

2006 公益法人新会計基準セミナー

白井万佐夫 公認会計士事務所

満 喜 株 式 会 社

< 目 次 >

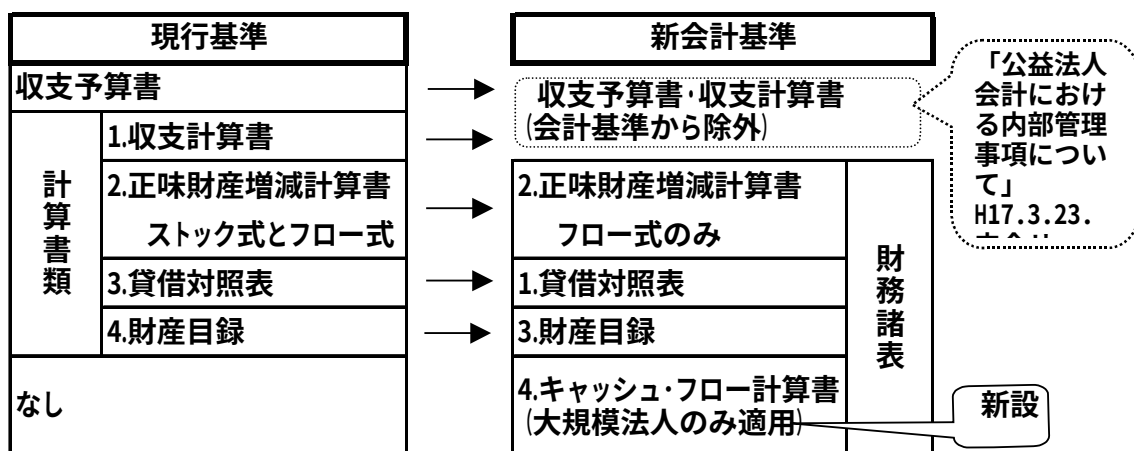
1. 新公益法人会計基準において作成すべき財務に係る書類.....	2
2. 新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱い.....	3
(1) 収支予算書の様式(「内部管理事項」の様式).....	3
(2) 3 区分する方法による収支予算書.....	5
(3) 従前の収支予算書の様式による方法.....	9
(4) 収支計算書の取扱い.....	10
(5) 収支計算書の作成方法.....	13
3. 新年度(新会計基準適用)までに準備すべきこと.....	14
4. 新会計基準において新しく採用された会計処理方法について.....	17
(1) 指定正味財産と一般正味財産の区分.....	17
(2) 過年度分の減価償却費の取扱いについて.....	35
(3) 有価証券の取り扱いについて.....	38
(4) 退職給付引当金の取扱い.....	56
5. 新会計基準への実務対応について.....	61
(1) 財務に係る書類の作成方法.....	61
(2) 財務諸表と収支計算書を同時に作成する仕訳の考え方.....	61
(3) 一取引三仕訳の考え方.....	62
6. 会計システムによる財務書類の作成方法.....	67
(1) 会計システムによる財務諸表と収支計算書の作成方法.....	67
(2) 出力可能な財務に係る書類.....	67
(3) 会計システムにおける仕訳の入力方法.....	68
(4) 新会計基準の仕訳を入力する方法(損益入力方式).....	69
(5) 収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法(収支入力方式).....	70
7. 新会計基準適用における仕訳パターン.....	71
(1) CF 計算書(直接法)を作成するための仕訳がない場合.....	71
(2) CF 計算書(直接法)を作成するための仕訳がある場合.....	82

1. 新公益法人会計基準において作成すべき財務に係る書類

平成 16 年 10 月 14 日に改正された公益法人会計基準（以下、**新会計基準**とする）における財務諸表は、貸借対照表、正味財産増減計算書及び財産目録とされています。収支予算書、会計帳簿、収支計算書が会計基準の範囲外となり、大規模公益法人については新たにキャッシュ・フロー計算書の作成が要請されています。しかし、収支予算書や収支計算書を作成しなくてよいということではなく、現行の公益法人制度における指導監督体制もとでは、内部管理事項として引続き作成すべきものとされています。

したがって、大規模法人を前提とすると、財務諸表としての貸借対照表、正味財産増減計算書、キャッシュ・フロー計算書（C F 計算書）及び財産目録と内部管理事項としての収支計算書を作成しなければなりません。

なお、会計処理規程、会計帳簿、収支予算書、収支計算書および書類の保存については、「公益法人会計における内部管理事項について」（平成 17 年 3 月 23 日 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申合せ（以下、**内部管理事項**とする））において、整備すべき書類、収支予算書、収支計算書の様式等が記載されています。



２．新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱い

「内部管理事項」において、収支予算書及び収支計算書の様式、標準的な勘定科目が示されておりましたが、実務において、新公益法人会計会計基準（以下「新会計基準」と略す）移行期の予算書の様式及び収支計算書の作成方法について、平成１７年１１月９日に「新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて」が日本公認会計士協会より公表されました。

（１）収支予算書の様式（「内部管理事項」の様式）

① 収支予算書を３区分する方法（様式１）

事業活動収支の部、投資活動収支の部及び財務活動収支の部に３区分して収支予算書を作成する方法です。

区分	説明	退職金支給に関わる科目
事業活動収支の部	公益法人の事業取引によって生じた収入・支出の状況を明らかにする区分	退職給付支出
投資活動収支の部	設備投資、特定資産等の増減取引によって生じた収入・支出の状況を明らかにする区分	退職給付引当資産支出 退職給付引当資産取崩収入
財務活動収支の部	借入金等の増減取引によって生じた収入・支出の状況を明らかにする区分	なし

② 従前の収支予算書の様式による方法

従前の会計基準に基づいて収支予算書を作成する方法です。収入及び支出は上記①と異なり、３区分せずにそれぞれ収入の部及び支出の部に記載します。

様式 1

収 支 予 算 書

平成 年 月 日から平成 年 月 日まで

科 目	予算額	前年度予算額	増 減	備 考
I 事業活動収支の部				
1. 事業活動収入				
① 基本財産運用収入	×××	×××	×××	
② 入会金収入	×××	×××	×××	
③ 会費収入	×××	×××	×××	
④ 事業収入	×××	×××	×××	
⑤ 補助金等収入	×××	×××	×××	
事業活動収入計	×××	×××	×××	
2. 事業活動支出				
① 事業費支出	×××	×××	×××	
② 管理費支出	×××	×××	×××	
事業活動支出計	×××	×××	×××	
事業活動収支差額	×××	×××	×××	
II 投資活動収支の部				
1. 投資活動収入				
① 固定資産売却収入	×××	×××	×××	
投資活動収入計	×××	×××	×××	
2. 投資活動支出				
① 固定資産取得支出	×××	×××	×××	
投資活動支出計	×××	×××	×××	
投資活動収支差額	×××	×××	×××	
III 財務活動収支の部				
1. 財務活動収入				
① 借入金収入	×××	×××	×××	
財務活動収入計	×××	×××	×××	
2. 財務活動支出				
① 借入金返済支出	×××	×××	×××	
財務活動支出計	×××	×××	×××	
財務活動収支差額	×××	×××	×××	
IV 予備費支出	×××	×××	×××	
当期収支差額	×××	×××	×××	
前期繰越収支差額	×××	×××	×××	
次期繰越収支差額	×××	×××	×××	

(注) 1 借入金限度額 ×××円

2 債務負担額 ×××円 (〇〇年度 〇〇〇円、〇〇年度 〇〇〇円……)

(2) 3 区分する方法による収支予算書

① 新会計基準適用初年度における「前年度予算額」について

以下の2つの方法が考えられます。

方法	説明	留意点
第1法	前年度予算額の科目を当年度予算額の科目に対応させて組み替え表示する方法	所管官庁への収支予算書の提出時に前年度の収支予算書を添付する
第2法	前年度予算額の科目を当年度予算額の科目に対応して組み替えることなくそのまま表示する方法	科目体系を見直した場合等、第1法によることが困難な場合に実務上の便法として認められる

② 新会計基準適用初年度における注記について

<第1法を採用する場合の注記例>

前年度予算額は、前年度の収支計算書の科目を当年度予算額の科目に対応させて組み替えて表示している。

<第2法を採用する場合の注記例>

前年度予算額は、平成16年10月改正前の「公益法人会計基準」（昭和60年9月17日 公益法人指導監督連絡会議決定）により従前どおり表示している。

③ 新会計基準適用初年度予算書の表示例

P6～8の通りです。

(第1法)による記載例

収 支 予 算 書

平成×1年4月1日から平成×2年3月31日まで

科 目	予算額	前年度 予算額	増 減	備 考
I 事業活動収支の部				
1. 事業活動収入				
基本財産利息収入	400	600	△200	
正会員会費収入	6,300	6,000	300	
事業活動収入計	6,700	6,600	100	
2. 事業活動支出				
① 事業費支出				
〇〇事業費－助成金支出	3,000	3,000	0	
〇〇事業費－旅費交通費支出	800	700	100	
事業費支出計	3,800	3,700	100	
② 管理費支出				
給料手当支出	1,300	1,200	100	
旅費交通費支出	890	700	190	
退職給付支出	100	0	100	
印刷製本費支出	0	150	△150	
支払利息支出	30	10	20	
管理費支出計	2,320	2,060	260	
事業活動支出計	6,120	5,760	360	
事業活動収支差額	580	840	△260	
II 投資活動収支の部				
1. 投資活動収入				
什器備品売却収入	450	0	450	
投資活動収入計	450	0	450	
2. 投資活動支出				
什器備品購入支出	0	5,000	△5,000	
減価償却引当資産取得支出	396	400	△4	
投資活動支出計	396	5,400	△5,004	
投資活動収支差額	54	△5,400	5,454	
III 財務活動収支の部				
1. 財務活動収入				
長期借入金収入	0	5,000	△5,000	

財務活動収入計	0	5,000	△5,000	
2. 財務活動支出				
長期借入金返済支出	1,000	0	1,000	
財務活動支出計	1,000	0	1,000	
財務活動収支差額	△1,000	5,000	△6,000	
IV 予備費支出	300	200	100	
当期収支差額	△666	240	△906	
前期繰越収支差額	3,100	2,800	300	
次期繰越収支差額	2,434	3,040	△606	

- (注) 1. 収支予算書は当年度から「公益法人会計における内部管理事項について」(平成17年3月23日 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申合せ)に示された3区分の様式により作成している。
2. 前年度予算額は、前年度の収支予算書の科目を当年度予算額の科目に対応させて組み替えて表示している。
3. 借入金限度額 ×××円
4. 債務負担額 ×××円(〇〇年度 〇〇〇円、・・・)

(第2法)による記載例

収 支 予 算 書

平成×1年4月1日から平成×2年3月31日まで

当年度予算額			前年度予算額		
科 目	予算額	備 考	科 目	予算額	備 考
I 事業活動収支の部			I 収入の部		
1. 事業活動収入			1. 基本財産運用収入	600	
基本財産利息収入	400		2. 会費・入会金収入	6,000	
正会員会費収入	6,300		3. 長期借入金収入	5,000	
事業活動収入計	6,700		当期収入合計(A)	11,600	
2. 事業活動支出			前期繰越収支差額	2,800	
① 事業費支出			収入合計(B)	14,400	
〇〇事業費			II 支出の部		
－助成金支出	3,000		1. 事業費		
〇〇事業費			助成金	3,000	
－旅費交通費支出	800		旅費交通費	700	
事業費支出計	3,800		事業費計	3,700	
② 管理費支出			2. 管理費		
給料手当支出	1,300		給料手当	1,200	
旅費交通費支出	890				
退職給付支出	100				

印刷製本費支出	0		旅費交通費	700	
支払利息支出	30		印刷製本費	150	
管理費支出計	2,320		支払利息	10	
事業活動支出計	6,120		管理費計	2,060	
事業活動収支差額	580		3. 固定資産取得支出		
II 投資活動収支の部			什器備品購入支出	5,000	
1. 投資活動収入			減価償却引当預金支出	400	
什器備品売却収入	450		固定資産取得支出計	5,400	
投資活動収入計	450		4. 予備費	200	
2. 投資活動支出			当期支出合計 (C)	11,360	
什器備品購入支出	0		当期収支差額		
減価償却引当資産取得支出	396		(A) - (C)	240	
投資活動支出計	396		次期繰越収支差額		
投資活動収支差額	54		(B) - (C)	3,040	
III 財務活動収支の部					
1. 財務活動収入					
長期借入金収入	0				
財務活動収入計	0				
2. 財務活動支出					
長期借入金返済支出	1,000				
財務活動支出計	1,000				
財務活動収支差額	△1,000				
IV 予備費支出	300				
当期収支差額	△666				
前期繰越収支差額	3,100				
次期繰越収支差額	2,434				

(注) 1. 収支予算書の当年度予算額は「公益法人会計における内部管理事項について」(平成 17 年 3 月 23 日 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申合せ)に示された 3 区分の様式により作成している。

2. 前年度予算額は、平成 16 年 10 月改正前の「公益法人会計基準」(昭和 60 年 9 月 17 日 公益法人指導監督連絡会議決定)により従前どおり表示している。

3. 借入金限度額 ×××円

4. 債務負担額 ×××円 (〇〇年度 〇〇〇円、・・・)

(参考)

「新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて」示されている様式例は「内部管理事項」と若干相違する箇所があります。例えば、前者において「事業活動収入」が中科目のみ表示されており、また、「事業費支出計」や「管理費支出計」という集計科目が表示されています。しかしながら、科目の表示方法と集計科目表示の仕方の違いであることから、どちらの方法を採用しても問題ありません。

（３）従前の収支予算書の様式による方法

＜従前の収支予算書の様式による方法の注記例＞

この方法の注記例は、「新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて」では触れていませんが、以下のような注記例が考えられます。

収支予算書は、平成 16 年 10 月改正前の「公益法人会計基準」（昭和 60 年 9 月 17 日 公益法人指導監督連絡会議決定）の様式により作成している。

（４）収支計算書の取扱い

① 様式

収支予算書と同様、２つの様式が認められています。

「内部管理事項」に示す収支計算書（様式２）は、従前の様式とは異なり収支状況をより明瞭に表示するため、事業活動収支の部、投資活動収支の部及び財務活動収支の部に３区分して作成されております。ただし、従前の会計基準に基づく収支計算書を作成することも認められています。

② 収入科目・支出科目

「内部管理事項」の別表に、収支計算書の一般的、標準的な科目が示されています。収入科目は「〇〇収入」、支出科目は「〇〇支出」とされ、「収入」、「支出」という文言を付すことで、正味財産増減計算書の科目と区別しています。

③ 収支計算書に対する注記

- イ 資金の範囲
- ロ 資金の範囲を変更したときは、その旨及び当該変更による影響額
- ハ 次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳
- ニ 予算額と決算額との差異が著しい科目については、その科目及びその理由
- ホ 科目間の流用及び予備費の使用があった場合には、当該科目及び金額
- ヘ その他公益法人の収支の状況を明らかにするために必要な事項

④ 収支計算書総括表

特別会計を有する場合、「内部管理事項」様式４－２（収支計算書総括表）に示されているように、科目は中科目別（従前は大科目別）に記載し、内部取引を消去して合計を表示されます。

⑤ 資金の範囲

「内部管理事項」では、資金の範囲を「原則として現金預金及び短期債権債務」（現行は「原則として現金預金及び短期金銭債権債務」としています。用語の整理が行われていますが、資金範囲を変更させたものではありません。

