

# 公益法人の会計に関する研究会

(第14回)

## 議 事 次 第

日 時：平成26年11月25日（火）15:00～17:00

場 所：公益認定等委員会事務局 第1会議室

1. 他会計振替の考え方について
2. 公益法人会計基準で明示されていない会計事象への対応について

### 【資料一覧】

〈資料 - 1〉 他会計振替の考え方

〈資料 - 2〉 公益法人会計基準で明示されていない会計事象への対応

〈参考資料1〉 公益法人の会計に関する研究会検討課題とスケジュール

〈参考資料2〉 会計研究会の具体的スケジュール

## 他会計振替の考え方

他会計振替の考え方については、アンケートの結果として「わかりにくい」という回答を得たことから、問題点及び具体的な対応方法を以下、検討することとした。

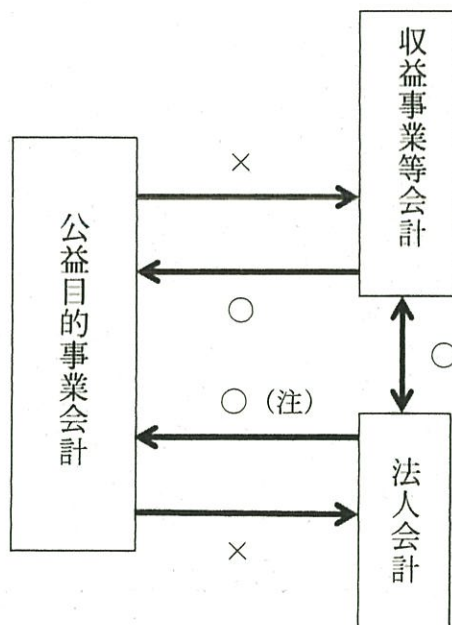
### 1. 他会計振替の考え方について

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、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」として表示する。

「他会計振替額」は会計区分間の資産及び負債の移動(内部貸借取引を除く。)を意味しており、収益・費用の按分を処理する科目ではない。

なお、認定法第18条の規定により、公益目的事業会計から収益事業等会計及び法人会計への振替はできない(一般社団・財団法人については各会計間の振替は可能)。

各会計間の他会計振替の可否は以下の図表のとおりである。



(注) 認定法施行規則第26条第8号に定められる定款又は社員総会若しくは評議員会において、公益目的事業のために使用し、又は処分する旨を定めた額に相当する財産の移動は可能。

(出典: 日本公認会計士協会非営利法人委員会研究資料第4号)

## 2. 問題点と具体的な対応方法について

### (1) 収益事業等会計の管理費相当額の算定方法

公益法人が、収益事業等から公益目的事業に繰り入れる利益の額を計算するに当たって、管理費相当額の合理的な算定方法については、「貸借対照表内訳表及び正味財産増減計算書内訳表の作成と会計処理について(日本公認会計士協会 非営利法人委員会研究資料第4号)」のQ11において以下の記載がある。

「公益社団・財団法人が、収益事業等から公益目的事業に繰り入れる利益の額を計算するに当たっては、管理費のうち収益事業等に按分される額を計算する必要がある。

、按分方法については、特に法令等の定めはなく、合理的な基準であれば認められる。

管理費の按分は、収益事業等会計の利益の額を適切に算定するために行う処理である。そのため、管理費の按分基準としては、応益負担の考え方、すなわち、共通費用の配賦基準と同様に、管理費の発生に関連のある使用割合や従事割合のほか、事業費比率などを用いることも考えられる。」

上記の説明のあとに、事業費比率を用いた[計算事例]を記載している。

また、内閣府の「定期提出書類の手引き」においても、「管理費の按分方法は合理的な基準であればよく・・・」と説明し、(計算例)としては、同じく事業費比率を記載している。

