

# 公益法人会計について

公認会計士 辺土名 厚

(清泉監査法人 統括代表社員、辺土名公認会計士事務所 代表)

## 1 会計はじめの一步

### 1 会計とは

会計とは、活動や出来事を記録し計算することです。基本的には財産、資産などを計算するもので、個人の家計簿やお小遣い帳にあたります。

会計の種類はたくさんあり、株式会社は企業会計、学校法人は学校法人会計、官庁は官庁会計等となり、公益法人は、公益法人会計となります。

会計の目的は、①法人の財産状態を明らかにするために作られる書類「貸借対照表」②法人の正味財産の増減の内容を明らかにするための書類「正味財産増減計算書」を作成することです。「正味財産の増減の内容を明らかにするため」というのは法人の活動実態を明らかにすることです。企業会計では正味財産増減計算書に当たる書類を損益計算書と言いますが、公益法人では「損益」という表現が合わないため、会計学者が検討し正味財産増減計算書となりました。

仕訳は次の4つグループに分けられます

#### 資産グループ

資産が増加 ⇒ 借方に書く

資産が減少 ⇒ 貸方に書く

借方	貸方
資産の増加	資産の減少

## 2 簿記の基本

簿記とは、決算書をつくるための技術で、会計取引を見つけることが会計・簿記の第一歩となります。

会計取引とは、資産や負債を増やしたり、減らしたり、収益や費用が発生するものをいい、会計取引には、必ず二つの側面があります。例えば、消耗品を取得する場合「消耗品を購入した」、「現金を払った」という二つの面です。二つに分けることから複式簿記と言われ、二つに分ける理由としては二つの決算書（正味財産増減計算書と貸借対照表）を同時に作成するためです。

