

## VI 土地改良区会計特有の会計処理

### 1 未収賦課金等

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

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

#### (1) 未収賦課金等の計上時期

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

したがって、賦課調定した日に未収賦課金等を総額で計上することを原則とする。

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

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

#### (2) 長期未収賦課金等への振替時期

納付期限の属する事業年度の期末日までに入金がなされなかった未収賦課金等は、翌事業年度の期首に長期未収賦課金等に振り替え、別途、債権管理を行う。

長期未収賦課金等は、滞納処分を行ってもなお徴収できなかった場合や、滞納処分は実施していないが調査の結果所有者不明や相続人不在(相続放棄)で徴収不能の場合等、時効が完成するまでに、当該長期未収賦課金等の全額を徴収することが困難であると認められる場合には、当該年度の決算処理において、不納欠損引当金を設定する。

### 取引例

4月1日に、前年度未までに未徴収の未収賦課金等5円を長期未収賦課金等に振り替えた。

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

借方		貸方	
長期未収賦課金等	5	未収賦課金等	5
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

### (3) 賦課金の延滞があった場合の会計処理

賦課金の延滞金は、賦課金通知書に定めた納入期限の翌日から発生し、延滞金の対象となった賦課金の元本部分を徴収した日に確定する。

延滞金の対象となった賦課金の元本部分の徴収時に発生した延滞金を、受取過怠金として処理する。

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

納付期限を超過した賦課金について、納付を受けた日に過怠金も含めて徴収した場合には、賦課金の元本部分と過怠金部分を区分して計上する。

賦課金の元本のみ徴収で過怠金を徴収しなかった場合、当該未収金額を未収過怠金として計上し、以後、徴収した元本部分に係る過怠金の計算を停止する。

賦課金の元本相当額の納付があった場合、納付額の中から納入日まで発生した過怠金額をまず収納し、残額を賦課金未納元本に充当し、なお未収となる額は、未収賦課金として管理する。以後、当該未収金額により未収過怠金計算を行う。

ただし、土地改良区と滞納者との間に弁済の充当の順序に関する合意があるときは、その順序に従いその弁済を充当することになる。(民法第 490 条参照)

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

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

### 取引例

×1 年 7 月末に督促手続を行った賦課金 50 円について、×2 年 7 月末に督促手数料と過怠金も含めた賦課金を徴収した。なお、過怠金は 1 年を 365 日とする日割り、利率は 14.6%で計算する。

#### ① 賦課金及び過怠金の徴収(×2 年 7 月 31 日)

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過年度収入
目	
節	
一、金 54 円也 <sup>※</sup> ただし、×1 年度賦課金の徴収	

収入命令書	
一般会計	
款	雑収入
項	過怠金収入
目	
節	
一、金 8 円也 ただし、×1 年度賦課金に係る過怠金の徴収	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	62	長期未収賦課金等 (貸借対照表：資産)	54
		受取過怠金 (正味・一般：経常収入)	8 <sup>※</sup>

※ 未収過怠金の計算：50 円×14.6%×8 ヶ月(8 月 1 日～3 月 31 日)/12 ヶ月=4 円

督促手数料 1 円と延滞金=50 円×14.6%÷365 日×365 日(×1 年 8 月 1 日～×2 年 7 月 31 日)=7.3 円→7 円(円未満切り捨て)の合計

(4) 不納欠損引当金

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

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

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

**取引例**

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

① 個別評価法による場合

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

② 実績繰入法による場合

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

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

① 個別評価法による場合

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

借方		貸方	
不納欠損引当金繰入額 (正味・一般：経常支出)	99	不納欠損引当金 (貸借対照表：資産のマイナス勘定)	99

② 実績繰入法による場合

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

借方		貸方	
不納欠損引当金繰入額 (正味・一般：経常支出)	99 <sup>※1</sup>	不納欠損引当金 (貸借対照表：資産のマイナス勘定)	99

※1 長期未収賦課金等 100 円×平均不納欠損率 99.0%<sup>※2</sup>=99 円

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

正味財産増減計算書

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

貸借対照表

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

(5) 不納欠損処理

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

なお、同一年度(期中)において、不納欠損処理の後に長期未収賦課金等の入金があった場合は、その入金の原因は、不納欠損処理した長期未収賦課金等の徴収によるものであるため、雑収入等として処理することとする。

**取引例**

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

① 長期未収賦課金等の徴収

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

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

② 不納欠損引当金の取崩し

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

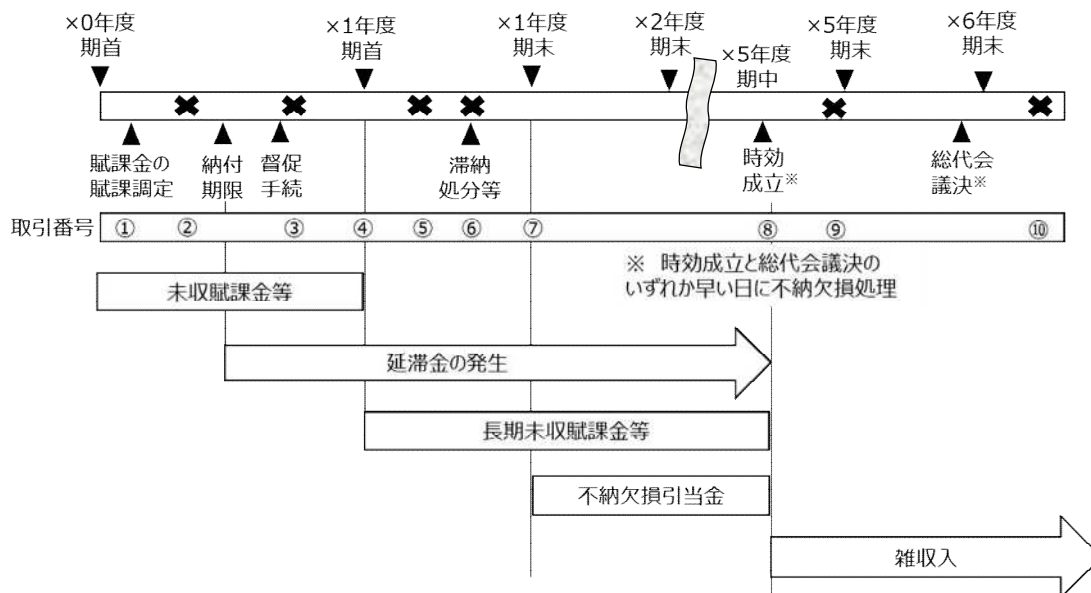
借方		貸方	
不納欠損引当金	9	不納欠損引当金取崩益	9
(貸借対照表：資産のマイナス勘定)		(正味・一般：経常収入)	

(6) 不納欠損処理後に入金があった場合

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

## 未収賦課金等の会計処理

✕：入金



### 取引例

- ① ×0年4月に組合員に対し賦課金100円の賦課調定を行った。
- ② 賦課金50円について、期限内に入金された。
- ③ 納付期限を超過した未収賦課金等について、督促手続を実施し、×0年の期末までに過怠金2円を含めた22円が入金された。
- ④ ①の賦課金のうち未徴収の未収賦課金等30円について、×1年度の期首に長期未収賦課金等に振り替えた。
- ⑤ ④の長期未収賦課金等について、×1年の期末までに過怠金1円を含めた11円が入金された。
- ⑥ ④の長期未収賦課金等のうち、未徴収のものについて×1年度に滞納処分等を実施し、過怠金を含めた11円が入金された。
- ⑦ ×1年度の期末に、徴収先が不明又は滞納処分を経てこれ以上の徴収が見込めない長期未収賦課金等に対し不納欠損引当金を設定する。なお、当該長期未収賦課金等は実質的に回収不能と判断し、備忘価額1円まで引当金を繰り入れる。
- ⑧ ⑦の長期未収賦課金等について、×5年度に賦課金の時効が成立したため、不納欠損処理を行った。
- ⑨ ⑧で不納欠損処理した長期未収賦課金等について、×5年度の期末までに1円が入金された。
- ⑩ ⑧で不納欠損処理を行った長期未収賦課金等について、×6年度に2円が入金された。



