

平成22年7月

林業公社会計基準の策定について
中間報告

～ 森林資産に係る会計処理について ～

全国森林整備協会
林業公社会計基準策定委員会

はじめに

- ・ 林業公社（以下「公社」という。）は、森林所有者による整備が進みがたい地域において、分収方式によって森林整備を推進し、これまで約40万haの森林の維持保全に取り組み、森林の公益的機能発揮の増進などに重要な役割を果たしてきました。
- ・ しかしながら、今日、公社の経営は、森林整備に係る投資額の全てが借入金で賄われていることから、投資を行ってから収益を得るまでの期間が超長期である林業の特殊性等により、その間の社会経済情勢の変化に伴う近年の木材市場価格下落の現状が、将来における投資額の回収能力の低下への懸念として表れてきています。
- ・ 一方、地方公共団体においては、「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」の施行により、全国林業公社が抱える多額の債務が、将来の損失補償負担への懸念要素として大きな課題として取り上げられています。
- ・ そうした中、総務省、林野庁及び地方代表5府県で構成された「林業公社の経営対策等に関する検討会」の最終報告では、林業公社に対して、公益法人会計基準の早期適用と林業の特殊性を踏まえた森林資産の適正な評価の検討を行い、その上で利害関係者への適切な情報開示を求めています。
- ・ こうした状況を踏まえ、全国森林整備協会及び森林整備法人全国協議会並びに森林県連合の3者において林業公社の会計基準の制定に向けて、平成21年12月14日、公認会計士2名の方の参加を得て、5府県代表委員及び6公社代表委員から成る「林業公社会計基準策定委員会」を発足し、全国森林整備協会内に設置することとしました。
- ・ 公社の会計基準は、公益法人会計基準及び企業会計基準に準拠し、一般公正妥当と認められる会計基準でなければなりません。また、同時にこうした会計基準をそのままの形で適用すると本来伝達されるべき会計情報が伝達されない、或いは歪められた形で提供されることになりかねません。したがって、公社の特性に合わせた修正を加えて、その財務状態及び経営状況の適正な開示による、分かりやすい情報の提供となる会計基準とする必要があります。
- ・ そうした観点から、委員会は、先ず、公社の中心課題といえる森林資産に係る会計処理の検討から入りました。森林整備事業は、先に述べたように、投資額の全てが借入金で賄われ、その投資から収益を得るまでの期間が超長期であるなど、特殊な事業経営となっています。
したがって、森林資産の会計処理のあり方の検討に多くの時間をかけ、これまで11回の委員会を開催し検討を行ってきました。この度、その方向がまとまりましたので「中間報告」として報告するものです。
- ・ この中間報告の構成は、第Ⅱ編で中心課題である「森林資産に係る会計処理について」を掲げています。そのほか、第Ⅰ編では会計委員会の発足の背景として関連する新たな法令や報告書等を掲げ、第Ⅲ編では、今後の会計基準策定の基本的考え方と新たな公益法人制度改革の概要などを記述しています。
- ・ 今後のスケジュールとしては、11月中には会計基準の全体像を林業公社並びに都府県の皆様に示し、皆様の意見等の聴取及び説明会や研修会を行い、最終的に3月末の完成を目指しています。今後ともご協力のほどよろしくお願いいたします。

目 次

第Ⅰ編 会計基準策定委員会発足の背景

第1	林業公社の経営状況	1
第2	財政健全化法と林業公社に関する通達及び関連報告書等	1
1	地方公共団体の財政の健全化に関する法律	
2	損失補償債務等に係る負担見込額の算定基準	
3	第三セクター、地方公社及び公営企業の抜本的改革の推進	
4	林業公社の経営対策等に関する検討会報告	
第3	新公益法人会計基準の制定	3
第4	新公益法人制度の発足	3
第5	林業公社会計基準策定委員会の発足	4

第Ⅱ編 森林資産に係る会計処理について

第1	森林資産、林業公社及び分収林事業の役割等について	5
1	森林資産の役割	
2	公社の役割	
3	森林整備事業における分収林事業の役割	
第2	森林資産に係る会計処理について	7
1	森林資産の会計上の性質	
2	森林資産の取得原価とその固有の会計処理	
3	森林資産の減損処理	
4	森林資産情報の注記による開示	
第3	森林資産の会計処理に係る条文案について	10

第Ⅲ編 会計基準策定の方向とその課題等について

第1	林業公社会計基準の策定の方向等について	16
1	公社会計基準の目的	
2	公社会計基準とその財務諸表等の構成	
3	公社会計基準策定上の課題等	
第2	新公益法人会計基準の概要	18
第3	新公益法人制度の概要	21

<添付資料>

■	今後のスケジュール	25
■	委員会委員名簿	26
■	林業公社一覧	27

第 I 編 会計基準策定委員会発足の背景

第 1 林業公社の経営状況

■ 多額の負債（借入金）と極めて少額な純資産といった厳しい財務構造

林業公社の経営は、基本的に自己資本がないことからその事業運営資金は国・県の補助金や僅かな間伐収入等を除いてその全てが借入金で賄われており、その借入金累積額は全国公社で約 1 兆 3 9 2 億円となっている。これに対して多くの公社の純資産は極めて少額であり、その財務構造は総体として脆弱な状況にある。

■ 分収林事業における投資額の回収能力低下の懸念

林業公社の森林整備は、森林所有者の所有する森林を分収林契約の事業手法により整備が行われている。その事業収支スキームは、分収林契約の終了時における立木販売収入の分収後の収益を、その事業借入金の返済に充てる構造となっている。したがって、投資額の回収能力は、その木材価格の変動に大きく左右されることとなる。

近年、木材価格の下落など社会経済情勢の変化によって、分収林事業終了時における投資額の回収能力の低下が危惧される状況となり、当該借入金に対して損失補償を行っている地方公共団体の財政への影響が懸念されることから、公社の経営状況、資産の状況等の適切な情報開示が求められている。

第 2 財政健全化法の施行と林業公社に関する通達、関連報告書等

- 1 「地方公共団体の財政の健全化に関する法律」（平成 19 年 6 月告示、平成 21 年度完全施行）
 - 同法は、地方公共団体の財政破綻を未然に防止することを目的として、財政の早期健全化や再生のための法整備を行ったもので、健全化判断比率に応じて、財政の早期健全化計画（イエローカード）及び再生計画（レッドカード）などの基準が設けられている。
 - 各地方公共団体は、毎年度、健全化判断比率を議会に報告し、公表しなければならず、一定の健全化比率以上であれば「財政健全化計画」の策定を、また、一定の財政再生基準比率以上であれば「財政再生計画」の策定が義務付けられ、起債等の制限を受けることとなる。
- 2 「損失補償債務等に係る一般会計等負担見込額算定に関する基準」（20 年 4 月 21 日告示）
 - 林業公社の森林資産に対する損失補償債務等負担見込額の算定基準が公表された。
 - 同基準により算定された損失補償債務等負担見込額は、財政健全化比率の算定の一要素となることから、大きな損失補償債務を抱える林業公社の森林資産の算定結果は、当該地方公共団体の将来負担比率など財政指標に大きな影響を及ぼすこととなる。

【 林業公社に係る算定基準の抜粋 （修正財務諸表評価方式） 】

<第3 林業公社に対する超長期貸付に関する損失補償債務等負担見込額の算定方法の特例>

2 修正財務諸表評価方式においては、林業公社の財務諸表に次の補正を加える。

(1) 森林勘定における分収林の価額について、森林勘定の含み損益として将来の伐採時における正味販売価額を加減する。

(2) 前項の正味販売価格は、当該年度の前年度の末日の木材価格の時価（過去5年間の全国平均）に基づく将来の販売時点における木材の売却による収入の見込額に補助金を加えた額から、今後の事業費（直接事業費に限る。）の額及び分収交付金の額を控除した額を、現在価値に割り引いた額とすること。

この場合において、現在価値に割り引いた額の算出に用いる比率は、財政融資資金や政府金融機関貸付金利を参照するものとし、現在価値に割り引いた額の算出に用いる年数は平均伐期齢と平均林齢との差とすること。

(3) 経常損益を計算する損益計算書において、森林勘定の資産に計上される分収林に係る借入金に対する利払いが営業外費用に含まれない場合にあつては、営業外費用に含むものとして必要な修正を行うこと。

3 「第三セクター、地方公社及び公営企業の抜本的改革の推進について」

（平成20年12月15日「債務調整等に関する調査研究報告書」）

【抜粋】

2 関係省庁の協力

～前略～ 林業公社については、総務省、林野庁及び地方公共団体で構成する「林業公社の経営対策等に関する検討会」において、経営対策及び森林整備のあり方について引き続き検討を行い、結論を得る必要がある。

