

[研究大会 パネルディスカッション報告]

非営利組織における会計基準の 共通化の可能性について

～「非営利組織における財務報告の検討」の概要及び今後の展開～
(前編)

日本公認会計士協会 非営利グループ研究員 公認会計士 **松前 江里子**



文部科学省高等教育局
私学部参事官付
私学経営支援企画室長

おおるい ゆきこ
大類 由紀子

厚生労働省社会・援護局
福祉基盤課長

うの よしてる
宇野 禎晃

内閣府公益認定等委員会
事務局次長

きたはら ひさし
北原 久

日本公認会計士協会
公会計協議会会長

かじかわ とおる
梶川 融

日本公認会計士協会
非営利グループ研究員
公認会計士

まつまえ えりこ
松前 江里子

日本公認会計士協会では、2019年7月に『非営利組織会計検討会による報告「非営利組織における財務報告の検討～財務報告の基礎概念・モデル会計基準の提案～』(以下「モデル会計基準」といいます。)を公表いたしました。非営利組織の特徴として、同業種の事業であっても、法人形態が異なれば財務報告の形も様々であり、情報利用者が比較検討するための情報が整備されておられません。また、昨今、ガバナンスを前提に会計基準

が果たす役割として、財務報告をわかりやすく、一般目的のための情報を作成し、提供することが求められております。

2019年に公表したモデル会計基準のコンセプトは、一般目的のわかりやすい情報の提供によって説明責任を果たすことが挙げられております。そのため、モデル会計基準を参照又は一部引用することで、昨今のニーズをとらえつつ、非営利組織体における財務報告の共通化が図られるのではないかと考えられており



ます。

今回は、オンラインの研究大会で、モデル会計基準をテーマとして発表する機会をいただきました。研究大会の当日、様々な事情により、残念ながら参加いただくことができなかった会員・準会員の皆様に、今回の貴重なディスカッションの内容をできる限りお伝えしたいと思います。

当日は、各非営利法人制度を所管されている省庁で会計をまとめているらっしゃる、北原 久氏(内閣府公益認定等委員会事務局次長)、宇野禎晃氏(厚生労働省社会・援護局福祉基盤課長)、大類由紀子氏(文部科学省高等教育局私学部参事官付私学経営支援企画室長)、そして梶川 融氏(日本公認会計士協会公会計協議会会長)をパネリストとしてお迎えし、筆者がコーディネータとなり、各非営利組織が、現在の政策ニーズの中で会計基準の役割をどのようにとらえて今後の道筋を見出しているかについてのディスカッションを行いました。

本誌では、当日の発表を本号と次号の2回に分けて掲載いたします。本号においては、ディスカッションの前提となる「非営利組織における財務報告の検討状況」の説明と各パネリストの方から各非営利組織の制度、会計基準に関する説明、また、次号においては、これらを前提として非営利組織の財務報告の共通化の可能性をテーマにしたディスカッションの様子を掲載いたします。

1. 非営利組織における財務報告の検討状況について(説明者:筆者)

モデル会計基準の背景と目的

昨年公表したモデル会計基準の概要について説明いたします。現在、非営利組織が置かれている状況について、最近のコロナ禍において格段に増しておりますが、数年前から、非営利組織へのニーズの拡大及び事業の多様化が、社会的に要請されております。しかし、非営利組織は小規模な法人が多く、法人形態によっては規模の格差も大きいことが現状であるため、法人の自立した経営やマネジメント能力が問われているところです。その中でも、情報開示がより必要ではないかととらえられています。現在の非営利組織は何種類かありますが、それぞれの情報へのアクセスが制限されているという現状があります。また、法人形態別に会計基準がそれぞれ個別に設定されております。

今回、日本公認会計士協会がモデル会計基準を公表した背景には、非営利組織の会計基準の質を高めるとともに、法人格を

超えた一般目的の規範性のある基準を設定する必要性が高まってきたという認識があったためです。例えば、公益法人会計基準、社会福祉法人会計基準、医療法人会計基準、学校法人会計基準、NPO法人会計基準等、様々ありますが、いずれの会計基準も、近年、改正等がなされており、一般目的の財務報告に対するニーズが高まってきていると考えております。それぞれの政策目的だけではなく、一般目的の財務情報の多様な利用者への情報発信が求められております。また、会計監査導入の動きもあります。

このような状況の中で非営利組織会計検討プロジェクトの社会的意義を考えた場合、個別の会計基準が混在して情報の入手が困難であるということが課題の1つ目にあります。これに対し、どのような対策が有効かについて検討したところ、幅広いステークホルダーに利用される、シンプルでわかりやすい情報が必要であると考えております。