様式 2

収 支 計 算 書

平成 年 月 日から平成 年 月 日まで

科 目	予算額	決算額	差 異	備 考
I 事業活動収支の部				
1. 事業活動収入				
① 基本財産運用収入	×××	×××	×××	
② 入会金収入	×××	×××	×××	
③ 会費収入	×××	×××	×××	
④ 事業収入	×××	×××	×××	
⑤ 補助金等収入	×××	×××	×××	
事業活動収入計	×××	×××	×××	
2. 事業活動支出				
① 事業費支出	×××	×××	×××	
② 管理費支出	×××	×××	×××	
事業活動支出計	×××	×××	×××	
事業活動収支差額	×××	×××	×××	
II 投資活動収支の部				
1. 投資活動収入				
① 固定資産売却収入	×××	×××	×××	
投資活動収入計	×××	×××	×××	
2. 投資活動支出				
① 固定資産取得支出	×××	×××	×××	
投資活動支出計	×××	×××	×××	
投資活動収支差額	×××	×××	×××	
III 財務活動収支の部				
1. 財務活動収入				
① 借入金収入	×××	×××	×××	
財務活動収入計	×××	×××	×××	
2. 財務活動支出				
① 借入金返済支出	×××	×××	×××	
財務活動支出計	×××	×××	×××	
財務活動収支差額	×××	×××	×××	
IV 予備費支出	×××	—	×××	
	△×××			(注)
当期収支差額	×××	×××	×××	
前期繰越収支差額	×××	×××	×××	
次期繰越収支差額	×××	×××	×××	

(注) 予備費△×××は〇〇〇支出に充当使用した額である。

様式 3

収支計算書に対する注記

1 資金の範囲

資金の範囲には、現金預金、未収金、未払金、……及び……を含めている。なお、前期末及び当期末残高は、下記 2 に記載するとおりである。

2 次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳

科 目	前期末残高	当期末残高
現 金 預 金	×××	×××
未 収 金	×××	×××
.....	×××	×××
合 計	×××	×××
未 払 金	×××	×××
.....	×××	×××
合 計	×××	×××
次期繰越収支差額	×××	×××

様式4-2

収支計算書総括表

平成 年 月 日から平成 年 月 日まで

科 目	一般会計	〇〇特別会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合 計
I 事業活動収支の部					
1. 事業活動収入					
中科目別記載					
事業活動収入計					
2. 事業活動支出					
中科目別記載					
事業活動支出計					
事業活動収支差額					
II 投資活動収支の部					
1. 投資活動収入					
中科目別記載					
投資活動収入計					
2. 投資活動支出					
中科目別記載					
投資活動支出計					
投資活動収支差額					
III 財務活動収支の部					
1. 財務活動収入					
中科目別記載					
財務活動収入計					
2. 財務活動支出					
中科目別記載					
財務活動支出計					
財務活動収支差額					
当期収支差額					
前期繰越収支差額					
次期繰越収支差額					

(記載上の注意) 当該事業年度の決算額のみを計上する。

(5) 収支計算書の作成方法

「新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて」において、収支計算書を合理的に作成する方法には、①原則的な方法（財務諸表作成

の会計組織と収支計算書作成の会計組織を構築する方法）と②簡便的な方法（貸借対照表及び正味財産増減計算書から収支計算書を作成する方法）が示されています。

①の方法は、一つ取引に対して、企業会計と同様の仕訳（損益仕訳）と収支計算書作成するための仕訳（収支仕訳）の2つの仕訳を同時に作成し、財務諸表（貸借対照表及び正味財産増減計算書）と収支計算書を同時に作成する方法です。

②の方法は、財務諸表（貸借対照表及び正味財産増減計算書）を作成した後に収支計算書を作成するための修正仕訳を作成して、事後的に収支計算書を作成する方法です。

具体的な方法は、「5. 新会計基準への実務対応について」（P60以降）で説明したいと思います。

3. 新年度（新会計基準適用）までに準備すべきこと

新年度までに行わなければならない点は以下のとおりです。

① 勘定科目の整理

現在使用している勘定科目から、新会計基準において新たに必要になる勘定科目（貸借対照表科目、正味財産増減計算書科目、キャッシュ・フロー計算書科目）並びに収支計算書（予算書）の科目に変更する必要があります。この際、財務諸表（正味財産増減計算書と貸借対照表）と収支計算書の科目間の関連付けを検討し、勘定科目を設定しておく必要があります。なお、現行の公益法人会計基準に準拠していない法人は、勘定科目を大幅に見直す必要があります。

また、特別会計の設置または廃止を検討する法人も考えられます。例えば、現状において、投資活動ないし財務活動と事業活動を区分するためにあえて特別会計を置く法人がみられます。統合する余地を検討することも考えられます。

② 新年度予算の作成

新会計基準適用年度の収支予算書は「内部管理事項」及び「新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて」で認められる様式で作成しなければなりません。詳しくは前述（P 3～9）を参照して下さい。

③ 経理規程または会計規程の改正

現状の経理規程又は会計規程を新会計基準に対応したものに変更しなければなりません。

④ 期首残高の確定（特定資産の抜き出しと指定正味財産・一般正味財産の区分）

新会計基準を適用する年度の期首貸借対照表は、新会計基準に準拠した貸借対照表科目による残高でスタートする必要があります。このため、現行会計基準を適用している前年度決算貸借対照表の残高を、期首の時点で新会計基準に準拠した貸借対照表科目による残高に組替える必要があります（実務上は前年度決算確定以後でないと作業はできません）。

具体的には、i）資産の部において、特定資産に該当する資産を抜き出して特定資産（大科目）に独立計上させること、ii）正味財産の金額を指定正味財産の科目と一般正味財産の科目に区分すること、iii）指定正味財産及び一般正味財産における基本財産及び特定資産への充当金額を内書き表示させることの作業が必要となります。

前年度決算貸借対照表
平成18年3月31日

(単位：千円)

科 目	金 額
I. 資産の部	
流動資産	
現金預金	725,000
未収金	60,000
未収会費	23,000
前払金	20,500
有価証券	75,000
流動資産合計	903,500
固定資産	
基本財産	
基本財産定期預金	2,500
基本財産投資有価証券	77,500
基本財産合計	80,000
その他の固定資産	
什器備品	1,000
ソフトウェア	500
電話加入権	250
減価償却引当資産	42,000
退職給与引当資産	15,000
その他の固定資産合計	58,750
固定資産合計	138,750
資産合計	1,042,250
II. 負債の部	
流動負債	
未払金	18,000
前受金	20,000
預り金	14,000
短期借入金	3,000
流動負債合計	55,000
固定負債	
長期借入金	750,000
退職給与引当金	15,000
固定負債合計	765,000
負債合計	820,000
III. 正味財産の部	
正味財産	222,250
(うち基本金)	80,000
(うち当期正味財産増加額)	250
負債及び正味財産合計	1,042,250

新年度期首貸借対照表
平成18年4月1日

(単位：千円)

科 目	金 額
I. 資産の部	
流動資産	
現金預金	725,000
未収金	60,000
未収会費	23,000
前払金	20,500
有価証券	75,000
流動資産合計	903,500
固定資産	
基本財産	
基本財産定期預金	2,500
基本財産投資有価証券	77,500
基本財産合計	80,000
特定資産	
減価償却引当資産	42,000
退職給付引当資産	15,000
特定資産合計	57,000
その他固定資産	
什器備品	1,000
ソフトウェア	500
電話加入権	250
その他の固定資産合計	1,750
固定資産合計	138,750
資産合計	1,042,250
II. 負債の部	
流動負債	
未払金	18,000
前受金	20,000
預り金	14,000
短期借入金	3,000
流動負債合計	55,000
固定負債	
長期借入金	750,000
退職給付引当金	15,000
固定負債合計	765,000
負債合計	820,000
III. 正味財産の部	
指定正味財産	80,000
(うち基本財産への充当額)	80,000
(うち特定資産への充当額)	0
一般正味財産	142,250
(うち基本財産への充当額)	0
(うち特定資産への充当額)	42,000
正味財産合計	222,250
負債及び正味財産合計	1,042,250

詳しい処理方法や考え方は、P 17～34をご参照下さい。

⑤ 過年度減価償却費の計算

新会計基準において、固定資産として計上される建物、構築物、機械及び装置、車輛運搬具、器具及び備品、ソフトウェア、施設利用権、特許権、商標権等は減価償却資産として減価償却を実施することが強制されます。このため、過年度分の減価償却費の不足額又は超過額がある法人は、新会計基準へ移行するにあたってを修正する必要があります。詳しい処理方法は、P 35～37をご参照下さい。

⑥ 有価証券の評価替え

新会計基準において、有価証券の評価方法が変更されます。現行基準においては、取得価額（買った金額）で評価されていましたが、新会計基準では、有価証券を保有目的ごとに分類し、それぞれの評価価額で行うことになります。具体的には、有価証券を時価のある有価証券と時価のない有価証券に分け、前者はさらに①満期保有目的の債券②子会社株式及び関連会社株式③その他の有価証券（①②以外の時価のある有価証券）に分類されます。①は原則として償却原価③は時価、②と時価のない有価証券は取得原価により評価されます。

①と③の有価証券を保有する法人は、新会計基準へ移行するにあたって、評価替えを行う必要があります。詳しい処理方法や考え方は、P 38～54をご参照下さい。

⑦ 退職給付引当金の計上（現行は「退職給与引当金」）

新会計基準では、将来生じる退職金の支払いに対して実質的に負担がある法人は、退職給付引当金が強制されることになります。退職給付引当金は、決算時点における退職金実質的な負担額を計上することになり、従業員が300人を超えない法人の場合は退職一時金の期末要支給額（100%）となります。

退職金の支払いに対して実質的に負担がある法人で、退職給付引当金を計上していない法人や引当不足又は超過がある法人は、修正する必要があります。詳しい処理方法や考え方は、P 55～59をご参照下さい。

⑤～⑦は、④の期首残高の修正により行うのではなく、新会計基準以降初年度またはそれ以降の一定年度の決算において修正分の仕訳（又は伝票）を作成して修正をおこなうことになります。これらは、過年度決算の修正であるため、理論上は期首の時点で仕訳を作成することになります。期首の時点で仕訳を作成することで、期末時点の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況を予測しやすくなります。ただし、実務上は、期首の時点より遅くなる法人もありうると思われます。

4. 新会計基準において新しく採用された会計処理方法について

(1) 指定正味財産と一般正味財産の区分

① 指定正味財産と一般正味財産とは

現行基準では、正味財産を特に区分しておらず、正味財産は一本で捉えられています。しかし、公益法人の正味財産の中には、法人の設立又は活動趣旨に賛同を得て寄付によって受入れ、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があっても、区分して把握されていません。これに相当する正味財産は、公益事業を維持継続するための重要な財源となっており、受託責任を明確にするためには、これらのどのような状態でどれだけ維持されているのか、もしくはどのような原因で増減しているのかを把握する必要があります。

他方、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部分以外の正味財産は、法人の意思で用途を決定できる正味財産であって、公益活動の効率性、採算性の観点から、これらのどのような状態でどれだけ維持されているのか、もしくはどのような原因で増減しているのか把握する必要があります。

このような考え方を踏まえ、新会計基準では、貸借対照表の正味財産の部を**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**（以下「**指定正味財産**」）と**それ以外の法人の意思で用途を決定できる正味財産**（「**一般正味財産**」）に区分することで、これらがどのような状態でどれだけ維持されているかを把握し、また、これらがどのような原因で増減しているのかを把握するため、正味財産増減計算書を「**指定正味財産増減の部**」と「**一般正味財産増減の部**」に区分されることになりました。

（注5）指定正味財産の区分について

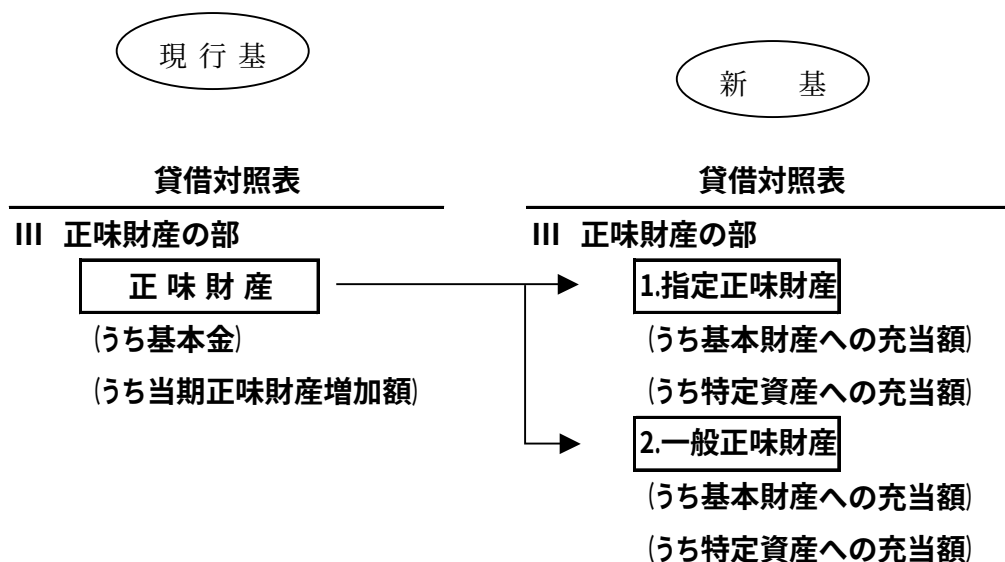
寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。また、当期中に当該寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

【公益法人会計基準の運用指針 10 指定正味財産として計上される額について】

指定正味財産として計上される額は、例えば、以下のような寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途、処分又は保有形態について制約が課せられている場合の当該資産の価額をいうものとする。

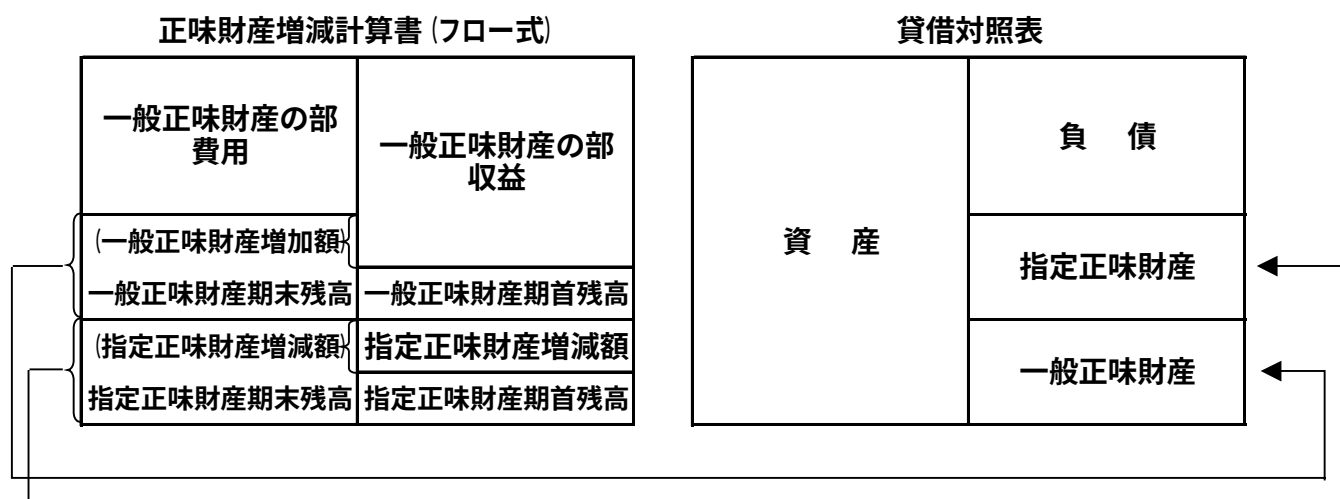
- ① 寄付者等から財団法人の基本財産として保有することを指定された土地
- ② 寄付者等から奨学金給付事業のための基金として、当該法人が元本を維持することを指定された金銭

② 新旧正味財産の部の比較



「現行基準」では正味財産は一本で表示され、内書きとして（うち基本金）（うち当期正味財産増加額）を記載するとしています。「新会計基準」において正味財産は「指定正味財産」と「一般正味財産」の2つに区分され、それぞれにおいて（うち基本財産への充当額）と（うち特定資産への充当額）が内書として記載されることになります。

③ 貸借対照表と正味財産増減計算書の関連



正味財産増減計算書と貸借対照表の関係は、前者が「指定正味財産増減の部」と「一般正味財産増減の部」においてこれらがどのような原因で増減しているのかを把握し、結果として残った期末が、後者の正味財産の部に「指定正味財産」と「一般正味財産」として計上されるという関係にあります。このような関係が意味するのは、**貸借対照表の「指定正味財産」や「一般正味財産」は、仕訳によって直接増減させるのではなく、正味財産増減計算書の「指定正味財産増減の部」と「一般正味財産増減の部」を通じて間接的に増減させるということです。**具体的な流れは以下の通りです。

