

社会福祉法人会計基準に関する実務上のQ & A

2012年7月18日

改正 2019年3月27日

日本公認会計士協会

| | 頁 |
|--------------------|----|
| はじめに | 1 |
| 1. 金融商品の時価会計 | 3 |
| 2. リース会計 | 8 |
| 3. 退職給付会計 | 18 |
| 4. 減損会計 | 23 |
| 5. 税効果会計 | 32 |
| 6. 関連当事者間取引 | 36 |
| 7. その他 | 40 |

はじめに

本研究資料は、2011年度に公表された社会福祉法人会計基準で新たに導入された会計手法等について、会員各位の業務の参考とするため、検討を行い、以下に掲げる項目についてQ & Aの形式でまとめたものである。

- 1 . 金融商品の時価会計
- 2 . リース会計
- 3 . 退職給付会計
- 4 . 減損会計
- 5 . 税効果会計
- 6 . 関連当事者間取引
- 7 . その他

この間に、一定規模の社会福祉法人に対して公認会計士又は監査法人による会計監査が義務付けられるなどの法改正を受けて、社会福祉法人が準拠すべき会計基準等も改正された。

その一方で、実務上では2011年度公表の会計基準から導入された会計処理に対して、いまだ十分な対応がなされていない場合も見受けられる。

このような状況に対し、改正後の社会福祉法人会計基準にも対応しつつ、引き続き会員各位の業務の参考とするため、再度検討を行い、本研究資料を改正することとした。

本文で使用する略称は、次のとおりである。

- ・ 会計基準：「社会福祉法人会計基準」（平成28年3月31日厚生労働省令第79号 改正 平成30年3月20日厚生労働省令第25号）
- ・ 運用上の取扱い：「社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の取扱いについて」（平成28年3月31日 雇児発0331第15号、社援発0331第39号、老発0331第45号 最終改正 平成30年3月20日 子発0320第4号、社援発0320第6号、老発0320第5号 厚生労働省子ども家庭局長、社会・援護局長、老健局長連名通知）
- ・ 留意事項：「社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の留意事項について」（平成28年3月31日 雇児総発0331第7号、社援基発0331第2号、障障発0331第2号、老総発0331第4号 最終改正 平成30年3月20日 子総発0320第3号、社援基発0320第2号、障障発0320第1号、老総発0320第1号 厚生労働省子ども家庭局総務課長、社会・援護局福祉基盤課長、社会・援護局障害保健福祉部障害福祉課長、老健局総務課長連名通知）
- ・ 金融商品会計基準：企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」（平成20年3月10日最終改正 企業会計基準委員会）
- ・ 金融商品会計実務指針：会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」（2018年2月16日最終改正 日本公認会計士協会）
- ・ リース会計基準：企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」（平成19年3月30日改正 企業会計基準委員会）
- ・ リース会計基準適用指針：企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する会計基準の適用指針」（平成19年3月30日改正 企業会計基準委員会）
- ・ 減損会計基準：「固定資産の減損に係る会計基準」（平成14年8月9日 企業会計審議会）
- ・ 減損会計基準適用指針：固定資産の減損に係る会計基準の適用指針（平成21年3月27日 企業会計基準委員会）
- ・ 税効果会計基準：税効果会計に係る会計基準（平成10年10月30日 企業会計審議会）

仕訳例で使用する略称は、次のとおりである。

- ・ C / F：資金収支計算書
- ・ P / L：事業活動計算書
- ・ B / S：貸借対照表
- ・ P / LとB / Sに関する仕訳例：事業活動計算書と貸借対照表に関する仕訳例
- ・ C / Fに関する仕訳例：資金収支計算書に関する仕訳例。なお、仕訳例で使用する「（借方）支払資金」は、流動資産の増加又は流動負債の減少を、「（貸方）支払資金」は、流動資産の減少又は流動負債の増加を意味している。

1. 金融商品の時価会計

Q 1 金融商品の時価会計が導入されましたが、金銭債権及び金銭債務の会計処理、徴収不能引当金を計上した場合の注記はどのようになりますか。

A 社会福祉法人における金銭債権及び金銭債務の会計処理は以下のとおりである。

(1) 金銭債権及び金銭債務の会計処理

金銭債権

受取手形、未収金、貸付金等の金銭債権は時価評価を行わず、取得価額から徴収不能見積高に基づいて算定された徴収不能引当金を控除した金額を貸借対照表価額とする（会計基準第4条第4項）。

ア．徴収不能引当金の会計処理

徴収不能引当金は差額計上方式により、繰入額又は戻入額を当期の事業活動計算書上の費用又は収益として処理する。

イ．徴収不能引当金繰入額の表示区分

徴収不能引当金繰入額は、対象となる債権の性格及び発生の様態によってサービス活動費用、サービス活動外費用又は特別費用とする。

金銭債務

支払手形、未払金、借入金等の金銭債務は時価評価を行わず、債務額をもって貸借対照表価額とする（会計基準第5条第1項）。

(2) 徴収不能引当金を計上した場合の計算書類に対する注記

徴収不能引当金の計上基準について、重要な会計方針として注記する（会計基準第29条第1項第2号）。

対象となる債権について、徴収不能引当金の額を直接控除した残額のみを貸借対照表に表示している場合には、当該債権の金額、徴収不能引当金の当期末残高及び当該債権の当期末残高を注記する（会計基準第29条第1項第10号）。

Q 2 有価証券の貸借対照表価額、評価差額の会計処理はどのようになりますか。

A 新たに導入された金融商品の時価会計について、会計基準、運用上の取扱い及び留意事項の規定に従うが、会計基準等に定めがない会計処理について、金融商品会計基準及び金融商品会計実務指針の規定を参照し、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

社会福祉法人における有価証券は、満期保有目的の債券とその他の有価証券の大きく二つに分類される。貸借対照表価額、評価差額の会計処理は以下のとおりである。

(1) 有価証券の貸借対照表価額

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を満期保有目的の債券とい

い、取得価額をもって貸借対照表価額とする。ただし、債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得価額と債券金額との差額の性格が金利の調整と認められるときは、償却原価法に基づいて算定された価額をもって貸借対照表価額としなければならない（運用上の取扱い15(1)）。

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る（運用上の取扱い1(4)）。

さらに、満期保有目的の債券への分類はその取得当初の意図に基づくものであるので、取得後の満期保有目的の債券への振替は認められない（運用上の取扱い15(2)）。

その他の有価証券

市場価格のあるものについては、時価をもって貸借対照表価額とする（会計基準第4条第5項）。

また、満期保有目的の債券及びその他の有価証券のうち市場価格のあるものについて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（会計基準第4条第3項）。

金融商品会計基準によると、市場価格のない有価証券のうち、社債その他の債券については、債権の貸借対照表価額に準ずるとされている。また社債その他の債券以外は、取得原価をもって貸借対照表価額とするとされている。市場価格のない株式については、発行会社の財政状態の悪化により実質価額が著しく低下したときは、相当の減額をするとされている。

(2) 評価差額の会計処理

満期保有目的の債券

償却原価法による評価差額は当期の事業活動計算書上のサービス活動外収益の部に受取利息配当金収益（加算又は減算）として計上する（留意事項別添3）。

その他の有価証券

流動資産の部に有価証券として計上している場合には、事業活動計算書上は、サービス活動外収益の部に有価証券評価益として、又はサービス活動外費用の部に有価証券評価損として計上し、資金収支計算書上は、事業活動による収入に有価証券評価益として、又は事業活動による支出に有価証券評価損として計上する（留意事項別添3）。

固定資産の部に投資有価証券として計上している場合には、事業活動計算書上は、サービス活動外収益の部に投資有価証券評価益として、又はサービス活動外費用の部に投資有価証券評価損として計上する（留意事項別添3）。

また、基本財産を構成するものとして、固定資産の部の基本財産に計上している場合には、事業活動計算書上は、サービス活動外収益の部に基本財産評価益として、又はサービス活動外費用の部に基本財産評価損として計上する（留意事項別添3）。

加えて、積立資産を構成するものとして、固定資産の部に積立資産として計上している場合には、サービス活動外収益の部に積立資産評価益として、又はサービス活動外費用の部に積立資産評価損として計上する（留意事項別添3）。

なお、時価が著しく下落した場合等の評価差額は、事業活動計算書上、特別費用の部に資産評価損として計上（ただし、金額が大きい場合には個別に名称を付与して計上する。）し、その場合の有価証券が流動資産の場合には、さらに資金収支計算書上、事業活動による支出に有価証券評価損として計上する（留意事項別添3）。

Q3 社債その他の債券について、「満期まで所有する意図をもって保有する」とは、どのような場合でしょうか。

A 金融商品会計実務指針によれば、社債その他の債券について、「満期まで所有する意図をもって保有する」とは、以下のとおりである。

(1) 満期まで所有する意図

満期まで所有する意図をもって保有するとは、法人が償還期限まで所有するという積極的な意思とその能力に基づいて保有することをいう。

なお、満期保有目的の債券について、満期まで所有するか否かの意図は取得時点において判断する。

(2) 満期まで所有する意図をもって保有すると認められない場合の例

満期まで所有する意図があるとは認められない場合

ア．保有期間が漠然と長期であると想定しているが、保有期間をあらかじめ決めていない場合

イ．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

満期まで所有する能力があるとは認められない場合

満期までの資金繰計画等、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

Q4 有価証券の表示方法はどのようになりますか。

A 社会福祉法人における有価証券の表示方法は以下のとおりである（留意事項別添3）。

(1) 流動資産

・ 有価証券

債券（国債、地方債、社債等をいい、譲渡性預金を含む。）のうち貸借対照表日の翌日から起算して1年以内に満期が到来するもの、又は債券、株式、証券投資信託の受益証券などのうち時価の変動により利益を得ることを目的とする有価証券

(2) 固定資産

基本財産

・ 投資有価証券

- 定款等に定められた基本財産として保有する有価証券
その他の固定資産
- ・ 投資有価証券
 - 長期的に所有する有価証券で基本財産に属さないもの
 - ・ 積立資産
 - 将来における特定の目的のために積み立てた有価証券

Q5 その他の固定資産として投資有価証券に計上された満期保有目的の債券について償却原価法を適用する場合の会計処理、満期保有目的の債券にかかる計算書類の注記について教えてください。

A 金融商品会計実務指針によれば、以下のとおり取り扱うことが適当と考えられる。

(1) 債券金額より低い価額で取得した場合

5年満期の新発の債券（金額1,000）を当年度期首に900で取得した場合

当年度中に、受取利息20を受け取ったときの仕訳

P / L と B / S に関する仕訳例

| | | | | |
|-----------|----|---|----------------|----|
| 現金預金(B/S) | 20 | ／ | 受取利息配当金収益(P/L) | 20 |
|-----------|----|---|----------------|----|

C / F に関する仕訳例

| | | | | |
|-----------|----|---|----------------|----|
| 支払資金(C/F) | 20 | ／ | 受取利息配当金収入(C/F) | 20 |
|-----------|----|---|----------------|----|

当年度末に、償却原価法を適用したときの仕訳

P / L と B / S に関する仕訳例

| | | | | |
|-------------|----|---|----------------|----|
| 投資有価証券(B/S) | 20 | ／ | 受取利息配当金収益(P/L) | 20 |
|-------------|----|---|----------------|----|

なお、C / F に関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(2) 債券金額より高い価額で取得した場合

