

社会福祉法人会計の実務

I 会計管理の重要事項

1 計算関係書類の虚偽表示リスクが高い科目又は取引（重点的にチェック・確認）

(1) 会計管理に留意すべき科目・取引の識別（アンケート調査結果）

ア 会計処理又は資産管理を誤るリスクの高いもの（過去に重要な誤りがあったものを含む）

調査項目	「誤りリスク高い」の回答件数 (割合)	会計監査で発見された処理誤り (割合)
現金預金の期末残高	0	
利用者預り金等の期末残高	1	
期末計上の事業収益及び事業未収金残高	6	19.3%
事業未払金の期末残高	4	
購買（物品購入）取引	0	
人件費計上及び未払費用	1	
固定資産購入及び処分取引	7	
固定資産の現物管理	3	
山口県健康福祉財団への掛金拠出時の処理	3	13.6%
退職時の会計処理	6	
所有権移転外ファイナンス・リース取引の処理	0	
共同募金配分金の会計処理	0	
合計	31	

「現金預金（利用者預り金含む）」、「購買（物品購入）」及び「人件費」にかかる取引については、誤りがほとんどないという回答でした。内部統制（①ダブルチェック（自己チェック含む）、②上長のチェック・承認）による会計業務の適正化が図られているといえます。

これらの取引については、内部統制リスク（統制が機能しないリスク）は低いといえますが、取引自体の金額的重要性は大きく、少しの誤りでも計算書類の適正性に影響を与えるため、現状の統制業務を続ける必要があります。

これに対し、「期末計上の事業収益及び事業未収金残高」「固定資産購入及び処分取引、並びに固定資産の現物管理」「山口県健康福祉財団への掛金拠出時の処理」及び「退職時の会計処理」については誤りリスクが高いとの回答結果でした。

よって、誤りの防止又は発見のための内部統制がないか、又は機能しないリスクがあると評価します。今後の統制業務の改善として、**事前の牽制であるダブルチェック（自己チェック含む）と事後の牽制である上長のチェック・承認**の徹底が必要です（指摘するのは簡単）。

イ 誤りが生じやすい決算仕訳事項

調査項目	「誤りが生じやすい」の回答件数 (割合)	会計監査で発見された処理 誤り (割合)
引当金 (徴収不能引当金、賞与引当金、退職給付引当金)	6 (33.3%)	33.2%
整備時補助金収益と国庫補助金等特別積立金の積立額	5 (27.7%)	
償還補助金収益と国庫補助金等特別積立金の積立額	2	
固定資産の減価償却費 (法定耐用年数)	4	22.8%
減価償却に伴う国庫補助金等特別積立金の取崩額	1	
有形固定資産の除却 (台帳登録単位)	6	
整備時寄附金収益と基本金繰入額	2	
土地、建物の時価評価 (強制評価減)	3 (16.6%)	11.0%
合計	18	

※ 「会計監査で発見された処理誤り」は、令和元年8月30日に公表された「社会福祉法人の会計監査人に関するアンケート調査結果」に基づいている。

決算仕訳に誤りが生じやすいのは、**決算整理事項が下記の特質**をもつからである。

- ① **資金収支**を伴わないため、現金預金残高との照合による計上漏れのチェックができない。
 - 引当金の計上又は充当漏れ
 - 国庫補助金等特別積立金の積立て又は取崩し漏れ
 - 基本金組入額の計上漏れ
 - 減価償却費の計上漏れ (固定資産台帳への登録漏れ)
 - 有形固定資産の除却

- ② 計上科目の決定に**社福特有の考え方**がある。
 - 償還補助金と国庫補助金等特別積立金
 - 国庫補助金等特別積立金の取崩額の表示区分
 - 整備時寄附金収益と基本金組入れ
 - 固定資産受贈額と基本金組入れ
 - 人事異動と退職給付引当金・引当資産 (会計区分に起因する)

- ③ 計上金額の決定に**見積り**が必要となる。
 - 引当金・・・将来の回収可能性、賞与支給額、退職金支給額の見積り
 - 固定資産の減価償却費における耐用年数の決定
 - 土地・建物の時価評価

(2) 統制業務の改善・強化

会計処理の誤りを発見した場合（あるいは指導監査等で指摘を受けた場合）、法人による自律的な業務の適正化を図るため、その訂正（反省）にとどめず、その根本的原因・課題を把握し、改善していく。法人の内部統制（理事長への牽制であるガバナンスを含む）にかかる改善案が中心となる。

※ 内部統制の基本的内容は、事前の牽制であるダブルチェック（自己チェック含む）と事後の牽制である上長のチェック・承認（及び内部監査）である。

ガバナンス（理事長への牽制）に置きかえれば、事前の統制は理事会（監事は参加）又は評議員会の検討・承認になり、事後の統制は理事会への報告・承認、監事による監査となる。

ア 現金預金（利用者預り金含む）取引の統制業務

(1) 現金

ア 現金取引の統制

- ・ 手書き領収書の管理（連番管理、未使用領収書の台帳管理）
- ・ 現金出納帳のチェック（異常な現金取引はないか）

イ 現金残高の統制

- ・ 現金実査の状況チェック
- ・ 現金の保管状況（鍵付き金庫、現金同等物）の確認

(2) 預金

ア 預金取引の統制

- ・ 毎月末の預金残高と通帳残高の照合（計上漏れ、計上ミスが発見）
- ・ 預金取引のチェック（異常な預金取引はないか）

イ 預金残高の管理

- ・ 会計年度末における銀行残高証明書と預金残高明細との照合
- ・ 会計年度末における預金通帳・証書の実査

(3) 利用者預り金（周辺会計）にかかる内部統制

- ・ 出納管理の状況（保管、出納及び記帳において牽制が働いているか）
- ・ 利用者預り金の親族への報告状況

(財務・資金管理の問題点と改善案の例)

確認事項	指摘事項 (問題点)	統制上の課題・改善提案
<p>財務・資金管理</p> <p>●現金の保管・管理体制</p>	<p>・<u>収納現金は直接支払いに充てられている。</u>そのため、<u>収納漏れや違算が生じている。</u></p>	<p><u>銀行窓口へ日々行くこと</u>の事務労力や日々分別保管することの手間が膨大である。管理コストの効果(経営管理の効率性)を考えると、<u>「日々収納した現金は、収納当日の現金有高確定まで分別保管し、支出に充てないものとする。」</u>とする改善方法もある。</p>
<p>●資金運用規程・投資リスク管理方針の整備</p>	<p>積立資産の有価証券での運用がされているが、<u>運用方針が不明確</u>である。</p>	<p>有価証券の運用については「<u>資金運用規程</u>」を定め、運用方針を明確にする必要がある。</p>
<p>●投資取引を行う場合の承認手続体制</p>	<p><u>重要な投資取引</u>について理事会承認がされていない。</p>	<p><u>理事会専決規程</u>を作成し、理事会承認が必要となる投資取引又は借入取引の金額基準を明確にする必要がある。</p>
<p>●借入取引を行う場合の承認手続体制</p>	<p>重要な借入取引について理事会承認がされていない。</p>	

イ 事業収益計上及び事業未収金残高の統制業務

<p>(1) 料金計算</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 報酬請求システムへの入力漏れ、ミスを防止するためのチェック体制 ・ 返戻の再請求までの管理体制 ・ 査定・返戻の原因分析状況 ・ 査定・返戻の会計処理ルール ・ 報酬請求システム、会計システム間の連動性の確保 ・ 報酬の請求入金差額分析 <p>(2) 事業未収金</p> <p>ア 3月末事業未収金残高の検証</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 報酬請求明細書との突合 ・ 事業未収金の回収状況(徴収不能引当金の計上) <p>イ 債権管理</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 未収金管理簿(事業未収金残高と一致しているか) ・ 滞留・督促(滞留債権の把握とそれに見合う督促がされているか) ・ 貸倒処理の基準(徴収不能処理すべき債権がないか)

(事業収益計上の問題点と改善案の例)

確認事項	指摘事項 (問題点)	統制上の課題・改善提案
事業収益計上		
●補助金収益	非経常的な補助金収益の計上漏れや二重計上が生じた。	<ul style="list-style-type: none"> ・非経常的な補助金収益の二重計上のリスクがあり、このリスクを軽減するため補助金明細表を作成し、交付決定通知書と照合する必要がある。 ・非経常的な補助金収益の計上漏れや二重計上のリスクが高い。現状その対応手続が整備されているが、完全ではないため、担当者の意識付けが大事である。
●入金管理・債権管理	長期に回収されていない債権がある。利用者にかかる債権も入金遅れが散見される。	期限通り回収されていない事業未収金がある場合には、遅滞なく適切な措置をとるため、「未収金回収マニュアル」の作成の必要性を検討する。
●徴収不能引当金の計上	過去において重要な徴収不能が生じているが、徴収不能引当金の計上は行っていない。	徴収不能引当金の計上（個別法又は一括法）のルールを作成する必要がある。

ウ 購買（物品購入）取引及び事業未払金期末残高の統制業務

<p>(1) 発注（物品購入）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>発注前の事前決裁ルール</u>（決裁金額基準の見直しの必要性） ・ 発注書等の証拠書類の保管状況 <p>(2) 納品（物品購入）</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>発注と納品の職務分担</u>（職務分掌規程の見直しの必要性） ・ 発注書及び納品書（職務分掌規程に従っているか） <p>(3) 事業未払金</p> <p>ア 事業未払金期末残高のチェック</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 請求書（納品書突合済み）との突合 ・ 事業未払金の管理台帳 <p>イ 支払処理</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 支払前の事前決済ルール ・ 振込用紙の管理 ・ ネットバンキング等の支払処理方法 <p>ウ 会計入力</p> <ol style="list-style-type: none"> ① 事業未払金の計上体制 ② <u>支払処理と会計処理の職務分掌</u>
--

(購買取引の問題点と改善案の例)

確認事項	指摘事項（問題点）	統制上の課題・改善提案
購買取引		
●購買取引が発生主義で計上（物品やサービスの受領・検収に基づいて計上）されているか	毎月末日に納品書や請求書に基づき事業費・事務費の未払計上がされている。しかし、 <u>期末において多額の未払計上漏れがあった。</u>	経理規程第 35 条に従い、会計責任者は、毎月末日における <u>債務残高の内訳</u> を調査し、未払金の計上漏れを発見できるようにする必要がある。

エ 棚卸資産（介護用品、給食材料等）残高の統制業務

<p>(1) 棚卸資産残高（会計年度末）の検証</p> <p>① 調査日の棚卸資産残高の<u>現物実査</u></p> <p>② 受払管理台帳</p> <p>(2) 棚卸資産の管理</p> <p>① <u>実地棚卸</u>の実施状況</p> <p>② 棚卸資産の<u>受払記録</u></p> <p>③ 棚卸資産の実地棚卸の手順</p>
--

オ 固定資産取引および固定資産残高の統制業務

<p>(1) 固定資産の取得・処分</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>取得・処分の事前決済ルール</u> ・ 重要固定資産の取得根拠書類（納品書、工事完了報告書等） ・ 廃棄の根拠となる証拠書類（引取証明書等） ・ 資本的支出と修繕費の判定 <p>(2) 減価償却</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 減価償却開始の根拠となる証拠書類（納品書、稼働確認書等） ・ 固定資産管理台帳上の償却計算要素（取得価額、減価償却方法、償却年数） <p>(3) 有形固定資産の現物確認</p> <p>ア 有形固定資産残高（会計年度末）の検証</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>有形固定資産残高の現物確認</u>の実施状況 ・ 固定資産管理台帳 <p>イ 有形固定資産の管理</p> <p>① 固定資産現物確認のルール</p> <p>② 固定資産管理システム上の保管場所、管理ナンバー</p>

(固定資産管理の問題点と改善案の例)

確認事項	指摘事項（問題点）	統制上の課題・改善提案
<p>固定資産管理</p> <p>●固定資産台帳と固定資産の現物の関連性の明確化</p>	<p><u>ナンバーシール</u>は添付されていない。</p>	<p>・備品等へのナンバーシールの添付を行い、固定資産台帳との同一物認定を容易に行うようにする必要がある。</p>
<p>●固定資産の取得、除却、売却、移動が固定資産台帳にもれなく登録される仕組み</p>	<p>購入した固定資産の一部について固定資産台帳への<u>登録漏れ</u>があった。</p>	<p>購買担当者が取得時に当該固定資産の現物確認を必ず行う必要がある。</p> <p>より望ましいのは、<u>固定資産の取得時において台帳登録をしない限り、支払いをできない仕組みにする</u>ことである。</p>
<p>●固定資産台帳と現物の定期的な照合（実地棚卸）</p>	<p>固定資産の一部について現物が存在しないものがある。</p>	<p>1年に1回<u>現物確認</u>が行ない、固定資産台帳記載の資産の実在性を確保する必要がある。</p>
<p>●国庫補助金等で固定資産を取得した場合の国庫補助金等特別積立金の計上及びその取り崩し</p>	<p><u>償還補助金</u>について、国庫補助金等特別積立金の<u>取崩し漏れ</u>が生じた。</p>	<p>償還補助金が生じた場合、貸借対照表の国庫補助金等特別積立金との整合性を確認するため、<u>償還補助金台帳を作成</u>する必要がある。</p>
<p>●その他（業務実施者が必要と認めた事項）</p>	<p>土地・建物の<u>時価の把握</u>がされていない。</p>	<p>土地・建物については強制評価減が適用され、そのための時価の把握が必要となる。今後の課題と言える。</p>
<p>●期末における資産の評価</p>	<p>固定資産の評価については、<u>簿価と時価の比較</u>が法人全体で行われ、拠点区分単位で行われていない。</p>	<p>固定資産の評価については、平成31年3月27日に改訂された「社会福祉法人会計基準に関する実務上のQ&A」の内容を経理規程細則に反映させ、その周知が必要である。</p>

