

第 24 回 公益法人の会計に関する研究会

議 事 次 第

平成 28 年 12 月 2 日 (金) 10:00~12:00

内閣府公益認定等委員会事務局 第 1 会議室

1 異常値発生への対応

【資料 1】 公益目的事業比率の異常値について

【参考：第 22 回【資料】別紙 1】 (公財) F 法人の益目的事業比率

2 特定費用準備資金の運用の点検と見直し並びに遊休財産算定の際に控除される財産の明確化

【資料 2-1】 特定費用準備資金の運用等の見直しについて

【資料 2-2】 特費について

3 公益目的取得財産残額の算定の見直し (案)

【資料 3】 公益目的取得財産残額の算定の見直し (案)

【参考資料】 別表 H と財務諸表との関係

4 公益法人会計基準等の一覧性の向上・整合性の確保

【資料 4-1】 公益法人会計基準、公益法人会計基準注解及び「公益法人会計基準の運用指針」の統合版

【資料 4-2】 FAQ 早見表 (V・VIのみ)

5 その他——「27 年度報告」に関する報告事項

【資料 5】 「27 年度報告」のフォローアップ (案)

【参考資料 5-1】 非営利法人委員会実務指針第 34 号 (抜粋)

【参考資料 5-2】 非営利法人委員会実務指針第 38 号の改正について (案) (抜粋)

【参考資料 5-3】 パブリックコメントに対するコメント概要及び対応 (案)

議題1 運用上顕在化してきた問題点の是正

【検討事項】

○公益目的事業比率の異常値について

特定の年度の公益目的事業の大部分を、特定費用準備資金の取崩しによって賄う場合、公益目的事業比率要件を満たさないこととなってしまうため、何らかの措置が必要ではないか。

I 公益目的事業比率の根拠及び考え方

1 根拠

- 公益目的事業比率が50%以上となると見込まれること（認定法第5条第8号）
- 公益法人は、毎事業年度における公益目的事業比率が50%以上となるように公益目的事業を行わなければならない。（認定法第15条）

2 異常値発生状況等

公益目的事業比率の算定は、正味財産増減計算書内訳表における、公益目的事業会計、収益事業等会計及び法人会計の経常費用を基礎として算定している。具体的には、認定規則に基づき、別表B(1)公益目的事業比率の算定総括表及び別表B(5)公益目的事業比率算定に係る計算表で算定される。この場合、法人の事業形態、財産構成及び事業の実施の有無は一切考慮されず、機械的に計算した結果のみで判断されることになる。

一方、今回問題となる法人のケースは以下のとおり。

⇒【参考：第22回【資料2】別紙1】

- ① F法人は、他の団体からの補助金により、高齢者等の支援を目的とするボランティア活動に対する助成事業を行ってきた（公1事業のみ）が、平成23年度からは、その補助金収入が得られなくなったことにより、二号財産を取り崩して事業費に充てざるを得なくなった。（同二号財産は、もともと指定正味財産としていた財産（六号財産）について行政庁の指導により二号財産に計上するよう強制的に指導されたもの）
- ② その際、毎年度、二号財産を直接取り崩して事業費に充てるのではなく、法人の機関決定に基づき特定費用準備資金に計上した上で、後年度において、同特費を取り崩して、事業に充てることとした。
- ③ 特費を積み立てる年度においては公益目的事業比率を満たすことにな

るが、取り崩すのみの（又は積立額より取崩額が圧倒的に多い）年度においては、基本的に他に事業を行っていないことから、費用に占める管理費の額がほとんどを占め、公益目的事業比率50%を満たさない。

II 対応に向けた考え方

本基準の考え方は、公益法人は、公益事業を行うことを主たる目的としており、「公益法人」の名の下、国民からの寄附等を受けつつ事業を行うものであることから、公益法人が行うすべての活動の規模に占める公益目的事業費の割合が、少なくともその半分を占めることを求めるものである。つまり、その実質が確保されていることが重要なのであり、外形上の指標のみでは実質を表していない場合があれば、実質を確認できるような方策を検討することが必要な場合もあり得るとも考えられる。

しかし、本件発生の際等を考慮すれば、当該法人固有の事情が影響している面があると考えられる。

⇒ 今回の対応としては、共通的事項として現行の計算方法を改訂することはせず、個別の法人の監督上の問題として対応することが適当か。

(公財)F法人

H23. 4. 1 移行認定 (H22.12.2申請)

参考: 第22回[資料2]別紙1

単位: 円

H28.4.11

| | ① | ② | ③(①+⑧) | ④(①/③) | ⑤ | ⑥ | ⑦ | ⑧ | ⑨(=①) | ⑩ | ⑪ |
|------------|---|---------------------|---|------------|-------------|---------------|-------------|-------------|--------------------|----------------------|------------|
| | 公益実施費用額 | 補助金収入 | 公益実施費用額+ (収益事業実施費用 額)+管理運営費用 額 | 公益事業比 率 | 特費積立額 | 特費取崩し額 | 特費残額 | 管理費額 | 遊休財産保有上 限額 | 遊休財産額 | 遊休財産 判定 |
| 22FY 予定 | 976,271,724 | 560,666,000 | 1,085,670,601 | 89.9% | 0 | 0 | 0 | 109,398,877 | 976,271,724 | 639,047,785 | 適合 |
| 23FY | 651,254,742 | (実績)0 | 728,953,207 | 89.3% | 386,677,088 | 0 | 386,677,088 | 77,698,465 | 651,254,742 | 192,431,279 | 適合 |
| 23FY 収支 | ①-⑤ 264,577,654 | (実績)0 | 342,276,119 | 77.3% | 0 | 0 | 0 | 77,698,465 | ⑩+⑦ 264,577,654 | ⑩+⑦ 579,108,367 | 超過 |
| 24FY | 2,015,878 | (実績及び H24.FY予算書) | 68,529,274 | 2.9% | 132,612,551 | ▲ 386,677,088 | 132,612,551 | 66,513,396 | 2,015,878 | 203,967,404 | 超過 |
| 24FY 収支 | ①+⑥(絶対値)-⑤ 256,080,415 | (実績)0 | 322,593,811 | 79.4% | 0 | 0 | 0 | 66,513,396 | ⑩+⑦ 256,080,415 | ⑩+⑦ 336,579,955 | 超過 |
| 25FY | 801,231,000 | (実績及び H25.FY予算書) | 839,833,440 | 95.4% | 800,000,000 | ▲ 251,771,948 | 680,840,603 | 38,602,440 | 801,231,000 | 385,575,835 | 適合 |
| 25FY 収支 | ①+⑥(絶対値)-⑤ 253,002,948 | (実績)0 | 291,605,388 | 86.8% | 0 | 0 | 0 | 38,602,440 | ⑩+⑦ 253,002,948 | ⑩+⑦ 1,066,416,438 | 超過 |
| 26FY | 216,120 | (実績及び H26.FY予算書) | 37,814,398 | 0.6% | 0 | ▲ 267,223,821 | 413,616,782 | 37,598,278 | 216,120 | 268,630,937 | 超過 |
| 26FY 収支 | ①+⑥(絶対値)-⑤ 267,439,941 | (実績)0 | 305,038,219 | 87.7% | 0 | 0 | 0 | 37,598,278 | ⑩+⑦ 267,439,941 | ⑩+⑦ 682,247,719 | 超過 |
| 27FY | 378,096,000 (▲413,616,782) (差額: 35,520,782) | (実績及び H27.FY予算書) | #VALUE! | #VALUE! | 0 | ▲ 413,616,782 | 0 | 46,112,000 | | | |
| 27FY | 不詳 | | #VALUE! | #VALUE! | 0 | 0 | 0 | 46,112,000 | | | |

別表B(1)

予算書等
からの転
記

別表C(1)

特定費用準備資金の運用等の見直しについて（案）

I 前回の整理

【現状】

- 控除対象財産については、法人の意思により法人が保有する財産のうち、本来の公益目的事業を行うために使用されておらず、かつ、引き続きその使用が見込まれない財産を控除対象としている例がある。
 - ⇒ 元本のみならず運用益についても寄附者の意思が確認できるとして、5号財産・6号財産に運用益を積み増している法人があり、公益目的事業に使用されず積みあがるおそれ。1号財産の金融資産の運用益を「運営基盤強化基金」として計上・保有している法人があり、公益目的事業に使用されず積みあがるおそれ。
- 「逆特定費用準備資金」（逆特費）について、将来の収支変動に備える際の要件が不明確であるため、運用にブレが生じているおそれがある。

【対応の方向】

制度の趣旨に沿った運営を図りつつ、より分かりやすいスキームを作成する考えから、

- ① 現行の運用ルールの徹底・厳密化、控除対象財産に関する具体的事例の提示等を行う。
- ② 現行の特定費用準備資金（「A特費」とする）に加え、その適用範囲を拡大した新類型を追加（追加部分を「B特費」とする）し、公益目的事業に関する法人の積極的な事業計画に対応できるようにする。B特費への積立の前提として、法人のガバナンスの強化が必要。
- ③ 遊休財産算定上の控除対象財産の5号及び6号財産については、本来の制度趣旨に立ち返り、その対象を寄附者等から受け入れた財産に限定し、当該資産が金融資産である場合にはその運用益は含めず、より積極的な公益目的事業の拡大につなげられるようB特費への積立てを促す。
- ④ 逆特費については、B特費への計上を可能とする。

Ⅱ 具体案

以上を踏まえ、B特費の具体案については、別添【資料 2-①-2】のとおり。

〈考えられる論点〉

- イ B特費における対象事業の特定期間について、どの程度に設定することが適切か。
- ロ 現行の逆特費について、A特費とB特費のいずれに整理することとするか。
- ハ 法人の責に帰さない運用益について、B特費と整理することとするか。
- ニ 内部統制システムについて、どの程度詳細に求めることとするか。
- ホ 「公益認定等に関する運用について」(公益認定等ガイドライン)の改訂対応。
- ヘ 今回の改訂案について、遡及適用を求めることとするか否か。

| 認定規則 18 条 | A 特費 (現行の特定費用準備資金) | B 特費 |
|--|--|---|
| <p>〈特定費用準備資金の定義〉(第1項) 将来の特定の実施のために特別に支出する費用(*)に係る支出に充てるために保有する資金 (*)事業費又は管理費として計上されることとなるものに限る、引当金の引き当て対象となるものを除く</p> <p>〈要件〉(第3項) ① 当該資金の目的である活動を行うことが見込まれること</p> | <ul style="list-style-type: none"> ・ 活動の内容及び時期が費用として擬制できる程度に具体的なものであることが必要 ・ 実現可能性の高い特定の事業活動が将来計画されていることが必要(例:○周年事業) <p>・事業計画は原則 1 年以内</p> | <ul style="list-style-type: none"> ・ 資金積立の時点では、個別事業及び時期まで具体化されている必要はないが、理事会等の機関決定によって「一定期間内に対象事業を特定の上、資金を事業に使う」ことを確定させる必要 <p>※活動が特定されているが、収益減少が見込まれる場合であって、A 特費に該当する程度まで事業計画化されていない場合を含む</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 可及的速やかに(1 年以内を目途)費用化の内容及び時期等を定めた事業計画を策定 |

| 認定規則 18 条 | A 特費 (現行の特定費用準備資金) | B 特費 |
|--|--|--|
| <p>② 他の資金と明確に区分して管理されていること</p> | <ul style="list-style-type: none"> ・ 実施までに例えば10年の長期を超えるような事業は積立対象として適当でない | <ul style="list-style-type: none"> ・ 積立事業年度の翌事業年度から5年以内の実施 |
| <p>③ 当該資金の目的である支出に充てる場合を除くほか、取り崩すことができないものであること又は当該場合以外の取崩しについて特別の手続が定められていること</p> | <ul style="list-style-type: none"> ・ 貸借対照表において、「特定資産」の科目に「〇〇積立資産」等と表示 ・ 取崩しについては同左 ・ 計画の変更は原則不可 | <ul style="list-style-type: none"> ・ 同左 ただし、別表 C(5)では B 特費と分かるように個別管理 ・ 取崩しについては同左 ・ 計画の変更は可能 |
| <p>④ 積立限度額が合理的に算定されていること</p> | <ul style="list-style-type: none"> ・ 積立限度額を算定の上、同額に達するまで複数年に亘り積立てる場合と単年度のみ積み立てる場合がある | <ul style="list-style-type: none"> ・ 当該年度に積立てる額が積立限度額であり、単年度の積立となる |
| <p>⑤ ③の定め・積立限度額及びその算定の根拠について備置き及び閲覧等の措置が講じられていること</p> | <p>同左</p> | <p>同左</p> |

| <p>認定規則 18 条 〈その他の事項〉</p> | <p>A 特費 (現行の特定費用準備資金)</p> | <p>B 特費</p> |
|-------------------------------|---|--|
| | <p>・積立て財源としては、全ての剰余金が可能</p> <p>・ 公益目的事業のほか、それ以外の事業及び活動も容認</p> | <p>・ 積立て財源としては、</p> <p>ア)寄附者等の使途指定がある運用益(※)</p> <p>イ)その他(1号等)の財産の運用益</p> <p>ウ)当初想定を超える寄附金増加額が考えられる</p> <p>ア)～ウ)のいずれが妥当か(P)</p> <p>ただし、<u>収益減少の見込みの場合は、全ての剰余金</u></p> <p>(※)B 特費とする運用益を一般正味財産に振り替えるか、指定正味財産のままとするか。B 特費としない運用益を指定正味財産のままとする場合、は遊休財産と考える(P)</p> <p>・ 公益目的事業のみ対象</p> <p>・ これまでのガバナンスに特段の問題がない法人又は内部統制システムが構築されている法人</p> |

公益目的取得財産残額の算定の見直し（案）

I 現 状

定期提出書類の別表Hについては、認定法第 30 条において、公益法人が公益認定の取消しを受けた場合（または公益法人が合併により消滅し公益法人以外の法人がその権利義務を継承する場合）には公益目的取得財産残額に相当する額の財産を定款で定めた類似の事業を目的する他の公益法人等に贈与しなければならないとされていることから、公益目的取得財産残額を算定するために、認定規則第 48 条に基づき作成するものである。公益目的取得財産残額を毎事業年度作成する目的は、公益認定の取消し等が行われた場合には、過去に遡って同残額を正確に計算することは困難であるため、毎事業年度計算し、直近の事業年度末日における同残額を基に一定の調整を行うことにより、実際に贈与すべき同残額を確定することである。

公益目的取得財産残額は、公益法人が取得した公益目的事業財産から公益目的事業のために費消・譲渡した財産を除いた残高である。このうち、公益目的保有財産は、公益目的事業のために保有するものであり、会計区分上は公益目的事業会計として処理（ストック概念）されるものである。

II 問題点(課題)

別表Hについては、作成の仕方や公益目的取得財産残額と公益目的事業会計区分の正味財産残高の関係がわかりづらいとの意見も多くあった。

これらの意見を受けて、認定法第 30 条の主旨を踏まえつつ、会計の見地から運用の点検や見直しの検討を行うこととした。その検討過程において、現状の別表Hに代わる計算方法（貸借対照表内訳表を基準として計算する方法や公益目的事業会計の当期一般正味財産増減額と当期指定正味財産増減額の合計を基準に計算する方法）、別表Hの廃止等、いくつかの解決方法を検討した。

本来、現状の公益目的増減差額は、公益目的取得財産残額から公益目的保有財産を除いたものであり、公益目的事業に関する正味財産増減を含め、基本的には公益目的保有財産以外の一切の公益目的事業財産が含まれる。そのため、公益目的取得財産残額と公益目的事業会計区分の正味財産残高は特定の部分を除いて概ね一致すると考えられている。しかし、また、公益目的取得財産残額と公益目的事業会計区分の正味財産残高その不一致原因を追究できたとしても、貸借対照表内訳表を作成していない法人には、公益目的取得財産残額の検証は困難であるなどの課題があった。

III 変更案の検討

以上の問題点を踏まえ、結果として、認定規則 48 条の計算方式を踏襲しつつも、毎事業年度の正味財産増減計算書内訳表の公益目的事業会計の当期一般正味財産増減額と当期指定正味財産増減額の合計に投資有価証券に時価法を適用した場合の評価損益等の調整を行い、前事業年度の公益目的取得財産残額を加算した金額を公益目的取得財産残額とする方法を新たな計算方式とする。差額の調整が必要であると判断した事項及び留意すべき事項は以下のとおりである（参考資料「別表 H と財務諸表等の関係」を参照のこと）。

〈新たな計算方式〉

$$\begin{aligned} \text{公益目的取得財産残額} &= \text{前事業年度の公益目的取得財産残額} \\ &+ \text{当期の正味財産増減額（一般+指定）} \pm \alpha \end{aligned}$$

(1) 差額の調整を行う項目（ $\pm \alpha$ ）について

以下については、正味財産増減計算書の増加・減少と現行別表Hの項目との違いがあり、加算・減算する必要のある項目である。

① 投資有価証券の時価評価損益の控除について

毎年度の公益目的取得財産残額は簿価で把握すべきものであるため投資有価証券に時価法を適用した場合の評価損益については控除する。

※ 対象勘定科目

- ・一般正味財産増減の部、経常増減の部の「基本財産評価損益等」、「特定資産評価損益等」及び「投資有価証券評価損益等」のうち、評価損益の金額
- ・指定正味財産増減の部の「基本財産評価益」、「特定資産評価益」、「基本財産評価損」及び「特定資産評価損」

② 「合併により継承した他の公益法人の公益目的取得財産残額」を加算するが、正味財産増減計算書上、「合併による財産受入益」が計上されている場合には、当該金額を控除する。

