

特定非営利活動法人の会計の  
明確化に関する研究会（第9回）  
議事録

# 特定非営利活動法人の会計の明確化に関する研究会（第9回） 議事次第

日 時：平成 23 年 10 月 11 日（火） 9:30～11:52

場 所：中央合同庁舎第 4 号館 12F 1214 特別会議室

## 1. 開 会

## 2. 議 題

○NPO法人会計基準協議会からの御意見について

○報告書（素案）について

## 3. 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9回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、ありがとうございます。

なお、本日は会田委員、小長谷委員が所用のため御欠席でございます。

それでは、早速、本日の議題に入ります。

本日はまず、前回に引き続きまして、全般を通じての各論点の確認を行ってまいりたいと思います。会議の後半では、これまでの議論を踏まえた報告書（素案）を事務局に準備していただいておりますので、それを基に検討を進めてまいりたいと思います。

初めに、全般を通じた各論点の確認に関連いたしまして、NPO法人会計基準協議会から研究会宛てに御意見を頂戴しております。これまでの議論を踏まえた考え方、対応案を事務局に整理していただいておりますので、資料の説明をお願いいたします。

○野村課長 お手元の資料1といたしまして「NPO法人会計基準協議会からの御意見について」という資料を配付させていただいております。13点の御意見を頂戴しております。左側に御意見の内容、右側にこれまでの御議論を踏まえました考え方あるいは対応案ということで書かせていただいております。

まず、1つ目でございますが、NPO法人の認定制度というものが今般改まりますけれども、この認定を受けたNPO法人と一般のNPO法人との会計基準の適用関係についての御指摘がございます。これは差をつける必要はないのではないかとといったこと、それから、認定NPO法人への適用の関係として、公益法人と同程度のといった御議論がございましたが、「公益法人会計基準」とは違うものと理解すべきという御指摘がございます。

それから、認定法人に何か特段の情報の開示を求めるようなことがあると、認定要件の上乗せになるような御議論があってはならないのではないかとといった御指摘を頂いております。

右側でございますが、まず、認定法人と一般法人の適用関係ですけれども、認定法人の場合、寄附を広範に募っているという特徴がございますが、一般法人と同じタイプの法人ですので、異なる会計基準を適用するということは理論上も実務上も適当とは考えられないのではないかと。これまでの議論といたしまして、重要性の適用や注記の充実などに関して、認定法人の場合には一定の配慮が必要との御議論があったと思いますけれども、それに関しては認識の共有化がほぼ図られつつあるものと理解されるとしてございます。

それから、NPO法人と公益法人との関係ですが、非営利法人として類似している面もありますけれども、一方でこれまでの発展過程等を背景としまして、それぞれ異なった特徴を有しているところもございますので、会計基準に関しましても、それぞれの法人制度の類似性・独自性を勘案しながら共通化を図る、あるいは調和を図る、あるいはすみ分けをするといった在り方については、継続的に関係者において検討がなされることが期待されるものとしてございます。

それから、認定法人に関しまして重要性の適用あるいは注記の充実にあたって一定の配

慮が必要ということで御議論を進めていただいたのではないかと認識してございますが、いずれにいたしましても、認定行政の在り方それ自体については改正NPO法を所与のものとしてございまして、認定要件を増やすとか減らすといった議論をこの場で頂戴しているわけではないとさせていただきます。

それから、2点目の論点でございますが、使途等が指定された寄附金の扱いについて時間を割いて御議論を頂戴いたしました。御指摘・御意見でございますけれども、認定法人であるか、認定法人以外のものであるか、あるいは規模が大きい、小さいといったこととかかわりなく、まずは注記で記載するというのではないかと。これに関しましては、現場・実務の状況あるいは会計ソフトの状況を踏まえての御指摘ということと、及び今後については、また現場・実務・会計ソフトの状況等を踏まえた御議論があり得るのではないかと御指摘を頂戴してございます。

これに関しましては右側で、使途等が指定された寄附金につきまして、寄附者、総額、当期増減、残高を注記に記載するものとして、手引きにおいて様式例を示すとさせていただきます。

それから、活動計算書あるいは貸借対照表で区分すること、これは一般正味財産と指定正味財産を区分するという点だと思っておりますが、この点については任意とするべきであるという御指摘を頂いてございます。

これに関しましては、研究会の御議論といたしまして、重要性がある場合に、計算書類上、指定正味財産として区分して掲載することも可能だという考え方は適当な考え方なのではないかといった御議論。あと、重要性がある場合として、例えば、震災復興のために複数事業年度にまたがって使用することが指定されている寄附金でございますとか、認定制度の認定を受ける根拠となった寄附金のうち、使途が指定されている寄附金というものが重要性がある場合に該当するであろうといった御意見は頂戴したところではございますが、こうした整理につきましては、本文には言及することとするが、様式例としては上記の注記に記載するものを示して、当該整理については注記の注釈にとどめるということではいかかという案を書かせていただいております。

3 ページ目でございますが、寄附等の収益計上のタイミングについての御指摘がございします。使途が指定されているかどうかにかかわらず、寄附金というものは受け取ったときに収益として計上されるものと考えてよいかという御指摘がございします。

これに関しましては、これまでの御議論を踏まえまして、寄附金というものは使途等が指定されている場合であったとしても、事後的に返還義務が生じることは基本的に想定されませんので、それゆえ使途等の指定の有無にかかわらず、寄附金を受け取ったときに収益として計上されるものとしてございします。

4 点目、様式例、「NPO法人会計基準」に記載されていない会計処理についてという点でございますが、計算書類、財産目録と示す様式例は、あくまで例であるということの確認、及び「NPO法人会計基準」に掲載された様式例の1～4を基に、手引きの様式例を

作成するのがよいのではないかと。また、付け足した方がよい勘定科目等については、付け足すことが必要なのではないかとといった御指摘がございます。

これに関しましては、手引きにおきまして「NPO法人会計基準」の勘定科目例、活動計算書・貸借対照表・財産目録の様式例をベースとしたものを例示し、必要に応じ科目や説明の追加を行うこととしてはどうかという案を書かせていただいております。

5点目でございますけれども、未使用額の返還義務がある助成金、補助金等の扱いについてでございます。これも用途等が指定された寄附金と同様の御議論を頂戴したところでございますが、当期に使用した額は収益に計上し、交付者、総額当期増減、残高については注記に記載するものとして、手引きにおいて様式例を示すと。それから、未使用額につきましては、前受補助金として負債として計上するという考え方を書かせていただいております。

それから、事業計画が明確で事業完遂が確実と見込まれるような場合に、用途等が指定された寄附金であって重要性が高い場合と同様に、一般正味財産と指定正味財産を区分して表示することも可能という御議論を頂戴しましたが、これに関しましても、本文中にはそういった考え方があるということを言及いたしますが、様式例としては上記の注記に記載するものをお示しして、当該整理については注記の注釈にとどめるという扱いでいかがかという案を書かせていただいております。

6点目でございますが、認定制度と会計基準の整合についてという御指摘がございます。2段目のa)でございますけれども、認定基準に関して活動計算書等々を数字に差異が出得ることを前提としての御指摘・御質問と受け取れる内容なのでございますが、例えば、PST要件におきましては未使用額の返還義務のある助成金、補助金の受入れは全額受入金の収入とすることも可能とするといったこと、あるいはPST要件における助成金等の計算において、計算書類、財務諸表で発生主義で計上したものであっても、認定における計算の様式では現金主義での計上を認めるといったこと。あるいは、固定資産取得支出についても、当期の支出（費用）として算入できるようにするといったこと。

また、b)ですが、固定資産を購入するための計画的積立金に関しまして、積み立てた期における支出（費用）として算入することも認めることといった御指摘がございます。これは認定の実務におきまして、こういった処理が現状なされていることを踏まえつつ、計算書類の方で発生主義的な処理がなされて差異が生じたとしても、認定実務の方には変更がないのかという御指摘・御質問と承れる内容でございます。

右側でございますが、会計の明確化は認定行政上の必要性とは独立して考えられるべきものとしてございます。

計算書類は、法人自身のマネジメントや対外的責任の基本となるものであって、計算書類と認定申請等のための書類とは基本的には整合的であることが望ましいと考えられるが、認定行政上の必要性に照らして合理的な差異が生じることはあり得るものと考えられるとしてございます。

c)ですけれども、ボランティア等の評価部分でございます。評価額を支出として算入する方法を認定申請・報告の様式で明確にすると。認定申請の場合に、ボランティアが計上された場合に、事業費等に反映される場合がありますけれども、そこは共通化しておくべきではないかという御指摘でございます。

これに関しましては、これまでの御議論を踏まえた内容でございますが、ボランティア等の評価額を支出あるいは費用として算入する場合、測定可能、比較可能な方法で評価していることを注記において明確にするという上で処理がなされるものという御議論を頂戴しておるかという理解でございます。

7点目、注記についてでございます。「NPO法人会計基準」で10項目の注記を書く提言がございますけれども、これら10項目に関しましては記載することとし、なしの場合にはその旨をチェックする様式をお示しするという対応案を書かせていただいております。

その他の事業を実施している場合の計算書類を別葉表示とする現行の実務についてでございますが、その他の事業の資産状況については、別葉様式とせずに注記で足りるものとするという御議論を頂戴していたかと存じます。

それから、後発事象に関しましては、10番目の項目の記載例として示すという対応案を書かせていただいております。

8点目の経過措置についてでございますが、経過措置に関しましては、過年度分の修正については経過措置として本文中に言及するとしてございます。

それから、御意見・御指摘の中にごございます活動計算書と貸借対照表の末尾の関係性に関しましては、基本的なチェックポイントとして、これも本文中に言及するという対応案を書かせていただいております。

9点目、「NPO法人会計基準」と今後、内閣府で作成いたします手引きとの関係について、しっかりと参照され合う関係にという御指摘がございますが、「NPO法人会計基準」をベースに検討がなされたことを本文中に言及するとともに、ホームページへの掲載等の際しても参照されやすいように工夫をしてはいかかかという対応案を書かせていただいております。

10点目、事業報告書などについても、本研究会の御議論を踏まえて今後、改善が図られるべきであるといった御指摘、それから、認証の基準に関しても、本研究会での議論なども参考にして改善が図られるべきだという11点目に関しましては、そうした検討が加えられることを研究会としては関係者に期待をしたいといった記述を本文中に盛り込むことではいかかかという対応案を書かせていただいております。

12点目は、協議会としての今後の対応をおっしゃっておられますが、最後、13点目が会計基準のフォローアップということで、これから会計基準の浸透の状況、運用の状況あるいは実務の状況がいろいろ変わってくるであろうから、今後のフォローアップ、見直しの必要性という御指摘を頂いてございますけれども、これについては、当然そうした必要

があるということを報告書の中でも言及していただくということでいかがかという対応案を示させていただいてございます。

資料1の御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。

これに関連しまして、松原委員から補足で御説明をお願いいたします。

○松原委員 松原です。内閣府の野村課長から、私たちが出しました「研究会への意見」に対して丁寧な御説明を頂き、ありがとうございます。このように丁寧にまとめていただいて、分かりやすく感謝しているところです。これに関して一応、NPO法人会計基準協議会としては、頂いた意見として一旦持ち帰って皆様に見せてということになると思いますが、私はこの時点で非常にいい回答を頂いていると判断しております。

