

## 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で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及び規約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付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	正味財産の部
特定資産(所有土地改良施設)	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	正味財産の部
特定資産(受託土地改良施設使用収益権)	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	正味財産の部
(土地改良区定款及び規約の定めにより)基本財産 又は 特定資産(山林、宅地及びその従物)	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、指定正味財産のカッコ書きで「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カッコ書きで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 1 流動資産  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 職員退職給付引当積立資産 (3) その他固定資産	(50) 50 (110) 100 10	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 1 指定正味財産 (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 (うち基本財産への充当額) (うち特定資産への充当額)	※1 10 ※2 100 (10) (90) 50 (40) (10) ※3
--	----------------------------------	--	---

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

※2 基本財産 50 円の財源は指定正味財産 10 円及び一般正味財産 40 円

※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 円及び一般正味財産 10 円

(財務諸表に対する注記)

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。

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( )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(経常収入)等を計上し、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。

##### <参考>

次ページの注記から今回の補助率は、100%である。このことから、減価償却及び一般正味財産への振替額は以下の仕訳となる。

所有土地改良施設減価償却費(経常支出)50 / 所有土地改良施設 50(資産)  
一般正味財産への振替額 50(指定正味財産)  
/ 所有土地改良施設受贈益 50 (経常収入)(追加)

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	※1 50↓	2 一般正味財産	

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
(2) 経常支出	
所有土地改良施設減価償却費	50
当期一般正味財産増減額	0
II 指定正味財産増減の部	
一般正味財産への振替額	△50
当期指定正味財産増減額	△50
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 円減少

※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第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		資産のうち、事業年度期末日の翌日から1年以内に現金化、費用化ができるもの
	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票、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。) 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	当期において負担等を受けるべき負担金、支払を受けるべき業務受託料、交付決定を受けた補助金、支払を受けるべき交付金、当期の他目的使用料、当期の過怠金のうち未収のもの。
	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 なお、必要に応じて、目で仮払金を設定する。
	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、収入印紙、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のために、一般現金から区分して現金の支出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、領収書等と引換えに支払を行い、一定期間又は小口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、100 円を前渡しで支給した。
- ② 月末に小口現金担当者から、旅費交通費 30 円、雑費 10 円の支払報告を受けた。
- ③ 翌月初に小口現金 40 円を補充した。

#### ① 小口現金支給時(支出命令書で起票)

借方		貸方	
現金及び預金(小口現金)	100	現金及び預金(普通預金)	100
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

#### ② 支払報告時(振替命令書で起票)

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

#### ③ 小口現金補充時(支出命令書で起票)

借方		貸方	
現金及び預金(小口現金)	40	現金及び預金(普通預金)	40
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

### (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、定期預金、定期積金、通知預金
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(款：特定資産 項：〇〇積立資産)等に計上する。

## 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

<b>土地改良区会計基準</b>
<b>第2 貸借対照表</b>
<b>5 その他資産の貸借対照表価額</b>
(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

- ① 額面 100 円の国債を、満期保有目的で×0 年 4 月 1 日に 98 円で購入した。
- ② 償還日は×2 年 3 月 31 日、利率は 1%、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。
- ③ ×2 年 3 月 31 日、国債が償還された。

### ① 取得時(×0 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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

### ②-1 出資金の評価(×1 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替え			

②-2 利息の計上(×1年3月31日)

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 <sup>※1</sup>	受取利息	2
		(正味・一般：経常収入)	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	1 <sup>※2</sup>		

※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%

②-3 有価証券への振替(×1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 <sup>※</sup>			

※ 償還日×2年3月31日で1年以内に償還日が到来するため出資金(その他固定資産)から有価証券(流動資産)に振り替える。

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

②-4 有価証券の評価(×2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有価証券の評価替え			

②-5 利息の計上

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 <sup>※1</sup>	受取利息	2
		(正味・一般：経常収入)	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	1 <sup>※2</sup>		

※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%



③ 償還時(×2年3月31日)

収入命令書	
一般会計	
款	出資金返還収入
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	100	有価証券	100
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

(3) 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。

##### 取引例

- ① 維持管理事業の一部の業務 100 円を外部委託するに当たり、委託先に 20 円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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

##### 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、業務委託費残額の支払 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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、業務委託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：経常支出)		(貸借対照表：資産)	
		現金及び預金	80
		(貸借対照表：資産)	

## 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。

なお、一時的に支払、後日精算して土地改良区支出となる費用については仮払金を使用する。

## 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 円)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。

### (1)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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

#### 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 (正味・一般：経常支出)	90	貯蔵品 (貸借対照表：資産)	90

※なお、一旦支出勘定で計上し、期末に未使用分を資産勘定に振り替える方法もある。

(2)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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

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、定款及び規約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。

