訪英調査ミッション報告書

―英国における小規模法人対策とチャリティ会計―

報告書

2020 年 2 月

公益財団法人 公益法人協会

公 益 法 人 協 会

訪英調査ミッション報告書

英国における小規模法人対策と
チャリティ会計

The State of Policies for small-scale Organisations and

Charity Accounting in the UK

■主催：　公益財団法人 公益法人協会

■助成：　一般財団法人 MRA ハウス

公益財団法人 トヨタ財団

はじめに

民間法制税制調査会では、2019 年度の事業の一部として、英国の小規模チャリティ会計の実態について調査し、わが国における公益セクターの大半を占める小規模法人のための会計制度の改善に資するため訪英調査団を 2019 年 9 月 30 日から同年 10 月 4 日まで派遣した。団長は金子良太国学院大学教授（専門は会計学）である。団員として上原優子立命館アジア太平洋大学准教授、長岡美奈公認会計士、脇坂誠也税理士 3 名の会計の専門家と英国非営利事情の専門家の中島智人産業能率大学教授が参加し、公益法人協会から白石喜春が事務局を務めた。

今回の訪英調査では、ロンドンとエディンバラで小規模法人だけでなく中間支援団体、政府機関、会計事務所など 14 か所を訪問した。ちょうど英国の EU 離脱直前の時期であり、揺れる英国国内の事情に触れ、歴史的な機会を味わったようである。チャリティの制度は、イングランド・ウエールズとスコットランドでは異なる扱いになっていて、その制度の違いも肌で感じられたのは良かったのではないだろうか。

調査報告書を読んでいただくとお分かりのように、イングランドでもスコットランドでも小規模法人が優遇されているのは間違いないがイギリスの風土によるところも大きい。例えば計算書類は簡便であるが、例えば寄附した人のお金がどのように使われているかを注意書きできっちり記さなくてはならない、といったことがあるようである。

我が国の公益法人では、行政庁に提出する定期提出書類等や事務手続きが煩雑で、事務局員が数名のところでは対応できず、本来事業への影響も深刻化している。その結果組織自体が疲弊し、活動も小さくなってしまう可能性がある。英国の小規模チャリティへの会計の在り方がわが国の公益法人の会計制度へ何らかの提言をすることができるか、本書がその参考になることを期待している。なお最後になりましたが、本調査は、（一財）MRA ハウスおよび（公財）トヨタ財団のご理解と資金援助により実施できましたものであり、心より御礼申し上げます。

2020 年 2 月

公益財団法人　公益法人協会

理事長　雨宮　孝子

本調査の目的

本調査の目的は, 英国チャリティ, とりわけ小規模なチャリティにおける会計規制や会計実態について, 現地訪問調査を通じてその制度や実態を明らかにし, 我が国への示唆を得ることである。周知のとおり, 英国チャリティは長い歴史を有している。スコットランド勅許会計士協会は世界最古の会計職業専門家団体といわれており, イングランドやスコットランドは会計においても長い歴史を有している。

我が国の公益法人会計規制は, 非常に緻密であるものの, 規制内容が複雑で作成にコストがかかるものとなっている。このことは, 特に小規模法人にとって公益法人格の取得をためらわせる原因となる。公益認定, その後の毎年の年次提出書類の作成, 公益認定等委員会の立入検査等を考えると, 小規模法人にとっては規制を遵守するためにかかるコストが公益認定に伴う課税の優遇等のメリットを上回ってしまう可能性が高くなる。また, 小規模法人では会計専門家等へ報酬を支払って, 公益認定に関連する専門的な知見を得ることが難しいことが多い。これにより小規模法人が公益法人格の取得をためらうことになれば, 小規模法人は様々な課税の優遇を受けることが難しくなる。このことは, 公益法人制度の発展ひいては社会全体でみても公益活動の停滞につながる恐れがある。また, すでに存在している公益法人にとっても, 毎期多くのコストを会計業務に割くこと, また収支相償をはじめとするさまざまな規制を遵守することは, 本来公益活動に利用できるための資源を規制遵守のために費消してしまうことにもなりかねず, その分公益活動の縮小につながる恐れがある。

英国では, 比較的小規模なチャリティが, 課税の優遇を得て活動している。そして, 小規模なチャリティに対しては大規模なチャリティが従うべき規制の一部が免除されている点もある。そこで, 英国におけるチャリティの会計について, とりわけ小規模チャリティの会計について焦点を当てて訪問調査を行うことで, 我が国への示唆を探ることが本調査の目的となる。現在は, インターネットの発達に伴って, 英国のチャリティ委員会等が発行するさまざまな会計基準や様式等を閲覧することができる。しかしながら, 英国チャリティ会計について包括的に述べた我が国における文献は限定的であり, 訪問調査を通じて最近の規制の変化を含めたより包括的な情報を得られると考えた。

訪問調査においてより重視したのは, 会計実態の把握である。諸外国の先行研究でも明らかなように, 会計規制があっても, それが遵守されていない事例は多い。また, 特に小規模な組織においては会計規制が遵守されていない例が多いが, その実態を示した文献は限定的であり, 現場の人々の想いにまで言及したものはほとんどない。そこで, 会計の実態(会計規制との乖離)や現場の人々の会計に対する意識を調査することは, 英国チャリティの会計を理解するうえで不可欠, かつ非常に

意義深いものと考えている。

我々の訪英調査では, 小規模なチャリティ, チャリティを規制するチャリティ委員会, チャリティの中間支援組織, 会計事務所, 会計専門家団体と多様な組織を訪問することができた。小規模チャリティの会計は, 会計情報の作成者, 利用者, 規制機関等様々な側面から考察すべきと考える。我々は, 多様な側面からの情報を得ることができたと自負している。

2020 年 2 月

國學院大學経済学部

教授　金子　良太

目　次

第 1 部　調査テーマ別 ----------1
第 1 章　小規模法人対策 ----------2
1.1 調査目的 - 中島智人 (2)
1.1.1 日本の公益法人の現状
1.1.2 日本の公益法人制度における小規模法人に対する制度的・実務的(行政の)課題
1.1.3 英国チャリティ制度における小規模チャリティへの対応
1.2 制度的にみた小規模法人対策の現況 - 中島智人 (6)
1.2.1 チャリティ制度における小規模チャリティの基準
1.2.2 チャリティ制度における「比例性(相当性)」の考え方
1.2.3 チャリティ行政における小規模チャリティの扱い
1.2.4 小規模法人対策としてのチャリティ法人
1.3 小規模チャリティの制度的・実務的課題 - 中島智人 (29)

第 2 章　チャリティ会計の状況----------34
2.1 調査目的 - 上原優子 (34)
2.2 チャリティ会計の概要 - 上原優子 (38)
2.2.1 はじめに
2.2.2 英国の会計制度
2.2.3 チャリティの情報開示制度の枠組み
2.2.4 英国におけるチャリティ会計
2.2.5 チャリティの監査および独立検査
2.2.6 小括
2.3 英国チャリティ会計基準の概要 - 金子良太 (65)
2.3.1Charities SORP の概要
2.3.2 英国チャリティにおける純資産の区分
2.3.3 新たな SORP の制定に関連する最近の動き
2.3.4 英国におけるチャリティ会計の監査と独立検査
2.3.5 検査・監査に関連するチャリティ委員会の問題意識
2.3.6 小括・提言
2.4 英国チャリティの会計の実務 - 長岡美奈 (91)
2.4.1 財務諸表の構成
2.4.2 チャリティ委員会による指導監督
2.4.3 小括・提言

2.5 チャリティ会計における小規模法人の特徴 - 脇坂誠也 (116)
2.5.1 現金主義会計
2.5.2 現金主義会計の表示方法
2.5.3 独立監査人
2.5.4 小括・提言
2.6 まとめ - 中島智人 (141)

第 2 部　英国現地調査訪問記 ----------145
1．London Medical Orchestra - 金子良太 (147)
2．Greater London Forum for Older People - 中島智人 (149)
3．Charity Commission for England and Wales - 白石喜春 (152)
4．London School of Mosaic - 長岡美奈 (158)
5．The Small Charities Coalition - 金子良太 (162)
6．Azuki Foundation - 長岡美奈 (165)
7．Office for Civil Society - 白石喜春 (168)
8．The National Council for Voluntary Organisations - 白石喜春 (174)
9．Little Fish Theater - 脇坂誠也 (178)
10. MHA Maclntyre Hudson - 上原優子 (182)
11. Prewired - 中島智人 (185)
12. Institute of Chartered Accountants in Scotland - 上原優子 (188)
13. Duddingston Conservation Society - 脇坂誠也 (192)

第 3 部　資　料 ----------199
1．チャリティの申請手続きの概要 (201)
2．Set up a charity (222)
3．Prepare a charity annual return (227)
4．CC15d: Charity reporting and accounting: the essentials November 2016 (230)
5．CC16: Receipts and payments accounts templates (259)
6．CC17: Accruals accounts pack - SORP FRS 102 (269)
7．CC31: Independent examination of charity accounts: guidance for trustees(328)
8．Trustees' Annual Report for the period (338)
9．Completing the pro forma Trustees' Annual Report (345)
10. Example trustees' annual reports and accounts for charities (349)
11. Accounts monitoring review: Auditors' and independent examiners' compliance with their responsibilities (368)
12. A benchmark for the external scrutiny of charity accounts (375)
13. Guiding the Development of the Charities SORP (383)

図表目次

１．小規模チャリティ対策

1.2 小規模チャリティ対策の現状

表１　登録チャリティの年間総収入ごとの数および年間総収入額 6
表２ 法人格の有無と会員組織から見たチャリティ 7
図１　チャリティ委員会のビジョン・ミッション・価値(2005 年) 15
表３　チャリティ法人(CIO)の年間総収入ごとの数および年間総収入額 24

２．チャリティ会計の状況

2.1　調査目的

表４　公益法人の規模別法人数 34
表５　公益法人と会計制度 35

2.2　チャリティ会計の概要

表６　改定前の UK GAAP の構成 39
表７　改定後の 3 つの新 UK GAAP 40
図２　新 UK GAAP 下の適用基準の選択 40
表８　イングランド・ウェールズの登録チャリティの状況 42
図３　年次報告書 43
表９　イングランド・ウェールズのチャリティと情報開示 45
表 10　スコットランドの登録チャリティの状況 46
表 11　イングランド・ウェールズとスコットランドの情報開示の相違点 47
表 12　チャリティ会計の歴史 49
表 13　会計実務勧告書一覧 52
表 14　チャリティ委員会と手引き(2019 年 11 月 28 日現在掲載されているもの) 53
表 15　財務諸表作成時の選択(イングランド・ウェールズ) 55
表 16　イングランド・ウェールズとスコットランドの会計制度の相違点 56
図４　現金収支計算書(Receipts and Payments Accounts)のひな形 57
図５　資産負債表(Statement of Assets and Liabilities)のひな形 58
表 17　イングランド・ウェールズとスコットランドの監査・検査制度の相違点 60

2.3　英国チャリティ会計基準の概要

表 18　財務活動計算書の様式 68
表 19　財務活動計算書における収益の内容 69
表 20　財務活動計算書における費用の内容 70
表 21　貸借対照表の様式 71
表 22　各会計基準におけるフロー表の名称 72
図６　英国チャリティにおける純資産区分 72
表 23　英国,米国および我が国の会計基準の純資産区分の比較 73

図 7　現在の SORP の設定体制 76
表 24　監査・独立検査が求められるチャリティの年間収益規模 83
表 25　CC が調査で利用した基準 86
表 26　収入規模と基準の遵守率 86

2.4　英国チャリティの会計の実務

表 27　チャリティの形態と収入規模による財務諸表の選択 91
表 28　ファンド(Funds)の分類 92
図８　CC17 によるチャリティ会社の財務活動計算書(一部抜粋) 95
表 29　財務諸表に対する注記の一般的内容 101
図９　CC17 による財務諸表の作成の基礎に関する注記(抜粋) 102
図 10　CC17 による重要な会計方針に関する注記(抜粋) 104

2.5　チャリティ会計における小規模法人の特徴

表 30　現金主義会計の場合に作成する計算書類 117
表 31　現金収支計算書 118
表 32　財産目録 120
表 33　英国の現金主義会計と公益法人会計基準(60 年基準)の収支計算書の違い 123
表 34　英国における現金主義会計と会計基準策定前の現金主義の違い 124
表 35　英国の現金主義会計と NPO 法人会計基準の小規模法人用の違い 125
表 36　形態別表示と活動別表示 126
表 37　ダディングストン保護協会の現金収支計算書 127
表 38　イングランド＆ウェールズにおける現金主義会計の注記の記載項目 128
表 39　スコットランドにおける現金主義会計の注記の記載項目 129
表 40　会計の注記の具体例 130
表 41　Duddingston Conservation Society の理事会への独立検査人の報告 132
表 42　英国の小規模チャリティの会計と我が国の公益法人会計の違い１ 133
表 43　英国の小規模チャリティの会計と我が国の公益法人会計の違い２ 134

調査日程

◇9 月 28 日(東京→ロンドン)
◇9 月 30 日(ロンドン)
・London Medical Orchestra (小規模団体)
・Greater London Forum for Older People(中間支援団体)
・Charity Commission for England and Wales(規制機関)
◇10 月 1 日(ロンドン)
・London School of Mosaic(小規模団体)
・The Small Charities Coalition(中間支援団体)
・Azuki Foundation(小規模団体)
◇10 月 2 日(ロンドン)
・Office for Civil Society(政府機関)
・The National Council for Voluntary Organisations(中間支援団体)
・Little Fish Theater(小規模団体)
・MHA Maclntyre Hudson(会計事務所)
◇10 月 3 日(ロンドン→エディンバラ)
・Prewired(小規模法人)
◇10 月 4 日(エディンバラ)
・Institute of Chartered Accountants in Scotland(勅許会計士協会)
・Duddingston Conservation Society(小規模団体)
◇10 月 5 日(エディンバラ→東京)

調査団名簿(五十音順,敬称略)

＜団　員＞

1．	上原優子	立命館アジア太平洋大学　准教授
2．	金子良太	(団長)國學院大学経済学部　教授
3．	長岡美奈	長岡公認会計士・税理士事務所　代表
4．	中島智人	産業能率大学経営学部　教授
5．	脇坂誠也	脇坂税務会計事務所　代表

＜事務局＞

6．	白石喜春	公益財団法人公益法人協会　調査部主任

チャリティ委員会にて(現地調査 9 月 30 日)

スコットランド勅許会計士協会にて(現地調査 10 月 4 日)

第１部　調査テーマ別

１．小規模チャリティ対策

1.1　調査目的

1.1.1 日本の公益法人の現状

英国チャリティ制度における小規模チャリティ調査は,日本における公益法人,特に小規模公益法人に対する制度とその現状からの問題意識を反映している。

内閣府公益等認定委員会の資料によると,平成 30 年(2018 年)では,全国で 9,561 の公益法人が存在する(国・都道府県の合計)。新制度に移行する平成 20 年(2008 年)12 月 1 日では,約 24,000 の旧公益法人があったことから,一般法人への移行,あるいは合併・解散などを経て,その数は半数以下に減少してこととなる。また,ここ数年,公益法人の数は H26 年(2014 年)に 9,000 法人に達して以降その伸びは鈍化しており,新規の認定数は限定的である。

公益法人の規模を公益目的事業の費用からみると,年間 1,000 万円未満が 1,485 法人(15.7%),1,000 万円以上 5,000 万円未満が 2,637 法人(27.9%)と,年間 5,000 万円未満が 43.6%だった(平成 30 年 12 月 1 日現在,全体 9,457 法人のうち)。また,職員数では,2～9 人が 4,805 法人(50.3%)と半数以上を占めた(平成 30 年 12 月 1 日現在,全体 9,561 法人のうち)が,1 人が 1,140 法人(11.9%),0 人も 523 法人(5.5%)と,職員数が 0 人または 1 人の法人も一定以上見られた。このように,一定数以上の割合の公益法人は,限られた資源の中で活動を行っている,小規模の法人である,ということがその実態である。

1.1.2 日本の公益法人制度における小規模法人に対する制度的・実務的課題

新しい公益法人制度は,旧公益法人制度の主務官庁制の廃止により公益を国家が独占するという基本的な考え方から,自主的・自発的な民間公益増進活動を育む契機となった。一方で,公益法人の現状については,「民間法制・税制調査会」や公益法人協会,助成財団センター, さわやか福祉財団による各種調査・提言からも課題が指摘されている。例えば,公益法人になることによる制度的な制約,手続きにかかわる事務負担,行政の規制・監督の対応への負担などである。特に,経営資源に限界のある小規模法人にとっては過度な負担を強いていることは容易に予想ができ,新しい公益法人を設立するための負のインセンティブになっているのではないだろうか。

旧制度から新制度への移行法人の中には,公益法人を選択せず一般法人となったもの多い。公益法人となることにより事業内容に制約を受ける,という意見の他に,認定手続きの負担だけではなく,認定後の行政の関与や事務手続きを自由な活動を制約するものとして嫌うことを理由としてあげているものがある(助成財団センター 2019)。

制度,特に実際の制度運用が,民間公益活動を増進するのではなく,阻害する要因として認識されている。

今回の英国訪問は,英国チャリティ制度における小規模チャリティへの対応を調査することを目的としている。日本の公益法人制度の見直しについては,いわゆる収支相償原則,公益目的事業比率,遊休財産額の保有制限である「財務三基準」について,公益認定申請や変更手続き,行政庁への提出書類など「行政庁の事務手続き」,そして「情報公開」が課題となり,民間法制・税制調査会からも公益認定に対する改正提言を行っている。また,民間法制・税制調査会では,特に,小規模法人にかかわる議論も行ってきている。これらのことから,今回の調査では,チャリティの会計制度とその事務手続きを主眼に,チャリティ制度やチャリティ政策にかかわる実態を調査することとした。訪問先には,イングランドおよびスコットランドの現場団体(小規模チャリティ),チャリティの中間支援組織,チャリティ会計にかかわる専門組織,政府政策担当者,チャリティ規制・監督機関としてのチャリティ委員会を選定した。

調査対象となるイングランド,およびスコットランドでは,日本の公益法人制度改革の議論が行われていた同時期,イングランドにおいては 2006 年,スコットランドでは 2005 年に新しいチャリティ制度が成立している。公益法人協会では,改革のさなかにあった 2003 年および 2006 年に英国調査を実施し,さらに 2016 年には制度改正の影響を調査した。今回の調査は,これらの調査から得られた知見の上に成り立っているともいえる。

英国のチャリティ制度改革の基本的は,民間活力による公益の増進にある。2006 年チャリティ法につながる議論では,いかに国家からの干渉を最小限にし,民間による自由な公益増進活動を活性化させるかが焦点となった。その基本となる考え方が,比例原則(principle of proportionality/proportionality principle)である。比例性(あるいは,相当性)(proportional/proportionate)は,日本の行政法あるいは行政権の行為規範としても受け入れられていると考えられる (角松 2014, 須藤 2019)。比例原則は一般に,1. 規制は必要最小限でなければならない(必要性の原則),2. 目的と手段は不釣り合いであってはならない(狭義の比例性)と理解される(須藤 2000,角松 2014)。また,両者をあわせて「必要な限度を超えて規制してはならない(過剰の禁止)(須藤 2000)とも言われる。しかし,公益法人や民間非営利活動やその規制・監督の議論や実際のガイドラインにこの「比例性(相当性)」が明示的に議論されることは少ない(ない)のではないだろうか。今回の英国調査にあたっては,小規模チャリティへの対応に関して,この「比例性」の考え方が,チャリティ制度や規制・監督機関での実務,あるいは現場のチャリティの運営にどのように影響を与えているのかが焦点となる。

日本の「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」の第一条は,次のように法の目的を定めている。

第一条　この法律は,内外の社会経済情勢の変化に伴い,民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施が公益の増進のために重要となっていることにかんがみ,当該事業を適正に実施し得る公益法人を認定する制度を設けるとともに,公益法人による当該事業の適正な実施を確保するための措置等を定め,もって公益の増進及び活力ある社会の実現に資することを目的とする。

「公益法人による事業の適正な実施」を確保することは,公益法人の社会的信頼を得るために必要不可欠のことである。しかし,それが行き過ぎると「民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業」の委縮につながりかねず,それでは本末転倒である。公益法人制度が,「公益法人の活動が活力のある社会の実現に資する」ようにするためには,どうすればよいのか,それを特に小規模チャリティに焦点をあて,英国の実践から示唆を得ることを本調査の主要な課題である。

1.1.3 英国チャリティ制度における小規模チャリティへの対応

英国チャリティ制度における小規模チャリティへの対応を検討するにあたって,英国チャリティ制度についてその内容を簡単に説明したい。まず,本章で取り上げる「英国」とは,特に断りのない限り「イングランドおよびウェールズ」をさす。連合王国(United Kingdom: UK)におけるチャリティ制度は,連合王国を構成する各国,すなわちイングランドおよびウェールズ,スコットランド,北アイルランドそれぞれにおいて独自の発展を遂げてきた。特に,イングランド(およびウェールズ)では,連合王国成立のきっかけとなるイングランドとスコットランドの統合よりも 100 年以上前に,現在に連なる最初の「チャリティ法」が成立しており,チャリティ制度の歴史は連合王国よりも古い。ただし,ウェールズは,この最初のチャリティ法成立以前にイングランドに統合されていたため,「イングランドおよびウェールズ」という扱いとなっている。スコットランド,北アイルランドでもチャリティ制度がそれぞれ 2005 年,2008 年に法制化されており,現在,連合王国全体では 3 つの異なるチャリティ制度が併存しており,それぞれに規制当局が存在する[1]。

チャリティ制度そのもの以外に,税制,特に税制優遇措置もチャリティにとって大きな課題である。税制については,伝統的に連合王国レベルでの課題として捉えられており,チャリティ税制もその例外ではなく,連合王国全体で統一的な制度が導入されている。スコットランド,北アイルランドでは,独自のチャリティ制度が法制化される以前には,当時の連合王国レベルでの税務当局である内国歳入庁(Inland Revenue)(当時)が,英国チャリティ制度を模範としてチャリティ規制局のような役割を果たしていた。

英国チャリティ制度における小規模チャリティへの対応の特徴は,一言で言えば比例性(相当性)(proportionality),あるいは比例原則(proportionality principle)に則った規制・監督である。比例性とは,後に詳述するが,規模に見合った規制,特に小規

模チャリティに対して言えば過度な規制の排除である。また,チャリティ制度と税制との関係では,英国におけるチャリティへの規制は,あくまで「チャリティであること」を基準としており,税制(あるいは,税制優遇)ではない,ということといえる。つまり,「税制優遇に値するチャリティのあり方」ではなく,「チャリティであればすべからく税制優遇に値する」,という考え方である。したがって,小規模チャリティといえども,規制当局に「チャリティ」として認められれば,規模に関係なく,また特別な認定もなく,等しく税制優遇が受けられることとなっている。

注

1) スコットランドでは，2005 年チャリティ法（Charities and Trustee Investment (Scotland) Act 2005）により独自のチャリティ制度が法制化され，現在，スコットランドのチャリティ監督機関である OSCR（Office of the Scottish Charity Regulator）チャリティの規制・監督を行っている。北アイルランドでは，2008 年チャリティ法（Charities Act (Northern Ireland) 2008）が成立し，北アイルランドチャリティ委員会（Charity Commission for Northern Ireland）がチャリティの規制・監督を担っている。

文　献

角松生史(2014)．日本行政法における比例原則の機能に関する覚え書き/裁量統制との関係を中心に．政策科学，21(4)，191-200.

助成財団センター公益法人制度改革 10 周年特別プロジェクト(2019)．公益法人制度改革が助成財団に及ぼした影響と今後の課題

須藤陽子(2000)．比例原則（特集 行政法の基礎理論）．月刊法学教室，(237)，18-23.

須藤陽子(2019)．日本法における「比例原則」：その歴史性と独自性（公法解釈における「先例」と「原理・原則」）．公法研究，(81)，83-109.

