

財務諸表等作成要領

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

今後、これらの改正により、内容が変更される場合があります。

財務諸表等作成要領

目次

第1章 財務諸表等の作成手順	1
I 本作成要領の目的と適用範囲	1
1 本作成要領の目的	1
2 本作成要領の適用範囲	2
II 財務諸表等の体系	3
1 貸借対照表	5
2 正味財産増減計算書	6
3 収支予算書及び収支決算書	7
4 財産目録	10
III 会計帳簿等	11
1 会計帳簿等	11
IV 開始貸借対照表の作成	14
1 土地改良区が適用する会計処理の原則及び手続の決定	14
2 勘定科目の設定	14
3 組替後財産目録の作成	14
4 土地改良区会計基準移行に係る処理	17
5 過年度修正	25
6 開始貸借対照表における前事業年度の出納整理期間の取扱い	28
V 財務諸表等の作成手順	30
1 収支予算書の作成	31
2 取引の発生	33
3 命令書の作成	35
4 収入・支出整理簿への転記	47
5 仕訳帳への転記	53
6 総勘定元帳及び補助簿への転記	56
7 合計残高試算表への転記	65
8 決算整理仕訳の記入と総勘定元帳の締め切り	67
9 精算表の作成	81
10 財務諸表等への転記	86
VI 土地改良区会計特有の会計処理	101
1 未収賦課金等	101
2 所有土地改良施設	116
3 土地改良施設用地等	130
4 受託土地改良施設使用収益権	131
5 土地改良施設維持管理適正化事業	136

6 換地清算金.....	144
7 未処理用地補償金.....	153
第2章 財務諸表等作成の基本事項.....	155
I 総論.....	155
1 一般原則.....	155
2 重要性の原則の適用について.....	158
3 事業年度.....	159
4 会計区分.....	160
第3章 貸借対照表.....	164
I 総論.....	164
1 貸借対照表の内容.....	164
2 貸借対照表の区分.....	164
3 正味財産の区分と資産の対応.....	165
4 正味財産区分の振替えがあった場合の資産の対応.....	168
5 貸借対照表の様式.....	170
II 流動資産.....	173
1 流動資産の範囲.....	173
2 現金及び預金.....	174
3 有価証券.....	175
4 前払金.....	181
5 立替金.....	183
6 貯蔵品.....	185
III 固定資産.....	188
1 固定資産の範囲.....	188
2 固定資産の評価と減価償却.....	194
3 基本財産.....	200
4 特定資産.....	204
5 その他固定資産.....	220
6 リース取引.....	233
7 減損会計の適用について.....	235
IV 繰延資産.....	236
1 土地改良区設立費.....	236
2 区債発行費.....	238
V 流動負債.....	240
1 流動負債の範囲.....	240
2 未払金.....	242
3 前受金.....	243

4 預り金	245
5 賞与引当金	247
6 短期借入金	249
VI 固定負債	251
1 固定負債の範囲	251
2 長期借入金	252
3 区債	254
4 職員退職給付引当金	257
5 役員退任慰労引当金	263
6 長期未払金	264
VII 正味財産	265
1 正味財産の範囲	265
2 正味財産の部の表示方法	266
3 指定正味財産から一般正味財産への振替え	267
第4章 正味財産増減計算書	269
I 総論	269
1 正味財産増減計算書の内容	269
2 正味財産増減計算書の区分	269
3 正味財産増減計算書の構成	272
4 正味財産増減計算書の様式	272
5 会計区分	274
II 正味財産増減計算書の会計処理方法	275
1 補助金の会計処理	275
III 勘定科目	280
1 土地改良事業収入	289
2 附帯事業収入	290
3 基本財産運用収入	291
4 特定資産運用収入	292
5 受取補助金等	292
6 受取交付金	292
7 受取業務受託料	292
8 雑収入	292
9 土地改良事業費	293
10 附帯事業費	293
11 一般管理費	293
12 土地改良事業負担金	293
13 基本財産評価損益・特定資産評価損益	293

14 有価証券評価損益・有価証券売却損益・有価証券受贈益	294
15 固定資産売却損益・固定資産受贈益	294
第5章 収支予算書	295
I 収支予算書の表示方法	295
II 収支予算書の様式	296
III 収支予算書の注記事項	301
第6章 収支決算書	302
I 収支決算書の表示方法	302
II 収支決算書の様式	303
III 収支決算書の注記事項	308
1 資金の範囲	308
2 資金の範囲の変更有無等	309
3 次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳	309
4 予算額と決算額の差異が著しい科目	310
5 科目間の流用及び予備費の充用	310
第7章 財務諸表に対する注記	311
I 注記の内容	311
1 重要な会計方針	312
2 重要な会計方針を変更したときは、その旨、変更の理由及び当該変更による影響額	314
3 基本財産及び特定資産の増減額並びにその残高	314
4 基本財産及び特定資産の財源等の内訳	315
5 担保に供している資産	315
6 所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権について当該資産の取得価額（負担金額の内訳も含む。）、減価償却累計額及び当期末残高	316
7 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価格、時価及び評価損益	317
8 受取補助金等及び受取助成金の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高	318
9 換地清算金徴収金の当期徴収額、換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高	319
10 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳	320
11 関連当事者との取引の内容	321
12 重要な後発事象	325
13 その他	326
第8章 財産目録	329
I 財産目録の表示方法	329

第 1 章 財務諸表等の作成手順

I 本作成要領の目的と適用範囲

1 本作成要領の目的

土地改良区会計基準

第 1 総則

1 目的及び適用範囲

この会計基準は、土地改良法（昭和 24 年法律第 195 号。以下「法」という。）第 5 条の規定に基づき設立された土地改良区の財務諸表（貸借対照表及び正味財産増減計算書をいう。以下同じ。）、収支予算書、収支決算書及び財産目録（以下「財務諸表等」という。）の作成の基準を定め、土地改良区の健全な運営に資することを目的とする。

本作成要領は、土地改良区会計基準（平成 31 年 2 月 14 日付け 30 農振第 2938 号農林水産省農村振興局長通知）に基づく土地改良区の財務諸表等を実務的に作成するための要点とその理論的背景を示したものである。

土地改良区会計基準は、従来から作成されている収支予算書、収支決算書及び財産目録に加え、土地改良施設の適切な維持管理及び更新を行う観点から複式簿記・発生主義会計を採用し、貸借対照表及び正味財産増減計算書の作成を求めている。

これら、貸借対照表、正味財産増減計算書、収支予算書、収支決算書及び財産目録を総称して「財務諸表等」という。

各土地改良区が、土地改良区会計基準に基づき、財務諸表等を作成することにより、全般的な財務状況をより多面的かつ合理的に明らかにすることを通じて、組合員、国及び都道府県等及び一般国民に対するより一層の説明責任を果たすとともに、土地改良施設の維持管理及び更新や予算編成に活用することが可能となり、限られた財源を確実に使うことにつながることを期待できる。

2 本作成要領の適用範囲

土地改良区会計基準

第9 土地改良区連合への準用

法第77条第1項の規定に基づき設立された土地改良区連合においても、この会計基準を準用する。

土地改良区会計基準

第1 総則

1 目的及び適用範囲

ただし、土地改良施設の管理を行わない土地改良区及び取得価額を算定しないことができる次に掲げる土地改良施設のみを管理している土地改良区は第2、第3及び第6の規定は適用しないものとする。(注1)

ア 土地とみなされる施設

イ 少額施設

ウ 歴史的な施設

エ 土地改良区が将来の更新費用を負担しないことが明確に取り決められている施設

土地改良法第5条の規定に基づき設立された土地改良区は、土地改良区会計基準に従い会計処理を行うこととなるが、更新費用を積み立てる重要性が低い施設のみを保有又は管理をしている土地改良区については、貸借対照表、正味財産増減計算書及び財務諸表に対する注記の作成を要しないこととしており、土地改良区会計基準の適用については、一部適用除外を許容している。

なお、土地改良法第77条第1項の規定に基づき設立された土地改良区連合についても、土地改良区会計基準に準じて会計処理を行うこととしている。

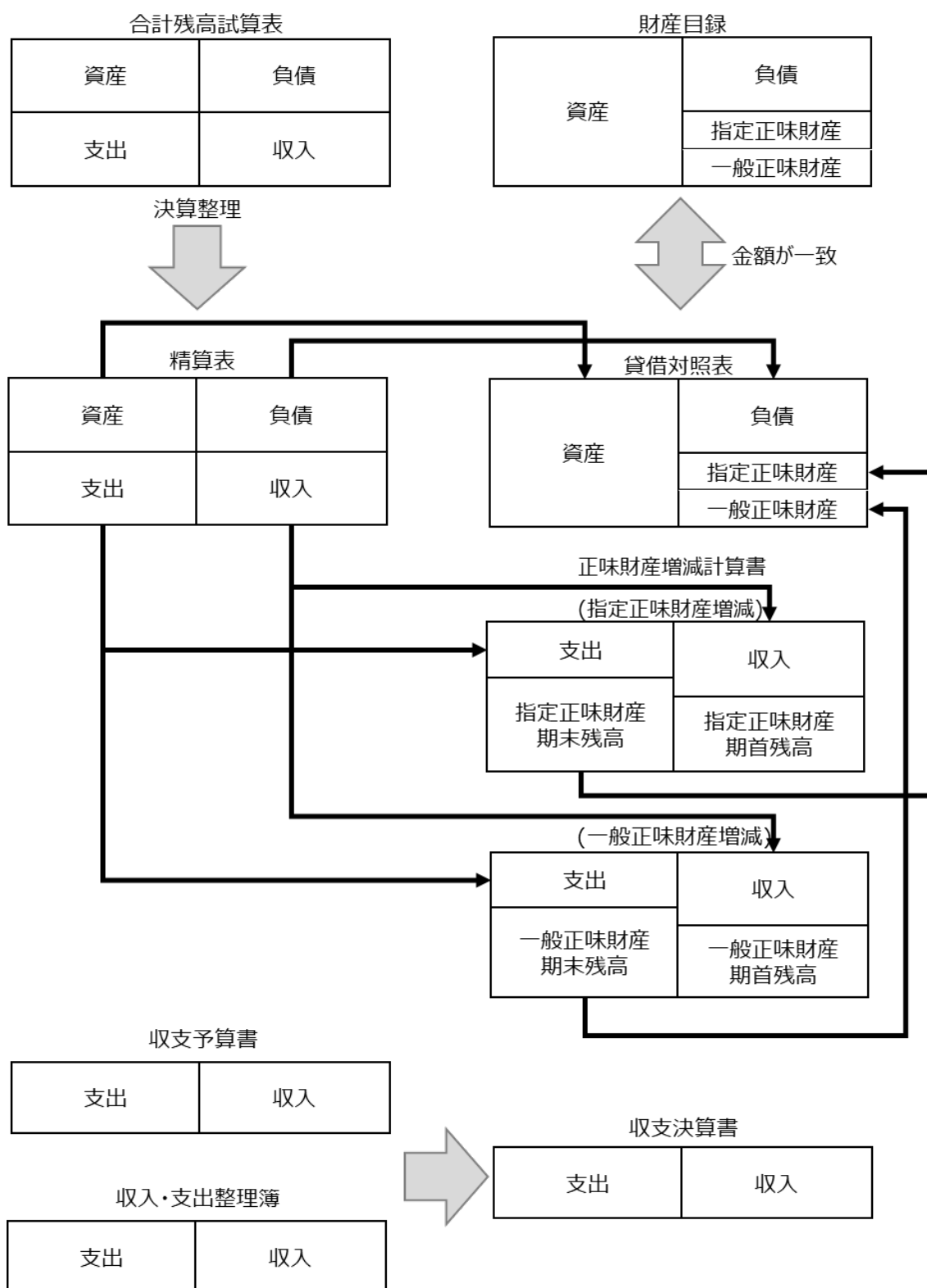
II 財務諸表等の体系

土地改良区会計基準において「財務諸表」は、貸借対照表及び正味財産増減計算書で構成される。この「財務諸表」に、従来から作成されている収支予算書、収支決算書、財産目録を加えたものを「財務諸表等」と定義している。

土地改良区会計基準での財務諸表等間のつながりは、合計残高試算表から精算表を作成し、精算表が貸借対照表と正味財産増減計算書に分割され、正味財産増減計算書の正味財産期末残高が貸借対照表の正味財産に反映される。特徴は、正味財産増減計算書の内訳が、一般正味財産増減の部と指定正味財産増減の部に分かれている点である。

収支については、収支予算書に基づき収入及び支出がなされ、当該収入及び支出を取りまとめた収入・支出整理簿から収支決算書が作成される。

財務諸表等間の相互関係



1 貸借対照表

貸借対照表とは、事業年度末における土地改良区のすべての資産、負債及び正味財産を一覧にまとめたものである。土地改良区の期末日の財政状態を表すもので、貸方に土地改良区を運営するために必要な資金の調達源泉を記載し、借方に調達した資金を何に使用しているかを記載している。土地改良区会計特有のものとして正味財産及び固定資産の部に特徴がみられる。

なお、特別会計を設置している土地改良区は、別途、貸借対照表総括表を作成する必要がある。

(1) 正味財産の部

正味財産は「資産マイナス負債」の差額概念である。土地改良区会計では、正味財産は一般正味財産及び指定正味財産に区分される。指定正味財産の区分が行われる理由は、土地改良区は、土地改良事業その他附帯事業に使用することを条件に国又は都道府県等から土地改良施設等の譲与及び補助金を受け入れることがあり、その場合にはその受け入れた資産を国又は都道府県等の意思に反した使途に使われないように制限する必要があるからである。

また、受託者としての説明責任からも、特定の目的に使用することを条件に受け入れた資産とそれ以外のものとを区別することとなっている。

(2) 固定資産の部

土地改良区会計基準では、固定資産を基本財産、特定資産、その他固定資産に区分している。土地改良施設等や職員退職給付及び施設更新のための積立金等、特定の目的のために資産を確保している場合や土地改良区の事業活動の遂行に不可欠なものとして定款及び規約において基本財産として定めた場合には、明確に区分表示することを求めている。

(3) 正味財産の区分と資産の対応関係

上記の正味財産及び固定資産の区分に関連し、受け入れた正味財産の種類と基本財産や特定資産との関係を明らかにするために、貸借対照表の正味財産の部において、内書きでそれぞれの財産への充当額を記載するものとされている。

2 正味財産増減計算書

正味財産増減計算書とは、当該事業年度における正味財産のすべての増減を明らかにする計算書である。なお、特別会計を設置している土地改良区は、別途、正味財産増減計算書総括表を作成する必要がある。

土地改良区会計基準での正味財産増減計算書の主な特徴は、以下の2点である。

(1) 一般正味財産増減の部の区分

土地改良区会計では、発生主義の概念を採用しているものの、土地改良区会計実務において使用している会計用語の慣習的使用に鑑み、経過的に土地改良区会計基準の別表第2(第1の5 関係)では、「経常収益」、「経常費用」、「経常外収益」、「経常外費用」を「経常収入」、「経常支出」、「経常外収入」、「経常外支出」に読み替えている。

その上で、一般正味財産増減の部を経常増減の部と経常外増減の部に区分し、さらに、経常増減の部を経常収入と経常支出、経常外増減の部を経常外収入と経常外支出とに区分している。

(2) 一般正味財産増減の部と指定正味財産増減の部について

貸借対照表において、正味財産が指定正味財産と一般正味財産とに区分されることに伴い、正味財産増減計算書においても、指定正味財産の増減と一般正味財産の増減とに区分している。これにより、一般正味財産増減の部の経常増減の部は土地改良区の運営状況の結果を金額的に示すこととなる。

なお、指定正味財産増減の部と一般正味財産増減の部とに区分したことにより、指定正味財産から一般正味財産へ振替えが行われる場合がある。

3 収支予算書及び収支決算書

収支予算書とは、一会計年度における収入・支出の計画を一覧に取りまとめたものである。土地改良区の運営上、予算準拠主義に基づいた予算の編成、執行は重要であるとされ、収支予算書を作成するとともに、予算と実績を対比する収支決算書により、土地改良区の予算の策定方針及び執行状況を明示することは、説明責任を果たす上で有用である。

収支予算書及び収支決算書は、収入と支出とに区分され、収支予算書では、前年度予算額と本年度予算額との対比が、収支決算書では、予算額と決算額との対比が行われる。

収支決算書は、土地改良法第 29 条の 2 第 1 項にて決算関係書類に含まれ、収支予算書及び収支決算書は土地改良法第 30 条第 1 項第 4 号及び第 7 号により総会の議決を経ることとされており、実質的に作成が義務付けられているため、この規定との整合性の観点から、土地改良区会計基準では、収支予算書及び収支決算書を財務諸表等の範囲に含め、その作成を求めている。

なお、特別会計を設置している土地改良区は、別途、収支予算書総括表と収支決算書総括表を作成する必要がある。

また、収支決算書を作成する上で、土地改良区会計基準に規定のない出納整理期間、資金収支整理期間及び収支計算外出納の考え方については、次のとおりである。

(1) 出納整理期間

複式簿記・発生主義会計においては、出納整理期間は存在しないが、従来の単式簿記・修正現金主義会計を適用している土地改良区については、土地改良区規約例（昭和 40 年 10 月 5 日付け 40 農地 B 第 3081 号（管）農林省農地局長通知）により設定することを許容している。

これらの単式簿記による会計処理を行う土地改良区においては、規約に出納の閉鎖日（一般的には 5 月 31 日）を規定することにより、事業年度末日から出納の閉鎖日（この期間を「出納整理期間」という）までに行われた、収支予算書に計上されている収入及び支出（収支計算出納）について、当該事業年度の収入又は支出として整理した上で、収支決算書を作成することとなる。

(2) 資金収支整理期間

資金収支整理期間とは、単式簿記会計から複式簿記会計に移行するに当たって、複式簿記会計においても単式簿記会計と同様の収支決算書を作成するために、土地改良区が任意で設定する期間である。

具体的には、当該期間に複式簿記により会計処理を行っている土地改良区において、当該期間内の収入及び支出について、収支予算と収支決算との対応を図るために当該年度の収入及び支出として取り扱うこととするものである。

この期間を設けることにより、例えば、精算払いの補助金の交付を受ける場合、経費が支出される事業年度と補助金の交付を受ける事業年度に相違が生じることとなるが、資金収支整理期間を設けることにより、補助金の交付の時期と経費の支出の時期の相互関係を整理することが可能となる。

したがって、資金収支整理期間は、収支決算書を作成するに当たっての収入支出を整理するための任意の期間であり、実務上は単式簿記により会計処理していたときの出納整理期間(5月31日まで)と同じ期間とした方が望ましい。

なお、資金収支整理期間を設定する場合、年度末までにおける未払金、未収金等について、当該期間内の現金及び預金の収支を含め、収支決算書を作成することとなる。

そのため、収支決算書に対する注記の「1 資金の範囲」では、例えば「資金の範囲には、現金及び預金のほか、収支予算書に計上した収入及び支出に係る資産及び負債で、5月31日までに決済が完了するものを含めている。」と記載する。この場合においては、5月31日までに収入のあった前事業年度に交付決定された未収補助金や、年度末までに確定した未払工事費や、前事業年度に賦課調定した未収の賦課金等も含むことになる。

一方、資金収支整理期間を設定しない場合、財務諸表等の作成上は、収支決算書に対する注記の「1 資金の範囲」にて、例えば「資金の範囲には、現金及び預金のほか、その他未収金、立替金、未払金、預り金を含めている。」と記載する。

この場合、重要である取引項目については、収支決算書において、別途項目を計上し、未収受取補助金収入や、未収借入金収入など、取引の内容を示す項目を付して表示することとなる。したがって、未収の賦課金についても、未収賦課金収入として計上することとなる。

以上により、資金収支整理期間を設定した場合の収支決算書は、従来の単式簿記会計と同様の収支決算書が作成されることとなるが、複式簿記会計の導入を踏まえれば、資金収支整理期間を設定しないで収支決算書を作成する方が、複式簿記会計・発生主義を反映したものとなる。

したがって、原則として土地改良区においては資金収支整理期間を設定しないことが望ましいが、これまでの単式簿記会計による土地改良区会計の実務や指導の状況を踏まえ、当面の間、資金収支整理期間の設定を許容するものとする。

(3) 収支計算外出納

収支計算外出納は、収支予算書に計上していない収支であり、収入整理簿及び支出整備簿に記帳されないが、命令書での決裁を要し、現金預金出納帳には記帳される。

土地改良区会計での収支計算外出納は例えば次のものが挙げられる。

- ① 職員の給与及び退職金に係る源泉所得税及び健康保険料の役員及び職員負担額
- ② 土地改良区が公募する入札に係る受取保証金
- ③ 他の土地改良区から委託され代行して受理する賦課金等
- ④ 土地改良区の運営経費に充てるための借入金で、同一年度内に借入・返済がなされるもの

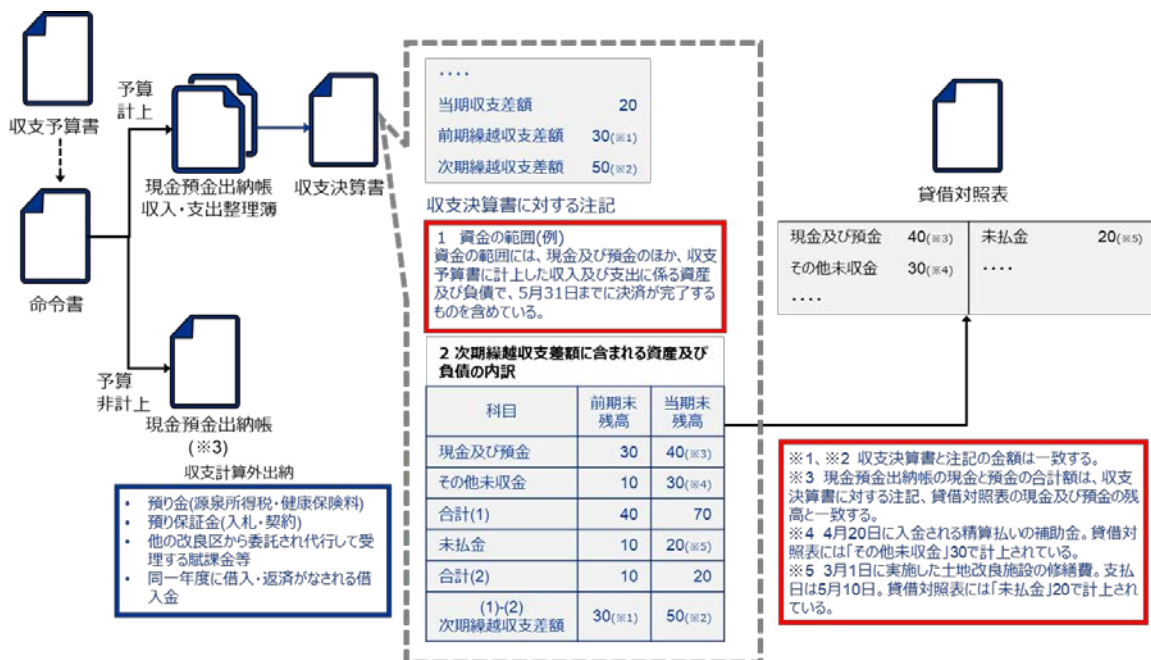
複式簿記会計において、収支計算外出納がある場合は、上記例のような社会保険料の預り金等は、貸借対照表では表示されることになるが、収支予算書・収支決算書では計上されていないこととなる。また、単式簿記会計においては、全く財務関係書類に計上されないこととなる。

従来において、収支計算外出納が許容されてきたところであるが、会計不正及び事務過誤の予防の観点から、原則として収支計算外出納は設定しないこととし、今後は、必要な科目を設定の上、収支予算書・収支決算書に計上することとする。

しかしながら、これまでの土地改良区会計の実務や指導の状況を踏まえ、当面の間、収支計算外出納の設定を許容するものとする。その場合であっても、適切な会計処理を行うことができるよう会計帳簿等の設定や会計処理の方法について検討する必要がある。

(4) 資金収支整理期間と収支計算外出納を踏まえた財務諸表等の関係性

資金収支整理期間及び収支計算外出納を踏まえた収支決算書と貸借対照表の関係を示すと次のとおりである。



4 財産目録

財産目録とは、当該事業年度末におけるすべての資産及び負債の明細を示す計算書類である。

財産目録は、貸借対照表の区分に準じて、資産の部と負債の部に区分し、両者の差額として正味財産の額を示すこととなる。

財産目録は、土地改良法第 29 条の 2 第 1 項において決算関係書類に含まれ、土地改良法第 30 条第 1 項第 7 号により総会の議決を経ることとされ、作成が義務付けられているため、この規定との整合性の観点から、土地改良区会計基準では、財産目録を財務諸表等の範囲に含めている。

III 会計帳簿等

本作成要領では、財務諸表を直接的に作成するために最低限必要な会計帳簿等として、取引の発生から仕訳を計上するための命令書のほか、収入・支出整理簿、仕訳帳、総勘定元帳、補助簿、合計残高試算表、精算表について解説する。

なお、現金預金出納帳等、会計主要簿として必要とされるものの、財務諸表等作成に至るまでの一巡に直接関与しない帳簿及び補助簿のうち、土地改良区の管理上必要であると判断した帳簿については、本作成要領では解説の対象としない。

1 会計帳簿等

(1) 収入・支出命令書

土地改良区の収入及び支出は、全て収入・支出命令書によらなければならない。

すなわち、収入・支出命令書は、現金及び預金の移動を伴う取引を会計情報として記録するための起点となる書類である。

収入・支出命令書には、年度別の番号、所属年度、勘定科目、金額及び内容、相手方の住所及び氏名等を記載する。

なお、収支予算書に計上されていない収入・支出は収入命令書・支出命令書の但し書きに収入整理簿・支出整理簿への記載対象外である旨記載し、収支計算には含めない。

(2) 振替命令書

土地改良区の現金取引以外の取引(以下、「振替取引」という)は、全て振替命令書によらなければならない。

すなわち、振替命令書は、現金及び預金の移動を伴わない取引を会計情報として記録するための起点となる書類である。

振替命令書には、年度別の番号、所属年度、勘定科目、金額及び内容等を記載する。

(3) 収入・支出整理簿

収支予算に計上された収支について、執行されたものを款、項、目、節の勘定科目ごとに集計したものが収入・支出整理簿である。

伝票制度を採用している場合は伝票に基づき取引内容が収入・支出整理簿に転記される。伝票制度を採用していない場合は、命令書に基づき取引内容が収入・支出整理簿に転記される。

決算時には、収入・支出整理簿の各勘定科目の項の金額を集計し、合計額を収支決算書に転記する。

収入・支出整理簿には、記入年月日、転記元の帳簿の番号、内容、予算額、収入又は支出済の金額及び累計、予算残高が記載される。

(4) 仕訳帳

財務諸表等にて計上される勘定科目の金額は、それまでに計上された仕訳の集積であり、仕訳が最小単位である。

仕訳帳は、日々の取引を発生順に記録した伝票の綴り又はこれを転記した帳簿であり、一件ごとに借方・貸方に仕訳される。

伝票制度を採用している場合は、命令書に基づき伝票が作成され、伝票に基づき取引内容が仕訳帳に転記される。伝票制度を採用していない場合は、命令書に基づき取引内容が仕訳帳に転記される。

仕訳帳には、取引発生都度、命令書又は伝票に基づき、取扱日付順に取引年月日、勘定科目、総勘定元帳の頁数、借方金額又は貸方金額が記載される。

(5) 総勘定元帳

総勘定元帳は仕訳の借方・貸方を勘定科目ごとに並べ替えて集約した帳簿であり、仕訳帳から転記して作成される帳簿である。

款、項、目、節の勘定科目の区分の程度は、少なくとも項単位で区分して金額の集計を行うものとするが、土地改良区の管理方針や実態に合わせ、目、節単位で集計しても差し支えない。

決算時には総勘定元帳の各勘定科目の合計金額が合計残高試算表に転記される。

総勘定元帳には、勘定科目ごとに仕訳帳に記載の年月日、相手方勘定科目及び金額を記載する。

(6) 合計残高試算表

合計残高試算表とは、仕訳帳から総勘定元帳への転記が正確に行われているかどうかを検証するために、総勘定元帳を集計等したものである。

合計欄には、総勘定元帳の各勘定科目の借方合計と貸方合計を転記し、残高欄には、各勘定科目の借方合計と貸方合計の差額となる残高を転記する。

(7) 精算表

精算表とは、合計残高試算表と決算整理仕訳から、貸借対照表と正味財産増減計算書の最終的な金額を導出するための帳簿である。

精算表には、決算整理前の合計残高試算表の金額と決算整理仕訳が転記され、両者の差額が各勘定科目の最終的な金額となる。

総勘定元帳を目・節単位で作成している場合は、各勘定科目の目・節の金額を項に集約した上で貸借対照表及び正味財産増減計算書の欄に最終的な金額を記載し、財務諸表等に転記する。

(8) 補助簿

補助簿とは、ある特定の取引を詳細に記録した帳簿である。

総勘定元帳では、各勘定科目の合計や残高は知ることはできるが、個々の取引の具体的な内容や取引先の記録は把握できない。そこで、それらの取引内容を具体的に把握するために、補助簿を作成する。

土地改良区は、財務諸表に対する注記や財産目録の作成のため、賦課金台帳、補助金台帳、土地改良施設台帳、固定資産台帳、区債及び借入金台帳等の必要な補助簿を備え置き、情報を整理しておく必要がある。

なお、本作成要領に記載されている補助簿以外にも、土地改良区の管理方針や実態に合わせ、補助簿を必要に応じて作成しても差し支えない。

IV 開始貸借対照表の作成

開始貸借対照表とは、土地改良区会計基準適用初年度における期首時点の貸借対照表をいう。土地改良区会計基準適用初年度は、開始貸借対照表を起点とし、そこから資産及び負債を増減させる取引が仕訳として計上・集計され、決算整理仕訳と表示科目への集計を経て財務諸表等が作成される。

開始貸借対照表は、土地改良区会計基準適用初年度の前事業年度末時点の財産目録及び補助簿に基づき把握した勘定科目及び残高を、土地改良区会計基準の勘定科目への組み替えを行った上で、土地改良施設の資産評価、減価償却資産の期首残高の算定等の土地改良区会計基準移行時に係る処理を行い作成する。

なお、特別会計を設定している場合は、一般会計及び特別会計それぞれについて作成する。

1 土地改良区が適用する会計処理の原則及び手続の決定

土地改良区は、日々の会計処理を行うに先立ち、土地改良区が適用する会計処理の原則及び手続並びに設定する勘定科目を決定しておく必要がある。適正な財務諸表等の作成のため、この会計処理の原則及び手続は、土地改良区会計基準に準拠するものでなければならない。

また、土地改良区が適用する会計処理の原則及び手続は毎事業年度これを継続して適用し、みだりに変更することは認められない。

土地改良区が適用する重要な会計処理の原則及び手続は、土地改良区会計基準の第 6「財務諸表に対する注記」に記載のとおり、財務諸表等の作成に関する重要な会計方針として注記が必要である。

2 勘定科目の設定

財務諸表等に係る勘定科目は、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)にて一般的、標準的な勘定科目を示し、可能な限り取引の内容を当該勘定科目に分類することとしている。

財務諸表等の表示に当たっては、原則として款、項単位で開示することとするが、該当する款、項がない場合は表示を省略することができる。そのため、財務諸表等に表示されない款、項は、勘定科目として設定しないことができる。なお、目、節については、土地改良区の管理方針及び実態に応じて追加し、又は設定しないことができる。

ただし、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に示されていない内容の取引がある場合は、款や項の科目についても追加することも許容する。

そのため、本要領においては、必要に応じ、命令書の款、項について、別表第 1 (第 1 の 5 関係)に示されていない款や項も使用して説明しているが、特にその旨は明示していない。

3 組替後財産目録の作成

前事業年度末時点の財産目録や補助簿に計上されている勘定科目とその残高について、土地改良区が設定した勘定科目に基づき再分類した財産目録(以下、「組替後財産目録」という)を作

成する。再分類に当たっては、既に計上されている勘定科目について、土地改良区会計基準の別表第1(第1の5関係)の勘定科目の説明をもとに分類を行う。

なお、以下に組替後財産目録の一例を示す。記入されている勘定科目や金額は所与のものとする。

組替後財産目録

科目	金額		
I 資産の部			
1 流動資産			
現金及び預金			
〇〇農協〇〇支店 普通	200		
未収賦課金等			
〇〇年度分 経常賦課金 〇件	5		
流動資産合計		205	
2 固定資産			
(1) 基本財産			
山林、宅地及びその従物			
事務所用敷地 1カ所 〇〇㎡	20		
基本財産合計	20		
(2) 特定資産			
財政調整積立資産			
〇〇銀行〇〇支店 普通	10		
特定資産合計	10		
(3) その他固定資産			
建物			
事務所 1棟 〇〇㎡	100		
出資金			
国債 額面	10		
その他固定資産合計	110		
固定資産合計		140	
資産合計			345
II 負債の部			
1 流動負債			
流動負債合計		0	
2 固定負債			
その他の長期借入金			
〇〇農協〇〇支店	50		
固定負債合計		50	
負債合計			50

4 土地改良区会計基準移行に係る処理

組替後財産目録に記載された資産及び負債のうち、計上区分及び期首残高の修正が必要な項目について、土地改良区会計基準移行に係る処理を行う。

一般的な移行時に係る処理を以下に示す。

	種類	移行に係る処理が必要とされる場合
①	減価償却資産の期首残高の算定	減価償却資産について減価償却費を計上していない場合
②	基本財産と特定資産の期首残高の算定	定款及び規約において基本財産を設定している場合 特定の目的のために資産を保有している場合(土地改良施設及び積立金等)
③	指定正味財産及び一般正味財産の期首残高の算定	開始貸借対照表を作成する全ての場合
④	有価証券の期首残高の算定	有価証券を保有している場合

(1) 減価償却資産の期首残高の算定

① 土地改良施設の資産評価の実施

土地改良区が所有及び管理を受託している土地改良施設について、土地改良区会計基準適用初年度の期首残高を算定するために、土地改良施設の資産評価マニュアル（平成31年2月14日付け30農振第2941号農林水産省農村振興局整備部長通知）又は各都道府県で作成される資産評価のマニュアルに従い評価を行い、前事業年度末時点の土地改良施設台帳を作成する。

土地改良施設台帳の期末残高を貸借対照表の所有土地改良施設又は受託土地改良施設使用収益権に転記する。なお、土地改良区が所有する土地改良施設は、土地改良区と国又は都道府県等の両者の負担額を合わせた造成費用総額を転記するが、土地改良区が管理を受託している土地改良施設は、土地改良区の負担額を転記することに留意する。

取引例

土地改良区会計基準適用初年度の25年前に造成した頭首工1,000について資産評価を行い、その結果を土地改良施設台帳に整理した。なお、頭首工は土地改良区10%、国又は都道府県等90%の負担額で造成されており、耐用年数は50年、定額法により減価償却を行う。

土地改良施設台帳														
施設名	事業名	造成主体	事業費 (取得価額)		取得年度	耐用年数	事業区分	管理区分	経過年数	減価償却 累計額		期末残高		備考
			全体	うち 土改区 負担						全体	うち 土改区 負担	全体	うち 土改区 負担	
A 頭首工	〇 〇 事業	国	1,000	100	xx	50	新設	所有	25	500	50	500	50	
合計			1,000	100						500	50	500 ^{※2}	50	

※2 貸借対照表の特定資産「所有土地改良施設」に転記

② その他減価償却資産の期首残高の算定

土地改良区が所有している事務所用建物や車両運搬具について、前事業年度末時点の台帳を作成し、各固定資産の期末帳簿価額を貸借対照表に転記する。

なお、土地改良区会計基準適用以前において定率法で減価償却を行ってきた減価償却資産は、導入初年度の期首の貸借対照表価額を取得価額とみなして、当該導入初年度の期首から残存耐用年数にわたり、定額法にて減価償却を行う。

取引例

① 土地改良区会計基準適用初年度の10年前に取得した事務所用建物100について、土地改良区会計基準を導入するため、期首時点の減価償却累計額を算定した。

なお、建物の耐用年数は20年、定額法により減価償却を行う。

② 事務所用敷地として山林、宅地及び従物20の寄付を受けていた。

固定資産台帳										
資産の種類及び名称	取得年月日	数量	所在	耐用年数	取得価額	期首帳簿価額	当期減価償却額	減価償却累計額	期末帳簿価額	備考
建物	xxx	1棟	〇〇市	20	100	55	5	50	50 ^{※3}	
土地	xxx	〇㎡	〇〇市	-	20	20	-	-	20 ^{※1}	基本財産
合計					120	70	5	50	70	

※1 貸借対照表の基本財産「山林、宅地及びその従物」に転記

※3 貸借対照表のその他固定資産「建物」に転記

開始貸借対照表

I 資産の部 1 流動資産 現金及び預金 未収賦課金等 2 固定資産 (1) 基本財産 山林、宅地及び その従物 (2) 特定資産 所有土地改良施設 (3) その他固定資産 建物	200 5 20 ^{※1} 500 ^{※2} 50 ^{※3}	II 負債の部 1 流動負債 2 固定負債 その他の長期借入金 III 正味財産の部 1 指定正味財産 2 一般正味財産	50
--	---	---	----

(2) 基本財産と特定資産の期首残高の算定

土地改良区会計基準適用時において既に貸借対照表を作成している場合は、前事業年度の貸借対照表に基づき、固定資産に計上されている資産について、基本財産、特定資産、その他固定資産への組み替えを行うが、貸借対照表を作成していない場合は、前事業年度末の財産目録を前事業年度の貸借対照表とみなして土地改良区会計基準の勘定科目に組み替え、組替後財産目録を作成する。

基本財産は固定資産台帳等、定款及び規約に基本財産として設定されている資産と関連する補助簿の期末残高を転記し、特定資産は土地改良施設台帳及び積立金台帳等、特定の目的のために保有する資産と関連する補助簿から、前事業年度末時点の台帳を作成し、期末残高を転記する。

積立金台帳											
積立金の名称 (財政調整積立金台帳)											
年度	運用方法	運用先				期首残高	追加額	払戻額	運用益	期末残高	備考
			預入日	満期日	利率						
xx年	銀行預金	〇〇銀行	4/1	xx	0.1%	5	5	-	xx	10 ^{*3}	特定資産

※3 貸借対照表の特定資産「財政調整積立資産」に転記

開始貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	200	.....^{※3}	
未収賦課金等	5	2 固定負債	
2 固定資産		その他の長期借入金	50
(1) 基本財産		III 正味財産の部	
山林、宅地及び		1 指定正味財産	
その従物	20 ^{※1}	.....
(2) 特定資産		2 一般正味財産	
所有土地改良施設	500 ^{※2}	.....
財政調整積立資産	10 ^{※3}		
(3) その他固定資産			
建物	50		
.....			

※1 事務所用敷地として寄付を受けていた山林、宅地及び従物の貸借対照表価額 20

※2 土地改良区会計基準適用初年度の 25 年前に造成した頭首工の期末残高 500

※3 積立金台帳(財政調整積立資産)の期末残高 10 を特定資産に振り替える。なお、土地改良区によっては、財産目録において財政調整積立金(引当金)として負債の部に計上されている場合は、実際の負債ではないので特定資産に振り替える。

(3) 指定正味財産及び一般正味財産の期首残高の算定

平成 31 年の土地改良区会計基準適用時において、既に貸借対照表を作成している場合は、前事業年度の貸借対照表に基づき、資産と負債の差額について、指定正味財産及び一般正味財産への組み替えを行うが、貸借対照表を作成していない場合は、基本財産及び特定資産に計上されている資産について、その財源を把握し、充当額を明らかにするとともに、指定正味財産と一般正味財産への区分を行う。

指定正味財産及び一般正味財産それぞれについて、基本財産及び特定資産への充当額の把握後、指定正味財産及び一般正味財産の期首残高を算定する。

基本財産と特定資産への充当額の合計が指定正味財産の金額となる。また、資産合計から負債合計と指定正味財産の金額を控除した金額が一般正味財産の金額となる。

① 基本財産

土地改良区以外の者から寄付等を受けた基本財産は、指定正味財産から基本財産への充当額となる。それ以外の土地改良区自身が取得した資産について、定款及び規約にて基本財産として設定した場合、一般正味財産から基本財産への充当額となる。

固定資産台帳等、定款及び規約に基本財産として設定されている資産と関連する補助簿の期末残高について、土地改良区が負担した額を一般正味財産から基本財産への充当額に、土地改良区以外の者が負担した額を指定正味財産から基本財産への充当額に集計する。

② 特定資産

土地改良施設等のうち、国又は都道府県等の負担額は指定正味財産から特定資産への充当額となり、土地改良区の負担額は一般正味財産から特定資産への充当額となる。

土地改良施設台帳の期末残高について、土地改良区が負担した額を一般正味財産から特定資産への充当額に、国又は都道府県等が負担した額を指定正味財産から特定資産への充当額に集計する。

積立資産は、補助金等を財源としないため、一般正味財産から特定資産への充当額のみとなる。したがって、積立金台帳の期末残高を一般正味財産から特定資産への充当額に集計する。

土地改良施設台帳														
施設名	事業名	造成主体	事業費 (取得価額)		取得年度	耐用年数	事業区分	管理区分	経過年数	減価償却 累計額		期末残高		備考
			全体	うち 土改区負担						全体	うち 土改区負担	全体	うち 土改区負担	
A 頭首工	○ ○ 事業	国	1,000	100	xx	50	新設	所有	25	500	50	500	50	
合計			1,000	100						500	50	500 ※2	50 ※2	

開始貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	200	.....
未収賦課金等	5	2 固定負債	
2 固定資産		その他の長期借入金	50
(1) 基本財産		III 正味財産の部	
山林、宅地及び その従物	20 ^{※1}	1 指定正味財産	470
(2) 特定資産		(うち基本財産への充当額)	(20) ^{※1}
所有土地改良施設	500 ^{※2※3}	(うち特定資産への充当額)	(450) ^{※2}
財政調整積立資産	10 ^{※3}	2 一般正味財産	265 ^{※4}
(3) その他固定資産		(うち特定資産への充当額)	(60) ^{※3}
建物	50	.....
.....			
合計	785	合計	785

※1 事務所用敷地として寄付を受けた山林、宅地及び従物の貸借対照表価額 20

※2 国又は都道府県等の負担額 500-50=450

※3 所有土地改良施設の土地改良区負担額 50 と財政調整積立資産 10 の合計 60

※4 資産の部の合計 785-負債合計 50-指定正味財産 470=265

(4) 有価証券の期首残高の算定

土地改良区会計基準適用時において既に貸借対照表を作成している場合は、前事業年度の貸借対照表に基づき、有価証券の金額を転記する。

貸借対照表を作成していない場合は、財産目録又は関連する補助簿の期末残高を転記する。

なお、額面等、取得価額以外で計上されている場合は、取得価額に修正した上で開始貸借対照表に転記する。

取引例

額面 10 の国債を満期保有目的で前事業年度末日に 5 取得した。
償還期限は 5 年後の事業年度末日である。利率は 1% で、利息は年 1 回事業年度末日に支払われる。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ので、償却原価法(定額法)を適用する。また、重要な会計方針には満期保有目的の債券の評価基準として、償却原価法を適用している旨、注記する。
なお、財産目録には額面 10 で記載されている。

開始貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	200	.....
未収賦課金等	5	2 固定負債	
2 固定資産		その他長期借入金	50
(1) 基本財産		III 正味財産の部	
山林、宅地及びその従物	20	1 指定正味財産	470
(2) 特定資産		(うち基本財産への充当額)	(20)
所有土地改良施設	500	(うち特定資産への充当額)	(450)
財政調整積立資産	10	2 一般正味財産	270
(3) その他固定資産		(うち特定資産への充当額)	(60)
建物	50		
出資金	5 ^{※1}		
合計	790	合計	790

※1 前事業年度末日に取得した国債の取得価額 5 を貸借対照表価額とする。当該国債は償還期限の 5 年間にわたり、毎年 1 ずつ加算される。

1 重要な会計方針

(1) 有価証券の評価基準及び評価方法

① 満期保有目的の債券.....償却原価法

.....