「消耗品を購入した」というのは「正味財産増減計算書の費用が発生した」となり、「現金を支払った」というのは「貸借対照表の現金が減少した」となります。

仕訳とは取引の二つの側面を左（借方（かりかた））と右（貸方（かしかた））に分けて勘定科目と金額を記録します。

負債グループ

負債が増加 ⇒ 貸方を書く      負債が減少 ⇒ 借方を書く

借 方	貸 方
負債の減少	負債の増加

収益グループ

収益の発生 ⇒ 貸方を書く

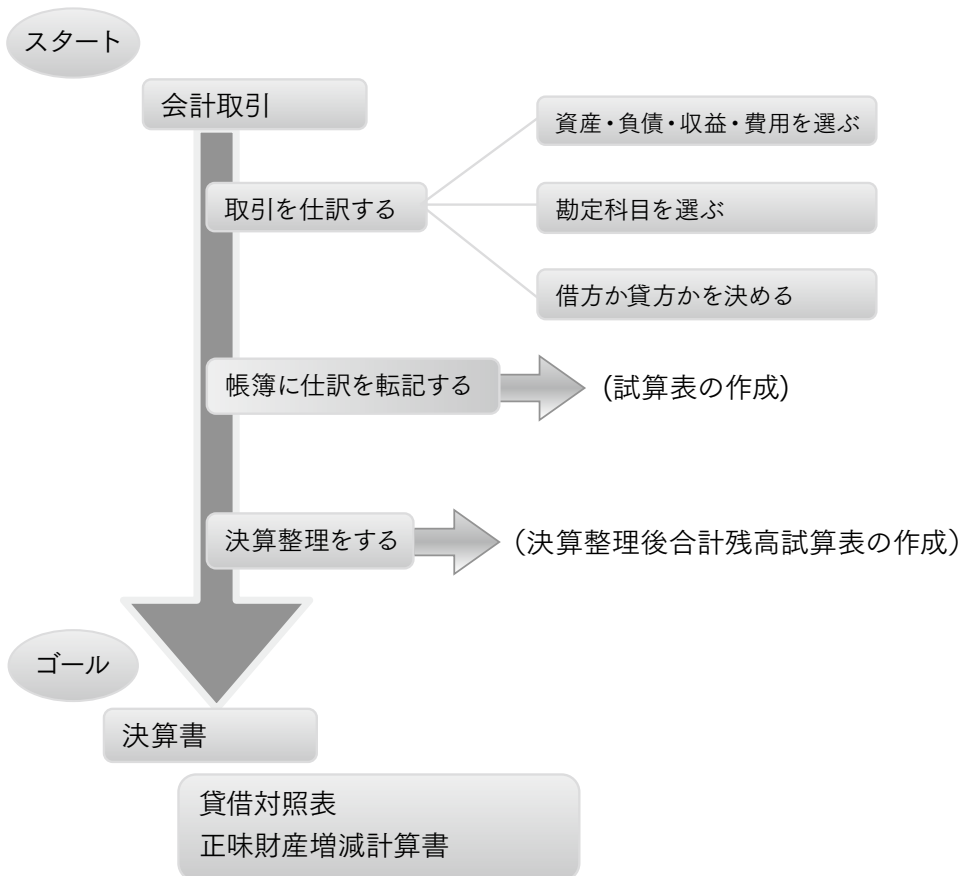
借 方	貸 方
	収益の発生

費用グループ

費用の発生 ⇒ 借方を書く

借 方	貸 方
費用の発生	

簿記の全体の流れ

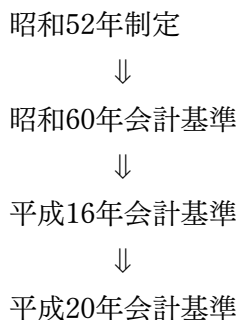


## 2 公益会計基準について

### 1 公益法人会計基準の沿革

公益法人会計のルールである公益法人会計基準は、時代背景や経済環境、法律等の規制により変更されてきました。

#### < 公益法人会計基準の沿革 >



### 2 公益法人会計基準の目的

「この会計基準は、公益法人の財務諸表及び附属明細書並びに財産目録の作成の基準を定め、公益法人の健全なる運営に資することを目的とする。」

(基準「第1 総則 1 目的及び適用範囲」)

### 3 一般原則

一般原則は、公益法人の会計処理及び手続き並びに財務諸表（貸借対照表、正味財産増減計算書及びキャッシュ・フロー計算書をいう。）の表示方法について、従うべき原則を示したものであり、会計全般の包括的な基本原則です。

#### (1) 真実性の原則・明瞭性の原則

真実性の原則は、公益法人の利害関係者に対して、当該法人の財務内容について真実な情報を提供すべきことを要求した原則です。

真実性の原則は、正規の簿記の原則、明瞭性の原則、継続性の原則、会計基準の他の規定の遵守を要請しています。

ここでの真実性は、絶対的真実ではなく、相対的真実を意味しています。具体的には、公益法人会計基準や会計慣行に照らして真実性を判断します。

明瞭性の原則は、公益法人の利害関係者が、

当該法人の財務内容を正しく理解できるように明瞭な財務諸表を作成すべきことを要求した原則です。

財務諸表の様式、科目の名称、区分、配列等の表示方法が明瞭に表示することを意味し、注記事項を含むものです。

#### (2) 正規の簿記の原則

正規の簿記の原則は、次のことを要請する原則です。

##### ① 一定の記帳の原則により会計帳簿に記録する。



- ・取引のすべてが記帳されていること（網羅性）
- ・記帳が検証可能な証拠書類に基づいていること（検証可能性）
- ・記帳が発生順に行われ、集計、整理が継続して秩序だて行われていること（秩序性）

##### ② 財務諸表作成の基礎資料を提供できるような歴史的・組織的な会計記録を保有する。

##### ③ 正確な会計記録により財務諸表を作成する。

#### (3) 継続性の原則

継続性の原則は、利益操作の排除、財務諸表の期間比較性の確保のために要請されています。

#### (4) 重要性の原則

重要性の原則とは、重要性の乏しいものについては、会計処理や表示方法の適用に際し、本来の厳密な方法によらないで他の簡便な方法によることができるとする原則です。公益法人会計が目的とするところは、公益法人の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産の増減の状況に関する内容を明らかにし、財務諸表の情報の受け手である利害関係者の判断を誤らせないようにすることです。

