

土地改良区会計に関する Q&A 集

この Q&A は、令和 2 年 2 月 1 日現在において施行されている各種法令及び一般に公正妥当と認められる会計基準に基づき作成されています。

今後、これらの改正により、内容が変更される場合があります。

土地改良区会計に関するQ & A集

目次

1 土地改良区会計基準	1
Q1-1: 土地改良区会計基準の位置付けを教えてください。	1
Q1-2: 土地改良区が複式簿記を導入するメリットは何でしょうか。	2
Q1-3: 土地改良区会計基準の見直し、再編の概要を教えてください。	3
Q1-4: 現在、平成 23 年基準に基づいて会計処理をしているので、今後もこのままの会計処理でよいのではないのでしょうか。そのため、平成 31 年基準にしたがう必要はないのではないのでしょうか。	4
Q1-5: 土地改良区会計基準は、複式簿記会計以外に単式簿記会計も適用されるのでしょうか。	5
Q1-6: 事業年度と会計年度の関係を教えてください。	5
Q1-7: 特別会計を設置する場合とはどのような場合があるのか教えてください。	6
Q1-8: 特別会計で使用する勘定科目は、一般会計と同じでいいのでしょうか。	6
Q1-9: 特別会計を設置している場合の財務諸表に対する注記の方法を教えてください。	6
Q1-10: 土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に示されていない勘定科目がある場合の取扱いについて教えてください。	7
Q1-11: これまで、決算書類の金額の表示単位は千円単位だったのが、今回、金額の単位をすべて円単位としたのはなぜでしょうか。	7
Q1-12: 円未満の金額が生じた場合の端数処理の方法についてルールはありますか。	8
Q1-13: 土地改良区会計基準の第 6 に掲げられている財務諸表に対する注記項目のうち、該当がない場合又は重要性がない場合は、必ず記載しなければならないのでしょうか。	9
Q1-14: 会計方式の移行措置は、平成 23 年基準の複式簿記から平成 31 年基準の複式簿記に移行する場合と、単式簿記から複式簿記に移行する場合の両方に適用されるものなのでしょうか。	9
2 貸借対照表	10
Q2-1: 貸借対照表の配列法については、固定性配列法ではなく、従来通りに流動性配列法にしたのはなぜですか。	10
3 未収賦課金等	11
Q3-1: 賦課金を分割納入により徴収する場合の会計処理を教えてください。	11
4 土地改良施設等	16
Q4-1: 所有土地改良施設について、平成 31 年基準では、造成費用総額を貸借対照表価額とすることとされたのはなぜでしょうか。	16
Q4-2: 受託土地改良施設使用収益権は、権利の中に工作物だけではなく当該施設用地等も含むとされていますが、貸借対照表には工作物の価額のみを計上してよろしいのでしょうか。	16

Q4-3: 取得価額を算定しないことができる土地改良施設などの貸借対照表への計上価額はどうか。.....	17
Q4-4: 換地処分により取得した土地改良施設用地等の計上価額及び仕訳について考え方を教えてください。.....	18
Q4-5: 災害で土地改良施設が損害を被った場合の会計処理を教えてください。.....	19
Q4-6: 交換により土地改良施設用地等を取得する場合の会計処理を教えてください。.....	23
5 減価償却	24
Q5-1: 受託土地改良施設使用収益権は、無形固定資産ですが、減価償却しても、備忘価額1円を計上するのはなぜでしょうか。.....	24
Q5-2: 所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権について、平成31年基準では定額法のみによって減価償却を行うとされていますが、その理由は何ですか。.....	24
Q5-3: 所有土地改良施設等については、取得価額から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表とすると規定されていますが、このいわゆる「直接法」ではなく、取得価額と減価償却累計額を2段階書きとする間接控除法で表示することは可能なのでしょうか。.....	24
Q5-4: 減価償却方法の変更について教えてください。.....	25
6 その他固定資産	27
Q6-1: 土地改良施設を造成するために拠出した資金について、建設仮勘定か前払金のどちらに該当するかの考え方を教えてください。.....	27
Q6-2: 取得価額のわからない事務所用地等の資産の取得価額はどのように評価すればよいのでしょうか。.....	28
7 有価証券	29
Q7-1: 満期保有目的の債券と、それ以外の債券について、具体的に教えてください。.....	29
8 繰延資産	30
Q8-1: 繰延資産の償却方法の考え方について、具体的に教えてください。.....	30
9 減損会計	31
Q9-1: 資産の時価が著しく下落した場合の、具体的な事例と仕訳例を教えてください。.....	31
Q9-2: 資産の時価が下落した場合の、使用価値の見積りにあたっては、資産又は資産グループ単位として行うことができるとされていますが、資産グループ単位とは具体的に何なのでしょうか。.....	35
10 リース取引	36
Q10-1: リース取引の判断基準と売買処理による場合の事例を教えてください。.....	36
Q10-2: リース資産の償却方法について教えてください。.....	39
11 退職給付会計	40
Q11-1: 退職給付会計の適用について、簡便な方法をとらない場合はどのような事例でしょうか。.....	40
Q11-2: 職員退職給付引当金と職員退職給付引当積立資産の違いがわかりません。.....	41
12 正味財産増減計算書	43
Q12-1: 経常増減の部と経常外増減の部の区別の考え方を教えてください。.....	43

Q12-2: 譲与又は寄付によって受け入れた金額に重要性が乏しい場合とは、どの程度の金額を示すのですか。.....	43
Q12-3: 精算払いの補助金について、補助金の額の確定額と実績報告書の金額との間に差額が生じた場合の会計処理について教えてください。.....	44
13 収支予算書及び収支決算書	46
Q13-1: 補正収支予算書の記載方法について教えてください。.....	46
14 土地改良区連合	48
Q14-1: 土地改良区連合が管理する土地改良施設の会計帳簿への記載方法を教えてください。.....	48
Q14-2: 土地改良区連合において科目を設定する場合、どのようにすればよいのでしょうか。.....	48
15 会計細則	49
Q15-1: 会計ソフトなどの電磁的な方法で会計記録を行っている場合、会計細則はどのように規定すればよいのでしょうか。.....	49
Q15-2: 小口現金について、保有限度額の目安はあるのでしょうか。.....	50
Q15-3: 伝票制度のメリット、デメリットを教えてください。.....	50
Q15-4: 補助簿の様式は、ある程度変更して差し支えないのでしょうか。.....	50
16 その他	51
Q16-1: 過年度分の収入又は支出の取扱いについて教えてください。.....	51
Q16-2: 消費税法上の資産の譲渡時期の特例と出納整理期間の関係について教えてください。.....	53
Q16-3: 消費税の会計処理方法について教えてください。.....	54

1 土地改良区会計基準

Q1-1: 土地改良区会計基準の位置付けを教えてください。

A :

土地改良区会計基準は、国（農林水産省農村振興局長）が通知したものであり、国や都道府県なども、これに基づいて指導することとなります。

また、土地改良区会計基準は、法令で定めたものではありませんが、一般に公正妥当と認められる会計基準と同様に、土地改良区における会計処理に関する規範として、国が通知したものであり、土地改良区会計の実務指針として土地改良区はこれを遵守しなければなりません。

したがって、この基準を遵守しなければ、当然に指導の対象となり、また、検査の際に指摘の対象となり得ることはいうまでもありません。

（土地改良区会計に関する法令等の体系図）（令和2年2月現在）

（法令）

土地改良法

土地改良法施行令

土地改良法施行規則

（通知）

土地改良区会計基準

土地改良区の会計細則例（複式簿記方式）

土地改良区会計指導基準（単式簿記方式で会計を行う土地改良区の特例）

土地改良施設の資産評価マニュアル

Q1-2: 土地改良区が複式簿記を導入するメリットは何でしょうか。

A :

昭和 24 年の土地改良法制定以来、土地改良事業は、地域の利水・農地開発を推進してきましたが、全国的に土地改良施設の老朽化が進行している現在、土地改良施設の適正な管理や適切な更新が求められています。

また、土地改良施設の適切な更新を行うためには、土地改良区の事業活動の実態を財務諸表等に反映したうえで、将来の土地改良施設の維持及び更新に係る費用に対する積立てをしておくことが重要です。

一方で、単式簿記会計を採用している土地改良区では、収支決算書や財産目録に土地改良施設の価額が記載されていないため、土地改良施設の現状や将来必要とされる更新費用を適時適切に把握することはできておりません。

この点、複式簿記会計を導入し、土地改良施設の資産評価と減価償却を行い、土地改良施設の現在の評価額を財務諸表等に反映させることにより、毎年度の土地改良区の運営に要する費用や土地改良施設の維持管理に要する費用だけでなく、将来の土地改良施設の更新に要する費用の見積額も一体的に把握することが可能となり、長期的に安定・健全な土地改良区の運営が担保されるとともに、土地改良施設の管理の効率化や将来にかかる更新費用の積立て等につながることが期待されます。

Q1-3: 土地改良区会計基準の見直し、再編の概要を教えてください。

A :

平成 31 年 2 月 14 日付けで廃止される前の土地改良区会計基準(平成 23 年 4 月 1 日付け 22 農振第 2410 号農林水産省農村振興局長通知、以下「平成 23 年基準」という。)では、貸借対照表、正味財産増減計算書及び財産目録に関する事項と複式簿記への移行措置に関する取扱いを示していました。

