

## 第4 社団法人宮崎県畜産協会

### 1 概況

社団法人宮崎県畜産協会は、社団法人宮崎県畜産会、社団法人宮崎県肉用子牛価格安定基金協会、社団法人宮崎県家畜産衛生指導協会、社団法人宮崎県養豚協会の4団体が平成18年10月1日に統合されて設立されたものである。

平成18年度の財務諸表は統合前の各社団が決算を行い、それを単純に合算したものとなっている。そして、各社団毎に全国協会があり、各事業毎に会計処理と手引きがあり、これが社団法人宮崎県畜産協会の会計処理方法及び表示方法を理解するのを難しくしている。

本来、財務諸表は、債権者・利害関係者等を対象に一般に公表されるものであり、ある程度の会計に対する知識があれば、それを見た人が理解できるのを前提に作成されるべきものである。しかし、社団法人宮崎県畜産会の財務諸表は、経理担当者に詳しく説明を受けた後でも、この財務諸表を理解するのは難しいものとなっている。その理由としては二つある。第一は社団法人中央畜産会及び社団法人全国肉用牛振興基金協会が解説、指導し、当社団が採用している会計処理方法が、新公益法人会計基準から外れていると思われることによる。第二は、使用している勘定科目が、一般的な科目を使用していないことによる。

社団法人宮崎県畜産協会の平成18年度の貸借対照表上に資産計上額と対応する負債勘定が同額計上されている。それは、以下の表のとおりである。

資 産	金 額	負 債	金 額	差 額
生産者積立資産 (特定資産)	1,644,324,508	生産者積立金	1,580,177,149	0
		長期借入金	64,147,359	0
生産者積立準備 資産(特定資産)	1,668,216,755	生産者積立準備 金	1,668,216,755	0
特別の積立資産 (特定資産)	170,407	特別の積立金	170,407	0
償還円滑化積立 資産(特定資産)	57,120,177	償還円滑化積立 金	57,120,177	0
運営特別基金資 産(特定資産)	496,900,000	運営特別基金	496,900,000	0
制度整備運営準 備資産(特定資 産)	59,044,093	制度整備運営準 備金	59,044,093	0
運営基盤強化引	32,000,000	県運営基盤強化	32,000,000	0

当資産（特定資産）		基金引当金		
自衛防疫緊急対策引当資産（特定資産）	40,000,000	自衛防疫緊急対策引当金	40,000,000	0
価格安定事業預け金（特定資産）	121,540,000	価格安定事業預り金	121,540,000	0
研修等積立預金（その他固定資産）	871,686	研修等引当金	871,686	0
特別準備積立預金（その他固定資産）	12,248,000	特別準備引当金	12,248,000	0
退職引当預金（特定資産）	102,763,044	退職給付引当金	130,879,213	28,116,169
減価償却引当資産（特定資産）	210,991,025	減価償却累計額	210,991,025	0
価格安定事業預け金（特定資産）	502,029,462	地域基金 肉豚価格安定事業積立金	496,663,049 5,366,413	0
価格安定事業預金（特定資産）	3,576,650	肉豚価格安定事業積立金	3,576,650	0
活動支援推進基金預け金（その他固定資産）	900,000	（一般財源より 充当）		900,000

2 肉用子牛生産者補給金制度における、「生産者積立金（資産）」、「生産者準備金（資産）」  
「生産者積立金（負債）」、「生産者積立準備金（負債）」について

補給金制度における生産者積立金の解釈は「社団法人全国肉用牛振興基金協会」作成資料で次のように述べている。

「補給金制度における「生産者積立金」会計を例に整理を行うと、「生産者積立金」は子牛生産経営安定のため、生産者・県・農畜産業振興機構で積立を行い、平均売買価格（農水省発表）が補償基準価格を下回ったときに補給金を生産者に交付する義務を行う為の各県指定協会の積立金である。この生産者負担金及び、県・農畜産業振興機構の負担金については、肉用子牛生産安定等特別措置法（昭和63年12月22日政令第327

号)等によって厳しい制約が課せられている各県指定協会で遂行されている事業である。尚、この事業年度は単年度事業ではなく、5ヵ年事業で遂行されている。

上記「1. 指定正味財産と一般正味財産について」、「2. 補助金等の会計処理について」を念頭に、補助金制度における「生産者積立金」の解釈を行うと、「1. 指定正味財産と一般正味財産について」で検討すると厳しい制約のある事から指定正味財産と判断される。「2. 補助金等の会計処理について」で検討すると、「(2) 指定正味財産の増加とせず、直接、一般正味財産の増加とすることができる場合」では同年度内でその目的たる支出が行われるとされる部分に抵触し(実務指針Q21, 22)、「(3) 正味財産の増加とせず、負債(預り金)とする場合」では、交付の代行ではなく、尚且つ正味財産増減計算書において総額が表示されないことは由々しき問題となる。その為、「(1) 原則として、指定正味財産の増加とする場合」のとおり原則方式で処理する以外は無いと考えられる。これにより、ディスクロージャーにおいても明確な開示がされることとなる。

尚、指定正味財産で管理することとした場合であっても、従来どおり「生産者積立金」等の勘定科目にて負債計上する事とする。これは、指定正味財産で区別するだけでは、実際に積立金に繰入した金額が明確にならない為(翌年度の仮受金等が発生する為)である。」

(枠で囲んだのは、包括外部監査人)

この説明を読むと、枠で囲んだ部分以外の説明には、問題となる箇所は無い。ただ、仕訳例を見てみると、指定正味財産で管理するといいつながら、実際の仕訳では、指定正味財産(収益)で受けた補助金等を控除する仕訳を起票して、負債に振り替えている。

これについては、139頁「肉用牛肥育経営安定対策事業に係わる地域基金(負債)の処理について」で詳しく述べるが、簡単に述べると次のようになる。

「指定協会の業務に係わる公益法人会計基準による経理処理例」によると、生産者積立金(特定資産)に係わる仕訳は次のとおりである。

(例) 農畜産業振興機構より積立助成金800千円を受けた場合

(借方) 生産者積立金(特定資産:普通預金)800千円 / (貸方) 受取機構生産者積立補助金(収益:指定正味財産)800千円

(借方) 生産者積立金繰入額(費用:指定正味財産)800千円 / (貸方) 生産者積立金(負債)800千円

この仕訳で問題なのは、受取機構生産者積立補助金(収益:指定正味財産)800千円で受け入れ処理を行っているが、すぐに生産者積立金繰入額(指定正味財産)800千円で、負債に振替処理を行い、結果として正味財産がゼロになってしまうことである。そ

こでまず、生産者積立金とはどういうものなのかを検討する。

生産者積立金の原資は、助成金として農畜産業振興機構（国）が1 / 2、宮崎県が1 / 4、生産者が負担金としてJA等に1 / 4納付して、生産者積立金として積み立てられる。

そして、まず、保証基準価格と、合理化目標価格を設定し、平均売買価格（農水産省発表）が合理化目標価格を下回った場合には、差額の90%が支払われる。保証基準価格と合理化目標価格の差額は、全額国から支払われる。

生産者積立資産（特定資産）は、社団法人全国肉用牛振興基金協会作成資料に次の記載がある。

「生産者積立金」は子牛生産経営安定のため、生産者・県・農畜産業振興機構で積立を行い、平均売買価格（農水省発表）が補償基準価格を下回ったときに補給金を生産者に交付する義務を行う為の各県指定協会の積立金である。この生産者負担金及び、県・農畜産業振興機構の負担金については、肉用子牛生産安定等特別措置法（昭和63年12月22日政令第327号）等によって厳しい制約が課せられている。」

寄附者等から厳しい制限が課せられている、この特定資産から生産者に補給金を支払うのは、平均売買価格（農水省発表）が補償基準価格を下回ったときである。

つまり、はっきりしているのは、この助成金、負担金は厳しい制限がついている以上指定正味財産であり、特定資産として管理する必要がある。しかし、助成金、負担金を受け入れた時点では、生産者に対し交付義務を負っていない、交付義務が発生するのは、全国の平均売買価格（農水省発表）が補償基準価格を下回ったときである。この事業は、5ヵ年事業として行われており、期間終了時に生産者積立金に残高がある場合は、生産者積立準備資産に振り替えて積み立てることができる。平成18年度末における生産者積立準備資産残高が1,668,217千円残っているように、生産者積立金全額が5ヵ年事業内に生産者に対する補給金として全額支払われるとは限らないのである。

それでは、生産者積立金（負債）が、生産者に対する支払のために当社が単に預かっているだけか、というと社団法人全国肉用牛振興基金協会作成資料に次の記載がある。「(3) 正味財産の増加とせず、負債（預り金）とする場合」では、交付の代行ではなく、尚且つ正味財産増減計算書において総額が表示されないことは由々しき問題となる。」

つまり、単に預かっている性格の補助金等ではないと言う事は、はっきりしているのである。助成金として受け入れ、事業として行っている以上受取助成金（収益：指定正味財産）として収益としての受け入れ処理が必要である。預り助成金として負債計上はできない。

社団法人中央畜産会の指導仕訳例は、以下のとおりとなる。

- ①（借方）生産者積立金（特定資産：普通預金）800千円 / （貸方）受取機構生産者積立補助金（収益：指定）800千円

② (借方) 生産者積立金繰入額 (指定) 800 千円 / (貸方) 生産者積立金 (負債) 800 千円

②の仕訳は、助成金を受け入れた時点では交付義務は発生しておらず、この仕訳は起票できないものである。しかし実際の貸借対照表を見ると、②の仕訳が起票されており、以下のとおり、特定資産に計上された生産者積立金は生産者積立金 (負債) に対応しており、指定正味財産では管理されていない。

資 産	金 額	負 債	金 額	差 額
生産者積立資産 (特定資産)	1,644,324,508	生産者積立金 (負債)	1,580,177,149	0
		長期借入金	64,147,359	

(なお、長期借入金 64,147,359 円が計上されているが、これは、過年度の処理ミスによるものであり、実際は全額生産者積立金として計上するのが正しい。)

それと、この処理においてはもう一つ大きな問題点がある。

「公益法人会計基準に関する実務指針 (その2)」(非営利法人委員会報告第 29 号: 平成 18 年 4 月 13 日日本公認会計士協会) によると、特定資産の財源について以下の説明を行っている。

「特定資産のうち、寄付者等が用途に関して制限を課し、法人がこれを受け入れた部分は、指定正味財産を財源とする。また、法人自らが用途に関する制約を課したり、保有又は運用に制約を課した部分は、一般正味財産ないし負債を財源とする。」

つまり、負債を財源とする特定資産は、法人自らが用途等に関して制約を課した特定資産となる。それでは、この生産者積立資産は、法人自らが用途に関して制約を課したもののなか。

「肉用子牛生産安定等特別措置法 (昭和 63 年 12 月 22 日政令第 327 号) 等によって厳しい制約が課せられている」とその解説で自ら述べているように、生産者積立資産は寄附者等の厳しい制約が課せられる特定資産であり、絶対に法人自らが用途等に関して制約を課した部分ではない。つまり、負債対応すべきものではなく、指定正味財産対応で処理しなくてはいけないものである。

よって、(借方) 生産者積立金繰入額 (指定) 800 千円 / (貸方) 生産者積立金 (負債) 800 千円という仕訳を、助成金等受け入れ時に起票し、結果として費用でもない (借方) 生産者積立金繰入額を正味財産増減計算書に費用として計上し、負債でもない (貸方) 生産者積立金を貸借対照表に負債として計上することは誤りである。

「生産者準備金 (資産)」は、生産者積立資産が 5 ヶ年事業の終了時に残額がある場合に、その残額を生産者積立金 (特定資産) から生産者準備金 (特定資産) へ振り替えることが出来ることにより振り替えられたものである。よって、この勘定科目に対応している生産者積立準備金 (負債) も当然支払義務は生じていないため負債勘定計上は誤

りである。

その他の特定資産と負債の関係も同じようなものであり、負債を取り崩して、正味財産の部の指定正味財産として計上する必要がある。

### 3 肉用牛肥育経営安定対策事業に係わる地域基金（負債）の会計処理について

平成18年度の、この事業に係わる勘定科目としては次のとおりである。

(単位：千円)

貸借対照表			
資 産		負 債	
価格安定事業預け 金（特定資産）	502,029	地域基金	496,663
		肉豚価格安定事業積立金	5,366
正味財産増減計算書			
経常費用		経常収益	
地域基金繰入額	435,186	地域基金取崩収入	970,292

#### (1) 肉用牛肥育経営安定対策事業の概要

##### ア 目的

肉用牛肥育経営は、肥育素牛の導入から肥育牛の出荷まで一定期間を要し、かつ、生産費に占める投資の割合が大きいことから、素畜価格と枝肉価格の水準によっては経営収支の悪化が懸念される。このため、肉用牛経営の収益が悪化した時に肥育牛補てん金を交付し、肥育経営の安定を図り、肉用牛生産基盤の拡大に資する。

