

## 特定非営利活動法人の会計の明確化に関する研究会（第7回）議事要旨

1 日 時 平成23年9月5日（月）14:30～16:37

2 場 所 中央合同庁舎4号館12階 1214特別会議室

3 出席者 （委員）

川村義則座長 梶川融座長代理

会田一雄委員、金子良太委員、小長谷藤兵衛委員、小林新二委員、瀧谷和隆委員、中尾さゆり委員、中村元彦委員、脇坂誠也氏（松原明委員の代理出席）、渡邊勝美委員

（内閣府）

西川正郎大臣官房総括審議官、野村裕大臣官房市民活動促進課長

4 議事次第

- (1) 開会
- (2) 貸借対照表、財産目録、勘定科目の論点について
- (3) 活動計算書、活動予算書、注記等の論点について
- (4) 閉会

5 議事の経過

- 川村座長から、松原委員欠席の旨及び脇坂氏代理出席の旨、伝えられた。
- 事務局から、貸借対照表、財産目録及び勘定科目における各論点の考え方の整理について説明し、各委員間で以下のとおり意見交換が行われた。
  - ・ 10万円未満のものについては費用処理が可能ではあるが、10万円以上でないと固定資産でないわけではない。その辺について誤解のないよう、表現には注意が必要。
  - ・ 特定資産の取扱いに関しては、重要性がある場合には貸方側に指定正味財産として計上し、借方（資産）側は特定資産として表示する。一方、重要性が認められない場合には、貸方側は収益（一般正味財産）として計上し、借方側は通常の資産として計上するという点でどうか。貸方側である活動計算書における取扱いを踏まえる必要がある。
  - ・ NPO法人会計基準協議会においては、特定資産と正味財産の部は連動させておらず、たとえ注記方式であったとしても、特定資産の表示は必要との結論に至っている。貸借対照表で正味財産の区分をしない場合は、特定資産の区分もしないということになると、「NPO法人会計基準」と異なるのではないか。

- ・ 法人自らが特定資産と指定する資産については、正味財産の区分を経ずに計上される余地はある。「NPO法人会計基準」の趣旨に反することはないと考える。
- ・ 貸方と借方の関係で、前者が一般正味財産で後者が特定資産とするケース及び前者が指定正味財産で後者が一般の資産とするケースは考えられるのか。
- ・ 指定正味財産として計上するものは特定資産とすることを想定しているため、後者は考えにくい。一般正味財産として計上したものについては、特定資産とすることもしないことも両方が可能という考えでよいのではないか。
- ・ 資産等の表示の仕方にバラつきが生じないように、手引きにしっかりと書き込んでいくという整理でよいのではないか。
- ・ 特定資産として計上した場合、属性ごとの区分とするのか、目的ごとの区分とするのか。
- ・ 「NPO法人会計基準」における具体的な表示例では、「〇〇事業特定資産」として目的分類をした上で、流動資産と固定資産とで区分している。
- ・ 預金口座に置いておくだけのものは、特定資産の概念にそぐわないと考える。NPO法人会計基準協議会において、その辺の議論はどういうものがあったのか。
- ・ 特に細かく議論したわけではないが、想定しているのは目的別の分類である。公益法人会計基準にならっているという認識である。
- ・ 公益法人会計基準では、固定資産の部に特定資産の区分を設け、有価証券や建物等科目を書いている。また、公益法人会計基準においては流動資産を想定していないが、「NPO法人会計基準」では法人自ら指定ができるといった、少し広いイメージがあるため、流動資産にも置いているのではないかと考える。
- ・ 特定資産の例示として、「普通預金」は適さないと考える。もう少し長期に渡ってサービスを展開するような寄附をイメージできるようなものを、手引きには例示していくとよい。
- ・ リース取引の処理方法については、今後の重要性の判断の積み重ねを要する論点であるが、ノーチェックで賃貸借処理を認めるものではなく、取引の実態に応じて、売買契約に準じた処理を行うこともあり得るということを、手引きには記載すべきと考える。
- ・ 「資産合計」と「負債及び正味財産合計」が一致しないこともあるという異常な現況を踏まえると、貸借対照表の作成に当たってのチェックポイントは有用な情報である。
- ・ 手引きにおける具体的な書き方については、全体のバランスを見て考えることになろう。実務の成熟により解決する問題ではあるが、現時点においては、監事による監査のチェックポイントとしても有用であるため、手引きへの記載は必要と考える。
- ・ 財産目録は改正法において附属明細書としての位置付けであり、所轄庁が現預金の区分表示程度しか求めていない現況で、法人に過大な負担をかけるのはどうかと考える。