### (問題点)

- ① 事業費比率をどの法人も一律に適用しているが、これが唯一の合理的な基準と誤解されていないか。
- ② 共通経費の配賦基準と同様としながら、他の配賦基準に対して事業費比率を強制しているようなことはないか。

### (検討事項)

- ① 他の配賦基準を例示として公表する必要はないか。
- ② 事業費比率が不合理な場合を具体的に示す必要はないか。  
そもそも、事業費比率以外の配賦基準は採用できるのか。

### (具体的な対応方法)

以下の内容を FAQ 等で明確にしてはどうか。

(記載する内容の案)

公益社団・財団法人が、収益事業等から公益目的事業に繰り入れる利益の額を計算するに当たっては、管理費のうち収益事業等に按分される額を計算する必要がある。

管理費の按分基準としては、応益負担の考え方、すなわち、共通経費の配賦基準と同様に、管理費の発生に関連のある使用割合や従事割合のほか、事業費比率などを用いることが考えられる。いずれにしても合理的な基準であることが必要である。

(2) 他会計振替の使用の仕方

「他会計振替額」は「公益法人会計基準の運用指針」12. 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収益事業等からの振替額」と記載されているように、通常は収益事業等から公益目的事業会計への利益の50%又は50%超の繰り入れに用いられる場合と収益事業等から法人会計に充てる場合に用いられる(FAQ問VI-1-②)。しかし、上記図表にあるように、公益法人においては、法人会計から公益目的事業会計及び収益事業等会計と法人会計間の振替もすることができる。

(問題点)

「公益法人会計基準の運用指針」12. 財務諸表の科目の取扱要領の記載のみでは、それ以外の使い方がわからないのではないか。

(具体的な対応方法)

各会計間の振替の具体的説明(使い方)、法令等による規制等をFAQ等で明確にしてはどうか。

(記載する内容の案)

「他会計振替額」は「公益法人会計基準の運用指針」12. 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収益事業等からの振替額」と記載されているように、通常は収益事業等から公益目的事業会計への利益の50%又は50%超の繰り入れに用いられる場合と収益事業等から法人会計に充てる場合に用いられる(FAQ問VI-1-②)。

「他会計振替額」は会計区分間の資産及び負債の移動(内部貸借取引を除く。)を意味しており、収益・費用の按分を処理する科目ではない。

認定法第 18 条の規定により、公益目的事業会計から収益事業等会計及び法人会計への振替はできない(一般社団・財団法人については各会計間の振替は可能)。

法人会計から公益目的事業会計への振替は認定法施行規則第 26 条第 8 号に定められる定款又は社員総会若しくは評議員会において、公益目的事業のために使用し、又は処分する旨を定めた額に相当する財産の移動は可能である。

以上

非営利法人委員会研究資料第 4 号

# 貸借対照表内訳表及び正味財産増減計算書内訳表の作成と会計処理について (一部抜粋)

事業のそれぞれにおいて、各事業に配賦することが困難な費用はそれぞれの会計の中で「共通」の会計区分を設けて配賦することができます。

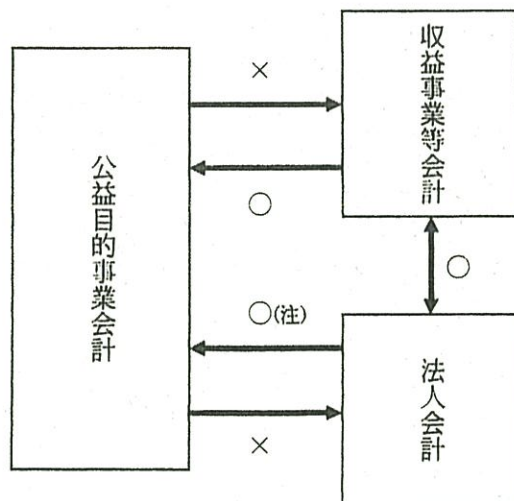
## 5. 「他会計振替額」と「他会計からの繰入額・繰出額」

Q 8 正味財産増減計算書内訳表の「他会計振替額」とはどのような場合に使用されるのでしょうか。

A 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、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」として表示する。

