

2005

新公益法人会計基準セミナー

～新会計基準が実務に与える影響～

白井万佐夫公認会計士事務所

満 喜 株 式 会 社

「新公益法人会計基準」セミナー 目次

新会計基準が実務に与える影響

1. スtock式がなくなることによる影響と「ヒューマンライズ」の対応
影響1 企業会計の基礎知識が必要となること・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 1
2. 収支計算書をやはり作成しなければならないことによる影響と「ヒューマンライズ」の対応
影響2-1 仕訳の量が膨大になる⇒新しい一取引二仕訳が必要・・・・・・・・・・ 4
影響2-2 2つの世界の記帳が必要・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・・ 12
影響2-3 仕訳入力・作成（伝票入力・作成）への影響・・・・・・・・・・ 13
影響2-3-1 損益入力する必要のある取引があること・・・・・・・・・・ 13
影響2-3-2 損益仕訳を入力しても収支仕訳は一義的に決まらないケースがあること・ 16
影響2-3-3 収支の仕訳をその都度作成しないと予算管理ができないこと・・・・・・・・ 18
3. 表示区分変更による影響と「ヒューマンライズ」の対応
影響3 表示区分は、形式的にきめるには無理な場合があること・・・・・・・・・・ 19
4. キャッシュ・フロー計算書を作成することによる影響と「ヒューマンライズ」の対応
影響4-1 直接法を採用する場合の影響 ⇒一取引三仕訳の必要があること・・・・・・ 20
影響4-2 間接法を採用する場合の影響 ⇒精算表の必要があること・・・・・・ 22
5. 正味財産の部を区分することによる影響と「ヒューマンライズ」の対応
影響5-1 「指定正味財産」か「一般正味財産」かの判断の必要があること・・・・・・ 24
影響5-2 「指定正味財産」から「一般正味財産」への振替の必要があること・・・・・・ 25
6. 企業会計の手法導入による影響と「ヒューマンライズ」の対応
影響6 移行時や決算時期に新たな仕訳を行う必要があること・・・・・・ 27
7. 注記事項充実による影響と「ヒューマンライズ」の対応
影響7 新たな注記事項を作成する必要があり、注記の重要性が高まったこと・・・・・・ 30

1 スtock式がなくなることによる影響

現行の公益法人会計基準においては、Stock式が原則的な方法とされています。実際に大部分の法人がStock式を採用しています。しかし、**新しい公益法人会計基準（以下「新会計基準」と略す）においては、フロー式のみが採用されることになり、Stock式は廃止されますので、Stock式を採用されている法人は、実務上においてStock式の仕訳からフロー式の仕訳へ変更しなければなりません。**

それでは、Stock式の仕訳からフロー式の仕訳へ変更することによって、どのような影響があるのでしょうか？

影響1 企業会計の基礎知識が必要となること。

「新会計基準」においては、すべての法人に対して正味財産増減計算書（フロー式）と貸借対照表の作成を財務諸表として求めています。これは、企業会計の財務諸表である損益計算書と貸借対照表に相当します。細かい点では、それぞれに違いがありますが、貸借対照表全体の増減を認識の対象として、各科目の原因を分析し、結果として作成される財務諸表です。

したがって、**正味財産増減計算書（フロー式）と貸借対照表は、公益法人の特有な部分を除けば、企業会計の仕訳と同じです。**

<企業会計>

貸借対照表		損益計算書(フロー式)	
資 産	負 債	費 用	収 益
	資本金	(当期純利益)	
	剰余金	当期未処分利益(剰余金)	前期繰越利益

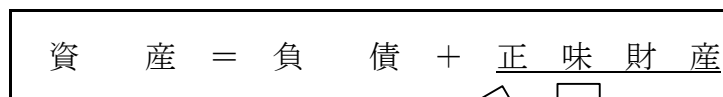
<公益法人会計基準>

貸借対照表		正味財産増減計算書(フロー式)	
資 産	負 債	費 用	収 益
	正味財産	(当期正味財産増減額)	
		正味財産期末残高	正味財産期首残高

公益法人会計の場合でいえば、**貸借対照表全体の増減を認識の対象**として、正味財産の増減があった場合にはその増減の原因を分析し仕訳を行います。正味財産の増減がない場合は、資産及び負債の増減だけが仕訳されず。結果として作成される財務諸表が、貸借対照表と正味財産増減計算書（フロー式）となります。

ここで、貸借対照表と正味財産増減計算書の関係と仕訳のルールは下図のようになります。

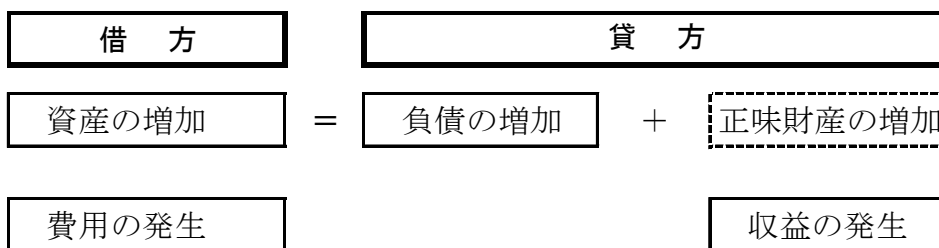
<貸借対照表>



<正味財産増減計算書>



このような関係があるため、さらに仕訳のルールは、下の通りです。

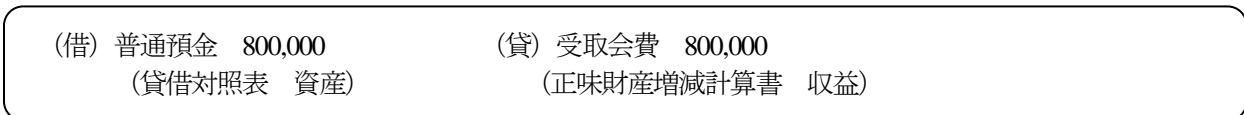


この仕訳のルールは、「増加」についての場合ですが、「減少」の場合は「借方」「貸方」が逆になります。なお、「正味財産の増加」は、「収益の発生」、「費用の発生」の仕訳を切ることによるトータルの金額で表現されることになります。

ここで、具体的な取引で検証したいと思います。

- 取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。
- 取引B 給与30万円を普通預金から支払った。
- 取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。
- 取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。
- 取引E 車両25万円を除却した。

取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。



貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、普通預金という資産が増加しており、正味財産が増加しています。普通預金という資産の増加は「借方」に計上され、正味財産の増加は、その原因としての受取会費という収益の発生により、「貸方」に計上されます。

取引B 給与30万円を普通預金から支払った。

(借) 給料手当 300,000 (正味財産増減計算書 費用)	(貸) 普通預金 300,000 (貸借対照表 資産)
------------------------------------	--------------------------------

貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、普通預金という資産が減少しており、正味財産が減少しています。普通預金という資産の減少は「貸方」に計上され、正味財産の減少は、その原因としての給料手当という費用の発生により、「借方」に計上されます。

取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。

(借) 現金 100,000 (貸借対照表 資産)	(貸) 普通預金 100,000 (貸借対照表 資産)
------------------------------	--------------------------------

貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、普通預金という資産が、現金という資産に変化しただけです。正味財産の増減はありません。したがって、資産の減少として普通預金を「貸方」に計上し、資産の増加として現金を「借方」に計上します。

取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。

(借) 車両 1,200,000 (貸借対照表 資産)	(貸) 普通預金 1,200,000 (貸借対照表 資産)
--------------------------------	----------------------------------

貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、普通預金という資産が、車両という資産に変化しただけです。正味財産の増減はありません。したがって、資産の減少として普通預金を「貸方」に計上し、資産の増加として車両を「借方」に計上します。取引Cと同じ考え方です。

取引E 車両25万円を除却した。

(借) 車両除却損失 250,000 (正味財産増減計算書 費用)	(貸) 車両 250,000 (貸借対照表 資産)
--------------------------------------	------------------------------

貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、車両という資産が減少しており、正味財産が減少しています。車両という資産の減少は、「貸方」に計上され、正味財産の減少は、その原因として、除却損失という費用の発生により、「借方」に計上されます。

以上が企業会計の考え方です。ストック式のとの違いは後に具体的に検討しますが、このような企業会計の考え方が「新会計基準」においては必要となるのです。

2 収支計算書をやはり作成しなければならないことによる影響

影響2-1 仕訳の量が膨大になる。⇒新しい一取引二仕訳が必要なため

「新会計基準」においては、一取引二仕訳がなくなると説明されていることがあります。このような説明がなされるのは、前に述べたように「新会計基準」ではストック式が廃止されるためです。「新会計基準」の財務諸表（正味財産増減計算書と貸借対照表）のみを作成するというのであれば、誤りではありません。前述（P2～P3）の仕訳を切ればいいのです。