③ 「認定等の日以前に取得した不可欠特定財産の帳簿価額の増加額」は、正味財産増減計算書に表れないため、加算する。

ただし、認定取消し等の際には、公益目的取得財産残額から、認定等の日以後の改良分も含め「認定等の日以前に取得した不可欠特定財産」の価額を控除する必要があるため、認定等の日以後の改良分も含めた「認定等の日以前に取得した不可欠特定財産」の価額を毎年度記載しておく必要があると考えられる。

④ 公益目的事業会計に係るもの以外で、「他の公益法人の公益目的事業のために寄附した財産の額（例えば、法人会計からの寄附）」がある場合には、減算する。

- ⑤ 「公益目的保有財産以外の財産とした公益目的保有財産」に相当する額については、現行の別表Hでは公益目的取得財産残額から減額されないが（公益目的取得財産残額にカウントされる）、正味財産増減計算書上では、減額（振替処理）されるため、加算する必要がある。

(2) 要検討事項

イ 現行の別表Hでは、公益目的保有財産から生じた費用及び損失は正当な理由がある場合に生じたものに限って公益目的取得財産残額から減算されることとされているが、上記方式にした場合において調整する必要があるかどうか要検討。

その他にも現行の計算項目と違いが生じないかについて更に検討。

ロ 以上を踏まえつつ、上記の方式を新たな計算方法と認める場合に、従来の方法との選択適用方式とするかどうか、要検討。

(3) 留意事項

- ① 改正後の計算方法の適用初年度の前事業年度末日における公益目的取得財産残額は、旧計算方法の残高をそのまま、引き継ぐこととなる。
- ② 新たに公益法人となった法人については、認定時に別途、現行の別表Hにより公益目的取得財産残額の計算が必要となる。
- ③ 公益目的取得財産残額の計算方法を従来の方法から提案した方法に変更することについて、その妥当性について明確な説明が要求される。公益法人等が混乱しないように注意が必要であり、FAQ等を修正・追加の上、周知徹底することが必要となる。また、定期提出書類の様式（別表H）の変更については、システムの変更を伴うため、別途検討することとする。

以 上

【 参 考 資 料 】

別表 H と財務諸表との関係

1. 現状の別表 H の各欄と財務諸表との関係

(1) 当年度に増加した公益目的事業財産

| 欄 | 項目 | 財務諸表等 | 現状 | | | | |
|--|---|----------------------------------|---|--|---------------------------------------|--|--|
| 当 事 業 年 度 に 増 加 し た 公 益 目 的 事 業 財 産 | 損 益 計 算 上 (<u>公</u> 益目的事業会計) 上の数値 | 3 寄附を受けた財産の額 | I 一般正味財産増減の部 1. 経常増減の部 (1) 経常収益 基本財産運用益 特定資産運用益 受取入会金 受取会費 事業収益 受取補助金等 受取負担金 受取寄附金 雑収益 | 「基本財産運用益」「特定資産運用益」のうち、8欄(公益目的保有財産の運用益等)以外は13欄に記載 「受取会費」のうち、財団法人の「賛助会員受取会費」については、3欄に記載 | | | |
| | | 4 交付を受けた補助金等 | | | | | |
| | | 5 公益目的事業に係る対価収入 | | | | | |
| | | 6 収益事業等から生じた利益のうち公益目的事業財産に繰り入れた額 | | | | | |
| | | 7 社員が支払った経費の額[公益社団法人のみ記載] | | | | | |
| | | 8 公益目的保有財産の運用益等(5欄に算入した額を除く) | | | ※マイナス要因 指定正味財産額からの振替額を除く | | |
| | | 9 公益目的事業に係る引当金の取崩額 | | | 雑収益 | | |
| | | その他の数値 | | | 10 公益目的保有財産に係る調整額(22欄-21欄)(マイナスの場合は零) | 基本財産評価損益等(+) 特定資産評価損益等(+) 投資有価証券評価損益等(+) | ※マイナス要因 評価益と売却益のうち、売却益のみ8欄に記載する。 10欄は、二重計上排除のための調整額 → 調整不要 |
| | | | | | 11 合併により承継した他の公益法人の公益目的取得財産残額 | (2) 経常外収益 固定資産売却益 固定資産受贈益 | ※プラス要因 前項、12欄は、正味財産増減計算には計上されないため、別途処理 |
| | 12 認定等の日以前に取得した不可欠特定財産の帳簿価額の増加額 | | 他会計振替額 | 当期発生額 | | | |
| | 13 8欄~12欄の他、定款等の定めにより公益目的事業財産となった額 ex. ・他の財産を公益目的保有財産に計上した場合 ・受取配当金、配当金 ・法人会計からの利益の振替「他会計振替額」 | | II 指定正味財産増減の部 受取補助金等・受取負担金 受取寄附金 固定資産受贈益 基本財産評価益 特定資産評価益 一般正味財産への振替額 | ※マイナス要因 別途処理 | | | |
| | 14 当年度に増加した公益目的事業財産の合計額(3欄~13欄の合計) | (3欄~9欄) + (10欄~13欄)の合計 | | | | | |

(2) 当年度の公益目的事業費等

| 欄 | 項目 | 財務諸表等 | 現状 | |
|----------------|--------------------------------|---|--|--|
| 当該事業年度の公益目的事業費 | 損益計算上(公益目的事業会計)上の数値 | 15 公益目的事業費の額(財産の評価損等の調整後の額) 16 15欄の他、公益目的保有財産に生じた費用及び損失の額 17 15欄、16欄の他、公益目的事業の実施に伴って生じた経常外費用の額 18 15欄~17欄の他、他の公益法人の公益目的事業のために寄附した財産の価額 | I 一般正味財産増減の部 1. 経常増減の部 (1) 経常費用 事業費(公益目的) | 15欄で事業費(公益目的)から除かれるものがあっても16欄又は17欄で加算される場合には問題ない。 評価損と売却損のうち、売却損のみ16欄に記載する。 「固定資産売却損」「固定失算減損損失」のうち、16欄(公益目的保有財産に係るもの)以外は17欄に記載する。 「固定資産譲渡損」のうち、公益目的事業のために現物寄附した場合には、18欄、それ以外は、16欄又は17欄に記載する。 19欄は、二重計上排除のための調整額 → 調整不要 |
| | その他の数値 | 19 公益目的保有財産に係る調整額(21欄~22欄)(マイナスの場合は零) | II 指定正味財産増減の部 ※マイナス要因 基本財産評価損 特定資産評価損 | |
| 20 | 当該事業年度の公益目的事業費等の合計(15欄~19欄の合計) | 15欄~19欄の合計 | | |

2. 当事業年度末日における公益目的取得財産残額

当事業年度末日における公益目的取得財産残額 = 前事業年度の公益目的取得財産残額(注1)

+ 当期一般正味財産増減額 + 当期指定正味財産増減額

(注1) 改定初年度の「前事業年度の公益目的取得財産残額」は、旧計算方式で算定した金額をそのまま引き継ぐ。

以上

公益法人会計基準、公益法人会計基準注解及び「公益法人会計基準 の運用指針」の統合版

本資料は、公益法人会計基準（平成 20 年 4 月 11 日内閣府公益認定等委員会）（以下「会計基準」という。）及び会計基準注解（以下「注解」という。）並びに「公益法人会計基準」の運用指針（平成 20 年 4 月内閣府公益認定等委員会）（以下「運用指針」という。）について、各文書間の関連性の明確化及び会計の体系化を図り、もって公益法人行政関係者の理解を深めることを目的として一覧として作成した。

以下、ベースとなる会計基準に沿って、関連する注解は□で囲み、会計基準に関連性が記されている場所に注解を記載している。また、関連する運用指針については、点線の□で囲み、会計基準の関連する項目の場所に記載している。

第 1 総則

1 目的及び適用範囲

この会計基準は、公益法人の財務諸表及び附属明細書並びに財産目録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。

(運用指針 2) 公益法人会計基準における公益法人について

公益法人会計基準における公益法人は、以下に定めた法人とする。

- ①認定法第 2 条第 3 号に定めのある公益法人（以下「公益社団・財団法人」という。）
- ②整備法第 1 2 3 条第 1 項に定めのある移行法人（以下「移行法人」という。）
- ③整備法第 6 0 条に定めのある特例民法法人（以下「申請法人」という。）（整備法第 4 4 条、第 4 5 条の申請をする際の計算書類を作成する場合。）
- ④認定法第 7 条の申請をする一般社団法人又は一般財団法人（以下「一般社団・財団法人」という。）

2 一般原則

公益法人は、次に掲げる原則に従って、財務諸表（貸借対照表、正味財産増減計算書及びキャッシュ・フロー計算書をいう。以下同じ。）及び附属明細書並びに財産目録を作成しなければならない。

(1) 財務諸表は、資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況に関する真実な内容を明りょうに表示するものでなければならない。

(2) 財務諸表は、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。

(3) 会計処理の原則及び手続並びに財務諸表の表示方法は、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。

(4) 重要性の乏しいものについては、会計処理の原則及び手続並びに財務諸表の表示方法の適用に際して、本来の厳密な方法によらず、他の簡便な方法によることができる。(注1)

(注1) 重要性の原則の適用について

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) 消耗品、貯蔵品等のうち、重要性が乏しいものについては、その買入時又は払出時に正味財産の減少原因として処理する方法を採用することができる。

(2) 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。

(3) 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(会員等を含む。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には、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、一般正味財産の増加額として処理することができる。

(4) 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、通常の賃貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行うことができる。

(5) 法人税法上の収益事業に係る課税所得の額に重要性が乏しい場合、税効果会計を適用しないで、繰延税金資産又は繰延税金負債を計上しないことができる。なお、財産目録の作成及び表示にあたっては重要性の原則が適用される。

(運用指針3) キャッシュ・フロー計算書の作成について

「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律施行規則」(以下、「認定規則」という。)第28条第1項に定めのあるキャッシュ・フロー計算書の作成に当たっては、以下によるものとする。

(1) 作成を省略できる法人

公益法人会計基準に定めのあるキャッシュ・フロー計算書は、認定法第5条第12号の規定により、会計監査人を設置する公益社団・財団法人以外の公益法人は、作成を省略することができる。

(2) キャッシュ・フロー計算書の表示方法

事業活動によるキャッシュ・フローの区分においては、直接法又は間接法のいずれかを用いてキャッシュ・フローの状況を記載しなければならない。

(運用指針 4) 財産目録の作成について

公益法人会計基準に定めのある財産目録は、公益社団・財団法人以外の公益法人は、作成を省略することができる。

(運用指針 5) 退職給付会計における退職給付債務の期末要支給額による算定について

退職給付会計の適用に当たり、退職給付の対象となる職員数が300人未満の公益法人のほか、職員数が300人以上であっても、年齢や勤務期間に偏りがあるなどにより数理計算結果に一定の高い水準の信頼性が得られない公益法人や原則的な方法により算定した場合の額と期末要支給額との差異に重要性が乏しいと考えられる公益法人においては、退職一時金に係る債務について期末要支給額により算定することができるものとする。

3 事業年度

公益法人の事業年度は、定款で定められた期間によるものとする。

4 会計区分

公益法人は、法令の要請等により、必要と認めた場合には会計区分を設けなければならない。(注2)

(注2) 内訳表における内部取引高等の相殺消去について

当該公益法人が有する会計区分間において生ずる内部取引高は、正味財産増減計算書内訳表において相殺消去するものとする。また、会計区分間における内部貸借取引の残高は、貸借対照表内訳表において相殺消去するものとする。

第2 貸借対照表

1 貸借対照表の内容

貸借対照表は、当該事業年度末現在におけるすべての資産、負債及び正味財産の状態を明りょうに表示するものでなければならない。

2 貸借対照表の区分

貸借対照表は、資産の部、負債の部及び正味財産の部に分かち、更に資産の部を流動資産及び固定資産に、負債の部を流動負債及び固定負債に、正味財産の部を指定正味財産及び一般正味財産に区分しなければならない。なお、正味財産の部には、指定正味財産及び一般正味財産のそれぞれについて、基本財産への充当

額及び特定資産への充当額を内書きとして記載するものとする。(注3)(注4)
(注5)(注6)(注7)

(注3) 総額主義について

貸借対照表における資産、負債及び正味財産は、総額をもって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は正味財産の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。

総額主義の原則は、正味財産増減計算書においても適用する。

(注4) 基本財産及び特定資産の表示について

1 当該公益法人が基本財産又は特定資産を有する場合には、固定資産を基本財産、特定資産及びその他固定資産に区分するものとする。

2 寄付によって受け入れた資産で、その額が指定正味財産に計上されるものについては、基本財産又は特定資産に計上するものとする。

3 当該公益法人が特定の目的のために預金、有価証券等を有する場合には、当該資産の保有目的を示す独立の科目をもって、貸借対照表上、特定資産の区分に記載するものとする。

(注5) 基金について

基金を設定した場合には、貸借対照表の正味財産の部を基金、指定正味財産及び一般正味財産に区分し、当該基金の額を記載しなければならない。

(注6) 指定正味財産の区分について

寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。また、当期中に当該寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

(注7) 一般正味財産の区分について

基金の返還により代替基金が計上されている場合には、一般正味財産を代替基金及びその他一般正味財産に区分するものとする。

(運用指針9) 基金について

公益法人会計基準注解の5、7、12、16における基金とは、一般法人法第131条により設置されたものとする。

3 資産の貸借対照表価額

(1) 資産の貸借対照表価額は、原則として、当該資産の取得価額を基礎として計上しなければならない。交換、受贈等によって取得した資産の取得価額は、その取得時における公正な評価額とする。(注8)

(注8) 外貨建の資産及び負債の決算時における換算について

外国通貨、外貨建金銭債権債務(外貨預金を含む。)及び外貨建有価証券等については、子会社株式及び関連会社株式を除き、決算時の為替相場による円換算額を付すものとする。

決算時における換算によって生じた換算差額は、原則として、当期の為替差損益として処理する。

(2) 受取手形、未収金、貸付金等の債権については、取得価額から貸倒引当金を控除した額をもって貸借対照表価額とする。

(3) 満期まで所有する意思をもって保有する社債その他の債券(以下「満期保有目的の債券」という。)並びに子会社株式及び関連会社株式については、取得価額をもって貸借対照表価額とする。満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券のうち市場価格のあるものについては、時価をもって貸借対照表価額とする。(注9)(注10)(注11)

(注9) 満期保有目的の債券の評価について

満期保有目的の債券を債券金額より低い価額又は高い価額で取得した場合において、取得価額と債券金額との差額の性格が金利の調整と認められるときは、償却原価法に基づいて算定された価額をもって貸借対照表価額としなければならない。

(注10) 満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券について

満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券のうち市場価格のあるものについては、時価評価に伴って生じる評価差額は、当期の正味財産増減額として処理するものとする。

(注11) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券の会計処理について

指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた有価証券を時価又は償却原価で評価する場合には、従前の帳簿価額との差額は、正味財産増減計算書上、指定正味財産増減の部に記載するものとする。

(運用指針 7) 指定正味財産として計上される額について

指定正味財産として計上される額は、例えば、以下のような寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途、処分又は保有形態について制約が課せられている場合の当該資産の価額をいうものとする。

- ① 寄付者等から公益法人の基本財産として保有することを指定された土地
- ② 寄付者等から奨学金給付事業のための積立資産として、当該法人が元本を維持することを指定された金銭

(運用指針 8) 子会社株式・関連会社株式について

子会社株式とは、公益法人が営利企業の議決権の過半数を保有している場合の当該営利企業の株式をいう。また、関連会社株式とは、公益法人が営利企業の議決権の20%以上50%以下を保有している場合の当該営利企業の株式をいう。

(4) 棚卸資産については、取得価額をもって貸借対照表価額とする。ただし、時価が取得価額よりも下落した場合には、時価をもって貸借対照表価額とする。

(5) 有形固定資産及び無形固定資産については、その取得価額から減価償却累計額を控除した価額をもって貸借対照表価額とする。

(6) 資産の時価が著しく下落したときは、回復の見込みがあると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額としなければならない。ただし、有形固定資産及び無形固定資産について使用価値が時価を超える場合、取得価額から減価償却累計額を控除した価額を超えない限りにおいて使用価値をもって貸借対照表価額とすることができる。

(運用指針 11) 資産の時価が著しく下落した場合**(1) 時価が著しく下落したとき**

資産の時価が著しく下落したときとは、時価が帳簿価額から概ね 50%を超えて下落している場合をいうものとする。

(2) 使用価値

資産の時価が著しく下落したときは、回復する見込みがあると認められる場合を除き、時価をもって貸借対照表価額をしなければならないが、有形固定資産、無形固定資産について使用価値が時価を超える場合には、取得価額から減価償却累計額を控除した価額を超えない限りにおいて、使用価値をもって貸借対照表価額とすることができるものとされている。この時価と比較する使用価値の見積りに当たっては、資産又は資産グループを単位として行うことができるものとする。

第3 正味財産増減計算書

1 正味財産増減計算書の内容

正味財産増減計算書は、当該事業年度における正味財産のすべての増減内容を明りょうに表示するものでなければならない。

2 正味財産増減計算書の区分

正味財産増減計算書は、一般正味財産増減の部及び指定正味財産増減の部に分かち、更に一般正味財産増減の部を経常増減の部及び経常外増減の部に区分するものとする。(注6)(注12)(注13)(注14)(注15)

(再掲) (注6) 指定正味財産の区分について

寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。また、当期中に当該寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

(注12) 基金増減の部について

基金を設定した場合には、正味財産増減計算書は、一般正味財産増減の部、指定正味財産増減の部及び基金増減の部に分けるものとする。

基金増減の部は、基金増減額を発生原因別に表示し、これに基金期首残高を加算して基金期末残高を表示しなければならない。

(注13) 補助金等について

法人が国又は地方公共団体等から補助金等を受け入れた場合、原則として、その受入額を受取補助金等として指定正味財産増減の部に記載し、補助金等の目的たる支出が行われるのに応じて当該金額を指定正味財産から一般正味財産に振り替えるものとする。なお、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等とて一般正味財産増減の部に記載することができる。