3点だけフォローで確認をさせていただきたいのですが、1つは、5ページ「6. 認定制度と会計基準の整合について」ですが、私が非常に心配しているのが、今、認定は実は国税庁がやられていて、認証は各所轄庁がやられていると。内閣府はその手引きを作って、各所轄庁もそれに倣っているわけではないですが、参考をしているという現状のもと、国税庁から各都道府県に、また、政令市に認定実務が移ると。同時に、内閣府からも認証の実務が離れると。その中で、新しい手引きができる。国税庁に確認したところ、認定実務に関しては、いろいろな計算式に関して現金主義とも発生主義ともつかない実務に合わせた方式で行っていると。それが新しい手引きを導入することによって、出てくる発生主義で作られた活動計算書、貸借対照表と、それから、認定基準で使っているいろいろな要件、例えば、パブリック・サポート・テスト、これは寄附など現金主義で扱っていますが、これが実務的に合わなくなってくるおそれが非常にあるわけです。この辺りに関しては、今回おっしゃっていただいたように、認定実務というのが基本的には今のものと変わらないという整理で、ここは是非、今ありましたa)、b)、c)、特にa)b)なのですが、パブリック・サポート・テストにおける未使用額の返還義務のある助成金、補助金等を受け入れるけれども収入になるとか、ここには書いていませんけれども、例えば、委託事業の収入もパブリック・サポート・テストの計算で分母・分子から除外もしくは入れる場合も、受け入れた期の収入としているという現金主義のやり方をとっている場合がありますから、そういう団体。

それから、パブリック・サポート・テストにおける助成金、補助金、寄附金、社費等の計算、公益性要件における50%基準、事業費の80%基準、寄附の70%基準の適用においては、計算処理、活動計算書で出てきた数字と認定実務で認定するときの計算の数字とが異なってくるということはあることであって、それはあってもおかしくないのだということ、これは認定の実務は変わらないということですから、しっかりとここでもう一度確認しておいていただきたいですし、今から内閣府、国税庁から認定の実務に関して、各都道府県、政令市に引き継ぐときにそういうものについての引継ぎをしっかりとやっていただくということを確認しておきたいと。

これに関して言えば、例えば、認定における計算の中で貸借対照表に資産計上された固定資産取得費などは現金主義だと、その期の支出としているわけですが、それが例えば、減価償却に切り替わりますと70%基準、80%基準を満たさないことが多くなってくることもあるわけです。この辺りも、現況の段階においては、いずれどこかで整理する必要があると思いますが、ただ、現況においては認定実務を変えないという点から、当期の支出として扱える。もしくは、従来的にこれを既に認定の実務で減価償却やっているのだったら、そのまま継続していくということで扱うということで確認したい。

それから、b)ですが、固定資産を買うときの積立では区分経理をきちんとし、当期の積立費用として上げていけば、今の国税庁のマニュアルの中では当期の支出として80%基準、70%基準を認めるとなっていますので、これも内閣府として引き継ぐ際にしっかりと引き継いでいくということ。これは会計の報告書に載せるか、載せるとしたら、認定実務との関係について少し触れるかということだと思いますが、そこに関してここで確認させていただきたいと思っております。それはよろしいですか。これは、むしろ内閣府の方に確認をお願いします。

○野村課長 「考え方・対応(案)」で書かせていただきましたように、会計の明確化と認定行政、認定実務というものは別のもの、独立して考えるべきものというのが基本かと考えてございますので、わざわざ差が生じるようにということはないだろうと思っておりますけれども、合理的な差異が生じることはあり得ると理解してございます。

寄附金の扱いに関しましては、先ほどの同じ資料の3ページ目の3番の回答のような考え方で差し支えないようでありましたら、受け取ったときに収益として計上するということですので、認定の実務と乖離は生じないのかとは思ってございます。ただ、固定資産の取得費あるいは積立支出は、支出でなくて、それに見合う収益の方がどうなっているのかということで扱いが変わり得るのかという感じがいたしますけれども、いずれにいたしましても、認定の実務を来年4月以降に継承するということは、改正法で改正がなされているもの以外は現行を引き継ぐということが大前提だと理解しておりますので、今後、将来的に発生主義の浸透を踏まえて、新たな検討が要るかどうかというのは御指摘のとおりかと思っておりますけれども、4月に向けての認定実務の引継ぎという意味では、この会計の研究会の成果と直接的にどうこうということではなくて、現行の実務を引き継いでいくということかと理解しております。

○松原委員 ありがとうございます。

あともう一つは、ボランティアに関してですが、ここはこちらの書き方も悪かったのですが、支出として算入する場合とあるのですけれども、収入と支出の両建てになるので、80%基準とか70%基準のときは収入と支出の両方に入れるということで了解ということですか。それも確認を。

○野村課長 はい。

○松原委員 2点目は様式に関してなのですが、基本的には3ページの4で、様式に関し



て手引きにおいては「NPO法人会計基準」の勘定科目例、活動計算書の様式例をベースとしたものを例示すると。今日の報告書の素案で様式例が幾つか載っておりますが、我々としてもたくさん載り過ぎると困るであろうと。ただ、現場で行われることはこれしかないのかと、これに合わせなければいけないのかという誤解がしばしば生じることを不安に思っておりまして、その点で、「NPO法人会計基準」の冊子では、様式例をいろいろな段階に応じて4パターン出しているわけでございます。できましたら、この本文中にも、もし、この様式例以外にも参考するときには、「NPO法人会計基準」にあるほかの記載例を参考とするということを是非追加していただくということで、ほかの考え方もできるということをもう少し明示していただければと思っております。これも是非お願いしたいというところで、今後の方向性の検討に入れていただければと思います。

3点目はフォローアップで、これも報告書の素案に関してということですが、やはり認定NPO法人に関して国税庁から所轄庁への移管と、認定要件も大幅に緩和された、それから、手引きも大幅に変わる、実務も大幅に変わるということで、はっきり言ってしまうと来年の4月1日開けてみないと分からないことが結構出てくると思います。そういう点では内閣府の今回のこの研究会は私としては非常にいい形の研究会だと高く評価しておりますので、引き続きこれに関してどのように運営されているかというモニタリングを実態調査とともにしっかりやっていって、改善すべき点が出てくれば3年後の見直しに向けて早期に改めるべき点は改められるような体制、今後に関しては検討ということを是非報告書でも盛り込んでいただくことを強くお願いしたいということで、これは報告書の検討のときにまた御議論いただければと思いますが、その3点をフォローアップで言わせていただきました。ありがとうございました。

○川村座長 どうもありがとうございました。

それでは、まず1点目の御発言に関しましては、先ほど野村課長からお話があったかと思うのですが、2点目、3点目をどう考えていくのか整理させていただきたいと思っておりますが、様式に関しまして、今回手引きの中で示しているものもあくまでも様式例ということで示すわけですが、更にその他の考え方もあり得るということを示してほしいという御意見ですか。

○松原委員 そうなのですけれども、実際のNPO法人はもう御存じのとおり、規模が非常に小さいです。ほとんど売り掛け、買い掛けがない法人というのが圧倒的でございまして、そういう意味では、例えば「NPO法人会計基準」で一番簡単な記載例1が最もポピュラーで親しみやすいだろうと我々は思っておりまして、それは今回こちらには入っていないようなので、そういう点では最もポピュラーなものがこういう形であると明示していただくと、所轄庁の方も受け取る際にそういうものでも大丈夫なのだと、NPO法人もこういうものが作れるのだということが分かるということで、そこをしっかりと配慮していただきたいということです。

○川村座長 お話をお伺いする限り特段問題はないかと思っておりますけれども、今回手引きで

示す様式例と、元々の出どころである「NPO法人会計基準」とが矛盾しているわけではないでしょうから、それは結構なのではないかと思えます。

あと、3点目のフォローアップ、モニタリングにつきましては、資料3で御発言いただくということですから、そのときに検討させていただきたいと思えます。

その他の委員の先生方はいかがでしょう。御自由に御発言いただければと思えます。

特段よろしゅうございますか。NPO法人会計基準協議会からの御意見に対する対応ということで、今後の研究会報告書に盛り込んでいくべき意見で、その点また次の議題でも御確認いただければと思えますので、何かお気付きの点がありましたら、その段階で御発言いただければと思えます。

それでは次に、一番大きな問題になろうかと思えますけれども、当研究会の取りまとめにつきまして報告書（素案）を事務局に準備していただいておりますので、資料の御説明をお願いいたします。また、本日御欠席されております会田委員からも関連して資料を御提出していただいておりますので、併せて事務局から資料の説明をお願いいたします。

○野村課長 お手元、資料3といたしまして報告書（素案）を配付させていただきます。

お開きいただきまして、まず構成でございますが、第I章「総論」、第II章「計算書類等について」、第III章「留意すべき会計上の取扱いについて」、第IV章「その他」。それから、別表、様式例というような構成で取りあえず整理させていただきます。

1～3ページ目にかけて総論でございますけれども、まず最初に「1. 特定非営利活動促進法における会計に関する規定」ということで、第1回、第2回ぐらいで、そもそも制度的な前提がどういうことかといった御議論・御指摘がございましたので、特活法人（特定非営利活動法人）の会計原則に関する第27条、また、特定非営利活動事業とその他の事業が行われている場合の利益の繰入れに関する第5条の定めを紹介してございます。

「2. 新しい会計の手引きの必要性、位置付け及び役割」ということで、まず最初に経過を書いてございます。法人の会計の重要性を指摘した上で、特活法人が提供する会計情報に関しまして、会員、寄附者が法人に対して会費や寄附を提供する際の法人の運営や財務の状況を理解するために会計情報というのは重要なものであると。また、特活法人の役職員が法人の運営状況を把握するために、また、所轄庁が適法な運営を行っているかを把握するために会計情報というのは極めて重要なものであるため、特活法人の会計の在り方についての検討が重要であるとしてございます

これまでの経過を見てみますと、平成10年に特活法が成立して施行されたわけですが、第27条及び第5条の規定だけで会計処理を行っていくことに困難が予想されたことから、当時の法所管でございました経済企画庁におきまして、平成10年に「特定非営利活動法人の会計に関する研究会」の中で手引きが取りまとめられたところがございます。

その後、更に制度の運用状況を踏まえまして平成17～19年にかけて、内閣府の国

民生活審議会におきまして制度の見直しに向けてという検討報告書が取りまとめられています。この中で、広く市民に分かりやすい計算書類を作成するために、特活法人の会計基準が必要であるという御指摘がなされました。また、この会計基準に関しましては、強制的ではなくて目安として取り扱われるべきこと、策定に当たっては行政が協力して民間主導で行われるべきといった提言がなされました。この提言を踏まえまして、全国 18 の特活法人支援組織が NPO 法人会計基準協議会、先ほどの意見書を頂いた主体でございますけれども、こちらで平成 21 年 3 月から会計基準の検討がなされまして、内閣府をはじめとする所轄庁もオブザーバーとして参加し、公開して幅広い意見集約をしながら、平成 22 年 7 月に「NPO 法人会計基準」が策定・公表されたところでございます。

