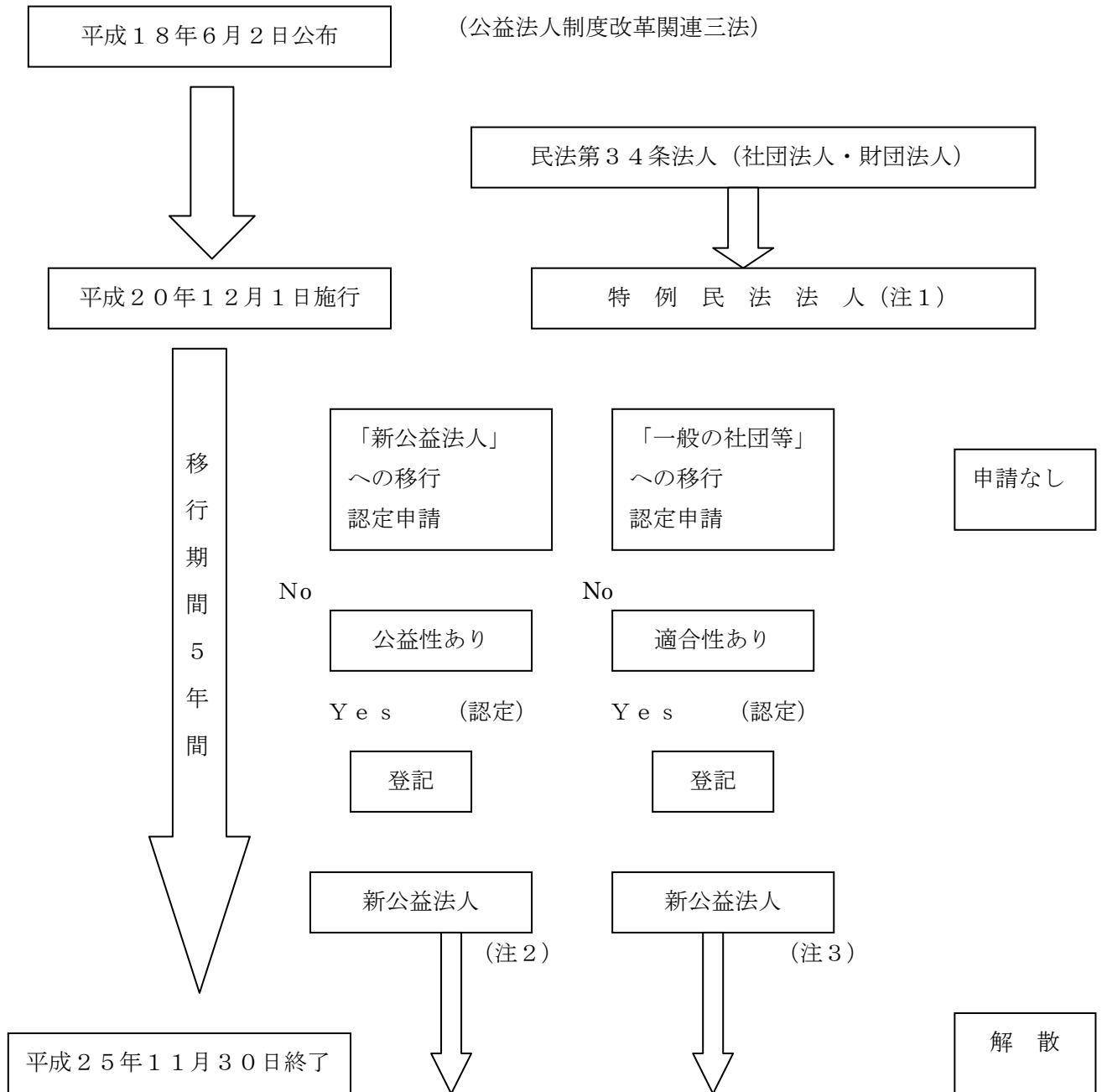


# I 公益法人制度改革の流れ

## 1. 公益法人制度の移行措置のイメージ図



(注1) ①「公益法人制度改革関連三法」施行の日において自動的に移行する（みなし登記）。

②移行するまでの間（最長5年間）は実質的に現行と同様の取り扱いをする。

③特例民法法人同士の合併は可能である。

(注2) 新公益法人（公益認定を受けた一般社団法人及び一般財団法人をいう。以下同じ）は、行政庁の監督となる。

(注3) 一般の社団等（通常の一般社団法人及び一般財団法人をいう。以下同じ）に移行する場合には、移行の際に保有していた財産の一定額について規制する。

## II 新公益法人制度に対応した平成20年基準への変更

### 1. 会計基準等作成の歴史

わが国において公益法人会計基準が作成され、その後、改正等が行われて今日に至っているが、その歴史は30年余に及んでいる。

その作成の流れは以下のとおりである。

No.	日付	内容	適用時期
①	昭和52年3月4日	公益法人会計基準（公益法人監督事務連絡協議会申合せ）の公表。	昭和53年4月1日以降により実施
②	昭和60年9月17日	公益法人会計基準の改正（公益法人指導監督連絡協議会決定）（以下「昭和60年改正基準」という。）の公表。	昭和62年4月1日以降より実施
③	平成16年10月14日	公益法人会計基準の改正（公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡協議会申合せ）（以下「平成16年改正基準」という。）の公表。	平成18年4月1日以後開始する事業年度より実施
④	平成17年3月23日	公益法人会計基準の運用指針について（公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議幹事申合せ）（以下「平成16年改正基準の運用指針」という。）の発出。	平成18年4月1日以後に開始する事業年度より適用
⑤	平成17年3月23日	公益法人における内部管理事項について（公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議幹事申合せ）（以下「内部管理事項」という。）	平成18年4月1日以後開始する事業年度より適用
⑥	平成17年3月23日	「公益法人会計基準の改正等について」（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申合せ）等の実施に伴う財団法人の基本財団の指導監督について（通知）（総官第55号）の発出	平成17年3月23日より適用
⑦	平成17年6月13日	公益法人会計基準に関する実務指針「日本公認会計士協会非営利法人委員会報告第28号」の発表。	平成18年4月1日以後開始する事業年度より適用
⑧	平成17年11月9日	新公益法人会計基準適用に伴う収支予算書及び収支計算書の取扱いについて「日本公認会計士協会非営利法人委員会報告第15号」の発表。	平成18年4月1日以後開始する事業年度より適用
⑨	平成18年3月24日	「公益法人会計基準の改正等について」（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申合せ）等の適用に当たって留意点について（通知）（総官第51号）（以下「平成16年改正基準の適用通知」という。）の発出。	平成18年4月1日以後開始する事業年度より適用
⑩	平成18年4月13日	公益法人会計基準に関する実務指針（その2）	一部改正は



	平成20年10月7日一部改正	「日本公認会計士協会非営利法人委員会報告書第29号」の発表。	平成20年4月1日以後開始する事業年度より適用
⑪	平成19年1月16日	新会計基準に移行に基づく公益法人監査における監査上の取扱い「非営利法人委員会報告書第30号」の発表。	平成18年4月1日以後開始する事業年度より適用
⑫	平成19年3月29日	公益法人会計基準に関する実務指針（その3）「日本公認会計士協会非営利法人委員会報告書第31号」の発表。	平成18年4月1日以後開始する事業年度より適用
⑬	平成20年2月13日	公益法人の財務諸表及び収支計算書の様式等に関するチェックリスト「日本公認会計士協会非営利法人委員会研究報告第18号」の発表。	平成20年2月13日適用
