

公益法人の会計に関する  
諸課題の検討状況について

公益認定等委員会

公益法人の会計に関する研究会

2015年3月26日

## 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

### 1. はじめに

新公益法人制度への移行期間の終了も間近となった平成 25 年 7 月、公益認定等委員会は、公益法人の会計に関する実務上の課題、公益法人を取り巻く新たな環境変化に伴う会計事象等に的確に対応するため、公益法人の会計の諸課題の検討を行うこととした。具体的には、同委員会の下で、公益法人の会計に関する研究会（以下「研究会」という。）を開催し、専門的な観点から具体的な検討を行うこととなり、これを受けて研究会は、同年 8 月の初会合以来、公益法人や関係者からの意見聴取等を行いつつ、途中経過として、平成 26 年 4 月に「中間とりまとめ」を公表し、説明会や意見交換を実施の上、これまで議論を進めてきた。

公益法人は、変動する社会経済情勢の下で継続的に活動を続けている。公益法人の会計基準も公益法人の社会的使命と組織基盤の実態も考慮して反映をしていかなければならない。このため、「公益法人の会計に関する諸課題を継続的に検討する」ために設けられた研究会にも、特に設置期限は設けられていない（参考資料）。今回の取組は、平成 20 年 12 月の新公益法人制度の施行以来約 5 年ぶりに初めて、新制度の下での会計上の課題を洗い出して検討を行うものであり、ある程度まとまった作業であったため、報告書の取りまとめに本年 1 月まで、議論を要することとなった。

### 2. 新公益法人制度における会計基準と検討の対象

公益法人は、会費や寄附金及び補助金を受け入れ、税制優遇を受けて公益目的に資する事業を実施する社会的な存在である。このため、法人としてしっかりとした経理処理、財産管理を行うとともに、その活動について財務諸表を通じて明らかにすることが、多様な利害関係者に、ひいては国民に対して説明責任を果たす上で極めて重要である。

公益法人の会計処理を適正に行い、法人の財務状況を正確に表すため、公益法人会計基準が定められている。平成 20 年 12 月には新公益法人制度が施行

され、独立した合議制の機関（国の場合は、内閣府公益認定等委員会）の関与の下で、内閣総理大臣又は各都道府県知事が、法定された基準に従い公益法人の認定及び監督を行うことになった。この新たな制度を踏まえ、会計基準についても、内閣府公益認定等委員会により「平成 20 年公益法人会計基準」（平成 20 年 4 月 11 日（平成 21 年 10 月 16 日改正）。以下「平成 20 年会計基準」という。）が設定された。

内閣府が平成 25 年 7 月に内閣府所管の公益法人・移行法人に対して行った「公益法人会計基準適用についてのアンケート」においては、約 94%パーセントの法人が平成 20 年会計基準を適用しており、平成 20 年会計基準が定着しつつある状況が伺われる。

一方で、同アンケートでは、平成 20 年会計基準を適用している法人のうち約 20%が、平成 20 年会計基準について、現場で実際に適用する観点から改善点を挙げており、同基準をより使いやすくしてほしいという要望が見受けられる（資料 1）。

また、公益法人の中間支援団体の一つである（公財）公益法人協会が平成 25 年 6 月から 7 月に実施したアンケートでは、約 31%の法人が平成 20 年会計基準に「不都合を感じている」という結果になっており、同協会では「計算書類を作成する公益法人及びこれを閲覧する一般国民にとっては理解が容易ではない」としている（資料 2）。

加えて、会計監査の実施に責任を有する公認会計士の団体である日本公認会計士協会から公益認定等委員会に提出された「公益法人会計検討のための体制の整備について（要望）」（平成 25 年 7 月 12 日。以下「日本公認会計士協会要望書」という。）においても、平成 20 年会計基準には企業会計基準との関係性について「実務上の混乱」が生じている点があり、これに「対処すべく早急に検討する必要がある」とされている（資料 3）。

このように、現在の公益法人会計の在り方については、各方面から課題が指摘されている。研究会においては、平成 25 年 11 月末をもって新公益法人制度への 5 年間の移行期間が終了し、民法に基づき設立された旧公益法人（特例民法法人）が基本的になくなり、新公益法人制度が新たな段階に入ることを踏まえ、法人にとってより利用しやすく、かつ適切な会計制度の在り方について議論を行うこととした。議論に当たっては、新公益法人制度を踏まえて設定された平成 20 年会計基準及び同運用指針<sup>1</sup>を前提とし、また、小規模法人が多いという公益法人の実務上の制約にも配慮した。

---

<sup>1</sup> 「公益法人会計基準」の運用指針（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）

### 3. 課題の抽出

研究会はまず、上記の内閣府アンケートを参照するとともに、(公財)公益法人協会及び日本公認会計士協会(両協会は、内閣府及び公益認定等委員会に関連の要望等を提出した)から意見を聴取し、検討課題及びその優先順位を議論<sup>2</sup>し、その結果を公益認定等委員会に報告した(資料4)。その際、特に法人からの要望が高く、可能な限り早急な対応が求められる小規模法人の負担軽減策について、優先的に整理・検討を行うこととした。

検討に際しては、明治29年(1896年)の民法施行以来110年ぶりの大改革である新公益法人制度が施行されてまだ5年であり<sup>3</sup>、まずは制度の定着を図ることが重要であることを踏まえ、制度の運用改善を中心に据えることとした<sup>4</sup>。

### 4. 課題の整理・検討状況

今回の検討においては、事業規模が小さい公益法人の負担の軽減ということが一つの焦点となった。

小規模法人の負担軽減策については、公益法人はその事業規模にかかわらず税制優遇を受ける責任ある社会的存在であるという観点と、事業規模も小さく事務処理の体制も脆弱な法人にどこまでの対応を求めるのかという観点の両面から検討を行った。また、改善策を具体化するに当たっては、事業規模の小さい法人の範囲をどのように設定するかについても合わせて検討を行った。研究会においては、法人からのアンケートの提出、ヒアリング、中間とりまとめの公表及び説明会を行い、公益法人を取り巻く利害関係者から広く意見を募集しつつ検討を行ってきた。

研究会での検討の結果は、以下のⅠからⅦに結論を記している。なお、結論の中には、引き続き、長期的に検討が必要な項目もある。

公益法人の会計の在り方についても、寄附者を始めとする国民にとって分かりやすく、また法人にとってもより利用しやすいものとしていく必要がある。研究会は、このような観点に立って、新公益法人制度の普及促進を図るべく、引き続き会計に関する課題の整理と対応策の検討を次年度以降も行っていく予定である。

<sup>2</sup> その際には、公益認定等委員会の常勤委員も出席し、意見を表明した。

<sup>3</sup> 5年の移行期間の満了は平成25年11月末であり、当研究会の発足(平成25年8月)は、その満了前であった。

<sup>4</sup> ただし、法令・制度とはいえ運営の細目を定めているような場合もあり、また、当研究会が内閣府の下で検討を行うことを考え、公益認定等委員会又は内閣府が制定改廃の権限ないし責任を有している範囲、すなわち内閣府令レベル以下については、必要に応じて検討の視野に入れることとした。



## 目次

I	小規模法人の負担軽減策	6
II	公益法人会計基準の適用の在り方	7
	1. 会計基準の設定主体の在り方	
	2. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化	
	3. 公益法人会計基準に明示されていない新たな会計事象への対応	
	4. 制度と会計基準の分離	
III	正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の義務付けの緩和	11
IV	財務諸表上の様式・勘定科目の改善	12
	1. 貸借対照表内訳表	
	2. 正味財産増減計算書内訳表	
V	財務三基準の解釈・適用	13
	1. 収支相償の剰余金解消計画の1年延長	
	2. 剰余金の解消理由	
	(1) 公益目的保有財産としての金融資産の取得	
	(2) 特定費用準備資金の積立	
	(3) 過去の赤字補てん	
	(4) 公益目的保有財産を取り崩した場合の充当	
	3. 収支相償・遊休財産規制と指定正味財産の考え方	
	① 指定正味財産の考え方	
	② 問題点	
	③ 使途の制約	
	④ 指定正味財産から一般正味財産への振替	
	⑤ 指定正味財産に関する平成20年会計基準と実務指針の関係	
VI	定期提出書類	21
	1. 別表Hと財務諸表の関係	
	2. 別表C(2)控除対象財産と財務諸表の関係	
	3. 実施事業資産と財務諸表の関係	

VII	財務三基準以外.....	24
	1. 有価証券の評価方法等の考え方と表示方法	
	2. 事業費・管理費科目の考え方と表示方法	
	3. 他会計振替の考え方	
	4. 財産目録の使用目的等欄の表示の必要性	
	5. 資金収支の情報の記載	

## I 小規模法人の負担軽減策

事業規模の小さい法人（以下「小規模法人」という。）の負担軽減策について検討課題としており、研究会では、軽減策を具体的に検討することと併せて、小規模法人の対象範囲について議論した。検討の当初においては、小規模法人に限定する負担軽減策として検討を始めたが、以下の i 及び ii の理由により、小規模法人を定義することは難しいとの結論を得た。

i 経常収益、経常費用、総資産、寄附金・補助金の受領の有無、職員数等の定量的条件に加え、法人の自己規律の取組を重視する等の定性的な条件が検討されたが、それぞれについて一定の合理性があるものの、いずれも決定的な根拠に欠けるため、線引きすることは難しいこと。

ii 線引きの際に、中位の公益財団法人が、中位の公益社団法人より 10 倍超の総資産を有するという実態をどのように勘案するかを明確に定めることが難しいこと。

重要性の原則の適用及び事業費・管理費の配賦方法については、中間とりまとめにおいて小規模法人の負担軽減策を検討すると記載しており、引き続き検討した。具体的には、満期保有目的の債券に対する評価についての負担軽減策として償却原価法を適用しなくてもよいかについて検討したが、適用を弾力化する対象を定めることが難しいという結論になった。なお、償却原価法の適用については、従来どおり、平成 20 年会計基準注解（注 1）重要性の原則の適用について（2）に該当する場合には、適用しないことができる。また、申請時に用いた事業費・管理費の配賦基準を継続的に使用することにより簡便化することができるかについて検討したが、使用する配賦割合の見直しのタイミングや要件が分かりにくいため、かえって負担になるという結論になった。このような結論に加え、たとえ小規模法人であっても、同じ公益法人として認定基準を満たし、社会的な位置づけを得ていることから、その活動への期待は、規模の大小にかかわらず同じであり、公益法人として原則的な処理が必要であるとの結論になった。

なお、正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の義務付けの緩和及び収支相償の剰余金解消計画の 1 年延長については、小規模法人の負担軽減策として検討するという意見もあったが、小規模法人に限ることなく公益法人全体について弾力化をする項目として、Ⅲ及びⅣにおいて検討した。



【規模にかかわらず、原則的な処理が必要である項目】

- ・重要性の原則の適用
- ・事業費・管理費の配賦方法の簡便適用

【小規模法人に限ることなく公益法人全体について弾力化をする項目】

- ・収支相償の剰余金解消計画の1年延長
- ・正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の義務付けの緩和

## II 公益法人会計基準の適用の在り方

### 1. 会計基準の設定主体の在り方

公益法人会計基準は、平成16年に改正された会計基準（以下「平成16年会計基準」という。）までは、「法人の業務は主務官庁の監督に属す」（改正前民法第67条）とする制度の下で、主務官庁による監督の一環として主務官庁の申合せにより改正されており、当該会計基準の適用を法人に指導されていた。

