

# 公益法人の会計に関する研究会（第18回）

## 議事録

内閣府公益認定等委員会

## 公益法人の会計に関する研究会（第18回） 議事次第

日 時：平成27年11月2日（月）14:59～16:40

場 所：内閣府公益認定等委員会事務局 第1会議室

1. 金融商品の時価等に関する事項の注記について
2. 過年度遡及会計基準の適用について
3. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化について

○高山座長 では、定刻となりましたので、第18回「公益法人の会計に関する研究会」を開催いたします。

本日は、3つ議論がございまして、お手元に議事次第がございまして、それをごらんになっていただければと思います。

第1番目が「金融商品の時価等に関する事項の注記について」でございまして、この点について事務局のほうから御説明をお願いいたします。

○米澤次長 それでは、前回の御議論を踏まえまして、金融商品の時価等に関する事項の注記について、たたき台として考え方を整理させていただきました。

資料1に沿って御説明を申し上げます。

まず、柱書きのところでございますけれども、20年基準の設定当時は金融商品の会計基準が公益法人への適用が前提となっていたということで、会計処理や関連情報の注記に關しまして、企業会計と公益法人会計の間に相違はございませんでした。

その後、金融商品の会計基準が改正されまして、金融商品の状況に関する事項、時価等に関する事項についても注記することとされましたが、これらの注記の追加につきましては、公益法人に適用するか否かについて20年基準では必ずしも明らかにされていないということでございます。ここが論点となってくるかと思えます。

金融商品の状況に関する事項ということで、その考え方を整理させていただきました。

公益法人にあっては、財務諸表を利用する利害関係者として投資者が想定されていないということで、いわゆる企業価値に相当するような法人の価値を測定するニーズはございません。しかしながら、昨今の低金利の状況が続く中で多額の資産を金融商品によって運用する公益法人も多数ございますので、そういった公益法人にあっては、金融商品の内容とそのリスク、リスク管理体制などの金融商品の状況に関する情報を開示するということは、公益目的事業の安定的な持続可能性に影響を及ぼすほどの資産運用リスクをとらないよう、法人の内部統制を図るという効果をもたらすことが期待できるところでございます。また、寄附者に対して事業の安定的な持続可能性を示すことにより法人の受託責任を果たす上で意義が大きいと考えるということでございます。これは前回の御議論を踏まえて整理してみた部分でございます。

以下は方針の案ということでございますけれども、このため、金融商品の運用成績によっては公益目的事業の原資が大きく変動するために、その適切な運用が事業の安定的な持続可能性の基盤となるなど、金融商品による資産運用に重要性があると法人が判断した場合にはということで、20年基準に財務諸表の注記事項として定めがございまして、  
「(17) その他の公益法人の資産の状況を明らかにするために必要な事項」の一環として、資産運用を図るために保有する金融商品に限って、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とすべきであるという一応の整理をしております。

例えば財産の運用益を使って、それを原資といたしまして奨学金を支給するような公益法人をここでは念頭に置いて「事業の安定的な持続可能性の基盤となるなど」という重要

性があると判断され得るような例示を挙げてみたものでございます。

最後のなお書きでございますが、「法人が、上記の重要性が乏しいと判断した場合であっても、行政庁が当該法人についてこれを認める場合、法人に注記をさせるよう監督上の措置を講ずる場合がある」ということを書かせていただきました。

次のページは、金融商品の時価等に関する事項でございます。

20年基準におきましては、満期保有目的の債券は時価を注記することとされており、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は時価が貸借対照表価額とされており。

また、括弧書きでございますけれども、「子会社株式及び関連会社株式については取得価額とされており、これは企業会計と同様である」となっておりますので、特段新たな措置は必要ないのではないかと考えております。

以上の考え方を踏まえまして、金融商品の状況に関する個別の注記事項について3ページの表を整理しております。最後に注書きがございますけれども、企業会計基準適用指針から引用いたしまして、記載項目、具体的内容ということで左の欄に掲げておきました。

(1) が金融商品に対する取り組み方針ということで、金融資産の運用方針、金融資産と金融負債との間、金融商品と非金融商品との間の重要な関連の概要、それから公益法人の場合これは想定されないとは思いますが、ここでは適用指針から全て引用いたしましたので、一通り掲げさせていただきましたが、金融商品の取り扱いが主たる業務である場合のその概要ということで、とりあえずここでは適用指針から列挙させていただきました。

(2) として金融商品の内容・リスクということで、商品の種類とその説明、信用リスクや市場リスクはどんなものがあるか、デリバティブ取引の内容、リスク、利用目的。

(3) としてリスク管理体制ということで、こういったリスク管理の方針をとるのか、リスク管理規程や管理部署の状況はどうかなどといったこと。

(1) (2) (3) につきまして、必要な理由として、事業の安定的な持続可能性に影響を与える資産運用のリスクをとらないよう内部統制を図るために必要ではないかという整理をしております。

(4) でございますけれども、金融商品の時価等に関する事項についての補足説明は時価の客観性を担保するために必要ではないかといったことで整理してみたものでございます。

ここまでの御説明は以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

金融商品は今かなり大きな広い概念になっていて、現預金から借入金までということで、あらゆる債権債務が金融商品の投網にかかってきて、それを時価に直していくというような状況で、重要性がなければ貸借対照表の価額は同じというような形で皆さんやっていらっしゃるのですが、平成20年の金融商品会計基準の改正のときにこの時価の注記がかなり

充実したというところがございます。

公益法人会計基準は、20年といいながらも、つくっているのは18年ごろなので、この会計基準に間に合っていない中で、当時は満期保有目的の有価証券についての時価情報ということは書いてあるのですが、それ以外のところまでは補足していないという状況です。

今回、金融商品会計基準について会計士協会のほうにお願いしたところ、これは入れるべきでしょうという話がありまして、ただ、前回こちらでお話ししたように、全て入れるのはどうなのかということで、もう一度協会のほうに戻したのですが、やはり入れるのではないですかという話がありますので、この場で結論をつけなければいけないということになっております。

この考え方としては、1 ページ目の下のほうに「このため」と書いてありますけれども、このポイントは、重要性があるような場合にはこれはフルにやってもらおう、重要性が乏しい場合には金融商品はどうなのか、そういうアプローチです。

一方、財務諸表規則等は、重要性がない場合、重要性が乏しい場合には注記省略ということで、そういう意味ではグレーの部分がちょっと宙に浮くのでしょうか、あればこれは必ず書きますが、ない場合は省略できますから、あるともないとも言えない部分がちょっと浮いているという形です。

ここの持っていき方としては、重要性がある法人の場合にはやってもらう、かつ自分たちは重要性が乏しいと考えたとしても、明らかに重要性があると行政庁が認めた場合には監督するという、小規模あるいは余力のないところで開示に負担がかからないようなアプローチをとらせていただきます。

以上を前提に皆さんの御意見をお伺いしたいと思います。いつもながら長参与から。

○長参与 法人が重要性がないと判断した場合は省略でいいと思います。大規模法人などはやはり重要性がありますので、書く方向もありなのかなと思っております。

○高山座長 中田参与、いかがでしょうか。

○中田参与 この重要性というのは、法人が小規模であって、資産運用が法人にとって重要性がある場合も含んでいますね。ですから、小さい法人は除外というわけではないですね。その辺のところはここからきちんと読み取れるのかどうかということがあると思います。さらっと読むと、たくさん運用しているところだけが対象なのだったらうちは関係ないのだというふうになるのではないかと読めますので、その辺について御議論いただければと思います。

○高山座長 小規模で重要性になる、でも力がないというところ。

○中田参与 そういうところもあるのではないか。

○高山座長 それをどういうふうにするかですかね。

上倉参与から。

○上倉参与 私も同じで、やはり小規模な法人であっても、ほとんど資産運用でしか収益がない、それを事業費にやっているというようなところも結構あると思いますので、そう

いったところもここは含んでいるというところを何かうまく書けないかなというのは感じています。

○高山座長 よろしいですか。

では、金子参与。

○金子参与 この文章の内容等も一緒のほうがいいですか。含めていいですか。

○高山座長 含めて結構です。

○金子参与 重要性がない場合と重要性がある場合という表現の仕方は、そのところで実質的な差が、グレーゾーンがすごく限定されているとするのであれば、逆にまた前回の議論のようにいろいろ出すとそれに対してまたいろんなレスポンスがあって、そのところで考えてもいけないような批判を受ける可能性等も考えれば、財規に合わせておくことが一番スムーズにいけるかなという点がまず一つございます。

