

固定資産に関する Q & A

昭和 55 年 5 月 12 日

改正 平成 22 年 6 月 9 日

日本公認会計士協会

はじめに

固定資産に関する実務問答集(中間報告)は、昭和 55 年 5 月に公表されて以来実務の参考として広く利用されてきたところである。その後、学校法人を取り巻く経済情勢も変化し、また固定資産に関する取引も多様化してきたことから、喫緊の対応を要する実務上の問題点について検討し、新たな設問を追加するとともに内容を整理し、実務上の判断の参考に資するため、学校法人委員会研究報告第 20 号「固定資産に関する Q & A」として公表することとした。

取 得

1 - 1 校舎新築に伴う付帯支出

Q 校舎を新築したため、付近の住宅に電波障害が発生したので、テレビの共同アンテナを設置しました。この場合の会計処理はどうすべきでしょうか。また、日照権の補償金を支出した場合についても併せてご回答ください。

A

共同利用するために設置したアンテナについて、学校法人に所有権がある場合には固定資産として処理することとなる。

所有権のないアンテナ設置支出又は日照権の補償支出について、その支出した金額が、例えば、当初からその支出が見込まれていた等、実質的にその校舎の代価を構成すべきと認められるときは、当該校舎の取得価額に含めるものとし、それ以外の支出は経費処理するものとする。

1 - 2 公共的施設等に係る支出

Q 自己も便益を受ける公共的施設又は共同的施設の設置等のために支出する金額は、企業会計上「投資その他の資産」に含まれることとなっていますが、学校法人においても企業会計と同様に取り扱ってよいでしょうか。

A これらの支出金額は経費として処理するものとし、資産に計上することは認められない。ただし、校地の取得又は校舎の新築等に関連して支出される場合は 1 - 1 のに準ずる。

1 - 3 建設に係る受入交付金

Q 学校建設費の一部として公共団体等から受ける交付金の会計処理はどうすべきでしょうか。

A 国又は地方公共団体から受ける交付金は補助金として処理し、それ以外からの交付金は寄附金として処理する。

なお、補助金収入については「補助金収入に関する会計処理及び監査上の取扱いについて」(昭和49年10月23日学校会計委員会報告第16号)を参照されたい。

1 - 4 補助金により購入した少額の物品

Q 国又は地方公共団体より受けた補助金で購入した物品のうちに、学校の経理規程上では一点の金額が少額のため消耗品とすべきものがあります。補助金で購入した物品でも少額のもの「消耗品費」として処理して差し支えないでしょうか。

A 「消耗品費」として経費処理することになる。ただし、所轄庁等において特別な指示があったときには、これに従うものとする。

なお、補助金によって取得された物品としての性質上、その管理については、物品の管理台帳を整備する等、適切な管理が求められている場合もあるので十分に留意されたい。

1 - 5 少額重要資産の判断

Q 少額の機器備品であっても、重要な資産は「消耗品費」とすることなく、資産に計上することとされていますが、重要資産であるか否かはどのように判断したらよいでしょうか。

A 重要資産であるか否かは第一に学校法人の性質上基本的に重要な資産(学生生徒等の机、椅子、ロッカー又は図書館等における書架等、教育研究上基本的に重要な資産)であるかどうか、第二に常時相当多額(多量)に保有することが目的遂行上必要とされる資産であるかどうかを基準として判断されたい。

なお、少額重要資産については、経理規程等に具体的な内容を明記することが望ましい。

1 - 6 仮設校舎の設置及び取壊し

Q 当校では、老朽化した校舎の建て替えに当たり、プレハブによる仮設校舎を設置して、工事期間の2年間のみ仮設校舎において学生の授業等を行うこととしました。この場合の仮設校舎の設置費用はどのように会計処理したらよいでしょうか。また、新校舎完成後に仮設校舎は取り壊す予定ですが、取壊し費用の会計処理も併せてご回答ください。

A 仮設とはいえ、1年を超えて使用するのであるから、固定資産として計上することとなる。ただし、質問の場合、仮設校舎は2年間のみ使用見込みであるので、減価償却期間は2年間となる。また、新校舎完成後に計上される仮設校舎の取壊し費用は、当該仮設校舎の用途に応じて経費処理を行う。質問の場合は教育研究経費となるが、管理関係の建物の取壊し費用であれば管理経費として処理する。

