

事例2 甲拠点における株式にかかる移行処理

(第7章 [図1-3(2)] [図2-3(2)] [図3-3] の②を参照)

甲拠点区分では、5年前に寄附された上場企業A社株式を1,000株保有しており、投資有価証券に計上している。寄附受け入れ時の時価(1株1,200円)を帳簿価額(1,200千円)としてきたが、移行年度期首の時価は1株当たり1,000円であった。

このような事例においては、移行時に時価評価することにより、移行年度期首において200千円の評価損が計上されることとなる。

時価評価額：@1,000円×1,000株	= 1,000,000円
帳簿価額：	<u>1,200,000円</u>
差引：評価損益	<u>▲ 200,000円</u> (評価損)

【一般元帳】

(借方) 会計基準移行に伴う過年度修正損 200,000	(貸方) 投資有価証券	200,000
------------------------------	-------------	---------

【資金元帳】

資金残高に変動がないので仕訳なし。

(注) ○○積立資産として満期保有目的債券以外の有価証券を取得した場合

積立金に対応する特定資産として時価評価を適用する有価証券を取得した場合には、積立金に対応する○○積立資産が評価減、または評価益により増減変動するため、前出事例1の償却原価法とは異なる混乱があり、予期できない損益の発生が積立資産の過不足に直結する。つまり、積立金に対応する特定資産として時価評価を適用しなければならない有価証券を取得することは、積立特定資産の取得目的に馴染まないということになる。

3 ファイナンス・リース取引にかかる修正

(1) リース取引に関する会計の概要

「移行時の取扱い」において、移行時の調整を行うリース取引は、売買処理が適用されるファイナンス・リース取引であり、さらに移行時においてすでに契約済みのリース取引であるため、当該リース契約について、売買処理が適用されるか否かを次頁のフローに従って判定することとなる。