×0 年度

① 組合員への賦課調定時

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

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

※賦課金の調定については、発生主義に従って振替命令書を起票する。

※未収賦課金残高 100 円

② 期限内の入金

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

※未収賦課金残高 50 円

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

③ 納付期限を超過しての期中入金

収入命令書		収入命令書	
一般会計		一般会計	
款	土地改良事業収入	款	雑収入
項	経常賦課金収入	項	過怠金収入
目		目	
節		節	
一、金 20 円也 ただし、賦課金の徴収		一、金 2 円也 ただし、賦課金に係る延滞金の徴収	

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

※未収賦課金残高 30 円

正味財産増減計算書(×0 年度)

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

貸借対照表(×0 年度)

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

×1年度

④ 長期未収賦課金等への振替

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

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

※長期未収賦課金残高 30 円

⑤ 長期未収賦課金等の入金

収入命令書		収入命令書	
一般会計		一般会計	
款	雑収入	款	雑収入
項	過年度収入	項	過怠金収入
目		目	
節		節	
一、金 10 円也 ただし、賦課金の徴収		一、金 1 円也 ただし、賦課金に係る延滞金の徴収	

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

※長期未収賦課金残高 20 円

⑥ 滞納処分手続の実施

収入命令書		収入命令書	
一般会計		一般会計	
款	雑収入	款	雑収入
項	過年度収入	項	過怠金収入
目		目	
節		節	
一、金 10 円也 ただし、賦課金の徴収(滞納処分)		一、金 1 円也 ただし、賦課金に係る延滞金の徴収	

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

※長期未収賦課金残高 10 円

⑦ 不納欠損引当金設定時

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

借方		貸方	
不納欠損引当金繰入額 (正味・一般：経常支出)	9	不納欠損引当金 (貸借対照表：資産のマイナス勘定)	9

正味財産増減計算書(×1年度)

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

貸借対照表(×1年度)

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

×5年度

⑧ 時効成立による不納欠損処理

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

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

借方		貸方	
不納欠損引当金 (貸借対照表：資産のマイナス勘定)	9	長期未収賦課金等 (貸借対照表：資産)	10
不納欠損 (正味・一般：経常外支出)	1		

⑨ 不納欠損処理後、同一年度(期中)に1円が入金された場合

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

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	1	雑収入 (正味・一般：経常収入)	1

正味財産増減計算書(×5年度)

		仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
土地改良事業収入		
経常賦課金		
雑収入	1	⑨
土地改良事業費		
不納欠損引当金繰入額		
不納欠損	1	⑧
当期一般正味財産増減額		
…		

貸借対照表(×5年度)

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

×6年度

⑩ 不納欠損処理を行った翌年度以降に入金があった場合

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

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

正味財産増減計算書(×7年度)

		仕訳例
I 一般正味財産増減の部		
1 経常増減の部		
土地改良事業収入		
経常賦課金		
雑収入	2	⑩
土地改良事業費		
...		
2 経常外増減の部		
当期一般正味財産増減額	2	
...		

貸借対照表(×6年度)

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



## 2 所有土地改良施設

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

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

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

### 土地改良区会計基準注解

#### (注 1) 重要性の原則の適用について

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

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

ア 土地とみなされる施設

土水路や未舗装道路など、工作物として更新する設備がない施設

イ 少額施設

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

ウ 歴史的な施設

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

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

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

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

貸借対照表に計上するに当たり、土地改良区会計基準第 2 の 4 に基づき、譲与の場合は、国及び都道府県等の負担額も含めた事業費総額とする。管理を受託した場合は、受託土地改良施設使用収益権として、当該施設の造成に当たって土地改良区が負担した金額とする。更に、その取得価額(負担額の内訳も含む。)を財務諸表に注記する。

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

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

土地改良区営事業で土地改良施設を造成するために補助金等を受領した場合は、必ず補助金の受領額を指定正味財産の受取補助金等として処理し、減価償却時に当該受取補助金の減価償却相当額を一般正味財産に振り替える。

結果として正味財産増減計算書上、所有土地改良施設の減価償却費の計上と同時に経常収入の受取補助金を計上するため、間接的に減価償却費が土地改良区負担分相当額となる。

前出の受取補助金は、指定正味財産で、後出の受取補助金は、経常収入である。同名ではあるが別々の勘定科目であることに注意すること。

土地改良施設の取得までに支出された工事費等については土地改良施設建設仮勘定として計上する。工事費の一部について支出がなされていない場合、その金額は土地改良施設の取得価額と受取補助金等(指定正味財産)及び土地改良施設建設仮勘定の差額を未払金として処理し、取得時に所有土地改良施設に振り替える。(土地改良区営事業の場合、財務諸表上支出勘定は発生しない。)

**取引例**

- ① ×0年4月20日に、土地改良施設100円を造成するために補助金80円(補助率80%)を受領した。
- ② ①の補助金を用いて土地改良区営事業で土地改良施設を造成するために、業者に×0年12月20日工事費80円を支払った。
- ③ ②に土地改良区負担額20円を含めて土地改良施設100円を造成し、×1年2月20日に土地改良区に引き渡され、同日請求。支払は×1年3月31日。
- ④ ×0年度末の決算整理にて③の土地改良施設について、耐用年数20年、定額法で減価償却費を計上し、①の受取補助金等について、減価償却費対応分を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替える。
- ⑤ 工事費のうち土地改良区負担額は×0年度の期末日までに支払った。

① 補助金受領時

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

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

② 工事費の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良施設建設仮勘定取得支出
項	
目	
節	
一、金 80 円也 ただし、土地改良施設の工事費 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

③ 土地改良施設の取得

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

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

※ 取引例は、工事費後払であることから、この時点では振替命令書で起票し、実際の支払日に支出命令書を起票します。

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

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

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

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

借方		貸方	
所有土地改良施設減価償却費 (正味・一般：経常支出)	5	所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	5
一般正味財産への振替額 (正味・指定)	4	受取補助金等 (正味・一般：経常収入)	4 <sup>*</sup>

※ 減価償却費 5 円の内、指定正味財産分(補助率 80%)を振り替える。

$$5 \text{ 円} \times 80\% = 4 \text{ 円}$$

⑤ 工事費の支払時

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	土地改良施設取得支出(追加)
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、工事費の支払	

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

建設事業の場合、着手金は土地改良施設建設仮勘定を使用し、完成時に該当の資産勘定に振り替えるが、この処理の場合同一年度内に施設が完成・引渡しされる見込みであっても、着手金 80 円と完成時金 20 円の支出科目が異なることに留意する。

なお、年度内完成の場合、着手金を該当の資産勘定で処理することも許容する。

この処理の場合、着手金 80 円と完成時金 20 円の支出科目は一致する。

正味財産増減計算書

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

貸借対照表

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

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

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

結果として正味財産増減計算書上、所有土地改良施設の減価償却費の計上と同時に経常収入の所有土地改良施設受贈益を計上するため、間接的に減価償却費が土地改良区負担分相当額となる。前出の所有土地改良施設受贈益は、指定正味財産で、後出の所有土地改良施設受贈益は一般正味財産の経常収入である。同名ではあるが別々の勘定であることに注意すること。