公益法人関連三法成立により、主務官庁制が廃止され、各行政庁のもとに民間有識者により構成される合議制機関が置かれた。公益法人関連三法のうち公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（以下「認定法」という。）では、認定基準の中に財務に係る基準が置かれ、当該基準の判断の元となる数値を算定するため、会計基準が必要となり、内閣官房行政改革推進本部事務局に「新たな公益法人等の会計処理に関する研究会」が設けられ、平成19年3月に報告書が出され、これを基に、内閣府公益認定等委員会で平成20年会計基準が設定された。

上記のような経過を経て平成20年会計基準が設定されたが、今回の検討課題として、今後の法的条件、国際的な会計基準の変更などの公益法人を巡る環境変化に即応したメンテナンス責任の所在をどう考えるか、また、内閣府に代わる民の設定主体の必要性をどう考えるかについて検討を行った。

以下①から③の理由から、また、現段階において、民間第三者の設定主体は成立していないと考えられることを踏まえると、公益認定等委員会の下に置かれている研究会において今後、非営利組織全体の会計基準の枠組みの構築がどのようになされていくかを見つつ、引き続き検討することが妥当であるとの結論を得た。また、その際には、本研究会が会計基準の設定に携わることになることも考えられるが、会議体の位置づけ、メンバー等は、基準設定の観点から改めて検討の上、設定することが必要である。



- ① 行政庁が設定の主体ではなく、内閣府の下に置かれた民間有識者により構成される合議体が主体である。
- ② 民間の設定主体が設定することについて、法令等の規定との関連がある会計基準を民間だけで作成することは、技術面も含め合理的とは言えない。
- ③ 現在、検討が進んでいる非営利法人全体に係る財務会計の概念フレームワークの構築の議論もあり、公益法人もその一角をなすため、非営利法人会計全体における設定主体を考えるべきとの有力な議論もある。

## 2. 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化

公益法人、移行法人、公益目的支出計画を完了した一般法人、公益認定申請を予定している一般法人、公益認定申請を予定していない一般法人といくつか法人類型が考えられる。いずれも、非営利法人(利潤の獲得と分配を目的としない)であることから、適用する会計基準について、以下のような基本的な考え方に従い、個々の法人が適用する会計基準を選択することが可能ではないかとの結論を得た。

一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(以下「法人法」という。)第119条及び第199条により、一般法人の会計は、その行う事業に応じて、「一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする」とされている。

会計の慣行は、特定の法人により「公正妥当」と主張されるだけでなく、明文化されるなど、広く受け入れられていると客観的に判断できる必要があり、そのような会計の慣行として、公益法人会計基準、企業会計基準など各種の「会計基準」とそれぞれの下の慣行がある。

その際、一般法人は、非営利法人であることを踏まえ、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ものと考えられる。

なお、移行法人が適用する会計基準については、平成20年会計基準が、運用上、法令等により必要とされている提出書類の作成の際に便利であると考えられる。

また、公益目的支出計画の完了後の一般法人は、行政庁に対する説明責任等はなくなるが、一定期間適用し続けていたことを踏まえ、引き続き適用することについて合理性があると考えられる。

平成20年会計基準は、新公益法人制度に合わせて設定されたものであり、改正前民法第34条の社団法人・財団法人のために改正された平成16年会計基準とは、異なるものと整理されている。しかし、移行期間においては、移行の円滑化を図る観点から、「新たな公益法人制度への移行等に関するよくある質問



(FAQ)」（以下「移行FAQ」という）により平成16年会計基準の適用も、法人の実態に合ったものとして、法令により求められる書類が作成提出されている限り、認めているところであった。両基準の基本的な考え方は同じであることから、法人が適用する会計基準を円滑に切り替えていくことができると考えられ、そのためには、両基準の違いを明らかにすることが必要であると考えられる。

これについては、公益法人の実務に精通している会計の専門家を構成員とし、これまでも「公益法人会計基準に関する実務指針」等を作成している日本公認会計士協会とも連携し、実務上の観点を踏まえ、何らかの形で、説明をしていただきたい。

加えて、一昨年7月に内閣府所管の公益法人、移行法人に対して、適用している会計基準の調査を実施した際には、94%以上の法人が平成20年会計基準を適用している旨の回答を得ている。また、移行期間が終了した現在において、移行認定・移行認可の審査は、99%終了している状況である。

なお、移行FAQについては、移行期間が終了したことをもって、その役割を終えたと思われるため、整理することが必要ではないかと考えられる。今後、廃止又は見直しが必要であると考えられる移行FAQには、例えば以下のものがある。研究会の結論を踏まえ御対応いただきたい。

#### ○ FAQ 6. 移行後の公益社団法人・公益財団法人の運営

<u>問6-1-2（公益目的事業財産）</u>
<u>問6-3-1（移行後の基本財産の扱い）</u>
<u>問6-3-2（定款における基本財産、不可欠特定財産の定め方）</u>
<u>問6-4-1（会計基準）</u>
<u>問6-4-2（会計基準）</u>
<u>問6-4-3（会計基準）</u>
<u>問6-4-4（会計基準）</u>
<u>問6-4-5（会計基準）</u>
<u>問6-4-6（会計基準）</u>
<u>問6-5-4（作成すべき書類等）</u>

### 3. 公益法人会計基準に明示されていない新たな会計事象への対応

新たな会計事象が発生した場合に、企業会計では既に対応しているものの、公益法人会計基準では明示されていないときに、どのように対応したらよいか示されていない。例えば、企業会計基準では既に導入されている「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）や、「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）等について公益法人に適用するか否かにつき、公益法人会計基準では明示されていないものである。

公益法人会計基準以外の会計基準において、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ることとなる。その結果、会計の整理の仕方が変わったならば、その影響は、公益法人にも及ぶものと思われる。このため、特に社会的な動向を踏まえて改正され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年会計基準と平成20年会計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。例えば、平成20年会計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）等については、公益法人にも適用することが妥当であるとの結論を得ており、平成20年会計基準に取り入れる対応をしている。

その後、公益法人会計基準の改正はあまり行われていないが、平成20年会計基準の設定時以降に改正が行われた個別の企業会計基準は、「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）、「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）など、いくつかある。このため研究会では、これらの改正された企業会計基準に対応する方針、体制につき検討を行った。

平成16年会計基準の改正時においては、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。その後、企業会計基準の改正は、頻繁に行われており、一方では、非営利法人会計の概念フレームワークの検討も進んできている。

これらの状況を踏まえ、研究会としては、現在、社会的な環境変化に最も対応している企業会計基準をベースに個々の会計基準を公益法人において適用しない場合のメリットとデメリットは何かを検討の視点として、研究会において、今後も継続して検討していくこととしたい。

検討の結果、適用することが適当な会計基準については、その具体的な適用方

法について、i 研究会が引き続き検討するもの、もしくは、ii 日本公認会計士協会に研究会の結論・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て導入していくことが適当であるとの結論を得た。

#### 4. 制度と会計基準の分離

制度と会計基準の分離可能性について、制度を定めた認定法等の考え方は、会計基準、運用指針、ガイドラインに反映されており、そのうち、会計基準は、財務諸表の作成に関するルールであることから、財務諸表ごとに研究会において検討を行った。

分離可能性を検討した項目として、例えば、貸借対照表内訳表の作成について簡便化が図れないか、また、財産目録における使用目的欄の記載の簡便化は図れないか等について挙げられた。しかし、これらについては、現在のところ、制度との分離を前提として議論をすることは難しいとの結論を得た。このため、研究会では、制度との関連において運用上の負担軽減を図れないかという前提のもとに検討を行うこととなった。

### III 正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の義務付けの緩和

公益目的事業のみを行う法人については、負担軽減策として、法人会計区分の作成を義務付けないことは可能か、研究会において検討を行った。

法人の運営に必要な経常的経費（管理費）の額の算定に当たっては、法人会計区分を設けずとも、公益目的事業会計区分に管理費として計上することによっても可能である。

収益事業等を実施する法人については、その利益が公益目的事業費に繰入れられることを担保するため、法人会計区分が必要となる。公益法人の実施する収益事業は、公益目的事業を財政的に補完することが一義的な目的であり、認定法第 18 条及び認定規則第 24 条に基づき、収益事業等の利益の 50% は、公益目的事業を行うために使用しなければならないこととされている。

一方、法人会計は認定法第 15 条を踏まえ、公益法人の運営に必要な経常的経費（管理費）の額を事業費と区分する役割を担っている。収益事業等を行っている法人について、法人会計を廃止すると、公益目的事業会計に繰り入れた利益が公益法人の運営に必要な経常的経費（管理費）に充てられる可能性がある。このため、認定法第 18 条の趣旨を損なうこととなり、不適切である（資料 5：法人会計区分の作成を義務付けない法人の検討）と考える。



公益目的事業のみを行う法人については、この問題がないため、すべての法人に対して法人会計区分を義務付けることは必ずしも必要ないと考えられる。

この場合、管理費の財源をどのように考えたらよいか検討を行った。その結果、法人会計区分を作成しない場合は、管理費の財源については、管理費相当額の収益とみなさざるを得ないため、法人会計区分がある場合のような管理費と管理費の財源である収益の差額としての黒字はなくなることに留意する必要がある。

法人会計区分を作成する場合は、同区分で経理が適正になされていれば、黒字が生じていても、運用上認められることとなる。すなわち、管理費の財源として金融資産を2号財産として合理的な範囲内で保有した結果、その運用状況が良好であったことから黒字が生じる等、経理が認定法等の趣旨に基づき、適正になされた結果として黒字が生じている場合には、運用上認められる。

したがって、公益目的事業のみを行う法人が、財務状況から法人会計区分を作成する必要がない場合には、同区分の作成に関する業務量を勘案して、同区分の作成を省略できることとする。

#### Ⅳ 財務諸表上の様式・勘定科目の改善

##### 1. 貸借対照表内訳表

公益認定等ガイドライン上、収益事業等から生じた利益のうち50%を超えて公益目的事業財産に繰り入れる法人は、貸借対照表内訳表において会計を公益目的事業会計、収益事業等会計、法人会計の3つに区分して表示することとなっている。この点に関し、研究会では「内訳表は、認定法第18条及び認定法施行規則第24条に基づく繰入れが行われているか否かを判断する意味があるものであるが、そのために法人にとって事務負担の大きい様式が必要なのか。」という意見があった。

研究会では、この問題を小規模法人に限らず公益法人一般に関係する問題として捉え検討を行った。貸借対照表内訳表については、「収益事業等の利益が繰り入れられたことを資産の面から裏付けるもので、いわば確認的な資料として作成を求めているものではないか、そうであるならば、収益事業を実施している法人において法人税法上作成が義務付けられる貸借対照表の区分経理表で代替できるのではないか。」との意見がある一方、「複式簿記の考え方からすれば収益事業等の利益の繰入額が正しく算定されているかは、貸借対照表内訳表の金額と合わせて確認すべきではないか。」との意見があった。



貸借対照表内訳表については、公益法人は今後も継続して国民に対して説明責任を果たすために、作成することはやむを得ないと考えられる。したがって、研究会としては現状どおりとするという結論になった。

## 2. 正味財産増減計算書内訳表

正味財産増減計算書内訳表の正味財産残高の表示方法について、会計区分ごと、あるいは事業区分ごとに正味財産残高を配賦している場合もあれば、配賦していない場合もある。このように実務上の取扱いが定まっていないため、運用上平易にできるか研究会において検討を行った。