カ 人件費計上及び未払給与の統制業務

<p>(1) 人事管理</p> <ul style="list-style-type: none"> 給与計算とそのチェックの状況 人事管理システム等へのマスター登録・変更等の状況 給与計算、支払処理、会計処理の職務分掌 <p>(2) 会計処理</p> <ul style="list-style-type: none"> 発生主義に基づく<u>人件費（未払費用）の計上</u>体制 給与台帳とその記帳に必要な証拠書類 <p>(3) 賞与引当金残高（会計年度末）のチェック</p> <ul style="list-style-type: none"> 賞与引当金の計算根拠資料 <u>夏季賞与支給実績と引当額との差異</u> <p>(4) 退職給付引当金残高（会計年度末）のチェック</p> <ul style="list-style-type: none"> 退職給付引当金の計算根拠資料

(退職給付の問題点と改善案の例)

確認事項	指摘事項（問題点）	統制上の課題・改善提案
●退職給付引当資産支出と退職給付支出について	・山口県健康福祉財産に対して拠出した掛金額が「退職給付支出」として処理されている。正しくは「退職給付引当資産支出」である。	福祉医療機構に対して拠出した掛金額と、山口県健康福祉財産に対して拠出した掛金額は会計上の処理が大きく異なるため、その処理の正確性を確かめる統制が必要である。

キ 表示にかかる統制事項

(表示の問題点と改善案の例)

確認事項	指摘事項（問題点）	統制上の課題・改善提案
<p>決算・財務報告に関する規程の整備</p> <p>●決算・財務報告の基礎となる規程や業務の手順が整備されているか</p>	<p>経理規程細則が作成されており、会計の考えを会計実務に反映しやすい規程整備がされている。しかし、<u>土地、建物の強制評価減の検討が漏れている。</u></p>	<p>決算業務の対応漏れのリスクを軽減するため、チェックリスト作成の検討が必要ではないかと考える。</p>

確認事項	指摘事項（問題点）	統制上の課題・改善提案
●例外的な処理を行う場合の手続	損害賠償訴訟が生じているが、 <u>注記記載や引当計上の検討</u> がされていない。	<ul style="list-style-type: none"> ・ <u>今後想定される例外事項</u>についてその処理を検討しておく必要がある。たとえば下記事項が想定される。 ①損害賠償訴訟の事実の注記 ②損害賠償訴訟引当金の計上 ③自然災害等の事実の注記 ④災害損失引当金の計上 ⑤関連当事者との取引の重要性判断と注記方法 ⑥<u>土地・建物の強制評価減の適用範囲</u>
●各勘定科目の内訳明細の中に内容が不明な項目がないか	主要な勘定科目の中に内容不明のものが含まれている。	勘定明細を作成し、残高の内容を明らかにするだけでなく、計上漏れ等を防止するため前期末のそれと比較し、差異理由を示す必要がある。
計算書類の開示・保存		
●計算書類等の金額と主要簿の整合性	会計数値締め切り後にもかかわらず、進行年度の4月の入力数値が誤って当年度会計に反映されていた。	<p>会計数値締め切り後であっても、監事提出時及び理事会提出時に会計数値が変わっていないことを確かめる必要がある。</p> <p>また、会計数値締め切り後の日付による入力がないことを、会計システムからの情報で確認する必要もある。</p>
●各種開示書類、開示項目間の整合性の確認	会計数値締め切り後に、法人本部（事務長）で計算関係書類等の関連数値の整合性を確認している。しかし、表示については関係書類間の不整合が散見される。	<p>理事会提出前の会計数値締め切り及び表示様式の確定が1週間以上も前に設定されている。</p> <p>少しスケジュール的に余裕のない状況にあり、制度的な要求もないため、日程の緩和をはかり、表示にかかる会計業務に時間を割く必要があると考える。</p>
●その他（業務実施者が必要と認めた事項）	理事会招集通知に計算関係書類等を添付している。その準備のスケジュールは過密である。	<ul style="list-style-type: none"> ・ 将来的に法定監査の対象となった時に、今の決算スケジュールでは法定会計監査への対応上問題が生じる可能性が高い。 ・ 計算関係書類等の理事会招集通知への添付を優先すると、計算関係書類そのものの正確性が確保できなくなる恐れがある。 ・ 理事会招集通知は制度上口頭でもよく、計算書類等の添付も要求されていない。見直しが必要と考える。

2 重要な会計方針の変更の有無（注記事項）

アンケート調査結果（1件該当）

- ・過去において重要な会計方針を変更した内容
「賞与引当金の計上」
- ・変更理由
「財産と収支及び純資産の増減の状況をより適正に表示するため」

（1）継続性の原則が適用されるケース

法人は、**継続性の原則**により、会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示方法について、毎会計年度継続して適用し、みだりに変更することはできない（会計省令第2条第3号）。

継続性の原則が適用されるケースは正しい方法から正しい方法へ変更した場合のみである。正しい方法から正しい方法への変更は、**正当な理由**がないと、継続性に反することになり、それが重要な場合、計算書類は適正とは言えない。

たとえば、定額法から定率法に変更する場合である。この場合、正当な理由による変更であっても、計算書類に「その旨、変更理由、変更による影響額」を注記する必要がある。

なお、正当な理由による場合とは、①会計基準等の改正に伴う場合、②法人の事業内容又は事業内外の経営環境の変化に対応して行われるもので会計事象等を計算書類により適切に反映するために行われる場合をいう。

（2）継続性の原則が適用されないケース

下記のケースは継続性の原則が適用されず、注記の記載は必要ない。

（ケース1）誤った方法から正しい方法への変更

これは当然の変更であり、継続性の適用はない。よって、変更による注記記載は必要ない。

なお、ケースによっては前期損益修正損益が生じるが、その修正金額が著しい場合でも過年度遡及会計基準の適用はしないものとする。

（ケース2）より合理的な方法への変更

従来の方がその採用時において最善のものであれば、継続性の問題にはならない。前期損益修正という問題もない。

（ケース3）重要性を理由にした会計処理方法の変更

これは、継続性の適用外である。

3 重要性の原則を適用している場合その理由（法人に説明責任あり）

アンケート調査結果（2件該当）

・重要性の原則を適用したケース

- ① 切手や文具などは、購入した時に費用として処理している。
- ② リース料総額が300万円未満の所有権移転外ファイナンス・リース取引について、通常の貸借処理をしている。

重要性の原則の適用が想定されるもの（講師想定）

- ① 預金の未収利息を計上しない。
- ② 借入金の未払利息を計上しない。
- ③ 棚卸資産（介護用品、給食材料及び貯蔵品）を計上しない。
- ④ 1件当たり1万円未満の事業未払金を計上しない。
- ⑤ 未払給与を計上しない。
- ⑥ 徴収不能引当金を計上しない。
- ⑦ 賞与引当金を計上しない。
- ⑧ 満期保有目的の債券に償却原価法を適用しない。

（1）重要性の原則とは

重要性の乏しいものについては、会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示方法の適用に際して、本来の厳密な方法によらず、他の簡便な方法によることができる（会計省令第2条第4号）。

法人が、重要性の原則により会計基準に定める本来の方法とは異なる簡便的な方法による会計処理を行っている場合には、法人に当該会計処理に関する説明責任がある。

所轄庁又は会計監査人は必要に応じて法人からその理由や根拠の説明を受けた上で、認められるものであるかについての判断を行うことになる。

（2）重要性原則の適用にともなう説明責任

重要性原則の適用についての説明責任を果たすには、下記内容の説明が必要と考える。

ア 重要性の基準値の設定

サービス活動収益（10億円）×4%＝4千万円

イ 明らかに僅少と考えられる金額

重要性基準値（4千万円）×5%＝200万円

よって、簡便的な方法による会計処理と本来の方法との差額が200万円未満の簡便処理取引については、重要性原則の検討対象から除く。

一方、その差額が200万円以上の簡便処理取引については、そのすべてを合計しても4千万円以下であれば重要性はなく、本来の厳密な方法によらなくても計算書類の適正性に影響はないと見る。

II 会計管理の規程・体制

1 経理規程及びその細則の作成（整備）・運用

会計管理規程 チェックポイント①	定款等に定めるところにより、 <u>経理規程</u> を <u>制定</u> しているか。
---------------------	---

ほとんどの法人は、「社会福祉法人モデル経理規程（全社協）」をそのまま導入しているものと思われる。

（1）経理規程等に定める法令又は通知

経理規程等に定めるに当たって関係する法令又は通知には、会計省令、適用上の取扱い、留意事項等の他、入札通知等がある。

（2）経理規程の承認・決裁手続き

モデル定款では、経理規程は理事会において定めるものとされている。

したがって、詳細な内容をすべて経理規程に織り込むと、業務の細かい変更が生じた場合、その都度理事会承認を待たないと経理規程の変更ができなくなり、変化した業務に応じた管理（統制）が迅速にできなくなる。

そこで、経理規程に基本的な内容を記載し、その詳細内容を「経理規程細則」に記載することにより、業務の細かい変化に対しては、理事長又は法人本部の経理統括責任者の承認による「細則」変更を行うこととする。

会計管理規程 チェックポイント②	経理規程及びその細則が <u>遵守</u> されているか。
---------------------	-------------------------------

経理規程及びその細則を整備した法人でも、その運用はいまだ十分でないと思われる。ヒト（作業時間）の問題、能力的（経験不足）な問題で、経理規程等を整備しても、効果的に運用し会計業務の適正化を図るのは時間がかかる。

経理規程及びその細則の整備・運用の効果は以下のとおりである。

（1）会計関連規程の識別による教育的効果

経理規程に関連させて「細則」を整理することにより、会計に関連する規程と、全く関連しない規程の識別が可能となる。

会計関連の規程の明確化により、実施している統制活動の目的・意味が理解でき、管理者・職員の統制意識が変わる。

(2) 会計関連業務の把握・理解による業務改善効果

経理規程とその関連細則の整備により、主要な業務プロセス（事業収益計上、事業未収金管理、購買管理（物品購入、経費支出）、貯蔵品管理、固定資産管理、人件費管理、現金預金管理）における統制業務の把握と理解が容易になる。

経理規程とその関連細則の整備による統制業務の見える化により、業務実態に合うように統制業務の改善（不要統制業務の廃棄を含む）ができるようになる。また、主要業務の流れが変更された時に、それに合うように統制活動を変更することが容易になる。

(3) 業務引継効果

担当者交替時又は病休時の業務の引継ぎが容易になる。

引継ぎのためには、「経理規程」及びその関連「細則」だけでなく、さらにマニュアル、業務手順書の作成が望まれる。

会計管理規程 チェックポイント③	<u>高額な契約を締結</u> している場合等に、経理規程やその細則等法人の規定に定める要件や手続等に従っているか。
---------------------	--

社会福祉法人モデル経理規程（平成 29 年度版 社会福祉法人モデル経理規程（全国社会福祉法人経営者協議会））に定めのある「契約」の内容は、平成 29 年 4 月 1 日より適用の「社会福祉法人における入札契約等の取扱いについて」に基づいている。

		区分			契約ルール
		工事又は製造の請負	食料品・物品等の買入れ	その他	
予定 価格	会計監査人 未設置法人	250 万円以下	160 万円以下	100 万円以下	随意契約可（ 2 社以上の相見積）
		1,000 万円以下			随意契約可（ 3 社以上の相見積） ※企画競争が望ましい。
	1,000 万円超			競争入札	
	会計監査人 設置法人	法人の実態に応じて、下記金額を上限に設定する。 建築工事 20 億円 建築技術・サービス 2 億円 物品等 3,000 万円			随意契約 可（ 3 社以上の相見積） ※企画競争が望ましい。
設定した上限額を超える場合			競争入札		

（日本公認会計士協会東京会非営利法人委員会研究報告書より）

(質問) 経理規定で相見積りが必要な金額について

モデル経理規定を見ると、「4 第1項(1)の理由による随意契約は、3社以上の業者から見積もりを徴し比較するなど適正な価格を客観的に判断しなければならない。ただし、予定価格が下表に掲げられた契約の種類に応じ定められた額を超えない場合には、2社の業者からの見積もりを徴し比較するものとする。」と、あります。

契約の種類	金額
1 工事又は製造の請負	250万円
2 食料品・物品等の買入れ	160万円
3 前各号に掲げるもの以外	100万円

では、何円未満であれば、相見積りが不要なのでしょうか。

当法人では、旧経理規定で30万円以上から相見積りを必要としていました。これを踏襲してよろしいのでしょうか。

(回答)