5年満期の新発の債券（金額1,000）を当年度期首に1,100で取得した場合

当年度中に、受取利息30を受け取ったときの仕訳

P / L と B / S に関する仕訳例

| | | | | |
|-----------|----|---|----------------|----|
| 現金預金(B/S) | 30 | ／ | 受取利息配当金収益(P/L) | 30 |
|-----------|----|---|----------------|----|

C / F に関する仕訳例

| | | | | |
|-----------|----|---|----------------|----|
| 支払資金(C/F) | 30 | ／ | 受取利息配当金収入(C/F) | 30 |
|-----------|----|---|----------------|----|

当年度末に償却原価法を適用したときの仕訳

P / L と B / S に関する仕訳例

| | | | | |
|----------------|----|---|-------------|----|
| 受取利息配当金収益(P/L) | 20 | ／ | 投資有価証券(B/S) | 20 |
|----------------|----|---|-------------|----|

なお、C / F に関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(3) 計算書類の注記

満期保有目的の債券に関しては、満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価額、時価及び評価損益を注記する（会計基準第29条第1項第11号）。

2. リース会計

Q 6 所有権移転外ファイナンス・リース取引の借手の会計処理を教えてください。

A 新たに導入されたリース会計について、会計基準、運用上の取扱い及び留意事項の規定に従うが、会計基準等に定めがない会計処理については、リース会計基準、リース会計基準適用指針の規定を参照して、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

社会福祉法人においても、リース取引の会計処理はリース会計基準に準じて行うこととされている（留意事項20(1)）。ファイナンス・リース取引は、リース契約上の諸条件に照らしてリース物件の所有権が借手に移転すると認められるもの（所有権移転ファイナンス・リース取引）と、それ以外の取引（所有権移転外ファイナンス・リース取引）に分類される。

リース会計基準による所有権移転外ファイナンス・リース取引における借手の会計処理の主な内容は次のとおりである。

- (1) リース取引開始日に、リース物件とこれに係る債務を、リース資産（「有形リース資産」又は「無形リース資産」）及びリース債務として計上する。ただし、リース資産については有形固定資産又は無形固定資産に属する各科目に含めることもできる。
- (2) リース取引開始日におけるリース資産とリース債務の計上額は、リース料総額の現在価値と貸手の購入価額等（貸手の購入価額等が明らかでない場合は借手の見積現金購入価額）とのいずれか低い額による。
- (3) 利息相当額の総額は、原則としてリース期間にわたり利息法（*）により配分するが、リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、次のいずれかの方法を採用することができる。

リース料総額から利息相当額の合理的な見積額を控除しない方法。この場合、リース資産及びリース債務は、リース料総額で計上され、支払利息は計上されず、減価償却費のみが計上される。

利息相当額の総額をリース期間中の各期にわたり定額で配分する方法。なお、リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合とは、未経過リース料の期末残高（個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合に賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うこととしたものや、利息相当額を利息法により各期に配分しているリース資産に係るものを除く。）が当該期末残高、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額に占める割合が10%未満である場合とされている。この重要性の判定は拠点区分ごとではなく、法人全体で判断することに留意する。

- (4) リース資産の減価償却費については、原則として、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして算定する。償却方法については自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一である必要はなく、法人の実態に応じたものを選択する。

(5) リース資産について、その内容（主な資産の種類等）及び減価償却の方法を注記する。ただし、重要性が乏しい場合には、当該注記を要しない。

(*) 利息法とは、各期の支払利息相当額をリース債務の未返済元本残高に一定の利率を乗じて算定する方法である。当該利率は、リース料総額の現在価値が、リース取引開始日におけるリース資産（リース債務）の計上額と等しくなる利率として求められる。

利息法による場合の利息相当額の算定に必要な利率（ r ）の計算例は次のとおりである（前提は下の設例と同じ。）。

（計算例）

$$72,000 = \frac{1,500}{(1+r \times 1/12)} + \frac{1,500}{(1+r \times 1/12)^2} + \dots + \frac{1,500}{(1+r \times 1/12)^{60}}$$

$r = 9.154\%$

< 設例 >

（前提）

車両のリースについて所有権移転外ファイナンス・リース取引に該当する。

取得価額相当額（借手の見積現金購入価額）72,000（貸手のリース物件の購入価額はこれと等しいが、借手において当該価額は明らかではない。）

リース期間 5年

リース料 月額1,500 支払は毎月末

リース料総額 90,000

借手の減価償却方法 定額法（耐用年数はリース期間とし残存価額はゼロとする。）

リース取引開始日 X1年4月1日

決算日 3月31日

リース債務の返済スケジュールは次のとおりである。

[返済スケジュール表]

| 回数 | 返済日 | 前月末 元本 | 返済 合計 | 元本分 | 利息分 | 月末 元本 |
|-----|----------|-----------|----------|--------|--------|----------|
| 1 | X1年4月30日 | 72,000 | 1,500 | 951 | 549 | 71,049 |
| 2 | X1年5月31日 | 71,049 | 1,500 | 959 | 541 | 70,090 |
| ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... |
| 12 | X2年3月31日 | 61,132 | 1,500 | 1,034 | 466 | 60,098 |
| ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... |
| 24 | X3年3月31日 | 48,184 | 1,500 | 1,133 | 367 | 47,051 |
| ... | ... | ... | ... | ... | ... | ... |
| 59 | X6年2月28日 | 2,967 | 1,500 | 1,478 | 22 | 1,489 |
| 60 | X6年3月31日 | 1,489 | 1,500 | 1,489 | 11 | - |
| | 合計 | - | 90,000 | 72,000 | 18,000 | - |

ア．利息相当額を利息法で会計処理する場合（上記(3)の原則的方法）

（X1年4月1日(リース取引開始日)：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | | |
|-------------------|--------|---|------------|--------|
| 有形リース資産(B/S) (*1) | 72,000 | ／ | リース債務(B/S) | 72,000 |
|-------------------|--------|---|------------|--------|

(*1) リース資産及びリース債務は、取得価額相当額で計上する。

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

（X1年4月30日(第1回支払日)：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | | |
|-----------------|-----|---|-----------|-------|
| リース債務(B/S) (*2) | 951 | ／ | 現金預金(B/S) | 1,500 |
| 支払利息(P/L) (*2) | 549 | | | |

（X1年4月30日(第1回支払日)：C/Fに関する仕訳例）

| | | | | |
|---------------------------------|-----|---|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務 の返済支出(C/F) (*2) | 951 | ／ | 支払資金(C/F) | 1,500 |
| 支払利息支出(C/F) (*2) | 549 | | | |

(*2) リース債務の元本返済額及び支払利息は、[返済スケジュール表]より。

（X2年3月31日(第12回支払日)：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | | |
|-----------------|-------|---|-----------|-------|
| リース債務(B/S) (*3) | 1,034 | ／ | 現金預金(B/S) | 1,500 |
| 支払利息(P/L) (*3) | 466 | | | |

（X2年3月31日(第12回支払日)：C/Fに関する仕訳例）

| | | | | |
|---------------------------------|-------|---|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務 の返済支出(C/F) (*3) | 1,034 | ／ | 支払資金(C/F) | 1,500 |
| 支払利息支出(C/F) (*3) | 466 | | | |

(*3) リース債務の元本返済額及び支払利息は、[返済スケジュール表]より。

（X2年3月31日(決算日)：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | | |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|
| 減価償却費(P/L) (*4) | 14,400 | ／ | 有形リース資産(B/S) (*5) | 14,400 |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|

(*4) 減価償却費は、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして計算する。

$$72,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} = 14,400$$

(*5) 減価償却累計額を直接控除する方法によった場合

（X2年3月31日(決算日)：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | | |
|-----------------|--------|---|------------------------|--------|
| リース債務(B/S) (*6) | 13,047 | ／ | 1年以内返済予定リース 債務(B/S) | 13,047 |
|-----------------|--------|---|------------------------|--------|

(*6) X3年3月31日までに返済する元本分合計額を1年基準に従い、流動負債に振り替える。

$$60,098 - 47,051 = 13,047$$

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

次年度以降も同様の会計処理を行う。

(X6年3月31日(最終回の支払い)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|-------------------------|-------|-----------|-------|
| 1年以内返済予定リース債務(B/S) (*7) | 1,489 | 現金預金(B/S) | 1,500 |
| 支払利息(P/L) (*7) | 11 | | |

(X6年3月31日(最終回の支払い)：C/Fに関する仕訳例)

| | | | |
|-----------------------------|-------|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務の返済支出(C/F) (*7) | 1,489 | 支払資金(C/F) | 1,500 |
| 支払利息支出(C/F) (*7) | 11 | | |

(*7) リース債務の元本返済額及び支払利息は、[返済スケジュール表]より。

(X6年3月31日(決算日・リース物件の返却)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|-----------------|--------|-------------------|--------|
| 減価償却費(P/L) (*8) | 14,400 | 有形リース資産(B/S) (*9) | 14,400 |
|-----------------|--------|-------------------|--------|

(*8) 減価償却費は、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして計算する。

$$72,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} = 14,400$$

(*9) 減価償却累計額を直接控除する方法によった場合

イ. リース料総額から利息相当額の合理的な見積額を控除しないで会計処理する場合(上記(3)の方法)

(X1年4月1日(リース取引開始日)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|-------------------|--------|------------|--------|
| 有形リース資産(B/S) (*1) | 90,000 | リース債務(B/S) | 90,000 |
|-------------------|--------|------------|--------|

(*1) リース資産及びリース債務は、リース料総額で計上する。

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(X1年4月30日(第1回支払日)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|------------|-------|-----------|-------|
| リース債務(B/S) | 1,500 | 現金預金(B/S) | 1,500 |
|------------|-------|-----------|-------|

(X1年4月30日(第1回支払日)：C/Fに関する仕訳例)

| | | | |
|------------------------|-------|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務の返済支出(C/F) | 1,500 | 支払資金(C/F) | 1,500 |
|------------------------|-------|-----------|-------|

(X2年3月31日(第12回支払日)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|------------|-------|-----------|-------|
| リース債務(B/S) | 1,500 | 現金預金(B/S) | 1,500 |
|------------|-------|-----------|-------|

(X2年3月31日(第12回支払日)：C/Fに関する仕訳例)

| | | | |
|------------------------|-------|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務の返済支出(C/F) | 1,500 | 支払資金(C/F) | 1,500 |
|------------------------|-------|-----------|-------|

(X2年3月31日(決算日)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|
| 減価償却費(P/L) (*2) | 18,000 | / | 有形リース資産(B/S) (*3) | 18,000 |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|

(*2) 減価償却費は、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして計算する。

$$90,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} = 18,000$$

(*3) 減価償却累計額を直接控除する方法によった場合

(X2年3月31日(決算日)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|--------|---|--------------------|--------|
| リース債務(B/S) (*4) | 18,000 | / | 1年以内返済予定リース債務(B/S) | 18,000 |
|-----------------|--------|---|--------------------|--------|

(*4) X3年3月31日までに返済する元本分合計額を1年基準に従い、流動負債に振り替える。

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

次年度以降も同様の会計処理を行う。

(X6年3月31日(最終回の支払い)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|--------------------|-------|---|-----------|-------|
| 1年以内返済予定リース債務(B/S) | 1,500 | / | 現金預金(B/S) | 1,500 |
|--------------------|-------|---|-----------|-------|