重要性の原則は、この公益法人会計の目的に反しない限り、会計処理や表示方法を厳密な方法に変えて、簡便な方法でよいとする原則です。

換言すれば、財務諸表の作り手の作成並びに開示のコストと財務諸表の情報の受け手である利害関係者が得られる効果並びに便益とを比較考慮し、利害関係者の判断を誤らせないような

レベルであれば、簡便な方法を認め、実務上の便宜を図ろうとするものです。

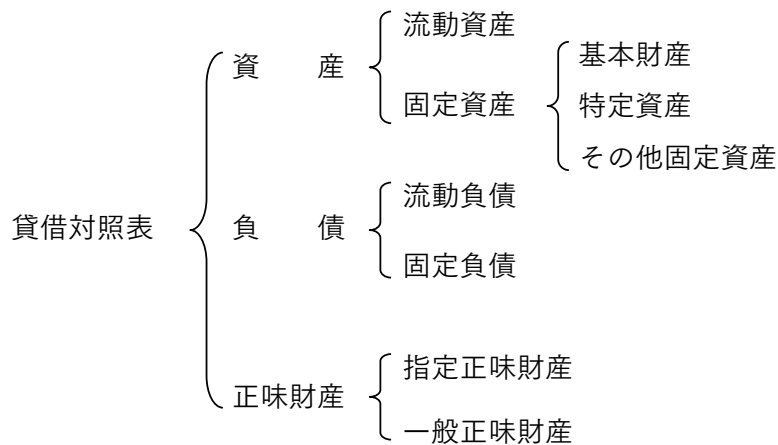
重要性の原則は、「できる」規定であり、重要性が乏しい場合に厳密な方法に変えて簡便な方法を採用することは、法人の任意とするものです。

#### 4 会計年度

事業年度は、法人の定款に定められます。事業年度は、事業計画・事業報告・財務諸表等の基本的な区切りです。

#### 5 貸借対照表

貸借対照表の区分イメージ



貸借対照表

I 資産の部		II 負債の部	
1. 流動資産	①	1. 流動負債	④
2. 固定資産	②	2. 固定負債	⑤
(1) 基本財産		<b>負債合計</b>	④+⑤=⑥
(2) 特定資産		<b>III 正味財産の部</b>	
(3) その他固定資産		1. 指定正味財産	⑦
		2. 一般正味財産	⑧
<b>資産合計</b>	①+②=③	<b>正味財産の合計</b>	③-⑥=⑦+⑧