##### イ 事業の内容

肥育牛1頭当たりの推定所得が平均家族労働費を下回った場合に、その水準に応じて肥育生産者に補てん金を交付する。

- (ア) 拠出割合 生産者・県 1 : 国 3
- (イ) 事業実施時期 平成16年度～平成18年度（3年間）
- (ウ) 補てん割合 発動基準と四半期推定所得と差額分の8割
- (エ) 対象品種 肉専用種、交雑種、乳用種、外国種、一産取り

社団法人宮崎県畜産協会の肉用牛肥育経営安定対策事業に係わる地域基金の処理については、149頁に全文記載している「公益法人会計基準改正に伴う肉用肥育経営安定対策事業に係わる地域基金の処理方法について」により会計処理を行っている。

しかし、この報告書で述べていることは、「肉用子牛生産補給金制度における解説資料(135頁)」とは異なる。この報告書は補助金とそれに見合う負債勘定に対する解説であるが、この報告書の処理方法により処理すると、新公益法人会計基準により作成される財務諸表と異なるものになってしまう懼れがあると考え。報告者の文面に沿って説明を行う。

結論から先に言うと負債の部に計上されている「地域基金」、「肉豚価格安定事業積立金」は、貸借対照表上正味財産の部の指定正味財産として計上すべきであり、正味財産増減計算書に計上されている「地域基金繰入額」「地域基金取崩収入」は、計上できないものとする。

地域基金については、公益法人会計基準注解11のただし書き(当該補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行する目的で一時的に支払われたものである場合等、当該補助金を第三者に交付する義務を負担する場合には、当該補助金等は預り補助金等として処理し、事業年度末における残高を負債の部に記載するものとする)に準拠して負債処理を行い、基金積み立てのための中央畜産会よりの補助金については、公益法人会計基準注解11のなお書(当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金として一般正味財産増減の部に記載することができる)に準拠した会計処理を行うことを例示した。

肉用牛肥育経営安定対策事業の概要で述べたとおり、この事業は生産者・県1に対し国3の比率で拠出され、3年間の事業期間で実施される。そして、補給金が支給されるのは、四半期ごとの推定所得が発動基準を下回ったときである。すると、「地域基金については、公益法人会計基準注解11のただし書き(当該補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行する目的で一時的に支払われたものである場合等、当該補助金を第三者に交付する義務を負担する場合には、当該補助金等は預り補助金等として処理し、事業年度末における残高を負債の部に記載するものとする)に準拠して負債処理を行い」に則り処理する場合には該当しない。

何故なら、生産者から負担金を受け、県及び国から助成金を受けて事業を行う場合、預かり補助金等として負債で受けるのではなく、受取負担金(収益:指定正味財産)、受取助成金(収益:指定正味財産)で受け入れるべきである。この事業は、国等の業務を実質的に代行する目的で一時的に支払われたものではないため、預かり補助金等の負債勘定で受け入れる処理は採用できないことになる。

また、「公益法人会計基準注解11のなお書（当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金として一般正味財産増減の部に記載することができる）に準拠した会計処理を行うことを例示した。」とあるが、注解11のなお書は当該事業年度末までに目的たる支出を行うことが予定されている補助金等を受け入れた場合の話であり、3年間の事業期間で実施される当該事業には該当しない。

この解説を読むと、中央畜産会からの補助金は、基金積み立ての補助金であり一般正味財産増減の部で補助金収入として受け入れた後、地域基金（負債）を計上することで目的が達成されるとして、（借方）地域基金繰入額（一般正味財産の部の費用） / （貸方）地域基金（負債）を起票し、負債の部に地域基金を計上するといっている。しかし、その前段においては、この補助金は、補助金等交付目的の代行であるため、預かり補助金として処理するため地域基金として負債計上すると述べている。明らかに矛盾する解説である。

地域基金繰入を予定された中央畜産会からの補助金を指定正味財産の部に計上するという公益法人会計基準注解11本文の処理を行うべきであるという考え方もあるが、当該処理を行う場合、指定正味財産の部に受取補助金を収益計上し、直ちに指定正味財産増減計算書の部に一般正味財産への振替という費用項目と一般正味財産の部に受取補助金（指定正味財産よりの振替額）を計上しなければならない。きわめて煩雑であるのに加えて、正味財産増減計算書全体を見れば、受取補助金が2回計上され、補助金額合計についての誤解を生ずるおそれがある。

この報告書でいう、指定正味財産の部に受取補助金を収益計上する場合を仕訳の形で示すと次のとおりになる。

- 1 補助金を受け入れる。  
（借方）現金預金 / （貸方）受取補助金（収益：指定正味財産）
- 2 地域基金繰入  
（借方）地域基金繰入額（費用） / （貸方）地域基金（負債）
- 3 一般正味財産へ振り替える  
（借方）一般正味財産への振替額（収益：指定） / （貸方）受取補助金（収益：  
一般正味財産）

① まず、「地域基金繰入を予定された中央畜産会からの補助金」とあるが、これは 2 の仕訳（借方）地域基金繰入額 / （貸方）地域基金（負債）を意味していると考えられる。

しかし、地域基金は負債ではないし、地域基金繰入額は費用でもない。負債



に計上できるのは第三者に交付する補助金を単に預かっている場合だけである。その場合は、(借方) 現金預金 / (貸方) 預り補助金 (負債) として貸借対照表に計上し、正味財産増減計算書には計上しないのである。受取補助金を正味財産増減計算書に計上する場合は、負債に計上できないし、負債に計上する場合は、正味財産増減計算書には計上できない。

ましてや、寄附者等の意志に基づき指定正味財産に計上すべき補助金 (収益) として受け入れていながら、社団の意思で勝手にこれを負債に振り替えることなど新公益法人の基本的考え方からして不可能なことである。

報告書が説明するような、2 の仕訳 (借方) 地域基金繰入額 / (貸方) 地域基金 (負債) を起票し結果として、同じ事業年度に 3 の仕訳 (借方) 一般正味財産への振替額 (指定正味財産) / (貸方) 受取補助金 (一般正味財産) を起票して、受取補助金が2回計上されるということは起こり得ないのである。

- ② 受取補助金を指定正味財産として処理するか、一般正味財産として処理するかは、受け取った社団が判断するのではなく、寄附者等の意思により決定される、つまり、受け取った時点で決定されるのである。受け取った補助金が事業年度をまたいで使用する場合は、指定正味財産で「受取補助金 (収益: 指定)」で受けて、事業に使用した事業年度において、(借方) 一般正味財産への振替額 (収益: 指定) / (貸方) 受取補助金 (収益: 一般正味財産) の仕訳を行い、一般正味財産へ振り替えるのである。報告書にも書いてあるように、受け取った事業年度に全部使用する場合は、指定正味財産で受けず、一般正味財産で処理することはできるが、それはあくまで、受け取った事業年度において目的にあったものに使用することが予定されている場合である。

(借方) 地域基金繰入額 / (貸方) 地域基金 (負債) という仕訳は、会計基準のルールや原則を全面的に採用していなかった旧公益法人会計基準のもとでは起票できても、会計基準のルールや原則を全面的に採用した新公益法人会計基準のもとでは起票できないものとする。この仕訳を起票したからといって事業に使用したことにはならず、ましてや指定正味財産で受け入れた受取補助金等や、又は一般正味財産で受け入れた受取補助金等を負債に振り替えることができるというのは公表された新公益法人会計基準には無い処理と考える。

一般正味財産へ振り替えできるのは、四半期ごとの推定所得が発動基準を下回り、生産者に対し補給金が支給された時点である。

費用でもない (借方) 地域基金繰入額、負債でもない (貸方) 地域基金という仕訳は、新公益法人会計基準においては起票できないものである。

この仕訳が起票できるのは、地域基金が会計上の引当金の要件に該当している場合だけであるがその要件は満たしていない。

- ③ 新公益法人会計基準は、原則として企業会計の理論と手法を採用している。企業会計と公益法人会計において大きく異なる部分は、この正味財産の部分である。しかし、「公益法人会計基準改正に伴う肉用肥育経営安定対策事業に係わる地域基金の処理方法について」において解説している会計処理、つまり、補助金を受けて、この補助金は地域基金（負債）計上のための補助金であるとして、補助金收受の事業年度に全額負債計上する、という処理は、公表された資料には無い会計処理の方法と考える。もし、このような会計処理が可能であるのなら、社団法人中央畜産会関連諸団体だけに認められる会計処理では無いと考える。なぜなら、「公益法人会計基準（昭和60年9月17日公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議申合せ）」第1 総則 1 目的及び適用範囲においては、「この会計基準は、民法（明治29年法律第89号）第34条の規定に基づき設立された公益法人の財務諸表の作成の基準を定め、公益法人の健全なる運営に資することを目的とする」、とある。つまり、社団法人中央畜産会関連諸団体にこのような会計処理が認められるのなら、すべての民法（明治29年法律第89号）第34条の規定に基づき設立された公益法人にも認められるべきであり、そうであるならこのような会計処理及び仕訳例は、一般に公表されるべきであると考ええる。

また、中央畜産会の補助金は地域基金が積み立てられることによりその目的が達成されるとともに、負債計上されることにより、指定正味財産の部に計上される以上に目的適合の支出が担保される結果となることから、受取補助金の計上区分が一般正味財産増減の部であっても、当該事業年度で一般正味財産より負債に振り替えられれば、全く問題ないと考えられる。

- ① 「また、中央畜産会の補助金は地域基金が積み立てられることによりその目的が達成されるとともに」の部分について述べると、地域基金が積み立てられるとは、以下の仕訳を起票することと考えられる。
- （借方）地域基金繰入額 / （貸方）地域基金
- 前述したとおり、この仕訳を起票したからといって、補助金等の目的が達成されたわけではない。あくまでも補助金の目的達成は、四半期ごとの推定所得が発動基準を下回り、生産者に対し補給金が支給されたときである。
- よって、このような仕訳は起票できない。
- ② 「負債計上されることにより、指定正味財産の部に計上される以上に目的適合の支出が担保される結果となる・・・」負債に計上されるのか、指定正味財産として計上されるのかは、寄附者の意思で決まる、つまりこの場合、補助金等を支給した支給理由で会計処理は決められるのである。「預かり補助金（負債）」で処

理するのか、「指定正味財産」または「一般正味財産」で処理するのかは、補助金支給時に決定されているのである。事業にまだ使用していないのに、(借方)地域基金繰入額 / (貸方)地域基金という、費用でもなく、負債でもない勘定科目を使用して起票しこれにより目的が達成されたとみなして、指定正味財産又は一般正味財産から負債に振り替える処理は考えられない。

受取補助金(収益:指定正味財産)で受ける必要があるのなら、目的が終了するまで指定正味財産で管理していく必要がある、社団の意思で負債に振り替えることなどできない。受取補助金(収益:指定正味財産)で受ける必要があるのなら、当然受取補助金(収益:一般正味財産)で受けることはできない。

- ③ 「当該事業年度で一般正味財産より負債に振り替えられれば、全く問題ないと考えられる。」つまり、ここでの解説は、受取補助金(収益:指定正味財産)であろうが受取補助金(収益:一般正味財産)であろうが、受け入れた事業年度に全額負債に振り替えるのであるから、一般正味財産で受けようが、指定正味財産で受けようが、問題ないし、正味財産に計上するより、負債に計上することにより目的支出が担保される結果となりより良い処理であると読める。すると、新公益法人会計基準の趣旨が全く無視される結果とならないのかと考える。

一般正味財産から充当された資産は、社団の自由意志により自由に使えるものであり、指定正味財産は、寄附者等の意思に沿ってその制限が解除されるまで管理する必要がある。その必要があるので、指定正味財産と一般正味財産を区分して正味財産の部において管理することが要求されているのである。これを正味財産の部において管理することなく、負債に振り替えた方が目的が達成されると言ってしまうと、それは、新公益法人会計基準の趣旨から外れてしまうと考える。

138頁において、「生産者積立資産は寄附者等の厳しい制約がある特定資産であり、絶対に法人自らが用途等に関して制約を課した部分ではない。つまり、負債対応すべきものではなく、指定正味財産対応で処理しなくてはならないものである。」と述べた。つまり、肉用子牛生産者補給金制度においては、貸借対照表上「生産者積立金(特定資産)」に対応するものとして「生産者準備金(負債)」が計上されており、これは誤りであるという指摘をした。「肉用牛肥育経営安定対策事業」においても、同じ指摘がなされる。

特定資産に関する説明は繰り返さないが、「価格安定事業預け金」はその財源として生産者・県から1、国から3の割合で拠出されたものを積み立てたものであり、当然厳しく管理されるべきものであり、社団が自由に使用できるものではない。当然、指定正味財産を財源とする特定資産として管理すべきものである。

道府県の畜産協会を指導監督する道府県あるいは道府県の監査担当者等によっては、最終の財務諸表表示が異なる方法を指示する場合も考えられるが、地域基金を貸借対照表の負債の部に計上してあれば、正味財産増減計算書について異なる会計処理を行った場合においても、仕訳をはじめとする取引記録について、本報告に基づく会計処理例と同等の準拠性と取引の証拠書類に対する検証可能性を備えていれば、良いと考えられる。