このほかの関連する動きといたしまして、1 つには、ここ 2 年ぐらいの間に「新しい公共」という政策が展開されてございますけれども、内閣府に置かれてございます新しい公共推進会議という会議の情報開示・発信基盤ワーキンググループが検討を行いまして、「NPO 法人会計基準」をベースにした情報発信を行うべきであるという取りまとめを平成 23 年 3 月に行っております。

また、既知のことでございますが、特活法施行から 12 年を経まして、認証制度の見直し、特活法人の財政基盤確立のために、平成 23 年 6 月に超党派の議員立法による特活法の改正案が提出され、全会一致で可決・成立してございます。この改正法は来年 4 月から施行をスタートすることになってございます。

この改正の中で会計に関することでございますけれども、特活法人の財務状況を分かりやすく表示し、法人の信頼性を向上させる観点が必要であるという御議論の中で、従来の収支計算書は事業の実績を示す活動計算書に改めるという法改正がなされてございます。また、これに対応しまして、従来の収支予算書は活動予算書に改められてございますことと、貸借対照表と活動計算書を計算書類という位置付けを与えまして、財産目録に関しましては附属明細書という位置付けに改正がなされてございます。

こうした結果を踏まえてでございますが、そもそも平成 11 年の旧手引きは現在、法人の中で相当数が利用しているという状況がございます。一方で、「NPO 法人会計基準」の策定、法律の改正といった現状がございますので、旧手引きが利用されてきた実績に鑑みまして、新しい手引きを策定する必要があるという御指摘を頂いているところでございます。また、内閣府におきましては、改正特活法で所轄庁という立場ではなくなりますけれども、所轄庁に対して働きかけを行っていく立場ということがございますので、内閣府において新しい手引きを作成し、浸透を図る責務があるであろうという御議論を頂戴してきているところと理解してございます。

なお、そうした新しい手引きを作成するに当たっての「NPO 法人会計基準」との関係についてという御議論がございましたが、「NPO 法人会計基準」は幅広く御議論いただいて、複式簿記を前提とした企業会計的な会計に改めるということで作成されてございます。また、実務の便を考えまして、詳細な Q & A などが付けられているところでして、これが

あれば十分ではないかという声もあり得るところではございますが、ただ、同基準は民間の立場でまとめられてございますことや、あるいは取りまとめの時期などとの関係で改正法との関係に言及がないこと、あるいは「NPO法人会計基準」に会計処理の方法を変更した場合の移行措置など、法人や所轄庁にとっての関心事項について言及がないことがありますので、こういった点を中心に新しい手引きで整理し、「NPO法人会計基準」と手引きとは適切な役割分担のもと、補完し合う形で会計の明確化をしていくものとして活用されることが望ましいのではないかとしてございます。

第Ⅱ章から各計算書類についてのこれまでの御議論を整理させていただいてございます。

まず最初に「1. 計算書類の体系等」としてございますが、計算書類の体系といたしましては、改正特活法におきまして活動計算書、貸借対照表を計算書類とし、財産目録を附属明細書的な書類という位置付けになってございますが、それぞれの位置付け、記載事項については以下のようにしてございます。

まず、活動計算書ですが、損益ベースで作成される特活法人の活動状況を表す計算書類です。営利企業における損益計算書に相当するフローの計算書でありまして、特活法人の財務的生存力を把握しやすくするため、資金ベースの収支計算書から改められることとなったものと整理してございます。受け取った会費、寄附金、事業の実施によって得た収益、事業に要した費用、法人運営に要した費用等を記載するものと考えられます。様式例といたしまして、「NPO法人会計基準」の様式例を参考にしたものを様式例1、その他の事業を行っている場合と区分けする計算書類を様式例2として後ろに掲げさせていただいてございます。

貸借対照表でございますが、事業年度末における特活法人の全ての資産、負債、正味財産の状態を示すものです。資金の調達方法、負債、正味財産、保有方法から特活法人の財政状況を把握することができるものと解されます。流動資産として現金預金、未収金、棚卸資産、前払金等を、固定資産として土地・建物、什器、長期貸付金等を、流動負債として短期借入金、未払金、前受金等を、固定負債として長期借入金、引当金等を記載するものと整理してございます。様式例3として後ろに掲げさせていただいております。

財産目録は貸借対照表の附属明細書として位置付けられるものです。科目等は貸借対照表とほぼ同じですが、その内容、数量等をより詳細に表示がなされるものです。また、金銭評価ができない歴史的資料のような資産についても、金銭評価はないものの記載することは可能としてございます。様式例といたしまして、様式5として後ろに掲げさせていただいております。

なお、計算書類の作成に当たって様式の1～5を掲載しておりますけれども、これらに限定されるわけではなく、上記の位置付けに該当するものであれば足りるものと考えております。例えば、現金預金以外に資産や負債がないような特活法人におきまして、NPO法人会計基準協議会が作成いたしました「実務担当者のためのガイドライン」の中で簡易な記載例が示されてございますが、そうしたものを参考にして作成することも可能として

ございます。

(2)計算書類等の別業表示について御議論いただいたところでございますが、これまでの実務では、特活法第5条第2項において「その他の事業に関する会計は、当該特定非営利活動法人で行う特定非営利活動に係る事業に関する会計から区分し、特別の会計として経理しなければならない」と区分経理についての定めがございますので、これを踏まえまして、その他の事業を実施している特活法人に対しましては、財産目録、貸借対照表、収支計算書、収支予算書に関しまして、特活事業のものとは別に作成するという指導がなされてきたところですが、わざわざそうした必要があるのかと、改正法案の国会審議でもそういった御議論を頂戴したところでございますので、原則として全ての書類において別業表示を求めることとはしないと。その他の事業に固有の資産、例えば、在庫品としての棚卸資産や商標権といったものがあるような場合には、その資産の状況を貸借対照表の注記として記載することとして、按分を要する共通的なものについて、わざわざ按分して記載をすることは求めないとしてございます。

「2. 活動計算書」の各論でございますが、(1)収支計算書との違いでございます。従来フローの計算書として使用されてきた収支計算書との主な相違点については、収益・費用の認識を現金の収支という事実に基づいて認識する現金主義会計から、収益や費用の事実が発生した時点で認識する発生主義会計へと変更されたものと理解してございます。これに伴いまして、例えば、減価償却費が活動計算書に表示されますし、前払金、前受金、引当金等が貸借対照表上に表示されると解されます。

また、これまで収支計算書では資金の範囲という概念がございますが、特活法人の当期の正味財産の増減原因を示すフローの計算書であります活動計算書ですので、当期の財務的生存力を測るということでございまして、資金の範囲という概念は不要になるものと理解してございます。

(2)事業費・管理費の費目別内訳、按分方法についてでございます。現在、事業費・管理費の費目別内訳を表示している法人というのは必ずしも多くございませんが、法人間の比較可能性あるいは法人のマネジメントの観点から、内訳の表示は必要であると考えられます。事業費・管理費をそれぞれ人件費とその他経費に分類した上で、更に形態別に分類して表示することとしてはいかがかとしてございます。費目については、「NPO法人会計基準」における費目例をベースとした具体例をお示しすると。具体例に関しましては、別表1として後ろに添付してございますが、それらを参考にしようお示ししてはいかがかとしてございます。

複数の事業を実施している法人におきまして、その事業ごとに損益の状況を表示することが考えられますが、これに関しましては、活動計算書自体ではなく注記において表示することとしてはどうかということで、注記例の中に示してございますけれども、注記例に関しましては、様式例4として後ろに付けさせていただいております。

具体的な按分に関してでございますけれども、按分の方法によって認証基準や監督基準

に影響が及ぶことが考えられますので、合理的に説明できる根拠に基づき按分されることをきちんと示すことで、例えば、従事割合、使用割合、建物面積比、職員数比、収益・非収益事業の収益比といったものが考えられますが、いずれの按分方法によっているかについて注記することとするとしてございます。

(3) ボランティアによる役務の提供等の取扱いについてでございますが、「NPO法人会計基準」では、無償または著しく低い価格での施設の提供等の物的サービスを受けた場合、あるいはボランティアの受入れをした場合であって、合理的に算定できる場合には注記ができると。また、客観的に把握できる場合には、注記に加えて計算書への計上も可能という考え方が示されております。この点に関しましては、本研究会でこうしたものを会計上認識することは可能であるという御議論を頂戴いたしました。また一方で、不明確な処理は避けられるべきであるといった御指摘も頂戴したところですので、計上する際には収益と費用に両建てされているものは判別できるよう、それぞれボランティアあるいは施設等の受入評価益、ボランティアあるいは施設等の評価費用という形で明示し、更に金額換算の根拠については注記で明確にするとしてございます。また、その明確にする仕方としては具体的には、例えば、最低賃金、時間給を従事時間数で乗じた額として示すこと。あるいは専門的な職の場合には、その専門職の標準報酬額をベースに時間給を算定して、従事時間を乗じた額を計上するといった記載方法などが考えられることを例示として示してございます。

「3. 貸借対照表」でございます。(1)資産等の表示方法について各論を御議論いたしました。

「ア 固定資産と消耗品の差異」でございますが、固定資産に関する定義的なこととしましては、販売の目的としない資産で、決算日後1年以内に現金化される予定のない長期にわたって保有する資産のことを言うとしてございます。販売目的で保有する棚卸資産、短期的に現金として現れる預金の利子等はこれに該当しません。実務上は、法人税法施行令第133条を参考にして、1年を超える期間において使用する10万円以上の資産を固定資産と見なすということを目安として書かせていただいております。

「イ 減価償却の方法」でございます。減価償却とは、固定資産の価値は時の経過や使用によって減少していく考え方のもと、貸借対照表に計上した固定資産の取得価格から、その使用期間にわたって減額していく会計処理でございます。特活法人の活動に利用できる資産を明確に計るという観点から、適切な処理が求められると考えられます。この具体的な方法といたしましては、定率法、定額法がありますので、適切に選択すべきことを言及しております。

「ウ 現物寄附を受けた固定資産の取得価格」についてです。「NPO法人会計基準」におきまして現物寄附に関しましては、その取得時における公正な評価額を取得価格とするという考え方が示されております。公正な評価額についてですが、これは市場価格によるというのが一般的かと考えられます。そのほかに専門家による鑑定評価額、相続税評価額

等を参考にして合理的に見積もられた価格によるものとの考え方を示してございます。

「エ 特定資産」です。「NPO法人会計基準」におきまして、特定の目的のために資産を有する場合、特定資産として独立して表示するという考え方が示されています。特定資産の内訳ですけれども、①寄附者により用途等が指定されている資産が考えられます。また、②特活法人自身が特定の資産と位置付けしている資産が考えられます。このうちの①に関してですが、寄附者により用途等が指定されている資産に関しましては、重要性の有無によりまして計算書類上の扱いが変わることがございますので、特定資産に関しましてもそれと平仄を合わせて、重要性が高いものに関しては特定資産として独立して表示することを求めるという考え方としてございます。

