地方住宅供給公社会計基準に係るQ&A

令和3年3月改定版

一般社団法人 全国住宅供給公社等連合会 地方住宅供給公社会計基準委員会

「地方住宅供給公社会計基準に係るQ&A」(以下「Q&A」という。) は平成25年3月に改訂版が発行され、その後約8年が経過し、この間、公社事業においては賃貸住宅の建替えによる住宅の更新のほか、既存賃貸住宅の耐震化や改良工事など住宅の長期活用を前提とした事業が行われるようになっています。また、地方公会計における財産管理の見直しなどを踏まえ、平成31年4月1日に「固定資産管理の改善に関するガイドライン及び固定資産管理の手引き」が制定され、公社の固定資産管理において留意すべき事項が示されています。

こうした公社事業の変化や固定資産管理の留意事項等に対応するため、公社会計基準委員会では、公認会計士の監修の下で平成31年度からQ&Aの見直し作業を開始し、この度、各公社の意見聴取を経て、令和3年3月改訂版を発刊する運びとなりました。

この Q&A は、「地方住宅供給公社会計基準」、「地方住宅供給公社に係る減損処理基準及び注解」並びに「公社会計基準に係る実務指針」(以下「公社会計基準等」という。)を補完するものとして、会計処理、財務諸表の作成、資産や債務の管理等において留意すべき重要なポイントをできるだけわかり易く、公社会計基準等の配列に従ってまとめたものとなっています。

各公社におかれましては、この Q&A を活用し的確な会計・決算処理に努めていただきたいと思います。

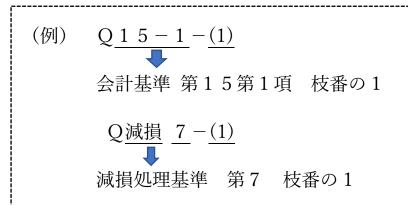
なお、平成25年3月改定版「地方住宅供給公社会計基準に係るQ&A」は、廃止します。

この Q&A の策定にあたりましては、監査法人日本橋事務所の公認会計士であり、地方住 宅供給公社会計基準委員会委員の千葉茂寛先生に多大なるご指導、ご協力を賜りましたの で、ここに厚くお礼申し上げます。

> 令和3年3月31日 地方住宅供給公社会計基準委員会

【Q番号の付番について】

- 1 Q番号は、地方住宅供給公社会計基準(以下「会計基準」)の項番に対応している。
 - ・「0」は会計基準全体に関する質問、「1」は基準の第1、「15-1」は第15の第1項に関する質問である。
 - ・[-(1)]は同一項目について複数の質問がある場合の枝番である。
- 2 Q番号の次に会計基準等の名称を付している。
 - · 番号の次に名称のないものは、会計基準に関するものである。
 - ・「減損」とあるのは「地方住宅供給公社に係る減損処理基準及び注解」に関する ものである。
 - ・「指針2号」とあるのは「実務指針第2号 資産除去債務に関する実務指針」に関するものであり、「指針3号」とあるのは「実務指針3号 会計上の変更及び 誤謬の訂正に関する実務指針」に関するものである。
 - ・「勘定科目」とあるのは基準類に属さない経理処理に関するものである。
 - ・「固定資産管理ガイド」とあるのは「固定資産管理の改善に関するガイドライン」 「固定資産管理手引き」とあるのは「固定資産管理の手引き」に関するものであり、 これについては、項番ではなく同手引きの記載ページを記している。
 - ・「消費税」とあるのは、消費税に関するものである。



公社会計基準に係るQ&A 目 次

Q	0-(1)	公社会計基準の趣旨・位置づけについて 公社会計基準の制定の趣旨とその位置づけはどのようなものですか。	 1
Q	0-(2)	公社会計基準の特徴について 公社会計基準の特徴は、何でしょうか。	 3
Q	2-(1)	「一般に公正妥当と認められた会計の基準」について 「一般に公正妥当と認められた会計の基準」(基準第2)とは、具体的に何でしょうか。	 3
Q	2-(2)	「この基準に準拠し難い特別な事情」について 「特定の会計事項でこの基準に準拠し難い特別な事情」(注解1)とは、どのような事情 で、どのような場合に適用できるのでしょうか。	 4
Q	5	「明瞭性の原則」について 「明瞭性の原則」(基準第5)とは、具体的にどのような原則でしょうか。	 4
Q	6	「重要性の原則」について 「重要性の原則」(基準第6)とは、具体的にどのような原則でしょうか。	 4
Q	8-(1)	公社会計基準で除かれた原則について 公社会計基準で、企業会計にある「単一性の原則」を除いた理由は何でしょうか。	 5
Q	8-(2)	公社会計基準で除かれた原則について 公社会計基準では、企業会計原則の一般原則における「資本と利益の区分の原則」が除かれ ている理由は何でしょうか。	 5
Q	9	公社会計基準における財務諸表について 公社会計基準の財務諸表の特色は何でしょうか。	 6
Q	10-(1)	財務諸表の標準様式について 財務諸表は、標準様式に沿って作成しなければならないのでしょうか。	 6
Q	10-(2)	固定資産の中に「事業資産」の区分を設けたことについて 勘定科目分類表において大項目に「賃貸事業資産」「事業用土地資産」「その他事業資産」の3つの事業資産の項目を設けたのはなぜでしょうか。	 7
Q		「資本の部」について 公社会計基準では、企業会計の「純資産の部」に対して「資本の部」とした理由は何でしょうか。	 7
Q	11-(1)	資産の適正化に係る注記について 「資産価額の適正化」に係る注記は、毎年度記載するのでしょうか。	 8
Q	11-(2)	継続企業の前提に係る注記について 企業会計では、継続企業の前提(ゴーイングコンサーン)について、重要な疑義があり、改善策をもってしても不確実性がある場合は、財務諸表に継続企業の前提に関する事項を注記しなければならないようですが、公社会計基準でも同様に注記をするのでしょうか。	 9

Q	11-(3)	債務超過に係る注記方法について 当公社は、今年度の決算で約5億円の債務超過になる見通しです。この場合の決算処理や注記 方法などについて、どのような対応が必要でしょうか。	10
Q	12	「補足情報」の記載について 平成22年3月17日付で「賃貸等不動産の時価等の開示に関する注記事項の改定」において、注記事項標準様式の「2補足情報」の記載例が示されましたが、当公社では該当する賃貸事業資産グループ数が少ないことから、簡便な方法による記載で良いでしょうか。	10
Q	13	資産の定義について 公社会計における資産(基準第13)とは、何が該当するのでしょうか。	10
Q	15	資本の定義について 会計基準第15(資本の定義)に、公社の資本を構成するものとして「業務に関連し形成又 は発生した財産的基礎」とありますが、どのようなものをいうのですか。	11
Q	15-1-(1) 設立団体以外の地方公共団体からの新たな出資について 設立団体以外の市町村から新たに現金で出資があった場合、貸借対照表およびキャッシュ・ フロー計算書の会計処理方法について、ご教示ください。	11
Q	15-1-(2) 現物出資を受けた場合の資産の計上方法及び減損の適用について 地方公共団体から現物出資を受けた場合、どのような会計処理をするのでしょうか。また、 当該現物出資を受けた土地が、出資を受けてから相当期間が経過しているため、現在、出資金に計上した額と比較して大幅に下落をしていますが、この場合、減損損失を計上するのでしょうか。	12
Q	15-1-(3) 現物出資により取得した土地を売却した場合の会計処理について 当公社では、地方公共団体から現物出資された土地を、団地再生の一環として建物除却後に 当該土地を含めて、民間に売却することになりました。この現物出資を受けた土地を売却し た場合の会計の処理方法をご教示ください。	12
Q	15-2-(資本剰余金について 資本剰余金とは、どのようなものが計上できるのでしょか。 	12
Q	15-2-(2) 補助金で取得した土地を売却した場合の会計処理について 公社賃貸住宅を建設した時に、県から土地の取得に係る取得補助金「非償却資産取得補助金」の交付があったが、現在、団地再生の一環として、この建物を除却して、土地を民間に売却する予定である。このような場合、当初交付のあった取得補助金の会計処理をどのよう にするのでしょうか。	13
Q	15-2-(3) 市の補助金で取得した土地を市へ無償譲渡する場合の会計処理について 公社賃貸住宅建設時に、当該土地の取得に際し市から全額補助金「非償却資産取得補助金」 により取得したが、「50年後に当該土地を無償譲渡する。」旨契約書で定めた。この時の 会計処理は、貸借対照表では、賃貸土地資産/非償却資産補助金と整理しましたが、その会 計処理は妥当ですか。また、将来、契約に従い履行する場合の会計処理をご教示ください。	14
Q	15-2-(4) 資産価額適正化により評価差額を計上した土地を売却した場合の取扱いについて 「資産価額適正化評価差額金」(資本剰余金)に計上した賃貸住宅資産を処分した場合に は、当該賃貸住宅資産に係る評価差額金を「資本剰余金」から控除することとなるのでしょ うか。	14

Q 15-2-(5) 他の外郭団体と統合した場合の清算金の受入れ処理について	
県内の他の財団法人と合併することになりましたが、この場合の会計処理について、ご教示ください。なお、当該法人から清算金(現金)と当該財団が所有していた社屋(土地、建物)を受入れます。	14
Q 15-3-(1) 利益剰余金について	
利益剰余金とは、これまでの「利益の集積」と解釈してよいのでしょうか。また、この利益 剰余金は、どのようなときに取り崩すことができるのでしょうか。	15
Q 15-3-(2) 公社法33条の準備金と利益剰余金の関連について 公社法第33条(利益及び損失の処理)において、「準備金」の記載がありますが、これは 利益剰余金として解釈してよいのでしょうか。	15
Q 15-4-(1) 特定目的積立金の計上について	
特定目的積立金とは、どのような事業において、計上できるのでしょうか。また、計上及び 取崩しをする場合は、どのような手続きが必要でしょうか。	16
Q 15-4-(2) 特定目的積立金の設置手続きについて 特定目的積立金の計上要件としている「理事会等」の「等」は、何を指しますか。また、具 体的にどのような内容の審議資料を作成すればよいでしょうか。	17
Q 15-4-(3) 住宅宅地分譲事業積立金について	
分譲事業において特定目的積立金(住宅宅地分譲事業積立金)が設置できる事象及び積立金 の算定方法について、ご教示ください。	17
○ 15 / (/) (人) (人) (人) (大) (中央 (人)	
Q 15-4-(4) 住宅宅地分譲事業積立金について 当公社では、分譲宅地の一部から土壌汚染が発見されたため、当該箇所をコンクリートで囲い込み工事を行った上、フェンスで囲み、当該箇所を除く土地を分譲しました。当該箇所については、将来これを処理施設に移転し廃棄する予定ですが、分譲事業はこれをもって完了とし、当該箇所は「その他土地」に整理しています。現在、当公社では、住宅宅地分譲積立金が3億円残っていますので、今後、この積立金を汚染物資の廃棄に伴う費用に充当できるしょうか。	
○ 15 / (5) 任代仕事無理事業主会について	
Q 15-4-(5) 賃貸住宅管理事業積立金について 賃貸住宅管理事業積立金が設置できる事象及び積立金の算定方法について、具体的にご教示 ください。	18
Q 15-4-(6) 土地債務償還積立金について	
注解7の4(1)ウの「土地債務償還積立金」とは、どのような事業において適用するのでし、 うか。	± ······ 18
Q 15-4-(7) 特定目的積立金の 取崩しについて	
「特定目的積立金」はどのよう場合に取崩し、どのように経理処理するのでしょうか。	19
Q 15-4-(8) 繰越欠損金発生時の特定目的積立金の計上について 繰越欠損金が生じた場合、または繰越欠損金がある場合に、特定目的積立金を計上(増額) することはできますか。	20
○ 15-4-(9) 当期総損失及び繰越欠損金の発生時の特定目的積立金の扱い	
「欠損金が生じた場合」の特定目的積立金の取り扱いはどうなるのでしょうか。	20

Q 15-4-(10) 特定目的積立金の見直しについて	
当公社では、現在、「住宅宅地分譲事業積立金」を約15億円保有している。毎年、分譲事業積立金については、計画に沿った取崩額を損益計算書に計上していますが、近年、その取崩額が分譲事業損失額を超える額となっています。また、ここ数年で分譲資産の在庫の整理が進み、分譲資産価額が約24億円となってきたことから、当該積立金を見直したいと思うが、どのような会計処理を行えばよいでしょうか。	20
Q 15-4-(11) 公社賃貸住宅建替えのための特定目的積立金の計上について 当公社では、これまであった団地(5棟、250戸)にかかる地域の需要動向、間取り等の ニーズ及び家賃相場等を踏まえ、規模を縮小する(1棟 100戸)こととして団地再生計画 を立案しました。将来、この団地の建替えにかかる従前建物除却費及び従前居住者対策費を 対象として特定目的積立金を計上できないでしょうか。	21
Q 18-2 総額主義の原則について 貸借対照表の「総額主義の原則」(基準第18の(2)とは、どのような原則ですか。	21
Q 18-3-(1) 未収家賃の計上に係る流動項目、固定項目の区別について 「1年以上経過した未収家賃は固定資産で計上すべき」ではないかとの意見を受けましたが、 会計基準では、どのように整理しているのでしょうか。	22
Q 18-3-(2) 「リース債務」の計上に係る流動項目・固定項目の区別について 公認会計士より、「リース債務」のうち、来期に債務が完了するものは流動負債とするべき であるとの意見がありましたが、これに対する見解をお伺いいたします。	23
Q 18-3-(3) 「次期満期定期預金」及び「次期満期長期有価証券」について 流動資産の現金預金の定期預金や有価証券の国債及び地方債の内訳勘定として「次期満期定 期預金」或いは「次期満期長期有価証券」などの内訳勘定を設ける必要があるでしょうか。	23
Q 19-1-(1) 未利用用地の定期借地権による賃貸宅地事業について 「事業用土地」を「太陽光発電施設用地」として20年間賃貸する場合、「貸借対照表」の表示区分及び「損益計算書」の事業区分はどのように表示するのでしょうか。	23
Q 19-1-(2) 簿外資産の計上について 公社が以前に分譲した団地内に、公社所有地がみつかりました。このような資産は、どの勘 定科目に計上するのでしょうか。	24
Q 20-(1) 資産の取得原価基準について 「資産の取得原価基準」 (基準第第20) とは、具体的にどのようなことでしょうか。	24
Q 20-(2) 資産の評価替えについて 取得した資産が下落(目減り)した場合、当該資産価格の評価替えはどうすればよいのでしょうか。	24
Q 20-(3) 補助金で取得した資産の会計処理について 当公社では、公社賃貸住宅団地にエレベーターを建設することになりましたが、この建設に際し、国及び県から補助金の交付があります。この補助金の会計処理はどのように処理したらよいでしょうか。	25
Q 20-(4) 残地の資産評価について 分譲宅地の端切れ地などの販売できない土地(残地)については、「その他土地資産」(備 忘価格)に計上していますが、この場合、時価評価する必要がありますか。	25

Q 21	割賦債権の計上について	
	当公社では、分譲住宅販売の際、分譲代金の一部を後払いとする「後払い制度」を実施しましたが、この後払い金は、毎月(10年返済)購入者から割賦返済されており、勘定科目を「その他事業資産・長期事業未収金」(長期割賦債権)として処理を行っています。このような場合、この長期事業未収金「長期割賦債権」は、減損の対象となるのでしょうか。また、対象となる場合の評価はどのような方法で行うのでしょうか。	26
Q 22	子会社及び関連会社の株式の評価方法について 当公社は、子会社株式を保有しておりますが、子会社の決算書により赤字でないことを確認 し、取得価額を帳簿価額としている。子会社株式の評価等はどのようにするのでしょうか。	26
Q 23-(l) 分譲事業資産の評価基準について 旧公社会計基準では「強制評価減」を採用していたと聞いているが、改正会計基準では、これを廃止し、「時価」評価を行うこととなったが、その理由をご教示ください。	27
Q 23-(2	2) 資産価額上昇時の評価について 資産価額の下落額のみを資産価額に反映し、上昇額を反映しないことは、貸借対照表の資産 価額の実態を適正に表示したものとはならないのではないでしょうか。	27
Q 23-(3) 公共団体から取得した土地資産の評価について 市との協定により、公社が取得して当該市に売却する土地に、地価の下落があった場合、そ の処理はどのように会計処理するのでしょうか。	28
Q 23-(4	4) 分譲事業資産等における正味売却価額の算定方法について 「正味売却価額」を求めるには、不動産鑑定が必要か、また、注解14の1の「市場価格が 観察できない場合には、合理的に算定された価額を時価とする。」及び注解14の1(3)の 「処分見込価額」とは、具体的にどのように算定するのでしょうか。	28
Q 23-(5) 分譲事業資産等における正味売却価額の下落について 毎期末の「正味売却価額」(基準23)との比較において、小額の下落であっても簿価の切下げ を行う必要があるのでしょうか。	28
Q 23-((5) 分譲事業資産の簿価切下げ額の会計処理について 企業会計では、簿価切下げ額は、原則として「事業原価」、又は当該資産の工事に関連し不 可避的に発生すると認められるときには、「工事原価」として処理することとし、その例外 として、事業の廃止や災害損失の発生など臨時の事象に起因する場合には、「特別損失」に 計上することができることとしています。公社会計基準では簿価切下額」を「その他経常費 用」としている理由は何でしょうか。	29
Q 23-(29
Q 23-(8	3) 分譲事業資産の簿価切下げに伴う会計処理について 企業会計では、簿価切下げ後の会計処理を「洗替え法」と「切放し法」の何れかの適用を容 認していますが、公社会計基準が「切放し法」を採用したのは何故でしょうか。	29
Q 25-(l) リース資産の会計処理について リースとレンタルの違いは何でしょうか。	30
Q 25-(2	2) 「住宅・土地の賃貸借契約」のリース取引としての取扱いについて 「住宅の賃貸借契約」及び「土地の賃貸借契約」もリース取引として取り扱うのでしょうか。	30

Q 25-(3) ファイナンス・リース取引の判定について 「所有権移転ファイナンス・リース」の判定」は、どのような手順で行うのでしょうか。	31
Q 25-(4) リース資産及びリース債務の算定方法について 「リース資産及びリース債務の算定」 (注解18の4(2) について、具体的にご教示ください。	31
Q 25-(5) リース料における「利息」と「元本」の区分方法について 注解18の4(3)の支払リース料を利息相当額とリース債務元本相当額に区分する方法をご表示ください。	女 32
Q 25-(6) リース取引における「重要性が乏しい場合」について オペレーティング・リース取引に準じて処理することができるとする特例は、どのような場合に適用できるのでしょうか。	32
Q 25-(7) リース資産の減価償却について リース資産の減価償却は定額法でよいのでしょうか。	33
Q 25-(8) リース資産における経済的使用可能予測期間について リース資産の耐用年数については税法上の法定耐用年数と同じ、との解釈でよいのでしょうか。	33
Q 25-(9) オペレーティング・リースにおける解約不能なものについて 注解18の6 (2) 「オペレーティング・リース取引の注記」において、「オペレーティング リース取引のうち解約不能のものに係る未経過リース料」との記載があります。注解18の 1(2)によれば、解約不能なものはファイナンス・リース取引に分類されるのではないので しょうか。解約不能なオペレーティング・リースとは、具体的にどういう場合が該当するの でしょうか。	34
Q 25-(10) 受託事業における必要な備品の取り扱いについて 県からの受託事業による受託料を充当して購入した備品は、受託契約書等においてその所有 権は県に帰属することとなっています。これを準用すると受託事業に係る「リース取引」に ついても公社の資産計上とするのではなく、通常の賃貸借取引とした会計処理で良いのでは ないかと考えられますが、如何でしょうか。	57
Q 25-(11) コピー機器のリース契約の取り扱いについて コピー機器のリース契約について、機器賃借料及び保守料を含め、使用コピー1枚毎の単価で契約していますが、このような契約もリース取引としての会計処理となるのでしょうか。	34
Q 25-(12) 家賃収納システムのリース料にかかる会計処理について 特優賃住宅管理事業等における家賃収納等の業務を「家賃収納システム」及びパソコン機器を一括して、リース会社と賃貸借契約を結び、そのリース料を各事業費用で支払っています。このような場合、その会計処理は、どのように処理すればよいのでしょうか。	34
Q 25-(13) 借上住宅のリース取引について 借上住宅に係る賃貸借契約は、リース取引に該当するのでしょうか。	35
Q 26-(1) 貸倒引当金の繰入について 長期事業未収金等に対する貸倒引当金の繰入はどの勘定科目で処理するのでしょうか。	36
Q 26-(2) 賞与引当金について 当公社では、「賞与引当金」に該当する費用は、現在、「未払費用」として計上している。 「賞与引当金」として計上すべきでしょうか。	36

Q 28-1	年度途中に開始する賃貸住宅事業の収益及び費用の発生時点について 賃貸管理事業において、期中に新たな事業を開始する場合、会計上において、費用及び収益 として発生する時点は、何を基準とすべきでしょうか。また、それ以前に発生した経費等 (準備のために要した費用など)は、どのように計上すべきでしょうか。	36
Q 29-3	当期純利益及び当期総利益について 損益計算書において、「当期純利益」の次に「特定目的積立金取崩」を設け「当期総利益」 を計算することとしていますが、当期純利益と当期総利益の違いは何ですか。	37
Q 32-4	完成在庫に係る費用の取扱いについて 売れ残った分譲住宅の、「支払利息や広告宣伝費等」は、「雑損失」で処理してよいので しょうか。(会計基準第32の4)	38
Q 36-(1)	「賃貸住宅事業資産」を売却した際のキャッシュ・フローの表示区分について 現在、当公社では、経営改善の一環として、公社賃貸住宅1棟(56戸)を民間不動産会社に売 却することにしています。この場合、キャッシュ・フロー計算書の区分はどの区分にしたら よいでしょうか。	38
Q 36-(2)	キャッシュ・フロー計算書の作成方法について 直接法による作成が重い負担になっている。間接法又は簡便法も認められないのでしょうか。	38
Q 37-(1)	繰越欠損金への資本剰余金によるてん補について 当期に繰越欠損金が生じた場合は、「資本剰余金」からの欠損てん補を行うことになるので しょうか。(注解32)	38
Q 37-(2)	資本剰余金から欠損てん補を行った場合の注記について 「資本剰余金」から欠損てん補を行った場合の注記事項の「補足情報」は、どのような記載 とすべきでしょうか。	39
Q 40	積立分譲住宅事業会計の廃止について 当公社は、「積立分譲住宅事業会計」を設けているが、現在、積立分譲事業は事実上実施されていません。この特別会計を廃止することができるのでしょうか。	39
Q 減損1	減損会計について 減損会計とは、どのような処理でしょうか。	39
Q 減損3	-(1) 代物弁済の対象となっている土地建物の減損処理について 公共団体からの借入金の代物弁済の対象となっている土地建物は、減損処理が必要でしょう か。	40
Q 減損3	-(2) その他事業で賃貸している土地の減損処理について 当公社では、保有土地をソーラー施設用地として、事業会社に賃貸しており、「その他事業 資産」に計上していますが、これらの土地については、減損処理をする必要があるでしょう か。なお、当該地は、県からの「無利子」及び「元金据置」の融資により取得した土地で す。	40
Q 減損5	-(1) 減損処理におけるステップについて 減損処理は、兆候、認識、測定のステップがあるが、兆候が認められなければ認識、測定に 進む必要はないのでしょうか。	40
Q 減損5	-(2) 建替え計画のある団地の減損処理について 当公社では、現在、賃貸住宅の建替えを実施している団地が2団地ありますが、この2団地とも近隣の家賃が大幅に下落しているため、当該建替え計画の見直しを行っております。このような場合、減損の収益、認識、測定及び減損損失の配分はどのように行うのでしょうか	41

Q 減損5-(3) 再開発事業の負担金の減損処理について	
市街地再開発事業において、権利床又は保留床を取得する場合、その取得のために組合へ支 払った負担金(建設仮勘定) は減損処理の対象になるのでしょうか。	41
Q 減損7-(1) 公社会計と企業会計での「減損の兆候」の識別について	
公社減損処理基準と企業会計「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」における「減損 の兆候」は、何が違うのでしょうか。	42
○ はお (2) 体後ウ地次を小ばお加田について	
Q 減損7-(2) 賃貸宅地資産の減損処理について 現在、会理供收券付きの係代を収済金の時年が頻繁年額さらのV N L 下回ス投資によりま	
現在、定期借地権付きの賃貸宅地資産の時価が帳簿価額を50%以上下回る状況にあります。一方、当該土地資産の取得に係る資金は、県からの無利子、元金据え置きによる借入金で賄われていることから、当該賃貸宅地事業は事業損益及びその資金収支もマイナスの状況ではない場合、減損処理は必要でしょうか。	42
Q 減損7-(3) 定期借地権付き分譲した土地の減損処理について	
当公社では、定期借地権付き分譲住宅事業を実施し、賃貸宅地事業の損益はプラス計上し、	43
概ね順調に推移しています(減損の兆候「なし」)。しかし、定期借地権契約の満了前に借	
地人から当該土地の購入希望があった場合は、時価での土地売却に応じており、その際は地 価が下落しているため簿価との差額を損失計上しています。今後、土地の購入希望があった	
場合には、その度ごとに損失が発生する可能性があります。 現在、当公社は、賃貸宅地資	
産の減損処理は行っていませんが、売却することとなった場合には損失が生じることになり ます。このような場合に減損処理を実施すべきか否か、またその他の対応方法についてご教	
示ください。	
Q 減損7-(4) 賃貸資産に係る減損の兆候について	
減損会計基準第7(4)において、「市場価額が著しく下落したこと。」とは、賃貸資産の	44
土地が下落した場合でも「減損の兆候」として捉えるべきでしょうか。	
Q 減損13-(1) 将来キャッシュ・フローの見積り期間について	
現在、商業施設用地として土地を20年契約で賃貸する事業を行っています。減損会計処理基	44
準第13には「将来キャッシュ・フローを見積もる期間は、当該資産又は資産グループの主要 な資産の経済的残存使用年数とする」とありますが、当社では現在の賃貸借契約の20年が終	
了した後も、事業用定期借地(20年)として賃貸事業を継続する予定です。この場合、次の	
事業用定期借地期間(20年)の将来キャッシュ・フローを見積り期間に加え、「経済的残存	
使用年数が20年を超える場合の将来キャッシュ・フローの算定方法」により見積もることは できますか。	
Q 減損13-(2) 将来キャッシュ・フローにおける資本的支出の扱いについて	
長期修繕計画に基づく「資本的支出」に伴う現金支出は、減損会計基準注解18(2)の将	45
来CFの範囲に含めるべきと考えるが如何でしょうか。	
Q 減損13-(3) 将来キャッシュ・フローにおける資本的支出の扱いについて	
減損額の測定に際しては、これまで計画修繕支出をキャッシ・フローの支出として計算して	45
いましたが、固定資産管理の改善に関するガイドラインに基づき資産更新費等を資本的支出 と区分した場合、計算から除外されるのでしょうか。	
と区分した場合、計算がり体外されるのでしまりが。	
Q 減損13-(4) 賃貸土地資産の経済的使用年数について	
賃貸土地資産(定期借地権土地や駐車場土地を含む。)の経済的使用年数はどのように考え	46
たらよいでしょうか。	
Q 減損13-(5) 不動産鑑定のDCF法との比較について	
不動産鑑定におけるDCF法による収益価格の計算と「減損会計」での使用価値の算定は表現が	46
異なるが同じものでしょうか。また、それぞれの計算での「復帰価格」と「処分CF」とはど ういう意味でしょうか。	-10

Q 減損13-(6) 共通経貨及ひ一般官理貨の配分万法について	
将来キャッシュ・フローの算定における共通経費及び一般管理費の事業グループへの配分方 法はどのように配賦するのでしょうか。	46
Q 減損13-(7) 将来キャッシュ・フローにおける建設補助金の扱いについて	
公社賃貸住宅を建設した際に、国及び県から建設補助金の交付のあった団地において、その	4-
 本社員賃任宅を建設した時に、国及び原がら建設補助金の交内のあった団地において、その 補助金を前受金として一括で受け取り、それを複数年に亘り取崩して収益化するような事業	47
の場合、減損損失の測定を行う場合の使用価値の算定における将来キャッシュ・フローは、	
当期の事業損益計算から支払利息及び減価償却費を除いたものを翌期から残存期間まで合計	
したものでよいでしょか。	
Q 減損13-(8) 賃貸住宅の耐用年数と減損計算における経済的残存使用年数について	
現在、多くの公社では団地の減損計算における経済的残存使用年数を主要な資産である建物	47
の耐用年数である50年目までにしているが、経済的残存使用年数は耐用年数を上限としなければなくないのでしょうが、また。円字次系の利用な数さが更けば、経済的秩序に関係数の	
ればならないのでしょうか。また、固定資産の耐用年数を変更せず、経済的残存使用年数の みを延長する場合、何が必要となるでしょうか。	
ME是民方の物は、MAN 石女となるでしょうA。	
Q 減損13-(9) 減損会計における将来キャッシュ・フローについて	
減損会計処理基準第13における「将来キャッシュ・フロー」について、「純収益」「使用	4.6
価値」との相互の関係、また毎期の損益やキャッシュ・フローとの相異はどのようなもので	48
しょうか。	
Q 減損16 公社所有の社屋の減損処理について	
当公社は、本社と公社賃貸住宅団地内の2カ所に社屋を所有していますが、この場合、減損	48
処理を行う必要がありますか。また、減損処理を行う場合、具体的にどのような処理をすれ	10
ばよろしいでしょうか。	
次立の法工ルナ中佐し土油塩。のファミュー陸和弗の次立陸土焦攻。の五	
Q 指針 2 号0-(1) 資産の適正化を実施した建物へのアスベスト除却費の資産除去債務への再計上について	
当公社では、公社賃貸住宅にアスベストがあり、現在、囲い込み工事を行っておりますが、	49
将来これらを除去するために「資産除去債務」を計上することを考えています。当該団地は	49
過去に「資産の適正化」の会計処理時に、当該アスベスト除去費を見込んで、資産価額を算	
出しましたが、このような場合、当該アスベスト除却費を「資産除去債務」として計上でき	
るのでしょうか。	
○ 比处 2 □ 0 (2) 次主於土唐改の日本 L について	
Q 指針 2 号0-(2) 資産除去債務の見直しについて	
当公社では、オーナーから定期借地(50年)した土地に公社賃貸住宅を建設し事業に供している。この事業の実施時に、50年後に当該建物を取壊し「更地」で返還することとなっ	49
ており、「資産除去債務会計基準」を適用して、その撤去費用として、約500万円を資産	
除却債務に計上しました。しかし、今年(定借開始から30年経過)、当該公社賃貸住宅の	
撤去費用を再計算したところ、当初見積額を大幅に修正(2,500万円)が必要であるこ	
とから、この増額分を合わせて、資産除去債務に計上することとしたいが、このような場合 のどのような会計処理になるのでしょうか。	
りとりよりな云可だ性になるりくしょりが。 	
○ 杉梨 ○ □ ○ /1〉 次立陸土建攻の第四について / 中間供は初める医型 □ 佐羊ない	
Q 指針 2 号2-(1) 資産除去債務の適用について(定期借地契約の原状回復義務)	
①当公社では、設立団体から一般定期借地契約により、戸建用地を借地し、エンドユーザー に転貸することにより、定期借地事業を行っています。当該用地の宅地造成工事は公社が	49
に転員することにより、足期情地争業を行っています。 ヨ該用地の宅地造成工争は公社が 行っていますが、設立団体との契約上、借地期間満了時に原状回復義務が課せられている場	
合、この原状回復に係る工事費を資産除去債務として、計上してもよいのでしょうか。ま	
た、計上できる場合の会計処理方法について、ご教示ください。なお、当該団地の宅地造成	
工事費は、資産計上し定期借地期間毎年度減価償却を行っております。 ②また、このようなケースの場合、当該エンドユーザーが、50年後更地(原状回復)にし	
②また、このようなケースの場合、ヨ談エントユーリーが、50年後更地(原状回復)にして、公社へ返還することになっているが、このような場合、エンドユーザーから当該地を返	
還されないことのリスクを当該資産除去債務に計上できるのでしょうか。	
Q 指針 2 号2-(2) 資産除去債務の適用について(賃貸住宅の除却工事費)	
公社賃貸住宅の除却工事費は「資産除去債務」に該当するでしょうか。	52
	52

Q 指針 3 号1-(1) 誤 謬の訂正について 「会計上の変更」及び「誤謬の訂正」とは、どのような処理でしょうか。	52
Q 指針 3 号1-(2) 「会計上の見積りの変更」について 「会計上の見積りの変更」と「誤謬の訂正」の違いは何でしょうか。	54
Q 指針 3 号1-(3) 「預り保証金」について 現在、転居先不明な退去者等に係る「敷金」が「預り保証金」に残っています。本来、当該 退去者に係る未収家賃と相殺処理をするべきものでしたが、この処理を失念してしまいまし た。 このような場合、「誤謬の訂正」として処理するのでしょうか。	54
Q 指針 3 号4-(1) 「計画修繕引当金」の戻し入れの会計処理について 公社賃貸住宅事業資産を売却した際、当該賃貸住宅資産に係る「計画修繕引当金」の減額に よる戻入は、「特別利益」へ計上してよいでしょうか。	54
Q 指針 3 号4-(2) 計画修繕引当金の見積額と実施額の差について 当公社の計画修繕引当金は、長期の修繕計画をもとに引当額を毎年計算し、決算時に計上している。しかし、計画見積額と実際の工事費に乖離が生じており、監査時に引当金額の客観的な根拠の説明が困難である。そこで、実際の工事費(引当金取崩額)と当初計画していた引当額との乖離をどう調整されているのかご教示ください。	55
Q 指針 3 号4-(3) 長期修繕計画の見直しに伴う計画修繕引当金の不要額の処理について 建物等資産の経年劣化に対処するための修繕について、団地別、工事項目別に長期修繕計画 を策定し、計画修繕引当金に計上している場合において、毎年度 又は一定期間ごとに計画 期間及び必要額の見直しを行った結果、不要額が発生した場合は特別利益に計上することに なるのでしょうか。	55
Q 指針 3 号5-(1) 「預り保証金」と未収家賃の会計処理について 現在、転居先不明な退去者等に係る「敷金」が「預り保証金」に残存していましたが、本来、昨年度の決算において、当該退去者の未収家賃との相殺処理をするべきものであったが、未収家賃については、既に、回収不能債権として貸倒引当金による処理を行ってしまいました。このような「預り保証金(敷金)」の処理は、「誤謬の訂正」としての処理となるのでしょうか。	55
Q 指針 3 号5-(2) 誤謬の訂正を行う場合の「注記」方法について 企業会計では、平成22年から会計基準の変更や誤謬の修正をする場合、注記事項として、前 年度の数値を変更することが難しいため、単年度表記になったと聞いているが、公社会計で はどのように記載すべきか。	56
Q 勘定科目(1) 「余裕金の運用」の運用方法について 「譲渡性預金」は、会計上「有価証券」の区分に表示することとしているが、公社法第34 条の「余裕金の運用」上はどのように扱われるのでしょうか。	56
Q 勘定科目(2) 派遣職員の人件費について 設立団体からの派遣職員に関する人件費は、「職員給」又は「その他の人件費」のどちらに 計上すべきでしょうか。	57
Q 勘定科目(3) 完成在庫に係る経費処理について 完成在庫に係る経費は「その他経常費用/雑損失」として処理していましたが、顧問会計士 の監査において、事業にかかる経費は一般管理費で処理すべきとの指摘がありましたが、今 後、この処理方法でよろしいのでしょうか。	57
Q 勘定科目(4) 解約による積立保険料の受入れについて 当公社では、役職員全員を対象とした保険に当公社の費用負担で加入していましたが、事情 によりこれを解約しました。この解約に伴い返還された保険料の収入科目は何が適当でしょ うか。	58