4 会計基準

～前略～ また、一般社団法人及び一般財団法人においては最新の公益法人会計基準を適用し、同様に適正な実態把握に努めるべきである。

4 「林業公社の経営対策等に関する検討会報告」（総務省、林野庁等、H21.6.30最終報告）

【抜粋】

3-(1) 林業公社の経営状況等の情報開示と林業公社のあり方の検討

① 経営状況等の実態把握・開示

林業公社については、最新の公益法人会計基準を早期に適用することとし、その際、投資を行ってから利益を得るまでの期間が長期にわたるといふ林業の特殊性等を踏まえ、森林資産の時価の具体的な算定方法について検討を行う。その上で、林業公社の経営状況及び資産債務の状況について議会に説明するとともに、住民に積極的かつわかりやすい情報公開を行うべきである。

② 林業公社の存廃を含む抜本的な経営の見直しの検討

～前略～ 都道府県においては、林業公社に係る「改革プラン」を策定し、確実に実行する必要がある。～中略～ 存続する林業公社に係る「改革プラン」においては、具体的な経営改善策や必要となる公費負担を明らかにした上で、林業公社の将来にわたり継続的な経営が可能となることを客観的に示す必要がある。

その際、第三セクター等改革推進債が平成 25 年度までの措置であること及び新しい公益法人制度への移行期間が平成 25 年 11 月末までで終了することに留意すべきである。

第 3 新公益法人会計基準の制定（平成 20 年 12 月 1 日以後開始する事業年度から適用）

- 公益法人会計は、平成 16 年に企業会計の考え方を取り入れた大幅な改定が行われたが、新たな平成 20 年基準は、新たにスタートする新公益法人制度に対応させるとの視点で、表示様式等の改定が行われている。
- 新公益法人は、認定法令（法施行規則第 12 条）では特定の会計基準を義務付けられていないが、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。（公益法人会計基準運用指針附則 2 では、公益社団・財団法人への適用を掲げている。）
- 公益法人会計基準の適用は、その法人の事業実態に即した「特有の会計処理」を否定するものではないが、その「特有の会計処理」が企業会計や他の公的会計基準と比して「一般に公正妥当と認められる会計処理」でなければならない。

第 4 新公益法人制度の発足

1 平成 20 年 12 月 1 日施行の三法

- ① 一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（一般法人法）
- ② 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（認定法）
- ③ 一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法令の整備等に関する法律（整備法）

2 現行の旧公益法人の取り扱い

- 改正前の民法第 34 条に基づき設立された民法法人（社団法人、財団法人）は、新公益法人制度施行の平成 20 年 12 月 1 日をもって自動的に、「特例民法法人」（特例社団法人、特例財団法人）となり、これまでの名称のまま、税制や監督庁もそのまま従来の公益法人として 5 年間存続することができる。
- したがって、特例民法法人は、新制度の公益法人（公益社団法人又は公益財団法人）又は一般法人（一般社団法人又は一般財団法人）への移行を選択し、この 5 年間の移行期間の中に、所要の申請書を行政庁に提出して、行政庁の認定又は認可を受ける必要がある。（移行申請をしていない場合は、移行期間の満了の日に解散したものとみなされる。）

第5 会計基準策定委員会の発足（平成21年12月14日発足）

1 委員会設置組織

全国森林整備協会及び森林整備法人全国協議会並びに森林県連合の合同による委員会を、全国森林整備協会内に設置する。

2 委員会の構成

<公認会計士> 黒田克司 公認会計士（監査法人日本橋事務所）
渡邊均 公認会計士（同上）

<委員>

- 委員長 岡和夫 全国森林整備協会 顧問
- 副委員長 朝田泰司 石川県 森林管理課
- 実務専門委員 鈴木武志 全国住宅供給公社等連合会業務部長
- 府県代表委員 京都府、兵庫県、徳島県、高知県
- 公社代表委員 秋田県、山梨県、長野県、京都府、岡山県、宮崎県
- 事務局 全国森林整備協会

3 会計基準策定の目的

林業公社等会計基準の策定の主な目的は次に掲げるところによる。

■ 財務状態及び経営状況の適正な情報開示

- 林業公社の財務状態及び経営状況の適正な開示による透明性の確保
- 財務諸表を通じた財務報告による利害関係者への有用な情報の提供
- 減損処理による資産の適正化と適時・適確な事業コスト等の情報の開示

■ 新公益法人会計基準に準拠した全国林業公社統一の会計基準の制定

- 全国統一の会計基準による財務諸表の信頼性の確保
- 新公益法人会計基準に準拠しつつ、林業公社の特性を踏まえた基準の策定

■ 新公益法人制度を踏まえた会計基準の制定

- 新公益法人制度による財務基準等との整合のある財務諸表の策定
- 新公益社団・財団法人への移行申請及びその後の報告事務に活用可能な財務諸表

4 今後のスケジュール

- 中間報告 22年7月（森林資産に係る会計処理を中心とした中間報告）
- 会計基準素案提示 22年11月末
- 会計基準最終報告 23年3月末
- 会計基準の適用時期

※ 23年4月1日以降開始される事業年度から適用する。

ただし、新公益法人への移行に合わせその適用時期を定めることができる。

第Ⅱ編 森林資産に係る会計処理について

第1 森林資産、林業公社及び分収林事業の役割等について

森林資産の役割とその性質、また、林業公社（以下「公社」という。）と分収林事業の役割とその特殊性などについて、会計上の視点から考察する。

1 森林資産の役割

- 森林資産は、水源の涵養、土砂災害の防止や二酸化炭素吸収、生物多様性の確保など、多面的な公益的機能を有する貴重な社会基盤資産である。

森林資産は、その森林の有する多面的公益的機能の発揮を恒久的に維持、保全し、次世代に健全な姿で引き継がなければならない社会基盤資産である。また、その森林資産の公益的機能は、広く社会的に享受されるものである。

- 森林資産は、高度成長期における木材需要の旺盛な時代においては、木材資源としての役割が重視されていたが、今日、地球規模での環境問題が顕著となる中で、国や地方公共団体の施策も、森林の公益的機能の維持増進が重視されてきている。

2 公社の役割

- 森林整備は、国や地方公共団体の公有林は公的主体自らが管理運営を行い、私有林については森林所有者への様々な国等の支援策によりその推進が図られている。

- 公社は、そうした私有林のうち、森林所有者による整備が困難な森林地域の整備を担う公的森林整備主体である。

今日、林業の採算性の悪化による森林所有者の事業意欲の低下や林業労働者の減少などを要因とした森林整備の遅れが生じ、土砂災害の危険性や森林の公益的機能の低下などが危惧されるなど、今日の森林整備の大きな課題となっている。そうした点からも、公社の役割と公社への期待は大きなものであるといえる。

- 一方、公社の森林整備事業は、森林整備に係る国・県の補助金や間伐収入等を除く事業費（以下「実事業費」という。）の全てを借入金に依存し、収入を得るまでの間が超長期にわたるといった極めて特殊な収支構造となっている。そうした森林整備事業の特殊性が社会経済情勢の変化に伴うリスクとして表れ、今日の公社経営の課題となっている。

- 近年、森林整備のあり方に関して様々な議論がなされており、国や地方公共団体における施策の拡充、また新たな支援等の検討もなされている。

こうした状況の中で、公社のなすべき責務は、自らの徹底した経営改善への取り組みを推進するとともに、財務諸表を通じた財務状態や経営状況の適切な開示と、森林整備に係る将