全体としては記述すべきというふうには思っていますが、その中で、1ページの下から5行目の「資産運用を図るために保有する金融商品」、こう書いたときに、全ての法人や会計士の方々にとってこれが意味する金融商品の範囲というのは同じく確定できるものでしょうか。個人的に思うのは、公益法人の場合は、株式のほうのリスクをすごくとるというよりも、例えば、かなり長期債になっていて、でも実は元本のところはデリバティブのような形に結びついていたり、金利の部分がデリバティブと結びついていて、本当に30年持ち続ければ確かに戻るのですが、その間に実際にはデリバティブに組み込んでいる仕組債であるために元本毀損だけではなくて中途解約ができない、流動性はほとんどないようなものなどもあると思いますので、そういった点は記載いただければと思いますが、「資産運用を図るために保有する金融商品」というのが果たしてそういったものでどこまでを範囲と考えるのかというところを教えていただければと思います。

もうちょっとよろしいでしょうか。リスク、保有ポリシーみたいなものを有報等で開示しますね。その保有ポリシーというのはどっちかというところと個々の金融商品、これはこう持っていますというようなイメージではなくて、当社としては資産の保有に関してガバナンスを効かせていて、著しい損失があった場合にはこの辺で損を切るとか、そういう大まかなポリシーだとすると、ある金融商品に限ってリスク、リスク管理体制を注記するという記述が、いわゆる金商法のほうの規制の金融資産の保有ポリシーを含むというところとの関係で、パーツパーツで何か書いていくというやり方をこれではイメージするのですが、この書き方でよろしいかどうかという点を教えていただければと思います。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

梶川さん、何か。

○梶川参与 これをどういう表現にするか、重要性がある場合の話はそれでいいとは思いますが。ただ、最後の3行の行政庁が云々というところは言わずもがなというか、会計基準の話をしているところで行政的裁量が出てくるというのは何かちょっと違和感があります。

ほかの会計基準でもみんな不都合と思えばそれはまた考えればいい話で、全く制度的に違うことができるというときにはまた別にどこかで何か手当てをされればいい話かなと思います。会計基準を話しているときに行政庁が出てくるというのは何か違うかなと、逆に言えば、おできになるというか、何らかの情報提供をしてくれということは、会計基準の話でなくても、多分、包括的にできるのではないかと思います。

○米澤次長　そこは、実は先生がまさにおっしゃるとおり、若干、確信犯的に書いてみたのですが、重要性がある場合には、その法人が判断して自分ところは大事だと思った場合には書いてもらう、ただし、法人が重要性がなければそれでいいですとって私たちは見過ごしているわけではありませんよということが表現したいがために、ただ、そうはいつでも、企業会計の話の中で行政の話を出していますので「なお」ということに、ちょっと妥協するような表現にさせていただきました。おっしゃるとおり、御指摘はごもっともかなと思ってはおります。

○梶川参与　趣旨として、会計的には正しいのだけれども、行政的に特段の配慮をしろということと言える権限を保留するという話なのか、そもそも会計的にも解釈にちょっと疑義があるというシチュエーションをお考えになっているのかという整理が文章にもっと必要かなという気がするということです。

○米澤次長　全体の組み立て方が、全ての法人にやっていただくことまでは必要ないのではないかと、それがこのたたき台の大前提としてございます。では、どういう法人にやっていただくかということで、前回もちょっと出ましたが、例えば金融商品による資産が全体の資産の何%以上のものとか、そういう切り口があるのではないかと、それを会計士協会さんのほうにバックして検討してもらいましょうかとか、そういった御議論があったかと思えます。

そういう形で規制をしているほかの立法実例もございませんでしたので、どう考えていこうかということで基本的に考えましたのは、資産運用というものがその法人の事業に非常に大きな要素になるというのか、ここでは「基盤となる」という書き方をさせていただきましたが、資産運用次第によって事業の中身が大きく変動する、例えば先ほど申し上げましたように、奨学金を出しているような法人で、もともとの財産を運用して、運用額によっては来年度はたくさんの奨学生に資金を貸与できるけれども、その状況によっては人数がすごく少なくなって額が減ってしまう、そういったことがあるので、なるべく変動しないようにしていただきたいという考え方がまず基本になって、これも一つの例示ではありますが、事業の根幹にかかわるような場合が重要性があるというふうに考えてみたものでございます。

そういう重要性があるとそれぞれ法人が御判断になったときにはリスク管理についての情報はきちんと開示してください、ただし、法人の判断だけではなくて行政庁としても必要に応じて申し上げることもありますという、これはこの報告書の中身としてふさわしいかどうかはともかくとして、そういう組み立て方にしていっていいものではないかと考えています。

○梶川参与 今、前段でおっしゃった奨学金云々のところはそもそも会計的に重要性があると思うものがございますので、それを前提にだと、さらにというところの話がちょっと別の解釈、判断基準で、行政上さらにというのがつくかどうかというところが何となくというのがあります。本人たちが自分でというのはもちろん前提になってしまうのですが、今おっしゃったような例は当然重要だと会計的には考えてしまうことを前提にお話をしているという部分ではあります。通常、会計的に考える重要性とは違った行政上の観点を入れる趣旨か、そうでないかというところで今ちょっとお話をしました。

○高山座長 確かに、会計の話をしながらかれが出てくるのは違和感はありますが、先ほど言ったように、重要性があるのとないのとグレーの部分があって、上の部分の書き方が重要性が乏しいものは省略しますよとなれば余り問題はないと思いますが、重要性があると書くと、そうではないといったところが、逃げ得ではないですが、書かない可能性もあるということで、それをどう書かせたらいいかということできっと苦肉の策で書かれたと思います。ただ、それを行政庁にお願いしてしまうのがいいのかどうかという議論があるとは思いますが。

この書きぶりとして、例示を挙げながら重要性があるというふうにして、17項の「その他公益法人の資産の状況を明らかにするために必要な事項」、いわゆる包括条項で規定していくというアプローチをどう考えるかというところに最終的にはなってきて、ばんと書いてあれば書いてありますよねということになかなか逃げられないのかもしれませんが、そういうところをどうしたらいいのか。「なお」をつけておかないとやはり書いてこないところについてなかなか言えないのかなということだと思います。

○米澤次長 どうしても役人が書きますので、行政的な発想といえますか、今回も、言い方はよくないかもしれませんが、やらせるということですね。注記をさせるという一つの新しい義務というか、負担をしていただくということになると思います。そういう負担をしていただくのは、通常の行政の裁量ですと必要最小限の場合にやっただく、規制をかけるというのが典型的な場合だと思いますが、そういった発想で書いておりますので、重要性があって、どうしても必要な場合には開示してくださいといった組み立て方にさせていただいたというたたき台でございます。

○梶川参与 そういう意味では、修文レベルになってしまうのですが、行政庁が必要というのは、業務、組織特性から見て必要な場合には法人に注記させる。監督上というのは明らかに行政だと思いますので、これは単なる修文的な話なのですが、突然ばんと行政庁がというところは、業務とか組織の特性上、必要と認める場合ぐらいのほうが何となくいいかと思います。

○中田参与 ちょっとよろしいですか。前回の研究会の報告書もそういうふう感じたのですが、研究会は行政庁ではないので、研究会がどう考えるかということを純粹に報告書の中に盛って、報告書に研究会で話し合われていないような行政主導的なことも結構盛り込まれているというのをこの前の報告書ですごく感じて、ここと同じような違和感があり

