第 3 章

特殊な事例

サービスの利用会費の計上方法を教えて下さい。

A 「会費」と名がつく収益でも、実態がサービスの利用料であれば、事業収益に計上します。○○会員、○○会費といった名称にとらわれず、お金の性質によって、会費を正しく区分しましょう。

利用会員の会費は、事業収益に計上します。

例えば福祉分野では介護サービスや有償運送サービス等、継続的な福祉サービス提供の際に、利用者が会員登録を行い、会費を納める場合があります。これは「会費」と名がついていますが、実態はサービスを受けるための対価とみなし、活動計算書上では事業収益に計上します。間違えやすい点なので、注意してください。「会費」は、その性格から大きく3つに分けられます。これに沿って会員制度を一度整理してみましょう。もし、ある会費が複数の性格を持っている場合、収益の内容をより正確に表すために、また認定NPO法人を目指す場合にも（※）、会計上明確に区分することが望まれます。誰にもわかりやすい会員制度を検討しましょう。

※ 認定NPO法人の基準では、直接の反対給付（見返り）がない会費も寄付金として扱うことができるため、認定を取得しやすくなります。活動計算書でも区分して表示しておきましょう。

会員の種類	会費の計上方法
① 総会の議決権を持つ会員（NPO法上の社員） （名称例）正会員・運営会員等	**「正会員受取会費」に計上** NPO法上の社員が会を成り立たせるために負担する会費。
② 実質的には定期的な寄付者である会員 （名称例）賛助会員・支援会員等	**「賛助会員受取会費」に計上** 支出する側に任意性があり、直接の反対給付（見返り）がなく、実態は寄付金である会費。
③ 継続的にサービスや物品の提供を受ける会員 （名称例）利用会員・購読会員等	**「事業収益」に計上** サービスや物品の対価として支払う会費。

図　会費の計上方法

外貨の取扱いがある場合、気をつける点はありますか?

A **外貨の円換算は、取引発生日の為替レート使用が原則ですが、取引が多くて事務が大変な場合は、1か月単位等のルールを決めて同じ為替レートを用いても構いません。また、外国に事務所を開設している場合は、現地でつけている出納帳を取り寄せて円換算します。**

1. 為替レートの使い方を決めて、円換算を行います。

外貨取引を円換算する場合、取引発生日の為替レートを使って、その都度行うのが原則です。ただし、外貨取引が多い法人では、事務作業が大変です。その場合、前月末日、当月初日、前週末日、当週初日等の為替レートを、1か月分または1週間分の取引に用いることも可能です。一度ルールを決めたら、その方法を継続して使用しましょう。また、事業年度末に外貨の未収金や未払金等、資産または負債がある場合、事業年度末日の為替レートで換算します。差額が生じた場合には、為替差益または為替差損とし、経常収益または経常費用に記載します。

2. 外国に事務所がある場合、会計資料を取り寄せて円換算します。

外国に事務所を設けて活動している場合、日本から現地への送金額を「○○○事業費」とまとめて費用処理することはできません。活動計算書へは、人件費・通信費・消耗品費等の形態別に計上する必要があります。そのためには、現地事務所から日本へ、現金出納帳・通帳・領収書等を送ってもらわなければなりません。しかし、コピー機がない、通信環境が悪い、郵便事情が悪い等の理由で、毎月は取り寄せられない場合もあるでしょう。日本からの出張時等に会計資料を持ち帰るという方法でも構いません。外貨の出納帳を基に、円の出納帳を作成します。

認定NPO法人を目指す場合、気をつける点はありますか?

A 初めて認定NPO法人の申請を行う場合、直近の過去2事業年度が実績判定期間です。この期間に収支計算書と活動計算書が混在すると、申請書作成に手間がかかります。活動計算書への変更は計画的に行いましょう。

1. 実績判定期間の計算書類は、同じ方法で揃えます。

認定基準では、その判定に、寄付金額や事業費の額が必要となる等、正確な会計情報が極めて重要です。ところが、実績判定期間中に会計の方法を変えてしまうと、どちらかに合わせる手間がかかりますので、活動計算書への変更は、認定申請のスケジュールに合わせて、計画的に行います。

なお、NPO法でも当分の間はこれまでの収支計算書方式が認められており、認定申請にも支障ありません。

2. 会費・寄付金は、実際に受け取った日で計上します。

会費や寄付金は、本人が支払いを拒否した時に強制回収が難しいため、原則として受け取った日付で収益とし、未収金はたてません。認定基準「パブリックサポートテスト（PST）」においても同様で、未収会費や未収寄付金がある場合、計算から除外します。なお、クレジットカード払いの場合に、寄付者が決済を行った日と、決済業者からNPO法人へ入金される日にはズレが生じます。この場合、法人に入金があった日を、寄付が行われた日として記録します。

3. 事業年度毎に寄付者名簿を作成します。

PST判定の基礎は寄付者名簿で、「寄付者の氏名・住所・寄付金額、受領年月日」の4項目を記載します。同じ人が何回も寄付している時は、名寄せしておくと判定時に便利です。氏名・住所を正しく記録するよう心がけて下さい。