1 - 7 美術品を寄贈された場合の会計処理

Q 美術品を寄贈された場合の、評価額はどのように決定すればよいでしょうか。なお、受け入れた美術品は高名な作家の作品であり、減価償却の対象となるものではないと考

えています。

- A 学校法人会計基準（昭和 46 年 4 月 1 日文部省令第 18 号、以下「基準」という。）第 25 条において、贈与された資産の評価は、「取得又は贈与の時ににおける当該資産の取得のために通常要する価額をもってする」と定められており、美術品についてもこれに従うこととなる。したがって、専門家に鑑定を依頼するか、あるいは、最近の売買事例や美術年鑑等の評価額を参考に学校法人自らが評価を行い、取得価額を決定することになる。

1 - 8 追録として発行される書籍

Q 長期にわたって保存・利用する予定の書籍については「図書」として取り扱っていますが、書籍の中には、定期又は不定期に追録が発行されるものや、内容が更新されるものがあります。また、追録等は製本された形で提供される場合と、書籍の一部を差し替える場合があります。これらはすべて図書として扱うのでしょうか。

- A 質問は、加除式の書籍あるいは補遺といわれるものについての取扱いに対するものと考えられる。

加除式の書籍：基になる部分を「台本」、更新・追加・差し替えとなる部分を「追録」ということが多い。

書籍は追録の差し替え等を行うことで最新のものになる。そのため、台本のままで更新を行わないと、内容の陳腐化等を招くため、図書としての価値を減ずるおそれがある。したがって、台本部分については、長期にわたって保存・利用する予定で購入したことが想定されるため図書として扱う。追録部分については、更新が定期的に行われることによって図書としての要件を満たす一方で、追録の差し替え作業によってそれまで図書を構成していた部分を取り除かれ、その分だけ図書の価値が減少していると考えられる。したがって、追録費用については教育研究経費として扱うことが適切と考えられる。

補遺：主となる図書に追加すべきものとして定期又は不定期に冊子の形で発行されるものをさすとされる。

補遺自体が独立した価値を持つため、長期にわたって保存・利用する予定のものであれば図書として扱うことが適切と考えられる。

1 - 9 コンテンツ及びデータファイルの処理

Q コンピュータを利用するためにコンテンツやデータファイルを購入した場合、どのように会計処理すればよいでしょうか。

- A コンテンツはソフトウェアが処理する対象となる情報の内容である。また、データファイルは、自然科学、医学、法律、経済、図書文献等の情報を記録したものである。いずれも、図書と類似の役割を有するものと考えられるので、利用の態様に従い、図書に準じた会計処理を行うことになる。

修理、改造等

2 - 1 出版物費と図書の区分基準

Q 当校では、資金収支計算書の経費支出の項に「出版物費支出」があり、設備関係支

出の項に「図書支出」があります。この二つの支出項目を区分する基準は何におくべきでしょうか。

A 学習用図書、事務用図書等のように、通常、その使用期間が短期間であることが予定される図書は「出版物費支出」として経費処理し、長期間にわたって保存、使用することが予定される図書は、取得価額の多少にかかわらず、「図書支出」として処理する。

なお、図書の会計処理については「図書の会計処理について」(昭和47年11月14日 文部省通知 雑管第115号)を参照されたい。

2 - 2 資産と経費の区分が困難な支出

Q 施設・設備関係支出と経費支出との区分が困難な場合、税法の形式的区分基準に準じて取り扱うことは認められるでしょうか。

A 施設・設備関係支出と経費支出との区分は一般に認められた会計慣行によるのであるが、その区分が特に困難な場合に限り、例えば、税法の形式的区分基準を参考にし、次のような基準を経理規程等に定めることも一つの方法であろう。

この規程を定める場合、に60万円未満等とあるのは、各学校法人の規模等を勘案して定めるべきであり、下記の例示を、そのまま幼稚園法人等の小規模法人に画一的に利用することは避けなければならない。

1件当たりの支出金額が60万円未満である場合、又は修理、改良等の対象とした個々の資産の前年度末の取得価額の10%相当額以下である場合は経費支出とする。ただし、明らかに施設・設備関係支出に該当するものを除く。

既往の実績により、おおむね3年以内の期間を周期として、ほぼ同程度支出されることが常例となっている事情がある場合は経費支出とする。

に該当しない1件当たりの支出金額の全額(の適用を受けたものを除く。)について、その金額の30%相当額と、その改良等をした資産の前年度末の取得価額の10%相当額とのいずれか少ない金額を経費支出とし、残額を施設・設備関係支出として、その除却損を計上しない経理をする。