ました。もちろん実際のところはこういう指導をしないといけないと思いますので、それはFAQで出していただければいいのかなと思います。報告書が出た後、FAQが出ましたね。そういうことをやるためにこういうふうにするのだということで、当然のガイドラインだと思いますが、研究会の報告書の中にそれを入れると何かおかしい感じがするのかなと思いました。ちょっと分けて考えたほうがいいのかという感じです。

○高山座長 小森先生、何か御意見は。

○小森委員 小規模法人の重要性に関しては、よりよい記述があればそれにこしたことはないと思いますが、ここの文章の流れの中で持続可能性ということをやっているの、あえて書かなくてもわかるのではないかという気がします。

なお書きのところは、私も最初に読んだときに違和感があって、どうなのかなというの、は思っておりました。

○梶川参与 主語は行政庁なのですが、私、さっき業務とか組織の特性とか入れましたが、どういう観点からということを書きいただけたほうが、少し修飾を入れていただけたほうが、別の観点みたいな話がわかりやすいのではないかという気はするという事です。もしお入れになって、特段の監督上の措置を講じられる場合には。

○小森委員 入れる場合にはということですね。

○高山座長 これ、FAQに入れればいい。もうちょっとアカデミックに書いていきたいので。

○中田参与 行政庁のものと、要するにガイドライン的なことと研究会の報告というのを分けると、研究会の報告については小規模法人の重要性についても会計的な観点だけで割り切ったほうがすっきりすると思います。ただ、小規模法人のことを考えると、この文章を読んで自分たちが書くとはとても思えない。3ページの具体的な内容を見ただけで書ける人はほとんどいないと思いますので、会計士協会の実務指針でこういう場合はこう書くみたいなのに丁寧に落とし込んでいただければいいのではないかと思います。そうすると、そんな難しいことは求めていないわけですので、なるほど、うちは書かなければいけないのだな、ここを書けばいいのだとか、そういうふうには書けばいいということさえわかれば、反発とか、そんなにないでしょうし、そういう具体的な例示をしていただければいいかなと思っております。

○小森委員 反発が予想されるわけですか。

○中田参与 予想されますね。

○高山座長 先ほどの金子参与の御意見は、私も申し上げたのですが、財務諸表の規定ぶりとかこの部分、要はグレーになった部分をどうさばくかという話だと思います。こういうふうにしたほうが確かに小規模は書かないなと思いますが、重要性が乏しいものは省略できるけれども、そうでないものは書きなさいとなると、かなりの部分を書いてくると思います。そこをどうするかという話だと思いますが、長参与、いかがでしょうか。

○長参与 まあ、グレーゾーンですね。実効性から言うとほとんど書かないと思いますけれども、そこは法人の判断で本当はいいのかなと思います。会計理論的には、重要性が乏

しい場合は書かない、それ以外は書くというのが正しいと思いますが、そこまで書く必要のない法人は多いと思います。実質そんなリスクのある金融商品を持っていないところ、小規模はそうですから、そういうところは、本来は書くのだけれども、書かなくても実際何ら問題ないというところが多いので、そこもどうしても書きなさいというのはどうなのかなと思います。会計基準上はきちんとしておく必要はあるのですが、結局、会計監査をしているところはそれなりに会計基準にのっとって全部やっていただきますが、中小企業の会計指針とかいうのが法人会計基準ではないですから、そういうところの配慮も本当はあっていいのかなと思っています。

○高山座長 そういうことでは、あると書いたほうが、こういう書き方のほうが間違わないですね。今のお話だとそうではないですか。

○長参与 重要性が乏しい場合以外は書く。

○高山座長 という書き方にしたほうがいいですか。

○長参与 いや、グレーを残しておいたほうがいいと思います。

○高山座長 わかりました。

中田参与は。

○中田参与 書くこと自体はそんなに難しいことではないので、書くのは異存ないと思いますが、何を書いたらいいかわからないのに、またまたいろんなことを押しつけられたという観点を持つ人が多いので、その辺はきっちりしてあげたほうがいいのかと思います。長参与がおっしゃるように、確かにみんな割に国債とか長期の債券とかで運用しているので、いいのですが、小規模法人ながら全部を仕組債でやっているとかあります。それは小規模法人だけに余計危ないのですが、これを書かせるのはそもそもそういうことを中の人にも外の人にもわからせるために書くようなところがありますから、本当はちゃんと書かせたほうがいいのかと思っています。

○高山座長 上倉参与、いかがですか。

○上倉参与 (17)のその他の事項という位置づけだとこういう書きぶりにならざるを得ないのかなと思います。会計基準を改正して(17)で金融商品に関する事項という項目を設けると非常にすっきりするでしょうけれども、それだと原則、書けという話ですので、非常に難しい、悩ましいところですね。

○高山座長 金子参与、今の議論を聞いていただいて、いかがですか。

○金子参与 なるべく財規に合わせるのがシンプルだ、表現上はそう思いますし、あとは中田参与がおっしゃったように、具体的なものを書けばそこでかなり負担が軽減されるので、かつ実質的な書くべき内容はかなり簡略化されたものにしておくのが一番よいかなと思います。

あわせて、お父さんとかが持っている株を、全部と言ってはいけませんが、かなり入れたタイプの小規模な財団というのは数としては地方などに行くところにあると思いますので、法人的に小規模というよりも、安全資産だけでやっていけば何も書かなくていい

い、大きくて何十億も持っていようが全部定期預金等になっていけば何も書く必要はないし、小規模で1億、2億でも、それがほとんど特定の企業の株式、仕組債になっていけばやはり書く必要があると考えます。

○高山座長 資産ごとですね。

○金子参与 資産ごとというか、全体としてポリシーが書いてあればと思います。一個一個の資産についてだと毎年その表現が大きく変わってしまう、運用資産の状況は毎年変わってしまうので、それよりも、全体としてのポリシーというのはそんなに毎年変わるものではないので、それがある程度明確になっていて、余り変わらなければ、毎年同じ表現をされるだけで法人の負担も少ないのではないかと考えております。

以上です。

○高山座長 梶川先生からいかがですか。

○梶川参与 原則論的には確かに厳しいようには見えますが、何かの御指導をするときに、そういうものも書かれていないと指導しにくいというのはあるのかなと思います。逆に、書いてなかったことに特段なペナルティーが課されるわけではないので、行政的な監督をし始めなければいけないと思った法人についてはその規定で書いてくれと言えるので、反対に、行政行為の中で重要性を担保できるのかなという気はします。会社法だって、本当に会社法どおりの規定でつくっているところなどは全然なくて、世の中の会社はほとんどつくっていないのですが、彼らは誰も見張らないところにあるので、さっき長参与が言った会計士がやる場合はちょっと議論になるだろうし、あと、行政庁が「ちょっと、これ」と呼んだときにも、原則があれば、それである程度言えるのではないかという気はしました。それ以外は、黙認ということをこんなところでしゃべれるわけではないのですが、実態的には少し抜けているところがあるから、いずれ直していこうねみたいな話というのは現実には存在しているのかなと思います。

1回か2回、これを書けば、そんなに難しいことではないような気もするし、特にリスクについてというのは意識してもらおうというだけでも十分意味がある。仕組債が何なのかを理解してよという意味では、書こうかなと思っただけでも仕組債とは何という話にどこかで誰か議論にはなるかなというので、しゃくし杓子定規に言いたいわけでは全然ないのですが、そんな気はします。

○中田参与 今、注記している内容の中に、基本財産と特定資産の中身を注記していますね。金融資産は多分その中に全部入っているのだと思います。3ページの金融商品会計の注記というこれを全部書かなくても、こんな難しいことを言わないで、仕組債とか、本当に限定的なリスクが高いものについてどういう管理をしているかとか、その程度を書けばいいような気がします。

20年基準の中でも、趣旨としては、企業会計を取り入れながら独自の注記を設定するところがありますね。ああいう形で、公益法人が金融商品会計の趣旨を酌み取ってこれだけは注記しましょうみたいな、もちろん重要性のあるところに限るのですが、そういうふう

にしてあげたほうが親切なような気がします、どうでしょうか。そうすると複雑なこれは何ということ判断しなくてもいいですし、それなら書けるということにもなるのかなと思います。今、注記していますから、その注記の中の脚注にするとか、そういったことで足りるのではなかろうかと思いました。