土地改良区が負担する金額については、土地改良施設の取得価額と所有土地改良施設受贈益(国の負担額)の差額(=土地改良区負担分)を未払金(規定償還の場合は、1年基準により短期未払金と長期未払金に区分する。)として処理し、取得時に所有土地改良施設に振り替える。

**取引例**

- ① ×1年2月20日に、土地改良施設100円を譲与により取得した。当該土地改良施設の負担割合は国・県・市町村80%、土地改良区の負担割合は20%であり、負担金は×1年度末に納付する。
- ② ×0年度末の決算整理にて①の土地改良施設について、耐用年数20年、定額法で減価償却費を計上し、①で計上した固定資産受贈益について、減価償却費対応分を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替えた。
- ③ ×1年度末に土地改良区負担額について、JA から長期借入を行い土地改良区の負担金相当額(20円)を一括納付(繰上償還)した。

① 土地改良施設取得時

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

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

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	100	所有土地改良施設受贈益 (正味・指定)	80 <sup>※</sup>
		未払金 (貸借対照表：負債)	20

※ 所有土地改良施設 100 円×国・県・市町村の負担割合 80%=80 円

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

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

※所有土地改良施設 100 円÷耐用年数 20 年 = 5 円



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

借方		貸方	
所有土地改良施設減価償却費 (正味・一般：経常支出)	5	所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	5
一般正味財産への振替額 (正味・指定)	4	所有土地改良施設受贈益 (正味・一般：経常収入)	4 <sup>*</sup>

※ 所有土地改良施設減価償却費 5 円の内、指定正味財産分(80%)を振り替える。  
5 円×80% = 4 円

### ③ 負担金相当額の借入と負担金の一括納付

収入命令書	
一般会計	
款	借入金収入
項	その他の借入金収入
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、JA からの借入	

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	国営事業負担金支出
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、国営事業負担金の一括納付 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

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

正味財産増減計算書

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

貸借対照表

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

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

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

結果として正味財産増減計算書上、所有土地改良施設の減価償却費の計上と同時に所有土地改良施設受贈益を計上するため、間接的に減価償却費の額が土地改良区負担分相当額となる。前出の所有土地改良施設受贈益は指定正味財産で、後出の所有土地改良施設受贈益は一般正味財産の経常収入である。同名ではあるが別々の勘定であることに注意すること。

土地改良区が負担する金額については、条例等により管内の土地改良区に譲与されることが事前に分かっている場合は、土地改良施設の取得までに分担金として納付するものについては前払金で処理し、土地改良施設が譲与されたときに所有土地改良施設に振り替えるとともに、土地改良施設の取得価額と前払金の差額(都道府県の負担額)を所有土地改良施設受贈益として処理する。

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

**取引例**

- ① 県営事業で「土地改良施設を造成」するため、×0年度(×1年2月20日)に50円分担金を納付した。当該施設は条例により土地改良区に譲与される。
- ② ×2年3月20日に、土地改良施設500円が完成し譲与を受けた。当該土地改良施設の負担割合は国・県・市町村90%、土地改良区の負担割合は10%である。
- ③ ×1年度末の決算整理にて②の土地改良施設について、耐用年数25年、定額法で減価償却費を計上し、固定資産受贈益について、減価償却費対応分を指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替えた。

① 分担金納付時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	都道府県営事業分担金支出
目	
節	
一、金50円也 ただし、県営事業分担金の支出 支払はJA〇〇普通貯金***からの振込	

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

② 土地改良施設譲与时

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	固定資産受贈益
項	所有土地改良施設	項	所有土地改良施設受贈益
目		目	
節		節	
一、金 450 円也 ただし、県営事業により造成した施設の譲与 (国・県・市町村の負担分 90%)			

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	特定資産	款	流動資産
項	所有土地改良施設	項	前払金
目		目	
節		節	
一、金 50 円也 ただし、県営事業により造成した施設の譲与 (土地改良区負担分 10%)			

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	500	所有土地改良施設受贈益 (正味・指定)	450 <sup>※</sup>
		前払金 (貸借対照表：資産)	50

※ 施設 500 円×国・県・市町村の負担割合 90%=450 円

③ 減価償却費の計上と指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替

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

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

借方		貸方	
所有土地改良施設減価償却費 (正味・一般：経常支出)	20	所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	20
一般正味財産への振替額 (正味・指定)	18	所有土地改良施設受贈益 (正味・一般：経常収入)	18 <sup>※</sup>

※ 減価償却費 20 円の内、指定正味財産分(90%)を振り替える。  
20 円×90% = 18 円

正味財産増減計算書

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

貸借対照表

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

### 3 土地改良施設用地等

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

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

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

#### 取引例

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

#### ① 土地改良施設用地の計上

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

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

#### 4 受託土地改良施設使用収益権

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

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

土地改良区負担額の納付時期は土地改良施設の譲与を受ける場合と同様に、国営土地改良事業により造成された土地改良施設の場合は後払いとなり、管理委託を受けた時点で未払金が計上される。

都道府県営土地改良事業により造成された土地改良施設の場合は前払いとなり、管理受託開始より前の事業年度に前払金が計上される。

(1) 国営土地改良事業により造成された土地改良施設の管理委託を受ける場合

取引例	
①	×0 年度に国が所有する土地改良施設 200 円について管理を受託した。なお、当該土地改良施設の負担割合は国・県・市町村が 70%、土地改良区 30%である。
②	×0 年度末に上記受託土地改良施設使用収益権について、耐用年数 20 年、定額法で減価償却費を計上した。
③	×1 年度に土地改良区負担額を一括納付した。

##### ① 受託時

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

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



② 減価償却

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

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

※受託土地改良施設使用収益権減価償却費 = 土地改良区負担額 60 円 ÷ 耐用年数 20 年

③ 負担金納付時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	国営事業負担金支出
目	
節	
一、金 60 円也 ただし、国営事業負担金の支払 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

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

**取引例**

- ① 県営事業で造成した土地改良施設の管理受託のため、×0 年度に分担金 60 円を納付した。
- ② ×1 年度に県が所有する土地改良施設 200 円について管理を受託した。なお、当該土地改良施設の負担割合は国・県・市町村が 70%、土地改良区の負担割合は 30%である。
- ③ ×1 年度末に上記受託土地改良施設使用収益権について、耐用年数 20 年、定額法で減価償却費を計上した。

① 分担金納付時

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業負担金支出
項	都道府県営事業分担金支出
目	
節	
一、金 60 円也 ただし、県営事業分担金の納付 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