ただし、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、当該補助金等を第三者へ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。

(運用指針 10) 補助金等の取扱いについて

公益法人会計基準注解の注 13 における補助金等とは、補助金、負担金、利子補給金及びその他相当の反対給付を受けない給付金等をいう。なお、補助金等には役務の対価としての委託費等については含まないものとする。

(注 14) 一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目について

一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目には、臨時的項目及び過年度修正項目がある。

なお、経常外増減に属する項目であっても、金額の僅少なもの又は每期経常的に発生するものは、経常増減の区分に記載することができる。

(注 15) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について

次に掲げる金額は、指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替え、当期の振替額を正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部及び一般正味財産増減の部に記載しなければならない。

- (1) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、制約が解除された場合には、当該資産の帳簿価額
- (2) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、減価償却を行った場合には、当該減価償却費の額
- (3) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産が災害等により消滅した場合には、当該資産の帳簿価額

なお、一般正味財産増減の部において、指定正味財産からの振替額は、その性格に従って、経常収益又は経常外収益として記載するものとする。

3. 正味財産増減計算書の構成

一般正味財産増減の部は、経常収益及び経常費用を記載して当期経常増減額を表示し、これに経常外増減に属する項目を加減して当期一般正味財産増減額を表示するとともに、更にこれに一般正味財産期首残高を加算して一般正味財産期末残高を表示しなければならない。

指定正味財産増減の部は、指定正味財産増減額を発生原因別に表示し、これに指定正味財産期首残高を加算して指定正味財産期末残高を表示しなければならない。(注 3) (注 12) (注 15) (注 16)

(再掲) (注 3) 総額主義について

貸借対照表における資産、負債及び正味財産は、総額をもって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は正味財産の項目とを相殺することによって、その

全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。
 総額主義の原則は、正味財産増減計算書においても適用する。

(再掲) (注 12) 基金増減の部について

基金を設定した場合には、正味財産増減計算書は、一般正味財産増減の部、指定正味財産増減の部及び基金増減の部に分けるものとする。

基金増減の部は、基金増減額を発生原因別に表示し、これに基金期首残高を加算して基金期末残高を表示しなければならない。

(再掲) (注 15) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について
 次に掲げる金額は、指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替え、当期の振替額を正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部及び一般正味財産増減の部に記載しなければならない。

(1) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、制約が解除された場合には、当該資産の帳簿価額

(2) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、減価償却を行った場合には、当該減価償却費の額

(3) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産が災害等により消滅した場合には、当該資産の帳簿価額

なお、一般正味財産増減の部において、指定正味財産からの振替額は、その性格に従って、経常収益又は経常外収益として記載するものとする。

(注 16) 基金増減の部の構成

基金増減の部は、基金増減額を発生原因別に表示し、これに基金期首残高を加算して基金期末残高を表示しなければならない。

第4 キャッシュ・フロー計算書

1 キャッシュ・フロー計算書の内容

キャッシュ・フロー計算書は、当該事業年度におけるキャッシュ・フローの状況を明りょうに表示するものでなければならない。

2 キャッシュ・フロー計算書の区分

キャッシュ・フロー計算書は、当該事業年度におけるキャッシュ・フローの状況について、事業活動によるキャッシュ・フロー、投資活動によるキャッシュ・フロー及び財務活動によるキャッシュ・フローに区分して記載するものとする。

3 キャッシュ・フロー計算書の資金の範囲

キャッシュ・フロー計算書には、当該事業年度におけるすべての現金及び現金同等物の収入及び支出を記載しなければならない。

第5 財務諸表の注記

財務諸表には、次の事項を注記しなければならない。

- (1) 継続事業の前提に関する注記
- (2) 資産の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却方法、引当金の計上基準等財務諸表の作成に関する重要な会計方針
- (3) 重要な会計方針を変更したときは、その旨、変更の理由及び当該変更による影響額
- (4) 基本財産及び特定資産の増減額及びその残高
- (5) 基本財産及び特定資産の財源等の内訳
- (6) 担保に供している資産
- (7) 固定資産について減価償却累計額を直接控除した残額のみを記載した場合には、当該資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高
- (8) 債権について貸倒引当金を直接控除した残額のみを記載した場合には、当該債権の債権金額、貸倒引当金の当期末残高及び当該債権の当期末残高
- (9) 保証債務（債務の保証を主たる目的事業とする公益法人の場合を除く。）等の偶発債務
- (10) 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価額、時価及び評価損益
- (11) 補助金等の内訳並びに交付者、当期の増減額及び残高
- (12) 基金及び代替基金の増減額及びその残高
- (13) 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳
- (14) 関連当事者との取引の内容（注17）
- (15) キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲及び重要な非資金取引
- (16) 重要な後発事象
- (17) その他公益法人の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況を明らかにするために必要な事項

(注17) 関連当事者との取引の内容について

1 関連当事者とは、次に掲げる者をいう。

- (1) 当該公益法人を支配する法人
- (2) 当該公益法人によって支配される法人
- (3) 当該公益法人と同一の支配法人をもつ法人
- (4) 当該公益法人の役員又は評議員及びそれらの近親者

2 関連当事者との取引については、次に掲げる事項を原則として関連当事者ごとに注記しなければならない。

(1) 当該関連当事者が法人の場合には、その名称、所在地、直近の事業年度末における資産総額及び事業の内容。なお、当該関連当事者が会社の場合には、当該関連当事者の議決権に対する当該公益法人の所有割合

(2) 当該関連当事者が個人の場合には、その氏名及び職業

(3) 当該公益法人と関連当事者との関係

(4) 取引の内容

(5) 取引の種類別の取引金額

(6) 取引条件及び取引条件の決定方針

(7) 取引により発生した債権債務に係る主な科目別の期末残高

(8) 取引条件の変更があった場合には、その旨、変更の内容及び当該変更が財務諸表に与えている影響の内容

3 関連当事者との間の取引のうち次に定める取引については、2に規定する注記を要しない。

(1) 一般競争入札による取引並びに預金利息及び配当金の受取りその他取引の性格からみて取引条件が一般の取引と同様であることが明白な取引

(2) 役員に対する報酬、賞与及び退職慰労金の支払い

(運用指針 6) 関連当事者との取引の内容について

公益法人会計基準注解の(注17)における関連当事者との取引の内容について財務諸表に注記を付す場合の関連当事者の範囲及び重要性の基準は、以下のとおりである。

(1) 関連当事者の範囲

① 当該公益法人を支配する法人

当該公益法人を支配する法人(以下「支配法人」という。)とは、当該公益法人の財務及び事業の方針を決定する機関を支配している法人をいい、次の場合には当該法人は、支配法人に該当するものとする。

ア 当該法人の役員若しくは職員である者、又はこれらであった者で自己が当該公益法人の財務及び事業の方針の決定に関して影響を与えることができる者が、当該公益法人の理事会その他これに準ずる機関の構成員の過半数を占めていること

イ 当該公益法人の重要な財務及び事業の方針の決定を支配する契約等が存在すること

ウ 当該公益法人の資金調達額(貸借対照表の負債の部に計上されているものに限る。)の総額の過半についての融資を行っていること

ただし、財務上又は事実上の関係から当該公益法人の意思決定機関を支配していないことが明らかな場合には、対象外とすることができるものとする。

なお、国及び地方公共団体については、公益法人の指導・監督等を実施していることをもって、ただちに支配法人とはしないが、国又は地方公共団体が当該公益法人の財務又は事業の方針を決定する機関を支配している一定の事実が認められる場合には、当該公益法人は、国又は地方公共団体を支配法人とみなして公益法人会計基準注解 17 に定める注記をすることが望ましいものとする。

② 当該公益法人によって支配される法人

当該公益法人によって支配される法人（以下「被支配法人」という。）とは、当該公益法人が他の法人の財務及び事業の方針を決定する機関を支配している場合の他の法人をいい、次の場合には当該他の法人は、被支配法人に該当するものとする。

i) 当該他の法人が出資等により議決権を行使することができる形態の場合

ア 当該公益法人が他の法人の議決権の過半数を自己の計算において所有していること

イ 当該公益法人が他の法人の議決権の 100 分の 40 以上、100 分の 50 以下を自己の計算において所有している場合で、以下のいずれかの要件に該当すること

a. 自己の計算において所有している議決権と、自己と出資、人事、資金、技術、取引等において緊密な関係があることにより自己の意思と同一の内容の議決権を行使すると認められる者及び自己の意思と同一の内容の議決権を行使することに同意している者が所有している議決権とを合わせて、他の法人の議決権の過半数を占めていること

b. 当該公益法人の役員若しくは職員である者、又はこれらであった者で自己が他の法人の財務及び事業の方針の決定に関して影響を与えることができる者が、他の法人の取締役会その他これに準ずる機関の構成員の過半数を占めていること

c. 他の法人の重要な財務及び事業の方針の決定を支配する契約等が存在すること

d. 他の法人の資金調達額（貸借対照表の負債の部に計上されているものに限る。）の総額の過半についての融資を行っていること

e. その他、他の法人の意思決定機関を支配していることが推測される事実が存在すること

ii) 当該他の法人が出資等により議決権を行使することができない形態の場合

ア 当該公益法人の役員若しくは職員である者、又はこれらであった者で自己が他の法人の財務及び事業の方針の決定に関して影響を与えることができる者が、他の法人の理事会その他これに準ずる機関の構成員の過半数を占めていること

イ 他の法人の重要な財務及び事業の方針の決定を支配する契約等が存在すること

ウ 他の法人の資金調達額（貸借対照表の負債の部に計上されているものに限る。）の総額の過半についての融資を行っていること

ただし、当該公益法人が他の法人の財務上又は事実上の関係から他の法人の意思決定機関を支配していないことが明らかな場合には、対象外とすることができるものとする。

③ 当該公益法人と同一の支配法人をもつ法人

当該公益法人と同一の支配法人をもつ法人とは、支配法人が当該公益法人以外に支配している法人のこととする。

④ 当該公益法人の役員及びその近親者

当該公益法人の役員及びその近親者とは、以下に該当するものとする。

ア 役員（準ずる者を含む）及びその近親者（3親等内の親族及びこの者と特別の関係にある者）

イ 役員（準ずる者を含む）及びその近親者が議決権の過半数を有している法人

なお、相談役、顧問その他これに類する者で、当該公益法人内における地位、職務等からみて役員と同様に実質的に公益法人の経営に従事していると認められる者も、役員に準ずる者として対象とすることとする。

ただし、公益法人の役員（準ずる者を含む）のうち、対象とする役員は有給常勤役員に限定するものとする。

（2）重要性の基準

① 支配法人、被支配法人又は同一の支配法人を持つ法人との取引

ア 正味財産増減計算書項目に係る関連当事者との取引

経常収益又は経常費用の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する科目ごとに、経常収益又は経常費用の合計額の100分の10を超える取引を開示する。

経常外収益又は経常外費用の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する科目ごとに100万円を超える増減額について、その取引総額を開示し、取引総額と損益が相違する場合には損益を併せて開示する。

なお、指定正味財産から経常収益や経常外収益に振替られたものについては、関連当事者との取引の開示においては含めないものとする。

指定正味財産増減の部の各項目に係る関連当事者との取引については、各項目に属する科目ごとに100万円を超える増加額について、その取引総額を開示する。ただし、経常外収益又は経常外費用の各項目及び指定正味財産の部に係る関連当事者との取引については、上記基準により開示対象となる場合であっても、各項目に属する科目の取引に係る損益の合計額が、当期一般正味財産増減額の1

00分の10以下となる場合には、開示を要しないものとする。

イ 貸借対照表項目等に係る関連当事者との取引

貸借対照表項目に属する科目の残高及びその注記事項に係る関連当事者との取引、被保証債務並びに関連当事者による当該法人の債務に対する担保提供資産に係る取引については、その金額が資産の合計額の100分の1を超える取引について開示する。

ただし、資金貸借取引、有形固定資産や有価証券の購入・売却取引等については、それぞれの残高が100分の1以下であっても、取引の発生総額が資産の合計額の100分の1を超える場合には開示を要するものとする。

② 役員及びその近親者との取引

役員及びその近親者との取引については、正味財産増減計算書項目及び貸借対照表項目のいずれに係る取引についても、100万円を超える取引については全て開示対象とするものとする。

第6 附属明細書

1 附属明細書の内容

附属明細書は、当該事業年度における貸借対照表及び正味財産増減計算書に係る事項を表示するものとする。

2 附属明細書の構成

附属明細書は、次に掲げる事項の他、貸借対照表及び正味財産増減計算書の内容を補足する重要な事項を表示しなければならない。

(1) 基本財産及び特定資産の明細

(2) 引当金の明細

なお、財務諸表の注記に記載している場合には、附属明細書においては、その旨の記載をもって内容の記載は省略することができる。

第7 財産目録

1 財産目録の内容

財産目録は、当該事業年度末現在におけるすべての資産及び負債につき、その名称、数量、使用目的、価額等を詳細に表示するものでなければならない。

2 財産目録の区分

財産目録は、貸借対照表の区分に準じ、資産の部と負債の部に分かち、正味財産の額を示さなければならない。

3 財産目録の価額

財産目録の価額は、貸借対照表記載の価額と同一とする。

以上

| FAQ 早見表 (V・VIのみ) | |
|--|--|
| <p>問V-1-① (経理的基礎・技術的能力) 経理的基礎及び技術的能力について具体的に説明してほしい。 例えば経理事務の精通者とは具体的に何か。</p> | <p>答 1 経理的基礎；①財政基盤の明確化 ②経理処理、財産管理の適正性 ③情報開示の適正性 2 技術的能力；事業実施のための技術、専門の人材や設備などの能力</p> |
| <p>問V-1-② (経理的基礎・技術的能力) 出えん企業の経理担当者に法人の経理を担当してもらっているが、経理的基礎を満たしていると考えようか。</p> | <p>答 1 経理的基礎の一要素として情報開示の適正性が求められ、外部監査を受けるか、又は監事が会計監査の責務を着実に果たす必要があります。</p> |
| <p>問V-2-① (収支相償) 収支相償の第一段階は事業毎に判定とのことですが、どういう単位で事業を考えればよいのでしょうか。</p> | <p>答 1 公益目的事業を事業の目的や実施の態様等から関連する事業としてまとめたものを収支相償の第一段階における一の事業単位とします。</p> |
| <p>問V-2-② (収支相償) 収支相償の計算方法として収益事業等からの利益の繰入額が50%の場合と50%を超える場合の二つの方法があるようですが、両者の違いがわかりません。</p> | <p>答 1 法人が収益事業等を行う場合において、どの法人も収益事業等から生じた収益（利益）の50%は公益目的事業財産に繰入れられませんが、法人によっては、公益目的事業の財源確保のために必要がある場合には自発的に50%を超えて繰入れることができます。このように利益の50%を超える繰入れは、法人において公益のために必要であるとの判断に基づいて行うものであることから、利益の繰入れが50%か50%超かによって収支相償の計算方法を変えることとしたものです。</p> |
| <p>問V-2-③ (収支相償) 公益目的事業に係る収入は費用を上回ってはならないという基準に従うと、収支がゼロか損失を計上しなければならず、公益目的</p> | <p>答 1 事業は年度により収支に変動があり、また長期的な視野に立つて行う必要があることから、単年度で必ず収支が均衡することまで求めることはしません。</p> |

| | |
|--|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p>事業を継続的に実施できなくなってしまうのではないのでしょうか。特に、金融資産の運用によって運営する法人では、規模が縮小する一方となるのではないのでしょうか。</p> <p><u>問V - 2 - ④ (収支相償)</u></p> <p>収支相償を二段階でやる理由を教えてください。また、第一段階と第二段階の関係についてもお願いいたします。</p> | <p>答</p> <p>1 公益目的事業については、事業に係る収入はその実施に要する適正な費用を償う額を超えないことが定められているため、まず、第一段階として事業単位で収支を見ることが必要となります。しかし、必ずしも特定の事業に係る収支には含まれないもの、なお法人の公益活動に属する収支（共通項目）が存在するため、第二段階として法人の公益活動全体の収支を見ることとしたものです。</p> |
| <p><u>問V - 2 - ⑤ (収支相償)</u></p> <p>収支相償を計算した結果、収入が費用を上回って剰余金が出た場合はどうすればよいのでしょうか。また、この剰余金は遊休財産となるのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 第二段階において収益事業等の利益の50%を公益目的事業財産に繰入れる場合において、収入が費用を上回る場合には、その額は公益活動全体の拡大・発展に充てられるべきものです。公益目的事業に係る特定費用準備資金として積み立てていただくこととなります。ここでも剰余が生じる場合において、公益目的保有財産となる実物資産の取得又は改良に充てるための資金（資産取得資金）への積立てを行うか、当期の公益目的保有財産の取得に充てたりする場合には、収支相償の基準を充たすものとして扱います。このような状況にない場合には、翌事業年度に事業の拡大等により同額程度の損失となるように、剰余金の具体的な処理方法を説明していただくことになります。</p> <p>2 遊休財産額の保有の制限との関係では、上回る額を公益目的保有財産の取得、特定費用準備資金や資産取得資金への積立てのよう用途が定まった控除対象財産として整理している限りは遊休財産に該当しません。</p> |