また、一般目的の財務報告実務を実現することや法人格間の差異を解消することも考えられます。同じ事業を行っているにもかかわらず、法人形態が違う場合には異なる会計基準で財務報告を作成しております。そのため、比較することが困難なことがあります。そこで、ステークホルダーがそれぞれの目的を達成できる仕組みが必要ではないかと考え、それをモデル会計基準の役割と位置付けて検討を行ってまいりました。モデル会計基準を共通のルールとして参照して財務報告を作成していただくことが、本プロジェクト及びモデル会計基準の意義です。

まず、それぞれステークホルダーが関わっているため、資源提供者及び債権者は、一般目的財務報告として、わかりやすい情報を提供することで、それぞれ資源提供先である非営利組織の評価が可能となるという意義があります。次に、作成側である非営利組織においては、財務報告の作成ルールの明確化により、アカウントビリティを達成できます。そして、所管している官庁においては、共通のルールによって、同業種の事業の比較情報を得られることや、会計基準の設定主体である場合には、非営利組織共通の考え方を参考にでき、長期的には設定作業の軽減が図れるようになります。最後に、監事や監査人においては、財務報告のルールの明確化により、判断基準が明確になるという意義があります。

日本公認会計士協会における開発の経緯

昨年のモデル会計基準の公表に当たっては、2013年に公表した非営利法人委員会研究報告第25号「非営利組織の会計枠組み構築に向けて」にて、財務報告の枠組みから検討を重ねてきました。その後、論点整理や非営利組織特有の取引である反

対給付のない収益、固定資産の減損の検討及び公表物の報告を経て、昨年7月、財務報告の基礎概念とモデル会計基準を同時に公表いたしました。これらについては、日本公認会計士協会プロジェクトチームを作成して、検討しております。検討に当たって特に留意した点として、情報利用者の期待に応えるものであること、非営利組織に固有の特性を反映したものであること、整合性・一貫性が確保されていること、一般の情報利用者にとってわかりやすい会計であることの4点が挙げられます。

現在の検討状況について

そして現在は、法人形態別の会計基準との共通化を目指し、参照する際の論点を整理しております。具体的には、モデル会計基準と法人形態別会計基準との比較分析や、各制度における政策ニーズを満たすための会計基準の役割を踏まえた提案を検討しているところです。それによって、法人形態別会計基準間の差異が縮小し、認識・測定・表示の基本的な点についての共通化が進んでいる状態や、非営利組織の会計が、組織の経営・統治行動において効果的に利用されている状態を目指しております。

モデル会計基準と法人形態別の会計基準の関係については、イメージですが、非営利組織における財務報告の基礎概念を基に非営利組織のモデル会計基準という形で、おおよそ非営利組織において必要であると思われる会計処理を規定しております。

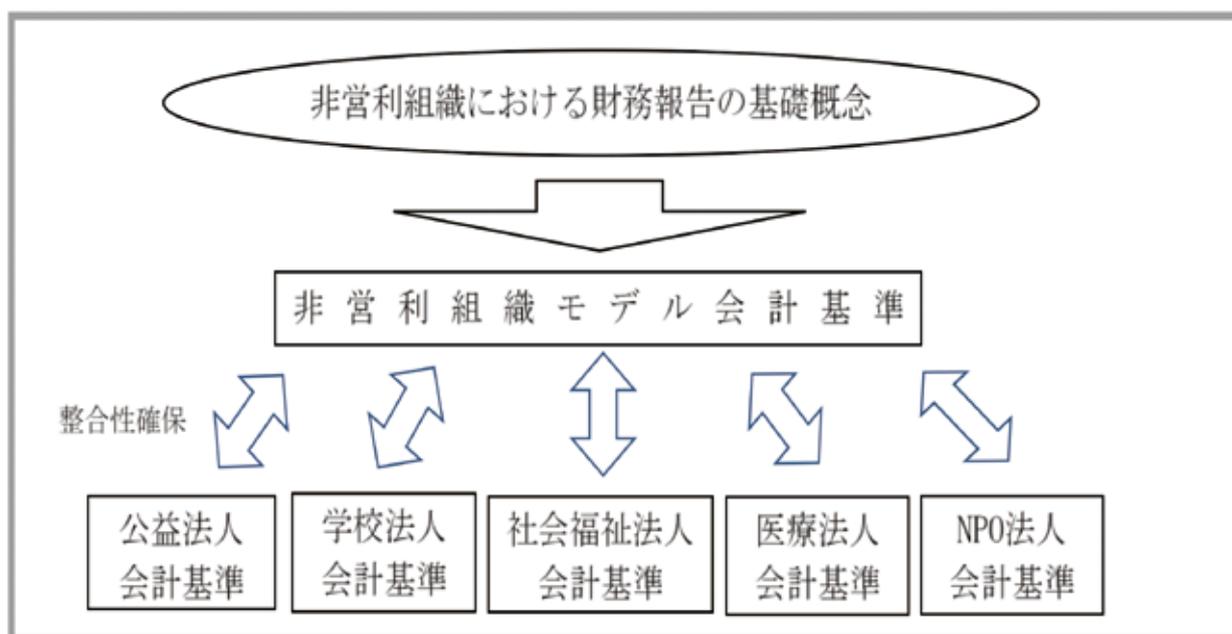
また、それと同時に、各制度で必要となっております現行の法人形態別の会計基準と1つひとつ整合性を確保していくことを目指しております。具体的な展開については、今後、明確になった論点や道筋によって変わってくるところです。

