

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回議事録

内閣府大臣官房市民活動促進課

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）
議事次第

1. 日 時：平成23年9月5日（月） 14：30～16：39

2. 場 所：中央合同庁舎第4号館 12F 1214 特別会議室

3. 議 題：（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

○川村座長 それでは、定刻となりましたので、ただいまから「特定非営利活動法人の会計の明確化に関する研究会」の第7回の会議を開催いたします。

本日は、御多忙のところを御参集いただきまして、ありがとうございます。なお、本日、松原委員が御欠席ということでございまして、運営要領に従いますと、代理の方の御出席を座長判断で認めることができるようになっておりますので、それに従いまして、本日、NPO法人会計基準協議会の関係から脇坂委員に代理で御出席いただいております。よろしくお願いたします。

それでは、本日の議題に入ります。本日は貸借対照表、財産目録、勘定科目例の論点について、まず検討を進めていきたいと思っております。また、前回に引き続き検討することとしておりました論点についても、本日でできる限り検討を進めてまいりたいと思っておりますので、よろしくお願いたします。

では、貸借対照表、財産目録、勘定科目例の論点に関する関連資料の説明を事務局からお願いたします。

○野村課長 お手元の資料1をお開きいただければと思います。座長メモで論点出しを頂いてございました論点、5点ほど整理させていただいております。

活動計算書のときの資料と同じ作りでございまして、左の方に論点を、右の方に事務局の方でこれまでお伺いを先生方からしてございます考え方あるいは関連する情報を右側のボックスに整理させていただいております。

まず1つ目の論点、1ページでございしますが、「資産等の表示方法について」ということとでございます。財産目録での現行の提出されているものの表示例に見られるように、各計算書類における表示の状況が様々であるということから、標準的な表示例を示していくことが必要ではないかという論点に関連してございます。

右側の方に5点関連のことを書かせていただいております。事務局の方で考えられる、表示の在り方がばらばらであるかと考えられるものを挙げさせていただいているところでございまして、これに尽きるわけではないかもしれませんが、主だったものということでございます。

1つ目でございしますが、資産の表示の関係でございまして、固定資産と消耗品の差異というところが1つ表示の仕方として迷いが生じるところがあるかと思われませんが、「NPO法人会計基準」におきましては、活動計算書に一括して費用として計上した場合には貸借対照表には計上しないということで、重要性が乏しい場合には消耗品として処理することができるという記述がございまして。

この重要性が乏しいか否かということのメルクマールでございましてけれども、具体的ことは「NPO法人会計基準」でそこまでの言及はないのでありますけれども、一般的には法人税法施行令など参考にして、長期にわたって使用する一定金額以上の資産を固定資産とみなす。一般的には長期というのは1年を超えるか否か。一定金額というのは10万円を超えるか否かというところが目安となっていることが実務上多いかと考えられるところ

でございますが、手引きでの考え方として、そういう考え方の整理で差し支えないかどうかということを書かせていただいております。

2点目でございますが、固定資産について、取得価格から減価償却累計額を控除した額を計上すると「NPO 法人会計基準」ではなっております。ただ、ここは現行の現状でございますけれども、現状では減価償却を行っている法人数、必ずしも多くないという状況がありますので、手引きにおきましては、減価償却の必要性及び具体的な方法について法人税法等を参考にするといい言及をしていくといったことではいかがでしょうかということを書かせていただいております。

3点目でございますが、固定資産を現物寄附という形で受け取るケースが考えられますが、「NPO 法人会計基準」におきましては、その取得時における公正な価格を取得価額とするようにという言及がございます。ここでの公正な評価額というものが何かということですが、通常、実務的にはまずは市場価格がある場合には市場価格による。そうではない場合には、専門家による鑑定評価額、あるいは相続税評価額等を参考にして、合理的に見積もられた価額によるというような考え方になろうかと思われるところでございますが、そういった考え方で差し支えないかというのを3点目として挙げさせていただきます。

4点目でございますが、ここは説明が分かりづらいようであれば申し訳ありませんが、「NPO 法人会計基準」の中で特定資産というものを特に目的が指定されている場合には独立して表示をするようにという言及がございます。この具体的に特定資産とは何かという説明といたしまして、寄附者に用途等が指定されておる資産あるいは法人自らが特定資産と指定をした資産という説明がございます。

この①の中の代表的なものとしたしましては、用途が指定されている寄附金。資産の中で特に代表的なものとして用途が指定されている寄附金という説明があります。この用途が指定されている寄附金でございますが、前回御議論を頂戴したところでありますけれども、重要性が認められる場合には貸借対照表に計上して、重要性が認められない場合には活動計算書に収益として計上するという扱いになっているという整理でいいかどうかという御議論を頂戴しておるところでありますけれども、計算書のどこに登場するかということが重要性で線を引くということに用途指定がある寄附金の場合になっておりますので、特定資産全般につきましても、重要性が認められる場合には特定資産として独立をして表示をする、重要性が認められない場合には通常資産とする。そういう整理とすることで差し支えないかどうかとさせていただきます。

最後、5点目でございますが、「NPO 法人会計基準」の注解で、リース取引に関しまして原則として賃貸借取引として処理をする。物件の売買と同様の状態であると認められる場合は売買取引に準じて処理するというふうに整理されてございます。そうした処理が取引の実態に照らして差し支えないかどうかというところを確認的な論点として挙げさせていただきます。

2 ページ、2 点目の論点です。「貸借対照表のチェックポイントについて」ということで、

第2回の会議で中尾委員の方から貸借対照表の前期繰越と前期末の正味財産が一致をしていない、あるいは正味財産合計と収支計算書の末尾が一致していない。あるいは資産合計と負債、正味財産の合計が一致していない。こういう基本的な会計処理ができていない法人が相当存在するという御指摘がございましたところですが、こちらは私どもの方でも確認をする作業をしたところでありますが、確かに内閣府の所管の法人あるいは認定法人といった法人を対象にして調べましても、これら①②③のような基本的な会計処理ができていない法人が相当数あるという結果が確認できましたので、非常に基本的なことではありますけれども、手引きにおいてチェックポイントとして指摘しておくことが望ましいのではないかとさせていただいております。

その用途等が指定された寄附金の取扱いについては、活動計算書の宿題ということで整理をさせていただいておりますので、後ほど御説明させていただければと思います。

3ページ「財産目録について」であります。財産目録は特に現在、表示のばらつきが目立つ計算書類でありますけれども、「NPO 法人会計基準」におきましては財産目録、名称、数量、価額等を詳細に表示することとなっております。また、金銭評価ができない資産についても、その物量をもって計上することができるとなっております。

あと様式例の中で具体の科目として挙がっておりますものとしては、例えば預金については金融機関、預金の種別、未収金については関与する者の人数、そういったものを記載するよということが様式で示されております。

「公益法人会計基準」の方では、「NPO 法人会計基準」との違いのところを2つ目のポツで説明させていただいておりますが、名称、数量、価額のほかに、使用目的についても記載をするという記載があります。預金につきまして、金融機関の更に支店名、預金種別を記載するよという言及があります。土地・建物、ここは「NPO 法人会計基準」の様式例には出てこないのですが、土地・建物も記載するよにと。その場合、住所、面積を記すよよとなっております。投資資産も言及があります。投資資産について商品名を記載するよよということが様式例で示されております。これらについて扱いをどうしたらよろしいかという意味で論点として書かせていただいております。

3点目は、今、提出されている計算書類を活用するとこのようなものがありますということなのですが、預金金融機関名の更に口座番号を記載しているというような例があります。電話加入権の電話番号、加入金、未収金、未払金等の相手方の氏名でありますとか会社名でありますとか、こういうものを財産目録に記載している例が相当な数ございます。

この財産目録は他の計算書類と同等な書類として閲覧、開示をすることが義務付けられておりますので、所轄庁の方で通常そこを墨塗りして開示するという手続をとっておるのでありますけれども、そもそも計算書類に記載していただくときにそこまでの記載は要しないということをチェックポイントとして指摘をしておくことが望ましいのではないかとということを書かせていただいております。

3ページ目の下段「勘定科目例について」であります。「NPO 法人会計基準」で標準的

な科目例のお示しがあります。かつ適宜の科目の追加・省略ができるという説明になってございますので、基本的にはこれを踏まえることとして差し支えないのではないかとさせていただきます。

科目例が示されていないものについて下に書かせていただいておりますが、まず2つ目のポツ、金融商品、例えば資産科目例として投資有価証券でありますとか、費用科目として投資有価証券評価損益でありますとかといったものを「NPO 法人会計基準」では挙げてはならないのですが、これらは「公益法人会計基準」では挙がっておりますが、そういったもの。あとその取扱いに関しましても、例えば満期保有目的の債券は取得価額でとか、それ以外は時価をもって貸借対照表価額とするといった取扱いの定めがありますけれども、こういったものを何かしら指針を決めておく必要があるのではないかと御意見でございます。

その下、経常収益の科目例として、受取寄附金とは別に受取寄附金振替額というものを示す必要があるかどうかという点。これは使途等が指定された寄附金の扱いに関連する論点かと思いますが、そちらの方で改めて御議論いただくということかと思いますが。振替額という科目例を設定する必要があるかなしかということを書かせていただいております。

その下、経常外収益・費用の科目例といたしまして、「NPO 法人会計基準」で固定資産売却益、過年度損益修正益、災害損失といったものか挙げてございます。主だったものとしては、これだけで足りるかどうかということを書かせていただいております。