⑭	平成20年3月25日	公益法人会計基準に関する実務指針（その4）「日本公認会計士協会非営利法人委員会報告書第32号」の発表。	平成20年3月25日より適用
⑮	平成20年4月11日	公益法人会計基準について（内閣府公益認定等委員会）（以下「平成20年基準」という。）の発表。	平成20年12月1日以後開始する事業年度より適用
⑯	平成20年4月11日	「公益法人会計基準」の運用指針（内閣府公益認定等委員会）（以下「平成20年基準の運用指針」という。）の発表。	平成20年12月1日以後開始する事業年度より適用
⑰	平成21年3月27日	特例民法法人が新制度移行前に平成20年基準を採用する場合の指導監督等について（通知）（内閣府大臣官房公益法人行政担当室参事官）（以下「参事官通知」という。）の発出。	平成20年12月1日以後開始する事業年度より適用

## 2. 平成20年基準の位置付け及び設定主体

### (1) 平成20年基準の位置付け及び設定主体

平成18年に公益法人制度改革関連三法が成立し、新公益法人制度を踏まえた会計基準を整備する必要が生じたため、平成20年4月11日付で「内閣府公益認定等委員会」において、改めて公益法人会計基準を定めたものである。

「一般社団・財団法人法及び公益法人認定法においては、特定の会計基準を適用することを法律上規定していない。しかしながら、行政庁が効率的かつ適正な審査・監督を行う観点から、また、行政庁の審査・監督を受ける法人の便宜から、公益認定制度における要請を満たす会計基準は必要であると考えられる。

そのような会計基準をどのように策定するかについては、公益法人会計基準（平成16年改正基準）の基本的枠組みを維持しつつ、公益認定制度に対応した表示方法を反映した基準に修正することが適当である。」（平成19年3月29日 新たな公益法人等の会計処理に関する研究会）と検討結果を踏まえたものである。

### 3. 平成20年基準の適用範囲と適用時期

#### (1) 適用範囲

##### 1) 公益社団・財団法人

- ① 一般に公正妥当と認められる公益法人の会計基準その他の公益法人の会計の慣行をしん酌しなければならない。(認定法施行規則第12条)
- ② これは特例の会計基準の適用を義務付けるものではない。したがって平成16年改正基準を適用することも可能である。ただし、どのような改正基準を選択する場合であっても、法令で定められた書類を法令に則った方法により作成し、提出する必要がある。
- ③ 平成20年基準は、新たに法律で定められた附属明細書や基金をはじめ、公益法人に求められる区分経理や公益目的で保有する財産の表示を含めているので、法人の会計処理の利便に資するものと考えられる。
- ④ なお、法令上作成が必要な書類や公益認定基準のうち財務会計関係の基準は損益計算をベースとしており、昭和60年改正基準に基づく資金収支ベースで作成する計算書類では、法律で求められている書類とみなされないと考えられるので、損益計算を基礎とした会計基準に基づき、計算書類等を作成することが必要となる。

##### 2) 一般社団・財団法人

- ① 一般に公正妥当と認められる会計の基準その他の会計の慣行をしん酌しなければならない。(一般社団・財団法人法施行規則第21条)
- ② これは、特に義務付けられている会計基準はなく、平成16年改正会計基準や企業会計の基準を適用することも可能であるが、どのような会計基準を選択する場合であっても、法令則った書類を作成することが必要となる。
- ③ 貸借対照表及び損益計算書並びにこれらの附属明細書の作成が義務付けられている。(一般社団・財団法人法第123条)  
ここにおいて義務付けられている書類は、損益計算をベースとして作成することを求めているため、例えば、昭和60年改正基準に基づく資金収支ベースで作成されている計算書類では、法律で求められている書類とみなされないと考えられるので、損益計算をベースとした会計基準に基づき、計算書類等を作成することが必要である。
- ④ なお、新公益法人制度に合わせて作成した平成20年基準は、新たに法律で定められた附属明細書や基金も含む基準であるので、法人の会計処理の利便に資するものと考えられる。