| | |
|--|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p><u>問V - 2 - ⑥ (収支相償)</u></p> <p>収支相償の剰余金解消計画は、必ず翌事業年度で解消するものが必要でしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 発生した剰余金が翌事業年度における解消計画で適切に費消することができないことについて特別の事情や合理的な理由がある場合(注1)には、使い道についてしっかりと検討した上で、より計画的に資金を活用し、効果的に公益目的事業を実施することが、公益の増進を目的とする認定法の趣旨に沿うものと考えられます。よって一定の前提の下、収支相償の剰余金解消計画を1年延長する取扱いが認められます。</p> <p>(注1) 合理的な理由とは、平年度における法人の事業規模に照らし、翌事業年度だけで剰余金を解消するには困難が伴うといった事情がある場合、例えば2年をかけて段階的に事業拡大を図ることが考えられます。</p> |
| <p><u>問V - 2 - ⑦ (収支相償)</u></p> <p>収支相償の剰余金が生じた場合に、公益目的保有財産としての金融資産の取得は認められますか。</p> | <p>答</p> <p>1 金融資産の取得が無制限に認められる場合には、収支相償や遊休財産額の保有制限に関する制度の趣旨を潜脱するおそれがあり、剰余金の解消のために公益目的保有財産としての金融資産を取得することについては、合理的な理由がある場合に限り認められます。</p> |
| <p><u>問V - 3 - ① (公益目的事業比率)</u></p> <p>収益事業からの利益を全額公益目的事業に充てると定めた場合には、その収益事業を公益目的事業に含めて公益目的事業比率を計算することはできないのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 収益事業を公益目的事業に含めて公益目的事業比率を計算することはできません。</p> |
| <p><u>問V - 3 - ② (公益目的事業比率)</u></p> <p>事業費と管理費への配賦や共通する経費の配賦は適正な基準により行うとのことですが、具体的にどのような基準であればよい</p> | <p>答</p> <p>1 事業費と管理費に共通して発生する費用をどのように事業費と管理費に配賦するかについては、例えば以下のような配賦基準(家賃:建物面積比、給与:従事割合、福利厚生費:職</p> |

| | |
|--|---|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p>のでしょうか。</p> <p><u>問V - 3 - ③ (公益目的事業比率)</u></p> <p>奨学金事業を行う法人の場合、貸付支出を事業費に含めないか、公益目的事業比率を充たせなくなってしまうのではないか。</p> | <p>員数比) が考えられますが、過去の活動実績、関連費用のデータなどから法人において合理的と考える程度の配賦割合を決めていただければ結構です。</p> <p>答</p> <p>1 貸与型奨学金事業の場合、奨学金の募集、審査、貸出し、債権管理、回収までの奨学金事業の全サイクルにわたり発生する人件費、事務経費その他諸経費は、奨学金事業に係る事業費と考えられます。また管理費と共通する経費については、適正な基準で事業費に配賦することができず、奨学金の貸出についても貸付支出が行われた時点では当該貸付額は費用とはなりません、貸倒れ損失が発生すれば費用となります。</p> |
| <p><u>問V - 3 - ④ (公益目的事業比率)</u></p> <p>法人が保有する資金のうち、どういものが特定費用準備資金に当てはまるのかわかりません。利用方法について教えて下さい。</p> | <p>答</p> <p>1 将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積み立てる資金で、新規事業の開始、既存事業の拡大、数年周期で開催するイベントや記念事業等の費用が対象となります。</p> <p>2 特定費用準備資金への繰入れについては、認定法施行規則第 18 条第 3 項の要件を充たしてはいなければなりません。</p> |
| <p><u>問V - 3 - ⑤ (公益目的事業比率)</u></p> <p>法人が、地震、火災等災害時に備えて積み立てる資金は、特定費用準備資金の対象となるのでしょうか。</p> <p><u>問V - 3 - ⑥ (公益目的事業比率)</u></p> | <p>答</p> <p>1 法人が地震等の災害時に当該法人の施設、事業所等の復旧、復興に充てるために積み立てる資金は、その資金の目的である活動をいつ行うのかという具体的な見込みを立てることが一般的には困難です。したがって、特定費用準備資金の要件を充たすことは難しいものと考えられます。</p> <p>答</p> |

| | |
|-------------------------|---|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> | <p>事業費と管理費の概念をもう少し詳しく教えてください。</p> <p>問V - 4 - ① (遊休財産額)</p> <p>今まで内部留保として計算された金額は、新制度での機動的な法人運営のためには、自由に使える資金が必要であり、遊休財産額として規制される趣旨がわかりません。</p> <p>問V - 4 - ② (遊休財産額)</p> <p>公益目的保有財産や特定費用準備資金など法令上の各種財産、資金概念の意味や相互の関係、遊休財産額との関連をわかりやすく教えてください。</p> |
| | <p>1 事業費は、当該事業に跡付けることができる費用であって、例えば、事業に従事する職員の給与と手当等の人件費、事業に関連して発生する旅費交通費、事業の実施会場の賃借料等の経費が該当します。</p> <p>2 一方、管理費は、当該事業に跡付けることができない経常的な費用であり、換言すれば、法人の事業活動にかかわらず、法人が存続していく上で、必要な経常的な費用です。例えば、個別の事業実施に直接かかわりのない役員報酬や管理部門の経理担当職員の給料手当等の人件費、社員総会・評議員会・理事会の開催費用等が該当します。</p> <p>答</p> <p>1 具体的に公益目的的事业に使用される見込みがない財産が公益法人に過大に蓄積された場合には、財産の死蔵につながり、税制優遇等の趣旨に反するほか、寄附等をした国民の期待にも反することになりかねません。</p> <p>2 このため、認定基準においては、公益目的的事业又は公益目的的事业に必要なその他の活動に使うことが具体的に定まっていない財産（遊休財産額）の保有は、一年分の公益目的的事业費相当額を超えてはならないとされているものです。</p> <p>答</p> <p>1 認定法で定める各種の財産、資産概念は、次のとおりです。</p> <p>① 公益目的的事业財産</p> <p>② 公益目的保有財産</p> <p>③ 不可欠特定財産</p> <p>④ 公益目的増減差額</p> <p>⑤ 公益目的取得財産残額</p> |

| | |
|---|--|
| FAQ 早見表 (V・VIのみ) | <p>⑥ 遊休財産 ⑦ 控除対象財産 ⑧ 特定費用準備資金 ⑨ 資産取得資金</p> <p>答 1 基本財産からの運用益を積み立てている運用財産は、単に積み立てているだけでは、上記のいずれにも該当しないため遊休財産額に含まれます。また、予備費などの将来の単なる備えや資金繰りのために保有している資金も遊休財産に含まれます。将来の収支の変動に備えて法人が自的に積み立てる財政基盤確保のための資金（基金）は、過去の実績や事業環境の見通しを勘案して、活動見込みや限度額の見積もりが可能など、④特定費用準備資金の要件を満たす限りで、遊休財産額からは除外されます。</p> <p>答 1 特定費用準備資金は、将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積み立てる資金です。資産取得資金は、将来、公益目的事業やその他の必要な事業、活動に用いる実物資産を取得又は改良するために積み立てる資金です。</p> <p>答 1 個別対応方式と簡便方式があります。</p> <p>答 1 控除対象財産のうち、1号財産、5号財産及び6号財産は、以下のような財産が該当しま</p> |
| <p>問V-4-③ (遊休財産額) 収支の変動に備えて積み立てている財政基盤確保のための募金（基金）、基本財産からの運用益を積み立てている運用財産、減価償却引当資産、建物の修繕積立金、土地取得のための積立金等は遊休財産となるのでしょうか。</p> | <p>答 1 基本財産からの運用益を積み立てている運用財産は、単に積み立てているだけでは、上記のいずれにも該当しないため遊休財産額に含まれます。また、予備費などの将来の単なる備えや資金繰りのために保有している資金も遊休財産に含まれます。将来の収支の変動に備えて法人が自的に積み立てる財政基盤確保のための資金（基金）は、過去の実績や事業環境の見通しを勘案して、活動見込みや限度額の見積もりが可能など、④特定費用準備資金の要件を満たす限りで、遊休財産額からは除外されます。</p> |
| <p>問V-4-④ (遊休財産額) 特定費用準備資金と資産取得資金の違いを教えてください。</p> | <p>答 1 特定費用準備資金は、将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積み立てる資金です。資産取得資金は、将来、公益目的事業やその他の必要な事業、活動に用いる実物資産を取得又は改良するために積み立てる資金です。</p> |
| <p>問V-4-⑤ (遊休財産額) 遊休財産額の計算方法について詳しく教えてください。</p> | <p>答 1 個別対応方式と簡便方式があります。</p> |
| <p>問V-4-⑥ (遊休財産額) 控除対象財産のうち、いわゆる1号財産、5号財産及び6号財産</p> | <p>答 1 控除対象財産のうち、1号財産、5号財産及び6号財産は、以下のような財産が該当しま</p> |

| | |
|--|---|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p>はそれぞれどのような財産なのでしょうか。</p> | <p>す。</p> <p>1 号財産とは、認定法施行規則第22条第3項第1号に規定する公益目的保有財産を指します。</p> <p>5 号財産とは、認定法施行規則第22条第5号に規定する寄附その他これに類する行為によって受け入れた財産（当該財産を処分することによって取得した財産を含む。）であって、当該財産を交付した者の定めた用途に従って使用し、若しくは保有しているものを指します。</p> <p>6 号財産とは、認定法施行規則第22条第6号に規定する寄附その他これに類する行為によって受け入れた財産であって、当該財産を交付した者の定めた用途に充てるために保有している資金を指します。</p> |
| <p>問 V-4-① (遊休財産額)</p> <p>控除対象財産のうち、1号財産（公益目的保有財産）に該当する金融資産は、取り崩すことはできないのでしょうか。また、やむを得ず将来にわたり取り崩していくこととした場合、当該金融資産を控除対象財産にすることはできないのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 景気の停滞等を原因として、法人が公益目的事業を継続していく上で、1号財産である金融資産を取り崩して事業財源に充てる以外に方法がないなど、やむを得ない場合には、当該金融資産を取り崩すことは否定されません。</p> |
| <p>問 V-4-⑧ (遊休財産額)</p> <p>控除対象財産のうち、2号財産（公益目的事業を行うために必要な収益事業等その他の業務又は活動の用に供する財産）とした金融資産は、取り崩すことができないのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 2号財産に該当する金融資産は、管理業務に充てるために合理的な範囲内で計上されるものであるため、経営環境の変化等により、管理費等の財源が不足する場合には、例外的に取り崩して使用することも可能です。その場合は、定款等の内部規程に従い、理事会、社員総会、評議員会等の機関決定が必要です。</p> |

| | |
|---|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p><u>問V-4-⑨ (遊休財産額)</u></p> <p>保有株式の配当を公益目的事業費のほか、法人運営に必要な管理費の財源にも充てている法人に関して、移行認定又は公益認定の申請に当たり、当該保有株式を1号財産(公益目的保有財産)と2号財産(公益目的事業を行うために必要な収益事業等その他の業務又は活動の用に供する財産)に振り分ける際、どのような考え方で配分すべきでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 金融資産の2号財産への振り分けについては、合理的な範囲内において、貸借対照表において基本財産又は特定資産として計上されるものが該当するとされています。</p> <p>2 合理的な範囲内であるかは、法人ごとに異なるため、一概には例示できませんが、公益法人は公益の増進を目的とする法人であり、公益目的事業に充てるべき財源を最大限に活用して無償又は低廉な価格設定などによって受益者の範囲を可能な限り拡大すること、また、公益目的事業や収益事業等及び管理業務のために現に使用せず、かつ、今後も使用する見込みがない多額の財産を蓄積しないことが求められています。</p> |
| <p><u>問V-4-⑩ (遊休財産額)</u></p> <p>公益法人が、金融資産の1号財産(公益目的保有財産)と2号財産(公益目的事業を行うために必要な収益事業等その他の業務又は活動の用に供する財産)の配分割合を変更することは可能でしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 事業環境の変化により、当初控除対象財産の区分で想定していた1号財産(公益目的保有財産)と2号財産(公益目的事業を行うために必要な収益事業等その他の業務又は活動の用に供する財産)の配分割合が適応しない状態となる場合があります。このような場合には、機関決定により変更が可能です。</p> |
| <p><u>問V-4-⑪ (遊休財産額)</u></p> <p>寄附者の定めた用途がある公益目的事業に係る資金があるので、控除対象財産のうち、いわゆる1号財産、5号財産、6号財産のいずれに整理したらよいか分かりません。どのような考え方で整理したらよいかでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 寄附者の指定内容と認定の前後によって異なります。</p> |
| <p><u>問V-4-⑫ (遊休財産額)</u></p> <p>寄附者の用途の指定は、どの程度具体的になされている必要が</p> | <p>答</p> <p>1 用途の制約については、管理費や収益事業にも使用できる形では、制約があるとは言えま</p> |

| | |
|---|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p>あるのでしょうか。過去にされた寄附で、指定が十分に明確ではない場合には、どのように対応すればよいでしょうか。確認作業が膨大となることが見込まれる場合や、寄附者が死亡している場合の対応方法も含め、教えてください。</p> <p>問V-4-⑬ (遊休財産額)</p> <p>寄附者から、〇〇地方で3年に一度行われる伝統芸能行事を保存するための資金に使ってほしいとの用途の指定を受けて、当該資金の寄附を受けました。当社団では、従来から、当該資金を取り崩して、当該伝統芸能行事への助成財源に充てるとともに、法人運営の管理費の財源にも充ててきたところですが、移行認定の申請に当たり、当該資金を6号財産(交付者の定めた用途に充てるために保有している資金)に整理しようと思うのですが、この場合、当該資金を公益目的事業会計に係る部分と法人会計に係る部分とに分けなければならぬのでしょうか。</p> <p>問V-5-① (会計監査人設置基準)</p> <p>公益法人は会計監査人を設置しなければならないのでしょうか。</p> <p>問V-5-② (会計監査人設置基準)</p> <p>公益認定を受けて公益法人として活動したいと考えていますが、会計監査人は認定を受けたら直ちに設置しなければならぬ</p> | <p>せん。必ず、「寄附金のうち〇％は管理費の財源とし、△％は公益目的事業の〇〇事業に充当し、×％は公益目的事業の◇◇事業に充当して欲しい」というような形で区分して、指定をすることが必要です。</p> <p>答</p> <p>1 実質的に公益目的事業と法人運営の管理財源の両方に充てている資金は、そのままでは公益目的事業財産とそれ以外の財産に区分されないこととなります。仮に当該資金全体を公益目的事業財産として整理すると、管理費に使用することはできません。したがって、当該資金について法人運営の管理財源に充てるためには、公益目的事業に係る部分と法人会計に係る部分とに区分する必要があります。</p> <p>答</p> <p>1 一定の基準に該当しない法人については会計監査人の設置を義務付けないこととしています。</p> <p>答</p> <p>1 公益法人は、一定の除外要件に該当する場合を除き、会計監査人を置くことが義務付けられており、一般社団・財団法人が公益認定を受けた日から会計監査人を置くことが必要とな</p> |
|---|--|

| | |
|---|---|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p>のでしょうか。</p> <p><u>問V-6-①(役員に対する報酬等)</u> 役員等報酬等支給基準について、「理事の報酬額は理事長が理事会の承認を得て定める」のような支給基準とすることは可能でしょうか。</p> <p><u>問V-6-②(役員に対する報酬等)</u> 理事に対するお車代も報酬に含めて支給基準に盛り込むことが必要でしょうか。</p> <p><u>問V-6-③(役員に対する報酬等)</u> 非常勤理事や評議員に対して給与は支給できるのでしょうか。非常勤理事や評議員は現在無報酬ですが、報酬等の支給基準を定めるという基準の意味は報酬を支給しなければならぬということなのでしょうか。</p> <p><u>問V-6-④(役員に対する報酬等)</u> 報酬等支給基準は理事会で決定する必要がありますか。</p> | <p>ります。</p> <p>答 1 支給基準において理事等各人の報酬額まで定める必要はありませんが、ご質問のような定め方では報酬科目や算定方法が明らかにならず、認定基準を満たしていないものと考えます。</p> <p>答 1 「お車代」という名称であっても、交通費実費相当額を超えて支給する場合には、支給基準に盛り込むことが必要です。</p> <p>答 1 報酬等の支給基準を定める場合、無報酬でも問題ありません。その場合は、報酬等の支給基準において無報酬である旨を定めることとなります。</p> <p>答 1 役員の報酬等支給基準については、①社員総会又は評議員会で決定する方法と、②社員総会又は評議員会においては、報酬等の総額を定めるとし、支給基準は理事については理事会で、監事が複数いる場合は監事の協議によって決定する方法の2通りがあります。 2 一方、評議員の報酬等の額は、定款で定めるとされており、その支給基準についても定款又は評議員会のいずれかで決定することとなります。</p> |
|---|---|

| | |
|--|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p><u>問V-6-⑤ (監事の報酬等)</u> 監事の報酬等は、どのように決めればよいのでしょうか。</p> <p><u>問V-6-⑥ (役員等に対する報酬等)</u> 報酬等支給基準について、どのような支給の基準を定める必要がありですか。</p> <p><u>問V-7-① (株式保有の制限)</u> 他の団体の意思決定に関与することができる財産と信託契約との関係について教えてください。</p> <p><u>問V-8-① (法人会計の黒字)</u> 公益認定申請のため、別表G (収支予算の事業別区分経理の内訳表) を作成しているのですが、法人会計が黒字になるような予算は認められないのでしょうか。</p> <p><u>問V-8-② (法人会計の黒字)</u> 公益目的事業のみを実施している場合において、寄附を受けた財産や公益目的事業に係る活動の対価として得た財産を公益目的</p> | <p>答</p> <p>1 定款の定め又は社員総会 (評議員会) の決議において、各監事の報酬等の具体的な金額を決定することが望ましいと考えられます。</p> <p>答</p> <p>① 理事等の勤務形態に応じた報酬等の区分 ② その額の算定方法 ③ 支給の方法 ④ 支給の形態</p> <p>答</p> <p>1 保有制限の対象に信託契約に基づく委託者又は受託者の権利を含めているのは、委託者又は受託者としての権利に他の団体の意思決定に関与することができる権利が含まれる場合があるためです。</p> <p>答</p> <p>1 法人会計の財産を確保した結果、法人会計が黒字になることのみをもって、直ちに認定法との関係で問題が生ずるものではありません。管理部門強化のための財源が必要となるような場合には、合理的な計画の下に、必要な範囲で法人会計を黒字とすることはあります。</p> <p>答</p> <p>1 公益法人は、管理業務のために現に使用せず、かつ、今後も使用する見込みがない多額の財産を蓄積しないことが求められており、合理的な理由もないにもかかわらず、法人会計に</p> |
|--|--|