モデル会計基準は、強制力はございませんので、ご提案という位置付けになっております。やはり一般に公正妥当な会計基準と考えられるようになるには、形式的には会計基準の設定主体が必要になってくると考えられます。我が国においては、共通の会計基準の設定主体となるところは、今のところないため、日本公認会計士協会の非営利組織会計検討会にてモデル会計基準の提案をしております。検討の過程で諸外国の状況を調査しておりますが、企業会計と同じ枠組みの中で非営利事業体の枠組みを構築している国が多くあります。今回のモデル会計基準においては、企業会計を参考にしながら非営利組織の枠組みから作成し、それに基づく会計基準の提案をさせていただきました。

2. 各非営利組織における制度とモデル会計基準との関わりについて

各制度の設定主体である登壇者の方々に発表していただきます。会計基準の共通化の可能性を念頭におきつつ、まずは、それぞれの制度の説明、会計基準に関連する最近の動き等をお話いただきます。

図1 基礎概念・モデル会計基準と法人形態別会計基準の関係



(出典：研究大会当日資料)



(1) 公益法人の会計基準について

(説明者:内閣府公益認定等委員会事務局次長 北原 久氏)

公益法人制度について

公益法人とは、「公益の増進を図ることを目的として法人の設立理念に則って活動する民間の法人」でありまして、その数は9,500あまりとなっております。法人の規模についてイメージをお持ちいただくために、公益目的事業の費用規模別の表1を掲載しております。公益社団法人と公益財団法人を合わせてみますと、事業費用が1,000万円未満の法人が15.7%となっており、一方で、10億円以上の法人は8.1%となっております。平均は4億9,400万円ではございますが、中央値で見ますと7,100万円となっております。事業規模が小さい法人から大きな法人まで様々な法人が存在しております。これら9,500あまりの法人の公益目的事業費用を合計すると4兆6,748億円という規模になります。

次に、活動分野別の法人数を見ていきますと、活動分野として多いのが「地域社会の健全な発展」、「児童・青少年育成」、「高齢者福祉」、「学術・科学技術」、「文化・芸術」となっております。公益法人の活動分野は、これに限らず幅広くっており、「活動分野別法人数(全22分野)」(次頁の表2右側)をご覧くださいと思います。

次に、制度についてですが、現在の公益法人制度は、「民による公益の増進」を目指すとして、平成18年の公益法人制度改革関連三法案によってできたものでございます。これは、従来の主務官庁制・許可主義を廃止して、法人の設立と公益性の判断を分離し、認定の明確な基準を法定したものです。公益法人は税制優遇を受けており、これは「公益性」の認定と連動するものとなっております。

この認定の基準として、法人の機関や財務に関する基準として、事業に必要な経理的基礎と技術的能力があること、また、特定の個人、会社、団体に特別の利益を与えない等の基準や、いわゆる「財務三基準」(公益目的事業を主な目的とし、その費用割

表1 公益法人について

公益法人とは、
公益の増進を図ることを目的として法人の設立理念に則って活動する民間の法人

一般社団法人・一般財団法人のうち、公益目的事業を行うことを主たる目的としている法人は、申請を行い、一定の条件を満たせば公益社団法人・公益財団法人の認定を受けることが可能

- <一般社団法人・一般財団法人> 登記
準則主義 登記のみで設立
- <公益社団法人・公益財団法人> 「公益性」の認定
一般法人からの申請
→民間有識者からなる第三者委員会が審査・答申
内閣府公益認定等委員会(佐久間総一郎委員長)
都道府県の合議制機関
→行政庁(内閣総理大臣又は都道府県知事)が認定処分

	公益法人数
社 団	4,169
財 団	5,392
合 計	9,561

※平成30年12月1日時点

(出典:研究大会当日資料)