旧経理規定の「30万円以上から相見積りを必要とする」定めを、そのまま踏襲することで問題はありません。

ただ、30万円という金額基準の妥当性については、内部統制による契約業務の適正化の観点から、その有効性を評価する必要があります。1者からのみの見積書によることが契約価格等の適正化を害し、その影響額が大きくないか評価する必要があります。

また、以下に示すとおり、契約金額に関係なく1者からのみの見積書によることができる場合を明らかにしておく必要があります。

- ・ 契約の性質又は目的により契約の相手方を特定せざるを得ない場合
- ・ 緊急を要する場合
- ・ 競争に付すことが不利と認められる場合
- ・ その他合理的な理由がある場合

(解説)

モデル経理規程において、2社の業者からの見積合わせができるのは、契約の種類(工事請負契約、物品購入契約、それ以外の契約)に応じて上限が決められています。

この上限金額については、平成29年4月1日より適用の「社会福祉法人における入札契約等の取扱いについて」に基づいているため、下げることはできても上げることはできません(上げると3者見積りの契約が減少し、内部統制による契約業務の適正化に支障が生じる可能性が出てくるため)。

2 予算の執行及び資金等の管理に関する体制の整備

予算執行管理 チェックポイント①	予算の執行及び資金等の管理に関して、 会計責任者の設置 等の管理運営体制が整備されているか。
---------------------	---

(1) 留意事項1の(1)

「法人における予算の執行及び資金等の管理に関しては、あらかじめ運営管理責任者を定める等**法人の管理運営に十分配慮した体制**を確保すること。

また、**内部牽制に配慮した業務分担、自己点検**を行う等、適正な会計事務処理に努めること。

(2) 法人の管理運営に十分配慮した体制の確保

たとえば、下記の問題点を改善し、法人自らが会計業務の適正化を図るためには、組織図及び規程の整備が課題となる。

ア 拠点区分単位の組織図について

(事実) 法人全体の組織図はあるが、拠点区分単位の組織図はない。

(問題点) ①各拠点区分において、内部牽制に配慮した**業務分担**になっているかどうかの評価が容易にできない。

②どの業務に、内部牽制に配慮した**自己点検と上長の監視(モニタリング)**が必要かの識別が容易にできない。

(改善案) 組織の基本構造と指揮命令系統については拠点区分まででなく、サービス区分まで含めて定める。

イ 「決裁権限一覧表(稟議規程)」について

(事実) 現状、各種取引の決裁は、従来からの慣行の積み重ね(暗黙のルール)に基づき、関係者の承認と責任者の決裁が行われ、その記録(文書化)もされている。しかし、各種取引の決裁権限の具体的な範囲(金額基準等)の定めがない。

(問題点) ①従来からの慣行の積み重ね(暗黙のルール)による承認と決裁は、業務内容が安定している場合には問題ないが、業務内容が大きく変わる場合には適切な承認・決裁業務が確保できなくなるリスクがある。

②管理責任者(決裁権限者)の業務範囲(責任範囲)を明確にしないと、牽制(事前統制・事後統制)すべき業務があいまいになり、整備した内部統制が機能しないリスクがある。

(改善案)

① 「理事会運営規程」

理事会専決事項については、定款に定めがあるものの、さらに「理事会運営規程」の中に、具体的内容又は金額基準を追加する必要がある。

② 「理事長の専決規程」

理事長専決事項については、「理事長の専決規程」又は「決裁権限一覧表」に具体的内容又は金額基準を定め、理事長によるチェックと承認が必要となる業務を明確にしておく必要がある。理事会の決議事項及び経営会議の専決事項との関係で曖昧な部分をなくす必要がある。

③ 「経営会議等の運営規程」

経営会議等の専決事項及び議事録作成を定める必要がある。

ウ 「印章管理規程」について

(事実) 現状、「印章管理規程」は整備されていないが、理事長印、銀行印及び角印等の使用範囲、保管場所等については、従来からの慣行の積み重ね（暗黙のルール）により一定レベルの管理がされている。

(問題点) ①従来からの慣行の積み重ね（暗黙のルール）による印章（印鑑）管理は、業務内容が安定している場合には問題ないが、業務内容が大きく変わる場合には適切な印章管理業務が確保できなくなり、不正により多大な損失を被るリスクがある。

②署名捺印又は記名押印が必要な場合の手続を明確にしないと、牽制（事前統制・事後統制）すべき業務があいまいになり、整備した内部統制が機能しないリスクがある。

③印鑑の紛失・盗難があった場合の対応を想定しておかないと、必要な業務が継続できなくなるリスクがある。

(改善案) 印鑑の管理を適正なものにするため「印章管理規程」を作成する。

(3) 内部牽制に配慮した業務分担、自己点検

ア すべての会計取引に理事長決裁がされていることについて

(事実) 「稟議規程」又は「職務権限一覧表」は整備されていないが、実際の運用は基本的に稟議による理事長決裁となっている。伝票に関連する資料を添付して主な管理者に回覧したうえで理事長が最終的に決裁を行う。現状、すべての会計取引に理事長決裁がされており、会計業務の適正化は担保されている。

(問題点) ①しかし、今後、業務の拡大・複雑化に伴い、理事長の目がすべての業務に行き届かせるのが困難になる可能性もある。

②また、現在の管理的業務に時間をとられ、経営的業務（既存業務の縮小・廃止及び新たな業務選択等）の検討がおろそかになるリスクがある。

③管理者に承認ではなく決裁させる（責任をもたせる）ことで管理意識の醸成に有効となるが、その機会をなくす。

(改善案) 理事長権限の委譲と内部監査導入を検討する必要がある。

イ 予算実績差異分析による予算執行管理の適正化について

(事実) 毎年3月に予算と実績の比較が行われ、理事会に報告がされている。そして理事会において当初予算の補正が承認されている。

理事会報告資料は予算実績の比較のみであり、差異理由の報告はされていない。

(問題点) ①予算実績差異の原因分析を行わないと、年度目標達成に必要な活動の修正ができないリスクがある。また、原因によっては中長期計画の修正にも影響する可能性がある。

②予算実績差異の原因分析を早期に行わないと、必要な活動修正の効果が当年度に及ばないリスクがある。

(改善案) ①予算実績差異のうち重要なものは原因分析を具体的に行う。

②予算実績差異分析の実施及び理事会報告を期中の早い時期に行う。

ウ 予算編成手続の見直しによる予算執行管理の適正化について

(事実) 現状当初予算の作成方法は、理事長及び予算管理責任者が前年度実績に当年度見込を加味して作成し、それを理事会に報告し承認を得る内容となっている。

(問題点) ①前年実績に基づく現状の予算作成方法は、業務内容が安定している場合には問題ないが、業務内容が大きく変わる場合には適正な予算編成ができなくなり、予算執行の管理も機能しないリスクがある。

②トップダウンによる予算作成では、各業務担当者の意見を反映できず、職員の経営参加意識が低下し、人材育成ができない。

(改善案) ①予算編成手続が業務執行管理の適正化に寄与するためには、作成した予算が法人の目標内容（期待）及び実情を反映していることが必要であり、達成可能な期待値予算となるよう予算作成方法を見直す必要がある。

②また、業務執行の効率化・有効化を図るため、各業務担当者の予算要求と調整を通じて、職員の経営参加意識の醸成や法人全体の観点から業務理解できる人材の育成を図る必要がある。

予算執行管理 チェックポイント②	会計責任者と出納職員との兼務を避けるなど、内部牽制に配慮した体制とされているか。
---------------------	--

(1) 留意事項1の(2)

「**会計責任者**については理事長が任命することとし、会計責任者は取引の遂行、資産の管理及び帳簿その他の証憑書類の保存等会計処理に関する事務を行い、又は理事長の任命する**出納職員**にこれらの事務を行わせるものとする。」

内部牽制に配慮した体制とは、たとえば以下の内容をさす。

- ① 業務分担表（職務分掌表）の作成
- ② 複数の担当者による**ダブルチェック**体制が理想である。職員配置上複数人の業務分担が困難であれば、**自己点検**を行い、それを上長に確認してもらうことも内部牽制に配慮した体制である。
- ③ 一人の担当者が長年に渡り同じ業務を続けている場合には、定期的に長期休暇をとらせ、その間、代わりの者が業務を行うことも一つの牽制である。

Ⅲ 基本的な会計処理

1 借入金

(1) 借入金の目的と拠点区分及び勘定科目の決定

借入金はその目的に応じて帰属する拠点区分を決定し、適切な勘定科目に計上する。

資金借入の目的	拠点区分（借入金明細書に記載）	勘定科目
施設・設備の購入資金の調達	B 障害者支援施設 800（うち 200 は理事長からの借入）	設備資金借入金 600
		役員等長期借入金 200
		役員等短期借入金
長期運営資金の調達	B 特養 300（うち 100 は理事長からの借入）	長期運営資金借入金 200
		役員等長期借入金 100
短期運営資金の調達	A 特養 300（うち 200 は理事長からの借入）	短期運営資金借入金 100
		役員等短期借入金 200

(2) 借入金にかかる仕訳

ア 施設・設備の購入資金の借入と返済

① 借入（B 障害者支援施設）

B 障害者支援施設 800（うち 200 は理事長からの借入）

BS 取引	普通預金 600	設備資金借入金 600
	普通預金 200	役員等長期借入金 200
CF 取引	支払資金 800	設備資金借入金収入 800

② 返済（法人全体）

BS 取引	設備資金借入金 560	普通預金 560
CF 取引	設備資金借入金元金償還支出 560	支払資金 560

③ 期末

（1 年基準）

BS 取引	設備資金借入金 480	1 年以内返済予定設備資金借入金 480
BS 取引	設備資金借入金 160	1 年以内返済予定役員等長期借入金 160

（未払利息）

通常、金額的重要性がないため、計上せず（以下同じ）。

イ 長期運営資金の借入と返済

① 借入（B特養）

B特養 300（うち 100 は理事長からの借入）

BS 取引	普通預金 200	長期運営資金借入金 200
	普通預金 100	役員等長期借入金 100
CF 取引	支払資金 300	長期運営資金借入金収入 300

② 返済（法人全体）

BS 取引	長期運営資金借入金 150	普通預金 150
CF 取引	長期運営資金借入金元金償還支出 150	支払資金 150

③ 期末（1年基準）

BS 取引	長期運営資金借入金 50	1年以内返済予定長期運営資金借入金 50
BS 取引	長期運営資金借入金 20	1年以内返済予定役員等長期借入金 20

ウ 短期運営資金の借入と返済

① 借入（A特養）

A特養 300（うち 200 は理事長からの借入）

BS 取引	普通預金 100	短期運営資金借入金 100
	普通預金 200	役員等短期借入金 200

CF 取引 なし（正味運転資金（流動資産－流動負債）の変動がない）

② 返済（法人全体）

BS 取引	短期運営資金借入金 200	普通預金 200
-------	---------------	----------

CF 取引 なし（正味運転資金（流動資産－流動負債）の変動がない）

③ 期末 決算仕訳なし

(3) 借入金科目の正確性チェック

科目	項目	金額	項目	金額	判定
設備資金借入金	B/S 設備資金借入金本年度末残高	800	B/S 設備資金借入金前年度末残高	1,480	
	B/S 1年以内返済予定設備資金借入金本年度末残高	560	B/S 役員等長期借入金前年度末残高	0	
	B/S 1年以内返済予定役員等長期借入金本年度末残高	160	C/F 設備資金借入金収入	600	
	C/F 設備資金借入金元金償還支出	560			
	計	2,080	計	2,080	✓

長期運営資金借入金	B/S 長期運営資金借入金本年度末残高	100	B/S 前年度末残高	100	
	B/S 1年以内返済予定長期運営資金借入金本年度末残高	50	C/F 長期運営資金借入金収入	200	
	C/F 設備資金借入金元金償還支出	150			
	計	300	計	300	✓

2 補助金

(1) 補助金はその目的に応じて帰属する拠点区分を決定し、適切な勘定科目に計上する。

資金補助の目的	勘定科目		
	大区分科目	中区分科目	小区分科目
施設整備及び設備整備の補助	施設整備等補助金収益	施設整備等補助金収益	
設備資金借入金元金償還の補助		設備資金借入金元金償還補助金収益	
事業の補助	介護保険等事業収益	その他の事業収益	補助金事業収益
	老人福祉事業収益	運営事業収益(軽費老人)	
借入金利息の補助	借入金利息補助金収益		

(2) 補助金にかかる仕訳

ア 施設・設備の購入資金の補助(整備時補助金)

① 整備時補助金 390 の受領

BS・PL 取引

普通預金	390	施設整備等補助金収益	390
------	-----	------------	-----

CF 取引

支払資金	390	施設整備等補助金収入	390
------	-----	------------	-----

② 国庫補助金等特別積立金の積立て

BS・PL 取引

国庫補助金等特別積立金	積立額 390	国庫補助金等特別積立金	390
-------------	---------	-------------	-----

CF 取引 なし

③ 国庫補助金等特別積立金の取崩し

BS・PL 取引

国庫補助金等特別積立金	10	国庫補助金等特別積立金	取崩額 10
-------------	----	-------------	--------

国庫補助金等特別積立金は、補助対象である建物等の減価償却費に対応させるため、当該建物の耐用年数(39年)にわたり取崩す。なお、取崩額の計算方法は、減価償却費の計算方法と同様である(ただ、国庫補助金等特別積立金については、残存価額1円は残さない。