寄付者名簿

法人名		事業年度	年　月　日～　年　月　日

寄附者の氏名又は名称	住所または事務所の所在地	寄附金の額　円	受領年月日
		円	.　.
		円	.　.
		円	.　.
合　計		円	

図　寄付者名簿の書式

4. 寄付金の根拠資料を保存します。

適正に計上された現物寄付や、対価性のない賛助会費や助成金も、PSTで寄付金とすることができます。現物寄付を金銭評価した時の根拠資料、賛助会員に直接に見返りがないことを示す会員規定や募集案内等、助成事業が助成元の広告ではないことを示す募集要項・決定通知・契約書等を、会計資料と共にすぐ取り出せるよう保存しておきます。

5. ボランティア評価益・施設等評価費用は除外します。

活動計算書の収益に計上した「ボランティア評価益」と「施設等評価益」は、PSTにおいては寄付金とみなさないため、寄付者名簿にも記載する必要がありません。
また、活動計算書の費用に計上した「ボランティア評価費用」と「施設等評価費用」は、「実績判定期間における事業費総額のうちに特定非営利活動に係る事業費の額の占める割合が80%以上」と「実績判定期間における受入寄附金総額の70%以上を特定非営利活動に係る事業費に充てること」という認定基準においては事業費に含まれないため、これらを除外して基準を満たさなければなりません。

税金を納める場合、損益計算書が別に必要ですか?

A 活動計算書は、そのまま損益計算書とすることが可能ですが、NPO法人の場合、法人税が課税される事業は限られているため、その区分が必要です。

1. 法人税法上の収益事業と非収益事業に区分します。

活動計算書は、損益計算書に相当する書類です。しかしNPO法人の場合、法人全体の黒字に税金がかかるわけではありません。法人税法上の「収益事業」（法人税が課税される事業）の黒字部分のみに課税されるため、非課税である「非収益事業」との区分が必要です。両者に係る損益が区分されていれば、別紙で表示する必要はありません。なお税法上の収益事業／非収益事業の区分はNPO法上の「特定非営利活動に係る事業」／「その他の事業」の区分とは異なります。従って特定非営利活動に課税されることも十分に考えられますので、注意が必要です。

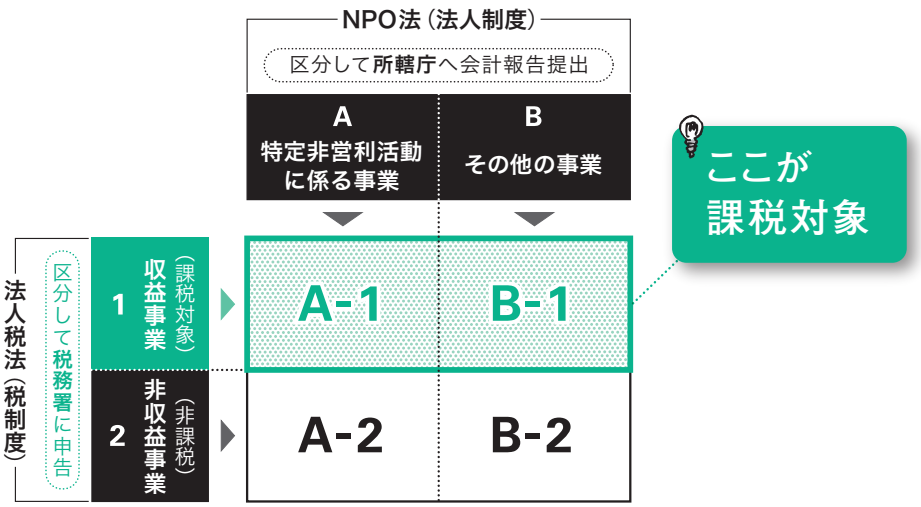

図　NPO法上の区分経理と、法人税法上の区分経理

2. 法人税が課税される事業の3要件

法人税法上の収益事業には3つの要件があり、全てに該当する場合に、法人税が課税されます。

要件1 法人税法施行令の34業種のいずれかにあてはまる。
要件2 継続的に事業を行っている。
要件3 事業場を設けて行っている。

法人税法上の収益事業の範囲（34業種）

1 物品販売業	13 写真業	25 美容業
2 不動産販売業	14 席貸業	26 興行業
3 金銭貸付業	15 旅館業	27 遊技所業
4 物品貸付業	16 料理飲食業	28 遊覧所業
5 不動産貸付業	17 周旋業	29 医療保健業
6 製造業	18 代理業	30 技芸教授業
7 通信業	19 仲立業	31 駐車場業
8 運送業	20 問屋業	32 信用保証業
9 倉庫業	21 鉱業	33 無体財産権提供業
10 請負業	22 土石採取業	34 労働者派遣業
11 印刷業	23 浴場業	
12 出版業	24 理容業	

3. 税の判断には専門家の力を借りましょう。

収益事業の3要件は、実際に検討すると、専門家でなければ判断が難しい事例も少なくありません。例えば、34業種に該当しても実費精算方式であれば課税されない場合があったり、継続性の解釈もまちまちだったり、税務署の判断にはバラつきがあります。また、補助金は原則として課税されませんが、収益事業を行うために受ける補助金は課税される収益に含める等、NPO法人の税務は大変複雑です。社会に開かれた法人として、適正な納税を行うため、専門家（税理士・公認会計士）の力を積極的に活用しましょう。