

特定非営利活動法人の会計の明確化に関する研究会
報告書

平成 23 年 11 月

特定非営利活動法人の会計の明確化に関する研究会

目次

I	総論	1
1.	特定非営利活動促進法における会計に関する規定	1
2.	新しい会計の手引きの必要性、位置付け及び役割	1
3.	「NPO法人会計基準」との関係	4
II	計算書類等	4
1.	計算書類の体系等	4
(1)	計算書類の体系	4
(2)	計算書類等の別葉表示	5
2.	活動計算書	6
(1)	収支計算書との違い	6
(2)	事業費・管理費の費目別内訳、按分方法	6
(3)	ボランティアによる役務の提供等の取扱い	7
3.	貸借対照表	7
(1)	資産等の表示方法	7
(2)	チェックポイント	8
4.	計算書類の注記	8
(1)	注記の記載	8
(2)	注記の充実	9
5.	財産目録	10
6.	活動予算書	10
III	留意すべき会計上の取扱い	10
1.	用途等が制約された寄附金等の取扱い	10
(1)	用途等が制約された寄附金の取扱い	10
(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	11
2.	会費の計上方法	11
3.	認定特活法人についての留意事項	12
(1)	認定特活法人の会計処理	12
(2)	認定特活法人の会計処理と認定事務の双方に関連する事項の取扱い	12
4.	経過措置	12
IV	その他	14
1.	計算書類以外の情報開示	14
2.	新しい手引きの普及の在り方	14
3.	継続的な手引きの見直しの必要性	14
4.	会計監査への対応	15
別表1	活動計算書（活動予算書）の科目例	17
別表2	貸借対照表の科目例	19
様式例1	活動計算書	20

様式例 2 : 定款にその他の事業が掲げられている場合の活動計算書	22
様式例 3 : 貸借対照表	24
様式例 4 : 計算書類の注記.....	25
様式例 5 : 財産目録	28
様式例 6 : 活動予算書	29
計算書類等の記載例	31

I 総論

1. 特定非営利活動促進法における会計に関する規定

特定非営利活動法人（以下「特活法人」という。）の会計に関しては、特定非営利活動促進法（以下「特活法」という。）において、特活法人の会計の原則に関する第 27 条の定めが置かれている。また、本来事業である特定非営利活動事業（以下「特活事業」という。）以外のその他の事業を行っている場合の利益の繰入れに関する第 5 条の定めが置かれている。

（会計の原則）

第二十七条 特定非営利活動法人の会計は、この法律に定めるもののほか、次に掲げる原則に従って、行わなければならない。

- 一 削除
- 二 会計簿は、正規の簿記の原則に従って正しく記帳すること。
- 三 計算書類（活動計算書及び貸借対照表をいう。次条第一項において同じ。）及び財産目録は、会計簿に基づいて活動に係る事業の実績及び財政状態に関する真実な内容を明瞭に表示したものとすること。
- 四 採用する会計処理の基準及び手続については、毎事業年度継続して適用し、みだりにこれを変更しないこと。

（その他の事業）

第五条 特定非営利活動法人は、その行う特定非営利活動に係る事業に支障がない限り、当該特定非営利活動に係る事業以外の事業（以下「その他の事業」という。）を行うことができる。この場合において、利益を生じたときは、これを当該特定非営利活動に係る事業のために使用しなければならない。

- 2 その他の事業に関する会計は、当該特定非営利活動法人の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。

※ 上記は、改正特活法（平成 23 年法律第 70 号、平成 24 年 4 月 1 日施行）における規定

2. 新しい会計の手引きの必要性、位置付け及び役割

（経過）

法人の会計は、法人の経済活動とそれに関連する事象を貨幣的に測定し、その結果を計算書類等の手段によって、法人に関心を有する人々（会員、寄附者、法人役職員、所轄庁など）に伝達することで、そうした人々の意思決定を支援することを目的としている。

特活法人が提供する会計情報は、①会員や寄附者が法人に対して会費、活

動や寄附を提供する際に法人の活動や財務の状況を理解するために、②特活法人の役職員が法人の運営状況を把握するために、③市民や所轄庁が適正な運営を行っているかを把握するために極めて有益なものである。

このため、特活法人の会計の在り方について検討し、関係者にとって分かりやすい有益な情報が提供されるようにすることは特活法人制度の健全な発展を促していくための基盤として重要である。

特活法人制度における会計を巡る経過を見ると、平成 10 年 3 月に特活法が成立し、同法では前述の会計原則の規定など特活法人が行うべき会計処理や会計書類の作成についての基本的事項が定められた。しかしながら、新たな法人制度のスタートに当たって、特活法の規定のみで会計処理や会計書類を作成することには困難が予想されたため、特活法を所管していた経済企画庁国民生活局（当時）では、同年 12 月から「特定非営利活動法人の会計に関する研究会」を開催し、その検討成果を「特定非営利活動法人の会計の手引き」（以下「旧手引き」という。）として取りまとめ、平成 11 年 6 月に公表した。

その後、特活法の施行上の課題等に関する検証を通じ、特活法人制度の見直しの方向性を得るため、平成 17 年 11 月から内閣府の国民生活審議会総合企画部会が検討を行い、その検討成果を「特定非営利活動法人制度の見直しに向けて」（以下「国生審報告」という。）として取りまとめ、平成 19 年 6 月に公表した。

この報告書は、広く市民に分かりやすい計算書類を作成するため、①特定非営利活動法人の会計基準が必要であること、②会計基準が強制的なものではなく、目安として取り扱われるべきこと、③策定に当たっては行政が協力して民間主導により行われるべきことを提言した。

（「NPO法人会計基準」の策定と特活法の改正）

この提言を受け、全国 90 の特活法人支援組織が「NPO法人会計基準協議会」を発足させ、平成 21 年 3 月から会計基準の検討を開始し、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するなど、検討を公開して幅広い意見を集約しながら、平成 22 年 7 月に市民にとって分かりやすく、社会の信頼に応える会計基準としての「NPO法人会計基準」を策定・公表した（平成 23 年 11 月 20 日改訂）。

また、「新しい公共」の政策展開の下、地域レベルでの寄附文化育成の環境整備の観点から、非営利法人の情報開示・発信基盤整備のため、平成 22 年 12 月から内閣府の新しい公共推進会議情報開示・発信基盤に関するワーキンググループが検討を行い、その検討成果を「情報開示・発信基盤整備の在り方について」（以下「新しい公共WG報告」という。）として取りまとめ、平成 23 年 3 月に公表した。

新しい公共WG報告は、特活法人の財務情報について、「NPO法人会計基準」を基に、行政が法人に対して一覧性、比較性のあるフォーマットを提示することの必要性と、基本情報フォーマットの在り方について提言した。

さらに、特活法施行から 12 年を経た認証制度の見直しと特活法人の財政基盤確立のため、平成 23 年 6 月に超党派の議員立法による改正特活法案が国会に提出され、全会一致で可決・成立し、平成 24 年 4 月から新制度がスタートすることとなった。

この改正では、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から、従来の「収支計算書」が活動の実績を示す「活動計算書」に改められる（従来の「収支予算書」は「活動予算書」に改正）とともに、貸借対照表と併せて「計算書類」として位置付け、従来から作成してきた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た。

（新しい手引きの必要性）

こうした特活法人の会計をめぐる経過の中で、旧手引きは、新規に立法された特活法に基づく特活法人制度が我が国の市民社会に広く根付いていく上で必要不可欠な法人の会計に関する指針として大きな役割を果たした。本年 5 月の内閣府調査でも、調査対象法人の約 7 割が所轄庁が示している様式例を利用していると回答しており、当該様式例の多くが旧手引きをベースにしていることから、旧手引きは今なお特活法人や所轄庁に大きな影響力を有していることがうかがえる。

一方、国生審報告を踏まえた民間主導の「NPO 法人会計基準」の策定、これをベースにした新しい公共WG 報告による提言、計算書類の名称変更等を盛り込んだ改正特活法の成立など、現在、特活法人の会計をめぐる状況は大きな転換点にある。