##### 資産の部

###### 流動資産

流動資産とは、現金預金（基本財産及び特定資産を除く）の他、主に1年以内に現金化される未収金や立替金などの資産のことをいいます。

###### 固定資産

固定資産とは、主に1年を超えて使用される資産で、公益法人会計では、基本財産・特

定資産・その他固定資産の3つに分類されます。

###### 基本財産

…定款において基本財産と定められた資産（土地・定期預金・投資有価証券など）のことをいいます。

###### 特定資産

…特定の目的のために設定された預金、有価証券などの資産で保有目的を示すため独立の科目で表示する資産のことをいいます。

**その他固定資産**…上記の基本財産、特定資産に該当しない固定資産のことをいいます。

**指定正味財産**…寄付者等によりその用途に制約が課せられた資産で、拘束されている資産のことをいいます。

## 負債の部

### 流動負債

流動負債とは、主に1年以内に支払う未払金や預り金などの負債のことをいいます。

### 固定負債

固定負債とは、主に1年を超えて支払う退職給付引当金や長期の借入金などの負債のことをいいます。

**一般正味財産**…正味財産合計から指定正味財産合計を控除した額であり、法人の意思で自由に使える資産のことをいいます。

## 正味財産の部

資産から負債を控除した差額を正味財産といい、正味財産は2つに分類されます。

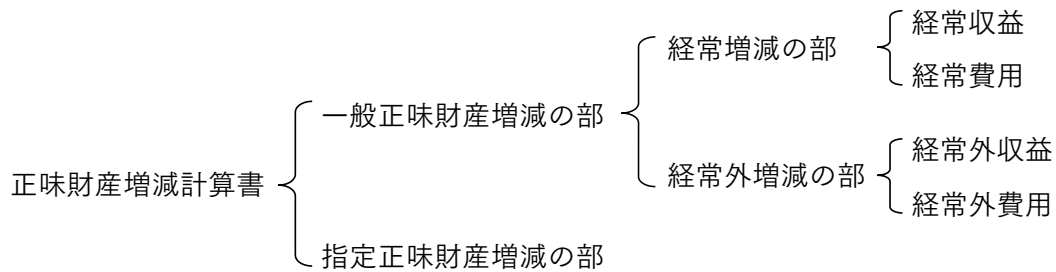
## 6 取得原価主義

取得原価主義とは、貸借対照表に計上する資産の価額は、原則として資産の取得原価を基礎とするものです。

取得原価主義と対比されるものとして時価主義があります。時価主義とは、貸借対照表に計上する資産の価額を時価で評価するものです。

## 7 正味財産増減計算書

### 正味財産増減計算書の区分イメージ



### 正味財産増減計算書

<b>I 一般正味財産増減の部</b>	
1. 経常増減の部	
(1) 経常収益	①
(2) 経常費用	②
当期経常増減額	① - ② = ③
2. 経常外増減の部	
(1) 経常外収益	④
(2) 経常外費用	⑤
当期経常外増減額	④ - ⑤ = ⑥
当期一般正味財産増減額	③ + ⑥ = ⑦

一般正味財産期首残高	⑧
一般正味財産期末残高	⑦ + ⑧ = ⑨
<b>II 指定正味財産増減の部</b>	
当期指定正味財産増減額	⑩
指定正味財産期首残高	⑪
指定正味財産期末残高	⑩ + ⑪ = ⑫

### 一般正味財産増減の部

一般正味財産増減の部は、経常増減の部と経常外増減の部に分類され、法人の事業活動の結果を発生原因別に表示します。

経常増減の部は、毎期の事業活動から経常的に発生する収益・費用を表示します。

**経常収益**…事業活動を実施するための財源であり、基本財産や特定資産の運用益、入会金や会費の受入れ、事業活動に伴う収益、補助金・助成金・負担金・寄付金等の受入れなどがあります。

**経常費用**…事業の目的のために直接必要な費用や、事業活動を管理するために生じる費用であり、事業実施のために要する費用（事業費）と、事業を管理するために発生する費用（管理費）とに分類されます。

経常外増減の部は、每期経常的に発生しない臨時的・過年度修正の収益・費用を表示します。

**経常外収益**…臨時的に発生した収益（たとえば、固定資産の売却に伴う売却益「固定資産売却益」）や過年度修正益（過年度の誤りを修正した時に生じる収益）のことをいいます。

**経常外費用**…臨時的に発生した費用（たとえば、固定資産の売却に伴う売却損「固定資産売却損」）や

過年度修正損（過年度の誤りを修正した時に生じる費用）のことをいいます。

### 指定正味財産増減の部

指定正味財産増減の部は、指定正味財産の増加額と減少額を発生原因別に表示します。

#### 指定正味財産の増加

使途について制約が課されている補助金や寄付金の受入があった場合や、指定正味財産を充当した基本財産や特定資産の評価益などがあります。

#### 指定正味財産の減少

指定正味財産に受入れた補助金や寄付金の制約が解除された場合や、指定正味財産を充当した基本財産や特定資産の評価損などがあります。

## 8 発生主義とは

正味財産増減計算書においては、一会計期間における正味財産のすべての増減内容を明瞭に表示することが求められます。その前提として、発生主義の原則が適用されます。

発生主義の原則とは、すべての収益及び費用が発生した期間に正しく割り当てられるように処理を求める期間損益計算の基本原則です。

発生主義は、現預金等の入出金の事実とは切り離して、財貨やサービスの提供又は受取という経済価値（正味財産）の増加・減少の発生の実事をもって収益及び費用を認識するという考え方です。