認定法における財務三基準の適合性を判断する上で、事業区分ごとの正味財産残高が必要かという点において、特に事業区分ごとの正味財産残高が明示されなくとも問題はないと考えられるため、運用上、貸借対照表の単位ごと（貸借対照表内訳表を作成している場合には、会計区分単位ごと）に期首及び期末の正味財産残高を記載すれば足りるという結論となった。

## V 財務三基準の解釈・適用

### 1. 収支相償の剰余金解消計画の1年延長

一般に公益目的事業は、事業年度を単位として実施されるものであることから、費用と収入のバランスを示す、認定法第14条に規定される「適正な費用を償う額を超える収入を得てはならない」という収支相償の判断も、事業年度単位で行うことが原則となる。しかしながら、法人側からは、「単年度では偶発的事象により収支相償を満たせない場合があり、複数年度の実績で判定する必要がある」といった意見もあり、検討を行った。

研究会の検討では、まず、仮に複数年度を対象に適合性を判断するとした場合には、途中年度で剰余金が発生しても、最終年度が終わるまで様子を見ることになるが、他方では、当該複数年度の終了までに確実に収支相償するようにする<sup>5</sup>ためには、途中段階で対応策の検討等を求めないのは適切とはいえないのではないかと、との指摘があった。一方、現在は、剰余金が発生した年度の翌年度にその対応策の検討を求めているが、事業の拡大等の計画を立案するためには必要な予算の確保等のため一定の期間を要することから、困難な場合もあ

<sup>5</sup> 複数年度においてもなお収支相償を満たさない場合には、法人にとっても認定法違反の問題を免れ得ないから、当該期間内における収支均衡は確実なものである必要がある。



することも<sup>6</sup>事実である。このため、法人に責任ある経営を求める観点から、収支相償の剰余金を公益目的事業の拡大によって解消する場合については、適正な運用のため必要な管理・監督の観点から次の①～④を運用上の取扱いとする結論を得た。

- ① 収支相償は、公益目的事業に係る収入と公益目的事業に要する費用を比較することになるが、原則として、各事業年度において収支が均衡することが求められる。ある事業年度において収入が費用を上回ったことのみをもって、直ちに報告徴収等監督措置の対象となるわけではないが、翌事業年度との2年間で収支が相償するように発生した剰余金の使い道を説明する必要がある。
- ② 具体的には、剰余金の発生年度の事業報告書の別表A(1)の「※第二段階における剰余金の扱い」欄に剰余金の解消計画の内容を記載し、翌年度において実現可能であることを十分に説明することが求められる。特に、法人の事業費に比して多額の剰余金がある場合には、事業拡大の達成可能性の観点から具体的で現実的な資金の使い道（事業費の費目）について十分に説明する必要がある。また、事後的には解消計画に従って、剰余金が解消されたことについて、説明することが求められる。
- ③ ただし、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）（注2）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る。

このため、次のア～ウを前提に、収支相償の剰余金解消計画を1年延長する取扱いを認めることとする。なお、この場合において、行政庁は、必要に応じて特別の事情や合理的理由、資金使途の内容等について確認することとなる。

ア：事業報告書の別表A(1)の「※第二段階における剰余金の扱い」欄には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を示すとともに、剰余金の解消計画立案のための検討のスケジュールを具体的に示すことが求められる。

イ：翌事業年度の事業計画において、機関決定された剰余金の解消計画を提

<sup>6</sup> 法人においては、事業年度終了後3か月内に行う決算の確定時に剰余金の額を確定することになるが、その時点までに当該剰余金の次年度以降の発生見込みを見極め、その計画的な使途や解消方法を熟慮検討し、機関決定まで行うことは現実的に難しい場合があるとの指摘である。

出し、翌々事業年度において剰余金を解消するまでの具体的な資金使途について説明することが求められる。

なお、財務面から計画達成を担保するため、当該剰余金に見合う資金について、貸借対照表において特定資産として表示することが必要となる。

ウ：翌々事業年度の事業報告において、剰余金が解消計画に従って解消されたか否かについて、資金の使い道を説明することが求められる。

(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る。

(注2)

事業が恒常的に相当の黒字を産む構造になっている場合は、合理的な理由には含まれない。

(資料7) 収支相償の剰余金の取扱い 参照

## 2. 剰余金の解消理由

収支相償の剰余金の解消理由としては、当期の公益目的保有財産の取得や特定費用準備資金の積立てがガイドラインに掲げられている。研究会では、例えば、公益目的保有財産の追加取得で特に金融資産を取得することや過去の赤字を補てんすることは認められるか否かについて検討を行った。

### (1) 公益目的保有財産としての金融資産の取得

収支相償の剰余金の解消を翌年度の事業拡大等で説明する場合に、公益目的保有財産の取得として、金融資産の取得は認められるか否か、また、この場合に留意すべき事項は何かについて検討を行った結果、以下の結論を得た。

- ① 翌年度の事業の拡大を行う場合に、運用上は、事業拡大を目的として必要な運用益を確保するために基本財産で一定額の金融資産を保有する計画が立案されるケースもある。例えば、保有する金融資産の運用益を主な財源として事業を行っている財団法人においては、公益目的保有財産を金融資産として取得することが事業の拡大を図るために必要な措置であると考えられる。



- ② しかし、これらの場合、公益目的保有財産の積み増しに伴って事業の拡大が適切になされなければ、内部留保を無制限に積み増していく結果になるおそれがあり、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る。
- ③ そこで、無制限に公益目的保有財産の取得として金融資産の取得を認めるのではなく、金融資産を取得することの必要性と合理性についてア.～エ.の項目を確認することが必要である。
- ア. 事業拡大に関して、実物資産ではなくて金融資産を取得して業務を拡大する必要性が明確なこと
  - イ. 事業拡大の内容が具体的になっており、それが事業計画等として法人において機関決定等（理事会等の承認、決定）を受けていること
  - ウ. 運用する金融資産について、その内容及びこれから生じる運用益の見込額が妥当であること及び運用益が事業拡大の財源として合理的に説明できるものであること（事業拡大に伴う費用と運用益のバランスが適当であること）
  - エ. その他、事業の財源として、剰余金を用いることについて望ましい理由があること

## (2) 特定費用準備資金の積立

法人が、地震、火災等災害時に備えて積み立てる資金を剰余金の解消理由の一つである特定費用準備資金として説明することは可能か否かにつき検討した結果、以下の結論を得た。

- 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ある。したがって、災害時に備えて法人の施設、事業所等の復旧、復興に充てるために積み立てる資金については、目的と金額の合理的な見積りが難しいことから、特定費用準備資金の要件を満たすことは難しいものと考えられる。
- ② ただし、特定費用準備資金として積み立てられない場合でも、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を合理的に見積もった範囲で、公益目的事業に必要な活動の用に供する財産（認定法施行規則第22条第3項第2号）として貸借対照表上の特定資産として経理する場合には、遊休財産額の対象から除外される。
- ③ また、災害救援等を事業として行うことを定款に位置付けている法人が

災害等発生時の緊急支援のための備えを過去の実績や類例等から合理的に見積ることができる場合には、特定費用準備資金の要件を満たすことになる。

### (3) 過去の赤字補てん

過去の事業年度で発生した赤字を補てんすることについて、当該事業年度以降発生した剰余金の使途として認められるか否かについて検討を行った。検討においては、「民間営利企業において、欠損金の繰り越しが法人税法上認められていることもあり、公益法人においても同様の措置を認められるべきではないか」という意見があった。一方、「利益を出すことを目的とする民間営利企業と、公益目的事業を行うことが目的である公益法人では、設立の目的及び性格が異なることから、過去に赤字を出したからといって、それを埋め合わせる必要があるとはいえない」という意見があった。

検討の結果、現時点で過去の事業年度で発生した赤字が存在する場合においても、発生した剰余金の使途については、認定法の考え方に従い、将来に向かって公益目的活動に投資することの説明が必要であり、事業の拡大を図れるよう事業計画や予算に反映させ実施することにより、結果として法人の財政状況が回復できるものとの意見にまとまった。

したがって、過去の事業年度で発生した赤字の補てんは剰余金の使途としては、適当ではないこととなった。

なお、このような検討課題が挙げられたことについては、公益目的事業区分における正味財産の維持に懸念があることに起因するものと考えられる。この点については、「公益目的事業会計区分以外の区分での財産をどの程度保有しているかに関連するものであるため、運用上、柔軟な対応を求める」との意見があった。さらに、「各行政庁において対応が異なるという声を聞くが、公益法人が将来に向かって活動の基盤を拡充することができるよう各行政庁において適切な運用をしていただきたい」との意見があった。

法人が備え得る財産としては、将来の収支の変動に備えて、法人が自主的に積み立てる資金として、過去の実績や事業環境の見通しを踏まえて、活動の見込みや限度額の見積もりが可能ななどの要件を満たす限りで特定費用準備資金として保有することも考えられる。

### (4) 公益目的保有財産を取り崩した場合の充当

公益法人がやむを得ない理由により、前事業年度以前において公益目的保有



財産を取り崩した場合に、当事業年度に発生した剰余金を公益目的保有財産に充当することは認められるか否かについて検討を行った。検討においては、

「本来取り崩すべきでない公益目的保有財産の取り崩しを行っており、法人の安定的な運営のためには、その回復を図ることが望ましい」という意見があった。一方、「公益目的保有財産を取り崩しただけで、法人の継続的な運営に問題が生じているとはいえ、直ちに埋め合わせを認める理由にはならないのではないか」との意見があった。

検討の結果、認定法の運用上、剰余金の使途については、過去の説明ではなく、将来に向けての計画で説明することを予定しているため、将来に向けての公益目的保有財産を増やす説明が必要ではないかとの意見にまとまった。

したがって、前事業年度以前において公益目的保有財産を取り崩した場合に、当事業年度に発生した剰余金の使途として単に過去の取崩額の補てんの目的で公益目的保有財産に充当することは適当ではないこととなった。

### 3. 収支相償・遊休財産規制と指定正味財産の考え方

#### ① 指定正味財産の考え方

指定正味財産とは、寄附等によって受け入れた資産で、寄附者等の意思により当該資産の使途、処分又は保有形態について制約が課されている財産額とされる（『公益法人会計基準』の運用指針』7、公益法人会計基準注解（注6）、公益法人会計基準に関する実務指針（その2）13参照）。しかし、実務指針（その2）13に使途の制約については例示されているものの、例えば、「公益目的事業に使用すること」といった抽象的な指定で該当するのかどうかは明確になっていない。つまり、どの程度の制約が課されていれば指定正味財産として取り扱うのか明確な基準が示されていないところである。

また、指定正味財産は制約の解除により、指定正味財産から一般正味財産に振り替えることとなるが、制約の具体的範囲が明確にならないと、制約の解除とそれに伴う一般正味財産への振替といった会計処理にも影響する。

#### ② 問題点

指定正味財産の概念は、平成16年会計基準改正時に新たに導入されたものであり、指定正味財産概念の普及の意味から、その取扱いについて厳格な規定を置いていなかったと考えられる。平成20年会計基準では、その考え方を踏襲しているが、公益認定制度の財務三基準のうち、収支相償、遊休財産規制において、指定正味財産の概念が取り入れられており、当初予定されていなかった制度上の要請がかかってきているものと考えられる。



このような背景から、例えば、公益法人のための寄附として定められているだけで、具体的な用途は法人の判断に委ねられているような場合や、特に用途の定めのない特定資産の運用益など、指定正味財産として処理されることが適当であるのか疑問となる事例も多くある点が問題となっている。