ある事実が発生した場合、認められる会計処理が複数ある場合は当然考えられる。しかし、正味財産増減計算書においてどのような処理を行っていても、地域基金を負債に計上していれば問題ないとはとても考えられない。この意見の根本には、正味財産増減計算書では、収益を指定正味財産で受けようが、一般正味財産で受けようが、受けた事業年度において同額減額する仕訳を起票し、正味財産増減計算書は結果的にゼロになるから問題ないとの考え方があると思われる。

しかし、前述したとおり、この事業の会計処理は、正味財産増減計算書において、指定正味財産に計上すべきであり、負債計上はできないものである。

地域基金を貸借対照表の負債の部に計上できるのは、受取補助金等を第三者に交付する義務を負い、それを代行している場合だけであり、この場合には正味財産増減計算書においては、何の会計処理も起こらない。

#### 4 結論

社団法人宮崎県畜産協会の平成18年度の財務諸表は、統合された4団体のそれぞれの全国協会からの会計処理に対する通達等により作成されている。

しかし、検討してきたとおり、その新公益法人会計基準に対する解釈や仕訳の方法等は、現在公表されている新公益法人会計基準関係の資料から判断すると理解できないものがあると考えられる。

例えば補助金80万円を受け入れた場合の経理処理例として次のような仕訳例が記載されている。

##### (肉用子牛生産者補給金制度における仕訳例)

(借方) 普通預金 80 万円 / (貸方) 受取機構生産者積立金補助金 (収益: 指定) 80 万円

(借方) 生産者積立金繰入額 (収益: 指定) 80 万円 / (貸方) 生産者積立金 (負債) 80 万円

##### (肉用牛肥育経営安定対策事業における仕訳例)

(借方) 普通預金 80 万円 / (貸方) 受取補助金 (中央畜産会) (収益: 一般) 80 万円

(借方) 生産者積立金繰入額 (収益: 一般) 80 万円 / (貸方) 生産者積立金 (負債) 80 万円

肉用子牛生産者補給金制度における仕訳例として、(貸方) 受取機構生産者積立金補助金 (収益: 指定) 80 万円と、補助金を指定正味財産で受ける例示をしているのに対し、肉用牛肥育経営安定対策事業における仕訳例としては、(貸方) 受取補助金 (中央畜産会) (収益: 一般) 80 万円と一般正味財産で受ける仕訳例を示している。当然補助金は指定正味財産で受けるのが正しい処理であるが、同時に生産者積立金繰入額を計上してゼロになるため、どちらでも処理しても影響が無いと説明している。

新公益法人会計制度において、補助金等の受け入れ処理については以下の処理がある。

- 1 原則法・・・ 補助金等を指定正味財産で受け入れ、事業に使用した事業年度において一般正味財産に振り替える。
- 2 簡便法1・・・ 補助金等の受け入れ事業年度末までに目的たる支出を行う事が予定されている場合は、一般正味財産で受け入れる事ができる。
- 3 簡便法2・・・ 補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行するもので、当該補助金を第三者へ交付する義務を負担する場合には、預り補助金等として負債計上ができる。

補助金等を受け入れた場合には、上記三つの方法より選択して会計処理することができる。肉用子牛生産者補給金制度、肉用牛肥育経営安定事業における補助金等を受け入れる際の会計処理について述べてきたが、問題点は、簡便法1と簡便法2を合算し、いわば簡便法3とも言うべき会計処理を作り出していることである。簡便法1も簡便法2も独立した会計処理を示したものであり、この二つを合算した会計処理は当然の事であるが、新公益法人会計基準の考え方には無い。

細かい会計処理につき述べてきたが、社団法人中央畜産会等の会計処理が正しいのなら、次の矛盾を解決する必要がある。

生産者から預かっている負担金や国等からの補助金等を管理している預金等は、「寄付者等が用途に関して制限を課した」特定資産なのか、「法人自らが用途に関する制約を課した」特定資産なのかをはっきりする必要がある。当然「寄付者等が用途に関して制限を課した」特定資産であるべきである。すると「寄付者等が用途に関して制限を課した」特定資産は、指定正味財産を財源としなければならないが、貸借対照表上この特定資産に対応する指定正味財産はゼロであり、負債にのみその残高が計上されている。

(一旦指定正味財産で受け入れしているから、指定正味財産が財源となるという理屈は通らない。なぜなら、指定正味財産を消去する仕訳を同時に起票しているし、かつ、公

益法人会計基準第4の1の(4)で財務諸表の注記として、基本財産と特定資産の財源等の内訳を開示する必要がある。その際、指定正味財産としては貸借対照表に計上されていないため、負債対応と記載せざるを得ないのである。)

負債を財源とする特定資産(正味財産増減計算書において、一般正味財産又は指定正味財産で受け入れた後、全額を負債に振り返っている。)は、法人自ら制限を課したものであり、その制限も法人自ら解除できて使用できるものである。負債を財源とする特定資産なら、会計上は生産者から預かっている負担金や国等からの補助金等を法人の自由意志で勝手に使用できることになるがそれで良いのか。制度上この特定預金として管理された預金等は制度上の補給金支給以外にも自由に使用できるものなのか。負債を財源とする特定資産というのであれば、自由に使用できる特定資産と言わざるを得ない。

旧公益法人会計基準においては、新公益法人会計基準と違い、正味財産の部は指定正味財産と一般正味財産には区分されていなかった。その場合、寄附者等から受け入れた補助金等で別途管理が必要とされる部分を正味財産に計上するのではなく、負債に計上してその金額を貸借対照表に明示するのは、それなりの意義があったと考える。しかし、新公益法人会計基準においては、この役割を指定正味財産の部で管理できるようになった以上、負債の部に計上しなければならない理由はないと考える。

これまで述べてきた、包括外部監査人の疑問点を、肉用牛肥育経営安定事業を実態的に行なっている、独立行政法人農畜産業振興機構及び社団法人全国肉用牛振興基金協会に質問し以下の回答を得た。

○肉用子牛生産者補給金制度における補助金等について

- 1 法律(肉用子牛生産者安定等特別措置法)に基づいて、事業主体である機構から全都道府県の肉用子牛生産者を対象として全都道府県一律に実施している肉用子牛の価格安定対策事業であり、県ごとに交付内容が異なるものでないこと。
- 2 機構から交付される補助金(生産者積立助成金)は、畜産協会(指定協会)を経由して最終的には生産者に交付される性格のものであり、指定協会の独自の判断や恣意的な操作が入る余地は無く、また他の用途に使用する事もできない(事業の実施に要する事務費等の経費は、別途措置されている。)  
したがって、当該補助金は、公共事業のように執行に裁量が認められているような他の補助金とは取扱が異なること、また、指定協会は、交付業務の代行として機構から預っている性格の資金であって、適切に管理保全する必要があること。また、受け入れた補助金は、指定協会に収益が帰属するものでないこと。
- 3 そのため、5年間の事業実施期間(業務対象年間)終了時、発動の状況によ

り交付されなかった場合、指定協会に積み立ててあった生産者積立金の残額については、原則として、機構（1/2）、県（1/4）、生産者（1/4）の負担割合に応じて返還する必要があり、指定協会の財産には一切帰属しないものであること。

- 4 また、万が一、指定協会が破綻する事態が生じた場合に、貸借対照表の指定正味財産で管理していると、他に優先する債権者がいた場合には、本来機構へ返還されるべき資金が減るおそれがある。機構から交付された補助金の財源は、もともと牛肉等関税財源畜産振興対策交付金として国から交付を受けたものであり、このような事態が生じる事は、機構としては厳に避けなければならないと考えていること。
- 5 以上のことを踏まえて、機構としては、本事業の補助金については、指定協会においては負債として整理する必要があると認識している。

#### ○ 肉用牛肥育経営安定事業

「肉用子牛生産者補給金制度における補助金等について」と同じ趣旨の回答を得た。

包括外部監査人がここで問題にしているのは、補助金の性格が何であるかを検討しているのではない。公益法人会計基準の補助金等に関する認められた三つの処理以外の処理を採用している事だけを問題にしているものであり、もし、回答に述べているように、この事業が、国からの代行業務であり、補助金を預り金等として負債に計上するのが正しいのであれば、正味財産増減計算書に、受取補助金等を計上することなく「簡便方2・・・補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行するもので、当該補助金を第三者へ交付する義務を負担する場合には、預り補助金等として負債計上ができる。」を採用して、直接貸借対照表に負債として計上すれば何の問題も無いのである。特別な例外処理を作り出していることを問題としているのである。

社団法人宮崎県畜産協会の仕訳の一部を調査したが、152頁に一部その仕訳例を記載したように社団法人中央畜産会及び社団法人全国肉用牛振興基金協会からの仕訳例に応じた伝票が起票されていた。そして、このような会計処理で作成されている財務諸表を、新公益法人会計基準の通常の会計処理に基づく仕訳により包括外部監査人が修正することは、限られた時間内では不可能と判断した。

公表された財務諸表に対し、包括外部監査人が適正と考える修正財務諸表を作成して、比較検討することが出来ない以上、社団法人宮崎県畜産協会については、意見を述べることができない。

## 公益法人会計基準改正に伴う肉用牛肥育経営安定対策事業に係る 地域基金の処理方法について

平成17年10月に公表された「公益法人会計基準」に対応した肉用牛肥育経営安定対策事業に係る地域基金の処理方法につきましては、「公益法人会計基準」等の内容分析、都道府県事業実施主体の事情、公認会計士等関係者の意見を踏まえ、公認会計士

を中心に、農林水産省、独立行政法人農畜産業振興機構、社団法人中央畜産会で検討を行ってきました。その結果、次の内容で、本事業の地域基金の処理は対応可能との判断に至りました。

ただし、都道府県事業実施主体におかれましては、既に都道府県庁、税理士、公認会計士等と協議をし、公益法人会計基準の改正に伴う処理方法等を決定している県団体もあることから、本内容につきましては、本事業における地域基金の処理方法に関する例示ということで公表いたします。



## 肉用牛肥育経営安定対策事業にかかる会計処理に関する報告

本報告書は、公益法人会計基準（平成16年10月14日公益法人等の指導監督に関する関係省庁連絡会議申し合わせ、以下、新公益法人会計と言う）を、道府県畜産協会等が適用するにあたり、肉用牛肥育経営安定対策事業をどのように取り扱うべきかについての問い合わせが寄せられたことに対して、独立行政法人農畜産業振興機構、社団法人中央畜産会等との協議の上、その処理に関する例示を行なったものであり、新公益法人会計基準の適用においては、各道府県畜産協会等が、個々の事情に応じて適宜、勘定科目の設定や処理方法の決定を行なうべきものであることは言うまでもない。

また、従前の「肉用牛肥育経営安定対策事業推進の手引き」では、収支計算書を中心とする旧公益法人会計基準（昭和60年9月17日公益法人指導監督連絡会議決定）に準拠していたものに対して、今回の報告書は正味財産増減計算書を中心とした新公益法人会計基準に準拠するとともに、収支計算書については、その作成を求めるとともに、その内容を定めた公益法人における内部管理事項について（平成17年3月23日公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議幹事会申合せ）に準拠した仕訳ならびに収支計算書における記載例を示したものである。

したがって、正味財産増減計算書がフロー方式（正味財産の増加・減少原因を明らかにする形式）に統一されたことにより、正味財産増減計算書の勘定科目の大幅な設定変更が必要となった。それに加えて、正味財産増減計算書に反映すべき勘定科目と仕訳のみに使用する勘定科目の検討を行ったが、今回の報告書においては、一応仕訳に表れる勘定科目はすべて財務諸表に反映させる（これは従前の収支計算書における会計方針と同様のもので、実質的に正味財産増減計算に影響を与えないような仕訳いわゆる交換取引については相殺消去するという考え方にはよっていない）こととしている。

地域基金については、公益法人会計基準注解11のただし書き（当該補助金等が国又は地方公共団体等の補助金等交付業務を実質的に代行する目的で当該法人に一時的に支払われたものである場合等、当該補助金を第三者に交付する義務を負担する場合には、当該補助金等は預り補助金等として処理し、事業年度末における残高を負債の部に記載するものとする）に準拠して負債処理を行い、基金積立のための中央畜産会よりの補助金については、公益法人会計基準注解11のなお書（当該事業年度末までに目的たる支出を行なうことが予定されている補助金等を受け入れた場合には、その受入額を受取補助金として一般正味財産増減の部に記載することができる）に準拠した会計処理を行なうことを例示した。

地域基金繰入を予定された中央畜産会からの補助金を指定正味財産増減の部に計上する

という公益法人会計基準注解 11 本文の処理を行なうべきであるという考え方もあるが、当該処理を行なう場合、指定正味財産増減の部に受取補助金を収益計上し、直ちに指定正味財産増減計算の部に一般正味財産増減への振替という費用項目と一般正味財産の部に受取補助金（指定正味財産よりの振替額）を計上しなければならない。きわめて煩雑であるのに加えて、正味財産増減計算書全体を見れば、受取補助金が2回計上され、補助金額合計についての誤解を生ずるおそれがある。

また、中央畜産会の補助金は地域基金が積み立てられることによりその目的が達成されるとともに、負債計上されることにより、指定正味財産の部に計上される以上に、目的適合の支出が担保される結果となることから、受取補助金の計上区分が一般正味財産増減の部であっても、当該年度で一般正味財産より負債に振り替えられれば、全く問題はないと考えられる。