とりあえず資料1の説明は以上でございます。

○川村座長 どうもありがとうございました。それでは、順次、各論点について検討を進めていきたいと思っております。

まず1ページの資産等の表示方法について検討したいと思っておりますが、御意見等ございましたら御自由に御発言をお願いいたします。

瀧谷委員、どうぞ。

○瀧谷委員 1ページ目の上から4つ目の点から始まるところで、「NPO 法人会計基準」の注解においては、特定の目的のための資産を保有する場合には、特定資産として独立して表示することを求めており、具体例としてはQ&Aにおいて①②としている。①のうち使途等が指定されている寄附金については、重要性が認められる場合には貸借対照表に計上し、重要性が認められない場合には活動計算書に収益として計上することになっているというところが私の理解しているのと違うのかと思っております。

重要性が認められる場合には貸借対照表に計上し、認められない場合には活動計算書に収益として計上するという、もし分かる方がいたら、この辺、補足説明していただきたいと思うのです。

○川村座長 ここで取り上げられている寄附金の問題はいわゆる貸方側の処理で、重要性が認められる場合には貸借対照表と書いていますが、指定正味財産の趣旨でしょうか。重要性が認められない場合には収益として計上する。もちろん、指定正味財産に計上される

といっても、活動計算書における指定正味財産増減の部というものを書けばそこを経由するので、確かに御指摘のとおり混乱を招く感じもあるかと思うのです。それと貸方側の処理と借方側の資産の分類とが連動すると理解できます。すなわち、重要性がある寄附金を受け入れた場合には、貸方側は指定正味財産に計上すると同時に、借方側は資産を特定資産として独立に表示をする。一方、重要性が認められない場合には、貸方側は収益として、すなわち、一般正味財産として計上するということですが、それと同時に借方側の資産についても特定資産とせず通常資産として扱うという趣旨かと思えます。

○瀧谷委員 分かりました。

○川村座長 付言させていただきますと、前回決着を付けられなかった論点が正にこの論点でありましたけれども、貸方側の処理と活動計算書にどう表示するのかという問題と貸借対照表の借方の問題を連動されるという考え方かと思えます。

○瀧谷委員 すみません。ここでは基本的には資産の話をしているとっていいのですか。貸借対照表には資産の話をしているということで、特定資産というのはそういう目的が決められた財産を持っていたら、一般の運用で使うものと独立した科目で表示しましょうということだけの話でいいのですか。

○川村座長 そういうことです。

○瀧谷委員 活動計算書の話はまた後の話ということですか。

○川村座長 はい。

○瀧谷委員 分かりました。

○川村座長 このところも幾つか論点が入っておりますけれども、前半の3つについては解釈を明らかにするというのは、手引きの中で明確にするという趣旨だと思うのですが、特段現行の実務を制約するとかという話ではなくて、むしろ実務上の判断に資するものだと思いますが、この3点については特段御異論ございませんでしょうか。

どうぞ。

○会田委員 問題として取り上げるわけではないですけれども、書き方が何となく一定金額以上ないと固定資産にならないという書き方をすると誤解があるかと思えますので、その点だけ実体的に10万円未満であれば費用処理で構わないと思うのですけれども、10万円ないと固定資産でないという書き方は避けた方がいいかと思えます。それだけです。

○川村座長 ありがとうございます。確かにそのとおりだと思いますので、例えば5万円の資産について必ず消耗品を処理しなければいけないかというところではないということです。まず原則を明確にするということです。ありがとうございます。

そうしますと、あとの4点目、先ほど瀧谷委員の御指摘の点に関しましては、要領よく先ほどおまとめいただいたように、指定正味財産として処理するものを受け入れた場合には、借方の資産については特定資産として表示するという考え方を示したにすぎない。正にそのとおりだと思うのですが、貸方側の処理は未決の状態ですので、それが決まらなると明確なところは決まらないという形ではありますが、いかがでしょうか。

どうぞ。

○梶川座長代理 手引きとか修文の段階ではないので余り意味のある発言ではないのかもしれないのですが、最初のポツの「固定資産と消耗品の差異について」という意味合いは、ここの消耗品というのは消耗品費という意味ではなくて、棚卸資産の消耗品を言っているのではないのか。今、御質問の流れの中でどういうふうに解釈したらいいか、ふと分かりにくくなってしまったものです。会田先生のお話とも関連で。

○川村座長 先ほどの会田委員の御質問とも関連して、イージーに書き過ぎてしまったような感じもしますので、原則は固定資産として計上すべき資産というのは理論的に決まっている話であって、そのうち重要性が乏しいものについては費用処理を認めるという話ですので、そのときの1つの判断基準として法人税施行令の考え方を使えるのではないかということだろうと思います。さらに、では費用処理するときはどういうふうに表示をするのかというときに消耗品費として処理する。

○梶川座長代理 消耗品でも結構なのですけれども、そういう意味です。すみません。

○川村座長 どうぞ。

○脇坂委員代理 4つ目の話に戻ってしまうのですけれども、特定資産の話なのですが、これだと要するにB/Sで指定正味財産と一般正味財産を分けていないと特定資産にもしないという考えなのですか。

というのは、会計基準を議論しているときには、特定資産についてはあえて正味財産の部と連動させないというのが基本スタイルだったのです。そこを必ず連動させなければいけないとなってしまうと、実務的にかなり難しいのだけれども、むしろNPO法人の感覚としては、この資産はやはり特定されていますというのを表示するということはすごく意味があることなので、その部分が必ずしも例えば注記方式でやったとしても、特定資産がこの部分は指定されていますというのははっきり表示した方がいいのではないかという議論が確かあったように記憶しているのです。

ですので、これだとよく分からないのですけれども、指定と一般に正味財産を分けていないと特定資産の方も分けられないとしてしまうと、会計基準を策定したときとは違う感じになってしまうような感じがするので、この部分はむしろ作ったときは特定資産をあえて流動資産にも固定資産にも両方特定資産はありですという形にしているのですけれども、必ずしもそこと連動しなくていいということで作ったので、その辺これだとどうなのかという感じを受けました。

○川村座長 事務局資料ですと、①②と分けて、②については指定正味財産の会計処理を消しているわけではないので、今、御指摘のように、自ら特定資産として指定するものについては、別に指定正味財産として会計処理をしなくてもこの部分には何らかの資産がある可能性がある。言い換えれば、指定正味財産と一般正味財産のいずれの場合でも②については特定資産として計上される余地があるということなので、恐らく「NPO法人会計基準」の趣旨に反するようなことはないのではないかという気がしておりますが、いかがで

しょうか。

どうぞ。

○金子委員 今のお話に付け加えて改めて確認したいのですが、借方と貸方の関係で言うと、寄附をもらったときにまず貸方が一般正味財産化して正味財産化というパターンがあったとして、今度借方は特定資産にする、しないで、指定正味財産の場合で、貸方が指定正味財産で借方は特定資産にする、しないで、全部で4パターンあるかと思うのです。まず一般正味財産が貸方、特定資産にもしないというのが当然あり得る設定で、貸方に一般正味財産で、借方の特定資産、これはあり得るかというのと、もう一つは貸方が指定正味財産なのだけでも、借方を特定資産としないというケースが考えられるかどうか。貸方を指定正味財産にして借方も特定資産にするというのは当然ありということになるかと思うのですけれども、2つ目と3つ目のところを念のため併せて御確認させていただきたいと思います。

○川村座長 御理解いろいろあるかと思うのですけれども、少なくともここで考えているのは、指定正味財産として計上した場合に特定資産として表示をしてくださいということですので、指定正味財産に寄附金を計上しておきながら特定資産と区分経理しないというのは考えにくいのではないかと思います。そこは別の資産としてイメージ的に分けて考える。多分 NPO 法人の運営にとってもいいことではないかという趣旨です。

あと別のところの一般正味財産として、つまり収益として計上した寄附金については、それを特定資産にしないこともできるし、することもできるという理解でよろしいのではないのでしょうか。よろしいですか。

どうぞ。

○中尾委員 実務上、今のところ特定資産を分けることは余りしていないのでイメージがつかめない部分があって教えていただきたいのですけれども、例えば普通預金に用途等が指定された寄附金を100万円もらった場合の仕分けとしては、借方が普通預金で貸方が指定正味財産なり寄附金収入なりになると思うのですが、表示のときに特定資産の普及預金という形で表示をするという理解でよろしいでしょうか。

○川村座長 今のような御理解で結構かと思います。

○中尾委員 ありがとうございます。

○川村座長 まだ貸方側の処理についてペンディングの状態ですので、これで確定というわけではありませんけれども、おおよそ今の考え方の整理としてまとめさせていただいたような方法で整理させていただきたいと思っております。

趣旨は資産等の表示方法についてばらつきが余り生じないように多少手引きで書き込んでいきたいということですので、特段問題ないかと思うのです。

最後のリースについては基準の方が原則と例外にひっくり返したような書き方になっているのですが、とは言いつつも、物件の売買と同様の状態にあるというようなものについても売買取引に準じて処理するというところをひっくり返してしまうと余りよろしくない。

完全にノーチェックで賃貸借処理を容認しているわけではないということは残しておいた方がよろしいのではないかという感じがしていますので、いずれにしても、重要性の判断を要する問題で、実務的には今後の判断の積み重ねを要するような論点であろうかと思えますけれども、賃貸借処理と売買処理の両方の存在があるということを前提とした書きぶりにさせていただきたいと思えます。よろしゅうございますか。どうもありがとうございます。