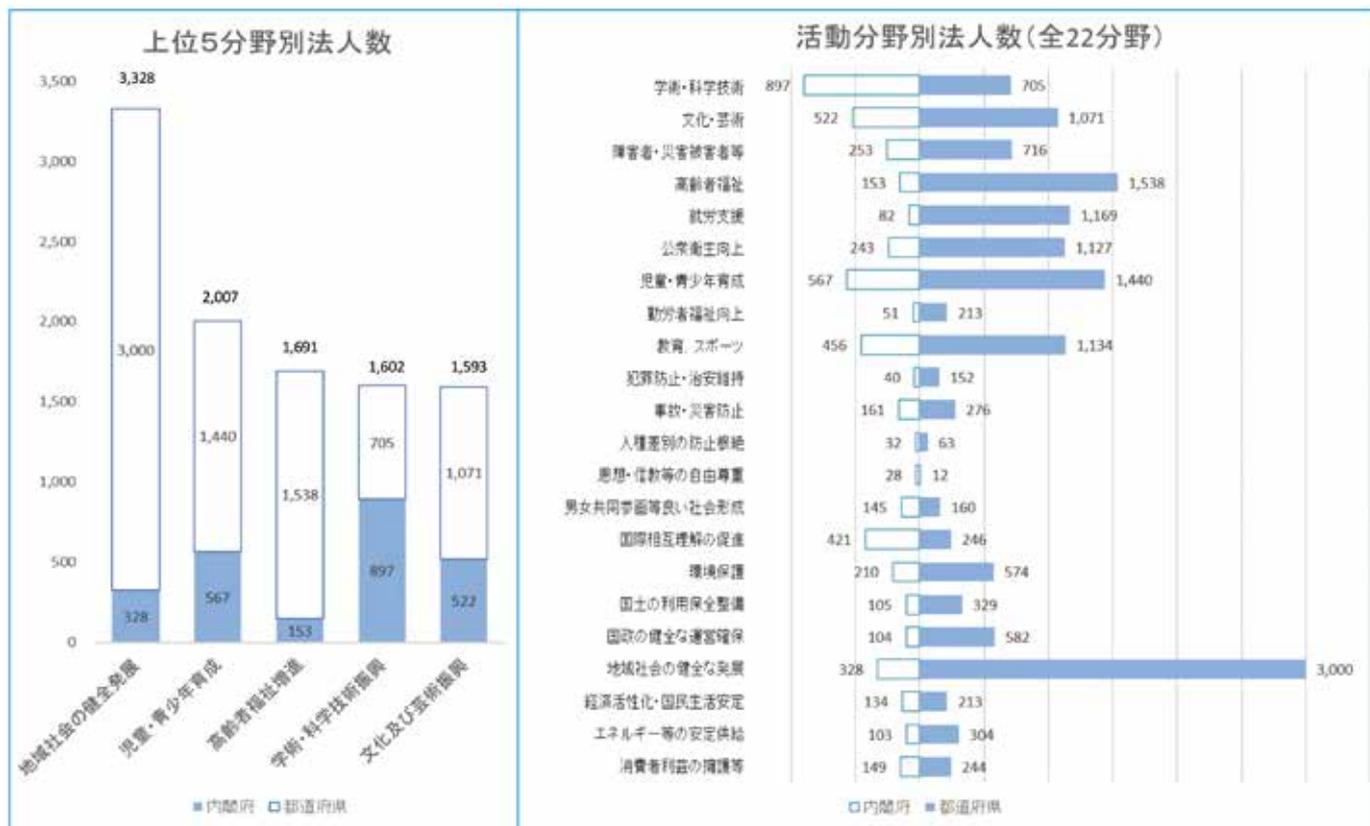
公益目的事業費用規模別の法人数(社団・財団別)

(出典)平成30年「公益法人の概況及び公益認定等委員会の活動報告」

	法人数	合計額 (百万円)	平均値 (百万円)	中央値 (百万円)	1千万円 未満	1千万円 以上5千万 円未満	5千万円以 上1億円未 満	1億円以上 5億円未満	5億円以上 10億円未満	10億円以上
社団	4,137 (100.0%)	1,419,222	343	75	589 (14.2%)	1,185 (28.6%)	542 (13.1%)	1,380 (33.4%)	261 (6.3%)	180 (4.4%)
財団	5,320 (100.0%)	3,255,585	612	69	896 (16.8%)	1,452 (27.3%)	666 (12.5%)	1,308 (24.6%)	416 (7.8%)	582 (10.9%)
計	9,457 (100.0%)	4,674,806	494	71	1,485 (15.7%)	2,637 (27.9%)	1,208 (12.8%)	2,688 (28.4%)	677 (7.2%)	762 (8.1%)

(出典:研究大会当日資料)

表2 公益法人の活動分野別法人数



※平成30年12月1日時点
 ※上記の活動分野は、公益認定法別表に掲げる各事業分野(現在、実質的に22分野)
 ※一つの法人が複数の活動分野の活動を行う場合があるため、合計は法人総数と一致しない。

(出典：研究会当日資料)

合が50%以上であること、公益目的事業の収入が適正な費用を超えないこと、遊休財産額が一定額を超えないこと)という基準があります。また、公益認定を受けることができない欠格事由として、役員や評議員に暴力団員等がいる等が挙げられます。