Q	勘正科日(5)	団体共済の公共団体負担分の会計処理について	
	から受 調査(新 (総務 の補助。 担金の	公共団体負担分について、期中においては「立替金」で処理し、期末に立替分を県入れ「立替金」に戻し入れを行っています。一方、「第三セクター等の状況に関する総務省自治財政局)」及び「第三セクター等の損失保証債務負担見込額に関する調査省自治財政局)」において、県からの公社への補助金の総額と、公社の損益計算書上金総額が、当該負担金分だけ相異するため、その問合せがその都度あります。当該負会計処理は、各公社で異なる処理が行われているようですが、公社会計基準として、会計処理をご教示ください。	58
Q	経費の	資産等の売却に伴う買主負担分の会計処理について 産の譲渡に伴う固定資産税等の買主負担分の会計処理について、中間監査において、 戻入でなく、雑収入とすべきとの意見を受けましたが、今後、どのような処理をする なるのでしょうか。	58
Q	建設工事 の他事	「○○(県、市)提携事業」と「受託建設事業」との関係について 室/その他事業資産の「○○(県、市)提携事業建設工事」と「受託事業 事」の区別が分からない。また、貸借対照表では「分譲事業資産」と並列科目の「そ 業資産」に含まれる「○○(県、市)提携事業資産」が損益計算書では「分譲事業」 計上しているのはなぜでしょうか。	59
Q	「勘定和 業」が記	地方公共団体からの依頼による先行取得用地について 本に係る先行取得用地については、現在「事業用土地資産」としている。この度の 科目分類表」において、流動資産の「その他事業資産」に「○○(県、市)提携事 設けられているが、「先行取得用地事業」に係る資産は、当該科目として整理すべき うか。また、県、市へ譲渡することとなった場合は「分譲事業資産」へ移すのでしょ	59
Q		「端切れ地」及び「法面」など残地の会計処理について 宅団地建設に際に生じた端切れ地、法面などで市町村に移管できない土地があります のような土地は、どの勘定科目で計上するのでしょうか。	60
Q	当公社に	県借入金の債権放棄に伴う会計処理について は、21年度に解散を予定しているが、県が債権放棄を行う場合、その会計処理(仕訳) て、ご教示ください。	60
Q	一般管理 公社に	一般管理費の配賦基準について 理費については、会計基準により、合理的に各事業に配賦することになっている。当 おいては、各事業の従事人員の比率により配賦しているが、それ以外の方法で処理を いる公社がありましたら、ご教示いただきたい。	61
Q	賃貸住 ^全 点の整理 理」とい す。その 全てが	賃貸住宅建替事業に係る従前建物の除却費及び従前居住者対策費の取扱いについて(その1) 它建替事業に係る除却費等については、「賃貸住宅建替事業に係る諸費用に関する論理について」(会計基準委員会通知 第5号 平成22年3月17日)(以下、「論点整いう。)において「建設工事原価とする現行の会計処理を維持する」とされていまの場合、例えば複数棟(5棟)を1棟に集約する形での建替えの場合、複数棟の除却費1棟の「建設工事原価」(資産)となり、将来的に減損損失が発生することが考えらが、こうした場合においても論点整理に基づく会計処理をしなければならないのでか。	61
Q		賃貸住宅建替事業に係る従前建物の除却費及び従前居住者対策費の取扱いについて(その2)	
		記述を事業に係る除却費等については、一般企業では、除却費は発生時点の費用としていますが、公社会計其準では認められないのでしょうか。	62

Q	勘定科目(14) 特定調停に伴う債務免除益の会計処理について	
	当公社では、昨年度決算において、債務超過となったため、今年度中に特定調停申立を行い公社経営の再建を目指すことになった。ついては、金融機関が債務免除に応じていただいた場合、その債務免除益はどのように処理をすればよいでしょうかご教示ください。	62
Q	勘定科目(15) 附属明細表「共通経費の明細」について 附属明細表:標準様式の「4 共通経費の明細」の表中、「貸借対照表計上額」の欄に記載する額は当期の算入分か、それとも期末残高でしょうか。	63
0	勘定科目(16) 補助金で建設した集会所の無償譲渡に伴う会計処理について(注解10)	
~	公社が賃貸住宅を建設した際、市の補助金を活用して、集会所を建設しました。この集会所は、市との覚書により、公社が所有し市が管理することになっており、賃貸料はなく無賃貸与することになっております。この場合、この集会所の資産はどの勘定科目に計上するのでしょうか。	63
0	固定資産管理ガイド1 「ガイドライン制定の目的」と改善の必要性について	
	固定資産をなぜ細分化して資産計上しなくてはならないのでしょうか。当公社は、固定資産 も少なく、経理職員が1人であるため、対応が困難です。このような公社においても、固定資 産管理は必要でしょうか。	64
0	固定資産管理ガイド2 「 固定資産管理に関する規程等」について	
	当公社は既存の「固定資産管理に関する規程」については廃止ではなく、新規要綱との整合性を図って整備する方向で検討しております。注意すべき事項があればご教示ください。	64
Q	固定資産管理ガイド3 「 固定資産台帳」について	
	固定資産台帳は、紙やエクセルによる管理で問題は無いでしょうか。固定資産台帳の具体例 を例示してください。	64
Q	固定資産管理ガイド4-(1) 「資産計上」について	
	資産は現物との照合が可能で、かつ取替や更新を行う単位で計上するとされています。例えば、入居前修繕で既設の浴槽及び釜から新しい浴槽及び給湯器に取替えた場合、資産計上の金額基準に該当すれば、それぞれ償却資産として管理していくのでしょうか。	64
0	固定資産管理ガイド4-(2) 「資産計上」について	
•	当公社では、1台18万円のパソコンを20台購入しましたが、このような場合、固定資産に計上するのでしょうか。また、固定資産税の対象となるのでしょうか。	65
Q	固定資産管理ガイド4-(3) 「資産計上」における「一括で計上した資産」の一部除却につ	
	いて - 一式計上している団地において、部分改修等を実施し固定資産の資産価値が向上する場合、対象部分の一部除却の方法について、ご教示ください。	65
\cap	固定資産管理ガイド4-(4) 建物資産等の種類別の区分と償却資産税について	
Y	「固定資産管理の改善に関するガイドライン」及び「固定資産管理の手引き」により、これまで建物に一括していた固定資産から、償却資産として区分した場合、償却資産税の申請する必要がありますでしょうか。	65
\circ	固定資産管理ガイド5-(1) 「 資本的支出と修繕費の区分」について	
τ	「資産価値を高め、またはその耐久性を増すことと認められる部分に対応する金額」とはどのように質問するのでしょう。	66

Q	固定資産管理ガイド5-(2)	「資本的支出と修繕費の区分」について	
	区分できないため、引き線 備やエレベーターの取替、	計属設備、構築物等を一括して資産計上をしてきており、合理的に 記き一体の資産として管理していく考えであるが、既存の給排水設 外壁改修を行った場合は、必ず資本的支出となるのか。物理的に 性能の高いものにならない場合は、修繕費として従来通り計画修 ようか。	66
Q	これまで計画修繕引当金を	「資本的支出と修繕費の区分」について 計上してきた修繕工事について、今後は資本的支出に変更する場 工実施した後、次の修繕の実施までの間は、引当金の繰入がなく減 つでしょうか。	67
Q		「資本的支出と修繕費の区分」について で資本的支出に該当する修繕等(例:リニューアル工事)を行った ご教示をお願いします。	67
Q	民間企業では、節税のため いては節税の必要が無く、	「資本的支出と修繕費の区分」について の出来る限り修繕費とし損金算入すると聞いていますが、公社にお 資本的支出で資産計上し減価償却を行った方が、毎年の収支安定 個別の事案で税法の考え方に準じない方針を定めることがあり得 にしいでしょうか。	67
Q	当公社では、今後、公社賃	耐震改修工事費の取り扱いについて 賃貸住宅の耐震改修工事を計画的に年間2棟ずつ実施することにし 賃貸本的支出に該当するのでしょうか。	68
Q	資本的支出とすべき修繕等	「 長期修繕計画、計画修繕引当金」について を対象として引当ててきた計画修繕引当金について、今後も当該 引、従前どおりに計上する場合の注記事項の記載例を示してご教示	68
Q		「長期修繕計画、計画修繕引当金」について 3分のみ引き当てるのでしょうか。	68
Q		は価償却」について 団定資産管理規程の整備に伴い耐用年数の変更が生じる予定です 日記載内容について、教えてください。	69
Q	固定資産管理手引きP5-(1) 本手引書は、有形固定資 が、「借地権」以外の無形	「有形固定資産と無形固定資産」について 産及び無形固定資産のうち「借地権」については、記述があります が固定資産については、どのように処理するのでしょうか。	70
Q	現在、電話加入権を保有し	「有形固定資産と無形固定資産」について ています。この電話加入権の処理方法について、ご教示くださ 現在、電話加入権が平成30年度末で270万円あり、また、休止	70
Q	工具、器具及び備品におけ	「少額資産と一括償却資産」について 大る資産計上の金額基準は10万円又は20万円とあるが、各公社の判 大たに設定する場合、どちらか推奨はあるのでしょうか。	70
Q	は、各家庭の使用頻度や使	「固定資産管理台帳の記載単位」について 「細かく計上しなければならないのでしょか。また、給湯器など にい方により寿命(取り替え時期)が大きく異なってきますが、こ	70

Q	固定資産管理手引きP15	取得価額における「消費税」の取扱いについて	
	年数で償却し、消費税も『 で計上しております。「』	売上対応の資産を取得した場合、取得価額を税込み価格とし、耐用 耐用年数で償却するとありますが、当公社の取得価額は、税抜価額 非課税売上対応の資産」と「課税売上対応の資産」で取得価額が異 非課税、課税に関わらず税込価額で取り扱うのかご教示下さい。	į ' '
Q	固定資産管理手引きP16	· · · - · · - · · · · · · - · · · · · ·	
		を利用したいと考えていますが、市販されているシステムで十分で 発が必要になるのでしょうか。	* 71
Q	固定資産管理手引きP21-(1)	「筆毎の土地価額の決定」について	
	台帳への記載ということに	导のみならず、従前から所有しているものについても、一筆ごとの こなるでしょうか。また、土地価額について、固定資産税評価額比 司評価額の更新の都度、毎年見直しを行う必要があるでしょうか。	
Q	固定資産管理手引きP21-(2)	「非課税土地の土地価額推定」について	
	ば近隣土地と同評価にしる ている土地について、帳線	它のア〜オのうち、エ・オについては、「戻ってくる可能性があれます。」とありますが、当公社では、現在、保育園用として貸付け 尊では備忘価額を付して(近隣の評価では数千万円)います。今 売却する協議を行っていることから、この売却益を特別利益に計上	. 12
0	固定資産管理手引きP26	「棟毎の資産価格の決定」について	
•	これまでの資産計上は、1 面積按分により棟ごとに動か、建築基準法上の延べる	賃貸住宅団地として一括で資産計上していますが、手引書によると 整理することとされています。この場合に使用する面積とは登記簿 面積のどちらが妥当でしょうか。また、過去住宅金融支援機構の申 た資産がありますが、再度整理する必要があるでしょうか。	12
Q	固定資産管理手引きP34	「受贈物件」の扱いについて	
	部分が区分所有となっていめ公社で建物を引き取って を停止し、今後建替えるこ せん。この寄付に対して他	了した賃貸住宅で1階は店舗となっており、公社が土地を貸し、建れる物件があります。これについて、事業者(出店者)が廃業するたてほしいという寄付の申し出を受けています。賃貸住宅部分は募集方針としており、この寄付をうけても賃貸施設とする予定はありま帯忘価格で資産計上すべきでしょうか。また、賃貸住宅事業の償却おいて同様に、寄付をうけても賃貸施設とする予定はない場合は、てよいのでしょうか。	
Q	固定資産管理手引きP37	「リフォーム」について	
	となっているが、退去修約 すべきかでしょうか。()	今後資本的支出に該当する修繕を行った場合、資産計上すること 善と併せて行った場合、原状回復分を除いた金額をどのように判断 実務上、見積書等で確認を行うことになるので、判断がつきにくい 室計上の判断基準が変わる可能性があるため。)	į / J
Q	固定資産管理手引きP37/38	「増改築(リフォーム)」について	
	設置した設備の周辺部分/ い場合は発生しないので、	後述のとおり基本的に資産計上になります。」とあるが、新規に と関する費用(塗装のやり直し、床の補強等)は、リフォームしな 通常であれば修繕費扱いとすべきであるが、新規設置の設備のた 資産計上すべきなのでしょうか。	` ' '
Q	固定資産管理手引きP41	「営繕工事による取替」について	
		司様の機能の設備を一括交換する工事において、資本的支出とする が難しいと思うが、各公社ではどのように判断されるのでしょう	73

Q	固定資産管理手引きP42 「一部取替と金額的重要性」について	
	給排水管取替等の資本的支出となる工事において、一部取替の場合、P42では100万円~200万円程度であれば、修繕費として処理しても問題ないと書かれていますが、その根拠は何かありますか。また、その金額について各公社が要領で定めることは可能ですか。	74
Q	固定資産管理手引きP56 リース資産における「簡便的取り扱いのまとめ」について	
	所有権移転外ファイナンス・リース取引において、リース総額が固定資産総額の10%未満である場合、利息相当額をリース資産・負債に含める簡便的な取り扱いができることとされていますが、ここでいう「固定資産総額」とは、事業資産を含む貸借対照表上の総額と理解してよいのでしょうか。 (想定しているリース資産は、賃貸住宅の給湯器10年リース、事務用0A機器5年のリース)	····· 74
Q	消費税(1) 令和元年10月の消費税の税率の変更について	
	一般的な説明会等には参加しておりますが、公社としての注意点や具体的な準備作業等ありましたらご教示をお願いします。	74
Q	消費税(2) 消費税率変更に伴う公営住宅管理受託事業の売上消費税の整理について	
	公営住宅管理受託事業の役務提供に対する受託料は、年間の契約額を四半期ごとに前払いで受領する場合、売上消費税の税率はどのように税率が適用になるのかご教示ください。なお、当公社の場合、契約相手方の県や市においては、9月までの受託料は8%、10月以降の受託料は10%としており、税込総額で委託契約を締結しております。	····· 75
Q	消費税(3) 公営住宅管理受託事業等の経過措置の適用について	
	委託先の地方公共団体から、予算の関係で受託料の全額を10%で支払うことが難しいとの申出 がありました。増税分のコストを抑えるために、消費税の経過措置を適用することは可能で しょうか。	75
Q	消費税(4) 公営住宅管理受託事業等の課税仕入れについて	
	地方公共団体との委託契約は10%で締結している一方で、その事業に係る経費については、 税率が8%のものも10%のものも発生します。8%で執行した経費について、地方公共団体に対し て10%で請求してもよいのでしょうか。	76
Q	消費税(5) 電子申告化について	
	消費税及び地方消費税の確定申告について、令和2年度より電子申告が必須となりますが、 その準備がまだ出来ていないので、その手順等についてご教示ください。	76
Q	消費税(6) 駐車料の収入について	
	当公社では、駐車場契約時に前納金として3か月分の駐車料金を支払っていただき契約をしております。税率変更月をまたぐ契約、または税率変更及び税率の施行決定通知が行われる前に10月を含む契約を締結する場合、10月分の税率は8%とすべきかどうかをご教示ください。	····· 76
Q	消費税(7) 委託料の1年分の前払いについて	
	当公社では、1年分の設備保守の委託料を4月に8%で前払いしていますが、10月以降分の増税分を追加で支払う必要はありますか。	77
Q	消費税(8) 特定収入について	
	公社住宅が公共用地の買収対象となっておりますが、この公共事業として買い取られる場合、下記の土地代金以外の補償費が交付されますが、この補償金は、特定収入にあたるのでしょうかご教示ください。	77
	※ 補償費 :家賃補償、建物移転料、工作物移転料、立木補償、移転雑費補償、残地補償など	

《添付資料》

1	会計基準委員会通知第1号	
	「資産除去債務に関する実務指針の制定」について	····· 78
2	会計基準委員会通知第2号	70
	賃貸事業資産等の時価等の開示に関する注記事項の改訂について	79
3	会計基準委員会通知第3号	
	有価証券及び借入金等に関する注記事項の改訂について	83
4	会計基準委員会通知第4号	
	「工事契約に関する会計基準」の適用について	85
5	会計基準委員会通知第5号	
	賃貸住宅建替事業に係る諸費用に関する論点の整理について	87
6	会計基準委員会通知第6号	
	「関連当事者との取引」に関する会計基準の改訂について	91
7	会計基準委員会通知第7号	
	「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」の制定について	93
8	会計基準委員会通知第8号	
	「固定資産管理の改善に関するガイドライン」等の制定について	····· 9 <i>1</i>

Q0-(1) 公社会計基準の趣旨・位置づけについて

公社会計基準の制定の趣旨とその位置づけはどのようなものですか。

【回答】

- 1 公社会計基準について
- (1) 地方住宅供給公社(以下「公社」という。)は、地方住宅供給公社法(以下「公社法」という。)に基づき、その目的に沿い住宅・宅地供給の実施主体として設立された「公的機関」であり、その「設立」は都道府県及び政令指定都市に限られています。
- (2) 公社は、公社法第4条(出資)により出資者が地方公共団体に限られること、その業務は公社法第21条(業務)に規定される業務に限定されること、また、公社法第33条(利益及び損失の処理)により「利益の処分(流出)」が禁じられていること、さらには公社法第46条(非課税)等により非課税団体として法人税等の納税義務が免除されていることなど、様々な制度的な特色を有した公的機関です。
- (3) 利益を追求する経済的組織体である一般企業の財務報告の目的が、資本・利益計算を中心とした財務報告及び株式配当可能利益の算定にあるのに対して、公社の財務報告の目的は、公社法の目的に沿って実施された事業の成果と、今後も継続してこれらの事業を実施し得る能力(財政基盤の安定性)等について、財務諸表を通して利害関係者に適切に開示(公開)することにあります。
- 2 公社会計基準の策定の経緯及び位置づけについて
- (1) 地方住宅供給公社会計基準(以下「公社会計基準」という。)は、平成12年4月に旧建設省(現国土交通省)の 指導により、公認会計士4名の方々の参加を得て、旧建設省(現国土交通省)、住宅金融公庫(現独立行政法人住 宅金融支援機構)及び公社代表7公社の委員から構成された「地方住宅供給公社会計基準検討委員会」によって約 2カ年の検討期間を経て、平成14年4月1日に新会計基準が制定されました。

新会計基準制定以降、現在まで企業会計、独立行政法人会計、公会計等の動向等を踏まえ、公社会計基準においても、事業資産等を対象とした「資産価額の適正化」、「減損会計処理基準」の制定、「資本の部の定義」、及び「販売用不動産の評価基準」への対応など、企業会計等が発する新たな会計基準や処理に的確に対応し、財務報告の透明性の向上と信頼性の確保に努めています。

- (2) 平成21年4月の「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」の施行に伴い、第三セクターの抜本的改革の推進を図るため、総務省は、平成21年6月に「第三セクター等の抜本的改革等に関する指針」を策定しました。この指針及びこれに先立って平成20年12月に策定された「第三セクター、地方公社及び公営企業の抜本的改革の推進についての報告書」(債務調整等に関する調査研究会)においては、公社の経営状況の把握等を行うため、「(省略)地方住宅供給公社においては、地方住宅供給公社会計基準(省略)に基づいて会計処理を行うこと」が求められていいます。(下記参考を参照)
- (3) したがいまして、会社法法人が一般に公正妥当と認められる企業会計の基準を適用し、一般社団法人及び一般 財団法人が公益法人会計基準を適用することと同様に、地方住宅供給公社は、地方住宅供給公社会計基準に従っ て会計処理にあたらなければならず、会計監査人が公社の会計監査をする場合においても依拠しなければならな い会計の基準です。

≪参 考≫

○「第三セクター等の抜本的改革の推進等について」(平成21年6月23日付総財公第95号)より抜粋

「第三セクター等の抜本的改革等に関する指針」

第3 存続する第三セクター等の指導監督等

- 1 経営状況等の把握、監査、定期点検
- (1) 地方公共団体財政健全化法に基づく損失補償債務等負担見込額の算定基準等に基づき、第三セクター等の 経営状況や資産債務の状況について把握を行う必要がある。その際、第三セクター等の財務諸表の適正性 の確保が重要であり、次の点に留意して、適切な実態把握に努める必要があるとともに、経営状況が悪化 しつつあるものについては、より詳細な資産調査等を行うべきである。
 - ・ 会社法法人においては、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準を適用し、特に販売用不動産等に ついて低価法を適用していること及び事業用資産について減損会計を適用していること。
 - 一般社団法人及び一般財団法人においては最新の公益法人会計基準を早期に適用するべきであること。
 - ・地方住宅供給公社においては地方住宅供給公社会計基準、地方道路公社においては地方道路公社法施行規 則、土地開発公社においては、土地開発公社経理基準要綱等に基づいて会計処理を行うべきであること。
- 「第三セクター、地方公社及び公営企業の抜本的改革の推進に関する報告書」(平成 20 年 12 月 25 日 債務調整等に関する調査研究会)より抜粋
 - Ⅳ. 推進のための支援策
 - 2. 関係省庁等の協力

政府は、健全化法の施行を踏まえ、第三セクターの改革に関するガイドライン等に基づき、経営が著し く悪化したことが明らかになった第三セクター等の経営改革を推進することとされており、特に国の政策 に関連して設立された第三セクター等に関しては、関係省庁は、その改革に積極的に協力すべきである。

その際、地方公社については、より適正な実態把握に資する会計基準(地方住宅供給公社会計基準、土地 開発公社経理基準要綱、地方道路公社施行規則等)の適用が確保されるよう、関係省庁において設立団体等 に対し必要な助言等を行うべきである。

- V. 第三セクター等今後の経営健全性確保策
 - 4. 会計基準

会社法の法人である第三セクターにおいては、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準を適用し、特に販売用不動産等については、低価法の取り扱いが適用されること、事業用資産については、減損会計が適用されることに留意の上、適正な実態把握に努めるべきである。また、一般社団法人及び一般財団法人においては、公益法人会計基準を適用し、同様に適正な実態把握に努めるべきである。さらに、地方住宅供給公社においては地方住宅供給公社会計基準、土地開発公社においては、土地開発公社経理基準要綱、地方道路公社においては、地方道路公社法施行規則等に基づいて会計処理を行い適正な実態把握に努めるべきである。

Q0-(2) 公社会計基準の特徴について

公社会計基準の特徴は、何でしょうか。

【回答】

- 1 公社は、その存在基盤が収益の獲得にある一般企業と制度の前提や財務構造等を異にしていることから、その公社会計基準に企業会計をそのままの形で適用すると、本来伝達されるべき会計情報が明瞭に伝達されないため、企業会計基準を基に、公社の制度上の特性に応じて必要な修正を加えて制定されています。
- 2 公社会計基準は、企業会計と比較して、次の(1)(2)の2点の特徴があります。
- (1) 公社会計の制度的な特性からの特色
 - ① 公社会計基準では、「企業会計原則」において「一般原則」に位置づけられている「資本と利益の区分の原則」 及び「単一性の原則」を設けていないこと。(参照:解説書第Ⅱ編第2章「一般原則」)
 - ② 公社会計基準と企業会計の基準では「資本」の概念に相異があること。(参照:解説書第Ⅱ編第4章「資本の定義」)
 - ③ 公社法の「利益処分の制限」を踏まえ、「利益処分計算書」に代えて「剰余金計算書」を設けたこと。 (参照:解説書第Ⅱ編第9章「剰余金計算書」)
- (2) 事業種類別の損益及び収支状況の明確化

公社会計基準における財務諸表は、公社が公社法の目的に沿い実施する各種事業の成果を、その利害関係者に対して明瞭に開示することが最も重要であるとの観点から、各種事業の損益状況や資産の状態、キャッシュ・フローの状況などを明瞭に開示することを目的として、「貸借対照表」、「損益計算書」、「剰余金計算書」、「キャッシュ・フロー計算書」、「附属明細表」、「財産目録」により構成されており、財務諸表の記載様式及び方法は、原則として、標準様式及び勘定科目分類表によるものとされています。

Q2-(1) 「一般に公正妥当と認められた会計の基準」について

「一般に公正妥当と認められた会計の基準」(基準第2)とは、具体的に何でしょうか。

【回答】

1 公社会計基準は、公社に共通に適用される一般的かつ標準的な会計基準を示すものであり、公社は他に合理的な理 由がない限り、この基準に従わなければなりません。

また、会計基準第2において、この基準に定めがない会計事項については、「一般に公正妥当と認められた会計の 基準」に従うものとしています。

- 2 「一般に公正妥当と認められる会計の基準」とは、客観的な規範性をもつ公正妥当と認められる会計処理の基準であり、具体的には、企業会計原則を頂点とした、企業会計審議会及び企業会計基準委員会で定められた各種の会計基準や適用指針等、「金融商品会計に関する実務指針」等の日本公認会計士協会会計制度委員会報告等のほか、これらの基準等に明文化されていない会計実務上の会計慣行(基準等のQ&Aを含む。)などから構成される広い概念です。
- 3 なお、公社以外の公的機関等における会計基準は、「独立行政法人会計基準」、「公益法人会計基準」及び「地方公営 企業会計制度」などがあります。

Q2-(2) 「この基準に準拠し難い特別な事情」について

「特定の会計事項でこの基準に準拠し難い特別な事情」(注解1)とは、どのような事情で、どのような場合に適用できるのでしょうか。

【回答】

- 1 公社は、公社法に基づきほぼ全国共通の事業を行っていることから、公社会計基準と異なる特有の会計処理が必要となる「特別な事情」は極めて稀であると言えますが、例外として、国や地方公共団体等と連携した住宅政策、まちづくりに関する事業や災害復旧などの特別な業務を実施することも想定されます。
- 2 このような場合、公社会計基準に代えて当該事業に沿った会計処理を行うことによって、利害関係者により適切かつ透明性のある情報開示ができると判断された場合に適用することができます。
- 3 このような場合は、注解1において「他の合理的な方法によった場合には、その旨、その理由及びその内容等を注記しなければならない。」としており、理事会等の承認のもとに実施することになります。

Q5 「明瞭性の原則」について

「明瞭性の原則」(基準第5)とは、具体的にどのような原則でしょうか。

【回答】

- 1 財務諸表は、利害関係者に対する説明責任を果たす手段であり、必要な会計情報を明瞭に表示し、容易に理解し得るものである必要があります。そのため、財務諸表には、次の要件が必要です。
 - ① 財務諸表の様式、勘定科目、区分、配列などの表示方法が、定められた一定の方法により理解しやすい表示であること。
 - ② 財務諸表に表示された金額や項目が、どのような会計処理の原則や手続に準拠して記録されているかについて、的 確な明示がされていること。
 - ③ 重要な部分はより詳細に、重要でない部分は簡潔に表示されていること。
- 2 すなわち、財務諸表等は、適正な会計処理の原則に基づき、一定の法則に従って作成されるものであること、また、 貸借対照表や損益計算書などの主要財務諸表の開示に当たっては、詳細な情報はかえって利害関係者の判断を難しく することから、詳細な情報は注記事項や附属明細表等に委ね、重要な情報を分かりやすく明瞭に表示することが重要 となります。

Q6 「重要性の原則」について

「重要性の原則」(基準第6)とは、具体的にどのような原則でしょうか。

【回答】

1 重要性の原則については、公社会計基準第6及び注解3で、以下のとおり定めています。

<公社会計基準第6>

公社の会計は、原則として、記録、計算、表示について正確な処理を行い、利害関係者の判断を誤らせないようにしなければならない。ただし、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な方法によらないで他の簡便な方法によることも認められる。

<公社会計基準注解3>

重要性の原則は、公社会計の目的が、公社の財務内容を明らかにし、公社の状況に関する利害関係者の判断を誤らせないようにすることにあるから、重要性の乏しいものについては、本来の厳密な方法によらないで他の簡便な方法によることも、実務上の観点から妥当性が認められるものである。したがって、利害関係者の判断を誤らせない限り、記録、計算、表示等の会計全般にわたって適用される。

- 2 重要性の原則の適用例としては、次のようなものがあります。
- (1) 消耗品及び少額の資産又は耐用年数が短い減価償却資産等について、買入時又は払出時に費用として処理すること。
- (2) 前払費用等の経過勘定項目のうち、重要性の乏しいものについては、当該経過勘定項目として処理しないこと。
- (3) 資産取得時の少額の付随費用については、取得原価に算入しないこと。
- 3 この原則は、会計報告を利用する利害関係者の判断を誤らせないため、また会計実務手続きの費用対効果に対する 配慮からおかれたもので、この重要性の判断は、公的機関としての質的側面および金額的側面の両面を勘案し判断す ることになります。財務諸表を作成する主体は、利害関係者の視点を踏まえた上で、自らの判断により質的及び金額 的基準を設定して会計処理を行うこととなり、その結果の責任については、財務諸表を作成した主体自らが負うこと になります。

Q8-(1) 公社会計基準で除かれた原則について

公社会計基準で、企業会計にある「単一性の原則」を除いた理由は何でしょうか。

【回答】

企業会計における単一性の原則とは、企業会計の財務諸表が、株主総会、信用目的及び租税目的にそれぞれの目的のために異なる形式で作成される場合であっても、その基礎となる数値等は、同一の会計帳簿(単一性)から作成することを要請する原則です。

公社の財務諸表の開示は、主に出資者である地方公共団体及び金融機関などの利害関係者への開示に限られており、一般企業のように株主総会や租税目的に使用することはありませんので「単一性の原則」は除外しています。

Q8-(2) 公社会計基準で除かれた原則について

公社会計基準では、企業会計原則の一般原則における「資本と利益の区分の原則」が除かれている理由は何でしょうか。

【回答】

- 1 公社は、利益を追求する経済的組織体である企業とは異なり、公社法により
- ① 「出資」は地方公共団体に限られていること。
- ② 事業は、「公共の福祉の増進に資する業務」に限定されていること。

- ③ その「利益」の処分が禁じられていること。
- ④ 公社は非課税団体として法人税等の納税義務が免除されていること。

などの制限があり、企業会計における「資本(「純資産」)」の概念とは大きな相異があります。

このように公社法の定めにより、資本についての制限があることから、「資本と利益の区分原則」は除外しています。

≪参 考≫

(1) 地方住宅供給公社法第4条(出資)

地方公共団体でなければ、地方公社に出資することができない。地方公共団体でなければ、地方公社に出資することができない。

(2) 地方住宅供給公社法第33条1項 (利益及び損失の処理)

地方公社は、第三十条第一項の会計区分に従い、毎事業年度の損益計算上 利益を生じたときは、前事業年度から繰り越した損失をうめ、なお残余があるときは、その残余の額は、準備金として整理しなければならない

(3) 非課税の根拠法令について

法人税については法人税法第4条第2項、別表第一に記載、その他の税については各租税法に記載

Q9 公社会計基準における財務諸表について

公社会計基準の財務諸表の特色は何でしょうか。

【回答】

1 公社の平成14年度以前の旧会計基準での財務諸表は、貸借対照表、損益計算書、財産目録でしたが、平成14年度以降の新会計基準では、貸借対照表、損益計算書及び財産目録以外に、新たに剰余金計算書、キャッシュ・フロー計算書及び附属明細表が追加されました。

また、これ以外に、公社会計基準第11「重要な会計方針の注記」及び第12「補足情報の注記」についても財務諸表の構成要素となっています。

2 公社会計基準の財務諸表の特色の一つとして、「事業別損益(経営成績)の明確化」があります。公社会計基準第29 (損益計算書の区分)では、「分譲事業損益、賃貸事業損益、その他事業損益等適切な事業種類別に表示しなければならない。」とあり、貸借対照表においては各事業別の資産を設けるとともに、損益計算書及びキャッシュ・フロー計算書においても事業別に区分し、損益の状況やキャッシュ・フローの状況等を表示しています。

また、財務諸表の附属明細表においても、「事業別明細表」を設けて各事業の収益及び費用の内容並びに貸借対照表の当期の資産及び負債の増減などの事業別の明細表を重要な開示事項として、その表示を義務付けています。

これらにより、公社が実施する各種事業の成果等を明瞭に開示することができます。

3 これらの財務諸表は、公社法第32条第1項(財務諸表及び業務報告書)において、「決算完結後2か月以内に設立団体の長に提出しなければならない。」とされています。

Q10-(1) 財務諸表の標準様式について

財務諸表は、標準様式に沿って作成しなければならないのでしょうか。

【回答】

1 公社会計基準第3(真実性の原則)では、「公社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローの状況に関して、真実の報告を提供しなければならない。」とあります。

その「真実性の原則」を支える諸原則の一つに第5 (明瞭性の原則) があり、その原則として遵守すべき事柄を要約するならば、「財務諸表の様式、勘定科目、区分、配列などは、定められた一定の様式により、その表示された金額や項目が、どのような会計処理の原則や手続に準拠して記録されているかについて、的確に表示がされていること。」と言えます。

2 公社法に基づき設立された公的機関として、全国の公社が統一的な財務報告を行うことが重要であり、標準様式に準拠した財務諸表を作成することが原則です。

ただし、当該公社において、特有な事業を行っている場合などにおいては、利害関係者へより分かりやすい情報提供を行うことを目的とした様式等の変更を否定するものではありません。

3 全国公社が同一の会計基準により同一の財務諸表を作成することにより、その結果を集計することができるとともに、各公社の比較や経営状況等の把握が可能となります。なお、これらの集計結果については、毎年度「地方住宅供給公社業務実績資料集」として、(一社)全国住宅供給公社等連合会において、国土交通省へ報告することになっています。

Q10-(2) 固定資産の中に「事業資産」の区分を設けたことについて

勘定科目分類表において大項目に「賃貸事業資産」「事業用土地資産」「その他事業資産」の3つの事業資産の項目を 設けたのはなぜでしょうか。

【回答】

- 1 公社会計基準における財務諸表は、公社が公社法の目的に沿い実施する各種事業の成果を、その利害関係者に対して 明瞭に開示することが最も重要であるとの観点から、各種事業の損益状況や資産の状況、キャッシュ・フローの状況な どを明確化することを目的として、貸借対照表、損益計算書及びキャッシュ・フロー計算書が構成されています。
- 2 こうした観点から、固定資産のうち、公社が公的機関として担うサービス提供に使用する資産を「事業資産」として 独立した勘定を設け、その財務状況を明瞭に表示したものです。

Q10-(3) 「資本の部」について

公社会計基準では、企業会計の「純資産の部」に対して「資本の部」とした理由は何でしょうか。

【回答】

1 企業会計では、「貸借対照表の純資産の部の表示に関する会計基準」(会計基準第5号、平成19年12月9日公表) の制定により、貸借対照表の表示を、新たに「資産の部」「負債の部」「純資産の部」に区分して表示し、これまでの「資 本の部」を「純資産の部」に改正しました。

- 2 この改正は、近年の貸借対照表における「資本の部」に対する考え方や「負債の部」と「資本の部」の中間区分の設定などが見られる状況を鑑み、資産性又は負債性をもつものを「資産の部」又は「負債の部」に記載することとし、それらに該当しないものは「資産」と「負債」の差額として「純資産の部」に記載することとしたものです。この結果、株主に帰属する株主資本(資本金、資本剰余金及び利益剰余金)以外に、資産や負債に該当せず株主資本にも該当しないもの(金融商品会計基準の規定により「その他有価証券」を時価評価した場合に損益計算書を経由せず資本の部に直接計上した「有価証券評価差額金」など。)も純資産の部に記載されることになりました。
- 3 企業会計におけるこの改正は、資本は株主に帰属するもの、負債は返済義務のあるもの、とそれぞれを明確にした場合、資本や負債に該当しない項目が生じ、当該項目について貸借対照表に「負債の部」と「資本の部」から独立した中間区分は設定せず、国際的な会計基準の動向も踏まえ、「純資産の部」に記載することとしたものです。
- 4 公社会計は、企業会計への準拠を基本としていますが、一般企業と異なり「株主」が存在しない公社の会計基準においては、貸借対照表の表示区分としては適切な表示とは成り得ないとの判断から、従来の「資本の部」を継続することとしたものです。
- 5 したがって、公社会計の「資本の部」は、公社会計基準の特有の会計処理となることから、会計基準改正(平成 18 年 4 月 1 日施行) に際し、「定義」の章を設け、資産、負債及び資本並びに収益、費用の定義を位置づけ、特に「資本の部」の概念を明確としたものです。

≪公社会計基準における資本の定義≫

- 公社会計基準第15(資本の定義)において、「公社の資本とは、拠出された地方公共団体からの出資金及び 業務に関連し形成又は発生した財産的基礎及びその業務から発生した剰余金から構成されるものであって、資 産から負債を控除した額に相当するものをいう」と定義していますので、具体的には次に掲げるものが資本に 該当します。
 - ① 拠出された地方公共団体からの出資金 ⇒ 資本金
 - ② 業務に関連し形成又は発生した財産的基礎をなすもの ⇒ 資本剰余金
 - ③ 業務から発生した利益剰余金 ⇒ 利益剰余金
 - ④ 公社経営の長期安定を図るために設定される積立金 ⇒ 特定目的積立金