(X6年3月31日(最終回の支払い)：C/Fに関する仕訳例)

| | | | | |
|------------------------|-------|---|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務の返済支出(C/F) | 1,500 | / | 支払資金(C/F) | 1,500 |
|------------------------|-------|---|-----------|-------|

(X6年3月31日(決算日・リース物件の返却)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|
| 減価償却費(P/L) (*5) | 18,000 | / | 有形リース資産(B/S) (*6) | 18,000 |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|

(*5) 減価償却費は、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして計算する。

$$90,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} = 18,000$$

(*6) 減価償却累計額を直接控除する方法によった場合

ウ．利息相当額の総額をリース期間中の各期にわたり定額で配分する場合(上記(3)の方法)

(X1年4月1日(リース取引開始日)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-------------------|--------|---|------------|--------|
| 有形リース資産(B/S) (*1) | 72,000 | / | リース債務(B/S) | 72,000 |
|-------------------|--------|---|------------|--------|

(*1) リース資産及びリース債務は、取得価額相当額で計上する。

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(X1年4月30日(第1回支払日)：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|-------|---|-----------|-------|
| リース債務(B/S) (*3) | 1,200 | / | 現金預金(B/S) | 1,500 |
| 支払利息(P/L) (*2) | 300 | | | |

(X1年4月30日(第1回支払日): C/Fに関する仕訳例)

| | | | | |
|---------------------------------|-------|---|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務 の返済支出(C/F) (*3) | 1,200 | ／ | 支払資金(C/F) | 1,500 |
| 支払利息支出(C/F) (*2) | 300 | | | |

(*2) 支払利息は、利息相当額の総額 18,000 を、リース期間中の各期にわたり定額で配分する。

$$18,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} \times 1 / 12 = 300$$

$$(*3) 1,500 - 300 = 1,200$$

(X2年3月31日(第12回支払日): P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|-------|---|-----------|-------|
| リース債務(B/S) (*5) | 1,200 | ／ | 現金預金(B/S) | 1,500 |
| 支払利息(P/L) (*4) | 300 | | | |

(X2年3月31日(第12回支払日): C/Fに関する仕訳例)

| | | | | |
|---------------------------------|-------|---|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務 の返済支出(C/F) (*5) | 1,200 | ／ | 支払資金(C/F) | 1,500 |
| 支払利息支出(C/F) (*4) | 300 | | | |

(*4) 支払利息は、利息相当額の総額 18,000 を、リース期間中の各期にわたり定額で配分する。

$$18,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} \times 1 / 12 = 300$$

$$(*5) 1,500 - 300 = 1,200$$

(X2年3月31日(決算日): P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|
| 減価償却費(P/L) (*6) | 14,400 | ／ | 有形リース資産(B/S) (*7) | 14,400 |
|-----------------|--------|---|-------------------|--------|

(*6) 減価償却費は、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして計算する。

$$72,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} = 14,400$$

(*7) 減価償却累計額を直接控除する方法による場合

(X2年3月31日(決算日): P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|--------|---|------------------------|--------|
| リース債務(B/S) (*8) | 14,400 | ／ | 1年以内返済予定リース 債務(B/S) | 14,400 |
|-----------------|--------|---|------------------------|--------|

(*8) X3年3月31日までに返済する元本分合計額を1年基準に従い、流動負債に振り替える。

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

次年度以降も同様の会計処理を行う。

(X6年3月31日(最終回の支払い): P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|------------------------------|-------|---|-----------|-------|
| 1年以内返済予定リース 債務(B/S) (*10) | 1,200 | ／ | 現金預金(B/S) | 1,500 |
| 支払利息(P/L) (*9) | 300 | | | |

(X6年3月31日(最終回の支払い) : C/Fに関する仕訳例)

| | | | |
|----------------------------------|-------|-----------|-------|
| ファイナンス・リース債務 の返済支出(C/F) (*10) | 1,200 | 支払資金(C/F) | 1,500 |
| 支払利息支出(C/F) (*9) | 300 | | |

(*9) 支払利息は、利息相当額の総額 18,000 を、リース期間中の各期にわたり定額で配分する。

$$18,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} \times 1 / 12 = 300$$

(*10) $1,500 - 300 = 1,200$

(X6年3月31日(決算日・リース物件の返却) : P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|------------------|--------|--------------------|--------|
| 減価償却費(P/L) (*11) | 14,400 | 有形リース資産(B/S) (*12) | 14,400 |
|------------------|--------|--------------------|--------|

(*11) 減価償却費は、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして計算する。

$$72,000 \times 1 \text{年} / 5 \text{年} = 14,400$$

(*12) 減価償却累計額を直接控除する方法によった場合

Q7 所有権移転ファイナンス・リース取引の借手の会計処理について、所有権移転外ファイナンス・リース取引との主な相違点を教えてください。

A 所有権移転外ファイナンス・リース取引との主な相違は、次のとおりである。

- (1) リース会計基準によれば、利息相当額の総額は、リース期間にわたり利息法により配分するとされている。
- (2) リース会計基準適用指針によれば、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法によりリース資産の減価償却費を算定するとされている。この場合の耐用年数は、経済的使用可能予測期間とする。

Q8 ファイナンス・リース取引で、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理をすることが認められるケースについて教えてください。

A リース会計基準適用指針によれば、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

ファイナンス・リース取引について、次のとおり、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理をすることが認められるケースがある。

(1) 所有権移転ファイナンス・リース取引

所有権移転ファイナンス・リース取引で、個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合は、オペレーティング・リース取引の会計処理に準じて、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。

個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合とは、次の 又は のいずれかを満たす場合とする。

重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料総額が当該基準価額以下のリース取引

ただし、リース料総額にはリース物件の取得価額のほかに利息相当額が含まれているため、

その基準額は当該法人が減価償却資産の処理について採用している基準額より利息相当額だけ高めに設定することができる。また、この基準額は、通常取引される単位ごとに適用されるため、リース契約に複数の単位のリース物件が含まれる場合は、当該契約に含まれる物件の単位ごとに適用できる。

リース期間が1年以内のリース取引

(2) 所有権移転外ファイナンス・リース取引

所有権移転外ファイナンス・リース取引で、個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合は、オペレーティング・リース取引の会計処理に準じて、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。

個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合とは、次の から のいずれかを満たす場合とする。

重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料総額が当該基準価額以下のリース取引

ただし、リース料総額にはリース物件の取得価額のほかに利息相当額が含まれているため、その基準額は当該法人が減価償却資産の処理について採用している基準額より利息相当額だけ高めに設定することができる。また、この基準額は、通常取引される単位ごとに適用されるため、リース契約に複数の単位のリース物件が含まれる場合は、当該契約に含まれる物件の単位ごとに適用できる。

リース期間が1年以内のリース取引

法人の事業内容に照らして重要性の乏しいリース取引で、リース契約1件当たりのリース料総額（維持管理費用相当額又は通常の保守等の役務提供相当額のリース料総額に占める割合が重要な場合には、その合理的見積額を除くことができる。）が300万円以下のリース取引

なお、 の場合、1つのリース契約に科目の異なる有形固定資産又は無形固定資産が含まれている場合は、異なる科目ごとに、その合計金額により判定することができる。

Q9 リース取引の借手において必要とされる一定の注記項目及び記載例を教えてください。

A リース取引について、運用上の取扱い8-3では以下のような注記を行うこととされている。

(1) ファイナンス・リース取引

・ リース資産について、その内容（主な資産の種類等）及び減価償却の方法

(2) オペレーティング・リース取引（リース期間の中途において当該契約を解除することができるオペレーティング・リース取引を除く。）

貸借対照表日後1年以内のリース期間に係る未経過リース料

貸借対照表日後1年を超えるリース期間に係る未経過リース料

<注記例>

2. 重要な会計方針

(2) 固定資産の減価償却の方法

- ・ 建物並びに器具及び備品 - 定額法
- ・ リース資産

所有権移転ファイナンス・リース取引に係るリース資産

自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法によっている。

所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産

リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとする定額法によっている。

- ・
- ・
- ・

リース取引関係

(1) ファイナンス・リース取引

- ・ 所有権移転ファイナンス・リース取引

リース資産の内容

その他固定資産

××事業における検査機器（機械及び装置）である。

- ・ 所有権移転外ファイナンス・リース取引

リース資産の内容

その他固定資産

本部におけるコンピュータ、サーバー及びコピー機（器具及び備品）である。

(2) オペレーティング・リース取引

オペレーティング・リース取引のうち解約不能のものに係る未経過リース料

1年内 ×××

1年超 ×××

合 計 ×××

Q10 リース取引に係る資金収支計算書上の会計処理及び予算措置について教えてください。

A リース会計基準適用指針によれば、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

会計基準におけるリース取引はオペレーティング・リース取引とファイナンス・リース取引に区分され、ファイナンス・リース取引は、さらに、所有権移転ファイナンス・リース取引と所有権移転外ファイナンス・リース取引に区分される。

これらのリース取引に係る資金収支計算書における会計処理及びその予算措置等は次のとおりである。

(1) オペレーティング・リース取引

オペレーティング・リース取引は、通常の賃貸借取引に準じて会計処理することとされており（運用上の取扱い8-1(4)）、支払リース料は、資金収支計算書に「賃借料支出」として計上

され、対応して予算措置がなされる（留意事項2）。

(2) ファイナンス・リース取引

所有権移転ファイナンス・リース取引及び所有権移転外ファイナンス・リース取引ともに、通常の売買取引に準じて会計処理することとされているが、重要性が乏しいリース取引に関する簡便的な取扱いが認められている（Q8を参照）。

通常の売買取引に準じて会計処理する場合

ア．リース取引開始時の会計処理

リース資産の取得価額相当額を有形固定資産、無形固定資産ごとに、一括して「有形リース資産」、「無形リース資産」（又は有形固定資産、無形固定資産に属する各科目）に計上し、対応する債務を「リース債務」として計上する。

資金収支計算書上は、支払資金の変動がないため、この取引は計上されない。したがって、予算措置を講じる必要はない。

イ．リース料支払時の会計処理

リース料にはリース債務返済額と支払利息相当額（及び維持管理費用相当額等）が含まれているため、資金収支計算書上は次のように取り扱われ、これに対応して予算措置がなされる。

(ア) リース債務返済額は、施設整備等による支出の「ファイナンス・リース債務の返済支出」に計上する（留意事項別添3）。

(イ) 支払利息相当額は、事業活動による支出の「支払利息支出」に計上する（留意事項別添3）。維持管理費用相当額等を区分して会計処理を行う場合は、「維持管理費支出」等の科目に計上することが考えられる。

なお、リース料総額から利息相当額の合理的な見積額を控除しない会計処理による場合は、上記(ア)のみとなる。

重要性が乏しいリース取引に関する簡便的な取扱いにより通常の賃貸借取引に準じて会計処理する場合

・ この場合の会計処理及び予算措置は、オペレーティング・リース取引の場合と同じである。

Q11 リース契約を中途解約した場合及びリース期間終了時における会計処理について教えてください。

A リース会計基準適用指針によれば、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

リース契約を中途解約した場合及びリース期間終了時における会計処理は次のとおりである。

(1) 所有権移転外ファイナンス・リース取引

リース期間終了時及び再リースの処理

リース期間終了時においては、通常、リース資産の償却は完了し、リース債務も完済しているため、リース物件を貸手に返却する処理を除き、特に会計処理を要しない。

ただし、リース契約に残価保証の取決めがある場合は、貸手に対する不足額の確定時に、当該不足額をリース資産売却損等として処理する。

また、再リース期間を耐用年数に含めない場合の再リース料は、原則として、発生時の費用として処理する。

中途解約の処理

リース契約を中途解約した場合は、リース資産の未償却残高をリース資産除却損等として処理する。貸手に対して中途解約による規定損害金を一時又は分割払いで支払う必要が生じた場合は、リース債務未払残高（未払利息の額を含む。）と当該規定損害金の額との差額を支払額の確定時に事業活動計算書の特別増減の部のその他の特別損失に計上する。