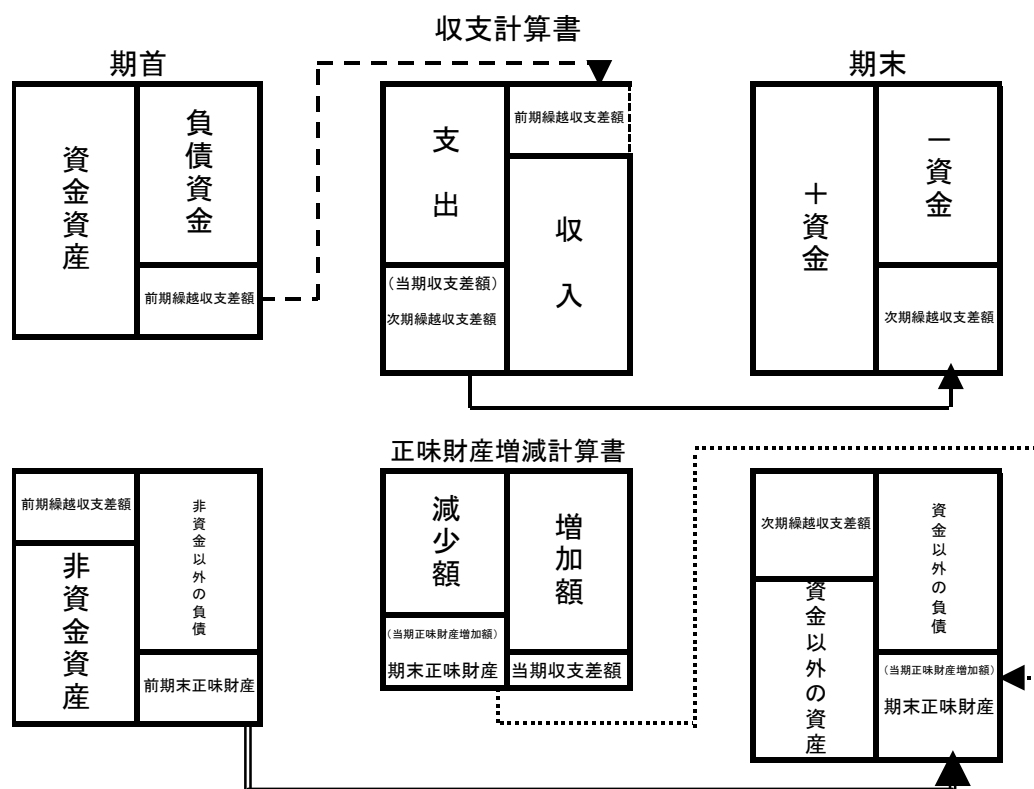
しかし、**実務上は、会計基準の財務諸表以外に収支計算書も作成が強制されています。**「新会計基準」においては、収支計算書や収支予算書は、法人の内部管理事項として財務諸表の枠外と位置付けられ、対象外とされましたが、**現行の指導監督基準体制においては収支計算書や収支予算書の作成及び保存が強制されることから、「新会計基準」の前文にあたる「公益法人会計の改正等について」において、引き続きこれらの書類の作成及び保存を行うこととされました。**平成17年3月23日には、公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議幹事会において、「新会計基準」を適用する場合に作成すべき収支計算書や収支予算書等の内部管理事項の統一的な取扱いとして「公益法人会計における内部管理事項について（以下「内部管理事項」）」の申合せが行われ、公表されています。このため、「新会計基準」適用後も、収支計算書や収支予算書を作成しなければならないことには変わりはありません。

「新会計基準」の財務諸表（正味財産増減計算書と貸借対照表）と収支計算書を同時に作成しようとするれば、前述（P2～P3）の仕訳のほか、**収支計算書を作成するための仕訳が必要となります。**つまり、一つの取引に対して**二つの仕訳（一取引二仕訳）が必要となります。**このため、「新会計基準」の場合、**かえって仕訳の量が膨大になります。**

それでは、どのような考えに基づいて、どのような取引において一取引二仕訳が必要となるのでしょうか。現行基準におけるストック式と比較しながら検証したいと思います。

(1) 現行基準 スtock式の考え方

ストック式では貸借対照表を資金の部分と資金以外の部分にわけて（分解して）考えます。このため、取引を資金の世界のみに影響するのか、非資金の資産・負債にも影響するのかを考えて仕訳を行う必要があります。



ここで、前述の取引（P2～P3）を検討したいと思います。

この取引は、(A) 資金取引 (B) 資金取引 (C) 資金間取引 (D) 非資金の資産・負債の増減を伴う資金取引 (E) 非資金取引に分類できます。

取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。

取引B 給与30万円を普通預金から支払った。

取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。

取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。

取引E 車両25万円を除却した。

取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。

資金の世界	(借) 普通預金 800,000	(貸) 会費収入 800,000
	(資金)	(収入)

非資金の世界 仕訳なし

普通預金という資金が増加していますので、**資金の世界** の仕訳が必要となります。しかし、非資金の資産・負債には影響はありませんので、**非資金の世界** の仕訳は必要ありません。従ってこの取引の場合、一取引一仕訳で完結します。

取引B 給与30万円を普通預金から支払った。

資金の世界	(借) 給料手当 300,000	(貸) 普通預金 300,000
	(支出)	(資金)

非資金の世界 仕訳なし

普通預金という資金が減少していますので、**資金の世界** の仕訳が必要となります。しかし、非資金の資産・負債には影響はありませんので、**非資金の世界** の仕訳は必要ありません。従ってこの取引の場合、一取引一仕訳で完結します。

取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。

資金の世界	(借) 現金 100,000	(貸) 普通預金 100,000
	(資金)	(資金)

非資金の世界 仕訳なし

普通預金という資金が減少する一方で、現金という資金が増加しています。資金の残高は増減しませんが、資金の内容が、普通預金から現金へ変化しているので、**資金の世界** の仕訳が必要となります。しかし、非資

金の資産・負債には影響はありませんので、**非資金の世界** の仕訳は必要ありません。従ってこの取引の場合、一取引一仕訳で完結します。

取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。

資金の世界 (借) 車両購入支出 1,200,000 (貸) 普通預金 1,200,000

(支出) (資金)

非資金の世界 (借) 車両 1,200,000 (貸) 車両購入額 1,200,000

(非資金) (増加の部)

この場合、普通預金という資金が減少していますので、**資金の世界** の仕訳が必要となります。また、車両という非資金の資産が増加していますので**非資金の世界** の仕訳も必要となります。従ってこの取引の場合、一取引二仕訳が必要となります。

取引E 車両25万円を除却した。

資金の世界 仕訳なし

非資金の世界 (借) 車両除却額 250,000 (貸) 車両 250,000

(減少の部) (非資金)

車両という非資金資産が減少していますので、**非資金の世界** の仕訳が必要となります。しかし、資金の資産・負債には影響はありませんので、**資金の世界** の仕訳は必要ありません。従ってこの取引の場合、一取引一仕訳で完結します。

以上のように、ストック式の場合、(D) の非資金の資産・負債の増減を伴う資金取引に一取引二仕訳が必要となり、それ以外の取引においては、一取引一仕訳で完結します。

公益法人の取引では、(A)、(B) のケースである会費収入や給与手当てなどの資金取引が大半を占めています。つまりストック式では、大半の取引において、一取引一仕訳で完結することになります。

(2) 「新会計基準」(収支計算書を含めたフロー式)の考え方

収支計算書を含めたフロー式(以下「フロー式」と省略)では、**貸借対照表の全体と資金の部分の2つの観点(貸借対照表の世界と資金の世界)から観察します**。すなわち、取引を貸借対照表の全体を認識範囲とした正味財産への影響の観点(正味財産が増減したか)と資金の資産・負債への影響の観点(資金が増減したか)という両方の観点から仕訳を行う必要があります。

前述(P1~P3)の企業会計の考え方は、**貸借対照表の全体の観点(貸借対照表の世界)から観察したものです**。

<貸借対照表の世界>

貸借対照表

資 産	負 債
	正味財産

正味財産増減計算書(フロー式)