公益法人会計基準について

次に、公益法人会計基準について説明します。現行の公益法人会計基準は平成20年基準と呼ばれているもので、内閣府公益認定等委員会が決定したものです。平成18年に公益法人制度改革関連三法が成立しまして、内閣官房行政改革推進本部事務局に「新たな公益法人等の会計処理に関する研究会」が設けられ、検討されました。この研究会の「とりまとめ」では、「……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」、「……公益法人会計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」とされています。平成

20年の公益認定等委員会では、「本会計基準は、公益法人会計に関する一般的、標準的な基準を示したものであり、公益法人会計の理論及び実務の進展に即して、今後、さらに改善を図っていこうとするものである。」とされています。

このように成立した会計基準について、現在までの動きとして、内閣府に設置されている公益認定等委員会のもとに開催されています「公益法人の会計に関する研究会」について説明いたします。この研究会は、公益法人の会計に関する実務上の課題、公益法人を取り巻く新たな環境変化に伴う会計事象等に的確に対応するために開催されています。メンバーとしては、学識経験者や公認会計士、そして、オブザーバーとして公益認定等委員会の委員がおられます。日本公認会計士協会からは、梶川先生や大立目先生に参画いただいております。この研究会は、平成25年に日本公認会計士協会から検討体制の整備について要望をいただきまして、研究会発足以来、毎年度検討を重ねていただいております。

この研究会の最初の報告書では、「公益法人は、会費や寄附金



及び補助金を受け入れ、税制優遇を受けて公益目的に資する事業を実施する社会的な存在である。このため、法人としてしっかりとした経理処理、財産管理を行うとともに、その活動について財務諸表を通じて明らかにすることが、多様な利害関係者に、ひいては国民に対して説明責任を果たす上で極めて重要である。」とされております。このような観点で、公益法人の会計基準について様々な課題の検討を重ねていただいております。平成30年度にはこれまでの検討を振り返るとともに今後検討すべき課題を整理いただきました。昨年度には、そのうちの比較的早期に検討すべきとされた課題について、一定の結論をいただきました。昨年度の研究会では、日本公認会計士協会が令和元年7月に提唱されました「モデル会計基準」について、9月には説明を行いました。昨年度の研究会の報告書では、「非営利組織の会計基準が法人形態別に並立している中、……このような取組に目を向けるということもまた有用であろう。」としております。

また、昨年度の研究会では、公益法人会計基準につきまして、「継続事業の前提」の用語を「継続組織の前提」に変更するとともに、「継続組織の前提」に関する規定を総則に明記する改正について議論いただきました。その議論の中では、名称に関しては、「モデル会計基準」が参照されました。この改正案は、公益認定等委員会への報告、意見公募を経まして、昨年5月に公益法人会計基準が改正されております。

最近の動向について

最後に、公益法人の制度をめぐる最近の動きとして、公益法人のガバナンスのさらなる強化等について説明いたします。昨年6月に閣議決定されました、いわゆる「骨太方針2019」におきまして、「……新公益法人制度の発足から10年が経過したことから、公益法人の活動の状況等を踏まえ、公益法人のガバナンスのさらなる強化等について必要な検討を行う。……」とされたところです。現在、内閣府において、内閣府特命担当大臣のもとで、「公益法人のガバナンスのさらなる強化等に関する有識者会議」を、令和元年12月以来、開催しております。

(2) 社会福祉法人会計基準について

(説明者:厚生労働省社会・援護局福祉基盤課長 宇野禎晃氏)

社会福祉法人制度について

社会福祉法人は、社会福祉事業を行うことを目的として設立される法人です。社会福祉法人の特徴としては、その非営利性・

公益性に鑑みて、運営に当たって強い公的規制を受ける一方で、税制優遇措置や補助金の交付を受けているところです。社会福祉法人は現在、平成30年度末で20,872法人あります。そのほとんどは都道府県や政令指定都市、一般市が認可・監査・指導を行っているところです。

次に、社会福祉法人制度についてですが、こちらは戦後にできた制度でございます。戦前では、福祉を担う活動は主に財団法人が行っておりましたが、戦傷病者、戦災孤児等の社会福祉のニーズが高まった一方で、日本国憲法第89条で公私分離の原則が制定されました。それを踏まえまして、昭和26年に社会福祉法人制度が、公私分離の原則に基づき、国又は地方公共団体による特別監督の関係(公の支配に属する)という観点で、非営利性・公共性を確保するというところで創設されました。そういう意味では、社会福祉法人自体は歴史的な背景を基にガバナンスや会計基準を設けたという経緯がございます(次頁の図2参照)。

社会福祉法人会計基準について

次に、企業会計と比較した場合の社会福祉法人会計の特徴について、説明いたします。制度を所管する立場といたしましては、社会福祉を生業としている法人ですので、社会福祉事業が安定的かつ健全に経営できていることが重要であると考えております。加えまして、利害関係者自体が営利企業と違い地域住民になります。また、広範な非課税処置が講じられていることがあるため、事業活動の透明性が重要であると考えております。