「他会計振替額」は会計区分間の資産及び負債の移動（内部貸借取引を除く。）を意味しており、収益・費用の按分を処理する科目ではない。

なお、認定法第 18 条の規定により、公益目的事業会計から収益事業等会計及び法人会計への振替はできない（一般社団・財団法人については各会計間の振替は可能）。



(注) 認定法施行規則第 26 条第 8 号に定められる定款又は社員総会若しくは評議員会において、公益目的事業のために使用し、又は処分する旨を定めた額に相当する財産の移動は可能。

Q 9 平成 16 年改正基準の「他会計からの繰入額」及び「他会計への繰出額」と、「他会計振替額」の違いはあるのでしょうか。

A 平成 16 年改正基準の「他会計からの繰入額」及び「他会計への繰出額」は、「毎

年度経常的に他会計から繰り入れられる金銭等」であり、平成 20 年基準の「他会計振替額」は、「内訳表に表示した収益事業等からの振替額」と定義される。

平成 16 年改正基準の「他会計からの繰入額」及び「他会計への繰出額」が正味財産増減計算書総括表の経常増減の部に表示されるのに対して、「他会計振替額」は正味財産増減計算書内訳表の経常増減の部・経常外増減の部とは区別した正味財産増減として表示される点で異なる。

したがって、平成 20 年基準において、「他会計振替額」とは別に「他会計からの繰入額」及び「他会計への繰出額」を使用することは認められないと考えられる。

Q10 収益事業等から公益事業への利益の繰入額はどのように計算するのでしょうか。

A 公益社団・財団法人は、収益事業等から生じた利益の 50%を公益目的事業財産に繰り入れる必要がある（認定法第 18 条第 4 号、認定法施行規則第 24 条）。

収益事業等から生じた利益は、収益事業等会計の当期一般正味財産増減額（税引前）から、管理費のうち収益事業等に按分される額を控除して計算されることになる（公益認定等ガイドライン I-5 (2)①（注 1））。公益目的事業や収益事業等に直接紐づけることのできない費用であっても、各事業の収益獲得に貢献しているためである。

Q11 収益事業等会計の管理費相当額の算定方法について教えてください。

A 公益社団・財団法人が、収益事業等から公益事業に繰り入れる利益の額を計算するに当たっては、管理費のうち収益事業等に按分される額を計算する必要がある。

按分方法については、特に法令等の定めはなく、合理的な基準であれば認められる。

管理費の按分は、収益事業等会計の利益の額を適切に算定するために行う処理である。そのため、管理費の按分基準としては、応益負担の考え方、すなわち、共通費用の配賦基準と同様に、管理費の発生に関連のある物量基準を用いることが望ましい。物量基準としては、使用割合や従事割合のほか、事業費比率などを用いることも考えられる。

また、共通費用の配賦基準と同様に、管理費の按分基準についても合理的な理由がある場合を除いて継続して採用する必要がある。

[計算事例]

下のような正味財産増減計算書内訳表が作成される法人においては、管理費相当額、公益事業への利益の繰入額は以下のように計算される。なお、管理費は事業費

の比率で按分し、収益事業等から生じた利益の50%を公益事業に繰り入れるものとする。また、収益事業に対して課される税金は、税引前当期一般正味財産増減額の40%という前提を置く。

なお、当設例において、税効果会計は考慮していない。

(1) 管理費相当額の計算

収益事業等に按分される管理費 30  
 =管理費 100×収益等事業費 300/ (公益事業費 700+収益等事業費 300)

(2) 収益事業等会計から生じた利益の計算

収益事業等会計から生じた利益 110  
 =収益事業等会計の利益 140－収益事業等会計の管理費相当額 30

(3) 利益の繰入額（他会計振替額）の計算

公益事業への利益の繰入額 55  
 =収益事業等会計から生じた利益 110×50%

正味財産増減計算書内訳表

(単位：円)