指定正味財産についての具体的な記載については、平成20年会計基準には定めはないので、実務指針を参考として事例を検討した。

### ③ 用途の制約

指定正味財産の趣旨は、寄附者等からの受託責任の明確化のため、一般正味財産から区分することにある。また用途の制約の解除は、一般正味財産への振替のタイミングが明らかでないと会計処理ができないこととなる。このような趣旨に鑑みると、振替のタイミングがわかるように寄附者の意思により明確に用途に制約がかけられているものが指定正味財産として扱われるべきであると考えられるため、寄附者の意思について、法人側で十分に確認することが望まれる。

用途の制約については、例えば、「公益目的事業の〇〇事業に充当してほしい」や「奨学金事業の奨学金の財源に充当してほしい」と具体的に表現される必要がある。

しかし、寄附者から用途の制約が一定程度示されているものの、それが十分に明確でない場合がありうる。例えば、公益目的事業が複数ある場合の「公益目的事業のために使ってほしい」という寄附者の指定は、どの公益目的事業に使用した場合に制約が解除されるか明確でない。この場合、改めて寄附者の意思を確認するか、又は寄附者が亡くなっている場合には当該寄附者の意思を関係者に聴くことによって用途を明確化することができるときは、当該寄附者の意思により明確に用途に制約がかけられているものと考えられる。あるいは、既に定められている法人内部の寄附金に関する規程等によって寄附者の意思の範囲内で具体的な事業を特定することができるか、又は具体的な事業に配分することができるときには、当該寄附者の意思により明確に用途に制約がかけられているものとみなしても差し支えないものと考えられる。

また、「公益目的事業の〇〇事業のために使ってほしい」という寄附者の指定があった場合には、すべてをその公益目的事業の事業費に充当し、管理費に充当することはできない。しかし、寄附額のうち一定割合を管理費に充当することについて寄附者に了承を得ることができれば、当該一定割合の寄附金の用途を管理費に充当することができるものと考えられる。

なお、「公益法人のために使ってほしい」という寄附者の意思については、法人が寄附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

区分されることは適切ではないと考えられる。

指定正味財産を財源とする基本財産の運用益について、当然に指定正味財産であるとの考え方もある。しかし、例えば、運用益の発生した当該事業年度の費用に充当することを期待している場合も多く、運用益についてまで指定正味財産とすることは寄附者等の意思を超える場合も多いと考えられる。このため、運用益について具体的な用途の制約があるものについてのみ、指定正味財産として取り扱うことが適当と考えられる。

#### ④ 指定正味財産から一般正味財産への振替

寄附者等の用途の制約に沿って、財産が費消された場合には、指定正味財産としての用途の制約は解除されることとなる。用途の制約の解除に伴い、解除額相当が指定正味財産から一般正味財産に振り替えられることとなる。しかし、用途の制約が不明確であるときには、用途の制約の解除のタイミングと解除額が曖昧となり、そこに法人の恣意性が入り込む可能性がある。

例えば、寄附者から保有形態を株式等で保有し続けることを指定された指定正味財産がある場合、これを取り崩して事業に使うことは全く許されないかということについて、取り崩しが必要な事情が発生した時に、改めて寄附者の意思を確認するか、又は寄附者が亡くなっている場合には当該寄附者の意思を関係者に聴くことが必要であると考えられる。

また、寄附者から特定の事業を指定されて使うこととされた寄附金を指定正味財産とした場合で、合理的な理由もなく支出せずにいる場合には、本来の受託責任を果たすことができない状況と判断できることから、当該寄附金は、会計上は指定正味財産から一般正味財産へ振り替えることが適当である。

#### ⑤ 指定正味財産に関する平成 20 年会計基準と実務指針の関係

指定正味財産については、寄附者等からの用途の制約、用途の制約の解除等の事実認定に関してより明確な規定とする必要があるのではないかと、あるいは指定正味財産の運用について具体的な考え方を明確にして法人関係者に示すことが必要ではないかと考えられる。既に②に記載したとおり平成 20 年会計基準には指定正味財産の具体的な記載がなく、実務指針が参考にされている。したがって、指定正味財産の今回の検討結果については、実務指針にも反映してもらうよう日本公認会計士協会に要請するとともに、実務指針との関係を明確に整理することが必要であると考えられる。



## VI 定期提出書類

### 1. 別表Hと財務諸表の関係

定期提出書類の別表Hは、毎事業年度の公益目的取得財産残額を算定する書類である。公益目的事業財産の毎事業年度のフローとストックを捉え、公益法人が、現在、公益目的事業にどの程度の財産を投下しているかを示すものである。

公益目的事業財産は、認定法及び認定法施行規則で財産となるものが決まっている。しかし、公益目的事業会計で赤字が発生し、公益目的事業財産以外の財源で赤字を補てんした場合、赤字を補てんした財産が公益目的事業財産に含まれるかどうかなど、法令等の解釈において意見の分かれるところがあり、法人からも別表Hを作成する上で難しいという声がある。

まず、公益目的事業財産は、認定法第18条及び認定法施行規則第26条で規定されているところであり、赤字を補てんした財産は、認定法第18条第8号に基づく認定法施行規則第26条第8号で規定されている、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に該当するという解釈があり得る。

一方、認定法第30条第2項第3号において、公益目的事業財産以外の財産について公益目的事業を行うために費消、譲渡した場合には、公益目的取得財産残額から控除するものと規定されており、赤字補てんはこれに当たるとの解釈があり得る。

二つの解釈のうちいずれかをとるかによって、公益目的取得財産残額の計算結果が異なってくるものであり、研究会としては以下の結論を得た。

赤字を補てんした財産は、認定法第18条第8号に基づく認定法施行規則第26条第8号で規定する、公益目的事業のために使用、又は処分する旨を定めた額に相当する財産に該当すると考えられる。

なぜなら、認定法第19条において区分経理の規定が設けられている趣旨の一つに、公益目的事業と収益事業等の事業活動の実態をそれぞれの会計により確認できるようにすることがある。このことを踏まえると、公益目的事業の事業活動は極力公益目的事業会計で表されることが必要と考えられる。したがって、公益目的事業会計に区分された財産は基本的には認定法第18条に規定する公益目的事業財産に該当し、それに該当しないものはごく例外的な場合と解すべきである。このため、認定法第30条第2項第3号の公益目的事業財産以外の財産について公益目的事業を行うために費消、譲渡した場合についても、限定的に解するのが適切であると考えられる。(注1)

すなわち、公益目的事業会計以外の財産で公益目的事業会計の赤字を補てん

した場合、当該補てんのための金額は、一度公益目的事業会計に移動されてから、支出されていると考えられる。会計上は、当該金額は、正味財産増減計算書内訳表（他会計振替額）で、公益目的事業会計区分へ移動することになるものであって、当該書類の決算承認をもって、公益目的事業のために使用することが意思決定されており（注2）、認定法施行規則第26条第8号に該当し、公益目的事業財産に当たるものと考えられる。

また、当該補てんした金額は、認定法第30条第2項第1号の法人が取得した公益目的事業財産及び同項第2号の公益目的事業を行うために費消したものの双方に当たるため、差し引きされて、公益目的取得財産残額の計算上影響を与えないこととなる。

（注1）限定的に解した場合、例えば以下のような場合が該当すると考えられるのではないか。

○法人会計区分で所有している建物を一時的に公益目的事業に使用している時の減価償却費。

○退職給付引当資産を公益目的事業財産に位置付けないで保有しており、公益目的事業会計区分に従事している従業員に配賦した退職給付費用。

（注2）これについては、「公益目的事業のために使用し、又は処分する旨を定めた」というには、そのことが明示される形で意思決定が行われることが必要であり、財務諸表の承認は当たらないのではないかと、という意見がある。特に、会計監査人設置法人については、法人法第127条で定時社員総会への報告となっていることから、該当するとは考え難いのではないかと、という意見である。

なお、赤字補てんした財産は、公益目的事業財産以外の財産の費消であるため、認定法第30条第2項第3号に該当するとの考えもあり、認定法第30条第2項第3号を限定的に解する必要はなく、法人が公益目的事業財産以外の財産を財源としてまで公益目的事業を実施していることを評価し、その財源とした額を公益目的取得財産残額から減額することが社会通念上公平という考え方もある。この場合、補てん額は、公益目的取得財産残額から控除されることになる。しかし、この考え方に従って計算をすると、赤字補てんが繰り返し行われると、公益目的事業会計に区分された（公益目的事業のために使用することが予定された）財産が存在しているにもかかわらず、公益目的取得財産残額がマイナスとなるおそれがある。この場合、認定取消等で残された財産を自由に処分できることになるが、適当であるか疑問が残る。研究会の結論を参考にさらに検討を進め



ていただきたい。

## 2. 別表C（2）控除対象財産と財務諸表の関係

控除対象財産と財務諸表との具体的な関係（勘定科目）が分かりにくいため、両者の関係を整理すると、以下のとおりとなる。

会計上の 資産区分	財産の用途・保有目的と認定法における財産区分		控除対 象財産
(流動資産)	特に用途の定めがないもの（遊休財産）		×
(固定資産) 基本財産	公益目的	不可欠特定財産	—
	保有財産	不可欠特定財産以外の公益目的事業財産	
	収益事業等・管理活動財産		二
	寄附者等による用途の指定のある財産・資金		五、六
	用途・用途不明等（上記以外）（遊休財産）		×
特定資産	公益目的	不可欠特定財産以外の公益目的事業財産	—
	保有財産		
	収益事業等・管理活動財産		二
	資産取得資金		三
	特定費用準備資金		四
	寄附者等による用途の指定のある財産・資金		五、六
その他 固定資産	用途・用途不明等（上記以外）（遊休財産）		×
	公益目的保有財産（金融資産以外）		—
	収益事業等・管理活動財産（金融資産以外）		二
	用途・用途不明等（上記以外）（遊休財産）		×

(注) 一～六： 認定法施行規則第22条第3項各号に該当  
×： 該当せず。

これらの関係を定期報告書類作成時において、財務諸表と別表C（2）の整合性を確認する必要がある。

## 3. 実施事業資産と財務諸表の関係

移行法人における実施事業資産を区分して明らかにする方法として、①貸借対照表内訳表において実施事業等会計、その他会計及び法人会計の3つに区分することにより、明示する方法、②貸借対照表に実施事業資産を注記する方法の二つがあげられているが、具体的な記載例がないため、どの程度の記載があれば



実施事業資産を正しく明示しているかについて検討を行った。

移行法人においては、公益目的支出計画を実施している途中であることから、公益目的支出の額に関係のある費用を明らかにすることが必要であるため、実施事業資産は区分して明らかにしておくこととなる。すなわち、公益目的支出計画の実施に影響があるため、上記①や②の方法が示されているものと考えられる。①の貸借対照表内訳表を作成した場合には、実施事業等会計に区分された固定資産が実施事業資産に該当するものと考えられる。さらに、②財務諸表に対する注記を選択した場合には、記載例として以下の記載が考えられる。このような記載により、実施事業資産は明示されるものと考えられる。

(記載例)

財務諸表（貸借対照表）に対する注記

××. 実施事業資産は以下のとおりである。

基本財産	投資有価証券	500
その他固定資産	土 地	200
	建 物	100

## VII 財務三基準以外

### 1. 有価証券の評価方法等の考え方と表示方法

平成 20 年会計基準に定められている評価の基準、財務諸表の表示方法以外の詳細な会計処理については、「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）を適用するという考え方がある。研究会では、この考え方でよいか改めて確認を行った。