費用	収 益
(当期正味財産増減額)	
正味財産期末残高	正味財産期首残高

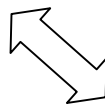
<資金の世界>

貸借対照表(一部)

資金資産	資金負債
	非資金負債 資金残
非資金資産	正味財産

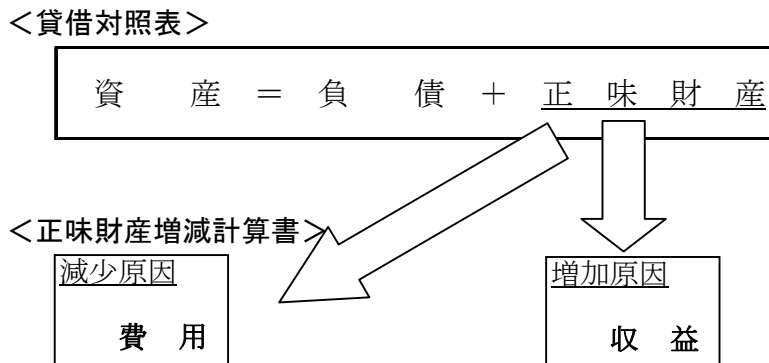
収 支 計 算 書

当期支出合計	当期収入合計
(当期収支差額)	
次期繰越収支差額	前期繰越収支差額

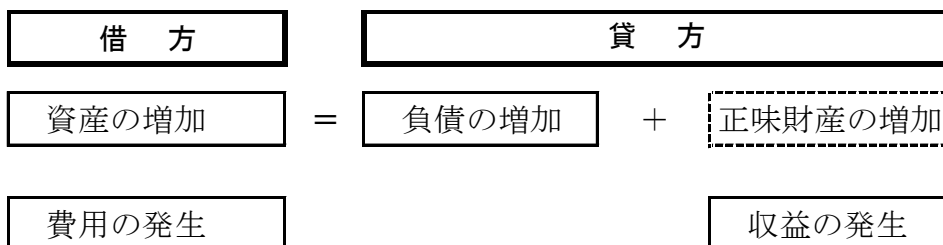


<貸借対照表の世界>と<資金の世界>のそれぞれにおける決算書類の関係と仕訳のルールは以下の通りです。

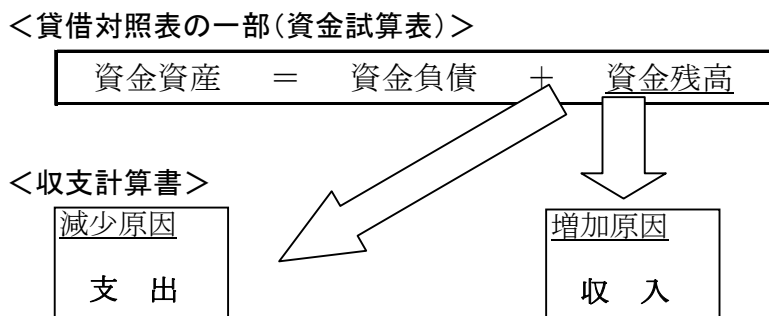
<貸借対照表の世界> (P2で説明した通りです。もう一度記載すると下図のようになります。)



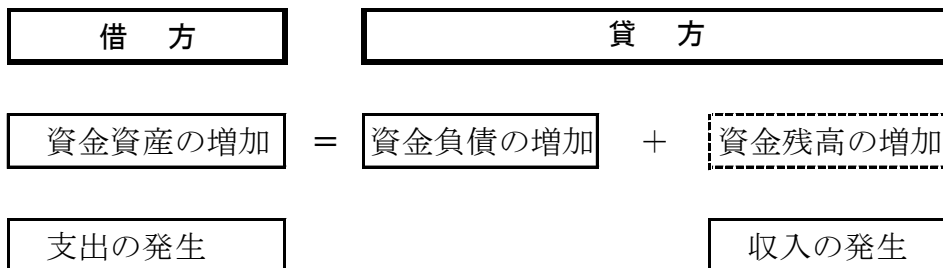
このような関係があるため、さらに仕訳のルールは、下の通りになります。



<資金の世界>



このような関係があるため、さらに仕訳のルールは、下の通りになります。



この仕訳のルールは、「増加」についての場合ですが、「減少」の場合は「借方」「貸方」が逆になります。なお、「資金残高の増加」は、「収入の発生」、「支出の発生」の仕訳を切ることによって表現されることになります。

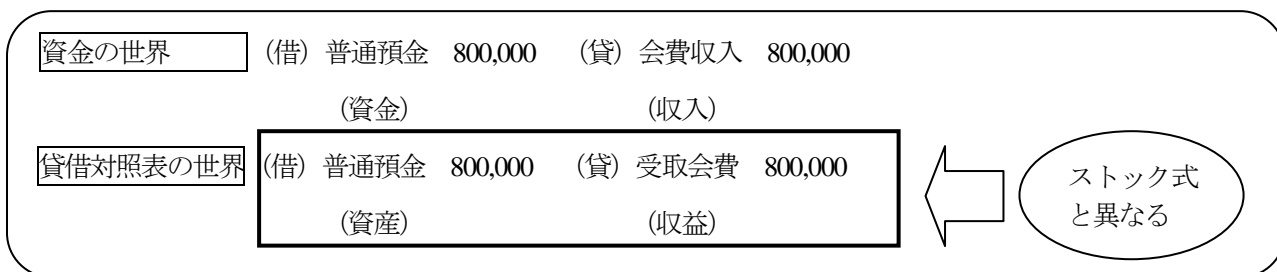
公益法人の日常業務では、会費収入や給与手当など資金取引が多く、この場合、「新会計基準」でも仕訳がかわらないようにみえます。しかし、従来のストック式では、「資金の世界」のみの仕訳を作成していました。

「新会計基準」では、「貸借対照表の世界」の仕訳も必要となり、従来のストック式の仕訳とまったく性格の異なる仕訳となります。ここで、具体的な取引で検証したいと思います。

取引をストック式の場合と同様に、(A) (B) 資金取引 (C) 資金間取引 (D) 非資金の資産・負債の増減を伴う資金取引 (E) 非資金取引に分類できます。

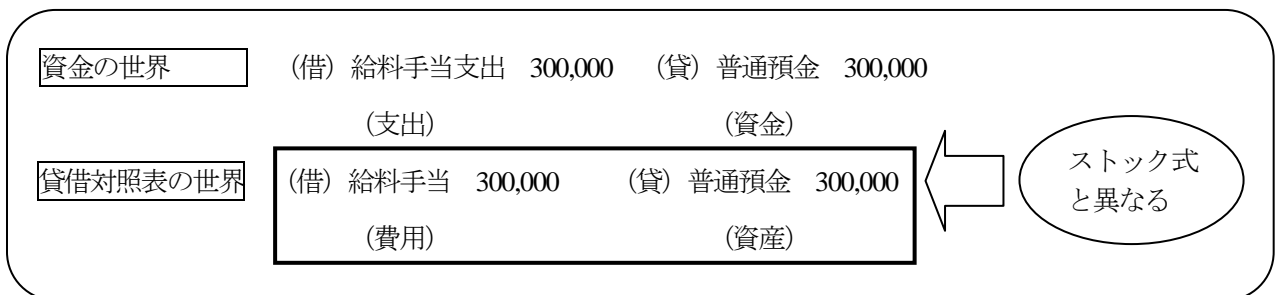
- 取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。
- 取引B 給与30万円を普通預金から支払った。
- 取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。
- 取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。
- 取引E 車両25万円を除却した。

取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。



資金が増減したかという観点からは、会費収入という原因により普通預金という資金が増加していますので、**資金の世界** の仕訳が必要となります。他方、貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、受取会費という原因により普通預金という資産が増加しており、正味財産も増加しています。このため、**貸借対照表の世界** の仕訳も必要となります。従ってこの取引の場合、一取引二仕訳が必要となります。

取引B 給与30万円を普通預金から支払った。



資金が増減したかという観点からは、給料手当支出という原因により普通預金という資金が減少していますので、**資金の世界** の仕訳が必要となります。他方、貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、給料手当という原因により普通預金という資産が減少しており、正味財産も減少しています。このため、**貸借対照表の世界** の仕訳も必要となります。従ってこの取引の場合、一取引二仕訳が必要となります。

取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。

資金の世界	(借) 現金 100,000 (資金)	(貸) 普通預金 100,000 (資金)
貸借対照表の世界	(借) 現金 100,000 (資産)	(貸) 普通預金 100,000 (資産)