旧手引きが利用されてきた実績に鑑みれば、特活法人の会計の手引きを改正特活法の規定に対応し、かつ、「NPO 法人会計基準」を踏まえたものとすることで、特活法人の会計実務をより良いものとするとともに、法人運営の信頼性を高めることができるものと考えられる。このため、改正特活法に基づく新制度がスタートするこの機会を捉えて旧手引きを全面的に見直し、新たな手引きを策定・公表することが望まれる。

内閣府は、改正特活法により、従来の所轄庁の立場ではなくなるものの、同法第 72 条でインターネット等を活用した計算書類を含む特活法人データベースの整備を図る情報提供の責務を有するとされている。また、本年 6 月の改正特活法案審議の際の参議院内閣委員会では、民間主導の特活法人の会計基準の取組に国が協力していくこと、新たな会計の手引きを内閣府が策定することを政府から答弁しており、さらに同委員会の附帯決議では、政府が特活法運用の具体的な指針を明らかにすることも求められている。加えて、同月行われた地方税法の改正に対する衆議院及び参議院総務委員会の附帯決議でも、認定特活法人の認定について地方公共団体間で合理性を欠く差異が生じないように政府が適切に助言することが求められている。

これらを踏まえるならば、内閣府においては、積極的に関係者の協力を得ながら、新たな会計の手引きの作成、浸透を図るべき責務を有しているものと考えられる。

3. 「NPO法人会計基準」との関係

「NPO法人会計基準」は、市民にとって分かりやすい会計報告を目指し、作成者の視点以上に利用者の視点を重視すること、社会の信頼に応える会計報告であることを掲げ、複式簿記を前提とする財務会計としての体系に、寄附やボランティアなど特活法人に特有な事情を加味した会計基準となっている。本研究会としては、現段階において「NPO法人会計基準」は特活法人の望ましい会計基準であると考えている。

NPO法人会計基準協議会の報告書（以下「報告書」という。）には詳細なQ&A形式の「実務担当者のためのガイドライン」も付され、この報告書があれば十分ではないかという声もあり得るところである。

しかしながら、報告書においては、改正特活法により作成が必要となる活動予算書並びに認定及び仮認定特活法人（以下「認定特活法人」という。）についての言及がないこと、「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特活法人や所轄庁にとっての関心事項についての言及がないことなどを踏まえれば、新しい手引きでこれらの点を明らかにすることが「NPO法人会計基準」の利用を促すことにもつながるものと考えられる。

特に、改正特活法により内閣府が所轄庁の立場でなくなることで、特活法人に対する監督事務は地方公共団体による自治事務のみとなる。各所轄庁で会計に関する監督がバラバラなものとなつてはならず、法律上の根拠もなく特活法人を規制するようなことは特活法の精神に鑑み厳に慎まなければならないが、「NPO法人会計基準」を策定する民間の立場ではこの基準に対応した行政による監督上必要と考えられる視点まで盛り込むことはできないことから、これらについては新しい手引きで手当てすることが必要である。

したがって、新しい手引きと「NPO法人会計基準」とは適切な役割分担の下、相互に補完し合う形で特活法人における会計の明確化をしていくものとして広く活用されていくことを望みたい。

前述のような会計に関する法令上の定めにより、具体的な会計処理の在り方等は、各特活法人の任意に委ねられるものである。その前提の上で、本報告書は、特活法人における会計の明確化を促していく提言として位置付けられ、上述のような背景、経過等を踏まえながら、新しい手引きに盛り込まれるべき事項及び今後の課題等について整理するものである。

II 計算書類等

1. 計算書類の体系等

(1) 計算書類の体系

改正特活法においては、活動計算書及び貸借対照表を計算書類とし、また財産目録はこれらを補完する書類としている。それぞれの位置付け・記載事

項については以下のとおりである。

- ・ 活動計算書

事業年度における特活法人の活動状況を表す計算書である。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、特活法人の財務的生存力を把握しやすくするため、資金収支ベースの収支計算書から改めることとなったものである。受け取った会費や寄附金、事業の実施によって得た収益や、事業に要した費用、法人運営に要した費用等を記載する（様式例1，2参照）。

- ・ 貸借対照表

事業年度末における特活法人の全ての資産、負債及び正味財産の状態を示すものであり、資金の調達方法（負債及び正味財産）及び保有方法（資産）から、特活法人の財務状況を把握することができる。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、什器備品、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、退職給付引当金等を記載する（様式例3参照）。

- ・ 財産目録

計算書類を補完する書類として位置付けられるものである。科目等は貸借対照表とほぼ同じであるが、その内容、数量等のより詳細な表示がなされる。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である（様式例5参照）。

本報告書では、計算書類等の標準的な例を科目例、様式例、記載例として掲載した。なお、計算書類の作成に当たっては、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。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いては、より簡易な記載で足りるなど、「NPO法人会計基準」に示されている他の様式・記載例等を参考にして作成することも可能である。

（2）計算書類等の別葉表示

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の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定めている。このため、従来、その他の事業を実施している特活法人に対しては、財産目録、貸借対照表、収支計算書及び収支予算書について、特活事業のものとは別に、各々その他の事業に係るものの作成が求められてきた。しかし、特活法改正案の国会審議における貸借対照表の別葉表示の見直しに係る質疑等も踏まえながら、原則、全ての書類において別葉表示は求めないこととし、その他の事業に固有の資産（例：在庫品としての棚卸資産等、本来事業に繰り入れることが困難なもの）で重要なものがある場合には、その資産状況を注記として記載することとする。一方、按分を要する共通的なものについて

は基本的には記載を求めないものの、重要性が高いものについては注記することとする（様式例4参照）。

なお、活動計算書及び活動予算書については、別葉表示は求めないが、一つの書類の中で別欄表示し（様式例2参照）、その他の事業を実施していない場合又は実施する予定がない場合については、脚注においてその旨を記載する（様式例1, 6参照）、あるいはその他の事業の欄全てに「ゼロ」を記載する（様式例2参照）。また、事業報告書においてもそのことを明らかにすることが望ましい。

2. 活動計算書

(1) 収支計算書との違い

従来フローの計算書として使用されてきた収支計算書は、特活法人の会計方針で定められた資金の範囲に含まれる部分の動きを表すものである。これとは異なり、活動計算書は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、法人の財務的生存力を把握する上で重要なものの一つであるといえる。当期の正味財産の動きを表す活動計算書においては、収支計算書における資金の範囲という概念は不要となり、ストックの計算書である貸借対照表との整合性を簡単に確認することができる。

また、固定資産の取得時において、収支計算書にはその購入時の支出額を計上するが、活動計算書には支出額ではなく、取得した資産の減価償却費を計上する等の相違点も挙げられる。

(2) 事業費・管理費の費目別内訳、按分方法

事業費は、特活法人が目的とする事業を行うために直接要する人件費及びその他経費をいう。管理費は、特活法人の各種の事業を管理するための費用で、総会及び理事会の開催運営費、管理部門に係る役職員の人件費、管理部門に係る事務所の賃借料及び光熱費等のその他経費をいう。

現在、事業費・管理費の費目別内訳を表示していない特活法人が多数であるところ、特活法人間の比較可能性や特活法人のマネジメント等の観点から、内訳の表示は必要であると考えられるため、事業費と管理費のそれぞれを人件費とその他経費に分類した上で、さらに形態別に分類して表示することとする。また、その費目については、「NPO法人会計基準」における費目例をベースとした具体例（別表1参照）を基に、特活法人の実態に合わせて必要な費目のみ表示する。なお、複数の事業を実施している法人において、法人の判断により、その事業ごとの費用又は損益の状況を表示する場合には、活動計算書ではなく注記において表示する（様式例4参照）。

また、事業費と管理費に共通する経費や複数の事業に共通する経費は、合理的に説明できる根拠に基づき按分される必要があり、恣意的な操作は排除されなければならない。標準的な按分方法としては、以下のようなものが挙げられ、重要性が高いと認められるものについては、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が望ましい。