② 受託時

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

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

③ 減価償却

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

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

※受託土地改良施設使用収益権減価償却費 = 土地改良区負担額 60 円 ÷ 耐用年数 20 年

(3) 受託土地改良施設使用収益権を無償で取得した場合

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

この場合、備忘価額 1 円だけ正味財産が増加するが、当該増加額は一般正味財産の部の受託土地改良施設使用収益権受贈益(追加)として計上する。

**取引例**

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

① 受託土地改良施設使用収益権の無償取得

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

借方		貸方	
受託土地改良施設使用収益権 (貸借対照表：資産)	1	受託土地改良施設使用収益権受贈益 (正味・一般：経常外収入)	1

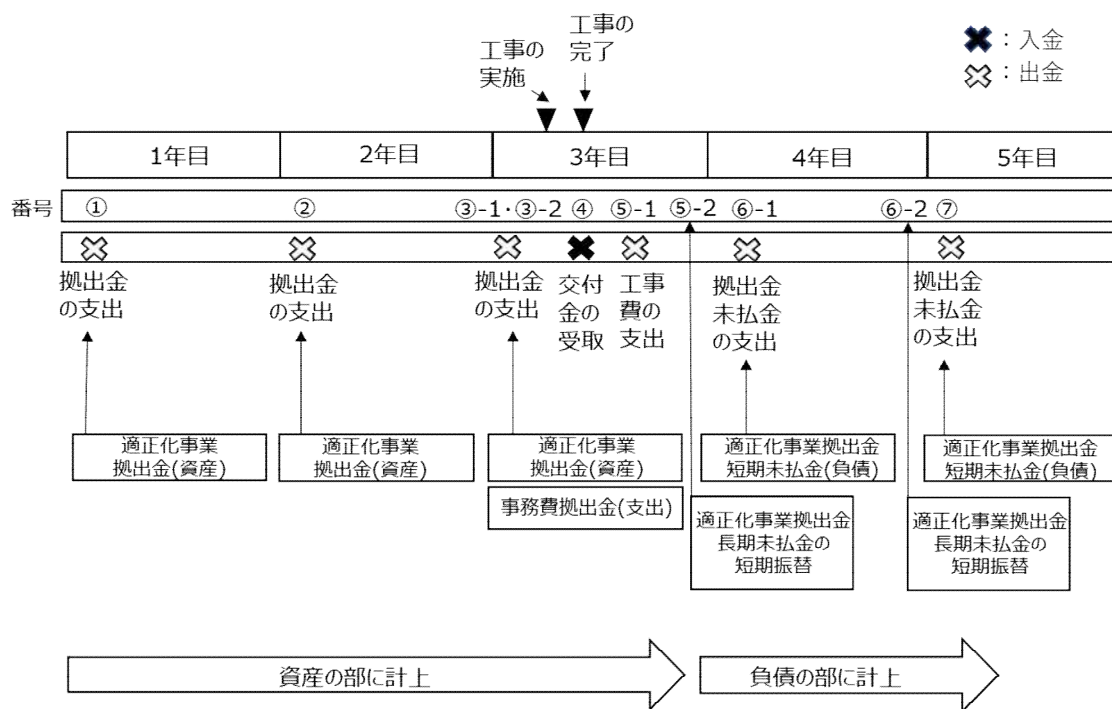
## 5 土地改良施設維持管理適正化事業

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

整備補修に必要な費用のうち90%については、土地改良施設維持管理適正化資金(以下「適正化資金」という。)として国及び都道府県からそれぞれ30%が補助され、30%は土地改良区が5年間均等額で拠出する。残りの10%は整備補修実施時に事業実施土地改良区が負担する。

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

## 適正化事業の会計処理



### 取引例

適正化事業全体事業費が2,000,000円(国30%：600,000円、県30%：600,000円、土地改良区分30%：600,000円、実施時土地改良区分10%：200,000円)適正化事業拠出金の拠出期間は5年、3年目に工事を行う。(適正化事業を実施する。)

- ① 1年目の、適正化事業拠出金120,000円を支払った。
- ② 2年目の、適正化事業拠出金120,000円を支払った。
- ③-1 3年目の、適正化事業拠出金120,000円を支払った。
- ③-2 実施年度に拠出する適正化事業事務費拠出金24,600円(事業費200万円×1.23%)を支払った。
- ④ 3年目に適正化事業交付金1,800,000円(国30%：600,000円、県30%：600,000円、土地改良区分30%：600,000円)の入金を受けた。既に拠出していた適正化事業拠出金360,000円と交付金(土地改良区分600,000円)の差額240,000円は適正化事業拠出金長期未払金として処理する。
- ⑤-1 適正化事業を実施するために、交付金1,800,000円のほか土地改良区分負担額200,000円を支出した。
- ⑤-2 適正化事業拠出金長期未払金120,000円の短期振替(決算整理事項)を行った。
- ⑥-1 4年目の、適正化事業拠出金短期未払金120,000円を支払った。
- ⑥-2 適正化事業拠出金長期未払金120,000円の短期振替(決算整理事項)を行った。
- ⑦ 5年目の、適正化事業拠出金短期未払金120,000円を支払った。

○ 1 年目

① 適正化事業拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金支出
節	
一、金 120,000 円也 ただし、適正化事業拠出金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
適正化事業拠出金	120,000	現金及び預金	120,000
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

貸借対照表

I 資産の部 1 流動資産 …… 2 固定資産 …… (3) その他固定資産 適正化事業拠出金 ……	120,000	II 負債の部 1 流動負債 …… 2 固定負債 …… III 正味財産の部 ……	
---	---------	---	--

○ 2年目

② 適正化事業拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金支出
節	
一、金 120,000 円也 ただし、適正化事業拠出金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
適正化事業拠出金	120,000	現金及び預金	120,000
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：資産)	

貸借対照表

I 資産の部 1 流動資産 …… 2 固定資産 …… (3) その他固定資産 適正化事業拠出金 ……	240,000	II 負債の部 1 流動負債 …… 2 固定負債 …… III 正味財産の部 ……	
---	---------	---	--



○ 3年目

③-1 適正化事業拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金支出
節	
一、金 120,000 円也 ただし、適正化事業拠出金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
適正化事業拠出金 (貸借対照表：資産)	120,000	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	120,000

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		.....	
2 固定資産		2 固定負債	
.....		.....	
(3) その他固定資産		III 正味財産の部	
適正化事業拠出金	360,000	.....	
....			

③-2 適正化事業事務費拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	適正化事業事務費拠出金支出
節	
一、金 24,600 円也 ただし、適正化事業事務費拠出金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
適正化事業事務費拠出金 (正味・一般：経常支出)	24,600	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	24,600

④ 適正化事業交付金の受領

収入命令書	
一般会計	
款	交付金収入
項	適正化事業交付金収入
目	
節	
一、金 1,800,000 円也 ただし、適正化事業交付金の受領	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	1,800,000	適正化事業交付金 (正味・一般：経常収入)	1,200,000
		適正化事業拠出金 (貸借対照表：資産)	360,000
		適正化事業拠出金長期未払金 (貸借対照表：負債)	240,000

⑤-1 適正化事業費の支出

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	
節	
一、金 2,000,000 円也 ただし、適正化事業の工事費の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
適正化事業費 (正味・一般：経常支出)	2,000,000	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	2,000,000

⑤-2 適正化事業拠出金長期未払金の短期振替(決算整理事項)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	適正化事業拠出金 長期未払金	項	適正化事業拠出金 短期未払金
目		目	
節		節	
一、金 120,000 円也 ただし、適正化事業拠出金長期未払金から適正化事業拠出金短期未払金への振替			

借方		貸方	
適正化事業拠出金長期未払金	120,000	適正化事業拠出金短期未払金	120,000
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：負債)	

貸借対照表

<p>I 資産の部</p> <p>1 流動資産</p> <p>.....</p> <p>2 固定資産</p> <p>.....</p> <p>(3) その他固定資産</p> <p>    適正化事業拠出金</p> <p>    ....</p>	<p>II 負債の部</p> <p>1 流動負債</p> <p>    適正化事業拠出金短期未払金</p> <p>    120,000</p> <p>.....</p> <p>2 固定負債</p> <p>    適正化事業拠出金長期未払金</p> <p>    120,000</p> <p>.....</p> <p>III 正味財産の部</p> <p>    指定正味財産</p> <p>        (うち特定資産への充当額)</p> <p>    .....</p>	<p>120,000</p> <p>120,000</p>
--	--	-------------------------------

○ 4年目

⑥-1 適正化事業拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金支出
節	
一、金 120,000 円也 ただし、適正化事業拠出金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
適正化事業拠出金短期未払金	120,000	現金及び預金	120,000
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：資産)	

⑥-2 適正化事業拠出金長期未払金の短期振替(決算整理事項)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	適正化事業拠出金 長期未払金	項	適正化事業拠出金 短期未払金
目		目	
節		節	
一、金 120,000 円也 ただし、適正化事業拠出金長期未払金から適正化事業拠出金短期未 払金への振替			

借方		貸方	
適正化事業拠出金長期未払金	120,000	適正化事業拠出金短期未払金	120,000
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：負債)	

貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1 流動資産		1 流動負債	
.....		適正化事業拠出金短期未払金	120,000
2 固定資産		.....	
.....		2 固定負債	
		適正化事業拠出金長期未払金	
		.....	