5 過年度修正

(1) 調査による判明

財産目録に記載されていない資産及び負債について、開始貸借対照表の作成時の調査によってその存在が判明した場合には、会計帳簿等に追加計上するとともに、組替後財産目録及び開始貸借対照表に反映させる。

(2) 過年度に計上した引当金及び積立金の取扱い

土地改良区会計基準適用以前に計上されていた引当金及び積立金について、不要不急の資金留保を予防する観点から、引当金の要件を満たさないものは取り崩す必要がある。

実務的には、原則として、土地改良区会計基準の別表第1(第1の5関係)に記載されていない引当金を取り崩すものとするが、取崩しの影響を導入初年度のみに負担させると土地改良区の財政状態に大きな影響を及ぼす場合も考えられることから、最長5年で取り崩す処理も許容する。

土地改良区会計基準適用以前に計上されていた引当金及び積立金について、引当金の要件を満たさないものを取り崩した場合は、財務諸表に対する注記の「13 その他土地改良区の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況を明らかにするために必要な事項 (4)引当金の明細」にて、「当期減少額」の「その他」に取崩額を記載し、土地改良区会計基準の適用に伴い取り崩す旨、取り崩す年数を注記する。

なお、実際に取り崩しに係る会計処理は開始貸借対照表の作成時には行わず、土地改良区会計基準適用初年度の期末の決算整理から行う。

参考例：負債の部に計上された引当金及び積立金について5年で取り崩す場合(決算整理仕訳)

取引例

土地改良区会計基準適用前に負債の部に計上されていた財政調整積立金 10 について、引当金の要件に該当しないことから5年間で取り崩す。

なお、取り崩した財政調整積立金と同額を財政調整積立資産として計上する。

① 引当金の取り崩し

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動負債	款	過年度修正
項	財政調整積立金	項	
目		目	
節		節	
一、金 2 円也			
ただし、財政調整積立金(負債の部)の取崩し			

借方		貸方	
財政調整積立金 ^{※1}	2	過年度修正	2
(貸借対照表)		(正味・一般)	

※1 負債の部に計上されていた積立金の取り崩し(負債の減少)

② 取り崩し額を財政調整積立資産に計上

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	財政調整積立資産積立支出
目	
節	
一、金 2 円也	
ただし、財政調整積立資産の積立	

借方		貸方	
財政調整積立資産 ^{※2}	2	現金及び預金	2
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

※2 負債の部に計上された積立金の取り崩し額と同額を特定資産に計上(資産の増加)

13 その他

(4) 引当金の明細

単位：円

科目	期首 残高	当期 増加額	当期減少額		期末 残高
			目的使用	その他	
財政調整積立金 ^{※1}	10	-	-	2 ^{※1}	8

※1 土地改良区会計基準適用前において負債の部に計上されていた財政調整積立金 10 は、土地改良区会計基準の適用に伴い、5 年による定額法により取り崩している。

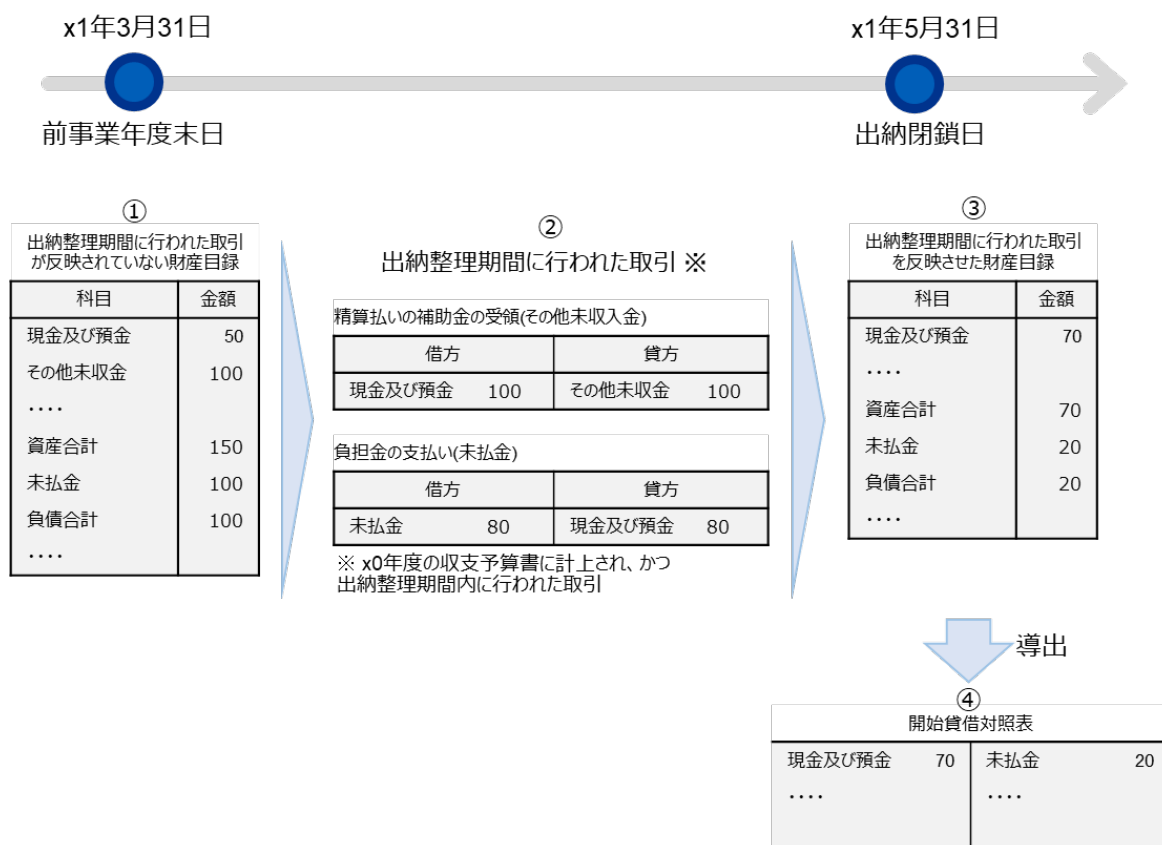
6 開始貸借対照表における前事業年度の出納整理期間の取扱い

単式簿記から複式簿記に移行する事業年度の前事業年度の出納整理期間に行われた取引のうち、前事業年度に調定行為を行った収入や予算計上のある補助金収入及び借入金収入などの重要な取引については、前事業年度に行われた取引とみなして開始貸借対照表を作成する。

例えば、5月31日を出納閉鎖日として定めている場合、x0年度の財産目録は5月31日時点の残高で作成されるが、5月31日時点の財産目録に基づき作成された開始貸借対照表の日付は4月1日と見なして表記することとする。

つまり、複式簿記に移行したx1年度の4月1日から5月31日までに行われた取引のうち、x0年度の収支予算書に位置付けられた取引については、前年度の取引に係るものとして開始貸借対照表に含めるものとするが、x1年度の収支予算書に位置付けられた取引については、開始貸借対照表に含めないものとする。

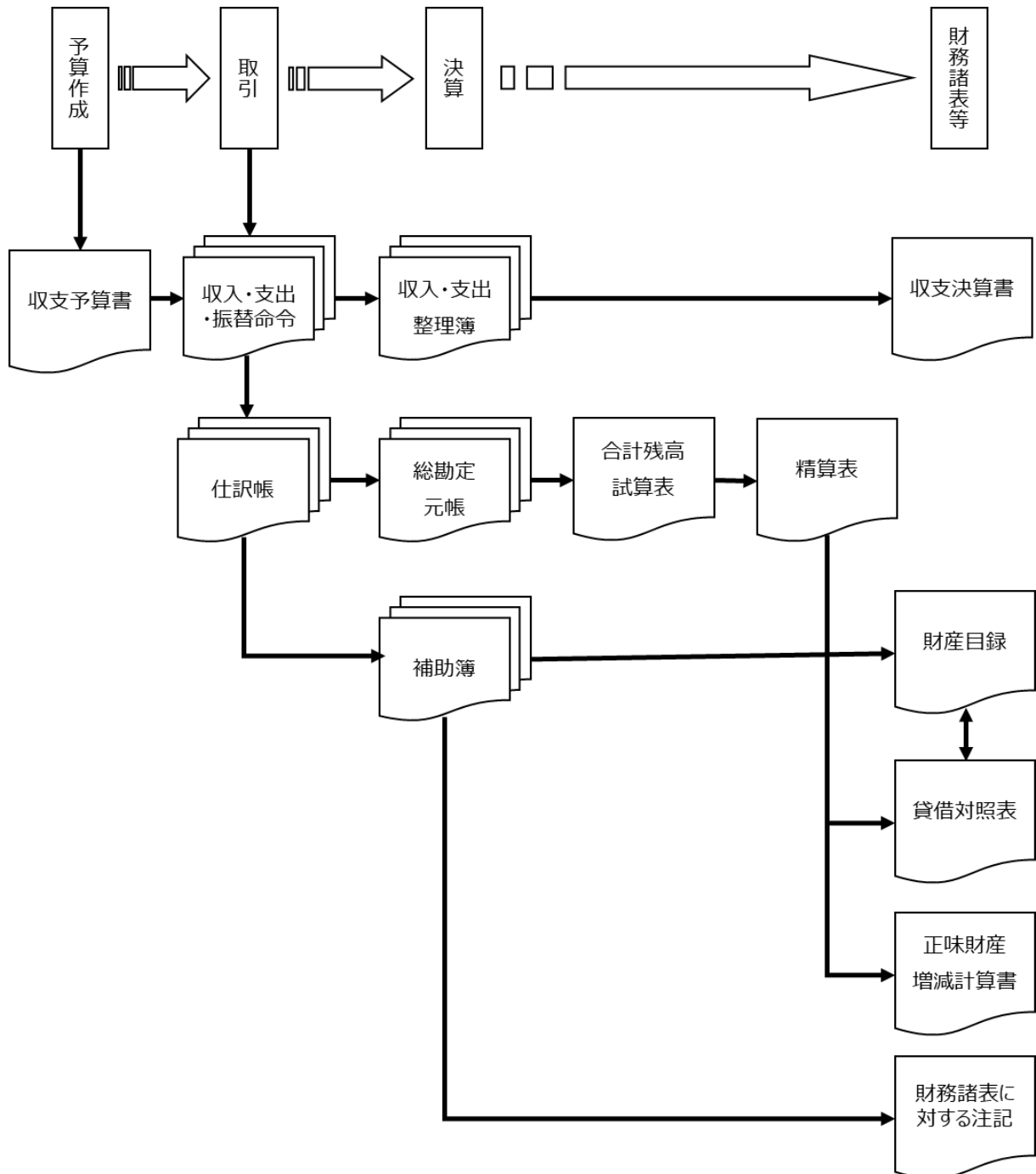
したがって、4月1日から5月31日までは、二重に記帳することとなる。



- ① 出納整理期間に行われた取引が反映されていない財産目録
単式簿記にて作成された前事業年度末日時点の財産目録であり、出納整理期間に行われた取引は反映されていない。
- ② 出納整理期間に行われた取引
x0 年度の収入・支出に係る取引全てを、x0 年度(前事業年度)の取引として会計処理を行う。
- ③ 出納整理期間に行われた取引を反映させた財産目録
x1 年 5 月 31 日(出納閉鎖日)までに処理された収入・支出に係る取引全てを反映させた前事業年度の財産目録を作成する。
- ④ 開始貸借対照表
x0 年度の出納整理期間までに処理された収入・支出に係る取引全てを反映させた x1 年 5 月 31 日時点の残高を前事業年度末(x1 年 3 月 31 日)の残高と見なして開始貸借対照表を作成する。
その結果、開始貸借対照表の日付は x1 年 4 月 1 日となる。

V 財務諸表等の作成手順

ここでは、収支予算の作成から期中取引の仕訳計上を経て財務諸表等作成に至るまでの一巡を解説する。財務諸表等を作成するための会計帳簿等と取引内容の転記の流れを以下に示す。



1 収支予算書の作成

土地改良区は、事業年度の開始に先立ち、その事業年度内に予定される収入及び支出について収支予算書を作成する。収支予算書は、その事業年度開始前に理事会の承認を経た上で総(代)会の議決を得なければならない。

収支予算書は、収入と支出に区分し、原則として収入の部に計上した款、項、目、節ごとの金額を限度として支出することができる。

また、予算の変更や予算不足が生じた場合には、予算の補正、予算の流用等の措置を執らなければならない。

(1) 予算の補正

当初予算の執行中に事業実施計画、資金計画の変更その他の理由により、予算の補正を必要とする場合は、監事会及び理事会の承認を経た上で総(代)会の議決を得なければならない。補正予算書は、本年度予算額と前年度予算額を対比した上で、本年度予算額の欄において、補正前と補正後の数値を記載する方法を原則とするが、前年度予算額を記載せず、本年度予算の補正前と補正後を対比する方法によることも許容する。

(2) 予算の流用

予算の流用とは、特定の経費を支出するに当たり、その予算額が不足する場合に、他の予算科目から補填することをいい、予算の補正又は予備費の充用により難しい場合に最終的手段として執られる措置である。予算は本来、その目的に沿って使用されるものであって、目的外の経費に使用されるものではないが、予算不足が生じたときに他の科目からの補填ができないとなると、土地改良区の運営に支障が生じることから、一定の範囲内での補填を許容するものである。

しかし、予算の流用を無制限に認めると、当初編成した予算本来の姿が変わってしまい、予算を編成する意義が消失してしまうことから、予算の流用は例外的に行われるものであり、その範囲は、必要最低限にとどめるべきであることに留意する。

なお、予算の流用は、金額の多寡にかかわらず、規約、会計細則に基づき、款相互の予算流用は総(代)会の、項相互の予算流用は理事会の議決を得ることとし、執行に当たっては理事長の決裁を必要とする。

(3) 予備費の充用

予備費とは、予算の超過及び予定外の支出に対応するための予算科目をいう。

予算編成時には予定していなかった経費の発生又は増加が生じて予算額を超える支出を要する場合がある。この経費の支出が重要である場合には、予算の補正を行うこととなるが、比較的軽微なものについては、あらかじめ収支予算書の中に予備費を計上し、理事会の決議でその用途を決定する。

xx 年度収支予算書

収入

(単位：円)

科目	本年度 予算額	前年度 予算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業収入					
經常賦課金収入	422	420	2	-	
補助金等収入					
補助金収入	100	220		120	
借入金収入					
公庫資金借入金収入	50	-	50	-	
前年度繰越金	300	200	100		
収入の部計	872	840	32	-	

借入金限度額 _____ 円

債務負担額 _____ 円

支出

(単位：円)

科目	本年度 予算額	前年度 予算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業費支出					
維持管理費支出	100	230	-	130	
適正化事業拠出金支出	200	100	100	-	
一般管理費支出					
運営事務費支出	150	150	-	-	
事務所費支出	10	10	-	-	
土地改良事業負担金支出					
国営事業負担金支出	50	-	50	-	
都道府県営事業分担金支出	100	100	-	-	
支払利息					
借入金利息	4	-	4	-	
固定資産取得支出					
車両運搬具取得支出	40	-	40	-	
特定資産積立支出					
職員退職給付引当積立資産 積立支出	10	-	10	-	
施設更新積立資産積立支出	32	-	32	-	
次年度繰越金	126	200	-	74	

予備費	50	50	-	-
支出の部計	872	840	32	

2 取引の発生

土地改良区会計にて一般的に想定される期中取引の例を以下に示す。

区分	取引	取引 年月日	命令書	仕訳と勘定科目	
				借方	貸方
(1)	短期運営資金の借入	4月1日	収入	現金及び預金	短期借入金
(2)	未収賦課金等の振替	4月1日	振替	長期未収賦課金等	未収賦課金等
(3)	茶代支払い	4月25日	支出	総(代)会費	現金及び預金
(4)	消耗品費の支払い	5月10日	支出	消耗什器備品費	現金及び預金
(5)	電気料金の支払い	5月20日	支出	水道光熱費	現金及び預金
(6)	適正化事業第1期拠 出金	6月1日	支出	適正化事業拠出金	現金及び預金
(7)	精算払いの補助金の 交付決定の通知受領	6月5日	-	仕訳なし	
(8)	職員への賞与支給	7月1日	支出 収入	職員賞与	預り金 現金及び預金
(9)	源泉所得税の納付	8月1日	支出	預り金	現金及び預金
(10)	土地改良施設の譲与	8月5日	振替	所有土地改良施設	未払金 所有土地改良施設 受贈益
(11)	土地改良施設の管理 受託	8月5日	振替	受託土地改良施設 使用収益権	未払金
(12)	経常賦課金の賦課	8月10日	振替	未収経常賦課金	経常賦課金
(13)	経常賦課金の徴収	9月1日	収入	現金及び預金	未収経常賦課金
(14)	県営土地改良事業分 担金の支払い	12月1日	支出	都道府県営事業 分担金	現金及び預金
(15)	補助金等の概算払い 収納	12月5日	収入	現金及び預金	受取補助金
(16)	土地改良施設管理者 保険料の支払い	2月1日	支出	支払保険料	現金及び預金
(17)	土地改良施設の修繕 の実施	3月5日	振替	修繕費	未払金
(18)	車両運搬具の購入	3月10日	振替	車両運搬具	未払金
(19)	短期借入の元本の償 還及び利息の支払い	3月31日	支出	短期借入金 借入金利息	現金及び預金

(20)	公庫からの長期資金の 借入による未払金の支 払い	3月31日	収入 支出	現金及び預金 未払金	公庫資金等長期借 入金 現金及び預金
------	--------------------------------	-------	----------	---------------	--------------------------

ここでは、「IV 開始貸借対照表の作成」にて作成した開始貸借対照表に期中取引を反映させる。

開始貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	200	……	
未収賦課金等	5	2 固定負債	
2 固定資産		その他長期借入金	50
(1) 基本財産		III 正味財産の部	
山林、宅地及びその従物	20	1 指定正味財産	470
(2) 特定資産		(うち基本財産への充当額)	(20)
所有土地改良施設	500	(うち特定資産への充当額)	(450)
財政調整積立資産	10	2 一般正味財産	270
(3) その他固定資産		(うち特定資産への充当額)	(60)
建物	50		
出資金	5		
合計	790	合計	790

3 命令書の作成

土地改良区の資産負債を増減させる取引発生を認識したら、収入・支出・振替命令書(以下、命令書という)を作成し、承認権限者に回付する。

伝票制度を採用している場合、収入・支出命令書の承認がなされたら未収又は未払計上を行い、入金・出金の完了時に現金及び預金の増減と未収又は未払の消込を行う。

伝票制度を採用していない場合は、入金・出金の完了時に現金及び預金の増減に係る仕訳を計上する。

なお、収支予算書に記載されていない収入及び支出が生じた場合には、収支決算書に含めないように、収入・支出命令書にその旨記載する必要がある。

(1) 短期運営資金の借入

取引例

4月1日に短期の運営資金を農協から年利2%、返済日3月31日で200借り入れた。
なお、当該借入金収入は収支計算外出納とする。

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	その他の借入金収入
目	
節	
一、金 200 円也 ただし、短期運営資金、なお、収支計算外出納とする。	

(2) 未収賦課金等の振替

取引例

4月1日に、前年度未までに未徴収の未収賦課金等を長期未収賦課金等に振り替えた。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	流動資産
項	長期未収賦課金等	項	未収賦課金等
目	経常賦課金	目	未収経常賦課金
節		節	
一、金 5 円也 ただし、未収賦課金等の長期未収賦課金等への振替			

(3) 茶代支払い

取引例

4月25日に総(代)会の出席者用茶代として10支払った。

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	総(代)会費
節	
一、金 10円也 ただし、総(代)会の出席者用茶代。	

(4) 消耗品費の支払い

取引例

5月10日に文房具代として20支払った。

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	消耗什器備品費
節	
一、金 20円也 ただし、文房具代。	

(5) 電気料金の支払い

取引例

5月20日に4月の電気代10を支払った。

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	事務所費支出
目	水道光熱費
節	
一、金 10円也 ただし、事務所電気代4月分。	

(6) 適正化事業第1期拠出金

取引例

6月1日に維持管理適正化事業第1期分の拠出金200を支払った。

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金
節	
一、金 200円也 ただし、適正化事業拠出金第1期分。	

(7) 精算払いの補助金の交付決定の通知受領

精算払いの補助金は、事業実績報告書の作成により補助金の額が確定したものとみなすため、6月5日の(7)精算払いの補助金の交付決定の通知受領の時点では未収補助金を計上しない。

本事例では、概算払いを受けることとしているため、12月5日の(15)補助金等の概算払い収納の時点で概算払いを受けた金額を受取補助金として計上する。そして、事業実績報告書の金額と概算払いの金額との差額を3月31日の決算整理仕訳((22)未収補助金の計上)で、未収補助金として計上する。

なお、当該精算払いの補助金は、収支予算書に計上されており、資金収支整理期間内に収納されるものであるため、当該精算払いの補助金に係る資産である未収補助金は資金の範囲に含める。そのため、決算整理で収入整理簿に補助金収入を計上し、収支決算書に転記する。

取引例

6月5日に〇〇事業の補助金100の交付決定を受けた。

会計処理なし



(8) 職員への賞与支給

取引例

7月1日に土地改良区職員に60を賞与とし、10を源泉徴収した後、50支給した。

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	職員賞与 [※]
節	
一、金 60 円也 ただし、職員賞与。	

収入命令書	
一般会計	
款	源泉所得税預り金
項	
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、賞与に係る源泉徴収額 なお、収支計算外出納とする。	

※ 職員に対する賞与であることを示すため目にて職員賞与を設定

(9) 源泉所得税の納付

取引例

8月1日に職員賞与支給時に徴収した源泉所得税10を納付した。

なお、当該支出は収支計算外出納とする。

支出命令書	
一般会計	
款	源泉所得税預り金納付
項	
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、源泉所得税に係る預り金の納付。 なお、収支計算外出納とする。	

(10) 土地改良施設の譲与

取引例

8月5日に国から県営事業で造成されたB用水路200の譲与を受けた。
 当該施設の耐用年数は20年、定額法にて減価償却を実施する。
 土地改良区の負担率は10%、国県の負担率は90%であり、県への分担金の支払いは翌事業年度の6月である。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	固定資産受贈益
項	所有土地改良施設	項	所有土地改良施設受贈益
目		目	
節		節	
一、金 180 円也			
ただし、B用水路の譲与（土地改良区負担率10%、国県負担率90%）、なお、指定正味財産に計上			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動負債
項	所有土地改良施設	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 20 円也			
ただし、B用水路の譲与（土地改良区負担率10%、国県負担率90%）			

(11) 土地改良施設の管理受託

取引例

8月5日に国から国営事業で造成されたC頭首工の管理を受託した。
 土地改良区の負担金の額は50で、国への負担金の拠出は3月31日になされる。
 当該受託土地改良施設使用収益権の耐用年数は25年、定額法にて減価償却を実施する。
 なお、土地改良区の負担率は10%、国県の負担率は90%である。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動負債
項	受託土地改良施設 使用収益権	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 50円也 ただし、C頭首工の管理受託（土地改良区負担率10%、国県負担率90%）			

(12) 経常賦課金の賦課

取引例

8月10日に土地改良区組合員に対し、経常賦課金422を賦課した。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	土地改良事業収入
項	未収賦課金等	項	経常賦課金
目	未収経常賦課金	目	
節		節	
一、金 422円也 ただし、経常賦課金の賦課			

(13) 経常賦課金の徴収

取引例

9月1日に土地改良区組合員から経常賦課金 417 が納付された。

収入命令書	
一般会計	
款	土地改良事業収入
項	経常賦課金収入
目	
節	
一、金 417 円也 ただし、経常賦課金の徴収	

(14) 県営土地改良事業の分担金の支払い

取引例

12月1日に県営土地改良事業の分担金 100 を拠出した。
当該事業は、県の維持管理事業に区分されるものである。

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	都道府県営事業分担金支出
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、県営土地改良事業分担金拠出	

(15) 補助金等の概算払い収納

取引例

6月5日に交付決定のあった補助金について、12月5日に50 概算払いを受けた。

収入命令書	
一般会計	
款	補助金等収入
項	補助金収入
目	
節	
一、金 50 円也	
ただし、〇〇事業補助金の概算払い収納	



(16) 土地改良施設管理者保険料の支払い

取引例

2月1日に土地改良施設管理者保険料について1年分60を前払いした。
前払いした保険料のうち、来年度分は決算整理の(21)にて前払金に振り替える。

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	支払保険料
節	
一、金 60 円也	
ただし、土地改良施設管理者保険料の1年分前払い	

(17) 土地改良施設の修繕の実施

取引例

1月10日から行われているA頭首工の修繕について、3月5日に工事完了検査を済ませた。当該修繕は2年に1回程度の頻度で行われるメンテナンス作業である。
なお、代金の支払日は4月末である。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	土地改良事業費	款	流動負債
項	維持管理費	項	未払金
目	修繕費	目	
節		節	
一、金 100 円也 ただし、A 頭首工の修繕費			

(18) 車両運搬具の購入

取引例

3月10日に土地改良施設管理用車両1台を40で購入した。
翌事業年度の4月から事業の用に供する予定であり、代金の支払日は4月末である。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	流動負債
項	車両運搬具	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 40 円也 ただし、土地改良施設管理用車両の新規購入			

(19) 短期借入金の元本の償還及び利息の支払い

取引例

4月1日に借り入れた短期借入金を3月31日に利息とともに返済した。
 なお、当該借入金返済支出は収支計算外出納とする。

支出命令書	
一般会計	
款	借入金返済支出
項	その他の借入金返済金支出
目	
節	
一、金 200 円也 ただし、4月1日借入金元本の返済。 なお、収支計算外出納とする。	

支出命令書	
一般会計	
款	支払利息
項	借入金利息
目	その他の借入金
節	
一、金 4 円也 ただし、短期借入金に係る利息の支払い	

(20) 公庫からの長期資金の借入による未払金の支払い

取引例

8月5日に管理を受託したC頭首工に係る負担金について、3月31日に日本政策金融公庫から年利3%、翌事業年度から5年間元利均等払い、返済日3月31日で50借り入れて支払った。

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	公庫資金借入金収入
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、C頭首工に係る国営事業負担金の 拋出のための借入	

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	国営事業負担金支出
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、C頭首工に係る負担金(国営事業)	

4 収入・支出整理簿への転記

収入・支出命令書に記載された取引について、収入・支出整理簿への転記を行う。

収入・支出命令書には収支予算書及び収支決算書の勘定科目が記載されているため、収入・支出整理簿には、収入・支出命令書に記載された勘定科目及び金額がそのまま転記される。仕訳帳への転記を行うに当たっては、正味財産増減計算書の勘定科目に組み替える必要がある。

なお、収入・支出命令書に収支計算外出納と記載されている場合は、収入・支出整理簿に転記しない。

収入・支出命令書から収入・支出整理簿への転記の例として(3)の取引を例に転記を行う。

以下、転記例を示すが、日付順ではなく、科目の款項の順に示す。

参考：(1)

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	その他の借入金収入
目	
節	
一、金 200 円也	
ただし、短期運営資金、なお、収支計算外出納とする。	

※ 収支計算外出納のため収入整理簿に転記されない。

例：(3)

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	総(代)会費
節	
一、金 10 円也	
ただし、総(代)会の出席者用茶代	

支出整理簿								
款		項		目		節		
一般管理費支出		運営事務費支出		総(代)会費				
年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
4/25	(3)	総(代)会の出席者用茶代	〇〇本舗	10	10	10	0	

収入整理簿

款 土地改良事業収入 項 経常賦課金収入 目 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	収入額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
9/1	(13)	経常賦課金の徴収		422	417	417	5	

収入整理簿

款 補助金等収入 項 補助金収入 目 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	収入額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
12/5	(15)	〇〇事業補助金の概算払い	農林水産省	100	50	50	50	

収入整理簿

款 借入金収入 項 公庫資金借入金収入 目 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	収入額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
3/31	(20)	C頭首工に係る国営事業負担金拠出のための借入	日本政策金融公庫	50	50	50	0	

支出整理簿

款 土地改良事業支出 項 適正化事業拠出金支出 目 適正化事業拠出金 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
6/1	(6)	維持管理適正 化事業第1期 分の拠出金	〇〇土連	200	200	200	0	

支出整理簿

款 一般管理費支出 項 運営事務費支出 目 総(代)会費 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
4/25	(3)	総(代)会の 出席者用茶代	〇〇本舗	10	10	10	0	

支出整理簿

款 一般管理費支出 項 運営事務費支出 目 消耗什器備品費 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
5/10	(4)	文房具代	(株)〇〇	20	20	20	0	

支出整理簿

款 一般管理費支出 項 運営事務費支出 目 職員賞与 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
7/1	(8)	職員賞与		60	60	60	0	

支出整理簿

款 一般管理費支出 項 運営事務費支出 目 支払保険料 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
2/1	(16)	土地改良施設 管理者保険料の 1年分前払い	〇〇保険	60	60	60	0	

支出整理簿

款 一般管理費支出 項 事務所費支出 目 水道光熱費 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
5/20	(5)	事務所電気代 4月分	〇〇電力	10	10	10	0	

支出整理簿

款 土地改良事業負担金支出 項 国営事業負担金支出 目 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
3/31	(20)	C頭首工に係る 負担金 (国営事業)		50	50	50	0	

支出整理簿

款 土地改良事業負担金支出 項 都道府県営事業分担金支出 目 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
12/1	(14)	県営事業分担金 拠出	〇〇県	100	100	100	0	

支出整理簿

款 支払利息 項 借入金利息 目 その他の借入金 節

年月 日	命令書 の番号	摘要		予算額	支出額		予算 残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
3/31	(19)	短期借入の利息 の支払い	〇〇銀行	4	4	4	0	

5 仕訳帳への転記

命令書の承認後、入出金又は取引が実行されたときに、仕訳の計上を行う。

仕訳の計上に当たっては、命令書と預金通帳、契約書等の証憑書類との照合の上、仕訳帳への転記を行う。

ここでは、伝票制度を採用している場合を前提に、(1) の取引を例に命令書から入金伝票、仕訳帳への転記について示す。

なお、伝票制度を採用していない場合は、命令書から直接仕訳帳への転記がなされる。

収入命令書					
一般会計					
款	流動負債				
項	短期借入金				
目					
節					
一、金 200 円也 ただし、短期運営資金、なお、収支計算外 出納とする。					
入金伝票					
コード		納入者	住所 …… 氏名 ○○農協		
款	項	目	節	事由	金額
流動負債	短期借入金			短期運営資金の借入	200

仕訳帳						
番号	日付	摘要	元丁	借方	貸方	
(1)	4/1	現金及び預金 短期借入金 (運営資金の借入)		200	200	
(2)	4/1	長期未収賦課金等 未収経常賦課金 (未収賦課金等の振替)		5	5	

(3)	4/25	総(代)会費 現金及び預金 (来客用茶代)		10	10
(4)	5/10	消耗什器備品費 現金及び預金 (消耗品費の支払い)		20	20
(5)	5/20	水道光熱費 現金及び預金 (事務所電気代)		10	10
(6)	6/1	適正化事業拠出金 現金及び預金 (適正化事業第1期拠出金)		200	200
(7)	6/5	仕訳なし			
(8)	7/1	職員賞与(※) 預り金 現金及び預金 (職員賞与)		60	10 50
(9)	8/1	預り金 現金及び預金 (源泉所得税の納付)		10	10
(10)	8/5	所有土地改良施設 未払金 所有土地改良施設受贈益 (土地改良施設の譲与)		200	20 180
(11)	8/5	受託土地改良施設使用収益権 未払金 (土地改良施設の管理受託)		50	50
(12)	8/10	未収経常賦課金 経常賦課金 (経常賦課金の賦課)		422	422
(13)	9/1	現金及び預金 未収経常賦課金 (経常賦課金の徴収)		417	417

(14)	12/1	都道府県営事業分担金 現金及び預金 (県営土地改良事業分担金の支払い)	100	100
(15)	12/5	現金及び預金 受取補助金 (補助金等の概算払い)	50	50
(16)	2/1	支払保険料 現金及び預金 (保険料1年分前払い)	60	60
(17)	3/5	修繕費 未払金 (A 頭首工の修繕)	100	100
(18)	3/10	車両運搬具 未払金 (施設管理車両の購入)	40	40
(19)	3/31	短期借入金 借入金利息 現金及び預金 (4月1日借入金の返済)	200 4	204
(20)	3/31	現金及び預金 公庫資金等長期借入金 未払金 現金及び預金 (B 頭首工に係る負担金の支払い)	50 50	50 50

※ 職員に対する賞与であることを示すため目にて職員賞与を設定

6 総勘定元帳及び補助簿への転記

仕訳帳に記載された仕訳を総勘定元帳に転記する。

ここでは、(1)の取引を例に仕訳帳から総勘定元帳への転記について示す(※1)。

まず、4/1「前期繰越」として、前期末の金額を記載する。

次に、期中取引について総勘定元帳に金額と仕訳帳の相手勘定を記載する。相手勘定が複数にわたる場合は「諸口」と記載する(※2)。

決算整理仕訳の計上後、当事業年度末の金額について、3/31「次期繰越」と記載し、総勘定元帳を締め切るとともに、翌事業年度に繰り越す。

仕訳帳					
番号	日付	摘要	元丁	借方	貸方
(1)	4/1	現金及び預金		200	
		短期借入金(※1) (運営資金の借入)			200
(2)	4/1	長期未収賦課金等 未収経常賦課金 (未収賦課金等の振替)		5	5

総勘定元帳							
流動資産							
現金及び預金							
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高	
4/1	前期繰越	-	200		借	200	
4/1	短期借入金(※1)	(1)	200		〃	400	
4/25	総(代)会費	(3)		10	〃	390	
5/10	消耗什器備品費	(4)		20	〃	370	
5/20	水道光熱費	(5)		10	〃	360	
6/1	適正化事業拠出金	(6)		200	〃	160	
7/1	諸口(※2)	(8)		50	〃	110	
8/1	預り金	(9)		10	〃	100	
9/1	未収経常賦課金	(13)	417		〃	517	
12/1	都道府県営事業分担金	(14)		100	〃	417	
12/5	受取補助金	(15)	50		〃	467	

2/1	支払保険料	(16)		60	"	407
3/31	諸口(※2)	(19)		204	"	203
3/31	公庫資金等長期借入金	(20)	50		"	253
3/31	未払金	(20)		50	"	203

総勘定元帳						
流動資産						
未収賦課金等						
未収経常賦課金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	5		借	5
4/1	長期未収賦課金等 (経常賦課金)	(2)		5	-	0
8/10	経常賦課金	(12)	422		借	422
9/1	現金及び預金	(13)		417	"	5

総勘定元帳						
基本財産						
山林、宅地及びその従物						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	20	-	借	20

総勘定元帳						
特定資産						
所有土地改良施設						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	500	-	借	500
8/5	諸口(※2)	(10)	200		借	700

総勘定元帳						
特定資産						
受託土地改良施設使用収益権						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
8/5	未払金	(11)	50		借	50

総勘定元帳						
特定資産						
財政調整積立資産						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	10	-	借	10

総勘定元帳						
その他固定資産						
建物						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	50	-	借	50

総勘定元帳						
その他固定資産						
車両運搬具						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
3/10	未払金	(18)	40	-	借	40

総勘定元帳						
その他固定資産						
適正化事業拠出金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
6/1	現金及び預金	(6)	200	-	借	200

総勘定元帳						
その他固定資産						
長期未収賦課金等						
経常賦課金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
4/1	未収経常賦課金	(2)	5	-	借	5

総勘定元帳						
その他固定資産						
出資金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	5	-	借	5

総勘定元帳						
流動負債						
未払金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
8/5	所有土地改良施設	(10)		20	貸	20
8/5	受託土地改良施設使用収益権	(11)	-	50	貸	70
3/5	修繕費	(17)	-	100	貸	170
3/10	車両運搬具	(18)	-	40	貸	210
3/31	現金及び預金	(20)	50	-	貸	160

総勘定元帳						
流動負債						
預り金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
7/1	現金及び預金	(8)		10	貸	10
8/1	現金及び預金	(9)	10		-	0

総勘定元帳						
流動負債						
短期借入金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
4/1	現金及び預金	(1)		200	貸	200
3/31	現金及び預金	(19)	200		-	0

総勘定元帳						
固定負債						
公庫資金等長期借入金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	-	-	0
3/31	現金及び預金	(20)	-	50	貸	50

総勘定元帳						
固定負債						
その他の長期借入金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	-	50	貸	50

総勘定元帳						
土地改良事業費						
維持管理費						
修繕費						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
3/5	未払金	(17)	100	-	借	100

総勘定元帳						
一般管理費						
運営事務費						
職員賞与						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
7/1	諸口(※2)	(8)	60		借	60

総勘定元帳						
一般管理費						
運営事務費						
総(代)会費						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/25	現金及び預金	(3)	10		借	10

総勘定元帳						
一般管理費						
運営事務費						
消耗什器備品費						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
5/10	現金及び預金	(4)	20	-	借	20

総勘定元帳						
一般管理費						
運営事務費						
支払保険料						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
2/1	現金及び預金	(16)	60	-	借	60

総勘定元帳						
一般管理費						
事務所費						
水道光熱費						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
5/20	現金及び預金	(5)	10		借	10

総勘定元帳						
土地改良事業負担金						
都道府県営事業分担金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
12/1	現金及び預金	(14)	100		借	100

総勘定元帳						
土地改良事業収入						
経常賦課金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
8/10	未収経常賦課金	(12)		422	貸	422

総勘定元帳						
受取補助金等						
受取補助金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
12/5	現金及び預金	(15)		50	貸	50

総勘定元帳						
支払利息						
借入金利息						
その他の借入金						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
3/31	現金及び預金	(19)	4	-	借	4

総勘定元帳						
固定資産受贈益						
所有土地改良施設受贈益						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
8/5	所有土地改良施設	(10)		180	貸	180

仕訳帳から総勘定元帳への転記とともに、勘定科目の管理及び財務諸表への注記や財産目録作成のために補助簿の記帳も行う。ここでは、これまでの期中取引について、財務諸表への注記及び財産目録作成のために必要な補助簿について作成例を示す。

賦課金（賦課区分別）台帳						
年月日	摘要	伝票番号	賦課金額	徴収済額	徴収未済額	備考
xx年xx月xx日	〇〇	xx	380	375	5	
xx年8月10日	〇〇	(12)	422	417	5	

土地改良施設台帳														
施設名	事業名	造成主体	事業費 (取得価額)		取得年度	耐用年数	事業区分	管理区分	経過年数	減価償却 累計額		期末残高		備考
			全体	うち 土改区 負担						全体	うち 土改区 負担	全体	うち 土改区 負担	
A 頭首工	〇 〇 事業	国	1,000	100	xx	50	新設	所有	25	500	50	500	50	
B 用水路	〇 〇 事業	県	200	20	xx	20	新設	所有	1					
C 頭首工	〇 〇 事業	国	500	50	xx	25	新設	管理 受託	1					
合計			1,700	170						500	50	500	50	

固定資産台帳										
資産の種類 及び名称	取得 年月日	数量	所在	耐用 年数	取得 価額	期首帳簿 価額	当期減価 償却額	減価償却 累計額	期末帳 簿価額	備考
建物	xxx	1棟	〇〇 市	20	100	50		50	50	
土地	xxx	〇㎡	〇〇 市	-	20	20			20	基本 財産
車両運搬具	xx/3/10	1台	事務 所	4	40	-				
合計					140	70	-	50	70	

7 合計残高試算表への転記

合計残高試算表の合計欄には、総勘定元帳の各勘定科目の借方合計と貸方合計を転記し、残高欄には、各勘定科目の借方合計と貸方合計の差額となる残高を転記する。

合計欄・残高欄それぞれについて、借方と貸方の金額が一致していることを確認する。

合計残高試算表

借方		勘定科目	貸方	
残高※1	合計		合計	残高※1
203	917	現金及び預金	714	
5	427	未収経常賦課金	422	
20	20	山林、宅地及びその従物		
700	700	所有土地改良施設		
50	50	受託土地改良施設使用収益権		
10	10	財政調整積立資産		
50	50	建物		
40	40	車両運搬具		
200	200	適正化事業拠出金		
5	5	長期未収賦課金等(経常賦課金)		
5	5	出資金		
	50	未払金	210	160
	10	預り金	10	
	200	短期借入金	200	
		公庫資金等長期借入金	50	50
		その他の長期借入金	50	50
		一般正味財産	270	270
		指定正味財産	470	470
		経常賦課金	422	422
		受取補助金	50	50
100	100	修繕費		
60	60	職員賞与		
10	10	総(代)会費		
20	20	消耗什器備品費		
60	60	支払保険料		
10	10	水道光熱費		
100	100	都道府県営事業分担金		
4	4	借入金利息		
		所有土地改良施設受贈益	180	180
1,652	3,048		3,048	1,652

※1 仕訳金額の借方合計-貸方合計

8 決算整理仕訳の記入と総勘定元帳の締め切り

財務諸表等の最終的な金額を確定させるため、決算整理仕訳を計上し、各勘定科目の最終数値を翌事業年度に繰り越すために総勘定元帳を締め切る。

決算整理仕訳は、事業年度末日経過後、翌事業年度の4月から5月にかけて行う。

一般的な決算整理仕訳の種類と仕訳パターン例を以下に示す。

区分	取引	仕訳パターン例	
		借方	貸方
①	経過勘定科目の計上	前払金	賃借料・保険料等
		賃借料・保険料等	未払金
		その他未収金	受取補助金
②	1年基準による流動項目への振替	長期借入金	短期借入金
③	貯蔵品の計上	貯蔵品	消耗什器備品費
④	減価償却の実施	減価償却費	建物・機械及び装置等
⑤	指定正味財産から一般正味財産への振替	一般正味財産への振替額	受取補助金
		一般正味財産への振替額	固定資産受贈益
⑥	有価証券の期末評価	有価証券・出資金	受取利息
		有価証券・出資金	有価証券評価益
		有価証券評価損	有価証券・出資金
⑦	引当金の計上	賞与引当金繰入額	賞与引当金
		退職給付費用	職員退職給付引当金
		役員退任慰労引当金繰入額	役員退任慰労引当金
⑧	積立資産の計上	施設更新積立資産	現金及び預金
⑨	仮勘定の整理	該当する勘定科目	仮払金
		仮受金	該当する勘定科目
⑩	内部取引勘定の相殺消去	他会計借入金	他会計貸付金

なお、これまでの期中取引例に基づき必要な決算整理仕訳は以下のとおり。

決算整理仕訳は財務諸表等の作成日までに計上されるが、帳簿上の日付は3月31日となる。

	種類	決算整理の種類	仕訳と勘定科目	
			借方	貸方
(21)	保険料の振替	①	前払金	運営事務費
(22)	未収補助金の計上	①	その他未収金	受取補助金
(23)	未払利息の計上	①	借入金利息	未払金
(24)	公庫資金等長期借入金の振替	②	公庫資金等長期借入金	短期借入金
(25)	土地改良施設等の減価償却費の計上	④	所有土地改良施設 減価償却費 受託土地改良施設使用収益権減価償却費	所有土地改良施設 受託土地改良施設 使用収益権
(26)	建物等の減価償却費の計上	④	減価償却費	建物 車両運搬具
(27)	指定正味財産から一般正味財産への振替	⑤	一般正味財産への振替額	所有土地改良施設 受贈益
(28)	有価証券の評価	⑥	出資金	有価証券評価益
(29)	職員退職給付引当金の計上	⑦	職員退職給付引当金 繰入額	職員退職給付引当金
(30)	職員退職給付引当金積立資産の計上	⑧	職員退職給付引当金 積立資産	現金及び預金
(31)	施設更新積立資産の計上	⑧	施設更新積立資産	現金及び預金

