

新しい公益会計基準に関する説明会文字起こし（令和7年1月23日掲載）

※ 本資料は「新しい公益会計基準の移行に向けたオンライン説明会」動画の音声を文字に起こしたものです（一部、文言の重複排除等のみ行っております。）。

【第1章 （全法人向け）新公益法人会計基準の概要部】

○松前氏 皆様、こんにちは。「新公益法人会計基準に関する説明会」を始めさせていただきます。講師を拝命いたしました、内閣府公益法人の会計に関する研究会専門員の松前江里子でございます。どうぞよろしくお願いいたします。

それでは、本日の内容について説明させていただきます。章立ては4つに分かれておりまして、1つ目が新公益法人会計基準の概要でございます。2つ目がB/S、P/L、注記及び附属明細書の変更点でございます。3つ目が各論の中で特に重要なところでございまして、固定資産の減損会計、そして、交換取引の収益認識基準でございます。最後、4つ目でございますが、まとめという形で御説明をさせていただきたいと思っております。

めくっていただきまして、3ページでございます。こちらは資料の中で略称等を使わせていただいております。それぞれが長い名前になっておりますので、略称のほうを参考にさせていただきながら説明を聞いていただきたいと思います。

4ページでございます。1つ目でございます新公益法人会計基準の概要について説明をさせていただきます。

また、第1章の1つ目は公益法人制度改革と公益法人会計基準の改正の経緯でございます。

6ページでございます。今回の改正について、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の一部を改正する法律が本年5月に成立をしておりますので、そちらについて、その趣旨、概要、効果について説明させていただきます。

趣旨につきましては、公益法人が約9,700の法人さんがございます。また、そこに働いている皆様は29万人。そして、公益目的事業費は年間で5兆円。そして、総資産31兆円という大きな規模でございます。そちらの法人さんが現に行っている財務規律や手続を、今のままではその潜在的能力が発揮しにくいということの声がございまして、今回の改正につながっているところでございます。

その点、どのようにしたかといいますと、財務規律等を見直し、法人の経営判断で社会的課題への機動的な取組を可能にする。これが大変重要な点でございまして、これが1つ目。

2つ目が、法人自らの透明性向上やガバナンス充実に向けた取組を促し、国民からの信頼・支援を得やすくすることによって、より使いやすい制度へと見直しを行い、公益の活性化を図るとというのがその趣旨でございます。この点が全て法令、また、ガイドライン、そして、会計基準に影響を及ぼしておりますので、この趣旨をよく御理解をいただきたい

と思います。

概要でございますが、3つございます。1つ目が、財務規律の柔軟化・明確化でございます。財務規律の中で大変重要でございます収支相償の原則を見直して、中期的な期間での収支均衡を図るという形で改正が行われております。そのほか「遊休財産」につきましては「使途不特定財産」という形に変更がございます。また、その中でも公益目的事業継続予備財産というものもつくられたところでございます。

2つ目でございますが、行政手続の簡素化・合理化が図られております。例えば収益事業等の内容の変更ということで、これは認定審査を受けることになっておりましたけれども、届出ということで、手続の簡素化が図られております。

3つ目でございますが、自律的なガバナンスの充実、透明性の向上ということで、1つ目が分かりやすい財務情報の開示ということで、公益法人に区分経理を原則義務づけということになりました。2つ目が公益認定の基準として、理事・監事間の特別利害関係の排除で、2つ目が外部理事・監事の導入、そして、事業報告においてはガバナンス充実に向けた自主的な取組。これについて記載をするということが追加になりました。3つ目が公益法人の責務として、ガバナンスの充実や透明性の向上を図るように努めるべき。これが認定法のところに、最初の3条の2でございますが、新たに追加をされたところでございます。ここでは、併せて国の支援ということで、国も公益法人の取組を支援するための情報提供を行うという根拠の条項が認定法の中に新たに加わったところでございます。

その効果といたしまして、新しい資本主義が目指す「民間も公的役割を担う社会」の実現に貢献するというところでございます。

続きまして、7ページでございます。制度改正のスケジュールということでございます。本年も終わりになりますけれども、令和6年12月20日にガイドライン、新公益会計基準が承認されたという状況でございます。また、政令・府令につきましては、その前です。9月中にパブリックコメントに付されて、10月30日に公布された状況でございます。新たな公益法人制度についての根拠となるものについては12月で全てそろったという形になります。

8ページでございます。今回の公益法人制度改革の全体像といたしまして、主な改正事項が縦と横に幾つもありまして、これだけのものを全て改正になるということで、公益法人の方々もこれを見ていただいて、大変だと思いますけれども、御理解をいただきたいということで、いろいろなところに影響がございますので、御自分のところにどのような影響があるかというところを総じて見ていただきたいというふうに思います。

縦のところでございますが、公益法人制度は7つほど分かれております。その下に、参考といたしまして公益信託制度も入っているところでございます。信託制度は1年、制度が遅れてのスタートでございますので、今回は公益法人制度についてよく御理解をいただきたいというふうに思います。特に会計基準につきましても、改革の趣旨と連動してございますので、赤い四角で囲んでございますけれども、まず、財務規律の柔軟化・明確化に

伴って情報開示がございます。また、行政手続の簡素化・合理化につきましても、別表との関係で、簡素化・廃止等が行われているところでございます。また、法人運営の透明性向上という点で、開示情報についての充実が図られております。4つ目の分かりやすい財務情報の開示というところで「わかりやすい財務諸表」の見直しということで本表の見直しがされておりますので、これを踏まえて会計基準を見ていただきたいと思います。

9ページでございます。認定のガイドラインも見直しが行われております。それで、会計基準とともに12月20日に承認がなされたということでございます。

現行のガイドラインの課題でございますが、具体的な基準、考え方が示されていないということが一つございます。2つ目が、公益目的事業について、制度上「申請書記載事項」の変更には変更認定申請が必要とされておりますけれども、申請書に何を書いていいのかが明示されていないという課題がございます。これらについて抜本的な見直しが必要だろうということでございました。

主な改正のポイントといたしまして4つございます。1つ目が、制度運用の基本的な考え方を明示してございます。これは章立てで第1章ということでございます。

2つ目が、公益目的事業該当性の判断の明確化でございます。これは第2章となっています。

第3章に、公益認定基準等の考え方について明確化になってございまして、3章から5章でございます。特に会計基準につきましては、この3章から5章が影響がございますので、ガイドラインを参考にされる際はこちらをよく見ていただきたいというふうに思います。

4つ目でございます。監督・処分の考え方を明確化ということに第6章は書いてございます。こちらも今回の改正の趣旨が濃く出ているところでございまして、前回の公益法人制度改革は事前のチェックというところに監督の重点が置いてあったところでございますが、今回は、公益法人さんの活動に責任を持っていただいて、自由にやっていただきながらガバナンス強化を図るところが改革の趣旨でございますので、監督については事後のチェックになるということが大きな変更でございますので、御留意いただきたいと思います。

ガイドラインにつきましてもパブリックコメントがございまして、それに基づいて作成がされているので、決定されたのが12月20日ということでございます。

10ページでございます。こちらは公益法人会計基準の見直しということでございます。法令等の改正・成立を受けまして、新しい「公益法人会計基準」及び「公益法人会計基準の運用指針」の制定がなされるということでございます。

こちらも、素案につきましてはパブリックコメントを実施し、12月20日に認定委員会の承認を受け決定したということでございます。

ポイントにつきましては4つございます。1つ目が、新会計基準全体に関する基本的な考え方として、公益法人における「財務報告の目的」が会計基準の最初に導入されたとい

うこととでございます。ここでの趣旨を踏まえて会計基準がつくられたということとしまして、ここには、公益法人に期待される財務情報の開示の考え方を書いてございますので、ちょっと長いところとございますけれども、1項から7項まで明確化の項がございますので、ご覧いただければと思います。

2つ目でございますが、公益法人の特性を踏まえつつ、多様なステークホルダーにとって分かりやすい財務情報の開示とするため、公益法人特有の会計処理を見直しました。併せまして、フローの計算書でございますが「正味財産増減計算書」という名称につきまして、よりフローの計算書と分かりやすいように「活動計算書」という形で名称の見直しがなされております。それで、公益法人特有の会計処理というものは、指定正味財産の件でございますが、指定正味財産で受け入れた収益につきまして、使うときに一般正味財産に振替という処理がございましたが、この振替処理については廃止がなされております。併せて、貸借対照表上の表示でございますが、基本財産、特定資産といった目的別の表示については整理がされております。

3つ目でございます。財務規律の柔軟化・明確化に伴う法人の説明責任といたしまして、財務諸表における情報開示を充実ということが挙げられております。これにつきましては、本表について分かりやすくシンプルになっております分、必要な情報は必要な人が見られるという形に整理をさせていただいておりますので、そういった情報につきましては注記や附属明細書で開示をするという体系になってございます。

4つ目でございます。現行会計基準制定時、平成20年でございますが、この制定の当時から比べますと公益法人の活動や社会的変化への対応といたしまして、例えば会計基準の中で、金融商品に関する会計基準、また、固定資産に関する会計基準といったものが次々と出てきて、改正が行われておりました。また、寄附によって受け入れた資産といった情報につきましても会計研究会でも検討を重ねてきてございます。そういったところを取り込んだということとございます。

続きまして、11ページでございます。新会計基準の主な改正点について御説明を申し上げます。

12ページでございます。1つ目でございますが、基本財産、特定資産についての位置づけについて改正がなされております。平成20年の会計基準で、これまで16年、60年と遡りますと、会計基準はいろいろ改正がなされてきております。その中で、貸借対照表においては、固定資産の部を、基本財産、特定資産、また、その他の固定資産ということで3区分が表示の区分になっておりまして、基本財産や特定資産をお持ちの公益法人さんにつきましては、貸借対照表の本表の固定資産の部において計上がなされていたところとございます。

これにつきましては、やはり公益法人の特徴的な会計処理ではありますが、一方で、多くのステークホルダー、多くの方に見ていただくという観点から、その特有な処理については見直しを図ったということとございまして、本表は簡素で分かりやすくということで、

詳細情報は注記になりましたことから、本表においてはその区分の表示を流動固定の区分に改めたところでございます。また、新公益法人会計基準では、公益社団・財団法人が、基本財産や、認定法上の控除対象財産、会計基準では使途拘束資産という形で定義をさせていただいておりますが、こちらを有する場合には、注記にて表示をするということで整理をさせていただいております。また一方で、新会計基準においては、公益法人が例えば退職給付引当資産、こういった特定資産を有する場合については、特に、これだけではございませんが、特定資産全体として表示義務というものは置いていないところでございます。ただ、これについて、お持ちの法人さんにつきましては自主的に注記によって開示をするということは妨げていないところでございますので、特定資産の扱いにつきまして御理解を賜りたいと思います。

2つ目でございます。その他有価証券の時価評価差額でございます。こちらは、平成20年の会計基準では、正味財産増減計算書において評価損益等の区分において計上されていたものでございます。

新会計基準におきましては、こちらを、貸借対照表の純資産の部で「その他有価証券評価差額金」として計上するといった会計処理に変更がなされております。

3つ目でございます。固定資産の減損会計でございます。従来の平成20年の会計基準では、固定資産の時価が著しく下落した場合に強制評価減と言われておる会計処理が採用されていたところでございます。

こちらについては、減損会計について大きく見直しがなされております。これは財務報告目的、公益法人の活動に合わせた会計基準を財務報告の目的に掲げておりますので、固定資産の減損会計につきましては新たな会計基準に改められております。

(1) (2) とございますけれども、いわゆる小規模法人の負担軽減策というところもございまして、会計監査人設置法人さんにつきましては原則的な処理ということでございます。固定資産につきまして、お持ちのものを見ていただきまして、資金生成資産と非資金生成資産といった区分をまずしていただき、それごとに減損会計を適用するということになります。

この資金生成資産、非資金生成資産は、それぞれの法人さんで御判断いただくことにはなりますが、これまで検討会で出てきたこと、また、基準を設定するに当たっていろいろ参照させていただいているものから考えますと、おおよそ公益法人さんがお持ちの公益目的事業財産については、非資金生成資産に該当すると理解されております。

(2) でございます。会計監査人設置法人以外の法人さんにつきましては、簡便的な方法を採用していただくことになります。現に利用されておらず、かつ引き続き利用されることが見込まれない財産については、時価が著しく下落している場合に強制評価減を採用できるというところでございます。