（中島智人）

1.2 小規模チャリティ対策の現状

1.2.1 チャリティ制度における小規模チャリティの基準

(1) チャリティの現状

チャリティ委員会によれば,2019 年 9 月 30 日現在，168,186 の登録チャリティ(registered charity)がある（表 1)。登録チャリティの年間総収入の合計は,£770 億あまりとなる。このうち，年間総収入が£10,000 以下のチャリティが 45.2 パーセントを占め，さらにおよそ 8 割の登録チャリティは，年間総収入が£100,000 以下である。一方，年間総収入が£100,000 以下の登録チャリティすべての年間総収入の合計は全体の 3.1 パーセントに過ぎず，数の上では 1.3 パーセントにしかならない年間£5,000,000 以上の登録チャリティの年間総収入の合計が登録チャリティ全体の 72.0 パーセントとなる。数の上ではより小規模なチャリティが圧倒的に多いものの，ごく少数の大規模チャリティがチャリティ全体の収入額の多くを占めるという構造になっている。

表１　登録チャリティの年間総収入ごとの数および年間総収入額

Annual income bracket	Number of charities	%	Annual income £k	%
£0 to £10,000	76,030	45.2	226,832	0.3
£10,001 to £100,000	58,054	34.5	2,152,700	2.8
£100,001 to £500,000	22,484	13.4	4,975,327	6.5
£500,001 to £5,000,000	9,355	5.6	14,228,047	18.5
£5,000,000 plus	2,263	1.3	55,484,351	72.0
TOTAL	168,186	100.0	77,067,257	100.0

(2) チャリティ制度の概要

英国チャリティ制度における小規模チャリティの基準を考察する前提として,まず,チャリティの組織形態を簡単に整理しておこう。ここでは,チャリティ法のもと,チャリティ委員会がその影響力を行使できるものに限定する。

まず,法人格のないチャリティ(unincorporated charity)として,人格なき社団(unincorporated association),および信託(trust)(あるいは,公益信託(charitable trust))がある。人格なき社団は会員組織(この場合の会員は,社員,つまり正会員)があり,理事(trustee)との二元構造となる。信託には,文字通り受託者(trustee)としての理事がいるだけで,社員としての会員組織は持たない。

法人格のあるチャリティ(incorporated charity)[1]には,会社法(現行法は,2006 年会社法(Companies Act 2006))によって規定された保証有限責任会社(Company Limited by Guarantee：CLG)の法人格をもついわゆる「チャリティ会社(charity company)」があ

る。保証有限責任会社では,社員(member)は出資により株式を取得するのではなく債務に対する保証人(guarantor)となる。この法人格は,主として英国(連合王国)における非営利法人に用いられるものの,チャリティ専用という訳ではなくチャリティ以外の団体も取得することができる。これに対して,2006 年チャリティ法(Charities Act 2006)によって法制化されたチャリティ法人(Charitable Incorporated Organisation：CIO)は,チャリティ専用の法人格であり,会員組織のあり方によって,社団型(association type)と財団型(foundation type)とに区別される。チャリティ法人は,社団型,財団型,いずれのタイプも原則として社員(会員)と理事との二元構造である。しかし,社団型が理事よりもより広範な会員組織を持つ(つまり理事よりも多くの会員を持つ)のに対して,財団型ではすべての社員(会員)が理事となり社員(会員)と理事とは一致する。このため,財団型のチャリティ法人は,一般的により少人数での運営となる。

表２ 法人格の有無と会員組織から見たチャリティ

	広範な会員組織あり	(広範な)会員組織なし
法人格なし	人格なき社団	信託
法人格あり	保証有限責任会社 チャリティ法人(社団型)	チャリティ法人(財団型)

小規模チャリティが取りうる形態としては,伝統的には法人格のないもの,すなわち人格なき社団,信託のいずれかであったが,チャリティ法人制度により法人格を取得したうえでチャリティとしての活動を行うことが可能となっている。

(3) 小規模チャリティの基準

小規模チャリティの基準については,いくつかのものが考えられる。まず,チャリティ法(現行法は,2011 年チャリティ法(Charities Act 2011))では,年間総収入が£5,000 を超えないチャリティはチャリティ委員会に登録する必要がない(2011 年チャリティ法 30 条(2)d)。チャリティ委員会では,年間総収入が£5,000 を超えないチャリティを極小チャリティ(very small charity)あるいは零細チャリティ(micro charity)と呼び,登録チャリティである小規模チャリティよりもさらに小規模のものとして区別する場合がある[2]。チャリティ委員会への登録の必要のない年間総収入が£5,000 を超えないチャリティであっても,歳入関税庁(HM Revenue and Customs：HMRC)の認定により,チャリティ委員会への登録なしに登録チャリティと同様の税制優遇を受けることができる。

チャリティ委員会への登録基準は,2006 年チャリティ法(Charities Act 2006)により,それまでの£1,000 から引きあげられた(2006 年チャリティ法 9 条 3A(d))。2006 年

チャリティ法につながるチャリティ制度改革の議論の過程では,政府からはその基準を£10,000 としたうえで,これらのチャリティを「小規模チャリティ(Small Charity)」と特別に呼ぶよう提案がされたものの(Strategy Unit, Cabinet Office 2002, Home Office 2004),結局,法律上の基準は£5,000 となった, という経緯がある。なお,2006 年チャリティ法によって導入された,チャリティ法人(Charitable Incorporated Organisation:CIO)の場合,法人格の取得がチャリティ委員会への登録を前提としていることから,年間総収入の規模にかかわりなくチャリティ委員会への登録が義務付けられている。

チャリティ法上の小規模チャリティの取り扱いとしては,法人格のないチャリティ(unincorporated charity)で,年間総収入が£10,000 を超えないものについての特別な規定がある。すべての財産の移行(2011 年チャリティ法 267-274 条),目的の変更(同 275-280 条),資源の消費(同 281-283 条)について,基準を満たすチャリティについては法の規定により実行できる。基準を満たさないチャリティの場合,通常,定款など(governing document)に記載に従うほかは,チャリティ委員会の認証(スキーム(scheme))を必要とする。

年次報告書(Annual Report)の扱いについては,年間総収入£25,000 がひとつの基準となる。すべてのチャリティの理事は,年次報告書を作成しなければならない(2011 年チャリティ法 162 条)。しかし,年次報告書をチャリティ委員会に提出しなければならいのは,年間総収入が£25,000 を超えるチャリティであり,それ以外はチャリティ委員会の求めがない限り提出の義務はない。

登録チャリティのうち,年間総収入が£10,000 を超えるチャリティは,年次申告書(Annual Return)を作成しチャリティ委員会へ提出しなければならない(2011 年チャリティ法 169 条)。(なお,チャリティ法人は年間総収入にかかわりなく年次申告書の作成およびチャリティ委員会へが必要である)。

チャリティ委員会の実務上,小規模チャリティのための特別なガイダンスを提供してきていた。この場合の小規模チャリティの基準は,年間総収入£20,000 であったり£25,000 であったりと,一定はしないものの概ね年次報告書における会計にかかわる基準に準じている[3]。

これらの他,チャリティ委員会による 2010 年の小規模チャリティおける組織間協働を扱った調査報告書では,小規模チャリティの定義を年間総収入£250,000 を基準にしている例もある(Charity Commission 2010)。また,チャリティの内部留保(reserve)にかかわるガイダンスでは,小規模(smaller)と大規模(larger)に分けて,実務的な対応を説明している。2018 年 9 月に発表された現在のガイダンスでは小規模と大規模とを分ける具体的な基準は示されていないものの,かつては年間総収入£10,000 が基準となっていた。

チャリティ委員会では,2003 年,小規模チャリティへの「ワンストップサービス」の

提供を目指し,リバプール(Liverpool)事務所に小規模チャリティ向けの機能を集約し,「小規模チャリティユニット(Small Charitie Unit)」とした(Charity Commission 2004)。この小規模チャリティユニットでは,年間総収入£10,000までのチャリティを対象としていた(なお,年間総収入£10,000 を超えるチャリティは,トーントン(Taunton)事務所が担当する)。

さらに,民間による「小規模チャリティ」の基準に目を転じてみると,£1,000,000という数字がみられる。小規模チャリティを対象とした支援を行っている民間中間支援組織であるスモール・チャリティーズ・コアリション(Small Charities Coalition)は,小規模チャリティの基準を£1,000,000 としている。また,チャリティにかかわる民間中間支援団体によって策定された(チャリティ委員会はオブザーバーとして参加)チャリティガバナンスコードでは,小規模チャリティ向け(smaller charity)のコードを年間総収入£1,000,000 までとしており,£1,000,000 を超える収入規模のチャリティは大規模チャリティ向け(larger charity)コードの活用を推奨している。

これらを整理すると,チャリティ委員会,あるいはチャリティにかかわる中間支援組織の実務においては,小規模チャリティについて次のような基準がみられる。年次報告書や会計報告の取り扱いでは,より細かい基準も見受けられるものの,チャリティ職員向けの内部文書であるガイダンスのうち,小規模チャリティ向けのものに記載されている「£25,000」という数字が,ひとつの基準として考えられるのではない[4]。

まとめ

- £5,000 チャリティ法による登録チャリティの基準
- £10,000 チャリティ委員会スモールチャリティユニットの対象,他
- £25,000 小規模チャリティ向けガイダンス
- £250,000 チャリティ委員会チャリティ間協働の基準
- £1,000,000 チャリティガバナンスコードの基準,Small Charities Coalition の定義

1.2.2 チャリティ制度における「比例性(相当性)」の考え方

(1) チャリティ法における規定

英国におけるチャリティに対する規制・監督は,すでに紹介したように比例原則(proportionality principle)にもとづいている。チャリティ法では,チャリティ委員会が規制機能を行使するにあたっては比例原則に従わなければならないことが明記されている(2011 年チャリティ法 16 条 4)。具体的には,チャリティ委員会がその一般責務(general duties)を果たす際に従わなければならない原則として,比例的であること(proportionate),説明責任を果たすこと(accountable),一貫していること(consistent),透明であること(transparent),そして必要なケースにのみ対象を絞り

込むこと(targeted)が明記されており,チャリティ委員会が機能するうえで最善をはかるための指針となっている。

チャリティ委員会における比例性(proportionality)の考え方は,2006 年チャリティ法につながるチャリティ法の近代化の議論の過程で提示された。その結果,2006 年チャリティ法により 1993 年チャリティ法が修正され,チャリティ委員会の規制における一般責務として比例性が明記されたのである。この修正 1993 年チャリティ法の規定は,2011 年チャリティ法に引き継がれている(2011 条チャリティ法 16 条 4,2006 年チャリティ法 7 条,1993 年チャリティ法 1 条 D(2)4)。なお,同様な規定は,スコットランド,北アイルランドそれぞれのチャリティ法にも明記されている(2005 年スコットランドチャリティ法 1 条(9)(a),2008 年北アイルランドチャリティ法 9 条(2)4)。

(2) チャリティ委員会の目的

チャリティ委員会における一般責務を果たすうえでの原則としての比例性は,その目的と密接に関係している。その目的・一般機能は,チャリティ法に規定されている(2011 年チャリティ法 14 条)。具体的には,チャリティ委員会の目的は次の 5 つに整理されている。

1. 一般の信頼目的(The public confidence objective)
2. 公益増進目的(The public benefit objective)
3. 法令遵守目的(The compliance objective)
4. チャリティ資源目的(The charitable resources objective)
5. 説明責任目的(The accountability objective)

特徴的なのは,チャリティ委員会の目的は,チャリティおよびその理事,あるいはチャリティ制度を,社会の中で適切に位置づけ機能させることを主眼としていることである。具体的には,「一般の信頼目的」とは,チャリティに対する一般の信頼・信用を増進させるものである。「公益増進目的」とは,(チャリティに求められる)公益目的に対する認知と理解を進めることである。「法令遵守目的」は,チャリティ理事に対して法令を遵守したチャリティの経営管理を促進するものである。「チャリティ資源目的」とは,チャリティ資源の有効な活用を推進するものである。そして,「説明責任目的」とは,チャリティの支援者もしくは一般大衆にたいする説明責任を拡張するものである。

これらの目的を果たすための機能としては,団体のチャリティ適格性の判断,チャリティにおける適切な管理運営に対する奨励・促進,チャリティの不正行為に対する監督指導・不正行為の予防などがあげられている(2011 年チャリティ法 15 条)。

チャリティの規制・監督機関としてのチャリティ委員会の基本姿勢は,チャリティ委員会の近代化の過程で議論されてきた。1960 年チャリティ法では,チャリティ登録簿

(register of charities)が導入され,またチャリティ委員会によるチャリティの調査権限も明記されるのなど,チャリティ委員会によるチャリティへの規制・監督に新しい側面がもたらされた。それに伴い,チャリティ委員会の機能も明確にされ,「チャリティ資源の効果的な利用促進(promoting the effective use of charitable resources)」という一般機能を,他のどのような権限や責務にかかわりなく有することが示された(1960 年チャリティ法 1 条(3))。チャリティは,チャリティの理事によって運営されるものであり,あくまでチャリティ委員会はチャリティ(あるいは,チャリティの理事)が,チャリティ資源をその目的に則って効果的に活用できるよう促進ために権限を行使するのである(1960 年チャリティ法 1 条(4))。

(3) チャリティ委員会における比例原則

チャリティ委員会における比例原則は,2002 年,内閣府戦略ユニットによる『民間活力と公益：チャリティ制度と非営利セクターの見直し』(Strategy Unit, Cabinet Office 2002)に示された。そこでは,規制における「比例性とリスクにもとづいたアプローチ(proportionate, risk-based approach)」が示され,規制は明確な目的をもち,リスクに照らし合わせてターゲットを絞り比例的でなければならい,とされた。この場合のリスクとは,チャリティの不正とともに一般の信頼を損なうリスクが含まれる。具体的には,小規模団体に対する規制は大規模団体への規制よりも軽減されることを意味する。この『民間活力と公益』(Private Action, Public Benefit)における議論は,チャリティ制度の抜本改革となる 2006 年チャリティ法の議論に引き継がれた。

英国における政府機関の規制については,比例性の考え方が考慮されている。1997 年に発足した政府に対する助言機関「Better Regulation Task Force：BRTF」では [5],政府規制とその執行における望ましい規制(good regulation)における 5 つの原則として,比例性(proportionality),説明責任(accountability),首尾一貫性(consistency),透明性(transparency),標的化(targeting)をあげている。この原則は,2006 年チャリティ法改正に先立つ市民社会における規制のあり方への提言にも反映されている(Better Regulation Task Force 2005)。なお,この 5 原則は,2006 年チャリティ法により修正 1993 年チャリティ法に明記されたチャリティ委員会の一般責務に対する原則と同一の内容である。チャリティの規制機関としてのチャリティ委員会が,英国行政機関全体に期待される比例性の行動原理を求められている,と考えられる。

2006 年チャリティ法の議論の過程でも,チャリティ委員会がその規制権限を行使するにあたっての比例性の原則の採用が強く求められた。それは,2006 年チャリティ法が,規制機関としてのチャリティ委員会の権限を強化する内容を含んでいたからである。2006 年チャリティ法案を議論した,チャリティ法案に対する貴族院・庶民院合同委員会(Joint Committee on Draft Charities Bill)の報告書では,チャリティ委員会の権限強化および当時のチャリティ法である 1993 年チャリティ法での比例性への言

及の欠如,という状況を考慮し,新しい法案には「比例的,公正かつ合理的(proportionately, fairly and reasonably)」な権限の行使を求める条文を含むよう提言している。

当初, この議会による提言について政府は,「比例的,公正かつ合理的」という文言を法案に含むことを拒否している(Home Office 2004)。その主張は,英国の公的機関であるチャリティ委員会は,他の公的機関と同様に行政法のもと,そもそも比例的, 公正かつ合理的な権限の行使が義務付けられている。もし,チャリティ法案に提言のような文言を入れるとすれば,現在のチャリティ委員会がこの原則に従っていないことを認めることにつながる。さらに,チャリティ法にだけこの原則を謳えば,原則が謳われていない法律に基づく他の行政機関はこの原則に従わなくてもよいことになる,というのがその主張である。政府のこの主張からも,チャリティ委員会が比例的,公正かつ合理的であることは,チャリティを規制・監督するチャリティ委員会に特有の原則ではなく,広く英国の行政機関が原則的に共有しているものであることと言える。

(4) 英国における比例原則

ヘイバード(2015)は,比例原則を「公的機関の権限行使を統制する原則」であり,Barak (2012)を引用しながら「権力的介入の機会を制限し,個人の権利と自由の制約が強制的な公共の利益の正当化と確実に釣り合いがとれるようにすることで,野放しの統治や官僚の暴走についての不安を和らげる」ものと理解する(p.82)。そして,英国において比例原則は,EU 法・EU 条約,判例法,制定法それぞれの影響を受けながら受容されていることを示している。特に,英国における比例原則は,1998 年人権法(Human Rights Act 1998)により(発効は 2000 年),公的機関が欧州人権条約(人権と基本的自由の保護のための条約)(European Convention on Human Rights: ECHR))に適合的に行動するよう義務付けられたことにより,公的機関の行動に影響を与えている[6]。

英国における比例原則は,De Freitas 事件における枢密院(Privy Council)における判断において示されている(江島 2013,ヘイバード 2015)[7]。この判断基準は,チャリティ委員会における権限行使を論じるにあたっても紹介されており(Meakin 2008),比例性テスト(proportionality test)として位置づけられている。すなわち比例性は,次の 3 つの要件を満たすことが求められる。

1. 立法目的は,基本的権利の制限を正当化するのに十分重要であるか(the legislative objective is sufficiently important to justify limiting a fundamental right)
2. 立法目的を充足させるために立案された手段は,その目的に合理的に関連しているか(the measures designed to meet the legislative objective are rationally connected to it)
3. 人権および自由を損なうよう用いられる方法は,目的を達成する必要限度を超え

ていないか(the means used to impair the right or freedom are no more than is necessary to accomplish the objective)

この判断がなされたのは 1999 年であり,1998 年人権法は,成立はしてはいるものの施行はされていなかった。したがって,この比例性テストの基準は,EU 規制を受けて制定された人権法ではなく，英国における独自の司法判断の上に成り立っているといえる(ヘイバード 2015)。現在,貴族院(House of Lords)は,De Freitas 事件による基準,すなわち,(1)目的の重要性,(2)手段の合理性,(3)必要最低限の方法，に加えて,「これらの問題,及び結果の重大さを考慮して,個人の人権と社会の利益との間の公平なバランスがあること」(p.94)を加えた,4 段階での評価を行っている。

1.2.3 チャリティ行政における小規模チャリティの扱い

英国政府における小規模チャリティ(あるいは,小規模民間非営利団体全般)に対する考え方を,2002 年,内閣府戦略ユニットによる『民間活力と公益』(Private Action, Public Benefit)から,拾ってみたい(Strategy Unit, Cabinet Office 2002)。この『民間活力と公益』での提言は,チャリティ法の大改正である 2006 年チャリティ法案の議論の礎となっているからである。

『民間活力と公益』では,小規模チャリティが社会において大きな価値があることを示している。具体的には,地域に根差した小規模チャリティがコミュニティ参加の手段となっていること,多様性に貢献していること,地域課題の解決に向けた新しい方法を開発していること,新しいニーズを迅速に見つけ出していること,である(p.18)。一方で,チャリティの規制は,小規模チャリティに対しては過剰に煩雑であることを指摘している。小規模チャリティに対する規制の基本にあるのは,民主的な社会における「結社の自由」への尊重である。そこでは,次のように述べられている。

民主的な社会では,合法的な目的を追求するために共に活動するのに際して個人は,国家からの干渉は最小限にできる限り自由であるべきである。実務的には,官僚制を増長させ団体を作ることに水を差すような方策は避けるよう心掛けなければならない,ということである。多くの小規模なコミュニティグループは,規模を大きくすることを求めていない。多くの小規模団体は,規制の網や公的機関によって捕捉されることはない。これがあるべき姿である(Strategy Unit, Cabinet Office 2002 p.30)。

ここには,小規模チャリティの自由な活動が地域社会・市民社会の基礎をつくるものであり,自由な活動を犠牲にしてまで規制は行わない,という理念が伺える。その結果が,規制におけるリスクにもとづいた比例原則に繋がるのである。

2006 年チャリティ法における議論は,チャリティ委員会での新しい規制のあり方に

も結び付いている。チャリティ委員会では『民間活力と公益』を受けて,2005 年 6 月には「チャリティ委員会と規制(The Charity Commission and Regulation)」を発表した(Charity Commission 2005a)。そこでは,チャリティ委員会による規制のあり方を次のように説明している。

> 我々のアプローチは,チャリティ法への遵守を促進し,チャリティがより良く機能するために備えるよう規制することである。我々の仕事は,チャリティがその潜在能力を最大化し,寄付者やチャリティ受益者に対する説明責任を拡大することにある。最終的な目的は,チャリティに対する一般の信頼と信用を増大させることであるべきである(p.1)。

さらに,チャリティに対する規制においても,チャリティが自由で独立した団体であり,社会に欠かせない存在であること,そして,規制機関としての役割は,チャリティの支援者や受益者,あるいは一般社会に代わって,チャリティを規制することにある,としている。このような規制機関としての視点にたって,チャリティ委員会の 7 つの原則を提示している。

1. 説明責任(accountability)
2. 独立性(independence)
3. 比例性(proportionality)
4. 公正性(fairness)
5. 首尾一貫性(consistency)
6. 多様性および公平性(diversity and equality)
7. 透明性(transparency)

規制機関としての原則は,これまで議論してきた英国における政府機関全般に適用される原則(例えば,Better Regulation Taskforce によるもの)とも重なる部分が多い。また,チャリティ法の中に条文として取り入れられているものもある。小規模チャリティとの関連では,ここでもまた比例性が原則として示されている。ここでいう比例性とは,具体的には,次のように示されている。

- チャリティ委員会の行為は,その課題内容と関連する危害へのリスクに対して比例的であること(proportionate to the issue and to the risk of harm involved)
- 対応への要求される組織の力量を考慮すること(take account of the capacity of organisations to comply with requirements for change)

チャリティ委員会の規制には,公正性の原則も示されている。この公正性とは,すべてのチャリティに同一の規制をあてはめることをいうのではなく,リスクや団体の力

量に照らし合わせて,それに見合った合理的な規制を課すことを意味する。

同時期,チャリティ委員会は新しい中期経営計画として戦略レビューを発表している(Charity Commission 2005b)[8]。「社会の中心で活動するチャリティ(Charity working at the heart of society)」と題されたこの中期経営計画では,「チャリティ委員会と規制(The Charity Commission and Regulation)」による規制機関としてのチャリティ委員会のあり方の背景となる,ビジョン(vision),ミッション(mission),価値(value)を明確にしている。これら,近代化された規制機関としてのチャリティ委員会の確立に向けて,チャリティ委員会内部での組織文化の変革を促すとともに,チャリティ委員会外部,政府,議会,チャリティ・チャリティセクター,チャリティの理事やボランティア,チャリティの中間支援組織,そして一般社会とこれらのビジョン,ミッション,価値を共有することを意図していると考えられる。

・ビジョン:「社会の中心で活動するチャリティ」
・ミッション:
「チャリティがそのインパクトを最大化するよう支援する」
「法的義務を遵守するよう保証する」
「革新性と有効性を促進する」
「チャリティにおける公益を最大化する」
・価値:「有効的」「専門的」「公正性」「革新的」「即応的」

図1　チャリティ委員会のビジョン・ミッション・価値（2005年）

この中期戦略計画における,重要なキーワードが,セクターとの協働である。この中期戦略計画の策定に際してチャリティ委員会は,個々のチャリティやチャリティの理事,中間支援組織などから意見聴取を行っている。この時期,チャリティ委員会の予算は財務省との取り決めにより 2005 年度からの 3 年間は年額£3,160 万に定められてい

た[9]。チャリティ委員会の資源が限られる中,新しく掲げられたビジョン,ミッションの達成には,チャリティセクター,特に中間支援組織との協働は不可欠だったものと考えられる。したがって,「リスクにもとづいた比例性」の原則のもと,小規模チャリティへの対応は「その規模に応じた適切なもの」とされた。小規模チャリティへ対応は,チャリティ委員会による直接的な介入ではなく,チャリティの理事を支援することによってチャリティ自身が課題を解決することができるように促す自主規制(self-regulation)が主体となった。

(1) チャリティ委員会の小規模チャリティに対する実務

このようにチャリティ委員会では,その規制における比例性の考え方を,チャリティ制度改革とチャリティ委員会の近代化の過程で取り入れ,実行に移してきた。これが,2003年リバプール事務所の「小規模チャリティユニット(Small Charities Unit)」の立ち上げに結び付いている。チャリティ委員会の資料には,より規模の大きいチャリティへの支援のため,小規模チャリティに対してはチャリティ委員会の関与を最低限とし,チャリティの理事が自分たちで意思決定できるように,ウェブサイトでの情報提供や,リバプール事務所での特別支援など,を行っている,としている(Charity Commission 2003, p.4)。

チャリティ委員会におけるチャリティの基本は,チャリティの自主規制を促すことである。小規模チャリティユニットが設立した時代に発表されたチャリティ委員会のミッション,ビジョンには,チャリティ自らがそれぞれの目的にもとづいて資源を有効活用し社会の中で受け入れられるよう,チャリティ委員会がチャリティの「友人」としてチャリティを支援する姿勢が明確に現れている。

チャリティ委員会は,チャリティやチャリティの理事向けに,「CC」と呼ばれるガイダンスを公開している[10]。また,チャリティ委員会のスタッフ向けに策定された実務用のガイダンス(Operational Guidance,「OG」と呼ばれる)もあり,この内容も一般に公開されている[11]。この実務ガイダンスは,チャリティ委員会の政策やチャリティ法にもとづいた実務について書かれており,スタッフがその職務遂行を行ううえで参照とするものである。スタッフにとっては自分たちの実務の法的な背景を明確にするという目的がある。さらに,この実務ガイダンスを公開することにより,チャリティ委員会の実務法的背景を広く一般と共有することもできる。この実務ガイダンスには,スタッフがチャリティ法にもとづいて適切に業務が遂行できるようさまざまな「シンボル」が付されており,スタッフは必要に応じて会計士や法律家,あるいは上級スタッフに助言をもとめるよう促している。さらに,「RS」と呼ばれるチャリティ委員会による調査や意見聴取をまとめたものも公開されている[12]。

小規模チャリティ向けのガイダンスは,OG200シリーズとして公開されていた。これら小規模チャリティ向けガイダンスは,2002年度に公開または改訂されたものである。

小規模チャリティ向けのガイダンスは,現在のチャリティ委員会のガイダンスのリストには含まれていない。現在,アーカイブスから確認できる「OG200」の最終のものは,2006 年 7 月 5 日バージョンである[13]。

OG200(2006 年 7 月 5 日バージョン)には,小規模チャリティへに対する比例性にもとづいた規制の適用方法が示されている。チャリティ委員会では,限られた資源のもとリスクに応じた比例原則による規制を行うことが確認されている。具体的には,小規模チャリティは,全体の数は多いものの全体としてのリスクは小さく,結果として数は少ないもののより大きなリスクを伴う大規模チャリティに,チャリティ委員会による規制のための資源を振り分けている,というものである。小規模チャリティに対する「ライトタッチ」の規制は,具体的には,「ファスト・トラック(fast track)」と「デ・ミニミス(de minimis)」アプローチの二段階による。小規模チャリティに対するチャリティ委員会の姿勢は,チャリティの関与を最小限にする一方で,チャリティの理事がチャリティの適切な運営を行えるよう支援することにある。チャリティ委員会のスタッフは,対象となるチャリティが「小規模である」と,チャリティ登録簿から確認できた場合(このガイダンスでは,年間総収入£20,000 以下であるが,すでに指摘したように£25,000 との記述もある),ここに掲げられた特別な対応をとる。