一方、平成 31 年 2 月 14 日付けで一部改正される前の土地改良区会計検査指導基準(平成 23 年 4 月 1 日付け 22 農振第 2411 号農林水産省農村振興局長通知)では、収支予算書、収支決算書のほか、書類の保存などの土地改良区の内部管理事項を定めていました。

このように、決算書類に関する規定が両基準に併存することによって、一般原則に関する規定など、両基準で重複する部分がありました。また、土地改良区の内部管理事項は土地改良区個々の事情に左右される部分も大きいことから、会計基準の枠組みの中で一律に定めることが困難です。

そこで、平成 31 年 2 月 14 日付けで新たに発出された土地改良区会計基準(以下「平成 31 年基準」という。)では、土地改良区が作成する決算書類を「財務諸表等」として定義し、両基準で重複する部分を統合するとともに、土地改良区の内部管理事項に属する規定は会計基準から除くこととしました。

しかしながら、土地改良区の内部管理事項の一定の方向性を示さないと、土地改良区の会計に関する実務や都道府県が実施する指導・監督について一定の水準を担保することが困難となることが想定されることから、今後、土地改良区の会計に関して、指導・監督に関する基本的な方針や標準的な事例を示すことを予定しています。

Q1-4: 現在、平成 23 年基準に基づいて会計処理をしているので、今後もこのままの会計処理でよいのではないのでしょうか。そのため、平成 31 年基準にしたがう必要はないのではないのでしょうか。

A :

平成 23 年基準により会計処理を行っている土地改良区もありますが、この基準は、平成 31 年基準の発出とともに廃止したところ です。

しかしながら、平成 31 年基準の附則において、現に平成 23 年基準に基づき会計処理を行っている土地改良区については、令和 4 年 3 月 31 日までは平成 23 年基準の適用も妨げないとして いますので、それまでに平成 31 年基準に移行していただき、遅くとも、令和 4 年 4 月 1 日からは、平成 31 年基準に基づいて会計処理を行うことと してください。

なお、平成 23 年基準のまま、令和 4 年度以降も会計処理をなされた場合、平成 31 年基準により会計処理を行っていないことから、当然に指導の対象となりますし、検査の際に指摘の対象となり得ることはいうまでもありません。

Q1-5: 土地改良区会計基準は、複式簿記会計以外に単式簿記会計も適用されるのでしょうか。

A :

土地改良区会計基準では、土地改良区が作成する決算書類を「財務諸表等」として定義し、従来から作成されている財産目録、収支予算書及び収支決算書に加え、資産及び負債の状況を示す貸借対照表と、資産及び負債の増減を示す正味財産増減計算書を作成することとしています。

この貸借対照表及び正味財産増減計算書は、発生主義・複式簿記会計に基づき、資産及び負債を増減させる取引が発生したときに仕訳が計上され、その仕訳金額を集計して作成されることとなります。したがって、土地改良区会計基準は、複式簿記会計を前提としていますが、単式簿記会計にも一部の規定は適用されます。

ただし、土地改良施設の管理を行わない土地改良区及び取得価額を算定しないことができる土地改良施設のみを管理している土地改良区は、貸借対照表及び正味財産増減計算書(以下「財務諸表」という)、財務諸表に対する注記は作成しなくてもよいとしています(土地改良区会計基準第1の1 ただし書き)。

この規定により、ただし書きに該当する土地改良区については、現金主義・単式簿記会計に基づき会計処理を行い、財産目録、収支予算書及び収支決算書のみ作成することで足りります。

なお、ただし書きに該当する土地改良区であっても、発生主義・複式簿記により会計処理をすることは妨げておりません。

Q1-6: 事業年度と会計年度の関係を教えてください。

A :

特定の団体の年間収支を整理分類する期間を、会計年度というのか事業年度というのかは、法律で規定されています。

土地改良区では、定款に記載すべき事項として土地改良法第 16 条第 1 項第 7 号において事業年度が規定されています。

一方、会計年度は、土地改良法第 17 条第 5 号のその他必要な事項の一つとして、土地改良区の規約で定めることができるとされています。

土地改良区の規約は、土地改良法に基づき土地改良区の運営に関して定める内部規則であり、定款に比べると比較的軽微な事項が定めることができるとされています。

規約上の定めでは、の土地改良区規約例（昭和 40 年 10 月 5 日付け 40 農地 B 第 3081 号（管）農林省農地局長通知）第 34 条において、「この土地改良区の会計年度は、事業年度の期間とする。」とされており、土地改良区の運営実務上はこの規定により運用されています。

したがって、事業年度と会計年度は、通常一致しているものとなります。

Q1-7: 特別会計を設置する場合とはどのような場合があるのか教えてください。

A :

土地改良区会計基準では、土地改良区は、特定の収入をもって特定の支出に充て一般会計の収入支出と区分して経理する必要がある場合に、特別会計を設けることができるとされています。

特定の収入をもって特定の支出に充て一般会計の収入支出と区分して経理する必要がある場合とは、具体的には補助金等の交付を受けて事業を実施する場合に、当該補助金等の交付の条件として、補助金を受給する事業における収入と、当該事業の支出を一般会計と区分することが要請されている場合や、土地改良区が合併前の旧地区単位で会計の区分を設けている場合などが想定されます。

Q1-8: 特別会計で使用する勘定科目は、一般会計と同じでいいのでしょうか。

A :

特別会計で使用する勘定科目は、小水力発電施設の管理に係る発電事業会計の手引等にて、別途示されている場合を除き、一般会計と同じく、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)で示されている勘定科目を使用してください。

Q1-9: 特別会計を設置している場合の財務諸表に対する注記の方法を教えてください。

A :

特別会計を設置している場合、総括表が作成され、一般会計及び特別会計が合算・内部取引消去された土地改良区全体の財務諸表等が作成されます。財務諸表に対する注記は、この土地改良区全体の財務諸表に対して記載されるため、会計単位ごとに財務諸表に対する注記を作成する必要はありません。

Q1-10: 土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に示されていない勘定科目がある場合の取扱いについて教えてください。

A :

土地改良区会計では、原則として土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に基づき勘定科目を設定し、款、項単位で財務諸表等に表示することとしています。

この取扱いは、土地改良法第 29 条の 2 第 4 項の規定により、土地改良区の財務諸表等の公表が義務付けられたことから、土地改良区間での財務情報の比較可能性の担保と土地改良区会計に関する指導・監督の標準化を目的としたものです。

一方、目、節に属する勘定科目については、土地改良区の管理方針及び実態に応じて追加又は設定することができます。

しかしながら、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)のみでは分類しきれない取引の発生も想定されるため、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に示されていない内容の取引がある場合は、例外的に項に新たに追加することも許容しています。

ただし、あくまでも原則的には土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に基づき取引を分類することとされ、みだりに項に属する勘定科目を新たに追加することがないように留意する必要があります。

Q1-11: これまで、決算書類の金額の表示単位は千円単位だったのが、今回、金額の単位をすべて円単位としたのはなぜでしょうか。

A :

従前まで採用されていた千円単位表記によった場合、財務諸表等の表示科目単位で千円に満たない勘定科目が全てゼロ円表記となることとなります。

そのような少額の勘定科目を多く有する小規模な土地改良区の運営実態を適切に表現することを目的として、表記単位を円単位にすることとしました。

Q1-12: 円未満の金額が生じた場合の端数処理の方法についてルールはありますか。

A :

土地改良区会計基準においては、端数処理の方法について明確なルールはありません。

一方、国等の債権債務等の金額の端数計算に関する法律施行令第1条第1号に基づき、土地改良区は、国等の債権債務等の金額の端数計算に関する法律が適用されることから、同法第2条の規定に基づき、債権債務の確定金額に1円未満の端数があるときは、その端数を切り捨てるとされています。したがって、1円未満の金額が生じた場合は、その端数を切り捨てることとなります。

なお、端数処理により財務諸表等の相互間で金額が合わなくなる場合がありますが、端数処理の結果生じたものであるため計算間違いではありません。その場合、注書きなどで説明を付すことも考えられます。

(参考)

○国等の債権債務等の金額の端数計算に関する法律

(通則)

第一条 国、沖縄振興開発金融公庫、地方公共団体及び政令で指定する公共組合(以下「国及び公庫等」という。)の債権若しくは債務の金額又は国の組織相互間の受払金等についての端数計算は、この法律の定めるところによる。

2 他の法令中の端数計算に関する規定がこの法律の規定に矛盾し、又はてい触する場合には、この法律の規定が優先する。

(国等の債権又は債務の金額の端数計算)

第二条 国及び公庫等の債権で金銭の給付を目的とするもの(以下「債権」という。)又は国及び公庫等の債務で金銭の給付を目的とするもの(以下「債務」という。)の確定金額に1円未満の端数があるときは、その端数金額を切り捨てるものとする。

2 国及び公庫等の債権の確定金額の全額が1円未満であるときは、その全額を切り捨てるものとし、国及び公庫等の債務の確定金額の全額が1円未満であるときは、その全額を1円として計算する。