○ 5年目

⑦ 適正化事業拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	適正化事業拠出金支出
節	
一、金 120,000 円也 ただし、適正化事業拠出金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
適正化事業拠出金短期未払金	120,000	現金及び預金	120,000
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：資産)	

貸借対照表

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

## 6 防災減災機能等強化事業(令和4年度創設)

適正化事業は、令和4年度から従来の土地改良施設の定期的整備補修を行う事業(適正化事業)に、財政融資資金も活用した農村地域の防災・減災、施設管理の省エネルギー化等のための施設整備を行う事業(防災減災機能等強化事業)が追加された。

防災減災機能等強化事業は、国庫補助 50%及び地方負担相当額(50%)を全土連が加入期の初年度に財政融資資金の借入れを行い、この資金を活用することにより緊急性の高い施設整備が実現できる。

この事業に係る土地改良区の拠出額は、施設整備に要する事業費分に加え財政融資資金の利息分相当額である。事業実施土地改良区は、これらを合わせて防災減災機能等強化事業拠出金として県土連に拠出する(事業実施時の10%の土地改良区の負担は無し。)

拠出内容は異なるが、防災減災機能等強化事業は適正化事業の枠組を使用しており、会計処理も同様である(適正化事業の初年度実施の場合と同じ。第1年度拠出金(実施年度)は、資産計上し、第2年度以降分は未払金(負債)として処理する。)

## 取引例

防災減災機能等強化事業全体事業費 2,000,000 円(事業拠出金額 = 120,000 円 + 財政融資資金利息 57 円)、(資金の内訳 : 国庫補助金 1,000,000 円、財政融資資金 1,000,000 円)、防災減災機能等強化事業拠出金の拠出期間は、5 年。

### ◆ 1 年目

- ①-1 ×1 年 9 月 30 日、1 年目の防災減災機能等強化事業拠出金 120,000 円を支払った。
- ①-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金 57 円を支払った。
- ② ×1 年 9 月 30 日、実施年度に拠出する防災減災機能等強化事業事務費拠出金 24,600 円(事業費 200 万円×1.23%)を支払った。
- ③ ×2 年 2 月 28 日、防災減災機能等強化事業交付金 2,000,000 円(国 50% : 1,000,000 円、県 20% : 400,000 円、土地改良区分 30% : 600,000 円)の入金を受けた。既に拠出していた防災減災機能等強化事業拠出金 120,000 円と交付金(土地改良区分 600,000 円)の差額 480,000 円は、防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金として処理する。
- ④ ×2 年 3 月 1 日、防災減災機能等強化事業費 2,000,000 円支出した。
- ⑤ ×2 年 3 月 31 日、防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金 120,000 円の短期振替を行った。

### ◆ 2 年目

- ⑥-1 ×2 年 9 月 30 日、2 年目の防災減災機能等強化事業拠出金短期未払金 120,000 円を支払った。
- ⑥-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金 57 円を支払った。
- ⑦ ×3 年 3 月 31 日、防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金 120,000 円の短期振替を行った。

### ◆ 3 年目

- ⑧-1 ×3 年 9 月 30 日、3 年目の防災減災機能等強化事業拠出金短期未払金 120,000 円を支払った
- ⑧-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金 57 円を支払った。
- ⑨ ×4 年 3 月 31 日、防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金 120,000 円の短期振替を行った。

### ◆ 4 年目

- ⑩-1 ×4 年 9 月 30 日、4 年目の防災減災機能等強化事業拠出金短期未払金 120,000 円を支払った。
- ⑩-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金 57 円を支払った。
- ⑪ ×5 年 3 月 31 日、防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金 120,000 円の短期振替を行った。

### ◆ 5 年目

- ⑫-1 ×5 年 9 月 30 日、5 年目の防災減災機能等強化事業拠出金短期未払金 120,000 円を支払った。
- ⑫-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金 57 円を支払った。

○ 1 年目

①-1 防災減災機能等強化事業拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	防災減災機能等強化事業拠出金支出(追加)
節	
一、金 120,000 円也 ただし、防災減災機能等強化事業拠出金の支出 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 拠出金※ (貸借対照表：資産)	120,000	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	120,000

※ 款：その他固定資産 項：適正化事業拠出金  
目：防災減災機能等強化事業拠出金(追加)

①-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	防災減災機能等強化事業支払利息拠出金(追加)
節	
一、金 57 円也 ただし、防災減災機能等強化事業支払利息拠出金の支出 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 支払利息拠出金※ (正味・一般：経常支出)	57	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	57

※ 款：土地改良事業費 項：適正化事業費  
目：防災減災機能等強化事業支払利息拠出金(追加)



② 防災減災機能等強化事業事務費拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	防災減災機能等強化事業事務費拠出金支出(追加)
節	
一、金 24,600 円也 ただし、防災減災機能等強化事業事務費拠出金の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 事務費拠出金* (正味・一般：経常支出)	24,600	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	24,600

※ 款：土地改良事業費 項：適正化事業費  
目：防災減災機能等強化事業事務費拠出金(追加)

③ 防災減災機能等強化事業交付金の受領

収入命令書	
一般会計	
款	交付金収入
項	適正化事業交付金収入
目	防災減災機能等強化事業交付金収入(追加)
節	
一、金 2,000,000 円也 ただし、防災減災機能等強化事業〇〇地区交付金の受領	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	2,000,000	防災減災機能等強化事業交付金*1 (正味・一般：経常収入)	1,400,000
		防災減災機能等強化事業拠出金*2 (貸借対照表：資産)	120,000
		防災減災機能等強化事業拠出金 長期未払金*3 (貸借対照表：負債)	480,000

※1 款：受取交付金 項：適正化事業交付金 目：防災減災機能等強化事業交付金(追加)

※2 款：その他固定資産 項：適正化事業拠出金

目：防災減災機能等強化事業拠出金(追加):1年目拠出済 = 120,000 円

※3 款：固定負債 項：適正化事業拠出金長期未払金

目：防災減災事業長期未払金(追加)：×4年分 = 480,000 円

④ 防災減災機能等強化事業費の支出

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	防災減災機能等強化事業費支出(追加)
節	
一、金 2,000,000 円也 ただし、防災減災機能等強化事業の工事費の支出 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業費※	2,000,000	現金及び預金	2,000,000
(正味・一般：経常支出)		(貸借対照表：資産)	

※款：土地改良事業費 項：適正化事業費 目：防災減災機能等強化事業費(追加)

⑤ 防災減災機能等強化事業拠出金長期末払金の短期振替(決算整理事項)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	適正化事業拠出金長期末払金	項	適正化事業拠出金短期未払金
目	防災減災機能等強化事業 拠出金長期末払金(追加)	目	防災減災機能等強化事業 拠出金短期未払金(追加)
節		節	
一、金 120,000 円也 ただし、防災減災機能等強化事業拠出金長期末払金から防災減災機能等強化事業 拠出金短期未払金への振替			

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 拠出金長期末払金(追加)	120,000	防災減災機能等強化事業 拠出金短期未払金(追加)	120,000
(貸借対照表：負債)		(貸借対照表：負債)	