普通預金という資金が減少する一方で、現金という資金が増加しています。資金の残高は増減しませんが、資金科目の内訳を把握する必要がある場合、普通預金という資金が減少する一方で、現金という資金が増加していますので、この変化を示すため「資金の世界」の仕訳あります。他方、貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、普通預金という資産が減少する一方で、現金という資産が増加しています。正味財産は増減しませんが、資産の内容が、普通預金から現金へ変化しているので、この変化を示すため「貸借対照表の世界」の仕訳も必要となります。ただし、いずれの世界の仕訳も貸借対照表のみに反映することから、両者の仕訳は一つに集約することも可能です。

取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。

資金の世界	(借) 車両購入支出 1,200,000 (支出)	(貸) 普通預金 1,200,000 (資金)
貸借対照表の世界	(借) 車両 1,200,000 (資産)	(貸) 普通預金 1,200,000 (資産)

← スtock式と異なる

この場合、資金が増減したかという観点からは、車両購入支出という原因により、普通預金という資金が減少していますので、「資金の世界」の仕訳が必要となります。他方、貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、車両という資産が増加する一方で普通預金という資産が減少しています。正味財産は増減しませんが、資産の内容が、普通預金から車両へ変化しているので、この変化を示すため「貸借対照表の世界」の仕訳が必要となります。従ってこの取引の場合、一取引二仕訳が必要となります。

取引E 車両25万円を除却した。

資金の世界	仕訳なし	
貸借対照表の世界	(借) 車両除却損失 250,000 (費用)	(貸) 車両 250,000 (資産)

貸借対照表全体から正味財産が増減したかという観点でみると、除却損失という原因によって、車両という資

産が減少していますので、**貸借対照表の世界** の仕訳が必要となります。しかし、資金が増減したかという観点からは、資金の資産・負債には何ら影響はありませんので、**資金の世界** の仕訳は必要ありません。従ってこの取引の場合は、一取引一仕訳で完結します。

以上のように、**フロー式の場合、(A)(B)の資金取引と(D)の資金の資産・負債の増減を伴う資金取引に一取引二仕訳が必要となります。**

公益法人の取引では、(A)(B)のケースである会費収入や給与手当など資金取引が大半を占めていますので、フロー式では、大半の取引において、一取引二仕訳が必要になることとなります。

このように、ストック式の仕訳から、フロー式への仕訳へ変更した場合、公益法人の取引の大半を占める(A)(B)の取引が、一取引二仕訳となることによって、仕訳の量が膨大となるのです。

取引を**資金の部分と資金以外の部分にわけて(分解して)考え、両方に影響のある場合(取引Dのケース)に発生するストック式の一取引二仕訳は廃止されましたが、「新会計基準」の財務諸表(正味財産増減計算書と貸借対照表)と収支計算書を同時に作成するためには、取引を資金の世界(資金が増減したか)と貸借対照表の世界(正味財産が増減したか)の2つの観点から観察し、2仕訳を行う新たな一取引二仕訳の考え方が新たに必要となります。**

影響2-2 2つの世界の記帳が必要

「新会計基準」を適用し、フロー式に移行することで一取引二仕訳を行わなければならないことは前に述べました。これは、会計基準の財務諸表以外に収支計算書も作成しなければならないことによります。ここで、収支計算書はある一定時期に（月末、決算時期など）に精算表を作成すればよいという考え方があります。日常的には、企業会計の仕訳（貸借対照表の世界の仕訳）を作成しておき、収支計算書に関する仕訳（資金の世界の仕訳）は作成せずに精算表を作成し、正味財産増減計算書を組み替えて収支計算書を作成する方法です。

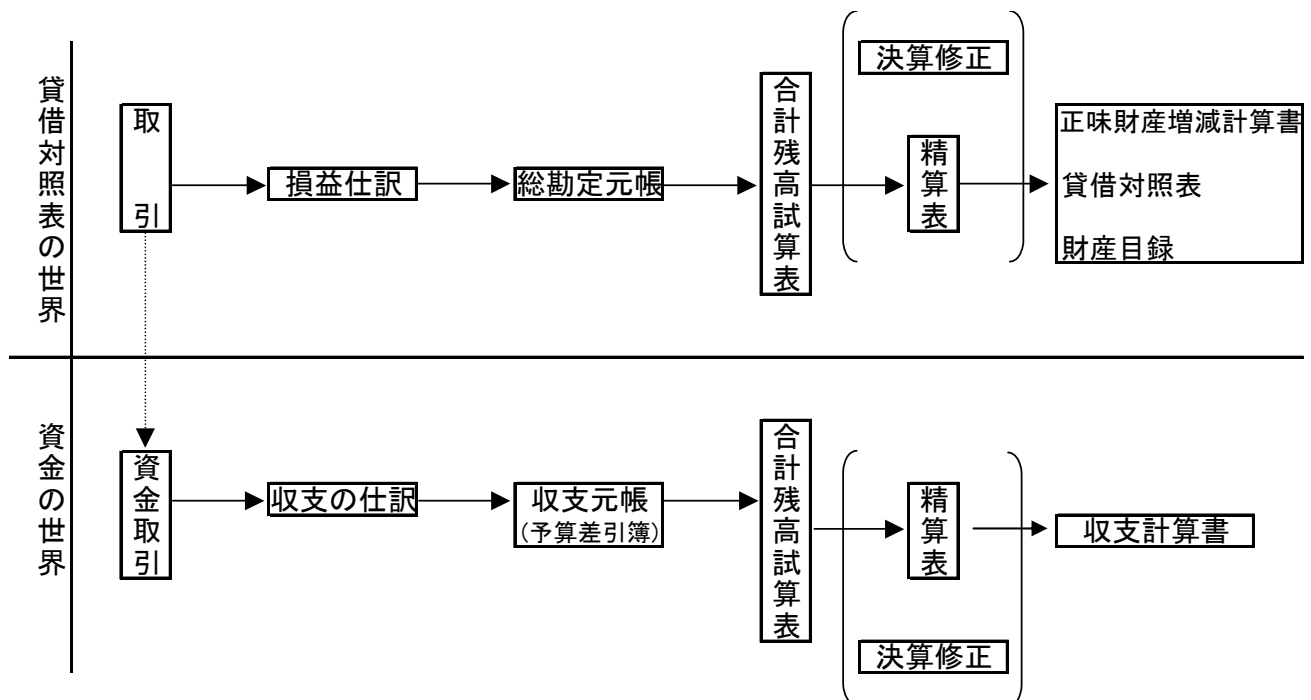
しかし、この方法の場合、

- ① 日常的に予算管理を行うことができず、予算差引簿等の予算管理書類は、別に作成しておく必要があること。収入調定や支出負担行為を行う公益法人もあるが、これらの法人は対応できないこと。
- ② 会計毎以外の収支計算や予算管理（補助金や委託費毎、事業毎、施設毎など）が困難なこと
- ③ 正味財産増減計算書と収支計算書の違いを誤ると、精算表の作成を誤る可能性が高いこと。

という欠点があります。

したがって、**貸借対照表の世界**と**資金の世界**との2つの観点で仕訳を切り（一取引二仕訳）、以下の流れのように、それぞれの元帳、試算表、決算書を作成していく必要があります。

2つの世界の流れ



次章より、具体的な仕訳への影響について述べます。又、その影響を最小限にするためにヒューマンライズの採用している方法について説明します。

影響2-3 仕訳入力・作成 (伝票入力・作成) への影響

一取引二仕訳を行わなければならないために、仕訳の量が膨大になることは前に述べました。これは、会計基準の財務諸表以外に収支計算書も作成しなければならないことによります。さらに「貸借対照表の世界」と「資金の世界」とで、それぞれの元帳、試算表、決算書を作成していく必要があることも述べました。これらの作業をすべて手書きで行うとすれば、法人の規模にも拠りますが、実務上作業量はかなり増加します。したがって、通常の場合は、会計システムを用いて一取引二仕訳の処理を行うのが合理的です。2000年に社会福祉法人会計基準が制定され、フロー式を前提とした一取引二仕訳の処理に移行していますが、手書きでは対応できず、会計システムを使用する法人がほとんどであるようです。

会計システムを使用するとしても、一つ取引に対して二つの仕訳を入力するのでは手間がかかります。二つの仕訳のうちどちらか一方を入力し、もう一方はシステム上で自動作成するのが合理的であるといえます。