※決算整理の種類は、前ページの区分に対応している。

(21) 支払保険料の振替

取引例

期中取引(16)で、2月1日に1年分として前払いした土地改良施設管理者保険料（支払保険料）について、翌年度に属する10か月分を前払金に振り替える。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	一般管理費
項	前払金	項	運営事務費
目		目	支払保険料
節		節	
一、金 50 円也			
ただし、支払保険料の翌事業年度分の振替			

参考：翌事業年度期首

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	流動資産
項	運営事務費	項	前払金
目	支払保険料	目	
節		節	
一、金 50 円也			
ただし、前事業年度経過勘定として処理した支払保険料の期首振り戻し			

(22) 未収補助金の計上

取引例

期中取引(6)で、交付決定を受けた精算払いの補助金 100 について、期中取引(15)の概算払い額 50 を除いた 50 を申請するために実績報告書を提出した。なお、申請した補助金 50 は 4 月 20 日に交付を受けた。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	受取補助金等
項	その他未収金	項	受取補助金
目	未収補助金	目	
節		節	

一、金 50 円也
ただし、精算払い補助金の未収計上、ただし、概算払いにて受領した金額を除く。



(23) 未払利息の計上

取引例

当期以前より農協から借り入れているその他長期借入金について未払利息を計上する。なお、利率は2%である。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	支払利息	款	流動負債
項	借入金利息	項	未払金
目	その他の借入金	目	
節		節	
一、金 1 [*] 円也			
ただし、その他長期借入金の未払利息の計上			

※ その他の長期借入金 $50 \times 2\% = 1$

(24) 公庫資金等長期借入金の振替

取引例

期中取引(20)で借り入れた公庫資金等長期借入金について、翌事業年度末に返済予定の10について、短期借入金に振り替えた。なお、借入金は5年間毎事業年度末に償還する予定である。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	公庫資金等長期借入金	項	短期借入金
目		目	
節		節	
一、金 10円也			
ただし、その他長期借入金の振替			

(25) 土地改良施設等の減価償却費の計上

取引例

期中取引(10)で譲与を受けた B 用水路、(11)で管理受託を受けた C 頭首工、前事業年度以前より所有している A 頭首工について減価償却費を計上する。

(10)で計上した所有土地改良施設受贈益について、(27)にて、減価償却費に対応する金額を一般正味財産に振り替える。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	減価償却費	款	特定資産
項	所有土地改良施設 減価償却費	項	所有土地改良施設
目		目	
節		節	
一、金 30 円也			
ただし、A 頭首工及び B 用水路の減価償却費			

※ A 頭首工の減価償却費 $1,000 \div 50 = 20$ と B 用水路の減価償却費 $200 \div 20 = 10$ の合計

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	減価償却費	款	特定資産
項	受託土地改良施設 使用収益権減価償 却費	項	受託土地改良施設 使用収益権
目		目	
節		節	
一、金 2 円也			
ただし、C 頭首工の減価償却費			

※ $50 \div 25 = 2$

(26) 建物等の減価償却費の計上

取引例

前事業年度以前より所有している建物について減価償却費を計上する。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	建物
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 5 円也(100÷20 年=5) ただし、建物の減価償却費			

(27) 指定正味財産から一般正味財産への振替

取引例

期中取引(9)で譲与を受けた B 用水路、前事業年度以前より所有している A 頭首工に充当した指定正味財産(国又は都道府県等の負担分)について、減価償却費に対応する金額を一般正味財産に振り替える。なお、一般正味財産に振替えた所有土地改良施設受贈益は、減価償却費と対応させるため、経常収入に計上する。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般正味財産への振替額(指定)	款	固定資産受贈益(一般・経常収入)
項		項	所有土地改良施設受贈益
目		目	
節		節	
一、金 27*円也 ただし、A 頭首工と B 用水路に係る指定正味財産の一般正味財産への振替			

※ A 頭首工 $900 \div 50 = 18$ と B 用水路 $180 \div 20 = 9$ の合計

(28) 有価証券の評価

取引例

期首時点で保有している額面 10、取得価額 5 の国債について、償却原価法(定額法)にて期末評価を行う。国債の償還期限は 5 年後の事業年度末日である。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	雑収入
項	出資金	項	受取利息配当金
目		目	受取利息
節		節	
一、金 1 円也			
ただし、有価証券の期末評価			

※ 償却原価法適用による評価増 (額面 10-期首貸借対照表価額 5)×1 年/5 年

(29) 職員退職給付引当金の計上

取引例

土地改良会計基準の導入に合わせ、退職給付会計を適用する。
事業年度末における退職給付債務は、退職一時金 10 であった。

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

(30) 職員退職給付引当積立資産の計上

取引例

退職金の支払原資とするため、退職給付引当金計上額 10 と同額を職員退職給付引当積立資産として専用の口座を設けて入金した。

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

(31) 施設更新積立金の計上

取引例

所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権の更新のための原資とするため、減価償却費 32 と同額を施設更新積立資産として専用の口座を設けて入金した。

なお、本事例では所有土地改良施設等の更新積立について、金額を簡略化しわかりやすく表記するため、積立計画において減価償却額全体額を積み立てることとしている。

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	施設更新積立資産積立支出
目	
節	
一、金 32 [*] 円也 ただし、施設更新積立資産の積立	

※ 所有土地改良施設の減価償却費 30 と受託土地改良施設使用収益権の減価償却費 2 の合計

期中取引の場合と同じく、決算整理仕訳を仕訳帳に転記する。

仕訳帳					
番号	日付	摘要	元丁	借方	貸方
(1)	4/10	現金及び預金 短期借入金(※1) (運営資金の借入)		200	200
(2)	4/1	長期未収賦課金等 未収経常賦課金 (未収賦課金等の振替)		5	5
<hr/>					
(21)	3/31	前払金 支払保険料 (保険料の振替)		50	50
(22)	3/31	未収補助金 受取補助金 (未収補助金の計上)		50	50
(23)	3/31	借入金利息 未払金 (未払利息の計上)		1	1
(24)	3/31	公庫資金等長期借入金 短期借入金 (公庫資金等長期借入金の振替)		10	10
(25)	3/31	所有土地改良施設減価償却費 所有土地改良施設 受託土地改良施設使用収益権減 価償却費 受託土地改良施設使用収益権 (土地改良施設等の減価償却費)		30 2	30 2
(26)	3/31	減価償却費 建物 (建物の減価償却費)		5	5
(27)	3/31	一般正味財産への振替額(指定) 所有土地改良施設受贈益 (一般正味財産への振替)		27	27
(28)		出資金		1	

	3/31	受取利息 (有価証券の期末評価)			1
(29)	3/31	退職給付費用 職員退職給付引当金 (職員退職給付引当金の計上)		10	10
(30)	3/31	職員退職給付引当積立資産 現金及び預金 (職員退職給付引当資産の積立)		10	10
(31)	3/31	施設更新積立資産 現金及び預金 (施設更新積立資産の積立)		32	32

所有土地改良施設を例に総勘定元帳の締め切りを行うと以下のとおり。

総勘定元帳						
特定資産						
所有土地改良施設						
日付	摘要	仕丁	借方	貸方	貸借	残高
4/1	前期繰越	-	500	-	借	500
8/5	諸口	(10)	200		借	700
3/31	所有土地改良施設 減価償却費	(25)		30	借	670
3/31	次期繰越			670	-	-

現金及び預金の移動があった決算整理仕訳について、収入・支出整理簿への記載を行う。

支出整理簿

款 特定資産積立支出 項 職員退職給付引当積立資産積立支出 目 節

年月 日	命令書 の番号	摘要		予算額	支出額		予算 残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
3/31	(30)	職員退職給付 引当資産		10	10	10	0	

支出整理簿

款 特定資産積立支出 項 施設更新積立資産積立支出 目 節

年月 日	命令書 の番号	摘要		予算額	支出額		予算 残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
3/31	(31)	施設更新 積立資産		32	32	32	0	

また、収支予算書に計上した収入及び支出に係る資産及び負債で、5月31日までに決済が完了するものを資金の範囲に含めるため、決算整理にて収入・支出整理簿に計上する。

なお、以下の補助金収入や修繕費の支出等については、決算整理ではないため、実際に収入・支出があった日により整理簿を整理することとなる。

収入整理簿

款 補助金等収入 項 補助金収入 目 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	収入額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
4/20	(22)	〇〇事業補助金の精算払い	農林水産省	100	50	100	0	

支出整理簿

款 土地改良事業費支出 項 維持管理費支出 目 修繕費 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
4/30	(17)	修繕費の支払い	(株)〇〇	100	100	100	0	

支出整理簿

款 固定資産取得支出 項 車両運搬具取得支出 目 節

年月日	命令書の番号	摘要		予算額	支出額		予算残高	備考
		内容	債主氏名		金額	累計		
4/30	(18)	車両運搬具の代金の支払い	(株)〇〇	40	40	40	0	

決算整理仕訳に基づき、土地改良施設台帳及び固定資産台帳を更新すると下表のとおり。

土地改良施設台帳														
施設名	事業名	造成主体	事業費 (取得価額)		取得年度	耐用年数	事業区分	管理区分	経過年数	減価償却 累計額		期末残高		備考
			全体	うち 土改区負担						全体	うち 土改区負担	全体	うち 土改区負担	
A 頭首工	〇〇事業	国	1,000	100	xx	50	新設	所有	25	520	52	480	48	
B 用水路	〇〇事業	県	200	20	xx	20	新設	所有	1	10	1	190	19	
所有土地改良施設			1,200	120						530	53	670*	67	
C 頭首工	〇〇事業	国	500	50	xx	25	新設	管理受託	1	20	2	480	48	
受託土地改良施設 使用収益権			500	50						20	2	480	48*	
合計			1,700	170						550	55	1,150	115	

※ 貸借対照表計上額

固定資産台帳										
資産の種類 及び名称	取得 年月日	数量	所在	耐用 年数	取得 価額	期首帳簿 価額	当期減価 償却額	減価償却 累計額	期末帳 簿価額	備考
建物	xxx	1 棟	〇〇市	20	100	50	5	55	45	
土地	xxx	〇㎡	〇〇市	-	20	20			20	基本財産
車両運搬具	xx/3/10	1 台	事務所	4	40	-	-	-	40*	
合計					160	70	5	55	105	

※ 車両運搬具については、翌事業年度の 4 月から用に供するため、当事業年度は減価償却費を計上しない。

※ 固定資産台帳における耐用年数は例示であり、詳細な年数は大蔵省令等参照されたい。

9 精算表の作成

精算表には合計残高試算表に記載されている勘定科目が属する款、項も含めて記載する。

目、節の単位で表示されている勘定科目について、正味財産増減計算書及び貸借対照表の表示科目である項に集約するため、表示組み替えを行う。

精算表

科目	合計残高試算表		修正記入		表示組み替え	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
(貸借対照表)						
流動資産						
現金及び預金	203			42		
未収賦課金等					5	
未収経常賦課金	5					5
その他未収金					50	
未収補助金			50			50
前払金			50			
基本財産						
山林、宅地及びその従物	20					
特定資産						
所有土地改良施設	700			30		
受託土地改良施設使用収益権	50			2		
財政調整積立資産	10					
職員退職給付引当積立資産			10			
施設更新積立資産			32			
その他固定資産						
建物	50			5		
車両運搬具	40					
適正化事業拠出金	200					
長期未収賦課金等	5					
出資金	5		1			
流動負債						
未払金		160		1		
短期借入金				10		
固定負債						
公庫資金等長期借入金		50				

その他の長期借入金		50	10		
職員退職給付引当金				10	
一般正味財産		270	270	459	
指定正味財産		470	470	623	
(正味財産増減計算書)					
(一般正味財産増減の部)					
土地改良事業収入					
經常賦課金		422			
受取補助金等					
受取補助金		50		50	
雑収入					
受取利息配当金					1
受取利息				1	1
固定資産受贈益					
所有土地改良施設受贈益				27	
土地改良事業費					
維持管理費				100	
修繕費	100				100
減価償却費					
所有土地改良施設減価償却費			30		
受託土地改良施設使用収益権			2		
減価償却費					
一般管理費					
運営事務費				110	
職員賞与	60				60
退職給付費用			10		10
総(代)会費	10				10
消耗什器備品費	20				20
支払保険料	60			50	10
事務所費				15	
減価償却費			5		5
水道光熱費	10				10
土地改良事業					
負担金					
都道府県営事業分担金	100				
支払利息					
借入金利息	4		1		

一般正味財産期首残高				270		
一般正味財産期末残高 (指定正味財産増減の部)			459			
固定資産受贈益						
所有土地改良施設受贈益		180				
一般正味財産への振替額			27			
指定正味財産期首残高				470		
指定正味財産期末残高			623			
合計	1,652	1,652	2,050	2,050	281	281

科目	正味財産増減 計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方
(貸借対照表)				
流動資産				
現金及び預金			161	
未収賦課金等			5	
未収経常賦課金				
その他未収金			50	
未収補助金				
前払金			50	
基本財産				
山林、宅地及びその従物			20	
特定資産				
所有土地改良施設			670	
受託土地改良施設使用収益権			48	
財政調整積立資産			10	
職員退職給付引当積立資産			10	
施設更新積立資産			32	
その他固定資産				
建物			45	
車両運搬具			40	
適正化事業拠出金			200	
長期末収賦課金等			5	
出資金			6	
流動負債				

未払金			161
短期借入金			10
固定負債			
公庫資金等長期借入金			50
その他の長期借入金			40
職員退職給付引当金			10
一般正味財産			458
指定正味財産			623
(正味財産増減計算書)			
(一般正味財産増減の部)			
土地改良事業収入			
經常賦課金		422	
受取補助金等			
受取補助金		100	
雑収入			
受取利息配当金		1	
受取利息			
固定資産受贈益			
所有土地改良施設受贈益		27	
土地改良事業費			
維持管理費	100		
修繕費			
減価償却費			
所有土地改良施設減価償却費	30		
受託土地改良施設使用収益権			
減価償却費	2		
一般管理費			
運営事務費	110		
職員賞与			
退職給付費用			
総(代)会費			
消耗什器備品費			
支払保険料			
事務所費	15		
減価償却費			
水道光熱費			
土地改良事業負担金			

都道府県営事業分担金	100			
支払利息				
借入金利息	5			
一般正味財産期首残高		270		
一般正味財産期末残高 (指定正味財産増減の部)	458			
固定資産受贈益				
所有土地改良施設受贈益		180		
一般正味財産への振替額	27			
指定正味財産期首残高		470		
指定正味財産期末残高	623			
合計	1,470	1,470	1,352	1,352

10 財務諸表等への転記

(1) 貸借対照表及び正味財産増減計算書

精算表の最終的な金額を貸借対照表及び正味財産増減計算書に転記する。

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	161	未払金	161
未収賦課金等	5	短期借入金	10
その他未収金	50	2 固定負債	
前払金	50	公庫資金等長期借入金	50
2 固定資産		その他の長期借入金	40
(1) 基本財産		職員退職給付引当金	10
山林、宅地及びその従物	20 ^{※1}	III 正味財産の部	
(2) 特定資産		1 指定正味財産	623
所有土地改良施設	670	(うち基本財産への充当額)	(20) ※1
受託土地改良施設使用	48 ^{※3}	(うち特定資産への充当額)	(603) ※2
収益権		2 一般正味財産	458
財政調整積立資産	10 ^{※3}	(うち特定資産への充当額)	(157) ※3
職員退職給付引当積立資産	10		
施設更新積立資産	32 ^{※3}		
(3) その他固定資産			
建物	45		
車両運搬具	40		
適正化事業拠出金	200		
長期未収賦課金等	5		
出資金	6		
合計	1,352	合計	1,352

※1 山林、宅地及び従物の貸借対照表価額 20(固定資産台帳より)

※2 国又は都道府県等の負担額 670-67=603(土地改良施設台帳より)

※3 所有土地改良施設の土地改良区負担額 67、受託土地改良施設使用収益権の土地改良区負担額 48(土地改良施設台帳より)、財政調整積立資産 10、施設更新積立資産 32 の合計 157(積立金台帳より)

正味財産増減計算書

I 一般正味財産増減の部	
1 経常増減の部	
(1) 経常収入	
土地改良事業収入	
経常賦課金	422
受取補助金等	
受取補助金	100
雑収入	
受取利息配当金	1
固定資産受贈益	
所有土地改良施設受贈益	27
経常収入計	550
(2) 経常支出	
土地改良事業費	
維持管理費	100
減価償却費	
所有土地改良施設減価償却費	30
受託土地改良施設使用収益権減価償却費	2
一般管理費	
運営事務費	110
事務所費	15
土地改良事業負担金	
都道府県営事業分担金	100
経常支出計	357
当期経常増減額	193
2 経常外増減の部	
(1) 経常外支出	
支払利息	
借入金利息	5
経常外支出計	5
当期経常外増減計	△5
当期一般正味財産増減額	188
一般正味財産期首残高	270
一般正味財産期末残高	458
II 指定正味財産増減の部	

固定資産受贈益	
所有土地改良施設受贈益	180
一般正味財産への振替額	△27
当期指定正味財産増減額	153
指定正味財産期首残高	470
指定正味財産期末残高	623
Ⅲ 正味財産期末残高	1,081

(2) 財務諸表に対する注記

補助簿等の記載内容から財務諸表に対する注記を作成する。

1 重要な会計方針				
(1) 有価証券の評価基準及び評価方法				
満期保有目的の債券……償却原価法				
(2) 固定資産の減価償却の方法				
① 土地改良施設等の減価償却方法				
定額法				
② その他固定資産の減価償却方法				
定額法				
なお、主要な耐用年数は以下のとおり				
所有土地改良施設 20年～50年				
受託土地改良施設使用収益権 25年				
建物 20年				
車両運搬具 4年				
(3) 引当金の計上基準				
・ 職員退職給付引当金				
職員の退職給付に備えるため、期末退職給与の自己都合要支給額に相当する金額を計上している。				
(4) 積立金の計上基準				
・ 財政調整積立資産				
財政調整積立金規程に基づき、収支予算の10%を上限として積み立てている。				
・ 職員退職給付積立資産				
職員の退職給付に備えるため、職員退職金規程に基づき積み立てている。				
・ 施設更新積立資産				
土地改良施設の更新に備えるため、施設更新積立金規程に基づき積み立てている。				
(5) 消費税等の会計処理				
消費税等の会計処理は、税込方式によっている。				
2 重要な会計方針の変更				
該当なし				
3 基本財産及び特定資産の増減額及びその残高				
基本財産及び特定資産の増減額及びその残高は、次のとおりである。				
単位：円				
科目	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高

基本財産 山林、宅地及びその 従物	20	-	-	20 ^{※2}
小計	20	-	-	20
特定資産 所有土地改良施設	500	200	30	670 ^{※2}
受託土地改良施設 使用収益権	-	50	2	48
財政調整積立資産	10	-	-	10 ^{※2}
職員退職給付引当 積立資産	-	10	-	10 ^{※2}
施設更新積立資産	-	32	-	32 ^{※2}
小計	510	292	32	770
合計	530	292	32	790

※1 積立金台帳及び固定資産台帳の内容に基づき記載する。

※2 貸借対照表の資産の部に計上されている金額と一致

4 基本財産及び特定資産の財源等の内訳

基本財産及び特定資産の財源等の内訳は、次のとおりである。

単位：円

科目	当期末残高	(うち指定正 味財産からの 充当額)	(うち一般正 味財産からの 充当額)	(うち負債に 対応する 額)
基本財産 山林、宅地及びその従 物	20 ^{※1}	20 ^{※3}	-	-
小計	20	20	-	-
特定資産 所有土地改良施設	670 ^{※1}	603	67	-
受託土地改良施設使 用収益権	48 ^{※1}		48	-
財政調整積立資産	10 ^{※1}		10	-
職員退職給付引当積 立資産	10 ^{※1}			10 ^{※5}
施設更新積立資産	32 ^{※1}		32	-
小計	770	603 ^{※2※3}	157 ^{※3}	10
合計	790	623 ^{※4}	157	10

- ※1 貸借対照表の資産の部に計上されている金額と一致
- ※2 国又は都道府県等の負担額 670-67=603(土地改良施設台帳より)
- ※3 貸借対照表の正味財産の部「うち基本財産への充当額」、「うち特定資産への充当額」と一致
- ※4 貸借対照表の正味財産の部の金額と一致
- ※5 貸借対照表の負債の部「職員退職給付引当金」と一致

5 担保に供している資産

該当なし

6 固定資産等の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高

(1) 固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高は、次のとおりである。

単位：円

科目	取得価額	減価償却累計額	当期末残高	当期減価償却費
建物	100	55	45	5
車両運搬具	40	-	40	-
	140	55	85	5

※ 固定資産台帳より

(2) 所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高は、次のとおりである。

単位：円

科目	取得価額	減価償却累計額	当期末残高	当期減価償却費
所有土地改良施設	総額	総額	総額	総額
	1,200	530	670 ^{※2}	30 ^{※3}
	(内訳)	(内訳)	(内訳)	(内訳)
	土地改良区	土地改良区	土地改良区	土地改良区
	120	53	67	3
国	国	国	国	
900	468	432	18	
県	県	県	県	
180	9	171	9	
合計	1,200	530	670 ^{※2}	30 ^{※3}
受託所有土地改良施設使用収益権	総額	総額	総額	総額
500	20	480	20	

	(内訳) 土地改良区 50 国	(内訳) 土地改良区 2 国	(内訳) 土地改良区 48 ^{※2} 国	(内訳) 土地改良区 2 ^{※3} 国
	450	18	432	18
合計	500	20	480	20

※1 土地改良施設台帳の内容に基づき記載

※2 貸借対照表の「所有土地改良施設」、「受託土地改良施設使用収益権」と一致

※3 正味財産増減計算書の「所有土地改良施設減価償却費」、「受託土地改良施設使用収益権減価償却費」と一致

7 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価格、時価及び評価損益
該当なし

8 受取補助金等及び受取助成金の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高
受取補助金等及び受取助成金の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高は、次のとおりである。

単位：円

補助金等の名称	交付者	前期末 残高	当期増 加額	当期減 少額	当期末 残高	貸借対照表上 の記載区分
補助金 〇〇補助金	A 省	-	100	100	-	一般正味財産
合計		-	100 ^{※2}	100	-	

※1 補助金台帳の内容に基づき記載

※2 正味財産増減計算書の「受取補助金」と一致

9 換地清算金徴収金の当期徴収額、換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高
該当なし

10 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳

指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳は、次のとおりである。

単位：円

内容	金額
経常収入への振替額	
減価償却費計上による振替額	27
合計	27*

※ 正味財産増減計算書の「一般正味財産への振替額」の金額と一致

11 関連当事者との取引の内容

該当なし

12 重要な後発事象

該当なし

13 その他

(1) 長期借入金について

当事業年度末において貸借対照表に計上されている公庫資金等長期借入金は、以下のとおり。

単位：円

整理番号	事業名	借入先	借入年月日	利率 (%)	借入金総額	償還期限	当該年度償還額	償還額累計	未償還額	備考
1	〇 〇 事業	〇〇 農協	〇〇.	4.0%	50	〇〇	-	-	50	3 年 据 置
2	〇 〇 事業	日本政 策金融 公庫	〇〇.	3.0%	50	〇〇	-	-	50	1 年 据 置
合計					100				100	

※ 借入金台帳の内容に基づき記載(本事例では割愛しているが、借入金の管理及び財務諸表等への記載のため、補助簿として借入金台帳を作成する。)

(2) 長期借入金の償還方法

当該長期借入金の償還期限まで、毎年度、特別賦課金及び減債積立資産の取崩額を償還資金に充当する予定である。

(3) 未収賦課金等の明細

単位：円

調 定 年 度	区分		件数	期首 残高	当期 減少額	期末 残高	不納欠損 引当金	備 考
○ ○ 年 度	流動 資産	経常賦課金	1件	-	-	5	-	
	合計		1件	-	-	5 ^{※2}	-	
○ ○ 年 度	固定 資産	経常賦課金	1件	5	-	5	-	
	合計		1件	5	-	5 ^{※2}	-	
合計			1件	5	-	10	-	

※1 賦課金台帳の内容に基づき記載

※2 貸借対照表の「未収賦課金等」、「長期未収賦課金等」と一致

(4) 引当金の明細

単位：円

科目	期首 残高	当期 増加額	当期減少額		期末 残高
			目的使用	その他	
職員退職給付引 当金	-	10	-	-	10 ^{※1}
合計	-	10	-	-	10

※1 貸借対照表の「職員退職給付引当金」と一致

(3) 収支決算書

収入・支出整理簿を収支決算書の表示科目で集計した上で収支決算書に転記する。

貸借対照表及び正味財産増減計算書と同様に、勘定科目が属する款、項の単位で表示するため、目に計上されている金額について当該勘定科目が属する項に集約する。

収支予算書に予備費を計上した場合は、未使用の金額を次年度繰越金に含めて表示する。

これまでの期中取引と決算整理仕訳に係る収入・支出整理簿を集計すると以下のとおり。

科目	収入・支出 整理簿		表示組み替え		収支決算書	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
(収支決算書)						
(収入の部)						
土地改良事業収入						
經常賦課金収入		417				417
補助金等収入						
補助金収入		100				100
借入金収入						
公庫資金借入金収入		50				50
前年度繰越金		300				300
(支出の部)						
土地改良事業支出						
維持管理費支出			100		100	
修繕費	100			100		
適正化事業拠出金支出			200		200	
適正化事業拠出金	200			200		
一般管理費支出						
運営事務費支出			150		150	
総(代)会費	10			10		
消耗什器備品費	20			20		
賞与支払	60			60		
支払保険料	60			60		
事務所費支出			10		10	
水道光熱費	10			10		
土地改良事業負担金支出						
国営事業負担金支出	50				50	
都道府県営事業分担金支出	100				100	

支払利息						
借入金利息	4				4	
固定資産取得支出						
車両運搬具取得支出	40				40	
特定資産積立支出						
職員退職給付引当積立資産積立支出	10				10	
施設更新積立資産積立支出	32				32	
次年度繰越金	121		50		171	
予備費	50			50		
合計	867	867	510	510	867	867

xx 年度収支決算書

収入

(単位：円)

科目	予算額	決算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業収入					
經常賦課金収入	422	417	-	5	
補助金等収入					
補助金収入	100	100	-	-	
借入金収入					
公庫資金借入金収入	50	50	-	-	
前年度繰越金	300	300	-		
収入の部計	872	867	-	5	

支出

(単位：円)

科目	予算額	決算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業費支出					
維持管理費支出	100	100	-	-	
適正化事業拠出金支出	200	200	-	-	
一般管理費支出					
運営事務費支出	150	150	-	-	
事務所費支出	10	10	-	-	
土地改良事業負担金支出					
国営事業負担金支出	50	50	-	-	
都道府県営事業分担金支出	100	100	-	-	
支払利息					
借入金利息	4	4	-	-	
固定資産取得支出					
車両運搬具取得支出	40	40	-	-	
特定資産積立支出					
職員退職給付引当積立資産 積立支出	10	10	-	-	
施設更新積立資産積立支出	32	32	-	-	
繰越金					
次年度繰越金	176	171	-	5	
支出の部計	872	867	-	5	

(4) 収支決算書に対する注記

資金の範囲を定義し、資金収支整理期間を設定している場合にあっては、当該期間までに決済が完了した取引に係る資産及び負債を整理した上で、次期繰越収支差額(次年度繰越金)と貸借対照表の資産及び負債との関係を注記により明らかにする。また、資金の範囲の変更がある場合にはその旨も注記する。なお、資金収支整理期間を設定していない場合は、資金の範囲の記載においては、現金及び預金のほか、短期金銭債権債務を含むものとする。その他、予算額と決算額の差異が著しい科目、科目間の流用や予備費の充用がある場合はその内容を注記する。

1 資金の範囲（※資金修正整理期間を設定している場合の記載例）

資金の範囲には、現金及び預金のほか、収支予算書に計上した収入及び支出に係る資産及び負債で、5月31日までに決済が完了するものを含めている。なお、前期末及び当期末残高は、下記3に記載するとおりである。

2 重要な会計方針の変更

該当なし

3 次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳

単位：円

科目	前期末残高	当期末残高
現金及び預金	200 ^{※1}	161 ^{※3}
その他未収金	-	50 ^{※4}
合計(1)	200	211
未払金	-	140 ^{※5}
合計(2)	-	140
(1)-(2) 次期繰越収支差額	200 ^{※2}	171 ^{※6}

※1 前期の貸借対照表(ここでは開始貸借対照表)の現金及び預金の金額と一致

※2 前期の収支決算書の次期繰越収支差額と一致

※3 当期の貸借対照表の現金及び預金の金額と一致

※4 命令書番号(22) 4/20に入金された補助金に係るその他未収金 50

※5 命令書番号(17)と(18) 4/30に支払った修繕費 100と車両運搬具の代金 40に係る未払金の合計額 140

※6 当期の収支決算書の次期繰越収支差額と一致

4 予算額と決算額の差異が著しい科目

該当なし

5 科目間の流用及び予備費の充用

該当なし

6 その他収支の状況に関する特記事項

該当なし

(5) 財産目録

補助簿等の情報に基づき財産目録を作成する。財産目録の資産及び負債の残高は貸借対照表の金額と一致する。なお、勘定科目の内容の説明は土地改良区の任意で記載して差し支えない。

財産目録

○年3月31日現在

(単位：円)

科目	金額		
I 資産の部			
1 流動資産			
現金及び預金	161		
〇〇農協〇〇支店 普通			
未収賦課金等			
〇〇年度分 経常賦課金 〇件	5		
その他未収金	50		
前払金	50		
流動資産合計		266	
2 固定資産			
(1) 基本財産			
山林、宅地及びその従物			
事務所用敷地 1カ所 〇〇㎡	20		
基本財産合計	20		
(2) 特定資産			
所有土地改良施設			
A 頭首工	480		
B 用水路	190		
受託土地改良施設使用収益権			
C 頭首工	48		
財政調整積立資産			
〇〇銀行〇〇支店 普通	10		
職員退職給付引当積立資産			
〇〇銀行〇〇支店 普通	10		
施設更新積立資産			
〇〇銀行〇〇支店 普通	32		
特定資産合計	770		
(3) その他固定資産			

建物			
事務所 1 棟 ○○㎡	45		
車両運搬具			
○○ 1 台	40		
適正化事業拠出金	200		
未収賦課金等			
○○年度分 経常賦課金 ○件	5		
出資金			
○○国債	6		
その他固定資産合計	296		
固定資産合計		1,086	
資産合計			1,352
Ⅱ 負債の部			
1 流動負債			
未払金	165		
短期借入金			
公庫 ○○支店	10		
流動負債合計		175	
2 固定負債			
公庫資金等長期借入金			
○○支店	50		
その他の長期借入金			
○○農協○○支店	40		
職員退職給付引当金	10		
固定負債合計		100	
負債合計			275
Ⅲ 正味財産の部			1,077

VI 土地改良区会計特有の会計処理

1 未収賦課金等

未収賦課金等とは、賦課金、加入金、転用決済金等土地改良法において強制徴収権を付与されている未収金（当期において賦課等により調定処理を行った未収金に限る。）のことをいう。

なお、地区別に賦課金額が異なる等の場合にあつては、必要に応じ、地区名、工区名を勘定科目の節に設定する。

(1) 未収賦課金等の計上時期

賦課金等は、賦課調定した日に徴収する権利が生じる。この権利に基づき、組合員に対し、賦課徴収手続がなされる。

したがって、賦課調定した日に未収賦課金等が総額で計上されることとなる。

その後、組合員から賦課金等が入金される都度、現金及び預金を増加させるとともに、計上された未収賦課金等を減少させる会計処理を行う。

なお、入金都度、経常賦課金として収入を計上する方法も許容されるが、この方法による場合、期末において未徴収分を未収賦課金等として計上しなければならない点に留意する。

(2) 長期未収賦課金等への振替時期

納付期限の属する事業年度の期末日までに入金がなされなかった未収賦課金等は、翌事業年度の期首に長期未収賦課金等に振り替え、別途、債権管理を行う。長期未収賦課金等は、滞納処分を行ってもなお徴収できなかった場合や、滞納処分は実施していないが調査の結果所有者不明や相続人不在（相続放棄）で徴収不能の場合等、時効が完成するまでに、当該長期未収賦課金等の全額を徴収することが困難であると認められる場合には、当該年度の決算処理において、不納欠損引当金を設定する。

(3) 賦課金の延滞があつた場合の会計処理

賦課金の延滞金は、督促手続を実施した日から発生し、延滞金の対象となつた賦課金の元本部分を徴収した日に確定する。

したがって、延滞金の対象となつた賦課金の元本部分の徴収時に督促手続実施日から徴収日までに発生した延滞金を、受取過怠金として処理する。

なお、督促手続の実施に際し手数料等が発生した場合には受取過怠金に含めるものとする。

納付期限を超過した賦課金について、納付を受けた日に過怠金も含めて徴収した場合には、賦課金の元本部分と過怠金部分を区分して計上する。賦課金の元本のみ徴収で過怠金を徴収しなかった場合、当該未収金額を未収過怠金として計上し、以後、徴収した元本部分に係る過怠金の計算を停止する。

過怠金の利率は、国税通則法、各種税法、関係市町村の条例等にならい、日歩 1 銭から 4 銭（3.65%～14.6%）を目安に土地改良区が定款により定める。

未収過剰金の振替時期は、未収賦課金等の長期未収賦課金等への振替時期に準じて、その発生した事業年度の翌事業年度の期首に長期未収賦課金等に振り替える。

取引例

x1年7月末に督促手続を行った賦課金50について、x2年7月末に督促手数料と過剰金も含めた賦課金を徴収した。なお、過剰金は1年を365日とする日割り、利率は14.6%で計算する。

① 賦課金及び過剰金の徴収(x2年7月31日)

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 54 円也	
ただし、平成〇〇年度賦課金の徴収	

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過剰金収入
目	
節	
一、金 8 円也	
ただし、平成〇〇年度賦課金に係る過剰金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金	62	長期未収賦課金等	54
(貸借対照表)		(貸借対照表)	
		受取過剰金	8 [※]
		(正味・一般)	

※ 督促手数料 1 と延滞金 $50 \times 14.6\% \div 365 \text{日} \times 365 \text{日} (8 \text{月} 1 \text{日} \sim 7 \text{月} 31 \text{日}) = 7.3$
 →7(円未満切り捨て)の合計

(4) 不納欠損引当金

不納欠損引当金は、長期未収賦課金等について、原則として徴収先ごとに回収可能性を検討し、(2)の記載のとおり、例えば徴収先が不明又は滞納処分を経ても徴収が見込めない等、長期未収賦課金等の全額について徴収可能と認められないものと判断した場合は、総(代)会の議決を経て、長期未収賦課金等を備忘価額 1 円まで減額する金額を不納欠損引当金として繰り入れる(個別評価法)。

なお、徴収先が多数である等、長期未収賦課金等について徴収先ごとに回収可能性を検討することが困難な場合には、過去 3 年間の平均不納欠損率や賦課徴収率等に基づく方法によることもできる(実績繰入法)。

また、不納欠損引当金は、貸借対照表において、固定資産の部のその他固定資産に表示される長期未収賦課金等に対する控除項目(資産の部のマイナス)として表示する。

取引例

当事業年度において滞納処分等がなされた長期未収賦課金等 100 について、総(代)会の決議に基づき不納欠損引当金を設定する。

① 個別評価法による場合

農地の所有者が不明のため当該長期未収賦課金等は全額徴収不能と判断し、備忘価額 1 円まで不納欠損引当金を繰り入れる。

② 実績繰入法による場合

徴収先が多数であるため、過去 3 年間の長期未収賦課金等に係る不納欠損率に基づき、不納欠損引当金を繰り入れる。

なお、過去 3 年間の長期未収賦課金等に係る不納欠損率(1-徴収率)は、99.5%、99.0%、98.5%であり、平均不納欠損率は、99.0%である。(長期未収賦課金等の徴収率が 0.5%、1%、1.5%)

① 個別評価法による場合

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	不納欠損引当金繰入額	款	その他固定資産
項		項	不納欠損引当金
目		目	
節		節	
一、金 99 円也 ただし、不納欠損引当金の設定(個別評価法)			

借方		貸方	
不納欠損引当金繰入額	99	不納欠損引当金	99
(正味・一般)		(貸借対照表)	

② 実績繰入法による場合

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	不納欠損引当金繰入額	款	その他固定資産
項		項	不納欠損引当金
目		目	
節		節	
一、金 99 円也			
ただし、不納欠損引当金の設定(実績繰入法)			

借方		貸方	
不納欠損引当金繰入額	99 ^{※1}	不納欠損引当金	99
(正味・一般)		(貸借対照表)	

※1 長期未収賦課金等 $100 \times \text{平均不納欠損率} 99.0\% \text{※}^2 = 99$

※2 過去 3 年間の長期未収賦課金等の不納欠損率 $(99.5\% + 99.0\% + 98.5\%) \div 3 = 99.0\%$

正味財産増減計算書

		仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
土地改良事業費		-
・・・		
不納欠損引当金繰入額	99	①・②
当期一般正味財産増減額	<u>△99</u>	
・・・		

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		
2 固定資産		2 固定負債	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
長期未収賦課金等	100	.....
不納欠損引当金	△99		

(5) 不納欠損処理

賦課金等の消滅時効の完成日と、徴収不能として不納欠損処理を行うとした総(代)会議決のあった日のいずれか早い日に、不納欠損処理を行い、長期未収賦課金等と不納欠損引当金を消滅させる。

なお、同一年度において、不納欠損処理の後に長期未収賦課金等の入金があった場合は、その入金の原因は、不納欠損処理した長期未収賦課金等の徴収によるものであるため、入金のあった金額だけ不納欠損処理した金額を取り消すこととする。

取引例

過年度に不納欠損引当金 9 を設定した長期未収賦課金等 10 について、当事業年度に全額徴収した。

① 長期未収賦課金等の徴収

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 10 円也	
ただし、長期未収賦課金等の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	10	長期未収賦課金等 (貸借対照表)	10

② 不納欠損引当金の取崩

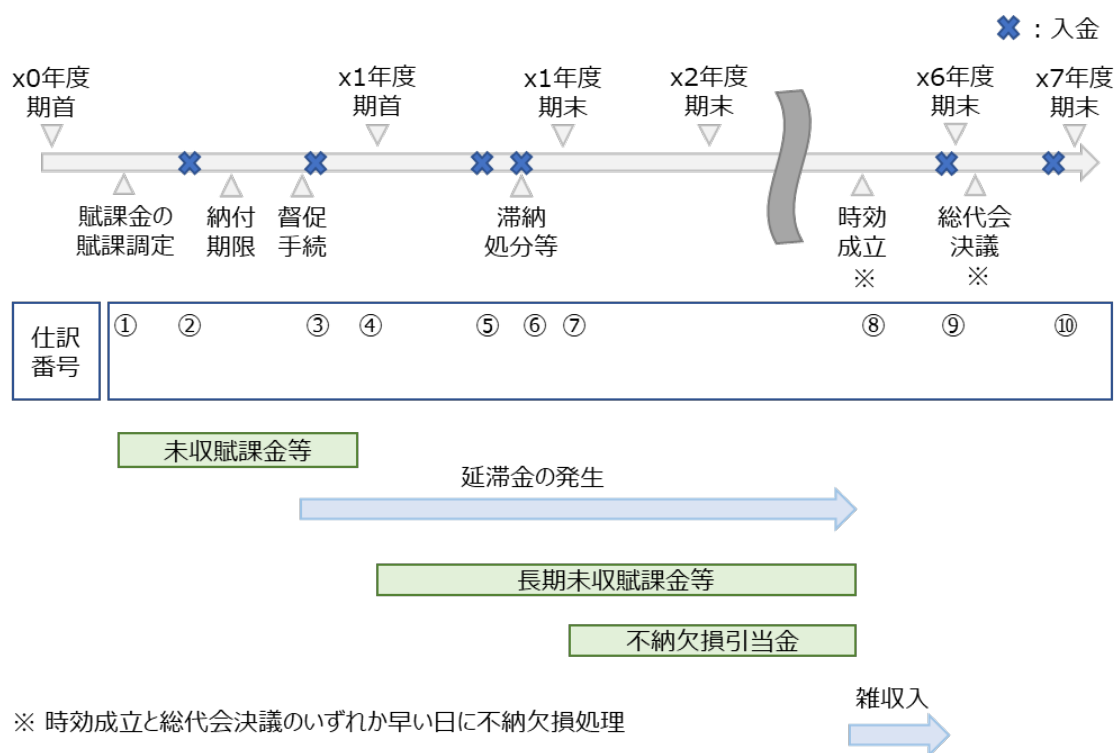
振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	不納欠損引当金取崩益
項	不納欠損引当金	項	
目		目	
節		節	
一、金 9 円也 ただし、不納欠損引当金の取崩			

借方		貸方	
不納欠損引当金	9	不納欠損引当金取崩益	9
(貸借対照表)		(正味・一般)	

(6) 不納欠損処理後に入金があった場合

不納欠損処理した長期未収賦課金等について、不納欠損処理した翌年度以降に入金があった場合は、入金があった事業年度に雑収入として処理する。

未収賦課金等の会計処理



取引例

- ① x0年4月に組合員に対し賦課金100の賦課調定を行った。
- ② 賦課金50について、納付期限内の納入がなされた。
- ③ 納付期限を超過した未収賦課金等について、督促手続を実施し、x0年の期末までに過怠金2を含めた22が入金された。
- ④ ①の賦課金のうち未徴収の未収賦課金等30について、x1年度の期首に長期未収賦課金等に振り替えた。
- ⑤ ④の長期未収賦課金等について、x1年の期末までに過怠金1を含めた11が入金された。
- ⑥ ④の長期未収賦課金等のうち、未徴収のものについてx1年度に滞納処分等を実施し、過怠金を含めた11の入金を受けた。
- ⑦ x1年度の期末に、徴収先が不明又は滞納処分を経てこれ以上の徴収が見込めない長期未収賦課金等に対し不納欠損引当金を設定する。なお、当該長期未収賦課金等は実質的に回収不能と判断し、備忘価額1まで引当金を繰り入れる。
- ⑧ ⑦の長期未収賦課金等について、x6年度に賦課金の時効が成立したため、不納欠損処理を行った。
- ⑨ ⑧で不納欠損処理した長期未収賦課金等について、x5年度の期末までに1入金された。
- ⑩ ⑧で不納欠損処理を行った長期未収賦課金等について、x7年度に2入金された。

x0 年度

① 組合員への賦課調定時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	土地改良事業収入
項	未収賦課金等	項	経常賦課金
目	未収経常賦課金	目	
節		節	
一、金 100 円也 ただし、経常賦課金の賦課			

借方		貸方	
未収賦課金等 (貸借対照表)	100	経常賦課金 (正味・一般)	100

② 納付期限内での納付時

収入命令書	
一般会計	
款	土地改良事業収入
項	経常賦課金収入
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、経常賦課金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	50	未収賦課金等 (貸借対照表)	50

③ 納付期限を超過しての納付時

収入命令書	
一般会計	
款	土地改良事業収入
項	経常賦課金収入
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、賦課金の徴収	

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過怠金収入
目	
節	
一、金 2 円也 ただし、賦課金に係る延滞金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	22	未収賦課金等 (貸借対照表)	20
		受取過怠金 (正味・一般)	2

正味財産増減計算書(x0 年度)

I 一般正味財産増減の部		仕訳例
土地改良事業収入	100	-
経常賦課金	100	①
雑収入	2	-
受取過怠金	2	③
当期一般正味財産増減額	<u>102</u>	
...		