る。また、認定法人は毎年の事業報告において、借入金の明細の内訳等財産目録に近い書類の提出を求められており、同じような書類を別途作らせるのではなく、財産目録で代用するのがよいのではないか。

- ・ 個人情報保護の観点から、記載事項には注意が必要である。あくまで外部公表用である旨を、手引きにおいて明示する必要があるのではないか。
- ・ 公益法人ほど運営が多角化していないということを前提とすれば、公益法人会計基準で示されている使用目的については、重要なものを除き、記載まで求める必要はなく、「NPO法人会計基準」をベースにすればよいのではないか。
- ・ 勘定科目については、あまり数多く示しても使用時に混乱するため、標準的に使われるものの例示にとどめるべきではないか。
- ・ 経常外収益・費用については、標準的な科目例以外の科目もあるということを示唆する「・・・」等の記載はする必要がある。
- ・ 過年度損益修正益・修正損を科目例として示すということは、過年度の計算書類において誤りがあった場合に、従来の企業会計等と同様に、修正再表示を求めず当年度の特別損益で調整することを容認していると思われる。修正再表示に関しては、企業会計において端緒についたところであることや、制度面等会計以外の分野での議論を要することを考慮すると、ここで議論するには時期尚早かと思われるため、この科目を残しておくことには意味があるのではないか。
- ・ 活動計算書と貸借対照表の末尾が合わない法人が多いことから、これを整理する際に過年度損益修正益・修正損という科目があると、実務上助かるという面もある。
- ・ 活動計算書を通さずとも表示は可能ではないか。「NPO法人会計基準」への移行時の処理に関する論点において、再度検討は必要と考える。
- ・ すべてを網羅する科目例の記載は不要だが、投資有価証券等の使用する可能性の高い科目例について追加することは問題ないとする。
- ・ 投資有価証券の計上額については、他の資産と同様の取得原価ではなく、償却原価又は時価とすることについて検討が必要ではないか。
- ・ 投資有価証券を保有する法人は少なく、保有する法人は税理士等金融知識がある方とつながりがあると思われるため、「他の会計基準を参考に」程度の表記でよいのではないか。
- ・ 貸借対照表における金融商品の評価について、資産規模が大きい法人も相当数存在することを考慮すると、取得原価だけではなく、時価を使用するケースの例示は必要ではないか。
- ・ 小規模法人が多いとはいえ、今後発展が見込まれるセクターであることを考慮すると対応は必要と考える。
- ・ NPO法人会計基準協議会においても、有価証券については問題として認識しているが、議論がまだ煮詰まっておらず時期尚早として、Q & Aへの掲載を削除した経緯がある。

- ・ 一般企業においては、短期保有目的の債券を決算日前に売却して買い直す「洗い替え方式」が用いられている。
- ・ 規定のないところに関しては他の会計基準を参考にとしているため、現行の基準においても時価評価は妨げられないのではないか。
- ・ NPO法人会計基準協議会においては、評価損益は活動計算書に計上することがふさわしいのか、そもそも「活動」なのかという「活動」の概念に関する議論がなされた上で、結論を出すのは時期尚早という判断に至った。しかし、「NPO法人会計基準」において、時価評価を認めないという考えではないと認識はしている。
- ・ 公益法人会計基準においては、投資有価証券から生ずる損益については、収益にも費用にも属さない項目として、一般正味財産の増減額を計算する直前に記載する方法を示しており、経常収益・費用を構成しないという工夫がなされている。また、企業会計においては、時価評価したことにより生じた評価損益については、純利益を構成しないその他の包括利益として表示するとしている。時価評価を基準で明示するとすると、評価損益の表示場所についての議論も必要となるが、これもまた時期尚早ではないか。
- ・ 「NPO法人会計基準」においては、法人税の独立表示を求めているが、数百万円単位の税金を「租税公課」として事業費・管理費に含めるのはどうか。当期正味財産合計から引くのが正しいか。
- ・ 法人全体の約4割を占める介護や自立支援法に係る事業を行う法人については税金が発生するため、取扱いに関して検討が必要である。現状は、管理費の租税公課に上げたり、末尾処理をしたりとバラバラである。
- ・ 所得に対する課税であるため、末尾処理が正しい処理かと考える。活動計算書の新しい論点として承る。