Q11-(1) 資産の適正化に係る注記について

「資産価額の適正化」に係る注記は、毎年度記載するのでしょうか。

【回答】

資本の部の資本剰余金に「資産価額適正化評価差額金」が計上されている公社にあっては、資本剰余金の「資産価額 適正化評価差額金」は公社会計の独自の会計処理に係るものであることから、毎期注記を行っておくことが必要です。

Q11-(2) 継続事業の前提に係る注記について

企業会計では、継続企業の前提(ゴーイングコンサーン)について、重要な疑義があり、改善策をもってしても不確実性がある場合は、財務諸表に継続企業の前提に関する事項を注記しなければならないようですが、公社会計基準でも同様に注記をするのでしょうか。

【回答】

- 1 企業会計は、企業が将来にわたり継続して事業活動を行うことを前提としています。そこで、決算時に継続企業 の前提に関する重要な疑義を生じさせる事象又は状況が存在する場合で、当該事象又は状況を解消し、又は改善する ための対応をしてもなお継続企業の前提に重要な不確実性が認められる場合に、継続企業の前提に関する注記が必要 となります。
- 2 継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在する時は、それらを解消、または改善する ための対応策等について、監査人と経営者が協議を行います。その協議において示された必要な対応策を講じたとし ても、当該対応策の実現可能性や効果等、種々の状況を総合的に判断した上で、なお継続企業の前提に不確実性が認 められる場合は、財務諸表に継続企業の前提に関する注記をしたうえで財務諸表を作成することになります。
- 3 公社会計基準も公社が継続していくことを前提に定められた基準ですので、ゴーイングコンサーンに疑義が生じた 場合には、その対応策について設立団体等と十分に調整を行い、注記すべきと考えます。

≪注記の事例≫

当公社は、令和○○年度決算において、○○百万円の債務超過になっています。この状況により、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような状況が存在しています。(事象・状況が存在する旨及びその内容を記載)

当公社は、当該状況を解消すべく、主力金融機関である○○銀行など4行に対し、○○億円の債務免除を要請しております。 (事象・状況を解消し又は改善するための対応策を記載)

しかし、これらの対応策に関する先方の最終的な意思表明が行われていないため、現時点では継続企業の前提に 関する重要な不確実性が認められます。(継続企業の前提に重要な不確実性が存在する旨及び理由を記載)

なお、当該財務諸表は継続企業を前提として作成しており、継続企業の前提に関する重要な不確実性の影響を当 該財務諸表に反映していません。 (継続企業を前提にして財務諸表を作成し、当該不確実性の影響を財務諸表に反 映していない旨を記載)

※ 数年後に解散することが決定されている場合には、本来は継続企業を前提として財務諸表は作成できませんが、注記において、「解散が決定されている旨」及び「当該状況においても継続企業の前提に基づき財務諸表を作成しており、当該状況による影響を財務諸表に反映していない旨」を記載します。

また、解散等が決定されていない場合でも、債務超過の状態にあり、継続企業の前提に関する評価を行っていない場合(対応策等の策定による継続可能性の検討を行っていない場合)にも、次のような注記が必要です。

「当公社は債務超過の状態にありますが、継続企業の前提に関しての評価を行っておりません。なお、財務 諸表は継続企業を前提として作成しており、当該債務超過の影響を財務諸表に反映しておりません。」

Q11-(3) 債務超過に係る注記方法について

当公社は、今年度の決算で約5億円の債務超過になる見通しです。この場合の決算処理や注記方法などについて、 どのような対応が必要でしょうか。

【回答】

貴公社の場合、5億円の債務超過と言うことですが、これ自体が継続企業としての「疑義」となります。そのため 対応策として、監査人と経営者との協議により、今後の経営計画から借入金の返済が確実に返済可能と判断ができる 場合は、これまでどおり、「公社会計基準」を適用して決算を作成することになります。

また、当該返済計画に不確実性(疑義)が残る場合においても、上記と同様「公社会計基準」により決算を行い、 注記事項にその旨記載することになります。その記載内容はQ11-(2)≪注記の事例≫を参照してください。

なお、経営計画及び返済計画において、実現性がないと認められる場合は、公社会計基準は適用できなくなります。

Q12 「補足情報」の記載について

平成 22 年 3 月 17 日付で「賃貸等不動産の時価等の開示に関する注記事項の改定」において、注記事項標準様式の「2 補足情報」の記載例が示されましたが、当公社では該当する賃貸事業資産グループ数が少ないことから、簡便な方法による記載で良いでしょうか。

【回答】

改正案として提示した「注記事項2補足情報」の標準様式は、資産種別ごとにその資産グループ数とその減損処理の 状況を一覧表で表示する形式としていますが、ご質問のように資産種別やその資産グループ数が少ない場合には、改定 案で示された開示の内容の記載があれば、簡便な方法による記載で良いと考えます。

Q13 資産の定義について

公社会計における資産(基準第13)とは、何が該当するのでしょうか。

【回答】

会計基準第13では、「公社の資産とは、過去の取引又は事象の結果として、公社が支配する経済的資源であり、これによって将来において経済的便益又はサービスの提供が期待されるものをいう。」と定義しています。

(1) 将来において経済的便益又はサービスの提供が期待されるものであること

企業では、資産を保有することの本来的な目的は、その資産からもたらされる経済的な便益を求めることといえますが、公社会計基準では、その「経済的便益」に「サービスの提供」を加えています。すなわち、公社の事業は、公社法に基づく公的機関としての資産であり、収益をもたらす能力だけでなく、公的なサービスを提供しうる能力が求められています。

(2) 公社が支配する経済的資源であること

会計上の資産は、その経済的便益が、個別の経済主体たる特定の企業(公社)に帰属し、当該企業(公社)が これを独占的に享受しうるものでなければなりません。

(3) 貨幣額によって合理的に測定できるもの

会計上の資産が「貨幣額によって合理的に測定できるもの」に限定されているのは、企業が営む経済活動及び これに関連する経済的事象を測定するための統一的な尺度として機能するものは貨幣でしかなく、貨幣的に測定 できない事象は会計上の対象とはなり得ません。

Q15 資本の定義について

会計基準第15(資本の定義)に、公社の資本を構成するものとして「業務に関連し形成又は発生した財産的基礎」 とありますが、どのようなものをいうのですか。

【回答】

会計基準第15 (資本の定義) で、公社の資本は、

- ① 地方公共団体である設立団体及び出資団体からの出資金
- ② 業務に関連し形成又は発生した財産的基礎
- ③ 業務から発生した剰余金

で構成されるものであり、「資産から負債を控除した額に相当するもの」と定義しています。

このうちの「② 業務に関連し形成又は発生した財産的基礎」とは、公社の業務を確実に実施するために財源措置された資金等により取得した、公社事業に長期的・安定的に使用することが確実な土地資産をいいます。この「公社の業務を確実に実施するために財源措置された資金等」には、国や地方公共団体からの補助金等のほか、公社が自ら経営の基盤とする意図をもって利益剰余金(または特定目的積立金)から財源措置するものを含みます。

このような財産的基礎に相当する額については、会計基準第15の2及び注解7により、資本剰余金に整理することになります。

Q15-1-(1) 設立団体以外の地方公共団体からの新たな出資について

設立団体以外の市町村から新たに現金で出資があった場合、貸借対照表およびキャッシュ・フロー計算書の会計処理 方法について、ご教示ください。

【回答】

- 1 設立団体以外から受け入れた出資金は、「資本取引」ですので、直接、貸借対照表上で「資本金」を増額することとなります。したがって、損益計算書上には計上はされません。
- 2 キャッシュ・フロー計算書においては、このような事例は想定されていないので、「財務活動によるキャッシュ・フロー/その他の財務活動に係る資金の調達及び返済による収支」の中に「○○市からの出資金による収入」などの名称を付して記載してください。
- 3 また、附属明細表標準様式(10)」の「資本金等明細」「当期増加額」にその額を記載し、注記事項にその旨記載してください。

Q15-1-(2) 現物出資を受けた場合の資産の計上方法及び減損の適用について

地方公共団体から現物出資を受けた場合、どのような会計処理をするのでしょうか。また、当該現物出資を受けた 土地が、出資を受けてから相当期間が経過しているため、現在、出資金に計上した額と比較して大幅に下落をしてい ますが、この場合、減損損失を計上するのでしょうか。

【回答】

- 1 公社の資本金は、公社法第4条第1項において「地方公共団体でなければ、地方公社に出資できない」と定められており、第2項では「資金その他財産を出資」とされていることから、資金以外の土地建物等の現物出資による出資も認められています。
- 2 資金(現金)で出資を受けた場合はその額を資本金に計上しますが、土地や建物等の現物出資を受けた場合は、不動産鑑定などにより当該土地や建物の時価評価を行い、その額で資産計上するとともに同額を資本金に計上することになります。
- 3 設立以降に新たに公共団体から出資を受ける場合で、定款に記載する基本財産の変更を行うなどその資金等の提供が出資であることが明らかな場合は、上記と同様の処理を行います。
- 4 減損処理につきましては、現物出資を受けた当該土地が、現在、どの事業資産として計上しているかにより、その減 損処理方法が異なりますが、いずれの資産に計上していても減損の兆候がある場合は減損損失の認定の判定を行い、 減損の要否を決定する必要があります。

なお、具体的な減損処理方法については、公社会計基準及び公社減損会計処理基準などをご覧ください。

Q15-1-(3) 現物出資により取得した土地を売却した場合の会計処理について

当公社では、地方公共団体から現物出資された土地を、団地再生の一環として建物除却後に当該土地を含めて、民間に売却することになりました。この現物出資を受けた土地を売却した場合の会計の処理方法をご教示ください。

【回答】

- 1 現物出資の土地を売却する場合、売却額がその土地の帳簿価額より大きい場合は、その差額が売却益となり、小さい場合はその差額が売却損となります。いずれの場合も、損益計算書に「特別利益又は特別損失」として計上します。
- 2 その後、当期純利益(純損失)として利益剰余金に振り替えます。なお、資本金に変更はありませんので、振替等を行う必要はありません。

Q15-2-(1) 資本剰余金について

資本剰余金とは、どのようなものが計上できるのでしょうか。

【回答】

- 1 公社会計基準第15の2では、「資本剰余金とは、利益剰余金及び特定目的積立金以外の剰余金であって、公社の業務に関連し形成された財産的基礎を成す資本をいう。」としています。
- 2 また、公社会計基準注解7の2では、「公社の業務に関連し形成された財産的基礎を成すものと認められる場合には、 その相当額を資本剰余金に計上する。」として、次の $(1) \sim (3)$ の3つの場合を想定しています。
- (1) 利益剰余金又は特定目的積立金を財源として、事業資産に係る非償却資産を取得した場合、当該非償却資産が公 社の財産的基礎を成すものと認められる場合

- ① 「利益剰余金又は特定目的積立金」として「特定目的積立金」を含めている趣旨は、注解7の4(1)のウの「土地債務償還積立金」を想定したことによるものです。
- ② 「財産的基礎を成すものと認められる」とは、当該土地を将来に渡って事業活動等に継続的に活用・保有することとした資産を言います。
- ③ 上記の「利益剰余金又は特定目的積立金を財源として、事業資産に係る非償却資産を取得」の趣旨は、利益剰余金及び特定目的積立金を財源として事業活動に使用する土地(分譲資産を除く。)を取得した場合が該当しますが、仮にその取得を一時的に借入金等により行った場合であっても、将来その借入金の償還が完了した時点には、この「取得」に該当することになります。
- ④ 「事業資産に係る非償却資産」には、固定資産の事業資産はもとより、有形固定資産の社屋等の土地等が含まれます。なお、財産的基礎を成す資産には、分譲事業資産などの販売を目的とした資産は含まれません。
- (2) 国や地方公共団体からの補助金等(贈与を含む。)により、非償却資産を取得した場合 賃貸住宅等の土地資産を国庫補助金や地方公共団体からの補助金又は負担金を受けて取得した場合がこれに 該当します。
- (3) 「資産価格の適正による評価差額金」(平成 16 年度のみの特定措置により実施)を計上する場合 平成 16 年度において、公社会計基準の臨時的かつ特別措置として実施された「資産価額の適正化」に伴う「評価差額金」です。
- (4) その他の資本剰余金

注解での具体的な例示には挙げられていませんが、公社設立以前の法人あるいは合併した法人等から引き継ぎを受けた資本金を記録するため、資本剰余金に計上することがあります。

Q15-2-(2) 補助金で取得した土地を売却した場合の会計処理について

公社賃貸住宅を建設した時に、県から土地の取得に係る取得補助金「非償却資産取得補助金」の交付があったが、現在、団地再生の一環として、この建物を除却して、土地を民間に売却する予定である。このような場合、当初交付のあった取得補助金の会計処理をどのようにするのでしょうか。

【回答】

現在、この補助金は、「資本剰余金・非償却資産取得補助金」に計上しておりますので、この土地を売却する場合は、 収益計上を行うとともに、当該補助金を利益剰余金に振替える必要があります。

以下の前提条件による会計処理は、次の通りです。

≪前提条件≫

補助金 1,000 百万円が交付され、1,000 百万円の土地を取得した。その後、この土地を 1,200 百万円で売却した場合 ≪仕 訳≫

○ 補助金受領時 現 金1,000百万円 / 非償却資産取得補助金(資本剰余金)1,000百万円

○ 土地取得時 土 地 1,000 百万円 / 現 金 1,000 百万円

○ 売 却 時 現 金1,200 百万円 / 土 地1,000 百万円

/ 固定資産売却益 200 百万円

資本剰余金1,000万円 / 利益剰余金1,000万円

Q15-2-(3) 市の補助金で取得した土地を市へ無償譲渡する場合の会計処理について

公社賃貸住宅建設時に、当該土地の取得に際し市から全額補助金「非償却資産取得補助金」により取得したが、「50年後に当該土地を無償譲渡する。」旨契約書で定めた。この時の会計処理は、貸借対照表では、賃貸土地資産/非償却資産補助金と整理しましたが、その会計処理は妥当ですか。また、将来、契約に従い履行する場合の会計処理をご教示ください。

【回答】

ご質問の契約の経済的な実態は資金の借入と50年後の代物弁済と考えられますが、補助金という名目であったことから、貴公社においては資金の受入れ時に資本剰余金の非償却資産取得補助金に整理されたものと考えます。

この補助金は、50年後に土地による返還(無償譲渡)条件付契約であり、補助金拠出者への実質的な補助金返還であり資本取引(広い意味での出資の払戻し)と考えられるため、将来、無償譲渡する際は、資本取引として次の③のように会計処理します。

- ① 補助金取得時 現金 / 非償却資產取得補助金(資本剰余金)
- ② 土地取得時 賃貸住宅資産(土地) / 現金
- ③ 無償譲渡時 非償却資産取得補助金(資本剰余金) / 賃貸住宅資産(土地)

Q15-2-(4) 資産価額適正化により評価差額を計上した土地を売却した場合の取扱いについて

「資産価額適正化評価差額金」(資本剰余金)に計上した賃貸住宅資産を処分した場合には、当該賃貸住宅資産に係る評価差額金を「資本剰余金」から控除することとなるのでしょうか。

【回答】

- 1 「資産価額の適正化」は、貸借対照表の資産価額が当時の経済環境における資産価値と著しく乖離がある資産について、適正な資産価値を表す価額とする措置を、公社会計基準の臨時的かつ特例措置として、平成 16 年度に 1 回限り実施したものです。
- 2 この措置は、賃貸事業資産及び事業用土地資産並びに分譲事業資産等の評価替え」であって、その結果としての「評価差額益金」を資本剰余金の「資産価額適正化評価差額金」に計上したものです。この特別措置を実施した時の個々の資産とその評価差額に直接的な繋がりが維持されるものではなく、ご質問のように資産価額の適正化の対象となった資産を処分(売却)したからといって、「資本剰余金・資産適正化評価差額金」から控除する必要はありません。

ただし、債務超過など経営に重大な影響が生じている場合で、資産価額の適正化の対象となった賃貸資産等の一部を売却して欠損金をてん補する場合は、当該売却資産に係る評価差額を利益剰余金に振替えて繰越欠損金を減額することができます。この際には、売却資産にかかる評価差額が記録されていることが必要となります。

3 また、経営改善を図るため、資産価額の適正化の対象となった全ての賃貸資産等を処分する場合は、資本剰余金(資産価額適正化評価差額金)そのものが存在する根拠が無くなりますので、資本剰余金から利益剰余金に振替えることになります。

Q15-2-(5) 他の外郭団体と統合した場合の清算金の受入れ処理について

<u>県</u>内の他の財団法人と合併することになりましたが、この場合の会計処理について、ご教示ください。なお、当該法人から清算金(現金)と当該財団が所有していた社屋(土地、建物)を受入れます。

【回答】

他の団体と統合する場合は、その統合・合併の形により会計処理が異なります。ここでは、他の外郭団体を解散(廃止)した後、清算を行い、当該団体より公社に、清算金(現金)と社屋(土地建物)を受け入れる場合を事例とした会計処理を記載します。

- (1) 現金(清算金)については、通常、合併による統合の場合は、「資本金」に計上(増資)となりますが、公社は、公社法第4条により「地方公共団体でなければ出資することができない。」と定められていますので、「資本金」への計上はできず、「資本剰余金」へ計上します。
- (2) 社屋(土地建物)については、不動産鑑定などにより時価評価を行い、その相当額を「資本剰余金」に計上するとともに、資産を「固定資産・有形固定資産」に同額を計上します。

また、剰余金計算書、財産目録、附属明細表に受け入れた金額(土地建物を含む)及び「○○○公社(統合外郭団体)合併による清算金」などの名称を附して記載することになります。

Q15-3-(1) 利益剰余金について

利益剰余金とは、これまでの「利益の集積」と解釈してよいのでしょうか。また、この利益剰余金は、どのようなと きに取り崩すことができるのでしょうか。

【回答】

- 1 公社会計基準15 (資本の定義) 3では、「利益剰余金とは、公社業務に関連し発生した剰余金であって、特定目的 積立金を除くものをいう。」と記載されていますので、ご質問の通り「利益の集積」として解釈して差し支えありませ ん。
- 2 この利益剰余金の繰り入れ及び取崩しの基準については、注解7の3では、「当期総利益が生じたときは、前期繰越 欠損金をうめ、なお残余があるときは、特定目的積立金の当期積立額を控除した額とする。」と定め、また、「当期総損 失が生じたときは、前期利益剰余金を減額し、なお不足が生じるときは、特定目的積立金を減額して整理した額と し、なお不足が生じた場合、その不足額は繰越欠損金として整理する。」として定めています。したがって、利益剰余 金は欠損金をうめるときに取崩す(減額する)ことになります。
- 3 また、注解7の2 (資本剰余金について)(1)で、「利益剰余金又は特定目的積立金を財源として、事業資産に係る非 償却資産を取得した場合、当該非償却資産が公社の財産的基礎を成すものと認められる場合」は、その額を資本剰余金 に計上することになり、この際も利益剰余金を取崩す(振替減額する)ことになります。

Q15-3-(2) 公社法33条の準備金と利益剰余金の関連について

公社法第33条(利益及び損失の処理)において、「準備金」の記載がありますが、これは利益剰余金として解釈 してよいのでしょうか。

【回答】

1 公社法第33条(利益及び損失の処理)第1項では、「(省略)毎事業年度の損益計算上利益を生じたときは、前事業年度から繰り越した損失をうめ、なお残余があるときは、その残余の額は、準備金として整理しなければならない。」また、同条第2項では、「(省略)毎事業年度の損益計算上損失を生じたときは、前項の規定による準備金を減額し

て整理し、なお、不足があるときは、その不足額は、繰越欠損金として整理しなければならない。」と定められています。

この準備金とは、公社が公的機関として、公社法で定める事業を長期的かつ安定的に経営を推進するために、発生した利益を翌期以降の損失に備えて留保しておくもので、他への流出は法律で禁止されています。

2 注解7の3では、公社の利益剰余金は「公社法に基づき、公的事業主体として、当該公的サービスを継続的・安定的 に提供するために健全な財政的基礎の確保に留保され、次期以降の損失に備えること」としています。また、利益剰余 金の計上は、当該年度に生じた「利益」から「特定目的積立金」の当期積立額を除いた額を計上するとしています。

したがって、公社法の準備金には、「利益剰余金」及び「特定目的積立金」が該当します。また、注解7の2(資本 剰余金について)(1)で、「利益剰余金又は特定目的積立金を財源として、事業資産に係る非償却資産を取得した場合、 当該非償却資産が公社の財産的基礎を成すものと認められる場合」は、その額を資本剰余金に計上することとしてい ますので、これにより計上された非償却資産取得金などの「資本剰余金」も、準備金に該当します。

Q15-4-(1) 特定目的積立金の計上について

特定目的積立金とは、どのような事業において、計上できるのでしょうか。また、計上及び取崩しをする場合は、どのような手続きが必要でしょうか。

【回答】

1 この「特定目的積立金」は、平成18年3月の基準改訂において、公社法施行規則の改正と併せ「特定準備金」が廃止されたことに伴い、資本の部の「剰余金」の内訳勘定として設置されたものです。

その計上は、当該公社の理事会等の決議に基づき、特定の事業経営の継続的な安定を図ること目的として、計画的に 見積もられた額を基礎に計上することとしています。

- 2 基準第15の4では、「特定目的積立金」とは、「公社経営の長期安定を図るために設定された目的積立金をいう。」 と定義し、注解7の4(1)で、公社事業において想定される事象として、次の3つを掲げています。
- ① 住宅宅地分譲事業経営において、著しい地価の変動等による損失に備えて行う積立金
- ② 賃貸住宅管理事業経営において、将来の家賃相場の変動や金利の上昇等による減損損失に備えて行う積立金
- ③ 賃貸事業経営において、当該事業資産の土地資産等の非償却資産取得に要した調達資金に係る将来の債務償還に備 えて行う積立金

なお、上記以外にも公社賃貸住宅等の建替え事業における「従前建物除却費」及び「従前居住者対策費」などの費用 に備えるための積立金も容認されます。

3 また、特定目的積立金は、利益剰余金の一部を将来の特定の事業の損失等に備えた特定目的積立金として区分表示することを目的としています。特定目的積立金の計上に当たっては、理事会等の決議に基づき計上することを要件としていますので注意が必要です。なお、公社会計の特有の会計処理として、将来の損失に備えた特定目的積立金を取り崩す場合は、その取崩額を損益計算書へ表示をすることにしています。

Q15-4-(2) 特定目的積立金の設置手続きについて

特定目的積立金の計上要件としている「理事会等」の「等」は、何を指しますか。また、具体的にどのような内容の 審議資料を作成すればよいでしょうか。

【回答】

注解7の4(1)の「公社の理事会等の決議に基づき」の「理事会等」には、経営会議での決定や理事長の決裁等も含まれます。また、その積立金は、「事業経営の継続的な安定を図る目的で、計画的に見積もられた額を基礎に計上する。」とあることから、その理事会への提案及び事案決定等にあたっては、長期経営計画又は当該事業の収支計画などの資料や以下のような資料の添付が考えられます。

- ① 特定目的積立金の目的、積立期間
- ② 対象となる事業の経営の継続的な安定を阻害する損失等の要因及びその見込額の算定資料

Q15-4-(3) 住宅宅地分譲事業積立金について

分譲事業において特定目的積立金(住宅宅地分譲事業積立金)が設置できる事象及び積立金の算定方法について、ご 教示ください。

【回答】

- 1 注解7の4(1)アで、住宅宅地分譲事業積立金の設置例が示されています。想定例では、「住宅宅地分譲事業経営において著しい地価の変動等による損失に備えて行う積立金」としており、毎期末の評価において分譲用事業資産が継続して下落しており、今後も下落が続くことが予測される場合に、その予測される評価損の見積額を基礎に「特定目的積立金」を設置しています。
- 2 分譲事業においては、評価損だけでなく、分譲事業損益の損失、分譲住宅事業の実施のために発生する損失(公共目的での用地提供や事業原価に転嫁できないコストなど)、完成在庫の保有コスト(販売経費や管理コスト)などがあり、これらの費用・損失を含めて将来発生することが予想される費用・損失の見積額を基礎に、住宅宅地分譲事業積立金を設置することも考えられます。
- 3 この分譲住宅事業積立金は、将来発生すると予想される費用・損失の見積額がその計上限度額となります。
- 4 なお、この住宅宅地分譲事業積立金の残高は、当該事業が終了した段階で「利益剰余金」に全額振替える必要があります。この際、剰余金計算書での特定目的積立金の減少、利益剰余金の増加を記載しますが、この取崩しは当期に発生した費用・損失に対応した取崩しではないため、損益計算書の「特定目的積立金取崩」の表の追加は必要ありません。

Q15-4-(4) 住宅宅地分譲事業積立金について

当公社では、分譲宅地の一部から土壌汚染が発見されたため、当該箇所をコンクリートで囲い込み工事を行った 上、フェンスで囲み、当該箇所を除く土地を分譲しました。当該箇所については、将来これを処理施設に移転し廃棄 する予定ですが、分譲事業はこれをもって完了とし、当該箇所は「その他土地」に整理しています。現在、当公社で は、住宅宅地分譲積立金が3億円残っていますので、今後、この積立金を汚染物資の廃棄に伴う費用に充当できるで しょうか。

【回答】

特定目的積立金の計上目的が、分譲事業の損失に限定されたものであれば、事業が完了した時点で、剰余金計算書の中で残額を「利益剰余金」に振替えることになり、土壌汚染処理対策のために生じた損失を、この積立金でうめることはできません。

しかし、当該積立金の計上に際し、将来の分譲事業損失の発生要因の一部として当該土壌汚染物質撤去費が組み込まれていた場合には、土壌汚染処理対策のために生じた損失を、この積立金でうめることが可能です。この場合でも、 当該撤去費を事業外費用など当期の費用に計上したうえで、積立金を取崩すことになります。

Q15-4-(5) 賃貸住宅管理事業積立金について

賃貸住宅管理事業積立金が設置できる事象及び積立金の算定方法について、具体的にご教示ください。

【回答】

- 1 注解7の4(1)イでは、賃貸住宅管理事業積立金の設置例が示されています。想定例では、「将来の家賃相場の変動や 金利の上昇などによる減損損失に備えて行う積立金」としており、減損会計基準による賃貸住宅資産の減損損失が発 生することを予測して、その将来の発生見積額を基礎に「特定目的積立金」を設置しています。
- 2 賃貸住宅管理事業においては、家賃相場の低下による収益減、地域の住宅需要の変化による空家増による減収、修繕にかかるコストによる費用増などにより毎期の事業損益の損失発生リスクがあり、将来発生することが予想される、この事業損失の見積額を基礎に賃貸住宅管理事業積立金を設置することも考えられます。賃貸住宅管理事業においては、毎期の事業損益で発生する損失のほか、固定資産の減損会計による減損損失が発生することがあり、この際の損失額は大きな額となることが予想されますので、これを見積額の基礎に入れておくことも必要です。
- 3 この賃貸住宅管理事業積立金は、将来発生すると予想される費用・損失の見積額がその計上限度額となります。
- 4 なお、この賃貸住宅管理事業特定目的積立金の残高は、当該事業が終了する場合には「利益剰余金」に全額振替える 必要があります。この際、剰余金計算書での特定目的積立金の減少、利益剰余金の増加を記載しますが、この取崩しは 当期に発生した費用・損失に対応した取崩しではないため、損益計算書の「特定目的積立金取崩」の表の追加は必要あ りません。

Q15-4-(6) 土地債務償還積立金について

注解7の4(1)ウの「土地債務償還積立金」とは、どのような事業において適用するのでしょうか。

【回答】

- 1 注解7の4(1)ウでは「賃貸事業経営において、当該事業資産の土地資産等の非償却資産取得に要した調達資金に 係る将来の債務償還に備えて」行う積立金と定めています。
- 2 公社賃貸住宅を建設する際に土地資産の取得を借入金で賄った場合、この償還金は管理原価要素ではないため、これを償還するためには利益を財源とする必要があります。一部の公社では、設立団体から土地取得資金の借入れを受けており、その償還時期は建物の借入金の償還後(50年後)とされています。この50年後の償還に備えて、50年間の経営期間中に発生した利益を計画的に積み立てておくことができます。
- 3 実際に土地取得資金を設立団体に返済する際、この土地債務償還積立金を取り崩しますが、注解7の4の(3)の後段 に記載があるように、公社経営における財産的基礎を成すものとして資本剰余金に振替えます。

Q15-4-(7) 特定目的積立金の取崩しについて

「特定目的積立金」はどのよう場合に取崩し、どのように経理処理するのでしょうか。

【回答】

《特定目的積立金を目的に沿って取崩す場合》

- 1 特定目的積立金の取崩しについては、注解7の4(3)の前段では、「当該積立金の目的に沿った事象が発生した場合には、その相当額を取り崩すことができる」と定めています。特定目的積立金の設置時の積立目的に沿った事象(特定目的積立金の対象となる費用・損失)が発生したときに、その相当額を取崩すことになります。
- 2 その経理処理では、取崩額(費用・損失相当額)を特定目的積立金から利益剰余金へ振替えます。その表示については、取崩額を「剰余金計算書」の特定目的積立金の欄の「利益剰余金への欠損金てん補による減少高」に記載(マイナス表示)し、また同補填額を「利益剰余金又は欠損金」の欄の「特定目的積立金からの欠損金てん補による増加高」に記載します。

なお、特定目的積立金を損益計算書で発生した費用・損失に対応してその相当額を取崩した場合には、損益計算書の当期純利益(純損失)の次に、「特定目的積立金取崩」の3行の表を追加し、当該取崩額と当期総利益(総損失)を表示します。

特定目的積立金は過年度の利益を整理したものですので、その取崩額を当期の特別利益等に計上することはできませんのでご注意ください。

3 積立金が土地債務償還積立金の場合は、これが損失に備えた積立金ではなく、「当該事業資産の土地資産等の非償 却資産取得に要した調達資金に係る将来の債務償還に備えて」積立てたものですので、債務償還にあわせて取り崩す ことになります。注解7の4(3)の後段で、「当該土地資産に係る債務の償還が終了したときは、公社経営における財 産的基礎を成すものとして、当該土地資産の取得価額(「資産価額の適正化」を実施した場合は、適正化前の取得価 額)を「資本剰余金」に振替えるものとする。」とされていますので、取崩した額を「資本剰余金」に振替えることに なります。

《特定目的積立金を目的以外に取り崩す場合》

注解7の3の最後に、「当期総損失が生じたときは、前期利益剰余金を減額し、なお不足が生じるときは、特定目的積立金を減額して整理して、利益剰余金の期末残高を計算する」とされています。したがって、繰越欠損金が生じる状況においては、特定目的積立金を目的外に取崩して、欠損金をうめる必要があります。その際の経理処理も特定目的積立金から利益剰余金への振替えとなり、その表示については上記2の通常の取崩しと同様になります。ただし、この取崩しは当期に発生した目的に沿った費用・損失に対応した取崩しではないため、損益計算書の「特定目的積立金取崩」の表の追加は必要ありません。

《参考》特定目的積立金の積立時の経理処理

特定目的積立金は、注解4の7(2)で「当期総利益から前期繰越欠損金をうめ、なお残余がある場合において、その額の範囲内で計上できる」とされており、当期純利益が利益剰余金と特定目的積立金に整理されることになります。その積立ての表示については、まず「剰余金計算書」の「利益剰余金又は欠損金」の欄の「当期純利益」の行に当期純利益を記載した後、特定目的積立金の積立額を「〇〇〇積立金への積立による減少高」に記載(マイナス表示)します。また、同積立額を「特定目的積立金」の欄の「〇〇〇積立金の積立による増加高」に記載し、積立てが完了します。

Q15-4-(8) 繰越欠損金発生時の特定目的積立金の計上について

繰越欠損金が生じた場合、または繰越欠損金がある場合に、特定目的積立金を計上(増額)することはできますか。

【回答】

- 1 注解7の4(2)では、「特定目的積立金の計上は、当期総利益から前期繰越欠損金をうめ、なお残余がある場合において、その額の範囲内で計上できる」と定めています。したがって、繰越欠損金が解消されない限り、特定目的積立金を新たに計上したり増額したりすることはできません。
- 2 また、注解7の3により、既に特定目的積立金が設置されている場合に、前期利益剰余金を減額してもなお不足が 生じるときは、特定目的積立金を減額して整理して、利益剰余金(欠損金)の期末残高を計算します。

Q15-4-(9) 当期総損失及び繰越欠損金の発生時の特定目的積立金の扱い

「欠損金が生じた場合」の特定目的積立金の取り扱いはどうなるのでしょうか。

[回答]

- 1 注解7の3では、「当期総損失が生じたときは、前期利益剰余金を減額し、なお不足が生じるときは特定目的積立金 を減額して整理して、利益剰余金の期末残高を計算する。」としており、損失が発生した期に前期利益剰余金の残高が ない場合には、特定目的積立金を減額して損失をうめることになります。したがって、特定目的積立金に残高があり ながら、繰越欠損金が発生しているということはあり得ません。
- 2 また、注解7の4(2)では、「特定目的積立金の計上は、当期総利益から前期繰越欠損金をうめ、なお残余がある場合においては、その額の範囲内で計上できる。」と定めています。したがって、前期繰越欠損金を埋めた(前期繰越欠損金がなくなった)うえで、当期総利益に残金がある場合に限り、その範囲内で当該積立金を計上することができます。
- 3 前期利益剰余金及び特定目的積立金を減額して整理して、利益剰余金の期末残高を計算した結果、なお不足が生じる 場合は、その不足額を繰越欠損金として整理します。
- 4 繰越欠損金が生じた場合は、注解32により「資本剰余金」の残高の範囲内において、資本剰余金から欠損金へてん 補することができますが、それでもなお不足が生じた場合は繰越欠損金として整理します。

《欠損が生じた場合の利益剰余金等の取崩し順位》

第1順位 利益剰余金 第2順位 特定目的積立金

⇒ 利益剰余金及び特定目的積立金を減額して整理した結果、なお不足が生じる場合は、剰余金計算書において 繰越欠損金を計上 (「利益剰余金又は欠損金」の欄の期末残高をマイナス表示)

第3順位 資本剰余金からのてん補

⇒ 資本剰余金からのてん補を行った場合は剰余金計算書の下に表を追加し、当期末欠損金と資本剰余金の増減 について記載します。

Q15-4-(10) 特定目的積立金の見直しについて

当公社では、現在、「住宅宅地分譲事業積立金」を約15億円保有している。毎年、分譲事業積立金については、計画に沿った取崩額を損益計算書に計上していますが、近年、その取崩額が分譲事業損失額を超える額となっています。また、ここ数年で分譲資産の在庫の整理が進み、分譲資産価額が約24億円となってきたことから、当該積立金を見直したいと思うが、どのような会計処理を行えばよいでしょうか。

【回答】

貴公社の「積立金」は、帳簿価額24億円に対し積立金が15億円(約63%)となっており、適正な積立額とは言い難く、見直しを行うが必要があります。そこで次の手順により見直しを行い、適正な積立金を計上してください。

- (1) 当該資産ごとに、当該積立金を計上した時の販売(事業)計画及び今後の地価の下落による損失額を再度算出し、今後の適正な積立金を算出します。
- (2) 現在の積立金残高が、(1)で算出した適正な積立金の額を超過している場合は、決算において、その超過額 について損益計算書を通さず剰余金計算書で、直接「利益剰余金」に振替えます。

なお、特定目的積立金については、外部監査人や監事から「過大計上」と指摘される場合があり、その額については毎年度見直しすることが必要になりますので注意してください。

Q15 4-(11) 公社賃貸住宅建替えのための特定目的積立金の計上について

当公社では、これまであった団地(5棟、250戸)にかかる地域の需要動向、間取り等のニーズ及び家賃相場等を踏まえ、規模を縮小する(1棟 100戸)こととして団地再生計画を立案しました。将来、この団地の建替えにかかる従前建物除却費及び従前居住者対策費を対象として特定目的積立金を計上できないでしょうか。

【回答】

注解7の4(1)では、「特定目的積立金は、公社の理事会等の決議に基づき、特定の事業経営の継続的な安定を図る目的で、計画的に見積もられた額を計上する。」としており、「具体的には、以下のような場合が想定される」として3つの積立金の設置例が示されています。このことから、事業経営の継続的な安定を阻害する損失が将来発生することが予想され、そのことについて合理的な説明が可能であれば、各公社で理事会等の決議を得て特定目的積立金を設置することは可能です。ただし、特定目的積立金は利益の一部を整理するものであることから、公社の事業経営の安定のために真に必要なものであるか、またその損失の発生等について合理的な説明が可能かどうか慎重に判断する必要があると考えます。