来の事業コスト等の情報を適時、適確に提供するなど、関係者や地域住民に対する分かりやすい情報提供を行うことが重要である。

3 森林整備事業における分収林事業の役割

- 公社は、森林所有者による整備が困難な森林地域の整備を担い、分収林特別措置法に基づき、森林所有者との分収林契約による分収林事業によって森林整備を行っている。
- 分収林事業は、その森林の有する多面的な公益的機能を維持、保全し、その「サービス提供能力」の増進といった森林整備本来の役割の推進を担っている。
- 一方、分収林事業は、その森林所有者との分収林契約により契約終了時には、その立木は木材として販売され、その販売収入は森林所有者との間で分収されることとなる。
公社は、その分収された収入をもって、その事業期間に投下されてきた実事業費を回収するといった収支構造となっている。したがって、その超長期の事業期間における社会経済情勢の変化に伴うリスクは、事業実施主体である公社が負うこととなる特殊な事業経営の側面も持っている。
- 今日、分収林事業は、その一つの側面である公益的機能の重要性についての社会的な認知が進む中で、一方の側面であるその事業経営は、長引く木材価格の低迷などにより、その事業の投資額の回収能力（借入金返済能力）の低下が懸念されている。
- 分収林事業は、収益の獲得のみを目的とした森林の一斉伐採は森林の多面的な公益的機能の低下を招くことから、今日では社会的な理解は得られない。そのため、公社自らの収益確保の手段は極めて限定的であり、また、独自の経営努力にも限界がある。
したがって、投資額の回収能力が低下すれば、その森林整備が貴重な社会基盤整備であるがゆえに実質的には当該地方公共団体の行政コスト増加の懸念へと繋がることとなる。
- こうした森林資産に係る投下経費の回収能力の低下の防止は、公社の自助努力に加え、国や地方公共団体の公的支援なくしては成し得ない。しかしながら、こうした公的支援は、分収林事業の役割とその意義等について社会的な理解が得られて初めて求められるものであって、短期的に解消し得るものではない。
- したがって、分収林事業の事業経営にあっては、こうした分収林事業の持つ二つの側面を踏まえ、森林の有する公益的機能の持続的な維持増進に向けた事業の推進を図るとともに、その事業に係る長期的な事業コストを常に適切に把握し、それから生じるリスク対策に早期から最善の取り組みを行うことが重要となってくる。

第2 森林資産に係る会計処理について

1 森林資産の会計上の性質

■ 森林資産は、固定資産に属する。

森林整備事業は、その森林の有する多面的な公益的機能の提供という公共的な目的を持つ社会基盤資産の整備であり、その森林資産は、社会基盤資産としての固定資産の性質を持っている。

■ 森林資産は、その森林の主伐の決定をもって流動資産に属する。

- 公社の森林整備事業は分収林契約による事業手法によっている。そのため、その森林資産は分収林契約により最終的に主伐され木材として販売される。すなわち、販売用資産としての性質に変化することとなる。したがって、森林資産は、主伐が決定した時点において販売用資産としてその性質が変化し、固定資産からの流動資産に振り替えることとなる。
- 流動資産に振り替える「主伐が決定した時点」とは、事業計画及び予算において、当該森林資産の主伐が決定した最初の事業年度をいう。

2 森林資産の取得原価とその固有の会計処理

■ 森林資産の取得原価は、森林整備事業に係る実事業費によって構成される。

- 公社経営は、その森林整備事業に要する実事業費の全てを借入金で賄い、その投資額の回収は、将来の立木販売収入で賄われるといった特殊な事業経営である。
- したがって、森林資産の取得原価は、森林整備事業に要した直接費及び間接費（借入金支払利息、管理費等）から、補助金等の収入を控除した実事業費によって構成される。

■ 取得原価を構成する会計処理は、損益計算を経て資産勘定に振り替えられる。

- 森林資産の取得原価は、先に述べたように、森林整備事業に要した直接費及び間接費（借入金支払利息、管理費等）から、補助金等の収入を控除した実事業費によって構成される。
このため、その実事業費を森林資産勘定に直接的に繰り入れた場合には、超長期の事業期間にわたって損益計算書（正味財産増減計算書）上に、森林整備事業に係る費用・収入が一切計上されないこととなる。

このような会計処理による財務諸表は、その森林事業活動の成果の把握乃至多面的な公益的機能の達成状況の情報開示が困難となるなど、必ずしも林業公社固有の財務・経営状況の適切な情報提供とは成り難く、財務諸表の本来の目的を損なう結果となる。

- したがって、公社会計基準においては、森林資産の取得原価を構成する森林整備事業の会計処理は、多面的な公益的機能を達成するための毎期の森林整備に係る費用と収入を損益計算書（正味財産増減計算書）に計上し、その収支差額を当期の森林資産の取得原価の増加額として「当期経常増減」の前に「森林資産振替勘定」を設け、森林資産勘定に振り替える会計処理を行うものとする。

3 森林資産の減損処理

■ 基本的な考え方

森林資産は、多面的な公益的機能を有した貴重な社会基盤資産であり、その公益的機能の発揮は恒久的に持続しなければならない性質を持っている。

一方、その森林資産は、分収林契約による森林整備事業であるため、その分収林契約により最終的には主伐され木材として販売されることから、販売用資産に変化していくという側面を持っている。

したがって、森林資産の減損会計の導入に当たっては、その森林資産の有する二つの側面を考慮し、次に掲げる(1)又は(2)により減損処理を行うこととする。

(1) 森林資産の「サービス提供能力」の変化に対応した減損処理

- 森林資産は、その公益的機能としての「サービス提供能力」を持続的に保持し、常に一定のサービスを提供し続けるべき特質を有している。
- したがって、その減損損失の認識は、「サービス提供能力」の変化に対応したものとなる。例えば、災害、火災や獣被害等によりその公益的機能が著しく低下した場合などがこれに当たる。この場合、その機能回復等に要する費用相当価額が減損損失額となる。

(2) 森林資産の将来の経済的便益の変化に対応した減損処理

- 会社の森林資産は、分収林契約により最終的には主伐による立木販売収入によってその投資額（借入金）が回収される。その主伐までの超長期の期間の事業コストや木材価格等の変動は、その投資額の回収能力に直結する。

したがって、森林資産のうち、主伐時期に応じた一定の林齢に達した資産にあつては、立木販売収入を基とした正味売却価額との検証を行い、減損損失の認識を行うこととする。

- 森林資産の「主伐時期に応じた一定の林齢に達した資産」をどの時期の森林資産とするかであるが、森林法上において立木の伐採が可能とされる標準伐期齢は、樹種によって異なるが概ね40年齢前後で、これまで通常に分収林契約が50年程度であることから、減損を認識するに当たり適正な時期であるとの見解もありその検討を行った。

しかしながら、近年、分収林事業は、長伐期施業への転換が進められており、その契約期間は長いもので90年とこれまでの2倍程度に延長されている。長伐期施業は、森林の立木の一斉伐採による山肌の露出と土砂流出を回避するなど、計画的な施業等による森林の公益的機能の維持増進が期待されることから、今後、多くの森林が長伐期施業へと転換されると思われる。

このような状況において、標準伐期齢を一律的に適用した場合には、その主伐までの期間が40年を超えるものが生じるなど、減損を認識する時期として適切とは言い難いとの見解が示され、検討の結果、それぞれの森林の主伐時期に応じた一定の林齢に達した資産とすることが適切であるとの考え方に至った。

- 「主伐時期に応じた一定の林齢に達した資産」は、公社が森林法に基づき定める森林施業計画などにおいて、主伐時期が明確になった時点を減損の認識を行うに適切な時期と捉えることとし、森林施業計画などにおいて主伐計画が確定した森林資産をその対象資産とすることとする。

なお、本基準において「主伐」とは、長伐期施業における伐採が可能となる時期から計画的に一定年数ごとに一定割合を伐採する「択伐」が含まれる。

- この減損処理に用いる「正味売却価額」は、現在の丸太市場価格を基礎として、将来の立木材積から販売収入を算定し、その販売収入から今後の実事業費（事業費から関連する収入を差し引いた額）と分収交付金を控除した価額とすることとする。
- 減損処理に係る会計処理は、森林施業計画などにおいて、当該森林資産の主伐計画が確定した事業年度に行うものとする。

4 森林資産情報の注記による開示

- 森林整備事業は、その超長期の事業期間における実事業費は借入金で賄われ、その投資額（借入金）は将来の立木販売収入によって回収されるという事業運営であることから、その間の社会経済情勢の変化に伴うリスクを負うこととなる。このようなリスクの解消は、公社だけでは解消し得るものではない。

したがって、こうした森林資産に関する情報を適時、適確に提供し、そのリスク等への対策を早期から取り組むことが極めて重要であるといえる。

- こうした観点から、森林資産の現時点における回収能力に関する情報を注記事項として開示することとする。この場合、その回収能力は、将来の木材販売価格の動向などの外的要因や国県等による新たな森林整備政策などにより大きく変化することから、適時にその回収能力を「回収能力見込額」として注記することとする。
- なお、回収能力見込額は、将来の減損損失を回避する上からも早期からの取り組みが必要であるとの観点から、森林資産の標準伐期齢を基準として算定する。

この場合、標準伐期齢未満の資産にあっては、森林法で伐採が規制されていること、また、未だ生育途中の森林であることから木材価格を基礎とした回収能力の測定は極めて困難であるためこれを除外し、標準伐期齢以上の資産について回収能力の測定を行うものとする。

回収能力見込額の算定は、現時点の丸太市場価格を基に算出した将来の立木販売収入に、今後の補助金収入を加えた額から、今後の直接事業費及び分収交付金を控除した額を現在価値に割り戻した価額とする。