したがって、一取引二仕訳を行うとしても、実務上は、収支の仕訳（「資金の世界」の仕訳）を基調とする場合と、損益の仕訳（「貸借対照表の世界」の仕訳）を基調とする場合の2つの方法があります。ここでは、それぞれの方法における影響を検討したいと思います。

(1) 収支の仕訳（「資金の世界」の仕訳）を基調とする場合

影響2-3-1 損益の仕訳を入力する必要がある取引があること。

日常的に収支計算書の仕訳をシステム入力し、損益の仕訳（「貸借対照表の世界」の仕訳）は、自動的に作成する方法です。大半の取引が、収支計算書の科目を使用して仕訳入力できるので、ストック式を採用していた法人、収支の仕訳に慣れていらっしゃる方や官庁簿記を経験されている方は、あまり違和感なく「新会計基準」に移行可能な方法です。ヒューマンライズでは、原則としてこの方法を採用しています。

しかし収支の仕訳を入力するだけでは、すべての取引に対応することはできません。前述の取引を例にまず、具体的に検討してみましょう。まず、取引A、B、Dをみてみます。

取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。

<収支の仕訳>

システム入力	(借) 普通預金	800,000	(貸) 会費収入	800,000
	(資金)		(収入)	

<損益の仕訳>

システム自動作成	(借) 普通預金	800,000	(貸) 受取会費	800,000
	(資産)		(収益)	

取引B 給与30万円を普通預金から支払った。

<収支の仕訳>

システム入力	(借)	給料手当支出	300,000	(貸)	普通預金	300,000
		(支出)			(資金)	

<損益の仕訳>

システム自動作成	(借)	給料手当	300,000	(貸)	普通預金	300,000
		(費用)			(資産)	

取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。

<収支の仕訳>

システム入力	(借)	車両購入支出	1,200,000	(貸)	普通預金	1,200,000
		(支出)			(資金)	

<損益の仕訳>

システム自動作成	(借)	車 輛	1,200,000	(貸)	普通預金	1,200,000
		(資産)			(資産)	

取引A、B、Dのような資金の資産、負債の増減を伴うような取引の場合、収支の仕訳を入力すれば、損益の仕訳は自動的に作成されます。この自動的に作成される損益の仕訳は、前に述べたようにストック式にはない仕訳であり、企業会計の仕訳と同じ仕訳になります。

次に取引Cをみてみましょう。

取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。

<収支の仕訳>

システム入力	(借)	現金	100,000	(貸)	普通預金	100,000
		(資金)			(資金)	

<損益の仕訳>

システム自動作成 作成なし

取引Cのような資金の資産、負債の増減を伴わない資金間取引の場合、収支の仕訳と損益の仕訳を一つに集約することも可能です。したがって、収支の仕訳を入力すれば、損益の仕訳は作成の必要がありません。

取引E 車輛25万円を売却した。

<収支の仕訳>

仕訳なし

<損益の仕訳>

システム入力	(借)	車輛除却損失	250,000	(貸)	車輛	250,000
		(費用)			(資産)	

取引Eのケースの場合、資金の資産・負債の増減を伴わないため、収支の仕訳は必要ありません。このため、収支の仕訳の入力することは出来ません。したがって、損益の仕訳を直接入力することになります。

収支の仕訳を基調とする場合であっても、取引Eのケースのような非資金取引の場合は、損益の仕訳を直接入力しなければならないことになります。

さらに取引Eが取引Fに変わったとします。

取引F 車輛25万円を30万円で売却した。

<収支の仕訳>

システム入力	(借)	普通預金	300,000	(貸)	車輛売却収入	300,000
		(資金)			(収入)	

<損益の仕訳>

システム自動作成	(借)	普通預金	300,000	(貸)	車輛	250,000
		(資産)			(資産)	
					車輛売却益	50,000
					(収益)	

この場合、普通預金という資金は30万円増加しているため、収支の仕訳は、30万円で入力します。

しかし、正味財産が増減したかという損益の仕訳を作成するためには、車輛の簿価が25万円であることを入力しなければ作成できません。このようなことも、損益の仕訳を作成するために、留意しなければなりません。

(2) 損益の仕訳 (貸借対照表の世界の仕訳) を基調とする場合

影響2-3-2 損益仕訳を入力しても収支の仕訳は一義的に決まらないケースがあること。

損益の仕訳 (貸借対照表の世界の仕訳) をシステム入力し、収支の仕訳 (資金の世界の仕訳) は、自動的に作成する方法です。すべての取引が、正味財産増減計算書の科目を使用して仕訳入力をできるので、企業会計に慣れていらっしゃる方は、あまり違和感なく「新会計基準」に移行可能な方法です。しかし、損益の仕訳を入力しても収支の仕訳が一義的に決まらない場合があります。ヒューマンライズでは、これらの事情を考慮したシステムを提供しています。

前述の取引を例にまず、具体的に検討してみましよう。まず、取引A、B、Dをみてみましょう。

取引A 会費が普通預金に80万円振り込まれた。

<損益の仕訳>

システム入力 (借) 普通預金 800,000 (貸) 受取会費 800,000
(資産) (収益)

<収支の仕訳>

システム自動作成 (借) 普通預金 800,000 (貸) 会費収入 800,000
(資金) (収入)

取引B 給与30万円を普通預金から支払った。

<損益の仕訳>

システム入力 (借) 給料手当 300,000 (貸) 普通預金 300,000
(費用) (資産)

<収支の仕訳>

システム自動作成 (借) 給料手当 300,000 (貸) 普通預金 300,000
(費用) (資金)

取引D 車両を120万円で購入し、普通預金から支払った。

<損益の仕訳>

システム入力 (借) 車 輛 1,200,000 (貸) 普通預金 1,200,000
(資産) (資産)

<収支の仕訳>

システム自動作成 (借) 車輛購入支出 1,200,000 (貸) 普通預金 1,200,000
(支出) (資金)

取引A、B、Dのような資金の資産、負債の増減を伴うような取引の場合、損益の仕訳の入力すれば、収支の仕訳は自動的に作成されます。

しかし、損益の仕訳（**貸借対照表の世界**の仕訳）をシステム入力し、収支の仕訳（**資金の世界**の仕訳）を自動的に作成する方法の場合、本来収支の仕訳を自動的に作成させることはできません。損益の仕訳（**貸借対照表の世界**の仕訳）から、収支の仕訳（**資金の世界**の仕訳）は一義的に決まらないからです。

例えば取引Dの損益の仕訳は

システム入力	(借) 車 輛 1,200,000	(貸) 普通預金 1,200,000
	(資産)	(資産)

となっています。「車輛を120万円で購入し、普通預金から支払った。」という取引の仕訳です。

しかし、この仕訳は「車輛取得価額300万、簿価180万の車輛を180万で売却した」という取引を誤って取得価額で仕訳を行った場合の修正仕訳であるともいえます。

誤った入力仕訳	(借) 普通預金 3,000,000	(貸) 車 輛 3,000,000
	(資産)	(資産)
本来あるべき入力仕訳	(借) 普通預金 1,800,000	(貸) 車 輛 1,800,000
	(資産)	(資産)
修正入力仕訳	(借) 車 輛 1,200,000	(貸) 普通預金 1,200,000
	(資産)	(資産)

したがって、本来は

<損益の仕訳>

システム入力	(借) 車 輛 1,200,000	(貸) 普通預金 1,200,000
	(資産)	(資産)

<収支の仕訳>

システム自動作成	(借) 車輛売却収入 1,200,000	(貸) 普通預金 1,200,000
	(収入)	(資金)

となるべきです。

このように、損益の仕訳（**貸借対照表の世界**の仕訳）から、収支の仕訳（**資金の世界**の仕訳）は一義的に決まらないため、損益の仕訳が同じであっても、収支の仕訳が変わってくる可能性があること留意する必要があります。

次に取引Cをみてみましょう。

取引C 普通預金から現金10万円を引き出した。

<損益の仕訳>

システム入力	(借) 現金 100,000	(貸) 普通預金 100,000
	(資産)	(資産)

<収支の仕訳>

システム自動作成 作成なし

取引Cのような資金の資産、負債の増減を伴わない資金間取引の場合、収支の仕訳と損益の仕訳を一つに集約することも可能です。したがって、損益の仕訳を入力すれば、収支の仕訳は作成の必要がありません。

取引E 車両25万円を除却した。

<損益の仕訳>

システム入力	(借) 車両除却損失 250,000	(貸) 車両 250,000
	(費用)	(資産)