④ 減価償却に伴う取崩し国庫補助金等特別積立金取崩額の表示方法

事業活動計算書のサービス活動費用(減価償却費)の控除項目として計上する。

イ 設備資金借入金元金償還の補助（償還補助金）

① 償還時の補助金受領（10年間に渡り毎年39）

BS・PL 取引	普通預金 39	設備資金借入金元金償還補助金収益 39
CF 取引	支払資金 39	設備資金借入金元金償還補助金収入 39

② 国庫補助金等特別積立金の積立て（償還補助の都度）

BS・PL 取引	国庫補助金等特別積立金積立額 39	国庫補助金等特別積立金 39
CF 取引	なし	

③ 国庫補助金等特別積立金の取崩し

BS・PL 取引	国庫補助金等特別積立金 10	国庫補助金等特別積立金取崩額 10
----------	----------------	-------------------

10年間にわたり受取り積立てる予定の償還補助金総額を、補助対象である建物等の減価償却費に対応させるため、当該建物の耐用年数（39年）にわたり取崩す。

④ 減価償却に伴う取崩し国庫補助金等特別積立金取崩額の表示方法

事業活動計算書のサービス活動費用（減価償却費）の控除項目として計上する。

ウ 借入金利息の補助（利息補助金）

① 補助金受領

BS・PL 取引	普通預金 100	借入金利息補助金収益 100
CF 取引	支払資金 100	借入金利息補助金収入 100

② 国庫補助金等特別積立金の積立て

なし

利息補助金は国庫補助金等特別積立金の範囲には含まれない。

(3) 共同募金からの配分金（受配者指定寄附金以外の配分金）

共同募金からの配分金のうち受配者指定寄附金以外の配分金は、補助金の受入れ取引となり、配分の目的に基づき「施設整備等補助金収益」又は「補助金事業収益」として計上する。

共同募金からの配分金の内容		計上すべき収入（収益）科目	国庫補助金等特別積立金の積み立て
受配者指定寄附金以外の配分金	施設整備等に係る配分金	施設整備等補助金収入（施設整備等補助金収益）に計上	国庫補助金等特別積立金を積み立てる。
	経常的経費に係る配分金	補助金事業収入（補助金事業収益）に計上	—

3 寄附金

(質問) 経常経費寄付金収入(収益)と施設整備等寄付金収入(収益)について

「経常経費寄付金収入(収益)」と「施設整備等寄付金収入(収益)」の違いについて教えてください。

また、「施設整備等寄付金収入(収益)」は、施設の整備の為にしか利用できないと思いますが、「経常経費寄付金収入(収益)」を施設整備の為に使っても良いのでしょうか。

(回答)

(1) 「経常経費寄付金収入(収益)」と「施設整備等寄付金収入(収益)」の違い

「経常経費寄付金収入(収益)」は、経常経費の寄附または介護用品・日用品等の現物寄附を受けた時に使用します。

一方、「施設整備等寄付金収入(収益)」(大区分科目)は、施設整備及び設備整備資金の寄附、設備資金借入金元金償還資金の寄附および施設の創設又は増築時の運転資金の寄附を受けた時に使用します。

(2) 寄附金の使途

寄附金は寄附者の意図に沿って使う必要があります。

経常経費寄付金収入は人件費、事業費及び事務費等の支払いに充当使用する必要があります。

結果的には、この寄附金に見合う人件費支出、事業費支出及び事務費支出等の予算が余ることになり、補正予算を経て施設整備の為に使っても良いこととなります。

一方、施設整備等寄附金収入は、施設整備等の計画段階で重要な資金調達手段の一つとして予算計上されるため、施設の整備の為にしか利用できないことになると思います。

(参考)

寄附金収益明細書に、寄附者の属性(「法人の役職員」「利用者本人」「利用者の家族」と区分(「経常」「施設」「償還」「固定」))などを記載するのは、寄附金が寄附者の意図に沿って使われるための牽制効果もあると思います。

(1) 寄附金の目的と拠点区分及び勘定科目の決定

寄附金はその目的に応じて帰属する拠点区分を決定し、適切な勘定科目に計上する。

寄附の目的	拠点区分	勘定科目	
		大区分科目	中区分科目
施設整備及び設備整備資金の寄附		施設整備等寄附金収益	施設整備等寄附金収益 (「施設」)
設備資金借入金元金償還資金の寄附			設備資金借入金元金償還寄附金収益 (「償還」)
施設の創設又は増築時の運転資金の寄附			施設整備等寄附金収益 (「施設」)
長期運営資金借入金元金償還の寄附		長期運営資金借入金元金償還寄附金収益 (「運営」)	
経常経費の寄附		経常経費寄附金収益 (「経常」)	
介護用品・日用品等の現物寄附		経常経費寄附金収益 (「経常」)	
土地等の固定資産の現物寄附		固定資産受贈額 (「固定」)	土地受贈額
			建物受贈額

(2) 寄附金にかかる仕訳

ア 施設・設備の購入資金の寄附

① 寄附金の受領

BS・PL 取引	普通預金 600	施設整備等寄附金収益 600
CF 取引	支払資金 600	施設整備等寄附金収入 600

② 基本金の組入れ

BS・PL 取引	基本金組入額 600	基本金 (第1号基本金) 600
CF 取引	なし	

※ 建物改修目的の金銭寄附 600 を受領した場合の仕訳は、以下のとおりである。

BS・PL 取引	普通預金 600	施設整備等寄附金収益 600
CF 取引	支払資金 600	施設整備等寄附金収入 600

建物の改修であり、建物床面積は増加しないので、(第1号)基本金の組入れは必要ない。

イ 設備資金借入金元金償還の寄附

① 償還時の寄附金受領

BS・PL 取引	普通預金 100	設備資金借入金元金償還寄附金収益 100
CF 取引	支払資金 100	設備資金借入金元金償還寄附金収入 100

② 基本金の組入れ (償還の都度)

BS・PL 取引	基本金組入額 100	基本金 (第2号基本金) 100
CF 取引	なし	

ウ 施設の創設又は増築時の運転資金の寄附

① 寄附金の受領

BS・PL 取引	普通預金 100	施設整備等寄附金収益 100
CF 取引	支払資金 100	施設整備等寄附金収入 100

② 基本金の組入れ

BS・PL 取引	基本金組入額 100	基本金 (第3号基本金) 100
CF 取引	なし	

エ 長期運営資金借入金元金償還の寄附

① 寄附金の受領

BS・PL 取引	普通預金 600	長期運営資金借入金元金償還寄附金収益 600
CF 取引	支払資金 600	長期運営資金借入金元金償還寄附金収入 600

② 基本金の組入れ 当然なし (1号、2号及び3号基本金に該当しない)

オ 経常経費の寄附

① 寄附金の受領

BS・PL 取引	普通預金 600	経常経費寄附金収益 600
CF 取引	支払資金 600	経常経費寄附金収入 600

カ 介護用品・日用品等の現物寄附

① 寄附金の受領

BS・PL 取引	事業費 600	経常経費寄附金収益 600
CF 取引	事業費支出 600	経常経費寄附金収入 600

社会福祉法人会計基準では、いったん寄附金収入を現金預金として受け入れた後、その現金預金で介護用品・日用品を購入したものと見る。よって、支払資金の増減を伴う取引と考え、資金収支仕訳が発生することになる。

キ 土地又は建物（固定資産）の現物寄附

① 土地又は建物の贈与を受けた

BS・PL取引

土地（建物）	600	土地（建物）受贈額	600
--------	-----	-----------	-----

CF取引 仕訳なし

② 基本金の組入れ

BS・PL取引

基本金組入額	100	基本金（第1号基本金）	100
--------	-----	-------------	-----

CF取引 なし

ク 車両（固定資産）の現物寄附

BS・PL取引

車両	600	車両受贈額	600
----	-----	-------	-----

CF取引 仕訳なし

現物寄附の対象は車輛であり、建物床面積増加とは関係ないので、基本金組入はない。

(3) 寄附金科目の正確性チェック

ア 金銭による寄附を収受した場合、

施設整備等寄附金収益（収入）を計上し、寄附目的が不動産（土地、建物等）の取得であれば、面積の増加をとまなうので基本金組入額を計上する。

寄附目的	勘定科目	面積の増加	基本金組入額
経常経費の充当	経常経費寄附金収益（収入）	×	<input type="checkbox"/>
建物の改修	施設整備等寄附金収益（収入）	×	<input type="checkbox"/>
不動産（土地、建物）の取得	施設整備等寄附金収益（収入）	○	<input type="checkbox"/>

イ 現物寄附の収受の場合

現物寄附を収受した場合、固定資産受贈額を計上し、寄附対象が不動産（建物・土地等）であれば、面積の増加をとまなうので基本金組入額を計上する。

寄附対象	勘定科目	面積の増加	基本金組入額
車輛・器具备品等	固定資産受贈額	×	<input type="checkbox"/>
不動産（建物・土地等）	固定資産受贈額	○	<input type="checkbox"/>

(4) 共同募金からの配分金（受配者指定寄附金）

共同募金からの配分金のうち受配者指定寄附金は、寄附金の受入れ取引となり、配分の目的に基づき「施設整備等寄附金収益」又は「経常経費寄附金収益」として計上する。

共同募金からの配分金の内容		計上すべき収入（収益）科目	基本金又は国庫補助金等特別積立金への組み入れ	
受配者指定寄附金	施設整備等に係る配分金（償還補助金に充てるものを含む）	施設整備等寄附金収入（施設整備等寄附金収益）に計上	面積の増加を伴う不動産の取得	第1号基本金を組み入れる。
			面積の増加を伴わない固定資産の増加	—
	経常的経費に係る配分金	経常経費寄附金収入（経常経費寄附金収益）に計上	—	

IV 資金収支計算書にかかるチェックポイント

資金収支計算書は、当該会計年度における全ての支払資金の増減の内容を明瞭に表示するものでなければならない。

資金収支計算書 チェックポイント①	資金収支計算書の当期末支払資金残高と貸借対照表の当年度末支払資金残高は一致しているか。
----------------------	---

「**支払資金**は、流動資産及び流動負債（経常的な取引以外の取引によって生じた債権又は債務のうち貸借対照表日の翌日から起算して1年以内に入金又は支払の期限が到来するものとして固定資産又は固定負債から振り替えられた流動資産又は流動負債、引当金及び棚卸資産（貯蔵品を除く。）とし、支払資金残高は、当該流動資産と流動負債との差額とする。」（会計省令第13条）

科目	項目	金額	項目	金額	差異
支払資金	B/S 流動資産本年度末残高	400	資/収 当期末支払資金残高	400	
	B/S 流動負債本年度末残高（-）	100			
	B/S 徴収不能引当金本年度末残高（+）				
	B/S 貯蔵品以外の棚卸資産本年度末残高（-）				
	B/S 1年以内回収予定長期貸付金本年度末残高（-）				
	B/S 1年以内返済予定設備資金借入金本年度末残高（+）	60			
	B/S 賞与引当金本年度末残高（+）	40			
	計	400	計	400	0

資金収支計算書 チェックポイント②	資金収支計算書の「予算」欄の金額は、 <u>理事会で承認された最終補正予算</u> （補正がない場合は当初の予算額）と一致しているか。
----------------------	---

社会福祉法人の資金収支計算書には予算が記載されるため、その金額は理事会で承認された正当なものでなければならない。

チェックポイント③	資金収支計算書の様式が会計基準に則しているか。
-----------	-------------------------

（1）法人単位の資金収支計算書と2つの内訳表

- ・ 大区分の勘定科目のみを記載する。これは法人全体の資金状況の概観を示すためである。
- ・ 明瞭表示の観点から必要のない大区分の勘定科目は積極的に省略する。
- ・ 大区分の勘定科目の追加・修正は不可（経営分析による法人間の比較可能性を確保するため）。

（2）拠点区分資金収支計算書

- ・ 大区分、中区分、小区分の勘定科目を記載する。これは社会福祉施設等の資金状況の詳細を示すためである。
- ・ 必要のない勘定科目は明瞭表示の観点から積極的に省略する。
- ・ 中区分についてはやむを得ない場合、小区分については適当な勘定科目を追加可。
- ・ 小区分を更に区分する必要がある場合には、小区分の下に適当な科目を設けることが可。

資金収支計算書

チェックポイント④

資金収支予算書は、定款の定め等に従い適正な手続により作成されているか。

法人は、毎年度、全ての収入及び支出について予算を編成し、**資金収支予算書**を作成した上で、その予算に基づいて事業活動を行うものとする。

また、資金収支予算書は、**事業計画**をもとに、拠点区分ごとに作成する。

定款例第 31 条第 1 項では、毎会計年度開始の日の前日までに、予算は理事長が作成し、(例 1) 理事会の承認あるいは(例 2) 理事会の決議を経て、評議員会の承認を受けなければならないとしている。

定款において、予算を評議員会の承認事項とすることは、**租税特別措置法第 40 条の適用を受ける場合の要件**とされているため、同条の適用を受けようとする法人は、例 2 の規定とする必要がある。