○ 2年目～4年目

⑥-1、⑧-1、⑩-1 防災減災機能等強化事業拠出金の支出

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	防災減災機能等強化事業拠出金支出(追加)
節	
一、金 120,000 円也 ただし、防災減災機能等強化事業拠出金の支出 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 拠出金短期未払金※ (貸借対照表：負債)	120,000	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	120,000

※ 款：流動負債 項：適正化事業拠出金短期未払金

目：防災減災機能等強化事業拠出金短期未払金(追加)

⑥-2、⑧-2、⑩-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金の支出

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	防災減災機能等強化事業支払利息拠出金支出(追加)
節	
一、金 57 円也 ただし、防災減災機能等強化事業支払利息拠出金の支出 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 支払利息拠出金※ (正味・一般：経常支出)	57	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	57

※ 款：土地改良事業費 項：適正化事業費

目：防災減災機能等強化事業支払利息拠出金(追加)

⑦、⑨、⑪ 防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金の短期振替(決算整理事項)

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	固定負債	款	流動負債
項	適正化事業拠出金長期未払金	項	適正化事業拠出金短期未払金
目	防災減災機能等強化事業 拠出金長期未払金(追加)	目	防災減災機能等強化事業拠出 金短期未払金(追加)
節		節	
一、金 120,000 円也 ただし、防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金から防災減災機能等強化事業 拠出金短期未払金への振替			

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 拠出金長期未払金(追加) (貸借対照表：負債)	120,000	防災減災機能等強化事業 拠出金短期未払金(追加) (貸借対照表：負債)	120,000

○ 5年目

⑫-1 防災減災機能等強化事業拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業拠出金支出
目	防災減災機能等強化事業拠出金支出(追加)
節	
一、金 120,000 円也 ただし、防災減災機能等強化事業拠出金の支出 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 拠出金短期未払金※ (貸借対照表：資産)	120,000	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	120,000

※ 款：その他流動負債 項：適正化事業拠出金短期未払金  
目：防災減災機能等強化事業拠出金短期未払金(追加)

⑫-2 防災減災機能等強化事業支払利息拠出金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	適正化事業費支出
目	防災減災機能等強化事業支払利息拠出金(追加)
節	
一、金 57 円也 ただし、防災減災機能等強化事業支払利息拠出金の支出 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
防災減災機能等強化事業 支払利息拠出金※ (正味・一般：経常支出)	57	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	57

※ 款：土地改良事業費 項：適正化事業費  
目：防災減災機能等強化事業支払利息拠出金(追加)

<参考>

## 適正化事業勘定科目の整理(例)

### (1)貸借対照表

款：その他固定資産 項：適正化事業拠出金

目：適正化事業拠出金

目：防災減災機能等強化事業拠出金(追加)

目：施設改善対策事業拠出金

目：安全管理施設整備対策事業拠出金

目：緊急整備補修・整備補修事業拠出金

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業拠出金

款：流動負債 項：適正化事業拠出金短期未払金

目：適正化事業拠出金短期未払金

目：防災減災機能等強化事業拠出金短期未払金(追加)

目：施設改善対策事業拠出金短期未払金

目：安全管理施設整備対策事業短期未払金

款：固定負債 項：適正化事業拠出金長期未払金

目：適正化事業拠出金長期未払金

目：防災減災機能等強化事業拠出金長期未払金(追加)

目：施設改善対策事業拠出金長期未払金

目：安全管理施設整備対策事業拠出金長期未払金

(2)正味財産増減計算書

款：受取交付金 項：適正化事業交付金

目：適正化事業交付金

目：防災減災機能等強化事業交付金(追加)

目：施設改善対策事業交付金

目：安全管理施設整備対策事業交付金

目：緊急整備補修・整備補修事業交付金

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業交付金

款：土地改良事業費 項：適正化事業費

目：適正化事業費

目：防災減災機能等強化事業費(追加)

目：施設改善対策事業費

目：安全管理施設整備対策事業費

目：緊急整備補修・整備補修事業費

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業費

<事務費拠出金等>

款：土地改良事業費 項：適正化事業費

目：適正化事業事務費拠出金

目：防災減災機能等強化事業事務費拠出金(追加)

目：防災減災機能等強化事業支払利息拠出金(追加)

目：施設改善対策事業事務費拠出金

目：安全管理施設整備対策事業事務費拠出金

目：緊急整備補修・整備補修事業事務費拠出金

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業事務費拠出金

(3)収支予算書・収支決算書

款：交付金収入 項：適正化事業交付金収入

目：適正化事業交付金収入

目：防災減災機能等強化事業交付金収入(追加)

目：施設改善対策事業交付金収入

目：安全管理施設整備対策事業交付金収入

目：緊急整備補修・整備補修事業交付金収入

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業交付金収入

款：土地改良事業費支出 項：適正化事業拠出金支出

目：適正化事業拠出金支出

目：防災減災機能等強化事業拠出金支出(追加)

目：施設改善対策事業拠出金支出

目：安全管理施設整備対策事業拠出金支出

目：緊急整備補修・整備補修事業拠出金支出

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業拠出金支出

款：土地改良事業費支出 項：適正化事業費支出

目：適正化事業費支出

目：防災減災機能等強化事業費支出(追加)

目：施設改善対策事業費支出

目：安全管理施設整備対策事業費支出

目：緊急整備補修・整備補修事業費支出

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業費支出

<事務費拠出金等>

款：土地改良事業費支出 項：適正化事業費支出

目：適正化事業事務費拠出金支出

目：防災減災機能等強化事業事務費拠出金支出(追加)

目：防災減災機能等強化事業支払利息拠出金(追加)

目：施設改善対策事業事務費拠出金支出

目：安全管理施設整備対策事業事務費拠出金支出

目：緊急整備補修・整備補修事業事務費拠出金支出

目：緊急整備補修・安全管理施設整備対策事業事務費拠出金支出



## 7 換地清算金

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

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

### (1) 勘定科目

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

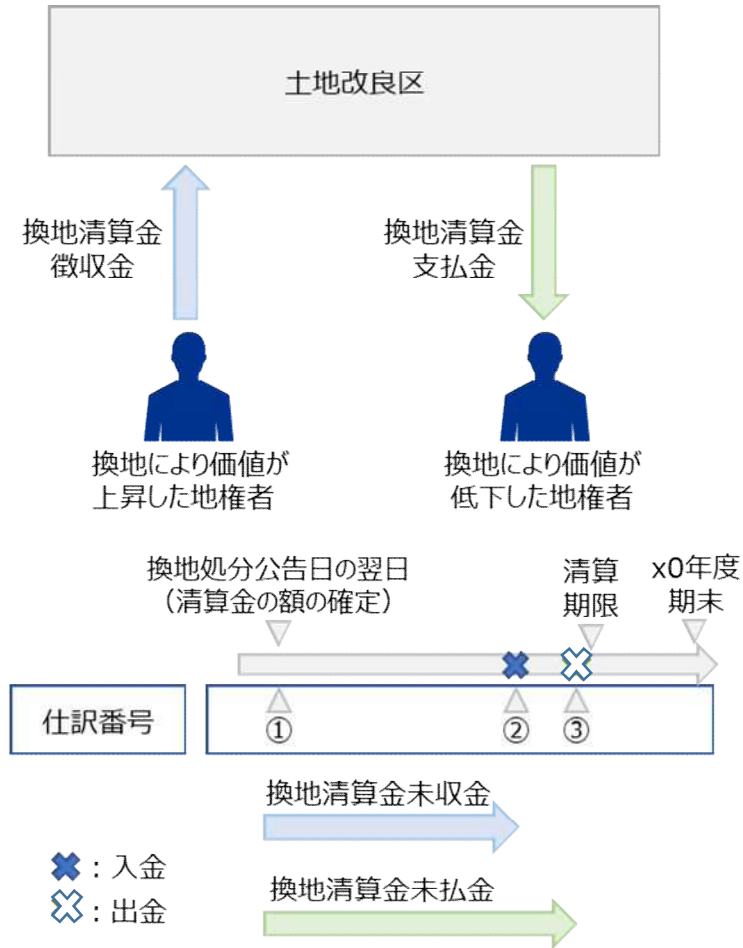
国又は都道府県営土地改良事業の場合で、土地改良法第 89 条の 2 第 11 項の規定に基づき土地改良区が清算を行う場合は、国又は都道府県の事業主体から交付を受けた清算金は、地区内の権利者に支払うこととなるため、「換地清算金預り金」で処理する。一方、土地改良区が地区内の権利者に代わって国又は都道府県の事業主体に清算金を納付した場合は、「立替金」で処理する。