平成 16 年会計基準公表後、日本公認会計士協会は当時の「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）を公表しているが、例えば、以下の場合の会計処理が明示されていない。

#### 【**其他有価証券を時価評価する場合の会計処理**】

「金融商品に関する会計基準」によると、其他有価証券に区分された債券について、償却原価法を適用したうえで時価評価することが求められている（金融商品会計に関する実務指針 276）。

平成 20 年会計基準では、金融商品の運用による利息等と評価損益（売却損益

を含む)を明確に分けて表示することが定められている。このため、その他有価証券に区分された債券については、償却原価法を適用したうえで時価評価する必要があることを明示することで、一層、会計処理の普及につながるものと考えられる。詳細については、日本公認会計士協会において検討いただきたい。

## 2. 事業費・管理費科目の考え方と表示方法

事業費・管理費について、事業費と管理費の定義がわかりにくい場合がある。すなわち、現行のガイドラインでは、定義と例示のみが記載されている。このため、研究会では、事業費と管理費について定義を解説することにより、よりわかりやすい表現とすることを検討した結果、以下のとおりとなった。

事業費とは、事業の目的のために要する費用であり、管理費とは法人の事業を管理するため、毎年度経常的に要する費用と定義づけられている(『公益法人会計基準』の運用指針』12(2)、公益認定等ガイドライン1.7.(1)参照)。

具体的には、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する。また、業務執行理事に対する役員報酬のうち、事業へ従事することへの対価であると認められる部分についても事業費に該当する。

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ある。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、理事・評議員・監事報酬や税務申告に係る税理士報酬、会計監査に係る監査報酬等は、法人が存続していくために必要な経常的費用と考えられるので、管理費に該当する。

## 3. 他会計振替の考え方

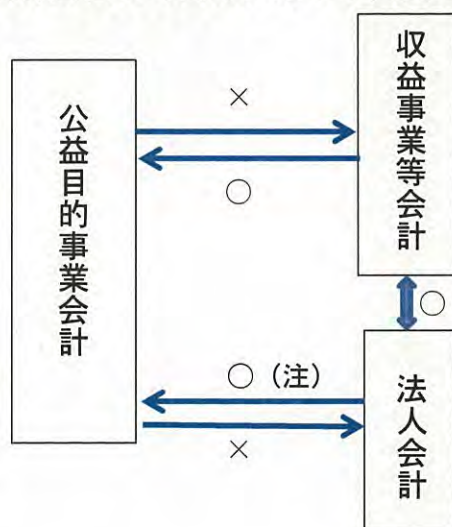
他会計振替の考え方について、「他会計振替額」は「公益法人会計基準の運用指針」12.財務諸表の科目の取扱要領に「正味財産増減計算書内訳表に表示した収益事業等からの振替額」と記載されているように、通常は収益事業等から公益目的事業会計への利益の50%又は50%超の繰入れに用いられる場合と収益事業等から法人会計に充てる場合に用いられる(FAQ問VI-1-②)。

これに加えて、以下の図表にあるように、公益法人においては、i 法人会計から公益目的事業会計への振替、ii 収益事業等会計と法人会計間の振替も行うこ



とができる。

- ① 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。
- ② 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又は法人会計への振替はできない（一般社団法人及び一般財団法人については各会計間の振替は可能）。
- ③ 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。
- ④ 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)

(参考)

他会計振替の考え方、振替額の計算方法、計算事例等については、日本公認会計士協会から公表されている「非営利法人委員会研究資料第 4 号」に記載があるので参照されたい。

#### 4. 財産目録の使用目的等欄の表示の必要性

研究会では、財産目録の情報開示内容についてどの程度の必要性があるのか、法人の負担軽減の観点から検討を行った。現状の開示内容はガイドラインに例示があるとおり、法人の財産をどの公益目的事業の用に供するかを明らかにするためのものであり、現状においてその役割は必要との結論を得た。このため、引き続きガイドラインを参考に情報開示を行うこととする。

#### 5. 資金収支の情報の記載

資金収支ベースでの収支予算書及び収支計算書については、平成20年会計基準においては作成する必要はないが、多くの法人では、その必要性に応じて引き続きこれを作成している。これは法人の事務負担をかけることになることから、研究会では、法人の事務負担を軽減する方法として、資金収支ベースの収支予算書及び収支計算書の情報を財務諸表等（財務諸表に対する注記を含む。以下同じ。）又は財務諸表等以外の適当な場所に記載することは可能かどうかについて検討を行った。

研究会では、資金収支の情報については、財務諸表等に記載することは適当ではなく、財務諸表等と区分して適当な場所に任意に記載すること、法人の内部管理資料として作成することは問題ないという結論を得た。この理由として、i 財務諸表等の提出書類は、損益計算ベースで作成した資料であり、当該資料以外に提出を求めることは、法人の事務負担を増やすこととなること、ii 提出資料に追加の記載をすることになると、計算の基本となるルールを定める必要があるため、従前では法人が任意に決めていた資金の範囲等を一定条件の下で定めることになることが挙げられる。

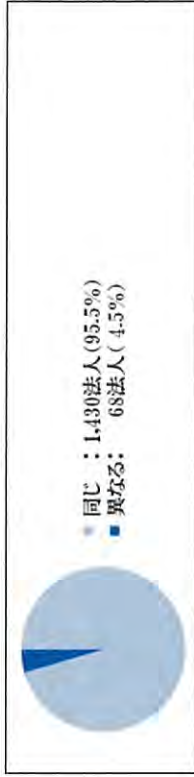
以上



## 添付資料一覧

- 資料 1. 公益法人会計基準適用についてのアンケート結果
- 資料 2. (公財) 公益法人協会要望書
- 資料 3. 日本公認会計士協会要望書
- 資料 4. 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
- 資料 5. 法人会計区分の作成を義務付けない法人の検討
- 資料 6. 公益認定等委員会だより第 25 号・第 30 号
- 資料 7. 収支相償の剰余金の取扱い

項目2: 理事会、社員総会、評議員会での説明など内部管理用として日常使用する会計基準と国民への開示や行政への提出の際に使用する会計基準とは、同じですか？



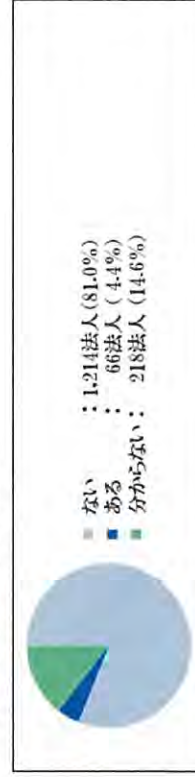
※「異なる」の回答をされている場合の理由(選択式・複数回答可。68法人が対象)

- ・16年会計基準対応の会計システムを使用しているため。: 18法人
- ・20年会計基準が難しいため。: 16法人
- ・移行法人へ移行し、公益目的支出計画の年数が短いため、従前から適用している16年会計基準を用いている。: 14法人
- ・企業会計基準対応の会計システムを使用しているため。: 7法人
- ・決算業務及び定期提出書類等の作成を税理士・公認会計士等に委託しており分らない。
- ・その他(自由記載): 39法人

事業との対応が16年基準のほうがわかりやすいため/高齢の会員も多く、従来から説明に使用している様式を変更することが難しい/厳密な独立採算を求められており、個々の事業収支を説明するうえでは事業ごとの財務諸表(収支計算書を含む。)を使用するほうが理解が得られやすいため 等

項目3: 仮に、今後1、2年の間に、16年会計基準や企業会計基準などから20年会計基準への切り替えを行うこととした場合に、どのようなことが支障になりますか？

(※一般論として、1,498法人が対象)



## 公益法人会計基準適用についてのアンケート結果

平成 25 年 9 月 20 日

### I. 概要

実施期間: 平成 25 年 7 月 1 日 (月) ~ 7 月 16 日 (火)  
 対象法人数: 平成 25 年 6 月末時点で、既に公益法人又は一般法人に移行済み(行政庁内閣府)で、かつ、移行後の計算書類を作成したことのあると思われる法人 2,429 法人

(うち、公益社団法人 406、公益財団法人 1,004、  
 一般社団法人 579、一般財団法人 440)

有効回答数: 1,498 法人 (61.7%)  
 (うち、公益社団法人 254、公益財団法人 634、  
 一般社団法人 330、一般財団法人 280)

### II. 結果(項目1~3については、平成 25 年 8 月 12 日の速報にて公表済み)

項目1: 貴法人におかれましては、いずれの会計基準を適用されていますか？



※20年会計基準以外を適用されている場合の理由(選択式・複数回答可。89法人が対象)

- ・16年会計基準対応の会計システムを使用しているため。: 39法人
- ・移行法人へ移行したが、公益目的支出計画の年数が短いため、従前から適用している16年会計基準を用いている。: 25法人
- ・企業会計基準対応の会計システムを使用しているため。: 11法人
- ・20年会計基準が難しいため。: 10法人
- ・経理業務を税理士・公認会計士に委託しており分らない。: 4法人
- ・その他(自由記載): 25法人

一般社団法人において、むしろ説明が複雑となり意味を見いだせず、事務負担が増えるだけ/公益認定移行申請に続き、定期提出物の作成などにより、会計基準の変更まで手が回らなかった 等



※支障があると回答されている場合の支障の内容(自由記載)

個々の成り立ちや事業の性質、税務上の取り扱い等で、民間企業と異なる特徴をもった法人が多い公益法人に、民間基準に準じた処理等を適用した場合、決算書自体がそもそも、わかりやすいものになるのか疑問/比較的少人数で経理処理をしていることが想定されるため、過大な事務負担を強いることになる恐れ/小規模な法人のため資産分割していないが資産や費用を内訳表作成上分割しなければならぬ/公益法人会計システムのソフトは、商品数が少なく高価、理事会での会計報告の際になかなかご理解頂けない/煩雑である 等

項目4: (現在、20年会計基準を適用されている法人のみお答えください。)20年会計基準を適用されていて、改善した方がよいと考えられる点などありましたら記載してください。

※1,409法人が対象(自由記載)

→合計282法人(20.0%)が改善した方がよい点を回答

感想等を回答されたものを除き、問題提起された内容を整理すると以下のとおりである。

## I. 会計基準の枠組みに関するご意見 (31 件)

○小規模法人の負担軽減

- ✓ 仕訳や会計区分間の資金融通等の仕方について明確なルールがないので、特に小規模法人にとって簡便な会計処理方法を具体的に示してほしい。(同旨7件)
- ✓ 公益法人について民間企業並みの損益会計が果たして必要なのだろうか。小規模法人については、簡便な会計基準による方法もあるのではないかと。(同旨5件)
- ✓ 正味財産に占める指定正味財産の比率の低い法人(たとえば30%以下)や指定正味財産の金額が小さい法人(たとえば5億円以下)については、指定正味財産額を注記事項にする等により、正味財産を一般正味財産と指定正味財産に区分しない方法もあるのではないかと。キャッシュ・フロー計算書のみならず、法人規模に合わせた注記の適用除外等の簡便な表示を許容すべきではないかと。
- ✓ 区分経理に伴い元帳や会計伝票数が増加し、事務負担が増加している。少人数で経理事務を行っている法人を考慮して、事務負担が軽減されるように改善してほしい。
- ✓ 事務局が一人の法人では、給与手当として実質的に本人の報酬等が開示されるのと同然になる。財務諸表での表示の仕方を検討していただきたい。