##### 3) 特例民法法人が公益法人に移行した場合

上記1)に準ずる。

##### 4) 特例民法法人が一般社団・財団法人に移行した場合

上記2)に準ずる

##### 5) 平成20年基準の運用指針での規定は以下のとおりである。

- ① 公益法人・財団法人(認定法第2条第3号)  
上記1)の法人。
- ② 移行法人(整備法第123条第1項)

上記4)のうち、公益目的支出計画に定められたところに従って公益の目的のための支出を行う法人。

- ③ 申請法人（整備法第60条）
  - ア) 公益法人への認定の申請をする特例民法法人
  - イ) 一般社団・財団法人への認可の申請をする特例民法法人
- ④ 一般社団・財団法人（認定法第7条の申請）  
公益法人への認定の申請をする一般社団法人又は財団法人  
上記2)に準ずる

## (2) 適用時期

- ① 平成20年12月1日以後開始する事業年度から実施する。
- ② 経過措置（平成20年基準の運用指針、附則2）  
特例民法法人は、平成20年12月1日以後開始する最初の事業年度に係る財務諸表は、平成16年改正基準を適用して作成することができる。

## 4. 会計基準の体系

### (1) 平成16年改正基準の体系

#### 1) 平成16年改正基準

公益法人に関する一般的、標準的な基準を示したもの。

- ① 会計基準
- ② 会計基準注解
- ③ 別表（財務諸表の科目）
- ④ 様式

#### 2) 平成16年基準の運用指針

- ① 平成16年基準の適用に当たって特に必要となる事項をまとめたもの。

### (2) 平成20年基準の体系

#### 1) 平成20年基準

新公益法人制度の導入を踏まえて、今後の新公益法人制度運用上の便宜を考慮して、平成16年改正基準のうち基本的な部分を分離し、示したもの。

- ① 会計基準
- ② 会計基準注解
- ③ 平成16年改正基準の運用指針うち会計基準に含めることが適当なもの

#### 2) 平成20年基準の運用指針

公益社団・財団法人及び移行法人が新公益法人制度のもとで、法人運営の適切な状況を広く法人の関係者に伝えるため、平成20年基準に定めのない事項についてまとめたもの。

- ① 別表
- ② 様式
- ③ 平成20年基準と合わせて法人の情報開示を行うための方法を定めたもの。

## 5. 財務諸表の体系

### (1) 平成16年度改正基準と平成20年基準の比較

<u>平成16年改正基準</u>	<u>平成20年基準</u>
1. 財務諸表	1. 財務諸表
①貸借対照表	①貸借対照表
②正味財産増減計算書	②正味財産増減計算書
③キャッシュ・フロー計算書	③キャッシュ・フロー計算書
④財産目録	
2. 収支計算書	2. 附属明細書
	①基本財産及び特定資産の明細
	②引当金の明細
	3. 財産目録

### (2) 昭和60年改正基準と平成16年改正基準の比較 (参考)

<u>昭和60年改正基準</u>	<u>平成16年改正基準</u>
1. 計算書類	1. 財務諸表
①収支計算書	①貸借対照表
②正味財産増減計算書 (原則・ストック式)	②正味財産増減計算書 (フロー式のみ)
③貸借対照表	③キャッシュ・フロー計算書
④財産目録	④財産目録
	2. 収支計算書

## 6. 新公益法人において作成しなければならない計算書類等

### (1) 一般社団・財団法人、移行法人 (一般社団・財団法人法第123条他)

#### 1) 作成すべき書類

- ①計算書類等
  - (ア) 貸借対照表
  - (イ) 損益計算書 (正味財産増減計算書を含む)
- ②事業報告
- ③計算書類の附属明細書
  - (ア) 重要な固定資産の明細 (注1)
  - (イ) 引当金の明細(注1) 有形固定資産及び無形固定資産の明細から改正された。
- ④事業報告の附属明細書

#### 2) 書類の備え置き

上記①～④は、通常、定時社員総会 (評議員会) の日の1週間前の日から5年間主たる事務所に、その写しを3年間その従たる事務所に備え置かなければならない。



(参考)