- ・ 従事割合（科目例：給与手当、旅費交通費等）
- ・ 使用割合（科目例：通信運搬費、消耗品費、水道光熱費、地代家賃等）
- ・ 建物面積比（科目例：水道光熱費、地代家賃、減価償却費、保険料等）
- ・ 職員数比（科目例：通信運搬費、消耗品費、水道光熱費、地代家賃等）

（３）ボランティアによる役務の提供等の取扱い

「NPO法人会計基準」では、ボランティアの受入れをした場合や無償又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において、従来どおり会計的に認識しない方法に加え、「合理的に算定できる場合」には注記でき、「客観的に把握できる場合」には注記に加えて活動計算書への計上も可能とされている（同基準 25, 26）。この点については、会計上認識可能である一方で、不明確な処理は避けられるべきであることなどについて議論がなされ、計上する際には、収益と費用に両建てされているものが判別できるよう、それぞれ「ボランティア受入評価益」及び「ボランティア評価費用」として明示し、その金額換算の根拠についても注記の「内容」及び「算定方法」で明確にすることとする（様式例 4 参照）。無償又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入れた場合にも同様の会計処理が認められる。金額換算の根拠の具体例については、以下のとおりである（公益認定制度における算入実例より）。

- ・ 法人所在地における厚生労働省が公表している最低賃金（時間給）を従事時間数で乗じた額
- ・ 専門職の技能等の提供によるボランティアに関して、その専門職の標準報酬額をベースに時間給を算定し、それに従事時間を乗じた額

3. 貸借対照表

（１）資産等の表示方法

現在、資産等の表示の状況は特活法人ごとに様々であるところ、以下のとおり整理されることが望ましいと考えられる。

ア 固定資産と消耗品費の相違

固定資産とは、販売を目的としない資産で、かつ決算日後 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いう。実務上は、法人税法施行令（昭和 40 年政令第 97 号）第 133 条を参考とし、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みなすのが、一般的な目安となっている。ただし、この目安は、10 万円未満のものについては費用処理（消耗品費として計上）ができるということであり、必ずしも固定資産として扱えないわけではなく、前述の要件に該当する資産については固定資産となり得る点に留意する。

イ 減価償却の方法

減価償却とは、固定資産の価値は時間の経過や使用によって減少していくという考えの下、貸借対照表に計上した固定資産の取得価額から、その使用期間（耐用年数）にわたって減額していく会計処理である。特

活法人がその活動に利用できる資産を明確に表示するという観点から、適切な処理が求められる。

この減価償却の方法には、主に「定率法」、「定額法」等があり、法人税法施行令第48条、同第48条の2及び同第133条を参考とし、適用方法を選択する。

ウ 現物寄附を受けた固定資産等の取得価額

「NPO法人会計基準」において、現物寄附を受けた固定資産等については、その取得時における公正な評価額を取得価額としている（同基準24）。公正な評価額としては、市場価格によるほか、専門家による鑑定評価額や、固定資産税評価額等を参考に合理的に見積もられた価額等が考えられる。

エ 特定資産

「NPO法人会計基準」において、特定の目的のための資産を有する場合には、特定資産として独立して表示することを求めており（同基準注解13）、①寄附者により用途等が制約されている資産、②特活法人自ら特定資産と指定した資産が具体例として挙げられる（「実務担当者のためのガイドライン」Q&A27-3）。

オ リース取引

リース取引については、事実上売買と同様の状態にあると認められる場合には、売買取引に準じて処理する。ただし、重要性が乏しい場合には、賃貸借取引に準じて処理することができるものとする。

カ 投資有価証券

長期に保有する有価証券のことである。投資有価証券を保有する特活法人は極めて少数であるのが現状ではあるが、保有する特活法人においては、他の会計基準を参照して独立して表示することが望ましい。

（2）チェックポイント

計算書類は、以下のように接続するものである。これらの点に注意して作成すべきことは、全ての特活法人に共通して認識されなければならない（詳細は様式例参照）。

- ・ 「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
- ・ 「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」）が一致
- ・ 「資産合計」と「負債及び正味財産合計」が一致

4. 計算書類の注記

（1）注記の記載

現在、計算書類に注記を付している特活法人は多くないが、注記は計算書類と一体であり重要なものであるため、以下の項目については、該当がある場合には確実に注記することが必要である（記載例については様式例4参照）。

ア 重要な会計方針

適用した会計基準、資産の評価基準及び評価方法、固定資産の減価償却の方法、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の取扱い等、計算書類の作成に関する重要な会計方針

イ 重要な会計方針を変更したときは、その旨、変更の理由及び当該変更による影響額

ウ 特活事業とその他の事業を区分するほかに、更に詳細に事業費の内訳又は事業別損益の状況を記載する場合には、その内容

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には、受け入れたサービスの明細及び算定方法

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には、受け入れたボランティアの明細及び算定方法

カ 用途等が制約された寄附金等の内訳

キ 固定資産の増減内訳

ク 借入金の増減内訳

ケ 役員及びその近親者との取引の内容

役員及びその近親者は、以下のいずれかに該当する者をいう。

a. 役員及びその近親者（2親等内の親族）

b. 役員及びその近親者が支配している法人

なお、役員に対する報酬、賞与及び退職慰労金の支払並びにこれらに準ずる取引の注記は法人の任意とする。

コ その他特定非営利活動法人の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産の増減の状況を明らかにするために必要な事項

例えば、以下のような事項のうち重要性が高いと判断される事項が存在する場合には、当該事項を記載する。

- ・ 現物寄附の評価方法
- ・ 事業費と管理費の按分方法
- ・ 貸借対照表日後に発生した事象で、次年度以降の財産又は損益に影響を及ぼすもの（後発事象）
- ・ その他の事業に固有の資産を保有する場合はその資産の状況及び事業間で共通的な資産（後者については按分不要）

（2）注記の充実

注記における上記記載項目のうち、特にエ～カ及びケについては、活動規模が大きいなどの社会的責任の大きい法人等においては特に留意した記載が求められる。記載の際の留意事項は以下のとおり。

- ・ エ及びオについては、計算書類等に記載する場合は、情報の利用者の便宜性に配慮し、当該金額の算定根拠が明らかになるように、詳細な記載をする（金額換算の具体例はⅡ 2（3）参照）。
- ・ カについては、当期で収益として計上された用途等が制約された寄附

金、補助金、助成金等が該当する。これらについては、その内容、正味財産に含まれる期首残高、当期増加額、当期減少額、正味財産に含まれる期末残高等を明確に記載する。

- ・ ケについては、その取引金額を確実に注記する必要がある。なお、取引の相手方との関係、取引内容、取引条件等についての記載は、法人の任意とする。

5. 財産目録

現在、「現金預金」としてその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」としてそのナンバー、「借入金」等としてその取引の相手方の個人名等、個人情報に関わると思われる情報まで財産目録に記載している特活法人が少なからず存在する。しかし、計算書類を補完する位置付けの書類とはいえ、特活法に基づいて外部公表される書類であるため、上記のような個人の特定につながる情報の記載までは必要としない。

また、前述のとおり、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、金額の代わりに「評価せず」として記載することができる（様式例5参照）。

6. 活動予算書

特活法人の計算書類である活動計算書の対の書類として位置付けられる活動予算書は、法人の設立申請時及び定款変更時に提出する必要がある。その表示方法や考え方については、対である活動計算書と基本的に同様とする（様式例6参照）。

なお、予算上固定資産の取得や借入金の返済等の資金の増減を表現したい場合には、計算書類の注記における「固定資産の増減内訳」及び「借入金の増減内訳」の注記に準じて記載することが望ましい。

Ⅲ 留意すべき会計上の取扱い

1. 用途等が制約された寄附金等の取扱い

(1) 用途等が制約された寄附金の取扱い

寄附金については、受け取ったときに「受取寄附金」として収益計上する。このうち用途等が制約された寄附金については、原則、その内容、正味財産に含まれる期首残高、当期増加額、当期減少額、正味財産に含まれる期末残高等を注記する（様式例1，4参照）。

なお、用途等が制約された寄附金で重要性が高い場合には、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る。これは、当期に用途の制約が解除された収益とそうでない収益を分けて表示したほうが、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、複数事業年度に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る。