続きまして、損益計算書の名称・記載内容の変更でございます。先ほど御紹介させていただきましたが、一般法人法の規定が基になってございまして、そちらのフロー計算書の

名称は損益計算書となっております。従来から一般法人法というものは変わってございませんで、平成20年の会計基準ではそちらを会計基準で正味財産増減計算書という形で定義をさせていただいていたところでございます。

正味財産増減計算書につきましては、一般正味財産の部と指定正味財産の部で、また、一般正味財産の部については、経常増減の部と経常外増減ということで区分がなされていたところでございます。

また、寄附者から用途を指定して寄附金などを受け入れた場合については、指定正味財産の増減のところに収益として計上されていたところでございます。それで、費用が発生した場合には、それを収益について一般の正味財産増減の計算の部に振替を行う、いわゆる振替処理というものが行われていたところでございます。

また、費用科目につきましては、形態別分類ということで、結構な区分がある法人さんにつきましては、正味財産増減計算書が縦にすごく長くなっていたところもありますけれども、そういった会計処理がなされたところでございます。

今回、令和6年の会計基準につきましては、名称は、フローの計算書であることが一見して分かるように「活動計算書」という形に名称を変更してございます。

また、一般純資産、指定純資産と分けてございますけれども、これは従来の一般正味財産、指定正味財産が、名称の変更でございますので、内容についての変更はないところでございます。ただ、本表ではなく、こういった財源別の情報につきましては注記の情報になっているところでございまして、活動計算書本表については、法人さん全体としての費用・収益という形で表示がなされる形になってございます。純資産の増減内容についても「経常活動区分」、そして「その他活動区分」ということで区分をしてございます。

それで、振替処理については廃止ということでございます。

また、費用の科目表示でございますけれども、従来は形態別分類でございましたけれども、今回につきましては、目的別的なものです。「公1事業費」とか「公2事業費」という形で、まとめたの表示になっているところでございます。

その下でございますけれども、活動計算書と貸借対照表は通常、これまでフローの計算書と貸借対照表というものは正味財産が一致することでその整合性が図られていたということでございますが、今回、活動計算書というものは純資産の増減を全て反映しているものではない定義でございまして、一部純資産の中で活動計算書に出てこないところがございます。具体的には、その他有価証券評価差額金がまず考えられているところでございまして、この活動計算書と貸借対照表間の一致というものは、注記情報の間で見ていただくという確認の方法になりますので、この点、御留意いただければと思います。

続きまして、配当金・利息の会計処理でございます。配当金や利息につきましては、その用途に制約がある場合については、指定正味財産として会計処理をするということが行われている法人さんもございます。

今回、会計のほうでは、配当金利息については、財源に関わりなく一般純資産区分の収

益として会計処理をすることになりましたので、この点について御留意をいただきたいというふうに思います。また、指定純資産を原資とする資産について、発生する売却損益、評価損益につきましては、その他有価証券評価差額金以外でございますけれども、純評価損益、また、減損が生じた場合の減損損失は、指定純資産区分の収益・費用として会計処理をすることになります。

14ページでございます。収益認識でございますが、収益認識というものは、従来は特に会計基準では定めがなかったということでございますが、実務においては、企業会計が一般に公正妥当ということで広く一番使われている会計基準でございますので、そちらに倣って、実現主義という形で会計処理が実務では行われていたところでございます。

また、収益認識につきましては、寄附とか補助金といったものは、通常の事業の収益と違います。非交換取引というふうな形で今回定義をしているところでございますが、こちらについては、従来、指定正味財産の会計処理が定められていたところでございますが、いつの時点で収益に計上するかといった細かい会計処理については必ずしも明示がされていなかったところでございます。

今回、令和6年の新たな会計基準におきましては、それぞれにおきまして明確になったということでございます。交換取引につきましては、会計監査人設置法人と設置法人以外ということで、いわゆる小規模法人さんというふうにこれまで呼ばせていただいていた法人さんにつきましては、簡便的な方法ということで、伝統的なこれまでの会計処理を継続していただくということになります。

また、新たに会計監査人設置法人の公益法人さんにつきましては、交換取引につきまして、企業会計基準で「収益認識に関する会計基準」というものがございますが、こちらを適用することになりますけれども、その場合にも、そのまま適用ということではなくて、今回の公益法人の財務報告の目的でございます、公益法人さんの組織の目的・活動に沿った形で、企業会計にある収益認識に関する会計基準をカスタマイズしたものでございまして、こちらを適用していただくという形で会計基準を改正させていただくところでございます。

特に公益法人さん特有の考慮事項といたしまして、消費税の会計処理でございますけれども、企業会計のほうでは税抜き処理となつてございますが、公益法人につきましては、税抜き処理、税込み処理、どちらも使えることになりますので、法人さんの御事情に応じて選択していただけることになります。

続きまして、非交換取引でございますけれども、こちらについては、寄附金や補助金等について、いつの時点で収益を計上するかということを明示したということでございます。

それで、いろいろ、寄附金、補助金もございますけれども、現物寄附といったものとか、ボランティアとかといったものも今回新たに明示したということでございます。

続きまして、15ページでございます。区分経理が今回、義務づけがされたということでございます。従来の会計基準では、法令等の要請で区分経理を行う必要がある場合、貸

借対照表及び正味財産増減計算書の内訳表を作成していただいていたということでございます。

新たな会計基準では「本表は簡素でわかりやすく、詳細情報は注記等」という考え方にのっとりまして、区分経理に関する情報は注記で開示するという形になっているところでございます。

今回の改正で、公益社団・財団法人が原則として作成することが必要となる貸借対照表の区分経理情報は、注記で開示する方針になったことに伴いまして、正規の簿記の原則の例外といたしまして、継続記録法というものが原則でございますけれども、棚卸法的に作成する。これが容認されているということでございます。従来、貸借対照表の内訳表というものはあまり多くの法人さんでは義務づけられていなかったところでございますので、ほぼ、ほとんどの法人さんが初めて作成することになりますので、こういった簡便的な方法を容認されているということでございます。

続きまして、財務規律適合性に関する明細でございます。これにつきましては平成20年の会計基準ではないものでございまして、今回の改正の趣旨に伴いまして財務諸表の中に取り込まれたということでございます。

こちらは公益社団・財団法人さんのみでございますけれども、公益法人さんにおいて、社員総会・評議員会で承認対象となる財務諸表等の中に、公益認定法令で定められている財務規律適合性に関する情報を含めて開示をすることになったということでございます。

続きまして、16ページでございます。関連当事者の範囲の見直しが行われたところでございます。平成20年の会計基準では、公益法人の役員または評議員及びそれらの近親者について定義があったところでございますけれども、こちらに追加がなされているところでございます。

当該公益法人の従業員及びその近親者ということと、法人でない社員及び基金の拠出者。これは公益社団の場合でございます。3つ目に、法人でない設立者及びその近親者ということで、財団の場合です。こちらについて、関連当事者の範囲に追加がなされたということでございます。範囲の追加に伴って調査の範囲が拡大すると見込まれておりますので、御留意いただきたいと思います。

その下でございます。公益法人会計基準に詳細な規定がない場合の会計処理ということでございまして、従来、平成20年の会計基準というものはかなり簡素なものでございます。基準本体に定めがないものも多くございました。これは内閣府にあります会計研究会で平成26年から報告書というものがございまして、そちらで補完をする形で運用がなされていたところでございます。

今回、新会計基準におきましては、その冒頭で財務報告の目的が明確化されたところでございます。運用指針においては、その該当目的に照らして、合理的に会計処理を選択すればよいということが明示されたところでございます。

①でございますが、公益法人は新会計基準と他の会計基準とで規定する内容が相違する

場合は当然に、令和6年の会計基準に従って会計処理を行っていただくことになります。例えば、固定資産の減損会計とかにつきましては、企業会計と異なる処理になっていきますので、これは公益法人さんの特殊性を反映したものとなっておりますので、そちらを適用していただくことになります。これは規定がある場合の企業会計や他の会計基準との違いがある場合にどうするかということでございまして、公益法人の会計基準に従って会計処理をしていただくということで示されております。

2つ目が、新会計基準に詳細な会計処理に関する規定がない場合でございしますが、その場合は、例えば他の会計基準がある場合でございすけれども、そちらも参考にしながら、公益法人の財務報告目的を勘案して、常にその目的を勘案して、規定を参考に会計処理をしていただくということが考えられます。今、この会計基準を検討する際には、例えば退職給付会計において原則的な会計処理を行う場合には、法人さんによっては制度が様々でございすので、まだ不足するところもあるということでございすので、そういったところでは他の会計基準を参考にさせていただいて、そちらの規定を使っていただくということになります。いずれにしても、財務報告の目的を勘案していただくというのが重要なことでございす。

続きまして、新会計基準の適用についてでございす。

18ページでございす。適用対象法人は従来と同じでございまして、前回の公益法人の改正のときにございました特例民法法人について、今はもうない状況でございすので、そちらを除いては現行の会計基準と同じでございす。

適用開始時期でございすけれども、こちらについては、令和7年4月、来年4月1日以降、開始事業年度から適用ということでございす。ただ、経過措置がございまして、令和10年4月1日開始の事業年度まで、本会計基準によらないで従来の会計基準を引き続き適用することができるということでございす。

続きまして、19ページでございす。経過措置期間中の取扱いでございす。経過措置期間中は、現行の会計基準を適用することができます。

こちらについて、公益法人、公益社団・財団法人さんのみでございすけれども、収益事業を行っている法人さんにつきましては、収益事業から発生する利益の50%超繰入れ以外を選択している、通常の50%繰入れの法人さんについては、内訳表は作成していない法人さんがほとんどであると思います。こちらの法人さんについては、収益事業等を行っていないなど一定の要件を満たす場合を除いて、原則として貸借対照表も区分経理が求められることとなりますので、この点につきましてはガイドラインに経過措置がありますので、そちらを参考にしながら実施をしていただく、移行していただくことになります。

2つ目のところでございすが、令和6年改正法の施行から3年経過するまでの間におきましては、これらの経理単位の内訳の表示を省略することができる特例区分経理というものがございすので、こちらもガイドラインに記載がございすので、経過措置については、法人さんがそれぞれお持ちの収益事業があるかないかということと照らし合わせな

がら、区分経理の移行時期、そして、会計基準との移行との関係で検討、御留意をいただきたいと思います。

20ページでございます。新会計基準では、振替処理の廃止とか、減損会計、収益認識会計基準が新たに設定されたことにつきまして、小規模法人さんの負担軽減策が運用指針のほうで定められているところでございます。

「小規模法人の負担軽減」と書いてございますが、そちらの切り分けについては、会計監査人設置法人以外の法人さんという形で区分をしているところでございます。

会計監査人設置法人というものは、定款で会計監査人を設置した法人さんをいいます。そちらには、設置することが義務づけられている法人さんもありますし、定款で自ら会計監査人を設置されている法人さんもございます。両方合わせて会計監査人設置法人ということで定めを置いているところでございます。こちらの会計監査人設置法人につきまして、書いてある会計基準が全て原則適用ということでございます。

そちらがスタートでございまして、負担軽減策につきましては、説明のところに幾つか会計処理は書いてございますが、資産除去債務、税効果会計、キャッシュフロー計算書の作成、また、資産及び負債の注記、賃貸不動産の時価等に関する注記、財務規律適合性に関する附属明細書の明細について、つくらなくてもいいですということになってございます。これはつくらなくてもいいということになっていますので、つくってはいけないということではないということで御理解いただければと思います。

また、キャッシュフロー計算書につきましては従来から変わっていないところでございます。会計監査人設置法人さんの中でも、定款で会計監査人を置いている法人さん、要は、義務づけられていない法人さんにつきましてはキャッシュフロー計算書は作成しなくていいということになりますので、作成しないことができるので、従来と取扱いが変わっていないというところで御理解いただきたいと思います。

また、小規模法人さんの負担軽減策ということで、簡便的な会計処理を適用することができるということが3つございます。1つ目が固定資産の減損会計、2つ目が退職給付引当金の計算、3つ目が収益の認識基準でございます。こちらは先ほど少し御説明させていただいたとおりでございます。

続きまして、21ページでございます。公益社団・財団法人においては、貸借対照表も区分経理が原則とされました。以下、小規模法人さんへの負担軽減策の措置ということでございます。

原則、区分経理が必要でございますが、区分経理しないことができるという要件がございます。収益事業等を行わない公益法人さんであって、各公益目的事業ごとの内訳を損益計算書、活動計算書において表示している場合においては、区分経理を行わないことができるということでございます。