(質問) 予算入力の際の内部取引相殺について

予算をソフトで入力する際に、現在のソフトでは下からの積み上げ式になっている為、拠点区分・事業区分等の内部取引を相殺するのに少し入力がややこしいのですが、皆さんは予算入力の内部取引の相殺処理をどのようにされていますか？

(内部取引の説明)

法人単位資金収支計算書又は各拠点区分の資金収支計算書は、当該会計年度の決算額を予算額と対比して記載します。

決算額は、内部取引が相殺消去されているため、対比すべき予算額も内部取引の相殺消去が必要となります。

決算額と対比する予算額は、当初予算ではなく、最終補正予算額となります。

各拠点区分の資金収支計算書にはサービス区分間の内部取引は相殺消去されていますが、拠点区分間の内部取引及び事業区分間の内部取引はそのまま記載されています。

内部取引は会計区分間の資金繰入及び資金貸借に代表されますが、そのほか固定資産の法人内部の異動(移管)、就労支援施設の法人内部の業務委託、授産施設の法人内部の製品販売などが該当します。

資金収支計算書

チェックポイント⑤

補正予算を編成するときは定款等に定める手続を経ているか。

法人は、予算の執行に当たって、年度途中で予算との乖離等が見込まれる場合は、必要な収入及び支出について**補正予算**を編成するものとする。ただし、乖離額等が法人の運営に支障がなく、軽微な範囲にとどまる場合は、この限りではない。

予算に軽微な範囲とはいえない乖離があるかについては、規程や予算における基準がある場合にはそれに従っているか、基準が定められていない場合にあっては、理事会において説明等がなされているか、法人の事業規模から見て明らかに軽微とはいえない乖離がないかを確認する。

V 事業活動計算書にかかるチェックポイント

事業活動計算書は、当該会計年度における全ての純資産の増減の内容を明瞭に表示するものでなければならぬ。

事業活動計算書 チェックポイント①	貸借対照表における次期繰越活動増減差額と事業活動計算書における次期繰越活動増減差額は一致しているか。
----------------------	--

チェックポイント②	事業活動計算書の様式が会計基準に則しているか。
-----------	-------------------------

法人単位の事業活動計算書と2つの内訳表には、法人全体の経営状況の概観を示すため、大区分の勘定科目のみを記載する。これはである。

拠点区分事業活動計算書には、社会福祉施設等の経営状況の詳細を示すため、大区分、中区分、小区分の勘定科目を記載する。

勘定科目の省略、追加等については、資金収支計算書の場合と同様である。

事業活動計算書 チェックポイント③	収益は、原則として、物品の販売又はサービスの提供等を行い、かつこれに対する現金及び預金、未収金等を取得したときに計上され（ 実現主義 ）、費用は原則として費用の発生原因となる取引が発生した時又はサービスの提供を受けたときに計上されているか確認する（ 発生主義 ）。
----------------------	--

(1) 収益は実現主義により計上

収益は実現主義により計上「物品の販売又はサービスの提供等を行い、」…収益獲得の確実性かつ「これに対する現金及び預金、未収金等を取得したとき」…収益対価の客観性

- ・実務的には収益対価の請求時に、事業収益及び事業未収金を計上する。
- ・3月分の事業未収金が計上されているかどうかチェックする。

3月分の介護保険請求は4月10日前後に行う。請求額が確定した4月10日前後に、期末（3月31日）の日付で事業収益を未収計上する。4月以降の入金時に事業収益が計上されていないかどうか、計上根拠となる介護報酬請求書控及び利用者請求書控等と突き合わせする。

(2) 費用は発生主義により計上

- ・事業費・事務費の請求を受けた時に事業費・事務費及び事業未払金を計上する。
- ・3月分の事業未払金が計上されているかどうか確認するため、3月日付の請求書と事業未払金をチェックする。
- ・未払給与の計上（労働対価の支払はないが、労働役務の提供を受けている）
- ・長期前払費用（保険料）の計上（保険対価の支払はしているが、保険サービスは受けていない）
- ・減価償却費（固定資産サービスの提供を受けたという事実の発生）
- ・退職給付引当金繰入額（将来の退職金の原因となる労働サービスの提供という事実の発生）
- ・賞与引当金繰入額（次年度夏季賞与の原因となる労働サービスの提供という事実の発生）

(質問) 外国人技能実習生の経費負担について

外国人技能実習生の経費を負担する場合、施設と本部のどちらで会計処理を行うのか教えてください。

(回答)

(1) 検討結果

外国人技能実習生の経費	会計区分判定
① 受入費用 (海外渡航費など)	本部
② 外国人技能実習生の給与	施設
③ 社会保険料の事業主負担額	施設
④ 組合監理費	本部

(2) 理由

①受入費用 (海外渡航費など) 及び④組合監理費はそれ自体、特養等のサービス活動に直接影響しないので、特養等の拠点区分が負担すべき費用ではないと判断します。法人が選択した人材確保費用として法人本部が負担すべきものと見ます。

これに対し、②外国人技能実習生の給与及び③社会保険料の事業主負担額は、特養等のサービス活動に直接影響するので、特養等の拠点区分が負担すべき費用であると判断します。

法人が選択した人材確保方針にそって福祉の現場に配置したヒトの活動費用は、その価値 (サービス活動収益) を生む特養施設等の拠点区分・サービス区分に帰属すべきものと見ます。

(解説)

「社会福祉法人会計基準の運用上の留意事項」において、「法人本部に係る経費については、理事会、評議員会の運営に係る経費、法人役員の報酬等その他の拠点区分又はサービス区分に属さないものであって、法人本部の帰属とすることが妥当なものとする。」とあります。

そして、外国人技能実習生の経費としては、①受入費用 (海外渡航費など)、②給与 (寮費、水道光熱費等控除)、③社会保険料の事業主負担額、④組合監理費などが生じます。

これら外国人技能実習生の経費をまとめて、会計区分の帰属先を検討するのではなく、経費の内容に応じて帰属させるべき会計区分を検討するものと考えます。

(質問) 授産会計、施設会計について

施設・授産の赤字になった時、逆に剰余金が出た時の考え方を教えて欲しい（とくに授産会計の赤字時の考え方を知りたいです）

(回答)

(1) 剰余金（当期活動増減差額がプラス）が発生したときの考え方

一般的に、施設において剰余金（事業活動増減差額がプラス）が発生したときは、そのまま次期繰越活動増減差額として次年度に繰越してもいいし、理事会承認を経てその他の積立金として将来に繰り越すこともできます。

① 授産施設（就労支援施設含む）特有の会計処理

しかし、授産施設（就労支援施設を含む）においては、他の施設にはない特有の会計処理が要求されています。

すなわち、授産施設は、身体上若しくは精神上の理由等により雇用や生活が困難な者に対し、自活するために必要な訓練や職業を与える社会福祉施設をいいますが、その特徴として製品製造などの授産事業活動があり、収入から必要経費等を控除した金額を工賃として利用者に支払うという特有の会計処理が必要となっています。

そのため、原則として剰余金は発生しないものとされています。

② 「原則として剰余金は発生しない」ことの意味

ただし、剰余金（当期活動増減差額がプラス）が発生したときは、工賃平均積立金等の積立金として処理することは可能とされています。

授産施設（就労支援施設含む）においては、原則として剰余金は発生しないものとされています。この趣旨は、単年度だけをいうのではなく、安定的な工賃の支払いを可能とする複数年度を対象にしていると考えます。

したがって、剰余金（事業活動収支差額がプラス）が発生したときは、原則として工賃平均積立金等を積み立てる（同額の積立資産も積み立てる）必要があります。

同じ剰余金ではあっても、次期繰越活動増減差額として貸借対照表に計上して繰り越す場合は余裕資金と見られます。これに対し、任意積立金として貸借対照表に計上して繰り越す場合は、将来の具体的用途により積立金（剰余金）がゼロになると理解されます。

(2) 赤字（当期活動増減差額がマイナス）が発生したときの考え方

一般的に、施設において赤字（事業活動収支差額がマイナス）が発生したときは、マイナスのまま次期繰越活動増減差額として次年度に繰越してもいいし、理事会承認を経てその他の積立金を取崩し赤字補てんすることも可能です。

ただ、本業の結果であるサービス活動増減差額のマイナスが改善されず、数期間続く場合は、事業継続に支障をきたす何らかの根本的問題がありますから、改革もしくは廃止の検討が要求されます。

しかし、授産施設（就労支援施設含む）の場合、収入から必要経費等を控除した金額を工賃として利用者に支払うという特有の会計処理が要求され、原則として剰余金は発生しないとされるため、赤字（当期活動増減差額がマイナス）が生じやすい体質となります。

赤字もしくは剰余金のマイナスを回避するため、授産活動にかかる減価償却費の計上をしない、もしくは減価償却費も含め授産施設の費用を他の施設に付け替えるという動機が生じるかもしれません。しかし、これは正しい会計ではありません。赤字の実態を見えなくし、授産事業（就労支援事業含む）の持続可能に向けた改善行動がとれなくなります。

(質問) 消費税の拠点区分の計上について

当法人は消費税の本則課税適用事業者なのですが、消費税計算をする際、ソフトでは法人での一括の金額しか出ないので、毎年、比率を計算して拠点毎に按分しています。皆さんはどのように処理されていますか。

(説明)

消費税の拠点区分別の計上は、その事業活動収支及び資金収支を正確に示すために必要です。

基本的な仕訳は以下に示すとおりと考えます（税抜き処理）。

(1) A拠点区分における仮受消費税と仮払消費税の計算（期中）

現金預金 11,000	サービス活動収益 10,000
	仮受消費税 1,000

サービス活動費用 8,000	現金預金 8,800
仮払消費税 800	

(2) A拠点区分の消費税中間納付額（期中）

① 消費税等の中間納付額の拠点区分帰属額

各拠点区分が納付（負担）する消費税額を算定するには、中間納税額（1回か3回）を拠点区分別に把握しなければなりません。

通常、手間のかかる仮決算は選択しないので、前事業年度の拠点区分別の仮受消費税と仮払消費税の相殺後の額の比率で、各拠点区分に区分することになります。

② A拠点区分における消費税中間納付

仮払金 100	現金預金 100
---------	----------

(3) 法人全体の消費税の申告計算（期末）

期末決算において、法人全体の消費税の申告計算を行い、当事業年度の消費税申告にあたっての算定ルール、具体的には、申告方法、課税売上割合、仕入税額控除の方法を明確にします。

申告方法	課税売上割合	仕入税額控除の方法
原則課税	95%以上	全額控除
	95%未満	個別対応方式又は一括比例配分方式
簡易課税	—	—

(4) A拠点区分の消費税納付額の算定

法人全体の消費税算定ルールに従い、各拠点区分において消費税の精算及び申告額計算を行います。

① 消費税等の精算

仮受消費税 1,000 / 仮払消費税 800
仮払金 100
未払消費税 100

② 消費税等の申告納付額の算定

消費税の確定申告作業の結果、A拠点区分の申告納付額は90だったとします。未払消費税勘定の残高を申告納付額と一致させます。

未払消費税等 10 / その他のサービス活動外収益（雑収益） 10

VI 貸借対照表にかかるチェックポイント

貸借対照表は、会計年度末における資産、負債及び純資産の状態を明瞭に表示するものである。

チェックポイント①

貸借対照表の純資産の部と財産目録の差引純資産は一致しているか。

チェックポイント②

貸借対照表の様式が会計基準に則しているか。

(1) 貸借対照表と勘定科目

- ・ 様式に関係なく 大区分及び中区分の勘定科目 を記載する。
- ・ 大区分の勘定科目の追加・修正は不可。経営分析による法人間の比較可能性を確保ため。
- ・ 必要のない中区分の勘定科目は明瞭性の観点から積極的に省略する。
- ・ 中区分についてやむを得ない場合、勘定科目の追加可能

(参考)

大区分の勘定科目：流動資産、固定資産（基本財産、その他の固定資産）、流動負債、固定負債、
基本金、国庫補助金等特別積立金、その他の積立金、時期繰越活動増減差額

中区分の勘定科目：現金預金、事業未収金・・・

(質問) 停電時用ライトの取り付け工事について

停電時の非常灯設備が老朽化したので、設備の更新工事を行うことになりました。今までの設備は、平常時と通常時の兼用の照明（ライト）を使用していたのですが、業者の見積もりでは、兼用のライトを使用するより、停電時用のライトを新たに取付けた方が工事費は安いとのことでした。

新たに停電時用のライトを取付ける工事をした場合、勘定科目は「器具及び備品」でよろしいでしょうか。（取付工事は建物全体に行う工事です。）

(回答)

老朽化した非常灯設備を除却し、新たに停電時用ライトの取り付け工事をした場合「建物付属設備」か「器具及び備品」のどちらかで仕訳することになるかと思えます。

この点について、「取付工事は建物全体に行う」とのことから、非常用照明設備として「建物付属設備」（耐用年数 15 年）で処理するのが適切と考えます。

なお、非常用照明設備のうち非常用照明の電源などとして使われる蓄電池電源設備についてはその耐用年数は 6 年となります。

(質問) 火災保険を切り替えた場合の仕訳について

前払いしていた火災保険を途中で切り替えることになりました。この場合、どのように仕訳したらよろしいでしょうか。

【今までの保険】

平成 29 年度契約で 5 年前払い：約 115 万円

前年度決算時で前払費用：約 23 万円

長期前払費用：約 46 万円

払戻金：約 60 万円

【新しい保険】

5 年前払い：約 105 万円

(回答)