3 国及び公庫等の相互の間における債権又は債務の確定金額の全額が1円未満であるときは、前項の規定にかかわらず、その全額を切り捨てるものとする。

○国等の債権債務等の金額の端数計算に関する法律施行令

第一条 国等の債権債務等の金額の端数計算に関する法律(以下「法」という。)第一条第一項に規定する公共組合は、左に掲げるものとする。

一 土地改良区及び同連合

二～七 (略)

Q1-13: 土地改良区会計基準の第 6 に掲げられている財務諸表に対する注記項目のうち、該当がない場合又は重要性がない場合は、必ず記載しなければならないのでしょうか。

A :

土地改良区会計基準の第 6 に掲げられている財務諸表に対する注記項目のうち、該当がない場合又は重要性がない場合は、項目自体の記載は不要です。

Q1-14: 会計方式の移行措置は、平成 23 年基準の複式簿記から平成 31 年基準の複式簿記に移行する場合と、単式簿記から複式簿記に移行する場合の両方に適用されるものなのでしょうか。

A :

会計方式の移行措置は、平成 23 年基準の複式簿記から平成 31 年基準の複式簿記に移行する場合と、単式簿記から複式簿記に移行する場合の両方に適用されます。

2 貸借対照表

Q2-1: 貸借対照表の配列法については、固定性配列法ではなく、従来通りに流動性配列法にしたのはなぜですか。

A:

流動性配列法とは、貸借対照表において資産の換金性や負債の支払期限の長短を重視し、換金性の高い、あるいは、支払期限到来日までの期間が短い勘定科目を上から順に並べる表示方法です。他方、固定性配列法とは、換金性の低い、あるいは、支払期限到来日までの期間が長い勘定科目を貸借対照表において上から順に表示する方法です。

土地改良区の運営管理の観点からは、流動資産である現金及び預金と未収賦課金等が、固定資産である所有土地改良施設や受託土地改良施設使用収益権等と同様に重視されるものと考えられます。

一方、平成 23 年基準は公益法人会計基準の枠組みで作成されており、流動性配列法で貸借対照表を表示することとしていました。

以上のように、土地改良区の運営管理及び従来からの実務慣習の観点から、平成 31 年基準においても貸借対照表は流動性配列法で表示することとしたところです。

3 未収賦課金等

Q3-1: 賦課金を分割納入により徴収する場合の会計処理を教えてください。

A :

未収賦課金について、当該年度内に徴収することができず、別途契約により組合員から分割納入により徴収する場合、当該未収賦課金に係る過怠金のうち延滞金の額は、当該年度の徴収期日から分割納入する第 1 回目の徴収期日までは賦課金の総額に対し、定款に定められた延滞金の利率を乗じて算定することとなります。

第 1 回目の徴収期日において徴収した分割納入金の弁済充当については、定款、規約及び当該契約に特段の定めがない限り、民法の規定により、費用、利息及び元本の順に充当されるため、徴収した額から、督促手数料、未収賦課金総額に係る延滞金、未収賦課金の元本の順に、充当することとなります。

また、第 2 回目の徴収期日において徴収した分割納入金は、督促手数料、第 1 回目で徴収した未収賦課金元本相当額を控除した未収賦課金の残額に対し定款で定めた延滞金の利率を乗じて算定した延滞金、未収賦課金の元本の一部の順に、充当することとなります。

したがって、分割納入を受けた日に、分割納入金については、過怠金のうち督促手数料、延滞金、その日に徴収した未収賦課金の額を区分して計上することとなります。

また、分割納入の際に、前述の民法の規定にかかわらず、契約において弁済の充当の順序に関する合意があるときであって、元本から先に充当することとしていた場合において、未収賦課金の元本のみ徴収で過怠金を徴収することができなかった場合、当該未収金額を未収過怠金として計上し、以後、徴収した元本部分に係る過怠金の計算を停止します。

取引例

x1年7月末に督促手続を行った賦課金100について、x2年とx3年の7月末に各50の分割納入を受けることとした。なお、定款に定められた過怠金のうち督促手数料は1、過怠金のうち延滞金は1年を365日とする日割り、利率は14.6%で計算する。

- ① x2年度の期首に未徴収の賦課金を長期未収賦課金等に振り替えた。
- ② x2年7月末に長期未収賦課金等50と徴収部分に係る過怠金（督促手数料及びx2年7月末までの延滞金）を徴収した。
- ③ x3年7月末に賦課金の元本のみを徴収した。なお、過怠金（延滞金）はx1年8月1日からx3年7月31日分まで計上するものとし、以後、計算を停止する。
- ④ x4年1月10日に⑤に係る過怠金（督促手数料、延滞金）を徴収した。

① 長期未収賦課金等への振替(x2年4月1日)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	流動資産
項	長期未収賦課金等	項	未収賦課金等
目	経常賦課金	目	未収経常賦課金
節		節	
一、金 100円也			
ただし、未収賦課金等の長期未収賦課金等への振替			

借方		貸方	
長期未収賦課金等 (貸借対照表)	100	未収賦課金等 (貸借対照表)	100

② 賦課金及び過怠金の徴収(x2年7月31日)

収入命令書		収入命令書	
一般会計		一般会計	
款	雑収入	款	雑収入
項	過年度収入	項	過怠金収入
目		目	
節		節	
一、金 50 円也 ただし、分割納入による x1 年度賦課金の徴収		一、金 8 円也 ただし、分割納入による x1 年度賦課金に係る過怠金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	58	長期未収賦課金等 受取過怠金 (正味・一般)	50 8 ^{※1}

※1 x2 年度督促手数料 1 と延滞金 $50 \times 14.6\% \div 365 \text{日} \times 365 \text{日} (\text{x1 年 8 月 1 日} \sim \text{x2 年 7 月 31 日}) = 7.3 \rightarrow 7$ の合計

③ 賦課金の元本のみ徴収(x3年7月31日)

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 50円也 ただし、分割納入によるx1年度賦課金の徴収	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	雑収入
項	その他未収金	項	受取過剰金
目	未収過剰金	目	
節		節	
一、金 15円也 ただし、未収過剰金の計上			

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	50	長期未収賦課金等 (貸借対照表)	50
未収過剰金 (貸借対照表)	15	受取過剰金 (正味・一般)	15 ^{※2}

※2 x3年度督促手数料1と延滞金 $50 \times 14.6\% \div 365 \text{日} \times 730 \text{日}$ (x1年8月1日~x3年7月31日) = 14.6 → 14 の合計

④ 過怠金の徴収(x4年1月10日)

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過怠金収入
目	
節	
一、金 15 円也 ただし、分割納入による x1 年度賦課金に係る過怠金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	15	未収過怠金 (貸借対照表)	15

4 土地改良施設等

Q4-1: 所有土地改良施設について、平成 31 年基準では、造成費用総額を貸借対照表価額とすることとされたのはなぜでしょうか。

A :

土地改良区が所有する土地改良施設の貸借対照表価額については、H23 基準では、土地改良区負担額のみを計上していました。そのため、土地改良施設の実際の資産価値がどの程度あるか、貸借対照表だけでは、わからなかったところです(平成 23 年基準では、財務諸表の注記には、総額が記載されていました。)

そのため、土地改良区負担額以外の国又は都道府県等が負担した金額も含めて、土地改良施設を造成するのにいくらかったのか総額を貸借対照表で明示することにより、現在の土地改良施設の価額が貸借対照表に明確に計上されることとなりますので、造成費用を負担した土地改良区の組合員にとって、将来の更新費用の負担関係の整理や検討を行うに当たって、有用であると考えられます。

以上により、所有土地改良施設について、平成 31 年基準では、造成費用総額を貸借対照表価額とすることとしました。

Q4-2: 受託土地改良施設使用収益権は、権利の中に工作物だけではなく当該施設用地等も含むとされていますが、貸借対照表には工作物の価額のみを計上してよろしいのでしょうか。

A :

受託土地改良施設使用収益権は、土地改良区会計基準では、国、都道府県等から管理委託された土地改良施設を使用収益する権利という位置付けであって、管理委託されるものは、土地改良施設だけでなく、その敷地となる土地、地上権及び借地権など、様々な資産によって構成されており、複数の資産が一体となって一つの権利として機能する性質を有しているものです。

したがって、受託土地改良施設使用収益権の取得価額については、土地改良施設と土地改良施設用地に分割して取得価額を計上することはせず、一括した額をもって貸借対照表に計上することとなります。

また、土地改良施設用地等は更新の対象とはならないことから、受託土地改良施設使用収益権の取得価額を工作物などの更新対象となる資産の取得価額とみなして計上して差し支えありません。

つまり、受託土地改良施設使用収益権の取得価額は、管理委託された土地改良施設の土地改良区負担額のみで差し支えありません。

Q4-3: 取得価額を算定しないことができる土地改良施設などの貸借対照表への計上価額はどのようにするのでしょうか。

A :

取得価額を算定しないことができる所有土地改良施設、受託土地改良施設使用収益権及び土地改良施設用地等は、取得価額を備忘価額 1 円で貸借対照表に計上することとなります。

なお、土地改良施設台帳に登載されていない所有土地改良施設、受託土地改良施設使用収益権及び土地改良施設用地等が調査によって判明した場合には、所有土地改良施設などの増加として、次の取引例のように、過年度修正により処理するものとします。