リース期間終了時に有償取得する場合

この場合は、通常の中古資産の取得と同一の会計処理を行う。

(2) 所有権移転ファイナンス・リース取引

リース期間終了時等の処理

リース期間の中途又はリース期間終了時にリース資産の所有権が移転した場合、有形リース資産又は無形リース資産として計上しているのであれば、自己所有の固定資産に振り替えて減価償却を継続する。

中途解約の処理

上記(1)と同様である。

3 . 退職給付会計

Q12 退職給付会計とはどのようなものですか。また、社会福祉法人で適用する場合の留意点について教えてください。

A 退職給付会計とは、将来発生する退職給付額と積み立てた年金資産の差額等を財務諸表に計上する手法である。

職員に対し退職金を支給することが定められている場合には、将来支給する退職金のうち、当該会計年度の負担に属すべき金額を当該会計年度の費用に計上し、負債として認識すべき残高を退職給付引当金として計上する（運用上の取扱い118(4)）。

ただし、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人未満の社会福祉法人のほか、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社会福祉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社会福祉法人においては、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（留意事項21(1)）。

このような原則的な会計処理方法を採用するのは、社会福祉法人で独自の退職金制度を設けている場合である。

一方、社会福祉法人の多くで採用されている、独立行政法人福祉医療機構の実施する社会福祉施設職員等退職手当共済制度や都道府県等の実施する退職共済制度については、下記の会計処理方法による（留意事項21(2)、(3)ア）。

- (1) 独立行政法人福祉医療機構の実施する社会福祉施設職員等退職手当共済制度の場合
 拠出以後に追加的な負担が生じない外部拠出型の制度であることから、当該制度に基づく
 拠出額である掛金額をもって費用処理する（留意事項21(2)）（退職給付引当金の計上は不
 要）。
- (2) 都道府県等の実施する退職共済制度の場合（留意事項21(3)ア）
 退職一時金制度等の確定給付型を採用している場合は、約定の額を退職給付引当金に計上
 する。ただし被共済職員個人の拠出金がある場合は、約定の給付額から被共済職員個人が既
 に拠出した掛金累計額を差し引いた額を退職給付引当金に計上する。
 なお、簡便法として、期末退職金要支給額（約定の給付額から被共済職員個人が既に拠出
 した掛金累計額を差し引いた額）を退職給付引当金とし同額の退職給付引当資産を計上する
 方法や、社会福祉法人の負担する掛金額を退職給付引当資産とし同額の退職給付引当金を計
 上する方法を用いることもできる。

Q13 当社会福祉法人では、退職金規程で、職員の退職金について「職員の退職金は、独立行政法人福祉医療機構の実施する退職共済制度及び 県 会の実施する退職共済制度に基づく退職給付金による。」と規定しています。
 この場合の具体的な会計処理はどのようになりますか。

A 以下のとおり取り扱うことが考えられる。

- (1) 独立行政法人福祉医療機構の実施する退職共済制度は、中小企業退職金共済制度や確定拠出型の企業年金制度等と同様に、将来の退職給付について拠出以後に追加的な負担が生じない外部拠出型の制度である。

当該制度に関する会計処理は、当該制度に基づく拠出額をもって費用処理が行われる。拠出以後に追加的な負担が生じない外部拠出型の退職給付制度では、将来の負担が必要ないため、退職給付引当金を計上する必要はなく、計算書類の注記は、「法人で採用する退職給付制度」（会計基準第29条第1項第4号）についての記載のみとなる。この場合の具体的な会計処理は以下のとおりである。

< 設例 1 >

（前提）

- ・ 掛金（要拠出額）10,000

（独立行政法人福祉医療機構への支払時：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | | |
|-------------|--------|---|-----------|--------|
| 退職給付費用(P/L) | 10,000 | ／ | 現金預金(B/S) | 10,000 |
|-------------|--------|---|-----------|--------|

（独立行政法人福祉医療機構への支払時：C/Fに関する仕訳例）

| | | | | |
|-------------|--------|---|-----------|--------|
| 退職給付支出(C/F) | 10,000 | ／ | 支払資金(C/F) | 10,000 |
|-------------|--------|---|-----------|--------|

- (2) 都道府県等の実施する退職共済制度は、一般的に、退職一時金制度等の確定給付型を採用

している。この場合、法人の負担する掛金（要拠出額）を資産として計上し、約定の給付額を退職給付引当金に計上する。ただし被共済職員個人の拠出金（掛金）がある場合は、約定の給付額から被共済職員個人が既に拠出した掛金累計額を差し引いた額を退職給付引当金に計上する（以下、当該方法による会計処理を「原則法」という。）

なお、上記の都道府県等退職共済の原則法による処理のほか、簡便法として、期末退職金要支給額（約定の給付額から被共済職員個人が既に拠出した掛金累計額を差し引いた額）を退職給付引当金とし同額の退職給付引当資産を計上する方法（以下「簡便法」という。）や、法人の負担する掛金額を退職給付引当資産とし同額の退職給付引当金を計上する方法（以下「簡便法」という。）が認められている。計算書類の注記には、引当金の計上基準に関する重要な会計方針として退職給付引当金の計上基準を記載するとともに、法人で採用する退職給付制度について記載することとなる。

都道府県等の実施する退職共済制度は、独立行政法人福祉医療機構の実施する退職共済制度と違い、各都道府県等により制度の内容が異なる。このため、会計処理についても確定的に示すことは困難であるが、ここでは一つの例として具体的な会計処理を示すこととする。なお、会計処理方法としては、実務上の採用例が多いと思われる簡便法を前提としている。

< 設例 2 - 1 >

（前提）

掛金（要拠出額） 10,000

掛金 10,000 の内訳として、法人負担 5,000、個人負担 5,000

期末決算時における約定の給付額は 12,000

（掛金拠出時：P/L と B/S に関する仕訳例）

| | | | |
|---------------|-------|-----------|--------|
| 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 | 現金預金(B/S) | 10,000 |
| 職員預り金(B/S) | 5,000 | | |

（掛金拠出時：C/F に関する仕訳例）

| | | | |
|-----------------|-------|-----------|-------|
| 退職給付引当資産支出(C/F) | 5,000 | 支払資金(C/F) | 5,000 |
|-----------------|-------|-----------|-------|

（掛金拠出時：P/L と B/S に関する仕訳例）

| | | | |
|----------------|-------|--------------|-------|
| 退職給付費用(P/L)（*） | 5,000 | 退職給付引当金(B/S) | 5,000 |
|----------------|-------|--------------|-------|

（*）約定の給付額12,000にかかわらず、法人負担の掛金額5,000を計上

< 注記例 >

| |
|--|
| 2. 重要な会計方針 |
| (3) 退職給付引当金 - 当法人（又は当拠点区分）で採用している 県の退職共済制度に基づき、当期末における 県 会への法人負担の掛金累計額を計上している。 |
| . |
| . |

4. 法人で採用する退職給付制度

当法人（又は当拠点区分）は、独立行政法人福祉医療機構の実施する退職共済制度及び 県 会の実施する退職共済制度を採用している。

< 設例 2 - 2 >

（前提）

設例 2 - 1 と前提 は共通

期末決算時における約定の給付額は 9,000

（掛金拠出時：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | |
|---------------|-------|-----------|--------|
| 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 | 現金預金(B/S) | 10,000 |
| 職員預り金(B/S) | 5,000 | | |

（掛金拠出時：C/Fに関する仕訳例）

| | | | |
|-----------------|-------|-----------|-------|
| 退職給付引当資産支出(C/F) | 5,000 | 支払資金(C/F) | 5,000 |
|-----------------|-------|-----------|-------|

（掛金拠出時：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | |
|----------------|-------|--------------|-------|
| 退職給付費用(P/L)（*） | 5,000 | 退職給付引当金(B/S) | 5,000 |
|----------------|-------|--------------|-------|

（*）約定の給付額9,000にかかわらず、法人負担の掛金額5,000を計上

< 設例 3 - 1 >

（前提）

設例 2 - 1 の職員が退職

約定の給付額 12,000 を職員に支払い

（職員が退職し、約定の給付額を支払った時：P/LとB/Sに関する仕訳例）

| | | | |
|--------------|--------|---------------|--------|
| 現金預金(B/S) | 12,000 | 預り金(B/S) | 5,000 |
| | | 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 |
| | | その他の収益(P/L) | 2,000 |
| 預り金(B/S) | 5,000 | 現金預金(B/S) | 12,000 |
| 退職給付引当金(B/S) | 5,000 | | |
| 退職給付費用(P/L) | 2,000 | | |

（職員が退職し、約定の給付額を支払った時：C/Fに関する仕訳例）

| | | | |
|-------------|-------|-------------------|-------|
| 支払資金(C/F) | 7,000 | 退職給付引当資産取崩収入(C/F) | 5,000 |
| | | その他の収入-雑収入(C/F) | 2,000 |
| 退職給付支出(C/F) | 7,000 | 支払資金(C/F) | 7,000 |

< 設例 3 - 2 >

(前提)

設例 2 - 2 の職員が退職

約定の給付額 9,000 を職員に支払い

(職員が退職し、約定の給付額を支払った時：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|--------------|-------|---|---------------|-------|
| 現金預金(B/S) | 9,000 | ／ | 預り金(B/S) | 5,000 |
| その他の費用(P/L) | 1,000 | ／ | 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 |
| 預り金(B/S) | 5,000 | ／ | 現金預金(B/S) | 9,000 |
| 退職給付引当金(B/S) | 5,000 | ／ | その他の収益(P/L) | 1,000 |

(職員が退職し、約定の給付額を支払った時：C/Fに関する仕訳例)

| | | | | |
|-----------------|-------|---|-------------------|-------|
| 支払資金(C/F) | 5,000 | ／ | 退職給付引当資産取崩収入(C/F) | 5,000 |
| その他の支出-雑支出(C/F) | 1,000 | ／ | 支払資金(C/F) | 1,000 |
| 退職給付支出(C/F) | 4,000 | ／ | 支払資金(C/F) | 4,000 |

< 設例 4 - 1 >

(前提)

- ・ 設例 2 - 1 の職員が法人内のA拠点区分からB拠点区分に異動

(A拠点区分における職員の転出時：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|--------------|-------|---|---------------|-------|
| 退職給付引当金(B/S) | 5,000 | ／ | 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 |
|--------------|-------|---|---------------|-------|

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(B拠点区分における職員の転入時：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|---------------|-------|---|--------------|-------|
| 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 | ／ | 退職給付引当金(B/S) | 5,000 |
|---------------|-------|---|--------------|-------|

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

< 設例 4 - 2 >

(前提)

- ・ 設例 2 - 2 の職員が法人内のA拠点区分からB拠点区分に異動

(A拠点区分における職員の転入時：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | | |
|--------------|-------|---|---------------|-------|
| 退職給付引当金(B/S) | 5,000 | ／ | 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 |
|--------------|-------|---|---------------|-------|