貸借対照表(x0 年度)

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	72	.....
未収賦課金等	30	.....
2 固定資産		2 固定負債	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
.....		

x1 年度

④ 長期未収賦課金等への振替

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	其他固定資産	款	流動資産
項	長期未収賦課金等	項	未収賦課金等
目	經常賦課金	目	未収經常賦課金
節		節	
一、金 30 円也			
ただし、未収賦課金等の長期未収賦課金等への振替			

借方		貸方	
長期未収賦課金等	30	未収賦課金等	30
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

⑤ 長期未収賦課金等の徴収時

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 10 円也	
ただし、賦課金の徴収	

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過怠金収入
目	
節	
一、金 1 円也	
ただし、賦課金に係る延滞金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金	11	長期未収賦課金等	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	
		受取過怠金	1
		(正味・一般)	

⑥ 滞納処分手続の実施

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、賦課金の徴収(滞納処分)	

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過税金収入
目	
節	
一、金 1 円也 ただし、賦課金に係る延滞金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	11	長期未収賦課金等 (貸借対照表)	10
		受取過税金 (正味・一般)	1

⑦ 不納欠損引当金設定時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	不納欠損引当金繰入額	款	その他固定資産
項		項	不納欠損引当金
目		目	
節		節	
一、金 9 円也 ただし、不納欠損引当金の設定			

借方		貸方	
不納欠損引当金繰入額 (正味・一般)	9	不納欠損引当金 (貸借対照表)	9

正味財産増減計算書(x1年度)

I 一般正味財産増減の部		仕訳例
土地改良事業収入	0	-
経常賦課金	0	
雑収入	2	-
受取過剰金	2	⑤・⑥
土地改良事業費	9	
不納欠損引当金繰入額	9	⑦
当期一般正味財産増減額	<u>△7</u>	
...		

貸借対照表(x1年度)

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	94	.....
未収賦課金等	0	2 固定負債	
2 固定資産		.....
.....		III 正味財産の部	
(3) その他固定資産		.....
長期未収賦課金等	10		
不納欠損引当金	△9		
.....			

x6 年度

⑧ 時効成立による不納欠損処理

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	不納欠損引当金	款	その他固定資産
項		項	長期未収賦課金等
目		目	経常賦課金
節		節	
一、金 9 円也 ただし、不納欠損処理(不納欠損引当金の取崩し)			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	不納欠損	款	その他固定資産
項		項	長期未収賦課金等
目		目	経常賦課金
節		節	
一、金 1 円也 ただし、不納欠損処理(不納欠損の計上)			

借方		貸方	
不納欠損引当金	9	長期未収賦課金等	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	
不納欠損	1		
(正味・一般)			

⑨ 不納欠損処理と入金が同一年度になされた場合

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 1 円也 ただし、不納欠損処理後の入金	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	1	不納欠損 (正味・一般)	1

正味財産増減計算書(x6年度)

I 一般正味財産増減の部		仕訳例
土地改良事業収入		-
経常賦課金		
土地改良事業費		
不納欠損引当金繰入額		-
不納欠損	0 [※]	
当期一般正味財産増減額	<u>0</u>	
...		

※ いったん⑧で計上された後に⑨で入金されたため、不納欠損 1 を取り消した。

貸借対照表(x6年度)

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	95	.....
2 固定資産		2 固定負債	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
長期未収賦課金等	0	.....
不納欠損引当金	0		
.....			

x7 年度

⑩ 不納欠損処理を行った翌年度以降に入金があった場合

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 2 円也	
ただし、不納欠損処理後の入金	

借方		貸方	
現金及び預金	2	雑収入	2
(貸借対照表)		(正味・一般)	

正味財産増減計算書(x7 年度)

		仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
土地改良事業収入		-
経常賦課金		
雑収入	2	⑩
土地改良事業費		
...		
当期一般正味財産増減額	<u>2</u>	
...		

貸借対照表(x7 年度)

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
現金及び預金	97	.....
2 固定資産		2 固定負債	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
.....		

2 所有土地改良施設

土地改良施設とは、農業用排水施設、農業用道路その他農用地を保全又は利用上必要な施設をいい、ダム、貯水池、頭首工、揚水機場、水路、農道等が該当する。

貸借対照表には、土地改良区の維持管理計画に位置付けられた施設のうち所有土地改良施設（更新費用を積み立てる重要性が低い土地改良施設として備忘価額 1 円で評価した施設も含む。）が計上される。

なお、土地改良施設の更新費用を積み立てる重要性が低い施設として取得価額を備忘価額 1 円とすることができる施設は、土地改良区会計基準注解に以下のように示されている。

土地改良区会計基準注解

(注 1) 重要性の原則の適用について

重要性の原則は、財務諸表等の表示に関しても適用される。重要性の原則の適用例としては、次のようなものがある。

(1) 取得価額を算定しないことができる土地改良施設とは、次に掲げる施設をいう。

ア 土地とみなされる施設

土水路や未舗装道路など、工作物として更新する設備がない施設

イ 少額施設

造成費用が 200 万円未満の施設又は施設の規格によって少額と判断される施設

ウ 歴史的な施設

土地改良法の施行（昭和 24 年）より前に造成された施設であって、造成後、現在まで資本的支出がなされていないが、施設の状態が良好であり、かつ、今後の更新を見込むことが難しい施設

エ 土地改良区が将来の更新費用を負担しないことが明確に取り決められている施設

移管の時期を含め、移管を受け入れる団体と明確な文書の取り交わしがある施設又は更新費用を負担する団体と明確な文書の取り交わしがある施設

所有土地改良施設は、土地改良区が土地改良事業という特定の目的のために使途、保有又は運用方法等に制約がある資産であるため、特定資産の区分に計上される。

貸借対照表に計上するに当たっては、国及び都道府県等の負担額も含めた事業費総額を計上することとし、その負担額の内訳を財務諸表に注記する。

その他、土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権の評価等の具体的手順については、「土地改良施設の資産評価マニュアル」を参照のこと。

(1) 土地改良区営事業で土地改良施設を造成するために補助金等を受領した場合

土地改良区営事業で土地改良施設を造成するために補助金等を受領した場合は、補助金の受領額を指定正味財産の受取補助金等として処理し、当該受取補助金は減価償却割合に基づき一般正味財産に振り替える。

結果として正味財産増減計算書上、所有土地改良施設の減価償却費と受取補助金が相殺されるため、支出が過大になることはない。これは土地改良施設の譲与を受けた場合も同様である。

土地改良施設の取得までに拠出されたものについては土地改良施設建設仮勘定、拠出がなされていない場合は土地改良施設の取得価額と受取補助金等及び土地改良施設建設仮勘定の差額を未払金として処理し、取得時に所有土地改良施設に振り替える。

取引例

- ① x0年4月に、土地改良施設100を造成するために国から補助金80を受領した。
- ② ①の補助金を用いて土地改良区営事業で土地改良施設を造成するために、工事費80を支払った
- ③ ②に土地改良区負担額20を含めて土地改良施設100を造成し、x0年度の期末までに土地改良区に引き渡された。
- ④ x0年度末の決算整理にて③の土地改良施設について、耐用年数20年、定額法で減価償却費を計上し、①の受取補助金等について、減価償却費対応分を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替える。
- ⑤ 工事費のうち土地改良区負担額はx0年度の末日までに支払った。

① 補助金受領時

収入命令書	
一般会計	
款	補助金等収入
項	補助金収入
目	
節	
一、金 80円也 ただし、補助金の受領	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	80	受取補助金等 (正味・指定)	80

② 工事費の支払い

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良施設建設仮勘定取得支出
項	
目	
節	
一、金 80 円也 ただし、土地改良施設の工事費	

借方		貸方	
所有土地改良施設建設仮勘定 (貸借対照表)	80	現金及び預金 (貸借対照表)	80

③ 土地改良施設の取得

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	特定資産
項	所有土地改良施設	項	所有土地改良施設 建設仮勘定
目		目	
節		節	
一、金 80 円也 ただし、土地改良施設の取得(建設仮勘定の振替)			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動負債
項	所有土地改良施設	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 20 円也 ただし、土地改良施設の取得(後払いの工事費)			

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表)	100	所有土地改良施設建設仮勘定 未払金 (貸借対照表)	80 20

④ 減価償却費の計上と指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替え(決算整理)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	減価償却費	款	特定資産
項	所有土地改良施設 減価償却費	項	所有土地改良施設
目		目	
節		節	
一、金 5 円也 ただし、減価償却費の計上			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般正味財産への 振替額	款	受取補助金等
項		項	受取補助金
目		目	
節		節	
一、金 4 円也 ただし、指定正味財産から一般正味財産への振替			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	5	所有土地改良施設 (貸借対照表)	5
一般正味財産への振替額 (正味・指定)	4	受取補助金等 (正味・一般)	4 [※]

※ 減価償却割合に応じて受取補助金等 80 を指定正味財産から一般正味財産に振り替える $80 \times 1/20 = 4$

⑤ 工事費の支払時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	その他事業費支出
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、工事費の支払い	

借方		貸方	
未払金	20	現金及び預金	20
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

正味財産増減計算書

I 一般正味財産増減の部		仕訳例
受取補助金等	4	④
減価償却費	5	④
当期一般正味財産増減額	△1	
一般正味財産期首残高	0	
一般正味財産期末残高	<u>△1</u>	
II 指定正味財産増減の部		
受取補助金等	80	①
一般正味財産への振替額	△4	④
当期指定正味財産増減額	76	
指定正味財産期首残高	0	
指定正味財産期末残高	<u>76</u>	
III 正味財産期末残高	<u>75</u>	

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
.....		
2 固定資産		III 正味財産の部	
(1) 基本財産		1 指定正味財産	
(2) 特定資産		(うち基本財産への充当額)	↓
所有土地改良施設	95	(うち特定資産への充当額)	76
(3) その他固定資産		2 一般正味財産	△1
.....		正味財産合計	→ 75

(2) 国営土地改良事業により造成された土地改良施設を譲与により取得した場合

国営土地改良事業により造成された土地改良施設の譲与を受けた場合は、国の負担額に相当する金額を指定正味財産の固定資産受贈益として処理し、減価償却割合に基づき毎期、指定正味財産から一般正味財産に振り替える。なお、減価償却費との対応関係を図るため、一般正味財産に振り替えられた固定資産受贈益は正味財産増減計算書の経常収入の部に計上するものとする。

結果として正味財産増減計算書上、所有土地改良施設の減価償却費と固定資産受贈益が相殺されるため、支出が過大になることはない。

土地改良区が負担する金額については、土地改良施設の取得価額と固定資産受贈益(国の負担額)の差額を未払金として処理し、取得時に所有土地改良施設に振り替える。

取引例

- ① x0 年度に、土地改良施設 100 を譲与により取得した。当該土地改良施設の負担割合は国 80%、土地改良区 20%であり、負担金は x1 年度末に拠出する。
- ② x0 年度末の決算整理にて②の土地改良施設について、耐用年数 20 年、定額法で減価償却費を計上し、①で計上した固定資産受贈益について、減価償却費対応分を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替えた。
- ③ x1 年度末に土地改良区負担額について、日本政策金融公庫から長期借入を行い支払った。

① 土地改良施設取得時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	固定資産受贈益
項	所有土地改良施設	項	所有土地改良施設受贈益
目		目	
節		節	
一、金 80 円也			
ただし、国営事業により造成した施設の譲与(国負担分)			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動負債
項	所有土地改良施設	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 20 円也			
ただし、ただし、国営事業により造成した施設の譲与(土地改良区負担分)			

借方		貸方	
所有土地改良施設	100	所有土地改良施設受贈益	80 [※]
(貸借対照表)		(正味・指定)	
		未払金	20
		(貸借対照表)	

※ 施設 100×国負担割合 80%=80

② 減価償却費の計上と指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替え(決算整理)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	減価償却費	款	特定資産
項	所有土地改良施設 減価償却費	項	所有土地改良施設
目		目	
節		節	
一、金 5 円也			
ただし、減価償却費の計上			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般正味財産への振替額	款	固定資産受贈益
項		項	所有土地改良施設受贈益
目		目	
節		節	
一、金 4 円也 ただし、指定正味財産から一般正味財産への振替			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	5	所有土地改良施設 (貸借対照表)	5
一般正味財産への振替額 (正味・指定)	4	所有土地改良施設受贈益 (正味・一般)	4 [※]

※ 減価償却割合に応じて固定資産受贈益 80 を指定正味財産から一般正味財産に振り替える $80 \times 1/20 = 4$

③ 負担金相当額の借入と負担金の支出

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	公庫資金借入金収入
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、公庫からの借入	

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	国営事業負担金支出
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、国営事業負担金	

借方		貸方	
現金及び預金	20	公庫等長期借入金	20
未払金 (貸借対照表)	20	現金及び預金 (貸借対照表)	20

正味財産増減計算書

		仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
所有土地改良施設受贈益	4	②
減価償却費	5	②
当期一般正味財産増減額	△1	
一般正味財産期首残高	0	
一般正味財産期末残高	<u>△1</u>	
II 指定正味財産増減の部		
所有土地改良施設受贈益	80	①
一般正味財産への振替額	△4	②
当期指定正味財産増減額	76	
指定正味財産期首残高	0	
指定正味財産期末残高	<u>76</u>	
III 正味財産期末残高	<u>75</u>	

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
.....		
2 固定資産		III 正味財産の部	
(1) 基本財産		1 指定正味財産	
(2) 特定資産		(うち基本財産への充当額)	
所有土地改良施設	95	(うち特定資産への充当額)	76
(3) その他固定資産		2 一般正味財産	△1
.....		正味財産合計	75

(3) 都道府県営土地改良事業により造成された土地改良施設を譲与により取得した場合

都道府県営土地改良事業により造成された土地改良施設の譲与を受けた場合は、都道府県の負担額に相当する金額を指定正味財産の固定資産受贈益として処理し、減価償却割合に基づき毎期、指定正味財産から一般正味財産に振り替える。なお、減価償却費との対応関係を図るため、一般正味財産に振り替えられた固定資産受贈益は正味財産増減計算書の経常収入の部に計上するものとする。

結果として正味財産増減計算書上、所有土地改良施設の減価償却費と固定資産受贈益が相殺されるため、支出が過大になることはない。

土地改良区が負担する金額については、土地改良施設の取得までに拠出されたものについては前払金で処理し、土地改良施設の譲与されたときに所有土地改良施設に振り替えるとともに、土地改良施設の取得価額と前払金の差額を固定資産受贈益(都道府県の負担額)として処理する。

なお、土地改良施設の造成工事の期間が負担金の拠出から1年を超える場合は、拠出した金額を長期前払金として計上する。

取引例

- ① 県営事業で土地改良施設を造成するため、x0年度に50負担金を拠出した。
- ② x1年度に、土地改良施設500が完成し譲与を受けた。当該土地改良施設の負担割合は県90%、土地改良区10%である。
- ③ x1年度末の決算整理にて②の土地改良施設について、耐用年数25年、定額法で減価償却費を計上し、固定資産受贈益について、減価償却費対応分を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替えた。

① 負担金拠出時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	都道府県営事業分担金支出
目	
節	
一、金 50円也	
ただし、県営事業分担金の拠出	

借方		貸方	
前払金	50	現金及び預金	50
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

② 土地改良施設取得時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	固定資産受贈益
項	所有土地改良施設	項	所有土地改良施設 受贈益
目		目	
節		節	
一、金 450 円也 ただし、県営事業により造成した施設の譲与(県負担分)			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動資産
項	所有土地改良施設	項	前払金
目		目	
節		節	
一、金 50 円也 ただし、県営事業により造成した施設の譲与(土地改良区負担分)			

借方		貸方	
所有土地改良施設	500	所有土地改良施設受贈益	450 [※]
(貸借対照表)		(正味・指定)	
		前払金	50
		(貸借対照表)	

※ 施設 500×県負担割合 90%=450

③ 減価償却費の計上と指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替え

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	減価償却費	款	特定資産
項	所有土地改良施設 減価償却費	項	所有土地改良施設
目		目	
節		節	
一、金 20 円也 ただし、減価償却費の計上			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般正味財産への 振替額	款	固定資産受贈益
項		項	所有土地改良施設 受贈益
目		目	
節		節	
一、金 18 円也 ただし、指定正味財産から一般正味財産への振替			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	20	所有土地改良施設 (貸借対照表)	20
一般正味財産への振替額 (正味・指定)	18	所有土地改良施設受贈益 (正味・一般)	18 [※]

※ 減価償却割合に応じて固定資産受贈益を指定正味財産から一般正味財産に振り替える
 $450 \times 1/25 = 18$

正味財産増減計算書

		仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
所有土地改良施設受贈益	18	③
減価償却費	20	③
当期一般正味財産増減額	△2	
一般正味財産期首残高	0	
一般正味財産期末残高	<u>△2</u>	
II 指定正味財産増減の部		
所有土地改良施設受贈益	450	②
一般正味財産への振替額	△18	③
当期指定正味財産増減額	432	
指定正味財産期首残高	0	
指定正味財産期末残高	<u>432</u>	
III 正味財産期末残高	<u>430</u>	

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
.....		
2 固定資産		III 正味財産の部	
(1) 基本財産		1 指定正味財産	
(2) 特定資産		(うち基本財産への充当額)	
所有土地改良施設	480	(うち特定資産への充当額)	432
(3) その他固定資産		2 一般正味財産	△2
.....		正味財産合計	<u>430</u>

3 土地改良施設用地等

土地改良施設用地等とは、土地改良区が所有する土地改良施設の用地、地上権及び借地権等をいう。

土地改良施設用地等は、原則として1筆単位で取得価額を基礎として土地改良施設台帳に記載することとしているが、造成から長い年月を経ている土地改良施設等で取得価額が不明な土地等も多くあり得ることから、土地改良区会計基準適用以前から保有している土地改良施設用地等は1筆単位で備忘価額1円を付して計上することや、記載単位を〇〇用水路敷地一式や、〇〇排水機場敷地とすることも許容する。

なお、土地改良施設台帳に記載されていない土地改良施設用地等が調査によって判明した場合には、土地改良施設用地等の増加として、過年度修正で処理する。

取引例

土地改良施設等の調査を行った結果、土地改良施設台帳に記載されていない土地改良施設用地が判明したため、土地改良施設用地等の金額の追加計上を行った。なお、当該土地改良施設用地等は調査の結果、取得価額が100と判明したため、取得価額100で計上することとした。

① 土地改良施設用地の計上

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	過年度修正
項	土地改良施設用地等	項	
目		目	
節		節	
一、金 100 円也			
ただし、土地改良施設用地等の調査による判明			

借方		貸方	
土地改良施設用地等 (貸借対照表)	100	過年度修正 (正味・一般)	100

4 受託土地改良施設使用収益権

受託土地改良施設使用収益権とは、国又は都道府県等が所有する土地改良施設（土地、地上権及び借地権等を含む。）を土地改良区が管理受託している場合における土地改良区の負担相当額をいう。受託土地改良施設使用収益権は、国又は都道府県等が所有する土地改良施設を使用収益する権利を土地改良区が取得したと会計上みなすことから、所有土地改良施設とは異なり、土地改良区負担額のみが計上される。

また、更新が必要な管理受託施設を帳簿上把握する趣旨から、備忘価額 1 円まで減価償却を実施する。そのため一般的な他の無形固定資産とは異なり、耐用年数経過後は 0 円とせず、除却が行われるまで備忘価額 1 円で計上され続けることとなる。

土地改良区負担額の拠出時期は土地改良施設の譲与を受ける場合と同様に、国営土地改良事業により造成された土地改良施設の場合は後払いとなり、管理委託を受けた時点で未払金が計上される。都道府県営土地改良事業により造成された土地改良施設の場合は前払いとなり、管理受託開始より前の事業年度に前払金が計上される。

(1) 国営土地改良事業により造成された土地改良施設の管理委託を受ける場合

取引例

- ① x0 年度に国が所有する土地改良施設 200 について管理を受託した。なお、当該土地改良施設の負担率は国が 70%、土地改良区 30%である。
- ② x0 年度末に上記受託土地改良施設使用収益権について、耐用年数 20 年、定額法で減価償却費を計上した。
- ③ x1 年度に土地改良区負担額を支払った。

① 受託時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動負債
項	受託土地改良施設 使用収益権	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 60 円也			
ただし、土地改良施設の管理受託			

借方		貸方	
受託土地改良施設使用収益権 (貸借対照表)	60	未払金 (貸借対照表)	60

② 減価償却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	減価償却費	款	特定資産
項	受託土地改良施設 使用収益権減価償 却費	項	受託土地改良施設 使用収益権
目		目	
節		節	
一、金 3 円也 ただし、減価償却費の計上			

借方		貸方	
受託土地改良施設使用収益権	3	受託土地改良施設使用収益権	3
減価償却費		(貸借対照表)	
(正味・一般)			

③ 負担金拠出時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	国営事業負担金支出
目	
節	
一、金 60 円也 ただし、国営事業負担金の支払い	

借方		貸方	
未払金	60	現金及び預金	60
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

(2) 都道府県営土地改良事業により造成された土地改良施設の管理委託を受ける場合

取引例

- ① 県営事業で造成した土地改良施設の管理受託のため、x0 年度に負担金 60 を支払った。
- ② x1 年度に県が所有する土地改良施設 200 について管理を受託した。なお、当該土地改良施設の負担率は県が 70%、土地改良区 30%である。
- ③ x1 年度末に上記受託土地改良施設使用収益権について、耐用年数 20 年、定額法で減価償却費を計上した。

① 負担金拠出時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	都道府県営事業分担金支出
目	
節	
一、金 60 円也	
ただし、県営事業負担金の支払い	

借方		貸方	
前払金	60	現金及び預金	60
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

② 受託時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動資産
項	受託土地改良施設 使用収益権	項	前払金
目		目	
節		節	
一、金 60 円也 ただし、県営事業により造成した施設の管理受託			

借方		貸方	
受託土地改良施設使用収益権	60	前払金	60
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

③ 減価償却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	減価償却費	款	特定資産
項	受託土地改良施設 使用収益権減価償 却費	項	受託土地改良施設 使用収益権
目		目	
節		節	
一、金 3 円也 ただし、減価償却費の計上			

借方		貸方	
受託土地改良施設使用収益権	3	受託土地改良施設使用収益権	3
減価償却費		(貸借対照表)	
(正味・一般)			

(3) 受託土地改良施設使用収益権を無償で取得した場合

受託土地改良施設使用収益権を無償で取得した場合、備忘価額 1 円で譲与を受けたものとして取扱う。

この場合、備忘価額 1 円だけ正味財産が増加するが、当該増加額は一般正味財産の部の固定資産受贈益として計上する。

取引例

国が所有する土地改良施設 50 について管理を受託した。なお、土地改良区負担額はゼロである。

① 受託土地改良施設使用収益権の無償取得

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	固定資産受贈益
項	受託土地改良施設 使用収益権	項	受託土地改良施設 使用収益権
目		目	
節		節	
一、金 1 円也			
ただし、受託土地改良施設使用収益権の無償取得			

借方		貸方	
受託土地改良施設使用収益権	1	固定資産受贈益	1
(貸借対照表)		(正味・一般)	

5 土地改良施設維持管理適正化事業

土地改良施設の維持管理に要する経費は、電気料、人件費、修繕費等の経常的にかかる費用と、ポンプ、モーターのオーバーホール、機械等の部品の取り替え等のように、数年に一度行う整備補修に要する費用の2つに分けられるが、このうち、後者の「数年に一度行う整備補修」について助成を行うのが土地改良施設維持管理適正化事業（以下「適正化事業」という。）である。

整備補修に必要な費用のうち90%については、土地改良施設維持管理適正化資金（以下「適正化資金」という。）として国及び都道府県からそれぞれ30%が補助され、30%は土地改良区から都道府県土地改良事業団体連合会（以下「県土連等」という。）経由で全国土地改良事業団体連合会（以下「全土連」という。）に5年間均等額で積み立てられる。残りの10%は整備補修実施時に土地改良区が負担する。

この5年間均等額で拠出される資金について、整備補修実施年までに拠出された金額は、固定資産のうちその他固定資産として適正化事業拠出金として処理する。整備補修実施年に適正化資金が交付された際は、交付されるまでに積み立てた適正化事業拠出金を全額取り崩すとともに、交付された金額との差額を適正化事業拠出金未払金として計上する。適正化事業拠出金未払金は、1年基準で流動負債と固定負債に区分して計上する。

○ 1年目

① 適正化事業拠出金の支払い

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金
節	
一、金 30円也 ただし、適正化事業拠出金の拠出	

借方		貸方	
適正化事業拠出金 (貸借対照表)	30	現金及び預金 (貸借対照表)	30

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		
2 固定資産		2 固定負債	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
適正化事業拠出金	30	.....
.....			

○ 2年目

② 適正化事業拠出金の支払い

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金
節	
一、金 30円也 ただし、適正化事業拠出金の拠出	

借方		貸方	
適正化事業拠出金 (貸借対照表)	30	現金及び預金 (貸借対照表)	30

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		
2 固定資産		2 固定負債	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
適正化事業拠出金	60	.....
.....			

○ 3年目

③ 適正化事業拠出金の支払い

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金
節	
一、金 30円也 ただし、適正化事業拠出金の拠出	

借方		貸方	
適正化事業拠出金 (貸借対照表)	30	現金及び預金 (貸借対照表)	30

④ 適正化事業交付金の入金

収入命令書	
一般会計	
款	交付金収入
項	適正化事業交付金収入
目	
節	
一、金 450円也 ただし、適正化事業交付金の受領	

交付金の受領

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	450	適正化事業拠出金	90
		適正化事業長期未払金 [※]	30
		適正化事業短期未払金 [※]	30
		(貸借対照表)	
		受取交付金	300
		(正味・指定)	

※ 4年目に支払う金額を適正化事業短期未払金に、5年目に支払うものを適正化事業長期未払金に区分する。

⑤ 適正化事業費の支出

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	
節	
一、金 500 円也	
ただし、適正化事業の工事費の拠出	

借方		貸方	
適正化事業費支出 (正味・一般)	500	現金及び預金 (貸借対照表)	500

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		適正化事業短期未払金	30
2 固定資産		.....
.....		2 固定負債	
(3) その他固定資産		適正化事業長期未払金	30
適正化事業拠出金	0	.....
.....		III 正味財産の部	
		指定正味財産	
		(うち特定資産への充当額)	
		

○ 4年目

⑥ 適正化事業拠出金の支払いと未払金の振替

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金
節	
一、金 30円也 ただし、適正化事業拠出金の拠出	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	適正化事業拠出金 長期未払金	項	適正化事業拠出金 短期未払金
目		目	
節		節	
一、金 30円也 ただし、適正化事業長期未払金から適正化事業短期未払金への振替			

借方		貸方	
適正化事業短期未払金 (貸借対照表)	30	現金及び預金 (貸借対照表)	30
適正化事業長期未払金 (貸借対照表)	30	適正化事業短期未払金 (貸借対照表)	30

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		適正化事業短期未払金	30
2 固定資産		.....
.....		2 固定負債	
		適正化事業長期未払金	0
		

○ 5年目

⑦ 適正化事業拠出金の支払い

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金
節	
一、金 30円也	
ただし、適正化事業拠出金の拠出	

借方		貸方	
適正化事業短期未払金	30	現金及び預金	30
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		適正化事業短期未払金	0
2 固定資産		.....
.....		2 固定負債	
		
		III 正味財産の部	
		

6 換地清算金

区画整理、農用地等の造成等の実施による区画形質を変更する土地改良事業の実施に伴い、工事前の土地(従前の土地)と、この土地に代わる工事後の新たな土地(換地)を定め、一定の法手続を経た後、当該換地を工事前の土地とみなす行政処分を換地処分という。

換地処分により、従前の土地と換地について不均衡があるとき、その差を金銭で清算することになり、その金銭を換地清算金という。

(1) 勘定科目

土地改良区営事業の場合は、自らが換地清算をするため、事業年度末まで徴収できなかった清算金は「換地清算金未収金」として、期末まで支払いができなかった清算金は、「換地清算金未払金」で処理する。ただし、創設換地取得予定者から事前に仮清算金を徴収していた場合は、「換地清算金預り金」で処理する。

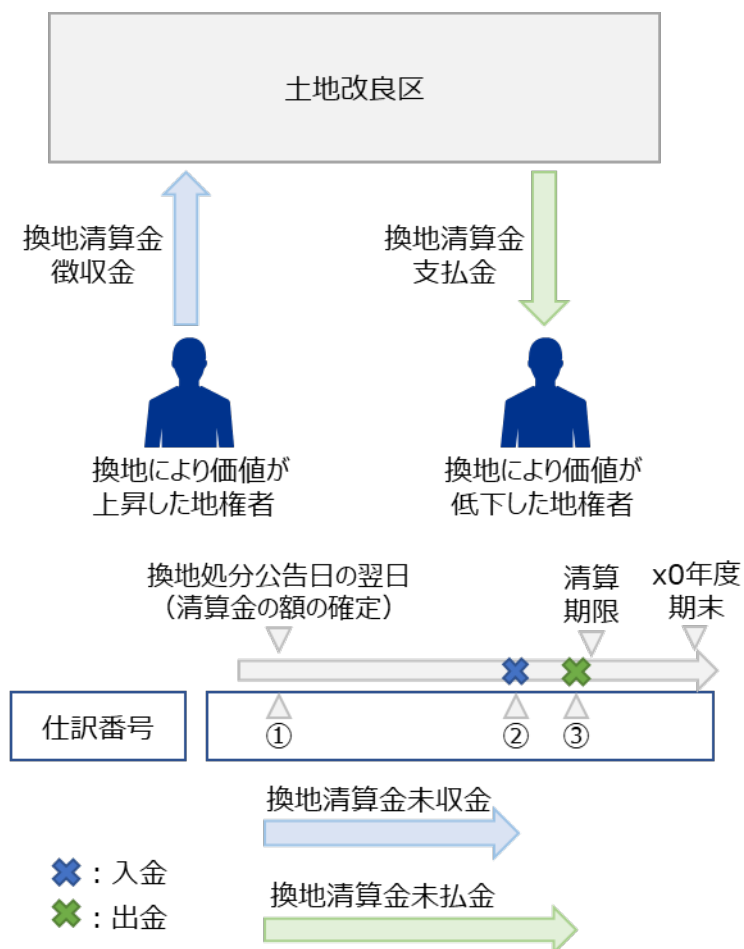
国又は都道府県営土地改良事業の場合で、土地改良法第 89 条の 2 第 11 項の規定に基づき土地改良区が清算を行う場合は、国又は都道府県の事業主体から交付を受けた清算金は、地区内の権利者に支払うこととなるため、「換地清算金預り金」で処理する。一方、土地改良区が地区内の権利者に代わって国又は都道府県の事業主体に清算金を納付した場合は、「立替金」で処理する。

(2) 換地清算金関連勘定の会計処理

換地処分に係る権利関係は、土地改良法第 54 条の 2 第 4 項の規定により、換地処分公告日の翌日に確定する。したがって、換地清算金未収金及び換地清算金未払金は換地処分公告日の翌日に両建てで計上する。両者の間に差額が生じた場合、すなわち徴収総額と支払総額に差額が生じた場合には、雑収入として処理する。

換地清算金預り金は、換地清算金交付金及び換地清算金徴収金が預託された日に計上する。

土地改良区営事業の場合



取引例

土地改良区営事業で換地を実施した。

- ① 換地処分公告日の翌日に、換地清算金の徴収総額 20、支払総額 19 が確定した。
- ② 地権者から換地清算金 20 を徴収した。
- ③ 地権者に換地清算金 19 を支払った。

※一般的には換地清算金の徴収総額と支払総額は同額であるが、実際には数円の差が出る場合があるため、このような取引例としている。

x0 年度

① 換地処分公告日の翌日

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	流動負債
項	換地清算金未収金	項	換地清算金未払金
目		目	
節		節	
一、金 19 円也			
ただし、土地改良区営換地による未収金・未払金の計上			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	雑収入
項	換地清算金未収金	項	換地清算金差額調整金
目		目	
節		節	
一、金 1 円也			
ただし、土地改良区営換地による清算金差額			

借方		貸方	
換地清算金未収金	20	換地清算金未払金	19
(貸借対照表)		(貸借対照表)	
		雑収入	1
		(正味・一般)	

② 換地清算金の徴収

収入命令書	
一般会計	
款	徴収換地清算金収入
項	換地清算金徴収金収入
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、土地改良区営換地による換地清算金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	20	換地清算金未収金 (貸借対照表)	20

③ 換地清算金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	支払換地清算金支出
項	換地清算金支払金支出
目	
節	
一、金 19 円也 ただし、土地改良区営換地による換地清算金の支払い	

借方		貸方	
換地清算金未払金 (貸借対照表)	19	現金及び預金 (貸借対照表)	19

なお、仮に事業年度内に換地清算金関連勘定の徴収又は支払が完了しなかった場合は、次のように貸借対照表に換地清算金関連勘定を計上し、財務諸表に注記する。

【参考】

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
換地清算金未収金	20	換地清算金未払金	19
.....		
2 固定資産		2 固定負債	
.....		
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
.....		

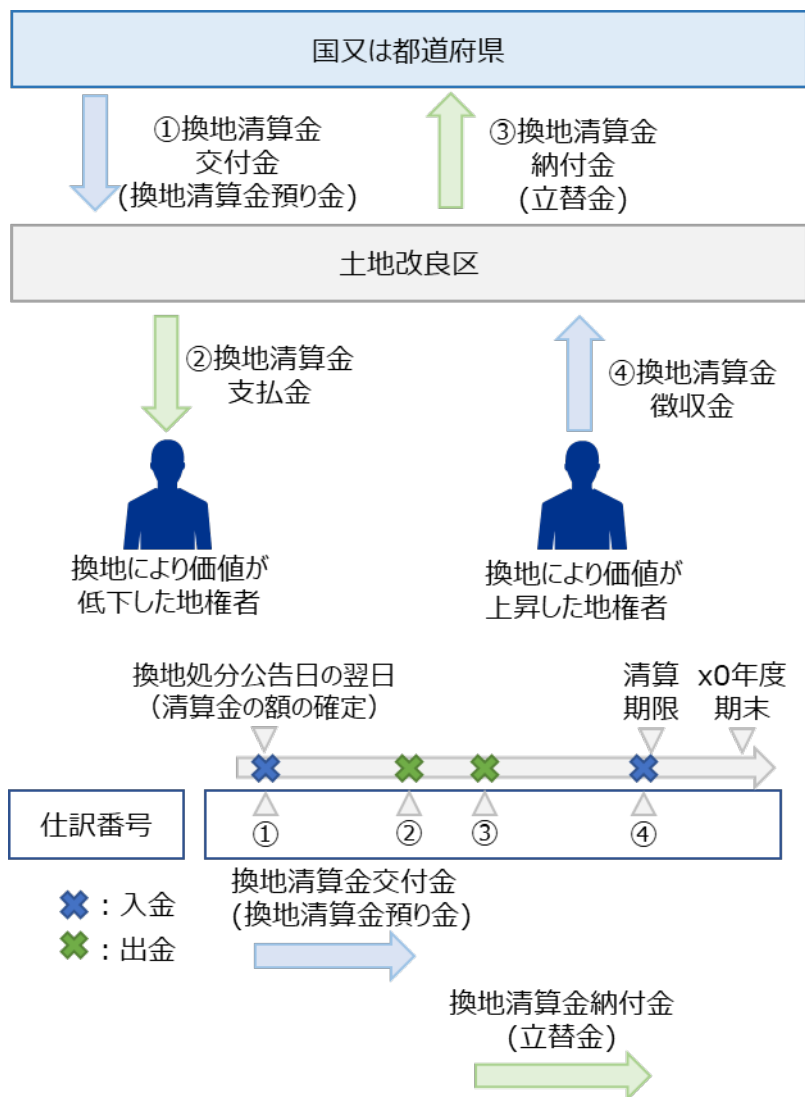
財務諸表に対する注記

9 換地清算金（土地改良法第 54 条の 3 の規定に基づき徴収した金額（同法第 89 条の 2 第 10 項の規定において準用するものを含む。））徴収金の当期徴収額、換地清算金（同法第 89 条の 2 第 11 項の規定により県等から支払われた金額）交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高
換地清算金徴収金の当期徴収額又は換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高は、次のとおりである。

単位：円

換地清算金の区分	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高	貸借対照表上の記載区分	摘要
換地清算金徴収金						〇〇区営事業
〇〇換地区	-	20	-	20	流動資産	
小計	-	20	-	20		
換地清算金交付金						〇〇区営事業
〇〇換地区	-	19	-	19	流動負債	
小計	-	19	-	19		
合計	-	39	-	39		

国又は県営事業の場合



取引例

県営事業で換地を実施した。

- ① 県から換地清算金交付金 15 の交付を受けた。
- ② 地権者に換地清算金支払金 15 を支払った。
- ③ 県に換地清算金納付金 30 を納付した。
- ④ 地権者から換地清算金徴収金 30 を受領した。

x0 年度

① 換地清算金交付金の受領(県→土地改良区)

収入命令書	
一般会計	
款	交付換地清算金収入
項	換地清算金交付金収入
目	
節	
一、金 15 円也 ただし、県営換地による換地清算金交付金の受領	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	15	換地清算金預り金 (貸借対照表)	15

② 換地清算金支払金の支払(土地改良区→地権者)

支出命令書	
一般会計	
款	支払換地清算金支出
項	換地清算金支払金支出
目	
節	
一、金 15 円也 ただし、県営換地による換地清算金の支払い(地権者への支払)	

借方		貸方	
換地清算金預り金 (貸借対照表)	15	現金及び預金 (貸借対照表)	15

③ 換地清算金納付金の納付(土地改良区→県)

支出命令書	
一般会計	
款	納付換地清算金支出
項	換地清算金納付金支出
目	
節	
一、金 30 円也 ただし、県営換地による換地清算金の納付 (県への支払)	

借方		貸方	
立替金	30	現金及び預金	30
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

④ 換地清算金徴収金の徴収(地権者→土地改良区)

収入命令書	
一般会計	
款	徴収換地清算金収入
項	換地清算金徴収金収入
目	
節	
一、金 30 円也 ただし、県営換地による換地清算金の徴収 (地権者からの徴収)	

借方		貸方	
現金及び預金	30	立替金	30
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

なお、事業年度内に換地清算金関連勘定の徴収又は支払が完了した場合は、次のように財務諸表に注記する。

財務諸表に対する注記

9 換地清算金（土地改良法第 54 条の 3 の規定に基づき徴収した金額（同法第 89 条の 2 第 10 項の規定において準用するものを含む。））徴収金の当期徴収額、換地清算金（同法第 89 条の 2 第 11 項の規定により県等から支払われた金額）交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高
換地清算金徴収金の当期徴収額又は換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高は、次のとおりである。

単位：円

換地清算金の区分	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高	貸借対照表上の記載区分	摘要
換地清算金徴収金						〇〇 県営 事業
〇〇換地区	-	30	30	-	流動資産	
小計	-	30	30	-		
換地清算金交付金						〇〇 県営 事業
〇〇換地区	-	15	15	-	流動負債	
小計	-	15	15	-		
合計	-	45	45	-		

7 未処理用地補償金

国営事業において、支払先が不在等の理由で支払いができなかった土地等の補償金を、国営事業完了時に土地改良区にいったん預託して、支払先が判明した場合に土地改良区が当該補償金を国に代わって支払う場合がある。このような場合は、預託された補償金をその他固定負債に計上し、必要に応じて「未処理用地補償金」等内容を表す目を設定する。預託された補償金を定期預金等に預け入れた場合、利息が発生することとなるが、この利息は雑収入として処理する。

補償金の支払先が判明した場合、当該支払先に補償金を支払うこととなるが、支払いに要した経費等を含めた実際の支出額と預託を受けた補償金の金額とに差額が生じた場合は、土地改良事業費の雑費として処理する。

取引例

- ① 国営事業にて支払先が不在だった土地等の補償金 100 が土地改良区に預託され、定期預金に預け入れられた。
- ② ①の定期預金に係る利息 1 を受けとった。
- ③ ①にて預かった補償金について、支払先が判明したため、支払いに要した経費等を含めた金額 105 を支出した。補償金 100 との差額 5 は土地改良事業費の雑費として処理する。

① 補償金預り時

収入命令書	
一般会計	
款	補償金預り金収入
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、国営事業の補償金の預り	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	100	その他固定負債 ^{※1} (貸借対照表)	100

※1 (目)に「未処理用地補償金」等の科目を設定する。

② 利息受け取り時

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	受取利息配当金収入
目	受取利息
節	
一、金 1 円也 ただし、国営事業の預り補償金に係る利息	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	1	雑収入 ^{※2} (正味・一般)	1

※2 (項)受取利息配当金 (目)受取利息として処理する。

③ 支払時

支出命令書	
一般会計	
款	補償金預り金支出
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、国営事業預り補償金の支払い	

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	雑費
節	
一、金 5 円也 ただし、預り補償金と支払経費との差額	

借方		貸方	
その他固定負債 (貸借対照表)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	105
雑費 (正味・一般)	5		

第2章 財務諸表等作成の基本事項

I 総論

1 一般原則

土地改良区会計基準

第1 総則

2 一般原則

土地改良区は、次に掲げる原則に従い、財務諸表等を作成しなければならない。

一般原則は、財務諸表等作成に共通する会計全般にわたる包括的な基本原則であり、以下の4つの原則がある。

(1) 真実性の原則

土地改良区会計基準

第1 総則

2 一般原則

(1) 財務諸表等は、資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産の増減の状況及び資金収支に関する真実な内容を明瞭に表示するものでなければならない。

真実性の原則は、会計原則の他の条項の遵守を要請しており、遵守されることにより真実性の原則が担保されている。また、ここでいう真実性は、「絶対的真実」ではなく、「相対的な真実」を意味する。財務諸表等は、土地改良区会計基準に準拠した会計記録と会計に関する慣習に従うが、会計担当者の判断が介入することもあるため、「記録と慣習と判断の総合的所産である」といわれることがある。

したがって、財務諸表等の真実性は、絶対的な基準により作成される唯一無二のものではなく、土地改良区会計基準等の「一般に公正妥当と認められる会計基準」に照らして妥当かどうかを判断する相対的なものである。

そのため、同一の経済的事実について、財務諸表作成者の判断により複数の財務諸表等が作成されうることとなるが、当該財務諸表等が土地改良区会計基準等に照らして妥当なものであれば真実性の原則に反するものではない。

(2) 正規の簿記の原則

土地改良区会計基準

第 1 総則

2 一般原則

- (2) 財務諸表等は、正規の簿記の原則に従って正しく記帳された会計帳簿に基づいて作成しなければならない。

正規の簿記の原則は、一定の要件に従った正確な帳簿記録を行うこと、この正確な帳簿記録を基礎として財務諸表等を作成することの2点を要求する原則である。ここでいう一定の要件とは、「網羅性(取引の全てが記録されていること)」、検証可能性(記録が検証可能な証拠書類に基づいていること)、「秩序性(記録が継続して、組織的に実施されていること)」等を示している。

(3) 明瞭性の原則

土地改良区会計基準

第 1 総則

2 一般原則

- (3) 土地改良区会計は、土地改良区の財政状況をできるだけ明瞭な形で反映するものでなければならない。

明瞭性の原則は、土地改良区の組合員や利害関係者が、土地改良区の財務内容を正しく把握し理解できるように、明瞭な財務諸表を作成すべきことを要求する原則である。

財務諸表等の明瞭性は、財務諸表等の配列、科目の分類、区分表示、総額表示等の表示方法や、財務諸表本体から明らかにされない情報を財務諸表に注記することにより担保される。

(4) 継続性の原則

土地改良区会計基準

第 1 総則

2 一般原則

- (4) 会計処理の原則及び手続並びに財務諸表等の表示方法は、毎事業年度これを継続して適用し、みだりに変更してはならない。

① 継続性が問題となる局面

会計上継続性が問題とされるのは1つの会計事実について、2つ以上の会計処理の原則又は手続の選択適用が認められる場合である。

	前期の会計処理	当期の会計処理
ア	認められない方法	認められない方法
イ	認められる方法	認められない方法
ウ	認められない方法	認められる方法
エ	認められる方法	認められる方法