まとめの表のところでございますけれども、収益事業等を行う法人さんについては必ず活動計算書も貸借対照表も区分経理が必要であります。下でございましてけれども、収益事

業等を行わない法人さんにおきましてはそれぞれ代替措置があるということで、後ほどまた御説明をさせていただきたいと思います。

続きまして、22ページでございます。こちらは、今回の公益法人の会計基準の対象となっている法人さんのうち、移行法人さんについての話でございます。公益法人会計基準及び同運用指針については、ほとんど多くが公益法人さん、公益社団・財団法人さん用に定めが多くありますけれども、移行法人さんについて適用関係が整理されているところでございます。

適用対象外とするものでございますけれども、財産目録の作成は不要でございます。2つ目、貸借対照表の注記でございますが、使途拘束資産の内訳と増減額及び残高、また、指定純資産のうち指定寄附資金の受入年度別残高及び使用見込みが作成不要でございます。また、附属明細書の財務規律適合性に関する明細も不要でございます。それぞれ認定法における財務規律に関するものでございますので、移行法人さんについては不要という理解でございます。

また、その下でございますが、移行法人における取扱いを適用するものということでございます。活動計算書における事業収益、事業費の区分、また、貸借対照表の注記、活動計算書の注記、それぞれ区分経理に基づく情報と実施事業資産等の情報がございすけれども、こちらについては従来のものを表示するひな形の変更でございまして、発する内容については変更がないところでございます。

また、こちらで運用指針に規定がございすけれども、適用対象外とするものとか事業をするものとかが書いてございすますが、これは開示の書類の話でございまして、会計書につきましては書いてあるところを適時御判断いただいて適用していただくということになります。

23ページでございます。新会計基準でも、公益法人会計基準における公益法人の一つとして、公益法人認定法第7条に申請する一般法人を定義しております。こちらについての扱いということでございまして、そちらについては会計基準が適用になるのですけれども、それ以外の一般法人さんも「一般に公正妥当と認められる会計の慣行」として、これまで平成20年会計基準を選択適用して作成をされている法人さんがあると考えております。

これらの一般法人さんにつきましても、新会計基準を適用する場合は、移行法人の場合が参考になるかと思いますので、移行法人さんの適用関係を参考にしながら適時準用していただきまして財務諸表を作成していただくことが考えられます。したがって、公益法人の会計基準につきましては、公益法人、公益社団・財団法人さん、また、移行法人さん、そして、一般法人さんの中に、公益認定申請を行う一般法人さん。こちらの法人さんが適用の対象になると御理解をいただきたいと思います。

続きまして、新会計基準の適用初年度の取扱いということでございます。

適用初年度の取扱いにつきましては、前事業年度の財務諸表に記載されている数値は、

会計基準が新たに変わるということでございますので、前期の数値につきましては記載しないことができるという形になってございます。注記に関する前期末の数値も同様でございます。

また、その他有価証券の取扱いでございます。こちらは従来、切放法を適用している法人さんが多いでございます。今回、洗替法による評価に原則適用になってございますけれども、移行当時の取得価額をどうするかということで、既に原始取得価額が分からない法人さんも多いかと思っておりますので、そういった場合は、適用時における時価をもって取得価額とみなすことができるという措置を置いてございます。

25ページでございます。法人格別の作成書類・会計処理について、まとめでございます。

こちらは、それぞれ適用対象となる公益社団・財団法人、移行法人、一般法人さんごとにそれぞれ作成する書類についての説明でございます。この表でございますけれども、表を縦横に見ていただきまして、会計監査人設置法人とそれ以外の法人さんにそれぞれ分けてございます。どちらが当てはまるかということを見ていただければと思います。

本表でございますけれども、貸借対照表と活動計算書につきましては、全ての法人さんで共通して作成が必要でございます。

キャッシュフロー計算書につきましては、公益法人、公益社団・財団法人さんの会計監査人設置法人さんが原則適用でございます。それで、定款設置の法人さんについては省略が可能です。

また、注記でございますけれども、貸借対照表の注記につきましては、公益社団・財団法人さんについて、会計区分の内訳が義務づけになります。

資産及び負債の状況ですけれども、資産及び負債の状況というものは従来の財産目録に相当する情報でございます。会計監査人設置法人さんにつきましては、こちらの注記が原則になります。非設置法人さんにつきましては、財産目録を作成するか、もしくはこちらの注記をするかという選択ができますので、財産目録を作成している場合にはこちらの注記は省略できます。移行法人さんと一般法人さんにつきましては、基本的には作成が不要でございます。

その下でございますが、使途拘束資産の内訳と増減額及び残高でございますが、公益社団・財団法人さんは作成することとなります。

その下でございます。指定純資産の内訳と増減額及び残高でございますが、こちらも公益社団・財団法人さんが作成することとなります。移行法人さんにおいても、指定純資産がある場合には作成するということになります。

その下でございますが、指定純資産のうち、指定寄附資金は認定法上の概念でございますが、こちらの資金の受入年度別の残高及び支出見込みについては、公益社団・財団法人さんのみの適用になります。

活動計算書の注記でございますが、財源区分別内訳につきましては、一応、全ての法人

さんが適用になりますけれども、原則、適用は公益社団・財団法人さんになります。

また、会計区分・事業区分別内訳につきましても、原則、公益社団・財団法人さんに限られますが、移行法人さんにおいてもその適用については、名前を変えて、実施事業に関するものとして事業区分別情報が必要になります。

事業費・管理費の形態別区分も同じ状況でございまして、活動計算書の注記につきましては、財源区分別内訳、会計区分・事業区分別内訳、事業費・管理費の区分を全て合わせて公益社団・財団法人さんは全て適用、移行法人さんについては読み替えての適用ということでございます。一般法人さんにつきましては、移行法人さんの適用状況を踏まえて適用していただくということになります。

附属明細書につきましては、基本的には公益社団・財団法人さんの適用になります。ただ、会計監査人非設置法人さんにつきましては、この明細については、附属明細書で作成するか、定期提出書類で作成するかということで、省略可能となつてございます。どちらか選択ができます。

この財務規律適合性に関する明細以外の附属明細書につきましては、特に法人格によって差がないということでございますので、実情に合わせまして御確認いただければと思います。

また、財産目録については、公益社団・財団法人さんにおいて作成する可能性がある。選択する場合には作成するということになります。

以上がまとめでございます。

それで、法人格別の会計処理の、すみません。続きでございまして、27ページでございます。それぞれ会計処理が書いてございます。

資産除去債務に関しては、会計監査人設置法人さんが適用対象になります。

税効果会計、賃貸等不動産に関する時価等の注記につきましても、それぞれ会計監査人設置法人さんが適用になります。それで、非設置法人さんについては適用しないことができるということになってございますので、必要に応じて適用される場合もあるということで、選択することになります。

固定資産の減損会計と退職給付会計、また、収益認識基準につきましては、会計監査人設置法人さんは原則適用になります。非設置法人さんについては、簡便的な方法が記載されてございますので、その記載に従って適用することになります。

【第2章－1 （公益社団・財団法人向け）設例解説】

○松前氏 続きまして、2. でございます。貸借対照表、活動計算書、注記及び附属明細書の変更点でございます。

ここしばらくの説明でございますけれども、まずは公益社団・財団法人さん向けの説明として続けさせていただきます。

それで、簡単な設例を使ってということで、現行基準の貸借対照表と正味財産増減計算書が新会計基準ではどのように変わるのかを見ていただきたいと思います。

まず、設例でございます。こちらは、詳細はよく見ていただきたいのですが、前提として、会計区分は、公1、法人会計の2つでございます。貸借対照表も活動計算書も区分経理を行うという前提でございます。それで、公益財団法人さんの例で考えているところでございます。有価証券の保有目的については「その他有価証券」という部分でございます。有価証券は時価があるもので、勘定科目名、財務諸表等の様式は新運用指針に準拠しますけれども、一部、設例用に書いているところがございますので、御理解をいただきたいと思います。

取引につきましては、前々期、前期、当期という形でそれぞれ示させていただいておりますので、後ほど見ていただきながら視聴をしていただきたいと思います。

前々期の仕訳でございますけれども、こちら一旦見ていただいて御確認いただきたいと思います。基本財産の寄贈でございます。

前期につきましても、基本的には現行の、まず、基準の説明でございますけれども、基本財産から発生する配当金の受入れの処理で、こちらを使った事業費の費用の計上、そして、また別に、法人会計の財源として、寄附金を受け入れて、管理費の給与手当として支出をした場合の費用の会計処理。そして、投資有価証券の時価評価の会計処理が現行の会計基準の会計処理に従って書いているところでございます。

当期につきましても現行の基準でございます。従来から行っていた処理を書かせていただいておりますので、基本的には御確認いただきたいと思います。

これまでの仕訳から、現行基準の貸借対照表と正味財産増減計算書は35ページに書かせていただいているものでございまして、ぱっと見は今までどおりでございますので、あまり新しいところはないので、後ほど御確認いただければと思います。

ここからでございますけれども、現行基準の貸借対照表と正味財産増減計算書が新たな会計基準でどのように変わるのかというところを見ていただきたいということでございます。取引については設例のとおりでございます。

貸借対照表についてはどう変わるかというものを少し見ていただきたいと思います。左側が現行の基準でございます。先ほど見ていただいたものと同じでございます。右側が新基準に従った貸借対照表でございます。こちらを見比べていただきますと、3点変わっているところがございます。

1つ目でございますけれども、固定資産のところに、従来あった基本財産、特定資産の

取扱いでございますが、これは、新たな基準の中では個別に区分した表示はなされないと
ころでございます。例えば、基本財産、特定資産の中に現金預金が入っている場合には、
流動資産の現金預金に移動することになっておりますので、今、見ていただいている貸借
対照表では現金預金が現行の基準から増えているというところでございます。

2つ目でございますが、固定資産の部の表示区分ということで、現行の表示区分から改
めて、右側の2. のところでございますが（1）～（3）で、有形固定資産、無形固定資
産、その他固定資産という区分表示になります。

3つ目でございますけれども、従来の正味財産の部でございます。こちらは純資産の部
という形に修正がなされているところでございます。純資産の部につきまして「1. 指定
純資産」「2. 一般純資産」「3. その他有価証券評価差額金」ということでございます。
1. と2. でございますけれども、指定正味財産と一般正味財産につきまして、指定純資
産、一般純資産という、言葉は変わりますが、内容については同じでございます。3.
のその他有価証券評価差額金が新たに追加になったというところでございます。内訳
といたしまして、一般正味財産として、正味財産のそれぞれ財源別に内訳表示がされてい
るという点が新たな点でございます。

続きまして、38ページでございます。先ほどの1つ目の基本財産、特定資産の扱いで
ございます。平成20年の会計基準では、基本財産の投資有価証券とか特定資産に公益事
業積立資金として、何周年事業積立資金とか、こういった目的別に表示がなされていたと
ころでございますが、新たな会計基準においては、投資有価証券の場合はその他固定資産
区分に入ります。また、内容が現金預金の場合は、流動資産の現金預金に追加がなされる
ということでございます。一見して、現金預金の残高が現行基準よりも増えるというこ
とでございますが、現金預金で持っている場合は増えるということでございますので、そ
ちらはこの表で御確認いただければと思います。

続きまして、固定資産の部の表示区分の変更でございますけれども、基本財産、特定資
産、その他固定資産という固定資産の内訳・区分表示が有形固定資産、無形固定資産、そ
の他固定資産という形に変わっているところがございますので、そちらは表示の方法の変
更ということになります。内容の基本財産、特定資産に入っている形態別の分類に焦点を
当てて考えていただけるとそれぞれの区分に変更表示になるということでございます。

続きまして、純資産の部の表示方法、会計処理でございます。従来、純資産につきまし
ては「正味財産の部」という形で表示がされておりましたが、これが言葉が「純資産の部」
という形に変わってございます。そして、指定、一般につきましては、内容の変更はござ
いしません。呼び方が正味財産から純資産に変わっている点が1点目の改正の点ございま
して、あと、その他有価証券評価差額金の会計処理が、従来は活動計算書、正味財産増減
計算書に表示されていたところが純資産の部に直接表示されることになりましたので、そ
れに伴い、純資産の部の内訳にその他有価証券評価差額金というものが新たに追加になっ
たところがございます。