○高山座長 どっちがやるのかなと、協会がやるのか、我々がやるのかと思ったのですが、その辺はこちらでやらなければだめですかね。

いろんな御意見が出ましたけれども、皆さんの御意見をもう一度確認したいのですが、1 ページ目のところで、金融商品の会計基準について別立て項目にするのではなくて、包括のその他公益法人の資産の状況を明らかにするために必要な事項の一環で注記していくというアプローチについては、もうちょっと確認しなければいけないと思いましたので、確認させていただきますが、いかがでしょうか。長参与はいかがですか。

○長参与 これで結構だと思います。

○高山座長 中田参与は。

○中田参与 限定的別立てにしたほうがいいような気がします。

○高山座長 上倉参与はいかがですか。

○上倉参与 別立てにしたほうがすっきりするといいますか、説明はしやすいだろうと思います。運用上うまくいくのではないかという感じはしています。

○高山座長 金子参与はいかがですか。

○金子参与 別立てにしたほうがいいと思いますが、法人側としてもほとんど手間は変わらないですね。逆に別立てにしない理由というのがどこにありますか。これをやはり(17)に入れたほうがいいと積極的に考える理由というのがわからなかったです。

○高山座長 会計基準の変更になりますね。これはしなくていいのです。

では、企業会計と比べると、企業会計は流れがあって、最初に時価情報があって、有価証券の情報があって、その後、デリバティブができて、金融商品がその上に入って、金融商品はデリバティブと有価証券以外のところを書く、注解ではそういう基準の設定になっています。そういう意味では、組み立ててある部分につけ加えたという形です。企業会計自身もしっかりとした整理をしているわけではない注記なのですね。ですから、そういうこともあって、どうしようかというのもあったのだと思います。

梶川参与、いかがですか。

○梶川参与 難しいですね。わかりやすいという意味では、かえって画一的になるので別立てのほうがあれなのかもしれないのですが、今の基準を直すというと、趣旨を明確にするという意味ではむしろこういうことのほうが本当は私は好きです。

○高山座長 私も好きなのですけど。

○梶川参与 そういうことの中でやっているのだという、ただ、それはどうしても裁量性、規制が強くなる書きぶりなので、かえってわかりづらいというトレードオフの関係にあるかなという気はします。例えばこれについての解説をより流動的に書きやすいということ

はすごくあるのかなということで。

○高山座長 バスケット上、この中に入れていく。

○梶川参与 中のものを少しレベルを落としてガイドラインを書き続けたほうがそのときそのときで対応しやすい。

○高山座長 いろいろと弊害が出てきたら入れるというのもあるでしょうね。初めから入れてしまうのもいいのですが、悩ましい部分があります。

注記を別立てというのと、この(17)を使って入れ込む、2つの御意見が出ていますが、とりあえず(17)のやり方でもって進んでいただいて、もう少し文章を吟味していただいて、FAQに落とし込んでいけるかどうか、あわせまして、今、中田参与からのお話が出ましたように、もしかしたらこういう書き方ではなくて注記というところの充実を図っていくというやり方もあるのかなど、運用指針のところの今ある各注記の基本財産あるいは特定資産の増減のところ、この中にこういうのが含まれているとか、そういうアプローチもあるかもしれません。ちょっと工夫していただいてみて、皆さんにもう一回御披露することによってよろしいでしょうか。

(「異議なし」と声あり)

○高山座長 済みません。雨宮先生と恵先生から何か。

○雨宮委員 ちょっと質問させていただきたいのですが、注記の内容、3ページに具体的な内容と書いてありますが、私にはわからないので、金融商品を余り扱ったことがないので、その辺は。

○高山座長 これは今、19号の指針を持ってきていますので、かなり細かくなります。これについてはここまで書くか、例えば今の(1)の③などもそれは書くのか書かないのかという話もありますから、ここでは一応そのまま抜き出していますが、実務的に落とすときにはこんな細かくなると私は思っています。

○雨宮委員 そのほうがいいと思います。

○恵委員 具体例がどこか、FAQまでいかななくてもいいので、問われたら、法人内部の役員会などで情報共有するときに例えばということがどこかであるといいですね。

○高山座長 あるといいかもしれませんね。

○米澤次長 ひな形というところとちょっとあれですけども、例えばこんなものですよというイメージですね。こういうことを書けばいいというものですね。それも探してみても含めて次回お示しできるようにしたいと思います。

○高山座長 FAQで書けませんか。

○米澤次長 具体的にFAQで例えばこういうことを書いてくださいねということを書くのかなど。

○高山座長 吟味していただいて、余り細かくなならないような、かといってきちとした方針を書かせて、できればブレーキをかけられるような、そういう注記にさせていただければと思います。真面目にやっているところは全然問題ないような書き方になってくると思

います。そこを工夫して、私もこんな細かいところまでは要らないと思っていますので、ぜひ今の皆さんの議論の趣旨を十分取り入れていただいて、具体例を出していただければと思います。次回以降またこれは残るということでよろしいでしょうか。

それでは、2番目でございますが、過年度遡及会計の議論に移りたいと思います。

事務局のほうから御説明をお願いします。

○米澤次長 それでは、資料2でたたき台として整理をしてみました。それを御説明申し上げます。

まず、柱書きのところでございますが、企業会計では、会計方針の変更や誤謬の訂正が行われた場合の過去の財務諸表の遡及処理の取り扱いに関しまして、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月のものがつくられておりまして、こういった過年度遡及会計基準が定められております。

公益法人の20年基準でございますが、公益法人会計基準注解14というものがございまして、そこに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として臨時的項目と過年度修正項目があるということが記載されております。そういうことで過年度修正の遡及処理は求められていないという状況になっております。

過年度遡及会計基準は、20年基準の最終改正が21年10月でございましたので、そのちょうど2カ月ぐらい後に定められておりますので、公益法人会計における過年度遡及会計基準の適用の可否が論点になっているものでございます。

過年度遡及会計基準は、会計理論の観点からは、期間比較の可能性と法人間の比較可能性を向上し、関係者の意思決定に当たっての財務諸表の有用性を高める上で意義があり、このこと自体は、営利企業、公益法人、いずれにも当てはまるということで、個別の公益法人がこれを採用することは有益ではあるということでございます。また、判明した誤謬の内容によっては、実際の資産額が財務諸表に計上された金額よりも著しく少なくなるといった場合もあつたりして、利害関係者の判断に重大な影響を及ぼしかねないといったこともあり得ないではないということでございます。

一方で、公益法人の実態や制度、その運用に鑑みると、過年度遡及会計基準については以下のとおり整理されるのではないかとということでございます。

(1)として財務諸表の適正性の担保といった点でございますが、公益法人にあっては、当該年度において会計方針の変更があつたり、過年度の財務諸表に誤謬が判明したような場合に、過年度分についてそれをさかのぼって修正しなくても、先ほど申しました20年基準の注解14に基づきまして、当年度分について過年度修正することができますので、これによって財務諸表の将来にわたる適正性は担保されるということが一つ言えると思います。

(2)は、この辺がポイントになってくるかと思つて書かせていただきました。厳密な期間比較の担保ということで、営利企業への投資といったものは、配当や株価上昇といった見返りを期待して、その企業の過去の業績などに基づく企業価値の推移をもとにその将来予測を立てて、それをさらにほかの企業のものと比較した上でその会社に投資しましよ

うということが判断されるということで、投資行動というものは企業価値の期間比較が厳密になされることが不可欠であるということで、そのためには、企業価値をあらゆる財務諸表が過去から現在にわたり同一条件のもとに作成されることが必要であると考えております。このため、企業会計にあっては過年度の財務諸表への遡及処理が求められるのではないかというふうに整理させていただきました。