どうぞ。

○梶川座長代理 今の確認でございますけれども、そういう意味ではここでの文章は取引の実態に照らしてというのが一番後ろにあるのですが、そういう意味ではここでまとめようという趣旨は、リース取引について取引の実態に照らして賃貸借取引として処理するか、売買物件と同様の状態にあるというものが売買取引として処理するという形でまとめていこうかという認識でよろしいでしょうか。

○川村座長 正に御指摘のとおり、取引の実態というのがまずは何はともあれ最初にあって、その認識の上でどちらの会計処理をするかということでしょうから、御理解のとおりでよろしいかと思えます。

どうぞ。

○梶川座長代理 これは細かくなってしまうのかもしれないのですが、先ほどの4つ目のポツの特定資産でございますが、特定資産として資産を上げた場合というのは、資産属性は其中で内訳を書くのか書かないのかという議論は後で出てくる議論なのかもしれませんが、目的分類をするのか。ここの表示は何となく目的分類されてしまっているような例示にも見えてしまう。これはそれぞれの資産属性ごとに特定資産という分類をするのですか。普通預金特定資産とか、棚卸資産特定資産とか、ないしは特定資産をくくって普通預金棚卸資産何とかと書かれるのか。それとも特定資産はそれで1つ、突然目的分類が変わってしまうのかというところが。

○野村課長 具体的な表示例でございますが、資料1の関連資料ということでお配りさせていただいております、参考資料1の5ページ目に特定資産の具体の表示例という説明がございます。ここで現預金の場合も固定資産の場合もあろうかと思えますけれども、流動資産の勘定科目として〇〇特定資産あるいは固定資産の勘定科目として〇〇特定資産。この〇〇というのは〇〇事業を行うために保有している資産という、目的、種別というものを冠に付けて、あとはどこの欄に入れるかということで流動資産なのか、固定資産なのかの見分けを付けるという表示例になってございます。

○梶川座長代理 ここの表示例は流動資産と固定資産を分けるという表示例なのか、流動資産の当該科目の中に特定資産というのを入れ込むのかということ。普通預金特定資産というのが起こるのか。

○会田委員 先ほどから気になっているのですが、本来、普通預金をずっと置いておいても、事業の目的にはならないと思うので、普通預金というのは余り適切な例ではな

と思っています。具体的に事業に使う用途が問題になるのであって、預金口座に置いておくだけというのは多分それに該当しないと思うのです。その辺のところは会計基準を作るときにどんな議論があったのかというのを伺いたいと思います。

○脇坂委員代理 会計基準を作るときにそういう議論が別にあったわけではないですが、想定しているのは梶川先生の御質問で言えば、何々目的別です。科目の説明にも目的は特定されている資産で流動資産に該当するものの目的を明示して表示するという形になっていきますので、目的例示ということだと思のですが、我々の認識は、そこは多分公益法人の会計と一緒にいう感覚なので、そこを特別細かく議論したというわけではないのです。よく分からないですが、公益法人の会計はそうなのではないですか。

○川村座長 「公益法人会計基準」は、私の記憶ですと、固定資産の部に特定資産の区分を設けて、その中に科目を書く。定期預金ですとか投資有価証券ですとか建物などを書くというイメージになっていまして、その区分を設けなくてダイレクトに目的を明示して〇〇特定資産と書く分にはそれほど変わりがないかという気がするのですが、ただ、その計上が先ほど御質問にあった建物なのか、金融資産なのかということを示すために、もう少し1つブレークダウンした表示の仕方をしてもいいのかという気がしています。

あとは付言しますと、流動資産として特定資産を持つというところをイメージはしてなくて、これは指定正味財産として処理する寄附金は、少なくとも2年以上にまたがるものだろうということで固定資産だけを予定しているのです。ただ、「NPO 法人会計基準」は先ほど御指摘あったように、別に法人が自ら用途を特定してそれを別の科目で表示するというのを認めておりますし、もう少し広いイメージで考えると流動資産の方も置いておいた方がいいのか。このような感じで理解をしているところで、ここは矛盾しているわけではないと思うのです。先ほど会田委員が御指摘されたような、例示として普通預金をまず考えるというのは確かにぴったりしない状況が考えられるところですので、もう少し長期にわた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例で手引きの方は説明していきたいと思っております。

○野村課長 梶川先生の勘定科目例の具体の書き方の補足であります。同じ参考資料1の17ページ目に「NPO 法人会計基準」の貸借対照表の科目例を載せさせていただいております。先ほどの繰り返しになりますが、流動資産として目的として〇〇特定資産あるいは固定資産として〇〇固定資産。冠としては目的を書く。それ以上にさらに科目例をいろんなパターンを書き分けてということにはなっていないようでございます。

○川村座長 具体的に手引きを書き込んでいかないとイメージが付かないところがあると思いますが、御懸念の点は確かに事務局が承ったということにさせていただいて、先に進ませてもらうてよろしいでしょうか。ありがとうございます。

それでは、次の論点ですが、2ページの「貸借対照表のチェックポイントについて」ということでございます。この点につきましても、御意見等ございましたら御発言をお願いいたします。

どうぞ。

○中村委員 例えば③であれば資産合計と負債及び正味財産の合計において、貸借対照表が合っていないということは、通常、会計を行っている人間から見れば異常な状況だということになりますので、このようなチェックポイントを出すということは非常に有用ではないかと考えます。

以上です。

○川村座長 こういうことを書くことは、余りないとは思いますが、これも実際にどういう文面にしてフォントの大きさとかそういったものを配慮しながら書いていくということだと思います。余り大きなフォントで書くようなことではないだろうと思しますので、この辺はバランスを見ながら書き込ませていただくということで。

あとは監事が行う監査ですが、法律の上では会計に関してダイレクトに監査をせよとは書いていないようではありますが、こういったもののチェックというものもやっていただくような工夫もあっていいのかという感じがしますので、これも実務の成熟というものがあればすぐに解決する問題だとは思いますが、関係者の御努力を頂きたいということかと思えます。よろしゅうございますか。では、この点も手引きの中に織り込んでいきたいと思えます。

あとは2ページの下段はペンディングの話になっております。

3ページの財産目録でございますが、御意見等ございましたら、これにつきましても御自由に御発言をお願いいたします。

どうぞ。

○脇坂委員代理 財産目録については、多分我々が作った想定は、財産目録は余り外部公表用の資料としては必要ないのではないかとというのがまず大前提にそもそもあって、でも法律であるからなしというわけにはいかないというのが基本的なスタイルとしてあったと思うのです。

今回法律では、計算書類とは別の書類だけれども、付属明細的なものとしてというよく意味が分からないのですけれども、一応そういう形で残ったということなのですが、少なくとも一般の法人がここに財産目録に過大な負担が生じるような、今の様式では現金預金を単に分けるぐらいしか求めていない感じで、ここに過大なのを設けるのはどうかというのがまず1つ。

あと公益法人の会計の話は、要するに公益認定を取る場合に財産目録が多分必要という作り方だと思うのですが、今、認定 NPO 法人の場合は毎年の事業報告の中に、例えば借入金の明細の内訳とか収入の内訳の明細とか結構財産目録に近いようなことを別書類で求められているのです。認定法人にこういうのが必要というのは感覚的には私もそうだと思うのですが、それと同じようなものをまた財産目録で作っても意味がないというか、逆にむしろそういうのは決算書類の方に入れるべき。認定の書類などに入れても見る人はほとんどいませんで、むしろ財産目録的なものにそういうのは入れ込んで、同じ書類を二度

手間作るようなことは逆にない方がいいのではないかと。その辺、今ある毎年の事業報告で作る書類と財産目録の種類をうまくリンクさせるようにできないかというのは前から私も思っていたので、そうできないかと個人的な御意見ですけれども、述べさせていただきます。

○川村座長 今のお話を伺いまして、直感的には事業報告で書かれているデータの中に多分フローの情報が入っているのです。毎年毎年の例えば会費収入や寄附金の状況などです。そういうフローの情報も含めて報告されているデータと、財産目録は期末のストックだけの情報なので、ストックの情報もこちらの事業報告でも書いているということであると、ストックに関しては重複が多分あるというのは御指摘のとおりだと思います。この問題は、私どもの課題を超えている感じがしますので、財務諸表だけの話ではなくて、もう少し大きな大局的な視点が必要かという感じがします。

どうぞ。

○中村委員 3つ目の項目になるのですが、こちらに記載されているように個人情報の観点から余り載せるべきでないものは載せない方がいいということについてはそのとおりだと思うのですが、あくまでも外部公表用としてということをも明記しておかないと、内部的に細かい情報を出すということは問題ないと思いますので、その点を加味して記載した方がいいのではないかと思います。

以上です。

○川村座長 ありがとうございます。御指摘のとおりだと思いますので、3つ目のポツのところはその旨書き加えさせていただきます。

基本的な考え方としては「NPO 法人会計基準」をベースに財産目録において記載すべき情報の精度、細かさを決めていくということになるかと思うのですが、例えば「公益法人会計基準」で示されているような使用目的とか、そういうものも書かせるのがいいかどうか。現状、「NPO 法人会計基準」、NPO 法人の法人運営がそれほど多角化しているような状態でないということを前提にすれば、ここまで書く必要もないかという気もしますし、あと異なる事業で資産を使用していることが明らかなきには、これについては重要なものを開示するということをかなり最初の段階で検討いただいていると思いますので、そういうところでも足りるかという気がします。したがって、個人的な感覚としては現行の「NPO 法人会計基準」をベースに考えていくのがよろしいのではないかと思います。いかがでしょうか。