続いて、社会福祉法人会計基準の変遷について説明いたします。社会福祉法人の会計基準は、そもそも、経理規定準則として昭和52年度からできていましたが、福祉の世界で大きな変化としては、平成12年に施行されました介護保険制度の導入です。それまでは、地方公共団体から措置制度という形で運営されていた社会福祉が、契約によるサービス提供というものが求められるようになり、平成12年度から社会福祉法人会計基準を作りました。措置から契約に流れる中、施設運営の効率性が求められました。その後、障害者福祉制度でも措置から契約への変遷がございまして、平成24年度より新しい会計基準が作られました。これに、高齢、障害事業等の種別ごとの会計ルールを統一化した会計基準への改正を行っております。そして、平成28年度には社会福祉法が改正されまして、社会福祉法人について、公益性・非営利性を確保する観点から制度に直し、国民に対する説明責任を果たし、地域社会に貢献する法人のあり方を徹底する改革を行いました。その一環として、社会福祉法人会計基

図2 社会福祉法人制度の概要

1. 社会福祉法人とは

○社会福祉法人は、社会福祉事業を行うことを目的として、社会福祉法の規定に基づき、所轄庁の認可を受けて設立される法人。

※社会福祉事業には、第一種社会福祉事業と第二種社会福祉事業がある。

・第一種社会福祉事業…経営主体は行政又は社会福祉法人が原則 → 特別養護老人ホーム、児童養護施設 等

・第二種社会福祉事業…経営主体に制限なし → 保育所、障害福祉サービス事業 等

※個別法によって、経営主体が制限される場合がある。

2. 経営の原則（社会福祉法第24条）

○社会福祉法人は、社会福祉事業の主たる担い手としてふさわしい事業を確実、効率的かつ適正に行うため、

①自主的な経営基盤の強化

②福祉サービスの質の向上

③事業経営の透明性の確保

を図る必要がある。

3. 運営

○社会福祉法人は、その非営利性・公益性に鑑みて、運営にあたって強い公的規制を受ける一方で、税制優遇措置や補助金の交付を受けている。

※公的規制…原則不動産の自己所有、解散時の残余財産の帰属先の制限(社会福祉法人又はその他の社会福祉事業を行う者(公益財団法人等)若しくは国庫)、財務諸表等の届出・公表、所轄庁による指導監査 等

※支援措置…社会福祉事業・公益事業に係る法人税の原則非課税、施設整備補助金の交付 等

4. その他

○法人の主たる事務所の所在地、法人が行う事業の区域に応じて都道府県知事又は市長が認可・指導監査等を実施【20,872法人(平成30年度末時点)】※出典:福祉行政報告例

○法人が行う事業が2以上の地方厚生局の管轄区域にわたるものであって、特定の要件を満たす場合は厚生労働大臣が認可・指導監査等を実施【39法人(令和2年4月1日時点)】

(出典:研究会当日資料)

準は、局長通知から省令に格上げいたしました。以上が社会福祉法人制度や会計基準の概要となります。

最近の動向について

最後に最近のトピックスを紹介いたします。昨年度、社会福祉法人における連携協働化の議論を進めてまいりました。これは成長戦略でも謳われている内容でございまして、人口減少下におきまして、連携協働化による組織再編で社会福祉法人が地域福祉サービスの維持や事業の効率化に資することから検討が始まりました。この中で最も大きな議論になりましたのは、社会福祉法人が主体となりました連携法人制度の創設でありまして、これは通知報告会で改正社会福祉法が成立し、それに伴いまして、今後、施行に向けて検討していきます。

もう1つ、別の論点といたしまして、希望する法人が連携協働化に取り組めるよう、ガイドラインの策定とともに組織再編に伴う会計処理の明確化が論点に上がりました。こちらは、社会

福祉法人会計基準に詳しい公認会計士で構成された社会福祉法人会計基準検討会で、昨年度、合併や事業譲渡における会計基準について検討いただきました。社会福祉法人会計基準検討会とは、社会福祉法人会計基準が改正するごとに、社会・援護局長主催の検討会として開催され、検討の成果は省令や通知として反映しております。過去にも、平成23年の改正の際にも開催されておりました、そこでの検討結果が社会福祉法人会計基準改正に反映されております。今回の検討会では、社会福祉法人の組織再編等を整理いたしました。社会福祉法の中では合併が手続としてあります。また、社会福祉法にはありませんが取引上の行為のため事業譲渡等についても考えられるとしました。しかし、一方で、事業の分割や子法人の保有は認められておりません。最初の論点として、社会福祉法人における「結合」の定義について、「統合」と「取得」の2つがあると結論を出しております。次の論点として、結合の手法とその判定方法について検討いたしました。合併につきましては、「統合」と判断いたしま