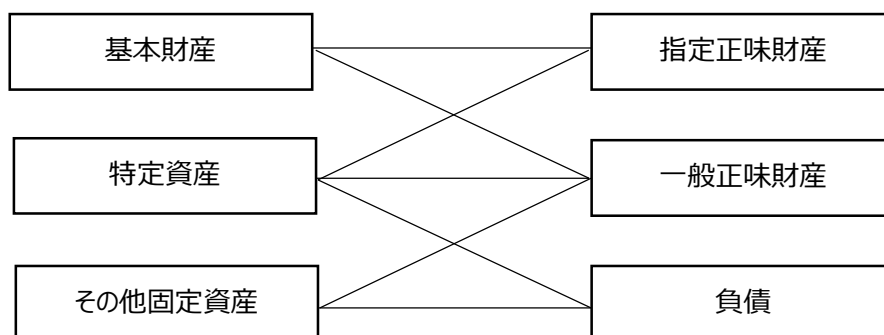
特定資産とは、特定の目的のために使途、保有又は運用方法等に制約を課した資産をいう。このような資産は、預金や有価証券等の金融資産に限られるものではなく、土地や建物等である場合もある。

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。この点について、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、一般正味財産若しくは負債を財源とする。

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、財政調整積立資産や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ことはなく、一般正味財産若しくは負債を財源とする。

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)		資産のうち、土地改良区において継続的に使用することを目的として所有するもの。
基本財産		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
	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		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う。預金や有価証券等の金融資産に限られず、土地改良施設や土地等も含まれる。 なお、下記以外に、具体的に必要積立目的がある積立金については、別途〇〇積立資産として科目を設定する。
	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。
	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。
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。
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	基本財産及び特定資産以外の固定資産
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。)
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は、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
(繰延資産)	すでに対価の支払が終了し又は支払義務が確定し、それに対応する役務の提供を受けたが、その効果が将来にわたって発現される費用であり、翌事業年度以降にわたり繰延経理された資産
土地改良区設立費	土地改良区を設立する際に要した費用
区債発行費	区債を発行する際に要した費用

## (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もので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 50 円で購入した。

### 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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

② 固定資産の売却

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

帳簿価額 10 円の備品を 5 円で売却した。

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：資産)	5	器具備品 (貸借対照表：資産)	10
器具備品売却損 (正味・一般：経常外支出)	5		

③ 固定資産の除却

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 円を除却した。

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：経常外支出)		(貸借対照表：資産)	

(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。

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、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、定期的に費用計上していく必要がある。この定期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、残存価額は備忘価額 1 円<sup>※</sup>まで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 円を耐用年数 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	其他固定資産
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：経常支出)		(貸借対照表：資産)	

### 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。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。

#### (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あつたか否かは、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 円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 円で売却した。
- 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り替える。

#### 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：資産)	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	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	300	山林、宅地及びその従物 (貸借対照表：資産)	200
		土地売却益 (正味・一般：経常外収入)	100

③ 指定正味財産から一般正味財産への振替

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 (指定正味財産)	款	固定資産受贈益 (一般正味財産)
項		項	
目		目	
節		節	
一、金 200 円也 ただし、固定資産受贈益の振替			

借方		貸方	
一般正味財産への振替額 (正味・指定)	200	固定資産受贈益 (正味・一般：経常収入)	200

※土地の売却額 300 円の内 100 円は売却益(経常外収入)、指定正味財産の額は 200 円

## 取引例

基本財産として国債 90 円の寄付を受けた。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：資産)	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用途、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、土地改良施設や土地改良施設用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部規程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

- ① 水利権を取得するため、調査費用等で 50 円支払った。
- ② 当期末減価償却費を 5 円計上した。

### ① 水利権設定時

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	調査費
節	水利権取得費
一、金 50 円也 ただし、水利権の取得に要した調査費用 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
水利権 (貸借対照表：資産)	50	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	50

### ② 減価償却費の計上

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	水利権減価償却費(追加)	項	水利権
目		目	
節		節	
一、金 5 円也 ただし、基本財産の寄付(国債)			

※ 水利権を資産計上した場合は、減価償却処理が発生し、10 年(水利使用規則に記載された許  
可期限)で備忘価額の設定はなく全額減価償却をする。

$$\text{水利権減価償却額} = 50 \text{ 円} \div 10 \text{ 年} = 5 \text{ 円/年}$$

借方		貸方	
水利権減価償却費 (正味・指定)	5	水利権 (貸借対照表：資産)	5

## (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、内部規程にて使途、積立限度額、積立、取崩し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 円を積み立てた。
- 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 5 円の取崩しを行った。

#### 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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
財政調整積立資産 (貸借対照表：資産)	20	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	20

② 取崩し時

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り崩し	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	5	財政調整積立資産 (貸借対照表：資産)	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額を超過して積み立てることは、必要額以上の積立資産を保有していることを意味するため、適切とはいえない。

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、内部規程にて使途、積立限度額、積立、取崩し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 円を職員退職給付引当金に繰り入れた。
- ② ①の職員退職給付引当金と同額の 50 円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 50 円を支給した。

① 職員退職給付引当金計上時

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	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 (正味・一般：経常支出)	50	職員退職給付引当金 (貸借対照表：負債)	50