ほかに御意見ございますか。それでは、財産目録につきましても考え方の整理、たたき台をベースに、本日先ほど中村委員から御指摘いただいた点も踏まえて事務局の方で取りまとめを頂きたいということでよろしゅうございますか。

続きまして、「勘定科目例について」というところでございます。こちらについてはいかがでしょうか。

どうぞ。

○中尾委員 考え方として標準的な多くの法人が使うもののみを載せておくのか、数は少ないかもしれないけれども、使う可能性のある科目を全て載せておくようにするかという考え方があるかと思うのです。余り使わないような科目まで載せてしまうと、これを手掛かりとして処理しようとする人が混乱してしまう可能性がありますので、標準的に使われる今の会計基準の科目例程度にとどめておいていいのではないかと思います。

○川村座長 これもどの辺でバランスを取るのかという悩ましい問題がありますけれども、基本的には今、中尾委員がおっしゃったような考え方でよろしいのではないかと思いますし、会計基準の方も改めて拝見いたしますと、一般によく使われると思われる科目のうち主なものを示したと記載がありますし、更に適宜の科目の追加もできますということも明示されているようですので、基本的な方向はそれでよろしいのではないかと思います。

どうぞ。

○会田委員 この考え方の整理のところに出てくる内容に関連して、個人的には会計基準でもあるのですけれども、過年度損益修正益と過年度損益修正損、これを活動計算書に記載することにどんな意味があるのかと私は強く反対しているのです。それはここでは取り上げませんけれども、会計基準の方では、科目で経常外収益、経常外費用のところ、標準的なもの以外の科目が記載されていない箇所と記載されていて「……………」と示されているところと両方あるのです。その「……………」で示されているものがあるということは是非伝えておかなければいけないかと。あくまでも標準科目が特に会計基準の別表1を見ているのですけれども、そこでは経常外収益、経常外費用のところ「……………」がない。その後の様式のところでは「……………」がある。また、今度後ろの手引きでは、「……………」がなくなっているような感じなので、その辺のところを標準的な科目以外のものがあるということとは是非記載しておく必要があるのかと思います。

以上です。

○川村座長 ありがとうございます。手引きの中でこういう例を示すときにはほかにもあることをおっしゃっているような「……………」の表記の仕方をするとということで、これも全くおっしゃるとおりだと思いますので、是非そうさせていただきたいと思います。

あと前半で御指摘いただいた過年度損益修正損益は、理論的に難しい問題を含んでいるということだと思います。

○会田委員 それはここで議論しようと思いませんから。余計なことを一言言いました。ごめんなさい。

○川村座長 余計なこととはおっしゃられるのですが、ここでこういう科目を表示することの含意として、いわゆる企業会計で例えば過年度の財務諸表に誤謬が存在していたときに、それを修正再表示するのかどうかという問題が発生するのだと思うのです。こういう科目を勘定科目例の中に示しているということは、裏を返せば修正再表示をしてもいいのでしようけれども、せずとも従来どおりの企業会計のやり方、すなわち非営利でもやってきたやり方ですけれども、過年度の財務諸表は修正しないで、当年度の特別損益のところ

で調整するという処理を容認するという形になってしまうかとは思っています。この点は私の個人的な感覚ですと、企業会計でまだ端緒に付いたところでありまして、いろいろと法律その他の制度的な問題、過年度に例えば NPO 法人の意思決定機関で承認した財務諸表について修正再表示をするようなことをするというのは、もう少し会計以外の論点も含めて検討しなければいけないので、まだ時期尚早かと考えるところでありまして、今回こういうものを入れておくことにも多少の意味があるかと考えています。

○中尾委員 入れておきたいという実務上の要請としまして、先ほど申し上げたように収支計算書の末尾と貸借対照表の末尾が合っていないような団体が結構あります。これを今年度から適正にやろうと思ったときに、その差を埋める何らかの科目が必要ということで、こういったものを置いておくと実務上助かるという面がお恥ずかしいながらありますのが実態です。

○川村座長 どうぞ。

○会田委員 個人的には活動計算書を通さなくてもできるのではないかという気がするのです。その辺は多分今度会計基準の移行に伴う処理をどうするかというところでまた議論が必要なのかという感じがします。特に今どうこうという問題ではなく。すみません。

○川村座長 どうも御指摘ありがとうございます。正にその点がまた検討しなければいけないと思いますので、そこでもう一度決めさせていただきたいと思います。ありがとうございます。

どうぞ。

○中村委員 私も中尾委員がお話しされたように、全ての勘定科目をここに網羅的に出す必要はないとは思いますが、例えばここに挙がっている投資有価証券とか、可能性があるようなものがあれば逆にそのときにまた NPO 法人の方が考えるというのは大変だと思いますので、そういうものがあれば若干追加するという点については問題ないかと考えます。

以上です。

○川村座長 「NPO 法人会計基準」を実際適用して、不足している科目ともしお気付きのものがあれば、また事務局等に御指摘いただくと有り難いと思いますので、先生方、よろしくお願いします。

あとは 2. に書いてある点で、投資有価証券も科目例として記載するという点とともに、取扱いについても例えば書き込む必要があるのではないかという問題が派生的に生じています。すなわち投資有価証券を科目として挙げたら、それを一体どういう価格でもって貸借対照表に計上するのかという問題がどうしても発生するわけです。

「NPO 法人会計基準」の方を見ますと、その点については特に具体的にイメージされていないわけですが、資産一般について原則として取得原価という規定はあるようですので、その一般原則を適用してしまっているのかどうかというと、昨今の感覚からすると金融商品につきましては、例えば償却原価で表示をするとか、あるいは時価をもって貸借対照表

価額とするとかといったことについても検討していかなければいけないかという感じがしております。

そこで今回のたたき台の中では、満期保有目的の債券について取得原価、償却原価も含めてということでしょうけれども、それ以外の時価という考え方を示しておりますが、この点、先生方の感覚としていかがでしょうか。

○瀧谷委員 私も先ほどの中尾委員の意見にほぼ近くて、私も経験上今まで長期の投資有価証券を持っている NPO 法人は余り出会ったことがないです。仮にあったとしたら、そういう団体は比較的専門的な税理士だとかそれなりの専門的金融知識のある方々かと思うので、その場合、例えば「公益法人会計基準」を参考にするだとか、「企業会計原則」などを参考にする程度の説明書きでいいのではないかと個人的には思います。

○川村座長 どうもありがとうございます。そうしますと、中身自体はこういうことになろうかということでしょうか。一部のものとしては時価評価もあり得る。手引きの中で固有名詞の会計基準を使ってどういうふうにかまだ分からないところではありますけれども、考え方としては今、瀧谷委員が御示唆のような形ではあるかと思しますので、これはまた具体的に文言が出てきたときに御検討いただくという形にならざるを得ないかという気がします。

どうぞ。

○脇坂委員代理 あと1つ会計基準には出て来なかった問題で実務上問題なのは、法人税の扱いで、法人税については特に独立表示を細かく書いていないのですが、たまに結構税金を納めるところも7万円ぐらいだったら別に租税公課でもいいような気がするのですが、数百万円などというレベルのところもないわけでもないで、そうすると法人税を事業費・管理費に入れてしまうというのはどうかという感じもしているのです。多分余り会計基準のときには議論にならなかったのですけれども、実務的には当期正味財産の下で引くというのが現実的かという感じもしているのです、ここはどういう形がいいのか分からないのですけれども、何らかのフォローが必要なのかとは感じています。

○川村座長 ほかの先生方がいかがですか。何らかのフォローアップはあった方がよいかと思いますが、非常に悩ましいです。今おっしゃられたように活動計算書の末尾のところに表示をするにしても、全てがいわゆる収益事業を行っているわけではないのです、例えば9割方非営利の事業をしているのに、残り1割の事業に生じる法人税をそこで表示するのかというのは大げさに感じる気もしますし、どうでしょうか。

どうぞ。

○中尾委員 今の問題は結構ニーズが多いと思っていまして、全体の4割ぐらいが保健・医療・福祉で介護保険か自立支援法をやっていると税金がかかってきますので、決して少ない方が対象ではないので、どのような表示にするかを示していくことも有益ではないかなと考えます。

○川村座長 現状どうされているのでしょうか。末尾で考慮されているのかどうか。

○中尾委員 ばらばらでして、管理費の租税公課に入れている団体もあれば、末尾の方に区分して表示している法人もあります。

○川村座長 理論的には先ほど申し上げたような少額であっても末尾で書くというのが正しいと思うのですけれども、所得に対する課税ですので、また税効果会計という話になるとややこしくはなるのですけれども、そこまでいかなくとも1つの標準的な例として何らかの補足を勘定科目例か取扱要領か、その辺で示しておくという形になりますでしょうか。また検討させていただきたいと思います。これは貸借対照表の論点を検討していますが、活動計算書の論点として承りたいと思います。ありがとうございます。