ファスト・トラックアプローチとは,文字通り,迅速かつ比例的対応を意味する。これは,「目的に合致した(fit for purpose)」規制が意図されており,かつての規制が,チャリティやその課題に対して比例的であるかどうかにかかわらず「完全に個別対応(fully bespoke response)」であったことの反省のもとにある。チャリティ委員会は,チャリティの理事に対して明確なガイダンスや指示を,手紙,印刷物,あるいはウェブサイトの情報などを通して提供し,チャリティ委員会の関与なしに課題を解決できるよう促す。

案件によってはチャリティ委員会からチャリティの理事に対して,チェックリストや意見表明書を通じて情報提供を求める場合がある。その場合でも,その内容は詮索せず通常は正確なものとしてそのまま受け入れる。そして,理事に対して必要な情報を提供し,チャリティ委員会の関与は最小限にするように努める。チャリティ委員会では,チャリティの理事に対して必要なツールを提供し,理事が自らの責任においてチャリティを適切に運営し,チャリティ委員会の関与を最小限にし,必要のない介入は行わない。

もう一つのアプローチ「デ・ミニミス」とは,「些細なことにはかかわらない」というものである。ラテン語の「de minimis non curat lex」,つまり「法事は些事を顧みない」という法原則を,小規模チャリティの規制にもあてはめるものである。具体的には,次のような基準を設けている。

・チャリティの通常業務における問題で,合計金額が£1,000 以下のもの
・チャリティの根源にかかわるような問題で,合計資産の価値が£2,500 以下のもの

デ・ミニミスアプローチに掲げられた「通常業務」における問題としては,通常はチャリティ委員会の同意(consent)が求められるような理事の報酬や任意の支払いの問題なども含まれる。また,「根源にかかわる問題」には,チャリティの解散や目的の変更が含まれる。

「デ・ミニミス」の基準に該当する場合,チャリティ委員会は,理事による誤りや不履行には関与せず,資料提供による基本的なアドバイスや情報提供を行うのみである。

ただし,これらファスト・トラックアプローチ,デ・ミニミスアプローチとも例外がある。例えば,犯罪や違法行為が明らかな場合(この場合は警察に通報する),その問題が再発を繰り返している場合,報道機関の関心を惹いたり国会議員が関与したりする場合などそれを取り上ない場合のコストが取り上げた場合のコストを上回るような場合,などがあげられている。

(2) チャリティ法に規定された小規模チャリティに対する特別措置

チャリティ法では,年間総収入£10,000 を超えない法人格のない小規模チャリティに対して,法的に認められた特別措置が含まれる。すべての財産の移行(2011 年チャリティ法 267-274 条),目的の変更(同 275-280 条),資源の消費(同 281-283 条)である。基準となる年間総収入額は,2006 年チャリティ法による 1993 年チャリティ法の修正により,年間£5,000 から£10,000 に引き上げられた。結果,その対象が拡大された。これらの事項は,団体の定款などでの規定されているほかは,チャリティ委員会の特別な手続きによる認可が必要となる。小規模チャリティは,法律による規定にもとづいて,チャリティ委員会に必要な書類を提出すればよい。ただし,これらの条項は,特定の目的への利用が規定されている土地(designated land)を持たないチャリティに限られる。

すべての財産の移行は,例えば,法人格のないチャリティが新たにチャリティ法人を立ち上げ,旧チャリティから新チャリティへ財産を移行させる場合などが想定されている。チャリティ法人では,法人格のない団体からの「転換(convert)」という概念はなく,新チャリティへの旧チャリティからの財産の移行することとなる。チャリティ同士の合併,チャリティの解散の場合にも用いられる。また,目的の変更は,社会環境や受益者の状況の変化に応じて,チャリティの目的を現実に合わせチャリティの資産の有効活用を図る場合に行われる。

財産の移行については,パーマネント・エンダウメント (permanent endowment) を持つチャリティについては特別の規定が設けられている。具体的には,法人格のないチャリティからチャリティ法人へのパーマネント・エンダウメントの移行を想定すると,まず,新チャリティ法人を登録し,その後,旧チャリティから新チャリティへすべての財産を移行するために権利付与宣言(vesting declaration)を作成する。権利付与宣言により,旧チャリティのパーマネント・エンダウメントを新チャリティの資産の一部と

したうえで新しい信託(trust)とし,新チャリティを法人としてその信託の受託者とすることにより,信託と法人とを一体として扱うことができる。

(3) チャリティ委員会の現在

チャリティ委員会における規制のあり方は,2000 年代以降,大きな変容を遂げてきた。2018 年度のチャリティ委員会の予算は収入ベースで£2,710 万 (支出は£2,680 万),373 人のスタッフ(2019 年 3 月末)を抱える。チャリティ委員会が,チャリティ制度やチャリティ委員会自身の改革の議論を受けて,新しい戦略を打ち出していた 2005 年当時の収入は, £3,160 万,スタッフの人数は 517 人だった。その間,緊縮財政の影響もあり,チャリティ委員会の財政,人的資源は削減され続けてきた。2015 年度には予算は収入ベースで£2,320 万(2005 年の約 64%),スタッフの人数は 285 人(同約 55%)と,大幅な削減を経験した。

このようなチャリティ委員会の規模の縮小は,チャリティ委員会の役割に変化をもたらした。2003 年から 5 年間チャリティ委員(法務担当)を務めた Lindsay Driscoll 氏は,2012 年以降,チャリティ委員会の規制にかかわるスタンス,優先事項,サービスに大きな変化があったと指摘している(Driscoll 2017)。具体的には, チャリティ委員会の 2012-2015 年の戦略計画では,チャリティ委員会のビジョンを「自信をもって支援できるチャリティ(Charities you can support with confidence)」と定めた(Charity Commission 2012)[14]。2005 年に策定されたチャリティ委員会のビジョンは,「社会の中心で活動するチャリティ(Charity working at the heart of society)」だった。2005 年のビジョンが, チャリティ委員会がチャリティを支援する立場を全面に出しているのに対し,2012 年のビジョンの視点はチャリティそのものではなくチャリティを支援する立場にある一般大衆であり,チャリティが社会から認められるよう規制する姿勢が見て取れる。Driscoll(2017)は,チャリティ委員会がチャリティに対する「友達(friend)」から「警察官(policeman)」としての姿勢をより強めたと表現している。

チャリティ委員会のチャリティに対する立場は,助言(advisory)・支援(support)と規制(regulatory)・監督(supervision)との間で常に論争になっている。2012 年戦略計画では,ビジョンを「自信をもって支援できるチャリティ(Charities you can support with confidence)」受け,戦略の優先事項として,次の 2 点をあげている。これらは,チャリティ委員会の規制・監督機関としての役割,および自主規制の強化と捉えられる。

- セクターの法令遵守および説明責任を発展させる(Developing the compliance and accountability of the sector)
- セクターの自立を発展させる(Developing the self-reliance of the sector)

チャリティ委員会が,規制・監督の役割を強化する背景には,政府・議会によるチャ

リティ委員会への批判,特にチャリティの不祥事を受けたその対応に対するリスクマネジメントの不備を指摘されたことがあげられよう[15]。代表的な例としては,チャリティが脱税に利用されたカップ・トラスト事件(Cup Trust)[16], £4,600 万に上る多額の公的資金を受給したチャリティが突然閉鎖されたキッズ・カンパニー事件(Kids Company)[17],登録チャリティがイギリス国内でテロリストにつながる過激思想を広めるために利用されているのではないかという疑念などである。この議論は,チャリティ委員会の監督機関としての規制権限強化を定めた 2016 年チャリティ(保護および社会的投資)法(Charities (Protection and Social Investment) Act 2016)へと結びついた[18]。

1.2.4 小規模法人対策としてのチャリティ法人

(1) チャリティ法人の特徴

チャリティ法人(Charitable Incorporated Organisation: CIO)は,チャリティが取得できる法人格のうち,特に経営資源に乏しい小規模チャリティにとって魅力的な法人格となっている。チャリティ法人(CIO)の特徴を,特に小規模チャリティとの関連でまとめると次のようになる。

- 法人格を有すること
- 理事・会員(member)は,有限責任であること
- 規制機関がチャリティ委員会に限られること
- チャリティ委員会への登録に金銭的負担がないこと
- 少人数の理事・会員での運営が可能なこと

チャリティ法人(CIO)は,2006 年チャリティ法(Charities Act 2006)によって導入されたチャリティ向けの法人格である。議会での承認を得て 2012 年に制度化された。従来,チャリティが法人格を取得しようとする場合,現実的には,会社法のもと保証有限責任会社(Company Limited by Guarantee: CLG)としてチャリティ会社となるのが一般的であった。しかし,チャリティ会社となると,会社法人として会社登記所(Companies House)からの規制も受けることになり,結果としてチャリティ委員会と会社登記所,あるいはチャリティ法と会社法との二重の規制を受けることになる。その点,チャリティ法人では,チャリティ資格と法人格とが連動しているため,チャリティ委員会のみへの手続きで法人格を取得することができる。

チャリティ法人は,すべて会員(member)を持つ(2011 年チャリティ法 205 条(2)(c))。人格なき社団のような会員組織だけではなく，実務上は,会員組織を持たない信託(trust)が法人格もつチャリティとして活用できるような考慮もされている (法人格のない人格なき社団や信託がチャリティ法人になる場合，法人格のない社団・信託が法人格を取得するのではなく，新しい法人を立ち上げて元々の団体の資産や活動を移転

することになる)。

チャリティ法人にかかわる法制度は,次のものがある。

- 2011 年チャリティ法(Charities Act 2011)(Part 11: 211-250 条)
- 2012 年チャリティ法人(総則)規則(Charitable Incorporated Organisations (General) Regulations 2012)
- 2012 年チャリティ法人(破産および解散)規則(Charitable Incorporated Organisations (Insolvency and Dissolution) Regulations 2012)
- 2017 年チャリティ法人(転換)規則(Charitable Incorporated Organisations (Conversion) Regulations 2017)

イングランドおよびウェールズにおけるチャリティ法人と同様の制度は,スコットランドでも導入されている。スコットランドでは,チャリティ法人はスコットランドチャリティ法人 (Scotish Chatiable Incorporated Organisaion : SCIO) と呼ばれる。また, 北アイルランドでは, 2008 年チャリティ法 (北アイルランド) (Charities Act (Northern Ireland)2008) にイングランドおよびウェールズ, スコットランドと同様のチャリティ法人が規定されたものの, 運用は開始されていない。

(2) 小規模チャリティとチャリティ法人

チャリティは,チャリティ法人(CIO)となることで法人格を得られ,小規模チャリティにとってさまざまな利点がもたらされる。人格なき社団,あるいは信託のように,法人格のないチャリティの場合,チャリティの運営上のものであっても契約は理事(trustee)個人のもとなる。チャリティが法人格を取得すれば,契約主体は理事個人ではなく法人であり,契約上の責任も法人のものとなる。また,土地・建物を法人格のないチャリティの場合,理事個人の名前で登記しなければならず,仮に理事が退任してしまう場合は登記上の問題も生じる。小規模チャリティは,チャリティ法人(CIO)となることにより,法人としての恩恵を享受することができる。

すべてのチャリティは,理事(trustee)の責任のもとに運営され,チャリティの理事は,2000 年受託者法(Trustees Act 2000)の規定にあるような「善良な管理者の注意義務」を負っている。そして,チャリティ委員会の支援や規制・監督も,理事がチャリティを健全に運営することを主眼としている。チャリティ法人(CIO)でも,理事に対する善管注意義務の規定は,明記されている(2011 年チャリティ法 221(1))。さらにチャリティ法人(CIO)に特有の規定として,理事に対して法人の目的を遂行するのにふさわしい知識・経験を持ち合わせていなければならない,とも規定されている。

また,チャリティ法人の会員(member)は,個々のチャリティ法人の規約(constitution)の規定により,法人の責務に対して有限責任(limited liability)もしくは無責任(no-liability)となり,その有限責任性が明確になっている(2011 年チャリ

ティ法 205 条(3))。また,チャリティ法人(CIO)の会員には,理事と同様の善管注意義務の規定があり,これがチャリティ法人の特徴となっている。チャリティ法には,「会員であることの権限を,法人の目的を最も促進するよう用いなければならない」(2011 年チャリティ法 220 条)とあり,会員としての責務が明記されている。

小規模チャリティにとって,チャリティ法人(CIO)となることにより,不利な点もいくつかある。

- 年間総収入規模にかかわらずチャリティ委員会に登録しなければならない
- 年間総収入規模会計報告(annual report),年次報告書(annual account)を提出しなければならない
- 年間総収入規模にかかわらず年次申告書(annual return)を提出しなければならない

法人格とチャリティ資格とが一体となっていることは,チャリティ資格を失うと法人としても存続できないし,チャリティ資格が認定されて初めて法人となることを意味する。会社法人のチャリティの場合は,会社登記とチャリティ資格とは分離しているため,チャリティ資格がなくても(あるいは,チャリティ資格を失っても)法人は存在する。チャリティ法人は,チャリティ委員会のみの規制をうけるという規制の一元化が実現されているが,それは反面,法人の存続そのものがチャリティ委員会の規制に委ねられていることも意味する。

チャリティ法人(CIO)は,小規模チャリティにとって簡便な手続きで法人格を取得できる手段として,魅力的なものである。一方で,その規模にかかわらずさまざまな規制や義務が課されることは,経営上の制約にもつながる可能性がある。Walker and Blake (2014)によると,チャリティ委員会は当初,チャリティ法人(CIO)の法人格を取得できるチャリティを年間総収入が£5,000 を超える団体に限定しようとしていた。また,法人格のないチャリティが後継となるチャリティ法人(CIO)を設立する場合,年間総収入が£250,000 を超える団体に限定しようとしていた。実際,チャリティ法人制度が導入されたときは,この制限は撤廃されており,小規模チャリティもその規模のかかわりなく法人格を取得できるようになっている。

(3) ふたつの異なる型:社団型と財団型

すべてのチャリティ法人は,理事と会員組織との二元構造が基本である。チャリティ法は,「チャリティ法人は,1 人以上の会員を持つ」と規定している(2011 年チャリティ法 205 条(2)(C))。自然人だけではなく,法人も会員となることができる。また,法人格のない団体(任意団体)であっても,その代表者を明確にすることにより,チャリティの会員になれる(Morgan 2018)。

チャリティ法は,チャリティ法人(CIO)の理事の人数について,規約に盛り込まなけ

ればならない事項として「1人以上」と規定している(2011年チャリティ法26条(2)(b))。しかし,実際の運用では,より多くの理事が必要とされる。チャリティ委員会では,2人未満の理事での申請は受理せず,また,3 人未満の場合はガバナンス上の特別な配慮について明記しなければなない,としている(Morgan 2018)。したがって,通常は,理事の数は3名以上ということになる。なお,理事は,16歳以上である必要がある(2012年チャリティ法人(総則)規則31条(1))。

理事の意思決定方法についても,規約に規定される。「投票による採決」の以外にも,例えば「話し合いでの一致」など,それぞれの法人に応じた運用が可能である(2012年チャリティ法人(総則)規則 13 条(13))。また,実際の会議以外でも,規約の規定にもとづき,書面による表決や電子表決も可能となる(2012 年チャリティ法人(総則)規則 13条(14))。

チャリティ法人は,会員組織のあり方によって,社団型(association type)と財団型(foundation type)とに区別される。ふたつの違いは,理事と会員組織との関係による。法律上は,財団型チャリティ法人(foundation CIO)を,「規約の規定により,同一人物が会員であり理事である」チャリティ法人としている(2012 年チャリティ法人(総則)規則 2 条)。また,社団型チャリティ法人(association CIO)とは,財団型チャリティ法人以外であり,つまり,規約が会員と理事とが同一人物と規定されいない法人をさす(この場合,通常,理事の数よりも多くの会員を持つ)[19]。

財団型チャリティ法人(foundation CIO)では,会員資格と理事であることが連動しており,チャリティを退会した場合には同時に理事の資格を失うことになる(同様に,理事を退任した場合には会員資格を失う)。財団型チャリティ法人は,その運営方法がチャリティ型の財団や基金に類似していることからこの名称がつけらえている。例えば,特定の資金提供者によって支えられている助成財団,特定の利害関係者で運営されるような団体など,説明責任を果たす対象が限定されているようなチャリティが想定されている。ただし,理事と会員とが同一人物であっても,あくまで会員組織と理事会との二元構造を持っていることから,運用上は(たとえ形式的でも)会員の責務と理事の責務とは区別される。財団型チャリティ法人が法律上規定されてことにより,信託(trust)のような少人数で運営されるようなチャリティでも,チャリティ法人として法人格を取得できる道が拓けた。

社団型チャリティ法人(association CIO)は,理事の数以上により広範な会員を有するチャリティである。会員は,理事の選任,定款の変更,法人の解散など重要事項の意思決定を行う。一方で,理事は日常の法人の活動に対する責任を負う。会員と理事,それぞれの責務が明確であり,明らかな二元構造を持つ。多くの支援者・支持者を会員として持つような団体が想定されている。

チャリティ委員会では,社団型チャリティ法人,財団型チャリティ法人のそれぞれのモデル規約(model constitution)を提供している。モデル規約を活用することによ

り,2011 年チャリティ法や規則に規定されたチャリティに求められる法的責務を満たすことがでる。さらに,法律や規則に明示的には示されていないもののその法律や規則に則った「グッド・プラクティス(望ましい実践)」となるものや,運営実務上必要となるもの,が盛り込まれている。例えば,理事の数については,チャリティ法上は「1 人以上」とあるものの,モデル規約ではオプションのひとつとして 1 人ではなく「3 人」の文字があらかじめ示されている。また,モデル規約を使うことにより,規約に相応しい言葉遣いにもなる[20]。

(4) チャリティ法人の実際

チャリティ法人は,現在,どの程度登録されているのだろうか。チャリティ委員会で,試験的に公開されているチャリティ登録簿情報[21]から情報を入手したい。チャリティの登録簿から検索されたチャリティ法人は,1,329 法人だった(2020 年 1 月 23 日現在)。これは,名称に「CIO」,もしくは「Charitable Incorporated Organisation」とあるものの合計(重複 1 団体を含む)である。残念ながら,この情報には,「社団型」「財団型」の区別はなかった。この 1,329 法人のうち,年次報告(会計報告)が期限内に更新されている(status に「Up-to-date」と記載)団体のデータを集計した結果が下の表である。

表３　チャリティ法人（CIO）の年間総収入ごとの数および年間総収入額
（2020 年 1 月 23 日現在）

Annual income bracket	Number of charities	%	Annual income £	%
£0 to £10,000	185	25.2	515,950	0.2
£10,001 to £100,000	321	43.8	13,093,418	5.5
£100,001 to £500,000	173	23.6	39,264,644	16.5
£500,001 to £5,000,000	48	6.5	54,837,595	23.0
£5,000,000 plus	6	0.8	130,862,418	54.9
TOTAL	733	100	238,574,025	100

注

1) その他法人格のあるチャリティには，産業節約組合（Industrial and Provident Society：IPS）制度をルーツにもつ組合組織であるコミュニティ利益組合（Community Benefit Society: CBS）もチャリティとなることができる。しかし，コミュニティ利益組合は，チャリティ委員会には登録しない（できない）除外チャリティ（exempt charity）である。それは，組合組織が金融行為監視機構（Financial Conduct Authority：FCA）の規制・監視下にあるからである。その他法人格のあるチャリティとして，勅許（Royal charter）にもとづく法人，制定法（statute）に

よる法人があるものの一般的ではない。

2) 年間総収入£5,000以下のチャリティであっても，希望によりチャリティ委員会に登録することができる（2011年チャリティ法30条(3)b)。

3) 例えば，£25,000の例としては，次を参照(2010年のチャリティ委員会のサイト)。
https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20100504170807/http://www.charity-commission.gov.uk/Charity_requirements_guidance/Specialist_guidance/Small_charities/default.aspx （2020年1月21日アクセス）
また，£20,000の例としては，次を参照（2009年10月策定)。
https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20110110184549/http://www.charitycommission.gov.uk/Start_up_a_charity/Do_I_need_to_register/sculist.aspx（2020年1月21日アクセス）

4) 例えば，2006年チャリティ法施行後の議論，Lord Hodgson Reviewでは，登録チャリティの基準を£25,000に引き上げる提言(recommendation)もなされている(Lord Hodgson 2012)。

5) Better Regulation Task Forceは，2006年1月には常設の組織である「Better Regulation Committee」へと発展し，さらに2008年1月には「Better Regulation Executive」となり現在に至っている。

6) 英国のコモンロー下では，いわゆる「Wednesbury原則」が行政機関の決定権限に対する司法審査に用いられてきた。すなわち，「合理的な大臣ならば，当該状況の下で，実際に課された自由に対する侵害が正当化しうるという結論に到達したか」を裁判所が判断（江島 2013 p.248から引用）していた（*Associated Provincial Picture Houses Ltd v Wednesbury Corporation* [1948] 1 KB 223)。

7) *de Freitas v Permanent Secretary of Ministry of Agriculture, Fisheries, Lands and Housing* [1999] 1 AC 69, 80, the Privy Council

8) 2005年版の戦略レビューは，次のサイトから入手できる。
https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20080609133939/http://www.charity-commission.gov.uk/tcc/default.asp（2020年1月21日アクセス）

9) 当時のチャリティ委員会の事情については，公益法人協会が2006年1月から3月にかけて実施した英国現地調査の報告書に詳しい。公益法人協会（2007年）を参照。資料は，公益法人協会のウェブサイトから入手可能である。
本編：http://www.kohokyo.or.jp/research/docs/gb-charity-m_2006.pdf（2020年1月21日アクセス）
資料編：http://www.kohokyo.or.jp/research/docs/gb-charity-a_2006.pdf (2020年1月21日アクセス)

10) 現在のガイダンスの一覧は，次の通りである。
https://www.gov.uk/government/collections/list-of-charity-commission-cc-g

uidance-publications（2020年1月21日アクセス）

11) 現在アクセスできるガイダンスの一覧は，次の通りである。
https://www.gov.uk/government/publications/charity-commission-operational-guidance(2015年2月)具体的なガイダンスは,次のサイトで公開されている(2019年2月19日付)。現在，チャリティ委員会では新しいフォーマットへのガイダンスの移行に取り組んでいる，とのことである。
http://ogs.charitycommission.gov.uk/（2020年1月21日アクセス）

12) https://www.gov.uk/government/collections/research-charity-commission（2020年1月21日アクセス）

13) https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20090116113337/http://www.charity-commission.gov.uk/supportingcharities/ogs/g200a001.asp（2020年1月21日アクセス）

14) https://webarchive.nationalarchives.gov.uk/20120405092642/http://www.charity-commission.gov.uk/About_us/About_the_Commission/strategic_plan_2012.aspx（2020年1月21日アクセス）

15) 例えば，Lord Hodgson（2012）
https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/79275/Charities-Act-Review-2006-report-Hodgson.pdf（2020年1月21日アクセス）
National Audit Office（2013a）
https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2013/11/10297-001-Charity-Commission-Book.pdf（2020年1月21日アクセス）
House of Commons Public Administration Select Committee（PASC）（2013）
https://publications.parliament.uk/pa/cm201314/cmselect/cmpubadm/76/76.pdf（2020年1月21日アクセス）

16) カップ・トラスト事件とチャリティ委員会については，次を参照。National Audit Office（2013b）
https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2013/11/10299-001-Cup-Trust-Book-Copy.pdf
House of Commons Committee of Public Accounts（2013）
https://publications.parliament.uk/pa/cm201314/cmselect/cmpubacc/138/138.pdf（2020年1月21日アクセス）

17) National Audit Office（2015）
https://www.nao.org.uk/wp-content/uploads/2015/10/Investigation-the-governments-funding-of-Kids-Company.pdf（2020年1月21日アクセス）
House of Commons Public Administration and Constitutional Affairs

Committee(2016)
https://publications.parliament.uk/pa/cm201516/cmselect/cmpubadm/433/433.pdf（2020年1月21日アクセス）

18) 2016年チャリティ法の成立にいたる議論については，公益法人協会が2014年に実施した現地調査の報告書に詳しい。公益法人協会編（2015）を参照。
http://www.kohokyo.or.jp/research/docs/uk-chousa_2015.pdf（2020年1月21日アクセス）

19) チャリティ法人は，会員と理事との関係を規約に記載することになっている（2011年チャリティ法206条(6)）。

20) モデル規約は，次のサイトから入手できる。
社団型（2016年10月版）:
https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/778241/Association_Model_Constitution.pdf (2020年1月21日アクセス)
財団型（2016年10月版）:
https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/860465/foundation_model_constitution_230120.pdf（2020年1月21日アクセス）

21) https://beta.charitycommission.gov.uk/（2020年1月21日アクセス）

文　献

Better Regulation Task Force. (2005). *Better Regulation for Civil Society: Making life easier for those who help others*.

Barak, A. (2012). *Proportionality: constitutional rights and their limitations (No. 2)*. Cambridge University Press.

Charity Commission. (2003). *Make a Difference: Annual report 02-03*.

Charity Commission. (2005a). *The Charity Commission and Regulation*.

Charity Commission. (2005b). *Charity working at the heart of society: The way forward 2005-2008*.