(2) 正味財産増減計算書の区分

1. 一般正味財産増減の部

1) 経常増額の部

① 経常収益

② 経常費用

(ア) 事業費

(イ) 管理費

2) 経常増額の部

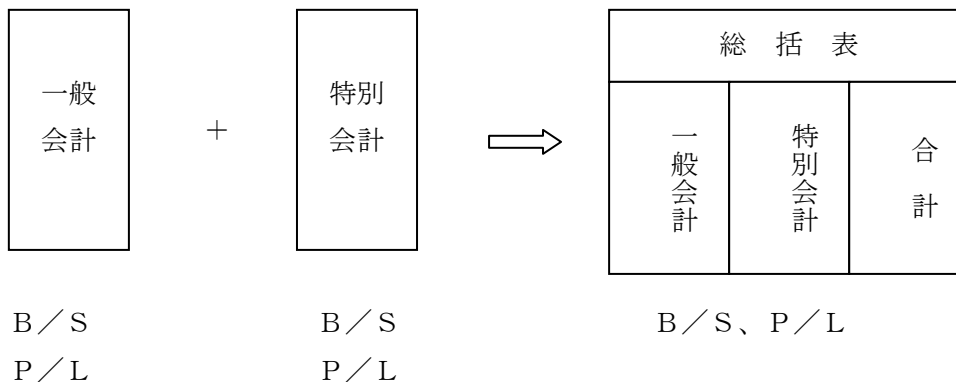
① 経常外収益

② 経常外費用

8. 総括表から内訳表へ

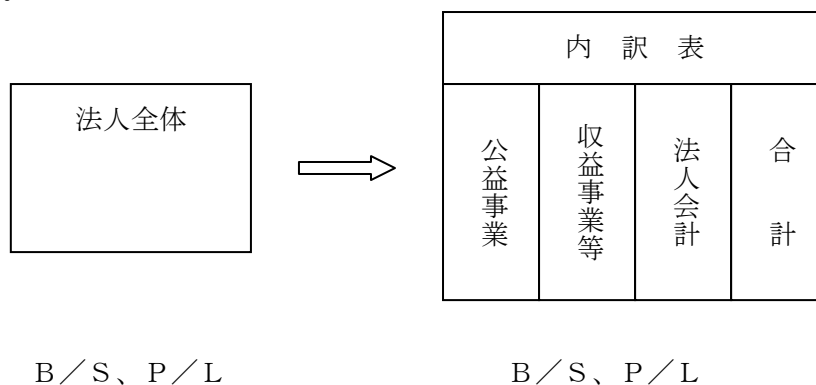
(1) 平成16年改正基準の総括表

個別の会計区分（一般会計・特別会計）別に財務諸表（貸借対照表、正味財産増減計算書）を作成し、法人全体は総括表（貸借対照表総括表、正味財産増減計算書総括表）にて表示する。



(2) 平成20年基準における内訳表

法人全体で1本の財務諸表（貸借対照表、正味財産増減計算書）を作成し、法令の要請等により必要と認められた場合には会計区分ごとの情報は内訳表（貸借対照表内訳表、正味財産増減計算書内訳表）にて表示するものとした。





(3) 公益社団・財団法人における収益事業等の区分経理（ガイドライン）

1) 事業単位

認定法第19条の「各収益事業等ごとに特別会計として経理する」際の事業単位については、当該法人の収益事業等のうち、まず①収益事業と②その他の事業（注）を区分し、次に必要に応じて、事業の内容、設備・人員、市場等により、更に区分する。

（注）法人の構成員を対処として行う相互扶助等の事業が含まれる。

2) 計算書類

①損益計算書（正味財産増減計算書）

正味財産増減計算書内訳表

科目	公益目的事業会計				収益事業等会計				法人会計	内部取引消去	合計
	A事業	B事業	共通	小計	a事業	b事業	共通	小計			

（注）（ア）損益計算書（正味財産増減計算書）は、内訳表において会計を公益目的事業に関する会計（公益目的事業会計）、収支事業等に関する会計（収益事業等会計）及び管理業務やその他の法人全般に係る事項（公益目的事業や収益事業等に属さない事項）に関する会計（法人会計）の3つに区分する。

（イ）上記1）の区分に応じて収益事業等ごとに表示する。

（ウ）公益目的事業も事業ごとに表示する。

（エ）収支予算書（認定法第7条第2項第2号）の作成も同様とする。

②貸借対照表

収益事業等から生じた収益のうち50%を超えて公益目的事業財産に繰り入れる法人の場合

貸借対照表内訳表

科目	公益目的事業会計	収益事業等会計	法人会計	内部取引消去	合計

（注）（ア）貸借対照表は、収益事業等から生じた収益のうち50%を超えて公益目的事業財産に繰り入れる法人については、内訳表において会計を公益目的事業に関する会計（公益目的事業会計）、収益事業等に関する会計（収益事業等会計）及び管理業務やその他の法人全般に係る事項（公益目的事業や収益事業等に属さない事項）に関する会計（法人会計）の3つに区分して表示する。

(4) 移行法人の計算書類

- 1) 公益目的支出計画が適正かつ確実に実施されていることを確認するために実施事業等（実施事業等及び特定寄附）の状況を把握する必要がある。
- 2) 計算書類
  - ① 損益計算書（正味財産増減計算書）

正味財産増減計算書内訳表

科目	実施事業会計				その他会計				法人 会計	内部取 引消去	合計
	A事業	B事業	共通	小計	a事業	b事業	共通	小計			

(注) (ア) 実施事業等は事業等ごとに区分する

(イ) 事業のうち主なものについても事業ごとに区分することが望ましい。

(ウ) その他の事業は必要に応じて、関連するものをまとめることは可能である。

②貸借対照表

貸借対照表内訳表

科目	公益目的事業会計	収益事業等会計	法人会計	内部取引消去	合計

(注) (ア) 3区分表示以外に貸借対照表に実施事業等資産を注記する方法が考えられる。

9. 基金の創設（平成20年基準で新設）

(1) 基金の内容

- ① 一般社団法人では基金の設定ができる。
- ② 基金は、剰余金の分配を目的としないという一般社団法人の活動の原資となる資金を調達し、その財産的基礎の維持を図るための制度である。
- ③ 基金は、一般社団法人に拠出された金銭その他の財産をいう。
- ④ 基金として集められた金銭等に用途の制限はなく、法人の活動の原資として自由に活用することができる。
- ⑤ 基金は拠出者に返還義務（金銭以外の財産について拠出時の財産の価額に相当する金銭の返済義務）を負う劣後債務である。
- ⑥ 基金は純資産（正味財産）に記載する。
- ⑦ 基金の返還をするときは、代替基金が必要である。
- ⑧ 代替基金は取り崩すことができない。
- ⑨ 特例社団法人も基金の設定ができる。

(2) 基金の表示

貸借対照表

- I 資産の部
- II 負債の部
- III 正味財産の部
  - 1 基金
  - 2 指定正味財産
  - 3 一般正味財産
    - (1) 代替基金
    - (2) その他一般正味財産

(3) 基金と基本財産・特定資産との関係

- ① 基金に対応する資産（借方）を区分しておくことは特に要請されていない。
- ② しかし、法人の意思により、基金について、対応する資産を基本財産又は特定資産として計上することは可能である。
- ③ なお、基金のうち「基本財産」又は「特定資産」に対応する資産以外は「その他の資産」（基本財産又は特定資産以外の固定資産及び流動資産をいう。）と対応していることになる。
- ④ 上記③は次の式を意味する。