この有価証券評価差額金の会計処理につきましては、この貸借対照表の純資産の部に直接計上することになりますけれども、これは純資産直入法といいまして、基本的にはその評価差額について全額、純資産のところに計上されることになります。右のほうに※があって、部分純資産直入法も可というふうになってございます。これは評価差額金がプラスかマイナスかによって、プラスの場合だけに純資産に表示するという方法もございまして、こちらを取ることも可能ということで御理解いただければと思います。

また、配当金です。金融資産の運用の果実につきましては、従来はその原資によって区分をされている法人さんもあられたと思います。一般正味財産で処理されている法人さんもありました。こちらは法人さんによって決まっていなくて、ばらばらであったところでございまして、今回の会計基準では、果実については全て一般純資産の部に計上していただくということになります。この点、御留意いただければと思います。

41ページでございまして。フローの計算書につきましては次のように変わることになります。現行、会計基準の正味財産増減計算書が、新基準では活動計算書と名称がまず変わるところでございまして。また、経常活動の区分ということで、経常増減の部が経常活動区分になります。それで、経常外増減の部というものがその他活動区分になります。また、事業費の掲載方法でございまして、従来は形態別分類の表示が原則でございましたけれども、今回は機能別、目的別的な表示方法に変更になってございまして。また、評価損益と評価差額については、こちらの中には表示されませんので、その点、特段表示されません。

そういった修正がございまして、評価差額について、いろいろ、その保有目的によって会計処理が異なりますので、こちらに先ほど説明させていただきました。その他有価証券の評価差額金については、従来、経常費用の下に別途の表示でございましたけれども、これはなくなって、純資産の部になる。それで、もともとの売買目的有価証券のようなものの評価差額については、従来から費用または収益の中に、経常的な収益費用の中に入っておりますので、それは変わりなく含まれるということでございまして。

続きまして、42ページでございまして。財源区分と振替処理の取扱いということでございます。活動計算書の新たな基準の中での話でございまして、これは全体として財源区分の表示はなされないところでございまして。本表においては区分なしで、従来は区分があった一般正味財産の部と指定正味財産の部という形で分けがあったということでございまして。さらに、そういった区分があることによって振替処理もございましたけれども、新基準におきましては財源区分の表示がない中でございまして、振替処理自体が廃止になったということでございまして。

こちらの点をこの図の赤いところで見いただくと分かりますけれども、収益についても1本にして、また、費用についても、当年度、前年度、増減という形で1本で、財源区分は分かれていないところでございまして、そちらについて御留意をいただきたいというふうに思います。

続きまして、費用の表示、43ページでございます。表示方法について、従来、形態別の表示方法でございました。参考として、下のほうに現行基準の表示方法が書いてあります。事業費、管理費の別に給与とか助成金とか減価償却費とかそれぞれあったと思いますが、けれども、こちらは、この表示につきましては注記という形で、形態別分類の注記の形に移動をしてございます。費用の表示自体は活動別分類（機能別分類）という形で「公1事業費」とか「管理費」とか、そういったまとめの表示になっているところでございます。

③ということで、評価損益等の表示でございます。こちら先ほど説明させていただいた、重ねてでございますけれども、実際に見ていただきますと、赤い枠のところでございます。経常費用計の下に評価差額が書いてございますので、こちらは先ほど会計処理が変更したことに伴いまして、フローの計算書での表示は廃止になったということでございます。

45ページでございますが、ここまで現行基準の貸借対照表と活動計算書、正味財産増減計算書が新基準でどのように変わるかということを説明してまいりました。次には、仕訳がどのように変わるかということを解説をしていきたいと思っております。

（注）のところでございます。前提条件にこれまで取引とかを書かさせていただいておりますが、これまでの前提条件、取引等は変更なく、説明を続けさせていただきます。

2つ目でございますが、B/Sの会計区分別の内訳表は、每期、棚卸式的に作成することも容認されております。この設例では、正規の簿記の原則に従って、継続記録法での会計区分別の区分経理仕訳を行うことを前提にしております。棚卸法的に作成する方法は後ほど解説をさせていただきます。

3つ目でございますが、財源別の情報も、継続記録法で財源別の仕訳をすることを前提としています。

4つ目でございますが、新会計基準は「当期」から適用し「前期」以前の仕訳は新会計基準に組み替えたことを前提として説明をさせていただきます。経過措置によって、貸借対照表、活動計算書及びキャッシュフロー計算書の前事業年度の数値は記載しないことができますけれども、本設例においては、説明のために前期以前の仕訳も新会計基準に組み替えて説明をさせていただくということになります。実際の実務では、経過措置により、前事業年度の数値を記載しない場合も、新会計基準適用初年度の貸借対照表の期首残高につきましては、新基準に組み替える必要がありますので、そういったところにつきましては御留意をいただきたいと思います。

続きまして、46ページでございます。前々期の仕訳ということで、新基準にのっとりましての仕訳でございます。基本財産を寄贈されたときでございますが、従来はこれを基本財産とするような場合は基本財産の仕訳になってございましたけれども、有価証券といたしまして、その他固定資産という形での仕訳になります。貸方については投資有価証券受贈益ということになります。

新会計基準では、財源別注記とか、会計区分別の内訳が求められることから、設例にお

いては、継続記録法を前提に、仕訳入力時に財源別と会計区分別の情報を必要な情報として御入力いただくことが考えられます。こちらをすることによって継続記録による積み上げの計算ができますので、こういったシステムでの対応が必要になろうかと思います。

この研修資料では一例として示させていただいておりますので、こういった形での仕訳をするかというものも、各法人さんがこれまで重ねておられます実務と併せて検討していただき、一番いい形で区分経理の情報をつくっていただける方法を御検討いただきたいと思います。

例えば、貸借対照表の会計区分別の内訳に関しては、財産目録とか、控除対象財産に関する明細、その他区分経理に必要な情報が記載されている補助簿、法人さんが備えている帳簿を基礎に、每期、棚卸的に作成することも容認されております。そちらも後ほど御説明をさせていただきます。

47ページでございます。前期の仕訳でございますが、設例は先ほどと同じでございます。新会計基準についての仕訳でございますので、こちらについては後ほど説明をさせていただきます。

当期の仕訳についても、新会計基準で、後ほど新旧の対照で説明をさせていただきますので、もしこちらについては、お聞きになる際に御確認いただきながら進んでいただければと思います。

49ページでございます。前々期の仕訳については、先ほど新しい基準のほうを説明させていただきましたけれども、比較をしていただきますと、赤字のところが異なっているところでございます。基本財産がその他固定資産になっているということでございます。

前期の仕訳でございます。こちら赤字のところが修正になってございまして、基本財産の配当金のところは現金預金という形で仕訳がなされているところでございます。

配当金につきまして、一般の配当金として受入れということでございますが、この設例におきましては前期のものでございますので、指定正味財産、指定純資産という形で受入処理ということになります。配当金を基に事業費を計上してございますけれども、事業費の仕訳と、あと、貸方は現金預金という形になってございます。振替処理については廃止されておりますので、現行行っているような振替の一般正味財産への振替というものはございません。法人会計の財源として使うものとして、寄附金として現金預金を受け入れておりまして、管理費・給料手当として現金の支出がございまして、そういった仕訳になってございます。

一番下でございますけれども、投資有価証券の時価評価でございます。期末に評価を行うところでございますけれども、こちらについては、その他固定資産の部分の有価証券、投資有価証券につきまして評価差額金を計上しているということでございます。貸方のその他有価証券の評価差額金というものが新たに変更になったところでございまして、こちらは貸借対照表の種目になります。

51ページでございます。当期の仕訳でございます。こちらについては、また下に新基

準がございますけれども、当期の最初に基本財産からの配当金が入金になってございます。当期に入ってきた配当金は一般純資産の受取配当金として受入処理がなされることになります。この配当金の財源で公1で事業費を計上する場合は、給与手当、支払助成金といった費用の科目が立ちまして、貸方は現金預金の減少ということで仕訳が起きます。こちらの振替処理は発生しないということでございます。法人会計につきましても、寄附金を頂いたときに、現金預金と貸方、受取寄附金という形になります。こちらを管理費として使ったときに、借方は給与手当、貸方は現金預金でございます。

その下でございますけれども、特定費用準備資金の積立てということがございますが、そういったときには、従来は特定資産というような科目で処理をしてございましたけれども、現金預金のままでございますので、現金預金の特定費用準備資産に積み立てるというようなことになります。

その下でございます。固定資産の取得に関する補助金が交付されて、固定資産を取得した場合に仕訳でございますけれども、財源は補助金ということでございまして、借方は現金預金として50万円が入金になったということでございます。借方は現金預金、貸方は受取補助金になります。固定資産を購入した場合は、固定資産の勘定科目であります什器備品が借方に行きまして、貸方に現金預金ということになります。減価償却費につきましては、償却費が借方に出て、貸方は固定資産の科目であります什器備品が減少になるということでございます。同じく、従来は受取補助金については指定正味財産の受入れでございまして、一般正味財産に振替の処理がありますけれども、こちらもないということでございます。

一番下でございますけれども、投資有価証券の時価評価をするということで、先ほどと同じ、借方はその他固定資産における投資有価証券の10万円プラスと、その他有価証券の評価差額金の10万円のプラスということになります。

次に、注記・附属明細書がどのように変わるかを説明をさせていただきます。新会計基準適用の影響を大きく受けるものとしたしまして、以下の注記・附属明細書を①から順に説明いたします。①貸借対照表の注記、②活動計算書の注記、③附属明細書。こちらについては、財務規律適合性に関する明細というところでございます。

下に※を書かさせていただいておりますけれども、現行会計基準と取扱いがあまり変わらないようなところにつきましては省略をしているところでございますので、御留意いただきたいと思います。

53ページでございます。会計区分別内訳ということでございまして、これは現行の貸借対照表内訳表の代わりということでございます。内訳表もつくらないということで御理解いただければと思います。

注記でございますけれども、ポイントの1つ目としたしましては、合計額が貸借対照表の本表と一致する形になりますので、会計区分ごとの合計と貸借対照表が一致ということで御理解いただきたいと思います。

2つ目でございますけれども、今回の制度の改正で、認定法上の「公益目的事業財産」が「公益目的事業会計」とイコールとなるように見直しがされております。これに伴いまして、認定取消しのときに贈与する必要のある金額の算定は「公益目的取得財産残額」というふうにこれまでも求められたものでございますけれども、これも公益目的事業会計の情報に基づいて算定するということになります。現行の別表Hは廃止になります。そして「公益目的取得財産残額」の計算が簡素化するというところでございまして、この会計区分の内訳情報というものは大変重要でございまして、この流動・固定の分類に従いまして、この注記の情報を作成していただくことになることで、重要財産の算定、また、取得財産の残額、別表Hの廃止ということにつながるというものでございます。

3つ目でございます。公益目的事業会計上に「長期他会計借入金」といった勘定科目で負債を計上する場合です。これは会計区分間の貸し借りでございますけれども、そういった場合には、借入れの財源といたしまして、法人活動保有財産とか、資産取得資金、特定費用準備資金または指定寄附資金といった借入れの財源とか、事情、どうしても必要となったかということをお脚注に記載することになりますので、公益目的事業会計でこういった他会計の借入金というものが発生する場合には、こういった情報を脚注で開示をするという点を御留意いただきたいと思います。

（記載例）と書かさせていただいておりますけれども、年度の災害で、公益目的事業の対価収入がなくなってしまって、人件費が不足した。そのため、法人活動保有財産を取り崩して、公益目的事業の資金に充当したというような形でこういった説明があるということでございます。

4つ目でございますけれども、設例では、継続記録法を前提に、会計区分別の仕訳入力を日々行うことを前提としておりますので、貸借対照表の会計区分別内訳も会計記録から作成しております。なお、貸借対照表の会計区分別内訳は、每期、棚卸法的に作成する。これが容認されておりますので、後ほどまた述べさせていただきたいと思います。

54ページでございます。資産及び負債の状況で、こちらは現行の財産目録に相当する情報でございます。

ポイントといたしましては、従来使っておりました基本財産がこちらに表示することになります。基本財産とか使途拘束資産で、使途拘束資産というものは認定法上の控除対象財産とイコールでございますので、括弧書きで書いてございますけれども、こちらを有する場合には、使用目的等の欄に明示することになります。また、移行のときにありました特に問題となったところでございますが、不可欠特定財産をお持ちの法人さんについても同様の記載の方法になります。