Charity Commission. (2010). *Strength in Numbers: Small charities' experience of working together*.

Charity Commission. (2012). *Charities you can support with confidence: Annual Report and Accounts 2011-12*.

Driscoll, L. (2017). The Reforming Regulator. In *Regulating Charities* (pp. 37-57). Routledge.

Hodgson, L. (2012). *Trusted and Independent: Giving charity back to charities.*

Review of the Charities Act 2006.
Home Office. (2004). *Draft Charities Bill* (Cm 6199).
Meakin, R. (2008). *The Law of Charitable Status: Maintenance and Removal*. Cambridge University Press.
Morgan, G. G. (2018). *Charitable incorporated organisations 2nd edition*. Directory of Social Change.
Strategy Unit, Cabinet Office. (2002). *Private Action, Public Benefit: A Review of Charities and the Wider Not-For-Profit Sector*.
Walker, A. F., & Blake, A. J. (Eds.). (2016). *The Charities Act Handbook: A Practical Guide*. LexisNexis.
ヘイバート，ヴェルル．(2015)．規範移入の形態―イギリス判例法における比例原則と予防原則の受容の比較．環境法研究第 3 号，77-120.
江島晶子．(2013)．イギリスにおける比例原則の継受：ヨーロッパ人権条約と 1998 年人権法（ミニ・シンポジウム 比例原則のグローバル化：人権の対話）．比較法研究，(75)，246-252.

（中島智人）

1.3　小規模チャリティの制度的・実務的課題

現在のチャリティ委員会は,チャリティよりも社会全般の側に立ち,チャリティの法令違反や不正行為に目を光らせ,チャリティの法令遵守の維持する姿勢が強くなってきており,その規制・監督機能により多くの資源を費やさざるを得ない状況にある。結果としてチャリティに対する支援機能には限界があり,特に,相対的にリスクの小さい小規模チャリティに対する働きかけは,限定的となる。このような状況で,小規模チャリティに対する規制および支援は,インターネットなど新しい技術を活用したもの,および,チャリティセクターとの協働によるものが中心となっている。

チャリティの立ち上げ時からの支援では,チャリティ設立の手順をステップ・バイ・ステップで説明したサイトがその入り口となる。具体的には,次の手順にそって,説明がなされている。

1. チャリティを設立することが適切か／チャリティとして適格かを判断する
2. 理事を探す
3. チャリティの形態を選ぶ／名称を決める／チャリティの目的を記述する
4. 運営規約(governing document)を作成する
5. 「公益要件(public benefit requirement)」を満たしているか確認する
6. チャリティを登録する

それぞれのステップでは,実際に判断すべきことの詳細が記述されている。また,必要に応じて,チャリティ委員会が公開している「ガイダンス」へのリンクが張られている。「ガイダンス」には,すでに説明したように,「CC」シリーズと呼ばれるチャリティ向けガイダンス,チャリティスタッフ向けを一般に公開している「OG」シリーズ,チャリティ委員会による調査をまとめた「RS」シリーズがある。また,チャリティ法によりチャリティ委員会その公開が義務付けられている「公益要件」を定めた「PB」シリーズもある(2011 年チャリティ法 17 条)。

運営規約の作成には,チャリティ委員会が提供している「モデル運営規約(model governing document)」を利用することができる。チャリティ法人(CIO)の説明で指摘した通り,このモデルを用いることをチャリティ委員会では推奨している。例えば,人格なき社団(unincorporated association)のモデル規約(model constitution)を用いて,かつ,チャリティの目的をチャリティ委員会が例示した表現で記述すれば,15 営業日でチャリティとして登録できるかどうかの判断が下される。ちなみに,この人格なき社団のモデル定款は全 34 条からなる。また,チャリティ委員会への登録の必要のなり年間総収入£5,000 を超えない最も小規模なチャリティ向けのモデル規約は全 10 条からなり,申請者が記入しなければならないのは,「チャリティの名称」「チャリティの目的」「年次会員総会における定員充足数」「この規約の承認日」,および署名人の署名お

よび連絡先だけである。

モデル運営規約として提供されているものは,次のとおりである。

- 社団型チャリティ法人(association CIO)モデル規約(model constitution)
- 財団型チャリティ法人(foundation CIO)モデル規約(model constitution)
- 資本金のないチャリティ会社(charitable company not having a share capital)モデル基本定款(model memorandum of association)
- チャリティ会社(charitable company)のモデル定款(articles of association)
- 公益信託(charitable trust)の信託証書(trust deed)
- 小規模チャリティのモデル規約(model constitution)
- 人格なき社団(unincorporated association)のモデル規約(model constitution)

これらのうち,小規模チャリティのモデル規約については,さまざまなチャリティセクターとの協働により作成・普及されていることが記述されている。

チャリティ委員会が直接提供しているモデル運営規約とは別に,チャリティセクターの中間支援組織,特に,特定の分野(例えば,障がい者支援,高齢者福祉など)で活動するアンブレラ組織が作成し,チャリティ委員会によって承認された運営規約(approved governing document)もある。チャリティ委員会のサイトではモデル規約そのものは提供しておらず,モデル規約を提供している中間支援組織のリストがあるだけである[1]。承認運営規約でも,モデル運営規約と同様,チャリティ認定にかかわる「目的」や管理運営上の規定はすでにチャリティ委員会の承認を得ていることから,チャリティ委員会のチャリティ資格の審査も容易となる。

チャリティ委員会へのチャリティ資格の申請も,オンラインで行われる。必要な情報は,チャリティの目的,公益目的に向けたチャリティの運営方法,年間総収入が£5,000を超えていることの証明,といった登録チャリティの基本情報のほか,チャリティにかかわる次のものである。

- 名称(name)
- 金融機関の詳細情報(bank of building society details)
- 直近の口座情報(most recent accounts)
- 連絡先(contact details, including a postal address)
- 理事の氏名,生年月日,連先(trustee's names, dates of birth and contact details)
- 運営規約の写し(a copy of charity's governing document)(PDF フォーマット)

また,収入証明として,次のものが必要である。

- 最新の公開された年次会計情報(published annual accounts)(PDF フォーマット)で,独立検査人もしくは監査人の証明が必要

- 直近の銀行取引明細書(a recent bank statement)(スキャンイメージ)
- 資金提供団体からの正式な資金提供の申し入れ(a formal offer of funding from a recognised funding body)(スキャンイメージ)

小規模団体がチャリティ委員会にチャリティ資格の申請をする場合,チャリティ委員会のサイトはわかりづらいとの指摘もある。そのため,小規模チャリティの支援団体であるスモール・チャリティ・コアリション(Small Charities Coalition)が,「charitystup.org.uk」というチャリティの設立を支援するサイトを立ち上げている(2019 年 3 月より)。Small Charities Coalition によれば,問い合わせの 40 パーセントはチャリティ設立に関するものとのことである[2]。

特定分野で活動する団体が支援を受ける窓口としては,承認運営規約を提供しているようなそれぞれの分野の中間支援団体が存在する。

特定の地域で活動する団体にとっては,それぞれの地域(概ね地方自治体ごと)に市民活動団体を支援する中間支援組織が設けられている。これらの団体は,都市部ではボランタリー・サービス・カウンシル(Council for Voluntary Service : CVS),農村部ではルーラル・コミュニティ・カウンシル(Rural Community Council : RCC)と呼ばれる[3]。例えば,今回訪問した Azuki Foundation は,ロンドン・イズリントン区に事務所があることから,設立にあたってはイズリントン区の CVS であるボランタリー・アクション・イズリントン(Voluntary Action Islington : VAI)の支援を仰いだと述べている[4]。Voluntary Action Islington のサイトでは,地域の市民活動団体を支えるさまざまな支援が提供されている。情報提供,ネットワーキング,活動場所情報のほか,団体の運営に必要なツールキットやガイドなどである。また,個人情報保護方針,平等方針,環境保護方針,苦情に対する取扱いなど,市民活動団体その運営に際して従わなければならないチャリティ法以外の方針にかかわるモデル規程の提供などもあり,チャリティを含む地域の市民活動団体が円滑に運営できるような支援をきめ細かく行っている。ちなみに,チャリティ用のモデル運営規約には,チャリティ委員会のモデル定款へのリンクが張られていた。小規模チャリティのモデル規約は,チャリティ委員会と民間の中間支援組織との協働で作られており,その中には,CVS の全国団体である NAVCA(National Association for Voluntary and Community Action)も含まれており,Voluntary Action Islington も NAVCA の協力のもと,地域の市民活動団体への支援を行っていると考えられる。

リスク管理との関連で，チャリティは「重大事故（serious incident)」が発生した場合には，チャリティ委員会への速やかな報告が求められている。チャリティ委員会への報告は，チャリティの理事が行うのが原則である。チャリティ委員会がチャリティに対して重大事故の速やかな報告を求める理由としては，次の 3 点があげられている[5]。

1. チャリティ委員会として，理事がその責務に従っているか確認する必要があるため
2. チャリティ委員会が，規制にかかわるアドバイスやガイダンスを提供したり，法的な権限を行使したりする必要がある可能性があるため
3. チャリティ委員会が，他のチャリティに対するリスクを判断できるようにするため

重大事故が発生した場合の対応は，本来的に理事の責務となるが，公益通報（whistleblowing）制度のもと，チャリティの従業員やボランティア，利用者はチャリティの不正行為についてチャリティ委員会に通報することができる。この場合通報者は，1998 年公益情報公開法（Public Interest Disclosure Act 1998）によって保護される。チャリティ委員会のサイトでは，従業員やボランティア向けの公益通報のアドバイスやチャリティ委員会の公益通報者に対するプライバシー保護方針が公開されている[6]。また，公益通報をしようとする人たちに対して，アドバイスを提供する民間機関として，いくつかのチャリティが紹介されている（例えば Protect，Citizens Advice）。

チャリティの活動に対して責任をもつ理事の行動規範，あるいは公益通報にかかわる組織としての方針や具体的な内部手続きなど，チャリティの実務上必要となる内部体制の整備などは，資源に限界がある小規模チャリティにとっては大きな負担となる。このような小規模チャリティの支援は，すでに紹介した，それぞれの地域の中間支援組織が担うことになる。CVS や RCC など地域にある中間支援組織は，地域の自治体とも密接に連携していることがほとんどであり，チャリティが自治体の規制に対応する場合にも活用される。例えば，ボランタリー・アクション・イズリントン(Voluntary Action Islington：VAI)では，地域のチャリティに対してロンドンおける児童保護のガイダンスを提供している。また，個々のチャリティで規定する理事の行動規範や内部通報にかかわる内規のひな型を，ウェブサイトでも公開している。

注

1）承認運営規約（approved governing document）を提供している団体のリストは次のサイトに提供されている。
https://www.gov.uk/government/publications/list-of-national-charities-with-approved-governing-documents（2020 年 1 月 21 日アクセス）
2）YouTube での説明も提供されている。
https://www.youtube.com/watch?v=FYlgbkvUzRU（2020 年 1 月 21 日アクセス）
3）イギリスの中間支援組織については，中島（2007）を参照。

4) Voluntary Action Islington https://vai.org.uk/ (2020年1月21日アクセス)
5) チャリティ委員会のガイダンス参照。
https://www.gov.uk/guidance/how-to-report-a-serious-incident-in-your-charity (2020年1月21日アクセス)
6) チャリティ委員会による公益通報のガイダンス
https://www.gov.uk/guidance/report-serious-wrongdoing-at-a-charity-as-a-worker-or-volunteer (2020年1月21日アクセス)
従業員による公益通報の政府方針（チャリティだけではない一般）
https://www.gov.uk/whistleblowing (2020年1月21日アクセス)
チャリティ委員会による公益通報者のプライバシー保護方針
https://www.gov.uk/government/publications/charity-commission-whistleblowing-privacy-notice/charity-commission-whistleblowing-privacy-notice (2020年1月21日アクセス)

文　献

中島智人. (2007). ボランタリー・コミュニティセクター（VCS）の基盤整備に向けた取り組み:チャリティ制度改革とVCSインフラストラクチャーのための諸施策. 塚本一郎, 柳澤敏勝, 山岸秀雄（編）. イギリス非営利セクターの挑戦：NPO・政府の戦略的パートナーシップ, 24-44.

（中島智人）

2．チャリティ会計の状況

2.1　調査目的

わが国の非営利・公益を担う法人形態には，公益法人，特定非営利活動法人，社会福祉法人，学校法人，宗教法人など，さまざまなものが存在する。これらは異なる法令を設立根拠としており，会計基準も法人形態によって異なる基準が存在する状況にある。

公益法人の場合，会計基準は昭和 52 年 3 月 4 日に公益法人監督事務連絡協議会の申合せとして設定された。その後，昭和 60 年 9 月 17 日に公益法人指導監督連絡会議決定による改正が行われ，公益法人が会計帳簿および計算書類を作成するための基準として活用された。平成 16 年 10 月 14 日には，公益法人等の指導監督等に関する関係省庁連絡会議申合せとして全面的な改正が行われ，平成 16 年公益法人会計基準が公表された（施行は平成 18 年 4 月 1 日）。さらに平成 20 年 12 月 1 日の新法施行に伴い，平成 20 年 4 月 11 日付けで基準の改正が行われ，平成 20 年公益法人会計基準が公表されている（平成 20 年 12 月 1 日以後に開始する事業年度から適用）。

社団法人・財団法人は，法令によって特定の会計基準の適用が強制されているわけではない。つまり，名目上は公益法人会計基準以外の，一般に公正妥当と認められた会計の慣行に従えばよいということになる。しかし，内閣府は「（前略）利潤の獲得と分

表 4　公益法人の規模別法人数

公益法人の現状―公益目的事業費用額規模別の法人数（社団・財団別）

公益目的事業費用額別の法人数は1千万円未満が15.5%，1千万円以上～5千万円未満が28.0%であり，トータルで5千万円未満が43.5%に上る。

		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
内閣府	社団	794	577,867	728	81	59	236	139	257	54	49
	財団	1,614	1,204,909	747	85	185	437	235	487	112	158
	計	2,408	1,782,776	740	84	244	673	374	744	166	207
都道府県	社団	3,338	840,782	252	73	517	959	389	1,116	224	133
	財団	3,684	1,956,990	531	61	698	1,025	398	834	301	428
	計	7,022	2,797,772	398	66	1,215	1,984	787	1,950	525	561
合計	社団	4,132 (100.0%)	1,418,649	343	77	576 (13.9%)	1,195 (28.9%)	528 (12.8%)	1,373 (33.2%)	278 (6.7%)	182 (4.4%)
	財団	5,298 (100.0%)	3,161,899	597	70	883 (16.7%)	1,462 (27.6%)	633 (11.9%)	1,321 (24.9%)	413 (7.8%)	586 (11.1%)
	計	9,430 (100.0%)	4,580,548	486	73	1,459 (15.5%)	2,657 (28.2%)	1,161 (12.3%)	2,694 (28.6%)	691 (7.3%)	768 (8.1%)
前年合計		9,371 (100.0%)	4,397,169	469	72	1,453 (15.5%)	2,625 (28.0%)	1,192 (12.7%)	2,668 (28.5%)	682 (7.3%)	751 (8.0%)

内閣府（2018）を参考に作成

配を目的とする法人でないことを踏まえ，通常は．公益法人会計基準を企業会計より優先して適用することになる…」[1] との見解を示している。また，日本公認会計士協会は「企業会計の基準を選択適用する場合としてあり得るのは，例えば，公益認定申請を予定していない新規設立の一般社団・財団法人など行政庁に財務諸表を説明する必要がない一般社団・財団法人であって，主たる事業が対価を伴う事業を実施するなど企業と同様の事業を行っている法人が，公益法人会計の基準ではなく，企業会計の基準を選択適用することが事業の実態等をより適切に表していると判断する場合が考えられる[2]」としている。このため，公益法人は原則的には公益法人会計を適用し，多くの一般法人も公益法人会計を使用している。実際，公益法人協会のアンケート調査の結果では，「平成 20 年公益法人会計基準」を採用する一般法人は，88．8%にも上る[3]。

公益法人の組織規模の状況に目を転じてみると，公益目的事業費用額別の法人数は，年間 1 千万円未満のものが 15．5%，1 千万円以上～5 千万円未満が 28．0%となっている（表 4）。従って，公益目的事業費用額が 5 千万円未満のものが，法人全体の 43．5%にも上るということになる。このように小規模法人が大勢であることを考えれば，管理部門に優秀な人材を配置するための資金確保し，専門知識が必須となる財務諸表を作成することが，多くの法人の負担となっていることが懸念される。

表 5 は，公益法人協会が 2017 年 10 月に実施した「公益法人・一般法人の運営および寄附等に関するアンケート調査結果」の一部である[4]。公益法人会計について不便を感じていない団体は 1，308 件（82．5%）に上るが，一方で不便を感じる法人も 278 件

表５　公益法人と会計制度

公益法人の現状―会計制度について（アンケート）

会計制度

回答項目	社団	財団	合計
不便は感じない	532（80．6%）	776（83．8%）	1，308（82．5%）
不便を感じる	128（19．4%）	150（16．2%）	278（17．5%）
合　計	660	926	1，586

会計制度について不便と感じる理由

回答項目	社団	財団	合計
会計区分	17	10	27
費用配賦	11	18	29
資金収支と損益ベースの違い	13	5	18
事務負担	5	14	19
複雑、難しい	26	30	56
財務 3 基準	6	14	20
内訳表	1	7	8
その他	12	23	35
合計	91	121	212

公益法人協会（2018）を参考に作成

(17.5%)存在する。そして不便を感じる理由で最も多い回答は「複雑,難しい」である。そして,不便を感じる個別の理由等を踏まえた上で,公益法人協会は次のような見解を示している。「(前略)小規模法人にとって大きな負担となっている様子が窺え,会計処理の複雑化に伴う事務局の負担増並びに会員,支援者に対する説明の困難性等も大きな課題となっているようである」

公益法人会計は,高等教育機関における会計学の知識や,簿記試験などの内容では対応することが難しい。また,公益法人会計に関する実務指針は示されているものの,これを十分に実務に反映させるには,公益法人会計基準の前提となる考え方から理解することが必要になる。社会全体の公益を目的とした活動を活性化させるという,本来の公益法人の社会的意義を圧迫するような事態が生じているのであれば,今後何かしらの方策を検討することは重要であろう。

本調査の対象となる英国のチャリティでは,規模別の情報開示制度が存在し,財務諸表の作成にも規模別の制度が用意されている。チャリティと公益法人とでは,もちろんその制度の形成過程や文化的背景も異なる。会計基準自体の考え方にも相違がある。が,平成 20 年に施行された公益法人制度改革では,公益性の認定や公益法人の監督を行う委員会制度の導入に際して,英国の制度が参考にされたとも言われる。そのような経緯からも,小規模公益法人に対する会計基準等を検討する上で,英国の制度が参考となることが期待される。本調査の目的は,小規模チャリティに対する会計制度を研究するとともに,その運用状況について調査し,その研究結果をわが国の小規模公益法人の会計基準を検討する上で役立てることにある。

折しも,2019 年 7 月に日本公認会計士協会は,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～」を公表した。これは冒頭に述べたように,わが国の非営利・公益を担う法人における会計基準が,法人形態によって異なる状況にあることから,非営利組織全体に適用される会計基準のモデルとなる枠組みを示したものである。これにより,複数の会計基準間の相互整合性を高め,財務報告の利用者の情報ニーズに応えることを目指している。

モデル会計基準は,全ての非営利組織に共通して適用すべき会計の在り方を提示するものであり,組織規模は考慮していない。その一方で非営利組織会計検討会は,「小規模組織において会計実務能力及びコスト面での制約が大きいのも事実である。こうした状況に対応するため,原則的な会計処理を定める会計基準とは別に,小規模組織向けに簡便的な取扱いを具体的に定め,それ単独で利用可能な会計基準を設定していくことが望ましい[5]」との見解を示しており,小規模法人への配慮の余地を残している。本調査が,小規模法人に対する今後の会計基準の検討に向けて有用な情報を提供し,その策定に活用されることになれば非常に光栄である。

注

1) 内閣府(2016),問Ⅵ－4－1(会計基準),p261。
2) 日本公認会計士協会(2016),p3。
3) 公益法人協会(2018),p29。
4) 公益法人協会(2018),p16。公益法人と一般法人とを別にしてアンケートは実施されているが,表 2 は公益法人の回答結果である。
5) 日本公認会計士協会(2019),pp10-11。

文　献

公益法人協会(2018)「公益法人・一般法人の運営および寄附等に関するアンケート調査結果(2017 年 10 月実施分)」
日本公認会計士協会(2016)「非営利法人委員会実務指針第 38 号－公益法人会計基準に関する実務指針」(2019 年最終改正)
日本公認会計士協会(2019)「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～」
内閣府(2016)「新しい公益法人制度への移行等に関するよくある質問(FAQ)(平成 28 年 6 月版)」
内閣府(2018)「平成 29 年公益法人の概況及び公益認定等委員会の活動報告」

(上原優子)

2.2　チャリティ会計の概要

2.2.1　はじめに

冒頭にも説明したように,本調査の「会計」の部分では,小規模チャリティに対する会計制度を中心として研究し,その運用状況について現地調査する。しかしながら,小規模チャリティの具体的な研究・調査結果について説明する前に,英国の会計制度全般やチャリティ会計の全体像,そしてその中でチャリティ会計がどのような位置づけにあるのかについて説明する必要がある。それは英国の会計を含めた諸制度が,わが国とは大きく異なっており,前提となる会計制度等の枠組みの説明なしには,理解が困難だからである。

ここではまず,英国の会計制度全般について説明した後に,チャリティ会計の歴史や特徴,そしてチャリティの監査などの小規模チャリティを取り巻く周辺制度について説明する。また,英国には 4 つの地方行政区分,イングランド,ウェールズ,スコットランド,北アイルランドがあり,地方行政区分ごとに多少異なる制度が存在している。チャリティの制度について説明する場合,その中でもイングランド・ウェールズの制度が取り上げられることが多い。これについては改めて詳述するが,チャリティの監督局であるチャリティ委員会(Charity Commission)の設立が 1853 年と古く,チャリティに最も影響を与えるチャリティ法も 1960 年に成立し,スコットランド・北アイルランドに比べて制度成立から長い歴史があることが影響している。

このため本調査報告では,チャリティの制度に関してはイングランド・ウェールズを中心として説明しながら,実際に訪問したスコットランドの状況についても触れつつ話を進めたい。

2.2.2　英国の会計制度

英国では慣習法に基づき諸制度が発展した。その影響は会計制度にも及んでおり,詳細なルールに準拠する細則主義ではなく,一定の原則原理に照らして最適な判断を行う原則主義に根差した会計制度が醸成されてきた。細則主義を採用する米国の会計基準と比べるとその違いは顕著であり,基準自体のボリュームは圧倒的に少ない。実務上は,規定の趣旨にある実務慣行などを踏まえ,個別具体的な判例を必要することが多いというのが特徴である。

また,英国のすべての企業は会社法に準拠するが,慣習法の体系下において,会社法に詳細な会計規定が設定されることはなかった。会社法は会社決算の基本的な枠組みを定め,会計基準が詳細な取り扱いを規定するという関係にある。具体的には,会社法は会社の種類(公開会社,非公開会社等)を規定し,その種類に応じた決算書の作成および開示や,それに対する会計監査の義務を定める。会計諸規則の多くは会計基準に定められるが,会計制度に関わる大きな枠組みは会社法が規定するため,会社法の会計に関

する規則を把握しなければ,英国における会計制度全体を理解するはできない。

会社法は企業の取締役に「真実かつ公正な概観(True and Fair View：TFV)」を提供する財務諸表の作成を求めている(会社法第 292 条)。真実かつ公正な概観は,英国会計における伝統的な最高規範である。この真実かつ公正な概観の特徴がよく表れているのが「離脱規定(Departure)」である。特定の事象に関連する法令や会計規定への準拠が,逆に真実かつ公正な概観を歪める場合には,規定から離脱しなければならない[1]。離脱が任意ではなく強制されている点は大きな特徴である。

さて,英国の会計基準を取り巻く状況は,2015 年以前とそれ以降では大きく異なる。説明を明確にするため,ここでは 2015 年以前の会計基準を UK GAAP と記載し,改定後の基準を新 UK GAAP と記載しながら,英国の会計史を簡単に振り返りたい。

英国の会計実務は長い間,取締役や会計に関する職業専門家に委ねられていた。後に,イングランド・ウェールズ勅許会計士協会(The Institute of Chartered Accountants in England and Wales：ICAEW)等の職業会計士団体によって,自主規制が行われるようになったが,これに対する法的な裏付けは行われなかった。

表 6　改定前の UK GAAP の構成

	基準等の名称	内　容
1	財務報告基準書(Financial Reporting Standards:FRS)	UK GAAP の中核となる会計基準。小規模企業向け財務報告基準を含む。
2	標準会計実務指針書(Statements of Standard Accounting Practice;SSAP)	もともと職業会計士団体による自主規制から始まった会計上の実務指針。
3	緊急問題処理委員会(Urgent Issues Task Force:UITF)が発行する摘要書(Abstracts)	緊急問題に対応して会計基準や会社法の会計規定に関する解釈を取り扱う。
4	会計実務勧告書(Statements of Recommended Practice:SORP)	特定の業界やセクターにおける取引等に関して,推奨される会計実務等を提供する。

KPMG/あずさ監査法人編(2014),p 40 を参考に作成

後年,会社法の改正を通じて会計基準に法的な裏付けが行われるようになり,1990 年には会計基準の開発および制定を任務とした会計基準審議会(Accounting Standards Board;ASB)が,企業開示に関する責務を持つ独立した規制当局である,財務報告評議会(Financial Reporting Council：FRC)の下部組織として設置された。この会計基準審議会が設定した会計基準が UK GAAP の大半を占める。UK GAAP の構成は表 6 の通りである。