一方、公益法人への寄附というものは、寄附者がその事業の趣旨に賛同し、きちんとその事業が実現されるであろうことを見込んで寄附が行われるということだろうと思いますので、企業価値に相当する法人価値といったものの過去からの推移とその将来予測、ほかの公益法人との比較に基づいて利益配分といった見返りを期待して寄附するものではないということが言えると思います。こういって公益法人会計にあっては、営利企業と同程度の厳密な期間比較までは求められないのではないかということで整理をさせていただきました。

(3)は、前回の議論でも少し御説明申し上げましたが、公益法人の収支相償や遊休財産額の確認を行政庁が行うに当たりましては、これは定期提出書類をもとに年度単位で確認を行っておりますので、仮に過去の財務諸表の誤謬が判明した場合であっても、行政庁は必要に応じ定期提出書類を訂正させることによって対応はできるということでございます。

また、会計方針が変更された場合であっても、過年度の財務諸表そのものは適正に作成されておりますので、その修正を求めることは公益法人にとって過度の負担になるのではないかということであります。なお、こういった場合には定期提出書類の変更までは求めていないのが現状でございます。

以上のことから、過年度遡及会計基準についての方針の考え方の案でございますけれども、個別の公益法人が事後に判明した誤謬について過年度の財務諸表を訂正することに重要性があると判断した場合にはこの過年度遡及会計基準によることを基本とすべきであって、全ての法人に一律に適用するまでの必要性には乏しいと考えられるということで整理させていただいております。

なお書きでございますが、これも先ほどと同様に余計な蛇足でございますが、過年度の財務諸表にある誤謬を放置しておくことが利害関係者の判断に重大な影響を及ぼしかねないと行政庁が判断した場合には必要な監督上の措置を講ずる場合があるということでございます。

とりあえず私からは以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

では、今の御説明をもとに皆さんのほうから御意見等をお伺いしたいと思いますけれども、こんなアプローチでいかがでしょうかということについて、長参与のほうからいかがでしょうか。

○長参与 企業会計の過年度の遡及修正ですけれども、連結財規、金商法に基づくものは、

過年度、そのもとまで戻って重要性があれば訂正報告書を出すということになりますから、非常に期間比較は重要で、そこまで直さなければならないとしています。

翻って公益法人はどうかというと、公益法人もその年度でどのような活動をしたかということをおぼすので、本来、重要性があったら、実際に誤謬があった、会計方針もさかのぼるといった場合は、そこまでさかのぼって期間比較しないとおかしいと思いますけれども、そこまで本当にやりますかというのがありまして、会社法はそこまで要求していません。

会社法は、期首の純資産額を修正しておしまいです。これは実務的なことをかなり配慮していると思います。上場企業等は、金商法での財務諸表と会社法での計算書類が一致するように期首を直して、そこで整合性を保っているというところですね。それで終わりにしていて、上場企業でないところは、会社法、会社計算規則のみですから、期首しか直していません。大多数の会社が期首しか直さなくてもオーケーなのに、公益法人は重要性があったらもとから直しますかというのはちょっとやり過ぎではないかと思っています。やはり実務的な配慮、定期提出書類もそうですけれども、そういうことを考えると、金商法ではありませんので、財務諸表規則とか、そういうものではありませんので、期首を直すということではなくて当期の経常外で直しても特に問題はないと思っています。

ちょっとそこで引かかるのは、2期比較をやっているというところですね。公益法人会計基準、2期比較をやっていますので、そこがどうかと思います。2期比較をやったら、では前期の期首を直すのがいいのか、そこも中途半端ですね。そこが非常に悩んでいるところなのだと思いますけれども、実務的な配慮とかを考えると当期の経常外でもいいのかなと思っています。

○高山座長 中田参与、お願いします。

○中田参与 基本的には、長参与がおっしゃるとおり、直すのが最もいいに決まっていますけれども、実務的な配慮からすると直すと余計に混乱するというのがあると思います。今、伺っていて、実務的にいつもどうかと思いますところは、定期提出書類の補正のときに、前年度の間違いが見つかったときに、直して総会決議までとれと言われることがあるのですが、そこまで要求されなくてもいいのではないかと思います。とれと言われるか、とらなくてもいいと言われるか、今のところ、指導態度が一貫していないのです。そのところはどうか。今そうやって実務的に現場が混乱しているにもかかわらず、ここで過年度遡及といたら、全部直して、また総会にけるみたいなことになるのではなかろうかと思ひまして、今ちょっと直すだけでも総会は大混乱しそうな雰囲気なのに、過年度遡及で、では間違っていたのかみたいなことになって大紛糾するというような、予期しない結果を招いてしまうような気がいたしますので、遡及は見合わせたほうがいいのではなかろうかと思ひます。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

では、上倉参与、いかがですか。

○上倉参与 私も結論としてはこれでいいのかなと思っています。会計士協会の中の議論では、会計の理屈で考えるとやはり直すべきではないかという意見が圧倒的に多かったのですけれども、ただ、それは行政側の判断でというような意見も相当多かったですから、会計の理屈云々ということよりも実務上の便宜に配慮して行政が決めればいいのではないかというような意見が結構ありました。

その中で、定期提出書類を訂正させるのだったら一緒に財務諸表も直したほうがわかりやすいのではないかと、両者のつながりがわかりやすいのではないかと、そういう意見もありましたけれども、ただ、直した年度の時点で両者との関係がわかっているならば、それはそれでいいのかなという気はしています。

それと、1ページ目から2ページ目にかけて(1)(2)(3)とありまして、根拠が書いてあるのですけれども、(1)の財務諸表の適正性の担保は、会計基準が経常外損益のところでも過年度修正項目があるところを最初に論拠として持ってきているような感じがしているのですが、むしろ(1)が一番後ろに持ってきたほうがいい、そんな感じがしています。現行の基準がこうだからいいのだみたいに読めてしまうので、むしろ現行の基準を直すべきではないか、そういう議論にもなりかねないので。

○高山座長 ありがとうございます。

金子参与、いかがですか。

○金子参与 今、上倉参与がおっしゃった(1)の点が最初すごく気になったのですけれども、20年基準で決まっていなくて決まらないうと、20年基準で決まっていますという形になっているので、これは意見については同じです。

そのほかの部分で(2)の先ほど長参与がおっしゃった会社法では要求していないとか、そういったところでの重要性でやむを得ず今回はやらないことも認めるという形であればいいのかと思うのですが、こちらですと営利企業は投資で、公益法人は寄附で、これを同列に並べて議論しているところがちょっと、本来、公益法人の寄附者は経済的なリターンではなくて、非交換的にリターンを求めないとか、ミッションに同意するとか、そういう部分が大きいので、こういう形で書かれるのがちょっとどうかなという点があります。

後は、言葉の問題で申しわけないのですが、1ページの下から3行目に「過去の業績等の企業価値」とあるのですけれども、一般的に教科書的に言えば、企業価値というのは将来のキャッシュフローの割引現在価値なので、過去の業績の企業価値というのがよく理解できなかったという点と、投資行動は企業価値の期間比較が厳密になされるとか、こういうことはそれぞれの投資家が自由に財務諸表を使うものであって、特にそういったことを書く必要はないのかなと思います。

2ページ目の上のほうに「企業価値を表す財務諸表」とあるのですけれども、特に財務諸表は企業価値を示してなくて、企業価値を算定するのに参考となる情報そのものを出しているだけなので、財務諸表自体が企業価値を示すわけではないということで、(2)の

論理展開については、どちらかという先ほど長参与がおっしゃっていたような会社法のこととか、先ほど上倉参与もおっしゃっていたような、本来、会計理論上であればやるのが当然だけれども、公益法人というのはいかに中小の部分もあるし、先ほどの注記と違って数字のほうは全部直すということでかなり会計上の基礎的能力が高くないといけない点等も加味して、しないことも認めるということであれば、やむを得ないと思いますが、(2)の厳密な期間比較の確保というところで、公益法人の寄附と投資を並べるという形で最終結論を導くのはなかなか難しいと感じております。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