| | |
|--|---|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> | |
| <p>事業会計と法人会計に配分する場合、法人会計が黒字になるように配分することは可能でしょうか。</p> | <p>多額の黒字が恒常的に発生するような状態は、適切ではないと考えられます。</p> |
| <p><u>問V-9-① (残余財産処分)</u> 公益法人の残余財産の帰属先を複数の公益法人に定めることはできますか。</p> | <p>答 1 類似事業を目的とする公益法人であれば、複数法人を定めることは差し支えありません。</p> |
| <p><u>問V-9-② (残余財産処分)</u> 一般社団・財団法人を新たに設立して公益法人の残余財産の帰属先として指定することはできませんか。</p> | <p>答 1 一般社団・財団法人はその行う事業に格別の制限がなく、法令や公序良俗に反しない限り、あらゆる事業を目的とすることが可能です。したがって、一般社団・財団法人を帰属先として指定することはできません。</p> |
| <p><u>問VI-1-① (公益目的事業財産)</u> 財団法人で賛助会費を集めていますが、その会費収入の扱いは、社団法人の社員が支払う会費と同様に、目的を定めていなければ半分为公益目的事業財産になるという理解でよいのでしょうか。</p> | <p>答 1 公益財団法人の会員が払う会費は、認定法上は寄附金に該当するものと考えられます。</p> |
| <p><u>問VI-1-② (公益目的事業財産)</u> 法人の管理費の財源はどこに求めたらよいのでしょうか。またその経理方法はどうすればよいのでしょうか。</p> | <p>答 1 管理費については、法人の事業を管理するために、毎年度経常的に要する費用であり、公益認定等ガイドラインに従い、適切に配賦等を行うこととなります。</p> |
| <p><u>問VI-1-③ (公益目的事業財産)</u> 公益目的事業しか行わない法人は、管理費の捻出のためには収</p> | <p>答 1 公益目的事業しか行わない法人の法人運営上必要な管理業務は、合理的な範囲で公益目的</p> |

| | |
|--|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> | <p>事業財産に組み入れられないことができます。したがって、従来公益目的事業に係る収入で管理費もまかっていた法人が、管理費の捻出のため新たに収益事業を開始しなければならなくなることは、基本的にはないものと考えています。</p> |
| <p>問VI-1-④ (公益目的事業財産)</p> <p>一般社団法人の社員は会費を支払わなければならないのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 法人が会員、準会員、特別会員などを定め、これらの者から会費を徴収するのかどうか、徴収する場合に金額をどのように設定するかは、法人の判断に委ねられます。</p> |
| <p>問VI-1-⑤ (公益目的事業財産)</p> <p>一般社団法人について法律上認められている基金は拠出者への返還義務がありますが、公益目的事業財産に含めなければならないのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 一般法人法 131 条の基金は、公益目的事業財産に該当しません。</p> |
| <p>問VI-1-⑥ (公益目的事業財産)</p> <p>公益目的事業財産に区分されている国等からの補助金等を返還することはできますか。また、その経理方法はどうすればよいのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 国等に補助金等の返還は可能です。それに係る経理方法は、一般的には、正味財産増減計算書において指定正味財産増減の部から一般正味財産への振替えとともに一般正味財産増減の部の経常外費用に計上するか、指定正味財産増減の部で直接減額することになると考えられます。</p> |
| <p>問VI-2-① (区分経理)</p> <p>収益事業等は事業ごとに区分経理しなければならないとのことですが、どういう単位で事業を分ける必要があるのでしょうか。</p> | <p>答</p> <p>1 収益事業等の事業の分け方としては、まず①収益事業と②その他の事業 (法人の構成員を対象として行う相互扶助等の事業を含む) に区分します。次に、法人の事業の実態に応じて区分する必要があれば、上記で区分した事業を、更に事業内容、設備・人員、市場等により</p> |

| | |
|--|--|
| FAQ 早見表 (V・VIのみ) | <p>区分します。</p> <p>答 1 1 行政庁への申請又は報告の様式に記載する事業の単位と計算書類で表示する事業の単位とは、ともに法人が作成し、行政庁に提出するものであること、特に認定後の事業報告と計算書類は法人の事務所において備え置き、閲覧の対象となることから、両者の対応関係がわかるように整理されている必要があります。</p> <p>答 1 1 配賦することが困難な費用は特定の項目に配賦することができます。</p> <p>答 1 1 他会計振替額の欄に計上します。</p> <p>答 1 1 正味財産増減計算書内訳表の合計欄に法人全体の期首及び期末残高を表示することになります。</p> <p>答 1 1 他の会計区分における利益を振り替える会計区分間の取引が発生した場合、正味財産増減計算書内訳表上、「当期経常外増減額」と「当期一般正味財産増減額」の間に「他会計振替額」</p> |
| <p>問VI - 2 - ② (区分経理)</p> <p>公益認定の申請書や認定後の事業報告に記載する公益目的事業の単位は、計算書類で区分経理を行う事業の単位と一致している必要がありますか。</p> | <p>答 1 1 行政庁への申請又は報告の様式に記載する事業の単位と計算書類で表示する事業の単位とは、ともに法人が作成し、行政庁に提出するものであること、特に認定後の事業報告と計算書類は法人の事務所において備え置き、閲覧の対象となることから、両者の対応関係がわかるように整理されている必要があります。</p> |
| <p>問VI - 2 - ③ (区分経理)</p> <p>共通費用は必ず配賦しなければならないのでしょうか。</p> | <p>答 1 1 配賦することが困難な費用は特定の項目に配賦することができます。</p> |
| <p>問VI - 2 - ④ (区分経理)</p> <p>区分経理を行い、他の会計区分における収益又は利益を振り替える会計区分間の取引が発生した場合には、正味財産増減計算書内訳表の他会計振替額の欄に計上することになりますか。</p> | <p>答 1 1 他会計振替額の欄に計上します。</p> |
| <p>問VI - 2 - ⑤ (区分経理)</p> <p>正味財産増減計算書内訳表における正味財産の期首残高及び期末残高は事業区分ごとに記載するのでしょうか。</p> | <p>答 1 1 正味財産増減計算書内訳表の合計欄に法人全体の期首及び期末残高を表示することになります。</p> |
| <p>問VI - 2 - ⑥ (区分経理)</p> <p>「他会計振替額」は「公益法人会計基準の運用指針」1 2. 財務諸表の科目の取扱要領に「正味財産増減計算書内訳表に表示した</p> | <p>答 1 1 他の会計区分における利益を振り替える会計区分間の取引が発生した場合、正味財産増減計算書内訳表上、「当期経常外増減額」と「当期一般正味財産増減額」の間に「他会計振替額」</p> |

| | |
|---|---|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> <p>収益事業等からの振替額」と記載されていますが、収益事業等から公益目的事業会計への利益を繰り入れる場合にのみ用いられるのでしょうか。</p> <p><u>問VI-2-⑦ (区分経理)</u> 公益目的事業しか行わない法人は、正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の作成は省略できますか。</p> <p><u>問VI-3 (定款における基本財産、不可欠特定財産の定め方)</u> 新制度の基本財産についての定款の定めは、「評議員会で基本財産とすることを決議した財産」といった定め方でもいいのでしょうか。</p> <p><u>問VI-4-① (会計基準)</u> 公益法人、移行法人、他いくつかの法人類型がありますが、それぞれ会計基準は、どれを使ったらよいでしょうか。</p> <p><u>問VI-4-② (会計基準)</u> 公益法人における個別の企業会計基準の適用について教えてください。</p> | <p>として表示します。</p> <p>答 1 公益目的事業しか行わない法人は、正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分を省略できます。</p> <p>答 1 定款に基本財産を定めるに当たっては、どの財産が基本財産となっているのかを、ある程度具体的に判別できるような方法で定款に記載することが望ましいですが、その定め方については、原則として各法人における種々の事情に応じて任意であると考えられます。</p> <p>答 1 公益法人をはじめ、一般法人は、利潤の獲得と分配を目的とする法人ではないことを踏まえ、通常は、公益法人会計基準を企業会計基準より優先して適用することになると考えられます。</p> <p>答 1 個別の企業会計基準のうち、以下の基準は公益法人にも適用されます。 ① 退職給付に関する会計基準 ② リース取引に関する会計基準 ③ 工事契約に関する会計基準</p> |
|---|---|

| | |
|--|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> | <p>④ 資産除去債務に関する会計基準 ⑤ 賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準</p> |
| <p>問VI-4-③(会計基準) 公益法人において「金融商品に関する会計基準」を適用する場合の留意事項について教えてください。</p> | <p>答 1 金融商品の状況に関する事項 公益法人の適切な運営を図る観点からは、法人の資産運用の手段として用いられる「株式その他の出資証券、公社債等の有価証券及びデリバティブ取引(先物取引、先渡取引、オプション取引、スワップ取引及びこれらに類似する取引)」について、その運用次第では法人運営に相当のリスクをもたすおそれがあると法人が判断した場合、平成20年会計基準に財務諸表の注記事項として定められた「(17) その他公益法人の資産(中略)の状況を明らかにするために必要な事項」の一環として、その内容とリスク、リスク管理体制等に関する事項を注記することが求められます。</p> |
| <p>問VI-4-④(会計基準) 公益法人は、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」を適用しなければならぬか。</p> <p>問VI-5-①(作成すべき書類等) 公益法人は定期的などのような書類を作成し、備え置かなければならないのか。また、一般社団・財団法人についてはどうでしょうか。</p> | <p>答 1 平成20年会計基準は、貸借対照表及び正味財産増減計算書で前年度金額を開示することとしていますが、その注解14「一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目について」には、「一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目には、臨時的項目及び過年度修正項目がある。」と定めており、過去の財務諸表に遡及した処理を求めています。</p> <p>答 公益法人 1. 定款 2. 社員名簿</p> |

FAQ 早見表 (V・VIのみ)

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> 3. 事業計画書 4. 収支予算書 5. 資金調達及び設備投資の見込みを記載した書類 6. 財産目録 7. 役員等（理事、監事、評議員）名簿 8. 役員等報酬等の支給基準 9. キャッシュ・フロー計算書 10. 運営組織及び事業活動の状況等書類 11. 会計帳簿 12. 計算書類等 13. 監査報告 14. 会計監査報告 15. 特定費用準備資金関連事項（認定規則 18 条 3 項 5 号） 16. 資産取得資金関連事項（認定規則 22 条 4 項） 17. 寄付等受入財産関連事項（認定規則 22 条 5 項） 18. 寄付等受入資金関連事項（同上） 19. 社員総会・評議員会・理事会議事録 | <p>一般社団・財団法人</p> <ul style="list-style-type: none"> 1. 定款 2. 社員名簿 3. 会計帳簿 4. 計算書類等 |
|---|--|

| | |
|---|--|
| <p>FAQ 早見表 (V・VIのみ)</p> | <p>5. 監査報告 6. 会計監査報告 7. 社員総会・評議員会・理事会議事録</p> <p>答 閲覧拒否不可の書類 1. 定款 (社員・評議員・債権者) 2. 社員名簿 3. 会計帳簿 (一定の議決権有する社員、評議員) 4. 計算書類等 (社員・評議員・債権者) 5. 監査報告 (社員・評議員・債権者) 6. 会計監査報告 (社員・評議員・債権者) 7. 財産目録 8. 役員等名簿 9. 社員総会・評議員会・理事会議事録</p> <p>答 1 公益法人が、法律上、行政庁に提出することとされている予算は、事業年度開始前に作成し、備置く収支予算書であり、事業年度途中で組んだ補正予算をすべて行政庁に提出することまでは求められていません。</p> |
| <p>問VI - 5 - ② (作成すべき書類等) 公益法人は、法令上作成し、備え置くべきこととされている書類について、社員又は評議員から閲覧請求があった場合に、常に閲覧させなければならぬのでしょうか。</p> | <p>問VI - 5 - ③ (作成すべき書類等) 公益法人は、事業年度途中で補正予算を組む場合、行政庁に提出する必要があるのでしょうか。</p> |

(報告事項)「27年度報告」のフォローアップ(案)

▶ ご報告の趣旨

「27年度報告」において、企業会計基準の公益法人への適用の要否に関して、それぞれの個別の基準の趣旨や内容に照らして、公益法人の自己規律の確保、関係者への情報の開示、行政庁による監督の必要性等の観点から、法人における運営実務上の負担にも考慮して、個別の基準ごとに結論を得ております。

当該結論を受けて、公益認定等委員会山下委員長より、日本公認会計士協会へ実務指針等により普及を依頼する文書を発出しております。

日本公認会計士協会では、当該文書を受けて、具体的には、以下に記載の実務指針を公表することで対応を図っておられます。

なお、個別の会計基準のうち「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」については、本基準によらない会計処理も公正妥当と認められる会計慣行であるという結論であり、公益法人が自主的に適用することは妨げないという取扱いになっています。加えて、公益法人が会計監査を受けている場合の取扱いについては、別途、日本公認会計士協会で検討していただきたい旨の結論を示していることから、日本公認会計士協会にて一定の取扱いを依頼している部分がありますので、以下、ご対応いただいた事項につき、ご報告いたします。

▶ 日本公認会計士協会との連携について

1. 平成 28 年 9 月 27 日付「非営利法人委員会実務指針第 34 号「公益団体・財団法人及び一般団体・財団法人における監査上の取扱い」の改正について」公表

(1) 公表の経緯

内閣府から公表された「27年度報告」に基づき、公益認定等委員会委員長から協会会長あてに「平成 27 年度「公益法人の会計に関する研究会」検討結果を踏まえた実務指針等の検討について（協力依頼）」が発出されたことを受け、協力の依頼があった事項について、非営利法人委員会において検討の結果、実務指針の改訂版として公表しました。

(2) 主な改訂内容

- ① 実務指針の構成項目が改められています（具体的な改正後の構成は省略）。
- ② Ⅲ. 監査上の取扱い 1. 監査上の留意事項 (3) 過年度遡及会計基準が新設されました。

② について【参考資料 5-1】

「27 年度報告」においては、過年度遡及会計基準について原則適用とするのではなく、本基準の企業への適用状況、公益法人の実態等に鑑み、「自主的に適用することは妨げない」という取扱いが示されました。併せて、「公益法人が会計監査を受ける場合の取扱いについては、別途、日本公認会計士協会において、ご検討いただきたいという取扱いが示されました。

この点、会計方針や表示方法の変更、過去の誤謬の訂正があった場合には、過年度遡及会計基準を適用することにより、「財務諸表の期間比較可能性及び企業間の比較可能性が向上し、財務諸表の意思決定有用性を高めることができる」という趣旨は、非営利組織における財務報告の目的を達成する観点からも、企業と公益法人の間で違いはないため、監査対象となるような公益法人においては、通常、過年度遡及会計基準を適用することと示されています。

2. 平成 28 年 10 月 13 日付『非営利法人委員会実務指針第 38 号「公益法人会計基準に関する実務指針」の改正』（公開草案）の公表

(1) 検討状況について

公益認定等委員会から公表されたいわゆる「26 年度報告」及び「27 年度報告」に基づき、非営利法人委員会における検討を行ってきており、この度検討を終え、公開草案として公表し、広く意見を求めることとしています。本公開草案については、平成 28 年 11 月 13 日（日）までパブリックコメント期間としており、現在、パブリックコメントへの対応につき、非営利法人委員会にて検討しております。

(2) パブリックコメント対応について

非営利法人委員会業務支援専門部会公益法人分科会で検討されており、公表は年内を予定しています。パブリックコメントの内容で特に検討が必要な事項としては、以下の2点です。

- | |
|---|
| ① 過年度遡及会計基準について原則適用とすることについて ② 資産除去債務会計基準の適用初年度の取り扱いについて |
|---|

① について

過年度遡及会計基準の適用については、公認会計士監査の対象となるような大規模法人については、原則適用という自主的な方針に基づき、先に公表されている実務指針34号とも整合した内容で案を作成しています。この点につき、原則適用という実務指針案は、27年度報告の趣旨に反しているのではないかとという会員からのコメントが実務指針34号のパブリックコメントに引き続き寄せられています。

これに対して原則適用という方針に変更はなく、対応を図られています。

② について

27年度報告に基づき、本年度より当該会計基準を適用した場合には、資産除去債務の既経過期間に対応する費用をどのように会計処理するかという点についてパブリックコメントで問い合わせが寄せられています。

当該会計処理については、適用初年度に類似する取扱いと考えられるため、会計基準の設定主体である公益認定等委員会が経過措置として公表するような性格のものであると考えられます。一方で、公益法人会計基準に記載のないものは企業会計に準ずるという過去の慣行から、適用については、法人の自主性に任されていることから、経過措置については公表しなかったという経緯もあります。

会計処理の方向性については、日本公認会計士協会の考え方と相違はなく、過年度損益として注解14に基づき、経常外費用として処理することを原則とし、重要性がない場合には、経常費用とする方向としております。