取引例
 土地改良施設等の調査を行った結果、土地改良施設台帳に登載されていない土地改良施設が判明したため、所有土地改良施設の追加計上を行った。なお、取得価額は不明であったため、備忘価額 1 円で計上することとした。

① 土地改良施設用地の計上

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	過年度修正
項	所有土地改良施設	項	
目		目	
節		節	
一、金 1 円也			
ただし、土地改良施設の調査による判明 入出金を伴わないため、整理簿には記載されない			

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表)	1	過年度修正 (正味・一般)	1

Q4-4: 換地処分により取得した土地改良施設用地等の計上価額及び仕訳について考え方を教えてください。

A:

換地処分により土地改良区が土地改良施設用地等を取得する場合、土地改良施設用地等を無償で譲与を受けた場合に準じて会計処理を行います。

具体的には、土地改良施設用地等の取得時に備忘価額 1 円を付して計上します。

取引例

土地改良区営事業で換地を実施し、共同減歩により土地改良施設用地等を取得した。

① 土地改良施設用地の取得

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	固定資産受贈益
項	所有土地改良施設 用地等	項	土地改良施設用地 等受贈益
目		目	
節		節	
一、金 1 円也			
ただし、換地による土地改良施設用地等の取得 入出金を伴わないため、整理簿には記載されない			

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表)	1	土地改良施設用地等受贈益 (正味・指定)	1

Q4-5: 災害で土地改良施設が損害を被った場合の会計処理を教えてください。

A :

地震や豪雨などによって土地改良区が被災した場合、その被害の状況に応じて災害損失を計上します。被災によって土地改良区に発生する損失としては、固定資産等の滅失による損失、損壊した資産の点検費用や撤去費用、事務所等の移転費用などが挙げられます。

これらの災害損失のうち、支出や損失が確定しているものについては、災害が発生した事業年度の災害損失として計上し、期末までに未払いであるものは未払金として計上します。

ただし、災害発生時は、災害による混乱の影響で、円滑に情報を収集できないことが想定されることから、災害が期末に近い時期に発生し、災害査定が年度をまたぐときなどは、災害発生年度における災害損失の集計に当たって、ある程度の概算によることもやむを得ないものと考えられます。

そのため、災害発生年度における災害損失の金額を確定させることができない場合には、ある程度の概算によることを許容したうえで、次年度以降に災害損失の集計が完了し、最終的な金額と過年度に計上した金額との間で差額がある場合には、過年度修正で処理することとします。

取引例

- ① x0年9月に災害が発生し、土地改良施設が滅失した。なお、当該損失額を期末までに確定させることができなかったため、期末時点までに判明している50を災害損失として計上した。
- ② x0年9月の災害により被災した建物の修繕のために50支出した。
- ③ ①と②の災害損失について、x1年4月に災害復旧対策の補助金90の交付を受け、残り10はx2年度以降に特別賦課金を徴収することとし、x1年度は〇〇銀行から借り入れることにより対応することとした。
- ④ ①の災害損失の金額について、新たに10の災害損失が判明した。これで災害損失は110で確定し、x0年度に計上した災害損失との間に生じた差額を過年度修正として処理した。
- ⑤ x0年9月の災害により滅失した土地改良施設を土地改良区営事業で造成するために、③の補助金のうち50を拠出した。

① 土地改良施設の滅失

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	災害損失	款	特定資産
項	災害損失	項	所有土地改良施設
目		目	
節		節	
一、金 50 円也			
ただし、災害による土地改良施設の滅失			

借方		貸方	
災害損失	50	所有土地改良施設	50
(正味・一般)		(貸借対照表)	

② 土地改良施設の修繕

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	修繕費
節	
一、金 50 円也	
ただし、被災した土地改良施設の修繕	

借方		貸方	
災害損失	50	未払金	50
(正味・一般)		(貸借対照表)	

③ 補助金の受領と借入

収入命令書	
一般会計	
款	補助金等収入
項	補助金収入
目	
節	
一、金 90 円也 ただし、災害対策関係補助金	

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	その他の借入金収入
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、〇〇銀行からの借入金	

借方		貸方	
現金及び預金	100	受取補助金	90
(貸借対照表)		(正味・指定)	
		長期借入金	10
		(貸借対照表)	

④ 過年度修正

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	過年度修正	款	特定資産
項		項	所有土地改良施設
目		目	
節		節	
一、金 10 円也 ただし、x0 年度の災害損失の過年度修正			

借方		貸方	
過年度修正	10	所有土地改良施設	10
(正味・一般)		(貸借対照表)	

⑤ 土地改良施設の造成

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良施設建設仮勘定 取得支出
項	
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、被災した土地改良施設の造成のための の拠出金(土地改良区営事業)	

借方		貸方	
土地改良施設建設仮勘定 (貸借対照表)	50	現金及び預金 (貸借対照表)	50

Q4-6: 交換により土地改良施設用地等を取得する場合の会計処理を教えてください。

A :

交換は等価交換を原則とするので、同一種類・同一用途の資産を交換により取得した場合は、譲渡した資産の貸借対照表価額で資産を取得したものとし、交換によって損益は生じないこととなります。

土地改良施設用地等同士の交換の場合は、同一種類・同一用途の交換に当たるので、譲渡した土地改良施設用地等の貸借対照表価額で、交換相手の土地改良施設用地等を取得したものととして取扱います。

取引例

A 地区の土地改良施設用地等を、B 地区の土地改良施設用地等 10 との交換により取得した。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	特定資産
項	土地改良施設用地等	項	土地改良施設用地等
目		目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、土地改良施設用地等の交換による取得			

借方		貸方	
土地改良施設用地等 (貸借対照表)	10	土地改良施設用地等 (貸借対照表)	10

5 減価償却

Q5-1: 受託土地改良施設使用収益権は、無形固定資産ですが、減価償却しても、備忘価額 1 円を計上するのはなぜでしょうか。

A :

一般的には、無形固定資産は 0 円まで減価償却を行うのに対し、受託土地改良施設使用収益権は備忘価額の 1 円に達した時点で減価償却を停止し、その後対象となった管理受託施設にかかる管理受託が継続する限り、1 円で貸借対照表に計上され続けることとなります。

受託土地改良施設使用収益権を備忘価額 1 円で計上しておくことにより、管理受託している土地改良施設等を会計上も認識することが可能となるとともに、適切な維持管理を行うことが可能となります。なお、その他固定資産に分類される無形固定資産は 0 円まで減価償却を行うこととなります。

Q5-2: 所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権について、平成 31 年基準では定額法のみによって減価償却を行うとされていますが、その理由は何ですか。

A :

平成 23 年基準では、定額法と定率法のどちらかを選択して適用することとされていました。

平成 31 年基準においては、所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権の減価償却方法については、土地改良区の実務への配慮、財務諸表等が公表されることによる土地改良区間での財務情報の比較可能性の担保と土地改良区会計に関する指導・監督の標準化に資するなどの観点から、会計処理方法を可能な限り簡便な方法で統一するとの考え方のもと、定額法に統一することとしました。

Q5-3: 所有土地改良施設等については、取得価額から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表とすると規定されていますが、このいわゆる「直接法」ではなく、取得価額と減価償却累計額を 2 段書きとする間接控除法で表示することは可能なのでしょうか。

A :

土地改良区会計基準上、固定資産のうち減価償却が必要な資産について、土地改良区の実務への配慮、財務諸表等が公表されることによる土地改良区間での財務情報の比較可能性の担保と土地改良区会計に関する指導・監督の標準化に資するなどの観点から、会計処理方法を可能な限り簡便な方法で統一するとの考え方のもと、直接法に統一することとしました。

なお、間接控除法で表示することは想定していないため、減価償却累計額の勘定科目は、設定されておりません。

Q5-4: 減価償却方法の変更について教えてください。

A:

減価償却方法を変更する場合、減価償却方法の変更を行う直前年度末における帳簿価額を取得価額とみなし、その時点で残存する耐用年数にわたり変更後の減価償却方法によって毎年度の減価償却費を計算することとなります。

取引例

x0年4月に取得した事務所用建物200について、x2年度まで定率法を適用し、減価償却費を計上してきた。x3年度より平成31年基準を適用するため、定額法により減価償却費を計上することとなった。

なお、建物の耐用年数は20年、定率法償却率は0.1、x2年度末時点の貸借対照表価額は162^{※1}である。

※1 $200 - (200 \times 0.1) = 180$ (x1年度末の貸借対照表価額)

$180 - (180 \times 0.1) = 162$ (x2年度末の貸借対照表価額)

x3年度期首

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	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
建物	162	
.....			

① x3 年度末における減価償却費の計上

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	建物
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 9 円也 ただし、建物の減価償却費の計上 入出金を伴わないため、整理簿には記載されない			

借方		貸方	
減価償却費	9	建物	9
(正味・一般)		(貸借対照表)	

※2 162/18 年(20 年-経過年数 2 年)=9

x3 年度末

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	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
建物	153 ^{※3}	
.....			