2 - 3 耐震診断及び耐震補強工事

Q 当校では、校舎の老朽化に伴い耐震診断を行ったところ、一部の校舎において「耐震補強の必要あり」という結果になりました。この場合の耐震診断にかかった費用はどのように会計処理すればよいでしょうか。

また、診断の結果、鉄筋コンクリート造りの校舎の壁に鉄骨をはめ込む耐震補強工事を行うことになった場合、これらの工事に要する支出は施設関係支出の「建物支出」として処理すべきか、経費処理すべきか、どちらでしょうか。

A 質問の耐震診断の場合は、診断結果によって工事を行うか否かが決定されるものであり、初めから耐震工事を行うことを前提としていないことから、「委託報酬手数料支出」等の経費科目で処理するのが適当である。

また、建物の補修、改良等に要した支出を「建物支出」とするか、経費処理するかについては工事の内容等により判断する。すなわち、建物の拡張又は用途の変更等量的、質的向上に係る支出については「建物支出」とし、その建物を維持・補修するための支

出は「修繕費支出」として経費処理するので、質問の耐震補強工事については、建物の強度を増すための工事であり、質的向上を伴うものであるため、「建物支出」として処理するものと考えられる。

2 - 4 教室の改造工事

Q 当校では、大教室を改造して二つの特別教室を作りました。当該改造に要した支出は施設関係支出の「建物支出」として処理すべきか、「修繕費支出」として経費処理すべきか、どちらでしょうか。

A 質問の教室の改造工事は、用途の変更として、建物の質的向上を伴うものであるため「建物支出」として処理するものと考えられる。

2 - 5 建物の壁面塗装

Q 当校では、老朽化した校舎の壁面全面の塗装を行いました。当該塗装費用については「修繕費支出」として経費処理してよいでしょうか。なお、使用した塗料は元の校舎に使用していたものと同種のものを使用しています。

A 質問の壁面全面の塗装は、建物の現状を維持するための支出であり、「修繕費支出」として経費処理するものと考えられる。

2 - 6 和式トイレから洋式トイレへの改装工事

Q 当校では、学生の要望に応えるため、和式トイレから洋式トイレに変更する工事を行いました。工事は、給排水設備や間仕切りの改修を伴う大がかりな工事になりましたが、当該改修に要した支出は、施設関係支出として処理すべきか、経費処理すべきか、どちらでしょうか。

A 建物や建物付属設備等の改修に伴う支出の会計処理に当たっては、固定資産の価値を高め、あるいは使用可能期間が延長される等の質的向上が見込まれる支出については「建物支出」とし、現状維持や補修のための支出は「修繕費支出」として経費処理を行う。

質問の洋式トイレへの改修については、給排水設備や間仕切りの改修工事等も伴う比較的規模の大きい工事とのことであり、一般的には固定資産の価値を高め、質的に向上させるものと考えられ、当該工事に要した支出は「建物支出」になるものと考えられる。なお、当該改修に伴い、従来計上されていた固定資産が撤去されることから、撤去された固定資産に相当する部分の金額は、除却処理を行う必要がある。

耐用年数及び減価償却

3 - 1 耐用年数等の決定

Q

当校では、固定資産の耐用年数を学校法人委員会報告第 28 号「学校法人の減価償却に関する監査上の取扱いについて」（昭和 56 年 1 月 14 日 以下「委員会報告第 28 号」という。）の〈参考〉の耐用年数表によっていますが、税法上の収益事業とみなされている補助活動事業部門の固定資産については「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」（大蔵省令）によっています。この会計処理は妥当でしょうか。

また、この場合において、補助活動事業部門の固定資産について定率法を適用す

ることが可能でしょうか。

A

税法上、収益事業とみなされる補助活動事業部門の固定資産であっても、学校法人が独自に定めた耐用年数によることとなるが、大蔵省令による耐用年数によることも認められる。ただし、大蔵省令による場合であっても経理規程等にその旨明記する必要がある。

私立学校法に定められた収益事業を寄附行為に定めて行っている場合、当該収益事業に係る固定資産については、定率法も認められるが、質問のように補助活動事業として会計処理している場合は、たとえ税法上、収益事業とみなされる場合であっても基準第 26 条に従い定額法によらなければならない。ただし、初めて私立学校振興助成法第 14 条第 1 項の規定が適用される学校法人(文部科学大臣所轄学校法人などを除く。)は、初めて適用される年度の末日に所有していた固定資産について、基準附則 3 により定額法によらないことができる。