この結論については、収支相償、支出計画等の実施において、影響がないものと考えます。

(参考)日本公認会計士協会へ寄せさせたパブリックコメントへの回答案【参考資料 5-2】 【参考資料 5-3】

今般、27 年度報告により、公益法人の会計においても資産除去債務に関する会計基準が適用されることが明確化されたため、27 年度報告の公表を契機に今年度から資産除去債務に関する会計基準を適用するとした場合は、既経過期間に対応する費用を経常外費用として処理することも認められると考えられます(資産除去債務に係る会計基準第 18 項、平成 20 年会計基準注解 14 参照)。

なお、既経過期間に対応する費用に重要性がない場合は、経常費用へ含めることが認められると考えられます。

(注) 適用の初年度の取り扱いについて

参考に記載した会計処理の内容は、日本公認会計士協会では、パブリックコメントの対応表に記載をして公表予定ですが、内閣府での対応は別途検討するものとしします。

(3) 27 年度報告の項目と実務指針の対応状況

27 年度報告に記載した個別の会計基準①～⑨について、実務指針 38 号での対応状況は、次のとおり実務指針 38 号のⅡ. Q&A の項目に新設項目として記載しています。

① 退職給付に関する会計基準→新設項目はない。

② 金融商品に関する会計基準

→Ⅱ. 5. 金融商品会計基準(開示関係)

(1) 財務諸表における開示(Q29～Q30)

③ リース取引に関する会計基準→新設項目はない。

④ 棚卸資産の評価に関する会計基準→新設項目はない。

- ⑤ 工事契約に関する会計基準→新設項目はない。
- ⑥ 資産除去債務に関する会計基準
 - Ⅱ. 8. 資産除去債務に関する会計基準
 - (1) 会計上の留意点 (Q49)
- ⑦ 賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準
 - Ⅱ. 9. 賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準
 - (1) 賃貸等不動産の範囲及び時価 (Q50～Q52)
 - (2) 財務諸表における開示 (Q53)
- ⑧ 会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準
 - Ⅱ. 2. 過年度遡及会計基準
 - (1) 会計上の取扱い (Q5)
 - (2) 会計処理及び財務諸表における開示 (Q6)
- ⑨ 固定資産の減損に関する会計基準→新設項目はない。

以上

等」における「公益目的保有財産」、「不可欠特定財産」、「資産取得資金」及び「特定費用準備資金」が公益認定関係書類と整合して記載されているか否かを検証することとなり、次のような書類との照合が想定される。

| 項目 | 公益認定関係書類の例 |
|----------|--|
| 公益目的保有財産 | 公益認定申請書・移行認定申請書、変更認定申請書、変更届出書、公益社団・財団法人の事業報告等に係る提出書類 |
| 不可欠特定財産 | 公益認定申請書・移行認定申請書、変更認定申請書、変更届出書、公益社団・財団法人の事業報告等に係る提出書類、定款 |
| 資産取得資金 | 公益認定申請書・移行認定申請書、変更認定申請書、変更届出書、公益社団・財団法人の事業報告等に係る提出書類、内規（特定資産管理規程等） |
| 特定費用準備資金 | 公益認定申請書・移行認定申請書、変更認定申請書、変更届出書、公益社団・財団法人の事業報告等に係る提出書類、内規（特定資産管理規程等） |

《(3) 過年度遡及会計基準》

24. 27年度報告においては、過年度遡及会計基準について原則適用とするのではなく、本基準の企業への適用状況、公益法人の実態等に鑑み、「自主的に適用することは妨げない」という取扱いが示された。また、27年度報告においては、「公益法人が会計監査を受ける場合の取扱いについては、別途、日本公認会計士協会において、ご検討いただきたい。」という取扱いも示されたところである。

この点に関して、会計方針や表示方法の変更、過去の誤謬の訂正があった場合には、過年度遡及会計基準を適用することにより、「財務諸表の期間比較可能性及び企業間の比較可能性が向上し、財務諸表の意思決定有用性を高めることができる」という趣旨は、非営利組織における財務報告の目的を達成する観点からも、企業と公益法人の間で違いはないため、監査対象となるような公益法人においては、通常、過年度遡及会計基準を適用することとなる。

《2. 公益法人会計基準適用時の取扱い》

25. 平成16年会計基準（公益法人会計基準の改正等について（平成16年10月14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））から公益法人会計基準へ会計基準を変更する場合は、運用指針の附則において定める経過的な取扱いに従うこととなる。

また、初めて適用した事業年度においては、「重要な会計方針」の冒頭に、「当事業年度から「公益法人会計基準」（平成20年4月11日 平成21年10月16日改正 内閣府公益認定等委員会）を採用している」旨を明示する。

非営利法人委員会実務指針第38号「公益法人会計基準に関する実務指針」の改正について（抜粋）

平成28年 月 日
日本公認会計士協会

| 新 | 旧 |
|--|--|
| <p>非営利法人委員会実務指針第38号</p> <p style="text-align: center;">公益法人会計基準に関する実務指針</p> <p style="text-align: right;">平成28年3月22日 改正 平成28年〇月〇日 日本公認会計士協会</p> <p style="text-align: center;">目次</p> <p>I. 本実務指針の適用範囲</p> <p>1. 適用範囲 1</p> <p>2. 背景 4</p> <p>II. Q & A</p> <p>1. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化</p> <p>(1) 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化 Q1~Q4</p> <p>2. 過年度遡及会計基準</p> <p>(1) 会計上の取扱い Q5</p> <p>(2) 会計処理及び財務諸表における開示 Q6</p> <p>3. 指定正味財産と一般正味財産</p> <p>(1) 寄付の範囲 Q7</p> <p>(2) 寄付の取扱いとその他の会計処理 Q8~Q12</p> <p>(3) 指定正味財産の範囲 Q13~Q16</p> <p>(4) 指定正味財産から一般正味財産に振り替える例とその他の会計処理 Q17~Q18</p> <p>(5) 補助金等の会計処理 Q19~Q23</p> <p>4. 特定資産</p> <p>(1) 特定資産の勘定科目 Q24</p> <p>(2) 固定資産の区分とその他の財源 Q25</p> <p>(3) 使途が制約されている寄付金の取扱い Q26</p> <p>(4) 一般正味財産や負債を財源等とする特定資産 Q27</p> <p>(5) 指定正味財産及び一般正味財産からの充当額 Q28</p> <p>5. 金融商品会計基準（開示関係）</p> <p>(1) 財務諸表における開示 Q29~Q30</p> <p>6. 有価証券の評価とその他の会計処理</p> <p>(1) 有価証券の保有区分とその他の評価 Q31~Q32</p> | <p>非営利法人委員会実務指針第38号</p> <p style="text-align: center;">公益法人会計基準に関する実務指針</p> <p style="text-align: right;">平成28年3月22日 日本公認会計士協会</p> <p style="text-align: center;">目次</p> <p>(新 設)</p> <p>I. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化</p> <p>1. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化 1</p> <p>(新 設)</p> <p>II. 指定正味財産と一般正味財産</p> <p>1. 寄付の範囲 5</p> <p>2. 寄付の取扱いとその他の会計処理 5</p> <p>3. 指定正味財産の範囲 8</p> <p>4. 指定正味財産から一般正味財産に振り替える例とその他の会計処理 11</p> <p>5. 補助金等の会計処理 13</p> <p>III. 特定資産</p> <p>1. 特定資産の勘定科目 17</p> <p>2. 固定資産の区分とその他の財源 17</p> <p>3. 使途が制約されている寄付金の取扱い 18</p> <p>4. 一般正味財産や負債を財源等とする特定資産 19</p> <p>5. 指定正味財産及び一般正味財産からの充当額 20</p> <p>(新 設)</p> <p>IV. 有価証券の評価とその他の会計処理</p> <p>1. 有価証券の保有区分とその他の評価 22</p> |

新

| | |
|-----------------------------------|---------|
| (2) 満期保有目的の債券の取扱い | Q33～Q35 |
| (3) その他有価証券に区分された債券の時価評価 | Q36～Q37 |
| (4) 償却原価法による償却額と収受した投資有価証券受取利息 | Q38 |
| (5) 一般正味財産として保有する有価証券について評価増益の取扱い | Q39 |
| (6) 資産の時価が著しく下落した場合の取扱い | Q40 |
| (7) 外貨建有価証券について | Q41 |
| 7. 固定資産の減損会計 | |
| (1) 減損会計の適用 | Q42 |
| (2) 時価評価の対象範囲 | Q43 |
| (3) 減損処理の対象資産 | Q44 |
| (4) 時価の著しい下落 | Q45 |
| (5) 使用価値の算定 | Q46 |
| (6) 会計処理及び財務諸表における開示方法 | Q47 |
| (7) 固定資産の減損処理方法 | Q48 |
| 8. 資産除去債務に関する会計基準 | Q49 |
| (1) 会計上の留意点 | Q49 |
| 9. 賃貸不動産の時価等の開示に関する会計基準 | |
| (1) 賃貸不動産の範囲及び時価 | Q50～Q52 |
| (2) 財務諸表における開示 | Q53 |
| 10. 税効果会計 | |
| (1) 税効果会計適用の要否 | Q54 |
| (2) 税効果会計に係る法定実効税率 | Q55 |
| (3) 税効果会計を適用する場合の法人税率等に関する財務諸表の表示 | Q56 |
| 11. その他 | |
| (1) キャッシュ・フロー計算書の取扱い | Q57 |
| III 適用 | 5 |

《1. 本実務指針の適用範囲》

《1. 適用範囲》

1. 本実務指針は、内閣府公益認定等委員会によって設定された「公益法人会計基準」について（平成20年4月11日 内閣府公益認定等委員会、平成21年10月16日改正）別紙「公益法人会計基準」（以下「平成20年会計基準」という。）及び「公益法人会計基準」の運用指針（平成20年4月 内閣府公益認定等委員会、平成21年10月改正）（以下「平成20年会計基準運用指針」という。）の2. ①から④に定める法人（以下「公益法人」という。）に関する平成20年会計基準の会計処理等についての実務上の指針をQ&A方式で提供するものである。

2. 本実務指針の適用に際し関連する実務指針は、以下のとおりであり、本実務指針において、新たな要求事項は設けていない。

旧

| | |
|----------------------------------|----|
| 2. 満期保有目的の債券の取扱い | 24 |
| 3. その他有価証券に区分された債券の時価評価 | 28 |
| 4. 償却原価法による償却額と収受した投資有価証券受取利息 | 33 |
| 5. 一般正味財産として保有する有価証券について評価増益の取扱い | 37 |
| 6. 資産の時価が著しく下落した場合の取扱い | 38 |
| 7. 外貨建有価証券について | 39 |
| V 固定資産の減損会計 | |
| 1. 減損会計の適用 | 39 |
| 2. 時価評価の対象範囲 | 42 |
| 3. 減損処理の対象資産 | 42 |
| 4. 時価の著しい下落 | 42 |
| 5. 使用価値の算定 | 42 |
| 6. 会計処理及び財務諸表における開示方法 | 43 |
| 7. 固定資産の減損処理方法 | 45 |
| (新 説) | |
| (新 説) | |
| VI 税効果会計 | |
| 1. 税効果会計適用の要否 | 48 |
| 2. 税効果会計に係る法定実効税率 | 49 |
| 3. 税効果会計を適用する場合の法人税率等に関する財務諸表の表示 | 50 |
| VII その他 | |
| 1. 経常増減と経常外増減の内容とその区分 | 53 |
| 2. キャッシュ・フロー計算書の取扱い | 54 |
| 別 適用 | 54 |

本実務指針は、内閣府公益認定等委員会によって、平成20年会計基準が設定されたことに伴い、平成16年会計基準に基づいて公表された非営利法人委員会報告第28号、第29号、第31号及び第32号に必要な改訂を行った上で、各委員会報告を統合したものである。

あわせて、内閣府公益認定等委員会のもとに設置された公益法人の会計に関する研究会により公表された26年度報告に基づき、公益認定等委員会委員長から当協会会長あてに検討の依頼があった項目についても追加している。

新

- ・ 非営利法人委員会実務指針第34号「公益法人会計基準を適用する公益社団・財団法人及び一般社団・財団法人の財務諸表に関する監査上の取扱い及び監査報告書の文例」。

《2. 背景》

3. 日本公認会計士協会（以下「当協会」という。）では、内閣府公益認定等委員会によって平成20年会計基準が設定されたことに伴い、「公益法人会計基準等の改正について」（平成16年10月14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）（以下「平成16年会計基準」という。）に基づいて公表された非営利法人委員会報告第28号「公益法人会計基準に関する実務指針」（平成17年6月13日）、同第29号「公益法人会計基準に関する実務指針（その2）」（平成18年4月13日、最終改正平成20年10月7日）、同第31号「公益法人会計基準に関する実務指針（その3）」（平成19年3月29日）及び同第32号「公益法人会計基準に関する実務指針（その4）」（平成20年3月25日）に必要な改訂を行った上で統合し、平成28年3月22日に本実務指針として公表した。また、本実務指針には、内閣府公益認定等委員会のもとに設置された公益法人の会計に関する研究会から公表された「公益法人の会計に関する諸課題の検討状況について」（平成27年3月26日）（以下「26年度報告」という。）に基づき、公益認定等委員会委員長から当協会会長あてに協力依頼があった項目のうち、監査上、特に留意すべき事項についても追加している。

4. 平成28年3月23日に内閣府公益認定等委員会から「公益法人の会計に関する諸課題の検討結果について」（以下「27年度報告」という。）が公表され、26年度報告及び27年度報告は、平成20年会計基準及び平成20年会計基準運用指針を補完するものとして位置付けられた。

当協会では、内閣府公益認定等委員会から協力依頼を受け、26年度報告及び27年度報告に基づき検討を行った上で、必要と思われる企業会計基準に係る実務上の指針を追加するため、平成28年●月●日付けで本実務指針を改正した。

（制）る

- ・ 本実務指針で使用される略称は、次のとおりである。また、これ以外の使い方をすることは、適宜略称の使用の方について説明を加えている。
- ・ 平成20年会計基準：公益法人会計基準について（平成20年4月11日 内閣府公益認定等委員会、平成21年10月16日改正）別紙公益法人会計基準
- ・ 平成20年会計基準注釈：同公益法人会計基準注釈
- ・ 平成20年会計基準運用指針：「公益法人会計基準」の運用指針（平成20年4月 内閣府公益認定等委員会、平成21年10月改正）
- ・ FAQ：新たな公益法人制度への移行等に関する質問（FAQ）（平成27年4月版内閣府）
- ・ 26年度報告：公益法人の会計に関する諸課題の検討状況について（平成27年3月26日公益認定等委員会 公益法人の会計に関する研究会）
- ・ 平成16年会計基準：公益法人会計基準等の改正について（平成16年10月14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）
- ・ 金融商品に関する会計基準：企業会計基準第10号「金融商品に関する会計基準」（平成11年1月22日 企業会計審議会、最終改正平成20年3月10日 企業会計基準委員会）
- ・ 金融商品会計に関する実務指針：会計制度委員会報告第14号「金融商品会計に関する実務指針」（平成12年1月31日 日本公認会計士協会、最終改正平成27年4月14日）
- ・ 税効果会計：「税効果会計に係る会計基準の制定に関する意見書」（平成10年10月30日 企業会計審議会）税効果会計に係る会計基準
- ・ 一般法人法施行規則：一般社団法人及び一般財団法人に関する法律施行規則（平成19年4月20日法務省令第28号）

新

旧

号)

- ・ 認定法：公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成18年6月2日法律第49号）
- ・ 認定法施行規則：公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律施行規則（平成19年9月7日内閣府令第68号）

- ・ (B/S)：貸借対照表
- ・ (指定)：正味財産増減計算書（指定正味財産増減の部）
- ・ (一般)：正味財産増減計算書（一般正味財産増減の部）
- ・ (一般・経常)：正味財産増減計算書（一般正味財産増減の部・経常増減の部）
- ・ (一般・経常外)：正味財産増減計算書（一般正味財産増減の部・経常外増減の部）

《Ⅱ. Q & A》

《Ⅰ. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化》

《(1) 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化》

Q 1 (質問省略) (省 略)

A：社団法人・財団法人は、法令によって特定の会計基準の適用が強制されていないため、自らの判断によって、採用する財務報告の枠組み（会計基準）を選択適用することになる。この場合、新たな公益法人制度への移行等に關するよくある質問（FAQ）（内閣府公益認定等委員会、以下「FAQ」という。旧問VI-4-1①～④）によれば、想定される会計基準として、公益法人会計の基準と企業会計の基準が記載されていた。いずれの会計基準を選択するかは判断は、各法人が事業実態等に依りて自ら判断することになるが、FAQ問VI-4によれば、いずれの法人類型も利潤の獲得と分配を目的としない非営利法人であることから、「通常は、公益法人会計基準を企業会計基準に優先して適用することになる」としている。

一方、平成20年会計基準は、現行公益法人制度に合わせて内閣府公益認定等委員会により策定されたことから、制度との関連性が強く、加えて平成16年会計基準の施行後の社会的な環境変化に対応するように見直した部分もある。また、平成20年会計基準及びその運用指針は、会計基準の適用範囲を公益法人としている。

Q 2 (質問省略) (省 略)

A：非営利法人委員会実務指針第34号「公益法人会計基準を適用する公益社団・財団法人及び一般社団・財団法人」(平成22年3月12日、日本公認会計士協会、最終改正平成28年9月27日)において、法定監査の対象となる財務諸表等について、公益認定等に関する運用について（公益認定等ガイドライン）（平成20年4月 内閣府公益認定等委員会、最終改正平成25年1月）等に従って平成20年会計基準における名称に置き換えて整理している。これにより、法人類型と監査対象となる財務諸表等は、次のように要約することができる。