(1) 旧火災保険解約の仕訳

旧火災保険料の支払額 115 万円は 5 年契約で、新保険切り替えまでに 2 年が経過しています。

現金預金 60	前払費用 23
保険解約損 (又は雑損失) 9	長期前払費用 46

支払資金 60	保険解約収入 60
---------	-----------

※ 「1 年基準適用の前払費用」は流動資産であるが支払資金には含めません。そのため、現金預金 60 の収入取引を計上します。

火災保険はいつでも解約でき、途中解約すると残りの契約期間に応じた解約返戻金があります。この解約返戻金と (長期) 前払費用の差額は保険解約にともなう損失となり、「保険解約損 (特別費用)」で処理します。ただ、このケースでは金額が小さいので「雑損失 (サービス活動外費用)」で処理することもできます。

(2) 新火災保険の仕訳

① 保険料支払時

長期前払費用 106	現金預金 106
保険料支出 106	支払資金 106

② 決算時 (1 年基準適用)

前払費用 21	長期前払費用 21
---------	-----------

※ 「1 年基準適用の前払費用」は流動資産であるが支払資金には含めません。そのため、長期前払費用 (固定資産) から前払費用 (流動資産) への振替えは資金取引とはなりません。

貸借対照表 チェックポイント③	資産を取得した場合、原則として 取得価額 を付しているか。
--------------------	--------------------------------------

会計基準において、資産を取得した場合の評価は次のとおり行う。

- ・原則として会計帳簿にその**取得価額**を付さなければならない。なお、取得価額には、資産を取得した際に要した手数料等の**付随費用**も含む。
- ・通常要する価額と比較して著しく低い価額で取得した資産又は**贈与**された資産の評価は、取得又は贈与の時ににおける**当該資産の取得のために通常要する価額**をもって行う。
- ・交換により取得した資産の評価は、交換に対して提供した資産の帳簿価額をもって行う。

(1) 土地・建物の購入にかかる付随費用

① 基本設計料、地鎮祭や上棟式の費用及びボーリング等の地質調査費用

建物を建設し**事業の用に供するために直接要した費用**であるから、必ず建物の取得原価に含める。これらの付随費用については、建物の取得原価に含めないという選択はできない。

② 登録免許税、不動産取得税、地質調査費用、買入手数料など購入にかかる付随費用

土地・建物の取得に関連して支出した費用であっても、**継続適用**を条件に土地・建物の取得価額に算入しないことができる。

貸借対照表 チェックポイント④	有形固定資産及び無形固定資産に係る 減価償却 を行っているか。
--------------------	--

減価償却は、各年度末における各資産の価額を表示するため、建物、構築物及び車輛運搬具等の使用又は時の経過により価値が減少するもので、耐用年数が1年以上、かつ、原則として1個若しくは**1組の金額が10万円以上**の有形固定資産及び無形固定資産を対象として、原則として資産ごとに行う。なお、土地など減価が生じない資産については、減価償却を行わない。

(1) 減価償却の対象は「1組の金額が10万円以上」かつ耐用年数1年以上のもの

1組というのは、固定資産台帳への登録単位であり、除却の単位でもある。1組の範囲は資産が一体として機能するかどうかで判断する。

たとえば、施設の各部屋のカーテンを一斉に取り替えた。全部で100万円である。部屋の数**20室**であり、一室当たりのカーテン購入費は5万円である。

この場合、部屋単位で固定資産計上を考える。一室当たり5万円であるからカーテンは固定資産ではなく、「消耗器具備品費」(事業費)で処理する。

(2) 減価償却の方法

減価償却計算は、有形固定資産については、定額法又は定率法のいずれかの方法により、ソフトウェア等の無形固定資産については、定額法により行う。

有形固定資産の償却方法（定額法又は定率法）は、拠点区分ごと、資産の種類ごとに選択し、適用することができる。一方、ソフトウェア等の無形固定資産は定額法のみである。

※ 適用する償却率等は留意事項別添2（減価償却資産の償却率、改定償却率及び保証率表）による。

(3) 残存価額

減価償却期間が終了している資産については、資産の種別及び取得時期に応じて、残存価額を次の通り計上する。

ア 平成19年3月31日以前に取得した有形固定資産の残存価額は、**取得価額の10%**とする。

ただし、耐用年数到来時においても使用し続けている有形固定資産については、それまでの償却方法を延長し、備忘価額（1円）まで償却を行うことが可能である。

税法のように5年間均等償却という考えはない。また、重要性を考慮して、1年目で一括償却するという考えもない。

イ 平成19年4月1日以降に取得した有形固定資産の残存価額は**備忘価額（1円）**とする。

たとえば、取得価額200,000円の固定資産を4年間で償却する場合、1年目から3年目は50,000円の償却費を計上。4年目は49,999円の償却費を計上し、備忘価額1円を残す（償却後も使用しているという事実を示す）。

ウ 無形固定資産は取得時期に関わらず、残存価額はゼロとする。

無形固定資産は、償却後は帳簿には残らない。しかし、使用しているという事実を示すため、固定資産管理台帳の登録はそのままにするべきである。

(4) 耐用年数の決定

耐用年数は、原則として、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」の定めによる。すなわち、**原則**として、税法の定める耐用年数表（法定耐用年数）を利用する。

例外として、法人の事業内容、使用状況に合わせて独自に経済的耐用年数を決定することもできるが、この場合、使用可能期間の決定方法に合理性がなければならない。

(5) 期中取得資産の減価償却

減価償却計算は、原則として、1年を単位として行うが、年度の中で取得又は売却・廃棄した減価償却資産については、月を単位（月数は暦に従って計算し、1か月に満たない端数を生じた時はこれを1か月とする）として計算を行う。

たとえば、3月31日に固定資産を取得し使用した場合、1日だけ使用しているので、1か月分の償却費を計上する。

また、3月1日に固定資産を廃棄した場合、3月も含めて12か月分の減価償却費を計上する。

※ 期中取得資産の取得日（台帳登録日）のチェック

金額的重要性のある固定資産の取得については、その取得日を納品書等により確かめ、それが固定資産管理台帳に正しく登録されているか確認する（減価償却費計算に影響する）。

(6) 減価償却計算の網羅性・正確性チェック

期末に、会計責任者は当年度の固定資産増減（取得・除却）、現物確認及び減価償却計算が完了した「固定資産管理台帳」の報告を受け、下記の決算統制業務を行う。

- ① 固定資産の前期繰越額について固定資産台帳と帳簿（総勘定元帳又は試算表）を照合
- ② 当期取得の固定資産の網羅性（台帳登録漏れがないこと）を確認
- ③ 当期除却の固定資産の網羅性（台帳除却漏れがないこと）を確認
- ④ 減価償却計算の正確性の検証

※ とくに固定資産取得及び除却の台帳記載もれが生じるリスクが高い。その対応として、取得固定資産の台帳登録がなければ代金の支払いができないようにする。また、固定資産除却の台帳記載がなければ現物の廃棄ができないようにする。

貸借対照表 チェックポイント⑤	資産について時価評価を適正に行っているか。
--------------------	-----------------------

計算書類等の作成責任者である理事長が、その信頼性を確保するための内部統制を構築する責任を負う。そのため、時価評価の対象となる資産（土地、建物、遊休資産、有価証券、棚卸資産）を明らかにし、時価情報の入手、時価評価の検討を統制業務として行う必要がある。

(1) 土地・建物の時価評価

ア 土地・建物に対する強制評価減の適用（会計省令第4条第3項）

会計年度の末日における時価がその時の取得原価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原価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。

※1 会計省令第4条第3項に規定する「会計年度の末日における時価がその時の取得原価より著しく低い資産」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うものとする（留意事項22）。

※2 「当該資産の時価がその時の取得原価まで回復すると認められる場合」
基本的に、このようなケースは認められない。客観的に回復することが説明できるケースはほとんどない。

※3 土地の時価情報
土地については、期末日の路線価評価を時価情報として入手し、帳簿価額より著しく（50%以上）下落していないか確かめる。

社会福祉法人は固定資産税が非課税でありその納付義務がないため、固定資産税評価額の情報を市町から入手できない。そのため、路線価評価又は倍率評価により時価を把握する。

なお、毎年、土地の時価を把握する必要はないと考える。取得時の土地の使用状況及び全体の地価情報に大きな変化がない限り、明らかに時価の著しい下落はないと判断して問題ないとする。

※4 建物の時価情報
建物については、当初取得時の使用方法に大きな変化がない限り、当然、使用価値は帳簿価額を上回っているため、期末日の時価情報の入手は必要ないとする。

※5 時価評価の単位

① 使用土地・建物の評価単位

実際に使用している土地・建物又は将来使用見込の高い休止固定資産については、拠点区分を単位に、帳簿価額と時価を比較する。

なお、一時的な休止状態である固定資産かどうかは、理事会等で承認された再利用計画等が必要である。

② 未使用土地・建物の評価単位

将来使用見込のない遊休土地又は遊休建物はそれを独立の評価単位として簿価と時価を比較する。

遊休資産を単位に期末日の時価（路線価評価）情報を入手し、著しい時価の下落がないか検討する。それが帳簿価額を下回るときは評価損を計上する。

イ 減損損失（固定資産評価損）と基本金

基本財産土地・建物の帳簿価額を減損（強制評価減）により減額しても、それに対応する基本金はそのままとする。これは基本財産建物を減価償却した場合と同様の考え方になる。

ウ 使用価値（減損会計の任意適用）

（ア）使用価値の選択（会計省令第4条第3項）

時価の下落が著しい固定資産については、使用価値による評価を行うことができる（任意適用）。ただし、帳簿価額を超えて使用価値を付することはできない。

（イ）土地・建物の使用価値の見積もり（運用上の取扱い17）

① 使用価値により評価できるのは、対価を伴う事業に供している固定資産に限られるものとする。

② 使用価値は、資産又は資産グループを単位とし、そ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。

将来キャッシュ・フローとは、将来（当該固定資産の使用可能期間）の当該固定資産の使用から得られる営業利益（サービス活動増減差額）又は営業キャッシュ・フロー、及び使用後の売却額の合計をいう。

当該固定資産の使用可能期間とは、当該資産の経済的耐用年数（法定耐用年数ではない）をいう。

現在価値とは、将来のキャッシュ・フローを、一定の割引率で還元したものである。この割引率は、将来キャッシュ・フローの実現可能性に係る事業リスクを反映したものである。

(2) 有価証券の評価

有価証券の評価については、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債券をいう。）以外の有価証券のうち市場価格のあるものは、会計年度の末日の時価を付する。

一方、満期保有目的の債券は、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価額とする。

※1 償却原価法と重要性の原則

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、償却原価法を適用せず、取得原価のまま計上することができる。

※2 償却原価法と注記

満期保有目的の債券については、「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」の注記が必要となる。決算において時価情報の入手が必要となる。

(3) 棚卸資産の評価減の検討

棚卸資産（介護用品、給食用材料、貯蔵品等）の期末日の時価が帳簿価額を下回っている場合、評価損を計上しなければならない（資産の収益力低下に伴う簿価切下げ）。

この場合の「時価」とは、公正な評価額をいい、市場価格に基づく価額をいう。

棚卸資産の評価は一般的に最終仕入原価法によっており、正常在庫である限りその帳簿価額は期末日の時価に近いと言える。したがって、主要な棚卸資産の回転率（期末帳簿価額÷平均月次払出額）が正常であることを確認すれば、評価減の必要がないと判断できる。

(参考)

モデル経理規程には、「毎会計年度一定量を購入し、経常的に消費するもので常時保有する数量が明らかに年間の消費量を下回る場合、販売目的の棚卸資産（商品・製品）を除いて、受払帳を設けずに購入時に消費したものとして処理することができる。」と定められている。

介護用品、給食用材料及び貯蔵品はほとんどこのケースに該当するため、購入時に消費したものとして処理することができる。

なお、財産管理上は受払帳に記録し、実地棚卸をするのが望ましい。

貸借対照表 チェックポイント⑥	負債は 網羅的 に計上されているか（引当金を除く）。
--------------------	-----------------------------------

負債の網羅性を確保する統制業務（チェック・確認業務）は、以下のとおりである。

（１）事業未払金の正確性・網羅性チェック

- ① ３月末時点の請求書について事業未払金計上額と突合
- ② ４月支払の事業費・事務費等の計上額について請求書と突合（前年度日付の請求書がないかどうか）
- ③ 前期末の事業未払金残高との比較

（２）未払費用の正確性・網羅性チェック

ア 未払給与

期末における職員給料の未払は 30（うち法人負担分の法定福利費 10）である。（なお、給与の計算期間は前月 26 日から当月 25 日であり、支払日は翌月 5 日である。）