さて,近年英国では国際財務報告基準(International Financial Reporting Standards：IFRS)の自国への取り込みに尽力してきた。2005 年からは,他の EU 諸国と同様に上場会社の連結財務諸表について,IFRS の適用が義務付けられた[2]。また,上場

会社の個別財務諸表および非上場会社の決算開示に関しては，IFRS と UKGAAP の選択適用が認められた。さらに IFRS へのコンバージェンスの動きは加速し，2012 年から 2013 年にかけて[3]新しい 3 つの会計基準が最終確定した[4]。

表 7　改定後の 3 つの新 UK GAAP

	基準書番号	名　称
1	Financial Reporting Standard 100(FRS 100)	財務報告規定の適用 (Application of Financial Reporting Requirements)
2	Financial Reporting Standard 101(FRS 101)	開示減免フレームワーク (Reduced Disclosure Framework)
3	Financial Reporting Standard 102(FRS 102)	英国およびアイルランド共和国で適用される財務報告基準(The Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland)

KPMG/あずさ監査法人編(2014)，p 41 参照

これによって 2015 年には，従来の UK GAAP のほとんど全てが廃止され，2015 年 1 月 1 日以後開始する事業年度より，新たな IFRS を基礎とした会計制度が導入されることになった。この新 UK GAAP は表 7 に示す通りである。

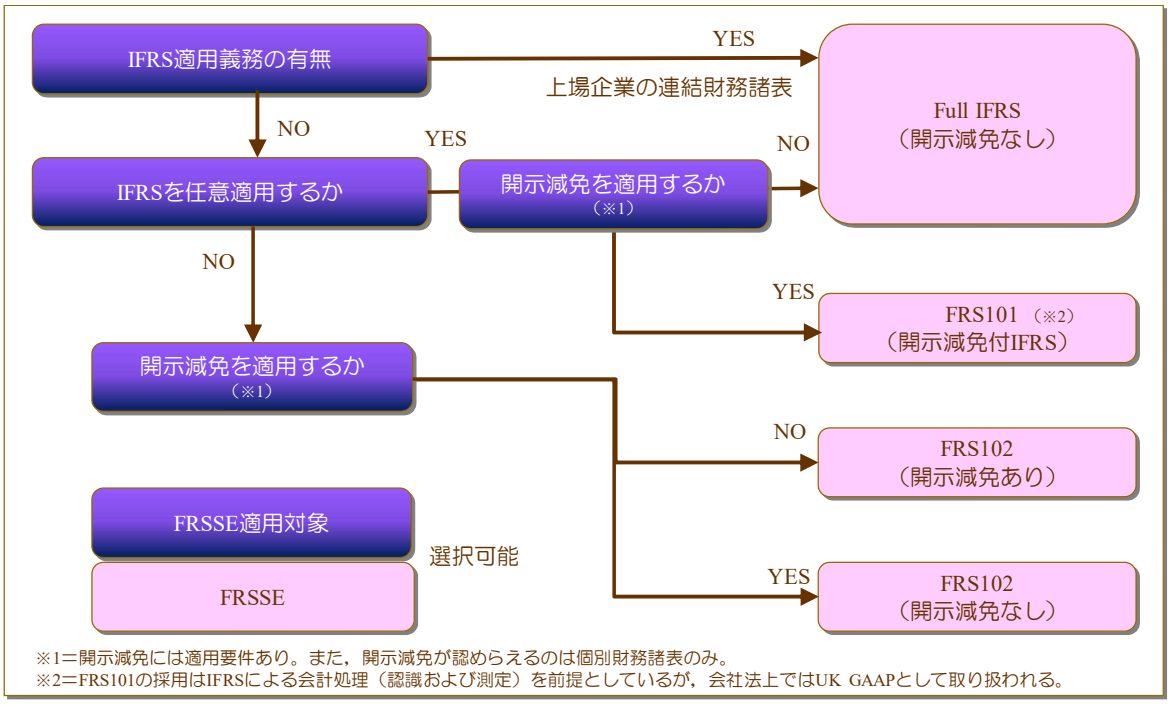


図 2　新 UK GAAP 下の適用基準の選択

KPMG/あずさ監査法人編(2014)，p 63 参照

新 UK GAAP においても，英国会計における伝統的な最高規範である真実かつ公正な概観は，最も重要な基本理念として引き継がれている。法的な形式よりも取引実態等の経

済的実質を優先する会計処理を行うことは,原則主義の理念とも合致する。このことは,IFRS に基づく新 UK GAAP の制定を円滑にしていたとも考えられる。

新 UK GAAP 導入当時の,英国の会社が適用可能な基準との関係を示したのが,図 2 である。この中で,特に今回の調査目的であるチャリティと関わるのは FRS102 である。FRS102 は中小企業向け国際財務報告基準(International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities：IFRS for SMEs)に一定の修正を加えて作成された会計基準であり,チャリティ会計の中心的役割を果たしている。

なお,新 UK GAAP 導入時には,小規模企業向け財務報告基準(Financial Reporting Standard for Small Entities：FRSSE)の適用が認められていたが,同基準は一定の基準を満たす小規模企業に対して適用が認められる,新 UK GAAP への改定前から存在する基準である(ただし,2013 年 7 月には改訂版 FRSSE が公表された。また,現在は使用されていない)[5]。

さて,2012 年には財務報告評議会の大規模な改組が行われ,これに伴い会計基準の設定主体は会計基準審議会から財務報告評議会へと移され,今日に至っている。従って,新 UK GAAP は改組後の財務報告評議会により制定されている。

2.2.3　チャリティの情報開示制度の枠組み

前項で示した新 UK GAAP の導入時には,チャリティ会計のあり方も大きく変化した。チャリティ会計そのものの状況を詳述する前に,小規模チャリティを含めたチャリティの情報開示制度全般について,ここでは説明することとしたい。

なお,今回の調査対象であるイングランド・ウェールズとスコットランドでは多少制度が異なる。このため,最初にイングランド・ウェールズの情報開示制度について説明した後に,スコットランドについて説明を加えることとする。

(1) イングランド・ウェールズのチャリティにおける情報開示制度[6]

イングランド・ウェールズのチャリティ監督局であるチャリティ委員会に登録する「登録チャリティ(Registered Charity)」は約 16.8 万である。チャリティにはさまざまな設立形態が存在する。主なものには以下がある。

・チャリティ会社(Charitable company)
・チャリティ法人(Charitable incorporated organisation：CIO)
・信託(Charitable trust)
・人格なき社団(任意団体)(Unincorporated charitable association)

また,チャリティの活動や規模も多様である。登録チャリティと収入規模別で表したものが表 8 である。

表８　イングランド・ウェールズの登録チャリティの状況

Income band	Number of Charities	Number of Charities (%)	Total income £000	Total income (%)
£0 to £10k	76,030	45.21%	226,832	0.29%
£10k to £100k	58,054	34.52%	2,152,700	2.79%
£100k to £500k	22,484	13.37%	4,975,327	6.46%
£500k to £5m	9,355	5.56%	14,228,047	18.46%
Over £5m	2,263	1.35%	55,484,351	71.99%
Total	168,186	100.00%	77,067,257	100.00%

Charity Commission：Charities by income band - 30 September 2018 を参考に作成

本調査の中心となるのは「小規模チャリティ」であるが，英国で単に小規模チャリティと言う場合，特に収入規模等で決定される定義はない。仮に£500,000 以下の収入規模のチャリティを小規模チャリティとするならば，登録チャリティの内，約 93%が小規模なチャリティということになる。イングランド・ウェールズの場合は，収入規模が£5,000 以下のチャリティ法人以外のチャリティであれば基本的にはチャリティ委員会への登録義務がないため，実際にはさらに小規模チャリティの割合は高まることになる。

一方，小規模チャリティの収入規模は全体の 10%未満である。つまり，チャリティの収入の大半は，年間総収入が£500,000 超の登録チャリティのものであるということになる。

チャリティには，チャリティ委員会に対してさまざまな情報開示が求められているが，情報開示の内容はすべのチャリティに一律のものが要求されるわけではない。チャリティの規模や組織形態に応じた開示が求められている。チャリティが作成して提出すべき書類等は，チャリティ法に定められている。また，チャリティ委員会は，チャリティが作成する書類や関連する法令等を簡潔にまとめたガイダンス，CC15d - チャリティの報告と会計の要点(CC15d - Charity Reporting and Accounting：The Essentials November 2016。以下 CC15d)[7]を発信している。

チャリティが作成する書類には，理事による年次報告書(Trustees' Annual report，以下，年次報告書)，財務諸表(Accounts)，年次申告書(Annual return)が存在する。以下，この 3 つの作成書類の概要について説明し，小規模チャリティが満たすべき報告書類の要件等についてまとめたい。

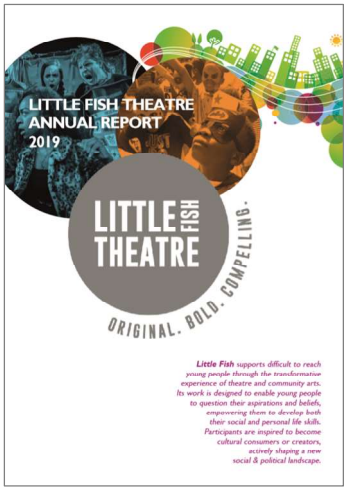
A. 年次報告書

年次報告書は，すべての登録チャリティが毎事業年度ごとに作成しなければならない書類である(2011 年チャリティ法 162 条１項)。チャリティの情報開示の中核となる書類であり，チャリティの理事の名のもとに，チャリティの活動目的や内容等が記述さ

れる。チャリティの活動を明瞭に記述することによって利害関係者,とりわけ潜在的な資金提供者や受益者の,チャリティの活動に対する理解を促進することを目的としている。

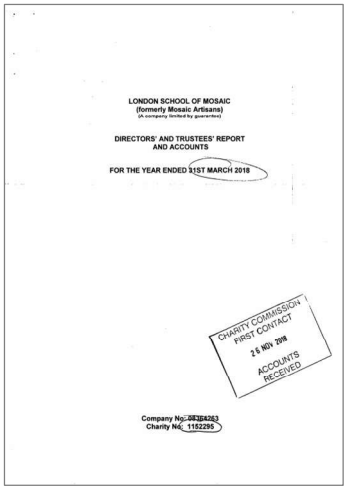
チャリティ(財務諸表および報告書)規定 2008(The Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008。以下,チャリティ規定 2008)には,年次報告書の内容が規定されている。

Little Fish Theater



登録番号	1179172
会計期間	2018年4月1日～2019年3月31日
年間総収入	£359,724（約4,748万円）
年次報告書	36頁

London School of Mosaic



登録番号	1152295
会計期間	2017年4月1日～2018年3月31日
年間総収入	£57,696（約759万円）
年次報告書	18頁

図３　年次報告書

London School of Mosaic(2018),Little Fish Theater(2019)を参考に作成

年間総収入が£25,000 を超える登録チャリティには,チャリティ委員会へ年次報告書を提出する義務がある。ただし,年間の収入額に関わらず,すべてのチャリティ法人には年次報告書の提出義務がある(163 条 3 項)。年次報告書のチャリティ委員会への提出は,事業年度終了後 10 ヶ月以内である(163 条 1 項)。年間総収入£25,000 以下のチャリティ法人以外の登録チャリティには,チャリティ委員会への提出義務はないが,チャリティ委員会の要請があれば 3 ヶ月以内に提出しなければならない(163 条 2 項)。

また,チャリティ委員会に提出する年次報告書には,当該事業年度の財務諸表およびこれに関する監査報告書(Auditor's report)あるいは検査報告書(Independent examiner's report)の添付が義務づけられている(164 条 1 項)。チャリティの監査および検査については後述する。

なお,チャリティの実務勧告書(以下,チャリティに関する実務勧告書を SORP と記載

する)は,もともと財務諸表に加えて年次報告書の作成に役立つものとして発展してきたため,年次報告書の記載内容等についても説明している。

図 3 は実際に訪問した Little Fish Theater と London School of Mosaic の執筆時点で得られた,最新の年次報告書を参考として示したものである。Little Fish Theater の年間総収入は£359,724 であり,作成された年次報告書は表紙も入れて 36 頁である。36 頁の中には財務諸表や検査報告書なども含まれている。その中で「Trustees' Annual report」として理事のサインがされている文書は 4 頁である。

London School of Mosaic は年間総収入が£57,696 であり,Little Fish Theater に比べてかなり組織規模は小さい。年次報告書全体も,Little Fish Theater のように色鮮やかなものではない。タイトルは「Directors' and Trustees' Report and Accounts」となっており,その中で理事がサインをしている「Directors' and Trustees' Report」は約 5 頁である。

B. 財務諸表

チャリティには財務諸表の作成が要求されている。また,要請された場合には閲覧可能な状態になければならない。ただし,チャリティの組織規模に応じて,いくつかの財務諸表の作成方法の選択肢が提示されている。また,すべてのチャリティ法人と年間総収入£25,000 超の登録チャリティには財務諸表のチャリティ委員会への提出が要求されている。

チャリティ法人以外の年間総収入£25,000 以下の登録チャリティには,財務諸表のチャリティ委員会への提出は求められていない。財務諸表の作成方法等については後述する。

C. 年次申告書

年次申告書はこれまで説明してきた年次報告書や財務諸表とは性質が異なる。チャリティの情報開示を目的とするためのものではない。年次申告書はチャリティ委員会に向けて提出され,提出された情報によってチャリティ委員会は,個々のチャリティの指導監督に必要な情報を収集し,チャリティに関するデータベースを最新のものにする。

すべての登録チャリティは,毎事業年度に年次申告書を用意しなければならない。またすべてのチャリティ法人と年間総収入が£10,000 以下のチャリティ法人以外の登録チャリティは,年次申告書をチャリティ委員会に提出しなければならない。チャリティ法人以外の年間総収入£10,000 以下のチャリティには,収支情報のみ報告が求められる。年次申告書の提出は,事業年度終了後 10 ヶ月以内である。

表９　イングランド・ウェールズのチャリティと情報開示

名称	名称（英語）	作成・提出		会社法を設立根拠とするチャリティ	会社法以外のチャリティ（CIOを除く）	チャリティ法人（CIO）
年次報告書	Trustees' Annual Report	作成		全ての登録チャリティは年次報告書の作成が必要。		
		提出	年間総収入£25,000超	・登録チャリティは，CCに提出。（事業年度末から10ヶ月以内）		・全てのチャリティが年次報告書をCCに提出。
			年間総収入£25,000以下	・登録チャリティは，CCの要請があれば3ヶ月以内に提出。		
財務諸表	Accounts	作成		全てのチャリティ（登録の有無に関わらず）は財務諸表の作成が必要。		
		提出	年間総収入£25,000超	・登録チャリティは，CCに提出。（事業年度末から10ヶ月以内）		・全てのチャリティが財務諸表をCCに提出。
			年間総収入£25,000以下	・登録チャリティは，CCへの提出不要。		
年次申告書	Annual Return	作成		全ての登録チャリティは年次申告書の作成が必要。		
		提出	年間総収入£10,000超	・登録チャリティは，CCに提出。（事業年度末から10ヶ月以内）		・全てのチャリティが年次申告書をCCに提出。
			年間総収入£10,000以下	・登録チャリティは，収支情報のみ更新が必要。		

※CCはチャリティ委員会の略。

Charity Commission　：CC15d(Charity Reporting and Accounting: : The essentials November 2016)を参考に作成

年次報告書の情報は,基本的にオンラインでチャリティ委員会に提出される。各登録チャリティは,事業年度終了後間もなく,チャリティ委員会より申告書フォームを受け取る。申告は各チャリティが質問形式のフォームに従って,その年に行った業務や財務活動などについて回答する形式になっている。

2018～2019 年の年次申告書には約 40 の質問内容がある。ただし,チャリティは質問のすべてに回答するわけではない。収入規模や組織形態によって回答する内容は選択される。具体的な質問には,重大な事故(serious incidents)の報告,英国外からの収入,英国外でのチャリティ活動,ボランティアの人数等がある。

チャリティ法人以外の登録チャリティの場合,年間総収入が£10,000 超～£25,000 以下であれば,年次報告書の指示された質問項目に回答することで,報告の要件を満たすことができる。総収入が£25,000 超の登録チャリティには,これに加えて年次報告書,財務諸表および検査報告書を PDF 形式で提出することが求められる。また,年間総収入£1 百万超または総資産£3.26 百万超かつ年間総収入£250,000 超のチャリティには監査が求められるため,検査報告書ではなく監査報告書を提出する。

チャリティ法人の場合には,すべてのチャリティが年次申告書を,年次報告書と財務諸表の PDF と共に提出する。また,他の登録チャリティと同様に,年間総収入£25,000 超の場合には,検査報告書を,さらに監査を要求される年間総収入£1 百万超または総資産£3.26 百万超かつ年間総収入£250,000 超のチャリティは監査報告書を PDF 形式で提出する。

チャリティが作成・提出を求められる年次報告書,財務諸表および年次申告書とチャリティの規模の関係をまとめたものが表 6 である。

(2) スコットランドのチャリティにおける情報開示制度

スコットランドは,イングランド・ウェールズと比較すると,チャリティ法制の整備やチャリティ委員会のような監督機関の登場は遅く,チャリティ制度の大きな改革が行われたのは,21 世紀に入ってからのことである。イングランド・ウェールズのチャリティの監督手法などは大いに参考になったはずだが,歴史的な背景が異なることも

表 10　スコットランドの登録チャリティの状況

Income band	Number of Charities	Number of Charities (%)	Total income £000	Total income (%)
£0 to £10k	10,959	44.31%	27,452	0.10%
£10k to £100k	8,371	33.85%	317,683	1.16%
£100k to £500k	3,242	13.11%	713,559	2.61%
£500k to £5m	1,467	5.93%	2,368,989	8.66%
Over £5m	692	2.80%	23,926,912	87.47%
Total	24,731	100.00%	27,354,595	100.00%

OSCR : Charity Register Download - 13 October 2019

あり,イングランド・ウェールズとの制度的共通点は多いものの,異なる点もある。

スコットランドのチャリティの中心となる法令は,スコットランド版チャリティ法とでも言うべき,2005 年チャリティ受託者投資(スコットランド)法(The Charities and Trustee Investment(Scotland)Act 2005)である。また,チャリティの規制機関として,スコットランド・チャリティ監督局(The Scottish Charity Regulator：OSCR)が設置されている。

スコットランド・チャリティ監督局に登録するチャリティは約 2.5 万であり,登録チャリティ数自体は,イングランド・ウェールズの 15% 程度である。スコットランドでもイングランド・ウェールズと同様に,信託や保証有限責任会社(Company limited by guarantee)など,さまざまな設立形態のチャリティが存在する。また,2005 年チャリティ受託者投資(スコットランド)法では,スコットランド独自のチャリティの法人格としてスコットランド・チャリティ法人(Scottish Charitable Incorporated Organisation：SCIO)の制度を導入している。これは,イングランド・ウェールズにおけるチャリティ法人に類似するものである。

スコットランドの登録チャリティの状況について,収入規模別で示したものが表 10 である。イングランド・ウェールズと同様に,大部分の登録チャリティが小規模チャリティであることがわかる。このような状況からスコットランドでも,情報開示制度はイングランド・ウェールズと同様に,組織規模に配慮した制度が設けられている。ただし,その制度は若干イングランド・ウェールズのものとは異なる。表 11 は,情報開示に関する制度について,イングランド・ウェールズとスコットランドとを比較し,まとめたものである。

表 11　イングランド・ウェールズとスコットランドの情報開示の相違点

イングランド＆ウェールズ，スコットランドにおける情報開示の相違点
収入レベルと法的要件

要　件	イングランド＆ウェールズ	スコットランド
監督機関へのチャリティ登録 （CIO/SCIOではない場合。関連する管轄地区のチャリティ）	£5,000	£0
年次の財務諸表の作成（現金主義会計による財務諸表を含む）	£0	£0
年次報告書および財務諸表の監督局への提出	£25,000 （CIOは£0）	£0

※会社法を設立根拠とするチャリティおよび年間総収入£3.26M+資産の会社法以外のチャリティを除く。2016年以降に会計年度が開始するもの。

訪英時に Prof. Morgan より入手した資料を基に作成

2.2.4　英国におけるチャリティ会計

(1) チャリティ会計と SORP の発展

A. チャリティ会計の歴史

田中(1991:2)によれば,英国の会計規則は,歴史的にコモン・ローの法体系に呼応し,

・強行法である会社法では,必要最小限の会計規定を設けるにとどめ,その大部分を会計プロフェッションの自主規制(私的自治)に委ねる。
・そのため職業会計士団体によって会計基準・勧告書等の設定・公表が活発に行われる。
・各ルール(国際会計基準を除く)は互いに他のルールの存在を前提として相互補完的に設定され,各ルールの役割分担が明確になされている。従ってルール間の対立や矛盾は少ない。

という 3 つの特徴があるという。

英国では泡沫会社禁止法(Bubble Act,1720)が 1825 年に廃止され,1844 年に英国初の一般会社法と言われる「会社登記法」が制定された。以来,会社法は繰り返し改訂され,会計規定も含めた近代株式会社制度は着々と整備されていった[8]。

第 2 の特徴に関わる,民間の会計職業団体による会計原則の設定が積極的に開始されたのは,1940 年代に入ってからである。その契機となったのは 1931 年に生じたロイヤル・メイル社事件(Royal Mail Case)あると言われている。

ロイヤル・メイル社は世界有数の船会社の 1 つであり,1910 年代の好景気と第一次世界大戦による船舶需要によって成功を果たした。しかし大戦後の 1921 年以降は赤字を計上し,同社会長のキルサント卿は,信頼維持のために過年度に積み立てた巨額の積立金(秘密積立金)を未処分利益に振り替えて配当財源とした。その振替の事実を明示せずに,当期に営業利益が存在したかのように表示したことが問題とされた。この表示が株主を欺く意図があったものとして,キルサント卿と同社の監査人モーランド(H. J. Morland)が起訴されたというのが事件の概要である。ロイヤル・メイル社事件以降,監査人の責任範囲と会社法の規定との関連についての議論が活発化したのである。

このように英国の会計制度が整備される過程の中で,やがてチャリティに関する会計やその不備についても目が向けられるようになっていった。1960 年には「チャリティ(計算書類)規定(The Charities(Statement of Account)Regulation)」が制定された[9]。しかし,チャリティの会計報告は低品質かつ一貫性のないものが極めて多いとの非難は,その後も絶えなかった。

そのような批判に対応するため,1980 年代にはチャリティの会計状況について,いくつかの調査・研究が実施されている。例えば 1980 年のイングランド・ウェールズ勅許会計士協会による研究報告書「チャリティの財務報告(Financial Reporting by

表 12　チャリティ会計の歴史

西暦	出来事
1960	1960年チャリティ法の制定。チャリティ（計算書類）規定の制定。
1979	サッチャー政権樹立ー行政スリム化,公共事業民営化等の推進によりボランタリーセクターの重要性が増大。
1980	イングランド・ウェールズ勅許会計士協会の下, P. Birdと P. Morgan-Johnsが研究報告書「チャリティの財務報告」を発表。
1982	会計基準委員会がチャリティの会計に関する作業部会を設置。
1984	会計基準委員会が討議文書「チャリティの会計」を発表。
1985	会計基準委員会が公開草案第38号を発表。
1987	ウッドフィールド委員会の報告書「チャリティの監督の効率性」が提出される。
1988	会計基準委員会がSORP第2号と小規模チャリティの手引書を公表（5月）。SORP第2号は法的裏付けがなく普及は限定的。 チャリティ委員会が「チャリティの財務諸表ー諮問文書」を発表。
1989	内務省「チャリティー 将来の枠組み」を提出。
1992	チャリティ法改正ー1992年チャリティ法制定。
1993	チャリティ法改正ー1993年チャリティ法制定。
1995	ASBとチャリティ委員会が共同でSORP 1995を発信（10月）。 SORPは同年3月1日に施行された「チャリティ（財務諸表および報告書）規定 1995」を法的根拠とする。
1998	コンパクトが政府とボランタリー団体の間で締結される。
2000	チャリティ委員会がSORP 2000を発表（10月）。 チャリティ（財務諸表および報告書）規定 2000の制定（11月）。
2001	SORP 2000は1月1日より「チャリティ（財務諸表および報告書）規定 2000」を法的根拠とする。 内務大臣の下,有識者によるチャリティ法改正を含む検討が実施される。
2002	有識者より検討結果「民間活動と公益ーチャリティのレビュー」が提出され,報告書に対するパブリック・コメントが求められる。
2003	政府がパブリック・コメントに対し「チャリティと非営利活動：その最新法制度の枠組みー民間活動と公益に対する政府の回答」を発表。
2005	チャリティ委員会がSORP 2005を発表（3月）。会計期間が2005年4月1日以降開始のものから適用。 SORP 2005はチャリティ（財務諸表および報告書）規定 2005を法的根拠とする。
2006	チャリティ法改正ー2006年チャリティ法制定。 スコットランド・チャリティ監督局がSORP決定機関として加わる。
2008	チャリティ（財務諸および報告書）規定 2008の制定。 SORP 2005が修正,再版される。
2011	チャリティ法改正ー2011年チャリティ法制定
2014	SORP FRS 102およびSORP FRSSEを発信。
2019	SORP FRS 102ーsecond edition - October 2019発信。

ICAEW「Knowledge guide to UK Accounting Standards」チャリティ委員会「OG 15 D1 – April」田中弘(1991) 菊谷正人(2002) 古庄修(2002)齊野純子(2006)を参照