※3 162-9=153

6 その他固定資産

Q6-1: 土地改良施設を造成するために拠出した資金について、建設仮勘定か前払金のどちらに該当するかを考え方を教えてください。

A:

造成される土地改良施設が、土地改良区営なのか、都道府県営（国営、市町村営も含む。）なのかで区別し、また、事業完了後に当該施設が土地改良区の所有となるか都道府県等の所有となるかで、建設仮勘定とするか前払金・未払金とするか事業分担金・負担金とするか区別をすることとなります。

土地改良区営の場合は、造成された土地改良施設の所有権は、当然に土地改良区に帰属するため、土地改良施設建設仮勘定を使用することとなります。

都道府県営事業の場合は、造成された施設の所有権は都道府県に帰属することとなりますが、都道府県営事業の場合、事業実施中から分担金として毎年度支払いを行っていることが多いため、当該事業により造成後土地改良区に譲与又は管理委託されることから明らかな場合には、支払いを行っている時点において譲与されていないですが、事業期間中に施設が完成し、譲与等で土地改良区に引き渡されることになるため前もって支払っているということから、前払金勘定を使用することとなります。

対して、都道府県が造成後、自ら管理する場合にあっては、所有権は都道府県のままで、土地改良区は何ら当該事業により施設の所有・管理を行いませんので、毎年度の費用として、都道府県事業分担金勘定を使用することとなります。

また、国営事業の場合は、事業完了後に償還が始まることとなりますので、土地改良区に対する施設の譲与、管理委託の有無で、国への支払いする科目を、未払金勘定とするか、国営土地改良事業負担金勘定とするか、区別して使用することとなります。

なお、水資源機構営事業においても、上記と同様に考えて、仕訳をすることとなります。

造成事業名 所有形態	区 営	都道府県営等	備 考
造成主体管理	土地改良施設建設 仮勘定	分担金（都道府県 営、市町村） 負担金（国営）	
譲与・管理委託	-	前払金（都道府県 営、市町村営） 未払金（国営）	

Q6-2: 取得価額のわからない事務所用地等の資産の取得価額はどのように評価すればよいのでしょうか。

A :

取得価額のわからない事務所用地等の土地については、客観的に土地の価値を表する以下のような指標等を利用して取得価額類似の金額を計算することが考えられます。

- ・ 公示価格
- ・ 都道府県基準地価格
- ・ 路線価による相続税評価額
- ・ 固定資産税評価額
- ・ 不動産鑑定士による鑑定評価額

7 有価証券

Q7-1: 満期保有目的の債券と、それ以外の債券について、具体的に教えてください。

A :

満期保有目的の債券とは、土地改良区が債券の満期まで所有する意思をもって保有する債券であり、そのような意思なく保有する債券はそれ以外の債券に該当します。

満期保有目的の債券に分類するためには、あらかじめ償還日が定められ、かつ、額面金額による償還が予定されている債券につき、土地改良区が当該債券を満期まで保有する意思決定を行っている事実が必要となります。

例えば、漠然と長期にわたり保有する意思があるだけでは、債券の保有期間が明確になっていないため、満期保有の意思があるとは認められません。また、市場金利の突発的な下落時に、債券を保有し続けることにより損失が多額になる恐れが生じた際に、債券を売却する可能性を否定しきれない場合には、満期保有の意思としては認められません。

土地改良区において債券を保有している場合には、上記のような観点から、まず満期保有目的の債券に該当するかどうか判定を行い、満期保有と認められない債券がある場合には、当該債券をそれ以外の債券に区分し、会計処理を行うこととなります。

8 繰延資産

Q8-1: 繰延資産の償却方法の考え方について、具体的に教えてください。

A :

繰延資産とは、本来支出があった事業年度に全額支出として計上すべきものを資産として計上できる支出のことをいいます。

平成 23 年基準で繰延資産として計上することが許容されていた土地改良区設立費及び区債発行費については、平成 31 年基準においてもこの取扱いを引き継ぎ、繰延資産として計上することが認められています。

なお、繰延資産には、会社法上の繰延資産と税法上の繰延資産がありますが、土地改良区設立費及び区債発行費に性質が類似するのは、会社法上の繰延資産(創立費・社債発行費)であるものと考えられます。

会社法上の繰延資産の償却方法は均等償却か任意償却が選択できることとなっており、均等償却を選択した場合には、創立費は 5 年、社債発行費は社債の償還期限内と期限が定められています。

土地改良区会計基準では、繰延資産の償却方法について会社法上の繰延資産の償却方法に倣いつつも、会計処理方法を標準化し、ある程度の統一性を持たせるとの考え方から、繰延資産は 5 年で均等償却することとしたところです。

9 減損会計

Q9-1: 資産の時価が著しく下落した場合の、具体的な事例と仕訳例を教えてください。

A :

土地改良区会計基準では、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ととされています。

ここで、資産の時価が著しく下落したときは、資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった場合をいいます。

また、回復の見込みがあると認められる場合とは、債券の場合、単に一般市場金利の大幅な上昇によって時価が著しく下落した場合でも、いずれ時価の下落が解消すると見込まれる場合をいいます。

そのため、土地改良施設など、土地改良事業を遂行するために保有する固定資産は収益を得ることを目的として保有する資産ではないため、この取扱いの適用対象から除外されます。

一方、売電収入を得ることを目的として保有する小水力発電施設や太陽光発電施設、受取賃貸料や利息収入などの用途で保有する倉庫、債券などは、収入を得ることを目的として保有する資産であるため、この取扱いが適用される固定資産に含まれるものと考えられます。

次に、固定資産の貸借対照表価額と比較する時価としては、例えば不動産鑑定士による鑑定評価額のほか、地価公示標準地価格・地価調査基準地価格・相続税路線価といった公表情報や固定資産税評価額など、固定資産の実勢価格の趨勢を一定程度踏まえていると考えられる指標との比較を行うことなどが考えられます。

ただし、相続税路線価と固定資産税評価額を採用する場合には、これら価格が地価公示標準地価格等と比較して、相続税路線価が 80%、固定資産税評価額が 70%程度の水準であることに留意が必要です。この取扱いの適用に際しては、期末時点においてこれらのような価格指標と固定資産の帳簿価額を比較し、資産の時価が著しく下落していないか、すなわち、価格指標が固定資産の帳簿価額の概ね 50%を下回る水準にまで落ち込んでいないかどうか、確認を行う必要があります。

固定資産の場合

取引例

x1 年度末において、土地改良区が保有する事務所用の土地の貸借対照表価額が 300、同年の固定資産税評価額が 98 であることが判明した。

① その他資産評価損の計上(x1 年度末)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他資産評価損	款	その他固定資産
項		項	土地
目		目	
節		節	
一、金 160 円也			
ただし、土地の時価の著しい下落			

借方		貸方	
その他資産評価損	160	土地	160
(正味・一般)	(※)	(貸借対照表)	

※ 固定資産税評価額 98 を 70% で割り戻し ($98 \div 0.7 = 140$)、算出された 140 と土地の期末帳簿価額 300 を比較することで、時価の下落率を判定します。

(時価下落率の計算) $(300 - 140) \div 300 \times 100 = 53.3\%$

(著しい下落かの判定) $53.3\% > 50\%$ ∴ 50% 超の下落

有価証券の場合

取引例

x0 年 4 月 1 日に時価のある債券 100 を取得した。

同年度中に市況が悪化し、x0 年度末における債券の時価が 40 まで下落した。

x1 年度末の債券の時価は 45 だった。

① 債券取得時 (x0 年 4 月 1 日)

支出命令書	
一般会計	
款	出資金取得支出
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、債券の取得。	

借方		貸方	
出資金	100	現金及び預金	100
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

② 時価下落時 (x0 年度末)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他資産評価損	款	その他固定資産
項	有価証券評価損	項	出資金
目		目	
節		節	
一、金 60 円也 ただし、債券の時価の著しい下落			

借方		貸方	
有価証券評価損 (正味・一般)	60	出資金 (貸借対照表)	60

③ 有価証券の期末評価 (x1 年度末)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	その他資産評価益
項	出資金	項	有価証券評価益
目		目	
節		節	
一、金 5 円也 ただし、有価証券の期末評価			

借方		貸方	
出資金 (貸借対照表)	5	有価証券評価益 (正味・一般)	5

Q9-2: 資産の時価が下落した場合の、使用価値の見積りにあたっては、資産又は資産グループ単位として行うことができるとされていますが、資産グループ単位とは具体的に是什么呢。

A :

資産グループとは、例えば、特別会計にて保有している小水力発電設備一式や太陽光発電設備一式など、当該資産が機能を発揮することのできる必要な他資産とのひとまとまりのことを指します。

10 リース取引

Q10-1: リース取引の判断基準と売買処理による場合の事例を教えてください。

A:

リース取引にはファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引とがあり、以下の2要件をいずれも満たすと考えられるリース取引はファイナンス・リース取引に区分され、それ以外のリース取引はオペレーティング・リース取引に区分されます。

- ① リース期間の中途においてリース契約を解除することができないリース取引等
 - ② 借手がリース物件を購入した場合と同様の経済的利益とコストを享受・負担するリース取引
- この2要件に該当するかどうかの判断に当たっては、実際に締結されたリース契約の条件を確認し、リース契約の経済的実質に基づいて判断することになりますが、以下のいずれかに該当する場合にはファイナンス・リース取引と判断されます。