<収支の仕訳>

仕訳なし

取引Eのケースの場合、資金の資産・負債の増減を伴わないため、収支の仕訳は必要ありません。このため、損益の仕訳を直接入力することになります。

影響2-3-3 収支の仕訳をその都度作成しないと予算管理ができないこと

損益の仕訳 (貸借対照表の世界の仕訳) を基調とするばあい、収支計算書に関する仕訳 (資金の世界の仕訳) は作成せず、ある一定時期に (月末、決算時期など) に精算表を作成して収支計算書は作成すればよいという考え方があります。

しかし、この方法の場合、

- ① 日常的に予算管理を行うことができず、予算差引簿等の予算管理書類は、別に作成しておく必要があること。収入調定や支出負担行為を行う公益法人もあるが、これらの法人は対応できないこと。
- ② 会計毎以外の収支計算や予算管理 (補助金や委託費毎、事業毎、施設毎など) が困難なこと
- ③ 正味財産増減計算書と収支計算書の違いを誤ると、精算表の作成を誤る可能性が高いこと。
という欠点があることは前に述べた通りです。

3 表示区分変更による影響

影響3 表示区分は、形式的に決めるには無理な場合があること。

平成17年3月23日に、公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議幹事会において、「新会計基準」を適用する場合に作成すべき収支計算書や収支予算書等の内部管理事項の統一的な取扱いとして「公益法人会計における内部管理事項について」の申合せが行われ、公表されています。

ここで示されている収支計算書及び収支予算書の様式は、事業活動の収支、投資活動の収支、財務活動の収支についての区分表示をおこなうことを原則としています。

しかし、この様式を全ての公益法人に一律に形式どおりに捉えることは、無理があります。あくまで、活動ごとに実質的に判断し、勘定科目名だけで判断することはできません。

例えば、奨学金貸与事業を行っている財団で、奨学金の貸与や回収を事業活動収支ではなく、投資活動収支として計上するのは困ります。奨学金貸与を行うことは、公益法人の事業活動であることから、事業活動収支に計上すべきです。「貸付金支出」や「貸付金回収収入」という勘定科目だけ投資活動収支であると形式的に判断してはなりません。

また、受託事業や補助金に対する支出の中で行う備品や車輛購入を事業費の支出に計上しなければならないこともあります。この場合、事業活動支出ではなく、投資活動支出として計上するのでは、行政、自治体への報告上、困ったこととなります。

このように、収支計算書科目と正味財産増減計算書との対応関係、収支計算書科目と貸借対照表との対応関係、正味財産増減計算書と貸借対照表との対応関係は一律に決まるのではなく、各法人の活動ごとによって変わってくるようになります。このため、財務諸表及び収支計算書の対応関係を事前に検討しておく必要があります。

このような視点から、ヒューマンライズでは、「新会計基準」や「内部管理事項」の科目例にそのままあてはめるだけでなく、各法人の活動を踏まえて、財務諸表及び収支計算書の対応関係を考慮した勘定科目の設定ができるよう配慮されています。

4 キャッシュ・フロー計算書を作成することによる影響

「新会計基準」において、キャッシュ・フロー計算書が新たな財務諸表として追加されました。この書類は、すべての法人が作成しなければならないわけではなく、大規模法人のみに作成が求められています。ここで、キャッシュ・フロー計算書を作成しなければならない**大規模法人**とは、「前事業年度の財務諸表において**資産の合計額が100億円以上若しくは負債の合計額が50億円以上又は経常収益の合計額が10億円以上の公益法人**」とされています。

キャッシュ・フロー計算書には、直接法と間接法の2種類があり、どちらかの方法を選択することが可能です。

直接法とは、収入および支出を総額で表示する方法（収支計算書と同じ様式）であり、間接法とは、当期正味財産増加額から調整項目を加減して事業活動によるキャッシュ・フローを求める方法です。

キャッシュ・フローの作成方法の基本的な考え方は以下の通りです。

直接法⇒ 収支計算書と同じように取引の都度、キャッシュ・フローに係る仕訳を起こして作成する。

間接法⇒ 精算表を用いて事後的に貸借対照表と正味財産増減計算書から作成する。

なお、直接法でも精算表を用いて事後的に貸借対照表と正味財産増減計算書から作成する方法もあります。

影響4-1 直接法を採用する場合の影響 ⇒ 一取引三仕訳の必要があること

「新会計基準」の財務諸表と収支計算書を同時に作成しなければならないために、一取引二仕訳を作成しなければならないことは前に述べました。

直接法のキャッシュ・フロー計算書を作成する場合、取引の都度、キャッシュ・フローに係る仕訳を作成しなければなりません。したがって、一つの取引に対して三つの仕訳が必要となります。つまり、**一つの取引に対し、**

収支の仕訳（資金の世界の仕訳）、損益の仕訳（貸借対照表の世界の仕訳）、キャッシュ・フローの仕訳（キャッ

シュの世界の仕訳）を作成しなければなりません。ヒューマンライズでは、収支の仕訳もしくは損益の仕訳を入力すれば、他の2つの仕訳を自動的に作成する方法を採用しています。

ここで、具体的な取引で一取引三仕訳をみていきたいと思います。

取引1 消耗品100を購入し、普通預金で支払った。

資金の世界 (借) 消耗品費 100 (貸) 普通預金 100

(支出) (資金)

貸借対照表の世界 (借) 消耗品費 100 (貸) 普通預金 100

(費用) (資産)

キャッシュの世界 (借) 消耗品費 100 (貸) 普通預金 100

(キャッシュ・フロー計算書 支出) (貸借対照表 キャッシュ)

取引2 消耗品 50 を注文し、納品されたが、決算日には未払いだった。

資金の世界 (借) 消耗品費 50 (貸) 未払金 50
(支出) (資金)

貸借対照表の世界 (借) 消耗品費 50 (貸) 未払金 50
(費用) (負債)

キャッシュの世界 仕訳なし

取引3 「取引2」の未払金 50 を支払った。(未払金は資金)

資金の世界 (借) 未払金 50 (貸) 普通預金 50
(資金) (資金)

貸借対照表の世界 (借) 未払金 50 (貸) 普通預金 50
(負債) (資産)

キャッシュの世界 (借) 消耗品費 50 (貸) 普通預金 50
(キャッシュ・フロー計算書 支出) (貸借対照表 キャッシュ)

この場合、【キャッシュ・フローの仕訳】を切る際には、「未払金」の支払いが、どのような収支計算書の支出科目に対する未払金か判断する必要があります。「未払金」の支払いであっても、それが事業費支出に対する「未払金」の支払いなのか、管理費支出に対する「未払金」の支払いなのか、固定資産取得支出に対する「未払金」の支払いなのか、等を判断する必要があります。

取引4 器具備品 300 を購入し、普通預金で支払った。

資金の世界 (借) 器具及び備品取得支出 300 (貸) 普通預金 300
(支出) (資金)

貸借対照表の世界 (借) 器具及び備品 300 (貸) 普通預金 300
(資産) (資産)

キャッシュの世界 (借) 器具及び備品取得支出 300 (貸) 普通預金 300
(キャッシュ・フロー計算書 支出) (貸借対照表 キャッシュ)

取引5 決算時に取引4の器具備品の減価償却費を 80 計上した。(間接法)

資金の世界 仕訳なし

貸借対照表の世界 (借) 減価償却費 80 (貸) 減価償却累計額 80
(費用) (資産)

キャッシュの世界 仕訳なし

影響4-2 間接法を採用する場合の影響 ⇒ 精算表の必要があること

間接法を採用する場合、日常的な伝票作成（入力）の他に、帳簿外で精算表を作成してキャッシュ・フロー計算書を作成しなければなりません。精算表を作成してキャッシュ・フロー計算書を作成するためには、以下のような仕訳（キャッシュ・フロー計算書を作成するための組替仕訳）を切る必要があり、相当な会計知識が求められます。ヒューマンライズでは、このようなことも考慮し、組替仕訳を作成しなくても作成可能なように、キャッシュ・フロー入力画面で使用する方法を採用しています。

<仕訳例>

- 1 一般正味財産の増減額を当期一般正味財産増減額へ振り替える。

(借)	一般正味財産	60	(貸)	当期一般正味財産増減額 (C/F)	60
-----	--------	----	-----	----------------------	----

- 2 キャッシュ・フローを伴わない減価償却費を修正する。

(借)	建物	50	(貸)	減価償却費 (C/F)	50
-----	----	----	-----	-------------	----

- 3 キャッシュ・フローを伴わない退職給付引当金増加額を修正する。

(借)	退職給付引当金	10	(貸)	退職給付引当金の増加額 (C/F)	10
-----	---------	----	-----	----------------------	----