道府県の畜産協会を指導監督する道府県あるいは道府県の監査担当者等によっては、最終の財務諸表表示が異なる方法を指示する場合も考えられるが、地域基金を貸借対照表の負債の部に計上してあれば、正味財産増減計算書について異なる会計処理を行った場合においても、仕訳をはじめとする取引記録について、本報告に基づく会計処理例と同等の正確性と取引の証拠書類に対する検証可能性を備えていれば、良いと考えられる。

「指定協会の業務に係わる公益法人会計基準による経理処理例」(平成19年3月27日)

一この内、一部について公益法人会計基準に基づく仕訳と異なるものの例示として以下に比較している。一

経 理 処 理 例	正 し い 仕 訳
① 運用益が発生した。 普通預金 (BS) 1万円 / 基本財産受取利息 (指定) 1万円 普通財産への繰出額 (一般・経常) 1万円 / 普通預金 (BS) 1万円 一般正味財産への振替額 (指定) 1万円 / 指定正味財産からの振替額 (一般・経常) 1万円	普通預金 (基本財産) 1万円 / 基本財産受取利息 (指定) 1万円 普通預金 (流動資産) 1万円 / 普通預金 (基本財産) 1万円 一般正味財産への振替額 (指定) 1万円 / 基本財産受取利息 (一般) 1万円
② 運営特別基金補助金を受け入れた場合 普通預金 (BS) 100万円 / 受取運営特別基金補助金 (指定) 100万円 運営特別基金繰入額 (指定) 100万円 / 運営特別基金 (負債) 100万円	普通預金 (BS) 100万円 / 受取補助金等 (指定) 100万円 (仕訳なし)
③ 普通預金 (特定資産) に運用益が発生した場合 普通預金 (BS) 5万円 / 特定資産受取利息 (指定) 5万円 運営特別基金繰入額 (指定) 5万円 / 運営特別基金 (BS) 5万円	普通預金 (特定資産) 5万円 / 特定資産受取利息 (指定) 5万円 (仕訳なし)
④ ③の運用益を普通財産へ繰り入れた場合 普通財産への繰出額 (一般・経常) 5万円 / 普通預金 (BS) 5万円 一般正味財産への振替額 (指定) 5万円 / 指定正味財産からの振替額 (一般・経常) 5万円	普通預金 (流動資産) 5万円 / 普通預金 (特定資産) 5万円 一般正味財産への振替額 (指定) 5万円 / 特定資産受取利息 (一般) 5万円

運営特別基金 (BS) 5 万円 / 運営特別基金取崩額 5 万円	
<p>⑤ 生産者積立金に係わる経理処理 (指定正味財産での管理) (機構より 80 万円を受け入れた。)</p> <p>普通預金 (BS) 80 万円 / 受取機構生産者積立補助金 (指定) 80 万円</p> <p>生産者積立金繰入額 (指定) 80 万円 / 生産者積立金 (BS) 80 万円</p>	<p>普通預金 (特定資産) 80 万円 / 受取補助金等 (指定) 80 万円 (仕訳なし)</p>
<p>⑥ 県より積立助成金 40 万円を受け入れた場合</p> <p>普通預金 (BS) 40 万円 / 受取生産者積立金補助金 (指定) 40 万円</p> <p>生産者積立金繰入額 40 万円 / 生産者積立金 (BS) 40 万円</p>	<p>普通預金 (BS) 40 万円 / 受取助成金補助金等 (指定) 40 万円 (仕訳なし)</p>
<p>⑦ 生産者より負担金 40 万円を受け入れた場合 (負担金納入時・・・個体登録到日達前)</p> <p>普通預金 (BS) 40 万円 / 仮受金 (BS) 40 万円 (個体登録到日達後)</p> <p>仮受金 (BS) 40 万円 / 受取生産者積立金 (指定) 40 万円</p> <p>生産者積立金繰入額 (指定) 40 万円 / 生産者積立金 (BS) 40 万円</p>	<p>同左</p> <p>仮受金 (BS) 40 万円 / 受取負担金 (指定) 40 万円 (仕訳なし)</p>
<p>⑧ 生産者積立準備金 (資産) から生産者積立金 (資産) へ繰り入れた場合 (機構分 60 万円を繰り入れた。)</p> <p>生産者積立金への繰出額 (指定) 60 万円 / 生産者積立準備金 (資産) 60 万円</p> <p>生産者積立準備金 (負債) 60 万円 / 生産者積立準備金取崩額 (指定) 60 万円</p>	<p>生産者積立金 (資産) 60 万円 / 生産者積立準備資産 (資産) 60 万円</p>

<p>生産者積立金（資産）60万円 / 生産者積立準備金からの繰入額（指定）60万円          円          生産者積立金繰入額（指定）60万円 / 生産者積立金（負債）60万円</p>	<p>（この一本の仕訳のみ）</p>
<p>⑨ 全国協会へ借入金10万円を返済した。          長期借入金（負債）10万円 / 普通預金（BS）10万円          一般正味財産への振替額（指定）10万円 / 指定正味財産からの振替額（一般・経常）10万円          普通預金（BS）10万円 / 償還円滑積立金からの繰入額（指定）10万円</p>	<p>長期借入金（負債）10万円 / 償還円滑化積立資産（特定資産）10万円          （この一本の仕訳のみ）</p>

## 第5 財団法人宮崎県農業後継者育成基金協会

### 1 平成18年度財務諸表修正事項

- (1) 正味財産増減計算書の勘定科目が、従来の「収支計算書」の科目を使用している。

新公益法人会計基準における主な目的の一つは、財務諸表を利用する者にとって分かりやすい財務諸表を提供することにある。今回財団・社団の財務諸表を閲覧して全体的にいえることは、自分の財団・社団関係者以外の者には分かりにくい財団・社団独自の従前どおりの勘定科目を用いていることである。その財務諸表を理解しようとする場合、まず科目の説明を詳しく受ける必要があり、それは新公益法人会計基準の意図に反するものである。

可能な限り新公益法人会計基準別表「財務諸表の科目」の標準的な科目を使用して作成する必要がある。

- (2) 注記の誤り

ア 財務諸表に対する注記1重要な会計方針の(1)「有価証券の評価基準及び評価方法」において、「期末日の市場価格等に基づく時価法によっております。」と記載している。しかし、「満期保有目的」であるため「償却原価法」と記載する必要がある。

イ 注記10「補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高」

ここに記載されている国からの補助金の額が、300千円とある。正味財産増減計算書には400千円と記載されている。差額100千円は、未収入金であるから、注記においても正味財産増減計算書の400千円で記載し、当期末残高にも同額記載し、「貸借対照表上の記載区分」に未収入金と記載する必要がある。

- (3) 「就農支援資金貸付事業特別会計」の会計処理の誤り

当財団作成の貸借対照表上に計上されている「期末正味財産989,847千円」と、正味財産増減計算書で計上されている「期末正味財産1,014,449千円」に24,602千円の差がある。

そもそも、理事会において承認され、公表された財務諸表にこのような差額があること自体考えられないことである。

以下、財団の財務諸表を基に説明する関係上、円単位で説明する。

貸借対照表総括表の「一般正味財産残高」	8,346,654 円
正味財産増減計算書総括表の「一般正味財産残高」	32,949,311 円
差 額	24,602,657 円

この差額は、「就農支援資金貸付事業特別会計」において、発生している。

「就農支援資金貸付事業特別会計」の正味財産増減計算書には、以下の計上額がある。

収益 10,716,409 円

費用 19,880,000 円

差額 △9,163,591 円 が計上されている。しかしこの取引は全て、貸借対照項目の振替科目であり、正味財産増減計算書には計上されない取引である。(資金の増減を表す収支計算書には計上される。)

(単位：円)

正味財産増減計算書	財団計上額	正しい計上額
諸収入	10,671,500	0
雑収入	44,909	0
(収 益 計)	(10,716,409)	(0)
就農支援貸付金支出	15,200,000	0
償還金支出	4,680,000	0
(費 用 計)	(19,880,000)	(0)

これらの取引は全て貸付金の実行及び回収の取引であり、貸借対照表項目の振替仕訳となり、正味財産増減計算書の損益取引としては計上されないものである。

つまり、正味財産増減計算書は、「費用と収益の増減」の計算書であり、資金収支計算書は、「資金の収入と支出」の計算書であるという性質の違いを理解していないため、全く間違った正味財産増減計算書を作成している。かつ、貸借対照表上の「正味財産期末残高 989,846,654 円」と正味財産増減計算書の「正味財産期末残高 1,014,449,311 円」と差額が 24,602,657 円あるのに、そのまま理事会の承認を得ている。

この原因は、上記したとおり、正味財産増減計算書に計上される収益及び費用は発生していないのに、貸付金実行及び回収取引を損益取引(収益 10,716,409 円、費用 19,880,000 円とその差額 9,163,591 円)として、正味財産増減計算書に計上したことによる。また、「就農支援資金貸付事業特別会計」の当期末一般正味財産期末残高はゼロなのに、収支計算書「次期繰越収支差額 24,602,657 円」が一般正味財産期末残高と一致すると考えたのか、期末残高として 24,602,657 円を計上している。そし

て、当期正味財産減少額 9,163,591 円を計上したため、一般正味財産期首残高がゼロなのに、無理やり逆算で 33,766,248 円と計上している。

修正方法としては、収益 10,716,409 円、費用 19,880,000 円、差額  $\Delta$ 9,163,591 円の取引を取り消し、一般正味財産期首残高をゼロとして、財務諸表を作成することになる。

(4) 一般正味財産の部に計上されている基本財産運用収入 6,981 千円のうち 6,924 千円は、償却原価法を採用している投資有価証券(基本財産)の運用益であるため、一旦指定正味財産増減の部で基本財産運用益として計上する必要がある。

(5) 有価証券計上額の誤り

1 の注記において正しくは、「償却原価法」と記載すべきであると書いた。すると、有価証券の平成 18 年度の貸借対照表計上額が違ってくる。

(正確には、日割り計算を行うべきであるが、概算の月割り計算を行っている。)

(単位：千円)

取得時期	取得価額	額面金額	差額	償還日	平成 19 年 3 月までの 経過月数	平成 19 年 3 月までの 償却累計額	償却後の 貸借対照 表計上額
平成 16 年 9 月 29 日	198,500	200,000	1,500	平成 26 年 9 月 29 日	30 ヶ月	375	198,975
平成 17 年 10 月 28 日	199,800	200,000	200	平成 27 年 10 月 28 日	17 ヶ月	28	199,828
平成 18 年 7 月 28 日	199,600	200,000	400	平成 28 年 7 月 28 日	8 ヶ月	27	199,627
	597,900	600,000	2,100			430	598,330

当財団の貸借対照表上、有価証券が 597,900 千円で計上されている。しかし、償却原価法を採用する場合、取得価額と額面金額との差額 2,100 円を、償還日までの期間に応じて増加させる必要がある。色々方法はあるが、最も原則的な方法で計算した場合、有価証券の平成 19 年 3 月期の計上額は、598,330 千円であり、差額が 430 千円である。

(6) 正味財産増減計算書の計上額に誤りがある。

ア 経常収益に、基本財産取崩収入 203,000 千円が計上されている。この内訳は、



3,000 千円は本来の基本財産の取り崩し（基本財産処分承認あり。）であり、残り 200,000 千円は、基本財産となる有価証券購入のための定期預金（基本財産）の取り崩しである。

3,000 千円・・・基本財産の当初受け入れは宮崎県からの出捐金であるので、正味財産増減計算書では、「受取寄附金 3,000 千円」と計上すべきである。

200,000 千円・・・これは、基本財産（定期預金）から基本財産（有価証券）への振替であるため、正味財産増減計算書には計上されない。

よって、経常収益に基本財産取崩収入 203,000 千円計上されているが、実際の経常収益は 3,000 千円である。

イ 経常費用、管理費に有価証券購入支出 199,600 千円、基本財産取得支出 400 千円合計 200,000 千円が計上されている。

これは、有価証券購入の取引であり、正味財産増減計算書には計上されない。しかも、有価証券購入額は 199,600 千円で、実際の支出額もこの金額である。しかし、収益に有価証券の額面金額 200,000 千円を計上するために、額面金額と実際の支出額 199,600 千円との差額 400 千円を基本財産取得支出 400 千円として計上している。

取引の仕訳は、発生した事実をそのとおりに仕訳すべきであって、発生していない支出を仕訳に起票すべきではない。

ウ まとめ

(単位：千円)

	財団の計上額	正しい計上額	差 額
経常収益	261,789	61,789	200,000
経常費用	272,636	72,636	200,000
差し引き	△ 10,847	△ 10,847	0

正味財産増減計算書の「一般正味財産の部」の「経常増減の部」は、その財団の経営成績、財務規模を表すものである。各財団・社団の収益及び規模の比較はこの経常増減の部を基に行われる。

その際、財団の収入規模が、本来 61,789 千円なのに、261,789 千円と 200,000 千円も大きく計上されるのは財務諸表を見る人の判断を狂わすことになる。