(ア) 現在価値基準

解約不能のリース期間中のリース料総額の現在価値が、当該リース物件を借手が現金で購入するものと仮定した場合の合理的見積金額の概ね90%以上であること

(イ) 経済的耐用年数基準

解約不能のリース期間が、当該リース物件の経済的耐用年数の概ね75%以上であること
(ただし、上記(ア)の判定結果が90%を大きく下回ることが明らかな場合を除く)

取引例

x1年初にリース契約を締結した。契約条件等の概要は以下のとおりであった。

- ・ リース期間はx1年初からx5年末までの5年間
- ・ リース料は毎年度末払い、年額200、リース料総額は1,000
- ・ リース物件を土地改良区が現金取得するとした場合の価額は900
- ・ リース資産の耐用年数は8年と見積もられた
- ・ 貸手の計算利率は5%
- ・ リース契約において、リース期間終了後にはリース物件の所有権が借手に移転するものと定められている

ファイナンス・リース取引の判定

(ア) 現在価値基準による判定

貸手の計算利率 5% を用いてリース料総額を現在価値に割り引きます。

$$200 \div (1+0.05) + 200 \div (1+0.05)^2 + 200 \div (1+0.05)^3 + 200 \div (1+0.05)^4 + 200 \div (1+0.05)^5 = 866$$

現在価値と借手による現金購入額との比較を行います。

$$866 \div 900 = 96.2\% > 90\%$$

∴リース料総額の現在価値が 90%以上であるため、ファイナンス・リース取引に該当

(イ) 経済的耐用年数基準による判定

リース期間と見積もられた耐用年数の比較を行います。

$$\text{リース期間 5 年} \div \text{耐用年数 8 年} = 62.5\% < 75\%$$

(イ)の判定結果は 75%以下となっていますが、ファイナンス・リース取引に該当するかどうかは(ア)あるいは(イ)の基準いずれかに該当するかどうかによって判定を行います。本取引例では(イ)の要件には該当しませんが、(ア)でリース料総額の現在価値が 90%以上であり、同基準に該当しているため、ファイナンス・リース取引と判断されます。

また、リース契約において、リース期間終了後にはリース物件の所有権が借手に移転するものと定められていることから、この取引は、所有権移転ファイナンス・リース取引に該当します。

① x1 年初における仕訳

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	固定負債
項	リース資産	項	リース債務
目	車両運搬具	目	
節		節	
一、金 866 円也			
ただし、車両運搬具の取得(所有権移転ファイナンス・リース取引)			

借方		貸方	
リース資産	866 ^{※1}	リース債務	866
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

※1 所有権移転ファイナンス・リース取引と判定されたリース契約については、リース契約開始時にリース資産と同額のリース債務が貸借対照表に計上されることとなります。計上金額は、借手における現金取得価額と、リース料総額の割引現在価値のうち、いずれか低い方が採用されます。

② x1 年度末における仕訳（リース料の支払）

支出命令書	
一般会計	
款	借入金返済支出
項	リース債務返済支出
目	
節	
一、金 157 円也	
ただし、車両運搬具のリース料(リース債務)	

支出命令書	
一般会計	
款	支払利息
項	借入金利息
目	その他の借入金
節	
一、金 43 円也	
ただし、車両運搬具のリース料(支払利息)	

借方		貸方	
リース債務	157 ^{※2}	現金及び預金	200
(貸借対照表)		(貸借対照表)	
支払利息	43 ^{※2}		
(一般・正味)			

※2 x1 年度末にはリース契約条項にしたがって、200 のリース料がリース会社へ支払われます。それに伴い、リース物件の取得時に計上されたリース債務の取り崩しを行うこととなりますが、リース債務にはリース料元金とリース会社の取り分となる支払利息相当額が含まれているものと考えられることから、リース債務元金相当額であるリース債務残高に割引率を乗じることにより、支払リース料に含まれる支払利息相当額を計算します

(支払利息額の計算) リース債務残高 866 × 貸手の計算利率 5% = 43

(返済リース料元金の計算) 支払リース料 200 - 支払利息相当額 43 = 157

③ x1 年度末における仕訳（減価償却費の計上）

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	リース資産
目	減価償却費	目	車両運搬具
節		節	
一、金 108 円也			
ただし、リース資産(車両運搬具)の減価償却費の計上			

借方		貸方	
減価償却費	108 ^{※3}	リース資産	108
(正味・一般)	(※)	(貸借対照表)	

※ 設問ではリース契約期間終了後に、リース物件の所有権が借手に移転するものと定められているため、リース物件の借手が自己資産と同様の耐用年数である8年にわたり、減価償却を行うこととなります。

(減価償却費の計算) $866 \div 8 = 108.25 \rightarrow 108$

Q10-2: リース資産の償却方法について教えてください。

A:

土地改良区が行ったリース取引が所有権移転ファイナンス・リース取引と判断された場合には、リースにより取得した資産について自己の資産と同一の結果となるように耐用年数を見積り、当該年数に応じて減価償却を行います。

他方、所有権移転外ファイナンス・リース取引と判断された場合には、原則としてリース期間を耐用年数として減価償却を行います。

ただし、所有権移転外ファイナンス・リース取引については、少額の場合は賃貸借処理が可能な場合もあります。具体的には、1 契約のリース料総額が 300 万円以下、かつ、事業内容に照らして重要でない資産であるものについては、賃貸借処理が可能です。この場合は、当然、減価償却する必要はありません。

なお、オペレーティング・リース取引と判断された場合は、費用としての支払いリース料のみで、減価償却することはありません。

11 退職給付会計

Q11-1: 退職給付会計の適用について、簡便な方法をとらない場合はどのような事例でしょうか。

A:

土地改良区会計基準では、退職給付会計の適用に当たり、簡便法によることが許容されています。これは、土地改良区は職員が比較的少ないことが想定され、このような職員数が比較的少ない土地改良区では高い信頼性をもって数理計算上の見積りを行うことが困難である場合、又は退職給付に係る財務諸表項目に重要性が乏しい場合があることなどを考慮したためです。

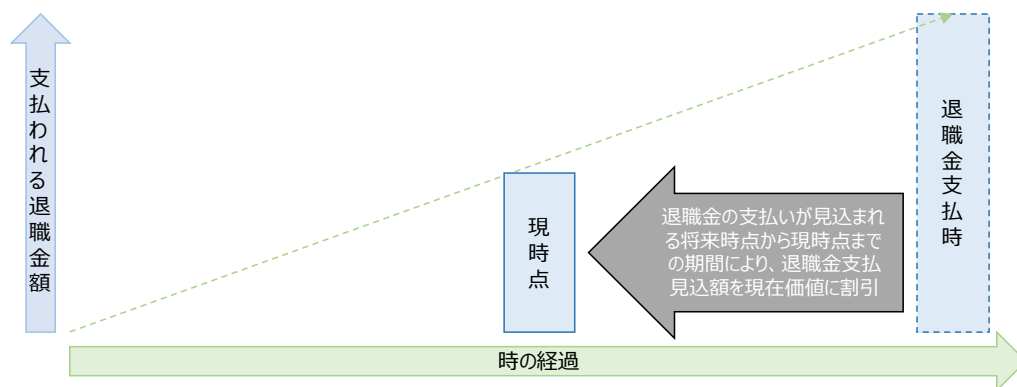
一方、職員数が 300 人以上であるなど一定規模の職員を有し、退職給付に係る財務諸表項目に重要性があると土地改良区が判断した場合には、簡便な方法によらない、すなわち原則法を適用することとなります。

ただし、300 人以上であっても年齢・勤務期間に偏りがあるなどの理由により退職給付計算結果に一定の信頼性が得られないと判断できる場合は、原則法によらず、簡便な方法によることが許容されています。

ここでいう従業員数とは、退職給付計算の対象となる従業員のことで、複数の退職給付制度を有する事業主についてはそれぞれの制度ごとに判定することになります

簡易な計算イメージは以下のように図示されますが、退職給付の計算においては、年金数理計算など非常に複雑な計算を行う必要があるため、実務上は年金数理人への計算委託を行うことや、退職給付債務計算のための専用ソフトウェアを導入することにより対応することが一般的です。

退職給付債務の計算イメージ



Q11-2: 職員退職給付引当金と職員退職給付引当積立資産の違いがわかりません。

A :

職員退職給付引当金は、将来の退職金を支払う金額を見積ったものであり、貸借対照表の負債の部に計上されます。この職員退職給付引当金に相当する資金を確保するために特定資産に計上するのが退職給付引当資産となります。

なお、職員退職給付引当積立資産は、必ずしも職員退職給付引当金と同額を計上する必要があるものではありません。

取引例

- ① x0 年度の決算整理にて、職員退職給付引当金 10 を計上した。
- ② x0 年度の決算整理にて、将来の退職金の支払いに備えるため、退職給付費用の計上額と同額を職員退職給付引当積立資産として積み立てた。
- ③ x1 年度の期中において、職員退職給付引当積立資産 5 を取崩し、退職一時金を支払った。

① 退職給付費用の計上 (x0 年度末)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	固定負債
項	運営事務費	項	職員退職給付引当金
目	退職給付費用	目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、退職給付費用の計上			