なお、学校法人以外の私立の学校の設置者が所有する固定資産についても基準附則 4 により定額法によらないことができることとなっているので留意されたい。

3 - 2 無形固定資産の耐用年数

Q 固定資産の耐用年数を委員会報告第 28 号の<参考>の耐用年数表によっていますが、その他の固定資産については、施設利用権以外の記載がありません。どうしたらよいでしょうか。

A 委員会報告第 28 号による耐用年数表は<参考>であって、学校法人が実情に即して経理規程等で、すべての固定資産について独自に定める必要がある。この場合、大蔵省令等も参考になろう。

3 - 3 中古資産の耐用年数及び取替法

Q 減価償却と耐用年数につき、次の事項を教えてください。
新たに取得した中古資産の耐用年数はどのように決定すればよいか。
少額重要資産の減価償却に代えて取替法を適用してよいか。

A

中古資産を取得した場合には、当該資産の経過年数等を勘案して残存使用可能期間を見積もるべきである。この残存使用可能期間の見積りが困難な場合は、税法のいわゆる、簡便法によることも一法である。

基準第 26 条では、減価償却資産については、定額法による減価償却を義務付けているので、減価償却に代えて取替法を採用することはできない。

3 - 4 未使用期間等の減価償却

Q 工事完成後、引渡しを受けた固定資産を長期間にわたって使用しない場合、又は一部未使用部分がある場合に、未使用期間又は未使用部分は減価償却をしないでよいでしょうか。

A 固定資産のうち、時の経過により、その価値が減少するものは、未使用期間又は未使用部分についても減価償却をすべきである。

3 - 5 償却完了と備忘価額

Q 機器備品（主として机、椅子等）の減価償却については、取得年度ごとに同一耐用年数のものをグループ化し、一括して償却する方法をとっています。この場合、耐用年数が経過した後も使用している備品が相当数あります。これらの備品については耐用年数経過後、会計上は除却処理をしたいと思いますが認められるでしょうか。

A 質問の償却方法を採用している場合において、これらの資産に償却完了後も備忘価額を付しておく必要はない。すなわち、当該資産の廃棄時における会計処理の繁雑さを回避するため、耐用年数経過時に会計上除却処理することは認められる。

しかし、このような方法を用いている場合には、耐用年数ごとのグループ化に当たって、適当な耐用年数が採用されるよう、十分な検討が必要である。また、会計上除却処理をした資産といえども、なお現品がある以上、資産管理台帳などによって十分な管理が必要である。

3 - 6 休止中の施設設備の減価償却

Q 現在、休止中の施設設備がありますが、減価償却を行う必要はあるでしょうか。

A 休止中の施設設備であっても、時の経過によりその価値は減少するため、減価償却を行わなければならない。なお、休止中の施設設備の減価償却額は管理経費に計上することになる。

3 - 7 使用状況の変化に伴う耐用年数の見直し

Q 現在使用している測定装置に対し、大幅に精度が向上した新しい測定装置が開発されました。そのため、現在使用している測定装置は近い将来更新する可能性が高く、当該装置の残存耐用年数と今後の見積り使用年数が大幅に乖離するものと考えられます。このような場合、今後の見積り使用年数に基づいて過年度の減価償却計算をやり直し、不足分の減価償却額を本年度に計上する必要があるでしょうか。

A 基準第 26 条第 2 項によれば、減価償却資産の減価償却方法として定額法を定めるのみで、耐用年数の見積りの変更に伴う過年度の減価償却計算のやり直しについて定めはない。学校法人会計においては、固定資産の原価配分をやり直す意義が乏しく、また、測定装置の減価償却開始時点では、合理的な耐用年数を設定していることから、今後の見積り使用年数に基づいて過年度の減価償却計算をやり直す必要はないものと考えられる。

一方、経済価値の著しい低下や陳腐化等、当初の耐用年数に比して実際の耐用年数が明らかに短縮されるような事象が発生した場合には、これに対応して耐用年数を見直す必要がある。質問のように使用状況が著しく変化した場合は、耐用年数を見直した上で、当年度以降の減価償却計算を行うことが望ましい。

除却及び売却

4 - 1 譲渡経費

Q 土地、建物等を売却した際の仲介手数料ほか関連費用の支出はどのように会計処理すべきでしょうか。

A 売却のための諸経費は、管理経費に計上することとなる。

4 - 2 圧縮記帳

Q 売却益相当額としての売却差額に係る代替資産の取得について、圧縮記帳はなぜできないのでしょうか。

A 圧縮記帳は、税負担面からの課税延期の技術的方法であり、もともと会計上、認められるべき性格のものではない。企業会計においては、税法の規定との調整上容認されているものであるが、法人税法との調整を考慮する必要のない学校法人会計においては、圧縮記帳を考える余地はないのである。