「オ リース取引」に関してですが、賃貸借取引として処理する方法と、売買取引に準じて処理する方法がありますが、どちらの方法を適用するかに関しましては、取引の実態に応じて判断するという考え方を示させていただいております。

(2)チェックポイントについてですが、貸借対照表を中心としまして計算書類で非常に間違いが多いという指摘が研究会の中でございましたので、以下の点については、全ての特活法人に共通して認識されることを求めたいと書いてございます。具体的には、前期繰越正味財産と前期末の正味財産の部の合計額が一致するものであること。正味財産の部の合計額と活動計算書の末尾、次期繰越正味財産額は一致するものであること。資産合計と負債及び正味財産合計は一致するものであることをチェックポイントとして指摘させていただいております。

「4. 計算書類の注記」でございます。

(1)注記の記載についてでございますが、現在、注記を付している法人は必ずしも多くありませんけれども、注記は計算書類と一体のものとして重要ですので、以下の項目について確実に注記することが必要であると述べさせていただいております。注記の記載例に関しましては、様式例4として後ろに付けさせていただいております。

まず、1つ目「ア 重要な会計方針」ですが、資産の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却方法、引当金の計上基準、施設の提供等の物的サービスを受けた場合の会計処理方法、ボランティアによる役務の提供を受けた場合の会計処理、計算書類の作成に関する重要な会計方針等に関しての記載を求めています。

2番目はイ、会計方針を変更した場合の変更の理由、変更による影響額。

3番目としてウ、事業費の内訳または事業別損益の状況。

エ、施設の提供等の物的サービスを受けたことを計算書類に記載する場合の明細及び計算方法。

オ、ボランティアとして、活動に必要な役務の提供を受けたことを計算書類に記載する場合の明細及び計算方法。

カ、用途等が制約された寄附等の内訳。

キ、固定資産の増減の内訳。

ク、借入金を増減の内訳。

ケ、役員及び近親者との取引の内容。役員及び近親者は、以下のいずれかに該当する者として役員及びその近親者（2親等以内の親族）、役員及び近親者が支配している法人。なお、役員に対する報酬、賞与、慰労金の支払い並びにこれらに準ずる取引の注記は要しないとしております。

以上の項目以外に、特活法人の資産、負債、正味財産の状態、正味財産の増減の状況を明らかにするために必要な事項が存在する場合には、注記することが望ましいとしております。具体的なことといたしまして、後発事象の関係あるいはその他の事業に固有資産を保有する場合は、その資産の状況としてございます。

(2)注記の充実について。注記における上記記載項目のうち、特にウ～カ及びケにつきましては、活動規模が大きいなどの社会的責任の大きい法人においては詳細な記載が求められるとしてございます。

具体的なこととしましては、エ及びオにつきましては、その測定可能性、比較可能性に十分留意して、明確な金額換算がなされなければならないこと。

カにつきましては、寄附者、総額、当期増減額、残高等を明確に記載すること。なお、補助金等につきましても、同様に詳細な内訳表示を求めること。

ケといたしまして、取引金額を確実に注記することとしてございます。

「5. 財産目録」ですが、現在、財産目録の中で現金預金として預金金融機関における口座番号、電話加入権としてその電話番号、車両としてその車両ナンバー、借入金としてその取引相手の個人名といった個人情報に関わる情報を財産目録に記載している例がございます。これらの扱いですが、附属明細書的な位置付けの書類ではありますが、特活法に基づいて外部公表される書類ですので、こうしたものについては記載は要しないとしてございます。

また、金銭評価ができない歴史的資料のような資産については「評価せず」として記載することができるということを様式例の中で示してございます。

「6. 活動予算書」です。特活法人の決算書である活動計算書の対の書類として位置付けられる予算書ですが、法人の設立申請時、定款変更時に所轄庁へ提出することが法で定められておりますけれども、毎事業年度作成することが法では義務としては課されておられません。特活法人自身が事業年度の資金の流れを把握し、適切に法人運営を行うに当たって実務上有用な書類と考えられますため、経常的に作成されることが望ましいとしてございます。

また、その表示方法につきましては、対である活動計算書と基本的には同様の様式例が望ましいと考えられますので、その様式例を様式6として併せてお示しする案としてございます。

続けさせていただいてよろしゅうございますか。

○川村座長 ちょっと長くなりますので一旦ここで切らせていただいて、御意見を頂戴し



たいと思います。どうもありがとうございました。

それでは、前半になりますけれども、総論から計算書類等にかけて御意見等がございましたら、よろしく願いいたします。

○金子委員 8ページの「エ 特定資産」の2段落目ですが、「特定資産とは長期にわたってサービスを展開するような寄附金等を想定したものであるため、普通預金を特定資産とすることは適切ではなく、建物、貯蔵品、金融商品等が該当するものと考えられる」とありますけれども、一方で、「NPO法人会計基準」等には資産の部の流動資産に特定資産が含まれております。今の金利情勢等を考えますと、5年、10年ベースで使うようなお金であっても、それを定期預金とすることは必ずしも好ましくないことを考えますと、余り形態にこだわるのではなく、普通預金であっても、きちんと別の目的に使われたい、例えば、口座がきちんと区分されて他の目的に使われたいというような場合には、特定資産になり得るのではないかと。特に、NPO法人の場合は規模が小さいとなかなか当座預金とか定期預金で何千万円とやるよりも、むしろ逆に、きちんと通帳があるような形で普通預金で管理していた方が現実には管理しやすいということもありますので、このような形態よりも、別の資産と区分され、別の目的に使われたいことが特定資産の要件として重要視されるのではないかと考えたのですが、いかかでしょうか。

○川村座長 確かに今の御意見を伺っていますと、余り余計なことを書かなくてもいいかという気はするのですが。会計の手引きとして、例えば、普通預金を特定資産に挙げていることが会計基準上認められないという話ではないと思うのです。どういう資産で運用するかというのは法人の自由であって、その実態に応じて会計上表明するということですから。会計基準として話をするのであれば、実態に応じて写像するという役割で話をするわけですが、一方で、法人運営にとってどういう形態で運用するのが望ましいかという話を、もしアドバイスの的に述べるのであれば、ここの文章は置いてもいいかという気もします。ただ、後者の考え方を取るにしても、ちょっと無理があるというのが今の御意見かと思えます。

細かな表現をどうするかは考えなくてはいけませんけれども、取ってしまうか、今の御意見を踏まえて修文するか、どちらかという気がいたしますけれども。

○瀧谷委員 私も今の意見には賛成です。特に否定するようなことは書かなくてもいいのではないかと思います。

あと、追加で1点、7ページに前回、会田先生からも御指摘があったのかもしれませんが、固定資産と消耗品の差異で、ここに消耗品費を入れた方がいいのかどうかという議論もあったと思うので、そこは確認しておいた方がいいのかと思いました。

あともう一点ですけれども、同じく7ページの下の方で定率法、定額法、費用処理というところで、定率法のところにもし書くのであれば、例えば、什器備品であるとか車両を書いておいた方が、より親切ではないかと思いました。

以上です。

○川村座長 どうもありがとうございました。

7 ページ下の建物については取得日を明示する形で、それ以前、それ以降という形で明示しています。あと、無形も明示していますが、有形の方が建物以外の有形についての言及がないということです。これは、いずれでも構わないということであろうかと思しますので、この表みたいなどころに入れるのは難しいかもしれませんが、誤解のないように修文をさせていただきたいと思います。

細かなことを言い出すと切りがないのですけれども、7 ページの「ア 固定資産」に該当しないものの例として、販売目的で保有する棚卸資産は分からなくもないのですが、短期的に現金として現れる預金の利子等、かなり細かな話なのですけれども、どういう経緯でこの文章を入れたかを少し確認したいと思います。感覚的には固定資産のところを議論しているわけだから不要かという気もしています。

あと、関連するところで8 ページの「エ 特定資産」ですが、最初のパラグラフの最後の文です。「このうち①については、重要性が高いもののみ特定資産とする」となっているのですけれども、重要性が高いものについては指定正味財産としての受入れをして、反射的に特定資産として借方側の処理をするという話であろうかと思うのですけれども、重要性が高くなくてもこの処理はできるであろうと思われまので、ここも「のみ」というところは直した方がいいかと思えます。重要性が高いものは特定資産とするぐらいの感じだと思います。

○梶川座長代理 ものすごく細かい一字のことなのですけれども、3 ページの一番上の段落の一番後ろに「財産目録が計算書類の附属明細書的な位置付けとなった」と。この「附属明細書的」というのは、表現として若干違和感があります。趣旨は分かるのですけれども、「附属明細書的」というのは何的なのかよく分からない。「附属的な明細書」とか「補足的な明細書」とか、国語的にはよく分からないですが、そういうことなのか。

○川村座長 御指摘の点は、私もちょっと。

○梶川座長代理 後ろの方に、もう1 か所あったのですけれども。

○川村座長 3 か所ぐらいありました。附属明細書と言いますと、作成を要する必須の書類で、ただ、開示の面でワンランク下というようなイメージを持つわけですが、必ずしもここではそういう扱いでないので、財産目録が計算書類を補完する書類として位置付けられることとなったぐらいの感じでしょうか。

○梶川座長代理 そうです、「補完的」とか「補足的」とか何かそういうものの明細書をあえて入れるなら「何々の」というぐらい、まさに「補完する位置付け」で全然構いません。

○川村座長 ありがとうございます。

○金子委員 細かい点になりますけれども、8 ページの一番上「ウ 現物寄附を受けた固定資産の取得価格」の4 行目は相続税ですか。税理士の先生にお聞きした方がいいのかもしれませんが、「N P O 法人会計基準」の69 ページの③と④「実務担当者のためのガイドライン」ですと、基本的には固定資産税と考えたのですが、いかがでしょうか。相

続税については、この「NPO法人会計基準」では言及はないかと思えます。

○川村座長 では、この点は確認して、固定資産税評価額とすべきということが判明しましたら、修正させていただきたいと思えます。

○松原委員 よろしいですか。少し実務的に分からないところなのですが、ボランティアの評価額です。9ページの(2)注記の充実についてで、エ及びオとありますが、オがボランティアの評価額なのですけれども、それについては「測定可能性、比較可能性を十分に留意をし、明確な金額換算がなされなければならない」と。この「十分に留意をし」というのは何を留意すればいいかがよく分からないのです。これに相對している7ページ「3. 貸借対照表」の上の3行です。「また、比較可能性の観点から、ボランティア等無償の役務提供については、その金額換算の可否にかかわらず、事業報告書においてその内容を明確に開示することが望ましい」となっています。この言わんとしていることは、つまり「十分に留意をし」というのは、事業報告書において数量とか内容とか事実をしっかり書けということを言っているのでしょうか。その辺の内容が、いま一つよく分からないので。「十分に留意をし」というのは何をすればいいのかという。

○野村課長 資料の補足ということでよろしいですか。ボランティアによる役務の提供等については、まず、基本的な考え方は6ページの(3)に書かせていただいているところですが、ボランティア受入評価益を収益の方に建てて、ボランティア評価費用を費用の方に建てると。その金額換算の根拠について注記で書くというのが基本的な処理の仕方ということで書かせていただいているところです。