(7) 貸借対照表計上の、貸付金の表示が誤りである。

貸付金 82,621 千円が、貸借対照表の流動資産の貸付金に計上されている。この貸付金の原資は、宮崎県からの借入金である。そして、借用証書には、「就農支援資金

貸付金借用証書」として目的を明記した借用証書が作成されている。

よって、この場合は、この貸付金は、固定資産の特定資産に計上すべきである。

(8) 結論

財団作成財務諸表から、前述した仕訳誤り等を訂正して正しい財務諸表に訂正するための修正仕訳のまとめは、以下のとおりである。

(単位：千円)

	借方	金額	貸方	金額
1	諸収入（経常収入）	10,672	貸付金支出（経常経費）	15,200
	雑収入（経常収入）	45	償還金支出（経常費用）	4,680
	当期一般正味財産増減額	9,163		
2	有価証券（基本財産）	430	過年度基本財産受取利息（指定）	430
	（償却原価法の過年度償却累計額。簡便法のため、当期償却額も含んでいる。）			
3	一般正味財産への振替額（指定）	6,924	基本財産運用益（指定）	6,924
	（投資有価証券（基本財産）の受取利息を一旦指定正味財産に計上する。）			
4	基本財産取崩収入（経常収益）	203,000	受取寄付金（経常収益）	3,000
			有価証券購入支出（経常費用）	199,600
			基本財産取得支出（経常費用）	400
5	貸付金（特定資産）	82,621	貸付金（流動資産）	82,621

正味財産増減計算書

(単位：千円)

			財団作成	修正後	差額
I	一般正味財産の部				
	1	経常増減の部			
		(1) 経常収益			
		その他の経常収益科目合計	47,093	47,098	0
		受取寄付金	0	3,000	△3,000
		基本財産取崩収入	203,000	0	203,000
		諸収入	10,672	0	10,672

		雑収入	1,019	974	45
		経常収益計	261,789	51,072	210,717
	(2)	経常費用			
		その他の経常費用科目合計	52,356	52,356	0
		基本財産取得支出	400	0	400
		有価証券購入支出	199,600	0	199,600
		貸付金支出	15,200	0	15,200
		償還金支出	4,680	0	4,680
		経常費用計	272,236	52,356	219,880
		当期経常増減額	△10,447	△1,284	△9,163
2		経常外増減の部			
	(1)	経常外収益			
		過年度備品購入額	2,696	2,696	0
		経常外収益計	2,696	2,696	0
	(2)	経常外費用			
		備品減価償却費	1,610	1,610	0
		経常外費用計	1,610	1,610	0
		当期一般正味財産増減額	△9,362	△199	△9,163
		一般正味財産期首残高	(* 1)	(* 1)	33,766
			42,311	8,544	
		一般正味財産期末残高	(* 2)	8,347	24,602
			32,949		
II		指定正味財産の部			
		基本財産運用益	0	6,924	△6,924
		過年度基本財産運用益	0	430	△430
		一般正味財産への振替額	3,000	9,924	△6,924
		当期指定正味財産増減額	△3,000	△2,570	△430
		指定正味財産期首残高	984,500	984,500	0
		指定正味財産期末残高	981,500	981,930	△430
III		正味財産期末残高	(* 2)	990,275	24,174
			1,014,449		

貸借対照表

(単位:千円)

			財団作成	修正後	差額
I		資産の部			

	1	流動資産				
		預金	31,925	31,925	0	
		貸付金	82,621	0	82,621	
		その他の資産合計	100	100	0	
		流動資産合計	114,646	32,025	82,621	
	2	固定資産				
	(1)	基本財産				
		定期預金	383,600	383,600	0	
		有価証券	597,900	598,330	△430	
		基本財産合計	981,500	981,930	△430	
	(2)	特定資産				
		貸付金	0	82,621	△82,621	
		特定資産合計	0	82,621	△82,621	
	(3)	その他固定資産				
		その他固定資産合計	1,086	1,086	0	
		その他固定資産合計	1,086	1,086	0	
		固定資産合計	982,586	1,065,637	△83,051	
		資産合計	1,097,232	1,097,662	△430	
II		負債の部				
	1	流動負債				
		流動負債科目合計	161	161	0	
		流動負債合計	161	161	0	
	2	固定負債				
		長期借入金	106,770	106,770	0	
		その他固定負債科目合計	454	454	0	
		固定負債合計	107,224	107,224	0	
		負債合計	107,385	107,385	0	
III		正味財産の部				
	1	指定正味財産				
		指定正味財産合計	981,500	981,930	△430	
		(うち基本財産への充当額)	(981,500)	(981,930)	(△430)	
		(うち特定資産への充当額)				

2	一般正味財産	(* 2) 8,347	8,347	0
	(うち基本財産への充当額)			
	(うち特定資産への充当額)			
	正味財産合計	(* 2) 989,847	990,277	△430
	負債及び正味財産合計	1,097,232	1,097,662	△430

(\* 1) 一般正味財産期首残高 8,544 千円 (当財団は 42,311 千円で計上している。)

前年度末正味財産 993,044 千円—指定正味財産期首残高 984,500=8,544 千円

(\* 2) 財産作成の正味財産増減計算書と貸借対照表では、計上額が異なっている。

(単位：千円)

平成 19 年 3 月末残高	正味財産増減計算書	貸借対照表	差 額
一般正味財産	32,949	8,347	24,602
正味財産合計	1,014,449	989,847	24,602

修正後の正味財産増減計算書と貸借対照表を検討すると以下の問題点が明らかになる。

ア 当財団の作成する正味財産増減計算書をみると、経常収益が 261,789 千円、経常費用 272,236 千円、当期経常増減額△10,447 千円とかなりの規模の事業を行っているように見える。しかし、この中から、例えば、基本財産の取崩しや積立という貸借対照表上の単なる科目振替の取引を除くと、経常収益が 51,072 千円、経常費用 52,356 千円、当期経常増減額△1,284 千円と事業規模が極端に縮小する。

イ 経常収益 51,072 千円の内訳は以下のとおりである。

	科 目	金 額 (千円)	構成割合 (%)
経常収益	負担金収入	23,272	45
	補助金収入	16,845	33
	受取寄付金	3,000	6
	基本財産利息収入	6,981	14
	雑収入	974	2
	合 計	51,072	100

経常収益の構成割合をみると、基本財産利息収入が 6,981 千円と経常収益のうち 14%しかない。しかし、貸借対照表上には、基本財産利息収入の元本としての基本財産が、定期預金 383,600 千円、有価証券 598,330 千円合計 981,930 千円計上されている。事業規模に比して、基本財産 981,930 千円はあまりにも大きすぎるのではないかとの疑問が生じる。

## 包括外部監査人の意見

財務諸表を修正し見直してみると、事業規模として、修正前の経常収益が、261,789千円計上されているのに対し、修正後の経常収益は51,072千円でしかない。しかもそのうち、負担金や補助金等が86%を占め、基本財産からの基本財産利息収入は、6,981千円であり14%でしかない。それに対し、基本財産が、定期預金383,600千円、有価証券598,330千円合計981,930千円計上されている。

当財団の事業規模において適正な基本財産の額を確定するような具体的検討は行っていない。しかし、単純に修正財務諸表を見る限り、事業規模に比して約9億8千万円の基本財産の額が適正な額なのかについては疑問ではある。勿論、事業規模と基本財産の額について、このような疑問があるのは当財団だけではない。例えば、財団法人宮崎県看護学術振興財団、財団法人宮崎県暴力追放県民会議等においても同じような意見がある。すると、公社等改革において、財団・社团等において全般的に以下に述べる点を考慮すべきと考える。

平成20年12月1日より、いわゆる「公益法人改革3法」が施行される。

従来公益法人は法律上「法人の業務は主務官庁の監督に属す」（民法67条）ものと規定され、主務官庁の監督下にあった。新制度では、主務官庁制度が廃止され、今まで定款の変更や基本財産の運用・処分に至るまで主務官庁の認可が必要であったものが、基本的には財団・社团に委ねられる。「定款自治」「自己責任」に基づき運営することになる。そうであるなら、財団の基本財産・特定資産の財源が主に宮崎県からの出捐金（寄付金）や補助金・委託料である以上、財団・社团の自主運営に任せる前に、現在財団・社团が基本財産・特定資産として、保有している財産のあり方を、今現在の事業規模、事業内容等から見直し、現状に合う姿に改めるべきである。

勿論これは一般論として自主運営ができるというだけの話で、実際は所轄官庁（県）の監督は続くため基本財産・特定資産の安易な取り崩しは行われないと考える。しかし、逆に、宮崎県としては、財団・社团の事業規模を正確に把握し、特定資産や基本財産の適正額をもう一度把握し、必要があるなら、宮崎県の指導によりこれを取り崩す必要があると考える。もし、事業規模に比して財団・社团が過大な特定資産や基本財産を保有しているのなら、遊休部分を県は返還してもらうべきである（財団・社团から宮崎県への寄附金として処理すればよい。）。財政状態が厳しく、財政改革が叫ばれている宮崎県としては、外郭団体としての各財団・社团に計上されている余剰金の金額を確定し、その返還を含めて検討することは、重要な財政改革の手段と思われる。

いわゆる「宮崎県公社等改革指針」における公社改革に対する姿勢にはこのような問題意識は全く無いのではないかとと思われる。

当財団（財団法人宮崎県農業後継者育成基金協会）を例にとれば、極端に言えば、経常収益のうち基本財産の果実部分である基本財産利息収入6,981千円分を補助金等と

して上乘せ支給すれば、基本財産合計 981,930 千円全額を宮崎県へ返還（寄附金として受け入れ）してもらうことも可能といえる。（現実的には、全額返還は無理ではあるが。）

いわゆる宮崎県の預金残高ともいえる財政課所管 4 基金残高見込み（「宮崎県行財政改革大綱 2007（平成 19 年 6 月）」による。）が、平成 18 年度 608 億円、平成 19 年度 506 億円そして平成 22 年度には、198 億円に減少すると予測される現状で、例えば財団法人宮崎県農業後継者育成基金協会の基本財産だけで約 10 億円（定期預金 4 億円、有価証券 6 億円）あり、これが遊休資産として存在する可能性もあることを真剣に考えるべきものと思われる。

「公社改革」を本気で取り組む気なら、まず各財団・団体の財務諸表を正しく作成し、事業規模を正確に把握しその結果、適正な基本財産・特定資産の額を確定し、もしそれらが各財団に遊休財産に近い形であるのなら、宮崎県に返還してもらい、財政課所管 4 基金に積むなり、議会の審議を経て他の事業に活用するなどの有効活用を図るべきである。

「宮崎県公社改革等改革指針」において、個々の財団・団体の現状・課題として「基本財産の取り崩しに頼らざるを得ない」という記述がでてくる。過去の事業年度に多くの基本財産を積んでいる財団・団体は基本財産の取り崩しは可能である。しかし、取り崩すべき基本財産を保有していない財団・団体があるのも事実である。では、基本財産のある財団・団体の事業が今日基本財産を取り崩しても継続する必要があるのか、基本財産の無い財団・団体の事業は、宮崎県の財政が苦しいので補助金等の支給ができず事業を中止せざるを得ないのか。

過去に基本財産を積んでいるか否かで財団の事業継続・規模等を決めるのではなく、現在必要とされる事業及びその規模等で決める必要があるはずである。そうであるなら、個々の財団・団体独自で基本財産の取り崩しを決定するのではなく（勿論、宮崎県の許可が必要であるが。）、もう一度各財団・団体の事業を財務諸表に現れた数字を基に客観的に再評価し、全体的な判断により基本財産も再配分する必要があると考える。

事業内容・規模からして遊休財産に近い状態にある基本財産は、例えば一旦宮崎県に集めてその使用方法を再検討する必要があると考える。

82 頁において、財団法人宮崎県漁業振興基金解散後の残余財産の処理について述べた。平成 18 年度に、残余財産から 503,988 千円の寄附を受けた財団法人宮崎県水産振興協会は、同年度に宮崎県漁業協同組合連合会への支払補助金として 444,105 千円計上している。基本財産を多く積んでいた財団が解散し、それが関連団体に補助金として支払われる、これが基本財産の少ない財団・団体全体を考慮して決定されたのであれば問題はないと考える。しかし、そのような検討がなされたとは思われなし、そのような検討を行なった後で、基本財産の再配分を行うべきであったと考える。

財団法人宮崎県芸術劇場においてみられたように、特定資産計上金額を委託料の一部

に織り込んで支給し、それがそのまま特定資産の残高として計上されたまま指定管理者に移行した場合や、当財団に見られるように基本財産として支出したが当初の事業目的や環境等の変化により基本財産の額が過大になっていると考えられる場合等色々ある。

今回、特定の事件のテーマとして選定されたのは、「宮崎県公社等改革指針」に取り上げられた財団・社団等に限定されたものである。しかし、宮崎県が委託料・補助金等の支出を行っている財団・社団等は外に多くある。まず、これらの財団・社団等の財務諸表の見直しから始めて、実態把握を早急を実施すべきものとする。

なお、当財団（財団法人宮崎県農業後継者育成基金協会）は、平成19年3月31日に解散し、平成19年4月1日社団法人宮崎県農業開発公社と統合し、社団法人宮崎県農業振興公社として、事業を継続している。