なお、発生主義に対する概念として、現金主義があります。現金主義は、現預金の入出金の事実をもって収益及び費用を認識するという考え方です。

発生主義において収益は、財貨・サービス（役務）の提供を行い、請求権の成立時点や現金等を受領した時点で収益の認識を行います。費用

は、財貨・サービス（役務）の提供（購入）を受け、支払義務が成立した時点や現金等の対価を支払った時点で費用の認識を行います。

### 参考 認識基準と認識タイミング

認識基準	認識のタイミング
発生主義	経済価値の増加（正味財産の増加） → 収益として認識
	経済価値の減少（正味財産の減少） → 費用として認識
現金主義	現金預金の増加 → 収益として認識
	現金預金の減少 → 費用として認識

## 3 決算書の見方

### 1 貸借対照表からみる法人の財産状態

貸借対照表は、法人の一定時点（決算日）の財政状態を表すもので、法人の現金や預金などの財産（資産）、借入金などの債務（負債）、結果として正味の財産（正味財産）についてのストック情報を表します。

貸借対照表で財政状態を示す構成要素は、「資産の部」「負債の部」「正味財産の部」です。

### 2 正味財産増減計算書からみる法人の活動状況

正味財産増減計算書は、法人の一定期間（事

業年度）の経営状況（正味財産の増減）を表すもので、受取会費や事業収益などの稼ぎ（収益）、それを生み出すためのコスト（費用）、結果として損益（正味財産増減額）についてのフロー情報を表します。

正味財産増減計算書で経営成績を示す構成要素は、「収益」「費用」「正味財産増減額」です。

### 3 内訳表をどうみるか

平成20年会計基準では、貸借対照表と正味財産増減計算書とは別に内訳表の様式が追加され、内訳表は、現制度が求める財務要件の基礎的情報を提供するための特定目的の会計情報です。

## 会計区分とその内容

< 公益法人 >

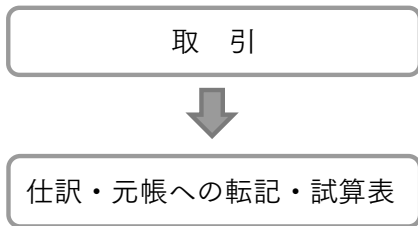
会計区分	会計内容
公益目的事業会計	公益目的事業（認定法第2条4号で例示として掲げられた22項目に該当する事業）であって不特定かつ多数の者の利益の増進に寄与する事業を経理する会計
収益事業等会計	公益目的事業以外の収益事業とその他の事業を経理する会計
法人会計	公益目的事業会計・収益事業等会計に区分できない管理業務に関する管理費やその他法人全般に係る事項を経理する会計

## 4 決算

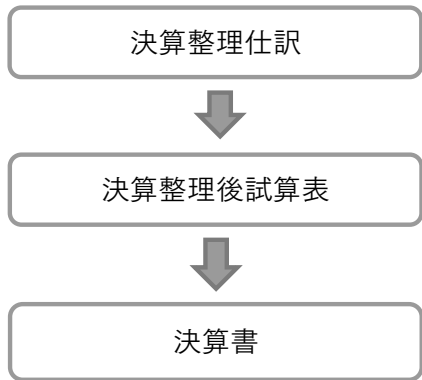
### 1 決算とは

決算とは、日常の処理を前提に、適正な財産状態及び正味財産の増減を報告するための最終作業です。

日常的な会計処理



決算手続



日常的には認識していない取引を把握  
 具体例：減価償却費の計上、引当金の計上等

\*会計ソフトを利用している場合は、仕訳を入力すれば、元帳、試算表が自動で作成されます。

決算を準備手続きと本手続きとに分ければ次の通りです。

**準備手続き**

1	現金、貯蔵品等の現物確認
2	預金、借入金関係の通帳、残高証明書との確認
3	商品等の棚卸
4	固定資産の現物確認
5	未収金、未払金等の計上

**本手続き**

1	決算整理事項 決算仕訳
2	財務諸表の作成と確認 ①貸借対照表（内訳表含む） ②正味財産増減計算書（内訳表含む） ③財産目録（新法人移行後は、公益法人のみ。一般法人は任意） ④キャッシュ・フロー計算書（大規模公益法人のみ） ⑤財務諸表に対する注記事項の作成

主な著書

「公益法人・一般法人の会計実務」

「公益法人会計はじめの一步」

「公益法人・一般法人のための仕訳ハンドブック」

「よくわかる公益法人・一般の税金のしくみ」