ご質問の公社賃貸住宅の建替えに要する費用を対象とした特定目的積立金についてですが、建替え等の計画が策定されているのであれば、理事会等の決議により設置が可能です。

なお、注記において、この計上基準として「公社賃貸住宅事業を継続的かつ安定的に推進するために、○○団地の建替えにより発生する「従前建物の除却費」及び「従前居住者対策費」などの費用に備え、当期総利益(前期繰越欠損金がある場合は、当該金額をうめた残額)の範囲内で理事会の決議に基づき計上している。」旨を記載することになります。

Q18-2 総額主義の原則について

貸借対照表の「総額主義の原則」(基準第18の(2)とは、どのような原則ですか。

【回答】

1 「総額主義の原則」とは、基準第18の2で「資産、負債及び資本は、総額によって記載することを原則とし、資産 の項目と負債又は資本の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。」 と定めています。 2 この原則は、資産、負債及び資本は、その総額によって記載し、資産項目と負債・資本項目を直接相殺して表示して はならないことを述べたものです。例えば、仮に同一銀行で預金と借入がある場合、その預金と借入金を相殺し貸借対 照表から消去してはならないというものであり、また、同様に未収金と未払金との相殺表示などを禁ずるものです。

Q18-3-(1) 未収家賃の計上に係る流動項目、固定項目の区別について

「1年以上経過した未収家賃は固定資産で計上すべき」ではないかとの意見を受けましたが、会計基準では、どのように整理しているのでしょうか。

【回答】

1 注解注8 (流動項目又は固定項目の区別の基準について)では、流動項目または固定項目の区分基準を次のように 定めています。

≪注解8≫ (流動項目又は固定項目の区別の基準について)

事業活動より発生した通常の循環過程にある未収金、前払金、未払金、前受金等の債権及び債務は、流動資産又は流動負債に属するものとする。預金、借入金、預り金、前記以外の未収金、未払金等の債権及び債務で、貸借対照表日の翌日から起算して一年以内に入金又は支払の期限が到来するものは、流動資産又は流動負債に属するものとし、入金又は支払の期限が一年を超えて到来するものは、固定資産又は固定負債に属するものとする。 ~以下、省略~

2 しかし、公社会計基準では、事業未収金は事業活動により発生した通常の事業循環過程から生じた未収金等として、 1年基準に優先して、「流動資産」に一括して整理することにしています。

これは、以下の観点から流動資産への計上が適切であると判断したものです。

① 公社会計は、公社法の目的に沿い実施する住宅等の供給・管理事業の成果を、その利害関係者に対して明瞭に表示することが最も重要との観点から、各種事業の損益の状況及び資産の状態等を明確にすることを目的とし、損益計算書及び貸借対照表等が構成されています。

そうした観点から、事業活動より発生した通常の循環過程にある事業未収金(未収家賃)については流動資産に 一括して分類整理することとしています。

② 企業会計では、破産・更生債権及びこれに準ずる債権については、通常の営業循環の過程を外れたものとして「固定資産」に表示しています。しかし、公社賃貸住宅管理事業では、住宅を求める者に公的賃貸住宅を提供し、その対価として家賃を収納するといった事業循環過程において「未収家賃」が生じることは避けられません。また、賃貸住宅の家賃は、契約上月払いであり、その支払期限が当初から1年を超えるものではなく、また1年を超える未収家賃は滞納整理業務により支払われてゼロ(解消)になったり、時の経過により新たに1年を超えたり、その発生・解消の状況は多様です。

公社会計基準では、こうした未収家賃を資金回収の視点で流動・固定資産に分離するのではなく、当該事業の事業未収金として一括表示することを重視しています。

なお、未収家賃については、時間の経過とともに回収可能性が変化することが考えられますので、債務者の状況に応じて債権を区分して、債権ごとに適切な方法で貸倒見積額を算定し、貸倒引当金を計上する必要があります。

Q18-3-(2) 「リース債務」の計上に係る流動項目・固定項目の区別について

公認会計士より、「リース債務」のうち、来期に債務が完了するものは流動負債とするべきであるとの意見がありま したが、これに対する見解をお伺いいたします。

【回答】

- 1 「リース債務」は、キャッシュ・フロー計算書においては「借入金」と同様の性質として「財務活動よるCF」に 整理されていることから、「次期返済長期借入金」と同様に次期に債務完了するものを「流動負債」とするべきとの 意見かと思われます。
- 2 公社会計基準の注解 8 (流動項目又は固定項目の区分の基準について)において、事業活動から生じる未収金等の 債権及び債務は、「1年基準」に優先して、事業別に分類整理することを重視しています。その上、さらに 1年基準 を適用すると貸借対照表が複雑となり、利害関係者への財務諸表の明瞭な開示が損なわれる恐れもあり、流動負債へ の計上は想定していません。
- 3 また、公社の「リース資産・債務」は、その多くは車両やOA機器等の事務機器等であり、共通経費(割掛経費) として整理されており、その額は全体の事業収支に占める割合は、僅かなものであるため、重要性の原則(重要性の 乏しい)からも、流動負債には計上しないこととしたものです。

Q18-3-(3) 「次期満期定期預金」及び「次期満期長期有価証券」について

流動資産の現金預金の定期預金や有価証券の国債及び地方債の内訳勘定として「次期満期定期預金」或いは「次期満期長期有価証券」などの内訳勘定を設ける必要があるでしょうか。

【回答】

定期預金及び有価証券については、1年以内に期限の到来するものについては、「流動資産」に計上し、1年以上 保有するものについては、「固定資産」に計上します。

その内訳につきましては、付属明細書標準様式 (11) の「その他の主な資産・負債及び収益・費用の内訳」で表示することになります。

Q19-1-(1) 未利用用地の定期借地権による賃貸宅地事業について

「事業用土地」を「太陽光発電施設用地」として 20 年間賃貸する場合、「貸借対照表」の表示区分及び「損益計算書」の事業区分はどのように表示するのでしょうか。

【回答】

- 1 「事業用土地」資産は、「次年度以降の事業用地とするために取得し、その開発目的が決定されていない土地等」であるので、その土地利用が具体化した時点において、該当する事業資産として整理することになります。
- - ○○○事業収益/原価」として、適切な名称を設け整理することになります。

Q19-1-(2) 簿外資産の計上について

公社が以前に分譲した団地内に、公社所有地がみつかりました。このような資産は、どの勘定科目に計上するので しょうか。

【回答】

公社会計基準注解(注9)の2では、「譲渡又は賃貸のいずれかも不能又は困難と認められる一部の土地資産(減歩 資産)は、備忘価格を付し、「その他固定資産」に計上する。」と記載がありますので、備忘価格(例えば平方メートル 当たり1円)を設定し「その他固定資産」に計上することとなります。この場合の、相手科目(貸方)は「その他経常 収益・雑収入」です。

なお、当該土地に通常の備忘価格ではない資産価格を設定する必要がある場合は、その算定価格(不動産鑑定価格等) を特別利益として計上することになります。

Q20-(1) 資産の取得原価基準について

「資産の取得原価基準」(基準第第20)とは、具体的にどのようなことでしょうか。

【回答】

- 1 会計基準の第20 (資産の取得原価基準)では、「資産価額は、原則として、当該資産の取得原価を基礎として計上 しなければならない。」と定められており、一般的には「取得原価主義」と表現しています。
- 2 具体的には、次のような方法によります。
 - (1) 購入による資産の取得原価
 - ① 購入代金に付随費用を加えた額を取得原価とします。
 - ② 上記①の付随費用には、資産を発注してから実際に当該資産を利用するまでに要する一切の費用が含まれます。(買入手数料、輸送費、据付費、試運転費等)
 - ③ なお、購入に際して値引き又は割戻を受けたときは、これを購入代金から直接控除した金額となります。また、借入れにより購入の場合の借入金利息は、取得原価に算入できません。
 - (2) 自家製造・建設による資産の取得原価
 - ① 製品等の棚卸資産を製造し、あるいは固定資産を自家建設した場合は、適正な原価計算基準に従って製造原価を計算し、これに基づいて取得原価を決定します。
 - ② なお、固定資産を自家建設した場合、これに要する借入金の利息については、その資産の稼働前の期間に属するもののみ、取得原価に算入できます。
- (3) 交換による資産の取得原価

自己所有の資産と交換に他の資産を取得した場合には、交換に供された自己資産の適正な簿価をもって取得原価とします。なお、株式や社債と交換した場合は、時価又は適正な簿価となります。

(4) 贈与による資産の取得原価

資産を贈与された場合には、時価等を基準として公正に評価した価額をもって取得原価とします。

Q20-(2) 資産の評価替えについて

取得した資産が下落(目減り)した場合、当該資産価格の評価替えはどうすればよいのでしょうか。

【回答】

資産の共通した本質は「将来の期間に利用し得る価値」にあります。したがって、その資産の価値が何らかの事由により、当初計上した資産価値(価格)が低下(下落)、又は、一部失われたときは、「評価替」が必要となり、適正な資産価格にする必要があります。 その評価替の基準を「評価基準」といい、公社会計基準上では「計上基準」として規定されています。

資産の種類に応じて、次のような評価基準となっていますが、詳細については、それぞれの会計基準及び注解で定めておりますので、参考にしてください。

- ① 販売用資産・・・・・・・・・ 簿価切り下げ(注解14)
- ② 固定資産 ・・・・・・・・ 減損会計基準 (減損損失)
- ③ 有価証券(満期保有目的有価証券)・・ 著しい下落の場合強制評価減(会計基準22)
- ④ 債権(未収金、割賦金)・・・・・・ 貸倒見積高の控除(貸倒引当金の計上・会計基準21)
- ⑤ その他資産の一般的な評価損 ・・・・ 物理的な損傷、品質低下又は陳腐化等による評価減 (注解11)

Q20-(3) 補助金で取得した資産の会計処理について

当公社では、公社賃貸住宅団地にエレベーターを建設することになりましたが、この建設に際し、国及び県から補助 金の交付があります。この補助金の会計処理はどのように処理したらよいでしょうか。

【回答】

この補助金は、償却資産である建物等に対する補助金ですので、公社会計基準注解10-1にも記載の通り、固定 負債・繰延建設補助金に計上し、これに対する工事費は、公社賃貸住宅の資産に計上するとともに、以降、毎期当該 エレベーターの減価償却費に応じて当該繰延補助金を取り崩すことになります。

なお、公社賃貸住宅の建設のための土地取得補助金は、公社会計基準注解 10-2に記載の通り、非償却資産取得のための補助金ですので、「資本剰余金/非償却資産取得補助金」に計上します。

≪仕 訳≫

- 建設補助金の場合 (補助金受領時) 現 金(補助金) / 繰延建設補助金(その後毎期において、当該資産の減価償却額相当額を繰延建設補助金から収益化する)
- 土地取得補助金の場合 (土地取得時) 現 金(補助金)/資本剰余金・非償却資産取得補助金

Q 2 0 - (4) 残地の資産評価について

分譲宅地の端切れ地などの販売できない土地(残地)については、「その他土地資産」(備忘価格)に計上していますが、この場合、時価評価する必要がありますか。

【回答】

貴公社では、「その他土地資産」は、既に「備忘価額」まで減額していることから、時価による評価替えを行う 必要はありませんが、「備忘価格」で計上していない場合は、「減損会計」が適用となり、「著しく時価が下落し た場合」に帳簿価額を時価まで引き下げる必要がありますので注意が必要です。 なお、これらの資産を時価で売却する場合は、帳簿価格と実際の売却価格との差額を「特別利益・固定資産売却 益」として、処理することになります。

Q21 割賦債権の計上について

当公社では、分譲住宅販売の際、分譲代金の一部を後払いとする「後払い制度」を実施しましたが、この後払い金は、毎月(10年返済)購入者から割賦返済されており、勘定科目を「その他事業資産・長期事業未収金」(長期割賦債権)として処理を行っています。このような場合、この長期事業未収金「長期割賦債権」は、減損の対象となるのでしょうか。また、対象となる場合の評価はどのような方法で行うのでしょうか。

【回答】

分譲代金の後払い金は、長期事業未収金(長期割賦債権)として取り扱い、公社会計基準第21(債権の計上基準)の「債権」に該当しますので、減損の対象とはならず、回収可能性を勘案して「貸倒引当金」を計上することになります。

このような長期事業未収金(長期割賦債権)は、公社減損会計処理基準第3(対象資産)のただし書き(1)「公 社会計基準において減損処理又は同等の定めのある資産」として、対象資産から除かれる資産となります。

Q22 子会社及び関連会社の株式の評価方法について

当公社は、子会社株式を保有しておりますが、子会社の決算書により赤字でないことを確認し、取得価額を帳簿価額としている。子会社株式の評価等はどのようにするのでしょうか。

【回答】

- 1 子会社の設立については、公社法では、特に定めはありませんが、「地方住宅供給公社法関係質疑応答集」(平成6年 5月作成、建設省住宅局民間住宅課長藤田真監修)において、「公社の本来業務を推進するうえで必要な範囲内におい て「付帯業務」として出資を行うことができる。」旨の記載があることから、これにより設立した公社があるようです。
- 2 また、公社法では、余裕金の運用についても株式での運用は認められておりません。しかし、上記1の場合は、出資者として株を保有することは特例として認められているようです。
- 3 公社会計基準第2 (他の会計基準による補充性)では「(省略)法令やこの会計基準に定めのない会計事項については、一般に公正妥当と認められる会計の基準に従う。」により、企業会計における「金融商品に関する会計基準」を適用することになります。
- 4 この「金融商品に関する会計基準」の「IV「金融資産及び負債の貸借対照表価額等の2(3))」の「子会社株式及び関連会社株式は、取得原価をもって貸借対照表価額とする。」を適用することになります。

また、「IV「金融資産及び負債の貸借対照表価額等の2(6)」においては、「時価を把握することが極めて困難と認められる株式については、発行会社の財政状況の悪化による実質価額が著しく低下したときは、相当の減額をなし、当期の損失として処理しなければならない。」としています。

5 したがって、子会社の株式は、「取得原価を持って貸借対照表価額とする。」ことになり、「時価(実質価額)」が著し く下落した場合には、帳簿価額を時価(実質価額)まで減額する必要があります。 なお、「著しく下落したとき」とは、少なくとも株式の実質価額が50%程度以上低下した場合をいい、また、市場価格のない株式の「実質価額」は、通常、一株当たり「純資産額」を基礎として計算されますので、子会社の純資産額(株持分比率を考慮)が、貴公社の株式の帳簿価額を大きく下回らなければよいということになります。

Q23-(1) 分譲事業資産の評価基準について

旧公社会計基準では「強制評価減」を採用していたと聞いているが、改正会計基準では、これを廃止し、「時価」評価 を行うこととなったが、その理由をご教示ください。

【回答】

- 1 平成 14 年の公社会計基準改正後、平成 20 年の 3 月までの公社会計基準では、分譲事業資産等の貸借対照表価額の 算定については、原則として、取得原価基準に基づく「原価法」を採用していました。ただし、「時価が取得原価より 著しく下落したときは時価をもって貸借対照表価額とする」、所謂「強制評価減」を行っていました。
- 2 しかし、企業会計において「棚卸資産の評価に関する会計基準(企業会計基準9号)」が制定され(平成18年7月5日)、通常の販売目的で保有する棚卸資産ついては、「期末における正味売却価額が取得原価よりも下落している場合には、正味売却価額をもって貸借対照表価額とする。」とし、収益性が低下した場合に正味売却可能価額まで帳簿価額を切り下げることとなりました。これは、取得原価基準の下で回収可能性を反映させるように、過大な帳簿価額を減額し、将来に損失を繰り延べないために行われる会計処理です。
- 3 公社会計基準においても分譲事業資産の適正な資産価額の開示は、利害関係者に対する有用かつ的確な情報の提供 と、財務諸表の信頼性を確保するうえで重要な会計処理と考え、平成20年4月1日企業会計に準拠し、「分譲事業資 産の評価に関する基準」の改定を行ったものです。

Q23-(2) 資産価額上昇時の評価について

資産価額の下落額のみを資産価額に反映し、上昇額を反映しないことは、貸借対照表の資産価額の実態を適正に表示 したものとはならないのではないでしょうか。

【回答】

- 1 企業会計においては、資産評価の基本原則は、取得原価基準ですが、その取得原価基準においても、近年の社会経済 情勢の変化や国際会計基準との調和などから、金融商品会計基準、減損会計基準、及び棚卸資産の評価基準などでは、 その資産の活用により収益が低下した場合には、収益の回収可能価格まで資産価格を引き下げ、将来に損失を繰り延 べない会計処理が基本的な考え方となっています。公社会計も同様の考え方を採用しており、資産価格の上昇による 会計処理はありません。
- 2 公社会計基準では、企業会計に準拠した会計処理を確実に実施するため、減損会計などの適用に先駆けて、平成 16 年度に公社会計基準の特別措置として「資産価額の適正化」を実施し、資産価額を当時の経済情勢にあったものとする会計処理を行いました。この「資産価額の適正化」は、平成 16 年度に 1 回限り適用した特別措置ですので、その後は適用できるものではありません。

Q23-(3) 公共団体から取得した土地資産の評価について

市との協定により、公社が取得して当該市に売却する土地に、地価の下落があった場合、その処理はどのように会計 処理するのでしょうか。

【回答】

公社事業の特殊性から、公社が県や市町村から受託して公共用地を取得する場合がありますが、これらの土地は、 通常の販売目的で保有する土地ではありませんので、分譲事業資産に計上せず、「その他事業資産」に計上します。 このようなケースの場合、公社が取得した土地は、最終的に委託契約により県や市町村等へ譲渡することとなります ので、「販売用不動産」に該当しません。したがって、「時価」にあわせて簿価を切り下げる必要はありません。

Q23-(4) 分譲事業資産等における正味売却価額の算定方法について

「正味売却価額」を求めるには、不動産鑑定が必要か、また、注解14010「市場価格が観察できない場合には、合理的に算定された価額を時価とする。」及び注解1401(3)0「処分見込価額」とは、具体的にどのように算定するのでしょうか。

【回答】

- 1 会計基準注解14の1では、「正味売却価額は、時価(公正な評価額をいい、市場価格に基づく価額をいう。)を基礎として算定する。」とし、そのなお書きにおいて、「市場価格が観察できない場合には、合理的に算定された価額を時価とする。」としている。
- 2 正味売却価額(時価)の算定については、分譲事業資産の評価は毎期に行うことから、必ずしも毎期末に経費をかけて不動産鑑定を行う必要はありません。
- 3 近隣の直近の公社又は民間の販売実例があれば、その実例を基礎に算定しますが、そうした実例がない場合は、「容易に入手できる評価額や指標を合理的に調整した額」を時価とすることができます。

具体的には、次のようなものがあります。

- ① 公示価格(評価時点:毎年1月1日)
- ② 都道府県基準地価格 (評価時点:毎年7月1日)
- ③ 路線価による相続税評価額(評価時点:毎年1月1日)
- ④ 固定資産税評価額(評価時点:3年ごと、基準年の1月1日)

なお、注解14の1(3)の「事業の循環過程から外れ長期に滞留した分譲事業資産」については、通常の販売価格や方法によらず、その状況に応じ、実質的に処分し得る価額(ゼロ又は備忘価額が含まれる。)とします。

Q23-(5) 分譲事業資産等における正味売却価額の下落について

毎期末の「正味売却価額」(基準 23) との比較において、小額の下落であっても簿価の切下げを行う必要があるのでしょうか。

【回答】

会計基準では、簿価切下げ額の限度額等の基準等は設けられていませんが、その下落額が当該資産価額に比して極めて少額である場合は、会計基準第6(重要性の原則)により重要性が乏しいと判断し、簿価の切り下げを行わないことも容認されます。

Q23-(6) 分譲事業資産の簿価切下げ額の会計処理について

企業会計では、簿価切下げ額は、原則として「事業原価」、又は当該資産の工事に関連し不可避的に発生すると認められるときには、「工事原価」として処理することとし、その例外として、事業の廃止や災害損失の発生など臨時の事象に起因する場合には、「特別損失」に計上することができることとしています。公社会計基準では簿価切下額」を「その他経常費用」としている理由は何でしょうか。

【回答】

- 1 ご指摘のように、企業会計では、簿価切下げ額は、原則として「事業原価」、又は当該資産の工事に関連し不可避的に発生すると認められるときには、「工事原価」として処理することとし、その例外として、事業の廃止や災害損失の発生など臨時の事象に起因する場合には、「特別損失」に計上することができることとしています。しかし、公社会計基準では企業会計と異なり、期末の評価による「簿価切下げ額」の損益表示は、適用初年度にその簿価下落額が多額に発生した場合に「特別損失」とする特例措置を除き、毎期末の「簿価切下げ額」は「その他経常費用」に計上することとしています。
- 2 新規の分譲事業の撤退、縮小及び廃止を推進する公社が多くあり、その保有する分譲事業資産は、主に売れ残り物件 や未完成物件などです。このような状況においては、必ずしも、毎期の損益計算書において分譲事業損益が生じるとは 限りません。このような場合、簿価切下げ額の「評価損」のみが事業損益に表れることとなることから、当該「評価 損」を「事業原価」とする会計処理は、公社会計においては適切でないとの判断によるものです。

Q23-(7) 分譲事業資産の簿価切下げに伴う損失計上について

「簿価切下げ額」の例外処理として「特別損失」へ計上できる場合の注解 1402(1)の「臨時の事象に起因する」かつ「多額であるとき」とは、具体的にどのような場合でしょうか。

【回答】

注解14の2(1)の後段の「臨時の事象に起因する」とは、分譲事業の廃止等により、通常の販売目的ではない方法により処分する物件の評価損や、災害損失の発生など臨時の事象に起因する場合などで、かつ、その切下げ額が多額の場合をいいます。

Q23-(8) 分譲事業資産の簿価切下げに伴う会計処理について

企業会計では、簿価切下げ後の会計処理を「洗替え法」と「切放し法」の何れかの適用を容認していますが、公社会 計基準が「切放し法」を採用したのは何故でしょうか。

【回答】

企業会計では、毎期売上げを計上している場合は、毎期末の回収可能性の実態を反映する「洗い替え法」が有用と考えられますが、近年の公社分譲事業においては、新規事業の廃止や縮小が図られており、毎期の売上の計上は必ずしも確実ではなく、また分譲資産の時価の回復も考えにくい状況にあることなどから、「切放し法」を採用したものです。なお、仕訳は次のとおりとなります。

《仕訳例》

その他経常費用・分譲事業資産評価損(PL)/分譲事業資産(BS)

《参考》 企業会計における「切放し法」について

「切放し法」とは、取得原価(帳簿価額)を切り下げた場合、切下げ後の帳簿価額を次年度の期首の帳簿価額と し、取得原価とみなす方法で、「切放し法」により、一度、帳簿価額の切り下げを行った場合、その後の時価が反 騰しても、再び元の取得原価に戻すことはできない手法です。

Q25-(1) リース資産の会計処理について

リースとレンタルの違いは何でしょうか。

【回答】

「リース」も「レンタル」のどちらも取引形態は似ていますが、内容は大きく異なります。

リースは物件購入資金の融資に近いもので、レンタルのような普通に物を借りる取引とは大きく異なります。詳しくは、下表をご覧ください。リース取引に係る実質的な債務を適切に表示するため、公社会計基準第 25 (リース取引) 及び公社会計基準注解 1 8 (リース取引) で詳細に定めていますので、ご覧ください。

○ リースとレンタルの違い

区分	リース	レンタル
対象物件	借手が指定	貸手の物件から選ぶ
契約期間	耐用年数の 70%以上	比較的短期
中途解約	不可(残金=違約金)	可能
保守費	借手負担	貸手負担

Q25-(2) 「住宅・土地の賃貸借契約」のリース取引としての取扱いについて

「住宅の賃貸借契約」及び「土地の賃貸借契約」もリース取引として取り扱うのでしょうか。

【回答】

1 住宅の賃貸借について

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合意した期間(「リース期間」という。)にわたりこれを使用収益する権利を与え、借手は、合意された使用料(「リース料」という。)を貸手に支払う取引をいう。」になります。(注解注 $18\ o\ 1\ (1)$)

したがって、会計上は、リース定義を満たすものであれば、賃貸借契約、レンタル契約などの名称に関わらず、リース取引として取り扱うこととなります。

2 土地の賃貸借契約について

注解18の3では、「(省略) ただし、土地については、リース契約上、リース期間終了後又はリース期間の中途で、リース物件の所有権が借手に移転するもの、又は借手に対して、割安購入選択権が与えられており、その行使が確実に予想されるもののいずれかに該当する場合を除き、オペレーティング・リース取引に該当するものと推定する。(以下省略)」とあります。

したがって、土地の賃貸借契約については、ファイナンス・リース取引に該当した取引であっても、契約期間中 又はリース期間終了後に所有権が移転するもの、又は借手に対して、割安購入選択権が与えられておりその行使が 確実に予想されるものを除いて、オペレーティング・リース取引として取り扱うことになります。

Q25-(3) ファイナンス・リース取引の判定について

「所有権移転ファイナンス・リース」の判定」は、どのような手順で行うのでしょうか。

【回答】

ファイナンス・リース取引等の判定は、次のような手順で行います。

- 1 ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引の判定
- (1) 注解18の1の(2)では、ファイナンス・リース取引の定義を「解約不能※1」と「フルペイアウト※2」の2つの条件を示し、かつ、注解18の2において、その「具体的な判定基準」を定めています。これらに該当しないものがオペレーティング・リース取引となります。

※1 第1の条件の「解約不能」とは

契約上の一定のリース期間の定めがあることを前提に、そのリース契約期間中は解約不能が明記されている もの、又は事実上解約が不能なものをいいます。事実上解約が不能なリース取引に該当するものとしては、次 のようなものが考えられます。

- ① 解約時に、未経過のリース期間に係るリース料の概ね全額を、規定損害金として支払うこととされている リース取引
- ② 解約時に、未経過のリース期間に係るリース料から、借手の負担に帰属しない未経過のリース期間に係る利息等として一定の算式により算出した額を差し引いたものの概ね全額を、規定損害金として支払うこととされているリース取引

※2 第2の条件の「フルペイアウト」とは

借手がリース物件からもた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をいいます。

当該リース物件を自己所有するならば得られると期待されるほとんどすべての経済的利益を享受することであり、また、当該物件の使用に伴って生じる当該物件の取得価額相当額、維持管理等の費用、陳腐化によるリスク等のほとんどすべてのコストを負担することとなるリース取引をいいます。

(2) 上記の2つの条件についての具体的な判定基準について

注解18の2(1)で「現在価値基準」と「経済的耐用年数基準」を掲げています。

- ① 「現在価値基準」は、解約不能のリース期間中のリース料総額の現在価値が、当該リース物件を借手が現金 で購入すると仮定した場合の合理的見積金額の概ね90パーセント以上であることと定めています。
- ② 「経済的耐用年数基準」は、解約不能のリース期間が、当該リース物件の経済的耐用年数の概ね75パーセント以上であることと定めています。

Q25-(4) リース資産及びリース債務の算定方法について

「リース資産及びリース債務の算定」(注解18の4(2)について、具体的にご教示ください。

【回答】

ファイナンス・リース取引にかかるリース資産及びリース債務の計上の際における、算定方法は、会計基準注解 1 8 の 4 (2) の通りになりますので、次の例示を参考にしてください。

〈例示〉

- リース料料総額 60,000 千円、割引率 8%/年、
- リース期間5年の場合
- (1) 貸手の購入価額等が明らかな場合
- ① 所有権移転ファイナンス・リース取引

「貸手の購入価額」とする。 (例示 48,000 千円)

② 所有権移転外ファイナンス・リース取引

「現在価値」を算出する。 (例示 49,319 千円)

月額リース料
$$+$$
 月額リース料 $-$ 月額リース料 $(1+年利率/12)^2$ $+$ ・・・・・・・ $+$ $+$ 月額リース料 $(1+年利率/12)^t$ $-$ 現在価値

※ 「現在価値」の算定方法は、減損会計における「使用価値」を求める方法と同様です。これにより元利均等 償還表を作成します。

※ 詳しくは、減損会計処理基準注解16 (使用価値の算定について)を参照してください。

③ ①と②の低い額

①48,000 千円 < ②49,319 千円

(2) 貸手の購入価額等が明らかでない場合

(所有権移転及び所有権移転外ファイナンス・リース取引)

- ① (1)の②の算定による現在価値 49,319 千円
- ② 見積現金購入価額 (パンフレット等による現金購入金額)
- ※ 仮に(1)の貸手の購入価額と現金購入価額が同額とした場合 48,000 千円
- ③ ①と②の低い額 ①48,000 千円 < ②49,319 千円

Q25-(5) リース料における「利息」と「元本」の区分方法について

注解18の4(3)の支払リース料を利息相当額とリース債務元本相当額に区分する方法をご教示ください。

【回答】

リース資産として計上した額がリース債務の元本相当額となり、支払リース料総額からリース資産額を控除した額が「利息相当額」となり、支払利息として各期に配分されます。

Q25-(6) リース取引における「重要性が乏しい場合」について

オペレーティング・リース取引に準じて処理することができるとする特例は、どのような場合に適用できるのでしょうか。

【回答】

会計基準第25のただし書きでは、「個々のリース資産に重要性が乏しいと認められる場合」は、オペレーティング・リース取引の会計処理に準じて、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。」ことを定めています。

注解18の5において、「重要性が乏しい場合とは、次のいずれかを満たす場合」とされています。

- ① 購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、リース料総額が当該基準額以下のリース取引です。なお、 リース料総額には利息相当額が含まれます。また、この基準額はリース契約に複数の単位のリース物件が含まれ る場合は、当該契約に含まれる物件の単位ごとに適用します。(注解18の5)
- ② リース期間が1年以内のリース取引
- ③ 所有権移転外ファイナンス・リース取引にあっては、事業内容に照らして重要性が乏しいリース取引で、リース 契約1件当たりのリース料が300万円以下のリース取引。
- ※ 上記の場合、リース料総額には利息相当額が含まれます。また、この基準額はリース契約に複数の単位のリース 物件が含まれる場合は、当該契約に含まれる物件の単位ごとに適用します。

《参考》 「所有権移転外ファイナンス・リース取引の特例的な扱い」について(注解18の4(6))

所有権移転外ファイナンス・リース取引においても、「リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合」には、利息相当額の扱いに特例が認められています。

「リース総資産額に重要性が乏しいと認められる場合」とは、未経過リース料の期末残高が当該期末残高、事業資産、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額に占める割合が10%未満の場合とされています。

この場合には、利息相当額をリース料総額に含めてリース資産・負債に計上、または利息相当額の総額をリース 期間にわたり定額法で配分、のいずれかの簡便的な方法を採用することができます。

Q25-(7) リース資産の減価償却について

リース資産の減価償却は定額法でよいのでしょうか。

【回答】

リース取引の減価償却方法は、次のように所有権移転と所有権移転外では異なりますので、注意してください。

- (1) 所有権移転ファイナンスは、普通の固定資産と同じく減価償却をしますので、リース契約期間とは無関係に、 貴公社で定めた当該物件の耐用年数で償却します。(原則、定額法)また、リース期間が終了しても公社所有物 として管理しますので、耐用年数終了後は備忘価格を付すことになります。
- (2) 所有権移転外ファイナンスは、リース期間を耐用年数とし定額法により償却し、残存価値ゼロとして償却します。

Q25-(8) リース資産における経済的使用可能予測期間について

リース資産の耐用年数については税法上の法定耐用年数と同じ、との解釈でよいのでしょうか。

【回答】

注解18の4(5)「リース資産の減価償却」に「固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により算定」としており、固定資産の耐用年数については会計基準第24に定めがあります。公社において、リース資産となることが想定される備品等については、税法上の法定耐用年数を使用することが一般的です。公社は法人税法の対象外であることから公社が独自に定めることもできますが、税法上の法定耐用を採用している公社が多いようです。

Q25-(9) オペレーティング・リースにおける解約不能なものについて

注解18の6(2)「オペレーティング・リース取引の注記」において、「オペレーティング・リース取引のうち解約不能なものに係る未経過リース料」との記載があります。注解18の1(2)によれば、解約不能なものはファイナンス・リース取引に分類されるのではないのでしょうか。

解約不能なオペレーティング・リースとは、具体的にどういう場合が該当するのでしょうか。

【回答】

注解18の1(2)で、ファイナンス・リース取引は、「①途中解約不能(これに準ずるものを含む)」で、かつ「② 借手が実質的に経済的利益を享受し、かつコストを負担する(フルペイアウト)」とされています。したがって、① に該当 (解約不能) であっても、②に該当していなければオペレーティング・リースとなります。

Q25-(10) 受託事業における必要な備品の取り扱いについて

県からの受託事業による受託料を充当して購入した備品は、受託契約書等においてその所有権は県に帰属することとなっています。これを準用すると受託事業に係る「リース取引」についても公社の資産計上とするのではなく、通常の賃貸借取引とした会計処理で良いのではないかと考えられますが、如何でしょうか。

【回答】

- 1 県等からの受託事業に関連して取得した備品については、通常、受託契約書等において、県等の備品とする約定が ある場合には、県等の「固定資産台帳」等に登録され、公社は、受託契約書等に基づき「貸与物品等管理台帳」に登 録し、管理する方法が一般的です。この場合、公社の資産として財務諸表に計上されることはありません。
- 2 一方、受託事業の執行に伴うコピー機等に係る事務機器等に係るリース物件は、県がリースを受け公社に貸与している場合を除き、公社が受託事業の遂行上必要な事務機器等をその受託事務費の範囲内でリース契約という方法により確保しているものであり、公社のリース取引として、「リース取引に係る会計基準」が適用になります。

Q25-(11) コピー機器のリース契約の取り扱いについて

コピー機器のリース契約について、機器賃借料及び保守料を含め、使用コピー1枚毎の単価で契約していますが、 このような契約もリース取引としての会計処理となるのでしょうか。

【回答】

- 1 通常、コピー機の賃貸借契約は、機器賃借と保守を同時に契約することが多いようです。この場合、機器賃借料は、月額の定額で算定され、保守料についてはコピー枚数の単価契約により、使用カウント数(使用枚数)に応じて算定されることが多いようです。
- 2 注解18の4(7)では、「リース料総額に含まれる維持管理費用相当額及び保守等の役務提供相当額については、原則としてリース料総額から控除し、その内容を示す科目で費用計上する。」とされており、保守料はリース料総額から除きます。ファイナンス・リース取引に該当するかの判定では、保守料相当額を除いた機器賃借料の月額等に賃借契約期間を乗じた額を「リース料総額」として、現在価値を計算することになります。

Q25-(12) 家賃収納システムのリース料にかかる会計処理について

特優賃住宅管理事業等における家賃収納等の業務を「家賃収納システム」及びパソコン機器を一括して、リース会社 と賃貸借契約を結び、そのリース料を各事業費用で支払っています。このような場合、その会計処理は、どのように処 理すればよいのでしょうか。

【回答】

- 1 当該賃貸借契約がファイナンス・リース取引である場合は、注解18の4に従って会計処理を行います。「リース 資産」と「リース債務」の計上は、リース料総額から利息相当額を控除して算定しますが、具体的な算定方法は、「Q 25-4 リース資産及びリース債務の算定方法について」を参照してください。
- 2 当該システム等を各事業で共有している場合は、各事業の収益按分等により事業別に、減価償却費及び利息相当額を配分することになります。

Q25-(13) 借上住宅のリース取引について

借上住宅に係る賃貸借契約は、リース取引に該当するのでしょうか。

【回答】

一括借上住宅に係る賃貸借契約は、以下の理由により「ファイナンス・リース取引」に該当しないものと判断します。

○ 「ファイナンス・リース取引の定義」からの見解

借上住宅は、オーナー所有の賃貸住宅を一定期間 (20 年程度) 公社管理住宅として活用することを目的とし、 公社が建物を借上げ、オーナーに代わって管理経営を行うものです。

その賃貸借契約等による使用条件は個別の契約内容により多様なものと考えられますが、「リース取引の定義」 に係る諸条件に照らして、一般的には次に掲げる点から「ファイナンス・リース取引」に該当しないと考えま す。

① 「解約不能」の条件について

賃貸契約期間は、一般的には20年程度ですが、オーナーが自ら民間賃貸住宅として管理経営することを希望した場合は契約解除が可能であり、この場合、必ずしも契約解除により違約金等を支払わなければならないものではありません。また、公社が契約を解除する場合には、一定の違約金が発生することはあり得ますが、オーナーによる賃貸経営への引継ぎが可能であるため、一般的には契約期間満了までの借上料の全額を支払う約定は考えにくいといえます。