② 職員退職給付引当積立資産積立時

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で 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
職員退職給付引当積立資産 (貸借対照表：資産)	50	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	50



### ③ 退職金支給時

収入命令書		支出命令書	
一般会計		一般会計	
款	特定資産取崩収入	款	一般管理費支出
項	職員退職給付引当積立資産取崩収入	項	運営事務費支出
目		目	退職金支払
節		節	
一、金 50 円也 ただし、職員退職給付引当積立資産の取崩し		一、金 50 円也 ただし、退職金の支払 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	50	職員退職給付引当積立資産 (貸借対照表：資産)	50
職員退職給付引当金 (貸借対照表：負債)	50	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	50

### (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その積立は強制されず、任意であるため、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ることは、必要額以上の積立資産を保有していることを意味するため、適切とはいえない。

また、役員退任慰労金積立資産を計上するにあたっては、内部規程にて用途、積立限度額、積立、取り崩し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 円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 円を役員退任慰労金積立資産にて確保した。
- ③ 役員の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 30 円を支給した。

① 役員退任慰労引当金繰入額計上時

振替命令書			
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：経常支出)		(貸借対照表：負債)	

② 積み立て時

支出命令書	
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て 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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：資産)		(貸借対照表：資産)	

③ 役員退任慰労金支給時

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し	

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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	30	役員退任慰労金積立資産 (貸借対照表：資産)	30
役員退任慰労引当金 (貸借対照表：負債)	30	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	30

(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、内部規程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、内部規程にて用途、積立限度額、積立て、取崩し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 ×0 年度に A 農地が宅地転用されたので転用決済金 70 円を調定した。
- ② ×0 年度に転用決済金 70 円を受領した。
- ③ ①にて受領した転用決済金 70 円について、×1 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。
- ④ ×1 年度の維持管理費 100 円のうち、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 円を取り崩し充当した。

① 転用決済金の調定

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	転用決済金
目	未収転用決済金	目	
節		節	
一、金 70 円也 ただし、転用決済金の賦課			

借方		貸方	
未収転用決済金 (貸借対照表：資産)	70	転用決済金 (正味・一般：経常収入)	70

② 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：資産)	70	未収転用決済金 (貸借対照表：資産)	70

③ 積み立て時

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て 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
転用決済金積立資産 (貸借対照表：資産)	70	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	70

④ 取り崩し時

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し	

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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	10	転用決済金積立資産 (貸借対照表：資産)	10
維持管理費 (正味・一般：経常支出)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	100

(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受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を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受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部規程にて使途、積立限度額、積立て、取崩し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 ×1 年度において、×20 年に更新予定の土地改良施設 1,000 円(国負担額 800 円、土地改良区負担額 200 円)の土地改良区負担額の納付に備えるため、毎事業年度 10 円を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 ×20 年に①の施設の更新が行われ、土地改良施設 1,000 円(土地改良区負担額 200 円)の引渡しを受けた。
- ③ ②の土地改良区負担額 200 円について、施設更新積立資産を取り崩し納付した。

**×1 年度～×20 年度**

① 積み立て時

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て 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
施設更新積立資産 (貸借対照表：資産)	10	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	10

**×20 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：資産)	1,000	所有土地改良施設受贈益 (正味・指定)	800
		未払金 (貸借対照表：負債)	200

③ 土地改良区負担額納付時

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し	

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 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	200	施設更新積立資産 (貸借対照表：資産)	200
未払金 (貸借対照表：負債)	200	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	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当たっては、内部規程にて用途、積立限度額、積立て、取崩し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 ×1年度において、×10年度に償還される借入金100円の返済に備えるため、毎事業年度10円減債積立資産として積み立てることとした。
- ② ×10年度に①の借入金の償還に合わせ、減債積立資産を取り崩し、借入金の返済に充てた。

#### ×1年度～×10年度

##### ① 積み立て時

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て 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
減債積立資産	10	現金及び預金	10
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	



×10年度

② 借入金償還時

収入命令書		支出命令書	
一般会計		一般会計	
一般会計		一般会計	
款	特定資産取崩収入	款	借入金返済支出
項	減債積立資産取崩収入	項	その他の借入金返済金支出
目		目	
節		節	
一、金 100 円也 ただし、減債積立資産の取り崩し		一、金 100 円也 ただし、短期借入金の返済 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	100	減債積立資産 (貸借対照表：資産)	100
短期借入金※ (貸借対照表：負債)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	100

※ 1年以内返済借入金(×9年度末に、長期借入金 100円から短期借入金 100円に振り替えた。)

(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、内部規程にて用途、積立限度額、積立て、取崩し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 ×1年度において、×10年に建替え予定の事務所用建物 200 円の建設費用に備えるため、毎事業年度 20 円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 ×10年に①の事務所用建物 200 円の建替えが行われ、引渡しを受けた。
- ③ ②の事務所用建物 200 円について、建物等更新積立資産を取り崩し、建設費の支払に充てた。