また、「重要性」が高いと判断される寄附金には、例えば以下のようなものが考えられる。

- ・ 使途が震災復興に制約され、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
- ・ 奨学金給付事業のための資産として、元本を維持して、あるいは漸次取り崩して給付に充てることを指定された寄附金

(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

対象事業等が定められた補助金等は、使途等が制約された寄附金等として扱い、当期に使用した額は収益(受取補助金等)として活動計算書に計上し、その内容、正味財産に含まれる期首残高、当期増加額、当期減少額、正味財産に含まれる期末残高等を注記で表示する(様式例1, 3, 4参照)。なお重要性が高い場合には、寄附金と同様に、正味財産を一般正味財産、指定正味財産に区分し、当該補助金等を指定正味財産に計上することが望ましい。

対象事業及び実施期間が定められ、かつ未使用額の返還義務が規定されている補助金等について、実施期間の途中で事業年度末が到来した場合の未使用額は、当期の収益には計上せず、前受補助金等として処理する。

また、実施期間の終了時に補助金等と対象事業の費用との間で差額が生じた場合には、当該差額は前受補助金等ではなく未払金として処理し、この負債は返還した時点で消滅する。

2. 会費の計上方法

会費と寄附金の差異については、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基準の一つである要件(PST(パブリック・サポート・テスト)要件;市民から広く支持を得ているとみなす基準)を充たしてしまうこととなり、特活法人全体の信頼性の低下につながるおそれがある。会費とは、税務上、サービス利用の対価又は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るものとされており、直接の反対給付がない経済的利益の供与である寄附金とは基本的に異なるものとされている。

なお実態的には、会費として扱われているものには、①社員(正会員)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(「正会員受取会費」等)、②支出する側に任意性があり、直接の反対給付がない経済的利益の供与としての寄附金の性格を持つもの(いわゆる「賛助会員受取会費」等)、③サービス利用の対価としての性格を持つもの(例えば「〇〇利用会員受取会費」等)、の3つに分けられる。③に関しては、活動計算書において、事業収益として計上する。また、将来的には一つの「会費」の中に、①と②、②と③というように複数の性格を持つものがある場合には、その性格によって、明確に区分して計算書類に計上することが望ましい。

3. 認定特活法人についての留意事項

(1) 認定特活法人の会計処理

認定特活法人は、税務上の優遇措置の下に広く市民から寄附等を受けて活動を行うものであり、寄附や資金の使い方等について高い透明性をもって情報提供するよう努める責務を負うものと考えられる。こうした意味で、認定特活法人においては、重要性が高いと判断される事項については、計算書類における詳細な表示、注記の充実を図ることが望ましい。

認定特活法人において、重要性の適用に当たって一定の配慮が必要と考えられる事項としては、以下のようなものが挙げられる。

- ・ ボランティア等を計上する場合の金額換算方法（様式例4の注記4、5参照）
- ・ 用途等が制約された寄附金等（対象事業及び実施期間が定められている補助金等を含む）の内容、使用状況（様式例4の注記6参照）
- ・ 事業費と管理費の按分方法（様式例4の注記10参照）
- ・ 会費の計上方法（別表1及び様式例1参照。注記項目ではない）
- ・ 現物寄附の評価方法（様式例4の注記10参照）
- ・ 関連当事者間取引（様式例4の注記9参照）

(2) 認定特活法人の会計処理と認定事務の双方に関連する事項の取扱い

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（受けている）場合、現金主義・発生主義の併存を許容しながら運用されている認定制度の実務に基づき提出される行政上の書類と会計書類との間で差異が生ずることが考えられ得る。

この点については、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り、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ず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である。

それゆえ、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、その理由等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、所轄庁において作成する手引き等においても必要な言及がなされることを望みたい。

4. 経過措置

「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。

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。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「過年度損益修正損」として表示する。ただし、「過年度損益修正損」に該当する費用が減価償却費だけ

である場合は、「過年度減価償却費」として表示してもよい。

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額を取得価額とみなし、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することも認める。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として注記する。

また、購入時に費用処理し、資産に計上していないものについては、過年度分に関しては考慮せずに、適用初年度に購入したもののから資産計上する。

イ 退職給付会計の導入に伴う会計基準変更時差異

退職給付会計については、全ての特活法人に導入を求めるものではない。

ただし、この機会に退職給付会計を新たに導入しようとする法人における会計基準変更時差異については、他の会計基準と同様に、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費用処理すべきである。この処理は、会計基準変更時に一括して経常外費用の過年度損益修正額として計上することも含まれる。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、従前の費用処理方法により引き続き行う。

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って修正を行う必要はない。

エ 正味財産の区分

「NPO法人会計基準」へ移行した上で、正味財産を基本的には区分して記載することとした場合、適用初年度以降区分することとし、遡って修正を行う必要はない。

オ 適用初年度における「前期繰越正味財産額」

「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」を記載することとする。

カ 収支予算書及び収支計算書による代替

改正特活法の附則では、当分の間、活動予算書、活動計算書に代えて従来の収支予算書、収支計算書を作成、提出することを認めている。このため、当分の間は、従来の特活法人の会計処理（旧「手引き」に基づくものを含む）によって、収支予算書、収支計算書の提出が認められる。

IV その他

1. 計算書類以外の情報開示

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は、計算書類の注記の充実を図ることとするものの、それだけでは十分表現できないことも多いと考えられるため、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。

2. 新しい手引きの普及の在り方

平成 23 年 5 月に内閣府において実施したアンケート調査（全国の特活法人から不作為抽出された 3,000 法人（うち 673 法人が回答）が調査対象）によれば、会計に対して外部から支援及び指導を受ける際の相手方に関する問いに対し、「税理士又は税理士法人 39.1%」「公認会計士又は監査法人 11.1%」「中間支援組織 11.0%」「所轄庁 5.3%」との回答結果が出ている。また、平成 19 年に愛知県において実施したアンケート調査（愛知県が所管する特活法人が調査対象）によれば、「NPO が適正な会計書類を作成できるように行政はもっと指導・支援すべき」との問いに対し、「そう思う 47.6%」「そう思わない 22.8%」「分からない 29.6%」との回答結果が出ている。

これらの結果からは、新しい手引きについて行政の働きかけだけで浸透を図ることは難しく、広がりのある取組が必要であることが読み取れる。中間支援組織による会計相談や公認会計士・税理士等によるプロボノ（各分野の専門家が、職業上持っているスキルや知識、経験をいかして、社会的・公共的な目的のために行うボランティア活動）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。

また、前述の内閣府において実施したアンケート調査によれば、9割超の法人が会計ソフト及び表計算ソフトを使用して会計処理をしているとの結果が出ていることから、特活法人における会計ソフトへの依存度や期待感がうかがえる。この現状を踏まえると、行政が発行する手引きを意識して開発に当たる会計ソフトメーカーも少なくないと思われるため、メーカーへの情報提供等についても、関係者が連携、協力しながら積極的な対応が求められる。

3. 継続的な手引きの見直しの必要性

「NPO 法人会計基準」は、収入規模が 500 万円以下である小規模な特活法人が多いという現状を踏まえ、このような特活法人にどのようにこの会計基準の考え方を浸透させていくかというところを強く意識し、NPO 法人会計基準協議会において検討がなされたという経緯がある。しかし、特活法人は、さらに成長を続けることが予想される非営利セクターであり、相当数の特活法人において収入規模が大きくなることも予想される。

今後、規模の増大に伴い活動規模も広がり、併せて市民への説明責任もより一層強まることを想定すれば、「NPO法人会計基準」をより精緻化、明確化した会計処理が求められることが考えられる。当面は、「NPO法人会計基準」をベースと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体制を確立させる必要がある。

本研究会において結論に至らなかった検討課題、検討はされたものの時期尚早として採用を見送った事項、その他確認事項に加え、新しい手引きを基に運用していくなかで新たに発生した課題や疑問等について、民間主導を原則としつつ、特活法人関係者、会計・税務の専門家や、内閣府、所轄庁等で連携、協力の下、対処、解決していく体制の構築が望まれる。