した。一方で、事業譲渡等については、「取得」と「統合」のどちらも考えられることから、原則として「取得」にする判断を行いました。続いて「統合」の場合の会計処理に関して、被結合組織の資産及び負債については簿価を引き継ぐことになりました。さらに「取得」の場合の会計処理に関しては、結合時における公正な評価額を付すこととなりました。以上の議論を踏まえ、社会福祉法人会計基準の一部を改正する省令(令和2年厚生労働省令第157号)が9月11日に公布となりまして、来年度から施行されます。本省令の結論といたしましては、注記に、合併又は事業譲渡等が行われた場合、その旨及び概要の記載が省令で定められました。具体的な取扱いについては、省令と同日付で局長通知を發出しており、省令の解説を行っております。こちらで、上記で説明した検討会の結論を踏まえ、組織再編に関する取扱いについて示しております。

(3) 学校法人制度と学校法人会計基準について

(説明者:文部科学省高等教育局私学部参事官付私学経営支援企画室長 大類由紀子氏)

学校法人制度と学校法人会計基準について

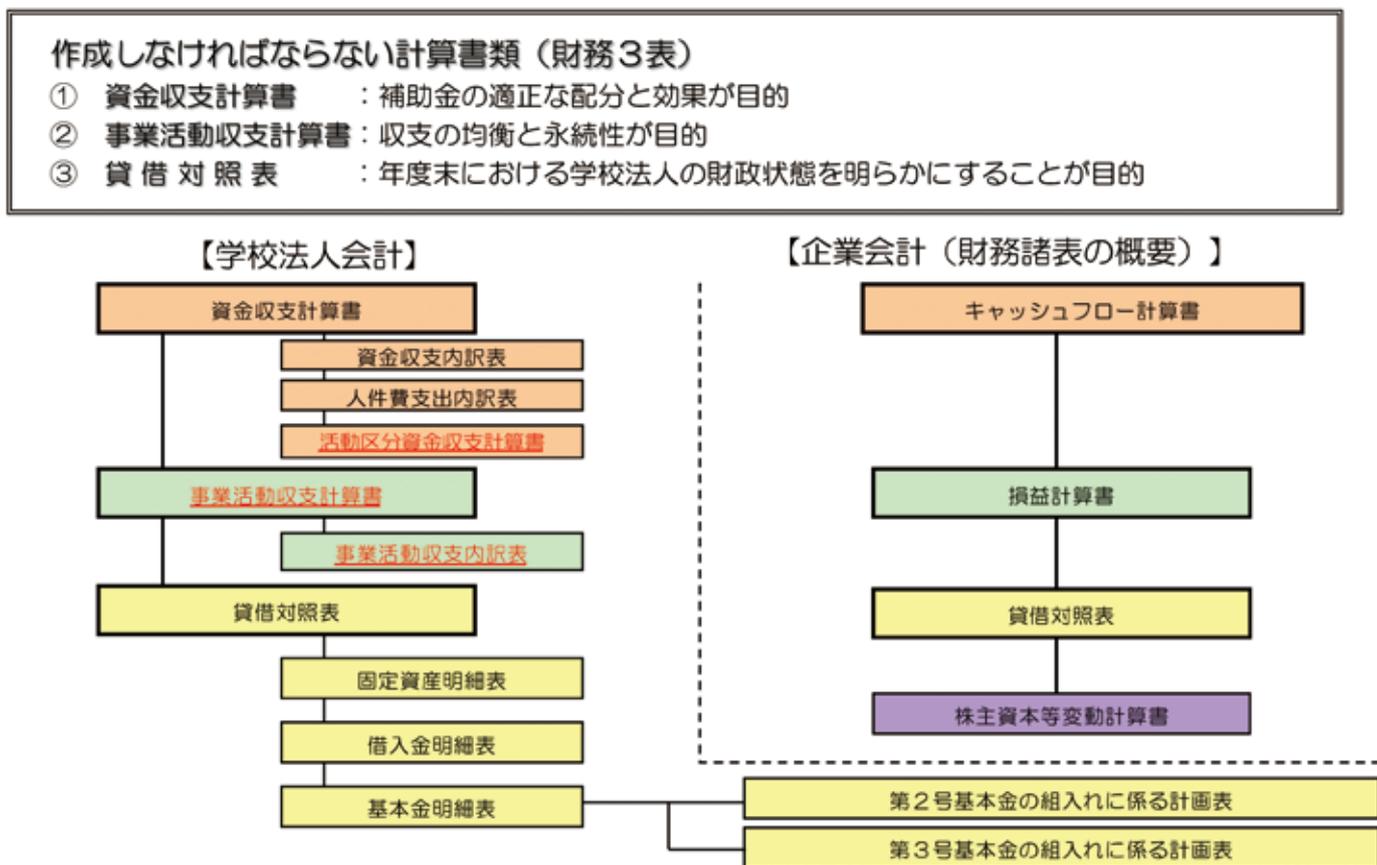
まずはじめに、学校法人会計基準制定の経緯と特性について説明いたします。昭和45年以前は私立学校の経理において統一的な基準はございませんでした。昭和45年に、私立大学等経常費補助金(いわゆる私学助成)という国からの補助金が創設されました。目的としては、私立学校の教育条件の維持及び向上・学生等の経済的負担の軽減を図り、私立学校の経営の健全性を高めるためということです。ただ、この時点では会計基準が制定されておりましたので、翌年の昭和46年に学校法人会計基準が制定されました。このように、学校法人会計基準の特色は、補助金の適正な配分と効果のために学校法人の会計の標準化を図ることにあります。昭和51年には、補助金を恣意的に支給するのではなく、法に基づいて配分するために私立学校振興助成法が施行されました。この中に「……補助金の交付を受ける学校法人は、文部科学大臣の定める基準(=学校法人会計基準)に従い、会計処理を行い、貸借対照表、収支計算書その他の財務計算に関する書類を作成しなければならない。」(私立学校振興助成法第14条第1項から抜粋)と位置付けられました。まとめますと、学校法人会計基準は、昭和46年制定以来、約50年間、私立学校の財政基盤の安定に資するとともに、補助金の配分の基礎となるものとして、広く実務に定着してきました。