上表では、アとイはいずれも認められない会計処理方法への変更であるため、継続性以前の問題である。一方、ウは前期が認められない会計処理であったことから、当然に変更しなければならない場合である。したがって継続性の原則が問題となるのは、エの場合だけである。

② 継続性の原則が必要となる理由

継続性の原則が必要となるのは、主に期間比較可能性を確保するためであり、前期と当期で別の会計処理方法が執られていれば、その期間における財務諸表等の比較が困難になるためである。

③ 正当な理由による会計方針の変更

会計方針は、每期継続して適用することが原則であるが、正当な理由により変更を行うことができる。ただし、会計方針の自由な変更を認めると、それを利用して事実と異なる報告を行うことや、期間比較が無意味なものになってしまうため、その変更に当たっては、厳格に判断されるべきである。

正当な理由により変更を行う場合とは、次の二つのいずれかに分類される。

ア 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更

会計基準等の改正によって特定の会計処理が強制される場合や、従来認められていた会計処理が任意に選択する余地がなくなる場合等、会計基準等の改正に伴って会計方針の変更を行うことをいう。会計基準等の改正には、既存の会計基準等の改正又は廃止のほか、新たな会計基準等の設定が含まれる。

なお、会計基準等に移行措置等の取扱いが定められており、これを適用する場合も、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取扱う。

イ ア以外の正当な理由による会計方針の変更

会計方針の変更が附帯事業の内容又は土地改良区内外の環境の変化に対応して行われるものであり、取引を財務諸表等により適切に反映するために行われたものである場合には、当該変更は正当な理由による会計方針の変更として取扱う。

2 重要性の原則の適用について

重要性の原則とは、土地改良区会計基準では、一般原則と規定されていないが、一般原則に準ずる原則として、土地改良区会計基準注解で以下のように規定されているものをいう。

土地改良区会計基準注解

(注 1) 重要性の原則の適用について

土地改良区会計は、定められた会計処理の方法に従って正確な計算を行うべきものであるが、土地改良区会計の目的とするところは、土地改良区の財務内容を明らかにし、土地改良区の財政状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な会計処理によらないで他の簡便な方法によることも正規の簿記の原則に従った処理として認められる。

(1) 重要性の原則の意義

重要性の原則とは、会計処理・表示の局面において、重要性の高いものには厳密な会計処理・表示を要求し、重要性の低いものには簡便な会計処理・表示を許容する原則である。

重要性の低いものに簡便な会計処理・表示を認めているのは、情報の受け手である組合員等の判断を誤らせない範囲で、実務上の便宜を考慮したものである。会計情報の有用性を阻害するほどの当該原則の適用は当然ながら許されない。

(2) 重要性の原則の適用例

土地改良区会計基準注解

(注 1) 重要性の原則の適用について

重要性の原則は、財務諸表等の表示に関しても適用される。重要性の原則の適用例としては、次のようなものがある。

(1) 取得価額を算定しないことができる土地改良施設とは、次に掲げる施設をいう。

ア 土地とみなされる施設

土水路や未舗装道路など、工作物として更新する設備がない施設

イ 少額施設

造成費用が 200 万円未満の施設又は施設の規格によって少額と判断される施設

ウ 歴史的な施設

土地改良法の施行（昭和 24 年）より前に造成された施設であって、造成後、現在まで資本的支出がなされていないが、施設の状態が良好であり、かつ、今後の更新を見込むことが難しい施設

エ 土地改良区が将来の更新費用を負担しないことが明確に取り決められている施設

移管の時期を含め、移管を受け入れる団体と明確な文書の取り交わしがある施設又は更新費用を負担する団体と明確な文書の取り交わしがある施設

- (2) 貯蔵品のうち、重要性の乏しいものについては、その買入時又は払出時に費用として処理する方法を採用することができる。
- (3) 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。
- (4) 譲与又は寄付によって受け入れた金額に重要性が乏しい場合、寄付者等（組合員等を含む。以下同じ。）からの制約が課される期間に重要性が乏しい場合又は寄付者等からの制約に重要性が乏しい場合、当該寄付によって増加した正味財産を指定正味財産の増加額としないで、一般正味財産の増減額として処理することができる。
- (5) ファイナンス・リース取引について、取得したリース物件の価額に重要性が乏しい場合、通常の賃貸借に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。
- (6) 退職給付会計の適用に当たっては、期末の退職給付の要支給額を用いた見積計算を行う等の簡便な方法を用いて、退職給付に係る負債及び退職給付費用を計算することができる。

3 事業年度

土地改良区会計基準

第 1 総則

3 事業年度

土地改良区の事業年度は、4月1日から翌年3月31日までとする。ただし、特別の事情があるときは9月1日から翌年8月31日までとすることができる。

事業年度は、土地改良区の事業計画・活動の最も基本的な区切りで、土地改良区は予算・財務諸表を事業年度単位で策定する。

土地改良区の事業年度は、土地改良法施行規則第20条第2項により、4月1日から翌年3月31日又は9月1日から翌年8月31日までのいずれかによることが規定されており、土地改良区は、定款により、そのいずれかを事業年度として定めることとなる。

4 会計区分

土地改良区会計基準

第1 総則

4 会計の区分

- (1) 土地改良区は、特定の収入をもって特定の支出に充て一般会計の収入支出と区分して経理する必要がある場合に、特別会計を設けることができる。ただし、補助金等の交付を受けて事業を実施する場合で当該補助金等の交付の条件として、一般会計と区分し特別会計を設け経理することとされているときは、当該補助金等の交付に係る事業については、特別会計を設けなければならない。

(1) 会計区分とは

土地改良区会計基準では、会計区分として一般会計のほか、特別会計を設けることができることとしている。

特別会計は、受益地域を異にする複雑な事業を実施する場合等、特定の収入をもって特定の支出に充て一般会計の収入支出と区分して経理する必要がある場合に、土地改良区規約における規定と総(代)会の決議により設置することができる。

ただし、小水力発電事業を実施する場合等、補助金等の交付を受けて事業を実施する場合で当該補助金等の交付の条件として、一般会計と区分し特別会計を設け経理することとされているときは、特別会計の設置が求められることに留意が必要である。

なお、特別会計を設置した場合、個別の会計単位で貸借対照表、正味財産増減計算書、収支予算書及び収支決算書を作成した上で、それぞれの総括表を作成しなければならない。

(2) 会計間相互の取引と会計処理・開示

土地改良区会計基準

第1 総則

4 会計の区分

- (2) 特別会計を設けた場合には、総括表を併せて作成し、他の会計区分との間において生ずる内部貸借取引の残高及び内部取引高は、総括表において相殺消去しなければならない。

土地改良区会計基準では土地改良区全体の財務諸表等を基本とし、会計区分ごとの情報は財務諸表等の一部として、貸借対照表総括表、正味財産増減計算書総括表、収支予算書総括表及び収支決算書総括表において、それぞれに準じた様式で表示するものと整理されている。

そして、会計区分間の取引は土地改良区全体の貸借対照表、正味財産増減計算書、収支予算書及び収支決算書を作成する際に相殺消去されなければならない。

会計区分を有する場合の総括表の様式は、土地改良区会計基準の別表 2(第 1 の 5 関係)に以下のように示されている。

貸借対照表総括表(年 月 日現在)

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
I 資産の部				
1 流動資産				
現金及び預金				
有価証券				
未収賦課金等				
.....				

正味財産増減計算書総括表(年 月 日から 年 月 日まで)

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
I 一般正味財産増減の部				
1 経常増減の部				
(1) 経常収入				
土地改良事業収入				
.....				

年度収支予算書総括表

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
土地改良事業収入				
経常賦課金収入				
.....				

年度収支決算書総括表

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
土地改良事業収入				
経常賦課金収入				
.....				

取引例

当事業年度において一般会計から〇〇特別会計に貸付を行ったため、期末において総括表で内部取引消去を行う。

貸借対照表総括表(年 月 日現在)

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
I 資産の部				
1 流動資産				
現金及び預金	100	60		160
他会計貸付金	50		△50	0
2 固定資産				
所有土地改良施設	200	80		280
.....				
II 負債の部				
1 流動負債				
未払金	20	10		30
他会計借入金		50	50	0
.....				

正味財産増減計算書総括表(年 月 日から 年 月 日まで)

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
I 一般正味財産増減の部				
1 経常増減の部				
(1) 経常収入				
土地改良事業収入	100	50		150
他会計繰入金	50		△50	0
.....				
(2) 経常支出				
土地改良事業費	90	40		130
他会計繰出金		50	50	0
.....				

収支決算書総括表

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
土地改良事業収入				
經常賦課金収入	100	50		150
他会計繰入額	50		△50	0
.....				
土地改良事業費支出				
維持管理費支出	90	40		130
他会計繰出額		50	50	0
.....				

※ 収支予算書総括表については収支決算書総括表と様式が同じため省略

(3) 一般会計から特別会計への繰入れ

土地改良区会計基準

第1 総則

4 会計の区分

- (3) 各特別会計において経理されている事務及び事業に係る経費のうち、一般会計からの繰入れの対象となるべき経費の財源に充てるために必要があるときに限り、一般会計から当該特別会計に繰入れをすることができる。

特別会計は、一般会計から区分して経理するという性格上、収入及び支出が一定の範囲に限定されることとなる。そこで、各特別会計の区分経理の対象となる収入及び支出を内規にて定めることが望ましい。

また、一般会計から特別会計への繰入れを無条件に認めてしまうと、特別会計を一般会計から区分して経理するという本来の趣旨に合わなくなることから、予め、一般会計からの繰入れの対象となるべき経費を内規において定めることが望ましい。

第3章 貸借対照表

I 総論

1 貸借対照表の内容

土地改良区会計基準

第2 貸借対照表

1 貸借対照表の内容

貸借対照表は、土地改良区の財政状態を明らかにするため、当該事業年度末現在における全ての資産、負債及び正味財産を記載し、組合員、債権者その他の利害関係者にこれを正しく明瞭に表示するものでなければならない。

貸借対照表は、土地改良区の事業年度末の財政状態を正しく表示するためのものである。したがって、全ての資産、負債及び正味財産を記載しなければならない。ただし、重要性の原則を適用した結果、取得時に費用処理した消耗品等や、重要性が乏しく計上しなかった引当金等は、正規の簿記の原則に従った処理として、貸借対照表に計上せずとも許容される。

また、貸借対照表の表示は明瞭性の原則に従うことが求められ、区分表示や総額主義の原則は、この原則に従った規定と位置付けられる。

2 貸借対照表の区分

土地改良区会計基準

第2 貸借対照表

2 貸借対照表の区分

貸借対照表は、資産の部、負債の部及び正味財産の部に分け、さらに、資産の部を流動資産及び固定資産に、負債の部を流動負債及び固定負債に、正味財産の部を指定正味財産及び一般正味財産に区分しなければならない。…(以下省略)

土地改良区には資本の概念がないため、企業会計の純資産に当たる部分は、資産と負債の差額である「正味財産」という概念で示される。

また、貸借対照表において資産と負債、資産と正味財産は、相殺せず総額によって両建て表示することとされているが(総額主義の原則)、これは一般原則の明瞭性の原則に従った規定である。資産の項目と負債又は正味財産の項目の金額又は一部を相殺して表示すると、土地改良区の資産規模の把握ができなくなるためである。

なお、総額主義の原則は正味財産増減計算書においても適用される。

3 正味財産の区分と資産の対応

土地改良区会計基準

第2 貸借対照表

2 貸借対照表の区分

なお、正味財産の部には、指定正味財産及び一般正味財産のそれぞれについて、基本財産への充当額及び特定資産への充当額を内書きとして記載するものとする。

土地改良区会計基準注解

(注3) 指定正味財産の区分について

譲与又は寄付によって受け入れた資産で、国、都道府県等及び寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、原則として当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。

また、当期中に寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

土地改良区では、資産の部のうち固定資産の部を基本財産、特定資産、その他固定資産に区分しなければならない。基本財産は、土地改良区の事業活動の遂行に必要なものとして定款において基本財産と定められた資産である。また、特定資産は、特定の目的のために用途、保有又は運用方法等に制約を課した資産をいい、土地改良施設等のほか、預金や有価証券等の金融商品が含まれる。

正味財産の部では、指定正味財産と一般正味財産とに区分しなければならない。例えば、国又は地方公共団体等から補助金を受け入れた場合や譲与又は寄附等により受け入れた資産で、国又は都道府県等の意思による用途の制約がある場合には、指定正味財産に区分されることになる。国又は都道府県等によってその用途に制約を課されている資産は、土地改良区が自由に使えないため、これを区分することにより、他の一般の正味財産の増減を通して本来の事業の効率性をより明確に示すことが可能になる。

上記のように、資産の部の基本財産、特定資産の区分は譲与者等の意思による場合を除き土地改良区が定めるのに対し、正味財産の部の指定正味財産、一般正味財産の区分は譲与者等の意思による。したがって、両者を直接結びつけられるものではない。すなわち、一般正味財産については、これを基本財産としたり、特定資産としたりすることは譲与者等の意思による場合を除き土地改良区の自由である。一方で、指定正味財産は、譲与者等の意思による特定の目的のために用途等に制約を課した資産であることから、対応する資産は基本財産又は特定資産とすることになる。

(1) 譲与者から土地改良区が管理することを条件に土地改良施設等を譲与されたケース

資産の部	特定資産(所有土地改良施設)
正味財産の部	指定正味財産

(2) 国又は都道府県等から土地改良施設等の管理を受託したケース

資産の部	特定資産(受託土地改良施設使用収益権)
正味財産の部	一般正味財産

(3) 寄付者から土地改良区が維持保全することを条件に山林、宅地及びその従物を寄付されたケース

資産の部	(土地改良区規約の定めにより)基本財産 又は 特定資産(山林、宅地及びその従物)
正味財産の部	指定正味財産

指定正味財産に対応する資産について、受託責任を明確にする意味から、受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載することとなる(土地改良会計基準注解(注3))。具体的には、指定正味財産の内書きとして「基本財産への充当額」及び「特定資産への充当額」を記載する。なお、一般正味財産の区分においても同様の内書きを記載することにより、総額ではあるが資産と正味財産の対応関係が貸借対照表において明確化されている。

さらに、基本財産及び特定資産の増減額及びその残高を注記することにより、基本財産及び特定資産について各勘定科目別の対応関係が明示される。

正味財産の区分と資産の対応関係は貸借対照表及び財務諸表に対する注記において、以下のように表示される。

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	※1
2 固定資産		2 固定負債	
(1) 基本財産	(50)	職員退職給付引当金	10
山林、宅地及びその従物	50		
(2) 特定資産	(110)	III 正味財産の部	※2
所有土地改良施設	100	1 指定正味財産	100
職員退職給付引当積立資産	10	(うち基本財産への充当額)	(10)
(3) その他固定資産		(うち特定資産への充当額)	(90)
		2 一般正味財産	50
		(うち基本財産への充当額)	(40)
		(うち特定資産への充当額)	(10)
		※3	

※1 特定資産のうち職員退職給付積立資産 10 は職員退職給付引当金 10 に対するもの

※2 基本財産 50 の財源は指定正味財産 10 及び一般正味財産 40

※3 特定資産のうち所有土地改良施設の財源は指定正味財産 90 及び一般正味財産 10

(財務諸表に対する注記)

科目	当期末残高	(うち指定正味財産からの充当額)	(うち一般正味財産からの充当額)	(うち負債に対応する額)
基本財産				
山林、宅地及びその従物	50	10	40	-
小計	50	※ 10	※ 40	-
特定資産				
所有土地改良施設	100	90	10	-
職員退職給付引当積立資産	10	-	-	10
小計	110	※ 90	※ 10	10
合計	160	100	50	10

※各小計欄は、貸借対照表の正味財産の部の内書きと一致する。

指定正味財産から充当した資産と一般正味財産から充当した資産とでは、同じ資産であっても取扱いに相違がある。すなわち、一般正味財産から充当した資産は土地改良区的意思により自由に取り崩しができる反面、指定正味財産から充当した資産は譲与者等の指定の解除がない限り、取り崩すことはできない。

4 正味財産区分の振替えがあった場合の資産の対応

譲与者等の指定の解除があった場合は、指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替えなければならない。これは、指定正味財産として受け入れた土地改良施設や補助金の目的たる支出を行うことによって一般正味財産に振り替えられるのと同様の考え方による。

ここでいう「指定の解除」とは、譲与者等から指定の解除があった場合の他、減価償却や災害等によって資産価値が減少した場合も実質的に指定が解除されたものとして取り扱う。この場合は、貸借対照表上の資産を減らし、正味財産増減計算書の一般正味財産増減の部で減価償却や災害損失を計上するとともに、減価償却割合に対応する所有土地改良施設受贈益を計上し、指定正味財産増減の部で、「一般正味財産への振替額」を計上することとなる(詳細は第3章参照)。

指定正味財産を財源とした土地改良施設が減価償却により減少した場合の、正味財産の区分と資産の対応関係を貸借対照表及び注記で示すと、以下のようになる。

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
2 固定資産		III 正味財産の部	
(1) 基本財産		1 指定正味財産	50 ↓
(2) 特定資産		(うち特定資産への充当額)	(50 ↓)
所有土地改良施設	50 ↓	2 一般正味財産	
	※1		

正味財産増減計算書

科目名	金額	
I 一般正味財産増減の部		
1 経常増減の部		
(1) 経常収入		
所有土地改良施設受贈益	50	← ※3
(2) 経常支出		
所有土地改良施設減価償却費	50	← ※3
当期一般正味財産増減額	0	← ※3
II 指定正味財産増減の部		
一般正味財産への振替額	△50	← ※2
当期指定正味財産増減額	△50	← ※3
III 正味財産期末残高	0	

※1 減価償却費を計上し、所有土地改良施設が 50 減少

※2 指定正味財産増減の部で「一般正味財産への振替額」を計上するとともに、同額を「所有土地改良施設受贈益」として経常収入に計上

※3 指定正味財産は減価償却費の金額だけ減少(一般正味財産は増減なし)

(財務諸表に対する注記)

10 指定正味財産から一般正味財産への振替額

内訳	金額
経常収入への振替額	
減価償却費計上による振替額	50
経常外収入への振替額	
合計	50

5 貸借対照表の様式

貸借対照表の様式は、土地改良区会計基準の別表 2(第 1 の 5 関係)に特別会計を有する場合の総括表と合わせて以下のように示されている。

貸借対照表 (年 月 日現在)			単位：円
科目	当年度	前年度	増減
I 資産の部			
1 流動資産			
現金及び預金			
有価証券			
未収賦課金等			
換地清算金未収金			
その他未収金			
前払金			
立替金			
貯蔵品			
その他流動資産			
他会計貸付金			
流動資産合計			
2 固定資産			
(1) 基本財産			
山林、宅地及びその従物			
備荒積立金			
事業積立金			
基本財産有価証券			
基本財産合計			
(2) 特定資産			
所有土地改良施設			
土地改良施設用地等			
水利権			
受託土地改良施設使用収益権			
財政調整積立資産			
職員退職給付引当積立資産			
役員退任慰労金積立資産			
転用決済金積立資産			
施設更新積立資産			

減債積立資産 建物等更新積立資産 土地改良施設建設仮勘定 附帯事業施設 附帯事業施設建設仮勘定 特定資産合計 (3) その他固定資産 土地 建物 建設仮勘定 機械及び装置 車両運搬具 器具備品 リース資産 ソフトウェア 適正化事業拠出金 長期未収賦課金等 出資金 差入保証金 その他固定資産 不納欠損引当金 その他固定資産合計 固定資産合計 3 繰延資産 土地改良区設立費 区債発行費 繰延資産合計 資産合計 II 負債の部 1 流動負債 未払金 前受金 預り金 賞与引当金 短期借入金 適正化事業拠出金短期未払金			
--	--	--	--

未払消費税等			
リース債務			
換地清算金未払金			
換地清算金預り金			
その他流動負債			
他会計借入金			
流動負債合計			
2 固定負債			
公庫資金等長期借入金			
その他の長期借入金			
区債			
適正化事業拠出金長期未払金			
職員退職給付引当金			
役員退任慰労引当金			
長期未払金			
その他固定負債			
固定負債合計			
負債合計			
Ⅲ 正味財産の部			
1 指定正味財産			
受取補助金等			
所有土地改良施設受贈益			
土地改良施設用地等受贈益			
有価証券受贈益			
受取寄付金			
指定正味財産合計			
(うち基本財産への充当額)			
(うち特定資産への充当額)			
2 一般正味財産			
一般正味財産合計			
(うち基本財産への充当額)			
(うち特定資産への充当額)			
正味財産合計			
負債及び正味財産合計			

(記載上の注意) 当該事業年度の決算額のみを計上する。

科目の順は、別表第 1 の科目の順によること。

II 流動資産

1 流動資産の範囲

土地改良区会計において流動資産に計上される勘定科目は、土地改良区会計基準の別表第1(第1の5関係)に記載されている。

勘定科目		説明
款	項	
流動資産	現金及び預金	現金：手もとにある金銭、小切手、郵便為替貯金払出証券、郵便為替証書等預金：金融機関への預貯金、当座預金、普通預金、定期預金、郵便貯金等（特定資産に属するものを除く。）
	有価証券	事業年度期末日の翌日から1年以内に満期の到来する国債その他の債券（固定資産に属するものは除く。）
	未収賦課金等	賦課金、加入金、転用決済金等土地改良法において強制徴収権を付与されている未収金（当期において賦課等をした未収金に限る。また、元金の支払がなされた後に確定した未収の延滞金も含む。）なお、地区別に賦課金額が異なる等の場合等、必要に応じ、節に、地区名、工区名を設定する。
	換地清算金未収金	土地改良区営事業において、換地清算における関係権利者からの未収金で、換地処分公告の翌日から起算して1年未満のもの
	その他未収金	
	前払金	購入物品又は用役代金等の前払金、国営土地改良事業における土地改良区負担額を土地改良区が一括納付した場合の納付相当額等
	立替金	役職員の出張旅費や交際費等で支出額や科目が確定していない場合において支出した額を一時的に処理する科目
	貯蔵品	燃料、資材、消耗工具、事務用品等のうち、取得時に経費又は材料費として処理されず、未使用のまま貯蔵中のものをいい、切手、タクシーチケット等の金券類を含む。（重要性の乏しいものにつ

		いては取得時に全額を費用処理することも認められる。)
	その他流動資産	上記以外の流動資産
	他会計貸付金	一般会計と特別会計の間に発生した貸付金のうち、返済期限が期末日の翌日から1年以内のもの

2 現金及び預金

(1) 現金の種類

現金には、国内紙幣及び通貨のほか、他人振出の当座小切手、送金小切手、送金為替手形、配当金領収書、郵便為替証書、その他通貨代用証券として随時換金可能なものが含まれる。

通貨代用証券は、銀行等ですぐに現金と引き換えられるものであるから、現金勘定で管理する。

(2) 小口現金

小口現金とは、日常頻繁に生じる小口経費の支払いのために、一般現金から区分して現金の出納を処理する勘定である。小口現金の担当者は、小口経費発生の都度、領収書等と引き換えに支払いを行い、一定期間又は手持現金のなくなる前に、領収書等とともに小口現金出納帳を提出して、適時に現金の補給を行うこととなる。小口現金は、現金及び預金に含めて表示する。

小口現金の管理のため必要に応じて会計細則等で保有限度額を定めることが望ましい。

取引例

- ① 小口現金担当者に、現金で100を前渡しで支給した。
- ② 小口現金担当者から、旅費交通費30、雑費10の支払報告を受けた。

① 小口現金支給時

借方		貸方	
現金及び預金(小口現金)	100	現金及び預金(当座預金)	100
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

② 支払報告時

借方		貸方	
旅費交通費	30	現金及び預金(小口現金)	40
雑費	10	(貸借対照表)	
(正味・一般)			

(3) 預金の種類

預金とは、銀行等の金融機関に対する預け金である。具体的には、以下のものをいう。

預金	当座預金、普通預金、通知預金、定期預金、定期積金
貯金	郵便貯金、郵便振替貯金、J A 貯金

ただし、決算日の翌日から 1 年以内に満期の到来しない定期預金等は、流動資産とはせずに固定資産に計上する。

3 有価証券

(1) 有価証券の分類

企業会計では、有価証券について、その保有目的により「売買目的有価証券」、「満期保有目的の債券」、「子会社株式及び関連会社株式」、「その他有価証券」の 4 つの区分が設けられているが、土地改良区は、土地改良事業を施行することを目的として土地改良法に基づき設立された法人であり、賦課金、補助金等により運営される土地改良区の法人としての性質上、売買により利益を得る（株式の売買：規約例により余裕金の運用として株式の取得は禁止されている。）ことや他の法人の支配等を目的として有価証券を保有することは想定されないため、土地改良区が保有する有価証券の分類は、「満期保有目的の債券」、「その他有価証券」の 2 つに区分される。

有価証券の貸借対照表上の表示については、基本財産、特定資産に含まれるものであれば該当科目に表示し、期末日の翌日から 1 年以内に満期の到来する国債その他の債券は流動資産に、それ以外の有価証券は、その他固定資産の出資金に区分表示される。

(2) 有価証券の評価

土地改良区会計基準

第 2 貸借対照表

5 その他資産の貸借対照表価額

(4) 満期まで所有する意図をもって保有する国債その他の債券（以下「満期保有目的の債券」という。）については、取得価額をもって貸借対照表価額とする。ただし、満期保有目的の債券以外の有価証券のうち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。

土地改良区会計基準注解

(注 7) 満期保有目的の債券の評価について

満期保有目的の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。

(注 8) 満期保有目的の債券以外の有価証券について

満期保有目的の債券以外の有価証券のうち市場価格のあるものについては、時価評価に伴って生じる評価差額は、当期の正味財産増減額として処理するものとする。

(注 9) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券の会計処理について

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

① 満期保有目的の債券

満期保有目的の債券については、取得時は取得価額で評価されるが、債券金額と購入金額との間に差額があり、その差額が金利の調整と認められる場合には、償却原価法により算出された額を貸借対照表価額とする。

償却原価法は、有価証券利息を受渡日から償還日にわたって期間配分する方法であり、利息法と定額法の 2 つの方法があるが、土地改良区会計では定額法によるものとする。

ここでいう定額法とは、債券の金利調整差額を取得日(又は受渡日)から償還日までの期間で除して各期の収支に配分する方法をいい、当該配分額を帳簿価額に加減する方法である。

土地改良区会計基準注解

(注 1) 重要性の原則の適用について

(3) 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。

上述のように、満期保有目的の債券は、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場合は、償却原価法により評価される。ただし、取得原価と債券金額との差額に重要性が乏しいと判断された場合には、償却原価法を適用せずに取得価額のまま貸借対照表に計上することができる。

取引例

額面 100 の国債を、満期保有目的で x0 年 4 月 1 日に 98 で購入した。償還日は x2 年 3 月 31 日である。利率は 1% で、利息は年 1 回 3 月 31 日に支払われる。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ので、償却原価法(定額法)を適用する。

ア 取得時(x0 年 4 月 1 日)

支出命令書	
一般会計	
款	出資金取得支出
項	
目	
節	
一、金 98 円也 ただし、国債の購入	

借方		貸方	
出資金	98	現金及び預金	98
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

イ 利息の計上(x1 年 3 月 31 日)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	雑収入
項	出資金	項	受取利息配当金
目		目	受取利息
節		節	
一、金 1 円也 ただし、償却原価法の適用による出資金の評価			

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	受取利息配当金収入
目	受取利息
節	
一、金 1 円也 ただし、国債の利息の受領	

借方		貸方	
出資金	1 ^{※1}	受取利息	2
現金及び預金 (貸借対照表)	1 ^{※2}	(正味・一般)	

※1 償却原価法適用による評価増 (100-98)×1年/2年

※2 利息の受け取り 100×1%

ウ 有価証券への振替え(x1年3月31日)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	その他固定資産
項	有価証券	項	出資金
目		目	
節		節	
一、金 99 円也 ただし、出資金の有価証券への振替(償還日 x2年3月31日 1年以内に償還日が到来するため)			

借方		貸方	
有価証券 (貸借対照表)	99	出資金 (貸借対照表)	99

Ⅰ 利息の計上(x2年3月31日)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	雑収入
項	有価証券	項	受取利息配当金
目		目	受取利息
節		節	
一、金 1円也 ただし、償却原価法の適用による出資金の評価			

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	受取利息配当金収入
目	受取利息
節	
一、金 1円也 ただし、国債の利息の受領	

借方		貸方	
有価証券	1 ^{※1}	受取利息	2
現金及び預金	1 ^{※2}	(正味・一般)	
(貸借対照表)			

※1 償却原価法適用による評価増 (100-98)×1年/2年

※2 利息の受け取り 100×1%

オ 償還時(x2年3月31日)

収入命令書	
一般会計	
款	出資金償還収入
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、国債の償還	

借方		貸方	
現金及び預金 (正味・一般)	100	有価証券 (貸借対照表)	100

② その他有価証券

その他有価証券とは、土地改良事業団体連合会、農協等の関係団体への出資金及び有価証券のうち、流動資産の有価証券及び基本財産の基本財産有価証券を除く国債その他の債券をいう。

土地改良事業団体連合会、農協等の関係団体への出資金は、取得価額で評価する。
国債その他の債券は、時価によって評価する。

4 前払金

前払金とは、物品や役務の提供を受ける前に支払いを行った場合の支払額のことである。手付金等の支払時に前払金勘定に計上し、役務の終了時に減少させる会計処理を行う。

また、国営土地改良事業における土地改良区負担額を土地改良区が一括納付した場合の納付相当額等も前払金に計上する。

なお、土地改良区会計では、継続的な役務提供契約に基づいて貸借対照表日までに支払われた金額を処理する前払費用勘定も前払金に含めて表示する。

取引例

- ① 維持管理事業の一部の業務を外部委託するに当たり、委託先に 20 を手付金として支払った。
- ② 上記委託業務が完了し、残額を現金で支払った。

① 手付金支払時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	業務委託費
節	
一、金 20 円也 ただし、委託業務の手付金	

借方		貸方	
前払金 (貸借対照表)	20	現金及び預金 (貸借対照表)	20

② 委託業務の完了

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	業務委託費
節	
一、金 80 円也 ただし、委託業務費の支払い	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	土地改良事業費	款	流動資産
項	維持管理費	項	前払金
目	業務委託費	目	
節		節	
一、金 20 円也			
ただし、委託業務費に係る前払金の振替			

借方		貸方	
業務委託費	100	前払金	20
(正味・一般)		現金及び預金	80
		(貸借対照表)	

5 立替金

立替金とは、役職員の出張旅費や交際費等で支出額や科目が確定していない場合において支出した額を一時的に処理する科目をいう。

取引例

- ① 役員の出張旅費 10 を現金にて立替払いした。
- ② ①で立替払いした出張旅費 10 を現金にて回収した。

① 立替時

支出命令書	
一般会計	
款	立替金立替支出
項	
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、旅費交通費の立替え なお、収支計算外出納とする。	

借方		貸方	
立替金	10	現金及び預金	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

② 回収時

収入命令書	
一般会計	
款	立替金回収収入
項	
目	
節	
<p>一、金 10 円也 ただし、立替金の回収 なお、収支計算外出納とする。</p>	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	10	立替金 (貸借対照表)	10

6 貯蔵品

貯蔵品とは、燃料、資材、消耗工具、事務用品等のうち、取得時に経費又は材料費として処理されず、未使用のまま貯蔵中のものをいい、切手、タクシーチケット等の金券類も含まれる。

貯蔵品を取得したときには、貯蔵品勘定で資産処理し、使用時に支出として処理又は決算時にまとめて支出として処理することとなる。また、期末時に未使用部分を資産計上する方法もある。実務上はどちらを採用しても問題はないので、各土地改良区の管理のしやすい方法を選択しても差し支えない(原則法)。

ただし、重要性の原則により、使用可能期間が1年未満であり、1件又は1組の取得価格が3万円未満のもの(会計細則例第66条(2)消耗品に該当するもの)については、重要性の乏しいものとして、取得時に全額を支出として処理する簡便的な方法を採用することも許容される(簡便法)。

なお、土地改良区は、団体の性質上、販売を目的として資産を保有することは想定されないため、棚卸資産は計上されない。

取引例

次の①②について、原則法を採用している場合と、重要性の原則を適用し、簡便的な方法を採用している場合の仕訳を示す。

- ① 期中に消耗品を 100 個(取得単価@1)購入し、現金で支払った。
- ② 期末までに、①の消耗品を 90 個使用した。期末残高は 10 個であった。

原則法を採用している場合

① 消耗品購入時

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

借方		貸方	
貯蔵品	100	現金及び預金	100
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

② 期末時の仕訳

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	土地改良事業費	款	流動資産
項	維持管理費	項	貯蔵品
目	消耗什器備品費	目	
節		節	
一、金 90 円也 ただし、貯蔵品の消耗什器備品費への振替			

借方		貸方	
消耗什器備品費	90	貯蔵品	90
(正味・一般)		(貸借対照表)	

簡便法を採用している場合

① 消耗品購入時

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

借方		貸方	
消耗什器備品費 (正味・一般)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	100

② 期末時の仕訳

借方		貸方	
仕訳なし			

III 固定資産

1 固定資産の範囲

(1) 固定資産の分類

土地改良区会計基準注解

(注 2) 基本財産及び特定資産の表示について

- (1) 土地改良区が基本財産又は特定資産を有する場合には、固定資産を基本財産、特定資産及びその他固定資産に区分するものとする。

固定資産とは、1 年を超えて使用又は運用される資産をいい、その目的別に基本財産、特定資産及びその他固定資産に分類される。

基本財産とは、定款において基本財産と定められた資産であり、土地改良区の事業活動の遂行に必要な財産である。

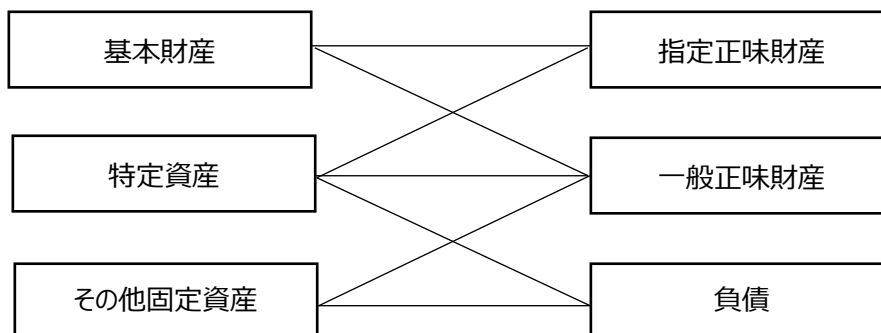
特定資産とは、特定の目的のために使途、保有又は運用方法等に制約を課した資産をいう。このような資産は、預金や有価証券等の金融資産に限られるものではなく、土地や建物等である場合もある。

金融資産の場合は土地や建物等と異なり、外観だけでは特定しにくいいため、土地改良区会計基準注解(注 2)(3)で独立の科目をもって、特定資産に区分することとしているが、土地改良事業及び附帯事業を遂行するために保有する資産は、所有土地改良施設や土地改良施設用地等、受託土地改良施設使用収益権等の適当な科目をもって表示することとなる。

その他固定資産とは、基本財産及び特定資産以外の固定資産をいい、土地改良施設を除く土地改良区の事務所、倉庫等の建物及びその他建物附属設備並びに構築物が含まれる。

これらの固定資産については、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)において、標準的な勘定科目が示されているが、譲与によって受け入れた資産で指定正味財産に計上されるものは、基本財産又は特定資産に計上される。この点、非営利法人委員会実務指針第 38 号公益法人会計基準に関する実務指針(日本公認会計士協会 平成 28 年 12 月 22 日改正) Q25 では、財源との関係を以下のように図示している。

ここでは、基本財産に計上される有価証券以外の固定資産科目について解説する。(有価証券に該当するものは第 3 章の II の 3 を参照のこと)



① 基本財産の財源

譲与者等が、基本財産とすることを条件として譲り受けた部分は、指定正味財産を財源とする。また、土地改良区が自らの意思で自己資金等を基本財産とした部分は一般正味財産を財源とする。

② 特定資産の財源

特定資産のうち、譲与者等が用途、保有又は運用に関して制約を課し、土地改良区がこれを受け入れた部分は、指定正味財産を財源とする。また、土地改良区が用途、保有又は運用に関して制約を課した部分は、一般正味財産及び負債を財源とする。

一般正味財産を財源とする特定資産とは、土地改良区自らが特定の目的のために預金や有価証券等を当該資産の保有目的を示す科目で積み立てるものであり、例えば、施設更新積立資産等がある。また、負債に対応する特定資産とは、特定の負債の支払いに充てるために、対応する負債を限度として、預金や有価証券等を当該資産の保有目的を示す科目で積み立てるものであり、例えば、職員退職給付引当金に対応する職員退職給付引当積立資産等がある。

③ その他固定資産の財源

基本財産及び特定資産以外の固定資産は、その他固定資産に区分される。その他固定資産は、指定正味財産を財源とするのではなく、一般正味財産及び負債を財源とする。

土地改良区会計において固定資産に計上される勘定科目は、土地改良区会計基準の別表第1(第1の5関係)に記載されている。

勘定科目		説明
款	項	
(固定資産) 基本財産	山林、宅地及びその従物	規約において基本財産として定めたもの
	備荒積立金	災害等による減収の補填又は災害等による応急復旧事業に充てるための積立金で、規約において基本財産のうち基本財産積立金として定めたもの
	事業積立金	土地改良事業（特定資産の施設更新積立資産により行う更新等を除く。）等を行うために必要な積立金で、規約において基本財産のうち基本財産積立金として定めたもの
	基本財産有価証券	規約において基本財産として定めた有価証券
特定資産	所有土地改良施設	土地改良区が所有する土地改良施設の工事費又は再調達価格を基礎として算定された取得価額とし、減価償却累計額を控除した額 なお、取得価額及び減価償却累計額の一部に国庫補助金等が含まれている場合にあっては、国庫補助金等については、別途「財務諸表に対する注記」にその内容並びに金額を記載する。
	土地改良施設用地等	土地改良区が所有する土地改良施設の用地、地上権及び借地権等の取得価額
	水利権	土地改良区が所有する水利権の設定に要した費用
	受託土地改良施設使用収益権	国、都道府県等が所有する土地改良施設（土地、地上権及び借地権等を含む。）を土地改良区が管理受託している場合における土地改良区の負担相当額 なお、減価償却累計額及び当該使用収益権に係る国庫補助金等については、別途「財務諸表に対する注記」にその内容並びに金額を記載する。
	財政調整積立資産	年度間の財源不均衡の調整に充てるための積立金

	職員退職給付引当積立資産	職員の退職給付金に充当する積立金
	役員退任慰労金積立資産	役員の退任慰労金に充当する積立金
	転用決済金積立資産	農地の転用等による地区除外に伴う決済金で、決済が行われた翌年度以降の土地改良事業に要する費用に充当する積立金
	施設更新積立資産	所有土地改良施設及び管理委託土地改良施設の更新費用等に充当する積立金（基本財産の事業積立金に充てる土地改良事業は除く。）
	減債積立資産	借入金や区債などの長期負債の返済に充当する積立金
	建物等更新積立資産	土地改良区の事務所等の建物等の更新費用に充当する積立金
	土地改良施設建設仮勘定	土地改良区営土地改良事業において土地改良施設が完成する前（建設中）の土地改良区の負担相当額（工事前払金、手付金を含む。） なお、土地改良施設の建設に際して、一部に国庫補助金等が含まれている場合にあつては、国庫補助金等については、別途「財務諸表に対する注記」にその内容並びに金額を記載する。
	附帯事業施設	附帯事業に係る施設の工事費又は再調達価格を基礎として算定された取得価額 なお、取得価額及び減価償却累計額の一部に国庫補助金等が含まれている場合にあつては、国庫補助金等については、別途「財務諸表に対する注記」にその内容並びに金額を記載する。
	附帯事業施設建設仮勘定	附帯事業に係る施設が完成する前の土地改良区の負担相当額（工事前払金、手付金等を含む。）
その他固定資産	土地	土地改良施設用地等以外の土地改良区が所有する土地（地上権、借地権等も含む。）

建物	土地改良区の事務所、倉庫等の建物及びその他建物附属設備並びに構築物（土地改良施設を除く。）で、減価償却累計額を控除した額。 なお、減価償却累計額については、別途「財務諸表に対する注記」でその金額を記載する。
建設仮勘定	土地改良施設以外の土地改良区の事務所、倉庫等の土地改良区の負担相当額（工事前払金、手付金を含む。）
機械及び装置	工作又は作業用の機械及び装置（器具備品を除く。）で、減価償却累計額を控除した額 なお、減価償却累計額については、別途「財務諸表に対する注記」でその金額を記載する。
車両運搬具	自動車、自動二輪車等の事業の用に供される車両及び運搬具で、減価償却累計額を控除した額 なお、減価償却累計額については、別途「財務諸表に対する注記」でその金額を記載する。
器具備品	測定、検査及び修理用具等工具器具並びに家具、電気器具、事務機器及び什器等で、減価償却累計額を控除した額 なお、減価償却累計額については、別途「財務諸表に対する注記」でその金額を記載する。
リース資産	ファイナンス・リース取引で借手側に生じる資産
ソフトウェア	土地改良施設の操作以外の用に供するソフトウェア（会計ソフト等）
適正化事業拠出金	適正化事業費の事業実施年度当年度までに拠出されたもの
長期未収賦課金等	過年度分の賦課金、加入金、転用決済金等の未収金
出資金	土地改良事業団体連合会、農協等の関係団体への出資金及び有価証券のうち、流動資産の有価証券及び基本財産の基本財産有価証券を除く国債その他の債券
差入保証金	賃借人が賃料その他の賃貸契約上の債務を担保する目的で賃借人に対して支払われるもの等で、契約が満了したときに原則全額が返還されるもの（敷金、保証金等）

	その他固定資産	上記以外のその他の固定資産
	不納欠損引当金	長期未収賦課金等について、滞納処分等を行った場合にあっても、時効が完成するまでに、当該長期未収賦課金等の全額を徴収することが困難である場合等の徴収不能見込額

(2) 固定資産の計上基準

会計細則例

(物品の範囲)

第 66 条 物品とは、次の各号のものをいう。

- (1) 備品 機械器具及びその他の物品で、使用可能期間が 1 年以上であり、原型のまま比較的長期の反復、使用に耐えるもののうち、1 件又は 1 組の取得価格が 3 万円以上 10 万円未満のもの

固定資産に計上されるものとして、土地改良施設、施設用地、水利権、受託土地改良施設使用収益権、土地、建物、機械及び装置、車両運搬具、器具備品等がある。これらの項目のうち、1 年以上にわたり使用されるものが固定資産として計上され、使用期間が 1 年未満のものは、固定資産として計上されず支出として処理されることとなる。さらに、使用期間が 1 年以上であっても金額が僅少なまでの資産計上することは管理上煩雑なため、一定の金額を設け、それ未満のものは消耗什器備品費等の支出として処理することとなる。

この一定金額を具体的にいくらにするかは、土地改良区の判断に委ねられるものであるが、会計細則例では、3 万円以上のものを例として示している。

2 固定資産の評価と減価償却

(1) 固定資産の評価方法

土地改良区会計基準

第2 貸借対照表

5 その他資産の貸借対照表価額

(1) その他資産の貸借対照表価額は、原則として、当該資産の取得価額を基礎として計上しなければならない。交換、受贈等によって取得した資産の取得価額は、その取得時における公正な評価額とする。

① 固定資産の取得

貸借対照表に計上する資産の評価額は、客観性・検証可能性の観点から、原則として取得価額によることとしている。ただし、資産を無償、もしくは低廉な価格で取得した場合は、取得価額によると適正な資産価値を示せないことから、取得時における資産の価値を表す「公正な評価額」で評価することとなる。