4. 会計監査への対応

前述のとおり、特活法人は引き続き成長が見込まれる非営利セクターであるが、規模の大きな法人が増加すれば、法人の信頼性向上の取組の一環として、特活法第 18 条に規定されている監事による監査とは別に公認会計士又は監査法人による会計監査を受ける法人も増加することが予想される。しかし、会計監査を行うに当たっては、首尾一貫した会計を実践するための適切な会計基準が必要である。

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い、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。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となる。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る。

また、英米においては、一定規模以上の非営利法人に対し、会計監査を受けることが要請されている。これは、相当規模の資金を集め、活動を行う団体については相当の説明責任を果たすことを求め、団体及び活動の透明性、信頼性を強化する政策の一環である。英国においては、非営利団体であるチャリティへの寄附額が継続して増加しており、これは制度改正による情報開示及び監査を含む信頼性確保に向けた取組が、影響しているとされる。将来的には、我が国においても規模等一定の基準を満たす特活法人に対して監査義務を課すことを検討する必要があると考えられる。その前提として、現在までのところ、特活法人の規模等に係るデータについて十分な把握がなされておらず、今後を見据えた、特活法人に係る情報の収集が必須であると思われる。

さらに、会計監査を受けるに当たって発生するコストが、特活法人の経営を圧迫するようでは、監査を行う意味はないため、この点についても併せて検討が必要であると考えられる。

以上を踏まえながら、特活法人関係者、会計・税務の専門家や、内閣府、所轄庁等の連携、協力の下、上述の継続的な手引きの見直しのための取組の

さらに先の課題として、会計監査の下地を作っていく取組の推進を期待したい。

活動計算書（活動予算書）の科目例

以下に示すものは、一般によく使われると思われる科目のうち、主なものを例示したものです。したがって、該当がない場合は使用する必要はありませんし、利用者の理解に支障がなければまとめて構いません。また、適宜の科目を追加することができます。

勘定科目	科目の説明
I 経常収益	
1. 受取会費 正会員受取会費 賛助会員受取会費	確実に入金されることが明らかな場合を除き、実際に入金したときに計上する。対価性が認められず明らかに贈与と認められるものや、それを含む場合があり、PSTの判定時に留意が必要。
2. 受取寄附金 受取寄附金 資産受贈益 施設等受入評価益 ボランティア受入評価益	無償又は著しく低い価格で現物資産の提供を受けた場合の時価による評価差益。受け入れた無償又は著しく低い価格で施設の提供等の物的サービスを、合理的に算定し外部資料等によって客観的に把握でき、施設等評価費用と併せて計上する方法を選択した場合に計上する。 提供を受けたボランティアからの役務の金額を、合理的に算定し外部資料等によって客観的に把握でき、ボランティア評価費用と併せて計上する方法を選択した場合に計上する。
3. 受取助成金等 受取助成金 受取補助金	補助金や助成金の交付者の区分によって受取民間助成金、受取国庫補助金等に区分することができる。
4. 事業収益 売上高 〇〇利用会員受取会費	事業の種類ごとに区分して表示することができる。 販売用棚卸資産の販売やサービス(役務)の提供などにより得た収益。 サービス利用の対価としての性格をもつ会費。
5. その他収益 受取利息 為替差益 雑収益	為替換算による差益。なお為替差損がある場合は相殺して表示する。 いずれの科目にも該当しない、又は独立の科目とするほど量的、質的に重要でない収益。この科目の金額が他と比して過大になることは望ましくない。
II 経常費用	
1. 事業費 (1) 人件費 給料手当 臨時雇賃金 ボランティア評価費用 法定福利費 退職給付費用 通勤費 福利厚生費 (2) その他経費 売上原価 業務委託費 諸謝金 印刷製本費 会議費 旅費交通費 車両費 通信運搬費 消耗品費 修繕費 水道光熱費 地代家賃 賃借料 施設等評価費用 減価償却費 保険料 諸会費	ボランティアの費用相当額。ボランティア受入評価益と併せて計上する。 退職給付見込額のうち当期に発生した費用。会計基準変更時差異の処理として、定額法により費用処理する場合、一定年数(15年以内)で除した額を加算する。少額を一括して処理する場合も含まれる。 給料手当、福利厚生費に含める場合もある。 販売用棚卸資産を販売したときの原価。期首の棚卸高に当期の仕入高を加え期末の棚卸高を控除した額。 講師等に対する謝礼金。 車両運搬具に関する費用をまとめる場合。内容により他の科目に表示することもできる。 電話代や郵送物の送料等。 電気代、ガス代、水道代等。 事務所の家賃や駐車場代等。 少額資産に該当する事務機器のリース料等。不動産の使用料をここに入れることも可能。 無償でサービスの提供を受けた場合の費用相当額。施設等受入評価益と併せて計上する。

勘定科目	科目の説明
租税公課 研修費 支払手数料 支払助成金 支払寄附金 支払利息 為替差損 雑費 2. 管理費 (1) 人件費 役員報酬 給料手当 法定福利費 退職給付費用 通勤費 福利厚生費 (2) その他経費 印刷製本費 会議費 旅費交通費 車両費 通信運搬費 消耗品費 修繕費 水道光熱費 地代家賃 賃借料 減価償却費 保険料 諸会費 租税公課 支払手数料 支払利息 雑費 III 経常外収益 固定資産売却益 過年度損益修正益 IV 経常外費用 固定資産除・売却損 災害損失 過年度損益修正損 V 経理区分振替額 経理区分振替額	<p>収益事業に対する法人税等は租税公課とは別に表示することが望ましい。なお、法人税等を別表示する際には、活動計算書の末尾に表示し、税引前当期正味財産増減額から法人税等を差し引いて当期正味財産増減額を表示することが望ましい(様式例1参照)。</p> <p>金融機関等からの借入れに係る利子・利息。 為替換算による差損。なお、為替差益がある場合は相殺して表示する。 いずれの科目にも該当しない、又は独立の科目とするほど量的、質的に重要でない費用。この科目の金額が他と比して過大になることは望ましくない。</p> <p>退職給付見込額のうち当期に発生した費用。会計基準変更時差異の処理として、定額法により費用処理する場合、一定年数(15年以内)で除した額を加算する。少額を一括して処理する場合も含まれる。 給料手当、福利厚生費に含める場合もある。</p> <p>車両運搬具に関する費用をまとめる場合。内容により他の科目に表示することもできる。 電話代や郵送物の送料等。</p> <p>電気代、ガス代、水道代等。 事務所の家賃や駐車場代等。 少額資産に該当する事務機器のリース料等。不動産の使用料をここに入れることも可能。</p> <p>収益事業に対する法人税等は租税公課とは別に表示することが望ましい。なお、法人税等を別表示する際には、活動計算書の末尾に表示し、税引前当期正味財産増減額から法人税等を差し引いて当期正味財産増減額を表示することが望ましい(様式例1参照)。</p> <p>金融機関等からの借入れに係る利子・利息。 いずれの科目にも該当しない、又は独立の科目とするほど量的、質的に重要でない費用。この科目の金額が他と比して過大になることは望ましくない。</p> <p>過年度に関わる項目を当期に一括して修正処理をした場合。</p> <p>過年度に関わる項目を当期に一括して修正処理をした場合。会計基準を変更する前事業年度以前に減価償却を行っていない資産を一括して修正処理する場合などに用いる。減価償却費だけの場合は、「過年度減価償却費」の科目を使うこともできる。</p> <p>その他の事業がある場合の事業間振替額。</p>

(注) 重要性が高いと判断される用途等が制約された寄附金等(対象事業等が定められた補助金等を含む)を受け入れた場合は、「一般正味財産増減の部」と「指定正味財産増減の部」に区分して表示し、当該寄附金等を後者に計上することが望ましい。当該寄附金(補助金・助成金)の用途等が解除された場合等には、「一般正味財産増減の部」に「受取寄附金(補助金・助成金)振替額」を、「指定正味財産増減の部」に「一般正味財産への振替額(△)」を勘定科目として記載する(表示例は様式例1参照)。