○会計と税務における表記の統一本化

- ✓ 会計上の話と税務上の話で乖離している部分が散見される印象があるので、一本化されるといい。(同旨1件)

○公益法人会計基準の適用の在り方

- ✓ 企業会計基準を適用するほうがよい。(同旨5件)
- ✓ 新規に設立した一般社団・財団法人には、準拠すべき会計基準が明確でない。明示されたい。
- ✓ 公益目的支出計画が完了した一般社団・財団法人も準拠すべき会計基準を明示、または会計基準を設定してほしい。
- ✓ 一般社団・財団法人が適用する会計基準について、一般社団・財団法人法施行規則第21条及びFAQ問VI-4-(1)又は(2)で示していることと、「一般に公正妥当と認められる会計基準その他の会計慣行によること」が求められていることと及び20年会計基準は、「一般社団・財団法人に義務付ける会計基準ではなく、法人の会計処理の利便に資するもの」の考えを踏襲して検討されること。
- ✓ 開示書類、理事会・評議員会説明書類等に20年基準の書式を使用しているが、病院事業等の管理には病院会計準則の形式での計算書、補助金での事業の報告には收支計算書を別途作成している。各事業を継続的に実施するには効率的な運営管理が必要だが、そのために必要な数値は20年基準による計算書では得られない。学会運営に整合した会計基準とするほうがよい(学会運営の法人からの記載)。

## II. 財務基準に関するご意見 (73 件)

○区分経理関係

- ✓ 法人会計区分は不要ではないか。(同旨13件)
- ✓ 区分経理は必要なのではないか。(同旨12件)
- ✓ 流動資産の各預金についてまで、公益事業会計と法人会計に分けるのは、不可能ではないか。現金・預金の区分経理の効率的な管理方法を示されたい。(同旨9件)
- ✓ 公益目的事業(1つ)のみを行う法人の場合に、正味財産増減計算書内訳表等の必要性を感じない。簡便な方法を検討してほしい。(同旨8件)
- ✓ 認定法等と会計基準が混同しているが、貸借対照表内訳表の作成の意義を再検討してほしい。作成する場合には作成の方法を示してほしい。(同旨6件)
- ✓ 管理費の配賦作業が非常に煩雑である。配賦作業の簡素化の仕組みを示してほしい。(同旨1件)
- ✓ 正味財産計算書内訳表及び貸借対照表内訳表の作成方法について、運用指針等

で具体的に明示してほしい。具体的な仕訳方法等が明らかになされていない。

✓ 財務諸表の内訳表は主に公益目的支出計画のため（当財団の場合）にのみ作成されているため、必ずしも事業ごとの収益と損益の状況を客観的に示すものとなっていない。会計基準の中で内訳表の位置付けを明らかにすべきと思われる。会計区分ごとの資産管理は煩雑である。法人会計の財源を公益目的事業会計から充てられるよう、柔軟な制度にして頂きたい。寄付金募業にあたり、予め法人会計の割合を示すのは困難。

#### ○収支相償関係

- ✓ 事業収入で運営をしている法人は、収支相償を厳格に適用した場合、将来事業運営が立ち行かなくなってしまうという危機感がある。（同旨 2 件）
- ✓ 年度によっては偶発的事象により収益が超過し、収支相償を満たせない場合がある。収支相償を数年間の実績で判定するなど、判定方法を柔軟化できないか。（同旨 1 件）
- ✓ 会計の目的は適正な期間損益計算にあるが、「収支相償」は会計処理に恣意性を介入させる温床となる可能性があるため、廃止すべき。

#### ○公益目的事業比率関係

- ✓ 費用の配賦方法を簡素化してほしい。（同旨 5 件）
- ✓ 平成 20 年基準においては、事業費に「従来管理費の一部」が加算されることになっている。議員会・理事会等の直接費用を除いた管理費を合理的な基準に基づき按分し、公益目的事業・収益事業に関する部分を事業費として計上することになるが、会計本来のディスクロージャーの観点からは法人の損益がわかりにくくなった。配賦について、具体的かつ明確な基準を示してほしい。

### Ⅲ. 公益法人に特有な会計上の論点（Ⅱ. 以外）についてのご意見（71 件）

#### ○有価証券の評価方法等関連

- ✓ 売買目的以外で時価評価している有価証券について「全部純資産直入法」や、取得価額のまま時価情報の注記という方法を認めてほしい。（同旨 4 件）
- ✓ 売却損益、償還損益の取り扱いにつき、評価損益等とは区分して表示するよう検討してほしい。（同旨 1 件）
- ✓ 20 年会計基準に従って評価損益等にて当期経常増減額の調整を行っているが、外貨の換算差額等、会計基準上評価損益等に含まれるものとしていないもの区分のベースにある基本的な考え方がよく理解できず、結果算出される評価前当期経常増減額についても説明等に苦慮している。公益認定の財務基準判定の基礎となるものなので、詳細な解説がほしい。

#### ○事業費・管理費科目関連

- ✓ 管理費の取扱要領について、科目ごとの具体的な取扱要領の例示を示してほしい。（同旨 1 件）勘定科目名が公益法人独自である。企業会計基準の一般的な勘定科目名と揃えた方がわかりやすいのではないか。（同旨 1 件）
- ✓ 勘定科目について、従来の事業形態科目に近い形（例：総会費、理事会費）にできないか。（同旨 1 件）
- ✓ 経常外増減の部の科目の利用内容の解説がほしい。
- ✓ 事業費と管理費の区別が曖昧であり、管理費総額の表示が困難。

#### ○指定正味財産から一般正味財産への振替

- ✓ 指定正味財産の一般正味財産に振り替える際の勘定科目名にばらつきがある。統一性が必要ではないか。
- ✓ 指定正味財産から一般正味財産への振替という考えがかりにくい。（振替処理をやめて、一般正味財産、指定正味財産内で完結できるような記帳にかえられないでしようか。）

#### ○財務諸表上の様式・勘定科目

- ✓ 財産目録の情報開示ほどの程度必要か、記載内容を再検討してほしい。（同旨 2 件）
- ✓ 公益目的事業以外の事業を収益事業等と表示した場合、本来の収益事業と紛らわしいため混乱がある。収益事業等ではなく新しい表示文言を検討してほしい。
- ✓ 貸借対照表において正味財産の基本財産及び特定資産への充当額を 0 書きで表記しているが、別途、財務諸表に対する注記においてもその内訳を詳細に記載しており、重複しているため、貸借対照表における当該表記を廃止すべき。
- ✓ 一般財団法人は財務諸表の名称、科目等について企業会計と同じにすべき。
- ✓ 注記が分かり難い。
- ✓ 「財務諸表に対する注記」の「基本財産および特定資産の増減額ならびにその残高」について難型が示されているが、その難型の「当期増加額」や「当期減少額」欄には合計額を記載する扱いとなっており、内訳がわからない。情報開示の観点からは内訳を作成すべきではないか。

#### ○正味財産増減計算書及び正味財産増減計算書内訳表関係

- ✓ 資金ベースの資料のほうが分かりやすいと思います。（同旨 11 件）



- ✓ 理事会、総会時に20年会計基準で書類を示しても分かり難いとのこと指摘を受けて、16年会計基準から20年会計基準への移行3年程度、説明資料を別個に作成して説明をしていた。個々の事業が支出で追えるように考えてほしい。(同旨7件)
- ✓ 法人全体の各科目の合計が一覧できないため、正味財産増減内訳書で事業費と管理費を段階的にするのはなく、並列で表示する形式にして頂きたい。(同旨4件)
- ✓ 正味財産増減計算書と正味財産増減計算書内訳表は科目が同一であるので、重複感が強い。評議員会等において公益認定基準との関連で説明をする必要があるが、その説明には内訳表が至便である。「内訳表に計算書の内容をすべて具備させるため、計算書だけの項目である前年度実績とその増減を内訳表に追加記載した場合は計算書は作らなくてよい」こととしたらよい。(同旨4件)
- ✓ 予算書の名称について、「収支予算書」だと以前の資金収支予算書と誤解されやすいので、「損益予算書」或いは「正味財産増減予算書」のような名称に変更してほしい。(同旨3件)
- ✓ 財務諸表の様式に、税金(法人住民税および事業税)の記載箇所が明示されていない。(同旨2件)
- ✓ 正味財産増減計算書で期首・期末の正味財産残高は不要ではないか。(同旨1件)
- ✓ 貸借対照表内訳表を作成しない場合、正味財産増減計算書内訳表の正味財産残高については記載できないのではないか。(同旨1件)
- ✓ 法人会計の区分は不要。管理費は各事業区分に表示すべき。
- ✓ 正味財産増減計算内訳書は、表は大きいと内容が空虚なため不評であり、また会員より見づらしいという意見が多い。
- ✓ 正味財産増減計算書における資金収支の情報の注記で資金に関する情報を補足できないか。
- ✓ 予算準備が義務でなくなったのなら、収支予算書も義務化はやめてほしい。

#### IV. 定期報告書類等と会計の関係 (5件)

- ✓ 決算書類を定期提出書類に代替できないか。(同旨2件)
- ✓ 事業報告等に係る提出書類の軽減、または社員総会に用いている資料で、報告事項を補完できると事務の簡素化につながる。(同旨1件)

以上

## いわゆる平成20年公益法人会計基準について (公法協の評価)

- 1 法制上の遵守基準と融合した精緻な会計基準
- 2 遵守基準を精査する立場の行政にとっては便利な会計基準
- 3 しかし、計算書類を作成する公益法人及びこれを閲覧する一般国民にとっては理解が容易ではない会計基準

### (参考) 公法協ウェブアンケート (平成25年6月～7月実施)

質問9: 公益法人は、事実上「平成20年公益法人会計基準」に則って会計処理を行うこととなっているが、同基準について、何らかの不都合がありますか。

- |               |     |       |
|---------------|-----|-------|
| 1. 不都合は感じていない | 841 | 51.8% |
| 2. 不都合を感じている  | 499 | 30.7% |
| 3. わからない      | 283 | 17.4% |

発信先件数	6,710
回答件数	1,623





非営利 25 第 5 号  
平成 25 年 7 月 12 日

内閣府公益認定等委員会  
委員長 山下 徹 殿



### 公益法人会計検討のための体制の整備について（要望）

「公益法人会計基準」（平成 20 年 12 月 1 日公表、平成 21 年 10 月 16 日改正 内閣府公益認定等委員会。以下「平成 20 年基準」という。）に関する課題について検討するための仕組み（体制）の整備を要望いたします。

#### 1. 現状の課題

平成 20 年基準は、大小様々な規模、様々な事業を行う公益法人（公益社団・財団法人、移行法人、申請法人及び一般社団・財団法人。以下同じ。）が適用する一般的な標準的な基準であり、基準に規定がない会計事象が生じた場合には、明確な根拠がないものの、国際的な動向、国内の経済事象を反映している企業会計基準が参考にされるところです。

しかしながら、公益法人の活動目的や組織特性を踏まえると、必ずしも企業会計基準をそのまま取り入れることが望ましいとは言えないとの声もあり、資産除去債務に関する会計基準等の昨今の新しい会計基準の適用可否や、もし適用とした場合に企業と同じ考え方で良いのか等の疑問が現場から寄せられており、実務上混乱が生じております。

さらに、平成 20 年基準は、公益認定制度に対応した会計基準であることを背景として、制度的な要請が会計基準に反映されております。例えば、指定正味財産と一般正味財産の区分、会計区分間の資金移動、貸借対照表内訳表の作成要否など、会計理論では判断することができない部分もあり、制度趣旨に照らして明らかになれる必要があります。