今、御指摘のありました7ページの上を書いてあります最後の「また」以下は、計算書類だけにこのことを任せるのではなくて、事業報告書でもどのようにボランティアの方に活動していただいたのかは詳しく書いた方が望ましいですという、事業報告書による補完的な役割を期待しているという記述がございます。

また、御指摘の注記に関する8～9ページの記述の9ページの(2)の必要記載事項として10項目は注記をするようにいたしましよとした上で、より詳細に記述させることを配慮されるべきだと(2)で書いてございますが、その中でボランティアと施設の低廉な提供の受入れに関してですが、測定可能性、比較可能性に十分留意をして金額換算をなすという書き方をしてございます。ですから、注記すること自体は基本的処理の在り方で既に6ページで述べておりますけれども、注記の書き方、その詳しさの内容あるいは正確性という意味において、測定可能性あるいは比較可能性に十分に留意がなされる必要性を指摘していると。ですから、具体的には例示として7ページに挙げられていましたような当該法人所在地において公表されている最低賃金に関する情報、あるいは専門的なボランティアの場合に、その専門職の標準報酬額といった測定可能な、あるいは比較可能なものを用いて金額換算を行うということを7ページでは例示として挙げているのみですけれども、一定の法人に関しては、それを必要な記載事項として書くことが望ましいのではないかと述べておるといふ構成かと思えます。

○川村座長 どうもありがとうございます。

御趣旨は大体理解しているつもりなのですが、測定可能性、比較可能性に留意するというプロセスは、どちらかというと本体に計上するのか、注記にとどめるのか、その判断に当たってこういったものを留意するということです。そういう意味で、注記をするときには当然、留意していなければいけないことではあるのですが、むしろ、ここで注記について書くのであれば、当該金額の算定根拠が明らかになるように詳細な記載をしなければならないという趣旨かという感じがしますので、作成者側というよりは情報の利用者の立場に立って理解しやすい、根拠が明確な情報を提供してくださいと書き直した方がいいのではないかという気がいたします。注記のところに焦点を当てた記述ぶりにすれば、先ほどのような分かりにくさがなくなるのではないかという気がします。

それでは、先に進めさせていただいてよろしいですか。また関連するところもあると思いますので、お気付きの点があれば再度御発言いただければと思います。それでは、続きまして御説明のほど、よろしく申し上げます。

○野村課長 では、資料の10ページ以降でございます。「Ⅲ 留意すべき会計上の取扱いについて」。「1. 使途等が指定された寄附金等の取扱い」についてでございます。

(1)使途等が指定された寄附金の取扱いについてでございますが、使途等が指定された寄附金は、原則その使途ごとに寄附者、受入金額、減少額、未使用額を注記で表示すると。活動計算書には受入寄附金として収益計上するとしてございます。寄附金を受け取ったタイミングで正味財産が増加することになるところですが、使途等が指定された寄附金で重要性が高い場合に、一般正味財産と指定正味財産を区分して表示することが望ましいと考えられます。こうした区分表示を求めるのは、当期に使途の指定が解除された収益とそうでない収益を分けて表示した方が、当該法人の財務状況・活動状況をよりの確に把握することができるからでありまして、複数事業年度をまたがらないものや、重要性が高くないものまで区分表示を求める必要はないと考えられます。

なお、寄附金については、使途等が指定されている場合であっても、事後的に返還義務が生じることは基本的に想定されませんので、使途の指定の有無あるいは区分表示の採否にかかわらず、寄附金を受け取ったときに収益として計上されることになるものと解されます。

重要性の判断についてですが、これは各法人に委ねられるべきものと考えられますが、例えば、以下のようなものを例示として挙げてございます。例えば、震災復興のために複数事業年度にまたがって使用することが指定されている寄附金、あるいは認定制度の認定を受ける根拠となった寄附金のうち使途が指定されている寄附金などが考えられるとしてございます。

(2)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ですが、対象事業等が定められた補助金につきましては、当期に使用した額は収益（受入補助金）として活動計算書に計上し、使途等が指定された寄附金と同様に交付者、総額、当期受入

金額、未使用額を注記していただくとしています。

当該補助金等のうち返還義務のあるものにつきましては、事業年度末に未使用額が生じた場合、貸借対照表において当該年度未使用額を負債（前受補助金等）として計上されます。なお、この負債は使用または返還した時点で消滅することとなります。

複数事業年度にまたがるものですが、事業計画に従って事業の完遂が確実に見込まれるような場合は、使途等が指定された寄附金で重要性が高い場合と同様に、一般正味財産と指定正味財産を区分して表示することも可能とすることが望ましいと考えられるとさせていただきます。

「2. 認定特活法人についての留意事項」です。

(1)認定特活法人の会計処理についてですが、税制優遇が受けられる認定特活法人にとっての寄附金は、認定要件に影響を与えることから質的に重要性が高いと言えます。よって、認定特活法人は寄附者が寄附を行う意思決定をするに当たって有用な情報を提供するよう努めることが望ましく、認定特活法人におきましては、重要性の適用や注記の充実に当たって一定の配慮が必要と考えられるとさせていただきます。

一定の配慮が必要と考えられる事項の例示ですが、ボランティア等を計上する場合の金額換算方法、寄附金及び補助金の使用状況、事業費と管理費の按分方法、会費と寄附金の差異、現物寄附の評価方法、関連当事者間取引といったものを挙げてございます。

また、上記のうち会費と寄附金の差異についてですが、これらの違いを十分に理解せずに会費を寄附金として扱うと、誤った計算により認定要件の1つでありますパブリック・サポート・テストを満たしてしまうこととなりますので、そうしたことによる信頼性の低下につながらないように、会費に関しましてはサービス利用の対価、会員たる地位にある者が会を成り立たせるために負担すべきものであって、支出する側に任意性があって、直接の反対給付がない寄附とは異なるということを認識して、適切な会計処理を行うことが重要であると述べてございます。

(2)認定特活法人の会計処理と認定実務の双方に関連する事項の取扱いについてです。発生主義による会計処理を採用する法人が認定制度に基づく認定を受ける、あるいは受けている、あるいは受けようとする場合に、現金主義・発生主義の併存を許容しながら運営されている認定制度の実務に基づいて提出される行政上の書類と会計書類との間で差異が生じることが考えられます。この点につきましては、計算書類は法人自身のマネジメントや対外的説明責任の基本となるものであって、計算書類と認定申請等のための行政上の書類とは基本的には整合的であることが望ましいと考えられますが、認定行政上の必要性に照らして合理的な差異が生じることはあり得るものと考えられ、会計の明確化の在り方はそれとは切り離して考えられるべきものとしてございます。

それゆえに、特活法人、所轄庁等の関係者において、差異が生じ得ること、その理由を正確に理解して、実務上適切に処理されることが望まれる。本報告書を踏まえながら内閣府において作成する手引きにおいても、必要な言及がなされることを望みたいとしてござ

います。

「3. 経過措置」についてです。「NPO法人会計基準」を適用するに当たっての経過措置については、以下のとおりとするとしております。

「ア 過年度分の減価償却費」。減価償却を行っていない特活法人においては、原則として適用初年度に過年度分の減価償却費を計上するとしております。この場合、過年度の減価償却費については、活動計算書の経常外費用に「過年度減価償却費」と建てて計上するものとしております。ただし、過年度分の減価償却費を一括して計上せず、適用初年度の期首の帳簿価格を取得価格とみなし、当該適用初年度を減価償却の初年度として、以後継続的に減価償却費することも認められるのではないかとしております。なお、この場合に適用する耐用年数は新規に取得した場合の耐用年数から経過年数を控除した年数とし、その旨を重要な会計方針に注記するものとしております。

「イ 退職給付会計の導入に伴う会計基準変更時差異」。退職給付会計の導入に伴う会計基準変更時差異については、適用初年度から15年以内の一定の年数にわたり、定額法により処理するものとしております。なお、既に退職給付会計の導入が行われている特活法人においては、従前の費用処理の方法により引き続き行うものとしております。ただし、全ての特活法人において退職給付会計の導入を求めるものではないとしております。

「ウ 過年度分の収支計算書の修正」。従来の収支計算書から活動計算書への変更については、制度改正に基づくものであり、継続性の原則に反するものではないため、表示方法の変更等について遡及して修正を行う必要はないものとしております。

「エ 認定特活法人における正味財産の区分」ですが、「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、正味財産を基本的に区分して記載することをした場合に適用初年度以降区分することとし、さかのぼって修正を行う必要はないものとしております。

「オ 適用初年度における『前期繰越正味財産』」ですが、「NPO法人会計基準」適用初年度における活動計算書上の前期繰越正味財産額は、前事業年度の貸借対照表における正味財産合計額を記載するものとするとしてございます。

「Ⅳ その他」でございます。

「1. 会計外の事項について」ですが、ボランティア等の計上、現物寄附の計上、寄附金の使用状況、補助金の使用状況等についてですが、計算書類の注記の充実を図ることとしたところですが、それだけで十分表現できないこともありますので、事業報告書において補足した説明を記載し、開示情報の充実に努める取組が推進されることを期待したいとしてございます。

「2. 新しい手引きの普及の在り方」についてです。研究会の中で御紹介いただきました平成19年に愛知県が実施されました調査などにおきまして、会計処理の普及に関して行政の役割を期待する回答というのが一定程度にとどまっているといった調査結果の御紹介がございましたが、新しい手引きについて行政の働きかけで浸透を図ることは難しく、

広がりのある取組が必要と考えられ、中間支援組織による会計相談、公認会計士によるプロボノ活動等、関係者が連携・協力しながら普及に努めることが望まれるとしてございます。

また、会計ソフトの重要性に関する御指摘も頂きましたので、会計ソフトメーカーに対する情報提供などについても積極的な対応を必要としてございます。

「3. 継続的な手引きの見直しの必要性」でございます。「NPO法人会計基準」は、収入規模が500万円以下の小規模な特活法人を念頭に、会計基準をどう浸透させていくかを強く意識して検討がなされたという経緯があると伺っております。ただ、一方で、特活法人は更に成長を続けることが予想され、相当数収入規模が大きい法人が出てくることも想定されます。また、規模の増大に伴って活動規模も広がって、市民への説明責任がより一層求められるようになることも想定されますので、「NPO法人会計基準」をより精緻化・明確化した会計処理が必要になっていくことが考えられますので、当面は「NPO法人会計基準」をベースにした会計処理の普及に努め、特活法人における会計スキルの向上を図るべきところであるが、将来を見据え、この会計基準及びこれと連動する会計の手引きのメンテナンスの体制を確立させる必要があるとしてございます。

本研究会において結論に至らなかった検討課題、検討はされましたけれども時期尚早として採用を見送った事項、その他確認事項、新しい手引きを基に運用していく中で新たに発生する課題・疑問、そうしたものに关しまして関係者間で連携協力を図りながら対処・解決していく体制の構築を望みたいとしてございます。