Charities)」,1987 年のウッドフィールド卿(Sir Woodfield)を委員長とした,ウッドフィールド委員会発表の「チャリティの監督の効率性(Efficiency Scrutiny of the Supervision of Charities。一般にウッドフィールド報告書。)」などがその代表的なものである。

「チャリティの監督の効率性」では,1960 年チャリティ法の要件に従って提出された財務諸表には多くの問題点が見出され,規定に準拠しているのは 10%未満という受け入れ難い状況であるとの報告がされている。つまり,当時はチャリティに首尾一貫した会計フレームワークも存在せず,法的に要求される報告項目も洗練されたものではなく,規定に沿って報告するチャリティも限られていたということになる[10]。

こうして,チャリティの会計が本格的に整備されはじめたのが 1990 年前後である。調査報告を受けて 1988 年にチャリティに対する SORP が会計基準委員会の主導ではじめて策定される(SORP 第 2 号)。しかしながら初期の SORP には法的裏付けがなく,チャリティへのインパクトは小さいものであった[11]。

1989 年には内務省による白書「チャリティー将来の枠組み(Charities: A Framework for the Future)」が公表されている。一連の調査報告などを受け,チャリティの保護と規制強化のために 1992 年にはチャリティ法が改正され,さらに翌 1993 年には 1993 年チャリティ法が整備された。

1995 年にはチャリティ委員会が SORP 設定主体に加わり,会計基準審議会との共同で SORP 1995 を策定している。この SORP 1995 は,1993 年チャリティ法の下で制定された「チャリティ(財務諸表および報告書)規定 1995(The Charities(Accounts and Reports) Regulations 1995)」を法的根拠としたため,これ以降 SORP は急速に浸透してゆくことになった。

その後,SORP は 1993 年チャリティ法と会社法の両社に適合するフレームを整備し,各法令等と矛盾することなく運用された。なお,チャリティ(財務諸表および報告書)規定はその後 2000 年と 2005 年および 2008 年に発表されており,それぞれ SORP の根拠法となっている。現在も使用されているのがチャリティ(財務諸表および報告書)規定 2008 である。

2000 年に再度 SORP は作成されるが,この時点で会計基準審議会はチャリティの SORP 設定主体から外れ,チャリティ委員会が唯一の SORP 設定主体となる。そして会計基準審議会は SORP の監督機関としての役割を担うことになった。チャリティ委員会は,会計基準審議会が発信する「SORPs:方針と実施基準(SORPs: Policy and Code of Practice)」と適合した SORP を設定することが求められと同時に,SORP 設定主体としてチャリティ会計に多大な影響を与える存在となったのである。

2005 年には再度,チャリティ委員会は SORP を設定している。またスコットランド・チャリティ監督局がチャリティ委員会に加えて SORP 設定主体に加わった。さらに 2008 年には,2005 年以降の法令の改正やスコットランドの状況にも対応した SORP へと変更

することを目的に,SORP 2005 の修正・再版がされた。

2014 年には FRS102 の導入に伴い,以下の 2 つの SORP が,チャリティ委員会とスコットランド・チャリティ監督局によって公表された。

・チャリティ SORP FRS102(CHARITIES SORP (FRS 102) - Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland(FRS 102) (effective 1 January 2015))

・チャリティ SORP FRSSE(CHARITIES SORP(FRSSE) - Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard for Smaller Entities(the FRSSE)(effective 1 January 2015)SORP(FRSSE))

最新の SORP はチャリティ SORP (第 2 版)(CHARITIES SORP(FRS 102)(second edition - October 2019)Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland(FRS 102)(effective 1 January 2019)である。この最新版は,2019 年にチャリティ委員会,スコットランド・チャリティ監督局に加えて,北アイルランドのチャリティの監督局,北アイルランド・チャリティ委員会(Charity Commission for Northern Ireland：CCNI)の 3 つが SORP 設定主体となって発信したものである。

表 12 は,チャリティの SORP,チャリティ法およびチャリティ(財務諸表および報告書)規定中心としたチャリティ会計に関わる歴史的経緯をまとめたものである。

B. 会計実務勧告書とチャリティの SORP

「2.2.2　英国の会計制度」の中で説明したように,会計実務勧告書は 2015 年以前から UK GAAP の 1 部を構成するものであり,特定の業界・業種で一般的に取り込まれている会計実務を考慮し,会計基準および法規制の要件を補完する役割を担うものである。言わば会計実務を規定する基準とも言うべき存在である。つまり,会計実務勧告書はチャリティ特有のものというわけではない。各業界・業種にそれぞれ同様のものが存在する。

表 13 に表示するのが,財務報告評議会に現在提示されている 7 つの会計実務勧告書である。新 UK GAAP 導入の議論の中では,会計実務勧告書は廃止という方向性で検討がなされた。しかし,これまでの会計実務の状況から撤廃に対する疑問の声や,会計実務勧告書は財務諸表の質の向上に貢献している等々の意見があった [12]。このため,新 UK GAAP の導入後も会計実務勧告書は活用されることになったのである。そしてこれに伴

い,2013 年には「SORPs：方針と実施基準(SORPs：Policy and Code of Practice)」が更新される。ここには,会計実務勧告書の役割や SORP 設定主体の役割と財務報告評議会,SORP の開発についてなどが記載されている。

表 13　会計実務勧告書一覧

Industry/Sector	Contact Details	SORP
Charities	Charity Commission / Office of the Scottish Charity Regulator / Charity Commission for Northern Ireland	Charities SORP (FRS 102) – Accounting and Reporting by Charities : Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland (effective 1 January 2015)
Further and Higher Education	Universities UK /BUFDG	Statement of recommended practice – Accounting for further and higher education (Mar 2014)
Registered providers of social housing	National Housing Federation / Community Housing Cymru / Scottish Federation of Housing Associations / Northern Ireland Federation of Housing Associations	Housing SORP 2014 – Statement of Recommended Practice for registered social housing providers
Authorised funds	Investment Association	Statement of Recommended Practice – Financial Statements of UK Authorised Funds (May 2014) - updated in 2017
Investment trust companies and venture capital trusts	The Association of Investment Companies	Statement of Recommended Practice: Financial Statements of Investment Trust Companies and Venture Capital Trusts (Issued in November 2014 and updated in January 2017 with consequential amendments)
Limited liability partnerships	CCAB	Statement of Recommended Practice –Accounting for Limited Liability Partnerships (Effective for periods commencing on or after 1 January 2016)
Pension schemes	Pensions Research Accountants Group	Financial Reports of Pension Schemes – A Statement of Recommended Practice (2018)

Financial Reporting Council－Statements of Recommended Practice(SORPs)を参考に作成

さて,チャリティの SORP としては前項で示したようにこれまで,

・1988 年　SORP 第 2 号
・1995 年　SORP 1995
・2000 年　SORP 2000
・2005 年　SORP 2005(2008 年に第 2 版)
・2014 年　SORP FRS102(2019 年に第 2 版)
　　SORP FRSSE(現在は使用不可)

と繰り返し改訂がなされてきた。特筆すべきなのは,チャリティの SORP が 1995 年からチャリティ委員会が SORP 設定主体としていること,SORP 1995 以降は 1993 年チャリティ法とそのチャリティ法の下で制定されたチャリティ(財務諸表および報告書)規定 1995 を法的根拠としたことである。つまり,会計実務勧告書は Statements of Recommended Practice とタイトルには「Recommendation」と日本語で言うなら「勧告・推奨」と解釈される言葉が使用されているが,実際にはそれ上に強い意味を持っている。

また,SORP 2005 についてはスコットランド・チャリティ監督局が,チャリティ SORP FRS102 の第 2 版については北アイルランド・チャリティ委員会がそれぞれチャリティの SORP 設定主体として加わっていることも重要である。これはそれぞれの地方行政区分によって法令は異なるものの,調整が試みられ,相互に活用できるように SORP が策定されたことを意味する。

2014 年に新 UK GAAP に対応する形で発行されたチャリティ SORP FRS102 の特徴として,兵頭(2019：151-152)は,SORP 2005 と比較して以下を挙げている。

・SOFA の項目が簡便になったこと
・モジュール方式が採用されたこと
・理事者の年次報告書と財務諸表の目的が,受託責任の履行だけでなく,意思決定に有用な情報の提供について触れていること

また,ファンド会計(Fund Accounting)やナラティブ情報(Narrative,非財務情報)の開示もチャリティ会計の情報開示の特徴であり,これらの詳細についても SORP は説明をしている。この特徴を含めた,チャリティ SORP FRS102 の構成や具体的な内容の詳細については,「2.3 チャリティ会計の概要」および「2.4 英国チャリティの会計の実務」で説明する。

(2) チャリティ会計の全容とその特徴

A. イングランド・ウェールズのチャリティ会計

a. チャリティ委員会と手引き

チャリティ委員会は,チャリティの適切な運営のためにさまざまな文書を発信している。多くの文書には番号が振られているが,「CC」で始まる文書は手引き(Guidance)である。「CC」で始まる手引きは,現在 CC3 から CC49 までが掲載されている[13]。会計に関わる主な手引きとしては,以下のようなものが挙げられる。

表 14　チャリティ委員会と手引き(2019 年 11 月 28 日現在掲載されているもの)

・Charity reporting and accounting: the essentials(CC15b)(1 January 2013 Guidance)
・Charity reporting and accounting: the essentials March 2015 (CC15c)(27 March 2015 Guidance)
・Charity reporting and accounting: the essentials November 2016 (CC15d)(1 November 2016 Guidance)
・Receipts and payments accounts pack(CC16)(18 October 2017 Collection)
・Accruals accounts pack(CC17)- SORP FRS 102(9 September 2016 Collection)
・Accruals accounts pack (CC17)- SORP FRS 102 for charitable companies(31 March 2017 Collection)
・Accruals accounts packs(CC17 and CC39)- SORP 2005(10 May 2013 Collection)

Charity Commission－List of Charity Commission 'CC' guidance publications より抜粋

チャリティの会計や監査・独立検査の概要について示されているのがCC15の一連の手引きである。この中の最新版であるCC15dーチャリティの報告と会計の要点(Charity reporting and accounting: the essentials November 2016：CC15d)は,会計年度が2016年11月1日以降に開始するチャリティに適用される手引きである。

CC16ー現金主義会計の財務諸表(Receipts and Payments Accounts Pack)では,まずCC16aにおいて,現金主義会計を適用するチャリティが必要な財務諸表,現金収支計算書(Receipts and Payments Account)および資産負債表(Statement of Assets and Liabilities)のひな型が示され,16bでは現金主義会計を適用する際の詳しい説明や考え方,チャリティが財務諸表を作成する際に必要になると考えられる用語の説明等が示されている。

発生主義会計を適用するチャリティに対しては,CC17ー発生主義会計の財務諸表(Accruals Accounts Pack)が用意されている。ここでは,財務諸表のひな形がPDFやExcelシートで入手できるようになっている他,年次報告書のひな形なども提示されている。

b. チャリティの財務諸表と作成要件

全てのチャリティには,財務諸表の作成が義務付けられている。また,チャリティの財務諸表の作成方法には,組織規模等の要件によって,発生主義会計で作成される場合と現金主義会計を採用することが認められる場合の2つがある。

これまで見てきたようにチャリティの多くは小規模なチャリティである。チャリティに携わる人的資源が限られる中で,会計業務が煩雑なものとなり,チャリティが目的とする活動を圧迫するような状況は好ましいものとは言えない。現金主義会計による簡素な財務諸表作成が認められていることは,多くのチャリティにとってメリットに違いない。

チャリティが財務諸表を含め,チャリティ委員会にどのような報告書の作成および提出を求められるのかについて,チャリティの規模との関係を検討して特定するために,チャリティは,まず以下の4つの点について検討することになる。

- 会社法を設立根拠とするチャリティ(会社登記所(Companies House)に登録すると共にチャリティ委員会に登録するチャリティ。Charitable Company)か,会社法以外のチャリティであるか,あるいは単独でチャリティ委員会に登録しているチャリティ法人であるかの区分
- 会計年度における年間総収入
- 資産価値
- 登録チャリティとなることが要件とされているチャリティであるか

そして,上記4点の状況に応じて

- 作成する財務諸表の形式
- 年次報告書の情報

・財務諸表に対する独立検査または監査の要件
・チャリティ委員会に送付する情報内容

の 4 つが決定されることになる。財務諸表に関しては,発生主義会計で財務諸表を作成することが求められるのか,現金主義会計を適用できるのかが決定されることになるが,発生主義会計で財務諸表を作成する場合は,SORP に従って財務諸表を作成することになる。イングランド・ウェールズの場合には,最新の SORP であるチャリティ SORP FRS102 ではなく,真実かつ公正な概観に反さない限りは SORP 2005 に従うことになる。これは,イングランド・ウェールズの最新のチャリティ(財務諸表および報告書)規定 2008 が,FRS102 を反映したものとなっていないためである。

チャリティが発生主義会計を用いて財務諸表を作成する場合には,基本的には財務活動報告書(Statement of Financial Activities : SOFA),貸借対照表(Balance Sheet),そして注記(Explanatory notes)の作成が求められる [14]。

一方,現金主義会計を採用する場合には,現金収支計算書(Receipts and Payments Account)と資産負債表(Statement of Assets and Liabilities)を作成する。これらの財務諸表は, 発生主義会計によって作成されるものと比較すると,非常にシンプルな財務諸表となっている。

さて,実際に発生主義会計と現金主義会計の選択をするには,表 12 のような選択が可能である。

表 15　財務諸表作成時の選択(イングランド・ウェールズ)

条　件	会社法を設立根拠とするチャリティ	会社法以外のチャリティ（CIOを除く）	チャリティ法人（CIO）
財務諸表の作成	全てのチャリティは財務諸表を作成する（原則は発生主義会計）		
年間総収入£250,000超	発生主義会計	発生主義会計	発生主義会計
年間総収入£250,000以下	発生主義会計	現金主義会計	現金主義会計

Charity Commission－CC15d - Charity Reporting and Accounting:The Essentials November を参考に作成

●会社法を設立根拠とするチャリティ

会社法を設立根拠とするチャリティは規模に関係なく,発生主義会計を用いて財務諸表を作成する。従って,SORP に従った財務諸表の作成が求められる。

●会社法以外のチャリティとチャリティ法人

会社法以外のチャリティおよびチャリティ法人で,年間総収入が£250,000[15]以下の場合には,現金主義による財務諸表の作成が認められる。年間総収入£250,000 超の場合には発生主義会計を用いた財務諸表の作成が求められる。

現金主義会計を採用することが認められている場合でも,発生主義会計を採用することは可能である。実際に現金主義会計の適用が可能な多くのチャリティが,発生主義

会計を選択している。

B. スコットランドのチャリティ会計

スコットランドでも,イングランド・ウェールズと同様に,発生主義会計と現金主義会計の 2 つがチャリティの規模に応じて適用される。発生主義会計が要件となる水準も,£250,000 と同じである。しかし,SORP に関しては,イングランド・ウェールズが SORP2005 を活用しているのに対し,スコットランドは SORP FRS102 を使用している。

表 16　イングランド・ウェールズとスコットランドの会計制度の相違点

イングランド＆ウェールズ，スコットランドにおける会計の相違点
収入レベルと法的要件

要　件	イングランド＆ウェールズ	スコットランド
適切な会計帳簿の保持	£0	£0
発生主義会計を要件とする財務諸表	£250,000	£250,000
	SORP 2005 （真実かつ公正な概観に反さない限り）	SORP 2015 （FRS102 ）

※会社法を設立根拠とするチャリティおよび年間総収入£3.26M+資産の会社法以外のチャリティを除く。2016年以降に会計年度が開始するもの。

訪英時に Prof. Morgan より入手した資料を基に作成

また，この他にも，例えば現金主義会計を使用する場合，注記がすべてのチャリティに要求されるなど（イングランド・ウェールズの場合は，チャリティ法人以外は任意）細かい相違点がある。これらの詳細については，次章以降に譲ることにする。

(3) 小規模チャリティと会計－現金主義会計の適用

英国において「小規模チャリティ(Small Charity)」と言う場合には,特に年間総収入の規模は決まっておらず,表現されている文脈で何を示しているのかを判断する必要がある。ここでは,一定規模以下のチャリティが，現金主義会計の適用を認められているという状況に注目し,現金主義会計について若干の説明を加えるとともに,チャリティ委員会が示す,現金収支計算書(図 4)と資産負債表(図 5)のひな形を示しておく。

現金主義会計の適用を認められる場合は,財務諸表の作成において SORP に準拠する必要はない。現金主義会計を適用するチャリティが作成する財務諸表の名称は，現金収支計算書と資産負債表であり，発生主義会計とは異なる。また,現金主義会計を使用する場合には，すべてのチャリティに注記が要求される(ただし,イングランド・ウェールズの場合,チャリティ法人以外は任意)。なお，現金主義会計については「2.5 チャリティ会計における小規模法人の特徴」において詳細な説明をするため，ここでは概要のみを示しておく。

図４　現金収支計算書(Receipts and Payments Accounts)のひな形

CHARITY COMMISSION FOR ENGLAND AND WALES

Charity Name			No (if any)	

Receipts and payments accounts

CC16a

For the period from	Period start date	To	Period end date

Section A Receipts and payments

	Unrestricted funds	Restricted funds	Endowment funds	Total funds	Last year
	to the nearest £	to the nearest £	to the nearest £	to the nearest £	to the nearest £
A1 Receipts					
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
Sub total *(Gross income for AR)*	-	-	-	-	-
A2 Asset and investment sales, (see table).					
	-	-	-	-	
	-	-	-	-	-
Sub total	-	-	-	-	-
Total receipts	-	-	-	-	-
A3 Payments					
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
	-	-	-	-	-
Sub total	-	-	-	-	-
A4 Asset and investment purchases, (see table)					
	-	-	-	-	
	-	-	-	-	
Sub total	-	-	-	-	-
Total payments	-	-	-	-	-
Net of receipts/(payments)	-	-	-	-	-
A5 Transfers between funds	-	-	-	-	-
A6 Cash funds last year end	-	-	-	-	-
Cash funds this year end	-	-	-	-	-

Charity Commission：Receipts and payments accounts (CC16a)

図５　資産負債表(Statement of Assets and Liabilities)のひな形

Section B Statement of assets and liabilities at the end of the period				
Categories	Details	Unrestricted funds	Restricted funds	Endowment funds
		to nearest £	to nearest £	to nearest £
B1 Cash funds		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
	Total cash funds	-	-	-
	(agree balances with receipts and payments account(s))	OK	OK	OK
		Unrestricted funds	Restricted funds	Endowment funds
	Details	to nearest £	to nearest £	to nearest £
B2 Other monetary assets		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
		-	-	-
	Details	Fund to which asset belongs	Cost (optional)	Current value (optional)
B3 Investment assets			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
	Details	Fund to which asset belongs	Cost (optional)	Current value (optional)
B4 Assets retained for the charity's own use			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
			-	-
	Details	Fund to which liability relates	Amount due (optional)	When due (optional)
B5 Liabilities			-	
			-	
			-	
			-	
			-	
Signed by one or two trustees on behalf of all the trustees	Signature	Print Name		Date of approval

Charity Commission：Receipts and payments accounts (CC16a)

●現金収支計算書(Receipts and Payments Account)

現金収支計算書は,会計年度における現金の動きを要約したものである。この現金の中には現金と同様に引き出しが可能な預金や現金等価物が含まれる。記帳はこれらの受取および支払時になされる。現金収支計算書の形式や内容に何を含めるかについて特に指定はないが,チャリティの利害関係者が現金収支計算書に対して,どの様な情報を要求しているかを考慮し,報告書を作成しなければならない。また信託法(Trust Law)に従い,所有している無拘束収入資金と使途限定収入資金および基本財産基金は区分表示することが求められる。

●資産負債表(Statement of Assets and Liabilities)

資産負債表は貸借対照表を簡略化した形式で,チャリティの資産および負債の状況を開示することを意図したものである。もう少し説明を加えると,複式簿記から作成されるものではなく,棚卸法で作成されるものであるため,わが国の財産目録に近いものである。資産の時価評価については評価の実施が非常に重要な意味を持つ場合以外必要とされないなど, 表記の簡略化が認められている。

2.2.5 チャリティの監査および独立検査

チャリティの財務諸表に対する外部からのチェック機能として,英国では監査と検査の２つの制度が設けられている。一定規模以上のチャリティは,独立した監査人による監査が義務付けられているが,監査が義務付けられていない一定規模以下のチャリティは,これを独立した検査人による検査に代えることができる。

検査はわが国にはない制度である。特定の項目に対する限定的な検査を行い,その結果,重要な問題点があるか否かを確認することが役割として求められる。従って,監査に比べて保証の程度も低く,検査の後に記載される報告書の内容も,監査報告書よりも限定されたものとなっている。

監査と検査を実施する「人」についても,要件は異なる。監査では検査に比べてより専門的な知識が要求されるため,専門性の高い人材にその役割を担うことが求められている。

チャリティ委員会では,財務諸表に対する適切な外部からのチェックを,有効に機能させるため,以下の２つの手引きを用意している。

・チャリティの財務諸表の独立検査－理事に対する手引き
(Independent examination of charity accounts: guidance for trustees(CC31))

・チャリティの財務諸表の独立検査―検査人に対する手引き
(Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)

スコットランドでも同様に,チャリティの規模に対応した,監査および検査の制度がある。しかし,監査・検査の適用レベルは, イングランド・ウェールズとは異なる。イ

ングランド・ウェールズとスコットランドの監査・検査に関する相違点を示したのが，表 17 である。

表 17　イングランド・ウェールズとスコットランドの監査・検査制度の相違点

イングランド＆ウェールズ，スコットランドにおける監査・検査の相違点
収入レベルと法的要件

要　件	イングランド＆ウェールズ	スコットランド
財務諸表の独立検査（検査人によるもの）	£25,000	£0
独立検査人に専門的な資格が要求される	£250,000	発生主義会計による全ての財務諸表
監査（Full audit）が要求され，財務諸表はSORPに準じる。	£1M	£500,000

※会社法を設立根拠とするチャリティおよび年間総収入£3.26M+資産の会社法以外のチャリティを除く。2016年以降に会計年度が開始するもの。

訪英時に Prof. Morgan より入手した資料を基に作成

なお，チャリティの監査および検査の制度については，「2.3.4　英国におけるチャリティ会計の監査と独立検査」で扱うため，ここではその詳細については割愛する。

2.2.6　小括

本章では，イングランド・ウェールズおよびスコットランドのチャリティにおける情報開示の仕組み，チャリティの財務諸表作成に関連する制度やその背景にある歴史，そして財務諸表の監査・独立検査など，会計に関わる制度概要について説明してきた。そして，本調査の目的となる，小規模チャリティにおける財務諸表の制度上の扱いについての概要についても説明した。

チャリティには企業会計と同様の会計基準が適用されているが，SORP がチャリティ固有の会計について補足している。つまり，チャリティの会計は，企業会計基準の要素を含みながら発展し，その一方でチャリティの特性を反映する会計制度が整備されてきた。企業会計の要素を含んで発展してきた点は，わが国の非営利・公益組織に対する会計基準の近年の展開と類似する点でもある。

また，チャリティの制度全体として，チャリティの組織負担を考慮した制度が採用されていることは，英国のチャリティの特徴であると言える。一定規模以下のチャリティが採用できる現金主義会計や，わが国には存在しない検査という選択肢があることなど，わが国が検討するに値する要素が数多く含まれているとも考えられる。

本文にあるように，チャリティの会計制度が本格的に整備されてきたのは 1990 年頃からである。それまでは，首尾一貫した会計フレームワークは存在せず，規定に沿って報告するチャリティも限られていた。つまり英国では，約 30 年の中で現在のような組

織の負担を考慮した制度を構築し，現在の運用に至っているということになる。

翻ってわが国では,非営利・公益を担う法人全体に適用される,会計基準のモデルとなる枠組みが,日本公認会計士協会の非営利組織会計検討会によって示されたばかりである。これから小規模な法人に対する会計基準の枠組みを検討しようとするわが国にとって,英国のこのような制度は,先行事例として大いに参考になるものであると言えよう。

注

1) ただし,通常の実務で離脱規定が適用される事例に直面することは滅多にないといわれている。」
2) 英国を含む EU 内で使用が認められている IFRS は,国際会計基準審議会(International Accounting Standards Board：IASB)発行の IFRS ではなく,EU が採択した IFRS,EU 版 IFRS である。EU は域内統一の会計基準の導入に際して独自に新しい会計基準を開発するのではなく,IFRS を域内の基準として利用した。ただし,IASB が発行する IFRS をそのまま使用せず,新たに IASB が IFRS を作成・公表するたびに個別に適用の可否を採択(Endorsement)している。これは EU 内で使われる IFRS が EU 経済に不利益を及ぼす,あるいは EU の諸法令と不整合を起こすなどの事態を避けるためである。つまり,英国企業が英国内で準拠すべき IFRS はすべてこの EU 版 IFRS となる。ただし,EU 版 IFRS は IFRS と大半は類似している。
3) FRC は 2012 年 11 月 22 日に後述する FRS 100 および FRS 101 を,2013 年 3 月 14 日に FRS 102 を確定し,財務報告基準として公表した。
4) 現在は FRS103～FRS105 まで発表されている。
5) 2016 年 1 月 1 日に FRSSE は廃止され,FRS102 の Section 1A と FRS105 に引き継がれている。
6) 上原(2020)の内容の一部を加筆修正した。
7) CC15 はこれまでに数度改訂されている。チャリティ委員会は,現在までに,CC15,CC15a,CC15b,CC15c と,本稿で扱っている CC15d の５つを示してきた。CC15d は,事業年度の開始が 2016 年 11 月 1 日以降となるものに適用されるガイダンスである。
8) 以下,英国の会計基準の歴史については,イングランド・ウェールズ勅許会計士協会「Knowledge guide to UK Accounting Standards」,チャリティ委員会「OG 15 D1 - April」, 2009 田中弘(1991), 菊谷正人(2002), 古庄修(2002),齊野純子(2006)を参考の上とりまとめた。
9) この中で要求された項目は (1)資産明細書およびその所有者,(2)負債総額概算,(3)性質別に分類した収支額,(4)資産明細および収支の寄付・寄付以外の区分,の 4 点のみであった。