② 「借手が、当該物件からもたらされる経済的利益を実質的に享受する。」の条件について

借上住宅に係る建物は、公社が転借人に転貸して使用収益させるものですが、その転貸料のうち当該借上住宅の管理経費(管理事務費等)を除き、その大部分が借上料としてオーナーに支払われます。このため、リース取引の定義に掲げる「当該物件を自己所有するとすれば得られると期待されるほとんどすべての経済的利益を享受する」との条件には該当しないと考えられます。

③ 「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」の条件について

一括借上げ住宅の場合、当該住宅に係る維持管理費及び修繕工事などの陳腐化によるリスクは、全て建物所有者である当該住宅のオーナーが負担しており、借手である公社が負担することはありません。ただし、上記の①「解約不能またはこれに準じるリース取引」で、②及び③「借手が経済的利益を実質的に享受でき、かつ使用に伴って生じるコストを実質的に負担するリース取引」の場合は、ファイナンス・リース取引として扱われることになります。

Q 2 6 - (1) 貸倒引当金の繰入について

長期事業未収金等に対する貸倒引当金の繰入はどの勘定科目で処理するのでしょうか。

【回答】

「貸倒引当金」の繰入に係る費用は、原則として、それぞれ関連する事業の費用(原価)に計上することになります。しかしながら、関連する事業の費用(原価)項目がないものについては、各公社の実情に応じ「その他経常費用・貸倒引当金繰入」とします。なお、決算において、「貸倒引当金」が過大となり戻入れを行う場合は、「その他経常収益・雑収入」が適当といえます。

Q26-(2) 賞与引当金について

当公社では、「賞与引当金」に該当する費用は、現在、「未払費用」として計上している。「賞与引当金」として計上すべきでしょうか。

【回答】

1 賞与については、社内規定や労使間の協定及び慣行等により、予め支払時期や支給対象期間が定まっていることか ら当期の負担に属する金額を当期の費用として計上する必要があります。

企業会計では、支給額が確定している場合は、当期に帰属する額を「未払費用」として計上し、支給額が確定していない場合には、支給見込額のうち当期に帰属する額を「賞与引当金」として計上していますので、公社会計基準では、「流動負債・未払金・賞与引当金」を新設することとしました。

2 「未払費用」に計上するには、その金額や支払履行日が確定していることなどの要件があります。公社の賞与は、 民間企業の賞与と比較して給与規程等の定めによりその金額の確定性が高いことなどから「未払費用」に計上する処理を容認しています。

Q28-1 年度途中に開始する賃貸住宅事業の収益及び費用の発生時点について

賃貸管理事業において、期中に新たな事業を開始する場合、会計上において、費用及び収益として発生する時点は、何を基準とすべきでしょうか。また、それ以前に発生した経費等(準備のために要した費用など)は、どのように計上すべきでしょうか。

【回答】

- 1 「発生主義の原則」について
 - (1) 「発生主義の原則」とは、現実に現金の収入及び支出があったか否かを問わず、当該会計期間中に発生したことが合理的に認識され測定ができる収益及び費用は、これを全て、当該会計期間の収益及び費用として計上しなければならないとする基準です。
- (2) 会計基準第28の1では、「すべての費用及び収益は、その支出及び収入に基づき計上し、その発生した期間 に正しく割当てられるよう処理しなければならない。」としています。なお、この条文の解釈にあたって、次の 二つに留意する必要があります。
 - ① 「その支出及び収入に基づき計上し」とあり、ここでの支出・収入は、①即時的な収入・支出(現金の収入・支出)だけでなく、②将来的な収入・支出(債権債務の発生)を含む概念であること。
 - ② 「その発生した期間に正しく割当てられる」とあり、その収益・費用の事象の発生時によって、「未収金」 や「未払金」などといった会計処理が発生する。(注解20に経過勘定項目について記載がありますので参照

してください。)

2 新たな事業開始に伴う会計処理について

ご質問は、新たに事業開始した場合の損益計算書上における事業の立上時期の捉え方と当該事業の立ち上げ前の 関連経費の処理についてのものと伺えます。

具体的には、次のような会計処理が考えられます。

① 住宅や施設を建設し賃貸する事業の場合

原則として、当該建物等の供用をもって事業開始として捉えます。したがって、建物等の減価償却費は供用開始時期を減価償却の開始時期とします。例えば、建物等が前年の12月に完成したが供用開始は翌年の4月からの場合は、減価償却の開始も4月からとなります。

また、事業開始に向けた準備費用や広告宣伝費等は、供用開始時期にかかわらず当期の費用である「管理原価」とします。

② 住宅・施設等の管理受託事業の場合

受託契約に掲げる「役務の提供」時期が事業開始時期となります。仮に、相手方との受託契約が3月中であっても、当該施設の供用開始が4月からであれば、新年度から損益計算書上の事業として立上げればよいといえます。

また、事業開始に向けた準備費用等については、①と同様です。

Q29-3 当期純利益及び当期総利益について

損益計算書において、「当期純利益」の次に「特定目的積立金取崩」を設け「当期総利益」を計算することとしていますが、当期純利益と当期総利益の違いは何ですか。

【回答】

- 1 会計基準第29の3(損益計算書の区分)では、「特定目的積立金に係る当期の取崩が生じる場合は、当期純利益(純 損失)の次に、特定目的積立金の取崩額を計上し、当期総利益(総損失)を表示する。」こととしています。特定目的 積立金の取崩しが生じる場合に限り、その取崩し額を表記し、「当期総利益」を表示します。なお、「特定目的積立金の 取崩しが生じない場合」は、「当期純利益(純損失)」までの表示となります。
- 2 特定目的積立金の取崩額を損益計算書の当期純利益(純損失)の次に表示することは、公社会計特有のものです。当期純損失が発生した場合に、過年度にこの損失に備えた特定目的積立金が準備されていた場合には、この積立金を取崩して当期純損失を減少させることを表示します。
- 3 当期純利益(純損失)が当期の経営成績を表しているのに対し、当期総利益(総損失)は過年度に準備した特定目的 積立金を取崩すことによる実質的な利益剰余金(繰越欠損金)への影響額を表しているといえます。

この相違を理解のうえ、それぞれの説明を行う必要があり、また損益について期別の比較や民間企業との比較を行う場合には、特定目的積立金の取崩しの影響を受けない当期純利益(純損失)を用いることが適切と考えられます。

Q32-4 完成在庫に係る費用の取扱いについて

売れ残った分譲住宅の「支払利息や広告宣伝費等」は、「雑損失」で処理してよいのでしょうか。

(会計基準第32の4)

【回答】

会計基準第32の4 (原価計算の方法)では、「支払利息、販売募集に係る費用、及び事業資産に係る公租公課並びに用地管理費用のうち、当該事業における正常な建設又は工事期間中におけるもので、その完了までに至るものについては、原価算入することができる。」としていますが、売れ残り分譲住宅は、「正常な建設又は工事期間」を過ぎておりますので、原価算入できません。

公社会計基準では、これらの経費を事業損益の区分内に計上する科目を設置しておらず、これに係る費用は通常の 事業活動以外の原因から生じたものとして「その他経常費用/雑損失」で処理することとしています。

なお、分譲事業資産等について、「正常な建設又は工事期間内」の費用を原価算入することができますが、会計基準 第23 (事業資産の計上基準)のただし書きにより、毎期末に正味売却価額まで簿価を切り下げる必要がありますの で注意が必要です。

Q36-(1) 「賃貸住宅事業資産」を売却した際のキャッシュ・フローの表示区分について

現在、当公社では、経営改善の一環として、公社賃貸住宅1棟(56戸)を民間不動産会社に売却することにしています。この場合、キャッシュ・フロー計算書の区分はどの区分にしたらよいでしょうか。

【回答】

公社賃貸住宅を売却する場合は、資産の処分に当たることから理事会等の承認が必要となり、その承認の結果により、キャッシュ・フロー計算書上の区分や損益計算書上の事業区分が異なる場合があります。その売却についての事業としての位置付けや理事会等での結果により判断をしてください。

なお、公社賃貸住宅を現況のまま売却する場合は、「投資活動・その他の収支」になります。

Q36-(2) キャッシュ・フロー計算書の作成方法について

直接法による作成が重い負担になっている。間接法又は簡便法も認められないのでしょうか。

【回答】

- 1 公社会計基準の財務諸表の表示は、損益計算書、貸借対照表、キャッシュ・フロー計算書及び附属明細表の全てが事業種別区分を重視したものとなっています。また、近年、民間企業においても、その経営状況や資産状況のセグメント情報(事業別の情報)が重視されその開示が行われています。
- 2 事業別の資金の流れ・管理は、公社経営における管理会計の視点からも重要であると考えますので、公社会計基準は、事業種別区分を重視したキャッシュ・フロー計算書としたところですので、これに基づいて、当該計算書を作成してください。

Q37-(1) 繰越欠損金への資本剰余金によるてん補について

当期に繰越欠損金が生じた場合は、「資本剰余金」からの欠損てん補を行うことになるのでしょうか。(注解32)

【回答】

注解32 (繰越欠損金が生じた場合の会計処理について)では、「利益剰余金及び特定目的積立金を減額しても、なお不足し、欠損が生じる状況になった場合には、「資本剰余金」の残高の範囲内において、資本剰余金から欠損金

へてん補できるものとする。」と定めていますので、資本剰余金からの欠損金てん補を認めています。

公社の資本剰余金には、利益又は特定目的積立金を財源にして土地を取得した場合の「非償却資産取得金」、地方公共団体の補助金等により土地を取得した場合の「非償却資産取得補助金」、公社によっては他団体との合併時に相手先から移管された基本財産などを整理したもの(その他の資本剰余金)があるほか、「資産価額の適正化による評価差額金」が整理されています。このうち評価差額金は、原則として事業の廃止等により当該資産の全てが処分された場合などに資本剰余金から減額し、利益剰余金に振り替わることとされているため、通常、欠損てん補には使用されません。(ただし、土地を売却した場合の扱いについては Q15-2-4 を参照)

また、資本剰余金に整理されているものの、将来的に返還義務があるものについても、欠損てん補に使用することはできません。

欠損てん補の処理は、具体的には、「利益剰余金」がマイナス(繰越欠損金)となった際に、そのマイナスとなる額を「資本剰余金」から減額し、「利益剰余金」に振替る(欠損てん補を行う)ことになります。また、この振替(欠損てん補)については、剰余金計算書の下欄に表を追加し、当期末欠損金及び当期資本剰余金の増減を記載します。

Q37-(2) 資本剰余金から欠損てん補を行った場合の注記について

「資本剰余金」から欠損てん補を行った場合の注記事項の「補足情報」は、どのような記載とすべきでしょうか。

【回答】

当期決算において、「資本剰余金」から「欠損てん補」を行った場合は、「財務諸表標準様式3」の「剰余金計算書」に「当期末欠損金」及び「当期資本剰余金」の欄を追加して記載しますので、「補足情報」への注記は不要です。

Q40 積立分譲住宅事業会計の廃止について

当公社は、「積立分譲住宅事業会計」を設けているが、現在、積立分譲事業は事実上実施されていません。この特別会計を廃止することができるのでしょうか。

【回答】

- 1 現在、全国公社において「積立分譲住宅会計」を設けている公社は、極めて少ない状況です。この「積立分譲住宅 事業会計」は、事業を実施しない場合は、「休止」又は「廃止」することができます。
- 2 この会計を「廃止」する場合は、この会計の貸借対照表の各勘定科目の金額をゼロ(清算)にする必要があります。 特に借入金や利益剰余金に残額を生じる場合がありますので、その場合は、一般会計の対応する各勘定科目に全額振 替えをすることになります。

Q 減損1 減損会計について

減損会計とは、どのような処理でしょうか。

【回答】

公社会計基準公社会計基準第20(資産の取得原価基準)では、「(略)固定資産については、その対象となる資産がその収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった場合において、一定の条件の下で回収可能性を反映させるように、その資産の帳簿価額を減額(「固定資産の減損処理」という。)しなければならない。」とされており、

平成17年4月1日に企業会計に準拠した「地方住宅供給公社に係る減損処理会計基準」を制定し、公社の経営の健全性及び透明性を確保したものです。

なお、企業会計の「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」では、固定資産の減損について次のように記載してありますので、参考にしてください。

《参考》

○ 企業会計における「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」について

(略)、事業用の固定資産であっても、その収益性が当初の予想よりも低下し、資産の回収可能性を帳簿価額に反映させなければならない場合がある。

このような場合における固定資産の減損処理は、棚卸資産の評価減、固定資産の物理的な減失による臨時損失や耐用年数の短縮に伴う臨時償却などと同様に、事業用資産の過大な帳簿価額を減額し、将来に損失を繰延べないために行われる会計処理と考えることが適当である。これは、金融商品に適用される時価評価とは異なり、資産価値の変動によって利益を測定することや、決算日における資産価値を貸借対照表に表示することを目的とするものではなく、取得原価基準の下で行われる帳簿価額の臨時的な減額である。

Q 減損3-(1) 代物弁済の対象となっている土地建物の減損処理について

公共団体からの借入金の代物弁済の対象となっている土地建物は、減損処理が必要でしょうか。

【回答】

- 1 設立団体等との約定により、一定期間後に設立団体等からの借入金と当該土地、建物資産を代物弁済することが約 定等において確認できる資産は、減損会計処理基準第3の(2)及び注解4の(2)の②(対象資産から除かれる資 産)に該当しますので、減損処理の必要はありません。
- 2 なお、土地資産のみが代物弁済の対象となり、建物資産はその対象となっていない場合は、建物資産のみを対象として減損処理を行うことになります。この場合の、「割引率」の算定においては、注解21の(3)①のイ(7)「資産の取得額に対する国や地方公共団体の補助金」又は(イ)「設立団体等からの無利子の借入金」として借入資金以外のものと扱い、自己資金に分類します。

Q 減損3-(2) その他事業で賃貸している土地の減損処理について

当公社では、保有土地をソーラー施設用地として、事業会社に賃貸しており、「その他事業資産」に計上していますが、これらの土地については、減損処理をする必要があるでしょうか。なお、当該地は、県からの「無利子」及び「元金据置」の融資により取得した土地です。

【回答】

- 1 当該土地について、将来、県に簿価で譲渡することが約定等で定められている場合は、減損会計基準注解4の(2)の 「設立団体等との約定により、当該資産にかかる投資額の回収可能性が将来にわたって確保されていると認められる 資産」に該当しますので、「減損処理」の対象とする資産ではありません。
- 2 それ以外の場合は、減損会計処理基準に従って、減損処理を行う必要があります。

Q 減損5-(1) 減損処理におけるステップについて

減損処理は、兆候、認識、測定のステップがあるが、兆候が認められなければ認識、測定に進む必要はないのでしょうか。

【回答】

- 1 減損処理の手順は、第1段階として、「減損の兆候」の事象を識別し確認された資産について、第2段階の「減損損失の認識」の作業を行い、減損損失が認識された場合に、第3段階の「減損損失の測定」の作業を行い、最後に減損損失額を確定し、当期の特別損失として処理することになります。
- 2 ご質問の第1段階で「兆候」が認められない場合は、次の段階へ進む必要はなく、減損処理をする必要はありません。

Q 減損5-(2) 建替え計画のある団地の減損処理について

当公社では、現在、賃貸住宅の建替えを実施している団地が2団地ありますが、この2団地とも近隣の家賃が大幅に下落しているため、当該建替え計画の見直しを行っております。このような場合、減損の兆候、認識、測定及び減損損失の配分はどのように行うのでしょうか。

【回答】

- 1 住宅(棟)の新規建設や建替え中の資産は、固定資産/賃貸資産建設工事(建設仮勘定)の土地、工事費及び事務 費に計上します。これらの場合、建設には長期間を要することから、建設中に社会情勢変化、市場家賃の低下、土地 の大幅な下落、及び需要の低下などにより、建設の延期や変更など当初計画の変更を余儀なくされる場合があります。
- 2 このような場合においても、減損会計基準第7の(2)「回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生じる見込み」に該当する場合は、減損の兆候、認識及び測定を行い、減損損失が生じる場合は、当該建設中の資産についても、損失額を配分する必要があります。

具体的には、当該工事の完成後に生ずると見込まれる収入等に係る将来CFから、完成まで及び完成後に生じると見込まれる投資及び費用等に係る将来CFを控除した額を、現在の帳簿価額と比較し、減損損失の認識及び測定を行います。なお、計画の中止や大幅な延期がない場合にあっても、減損基準第7の(4)の土地資産に「著しい下落」がある場合には、同様な処理を行います。

3 また、損失額の配分については、減損会計基準第15(減損損失の配分)に基づいて、「資産グループの帳簿価額から控除するが、減損損失の測定時には、各建設仮勘定に配分せず、完成時にそれまでの総支出額等の合理的な方法に基づいて配分する。」とありますので、建設仮勘定に計上している資産は、建物の完成時に損失額を配分することになります。

Q 減損5-(3) 再開発事業の負担金の減損処理について

市街地再開発事業において、権利床又は保留床を取得する場合、その取得のために組合へ支払った負担金(建設仮勘定)は減損処理の対象になるのでしょうか。

【回答】

公社が参加する市街地再開発事業には、「権利床取得」の場合と「保留床取得」の場合の2通りのケースがあります。いずれも固定資産で減損の対象となります。

■ 権利床に係る資産について

- 1 権利床に係る従前資産については、土地・建物として帳簿価額を有していますが、再開発事業の権利変換によりその時点の時価で評価され、従後資産に交換されることになります。権利変換計画の変更により、従前資産の簿価が権利変換後の従後資産価額(時価)と著しい差が生じることが予想される場合は、減損会計基準第7の(4)の「市場価格が著しく下落したこと」に該当するかを判断し、兆候を識別します。兆候がある場合は、認識、測定へと進みます。
- 2 権利変換で等価交換を行った場合、交換により取得した資産が、従前資産と同一種類・同一用途の場合などは原則として従前資産の帳簿価額を従後資産の帳簿価額としますが、同一用途でない場合などには従前資産又は取得資産の公正な市場価格を従後資産の帳簿価額とする場合があります。この場合には、従前資産の帳簿価額と従後資産の帳簿価額との差額を売却益(売却損)等として計上します。
- 3 権利変換後、当該資産を活用した賃貸事業を計画する場合は、Q減損5-2の「建設仮勘定」と同様な減損処理となります。

■ 保留床取得に係る資産について

保留床の取得に係る資産(負担金)は、その資産の出来高等に応じた負担金支出が「建設仮勘定」として計上されます。その場合、Q減損5-2の「建設仮勘定」と同様な減損処理となります。

Q 減損7-(1) 公社会計と企業会計での「減損の兆候」の識別について

公社減損処理基準と企業会計「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」における「減損の兆候」は、何が違うのでしょうか。

【回答】

- 1 「減損の兆候」の識別については、基準第7 (減損の兆候)において、4つ兆候を掲げており、また、「注解9~14」でそれぞれの兆候について具体的な事象の例示を掲げて説明しています。これらは、基本的には企業会計における減損の兆候の考え方と相違するものではありません。
- 2 しかしながら、公社会計基準における事業損益の特殊性を考慮して、「減損の兆候」の第1に、企業会計では「営業活動から生じる損益又はキャッシュ・フロー」と定めているのに対して、公社減損処理基準では「事業活動から生じる損益」とし、基準第8 (事業活動から生じる損益) において、「事業活動から生じる損益は、公社会計基準における事業損益計算の結果としての資産又は資産グループごとの損益」と定めています。
- 3 したがって、「減損の兆候」の識別の実務にあたっては、毎期の損益計算について、これを資産又は資産グループごと(団地別など)に整理して兆候の有無を識別します。

Q 減損7-(2) 賃貸宅地資産の減損処理について

現在、定期借地権付きの賃貸宅地資産の時価が帳簿価額を50%以上下回る状況にあります。一方、当該土地資産の取得に係る資金は、県からの無利子、元金据え置きによる借入金で賄われていることから、当該賃貸宅地事業は事業損益及びその資金収支もマイナスの状況ではない場合、減損処理は必要でしょうか。

【回答】

1 減損の兆候の識別は、減損処理基準第7の(1)の「事業活動から生じる損益が、継続してマイナス」のほか、基準 第7の(2)(3)(4)に挙げる「回収可能価額を著しく低下させる変化」、「経営環境が著しく悪化」、「市場価格が著 しく下落」の場合も兆候を識別します。 2 ご質問の事例は、賃貸宅地事業に利用されている土地について時価が帳簿価額を50%以上下回る状況にあり、基準第7の(4)の「市場価格が著しく下落した場合(市場価格が帳簿価額から概ね50%以上下落した場合をいう。)」に該当します。

しかしながら、賃貸管理事業の場合には、土地価額が市場価格より下落していたとしても直ちに賃貸料の下落に繋がるものではなく、事業を継続している限りにおいては投資額の回収が行われているといえます。したがって「減損の兆候の識別」の実務にあたっては、「市場価格の著しい下落」の事象のみをもって兆候の識別をするのではなく、当該賃貸管理事業の事業損益及びキャッシュ・フローを検証します。事業損益がマイナスとなる見込みがないことに加え、事業損益には土地にかかる借入金の償還元金は織り込まれていませんので、キャッシュ・フローでその返済に支障をきたしていないことについても検証し、これらがマイナスとなっていなければ「減損の兆候」を識別する必要はありません。

ご質問の事例では、

- ① 当該賃貸宅地の事業損益は、当該事業が継続する期間は安定した収益が見込め、マイナスとなる見込みはないこと
- ② 当該資産の取得資金は、県からの無利子・元金据置の借入金で、キャッシュ・フローにおいてもマイナスとなる 見込みがないこと

から、現段階では減損の兆候なしと判断できます。ただし、将来、賃貸事業の終了などの変化が生じた際には、その時点の状況により減損処理が必要となります。

Q 減損7-(3) 定期借地権付き分譲した土地の減損処理について

当公社では、定期借地権付き分譲住宅事業を実施し、賃貸宅地事業の損益はプラス計上し、概ね順調に推移しています(減損の兆候「なし」)。しかし、定期借地権契約の満了前に借地人から当該土地の購入希望があった場合は、時価での土地売却に応じており、その際は地価が下落しているため簿価との差額を損失計上しています。今後、土地の購入希望があった場合には、その度ごとに損失が発生する可能性があります。現在、当公社は、賃貸宅地資産の減損処理は行っていませんが、売却することとなった場合には損失が生じることになります。このような場合に減損処理を実施すべきか否か、またその他の対応方法についてご教示ください。

【回答】

- 1 会計基準第7(減損の兆候)では、減損の兆候に該当する場合として次のとおり定めています。
 - (1) 資産又は資産グループの事業活動から生ずる損益が、継続してマイナスとなっているか、あるいは、継続してマイナスとなる見込みであること。(注9、注10)
 - (2) 資産又は資産グループが使用されている範囲又は方法について、当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生じる見込みであること。(注11)
 - (3) 資産又は資産グループが使用されている事業に関連して、経営環境が著しく悪化したか、あるいは、悪化する見込みであること (注12)
 - (4) 資産又は資産グループの市場価格が著しく下落したこと (注13、注14) 減損の兆候の識別にあたっては、(1)だけではなく、(2)、(4)などに照らして判定する必要があります。

- (1)の賃貸事業の損益がプラスで推移していても、(2)の使用されている範囲または方法の変化(賃貸から売却への 事業変更)により回収可能価額を著しく低下させる場合や、(4)の市場価格が著しく下落した場合は、減損の兆候に 該当しますので、減損損失の認識の判定に進みます。
- 2 ご質問の事例では、「購入希望があった場合に時価での土地売却に応じて」いるとのことですので、それまでは賃貸事業が継続し事業損益がマイナスとなる見込みはなく、キャッシュ・フローにおいても土地にかかる借入金返済に問題がなくマイナスとなっていなければ、減損の兆候なしと判断できます。ただし、この賃貸宅地事業が終了に近づき、賃貸期間終了後に土地を売却する見込みとなった場合などは、基準第7の(2)に該当することとなり、減損の処理が必要になるものと考えます。

Q 減損7-(4) 賃貸資産に係る減損の兆候について

減損会計処理基準第7(4)において、「市場価額が著しく下落したこと。」とは、賃貸資産の土地が下落した場合でも「減損の兆候」として捉えるべきでしょうか。

【回答】

- 1 「減損の兆候」として減損処理基準第7(4)では、「市場価額の下落」を記載していますが、賃貸住宅等の管理事業の場合には、当該事業の収益(家賃等の賃貸料等)は、必ずしも、土地価格が市場価額より下落した場合でも、直ちに家賃等の賃貸料の下落に繋がるものではありません。
- 2 賃貸住宅事業等の場合には、著しい市場価額の下落の影響は、その家賃等の賃貸料の下落や空き家の増加などの現象により家賃等の賃貸料収益が下落し、将来的に事業損益が悪化やマイナスになることを意味しています。
- 3 したがって、賃貸資産の土地が市場価格から著しく下落したからといって、画一的に投資額の回収が見込めないものと判断するのではなく、減損処理基準第7(1)の事業損益が継続してマイナスまたは継続してマイナスとなる見込みではないか、またキャッシュ・フローにおいても収支がマイナスとなっていないかを検証し、マイナスでなければ減損の兆候を識別する必要はありません。

なお、「事業用土地資産」や「その他土地資産」のように、事業に利用されていない保有土地資産においては、 「市場価額の下落」は「減損の兆候」の識別の重要な要素となりますので、注意が必要です。

Q 減損13-(1) 将来キャッシュ・フローの見積り期間について

現在、商業施設用地として土地を 20 年契約で賃貸する事業を行っています。減損会計処理基準第 13 には「将来キャッシュ・フローを見積もる期間は、当該資産又は資産グループの主要な資産の経済的残存使用年数とする」とありますが、当社では現在の賃貸借契約の 20 年が終了した後も、事業用定期借地 (20 年) として賃貸事業を継続する予定です。この場合、次の事業用定期借地期間 (20 年) の将来キャッシュ・フローを見積り期間に加え、「経済的残存使用年数が 20 年を超える場合の将来キャッシュ・フローの算定方法」により見積もることはできますか。

【回答】

1 定期借地事業のように土地のみを賃貸する場合の経済的使用残存年数については、土地が償却資産ではないことから、定期借地契約で期間満了後に土地を譲渡する特約がない限りは、貴公社の経営計画など当該土地の活用方針などに応じて、適切な経済的使用残存年数を定めることができます。

2 なお、貴社の賃貸土地の用途は、商業施設等とのことですので、建物等の状況に応じた経済的残存使用年数を定める 方法も考えられます。

Q 減損13-(2) 将来キャッシュ・フローにおける資本的支出の扱いについて

長期修繕計画に基づく「資本的支出」に伴う現金支出は、減損会計基準注解18(2)の将来CFの範囲に含めるべきと考えるが如何でしょうか。

【回答】

公社減損会計基準注解18(2)により将来CFの見積もりの範囲は、「収益」と「費用」をその範囲としています。公社では従来、建物附属設備や構築物を建物資産の一部とみなして一括資産計上し、建物附属設備や構築物の更新支出については、修繕費または計画修繕引当金の対象としていたことなどから、計画修繕引当金繰入費用を含む費用をCF見積もりの範囲とすれば、現金支出を見積もることと同義であったことによるものです。

しかし、「固定資産管理改善に関するガイドライン」及び「固定資産管理の改善に関する手引き」(平成31年4月1日制定)においては、資本的支出とすべき修繕等については計画修繕引当金の対象としないこととしたことから、 当該資本的支出を計画している場合はこれを現金支出として将来CFに含めることになります。

≪参 考≫

○ 企業会計基準「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」(抜粋)

38. 将来キャッシュ・フローは、資産又は資産グループの継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる 将来キャッシュ・イン・フローから、継続的使用と使用後の処分のために生ずると見込まれる将来キャッシュ・ア ウト・フローを控除して見積る。これらの見積りに含められる範囲は、以下のようにする[設例 2] [設例 3]。

- (1) 省略
- (2) 資産又は資産グループの現在の使用状況及び合理的な使用計画等を考慮し、現在の価値を維持するための合理的な設備投資に関連する将来キャッシュ・フローは、見積りに含める(減損会計意見書四2.(4)②参照)。 したがって、資産グループ中の主要な資産以外の構成資産の経済的残存使用年数が、主要な資産の経済的残存使用年数を超えない場合(第18項(3)参照)でも、現在の価値を維持するための合理的な設備投資により、構成資産が引き続き存在するものと仮定して、将来キャッシュ・フローを見積る。この場合、当該設備投資に関連する将来キャッシュ・フローには、当該設備投資による将来キャッシュ・アウト・フローや、主要な資産の経済的残存使用年経過時点において存在すると仮定された構成資産の正味売却価額も含まれる。

Q 減損13-(3) 将来キャッシュ・フローにおける資本的支出の扱いについて

減損額の測定に際しては、これまで計画修繕支出をキャッシ・フローの支出として計算していましたが、固定資産 管理の改善に関するガイドラインに基づき資産更新費等を資本的支出と区分した場合、計算から除外されるのでしょ うか。

【回答】

固定資産管理の改善に関するガイドライン及び手引きにおいては、減損損失を認識するかどうかの判定に際して見 積もられる将来キャッシュ・フローには、使用状況及び合理的な使用計画等を考慮し、現在の価値を維持するための 合理的な費用(計画修繕費)が含まれるほか、具体的に計画されている将来の設備投資がある場合には、キャッシュ・アウト・フローとして見込みます。また、設備投資により得られる収入等についてもキャッシュ・イン・フローとして見積もりに織り込む必要があります。

つまり、計画修繕工事支出のキャッシュ・フローは、これまでどおり支出として含まれる一方、計画修繕工事実施 に伴う家賃等の収入は、キャッシュ・イン・フローとして算入することができます。

Q 減損13-(4) 賃貸土地資産の経済的使用年数について

賃貸土地資産(定期借地権土地や駐車場土地を含む。)の経済的使用年数はどのように考えたらよいでしょうか。

【回答】

- 1 賃貸事業資産として使用している土地資産は、その賃貸事業が減損の対象事業となることから、基本的には当該事業の賃貸契約期間を経済的耐用年数として捉え使用価値の算定を行います。
- 2 しかし、駐車場のように個々の契約期間が短いものについては、その土地について他の利用計画がない限りにおいては、ある一定の年数(例えば 20 年)を経済的耐用年数(例えば、20 年)とすることができます。

Q 減損13-(5) 不動産鑑定の DCF 法との比較について

不動産鑑定における DCF 法による収益価格の計算と「減損会計」での使用価値の算定は表現が異なるが同じものでしょうか。また、それぞれの計算での「復帰価格」と「処分 CF」とはどういう意味でしょうか。

【回答】

- 1 不動産鑑定の「DCF法」の算定方法と減損会計における「使用価値」の算定方法とは、その使用期間(経済的残存使用年数)における現在価値の計算は、同様なものです。
- 2 ただし、使用期間終了後に加算される額に相違があります。すなわち、不動産鑑定の「DCF法」では、使用期間 終了後の翌年の純収益を還元利回りで還元した「復帰価格」を加算しますが、「減損会計」での「使用価値」は、使 用期間終了時に当該資産を処分することとした「正味売却価額」を加算することとしています。したがって、「復帰 価格」は、必ずしも当該時点での資産処分を前提とはしていませんが、「使用価値」では当該資産の処分を前提とし た考え方となります。

Q 減損13-(6) 共通経費及び一般管理費の配分方法について

将来キャッシュ・フローの算定における共通経費及び一般管理費の事業グループへの配分方法はどのように配賦するのでしょうか。

【回答】

共通経費及び一般管理費は、資産グループの各団地に配分することになりますが、減損会計処理基準注解18(2)の③において、「共通経費及び一般管理費は、合理的な配分基準により、資産又は資産グループに配分する。」としています。具体的には、戸数割又は収益按分などの方法が考えられます。

Q 減損13-(7) 将来キャッシュ・フローにおける建設補助金の扱いについて

公社賃貸住宅を建設した際に、国及び県から建設補助金の交付のあった団地において、その補助金を前受金として一括で受け取り、それを複数年に亘り取崩して収益化するような事業の場合、減損損失の測定を行う場合の使用価値の算定における将来キャッシュ・フローは、当期の事業損益計算から支払利息及び減価償却費を除いたものを翌期から残存期間まで合計したものでよいでしょか。

【回答】

前受金などで一括で収益を計上している事業の場合、将来キャッシュ・フローは、減損会計処理基準注解18 (2)に記載されているとおり、発生主義による事業損益の積上げでよいことになっており、各期の取崩し額を収益とみなし将来キャッシュ・フローを計算することになります。

Q 減損13-(8) 賃貸住宅の耐用年数と減損計算における経済的残存使用年数について

現在、多くの公社では団地の減損計算における経済的残存使用年数を主要な資産である建物の耐用年数である 50 年 目までにしているが、経済的残存使用年数は耐用年数を上限としなければならないのでしょうか。また、固定資産の 耐用年数を変更せず、経済的残存使用年数のみを延長する場合、何が必要となるでしょうか。

【回答】

- 1 固定資産の減損計算におけるキャッシュ・フローの見積り期間(経済的残存使用年数)は、原則として当該資産の耐用年数が上限となります。しかし、減損会計処理基準注解 20 には、「理事会等で承認された建替計画が確定している場合には、その建替え事業に着手する時期が当初予定した経済的残存使用年数より長くなる場合(短くなる場合もある)は、その建替事業を着手する時期までを経済的残存使用年数とすることができる」としています。したがって、理事会等で承認された建替計画に基づいて経済的残存使用年数を延長することはできます。
- 2 また、この場合には、当該資産の耐用年数を経済的残存使用年数にあわせて延長することが望ましいのですが、 耐用年数は建築時の見積りであり、経済的残存使用年数は現在の見積りですので、必ずしも連動するものではあり ません。しかし、この間に大きな乖離が生じていれば「見積りを変更」するというのが、会計の考え方です。
- 3 また、建替事業に着手することが決定していない資産においても、次の要件を全て満たす場合にあっては、経済的 残存使用年数を延長することが可能と考えられます。
 - ① 建物の耐用年数を超える期間の長期修繕計画を策定しており、それに対応した計画修繕引当金を計上している場合(建物附属設備の取替工事等については、資本的支出予定額を将来CFに算入)。
 - ② 当該建物のコンクリート中性化調査等を実施し、長期修繕計画期間に渡り、建物の躯体の強度に問題がないという客観的なデータを取得している場合
 - ③ 理事会等により、耐用年数を超える期間に渡り、管理をすることが承認されている場合

ただし、減損計算における経済的残存使用年数を延長する場合は、会計上の見積もりの変更に該当するため、決算書の注記事項に記載が必要となることに留意する必要があります。

Q 減損13-(9) 減損会計における将来キャッシュ・フローについて

減損会計処理基準第13における「将来キャッシュ・フロー」について、「純収益」「使用価値」との相互の関係、また毎期の損益やキャッシュ・フローとの相異はどのようなものでしょうか。

【回答】

- 1 減損会計では、減損損失の認識の際の「割引前将来キャッシュ・フロー」と、減損損失の測定の際の「割引き後将来キャッシュ・フロー」があります。どちらにおいても、毎期の額は「収益」から「費用」を除いた「純収益額」が基礎となります。この際の収益及び費用に含まれる範囲については、注解18の(2)に記載があり、④に借入金等の元金及び利息の支払額、及び減価償却費等の非資金損益項目は費用に含めないとされています。(毎期の損益の収益・費用項目から、借入金利息と減価償却費を除いたものと考えられます。毎期のキャッシュ・フローのような現金基準によるものではありません。)
- 2 「使用価値」とは、毎期の純収益額と使用年数終了時点の正味売却価額を、割引率により現在価値に修正したものです。減損の測定においては、この使用価値と現時点での正味売却価額を比較し、いずれか高い方が当該資産の回収可能価額となります。帳簿価額がこの回収可能価額を超えていれば、その差額が減損損失となります。

(なお、減損の認識において 20 年超の残存使用期間がある場合は、21 年目以降の純収益額と使用期間終了時点での 正味売却価額を 20 年経過時点の現在価値に割引きますが、これも使用価値といいます。(減損基準第 11))

Q 減損16 公社所有の社屋の減損処理について

当公社は、本社と公社賃貸住宅団地内の2カ所に社屋を所有していますが、この場合、減損処理を行う必要がありますか。また、減損処理を行う場合、具体的にどのような処理をすればよろしいでしょうか。

【回答】

社屋は、公社事業全体にかかる共用資産として減損処理の対象になります。共用資産の減損の処理は、減損会計基準第16(1)または(2)のいずれかの方法とされています。(1)では、「共用資産が関連する複数の資産又は資産グループに共用資産を加えたより大きな単位で行う」とされていますが、公社の共用資産は社屋等や備品等であることから、(2)の「共用資産を(中略)単独で行うことができる」を適用することになります。