科 目	公益目的 事業会計	収益事業 等会計	法人会計	内部取引 消去	合計
I 一般正味財産増減の部					
1. 経常増減の部					
(1) 経常収益					
事業収益	500	290	100		890
その他収益	100	150			250
経常収益計	600	440	100		1,140
(2) 経常費用					
事業費	700	300			1,000
管理費			100		100
経常費用計	700	300	100		1,100
評価損益等調整前当期経常増減額	△100	140			40
投資有価証券評価損益等					
当期経常増減額	△100	140			40
2. 経常外増減の部					
(1) 経常外収益	15				15
(2) 経常外費用	10				10
当期経常外増減額	5				5
他会計振替額	55	△55			0
税引前当期一般正味財産増減額	△40	85			45
法人税、住民税及び事業税		34			34
当期一般正味財産増減額	△40	51			11
一般正味財産期首残高	100	100	100		300
一般正味財産期末残高	60	151	100		311
II 指定正味財産増減の部					
以下省略					



## 公益法人会計基準で明示されていない会計事象への対応

### (1)現在の運用状況

公益法人会計基準において、明示されていない新たな会計事象が発生した場合の対応の方法について、現在、会計処理の方法につき示されていない。

公益法人であっても、社会の状況を踏まえ、新たな会計事象に対応した新たな会計基準等が設定され、会計の整理の仕方が変わったならば、その動きと無縁である公益法人はないと思われることから、社会的な動向を踏まえている企業会計基準を念頭に、公益法人会計基準への導入が必要か否かを検討することが考えられる。

平成16年基準、平成20年基準のどちらを見ても、上記を前提にした改正等が行われているものと考えられる。すなわち、平成20年基準を制定したときは、当時の会計研究会において、最新の企業会計基準のうち、棚卸資産の会計基準（低価法）、財務諸表の注記（継続事業の前提に関する注記）等の公益法人にも適用することが妥当であると結論を得たものについては、平成20年基準に取り入れる対応を図ってきている。

その後、公益法人会計基準は、改正は行われていないため、平成20年基準制定時以降、改正が行われた個別の企業会計基準のうち、現在、検討が必要と思われる会計基準は、以下のものがある。

- ①「退職給付に関する会計基準」(企業会計基準第26号 平成10年6月16日  
企業会計審議会 改正平成24年5月17日 企業会計基準委員会)

(平成16年基準時の対応)

平成16年基準公表後、日本公認会計士協会(以下 JICPAという。)において当時の「退職給付に関する会計基準」に準じる内容の実務指針(非営利法人委員会報告第28号、第29号)を公表している。

- ②「金融商品に関する会計基準」(企業会計基準第10号 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)

(平成16年基準時の対応)

平成16年基準公表後、JICPA において当時の「金融商品に関する会計基準」に準じる内容の実務指針(非営利法人委員会報告第28号、同第32

号)を公表している。

- ③ 「リース取引に関する会計基準」(企業会計基準第13号 平成5年6月17日 企業会計審議会第一部会 改正平成19年3月30日 企業会計基準委員会)

(平成16年基準時の対応)

平成16年基準公表後、JICPA において当時の「リース取引に関する会計基準」に準じる内容の実務指針(非営利法人委員会報告第29号)を公表している。

- ④ 「棚卸資産の評価に関する会計基準」(企業会計基準第9号 改正平成20年9月26日)

(検討事項)

平成20年基準では時価評価とされているが、それは、この基準で定められる「収益性の低下」の考え方と整合するものなのか。

- ⑤ 「工事契約に関する会計基準」(企業会計基準第15号 平成19年12月27日)

(検討事項)

工事契約に該当する取引を行う場合の工事進行基準採用は可能か。

- ⑥ 「資産除去債務に関する会計基準」(企業会計基準第18号 平成20年3月31日)