【取引例 1】

1	A財団法人は〇〇地域の希少植物保護事業を実施することを指定された寄付金 1,000 受入れた。
---	---

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,000	受取寄付金	1,000

(BS：資産)

(PL：指定正味財産増減の部 収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,000	寄付金収入	1,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

正味財産増減計算書（フロー式）				貸借対照表	
一般正味財産の部 費用	一般正味財産の部 収益	一般正味財産期末残高	一般正味財産期首残高	資 産	負 債
					指定正味財産 寄付金 1,000
					一般正味財産
指定正味財産 期末残高（寄 付金分） 1,000	指定正味財産増減額 受取寄付金 1,000		指定正味財産期首残高 0		

となります。ここで、新会計基準の仕訳の受取寄付金（指定正味）は、正味財産増加させますので、指定正味財産増減額が 1,000 増加します。このため、指定正味財産期首残高が 0 の場合、指定正味財産期末残高は 1,000 となります。この指定正味財産期末残高 1,000 が貸借対照表上の指定正味財産「寄付金」にそのまま移行されることになります。

④ 正味財産の区分と資産の対応

貸借対照表		貸借対照表	
I 資産の部		II 負債の部	
1.流動資産		1.流動負債	
2.固定資産		2.固定負債	
(1) 基本財産	(3,000)	退職給付引当金	700
土地	2,000	III 正味財産の部	
定期預金	1,000	1.指定正味財産	3,200
(2) 特定資産	(1,700)	(うち基本財産への充当額)	(2,500)
退職給付引当資産	700	(うち特定資産への充当額)	(700)
〇〇積立資産	1,000	2.一般正味財産	2,000
		(うち基本財産への充当額)	(500)
		(うち特定資産への充当額)	(300)

i) 正味財産と資産の区分の基本的な考え方

正味財産の区分の考え方 ⇒ 寄付者の意図による区分

資産の区分の考え方 ⇒ 法人の意図による区分

ii) 正味財産が具体的にどのような資産が対応しているか（正味財産から資産をみる）

（うち基本財産への充当額）（うち特定資産への充当額）が内書きとして表示されます。すなわち、指定正味財産もしくは一般正味財産において基本財産へいくら充当されているか、特定資産へいくら充当されているか、が示されることになります。

ここで注意しなければならないのが、「**指定正味財産**」の**（うち基本財産への充当額）（うち特定資産への充当額）**です。内書きといっても**両者を合計すると指定正味財産の合計額に一致します。これは、「指定正味財産」は、必ず基本財産が特定資産に充当されていることを意味します。**例えば、指定正味財産が流動資産に充当されることはありません。指定正味財産は、寄付金等の用途が寄付者等の意思によって制約されているものであり、その受託責任を明確にする上でも資産の側でも用途が判るように区分しなければならないためです。したがって、

指定正味財産の額 = 対応する基本財産の額 + 対応する特定資産の額

という算式が成立することになります。

貸借対照表

Ⅰ 資産の部	負 債
1 流動資産	
2 固定資産	指定正味財産
(1) 基本財産 ←	
(2) 特定資産 ←	
(3) その他の固定資産	一般正味財産

ここで、前々ページの例を再度とりあげます。

【取引例 1】

1	A財団法人は〇〇地域の希少植物保護事業を実施することを指定された寄付金 1,000 受入れた。
---	---

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,000	受取寄付金	1,000

(BS：資産)

(PL：指定正味財産増減の部 収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,000	寄付金収入	1,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

このとき、「指定正味財産 1,000 > 対応する基本財産の額 0 + 対応する特定資産の額 0」となり、等式は成立しません。寄付者より受け入れた寄付金は、特定資産として他の運用資産と区別して管理しておかなければなりません。したがって、以下の取引が必要になります。

【取引例 2】

2	A財団法人は〇〇地域の希少植物保護事業を実施することを指定された寄付金 1,000 を受入れ（上の仕訳）、希少植物保護事業特定預金を設定した。
---	---

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
希少植物保護事業特定預金	1,000	現金預金	1,000

(BS：資産)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
希少植物保護事業特定預金支出	1,000	現金預金	1,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

これにより、「指定正味財産 1,000 = 対応する基本財産の額 0 + 対応する特定資産の額 1,000」となり、等式が成立することになります。

貸借対照表

I 資産の部	負債
1 流動資産	
2 固定資産	
(1) 基本財産	指定正味財産
(2) 特定資産	寄付金 1,000
希少植物保護事業特定預金 1,000	
(3) その他の固定資産	一般正味財産

正味財産増減計算書（フロー式）

一般正味財産の部 費用	一般正味財産の部 収益
一般正味財産期末残高	一般正味財産期首残高
指定正味財産期末残高（寄付金分） 1,000	指定正味財産増減額 受取寄付金 1,000
	指定正味財産期首残高 0

iii) 資産が指定・一般正味財産又は負債に対応しているか（資産から正味財産・負債をみる）

「基本財産及び特定資産の財源の内訳」の注記として示されます。

基本財産と特定資産が指定正味財産、一般正味財産、負債にいくら充当されているかが示されます。

注記 基本財産及び特定資産の財源の内訳

科目	当期末残高	(うち指定正味財産からの充当額)	(うち一般正味財産からの充当額)	(うち負債に対応する額)
基本財産				
土地	2,000	(2,000)		
定期預金	1,000	(500)	(500)	
小計	3,000	(2,500)	(500)	
特定資産				
退職給付引当資産	700			(700)
〇〇積立資産	1,000	(700)	(300)	
小計	1,700	(700)	(300)	(700)
合計	4,700	(3,200)	(800)	(700)

⑤ 指定正味財産から一般正味財産への振替

(注13) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について

次に掲げる金額は、指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替え、当期の振替額を正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部及び一般正味財産増減の部に記載しなければならない。

- (1) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、制約が解除された場合には、当該資産の帳簿価額
- (2) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、減価償却を行った場合には、当該減価償却費の額
- (3) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産が災害等により消滅した場合には、当該資産の帳簿価額

なお、一般正味財産増減の部において、指定正味財産からの振替額は、その性格に従って、経常収益又は経常外収益として記載するものとする。

寄付者等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、用途特定は解かれたと考えます。このとき、指定正味財産から一般正味財産へ振り替えなければなりません。

なお、「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、対応する基本財産や特定資産が減少した場合には、指定正味財産の金額を減少させないことになります。ここで、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科目を媒介させて間接的に減少させます。具体的には、借方側に**指定正味財産増減の部「一般正味財産への振替額」**を計上するとともに、貸方側に**一般正味財産増減の部「受取寄付金」や「固定資産受贈益」**等を計上します（指定正味財産から一般正味財産への寄付や受贈と考える）。なお、貸方の科目は、その性格に従って、経常収益または経常外収益に区分されます。基本パターンの仕訳は以下のとおりです。

【新会計基準の仕訳】 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	×××	受取寄付金または固定資産受贈益（＊）	×××

(PL：指定正味財産減少)

(PL：経常収益又は経常外収益)

(＊) 補助金により受け入れた資産の場合は「受取補助金」となります。受取負担金等も同じです。なお、一般正味財産への振替額の科目として「受取寄付金振替額」「受取補助金振替額」等もしくは「指定正味財産からの振替額」を設定することも可能です。

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

【取引例 3】

3	奨学金に充てるため寄付で受入れた資産（奨学金特定資産 500,000）を取り崩して奨学金を支給した。
---	--

前提の仕訳として

i) 奨学金支給という使途が限定されている寄付金受け入れ時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	500,000	受取寄付金	500,000

(BS：資産)

(PL：指定正味財産増減の部 収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	500,000	寄付金収入	500,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

ii) 特定資産設定時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
奨学金特定預金	500,000	現金預金	500,000

(BS：資産)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
奨学金特定預金支出	500,000	現金預金	500,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

という仕訳を作成していたことを前提とします。

iii) 特定資産取崩時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
現金預金	500,000	奨学金特定預金	500,000

(BS：資産)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	500,000	奨学金特定預金取崩収入	500,000

(資金)

(収支：投資活動収入)

iv) 奨学金支給時

【新会計基準の仕訳①】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
奨学金	500,000	普通預金	500,000

(PL：経常費用)

(BS：流動資産)

【収支計算書の仕訳①】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
奨学金支出	500,000	普通預金	500,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

【新会計基準の仕訳②】 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	500,000	受取寄付金	500,000

(PL：指定正味財産減少)

(PL：経常収益)

【収支計算書の仕訳②】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

貸借対照表

Ⅰ 資産の部	負債
1 流動資産	
2 固定資産	指定正味財産
(1) 基本財産	寄付金 500,000
(2) 特定資産	寄付金 △500,000
奨学金特定資産	
500,000	
△500,000	
(3) その他の固定資産	一般正味財産
	奨学金分 △500,000
	受取寄付金分 +500,000

正味財産増減計算書（フロー式）

一般正味財産の部 費用	一般正味財産の部 収益
奨学金 500,000	受取寄付金 500,000
一般正味財産期末残高	一般正味財産期首残高 0
0	
指定正味財産期末残高	指定正味財産増減額
0	受取寄付金 500,000
	一般正味財産への振替額
	△500,000
	指定正味財産期首残高
	0

【取引例 4】

4	補助金により取得した研究用備品 10,000,000 について減価償却 (1,125,000) を行った。
---	---

前提の仕訳として

i) 補助金受け入れ時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	受取補助金	10,000,000

(BS：資産)

(PL：指定正味財産増減の部 収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	補助金収入	10,000,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

ii) 備品取得時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
器具及び備品	10,000,000	現金預金	10,000,000

(BS：資産)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
器具及び備品取得支出	10,000,000	現金預金	10,000,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

という仕訳を作成していたことを前提とします。

iii) 減価償却時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
減価償却費	1,125,000	建物減価償却累計額	1,125,000

(PL：経常費用)

(BS：固定資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

【新会計基準の仕訳②】 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	1,125,000	受取補助金	1,125,000

(PL：指定正味財産減少)

(PL：経常収益)

【収支計算書の仕訳②】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

貸借対照表

Ⅰ 資産の部	負債
1 流動資産	
2 固定資産	指定正味財産 8,875,000
(1) 基本財産	補助金 10,000,000
(2) 特定資産	補助金 △1,125,000
備品 8,875,000	
10,000,000	
△1,125,000	
(3) その他の固定資産	一般正味財産
	減価償却費△1,125,000
	受取補助金 +1,125,000

正味財産増減計算書（フロー式）

一般正味財産の部 費用	一般正味財産の部 収益
減価償却費 1,125,000	受取補助金 1,125,000
一般正味財産期末残高 0	一般正味財産期首残高 0
指定正味財産期末残高 8,875,000	指定正味財産増減額
	受取寄付金 10,000,000
	一般正味財産への振替額 △1,125,000
	指定正味財産期首残高 0

⑥ 指定正味財産から一般正味財産への振替の注記

注記 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳

内 容	金 額
経常収益への振替額	
減価償却費計上による振替額	100,000
目的達成による指定解除額	500,000
経常外収益への振替額	
火災による損失額	10,000,000
合 計	10,600,000

指定正味財産から一般正味財産へ振替の内容について、注記をしなければなりません。振替額の内容に従って、経常収益への振替額または経常外収益への振替額として記載されます。

⑦ 重要性の原則

(注2) 重要性の原則の適用について

(3) 寄付によって受け入れた金額に重要性が乏しい場合、寄付者等（会員等を含む。以下同じ。）からの制約が課される期間に重要性が乏しい場合、又は寄付者等からの制約に重要性が乏しい場合には、当該寄付によって増加した正味財産を指定正味財産の増加額としないで、一般正味財産の増加額として処理することができる。

⑧ 補助金等の会計処理と注記

「新会計基準」において、公益法人の事業活動において重要性の高いことに鑑み、**補助金等の会計処理が示されました**。正味財産が指定正味財産と一般正味財産に区分されたのに伴い、補助金等の会計処理についてもこの考え方が基本となっています。しかし、**補助金等であっても第三者へ交付する義務を負担する場合などは、負債として認識するという考え方が新たに導入**されました。

また、補助金等の不正受給の防止、受託責任の明確化という観点から、**財務諸表への注記**を記載するものとしています。

i) 補助金等の範囲【公益法人会計基準の運用指針11より】

補助金等とは、補助金、負担金、利子補給金及びその他相当の反対給付を受けない給付金等をいいます。なお、補助金等には役務の対価としての**委託費等については含まない**ものとされます。

ii) 補助金等の会計処理【公益法人会計基準注解11より】

原則 法人が国又は地方公共団体等から補助金等を受け入れた場合、**原則として、その受入額を受取補助金等として指定正味財産増減の部に記載**し、補助金等の目的たる支出が行われるのに応じて当該金額を指定正味財産から一般正味財産に振り替えます。

容認 **当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合**には、その受入額を受取補助金等として**一般正味財産増減の部に記載することができます**。

例外 当該補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行

する目的で当該法人に一時的に支払われたものである場合等、**当該補助金等を第三者へ交付する義務を負担する場合**には、当該補助金等は**預り補助金**等として処理し、事業年度末における残高を**負債の部に記載**しなければなりません。

原則的な方法による処理

【取引例 5】

5	A 社団法人は B 省から当年度事業費等に充当する目的で 10,000,000 の補助金を受け、当該補助金は事業年度末までに全額支出された。
---	--

i) 補助金受け入れ時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	受取補助金	10,000,000

(BS：資産)

(PL：指定正味財産増減の部 収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	補助金収入	10,000,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

ii) 事業費支出時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
事業費	10,000,000	現金預金	10,000,000

(PL：経常費用)

(BS：流動資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
事業費支出	10,000,000	現金預金	10,000,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

iii) 指定正味財産増減の部から一般正味財産の部へ振り替えたときの仕訳

【新会計基準の仕訳】 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	10,000,000	受取補助金	10,000,000

(PL：指定正味財産減少)

(PL：経常収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

容認の方法による処理 (実務上はこの方法が多いと想定される)

【取引例 5】

5	A 社団法人は B 省から当年度事業費等に充当する目的で 10,000,000 の補助金を受け、当該補助金は事業年度末までに全額支出された。
---	--

i) 補助金受け入れ時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	受取補助金	10,000,000

(BS：資産)

(PL：経常収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	補助金収入	10,000,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

ii) 事業費支出時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
事業費	10,000,000	現金預金	10,000,000

(PL：経常費用)

(BS：流動資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
事業費支出	10,000,000	現金預金	10,000,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

指定正味財産増減の部から一般正味財産の部へ振替は必要ありません。

例外の方法による処理

【取引例 6】

6	A 社団法人は他の法人に補助金交付業務を実質的に代行する目的で B 省より 10,000,000 の補助金を受けた。そして当該補助金は事業年度末までに 9,500,000 支出され、残額は 500,000 である。
---	---

i) 補助金受け入れ時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	預り補助金	10,000,000

(BS：資産)

(BS：負債)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	10,000,000	預り補助金収入	10,000,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

ii) 支出時

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
預り補助金	9,500,000	現金預金	9,500,000

(BS：負債)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
預り補助金支出	9,500,000	現金預金	9,500,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

iii) 補助金等の注記

補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高

補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高は、次のとおりである。

注記 補助金等の内訳及び交付者、当期の増減額及び残高

(単位:千円)

補助金等の名称	交付者	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高	貸借対照表上の記載区分
補助金						
事業補助金	東京都	0	10,000	10,000	0	
研究補助金	××省	0	10,000	1,125	8,875	指定正味財産
交付補助金	××省	0	10,000	950	50	流動負債
合 計		450,000	60,000	40,000	470,000	

(2) 過年度分の減価償却費の取扱いについて

今まで全く減価償却を実施していない法人、過年度の途中から減価償却を実施しているが償却不足がある法人、あるいは、補助金により取得した資産を圧縮記帳しているなどで、取得した年度に一括して償却していて償却超過となっている法人等は、原則として、新会計基準への移行年度に過年度の償却不足または償却超過を修正する必要があります。