(1) 本社社屋の場合

社屋は、注解 23(1)の全事業資産に寄与する共用資産であり、その建物等については、基準第7の(2)の「回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生じる見込みであること」に該当し、注解 11(6)の「著しい陳腐化や機能的減価が観察できること」となった場合に、減損損失を認識します。この場合は「適正な評価額」に減額します。また土地については、基準第7の(4)の「市場価格が著しく下落したこと」に該当する場合に、「適正な時価」に減額します。

この「適正な評価額」「適正な時価」は正味売却価額となりますので、「時価」から「処分費用見込額」 を控除して算出します。

(2) 公社賃貸住宅内の社屋の場合

団地内の社屋については、当該団地の公社賃貸住宅を管理する業務に主に使用されていると考えられますので、注解 23(2)の特定の資産又は資産グループに寄与する共用資産となります。この場合、当該公社賃貸住宅の資産グループの帳簿価格に当該団地内の社屋の帳簿価格を加算して、減損損失の認識及び測定を行い、減損損失が発生した当該社屋にも配分することになります。

Q 指針2号0-(1) 資産の適正化を実施した建物へのアスベスト除却費の資産除去債務への再計上について

当公社では、公社賃貸住宅にアスベストがあり、現在、囲い込み工事を行っておりますが、将来これらを除去するために「資産除去債務」を計上することを考えています。当該団地は過去に「資産の適正化」の会計処理時に、当該アスベスト除去費を見込んで、資産価額を算出しましたが、このような場合、当該アスベスト除却費を「資産除去債務」として計上できるのでしょうか。

【回答】

- 1 資産除去債務に関する実務指針の適用開始(H22.4.1)以前に、「減損処理」又は「資産の適正化」時に除去費を含めて減損損失の計上又は資産の適正化を行っている場合には、これらの処理により、将来の債務を解消(除却費用を取込済)していることになりますので、「除去債務」の計上はできません。なお、このような場合、当該アスベストの除却工事費は、当期の費用として処理することになります。
- 2 なお、資産除去債務に関する実務指針の適用開始後は、「除去債務会計基準」の対象となる資産の除去費は、「資産の除去債務に関する会計処理指針」による会計処理となり、減損会計処理では「除却費」を将来キャッシュ・フローに含めないことになります。

Q 指針2号0-(2) 資産除去債務の見直しについて

当公社では、オーナーから定期借地(50年)した土地に公社賃貸住宅を建設し事業に供している。この事業の実施時に、50年後に当該建物を取壊し「更地」で返還することとなっており、「資産除去債務会計基準」を適用して、その撤去費用として、約500万円を資産除却債務に計上しました。しかし、今年(定借開始から30年経過)、当該公社賃貸住宅の撤去費用を再計算したところ、当初見積額を大幅に修正(2,500万円)が必要であることから、この増額分を合わせて、資産除去債務に計上することとしたいが、このような場合のどのような会計処理になるのでしょうか。

【回答】

このような場合、一つの資産に対し2種類の資産除去債務が存在することになります。当初計上した建物取り壊し費用については、既に30年間減価償却をしてきていますので、一旦計上したものは、これを変更する(見直す)ことはできません。改めて撤去費用を算出して、その除却費の差額金(2,000万円)を資産除去債務に計上することになります。なお、新たに計上した除却費の減価償却期間は、当該建物の残年数となります。また、計上方法は、資産除去債務に関する実務指針を参考にしてください。

Q 指針2号2-(1) 資産除去債務の適用について (定期借地契約の原状回復義務)

- ① 当公社では、設立団体から一般定期借地契約により、戸建用地を借地し、エンドユーザーに転貸することにより、 定期借地事業を行っています。当該用地の宅地造成工事は公社が行っていますが、設立団体との契約上、借地期間 満了時に原状回復義務が課せられている場合、この原状回復に係る工事費を資産除去債務として、計上してもよい のでしょうか。また、計上できる場合の会計処理方法について、ご教示ください。なお、当該団地の宅地造成工事 費は、資産計上し定期借地期間毎年度減価償却を行っております。
- ② また、このようなケースの場合、当該エンドユーザーが、50年後更地(原状回復)にして、公社へ返還することになっているが、このような場合、エンドユーザーから当該地を返還されないことのリスクを当該資産除去債務に計上できるのでしょうか。

【回答】

- 1 公社から設立団体への返還にかかる資産除去債務
- (1) 貴公社では、宅地造成費等を取得原価とし、減価償却によりその投資額の回収を行っているとのことであり適 正な会計処理と言えます。
- (2) 当該宅地資産について、一般定期借地契約により契約満了時に敷地を原状回復して(更地にもどして)、設立 団体へ返還するとのことですので、「資産の除去債務に関する会計処理指針(平成22年3月17日制定」)におけ る「法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるもの」に該当し、「資産除去債務」の会計処理を 行うことになります。

なお、具体的な会計処理方法は、以下の「仕訳」及び別表をご覧ください。

- 2 エンドユーザーからの公社への返還にかかる資産除去債務
- (1) 当該定期借地にある建物はエンドユーザーの所有であり、それを除却し原状回復義務を負っている者はエンドユーザーですので、建物の除却工事費は公社の資産除却債務とはなり得ません。
- (2) また、エンドユーザーが土地を返還しないリスクは、資産除去債務の対象ではありません。

<前提条件>

- 一般定期借地契約(20X1年4月1日契約) 契約期間 50年
- 宅地の取得原価10,000千円
- 過去の実績等から原状回復費の割引前将来CF 3,000千円
- 割引率 3%
- 資産除去債務額(割引後将来CF) 3,000/(1.03) 50 = 684千円

<会計処理> (別表「資産除去債務及び費用の算定例」を参照)

(1) 20X1 年 4 月 1 日 (取得時の処理)

 賃貸事業資産
 賃貸施設等資産
 現金預金
 10,000

 /賃貸宅地
 10,684
 資産除去債務
 684

- ※ 将来キャッシュ・フロー見積額 3,000 / (1.03) 50 = 684
- (2) 20X2年3月31日
 - ① 時の経過による資産除去債務の増加

費 用 (利息費用) 20.5 資産除去債務 20.5

- ※ 20X1年4月1日の資産除去債務 684 × 3.0% = 20.5
- ② 元資産と除去費用の減価償却

費 用(減価償却費) 2 1 3. 7 減価償却累計額 2 1 3. 7

(3) 20x2 年度~ (別表参照)

(4) 最終年度の除去履行時(実際の除却費が3,050千円の場合)

 減価償却累計額
 10,684
 有形固定資産
 10,684

 資産除去債務
 3,000
 現金預金
 3,050

 費用
 50

<別表>

資産除去債務及び除去費用の算定例

現資産価額	将来CF		耐用	実際の	
	見積額 割引率		年数	除去費用	
10,000	3,000	3.0%	50年	3,050	

	ļ	<u> </u>				<u> </u>					
年数 残存	强力	資 産 価 額						資 産	除去	債 務	
	現資産価額	除去費用 計上額	計	減 現資産分	価 償 却除去費用分	額計	残 額	債 務 計上額	時の経過に よる調整額	計	
,		10.000		10.004				10.470.0			7045
2	50 49	10,000	684	10,684	△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	10,470.3	684	20.5	704.5
	49				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7 △ 13.7	△ 213.7 △ 213.7	10,256.6 10,043.0		21.1 21.8	725.7 747.4
3 4	47				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7	\triangle 213.7	9,829.3		22.4	769.8
5	46				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	9.615.6		23.1	792.9
5 6	45				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	9.401.9		23.8	816.7
7	44				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	9.188.2		24.5	841.2
3	43				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	8,974.6		25.2	866.5
9	42				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	8,760.9		26.0	892.5
0	41				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	8,547.2		26.8	919.2
1	40				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	8,333.5		27.6	946.8
2	39				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	8,119.8		28.4	975.2
3	38				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	7,906.2		29.3	1,004.5
4	37				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	7,692.5		30.1	1,034.6
5	36				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	7,478.8		31.0	1,065.6
6	35				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	7,265.1		32.0	1,097.6
7	34				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	7,051.4		32.9	1,130.5
8	33				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	6,837.8		33.9	1,164.5
9	32				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	6,624.1		34.9	1,199.4
20 21	31				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7 △ 213.7	6,410.4		36.0 37.1	1,235.4
2	29				△ 200.0	△ 13.7		6,196.7		37.1	1,272.4
3	28				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7 △ 13.7	△ 213.7 △ 213.7	5,983.0 5.769.4		39.3	1,310.6 1,349.9
ა 4	27				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7	\triangle 213.7	5,769.4		40.5	1,349.9
5	26				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	5.342.0		41.7	1,432.1
6	25				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	5,128.3		43.0	1,475.1
7	24				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	4.914.6		44.3	1,519.4
8	23				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	4,701.0		45.6	1.564.9
9	22				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	4,487.3		46.9	1,611.9
0	21				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	4,273.6		48.4	1,660.2
1	20				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	4,059.9		49.8	1,710.1
2	19				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	3,846.2		51.3	1,761.4
3	18				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	3,632.6		52.8	1,814.2
14	17				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	3,418.9		54.4	1,868.6
5	16				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	3,205.2		56.1	1,924.7
6	15				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	2,991.5		57.7	1,982.4
17	14				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	2,777.8		59.5	2,041.9
8	13				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	2,564.2		61.3	2,103.2
39 40	12				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7 △ 13.7	△ 213.7 △ 213.7	2,350.5 2.136.8		63.1	2,166.2 2.231.2
1	11				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7 △ 13.7	\triangle 213.7 \triangle 213.7	1,923.1		65.0 66.9	2,231.2
2	9				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7	\triangle 213.7	1,923.1		68.9	2,298.2
3	8				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	1,709.4		71.0	2,367.1
4	7				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	1,493.8		71.0	2,430.1
5	6				△ 200.0 △ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	1.068.4		75.3	2,586.6
6	5				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	854.7		77.6	2,664.2
7	4				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	641.0		79.9	2,744.1
18	3				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	427.4		82.3	2,826.5
9	2				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	213.7		84.8	2,911.3
0	1				△ 200.0	△ 13.7	△ 213.7	△ 0.0		87.3	2,998.6
									(計算誤差)	1.4	3,000.0
+	計			_	△ 10,000.0	△ 684.0	△ 10,684.0		684	2,316.0	3,000.0

Q 指針2号2-(2) 資産除去債務の適用について(賃貸住宅の除却工事費)

公社賃貸住宅の除却工事費は「資産除去債務」に該当するでしょうか。

【回答】

- 1 資産除去債務とは、「資産除去債務に関する実務指針」の第2 (定義) (1)で「法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるもの」としていますので、賃貸住宅の管理終了に伴う通常の除却工事費は該当しません。
- 2 実務指針の注解 2 (具体的な対象の範囲等について) 3 で、具体的に資産除去債務の対象を下記の通り例示しています。
 - (1) 賃借している土地の上に建設した建物等を除去する義務 公社が借手側の定期借地権契約による土地の上に公社が建物を建設している場合、その原状回復の義務を負っ ている場合
- (2) 有害物質等(アスベストやPCBなど)を除去する場合など
 - ① アスベスト対策(封じ込め処理)は終了しているが、当該建物の建替時等においてはその建物除却に多額の 費用が生じる場合など
 - ② 有害物質が埋設されている敷地で、その処分又は施設の建替時に多額の土壌改良費などが生じる場合など
- 3 資産除去債務に関する実務指針の適用開始(H22.4.1)以前に、「減損処理」又は「資産の適正化」時に定期借地 契約に係る資産の原状回復費を含めて減損損失の計上又は資産の適正化を行っている場合には、これらの処理によ り、将来の債務を解消(除却費用を取込済)していることになりますので、「除去債務」の計上はできません。なお、 このような場合、当該原状回復費は、当期の費用として処理することになります。
- 4 資産除去債務に関する実務指針の適用開始後の減損処理における「除却費」の取扱いは、次のとおりです。
- ① 「除去債務会計基準」の対象となる資産の除去費は資産除去債務を計上し、この場合は、減損会計処理では除去費用部分の影響を二重に認識しないようにするため、将来キャッシュ・フローの見積りに除却費費用部分を含めません。(資産除去債務に関する実務指針 第8「減損処理を行う場合の留意点」)
- ② 「除去債務会計基準」の対象とならない「賃貸住宅資産」等の将来の除却費は、従来どおり、減損会計の将来 キャッシュ・フローの算定に「除却費」を含めて算出します。

Q 指針3号1-(1) 誤謬の訂正について

「会計上の変更」及び「誤謬の訂正」とは、どのような処理でしょうか。

【回答】

「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」は、その名称のとおり「会計上の変更」と「誤謬の訂正」の二つに区分されます。

「会計上の変更」について
 次の三つに分類されています。

【分類】

① 会計方針の変更② 表示方法の変更③ 会計上の見積の変更

(1) 「会計方針の変更」について

「会計方針の変更」とは、従来採用していた一般に公正妥当と認められた会計方針から他の会計方針へ変更することであり、次のいずれかに分類されます。

- ① 会計基準の改正に伴う会計方針の変更 具体的には、公社会計基準の改定等があった場合、これに該当します。
- ② ①以外の正当な理由による会計方針の変更 具体的には、これまで減価償却方法を「年金法」から「定額法」に変更した場合などが該当します。なお、「会計方針」とは、財務諸表の作成にあたって採用した会計処理の原則及び手続きをいいます。
- (2) 「表示方法の変更」について

これは、上記(1)会計方針の変更と同様に従来採用していた一般に公正妥当と認められた表示方法を他の表示 方法へ変更することであり、次の場合が該当します。

- ① 表示方法を定めた会計基準又は法令等の改正により変更する場合
- ② 会計事象等を財務諸表により適切に反映するために変更する場合 なお、「表示方法」には、財務諸表の科目分類、科目配列、報告様式及び注記事項等の変更も含まれます。
- (3) 「会計上の見積の変更」について

「会計上の見積の変更」とは、新たに入手可能となった情報に基づいて、過去に財務諸表を作成する際に行った会計上の見積を変更することを言います。誤謬の訂正と混同しないよう注意が必要です。「見積の変更」とは、新たに知り得た情報によるものであり、「誤謬の訂正」は、入手可能な情報を使用しなかった又はこれを誤用したことによる誤りです。

- 2 「誤謬の訂正」について
- (1) 「誤謬」とは、原因となる行為が意図的であるか否かにかかわらず、財務諸表作成時に入手可能な情報を使用 しなかったことによる、又はこれを誤用したことによるもので、具体的には、次のような誤りをいいます。
 - ア 財務諸表の基礎となるデータの収集又は処理の誤り
 - イ 事実の見落としや誤解から生じる会計上の見積りの誤り
 - ウ 会計方針の適用の誤りまたは表示の誤り
- (2) 過去の財務諸表における誤謬が発見された場合には、修正再表示することになります。この修正再表示とは、 過去の財務諸表における誤謬の訂正を財務諸表に反映することを言いますが、実務指針では次のように記述して います。

≪例 示≫

- 23年度決算において、前年度決算額を修正再表示する場合
 - ① 21年度以前の影響額は、22年度の期首の資産、負債、資本の額を修正
 - ② 22 年度期中の影響額は、22 年度の当期損益計算書の各事項の修正及びその結果として貸借対照表価額の修正
 - ③ ①及び②の結果として、前年度(22年度)決算額が「修正再表示」されます。
- (3) このような「誤謬の訂正」が生じた場合の、「注記事項」の記載例は、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する 実務指針」(平成24年3月15日制定)の「注記事項標準様式」に記載しておりますので、参考にしてください。

Q 指針3号1-(2) 「会計上の見積りの変更」について

「会計上の見積りの変更」と「誤謬の訂正」の違いは何でしょうか。

【回答】

「会計上の見積り変更」は、新たに入手可能となった情報に基づいて、過去に財務諸表を作成する際に行った会計上の見積りを変更することをいいますが、その影響は、変更された期以降の財務諸表において認識することとなり、その性質により「事業損益」、「その他経常損益」又「特別損益」に計上することになります。「誤謬の訂正」とは異なり、その影響額は過去に溯及し修正再表示することはありません。

なお、「新たに入手可能となった情報」とは、入手可能な情報を最大限努力することを前提としています。

≪具体的な事例≫

○ ケース1 : 計画修繕引当金を見直した場合の処理

「計画修繕引当金」について、「修繕計画」の見直しを行ったところ、「計画修繕費」に差額(余剰)が発生した場合、その差額を当期に戻入する場合には、特別利益(計画修繕引当金戻入)に計上する。

○ ケース2 : 耐用年数の変更による場合の処理

「耐用年数の変更」を行う場合の影響額は、特別損失(臨時償却)で処理していたが、この度の変更により、変更時の資産残額を新たな耐用年数の残年数で「定額法」により減価償却する。

Q 指針3号1-(3) 「預り保証金」について

現在、転居先不明な退去者等に係る「敷金」が「預り保証金」に残っています。本来、当該退去者に係る未収家賃と 相殺処理をするべきものでしたが、この処理を失念してしまいました。このような場合、「誤謬の訂正」として処理す るのでしょうか。

【回答】

質問にもあるように、本来、未収家賃といった公社の債権処理を行う際、公社の負債である「預り金/敷金」と相殺すべきものでしたが、これを失念したようですので、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」における「2 誤謬の訂正」の「② 事実の見落としや誤解から生じる会計上の見積もりの誤り」に該当します。原則としては、昨年度の修正再表示が必要となりますが、この場合、「未収家賃」及び「預り保証金」の計上額が、金額的に「重要性が乏しい」と考えられますので、当期の「その他経常収益・雑収入」による処理でよいと考えます。

Q 指針3号4-(1) 「計画修繕引当金」の戻し入れの会計処理について

公社賃貸住宅事業資産を売却した際、当該賃貸住宅資産に係る「計画修繕引当金」の減額による戻入は、「特別利益」 へ計上してよいでしょうか。

【回答】

賃貸住宅事業資産の売却による「計画修繕引当金」の見直しは、「公社会計基準に係る実務指針」(平成24年3月15日制定)第3号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」による「会計上の見積りの変更」に該当し、「注解4」では、「その影響額は、その性質により事業損益、その他経常損益又は特別損益に計上することとなる。」と定めています。

したがって、「賃貸住宅資産の売却」に伴う「計画修繕引当金」の見直しに伴う影響額については、その性質から「特別利益へ計上」する方法が妥当と考えます。

Q 指針3号4-(2) 計画修繕引当金の見積額と実施額の差について

当公社の計画修繕引当金は、長期の修繕計画をもとに引当額を毎年計算し、決算時に計上している。しかし、計画 見積額と実際の工事費に乖離が生じており、監査時に引当金額の客観的な根拠の説明が困難である。そこで、実際の 工事費(引当金取崩額)と当初計画していた引当額との乖離をどう調整されているのかご教示ください。

【回答】

計画修繕引当金においては、実際に当該工事を実施する際に、その工事費と当初計画時に予定した工事費(引当目標額)に乖離が生じることがあります。仮に、工事費が予定工事費を超過した場合は差額を当期の費用として処理し、逆に工事費が下回った場合は差額を戻入する(原価のマイナス)ことが考えられます。こうした差額が過大なものとならないよう、団地別、工事種目別に作成された修繕計画を、毎年度又は一定期間ごとに見直し、修繕実施時期及び予定工事費等について修正することが必要です。

なお、平成31年4月1日制定の固定資産管理の改善に関するガイドライン(6 長期修繕計画と計画修繕引当金)では、「計画修繕引当金は、長期修繕計画に基づいた修繕費等の見積り額を基礎として、修繕費(収益的支出)により処理する修繕費を対象として計上する。」(一部例外規定あり)としています。建物付属設備や構築物の更新など資本的支出となるものは、資産計上し毎年度減価償却を行うことになり、計画修繕引当金に計上できません。

Q 指針3号4-(3) 長期修繕計画の見直しに伴う計画修繕引当金の不要額の処理について

建物等資産の経年劣化に対処するための修繕について、団地別、工事項目別に長期修繕計画を策定し、計画修繕引 当金に計上している場合において、毎年度又は一定期間ごとに計画期間及び必要額の見直しを行った結果、不要額が 発生した場合は特別利益に計上することになるのでしょうか。

【回答】

団地別、工事項目別の長期修繕計画の見直しによる見積額の差額や工事実施に伴う差額は、「会計上の見積りの変更」に該当します。

公社会計基準では、会計上の見積りの変更による影響額は、その性質により、事業損益、「その他経常損益」あるいは「特別損益」に計上するとしています。

まず、工事実施に伴う差額は、賃貸住宅事業資産全体の見積額の見直しの中で相殺(当期の繰入額に吸収される) しますが、戻入(残額)が生じる場合には「その他経常利益」として整理します。なお、その額が多額である場合には、 その原因を踏まえ「特別利益」とすることもできます。

次に、団地別、工事項目別の長期修繕計画の見直しによる見積額の差額については、「その他経常収益」又は「特別利益(計画修繕引当金戻入益)」で処理することとなります。この場合、工事費の見積額は、算出根拠を明らかにするなど適正に行う必要があります。

Q 指針3号5-(1) 「預り保証金」と未収家賃の会計処理について

現在、転居先不明な退去者等に係る「敷金」が「預り保証金」に残存していましたが、本来、昨年度の決算において、当該退去者の未収家賃との相殺処理をするべきものであったが、未収家賃については、既に、回収不能債権として貸倒引当金による処理を行ってしまいました。このような「預り保証金(敷金)」の処理は、「誤謬の訂正」としての処理となるのでしょうか。

【回答】

質問にもあるように、本来、未収家賃といった公社の債権処理を行う際、公社の負債である「預り金・敷金」は相 殺処理すべきものでしたが、これを忘失したとのことですので、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」 における「2 誤謬の訂正」の「②事実の見落としや誤解から生じる会計上の見積りの誤り」に該当すると思われま す。

このような場合、「未収家賃」及び「預り保証金」の計上金額は、「金額的に重要性が乏しい」ことの判断できますので、当期の「その他経常収益・雑収入益」による処理でよいことになります。

Q 指針3号5-(2) 誤謬の訂正を行う場合の「注記」方法について

企業会計では、平成 22 年から会計基準の変更や誤謬の修正をする場合、注記事項として、前年度の数値を変更する ことが難しいため、単年度表記になったと聞いているが、公社会計ではどのように記載すべきか。

【回答】

- 1 公社会計基準の財務諸表標準様式では二期併記となっていますが、企業会計基準では、平成 22 年の過年度遡及会計基準が適用された以降は、当期の財務諸表の一部を構成する比較情報として対応する前期の財務情報が含まれることとなり、注記については一期分だけで記載すれば良いことになっています。
- 2 この「一期表記」は、現行公社会計基準に重要な影響を及ぼすことは考えにくいため、公社会計基準第2(他の会計基準による補充性)により、各公社の判断により、いずれの方法も採用することができます。

Q 勘定科目(1) 「余裕金の運用」の運用方法について

「譲渡性預金」は、会計上「有価証券」の区分に表示することとしているが、公社法第34条の「余裕金の運用」 上はどのように扱われるのでしょうか。

【回答】

- 1 譲渡性預金は、第三者に譲渡ができる特別な「定期預金」ですが、企業会計においては、平成19年度以前は、「流動資産」の「現金及び預金」とされていましたが、平成19年度の「金融商品会計に関する実務指針の改正」により、「有価証券」の勘定科目として記載されることになりました。
 - ≪金融商品会計に関する実務指針第8「有価証券に準じて取り扱うもの」≫
 - 「8. 証券取引法に定義する有価証券に該当しないが、これに類似するもので活発な市場があるもの(例えば、国内CD)は、有価証券に準じて取り扱う。」
- 2 公社法第34条との関係ですが、「譲渡性預金」は、会計上は「有価証券に準じて取扱う」ため有価証券の勘定 科目に表示しますが、「定期預金」の性格が変わるものでないことから、公社法上は法第34条二項に該当するもの と考えられます。
- 3 公社法第34条「業務上の余裕金の運用」に関連して、次のような規定があります。
- (1) 公社法第34条
 - ① 地方公社は、次の方法によるほか、業務上の余裕金を運用してはならない。
 - ア 国債、地方債その他国土交通大臣の指定する有価証券の取得
 - イ 銀行その他国土交通大臣の指定する金融機関への預金
 - ウ その他国土交通省令で定める方法

- (2) 平成 18 年 3 月 3 日国土交通大臣告示第 320 号
 - ① 公社法第34条第1号の「国土交通大臣の指定する有価証券」
 - ア 政府保証債
 - イ 特別の法律により設立された法人の発行する債券
 - ウ 金融機関の発行する債券
 - エ 担保付社債(償還及び利払いに遅延のないものに限る。)
 - ② 公社法第34条第2号の「国土交通大臣の指定する金融機関」
 - ア 信用金庫 イ 信金中央金庫 ウ 信用協同組合 エ 信用協同組合連合会 オ 労働金庫
 - カ 農業協同組合 キ 信用農業協同組合連合会 ク 農林中央金庫 ケ 信用漁業組合連合会
- (3) 公社法施行規則第35条
 - ① 公社法第34条第3号の「国土交通省令で定める方法」 信託業務を営む金融機関(中略)への金銭信託で元本補てんの契約のあるもの

Q 勘定科目(2) 派遣職員の人件費について

設立団体からの派遣職員に関する人件費は、「職員給」又は「その他の人件費」のどちらに計上すべきでしょうか。

【回答】

設立団体からの職員を受け入れる場合は、「派遣協定」を締結し、これに基づいて派遣が行われます。給与の負担者については、この「派遣協定書」に記載されますが、一般的には給与は「派遣先」である公社が負担することになりますので、当該人件費は一般職員と同様に「職員給」として計上します。

なお、人材派遣社員(職員等と同等程度の業務を行っている者)の給与等の経費は、「その他の人件費」として計上します。

Q 勘定科目(3) 完成在庫に係る経費処理について

完成在庫に係る経費は「その他経常費用/雑損失」として処理していましたが、顧問会計士の監査において、事業にかかる経費は一般管理費で処理すべきとの指摘がありましたが、今後、この処理方法でよろしいのでしょうか。

【回答】

- 1 公社の「販売経費や管理費用」は、通常その物件を特定した販売行為による販売経費等であることから、公社会計基準第32の4、注解25及び勘定科目分類表では、正常な建設又は工事期間中におけるもので、その完了までに至るものについては、当該資産(団地)の原価に算入することができるとしています。ただし、毎期末における正味売却価額が取得原価よりも下落している場合には、正味売却価額まで簿価を切り下げる必要があります。
- 2 完成在庫に係る経費は、「正常な建設又は工事期間中におけるもので、その完了までに至るもの」ではないため 原価に算入することはできません。また、公社会計基準では、これらの経費を事業損益の区分内に計上する科目を 設置しておらず、これに係る費用は通常の事業活動以外の原因から生じたものとして「その他経常費用/雑損失」 で処理することとしています。

Q 勘定科目(4) 解約による積立保険料の受入れについて

当公社では、役職員全員を対象とした保険に当公社の費用負担で加入していましたが、事情によりこれを解約しました。この解約に伴い返還された保険料の収入科目は何が適当でしょうか。

【回答】

福利厚生事業として行っている「役職員全員を対象とした保険」に係る会計処理は、以下のような処理になります。

- ① 毎期の保険料の支出 → 一般管理費・人件費・福利厚生費
- ② 毎期の配当金収入 → 上記①の戻入れ
- ③ 解約時の返還金 → 「その他経常収益・雑収入」

Q 勘定科目(5) 団体共済の公共団体負担分の会計処理について

当社は、公共団体負担分について、期中においては「立替金」で処理し、期末に立替分を県から受入れ「立替金」に戻し入れを行っています。一方、「第三セクター等の状況に関する調査(総務省自治財政局)」及び「第三セクター等の損失保証債務負担見込額に関する調査(総務省自治財政局)」において、県からの公社への補助金の総額と、公社の損益計算書上の補助金総額が、当該負担金分だけ相異するため、その問合せがその都度あります。

当該負担金の会計処理は、各公社で異なる処理が行われているようですが、公社会計基準として、適正な会計処理をご教示ください。

【回答】

- 1 団体共済の公共団体負担金は、地方公務員等共済組合法において、「長期給付に要する費用(基礎年金拠出金に係る 負担に要する費用の2分1に相当する額)ならびに「長期給付及び基礎年金拠出金の負担に係る組合の事務に要する 費用(政令定める額)」を地方公共団体が負担することと定められています。
- 2 団体共済の公共団体負担金の会計処理は、概ね①「補助金収入」又は「その他収入」として事業収益に計上している公社と、②期中の公社の支払を「立替金」で処理し、期末に県から一括して受け入れた際に「立替金」に戻入している公社の二通りの処理が行われていますが「立替金」による会計処理を行っている公社が多いようです。

なお、ご質問の総務省の調査では、行政側は、補助金か立替金かの区分は行わず、予算科目(節)「負担金補助及び交付金」の公社支出金を一括して計上しているものと思われるので、公社側の決算との相違については、その旨説明せざるを得ないかと考えます。

Q 勘定科目(6) 資産等の売却に伴う買主負担分の会計処理について

賃貸資産の譲渡に伴う固定資産税等の買主負担分の会計処理について、中間監査において、経費の戻入でなく、雑収入とすべきとの意見を受けましたが、今後、どのような処理をすることになるのでしょうか。

【回答】

資産等の売却における固定資産税等の買主負担分は、通常は売却価額と一体として扱い、結果的に売却益として計上されることになります。しかし、売却の時期が1月~3月で買主負担分の精算が翌期になるような事例では、「その他計上収益・雑収入」に計上する場合もあります。

一方、消費税の扱いについては、消費税基本通達がありますので経理処理と分けて考える必要があります。消費税 基本通達によれば、買主負担分をどのような受入れ科目で経理処理していたとしても、また受入れ時期が翌期になったとしても、買主負担分は譲渡金額の一部であり売上に計上しなければなりません。

また、固定資産を売却する場合は、分譲事業資産の売却と違い資産価額を含んだ収益が計上されず、売却益のみが収益となります。しかし、消費税の計算上では、売却した資産額も含めて売上に計上しなければなりませんので、この点も注意が必要です。

【参考】消費税基本通達10-1-6

固定資産税、自動車税等(以下10-1-6において「固定資産税等」という。)の課税の対象となる資産の譲渡に伴い、当該資産に対して課された固定資産税等について譲渡の時において未経過分がある場合で、その未経過分に相当する金額を当該資産の譲渡について収受する金額とは別に収受している場合であっても、当該未経過分に相当する金額は当該資産の譲渡の金額に含まれるのであるから留意する。

(注) 資産の譲渡を受けた者に対して課されるべき固定資産税等が、当該資産の名義変更をしなかったこと等により当該資産の譲渡をした事業者に対して課された場合において、当該事業者が当該譲渡を受けた者から当該固定資産税等に相当する金額を収受するときには、当該金額は資産の譲渡等の対価に該当しないのであるから留意する。

Q 勘定科目(7) 「○○(県、市)提携事業」と「受託建設事業」との関係について

流動資産/その他事業資産の「○○(県、市)提携事業建設工事」と「受託事業建設工事」の区別が分からない。 また、貸借対照表では「分譲事業資産」と並列科目の「その他事業資産」に含まれる「○○(県、市)提携事業資産」が損益計算書では「分譲事業」として計上しているのはなぜでしょうか。

【回答】

受託事業は、例えば公営住宅の建設を受託契約(指定管理者、管理代行を含む。)により受託する場合で、提携 事業とは、県等の「買取公営住宅事業」等を公社が提携事業として行う場合です。提携事業は、公社が当該公営住 宅を公社の資産として建設し、当該建物の完成後、その建物等を県等に譲渡する事業で、通常公社が行う一般の分 譲事業とは異なりますので、「その他事業」の内訳勘定として明確に区分したものです。

一方、貸借対照表では、譲渡を予定している資産ですので、流動資産の棚卸資産として「その他事業資産」に計上しています。

Q 勘定科目(8) 地方公共団体からの依頼による先行取得用地について

公共団体に係る先行取得用地については、現在「事業用土地資産」としている。この度の「勘定科目分類表」において、流動資産の「その他事業資産」に「〇〇(県、市)提携事業」が設けられているが、「先行取得用地事業」に係る資産は、当該科目として整理すべきでしょうか。また、県、市へ譲渡することとなった場合は「分譲事業資産」へ移すのでしょうか。

【回答】

「事業用土地資産」は、公社の事業用地で、「その開発目的が決定されていない土地」などを計上するものです。 公共団体に係る先行取得用地については、次の勘定科目で処理することになります。

① 貸借対照表

公共用地先行取得事業は、長期にわたる事業であることから、その間に保有する勘定科目として、固定資産の「その他事業資産」の内訳に「公共用地先行取得事業資産」があります。また、公共団体に譲渡等が確定した場合に計上する科目として、流動資産の「その他事業資産」に「公共用地先行取得事業資産」があります。

② 損益計算書

「その他事業収益・原価」の内訳勘定に「公共用地取得事業収益・原価」があります。

Q 勘定科目(9) 「端切れ地」及び「法面」など残地の会計処理について

公社住宅団地建設に際に生じた端切れ地、法面などで市町村に移管できない土地がありますが、このような土地は、どの勘定科目で計上するのでしょうか。

【回答】

公社会計基準注解9-2 (事業用土地資産等について)では、「事業活動に関して生じた譲渡又は賃貸のいずれも不能又は困難と認められる一部の土地資産 (「減歩資産」という。)は、備忘価格を付し、「その他の固定資産」に計上する」とありますので、これに該当します。なお、このような土地の場合であっても、固定資産台帳に資産登録することになります。

Q 勘定科目(10) 県借入金の債権放棄に伴う会計処理について

当公社は、21年度に解散を予定しているが、県が債権放棄を行う場合、その会計処理(仕訳)について、ご教示ください。

【回答】

金融機関等の債権放棄に伴う「仕訳」等は次のようになります。

《仕訳》 固定負債・長期借入金 1,000 / 特別利益・債務免除益 1,000

《損益計算書への表示》

特別利益

情務免除益 1,000 特別損失 ・・・

当期純損益 1,000 (他の当期利益・損失がない場合)

《貸借対照表への表示》

負債の部

固定負債

長期借入金 △1,000

資本の部

繰越欠損金・・・(繰越欠損金が1,000減少)

《剰余金計算書への表示》

資本剰余金・・・・

利益剰余金又は欠損金

当期増加高又は減少高 +1,000(他の当期利益・損失がない場合)

特定目的積立金・・・・

合 計

期首残高(△欠損金)・・・・

当期増加高又は減少高 +1,000 (資本剰余金・特定目的積立金の増減がない場合)

期末残高(△欠損金)・・・ (繰越欠損金が1,000減少)

Q 勘定科目(11) 一般管理費の配賦基準について

一般管理費については、会計基準により、合理的に各事業に配賦することになっている。当公社においては、各事業 の従事人員の比率により配賦しているが、それ以外の方法で処理を行っている公社がありましたらご教示ください。

【回答】

- 1 民間企業においては、一般管理費の配賦方法には、①「粗利構成比率による配賦」、②「所属社員数の構成比率による配賦」及び③「床面積の構成比率による配賦」などがありますが、①又は②の方法が多いようです。
- 2 公社会計基準では、「共通経費の配賦基準及び勘定科目分類」の「配賦基準の基本的な考え方」において、「各部門の職員の在籍人員の比率により配分する。」とありますので、公社においては、この「在職(従事)人員割合」を採用している公社が多いようです。なお、一度定めた当該配賦基準は、継続性の原則により変更できないことに留意する必要があります。
- 3 参考までに1で挙げた①②③の配賦基準について記載します。
 - ① 粗利構成比率による配賦方法

粗利とは売上総利益のことで、この粗利構成比率で一般管理費を配賦する方法は一般的な配賦基準です。売上 総利益の金額の構成比率が大きい部門は負担能力が高いという考え方によります。

② 所属社員数の構成比率による配賦

複数の営業部門がある場合、それぞれの社員の構成比率より一般管理費を配布する方法で、社員数に応じて総 務部門のサポート貢献度も大きいという考え方で、公正かつ合理的な基準です。

③ 床面積の構成比率で本部経費を配賦する方法

各事業部門が使用している床面積の構成比率で一般管理費を配賦する方法で、各事業部門の床の使用形態が同一で、同一の事務所であれば合理的ですが、接客対応の有無やオフィスの賃借単価により事務所の賃借面積が影響を受ける場合には不公平感があります。

Q 勘定科目(12) 賃貸住宅建替事業に係る従前建物の除却費及び従前居住者対策費の取扱いについて(その1)