では、梶川参与のほうから御意見いかがでしょうか。

○梶川参与 (1)は全く同感で、(2)については私は、過去の業績云々というところはちょっとあれかもしれないですけども、営利企業の財務諸表は将来キャッシュフローを推定したいという特質があるというところは少し触れられてもいいと思います。その意味で過去の推移が将来予測につながっていて、その予測に基づいて意思決定有用性を発想しているという組織体質に対して、金子参与がおっしゃったように、非営利はそこが違う、趣旨としてはこういう話をしていらっしゃる部分というのはちょっと触れてもいいかなという気はします。

さらに、実務的な比較論からして会社法とか何かに出てくるかもしれないのですが、営利と非営利では少し事情が違うという、確かにそこで過年度修正みたいな話が流れとして出てきたとは思いますが。よりそれが明確になりまして、今の企業会計というのは、とにかくも将来キャッシュフローの推定という観点が非常に強くあると思います。もちろん、修文的には今いろいろ金子先生がおっしゃっていただいたようなことがあると思います。

私なんかはむしろそういう観点で、皆さんからは逆意見なのだろうけれども、何となく過年度修正というのをころっとやっちゃって知らん顔をしてもいいのかなと思うぐらいです。もちろん、そのときに直したという話についてきちっと注記とか、その内容とか、その年度のフローについての情報は十分に出すのだけれども、2年前にやったからといって、期首の正味財産がずれていて、なかったことにしようみたいな話というのは、むしろ公益法人の場合にはその辺を、これは余談ですけども、直してはいけないとまでは言えないのですが、直すことも選択できる必要がそれほどあるのかなと、これはどんな場合なのかというのが私は実務的に不案内で。

○高山座長 今のお話だと、きっと「以上のことから」のところだと思います。

○梶川参与 そうです。その後。

○高山座長 当初はいろいろと事務局と議論させていただいて、過年度遡及には実はパターンとしては4つあるのです。会計方針の変更の場合、表示方法の変更の場合、会計上の見積もりの変更の場合、そして、不正を含めて過去の誤謬の取り扱い、今この4パターンがあって、過去の財務諸表を変えていくとなっていて、会計方針の変更、表示方法の変更、あ

るいは会計上の見積もりも全部リステートしていくという話になると、この3つはしんどいけれども、過去の誤りは直しましょう、そういう意味ですね。

○梶川参与 私はもともとそっちを念頭に置いたのです。ただ、過去の誤りはみんなが見ている前で直してもらったほうがいいかなと、理事会か何かできちっと「この分は誤りです。ごめんなさい」と言ってもらったほうが、期首が直っていますとか言われて、さりげなく。

○高山座長 会社法ではありますからね。

○梶川参与 2年前の期首が直っていますとか言われても、皆さん余り注目しないままにずっと流れるというようなことがあります。

○高山座長 多分この考え方というのは(3)の考え方を受け継いで書いていて、(3)の上の部分について、過年度の財務諸表に誤謬が判明した場合には定期提出書類を訂正させますというところと軌を一にしている部分だと思います。会計方針の場合には定期提出書類の変更はないというふうに書いてありますので、ここで書いてあるのは上の部分で、過去の定期提出書類を直している場合で重要な場合については、これは直してもいいのではないですかということの意味をきっと事務局は考えて書かれていますね。

○米澤次長 重要性がある場合というのも、正直なところ、具体的にどういう場合があるかということまで念頭にあるわけではありません。基本的には、やらなくていいのではないのでしょうか、そういう気持ちで書いていまして、ただ、やらなければいけない場合もあるのではないかとというだけで、基本的にはやらないというのが結論です。そこは法人の判断に委ねる。

一方で、仮に法人がやらなくてもいいと思ったときだって、こんな極端な例はどれだけあるかわかりませんが、資産が本当は間違っていて30しかない、ところが財務諸表には100もあると書いてあって、うちの法人は100もありますからと財務諸表を銀行へ持って行ってお金を借りるとか、そうすると間違っていたことを訂正しないことによって誰かが迷惑をこうむる場合もあるのではないかと。そういう場合には行政庁としてもやはりきちんと直させる手だてを講じなければいけないのではないかと思った次第です。

基本的には、法人が過去にさかのぼって直すということに意義を見出すのだったら、期間比較は重要だというのは公益法人にとっても同じだと思いますので、そこはやっていただいてもいいでしょうと、仮に法人が判断しない場合であっても行政庁が判断する、そういう限界的な事例もないではありませんということ、これは蛇足ではありますけれども、なお書きで書かせていただいているというような仕立てにしています。先ほどの会社法の比較とか、そういった観点も含めてちょっと考え方は整理をし直して、このなお書きの部分は先ほどと同じ話だと思いますので、ここは削除する。

○高山座長 当然、過去を直したら、定期提出書類の変更ですね。

○米澤次長 それぐらいの誤謬だということになるかと思います。

○高山座長 そうですね。みずからが大きな間違いがあつて過去の財務諸表を直すという

ことになれば、当然、定期提出書類の再提出ですものね。

○米澤次長 それぐらい人様に御迷惑をおかけするような間違いであれば、なおさら定期提出書類のほうも修正が必要になってくるケースだろうとは思いますが、それもケース・バイ・ケースでの判断だということには最後になってくると思いますが、そういう場合もあります。

○高山座長 では、ちょっとここは表現等も工夫していただいて、ただ、皆さん本音を話していただきまして、建前は、会計基準からすると過年度遡及は入れていくということかもしれないけれども、いろいろと弊害等もあるので、入れることについては強制しないということで書かせていただく、それを基本にさせていただきたいと思います。

ほかに、小森委員のほうから何かありませんか。

○小森委員 特にございませぬ。

○雨宮委員 よろしいですか。済みませぬ。限界事例かもしれないのですけれども、変更認定をしないで事業をずっとやってきて、公益事業としての支出に上げていたものが、実は変更認定をしていないと本来ならば法人会計でやらなければいけない話です。これは立入検査で見つかった事例なのですからけれども、3年ぐらいそうやってきた場合、全部さかのぼって直させると予算も決算も全て直さないといけないことになりかねないです。

○高山座長 おおむねそうなるでしょうね。

○雨宮委員 しかも、先ほど中田先生がおっしゃったように、社団だったら総会を開かなければいけないとか、そういうことになると大変なのです。どちらにしてもそれは3年も変更認定を申請していなかったのだから、報告徴収はしているのですけれども、恐らくこちらがこうなさいというよりは法人のほうでこうしますという話ではあるので、いいのかもしれないけれども、修正するのは大事なのですが、するともっと他人に迷惑をかけるのではなくて法人の内部が混乱してしまう、そういう場合も限界事例です。

○高山座長 そうです。

○雨宮委員 都道府県の会議でもそういう事例が出たのです。

○高山座長 内訳表上、比率にもえらく影響します。

○雨宮委員 そうなのです。公益企業の50%をもしかするとキープした場合はもっと。

○高山座長 もともとアウトです。本来アウトですよという話になると、ここで書いてあるところの重要性があると判断して御自分が直されれば直したわけですから、定期提出書類も直ってくるのではないかと。自分たちの意思でやっているわけですね。

○雨宮委員 直すべきなのだろうとは思いますが。

○高山座長 過年度遡及自体は、今のお話の中では強制されないというふうに考えると、経常外費用のところの過年度損益修正、そうなるとおかしいです。その事例は無理ですね。

○雨宮委員 そう思います。

○高山座長 直せないのか。

○梶川参与 過年度遡及は、基本的に会計だけが一つの情報有用性を維持するための発想だとすごく感じるのですね。だから、ガバナンス制度とつながった情報の話は非常に難しいテーマになって、これは会社法でも同じですし、今のもそうで、よりつながりが強いものほど非常に難しく、利害関係者がひどく困惑をする状況がつくられて、いかにも諸外国で会計情報のトレンドとしての有用性みたいなものを非常に考えた会計なのだろうと思います。日本は会計と制度が全部密接になっていて、金商法ですら訂正報告書とかという話で大騒ぎになって話題になるので、そういう会計だけが純粹理論で整備されている国と、それをすごく制度に社会の仕組みに一本値で入れ込みたいというひもつきになっていると非常にほかの法律にも影響したりして。