運用指針3. では次のような記述があります。

3. 過年度分の減価償却費の取扱いについて

減価償却を行っていない資産を有する公益法人においては、原則として新会計基準適用初年度に過年度分の減価償却費を計上するものとする。この場合、過年度の減価償却費については、正味財産増減計算書の経常外費用に計上するものとする。

ただし、過年度分の減価償却費を一括して計上せず、新会計基準適用初年度の期首の帳簿価額を取得価額とみなし、当該適用初年度を減価償却の初年度として、以後継続的に減価償却することも認める。なお、この場合に適用する耐用年数は、新規に取得した場合の耐用年数から経過年数を控除した年数とするものとし、その旨を重要な会計方針として注記するものとする。

なお、平成18年4月1日以後開始する最初の事業年度の期首において所有する固定資産のうち、取得時から減価償却を実施せず、その後経過年数を考慮しない耐用年数で減価償却を実施しているものがある場合には、当該資産の償却は従前の方法で継続して実施することができるものとする。

運用指針では、①今まで全く減価償却を実施していない場合と、②過年度の途中から減価償却を実施しているが償却不足がある場合は、原則として過年度の償却不足を移行年度に一括して償却することとしています。次のような例外規定も定めています。

①のケースでは、過年度の償却不足を修正せず、残りの耐用年数により減価償却を開始すること認めています。②のケースでも過年度の償却不足を修正せず、正規の減価償却をそのまま継続していくことを認めています。

i) 新会計基準適用初年度に過年度分の減価償却費を一括計上する方法

減価償却を行っていない資産を有する公益法人においては、原則として**新会計基準適用初年度に過年度分の減価償却費を計上しなければなりません**。この場合、過年度の減価償却費については、正味財産増減計算書の**経常外費用**に計上されます。

【設例 1】

1	什器備品（音響機器：耐用年数 5 年）200,000 円を平成 16 年 4 月 1 日に購入したが、減価償却を行っていなかった。新会計基準を平成 18 年 4 月より開始する事業年度より適用する。減価償却の計算は定額法を適用するものとする。
---	---

過年度減価償却費

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方 ↑		貸方	
過年度減価償却費	72,000	建物減価償却累計額	72,000

(PL：経常外費用)

(BS：固定資産)

(200,000 円－20,000 円) ÷ 耐用年数 5 年 × 経過年数 2 年 = 72,000 円

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

当年度減価償却費

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
減価償却費	36,000	建物減価償却累計額	36,000

(PL：経常費用)

(BS：固定資産)

(200,000 円－20,000 円) ÷ 耐用年数 5 年 = 36,000 円

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

ii) 新会計基準適用初年度を減価償却の初年度として、以後継続的に減価償却する方法

過年度分の減価償却を一括して計上せず、**新会計基準適用初年度の期首の帳簿価額を取得価額とみなし、当該適用初年度を減価償却の初年度として、以後継続的に減価償却することも認められます。**なお、この場合に適用する耐用年数は、新規に取得した場合の耐用年数から経過年数を控除した年数とするものとし、その旨を重要な会計方針として注記するものとします。この場合、**減価償却費**は、正味財産増減計算書上において、**一般正味財産増減の部の経常費用**に計上されます。

当年度減価償却費

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
減価償却費	90,000	建物減価償却累計額	90,000

(PL：経常費用)

(BS：固定資産)

$(200,000 \text{ 円} - 20,000 \text{ 円}) \div (\text{耐用年数 } 5 \text{ 年} - \text{経過年数 } 3 \text{ 年}) = 90,000 \text{ 円}$

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

【注記例】

【固定資産の減価償却の方法】

固定資産の減価償却は、定額法によっている。

ただし、従来、減価償却を行っていなかった固定資産については、新会計基準適用初年度の期首の帳簿価額を取得価額とみなし、適用初年度から実施することとした。この減価償却を実施するに際して、適用する耐用年数は、新規に取得した場合の耐用年数から経過年数を控除した年数によっている。

(3) 有価証券の取り扱いについて

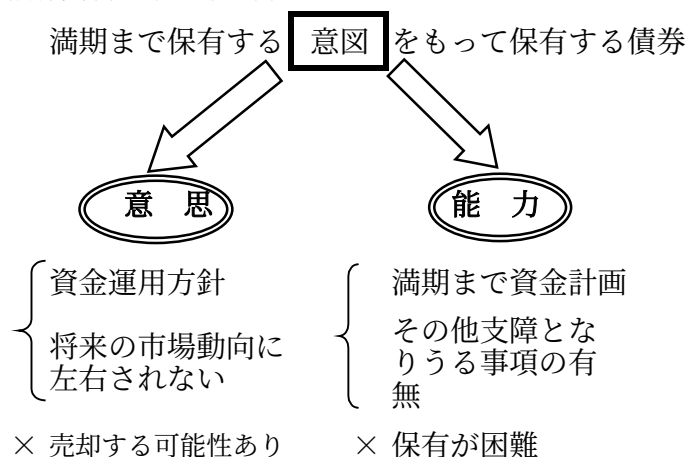
有価証券は、保有目的ごとに分類され、それぞれ評価方法が異なります。

① 有価証券の分類

有価証券の分類

保有による分類		内容
市場価格のある有価証券	満期保有目的の債券	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
	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
	その他の有価証券	満期保有目的の債券、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
市場価格のない有価証券		時価のない有価証券

満期保有目的の考え方



保有期間が漠然と長期であると想定し保有期間をあらかじめ決めていない場合、又は市場金利や為替相場の変動等の将来の不確定要因の発生いかんによっては売却が予測される場合には、満期まで所有する意思があるとは認められません。また、満期までの資金繰計画等からみて、又は法律等の障害により継続的な保有が困難と判断される場合には、満期まで所有する能力があるとは認められません。（実務指針Q&Aより）

一方、満期保有目的の債券に分類された債券につき、その一部を売買目的有価証券またはその他有価証券に振替えたり、償還期限前に売却を行った場合には、満期保有目的の債券に分類された残りすべての債券について、保有目的の変更があったものとして売買目的有価証券またはその他有価証券に振り替えなければなりません。さらに保有目的の変更を行った事業年度を含む二事業年度においては、取得した債券を満期保有目的の債券に分類することはできないこととなります。ただし、以下の状況が生じた場合などは、振り替える必要がなくなります（金融商品会計に関する実務指針第83項）。

- ① 債券の発行者の信用状態の著しい悪化
- ② 税法上の優遇措置の廃止
- ③ 重要な合併または事業譲渡に伴うポートフォリオの変更
- ④ 法令の改正または規制の廃止
- ⑤ 監督官庁の規制・指導
- ⑥ 自己資本比率等を算定する上で使用するリスクウェイトの変更
- ⑦ その他、予期できなかった売却または保有目的の変更をせざるを得ない、保有者に起因しない事象の発生

なお、売却価額が満期償還金額とほぼ同額となる場合は、満期到来に基づく償還とすることができます（金融商品会計に関する実務指針第282項）。

② 有価証券の評価方法

分類毎の評価

保有による分類		評価する価額	評価差額
市場価格のある有価証券 (注2)	満期保有目的の債券	取得原価（※） (ただし、取得価額と債権金額の差額が金利相当分であるときは償却原価法)	— (正味財産増減計算書 受取利息)
	子会社株式及び関連会社株式(注1)	取得原価（※）	—
	その他の有価証券	時価(注3)	正味財産増減計算書 評価損益
市場価格のない有価証券		取得原価（※）	—

注1) 「子会社株式及び関連会社株式」は、当該公益法人の子会社及び関連会社に該当する会社の株式で

ある。このうち子会社は、指導監督基準「6. 株式の保有等」に記載されている公益法人が営利企業の全株式の2分の1を超える株式の保有を行っている場合の当該営利企業等をいう。また、関連会社は、公益法人が営利企業の全株式の20%以上50%以下を保有している場合の当該営利企業等をいう。

注2) 市場価格とは

(1) 取引所に上場されている有価証券

市場価格が形成される市場として、まず取引所が挙げられるが、この取引所には国内はもとより海外のものも含まれる。有価証券が複数の取引所に上場されている場合は、当該有価証券の取引が最も活発に行われている取引所のものとする。

(2) 店頭において取引されている有価証券

店頭において取引されている有価証券の市場価格は、公正な価格を提供するため複数の店頭市場の情報を集計し、提供することを目的として組織化された業界団体（例えば、日本証券業協会）が公表する価格とする。

有価証券の種類により、取引所で取引が成立しているものであっても、上場されている銘柄が限られ、また、売買高も少量であるため、取引所における市場価格が有価証券の公正な評価額を示しておらず、店頭取引による価格の方が時価としてより妥当と判断される場合には、当該店頭取引による価格を用いる。

注3) 時価とは

(1) 株式

株式に付すべき時価は市場価格とし、市場において公表されている取引価格の終値を優先適用し、終値がなければ気配値を適用する。その場合の気配値は、公表された売り気配の最安値又は買い気配の最高値とし、それらがともに公表されている場合にはそれらの仲値とする。また、当日に終値も気配値も公表されていない場合は、同日前直近において公表された終値又は気配値とする。なお、新株権利落ちのあった株式で期末に当該株式に係る新株の発行が行われていないものについては、終値に当該株式の新株の価格に相当する金額を加算した金額とする。

(2) 債券

債券に付すべき時価は市場価格とし、市場価格がない場合には、市場価格に準ずるものとして合理的に算定された価額が得られればその価額とする。債券の市場価格とする取引価格は、株式の取引価格に準じた終値又は気配値とする。

(3) 証券投資信託

証券投資信託に付すべき時価は市場価格とし、市場価格がない場合には市場価格に準ずるものとして合理的に算定された価額が得られればその価額とする。

③ 償却原価法

この方法は、表面利回りと実質利回りが異なる場合に、実質利回りで利息を計上する方法です。債券を額面金額より低い価額または高い価額で取得した場合で、取得価額と額面金額の差額（取得差額）を満期に至るまで每期一定の方法で貸借対照表価額に加減する方法です。

例えば期首に額面 100,000 千円（償還期間 5 年）国債を 99,000 千円で購入した場合、
$$(100,000,000 - 99,000,000) \times 12 \text{ ヶ月} / 60 \text{ ヶ月} = 200,000 \text{ 円}$$
（定額法の場合）を貸借対照表価額に加算します。

なお、取得価額と債券金額との差額について重要性が乏しい満期保有目的の債券については、償却原価法を適用しないことができます。

④ 減損処理

資産の時価又は実質価額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額としなければなりません。その他の有価証券は元々時価評価であることから、減損処理の対象となるのは、満期保有目的の債券、子会社株式及び関連会社株式、時価のない有価証券となります。

ここで、資産の時価が著しく下落したときとは、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います。なお、減損処理を行う判断基準が「実務指針」に示されています。

<実務指針より>

50%未満の時価の下落の場合については何ら規定されていないが、それが著しい下落に該当するかどうかは、各法人の判断で合理的な規準（例えば“30%以上の下落が2期間継続”、“40%以上の下落”等）を設けて判定することができるものとする。また、時価の下落について「回復する見込みがある」と認められるときとは、株式の場合、時価の下落が一時的なものであり、期末日後おおむね1年以内に時価が取得原価にほぼ近い水準にまで回復する見込みのあることを合理的な根拠をもって予測できる場合をいう。この場合の合理的な根拠は、個別銘柄ごとに、株式の取得時点、期末日、期末日後における市場価格の推移及び市場環境の動向、最高値・最安値と購入価格との乖離状況、発行会社の業況等の推移等、時価下落の内的・外的要因を総合的に勘案して検討することが必要である。ただし、株式の時価が過去2年間にわたり著しく下落した状態にある場合や、株式の発行会社が債務超過の状態にある場合又は2期連続で損失を計上しており、翌期もそのように予想される場合には、通常は回復する見込みがあるとは認められない。

⑤ 会計処理（決算時のみ）

満期保有目的の債券 ⇒償却原価に評価（償却原価法）

【取引例 1】～アンダーパーの場合

1	額面価額 100,000,000 円の国債（満期 5 年）を、95,000,000 円で購入した。
---	---

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
投資有価証券	1,000,000	受取利息	1,000,000

(BS：資産)

(PL：収益)

投資有価証券が指定正味財産に区分⇒「受取利息」は「指定正味財産増減の部」(注 6)

投資有価証券が一般正味財産に区分⇒「受取利息」は「一般正味財産増減の部」

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

(注 6) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券の会計処理について

指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券を時価又は償却原価で評価する場合には、従前の帳簿価額との差額は、正味財産増減計算書上、指定正味財産増減の部に記載するものとする。

【取引例 2】～オーバーパーの場合

2	額面価額 100,000,000 円の国債（満期 5 年）を、101,000,000 円で購入した。
---	--

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
受取利息	200,000	投資有価証券	200,000

(PL：収益)

(BS：資産)

投資有価証券が指定正味財産に区分⇒「受取利息」は「指定正味財産増減の部」

投資有価証券が一般正味財産に区分⇒「受取利息」は「一般正味財産増減の部」

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

子会社株式及び関連会社株式⇒取得原価で評価

【新会計基準の仕訳／収支計算書の仕訳】

借方	貸方
(仕訳なし)	

その他の有価証券⇒時価で評価

【取引例 3】

3	奨学金支給を目的とする積立資産 100,000,000 円の有価証券の時価は、102,000,000 円である。
---	--

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方	貸方
奨学金支給積立資産	奨学金支給積立資産評価益
2,000,000	2,000,000

(BS：資産)

(PL：収益)

奨学金支給積立資産が指定正味財産⇒「奨学金支給積立資産評価益」は「指定正味財産増減の部」

奨学金支給積立資産が一般正味財産⇒「奨学金支給積立資産評価益」は「一般正味財産増減の部」

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

減損処理 ⇒ 時価等で評価

【取引例 4】

4	満期保有目的の債券として保有している投資有価証券 100,000,000 円の時価は、48,000,000 円である。
---	---

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
投資有価証券評価損	52,000,000	投資有価証券	52,000,000

(PL：経常外費用)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

⑥ 勘定科目と表示

a 勘定科目

- 時価法を適用する場合の評価損益は「経常増減の部」（ただし、減損処理の対象となるような時価の著しい下落があった場合は、「経常外増減の部」に計上）
- 原価法を適用する場合の減損処理による評価損益は「経常外増減の部」
- 科目は、次のように貸借対照表の科目に応じて変わることになります。
 - ・基本財産の場合・・・基本財産評価損益
 - ・特定資産の場合・・・特定資産評価損益
 - ・投資有価証券の場合・・・投資有価証券評価損益
 - ・有価証券の場合・・・有価証券評価損益

なお、有価証券の評価損益は、「雑収益－有価証券運用益」、「管理費－有価証券運用損」に含めることも考えられますが、事業に実際使える財源を明瞭にするため、実現した運用損益と区分し評価損益であることを示す科目をもって表示することが望まれます。

b 表示

正味財産増減計算書に有価証券の評価損益を計上した場合には、一般正味財産増減の部の経常増減の部又は経常外増減の部、指定正味財産増減の部の各区分で「基本財産評価損益」、「特定資産評価損益」、「投資有価証券評価損益」、「有価証券評価損益」の科目ごとに表示し、それぞれの損益は相殺表示することになります。

⑦ 新会計基準適用初年度の有価証券の取扱いについて

A. 一般正味財産を充当した資産として所有している有価証券

A-i) 時価評価が適用される有価証券（その他の有価証券）

新会計基準適用初年度の期首において一般正味財産を充当した資産として所有している有価証券のうち、時価評価が適用されるものについては、当該適用の前事業年度末の帳簿価額と前事業年度末の時価の差額は、**適用初年度において正味財産増減計算書の経常外収益又は経常外費用**となります。ただし、重要性が乏しい場合には経常収益又は経常費用とすることができます。

【取引例 5】

5	以下の情報の有価証券の、新基準適用初年度の処理方法について。
---	--------------------------------

(単位:千円)