ただ、次のページで解説します注記でございますけれども、使途拘束資産の内訳と増減額及び残高の情報に記載がある資産については簡略化することができます。表の中を見てくださいと分かりますけれども「使用目的等」の欄でございまして、一番上の現金預金の運転資金のところに（指定寄附資金1）とか、また（特定費用準備資金1）とか（公

益目的保有財産１）とか（公益目的保有財産２）とかと書いてございまして、次の注記の使途拘束資産の区分の中で書いてある、例えば公益目的保有財産の１番目のものが同じものである、そちらを参照してくださいという省略の記載になります。

例えば②でございまして、法人が任意に設定している特定資産がある場合は、使用目的等の欄において明示することが可能ということでございまして。冒頭少し御説明させていただきましたが、特定資産というものは新たな会計基準においては特に定めていないところでございまして、法人さんが任意に設定している場合は、こういうところで特定資産の説明をしていただくということになります。

続きまして、55ページでございまして。注記でございまして、使途拘束資産の内訳と増減額及び残高ということでございまして、これは新別表Ｃ（２）に相当するというものでございまして。従来は別表でつくっていた情報を今回、財務諸表の注記や附属明細の中に取り込んでいるところでございまして、その一つでございまして、新別表Ｃ（２）に相当するものでございまして。

１つ目のポイントでございましてけれども、前のページでございました資産及び負債の状況の関係を見ていただきたいのですけれども、一番上の公益目的保有財産の１個目に什器備品が書いてございまして。この什器備品のところに財産の使用状況とか場所とか面積とか書いてございまして。こういったものは、従来は財産目録の中で書いているような情報でございまして、こちらに書いてあることによって、前に戻ってもらいますと、54ページの使用目的のところの什器備品を見ていただきますと、場所、物量や使用目的は公益目的保有財産１となつてございまして、また戻っていただいて55ページになりますと、１番目の公益目的保有財産１のところの什器備品とありまして、これのことでございまして、場所、使用状況というものはこちらを見てくださいという簡略ができていくということでございまして。

２番目のポイントでございましてけれども、本注記、次のページもありますけれども、事業報告等に関する定期提出書類の別表Ｃ（２）と同内容でございまして、具体的な記載方法についてはガイドラインを参考に記載をしていただくということになります。

留意点でございましてけれども、公益目的保有財産のうち、充実資金の取崩しとか中期的収支均衡における解消策として取得したものがある場合には、公益充実資金の取崩しまたは解消額として取得した金額も書く欄が追加になってございまして、そちらを記載していただくということになります。

記載例や趣旨については、後ほど見ていただきたいと思います。

56ページは使途拘束資産の注記の続きの部分でございまして、従来の別表Ｃ（２）相当の情報になります。

57ページでございまして。こちらは新制度における控除対象財産の一覧でございまして。控除対象財産が使途拘束資産でございまして、こちらが注記の中に出てくるものでございまして、名称を見ていただきますと、それぞれ名前がついているところでございまして。

れども、公益目的保有財産は従来のものでございます。

2つ目の法人活動保有財産というものが、現行の収益事業とその他の業務または活動に供する財産ということでございまして、控除対象財産、2号財産というふうに呼んでおりましたけれども、そちらが名称として法人活動保有財産となりました。

公益充実資金でございますけれども、これは従来あります資産取得資金、特定費用準備資金、いずれも公益目的事業に係る資産取得資金や特定費用準備資金をまとめて公益充実資金となっております。

そうした資産取得資金と特定費用準備資金でございますけれども、従来のものでございまして、公益以外、収益事業等もしくは法人会計に係るものというものは従来のまま、資産取得資金、特定費用準備資金が残りますので、そちらになります。

一番下の指定寄附資金でございますけれども、これは現行制度の6号財産に相当するものを指定寄附資金という名称がついたということでございます。

ポイントといたしまして下を書いてございますけれども、控除対象財産の定義は、公益法人さんの注記に影響がありますので、この内容についてはガイドライン等を見ていただいて、保有されている資産がどういったものに該当するかというものを改めて確認をしていただきたいと思います。

旧制度でございました5号財産については、内容に応じて、公益目的保有財産か、法人活動保有財産に分類されるものと考えられますので、こちらも併せて御検討いただきたいと思います。

58ページでございます。指定純資産の内訳と増減額及び残高でございます。

こちらは、ポイントの1つ目といたしまして、指定純資産の増減明細となっております。前期末残高、当期増加額、当期減少額、当期末残高という形で書かさせていただいておりますけれども、当期の増加・減少については、活動計算書の注記、財源別内訳表の収益と費用と一致をするという形になります。

2つ目のポイントでございますけれども、当期末残高の合計額を足しますと、貸借対照表の指定純資産の当期末残高と一致をするという形になりまして、先ほど少し御説明をさせていただきましたが、貸借対照表と活動計算書の一致を確認する方法といたしまして貸借対照表の純資産の内訳での一致を確認するということになってございますので、純資産の中の指定純資産はこの注記の当期末残高の合計と貸借対照表の純資産額、指定純資産の額が一致するという形になります。

3つ目のポイントでございますけれども、指定純資産の中に、認定法上の指定寄附資金に該当するものがある場合は、次の注記を作成するという事で、次を見ていただきたいと思います。

59ページでございます。指定純資産のうち指定寄附資金の受入年度別残高及び支出見込みということでございます。こちらにつきましては、従来、6号財産ということでございますけれども、配当金などがこちらに繰越しとして残っている場合が多いということで

ございます。受入年度別に区分表示をすることになります。

設例では、新会計基準適用前の事業年度に受領して、指定正味財産として会計処理をした受取配当金の残金11万円が指定寄附資金に該当しますので、こちらについて「1年超5年以内」というところに記載をすることになります。

また、受入年度別残高が「5年超10年以内」「10年超」に該当するような場合には、5年超の残高内訳表別のものについて支出の見込みを記載していただくということになります。あまり長くなると、これは何に使うかというものを明示しなさいということですので、早く使っていただく分にはこういった支出の見込みも必要ないところでございますので、適時に使っていただくことを推奨しているという趣旨があるということで御理解いただければと思います。

60ページでございます。これはあまり出てこないものでございますけれども、純資産間の振替というものを1つ設けているところでございます。

基本的には、新会計基準においては、指定純資産の振替というものは原則しないということが示されておりますので、この点はまず御留意をいただきたいと思います。

ただ、基準においては、53項において、やむを得ない事情によって指定された使途に使用できなくなった場合は、振替を行うというものがございます。そういった場合に欄を追加する必要がございます。また、その振替額の欄というものは活動計算書の注記でございますけれども、振替欄を追加、さらに、この振替額について注記をすることになります。振替額の注記ということでございます。今、このスライドに書いてあるのは追加をする欄でございます。

続きまして、活動計算書の注記の説明でございます。

62ページでございます。財源区分別内訳の注記ということでございまして、現行の正味財産増減計算書の一般正味財産と指定正味財産の区分表示の代替ということで考えられたものでございます。財源別に、縦に一般純資産、指定純資産、合計という区分を設けて記載をすることになります。

ポイントの1つ目といたしまして、合計額が一番右にございますけれども、この合計額については活動計算書本表の当年度の金額と一致をするということでございます。

2つ目が、一般純資産及び指定純資産の列に何の取引や金額を記載するかということは、吹き出しを見ていただきたいと思いますけれども、設例では、固定資産の取得のために交付された国庫補助金というものがございました。これは指定純資産での増加受入れになりますので、受取補助金のところに50万円ということになります。補助金で取得したこちらの50万円の固定資産の減価償却費でございますけれども、こちらは指定純資産のところを縦に見ていただいて、経常費用のところでございますけれども、経常費用の公1事業費というところで5万円が指定純資産のところに費用計上されておりますので、指定純資産財源のものについては指定純資産で使うということになりますので、今後は縦に見ていただくことになるということでございます。

また、一般純資産として会計処理をする収益といたしまして、設例では配当金と寄附金というものがございました。一般純資産のところを縦に見ていただきますと、受取配当金のところに70万円で、受取寄附金のところに14万円ということで、一般純資産のところを縦に経常収益の合計ということで84万円となります。こちらについて、費用が発生したときには、経常費用欄に一般純資産を縦に見ていただいて、公1事業費、管理費という形で計上して表示をされることになります。こういったように、財源区分別というものは縦に見ていただくことになります。

ポイントの3つ目でございますけれども、設例については、財源区分別の仕訳入力を日々行うということを前提にしておりますので、活動計算書の財源区分別内訳も継続記録法という形で、こちらをベースに作成をしている例でございます。

63ページでございます。会計区分及び事業区分別内訳ということで、こちらが現行の正味財産増減計算書内訳表に相当するものでございます。貸借対照表の内訳表も一緒でございますけれども、今回は、これら内訳表については本表ではなくて注記になるという点を十分に御理解いただきたいと思います。

ポイントの1つ目でございますけれども、一般純資産については、会計区分別及び事業区分別内訳を作成するということになります。本注記については、従来の収支相償が中期的収支均衡になりましたけれども、こちらの基礎資料になります。設例では、会計区分別の仕訳入力を日々入力する。これも継続記録法で設例はつくらせていただいております。

②でございますけれども、共通受取会費とか、共通で発生する受取寄附金については、公益法人さんでのルール、法人内のルールを決めていただいて、配賦している収益がある場合は配賦した結果を記載していただくのですけれども、配賦基準については脚注で記載をしていただくということになります。設例では、寄附金を含めて、全ての収益が各会計に直接対応しているため、配賦基準というものは記載をしていないところでございますけれども、共通的な収益がある場合は配賦基準を明記し、配賦した金額を書いていただくこととなります。

3つ目でございますが、他の会計区分における収益費用差額を振り替える会計区分間の取引が発生した場合には「他会計振替額」ということで、赤字で書いてございますけれども、こちらを使っていただくことになりまして、こちらは従来から変わっていないところでございます。

続きまして、64ページでございます。参考でございますけれども、公益社団・財団法人における会計区分別の区分経理は、法令及び公益認定等ガイドラインなどをよく理解をしていただいて行う必要があるというふうに書いてございます。これは、ここに書かせていただいているのは、ガイドラインの第5章に書いてありますけれども、公益目的事業財産についての説明でございますので、また見ていただいて、何が公益目的事業財産に入るかということを読み込んでいただくことになろうかと思っておりますので、法人さんがお持ちのもの、また、取引形態等を確認していただきたいと思います。

65ページも続きでございまして、公益目的事業財産についての記載でございます。これもガイドラインについて御確認をいただきたいと思います。

引き続き、こちらも区分経理でございますので、ガイドラインを後で見ていただいて確認をしていただきたいと思います。

続きまして、注記の3つ目でございます。事業費・管理費の形態別区分でございます。現行の正味財産増減計算書の形態別表示に相当するものでございまして、定期提出書類上は別表FとかGを代替するものとなっております。

ポイントでございますけれども、各会計区分別に経常費用の形態別分類の費用額を記載するということになります。従来も算定をしていただいているものでございますので、その記載場所が注記になるという理解をしていただければと思います。また、各会計の合計額、公益目的事業会計の合計額については、公益目的事業の事業費と一致をしますし、法人会計の合計額につきましては、活動計算書本表の管理費と一致するということは御確認をいただきたいというふうに思います。また、合計額については、活動計算書の経常費用と一致をするところでございますので、この注記をつくった場合は本表との関連性をぜひ確認をしながらおつくりいただきたいというふうに思います。

ポイントの2つ目でございますけれども、各事業別、公益事業が複数ある場合は、公1、公2といった科目の細分化をした記載も認められますので、今、公益目的事業会計という形で設例では1つになってございますけれども、これは公1だけの設例になってございますので、1つとなっております。区分して表示するというのは法人さんの自主的な判断でやっていただきたいと思います。

3つ目でございますが、複数の計に共通して発生した費用がある場合は、各会計への配賦額とその配賦基準を記載するということになりますので、こちらについては配賦基準ということで一番右のところに書いてございますが、注記の右のところに記載をすることになります。

4つ目でございますけれども、この配賦基準自体は、每期継続して採用するということが原則的な扱いになります。

一番下でございますけれども、費用按分の考え方とか、配賦基準、管理費の例示については、基本的には現行制度と同様でございますので、考え方に変更はなく、表示方法の変更でございますので、そちらについては御留意いただきたいと思います。

次に、附属明細書（財務規律適合性に関する明細）を説明させていただきます。この明細は、設例を使った簡易的な説明にとどまっておりますので、詳細な記載方法はガイドラインなどをぜひ参照いただくことが勧められます。