(検討事項)

資産除去債務を負っている場合には適用すべきか。

- ⑦ 「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」(企業会計基準第20号 改正 平成23年3月25日)

(検討事項)

賃貸等不動産を保有している法人はこれを適用して注記すべきか。

⑧「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」(企業会計基準第24号  
平成21年12月4日)

(検討事項)

会計方針の変更、表示方法の変更、見積りの変更、過去の誤謬については、すべての法人に発生し得るものである。適用すべきか。

平成16年基準制定時の対応では、それぞれの会計基準の改正内容については、JICPAにて検討され、実務指針にて公表されている。

また、当該実務指針については、現在JICPAにおいて、平成20年基準に合わせて改正作業を行っているとのことである。

このような状況の中で、研究会において、個別の会計基準について方向性を示すこととする。

※「固定資産の減損に係る会計基準」(平成14年8月9日 企業会計審議会)

(検討事項)

平成16年基準公表後、JICPAにおいて「固定資産の減損に係る会計基準」とは異なる内容(減損の兆候の有無に関係なく、いわゆる強制評価減である旨)の実務指針(非営利法人委員会報告第31号)を公表しているが、平成20年基準においてもそのような解釈でよいか。

(2)検討の方向性

上記①から⑧の会計基準について、それぞれ、公益法人に適用すべきか否かの方向性を示す。

検討の視点:

平成16年基準制定時においては、記載のない新たな会計事象については、企業会計基準を参考にするという会計慣行になっていた。

- ① 上記の個別の基準を、公益法人において適用しない場合のデメリットは何か。
- ② 適用しない場合には、一般に公正妥当な公益法人の会計基準に準拠していることを証明できるものはあるか。
- ③ 非営利法人会計の概念フレームワークも検討が進んでおり、その考え方を参考にした場合にはどうか。

検討結果：

適用することとした会計基準については、その具体的な適用方法について、研究会にて、引き続き検討することとなるもの、もしくは、JICPAに研究会の方向性を伝えて、具体的な適用方法について検討を依頼するものを分けることとしてはいかがか。

なお、会計研究会は、継続して設定されていることから、毎年の企業会計基準の改正事項につき、公益法人に適用することが妥当であるか否かを個別に検討していくことも可能と考えられる。

# 公益法人の会計に関する研究会検討課題とスケジュール

平成25年11月1日

## 1. 検討課題

### (優先順位A)

#### ○小規模法人の負担軽減策

- ✓ 適用除外・簡略化の方法及び内容 (㊤・㊦・㊧・㊨)
- ✓ 小規模法人の定義 (㊤・㊦・㊧・㊨)

#### ○公益法人会計基準の適用の在り方

- ✓ しん酌すべき会計基準について (㊦)  
→議論の前提としての意見交換
- ✓ 基準に規定が無い場合の対応 (㊦)

#### ○制度と会計基準の分離可能性 (㊤)

→個別項目の議論の前提として意見交換

#### ○法人会計の区分(必要性) (㊤・㊨)

#### ○財務諸表上の様式・勘定科目の改善 (㊤・㊦・㊨)

- ✓ 貸借対照表内訳表の必要性 (㊤・㊨)
- ✓ 正味財産増減計算書及び正味財産増減計算書内訳表 (㊦・㊨)

### (優先順位B)

#### ○財務三基準の解釈・適用

以下について、公益法人の目的・特性を踏まえて、会計処理の具体的方法の改善についてどう考えるか。

- ✓ 収支相償 (㊤・㊦・㊧)
- ✓ 公益目的事業比率 (㊤・㊨)
- ✓ 遊休財産規制 (㊤・㊦・㊧)

#### ○定期報告書類

- ✓ 別表Hと財務諸表の関係 (㊤・㊦・㊨)