- また、注記事項には、森林資産の有する公益的機能の「サービス提供能力」の評価を数値化した「公益的機能評価額」を利害関係者への有用な情報として記載するものとする。

併せて、経営改善策等の情報を注記する。この場合、回収能力見込額が帳簿価額を下回る場合には、その対策等について記載する必要がある。

第3 森林資産の会計処理に係る条文案について

会 計 基 準

第〇章 森林資産に係る固有の会計処理

(森林資産の計上基準)

第20条 森林資産は、固定資産に属するものとする。その貸借対照表価額は、毎期の森林整備事業に要した費用からその森林資産に係る補助金等の収入を差し引いた価額の累積をもって取得原価とし、その取得原価を基礎に計上しなければならない。(注20)

2 森林資産は、その森林資産の主伐が決定したとき、販売用森林資産として流動資産に属するものとする。販売用森林資産は、期末における時価が取得原価よりも下落している場合には、時価をもって貸借対照表価額としなければならない。この場合において、取得原価と時価との差額は当期の経常外費用として処理する。(注21)

(森林資産(固定資産)の減損処理)

第21条 森林資産の減損とは、森林資産に期待されるサービス提供能力が著しく低下した事象又は森林資産の将来の経済的便益が著しく下落した事象をいう。

こうした事象が生じた場合、それぞれ次に掲げる減損処理を行わなければならない。(注22)

(1) 森林資産の有する多面的な公益的機能としての「サービス提供能力」が著しく低下し将来にわたりその回復が見込めないときは、その取得原価をサービス提供能力低下の状況に応じて合理的に算定された価額まで減額する。

(2) 森林資産は、主伐が決定したとき販売用資産となることから、その主伐時期に応じた一定の林齢に達した森林資産にあっては、その将来の経済的便益が著しく下落したときは、その回復の見込みがあると認められる場合を除き、その取得価額を正味売却価額まで減額する。

2 減損処理に伴う減損額は、当期の減損損失として、一般正味財産増減の部の経常外費用に計上する。ただし、当該減損額に重要性が乏しいと認められる場合にはこの限りでない。

3 減損処理を行った森林資産の貸借対照表における表示は、原則として、取得原価から減損損失累計額を控除する形式で表示する。

(森林資産情報の注記)

第22条 森林資産は、その主伐による収益の獲得に至るまでが超長期であることから、その投資額の回収能力はその間の社会経済情勢の変化に大きく影響される。したがって、森林資産に関して将来の回収能力見込額などの情報を事業運営の重要な情報として注記しなければならない。

なお、注記事項には、森林資産の有する公益的機能である「サービス提供能力」の評価を数値化した「公益的機能評価額」を利害関係者への有用な情報として記載するものとする。(注23)

- ① 森林資産の貸借対照表計上額及び期中における変動額
- ② 森林資産の将来の回収能力見込額
- ③ 森林資産の公益的機能評価額
- ④ 経営改善策等の情報

(注20) 森林資産の取得原価に係る会計処理について

- 1 森林資産の取得原価の算定に係る「森林整備事業に要した費用」には、森林整備に係る直接的な事業費のほか当該事業に係る借入金を支払利息及び当該事業に配賦される管理費が含まれる。また、「補助金等の収入」には、当該事業に係る直接的な収入のほか合理的に配分された受取利息等の付帯収入が含まれる。
- 2 毎期の森林整備事業に係る費用と収入は、一般正味財産増減の部の経常費用及び経常収益に記載し、その費用と収益の差額は「森林資産勘定振替額」として、貸借対照表の事業資産に振り替え、森林資産の取得原価として構成される。
- 3 一般正味財産増減の部における「森林資産勘定振替額」の表示は、経常収益及び経常費用の次に、「森林資産勘定振替額」を記載し、当期経常増減額を計算する。

(注21) 販売用森林資産に係る会計処理について

- 1 固定資産である森林資産が販売用森林資産となる「主伐が決定したとき」とは、当該公社の事業計画や予算等において、「主伐」の意思決定がなされた場合をいう。
この場合の「主伐」とは、分収林契約の終了時における販売を目的とした立木の主伐のほか、長伐期施業等で一定の基準に基づき、主伐までの期間にわたって計画的に行われる「択伐」が含まれる。同様に、本基準において「主伐」とは「択伐」を含むものとする。
- 2 販売用森林資産の評価における「時価」は、当該森林資産の丸太市場価格に基づき合理的に算定された価額から販売経費及び分収交付金等を控除した価額とする。
- 3 販売用森林資産は、その販売時に森林資産販売事業として、一般正味財産増減の部に、その事業収益及び事業原価を計上し事業損益を計算する。
この場合において、分収林契約で定められた森林所有者への分収交付金は、森林資産販売事業の事業原価として計上する。

(注22) 森林資産（固定資産）の減損処理について

1 「サービス提供能力の著しい低下」に係る減損処理

- (1) サービス提供能力の著しい低下とは、森林資産の公益的機能の発揮を維持するにおいて、その資産の使用可能性を著しく低下させる事象で、その回復の見込みがない場合をいう。
例えば、次に掲げるような事象をいう。
 - ① 災害、火災及び獣被害等により公益的機能が著しく低下し、かつその使用可能性が著しく低下した場合
 - ② 森林資産の継続的な使用の停止、事業廃止などによる場合
- (2) サービス提供能力の低下の状況に応じて合理的に算定された価額とは、例えば、災害、火災及び獣被害等の事象による場合には、その機能回復等に要する費用相当価額を取得原価から控除した価額をいう。なお、使用の停止や事業廃止等の事象においては、将来、当該森林資産の処分なども考えられることから、その価額の算定に当たっては将来の使用の状況を適切に反映したものとする必要がある。

2 「将来の経済的便益の著しく下落」に係る減損処理

- (1) 森林資産は、主伐により木材販売収入を得られるという経済的便益がある。したがって、その側面からの減損の認識が必要となる。

森林資産は、主伐までの期間が超長期であることから、主伐時期に応じた一定の林齢に達した森林資産を対象として将来の経済的便益を検証するものとする。この場合、将来の立木販売収入を基礎とした正味売却価額が著しく下落している場合には、減損を認識するものとする。

- (2) 「主伐時期に応じた一定の林齢に達した森林資産」とは、公社が森林法に基づき定めた森林施業計画などにおいて主伐時期が明確になった時点が減損の認識を行うに適切な時期と捉え、森林施業計画などにおいて主伐計画が確定した森林資産をその対象資産とする。
- (3) 「正味売却価額」の算定は、現在の丸太市場価格を基に将来の立木販売収入を算定し、その販売収益（立木販売収入から販売経費及び分収交付金等を控除した額）から、今後の森林資産に加算される実事業費（注解20に基づき算定された今後の取得原価増加額）を控除した額とする。
- (4) 正味売却価額の著しい下落については、帳簿価額から下落割合が50%未満であるときは、著しく下落していないものとすることができる。
- (5) 「回復の見込み」とは、丸太市場価格の動向などの外部的要因のほか、森林整備に係る国や地方公共団体の新たな支援策等や公社の自らの経営努力などによって、その回復が森林施業計画等の期間内に明らかに見込まれる場合をいう。ただし、回復可能性は、毎期見直すことが必要であり、回復が進まないことが判明したときには、その期末において減損処理の可否を検討しなければならない。
- (6) 減損損失を認識する場合の森林資産グループの単位は、原則として、分収林契約の単位とする。なお、主伐の時期が同一の資産にあっては、同一の資産グループとすることができる。

(注23) 森林資産情報の注記について

- 1 回収能力見込額の算定は、標準伐期齢未満の資産にあっては、森林法で伐採が規制されていること、また、未だ生育途中の森林であり木材価格を基礎とした回収能力の測定は極めて困難であることからこれを除外し、標準伐期齢以上の資産について回収能力の測定を行うものとする。その算定は、現在の丸太市場価格を基に、将来の立木販売収入に今後の補助金収入を加えた額から、今後の直接事業費及び分収交付金を控除した額を現在価値に割り戻した価額とする。なお、現在価値を算定する際に用いられる割引率は、当該公社の現実の資金調達を反映した資金調達コスト（WACC）を基礎に算定する。
- 2 公益的機能評価額については、当面の間、平成13年度の日本学術会議答申の評価手法を参考に算出するものとする。
- 3 経営改善策等の情報は、回収能力見込額が帳簿価額を下回る場合には、その対策等について注記する必要がある。

森林資産情報の開示の注記様式（案）

【貸借対照表に関する補足情報】

○ 森林資産に関する情報

(1) 森林資産の貸借対照表価額と回収能力見込額

(単位：百万円)