10) Charity Commission ： OG 15 D1 - 14 April 2008 参照。
11) Charity Commission：OG 15 D1 - April 2009 参照。
12) Financial Reporting Council(2015),SORPs,para.21.
13) Charity Commission－List of Charity Commission 'CC' guidance publications
14) 一定規模以上の大規模チャリティにはキャッシュ・フロー計算書(Statement of cash flows)の作成が要求される場合がある。また,法的要件により収支計算書(Income and Expenditure Account)の作成を要求されるケースもあるが,本調査は小規模チャリティを対象としているため,詳細については割愛する。
15) チャリティの規模と適用する会計基準については適宜見直されている。2008 年 3 月 31 日以前の基準は£100,000 以下である。

文　献

Charity Commission

－Accruals accounts pack(CC17)- SORP FRS 102(https://www.gov.uk/government/collections/accruals-accounts-pack-cc17-sorp-frs-102),2019 年 11 月 27 日アクセス

－Accruals accounts pack(CC17)- SORP FRS 102 for charitable companies(https://www.gov.uk/government/collections/accruals-accounts-pack-cc17-sorp-frs-102-for-charitable-companies),2019 年 11 月 27 日アクセス

－Charities by income band - 30 September 2018(https://apps.charitycommission.gov.uk/showcharity/registerofcharities/SectorData/CharitiesByIncomeBand.aspx),2019 年 10 月 13 日アクセス

－Guidance－Prepare a charity annual return (https://www.gov.uk/guidance/prepare-a-charity-annual-return#history),Published 23 May 2013,Last updated 11 September 2019,2019 年 10 月 19 日アクセス

－List of Charity Commission 'CC' guidance publications(https://www.gov.uk/government/collections/list-of-charity-commission-cc-guidance-publications),2019 年 11 月 27 日アクセス

－Operational Guidance - Charity Accounts and Reports-The Statement of Recommended Practice :Accounting and Reporting by Charities(THE SORP), UK Accounting Standards and Charities(OG 15 D1 - April 2009)(http://www.charitycommission.gov.uk/About_us/OGs/g015d001.aspx),2011 年 11 月 15 日アクセス

Financial Reporting Council

－Statements of Recommended Practice(SORPs)(https://www.frc.org.uk/accountants/accounting-and-report

ing-policy/uk-accounting-standards/statements-of-recommended-practice-(sorps)),2019 年 10 月 13 日アクセス

ICAEW

－Knowledge guide to UK accounting standards(https://www.icaew.com/library/subject-gateways/accounting-standards/knowledge-guide-to-uk-accounting-standards),2019 年 11 月 27 日アクセス

OSCR

―OSCR-Charity Register Download (https://www.oscr.org.uk/about-charities/search-the-register/charity-register-download/),2019 年 10 月 13 日アクセス

Charity Commission(2016)Charity reporting and accounting :the essentials November 2016 (CC15d)

Charity Commission(2017a)Completion notes for the receipts and payments accounts pack (CC16b)

Charity Commission(2017b)Independent examination of charity accounts: Directions and guidance for examiners (CC32)

Charity Commission(2017c)Receipts and payments accounts (CC16a)

Charity Commission(2019)Independent examination of charity accounts: guidance for trustees (CC31)

Financial Reporting Council(2015)FRS 100 Application of Financial Reporting Requirements(September 2015)

KPMG/あずさ監査法人編(2014)「英国の新会計制度-在英日系企業における IFRS ベースの決算実務」三浦洋監修,中央経済社

KPMG(2013)「KPMG Insight Vol.1」

Little Fish Theater(2019)「Little Fish Theater Annual Report 2019」

London School of Mosaic(2018)「Directors’ and Trustees’ Report and Accounts」

上原優子(2010)「英国チャリティの会計－SORP とチャリティの財務報告－」『プロフェッショナル会計学研究年報』 第 3 号　青山学院大学大学院,pp.21-40

上原優子(2011a)「英国チャリティの監査」『現代監査』No. 21　日本監査研究学会,pp.122-129

上原優子(2011b)「英国チャリティの検査」『プロフェッショナル会計学研究年報』第 4 号　青山学院大学大学院,pp.39-52

上原優子(2020)「英国チャリティにおける情報開示制度と年次報告書」『商経論叢』第 55 巻

尾上選哉(2019)「英国チャリティにおけるチャリティ法人制度の検討」大原大学院大学研究年報 13 号,pp.69-82

菊谷正人．2002．「国際的会計概念フレームワークの構築―英国会計の概念フレームワークを中心として」 同文舘出版
齊野純子(2006)「イギリス会計基準設定の研究」 同文舘出版
田中弘(1991)「イギリスの会計基準―形成と課題」中央経済社
兵頭和花子(2019)「非営利組織のおける情報開示－英国チャリティからの示唆」中央経済社
古庄修(2002)「イギリスにおけるチャリティ会計」『非営利組織体の会計』中央経済社 pp.165-177

（上原優子）

2.3　英国チャリティ会計基準の概要

2.3.1　Charities SORP の概要

英国チャリティの会計は,前項で示した通り,会計基準である FRS 第 102 号その他の会計・開示上の規定を補足する形で,イングランド及びウェールズのチャリティ委員会やスコットランドのチャリティ局により,非営利組織の会計を規定する Charities SORP (Statement of Recommended Practice;推奨実務勧告書) が公表されている。SORP は基本的に,チャリティの財務諸表や年次報告書を作成する人々を支援することを第一目的としている(Par.8)。監査人,独立検査人や会計実務家にも役立つ。SORP は,会計の基本的な概念や用語は理解していることを前提として作成されている。

非営利組織の会計基準設定においては,小規模組織が多くを占める実情を考えれば,非常に高度な会計的な素養を有する利用者を前提とすることは難しい点もある。一方で,一般的な複式簿記や会計の概念・用語を理解していない利用者を前提とすると,会計の内容も基本的・簡素なものとならざるを得ない。結果として,会計に対する素養のある利用者の情報ニーズに対応する十分な情報を提供できないことが考えられる。このようなこともあり,SORP では会計の基本的な概念や用語を理解する利用者を前提に作成されているものと考えられる。

(1) SORP FRS102 の構成

前節において,英国のチャリティ会計における SORP の位置づけや概要についてはすでに説明されているので,本稿では,より具体的に SORP FRS102 の内容について述べていきたい。最初に,FRS102 の構成を示すと次のとおりである。

Accounting and reporting by charities(範囲と適用)

1. 年次報告書 Trustees' annual report
2. ファンド会計 Fund accounting
3. 会計基準,会計方針(見積りや誤謬修正を含む) Accounting standards, policies, concepts and principles, including the adjustment of estimates and errors
4. 財務活動報告書 Statement of financial activities
5. 遺贈,補助金および契約収益を含む収益認識　Recognition of income, Including legacies, grants and contract income
6. 財, 施設, ボランティアを含むサービスの寄付　Donated goods, facilities and services, including volunteers
7. 費用の認識 Recognition of expenditure
8. 財務活動報告書における活動ごとの費用配分　Allocating costs by activity

in the statement of financial activities

9. 理事やスタッフの報酬,関連当事者やその他の取引の開示 Disclosure of trustee and staff remuneration, related party and other transactions
10. 貸借対照表　Balance sheet
11. 金融資産及び金融負債の会計 Accounting for financial assets and financial liabilities
12. 資産の減損 Impairment of assets
13. 後発事象 Events after the end of the reporting period
14. キャッシュ・フロー計算書 Statement of cash flows
15. 会社法により設立されたチャリティ Charities established under company law
16. 助成金受領のための活動の表示および開示 Presentation and disclosure of grant-making activities
17. 退職及び退職後給付 Retirement and post-employment benefits
18. 歴史的遺産の会計 Accounting for special types of assets　held Accounting for heritage assets
19. 代理人または受託者として受領した資金の会計 Accounting for funds received as agent or as custodian trustee
20. 投資の総収益の会計(イングランド・ウェールズのみ)Total return (investment)
21. 社会的投資の会計　Accounting for social investment
22. 投資のための共同ファンドの会計 Accounting for charities pooling funds for investment
23. チャリティの合併の総論　Overview of charity combination
24. 連結財務諸表の会計 Accounting for groups and the preparation of consolidated accounts
25. 支部,関連チャリティ及び共同事業 Branches, linked or connected charities and joint arrangements
26. 子会社としてのチャリティ Charities as subsidiaries
27. チャリティの合併 Charity mergers
28. 関連団体の会計 Accounting for associates
29. 共同事業の会計 Accounting for joint ventures

以上の通り,FRS102 では,チャリティ会計を包括的に規定し,財務諸表の構成から始まりチャリティに特有のボランティア等の収益認識についても示している。また,我が国で規定されていない点としては,連結財務諸表や組織同士の合併にも言及している。

(2) SORP における財務諸表

最初に,財務諸表の構成について示す。財務諸表は,貸借対照表・財務活動計算書(SoFA; Statement of Financial Activities)・キャッシュ・フロー計算書の主要財務諸表から成り立っている。

これらは基本的に発生主義会計を前提としているものである。貸借対照表では,チャリティの資産・負債・純資産の状況が示される。財務活動計算書では,チャリティの収益及び費用の状況が示される。キャッシュ・フロー計算書では,チャリティの現金及び現金同等物の流れを示すことになる。

このうち特に重要な財務活動計算書および貸借対照表の様式及び,それぞれに含まれる項目を示すと,次のとおりとなる。

A. 財務活動計算書の様式

財務活動計算書は,事業年度中に認識されたすべての収益および費用,並びに利得および損失のすべてをファンド別に表示する計算書である。つまり,チャリティ目的に利用するために獲得した資源を,資金提供者による拘束性のあるもの(使途拘束ファンドまたはエンダウメントファンド)と拘束性のないもの(非拘束ファンド)に区分したうえで,当該資源をチャリティの活動に割り当てることによって,当該資源がどのような活動に利用されたのかが示されるのである。

チャリティ SORP FRS102 によれば,財務活動計算書には以下の項目を記載するものとされている(表 18)。

① 収益
② 費用
③ 投資に関する純利得(または純損失)
④ 純利得(または純損失):①－②＋③
⑤ ファンド間の振替
⑥ その他認識された利得(または損失)
⑦ ファンドの純変動額:④＋⑤＋⑥
⑧ ファンドの前期繰越高
⑨ ファンドの次期繰越高:⑦＋⑧

また,チャリティ間の比較可能性を確保するため,収益と費用の項目として一般的な見出しが示されている。

〈収益〉
・寄付と遺贈(Donations and legacies)
・チャリティ活動からの収益(Charitable activities)
・その他の取引活動からの収益(Other trading activities)

・投資からの収益(Investments)

・その他(Other)

〈費用〉

・資金調達に関する費用(Raising funds)

・チャリティ活動に関する費用(Charitable activities)

・その他(Other)

表 18　財務活動計算書の様式

	非拘束ファンド	使途拘束インカムファンド	エンダウメントファンド	合計	前年度
	£	£	£	£	£
収益とエンダウメント:					
寄付と遺贈					
チャリティ活動からの収益					
その他の取引活動からの収益					
投資からの収益					
重要な収入					
その他					
合計					
費用:					
資金調達に関する費用					
チャリティ活動に関する費用					
その他					
合計					
投資に関する純利得/(損失)					
純利得/(損失)					
ファンド振替					
その他認識された利得/(損失):					
固定資産の再評価に関する利得/(損失)					
確定給付年金制度の数理計算上の利得(損失)					
その他の利得/(損失)					
ファンドの純変動額					
ファンドの調整:					
前期繰越高					
次期繰越高					

参考：チャリティ SORP FRS102 表 2

このように,収益の各項目の内訳や,活動別の費用の内訳については財務活動計算書本体には表示されない。よって,これらの具体的な内容については注記に記載されることになるが,CC17 によれば,収益および費用について,以下のとおり説明されている。

表 19　財務活動計算書における収益の内容

項　目	内　容
寄付金と遺贈	チャリティが受け取ったすべての収入であり,以下のものが含まれる。 ・贈与(遺産を含む) ・ギフトエイドに基づく租税還付金 ・補助金 ・実質的に寄付である賛助会費や協賛金 ・現物寄付,サービスと施設の寄付
チャリティ活動からの収益	以下のものが含まれる。 ・チャリティ活動としての商品やサービスの販売 ・チャリティ団体の受益者が作った商品やサービスの販売 ・チャリティ活動として商品やサービスを提供することを条件とした助成金 ・上記に関連する付随取引 ・チャリティの目的を推進するための非投資財産の許可
その他の取引活動からの収益	その他のトレーディング業務からの収入およびその他の営業活動による収入による収入があり,それぞれ,以下のものが含まれる。 〈その他のトレーディング業務からの収入〉 ・チャリティ活動の資金調達のためのトレーディング業務から得た収入 ・資金調達のためのイベントから得た収入 〈その他の営業活動による収入〉 ・花火大会,コンサートなどの資金調達イベントからの収入 ・寄付や持込品の販売による店舗収入 ・純粋な寄付とは考えられない後援金や社会的な宝くじからの収入
投資からの収益	配当,受取利息,賃貸料などの投資資産からの収益が含まれる。なお,重要な収入については,別途項目を設ける必要がある。
その他	有形固定資産の処分による利益や,上記の区分に該当しない収益が含まれる。なお,ファンドの収入への転換も含まれる。

表 20　財務活動計算書における費用の内容

項　目	内　容
資金調達に関する支出	チャリティ目的のために資金を調達するためのすべての支出であり,以下のものが含まれる。 ・広告 ・マーケティング ・ダイレクトメール
チャリティ活動に関する支出	チャリティ目的のためのすべての支出であり,以下のものが含まれる。 ・助成金 ・チャリティ事業に係る直接的なコスト ・サポートコストの割当て
その他	上記の区分に該当しない費用が含まれる。なお,別途開示する必要がある重要な費用項目が発生した場合には,別途項目を設ける必要がある。

B. 貸借対照表の様式

貸借対照表には,チャリティのすべての資産と負債がファンドとの関連で表示される。貸借対照表の目的は,チャリティが利用できる財源と,それらがチャリティのすべての目的に利用できるかどうか,またはそれらの使用に法的な制限があるため特定の目的に使用する必要があるかどうかを示すことである。

小規模なチャリティであっても,例外的な定めはない。

チャリティ SORP FRS102 によれば,貸借対照表には以下の項目を記載するものとされ,表 21 のとおり様式が示されている。

① 固定資産
② 流動資産
③ 流動負債(債務：１年以内返済予定額)
④ 純流動資産または負債：②－③
⑤ 総資産－流動負債：①＋④
⑥ 固定負債(債務：１年超返済予定額,負債性引当金など)
⑦ 純資産(または負債)：⑤－⑥
⑧ 正味財産(エンダウメントファンド, 使途拘束インカムファンド,非拘束ファンド,再評価積立金など)

表 21　貸借対照表の様式

	非拘束ファンド	使途拘束 インカムファンド	エンダウメント ファンド	合計	前年度
	£	£	£	£	£
固定資産：					
無形固定資産					
有形固定資産					
遺産					
投資					
固定資産合計					
流動資産：					
棚卸資産					
売上債権					
投資					
銀行預金及び手許現金					
流動資産合計					
負債:					
仕入債務：1年以内支払予定額					
正味の流動資産または負債					
総資産－流動負債					
仕入債務：1年超予定額					
負債性引当金					
年金資産・負債を除く資産・負債					
確定給付年金制度の資産・負債					
純資産または負債の合計					
正味財産					
エンダウメントファンド					
使途拘束インカムファンド					
非拘束ファンド					
再評価剰余金					
年金積立金					
正味財産合計					

参考：チャリティ SORP FRS102 表 5

なお,貸借対照表に表示される各項目のより詳細な内訳については,注記により記載される。

財務諸表体系は基本的に企業会計にならっているものである。しかし,英国チャリティで特徴的なのはフロー表の名称である。ここでは,「財務活動計算書」という名称を用いている。ここで,参考までに英国,米国および我が国の代表的な会計基準のフロー表の名称を示すと,次のとおりとなる。

表 22　各会計基準におけるフロー表の名称

英国	財務活動計算書（Statement of Financial Activities; SoFA）
米国	活動計算書（Statement of Activities）
公益法人	正味財産増減計算書
特定非営利活動法人	活動計算書
社会福祉法人	事業活動計算書
学校法人	事業活動収支計算書

英国 SORP,米国 FASB,公益法人会計基準・NPO 法人会計基準・社会福祉法人会計基準,学校法人会計基準を基に筆者作成

2.3.2　英国チャリティにおける純資産の区分

英国では,純資産区分は,貸借対照表や財務活動報告書の重要な基礎となる。純資産は次のように区分される(par.2.3)。

純資産は大別して「非拘束ファンド」と「拘束ファンド」とに区分される。非拘束ファンドは「一般　(general)」と,組織の機関決定で使途が拘束された「特定目的(designated)」とに区分される。

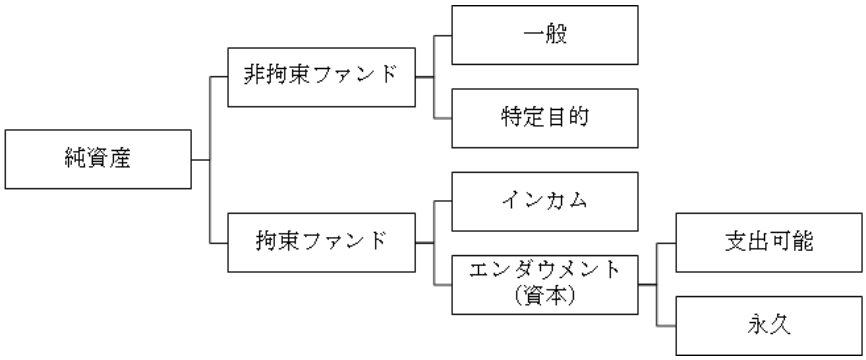


図６　英国チャリティにおける純資産区分

Charities SORP par. 2.3 の図表をもとに筆者作成

拘束ファンドは,インカムファンドとエンダウメント(資本)ファンドとに区分される。インカムファンドは,一定期間内に使用することが指定されているファンドである。エンダウメント(資本)ファンドは,チャリティ法に基づくエンダウメント(組織維持の基本となる財産)へ投資することが求められているファンドで,組織内に保持することが原則である。

エンダウメント(資本)ファンドのうち,「永久　(permanent)」として永久に組織に保持することが求められている部分と,「支出可能（expendable)」として将来使用可能なファンドへ移行できる部分とに細区分される。永久に保持することが求められている代表例として,教会の建物やチャリティ目的で永続的に使用する土地の寄付などが挙げられる。

財務活動計算書では,非拘束・拘束・エンダウメント(資本)それぞれで増減が示される。「非拘束」・「拘束及びエンダウメント」の 2 区分で表示されることもある。拘束ファンドを使途の指定通り使用した場合,拘束ファンド区分の費用として表示され,非拘束ファンドへの振替は行わない。

純資産区分や,計算書における収益や費用の表示は,我が国や米国の基準と異なる特徴を有するので,ここで我が国及び米国,そして公認会計士協会により提案されているモデル会計基準との比較を示しておきたい。

表 23　英国,米国および我が国の会計基準の純資産区分の比較

	公益法人	モデル会計基準	米国(新基準)	英　国
貸借対照表での純資産区分	2 区分 一般正味財産 指定正味財産	3 区分 使途拘束純資産 非拘束純資産 基盤純資産	2 区分(細分可) 寄附者による拘束のある純資産 寄附者による拘束のない純資産	2 区分だがさらに細分 非拘束(一般と特定目的とに細分) 拘束(インカムとエンダウメント)
寄附者による使途の指定のある純資産	指定正味財産	一時拘束純資産	寄附者による拘束のある純資産	拘束ファンド
機関拘束のある純資産の表示区分	一般正味財産	一時拘束純資産	寄附者による拘束のない純資産(細区分を妨げない)	非拘束ファンド(その他とは区別)
組織の基盤となる純資産の表示区分	指定正味財産	基盤純資産	寄附者による拘束のある純資産	エンダウメント(資本)ファンド
BS 借方の資産の拘束状況の表示	基本財産・特定資産区分	本表では流固分類し,注記で拘束内容を開示	本表では特段の規定はなく区分表示を妨げない注記にて開示	本表では特段の規定はなく区分表示を妨げない注記にて開示
活動計算書(正味財産増減計算書)への表示	一般正味財産・指定正味財産 (すべての純資産)	使途拘束純資産 非拘束純資産 (基盤純資産を除く)	寄附者による拘束のない純資産 寄附者による拘束のある純資産 (すべての純資産)	非拘束 拘束 エンダウメント (拘束とエンダウメントは統合されることもある)
拘束の解除の表示	一般正味財産へ使用額を振替	使途拘束純資産から費用を差引 拘束の解除額は注記	寄附者による拘束のない純資産へ使用額を振替	非拘束ファンドから直接費用を差引　拘束の解除額は別途開示

各会計基準を参考に筆者作成

以上より,我が国公益法人会計基準,モデル会計基準,米国及び英国の各基準における貸借対照表とフロー表の特徴を比較すると,表 23 のとおりとなる。

2.3.3　新たな SORP の制定に関連する最近の提案

現在の SORP は，2010 年代に入っても小規模な改訂があるものの，基本的には 2005 年のものをベースとしている。それ以来 10 年以上が経過しており，大規模な改訂が必要となる時期に来ている。このような背景のもと,SORP の改訂を見据えて，2018 年に,UK とアイルランドの規制当局が,SORP の開発プロセスが目的適合的であるかどうかについて検討するレビューの実施に同意した。レビューは SORP の制定に係るプロセスへの外部からの批判に対応するために設けられた。その批判には，とりわけチャリティの会計実務担当者や職業専門家の考え方に過度に影響されている,とかより簡易な報告枠組みを求める小規模組織のニーズに対応していないといったことがある。

これまでのイングランド,スコットランド,北アイルランドの規制当局に加えてアイルランド共和国の当局も 2018 年にこのレビューに加わっている。SORP が今後も有用であり続けることを保証することが一番の目的である。Oversight Panel(以下,「Panel」という。)はこのガバナンスレビュー実行のために設立され,我々がスコットランドで訪問した Gareth Morgan 教授が代表となった。

次の項目について検討することとなった。

- SORP の諮問委員会に主要なステイクホルダーが参画する構成とすること
- 主要なステイクホルダーの特性や参画方法を明確にするようなプロセスの変更を行うこと
- 主要なステイクホルダーの考えを SORP 設定プロセスの中でどう反映し,またより情報・報告ニーズを検討するにあたりより効果的な方法を明らかにすること
- 現在の理事会の年次報告書や財務諸表を補足したり変更したりすることでステイクホルダーのニーズをより良く反映できる代替的な報告様式の可能性
- そのような様式を推奨するに際しての SORP 設定主体の役割

一方,検討範囲から外れたのは,会計基準作成,SORP 設定主体の設定,SORP 開発にあたっての FRC の政策,その他 FRC に関わることである。

ここでは,次のような検討がなされているが,小規模組織に焦点が当てられている項目が多い。そこで,SORP Governance Review にしたがって,それらについて具体的に見ていきたい。

(1) チャリティの財務諸表とチャリティ SORP の役割

財務諸表作成者に関しては,SORP の利用者の大多数が小規模組織であることに対する言及が多かった。理事会がチャリティの財務諸表の最終責任を有するものの,多くは会計・財務のバックグラウンドを有さず,財務諸表の作成や解釈を他に依存している。回答者は,小規模チャリティ向け SORP を有することやどうすれば理事が理解し他に説明できるかについて検討をすすめることを提案している。会計基準の複雑性から,また作成者のスキルの問題から多くのチャリティの財務諸表の品質は低く,SORP に適切に従っているとは言えない。

不十分な会計は,ガバナンスの欠如を示していることもあり,人々のチャリティに対する信頼性を失わせる。規制当局は,高品質の報告実務を推奨する役割を有すると期待されている。報告や財務諸表の利用者の観点からは,一般大衆はチャリティの財務諸表の主要な利用者であるにも関わらず,その複雑性から大多数は解釈された情報に依存することになる。一般大衆が最重要な利用者とされるにも関わらず,多くのチャリティでは会計は規制当局や寄付者を満足させるために行っているだけである。このようなことから,SORP は既存の一般に認められた会計原則や会計基準の解釈で良いとの考えを表明するものもいる。

結論　Panel では,SORP がチャリティの特徴を示すために不可欠と位置づけたが,現在のアプローチでは小規模チャリティのニーズを捉えられていないと結論づけた。これまでも小規模チャリティのニーズを捉えようと試みられてきたが,さらなる取組みが必要である。理事会は財務諸表作成の最終責任を負うので,チャリティの資金や資産に対する説明責任を果たすために十分な会計知識や経験を有することが重要である。

会計専門家や財務諸表作成者は,高品質の財務報告を通じて一般大衆の利益に奉仕する。SORP は単にチャリティ会計の基本概念の指針ではなく,また遵守すればよいというだけではない。そこで,これらに関連して Panel は 4 つの提案を行っている。