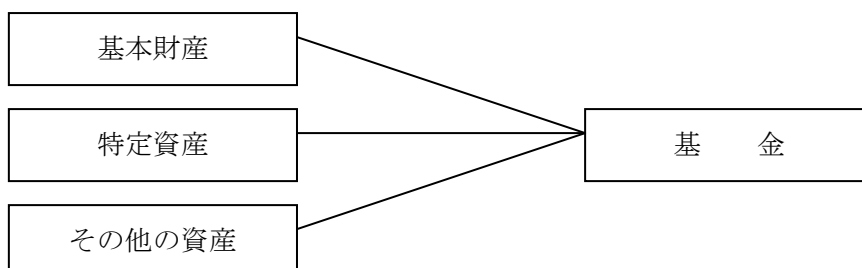
基金を財源として、基金財産に定期預金 400 及び特定資産に□□□積立資産 200 を計上している場合。

$$\text{基金 (1, 200)} = \text{対応する基本財産 (400)} + \text{対応する特定資産 (200)} + \text{対応するその他の資産 (600)}$$

⑤上記④の関係を表にすると次の通りである。

	対応する基金	対応する指定正味財産	対応する一般正味財産	対応する負債
基本財産	400	×××	×××	—
特定資産	200	×××	×××	×××
その他の資産	600	—	×××	×××
合計	1200	×××	×××	×××

(4) 資産と基金の対応図



(5) 基金に対応する基本財産及び特定資産の内書表示

基金に設定している場合には、正味財産の部において、基金の内書きとして、それぞれ「基本財産への充当額」及び「特定資産への充当額」を記載することとした。

(6) 平成16年改正基準と平成20年基準の「正味財産の内訳」の比較図

<u>平成16年改正基準</u>	<u>平成20年改正基準</u>
・貸借対照表	・貸借対照表
・正味財産の部	・正味財産の部
1. 指定正味財産	1. 基金
(うち基本財産への充当額)	(うち基本財産への充当額)
(うち特定資産への充当額)	(うち特定資産への充当額)
2. 一般正味財産	2. 指定正味財産
(うち基本財産への充当額)	(うち基本財産への充当額)
(うち特定資産への充当額)	(うち特定資産への充当額)
	3. 一般正味財産
	(うち基本財産への充当額)
	(うち特定資産への充当額)

(7) 基金と対応する資産との関連図

貸借対照表

I 資産の部

1 流動資産	×××
2 固定資産	
(1) 基本財産	〔2, 400〕
土地	1, 500
投資有価証券	500
定期預金	400
(2) 特定資産	〔1, 800〕
退職給付引当資産	600
〇〇〇積立資産	700
△△△積立資産	300
□□□積立資産	200

II 負債の部

1 流動負債	×××
2 固定負債	
退職給付引当金	600

### Ⅲ 正味財産

1 基金	1, 200
(うち基本財産への充当額)	(400)
(うち特定資産への充当額)	(200)
2 指定正味財産	2, 200
(うち基本財産への充当額)	(1, 500)
(うち特定資産への充当額)	(700)
3 一般正味財産	1, 800
(うち基本財産への充当額)	(500)
(うち特定資産への充当額)	(300)

#### (8) 基金の受入れと返還

基金の受入れと返還の仕訳と表示例は次のとおりである。

##### 1) 基金の受入れと返還の仕訳

A 一般社団法人は、基金を設定し、拠出者より30,000の預金を基金として受け入れた。

その後、拠出者との間の合意の定めに従って10,000を返還した。

##### ①基金30,000を受け入れたときの仕訳

(借方) 現金預金 (B/S) 30,000      (貸方) 基金受入額 (P/L 基金) 30,000

##### ②基金10,000を返還したときの仕訳

(借方) 基金返還額 (P/L 基金) 10,000      (貸方) 現金預金 (B/S) 10,000

(注) (B/S)・・・貸借対照表

(P/L 基金)・・・正味財産増減計算書 (基金増額の部)

##### 2) 正味財産増減計算書表示例

#### 正味財産増減計算書

I 一般正味財産増減の部	×××
II 指定正味財産増減の部	×××
III 基本増減の部	
①基金受入額	30,000
②基金返還額	<u>10,000</u>
当期基金増減額	20,000
基金期首残高	<u>0</u>
基金期末財産	<u>20,000</u>
IV 正味財産期末残高	<u>×××</u>

### 3) 貸借対照表表示例

- ① 基金の返還をするときには、一般正味財産を返還財源にあてなければならず、当該返還額は代替基金として計上し、その後、代替基金は取り崩すことはできない。
- ② 基金 30,000 を受け入れた時の表示

#### 貸借対照表

#### Ⅲ 正味財産の部

1. 基金	30,000
2. 指定正味財産	15,000
3. 一般正味財産	35,000

- ③その後、基金 10,000 を返還した時の表示

#### 貸借対照表

#### Ⅲ 正味財産の部

1. 基金	20,000
2. 指定正味財産	15,000
3. 一般正味財産	
(1) 代替基金	10,000
(2) その他の一般正味財産	<u>25,000</u>
一般正味財産合計	35,000