「4. 会計監査への対応」でございますが、今後、規模の大きな法人の増大などを予想いたしますと、会計監査の必要性というものが指摘されますが、会計監査を行うに当たりましては、首尾一貫した会計を実践するための適切な基準が必要となります。そのような適切な会計基準は、確立された透明性のあるプロセスに従って、幅広い関係者の十分な合意形成を経て開発される必要があると考えられます。このようなプロセスに従って作成された会計基準が一般に広く用いられることによって、十分な実務の蓄積とステークホルダーの理解を通じて、一般に公正妥当なものとして認められることになると考えられます。したがって、関係者間の連携協力の体制を構築し、適切な基準の開発、浸透が図られることが望まれます。

また、英米におきまして、一定の規模以上の非営利法人に対して会計監査を受けることが養成されていますが、これは相当の説明責任を果たすことを求めて団体の活動の透明性・信頼性を強化する政策と言われてございますけれども、こうした会計監査の導入によって、例えばイギリスの話といたしましては、非営利団体であるチャリティへの寄附額が継続的に増加しているという事実もあると聞いてございます。将来的に我が国においても規模が一定以上の特活法人などに対しまして、監査義務を課すという検討も考えられるところですので、その前提として、特活法人の規模に関するデータ等を把握するような取組についても必要性を指摘してございます。

また、監査を受けるに当たってコストの問題がありますので、こういった点も将来的に検討が必要であるとした上で、以上を踏まえながら特活法人関係者、会計・税務の専門家、内閣府、所轄庁等の連携協力のもと、継続的な手引きの見直しのための取組の更にその先の課題として、会計監査の下地を作っていく取組の推進を期待したいとしてございます。

16 ページ目以降で、別表及び様式例を示させていただいております。別表1が、活動計算書あるいは活動予算書の科目例です。主なものを示したものととしてございまして、これ自体は「NPO法人会計基準」の活動計算書の科目例の別表を借用させていただいております。赤字のところは、特に留意点を言及したところで、記述を追加させていただいているところです。

会費は確実に入金されることが明らかな場合を除いて、実際に入金したときに計上することという説明を加えております。

それから、ボランティアの評価費用に関しましては、ボランティアの受入評価益と同額のもものが計上されることを説明に追加しております。

租税公課に関しましては、法人税等を別表示する場合に、活動計算書の末尾に表示して当期正味財産合計から差し引くといった処理の仕方もあり得ることを述べております。

科目例の追加といたしましては、支払助成金、支払寄附金、それから、会計基準の変更時の注釈としてですが、退職金の処理について言及しております。

それから、経常外費用として過年度の減価償却費を建てる場合の建て方について言及しております。

別表2で貸借対照表の科目例を示しております。固定資産のところでは販売目的以外で事業年度末から1年を超えて使用する資産であること、有形固定資産として土地・建物等実態があり、長期にわたり事業用に使用する目的で保有する資産であること、無形固定資産として具体的な形態を持たないけれども、事業活動の収益獲得に長期にわたり一定の経済的優位性を持つ資産であること。

科目例といたしまして、商標権、電話加入権、投資有価証券を追加してございます。

活動計算書の様式例を様式例1として、あと、特活事業以外にその他の事業も行っている法人における活動計算書の様式例を21ページの様式例2として示してございます。黒字で吹き出しになっておりますところは、注釈あるいはチェックポイントとして言及することが望ましいといった御議論のありましたところを付加させていただいております。

あと、別様式としては示してございませんけれども、様式例1の注釈として、重要性が高いと判断される用途等が指定された寄附金を受け入れた場合、対象事業等が定められた補助金等で事業完遂が確実に認められる場合の一般正味財産と指定正味財産を区分して表示する場合を注釈として入れてございます。

貸借対照表の様式例を様式例3として22ページに掲げてございます。こちらも同様に、注釈あるいはチェックポイントとして御指摘のございましたところを黒字の吹き出しで書いてございます。



重要性が高いと判断される用途等が指定された寄附金等については、様式例の注釈としてございますのは、活動計算書と同様でございます。

様式例 4 は 23～24 ページでございますが、「NPO 法人会計基準」で掲げられました 10 項目を必要記載事項として様式例としてお示ししてございます。注釈あるいはチェックポイントとして必要な点は黒字の吹き出しで書いてございます。

あと追加記載しておりますのは赤字で記載しているところでございますが、10 番目の資産、負債、正味財産の状態、正味財産の増減の状況を明らかにするために必要な事項として、後発事象について、あるいはその他の事業に係る資産の状況についてを記載する様式例を示しております。

財産目録の様式例を様式例 5 として 25 ページに、活動予算書の様式例を様式例 6 として 26 ページに示してございます。

取りあえず、資料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、御意見・御質問等がございましたら、御自由に御発言をお願いいたします。

○野村課長 申し訳ありません、資料 4 で、会田先生から今日は御欠席ということで御意見を頂戴してございましたので御紹介をさせていただきます。

「計算書類の様式と表示科目の説明について」という資料を頂戴してございます。

まず 1 番目に、計算書類において科目は非常に重要であるという御指摘を頂いております。活動計算書における収益、費用に属する科目は、組織の活動実態を把握するために、当該組織の活動内容、規模、特質等に照らして決定されるべきものであります。当該法人の意思が反映されたものであることが望まれますという御指摘がございました。

より具体的こととして、まず、様式と科目の説明についてですが、様式と科目の説明に当たっては、会計基準を反映した全ての NPO 法人に共通の様式を示して、その上で代表的な科目の説明をすべきと考えますという御意見を頂いております。また、会計の手引きの性格上、科目の説明は列挙した全ての科目について記載するよう期待したいと思いませんという御意見を頂いております。

3 番目、個別の事項についてとございますが、まず、類似の用語で統一した方がいいのではないかというものが何点かあります。統一すべきか否か、検討をいただきたいと思えますという御指摘がございました。

また、科目の設定に関しまして、例示科目を分割すること、あるいは例示されていない科目を使用することも可能といった考え方を整理して言及した方がよいのではないのでしょうかという御指摘。

また、事業費と管理費それぞれについて、人件費とその他経費の分類は、全ての法人に要求されるのか否かをはっきりしておいた方がいいと思えますということ。また、いずれにしても、様式で取り上げれば足りることと考えますという御指摘がございました。

また、収益の中分類、例えば、受取寄附金、受取助成金といったものの必要性を指摘し

たいと思いますという御指摘がございます。

また、支払利息は科目の説明で取り上げるべきと考えます。また、それ以外の必要な科目がないかどうかについて、他の会計基準等で列記されている科目をチェックした方がよいのではないのでしょうかという御指摘を頂いてございます。

○川村座長 どうもありがとうございました。既に対応していただいているものもござい  
ます。

それでは、委員の先生方から御意見・御質問等をお願いいたします。

○中村委員 今の会田委員の資料4の2で、『科目の説明』は列挙した全ての科目について記載することが期待されます」とありますが、私もNPO法人の側から見ると科目について説明があった方が分かりやすいと思いますので、会田委員の提案については望ましいのではないかと考えます。

以上です。

○川村座長 全部書けというのは、それはそれで大変かもしれませんが、これも実際に作業をやっていかないと難しいところがあるかもしれませんが、趣旨はごもっともでございますので、できるだけ反映させるということで対応させていただきたいと思います。実際、今日の素案を見たところでも大分書き込んでおりますので、御懸念に対してはある程度の対応ができていないかという気はいたします。

○瀧谷委員 細かい点ですが、18ページの流動負債、固定負債の言葉的なことですが、例えば、流動負債で「事業年度末から1年以内に支払わなければならない支払の義務」と、「支払わなければならない」という言葉と「支払義務」というのが同じような言葉だと思われるので、例えば「1年以内に支払わなければいけないもの」だとか「支払わなければいけない債務」だとか、そういう言葉でもいいのかと思いました。

あと、これも確認なのですが、22ページの注1「資産、負債、正味財産が全て『ゼロ』の場合は、提出不要」ということで、原則的に貸借対照表がゼロというところはほとんど想定されていないと思うのですが、仮に、決算日で全てゼロであれば貸借対照表は提出しなくてもいいという趣旨で書いているのか、ほかの意図があって書いているのか、もし何か分かれば教えていただければと思います。

取りあえず以上の2点です。

○川村座長 ありがとうございます。1点目の流動負債、固定負債の定義の方は、流動資産、固定資産と合わせた方がいいでしょう。それは修文させていただきたいと思います。

あと、貸借対照表の注1はどうか、要らないのではないかという気がしますが、全くゼロということは、当期の活動計算書で全部説明できてしまって、次期に繰り越すものは資産、負債ともに何もないというのはやはり考えにくいと思いますので。事務局いかがですか。とってしまってよろしいかと思うのですが。

○野村課長 御議論の中で、ゼロと書くための計算書類を作成する必要性はないといったことが、別業表示の関連でそういう御議論を頂戴したのかという記憶があるのですけれど

も、その御議論の趣旨からやや行き過ぎた過剰な注釈であったかもしれませんので、検討させていただければと思います。

○川村座長 そうであるとすれば、むしろ様式例2の方に関係しているのでしょうか。でも、ここでまた注釈というのも変なので、要するに、その他の事業について区分経理しているのだけれども、貸借対照表に記載すべきものはないというケースですか。そのときは重要なものについて区分経理していれば、それを注記するという対応だったかと思いますので、むしろ、その注記が要る・要らないという話になるのかという気もするので、この様式例3の貸借対照表は法人全体の貸借対照表ですから、そういう意味ではこの記載は不要でして、注1の部分については削除とさせていただきたいと思います。

○金子委員 3点申し上げます。まず、23ページの「3. 事業別損益の状況」ですが、「I 経常収益」の4番は事業収益でいいのですか。

あと、ページが戻りまして10ページですが、下から3行目に重要性があるものとして書いてあるのですが、「震災復興のために複数事業年度にまたがって使用することが指定されている」というより、むしろ「震災復興のために使用することが指定され、複数事業年度にまたがることとが予定されている寄附金」ということで、複数事業年度まで使えということまで相手から指定されなくてもいいのではないかと思います。「震災復興のために使用することが指定され、複数事業年度にまたがって使用することが予定されている寄附金」の方がいいのではないかと考えました。

3点目ですけれども、22ページに、一般正味財産、指定正味財産ということで、正味財産の部が分けられるケースが注記で加えられているかと思うので、それに関連しますと18ページの貸借対照表の科目の一番下も、それを科目名として加えた方が整合性が取りやすいのではないかと考えたのですが、いかがでしょうか。

以上3点です。

○川村座長 ありがとうございます。

1点目は間違いですので修正してもらって、2点目につきましては、御趣旨のとおりでよろしいのではないかと思います。「震災復興のために使用することが指定されている」ということで。活動が指定されていて、その活動が複数事業年度にまたがってしまうという場合には、自動的に複数事業年度にまたがる寄附金ということになりますので、指定正味財産と一般正味財産に区分した会計処理が必要となる可能性があるということかと思えますので、御趣旨のとおりで結構かと思えます。

あと、貸借対照表の科目のところ指定正味財産と一般正味財産の区分の科目を明示するかということですが、仮に明示すると振替なども必要になってくるので、活動計算書にも書かなくてはいけなくなって、いろいろと連動して作業が出てきますが、どういたしましょうか。この辺はバランスの問題かと思いますが、先ほどのNPO法人会計基準協議会の御意見の中にもあった点で、様式の本体では一般正味財産と指定正味財産の部に区分する例示についてはワンランク下げたといいますか、そういう記載の仕方で対応させ