69ページでございます。附属明細書の1つ目に、中期的収支均衡に関する数値及びその計算の明細というものがございます。これは収支相償から中期的収支均衡に変わったものでございますので、新たな別表のような内容になります。

それぞれ、①というところでございますが、今回は50%繰入れの場合の例示をさせて

いただいております。50%超の場合はまた違う例示になります。

②でございますけれども、当年度に繰り越された残存剰余額・欠損額を入力することで、最初の年度については全てゼロになるということでございますので、設例は空欄とさせていただきます。

③でございますけれども、活動計算書の注記の（２）「会計区分及び事業区分別内訳」から数値は持ってくることになります。もともと内訳表であったところでございますけれども、そちらの収入費用を転記してくることになります。

④でございますが、この記載、減価償却費の調整でございますけれども、使途拘束資産の内訳と増加額及び残高、公益目的保有財産の記載がございますけれども、そちらの額の数値を持ってくるということになります。

⑤でございますけれども、公益充実資金を積み立てたり取り崩したりする法人さんにおいては、ここに入力することになります。また、公益充実資金がある場合は先ほどの明細がありますので、そちらとの整合性を確保することになります。

⑥でございますけれども、収益事業をやっている法人さんにおいては、収益事業の利益の50%というものは繰入原則でございますので（３）に相当する情報の作成が必要ということになります。設例では収益事業がないので、この情報は省略という形、ゼロという形になってございます。

⑦のところでございますけれども、こちらで当期の剰余額が5万円となっておりますけれども、収入、費用、それ以外の調整が今回設例はないので、収入と費用の差額として5万円が年度の剰余額ということになります。

剰余が発生した場合には、⑧のところでございますけれども、過去4年間の残存欠損額と通算可能ということでございまして、今回新たに制度で拡大した点でございますけれども、過去の赤字を繰り越せますので、5万円発生した前の年度で、前の年度は今回ないのでございますけれども、赤字が発生した場合は繰り越して、将来の収入、剰余金と相殺ができるということになりますので、それに伴って2.以下の通算するようなフォームができていますということでございます。

70ページでございますけれども、過去4年間、新制度施行後でございますけれども、欠損額との通算ということで、こちらにもひな形がつけられているところでございます。

⑩も、来年度に繰り越される残存剰余額がある場合にはこちらに記載をすることになりますので、令和7年度、今年、この設例の最初の年度でございますけれども、こちらの残存剰余額のところに5万円が記載をされることになります。

71ページでございます。中期的収支均衡に関する数値及び計算の明細ということで、こちらはガイドラインから持ってきているところでございますけれども、第5章のところに記載がございます。イ、ウとありますけれども、過去の数値がない場合の措置とか、旧制度において生じた剰余金の扱いということで、この移行時点でぜひ御参照いただきたい点は71ページに書いてございますので、ガイドラインと併せて御確認をいただきたいと

思います。

72ページでございます。附属明細書の2つ目で、公益目的事業比率に関する数値及びその計算の明細でございます。

これは従来もありました別表Bというものに相当するものでございまして、新たな別表でも新別表Bということで、当期の明細は、活動計算書の注記(3)の事業費・管理費の形態別区分を基礎に作成しているということでございます。この費用額につきましては、指定純資産の部の費用も入るので、合計での費用額になるということに御留意をいただきたいというふうに思います。

②の記載のところでございますけれども、設例では、法人会計で特定費用準備資金を計上しているため、その積立額10万円を記載してございます。これは実際に発生しない費用でございますけれども、特定費用準備資金を積んだ場合には費用とみなすことになってございますので、従来の扱いと同じでございまして、ここに記載するというところでございます。

続きまして、3つ目の附属明細書でございます。使途不特定財産額の保有制限の判定ということでございまして、その前半でございます。

①といたしましては、貸借対照表の注記の「使途拘束資産の内訳と増減額及び残高」から転記をして、控除対象財産の額を記載をすることになります。

また、流動資産等につきましては、貸借対照表から転記をするということになります。

③のところでございますけれども、こちらも純資産のところでございまして、貸借対照表の金額を転記することになりますけれども、その他有価証券評価差額金については、指定純資産に係るものは指定純資産に含め、一般純資産に係るものについては一般純資産に含めておりますので、その内容を含んでいるという点を作成する際には御留意いただきたいと思います。

④でございますけれども、使途不特定財産額の保有上限額の計算でございます。保有上限額を計算する際は公益目的事業費を基に算定をすることになりますけれども、その際の費用につきましては、一般純資産に係る費用だけではなく、指定純資産に係る費用も含まれますので、この点、御留意いただければと思います。また、公益充実資金の積立額、取崩額がある場合には上限額の計算が必要でございますので、そちらも御留意いただきたいと思います。

⑤のところでございますが、使途不特定財産の保有上限額については、今回改正で基本は公益目的事業費の過去5年間の平均値となっているところでございますけれども、設例では3年間しか実績がないため、前事業年度の値を今回入れさせていただいております。この保有上限額については、法人さんが選択できることになってございます。過去の平均を取るのか、前年の数値を取るのかということで、どちらか選べますので、御留意いただきたいと思います。

74ページでございますが、保有制限の判定の続きとなっております。

⑥のところは、使途不特定財産の金額というものがこちらに算定されることになります。資産の額から控除対象財産の額を引いた残りということになります。

⑦のところでございますが、控除対象財産に対応する負債がある場合については、こちらを参考に計算をしていただくということになり、最後、判定結果が出るということになりますので、従来の別表Cのつくりとほぼ同じようなものが附属明細に移動してきたということでございます。

【第2章－2 （公益社団・財団法人向け）貸借対照表内訳表を棚卸法的に作成する方法】

○松前氏 貸借対照表の会計区分別内訳でございますけれども、毎期、棚卸法的に作成することが容認されております。ここからにつきましては、貸借対照表の会計区分別内訳を棚卸法的に作成する手順を、設例を使って説明をさせていただきます。

参考としてございますけれども、公益社団・財団法人さん向けの解説、内訳表が必要でございますので、そちらの作成の方法でございます。この棚卸法的に作成する方法というのは、これまで検討してきた中で、令和5年度に会計研究会から報告書が出ておりますけれども、実はそこで一回公表してございます。ちょっと多うございますので、後ほど御確認いただきたいのですけれども、こういった作成の方法が既に公表されているところでございます。

77ページ、まず、ステップ1ということでございまして、合計残高試算表を確定するというステップでございます。前提と作業手順については省略をさせていただきますけれども、残高試算表につきましては、勘定科目ごとに、借方残高、貸方残高が出てきますけれども、それぞれ設例に従ってつくるということになりますけれども、例えば現金預金などは財産目録などを見ていただいて入れていただくことになります。指定純資産、一般純資産についても期首残高について持ってくるということになりますけれども、それぞれ、この期首残高の情報は、継続記録法で作成しているものが条件でございまして、こういった下記の設定例の合計残高試算表をまず確定をするということでございます。

78ページでございまして、活動計算書の財源別・会計区分別内訳の作成ということになります。活動計算書の財源別・会計区分別内訳につきましては、まず「合計」欄について、合計残高試算表の収益・費用科目と一致するということになりますので、それをまず確認をしていただくことになります。2つ目でございまして、収益・費用の各会計区分別への按分につきましては、各取引内容を個別に確認して、ガイドライン等の規定を参考にして、配分を行うということになります。配当金70万円というものが一般純資産のところではございましたけれども、公益目的事業に関わるものなので、公益目的事業に記載をするということになります。そういった形で作業をしていただくということになります。

期首純資産について、下のほうに書かせていただいておりますけれども、前期の決算資料等から転記をしているということでございますが、従来、正味財産増減計算書内訳表において、会計区分別の正味財産を省略していたということが理由でございまして、財源別・会計区分別期首純資産額が得られない場合は、対応方法を、こういった額を記載し、どこから計算してくるかというものを事前に検討しておく必要があるということでございます。具体的には、会計区分別の「開始貸借対照表」を作成していただいて、会計区分別の資産・負債・指定純資産、その他有価証券評価差額金の金額を棚卸法的に確定していただいて、差額で一般純資産の額を算出する方法などがこの棚卸的な方法として考えられるということでございます。

令和5年度の報告書で先ほど既に公表させていただいておりますけれども、別表H（1）の公益目的取得財産残額との整合性を考慮して決定する方法が示されておりますけれども、別表H（1）の公益目的取得財産残額は公益目的事業会計の期首純資産額の参考値として考えられますので、そちらも考慮をしていただきたいということでございます。

79ページのステップ3でございますが、貸借対照表の会計区分別内訳の作成ということでございまして、合計残高試算表から合計額を転記し、前のページで作成した活動計算書の財源別・会計区分別内訳表の中の純資産額を転記してくることになります。

これが貸借対照表の内訳の作成になっていくわけでございますけれども「合計」欄と純資産についてはそれぞれ、これまで作成したものから持ってくるということになります。

80ページでございますけれども、ステップ3ということで、貸借対照表の会計区分別内訳の作成のステップ3でございます。財産目録、控除対象財産の明細というものは作成がなされていると思いますので、それに加えて、法人さんで備えている帳簿、補助簿等を使って、資産・負債を按分するというところでございます。負債及び純資産については、資産合計の順に残高を確定するとよいということでございますので、ぜひ御参考に作成をしていただきたいというふうに思います。

分かるところから入れていただいて、財産目録、控除対象財産明細から、まず、公益目的事業等や会計区分の資産の状況の金額を入れていくというのが最初でございまして、その後、固定資産、負債とか、純資産といった大区分の合計額を確定していくということになります。それで、資産イコール負債と純資産の合計額となりますので、合計が確定いたしましたしまして、両者、純資産側から資産側も合計額が確定していくということでございます。最後に現金預金を調整していくこととなりますので、その不一致については、資産との整合性の観点から、法人会計に配分するとか、そういった方法が考えられますので、現金預金で最後、調整をしていただくことになろうかと思います。

81ページでございますけれども、最後に現金預金の残高を、合計残高試算表や、会計区分別資産の合計と一致させるように調整ということでございまして、差額を影響のない法人会計の区分で調整額を入れていただくということで、合計値についてはそれぞれ、会計区分の合計とそれぞれ全部の合計といったところは合わせていただくということから始めていただくことになろうかと思います。

【第2章－3 （移行法人・一般法人向け）設例解説】

○松前氏 続きまして、移行法人さん向けです。一般法人さんにおきましては、こちらの資料を適宜読み替えていただきたいと思いますけれども、B/S、P/L及び注記の変更点ということでございます。

83ページ、設例の設定でございますけれども、前提といたしましては、会計区分は、実施事業等会計（継1）と法人会計の2つでございます。貸借対照表と活動計算書も区分経理を行うということでございます。公益目的支出計画を実行中の一般財団法人（移行法人）の想定でございます。有価証券を保有している目的は「その他有価証券」ということで、時価があるものでございます。勘定科目名、財務諸表等の様式につきましては新運用指針に準拠するけれども、一部、設例用としてさせていただいております。

取引につきましては、前々期以前から始まっております、前々期以前に、発起人から、基本財産として保有して、配当金を公益目的事業、現在の実施事業等会計に使用するという指定を受けておりまして、株式の1400万円の寄贈を受けております。前々期の取引はこれだけということでございます。

前期の取引につきましては、この基本財産の配当金が70万円入金したということでございます。この財源を基に、（継1）事業で、事業費59万円を費用計上するという取引でございます。また、別に法人会計の財源として、寄附金3万円が入金して、管理費として1万8000円の費用が計上されております。決算時に、この頂いた株式の時価が1410万円になってございますので、10万円の時価の増加があったということでございます。

当期につきましては、基本財産の配当金の入金が前期と同じ70万円で、当該配当金を財源に事業を実施してございまして、事業費が、給料手当10万円の、支払助成金が55万円、費用計上となります。法人会計の財源が、寄附金の14万円でございます。管理費として2万円の費用計上、そして、積立資産の10万円で、国庫補助金が50万円交付されておりますので、当該補助金を財源に備品を同額で購入しております。減価償却費につきましては5万円計上でございます。決算時に株式の時価を取ってございますけれども、1420万円ということで、前期よりさらに10万円増加があったということでございます。

そういった設例の下で、84ページでございます。現行の貸借対照表と正味財産増減計算書を見ます。仕訳については省略をさせていただいておりますけれども、現行の取扱いというのは、見ていただくと分かるとおりでございます、基本財産、特定資産ということで、固定資産の表示になっているところでございます。