①リース取引の種類

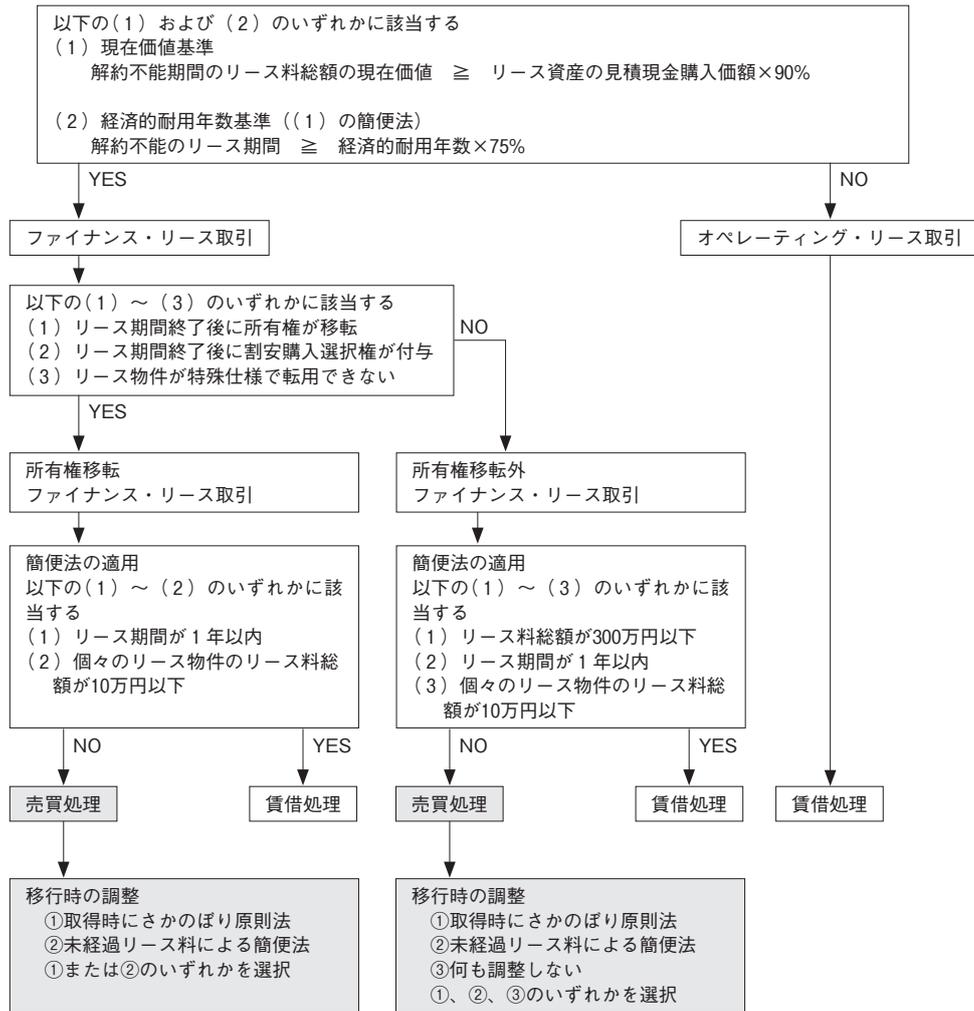
(ア) ファイナンス・リース取引

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またはこれに準ずるリース取引であり、借り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(注解9)。

(イ) オペレーティング・リース取引

オペレーティング・リース取引とは、ファイナンス・リース取引以外の取引をいう(注解9)。

〔図 6 - 2〕 リース取引の種類とリース取引の移行時の調整処理の判定



②ファイナンス・リース取引の判定（「リース取引に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第16号）9）

リース契約が以下の2つの要件のいずれかに該当する場合、当該リース契約はファイナンス・リース取引に該当する。

(ア) 現在価値基準

解約不能期間のリース料総額の現在価値 \geq 見積現金購入価額 \times 90%

(イ) 経済的耐用年数基準（(ア) の簡便法）

解約不能のリース期間 \geq 経済的耐用年数 \times 75%

③ファイナンス・リース取引の分類

(ア) 所有権移転ファイナンス・リース取引

ファイナンス・リース取引のうち、所有権が借り手に移転する取引を所有権移転ファイナンス・リース取引という。

(イ) 所有権移転外ファイナンス・リース取引

所有権移転ファイナンス・リース取引以外のファイナンス・リース取引を所有権移転外ファイナンス・

リース取引という。

④所有権移転の判定（「リース取引に関する会計基準の適用指針」（企業会計基準適用指針第16号）10）

ファイナンス・リース取引が以下の3つの要件のいずれかに該当する場合、当該ファイナンス・リース取引は所有権移転ファイナンス・リース取引に該当する。

- ア. リース期間終了後に所有権が移転する条項が付されているリース取引
- イ. リース期間終了後に借手が割安で購入する選択権が付されているリース取引
- ウ. 借手専用の特別仕様であり、他に転用ができない物件のリース取引

社会福祉法人が行うファイナンス・リース取引は、ほとんどが所有権移転外ファイナンス・リース取引に該当すると考えられるが、リース契約書の契約条項において、上記3つの条項が付されていないか確かめる必要がある。

⑤土地、建物等の不動産のリース取引（契約上、賃貸借となっているものを含む）

古くから認可されている施設においては、土地、建物等の不動産をリースするなどは考えられない世界であったが、規制緩和に伴い賃借するような事態が生じてきているため、新たに留意する事項といえる。

一般的に社会福祉法人において、他者の土地、建物等を使用する場合は賃貸借契約の形で行われている。この場合もファイナンス・リース取引として資産・負債を計上するか否かを判定するため、留意が必要だ。ただし、土地については所有権の移転条項または割安購入選択権の条項がある場合等を除き、オペレーティング・リース取引として賃貸借処理が適用される（運用指針20（1）ア）。

⑥ファイナンス・リース取引の会計処理と簡便法の適用

ファイナンス・リース取引の会計処理は、リース資産・リース債務を貸借対照表に計上する売買処理によるが、以下の要件のいずれかに該当する場合、賃借処理を選択できる（運用指針20（1）ア なお書き）。