#### 2. 今回の要望

そのような状況の中、現行実務上の課題や環境変化に伴う新たな会計事象に対応できる仕組み（体制）が必要であり、個別の会計論点を検討していくための場を設け、関係者間で継続的に協議を行っていくことが望ましいと考えます。それに当たって、当協会としてもできる限り協力して参りたいと思っております。

なお、現状、平成 20 年基準のほか、「公益法人会計基準」（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合せ。以下「平成 16 年基準」という。）等も適用することも許容されており、平成 20 年基準が仮に改正された場合には、平成 16 年基準との違いが大きくなり、適用する会計基準が異なる法人間の比較が困難になる可能性があります。民間の公益活動を活性化し、法人の信頼性を高めるためには、寄付者等に対して財務情報を開示することが重要であり、各法人の活動状況を比較・実態把握するための有用な情報が提供されることにより、公益活動の促進につながると考えられます。

そこで、公益法人会計基準の適用状況につき実態調査の上、公益法人の会計実務に過度な負担とならないのであれば、比較可能性が担保され、情報利用者の利便性に資するよう、適用する会計基準を統一していくことが望ましいと考えます。

#### 3. 当協会の取組と協力をお願い

以上のおり要望させていただきましたが、当協会では、公益法人会計だけの課題ではなく、非営利組織会計全体の課題として認識しております。「1. 現状の課題」で述べさせていただいた課題は、実務の混乱に対処すべく早急に検討する必要がありますが、将来的には、非営利組織の活動目的、組織特性を踏まえた会計の基礎概念となるフレームワークが設定され、各非営利組織の会計基準設定主体が当該フレームワークを基礎として会計を整備していく仕組みの下、検討・対応されることが望ましいと考えます。

当協会では、非営利組織の会計の基本概念となるフレームワークを積極的に検討し、ていきたいと考えており、本取組に対し、ご理解とご協力をお願い申し上げます。

以 上

# 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

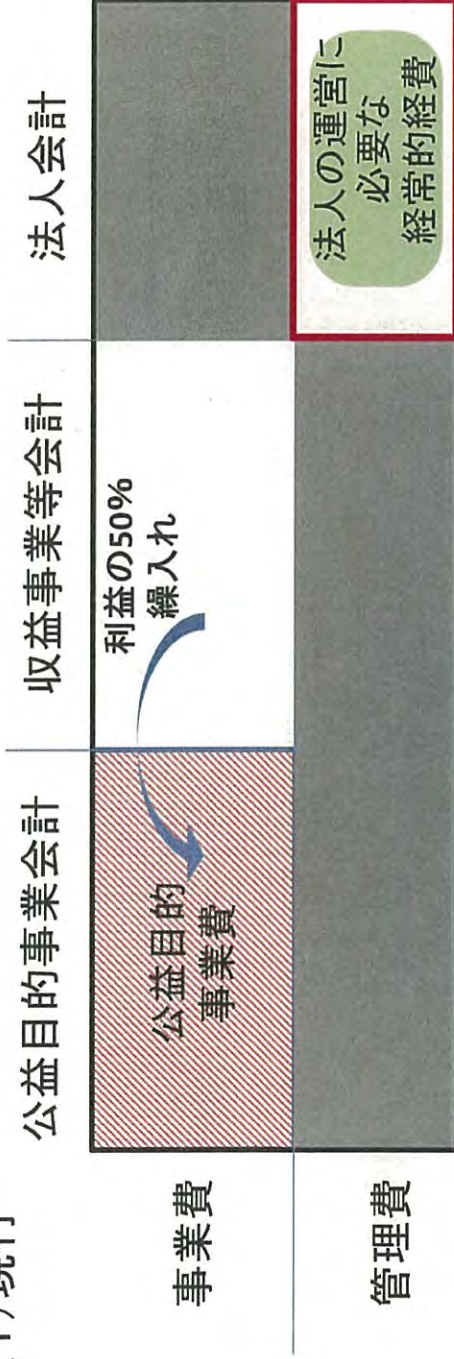
開催日時	項目
10月	○検討課題優先順位、スケジュールについての議論 ○他制度や海外での小規模法人の取り扱い
11月～2月 概ね4回程度	○小規模法人の負担軽減策 ○会計基準の適用の考え方の整理 ○その他主な優先順位Aの事項について議論
3月～8月 概ね5回程度	○財務三基準の解釈・適用 ○別表Hの改善策について意見交換 ○その他主な優先順位 B、C の事項について議論
年内目途	○検討結果の最終まとめ

- 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。



# 法人会計区分の作成を義務付けない法人の検討

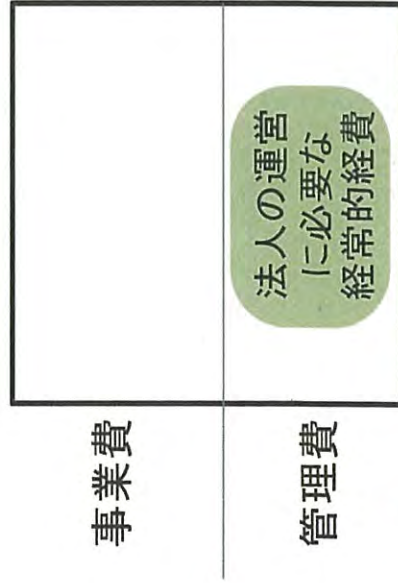
(1) 現行



(義務付けないことを検討)

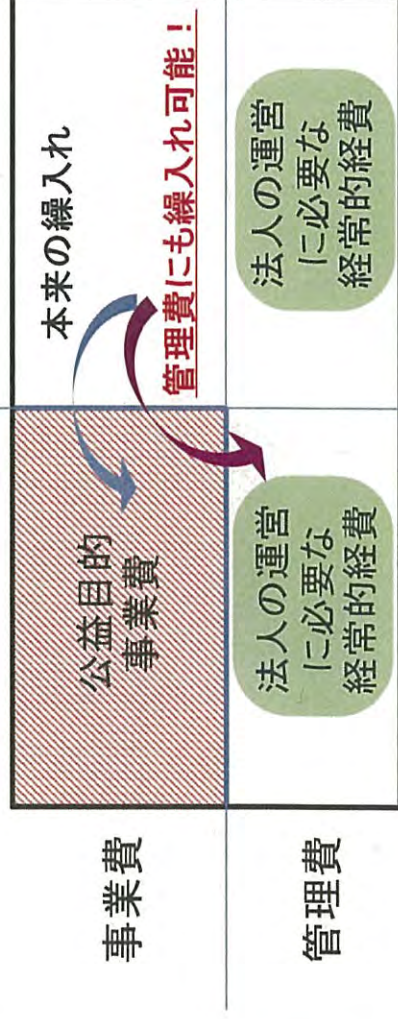
(2) 法人会計を設けない場合

① 公益目的事業のみの法人  
公益目的事業会計



○ 繰入れは不要

② 収益事業等も行う法人  
公益目的事業会計



× 事業費への繰入れが検証不能



# 公益法人の会計に関する研究会の検討課題

公益認定等委員会は、公益法人の会計に関する実務上の課題、公益法人を取り巻く新たな環境変化に伴う会計事象等に的確に対応するため、公益法人の会計に関する研究会を設置し、検討を行っています。

研究会では、内閣府が実施した公益法人会計基準適用についてのアンケートの結果及び関係団体からの要望を踏まえ、今般、検討課題及びその優先順位を取りまとめました。今後は、これに従って議論を行い、2014年内に取りまとめを行うこととしています。

## 優先順位A

- 小規模法人の負担軽減策
  - ✓ 小規模法人にとって、何が負担となっているのかを研究し、基準の適用除外や簡略化の方法及び内容について議論します。
- 公益法人会計基準の適用の在り方
- 制度と会計基準の分離可能性
- 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や、正味財産増減計算書及び正味財産増減計算書内訳表の様式・勘定科目等について議論します。

## 優先順位B

- 財務三基準の解釈・適用
  - ✓ 収支相償、公益目的事業比率、遊休財産規制といったいわゆる財務三基準について、公益法人の目的・特性を踏まえ、会計基準の議論としてどう考えるべきか検討します。
- 定期報告書類
- 財務三基準以外の個別項目
  - ✓ 会計基準上の個別的な諸論点について議論します。

## 優先順位C

- 定期報告書類等
  - ✓ 定期報告書類の諸課題について議論します。
- 会計基準の設定主体の在り方
  - ✓ 将来像について意見交換します。
- 法人類型ごとの適用する会計基準の明確化

## ■スケジュール

開催予定	項目
2013年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
2013年11月～ 2014年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
2014年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
2014年内目途	○検討結果のとりまとめ

※開催予定と検討項目については、検討過程において変更の可能性があります。





## 公益法人の会計に関する 諸課題の検討状況について

2013年7月、公益認定等委員会は、公益法人の会計に関する実務上の課題、公益法人を取り巻く新たな環境変化に伴う会計事象等に的確に対応するため、公益法人の会計に関する研究会を設置しました。同研究会は、昨年8月の初会合以来、公益法人や関係者からの意見聴取等を行いつつ、専門的な観点から具体的な議論を進めてきました。

今後も、年内を目途に引き続き検討を続けていくこととなりますが、多様な利害関係者に対する情報提供の機会とするため、これまでの検討状況について公表することといたしました。



**■御意見募集中!**  
「公益法人information」の  
意見募集要領を御確認ください!  
平成26年5月31日(土) 締切

### ◆ 検討されている小規模法人の負担軽減策



#### 2つの視点

公益法人は税制  
優遇を受ける社  
会的存在

事業規模の小さく、  
体制の脆弱な法  
人の実行可能性

## 1 制度における検討課題

✓ 収支相償について、運用の弾力化ができないか?