### 4) (参考) キャッシュ・フロー計算書表示例

#### キャッシュ・フロー計算書

#### Ⅲ財務活動によるキャッシュ・フロー

##### 1. 財務活動収入

基金受入収入	<u>30,000</u>
財務活動収入計	<u>30,000</u>

##### 2. 財務活動支出

基金返還支出	<u>10,000</u>
財務活動支出	<u>10,000</u>
財務活動によるキャッシュ・フロー	<u>20,000</u>

### Ⅲ 平成20年基準と収支予算書・収支計算書の取扱い

#### 1. 平成16年改正基準と収支予算書・収支計算書

- ① 平成16年改正基準は、公益法人会計の基本的な目的が広く国民に対する情報提供（ディスクロージャー）にあるという考え方に立っていることから、予算準拠主義に基づいた法人運営（ガバナンス）として収支予算書・収支計算書（以下「収支計算書等」という。）は平成16年改正基準の範囲外とした。
- ② 一方、平成16年改正基準では、それぞれの法人における自律的な事業運営を尊重する観点から、法人の自主性に委ねる範囲を拡大しているが、収支計算書等の作成や会計帳簿を整備すること等は、公益法人の

会計における内部管理として引き続き必要であることに変わりないという立場をとっている。

- ③ 収支計算書等の作成等については、「内部管理事項」が発表され、当分の間はそれに基づくものとされた。
- ④ 「内部管理事項」に示された収支計算書等は資金収支計算ベースのものであり、資金の範囲は昭和60年改正基準の収支計算書等と同じである。

## 2. 平成20年基準と収支予算書・収支計算書

- ① 平成16年改正基準と同様に平成20年基準でも収支計算書は財務諸表に含まれず、合計基準の範囲の書類ではない。
- ② 会計基準において定める範囲の書類ではないが、新公益法人制度における収支計算書は損益計算ベースで作成されたものを要請しており、その様式は平成20年基準の運用指針に定めのある正味財産増減計算書と同じものである。

## 3. 特例民法法人が平成20年基準を採用した場合の収支計算書の取扱い

特例民法法人が新制度施行前に平成20年基準を採用する場合の収支予算書の取り扱いは次のとおりである。

- ① 新公益法人制度で規定された損益計算ベースの「収支予算書」は、所管官庁が適当と認める場合、「公益法人の設立許可及び指導監督基準」（平成8年9月20日閣議決定）（以下「指導監督基準」という。）上の「収支予算書」としても取り扱うことは可能である。
- ② ただし、所管官庁において、「収支予算書」に、法人の投資活動及び財務活動に関する見込みを記載した文書の添付を求めること等も可能である。
- ③ 他方、引き続き、資金収支計算ベースの収支予算書の作成等を求めると判断することも可能である。ただし、法人の実態や移行便宜等を参酌して判断することとされた。

## 4. 特例民法法人が平成20年基準を採用した場合の収支計算書の取扱い（参事官通知）

特例民法法人が新制度施行前に平成20年基準を採用する場合の収支計算書の取り扱いは次のとおりである。

- ① 平成20年基準に基づき作成された正味財産増減計算書は、所管官庁が適当と認められる場合、指導監督基準上の「収支計算書」としても取り扱うことは可能である。
- ② ただし、所管官庁において、「収支計算書」（正味財産増減計算書）に、法人の投資活動及び財務活動に関する実績を記載した文書の添付を求めること等も可能である。
- ③ 他方、引き続き、資金収支計算ベースの収支計算書の作成等を求めると判断することも可能である。ただし、法人の実態や移行便宜等を参酌して判断することとされた。

## 5. 特例民法法人が平成20年基準を採用した場合のその他の内部管理事項の取扱い（参事官通知）

平成20年基準を採用した場合であっても、法人の会計処理規程、会計帳簿及び書類の保存については、基本的に、「内部管理事項」による。

## IV 平成20年基準と指導監督基準

### 1. 参事官通知における指導監督基準等の取扱い上の留意事項

#### (1) 特例民法法人との共有認識

参事官通知には、具体的な指導監督基準等の取扱い上の留意事項としてQアンドA方式で概要、次のことが示されている。

- ① 特例民法法人が任意に平成20年基準を採用する背景には、新制度への移行が念頭にあると考えられる。したがって、新制度への円滑な移行が可能となるような的確な指導をすることが必要です。
- ② 一方、特例民法法人の指導監督の在り方等について、国民から厳しい視線が向けられる中、適正な法人活動を維持する観点から、的確な指導監督を行う必要がある。
- ③ 法人の負担についても一定の考慮が必要である。
- ④ 所管する特例民法法人との間で、平成20年基準を採用した場合の指導監督基準の具体的な適用等について、正確な認識の共有が図られるようにしておくことが適当である。

#### (2) 指導監督基準の読み替え

- 1) 指導監督基準は資金収支計算ベースの収支計算書と貸借対照表を前提としているために、資金収支計算ベースの収支計算書の作成を求めない場合、収支計算書にのみ計上されている法人の「総支出額」、「収益事業の支出規模」、「収入」等を把握できなくなり、指導監督基準に基づく指導監督を字義どおり行うことができなくなる恐れがある。
- 2) しかしながら、資金収支計算ベースの収支計算書と損益計算ベースの収支計算書の違いを認識しながら、必要な読み替えを行う等により、指導監督基準の趣旨を踏まえた指導監督を行うことは可能である。

例えば次のとおりである。

<u>現行</u>		<u>読み替え</u>
①総支出額	→	①事業費及び管理費の合計額
②収入・支出	→	②収益、経費
③収益事業の支出規模	→	③収益事業に係る事業費
④収支	→	④損益

#### (3) 法人概況調査への対応

特例民法法人概況調査においても、資金収支計算ベースの収支計算書ではなく、損益計算ベースの収支計算書(正味財産増減計算書)から把握できる数値の記入を求めることを想定している。

### 2. その他の指導監督基準等の取扱い上の留意事項

上記以外の指導監督基準等の取扱いについては、内閣府の担当者の方の考えは次のとおりである。

#### (1) 資金収支計算ベースと損益計算ベースの指導監督の並存について

- 1) 資金収支計算ベースの指導監督を行う特例民法法人と損益計算ベースの指導監督を行う特例民法法人が並存については、指導監督基準が示している特例民法法人について、資金収支計算ベースの指導監督を行うこととされている考え方自体を変更するものではない。
- 2) 今般の措置は、以下の状況を踏まえて資金収支計算ベースの収支予算書等を作成しないことを認めようとするものである。