### (2) 換地清算金関連勘定の会計処理

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

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

### 土地改良区営事業の場合



#### 取引例

土地改良区営事業で換地を実施した。

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

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

×0 年度

① 換地処分公告日の翌日

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

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

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

② 換地清算金の徴収

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

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

③ 換地清算金の支払

支出命令書	
一般会計	
款	支払換地清算金支出
項	換地清算金支払金支出
目	
節	
一、金 19 円也 ただし、土地改良区営換地による換地清算金の支払 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

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

<参考>

貸借対照表

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

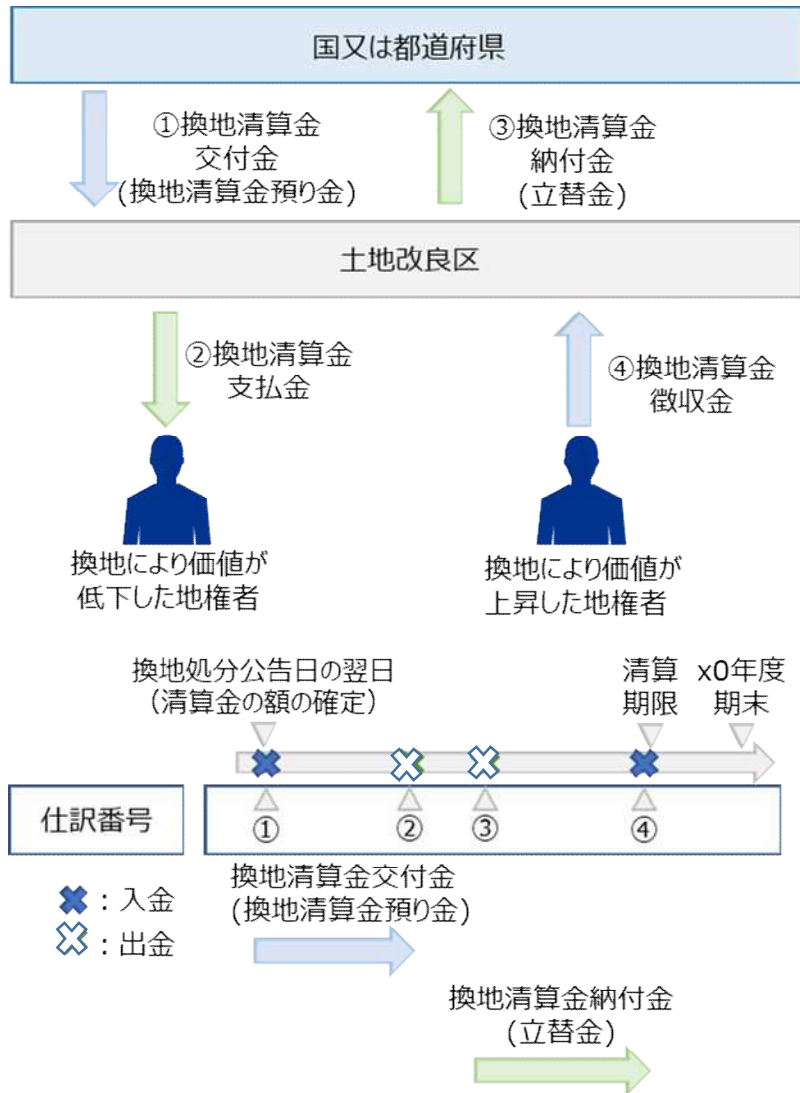
財務諸表に対する注記

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

単位：円

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

### 国又は県営事業の場合



### 取引例

県営事業で換地を実施した。

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

×0 年度

① 換地清算金交付金の受領(県→土地改良区)

収入命令書	
一般会計	
款	交付換地清算金収入
項	換地清算金交付金収入
目	
節	
一、金 30 円也 ただし、県営換地による換地清算金交付金の受領	

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	30	換地清算金預り金 (貸借対照表：負債)	30

② 換地清算金支払金の支払(土地改良区→地権者)

支出命令書	
一般会計	
款	支払換地清算金支出
項	換地清算金支払金支出
目	
節	
一、金 30 円也 ただし、県営換地による換地清算金の支払(地権者への支払) 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
換地清算金預り金 (貸借対照表：負債)	30	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	30

③ 換地清算金納付金の納付(土地改良区→県)

支出命令書	
一般会計	
款	納付換地清算金支出
項	換地清算金納付金支出
目	
節	
一、金 30 円也 ただし、県営換地による換地清算金の納付(県への支払) 支払は JA〇〇普通貯金***からの振込	

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

④ 換地清算金徴収金の徴収(地権者→土地改良区)

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

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



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

**財務諸表に対する注記**

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

換地清算金徴収金の当期徴収額又は換地清算金交付金の当期支払額並びにこれら清算金の当期残高は、次のとおりである。

単位：円

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

## 8 未処理用地補償金

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

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

### 取引例

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

#### ① 補償金預り時

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

借方		貸方	
現金及び預金	100	未処理用地補償金※	100
(貸借対照表：資産)		(貸借対照表：負債)	

※款：固定負債 項：その他固定負債 目：未処理用地補償金(追加)

② 利息受け取り時

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

借方		貸方	
現金及び預金 (貸借対照表：資産)	1	受取利息 (正味・一般：経常収入)	1

③ 支払時

支出命令書	
一般会計	
款	補償金預り金支出(追加)
項	
目	
節	
一、金 100 円也 ただし、国営事業預り補償金の支払 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	雑費
節	
一、金 5 円也 ただし、預り補償金と支払経費との差額 支払は JA○○普通貯金***からの振込	

借方		貸方	
未処理用地補償金 (貸借対照表：負債)	100	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	105
雑費 (正味・一般：経常支出)	5		

## 9 県土連への工事の委託(令和 4 年度創設)

令和 4 年の土地改良法の改正により、土地改良事業団体連合会は、土地改良区の委託を受けて土地改良事業の工事を行うことができることとなった(土地改良法第 111 条の 9 第 1 項第 2 号)。

土地改良区が土地改良事業団体連合会に委託できる「工事」とは、修繕工事と建設工事の施工のほか、土地改良区が工事を発注した上で、連合会に全体のマネジメントを委託する場合、あるいは連合会に工事に必要な調査・計画・測量等の業務も含め全てを委託する場合が想定される。

いずれにおいても土地改良事業の工事に該当するため、土地改良区における会計処理は、発注する工事の内容により(1)維持管理事業の場合と(2)建設事業の場合に区分され、以下にその処理内容を示す。

なお、土地改良施設の資産評価上の取扱いについては、「土地改良施設の資産評価マニュアル」を参考にして処理方法を検討する必要がある。

### (1)維持管理事業の場合

#### 取引例

- ① × 1 年 5 月 1 日県土連へ排水機のオーバーホールとして 100 円の発注をした。
- ② × 1 年 7 月 1 日業務完了につき工事費 100 円を支払った。