科目	財源	銘柄	保有区分	市場 価格	取得価額	時価（実質価額）	
						移行時 H18.4.1.	移行年度末 H19.3.31.
特定資産 退職給付引当資産	一般	公社債	その他	有	300,000	315,000	302,000

新基準移行時の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
退職給付引当資産	15,000	過年度特定資産評価益	15,000

(BS：資産)

(PL：経常外収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

移行年度末の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
特定資産評価損	13,000	退職給付引当資産	13,000

(PL - 経常費用)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

A－ii) 償却原価法が適用される有価証券（満期保有目的の債券）

新会計基準適用初年度の期首において一般正味財産を充当した資産として所有している有価証券のうち、償却原価法が適用されるものについては、次のいずれかの方法によるものとします。

方法1 取得時まで遡って償却原価法を適用する方法

この方法をとる場合は、**過年度分については経常外収益又は経常外費用となります。**ただし、重要性が乏しい場合には経常収益又は経常費用とすることができます。

【取引例6】

6	以下の情報の有価証券の、新基準適用初年度の処理方法について。
---	--------------------------------

保有する有価証券については、従来より取得価額で評価してきた。移行時および移行年度末における有価証券に関する情報は、次のとおりである。

保有している国債の債券金額は 100,000 千円であり、取得時から満期までは 5 年、取得時から移行時までの経過年数は 2 年である。また、毎年 1,500 千円の利息を受取る。取得価額と債券金額との差額は、金利の調整と認められるため、償却原価法を適用する。

(単位：千円)

科目	財源	銘柄	保有区分	市場 価格	取得価額	時価（実質価額）	
						移行時 H18.4.1.	移行年度末 H19.3.31.
基本財産 投資有価証券	一般	国債	満期保有	有	95,000	98,000	101,000

新基準移行時の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
基本財産－投資有価証券	2,000	過年度基本財産受取利息	2,000

(BS：資産)

(PL：経常外収益)

過年度分： 2,000 千円＝(100,000－95,000) 千円÷5 年×2 年

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

移行年度末の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
基本財産－投資有価証券	1,000	基本財産受取利息	1,000

(BS：資産)

(PL：経常収益)

当年度分： 1,000 千円＝(100,000－95,000) 千円÷5 年

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

利息を受取る際の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息	1,500

(BS：資産)

(PL：経常収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息収入	1,500

(資金)

(事業活動収入)

方法2 新会計基準適用初年度の期首の帳簿価額を取得価額とみなして、当該適用初年度の期首から満期日までの期間にわたって償却する方法

【取引例7】

7	以下の情報の有価証券の、新基準適用初年度の処理方法について。
---	--------------------------------

保有する有価証券については、従来より取得価額で評価してきた。移行時および移行年度末における有価証券に関する情報は、次のとおりである。

保有している国債の債券金額は 100,000 千円であり、取得時から満期までは 5 年、取得時から移行時までの経過年数は 2 年である。また、毎年 1,500 千円の利息を受取る。取得価額と債券金額との差額は、金利の調整と認められるため、償却原価法を適用する。

(単位:千円)

科目	財源	銘柄	保有区分	市場 価格	取得価額	時価 (実質価額)	
						移行時 H18.4.1.	移行年度末 H19.3.31.
基本財産 投資有価証券	一般	国債	満期保有	有	95,000	98,000	101,000

新基準移行時の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

移行年度末の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方	貸方
基本財産－投資有価証券	基本財産受取利息
1,666	1,666

(BS：資産)

(PL：経常収益)

当年度分： 1,666 千円＝(100,000－95,000) 千円÷ 3 年

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

利息を受取る際の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息	1,500

(BS：資産)

(PL：経常収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息収入	1,500

(資金)

(事業活動収入)

B. 指定正味財産を充当した資産として所有している有価証券

B－i) 時価評価が適用される有価証券（その他の有価証券）

新会計基準適用初年度の期首において指定正味財産を充当した資産として所有している有価証券のうち、時価評価が適用されるものについては、当該適用の前事業年度末の帳簿価額と前事業年度末の時価の差額は、**原則として過年度分として当事業年度分と区分して表示されます。**ただし、重要性が乏しい場合には一括して表示することができます。

【取引例 8】

8	以下の情報の有価証券の、新基準適用初年度の処理方法について。
---	--------------------------------

(単位：千円)

科目	財源	銘柄	保有区分	市場 価格	取得価額	時価（実質価額）	
						移行時 H18.4.1.	移行年度末 H19.3.31.
基本財産 投資有価証券	指定	国債	その他	有	200,000	180,000	210,000

新基準移行時の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
過年度基本財産評価損	20,000	基本財産－投資有価証券	20,000

(PL - 指定正味財産増減の部)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

移行年度末の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
基本財産－投資有価証券	30,000	基本財産評価益	30,000

(BS：資産)

(PL - 指定正味財産増減の部)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

B－ii) 償却原価法が適用される有価証券（満期保有目的の債券）

新会計基準適用初年度の期首において指定正味財産を充当した資産として所有している有価証券のうち、償却原価法が適用されるものについては、次のいずれかの方法によるものとします。

方法1 取得時まで遡って償却原価法を適用する方法

なお、この方法による場合は、原則として**過年度分については当事業年度分と区分して表示することになります**。ただし、重要性が乏しい場合には一括して表示することができます。

【取引例 9】

9	以下の情報の有価証券の新基準適用初年度の処理方法について。
---	-------------------------------

保有する有価証券については、従来より取得価額で評価してきた。移行時および移行年度末における有価証券に関する情報は、次のとおりである。

保有している国債の債券金額は 100,000 千円であり、取得時から満期までは 5 年、取得時から移行時までの経過年数は 2 年である。また、毎年 1,500 千円の利息を受取る。取得価額と債券金額との差額は、金利の調整と認められるため、償却原価法を適用する。

(単位：千円)

科目	財源	銘柄	保有区分	市場 価格	取得価額	時価（実質価額）	
						移行時 H18.4.1.	移行年度末 H19.3.31.
基本財産 投資有価証券	指定	国債	満期保有	有	95,000	99,000	97,000

新基準移行時の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
基本財産－投資有価証券	2,000	過年度基本財産受取利息	2,000

(BS：資産)

(PL - 指定正味財産増減の部)

過年度分： 2,000 千円＝ (100,000－95,000) 千円÷5 年×2 年

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

移行年度末の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
基本財産－投資有価証券	1,000	基本財産受取利息	1,000

(BS：資産)

(PL - 指定正味財産増減の部)

当年度分： 1,000 千円＝ (100,000－95,000) 千円÷5 年

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

利息を受取る際の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息	1,500

(BS：資産)

(PL - 指定正味財産増減の部)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息収入	1,500

(資金)

(事業活動収入)

一般正味財産への振替の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	1,500	基本財産受取利息	1,500

(PL - 指定正味財産増減の部)

(PL - 経常収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

指定正味財産として区分される基本財産について償却原価法を適用する場合、利払い日の利息である基本財産受取利息（1,500 千円）は、指定正味財産増減の部に計上されます。これは、償却原価法により、計上される基本財産受取利息（1,000 千円）は指定正味財産増減の部に計上されるため（※注解 9）、利払い日の利息計上分（1,500 千円）と償却原価法による調整額（1,000 千円）が一般正味財産増減の部と指定正味財産増減の部に分かれて計上されてしまうことになります。本来は利払い日の利息と償却原価法による調整額を合算したもの（2,500 千円）が実質利息であり、両者は合算されて表示されるべきです。

しかし、基本財産受取利息のうち利払い日の利息計上分（1,500 千円）は、寄附金等によるものではなく、かつ、経常活動に運用されるため、一般正味財産増減の部で計上

される必要があります。このため、指定正味財産から一般正味財産への振替が必要になります。

＊（注解９）指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券の会計処理について
指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券を時価又は償却原価で評価
する場合には、従前の帳簿価額との差額は、正味財産増減計算書上、指定正味財産増減の
部に記載するものとする。

正味財産増減計算書	
一般正味財産の部 費用 0	一般正味財産の部 収益 基本財産受取利息 1,500
一般正味財産期末残高 1,500	一般正味財産期首残高 0
指定正味財産期末残高 1,500	指定正味財産増減額 過年度基本財産受取利息 2,000 基本財産受取利息 2,500 〔 利払い日利息分 1,500 償却原価調整分 1,000 一般正味財産への振替額 (利払い日利息分) △1,500 指定正味財産期首残高 0

方法２ 新会計基準適用初年度の期首の帳簿価額を取得価額とみなして、当該適用初年度の期首から満期日までの期間にわたって償却する方法

【取引例 10】

10 以下の情報の有価証券の新基準適用初年度の処理方法について。

保有する有価証券については、従来より取得価額で評価してきた。移行時および移行年度末における有価証券に関する情報は、次のとおりである。

保有している国債の債券金額は 100,000 千円であり、取得時から満期までは 5 年、取得時から移行時までの経過年数は 2 年である。また、毎年 1,500 千円の利息を受取る。取得価額と債券金額との差額は、金利の調整と認められるため、償却原価法を適用する。

（単位：千円）

科目	財源	銘柄	保有区分	市場 価格	取得価額	時価（実質価額）	
						移行時 H18.4.1.	移行年度末 H19.3.31.
基本財産 投資有価証券	指定	国債	満期保有	有	95,000	99,000	97,000

新基準移行時の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

移行年度末の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
基本財産－投資有価証券	1,666	基本財産受取利息	1,666

(BS：資産)

(PL - 指定正味財産増減の部)

当年度分： 1,666 千円＝(100,000－95,000) 千円÷ 3 年

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

利息を受取る際の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息	1,500

(BS：資産)

(PL - 指定正味財産増減の部)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
現金預金	1,500	基本財産受取利息収入	1,500

(資金)

(事業活動収入)

一般正味財産への振替の仕訳

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	1,500	基本財産受取利息	1,500

(PL - 指定正味財産増減の部)

(PL - 経常収益)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

⑧ 注記

財務諸表に対する注記の「1. 重要な会計方針(1) 有価証券の評価基準及び評価方法」の記載例としては、例えば次のようなものが考えられます。

【有価証券の評価基準及び評価方法】

1. 満期保有目的の債券・・・・・・償却原価法（定額法）によっている。
2. 子会社株式及び関連会社株式・・・・・・移動平均法による原価法によっている。
3. その他の有価証券
 - (1) 時価のあるもの・・・・・・期末日の市場価格等に基づく時価法（売却原価は移動平均法により算定）によっている。
 - (2) 時価のないもの・・・・・・移動平均法による原価法によっている。

(4) 退職給付引当金の取扱い

① 退職給付引当金とは

退職給付引当金は、**法人が将来実質的に負担すべき債務**です。退職給付は基本的に労働協約等に基づいて従業員が提供した労働の対価として支払われる賃金の後払いであるという考え方に立っています。退職給付は、その発生が当期以前の事象に起因する将来の特定の費用的支出であり、将来の退職給付のうち当期の負担に属する額を当期の費用として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部に計上することになります。退職給付引当金は以下の算式で計算されます。

$$\text{退職給付引当金} = \text{退職給付債務} - \text{年金資産}$$

退職一時金制度
の場合はゼロ

退職一時金制度の場合

貸借対照表

資 産	その他の負債
	退職給付引当金
	正味財産

退職一時金制度

退職給付引当金	退職給付債務
----------------	--------

外部拠出制度の場合

貸借対照表

資 産	その他の負債
	退職給付引当金
	正味財産

企業年金

年金資産	退職給付債務
退職給付引当金	

② 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通りがあります。しかし、原則法を採用する法人（退職給付の対象となる職員数が300人以上の法人）は稀であると思われるため、以下では、退職給付債務の計算について簡便法を前提に説明します。なお、原則法の場合、一般企業において、実務上退職給付債務の計算は、アクチュアリー（信託銀行、生命保険会社等）に計算委託したり、専用ソフトを使用しているのが実情のようです。

8. 退職給付会計における退職給付債務の期末要支給額による算定について

退職給付会計の適用に当たり、退職給付の対象となる職員数が300人未満の公益法人のほか、職員数が300人以上であっても、年齢や勤務期間に偏りがあるなどにより数理計算結果に一定の高い水準の信頼性が得られない公益法人や原則的な方法により算定した場合の額と期末要支給額との差異に重要性が乏しいと考えられる公益法人においては、退職一時金に係る債務について期末要支給額により算定することができるものとする。

③ 簡便法

制度	計算方法
退職一時金制度	期末自己都合要支給額を退職給付債務とする方法
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

④ 会計処理

【取引例1】～退職一時金の場合～

1	在職する職員の退職金期末要支給額を計算したところ、30,000千円であった。前期期末要支給額は、25,000千円である。なお、期中に退職者はいなかった。
---	--

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
退職給付費用	5,000,000	退職給付引当金	5,000,000

(PL：経常費用)

(BS：固定負債)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

【取引例 2】～退職一時金の場合～

2	翌年度A職員が退職し、退職金 2,000 千円を普通預金より支給した。
---	-------------------------------------

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方	貸方
退職給付引当金	普通預金
1,500,000	1,500,000

(PL：固定負債)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
退職給付支出	普通預金
1,500,000	1,500,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

【取引例 3】～外部拠出金制度の場合～

3	企業年金に掛金 3,000 千円を普通預金より拠出した。
---	------------------------------

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方	貸方
退職給付引当金	普通預金
3,000,000	3,000,000

(PL：固定負債)

(BS：資産)

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
退職給付支出	普通預金
3,000,000	3,000,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

【取引例 4】～外部拠出金制度の場合～

4	翌年度 A 職員が退職し、退職金 2,000 千円を普通預金より支給した。
---	---------------------------------------

【新会計基準の仕訳／収支計算書の仕訳】

借方	貸方
(仕訳なし)	

⑤ 会計基準変更時差異の処理

a 会計基準変更時差異

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をいいます。これは、新会計基準移行時点の退職給付引当金の引当不足額又は超過額を意味します。

b 処理・計上方法

原則 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る償却（平成 33 年度が最後）します。

容認 費用処理期間が短期間（原則 5 年以内）で、かつ、金額的重要性がある場合、正味財産増減計算書「経常外増減の部」に計上できます（実務指針）。

2. 退職給付会計の導入に伴う会計基準変更時差異の取扱いについて

退職給付会計の導入に伴う会計基準変更時差異については、平成 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り費用処理するものとする。

退職給付引当金は、法人によっては決算数値に多大な影響を及ぼす可能性があるため、15 年以内という一定の猶予期間を設けたものです。公益法人は、各法人の事情に応じて、会計基準変更時差異の償却期間について 15 年以内の一定年数を選択できるようになります。すなわち、費用処理年数（償却期間）が 15 年以内であれば何年を採用してもよいわけですが、費用処理年数が 5 年以内で、かつ金額的重要性がある場合には、費用処理額を正味財産増減計算書の「経常外増減の部」に計上することができるとされています。

c 会計処理

原則的な方法

【取引例 1】～退職一時金の場合～

1	新会計基準移行前における貸借対照表上には、退職給与引当金が 12,000 千円計上されている。新会計基準移行時の退職金期末要支給額を計算したところ、30,000 千円であった。会計基準変更時差異の 18,000 千円を 15 年間で費用処理する方針を採用する。
---	--

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
退職給付費用	1,200,000	退職給付引当金	1,200,000

(PL：経常費用)

(BS：固定負債)

18,000 千円 ÷ 15 年 = 1,200 千円

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

容認される方法

【取引例 1】～退職一時金の場合～

1	新会計基準移行前における貸借対照表上には、退職給与引当金が 12,000 千円計上されている。新会計基準移行時の退職金期末要支給額を計算したところ、30,000 千円であった。会計基準変更時差異の 18,000 千円を 3 年間で費用処理する方針を採用する。なお、費用処理額には重要性がある。
---	--

【新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
退職給付費用	6,000,000	退職給付引当金	6,000,000

(PL：経常費用)

(BS：固定負債)