（宮崎県における財団・社団等からの寄附金受け入れについて）

1 平成17年3月31日に解散した財団法人みやざき21世紀戦略財団から、宮崎県は約10億円の寄附を受け入れている。また、財団法人みやざき観光コンベンション協会からも、平成16年度に約29億円の寄附を受け入れている。

2 宮崎県の寄附金に対する方針。

財団・社団及び一般県民からの寄附の申し入れがあった場合、宮崎県としてはどのように処理するのか質問したが、「財政課」からの回答は以下のとおりである。

(1) 寄附を受け取ったときは、「寄附金収入」で受ける。当初予算編成後に寄附を受けても、補正予算等で対応できるから問題ない。

(2) 外郭団体及び宮崎県民からの寄附もその受け入れ処理は同じである。

ア 申出者に寄附の趣旨を確認し、その趣旨に最も近い業務を担当する所属が寄附受け入れのための手続きを行う。

イ 申出者から「寄附申込書」を提出してもらい、それを受けて寄附の受け入れについての決済を受ける。

ウ 申出者に対し寄附の申込みを承諾する旨の通知と寄附金を入金してもらった納付書を郵送する。

エ 寄附金が宮崎県の口座に納付された後、寄附を受領した旨の通知と領収書を寄附者に郵送して、手続きが終了する。

オ 寄附金の使用方法は、一般会計の歳入となるので、特に使用方法は決めてい



ない。

### 3 「外郭団体」や「宮崎県民」からの寄附の受け入れについての問題点。

宮崎県としては、寄附を受け入れるに際し、特に問題となる点は無い。むしろ、財源確保のために寄附を積極的に受け入れたいとのスタンスがある。問題点ということではないが、寄附が「負担付き寄附」に該当する場合には、地方自治法第96条第1項第9号の規定により、議会の議決が必要となる。

「負担付き寄附」・・・寄附又は贈与を受ける際に、反対給付的意味において普通地方公共団体の負担を伴う一定の条件が付され、その条件に基づく義務を履行しない場合は当該寄附又は贈与が解除されるようなもの。単に用途を指定した程度の寄附は該当しない。

## 第6 財団法人宮崎県看護学術振興財団

### 1 平成18年度財務諸表の修正事項

#### (1) 基本財産の期首残高から当期増加額に関する仕訳

当財団は、基本財産である投資有価証券と定期預金の増減につき以下の仕訳を行っている。

(単位：千円)

	借方	金額	貸方	金額
1	投資有価証券(基本財産)	200,572	現金預金	200,572
	(当期購入時の取得価格)			
2	現金預金	200,000	投資有価証券(基本財産)	200,000
	(満期償還額)			
3	投資有価証券(基本財産)	324	基本財産評価益(指定)	324
	(償却原価法当期償却額)			
4	現金預金	9,615	基本財産受取利息(指定)	9,615
	(基本財産の運用益計上)			
5	一般正味財産への振替額(指定)	9,043	基本財産受取利息(一般)	9,043
	(指定正味財産から一般正味財産への振替)			
6	一般正味財産への振替額(指定)	4,600	基本財産定期預金取崩金(経常外：一般)	4,600
	(基本財産の定期預金を取り崩す)			

1の仕訳・・・取得価格200,572千円全額を指定正味財産からの充当額としているが、572千円は一般正味財産からの充当額となる。よって、指定正味財産の期末残高が同額少なくなり、一般正味財産残高が同額増加する。

2の仕訳・・・問題ない。

3の仕訳・・・基本財産評価益(指定)ではなく、基本財産受取利息(指定)を使用する。

4の仕訳・・・基本財産の運用益のうち、償却原価法を採用している投資有価証券以外の運用益9千円は指定正味財産ではなく直接一般正味財産で計上する。

5の仕訳・・・4の仕訳で基本財産受取利息(指定)9,615千円で受けていながら、この仕訳で9,043千円しか振り替えていない。差額572千円であるが、

これは、1の仕訳で572千円を指定正味財産の増加としたため、9,615千円全額振り替えると基本財産残高と指定正味財産残高が572千円合わなくなる。そこで9,043千円だけ振り替えて指定正味財産と基本財産を一致させている。

6の仕訳・・・基本財産取崩金（経常外：一般）で処理されているが、受取寄付金（経常損益：一般）で計上される。

(2) 正味財産増減計算書の経常外収益に「基本財産定期預金取崩額4,600千円」が計上されているが、これは経常収益の部の経常収益「受取寄付金4,600千円」と計上すべきである。

(3) 注記1(1)有価証券の評価基準及び評価方法につき、「取得原価による処理」と記載しているが、「満期保有目的の債券・・・償却原価法（定額法）によっている。」とすべきである。

有価証券の平成19年3月期の期末計上額を検討したが、償却原価法により概ね適正に計上されていた。（期末保有国債12銘柄のうち、オーバーパー取得2銘柄のみ、取得時に額面金額を取得金額としていたが、差額は284千円であり、重要性は無かった。オーバーパー取得はあと1銘柄あったが、これは適正に計上されていた。）

(4) 注記として記載すべき、「基本財産及び特定資産の財源等の内訳」の記載が無かった。

(5) 貸借対照表の一般正味財産（うち基本財産への充当額95千円）と記載しているが、財団作成の基本財産額1,957,796千円と指定正味財産基本財産1,957,796千円は、一致しており、ゼロと記載される。なお、95千円は、その他固定資産の計上額であり、その金額を（うち基本財産への充当額95千円）と記載したものと思われる。

(6) 財務諸表修正のための仕訳

	借方	金額	貸方	金額
1	基本財産評価益（指定）	324	基本財産運用益（指定）	324
	（償却原価法採用投資有価証券受取利息の科目修正）			

2	基本財産運用益（指定）	9	基本財産運用益（一般）	9
	（基本財産（定期預金）の運用益は直接一般正味財産で受ける。）			
3	基本財産運用益（一般）	9,043	一般正味財産への振替額（指定）	9,043
	（当財団計上仕訳を一旦振り戻す）			
4	一般正味財産への振替額（指定）	9,606	基本財産運用益（一般）	9,606
	（基本財産（投資有価証券）の運用益を振り替える）			
5	基本財産定期預金取崩金（経常外：一般）	4,600	受取寄付金（経常：一般）	4,600
	（科目修正）			

正味財産増減計算書

（単位：千円）

		財団作成	修正後	差額
I	一般正味財産の部			
	1 経常増減の部			
	(1) 経常収益			
	基本財産運用益	9,042	9,615	△572
	受取寄付金	0	4,600	△4,600
	雑収入	185	185	0
	経常収益計	9,227	14,400	△5,173
	(2) 経常費用			
	支払助成金	14,513	14,513	0
	その他の事業費合計	715	715	0
	嘱託報酬	1,311	1,311	0
	その他の管理費合計	528	528	0
	経常費用計	17,067	17,067	0
	当期経常増減額	△7,840	△2,667	△5,173
	2 経常外増減の部			
	(1) 経常外収益			
	基本財産定期預金取崩金	4,600	0	4,600
	経常外収益計	4,600	0	4,600
	当期一般正味財産増減額	△3,240	△2,667	△573
	一般正味財産期首残高	6,342	6,342	△573

		一般正味財産期末残高	3,102	3,675	0
II	指定正味財産の部				
		基本財産運用益	9,615	9,930	△315
		基本財産評価益	324	0	324
		一般正味財産への振替額	13,643	14,206	△563
		当期指定正味財産増減額	△3,704	△4,276	572
		指定正味財産期首残高	1,961,500	1,961,500	0
		指定正味財産期末残高	1,957,796	1,957,224	572
III	正味財産期末残高		1,960,898	1,960,898	0

貸借対照表

(単位:千円)

			財団作成	修正後	差額
I	資産の部				
	1	流動資産			
		現金預金	3,046	3,046	0
		流動資産合計	3,046	3,046	0
	2	固定資産			
	(1)	基本財産			
		投資有価証券	1,934,848	1,934,848	0
		定期預金	22,948	22,948	0
		基本財産合計	1,957,796	1,957,796	0
	(2)	その他固定資産			
		その他固定資産合計	95	95	0
		固定資産合計	1,957,891	1,957,891	0
		資産合計	1,960,937	1,960,937	0
II	負債の部				
	1	流動負債			
		流動負債科目合計	39	39	0
		流動負債合計	39	39	0
		負債合計	39	39	0
III	正味財産の部				
	1	指定正味財産			
		県寄付金	1,957,796	1,957,224	572
		指定正味財産合計	1,957,796	1,957,224	572
		(うち基本財産への充当)	(1,957,796)	(1,957,224)	(572)

		額)			
		(うち特定資産への充 当額)			
2	一般正味財産		3,102	3,675	△572
		(うち基本財産への充 当額)	(0)	(572)	(△572)
		(うち特定資産への充 当額)			
		正味財産合計	1,960,898	1,960,898	0
		負債及び正味財産合計	1,960,937	1,960,937	0

経常収益を見ると、基本財産運用益 9,615 千円、受取寄附金 4,600 千円（これは、宮崎県からの寄附金を基本財産（定期預金）として計上していた一部を取り崩したものであり、その取り崩し額の受入科目である。）、雑収入 185 千円合計 13,827 千円である。

それに対し、経常費用としての支出額は、支払助成金 14,513 千円、嘱託報酬 1,311 千円、その他の支出 1,243 千円合計 17,067 千円である。

収益は、基本財産の運用益や取崩益であり、支出は、助成金を支払っているだけである。

このような活動状況であるのなら、つまり助成金 14,513 千円を支払うのが主な事業であるのなら、宮崎県が行えば済むことである。

そして、貸借対照表を見ると基本財産として、1,957,796 千円（有価証券 1,934,848 千円、定期預金 22,948 千円）が保有されている。

#### 包括外部監査人の意見

財団法人宮崎県農業後継者育基金協会、163頁包括外部監査人の意見で述べたのと同じで、約 20 億円の基本財産額が、当財団の事業が必要とする適正な額なのか、有効活用が望まれるものなのか、検討すべきである。

## 第7 財団法人宮崎県暴力追放県民会議

### 1 平成18年度財務諸表の修正項目

- (1) 基本財産 495,000 千円の内訳は、設立時の平成4年度宮崎県 400,000 千円、各市町村 49,988 千円、一般企業 2,070 千円、平成5年度に各市町村 50,012 千円、一般企業 6,980 千円合計 509,050 千円であり、出捐金（寄附金）として受け入れている。

平成18年度末では、受入額 509,050 千円から、取崩額 14,050 千円を控除した 495,000 千円が基本財産として貸借対照表に計上されている。しかし、それに対応する正味財産として、一般正味財産に計上されている。しかし、財源としては、宮崎県等からの出捐金として受け入れているのであるから、指定正味財産に計上すべきである。

また、一般正味財産のうち、特定資産への充当額として、4,408 千円と記載しているが、これは、退職給付引当資産への充当額であり、その財源は、負債に計上されている退職給付引当金である。よって、一般正味財産の特定資産への充当額はゼロである。

- (2) 一般正味財産増減の部、経常収益に計上されている基本財産受取利息 8,012 千円のうち、投資有価証券（基本財産）の基本財産受取利息が 8,005 千円ある。投資有価証券（基本財産）は償却原価法を採用しているため、この投資有価証券（基本財産）の基本財産受取利息 8,005 千円は、一旦指定正味財産の部に計上した後、同額一般正味財産に振替処理を行う必要がある。

- (3) 有価証券

注記1において(1)有価証券評価基準及び評価方法は、「取得原価法」となっている。正しくは、「償却原価法」と記載すべきである。すると、有価証券の平成19年3月期の貸借対照表計上額が違ってくる。償却累計額の計算は、厳密には日割り計算を行うべきであるが、月数による簡便計算を行っている。

(単位：千円)

取得時期	取得価額	額面金額	差額	償還日	平成19年 3月までの 経過月数	平成19年 3月までの 償却累計額	償却後の 貸借対照 表計上額
平成15年6 月25日	199,100	200,000	900	平成25年6 月25日	45ヶ月	338	199,438

平成17年6月30日	79,200	80,000	800	平成27年6月30日	21ヶ月	140	79,340
平成17年8月28日	99,044	100,000	956	平成27年8月28日	19月	151	99,195
平成18年4月27日	98,750	100,000	1,250	平成28年4月27日	11月	115	98,865
	476,094	480,000	3,906			744	476,838

当財団の貸借対照表上、有価証券が額面金額480,000千円で計上されているが、取得価額476,094千円で計上すべきである。そして、償却原価法を採用する場合、取得価額と額面金額との差額3,906千円を、償還日までの期間に応じて増加させる必要がある。最も原則的な方法で計算した場合、有価証券の平成19年3月期の計上額は、476,838千円であり、差額が3,162千円である。