貸借対照表の科目例

以下に示すものは、一般によく使われると思われる科目のうち、主なものを例示したものです。したがって、該当がない場合は使用する必要はありませんし、利用者の理解に支障がなければまとめて構いません。また、適宜の科目を追加することができます。

勘定科目	科目の説明
I 資産の部	
1. 流動資産	
現金預金	
未収金	商品の販売によるものも含む。
棚卸資産	商品、貯蔵品等として表示することもできる。
短期貸付金	返済期限が事業年度末から1年以内の貸付金。
前払金	
仮払金	
立替金	
〇〇特定資産	目的が特定されている資産で流動資産に属するもの。目的を明示する。
貸倒引当金(△)	
2. 固定資産	
(1) 有形固定資産	土地、建物等実体があり、長期にわたり事業用に使用する目的で保有する資産。
建物	建物付属設備を含む。
構築物	
車両運搬具	
什器備品	
土地	
建設仮勘定	工事の前払金や手付金等、建設中又は制作中の固定資産。
(2) 無形固定資産	具体的な存在形態を持たないが、事業活動において長期間にわたり利用される資産。
ソフトウェア	購入あるいは制作したソフトの原価。
(3) 投資その他の資産	余裕資金の運用のための長期的外部投資や、貸付金等長期債権から構成される資産。
投資有価証券	長期に保有する有価証券。
敷金	返還されない部分は含まない。
差入保証金	返還されない部分は含まない。
長期貸付金	返済期限が事業年度末から1年を超える貸付金。
長期前払費用	
〇〇特定資産	目的が特定されている資産で固定資産に属するもの。目的を明示する。
II 負債の部	
1. 流動負債	
短期借入金	返済期限が事業年度末から1年以内の借入金。
未払金	商品の仕入れによるものも含む。
前受金	
仮受金	
預り金	
2. 固定負債	
長期借入金	返済期限が事業年度末から1年を超える借入金。
退職給付引当金	退職給付見込額の期末残高。
III 正味財産の部	
1. 正味財産	
前期繰越正味財産	
当期正味財産増減額	

(注) 重要性が高いと判断される用途等が制約された寄附金等(対象事業等が定められた補助金等を含む)を受け入れた場合は、「III 正味財産の部」を「指定正味財産」と「一般正味財産」とに区分してそれぞれを勘定科目として表示し、当該寄附金等を前者に計上することが望ましい(表示例は様式例3参照)。

様式例 1 : 活動計算書

活動計算書

××年×月×日から××年×月×日まで

当該事業年度の自至年月日を記載。

(単位:円)

科目		金額	
I 経常収益			
1. 受取会費			
正会員受取会費	×××		
賛助会員受取会費	×××		
.....	×××	×××	
2. 受取寄附金			
受取寄附金	×××		
施設等受入評価益	×××		
.....	×××	×××	
3. 受取助成金等			
受取民間助成金	×××		
.....	×××	×××	
4. 事業収益			
〇〇事業収益		×××	
5. その他収益			
受取利息	×××		
雑収益	×××		
.....	×××	×××	
経常収益計			×××
II 経常費用			
1. 事業費			
(1) 人件費			
給料手当	×××		
法定福利費	×××		
退職給付費用	×××		
福利厚生費	×××		
.....	×××		
人件費計	×××		
(2) その他経費			
会議費	×××		
旅費交通費	×××		
施設等評価費用	×××		
減価償却費	×××		
支払利息	×××		
.....	×××		
その他経費計	×××		
事業費計		×××	
2. 管理費			
(1) 人件費			
役員報酬	×××		
給料手当	×××		
法定福利費	×××		
退職給付費用	×××		
福利厚生費	×××		
.....	×××		
人件費計	×××		
(2) その他経費			
会議費	×××		
旅費交通費	×××		
減価償却費	×××		
支払利息	×××		
.....	×××		
その他経費計	×××		
管理費計		×××	
経常費用計			×××
当期経常増減額			×××
III 経常外収益			
1. 固定資産売却益		×××	
.....		×××	
経常外収益計			×××

会費の性格に応じて分けて記載。

施設等評価費用も併せて計上(計上は法人の任意)。

人件費とその他経費に分けた上で、支出の形態別に内訳を記載。

施設等受入評価益も併せて計上(計上は法人の任意)。

人件費とその他経費に分けた上で、支出の形態別に内訳を記載。

IV 経常外費用				
1. 過年度損益修正損			×××	
.....			×××	
経常外費用計				×××
税引前当期正味財産増減額				×××
法人税、住民税及び事業税				×××
当期正味財産増減額				×××
前期繰越正味財産額				×××
次期繰越正味財産額				×××

前事業年度活動計算書の「次期繰越正味財産額」と金額が一致することを確認する。

貸借対照表の「正味財産合計」と金額が一致することを確認する。

※ 今年度はその他の事業を実施していません。

その他の事業を定款で掲げていない法人はこの脚注は不要。

(注) 重要性が高いと判断される用途等が制約された寄附金等(対象事業等が定められた補助金等を含む)を受け入れた場合は、「一般正味財産の部」と「指定正味財産の部」に区分して表示することが望ましい。表示例は以下のとおり。

(一般正味財産増減の部)

I 経常収益

1. 受取寄附金

受取寄附金振替額

×××

用途等の制約が解除されたことによる指定正味財産から一般正味財産への振替額。

II 経常費用

2. 事業費

援助用消耗品費

×××

(指定正味財産増減の部)

受取寄附金

〇〇〇

一般正味財産への振替額

△×××

「受取寄附金振替額」と同額をマイナス計上。

様式例2：定款にその他の事業が掲げられている場合の活動計算書
活動計算書

××年×月×日から××年×月×日まで

当該事業年度の自至年月日を記載。

(単位:円)

科目	特定非営利活動に係る事業	その他の事業	合計
I 経常収益			
1. 受取会費			
正会員受取会費	×××		×××
.....	×××		×××
2. 受取寄附金			
受取寄附金	×××		×××
施設等受入評価益	×××		×××
.....	×××		×××
3. 受取助成金等			
受取民間助成金	×××		×××
.....	×××		×××
4. 事業収益			
○○事業収益	×××		×××
△△事業収益		×××	×××
5. その他収益			
受取利息	×××		×××
雑収益	×××		×××
.....	×××		×××
経常収益計	×××	×××	×××
II 経常費用			
1. 事業費			
(1) 人件費			
給料手当	×××	×××	×××
法定福利費	×××	×××	×××
退職給付費用	×××		×××
福利厚生費	×××	×××	×××
.....	×××		×××
(2) その他経費			
会議費	×××		×××
旅費交通費	×××	×××	×××
施設等評価費用	×××		×××
減価償却費	×××		×××
支払利息	×××		×××
.....	×××	×××	×××
その他経費計	×××	×××	×××
事業費計	×××	×××	×××
2. 管理費			
(1) 人件費			
役員報酬	×××		×××
給料手当	×××		×××
法定福利費	×××		×××
退職給付費用	×××		×××
福利厚生費	×××		×××
.....	×××		×××
(2) その他経費			
会議費	×××		×××
旅費交通費	×××		×××
減価償却費	×××		×××
支払利息	×××		×××
.....	×××		×××
その他経費計	×××		×××
管理費計	×××		×××
経常費用計	×××	×××	×××
当期経常増減額	×××	×××	×××

施設等評価費用も併せて計上(計上は法人の任意)。

人件費とその他経費に分けた上で、支出の形態別に内訳を記載。

施設等受入評価益も併せて計上(計上は法人の任意)。

人件費とその他経費に分けた上で、支出の形態別に内訳を記載。

Ⅲ 経常外収益			
1. 固定資産売却益	×××		×××
.....	×××		×××
経常外収益計	×××		×××
Ⅳ 経常外費用			
1. 過年度損益修正損	×××		×××
.....	×××		×××
経常外費用計	×××		×××
経理区分振替額	×××	△×××	×××
当期正味財産増減額	×××	×××	×××
前期繰越正味財産額			×××
次期繰越正味財産額			×××