ここで、「公正な評価額」とは、時価に基づく評価額のことであるが、実務上算定が困難なものについては、不動産鑑定評価額や公示価格等によることとなる。

取得方法の違いによる評価額をまとめると、以下のようになる。

取得方法	取得価額
購入	購入代価 + 引取費用等の付随費用
交換	譲渡資産の貸借対照表価額(同種・同一用途の交換を前提)
受贈	公正な評価額
自家建設	適正な原価計算の基準に従って算定された製造原価

取引例

備品を現金 50 で購入した。

ア 備品の購入

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	器具備品取得支出
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、備品の購入	

借方		貸方	
器具備品 (貸借対照表)	50	現金及び預金 (貸借対照表)	50

② 固定資産の売却・除却

固定資産を売却した場合、売却による収入額と売却した固定資産の貸借対照表価額との差額を「固定資産売却益」又は「固定資産売却損」として、「経常外収入」又は「経常外支出」に計上する。

取引例

備品 10 を 5 で売却した。

ア 備品の売却

収入命令書	
一般会計	
款	固定資産売却収入
項	器具備品売却収入
目	
節	
一、金 5 円也 ただし、備品の売却	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定資産売却損	款	その他固定資産
項	器具備品売却損	項	器具備品
目		目	
節		節	
一、金 5 円也 ただし、備品の売却(売却損の計上)			

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	5	器具備品 (貸借対照表)	10
器具備品売却損 (正味・一般)	5		

固定資産を使用しなくなったこと等により除却する場合には、当該固定資産の貸借対照表価額を貸借対照表上、資産の減少として計上し、同額を「固定資産除却損」として、「経常外支出」に計上する。

取引例

備品 10 を除却した。

イ 備品の除却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定資産除却損	款	その他固定資産
項	器具備品除却損	項	器具備品
目		目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、備品の除却			

借方		貸方	
器具備品除却損	10	器具備品	10
(正味・一般)		(貸借対照表)	

(2) 減価償却

土地改良区会計基準
第2 貸借対照表
5 その他資産の貸借対照表価額
(5) 固定資産のうち減価償却が必要な資産は、定額法によって減価償却を行うこととし、取得価額から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。
土地改良区会計基準注解
(注6) 減価償却累計額の控除方式について
固定資産の貸借対照表価額は、取得価額から減価償却累計額を控除した価額のみを記載するものとする。

有形固定資産の多くは、役務を長期間にわたって提供しながら、使用や時の経過によって徐々にその本体及び機能の価値は減少していく。

したがって、有形固定資産を取得するために要した額を、取得した事業年度又は除却した事業年度だけの支出とするのは合理的とはいえない。

有形固定資産の取得価額は、適切な施設更新が行われるための毎期の賦課金徴収額及び積立額との対応を図るため、規則的に費用計上していく必要がある。この規則的に費用を計上していく計算を減価償却という。

土地改良区会計では、固定資産について、残存価額はゼロ、定額法により減価償却費の計算を行うこととしている。また、表示方法は、固定資産の取得価額から減価償却累計額を控除する際、直接減額する方法(直接法)のみで表示することとしている。

例：取得価額100、耐用年数5年の設備を定額法で経費処理する場合

1年目	2年目	3年目	4年目	5年目
減価償却額 20	減価償却額 20	減価償却額 20	減価償却額 20	減価償却額 20
貸借対照表価額 80	減価償却額 20	減価償却額 20	減価償却額 20	減価償却額 20
	貸借対照表価額 60	減価償却額 20	減価償却額 20	減価償却額 20
		貸借対照表価額 40	減価償却額 20	減価償却額 20
			減価償却額 20	減価償却額 20
			貸借対照表価額 20	減価償却費 19
				備忘価額 1円で計上

備忘価額とは、完全に除去した資産と残っている資産を区別する為に用いる価額で、耐用年数経過後も物自体は残るため、1円を残して固定資産台帳から消えないようにするためのものである。

取引例

備品 100 を耐用年数 5 年、定額法により減価償却を実施した。

① 減価償却(直接法)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	器具備品
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 20 円也			
ただし、器具備品の減価償却費の計上			

借方		貸方	
減価償却費	20	器具備品	20
(正味・一般)		(貸借対照表)	

3 基本財産

(1) 基本財産とは

土地改良区会計における基本財産とは、土地改良区の事業活動の遂行に不可欠なものとして定款及び規約において基本財産と定めたものをいう。定款及び規約に基本財産を定めるにあたっては、どの財産が基本財産となっているかを、ある程度具体的に判別できるような方法で記載することが望ましいとされているが、その定め方については、土地改良区の任意であると考えられる。

(2) 基本財産の評価額が減少した場合の処理

土地改良区会計基準では、基本財産に含まれる有価証券等について時価評価が導入されたことから、基本財産が減少することもある。時価評価に伴う減少額等が基本財産の処分に該当するか否かは、土地改良区が定めた規則に従うこととなる。例えば、有価証券等の時価評価により評価額が減少した場合、金額として基本財産の計上額を維持するという規則であれば、評価損相当額を基本財産に補填することとなる。

取引例

- ① 基本財産として山林、宅地及びその従物の寄付を受けた。なお、寄付者より山林、宅地及びその従物の評価額 200 について基本財産として維持するよう用途の指定を受けている。
- ② 事務所移転により、総(代)会決議で山林、宅地及びその従物を 300 で売却した。
- ③ 売却により用途の制限が解除されたため、山林、宅地及びその従物に係る固定資産受贈益及び固定資産売却益について指定正味財産から一般正味財産に振替える。

① 現物寄付による取得

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	基本財産	款	固定資産受贈益
項	山林、宅地及びその従物	項	
目		目	
節		節	
一、金 200 円也			
ただし、山林、宅地及びその従物の寄付			

借方		貸方	
山林、宅地及びその従物 (貸借対照表)	200	固定資産受贈益 (正味・指定)	200

② 売却時

収入命令書	
一般会計	
款	固定資産売却収入
項	土地売却収入
目	
節	
一、金 300円也 ただし、山林、宅地及びその従物の売却	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	山林、宅地及びその 従物	款	固定資産売却益
項		項	土地売却益
目		目	
節		節	
一、金 100円也 ただし、山林、宅地及びその従物の売却に伴う売却益			

借方		貸方	
山林、宅地及びその従物 (貸借対照表)	200	山林、宅地及びその従物 (貸借対照表)	200
		固定資産売却益 (正味・指定)	100

③ 指定正味財産から一般正味財産への振替え

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	(指定正味財産)	款	(一般正味財産)
項	固定資産受贈益	項	固定資産受贈益
目		目	
節		節	
一、金 200 円也			
ただし、固定資産受贈益の振り替え			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	(指定正味財産)	款	(一般正味財産)
項	固定資産売却益	項	固定資産売却益
目		目	
節		節	
一、金 100 円也			
ただし、固定資産売却益の振り替え			

借方		貸方	
固定資産受贈益	200	固定資産受贈益	200
固定資産売却益	100	固定資産売却益	100
(正味・指定)		(正味・一般)	

取引例

基本財産として国債 90 の寄付を受けた。なお、寄付者が指定した用途以外のために売却しないよう指示を受けている。

① 現物寄付による取得

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	基本財産	款	指定正味財産
項	基本財産有価証券	項	有価証券受贈益
目		目	
節		節	
一、金 90 円也			
ただし、基本財産の寄付（国債）			

借方		貸方	
基本財産有価証券 (貸借対照表)	90	有価証券受贈益 (正味・指定)	90

4 特定資産

特定資産とは、土地改良区が特定の目的のために使途、保有又は運用方法等に制約がある資産であり、他の資産と区別して管理される。特定資産として保有する資産には、現金及び預金や有価証券等の金融資産だけでなく、土地等の固定資産も含まれる。

特定資産のうち積立資産は、将来の特定の支出目的のためにあらかじめ必要な資産を積み立てておく場合に設定され、それ以外の目的には使用することができない。また、積立資産を取り崩す場合は、総(代)会の承認を受ける等の手続をあらかじめ内規にて定めておく必要がある。なお、金融資産は外見のみでは特定資産として特定することが困難であるため独立の科目をもって区分することとしているが、土地や建物等である特定資産の場合には、通常、保有目的を示す独立の科目による必要はないとされている。

(1) 水利権

水利権とは、河川や湖沼などから取水した水を使用する権利のことをいう。

水利権には、許可水利権と慣行水利権の2つがあり、河川法の施行以前の既存の農業用水などは、許可を受けたものとみなされ、慣行水利権と称されて、許可を受けた許可水利権と区別されている。

なお、水利権は、河川法上の制限により、自由に譲渡することはできない。

水利権は、その取得に要した費用を貸借対照表に計上する。

取引例

水利権を取得するため、調査費用等で 50 支払った。

① 水利権設定時

支出命令書	
一般会計	
款	水利権設定支出
項	
目	
節	
一、金 50 円也	
ただし、水利権の取得に要した調査費用	

借方		貸方	
水利権 (貸借対照表)	50	現金及び預金 (貸借対照表)	50

(2) 財政調整積立資産

財政調整積立資産とは、年度間の財源の変動に備えるための積立金をいう。

財源に余裕がある事業年度に積み立てておき、特定の年度において補助金等の減少や組合員の減少等に起因する急激な収入の減少や災害等の臨時的な理由での急激な支出の増加で財源不足が生じた場合に取り崩して財源の不足分を補填する。

財政調整積立資産を計上するにあたっては、内規にて用途、積立限度額、積立、取崩及び管理の方法等をあらかじめ定めておく必要がある。

取引例

- ① 財政調整積立資産管理規程の手續に従い、総(代)会の承認を経て、財政調整積立資産 20 を積み立てた。
- ② 災害が発生したことにより急激な支出の増加が見込まれるため、財政調整積立金管理規程の手續に従い、総(代)会の承認を経て、財政調整積立資産 5 の取崩しを行った。

① 積立時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	財政調整積立資産積立支出
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、財政調整積立資産の積立	

借方		貸方	
財政調整積立資産 (貸借対照表)	20	現金及び預金 (貸借対照表)	20

② 取崩時

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	財政調整積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 5 円也	
ただし、財政調整積立資産の取崩	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	5	財政調整積立資産 (貸借対照表)	5

(3) 職員退職給付引当積立資産

職員退職給付引当積立資産とは、負債の部において職員退職給付引当金として計上した金額を確保しておくための積立金をいう。

退職金支払目的のための引当金について、職員退職給付引当金と役員退任慰労金引当金に区分されると同様に、積立資産についても職員退職給付引当積立資産と役員退任慰労金積立資産に区分して計上しておく必要がある。

なお、事業年度末の職員退職給付引当積立資産は、対応する負債である職員退職給付引当金の金額と一致していることが望ましいが、積立資産は引当金と違いその積立は強制されず、任意であるため、職員退職給付引当金未満の積立額であっても許容される。ただし、職員退職給付引当金を超過して積み立ててはならない。

また、職員退職給付引当積立資産を計上するにあたっては、内規にて用途、積立限度額、積立、取崩及び管理の方法等をあらかじめ定めておく必要がある。

取引例

- ① 将来の職員に対する退職給付のうち当事業年度の負担に属する金額である 50 を職員退職給付引当金に繰入れた。
- ② ①の職員退職給付引当金と同額の 50 を職員退職給付引当積立資産にて確保した。
- ③ 職員の退職時に職員退職給付引当積立資産を取り崩して退職金を支給した。

① 退職給付費用計上時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	固定負債
項	運営事務費	項	職員退職給付引当 金
目	退職給付費用	目	
節		節	
一、金 50 円也 ただし、職員退職給付引当金の計上			

借方		貸方	
退職給付費用	50	職員退職給付引当金	50
(正味・一般)		(貸借対照表)	

② 積立時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	職員退職給付引当積立資産積立 支出
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、職員退職給付引当積立資産の積立	

借方		貸方	
職員退職給付引当積立資産	50	現金及び預金	50
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

③ 退職金支給時

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	職員退職給付引当積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、職員退職給付引当積立資産の取崩	

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	退職金支払
節	
一、金 50 円也 ただし、退職金の支払い	

借方		貸方	
現金及び預金	50	職員退職給付引当積立資産	50
職員退職給付引当金	50	現金及び預金	50
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

(4) 役員退任慰労金積立資産

役員退任慰労金積立資産とは、負債の部において役員退任慰労引当金として計上した金額を確保しておくための積立金をいう。

事業年度末の役員退任慰労金積立資産は、対応する負債である役員退任慰労引当金の金額と一致していることが望ましいが、積立資産は引当金と違い推奨基準であるため、役員退任慰労引当金未満の積立額であっても許容される。ただし、役員退任慰労引当金を超過して積み立ててはならない。

また、役員退任慰労金積立資産を計上するにあたっては、内規にて用途、積立限度額、積立、取崩及び管理の方法等をあらかじめ定めておく必要がある。

取引例

- ① 将来の役員退任慰労金のうち当事業年度の負担に属する金額である 30 を役員退任慰労引当金に繰入れた。
- ② ①の役員退任慰労引当金と同額の 30 を役員退任慰労金積立資産にて確保した。
- ③ 役員退任時に役員退任慰労金積立資産を取り崩して退任慰労金を支給した。

① 役員退任慰労引当金繰入額計上時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	固定負債
項	運営事務費	項	役員退任慰労引当 金
目	役員退任慰労引当 金繰入額	目	
節		節	
一、金 30 円也 ただし、役員退任慰労引当金の計上			

借方		貸方	
役員退任慰労引当金繰入額	30	役員退任慰労引当金	30
(正味・一般)		(貸借対照表)	

② 積立時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	役員退任慰労金積立資産積立支 出
目	
節	
一、金 30 円也 ただし、役員退任慰労金積立資産の積立	

借方		貸方	
役員退任慰労金積立資産	30	現金及び預金	30
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

③ 慰労金支給時

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	役員退任慰労金積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 30 円也 ただし、役員退任慰労金積立資産の取崩	

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	役員退任慰労金支払
節	
一、金 30 円也 ただし、役員退任慰労金の支払い	

借方		貸方	
現金及び預金	30	役員退任慰労金積立資産	30
役員退任慰労引当金	30	現金及び預金	30
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

(5) 転用決済金積立資産

転用決済金積立資産とは、農地の転用等による地区除外に伴う決済金で、決済が行われた翌年度以降の土地改良事業費に充当する積立金をいう。

転用決済金は、除外された農地に係る翌事業年度以降の土地改良事業費負担額も含んでいる。そのため、受領した転用決済金を積立金として拘束し、翌年度以降の土地改良事業費に充当することを目的として、内規で定めた期間にわたり均等に取り崩すこととしたものである。

転用決済金積立資産を計上するにあたっては、内規にて使途、積立限度額、積立、取崩及び管理の方法等をあらかじめ定めておく必要がある。

取引例

- ① x0 年度に A 農地が宅地転用されることとなったので、決済金 70 を受領した。
 - ② ①にて受領した転用決済金 70 について、x1 年度以降の土地改良事業費に充当するため、転用決済金積立資産として積み立てた。
 - ③ x1 年度の維持管理費 100 のうち、宅地転用された農地に係る負担相当額について、転用決済金積立資産 10 を取崩し充当した。
- なお、転用決済金積立金規程で定めた取崩期間は 7 年である。

① 転用決済金受領時

収入命令書	
一般会計	
款	土地改良事業収入
項	転用決済金収入
目	
節	
一、金 70 円也 ただし、転用決済金の受領	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	70	転用決済金 (正味・一般)	70

② 積立時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	転用決済金積立資産積立支出
目	
節	
一、金 70 円也 ただし、転用決済金積立資産の積立	

借方		貸方	
転用決済金積立資産 (貸借対照表)	70	現金及び預金 (貸借対照表)	70

③ 取崩時

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	転用決済金積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、転用決済金積立資産の取崩	

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、土地改良事業費の支払い	

借方		貸方	
維持管理費 (正味・一般)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	100
現金及び預金 (貸借対照表)	10	転用決済金積立資産 (貸借対照表)	10

(6) 施設更新積立資産

施設更新積立資産とは、所有土地改良施設及び管理委託土地改良施設の更新費用等に充当する積立金（基本財産の事業積立金に充てる土地改良事業は除く。）のことをいう。

施設更新積立資産は、所有土地改良施設及び管理委託土地改良施設の減価償却費を目安として、耐用年数にわたり均等に積み立てることが望ましい。

なお、施設更新積立資産を計上するにあたっては、施設更新積立計画及び積立金管理規程などの内規にて用途、積立限度額、積立、取崩及び管理の方法等をあらかじめ定めておく必要がある。

取引例

- ① x1 年度において、x20 年に更新予定の土地改良施設 1,000(国負担額 800、土地改良区負担額 200)の土地改良区負担額の拠出に備えるため、毎事業年度 10 施設更新積立資産として積み立てることとした。なお、当該土地改良施設の耐用年数は 20 年である。
- ② x20 年に①の施設の更新が行われ、土地改良施設 1,000(土地改良区負担額 200)の引き渡しを受けた。
- ③ ②の土地改良区負担額 200 について、施設更新積立資産を取崩し、拠出に充てた。

x1 年度

① 積立時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	施設更新積立資産積立支出
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、施設更新積立資産の積立	

借方		貸方	
施設更新積立資産 (貸借対照表)	10	現金及び預金 (貸借対照表)	10

x20 年度

② 土地改良施設引渡時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動負債
項	所有土地改良施設	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 200 円也 ただし、土地改良施設の譲与(土地改良区負担分)			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	固定資産受贈益
項	所有土地改良施設	項	所有土地改良施設 受贈益
目		目	
節		節	
一、金 800 円也 ただし、土地改良施設の譲与(国負担分)			

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表)	1,000	未払金 (貸借対照表)	200
		固定資産受贈益 (正味・指定)	800

③ 土地改良区負担額拠出時

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	施設更新積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 200 円也 ただし、施設更新積立資産の取崩	

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	国営事業負担金支出
目	
節	
一、金 200 円也 ただし、国営事業の土地改良区負担額の支払い	

借方		貸方	
現金及び預金	200	施設更新積立資産	200
未払金 (貸借対照表)	200	現金及び預金 (貸借対照表)	200

(7) 減債積立資産

減債積立資産とは、借入金や区債などの長期負債の償還に備えるための積立金のことをいい、借入金額及び債券金額のうち、一定の金額を積み立てるものである。

減債積立資産は、対応する負債である長期借入金等の償還までの期間にわたり均等に積み立てることが望ましい。

なお、減債積立資産を計上するにあたっては、内規にて用途、積立限度額、積立、取崩及び管理の方法等をあらかじめ定めておく必要がある。

取引例

① x1 年度において、x10 年に償還される借入金 100 の返済に備えるため、毎事業年度 10 減債積立資産として積み立てることとした。

② x10 年に①の借入金の償還に合わせ、減債積立資産を取崩し、借入金の返済に充てた。

x1 年度～ x10 年度

① 積立時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	減債積立資産積立支出
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、減債積立資産の積立	

借方		貸方	
減債積立資産	10	現金及び預金	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

x10 年度

② 借入金償還時

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	減債積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、減債積立資産の取崩	

支出命令書	
一般会計	
款	借入金返済支出
項	その他の借入金返済金支出
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、短期借入金の返済	

借方		貸方	
現金及び預金	100	減債積立資産	100
短期借入金※	100	現金及び預金	100
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

※ 1 年内返済長期借入金(x9 年度末に、長期借入金から短期借入金に振り替えている)

(8) 建物等更新積立資産

建物等更新積立資産とは、土地改良区の事務所等の建物等の更新費用に充当する積立金をいう。

建物等更新積立資産は、建物等の減価償却費を目安として、耐用年数にわたり均等に積み立てることが望ましい。

なお、建物等更新積立資産を計上するにあたっては、内規にて使途、積立限度額、積立、取崩及び管理の方法等をあらかじめ定めておく必要がある。

取引例

① x1 年度において、x10 年に建替え予定の事務所用建物 200 の建設費用に備えるため、毎事業年度 20 建物等更新積立資産として積み立てることとした。なお、当該事務所用建物の残存耐用年数は 10 年である。

② x10 年に①の事務所用建物 200 の建替えが行われ、引き渡しを受けた。

③ ②の事務所用建物 200 について、建物等更新積立資産を取崩し、建設費の支払いに充てた。

x1 年度～ x 10 年度

① 積立時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	建物等更新積立資産積立支出
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、建物等更新積立資産の積立	

借方		貸方	
建物等更新積立資産 (貸借対照表)	20	現金及び預金 (貸借対照表)	20

x10 年度

② 建物引渡時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	其他固定資産	款	流動負債
項	建物	項	未払金
目		目	
節		節	
一、金 200 円也 ただし、事務所用建物の取得			

借方		貸方	
建物 (貸借対照表)	200	未払金 (貸借対照表)	200

③ 建設代金支払時

収入命令書	
一般会計	
款	特定資産取崩収入
項	建物等更新積立資産取崩収入
目	
節	
一、金 200 円也 ただし、建物等更新積立資産の取崩	

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	建物取得支出
目	
節	
一、金 200 円也 ただし、事務所用建物の工事費の支払い	

借方		貸方	
現金及び預金	200	建物等更新積立資産	200
未払金	200	現金及び預金	200
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

(9) 附帯事業施設

附帯事業施設とは、定款にて規定された附帯事業に係る施設の工事費又は再調達価格を基礎として算定された取得価額をいう。

附帯事業には、発電事業、農地中間管理機構又は多面的機能支払活動組織から委託を受けて行う事業等があり、当該事業に係る固定資産を取得した場合には、附帯事業施設として計上する。

(10) 建設仮勘定(土地改良施設・附帯事業施設)

土地改良区営土地改良事業において建設中の土地改良施設の土地改良区の負担相当額をいい、工事前払金、手付金、当該建設のために充当した材料や取得した機械等を含む。

なお、建設仮勘定は、土地改良施設、附帯事業施設、その他建物等といった施設別に分類し、表示するものとする。

取引例

- ① 土地改良区営土地改良事業において農業用水路を建設するため、前払金として 50 支払った。
- ② ①の農業用水路が完成し、引渡しを受けた。

① 前払金支払時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良施設建設仮勘定取得支出
項	
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、土地改良施設建設のための拠出金	

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

② 農業用水路引渡時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	特定資産
項	所有土地改良施設	項	土地改良施設建設仮勘定
目		目	
節		節	
一、金 50 円也 ただし、土地改良施設建設仮勘定の所有土地改良施設への振替			

借方		貸方	
所有土地改良施設 (正味・一般)	50	土地改良施設建設仮勘定 (貸借対照表)	50

5 その他固定資産

(1) 土地

土地とは、土地改良区が所有する土地改良施設用地等以外の事務所等の敷地等をいい、地上権、借地権等も含む。

取引例

土地を 50 で取得した。

① 取得時

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	土地取得支出
目	
節	
一、金 50 円也 ただし、土地の取得	

借方		貸方	
土地	50	現金及び預金	50
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

(2) 建物

建物とは、土地改良区が所有する土地改良施設以外の事務所、倉庫等の建物及びその他建物附属設備並びに構築物をいう。

取引例

- ① x0 年 4 月に事務所用建物 60 を現金で取得した。
- ② ①の建物を耐用年数 20 年で減価償却を行った。
- ③ ①の建物を取得から 15 年後に 10 で売却した。

① 取得時

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	建物取得支出
目	
節	
一、金 60 円也 ただし、建物の取得	

借方		貸方	
建物 (貸借対照表)	60	現金及び預金 (貸借対照表)	60

② 減価償却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	建物
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 3 円也 ただし、建物の減価償却費の計上			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	3 ^{※1}	建物 (貸借対照表)	3

※1 60/20 年=3

③ 売却時

収入命令書	
一般会計	
款	固定資産売却収入
項	建物売却収入
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、建物の売却	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定資産売却損	款	その他固定資産
項	建物売却損	項	建物
目		目	
節		節	
一、金 5 円也 ただし、建物の売却(売却損益の計上)			

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	10	建物 (貸借対照表)	15 ^{※2}
建物売却損 (正味・一般)	5		

※2 60-60/20年×15年=15

(3) 建設仮勘定

建設仮勘定とは、建設中の土地改良施設以外の土地改良区の事務所、倉庫等の土地改良区の負担相当額をいい、工事前払金、手付金を含む。

(4) 機械及び装置

機械及び装置とは、器具備品を除く工作又は作業用の機械及び装置をいう。

取引例

- ① x0年4月に作業用の機械70を現金で購入した。
- ② ①の機械を耐用年数7年で減価償却を行った。
- ③ ①の機械を取得から10年後に除却した。

① 取得時

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	機械及び装置取得支出
目	
節	
一、金 70円也 ただし、機械の取得	

借方		貸方	
機械及び装置 (貸借対照表)	70	現金及び預金 (貸借対照表)	70

② 減価償却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	機械及び装置
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 10 円也 ただし、機械の減価償却費の計上			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	10 ^{※1}	機械及び装置 (貸借対照表)	10

※1 70/7 年=10

③ 除却時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定資産売却損	款	その他固定資産
項	機械及び装置除却 損	項	機械及び装置
目		目	
節		節	
一、金 1 円也 ただし、機械の除却			

借方		貸方	
機械及び装置除却損 (正味・一般)	1	機械及び装置 (貸借対照表)	1 ^{※2}

※2 耐用年数が到来しているため備忘価額 1 円

(5) 車両運搬具

車両運搬具とは、自動車、自動二輪車等の事業の用に供される車両及び運搬具をいう。

取引例

- ① x0年4月に自動車60を現金で購入した。
- ② ①の自動車を耐用年数6年で減価償却を行った。
- ③ ①の自動車を取得から5年後に11で売却した。

① 取得時

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	車両運搬具取得支出
目	
節	
一、金 60円也 ただし、車両運搬具の取得	

借方		貸方	
車両運搬具 (貸借対照表)	60	現金及び預金 (貸借対照表)	60

② 減価償却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	車両運搬具
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 10 円也 ただし、車両運搬具の減価償却費の計上			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	10 ^{※1}	車両運搬具 (貸借対照表)	10

※1 60/6 年=10

③ 売却時

収入命令書	
一般会計	
款	固定資産売却収入
項	車両運搬具売却収入
目	
節	
一、金 11 円也 ただし、車両運搬具の売却	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	その他固定資産	款	固定資産売却益
項	車両運搬具	項	車両運搬具売却益
目		目	
節		節	
一、金 1 円也 ただし、車両運搬具の売却(売却損益の計上)			

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	11	車両運搬具 (貸借対照表)	10 ^{※2}
		車両運搬具売却益 (正味・一般)	1

※2 60-60/6年×5年=10

(6) 器具備品

器具備品とは、測定、検査及び修理用具等工具器具並びに家具、電気器具、事務機器及び什器等をいう。

取引例

- ① x0年4月にパソコン60を現金で購入した。
- ② ①のパソコンを耐用年数4年で減価償却を行った。
- ③ ①のパソコンを取得から5年後に1で売却した。

① 取得時

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	器具備品取得支出
目	
節	
一、金 60円也 ただし、器具備品の取得	

借方		貸方	
器具備品 (貸借対照表)	60	現金及び預金 (貸借対照表)	60

② 減価償却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	器具備品
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 15 円也 ただし、器具備品の減価償却費の計上			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	15 ^{※1}	器具備品 (貸借対照表)	15

※1 60/4 年=15

③ 売却時

収入命令書	
一般会計	
款	固定資産売却収入
項	器具備品売却収入
目	
節	
一、金 1 円也 ただし、器具備品の売却	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	1	器具備品 (貸借対照表)	1 ^{※2}

※2 耐用年数が到来しているため備忘価額 1 円

(7) ソフトウェア

ソフトウェアとは、会計ソフトやワープロソフトなどの土地改良施設の操作以外の用に供するソフトウェアをいう。なお、パソコン等の機器の取得時にインストールされている OS 等のソフトウェアは、当該機器と一体のものとして、当該機器の耐用年数で償却計算される。

取引例

- ① x0年4月に会計ソフトウェア20を現金で購入した。
 ② ①のソフトウェアを耐用年数5年で減価償却を行った。

① 取得時

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	ソフトウェア取得支出
目	
節	
一、金 20円也 ただし、ソフトウェアの取得	

借方		貸方	
ソフトウェア (貸借対照表)	20	現金及び預金 (貸借対照表)	20

② 減価償却

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	その他固定資産
項	事務所費	項	ソフトウェア
目	減価償却費	目	
節		節	
一、金 4円也 ただし、ソフトウェアの減価償却費の計上			

借方		貸方	
減価償却費 (正味・一般)	4 ^{※1}	ソフトウェア (貸借対照表)	4

※1 20/5年=4

(8) 出資金

出資金とは、土地改良事業団体連合会、農協等の関係団体への出資金及び有価証券のうち、流動資産、基本財産及び特定資産に計上した有価証券以外の有価証券をいう。

出資金には、土地改良事業団体連合会、農協等の関係団体への出資金のほか、満期まで1年超の満期保有目的の債券も含まれる。

取引例

- ① 土地改良事業団体連合会への出資金として10 抛出した。
- ② ①の出資金10 の返還を受けた。

① 出資時

支出命令書	
一般会計	
款	出資金取得支出
項	
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、土地改良事業団体連合会への出資金の抛出	

借方		貸方	
出資金	10	現金及び預金	10
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

② 返還時

収入命令書	
一般会計	
款	出資金返還収入
項	
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、出資金の返還	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	10	出資金 (貸借対照表)	10

(9) 差入保証金

差入保証金とは、借借人が賃料その他の賃貸契約上の債務を担保する目的で賃貸人に対して支払われるもの等で、契約が満了したときに原則全額が返還されるものをいい、敷金等が該当する。

取引例

- ① 事務所を賃貸するに当たり、敷金として 100 差し入れた。
- ② 事務所を移転するに当たり、原状回復費用 20 を控除した金額 80 の返還を受けた。

① 差入時

支出命令書	
一般会計	
款	差入保証金差入支出
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、事務所の敷金の差入	

借方		貸方	
差入保証金 (貸借対照表)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	100

② 返還時

収入命令書	
一般会計	
款	差入保証金差入支出
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、敷金の返還	

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	事務所費支出
目	修繕費
節	
一、金 20 円也 ただし、原状回復費用の敷金からの差引	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	80	差入保証金 (貸借対照表)	100
修繕費 (正味・一般)	20		

6 リース取引

(1) リース取引の概要

リース取引とは、特定の物件の所有者たる貸手が、当該物件の借手に対し、リース期間にわたりこれを使用収益する権利を与え、借手は使用料（以下、「リース料」という）を貸手に支払う取引をいう。

リース取引は、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引の 2 種類に分けられる。このうち、ファイナンス・リース取引とは、リース契約に基づく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ないリース取引又はこれに準ずるリース取引で、借手が、リース物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受することができ、かつ、当該リース物件の使用に伴って生じるコストを実質的に負担することとなるリース取引をいう。さらに、ファイナンス・リース取引には、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取引(所有権移転ファイナンス・リース取引)と、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。

また、オペレーティング・リース取引とは、ファイナンス・リース取引以外のリース取引をいう。

(2) リース取引の会計処理と重要性の原則の適用

土地改良区会計基準注解

(注 1) 重要性の原則の適用について

(5) ファイナンス・リース取引について、取得したリース物件の価額に重要性が乏しい場合、通常の賃貸借に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。

ファイナンス・リース取引については、原則として通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行う。また、オペレーティング・リース取引については、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うとともに、一定の事項の注記を行う。

リース取引の種類と会計処理の関係

リース取引	ファイナンス・リース取引	所有権移転	売買処理
		所有権移転外	売買処理
	オペレーティング・リース取引	賃貸借処理	

ただし、重要性の原則の適用として、リース取引については、リース契約 1 件当たりのリース料総額が 300 万円以下のリース取引等少額のリース資産や、リース期間が 1 年以内のリース取引について

は、オペレーティング・リース取引の会計処理に準じて、賃貸借処理を採用し、注記を省略できる等の簡便的な取扱いが許容される。

取引例

車両運搬具のリース料として 100 支払った。

なお、当該車両運搬具に係るリース料総額は 300 万円以下であるため、賃借料として処理する。

① リース料支払時

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	事務所費支出
目	賃借料
節	
一、金 100 円也 ただし、車両運搬具のリース料の支払い	

借方		貸方	
賃借料	100	現金及び預金	100
(正味・一般)		(貸借対照表)	

7 減損会計の適用について

土地改良区会計基準

第2 貸借対照表

5 その他資産の貸借対照表価額

(7) 資産の時価が著しく下落したときは、回復の見込みがあると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額としなければならない。ただし、固定資産について使用価値が時価を超える場合、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もって貸借対照表価額とすることができる。この時価と比較する使用価値の見積りにあたっては、資産又は資産グループ単位として行うことができるものとする。

土地改良区会計基準注解

(注10) 資産の時価が著しく下落したときについて

資産の時価が著しく下落したときとは、時価が期末残高から概ね50%を超えて下落している場合をいうものとする。

土地改良区が保有する固定資産の価値が著しく下落したときは、その価値が回復する見込みがある場合を除き、当該固定資産を時価で評価しなければならない。ただし、当該固定資産の使用価値が、時価を超える場合には、次のいずれかの低い方の金額を貸借対照表価額とすることも認められている。

- ・ 使用価値(資産又は資産グループを単位として行うことができる。)
- ・ 取得価額から減価償却累計額を控除した額

これは、企業会計において導入された減損会計を土地改良区会計においても適用しようとするものである。しかし、土地改良区が実施する土地改良事業は公共的・公益的な性格を持つものであり、特に土地改良施設等については、当該施設を使用することによる収益の獲得を想定しておらず、売却することも想定していない。したがって、土地改良施設など、土地改良事業を遂行するために保有する固定資産は減損会計の対象から除外され、土地改良事業以外の用途で使用する固定資産が減損会計の対象資産になるものと考えられる。

IV 繰延資産

土地改良区会計基準

第2 貸借対照表

5 その他資産の貸借対照表価額

(6) 土地改良区設立費及び区債発行費は、繰延資産に計上することができる。これらの資産については、5年間で均等償却するものとし、償却額を控除した未償却残高を貸借対照表価額とする。

1 土地改良区設立費

土地改良区設立費とは、土地改良区を設立する際に要した支出で、具体的な例としては、調査費用、定款や規約、土地改良事業計画書（概要書）、各種規程類の作成費用や同意徴集等の土地改良区設立事務に必要な費用が該当する。

土地改良区会計では、土地改良区設立費は原則として、発生した事業年度の支出として処理することとしているが、繰延資産として資産計上し、5年間で均等償却できることとしている。

取引例

x0年度に土地改良区を設立するため、定款や規程類等の印刷費10を支払った。

なお、土地改良区の設立に要した諸経費は、繰延資産に計上し、5年間で均等償却を行う。

① 土地改良区設立時(x0年度)

支出命令書	
一般会計	
款	繰延資産取得支出
項	土地改良区設立費
目	
節	
一、金 10円也	
ただし、土地改良区設立費の繰延資産への計上	

借方		貸方	
土地改良区設立費 (貸借対照表)	10	現金及び預金 (貸借対照表)	10

② 繰延資産として計上した土地改良区設立費の償却 (x01 年度末)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	繰延資産償却費	款	繰延資産
項	土地改良区設立費	項	土地改良区設立費
目		目	
節		節	
一、金 2 円也			
ただし、土地改良区設立費の償却			

借方		貸方	
繰延資産償却費 (正味・一般)	2	土地改良区設立費 (貸借対照表)	2

2 区債発行費

区債発行費とは、土地改良区が区債を発行する際に要した支出で、具体的な区債発行費の例としては、区債募集時の広告宣伝費・金融機関の取扱手数料・区債申込証や区債券などの印刷費・区債の登記における登録税などを挙げることができ、区債発行の際に直接支出された必要経費全般がこれに該当する。

土地改良区会計では、区債発行費は原則として、発生した事業年度の支出として処理することとしているが、繰延資産として資産計上し、5年間で均等償却できることとしている。

取引例

X0年度に以下の条件で区債を発行し、発行金額が預金に振り込まれた。

なお、区債発行に要した諸経費は、繰延資産に計上し、5年間で均等償却を行う。

区債額面金額：500

発行金額：額面100につき100

返済方法：x10年度末に一括償還

区債券の印刷費等の諸経費：10

① 区債発行時(x0年度)

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	区債収入
目	
節	
一、金 500円也 ただし、区債の発行	

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	支払手数料
節	
一、金 10円也 ただし、区債発行費の支払い	

借方		貸方	
現金及び預金	490	区債	500
区債発行費	10	(貸借対照表)	
(貸借対照表)			

② 繰延資産として計上した区債発行費の償却 (x1 年度末)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	繰延資産償却費	款	繰延資産
項	区債発行費	項	区債発行費
目		目	
節		節	
一、金 2 円也 ただし、区債発行費の償却			

借方		貸方	
繰延資産償却費 (正味・一般)	2	区債発行費 (貸借対照表)	2

V 流動負債

1 流動負債の範囲

流動負債とは、土地改良区の事業取引等によって生じた未払金、前受金等の債務である。貸借対照表日後 1 年以内に支払又は解消されると認められるもの及び引当金のうち、賞与引当金のように、通常 1 年以内に支出される見込みのものをいう。

土地改良区会計において流動負債に計上される勘定科目は、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に記載されている。

勘定科目		説明
款	項	
流動負債	未払金	請負工事費、抛入金、会費及びその他費用等の未払金（当期に支払（納付）請求又は義務がある未払金に限る。）
	前受金	事業年度末日時点において、組合員等から翌期の賦課金等の納入を受けているが、賦課又は納入告知等が行われていないもの（納入期限が期末日の翌日から 1 年以内のものに限る。）
	預り金	当該年度に給与等の源泉所得税及び社会保険料並びに取引上収受した預り保証金等預り金のうち 1 年以内に支払又は返還予定のもの
	賞与引当金	職員の賞与手当支給に備えるための引当金
	短期借入金	返済期限が期末日の翌日から 1 年以内の借入金（返済期限が 1 年以内となった長期借入金も含む。）
	適正化事業抛入金短期未払金	適正化事業抛入金のうち、事業年度の期末日の翌日から 1 年以内のもの
	未払消費税等	事業年度の末日における未納付の消費税等
	リース債務	ファイナンス・リース取引により購入したリース物件の代金（リース料の総額）の未払金
	換地清算金未払金	土地改良区営事業において、換地処分公告後、関係権利者に支払うべき換地清算金（支払の予定が期末日の翌日から 1 年以内のものに限る。）
換地清算金預り金	国営又は都道府県営土地改良事業において、換地処分公告後、国等から預かっている又は組合員から預かっている換地清算金や、創設換地取	

		<p>得者等から換地処分公告日以前に受領した換地清算金相当額（支払の予定が期末日の翌日から1年以内のものに限る。）</p> <p>なお、必要に応じ、目を設定し、支払先の名称等を記載する。</p>
	その他流動負債	上記以外のその他の流動負債
	他会計借入金	一般会計と特別会計の間に発生した借入金のうち、返済期限が期末日の翌日から1年以内のもの

2 未払金

未払金とは、土地改良事業費や一般管理費に係る取引に関連して発生し、取引発生後短期に支払われるもの及び固定資産の購入その他の取引により発生する未払額で1年以内に支払われるものをいう。また、継続的な役務提供契約に基づいて貸借対照表日までに提供された役務を処理する未払費用も未払金に含めて表示する。

取引例

期末に維持管理事業の修繕費 10 の未払金を計上し、翌日現金で支払って決済した。

① 未払計上時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	土地改良事業費	款	流動負債
項	維持管理費	項	未払金
目	修繕費	目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、維持管理事業の修繕費の未払計上			

借方		貸方	
修繕費	10	未払金	10
(正味・一般)		(貸借対照表)	

② 決済時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	修繕費
節	
一、金 10 円也 ただし、維持管理事業の修繕費の支払い	

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

3 前受金

前受金とは、組合員等から翌期の賦課金等の納入を受けているが、賦課又は納入告知等が行われていない場合や備品等の売却代金を先に受け取った場合の受取額をいう。

取引例

- ① x0 年度に x1 年度分の賦課金 10 の納入を受けた。
 ② x1 年 7 月 1 日に賦課調定をし、同時に前年度納入を受けた x1 年度分の賦課金 10 を経常賦課金に振り替えた。

① 翌期分の賦課金の納入時(x0 年度)

収入命令書	
一般会計	
款	前受金収入
項	
目	
節	
一、金 10 円也 ただし、経常賦課金の前受	

借方		貸方	
現金及び預金	10	前受金	10

(貸借対照表)	(貸借対照表)
---------	---------

② 翌期の振替え時(x1年7月1日)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動負債	款	土地改良事業収入
項	前受金	項	経常賦課金
目		目	
節		節	
一、金 10円也			
ただし、昨年度前受計上した賦課金の期首振り戻し			

借方		貸方	
前受金	10	経常賦課金	10
(貸借対照表)		(正味・一般)	

4 預り金

預り金とは、役職員、取引先等から一旦金銭を受け入れ、後日その者又は第三者に返還すべきものを処理する勘定科目である。預り金には、給与等の源泉所得税及び社会保険料並びに取引上收受した預り保証金等の預り金のうち1年以内に支払又は返還予定のものなどがある。

取引例

土地改良区の運営事務に従事した職員に対して支給した給与 12 のうち、源泉所得税 2、社会保険料 2 を預かり、翌月納付した。

① 給与支払時

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	給料手当
節	
一、金 12 円也 ただし、給与の支払い	

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	福利厚生費
節	
一、金 2 円也 ただし、社会保険料の土地改良区負担分の支払い	

収入命令書	
一般会計	
款	預り金収入 [※]
項	
目	
節	
一、金 4 円也 ただし、給与の源泉所得税と社会保険料の預り金 なお、収支計算外出納のため整理簿には 転記しない	

※ 土地改良区会計基準 別表第 1 (第 1 の 5 関係)の科目一覧表に記載がないため、款を任意で設定している。

借方		貸方	
給料手当	12	現金及び預金	10
福利厚生費 (正味・一般)	2	預り金 (貸借対照表)	4

② 源泉所得税納付時

支出命令書	
一般会計	
款	預り金支出
項	
目	
節	
<p>一、金 4 円也 ただし、給与の源泉所得税の納付 なお、収支計算外出納のため整理簿には転記しない</p>	

借方		貸方	
預り金 (貸借対照表)	4	現金及び預金 (貸借対照表)	4

5 賞与引当金

賞与引当金は、土地改良区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について設定される引当金をいう。賞与は支払いの時期や支給対象期間が、市町村等の条例に準拠した形で内部規程に定められていることが多い。

なお、賞与支給額が「確定している」場合には、未払金として計上することとなるが、「確定している」場合とは、個々の職員への賞与支給額が確定している場合のほか、例えば、賞与の支給率、支給月数、支給総額が確定している場合等をいう。

取引例

x1年6月10日に、職員に賞与として12支給した。賞与の支給対象期間がx0年12月～x1年5月の6か月間である。

① x0年度末日

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	流動負債
項	運営事務費	項	賞与引当金
目	賞与引当金繰入額	目	
節		節	
一、金 8 円也			
ただし、賞与引当金の計上			

借方		貸方	
賞与引当金繰入額	8 ^{※1}	賞与引当金	8
(正味・一般)		(貸借対照表)	

※1 賞与額 12×4 か月/6 か月(x0年度に帰属する12月～3月分)

② 賞与支給時(x1年6月10日)

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	賞与支払
節	
一、金 12円也 ただし、賞与の支給	

借方		貸方	
賞与引当金 (貸借対照表)	8	現金及び預金 (貸借対照表)	12
給料手当 ^{※2} (正味・一般)	4		

※2 目にて「賞与」などの適当な科目を設定し、管理することが望ましい。

6 短期借入金

短期借入金とは、貸借対照表日後 1 年以内に返済期限が到来する借入金をいう。返済期限が 1 年以内となった長期借入金については、「長期借入金」（第 3 章の VI の 2）を参照のこと。