- ア. リース期間が1年以内のリース取引
- イ. リース契約のリース料総額が300万円以下のリース取引

なお、維持管理費用相当額または通常の保守料等の役務提供相当額のリース料総額に占める割合が重要な場合には、リース料総額から、その合理的見積額を除くことができる。

（2）移行処理の手順

①売買処理が適用されるリース取引の抽出

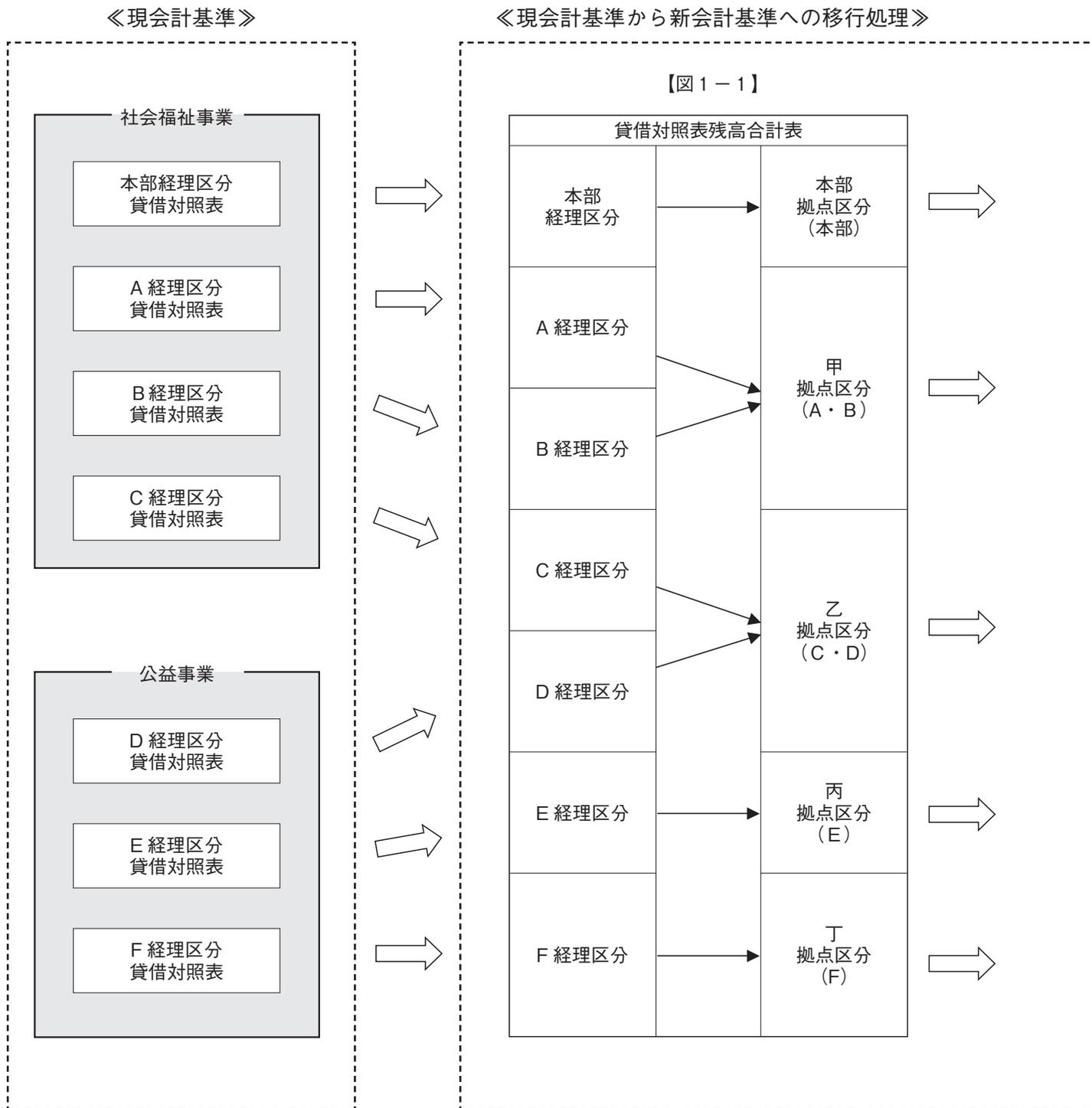
リース取引にかかる移行時の調整が必要となるのは、売買処理が適用されるリース契約であるので、既存のリース契約について、図6-2にあてはめて、売買処理が適用される所有権移転ファイナンス・リース取引および所有権移転外ファイナンス・リース取引を抽出する作業が必要となる。