- ① 損益計算ベースの収支予算書等を作成する特例民法法人に対して、資金収支計算ベースの収支予算書等の作成・提出を求めることは、法人の負担になると考えられる。
- ② 特例民法法人が任意に平成20年基準を採用しようとする背景には、新制度へのいこうが念頭にあると考えられる。
- ③ 資金収支計算ベースと損益計算ベースの違いを意識しつつ、指導監督基準の趣旨を踏まえた指導監督を行うことは可能と考えられる。

3) 結果的に、資金収支計算ベースの指導監督を字義通りに行うことができない法人が出現することになるが、やむを得ないと考えている。

#### (2) 法人の投資活動及び財務活動に関する情報

- ① 固定資産の売買等については、損益計算ベースの収支計算書等に十分に表れないことから、旧主務官庁において、適当な指導監督を行うために必要な情報を得られないと判断するときには、必要な情報を補充する必要がある。
- ② このときに法人の投資活動及び財務活動に関する見込み、実績を求めることができるが、その文書の内容は「公益法人会計における内部管理事項について」（平成17年3月23日公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議幹事会申合せ）の別表中「投資活動収支の部」、「財務活動収支の部」の科目が参考になる。

#### (3) 資金収支計算ベースの収支予算書等を求める場合

資金収支計算ベースの収支予算書等の作成を求めるのは、所管法人の業務内容、従来からの指導監督への経緯、想定される移行申請の時期、法人の負担などを踏まえ、旧主務官庁において、資金収支計算ベースの収支予算書等の作成が必要と認める場合である。

#### (4) キャッシュ・フロー計算書の作成規模

特例民法法人が平成20年基準を採用した場合のキャッシュ・フロー計算書の作成は、従来どおり、「前事業年度の財務諸表において資産の合計額が100億円以上若しくは負債の合計額が50億円以上又は経常収益の合計額が10億円以上の特例民法法人」については、作成を求めることが適当と考える。

#### (5) 閣議決議の内容を内閣府の文書及び旧主務官庁の裁量で変更することは、閣議決議違反とならないか。

- ① 旧主務官庁は、特例民法法人について、「指導監督基準」に基づき指導監督を行うこととされている。
- ② 特例民法法人制度が経過措置であることも含め、収支計算書の取り扱い等に係る技術的な事項の考え方を示すものであり、閣議決定の内容を変更し指導監督の緩和を図るものではない。

#### (6) 共管法人についてがどのように取扱うのか

- ① 共管法人について、共管官庁が連携をとり、適正な指導監督を行うことが求められる。
- ② 共管官庁において指導監督の内容が異なることは好ましくなく、すべての共管官庁において、損益計算ベース「収支予算書」等を指導監督上の「収支予算書」等として取り扱って問題がない場合のみ、認められる。

## V 新公益法人制度と公認会計士監査

### 1. 公益認定基準と会計監査人

(1) 公益認定の基準に会計監査人の設置が要件（認定法第5条第12号）となった。

- ① これは、公益認定の基準等が法人の計算書類等の関連を強めている以上、計算書類等の質を確保することが、その法人のみならず、公益社団・財団法人制度への信頼を高める上で重要となってきたためである。
- ② なお、会計監査人は公認会計士又は監査法人でなければならない。（一般社団・財団法人第68条）

(2) 会計監査人の設置基準（認定法）

- ①収益の合計額が1,000億円以上 若しくは
  - ②費用及び損失の合計額が1,000億円以上 又は
  - ③負債の合計額が50億円以上
- これにより、対象法人数は約500法人となった。

(3) 任意に会計監査人を設置した場合

上記(2)の基準に満たない場合であっても、会計士監査人を設置すれば、公益認定基準の経理的基礎の要件の情報開示の適正性を充たすことになる。

(4) 現行制度における会計監査（要請監査）

1) 会計監査の対象基準（一定規模以上の法人）

- ①資産の合計額が100億円以上 若しくは
- ②負債の合計額が50億円以上 又は
- ③収支決算額が10億円以上

2) 会計監査の実施状況

平成17年、18年及び19年 公認会計士監査実施状況

年度	所管官庁	法人数	①一定規模以上の法人			② ①以外の監査実施数	①+②
			対象法人数	監査実施数	割合		
平成17年	国	6,814	1,125	799	71.0%	1,016	1,815
	都道府県	18,577	1,785	363	20.3	932	1,295
	計	25,263	2,889	1,151	39.8	1,948	3,099
平成18年	国	6,776	1,127	832	73.8%	1,010	1,842
	都道府県	18,253	1,725	371	21.5	934	1,305
	計	24,893	2,831	1,192	42.1	1,943	3,135
平成19年	国	6,720	1,131	842	74.4%	1,012	1,854
	都道府県	18,056	1,704	415	24.4	987	1,402
	計	24,648	2,816	1,248	44.3	1,996	3,244

(平成18年、19年及び20年版公益法人白書)

## 2. 会計監査人の設置時期

### (1) 特例民法法人が公益社団・財団法人となる場合

- ① 移行登記の日を開始する事業年度から会計監査人を置くことが必要。(ただし、一定の除要件に該当する法人を除く。)
- ② 最初の事業年度は通常の実業年度の途中から開始する場合には、会計監査人の選任が難しくなるおそれがある。
- ③ 新制度で会計監査人の設置が義務付けられることとなる法人のほとんどは従来の実業監査の対象となっている。
- ④ 従来の実務官庁からの指導・監督に従って公認会計士等の外部監査を受けている場合には、これを継続すれば特段の問題は生じない。
- ⑤ 新制度では、会計監査人の設置は実業ではなく義務となるので、設置基準に該当する場合には、法令に違反する状態となることのないよう特例民法法人である期間中から会計監査人の設置について検討を行うことが必要である。