* 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（平成18年6月2日法律第49号。以下「認定法」とい） (省 略)

Ⅰ 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化

1. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化

Q 1 (質問省略) (省 略)

A：社団法人・財団法人は、法令によって特定の会計基準の適用が強制されていないため、自らの判断によって、採用する財務報告の枠組み（会計基準）を選択適用することになる。この場合、内閣府認定等委員会のFAQ問VI-4-1①～④によれば、想定される会計基準として、公益法人会計の基準と企業会計の基準が記載されていた。いずれの会計基準を選択するかは判断は、各法人が事業実態等に依りて自ら判断することになるが、FAQ問VI-4によれば、いずれの法人類型も利潤の獲得と分配を目的としない非営利法人であることから、「通常は、公益法人会計基準を企業会計基準に優先して適用することになる」としている。

Q 3 (質問省略) (省 略)

A：非営利法人委員会実務指針第34号「公益社団・財団法人及び一般社団・財団法人における監査上の取扱い」において、法定監査の対象となる財務諸表等について、公益認定等に関する運用について（公益認定等ガイドライン）（平成20年4月 内閣府公益認定等委員会、最終改正平成25年1月）等に従って平成20年会計基準における名称に置き換えて整理している。これにより、法人類型と監査対象となる財務諸表等は、次のように要約することができる。

* 認定法第5条第12号の規定により会計監査人を設置しなければならない公益社団・財団法人以外の法人は作成しないことができる。

| 新 | 旧 |
|--|---|
| <p>う。第5条第12号の規定により会計監査人を設置しなければならない公益社団・財団法人以外の法人は作成しないことができる。</p> <p>Q3 (質問省略) (省 略)</p> <p>(5) 関連当事者の範囲 (子法人の定義に伴うもの) 平成16年会計基準において規定はあり、平成20年会計基準は、基本的には、その規定が踏襲されていたが、平成21年の一般社団法人及び一般財団法人に関する法律施行規則 (平成19年4月20日法務省令第28号。以下「一般社団法人施行規則」という。)の改正により、子法人の定義が明確になった。そのため、関連当事者における支配が業務執行機関である理事会から、最高意思決定機関である社員総会・評議員会に変更されている。それに合わせて、支配法人・被支配法人の要件が整理された (ア)。また、関連当事者の範囲の見直しの一票として、関連当事者との取引内容についても明確化された (イ)。</p> <p>(省 略)</p> | <p>Q3 (質問省略) (省 略)</p> <p>(5) 関連当事者の範囲 (子法人の定義に伴うもの) 平成16年会計基準において規定はあり、平成20年会計基準は、基本的には、その規定が踏襲されていたが、平成21年の一般社団法人及び一般財団法人に関する法律施行規則の改正により、子法人の定義が明確になった。そのため、関連当事者における支配が業務執行機関である理事会から、最高意思決定機関である社員総会・評議員会に変更されている。それに合わせて、支配法人・被支配法人の要件が整理された (ア)。また、関連当事者の範囲の見直しの一票として、関連当事者との取引内容についても明確化された (イ)。</p> <p>(省 略)</p> |

新

旧

(新 設)

《2. 過年度溯及会計基準》

《(1) 会計上の取扱い》

Q5：公益法人における会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計上の取扱いについて教えてください。

A：公益法人における会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計上の取扱いは、原則として、企業会計基準第24号「会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計基準」（平成21年12月4日 企業会計基準委員会。以下「過年度溯及会計基準」という。）に規定する取扱いに、準拠することになる。

同会計基準第35項では、「本会計基準のすべての項目について、財務諸表利用者の意思決定への影響に照らした重要性が考慮される。重要性の判断は、財務諸表に及ぼす金額的な面と質的な面の双方を考慮する必要がある。」とされている。この重要性に関する規定は、公益法人が同会計基準を適用するにあたっても同様に適用されるものである。

なお、会計方針の変更の取扱いのうち未適用の会計基準等に関する注記は、会社計算規則（平成18年2月7日 法務省令第13号）第38条「注記表の区分」で特に記載が求められておらず、会社法との権衡を鑑みて、この注記を行うかは各法人の任意と考えられる。

《(2) 会計処理及び財務諸表における開示》

Q6：過年度溯及会計基準を適用した場合の会計処理と注記例を教えてください。

A：過年度溯及会計基準を適用した場合の会計処理及び注記例を具体的に示すと次のとおりである。

＜設例1-1＞会計方針の変更（溯及適用を行う場合）

① 前提条件

- ・ A法人は当年度（×4年3月期）より、通常の事業目的で保有する棚卸資産（貯蔵品）の評価方法を総平均法から先入先出法に変更した。
- ・ 先入先出法を過去の会計年度から溯及適用すること（原則的な取扱い）は可能である。
- ・ A法人は税効果会計を適用していない。
- ・ 前年度（×3年3月期）の当該棚卸資産の増減について、先入先出法を溯及適用した場合の金額と、従来の方法である総平均法との差額の影響は次のとおりである。なお、払出高は全て販売に対応するものである。

| | 前年度 期首残高 | 前年度 購入高 | 前年度 払出高 | 前年度 期末残高 |
|-----------------|-------------|------------|------------|-------------|
| 総平均法（従来の方法） | 140 | 2,000 | 2,090 | 50 |
| 先入先出法を溯及適用した場合 | 200 | 2,000 | 2,050 | 150 |
| 当期一般正味財産増減額への影響 | 60 | - | 40 | 100 |

(新 設)

目

新

② 前年度（×3年3月期）における財務諸表

(1) 貸借対照表（抜粋）

| 科 目 | 当年度 (×3年3月末) | 前年度 (×2年3月末) | 増減 |
|------------|-----------------|-----------------|-----|
| I 資産の部 | | | |
| 1. 流動資産 | | | |
| 貯蔵品 | 50 | 140 | △90 |
| ・・・ | ... | ... | ... |
| III 正味財産の部 | | | |
| 1. 指定正味財産 | 600 | ××× | ××× |
| 2. 一般正味財産 | 700 | 500 | 200 |
| 正味財産合計 | 1,300 | ×,××× | ××× |

(2) 正味財産増減計算書（抜粋）

| 科 目 | 当年度 (×3年3月期) | 前年度 (×2年3月期) | 増減 |
|--------------|-----------------|-----------------|-----|
| I 一般正味財産増減の部 | | | |
| ・・・ | ... | ... | ... |
| (2) 経常費用 | | | |
| 事業費 | 2,090 | ×,××× | ××× |
| ・・・ | ... | ... | ... |
| 当期一般正味財産増減額 | 200 | ××× | ××× |
| 一般正味財産期首残高 | 500 | ××× | ××× |
| 一般正味財産期末残高 | 700 | 500 | 200 |

(3) キャッシュ・フロー計算書（抜粋）

| 科 目 | 当年度 (×3年3月期) | 前年度 (×2年3月期) | 増減 |
|--------------------|-----------------|-----------------|-----|
| I 事業活動によるキャッシュ・フロー | | | |
| 1. 当期一般正味財産増減額 | 200 | ××× | ×× |
| ・・・ | ... | ... | ... |
| 棚卸資産の増減額（△は増加） | 90 | ××× | ×× |
| ・・・ | ... | ... | ... |

新

③ 当年度（×4年3月期）における財務諸表

(1) 貸借対照表（抜粋）

| 科 目 | 当年度 (×4年3月末) | 前年度 (×3年3月末) | 増減 |
|------------|-----------------|-----------------|-----|
| I 資産の部 | | | |
| 1. 流動資産 | ××× | 150 | ×× |
| 貯蔵品 | … | … | … |
| … | | | |
| III 正味財産の部 | | | |
| 1. 指定正味財産 | ××× | 600 | ××× |
| 2. 一般正味財産 | ××× | 800 | ××× |
| 正味財産合計 | ×, ××× | 1, 400 | ××× |

(2) 正味財産増減計算書（抜粋）

| 科 目 | 当年度 (×4年3月期) | 前年度 (×3年3月期) | 増減 |
|--------------------|-----------------|-----------------|-----|
| I 一般正味財産増減の部 | | | |
| (2) 経常費用 | … | … | … |
| 事業費 | ××× | 2, 050 | ××× |
| … | … | … | … |
| … | … | … | … |
| 当期一般正味財産増減額 | ××× | 240 | ××× |
| 一般正味財産期首残高 | 800 | 500 | 300 |
| 会計方針の変更による累積影響額(*) | — | 60 | ××× |
| 一般正味財産期末残高 | ××× | 800 | ××× |

* 測及処理が行われた場合、過去の期間における測及処理の累積的影響額は、貸借対照表上、測及処理後の当期の期首の残高に反映される。企業会計においては、株主資本等変動計算書において、測及処理を行った場合には、表示される最も古い期間の当期首残高に対する累積的影響額としてその金額が別途表示されることとなるが、公益法人会計基準においては、株主資本等変動計算書に相当する財務諸表が存在しない。例示のとおり、正味財産増減計算書の正味財産の部において、その金額を別途表示することが考えられる。

(3) キャッシュ・フロー計算書（抜粋）

| 科 目 | 当年度 (×4年3月期) | 前年度 (×3年3月期) | 増減 |
|--------------------|-----------------|-----------------|----|
| I 事業活動によるキャッシュ・フロー | | | |
| 1. 当期一般正味財産増減額 | ××× | 240 | ×× |
| … | … | … | … |
| … | … | … | … |
| 棚卸資産の増減額(△は増加) | ××× | 50 | ×× |

| | |
|------------------------|--|
| <p>新</p> | <p>旧</p> |
| <p>④ 会計方針の変更に関する注記</p> | <p>(会計方針の変更) 当法人における、貯蔵品の評価方法は、従来、主として総平均法によっていたが、〇〇〇(正当な理由の内容を記載する。)のため、当年度から先入先出法に変更した。当該会計方針の変更は遡及適用され、前年度については遡及適用後の財務諸表となっている。 この結果、遡及適用を行う前と比べて、前年度の貸借対照表は、貯蔵品、一般正味財産がそれぞれ100増加し、前年度の正味財産増減計算書は、事業費が40減少し、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額がそれぞれ同額増加している。 前年度のキャッシュ・フロー計算書は、当期一般正味財産増減額が40増加し、棚卸資産の増減額が40減少している。</p> <p><設例1-2> 会計方針の変更(遡及適用の原則的な取扱いが実務上不可能な場合)～過年度遡及会計基準第9項(1)の場合</p> <p>① 前提条件</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ B法人は当年度(×4年3月期)より、通常の事業目的で保有する貯蔵品の評価方法を総平均法から先入先出法に変更した。 ・ B法人は税効果会計を適用していない。 ・ 当年度の期首時点において、過去の期間の累積的影響額は把握可能であるものの、前年度以前の会計年度に係る貯蔵品の仕入記録が一部入手不可能であり、前年度以前の会計年度において、この会計方針の変更を遡及適用した場合の累積的影響額を算定することは、実務上不可能であると認められた。 ・ この会計方針の変更により、当年度の期首における貯蔵品は150増加し、一般正味財産は同額増加している。また、期末棚卸資産高は40増加している。 当年度の事業費は20減少し、その結果、同額だけ当期経常増減額及び一般正味財産増減額が同額増加している。 <p>② 当年度(×4年3月期)における財務諸表 本設例では、会計方針の変更に関する注記のみを示している。</p> <p>会計方針の変更に関する注記 (会計方針の変更) 当法人における、貯蔵品の評価方法は、従来、主として総平均法によっていたが、〇〇〇(正当な理由</p> |

新

旧

の内容を記載する。)のため、当年度から先入先出法に変更した。
 当該会計方針の変更は、〇〇〇(実務上不可能な理由を記載する。)のため、先入先出法に基づく当年度の期首の貯蔵品の帳簿価額と、前年度の期末における貯蔵品の帳簿価額の差額を元に算定した累積的影響額を、当年度の期首残高に反映している。
 これにより、従来の方々と比べて、当年度末における貯蔵品が400増加し、当年度の事業費が250減少しており、その結果、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額がそれぞれ同額増加している。
 当年度のキャッシュ・フロー計算書は、当期一般正味財産増減額が250増加し、棚卸資産の増減額が250減少している。

(注) 棚卸資産の増減額 期末増加額△400－期首増加額△150＝△250

＜設例1-3＞会計方針の変更(溯及適用の原則的な取扱いが実務上不可能な場合)～過年度溯及会計基準第9項②の場合

① 前提条件

- ・ C法人は当年度(X4年3月期)より、通常の事業目的で保有する貯蔵品の評価方法を先入先出法から総平均法に変更した。
 - ・ C法人は税効果会計を適用していない。
 - ・ 過去の会計年度に関する当該棚卸資産の仕入記録について、総平均法による情報が入手不可能であり、この会計方針の変更を溯及適用した場合の累積的影響額を算定することは、実務上不可能であると認められた。
 - ・ ただし、当年度の期首から将来にわたり総平均法を適用するために必要な情報は入手済みであり、当該会計方針の変更により、従来の方々と比べ、当年度末における棚卸資産の評価額が100増加し、事業費が同額減少している。その結果、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額がそれぞれ同額増加している。
 - ・ C法人の決算日は3月31日である。
- ② 当年度(X4年3月期)における財務諸表
 本設例では、会計方針の変更に関する注記のみを示している。

会計方針の変更に関する注記

(会計方針の変更)

当法人における、貯蔵品の評価方法は、従来、主として先入先出法によっていたが、〇〇〇(正当な理由の内容を記載する。)のため、当年度から総平均法に変更した。

当該会計方針の変更は、〇〇〇(実務上不可能な理由を記載する。)のため、前年度末の貯蔵品の帳簿価額を当年度の期首残高として、期首から将来にわたり総平均法を適用している。

これにより、従来の方々と比べて、当年度末における貯蔵品が100増加し、当年度の事業費が同額減少しており、その結果、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額がそれぞれ同額増加している。

当年度のキャッシュ・フロー計算書は、当期一般正味財産増減額が100増加し、棚卸資産の増減額が100減少している。

＜設例2＞表示方法の変更

① 前提条件

- ・ D法人は当年度(X4年3月期)より、従来、「その他固定資産」の「その他」に含めていた「長期貸付金」の金額的重要性が増したため、これを独立掲記する表示方法の変更を行った。前年度末(X3年3月31日)の

旧

新

貸借対照表の「その他」には、「長期貸付金」4,500が含まれていた。

・D法人の決算日は3月31日である。

・本設例では、貸倒引当金については考慮していない。また、キャッシュ・フロー計算書への影響についても考慮していない。

② 前年度（×3年3月期）における財務諸表

貸借対照表（抜粋）

| 科 目 | 当年度 | 前年度 | 増減 |
|-------------|--------|--------|-----|
| I 資産の部 | | | |
| 2 固定資産 | | | |
| (2) その他固定資産 | ... | ... | ... |
| | | | |
| その他 | 5,000 | X,XXX | XXX |
| その他固定資産合計 | 6,000 | XXX | XXX |
| 固定資産合計 | 25,000 | XX,XXX | XXX |

③ 当年度（×4年3月期）における財務諸表（組替え後）

(1) 貸借対照表（抜粋）

| 科 目 | 当年度 | 前年度 | 増減 |
|-------------|--------|--------|-----|
| I 資産の部 | | | |
| 2 固定資産 | | | |
| (2) その他固定資産 | ... | ... | ... |
| | | | |
| 長期貸付金 | X,XXX | 4,500 | XXX |
| その他 | XXX | 500 | XXX |
| その他固定資産合計 | X,XXX | 6,000 | XXX |
| 固定資産合計 | XX,XXX | 25,000 | XXX |

(2) 表示方法の変更に關する注記

（表示方法の変更）

従来、「その他固定資産」の「その他」に含めていた「長期貸付金」は、金額的重要性が増したため、当年度より独立掲記することとした。この表示方法の変更を反映させるため、前年度の財務諸表の組替えを行っている。

この結果、前年度の貸借対照表において、「その他固定資産」の「その他」に表示していた5,000は、「長期貸付金」4,500、「その他」500として組み替えている。

新

＜設例3＞会計上の見積りの変更

① 前提条件

- ・ E法人は当年度（×4年3月期）において、保有する備品Xの耐用年数について、新たに得られた情報に基づき、従来の10年を見直す会計上の見積りの変更を行った。
- ・ 備品Xは×1年4月1日に5,000で取得したものであり、E法人は、残存価額をゼロとして定額法で減価償却している。備品Xの減価償却費は全て事業費として処理している。
- ・ 備品Xに関する耐用年数の変更の影響は次のとおりである。

| | 耐用年数が10年で ある場合 | 耐用年数を6年に 見直した場合 |
|---------------------|-------------------|--------------------|
| 当年度の期首における残存耐用年数（年） | 8 | 4 |
| 当年度の期首における帳簿価額 | 4,000 | |
| 当年度以降の毎期の減価償却費 | 500 | 1,000 |

- ・ E法人の決算日は3月31日である。

② 当年度（×4年3月期）における財務諸表

本設例では、会計上の見積りの変更に関する注記のみを示している。

会計上の見積りの変更に関する注記

（会計上の見積りの変更）

当法人が保有する備品Xは、従来、耐用年数を10年として減価償却を行ってきたが、当年度において、〇〇〇（変更を行うこととした理由などの変更の内容を記載する。）により、耐用年数を6年に見直し、将来にわたり変更している。

この変更により、従来の方法と比べて、当年度の減価償却費が500増加し、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額がそれぞれ回額減少している。