森林資産	貸借対照表価額				回収能力見込額
	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高	
標準伐期齢未満					——
標準伐期齢以上					
計					——

(注) 回収能力見込額については、標準伐期齢未満の資産は未だ生育途中の森林であり、その測定は極めて困難であることから除外している。

(2) 森林資産とその公益的機能評価額

○ 森林資産面積 h a

(単位：百万円)

公益的機能	評価額	※ h a 当たり評価額
二酸化炭素吸収機能		
化石燃料代替機能		
水資源貯留機能		
洪水緩和機能		
水質浄化機能		
表面浸食防止機能		
表面崩壊防止機能		
保健・レクリエーション機能		
合計		

※ 平成13年度日本学術会議答申の1 h a 当たり評価額

(3) 経営改善策等の情報

※ 森林資産情報に関する今後の改善対策、取組みの方向などを記載する。

【正味財産増減計算書に関する補足情報】

○ 当期の減損損失の状況

当期の森林資産に係る減損損失額は以下のとおりである。

(単位：百万円)

対象資産グループ	取得原価	減損損失額			貸借対照表価額
		前期末	当期	計	
ヶ所					

実務指針において検討すべき事項

1 取得原価の算定基準

- (1) 森林整備事業の範囲
 - ・ 取得原価を構成する森林整備事業とは
 - ・ 例えば、市民森づくり事業や府県等からの森林受託事業はどうか
- (2) 事業費及び収入の算定及び配賦基準の策定
 - ・ 事業費（直接事業費、間接事業費、固有事務費）
 - ・ 支払利息
 - ・ 共通事務費（人件費、事務経費）
 - ・ 費用から控除される収入（事業補助金等収入、その他の収入、事業運営補助金等）
- (3) 個々の森林資産への配賦方法

2 資産価額の算定方法（資産台帳の整理）

- ・ 1 団地又は事業地の定義（契約別、地域別等）及び事業費の算定要素
- ・ 路網整備費等の配分基準
- ・ 補助金の配分基準（上記1の(2)に含まれるか）
- ・ 借入金の利息の配分基準（上記1の(2)に含まれるか）

3 正味売却価額の算定方法

- ・ 木材価格の算定基準（樹種別丸太価格、搬出経費、材積等の積算基準の明確化）
- ・ 直接事業費、補助金及び分収交付金の算定要素

4 主伐時の会計処理

- ・ 主伐資産の資産価額の算出基準
- ※ 販売事業収益の取り扱い

5 択伐時の会計処理

- ・ 択伐資産と残存資産との配分方法
- ・ 択伐時の時価評価差損の取り扱い

【実務指針に定める主な事項】

- 森林資産の取得原価の算定基準
- 森林資産の減損処理に関する会計処理
- リース資産に関する会計処理
- 収支予算書に関する実務指針 など

他の会計基準における減損会計について

区 分	企業会計基準 (H17. 4)	独立行政法人会計基準 (H17. 6)	公益法人会計基準 (H20 年基準)
基本的 考え方	収益の低下による投資額の 回収可能性の低下を帳簿価 額に反映	資産の使用継続を主軸とし、「サ ービス提供能力」の変化に対応し 減損を認識	基本的には、強制評 価減
減損の 兆 候	① 事業損益の継続的な マイナス ② 回収可能価額の著しい 低下 ③ 経済環境の著しい変化 ④ 市場価格の著しい下落 (50%以上の下落)	(1) サービス提供能力が著しく 減少している可能性 ① 固定資産が使用されている 業務の実績の著しい低下 ② 固定資産の使用可能性を著 しく低下させる変化 ③ 業務運営環境の悪化 (2) 市場価格の著しい下落 (50%以上の下落) (3) 使用しないという決定	(兆候の概念なし)
減損の 認 識	割引前キャッシュ・フローが帳簿価 額を下回った場合に認識	○ 兆候(1)の場合の認識判定 ・ 将来の使用継続が想定され ていない場合 ○ 兆候(2)の場合の認識判定 ・ 市場価格の回復がない場合 ○ 兆候(3)の場合の認識判定 ・ 当然に認識する。	<原則> 時価の著しい下落 (50%以上の下落)
減損の 測 定	「回収可能価額」が帳簿 価額を下回る場合に、その 差額を減損処理 <回収可能価額> ① 正味売却価額 ② 使用価値 ①又は②の何れか高い方	「回収可能サービス価額」が帳 簿価額を下回る場合に、その差額 を減損処理 <回収可能サービス価額> ① 正味売却価額 ② 減価償却後再調達価額 ①又は②の何れか高い方	<例外> 対価を伴う事業は 使用価値を使用す ることができる。
減損損失の 会計処理	損益計算書で減損処理	中期計画等で想定した業務運 営を行った結果か。 <YES> 損益外減損処理 (資本剰余金に計上及び、 行政コスト計算書計上) <NO> 損益減損処理	損益計算書で 減損処理

第Ⅲ編 会計基準策定の方向とその課題等について

第1 林業公社会計基準策定の方向等について

1 公社会計基準の目的

- 林業公社の財務状態及び経営状態の適正な開示による透明性の確保
- 全国統一の会計基準による財務諸表の信頼性の確保
- 森林資産の適時・的確な事業コスト等の情報開示による受託責任の明確化
- 新公益法人会計に準拠しつつ、林業公社の特性を踏まえた基準の策定
- 新公益法人制度による財務基準等との整合及び活用し得る財務諸表の策定

2 公社会計基準の財務諸表の構成

(1) 会計基準の構成

- ① 会計基準及び同注解
- ② 特定な事項の会計処理等に関する実務指針
 - ・ 森林資産の減損処理に関する会計処理
 - ・ リース資産に関する会計処理
 - ・ 収支予算書に関する実務指針 など
- ③ 財務諸表標準様式及び勘定科目分類表

(2) 財務諸表等の構成

- ① 貸借対照表及び貸借対照表内訳表
- ② 正味財産増減計算書及び正味財産増減計算書内訳表
- ③ キャッシュ・フロー計算書
- ④ 財産目録

(3) 附属明細表 (※特に事業別明細を重視)

- ① 貸借対照表事項別明細表
- ② 正味財産増減計算書事業別明細表
- ③ 指定正味財産及び一般正味財産明細表
- ④ 共通経費明細表及び配賦計算書

<内部管理事項> 収支予算書

3 公社会計基準策定上の課題等

(1) 林業公社の統一的な会計基準の策定

- 本会計基準の適用は、森林整備事業だけでなく、当該法人としての財務諸表等に係る会計基準であるので、当該法人が実施している全ての事業が含まれる。
- 全国統一された会計基準策定には、標準様式や勘定科目分類、また、附属明細表（事業別分類を重視）、共通経費明細表及び配賦計算書などの作成が重要となる。

(2) 新公益法人への移行を前提とした会計基準の策定

- 公益社団法人又は公益財団法人への移行を前提に策定作業を行う予定である。
- 新公益法人会計では、新公益法人制度による財務基準等に整合した会計諸表の作成が必要となる。
 - ① 公益法人制度を踏まえた事業分類の整理
 - ② 事業別（正味財産増減計算書内訳表）を踏まえた「勘定科目分類表」の整理

(3) 今後の策定事務の進め方

- 基本的には、委員会の部会メンバーを中心に諸々の検討を行っていくが、策定事務の効率等を考慮し、少人数の作業部会の設置等が必要になる場合もある。
- いずれにしても、上記の事業別分類や勘定科目分類などの作成に関して、各公社への各種資料の調査・検討をお願いする場面が多々あると思われるのでご協力をお願いする。

(4) 個別事項の重要な課題

① 事業分類の検討

新公益法人会計基準では、「正味財産増減計算書内訳表」において、事業別分類を求めている。また、新公益法人制度による「収支予算書」も同様の様式となっている。

したがって、既存の事業分類を大分類、小分類に区別し、財務諸表の構成を検討する必要がある。その検討に当たっては、現在、外部の設立団体や議会等に提出されている事業報告書の事業分類の構成にも影響することを考慮する必要がある。

② 資産価額の算定の統一化

資産価額は、基本的には森林整備に要した費用（収入を除く）の全てが算入される。しかしながら、次に掲げる事項の統一化の検討が必要となる。

- ・ 会計上の資産単位の明確化
- ・ 利子、管理費の各資産への配賦方法
- ・ 作業道等の広域的な施業費及びその補助金の配賦方法

③ 択伐等による資産価額の減額等に係る会計処理 など

第2 新公益法人会計基準の概要（平成20年度12月1日以後開始する事業年度から適用）

公益法人会計は、平成16年度に企業会計の考え方を取り入れた大幅な改訂が行われたが、平成20年度の基準改正は、新たにスタートする新しい公益法人制度に対応させるとの視点で、その表示様式等の改定が行われている。