その他の事業で得た利益の振替額。

貸借対照表の「正味財産合計」と金額が一致することを確認する。

前事業年度活動計算書の「次期繰越正味財産額」と金額が一致することを確認する。

貸借対照表を別業表示しないこととする場合には、正味財産額の内訳は表示されない。

その他の事業を実施していない場合は、「その他の事業」欄の数字をすべてゼロとする、あるいは様式例1を使い、脚注に「※今年度はその他の事業を実施していません。」と明記する。

様式例3：貸借対照表

貸借対照表
××年×月×日現在

当該事業年度の末日を記載する。

(単位：円)

科目	金額		
I 資産の部			
1. 流動資産			
現金預金	×××		
未収金	×××		
.....	×××		
流動資産合計		×××	
2. 固定資産			
(1) 有形固定資産			
車両運搬具	×××		
什器備品	×××		
.....	×××		
有形固定資産計		×××	
(2) 無形固定資産			
ソフトウェア	×××		
.....	×××		
無形固定資産計		×××	
(3) 投資その他の資産			
敷金	×××		
○○特定資産	×××		
.....	×××		
投資その他の資産計		×××	
固定資産合計		×××	
資産合計			×××
II 負債の部			
1. 流動負債			
未払金	×××		
前受民間助成金	×××		
.....	×××		
流動負債合計		×××	
2. 固定負債			
長期借入金	×××		
退職給付引当金	×××		
.....	×××		
固定負債合計		×××	
負債合計			×××
III 正味財産の部			
前期繰越正味財産		×××	
当期正味財産増減額		×××	
正味財産合計			×××
負債及び正味財産合計			×××

「負債及び正味財産合計」と金額が一致することを確認する。

前事業年度貸借対照表の「正味財産合計」と金額が一致することを確認する。

「資産合計」と金額が一致することを確認する。

活動計算書の「次期繰越正味財産額」と金額が一致することを確認する。

(注) 重要性が高いと判断される用途等が制約された寄附金等(対象事業等が定められた補助金等を含む)を受け入れた場合は、「III 正味財産の部」を「指定正味財産」と「一般正味財産」に区分して表示することが望ましい。表示例は以下のとおり。

- I 資産の部
- 1 流動資産
-
- II 負債の部
-
- III 正味財産の部
- 1 指定正味財産
- 指定正味財産合計
- 2 一般正味財産
- 一般正味財産合計

用途等が制約された寄附金等の残高を記載。

×××

○○○

計算書類の注記

以下に示すものは、想定される注記を例示したものです。該当事項がない場合は記載不要です。
 なお、認定特活法人においては、12ページⅢ3(1)の事項について、詳細に記載されることが望まれます。

1. 重要な会計方針

計算書類の作成は、NPO法人会計基準(2011年11月20日 NPO法人会計基準協議会)によっています。

(1) 棚卸資産の評価基準及び評価方法

どの会計基準に基づいて作成したか記載する。

(2) 固定資産の減価償却の方法

(3) 引当金の計上基準

・退職給付引当金

従業員の退職給付に備えるため、当期末における退職給付債務に基づき当期末に発生していると認められる金額を計上しています。なお、退職給付債務は期末自己都合要支給額に基づいて計算しています。

・〇〇引当金

(4) 施設の提供等の物的サービスを受けた場合の会計処理

施設の提供等の物的サービスの受入れは、活動計算書に計上しています。
 また計上額の算定方法は「4. 施設の提供等の物的サービスの受入の内訳」に記載しています。

(5) ボランティアによる役務の提供

ボランティアによる役務の提供は、「5. 活動の原価の算定にあたって必要なボランティアによる役務の提供の内訳」として注記しています。

(6) 消費税等の会計処理

消費税等の会計処理は、税込方式によっています。

消費税を購入価格や販売価格に含めて記帳する方法である「税込方式」と、消費税を支払ったり受け取ったりする都度、区分して経理する方法である「税抜方式」のどちらによっているかを記載する。

2. 会計方針の変更

3. 事業別損益の状況

事業費のみの内訳を表示することも可能。事業を区分していない法人については記載不要。

(単位:円)

科目	A事業費	B事業費	C事業費	D事業費	事業部門計	管理部門	合計
I 経常収益							
1. 受取会費						×××	×××
2. 受取寄附金	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
3. 受取助成金等	×××	×××	×××	×××	×××		×××
4. 事業収益	×××	×××	×××	×××	×××		×××
5. その他収益						×××	×××
経常収益計	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
II 経常費用							
(1) 人件費							
給料手当	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
臨時雇賃金	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
人件費計	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
(2) その他経費							
業務委託費	×××	×××	×××	×××	×××		×××
旅費交通費	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
その他経費計	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
経常費用計	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××
当期経常増減額	×××	×××	×××	×××	×××	×××	×××

4. 施設の提供等の物的サービスの受入の内訳

(単位:円)

内容	金額	算定方法
〇〇体育館の無償利用	×××	〇〇体育館使用料金表によっています。

合理的な算定方法を記載する。
 (活動計算書に計上する場合は客観的な算定方法)

5. 活動の原価の算定にあたって必要なボランティアによる役務の提供の内訳
(単位:円)

内容	金額	算定方法
〇〇事業相談員 ■名×■日間	×××	単価は××地区の最低賃金によって算定しています。

合理的な算定方法を記載する。
(活動計算書に計上する場合は客観的な算定方法)

6. 用途等が制約された寄附金等の内訳

用途等が制約された寄附金等の内訳(正味財産の増減及び残高の状況)は以下の通りです。
当法人の正味財産は×××円ですが、そのうち×××円は、下記のように用途が特定されています。
したがって用途が制約されていない正味財産は×××円です。

(単位:円)

内容	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	備考
〇〇地震被災者 援助事業	×××	×××	×××	×××	翌期に使用予定の支援用資金
△△財団助成 ××事業	×××	×××	×××	×××	助成金の総額は××円です。活動計算書に計上した額××円及び期末残高××円との差額××円は前受助成金として貸借対照表に負債計上しています。
合計	×××	×××	×××	×××	

対象事業及び実施期間が定められ、未使用額の返還義務が規定されている助成金・補助金を前受経理をした場合、「当期増加額」には、活動計算書に計上した金額を記載する。助成金・補助金の総額は「備考」欄に記載する。

7. 固定資産の増減内訳

(単位:円)

科目	期首取得価額	取得	減少	期末取得価額	減価償却累計額	期末帳簿価額
有形固定資産						
什器備品	×××	×××	×××	×××	△×××	×××
.....	×××	×××	×××	×××	△×××	×××
無形固定資産						
.....	×××	×××	×××	×××	△×××	×××
投資その他の資産						
.....	×××	×××	×××	×××		×××
合計	×××	×××	×××	×××	△×××	×××

8. 借入金を増減内訳

(単位:円)

科目	期首残高	当期借入	当期返済	期末残高
長期借入金	×××	×××	×××	×××
役員借入金	×××	×××	×××	×××
合計	×××	×××	×××	×××

9. 役員及びその近親者との取引の内容

役員及びその近親者との取引は以下の通りです。

(単位:円)

科目	計算書類に計上された金額	内役員及び近親者との取引
(活動計算書)		
受取寄附金	×××	×××
委託料	×××	×××
活動計算書計	×××	×××
(貸借対照表)		
未払金	×××	×××
役員借入金	×××	×××
貸借対照表計	×××	×××

10. その他特定非営利活動法人の資産、負債及び正味財産の状態並びに正味財産の増減の状況を明らかにするために必要な事項

重要性が高いと判断される場合に記載する。

・ 現物寄附の評価方法

現物寄附を受けた固定資産の評価方法は、固定資産税評価額によっています。

重要性が高いと判断される場合に記載する。

・ 事業費と管理費の按分方法

各事業の経費及び事業費と管理費に共通する経費のうち、給料手当及び旅費交通費については従事割合に基づき按分しています。

貸借対照表日後に発生した事象で、次年度以降の財産又は損益に重要な影響を及ぼすもの(例:自然災害等による重大な損害の発生、重要な係争事件の発生又は解決、主要な取引先の倒産等)について記載する。