移行時において、売買処理が適用されるリース取引が存在しないときは、リース取引にかかる修正処理は不要となる。

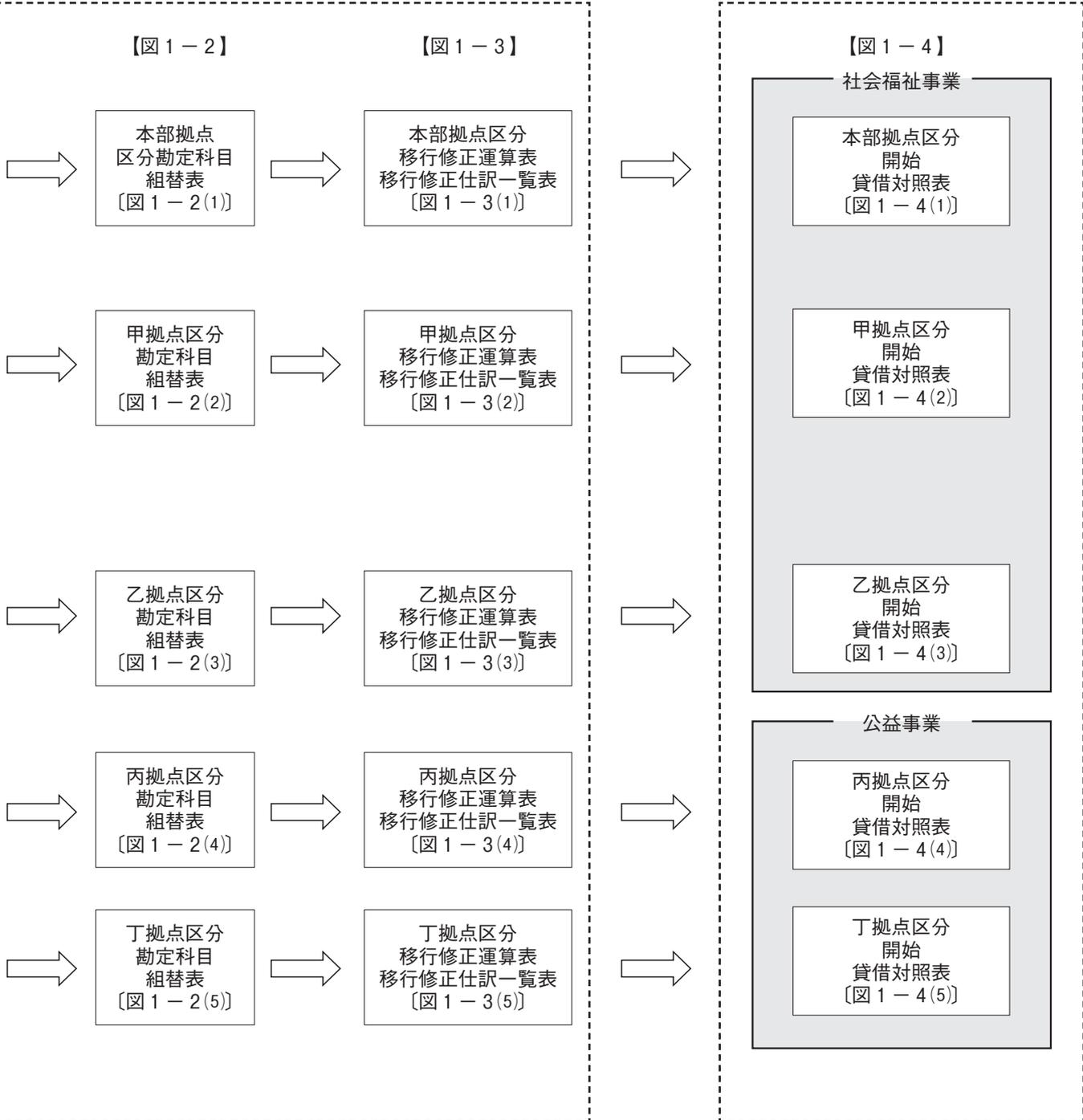
②売買処理が適用されるリース取引にかかる移行時の修正処理

会計基準・注解および「運用指針」において規定されていないファイナンス・リース取引の概念として、「移行時の取扱い」に規定されたものに、所有権の移転の要素がある。本来、所有権が移転するかしないかによってその費用配分の方法が異なるものであることからすると、これらの違いは、少なくとも「運用指