ていただきたいということだったのですけれども、様式例では、そういう注記の注釈というものを書かせていただきましたが、これはある意味同様のものですか。科目例のところを書くかどうか。書くとすれば、それぞれの科目表の下に、また注記のようなものを付すか、それとも本体の中に書いてしまうか、どちらかかと思えます。あるいは、後ろに様式例に記載があるのだから、科目のところまで書かなくてもいいのではないかということになるかと思えますが、御意見があればお聞かせいただきたいと思えますけれども、いかがでしょうか。

少し細かなことを更に言いますと、貸借対照表において指定正味財産の部を区分したときに、更にその内訳を書くかという議論もあります。つまり、何々補助金とか何々寄附金といったものを、指定正味財産の中に更に細かく記載するという考え方もあり得るところです。個人的にはそこまで記載しなくても、いずれにしても注記でそれぞれの寄附金の種類ごとに未使用額が表示されますので、余り細かな開示は必要ないかという気もいたしておりますが、そういった疑問に対応する意味でも、何かしらの補足説明が必要かどうかというところではあります。

○松原委員 科目として科目の本体に入れるなら、科目の本体に入れるときに重要性がある場合にだけ使う科目であるということを入れるとか、注記の後に入れるなり、そこは入れ方だと思うのです。協議会の意見で正味財産、活動計算書等で一般正味財産と指定正味財産に分けるというのを原則に従って、少しプラスアルファを補完的にしていただきたい。区分での表記を原則としてやりたいという意見を述べた意図というのは、多くのNPO法人、それから、所轄庁も指定正味財産の概念に慣れていないわけです。今回初めて一般正味財産と指定正味財産の区分を導入するということが、かなりこれ自体がハードルの高いことだと。将来的なことを考えたら導入した方がいいと私も思っているのですが、導入をいきなりやってしまうと現場ではかなり混乱が生じるので、そこは科目としてもきちんと説明をどこかで入れておいた方がいいですし、それは重要性がある場合にやった方が望ましいことなのだというぐらいにとどめておいて明確にしておいた方がいいかと。今回、発生主義に切り替えるだけでもかなりのハードルなので、それで更に正味財産を区分するようになってしまうと、作ったはいいいけれども、所轄庁も分からない、NPO法人も分からないということになりかねないので、その辺は分かりやすいようになるべく注記でやっていって、できるところはやるという感じのものにしておいた方がいいかと思えます。

○金子委員 今お考えをお伺いしまして、当初、科目というのはそもそも科目の説明も余りないような状況で、先ほど言ったように法人税ですとか支払利息というものも入っていないような状況で、それはあくまでも例示だから、違うものを使ってもいいというところでした。今の委員会の流れとしては、なるべく支払利息や法人税といった科目入れ、かつ、科目の説明は全ての項目に対して付けるという方向であるとするれば、それを科目本表に入れて、例外的な処理だったとしても、例外的な処理を少しでも分かりやすく説明しておいた方が、今の所轄庁や現場の方にとってもよいと思えます。そこで、私としては、ほかの

科目と同様に科目表に入れていただいた方がよろしいのではないかと改めて考えました。

以上です。

○川村座長 ありがとうございます。

今、支払利息のお話がありましたけれども、これは入れておいた方がいいですか。負債の方で短期借入金、長期借入金を示していますから、それが別にある以上、支払利息の方も適切な場所を探して記載させてもらおうということですか。金額的にそんなに重要でないということはないと思いますし、これは明確に書いておいた方がよろしいかと思えます。

本題の方ですが、少なくともこの科目の下のところに欄外注記のようなものは示しておいて、重要性がある場合に区分したときには、こういう科目が生じますというようなことを明示しておくぐらいの対応でいかがでしょうか。つまり、指定正味財産を区分しないというのがデフォルトのフォーマットで、それで一応の完結した説明をしておきたいというバランスになっています。科目と様式例を通じて確認しますと、ここだけ余り書き過ぎると平仄が合わないという感じがしますので、欄外注記辺りでいかがでしょうか。ありがとうございます。

○松原委員 あと、1点は簡単なことで、1点は複雑なことなのですが、2点あります。1つは、私は会計に関して素人なもので、17ページの会田先生に入れていただいたのですが、会計基準変更時差異というのがあるのですけれども、これは読めば退職金給付会計を導入するときの差異のことを言っているのかというのは分かるのですが、今回この会計基準を変更するので、減価償却は全部会計基準の変更時差異のような気もしてしまうのです。それはどう扱ったらいいのでしょうかという。過年度減価償却費も会計基準変更時差異みに取れてしまう。

○川村座長 おっしゃるとおりです。ただ、会計基準変更時差異と単に表示しただけでは減価償却の修正なども概念上入ってしまうのではないかという御指摘かと思えますが、一般に退職給付会計に関連する名称ということで専門家の間では合意はあるような気はするのですけれども、丁寧に書くとすれば「退職給付会計導入に伴う会計基準変更時差異」まで書かないといけないでしょうか。一般には、この差異は15年内償却をしていけば、通常の経常費用の退職給付費用の中に入ってくる項目ですけれども、それを一括損益処理した場合にここに出てくるということです。

○松原委員 だから、会計基準変更時差異の注のところで、減価償却費の変更については読まないけれども、退職給付費に関してだけ読むものですか何か書いておいていただくと、ほかに余分なことを考えなくていいのだと。

○川村座長 そうですね。せっかく欄外注記の形にしていますから、そこまで明確にしておくということで。

ついでに、退職給付費用の方にも同じ注を付しておいた方がいいでしょうか。そうすれば、15年償却したときには経常費用の中の退職給付費用と、即時費用処理した場合には経常外の会計基準変更時差異ということを確認すると。

○松原委員 もう一点は、これは結構重たい問題なのですが、11 ページの「2. 認定特活法人についての留意事項」の(1)認定特活法人の会計処理についてで、特に一定の配慮が必要と考えられる事項の会費と寄附金の差異です。要は、会費というのは基本的には我々3種類あることは理解していて、1つは社員の会費、社費です。もう一つは、料金としての会費、いろいろなスポーツクラブなどの会費。基本的にはアメリカで言うアニュアル・グラントという年次会費みたいなものがある、それは基本的にはグラントなので賛助会費とよく呼ばれているものなのですが、これは基本的には毎年寄附なのです。定期寄附というものも基本的には会費という概念で我々は呼んでいて、これがごっちゃになっているために会計処理でいつも大変なことになると。いずれこれを整理していくことが必要かと思っているのですが、ここで会費とは、賛助会費を除いた感じで書いてしまっているのが、書きぶりとしては多分多くの方の理解を得られないだろうと。だから、賛助会費的な寄附的な会費があるよということをきちんと触れた上で、その寄附的な会費をどう扱うかを議論した方がいい。

なぜかという、16 ページ、活動計算書の科目例の「1. 受取会費」に賛助会員の受取会費が入っているのです。この会費は、これに注釈を加えるとなったら、基本的な寄附金的な会費ということになってしまうので、会費というものは注意して寄附金的なものを入れるなど言いながら勘定科目に入っている。多分、多くのNPO法人は入っているものですから、この会費に関して、特に11 ページは、しっかりと賛助会費で寄附的なものもあって会費と呼ばれている感じはあるけれども、その辺りに関しては認定をやるときにはきちんと分ける必要がある、それに関して賛助会費と呼ばれても実際に任意性のものは寄附として扱うのですという辺りをきちんと書いておかないと、いつも現場で混乱するところなので、やっておく必要があるかと思えます。

会費に関してもう一つは、会費を対価として扱うという場合でしたら、例えば、事業収益の中に会費が入ってくることはよくある話です。実際にあることはあるのですが、そういうものを科目の中でどう扱うのか、そこもちょっと考えた方がいいかと思えます。

○川村座長 どうもありがとうございます。

確かに、難題ではございます。会費という名称にとらわれず、中身をしっかり把握することが重要なのだらうと思うのですが、それを表現するために、今御指摘のような会費という名称であっても寄附金の実質を備えているようなものについては留意をするといった文言を書いておくということは意味のあることだと思いますので、前向きな対応をさせていただきたいと思えます。今にわかに文章化するのは難しいかと思えますので、先ほど御示唆にもあったような方向でいかがかという気がするのですが。

逆に、寄附金という名称で会費というのはあり得ないですか。そっちの問題というのは余りなさそうですか。そうしますと、会費の名称でありながら寄附金と扱うべきものについて補足すると。

あと、関連してなのですから、11 ページの「・」が6つ並んでいる後の文章の3行

目で「PST要件を充たしてしまうこととなり、信頼性低下につながる恐れがある」と書かれています。これだとPST要件を満たさせたくないと思えるので、「要件（PST基準）が誤って適用されてしまうこととなり」と、書きぶりを変えていただいた方がいいかと思います。満たしていただくことは大変結構だと思いますので。

○金子委員 先ほどの賛助会費の件で教えていただきたいのですけれども、賛助会費という場合は全部対価性がないというわけでもないのではないのでしょうか。例えば、30万円の賛助会員Aだったら、セミナーに1年何回までと年何回のパーティーは無料出席、何人までとか、そういう形になると。そこで、完全に対価性がないとまでは言えないと思います。そういう理解でよろしいでしょうか。

○松原委員 悩ましいところで、本来なら賛助会費というのは例えば、6,000円のところを3,000円対価的なものがあると。であれば3,000円は寄附で3,000円は事業費で分けるというのが本来なのです。アメリカでは、そういうふうに分けるようにしているのですけれども、日本の場合はそこが全然概念として発達していないので、それがPSTなどやるときに一番もめる原因です。私も、そこはどうしたらいいかというのが悩みの種です。

○金子委員 ありがとうございます。

○野村課長 関連でよろしゅうございますか。今の賛助会費の取扱いについて計算書類上どう位置付けるかという論点と、認定実務上、PST要件との絡みでどういう扱いになっているのかというのと両方の論点があるのかという感じがするのですけれども、先ほどの別表1の中の「賛助会員受取会費」を「受取会費」という形で経常収益として計上して、会費と呼称されている以上「受取寄附金」という勘定科目とは別の科目として扱いますとなっているかと思うのですが、それを御議論を頂戴してということかと思えますけれども、「会費」と呼んでいるものを会費として扱うということを述べているのみなのかと思っております。

一方で、認定実務の扱いとしてということですが、国税庁の御説明によりますと、認定実務におきましては名目が「会費」と呼ばれているかどうかではなく、定款とか規約などから実質的に判断して、明らかに贈与と認められるような会費、対価性が認められないような会費、こういうものには賛助会費が該当するケースが多いと思われましてという説明になっておりますけれども、実質的に判断して贈与と認められる会費については、その名称にかかわらずパブリック・サポート・テストの判定上、寄附金として取り扱うこととしておりますという説明になってございます。