18,000 千円 ÷ 3 年 = 6,000 千円

【収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

5. 新会計基準への実務対応について

(1) 財務に係る書類の作成方法

実務においては、財務諸表（貸借対照表、正味財産増減計算書、C F 計算書）のみならず、収支計算書を作成しなければなりません。新会計基準の考え方からすれば、財務諸表（貸借対照表、正味財産増減計算書、C F 計算書）と収支計算書に区別されます。しかし、これらの書類は、決算時には作成しなければならない財務に係る書類という点では共通します。実務上は、決算時には作成しなければならない点で同じですから、日常的には、財務諸表と収支計算書を同時に作成することが効率的です。実務上は、日常的に財務諸表を作成するための仕訳と収支計算書を作成するための仕訳を、会計処理を行うのが通常であると思われます。

「新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて」で示されている収支計算書を作成する方法のうち①原則的な方法（財務諸表作成の会計組織と収支計算書作成の会計組織を構築する方法）はこの方法を意味します。

(2) 財務諸表と収支計算書を同時に作成する仕訳の考え方

「新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて」で示されている収支計算書を作成する方法のうち①原則的な方法（財務諸表作成の会計組織と収支計算書作成の会計組織を構築する方法）における仕訳の基本的な考え方は、一取引二仕訳の考え方です。すなわち、一つの取引に対して①新会計基準による仕訳と②収支による仕訳を作成し、財務諸表（貸借対照表と正味財産増減計算書）と収支計算書を同時に作成するという考え方です。

新会計基準のもとでの基本的な仕訳を考える場合、それは企業会計と同様の仕訳となります。新会計基準の仕訳すなわち企業会計と同様の仕訳では、「一取引一仕訳」により貸借対照表と正味財産増減計算書を作成することになるため、当該仕訳により収支計算書は作成されません。貸借対照表、正味財産増減計算書と同時に収支計算書も併せて作成するためには「一取引二仕訳」（現行会計基準におけるストック式の一取引二仕訳の内容とは異なる）が必要となります。

なお、大規模法人に該当し、C F 計算書を直接法で作成する法人は、同時にC F 計算書と収支計算書も併せて作成するためには「一取引三仕訳」が必要となります。

すなわち、一つ取引のに対して①新会計基準の仕訳（貸借対照表と正味財産増減計算書を作成するための仕訳）②収支計算書を作成するための仕訳、③C F 計算書を作成するための仕訳という3つの仕訳の作成が必要となります（*）。

(※ここでは、C F 計算書を直接法により作成することを前提としており、間接法により作成する場合は、①新会計基準の仕訳と③収支計算書を作成するための仕訳の「一取引二仕訳」が必要となります)

(3) 一取引三仕訳の考え方

一つの取引に対して①新会計基準の仕訳(貸借対照表と正味財産増減計算書を作成するための仕訳)②収支計算書を作成するための仕訳③C F 計算書を作成するための仕訳の3つの仕訳の作成が必要となります。

①～③の仕訳の違いは、貸借対照表項目の認識する範囲の違いです。

①新会計基準の仕訳(貸借対照表と正味財産増減計算書を作成するための仕訳)の場合、正味財産(資産全体と負債全体の差額)を認識対象としています。②収支計算書を作成するための仕訳の場合、原則として資金科目(現金預金及び短期金銭債権債務)のみ(資産の一部又は負債の一部)を認識対象としています。③C F 計算書を作成するための仕訳の場合、原則としてキャッシュ(現金及び現金同等物)のみ(資産の一部又は負債の一部)を認識対象としています。

①～③の仕訳を行うかどうかは、取引によってそれぞれの認識対象に増減があるかどうかによって決定されます。

詳しい説明は次の通りです。

① 新会計基準の仕訳（貸借対照表と正味財産増減計算書を作成するための仕訳）

貸借対照表		正味財産増減計算書（フロー式）			
資 産	負 債			一般正味財産の部 費用	一般正味財産の部 収益
	一般正味財産	一致	一致	(一般正味財産増加額)	
	指定正味財産			一般正味財産期末残高	一般正味財産期首残高
				(指定正味財産増減額)	指定正味財産増減額
				指定正味財産期末残高	指定正味財産期首残高

貸借対照表と正味財産増減計算書における一般正味財産と一般正味財産期末残高、指定正味財産と指定正味財産期末残高は一致する関係にあります。

貸借対照表と正味財産増減計算書を作成するための仕訳としての新会計基準の仕訳は、取引が発生した場合、**正味財産が増減したか（一般正味財産もしくは指定正味財産が増減したか）**どうかで仕訳を作成します。すなわち、**正味財産（資産全体と負債全体の差額）を認識対象**としています。

なお、**正味財産が増減していなくても、貸借対照表科目が変わる場合は、貸借対照表を作成する観点から仕訳を作成**する必要があります。新会計基準の仕訳は、貸借対照表を作成することが目的だからです。

会計上認識される取引は、必ず貸借対照表もしくは正味財産増減計算書に変化を生じさせるため、新会計基準の仕訳は、すべての取引において行われることになります。このため、新会計基準の仕訳が新会計基準の基本的な仕訳とされております。

<正味財産が増減する取引>

例	賃借料 1,000 千円を預金口座から支払った。
---	--------------------------

借方		貸方	
賃借料	1,000,000	普通預金	1,000,000

(PL：経常費用)

(BS：流動資産)

(BS)：貸借対照表の科目 (PL)：正味財産増減計算書の科目

＜正味財産が増減しない取引（貸借対照表科目が変わる取引）＞

例	建物（その他の固定資産）80,000 千円を購入し、預金口座から支払った。
---	---------------------------------------

借方		貸方	
建物	80,000,000	普通預金	80,000,000

(BS：固定資産)

(BS：流動資産)

(BS)：貸借対照表の科目

② 収支計算書を作成するための仕訳

貸借対照表 (一部)

資金資産	資金負債
	{ 非資金負債 資金残高 指定正味財産
非資金資産	一般正味財産

一致

収 支 計 算 書

事業活動支出 投資活動支出 財務活動支出 (当期収支差額) 次期繰越収支差額	事業活動収入 投資活動収入 財務活動収入 前期繰越収支差額
--	--

貸借対照表における資金資産と資金負債の差額である資金残高と収支計算書における次期繰越収支差額は一致する関係にあります。ここで、「資金」とは、原則として現金預金及び短期金銭債権債務をいいます。

収支計算書を作成するための仕訳は、取引が発生した場合、資金残高が増減したかどうかで仕訳を作成します。**すなわち、原則として現金預金及び短期金銭債権債務（資産の一部又は負債の一部）を認識対象としています。**資金残高が増減していない場合は、仕訳を作成する必要はありません。なお、貸借対照表（一部）は作成する必要はありません。収支計算書を作成するための仕訳は、貸借対照表を作成することを目的としないからです。

＜資金残高が増減する取引①＞

「解説」 5. 仕訳の基本的な考え方』の取引例②

例	賃借料 1,000 千円を預金口座から支払った。
---	--------------------------

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金（＊）	1,000,000

（収支：事業活動支出）

（資金）

（収支）：収支計算書科目

（資金）：現金預金及び短期金銭債権債務

＊「資金」勘定、「支払資金」勘定も可。

<資金残高が増減する取引②>

例	建物（その他の固定資産）80,000 千円を購入し、預金口座から支払った。
---	---------------------------------------

借方		貸方	
建物取得支出	80,000,000	普通預金（＊）	80,000,000

（収支：投資活動支出）

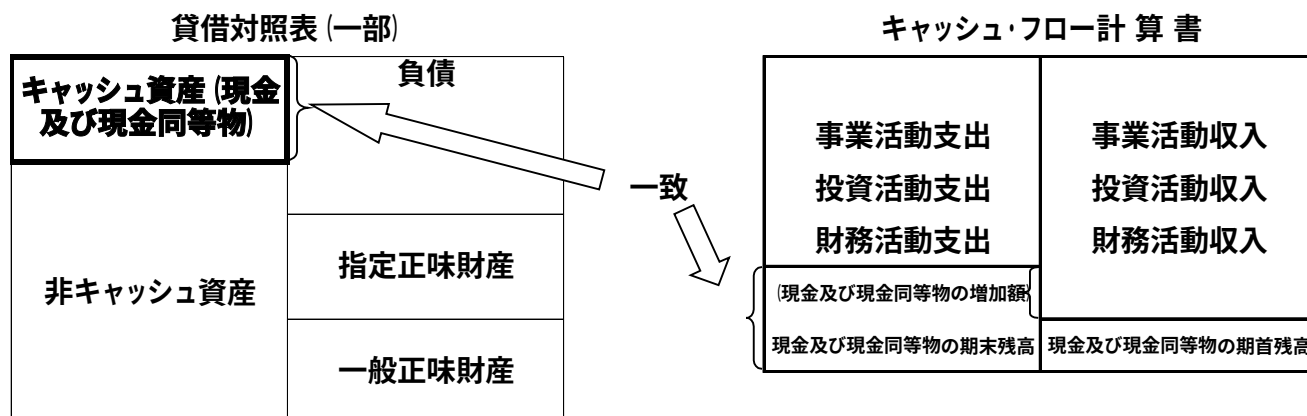
（資金）

（収支）：収支計算書の科目

（資金）現金預金及び短期金銭債権債務

＊「資金」勘定、「支払資金」勘定も可。

③ CF 計算書（直接法）を作成するための仕訳



貸借対照表におけるキャッシュ残高と CF 計算書における現金及び現金同等物の期末残高は一致する関係にあります（注）。ここで、「キャッシュ」とは、現金及び現金同等物をいいます。

（注）キャッシュ残高は、キャッシュ資産と一致する場合がありますが、当座借越など負債項目もキャッシュになることがあります。この場合キャッシュ残高はキャッシュ資産とキャッシュ負債の差額となります。

CF 計算書を作成するための仕訳は、取引が発生した場合、キャッシュ残高が増減したかど

うかで仕訳を作成します。すなわち、**原則として現金及び現金同等物（資産の一部又は負債の一部）を認識対象としています。**キャッシュ残高が増減していない場合は、仕訳を作成する必要はありません。なお、貸借対照表（一部）は作成する必要はありません。CF計算書を作成するための仕訳は、貸借対照表を作成することを目的としないからです。

<キャッシュ残高が増減する取引①> 「解説」 5. 仕訳の基本的な考え方』の取引例②

例	賃借料 1,000 千円を預金口座から支払った。
---	--------------------------

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金（※）	1,000,000

（CF：事業活動支出）

（キャッシュ）

（CF）：CF 計算書科目 （キャッシュ）：現金及び現金同等物

※「キャッシュ」勘定も可。

<キャッシュ残高が増減する取引②> 「解説」 5. 仕訳の基本的な考え方』の取引例③

例	建物（その他の固定資産） 80,000 千円を購入し、預金口座から支払った。
---	--

借方		貸方	
建物取得支出	80,000,000	普通預金（※）	80,000,000

（CF：投資活動支出）

（キャッシュ）

（CF）：CF 計算書科目 （キャッシュ）：現金及び現金同等物

※「キャッシュ」勘定も可。

<キャッシュ残高が増減する取引③>

例	未払金（消耗品の購入） 70,000 円を預金口座から支払った。
---	----------------------------------

借方		貸方	
消耗品費支出	70,000	普通預金（※）	70,000

（CF：事業活動支出）

（キャッシュ）

（CF）：CF 計算書科目 （キャッシュ）：現金及び現金同等物

※「キャッシュ」勘定も可。

6. 会計システムによる財務書類の作成方法

(1) 会計システムによる財務諸表と収支計算書の作成方法

会計システムの使用を前提に新会計基準で要求される貸借対照表、正味財産増減計算書、C F 計算書および内部管理事項としての収支計算書を作成するための方法としては、事務作業の手間、誤謬防止の観点からは、新会計基準用の会計ソフトを使用し、貸借対照表、正味財産増減計算書、C F 計算書および収支計算書を会計ソフトから出力するのが望ましいことになります。会計システムにより、一取引三仕訳を入力して財務諸表と収支計算書を自動的に作成させる方法は、このケースに該当する方法です。(以下の会計システムの説明はこの方法を前提に行います)。

(2) 出力可能な財務に係る書類

この方法の場合では、大きくわけて以下の3つの書類が自動的に作成されます。

- ① 貸借対照表及び正味財産増減計算書作成の会計組織（新会計基準の仕訳伝票、総勘定元帳、試算表、貸借対照表及び正味財産増減計算書）
- ② 収支計算書作成の会計組織（収支計算書の仕訳伝票、収支元帳又は予算差引簿、収支試算表、収支計算書）
- ③ C F 計算書（直接法）

が自動的に作成可能となります。

①の貸借対照表及び正味財産増減計算書作成の会計組織は、会計システムであるならば、作成される書類です。

②の収支計算書作成の会計組織を会計システムから出力することで、取引の発生の都度収支の執行状況を適時把握し、収支予算管理を適切に行うことができます。

③のC F 計算書（直接法）は、手作業で作成することも可能ですが、事務上の手間がかかり、あるいは高度な会計知識が必要となります。会計システムにおいて自動的に作成されることで、事務負担を軽減し、誤謬を防止することが可能です。

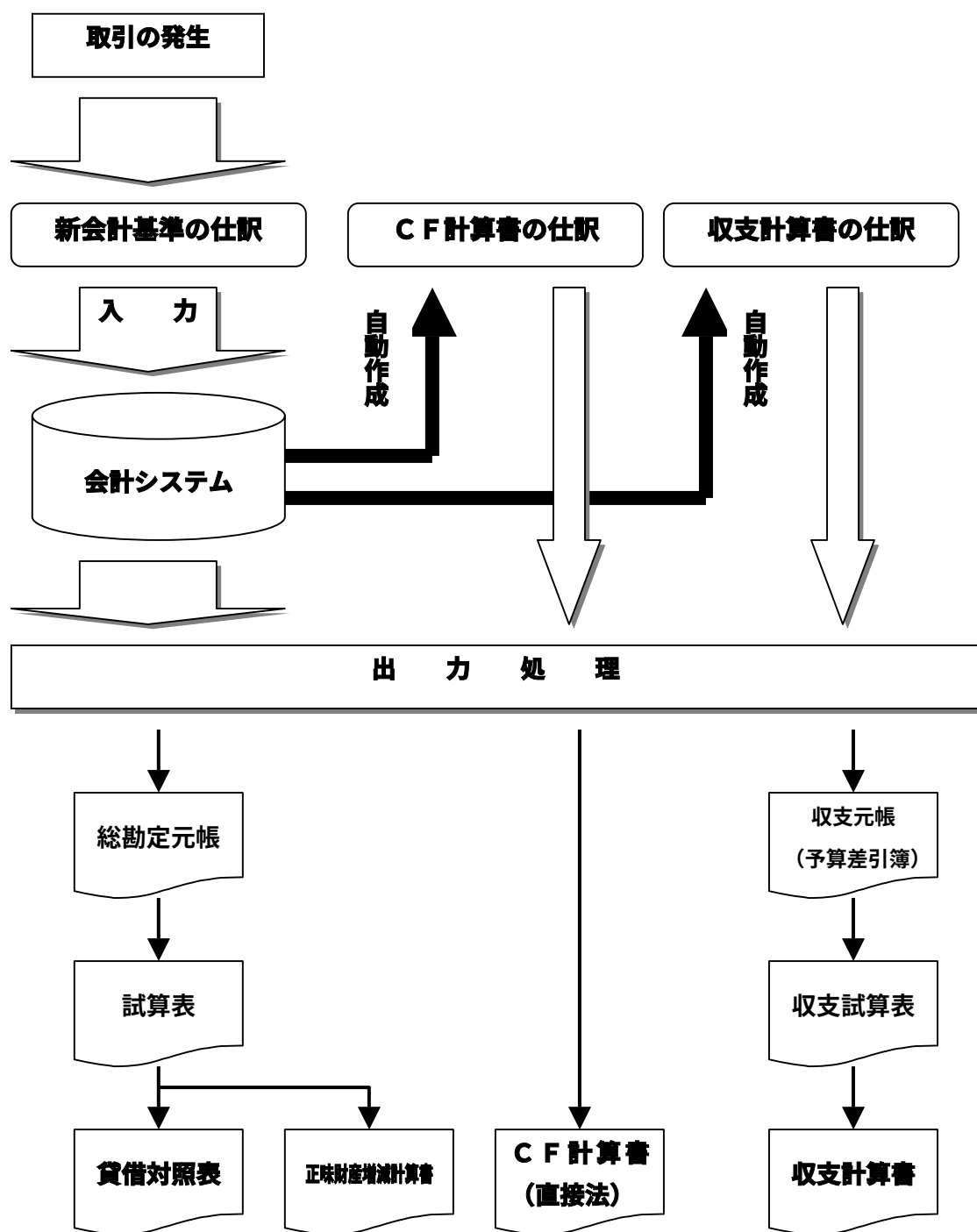
(3) 会計システムにおける仕訳の入力方法

一取引三仕訳の三つの仕訳をすべて会計システムに入力することは、事務作業上合理的ではありません。会計システムを使用するならば、一つの仕訳を入力して残りの二つの仕訳は自動的に作成させることが可能となります。会計システムにおいて、実際に入力する仕訳は、(A) 新会計基準の仕訳 (B) 収支計算書を作成するための仕訳の 2 通りが考えられます。