取引例

銀行より年利 2%、期間半年で 100 借り入れを行い、半年後利息額を含め全額返済した。

① 借入時

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	その他の借入金収入
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、銀行からの短期借入 なお、収支計算外出納のため整理簿には転記しない	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	100	短期借入金 (貸借対照表)	100

② 返済時

支出命令書	
一般会計	
款	借入金返済支出
項	その他の借入金返済金支出
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、借入金の返済 なお、収支計算外出納のため整理簿には 転記しない	

支出命令書	
一般会計	
款	支払利息
項	借入金利息
目	その他の借入金
節	
一、金 1 円也 ただし、短期借入金に係る利息の支払い※	

※ 支払利息の支払いは収支計算外出納に該当しないため、整理簿に転記する。

借方		貸方	
短期借入金 (貸借対照表)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	101
借入金利息 (正味・一般)	1		

VI 固定負債

1 固定負債の範囲

固定負債とは、土地改良区の事業取引等によって発生した債務で貸借対照表日後 1 年を超えて支払い又は返済されるもの及び引当金のうち、職員退職給付引当金、役員退任慰労引当金のよう、通常 1 年を超えて支出される見込みのものをいう。

土地改良区会計において固定負債に計上される勘定科目は、土地改良区会計基準の別表第 1(第 1 の 5 関係)に記載されている。

勘定科目		説明
款	項	
固定負債	公庫資金等長期借入金	土地改良事業に係る日本政策金融公庫等からの借入金で、返済期限が事業年度の期末日の翌日から 1 年を超えるもの なお、必要に応じ、目を設定し、地区名、施設名等を記載する。
	その他の長期借入金	土地改良区運営費等に係る公庫以外のその他金融機関からの借入金で、返済期限が事業年度の期末日の翌日から 1 年を超えるもの なお、必要に応じ、目を設定し、金融機関名を記載する。
	区債	土地改良区の区債で、返済期限が事業年度の期末日の翌日から 1 年を超えるもの
	適正化事業拠出金長期未払金	適正化事業拠出金のうち、事業年度の期末日の翌日から 1 年を超えるもの なお、必要に応じて、目を設定し、地区名を記載する。
	職員退職給付引当金	職員の退職給付に備えるための引当金
	役員退任慰労引当金	役員退任慰労に備えるための引当金（当該引当金に係る規程において明記されたものに限る。）
	長期未払金	過年度分の各種負担金、各種分担金、各種使用料、委託料等の未払金で、弁済（履行）期限から 1 年を超えるもの
	その他固定負債	上記以外のその他の固定負債

2 長期借入金

長期借入金とは、返済期限が1年を超える借入金をいう。

土地改良区会計では、借入先に応じて、土地改良事業に係る日本政策金融公庫等からの借入れの場合は「公庫資金等長期借入金」に、土地改良事業以外の土地改良区の運営費等に係る公庫以外のその他の金融機関からの借入れの場合は、「その他の長期借入金」に計上する。

取引例

x0年4月1日に銀行より年利2%、期間5年で500借入れを行った。返済は年1回、毎年3月31日に100ずつ分割返済する借入である。x1年3月31日に利息額10と、1年目の返済100を行った。また、翌年度も利息額10と元本100を返済する予定である。

① 借入時(x0年4月1日)

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	その他の借入金収入
目	
節	
一、金 500 円也 ただし、銀行からの借入	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	500	その他の長期借入金 (貸借対照表)	500

② 返済時(x1年3月31日)

支出命令書	
一般会計	
款	借入金返済支出
項	その他の借入金返済金支出
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、借入金の返済	

支出命令書	
一般会計	
款	支払利息
項	借入金利息
目	その他の借入金
節	
一、金 10 円也 ただし、長期借入金に係る利息の支払い	

借方		貸方	
その他の長期借入金 (貸借対照表)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	110
支払利息 (正味・一般)	10		

③ 翌年の返済予定額 100 を、短期借入金に振り替える(x1 年 3 月 31 日)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	その他の長期借入金	項	短期借入金
目		目	
節		節	
一、金 100 円也			
ただし、1 年以内返済長期借入金の振替			

借方		貸方	
その他の長期借入金 (貸借対照表)	100	短期借入金 (貸借対照表)	100

3 区債

区債とは、土地改良区が事業を行なうため必要がある場合に発行する債券をいう(土地改良法第40条)。

取引例

① x0年度に以下の条件で区債を発行し、490が預金に振り込まれた。

区債額面金額：500

発行金額：額面100につき98、額面金額と発行金額の差額は償還日までの期間にわたり償却原価法(定額法)で処理する。

利息：額面100につき1%、毎年3月31日に支払い

返済方法：x10年度末に一括償還

② x0年度の決算整理にて区債利息を計上した。

③ x09年度の決算整理にて区債を短期借入金に振替えた。

④ x10年度末に区債を償還した。

① 区債発行時(x0年度)

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	区債収入
目	
節	
一、金 490円也 ただし、区債の発行	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	490	区債 (貸借対照表)	490

※ $500 \times \text{発行金額} 98 \div \text{額面金額} 100 = 490$

② 区債利息の計上(x0年度末)

支出命令書	
一般会計	
款	支払利息
項	区債利息
目	
節	
一、金 5 円也 ただし、区債利息の支払い	

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	支払利息	款	固定負債
項	区債利息	項	区債
目		目	
節		節	
一、金 1 円也 ただし、償却原価法の適用による区債の評価			

借方		貸方	
区債利息	6	現金及び預金	5 ^{※1}
(正味・一般)		区債	1 ^{※2}
		(貸借対照表)	

※1 利息の支払い 額面 $500 \times 1\% = 5$

※2 償却原価法適用による評価増 $10 (= \text{額面金額 } 500 - \text{発行金額 } 490) \div 10 = 1$

- ③ 翌年返済予定の区債を、短期借入金に振り替える (x09 年度末)
 以下、利息の支払いと償却原価法による評価増しの会計処理は割愛する。

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	区債	項	短期借入金
目		目	
節		節	
一、金 499 円也			
ただし、1 年以内に償還される区債の振替			

借方		貸方	
区債	499	短期借入金	499 [※]
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

※ 発行金額 490 + 10 (=額面金額 500 - 発行金額 490) ÷ 10 × 9 年 = 499

- ④ 返済時(x10 年度末)

支出命令書	
一般会計	
款	借入金返済支出
項	区債返済金支出
目	
節	
一、金 500 円也	
ただし、区債の償還	

借方		貸方	
短期借入金	500	現金及び預金	500
(貸借対照表)		(貸借対照表)	

4 職員退職給付引当金

職員退職給付引当金とは、職員の退職給付に備えるための引当金をいう。退職給付とは、一定の期間にわたる労働の提供に基づいて、退職日以降に職員等に支給される退職一時金や退職年金等をいう。

土地改良区会計では、以下のように、退職給付会計の適用に当たり会計処理に伴う事務負担を考慮して、簡便法が認められている。

土地改良区会計基準注解

(注 1) 重要性の原則の適用について

(6) 退職給付会計の適用に当たっては、期末の退職給付の要支給額を用いた見積計算を行う等の簡便な方法を用いて、退職給付に係る負債及び退職給付費用を計算することができる。

取引例

x0 年度期首における退職給付債務は、退職一時金 60 であった。

① x0 年度の期中に退職一時金 10 を支払った。

② x0 年度末における退職給付債務は、退職一時金 90 である。決算整理にて退職給付費用を計上する。

x0 年度期首

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		
2 固定資産		2 固定負債	
.....		職員退職給付引当金	60
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
建物		.....
.....			

① 退職金支給時

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	退職金支払
節	
一、金 10 円也 ただし、退職金の支払い	

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

② 退職給付費用の計上

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	固定負債
項	運営事務費	項	職員退職給付引当 金
目	退職給付費用	目	
節		節	
一、金 40 円也 ただし、職員退職給付引当金の計上			

借方		貸方	
職員退職給付費用 (正味・一般)	40	職員退職給付引当金 (貸借対照表)	40

x0 年度期末

貸借対照表

I 資産の部 1 流動資産 …… 2 固定資産 …… (3) その他固定資産 建物 ……		II 負債の部 1 流動負債 …… 2 固定負債 職員退職給付引当金 III 正味財産の部 ……	90 [※]
---	--	--	-----------------

※ 期首 60+退職給付費用 40-支給額 10=期末 90

財務諸表に対する注記の記載例

1 重要な会計方針 (6) 引当金の計上基準 職員退職給付引当金 職員の退職給付に備えるため、〇〇規程に基づき積み立てている。
--

従来、退職給付に関する引当金を計上していない、もしくは計上していたとしても十分な引当てがなされていなかった土地改良区においては、土地改良区会計基準の適用に伴う退職給付会計の適用により正味財産増減計算書には退職給付費用の増加という影響を与え、貸借対照表には職員退職給付引当金(固定負債)の増加すなわち正味財産の減少という影響を与えることとなる。この影響を導入初年度のみに負担させると土地改良区の財政状態に大きな影響を及ぼす場合も考えられることから、最長 12 年での費用処理も許容する。

取引例

- ① x0年度の期首から土地改良区会計基準を導入することに伴い、退職一時金 1,200 を退職給付債務として認識した。なお、会計基準適用時において認識した退職給付債務については、その全額を x0 年度の費用とはせず、12 年で均等に費用処理を行うものとする。
- ② x0 年度の期中に退職一時金 10 を支払った。
- ③ x0 年度末における退職給付債務は、退職一時金 1,240 であった。

	x0 年度 期首	退職給付 費用	退職給付 支払額	x0 年度 期末
退職給付債務	(1,200)	(50)	10	(1,240)
未積立退職給付債務	(1,200)			
会計基準変更時差異	1,200	(100)		1,100
退職給付引当金	0	(150)	10	(140)

x0 年度期首

① 引当金の計上

借方	貸方
仕訳なし	

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		
2 固定資産		2 固定負債	
.....		職員退職給付引当金	0
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
建物		.....
.....			

② 退職金支給時

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	退職金支払
節	
一、金 10 円也 ただし、退職金の支払い	

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

③ 退職給付費用の計上

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	固定負債
項	運営事務費	項	職員退職給付引当金
目	退職給付費用	目	
節		節	
一、金 150 円也 ただし、職員退職給付引当金の計上			

借方		貸方	
職員退職給付費用 (正味・一般)	150	職員退職給付引当金 (貸借対照表)	150

x0 年度期末

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		
2 固定資産		2 固定負債	
.....		職員退職給付引当金	140 [※]
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
建物		.....
.....			

※ 期首 0+退職給付費用 150-支給額 10=期末 140

5 役員退任慰労引当金

役員退任慰労引当金は、土地改良区の役員が退任に際し、在任期間中の職務執行に対する対価として受け取る一時金の慣行があり、その支給額が内規等により、適切に見積もることができる場合における期末時の支払見込額をいう。

取引例

- ① 役員の退任慰労金の支給に備えるため、内規に基づく期末要支給額 10 を引き当てた。
- ② 役員の退任に伴い役員退職慰労金 10 を支給した。

① 引当金計上時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般管理費	款	固定負債
項	運営事務費	項	役員退任慰労引当 金
目	役員退任慰労引当 金繰入額	目	
節		節	
一、金 10 円也 ただし、役員退任慰労引当金の計上			

借方		貸方	
役員退任慰労引当金繰入額	10	役員退任慰労引当金	10
(正味・一般)		(貸借対照表)	

② 支給時

支出命令書	
一般会計	
款	一般管理費支出
項	運営事務費支出
目	役員退任慰労金支払
節	
一、金 10 円也 ただし、役員退任慰労金の支払い	

借方		貸方	
役員退任慰労引当金 (貸借対照表)	10	現金及び預金 (貸借対照表)	10

役員退任慰労金の計上基準は、重要な会計方針として財務諸表に注記する必要がある。注記例を以下に示す。

財務諸表に対する注記の記載例

1 重要な会計方針

(6) 引当金の計上基準

役員退任慰労引当金

役員の退任慰労金の支給に備えるため、内規に基づく期末要支給額を計上している。

6 長期未払金

長期未払金とは、過年度分の各種負担金、各種分担金、各種使用料、委託料等の未払金で、弁済期限から1年を超えるものをいう。

なお、弁済期限まで1年以内となったときは、流動負債の未払金に振り替える。

VII 正味財産

1 正味財産の範囲

正味財産とは、資産総額から負債総額を差し引いたものである。企業と異なり土地改良区には資本の概念がないため、企業会計の純資産に対応する部分は「資産から負債を控除した部分」すなわち土地改良区が保有する正味財産という位置付けでしかない。

なお、土地改良区会計において、正味財産の部に計上される勘定科目は、土地改良区会計基準の別表第1(第1の5関係)に記載されている。

勘定科目		説明
款	項	
指定正味財産	受取補助金等	国や都道府県等から受領した補助金、交付金、助成金。なお、必要に応じて、節を設定し、地区名、事業名、施設名等を記載する。
	所有土地改良施設受贈益	土地改良区が、国又は都道府県等から、土地改良施設の譲与を受けた場合の受入額
	土地改良施設用地等受贈益	土地改良区が土地改良事業を行うに際して、土地改良施設用地等として寄付者等から贈与を受けた土地であって、寄付者により、その用途、処分等に制約が課されている資産の受入額 (土地改良区が、国又は都道府県等から、土地の譲与を受けた場合の受入額も含む。)
	有価証券受贈益	土地改良区が、その用途、処分等に制約が課されている有価証券の贈与等を受けた場合の受入額
	受取寄付金	土地改良区が、寄付者により、その用途、処分等に制約が課されている資金の受入額
	(うち基本財産への充当額)	指定正味財産合計のうち基本財産への充当額
	(うち特定資産への充当額)	指定正味財産合計のうち特定資産への充当額
一般正味財産	(うち基本財産への充当額)	一般正味財産合計のうち基本財産への充当額
	(うち特定資産への充当額)	一般正味財産合計のうち特定資産への充当額

2 正味財産の部の表示方法

(1) 正味財産の部の特徴

款では、正味財産の部は指定正味財産と一般正味財産とに分かれている。

一方、指定正味財産については、項では、その内容によって受取補助金等、受贈益、寄付金に分類している。

(2) 区分の意義

指定正味財産について一般正味財産と区別し、その内容を記載した意図は、前述のとおり補助金の提供者や譲与者から受け入れた財産に対する土地改良区の受託責任を明確化するためである。すなわち、土地改良区はその性格上、土地改良施設の譲与や、様々な趣旨の補助金等の交付を受けることが想定される。

土地改良施設の譲与は、土地改良区が農業基盤としての社会インフラである土地改良施設の管理を行うため、補助金等は円滑な土地改良事業の遂行を目的として交付されるものであるので、土地改良区は当該施設や補助金等を計画的に使用・支出する責務を負っているものと考えられる。

このため、譲与を受けた土地改良施設に係る受贈益や補助金等は、原則として正味財産増減計算書の指定正味財産増減の部に記載し、期末に残高があるものについては、貸借対照表上の指定正味財産の部に記載することで、その受託責任の履行に資することとなる。

3 指定正味財産から一般正味財産への振替え

土地改良区会計基準注解

(注 13) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について

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

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

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

指定正味財産を一般正味財産へ振替を行う場合としては、以下のような場合が挙げられる。

(1) 用途を指定された補助金や寄付金について、その指定が解除された場合

補助金等や寄付金を受領した場合において、その目的たる事業を実施することによって支出が発生すれば、当該補助金等及び寄付金の指定が解除されることとなる。この場合、支出の金額だけ指定正味財産から一般正味財産に振り替えることとなる。なお、当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金等として一般正味財産増減の部に記載することができる。

(2) 指定正味財産を充当して取得した資産が減価償却や災害等により消滅した場合

補助金や、譲与を受けた土地改良施設については、財源と資産が紐づけられており、資産の価値が減少した場合には、指定正味財産として計上している金額もその指定が解除されたものとされる。そのため、減価償却の実施や災害等によりその貸借対照表価額が減少した場合も、実質的に指定が解除されたものとして、指定正味財産から一般正味財産に振り替えることとなる。

(3) 指定正味財産を充当して取得した資産の時価が著しく下落した場合

寄付や贈与を受けた有価証券や固定資産の時価が著しく下落した場合も、資産の実質的な価値がなくなったものと判断できることから、指定正味財産から一般正味財産に振り替えることとなる。

このほか、寄付や贈与を受けた有価証券の会計処理について、土地改良区会計基準注解において、以下のとおり定めている。

土地改良区会計基準注解

(注9) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券の会計処理について

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

これは、指定正味財産として受け入れた資産の時価評価や償却原価による貸借対照表価額の増減は資産の評価損益等の計上にすぎず、当該資産に対する指定の解除ではないため、このような場合の資産の増減額は指定正味財産増減の部に記載するものとの考え方に基づくものである。

一方で、実質的にその資産の価値が喪失するような場合には、譲与者等の直接的な意図ではないにしろ災害損失等と同様に、当該減少額については、実質的に指定の解除がなされたものと同様の状況であるとみなし、当該減少額を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替える。

以上をまとめると以下ようになる。

指定正味財産に区分された資産の状況	会計処理 ア：指定正味財産から一般正味財産への振替 イ：指定正味財産の部のまま
制約が解除された場合	ア
以下の理由により資産価額が減少した場合	
減価償却	ア
災害等により消滅	ア
評価損等により貸借対照表価額が減少した場合	
満期保有目的の債券について、償却原価法を適用	イ
市場価格のあるものについて時価評価	イ
土地等の不動産の価格が著しく下落した場合(回復の見込みがあると認められる場合を除く。)	ア

第4章 正味財産増減計算書

I 総論

1 正味財産増減計算書の内容

土地改良区会計基準

第3 正味財産増減計算書

1 正味財産増減計算書の内容

正味財産増減計算書は、当該事業年度における正味財産の全ての増減内容を明瞭に表示するものでなければならない。

土地改良区が作成する正味財産増減計算書は、土地改良区の事業活動の効率性に関する情報の提供を目的としている。そのため、必要な情報が明瞭かつ簡潔に表示されなければならない。

2 正味財産増減計算書の区分

土地改良区会計基準

第3 正味財産増減計算書

2 正味財産増減計算書の区分

正味財産増減計算書は、一般正味財産増減の部及び指定正味財産増減の部に分け、さらに、一般正味財産増減の部を経常増減の部及び経常外増減の部に区分しなければならない。

土地改良区会計基準では、貸借対照表上の正味財産を拘束性の程度により指定正味財産と一般正味財産に区分している。正味財産増減計算書においても、拘束性の高い補助金等の指定正味財産増減額と、拘束性が低い一般正味財産増減額とに区分し、一般正味財産増減の部において計算される当期の一般正味財産増減額をもって事業の効率性の指標とできるようになっている。

さらに、一般正味財産増減の部については、土地改良区の経常的な事業活動とそれ以外の活動に区分して、経常増減の部と経常外増減の部に区分することとされている。

正味財産増減計算書の区分を簡潔に示すと、以下のようになる。

正味財産増減計算書の構成

一般正味財産増減の部	経常増減の部
	経常外増減の部
指定正味財産増減の部	

土地改良区会計基準注解

(注 3) 指定正味財産の区分について

譲与又は寄付によって受け入れた資産で、国、都道府県等及び寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、原則として当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。

また、当期中に寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

(注 12) 補助金等について

土地改良区が国又は都道府県等から補助金等を受け入れた場合、原則として、その受入額を受取補助金等として指定正味財産増減の部に記載し、補助金等の目的たる資産の費消等が行われるのに応じて当該金額を指定正味財産から一般正味財産に振り替えるものとする。なお、当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金等として一般正味財産増減の部に記載することができる。

用途が特定されている資産を譲与で受け入れた場合、又は国や地方公共団体から補助金等を受け入れた場合には、原則としてその受入額は指定正味財産増減の部に記載される。ただし、当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金等として一般正味財産増減の部に記載することができる。

(注 11) 一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目について

一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目には、臨時的項目及び過年度修正項目がある。なお、経常外増減に属する項目であっても、金額の僅少なもの又は毎期経常的に発生するものは、経常増減の区分科目に記載することができる。

(注 13) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について

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

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

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

指定正味財産の増加要因として受け入れた寄付金等について、その寄付の目的が達成されたり、その寄付によって受け入れた資産について減価償却を行ったり、災害等により消滅した場合には、当該正味財産は費消されることにより、その拘束から解放されたことになるので、指定正味財産から一般正味財産の部の振り替えが必要となり、具体的には、正味財産の増減区分間の振替えが必要となる。

3 正味財産増減計算書の構成

土地改良区会計基準

第3 正味財産増減計算書

3 正味財産増減計算書の構成

一般正味財産増減の部は、経常収入及び経常支出を記載して当期経常増減額を表示し、これに経常外増減に属する項目を加減して当期一般正味財産増減額を表示するとともに、さらにこれに一般正味財産期首残高を加算して一般正味財産期末残高を表示しなければならない。

指定正味財産増減の部は、指定正味財産増減額を発生原因別に表示し、これに指定正味財産期首残高を加算して指定正味財産期末残高を表示しなければならない。

4 正味財産増減計算書の様式

土地改良区会計基準では、土地改良区の事業活動の効率性に関する情報を提供できるように、一般正味財産増減の部において、当期正味財産増減額を増加要因及び減少要因に分けてその両者を総額で示すとともに、正味財産の増加要因を収入とし、減少要因を支出として表示することとされている。

様式については、土地改良区会計基準の別表2(第1の5関係)に以下のように示されている。

正味財産増減計算書

年 月 日から年 月 日まで

(単位：円)

科目	当年度	前年度	増減
I 一般正味財産増減の部			
1 経常増減の部			
(1) 経常収入			
土地改良事業収入			
附帯事業収入			
基本財産運用収入			
特定資産運用収入			
受取補助金等			
受取交付金			
受取業務受託料			
不納欠損引当金取崩益			
雑収入			
他会計繰入金			
経常収入計			

(2) 経常支出 土地改良事業費 附帯事業費 不納欠損引当金繰入額 減価償却費 一般管理費 土地改良事業負担金 他会計繰出金 経常支出計 当期経常増減額 2 経常外増減の部 (1) 経常外収入 固定資産売却益 有価証券売却益 固定資産受贈益 資産評価益 その他資産評価益 受取寄付金 過年度修正 経常外収入計 (2) 経常外支出 固定資産売却損 有価証券売却損 不納欠損 災害損失 固定資産除却損 資産評価損 その他資産評価損 支払利息 繰延資産償却費 過年度修正 経常外支出計 当期経常外増減額 当期一般正味財産増減額 一般正味財産期首残高 一般正味財産期末残高			
---	--	--	--

II 指定正味財産増減の部 受取補助金等 受取交付金 受取寄付金 固定資産受贈益 基本財産評価益 特定資産評価益 その他資産評価益 基本財産評価損 特定資産評価損 その他資産評価損 一般正味財産への振替額 当期指定正味財産増減額 指定正味財産期首残高 指定正味財産期末残高 III 正味財産期末残高			
--	--	--	--

(記載上の注意) 当該事業年度の決算額のみを計上する。

科目の順は、別表第 1 の科目の順によること。

5 会計区分

土地改良区会計基準では、会計区分として一般会計のほか、特別会計を設けることができることとしている。これは、貸借対照表だけでなく、正味財産増減計算書においても同様である。

II 正味財産増減計算書の会計処理方法

1 補助金の会計処理

土地改良区会計基準注解

(注 12) 補助金等について

土地改良区が国又は都道府県等から補助金等を受け入れた場合、原則として、その受入額を受取補助金等として指定正味財産増減の部に記載し、補助金等の目的たる資産の費消等が行われるのに応じて当該金額を指定正味財産から一般正味財産に振り替えるものとする。なお、当該事業年度未までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金等として一般正味財産増減の部に記載することができる。

補助金等を受け入れた場合、当該受入金額は指定正味財産の部に計上するのが原則とされている。補助金等の対象とする事業が遂行されたとき、事業費が一般正味財産増減の部に計上され、指定正味財産の部に計上されている補助金等のうち事業費と同額分が一般正味財産の部に振り替えられる。

ただし、補助金等の受領と当該補助金により実施される事業の支出が同一年度に行われる場合には、最終的にその全額が一般正味財産に計上されることになるにもかかわらず、指定正味財産から一般正味財産に振り替える会計処理を行うことは実務上煩雑であるため、指定正味財産の部に計上せずに、最初から一般正味財産増減の部に計上することも許容する。

補助金等とは、補助金、負担金、利子補給金及びその他相当の反対給付を受けない給付金等をいう。なお、補助金等には国又は都道府県等からの受託業務の実施により受領する金銭等は含まない。

取引例

- ① x0 年度に支出する目的で補助金 100 を受領した。
- ② 補助金の目的となる土地改良事業を実施し、修繕費 100 を支出した。
- ③ ①で受領した補助金について、土地改良事業費対応分を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替えた。

※ 補助金等の受領と該当する事業の支出が同一年度に行われる場合には、①の時点で一般正味財産増減の部に計上し、③の仕訳を省略することができる（（2）の方法参照）。

(1) 指定正味財産増減の部に計上する方法

① 補助金受領時

収入命令書	
一般会計	
款	補助金等収入
項	補助金収入
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、〇〇事業補助金の収納	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	100	受取補助金等 (正味・指定)	100

② 事業費支出時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	修繕費
節	
一、金 100 円也 ただし、〇〇事業に係る施設の修繕費	

借方		貸方	
修繕費 (正味・一般)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	100

③ 指定正味財産増減の部から一般正味財産増減の部への振替の仕訳

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	一般正味財産への振替額	款	受取補助金等
項		項	受取補助金
目		目	
節		節	
一、金 100 円也			
ただし、指定正味財産から一般正味財産への振替			

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	100	受取補助金等	100
(正味・指定)		(正味・一般)	

正味財産増減計算書

科目名	金額	仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
受取補助金等(指定正味財産からの振替額)	100	③
土地改良事業費	100	②
当期一般正味財産増減額	0	
一般正味財産期首残高	0	
一般正味財産期末残高	<u>0</u>	
II 指定正味財産増減の部		
受取補助金等	100	①
一般正味財産への振替額	△100	③
当期指定正味財産増減額	0	
指定正味財産期首残高	0	
指定正味財産期末残高	<u>0</u>	
III 正味財産期末残高	<u>0</u>	

(2) 最初から一般正味財産増減の部に計上する方法

① 補助金受領時

収入命令書	
一般会計	
款	補助金等収入
項	補助金収入
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、〇〇事業補助金の受領	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	100	受取補助金等 (正味・一般)	100

② 事業費支出時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	修繕費
節	
一、金 100 円也 ただし、〇〇事業に係る施設の修繕費	

借方		貸方	
修繕費 (正味・一般)	100	現金及び預金 (貸借対照表)	100

正味財産増減計算書

科目名	金額	仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
受取補助金等(指定正味財産からの振替額)	100	①
土地改良事業費	100	②
当期一般正味財産増減額	0	
一般正味財産期首残高	0	
一般正味財産期末残高	<u>0</u>	
II 指定正味財産増減の部		
受取補助金等	0	
一般正味財産への振替額	0	
当期指定正味財産増減額	0	
指定正味財産期首残高	0	
指定正味財産期末残高	<u>0</u>	
III 正味財産期末残高	<u>0</u>	

III 勘定科目

土地改良区会計において正味財産増減計算書に計上される勘定科目は、土地改良区会計基準の別表第1(第1の5関係)に記載されている。

(一般正味財産増減の部)

1 経常収入

勘定科目		説明
款	項	
土地改良事業収入		土地改良事業における収入
	経常賦課金	土地改良施設の維持管理や事務費など土地改良区の運営資金に充てるために組合員から徴収する賦課金 なお、必要に応じて、目を設定して、地区名、施設名等を記載する。
	特別賦課金	土地改良施設の大規模な補修や造成に係る経費について、土地改良区負担分の拠出に充てるために組合員から徴収する賦課金 なお、必要に応じて、目を設定して、地区名、施設名等を記載する。
	夫役現品	組合員から徴収する賦課金について、労役又は物品で給付を受けた場合の当該給付額 なお、必要に応じて、目を設定して、地区名、施設名等を記載する。
	加入金	土地改良区に新規に土地が編入(加入)される場合において、土地改良区が当該土地に係る組合員から徴収する加入金 なお、必要に応じて、目を設定して、地区名、施設名等を記載する。
	転用決済金	組合員が土地改良法第3条に規定する資格を喪失し、権利義務の承継又は交替が行われなかった場合による権利義務の決済金 なお、必要に応じて、目を設定して、地区名、施設名等を記載する。
	負担金	土地改良区営土地改良事業における関係者及び関係機関からの負担金収入額

		なお、必要に応じて、目を設定し、事業名等を記載する。（適正化事業負担金、維持管理事業負担金等）
附帯事業収入		土地改良事業以外の附帯事業により得た収入
	受取他目的使用料	土地改良施設等を土地改良事業以外の用途で使用させることによる収入 なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な使用料名を記載する。（例：橋梁、浄化水槽、〇〇施設他目的使用料等）
	受取手数料	各種証明書、承諾書の交付、帳簿閲覧、立会いなどの手数料 なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な使用料名を記載する。（例：証明書交付、帳簿閲覧、承諾書交付、立会等）
	農地中間管理機構業務受託料	定款第4条第2項の規定により、農地中間管理機構から委託を受けて行う事業に係る受託料収入
	多面的機能支払活動組織業務受託料	定款第4条第2項の規定により、農地維持、資源向上等の多面的機能発揮組織事業を行う活動組織から委託を受けて行う事業に係る受託料収入
基本財産運用収入		定款及び規約で定められている基本財産を運用して得られる収入
	基本財産受取配当金	基本財産を運用して受け取る配当金
	基本財産受取利息	基本財産を運用して受け取る利息
	基本財産受取賃貸料	基本財産を運用して受け取る賃貸料 （例：水源涵養林の土地の貸付等）
特定資産運用収入		土地改良区が特定の目的のために運用する資産から獲得する収入
	特定資産受取利息	特定資産を運用して受け取る利息
受取補助金等		国や都道府県等から受領した補助金、助成金等
	受取補助金	土地改良事業補助金交付要綱等に基づいて補助される事業に要する経費や農山漁村地域整備交付金交付要綱等に基づいて交付金が交付される事業に要する経費に対する国又は都道府県等からの補助金又は交付金

		なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な事業名、地区名等を記載する。（例：〇〇地区補助金、維持管理事業補助金等）
	受取助成金等	市町村等から助成される助成金、他種事業の実施による当該事業主体からの補償金、土地改良事業の実施に際して他の団体から受領する協力金 なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な事業名、地区名、助成者等がわかるように記載する。 （例：運営事務費助成金、〇〇補償金、〇〇地区協力金）
受取交付金		受け取った交付金の額
	適正化事業交付金	土地改良施設維持管理適正化事業を実施する年度における交付金（土地改良区の拠出額は含まない。）
受取業務受託料		土地改良区が業務を受託した際の受託料（定款第4条第2項に規定されていない業務に限る。）
	換地業務受託料	国、都道府県、市町村、土地改良事業団体連合会等からの換地業務の委託に係る受託料 なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な事業名、地区名等を記載する。（例：〇〇事業、〇〇地区、等）
	土地改良施設操作受託料	国、都道府県、市町村等からの土地改良施設の操作業務の委託に係る受託料 なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な事業名、地区名、施設名等を記載する。（例：〇〇事業、〇〇地区、〇〇機場等）
	調査業務受託料	国、都道府県、市町村等からの調査業務の委託に係る受託料 なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な調査名等を記載する。（例：〇〇調査業務、〇〇地区調査業務等）
不納欠損引当金取崩益		不納欠損引当金を取り崩した場合の益
雑収入		上記以外の経常収入

	受取利息配当金	基本財産及び特定資産以外の資産により、受け取った利息や配当金
	受取過剰金	受け取った過剰金
他会計繰入金	〇〇会計からの繰入金	他の会計からの繰入金 具体的な会計の名称を記載する。

2 経常支出

勘定科目		説明
款	項	
土地改良事業費		土地改良区が行う土地改良事業の実施に要する経費
	維持管理費	土地改良区が行う維持管理事業の実施に要する経費
不納欠損引当金繰入額		不納欠損引当金に繰り入れた額
附帯事業費		土地改良区が行う附帯事業の実施に要する経費 項は、具体的な附帯事業の名称を記載し、目は、維持管理費の目と同一とする。
減価償却費	所有土地改良施設減価償却費	所有土地改良施設に係る減価償却費（維持管理事業用に購入した車両、固定資産に該当する器具備品等を含む。）
	受託土地改良施設使用収益権減価償却費	受託土地改良施設使用収益権に係る減価償却費
	附帯事業施設減価償却費	附帯事業施設に係る減価償却費
一般管理費		土地改良区組織運営のために要する一般的経費（個々の事業に紐づけられないものを分類）
	運営事務費	土地改良区運営のために、毎年度経常的に要する経費
	事務所費	土地改良区事務所等の維持管理等に要する経費。なお、本所、支所等に分かれている場合は、節で具体的に分けて記載する。
土地改良事業負担金		国及び都道府県営土地改良事業の負担金等（国の直轄管理、都道府県管理等の公的管理地区に係る負担金等土地改良事業に係る各種負担金を含む。）

	国営事業負担金	国営事業の負担金（直轄管理の負担金も含む。）
	都道府県営事業分担金	なお、必要に応じて、目を設定し、地区名等具体的に記載する。
	市町村営事業分担金	都道府県営事業の分担金(都道府県営管理事業の分担金も含む。)
	その他負担金	なお、必要に応じて、目を設定し、地区名等具体的に記載する。
他会計繰出金		他の会計への繰出金
	〇〇会計への繰出金	具体的な会計の名称を記載する。

3 経常外収入

勘定科目		説明
款	項	
固定資産売却益		土地、建物、車両運搬具、器具備品等の固定資産を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差益
	土地売却益	土地を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差益
	建物売却益	建物を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差益
	機械及び装置売却益	機械及び装置を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差益
	車両運搬具売却益	車両運搬具を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差益
	器具備品売却益	器具備品を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差益
有価証券売却益		有価証券を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差益
固定資産受贈益		固定資産を無償や低廉で受け入れた際の、当該固定資産を取得するのに要する支出額との差額
	受託土地改良施設使用収益権	国、都道府県等が所有する土地改良施設を土地改良区が管理受託している場合において、当該施設について土地改良区の自己負担額がない場合、無償で受託土地改良施設使用収益権を取得したことによるため、備忘価額として1円を計上

		する。(貸借対照表の受託土地改良施設使用収益権に1円を計上する。)
	土地受贈益	土地を無償や低廉で受け入れた際の、当該固定資産を取得するのに要する支出額との差額
	建物受贈益	建物を無償や低廉で受け入れた際の、当該固定資産を取得するのに要する支出額との差額
	機械及び装置受贈益	機械及び装置を無償や低廉で受け入れた際の当該固定資産を取得するのに要する支出額との差額
	車両運搬具受贈益	車両運搬具を無償や低廉で受け入れた際の当該固定資産を取得するのに要する支出額との差額
	器具備品受贈益	固定資産に該当する器具備品を無償や低廉で受け入れた際の、当該固定資産を取得するのに要する支出額との差額
資産評価益		資産を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額との差益
	基本財産評価益	一般正味財産を充当した基本財産に含まれている満期保有目的有価証券以外の投資有価証券を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差益
	特定資産評価益	一般正味財産を充当した特定資産に含まれている満期保有目的有価証券以外の投資有価証券を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差益
その他資産評価益		その他資産を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額との差益
	有価証券評価益	有価証券を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差益
受取寄付金		寄付者等により、その用途、処分等に制約が課されていない寄付金(指定正味財産に該当しない場合に限る。)
	受取寄付金	受け取った寄付金の額
過年度修正		前期以前に計上した損益の修正による利益

4 経常外支出

勘定科目		説明
款	項	
		土地改良区の事業以外の財産運用等から生じる支出で、臨時的項目及び過年度項目を含む。
固定資産売却損		土地、建物、車両運搬具、固定資産に該当する器具備品等の固定資産を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差損
	土地売却損	土地を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差損
	建物売却損	建物を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差損
	機械及び装置売却損	機械及び装置を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差損
	車両運搬具売却損	車両運搬具を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差損
	器具備品売却損	器具備品を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差損
有価証券売却損		有価証券を売却したときに受け取った対価と帳簿価額の差損
不納欠損		滞納賦課金等の不納欠損処理に伴う損失
	不納欠損	不納欠損処理に伴う損失額
災害損失		災害によって生じる損失
	災害損失	災害により生じた損失額
固定資産除却損		建物、機械及び装置、車両運搬具、固定資産に該当する器具備品等の固定資産を除却したときの損失
	建物除却損	建物を除却したときの損失
	機械及び装置除却損	機械及び装置除却損を除却したときの損失
	車両運搬具除却損	車両運搬具を除却したときの損失
	器具備品除却損	器具備品を除却したときの損失
資産評価損		資産を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差損
	基本財産評価損	一般正味財産に充当した基本財産に含まれている満期保有目的有価証券以外の投資有価証券

		を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差損
	特定資産評価損	一般正味財産に充当した特定資産に含まれている満期保有目的有価証券以外の投資有価証券を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差損
その他資産評価損		その他資産を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差損
	有価証券評価損	有価証券を時価評価した際に生じる時価と帳簿価額の差損
支払利息		債務の支払利息
	借入金利息	借入金の支払利息
	区債利息	区債の支払利息
繰延資産償却費	土地改良区設立費	土地改良区設立費を償却した際に計上する費用
	区債発行費	区債発行費を償却する際に計上する費用
過年度修正		前期以前に計上した損益の修正による損失

(指定正味財産増減の部)

勘定科目		説明
款	項	
受取補助金等		国や都道府県等から受領した補助金、助成金等
	受取補助金	土地改良事業補助金交付要綱等に基づいて補助される事業に要する経費や農山漁村地域整備交付金交付要綱等に基づいて交付金が交付される事業に要する経費に対する国又は都道府県等からの補助金又は交付金。なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な事業名、地区名等を記載する。(例：○○地区補助金、維持管理事業補助金等)
	受取助成金等	市町村等から助成される助成金、他種事業の実施による当該事業主体からの補償金、土地改良事業の実施に際して他の団体から受領する協力金。なお、必要に応じて、目を設定し、具体的な事業名、地区名、助成者等がわかるように記載する。(例：運営事務費助成金、○○補償金、○○地区協力金)

受取交付金		受け取った交付金の額
	適正化事業交付金	土地改良施設維持管理適正化事業を実施する年度における交付金（土地改良区の拠出額は含まない。）
受取寄付金		寄付者等により、その用途、処分等に制約が課されている寄付金
	受取寄付金	受け取った寄付金の額
固定資産受贈益		固定資産を無償や低廉で受け入れた際の、当該固定資産を取得するのに要する支出額との差額
	所有土地改良施設受贈益	土地改良施設を無償で譲与を受けた場合の当該土地改良施設の取得価額と譲与を受けた時点における土地改良区の自己負担額との差額
	土地改良施設用地等受贈益	土地改良施設用地を無償で譲与を受けた場合の土地の取得価額と譲与を受けた時点における土地改良区の自己負担額との差額
	有価証券受贈益	有価証券（基本財産及び特定資産に該当するものに限る。）の譲与等を受けた際に取得するのに要する支出額との差額
基本財産評価益		指定正味財産に充当した基本財産の評価益
特定資産評価益		指定正味財産に充当した特定資産の評価益
その他資産評価益		指定正味財産に充当したその他資産の有価証券の評価益
基本財産評価損		指定正味財産に充当した基本財産の評価損
特定資産評価損		指定正味財産に充当した特定資産の評価損
その他資産評価損		指定正味財産に充当したその他資産の有価証券の評価損
一般正味財産への振替額		指定正味財産から一般正味財産への振替額を記載する。なお、必要に応じて、目を設定し、一般正味財産への振替額のうち、経常、経常外の区分がわかるよう記載する。

1 土地改良事業収入

土地改良事業収入は、土地改良事業を実施するために組合員から徴収する賦課金等及び関係機関からの負担金収入から構成される。

土地改良区会計基準では項にてその種別ごとに經常賦課金、特別賦課金、夫役現品、加入金、転用決済金、負担金に分類している。

賦課金等も発生主義に従い、翌事業年度の賦課金等を受け取った場合においては、当事業年度の収入として取り扱うのではなく、前受金として処理しなければならない。また、当事業年度の賦課金であってまだ受け取っていないものについては、未収賦課金等として処理した上で、その徴収可能性に応じて、不納欠損引当金を計上することとなる。

取引例

- ① 土地改良区組合員に対し、經常賦課金 500 を賦課した。
- ② 土地改良区組合員から經常賦課金 499 が納付された。

① 經常賦課金の賦課

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	土地改良事業収入
項	未収賦課金等	項	經常賦課金
目	未収經常賦課金	目	
節		節	
一、金 500 円也			
ただし、經常賦課金の賦課			

借方		貸方	
未収經常賦課金 (貸借対照表)	500	經常賦課金 (正味・一般)	500

② 翌事業年度の賦課又は納入告知時

収入命令書	
一般会計	
款	土地改良事業収入
項	経常賦課金収入
目	
節	
一、金 499 円也 ただし、経常賦課金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表)	499	未収経常賦課金 (貸借対照表)	499

2 附帯事業収入

附帯事業収入は、定款にて規定された土地改良事業以外の附帯事業により得た収入をいう。

附帯事業には、土地改良施設を土地改良事業以外の用途で使用させることによる他目的使用料、各種証明書、承諾書の交付、帳簿閲覧、立会い等による受取手数料のほか、農地中間管理機構又は多面的機能支払活動組織からの業務受託料がある。

多目的手数料及び受取手数料については、必要に応じて具体的な内容を示す目を設定する。

3 基本財産運用収入

基本財産運用収入とは、定款に定められている基本財産を運用して得られる収入をいう。基本財産である預金、有価証券等に係る基本財産受取配当金、基本財産受取利息や、基本財産である不動産等を賃貸に供して得られる基本財産受取賃貸料等が該当する。

取引例

基本財産である山林、宅地及びその従物を 10 の後払いで賃貸しており、その賃貸期間は x0 年 8 月 1 日から x1 年 3 月 31 日までである。土地改良区の会計年度は 4 月 1 日から 3 月 31 日まであり、期末において賃貸料は未入金であった。

① 決算時

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動資産	款	基本財産運用収入
項	その他未収金	項	基本財産受取賃貸料
目		目	
節		節	
一、金 10 円也			
ただし、山林、宅地及びその従物の賃貸料の未収計上			

借方		貸方	
その他未収金 (貸借対照表)	10	基本財産受取賃貸料 (正味・一般)	10

4 特定資産運用収入

特定資産運用収入とは、土地改良区が特定の目的のために運用する資産から獲得する収入である。固定資産の内訳として特定資産の区分が設けられたことに伴い、収入科目としても区別することが必要となった。項として、特定資産受取利息が該当する。

5 受取補助金等

受取補助金等は、国や都道府県等から受領した補助金、助成金等をいう。

受取補助金及び受取交付金は、事業及び交付元によって区分する。

土地改良事業補助金交付要綱等に基づいて補助される事業に要する経費や農山漁村地域整備交付金交付要綱等に基づいて交付金が交付される事業に要する経費に対する国又は都道府県等からの補助金又は交付金は受取補助金に分類し、市町村等から助成される助成金、他種事業の実施による当該事業主体からの補償金、土地改良事業の実施に際して他の団体から受領する協力金は受取助成金に分類する。

なお、必要に応じて、事業名、地区名、助成者等、具体的な内容を示す目を設定する。

6 受取交付金

受取交付金は、土地改良施設維持管理適正化事業を実施する年度における交付金をいう。

なお、受取交付金に土地改良区の拠出額を含めないことに留意する。

7 受取業務受託料

受取業務受託料とは、土地改良区が業務を受託した際の受託料をいい、定款に規定された附帯事業に係る業務受託料は除く。

受取業務受託料には、換地業務受託料、土地改良施設操作受託料、調査業務受託料等がある。一方、定款に規定した附帯事業に係る業務受託料については、附帯事業収入として処理することとなる。