×1年度～×10年度

① 積み立て時

支出命令書	
一般会計	
款	特定資産積立支出
項	建設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て 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
建物等更新積立資産 (貸借対照表：資産)	20	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	20

×10年度

② 建物引渡時

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	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：資産)	200	未払金 (貸借対照表：負債)	200

③ 建設代金支払時

収入命令書		支出命令書	
一般会計		一般会計	
款	特定資産取崩収入	款	固定資産取得支出
項	建物等更新積立資産取崩収入	項	建物取得支出
目		目	
節		節	
一、金 200 円也 ただし、建物等更新積立資産の取崩し		一、金 200 円也 ただし、事務所用建物の工事費の支払 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	200	建物等更新積立資産 (貸借対照表：資産)	200
未払金 (貸借対照表：負債)	200	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	200

(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) 土地改良施設建設仮勘定・附帯事業施設建設仮勘定

土地改良施設建設仮勘定は、土地改良区営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)をいう。

附帯事業施設建設仮勘定は、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、手付金を含む)をいう。

**取引例**

- ① ×1 年度に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、前払金として工事費 50 円を支払った。
- ② ×2 年度に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支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
土地改良施設建設仮勘定 (貸借対照表：資産)	50	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	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から所有土地改良施設へ振替			

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	50	土地改良施設建設仮勘定 (貸借対照表：資産)	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土地をいう。  
(地上権、借地権等も含む。)

#### 取引例

土地を 50 円で取得した。

#### 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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
土地	50	現金及び預金	50
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

### (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 ×0 年 4 月に事務所用建物 60 円を現金で取得した。
- 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 円で売却した。

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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
建物	60	現金及び預金	60
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

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	3※	建物	3
(正味・一般：経常支出)		(貸借対照表：資産)	

※ 60 円/20 年=3 円

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：資産)	10	建物 (貸借対照表：資産)	15 <sup>※2</sup>
建物売却損 (正味・一般：経常外支出)	5		

※2 60 円－ (60 円/20 年×15 年) =15 円(当期帳簿価額)

(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(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 ×0年4月に作業用の機械70円を現金で購入した。
- 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 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
機械及び装置	70	現金及び預金	70
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	



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 <sup>※</sup>	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：経常支出)	10 <sup>※</sup>	機械及び装置 (貸借対照表：資産)	10

※ 70 円/7 年=10 円

③ 除却時

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	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：経常外支出)	1	機械及び装置 (貸借対照表：資産)	1 <sup>※</sup>

※ 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 ×0年4月に自動車60円(付随費用込み)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円で売却した。

#### 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 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
車両運搬具 (貸借対照表：資産)	60	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	60

<参考> 車両購入時にかかる付随費用

保険料、支払手数料、租税公課

※その他固定資産として、預け金(リサイクル料金)等が別途必要となる。

預け金×× / 現金及び預金××

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 <sup>*</sup>	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：経常支出)	10 <sup>*</sup>	車両運搬具 (貸借対照表：資産)	10

※ 60 円/6 年=10 円

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	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	11	車両運搬具 (貸借対照表：資産)	10 <sup>*</sup>
		車両運搬具売却益 (正味・一般：経常外収入)	1

※ 60 円 - (60 円/6 年×5 年)=10 円

(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 ×0年4月にパソコン60円を現金で購入した。
- 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円で売却した。

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 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
器具備品	60	現金及び預金	60
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

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※	15	器具備品	15
(正味・一般：経常支出)		(貸借対照表：資産)	

※ 60 円/4 年=15 円

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	1	器具備品	1※
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

※ 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 ×0年4月に会計ソフトウェア20円を現金で購入した。  
 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 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
ソフトウェア (貸借対照表：資産)	20	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	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：経常支出)	4※	ソフトウェア (貸借対照表：資産)	4

※ 20円/5年=4円

## (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 JA への出資金として 10 円拠出した。

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、JA への出資金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
出資金	10	現金及び預金	10
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

#### 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	10	出資金	10
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

(9) 差入保証金

差入保証金とは、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 円差し入れた。
- ② 事務所を移転するに当たり、原状回復費用 20 円を控除した金額 80 円の返還を受けた。

① 差入れ時

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れ 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
差入保証金 (貸借対照表：資産)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	100

② 返還時

収入命令書	
一般会計	
款	差入保証金回収収入
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、敷金の回収、内 20 円は原状回復費用として控除され 80 円回収	

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、原状回復費用として敷金より控除	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	100	差入保証金 (貸借対照表：資産)	100
修繕費 (正味・一般：経常支出)	20	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	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。

#### 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、所有権移転外ファイナンス・リース取引については、土地改良区のリース取引の実態に鑑み、賃貸借処理とすることができる。

## 取引例

車両運搬具のリース料として 100 円支払った。  
当該リース取引は、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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
賃借料 (正味・一般：経常支出)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	100

## 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、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

- ① ×0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円を支払った。
- ② 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(×0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	
支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
土地改良区設立費 (貸借対照表：資産)	10	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	10