賃貸住宅建替事業に係る除却費等については、「賃貸住宅建替事業に係る諸費用に関する論点の整理について」 (会計基準委員会通知 第5号 平成22年3月17日) (以下、「論点整理」という。)において「建設工事原価と する現行の会計処理を維持する」とされています。その場合、例えば複数棟(5棟)を1棟に集約する形での建替えの 場合、複数棟の除却費全てが1棟の「建設工事原価」(資産)となり、将来的に減損損失が発生することが考えられ ますが、こうした場合においても論点整理に基づく会計処理をしなければならないのでしょうか。

【回答】

近年、人口減少や少子高齢化の進行等により賃貸住宅需要の低迷が予想されることなどから、全国の公社において 複数棟を集約する形での建替えや既存の賃貸住宅資産の使用を終了し、当該土地資産を売却するケースが増えてい ます。

複数棟を集約する形での建替えの場合などでは、既存の建物(例えば5棟)と新たな建物(例えば1棟)で供給規模が大きく異なり、論点整理における「公社は賃貸住宅等の供給を継続的に推進する(従前建物と同規模程度の建物を新たに供給し事業を継続・推進する)責務を負っている」という考えとは整合しない状況となっています。

また、質問のケースのように、複数棟を集約する形での建替えの場合、複数棟の除却費等全てが集約後の新たな建物の「建設工事原価」(資産)となり、その結果、新たな建物の資産が過大となるため減損損失が発生するリスクが高くなります。これは、財務諸表利用者に損失の先送りとの誤解を与えかねません。

以上のことから、複数棟を集約する形での建替えにおける従前建物の除却費等については、次のとおり処理することが適切です。

① 複数棟を集約する形での建替えの場合

除却費等が合理的に区分・配分できる場合(旧5棟のうち2棟分の土地に1棟を建設することが明白である場合など)には、新たな建物を建設する土地にあった建物(2棟分)の除却費等を「建設工事原価」とし、それ以外の建物(残り3棟)の除却費は、当期の費用(特別損失)として処理します。

また、合理的な区分・配分が困難な場合には、除却費等の全額を当期の費用として処理することになります。

② 従前建物と新たな建物が同規模程度の建替えの場合

これまでどおり「賃貸住宅建替事業に係る諸費用に関する論点の整理について」(会計基準委員会通知第5号 平成22年3月17日)に基づく処理を原則(次期建物への原価算入)とします。

なお、既存の賃貸住宅資産の使用を終了し、土地資産を売却する(用途廃止)場合は、論点整理4その他に記載の とおり当期の費用(特別損失)として処理します。

※ 上記②の「賃貸住宅建替事業に係る諸費用に関する論点の整理について」(会計基準委員会通知第5号 平成22年 3月17日) ついては、この巻末の資料を参照してください。

Q 勘定科目(13) 賃貸住宅建替事業に係る従前建物の除却費及び従前居住者対策費の取扱いについて(その2)

賃貸住宅建替事業に係る除却費等については、一般企業では、除却費は発生時点の費用として処理していますが、 公社会計基準では認められないのでしょうか。

【回答】

除却費等の取扱いについては、原則として「Q 勘定科目12」のとおりです。

しかしながら、近年、公社の担う役割は住宅の供給にとどまらず、地域の福祉施設の整備やまちづくりへの土地の 提供などにも重点が置かれつつあり、このような状況の中、団地の経営期間終了後、福祉用途の土地貸与や事業用定 期借地へ転換するなど柔軟な土地活用の検討を行うケースも増えています。こうした検討が団地の経営期間終了の ごとに行われるような状況にあっては、むしろ、建設から除却までを一つの事業サイクルとして考えることが合理的 とも考えられ、こうした場合には除却費等を発生時点の費用(特別損失)として処理することが適切と考えます。

ただし、当該処理を行う場合には、その後発生する全ての案件について、一律にこの会計処理を採用することとし、 また、この処理について財務諸表に注記する(金額に重要性があれば金額も記載)することになります。

Q 勘定科目(14) 特定調停に伴う債務免除益の会計処理について

当公社では、昨年度決算において、債務超過となったため、今年度中に特定調停申立を行い公社経営の再建を目指すことになりました。ついては、金融機関が債務免除に応じていただいた場合、その債務免除益はどのように処理をすればよいでしょうかご教示ください。

【回答】

一般的には、債務免除は債務が免除されたので、「利益」という考え方となります。

ご質問のケースの場合は、特定調停に伴う債務免除益で、欠損(債務超過額)を補填することが目的です。このような場合は、一旦、損益計算書において、特別利益・債務免除益を計上し、貸借対照表において利益剰余金に振替をします。

なお、繰越欠損金を補填した結果、残額が生じる場合は、資本剰余金に新たに「債務免除益」などの名称を付して、計上することになります。また、当該処理をした場合は、注記事項として次の内容を記載することになります。

≪参 考≫

≪決算書の注記事項の記載内容≫

- ・特別利益・債務免除益の主な内訳
- · 債務免除益 ○○○○千円
 - ・債務免除益○○○千円は、令和○年○月○日○○地方裁判所により特定調停を実施した結果、 債権者○○銀行長期借入金のうち○○○○円を債権放棄を受けたものです。

また、この注記記載内容は、当該年度のみの記載となり次年度以降は、記載しませんので注意が必要です。

≪仕訳≫

- ① 長期借入金 / 特別利益·債務免除益
- ② 当期純利益 / 利益剰余金(繰越欠損金)

Q 勘定科目(15) 附属明細表「共通経費の明細」について

付属明細表:標準様式の「4 共通経費の明細」の表中、「貸借対照表計上額」の欄に記載する額は当期の算入分か、それとも期末残高でしょうか。

【回答】

この付属明細書の「共通経費の明細」表の「貸借対照表計上額」は、事業原価や一般管理費に直接計上できない、例えば、公社賃貸住宅の建替えなどの仕掛中の事業に係る人件費や経費で、将来、建物の完成後又は供用開始後に公社賃貸住宅管理事業の「原価」として算入する額ですので、当該年度内で発生した人件費及び経費の総額となります。

Q 勘定科目(16) 補助金で建設した集会所の無償譲渡に伴う会計処理について(注解10)

公社が賃貸住宅を建設した際、市の補助金を活用して、集会所を建設しました。この集会所は、市との覚書により、 公社が所有し市が管理することになっており、賃貸料はなく無償貸与することになっております。この場合、この集会 所の資産はどの勘定科目に計上するのでしょうか。

【回答】

1 この集会所が賃貸住宅団地内にあり、賃貸住宅居住者を含む近隣住民等の利用に供されているのであれば、賃貸 住宅資産として計上しても差し支えないと考えます。ただし、主に地域住民に供することを目的にした集会所であ れば、「固定資産/その他の事業資産/公共公益施設資産」に計上することも考えられます。 2 注解10「補助金等により取得した資産について」の1では、補助金等は「繰延収益」として固定負債に計上し、 対応する取得資産は取得原価を基礎に計上し、この減価償却費等の費用化に応じて、当該繰延収益を収益化することとなっています。なお。この方法に代えて、補助金等の額を資産の取得価額から控除する方法もあり、この場合は取得価額から補助金の額を控除した金額が資産額となります。

Q 固定資産管理ガイド1 「ガイドライン制定の目的」と改善の必要性について

固定資産をなぜ細分化して資産計上しなくてはならないのでしょうか。当公社は、固定資産も少なく、経理職員が1 人であるため、対応が困難です。このような公社においても、固定資産管理は必要でしょうか。

【回答】

既に企業会計や地方公会計においては、利害関係者に資産の状況を正しく開示し、経営の透明性、健全性を確保しています。また、多くの公社においては、減価償却方法が「年金法」から「定額法」に移行したことにより、企業会計及び地方公会計同様に固定資産台帳を整備し適正に固定資産を管理することが求められております。公社が同様な管理をすることにより、これまで以上に、公社経営の健全性や透明性が図られることになります。

Q 固定資産管理ガイド2 「固定資産管理に関する規程等」について

当公社は既存の「固定資産管理に関する規程」については廃止ではなく、新規要綱との整合性を図って整備する方向で検討しております。注意すべき事項があればご教示ください。

【回答】

固定資産管理の改善に関するガイドラインの「2 固定資産管理に関する規程等」に、規定に記載すべき内容が挙 げられています。また、固定資産管理の手引き P78 に「資料 7 固定資産管理規程(例)」がありますので、これらを 参考にしてください。

Q 固定資産管理ガイド3 「固定資産台帳」について

固定資産台帳は、紙やエクセルによる管理で問題は無いでしょうか。固定資産台帳の具体例を例示してください。

【回答】

今後、資産の個別管理により処理件数が増加することが見込まれるため、事務の効率化や正確性を重視する必要があります。また、エクセルなどで自作したものは、帳簿の訂正や変更の記録が残らないため、システム化を推奨します。 なお、この際、会計システムと連動をすることをお勧めします。

また、固定資産台帳の記載項目は、当該手引書の資料1「固定資産台帳の記載項目」に記載されているので、ご確認ください。

Q 固定資産管理ガイド4-(1) 「資産計上」について

資産は現物との照合が可能で、かつ取替や更新を行う単位で計上するとされています。例えば、入居前修繕で既設 の浴槽及び釜から新しい浴槽及び給湯器に取替えた場合、資産計上の金額基準に該当すれば、それぞれ償却資産とし て管理していくのでしょうか。

【回答】

各公社が定める金額基準(10万円又は20万円)に該当する場合には、それぞれ備品として資産に計上します。なお、 浴室をユニットバスへ改修した場合は、取り扱いが異なりますので注意してください。ユニットバスは物理的・機能的 に建物と一体不可分のものなので器具・備品ではなく建物として資産計上します。

また、既存の浴室の撤去にかかった費用は除却損又は修繕費として処理します。なお、建物で資産計上した後は、経 年劣化による給湯器等の取替は修繕費として処理します。

Q 固定資産管理ガイド4-(2) 「資産計上」について

当公社では、1 台 18万円のパソコンを 20 台購入しましたが、このような場合、固定資産に計上するのでしょうか。また、固定資産税の対象となるのでしょうか。

【回答】

税法では、少額の工事費や備品購入で「10万円未満」のものを「少額減価償却資産」と言いますが、少額資産の場合は、資産計上を行わず費用処理します。

なお、「10万円未満」と言うのは、1件あたり又は1品あたりの金額のことですので、購入費総額のことではありません。貴公社の事例の場合、固定資産管理規程等で計上金額を10万円以上と定めている場合は、当然固定資産管理台帳に計上し減価償却します。

また、平成31年4月1日より固定資産管理改善に関するガイドラインが制定され、各公社において、固定資産に計上すべき基準(金額を含む。)を「固定資産管理規程」等で定めることになったことから、各公社の判断によりその計上基準(例えば10万円又は20万円)を決めることになります。

固定資産台帳に登録(計上)した場合、償却資産税の対象となり課税されますので注意が必要です。

※ 固定資産管理の手引き P7「少額資産と一括償却資産」を参照してください。

Q 固定資産管理ガイド4-(3) 「資産計上」における「一括で計上した資産」の一部除却について

一式計上している団地において、部分改修等を実施し固定資産の資産価値が向上する場合、対象部分の一部除却の 方法について、ご教示ください。

【回答】

固定資産管理の改善に関するガイドラインの4「資産計上」の項番11には、「既に所得した建物・・・一括計上した資産については、取得時の内訳書等から推測して合理的に区分できる場合を除き、引き続き一体資産として管理する。」とされています。「合理的に区分できる場合」とは、工事内訳書等でその金額や数量等が明確に把握することが可能な場合を指します。

一括で計上した資産の一部を除却した場合、合理的な区分ができなければ、当該除却部分に対応した資産を減額 する必要はありません。

Q 固定資産管理ガイド4-(4) 建物資産等の種類別の区分と償却資産税について

「固定資産管理の改善に関するガイドライン」及び「固定資産管理の手引き」により、これまで建物に一括していた固定資産から、償却資産として区分した場合、償却資産税の申告をする必要がありますでしょうか。

【回答】

償却資産税は、固定資産税のうち償却資産に課せられる税金となりますので、償却資産として区分した際は、具体的に課税・申告の対象となるものは申告が必要となりますので、留意してください。

Q 固定資産管理ガイド5-(1) 「資本的支出と修繕費の区分」について

「資産価値を高め、またはその耐久性を増すことと認められる部分に対応する金額」とはどのように算出するのでしょうか。

【回答】

資本的支出と修繕費の区分については、会計上は明示されておらず、実務においては税務上の取扱いを参考とすることが一般的です。「資産価値を高め、またはその耐久性を増すことと認められる部分に対応する金額」との記載も、 法人税法基本通達から引用したもので、同通達ではこの金額について次のとおり例示しています。

≪資本的支出の例示≫

業務の用に供されている固定資産の修理、改良等のために支出した金額のうち当該固定資産の価値を高め、 又はその耐久性を増すこととなると認められる部分に対応する金額が資本的支出となるのであるから、例えば、 次に掲げるような金額は、原則として資本的支出に該当する。

- (1) 建物の避難階段の取付け等物理的に付加した部分に係る金額
- (2) 用途変更のための模様替え等改造又は改装に直接要した金額
- (3) 機械の部分品を特に品質又は性能の高いものに取り替えた場合のその取替えに要した金額のうち通常の取替えの場合にその取替えに要すると認められる金額を超える部分の金額
- (注) 建物の増築、構築物の拡張、延長等は建物等の取得に当たる。

≪実務上の取扱い≫

原状回復部分(修繕費)と価値増加・耐久性増加(資本的支出)部分を分けた工事費明細等を作成し、価値増加・耐久性増加(資本的支出)部分を資産計上します。参考として、固定資産管理の手引き「資料4」をご確認ください。

また、「Q 固定資産管理ガイド6-2」に法人税法における「資本的支出と修繕費の判定のフローチャート」 を記載しましたので、参考にしてください。

Q 固定資産管理ガイド5-(2) 「資本的支出と修繕費の区分」について

当公社では、建物と建物附属設備、構築物等を一括して資産計上をしてきており、合理的に区分できないため、引き続き一体の資産として管理していく考えであるが、既存の給排水設備やエレベーターの取替、外壁改修を行った場合は、必ず資本的支出となるのか。物理的に新たに付加されたりせず、性能の高いものにならない場合は、修繕費として従来通り計画修繕引当金としてよいのでしょうか。

【回答】

ガイドラインでは、「資産価値を高める」「耐久性を増す」と認められる場合は資本的支出として資産計上することを定めており、資本的支出と修繕費の区分については固定資産管理規程等に定めることにしています。この区分につ

いては、各公社で実施する修繕内容等を踏まえ、各公社が判断のうえ定めることになります。なお、参考として固定 資産管理の手引き「資料6」で区分表を例示しています。

また、計画修繕引当金については、前述の区分で修繕費とした工事が対象となり、長期修繕計画に基づいた修繕等の見積り額を基礎として計上する点に留意する必要があります。

Q 固定資産管理ガイド5-(3) 「資本的支出と修繕費の区分」について

これまで計画修繕引当金を計上してきた修繕工事について、今後は資本的支出に変更する場合、修繕引当金での工事に実施した後、次の修繕の実施までの間は、引当金の繰入がなく減価償却もない状況となるのでしょうか。

【回答】

そのとおりです。固定資産管理ガイドライン6の項番 16.17 で記載のとおり、既に取得した資産で建物、建物附属設備、構築物等を一括して資産計上した資産において、資本的支出とすべき修繕等を対象として計画修繕費引当金を計上している場合に限り、計画修繕引当金を継続して繰入れ、これを取崩して工事を実施することができます。ただし、この取扱いを行う場合は、注記事項の補足情報にその旨の記載を明記する必要がありますので注意が必要です。

Q 固定資産管理ガイド5-(4) 「資本的支出と修繕費の区分」について

減損処理した団地において資本的支出に該当する修繕等(例:リニューアル工事)を行った場合の資産計上について、ご教示をお願いします。

【回答】

減損処理を行った団地において、減損時に将来キャッシュ・フローに織り込まれていた資本的支出に該当する修繕等 (例:リニューアル工事)を行った場合は、原則、費用処理ではなく資産計上となります。また、減損時の将来計画が変更され、資本的支出が行われた場合には資産計上後、公社の減損会計処理基準に基づき改めて減損処理の必要性を判定することになります。減損の認識、測定を行う際の将来キャッシュ・フローについては、資本的支出に該当する修繕等を行ったことにより生じる資産価値が高まる効果や耐用年数の延伸を考慮して見積もることに留意する必要があります。

ただし、減損処理を行い、依然として収支改善が厳しい団地に対し減損処理を行ったうえで、更に資産を再計上することは難しい(資産性がない)と監査法人に判断された公社があるため、本事例と同様のケースが発生した場合には、監事、監査法人等と協議のうえ、会計処理を行ってください。

Q 固定資産管理ガイド5-(5) 「資本的支出と修繕費の区分」について

民間企業では、節税のため出来る限り修繕費とし損金算入すると聞いていますが、公社においては節税の必要が無く、資本的支出で資産計上し減価償却を行った方が、毎年の収支安定に繋がります。そのため、個別の事案で税法の考え方に準じない方針を定めることがあり得ますが、各公社の判断で宜しいでしょうか。

【回答】

基本的には税法の考え方を参考に固定資産管理に規程等に定めることになりますが、個別の事案については、監事、

監査法人等相談を行って頂き、各公社で判断して行っていただくことになります。

Q 固定資産管理ガイド5-(6) 耐震改修工事費の取り扱いについて

当公社では、今後、公社賃貸住宅の耐震改修工事を計画的に年間2棟ずつ実施することにしておりますが、この工事は資本的支出に該当するのでしょうか。

【回答】

- 1 固定資産管理ガイドラインの 5 「資本的支出と修繕費の区分」12 では、「当該資産の資産価値を高め、またはその耐久性を増すことが認められるかどうかを判断し、認められる部分に対応する金額を資本的支出(取得価額に加えられるべき支出)として資産に計上する」としています。また、同13 では、この判断を行うための区分方法は「税法の考え方に準じ、固定資産管理に関する規程等に定める」としています。
- 2 したがって、各公社において、当該耐震改修工事を行った建物資産の価値及び耐久性について、今後の賃貸経営計画等を勘案して、これらの向上や増加があったかを判断して定めてください。
- 資本的支出とする考え方

当該賃貸住宅の経営計画等において、耐震改修工事による効果として使用可能期間の延長または資産価値の増加があったことが明らかな場合は、資本的支出と判断することは可能と考えます。

○ 修繕費とする考え方

耐震改修工事による効果は、新たな法基準に適合させたもので建物本体の機能が向上や耐用年数の延長があったものではなく家賃増収などもないことから、当該賃貸住宅の経営計画に変更をもたらすものではないとして、 修繕費(修繕引当金)と判断することは可能と考えます。

Q 固定資産管理ガイド6-(1) 「長期修繕計画、計画修繕引当金」について

資本的支出とすべき修繕等を対象として引当ててきた計画修繕引当金について、今後も当該工事が実施されるまで の間、従前どおりに計上する場合の注記事項の記載例を示してご教示ください。

【回答】

次の例示を参考にしてください。

≪注記事項記載例≫

当公社は、固定資産管理規程の改定(〇年〇月〇日施行)を行い、修繕工事については、当該工事内容により資本的支出と修繕費に区分して取扱うこととしている。ただし、上記改定固定資産管理規程の施行日前に資本的支出とすべき修繕工事を対象として引き当てた計画修繕引当金については、当該工事が実施されるまでの間は、従来どおりの処理を継続している。

Q 固定資産管理ガイド6-(2) 「長期修繕計画、計画修繕引当金」について

計画修繕引当金は、建物部分のみ引き当てるのでしょうか。

【回答】

計画修繕引当金は、賃貸住宅資産の経年劣化等に対処するために、将来計画的に実施する修繕工事に要する費用の見積額を基礎として計上するもので、また、その内容が、修繕費(収益的支出)であることが前提となります。

ガイドラインでは、各公社の、固定資産管理に関する規程等において、資本的支出と修繕費の区分を定めることとしています。「資本的支出」、「修繕費」のどちらに該当するかは、各公社で実施する計画修繕の内容等を踏まえ、工

事項目ごとに定めることとなります。

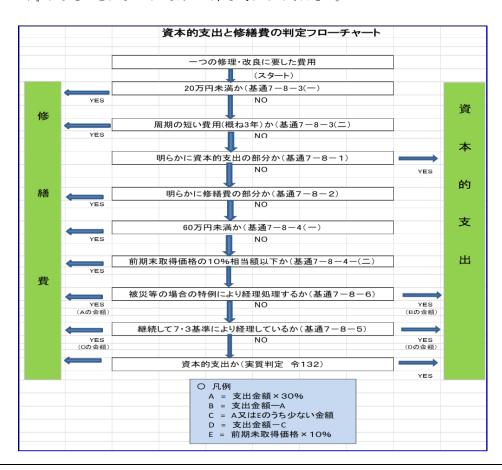
各公社で定めた区分において、修繕費(収益的支出)として整理した工事項目で、かつ団地別・工事項目別に長期修繕計画を策定すれば、計画修繕引当金の計上対象となります。

修繕費(収益的支出)であり、かつ長期修繕計画が策定される工事としては、

- ・建物部分 → 外壁塗装や屋上防水など、
- ・建物部分以外 → 建物附属設備の昇降機改修など、
- ・構築物 → 道路・歩道修繕など、
- ・備品部分 → 共用灯工事など

が対象となると考えられます。

なお、資本的支出と修繕費の区分については、法人税法では一般的に次の「資本的支出と修繕費の判別フローチャート」によることになっていますので、参考にしてください。



Q 固定資産管理ガイド7 「減価償却」について

今回のガイドライン及び固定資産管理規程の整備に伴い耐用年数の変更が生じる予定ですが、この場合、注記事項の記載内容について、教えてください。

【回答】

既に取得した資産については、今回のガイドラインや固定資産管理規程の整備により耐用年数を変更する必要はありません。

別の理由で耐用年数の変更を行う場合は、公社会計基準及び実務指針第3号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関す

る実務指針」に基づく取扱いが必要となり、注記が必要となりますので、変更の主旨、変更の内容及び変更の財務諸 表に及ぼす影響を記載してください。

Q 固定資産管理手引き P5-(1) 「有形固定資産と無形固定資産」について

本手引書は、有形固定資産及び無形固定資産のうち「借地権」については、記述がありますが、「借地権」以外の無形固定資産については、どのように処理するのでしょうか。

【回答】

無形固定資産には、借地権以外にソフトウェア、特許権、商標権などがあり、中でもソフトウェアについては各公社で取扱うことが多いと思います。なお、ソフトウェアの会計処理は、公社会計基準解説書に詳細が記載されていますので解説書をご確認ください。

Q 固定資産管理手引き P5-(2) 「有形固定資産と無形固定資産」について

現在、電話加入権を保有しています。この電話加入権の処理方法について、ご教示ください。なお、当公社では、 現在、電話加入権が平成30年度末で270万円あり、また、休止している回線もあります。

【回答】

会計上、電話加入権は、無形固定資産に該当します。会計処理としては、減損処理の実務に照らして減損等を 検討していくこととなります。休止している回線で将来の使用見込みが明らかでないものは、他の資産と区分し て減損処理を行います。この場合、収益が見込めないため正味売却価額が回収可能価額となります。

なお、この電話加入権については、簿外資産としている公社が多いようです。

Q 固定資産管理手引き P7 「少額資産と一括償却資産」について

工具、器具及び備品における資産計上の金額基準は10万円又は20万円とあるが、各公社の判断で設定していいのか。新たに設定する場合、どちらか推奨はあるのでしょうか。

【回答】

金額基準を10万円にするか20万円にするかは、各公社で判断すべき内容ですので、会計基準委員会としての推奨 はありません。金額基準は、固定資産管理に関する規程等に定め、以後は、これに従いは継続的に会計処理をして頂 くことになります。

なお、新たに金額基準を設定する場合は、少額資産及び一括償却資産の規模や対応する職員等の状況を踏まえ、各 公社で判断してください。

Q 固定資産管理手引き P10 「固定資産管理台帳の記載単位」について

固定資産台帳は、どこまで細かく計上しなければならないのでしょか。また、給湯器などは、各家庭の使用頻度や 使い方により寿命(取り替え時期)が大きく異なってきますが、このような場合、戸別に管理する必要があるのでしょうか。

【回答】

手引きに記載のとおり、固定資産台帳への記載単位は、①現物との照合が可能な単位であること、②取替えや更新

を行う単位の二つの原則に照らして判断することとなります。

また、取替えや更新を行う単位は、各公社が実施する計画修繕等の実施内容(例えば給湯器を計画修繕として配管等を含め一式の取換えを一定周期で行うのか、又は故障が発生の都度部分的な修繕により対応していくかなど)により単位が異なるため、各公社で検討のうえ設定することとなります。

Q 固定資産管理手引き P15 取得価額における「消費税」の取扱いについて

賃貸住宅のような非課税売上対応の資産を取得した場合、取得価額を税込み価格とし、耐用年数で償却し、消費税も耐用年数で償却するとありますが、当公社の取得価額は、税抜価額で計上しております。「非課税売上対応の資産」と「課税売上対応の資産」で取得価額が異なるのでしょうか。また、非課税、課税に関わらず税込価額で取り扱うのかご教示下さい。

【回答】

資産に係る控除対象消費税額(課税売上に対応する課税仕入に係る消費税額)は、税抜額で資産として計上します。資産に係る控除対象外消費税額(非課税売上に対応する課税仕入に係る消費税額)については、①「取得価格に算入する方法」、②「発生年度の期間費用とする方法」、③「長期前払消費税等として費用配分する方法」のいずれかの会計処理を会計方針として採用し、継続して処理していくこととなります。

なお、今回の固定資産管理の手引きでは、取得価格に算入する方法を例示しています。資産に係る控除対象外消費税額 (非課税売上に対応する課税仕入に係る消費税額)の取扱いについては、上記の通りの処理することになり、これまでの処理を継続することが求められますので留意が必要です。

Q 固定資産管理手引き P16 「固定資産管理のシステム化」について

固定資産の管理システムを利用したいと考えていますが、市販されているシステムで十分でしょうか。又は新たに 開発が必要になるのでしょうか。

【回答】

どのような固定資産システムを導入するかは各公社の判断となります。固定資産システムは会計システムと密接に 関わるシステムであるため、まずは会計システムの業者にご相談ください。

Q 固定資産管理手引き P21-(1) 「筆毎の土地価額の決定」について

土地については、新規取得のみならず、従前から所有しているものについても、一筆ごとの台帳への記載ということになるでしょうか。また、土地価額について、固定資産税評価額比例方式を採用した場合、同評価額の更新の都度、毎年見直しを行う必要があるでしょうか。

【回答】

固定資産台帳は、総勘定元帳、補助簿などと同じ主要な会計帳簿であり、取得から除売却処分に至るまで、その経緯を個々の資産ごとに管理するための帳簿です。

固定資産管理の手引きでは、固定資産台帳の記載単位について、①現物との照合が可能な単位でしています。土地の記載単位は、新規取得に限らず、従前から所有しているものも、筆ごとの管理が適切としており、筆ごとに管理を行うための事前準備や手順等について記載しています。

また、土地を一筆ごとに固定資産台帳に記載するための土地価額の決定手法については、①筆ごとの不動産鑑定 又は、②固定資産税評価額に応じた比例配分、③土地面積に応じて比例配分の三手法を紹介しており、一般的な処理 方法として、②固定資産税評価額に応じた比例配分の計算方法を例示しています。

なお、一度、固定資産台帳に記載した土地価額は、除売却や移動等が無い限り変更しないことを前提としています。

Q 固定資産管理手引き P21-(2) 「非課税土地の土地価額推定」について

非課税土地の土地価額推定のア〜オのうち、エ・オについては、「戻ってくる可能性があれば近隣土地と同評価に します。」とありますが、当公社では、現在、保育園用として貸付けている土地について、帳簿では備忘価額を付し て(近隣の評価では数千万円)います。今後、この土地を保育園に売却する協議を行っていることから、この売却益 を特別利益に計上してよいでしょうか。

【回答】

売却について、当該保育園との協議が行われているような状態であっても、その土地が戻ってくることが確定しているわけではないので、その売却益を特別利益に計上すべきではありません。土地売買契約等の成立をもって判断するべきです。

Q 固定資産管理手引き P26 「棟毎の資産価格の決定」について

これまでの資産計上は、賃貸住宅団地として一括で資産計上していますが、手引書によると面積按分により棟ごとに整理することとされています。この場合に使用する面積とは登記簿か、建築基準法上の延べ面積のどちらが妥当でしょうか。また、過去住宅金融支援機構の申請面積で資産額を区分した資産がありますが、再度整理する必要があるでしょうか。

【回答】

面積按分に用いる面積については、どの面積を採用しても構いません。但し、整理にあたっては、按分方法(採用 面積)の統一を図る必要があります。

過去に区分した資産についても、損益等に影響が生じないことを十分確認のうえ、再整理を行ってください。

Q 固定資産管理の手引き P34 「受贈物件」の扱いについて

築後50年を経過し償却満了した賃貸住宅で1階は店舗となっており、公社が土地を貸し、建物部分が区分所有となっている物件があります。これについて、事業者(出店者)が廃業するため公社で建物を引き取ってほしいという寄付の申し出を受けています。賃貸住宅部分は募集を停止し、今後建替える方針としており、この寄付をうけても賃貸施設とする予定はありません。この寄付に対して備忘価格で資産計上すべきでしょうか。また、賃貸住宅事業の償却が満了していない物件において同様に、寄付をうけても賃貸施設とする予定はない場合は、備忘価格を付して計上してよいのでしょうか。

【回答】

公社会計基準第20「資産の取得原価基準」の但し書きでは「贈与その他無償で取得した資産については、公正な評価額をもって取得原価とする」と定めています。また、解説書では「公正な評価額」とは「時価」であるとされており、基本的には建物の評価額をもって計上します。

今回のケースでは、同じ建物の1階ですので店舗も公社賃貸住宅同様に償却が完了していると判断できること、さ

らに取得した資産は休止したまま収益を生まず、建替時に取り壊すことを意思決定していることなどから、客観的に「価値がない。」と判断し備忘価格で計上しても差し支えありません。

なお、償却期間が満了していない場合でも、同様な取扱いとなります。

Q 固定資産管理手引き P37 「リフォーム」について

リフォーム工事について、今後資本的支出に該当する修繕を行った場合、資産計上することとなっているが、退去 修繕と併せて行った場合、原状回復分を除いた金額をどのように判断すべきかでしょうか。 (実務上、見積書等で確 認を行うことになり、判断がつきにくい場合は、担当者により資産計上の判断基準が変わる可能性があるため。)

【回答】

リフォーム工事については、固定資産管理の手引き P38 に記載のとおり、「戸当たり 60 万円以上の内装工事」、「内装を全部撤去し、内装を再構築(間取り変更を含む。)する工事」は資産計上の対象とする方法もあります。実務上は、見積書や内訳書等から資本的支出部分と修繕費部分を分別します。原状回復修繕など資産の維持を目的とした修繕に係る費用や処分費用は修繕費として扱います。

なお、担当者により判断基準が変わらないよう、処理方法を基準等で定めておくことが考えられます。

Q 固定資産管理手引き P37/38 「増改築 (リフォーム)」について

「設備系のリフォームは、後述のとおり基本的に資産計上になります。」とあるが、新規に設置した設備の周辺部分に関する費用(塗装のやり直し、床の補強等)は、リフォームしない場合は発生しないので、通常であれば修繕費扱いとすべきであるが、新規設置の設備のための工事であることから資産計上すべきなのでしょうか。

【回答】

資産計上する設備については、将来の取替工事が可能であるかどうかを考慮して計上することとなります。新規に 設置する設備の周辺部分の工事については、将来取り替えることにはならないので、原則として、従来の修繕費とし て処理します。

Q 固定資産管理手引き P41 「営繕工事による取替」について

屋外給排水管など従前と同様の機能の設備を一括交換する工事において、資本的支出とするか修繕費とするかの判断が難しいと思うが、各公社ではどのように判断されるのでしょうか。

【回答】

ガイドラインでは、資本的支出と修繕費の区分について、固定資産管理規程等に定めることを求めており、この区分は、各公社で実施する修繕の内容等を踏まえ、各公社が判断のうえ定めることとなります。

また、資本的支出とするか修繕費とするかの判断にあたっては、工事項目ごとに、当該工事が事業の用に供している資産の価値を高め、又はその耐久性を増すこととなると認められる部分に対応する金額が生じる工事であるのか等について検討のうえ定めていくことになります。

監事、監査法人等と相談し固定資産管理の規程等で方針を定め、継続的に会計処理を行って下さい。

Q 固定資産管理手引き P42 「一部取替と金額的重要性」について

給排水管取替等の資本的支出となる工事において、一部取替の場合、P42では100万円~200万円程度であれば、 修繕費として処理しても問題ないと書かれていますが、その根拠は何かありますか。また、その金額について各公社 が要領で定めることは可能ですか。

【回答】

金額の根拠は特にありませんが、固定資産管理の手引き P42 では、一部取替であっても金額的重要性がある場合は、資産計上しなければならないことを記載しており、金額的重要性について、一般に公正妥当と認められる会計基準に従って判断することとなります。また、「Q 固定資産管理ガイド6-2」に記載の法人税法における「資本的支出と修繕費の判定のフローチャート」では、判定基準の一つとして前期末取得価格の 10%相当額が示されています。

なお、固定資産管理ガイドライン5の項番14に記載のとおり、「建物附属設備の取替等を実施した場合で従前の資産に残存価額がある場合には、除却損を計上する」としています。ただし、一括計上資産については、合理的な方法で残存価額が算定できる場合を除き、除却損は計上しない点に留意が必要です。

Q 固定資産管理の手引き P56 リース資産における「簡便的取り扱いのまとめ」について

所有権移転外ファイナンス・リース取引において、リース総額が固定資産総額の10%未満である場合、利息相当額をリース資産・負債に含める簡便的な取り扱いができることとされていますが、ここでいう「固定資産総額」とは、事業資産を含む貸借対照表上の総額と理解してよいのでしょうか。(想定しているリース資産は、賃貸住宅の給湯器10年リース、事務用0A機器5年のリース)

【回答】

公社会計基準注解 1 8 の 4 (6) では、所有権移転外ファイナンス・リース取引にあっては、リース資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、簡便的な取扱いができるとしており、重要性が乏しいと認められる場合とは、「未経過リース料の期末残高が当該期末残高、事業資産、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額に占める割合が 10%未満であるとする。」と記述しています。したがって、事業資産を含んだ額となります。

Q 消費税(1) 令和元年10月の消費税の税率の変更について

一般的な説明会等には参加しておりますが、公社としての注意点や具体的な準備作業等ありましたらご教示をお願いします。

【回答】

公社として対応すべき注意点は、主に以下の事項が想定されます。

- ① 会計システム等の増税対応
- ② 請負工事等をはじめとした経過措置の対応
- ③ 軽減税率取引の把握及びその対応
- ④ 区分記載請求書等保存方式への対応
- ⑤ 社内周知·研修

なお、詳細につきましては、国税庁ウェブサイト(下記リンク内「消費税率等の引上げについて(令和元年10月1日~))をご参照ください。

https://www.nta.go.jp/publication/pamph/01.htm#s-link3

Q 消費税(2) 消費税率変更に伴う公営住宅管理受託事業の売上消費税の整理について

公営住宅管理受託事業の役務提供に対する受託料は、年間の契約額を四半期ごとに前払いで受領する場合、売上消費税の税率はどのように税率が適用になるのかご教示ください。なお、当公社の場合、契約相手方の県や市においては、9月までの受託料は8%、10月以降の受託料は10%としており、税込総額で委託契約を締結しております。

【回答】

役務の提供による資産の譲渡等の時期は、物の引渡しを要する契約にあっては、その目的物の全部を完成して引渡した日、物の引渡しを要しない役務の提供にあっては、その役務の全部を完了した日とされています。

公営住宅管理受託事業が役務の提供の場合における売上消費税については、役務の全部が完了した時が課税時期となり、その時の消費税率が適用されます。契約上、役務提供の完了がどのように記載されているかで判断することになります。役務の提供が四半期ごとに完了する契約の場合は、第2四半期分までが8%となります。

消費税の課税時期や契約書の記載内容については、地方公共団体等委託先との調整が必要であるほか、税理士等の専門的な見解を求めることを推奨します。

《参考》

- 消費税基本通達 9-1-1 (棚卸資産の譲渡の時期)
- 消費税基本通達 9-1-5 (請負による資産の譲渡等の時期)