① については簿記上の取引に当たらないことから仕訳無し。

#### ② オーバーホール工事費の支払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良事業費支出
項	維持管理費支出
目	修繕費
節	
一、金 100 円也	
ただし、排水機のオーバーホール	

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

(2) 建設事業の場合

**取引例 1 (工事が複数年にわたる場合)**

- ① ×1年5月1日県土連へ排水機場建屋建設工事 100 円の発注をした。
- ② ×1年5月1日 80 円前払した。
- ③ ×2年7月1日業務完了、引渡を受けた。現金で 20 円を支払った。

① については簿記上の取引に当たらないことから仕訳無し。

② 排水機場建屋建設工事費の前払

支出命令書	
一般会計	
款	土地改良施設建設仮勘定取得支出
項	
目	
節	
一、金 80 円也 ただし、排水機場建屋建設工事費前払金の支出	

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

③ 排水機場建屋引渡

振替命令書			
一般会計			
借方		貸方	
款	所有土地改良施設	款	土地改良施設建設仮勘定
項		項	
目		目	
節		節	
一、金 80 円也 ただし、排水機場建屋引渡			

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	土地改良施設取得支出(追加)
目	
節	
一、金 20 円也 ただし、排水機場建屋建設工事費残金の支出	

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	100	土地改良施設建設仮勘定 現金及び預金 (貸借対照表：資産)	80 20

### 取引例 2 (年度内に引渡しを受けた場合)

- ① ×1年5月1日県土連へ排水機場建屋建設工事 100 円の発注をした。
- ② ×1年5月1日 80 円前払した。
- ③ ×1年7月1日業務完了、引渡しを受けた。現金で 20 円を支払った。

① については簿記上の取引に当たらないことから仕訳無し。

#### ② 排水機場建屋建設工事費の前払

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	土地改良施設取得支出(追加)
目	
節	
一、金 80 円也	
ただし、排水機場建屋建設工事費前払金の支出	

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	80	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	80

#### ③ 排水機場建屋引渡

支出命令書	
一般会計	
款	固定資産取得支出
項	土地改良施設取得支出(追加)
目	
節	
一、金 20 円也	
ただし、排水機場建屋建設工事費残金の支出	

借方		貸方	
所有土地改良施設 (貸借対照表：資産)	20	現金及び預金 (貸借対照表：資産)	20

建設事業の場合、着手金は土地改良施設建設仮勘定を使用し完成時に該当の資産勘定に振り替えるが、取引例 2 の場合、同一年度内に施設が完成・引渡しされる見込みであっても、着手金 80 円と完成時金 20 円の支出科目が異なることに留意する。  
 なお、年度内完成の場合、着手金を該当の資産勘定で処理することも許容する。  
 この処理の場合、着手金 80 円と完成時金 20 円の支出科目は一致する。

## 第2章 財務諸表等作成の基本事項

### I 総論

#### 1 一般原則

##### 土地改良区会計基準

###### 第1 総則

###### 2 一般原則

土地改良区は、次に掲げる原則に従い、財務諸表等を作成しなければならない。

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

#### (1) 真実性の原則

##### 土地改良区会計基準

###### 第1 総則

###### 2 一般原則

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

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

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

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

## (2) 正規の簿記の原則

### 土地改良区会計基準

#### 第1 総則

##### 2 一般原則

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

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

## (3) 明瞭性の原則

### 土地改良区会計基準

#### 第1 総則

##### 2 一般原則

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

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

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

## (4) 継続性の原則

### 土地改良区会計基準

#### 第1 総則

##### 2 一般原則

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



### (1) 継続性が問題となる局面

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

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

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

### (2) 継続性の原則が必要となる理由

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

### (3) 正当な理由による会計方針の変更

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

正当な理由により変更を行う場合とは、次の二つのいずれかに分類される。

#### ア 会計基準等の改正に伴う会計方針の変更

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

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

#### イ ア以外の正当な理由による会計方針の変更

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

## 2 重要性の原則の適用について

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

### 土地改良区会計基準注解

#### (注 1) 重要性の原則の適用について

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

#### (1) 重要性の原則の意義

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

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

#### (2) 重要性の原則の適用例

### 土地改良区会計基準注解

#### (注 1) 重要性の原則の適用について

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

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

ア 土地とみなされる施設

土水路や未舗装道路など、工作物として更新する設備がない施設

イ 少額施設

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

ウ 歴史的な施設

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

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

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

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

※ 上記会計基準注解(注1)に記載されている重要性の原則の適用例のほか、保険料、賃借料、受取利息配当金、借入金利息等にかかる経過勘定(前払費用、未払費用、未収収益、前受収益)のうち重要性の乏しいもの、または毎会計年度経常的に発生しその発生額が少額なものについては、前払費用、未払費用、未収収益、前受収益等を計上しないことや、引当金のうち、重要性の乏しいものについてはこれを計上しないなどといった例がある。

### 3 事業年度

#### 土地改良区会計基準

##### 第1 総則

##### 3 事業年度

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

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

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

## 4 会計区分

### 土地改良区会計基準

#### 第1 総則

##### 4 会計の区分

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

#### (1) 会計区分とは

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

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

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

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

#### (2) 会計間相互の取引と会計処理・開示

### 土地改良区会計基準

#### 第1 総則

##### 4 会計の区分

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

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

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

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

貸借対照表総括表( 年 月 日現在)

単位：円

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

正味財産増減計算書総括表( 年 月 日から 年 月 日まで)

単位：円

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

年度収支予算書総括表

単位：円

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

年度収支決算書総括表

単位：円

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

### 取引例 1

一般会計と特別会計相互間の内部取引高等、資金移動について当該内部取引の消去を行う。  
 一般会計から特別会計へ 50 円を貸し付けたため、総括表において内部取引消去を行う。

① 貸借対照表総括表

一般会計 他会計貸付金 50 円 ⇒ 内部取引消去 50 円  
 特別会計 他会計借入金 50 円 ⇒ 内部取引消去 50 円

単位：円

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

② 正味財産増減計算書

内部取引に関する動きは無し

③ 収支決算書総括表

一般会計 他会計貸付金貸付支出 50 円 ⇒ 内部取引消去 50 円  
 特別会計 他会計借入金借入収入 50 円 ⇒ 内部取引消去 50 円

単位：円

科目	一般会計	〇〇特別会計	内部取引消去	合計
土地改良事業収入				
經常賦課金収入	100	50		150
<b>他会計借入金借入収入</b>		<b>50</b>	<b>△50</b>	<b>0</b>
.....				
土地改良事業費支出				
維持管理費支出	90	40		130
<b>他会計貸付金貸付支出</b>	<b>50</b>		<b>△50</b>	<b>0</b>
.....				

※ 収支予算書総括表については収支決算書総括表と様式が同じため省略

## 取引例 2

一般会計と特別会計相互間の内部取引高等、資金移動について当該内部取引の消去を行う。  
 一般会計から特別会計へ 50 円を繰り入れたため、総括表において内部取引消去を行う。

- ① 貸借対照表総括表  
 内部取引に関する動きは無し
- ② 正味財産増減計算書総括表  
 一般会計 他会計繰出金 50 円 ⇒ 内部取引消去 50 円  
 特別会計 他会計繰入金 50 円 ⇒ 内部取引消去 50 円

単位：円

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

- ③ 収支決算書総括表  
 一般会計 他会計繰出額 50 円 ⇒ 内部消去 50 円  
 特別会計 他会計繰入金 50 円 ⇒ 内部消去 50 円

単位：円

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

※ 収支予算書総括表については収支決算書総括表と様式が同じため省略

(3) 一般会計から特別会計への繰入れ

**土地改良区会計基準**

**第1 総則**

**4 会計の区分**

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

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

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