② 繰延資産として計上した土地改良区設立費の償却（×0年度～×4年度）

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 <sup>※</sup>	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 <sup>※</sup>	2	土地改良区設立費	2
(正味・一般：経常外支出)		(貸借対照表：資産)	

※10円/5年=2円/年

## 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

×0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円
- ・発行金額：額面100円につき98円 ⇒ 490円
- ・返済方法：×10年度末に一括償還
- ・区債券の印刷費等の諸経費：10円

#### ① 区債発行時(×0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	

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(印刷費)の支払 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	490	区債 (貸借対照表：負債)	490
区債発行費 (貸借対照表：資産)	10	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	10

② 繰延資産として計上した区債発行費の償却 (×1 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			

※区債発行費 10 円÷5 年償却 = 2 円/年

借方		貸方	
繰延資産償却費	2	区債発行費	2
(正味・一般：経常外支出)		(貸借対照表：資産)	

## 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。期末日の翌日から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		期末日の翌日から1年以内に弁済(履行)期限が到来する負債	
		未払金	請負工事費、抛出金、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。)
		適正化事業抛出金 短期未払金	適正化事業抛出金のうち、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	<p>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。

### 取引例

期末に維持管理事業の修繕費10円の請求があった。翌日(4月1日)現金で支払って決済した。

#### ① 修繕費の計上

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、修繕費の未払計上			

借方		貸方	
修繕費 (正味・一般：経常支出)	10	未払金 (貸借対照表：負債)	10

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 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

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

### 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とされる。

#### 取引例

- ① ×0 年度に×1 年度分の賦課金相当額 10 円の納入を受けた。
- ② ×1 年 7 月 1 日に賦課調定をし、同時に納入を受けた×1 年度分の賦課金 10 円を経常賦課金に振り替えた。

① 翌期分の賦課金の納入時(×0 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、×1 年度分の経常賦課金の前受け	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	10	前受金 (貸借対照表：負債)	10

※ 実務上の対応としては、賦課調定前のものであれば、その金額が未確定であることから「預り金」として処理されている場合もある。

② 翌期の振替時(×1年7月1日)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	流動負債	款	流動資産
項	前受金	項	未収賦課金
目		目	
節		節	
一、金 10円也			
ただし、当期調定前に前受計上した賦課金の振替			

借方		貸方	
前受金	10	未収賦課金	10
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：資産)	

※当期賦課金の調定時に未収賦課金として計上している。

## 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収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円のうち、源泉所得税2円、社会保険料2円を預かり、土地改良区負担分とともに翌月納付した。

#### ① 給与支払時

支出命令書	
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 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

収入命令書	
款	預り金収入 <sup>※</sup>
項	
目	
節	
一、金4円也 ただし、給与の源泉所得税2円と社会保険料2円の 預り金 なお、収支計算外出納のため整理簿には記載しない	

※ 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 (正味・一般：経常支出)	12	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	12
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	4	預り金 (貸借対照表：負債)	4

② 社会保険料及び源泉所得税納付時

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	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 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

支出命令書	
一般会計	
款	預り金支出
項	
目	
節	
一、金 4 円也 ただし、給与の源泉所得税及び社会保険料の支払 支払は JA○○普通貯金***からの振込 なお、収支計算外出納のため整理簿には記載しない	

借方		貸方	
福利厚生費 (正味・一般：経常支出)	2	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	6
預り金 (貸借対照表：負債)	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

×1年6月10日に、職員に賞与として12円支給する予定。賞与の支給対象期間が×0年12月～×1年5月の6か月間である。当期分に相当する部分を賞与引当金として計上する。

#### ① ×0年度期末日賞与引当金の計上

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	賞与引当金 <sup>※</sup>	8
(正味・一般：経常支出)		(貸借対照表：負債)	

※ 賞与額12円(12月～5月)

内、×0年度に帰属する期間12月～3月分=4ヶ月分=8円

② 賞与支給(×1年6月10日)

支出命令書	
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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
職員賞与※ (正味・一般：経常支出)	4	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	12
賞与引当金 (貸借対照表：負債)	8		

※ 款：一般管理費 項：運営事務費 目：「職員賞与」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、返済期限が期末日の翌日から1年以内の借入金をいう。(返済期限が1年以内となった長期借入金も含む。)

### 取引例

銀行より年利2%、期間半年で100円を借り入れ、半年後利息額を含め全額返済した。

#### ① 借入時

収入命令書	
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記載しない	

借方		貸方	
現金及び預金	100	短期借入金	100
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：負債)	

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、借入金元本の返済 支払は JA○○普通貯金***からの振込 なお、収支計算外出納のため整理簿に は記載しない	

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※ 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

※ 支払利息の支払は収支計算出納のため、整理簿に転記する。

借方		貸方	
短期借入金 (貸借対照表：負債)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	101
借入金利息 (正味・一般：経常外支出)	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期末日の翌日から1年を超えて支払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、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運営費等に係る、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