投資有価証券（基本財産）の取得時に、以下の仕訳を起票したものと考えられる。

（借方）投資有価証券 480,000千円 / （貸方）現金預金 476,094千円  
投資有価証券運用益 3,906千円

この仕訳だと投資有価証券購入時に、本来満期償還日に受け取る利息を前取り計上していることになり、未収利息の収益計上となり誤りである。

この修正仕訳は、以下のとおりである。

（単位：千円）

	借方	金額	貸方	金額
1	過年度損益修正損（経常外：一般）	3,906	投資有価証券（基本財産）	3,906
	（投資有価証券を取得価額に修正する。）			
2	預金（基本財産）	3,906	預金（流動資産）	3,906
	有価証券（基本財産）取得のために額面金額を支払ったことになっている。取得価額に修正すると、実際の支払額が基本財産から3,906千円多く充当したことになっているので、預金（流動資産）から振り替える。			
3	投資有価証券（基本財産）	744	過年度基本財産運用益（指定）	744
	（償却原価法償却額、簡便法のため当期償却額も含む。）			
4	一般正味財産への振替額（指定）	8,005	基本財産運用益（指定）	8,005



	(償却原価法採用の投資有価証券からの運用益を指定正味財産に計上し、一般正味財産へ振り替える。)			
5	指定正味財産期首残高	495,000	一般正味財産期首残高	495,000
	(正味財産期首残高金額の修正)			

(4) 修正財務諸表の作成

正味財産増減計算書

(単位：千円)

		財団作成	修正後	差額
I	一般正味財産の部			
1	経常増減の部			
	(1) 経常収益			
	基本財産運用益	8,012	8,012	0
	受取会費	2,830	2,830	0
	補助金等	3,309	3,309	0
	事業収入	2,182	2,182	0
	寄付金等収入	1,000	1,000	0
	雑収入	5	5	0
	経常収益計	17,338	17,338	0
	(2) 経常費用			
	給料手当	3,627	3,627	0
	印刷製本費	2,140	2,140	0
	広告費	1,000	1,000	0
	賃借料	490	490	0
	その他の事業費合計	3,154	3,154	0
	給料手当	5,257	5,257	0
	法定福利費	645	645	0
	退職給付費用	395	395	0
	その他の管理費合計	1,515	1,515	0
	経常費用計	18,223	18,223	0
	当期経常増減額	△885	△885	0
2	経常外増減の部			
	経常外費用			
	過年度損益修正損	0	3,906	△3,906

		当期経常外増減額	0	△3,906	3,906
		当期一般正味財産増減額	△885	△4,791	3,906
		一般正味財産期首残高	499,495	4,495	495,000
		一般正味財産期末残高	498,610	△296	498,906
II	指定正味財産の部				
		基本財産運用益	0	8,005	△8,005
		過年度基本財産運用益	0	744	△744
		一般正味財産への振替額	0	8,005	△8,005
		当期指定正味財産増減額	0	0	0
		指定正味財産期首残高	0	495,000	△ 495,000
		指定正味財産期末残高	0	495,744	△ 495,000
III	正味財産期末残高		498,610	495,448	3,162

貸借対照表

(単位:千円)

			財団作成	修正後	差額
I	資産の部				
	1	流動資産			
		現金預金	4,172	266	3,906
		流動資産合計	4,172	266	3,906
	2	固定資産			
	(1)	基本財産			
		投資有価証券	480,000	476,838	3,162
		定期預金	15,000	15,000	0
		普通預金	0	3,906	△3,906
		基本財産合計	495,000	495,744	△744
	(2)	特定資産			
		退職給付引当資産	4,408	4,408	0
		特定資産合計	4,408	4,408	0
		固定資産合計	499,408	500,152	△744
		資産合計	503,581	500,418	3,162
II	負債の部				
	1	流動負債			
		流動負債科目合計	562	562	0

		流動負債合計	562	562	0
	2	固定負債			
		退職給付引当金	4,408	4,408	0
		固定負債合計	4,408	4,408	0
		負債合計	4,970	4,970	0
III		正味財産の部			
	1	指定正味財産			
		県寄付金	0	395,000	△395,000
		市町村等寄付金	0	100,000	△100,000
		基本財産運用益	0	744	△744
		指定正味財産合計	0	495,744	△495,744
		(うち基本財産への充当額)	(0)	(495,744)	(△495,744)
		(うち特定資産への充当額)			
	2	一般正味財産	498,610	△296	498,906
		(うち基本財産への充当額)	(495,000)	(3,162)	(491,838)
		(うち特定資産への充当額)	(4,408)	(0)	(4,408)
		正味財産合計	498,610	495,448	3,162
		負債及び正味財産合計	503,581	500,418	3,162

2 経常収益 17,338 千円の内訳は以下のとおりである。

	科 目	金 額 (千円)	構成割合 (%)
経常収益	基本財産運用益	8,012	46
	補助金等	3,309	19
	受取会費	2,830	16
	事業収入	2,182	13
	寄付金収入	1,000	6
	雑収入	5	0
	合 計	17,338	100

経常収益の構成割合をみると、基本財産運用益が 8,012 千円と経常収益の 46%を占めている。貸借対照表上には、基本財産運用益の元本としての基本財産が、定期預

金 15,000 千円、有価証券 483,162 千円合計 495,000 千円計上されている。  
経常収益のうち、46%を占めているといっても、金額的には 8,012 千円であり、経常費用が 18,223 千円という事業規模と基本財産 495,000 千円との関係を再検討すべきである。

#### 包括外部監査人の意見

財団法人宮崎県農業後継者育基金協会、163頁包括外部監査人の意見で述べたのと同じ意見がある。約5億円の基本財産が、当財団の事業が必要としている適正額なのか検討すべきである。このまま基本財産を取り崩して事業を継続するのかは、他の各財団・社団の経営状態等を総合的に勘案して決定すべきである。基本財産が十分に有るから補助金等を減らし、基本財産を取り崩して事業を継続すれば良いというのは、公社等改革にはならないと考える。限られた資金を再構築して有効利用する方法を考える必要がある。

## 第8 社団法人宮崎県農業開発公社

### 1 平成18年度財務諸表の修正事項

- (1) 貸借対照表資産の特定資産として「事業基金引当資産 19,651 千円」、固定負債に「事業基金預り金 19,651 千円」と同額が計上されている。「事業基金預り金」を負債に計上する理由として、当社団を支援する全国組織である社団法人全国農地保有合理化協会が示した「農地保有合理化法人会計基準例の解説」により、以下のとおり述べている。

「土地利用型大規模経営促進事業の運用について」（平成13年4月1日12経営第1908号農林水産経営局長）の「第3都道府県農業公社の会計について」の5において、「都道府県農業公社は本事業が終了した場合において積立金について残額が生じたときは、それを国に納付すべき」旨が記載されている。

それを受けて、事業費補助金の交付を受け、対象者に助成金を交付するまで、①(借方)現金預金 / (貸方) 事業基金預り金の起票を行い負債に計上し、同額 (借方) 事業基金引当資産 / (貸方) 現金預金として特定資産に計上している。そして、助成金を交付した場合は特定資産から支出を行っている。

よって、特定資産として「事業基金引当資産 19,651 千円」、固定負債に「事業基金預り金 19,651 千円」と同額を計上する、としている。

しかし、新公益法人会計基準においては、135頁において述べたとおり、「事業基金預り金」を負債に計上するのは無理である。なぜなら、預かり補助金等として負債の部に計上できるのは、それが、補助金等交付業務を実質的に代行する目的で一時的に支払われたものである場合等、当該補助金を第三者に交付する義務を負担する場合のみであり、事業終了後に補助金支給者に残額を返済する目的で負債計上するものではないからである。

事業が終了した場合に国への返還義務があるので、負債に計上するという理由が通るのであれば、大部分の国、県からの補助金、助成金等は事業終了後に余剰金があれば当然返還されるはずであるし、そうすると全ての補助金、助成金等が指定正味財産ではなく、負債に計上する必要がでてくる。しかし、そうすると新公益法人会計基準の考え方から大きくずれてくる。また、負債を財源とする特定資産は、当該社団自ら制限をかけたものとなるが、実際は寄附者等により制限が掛けられていることは明白である。

よって、固定負債に計上されている「事業基金預り金 19,651 千円」は、指定正味財産に計上すべきである。

- (2) 貸借対照表一般正味財産の部（うち特定資産への充当額）がゼロとなっている。

特定資産に計上されている退職給付引当資産 80,509 千円と負債の部に計上されている退職給付引当金 47,625 千円との差額 32,884 千円は、一般正味財産から特定資産への充当額として表示しなければならない。

但し、181 頁において、退職給付引当金の検証を行ったが、退職給付引当金の正しい計上額は、66,548 千円のため、退職給付引当資産 80,509 千円との差額 13,962 千円を現金預金へ振替処理した場合は、一般正味財産から特定資産への充当額はゼロとなる。

また、注記 4 において、退職給付引当資産の負債対応額が、80,509 千円となっているが、47,625 千円が正しい。

- (3) 正味財産増減計算書の指定正味財産増減の部において「基本財産運用益 2,016 千円」、「一般正味財産への振替額 2,016 千円」が計上洩れである。

正味財産増減計算書の経常収益に「基本財産運用益 2,016 千円」が計上されている。これは、償却原価法を採用している投資有価証券（基本財産）の受取利息であるため、一旦（借方）現金・預金 / （貸方）基本財産運用益（指定正味財産）と仕訳し、その後、（借方）一般正味財産への振替額（指定正味財産） / （貸方）基本財産運用益（一般正味財産）と仕訳する必要がある。

よって、正味財産増減計算書の指定正味財産の部で「基本財産運用益 2,016 千円」、「一般正味財産への振替額 2,016 千円」の計上が洩れている。

同じく、注記 11 において、指定正味財産から一般正味財産への振替額ゼロと記載しているのに、注記も記載洩れとなっている。

- (4) 有価証券計上額及び評価基準及び評価方法記載の誤り。

注記 1 (1) 有価証券の評価基準及び評価方法において、「移動平均法による原価基準を採用する。」と記載している。しかし、経常費用の部に計上されている、「投資有価証券評価損 600 千円は、償却原価法の考え方により計算されている。よって、正しくは、「満期保有目的の債券・・・償却原価法(定額法)によっている。」と記載すべきである。すると、有価証券の平成 19 年 3 月期の貸借対照表計上額が違ってくる。

(単位：千円)

取得時期	取得価額	額面金額	差額	償還日	平成 19 年 3 月までの 経過日数	平成 19 年 3 月までの 償却累計額	償却後の 貸借対照 表計上額
平成 18 年 6 月 19 日	398,473	397,000	1,473	平成 20 年 6 月 15 日	285 日	578	397,895

				(726日)		
--	--	--	--	--------	--	--

当社団の貸借対照表上、有価証券が額面金額 397,000 千円で計上されている。しかし、償却原価法を採用する場合、取得価額と額面金額との差額 1,473 千円を、償還日までの期間に応じて減少させる必要がある。色々方法はあるが、最も原則的な方法で計算した場合、有価証券の平成 19 年 3 月期の計上額は、397,895 千円であり、差額が 895 千円である。

また、貸借対照表計上額が違ってきたので、貸借対照表の正味財産の部 2 一般正味財産（うち基本財産への充当額 0）と記載しているが、一般正味財産（うち基本財産への充当額 895 千円）となる。

(5) 投資有価証券取得の処理及び償却原価法適用誤り。（各仕訳で説明する関係上、円単位で説明する。）

ア 当社団は、投資有価証券を取得した場合、額面金額を投資有価証券（基本財産）397,000,000 円と計上し、購入価額との差額 1,541,392 円を投資有価証券（その他固定資産）に計上している。しかし、一つの有価証券を、このように基本財産とその他の固定資産に別々に計上するのは誤りである。

イ 額面金額と取得価額との差額 1,541,392 円を投資有価証券（その他固定資産）に計上し、償却原価法を適用するとして当期償却額 600,376 円を「投資有価証券評価損」として、正味財産増減計算書に計上しているが、この処理も誤りである。

当社団の処理を仕訳の形で示すと以下のとおりである。

① (借方) 投資有価証券(基本財産) 397,000,000 円 / (貸方) 普通預金 398,541,392 円

投資有価証券(その他固定資産) 1,541,392 円

② (借方) 投資有価証券評価損 600,376 円 / (貸方) 投資有価証券(その他固定資産) 600,376 円

この結果、以下のとおり計上されている。

貸借対照表	基本財産・・・投資有価証券	397,000,000 円
	その他の固定資産・・・投資有価証券	941,016 円
正味財産増減計算書	投資有価証券評価損・・・	600,376 円

正しい仕訳は以下のとおりである。

① (借方) 投資有価証券(基本財産) 398,472,870 円 / (貸方) 普通預金 398,541,392 円  
 仮払金(経過利息) 68,522 円

② (利払期：平成18年12月15日)

(借方) 基本財産運用益 68,522円 / (貸方) 仮払金(経過利息) 68,522円

③ (期末：平成19年3月31日) 償却原価法の当期償却分

(借方) 基本財産運用益 578,192円 / (貸方) 投資有価証券(基本財産) 578,192円

この結果、以下のとおり計上される。

貸借対照表 基本財産・・・投資有価証券 397,894,678円

正味財産増減計算書 基本財産運用益(正味財産増減計算書に計上されている  
基本財産運用益をマイナスする。)・・・△646,714円

(6) 退職給付引当金関係。

ア 退職給付引当金及び退職給付費用の計上額の計算

(単位：千円)