○川村座長 ありがとうございます。

そうしますと、一歩先んじるような対応を取るのであれば、計算書類上も受取寄附金の中に、「会費」と呼ばれているものの中の寄附金相当の賛助会費のようなものを、むしろこちらに表示するという考え方もあろうかと思えます。そこまで進んでしまうと、そうした方が認定事務上、法人側と役所側とでもめないで済むかという気もするのですけれども、ちょっと悩ましいところです。やり方としては一番穏当なものであれば、「会費」と呼ばれ

ているものは会費として計算書類上は示すという方法かと思います。それは法人がそのようなポリシーで会費を徴収し、なおかつ、それを実態として計算書類の中に表示して一般の方々に示すということですから、それはそれで情報の伝達の仕方として間違っているわけではないと思います。

一方で、認定事務上の問題については、11 ページで国税庁の取扱いもそのような形のもので、それを引用するなりして示しておくということで対応させていただきたいと思いますが、よろしゅうございますか。

○松原委員 基本的にはその対応で私はオーケーで、現実上それ以外にないと思うのですが、将来のために今課題を言っておけば、将来的に会費的なもの、寄附的なものの中で料金的なものがあるなら分けて計上していくべきだと。というのは、認定事務だけではなく、例えば、消費税の問題ですとか、法人税の問題にも関わってくる問題ですし、基本的な科目というものの資金の性格性から見れば、本来分けていくべきもの。ただ、今は分けるとなると現在の慣行上、非常に厳しいというか大混乱を巻き起こすだろうということから、分けていくべきだという議論があるということをしかりとやって、なおかつ認定実務は分けていくということで、認定が増えてくれば分けていく作業が必要になってくるということになるので、次のステップで分けるべきだという議論をした方がいいかと思うのですが、分けるべきだという基本的考えがあるということは言っておいた方がいいかと思います。

○川村座長 ありがとうございます。

その他、御意見いかがですか。

○中尾委員 細かい点なのですが、21 ページの活動計算書の中で、施設等受入評価益の吹き出しが「同額を計上する」となっているのですが、これはしなければならぬ部分と、できる部分を分かりやすく区別してあげないと、これを必ず計上しないとイケないととられてしまうといけないので、「できる」というような形で、人件費とその他の経費は必ず分けてもらわないと困りますが、計上してもいいようなものに関しては、義務でないということが分かる形で書いていただければと思います。

○川村座長 ありがとうございます。

ここも悩ましいところです。任意適用された上でのチェックポイントということですから、それをどう表現するか。

あと、同額を計上するというのは、細かな話なのですが、例えば、ボランティアの人たちの人件費相当額を計上した場合であっても、それが例えば、工場のようなところで提供されると原価計算を通じて製品原価に転嫁されるという話になってくると、活動計算書に載ってくる人件費相当額と一致しないということもあり得るのですか。なかなかNPO法人で原価計算をやるというのはイメージできないかもしれませんが、理論的にはそういう問題もあります。

○瀧谷委員 よろしいですか。本当に細かいことばかりすみませんけれども、16 ページの



活動計算書の真ん中辺りの(2)その他経費の売上原価のところに、期首の在庫から当期の購入額を加えて期末の在庫を控除したものぐらゐの補足も入れてあげた方が、より親切かと思いました。

あと、この手引きの中で最近出てくる科目として、18 ページに「商標権」という言葉が目につくのですけれども、あえて商標権を入れた理由があれば教えていただきたいと思います。私も実務的にNPO法人が商標権を持っているところを余り見たことがないし、あえてつけ加える必要もないのかと。さらに、電話加入権は昔購入しているところはあるにしても、最近では電話加入権というのも実務上出てくるのが少ないので、あえて追加する意図や目的があれば別ですが、余り無理に増やさなくてもいいのかと思いました。

あと、2点ほどですが、24 ページの「6. 使途等が制約された寄附金等の内訳」の「(寄附金)」のところで「前期未使用額」、「当期末使用額」と、単純に言えば理解できるのですけれども、ちょっと誤解を招く表現で前期の未使用額なのか前期末の使用額なのか、当期末の使用額なのか当期末の使用額なのか、少し勘違いしてしまう人がいるかもしれないので、当期末未使用額とするのであれば少し検討してみてもいいのかと思いました。それと同時に、「NPO法人会計基準」では「前期繰越」、「次期繰越」と書いていたのですけれども、会田先生の御指摘だったと思いますが、それではいけなくて、ここで直さなければいけないという理由が、もし誰か分かる方がいたら教えていただければと思います。

と同時に「(助成金・補助金)」のところで、寄附金に関しては「前期未使用額」、「当期受入額」、「当期減少額」、「当期末使用額」と書く方法を取って、助成金・補助金には単に「内訳」というような表示例があるのですけれども、これは、寄附金であろうが、補助金・助成金であろうが、どちらでもいいという解釈なのか、ここは結構こだわって「内訳」という書き方にしているのか、その辺の意図があれば教えていただければと思います。

以上です。

○川村座長 幾つかいただきましたが、商標権、電話加入権は取った方がよろしいですか。実態として余りなさそうですから。確か、その他の事業を営むときの別業表示をしないときの例で出てきました。5 ページで商標権が出てきています。

○瀧谷委員 7 ページの無形固定資産の例のところにもあります。

○川村座長 本文の中で出てきたのでということでしょうけれども、本文の中でも確かに商標権というのはNPO法人の場合、全くないというわけではないとは思いますが、余りないと思います。逆に、ほかに適切な事例はございますか。ソフトウェア以外で無形固定資産を計上しているような例は。借地権ですか。何かいい科目があったら教えていただくということにさせていただきます。

あと、24 ページの注記の方ですけれども、寄附金の「前期未使用額」、「当期末使用額」は確かにおっしゃるとおりなので、あと、下を見ると期首・期末という言い方もしているのです。期首と言うと、次の「当期受入額」と平仄が合わないでしょうか、そんなこともないですか。「期首未使用額」というのはいかがでしょうか。先ほど「前期未使用額」とい

うのももちろんいいのですけれども、下の注記と合わせるという意味で、例えば「期首未使用額」「期末未使用額」ではいかがですか。

あと、もともと「残高」という表現も考えていたのですけれども、それだと誤解が生じるだろうと。それはなぜかという、「当期受入額」について重要性がない場合であれば、そのまま活動計算書に計上されてしまって、期首と期末の残高というものは要するにオフバランス処理されているので、これを「残高」と言うのはやめたいということで苦肉の策で「未使用額」と言うのはどうかということでございます。

あと、寄附金と助成金・補助金を分けたのも、寄附金の方は今申し上げたような経緯で指定正味財産として処理することも視野に入れた表示の仕方になっているのですが、助成金・補助金については一旦、負債処理ということがデフォルトとなっているようですので、負債から収益に振り返られた額がそのまま活動計算書に載り、ここで内訳として記載されている部分もそういう中身を説明しましょうということです。一応そういう背景があつての別々の表示の仕方になっているということです。

○金子委員 今の寄附金の注記で皆さんにお伺いしたいのですけれども、備考に「援助物資。翌期に配布を予定しています。」と書いてありますが、あたかも借方の使途が特定されている資産の注記に見えてしまうことはないでしょうか。これは、あくまでも借方の支援用物資に対応する貸方の正味財産についての注記だと思うのですけれども、それを借方ではないということを利用者の方に理解していただけるような表記が必要ではないかと考えたのですが、いかがでしょうか。

○川村座長 御指摘はごもっともだと思いますので、例えば「支援用物資の受入れによる寄附金。翌期に配布することにより使用。」。あとは、翌期に配布を予定していますというのは、支援用物資の説明なのでいいのかという気もしますけれども。それでも足りないですか。少し工夫させていただきたいと思います。

○中村委員 「NPO法人会計基準」の例示ですと、例えば、「翌期に使用予定の支援用資金」という記載もありますので、その辺をうまく利用すると対応できるのではないかと思います。

以上です。

○川村座長 予定の時間を超過しているのございますけれども、お気付きの点、細かな点で発言をためらっていらっしゃるところも多々あるかと思いますので、そういう点は事務局にメールあるいは直接御意見をお寄せいただくということで対応させていただきたいと思いますが、よろしゅうございますか。ありがとうございました。

今後の報告書の取りまとめに向けまして御協力いただきたいということでございますけれども、本日頂戴しました御意見・御指摘等につきましては、適宜素案に反映させていただくことになろうかと思います。

今後の進め方につきまして、資料5を用意していただいておりますので、事務局から説明をお願いいたします。

○野村課長 ありがとうございます。本日報告書（素案）の御議論を頂戴いたしましたけれども、座長からもお話がございましたが、細かな点を含めまして更にお気付きなどございましたら、事務局にお寄せいただければと思います。

次回以降でございますが、10月下旬にもう一度会合を持たせていただいて、11月の段階で取りまとめということで御相談させていただいておったのですけれども、一応先生方の御日程を頂戴いたしまして、10月21日と予備的に10月27日を10月下旬の研究会として日程を頂戴してございます。今回は10月21日でございますので、事務局に追加コメント等ございましたら、できましたら今週中目途で頂戴できれば有り難く存じます。頂きました御意見を踏まえまして修正案を用意させていただいて、10月21日の会議で修正案の御議論を頂戴できればと思います。

修正案の御議論で更にもう一回、再修正案の確認を頂いた方がよろしいということでありましたら、10月27日に次々回の研究会を。次回の研究会での修正案の御検討で大体御確認が終了する場合には、10月27日はスキップをいたしたいと思っております。

その後でございますけれども、パブリックコメントを実施した方がいいという御提案がございまして、会としてそういう方向でというお話になっておるかと思っておりますので、10月21日ないし10月27日での御検討を終了した段階で、パブリックコメントを2週間程度させていただければと思っております。

それから、地方公共団体、所轄庁になる立場の都道府県、指定都市から何か御要望や御意見があり得るのではないかと御指摘が前回の研究会でございましたので、パブリックコメントを実施しますタイミングで、併せて都道府県、指定都市にも、もし何か御要望等あればということで事務局から提示して、同じタイミングで意見等を承るという手続を取らせていただければと思っております。

それら結果を整理いたしまして、11月中旬になります。今のところ22日が日程としては一番御出席が多いということで頂戴しておりますけれども、そちらでパブリックコメントの結果、都道府県等への提示の結果などを御報告させていただいて、できましたら、そのタイミングで報告書の取りまとめを頂戴できれば有り難く思っているというようなスケジュールを置かせていただいております。

○川村座長 どうもありがとうございました。何か御質問等ございますか。よろしゅうございますか。

引き続き忙しいスケジュールでございますけれども、よろしくお願いたします。

それでは、予定の時間がまいりましたので、本日の会議はここまでとさせていただきます。と思います。

次回の会議日程は先ほど御説明いただいたとおりですが、一応、確認していただけますか。

○野村課長 10月21日の9時半から11時半を予定してございます。場所はこの12階の会議室ではありませんで、同じ建物4号館の2階の共用第3特別会議室という場所になり

ますので、そちらでよろしく願いいたします。

○川村座長 それでは、皆様御多忙のところ恐縮でございますけれども、次回会議も御出席方よろしく願いいたします。

また、本日御欠席の会田委員、小長谷委員に対しましては、事務局から本日の会議の様について報告をお願いします。

本日の会議の議事要旨は私が確認し次第、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ので、よろしく願いいたします。

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