どうぞ。

○会田委員 どうも気になっているのが、先ほどの貸借対照表の特に金融商品関係の評価についてです。NPO 法人の中でも非常に資産規模が大きいところは数十億単位のところもあるわけです。私も詳しい資産内容はよく覚えていないのですけれども、そういったところもあることを考慮していくと、やはり取得原価だけでいいということなのかというのは、その辺時価で評価するのか、あるいは時価額を注記するのか、いずれにしても取得原価だけでいいというわけにはいかないのではないかなということを感じます。私もその辺余り考えていなかったものですから、やはり評価について何らかの形で公正な評価額を記載する必要があるかということを感じています。すみません。解決策まで提示できません。

○川村座長 どうも御意見ありがとうございます。NPO 法人は小さい小さいということで議論はするにしても、今後を含めるとそのようなことだけを前提にできないと思いますので、重要な問題だと思しますので対応させていただきたいと思います。

どうぞ。

○脇坂委員代理 有価証券については、実は Q&A でもともとあったのだけれども、いろいろ議論が煮詰まっていないというのであえて削除したという経緯があって、でもそれは委員長の方でもこれは今後の課題としてこの問題は何かの形でやっていかなければいけない。ただ、今の時点で結論付けるまでは時期尚早だということで削除したという経緯があるので、委員会自体もその問題があるというのはみんな認識している話ではあるのです。そういう経緯がありました。

○川村座長 どうぞ。

○小長谷委員 満期保有の目的とそれ以外の資産の場合、現実には満期保有か短期保有の場合、決算期日の前にみんな売却してしまうというのが現実にすごく多かったです。短期保有目的の資産の場合、有価証券ですからそれを決算日前大体4日ぐらいで売ってしまって、そこで損を出して、また買い戻すというのがすごく現実に多かったですから、短期保有に対しては現実洗い替え方式で一旦損益を出して、直接法、間接法でもいいのですけれども、有価証券引当するか、プラスして有価証券プラスまでを出して、翌期洗い替えるというのが一番現実的によくやっているのですけれども、そういう形が今 NPO 法人ではないのですけれども、現実の企業は洗い替えを相当しますので益を逆に減らすという

こともやりますので、決算日前で売却がすごく現実に多かったので、もしくは税法の方で洗い替えしていいという形で洗い替え方式を対象にしています。益を出して損を出しているということから、会計基準でも NPO 法人でもやった。そこまで突っ込まない方がいいということでやらなかったのか、その辺は分かりません。

○川村座長 多分現行の会計基準でも時価評価することは妨げられないのではないかと感じているのです。一般に取得原価とは書いていますが、規定のないところについては他の会計基準を参考にして決めてくださいということなので、時価評価をすると解釈するかどうかなのです。何か補足はございますか。

○脇坂委員代理 結構問題になったのは、評価損益が果たして活動計算書に計上するのにふさわしいものなのか、活動なのかとそもそも問題になって、その辺は余り詳しくないのですが、果たしてそういうのがいいのかとか、活動という概念をどう考えるのかというところまで考えなければいけないという話の中で、今回そこまでまだ議論する段階ではないという話になったように記憶していて、時価評価は川村先生おっしゃるとおりで、これが時価評価はだめだという考えでは全然ないと認識しています。

○川村座長 今、御指摘あった活動計算書に記載する対象としてどうなのかという問題は、企業会計でもどこでも常に問題になる論点で、例えば「公益法人会計基準」ですと、投資有価証券から生ずる損益につきましては、経常的な正味財産増減額を計算する直前において、要するに収益にも費用にも属さないところに記載するという変わった表示の仕方を導入しています。つまり、今おっしゃられた言葉とは違うかもしれませんが、経常収益や経常費用を構成しないというような工夫をしています。

あと企業会計においては時価評価をした結果生ずる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いうところで表示するというのを企業会計でもやっています。そういう意味ではもし何らかのこういう時価評価を基準上積極的に書き入れるとなると、評価損益の表示場所についても同時に検討しなければいけないという問題はあるのですが、そういう表示区分まで活動計算書に設けるかどうかについては時期尚早な気がしております。実際に損益を収益費用に計上したときに新しい問題としていろいろ指摘されてくれば、その点についてはまた検討しなければいけないし、あるいは「公益法人会計基準」を参考にして表示区分を工夫されるとか、個々の NPO 法人でそういう対応もあるかという気がしています。

この問題につきましてもいろいろとまだまだ掘り下げていけば、あるいは指摘しきれていないような論点が多々あるかと思っておりますので、また適宜のタイミングで御発言いただければと思っておりますので、一旦ここで区切らせていただきたいと思います。この考え方の整理、たたき台と委員の先生方から頂戴した御意見を踏まえながら、事務局で取りまとめに向けての作業を進めていただきたいと思います。

では、続きまして資料 2 に進みたいと思うのですが、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御議論をお願いしたいと思います。事務局から関連資料の説明をお願いします。

○野村課長 お手元の資料2、3、4を御説明させていただきたいと思います。

資料2につきましては、3ページ目以降のところでは前回会議でお配りさせていただいたところから修正、追記をしたところは赤字で表示してございます。その部分を御説明させていただきたいと思います。

3ページ目の下段「使途等が指定された寄附金の取扱いについて」の一番最後のボツですが、認定法人については、認定制度における寄附金の持つ重要性に鑑みて、一般正味財産としてではなく、基本的に指定正味財産として区分して記載することによって、寄附金の受取・使用状況の透明性を高め、信頼性向上につなげていくことが望ましいのではないかと。またその場合、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こととしてはどうかとさせていただきます。

ここは前回の会議の資料で、認定法人イコール指定正味区分というような書き方だったのですけれども、寄附金、特に使途が指定されておる重要な寄附金の扱いについてどういうふうにとらえたらよいかということをもう少し議論が要るのではないかと御指摘を複数の先生から頂きましたので、まず基本的な考え方について御議論いただいて、その上で記載の方法について御議論いただければということで文章の修正をさせていただいております。

4ページ目「対象事業及び実施期間が定められている補助金、助成金等の取扱いについて」という項目でございますが、これに関しましては、資料3に基づく検討を踏まえて必要に応じて修正とさせていただきます。資料3という資料を別に用意させていただきます。

前回、この論点に関しまして処理の仕方として3種類あり得るのではないかと御議論を頂きましたので、それを実際に表示してみたものを3種類用意させていただきます。

設例であります。受入補助金の総額として5,000万円の受入れをして、対象事業に係る当該年度に使用した費用として2,000万円、未使用額として3,000万円あるという設例にしてございます。

あと補助金というものはどういうものなのかという説明を下に付けてございますが、相応の反対給付を伴わない給付金としてございます。対価として役務の提供を伴う委託費は含まないと考えております。また、補助金の対象事業が特定されているという前提にしてございます。ただし、特定の程度は具体的な場合と抽象的な場合があり得るものと想定しております。そういう設例での処理の方法としての3種類、御議論があったかと思っております。

まず1つ目でございますが、指定正味財産に計上し、残額を負債の方にも計上できるよう

にというパターンでございます。受け取った補助金の総額を受取補助金として指定正味財産増減の部に計上し、当期使用額を受取補助金振替額として一般正味財産増減の部に振り替える。また、未使用額については、負債性が高い場合、その負債性というのは返還義務がある場合という御議論だったかと思いますが、返還義務がある場合には期末時において前受補助金繰入額として指定正味財産増減の部に計上して、前受補助金として負債に計上する。次年度以降においては、返還義務がありますので、返還をした時点で負債が消滅すると考えております。

また、負債性が低い場合、返還義務がない場合は、指定正味財産に計上し、次年度以降も同様の処理をしていくという御議論が1つあったかと思っております。

2ページ目、3ページ目に負債性が高い場合と負債性が低い場合の具体の計上の仕方を掲載させていただいております。

4ページ目、負債に計上する場合がありますが、受け取った補助金のうち、当期使用額を受取補助金として収益に計上し、未使用額を前受補助金として負債に計上する。返還義務がない補助金の場合は、次年度以降も同様に処理し、返還義務のある場合には次年度以降において返還した時点で負債が消滅するというかかと理解してございます。

3点目に引当金として負債に計上するというやり方の御示唆をいただきましたが、受け取った補助金の総額を受取補助金として収益に計上し、未使用額については期末に引当金として、例えばですが、〇〇事業未消化繰越額といったような科目で費用に計上し、〇〇事業繰越額を負債の方に計上するというやり方もあり得るという御議論を頂いたかと思っております。

この3つのやり方でどのような処理の仕方が一番理論的に、あるいはほかの制度とのバランス、現在の法人の実態に合わせてどのやり方が一番ふさわしいかという御議論であったかと思っておりますので、前回の御議論をこのような形で整理させていただいたということでございます。

資料4は資料2の5ページ目の関係、「注記の充実について」という論点がございますが、この4番目の論点で関連当事者間取引に関する注記をどこまで詳しく記載するかという論点に関して御議論がありましたので、その関連ということで資料4を用意させていただいております。

「NPO 法人会計基準」では、関連当事者間取引に関しまして、まず関連当事者というものの定義、範囲でありますけれども、役員、2親等内の親族、役員、近親者が支配している法人としてございます。これら役員あるいは近親者との取引に関しまして、取引の額を記載するということになっております。

一方、関連の制度ということでは、「公益法人会計基準」がどのようなになっておるかというのは3ページ目以降に付けさせていただいておりますが、「公益法人会計基準」では関連当事者というものを当該法人を支配する法人、当該公益法人によって支配されている法人、また当該法人と同一の支配法人を持つ法人、当該法人の役員及びその近親者という範囲の