BS・PL 取引	(借方) 職員給料 20	(貸方) 未払費用 20
	法定福利費 10	未払費用 10

CF 取引	(借方) 職員給料支出 20	(貸方) 支払資金 20
	法定福利費支出 10	支払資金 10

イ 未払利息計上の必要性検討

未払利息の額が重要な場合には計上する。

重要性基準値：サービス活動収益 10 億円 × 4% = 4,000 万円（4%に明確な根拠はない）

明らかに僅少な額：4,000 万円 × 5% = 200 万円（5%に明確な根拠はない）

未払利息が 200 万円を超えても 4,000 万円以下の場合、計上しなくても計算書類が適正でなくなるわけではないが、計上する方が望ましい。

（他の簡便処理と合算して、重要性基準値 4,000 万円を超えなければ適正意見となる。）

(3) 借入金の正確性・網羅性

- ① 新規の借入れについて、必要な承認手続が適正に行われていることを確かめる（特に理事会承認事項に該当しないかに留意する）。
- ② **借入金元金の償還**については、返済予定表と突合し、返済が条件通りに行われていることを確かめる。
- ③ 返済が完了した場合には、担保権の抹消手続がされていることを確かめる。
- ④ 3月末の銀行借入金残高について銀行残高証明書と突合する。

(4) 引当金

ア 引当金とは何か

当期費用の未払（将来支出）である。ただ、この未払は法的債務ではなく、**見積り**である。単なる見積金額ではなく、発生の可能性が高く、合理的に算定されたものである。

(ア) 引当金計上の要件

- ① 将来の特定の費用又は損失
- ② その発生が当該会計年度以前の事象に起因し
- ③ **発生**の可能性が高く
- ④ その金額を合理的に**見積もる**ことができる

(イ) 施設解体損失引当金の計上の検討

施設建物の老朽化により建て替えをすることを、令和2年3月の理事会で決定している。そして、実際の建て替え工事を令和2年4月から始めている。

- ① 将来の特定の費用又は損失 → 将来の建物解体損失
- ② その発生が当該会計年度以前の事象に起因し → 解体工事は期末までに開始されていない。
- ③ 発生の可能性が高く → 理事会決定しており建替えの可能性は高い
- ④ その金額を合理的に見積もることができる → 解体業者から見積り

将来の建物解体損失が生じる可能性は高い（①と③の要件は満たす）。解体業者から見積りをとれば金額の合理性の要件（④）も満たす。

しかし、当年度末までに解体工事が開始されていない場合、②の解体損失の発生が当該会計年度以前の事象に起因するという要件を満たさないため、当年度末に施設解体費用引当金の計上による損失計上はできない。

イ 引当金の限定解除

平成 28 年度までは、引当金については、当分の間、原則として上記の引当金に限るものとされていた。しかし、平成 29 年度以降は会計基準の改正により、社会福祉法人会計において、引当金は、賞与引当金、退職給付引当金及び徴収不能引当金に限定されない。

よって、下記の費用又は損失についても引当金要件に該当する場合には計上が必要である。

- ・損害賠償訴訟がある場合の「訴訟損失引当金」
- ・アスベストにかかる撤去費用がある場合の「環境対策費用引当金」
- ・施設解体の理事会決議がされた場合の「施設解体損失引当金」
- ・施設閉鎖の理事会決議がされた場合の「施設閉鎖損失引当金」
- ・自然災害を受けた場合の「災害損失引当金」

(「修繕引当金」は社福会計においては計上できない。計上金額の恣意性が高いからである。)

ウ 引当金の表示

引当金のうち賞与引当金のように通常 1 年以内に使用される見込みのものは流動負債に計上し、退職給付引当金のように通常 1 年を超えて使用される見込みのものは固定負債に計上する。

1 年基準の適用はない。引当金の性格により流動負債と固定負債に区分する。

賞与引当金・・・流動負債

退職給付引当金・・・固定負債

徴収不能引当金・・・対象となる債権が流動資産であるか固定資産であるかにより、徴収不能引当金の表示区分を決める。

(5) 徴収不能引当金

滞留債権（回収期限を過ぎても回収が滞っている債権）を把握し、債権の回収可能性を個別に評価する（個別法）。

正常債権については過去の徴収不能額の発生割合に応じた金額を計上する（一括法）。

通常、社会福祉法人における貸倒れ（債権の回収不能）は、福祉サービス等の利用者負担額に係る債権等であり、少額であることから、その貸倒れによる法人の財務状況への影響が軽微である。よって、重要性の原則を適用して徴収不能引当金を計上しない場合がほとんどと言える。

(6) 賞与引当金

賞与引当金は、法人と職員との雇用関係に基づき、毎月の給料の他に賞与を支給する場合において、翌期に支給する職員の賞与のうち支給対象期間が当期に帰属する支給見込額を計上する。

(質問) 賞与引当金について

今まで、賞与引当金は計上していないのですが、計上しなければならないものなのでしょうか。重要性の原則を適用して、計上しないということはできないのでしょうか。

(回答)

引当金は、以下の要件を満たす場合には計上しなければなりません。

- ① 将来の特定の費用又は損失（翌期に支給する職員の賞与である）
- ② その発生が当該会計年度以前の事象に起因し（支給対象期間（12月～5月）のうち4か月（12月～3月）は当期に帰属する）
- ③ 発生の可能性が高く（就業規則又は過去の賞与支払実績）
- ④ その金額を合理的に見積もることができる（前年度夏季賞与の金額を参考）

重要性が乏しいことを理由に賞与引当金を計上しないことはできる。

ただし、重要性の原則を適用して簡便な処理をする場合には説明責任が生じる。とくに、指導監査及び会計監査人監査（公認会計士による法定監査）を受ける場合には、重要性の判断の妥当性を監査されることになる。責任を果たす説明内容は以下のとおりです。

当法人では、重要性基準値を前年度サービス活動収益 5 億円の 4% に当たる 2,000 万円と設定しています。そして、夏季賞与の支給見込額は前年度 1 人当たりの夏季賞与支給額から見積もって 1,800 万円となります。よって、重要性基準値 2,000 万円を下回ることから、重要性の原則を適用して賞与引当金の計上はしていません。

イ 賞与引当金の算出方法

- ① 賞与引当金の計上基準（会計方針）は、夏季賞与 **支給見込額** の **当期負担分** である。
- ② 就業規則において、賞与の支給月を 6 月及び 12 月、支給対象期間はそれぞれ 12 月～5 月、6 月～11 月と定めている。
- ③ 将来の夏季賞与の支給見込額は、過去の支給実績などを基に算定する。

(ア) 夏季賞与 **支給見込額** の算定

賞与支給に伴い、雇用保険料や健康保険料といった **社会保険料（法定福利費）** が生じる。社会保険料はその料率が固定されており、合理的に見積もることができるため、賞与引当金に含めて計上する。

	前期（令和1年6月）の夏季賞与支給（実績額）					令和2年6月の賞与支給見込額	
	賞与	社会保険	合計	前期支給人数	1人当たり支給金額	支給予定人員	支給見込額
A拠点区分	3,500	500	4,000	20人	200	21人	4,200
B拠点区分	3,300	440	3,740	17人	220	18人	3,960
C拠点区分	3,900	600	4,500	25人	180	27人	4,860
合計	10,700	1,540	12,240	62人	197	66人	13,020

(イ) 支給見込額の**当期負担分**

令和2年3月31日の決算にあたっては、令和2年6月支給分の6分の4を賞与引当金として計上する。

	令和2年6月の賞与支給見込額		支給見込額の当期負担分		
	支給予定人員	支給見込額	支給対象期間 (12月～5月)	当期発生期間 (12月～3月)	夏季支給賞与の当期負担額
A拠点区分	21人	4,200	6	4	2,800
B拠点区分	18人	3,960	6	4	2,640
C拠点区分	27人	4,860	6	4	3,240
合計	66人	13,020			8,680

(ウ) 賞与にかかる仕訳

① 決算日（令和2年3月31日）における仕訳

(A拠点区分)	賞与引当金繰入額 (PL)	2,800	賞与引当金 (BS)	2,800
(B拠点区分)	賞与引当金繰入額 (PL)	2,640	賞与引当金 (BS)	2,640
(C拠点区分)	賞与引当金繰入額 (PL)	3,240	賞与引当金 (BS)	3,240

賞与は支給対象期間における労働の提供に対して支給されるものであり、支給対象期間の在籍に関係なく支給日現在の在籍が賞与の支給条件になっている場合でも、人件費（賞与引当金繰入）として計上する。

② 翌年度6月の夏季賞与支給時の仕訳

(A拠点区分) BS・PL 仕訳

賞与引当金 (BS)	2,800	普通預金 (BS)	4,200
職員賞与 (PL)	1,200		
法定福利費 (PL)	200		

CF 仕訳

職員賞与支出 (CF)	3,600	支払資金 (CF)	4,200
法定福利費支出 (CF)	600		

③ 令和2年12月の冬期賞与支給時の仕訳

(A拠点区分) BS・PL 仕訳

職員賞与 (PL)	3,600	普通預金 (BS)	4,200
法定福利費 (PL)	600		

CF 仕訳

職員賞与支出 (CF)	3,600	支払資金 (CF)	4,200
法定福利費支出 (CF)	600		

④ 決算日 (令和3年3月31日) における仕訳

(A拠点区分) 賞与引当金繰入額 (PL) 3,000 賞与引当金 (BS) 3,000

(エ) 賞与仕訳科目のチェック (A拠点区分)

賞与引当金	B/S 本年度末残高	3,000	B/S 前年度末残高	2,800	
	資/収 職員賞与支出	7,200	事/活 職員賞与	4,800	
	資/収 法定福利費支出	1,200	事/活 法定福利費	800	
			事/活 賞与引当金繰入	3,000	
	計	11,400	計	11,400	

(オ) 引当金明細書 (拠点区分の附属明細書)

令和2年度末 (令和3年3月期) の賞与引当金は3,000を計上した。この場合、令和2年度 (2020年度) の引当金明細書は下記に示すとおりである。

引当金明細書

(自) 令和2年4月1日 (至) 令和3年3月31日

社会福祉法人名 甲

拠点区分 A拠点

(単位:円)

科目	期首残高	当期増加額	当期減少額		期末残高	摘要
			目的使用	その他		
賞与引当金	2,800	3,000	2,800		3,000	

(7) 退職給付引当金

退職給付引当金は、職員に対して退職金を支給することが定められている場合に、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計上する。

(質問) 退職給付引当資産と退職給付引当金について

この2つの科目に上がってくる金額の仕組みと考え方がしっかり理解できていません。今更なのですが、ご説明いただけると助かります。

(回答)

「退職給付引当資産」の増減は、資金収支に影響するが、「退職給付引当金」の増減は、資金収支に影響しない。掛金拠出時や退職時のように資金に関係する場合には、「退職給付引当資産」と「退職給付引当金」はその性格が異なるので、それぞれに分けて仕訳をすることになる。

拠点区分間の職員異動の場合には資金の増減を伴わないので、「退職給付引当資産」と「退職給付引当金」をひとつの仕訳とする。

ア 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

これは確定拠出型制度であり、法人には拠出以後に追加的な負担が生じない（法人負担の退職給付費用の金額が確定している）。拠出以後に、当該制度の対象となる者については、法人の資産から退職金の支払いを行うことはないため、退職給与引当金の計上は行わず、掛金額をもって費用処理するのみとなる。

福祉医療機構の実施する退職共済制度にかかる仕訳は、以下のとおりである。

① 掛金 800 拠出時の仕訳

BS・PL 取引 (借方) 退職給付費用 800 (貸方) 普通預金 800

CF 取引 (借方) 退職給付支出 800 (貸方) 支払資金 800

② 退職時の仕訳

なし

イ 都道府県等（山口県健康福祉財団）の実施する退職共済制度

これは**確定給付型**制度であり、将来の給付額（退職金）は法人が保証しているため確定している。反面、法人には拠出以後に追加的な負担が生じる可能性があり、一般的に**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。**

	退職給付引当金資産（資産計上額）	退職給付引当金（負債計上額）
原則法①	法人拠出掛金累計	期末退職金要支給額
簡便法②	期末退職金要支給額	期末退職金要支給額
簡便法③	法人拠出掛金累計額	法人拠出掛金累計額

山口県健康福祉財団の実施する退職共済制度にかかる仕訳は、以下のとおりである。

① 掛金 400（法人負担分 200）拠出時の仕訳

BS・PL 取引

(※1)	退職給付引当資産 200	普通預金 400
	職員預り金 200	
	退職給付費用 (退職給付引当金繰入) 200	退職給付引当金 200

CF 取引

(※2)	退職給付引当資産支出 200	支払資金 200
------	-----------------------	----------

(※1) 掛金額をもって退職給付引当資産に計上し、同額を退職給付費用・退職給付引当金に計上する理由は、山口県健康福祉財団の実施する退職共済制度は**確定給付型**退職制度であり、拠出後に追加的な負担が生じる可能性があるためである（法人負担の退職給付費用の金額が確定しておらず、引当計上）。

(※2) 「(借方) 退職給付費用（退職給付引当金繰入）200（貸方）退職給付引当金 200」仕訳（退職給付費用の引当計上）は本来、決算時の仕訳であるが、計上漏れを防ぐため、掛金拠出時に計上する。