・ 重要な後発事象

平成××年×月×日、〇〇事業所が火災により焼失したことによる損害額は××円、保険の契約金額は××円です。

・ その他の事業に係る資産の状況

その他の事業に係る資産の残高は、土地・建物が××円、棚卸資産が××円です。
特活事業・その他の事業に共通で使用している重要な資産は土地・建物が××円です。

その他の事業に固有の資産で重要なもの及び特活事業・その他の事業に共通で使用している重要な資産の残高状況について記載する。

様式例5：財産目録

財産目録
××年×月×日現在

当該事業年度の末日を記載する。

(単位:円)

科目	金額	
I 資産の部		
1. 流動資産		
現金預金		
手元現金	×××	
××銀行普通預金	×××	
未収金		
××事業未収金	×××	
.....	×××	
流動資産合計		×××
2. 固定資産		
(1) 有形固定資産		
什器備品		
パソコン1台	×××	
応接セット	×××	
.....	×××	
歴史的資料	評価せず	
.....	×××	
有形固定資産計	×××	
(2) 無形固定資産		
ソフトウェア		
財務ソフト	×××	
.....	×××	
無形固定資産計	×××	
(3) 投資その他の資産		
敷金	×××	
○○特定資産		
××銀行定期預金	×××	
.....	×××	
投資その他の資産計	×××	
固定資産合計		×××
資産合計		×××
II 負債の部		
1. 流動負債		
未払金		
事務用品購入代	×××	
.....	×××	
預り金		
源泉所得税預り金	×××	
.....	×××	
.....	×××	
流動負債合計		×××
2. 固定負債		
長期借入金	×××	
××銀行借入金	×××	
.....	×××	
.....	×××	
固定負債合計		×××
負債合計		×××
正味財産		×××

口座番号の記載は不要。

基本的に貸借対照表上の金額と同じ金額を記載する。

金銭評価ができない資産については「評価せず」として記載できる。

様式例6：活動予算書

活動予算書

××年×月×日から××年×月×日まで

次期事業年度の自至年月日を記載。

(単位:円)

科目	金額	
I 経常収益		
1. 受取会費		
正会員受取会費	×××	
賛助会員受取会費	×××	
.....	×××	×××
2. 受取寄附金		
受取寄附金	×××	
施設等受入評価益	×××	
.....	×××	×××
3. 受取助成金等		
受取民間助成金	×××	
.....	×××	×××
4. 事業収益		
〇〇事業収益		×××
5. その他収益		
受取利息	×××	
雑収益	×××	
.....	×××	×××
経常収益計		×××
II 経常費用		
1. 事業費		
(1) 人件費		
給料手当	×××	
法定福利費	×××	
退職給付費用	×××	
福利厚生費	×××	
.....	×××	
(2) その他経費		
会議費	×××	
旅費交通費	×××	
施設等評価費用	×××	
減価償却費	×××	
支払利息	×××	
.....	×××	
その他経費計	×××	
事業費計		×××
2. 管理費		
(1) 人件費		
役員報酬	×××	
給料手当	×××	
法定福利費	×××	
退職給付費用	×××	
福利厚生費	×××	
.....	×××	
(2) その他経費		
会議費	×××	
旅費交通費	×××	
減価償却費	×××	
支払利息	×××	
.....	×××	
その他経費計	×××	
管理費計		×××
経常費用計		×××
当期経常増減額		×××
III 経常外収益		
1. 固定資産売却益		×××
.....		×××
経常外収益計		×××

施設等評価費用も併せて計上(計上は法人の任意)。

人件費とその他経費に分けた上で、支出の形態別に内訳を記載。

施設等受入評価益も併せて計上(計上は法人の任意)。

人件費とその他経費に分けた上で、支出の形態別に内訳を記載。

IV 経常外費用			
1. 過年度損益修正損		×××	
.....		×××	
経常外費用計			×××
当期正味財産増減額			×××
前期繰越正味財産額			×××
次期繰越正味財産額			×××

前事業年度活動計算書の「次期繰越正味財産額」と金額が一致することを確認する。

※ 当該年度はその他の事業の実施を予定していません。

その他の事業を定款で掲げていない法人はこの脚注は不要。
その他の事業を行う場合は「様式例2」を参照。

(注) 重要性が高いと判断される用途等が制約された寄附金等(対象事業等が定められた補助金等を含む)を受け入れる予定である場合は、「一般正味財産の部」と「指定正味財産の部」に区分して表示することが望ましい(表示例は様式例1参照)。

計算書類等の記載例

(名称) ××××

活動計算書

××年××月××日から××年××月××日まで

(単位:円)

科目	金額	
I 経常収益		
1. 受取会費		750,000
2. 受取寄附金		290,000
3. その他収益		10,000
経常収益計		1,050,000
II 経常費用		
1. 事業費		
(1) 人件費		
臨時雇賃金	200,000	
人件費計	200,000	
(2) その他経費		
旅費交通費	300,000	
通信運搬費	100,000	
その他経費計	400,000	
事業費計		600,000
2. 管理費		
(1) 人件費		
人件費計	0	
(2) その他経費		
印刷製本費	150,000	
通信運搬費	100,000	
減価償却費	50,000	
雑費	50,000	
その他経費計	350,000	
管理費計		350,000
経常費用計		950,000
当期正味財産増減額		100,000
前期繰越正味財産額		450,000
次期繰越正味財産額		550,000

受取会費は確実に入金されることが明らかな場合を除き、実際に入金したときに計上する。詳細は「実務担当者のためのガイドライン」(以下「ガイドライン」という)Q&A12-1~12-3参照。

経常費用は、「事業費」と「管理費」に分ける。事業費と管理費の意味については、ガイドラインQ&A14-11、事業費と管理費の按分の方法については、II 2(2)及びガイドラインQ&A14-2を参照。

「事業費」と「管理費」について、それぞれ「人件費」と「その他経費」に分けた上で、支出の形態別(旅費交通費、通信運搬費など)に内訳を記載する。事業費を事業の種類別に示したり、事業部門別、管理部門別に損益を表示する場合には様式例4の3及びガイドラインの記載例2の注記の2を参照。

現預金以外に資産・負債がない場合には、当期の現預金の増減額を表す。

前事業年度活動計算書の「次期繰越正味財産額」と金額が一致することを確認する。

(名称) ××××

貸借対照表

××年××月××日現在

(単位:円)

科目	金額	
I 資産の部		
1. 流動資産		
現金預金	300,000	
流動資産合計		300,000
2. 固定資産		
有形固定資産		
什器備品	250,000	
固定資産合計		250,000
資産合計		550,000
II 負債の部		
1. 流動負債		
流動負債合計		0
2. 固定負債		
固定負債合計		0
負債合計		0
III 正味財産の部		
前期繰越正味財産		450,000
当期正味財産増加額		100,000
正味財産合計		550,000
負債及び正味財産合計		550,000

活動計算書の「次期繰越正味財産額」と、貸借対照表の「正味財産の部」の合計額は一致することを確認する。

(名称) ××××

財産目録
××年××月××日現在

(単位:円)

科目	金額	
I 資産の部		
1. 流動資産		
現金預金		
〇〇銀行普通預金 ←	300,000	
流動資産合計		300,000
2. 固定資産		
有形固定資産		
什器備品		
パソコン1台	250,000	
固定資産合計		250,000
資産合計		550,000
II 負債の部		
1. 流動負債		
流動負債合計		0
2. 固定負債		
固定負債合計		0
負債合計		0
正味財産		550,000

口座番号の記載は不要。

計算書類の注記 ←

1. 重要な会計方針

計算書類の作成は、NPO法人会計基準(2011年11月20日 NPO法人会計基準協議会)によっています。

(1) 固定資産の減価償却の方法

有形固定資産は、定額法で償却をしています。

「重要な会計方針」の一番最初に、この計算書類をどの会計基準に基づいて作成したか記載する。

(2) 消費税等の会計処理

消費税等の会計処理は、税込方式によっています。

2. 固定資産の増減の内訳

科目	期首取得価額	取得	減少	期末取得価額	減価償却累計額	期末帳簿価額
有形固定資産						
什器備品		300,000		300,000	△ 50,000	250,000
合計		300,000	0	300,000	△ 50,000	250,000