設定をしてございます。

表示をします内容でありますけれども、重要性の基準の具体のメルクマールが示されておりまして、資料4の6ページになります。経常収益または費用の1割を超える取引あるいは経常外収益、経常外費用、指定正味財産増減の部の項目に関わる取引で100万円を超えるもの、貸借対照表項目で100分の1を超える取引。これらに関して開示を要するものという基準が示されております。

具体の表示の仕方といたしましては、7ページ、8ページで、7ページの方に「NPO 法人会計基準」での表示の具体のされ方、8ページ目の方で「公益法人会計基準」に倣った表示の仕方を付けさせていただいております。

5ページ目「注記の充実について」という論点で、一番下にポツを追加させていただいてございますが、先生方から御指摘を頂戴した1つの点でございますが、貸借対照表の作成した日後に発生した事象で、次年度以降の財政状態に重大な影響を及ぼすものについては注記をするというような論点の検討も必要なのではないかという御指摘を頂戴しております。

6ページ目「経過措置について」であります。こちら先生方からの御指摘を頂戴いたしまして2つ追加してございます。

下から2つ目のポツですが、先ほども御議論、言及があった点ということかと思っておりますが、活動計算書への変更は制度改正に基づくものであるもので、継続性の原則に反するものではないこと。表示方法の変更等については、遡及して修正を行う必要のないこと等について明らかにしておくことが必要なのではないかという御指摘を頂いております。

一番下のポツ、「NPO 法人会計基準」へ移行した上で、新認定制度に基づく認定を受けて、正味財産を区分して記載することとした場合において、適用初年度移行区分をすることとして遡及する必要はないというのですが、それで差し支えないかという論点の御指摘を頂いております。

資料2、3、4の説明は以上でございます。

○川村座長 どうもありがとうございました。そうしますと、まず最初の2つの論点はまとめて御検討いただけるかと思っております。資料2の3ページの「用途等が指定された寄附金の取扱いについて」と、それに関連して4ページの「対象事業及び実施期間が定められている補助金、助成金等の取扱いについて」、いわゆる寄附金、補助金等の関係の会計処理であります。資料3と併せて御検討いただければと思っておりますので、御意見等ございましたら御発言をお願いいたします。

○瀧谷委員 3ページの今日追加されたところで、認定 NPO 法人になって認定の寄附税制を受けた寄附金収入に関しては、全て指定正味財産ですという考えと提案という内容と理解していいのでしょうか。もしそうであるとしたら、私はいかかなものかと思っております。認定法人として、特に指定されていないけれども、NPO の活動として自由に使いたいという寄附金もあってもいいのではないかと思いますので、認定イコール指定という会

計になるのかどうかというのは慎重にしなければいけないのかと思っています。

以上です。

○川村座長 微妙なところですけども、多分そういう御理解ではなくて、認定法人につきましては、法人が一般正味財産と指定正味財産を区別するという会計処理を採用してくださいという意味であって、認定を受けたもととなった寄附金を受け入れたときに、それは全て指定正味財産の増加として記載してくださいという意味ではないと思います。ですから、後段で御指摘のような認定法人につきましても、一般正味財産として会計処理をするという余地は十分にあると理解しております。いかがですか。

○瀧谷委員 それでは、結果的に認定 NPO 法人になっても指定正味財産はないという考えはあるということでもいいのですか。ですから、認定 NPO 法人になっても一般正味財産しかない活動計算書が出てきても、それはおかしくないということに理解していいのですか。

○川村座長 具体的なシチュエーションがどういうものかというところまで考えは及びませんけれども、あり得るケースではないかと思います。すなわち、寄附等について特段の指定がないものを受けるという場合には、一般正味財産の増加として処理していただくということかと思っています。

どうぞ。

○脇坂委員代理 これは私の理解で認定にすると、公益法人の会計基準のように B/S も指定正味財産と一般正味財産に分けるし、活動計算書も一般正味財産と指定正味財産と分けるというのは基本になるという意味でよろしいのですか。

○川村座長 そのような基本的な考え方だという認識です。

○脇坂委員代理 それは私は余り賛成ではなくて、会計基準は基本的に原則注記方式で、重要性が高い場合は分けるというのは分かるのですけれども、これは別に認定法人だから変えるという種類のものではないと思っていて、認定法人、今後どれぐらい増えるかというのはもちろん分からないのですが、半分ぐらいの NPO 法人が取るぐらいを目指している中で、認定を取ろうと思うとこれをやらなければいけないというのは、それだけの理由で結構ハードルが上がるような感じを私はしていて、問題はあえて注記方式を原則にしたのも大きく2つ理由があって、1つはそもそも NPO 法人は今まで指定正味財産と一般正味財産に分けるということすらしていなかったわけであって、それを注記して分けるというのはある意味では大前進だと思うのです。

それが一般正味財産と指定正味財産に分けると注記で済むというのはどこが違うのかというと、1つは仕訳が必要になってくる。我々は会計基準を作ったときに、普通の企業の会計をやっていた人ができるような会計にしよう。特に一取引二仕訳の問題は大きかったですので、企業の会計を行っている人が NPO の会計を行った際、全然よく分からないみたいな状況で、普通の企業の人やっても分かる会計にしようということが1つあった中で、この一般正味財産と指定正味財産の認定が強制適用となっていると、これが

できないといけないという結構ハードルがかかるかというのが1つ。

あと会計ソフトの問題が結構大きくて、やはり会計基準を作ったときに、会計ソフトを一般の企業がやっている会計ソフトでも使える、今言ったNPO版はあるのですけれども、それも企業の会計ソフトをいじった程度でできるのです。これが一般正味財産、指定正味財産の分けるという会計ソフトになると、多分金額が数倍に上がると思っていて、もちろん、指定がなければいいということなのでしょうけれども、重要性がなければもしかしたらいいということなのかもしれませんけれども、それを重要性がある場合は分けるというのは全然構わないのですが、認定になると分けなければいけないとなってくると、これが認定の相当足かせになってくるのではないか。それを注記で分けるということとそのように大きな違いがあるのか。注記にしまえば今言ったように仕訳が必要ないし、会計ソフトも別にそれ用にしなくてもいいので、注記にするのと分けるのがそれほど決定的に違うものなのかというのがそんなこともないような気がしていて、そこは会計基準の基本の考え方より注記が原則で重要性が高い場合、当然認定になる場合は寄附が重要性が高い確率は当然高いと思うので、そういうシチュエーションがたくさん出てくると思うのですけれども、その部分は会計基準の基本の考え方をそのまま尊重すべきではないかと思えます。

○川村座長 どうもありがとうございました。ただいまの御意見に関しましてまた賛成反対いろいろあるかと思えますけれども、何か追加して御意見ございましたらお願いします。

○瀧谷委員 脇坂さんの意見に追加ですけれども、やはり専門家の方々の意見などをいろいろ聞いている中で、注記は信用性がなくて区分表示したら信用性が高まるという話とはまた別ではないかという話をよく聞くことがあって、もともと基礎となる資料というのは1つしかないはずでそれを注記表示ではなくて区分表示したら信頼性が高まるだとかという議論とは違うのではないかと私も思っています。

なので、注記で説明が分かるのであれば別にそれであっても信頼性が高い基礎情報があるのであればそれで足りることであり、区分表示したから表示形式を変えたから信用性が高まるという理論とは違うのではないかと思うので、私も原則として注記を認めて、認定法人だろうが一般の法人であろうが重要性が高い場合で指定を受けた場合には区分表示もできるというか区分するのが望ましいぐらいの表現がいいかと思えます。この書きぶりでは認定法人イコール区分表示がまず原則、注記は例外みたいな形になってしまうのは心配なところもあるかと思えます。

○金子委員 貸借対照表の方で見ますと、注記しても区分してもそれほど違いはないかと思うのですが、活動計算書が今回かなり重要視されている中で、それは注記するか一般指定をきちんと本表で分けるかによって活動計算書の最後の部分の数字というのは大きく変わってくる可能性もあります。特にかかなりの金額の使途の指定がある資産、寄附を受け取って、それを次年度以降に残していくようなケースの場合には、活動計算書にかなり大きな違いが出てくるので、その部分も考慮した上で指定正味財産と一般正味財産を本表で分

けるというものの意義も重要性も考えていくべきではないかと思ひます。

○川村座長 どうもありがとうございます。

どうぞ。

○梶川座長代理 私もそこは同意見でございまして、この赤字で追加されていた収益・費用は一般財産の増減に関わる概念として整理するというこゝで、指定された寄附金の受入額はあくまでも指定正味財産の増加額として考えるという整理。これ自身、御議論があると思うのですが、一応そのように整理されているということだと認識しますし、それについては賛成でして、もしそれを前提とするのであれば、今おっしゃられた活動計算書の表現の違いというのはかなり大きな違いになるので、残高ベースを特に B/S 残高を注記する、区分するというこゝと、本質的に違いが出てしまうので、でき得ればこのような形で整理していただき、かつ表現をしていただいた方がよろしいのではないかと思ひます。

これは指定正味財産とお分けになるのが難しいというのは、むしろ管理上の難しさの問題であつて、計算書をお作りになるときに実務的にそこまでおかかりになることなのかという気はするのです。

注記であろうか何であろうか、受け取った財産、資産を指定された用途に使うか使わないかということとを区分するという意味で言うと、そこは厄介さが残られるのではないかと思ひます。それは義務的な手続として厄介だと。