- 4 未収会費の増加額50は、事業活動によるキャッシュ・フローのマイナスとなるため修正をおこなう。

(借)	未収会費の増加額 (C)	50	(貸)	未収会費	50
-----	--------------	----	-----	------	----

- 5 未収会費の減少額20は、同額回収が行われたことであるため、事業活動によるキャッシュ・フローのプラスとなる。

(借)	未収金	20	(貸)	未収金の減少額 (C/F)	20
-----	-----	----	-----	---------------	----

- 6 未払金の減少額20は、同額支払いが行われたことであるため、事業活動によるキャッシュ・フローのマイナスとなる。

(借)	未払金の減少額 (C)	20	(貸)	未払金	20
-----	-------------	----	-----	-----	----

- 7 減価償却引当資産取得支出は、減価償却引当資産の増加額50以外に関連債務がないため、当該金額がキャッシュ・フロー計算書に振り替えられる。

(借)	減価償却引当資産 取得支出 (C/F)	50	(貸)	減価償却引当資産	50
-----	------------------------	----	-----	----------	----

- 8 退職給付引当資産取得支出も上記同様に、退職給付引当資産の増加額10を振り替える。

(借)	退職給付引当資産 取得支出 (C/F)	10	(貸)	退職給付引当資産	10
-----	------------------------	----	-----	----------	----

- 9 精算表の現金預金の増加額10を期首・期末の現金及び現金同等物に振り替える。

(借)	現金及び現金同等物 期末残高 (C/F)	90	(貸)	現金預金	10
			(貸)	現金及び現金同等物の 期首残高 (C/F)	80

キャッシュ・フロー計算書（間接法）精算表

貸借対照表	(増減: 当期末 - 前期末)			減価償却費	退職給付引当金	債権の増減	債務の増減	減価償却引当資産取得	退職給付引当資産取得	当期一般正味財産増減	現金預金の振替	合計
	前期末	当期末	増減									
現金預金	80	90	10								(10)	0
未収会費	100	150	50			(50)						0
未収金	50	30	(20)			20						0
基本財産: 投資有価証券	1,000	1,000	0									0
特定資産: 減価償却引当資産	200	250	50					(50)				0
特定資産: 退職給付引当資産	100	110	10						(10)			0
その他固定資産: 建物	500	450	(50)	50								0
未払金	(130)	(110)	20				(20)					0
退職給付引当金	(100)	(110)	(10)		10							0
指定正味財産	1,000	(1,000)	0									0
一般正味財産	(800)	(860)	(60)							60		0
合計			0	50	10	(30)	(20)	(50)	(10)	60	(10)	0
キャッシュ・フロー計算書												
I 事業活動によるキャッシュ・フロー												
1. 当期一般正味財産増減額										60		60
2. キャッシュ・フローへの調整額												
① 減価償却費				50								50
② 退職給付引当金の増加額					10							10
③ 未収会費の増加額						(50)						(50)
④ 未収金の減少額						20						20
⑤ 未払金の減少額							(20)					(20)
小計												10
事業活動によるキャッシュ・フロー												70
II 投資活動によるキャッシュ・フロー												
1. 投資活動支出												
① 減価償却引当資産取得支出								(50)				(50)
② 退職給付引当資産取得支出									(10)			(10)
投資活動支出計												(60)
投資活動によるキャッシュ・フロー												(60)
III 現金及び現金同等物の増減額				50	10	(30)	(20)	(50)	(10)	60	0	10
IV 現金及び現金同等物の期首残高											80	80
V 現金及び現金同等物の期末残高				50	10	(30)	(20)	(50)	(10)	60	80	90

5 正味財産の部を区分することによる影響

理解するためのポイント

- 「指定正味財産」 寄付者の意向によりその用途が指定もしくは制限されている資産に相当する部分としての正味財産
- 「一般正味財産」 それ以外の法人の意思で用途を決定できる正味財産
- 貸借対照表の正味財産の金額は直接増減できないこと。正味財産増減計算書の収益、費用科目を介して間接的に増減させること。
- 「指定正味財産＝対応する基本財産の額＋対応する特定資産の額」の等式が成り立つこと

影響5-1 「指定正味財産」か「一般正味財産」かの判断の必要があること

正味財産が区分されることで、寄付金、補助金等を受け取った際、その都度「指定正味財産」か「一般正味財産」かを区分しなければなりません。

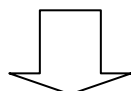
寄付金、補助金等を受け取った際の伝票を検証してみましょう。

取引E 奨学金に当てるため、寄付者から寄付金が普通預金へ振り込まれた

<収支の仕訳>

システム入力① (借) 普通預金 1,000,000 (貸) 寄付金収入 1,000,000
(資金) (収入)

<損益の仕訳>



指定正味財産増減か一般正味財産増減か判断が必要

システム自動作成① (借) 普通預金 1,000,000 (貸) 受取寄付金 1,000,000
(資産) (指定正味財産増減の部 収益)

収支の仕訳を基調とする場合、収支計算書上の「寄付金収入」は、正味財産増減計算書上の「指定正味財産増減の部」の「受取寄付金」か「一般正味財産増減の部」の「受取寄付金」のどちらに対応するのかを判断する必要があります。

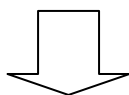
また、指定正味財産は、基本財産か特定資産に充当されていなければならないので、「指定正味財産＝対応する基本財産の額＋対応する特定資産の額」という算式が成り立つこととなります。

したがって、受け入れた寄付金等は、基本財産か特定資産に区分しておく必要があります。このため、取引Fのような仕訳が必要となります。

取引F 寄付者から振り込まれた寄付金を奨学金特定資産として設定した。

<収支の仕訳>

システム入力② (借) 奨学金特定資産支出 1,000,000 (貸) 普通預金 1,000,000
(支出) (資金)



指定正味財産か一般正味財産か
判断が必要

<損益の仕訳>

システム自動作成② (借) 奨学金特定資産 1,000,000 (貸) 普通預金 1,000,000
(資産) (資産)

収支の仕訳を基調とする場合、損益の仕訳を基調とする場合ともに貸借対照表の「奨学金特定資産」は、正味財産の部の「指定正味財産」なのか「一般正味財産」のどちらに対応するのかを判断する必要があります。

奨学金特定資産でも、取引Eのような寄付金を特定資産として積み立てる場合もあれば、法人の余裕資産を特定資産として積み立てる場合もあります。前者の場合は、指定正味財産として計上され、後者の場合は、一般正味財産として計上しなければなりません。

この取引の場合は、寄付者から振り込まれた寄付金を奨学金特定資産として設定しているので、「指定正味財産」になります。これにより、「指定正味財産＝対応する基本財産の額＋対応する特定資産の額」という算式が成り立つこととなります。

ヒューマンライズでは、「指定正味財産」と「一般正味財産」かの判断が必要な取引の場合、伝票入力時にこれらの判断を誘導したり、「指定正味財産＝対応する基本財産の額＋対応する特定資産の額」の関係を崩すような取引を入力した場合のチェック機能などを通じて、複雑な指定正味財産の入力にも配慮しています。

影響5-2 「指定正味財産」から「一般正味財産」への振替の必要があること

寄付者が特定した用途が法人の行為や時の経過により達成したとき、指定正味財産から一般正味財産へ振替なければなりません。これは、対応する基本財産や特定資産が、減少した場合に「指定正味財産＝対応する基本財産の額＋対応する特定資産の額」という算式が成り立たなければならないので、指定正味財産の金額を減少させなければならないためです。貸借対照表の指定正味財産の金額は、直接減らせないことから、正味財産増減計算書上の指定正味財産増減の部「一般正味財産への振替額」を媒介させて減少させます。

取引G 基本財産建物1,000万（指定正味財産から充当）の減価償却費50万を計上した。（間接法）

<収支の仕訳①>

仕訳なし

<損益の仕訳①>

システム入力 (借) 建物減価償却費 500,000 (貸) 建物減価償却累計額 500,000
(一般正味財産増減の部 費用) (資産)

①の仕訳の入力だけでは、指定正味財産1,000万>対応する基本財産の額950万＋対応する特定資産の額0となってしまう、「指定正味財産＝対応する基本財産の額＋対応する特定資産の額」という算式が成り立ちませ