Q 消費税(3) 公営住宅管理受託事業等の経過措置の適用について

委託先の地方公共団体から、予算の関係で受託料の全額を10%で支払うことが難しいとの申出がありました。増税分のコストを抑えるために、消費税の経過措置を適用することは可能でしょうか。

【回答】

個々の契約については、契約書の記載内容によって判断することになりますが、契約内容が、「工事の請負等の税率等に関する経過措置」の要件(下記)に該当する場合には、旧税率8%を適用する必要があります。

- ① 契約締結日が指定日(2019年4月1日)より前であること
- ② 仕事の完成に長期間を要するもの
- ③ 仕事の目的物の引渡しが一括して行われるもの
- ④ 仕事の内容につき相手方の注文が付されているもの

なお、経過措置の適用となる場合には、選択適用はできず必ず旧税率となることにご留意ください。

また、増税分のコストを圧縮方法として、上半期分8%・下半期分10%と区分することが考えられますが、区分するためには契約書の内容を十分に精査していただき、その可否を税理士等の専門家に照会することを推奨します。

また、経過措置の詳細については、国税庁ウェブサイト(下記リンク内「消費税率等の引上げについて(令和元年10月1日~))をご参照ください。

https://www.nta.go.jp/publication/pamph/01.htm#s-link3

Q 消費税(4) 公営住宅管理受託事業等の課税仕入れについて

地方公共団体との委託契約は10%で締結している一方で、その事業に係る経費については、税率が8%のものも10%のものも発生します。8%で執行した経費について、地方公共団体に対して10%で請求してもよいのでしょうか。

【回答】

消費税は取引毎に判断するため、委託契約を履行するために発生した経費であっても、地方公共団体との取引と当 該経費(公社が第三者に対して支払う対価)の取引は、あくまで別の取引であるため、委託契約における税率が、当 該経費の税率に影響を及ぼすことはありません。

なお、税率に差異が発生するとしても、増税分は仮受消費税の増加として処理され、最終的には税務署に納付するだけのため、増税によって公社に益税が発生することは理論上ありません。

Q 消費税(5) 電子申告化について

消費税及び地方消費税の確定申告について、令和2年度より電子申告が必須となりますが、その準備がまだ出来ていないので、その手順等についてご教示ください。

【回答】

平成30年度税制改正により、「電子情報処理組織による申告の特例」が創設され、令和2年4月1日以後に開始する事業年度(課税期間)から、大法人が行う法人税等及び消費税等の申告は、添付書類(消費税等の申告の場合は、「付表2 課税売上割合・控除対象仕入税額等の計算表」など)を含めて、e-Tax により提出しなければならないこととされました。

大法人とは、内国法人のうち、事業年度開始の時における資本金の額又は出資金の額が1億円を超える法人、相互 会社、投資法人及び特定目的会社が挙げられます。

e-Tax の利用にあたっては、システム利用のための環境等の準備(ハードウェア、オペレーティングシステム (OS)など)、電子証明書の取得、開始届出書の提出、利用者識別番号等の取得など事前準備が必要となります。

詳しくは、国税局のホームページを参照ください。

○ e-tax の利用方法(法人)の相談ホームページ

http://www.e-tax.nta.go.jp/hojin.html

Q 消費税(6) 駐車料の収入について

当公社では、駐車場契約時に前納金として3か月分の駐車料金を支払っていただき契約をしております。税率変更月をまたぐ契約、または税率変更及び税率の施行決定通知が行われる前に10月を含む契約を締結する場合、10月分の税率は8%とすべきかどうかをご教示ください。

【回答】

施行日をまたぐ使用料を前納で徴する場合においても、施行日以後(10 月分以降)の使用料については消費税率10%が適用されます。

なお、契約者から8%で請求するか10%で請求するかは、各公社の経営判断によるところと考えます。

Q 消費税(7) 委託料の1年分の前払いについて

当公社では、1年分の設備保守の委託料を4月に8%で前払いしていますが、10月以降分の増税分を追加で支払う必要はありますか。

【回答】

役務の提供に係る資産の譲渡等の時期は、物の引渡しを要するものにあってはその目的物の全部を完成して引き渡した日、物の引渡しを要しないものにあってはその約した役務の全部を完了した日とされています。

当該委託業務が契約期間を1年間として料金を年額で定め、かつその役務の提供が年毎に完了する場合には、完了時期は3月であるため、1年分を前払いしている場合にあっても、原則として新税率10%が適用されます。

または、年間契約であったとしても、月額料金の定めがありかつ中途解約があった場合に未経過期間分の保守料を返還する内容である場合には、月次で役務提供が完了していると考えられ、9月分までは8%、10月分以降は10%が適用されると考えられます。

しかし、中途解約があっても未経過期間分の返還がない契約の場合で、相手方が継続して1年分の対価を受領した時点(9月30日まで)の収益として計上している場合には、8%を適用しても問題はありません。

詳細については、国税庁ウェブサイトを参照してください。

(下記リンク内「消費税率等の引上げについて(令和元年10月1日~)、経過措置の取扱いQ&A【基本的な考え方編】問6)をご参照ください。

https://www.nta.go.jp/publication/pamph/01.htm#s-link3

Q 消費税(8) 特定収入について

公社住宅が公共用地の買収対象となっておりますが、この公共事業として買い取られる場合、下記の土地代金以外の補償費が交付されますが、この補償金は、特定収入にあたるのでしょうかご教示ください。

※ 補償費 :家賃補償、建物移転料、工作物移転料、立木補償、移転雑費補償、残地補償など

【回答】

ご質問の補償金は特定収入に該当すると考えますが、個々の事案に関する見解は、国税庁もしくは最寄りの税務署にお問合せください。

なお、特定収入については、国税庁の消費税基本通達第 16 章「国、地方公共団体等に対する特例」第 2 節「特定収入の取扱い」に、次のように記載されています。

「(略)「特定収入」とは、資産の譲渡等の対価に該当しない収入のうち、令第75条第1項各号《特定収入に該当しない収入》に掲げる収入以外の収入をいうのであるから、例えば、次の収入(令第75条第1項第6号《特定収入に該当しない収入》に規定する特定支出のためにのみ使用することとされているものを除く。)がこれに該当する。

- (1) 租税、 (2) 補助金、 (3) 交付金、
- (4) 寄附金、(5) 出資に係る配当金、
- (6) 保険金、(7) 損害賠償金、
- (8) 資産の譲渡等の対価に当たらない負担金、他会計からの繰入金、会費等、喜捨金等

《添付資料》

1	会計基準委員会通知第1号
	「資産除去債務に関する実務指針の制定」について ・・・・・・・78
2	会計基準委員会通知第2号
	賃貸事業資産等の時価等の開示に関する注記事項の改訂について ・・・79
3	会計基準委員会通知第3号
	有価証券及び借入金等に関する注記事項の改訂について ・・・・・・83
4	会計基準委員会通知第4号
	「工事契約に関する会計基準」の適用について ・・・・・・・・85
5	会計基準委員会通知第5号
	賃貸住宅建替事業に係る諸費用に関する論点の整理について ・・・・87
6	会計基準委員会通知第6号
	「関連当事者との取引」に関する会計基準の改訂について ・・・・・91
7	会計基準委員会通知第7号
	「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」の制定について・・・93
8	会計基準委員会通知第8号
	「固定資産管理の改善に関するガイドライン」等の制定について ・・・94

会計基準委員会通知第1号平成22年3月17日

「資産除去債務に関する実務指針」の制定について

平成20年3月31日企業会計基準委員会より「資産除去債務に関する会計基準及び同適用指針」が公表され、平成22年度4月1日以後開始する事業年度から適用されることとなりました。(平成22年3月31日決算からの早期適用が認められている。)

公社会計基準委員会では、当会計基準の公社会計への適用について検討しましたが、公社会計では当会計基準が適用となる事案は極めて稀であることから、公社会計基準本文の改正は行わず、当該事案が生じた場合の会計処理の指針として、別添のとおり「資産除去債務に関する実務指針」を制定する。

「資産除去債務に関する実務指針」は、実務指針第2号として、「地方住宅供給公社会計基準〈平成25年3月改訂版〉に掲載されているため、掲載を省略しています。

会計基準委員会通知第2号 平成 22 年 3 月 17 日

賃貸事業資産等の時価等の開示に関する 注記事項の改訂について

平成20年11月28日企業会計基準委員会より「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準及び同適用指針」が公表された。

公社会計基準委員会では、当会計基準の公社会計への適用について検討してきたが、 公社会計では、その主たる資産が賃貸事業に係る収益不動産であり、また、その会計処理は「公社減損会計処理基準」により、毎期、その収益の回収可能性について検証し、 適切な会計処理を行っているところである。

したがって、公社会計基準としては、当会計基準を直接的に適用するのではなく、下記のとおり、賃貸事業資産等に関する注記事項の充実を図る観点から、財務諸表の「注記事項様式」の改訂を行うこととする。

記

1 「時価等の開示に関する会計基準」に係る公社会計基準の基本的な考え方

- ➤ 企業会計における「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」は、その主たる目的が投資不動産や遊休不動産などであって、こうした資産は、売却による回収額を意味する時価が企業における重要な価値と成りえるとの観点から、重要な投資情報として開示することとしている。
- ➤ 一方、賃貸事業資産などの収益不動産についても適用対象としているが、その検討の中では、「事業遂行上の制約等から売却する意図がない場合や、利用の努力などによってその成果が異なる場合など、そうした資産の価値は、時価の変動に応じて必ずしも変動するものではない。しかしながら、当会計基準は会計処理ではなく時価等の注記を行う開示対象範囲の問題であることから、形式的な区分を重視し、賃貸されている不動産についても一律に開示対象とした。」としている。
- ➤ 公社における賃貸等資産は、その大部分が収益資産としての賃貸住宅事業資産であり、 公社は賃貸住宅事業を継続的に存続する責務を有した公的事業体であることから、その制度上、これら資産を売却するとの概念は存在しない。したがって、こうした賃貸住宅資産の価値は時価の変動に応じて必ずしも変動するものではないといえる。
- ➤ 公社会計は、自らの「減損処理基準及び注解」に基づき適切に会計処理を行っていると ころであり、その会計処理は減損の兆候、認識、測定といった段階を経て、収益の回収可 能性が判断され減損損失が計上されるものである。

したがって、これら事業資産の全てについて、帳簿価額と回収可能価額との比較を開示することが、その経営状況や財務状態の実態を適切に反映した情報とは言い難いといえる。

➤ こうした観点から公社会計は、「賃貸等不動産の時価の開示に関する会計基準」を直接 適用するのではなく、その趣旨をも踏まえ、次の2に掲げる方法により注記事項の充実を 図るものとする。

2 賃貸事業資産等に関する注記事項の充実

注記補足情報の「貸借対照表に関する事項」において、賃貸事業資産等の時価等に関する 情報として、次に掲げる情報を開示することとする。

① 賃貸事業資産

収益不動産である「賃貸事業資産」については、減損会計処理における検証過程等の情報を開示する。

- ② 未だその使用が定まらない「事業用土地資産」や将来の使用が見込まれていない「その他土地資産」については、期中の資産価額の増減の状況と現在の時価(市場価格等)を開示する。
- ③ その他の投資不動産等のうち、土地信託資産等の収益資産については①に準じて注記し、その他の投資不動産については②に準じて注記する。

<「注記事項標準様式」>

会計基準第12に基づく注記事項標準様式の2補足情報を、次のとおり改訂する。

<現行> <改訂案>

- I 貸借対照表に関する事項
 - 1 預金のペイオフについて
 - 2 保証債務について
 - 3 リース取引について
- I 貸借対照表に関する事項
 - 1 預金のペイオフについて
 - 2 保証債務について
 - 3 リース取引について
 - 4 賃貸事業資産等について

※ 「補足情報の注記」の記載例 別 紙

3 適用時期

本様式の適用は、企業会計に準じて、平成21年度事業決算からとする。

別紙

<「4 賃貸事業資産等について」の記載例>

(1) 賃貸事業資産

「地方住宅供給公社に係る減損処理基準及び注解」に基づき、減損処理に係る会計処理を行った資産の状況は以下のとおりである。

	資産の	減損処理の状況			
種 別	グループ数	減損の兆候	減損の認識	減損の計上	
①賃貸住宅資産	100 団地	10 団地	5 団地	1 団地	
②賃貸施設資産	10 ヶ所	2 団地	なし		
③〇〇〇資産	5 ヶ所	なし	_		

(2) 事業用土地資産等

資産	箇所 数	貸	当期末の		
種別		前期末残高	当期増減額	当期末残高	時 価
事業用土地					
その他 土 地					

[※] なお、時価は、近隣の固定資産評価額(平成〇年〇月〇日基準値)を基に、当公 社における調整率を乗じて算出した。

(3) 投資不動産

投資不動産については、土地信託資産等の収益資産については、原則として上記(1) に準じて記載し、それ以外は(2)に準じて記載する。

<参考>

(企業会計基準)

「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」の概要

本会計基準は、企業会計基準の国際的なコンバージエンス(収斂)の観点や、先の「棚卸資産の評価に関する会計基準」による時価評価及び「金融商品に関する会計基準」の改正による時価等に関する開示事項の充実などを踏まえ、固定資産においても「減損会計」による会計処理とともに、投資不動産や遊休不動産、また事実上、事業投資と考えられるものも含めて、投資情報の充実を図る観点から「時価等」の開示を行うこととしている。

1 対象不動産

「賃貸等不動産」が対象となる。すなわち、賃貸「等」とされていることから賃貸されていない不動産も対象となる。

<具体的には>

- (1) 貸借対照表上において投資不動産として区分される不動産
- (2) 将来の使用が見込まれていない不動産(遊休不動産等)
- (3) 上記以外で賃貸されている不動産

<対象外>

本社機能に使用される自社ビル、生産に使用される自用の工場、商品の販売に使用される自用の店舗等は、賃貸等不動産に該当しない。

2 開示内容及び方法

次の事項を財務諸表に「注記」する。(「含み損」、「含み益」とも開示)

- ① 賃貸等不動産の概要
- ② 賃貸等不動産の貸借対照表計上額及び期中における主要な変動
- ③ 賃貸等不動産の当期末における時価及び算定方法
- ④ 賃貸等不動産における損益

3 当期の損益への影響

「注記」であるので、損益計算書及び貸借対照表への影響はない。

4 適用時期

平成22年3月31日以後終了する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用する。

有価証券及び借入金等に関する注記事項の改訂について

企業会計基準委員会は、平成20年3月10日「金融商品に関する会計基準」を改正し、 併せて、新たに「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」を公表した。

この適用指針では、金銭債権のほか社債、長期借入金、リース債務等の金銭債務についても、時価がある場合にはその時価等の開示を行うこととしている。

このことについて、一部の公社の外部監査人から公社会計としての対応を求められたことからその検討を行ったが、公社会計基準としては、当会計基準を直接適用するのではなく、当会計基準の趣旨を踏まえ、下記のとおり、有価証券等の注記事項の充実を図ることとし、財務諸表の「注記事項様式」の改訂を行うこととする。

記

1 金融商品の時価等の開示に関する適用指針の主な概要

(平成22年度3月31日以後終了する事業年度の年度末に係る財務諸表から適用)

<主な内容>

従来開示されてきた有価証券やデリバティブ取引項目だけでなく、金銭債権・債務を含む金融商品全体を対象として、次の事項について開示する。ただし、重要性に乏しいものは注記を省略できる。

① 金融商品の状況に関する事項 ② 金融商品の時価等に関する事項

<開示対象>

現金預金、有価証券、未収金等の金銭債権及び借入金、金利スワップ、社債、 預り保証金、未払金等の金銭債務のほか、債務保証契約、当座預金借越契約など

2 公社会計における対応について

(1) 基本的な考え方

① 有価証券について

公社が取得・保有する有価証券は、公社法第34条(余裕金の運用)において、国債、地方債、その他国土交通大臣の指定する有価証券に限定されており、業務活動から生じる余裕金の安全かつ効率的な運用が義務付けられている。したがって、その有価証券の取得は、元本割れのリスクのない国債、地方債等で、基本的に「満期保有の債券」に限定されている。

② 借入金について

公社の借入金は、これまで主として設立団体や旧住宅金融公庫などからの借入で事業資産に直結した借入金であり、その時価の開示が適切な情報開示とは言い難い。

なお、近年、金融機関からの借入が主軸になりつつあり、その借入においてデリバティブ取引などが行われているが、その情報開示が充分に行われていな状況でもある。

③ その他の金銭債権・債務について

その他の金銭債権・債務については、「金融商品の時価等の開示」の趣旨が、株式の 投資家等への有用な情報提供である。したがって、その求める時価等の情報は、必ずし も公社会計の利害関係者に対する有用な情報提供とは言い難い。

また、公社会計基準は、その財務諸表として「附属明細表」を設けて、有価証券、借入金の明細のほか、未収金、未払金等の金銭債権債務の明細を開示しており充分な情報提供を行っているといえる。

(2) 公社会計基準の注記事項の充実

公社会計としては、次の事項について注記事項の充実を図るものとする。

<現行> <改訂案>

- 1 有価証券の評価基準及び評価方法 償却原価法によっている。
- 10 その他重要な事項 (1) ~ (3) 省 略

- 1 有価証券の評価基準及び評価方法
 - (1) 満期保有目的の有価証券 償却原価法によっている。
 - (2) 子会社株式 市場性のない株式であることから取 得原価を基準とし、実質価格による。
- 10 その他重要な事項
 - (1) ~ (3) 省略
 - (4) デリバティブ取引 ヘッジ会計の方法(例)
 - ① ヘッジ会計の方法

社内規定により特例処理要件を満たす金利スワップのみを行うこととしており、全て特例処理している。

- ② ヘッジ手段及びヘッジ対象 ヘッジ手段:金利スワップ ヘッジ対象:金融機関借入金
- ③ ヘッジ方針 「金利変動リスク管理方針」などの 社内規定に基づきリスクをヘッジ することついている。
- ④ ヘッジの有効性の評価 金利スワップの契約締結時に、リス ク管理方針に従って同一金額・同一 期日の借入金と対応させるため、ヘ ッジに高い有効性があるものと判 断している
- 3 適用時期 本様式の適用は、企業会計に準じて、平成21年度事業決算からとする。

「工事契約に関する会計基準」の適用について

平成19年12月27日企業会計基準委員会より「工事契約に関する会計基準」が公表され、 従来、長期請負工事に関する収益の計上については「工事進行基準」と「工事完成基準」 の選択適用が認められていたが、本会計基準の適用により、「仕事の完成に対して対価が支 払われる請負工事のうち、基本的な仕様や作業内容を顧客の指図に基づいて行う工事契約」 については、「工事進行基準」の適用が強制されることとなった。

公社会計基準委員会は、当会計基準の公社会計への適用について検討した結果、下記のとおり、公社会計基準としては、最近の企業会計の動向等を踏まえ、その適用を見送り、現行の会計処理を維持することとする。

記

1 当会計基準の対象となる工事契約

公社が請負工事の施工者として設立団体や民間オーナー等から受託する住宅や施設の「受託建設工事契約」などが対象となる。

2 現行の公社会計基準

<会計基準第28の2 (実現主義の原則)>

事業収益は、実現主義の原則に従い、分譲事業の販売又は賃貸管理等の役務の給付によって実現したものに限る。

ただし、<u>長期の未完成請負工事等については、合理的に収益を見積もり、これを当</u>期の損益計算に計上することができる。

(※ すなわち、公社会計基準は、「工事進行基準」を選択適用できるとしている。)

3 公社会計基準としての基本的考え方

公社会計基準委員会は、当会計基準の適用については、下記のとおり、公社の受託工事契約の特殊性や企業会計の新たな動向等を踏まえ、当分の間、「工事契約に関する会計基準」の適用は見送り、現行の公社会計基準を維持するものとする。

(1) 公社の長期請負工事契約の特殊性

- ➤ 公社事業の長期請負工事は、その大部分が設立団体や民間オーナーなどとの受託契約であり、その契約期間は長くとも1年から2年程度で比較的短期間であること。
- ▶ したがって、現在、「工事進行基準」を採用している公社は僅かであること。

(2) 新たな企業会計の動向

現在、企業会計委員会で進められているIFRS(国際財務報告基準)へのコンバージェンスの観点からの議論は、「リスクと経済価値が顧客に移転する時点で収益を認識すべき」とし、「工事完成基準」が原則で、「工事進行基準」は細かく引渡し契約を結んだ場合など特殊なケースとしている。

一方、平成21年9月企業会計基準委員会から公表された「収益の認識に関する論点の整理」では、「一定の条件を満たす限り、工事進行基準による収益認識を求めるという現行のあり方を維持すべきである。」としている。

こうした企業会計における議論の今後の動向を見極める必要がある。

<参考>

「工事契約に関する会計基準」の概要(企業会計基準)

1 工事進行基準の強制適用

工事契約に関して、工事の進行途上においても、その進捗部分について成果の確実性が認められる場合には「工事進行基準」を適用し、この要件を満たさない場合には「工事完成基準」を適用する。

成果の確実性が認められるためには、次の各要素について、信頼性をもって見積ることができなければならない。

① 工事収益総額の信頼性、② 工事原価総額の信頼性 ③ 工事進捗度の信頼性

2 適用対象

適用対象は、仕事の完成に対して対価が支払われる「請負工事」のうち、基本的な仕様 や作業内容を顧客の指図に基づいて行う工事契約である。

したがって、工事設計や労働のみを提供するような契約は対象とならない。

3 会計処理

- (1) 決算日における「工事進捗度」に対応する工事収益及び工事原価を計上する。
- (2) その他の会計処理
 - ① 工事収益に対応する未収債権の計上 → 貸倒引当金
 - ② 工事原価が工事収益を上回る場合(赤字工事)の会計処理

工事損失引当金繰入額(売上原価)/ 工事損失引当金(流動負債)

4 適用時期

「平成21年4月1日以後開始する事業年度から適用する。ただし、平成21年3月31日以前に開始する事業年度から適用できる。

会計基準委員会通知第5号平成22年3月17日

賃貸住宅建替事業に係る諸費用に関する 論点の整理について

公社会計基準は、賃貸住宅建替事業において、既存住宅に係る諸費用を「原価計算要素分類」に基づき、新たな建築物の建設に係る付随費用として「建設工事原価」として 処理している。

この公社会計における会計処理について、この度の企業会計の「資産除去債務に関する会計基準」との関係やその原価性等について、一部の公社での外部監査等において公認会計士から疑義がだされておりその対応を求められている。

公社会計基準委員会は、こうした諸費用の性格や原価性等について検討した結果、下記のとおり、公社会計基準としての見解をまとめた。

記

I 建替事業に係る諸費用の定義

建替事業に係る諸費用とは、次に掲げる費用をいう。

- ① 既存建物(住宅等)の除却費
- ② 既存住宅居住者への移転料及び移転補償費
- ③ 店舗等への営業補償費など
- ④ その他の付随費用(埋蔵文化財発掘調査等)

Ⅱ 論点の整理

- (1) 賃貸住宅の除却費の「資産除去債務会計基準」の適用について
- (2) 既存賃貸住宅の除却費について
- (3) 建替事業に係る諸費用の原価性について
- (4) その他

Ⅲ 論点とその見解

1 賃貸住宅の除却費は「資産除去債務会計基準」における除却債務ではない

- ➤ 資産除却債務会計基準では、資産除去債務について「固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該固定資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるものをいう。」と定義している。
- ➤ また、当会計基準第22項においては、「~前略~、有形固定資産の除去が企業の自発的な計画のみによって行われる場合は法律上の義務に準ずるものには該当しない。」との記述もある。

➤ こうしたことから、賃貸住宅の除却は、公社自らの計画に基づく新たな再生プロジェクト等の推進に伴い行われるものであり、「法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるもの」ではないと解釈できる。

したがって、賃貸住宅建替事業に係る既存住宅の除却は、当会計基準には該当しない ものといえる。

2 既存賃貸住宅の除却費について

(1) 一般企業における既存建物の除却費の取扱い

➤ これまで、建物の除却費用は、将来の発生費用であることから建物の原価要素として構成されないため、その発生時点の費用として処理されている。

しかしながら、こうした費用が多額に発生する場合には、将来の負債(損失)の先送りになるとの観点から、従来は、大所の原子力発電等の施設については「引当金」計上などが行われていた。しかしながら、多額の除去債務が先送りされる実態があることから、新たに「資産除去債務会計基準」が制定されたものである。

➤ 一般企業は、一定の自己資本等をベースに利益を求め経営活動が行われる。 したがって、こうした費用を「当期の費用」とすることは、納税上、利益上からも 有利に働くことなどから、通常、当期の費用として会計処理が行われている。

(2) 公社賃貸住宅の経営スキーム

- ➤ 一方、公的企業体は、基本的には収支均衡の財務体質であり、その事業の財源は、他人資本(借入金)を元手として、その事業活動によりその投資額を回収する経営であり、そこに回収し得ない部分について、財政支援や公的資金の使用がなされるものと考える。
- ➤ 公社は、基本的に自己資本がないことから、賃貸住宅経営は、公的資金の借入金により事業投資が行われ、賃貸住宅の収益によりその投資額(借入金)を回収する事業スキームであり、特に、既存賃貸住宅にあっては、その時代背景の中で、公的賃貸住宅として収支均衡の経営体質であった。
- ▶ したがって、建物の除却費用は、将来の発生費用であることから、その投資経費として想定していない。また、その後、引当金等の会計的処理も行ってきていない。
- ➤ 公社の賃貸住宅は、全体戸数約13.2万戸のうち約7割の9.3万戸が昭和30年代から40年代に建設されていることから、近い将来、既存住宅ストックの更新が本格的に到来する段階において、その除却費用を当期の費用とする会計処理は、公的賃貸住宅事業経営スキームとして適切な会計処理とは言い難い。

(3) 公的賃貸住宅の供給主体としての公社

- ➤ 公社は、公的住宅供給機関として賃貸住宅等の供給を継続的に推進する責務を負っている。したがって、その建物を老朽等により除却し、新たな建物へと更新する一連の行為は、賃貸住宅を継続使用するための維持更新費ともいえる。
- ▶ すなわち、賃貸住宅の除却は、新たな賃貸住宅への更新のための除去であり、新たな賃貸住宅の更新のための投資経費として、新たな借入金により事業投資が行われ、その賃貸住宅経営の中で回収されるといった事業スキームが公的賃貸住宅事業経営に即した会計処理といえる。

3 建替事業に係る諸費用の原価性について

▶ 通常、新たなプロジェクトは、その事業目的に沿って事業敷地を求め、そこに賃貸住 宅、分譲住宅や店舗等の事業施設を建設する。

したがって、その取得した事業敷地を意図した使用目的に稼働可能な状態にするために発生する既存住宅や店舗等の除却費用及び権利者に対する移転補償費等の事業敷地の取得に要した付随費用については、当該プロジェクトの投下経費の一部として新たな事業施設等の事業原価に算入されることとなる。

➤ 公社賃貸住宅の建替事業は、その時代が要請する高齢者施設や街づくりなど新たな施 策を踏まえた再生プロジェクトとして展開される。

したがって、その事業実施に当たっては、既存の賃貸住宅や店舗等の除却費及び移転補償等の諸費用は、当該プロジェクトの投下経費として新たな賃貸住宅やその他の施設等のそれぞれの事業原価に配分される。

▶ 次に、こうした資産取得に要する付随費用は、非償却資産(土地価額)又は償却資産 (建築物価額)のいずれに算入すべきかが検討課題となる。

通常、その土地の利用が複数の事業体による場合には、こうした土地の取得に要した 直接付随費用は「土地取得原価」として、それぞれの事業体の非償却資産に配分される。

また、土地の取得が完了した後に生じる付随費用は、土地に係るものとして直課できるものは非償却資産に直課し、その後の建物の建設に係るものとして直課できるものは 償却資産に直課することが行われている。

➤ 公社の建替事業の場合には、公社賃貸住宅に配分されるこうした付随費用は、その事業土地が公社所有土地であり、新たな土地取得ではないことから、建物の建設のために要する付随費用として捉え、償却資産に付加されるものと考える。

なお、付随費用の償却資産への配賦経費は、「その他関連経費」や「事務経費」と同様に、償却年次の異なる資産のそれぞれに配賦されることとなる。

4 その他

① 賃貸住宅資産がその使用目的を終了した場合

当然ながら、既存の賃貸住宅資産の使用が終了し新たな使用の予定がなく、当該資産を売却等により処分する場合においては、当該建物資産の除却費は、当期の費用として処理することとなる。

② 減損処理を行う場合の「除却費」取り扱い

減損会計処理の実務において、将来キャッシュ・フローの算定に「除却費」を含めて算出するかの課題であるが、除却費の算入は、先に述べた既存住宅の除却費を新たな建物の原価として捉えることと矛盾するとの意見もあったが、減損会計は当該資産の使用を終了し、当該資産を処分することを前提として、その資産の回収可能性を帳簿価額に反映する会計処理でもあることから、その算定に当たって「除却費」を含めることとする現行の算定方法で良いと考える。

Ⅳ 結論

以上の論点を踏まえ、公社会計基準においては、賃貸住宅建替事業に係る諸費用は、既存住宅に係る除却費等も含め、新たな再生プロジェクトに係る投下経費の一部として捉え、新たな賃貸住宅建設に係る「付随費用」として「建設工事原価」とする現行の会計処理を維持するものとする。

会計基準委員会通知第6号平成23年3月31日

「関連当事者との取引」に関する会計基準の改訂について

- ・ 「関連当事者との取引」については、企業会計では平成18年10月「関連当事者の開示に関する会計基準(企業会計基準第11号)」が公表されているが、公社会計基準では、地方住宅供給公社において「設立団体等」以外の関連当事者は極めて稀な事例であること、また、設立団体との取引については財務諸表及び附属明細表等においてその開示がなされているとの観点から、企業会計に沿った対応を行ってこなかった。
- ・ しかしながら、各公社の実務の中で、いくつかの公社の外部監査等において「関連当事者との取引」の開示を求める意見等が出され、その対応が求められている状況にある。 また、近年、新たに整備された公益法人会計などの公的法人の会計においても「関連当事者との取引に関する開示」を重視するものとなってきている。
- ・ こうした状況を踏まえ、公社会計基準としては、下記のとおり、「設立団体との取引」 に視点をおいた「関連当事者との取引」に関する会計基準の改定を行うものとする。

記

1 会計基準の改訂

会計基準第10章 附属明細表

第38条 附属明細表の種類は、次に掲げるものとする。

- (1) 事業別損益明細
- (2) 事業資産明細
- (3) 有形固定資産等明細
- (4) 有価証券明細
- (5) 関係団体出資等明細
- (6) 借入金等明細
- (7) 引当金明細
- (8) 特定目的積立金明細(ろ)
- (9) 保証債務等明細
- (10) 資本金等明細
- (11) 設立団体との取引明細(に)
- (12) その他主な資産・負債及び収益・費用の内訳

2 「附属明細表標準様式」の追加

標準様式(12) 「設立団体との取引明細表」 別 紙

<参考>

企業会計基準第 11 号

関連当事者の開示に関する会計基準 (抜粋)

(目 的)

2 会社と関連当事者との取引は、会社と役員等の個人との取引を含め、対等な立場で行われているとは限らず、会社の財政状態や経営成績に影響を及ぼすことがある。また、直接の取引がない場合においても、関連当事者の存在自体が、会社の財政状態や経営成績に影響を及ぼすことがある。関連当事者の開示は、会社と関連当事者との取引や関連当事者の存在が財務諸表に与えている影響を財務諸表利用者が把握できるように、適切な情報を提供するものでなければならない。

(用語の定義)

- 5 本会計基準における用語の定義は次のとおりとする。
 - (1) 「関連当事者との取引」とは、会社と関連当事者との取引をいい、対価の有無にかかわらず、資源若しくは債務の移転、又は役務の提供をいう。また、関連当事者が第三者のために会社との間で行う取引や、会社と第三者との間の取引で関連当事者が当該取引に関して会社に重要な影響を及ぼしているものを含む。
 - (2) 会社と関連当事者との取引における「会社」とは、連結財務諸表上は連結会社(連結財務諸表作成会社及び連結子会社をいう。以下同じ。)をいい、個別財務諸表上は財務諸表作成会社をいう。
 - (3)「関連当事者」とは、ある当事者が他の当事者を支配しているか、又は、他の当事者の財務上及び業務上の意思決定に対して重要な影響力を有している場合の当事者等をいい、次に掲げる者をいう。
 - 親会社
 - ② 子会社
 - ③ 財務諸表作成会社と同一の親会社をもつ会社
 - ④ 財務諸表作成会社が他の会社の関連会社である場合における当該他の会社(以下「その他の関係会社」という。) 並びに当該その他の関係会社の親会社及び子会社
 - (5) 関連会社及び当該関連会社の子会社
 - ⑥ 財務諸表作成会社の主要株主及びその近親者
 - ⑦ 財務諸表作成会社の役員及びその近親者
 - ⑧ 親会社の役員及びその近親者
 - ⑨ 重要な子会社の役員及びその近親者
 - ⑩ ⑥から⑨に掲げる者が議決権の過半数を自己の計算において所有している会社及び その子会社
 - ① 従業員のための企業年金(企業年金と会社の間で掛金の拠出以外の重要な取引を行う場合に限る。)

会計基準委員会通知第7号 平成 22年 3月 17日

「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」 の制定について

会計基準委員会通知第7号は、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」の制定について通知したものです。

「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する実務指針」は、実務指針 第3号として、「地方住宅供給公社会計基準〈平成25年3月改訂版〉 に掲載されているため、掲載を省略しています。

会計基準委員会通知第8号 平成 31年 3月 14日

「固定資産管理の改善に関するガイドライン」等 の制定について

地方公共団体が準拠する地方公会計において、既に統一的な財務書類の作成や開示及び固定資産管理についての標準的な基準が示され、地方住宅供給公社(以下「公社という。」)と同様な事業を行う他の公的団体においても「固定資産台帳等の整備」、「資産計上基準」及び、「資本的支出と収益的支出の区分」などの整備が進められている。

公社においても、賃貸住宅事業を行う多くの公社が減価償却方法を「年金法」から「定額法」に移行していることなど、固定資産に関する会計処理を従来のやり方 (建物と付属設備等を一括して長期に渡り減価償却することなど)で行う合理的な 根拠やメリットが薄れてきている。

このような状況を踏まえ、この度、地方住宅供給公社会計基準においても、固定 資産管理について、固定資産管理台帳の整備をはじめとした統一的なルールとして 「固定資産管理の改善に関するガイドライン」を別添のとおり制定し、利害関係者 の理解を得られやすいものとした。

また、これに合わせ、経理担当者が実務を行う上で認識すべき事項や注意すべき点を「固定資産管理の手引き」として取りまとめた。

各公社においては、できるだけ早期に本ガイドラインおよび本手引きに沿った、 適切な固定資産管理を行うよう求めます。

令和2年度 地方住宅供給公社会計基準委員会 委員一覧表

【公認会計士委員】

公認会計士 黒 田 克 司 監査法人日本橋事務所 名誉理事長

〃 千葉茂寛 社 員

[(一社)全国住宅供給公社等連合会顧問会計士]

【公社代表委員(準備委員会委員)】

委員長	永	井		彰	東京都住宅供給公社	窓口運営部長
副委員長	山	本	幸	洋	大阪市住宅供給公社	総務部経営企画室長 兼経理課長
委 員	津督	冒見		誠	東京都住宅供給公社	総務部財務課財務係長
IJ	志	村	能	成	神奈川県住宅供給公社	総務部財務経理課係長
IJ	大ク	人根	正	敏	埼玉県住宅供給公社	総務部財務課長
IJ	横	井	宏	光	愛知県住宅供給公社	総務企画課課長代理
II	谷	知	博	光	大阪府住宅供給公社	総務企画部会計課 会計グループ長
IJ	JII	端	寿	彦	福岡県住宅供給公社	総務部総務企画課参事
オブザーバー	栗	原	康	紀	東京都住宅供給公社	総務部財務課財務係主任
n	椎	葉	卓	志	大阪府住宅供給公社	総務企画部会計課 会計統括
IJ	北	原	由	紀	神奈川県住宅供給公社	総務部財務経理課
<事務局>						

宗 田 素 典 (一社)全国住宅供給公社等連合会事務局長 木 村 高 次 参 与

地方住宅供給公社会計基準に係るQ&A

発行日 令和3年3月31日

発行者 一般社団法人 全国住宅供給公社等連合会

地方住宅供給公社会計基準委員会

 $\overline{7}$ 1 6 2 - 0 8 1 1

東京都新宿区水道橋町3-1水道町ビル6階

03 (3260) 8717

監 修 監査法人日本橋事務所

公認会計士(顧問会計士) 千葉茂寛先生