ただ、こういう活動が今後成長していくためには、寄附者が増えるということが一番望ましくて、やはり計算書を作成するお立場もあるのですが、寄附者にどれだけ抛出されたお金が本来自分の意を持って使われているかという財務報告の一番の目的を鑑みますと、むしろ重要な寄附が来るように誘導できる財務諸表というのが一番なので、むしろ区分しなくてよいと書かれても区分するぐらいのお気持ちで NPO 法人サイドに芽生えるような会計というのもあつてもいいのではないかと。より詳細にディスクローズして、こういう NPO 活動が今後この国のために発展していくというふうにごく私などは認識するのです。

以上、会計上の概念の整理と実務的な点も含めて、でき得れば赤字の整理に近いところでどうでしょうかと思ひます。

○川村座長 どうぞ。

○金子委員 若干今の状況の補足になるのですけれども、例えば皆さんが関わっていらっしゃる法人でもそうだと思うのですが、特に今年は中間支援組織ですとかそういうところでも今まで1億円規模の寄附だったところが4億円、5億円になっているというのは、今年度においては珍しくないことです。それを今年度1年に使いきるところはもしかしてあるかもしれませんが、私が見た限りではみんな4年計画、5年計画で復興に役立てていこうということになったときに、そのお金が全額経常収益のところに載ってきてしまうというのは逆にそれが困る。すごく余剰が出ているように見える。しかし、今年には確かに寄附したかもしれないけれども、残念だけれども、来年、再来年は今年ほどの寄附は見込めな

いという中で、今年だけ非常に多くの剰余が出ているというような活動計算書をむしろ出したくないというような御意見もあること。しかもその金額が恐らく法人の規模が何倍になってくるといって非常に重要性が高いということを見ると、やはり寄附というのは NPO 法人の会計の基本になると思うので、若干ほかの部分に比べて重要性の基準だとかいろいろ考えても、ほかの部分に比べると厳密な会計処理が求められるべき箇所なのではないかと考えております。

以上です。

○瀧谷委員 今の意見に質問なのですけれども、これは認定を取ったからということではないのですよね。認定 NPO 法人でなくても1億円、5億円集めたところは分けるべきであるし、分けれるのであれば分けた方がいい。認定法人だからということは今のお話とは関係ない話。

○金子委員 おっしゃるとおり、今の話は認定法人だからということではないです。ただ、一般的に認定法人であれば寄附金は重要になってくるといえるかとは思いますが。

○瀧谷委員 認定だったら寄附金が重要になってくるのですか。

○金子委員 認定であれば寄附金が重要なことが多いと考えられるけれども、必ずそうということではないと思うのですが、一般的には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、一般的にはより寄附金の重要性が高まってくるといえるかと思えます。

○川村座長 どうぞ。

○脇坂委員代理 おっしゃっていることは全くそのとおりでと思うのですが、それと認定を別にくっ付けてなくてもいいような気がしていて、おっしゃるとおりで、それでそういう会計処理をすることによって寄附が集まるのだったら、多分 NPO 法人は積極的にすると思うし、多分まだそこまでの環境は正直言ってできていないと思うのですけれども、それはむしろ多分こういうのを作る過程の中で、普通の人だって正直言うと分けた見方はよく理解していないし、もちろん、作る側も理解していないし、それを考え方なりそれこそ予算すらこの決算書は今現実には NPO 法人の人はこの形。公益法人もそうなのですけれども、この形で予算をどうやって作っていいか分からないというのは現状なのです。その中でこういう考え方を普及させていくというのはすごくいいと思うし私も賛成なのですけれども、これを認定法人だからという話とくっ付けるというのがふさわしくないのではないかと考えています。

それがおっしゃるようなことが皆さんすごい理解してくると多分そういうふうになっていくと思うし、それはそういうふうにもう少し時間が私的には必要ではないかと思うのですが、少なくとも今の状況の中でせつかく認定を増やそうと、3,000円100人基準などというのは、要するに NPO 法人の人は私たちみたいな専門家に関わっていない人がいっぱいいて、そういう人たちでも分かるような基準を作ろうというのでできたものであって、多分認定を取ろうとしたら私たちみたいな専門家がほとんど関わらない人が取るというこ

とを前提にしている中で、これを認定の話とくっ付けてしまうと阻害要因になるのではないかという気がしていて、そこまでして認定とセットしなければいけない話ではないかと思っていて、それはまたこの考えを普及させるというのとは離して考えるべきではないかと思えます。

○川村座長 どうもありがとうございます。

どうぞ。

○梶川座長代理 私、先ほど申し上げた部分で言えば、別でもいいのですけれども、私は別に認定ということではなくて、寄附金がそれなりの意味を持つという話の中のこれを重要性があるというのか、重要性がない場合を除いてというのか、ある意味ではそういうごく普通に指定されているものだからただもらった状態とは違われるのではないかなということを経済的にも何らかの表現が必要なのではないかという大原則の中で考えて申し上げていて、そういう意味では重要性があるというのか、認定という制度全体で、金額が大きい場合もさることながら、こういう制度のときに、俗に会計基準を考えて財務情報として重要性があるのではないかと前々回ぐらいの委員会で申し上げたところで、認定制度がイコールこの会計処理ということではなくて、自分なりに解釈したところなのです。議事録を見ていただければ、そのときに松原委員もほぼ同じように言っていたいたような気がするのです。そのようなところでございます。

その場合の重要性というのは、認定ということは税制優遇があるという部分というのは、広く寄附された方と NPO 法人だけではなくて、多くの利害関係者に影響する。その多くの利害関係者のために財務諸表を作っていただくという要素はかなり大きな要因になるのかと。一般納税者全員に関係することなので、そういう意味では財務報告としての重要性というのを考えてもいいのかという解釈で自分なりに整理しているところでございます。長くなって申し訳ございません。

○川村座長 なかなかこの問題の決着をつけるのは大変なのですけれども、私、視点を2つほど設けてはどうかと思います。まず1つはどういう会計情報を提供するのですかという会計の出発点に立った議論ですが、この種の寄附金、補助金等の会計処理においては2つの時点が重要で、1つは寄附金等を受け入れた時点、もう1つは用途に従って寄附等を使用してサービスを提供したという時点です。これらを合わせて2つの時点をどういうふうに会計上表現していくのか。これは恐らく寄附者の側からすれば、自分が提供した寄附をまず受け入れて、それを基にしてサービスを提供したという2つのことが確認できるような仕組みがいいだろうという気がするのです。仮に区分しないとしますと、この2つの時点がごっちゃになっ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と危惧します。

もう一点、その裏側で、反射的に法人の側に立ったときにどういう問題が生じるかというと、1つは余計な会計処理が増えるということでコストが生じるという面は確かにあるかと思うのですけれども、それと同時にメリットの方にもきちんと目を向けるべきであ

ろうかと思います。

先ほど来、御指摘いただいているような法人の活動の状況について正確に理解してもらって、それが適正な寄附の提供を頂く寄附者に対するインセンティブを提供するという点があるでしょうし、また法人の中身も法人自らが的確に表現するための選択肢が1つ増えるわけですので、これは法人にとってもベネフィットではないかという気がしています。

あとは仕訳をしないで注記でとどめるという点、これも非常に魅力的な着地点ではありますがけれども、仮に今基準で要求しているような注記が作成できれば、実はその情報を基に組替えの処理をしていただければ容易に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という気もしています。

長くなりましたが、もう一点、2つ目の視点としては、税制優遇を受けるかということ是一般国民に対するアカウンタビリティの要請が高まるという点があろうかと思います。やはり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もまた重要で、認定制度が今後発展するための制度的基盤として重要ではないかという感覚を持っています。

一方的に私の考えを押し付けるというつもりはございませんけれども、全体のバランスを考えたときに NPO 法人制度、更に認定法人制度が会計制度とともに発展していくためには前向きな検討を是非したいというのが率直なところでございます。また先生方の御意見を頂ければと思います。

どうぞ。

○協坂委員代理 私、認定 NPO 法人で使った方の費用が事業費だとか管理費だとか、どのような事業に使われたかということの詳細を示すということに関しては、認定 NPO 法人になった場合にはより必要なかと思うのですが、もらったお金が税制が優遇されていたか、されていなかったか、または少額だったか多額であったかだけで一般としてという区分が出る、しなければいけないというのがまだぴんと来ないというか、認定でなくても分けるべきというところは分けるべきだし、税制優遇を受ける、受けないとして一般化というのがつながらなくて、仮にそういうお金を頂いたのだったらどういうふうに使ったかという方をより詳細に示すことが大切で、NPO 法人の場合、認定で得たお金を、それだけをもって何かに使うということよりも、会費だとか事業収入だとかいろいろな財源をミックスして複数の事業のために使うことがあり得るので、個別の費用対収益の対応関係があるということは逆に余りないのではないかと。

ということで、100 万円をもらったらこの 100 万円は何に使ったというのが認定 NPO 法人にとってそういう会計情報が必要なかというのは気になる点である。やはりいろいろな財源の中でトータルにお金を集めてこういう複数の事業をやりましたという表現が逆にしづらくなるような、することがすごい難しい会計処理になってしまわないかとあくまでも想像するのですが、そのようなことはないのですか。