② 退職時の仕訳

退職共済制度対象の職員が退職した場合、山口県健康福祉財団（退職共済制度）から掛金に対応する退職給付金を受け入れ、それを退職者に支払うことになる。

県健康福祉財団から受領した施設負担金分の額 1,000 > 掛金の額 800（施設負担金累計額（退職給付引当資産）より退職金給付金額の方が 200 多い場合）

期中の職員退職（退職と退職金支払いが年度をまたがない場合）								
退職共済制度（県健康福祉財団）から掛金分を受領 職員掛金分 800	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
	普通預金	800	預り金	800				
施設負担金分 1,000	普通預金	1,000	退職給付引当 資産 その他の収益	800 200	支払資 金	1,000	退職給付引当 資産取崩収入 その他の収入 (>雑収入)	800 200
退職金を退職者へ支払 職員掛金分 800	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
預り金	800	普通預金	800					
施設負担金分 1,000	退職給付引当金	800	普通預金	1,000	退職給 付支出	1,000	支払資金	1,000
		退職給付費用	200					

3月31日付けの職員退職（退職と退職金支払いが年度をまたぐ場合）								
財団から受領すべき 掛金分 職員掛金分 800	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
		—	—	—	—			
施設負担金分 1,000	未収金	1,000	退職給付引当 資産 その他の収益	800 200	支払資 金	1,000	退職給付引当 資産取崩収入 その他の収入	800 200
支払うべき退職金 職員掛金分 800	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
	—	—	—	—				
施設負担金分 1,000	退職給付引当金	800	未払金	1,000	退職給 付支出	1,000	支払資金	1,000
		退職給付費用	200					
（翌年度における財団からの退職金受領）								
職員掛金分を受領 800	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
	普通預金	800	預り金	800				
施設負担金分を受 領 1,000	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
	普通預金	1,000	未収金	1,000				
（翌年度における退職者への退職金支給）								
職員掛金分に見合う 退職金の支払 800	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
	預り金	800	普通預金	800				
施設負担金分に見合 う退職金の支払 1,000	B S、P L 仕訳				C F 仕訳			
	未払金	1,000	普通預金	1,000				

※ 対象職員が退職した場合の引当金明細書（拠点区分の附属明細書）

引当金明細書

（自）2019年4月1日 （至）2020年3月31日

A拠点区分

（単位：円）

科目	期首残高	当期増加額	当期減少額		期末残高	摘要
			目的使用	その他		
退職給付引当金	800		800		0	

ウ 職員異動にかかる仕訳

退職共済制度対象の職員がA拠点区分からB拠点区分に異動した場合、次の仕訳を行う。

（異動元のA拠点区分）BS取引（借方）退職給付引当金 800（貸方）退職給付引当資産 800

（異動先のB拠点区分）BS取引（借方）退職給付引当資産 800（貸方）退職給付引当金 800

※ 対象職員が異動した場合の引当金明細書（拠点区分の附属明細書）

職員の異動により、退職給付の支払いを伴わない退職給付引当金の増加又は減少が生じた場合、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。

引当金明細書

（自）2019年4月1日 （至）2020年3月31日

A拠点区分

（単位：円）

科目	期首残高	当期増加額	当期減少額		期末残高	摘要
			目的使用	その他		
退職給付引当金	800			800 (800)	0	* 1

* 1 「当期減少額・その他 800」は、職員〇〇のB拠点への異動に伴うものである。

B拠点区分

（単位：円）

科目	期首残高	当期増加額	当期減少額		期末残高	摘要
			目的使用	その他		
退職給付引当金	0	800 (800)			800	* 1

* 1 「当期増加額 800」は、職員〇〇のA拠点からの異動に伴うものである。

(8) 役員退職慰労引当金

退職慰労金を慣行で支払っている場合、退職慰労金に関する規程が作成されていなくても、役員退職慰労引当金の計上が必要となる。退職慰労金規程がなくとも、過去の支給実績から金額を合理的に見積もることができる。

役員退職慰労引当金の計上漏れを防ぐためには、役員退職慰労金に関する規程(役員報酬基準)の確認だけでなく、過去の役員退職時において役員退職慰労金の支給した実績があるかどうかも確かめなければならない。

貸借対照表 チェックポイント⑦	純資産は適正に計上されているか。
--------------------	------------------

貸借対照表に計上する純資産については、会計基準において、**基本金、国庫補助金等特別積立金、その他の積立金及び次期繰越活動増減差額**が定められている。

純資産については、基本金を元に行われる法人設立以降の法人の事業活動の結果としての財産の増減を示すものとして貸借対照表に表示されるものであり、これらについては、会計基準に従い、貸借対照表に適正に計上される必要がある。

(1) 基本金

ア 基本金の内容

基本金には、社会福祉法人が事業開始等に当たって財源として受け入れた**寄附金の額**を計上する。

① 第1号基本金

社会福祉法人の設立並びに施設の創設及び増築等のために**基本財産等**を取得すべきものとして指定された寄附金の額

具体的には、土地、施設の創設、増築、増改築における増築分、拡張における面積増加分及び施設の創設及び増築時等における初度設備整備、非常通報装置設備整備、屋内消火栓設備整備等の基本財産等の取得に係る寄附金の額)

② 第2号基本金

前号の資産の取得等に係る**借入金の元金償還**に充てるものとして指定された寄附金の額

具体的には、施設の創設及び増築等のために基本財産等を取得するにあたって、借入金が生じた場合において、その借入金の返済を目的として収受した寄附金の総額)

③ 第3号基本金

施設の創設及び増築時等に**運転資金**に充てるために収受した寄附金の額

具体的には、当該法人の年間事業費の12分の1以上に相当する寄附金の額及び増築等の際に運転資金に充てるために収受した寄附金の額

イ 基本金にかかる仕訳

(ア) 基本金組入れの仕訳

基本金への組入れは、同項に規定する寄附金を事業活動計算書の**特別収益**に計上した後、その収益に相当する額を基本金組入額として**特別費用**に計上して行う。

① **建物（基本財産）取得目的の金銭寄附 700** を受領した場合の仕訳

施設整備等寄附金収益（特別収益）を計上する。

(借方) 現金預金 700	(貸方) 施設整備等寄附金収益 700
(借方) 支払資金 700	(貸方) 施設整備等寄附金収入 700

この場合、寄附目的が不動産（土地、建物等）の取得であり、**面積の増加**をとまなうので基本金組入額（特別費用）を計上する。

(借方) 基本金組入額 700	(貸方) 基本金 700
-----------------	--------------

② **建物改修目的の金銭寄附 700** を受領した場合の仕訳

施設整備等寄附金収益（特別収益）を計上する。

(借方) 現金預金 700	(貸方) 施設整備等寄附金収益 700
(借方) 支払資金 700	(貸方) 施設整備等寄附金収入 700

この場合、建物の改修であり、**建物床面積**は増加しないので、（第1号）基本金の組入れは必要ない。

③ **基本財産土地（時価 100）の現物寄附の仕訳**

(借方) 土地（基本財産） 100	(貸方) 固定資産受贈額（特別収益） 100
-------------------	------------------------

この場合、寄附対象が土地であり**面積の増加**をとまなうので、基本金組入額（特別費用）を計上する。

(借方) 基本金組入額（特別費用） 100	(貸方) 基本金 100
-----------------------	--------------

④ **車輛の現物寄附の仕訳**

固定資産受贈額（特別収益）を計上する。

(借方) 車輛 100	(貸方) 車輛運搬具受贈額（特別収益） 100
-------------	-------------------------

この場合、現物寄附の対象は車輛であり、**建物床面積とは関係ない**ので、基本金組入の必要はない。

(イ) 基本金取崩しの仕訳

基本金組み入れの対象となった基本財産又はその他の固定資産が廃棄され、又は売却されただけでは、基本金の取崩しは生じない。それに関連する法人**事業**の一部又は全部の**廃止**があつてはじめて基本金の取崩しが生じる。

(借方) 建物売却損・処分損	××	(貸方) 建物	××
器具及び備品売却損・処分損	××	器具及び備品	××

(借方) 基本金	××	(貸方) 基本金取崩額	××
----------	----	-------------	----

ウ 基本金組入額及び基本金取崩額の表示

事業活動計算書

特別増減の部	当期収益	
	当期費用	<u>基本金組入額</u>
	特別増減差額	

繰越活動増減差額の部	前期繰越活動増減差額	
	当期末繰越活動増減差額	
	<u>基本金取崩額</u>	
	その他の積立金取崩額	
	その他の積立金積立額	
	次期繰越活動増減差額	

(2) 国庫補助金等特別積立金

ア 国庫補助金等特別積立金の範囲

国庫補助金等特別積立金は、施設及び設備の整備のために国、地方公共団体等から受領した補助金、助成金、交付金等（以下「国庫補助金等」という。（注））の額を計上するものであり、具体的には、次のものを計上する。

① 施設及び設備の整備のために国及び地方公共団体等から受領した補助金、助成金及び交付金等

※ 地方公共団体から無償又は低廉な価額により譲渡された土地、建物の評価額（又は評価差額）は、寄附金とせず、国庫補助金等に含めて取り扱うものとする。

② 設備資金借入金の返済時期に合わせて執行される補助金等のうち、施設整備時又は設備整備時においてその受領金額が確実に見込まれており、実質的に施設整備事業又は設備整備事業に対する補助金等に相当するもの

※ 償還補助金にかかる国庫補助金等特別積立金の積み立てのタイミングは、当該補助金を受領したときに行う。

償還補助金にかかる国庫補助金等特別積立金の取崩の計算は、償還補助金の総額（将来入金が見込まれるもの）を基礎とし、償還補助金の対象となる固定資産の耐用年数に応じて、国庫補助金等特別積立金の取崩額を算出する。

③ 自転車競技法第24条第6号などに基づいたいわゆる民間公益補助事業による助成金等

④ 施設整備及び設備整備の目的で共同募金会から受ける受配者指定寄附金以外の配分金

イ 国庫補助金等特別積立金にかかる仕訳

① 施設整備等補助金の受入時

(借方) 現金預金	390	(貸方) 施設整備等補助金収益 (特別収益)	390
-----------	-----	------------------------	-----

流動資産である現金預金の増加

(借方) 支払資金	390	(貸方) 施設整備等補助金収入	390
-----------	-----	-----------------	-----

② 国庫補助金等特別積立金の積立

(借方) 国庫補助金等特別積立金積立額 (特別費用)	390	(貸方) 国庫補助金等特別積立金	390
----------------------------	-----	------------------	-----

※ 国庫補助金等特別積立金の積立では、国庫補助金等を受け入れた年度において、国庫補助金等の収益額を事業活動計算書の特別収益に計上した後、その収益に相当する額を国庫補助金等特別積立金積立額として特別費用に計上

③ 建物の取得時

(借方) 建物 780	(貸方) 現金預金 780
-------------	---------------

流動資産である現金預金 780 の減少

(借方) 建物取得支出 780	(貸方) 支払資金 780
-----------------	---------------

④ 減価償却費の計上および国庫補助金等特別積立金の取崩額

(借方) 減価償却費 20	(貸方) 建物 20
---------------	------------

(借方) 国庫補助金等特別積立金 10	(貸方) 国庫補助金等特別積立金取崩額 10
---------------------	------------------------

※1 建物等の減価償却にともなう「国庫補助金等特別積立金取崩額」は、事業活動計算書のサービス活動増減の部に「減価償却費」の控除項目として計上される。費用のマイナスという科目の性質をもつ。

⑤ 帳簿価額 200 の建物を廃棄した（廃棄建物に対応する国庫補助金等特別積立金の残高は 10）

(借方) 建物売却損・処分損（特別費用） 200	(貸方) 建物 200
--------------------------	-------------

※ 「建物売却損・処分損」は事業活動計算書の特別増減の部に費用として計上される。

(借方) 国庫補助金等特別積立金 10	(貸方) 国庫補助金等特別積立金取崩額 10
---------------------	------------------------

※1 建物等の除却にともなう「国庫補助金等特別積立金取崩額」は、事業活動計算書の特別増減の部に「固定資産売却損・処分損」の控除項目として計上される。

※2 廃棄した建物が基本金組入対象であったとしても、事業を廃止しない限り「基本金」取崩しは生じない。

(3) その他の積立金

ア その他の積立金の積立てができる場合

その他の積立金は、将来の特定の目的の費用又は損失の発生に備えるため、法人が理事会の議決に基づき事業活動計算書の当期末繰越活動増減差額から積立金として積み立てた額を計上するものであり、当期末繰越活動増減差額にその他の積立金取崩額を加算した額に余剰が生じた場合に、その範囲内で将来の特定の目的のために積立金（注）を積み立てることができる。

（注）就労支援事業に係る工賃変動積立金及び設備等整備積立金の取扱いについては、会計基準において取扱いが定められている。

イ 積立金の同額の積立資産の積立て

その他の積立金を計上する際は、積立ての目的を示す名称を付して、同額の積立資産を積み立てること、また、積立金に対応する積立資産を取崩す場合には、当該積立金を同額取崩すこととされている。理事会の承認を経て行う。

当期末繰越活動増減差額にその他の積立金取崩額を加算した額にいくら余剰があっても、それに見合う資金（現金預金等）がなければ、積立金を計上し同額の積立資産を積み立てることはできない。積立目的の実行可能性が担保されないからである。

積立資産は預金や国債（有価証券）で運用することになるから、期末には、銀行又は証券会社の残高証明書等により残高の裏付けがあることを確かめる。併せて、国債等の有価証券については評価が適切になされているか確認する。