C/Fに関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(B 拠点区分における職員の転入時： P / L と B / S に関する仕訳例)

| | | | | |
|---------------|-------|---|--------------|-------|
| 退職給付引当資産(B/S) | 5,000 | ／ | 退職給付引当金(B/S) | 5,000 |
|---------------|-------|---|--------------|-------|

C / F に関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

上記のような拠点間の異動等により、退職給付の支払を伴わない退職給付引当金の増加又は減少が発生した場合には、附属明細書の引当金明細書（会計基準第30条第1項第9号、運用上の取扱い別紙3（ ））において当期増加額又は当期減少額（その他）の欄に括弧書きでその金額を内数として記載する。

4 . 減損会計

Q14 社会福祉法人における固定資産の減損会計は、どのように適用されるのでしょうか。

A 社会福祉法人における固定資産の減損会計は企業会計と同一ではなく、その適用は以下のとおりである。

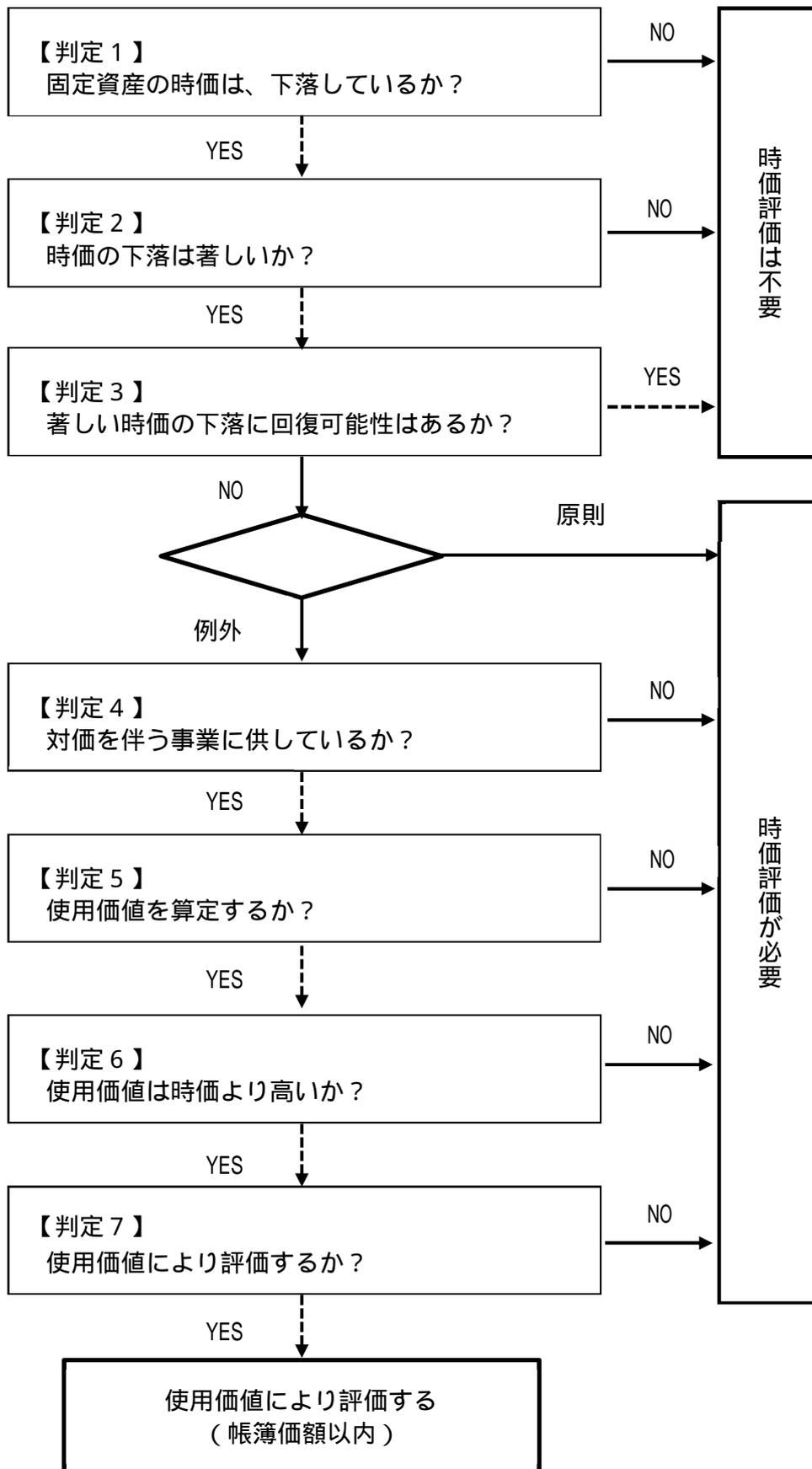
会計基準では、「会計年度の末日における時価がその時の取得価額より著しく低い資産については、当該資産の時価がその時の取得価額まで回復すると認められる場合を除き、時価を付さなければならない。」とされており（会計基準第4条第3項）、原則として、強制評価減を行う必要がある。

ただし、「使用価値を算定することができる有形固定資産又は無形固定資産であって、当該資産の使用価値が時価を超えるものについては、取得価額から減価償却累計額を控除した価額を超えない限りにおいて使用価値を付することができる。」とされており（会計基準第4条第3項）、例外として、使用価値が時価を超える場合には、帳簿価額（取得価額から減価償却累計額を控除した価額）を超えない限り、使用価値で評価することもできる。

なお、社会福祉法人において固定資産を使用価値により評価するか否かは任意であるが、使用価値により評価できるのは、対価を伴う事業（社会福祉事業であるか、公益事業・収益事業であるかは問わない。）に供している固定資産に限られている（運用上の取扱い17(1)）。

また、使用価値は、資産又は資産グループを単位とし、継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値をもって算定する（運用上の取扱い17(2)）。

以上をまとめると、次の図のとおりである。



Q15 減損処理の対象となる固定資産の範囲はどこまででしょうか。

A 他の基準に減損処理に関する定めがある資産（例えば、金融商品会計基準における金融資産や税効果会計基準における繰延税金資産）を除き、固定資産は基本財産やその他の固定資産の区分にかかわらず、減損処理の対象資産になると考えられる。

Q16 固定資産について、時価の著しい下落とはどのような場合ですか。また、その回復可能性はどのように判断するのでしょうか。

A 新たに導入された固定資産の減損会計について、会計基準、運用上の取扱い及び留意事項の規定に従うが、会計基準等に定めがない会計処理について、減損会計基準及び減損会計基準適用指針の規定を参照して、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

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おおむね50%を超えて下落している場合である（留意事項22）。この場合の時価は、企業会計と同様に公正な評価額で把握することになると考えられる。減損会計基準適用指針によれば、通常、それは観察可能な市場価格をいい、市場価格が観察できない場合には合理的に算定された価額（例えば、不動産鑑定評価額等）を用いることになる。また、その回復可能性は、相当の期間に時価が回復する見込みであることを合理的な根拠をもって予測できるか否かで判断する。

Q17 社会福祉法人における固定資産の使用価値はどのように算定するのでしょうか。

A 減損会計基準によれば、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

社会福祉法人における固定資産の使用価値は、対価を伴う事業に供している固定資産について、資産又は資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値をもって算定する。なお、将来キャッシュ・フローについては、企業会計に準じて以下のように見積もることとなる。

- (1) 将来キャッシュ・フローは、法人に固有の事情を反映した合理的で説明可能な仮定及び予測に基づいて見積もる。
- (2) 将来キャッシュ・フローの見積りに際しては、資産又は資産グループの現在の使用状況及び合理的な使用計画等を考慮する。
- (3) 将来キャッシュ・フローの見積金額は、生起する可能性の最も高い単一の金額又は生起し得る複数の将来キャッシュ・フローをそれぞれの確率で加重平均した金額とする。
- (4) 資産又は資産グループに関連して間接的に生ずる支出は、関連する資産又は資産グループに合理的な方法により配分し、当該資産又は資産グループの将来キャッシュ・フローの見積りに際して控除する。
- (5) 将来キャッシュ・フローには、利息の支払額並びに法人税等の支払額及び還付額を含めない。

Q18 国庫補助金等を財源として取得した固定資産を減損するときの会計処理はどのようになりますか。

A 以下のとおり取り扱うことが考えられる。

国庫補助金等特別積立金は、基本財産又は特定の固定資産を取得すべきものとして国又は地方公共団体等から受領した国庫補助金等に基づいて積み立てられたものであり、当該国庫補助金等の目的は、社会福祉法人の資産取得のための負担を軽減し、社会福祉法人が経営する施設等のサービス提供者のコスト負担を軽減することを通して、利用者の負担を軽減することにある（運用上の取扱い9）。

したがって、国庫補助金等の対象となった基本財産又はその他の固定資産が減損された場合においては、対象資産の減損損失のうち国庫補助金等に相当する額を取り崩すこととなり、当該資産に相当する国庫補助金等特別積立金の取崩額を、事業活動計算書の特別増減の部（国庫補助金等特別積立金取崩額（除却等））に計上することとなる。

Q19 資産のグルーピングについて教えてください。

A 減損会計基準によれば、減損損失を認識するかどうかの判定と減損損失の測定において行われる資産のグルーピングは、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローからおおむね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行うこととされており、社会福祉法人において、資産のグルーピングをどのように行うかが問題となる。

そもそも社会福祉法人は、社会福祉事業を行うことを目的として設立された法人であり（社会福祉法第22条）、社会福祉法第2条に限定列挙された社会福祉事業を1ないし複数実施しており、資産のグルーピングに際しては、法人が実施している社会福祉事業に着目し検討することになる。

ただし、社会福祉法人が実施する社会福祉事業は、所轄庁の認可を得て、事業ごとにそれぞれ独立して運営されているため、たとえ同一の社会福祉事業を複数実施している場合でも、キャッシュ・フローが独立しているのが一般的である。

また、同一の建物で複数の社会福祉事業を実施している場合も事業間には厳格な区分が設けられており、相互に独立している場合が一般的であり、グルーピングに際し注意が必要となる。

なお、運用上の取扱い2では、予算管理の単位として、一体的に運営される施設、事業所又は事務所をもって一つの拠点区分とすることが示されているが、この拠点区分は、資産のグルーピングを考える際、参考になると考えられる。

Q20 減損処理後の会計処理及び計算書類における開示方法を教えてください。

A 社会福祉法人の場合、企業会計に準じた取扱いとなり、減損会計基準によれば、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

(1) 会計処理

減価償却

減損処理を行った固定資産については、減損損失を控除した帳簿価額に基づき減価償却を行う。

減損損失及び国庫補助金等特別積立金取崩額の戻入れ

減損損失及び国庫補助金等特別積立金取崩額の戻入れは行わない。

(2) 計算書類における開示方法

貸借対照表における表示

減損処理を行った固定資産の貸借対照表における表示は、原則として、減損処理前の取得価額から減損損失を直接控除し、控除後の金額をその後の取得価額とする形式で行う。ただし、当該資産に対する減損損失累計額を、取得価額から間接控除する形式で表示することもできる。

事業活動計算書における表示

減損損失は、原則として、特別増減の部（資産評価損）に計上する。

注記事項（会計基準第29条第1項第7号、第15号）

重要な減損損失を認識した場合には、減損損失を認識した固定資産、減損損失の金額、国庫補助金等特別積立金取崩額、評価金額の算定方法等について注記することが望ましいと考えられる。減損会計基準適用指針によれば、この場合の注記例は、次のとおりである。