正味財産増減計算書については、経常収益、経常費用という形で表示をさせていただいております、経常費用の下に評価損益等調整前当期経常増減額、その下に評価損益等についての表示があるものでございます。その下でございますけれども、経常外増減の部と指定正味財産増減の部分ということで、こちらも従来の会計基準に従ったものでございます。

85ページでございますけれども、この現行の貸借対照表と正味財産増減計算書がどの

ように新基準では変わるかということで見ていきたいというふうに思います。ここは表示方法が変わるということで御理解をいただきまして、会計処理の前提取引については変わっていないところでございますので、ぜひ見え方についての御確認をいただきたいと思います。

86ページでございます。貸借対照表が変わりますけれども、まず、どのように変わったかということで、左右で見ていただきたいと思います。

変わったポイントの1つ目でございますけれども、基本財産、特定資産の取扱いが変わってございまして、そういった目的の表示がなくなっているところでございます。

固定資産については、有形固定資産、無形固定資産、その他固定資産というふうに個別の表示がなされております。従来、特定資産とか、基本財産にあった有価証券や、預金等があった場合は、預金にあれば流動資産の現金預金に含まれます。有価証券でありましたら、その他固定資産の中の投資有価証券という形に移動することになりまして、今、数値を見ていただきますと、現金預金のところが3万2000円から当期29万2000円に修正がなされているところでございます。また、基本財産のところにありました投資有価証券につきましては、その他固定資産のところに1420万円というものが移動してございますので、こういった表示方法の変更がなされております。

また、純資産のところでございますけれども、従来、指定正味財産、一般正味財産とございましたけれども、こちらは指定純資産と一般純資産に修正がなされてございまして、また、その他有価証券評価差額金についてもこちらに入ってくるということになります。

87ページでございます。基本財産、特定資産の取扱いということでございまして、貸借対照表について新基準の場合を書かせていただいておりますけれども、現金預金が、従来の基準では3万2000円だったのが、新基準では29万2000円になっているというところでございます。

これは右の科目についての比較を見ていただきますと、特定資産に入っていた積立資産が現金預金にあったことで、こちらの中身が現金預金のほうに移動したということでございます。また、投資有価証券については、先ほども見ていただきましたけれども、基本財産にあったものがその他固定資産の区分に1420万円移動をしているということでございます。金額等の変更はございませんので、あくまでもこの見え方の表示方法の変更でございます。

88ページでございますけれども、固定資産の部の表示区分の変更でございます。従来あった基本財産、特定資産、その他の固定資産の区分は廃止となっておりまして、有形固定資産、無形固定資産、その他固定資産という形の変更が行われているものでございます。

89ページでございます。純資産の部の表示方法、会計処理方法の変更ということでございます。表示の変更につきましては、正味財産が純資産という形に言葉の修正になってございまして、内容、中身についての変更はございません。会計処理方法の変更でござい

ますけれども、その他有価証券評価差額金が純資産の部に計上されることに伴って、純資産の部の内訳の中にその他有価証券評価差額金というものが新たに追加になってございます。

この会計処理につきましては、いわゆる純資産直入というふうに言われておりまして、評価差額、その他有価証券に発生した時価評価の差額について、これまでフローの計算書で計上しておりましたけれども、これは直接、純資産の部に計上するということに変更になってございます。

もう一つ、金融資産から発生する運用の果実、受取配当金等でございますけれども、こちらは従来、指定正味財産または一般正味財産、どちらも法人さんの事情に応じて計上しているケースがございましたけれども、新たな会計基準においては全て一般純資産で会計を処理するということに変更になってございますので、その点は御留意いただきたいと思います。

90ページでございます。損益計算書について、フローの計算ですけれども、どこが変わっているかということで、左右を見ていただきたいと思います。

変わったところでございますが、名称が、まず、正味財産増減計算書から活動計算書という形に変わっているということと、従来、財源区分、一般正味財産増減の部、そして、下にいきますと、指定正味財産増減の部ということで、縦に財源別の表示がございました。また、振替処理というものもございまして、指定正味財産で使ったものについては、当期であれば70万円が一般正味財産への振替になっているところでございますけれども、こちらについて廃止がされております。右を見ていただきますと、活動計算書の中にはそういった財源別の区分が本表ではなくなっておりますので、振替等は全く発生しない状況でございます。

また、費用の表示方法でございますけれども、左側のところでございますが、事業費の内訳に形態別の分類の表示がなされているところでございます。右側の新たな活動計算書では目的機能別でございまして、継1 事業費という形でまとめたの表示になっているところでございます。また、管理費についても1本でまとめたの表示になってございますので、そちらが変更した点でございます。

そして、また評価損益等でございますけれども、評価損益等について修正がなされておりました、その欄がなくなっているということでございます。

91ページでございます。財源区分（指定純資産、一般純資産）でございますけれども、こちらと振替処理の扱いということで、重ねての御説明になってしまいます。今度、新基準の活動計算書をもう一度見ていただきますけれども、経常活動区分のところが当期と前期の比較になってございまして、財源の区分はなくなっております。こちらは活動計算書の注記に移動してございますので、ここに記載はございません。また、振替処理についても廃止ということでございます。

振替処理というものは、平成16年の会計基準からございましたけれども、こういった

振替処理が廃止されたことによって、振替処理というものが例外的にある場合もありますので、そういった場合はやむを得ない事情で目的の変更があった場合でございますけれども、その場合には注記のほうで振替の仕訳をする、表示をするということになります。

92ページでございます。費用の表示方法の変更ということでございますが、先ほど御説明させていただきましたとおりで、赤の枠で囲ってありますけれども、活動別分類（機能別分類）ということになります。形態別分類、これまで記載をしていた費用の内訳区分につきましては注記に移動するという形になります。

93ページでございますけれども、評価損益等の表示がなくなっているところでございますので、こちらも御留意いただきたいと思います。

現行の会計基準で、変わったポイントのところでございますけれども「なお」以下で〇〇評価損益等を含めることとされている投資有価証券の売却損益について、新会計基準では、その他活動区分の投資有価証券売却益または損に計上することになります。この従来の評価損益等の中には、評価の差額だけではなくて、有価証券を売ったりしたときの損益も入っていたということなので、そこは2つ、会計処理が分かれてしまっていますので、この点、御留意くださいということでございます。

94ページでございます。次に、注記がどのように変わるのかということで御説明を申し上げます。新会計基準適用の影響を大きく受ける注記といたしまして、貸借対照表の注記、そして、活動計算書の注記ということで順番に説明をさせていただきますけれども、現行の会計基準と取扱いが変わらないところについては省略をさせていただきたいと思います。

95ページでございます。会計区分別内訳ということで、現行の貸借対照表内訳表の代替的なものとして注記が検討された結果でございます。

これについて、ポイントでございますけれども、会計基準の考え方の整理によって、会計区分別内訳については、本表から注記に移動されたということで御理解をいただきたいと思います。

「会計区分別内訳」か、もしくは、次のページで解説をさせていただきます「実施事業資産の内訳と増減額及び残高」のいずれかをつくっていただくということになります。これは、実施事業に関する資産をいずれかで表示しなければならないので、会計区分別の内訳として作成していただくか、もしくは実施事業資産の内訳と増減額及び残高、どちらかを作成していただくことになるという御理解をいただきたいと思います。

96ページでございます。実施事業資産の内訳と増減額及び残高ということで、現行の貸借対照表内訳表の代替ということでございまして、移行法人さんにおきましては、さきに説明をさせていただいております貸借対照表の内訳の表示、もしくは、この「実施事業資産の内訳と増減額及び残高」ということで、どちらかを作成していただくことになります。

97ページでございます。資産及び負債の状況で、これは「（任意）」というふうで作

成の状況を書かせていただいております。

この内容については、財産目録相当のものでございまして、移行法人さんとか一般法人さんについては、この作成の義務は全くないところでございます。作成をする場合というものは、設例であります基本財産とか特定資産を保有している法人さんにおいて、これが特定資産ですとか、これが基本財産ですという説明をする場所がないという事情がございまして、こういったものについて、保有している場合については資産及び負債の状況で記載をいただくということになります。

使用目的等のところを見ていただきますと、特定資産とか基本財産という形で記載をすることになりますので、こちらを参考に、法人さんの中で所有しているものが何かある、こういったものがある場合は、この表をつくっていただくことになります。

98ページでございます。指定純資産の内訳ということでございまして、指定純資産をお持ちの場合は、この増減明細を作成していただくことになります。

例えば指定純資産は、ポイントのところでございますけれども、設例においては、3つの取引から構成をしてございまして、1つ目がもともと拠出された基本財産の受贈益で、2つ目が受取配当金でして、基本財産から発生した配当金。そして、国庫補助金でございます。これらについて、指定純資産として処理してございますので、内訳について表示をし、その交付者とか前期末残高、また増減、当期末残高という形に記載をすることになります。

当期末残高につきましては、貸借対照表の内訳である指定純資産の残高と一致をすることになりますので、そちらにまず御留意をいただきたいということと、当期増加額、当期減少額につきましては、活動計算書の財源区分別内訳に関する注記と整合することになりますので、そちらも御確認いただきながら作成していただくことになろうかと思っております。

続きまして、99ページでございます。新会計基準では、指定純資産の振替というものは原則として発生しないということになってございますけれども、基準の53項のところに、「やむを得ない事情によって指定された使途に使用ができなくなった場合には、振替を行う」という定めがございます。

そういった場合が起こった場合には、④と書いてございますけれども、純資産間の振替額というものを記載をすることになりますので、こういった場合は御留意いただきたいと思いますのですが、めったに発生しないものでございますので、その認識で見ていただければと思います。

次に、活動計算書の注記について御説明申し上げます。

101ページでございます。「(1) 財源区分別内訳(現行の正味財産増減計算書の一般正味財産と指定正味財産の区分表示の代替)」ということでございます。

ポイントといたしましては、合計額のところでございますけれども、活動計算書本表の当年度の金額と、一般純資産と指定純資産の合計額とが一致するというものがまず1つ目のポイントでございます。

2つ目が、一般純資産及び指定純資産の列に何の取引や金額を記載するかを見ていただきたいのですが、設例によりますと、固定資産の取得のために交付された国庫補助金というものが50万円ございましたので、これは指定純資産の縦の列に、収益のところに記載をすることになります。この50万円と、補助金で取得した固定資産の減価償却費、備品等を購入してございますので、この50万円というものが継1事業費に、縦の欄で指定純資産の区分に計上されるということになります。

一般純資産のほうでございますけれども、こちらは設例では配当金と寄附金ということになりますので、配当金の、これは財源は指定純資産でございますけれども、果実については一般純資産で処理するということが今回変更になってございますので、一般純資産のところの受取配当金のところに70万円となります。また、14万円については受取寄附金ということで、一般純資産のところに計上するということがございまして、これらを使った場合には、費用のところ、一般純資産のところに縦に記載をすることになりますので、財源別に縦に表示をしていくということが今回改正の点でございます。

102ページでございます。会計区分及び事業区分別内訳ということで、現行の正味財産増減計算書内訳表に相当するものでございます。一般純資産の部について作成をすることになりまして、活動計算書の一般純資産については会計区分別及び事業区分別内訳ということで作成をすることが1番目のポイントでございます。

2番目のところに書いてありますが、赤字の他会計振替額というものがございまして、これは、実施事業等会計と法人会計間で振替などが発生した場合にはこの勘定を使うこととなりますので、これは現行でもあるものでございまして、変更はございません。

続きまして、103ページでございます。事業費・管理費の形態別の注記でございます。現行は正味財産増減計算書本表が、費用のところが形態別表示でございまして、そちらが今回、機能別表示法に変わったことに伴いまして、この注記に形態別の勘定科目による注記が記載をされているということでございます。

ポイントのところでございますけれども、活動計算書の実施事業等会計の事業費・管理費とそれぞれ、この注記の合計額のところが一致をするということでございます。また、合計の合計、会計区分別の合計を足した合計のところは、活動計算書の経常費用と一致するということがございます。

また、複数の会計区分に配賦をする費用がある場合については、右のところに配賦基準というものを記載していただくこととなりますので御留意いただきたいと思います。この配賦基準は每期継続して適用するというものが新基準でも求められておりますので、この点は御留意をいただきたいという点と、按分の考え方、配賦基準や管理費の例示については、現行と変わらないところでございますので、特に内容についての変更点はございません。