- ① ×0年4月1日にJAから運営資金を年利2%、償還期間5年で500円借り入れた。返済は、毎年3月31日に100円ずつ分割返済(元金均等年賦払)する。
- ② ×1年3月31日に利息額10円と、1年目の返済100円を行った。
- ③ 翌年の返済予定額100円を、短期借入金に振り替える。

#### 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 500円也 ただし、銀行からの運営資金の借入れ	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	500	その他の長期借入金 (貸借対照表：負債)	500

#### 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 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

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、借入金に係る利息の支払 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
その他の長期借入金 (貸借対照表：負債)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	110
支払利息 (正味・一般：経常外支出)	10		

③ 翌年の返済予定額 100 円を、短期借入金に振り替える(×1 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、その他の長期借入金の短期振替			

借方		貸方	
その他の長期借入金 (貸借対照表：負債)	100	短期借入金 (貸借対照表：負債)	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 ×0 年度に以下の条件で区債を発行し、490 円が預金に振り込まれた。  
 区債額面金額：500 円  
 発行金額：額面 100 円につき 98 円、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 円につき 1%、毎年 3 月 31 日に支払  
 返済方法：×10 年度末に一括償還
- ② ×0 年度の決算整理にて区債利息を計上した。
- ③ ×09 年度の決算整理にて区債を短期借入金に振り替えた。
- ④ ×10 年度末に区債を償還した。

#### ① 区債発行時(×0 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	490	区債	490
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：負債)	

※ 500 円÷額面金額 100 円×発行金額 98 円=490 円

② 区債利息の計上(×0 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(500 円×1% = 5 円) 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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 (正味・一般：経常外支出)	6	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	5 <sup>※1</sup>
		区債 (貸借対照表：負債)	1 <sup>※2</sup>

※1 利息の支払 額面 500 円×1% = 5 円

※2 償却原価法適用による評価増

(額面金額 500 円－発行金額 490 円)÷10 年=1 円

③ 翌年返済予定の区債を、短期借入金に振り替える (×09 年度末)

以下、利息の支払(+5 円)と償却原価法による評価増し(+1 円)の会計処理は作成要領作成上省略している。

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 <sup>※</sup>	短期借入金	499
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：負債)	

※ 発行金額 490 円 + 10 円 (= 額面金額 500 円 - 発行金額 490 円) ÷ 10 年 × 9 年 = 499 円

④ 区債返済時(×10 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	
支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
短期借入金	500	現金及び預金	500
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：資産)	

※償却原価法による評価増し(+1 円)の会計処理は作成要領作成上省略する。



## 4 職員退職給付引当金

### 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。

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、会計基準注解(注 1)の(6)に基づき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<sup>\*</sup>が認められている。

※簡便法：従業員 300 人未満の企業については、「簡便法」を採用することが認められている。これは、期末の退職給付の支給額で退職給付引当金を見積もって良いとするもので、退職金の支給対象となる職員が在籍している期の期末決算の際に、その期に対応した退職金相当分を「退職給付引当金」として計上するものである。

### 取引例

×0 年度期首における退職給付債務は、退職一時金 60 円であった。

① ×0 年度の期中に退職一時金 10 円を支払った。

② ×0 年度末における退職給付債務は、退職一時金 90 円である。決算整理にて退職給付費用を計上する。

### ×0 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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
退職給付引当金	10	現金及び預金	10
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：資産)	

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	
退職給付費用	40	職員退職給付引当金	40
(正味・一般：経常支出)		(貸借対照表：負債)	

×0 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 <sup>※</sup>
---	--	--	-----------------

※ 期首 60 円 - 当期支給額 10 円 + 退職給付費用 40 = 当期末職員退職給付引当金額 90 円

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 ① 職員退職給付引当金 職員の退職給付に備えるため、期末退職給付の自己都合要支給額に相当する金額を計上している。
--

既に複式簿記を導入していて、退職給付に関する引当金を計上していない、若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、12年での費用処理も許容する。

### 取引例

- ① ×0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 円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×0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 ×0年度の期中に退職一時金 10 円を支払った。
- ③ ×0年度末における退職給付債務は、退職一時金 1,240 円であった。

	×0年度 期首	退職給付 費用	退職給付 支払額	×0年度 期末
退職給付債務 <sup>※1</sup>	(1,200) <sup>※1</sup>	50 <sup>※2</sup>	10 <sup>※4</sup>	40 <sup>※6</sup>
未積立退職給付債務 会計基準変更時差異	(1,200) 1,200	100 <sup>※3</sup>		1,100 <sup>※7</sup>
退職給付引当金	0	150	10 <sup>※5</sup>	140 <sup>※8</sup>

※1 退職給付債務としてあるべき金額 = 1,200 円 ※2 退職給付費用 = 50 円

※3 退職給付費用要年積立額(差異分) = 1,200 円 ÷ 12 年 = 100 円/年

※4 退職給付支払額 ※5 退職給付引当金充当額

※6 退職給付引当金の当期計上額 ※7 会計基準変更時差異期末残高

※8 退職給付引当金の額

### ×0年度期首

#### ① 職員退職給付債務の認識

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	
(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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
職員退職金※	10	現金及び預金	10
(正味・一般：経常支出)		(貸借対照表：資産)	