### (2) 一般社団・財団法人が公益社団・財団法人となる場合

- ① 公益認定を受けた日から会計監査人を置くことが必要。(ただし、一定の除外要件に該当する法人を除く。)
- ② 法人が定款によって事業年度を区切らない場合
  - (ア) 監査対象期間は、公益認定を受けた日の属する事業年度の開始日に遡ることになる。
  - (イ) このような場合は会計監査人の選任は実際上は担当困難となる。
- ③ 法人が定款によって事業年度を区切ることとした場合
  - (ア) 監査対象となる事業年度は通常の実業年度の途中から始まる。
  - (イ) このような場合も会計監査人の選任は実際上は難しくなる。
- ④ 公益認定を受けようとする場合には、申請を行う予定の実業年度については、当初から定款の定めにより会計監査人を設置、選任しておくこと等により、法令に違反することとならないよう十分検討しておくことが必要である。

## 3. 公益認定等基準の経理的基礎

### (1) 公益認定の基準に経理的基礎を有するものが要件(認定法第5条第2号)となった。

経理的基礎とは以下のものをいう。

- 1) 財政基盤の明確化
- 2) 経理処理・財産管理の適正性
- 3) 情報開示の適正性

### (2) 財政基盤の明確化

- ① 財務状態を確認する。
- ② 寄附金収入、会費収入、借入れの予定についての見込みを確認する。

### (3) 経理処理・財産管理の適正性

財産の管理、運用についての役員との関与、会計帳簿の備付け、不適正な経理を行わないことについて確認する。

#### (4) 情報開示の適正性

- ① 外部監査を受けているか、そうでない場合には費用及び損失の額又は収益の額が1億円以上の法人については監事を公認会計士又は税理士が務めること、当該額が1億円未満の法人については、営利又は非営利法人の経理事務を例えば5年以上従事した者等が監事を務めること。
- ② 上記①に該当しなくとも、公認会計士、税理士又はその他の経理事務の精通者が法人の情報開示にどのように関与するか説明をもとに、個別に判断する。

#### 4. 公益法人の会計監査人の監査範囲

- ① 貸借対照表
- ② 損益計算書（正味財産増減計算書を含む）
- ③ これらの附属明細書
- ④ 財産目録
- ⑤ キャッシュ・フロー計算書（作成している場合、又は認定法に基づく会計士監査人設置法人）

#### 5. 一般社団・財団法人における公認会計士監査

##### (1) 会計監査人の設置義務

大規模一般社団法人（負債の合計額が200億円以上の一般社団法人）及び大規模一般社団法人（負債の合計額が200億円以上の一般社団法人）は、会計士監査人を置かなければならない。

##### (2) 任意で設置も可能

- ① 上記（1）より規模の小さな一般社団・財団法人においても、定款の定めによって、会計士監査人を置くことができる。
- ② なお、会計監査人設置一般社団法人は監事を置かなければならない。

##### (3) 会計士監査人の監査範囲

- ① 貸借対照表
- ② 損益計算書（正味財産増減計算書を含む）
- ③ これらの附属明細書

#### 6. 特例民法法人と外部監査

##### (1) 特例民法法人が平成16年度改正基準を採用した場合

###### 1) 会計監査の対象法人の規模（要請監査）

- ① 資産の合計額が100億円以上 若しくは
- ② 負債の合計額が50億円以上 又は
- ③ 収支決算額が10億円以上

###### 2) 会計監査の対象範囲

- ① 財務諸表
  - (ア) 貸借対照表
  - (イ) 正味財産増減計算書
  - (ウ) キャッシュ・フロー計算書
  - (エ) 財産目録

## ②収支計算書

### (2) 特例民法法人が平成20年基準を採用した場合

#### 1) 参事官通知の内容

- ① 特例民法法人が、平成20年基準を採用する場合にも引き続き公認会計士等による監査の要請がなされる。
- ② 資金収支計算ベースの収支計算書を作成しないために、収支決算額を把握することができない特例民法法人のうち、資産の合計額が100億円以上若しくは負債の合計額が50億円以上または経常収益の合計額が10億円以上の法人に対しては、引き続き、公認会計士等による監査の要請を行うものとする。
- ③ なお、所管官庁の判断により、平成20年基準を踏まえた資金収支計算ベースの収支計算書の作成を求める場合であっても、当該収支計算書は、公認会計士等の意見表明を要しない。
- ④ また、所管官庁において、「収支計算書」(正味財産増減計算書)に、法人の投資活動及び財務活動の実績を記載した文書の添付を求める等により、補填することも可能であるが、当該収支計算書に添付する書類も公認会計士等の意見表明を要するものではない。
- ⑤ 新公益法人制度に移行した法人は、法律の規定に基づき一定の要件を充たす場合には、会計監査人の設置が義務付けられる。新公益法人制度において会計監査人の設置が義務付けられることとなる法人のほとんどは、特例民法法人の時でも公認会計士等による監査の要請を行う対象に含まれると考えられるが、このような法人で外部監査を受けていない事例については、新公益法人制度の下で外部監査が義務付けられることを踏まえ、特に適切に行う必要がある。

#### 2) 会計監査の対象法人の規模(要請監査)

- ①資産の合計額が100億円以上 若しくは
- ②負債の合計額が50億円以上 又は
- ③経常収益の合計額が10億円以上

#### 3) 会計監査の対象範囲

- ①財務諸表
  - (ア) 貸借対照表
  - (イ) 正味財産増減計算書
  - (ウ) キャッシュ・フロー計算書
- ②附属明細書
- ③財産目録