4 - 3 改修工事に伴い撤去された部分の除却処理

Q 改築を含む大改修を行い、建物に対する追加的支出を計上しました。当該改修において建物を部分的に撤去していますが、会計上は撤去した部分の金額の把握が困難であるため、除却処理を行っていません。問題はないのでしょうか。

A 改修時に建物の一部を部分的に撤去していることから、当該撤去の実態に応じて会計上も建物の一部を除却する必要がある。

除却処理すべき部分の金額の把握が困難とのことだが、建築時に入手した見積書、仕様書、設計書等（以下「見積書等」という。）と改修工事に当たって入手した見積書等を比較して、面積等の一定の指標を利用して按分計算するなどの方法により、除却すべき部分の金額を適切に見積もることは可能と思われる。

なお、建築時の見積書等がない場合でも、例えば、改修工事に当たって入手した見積書等を基に、国土交通省から公表されている建設工事費デフレーター等の指標を用いて除却すべき金額を推定する方法等も考えられる。

4 - 4 少額重要資産の除却

Q 少額重要資産として計上している機器備品の実地棚卸を行ったところ、所在不明により紛失として処理すべきもの、修理不能な破損等により廃棄すべきものが発見されました。除却処理はどのように行えばよいのでしょうか。なお、当校では少額重要資産について個別償却を行っておらず、取得年度ごとに同一耐用年数のものをグループ化し、一括して償却する方法を採用しています。

A 委員会報告第 28 号においては、いわゆるグループ償却を行った場合、現物の有無にかかわらず、耐用年数の最終年度に一括除却処理する方法も妥当な会計処理として取り扱うものとされている。したがって、グループ償却を採用している場合には、紛失が判明した年度ないし廃棄した年度において除却処理を行わないこととなる。ただし、グループ償却はあくまで事務手続の簡素化という観点から認められるものであり、例えば、災害等で大量に廃棄すべき資産が生じたような場合にまで、耐用年数経過時まで除却処理を行わないのは適当ではない。その場合には、当該事象が発生した年度において会計上も除却処理すべきである。

4 - 5 少額重要資産の追加取得

Q 少額重要資産として計上している学生生徒用の机、椅子は現在それぞれ 2,000 個程

度保有していますが、最近は年に 10 個から 20 個程度しか購入していません。このような場合でも取得した年度に少額重要資産として固定資産計上するのでしょうか。

A 年間の購入量が少なくとも、少額重要資産として計上している物品の追加取得については、固定資産計上する必要がある。

その他

5 - 1 教育研究用機器備品とその他の機器備品の区分基準

Q 教育研究用機器備品とその他の機器備品の区分基準は、どのように考えればよいのでしょうか。また、この区分は必ずしなければならないのでしょうか。

A 教育研究活動に使用する機器備品は「教育研究用機器備品」、それ以外は「その他の機器備品」に区分することになる。学校は教育研究活動が事業目的であることから、学校法人部門の活動に係る備品のみが「その他の機器備品」であるとの考え方もあろうが、教育研究経費と管理経費の区分についての考え方を示した、「教育研究経費と管理経費の区分について（報告）」について（通知）（昭和 46 年 11 月 27 日文部省通知 雑管第 118 号）を参考にして区分されたい。

なお、知事所轄学校法人にあっては、この区分をせず「機器備品」として処理することができることとされているが、所轄庁において、この区分を指示している場合もあるので留意されたい。

5 - 2 AED（自動体外式除細動器）の計上科目について

Q 幼稚園で園児用の AED（自動体外式除細動器）を購入し、備品としています。しかしながら、AED を実際に使うようなことはほとんど想定できないため、管理備品として「その他の機器備品」として処理してよいのでしょうか。

A 「教育研究経費と管理経費の区分について（報告）」について（通知）（昭和 46 年 11 月 27 日文部省通知 雑管第 118 号）によれば、管理経費として処理すべき項目は 7 項目に限定されており、ここに列挙されていない項目については、その主たる用途に従って教育研究経費か管理経費のいずれかの支出として処理することとされている。

この、教育研究経費か管理経費かの区分の考え方に従い、ほとんど使用することが想定されていない場合であっても、園児用に購入したものであれば、「教育研究用機器備品」として処理することになる。

以 上