8 雑収入

雑収入とは、土地改良区事業及び附帯事業等から得られた収入に該当しない、その他の収入をいう。

雑収入には、受取利息配当金と受取過怠金があるが、いずれにも該当しない場合にはその内容を示す項及び目を設定する。

9 土地改良事業費

土地改良事業費とは、土地改良区が行う土地改良事業の実施に要する経費で、一般管理費以外のものをいう。

土地改良事業費は、維持管理事業費、適正化事業費等の事業ごと及び委託業務、受託業務ごとに区分することとし、その費用の内容に応じて給料手当、臨時雇賃金、旅費交通費、通信運搬費、消耗什器備品費、修繕費、水道光熱費、賃借料、支払保険料、支払負担金等、業務委託費、調査費、雑費に分類する。

なお、上記にあてはまる科目がない場合は、必要に応じて具体的な内容を示す目を設定する。

10 附帯事業費

附帯事業費とは、土地改良区が行う附帯事業の実施に要する経費をいう。

項以下の勘定科目の設定に当たっては、項には具体的な附帯事業の名称を記載し、目については、(款) 土地改良事業費の(項) 維持管理費の項目と同一とする。

11 一般管理費

土地改良区の管理経費であり、每期経常的に発生する費用である。

土地改良事業費と同様に内容が多岐にわたることから、必要に応じて、その費用の内容を示す目を設定する。

一般管理費には、土地改良施設及び附帯事業施設以外の固定資産に係る減価償却費や修繕費、水道光熱費、賃借料から構成される事務所費と、人件費、会議費、旅費交通費、消耗什器備品費、業務委託費等の運営事務費がある。

土地改良事業団体連合会への賦課金、事業推進協議会の会費等、土地改良区の関係者及び関係機関に対する負担金・協力金・交付金等で個々の事業に紐づけられないものは運営事務費の支払負担金等として処理する。

12 土地改良事業負担金

土地改良事業負担金とは、国及び都道府県営土地改良事業の負担金等をいい、国の直轄管理、都道府県管理等の公的管理地区に係る負担金等土地改良事業に係る各種負担金を含む。

土地改良事業負担金は、事業実施主体に応じて国営、都道府県営、市町村営、その他に分類し、必要に応じて地区名等具体的な内容を示す目を設定する。

13 基本財産評価損益・特定資産評価損益

基本財産評価損益は、一般正味財産を充当した基本財産に含まれている有価証券に時価評価を適用した場合における評価損益である。

特定資産評価損益は、一般正味財産を充当した特定資産に含まれている有価証券に時価評価を適用した場合における評価損益である。

14 有価証券評価損益・有価証券売却損益・有価証券受贈益

有価証券評価損益は、有価証券に時価評価を適用した場合における評価損益である。

有価証券売却損益は、有価証券を売却したときに受け取った対価と貸借対照表価額との差額を処理する際の勘定科目である。

有価証券受贈益は、無償や低廉で有価証券を取得した際の時価との差額を処理する際の勘定科目である。

15 固定資産売却損益・固定資産受贈益

固定資産売却損益は、固定資産を売却したときに受け取った対価と貸借対照表価額との差額を処理する際の勘定科目である。

固定資産受贈益は、無償や低廉で固定資産を取得した際の時価との差額を処理する際の勘定科目である。なお、土地改良施設を譲与された場合は、国又は都道府県等が負担した金額が指定正味財産の部の固定資産受贈益に計上される。

第5章 収支予算書

I 収支予算書の表示方法

土地改良区会計基準

第4 収支予算書

1 収支予算書の内容

収支予算書は、当該事業年度に見込まれる全ての収入及び支出の内容を明瞭に表示するものでなければならない。

土地改良区会計基準

第4 収支予算書

2 収支予算書の区分

収支予算書は、当該事業年度に見込まれる収入及び支出について、収入の部及び支出の部に区分しなければならない。

(1) 作成に当たっての留意事項

収支予算書は、収入の部と支出の部に区分した上で、当該事業年度に予定される全ての収入及び支出を総額で予算に計上することとし、原則として収入と支出を相殺して表示してはならない。

収支予算書に記載する前年度予算額及び本年度予算額は原則として当初予算額を記載するが、予算を補正した場合は補正後の予算を記載する。

II 収支予算書の様式

土地改良区会計基準の別表 2(第 1 の 5 関係)で示されている様式に、勘定科目を記載した収支予算書の事例を以下に示す。

xx 年度収支予算書

収入

(単位：円)

科目	本年度 予算額	前年度 予算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業収入					
經常賦課金収入					
特別賦課金収入					
夫役現品収入					
加入金収入					
転用決済金収入					
負担金収入					
附帯事業収入					
他目的使用料収入					
手数料収入					
農地中間管理機構業務受託料 収入					
多面的機能支払活動組織業務 受託料収入					
基本財産運用収入					
基本財産配当金収入					
基本財産利息収入					
基本財産賃貸料収入					
特定資産運用収入					
特定資産利息収入					
補助金等収入					
補助金収入					
助成金等収入					
交付金収入					
適正化事業交付金収入					
寄付金収入					
寄付金収入					

業務受託料収入				
換地業務受託料収入				
土地改良施設操作受託料収入				
調査業務受託料収入				
雑収入				
受取利息配当金収入				
過年度収入				
過怠金収入				
借入金収入				
区債収入				
公庫資金借入金収入				
その他の借入金収入				
基本財産取崩収入				
備荒積立金取崩収入				
事業積立金取崩収入				
特定資産取崩収入				
財政調整積立資産取崩収入				
職員退職給付引当積立資産取崩収入				
役員退任慰労金積立資産取崩収入				
転用決済金積立資産取崩収入				
施設更新積立資産取崩収入				
減債積立資産取崩収入				
建物等更新積立資産取崩収入				
固定資産売却収入				
土地売却収入				
建物売却収入				
機械及び装置売却収入				
車両運搬具売却収入				
器具備品売却収入				
出資金返還収入				
差入保証金回収収入				
交付換地清算金収入				
換地清算金交付金収入				
徴収換地清算金収入				

換地清算金徴収金収入					
他会計貸付金回収収入					
他会計借入金借入収入					
他会計繰入金					
〇〇会計からの繰入金					
繰越金					
前年度繰越金					
収入の部計					

借入限度額 _____ 円

債務負担額 _____ 円

支出

(単位：円)

科目	本年度 予算額	前年度 予算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業支出					
維持管理費支出					
適正化事業費支出					
適正化事業拠出金支出					
その他事業費支出					
委託業務費支出					
受託業務費支出					
附帯事業費支出					
一般管理費支出					
運営事務費支出					
事務所費支出					
土地改良事業負担金支出					
国営事業負担金支出					
都道府県営事業分担金支出					
市町村営事業分担金支出					
その他負担金支出					
借入金返済支出					
公庫資金償還金支出					
その他の借入金返済金支出					
区債返済金支出					
リース債務返済支出					

支払利息				
借入金利息				
区債利息				
固定資産取得支出				
土地取得支出				
建物取得支出				
機械及び装置取得支出				
車両運搬具取得支出				
器具備品取得支出				
リース資産取得支出				
ソフトウェア取得支出				
土地改良施設建設仮勘定取得支出				
附帯事業施設建設仮勘定取得支出				
建設仮勘定取得支出				
出資金取得支出				
差入保証金差入支出				
支払換地清算金支出				
換地清算金支払金支出				
納付換地清算金支出				
換地清算金納付金支出				
基本財産積立支出				
備荒積立金支出				
事業積立金支出				
特定資産積立支出				
財政調整積立資産積立支出				
職員退職給付引当積立資産積立支出				
役員退任慰労金積立資産積立支出				
転用決済金積立資産積立支出				
施設更新積立資産積立支出				
減債積立資産積立支出				
建設等更新積立資産積立支出				
雑支出				

過年度支出					
他会計貸付金貸付支出					
他会計借入金返済支出					
他会計繰出額					
〇〇会計繰出金支出					
繰越金					
次年度繰越金					
予備費					
支出の部計					

(記載上の注意) 科目の順は、別表第 1 の順によること。

III 収支予算書の注記事項

土地改良区会計基準

第4 収支予算書

3 収支予算書への注記事項

収支予算書には、以下に掲げる事項を注記しなければならない。

- (1) 借入金限度額
- (2) 債務負担額

土地改良区会計基準の別表2(第1の5関係)において、収支予算書には、借入限度額及び債務負担額を注記することとされている。

借入限度額とは、当該年度において許容される短期借入の最高限度額をいう。

債務負担額とは、翌年度以降の各年度における債務負担額及びその累計額をいい、例えばリース契約に基づき支払う来年度以降のリース料等が含まれる。

記載例

借入限度額	<u>〇〇銀行からの短期借入金限度額は10,000,000円とする。</u>
債務負担額	<u>事務機器のリース契約により、〇〇年度まで毎年100,000円の債務を負担する。</u> <u>(債務負担合計額300,000円)</u>

第6章 収支決算書

I 収支決算書の表示方法

土地改良区会計基準

第5 収支決算書

1 収支決算書の内容

- (1) 収支決算書は、当該事業年度における全ての収入及び支出の内容を明瞭に表示するものでなければならない。
- (2) 収支決算書は、収支の予算額と決算額とを対比して表示しなければならない。
- (3) 予算の補正等が行われた場合、予算額には補正等の後の予算額を表示しなければならない。

土地改良区会計基準

第5 収支決算書

2 収支決算書の区分

収支決算書の区分は、第4の2の規定を準用する。

(1) 作成に当たっての留意事項

収支決算書は、原則として収入及び支出を相殺せずに総額で表示することとし、収支の予算額と決算額を対比して記載するとともに、その差異の金額についても記載する。

また、特段の事情がない限り、前事業年度と同じ内容の取引は、前事業年度と同じ勘定科目に表示する。

(2) 他の財務諸表等に計上される項目との関係

前期繰越収支差額の金額は、前事業年度の収支決算書における次期繰越収支差額と一致し、予算額欄の科目及び金額は、収支予算書の科目及び本年度予算額と一致する。

次期繰越収支差額の金額は、貸借対照表の勘定科目のうち資金の範囲に含まれる資産及び負債の金額の合計金額(資産科目の金額-負債科目の金額)と一致する。

II 収支決算書の様式

土地改良区会計基準の別表 2(第 1 の 5 関係)で示されている様式に、勘定科目を記載した収支決算書の事例を以下に示す。

xx 年度収支決算書

収入

(単位：円)

科目	予算額	決算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業収入					
經常賦課金収入					
特別賦課金収入					
夫役現品収入					
加入金収入					
転用決済金収入					
負担金収入					
附帯事業収入					
他目的使用料収入					
手数料収入					
農地中間管理機構業務受託料収入					
多面的機能支払活動組織業務受託料収入					
基本財産運用収入					
基本財産配当金収入					
基本財産利息収入					
基本財産賃貸料収入					
特定資産運用収入					
特定資産利息収入					
補助金等収入					
補助金収入					
助成金等収入					
交付金収入					
適正化事業交付金収入					
寄付金収入					
寄付金収入					

業務受託料収入				
換地業務受託料収入				
土地改良施設操作受託料収入				
調査業務受託料収入				
雑収入				
受取利息配当金収入				
過年度収入				
過怠金収入				
借入金収入				
区債収入				
公庫資金借入金収入				
その他の借入金収入				
基本財産取崩収入				
備荒積立金取崩収入				
事業積立金取崩収入				
特定資産取崩収入				
財政調整積立資産取崩収入				
職員退職給付引当積立資産取崩収入				
役員退任慰労金積立資産取崩収入				
転用決済金積立資産取崩収入				
施設更新積立資産取崩収入				
減債積立資産取崩収入				
建物等更新積立資産取崩収入				
固定資産売却収入				
土地売却収入				
建物売却収入				
機械及び装置売却収入				
車両運搬具売却収入				
器具備品売却収入				
出資金返還収入				
差入保証金回収収入				
交付換地清算金収入				
換地清算金交付金収入				
徴収換地清算金収入				

換地清算金徴収金収入					
他会計貸付金回収収入					
他会計借入金借入収入					
他会計繰入金					
〇〇会計からの繰入金					
繰越金					
前年度繰越金					
収入の部計					

支出

(単位：円)

科目	予算額	決算額	比較		附記
			増	減	
土地改良事業支出					
維持管理費支出					
適正化事業費支出					
適正化事業拠出金支出					
その他事業費支出					
委託業務費支出					
受託業務費支出					
附帯事業費支出					
一般管理費支出					
運営事務費支出					
事務所費支出					
土地改良事業負担金支出					
国営事業負担金支出					
都道府県営事業分担金支出					
市町村営事業分担金支出					
その他負担金支出					
借入金返済支出					
公庫資金償還金支出					
その他の借入金返済金支出					
区債返済金支出					
リース債務返済支出					
支払利息					
借入金利息					
区債利息					

固定資産取得支出				
土地取得支出				
建物取得支出				
機械及び装置取得支出				
車両運搬具取得支出				
器具備品取得支出				
リース資産取得支出				
ソフトウェア取得支出				
土地改良施設建設仮勘定取得支出				
附帯事業施設建設仮勘定取得支出				
建設仮勘定取得支出				
出資金取得支出				
差入保証金差入支出				
支払換地清算金支出				
換地清算金支払金支出				
納付換地清算金支出				
換地清算金納付金支出				
基本財産積立支出				
備荒積立金支出				
事業積立金支出				
特定資産積立支出				
財政調整積立資産積立支出				
職員退職給付引当積立資産積立支出				
役員退任慰労金積立資産積立支出				
転用決済金積立資産積立支出				
施設更新積立資産積立支出				
減債積立資産積立支出				
建設等更新積立資産積立支出				
雑支出				
過年度支出				
他会計貸付金貸付支出				
他会計借入金返済支出				

他会計繰出額					
〇〇会計繰出金支出					
繰越金					
次年度繰越金					
支出の部計					

(記載上の注意) 科目の順は、別表第1の順によること。

III 収支決算書の注記事項

土地改良区会計基準

第 5 収支決算書

3 収支決算書への注記

収支決算書には、以下に掲げる事項を注記しなければならない。

- (1) 資金の範囲
- (2) 資金の範囲を変更したときは、その旨及び当該変更による影響額
- (3) 次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳
- (4) 予算額と決算額との差異が著しい科目については、その科目及びその理由
- (5) 科目間の流用及び予備費の充用があった場合には、当該科目及び金額
- (6) その他土地改良区の収支を明らかにするために必要な事項

1 資金の範囲

資金の範囲は、原則として現金及び預金と短期金銭債権債務とする。なお、短期金銭債権債務のうち、どの勘定科目を資金の範囲に含めるかは土地改良区が定めるものとする。

記載例(原則)

1 資金の範囲

資金の範囲には、現金及び預金のほか、その他未収金、未払金、預り金を含めている。

なお、資金収支整理期間を 5 月 31 日までと定めた場合には、以下の記載例となる。

記載例(許容)

1 資金の範囲

資金の範囲には、現金及び預金のほか、収支予算書に計上した収入及び支出に係る資産及び負債で、5 月 31 日までに決済が完了するものを含めている。

2 資金の範囲の変更有無等

事業内容の変更等に伴って資金の範囲を変更した場合には、前期繰越収支差額の金額として前事業年度の次期繰越収支差額の金額をそのまま記載することができないため、調整が必要となる。

具体的には、原則として、収支決算書の収入の部に「前期繰越収支差額調整額」という項目を設定して資金の範囲の変更に伴う調整額を一括して記載することにより、前期繰越収支差額の調整を行う。この場合、「前期繰越収支差額調整額」の内訳を「次期繰越収支差額の注記」として収支決算書に注記する必要がある。

記載例

2 資金の範囲の変更有無等

資金の範囲の見直しを行った結果、前払金及び前受金を含めることとした。

当該変更に伴う前期繰越差額調整額の内訳は、下記 3 に記載するとおりである。

3 次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳

資金の範囲に含めた資産及び負債の前期末残高と当期末残高を収支決算書に注記する。

なお、次期繰越収支差額の金額は、貸借対照表の勘定科目のうち資金の範囲に含まれる資産及び負債の金額の合計金額(資産科目の金額-負債科目の金額)と一致する。

記載例

3 次期繰越収支差額に含まれる資産及び負債の内訳

単位：円

科目	前期末残高			当期末残高
	調整前 [※]	調整額 [※]	調整後 [※]	
現金及び預金	50		50	45
その他未収金	10	20	10	15
前払金			20	15
合計(1)	65	20	85	80
未払金	40		40	50
前受金		10	10	10
合計(2)	40	10	50	60
(1)-(2)	25	10	35	20
次期繰越収支差額				

※ 資金の範囲の変更を行った場合は、前期繰越収支差額の金額として前事業年度の次期繰越収支差額の金額をそのまま記載することができないため、調整を行う。

4 予算額と決算額の差異が著しい科目

款に計上されている勘定科目について、収支予算総額の10%を超える増減が発生した場合は、予算額と決算額との差異が著しい科目として、その理由を収支決算書に注記する。

記載例

4 予算額と決算額の差異が著しい科目

維持管理費支出－修繕費・・・〇〇幹線用水路は、老朽化により各所で漏水が発生しており、修繕箇所が当初想定したよりも多くなった結果、修繕工事費が増加したことによる。

5 科目間の流用及び予備費の充用

科目間の流用があった場合又は予備費を他の科目に充当した場合には、その額を収支決算書に注記する。

記載例

5 科目間の流用及び予備費の充用

(1) 科目間の流用

予算科目のうち(款)特定資産積立支出(項)財政調整積立資産積立支出より10を(款)特定資産積立支出(項)減債積立資産積立支出に流用した。

単位：円

科目	当初予算額	科目間流用額	流用後予算額
財政調整積立資産積立支出	20	△10	10
減債積立資産積立支出	50	10	60

(2) 予備費の充用

予備費△100は(款)土地改良事業費支出(項)維持管理費支出(目)消耗什器備品費に充当使用し、当該科目の予算額に含めて表示している。

第7章 財務諸表に対する注記

I 注記の内容

注記とは、財務諸表をより理解しやすくするための補足情報である。

注記の内容は、いずれも土地改良区の組合員や利害関係者等の財務諸表利用者の理解を助けるために有用な情報であり、会計方針のように財務諸表を利用するにあたってその前提となる情報の開示や、担保や後発事象等のように財務諸表等本体のみからでは読み取れない情報の補足説明からなる。

土地改良区会計基準

第6 財務諸表に対する注記

財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。

- (1) 資産の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却方法、引当金の計上基準等財務諸表の作成に関する重要な会計方針
- (2) 重要な会計方針を変更したときは、その旨、変更の理由及び当該変更による影響額
- (3) 基本財産及び特定資産の増減額並びにその残高
- (4) 基本財産及び特定資産の財源等の内訳
- (5) 担保に供している資産
- (6) 所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権について当該資産の取得価額（負担金額の内訳も含む。）、減価償却累計額及び当期末残高
- (7) 減価償却累計額を控除したその他固定資産について当該資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高
- (8) 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価格、時価及び評価損益
- (9) 補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び当期末残高
- (10) 換地清算金徴収金（法第54条の3の規定に基づき徴収した金額（法第89条の2第10項で準用する場合を含む。））の当期徴収額、換地清算金交付金（法第89条の2第11項の規定により都道府県等から支払われた金額）の当期支払額及び換地清算金の当期末残高
- (11) 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳
- (12) 関連当事者との取引の内容
- (13) 重要な後発事象
- (14) その他土地改良区の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況を明らかにするために必要な事項

様式については、土地改良区会計基準の別表 2(第 1 の 5 関係)に示されており、以下、様式とともに解説を行う。

1 重要な会計方針

財務諸表を作成するに当たり採用した会計方針は、土地改良区が財務諸表をどのように作成しているかを示す有用な情報であるため、土地改良区会計基準では、その開示を求めている。

記載例

1 重要な会計方針

(1) 有価証券の評価基準及び評価方法

① 満期保有目的の債券……償却原価法

② その他の有価証券

市場価格のあるもの……期末日の市場価格(売却原価は移動平均法)

市場価格のないもの……移動平均法による原価法

(2) 貯蔵品の評価基準及び評価方法

移動平均法による原価法

(3) 固定資産の減価償却の方法

① 土地改良施設等の減価償却方法

定額法

② その他固定資産の減価償却方法

定額法

なお、主要な耐用年数は以下のとおり

所有土地改良施設 15 年～50 年

受託土地改良施設使用収益権 15 年～40 年

建物 3～40 年

機械装置 4 年～17 年

車両運搬具 4 年

器具備品 2～12 年

(4) 繰延資産の減価償却の方法

土地改良区設立費 5 年で均等償却している。

区債発行費 支出時に全額支出として処理している。

(5) 引当金の計上基準

・ 不納欠損引当金

長期未収賦課金等について、個別に回収可能性を検討し (又は過去 3 年間の平均不納欠損率により)、徴収不能見込額を計上している。

・ 賞与引当金

職員に対する賞与の支給に備えるため、支給見込額のうち当期に帰属する額を計上している。

- ・ 職員退職給付引当金

職員の退職給付に備えるため、期末退職給与の自己都合要支給額に相当する金額を計上している。

- ・ 役員退任慰労引当金

役員退任慰労金の支給に備えるため、内規に基づく期末要支給額を計上している。

(6) 積立金の計上基準

- ・ 財政調整積立資産

〇〇規程に基づき、収支予算の〇〇%を上限として積み立てている。

- ・ 職員退職給付積立資産

職員の退職給付に備えるため、〇〇規程に基づき積み立てている。

- ・ 役員退任慰労金積立資産

役員退任慰労金の支給に備えるため、〇〇規程に基づき積み立てている。

- ・ 転用決済金積立資産

地区除外に伴い受領した決済金について、決済が行われた翌年度以降の土地改良事業費に充当するため、〇〇規程に基づき積み立てている。

- ・ 施設更新積立資産

土地改良施設の更新に備えるため、〇〇規程に基づき積み立てている。

- ・ 減債積立資産

長期借入金等の償還に備えるため、〇〇規程に基づき積み立てている。

- ・ 建物等更新積立資産

建物等の更新に備えるため、〇〇規程に基づき積み立てている。

(7) リース取引の処理方法

① ファイナンス・リース取引

ア 所有権移転ファイナンス・リース取引（リース期間が1年以内のリース取引及びリース料総額が300万円以下のファイナンス・リース取引を除く。）

通常の売買取引に係る方法に準じた会計処理を行っている。

イ ア以外のファイナンス・リース取引

通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行っている。

② オペレーティング・リース取引

通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行っている。

(8) 消費税等の会計処理

消費税等の会計処理は、税込方式によっている。

2 重要な会計方針を変更したときは、その旨、変更の理由及び当該変更による影響額

認められる会計方針から認められる会計方針への変更は、合理的な理由がある場合には可能である。その場合、会計方針変更を明示することは財務諸表等の利用に資する情報提供であることから、変更のあった旨、その理由及び当該変更による影響額の明示が求められている。

記載例

<p>2 重要な会計方針の変更</p> <p>当土地改良区では、有形固定資産の減価償却の方法について、従来、定率法を適用していたが、当年度より定額法を適用することに変更している。</p> <p>この変更は、当年度より土地改良区会計基準を適用したことによるものである。</p> <p>この変更に伴い、従来の方法と比較して、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額がそれぞれ 80 減少している。</p>
--

3 基本財産及び特定資産の増減額並びにその残高

基本財産及び特定資産の増減や内訳は、土地改良区の財産基盤を明示する重要な情報となるため、財務諸表利用者への情報提供として注記を行う。

なお、減価償却費や評価損益を計上した場合、当期の増減額に反映させることになる。この結果、当期末残高は貸借対照表上の金額と一致する。

記載例

<p>3 基本財産及び特定資産の増減額及びその残高</p> <p>基本財産及び特定資産の増減額及びその残高は、次のとおりである。</p> <p style="text-align: right;">単位：円</p> <table border="1"> <thead> <tr> <th>科目</th> <th>前期末残高</th> <th>当期増加額</th> <th>当期減少額</th> <th>当期末残高</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>基本財産</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>〇〇事業積立金</td> <td>100</td> <td>50</td> <td>-</td> <td>150</td> </tr> <tr> <td>小計</td> <td>100</td> <td>50</td> <td>-</td> <td>150</td> </tr> <tr> <td>特定資産</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>所有土地改良施設</td> <td>500</td> <td>200</td> <td>50</td> <td>650</td> </tr> <tr> <td>施設更新積立資産</td> <td>-</td> <td>100</td> <td>-</td> <td>100</td> </tr> <tr> <td>職員退職給付引当積立資産</td> <td>50</td> <td>20</td> <td>10</td> <td>60</td> </tr> <tr> <td>小計</td> <td>550</td> <td>320</td> <td>60</td> <td>810</td> </tr> <tr> <td>合計</td> <td>650</td> <td>370</td> <td>60</td> <td>960</td> </tr> </tbody> </table>	科目	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高	基本財産					〇〇事業積立金	100	50	-	150	小計	100	50	-	150	特定資産					所有土地改良施設	500	200	50	650	施設更新積立資産	-	100	-	100	職員退職給付引当積立資産	50	20	10	60	小計	550	320	60	810	合計	650	370	60	960
科目	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高																																														
基本財産																																																		
〇〇事業積立金	100	50	-	150																																														
小計	100	50	-	150																																														
特定資産																																																		
所有土地改良施設	500	200	50	650																																														
施設更新積立資産	-	100	-	100																																														
職員退職給付引当積立資産	50	20	10	60																																														
小計	550	320	60	810																																														
合計	650	370	60	960																																														

4 基本財産及び特定資産の財源等の内訳

基本財産及び特定資産の財源等の内訳は、土地改良区の財産基盤を明示する重要な情報となるため、財務諸表利用者への情報提供として注記を行う。

なお、当期末残高、指定正味財産からの充当額、一般正味財産からの充当額は貸借対照表上の金額と一致する。

記載例

4 基本財産及び特定資産の財源等の内訳				
基本財産及び特定資産の財源等の内訳は、次のとおりである。				
単位：円				
科目	当期末残高	(うち指定正味財産からの充当額)	(うち一般正味財産からの充当額)	(うち負債に対応する額)
基本財産				
〇〇事業積立金	150	-	150	-
小計	150	-	150	-
特定資産				
所有土地改良施設	650	585	65	-
施設更新積立資産	100		100	-
職員退職給付引当積立資産	60			60
小計	810	585	165	60
合計	960	585	315	60

5 担保に供している資産

資産を担保に供しているという事実は、貸借対照表本表からは読み取れないため、注記により開示を行う。資産が担保に供されている場合は、当該資産の名称、帳簿価額及び担保金額を注記する。

記載例

5 担保に供している資産
土地 10,000 円（帳簿価額）は、〇〇事業に係る長期借入金 20,000 円の担保に供している。

6 所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権について当該資産の取得価額（負担金額の内訳も含む。）、減価償却累計額及び当期末残高

土地改良区会計では、減価償却費を固定資産の取得価額から直接減額することとしているため、貸借対照表からは固定資産の取得価額を読み取ることができない。そこで、財務諸表利用者が土地改良区の財産的規模を適切に把握するため、減価償却資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高を注記する。

所有土地改良施設については、土地改良区、国又は都道府県等それぞれについて、財源別に内訳を記載する。なお、国、県等の内訳については、まとめて記載しても差し支えない。

土地改良施設建設仮勘定については、当期末残高に含まれる国及び都道府県等それぞれの負担金相当額を記載する。

記載例

6 固定資産等の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高				
(1) 固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高は、次のとおりである。				
単位：円				
科目	取得価額	減価償却累計額	当期末残高	当期減価償却費
建物	100	45	55	5
構築物	50	30	20	5
車両運搬具	40	30	10	10
器具備品	16	12	4	4
...				
合計	206	117	89	24
(2) 所有土地改良施設及び受託土地改良施設使用収益権の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高は、次のとおりである。				
単位：円				
科目	取得価額	減価償却累計額	当期末残高	当期減価償却費
所有土地改良施設	総額	総額	総額	総額
	200	100	100	10
	(内訳)	(内訳)	(内訳)	(内訳)
	土地改良区	土地改良区	土地改良区	土地改良区
	20	10	10	1
	国 80	国 40	国 40	国 4

	県 80 その他 20	県 40 その他 10	県 40 その他 10	県 4 その他 1
合計	200	100	100	10
受託所有土地改良 施設使用収益権	総額 400 (内訳) 土地改良区 40 国 360	総額 120 (内訳) 土地改良区 12 国 108	総額 280 (内訳) 土地改良区 28 国 252	総額 20 (内訳) 土地改良区 2 国 18
合計	400	120	280	20

(3) 土地改良施設建設仮勘定に係る補助金相当額については、次のとおりである。

単位：円

当期末残高	左のうち国庫補助金等	
	国費	都道府県費
A 地区 100	50	40
B 用水路 50	20	20
合計	70	60

7 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価格、時価及び評価損益

満期保有目的の債券は、満期まで保有すること等を要件として会計処理上での時価評価を要さないものとされている。しかし、満期保有目的の債券の時価は土地改良区の資産運用に影響を与えるものと考えられることから、会計処理上で時価評価を行った場合と同じだけの情報を注記として開示することとされている。

記載例

7 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価格、時価及び評価損益

満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価格、時価及び評価損益は、次のとおりである。

単位：円

科目	帳簿価額	時価	評価損益
第〇〇回利付国債	95	98	3
〇〇県第〇回公募公債	120	118	△2
合計	215	216	1

8 受取補助金等及び受取助成金の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高

土地改良事業費及び運営経費等について、組合員からの賦課金だけでなく、国及び都道府県等からの補助金等で賄っている土地改良区も多い。

農業基盤施設としての社会インフラの維持管理を行うという土地改良区の性格上、その運営において公益性が求められる団体であることから、補助金等、国民の負担に帰する財源を明示することは重要な情報開示となる。

記載例

8 受取補助金等及び受取助成金の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高
受取補助金等及び受取助成金の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高は、次のとおりである。

単位：円

補助金等の名称	交付者	前期末 残高	当期増 加額	当期減 少額	当期末 残高	貸借対照表上 の記載区分
補助金						
〇〇補助金	A 省	50	-	50	-	-
〇〇補助金	B 省	-	100	10	90	指定正味財産
小計		50	100	60	90	
助成金						
〇〇助成金	C 県	-	10	10	-	
〇〇助成金	D 市	-	20	15	5	指定正味財産
小計		-	30	25	5	
合計		50	130	85	95	

9 換地清算金徴収金の当期徴収額、換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高

換地清算を実質的に代行する目的で土地改良区に一時的に換地清算金が支払われ、換地地権者等への交付義務を負う場合は、当該換地清算金を換地清算金預り金として処理し、その徴収金又は交付金の増減額を注記する。

記載例

<p>9 換地清算金（土地改良法第 54 条の 3 の規定に基づき徴収した金額（同法第 89 条の 2 第 10 項の規定において準用するものを含む。））徴収金の当期徴収額、換地清算金（同法第 89 条の 2 第 11 項の規定により県等から支払われた金額）交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高</p> <p>換地清算金徴収金の当期徴収額又は換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高は、次のとおりである。</p>						
単位：円						
換地清算金の区分	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高	貸借対照表上の記載区分	摘要
換地清算金徴収金 〇〇換地区	-	50	50	-	流動負債	〇〇区営事業
小計	-	50	50	-		
換地清算金交付金 〇〇換地区	-	60	-	60	流動負債	〇〇県営事業
小計	-	60	-	60		
合計	-	110	50	60		

10 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳

指定正味財産から一般正味財産への振替額は、正味財産増減計算書の指定正味財産増減の部に記載される。この振替額の内訳を示したのが当該注記である。

記載例

10 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳

指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳は、次のとおりである。

単位：円

内容	金額
経常収入への振替額	
減価償却費計上による振替額	50
基本財産受取利息	10
経常外収入への振替額	
災害損失計上による振替額	500
合計	560

11 関連当事者との取引の内容

土地改良区は、土地改良施設という農業基盤としての社会インフラの維持管理を行うという団体という性格上、その運営において公共・公益性が求められ、団体を私物化するようなことはあってはならない。しかしながら、土地改良区も特定の個人や団体と密接な関係を有していることがある。そのため、これらの不透明な関係が不適切なものでないことを開示する趣旨から、関連当事者の概要や取引等の注記を行うこととしている。

(1) 関連当事者の範囲

土地改良区会計基準注解

(注 14) 関連当事者との取引の内容について

1 土地改良区の関連当事者とは、次に掲げる者をいう。

(1) 役員（役員に準ずる者を含む。以下同じ。）及びその近親者（3親等内の親族及びこの者と特別の関係のある者）なお、役員に準ずる者とは、相談役、顧問その他これに類する者で、当該土地改良区内における地位、職務等からみて役員と同様に実質的に当該土地改良区の運営に従事していると認められる者をいう。ただし、当該土地改良区の役員のうち、対象役員は、常勤の有給役員に限定するものとする。

(2) 役員及びその近親者が議決権の過半数を有している法人

関連当事者の開示について適切な開示を求める観点から、関連当事者の範囲は形式的に判定するのではなく、実質的に判定する必要がある。

実質的な判定とは、土地改良区の理事・監事(常勤の有給役員に限る)という地位だけではなく、土地改良区内における地位や職務内容等に照らして土地改良区の運営に実質的に従事しているかどうかで判断することをいう。

例えば、相談役、顧問等の地位で理事会又は総(代)会に出席し、積極的に意見を述べる等、意思決定に関与しているものと判断される場合は、関連当事者に含まれる。

また、土地改良区会計基準では、土地改良区の役員及びその近親者が議決権の過半数を所有する法人も関連当事者として明示している。その理由としては、関連当事者の範囲を可能な限り明確にすること、土地改良区の役員及びその近親者が議決権の過半数を所有する法人は、土地改良区の役員及びその近親者の強い意向を受けて取引を行っている場合も多いと考えられ、当該法人と土地改良区との取引も開示対象に含めることが土地改良区の適切な運営を行う上で望ましいと考えられる点が挙げられる。

なお、近親者とは、2親等以内の親族、すなわち、自身の配偶者、父母、兄弟、姉妹、祖父母、子、孫及び配偶者の父母、兄弟、姉妹、祖父母並びに自身及び配偶者の兄弟、姉妹、子、孫の配偶者をいう。

(2) 重要性の基準

土地改良区会計基準注解

(注 14) 関連当事者との取引の内容について

- 2 1に規定する関連当事者との取引のうち、財務諸表の科目に係る取引について、一定の重要性の高い取引を注記の対象とする。

注記の対象とする取引の具体的な重要性の判断基準については、土地改良区の規模や取引の内容などにより異なる場合もあるため、一律に形式的な基準を設けることは適当ではないとする考え方もあるが、開示の公平性や実務への配慮から、本作成要領では、数値基準を示すこととした。

注記の対象となる「一定の重要性の高い取引」とは、以下の取引をいう。

① 役員及びその近親者

役員及びその近親者との取引については、貸借対照表及び正味財産増減計算書項目のいずれに係る取引についても、100万円を超える取引については全て開示対象とするものとする。

② 役員及びその近親者が議決権の過半数を有している法人

ア 貸借対照表項目等に係る関連当事者との取引

貸借対照表に計上された各勘定科目の残高及びその注記事項に係る関連当事者との取引、非保証債務並びに関連当事者による土地改良区の債務に対する担保提供資産に係る取引については、その金額が資産の合計額の1%を超える取引について開示する。

ただし、資金貸借取引、有形固定資産や有価証券の購入・売却取引等については、それぞれの残高が1%以下であっても、取引の発生総額が資産の合計額の1%を超える場合には開示を要するものとする。

イ 正味財産増減計算書項目に係る関連当事者との取引

経常収入又は経常支出に計上された各勘定科目に係る関連当事者との取引については、勘定科目ごとに、経常収入又は経常支出の合計額の10%を超える取引を開示する。

経常外収入又は経常外支出に計上された各勘定科目に係る関連当事者との取引については、勘定科目ごとに100万円を超える取引について、その取引総額を開示する。

なお、指定正味財産から経常収入や経常外収入に振り替えられたものについては、関連当事者との取引の開示の対象には含めないこととする。

指定正味財産増減の部に計上された各勘定科目に係る関連当事者との取引については、勘定科目ごとに100万円を超える増加額について、その取引総額を開示する。

ただし、経常外収入又は経常外支出に計上された各勘定科目及び指定正味財産の部に係る関連当事者との取引については、上記基準により開示対象になる場合であっても、各勘定科目の取引に係る収支の合計額が当期一般正味財産増減額の10%以下になる場合には、開示を要しないものとする。

(3) 注記事項

土地改良区会計基準注解

(注 14) 関連当事者との取引の内容について

- 3 関連当事者との取引については、原則として次に掲げる事項を関連当事者ごとに注記しなければならない。
 - (1) 当該関連当事者の氏名及び職業
 - (2) 当該土地改良区と関連当事者との関係
 - (3) 取引の内容
 - (4) 取引の種類別の取引金額
 - (5) 取引条件及び取引条件の決定方針
 - (6) 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
 - (7) 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財務諸表等に与えている影響の内容
- 4 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、3に規定する注記を要しない。
 - (1) 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
 - (2) 役員に対する報酬、賞与及び退任慰労金の支払い

以下の記載例は、本作成要領で示された内容について理解を深めるために参考として示されたものであり、記載内容は土地改良区の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。

記載例

11 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
法人等の名称	住所	事業の内容又は職業	役員の兼務等	事業上の関係	取引の内容	取引金額	取引関係科目	期末残高
〇〇株式会社	〇〇県 〇〇市	〇〇	なし	役務の受入	〇〇の発注 (注1)	100	-	-
△△	〇〇県 〇〇市	顧問	なし		土地の賃借 (注2)	20	前払費用	10

取引条件及び取引条件の決定方法

(注1) 〇〇業務の発注については、他社からも複数の見積りを入手し、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。

(注2) 事務所施設及び駐車場として使用しており、近隣の地代を参考にした価格によっている。

12 重要な後発事象

後発事象とは、期末日以降に発生した事象で、翌年度以降の土地改良区の財務状況等に影響を及ぼすものをいう。

重要な後発事象のうち、期末日以降に発生した事象であるが、その実質的な原因が期末日現在において既に存在している場合は、財務諸表等の修正を行う必要がある。

一方、期末日後において発生した事象で、当該事業年度の財務諸表には影響を及ぼさないが、翌年度以降の財務諸表に影響を及ぼす場合は、注記として開示する必要がある。

開示する必要がある事象として例えば、以下のようなものがある。

- ・ 火災、震災、洪水等による重大な損害の発生
- ・ 多額の資金の借入または区債の発行
- ・ 多額な区債の買入償還または繰上償還
- ・ 土地改良区の合併、重要な土地改良施設の譲渡または譲受
- ・ 重要な係争事件の発生または解決

記載例

12 重要な後発事象

該当事項なし

13 その他

土地改良区会計基準には規定されていないものの、土地改良区の財政及び運営状況を正確に判断するために必要な事項として、長期借入金、未収賦課金等及び引当金について、残高がある場合には、以下の事項を財務諸表に注記する。

(1) 長期借入金について

当期末に貸借対照表に計上されている長期借入金について、契約ごとに具体的な内容と償還方法を注記する。

(2) 長期借入金の償還方法

当期末に貸借対照表に計上されている長期借入金の償還方法を注記する。

記載例

整理番号	事業名	借入先	借入年月日	利率 (%)	借入金総額	償還期限	当該年度償還額	償還額累計	未償還額	備考
1	〇〇事業	日本政策金融公庫	R1.5.1	3.0%	2,000	R9.4.30	-	-	2,000	2年据置
2	〇〇事業	〇〇銀行	H29.3.1	5.0%	1,000	R8.2.28	100	300	700	
合計					3,000		100	300	2,700	

単位：円

(2) 長期借入金の償還方法
当該長期借入金の償還期限まで、毎年度、特別賦課金及び減債積立資産の取崩額を償還資金に充当する予定である。

(3) 未収賦課金等の明細

当期首及び当期末に貸借対照表に計上されている未収賦課金等及び長期未収賦課金等について、調定年度ごと、賦課金等の賦課種別ごとに区分して記載する。

記載例

13 その他								
(3) 未収賦課金等の明細								
単位：円								
調定年度	区分		件数	期首残高	当期減少額	期末残高	不納欠損引当金	備考
令和元年度	流動資産	經常賦課金	5件	-	-	50	-	
		特別賦課金	5件	-	-	20	-	
		-	-	-	-	
	合計		10件	-	-	70	-	
平成30年度	固定資産	經常賦課金	3件	30	10	20		
		特別賦課金	3件	15	5	10		
		-	-	-		
		小計	6件	45	15	30		
平成29年度		經常賦課金	2件	20	-	20		
		特別賦課金	2件	10	-	10		
		-	-	-		
		小計	4件	30	-	30		
平成28年度		經常賦課金	2件	20	-	20	△19	
		特別賦課金	2件	10	-	10	△9	
		-	-	-	-	
		小計	4件	30	-	30	△28	
合計			14件	105	15	90	△28	

(4) 引当金の明細

当期首及び当期末に貸借対照表に計上されている引当金について、各引当金の設定目的ごとの科目の区別により記載する。

なお、当期減少額の欄のうち、「目的使用」の欄には、各引当金の設定目的である支出又は事実の発生があったことによる取崩額を、「その他」の欄には、目的使用以外の理由による減少額を記載し、減少の理由を注記する。

記載例

13 その他					
(4) 引当金の明細					
単位：円					
科目	期首 残高	当期 増加額	当期減少額		期末 残高
			目的使用	その他	
転用決済金引当金 ^{※1}	20			4 ^{※1}	16
不納欠損引当金	5	-	-	-	5
賞与引当金	20	15	20	-	15
職員退職給付引当金	40	5	3	-	42
役員退任慰労引当金	10	2	-	-	12
合計	95	22	23	4	90

※1 土地改良区会計基準適用前において負債の部に計上されていた転用決済金引当金20は、土地改良区会計基準の適用に伴い、5年による定額法により取り崩している。

第 8 章 財産目録

I 財産目録の表示方法

土地改良区会計基準

第 2 財産目録

1 財産目録の内容

財産目録は、当該事業年度末現在における全ての資産及び負債につき、その名称、数量、価額等を詳細に表示するものでなければならない。

2 財産目録の区分

財産目録は、貸借対照表の区分に準じて資産の部と負債の部に分け、正味財産の額を示さなければならない。

3 財産目録の価額

財産目録の価額は、貸借対照表に記載の価額と同一とする。

財産目録とは、事業年度末において土地改良区が保有する全ての資産及び負債について、その名称、数量、価額等を詳細に表示した書類である。

財産目録は貸借対照表の記載科目の明細を示すものという性格上、財産目録の価額は各種の補助元帳等を参考に、貸借対照表上の金額と一致させる必要がある。

記載上の留意点は土地改良区会計基準の別表第 2(第 1 の 5 関係)に示されているとおりであるが、組合員等に対する情報提供の観点から、土地改良区の任意で会計区分ごとの明細を示すことや、会計帳簿から判別できない数量等の情報を記載しても差し支えない。

財産目録

科目	金額	
I 資産の部		
1 流動資産		
.....		
流動資産合計		
2 固定資産		
(1) 基本財産		
.....		
基本財産合計		
(2) 特定資産		
.....		
特定資産合計		
(3) その他固定資産		
.....		
その他固定資産合計		
固定資産合計		
3 繰延資産		
.....		
繰延資産合計		
資産合計		
II 負債の部		
1 流動負債		
.....		
流動負債合計		
2 固定負債		
.....		
固定負債合計		
負債合計		
III 正味財産の部		

(記載上の注意) 科目の順は、別表第1の科目の順によること。

金額欄のうち右の2列には仕切り線を入れ、款の計、さらに部の計を表記すること。