ん。したがって、②の仕訳が必要となります。

<収支の仕訳②>

仕訳なし

<損益の仕訳②>

システム入力	(借)	一般正味財産への振替額	500,000	(貸)	建物受贈益	500,000
		(指定正味財産増減の部	費用)		(一般正味財産増減の部	収益)

②の仕訳を入力することで、指定正味財産 950 万＝対応する基本財産の額 950 万＋対応する特定資産の額 0 が成立します。

このように、指定正味財産の場合、寄付者が特定した用途が法人の行為や時の経過により達成したときには、一般正味財産へ振り返ることに留意しなければなりません。

ヒューマンライズでは、理解の難しい「指定正味財産」から「一般正味財産」への振替の仕訳を誤って入力した場合、エラーメッセージを出すことで、誤った仕訳の入力ができないよう配慮されています。

6 企業会計の手法導入による影響

影響6 移行時や決算時期に新たな仕訳を行う必要があること

「新会計基準」においては、できる限り企業会計の手法が導入されています。退職給付会計、金融商品会計（有価証券の処理や貸倒引当金など）、減損会計、リース会計等です。

したがって、「新会計基準」において、処理方法の変更や新たな処理方法が必要となり、特に決算期に新たな処理が必要となります。ここでは、具体例として、退職給付会計と有価証券の処理を取り上げます。

(1) 退職給付会計

理解のためのポイント

- 退職給付引当金の考え方
退職給付引当金は、**法人が将来実質的に負担すべき債務**である。
- 退職給付会計の導入理由
退職給付制度の違いに関係なく、法人が将来負担する可能性のある退職給付額のうち、当期末までに発生している部分を退職給付にかかる債務として財務諸表に計上するため。
- 退職給付債務の計算方法
退職給付債務の計算方法としては、**原則法と簡便法**の2通りがある。
- 簡便法 ①退職一時金制度・・・期末自己都合支給額を退職給付債務とする方法
②年金制度・・・年金財政計算上の責任準備金をもって退職給付債務とする方法

① 移行時に必要な仕訳（現在「退職給与引当金」を計上していない法人もしくは不足のある法人）

簡便法・退職一時金制度を採用している場合は、期末自己都合支給額の100%を計上することが「新会計基準」において義務付けられます。会計基準変更時に退職給付引当金が不足している場合、「会計基準変更時差異」が発生します。「**会計基準変更時差異**」とは、**会計基準変更時の期首退職給付債務から期首年金資産を控除した金額と、退職給与引当金の期首残高との差額（17年度までの引当金不足額）を意味します。**

「会計基準変更時差異」は、18年4月1日以後開始する最初の事業年度から**15年以内**の一定の年数にわたり**定額法**によって償却（**平成33年度が最後**）する必要があります。

例えば、18年4月1日における期末自己都合支給額の100%の金額は1,500万円であり、17年度決算においては、退職給与引当金は計上していない場合、「会計基準変更時差異」は1,500万円となります。この場合、18年4月1日より、5年間で償却した場合の処理は以下の通りです。

<収支の仕訳①>

仕訳なし

<損益の仕訳①>

システム入力	(借) 過年度退職給付費用	3,000,000	(貸) 退職給付引当金	3,000,000
	(一般正味財産増減の部	経常外費用)	(貸借対照表	負債)

② 決算時に必要な仕訳（18年度末の期末自己都合支給額のうち、当年度中に発生した額についての仕訳）

(100%計上後、毎年度末にきる仕訳)

<収支の仕訳>

仕訳なし

<損益の仕訳>

システム入力 (借) 退職給付費用 ××× (貸) 退職給付引当金 ×××
(一般正味財産増減の部 費用) (貸借対照表 負債)

(2) 有価証券の評価

理解のためのポイント

- 有価証券は、以下の通り、保有目的ごとに分類されること。

時価のある有価証券として、

- ① 満期保有目的債券・・・満期まで所有する意図をもって保有する社債その他の債券
- ② 子会社株式及び
 関連会社株式・・・実質的に支配している会社(子会社)、重要な影響を与える会社
 (関連会社)の株式
- ③ その他の有価証券・・・満期保有目的債券、子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券
 で、時価のあるもの

時価のない有価証券として、

- ④ 時価のない有価証券・・・時価のない有価証券

- 分類された有価証券は、以下の通り、評価方法が異なること。

	評価する価額	評価差額
満期保有目的債券	償却原価法 (取得原価)	— (正味財産：受取利息)
子会社株式及び 関連会社株式	取得原価	—
その他の有価証券	時価	正味財産：評価損益
時価のない有価証券	取得原価	—

- 資産の時価が著しく下落したときは、回復の見込みがあると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額としなければならない。これを有価証券の減損処理という。なお、時価が著しく下落したときは、時価が帳簿価額から概ね50%を超えて下落している場合をいうものとする。

① 有価証券の会計処理(決算時)

A 満期保有目的債券

満期保有目的債券を償却原価法にて処理した時の仕訳は次の様になります。なお、重要性の原則の適用として、取得価額と債券金額との差額について重要性が乏しいものについては、償却原価法を適用しないことができます。

<収支の仕訳>

仕訳なし

<損益の仕訳>

システム入力	(借) 投資有価証券	×××	(貸) 受取利息	×××
	(貸借対照表 資産)		(正味財産 収益)	

B 子会社株式及び関連会社株式

取得原価で評価します。子会社株式及び関連会社株式は、他の会社を支配したり、他の会社への影響力の行使を目的としているものである為、時価の変動を投資活動の成果として捉える必要がないため、取得原価で評価します。

仕訳なし

C その他の有価証券

退職給付積立資産を時価評価（取得価額を上回っている場合）する場合

<収支の仕訳>

仕訳なし

<損益の仕訳>

システム入力	(借) 退職給付積立資産	×××	(貸) 退職給付積立資産評価益	×××
	(貸借対照表 資産)		(正味財産 収益)	

取得価額を下回っている場合は、特定資産評価損（正味財産 費用）が借方に計上されます。

D 減損処理を強制される場合 → 時価等で評価 ～満期保有目的の債券の場合～

<収支の仕訳>

仕訳なし

<損益の仕訳>

システム入力	(借) 投資有価証券評価損	×××	(貸) 投資有価証券	×××
	(正味財産 費用)		(貸借対照表 資産)	

7 注記事項充実による影響

影響7 新たな注記事項を作成する必要があり、注記の重要性が高まったこと

「新会計基準」においては、以下の通り、注記事項が充実しています。これは、ディスクロージャーをより一層充実させるという基本的な考えから、注記の重要な位置付けとなっています。このため、単なる注釈というものでなく、財務諸表等の追加情報であるという認識が必要となります。

注記事項には、伝票や総勘定元帳等の帳簿から作成できるものとできないものがあります。後者については、例えば関連当事者との取引内容の注記等があります。

ヒューマンライズでは、伝票等の入力作成により作成可能な注記は、追加入力をせずとも自動的に作成します。

内 容	現行基準	新会計基準
(1) 重要な会計方針	有価証券の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却方法、引当金の計上基準等	棚卸資産の評価基準及び評価方法、リース資産の処理方法、消費税等の会計処理が追加
(2) 重要な会計方針のを変更	その旨、及び当該変更による影響額	変更の理由が追加
(3) 基本財産及び特定資産の増減額及びその残高	基本財産及び特定資産の増減額及びその残高	特定資産の増減額及びその残高が追加
(4) 基本財産及び特定資産の財源等の内訳	なし	新規
(5) 担保に供している資産	担保に供している資産	現状どおり
(6) 固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高	直接法の場合	現状どおり
(7) 債権の債権金額、貸倒引当金の当期末残高及び当該債権の当期末残高	なし	新規
(8) 保証債務等の偶発債務	保証債務のみ	保証債務のみならずその他の偶発債務も含めて記載
(9) 満期保有目的債券の内訳並びに帳簿価額、時価及び評価損益	なし	新規
(10) 補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高	なし	新規
(11) 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳	なし	新規
(12) 関連当事者との取引の内容（注14）	なし	新規
(13) 重要な後発事象	なし	新規
(14) その他公益法人の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況を明らかにするために必要な事項	なし	新規
次期繰越収支差額の内容	資金科目とされた貸借対照表残高	収支計算書の注記として記載
資産及び負債の重要な科目別増加額及び減少額	フロー式正味財産増減計算書を採用する場合等のストック式の情報記載	削除

公益法人会計セミナー

販売目的の利用など私的利用以外に無断で使用（複製、転用、転載、改ざんを含む）することはできません。