基本的な方法は財務諸表としての貸借対照表と正味財産増減計算書の 2 表を作成する (A) 新会計基準の仕訳を入力する方法です。この方法の場合、(A) 新会計基準の仕訳を入力すれば、(B) 収支計算書を作成するための仕訳が必要な場合は、会計システムにおいて自動的に作成されます。ただし、この方法の場合、新会計基準の仕訳から収支計算書を作成するための仕訳は一義的に決まらないことに注意しなければなりません。例えば (借) 備品 (貸) 現金預金という新会計基準の仕訳は、通常の場合、備品の購入の取引に対する仕訳であり、(B) 収支計算書を作成するための仕訳は (借) 備品取得支出 (貸) 現金預金 (資金) とります。しかし、(借) 備品 (貸) 現金預金という新会計基準の仕訳は備品売却取引の修正仕訳となる場合もあります。このとき、(借) 備品売却収入 (貸) 現金預金 (資金) とならなくてはなりません。

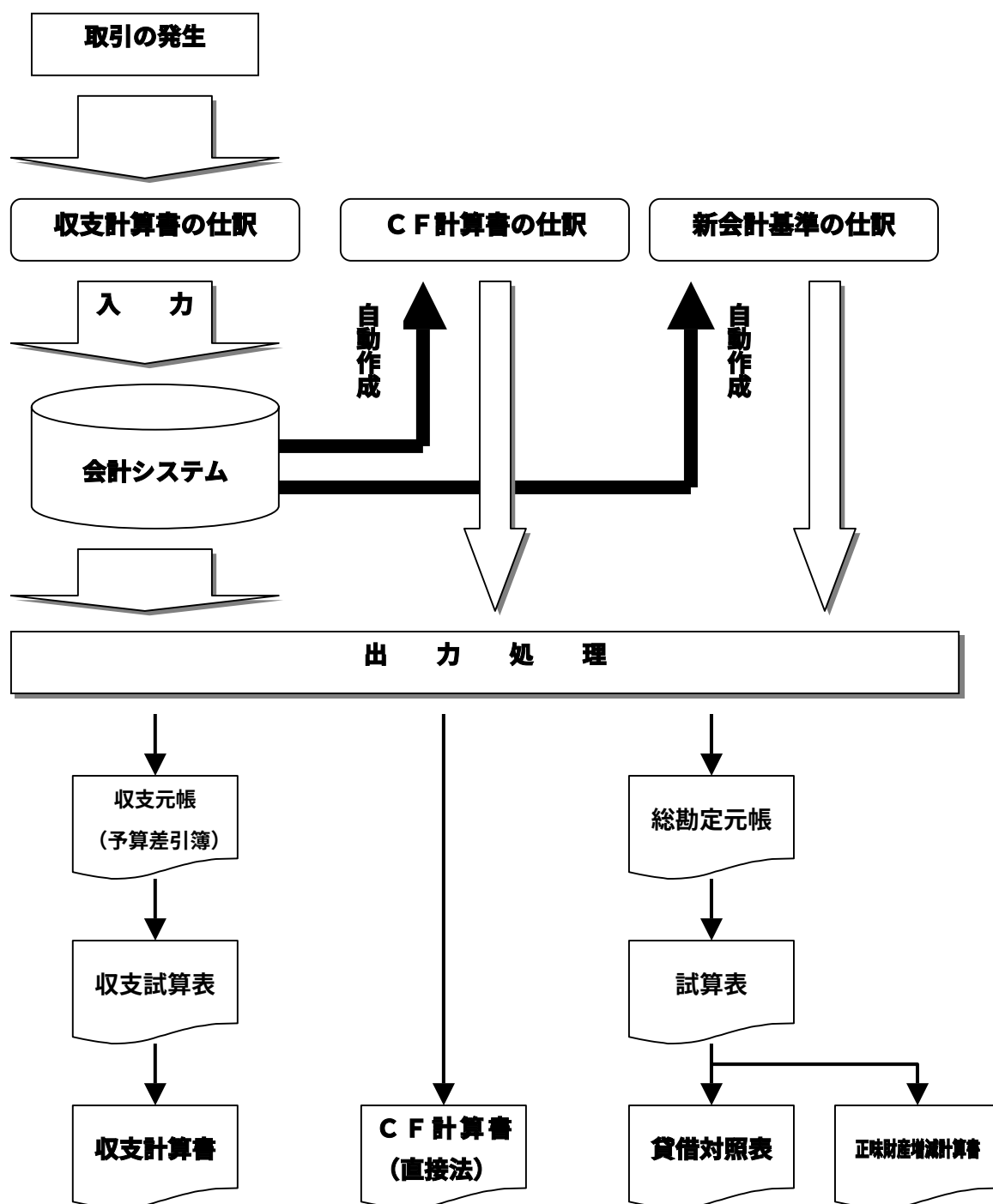
また、実務上の便宜を考慮して (B) 収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法も考えられます。この方法の場合 (B) 収支計算書を作成するための仕訳を入力すれば (A) 新会計基準の仕訳を入力すれば、会計システムにおいて自動的に作成されます。ただし、この方法の場合、(B) 収支計算書を作成するための仕訳が必要ない場合は、(A) 新会計基準の仕訳を入力する取引が存在し、すべての取引が収支計算書を作成するための仕訳を入力するのではないことに注意が必要です。

(4) 新会計基準の仕訳を入力する方法（損益入力方式）



会計システムに新会計基準の仕訳を入力し、CF計算書を作成する仕訳と収支計算書を作成する仕訳を自動的に作成する方法です。

(5) 収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法（収支入力方式）



会計システムに収支計算書を作成する仕訳を入力し、新会計基準の仕訳とCF計算書を作成する仕訳を自動的に作成する方法です。

7. 新会計基準適用における仕訳パターン

(1) CF 計算書（直接法）を作成するための仕訳がない場合

新会計基準において発生する取引において想定される仕訳は以下の6パターンに集約されます。まずは、CF 計算書（直接法）を作成するための仕訳がない場合のパターンを示します。CF 計算書（間接法）を作成される法人、CF 計算書を作成する必要のない法人はこのパターンになります。

仕訳パターン	正味財産は増減（内訳が変化）するか ⇒正味財産増減計算書に計上されるか	資金残高は増減するか ⇒収支計算書に計上されるか	対象となる取引
パターン1	○	○	資金取引
パターン2	○	×	非資金科目取引
パターン3	×	○	資金・非資金間取引
パターン4	×	×	資金科目間取引
パターン5	×	×	非資金科目間取引
パターン6	○（内訳が変化）	×	一般正味財産への振替

① 【パターン1】の仕訳（資金取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表の資金科目が増減することで正味財産が増減し、かつ資金残高も増減する取引（資金取引）に対して作成される仕訳です。したがって、正味財産増減計算書に反映させる為の**新会計基準の仕訳**と収支計算書に反映する為の**収支計算書の仕訳の両方が作成**されることになります。日常的に最も多く発生する収益費用（収入支出）の仕訳はこのパターンになります。

＜新会計基準の仕訳を入力する方法＞

【取引例1】

1	当年度の補助金 50,000 千円が預金口座に振込まれた。(一般正味財産で処理)
---	--

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	受取補助金	50,000,000

(BS：流動資産)

(PL：經常收益)

この取引を正味財産が増減したかという観点でみると、受取補助金の発生という原因で普通預金（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、新会計基準の仕訳は、正味財産増減計算書及び貸借対照表に反映されます。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	補助金収入	50,000,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、補助金収入の発生という原因で資金（普通預金）が増加しています。このため、収支計算書の仕訳が必要になります。

【取引例 2】

2	賃借料 1,000 千円を預金口座から支払った。
---	--------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目
(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
賃借料	1,000,000	普通預金	1,000,000

(PL：経常費用)

(BS：流動資産)

この取引を正味財産が増減したかという観点でみると、賃借料の発生という原因で普通預金（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、新会計基準の仕訳は、正味財産増減計算書及び貸借対照表に反映されます。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金	1,000,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、賃借料支出の発生という原因で資金（普通預金）が減少しています。このため、収支計算書の仕訳が必要になります。

＜収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法＞

【取引例 1】

1	当年度の補助金 50,000 千円が預金口座に振込まれた。（一般正味財産で処理）
---	--

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	補助金収入	50,000,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】

(BS)：貸借対照表の科目

(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	受取補助金	50,000,000

(BS：流動資産)

(PL：経常収益)

【取引例 2】

2	賃借料 1,000 千円を預金口座から支払った。
---	--------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】

(収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金	1,000,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】

(BS)：貸借対照表の科目

(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
賃借料	1,000,000	普通預金	1,000,000

(PL：経常費用)

(BS：流動資産)

②【パターン 2】の仕訳（非資金取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表の非資金科目が増減することで正味財産が増減しますが、資金残高には影響のない取引（非資金取引）に対して作成される仕訳です。したがって、正味財産増減計算書に反映させる為の**新会計基準の仕訳は必要**ですが、収支計算書に反映する為の**収支計算書の仕訳は必要ありません**。

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例 3】

3	建物の減価償却費 1,440 千円を計上した。
---	-------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
減価償却費	1,440,000	建物減価償却累計額	1,440,000

(PL：経常費用)

(BS：固定資産)

この取引を正味財産が増減したかという観点でみると、減価償却費の発生という原因で建物（資産）が減少（建物のマイナス勘定である建物減価償却累計額が増加）しており、正味財産も減少しています。このため、新会計基準の仕訳は、正味財産増減計算書及び貸借対照表に反映されます。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、資金残高には増減がありません。減価償却費の発生による建物の減少は資金科目に何ら影響を及ぼさないからです。したがって、収支計算書の仕訳は作成されません。

③ 【パターン3】の仕訳（資金非資金科目取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における資金科目と非資金科目との間の内訳変化によって資金残高は増減する取引（資金非資金科目取引）に対して作成される仕訳です。この取引の場合、貸借対照表においては、資金科目と非資金科目との間の内訳が変化するのはのみです、正味財産は増減しません。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳と収支計算書の仕訳の両方が必要**となります。

<新会計基準の仕訳を入力する方法>

【取引例4】

4	建物（その他の固定資産）80,000千円を購入し、預金口座から支払った。
---	--------------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
建物	80,000,000	普通預金	80,000,000

(BS：固定資産)

(BS：流動資産)

この取引を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建物という資産に変化しただけです。正味財産は変わりません。このため、新会計基準の仕訳は、正味財産増減計算書には影響せず貸借対照表のみに反映されます。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
建物取得支出	80,000,000	普通預金	80,000,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、建物取得支出の発生という原因で資金（普通預金）が減少しています。このため、収支計算書の仕訳が必要になります。

【取引例 5】

5	長期の借入金 30,000 千円を行い、預金口座に振込まれた。
---	---------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金	30,000,000

(BS：流動資産)

(BS：固定負債)

この取引を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する一方で長期借入金という負債が同額増加していますので、正味財産は変わりません。このため、新会計基準の仕訳は、正味財産増減計算書には影響せず貸借対照表のみに反映されます。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金収入	30,000,000
(資金)		(収支：財務活動収入)	

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、長期借入金収入の発生という原因で資金（普通預金）が増加しています。このため、収支計算書の仕訳が必要になります。

＜収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法＞

【取引例 4】

4	建物（その他の固定資産）80,000 千円を購入し、預金口座から支払った。
---	---------------------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
建物取得支出(CF)	80,000,000	普通預金	80,000,000
(収支：投資活動支出)		(資金)	

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
建物	80,000,000	普通預金	80,000,000
(BS：固定資産)		(BS：流動資産)	

【取引例 5】

5	長期の借入金 30,000 千円を行い、預金口座に振込まれた。
---	---------------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金収入(CF)	30,000,000
(資金)		(収支：財務活動収入)	

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金(BS)	30,000,000
(BS：流動資産)		(BS：固定負債)	

④ 【パターン４】の仕訳（資金科目間取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における資金科目同士での取引（資金科目間取引）に対して作成される仕訳です。資金科目間取引の場合、貸借対照表においては、非資金科目には影響はなく資金科目の内訳が変化するのみなので、正味財産は増減せず、資金残高は一定のままです。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳のみ必要とされ、収支計算書の仕訳は必要ありません。**

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例６】

6	消耗品の購入による未払金 50 千円、預金口座より支払った。
---	--------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
未払金	50,000	普通預金	50,000
(BS：流動負債)		(BS：流動資産)	

この取引を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未払金という負債が同額減少していますので、正味財産は変わりません。このため、新会計基準の仕訳は、正味財産増減計算書には影響せず貸借対照表のみに反映されます。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、普通預金という資金が減少する一方で未払金という資金が同額減少していますので、資金残高は変わりません。このため、収支計算書の仕訳が必要ありません。なお、収支計算書を作成するための仕訳は、貸借対照表を作成することを目的としませんので、貸借対照表における資金科目の内訳の変化は捉える必要はありません。

⑤ 【パターン5】の仕訳（非資金科目間取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における非資金科目同士での取引（資金科目間取引）に対して作成される仕訳です。非資金科目間取引の場合、貸借対照表においては、資金科目には影響はなく非資金科目の内訳が変化するのみなので、正味財産は増減せず、資金残高は一定のままです。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳のみ必要とされ、収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳は必要ありません。**

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例7】

7	建物が完成し、建設仮勘定 100,000 千円を建物に振り替えた。
---	-----------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
建物	100,000,000	建物仮勘定	100,000,000

(BS：固定資産)

(BS：固定資産)

この取引を正味財産が増減したかという観点でみると、建物仮勘定という資産が建物という資産に変化しているのみですので、正味財産は変わりません。このため、新会計基準の仕訳は、正味財産増減計算書には影響せず貸借対照表のみに反映されます。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、資金残高には増減がありません。建物仮勘定と建物の振替は資金科目に何ら影響を及ぼさないからです。したがって、収支計算書の仕訳は作成されません。

⑥ 【パターン6】の仕訳（指定正味財産から一般正味財産への振替）

このパターンの仕訳は、貸借対照表の正味財産の内訳としての指定正味財産から一般正味財産への振替取引に対して作成される仕訳です。この取引の場合は、貸借対照表においては、資金科目と非資金科目（資産及び負債科目）には影響せず、正味財産の内訳が変化するのみです。正味財産全体での増減はありませんが、内訳としての指定正味財産と一般正味財産には増減があるため、**貸借対照表及び正味財産増減計算書に反映させるための新会計基準の仕訳が必要**となります。しかし、資金科目には影響がなく、資金残高は一定のままですので**収支計算書の仕訳は必要ありません**。

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例8】

8	基本財産引当資産（指定正味財産から充当）の利息150千円を一般正味財産に振替えた。
---	---

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	150,000	基本財産受取利息	150,000

(PL：指定正味財産減少)

(PL：経常収益)

この取引を正味財産が増減したかという観点でみると、正味財産全体は変わりません。しかし、内訳としての指定正味財産と一般正味財産には増減があります。すなわち、一般正味財産への振替額の発生が原因で指定正味財産が減少する一方で、基本財産受取利息の発生が原因で一般正味財産が増加しています。正味財産増減計算書及び貸借対照表の内訳の変化を反映させるため、新会計基準の仕訳が必要となります。