○ 事務局から、活動計算書、活動予算書、注記等の積み残しの論点について説明し、各委員間で以下のとおり意見交換が行われた。

- ・ 認定法人となった場合、受け入れた寄附金については、全て指定正味財産と一般正味財産に区分して計上するということか。認定法人であっても、用途の指定されていない寄附金はあるのではないか。
- ・ 認定法人については、一般正味財産と指定正味財産に区分する会計処理の採用を求めるということである。認定法人であっても、ケースによっては一般正味財産に計上することも有り得る。
- ・ 「NPO法人会計基準」において原則注記とした理由は2つある。1つは、一般の企業会計を行っていた人が処理できるような会計にしようと考え、特に問題が大きかった1取引2仕訳を必要としない方式としたこと。もう1つは、一般の企業会計ソフトでも使えるように「NPO法人会計基準」を策定したが、区分表示するとすると、会計ソフトの修正により金額が数倍に値上がることが想定されること。注記であれば、仕訳が必要ないし、会計ソフトも新たに導入する必要もないのではないか。

- ・ 重要性がある場合に指定と一般に分けることは何ら問題ないが、認定法人であれば区分表示しなければいけないというのは、認定の足かせになるのではないかと。当然認定法人となれば、寄附の重要性が高い可能性は相当大きいと思うが、基本的には「NPO法人会計基準」の考え方をそのまま尊重すべきではないか。
- ・ 注記だと信用性がなく、区分表示したら信用性が高まるというのは別の話ではないか。注記において信頼性の高い基礎情報があれば、それで足りるのではないかと。認定法人にしる、一般法人にしる、重要性が高い用途指定の寄附を受けた場合には、区分表示することが望ましいぐらいの表現でよろしいのではないかと。
- ・ 貸借対照表でみると、注記しても区分表示してもそれほど違いがないかと思うが、活動計算書が今回重要視されている中で、一般正味財産増減額も重要であり、特に期をまたぐ用途指定のある寄附金を計上する場合、注記とするか、区分表示するかによって、一般正味財産増減額も大きく変わってくると考えられる。
- ・ 収益、費用は一般正味財産の増減に係る概念と整理し、活動計算書上、二重に収益として認識しているのではないかと整理すると、注記と区分表示とで、活動計算書への表現は大きく異なってしまう。区分表示することが難しいというのは、管理上のことであって、計算書を実務的に作成することはそこまで難しくはないのではないかと。
- ・ 特定非営利活動が今後発展していくためには、寄附者が増えることが望ましく、作成する立場よりも寄附者が自分で拠出したお金が思いどおりに使われているかどうか判断できるように表示されなければならないという財務報告の一番の狙いを鑑みると、重要な寄附が誘導できるような財務諸表が望ましく、より詳細にディスクローズして、特定非営利活動がこの国の発展に寄与すればよいと考える。
- ・ 今年3月の震災を機に寄附金が多く集まるようになり、中には数億円の寄附があったところもある。そのような場合、1年で使い切るというよりは、例えば4、5年計画で復興に役立てていくこととなり、寄附金の全額が当年の経常収益に載ってしまうのは著しく余剰が出ているように見えてしまい、逆に法人は困るのではないかと。寄附というのは特定非営利活動法人の会計の基本になると思われるので、ほかの部分に比べると厳密な会計処理が求められる部分ではないのか。
- ・ 認定法人はそれなりの税制優遇を得て、寄附を得ようということなので、一般的には寄附金の重要性は高まっていくのではないかと。
- ・ 用途指定された寄附金が普通の寄附金と違うということについて、会計的にも何らかの表現をすることが必要なのではないかと。
- ・ 認定制度で税制優遇があるということは、寄附者と特定非営利活動法人だけでなく、多くの利害関係者のために財務諸表を作成するという要素が考慮すべき大きな要因としてあるのではないかと。一般納税者全員に関係することなので、財務報告としての重要性として考えてもよいのではないかと。
- ・ 寄附金、補助金等の会計処理においては、2つの時点が重要であり、1つは寄付金等を受け入れた時点、もう1つは用途に従って寄附金等を使用してサービスを提供した時点である。仮に区分しないと、2つの時点が混同して財務諸表に表示され