○財務三基準以外の個別項目

日本公認会計士協会における検討結果を踏まえて議論

- ✓ 有価証券の評価方法等の考え方、表示方法 (㊤・㊦)
- ✓ 事業費・管理費科目の考え方と表示 (㊤・㊥・㊦)
- ✓ 指定正味財産から一般正味財産への振替の考え方 (㊤・㊥・㊦)
- ✓ 他会計振替の考え方 (㊤・㊥・㊦)
- ✓ 平成 20 年基準で適用可否が明示されていない企業会計基準、又は平成 20 年基準と一部会計上の取扱いが異なる企業会計基準への対応 (㊥)
- ✓ 個別の企業会計基準が改正された場合の平成 20 年基準における対応の在り方 (㊥)
- ✓ 財産目録の使用目的等欄の表示の必要性 (㊦)
- ✓ 正味財産増減計算書における資金収支の情報の注記 (㊤・㊦)

(優先順位 C)

○定期報告書類等

- ✓ 定期報告書類別表 C(2)の控除対象財産と財務諸表の関係 (㊤・㊥)
- ✓ 移行法人の実施事業資産と財務諸表の関係 (㊤・㊥)

○会計基準の設定主体の在り方 (㊤・㊥)

○法人類型ごとの適用する会計基準の明確化 (㊦)

※検討課題については、議論の結果、変更することも想定される。

※検討課題提出元

㊤：公益財団法人公益法人協会

㊥：日本公認会計士協会

㊦：委員

㊦：アンケート結果

## 2. スケジュール

開催日時	項目
10月	○検討課題優先順位、スケジュールについての議論 ○他制度や海外での小規模法人の取り扱い
11月～2月 概ね4回程度	○小規模法人の負担軽減策 ○会計基準の適用の考え方の整理 ○その他主な優先順位Aの事項について議論
3月～8月 概ね5回程度	○財務三基準の解釈・適用 ○別表Hの改善策について意見交換 ○その他主な優先順位B、Cの事項について議論
年内目途	○検討結果の最終まとめ

- 取りまとめの時期等は、検討過程において変更がありうる。
- 節目において、委員会に報告予定。

## 会計研究会の具体的スケジュール

平成26年7月3日	第10回研究会	法人会計区分の作成を義務付け廃止の検討★ 指定正味財産から一般正味財産への振替の考え方 遊休財産規制(6号財産と指定正味財産)・指定正味財産の考え方★ (意見募集・意見交換会の結果報告)	法人会計の剰余の取り扱い 該当する用途の指定の範囲
平成26年8月26日	第11回研究会	貸借対照表内訳表 収支相償 収支相償の剰余金の用途(個別の事情・事業拡大・特費等)★ 有価証券の評価方法等の考え方・表示方法	具体的なケースに沿った議論
平成26年10月2日	第12回研究会	事業費・管理費科目の考え方と表示 財産目録の使用目的等欄の表示の必要性 正味財産増減計算書における資金収支の情報の注記	
平成26年11月4日	第13回研究会	重要性の原則 小規模法人の事業費・管理費の配賦に係る検討★ 小規模法人の定義★	対象法人の範囲 定義の具体化
平成26年11月25日	第14回研究会	他会計振替の考え方 企業会計基準の改正があった場合の20年基準における対応のありかた 20年基準で適用可否が明らかでない企業会計基準等	
平成26年12月15日	第15回研究会	定期提出書類・その他の項目(会計基準の設定主体等)・検討結果のまとめ(素案)	その他については、次年度継続
平成27年1月28日	第16回研究会	検討結果のまとめ	
平成27年1月	常勤会議	常勤会議・内閣府内調整等	
平成27年2月	委員会	委員会への報告 諮問・答申	
平成27年3月	委員会	パブコメ(府令・ガイドライン・公益法人会計基準運用指針)の実施 パブコメ報告・施行	

赤字:中間まとめの項目

黒字:会計士協会課題提起の個別項目の考え方

青字:検討事項B

★ 個別のテーマの中でも、議論に時間を要すると思われる事項