1 新会計基準に係る基準等

- 「公益法人会計について」（新基準の前文）
- 公益法人会計基準及び同注解並びに運用指針
- 公益法人会計基準に関する実務指針（その1～その4）
- 公益認定等委員会の公表の「ガイドライン」及び「質問回答集（FAQ）」
- 〃 「公益認定・認可申請の手引、様式」など

2 新基準の財務諸表等の体系

- 財務諸表 ： 貸借対照表、正味財産増減計算書、キャッシュ・フロー計算書
 （会計区分情報：貸借対照表内訳表、正味財産増減計算書内訳表）
- 附属明細書、財産目録
- ※ 収支予算書は、財務諸表体系からは外されているが、公益社団・財団法人については引き続き作成する必要がある。（認定法第21条第1項）ただし、その予算書は、従来の収支計算ベースでなく、損益計算ベースで、かつ事業別に区分された収支予算数値である。

3 新会計基準の特色

新会計基準は、公益法人の「寄付者等からの財産の受託責任の明確化」等の企業会計との本質的な相違点を除いて、その他の部分は企業会計と同一の会計処理を採用している。

すなわち、これまでの基準と比較し、大幅に企業会計に接近したといえる。

<企業会計と同一の視点から採用された新しい会計処理>

- ① 棚卸資産の低価時価法の義務化
 - ・ 毎期末に帳簿価額が時価を超える場合には、時価まで減額する。
- ② 減損会計の導入
 - ・ 固定資産について減損会計による会計処理が適用される。
- ③ 減価償却の義務化
- ④ 有価証券の会計処理
 - ・ 有価証券の保有区分に応じた評価方法の特定
- ⑤ 引当金の明確化
 - ・ 負債性引当金の明確化による利益留保性引当金（積立金）の排除
- ⑥ 退職金会計の導入
- ⑦ リース会計の導入（ファイナンスリース取引に資産・債務計上を前提とした会計処理）
- ⑧ キャッシュ・フロー計算書 ⑨ 継続事業の前提に関する注記 など

(1) 財務諸表様式の変更

- (旧) ・ 総括貸借対照表 ← 会計別貸借対照表
- ・ 総括正味財産増減計算書 ← 会計別正味財産増減計算書
- (新) ・ 貸借対照表 → 貸借対照表内訳表
- ・ 正味財産増減計算書 → 正味財産増減計算書内訳表

(2) 財務諸表の会計別及び事業種別区分

① 貸借対照表及び正味財産増減計算書 (前年度対比)

科目	当年度	前年度	増 減

② 貸借対照表内訳表

科目	公益目的 事業会計	収益事業 会 計	法人 会計	内部取引 消 去	合 計

③ 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 会 計	法人 会計	内部取引 消 去	合 計
	A事業	B事業	計				

4 管理費の事業配分とその配賦計算書について

- 事業費は「当該法人の事業の目的のために要する費用」であり、事業の直接費だけでなく、管理部門の人件費、事務経費を適切な配賦基準により配賦できる。
- 事業に配賦できる費用の例示
 - ・ 専務理事の報酬、管理部門及び事業部門の人件費、事務経費、事務所費等

<費用（管理費の共通経費）の配賦計算書> (認定申請様式F(1)・(2)に準じて作成)

割掛経費勘定科目		内容	総費用	配賦基準	公益目的事業会計			収益事業 会 計	法人会計
項 目	細 目				A事業	B事業	計		
役員報酬	報酬 手当	役員・役員別の区分が必要							
職員給与等	職員給与 嘱託給 福利厚生費 その他人件費	細目で 区分表示							
事務経費	事務用品								
	OAシステム管理費								
	通信運搬費								
	減価償却費								
	その他の事務費								
	運営費								
	事務所費								

5 公益法人制度による収支予算書の特徴と財務諸表との関係について

- 公益法人制度による収支予算書は、「損益ベース」による作成である。
- 公益法人の認定申請に係る数値の多くは、この収支予算書によることとなる。

※ 以下に記述する「財務基準」とは、公益目的事業を判定するための、収支相償、公益目的事業比率、遊休財産額保有制限等の判定に関する基準である。

(1) 収支予算書は、財務基準を判定する基礎数値である。

公益認定に係る収支相償、公益目的事業比率、遊休財産額保有制限の各財務基準をクリアするように作成される必要がある。

(2) 収支予算書は、事業予測数値である。

公益認定基準としての財務基準は、過去の決算書の数値を用いて算定するのではなく、次年度の事業計画により算定された収支予算書の数値によって算定される。

(3) 収支予算書は、事業別に区分された数値である。

- 公益認定申請で使用される収支予算書は、公益法人会計基準の運用指針の様式2-3と全く同じ様式である。（「正味財産増減計算書内訳表」と同じ。）
- すなわち、公益目的事業、収益事業、その他法人事業に事業分類された数値を基に、収支相償、公益目的事業比率の判定のための算定が行われることとなる。

※ ただし、「遊休財産額保有制限」に関しては、収支予算書だけでは、公益目的保有財産や不可欠特定財産などのデータがないことから、貸借対照表や財産目録の作成に当たって、公益目的事業、収益事業、その他法人事業のそれぞれに各資産の帰属が分かるよう区分する必要がある。

【注意事項】

<「引当金」の計上について>

■ 引当金の計上要件（以下の全ての要件を満たす必要がある。）

- ① 将来の特定の費用又は損失であること
- ② その発生が当期以前の事象に起因すること
- ③ 発生の可能性が高いこと
- ④ その金額を合理的に見積もることができること

■ 引当金の計上が認められる事例

- 評価性引当金・・・貸倒引当金
- 負債性引当金・・・退職給付引当金、賞与引当金、工事補償引当金など
- 特別法での強制・・・商取法、保険業法、電気事業法、消防法、船舶安全法など

■ 利益留保性引当金（積立金）の排除

管理運営引当金や○○事業損失引当金など、現時点で損失の事象が発生していない利益の留保的な引当金や積立金は計上できない。（損失が生じている事象があれば減損処理が必要となる。）

第3 新公益法人制度の概要

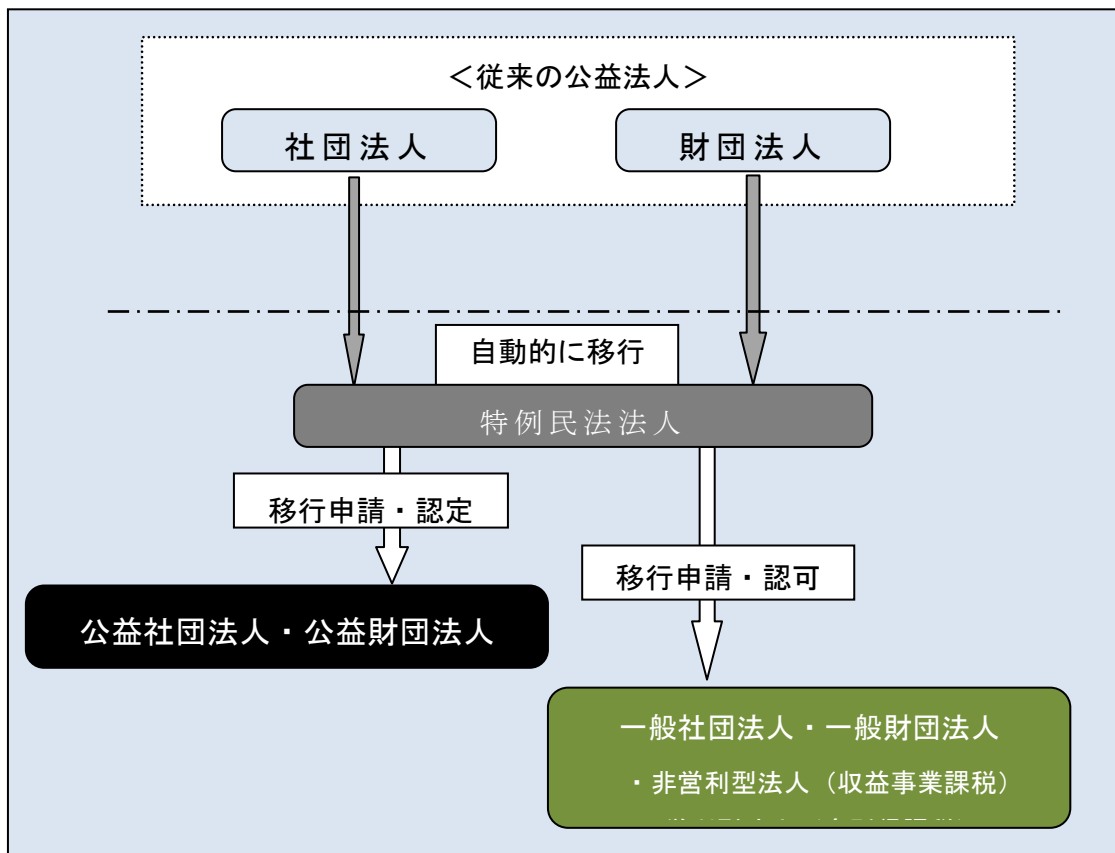
1 新公益法人制度の概要

(1) 平成20年度12月1日施行の三法

- ① 一般社団法人及び一般財団法人に関する法律（一般法人法）
- ② 公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律（認定法）
- ③ 一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法令の整備等に関する法律（整備法）