借方		貸方	
退職給付費用 (正味・一般)	10	職員退職給付引当金 (貸借対照表)	10

② 職員退職給付引当積立資産の積立 (x0 年度末)

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	職員退職給付引当積立資産積立支出
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、職員退職給付引当積立資産の積立。	

借方		貸方	
職員退職給付引当積立資産	10	現金及び預金	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

③ 退職金の支払い(x1 年度期中)

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	職員退職給付引当積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 5 円也 ただし、職員退職給付引当積立資産の取崩	

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	退職金支払
節	
一、金 5 円也 ただし、退職金の支払い	

借方		貸方	
現金及び預金	5	職員退職給付引当積立資産	5
職員退職給付引当金	5	現金及び預金	5
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

12 正味財産増減計算書

Q12-1: 経常増減の部と経常外増減の部の区分の考え方を教えてください。

A :

正味財産増減計算書のうち、一般正味財産増減の部については、毎期発生する取引に係る勘定科目かどうかによって、経常増減の部と経常外増減の部に区分されます。

具体的には、経常増減の部に属する勘定科目には、土地改良事業に係る収入及び支出のほか、毎期受け取ることが想定される受取利息や受取配当金が区分されます。

また、経常外増減に属する勘定科目には、臨時的項目及び過年度修正項目が区分されます。なお、経常外増減に属する勘定科目であっても、金額の僅少なものは毎期経常的に発生するものは、経常増減の区分科目に記載することができます。

ここで、臨時的項目とは、天変地異の発生により被った損害を計上する災害損失や、土地改良事業の用に供する施設以外のその他固定資産について、耐用年数経過後に除却や売却を行うことに伴って生じる売却損益や損失などをいいます。

次に、過年度修正項目とは、本来過年度の決算において計上されるべき性質の勘定科目について、その存在に気付いた事業年度においてこれを計上するための勘定科目をいいます。例えば、土地改良施設台帳に記載されていない土地改良施設について、調査によってその存在が判明した場合に、土地改良施設の追加計上を行う場合や、土地改良区会計基準導入以前に計上されていた引当金等のうち、引当金の計上要件を満たさないものを取り崩す場合が該当します。

なお、指定正味財産に区分された所有土地改良施設受贈益について、減価償却割合に応じて指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替える場合には、減価償却費が経常支出に計上されることとの対応から、所有土地改良施設受贈益は経常収入に計上します。

Q12-2: 譲与又は寄付によって受け入れた金額に重要性が乏しい場合とは、どの程度の金額を示すのですか。

A :

譲与又は寄付によって受け入れた金額の重要性の判断基準は、土地改良区の規模や財務状況等に照らして個別に判断する必要があるため、一律の金額的基準を示すことはできません。譲与又は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にする場合としない場合とで、財務諸表等の利用者の判断に与え得る影響の程度を勘案しながら、土地改良区の判断で処理を行うようにしてください。なお、重要性の原則は土地改良区の会計実務の負荷軽減を目的として、土地改良区の役員、組合員その他利害関係者等の判断を誤らせないと判断される範囲で限定的に認められるべき原則ですので、土地改良区の役員、組合員その他利害関係者等の判断への影響を蔑ろにし、実務上の便宜を優先してはならないことに留意が必要です。

Q12-3: 精算払いの補助金について、補助金の額の確定額と実績報告書の金額との間に差額が生じた場合の会計処理について教えてください。

A :

精算払いの補助金は、補助事業の実施年度の決算整理にて実績報告書にて申請した金額を未収補助金として計上します。その後、補助金の額の確定時に確定額と未収補助金の金額に差額が生じた場合には、未収補助金及び受取補助金の金額の修正を補助事業の実施年度の決算整理に含めて処理します。

取引例

x0年3月15日にA補助事業(維持管理事業に属する単年度事業)について交付申請を行った。

① x0年4月2日に交付決定額100の通知を受けた。事業実施期間は、x0年4月2日～x1年3月31日である。

② 1年3月31日に事業が完了し、同日付の実績報告書に基づき、95の補助金の交付申請を行った。なお、補助事業実施により発生した経費は補助事業の目的に沿って使用されていることから当該補助金は一般正味財産の増加として処理する。

③ x1年4月18日に額の確定通知が送付され、x1年5月2日に確定額94が入金された。

x0年度

① 交付決定時

借方	貸方
仕訳なし	

② 実績報告書日(期末の決算整理)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他未収金	款	受取補助金等
項	未収補助金	項	受取補助金
目		目	
節		節	
一、金 95 円也			
ただし、精算払いの補助金の未収計上			

借方		貸方	
未収補助金 (貸借対照表)	95	受取補助金 (正味・一般)	95

③ 額の確定時(期末の決算整理)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	受取補助金等	款	その他未収金
項	受取補助金	項	未収補助金
目		目	
節		節	
一、金 1 円也 ただし、精算払いの補助金の額の確定による修正			

借方		貸方	
受取補助金 (正味・一般)	1	未収補助金 (貸借対照表)	1

④ 入金時(x1年5月2日)

収入命令書	
一般会計	
款	補助金等収入
項	補助金収入
目	
節	
一、金 94 円也 ただし、精算払いの補助金の入金 なお、x0 年度の収支決算書の資金の範囲 に含まれるため収入整理簿に記載する。	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	94	未収補助金 (貸借対照表)	94

13 収支予算書及び収支決算書

Q13-1: 補正収支予算書の記載方法について教えてください。

A :

補正収支予算書の記載方法は、補正前の本年度予算額、補正後の本年度予算額及び前年度予算額を対比する方法のほか、本年度予算の補正前と補正後の数値を対比する方法も許容されます。なお、前年度においても補正予算を編成した場合には、前年度予算額は補正後の金額を記載します。

取引例

x1 年度当初予算において、100 見込んでいた土地改良施設の修繕費について、x1 年度途中で120 に補正する予算案が総代会において決議された。

補正前の収支予算書

x1 年度収支予算書

収入

(単位：円)

科目	本年度 予算額	前年度 予算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業支出					
維持管理費	980	1,020		40	
修繕費	100	80	20	-	
...					

① 補正前の本年度予算額、補正後の本年度予算額及び前年度予算額を対比する方法

x1 年度収支予算書

収入

(単位：円)

科目	本年度 予算額	前年度 予算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業支出					
維持管理費	<u>1,000</u> (980)	1,020		<u>20</u> (40)	
修繕費	<u>120</u> (100)	80	<u>40</u> (20)		
...					

※ 下段()書きは当初予算

② 本年度予算の補正前と補正後の数値を対比する方法

x1 年度収支予算書

収入

(単位：円)

科目	本年度 <u>補正前</u> 予算額	本年度 <u>補正後</u> 予算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業支出					
維持管理費	980	<u>1,000</u>	<u>20</u>		
修繕費	100	<u>120</u>	<u>20</u>		
...					

14 土地改良区連合

Q14-1: 土地改良区連合が管理する土地改良施設の会計帳簿への記載方法を教えてください。

A :

土地改良区連合が管理する土地改良施設は、土地改良区連合と土地改良区のそれぞれの維持管理計画書に位置付けられています。

この場合、協定や契約等などにしたがうこととなりますが、一義的には土地改良施設を所有する団体が資産評価を行い、その結果を土地改良施設台帳に記載することとなります。

一方、資産評価を行っていない団体で、当該土地改良施設を維持管理計画に位置付けている場合は、土地改良施設台帳に備忘価額 1 円で計上されることとなります。

Q14-2: 土地改良区連合において科目を設定する場合、どのようにすればよいのでしょうか。

A :

土地改良区連合の勘定科目は、土地改良区の場合と同じく、土地改良区会計基準別表 1(第 1 の 5 関係)に基づき設定することとなります。

15 会計細則

Q15-1: 会計ソフトなどの電磁的な方法で会計記録を行っている場合、会計細則はどのように規定すればいいのでしょうか。

A :

民間事業者等が行う書面の保存等における情報通信の技術の利用に関する法律（平成 16 年法律第 149 号。以下「e-文書法」という。）において、商法や税法などの法令により保管が義務付けられている文書について、紙文書だけでなく電磁的記録により保存等を行うことができるものとされています。

当該法律に基づき制定された、農林水産省の所管する法令に係る民間事業者等が行う書面の保存等における情報通信の技術の利用に関する法律施行規則（平成 17 年農林水産省令第 56 号。以下「施行規則」という。）により、土地改良法において保存等を書面により行わなければならないものについて、電磁的記録を使用して行うことができるものとされています。そのため、土地改良法第 29 条に規定する事業に関する書類（同法第 29 条の 2 の決算関係書類も含む。）については、電磁的記録により保存することができるものとされていますので、会計書類は、事業に関する書類であることから、電磁的記録により保存することができます。

したがって、会計ソフトなどの電磁的な方法で会計記録を行っている場合であっても、e-文書法に基づき、帳簿を書面での保存等を行う必要はありませんし、財務諸表等についても電磁的記録により保存することは差し支えありません。

以上を踏まえますと、会計細則では、補助簿等の名称と会計ソフトなどの帳簿の名称は齟齬が生じないように合わせる必要がありますが、単に保存等が書面か電磁的記録かの違いであるため、会計ソフトなどの使用によって会計細則においては特段の規定を設ける必要はありません。