※ 款：一般管理費 項：運営事務費 目：職員退職金(追加)

③ 職員退職給付引当金の計上

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 140 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	140	職員退職給付引当金	140
(正味・一般：経常支出)		(貸借対照表：負債)	

×0 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 ……	140 <sup>※</sup>
---	--	--	------------------

※ 期首 0+退職給付費用 150 円-支給額 10 円= 職員退職給付引当金 140 円

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、その支給額が内部規程等により、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、規程に基づき期末要支給額 10 円を引き当てた。
- ② 翌期、役員の退任に伴い役員退任慰労金 10 円を支給した。

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 (正味・一般：経常支出)	10	役員退任慰労引当金 (貸借対照表：負債)	10

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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
役員退任慰労引当金 (貸借対照表：負債)	10	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	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規程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、期末に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

#### 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、その受入額を所有土地改良施設受贈益(経常収入)或いは受取補助金等(経常収入)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法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	

**(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。

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。

**(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替が必要となり、具体的には、正味財産の増減区分間の振替が必要となる。

### 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第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			

<p>(2)経常支出</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>土地改良事業費</li> <li>不納欠損引当金繰入額</li> <li>附帯事業費</li> <li>減価償却費</li> <li>一般管理費</li> <li>土地改良事業負担金</li> <li>他会計繰出金</li> <li>経常支出計</li> <li>当期経常増減額</li> </ul> <p>2 経常外増減の部</p> <p>(1) 経常外収入</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>固定資産売却益</li> <li>有価証券売却益</li> <li>固定資産受贈益</li> <li>資産評価益</li> <li>その他資産評価益</li> <li>受取寄付金</li> <li>過年度修正</li> <li>経常外収入計</li> </ul> <p>(2) 経常外支出</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>固定資産売却損</li> <li>有価証券売却損</li> <li>不納欠損</li> <li>災害損失</li> <li>固定資産除却損</li> <li>資産評価損</li> <li>その他資産評価損</li> <li>支払利息</li> <li>繰延資産償却費</li> <li>過年度修正</li> <li>経常外支出計</li> </ul> <p>当期経常外増減額</p> <p>当期一般正味財産増減額</p> <p>一般正味財産期首残高</p> <p>一般正味財産期末残高</p>			
--	--	--	--



<p>Ⅱ 指定正味財産増減の部</p> <p>受取補助金等</p> <p>受取交付金</p> <p>受取寄付金</p> <p>固定資産受贈益</p> <p>基本財産評価益</p> <p>特定資産評価益</p> <p>その他資産評価益</p> <p>基本財産評価損</p> <p>特定資産評価損</p> <p>その他資産評価損</p> <p>一般正味財産への振替額</p> <p>当期指定正味財産増減額</p> <p>指定正味財産期首残高</p> <p>指定正味財産期末残高</p> <p>Ⅲ 正味財産期末残高</p>			
--	--	--	--

(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り、特別会計を設けた場合の総括表の作成等の取扱いは、貸借対照表の場合と同様である。

## 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。

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、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めない。

#### 取引例

- ① ×0 年度に支出する目的で工事(維持管理事業)が完了し補助金 100 円を受領した。
- ② 補助金の目的となる土地改良事業を実施し、修繕費 100 円を支出した。
- 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：資産)	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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
修繕費 (正味・一般：経常支出)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	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 (正味・指定)	100	受取補助金等 (正味・一般：経常収入)	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	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	0	
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	0	
III 正味財産期末残高	0	

(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：資産)	100	受取補助金等 (正味・一般：経常収入)	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 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
修繕費 (正味・一般：経常支出)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	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	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	0	
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	0	
III 正味財産期末残高	0	

### 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	
		毎期の事業運営から経常的に生じる収入
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、○○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：○○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	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 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。
	適正化事業費	土地改良区が行う適正化事業の実施に要する経費 目は、維持管理費の目と同一とする なお、必要に応じて、節を設定し、地区名等具体的に記載する。
	その他事業費	土地改良区が行う上記以外の土地改良事業の実施に要する経費 目は、維持管理費の目と同一とする。なお、必要に応じて、節を設定し、地区名等具体的に記載する。
	委託業務費	土地改良区が委託する業務に要する経費(土地改良事業に関するものに限る。) 目は、維持管理費の目と同一とする。なお、必要に応じて、節を設定し、地区名等具体的に記載する。
	受託業務費	土地改良区が受託する業務に要する経費(土地改良事業に関するものに限る。) 目は、維持管理費の目と同一とする。なお、必要に応じて、節を設定し、地区名等具体的に記載する。
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 なお、必要に応じて、節を設定し、地区名等を記載する。
	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、支所等にわかれている場合は、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。) 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。
	都道府県営事業分担金	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。) 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	市町村営事業の分担金(市町村営管理事業の分担金も含む。) 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。
	その他負担金	上記以外の負担金 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	
		土地改良区の事業以外の財産運用等から生じる収入(臨時的項目及び過年度修正項目を含む。)
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あつて、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なるため、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 (例：前期以前に計上した減価償却費の修正額)