＜設例4＞減価償却方法の変更

① 前提条件

- ・ F法人は、当年度（×4年3月期）において、保有する機械装置の減価償却方法について、従来の定額法から定率法に変更する会計方針の変更を行った。
- ・ 減価償却費のうち、20%が期末の棚卸資産に配分されている。
- ・ 減価償却方法の変更が当年度の正味財産増減計算書に与える影響は次のとおりである。

| 減価償却費 | | 変更が各項目に与える影響額 | |
|----------|----------|---------------|---------------|
| 定額法による場合 | 定率法による場合 | 減価償却費 | 棚卸資産への配分後の事業費 |
| 7,500 | 11,950 | 4,450 | 3,560 |

- ・ F法人の決算日は3月31日である。

旧

旧

新

| | |
|---|---|
| <p>② 当年度（×4年3月期）における財務諸表 本設例では、会計方針の変更に関する注記のみを示している。</p> | |
| <p>会計方針の変更に関する注記 (会計方針の変更) 当法人は、機械装置の減価償却方法について、従来、定額法によっていたが、当年度から、将来にわたり定率法に変更している。〇〇〇(変更を行うこととした正当な理由などを記載する。)これにより、従来の方と比べて、当年度の減価償却費が4,450増加し、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額がそれぞれ3,580減少している。</p> | |
| <p>＜設例5＞過去の誤謬の訂正 ① 前掲条件 ・ G法人の当年度（×4年3月期）の財務諸表を作成する過程で、前年度（×3年3月期）の財務諸表について誤謬が発見された。当該誤謬の内容は、G法人が受けた寄付金50を一般正味財産増加として会計処理していたが、指定正味財産増加として会計処理すべきものであった。 ・ 当年度末までに、当該指定の解除は行われていない。 ・ G法人は当該誤謬について、当年度の報告の中で訂正を行う。 ・ G法人の決算日は3月31日である。</p> <p>② 当年度（×4年3月期）における財務諸表 本設例では、過去の誤謬に関する注記のみを示すこととする。</p> | |
| <p>過去の誤謬の修正再表示に関する注記 (過去の誤謬の修正再表示) 当法人が前年度において受領した寄付金50が、誤って前年度の一般正味財産増減の部の受取寄付金として計上されていた。前年度の財務諸表は、この誤謬を訂正するために修正再表示している。 これにより、修正再表示を行う前と比べて、前年度の貸借対照表は、〇〇積立資産、指定正味財産がそれぞれ150増加し、現金預金、一般正味財産がそれぞれ同額減少している。前年度の正味財産増減計算書は、一般正味財産増減の部の受取寄付金が50減少し、この結果、当期経常増減額及び当期一般正味財産増減額が同額減少しており、指定正味財産増減の部の受取寄付金が50増加し、当期指定正味財産増減額が同額増加している。 前年度のキャッシュ・フロー計算書は、当期一般正味財産増減額が50減少し、指定正味財産増加収入が50増加している。</p> | |
| <p>《3》指定正味財産と一般正味財産》 《(1) 寄付の範囲》 《(2) 寄付の取扱いとその会計処理》</p> | <p>II 指定正味財産と一般正味財産 1. 寄付の範囲 Q5 (質問及び本文省略) 2. 寄付の取扱いとその会計処理</p> |

| 新 | 旧 |
|--|--|
| <p>Q8 (質問省略) (省略)</p> <p>(注) 本実務指針の仕訳例における略称は次のとおりである。 (B/S)：貸借対照表 (指定)：正味財産増減計算書 (指定正味財産増減の部) (一般)：一正味財産増減計算書 (一般正味財産増減の部) (一般・経常)：正味財産増減計算書 (一般正味財産増減の部・経常増減の部) (一般・経常外)：正味財産増減計算書 (一般正味財産増減の部・経常外増減の部)</p> <p>Q9 (質問及び本文省略) Q10 (質問及び本文省略) Q11 (質問省略) (省略)</p> <p>なお、仕訳例については、Q10を参照のこと。</p> <p>《(3) 指定正味財産の範囲》</p> | <p>Q6 (質問省略) (省略) (新設)</p> <p>Q7 (質問及び本文省略) Q8 (質問及び本文省略) Q9 (質問省略) (省略)</p> <p>なお、仕訳例については、Q8を参照のこと。</p> <p>Q10 (質問及び本文省略) Q11 (質問及び本文省略)</p> <p>3. 指定正味財産の範囲</p> <p>Q12：用途の制約は、どの程度具体的になされたいれば、指定正味財産に計上するのでしょうか。 (省略)</p> |
| <p>Q14：用途の制約は、どの程度具体的になされたいれば、指定正味財産に計上するのでしょうか。 (省略)</p> <p>なお、「法人のために使って欲しい」という寄付者の意思については、法人が寄付金の具体的な用途について自ら判断する余地が大きい。この場合、実質的に用途の指定のない一般正味財産との違いがなくなるため、指定正味財産に区分することは適切でないと考えられる。このように具体的な用途が法人の判断に委ねられているなど、実質的に寄付者から用途の制約を課せられていないと認められる場合には、指定正味財産に区分されることは適切でない。</p> <p>Q15 (質問及び本文省略) Q16 (質問及び本文省略)</p> <p>《(4) 指定正味財産から一般正味財産に振り替える例とその会計処理》</p> <p>Q17 (質問及び本文省略) Q18 (質問及び本文省略)</p> <p>《(5) 補助金等の会計処理》 (以下、省略)</p> | <p>Q13 (質問及び本文省略) Q14 (質問及び本文省略) Q15 (質問及び本文省略) Q16 (質問及び本文省略)</p> <p>4. 指定正味財産から一般正味財産に振り替える例とその会計処理</p> <p>5. 補助金等の会計処理 (以下、省略)</p> <p>なお、「公益法人のために使って欲しい」という寄付者の意思については、法人が寄付金の具体的な用途について自ら判断する余地が大きい。この場合、実質的に用途の指定のない一般正味財産との違いがなくなるため、指定正味財産に区分することは適切でないと考えられる。このように具体的な用途が法人の判断に委ねられているなど、実質的に寄付者から用途の制約を課せられていないと認められる場合には、指定正味財産に区分されることは適切でない。</p> |

非営利法人委員会実務指針「公益法人会計基準に関する実務指針」（公開草案）に対する
コメントの概要及び対応について

平成 28 年〇月〇日
日本公認会計士協会

1. コメントの対象となった公表物の名称

平成 28 年 10 月 13 日に公表した以下の公開草案

- ・ 非営利法人委員会実務指針「公益法人会計基準に関する実務指針」（公開草案）

2. コメント募集期間

平成 28 年 10 月 13 日（木）～ 平成 28 年 11 月 13 日（日）

3. 公開草案を踏まえた公表物の公表時期

平成 28 年〇月〇日（〇）

4. 主なコメントの概要とその対応

以下は、主なコメントの概要と日本公認会計士協会の対応である。

「コメントの概要」には受領したコメントのうち主なものを記載しているが、以下に記載されていないコメントについても日本公認会計士協会にて検討を行っている。

「コメントの概要」には、文章表現のみに関するものについては、記載していない。

| No | Q/A番号 | Q/Aへの対応 | Q/Aへの対応 |
|----|-------|---|---|
| 1 | 第3項 | 「本実務指針において、新たな要求事項は設けていない」とありますが、その理解でよいのでしょうか。 | ご意見いただきました趣旨を踏まえ、規定を明確化するため、表現の一部を改めました。 |
| 2 | QA5 | <p>本会計基準の全ての項目について重要性の原則の適用が行われる主旨の記述がされています。過年度の誤謬が検出された時、重要性の原則に従って、過年度の訂正を行うほどの重要性がないと判断される場合には、当該誤謬による修正額は経常収益又は経常費用に含めて処理をするという理解で大丈夫でしょうか。</p> <p>また、重要性に乏しいため過年度訂正は行わないが、平成20年会計基準注解14に基づいて、発生の臨時性に着目して当該訂正額を当期の経常外収益又は経常外費用に計上する方法は認められるのでしょうか。</p> | <p>過年度遡及会計基準を適用する法人において、重要性の原則に従って、過年度の訂正を行うほどの重要性がないと判断される場合には、当該修正額は経常収益又は経常費用へ計上することとないと考えられます。</p> <p>なお、平成20年会計基準注解14に規定されている経常外増減の部「過年度修正項目」は、公認会計士又は監査法人による監査を受けておらず、かつ、過年度遡及会計基準を適用しない公益法人が使用する科目と考えられます。</p> |
| 3 | QA5 | <p>過年度の財務諸表を修正再表示する場合、過去に作成した財務諸表に基づく行政庁への定期提出書類と齟齬が生じます。</p> <p>また、過年度訂正後の当年度の財務諸表の金額と、行政庁提出書類の前年度から引き継がれる金額について、訂正額分の不突合が発生します。</p> <p>従って、過年度訂正を行う場合は過年度の行政庁提出書類も当然修正再提出を行うことになると考えますが、そのような理解で大丈夫でしょうか。</p> | <p>公益法人が過年度遡及会計基準を適用し、過年度の財務諸表を修正再表示する場合、行政庁への定期提出書類の修正については、行政庁と相談の上、必要な手続を行っていただくこととなると思われれます。</p> |
| 4 | QA5 | <p>資産除去債務の発生は有形固定資産の取得時点を発生時とされることが、適用初年度における既経過期間に対応する費用は、過年度遡及会計基準との関連でどのように取り扱うのか。</p> | <p>今般、27年度報告により、公益法人の会計においても資産除去債務に関する会計基準が適用されることが明確化されたため、27年度報告の公表を契機に平成28年4月1日以降に開始する事業年度から資産除去債務に関する会計基準を適用とした場合は、既経過期間に対応する費用を経常外費用として処理することも認められると考えられます（資産除去債務に係る会計基準第18項、</p> |

| No | QA番号 | コメントの概要 | コメントへの対応 |
|----|------|---|--|
| 5 | QA5 | <p>「公益法人における会計上の変更及び過去の誤謬の訂正に関する会計上の取扱いは、原則として、企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(平成21年12月4日 企業会計基準委員会。以下「過年度遡及会計基準」という。)に規定する取扱いに、準拠することになる。」とありますが、適用するかどうかは任意であるべきと考えます。</p> <p>「原則として」という文言に、任意性を含意しているとお考えの場合には、誤解がないように任意であることを明確に表現すべきと考えます。</p> | <p>平成20年会計基準注解14(参照)。</p> <p>なお、既経過期間に対応する費用に重要性がない場合は、経常費用へ含めることが認められると考えられます。</p> <p>27年度報告を受けたFAQVI-4-④においては、過年度遡及会計基準について、規模の小さい法人に対する配慮等から、選択適用とされているに過ぎず、通常、監査対象となるような公益法人へ過年度遡及会計基準を適用することについては、内閣府公益認定等委員会との協議の結果を踏まえたものと認識しております。</p> <p>「原則として」という文言については、過年度遡及会計基準に規定される取扱いのうち、未適用の会計基準の注記を行うかについては、各法人の任意としていることから、本実務指針の表現としているため、現状のままの表現とさせていただきます。</p> |
| 6 | QA5 | <p>内閣府公益認定等委員会によるFAQVI-4-④において、「本基準を自主的に適用することは全く問題ありませんが、公益法人が必ず本基準を適用しなければならぬ訳ではありません。」と明確に強制適用ではないことが記載されている。</p> | <p>27年度報告を受けたFAQVI-4-④においては、過年度遡及会計基準について、規模の小さい法人に対する配慮等から、選択適用とされているに過ぎず、通常、監査対象となるような公益法人へ過年度遡及会計基準を適用することについては、内閣府公益認定等委員会との協議の結果を踏まえたものと認識しております。</p> |
| 7 | QA5 | <p>賃貸等不動産については、Q51のA(1)及び(2)に重要性の判断要素が記載されています。</p> <p>① 賃貸等不動産と同様に、Q5の過年度遡及会計基準についても、重要性の判断要素の例示を行ってください。</p> <p>② Q51の(1)、(2)と同趣旨で、「財務諸表の期間比較可能性及び企業間の比較可能性が向上し、財務諸表の意思決定有用性を高めることができる」ということの意義が上場会社とは異なります。したがって、公益法人に過年度遡及会計基準の適用は任意とする方が整合しています。</p> | <p>① 過年度遡及会計基準の趣旨を踏まえ、重要性の判断については、他の会計基準の重要性判断と同様に、財務諸表に与える影響を質的、量的の両面から判断することになるかと思います。</p> <p>② 27年度報告に挙げられた各会計基準については、内閣府により、原則として適用が求められていると理解しております。ただし、過年度遡及会計基準においては、規模の小さな法人への配慮等から、選択適用とされているに過ぎず、監査対象となる公益法人へ過年度遡及会計基準を適用することについては、内閣府公益認定等委員会との協議の結果を踏まえたものと認識しております。</p> |

| | | |
|---|---|--|
| 8 | <p>QA5</p> <p>内閣府の統計によると、以下のとおりである。</p> <p>○公益法人全体 9,293 法人について</p> <ul style="list-style-type: none"> ・職員数 平均値は 26.1 人、中央値は 5 人 ・負債 平均値は 1,630 百万円、中央値は 10 百万円 ・公益目的事業費用額 平均値は 570 百万円、中央値は 72 百万円 <p>○移行法人 8,331 法人について</p> <ul style="list-style-type: none"> ・公益目的財産額 平均値で 668 百万円、中央値で 78 百万円 <p>会計監査人設置の公益法人に限っても上場会社に比べて、かなり小規模である。</p> <p>比較的、事務処理に係る体制が整備されておらず、また社会的影響度合いも低いにもかかわらず、公益法人、移行法人に上場会社と同様の会計基準の適用を求めることは不適切と考える。</p> <p>非営利法人委員会研究報告第 30 号「非営利組織会計基準開発に向けた個別論点整理」において、「小規模組織向けの会計基準は別途検討することが有用である」とされているが、職員数が 5 人といった小規模な法人が多数を占める公益法人の会計は、まさに小規模組織向けの会計基準であるべきではないか。</p> | <p>27 年度報告の対象は、全ての公益法人が対象とされていますが、本実務指針では、弊会会員が監査を行う場合の適用に当たっての考え方を示しております。</p> <p>また、過年度遡及会計基準の適用については、内閣府公益認定等委員会との協議の結果を踏まえたものと認識しております。</p> <p>内閣府公益認定等委員会においては、26 年度報告を公表するに当たり、事業規模の小さい法人における負担軽減策に向けた議論がなされたものの、現時点では、「小規模法人を定義することは難しいとの結論を得た」ものと認識しております。</p> |
|---|---|--|

| No | QA番号 | コメントの概要 | コメントへの対応 |
|----|------|--|---|
| 9 | QA5 | <p>公益法人の実態から、過重な事務負担を強いることになること、誤った財務諸表が作成される可能性が高まること、また難解な会計処理を求められるがゆえに、任意の又は定款規定による公認会計士監査を敬遠する意識が出れば、財務諸表の信頼性の確保により、国民経済の健全な発展に寄与するという公認会計士法第1条に反する結果をもたらすことになる。</p> <p>この観点からも原則準拠という考えは適切ではないと考える。このことは移行後の一般法人、新設の一般法人において公認会計士監査の利用可能性を低くする点においても同様である。</p> | <p>公益法人のみならず、他の組織との財務諸表の比較可能性の向上等を通じ、財務諸表の信頼性を確保することにより、国民経済の健全な発展に寄与することが可能と考えております。</p> <p>また、監査対象となる公益法人への適用に関しては、内閣府公益認定等委員会との協議の結果を踏まえたものと認識しております</p> |
| 10 | QA6 | <p>設例1-1の*について、公益法人会計基準においては、株主資本等変動計算書に相当する財務諸表が存在しない。例示のとおり、正味財産増減計算書の正味財産の部において、その金額を別途表示することが考えられます。</p> <p>過年度遡及会計基準に原則として準拠することについては反対です。また、上記の「考えられる」という表現には違和感を覚えます。</p> | <p>表示の一例をお示ししたもののため、原案のままとさせていただきます。</p> |
| 11 | QA6 | <p>設例5の注記例について、正しくは前年度において、正味財産増減計算書の指定正味財産の部において受取寄付金を計上するとともに、その寄付金は使用されていないので、貸借対照表の特定資産又は基本財産として処理されるべきケースを想定していると想像します。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ 前提条件の記載内容ではこれが表現されていないと思います。 ・ 正味財産増減計算書における影響額の表示について、当期経常増減額など合計欄の影響額しか記載されていませませんが、受取寄付金など該当科目については言及しなくともよいのでしょうか。 | <p>ご意見を踏まえ、追加いたしました。</p> |
| 12 | - | <p>今回初めて適用となる「過年度遡及会計基準」「資産除去債務に関する会計基準」等については、企業においても中小企業については</p> | <p>27年度報告の対象は、全ての公益法人が対象とされていますが、本実務指針では、弊委員会が監査を行う場合の適用に当たっての</p> |

| No | QA番号 | 「コンシト」の概要 | 「コンシト」の対応 |
|----|------|--|--|
| | | <p>強制適用されない。公益法人でも一定規模以上の法人のみの適用とされるべきである。</p> | <p>考え方を示しております。 また、監査対象となる公益法人への適用に関しては、内閣府公益認定等委員会との協議の結果を踏まえたものと認識しております。</p> |
| 13 | - | <p>今回初めて適用となる「過年度遡及会計基準」「資産除去債務に関する会計基準」等については、適用時期が「平成28年4月から始まる会計年度」となっているが、会計ソフトのバージョンアップや会計システムの更新に時間を要することから、平成30年4月から始まる会計年度から適用すべきと考える。 法人が対応する猶予を与えらるべきであると考えらる。</p> | <p>適用時期については、平成28年3月に内閣府から公表された27年度報告において示された適用時期に基づいております。27年度報告においては、各企業会計基準の適用時期は「平成28年4月1日以降に開始される事業年度から講じられるべきである（ただし、それ以前からの実施を妨げない）」とされております。</p> |

以 上