財源を最大限に活  
用して、受益者の  
範囲を拡大

収支の変動しやす  
い小規模法人は複  
数年の収支を見  
たうえで剰余金の  
用途を決めたいと  
いう要望

剰余金が発生した場合、現行は翌年度に対応策の策定を求めています。これを改め、翌年度に対応策検討のスケジュール、翌年度又はその次年度当初に具体的な計画の提出という方法案について、制度の信頼性の確保、管理・監督方法等の検証のため、引き続き検討することといたしました。

## 2 財務諸表の様式における検討課題

✓ 貸借対照表内訳表は必要か? (収益事業等の利益の50%超を公益目的事業財産に繰り入れる法人が対象)

繰り入れが行われ  
ているかを資産の  
面から判断

事務負担の大き  
い様式の必要性

検討の結果、小規模  
法人に限定せず、引き  
続き整理・検証すること  
といたしました。



### ✓ 正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分について、義務付けは廃止できないか？

公益目的事業比率の算定のため全法人に義務付け

法人会計以外の他の会計で同様の情報提供が可能では

収益事業等を行う法人は、繰り入れられた額が公益目的事業に使われることが検証不可能になるのではないかと、公益目的事業のみを実施する法人については、対象を小規模法人に限定する理由はないのではないかと議論がなされました。また、管理費の財源(収益)が論点となり、実効性ある負担軽減策を引き続き検討することとなりました。

## 3 会計処理に関する検討課題

### ✓ 重要性の原則について、小規模法人の負担軽減策に活用できないか？

検討の結果、重要性の乏しいものについて簡便な方法によることができるとする「重要性の原則」(平成20年公益法人会計基準)の規定の活用、小規模法人の運営において比較的影響の少ない一定の項目(「満期保有目的の債券」には、償却原価法を適用しないことができる等)では、簡便な方法を認めることで概ね一致しました。

### ✓ 事業費・管理費の配賦基準について改善できないか？

公益目的事業比率の算定のため、事業費・管理費について、共通費用からの適正な配賦が必要

小規模法人には、配賦の根拠の整理等に伴う負担感が大

共通費用からの配賦割合について、申請時等に用いた割合の継続的使用を原則認め、「大きな状況変化」があった場合及び一定の年数の経過後に見直すこととする案について、引き続き検討することとなりました。

## 4 「小規模法人」の対象範囲について、簡便な会計処理方法の適用対象とする小規模の範囲はどのように決めるか？

収益、資産、寄附金・補助金の受領の有無等の定量的条件、法人の自己規律の取り組み(例えば、自主的・自発的に情報開示をインターネットで行っている等)を重視することなど、定性的な条件について、引き続き検討することとなりました。

### ◆ 今後の検討方針

この検討は、小規模法人のため別途の会計基準を定めようとするものではなく、あくまで、現行の会計基準の趣旨を踏まえ、できる限り運用上の簡素化を図るものであり、小規模法人といえども、原則的な会計処理を行うことが望ましいことはご留意ください。

今後の検討に当たり、研究会では、小規模法人を対象を限らず議論することとした制度運用の課題等については、委員会との連携の下、引き続き議論を深めていくとともに、重要性の原則の適用等に関する技術的な課題については、実務面での検討を更に進めることとしています。

さらに、定期報告書類や個別の会計処理・表示の課題等の検討にも取り組むこととしています。



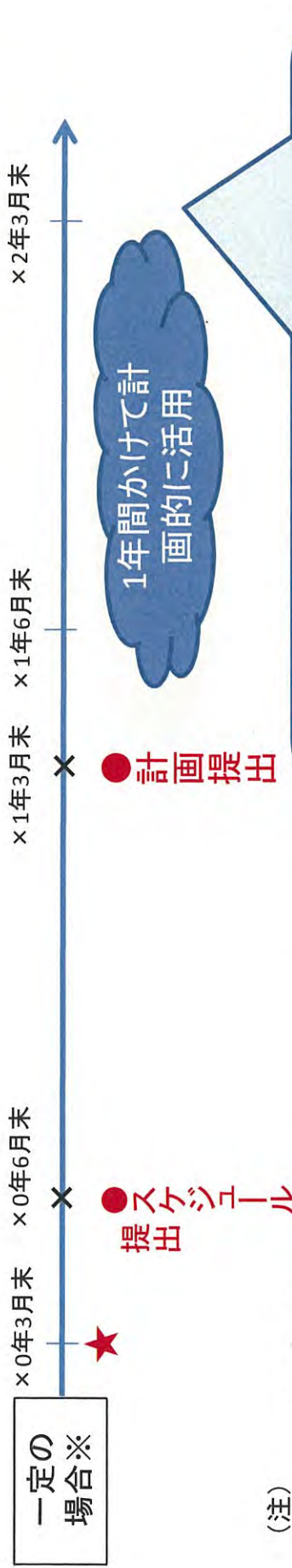


# 収支相償の剰余金の取扱い

## ★剰余金の発生



## 一定の場合※



(注)

特定費用準備資金とは、

将来の特定の活動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であり、収支相償上は見做し費用として取り扱われる(認定規則18条)。

資産取得資金とは、

特定の財産の取得又は改良に充てるために保有する資金であり、剰余金を当該資金に積み立てること、収支相償の基準は満たすものとして取り扱っている(認定規則22条3項3号)。

※ 一定の場合とは、特別な事情や合理的な理由がある場合をいう。

## 参考資料

- 公益法人の会計に関する諸課題の検討について  
(平成25年7月12日公益認定等委員会)
- 公益法人の会計に関する研究会 構成員名簿
- 公益法人の会計に関する研究会 審議経過



## 公益法人の会計に関する諸課題の検討について

平成25年7月12日

公益認定等委員会

### 1 趣旨

公益法人の会計に関する実務上の課題、公益法人を取り巻く新たな環境変化に伴う会計事象等に的確に対応するため、公益認定等委員会（以下「委員会」という。）（注1）において、公益法人の会計に関する諸課題の検討を行うものとする。

（注1）現行の公益法人会計基準（20年基準）は、公益認定等委員会が平成20年4月に作成し、同21年10月に改定した。

### 2 検討課題

日本公認会計士協会及び公益法人側の双方から公益法人の会計に関する実務上の諸課題を聴取し、検討課題を整理した上で、順次検討する。

### 3 検討の体制と手順

専門的な観点から具体的な検討を行うため、委員会の下に研究会を設け、常勤委員会議（注2）で審議方針の整理を行い、最終的には委員会で審議し、方針を決定する。

#### (1) 研究会の構成

公益法人の会計に関する学識経験者又は公認会計士数名に委員会委員長から参与を委嘱し、研究会を構成する。研究会には、公認会計士である常勤委員がオブザーバー参加する。

#### (2) 委員会との関係、検討プロセス等

- 日本公認会計士協会及び公益法人側の双方から、実務上の課題の提示を受けた上で、検討課題を整理する。
- 検討過程では、必要に応じ、実態及び論点案についてのアンケート、法人からのヒアリング、改正案のパブリックコメントの実施等を行う。
- 他の案件と同様、審議方針の整理のため、節目において常勤委員会議（注2）で議論する。

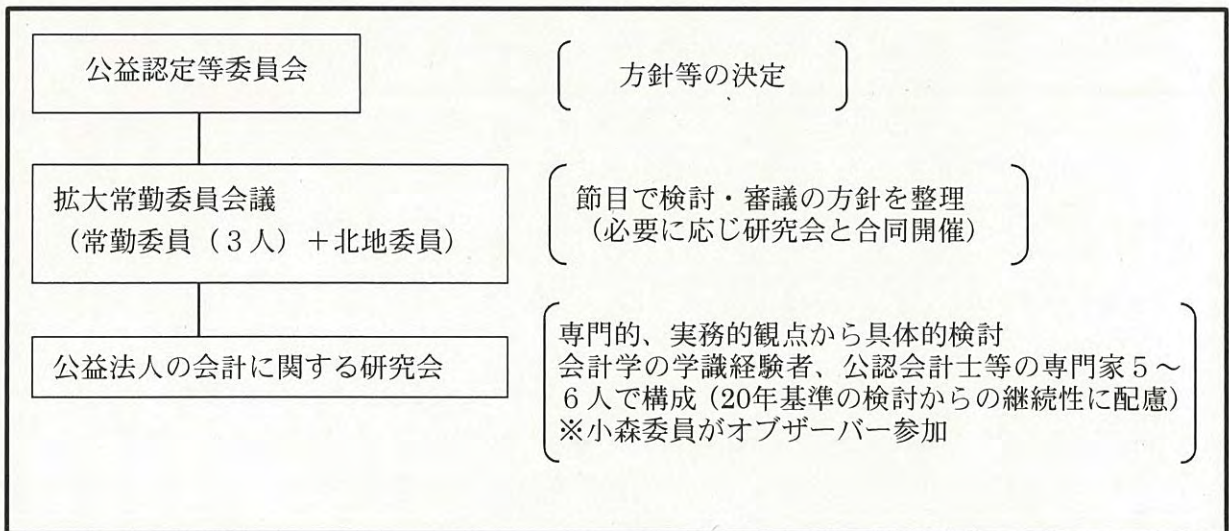
- 最終的には、委員会の中で審議し、方針を決定する。

(注2) 3人の常勤委員のほか、公認会計士である非常勤委員も参加する拡大会議とする。

#### 4 任期、スケジュール等

- 今後、公益法人の会計に関する諸課題を継続的に検討するため、研究会の設置期限は設けない。なお、構成員の任期は毎会計年度とする。
- 研究会の開催頻度は、当面、1か月に1回程度とする。

(参考図)



公益認定等委員会  
公益法人の会計に関する研究会  
構成員名簿

梶川 融 日本公認会計士協会副会長

金子良太 國學院大學経済学部教授

上倉要介 日本公認会計士協会非営利法人委員会前委員長

高山昌茂 協和監査法人代表社員

長 光雄 新日本有限責任監査法人シニアパートナー

中田ちず子 中田公認会計士事務所、公益財団法人公益法人協会監事

(50音順)

(オブザーバー)

小森幹夫 公益認定等委員会委員

(注) 高山参与、長参与の両氏は、現行の公益法人会計基準（平成20年会計基準）を検討した当時の「会計に関する研究会」の構成員です。



公益認定等委員会  
公益法人の会計に関する研究会  
審議経過

第1回 平成25年8月5日（月）

- 研究会の運営について
- 公益財団法人公益法人協会からの意見聴取
- 日本公認会計士協会からの意見聴取
- 公益法人会計基準適用についてのアンケート結果（速報）
- 今後のスケジュール

第2回 平成25年9月19日（木）

- 公益認定等委員会委員からの意見
- 公益法人会計基準適用についてのアンケート結果
- 検討課題について

第3回 平成25年10月24日（木）

- 検討課題優先順位、スケジュールについて
- 他制度や海外での小規模法人の取扱い

第4回 平成25年11月18日（月）

- 小規模法人の負担軽減についてのヒアリング
  - ・（公益財団法人）国際医療技術財団
  - ・（公益社団法人）全日本断酒連盟
- 公益法人会計基準の適用の在り方
- 制度と会計基準の分離可能性についての意見交換

第5回 平成25年12月9日（月）

- 小規模法人の負担軽減策について

第6回 平成26年1月27日（月）

- 小規模法人の負担軽減策について

第7回 平成26年2月28日(金)

- 小規模法人の負担軽減策について
  - ・ 重要性の原則の適用項目の検討
  - ・ 事業費・管理費の算定方法
- 法人会計区分の義務付けのないことに伴う収益の考え方
- 小規模法人の定義の検討
- 中間報告素案について

第8回 平成26年3月27日(木)

- 小規模法人の負担軽減策について
  - ・ 重要性の原則の適用項目の検討
  - ・ 事業費・管理費の算定方法
- 小規模法人の定義の検討
- 中間報告素案について

第9回 平成26年4月24日(木)

- 別表Hについて

第10回 平成26年7月3日(木)

- 法人会計区分の作成義務付け緩和について
- 指定正味財産から一般正味財産への振替の考え方について
- 遊休財産規制(6号財産と指定正味財産)について
- 意見募集・意見交換会の結果について

第11回 平成26年8月26日(火)

- 貸借対照表内訳表について
- 収支相償について
- 収支相償の剰余金の使途について  
(個別の事情、事業拡大、特定費用準備資金等)
- 指定正味財産の指定の範囲について

第12回 平成26年10月2日(木)

- 収支相償について
- 収支相償の剰余金の使途について  
(個別の事情、事業拡大、特定費用準備資金等)
- 指定正味財産の指定の範囲について



第13回 平成26年11月4日（火）

- 正味財産増減計算書における資金収支の情報の注記
- 有価証券の評価方法等の考え方と表示方法について
- 事業費・管理費科目の考え方と表示方法について
- 財産目録の使用目的等欄の表示の必要性について

第14回 平成26年11月25日（火）

- 他会計振替の考え方について
- 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

第15回 平成26年12月15日（月）

- 定期提出書類について
- 会計基準の設定主体等について
- 最終報告素案について

第16回 平成27年1月28日（水）

- 最終報告素案について