(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、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で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。

### 取引例

- ① 土地改良区組合員に対し、經常賦課金 500 円を賦課した。
- ② 土地改良区組合員から經常賦課金 499 円が納付された。

#### 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	500	經常賦課金	500
(貸借対照表：資産)		(正味・一般：經常収入)	



② 納付期限内の納付

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、経常賦課金の納付	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	499	未収経常賦課金 (貸借対照表：資産)	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。

他目的使用料収入及び手数料収入については、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、定款及び規約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 円の後払いで賃貸しており、その賃貸期間は×0 年 8 月 1 日から×1 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金計上			

借方		貸方	
その他未収金 (貸借対照表：資産)	10	基本財産受取賃貸料 (正味・一般：経常収入)	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、毎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。

## II 収支予算書の様式

土地改良区会計基準の別表第 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。

### ××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					
過剰金収入					
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					
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第2(第1の5関係)において、収支予算書には、借入金限度額及び債務負担額を注記することとされている。

借入金限度額とは、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。

短期借入金の最高額とは、借入累計額ではなく、一時点における借入現在高が最高額となる時の金額を意味する。(土地改良区規約例第46条)

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、土地改良施設維持管理適正化事業の拠出金、公庫借入金等が含まれる。

これらは次年度以降、土地改良区の負担を伴うものであり、組合員にとって有用な情報といえる。

#### 記載例

借入金限度額	<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。(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

前年度繰越金の金額は、前事業年度の収支決算書における次年度繰越金と一致し、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。

次年度繰越金の金額は、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第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。

### ××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					
過剰金収入					
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					
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 1(資金収支整理期間を定めない場合)

#### 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、立替金、未払金、預り金を含めている。

記載例 2(資金収支整理期間を 5 月 31 日までと定めた場合)

#### 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		10	15
前払金		20	20	15
合計(1)	60	20	80	75
未払金	40		40	50
前受金		10	10	10
合計(2)	40	10	50	60
(1)(2) 次期繰越収支差額	20	10	30	15

※ 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や、10%を超えなくても組合員に説明が必要な場合は、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円を(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

予備費〇〇円は(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

財務諸表に対する注記の様式は、土地改良区会計基準の別表第 2(第 1 の 5 関係)に示されており、以下、その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

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)を採用している。

##### (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・・・時価

##### (2) 貯蔵品の評価基準及び評価方法

購入代価による

##### (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

定額法によっている。

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 |

###### ② その他固定資産の減価償却方法

定額法によっている。

なお、主要な耐用年数は以下のとおり

- |        |          |
|--------|----------|
| ・建物    | 3 年～40 年 |
| ・機械装置  | 4 年～17 年 |
| ・車両運搬具 | 4 年      |
| ・器具備品  | 2 年～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

役員の退任慰労金の支給に備えるため、規程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

役員の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

所有権移転外ファイナンス・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た会計処理によっている。

(8) 消費税等の会計処理

消費税等の会計処理は、税込み方式によっている。



## 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

#### 2 重要な会計方針の変更

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。

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。

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。

## 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

#### 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				
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 固定資産等の取得価額、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	県 40	県 40	県 4	
その他 20	その他 10	その他 10	その他 1	
合計	200	100	100	10

受託土地改良施設 使用収益権	総額	総額	総額	総額
	400	120	280	20
	(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
	40	12	28	2
	県 360	県 108	県 252	県 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

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 〇〇換地区		50	50			〇〇区営事業
小計		50	50			
換地清算金交付金 〇〇換地区		50		50	流動負債	〇〇県営事業
小計		50		50		
合計		-	-	-		

## 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
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	550

## 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、3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

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
- ・ 多額の資金の借入れ又は区債の発行
- ・ 多額な区債の買入償還又は繰上償還
- ・ 土地改良区の合併、重要な土地改良施設の譲渡又は譲受
- ・ 重要な係争事件の発生又は解決

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

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	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	
(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

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
13 その他								
(3) 未収賦課金等の明細								
単位：円								
当該会計年度	流動資産	經常賦課金	5件			50		
		特別賦課金	5件			20		
		…	…					
当該会計年度合計			10件			70		
×3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		
×2年度	固定資産	經常賦課金	2件	20		20		
		特別賦課金	2件	10		10		
		…	…					
		小計	4件	30		30		
×1年度	固定資産	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	
過年度合計			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

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 <sup>※1</sup>	20			4 <sup>※1</sup>	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

単位：円

13 その他  
(4) 引当金の明細

※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 円は、土地改良区会計基準の適用に伴い、5 年で取り崩す。

## 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 7 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簿等を参考に、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する必要がある。



財 産 目 録  
年 月 日現在

科目	金額	
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6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。