(2) 現行の旧公益法人の取り扱い

- 改正前の民法第34条に基づき設立された民法法人（社団法人、財団法人）は、新公益法人制度施行の平成20年12月1日をもって自動的に、「特例民法法人」（特例社団法人、特例財団法人）となり、これまでの名称のまま、税制や監督庁もそのまま従来の公益法人として5年間存続することができる。
- したがって、特例民法法人は、新制度の公益法人又は一般法人（一般社団法人又は一般財団法人）への移行を選択し、この5年間の移行期間の中に、所要の申請書を行政庁に提出して、行政庁の認定又は認可を受ける必要がある。（移行申請をしていない場合は、移行期間の満了の日に解散したものとみなされる。） <移行申請期限：平成25年11月末>



2 新公益法人への移行について

(1) 公益法人移行に当たって早期に検討が必要な事項

○ 定款変更（案）の検討

特に、「目的」及び「事業」の記述方法に注意が必要

○ 財務諸表や収支予算書の作成による検証

新会計基準や公益法人制度に基づき、財務諸表や収支予算書を作成し、ケーススタディを繰り返し実行することが重要か。

(2) 公益法人移行申請の提出書類

- ・ 定款（特例法人としての定款）
- ・ 定款の変更の案（認可を受けた後の法人としての定款）
- ・ 定款の変更に関し必要な手続きを経ていることを証する書類（社員総会等の議事録の写し）
- ・ 算定日における財産目録並びに貸借対照表及び附属明細書
- ・ 申請直前事業年度の損益計算書及び附属明細書
- ・ 申請直前事業年度の事業報告及び附属明細書
- ・ 事業計画書及び収支予算書
- ・ 会員等の位置づけ及び会費に関する細則（※定款のほかに、会員等の位置づけ及び会費に関する何らかの定めを設けている場合）など

【公益社団・財団法人への移行を前提とした財務諸表等の作成について】

財務諸表等の作成に当たっては、公益社団又は公益財団法人の移行を前提に作業を進めます。（一般社団・財団法人の場合とは、様式類が多少の違いがでます。）

<公益法人向けに作業する事由>

- 森林整備は、多面的な公益的機能の発揮を持続的に提供する公益目的事業である。
- 森林所有者等による整備が困難な森林地域において、公的森林整備主体の一翼を担いその維持、保全を行っている。
- 森林整備の成果としての公益的機能は、不特定多数の者が享受する。
- 林業公社の森林整備の事業コストは、その全てが公的支援（税）により賄われており、その受託責任を公益社団・財団法人として明確とする責務がある。

以上の観点から、公益法人制度による公益目的事業等の要件がクリアされ、多くの公社において公益法人への移行が行われると思われるため。

3 公益社団法人及び公益財団法人の要件

(1) 認定の基準（整備法 100 条）

- ① 定款の内容が一般社団・財団法及び公益法人認定法並びにこれらに基づく命令の規定に適合するものであること
- ② 公益法人認定法第 5 条各号に掲げる基準に適合すること

(2) 公益認定の基準（認定法第 5 条）

公益法人認定法の 5 条で公益認定基準として 18 の基準を掲げているが、そのうち特に重要な 6 項目は次のとおりである。（これらは、入学基準でもあり、落第基準でもある。）

- ① 公益目的事業を行うことを主たる目的とし、かつ、その比率が 50/100 以上
- ② 収支償償（公益目的事業に係る収入がその実施に要する適正費用を超えないこと）
- ③ 遊休財産額が一定額を超えないこと
- ④ 同一親族等の役員の 1 / 3 分規制及び株等の保有制限
- ⑤ 理事、監事及び評議員の報酬等
- ⑥ 公益認定取消時の公益目的取得財産残額及び解散時の残余財産の贈与先

① 公益目的事業の要件

■ 公益目的事業の実施（認定法第 5 条第 1 号）

<公益目的事業の定義>（認定法第 2 条 4 号）

A 学術、技芸、慈善その他の公益に関する別表各号に掲げる種類の事業であって

B 不特定かつ多数の者の利益の増進に寄与するものをいう。

<Aについて>

個々の事業が別表各号のいずれかに該当するものでこと

- 一 学術及び科学技術の振興を目的とする事業
-
- 一六 地球環境の保全又は自然環境の保護及び整備を目的とする事業
- 一七 国土利用、整備又は保全を目的とする事業

※ 上記など、22 の事業が列举され、そのほか政令が定めるものとあるが、現在、その政令の定めはない。

<Bについて>

個々の事業が特定多数の者の利益の増進になっているかどうかの観点からチェックポイント

※ 事業認定に当たって留意すべき点であり、これらを勘案して委員会で審議の上判断することとなる。

【例】

検定	○ 不特定多数の利益増進への寄与に関する明示の有無
検査	○ 検査検定の基準の公表の有無
	○
	○

■ 公益目的事業の比率（認定法第5条第8号及び第15条）

公益法人は、毎事業年度における公益目的事業比率が50/100以上となるように公益目的事業を行わなければならない。

<算出方法>

$$\frac{\text{公益目的事業}}{\text{(公益目的事業) + (収益事業) + (管理事業)}} = 50\%以上$$

※ 調整額：引当金や融資に係る費用等を加減する措置がある。

② 収支相償に関する規定（認定法第5条第6号及び第14条）

公益法人は、その公益目的事業を行うに当たり、当該公益目的事業の実施に要する適正な費用を償う額を超える収入を得てはならない。

<算出方法>

・ 経常収益 - (経常費用 + その他費用 + 特定費用準備金積立額) = 収益超過の場合

【収益が超過する場合の措置】

- ① 1～2年で使い切る
- ② 特定費用準備金として積立金
- ③ 公益目的財産を取得するための支出又は取得・改良のため積立金

③ 遊休財産規制（認定法第5条第9号及び第16条）

公益法人が保有する財産のうち、公益目的事業または公益目的事業に必要なその他の業務等に現に使用されておらず、引き続き使用されることが見込まれないものの額。

公益法人が保有する財産が公益目的事業のために速やかに使用されることを確保するため、使用や使用の見込みがない財産を保有することに制限を設けている。

※ 遊休財産とは

正味財産（基金を除く）から以下のものを除いたもの

- ・ 公益目的保有財産
- ・ 収益事業等その他の業務又は活動に用を供する財産
- ・ 前記2つの特定財産の取得又は改良に充てるために保有する資金
- ・ 特定費用準備資金
- ・ 寄付等により取得した財産でその用途に従って使用、保有するもの
- ・ 前記のため保有する資金