て、正しい法人の活動が理解できないのではないか。

- ・ 区分表示することにより、余計な会計処理が増え、コストがかかると思うが、ベネフィットにも目を向けるべきである。法人の活動状況を正確に理解してもらい、それが寄附者に対するインセンティブを提供することとなり、また、法人の中身を法人自らが的確に表現するための選択肢が1つ増えるので、これは法人にとって有益ではないか。
- ・ 今の基準で要求しているような注記が作成できるのであれば、その情報をもとに組換えの処理をし、コストをかけずに2つの正味財産に区分した財務諸表が作成できるのではないか。
- ・ 税制優遇を受けるということは、一般市民に対するアカウンタビリティの要請が高まるのではないか。税制優遇を受けるからには、優遇に対して適切に説明しておくということが重要で、今後認定制度が発展するための制度的基盤として重要ではないか。
- ・ 認定法人となった場合、受け入れた寄附金が事業費や管理費としてどのように使われたかを詳細に示すことは、他の法人よりも必要だと思う。特定非営利活動法人の場合、寄附金だけで何かの事業に使うというより、会費や事業収入など、いろいろとミックスして複数の事業に使うことが多い。区分表示することにより、様々な財源をトータルで集めて、複数の事業を行うという方法がやりづらくなるのではないか。
- ・ 資産を取得すれば費用配分するのと同様に、長期的な目的で受け入れた補助金等についても期間按分していくべきであり、基本的には費用の側と収益の側を見比べたときに同じような会計処理が必要ではないか。
- ・ 一般の特定非営利活動法人にとって、指定と一般に区分表示することはハードルがものすごく高い。公益法人が公益認定を取ろうとした場合においても、専門家をつけなければ処理できなくなっているかと思うが、特定非営利活動法人が認定を取る場合も、同様の形になってしまう恐れがあるのではないか。
- ・ 1990年代後半、FASBが正味財産の区分を導入したときに、確かに現場からは大反対があったが、作り手だけでなく読み手をも啓蒙することが大事ということで、十数年かけて定着させてきた。特定非営利活動法人においても、作り手の立場からだけでなく読み手を考えたときに、区分表示を指定と一般に分けるとということが前提となるのではないか。
- ・ 指定と一般に区分することは大事だが、一気にそこまで持っていくことは難しい。まず、注記で区分してみて、それが大事な情報であることが分かり、表示方法を変える方向へ持っていければよいのではないか。
- ・ 特定非営利活動法人にとって収益とは一体何か。企業と違って、投下資本の回収が前提にあるのではなく、あくまでも費用の補填が収益であり、寄附金を受け取ったときに収益計上するのではなく、本来は目的事業を行ったとき、資源の消費である費用が発生したときに収益として計上するのではないか。

○ 事務局から、委員からの異論がないことを踏まえ、パブコメを実施する予定であること、

当初 10 回程度の研究会開催を予定していたが、進捗具合によっては 1 回程度追加する可能性があることを補足説明した。

#### 6 次回研究会について

日 時 平成 23 年 9 月 20 日（火） 9 : 30～11 : 30

場 所 中央合同庁舎 4 号館 2 階 共用第 3 特別会議室

<文責：内閣府大臣官房市民活動促進課（速報のため事後修正の可能性あり）>