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

この取引を資金残高が増減したかという観点でみると、資金残高には増減がありません。指定正味財産から一般正味財産への振替は資金科目に何ら影響を及ぼさないからです。したがって、収支計算書の仕訳は作成されません。

(2) CF 計算書（直接法）を作成するための仕訳がある場合

続いて、CF 計算書（直接法）を作成するための仕訳がある場合のパターンを示します。CF 計算書（直接法）を仕訳で作成される法人はこのパターンになります。新会計基準において発生する取引において想定される仕訳は以下の 10 パターンに集約されます。

P 75 の CF 計算書（直接法）を作成するための仕訳がない場合のパターンのうち、パターン 1、3、4 の仕訳がさらに細分化されることになります。

仕訳パターン		正味財産は増減 (内訳が変化) する か ⇒正味財産増減計算 書に計上されるか	資金残高は増減す るか ⇒収支計算書に計上 されるか	キャッシュは増減するか ⇒CF計算書(直接 法) に計上されるか	対象となる取引
パターン1	A	○	○	○	キャッシュ取引
	B	○	○	×	非キャッシュ資金取引
パターン2		○	×	×	非資金科目取引
パターン3	A	×	○	○	キャッシュ・非資金間取引
	B	×	○	×	非キャッシュ資金・非資金間取引
パターン4	A	×	×	○	非キャッシュ資金・キャッシュ科目間取引
	B	×	×	×	キャッシュ間取引
	C	×	×	×	非キャッシュ資金間取引
パターン5		×	×	×	非資金科目間取引
パターン6		○（内訳が変化）	×	×	一般正味財産への振替

なお、新会計基準の仕訳と収支計算書の仕訳の説明は省略します。CF 計算書（直接法）を作成するための仕訳がない場合の説明をご参照下さい。

① 【パターン１－Ａ】の仕訳（キャッシュ取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表の資金科目（キャッシュ科目）が増減することで正味財産が増減し、かつ資金残高及びキャッシュ残高も増減する取引（キャッシュ取引）に対して作成される仕訳です。したがって、正味財産増減計算書に反映させる為の**新会計基準の仕訳と収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳**、さらには**CF計算書を作成するための仕訳のすべてが作成**されることになります。

<新会計基準の仕訳を入力する方法>

【取引例１】

1	当年度の補助金 50,000 千円が預金口座に振込まれた。（一般正味財産で処理）
---	--

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 （BS）：貸借対照表の科目

（PL）：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	受取補助金	50,000,000

（BS：流動資産）

（PL：経常収益）

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 （収支）：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	補助金収入(CF)	50,000,000

（資金）

（収支：事業活動収入）

【自動作成される仕訳：CF計算書の仕訳】 （CF）：CF計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	補助金収入	50,000,000

（キャッシュ）

（CF：事業活動収入）

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、補助金収入の発生という原因でキャッシュ（普通預金）が増加しています。このため、CF計算書の仕訳が必要になります。

【取引例 2】

2	賃借料 1,000 千円を預金口座から支払った。
---	--------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目
(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
賃借料	1,000,000	普通預金	1,000,000

(PL：経常費用) (BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金	1,000,000

(収支：事業活動支出) (資金)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金	1,000,000

(CF：事業活動支出) (キャッシュ)

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、賃借料支出の発生という原因でキャッシュ（普通預金）が減少しています。このため、CF 計算書の仕訳が必要になります。

＜収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法＞

【取引例 1】

1	当年度の補助金 50,000 千円が預金口座に振込まれた。（一般正味財産で処理）
---	--

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	補助金収入(CF)	50,000,000

(資金) (収支：事業活動収入)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目
(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	受取補助金	50,000,000

(BS：流動資産)

(PL：経常収益)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	50,000,000	補助金収入	50,000,000

(キャッシュ)

(CF：事業活動収入)

【取引例 2】

2	賃借料 1,000 千円を預金口座から支払った。
---	--------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金	1,000,000

(収支：事業活動支出)

(資金)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目
(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
賃借料	1,000,000	普通預金	1,000,000

(PL：経常費用)

(BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方		貸方	
賃借料支出	1,000,000	普通預金	1,000,000

(CF：事業活動支出)

(キャッシュ*)

② 【パターン 1－B】の仕訳（非キャッシュ資金取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表の資金科目（非キャッシュ科目）が増減することで正味財産と資金残高は増減しますが、キャッシュ残高は増減しない取引（非キャッシュ資金取引）に対して作成される仕訳です。したがって、正味財産増減計算書に反映させる為の**新会**

計基準の仕訳と収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳は必要とされますが、CF計算書を作成するための仕訳は必要ありません。

<新会計基準の仕訳を入力する方法>

【取引例 3】

3	当年度の会費のうち 700 千円が未収だった。
---	-------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目
(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
未収会費	700,000	受取会費	700,000

(BS：流動資産)

(PL：経常収益)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
未収会費	700,000	会費収入	700,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

【自動作成される仕訳：CF計算書の仕訳】 (CF)：CF計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、未収会費はキャッシュではないため、キャッシュ残高は変化しません。このため、CF計算書の仕訳は必要ありません。

<収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法>

【取引例 3】

3	当年度の会費のうち 700 千円が未収だった。
---	-------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
未収会費	700,000	会費収入	700,000

(資金)

(収支：事業活動収入)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目
(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
未収会費	700,000	受取会費	700,000

(BS：流動資産)

(PL：経常収益)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

③【パターン2】の仕訳（非資金取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表の非資金科目が増減することで正味財産が増減しますが、資金残高、及びキャッシュ残高には影響のない取引（非資金取引）に対して作成される仕訳です。したがって、正味財産増減計算書に反映させる為の**新会計基準の仕訳は必要ですが、収支計算書の仕訳とCF計算書の仕訳は必要ありません。**

＜新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通＞

【取引例4】

4	建物の減価償却費 1,440 千円を計上した。
---	-------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目
(PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
減価償却費	1,440,000	建物減価償却累計額	1,440,000

(PL：経常費用)

(BS：固定資産)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、キャッシュ残高は変化しません。減価償却費の発生による建物の減少はキャッシュ科目に何ら影響を及ぼさないからです。このため、CF 計算書の仕訳は必要ありません。

④ 【パターン３－Ａ】の仕訳（キャッシュ非資金科目取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表におけるキャッシュ科目と非資金科目との間の内訳変化によって資金残高及びキャッシュ残高は増減する取引（キャッシュ非資金科目取引）に対して作成される仕訳です。この取引の場合、貸借対照表においては、キャッシュ科目と非資金科目との間の内訳が変化するのみです。正味財産は増減しません。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳と収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳さらにはCF 計算書を作成するための仕訳のすべてが作成される**ことになります。

＜新会計基準の仕訳を入力する方法＞

【取引例５】

5	建物（その他の固定資産）80,000 千円を購入し、預金口座から支払った。
---	---------------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方	貸方
建物	普通預金
80,000,000	80,000,000

(BS：固定資産)

(BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
建物取得支出(CF)	普通預金
80,000,000	80,000,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方	貸方
建物取得支出(CF)	普通預金
80,000,000	80,000,000

(CF：投資活動支出)

(キャッシュ＊)

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、建物取得支出の発生という原因でキャッシュ（普通預金）が減少しています。このため、CF 計算書の仕訳が必要になります。

【取引例 6】

6	長期の借入金 30,000 千円を行い、預金口座に振込まれた。
---	---------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金(BS)	30,000,000

(BS：流動資産)

(BS：固定負債)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金収入(CF)	30,000,000

(資金)

(収支：財務活動収入)

【自動作成される仕訳：CF 計算書の仕訳】 (CF)：CF 計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金収入(CF)	30,000,000

(キャッシュ)

(CF：財務活動収入)

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、長期借入金収入の発生という原因でキャッシュ（普通預金）が増加しています。このため、収支計算書の仕訳が必要になります。

＜収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法＞

【取引例 5】

5	建物（その他の固定資産）80,000 千円を購入し、預金口座から支払った。
---	---------------------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
建物取得支出(CF)	80,000,000	普通預金	80,000,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
建物	80,000,000	普通預金	80,000,000

(BS：固定資産)

(BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方		貸方	
建物取得支出(CF)	80,000,000	普通預金	80,000,000

(CF：投資活動支出)

(キャッシュ＊)

【取引例 6】

6	長期の借入金 30,000 千円を行い、預金口座に振込まれた。
---	---------------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金収入(CF)	30,000,000

(資金)

(収支：財務活動収入)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金(BS)	30,000,000

(BS：流動資産)

(BS：固定負債)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方		貸方	
普通預金	30,000,000	長期借入金収入(CF)	30,000,000

(キャッシュ＊)

(CF：財務活動収入)

⑤ 【パターン 3－B】の仕訳（非キャッシュ資金非資金科目取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における資金科目（非キャッシュ科目）と非資金科目との間の内訳変化によって資金残高は増減する取引（非キャッシュ資金非資金科目取引）に対して作成される仕訳です。この取引の場合、貸借対照表においては、資金科目と非資金科目との間の内訳が変化するのみです。正味財産は増減しません。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳と収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳は必要となりますが、CF 計算書を作成するための仕訳は必要ありません。**

＜新会計基準の仕訳を入力する方法＞

【取引例 7】

7	建物（その他の固定資産）80,000 千円を購入したが代金は未払いである。
---	---------------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
建物	80,000,000	未払金	80,000,000

(BS：固定資産)

(BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
建物取得支出(CF)	80,000,000	未払金	80,000,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、未払金（資金）はキャッシュではないため、キャッシュ残高は変化しません。このため、CF 計算書の仕訳は必要ありません。

＜収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法＞

【取引例 7】

7	建物（その他の固定資産）80,000 千円を購入したが代金は未払いである。
---	---------------------------------------

【入力仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
建物取得支出(CF)	80,000,000	未払金	80,000,000

(収支：投資活動支出)

(資金)

【自動作成される仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
建物	80,000,000	未払金	80,000,000

(BS：固定資産)

(BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

⑥ 【パターン４－Ａ】の仕訳（非キャッシュ資金科目キャッシュ科目間取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における資金科目同士（資金科目間取引）での取引のうち非キャッシュ資金科目とキャッシュ科目間の取引に対して作成される仕訳です。この取引の場合、貸借対照表においては、非資金科目には影響はなく資金科目の内訳が変化するので、正味財産は増減せず、資金残高は一定のままです。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳が必要とされ、収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳は必要ありません。**

一方、資金科目内の非キャッシュ資金科目とキャッシュ科目間の取引であるため、キャッシュ残高は増減します。したがって、**CF 計算書の仕訳が必要となります。**

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例８】

8	消耗品の購入による未払金 50 千円、預金口座より支払った。
---	--------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方	貸方
未払金	普通預金
50,000	50,000

(BS：流動負債)

(BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方	貸方
(仕訳なし)	

【自動作成される仕訳：C F 計算書の仕訳】 (CF)：C F 計算書の科目

借方	貸方
消耗品費支出	普通預金
50,000	50,000

(CF：事業活動支出)

(キャッシュ)

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、消耗品費支出の発生という

原因でキャッシュ（普通預金）が減少しています。このため、CF 計算書の仕訳が必要になります。

⑦ 【パターン４－Ｂ】の仕訳（キャッシュ間取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における資金科目同士（資金科目間取引）での取引のうちキャッシュ間の取引に対して作成される仕訳です。この取引の場合、貸借対照表においては、非資金科目には影響はなく資金科目の内訳が変化するのみなので、正味財産は増減せず、資金残高は一定のままです。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳が必要とされ、収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳は必要ありません。**

また、資金科目内のキャッシュ科目間の取引であるため、キャッシュ残高は変化しません。したがって、**CF 計算書の仕訳は必要となりません。**

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例 9】

9	100 千円を預金口座より引き出し、小口現金とした。
---	----------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
小口現金	100,000	普通預金	100,000

(BS：流動資産)

(BS：流動資産)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

【自動作成される仕訳：CF 計算書の仕訳】 (CF)：CF 計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、普通預金というキャッシュが減少する一方で小口現金というキャッシュが同額増加していますので、キャッシュ残高は変わりません。

⑧ 【パターン４－Ｃ】の仕訳（非キャッシュ資金科目間取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における資金科目同士（資金科目間取引）での取引のうち非キャッシュ資金間の取引に対して作成される仕訳です。この取引の場合、貸借対照表においては、非資金科目には影響はなく資金科目の内訳が変化するのみなので、正味財産は増減せず、資金残高は一定のままです。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳が必要とされ、収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳は必要ありません。**

また、資金科目内の非キャッシュ科目間の取引であるため、キャッシュ残高にも影響はありません。したがって、**CF 計算書の仕訳は必要となりません。**

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例１０】

10	有価証券（流動資産/資金科目）の 2,000 千円の購入契約を締結した。
----	--------------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
有価証券	2,000,000	未払金	2,000,000

(BS：流動資産)

(BS：流動負債)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

【自動作成される仕訳：CF 計算書の仕訳】 (CF)：CF 計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、有価証券と未払金はキャッシュではないため、キャッシュ残高は変化しません。このため、CF 計算書の仕訳は必要ありません。

⑨ 【パターン５】の仕訳（非資金科目間取引）

このパターンの仕訳は、貸借対照表における非資金科目同士での取引（非資金科目間取引）に対して作成される仕訳です。非資金科目間取引の場合、貸借対照表においては、資金科目には影響はなく非資金科目の内訳が変化するのみなので、正味財産は増減せず、資金残高及びキャッシュ残高は一定のままです。したがって、**貸借対照表の内訳を変更するための新会計基準の仕訳のみ必要とされ、収支計算書に反映する為の収支計算書の仕訳及びCF計算書の仕訳は必要ありません。**

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例１１】

11	建物が完成し、建設仮勘定 100,000 千円を建物に振り替えた。
----	-----------------------------------

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (BS)：貸借対照表の科目

借方		貸方	
建物	100,000,000	建物仮勘定	100,000,000

(BS：固定資産)

(BS：固定資産)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

【自動作成される仕訳：CF計算書の仕訳】 (CF)：CF計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、キャッシュ残高は変化しません。建物仮勘定の減少及び建物の増加はキャッシュ科目に何ら影響を及ぼさないからです。このため、CF計算書の仕訳は必要ありません。

⑩ 【パターン6】の仕訳（指定正味財産から一般正味財産への振替）

このパターンの仕訳は、貸借対照表の正味財産の内訳として区分される指定正味財産から一般正味財産への振替取引に対して作成される仕訳です。この取引の場合は、貸借対照表においては、資金科目（キャッシュ科目も含む）と非資金科目（資産及び負債科目）には影響せず、正味財産の内訳が変化するのみです。正味財産全体での増減はありませんが、内訳としての指定正味財産と一般正味財産には増減があるため、貸借対照表及び正味財産増減計算書に反映させるための新会計基準の仕訳が必要となります。しかし、資金科目及びキャッシュ科目には影響がなく、資金残高とキャッシュ残高は一定のままです。したがって、収支計算書の仕訳及びCF計算書の仕訳は必要ありません。

<新会計基準の仕訳を入力する方法／収支計算書を作成するための仕訳を入力する方法とも共通>

【取引例8】

8	基本財産引当資産（指定正味財産から充当）の利息150千円を一般正味財産に振り替えた。
---	--

【入力仕訳：新会計基準の仕訳】 (PL)：正味財産増減計算書の科目

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	150,000	基本財産受取利息	150,000

(PL：指定正味財産減少)

(PL：経常収益)

【自動作成される仕訳：収支計算書の仕訳】 (収支)：収支計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

【自動作成される仕訳：CF計算書の仕訳】 (CF)：CF計算書の科目

借方		貸方	
(仕訳なし)			

この取引をキャッシュ残高が増減したかという観点でみると、キャッシュ残高は変化しません。これは指定正味財産から一般正味財産への振替キャッシュ科目に何ら影響を及ぼさないからです。このため、CF計算書の仕訳は必要ありません。