○小森委員 会社法の場合は、株主総会でいろんな利害関係が確定されているので、直しようがないというのが最大の理由で、言葉尻を捉えて言うのも変なのですけれども、会社法の場合はそういうことがあるので、再度修正などはできないというのがあるのですが、こちらの公益法人の場合はやろうと思えばできるわけです。会社法の利害が確定してしまっただけで過去に戻れないというのとはちょっと状況が違うのかなという気がします。直そうと思えばできるのではないかな。

○梶川参与 それは理事会とかの位置づけが違う。

○小森委員 配当なり、そういうものがこちらにはないですから、権利関係の確定というものがより強くはないので。

○梶川参与 ガバナンス当事者の責任関係みたいなのが残ってしまう。私は嫌だ、そんなことを言われたらという、その辺がどういうふうになるのか。

○高山座長 そうですね。やはり法律ごとに特性は違いますので。

○金子参与 株主総会ほどではないにしてもある程度決めたものをもう一回というのは難しいというのが、これをやらない、やれない、会計を除いた理由だと思っていたのですけれども、それがここに十分には示されていないように思われるのですが、やはり書けない事情があるのですか。

○米澤次長 そういうわけではないです。

○金子参与 ここに書いてある定期提出書類以外の部分で今の部分が気になっているのかなと思っていたのですが、この文章がこれだけだとそこまで読めなかったもので、実際それ以外に会計理論上では否定が難しいと思うので、その部分を強めれば今後出していく委員会の意見書でやらないということを強く言えるのに対して、会計理論の話が出てしまえばやはり重要性があればやればいいではないかという話になってしまうのかなと思ったのです。

○小森委員 ひょっとして法人内部で旧経営陣と新経営陣の対立があって、過去を暴いて、過去3期違うと、みずから全部法人が直すということはあるかなと。

○梶川参与 むしろニーズはそっちではないですかね。ガバナンス上の責任関係をクリアするために過去を直してくれないと嫌だという人が逆に出てくるかもしれないということ

は、確かに余地としてはあるかもしれないですね。

○高山座長 そういう場合は別に過年度遡及会計ではなくてもやるでしょう。間違いだということやっていくでしょうね。

○梶川参与 そんな難しい話ではないです。

○高山座長 そうですね。

○梶川参与 間違い会計みたいな話で、間違えたときどうするかみたいな話なので。

○中田参与 問題は、過年度遡及会計を強制にして物すごく小さいミスもみんな直せということになるとややこしいということですね。

○高山座長 今は過年度損益修正、そういうものがちゃんとありますから、そこでもって修正すればいいのですけれども、ある程度の金額になれば過去を直す、過去の直し方も本当に決算書を直すのか、期首だけ直すのかというやり方もありますから、ただ、2期比較になっている場合はやはり前期を直すでしょうね。その懸念もありますね。

皆さんの御意見等は適用しないということだと思いますので、それをどう書くか、これだけだと納得できないという御意見も出ていますので、もう一度もんでいただいて。

○米澤次長 きょうの御意見を踏まえまして、大分書き直しをして、また次回御相談を。

○高山座長 そうですね。もうちょっと書きぶりを変えていただくということでよろしくお願いたします。

○米澤次長 承知いたしました。ありがとうございます。

○高山座長 それでは、時間も迫っております。第3の議事に移ります。「法人類型ごとの適用する会計基準の明確化」でございますが、この点につきましては、上倉参与のほうから御説明をよろしくお願いたします。

○上倉参与 1 ページ目の上のほうの四角の部分は研究会報告からの抜粋でありまして、その下の文章は公益認定等委員会から協会へ向けた依頼文書からの抜粋です。

「実務指針の改廃に併せて、検討の結果を公表いただきたいと考えます」ということですので、実務指針というものを前提にした、2 ページ以降になりますけれども、Q&A形式というものを作成しております。

まず、Q1は、ごく一般的なお話で「社団法人・財団法人には、どのような会計基準の適用が想定されますか」という問いかけになっています。

アンサーとしましては、まず、FAQのお話を持ってきました。「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を選択適用することになる。この場合、FAQの旧問VI-4-1 ①~④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応じて自ら判断することになるが、FAQの問VI-4によれば、いずれの法人類型も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」。

次の段落です。「この場合、平成20年会計基準を選択適用している法人が多いと思われ

るが、平成16年会計基準を選択適用している法人も現時点では存在している。しかしながら、平成16年会計基準は『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』として作成されたものであり、現在は当該基準の設定主体が存在しないため、メンテナンスが行われない会計基準となっている」。

「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」。

「なお、企業会計の基準を選択適用する場合としてありうるのは、例えば、公益認定申請を予定していない新規設立の一般社団・財団法人など行政庁に財務諸表を説明する必要がない一般社団・財団法人であって、主たる事業が対価を伴う事業を実施するなど企業と同様の事業を行っている法人が、公益法人会計の基準ではなく、企業会計の基準を選択適用することが事業の実態等を適切に表していると判断する場合は考えられる」ということです。

次のQ2のほうに行きますと「平成20年会計基準を適用する社団法人・財団法人には、どのような法人類型と監査対象となる財務諸表等がありますか」ということです。

こちらのアンサーとしましては、既に会計士協会のほうから実務指針第34号として出ています「監査上の取扱い」から内容を抜粋して取りまとめたものになっています。協会のほうでは、16年基準を前提とした監査報告書というものは想定しておりませんので、この表に法人類型として公益社団・財団法人、移行法人とありますけれども、移行法人を除く一般社団・財団法人も20年基準を採用することを前提とした監査上の取扱いになっていることを確認しているところです。

Q3に行きます。「公益法人会計基準について、平成16年会計基準と平成20年会計基準の違いは何ですか」という設問をつくりました。

そのアンサーとしまして、基本的な考え方は同じであるので、前者の基準を選択適用している法人も後者の基準に円滑に切りかえていくことが可能であると考えられるということで、①から⑤までを16年基準と20年基準の違いというところで紹介しております。恐らく一番問題になるのは、①の事業単位の会計区分というところかと思しますので、ちょっとここだけ目を通していただきたいと思えます。

「平成16年会計基準においては、第1総則会計区分に『公益法人は、特定の目的のために特別会計を設けることができる』とされており、法人が任意に設定できるように規定されていた。これより、貸借対照表及び正味財産増減計算書が各会計区分において作成され、法人全体の情報については総括表を作成していた」。

「一方、平成20年会計基準は認定法第19条で、収益事業等の区分経理として、収益事業等に関する会計は、公益目的事業に関する会計から区分し、各収益事業等ごとに特別の会計として経理しなければならないと定められているため、収益事業等を継続する限り会計

区分を設けることが必要となり、第1総則4会計区分において『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』と規定されることとなった。会計区分は必要に応じて設置されるものとし、区分経理の情報は正味財産増減計算書、貸借対照表の内訳表として表示する。具体的には、事業区分に従い内訳表を作成することとなる」。

「なお、法令等の要請がない場合には、内訳表の作成は必要がないものと考えられる。例えば、公益目的事業しか行わない公益社団・財団法人で、法人会計区分の作成を省略している法人は、法令等の要請がないものとして内訳表の作成を省略する場合がある。さらに、公益認定申請を予定していない一般社団・財団法人や、公益目的支出計画を完了した移行法人の場合には、法令等の要請による会計区分の必要性が一般的にないと考えられるため、内訳表の作成を省略することができるものと考えられる」。

「平成16年会計基準を従前採用して特別会計区分を設置している法人が平成20年会計基準の採用に移行する場合には、特別会計区分を事業単位に改め、これを内訳表において区分表示することになる。例えば、事業ごとに補助金を受領しており、交付元別に特別会計区分を作成していた場合においては、事業区分が補助金の財源と一致しており、そのまま事業区分に移すことで足りると考える。また、一つの事業に複数補助金を受領している場合には、一つの事業としてまとめることとなる」。

20年基準の運用指針の中で様式として3区分、正味財産増減計算書のほうでは、さらに細かい事業区分の様式が記載されているものですから、どうしてもそのフォームを使わないといけないのではないかと、それを使わないと20年基準を採用していることにならないのではないかとというような誤解をされているところもあるので、その誤解を解くためにこういった内容の文章を書いているところでございます。