1. 移行調整をワークシートで行う場合
 (1) 併合型（経理区分ごとに貸借対照表を作成している事例）【図1】



《新会計基準（移行後）》



貸借対照表合計表

社会福祉法人 ○○会

現会計基準の体系

科目	社会福祉事業						公益事業
	本部経理区分	A経理区分	B経理区分	C経理区分	D経理区分	E経理区分	
	Dr (Cr)	Dr (Cr)	Dr (Cr)	Dr (Cr)	Dr (Cr)	Dr (Cr)	
流動資産 (1)	20,234	191,853	7,323	50,161	211,094	56,444	
現金預金	20,234	153,816	4,422	32,316	108,549	48,683	
有価証券							
未収金		36,041	2,568	16,554	95,761	7,662	
貯蔵品				1,288	4,524		
立替金					67		
前払金		1,996		3	556	73	
短期貸付金			266		1,477	26	
仮払金							
その他の流動資産			67		160		
固定資産	100,000	1,214,111	2,432	122,283	845,659	10,727	
(基本財産)	0	1,093,694	1,054	108,196	0	0	
建物		444,639	1,054	108,196			
土地		549,055					
基本財産特定預金		100,000					
(その他の固定資産)	100,000	120,417	1,378	14,087	845,659	10,727	
建物		6,113		206	756,923		
構築物		447		22	234		
機械及び装置							
車輛運搬具		698	100	160	3,073	574	
器具及び備品		15,638	278	735	8,271	159	
土地							
建設仮勘定					258		
権利				149	687		
投資有価証券		11,296					
長期貸付金							
公益事業会計元入金							
収益事業会計元入金							
措置施設繰越特定預金				1,993			
○積立預金	100,000	40,362		4,272		4,795	
その他の固定資産		45,863	1,000	6,550	76,213	5,199	
資産合計	120,234	1,405,964	9,755	172,444	1,056,753	67,171	
流動負債 (2)	0	(63,075)	(567)	(6,218)	(27,271)	(6,011)	
短期運営資金借入金		(240)		(192)	(2,935)	(2,688)	
未払金		(36,672)	(567)	(2,741)	(5,913)	(1,005)	
預り金				(13)	(25)		
前受金							
仮受金							
○引当金(賞与引当金) ②		(26,163)		(3,272)	(18,398)	(2,318)	
その他の流動負債							
固定負債	0	(75,694)	0	(10,026)	(420,739)	(4,447)	
設備資金借入金		(30,200)		(4,060)	(344,526)		
長期運営資金借入金							
退職給与引当金		(45,494)		(5,966)	(76,213)	(4,447)	
○引当金							
負債合計	0	(138,769)	(567)	(16,244)	(448,010)	(10,458)	
基本金		(549,055)					
国庫補助金等特別積立金		(256,972)		(93,281)	(401,022)		
その他の積立金	(100,000)	(40,362)	0	(6,265)	0	(4,795)	
○積立金	(100,000)	(40,362)		(6,265)		(4,795)	
次期繰越活動収支差額 (3)	(20,234)	(420,806)	(9,188)	(56,654)	(207,721)	(51,918)	
純資産合計	(120,234)	(1,267,195)	(9,188)	(156,200)	(608,743)	(56,713)	
負債純資産合計	(120,234)	(1,405,964)	(9,755)	(172,444)	(1,056,753)	(67,171)	

脚注

1 減価償却累計額	0	1,155,872	568	126,779	861,048	3,276
2 徴収不能引当金 ①	0	0	0	0	3,053	0

支払資金残高

流動資産－流動負債 (注)引当金を除く [(1)+①－(2)－②] (4)	20,234	154,941	6,756	47,215	205,274	52,751
------------------------------------------	--------	---------	-------	--------	---------	--------

事業活動収支内訳表

次期繰越活動収支差額 (A)	(20,234)	(420,806)	(9,188)	(56,654)	(207,721)	(51,918)
----------------	----------	-----------	---------	----------	-----------	----------

資金収支決算内訳表

当期末支払資金残高 (B)	20,234	154,941	6,756	47,215	205,274	52,751
---------------	--------	---------	-------	--------	---------	--------