< 注記例 1 >

| | |
|---------------------------------|-------|
| 減損損失関係 | |
| 以下の固定資産について減損損失として資産評価損を計上している。 | |
| 種類 | 土地・建物 |
| 場所 | 県××市 |
| 減損損失の金額 | |
| (評価金額の算定方法) | |
| 不動産鑑定評価額によっている。 | |

< 注記例 2 >

| | |
|-------------------------------------|-------|
| 減損損失関係 | |
| 以下の固定資産グループについて減損損失として資産評価損を計上している。 | |
| 【 拠点区分】 | |
| 種類 | 土地・建物 |
| 場所 | 県××市 |
| 減損損失の金額 | |
| 国庫補助金等特別積立金取崩額 | |
| 【 拠点区分】 | |
| 種類 | 土地・建物 |
| 場所 | 県××市 |
| 減損損失の金額 | |

(減損損失の内訳)

減損損失の内訳は、以下のとおりである。

拠点区分：土地、建物

拠点区分：土地、建物

(グルーピングの方法)

所有資産について、拠点区分を単位とした。

(評価金額の算定方法)

拠点区分の土地・建物は、使用価値により評価しており、将来キャッシュ・フローを %で割り引いて算定している。

拠点区分の土地・建物は、不動産鑑定評価額によっている。

Q21 減損損失を計上した場合、計算書類に対する注記及び「基本財産及びその他の固定資産（有形・無形固定資産）の明細書」への記載方法はどのようになりますか。

A 減損損失を計上した場合の記載方法は以下のとおり取り扱うことが考えられる。

(1) 計算書類に対する注記

貸借対照表の表示に当たり、固定資産について減価償却累計額を直接控除した残額のみを記載した場合には、当該資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高を計算書類の注記に記載するが、減損損失累計額を減価償却累計額に含めて記載し、減損損失累計額が含まれている旨を脚注する。なお、貸借対照表上、間接法で表示している場合は、当該注記は不要である（運用上の取扱い別紙 1 9）。

<注記例>

9. 有形固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高

有形固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高は、以下のとおりである。

(単位：円)

| | 取得価額 | 減価償却累計額 | 当期末残高 |
|----------|------|---------|-------|
| 建物（基本財産） | | | |
| 建物 | | | |
| 構築物 | | | |
| | | | |
| | | | |
| 合計 | | | |

(注) ××の減価償却累計額には、減損損失累計額が××円含まれている。

(2) 「基本財産及びその他の固定資産（有形・無形固定資産）の明細書」の記載
「基本財産及びその他の固定資産（有形・無形固定資産）の明細書」へは、減損損失額を

当期減少額(D)の欄に含めて記載し、減損損失累計額を減価償却累計額(F)に含めて記載する。また、摘要欄には、減損損失及び減損損失累計額が含まれている旨を記載する(運用上の取扱い別紙3())。

別紙3(⑧) 基本財産及びその他の固定資産(有形・無形固定資産)の明細書
 (自)平成 年 月 日 (至)平成 年 月 日

社会福祉法人名 _____
 拠点区分 _____

| 資産の種類及び名称 | 当増加額(A) | | 当増減額(B) | | 当増減額(C) | | 当増減額(D) | | 期末帳簿価額(E=A+B-C-D) | | 減価償却累計額(F) | | 期末取得価額(G=E+F) | | 備註 |
|-------------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|-------------------|------------|------------|------------|---------------|--|----|
| | うち国庫補助金等の額 | うち国庫補助金等の額 | うち国庫補助金等の額 | うち国庫補助金等の額 | うち国庫補助金等の額 | | |
| 基本財産(有形固定資産) | | | | | | | | | | | | | | | |
| 土地 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 建物 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 基本財産合計 | | | | | | | | | | | | | | | |
| その他の固定資産(有形固定資産) | | | | | | | | | | | | | | | |
| 土地 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 建物 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 車輜運搬具 | | | | | | | | | | | | | | | |
| ○○○ | | | | | | | | | | | | | | | |
| その他の固定資産(有形固定資産)計 | | | | | | | | | | | | | | | |
| その他の固定資産(無形固定資産) | | | | | | | | | | | | | | | |
| ○○○ | | | | | | | | | | | | | | | |
| ○○○ | | | | | | | | | | | | | | | |
| その他の固定資産(無形固定資産)計 | | | | | | | | | | | | | | | |
| その他の固定資産計 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 基本財産及びその他の固定資産計 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 社会福祉法人の償還補助金の額 | | | | | | | | | | | | | | | |
| 備 註 | | | | | | | | | | | | | | | |

減損損失額を当期減少額(D)の欄に含めて記載

減損損失累計額を減価償却累計額(F)に含めて記載

減損損失及び減損損失累計額が含まれている旨を記載

Q22 固定資産の減損処理の方法について具体的に教えてください。

A 以下のとおり取り扱うことが考えられる。

固定資産の減損処理方法の具体例を示すと以下のとおりである。

(1) 対象資産の把握
 前提条件

法人は、A拠点区分で社会福祉事業を、甲拠点区分で公益事業を行っている。資産のグルーピングに当たって、A拠点区分の社会福祉事業と甲拠点区分の公益事業はそれぞれ独立して運営されており、キャッシュ・フローが独立していることから、拠点区分を資産のグルーピングの単位としている。固定資産は次のとおり貸借対照表に計上されている。なお、社会福祉事業は対価を伴う事業であり、公益事業は対価を伴わない事業である。

| | | 土地 | 建物 | 合計 | 国庫補助金等特別積立金 |
|--------|-----|-------|-----|-------|-------------|
| 社会福祉事業 | A拠点 | 1,000 | 200 | 1,200 | 150 |
| | 計 | 1,000 | 200 | 1,200 | 150 |
| 公益事業 | 甲拠点 | 1,500 | 300 | 1,800 | - |
| | 計 | 1,500 | 300 | 1,800 | - |
| 合計 | | 2,500 | 500 | 3,000 | 150 |

考え方

会計基準第4条第3項では、事業区分を問わず、「会計年度の末日における時価がその時の取得価額より著しく低い資産については、当該資産の時価がその時の取得価額まで回復すると認められる場合を除き、時価を付さなければならない。」とされている。したがって、時価が下落している場合、本件の土地・建物については、時価を把握することが必要である。

(2) 著しい時価の下落の検討及びその回復可能性の検討

前提条件

法人の土地・建物について不動産鑑定士から鑑定評価額を入手したところ、以下のとおりの結果となった。

| | | 土地 | 建物 | 合計 |
|--------|------|-----|-----|-----|
| 社会福祉事業 | A 拠点 | 300 | 80 | 380 |
| | 計 | 300 | 80 | 380 |
| 公益事業 | 甲拠点 | 450 | 60 | 510 |
| | 計 | 450 | 60 | 510 |
| 合計 | | 750 | 140 | 890 |

本件の土地・建物については、相当の期間に時価が回復するか否かは不明である。

考え方

以下のように帳簿価額に対する時価の割合から、A 拠点及び甲拠点の土地・建物について著しい時価の下落が認められる。

| | | 土地 | 建物 |
|--------|------|-----|-----|
| 社会福祉事業 | A 拠点 | 30% | 40% |
| 公益事業 | 甲拠点 | 30% | 20% |

しかも、A 拠点及び甲拠点の土地・建物の時価下落の回復可能性について合理的な根拠をもって立証することができない。このため、A 拠点及び甲拠点の土地・建物については、時価による評価（減損処理）が必要である。ただし、A 拠点の事業については対価を伴う事業であるため、使用価値が時価を超える場合には使用価値により評価することもできる（運用上の取扱い117(1)）。

(3) 使用価値の算定

前提条件

A 拠点の土地・建物は一体として対価を獲得しており、その割引前将来キャッシュ・フローは次のとおり見積もられた。

| 年数 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 |
|----------------------------|----|----|----|----|----|----|----|----|
| A 拠点の事業の割引前将来 キャッシュ・フロー | 70 | 70 | 70 | 70 | 60 | 60 | 60 | 60 |

なお、建物の経済的残存使用年数は8年であり、この残存使用年数経過後における土地・建物の正味売却価額は160と見積もられた。また、割引率は2%を採用する。

また、A 拠点の土地・建物については、これを一体として使用価値を算定する（運用上の取扱い117(2)）。

考え方

A 拠点の土地・建物の使用価値

$$= \frac{70}{1.02} + \frac{70}{(1.02)^2} + \frac{70}{(1.02)^3} + \dots + \frac{60 + 160}{(1.02)^8} = 614$$

A 拠点の土地・建物の使用価値をそれぞれの時価の比に基づいて配分すると、以下のとおりとなる。

| | 帳簿価額 (a) | 時価 | 使用価値 (b) | 減損損失 (a)-(b) |
|----|-------------|-----|-------------|-----------------|
| 土地 | 1,000 | 300 | 485 | 515 |
| 建物 | 200 | 80 | 129 | 71 |
| 合計 | 1,200 | 380 | 614 | 586 |

この結果、A 拠点の土地・建物については、原則として時価までの減損処理が必要であるが、例外として使用価値により評価することも容認される（会計基準第4条第3項）。

(4) 具体的な会計処理及び注記例

前提条件

A 拠点の土地・建物については、時価ではなく、使用価値により評価する。なお、甲拠点の土地・建物は、上記(2)より時価により評価する。

仕訳

(A 拠点（社会福祉事業）：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|------------------|-----|-----------------------------------|-----|
| 資産評価損（土地）(P/L) | 515 | 土地(B/S) | 515 |
| 資産評価損（建物）(P/L) | 71 | 建物(B/S) | 71 |
| 国庫補助金等特別積立金(B/S) | 53 | 国庫補助金等特別積立金取崩額 (除却等) (P/L) (*) | 53 |

(*) 国庫補助金等特別積立金取崩額（除却等）= 150 × 71 / 200 = 53

なお、「資産評価損」は大科目であり、金額が大きい場合には「土地減損損失」など、個別に名称を付与して計上する（留意事項別添3）。

C / F に関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(甲拠点（公益事業）：P/LとB/Sに関する仕訳例)

| | | | |
|----------------|-------|---------|-------|
| 資産評価損（土地）(P/L) | 1,050 | 土地(B/S) | 1,050 |
| 資産評価損（建物）(P/L) | 240 | 建物(B/S) | 240 |

< 注記例 >

| | |
|-------------------------------------|-------|
| 減損損失関係 | |
| 以下の固定資産グループについて減損損失として資産評価損を計上している。 | |
| 【A 拠点区分】 | |
| 種類 | 土地・建物 |
| 場所 | 県 市 |
| 減損損失の金額 | 586 |

| | |
|--|-------|
| 国庫補助金等特別積立金取崩額 | 53 |
| 【甲拠点区分】 | |
| 種類 | 土地・建物 |
| 場所 | 県 市 |
| 減損損失の金額 | 1,290 |
| (減損損失の内訳) | |
| 減損損失の内訳は、以下のとおりである。 | |
| A 拠点区分：土地 515、建物 71 | |
| 甲拠点区分：土地 1,050、建物 240 | |
| (グルーピングの方法) | |
| 所有資産について、拠点区分を単位とした。 | |
| (評価金額の算定方法) | |
| A 拠点区分の土地・建物は、使用価値により評価しており、将来キャッシュ・フローを2%で割り引いて算定している。甲拠点の固定資産については、不動産鑑定評価額によっている。 | |