	平成18年度期首	取崩及び給付額	平成18年度期末
退職給付債務(期末 自己都合要支給額)	(247,917)	44,843 (18,923)	(221,997)
会計基準変更時差異	167,407	(11,958)	155,449
退職給付引当金	(80,510)	44,843 (30,881)	(66,548)

☆ 上記金額のうち、( )は、貸方計上額を、( )が無いものは、借方計上額である。

当期末退職給付引当金の正しい残高 66,548千円は、前期末退職給付引当金残高 80,510千円から当期取り崩し額 44,843千円を控除し、当期自己都合要支給額の増加額 18,923千円と会計基準変更時差異償却額 11,958千円を加算して計算される。

イ 退職給付引当金平成18年度末残高

(単位：千円)

当社団計上額		正しい残高	
取り崩し額	前期末残高	取り崩し額	前期末残高
44,843	80,510	44,843	80,510
当期末残高	当期繰入額	当期末残高	退職給付費用
47,625	11,958	66,548	30,881

退職給付引当金・・・平成19年3月期の当社団の退職給付引当金残高は47,625千円で



計上されている。正しい帳簿残高は 66,458 千円であるため、その差額 18,923 千円が計上不足となっている。

退職給付費用（経常費用）・・・退職給付引当金繰入額（会計基準変更時差異償却）11,958 千円と、退職者に対する退職金支払額 44,843 千円合計 56,801 千円が計上されており、当期退職給付費用要計上額 30,881 千円に対し 25,920 千円の過大計上である。

退職給付引当資産・・・平成 19 年 3 月期に 80,510 千円計上されているが、正しい退職給付引当金 66,548 千円残高との差額、13,962 千円は利益留保性預金となり特定資産としては計上できないため、現金預金勘定に振り替える必要がある。

当社団の退職給付引当金の仕訳は以下のとおりである。

ア 期末退職者に対する退職金額に見合う退職給付引当金を取り崩し、同額未払金に計上。

① （借方）退職給付引当金 44,843 千円 / （貸方）退職給付引当金取崩額（経常収益）  
44,843 千円

② （借方）退職給付費用 44,843 千円 / （貸方）未払金 44,843 千円

イ 退職給付費用（会計基準変更時差異の償却額）の繰入

（借方）退職給付引当金繰入額（経常費用）11,958 千円 / （貸方）退職給付引当金 11,958 千円

ウ 正しい仕訳

① （借方）退職給付引当金 44,843 千円 / （貸方）未払金 44,843 千円

② （借方）退職給付費用 30,881 千円 / （貸方）退職給付引当金 30,881 千円

エ 正しい決算書に修正するための仕訳

① （借方）退職給付引当金取崩額（経常収益）44,843 千円 / （貸方）退職給付費用（経常費用）44,843 千円

② （借方）退職給付費用 30,881 千円 / （貸方）退職給付引当金繰入額 11,958 千円  
/ 退職給付引当金 18,923 千円

（適正な退職給付引当金を超過する退職給付引当資産を振り替える。）

③ （借方）現金預金 13,962 千円 / （貸方）退職給付引当資産 13,962 千円

なお、財務諸表の注記 1 「引当金の計上基準」において、退職給付引当金に係わる注記

として、会計基準変更時差異の注記があるが、その金額 167,407 千円の記載が洩れている。

#### 包括外部監査人の意見

退職給付引当金については、期末要支給額を計上している。

平成18年度の要支給額は221,997千円に対し、実際に平成19年3月31日に退職したと仮定した場合の実際の支給金額は221,199千円と差額は202千円と僅少であり、期末要支給額の計上額は妥当と考えられる。

しかし、平成19年3月31日に実際に退職者した2名の退職金支給額と要支給額を比較してみると以下のようになる。

1名は自己都合退職であり、その差額は、52千円と差は無かった。しかし、1名は定年退職による退職のため、自己都合の場合と計算が異なってくる。つまり、要支給額として計算した金額と、実際の支給額に3,315千円差額が発生している。この原因は、自己都合退職と定年退職では、給料月額に掛ける率が違うからである。

当社団の人員構成をみると、59歳1名、57歳2名、56歳2名、55歳2名、あと54歳、53歳、51歳、49歳、47歳各1名合計12名となっている。2名同じ年に定年退職する年度が3回発生する。単純に比較して約6百万円退職給付引当金と実際支給額との差額が発生する年度が3年続くことになる。

期末要支給額で退職給付引当金を計上することは妥当性がある。しかし、実際の支給額との差額が3年続けて約6百万円発生するのであるなら、無条件で期末要支給額計上を認めることは適切な財務情報とはいえないと考える。当社団の退職状況の実績を検討し、例えば50歳を過ぎた人については、定年まで勤務するのが常態になっているのであるなら、自己都合退職の率でなく、定年退職の率で計上する等の方法を考慮すべきである。

#### (7) 結論

当社団作成財務諸表から、前述した仕訳誤り等を訂正して正しい財務諸表に訂正するための修正仕訳のまとめは、以下のとおりである。

(単位：千円)

	借方	金額	貸方	金額
1	事業基金預り金(負債)	19,651	事業基金預り金取崩益(指定)	19,651
2	投資有価証券(基本財産) 仮払金	1,473 68	投資有価証券(その他固定資産)	1,541
	(額面金額で計上されている投資有価証券(基本財産)を取得価額に修正する。)			
3	基本財産運用益(指定)	68	仮払金	68
	(経過利息の期日到来)			

4	基本財産運用益（一般）	68	一般正味財産への振替額（指定）	68
	（償却原価法採用の投資有価証券（基本財産）受取利息を一般正味財産へ振り替える。）			
5	投資有価証券（その他固定資産）	600	投資有価証券評価損	600
	（社団計上の償却原価法金額を一旦振り戻す。）			
6	基本財産運用益（指定）	578	投資有価証券（基本財産）	578
	（償却原価法累計額）			
7	一般正味財産への振替額（指定）	2,016	基本財産運用益（指定）	2,016
	（償却原価法採用の投資有価証券（基本財産）受取利息を一旦正味財産に計上する。）			
8	退職給付引当金取崩額	44,843	退職給付費用（経常費用）	44,843
	退職給付費用	30,881	退職給付引当金繰入額	11,958
			退職給付引当金	18,923
9	現金預金	13,962	退職給付引当資産（特定資産）	13,962
	（退職給付引当金残高を上回る金額を特定資産から流動資産に振り替える。）			
10	県出資金（貸借対照表：正味財産の部）	60,000	県受取寄付金（貸借対照表：正味財産の部）	60,000
	（科目修正）			

正味財産増減計算書

（単位：千円）

		財団作成	修正後	差額	
I	一般正味財産の部				
	1 経常増減の部				
	(1) 経常収益				
		基本財産運用益	2,016	1,948	68
		その他の経常収益科目合計	1,180,301	1,180,301	0
		退職給付引当金取崩額	44,842	0	44,842
		経常収益計	1,227,159	1,182,249	44,910
	(2) 経常費用				
		その他の経常費用科目合計	1,177,082	1,177,082	0
		退職給付費用	44,843	30,881	13,962
		退職給付引当金繰入額	11,958	0	11,958
		投資有価証券評価損	600	0	600
		経常費用計	1,234,483	1,207,963	26,520
		当期経常増減額	△7,323	△25,714	18,391

	2	経常外増減の部				
		(1)	経常外収益			
			機械及び装置売却益	176	176	0
			経常外収益計	176	176	0
		(2)	経常外費用			
			工具器具備品除却損	20	20	0
			経常外費用計	20	20	0
			当期一般正味財産増減額	△7,168	△25,558	18,390
			一般正味財産期首残高	121,579	121,579	0
			一般正味財産期末残高	114,410	96,021	18,390
II	指定正味財産の部					
			基本財産運用益	0	1,370	△1,270
			事業基金預り金取崩益	0	19,651	△19,651
			一般正味財産への振替額	0	1,948	△1,948
			当期指定正味財産増減額	0	19,073	△19,073
			指定正味財産期首残高	397,000	397,000	0
			指定正味財産期末残高	397,000	416,073	△19,073
III	正味財産期末残高			511,410	512,094	△683

貸借対照表

(単位：千円)

			財団作成	修正後	差額
I	資産の部				
	1	流動資産			
		現金預金	196,086	210,048	△13,962
		その他の資産合計	1,020,622	1,020,622	0
		流動資産合計	1,216,708	1,230,670	△13,962
	2	固定資産			
	(1)	基本財産			
		投資有価証券	397,000	397,895	△895
		基本財産合計	397,000	397,895	△895
	(2)	特定資産			
		退職給付引当資産	80,510	66,548	△13,962
		事業基金引当資産	19,651	19,651	0
		特定資産合計	100,161	86,199	△13,962
	(3)	その他固定資産			

		その他固定資産合計	3,515	3,515	0
		投資有価証券	941	0	941
		その他固定資産合計	4,456	3,515	941
		固定資産合計	501,617	487,609	14,008
		資産合計	1,718,325	1,718,279	46
II	負債の部				
	1	流動負債			
		流動負債科目合計	421,472	421,472	0
		流動負債合計	421,472	421,472	0
	2	固定負債			
		事業借入金	718,166	718,166	0
		事業基金預り金	19,651	0	19,651
		退職給付引当金	47,625	66,548	△18,923
		固定負債合計	785,442	784,714	728
		負債合計	1,206,914	1,206,186	728
III	正味財産の部				
	1	指定正味財産			
		国庫補助金	168,500	168,500	0
		県費補助金	168,500	168,500	0
		県出資金	60,000	0	60,000
		県受取寄附金	0	60,000	△60,000
		基本財産運用益	0	△578	578
		事業基金預り金取崩益	0	19,651	△19,651
		指定正味財産合計	397,000	416,073	△19,073
		(うち基本財産への充当額)	(397,000)	(396,422)	(578)
		(うち特定資産への充当額)	(0)	(19,651)	(△19,651)
	2	一般正味財産	114,410	96,021	18,389
		(うち基本財産への充当額)	(0)	(1,473)	(△1,473)
		(うち特定資産への充当額)			
		正味財産合計	511,410	512,094	△684
		負債及び正味財産合計	1,718,325	1,718,279	46

ア 修正後の正味財産増減計算書を見ると、一般正味財産の部において、経常収益が44,910千円減少し、経常費用も26,520千円減少、社団の経営状態を示す当期一般正味財産増減額が、当社団作成分より18,391千円悪化することになる。経常収益減少の主な原因は、退職給付引当金計上及び取り崩しの処理誤りのため、44,842千円減少している。また、経常費用の減少は退職給付費用関係が25,920千円である。

通常の貸借対照表で言えば、純資産の部が、18,391千円公表分より減少することになる。また、特定資産に計上されている退職給付引当資産のうち、13,962千円は利益留保生預金とみなされる。

イ 同じく退職給付引当金計上及び取り崩しの処理誤りのため、退職給付引当金（固定負債）が、18,923千円計上不足となっている。

ウ 事業規模は、経常収益、経常費用ともに約12億円であり、また総資産の額が17億円とその規模から言うなら基本財産の額約4億円は問題ないと考える。

第9 財団法人宮崎県内水面振興センター

1 平成18年度財務諸表の修正事項

- (1) 正味財産増減計算書の指定正味財産増減の部に「基本財産運用益6千円」、「一般正味財産への振替額6千円」が計上されているが、基本財産（預金）の運用益であるため、一般正味財産増減の部に直接計上すればよく、指定正味財産の部に計上する必要は無い。
- (2) 特定資産として、90,399千円固定資産の部に計上されているが、特定資産運用益が正味財産増減計算書に独立科目で計上されていない。
- (3) 特定資産（固定資産）に「経営安定対策積立金56,000千円」が計上されている。

この財源は、宮崎県からの補助金であり、交付要綱によると「前条の補助金の交付対象となる経費は、振興センターの採捕収入が計画を下回った場合に当該年度の採捕収入の補填のため、取り崩す目的で積み立てる経営安定対策積立金に要する経費とし、それについての補助額は定額とする。」とある。よってこの特定資産の財源は指定正味財産ということになるが、貸借対照表を見ると、指定正味財産の部にこの特定資産に対応する指定正味財産が計上されていない。一般正味財産に計上されているため振替処理が必要である。

その結果、指定正味財産の額が、56,000千円増加し86,000円となり、一般正味財産額△145,654千円が、△201,654千円となる。

Ⅲ	正味財産の部		(当財団作成)	(修正後)	(単位：千円)
	1	指定正味財産			
		県寄付金	30,000	86,000	△56,000
		指定正味財産合計	30,000	86,000	△56,000
		(うち基本財産への充当額)	(30,000)	(30,000)	(0)
		(うち特定資産への充当額)	(0)	(56,000)	(△56,000)
	2	一般正味財産	△145,654	△201,654	56,000
		(うち基本財産への充当額)	(0)	(0)	(0)
		(うち特定資産への充当額)	(74,000)	(74,000)	(0)
		正味財産合計	△115,654	△115,654	0

- (4) 以上の修正点はあるが、概ね適正に作成されている。