【第3章 （会計監査人設置法人向け）各論】

○松前氏 続きまして、3. 各論に入らせていただきます。ここからにつきましては、会計監査人設置法人さん向けでございますので、そちらの方はご覧いただきたいと思います。

1つ目でございます。固定資産の減損会計につきまして、原則的な取扱いということで御説明申し上げます。こちらは法人形態で、公益社団・財団法人、移行法人、一般法人さんでの会計処理の差はないところでございますけれども、会計監査人非設置法人さんについては、こちらの方法ではなく、簡便的な方法によることができますので、その点、御留意いただきたいと思います。

106ページでございますけれども、新会計基準においては固定資産の減損会計の取扱いは以下のとおりでございます。本会計処理を適用する上で、固定資産が、資金生成資産か、非資金生成資産かのいずれに該当するかが重要な論点となっております。

新基準においては、「第5. 固定資産の減損」ということで、基準の103から105に規定がございまして、まず、固定資産を資金生成資産と非資金生成資産に区分をします。資金生成資産というものは、当該資産または資産グループの使用と直接結びついて生み出される将来キャッシュ・フローによって、投資の回収を予定する資産または資産グループをいまして、非資金生成資産というものは、それ以外の資産または資産グループという定義でございます。

ここからの判定も含めて、運用指針の中では右側のフロー図を置いてございます。最初に、将来キャッシュ・フローによる投資回収を予定しているかどうかによって、資金生成資産か、非資金生成資産に分かれるところでございまして、これが結構、難しい判定になってございます。選択肢のN0のところに実は（※2）というものがございまして、それを見ていただきますと、下のほうに「公益目的事業財産は、利益獲得目的でないため、N0を選択する」というようなことで、この方向性について、一定の見解といったものを（※2）のところで記載をさせていただいているところでございます。この（※2）が実はポイントでございまして、公益法人さんにおいては、通常、公益目的事業財産としてお使いの資産については、非資金生成資産に区分することで問題ないというふうに考えられますので、その点、御留意いただいて、このフローを見ていただきたいと思います。

そういった区分ごとに減損の過程・判定が違ってくるようになりますので、非資金生成資産がほとんどでありますので、右側のフロー図の中で、さらに非資金生成資産の下を見ていただきますと、減損兆候があった場合に兆候を見て、そういったものが発生している場合、①～④ということで記載をさせていただいておりますけれども、これのいずれかに当たる場合については、またその下の「以下の減損損失の認識が必要な状況があるか」ということになっていきます。

そして、最後、正味売却価額と帳簿価額を比較して、減損するかどうかということになりますけれども、途中、減損の兆候がない場合については減損なしになりますし、認識のところでも、「時価の回復見込み」とか、「①から③資産等の全部又は一部が使用されな

いと想定されるか」とか、そういった状況に応じて減損なしの方向にフローチャートとなっているところでもございますので、法人さんの資産の状況を兆候、認識というところで見させていただいて御判断いただくことになろうかと思えます。

107ページでございます。これは交換取引の収益認識基準の原則的な取扱いということでございますが、会計監査人非設置法人さんについては、簡便的な方法ということで、従来からの方法と同じでございますので、特に御留意いただくところではないところでございます。原則的な取扱いを適用する会計監査人設置法人さんについて御確認をいただきたいというふうに考えております。

108ページの収益認識に関する会計基準でございますけれども、この会計基準を定めるに当たっては、企業会計における収益認識に関する会計基準を参照し、こちらに規定をさせていただいているところがございます。そこには、御存じであれば、その認識の過程を5ステップでまとめているという点がございすけれども、そこが公益の会計基準は3ステップということでまとめております。見た目では少し違うような感じではございすけれども、基本的にはそのステップの内容を公益法人の財務報告の目的に勘案して微修正をしているだけでございすので、基本的な認識の考え方については企業会計の考え方とほぼ同じというところがございます。公益法人特有の考慮事項といたしましては、消費税の会計処理でございまして、こちらについては、税抜処理と税込処理のどちらも選択可能でございすので、法人さんの状況に応じて御選択いただければと思えます。

109ページも収益認識の要件の続きでございまして、基準と運用指針に分かれておりますので、ぜひこちらも見させていただいて会計処理を行っていただきたいと思えます。

【第4章 （全法人向け）まとめ】

○松前氏 最後、まとめでございます。

新会計基準適用の影響と適用に向けた検討事項という形で、左右に分けて記載をさせていただいているところでございます。

全ての公益法人さんに影響を与える点といたしましては、基本財産、特定資産をお持ちの法人さんにおいては、その扱いが変わります。

2つ目、活動計算書上の記載内容の変更ということで、名称に加えて、記載内容が変わってございます。振替処理の変更や評価損益等の取扱いでございます。この点は全ての法人さんでの変更でございますので、御留意いただきたいと思います。

4つ目でございますけれども、本表にないような情報でございますが、法令で定められている区分経理、財源に加えて、財源区分別内訳等についても注記が必要になってございますので、その点も影響がある点というふうに御認識いただければと思います。

その下の（会計監査人設置法人のみに影響）というところが、先ほど御説明した交換取引の収益認識に関する会計処理のところでございます。また、固定資産の減損会計の会計処理についても影響がございますので、ぜひ会計基準・運用指針を御参照いただきまして検討いただきたいと思います。

その下でございますけれども（公益社団・財団法人のみに影響）ということでございまして、その中でも、収益事業等を行う公益社団・財団法人さんにおかれましては、従来、貸借対照表内訳表を作成していない法人さんも、新制度では、貸借対照表の区分経理情報が必要となります。、こういった形で作成するかという、棚卸法的に作成するのか、継続記録法により作成するのか、ということで御検討をいただきたいと思いますというふうに思います。

その下でございますが、財務諸表の注記において、控除対象財産に関する明細が必要ということで、該当する法人さんにおいては明細の作成が必要でございます。これは「控除対象財産」と書いてございますけれども、使途拘束資産とイコールでございます。

その下でございますが、「5年超指定寄附資金の残高内訳別の支出見込み」は新たに開示が必要になった情報でございますので、そういった長期にわたって保有している指定寄附資金、寄附による資金がある法人さんは御留意いただきたいと思います。

その下でございますが、会計監査人設置の公益社団・財団法人さんにおいては、財務規律適合性に関する情報の作成が必要となります。提出時期が従来は定期提出書類の内容でございますので、それは通常3月決算の法人さんであれば6月末が提出期限であったところ、従来は決算書の作成の後に財務規律適合性に関する情報をつくられていた法人さんが多くいらっしゃるかと思いますが、こちらは決算書の作成と同じになりますので、早期化が求められるということでございます。

右側で、新会計基準適用に向けた検討事項でございますけれども、公益法人さんで、新制度・新会計基準の適用によってどのような影響があるかというものを、少し御自身の法人さんの内容・状況を分析して整理していただきたいと思います。システムについては、

利用されている会計システムについて御確認をいただきたいと思います。

3つ目でございますけれども、新会計基準適用初年度における貸借対照表の期首残高の算定、また、組替えについても、どのような方法で算定するかというものも検討いただきたいと思います。

4つ目でございますけれども、これまでよりも詳細な情報が必要となる注記の作成方法の検討ということでございまして、こちらも作成方法について検討していただきたいと思います。

5つ目でございますけれども、会計基準について何年度から適用するかというのが、最大3年間経過措置がございますので、これら検討事項とシステムの整備状況等を確認していただきまして移行の時期を御検討いただければと思います。

次のところでございますけれども、（会計監査人設置法人のみに影響）というところがございますが、先程來說明させていただいております収益認識に関する原則的な会計処理と、減損に関する原則的な処理の導入に当たって、法人内で御検討いただければと思います。その際には、会計監査人とぜひ御相談をしていただき決定していただきたいと思います。

その下でございますけれども、（公益社団・財団法人のみに影響）という点においては、新たに貸借対照表に関する区分経理が必要となる公益社団・財団法人さんは、その作成方法、継続記録法か、棚卸法にするか、ぜひ御検討いただきたいと思います。

また、その下の、該当する資金を持っている法人さんについては、5年超の支出見込みが特に気になるかと思っておりますので、そちらの指定の方法とか、5年超のものをまず分類するということが必要でございますので、そちらについて御検討いただきたいと思います。

また、会計監査人設置法人さんに当たっては、決算の早期化でございますけれども、こちらのスケジュールの確認をしていただきたいと思います。

最後でございますけれども、新会計基準と直接関係ないところではございますけれども、事業報告に新たな項目が追加になったり等変更がございますので、そちらもまた続けて御説明をさせていただきたいと思います。

112ページでございます。制度と併せてでございますけれども、令和7年4月1日以降の提出書類ということで、定期提出書類は「財産目録等」に含まれる書類について原則、全て公表になります。行政庁に提出されたものはそのまま公表になるということでございます。

それで、変更認定申請・変更届出において、「財産目録等」に含まれる書類、決算書についても変更された場合には公表になります。この点、ぜひ内容について御確認いただきたいのですが、その内容に個人情報等に関するものが含まれている場合もあるかもしれませんので、ぜひこの点は御留意いただきたいということでございます。また、取引の相手方に影響がある場合もございますので、ぜひ関係者については、御確認の上、公表される点も共有いただきたいというふうに思います。

その下でございますけれども、進行期の分を書いてございます。事業年度開始前の提出書類ということで、事業計画や収支予算書、資金調達の見込み等がございますけれども、これに加えて、法人の事業についてということで、別紙2が、現行様式のものが公表対象となりますので、この点、御留意いただきたいと思います。

2つ目の●でございますけれども、事業年度終了後3か月以内に提出書類の中に、新たな開示の事項といたしまして、2000万円を超える役員報酬等が開示になります。また、海外送金及びテロ資金供与のリスク軽減策の有無なども新たに様式がありまして、開示の対象となりますので、御留意いただきたいと思います。また、収支相償・公益目的事業比率・遊休財産規制という財務規律については、現行の別表A～別表Cというものがございますが、こちらが公表されるということでございます。別表Hについては非公表ということでございます。財務諸表・財産目録、事業報告というものは従来どおりでございます。この移行の経過期間においての取扱いということで記載をさせていただいておりますので、いつの年度で移行するか、また、移行するまでの間の提出書類についての記載でございますので、御確認いただきたいと思います。

また、令和7年4月1日以降に開始する事業年度においては、新たな制度が施行されます。新たな会計基準への移行と関係なく、新しい財務規律の適用になりますので、4月1日開始事業年度でございますが、令和8年3月31日決算に関する財務規律から新たな財務規律が適用になります。中期的収支均衡・公益目的事業比率、使途不特定財産規制・公益充実資金等が新たに適用になりますので、御留意いただきたいと思います。

2つ目が区分経理でございますが、これは3年間の経過措置がございます。経過措置がある期間中は区分経理しなくていいということになりますけれども、これまで通りの扱い、特例区分経理といいますが、それをする場合には別表Hは引き続き作成が必要になりますので、その点は御留意いただきたいと思います。

会計基準の適用は3年間の経過措置があります。

また、公益法人の運営体制の充実を図るための取組というものは新たに追加された事項でございますので、4月1日以降開始事業年度から事業報告に記載が必要になります。

令和8年6月以降の提出書類でございますけれども、開始前の提出書類については上に書いてあるものと一緒でございます。事業年度終了後3か月以内の提出書類については、また少し修正がございますけれども、ほぼ上と同じような状況でございます。運用組織に関する重要事項等については新様式になっておりますし、新しい財務規律等に係る別表については新別表ということになってございます。また、別表Hについては非公表というところでございますので、この赤字の記載については法人さんの移行の年度に合わせて御確認いただきたいと思います。事業報告についても新制度に移行してございますので、この点について御留意いただきたいと思います。

令和11年6月以降の提出書類でございますけれども、この時期では最後、全て移行が終わりまして、全ての書類が新しくなるということでございますので、この令和11年

6月以降提出書類で全て移行完了ということになります。

最後に、新会計基準に関する普及の一環といたしまして、個別相談会というものを1月以降、3月までにかけて、全国20会場で開催がされていますので、ぜひお申込みをいただきまして参加いただきたいと思います。

今日、全部ではございませんが、会計基準を中心に説明させていただきました。これ以外でも、セミナー等がございました際にはお申込みをいただきまして、円滑な移行について御協力をいただきたいと思います。

説明については以上でございます。長時間にわたりまして御清聴いただきましてありがとうございます。