④ 同一親族等の役員の1/3分規制及び株等の保有制限

⑤ 理事、監事及び評議員の報酬等

⑥ 公益認定取消時の公益目的取得財産残額及び解散時の残余財産の贈与先

■ 今後のスケジュール

今後のスケジュールは、総務省、林野庁との調整もありますので、現時点の予定です。
また、公社職員等への説明や研修会は、検討途中においても経過報告をする予定です。

年月日	委員会等の開催	内 容 等
21年 12月14日	■ 第1回委員会開催	<会計基準策定委員会の発足> ・ 林業公社の現状と課題 ・ 委員会の今後の進め方
12月14日	■ 研修会	・ 府県、公社職員研修 ・ 会計士2名による講演
22年 1月15日	■ 第2回委員会の開催	・ 森林資産の評価について
2月1日	■ 第3回委員会の開催	・ 森林資産の評価について
2月24日	■ 第4回委員会の開催	・ 森林資産の評価について
3月17日	■ 第5回委員会の開催	・ 森林資産の評価について
3月29日	■ 第6回委員会の開催	・ 中間報告書(案)について
4月27日	■ 第7回委員会の開催	・ 中間報告書(案)について
5月17日	■ 第8回委員会の開催	・ 中間報告書(案)について
6月7日	■ 第9回委員会の開催	・ 中間報告書(案)について
6月22日	■ 第10回委員会の開催	・ 中間報告書(案)について
6月28日	■ 第11回委員会の開催	・ 中間報告書の最終報告(案)
7月6日	■ 中間報告説明会の開催	・ 都道府県及び公社職員への説明
7月 ～ 10月	■ 委員会の開催 概ね月1回のペースで開催 ○ 部会の開催 概ね月2回のペースで開催	・ 具体的な会計基準案の作成に着手 ・ 財務様式の附属明細表、勘定科目分類表等の作成 ・ 公益法人移行事務との整合の検討
10月末	■ 会計基準(素案)の中間報告	・ 会計基準の全体像の提示
11月中	○ 全国職員への説明会の開催	・ 会計基準(素案)の説明
12月中	■ 委員会開催	・ 会計基準(案)の決定
	○ 質問事項アンケート調査	・ 会計基準(案)を提示し、質問事項調査を行い 研修会用の「Q&A」の作成
23年 1～2月	○ 総務省等との最終調整	
2月上旬	○ 全国公社職員研修会の開催	
3月	■ 委員会開催 ◎ 全森協理事会	・ 会計基準の最終決定 ・ 会計基準の最終決定
4月	・ 関係機関への報告	

会計基準委員会

〈公認会計士〉

公認会計士 黒田 克司 監査法人日本橋事務所 理事長
 公認会計士 渡邊 均 監査法人日本橋事務所

〈委 員〉

委員長 ・ 岡 和 夫 全国森林整備協会 顧問
 副委員長 ・ 朝 田 泰 司 石川県農林水産部森林管理課長
 公社代表委員 ・ 金 澤 千 昭 (財)秋田県林業公社 専務理事
 " ・ 苗 村 仁 (財)山梨県林業公社 理事長
 " ・ 中 村 慎 (社)長野県林業公社 専務理事
 " ・ 池 谷 和 博 (社)京都府森と緑の公社 常務理事
 " ・ 守 安 昇 平 (社)おかやまの森整備公社 専務理事
 " ・ 萩 原 俊 元 (社)宮崎県林業公社 常務理事
 府県代表委員 ・ 平 井 基 京都府農林水産部林務課参事
 " ・ 菅 原 健 兵庫県農林水産局林務課長
 " ・ 梅 崎 康 典 徳島県林業飛躍局プロジェクト推進室長
 " ・ 久 武 弘 明 高知県林業振興・環境部森づくり推進課企画監
 全森協委員 ・ 二 宮 隆 史 全国森林整備協会 常務理事
 実務専門委員 ・ 鈴 木 武 志 全国住宅供給公社等連合会 業務部長

会計基準委員会作業部会

公社代表委員	・ 池田 誠紀 (財)秋田県林業公社 総務課長
〃	・ 望月 隆 (財)山梨県林業公社 総務課長
〃	・ 水落 和子 (社)長野県林業公社 総務課長
〃	・ 池谷 和博 (社)京都府森と緑の公社 常務理事
〃	・ 愛甲 政利 同 事務局長
〃	・ 寺元 孝博 (社)おかやまの森整備公社 総務課主任
〃	・ 萩原 俊元 (社)宮崎県林業公社 常務理事
府県代表委員	・ 本多 真 石川県農林水産部森林管理課 課長補佐
〃	・ 平井 基 京都府農林水産部林務課 参事
〃	・ 内舘 光邦 同 副主査
〃	・ 山口 和範 兵庫県農林水産局林務課 課長補佐
〃	・ 中川 幸二 同 主査
〃	・ 市瀬 雅志 徳島県林業飛躍局プロジェクト推進室 室長補佐
〃	・ 井川 樹里 同 主任主事
〃	・ 久武 弘明 高知県林業振興・環境部森づくり推進課 企画監
〃	・ 松尾 文昭 同 チーフ
全森協委員	・ 二宮 隆史 全国森林整備協会 常務理事
実務専門委員	・ 鈴木 武志 全国住宅供給公社等連合会 業務部長

林業公社一覧

平成22年3月29日

区 分	設立年月	森林整備 法人認定	出資金等の状況			分収林面積		長期借入金 の残高	
			都道府県 及び 市町村	その他	計	分収林 面積	民有人工 林に占め る割合		
			千円	千円	千円	百ha		億円	
1	(財)北海道森林整備公社	60.09	60.10	50,000		50,000	1	0%	-
2	(社)青い森農林振興公社	46.04	61.03	9,600	600	10,200	102	8%	275
3	(社)宮城県林業公社	41.06	59.08	109,900	15,552	125,452	93	6%	161
4	(財)秋田県林業公社	41.04	59.08	10,000		10,000	240	9%	308
5	(財)山形県林業公社	42.04	60.03	10,000		10,000	157	13%	281
6	(社)福島県林業公社	42.04	60.07	23,500	2,000	25,500	152	7%	450
7	(財)茨城県農林振興公社	44.08	63.06	15,000		15,000	3	0%	2
8	(財)栃木県森林整備公社	61.07	61.07	95,000	5,000	100,000	20	2%	23
9	(社)群馬県林業公社	41.09	62.09	14,100	2,300	16,400	52	5%	143
10	(社)埼玉県農林公社	58.11	59.01	49,250	1,900	51,150	31	5%	152
11	(財)東京都農林水産振興財団	63.11	63.11	945,500	241,980	1,187,480	7	2%	14
12	(社)かながわ森林づくり公社	43.06	60.02	21,730	500	22,230	33	11%	230
13	(社)新潟県農林公社	47.11	60.09	26,000	400	26,400	102	7%	253
14	(財)山梨県林業公社	40.09	60.03	1,000		1,000	82	5%	222
15	(社)長野県林業公社	41.07	59.09	68,000		68,000	149	5%	231
16	(社)富山県農林水産公社	41.05	60.08	313,720	15,800	329,520	75	15%	306
17	(財)石川県林業公社	41.10	61.03	5,000		5,000	137	14%	560
18	(社)ふくい農林水産支援センター	41.04	61.03	1,890	150	2,040	149	13%	434
19	(社)岐阜県森林公社	41.11	59.12	4,330	1,150	5,480	141	8%	307
20	(社)木曾三川水源造成公社	44.01	H 05.09	4,260	4,280	8,540	100		216
21	(社)愛知県農林公社	40.06	60.03	4,750	200	4,950	48	4%	182
22	(社)滋賀県造林公社	40.04	H 02.03	10,700	8,100	18,800	70	25%	254
23	(財)びわ湖造林公社	49.03	59.01	10,000		10,000	125		637
24	(社)京都府森と緑の公社	42.09	60.09	13,240	100	13,340	47	4%	200
25	(社)兵庫みどり公社	37.03	59.12	8,890	840	9,730	194	9%	566
26	(財)奈良県林業基金	58.12	59.02	306,400	1,000	307,400	13	1%	90
27	(社)わかやま森林と緑の公社	43.03	61.10	13,250	1,560	14,810	34	2%	122
28	(財)鳥取県造林公社	41.04	61.03	1,000		1,000	146	12%	306
29	(社)島根県林業公社	40.05	60.10	449,700	300	450,000	221	12%	511
30	(社)隠岐島前森林復興公社	H8.07				0	4		-
31	(社)おokayamaの森整備公社	40.04	60.08	811,920	5,000	816,920	249	14%	671
32	(財)広島県農林振興公社	40.04	60.01	5,000		5,000	148	9%	342
33	(財)やまぐち農林振興公社	41.05	59.12	10,000		10,000	127	7%	329
34	(社)徳島県林業公社	41.11	59.12	8,720	11,400	20,120	70	4%	126
35	(社)高知県森林整備公社	36.09	59.01	30,000		30,000	151	5%	277
36	(社)長崎県林業公社	36.09	60.09	42,610	120	42,730	62	12%	157
37	(社)対馬林業公社	34.06	60.10	10,920	120	11,040	52		144
38	(社)熊本県林業公社	36.01	60.10	12,900	4,200	17,100	87	4%	292
39	(社)宮崎県林業公社	42.09	60.01	9,200	2,400	11,600	112	5%	336
40	(社)鹿児島県森林整備公社	42.08	59.11	17,200	600	17,800	114	5%	279
	社団 27法人 財団13法人			3,554,180	327,552	3,881,732	3,898	5%	10,392

(注) 分収林面積及び長期借入金残高は20年3月31日現在である。(総務省林業公社経営対策検討会資料)