なお、施行規則第 3 条第 2 項に基づき、電磁的記録により記録された事項は、必要に応じ、民間事業者の使用する電子計算機の映像面及び紙文書で直ちに表示できるものでなければならないとされています。そのため、土地改良法第 29 条第 4 項の規定により、組合員等その他利害関係者から会計書類や決算関係書類の閲覧の請求があった場合には、土地改良区のパソコン等の電子計算機上の画面又は印刷した書面により、閲覧させることとなります。

Q15-2: 小口現金について、保有限度額の目安はあるのでしょうか。

A :

小口現金の残高について、保有限度額の目安を示すことは土地改良区の運営実態に応じた弾力的な運用の妨げになってしまう恐れがあることから、一律の基準等は示しておりません。

小口現金の使用頻度、金額と管理にかかる手間などを勘案のうえ、土地改良区の判断により残高の適正水準を設定してください。

Q15-3: 伝票制度のメリット、デメリットを教えてください。

A :

伝票制とは、例えば支出を伴う取引であれば出金伝票、入金を伴う取引であれば入金伝票、それ以外の取引であれば振替伝票といったように、取引種類ごとに所定の伝票に取引結果を記入し、最終的に起票された伝票の記載事項を総勘定元帳へ転記して決算数値をまとめる経理手法です。

取引ごとに仕訳帳へ仕訳を記入する場合に比べると、所定の伝票に必要事項を記載するだけであるため、仕訳の形式や考え方に関する知識の水準が高くない担当者でも比較的容易に起票が行えることや、伝票の束を担当者に配布しておくことにより、起票業務を分散させることが可能で、分業がしやすい点などが伝票制の長所として挙げられます。

他方、伝票起票後に総勘定元帳への転記を要する点において、仕訳帳による記帳と比べると手数がかかるため、この点は伝票制の短所と言えます。

以上のような長所・短所を踏まえ、土地改良区における担当者の数や経験値等を勘案しながら、実情に即した経理手法を採用することとなります。

Q15-4: 補助簿の様式は、ある程度変更して差し支えないのでしょうか。

A :

特定の取引を具体的に把握し、財務諸表に対する注記のための資料として活用するという目的を達成できるのであれば、補助簿の様式は、土地改良区の任意で設定して差し支えありません。

そのため、会計細則例において示している補助簿の様式については、あくまでも様式例ですので、それらも適宜変更することは差し支えありません。

ただし、行政による検査や、組合員からの財務状況に関する質問など対外的な対応はもちろんのこと、監事監査や理事への業況報告など対内的な対応において、必要な情報を速やかに調査することができるよう、土地改良区の判断により、関係者の理解に資する様式を設定することが望ましいといえます。

16 その他

Q16-1: 過年度分の収入又は支出の取扱いについて教えてください。

A:

過年度分の収入又は支出については、原則として収入又は支出に属する勘定科目ごとに、過年度のものであることを示すために過年度修正の内訳項目として独立して表示します。ただし、重要性が乏しい場合に限り、過年度のものとして独立掲記せず、収入又は支出に属する勘定科目に含めて表示することも許容されています。

また、過年度分の収入又は支出として表示する勘定科目が複数になる場合には、経常外収入又は経常外支出においてそれぞれの勘定科目として独立して表示する方法のほか、経常外収入又は経常外支出ごとにそれぞれ「過年度修正」として一括計上する方法によることも許容されています。この場合、その内訳科目を設けて財務諸表に注記する必要があります。

取引例

過年度において計上すべきであった土地改良事業費 5、減価償却費 10 の存在が明らかになったため、これを正味財産増減計算書に計上することとした。

① 原則的な方法

正味財産増減計算書

...	
2 経常外増減の部	
...	
(2) 経常外支出	
過年度修正	
過年度土地改良事業費	5
過年度減価償却費	10
...	
当期一般正味財産増減額	
...	

② 重要性が乏しい場合

正味財産増減計算書

...	
1 経常増減の部	
...	
(2) 経常支出	
土地改良事業費	5
減価償却費	10
...	
当期一般正味財産増減額	
...	

③ 過年度修正を用いる場合

正味財産増減計算書

...	
2 経常外増減の部	
...	
(2) 経常外支出	
過年度修正	15
...	
当期一般正味財産増減額	
...	

財務諸表における注記

13 その他	
過年度修正の内訳科目	
過年度修正の内訳は、次のとおりである。	
単位：円	
内容	金額
土地改良事業費	5
減価償却費	10
合計	15

Q16-2: 消費税法上の資産の譲渡時期の特例と出納整理期間の関係について教えてください。

A :

消費税の納税義務は、原則として資産の引渡又は役務提供の完了によって生じます。企業会計では発生主義によっているため、基本的に上記の原則と不整合が生じることはありません。一方、国、都道府県等の会計は、現金主義に基づいているものの、一定の収入又は支出については、その発生年度を基準として、出納整理期間内の収入又は支出は発生年度の決算に計上できることとしており、一部発生主義の概念を取り入れていると言えます。

例えば、2019年3月31日に債権が確定したものについて、2019年4月に収入がなされた場合において、発生主義を厳密に適用すると2019年度の収入として取り扱われますが、国や地方公共団体では、特定の収入及び支出について、出納整理期間である2019年5月まで収入がなされたものとして、2018年度の収入として取扱われます。

土地改良区会計基準では、発生主義会計によることは明示されておませんが、未収賦課金等や減価償却、引当金などの規定については、当然に発生主義を前提として作成されております。

したがって、貸借対照表及び正味財産増減計算書を作成する土地改良区は、発生主義を前提として財務諸表を作成していることから、消費税法上の資産の譲渡時期の特例を活用する必要はありません。

一方で、土地改良施設の管理を行わない土地改良区及び取得価額を算定しないことができる土地改良区は、貸借対照表と正味財産増減計算書を作成せずともよいとされ、単式簿記・現金主義によることが許容されます。この場合、規約例第47条第2項及び第3項各号で列举したものについて出納整理期間を設定し、消費税法上の資産の譲渡時期の特例を活用することができます。

Q16-3: 消費税の会計処理方法について教えてください。

A:

消費税等の会計処理については、税抜方式または税込方式のいずれかを選択適用することができます。

取引例

- ① 消耗品 100 を購入した(消費税 10)。
- ② 調査業務を受託し、業務受託料 200 が入金された(消費税 20)。
- ③ 決算整理にて消費税の納付額の確定を行った。
- ④ 確定した消費税 10 を納付した。

税抜方式

① 消耗品の購入

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業支出
項	維持管理費支出
目	消耗什器備品費
節	
一、金 100 円也 ただし、消耗品の購入	

支出命令書	
一般会計	
款	立替金支出
項	
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、消費税の仮払い	

借方		貸方	
消耗什器備品費	100	現金及び預金	110
(正味・一般)		(貸借対照表)	
仮払消費税等	10 [※]		
(貸借対照表)			

※ 消耗品費 100×10%

② 業務受託料の入金

収入命令書	
一般会計	
款	業務受託料収入
項	調査業務受託料収入
目	
節	
一、金 200 円也 ただし、調査業務受託料	

収入命令書	
一般会計	
款	預り金収入
項	
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、消費税の仮受	

借方		貸方	
現金及び預金	220	調査業務受託料	200
(貸借対照表)		(正味・一般)	
		仮受消費税等	20 [※]
		(貸借対照表)	

※ 業務受託料 200×10%

③ 消費税の納付額の確定(決算整理)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動負債	款	流動資産
項	仮受消費税等	項	仮払消費税等
目		目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、消費税の仮受・仮払の相殺			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動負債	款	流動負債
項	仮受消費税等	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、消費税の納付額の確定			

借方		貸方	
仮受消費税等	20	仮払消費税等	10
(貸借対照表)		未払金	10
		(貸借対照表)	

④ 消費税の納付

収入命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	租税公課
節	
一、金 10 円也	
ただし、消費税の納付	

借方		貸方	
未払金	10	現金及び預金	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

税込方式

① 消耗品の購入

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業支出
項	維持管理費支出
目	消耗什器備品費
節	
一、金 110 円也 ただし、消耗品の購入(消費税含む)	

借方		貸方	
消耗什器備品費	110	現金及び預金	110 [※]
(正味・一般)		(貸借対照表)	

※ 消耗品費 100と消費税 10(100×10%)の合計

② 業務受託料の入金

収入命令書	
一般会計	
款	業務受託料収入
項	調査業務受託料収入
目	
節	
一、金 220 円也 ただし、調査業務受託料(消費税含む)	

借方		貸方	
現金及び預金	220	調査業務受託料	220
(貸借対照表)		(正味・一般)	

※ 業務受託料 200と消費税 20(200×10%)の合計

③ 消費税の納付額の確定(決算整理)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	流動負債
項	運営事務費	項	未払金
目	租税公課	目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、消費税の納付額の確定			

借方		貸方	
租税公課	10	未払金	10
(正味・一般)		(貸借対照表)	

④ 消費税の納付

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	租税公課
節	
一、金 10 円也	
ただし、消費税の納付	

借方		貸方	
未払金	10	現金及び預金	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	