上記は法人全体用の計算書類に対する注記の記載例を示したものであり、拠点区分用の計算書類に対する注記においても記載する必要がある（運用上の取扱い24）。

5 . 税効果会計

Q23 税効果会計とは、どのようなものですか。

A 社会福祉法人であっても法人税法上の収益事業（法人税法第2条第13号、法人税法施行令第5条）に該当する事業を営んでいる場合は、この収益事業に対して課税関係が発生する。

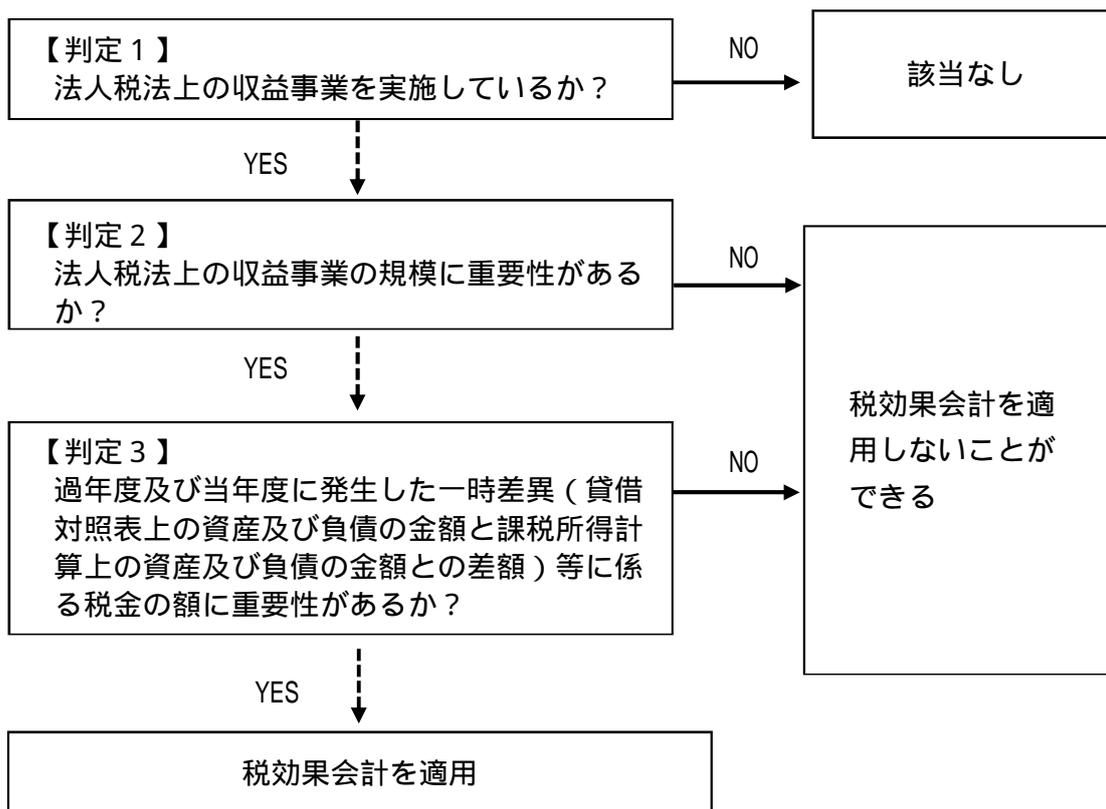
法人税等の課税所得の算定については、会計上の利益の額が基礎となるが、会計と課税所得計算とは目的等を異にするため、一般的に、収益、費用の認識時点等に相違がある。

税効果会計は、この会計上の収益、費用と課税所得計算上の益金、損金の認識時点の相違等により、会計上の資産、負債の額と課税所得計算上の資産、負債の額に相違がある場合に、法人税等の額を適切に期間配分することにより、法人税等控除前の当期純利益（当期活動増減差額）と法人税等を合理的に対応させるための手続である。

Q24 社会福祉法人においても、税効果会計を適用することは必要でしょうか。

A 会計基準では、税効果会計の適用について直接的には触れていないが、運用上の取扱い1(6)において、「法人税法上の収益事業に係る課税所得の額に重要性が乏しい場合、税効果会計を適用しないで、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しないことができる。」とされていることから、法人税法上の収益事業を実施する場合には、重要性が乏しい場合を除き、税効果会計を適用することが前提となっていると考えられる。なお、税効果会計を適用する場合には、法人税法上の収益事業について区分経理を行う。

以上をまとめると、次の図のとおりである。



税効果会計を適用すると、一時差異が解消するときに税務申告上その年度の課税所得を減額させる効果をもつ将来減算一時差異が繰延税金資産に計上され、一時差異が解消するときに税務申告上その年度の課税所得を増額させる効果をもつ将来加算一時差異が繰延税金負債に計上されることになる。

すなわち、税効果会計を適用すると、過年度及び当年度に発生した一時差異等に係る税金の額が計算書類に影響を与えることになる。このため、過年度及び当年度に発生した一時差異等に係る税金の額に重要性が乏しい場合に税効果会計を適用しないことができることになる。

重要性が乏しい場合とは、計算書類の利用者が社会福祉法人の状況等に関する判断を誤らない程度に重要性がないことを意味し、事業活動計算書の法人税等調整額が当期活動増減差額に与える影響、貸借対照表の繰延税金資産が資産合計に与える影響などを考慮して、総合的に判断することになると考えられる。

Q25 税効果会計を適用するに当たって、計算書類における事業区分と法人税法上の収益事業との関係について教えてください。

A 社会福祉法人では、計算書類の作成に関して事業区分及び拠点区分を設けなければならないとされており（会計基準第10条第1項）、公益事業又は収益事業を行う場合、計算書類作成に関して「社会福祉事業」「公益事業」「収益事業」の事業区分を設けることとなる。

一方、法人税法上の収益事業に該当するか否かは、上記の事業区分とは関係なく法人税法上の収益事業の定義（法人税法施行令第5条第1項）に基づき判断されるため、公益事業等であっ

ても法人税法上の収益事業に該当する場合があります、税効果会計は、当該収益事業と判断された事業に対して適用される。

Q26 税効果会計に係る会計処理について設例を用いて説明してください。その際、法定実効税率、繰延税金資産等の計算方法、仕訳及び計算書類の表示について教えてください。

A 新たに導入された税効果会計について、会計基準、運用上の取扱い及び留意事項の規定に従うが、会計基準等に定めがない会計処理について、税効果会計基準の規定を参照して、以下のとおり取り扱うことが考えられる。

設例を示すと次のとおりである。

< 設例 >

社会福祉法人 は、毎事業年度経常的に課税所得が発生している。

なお、法定実効税率は、みなし寄附金を考慮した計算方法（下記参照）により15%となったとする。

[法人所得の算定]

| | | 当年度 |
|---------------|---------------|--------|
| 税引前当期活動増減差額 | | 25,000 |
| 加 算 | 減価償却費の限度超過額 | 9,000 |
| | 賞与引当金の繰入超過額 | 6,000 |
| 減 算 | 賞与引当金の繰入超過額戻入 | 5,000 |
| みなし寄附金控除前課税所得 | | 35,000 |
| 寄附金損金算入限度超過額 | | 5,000 |
| 課税所得 | | 40,000 |

(1) みなし寄附金を考慮した法定実効税率の計算方法

$$\text{法定実効税率} = \frac{\text{法人税率} \times (1 - 50\% (*1)) \times (1 + \text{地方法人税率} + \text{住民税率}) + \text{事業税率} (1 - 50\% (*1))}{1 + \text{事業税率} (1 - 50\% (*1))}$$

(*1) 社会福祉法人の非収益事業に対するみなし寄附金の限度額は所得金額の50%（200万円に満たない場合は200万円）

(2) 繰延税金資産等の計算方法及び仕訳

| | | | | |
|------------------|-------|---|--------------|-------|
| 繰延税金資産(B/S) (*2) | 1,500 | ／ | 法人税等調整額(P/L) | 1,500 |
|------------------|-------|---|--------------|-------|

$$(*2) (9,000 + 6,000 - 5,000) \times 15\% = 1,500$$

C / F に関しては、支払資金の増減を伴わないため、仕訳なし。

(3) 計算書類の表示について

| (事業活動計算書) | | |
|-------------|--------------|--------|
| | 税引前当期活動増減差額 | 25,000 |
| | 法人税、住民税及び事業税 | 12,712 |
| | 法人税等調整額 | 1,500 |
| | 当期活動増減差額 | 13,788 |

Q27 法人税法上の収益事業を営んでいる社会福祉法人について、税効果会計を適用する場合の計算書類の注記内容について教えてください。

A 以下のとおり取り扱うことが考えられる。

(前提)

社会福祉法人 は社会福祉事業のほかに公益事業を営んでおり、事業活動内訳表は以下のとおりである。なお、法人税法上の収益事業は公益事業に含まれている。

[事業活動内訳表]

| 勘定科目 | | 社会福祉 事業 (a) | 公益事業 | | 法人合計 (a) + (b) | |
|--------------|-----------|-------------------|---------------|----------------------|-------------------|--------|
| | | | 公益事業 合計(b) | うち法人 税法上の 収益事業 | | |
| サービス活動増減の部 | 収益 | 介護保険事業収益 | 18,000 | 340 | (-) | 18,340 |
| | | 事業収益 | - | 100 | (-) | 100 |
| | | 経常経費寄附金収益 | 2,200 | - | (-) | 2,200 |
| | | その他の収益 | 800 | 2,450 | (2,400) | 3,250 |
| | サービス活動収益計 | | 21,000 | 2,890 | (2,400) | 23,890 |
| | 費用 | 人件費 | 13,000 | 600 | (300) | 13,600 |
| | | 事業費 | 3,300 | 270 | (150) | 3,570 |
| | | 事務費 | 2,000 | 70 | (50) | 2,070 |
| | | その他の費用 | 200 | - | (-) | 200 |
| | サービス活動費用計 | | 18,500 | 940 | (500) | 19,440 |
| サービス活動増減差額 | | 2,500 | 1,950 | (1,900) | 4,450 | |
| 特別増減の部 | 収益 | 事業区分間繰入金収益 | 900 | - | (-) | 900 |
| | | 特別収益計 | 900 | - | (-) | 900 |
| | 費用 | 事業区分間繰入金費用 | - | 900 | (900) | 900 |
| | | 特別費用計 | - | 900 | (900) | 900 |
| | 特別増減差額 | | 900 | 900 | (900) | - |
| 税引前当期活動増減差額 | | 3,400 | 1,050 | (1,000) | 4,450 | |
| 法人税、住民税及び事業税 | | - | 531 | (531) | 531 | |
| 法人税等調整額 | | - | 241 | (241) | 241 | |
| 当期活動増減差額 | | 3,400 | 760 | (710) | 4,160 | |

(* 1) サービス活動外増減の部及び繰越活動増減差額の部は省略している。

(* 2) 合計欄及び内部取引消去欄は省略している。

(* 3) 便宜的に法人税法上の収益事業に係る金額を内書で示している。

上記の数値を前提として注記例を示すと次のとおりである。なお使用した数値は例示である。

<注記例>

2. 重要な会計方針

() 税効果会計の適用について

税引前当期活動増減差額と法人税等の金額を合理的に期間対応させ、より適正な当期活動増減差額を計上することを目的として税効果会計を適用している。

税効果会計関係

繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳は以下のとおりである。

| | |
|----------------|-----|
| 繰延税金資産 | |
| 賞与引当金損金算入限度超過額 | 51 |
| 減価償却費損金算入限度超過額 | 204 |
| 繰延税金資産合計 | 255 |