学校法人会計基準改正(平成27年4月1日施行)について

しかし、50年間経過したことで学校法人会計基準にも綻びが一部生じたので、平成27年に改正を行いました。改正の経緯としましては、平成20年に「学校法人会計基準の諸課題に関する検討会」を文部科学省内に立ち上げまして、学校法人会計基準の特徴と課題等の論点整理を進めてまいりました。さらに、論点整理を深堀するために、平成24年には「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」を立ち上げて2段階で議論を深めてまいりました。いずれの検討会においても、公認会計士や学校法人の理事長に参画いただき、実態に即するような改正内容を詰めてきたところです。その結果として、平成25年に学校法人会計基準の一部を改正する省令を公布しまして、平成27年に新会計基準が施行されました。まず、改正の考え方でございますが、何よりも学校法人の作成する計算書類等の内容がわかりにくいという指摘がございましたので、一般にわかりやすく、説明責任を的確に果たすことができるものとするという視点が第一にありました。そしてもう1つは、学校法人の適切な経営判断に一層資するものとするように改正を図ったことです。具体的な変更点といたしましては、次頁の図3で、学校法人の計算書類の体系と仕組みとして、左側に学校法人会計の体系、右側に企業会計の体系が示されておりますが、真ん中に事業活動収支計算書というものがああります。これは、改正前は消費収支計算書という名称を使っておりましたが、事業活動収支計算書に名称を改めまして、あわせて、基本金組入れ前の収支差額の記載を追加して、組入れ前と組入れ後の収支差額が把握できるようになりました。そして、付属する資料として事業活動収支内訳表も作成するよう改正いたしました。また、その上に記載されている資金収支計算書については、付属資料として新たに活動区分資金収支計算書を作成するように改正いたしました。

このように、改正された仕組みもありましたが、一方で維持された仕組みもあります。1点目は、基本金制度です。私立学校においては施設設備等の必要な資産の維持、充実を基本的に自前で行うという特質があります。必要な資本相当分を基本金として差し引いた上で収支の均衡をみるということを基本金制度に託しておりますので、これを引き続き維持いたしました。また、私学助成を受ける学校法人が適正な会計処理を行うための統一的な会計処理の基準として、資金収支計算書等を、形としてはそのまま維持いたしました。しかし、この改正時点においてもさらなる検討が求められるということで、学校法人会計基準の法的根拠が今の私学振興助成法のままでよいのかという意

図3 学校法人の計算書類の体系としくみ



(出典：研究大会当日資料)

見や、合併・分離、退職金等の引当金、固定資産の評価替え等に関する考え方については、今後の検討事項と位置付けられました。

最近の動向について

会計基準とは別に、私立学校法が今般改正されたところです。改正の概要で関係する項目としましては、学校法人の情報公開の推進を図ったところです。特に、大学を設置している学校法人につきましては、貸借対照表、収支計算書、事業報告書、監事監査報告書等の公表を義務付けたところです。ほかにも役員に対する報酬基準についても公表するように義務付けております。

今後の展望としては、わかりにくいといわれている学校法人会計基準をもっとわかりやすくしていくことが引き続き重要だと考えております。また、学校法人会計基準の在り方についても学校法人の特性を踏まえて改善すべきであるとの宿題をいただいておりますので、我々としては、より良い形にしていけるよう検討を進めていきたいと考えております。

以上、モデル会計基準及び各非営利組織の制度や会計基準に関する説明を行いました。

次号では、これらを前提にした非営利組織の財務報告の共通化の可能性をテーマにしたディスカッションの様子を掲載いたします。