○川村座長 今、御指摘の点は重要点があると思っております、収益の配分の会計処

理なのですが、これをどういう配分基準でもって配分するのかという点、実は余り確立していないような点があるのです。ですから、これは今後の実務の積み重ねというのは期待せざるを得ないところがありますけれども、単純に期間で割る。例えば5年分もらったら5で割って配分していくなどというのは十分認められる会計処理だろうと思いますので、それは資産を取得すればその資産を配分すると同様に、長期的な目的で受け入れた補助金等につきましては、期間もしていくというのは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に必要な会計処理かという感じがしています。

あと、認定で2つの正味財産に区分することを強制することに関する理論的根拠ですが、これは制度的に総合的にそれこそ判断しなければいけない中で1つのメルクマールになるのではないかというところで検討してきたところです。会計的にどうなのかという話をすれば、先ほど来、御指摘いただいたように、期間の長短ですとか使途の制約の性質ですとか、そういったものに関連してくるのでしょうかけれども、認定 NPO 法人が受け取る寄附ということについては、その法人の側からすればほかの寄附とどの程度明確に区分するのかという理由付けというのは難しいかと思うのですけれども、かなり制度全体を見渡した上での判断ということなのです。

ですから、会計理論的にぎりぎり詰めた議論をしてくると、恐らくまた別のところに線引きの可能性があるかと思うのですけれども、いずれにしても線引きがどこかで必要ではないかという感じがしていますので、少し高いハードルに線引きをすることが制度の全体を考えたときにいい方向性なのではないかという判断です。

どうぞ。

○脇坂委員代理 この話は今日ここで結論を出すということですか。

○川村座長 最終的にはまた全体の検討をして、パブリックコメントもありますので、最終決定にはとても至らないところです。

○脇坂委員代理 私は代理出席なので言う立場ではないと思っているのですけれども、個人的な感覚で言わせていただくと、先ほど分けるのは結構難しく、その処理という話があった。分けるのは難しいけれども、会計知識と余り関係ないのです。手間はかかるのだけれども、別に簿記ができなくてもできる話なのです。

これを指定正味財産と一般正味財産に分けるとかという話は、私たちはそれほど難しくないと思うかもしれない。私などは難しいと思うのですが、でも難しくないと思っても、一般の NPO 法人の方にとっては心理的なハードルがものすごい高いのが間違いなく事実で、そうすると、多分認定を取ろうと思うと、私たちにとってはいい話かもしれないけれども、専門家に頼まないといけないとかという話になっていくと思っていまして、そもそも認定制度というのはそういう制度なのか。認定 NPO 法人というのはそこまで、要するに私たちに関わらなくてもいいようなものを作ろうというのが今回のいろいろな改正の中で、それは個人的見解かもしれませんが、あったような気がして、これが公益法人などは多分公益認定を取るときにある程度専門家を付けないといけないという感じになっ

ていると思いますけれども、NPO 法人も同じような感じで認定を取ろうと思うようになってしまふということに対していいのかという疑問をすごく感じているところです。

○金子委員 NPO 法人の会計で指定正味財産と一般正味財産を分けるところですが、NPO 法人の中の人の方が大事ではなくて、やはり NPO 法人の会計情報を見る人が大事だというのがまずあると思うのです。その中で例えば 1990 年代の終わりのときの FASB の方でこの区分が入ったときに、現場からは大反対が出たのだけれども、利用者の方のインタビューではそれほど反対が出なかったというのがあって、でも利用者の方も実は 1990 何年のときはほとんどまだ制約の問題は分からなかったけれども、10 年以上、読み手をエデュケートしてきた。作り手だけではなくて読み手にこういう会計があるのだということをしかり理解してもらおうというのが重要で、それが 15 年間くらい経ってだんだん定着してきたという部分があります。作り手としての立場よりも読み手を考えたときに、今はまだ読み手もそのようなことは分からないと言われればそれまでだと思うのですが、一般正味財産と指定正味財産とに区分するというのが前提になってくるかと思うのです。いかがでしょうか。

○中尾委員 やはり区分することは大事だと思うのですけれども、一気にそこまでいくというのは難しいとっていて、区分することが有用だということを理解していただくのが第 1 段階で、その後、表示の問題かと思うのです。ですから、注記で区分してみる、それが重要な情報だと分かる、表示方法が変わってくると。今回、結論を出さないといけないものであるのですけれども、長期的にはそういうふうに行くけれども、今回は注記程度にしておくというような段階を踏んで考えてもいいのではないかと思います。

○川村座長 どうも貴重な御意見ありがとうございました。

どうぞ。

○会田委員 私もきちんと理解できていないのかもしれませんが、クリティカルな処理の違いというか、収益について「NPO 法人会計基準」では用途が付いている寄附金も受け入れた時点で収益という理解でよろしいわけですか。

「公益法人会計基準」というか、指定正味財産として受け入れる場合には、使ったときの収益ということで、要は収益の計上時点が違うという理解でよろしいのでしょうか。

○川村座長 区分しなければそういった結論にもなり得るということだと思います。区分した上で収益を計上するとなりますと、指定が解除されたときに収益が計上されます。

○会田委員 分かりました。そういうことだと、NPO 法人において収益は一体何かと。先ほど座長の方から収益の期間配分の問題もありましたけれども、企業と違って投下資本の回収というのは最初から前提にあるのではなくて、あくまでも費用の補填というのが収益だと考えると、寄附を受け取ったときに収益ではなくて、本来は何か目的事業を行ったとき、ですから、資源の消費である費用が発生したときに収益を対応させなければいけないのではないかと。ただ、それが今の「NPO 法人会計基準」を前提にすると、かなりドラスティックな変更になるということで、そういった問題があるのですけれども、その辺の

ところは費用の補填ということを考えると、やはり一般正味財産と指定正味財産を分けて、実際に目的事業を行ったときに一般に振り替える、すなわち収益に計上するという処理になるのかということを感じました。

以上です。

○川村座長 どうぞ。

○梶川座長代理 私も先ほどお話をさせていただいた大前提は、今、座長、会田先生がおっしゃられた会計的な認識を前提にお話をしているということだけ確認させていただければと思います。

○瀧谷委員 会田先生の御意見はごもっともだと思えるのですけれども、それと認定の話がどうもなぜ認定になるとそういう議論になってしまわなければいけないか。極端なことを言えば認定だって 1,000 円以下だったら寄附金の控除が認められないだとか、大口の寄附者の一定基準以上は寄附金の算入に認められないとかあるだろうし、認定を取らなくても法人であれば一般寄附金として損金算入などで税制優遇を受けているわけだし、認定という言葉だって全てがみんな寄附金の優遇を受けているわけでもなければ、一般であっても実は税制がある程度限定されてはいるが優遇されている組織もあるわけなので、区分しなければいけないほどの重要性があるということに関しては全然反対でもないし、収益・費用の関係についてもそういう考え方があることも理解できるのですけれども、アメリカの 90 年代の話もそうですけれども、基本的には寄附金イコール税制優遇になるという社会と、寄附金イコール税制を認められないという社会の話はまた全然別問題であって、これから日本も寄附をしたら税金を払うのと同様のような支出をしていこうというような中において、なぜそこでまた更にここでハードルを上げていかなければいけないのかというのが理解できません。

○川村座長 どうもありがとうございました。なかなか私の方も度胸がありませんのでここで採決ということはできませんので、また引き取らせていただいて、本日かなり突っ込んだ形で理論的、実務的、制度的な面から多様な御意見を頂きましたので、改めてまたどこかで御議論いただかざるを得ないです。次回はまた積み残した論点と総論の方に戻っていくことになりそうですでしょうか。改めて検討のスケジュールを整理しておきたいと思います。

それでは、時間を超過して恐縮でございますけれども、本日の議論はここまでとさせていただきます。

どうぞ。

○中尾委員 先日、パブリックコメントをやるかどうかということが話題には上がったけれども、この場で決めていなかったような記憶をしていますが、その点はどのような取扱いになるのでしょうか。

○川村座長 ありがとうございます。では、今の点も含めて今後の日程を事務局から御説明を頂く形でよろしいですか。

○野村課長 次回は第8回になります。再来週の20日の火曜日を予定してございます。時間が9時30分から2時間を予定してございます。場所ですが、建物は同じ合同庁舎第4号館でありますけれども、部屋がいつものこの会議室ではありませんで、2階の共用第3特別会議室という部屋になります。いつもと違う会議室になりますのでよろしく願いいたします。

パブリックコメントについての御質問がございましたが、先生方で特に御異論と申しますか、やるべきでないという御意見は特に頂戴は今のところしておらないかと思っております。ただ、今の話を含めまして、まだなかなか各論全部終わりきらない状況がありますものですから、今後のスケジュールについて改めて先生方に御予定等をお伺いいたしまして、回数は一応10回程度を予定させていただくということをお願いしておったのですが、場合によってはもう一回ぐらいお願いさせていただく可能性も含めて日程を調整させていただければと思っております。

その中でパブリックコメントについてどのタイミングでどういうふうにと申することも御相談させていただきたいと思っております。基本的には実施するという前提で御相談させていただくということだと思っております。

○川村座長 よろしゅうございますか。それでは、皆様御多忙のところ恐縮ですけれども、次回の御出席もよろしく願いいたします。

本日の会議につきましては、議事要旨は私の方で確認させていただいて、速やかに公表させていただきます。また、議事録につきましては、本日の会議の速記ができ次第、各委員に御確認をお願いいたします。

それでは、本日の会議はこれで終了させていただきます。どうもありがとうございました。