税効果会計基準によれば、重要な会計方針として税効果会計を適用している旨を記載するとともに、その場合には、その他社会福祉法人の資金収支及び純資産増減の状況並びに資産、負債及び純資産の状態を明らかにするために必要な事項として、注記例に示した「税効果会計関係」を記載することが望ましいと考えられる。

注記例「繰延税金資産及び繰延税金負債の発生の主な原因別の内訳」には、上に例示したもののほかに、徴収不能引当金、退職給付引当金等の損金算入限度超過額、資産評価損の損金不算入額等が将来減算一時差異、また有価証券評価益の益金不算入額等が将来加算一時差異として考えられる。

6. 関連当事者間取引

Q28 社会福祉法人における関連当事者との取引を注記することの意義はどのようなことですか。

A 法人と関連当事者との取引は、法人と役員等の個人との取引を含め、対等な立場で行われているとは限らず恣意性の介入する余地があり、取引条件によっては法人の財政状態、事業活動の成果及び資金の状況に影響を及ぼすことがある。また、直接の取引がない場合においても、関連当事者の存在自体が、法人の財政状態、事業活動の成果及び資金の状況に影響を及ぼすことがある。

関連当事者の開示は、法人と関連当事者との取引や関連当事者の存在が計算書類に与えている影響を計算書類利用者が把握できるように、適切な情報を提供するものである。

関連当事者との取引内容を記載することにより社会福祉法人の計算書類の透明性を高めることとなる。

Q29 関連当事者の範囲はどこまでですか。

A 関連当事者の範囲は、次に掲げるものをいう（留意事項26(1)）。

- (1) 当該社会福祉法人の常勤の役員又は評議員として報酬を受けている者及びそれらの近親者
役員（理事及び監事をいう。）又は評議員
当該役員又は評議員の3親等内の親族
当該役員又は評議員とまだ婚姻の届け出をしていないが、事実上婚姻と同様の事情にある者
当該役員又は評議員から受ける金銭その他の財産によって生計を維持している者
又は の親族で、これらの者と生計を一にしている者
- (2) 常勤の役員又は評議員として報酬を受けている者及びそれらの近親者が議決権の過半数を有している法人
- (3) 支配法人（当該社会福祉法人の財務及び営業又は事業の方針の決定を支配している他の法人）
他の法人の役員、評議員若しくは職員である者が当該社会福祉法人の評議員会の構成員の過半数を占める場合は、支配法人に該当する。
- (4) 被支配法人（当該社会福祉法人が財務及び営業又は事業の方針の決定を支配している他の法人）
当該社会福祉法人の役員、評議員若しくは職員である者が他の法人の評議員会の構成員の過半数を占めている場合は、被支配法人に該当する。
- (5) 支配法人が当該社会福祉法人以外に支配している法人（当該社会福祉法人と同一の支配法人を持つ法人）

Q30 関連当事者との取引のうち注記に記載する開示範囲はどこまででしょうか。

A 上記Q29の回答の(1)及び(2)に該当する場合は、事業活動計算書項目及び貸借対照表項目いずれに係る取引についても、年間1,000万円を超える取引については全て開示対象となる（留意事項26(2)ア）。

上記Q29の回答の(3)から(5)に該当する場合は、以下のとおりとなる（留意事項26(2)イ）。

- (1) 事業活動計算書項目に係る関連当事者との取引

サービス活動収益又はサービス活動外収益の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する科目ごとに、サービス活動収益とサービス活動外収益の合計額の100分の10を超える取引を開示する。

サービス活動費用又はサービス活動外費用の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する科目ごとに、サービス活動費用とサービス活動外費用の合計額の100分の10を超える取引を開示する。

特別収益又は特別費用の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する

科目ごとに1,000万円を超える収益又は費用の額について、その取引総額を開示し、取引総額と損益が相違する場合は損益を併せて開示する。ただし、各項目に属する科目の取引に係る損益の合計額が当期活動増減差額の100分の10以下となる場合には、開示を要しないものとする。

(2) 貸借対照表項目に係る関連当事者との取引

貸借対照表項目に属する科目の残高については、その金額が資産の合計額の100分の1を超える取引について開示する。

Q31 会計年度中に関連当事者でなくなった場合の取引も注記しなければなりませんか。

A 社会福祉法人において関連当事者との取引を注記することの意義を考えた場合、社会福祉法人においても企業会計と同様に、会計年度の途中において関連当事者に該当しなくなった場合には、関連当事者であった期間中の取引について注記し、同一会計年度における取引であっても関連当事者に該当しなくなった後の取引については注記を要しない。

なお、会計年度の途中において関連当事者に該当することとなった場合には、関連当事者となった期間中の取引が注記の対象となる。

Q32 注記すべき関連当事者との取引の記載事項はどのようなものですか。

A 取引については、次に掲げる事項を原則として関連当事者ごとに注記する（運用上の取扱い21）。

(1) 当該関連当事者が法人の場合には、その名称、所在地、直近の会計年度末における資産総額及び事業の内容

なお、当該関連当事者が会社の場合には、当該関連当事者の議決権に対する当該社会福祉法人の役員、評議員又はそれらの近親者の所有割合

(2) 当該関連当事者が個人の場合には、その氏名及び職業

(3) 当該社会福祉法人と関連当事者との関係

(4) 取引の内容

(5) 取引の種類別の取引金額

(6) 取引条件及び取引条件の決定方針

(7) 取引により発生した債権債務に係る主な科目別の期末残高

(8) 取引条件の変更があった場合には、その旨、変更の内容及び当該変更が計算書類に与えている影響の内容

ただし、関連当事者との間の取引のうち次に定める取引については、上記に規定する注記を要しない。

- ・ 一般競争入札による取引並びに預金利息及び配当金の受取りその他取引の性格からみて取引条件が一般の取引と同様であることが明白な取引

- ・ 役員に対する報酬、賞与及び退職慰労金の支払い

なお、具体的な記載例は以下のとおりである。（運用上の取扱い 別紙 1 計算書類に対する注記（法人全体用）12）

< 注記例 >

| 12. 関連当事者との取引の内容 | | | | | | | | | | | |
|----------------------------|--------|-------------|------|-----------|----------|--------------------------|--------|----------------|------|-----|------|
| 関連当事者との取引の内容は次のとおりである。 | | | | | | | | | | | |
| （単位 円） | | | | | | | | | | | |
| 種類 | 法人等の名称 | 住所 | 資産総額 | 事業の内容又は職業 | 議決権の所有割合 | 関係内容 | | 取引の内容 | 取引金額 | 科目 | 期末残高 |
| | | | | | | 役員の兼務等 | 事業上の関係 | | | | |
| 役員及びその近親者 | A | 東京都 ××区 | | 法人の理事長 | | | | 施設建物用地の賃貸料（注1） | ×× | 前払金 | ×× |
| 役員及びその近親者が議決権の過半数を所有している法人 | 医療法人B会 | 神奈川県 ××市 | ×× | 病院 | | 役員及び近親者が社員総数の過半数を占めている法人 | | 業務委託費の支払（注2） | ×× | 未払金 | ×× |
| 役員及びその近親者が議決権の過半数を所有している法人 | C株式会社 | 東京都 ××区 | ×× | 製造・販売 | 80% | 役員及び近親者が議決権の過半数を所有している会社 | | 機器備品の購入（注3） | ×× | | |

取引条件及び取引条件の決定方針等
（注1）施設建物用地の賃貸は、近隣の賃貸条件を勘案した上で協議し、賃貸契約を締結している。
（注2）協力医療機関等の委託契約については、近隣の取引価格を勘案した上で協議し、委託契約を締結している。
（注3）機器備品の購入については、C株式会社以外からも複数の見積り入手し、市場の実勢価格を勘案して発注先及び価格を決定している。

また、注記の記載に当たって以下の点に留意する。

- (1) 「住所」の欄には、関連当事者が法人、団体等の場合、市町村（政令指定都市においては区）までを記載する。ただし、役員及びその近親者等、個人である場合には記載を要しない。
- (2) 「取引金額」の欄には、会計年度中の関連当事者である期間の取引について、取引の種類ごとに総額で記載する。
- (3) 「科目」及び「期末残高」の欄には、取引により発生した債権債務に係る主要な科目及びその期末残高を記載する。
- (4) 「取引条件及び取引条件の決定方針等」として、取引条件の決定方針を簡潔に記載する。

なお、取引条件が、一般の取引に比べ著しく異なる場合には、その条件を具体的に記載する。

- (5) 役員及びその近親者等、個人である場合には、「直近の会計年度末における資産総額」及び「議決権の所有割合」の欄の記載を要しない。

7. その他

Q33 計算書類の注記を行う場合の記載場所について教えてください。

- A 計算書類の注記事項には、法人全体で記載するもの及び拠点区分で記載するものの2種類があり、具体的には下表のように区分される（運用上の取扱い24、別紙1、別紙2）。

| 内容 | 法人全体 | 拠点区分 |
|--|------|------|
| (1) 継続事業の前提に関する注記 | | |
| (2) 重要な会計方針 | | |
| (3) 重要な会計方針の変更 | | |
| (4) 法人で採用する退職給付制度 | | |
| (5) 法人が作成する計算書類と拠点区分、サービス区分（拠点区分の場合は、「拠点が作成する計算書類とサービス区分」） | | |
| (6) 基本財産の増減の内容及び金額 | | |
| (7) 基本金又は固定資産の売却若しくは処分に係る国庫補助金等特別積立金の取崩し | | |
| (8) 担保に供している資産 | | |
| (9) 有形固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高（貸借対照表上、間接法で表示している場合は記載不要。） | | |
| (10) 債権額、徴収不能引当金の当期末残高、債権の当期末残高（貸借対照表上、間接法で表示している場合は記載不要。） | | |
| (11) 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価額、時価及び評価損益 | | |
| (12) 関連当事者との取引の内容 | | |
| (13) 重要な偶発債務 | | |
| (14) 重要な後発事象 | | |
| (15) その他社会福祉法人の資金収支及び純資産増減の状況並びに資産、負債及び純資産の状態を明らかにするために必要な事項 | | |

法人全体で記載する注記は、会計基準第3号第3様式の後に記載し、拠点区分で記載する注記は第3号第4様式の後に記載する。

Q34 賞与引当金や退職給付引当金以外にも引当金を計上しなければならない場合とは、どのような場合でしょうか。

- A 賞与引当金及び退職給付引当金以外にも引当金を計上しなければならない場合とは、将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当該会計年度以前の事象に起因し、発生の可能

性が高く、かつその金額を合理的に見積もることができる場合である（運用上の取扱い18(1)）。

具体的な事例としては、役員に対し在任期間中の職務執行の対価として退職慰労金を支給することが定められている場合が挙げられる。

役員の退職に当たり、当該退職役員の在任期間中の職務執行の対価として退職慰労金を支給することが定められており、その支給額が規程等により適切に見積もることが可能な場合には、将来支給する退職慰労金のうち、当該会計年度の負担に属すべき金額を当該会計年度の役員退職慰労引当金繰入に計上し、負債として認識すべき残高を役員退職慰労引当金として計上する。なお、退職慰労金を支給した際、支給金額については役員退職慰労金支出に計上するものとする（運用上の取扱い18(4)）。

以 上