②から⑤のところについては、特段、御説明の必要がないとは思っております。⑤の関連当事者の範囲のところは、一般法人法施行規則の改正によって子法人の定義が明確になったために、それに応じて20年基準も改正しているというところの事実関係が書かれています。

最後、Q4につきましては「移行法人以外の一般法人が平成20年会計基準を適用した場合、正味財産増減計算書内訳表を作成する必要があるか、その考え方を教えてください」ということです。

アンサーとしましては「移行法人以外の一般社団・財団法人は、公益法人会計基準の運用指針において、平成20年会計基準の適用対象には含まれていないため、当該会計基準の適用を強制されない」。

「ただし、FAQによれば、いずれの法人形態も非営利法人であるため、『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』旨が示されていることから、移行が完了した一般社団・財団法人も引き続き平成20年会計基準を継続して適用し、正味財産増減計算書内訳表を作成することも差支えないと考えられる」。

「なお、移行が完了した一般社団・財団法人は、移行時に制度上求められていた会計区分（実施事業等会計、その他会計、法人会計）を廃止することや、その会計区分にとらわれることなく、新たな会計区分を設け、それに応じた内訳表的な資料を作ることも可能であると考えられる」ということです。

Q4のアンサーと先ほどのQ3の①のところは若干似たようなことが書かれております。

内閣府からの御要望事項に対応する形でこういった案をつくらせていただいたというところがございます。

○高山座長 ありがとうございます。

これは協会のほうで出していくのですか。それとも、我々がこれをいただいて、こちらから出す、どういう判断を。

○上倉参与 これは、西野谷さん、こちらで御了解いただいたら出す、そういう流れなのでしたか。

○西野谷氏 そこも含めて。

○上倉参与 そこも含めて、こちらで御検討いただく。一応、御要望事項の中に、実務指針の改廃にあわせて検討結果を公表いただきたいというような文章がありますので。

○西野谷氏 項目①に関して実務指針に盛り込んでということですか。

○高山座長 このQ1からQ4までを実務指針に入れるということですか。

○西野谷氏 そうです。

○高山座長 実務指針に入れて、Q1からQ4までを実務指針のQ&Aか何かで出していくという御予定ですか。

○西野谷氏 はい。

○上倉参与 そういうことでよろしいでしょうかということをごにこにお諮りするということですか。

○高山座長 わかりました。ということで、協会のほうでこういう実務指針を出していききたいという、今、我々に対する回答をいただきましたので、これについて気になる点等があれば、皆さんのほうから御意見いただきたいと思えます。

長参与、いかがですか。

○長参与 特にはないですけれども、内訳表の利用では外部報告目的ですと法令の要請に基づいた会計区分の仕方でやっていますけれども、内部管理目的ではもっと細かいことで利用されているところも多数ありますので、そういうことも使えるということをもうちょっとコマース化してもらえるとありがたいと思えます。それぐらいです。

○高山座長 中田参与、いかがですか。

○中田参与 特にはないのですけれども、16年基準は廃止とか使ってはいけないとかいうことではないですね。そこはあえて触れていない。メンテナンスをしていないということ。

○上倉参与 そこはあえて触れていません。

- 中田参与　そういうスタンスですね。
- 上倉参与　はい。
- 高山座長　金子参与から何か。
- 金子参与　一般社団・財団法人の中には、今、NPO法人の会計基準などを適用するようなところとかもありますね。そういったところに言及される可能性はあるのですか。
- 高山座長　協会は言及していないですね。そこは自分たちの判断の中で使ってくださいということになると思います。
- 金子参与　20年基準は強制されないからということですか。
- 高山座長　そうですね。
- 金子参与　わかりました。
- 梶川参与　これは、なかなか難しさのある問題なのですけれども、これはこれでよろしければ、さっきのNPOであったり、そもそも非営利全体のフレームワークの話と少し関係するような話で、その一部としての決算書類という話になるので、そんなことを言い出すとまた話がこんがらがるだけなので、とりあえずは何となく公益法人に近い形で。
- 高山座長、2 ページ目のなお書きというのは、これはやはり書いておかないとということ、企業会計もあるということを書かれたのですか。
- 上倉参与　そうですね。これがないと企業会計の基準を完全に否定しているのではないかというような意見が出まして、そうではなくて、やはり企業会計の基準を使ったほうが良いようなところもまれにはあるということで、対価を伴う事業で、企業と同じような事業を行っている法人などは、むしろ企業会計のほうが実態をあらわすということもあるのではなかろうかということです。現実にはそういう法人もあるということですので。
- 高山座長　実際あるのですね。
- 上倉参与　のようです。
- 高山座長　では、こう書いておかないと迷ってしまいますね。わかりました。
- 梶川参与　ただ、「適切に表している」というほど必要ですかね。さっきの話に近いのですが、そもそも企業会計が前提としている行動原理がない組織なわけですね。
- 高山座長　持ち分がないですからね。
- 梶川参与　そこがないにもかかわらず、企業会計のほうが「適切」という価値判断が加わると。
- 高山座長　どうなのか。
- 梶川参与　使えるよというぐらいなら、企業会計が適切というと非営利と営利とどこが違うのかと。
- 上倉参与　少なくとも一般社団・財団という非営利法人を選択したわけですから。
- 梶川参与　そもそも企業会計ではない行動原理があると表現したくてこういう社団組織法を使っているのであって、必ずしも実態的にそうであったとしても「適切」ということまではないのではないのかという概念的な話になってしまうのですが、ただ、非営利の明確

な一般規則がないから、企業会計をほぼほぼ借りてきて問題ないよねという修文的ニュアンスで、「適切」というと、純資産の部とか、そういうのも「適切」になってしまいますね。

○高山座長 そうですね。純資産がどうなのか、場合によっては資本金とか出てくるのですかね。こういう企業会計は純資産の部は。

○長参与 剰余金です。

○高山座長 剰余金一本になるのですね。

○梶川参与 その辺、資産、負債の認識、測定に関してはほとんど企業会計という世界かもしれない。

○上倉参与 あとは、売上と売上原価、売上総利益、そういう表示のほうがいいのだと。

○小森委員 イメージしているのはそっちなのでしょう。

○梶川参与 そういう意味では、やはり純資産の部というのも企業会計の特徴を表現する、非営利との。

○上倉参与 個人的には純資産の部が非常に苦しいと思っています。

○梶川参与 実際そういうのがあるにしても、「適切」とまでは。

○長参与 経団連で一般社団の場合の企業会計によった場合というひな形を出していますので、それを全面的に否定してもどうかなという気はします。

○梶川参与 何かニュートラルに。内輪のお話で恐縮だったのですが、こんなところで済みません。

○高山座長 では、我々からは、今のなお書きのところでは、ちょっと大丈夫ですかという意見が出た程度で、皆さんの御意見をお聞きしますと、そう違和感のあるところはなさそうです。

6 ページ目ですけれども、移行が終わったら会計区分の名前はどのような名前にするのですか。もし、これを続けようとした場合、内訳表を続ける場合には。

○長参与 絶対変えないとだめでしょう。

○高山座長 名称変更ですね。

○上倉参与 法人が考える名称を。

○高山座長 公益事業会計とか、きっと自分たちでやるのでしょうかね。

○長参与 その他会計がほとんどメインなので、一般法人に移行される。それが、その他というのはあり得ないですね。やはり法人に適した会計区分にしないといけないと思います。

○高山座長 わかりました。では、その辺も本当はちょっと触れていただくとよかったですかなと思います。

特に追加で御意見がなければ、きょうはちょっと時間が早いのですけれども、あと20分ありますが、事務局のほうからは。

○米澤次長 特にありません。

○高山座長 では、きょうは少し早目でございますが、第18回「公益法人の会計に関する研究会」を終了したいと思います。皆さん、いろいろとありがとうございました。

○岸課長補佐 次回ですけれども、12月11日（金）の10時から開催を予定しておりますので、よろしく願いいたします。

○高山座長 よろしく願いします。