(提案 1)多くの小規模チャリティが「真実かつ公正なる」外観を提供する財務諸表を提供する前提にたつと,彼らのニーズは SORP 設定主体にとって最も身近なものとはなっていない。それゆえ,新たなアプローチのもとでは小規模組織のニーズに寄り添うものである必要がある。

(提案２)SORP の将来のために,大衆の利害に焦点の中心が当たる必要がある。そのために何が必要かを考えなければならない。

(提案３)次の SORP の設定に際しては,チャリティの財務報告の利用者が理解しやすい報告や財務諸表の簡便化・明確化が目指されるべき。特に法的に要求される報告での中心となる情報の簡略化された財務諸表について考慮すること。

(提案４)理事会もチャリティ会計の理解に務める必要がある。それにあわせて関係諸団体が研修の実行主体として積極的な活動を行う。

(2) SORP 諮問委員会の構成

現在,SORP の設定に関しては次のような関係者がかかわっている。これらを図にすると,次のとおりである。

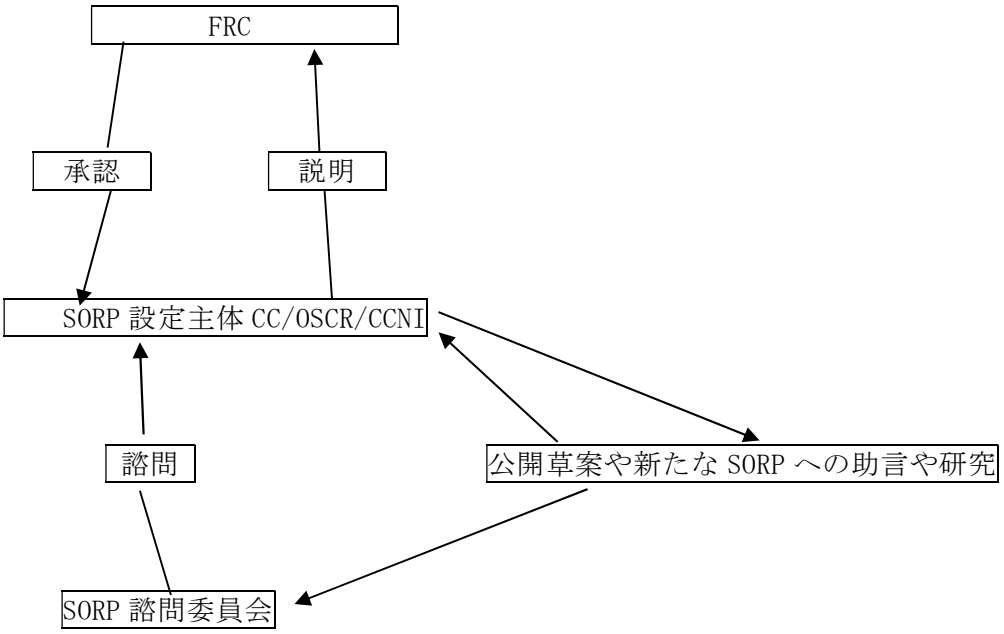


図 7　現在の SORP の設定体制

Independent Panel (2019)p.10 をもとに筆者作成

以上の図から分かる通り,SORP 諮問委員会は SORP の設定に重要な役割を果たしているが故に,諮問委員会の構成をどうするのかということが Panel の検討課題となった。レビューの結論としては,SORP 設定主体は引き続き SORP 諮問委員会からのアドバイスを受け入れるべきだが,諮問委員会の役割や目的はより明確にされるべきであるとされた。また,その業務の評価を定期的に行うことが必要で,あわせて諮問委員会委員の公募も重要であるとされた。Panel は,次のような提案を行っている。

(提案５)SORP 諮問委員会は SORP の設定主体の諮問機関として有り続けるべきだが,専門的知識を有し大衆の利益に焦点を当てることについてより明確にされるべき。
(提案６)SORP 諮問委員会の委員は最大で 16 名 ・ 最低 2 名は各国(イングランド・ウェールズ・スコットランド・アイルランド)から選出し,その内の 1 名は小規模チャリティから 4 名は寄付者や政府の助成金支出者の立場からの特定の技術や見識を有する者 1 名は規制機関から選出する。
(提案７)FRC や SORP の執行責任者以外は,オブザーバー参加は望ましくない。
(提案８)外部の視点をより包含していくことが必要である。
(提案９)SORP 設定主体は議長や委員の役割を明確にして小規模チャリティを含め多くの関係者が関わっていく体制を確立し,特定の業務に対しては追加の委

員を加えたワーキンググループと協働すべき。
(提案 10)議長の役割は,特定の委員が中心となるのではなく多くの利害関係者が喜んで参加する体制づくりも含まれる。
(提案 11)委員は毎回出席し,積極的に参加することが求められる。
(提案 12)議題,議事録及び関連資料を公表することに加えて,SORP 設定主体は諮問委員会のアドバイスを受けて年間業務計画を公表すべきである。
(提案 13)SORP 設定主体は,SORP 諮問委員会へ十分なアドバイスや FRC の参画を継続することが可能になるような定期的な報告が求められる。
(提案 14)SORP 設定主体や諮問委員会は議長や委員の業績を毎年評価し,それらに求められる能力やスキルの内容を 3 年毎に見直すべきである。

(3) SORP 設定主体と利害関係者との関わり

SORP 設定主体と利害関係者との関わりについては,現状は問題があるとの問題意識を有して始まったレビュープロジェクトであり,現状の関わりを改善し,視点を拡張することが可能であると結論づけた。チャリティの多くを占める小規模組織やその支出に興味を持つ関係者がより多く関われる仕組み作りが重要である。より効果的な SORP は,SORP に準拠するチャリティの財務諸表の情報のより良い理解を促進する。Panel では利害関係者との関わりに関連して,次のような提案を行っている。

(提案 15)SORP の設定にあたって,設定主体や諮問委員会はより多くの関わりを持てる仕組みを構築すべきである。現在は範囲や時点が限定的である。
(提案 16)関わりは,常にフィードバックを得られる形で持たれるべきで一時的な相談という形では不十分である。
(提案 17)例示は,変更やその影響に対する理解を助けるために提供されるべきである。公開草案における変更の影響は,理解されにくいので適用にあたっての例示が必要である。
(提案 18)基準作成に直接に関わっていない様々な利害関係者への訴えかけが必要である。
(提案 19)量的・質的な分析が変更の合意を得るためだけではなくより良い考えを得るためにも必要である。
(提案 20)回答内容を明らかにし,最終的な成果に反映されたかどうかにかかわらずその内容を尊重することは重要である。

(4) チャリティの自発的開示に対する指針の必要性

会計基準で規定されている以外の内容をチャリティが自発的に開示することも大きな関心ごとである。SORP の財務諸表は難しく,チャリティの財務の特定の項目に興味がある利用者にとっても必要な情報がどこにあるかわからないとの声がある。自発的

開示はチャリティセクターの大衆への影響力や情報発信力を高め,より高い透明性を保持するのに役立つ。自発的開示は極めて多様で,グッド・プラクティスを促進する必要性を認める一方 ,自発的開示は裁量的なもので強制すべきでないとの考えも多くに共有されている。回答者はこの分野の指針の性質や内容を規定すべき主体についての明確な考えを有していないが,規制当局, セクター自身,そして SORP 諮問委員会がこの件での討論に参加する役割,利害を有していると考えられている。なお,規制当局だけが正確で理解しやすい自発的財務報告を促進する責任を有するわけではなく, チャリティセクター自身の取り組みが重要との考えもある。少なくとも,自発的開示が行われる際には,SORP の財務諸表との整合性が必要な点は合意されていると考えられる。Panel は,自発的開示に関連して次のような提案を行っている。

(提案 21)SORP 諮問委員会は,自発的開示のベストプラクティスを明らかにすべきである。SORP 諮問委員会の諮問を受けて,SORP 設定主体は自発的開示に関してチャリティ,その専門家との対話を促進する必要がある。

(提案 22)将来の SORP は,チャリティが法定の財務諸表外で行う報告の影響や正式な財務諸表との整合性が確保される必要があることについての言及が必要である。

(提案 23) 規制当局に対する提案について,4 の規制当局は,より公式の指針を開発する前段階として,自発的開示に関する共通の原則や基準をどう促進するかを検討する必要がある。

(5) その他の考慮事項

A. SORP 設定主体と SORP 諮問委員会

SORP 設定主体と SORP 諮問委員会の役割を区分,明確化することが必要である。その点は従来も,また今後も変わりないものと考えられる。SORP 設定主体に規制機関が加わることは,一部から利益相反につながるとの指摘もあるものの,チャリティ階系の基準と年次報告書との整合性を確保する意味でも,また規制機関を SORP の遵守に関わらせる意味合いでも,規制機関を SORP 設定主体の委員とすることは必要であると Panel は結論づけた。そのうえで,次のような提案を行っている。

(提案 24)Panel は,SORP 設定主体が各規制機関の代表者や FRC のオブザーバーと公式の会合を行っている事実を歓迎する。しかし,Panel は SORP 設定主体の目的や会員資格がより明確になるべきと考える。特に,規制機関が諮問委員会に期待していることをより明確に文書化すべきことを要請する。

(提案 25)規制機関は,共同議長制とし議長の役割をより明確に定めるべきである。これは,SORP 設定主体と SORP 諮問委員会の役割の違いを重要視する考えである。諮問委員会において特定の項目で議長の利益相反が生じる場合,Panel は特定項目について他の委員が議長となることに同意する。

(提案26)SORP諮問委員会が特定の項目のために設定したワーキンググループや小委員会では,(すでにそうなっているが)議長は規制機関から選出されるべきでないとの考えに同意する。

(提案27)意思決定のプロセスの透明化を図るため,SORP諮問委員会はSORP設定主体に公式の推奨を行う際はそれを明確にし,またSORP設定主体が諮問委員会の推奨に同意しない場合は明確にされ,また諮問委員会の議事録にそのことが記録されるべきである。

B.小規模チャリティに関して

SORPの設定に際して小規模チャリティのニーズがより反映されなければならないことは,これまで繰り返し指摘されていることであるが,これに関してPanelは次のような提案を行っている。

(提案28)小規模チャリティの財務報告は,将来的にSORP設定プロセスでその中心に置かれるべきである。

(提案29)Panelは, SORP諮問委員会は常に「小規模チャリティを先に考える」という方針をすでに有していることを理解しているが,現実にはそうなっていないものと認識している。

(提案30)Panelは,FRCやSORP諮問委員会に支援されるSORP設定主体に,SORPが大多数を占める小規模チャリティの会計基準利用者により利用しやすいものとなるような行動をとることを求める。

C.SORPの遵守

多くの回答者はSORPの遵守度の低さを課題とし,SORPの設定体制を改革しても遵守度が低ければ意味をなさないとしている。小規模組織においてそれが問題であるとするものもいれば,少数の組織しかSORPをしっかり読み,理解していないと感じているものもいた。多くのチャリティはSORPを読みこむというよりも様式例に頼っている。Conclusions 規制を遵守するだけでは不十分であるにせよ,SORPが遵守されないことは深刻な課題である。しかしこれは規制当局には大きな課題だが,本報告の主要議題ではない。SORPの設定変革は,これに対し一定の効果はあるだろう。SORP設定主体のFRC指針のもとで,責任の１つは基準違反の課題に留意することである。これに関してPanelは次のような提案を行っている。

(提案31)SORP設定主体と諮問委員会は,SORP改訂時にSORPの規定が会計基準の要求を超えるものとならないようにするというFRCの考えを念頭において意思決定に際してコストベネフィット関係を熟慮すべきである。非常に先進的な団体しか遵守できないような規定を制定することがないようにすべきである。決定時にはSORP設定主体と諮問委員会は各法域の規制当局がチャリティ法で言及され,法的

効力を有することを念頭に置くべきである。
(提案 32)SORP 設定主体と諮問委員会は,SORP の規定は適用が予定されるものに理解可能になるような試みが求められる。
(提案 33)規制当局に対する提案について,規制当局は遵守度の向上のための SORP の周知の方法を検討すべきである。

D. 他の会計基準との関係

現在のチャリティ SORP はチャリティ向けに開発されたものであるが,基本的にはチャリティの特有の取引を除いては,,企業会計の基準を取り入れたものとなっている。ほとんどの回答者が,SORP は企業会計を前提とする基準をチャリティ向けに適用したものという考えを受け入れているが,それをそのまま安易に受け入れ過ぎであるという意見もあった。その結果,財務諸表利用者に有用でない不適切な規定が設定されてしまう。Panel としては,この問題の解決はなかなか難しいことを認識しており,企業会計との整合性の確保と,チャリティ独自の組織目的や取引の反映とのバランスが必要であることに同意する。また小規模チャリティ向けに FRS102 に対してどのような軽減策が可能か十分な検討が求められる。これに関して Panel は次のような提案を行っている。

(提案 34)SORP 諮問委員会は,FRC の提言に対応することにかかわってきており,これは諮問委員会の通常の任務と考えられる。
(提案 35)小規模チャリティ向けの課題は重要で,FRC とも相互協力しながら様々な選択肢を探っていくべきである。

E. SORP 制定プロセスへの資源確保

SORP の開発にはより多くの資源が必要との考えも多くあった。特に,(a) 諮問委員会は,提言を公表しかかわりを促進する専門担当者を置くべきと考えた (b)諮問委員会は,研究,特に寄付者やチャリティ財務諸表の利用者とのフォーカスグループの実行のためにより多くの資源を割くべきとの意見もあった。この前提には,チャリティ会計の利用者に SORP の提言について回答してもらうこと自体が非現実的であるという考えがある。(c) SORP 諮問委員会の委員は無給で旅費さえも支給されない例があることを指摘している。

規制当局の資源が極めて限られる中で,SORP 設定主体や本委員会が認識している通り資源確保は非常に重要な課題となっている。そのもとでも,本報告は SORP の設定プロセスを向上させるうえで十分検討に値するものと考えている。これに関して Panel は次のような提案を行っている。

(提言 36)SORP の制定過程に十分な資源を確保することは,提案を適切に実行するうえで不可欠である。資源確保とより適切な資源配分を期待する。

以上のとおり,Panel では SORP の会計基準設定プロセスの変革,そして小規模チャリティやその関係者へのへのこれまで以上の配慮に関連した提案を多く行っている。

2.3.4 英国におけるチャリティ会計の監査と独立検査

(1) チャリティ会計の監査と独立検査の概要

英国においては,チャリティの会計報告についても,一定規模以上の団体については独立した監査人による監査が義務付けられている。また,監査が義務付けられていない規模の団体についても,独立した検査人による検査が義務付けられている。

Morgan (2018)によれば,1990 年代中盤までは多くの中小規模のチャリティが,一定の会計知識を有する者による「非公式な監査」を受けていた。しかし,その監査実務はいわゆる会計専門職の独立した監査による監査とは保証水準も異なり,意見表明の方法も多様であったようである。このような状況を改善するために,独立検査(independent examination)が法定化され,一方で監査報酬を払う資源が限定されている小規模チャリティにおいても可能な制度として,独立検査が位置づけられた。

監査と独立検査の大きな違いは,(1)誰が業務を担うか(2)報告書の文面　である。独立検査の方法として,CC により,Independent examination of charity accounts: Directions and guidance for examiners (CC32)が示されている。現在公表されている CC32 は,2017 年 12 月 1 日以降開始する年度より適用されている。目的として,会計の独立した調査があり,検査人はチャリティの信頼を維持する役割を担っているとされる。

独立検査は,外部による検査で,特定項目に対する限定的な検査である。限定的な検査という点が,監査とは異なる。検査人は,問題と信じる重要な問題点がないかを確認することだけが求められている。この点は,監査においてチャリティの会計が「真実かつ公正なる外観」を提供しているかについての監査意見を求められるのと異なっている。監査人は,重要な犯罪行為やチャリティの財務的な統制を検証する監査計画の立案が求められる。監査意見は,「真実かつ公正なる外観」を示しているかの積極的意見を得るための証拠の収集であり,国際監査基準や英国での各種の監査の指針に従うこととなる。独立検査は,監査と比較して限定的な調査形式である。調査の内容も限定される故に保証の程度も低く,検査報告に記載される内容も監査報告書よりも限定される。

チャリティ法は理事会に対しても会計の検査の義務を課している。そして年間収益 £25,000 以上の団体に一定の方法での外部の検査を要求している。現在の基準値は 2011 年のチャリティ法により設定されたものなので今後変更がありうるが,我々の訪英調査で得られた範囲では,チャリティ法改正により基準値が変更になる具体的な予

定はないとのことであった。

検査報告書の内容は 2008 年の規制により規定され,登録されたチャリティにもそうでないチャリティにも適用される。検査には,チャリティが記録した会計帳簿の内容と財務諸表との比較検討が含まれる。検査人は,検査の過程で発見された懸念事項を,財務諸表に対する適切な理解を可能にするよう検査報告に含めるよう検討することが求められる。組織から独立していれば検査人になることができるが,年間収益 25 万ポンド以上の組織に対しては必要な知識と経験を有し,一定の職業専門家団体に属する者であることが求められている。検査員の役割は,財務諸表の意義,目的を理解し一定の分析スキルを有するものを求めている。チャリティ会計の経験を有さない者は,チャリティ会計を理解するのに必要な学習や指針の理解が求められる。

検査人は検査報告書を理事会に提出して検査を完了する。その中で,チャリティ法では会計記録が保持され,会計記録と財務諸表の数値が整合し,財務諸表の様式が正しいことを検査報告の中で言及することを求めている。懸念事項があれば検査報告の中でそれに言及することも求められる。チャリティ委員会の監督に重要な影響がある項目で検査人の注意を惹いた事項があれば,チャリティ委員会に検査報告とは別の報告書を直接に送付する。その他チャリティ委員会の業務に関連があると検査人が考える懸念事項を,CC に直接伝達することができる。

(2) 独立検査の手続の概要

監査についてはすでに多くの先行研究があるが,ここでは英国独自の独立検査制度について,より詳しく見ていきたい。CC32 では,独立検査の手続として次のような内容を指示している。

1 チャリティが独立検査を受ける資格を有しているかを調査する
2 独立検査人として業務を遂行するにあたり利益相反がないかどうかを調査する
3 独立検査の内容を記録する
4 独立検査の計画を立案する
5 会計記録は求められる基準に従って保持されているかを検査する
6 財務諸表は原始帳簿と整合的であるかを調査する
7 発生主義で関連当事者取引が存在する場合これらが注記で適切に開示されているか確認する
8 保有するファンドの種類に応じた,また財務諸表作成における重要な見積もり,判断及び会計方針が合理的なものであるか調査する
9 発生主義によっている場合,理事会が会計年度末におけるチャリティの財政状況について検討したか,また財務諸表の承認にあたって継続事業の前提について評価したかどうかを確認しなければならない
10 財務諸表の形式や内容を確認する

11 さらなる説明や証拠を得る調査が必要な項目を分析的手続きにより明らかにする
12 理事会の年次報告書と財務諸表とを比較する
13 独立検査報告書を作成してサインする・法的に求められる重要事項について CC に報告する・独立検査人の判断で CC に重要事項を報告する

CC32 では,これらの内容について詳細に説明されている。監査を受ける団体は発生主義会計を採用していることが前提となるが,独立検査を受けるチャリティの収入規模から,独立検査では現金主義会計を採用する団体も対象となることがある。発生主義,現金主義いずれを採用するかによって対象となる勝利が異なることもあり,独立検査の手続に若干違いは出るものの,多くは共通している。

(3) 監査・独立検査を受ける団体の規模に関する規定

我々の訪問したイングランド・ウェールズとスコットランドとでは,監査や独立検査を受ける必要があるチャリティの基準が異なる。基準は基本的に年間収益を基準とする。ただし,年間収益に関わらず総資産が 326 百万ポンドを超えるチャリティについては,監査を受ける必要がある。多くの団体は,収益基準が前提となるので,ここではイングランドとスコットランドの収益基準を示す。イングランドとウェールズでは,2011 年チャリティ法 145 条に規定があり,CC も各種の指針を公表している。スコットランドでは若干規定が異なり,2006 年のチャリティ会計規制に従うが,基本的な考え方は同様である。

表 24　監査・独立検査が求められるチャリティの年間収益規模

外部検査・監査の種別	イングランド・ウェールズ	スコットランド
理事会の承認のみでよい	0～£25,000	規模に関わらず認められない
独立検査人は必要だが独立検査人の職業的資格は問わない	£25,000～£250,000	0～£250,000　ただし,現金主義に基づく書類を作成する団体に限られる
職業的資格を有する独立検査が必要	£250,000～£1,000,000	£250,000～£500,000　発生主義に基づく場合には,£250,000 以下に限られる
監査が必要	£1,000,000 を超える	£500,000 以上,発生主義を用いている場合には £250,000 以上

Morgan (2017) pp.120-121 をもとに,筆者作成

以上のとおり,主として収益規模を基準に,多額の資産を有するチャリティの場合には補完的に資産基準を用いて監査や独立検査を受ける団体を規定している。もちろん,

独立検査を求められている団体がより詳細な手続である監査を受けることはなんら問題ない。

(4) 独立検査人の資格について

独立検査人については,一定の職業専門家団体へ属し研修を終了した者に限る規定がある。イングランド,スコットランド双方で,独立検査人になることができるものが所属する職業家団体が示されている。これらの職業家団体を示すと,次のとおりである。

(1)イングランド・ウェールズ勅許会計士協会 (ICAEW)
(Institute of Chartered Accountants in England and Wales)
多くの会員数を誇る,勅許会計士の職業団体である。

(2)スコットランド勅許会計士協会 (ICAS)
(Institute of Chartered Accountants of Scotland)
世界最古の歴史を誇る,スコットランドの勅許会計士の職業団体である。

(3)アイルランド勅許会計士協会 (ICAI)
(Institute of Chartered Accountants in Ireland)
アイルランドの勅許会計士の職業団体である。

(4)(英国)勅許公認会計士協会 (ACCA)
(Association of Chartered Certified Accountants)
英国のみならず海外にも会員を有する,国際的な勅許会計士団体である。

(5)公認会計士協会 (APPA)
(Association of Authorized Public Accountants)

(6)会計技術者協会 (AAT)
(Association of Accounting Technicians)

(7)国際会計士協会 (AIA)
(Association of International Accountants)

(8)勅許管理会計士協会 (CIMA)
(Chartered Institute of Management Accountants)

(9)勅許書記士・管理士協会 (ICSA)
(Institute of Chartered Secretaries and Administrators)

(10)英国勅許公共財務会計協会 (CIPFA)
(Chartered Institute of Public Finance or Accountancy)

(11)チャリティ独立検査人協会 (ACIE)
(Association of Charity Independent Examiners)
イングランド及びウェールズでは,上記に加えて次の2団体もリストに加えている。

(12)財務会計士協会 (IFA)

(Institute of Financial Accountants)

(13)公認会計士協会 (CPAA)

(Certified Public Accountants Association)

監査人に求められる勅許会計士の所属する団体に限らず,会計専門家が所属する協会を広く例示列挙している。

この中でも特徴的なのは,チャリティ独立検査人協会 (ACIE)である。ACIE は,チャリティ独立検査人に特化した英国で唯一の団体である。他の職業専門家団体に属していなくとも,ACIE に所属することで£250,000 以上の団体に対する独立検査人となる資格を有することとなる。ホームページでは,独立検査制度についての説明や,独立検査人を探しているチャリティに対しての検査人のデータベース等も運営しているようである。

独立検査については,監査よりも資格要件を広く認め,その制度の普及を図る意図が感じられる。

2.3.5 監査・独立検査に関連するチャリティ委員会の問題意識

CC は,定期的にチャリティの会計に関するレビューを行い,その結果を Accounts Monitoring Review として一般に公表している。その中で,監査人および独立検査人が行っている保証業務の品質について調査した結果を示す報告書が,2019 年 8 月に公表されている。このなかで,監査や外部検査はチャリティ会計の品質を保証し,人々のチャリティに対する信頼性を担保する最後の役割を担っているという問題意識から,監査や外部検査の質が非常に重要であるという問題意識のもとで構成されている。

ここでは,CC が£25,000 以上の収入規模でチャリティとして登録されている約 64,000 の組織のうち,384 のチャリティをサンプル抽出し,その監査及び独立検査の品質について調査した。チャリティのうちチャリティは,収入規模に応じて,次の 3 つに区分された。その上で CC が設定した監査や外部検査の基準を満たしているかどうかを調査した。その基準は,表 25 のとおりである。

CC は,提出される多くの提出書類が,以上の設定した基準を満たしていないことを問題視した。理事会に監査人や独立検査人の選定権限があり,CC は監査及び独立検査の品質を問題視している。ほとんどの団体は理事会の年次報告書を正しい用語で監査報告または独立検査報告とともに提出している。しかし,財務諸表における会計基準の遵守率はそれと比較してかなり低い。表 26 にチャリティの収入規模別の基準の遵守率を示す。

殆どの団体は年次報告書を提出しているが,最も年間収入が低い群では説明文が不足していたり,再提出の機会が与えられているにもかかわらず年次報告書ではなく年次総会の議事録や代表者の言明を添付していたりしていた。1 団体では,独立検査報告

表 25　CC が調査で利用した基準

理事会の年次報告書	登録チャリティの場合理事会の年次報告書,会社組織の場合理事会の年次報告書と経営者の報告書があるかどうか
監査・検査報告書	独立検査報告書または監査報告書が存在するか 監査を求められる水準の場合,監査報告書が存在するか 監査報告書は,法が求める正しい用語で記載されているか
財務諸表(発生主義・現金主義双方)	収支報告書または財務活動計算書があるか 資産負債計算書または貸借対照表があるか 財務諸表間は互いに整合的なものとなっているか(例　収支報告書や財務活動計算書で算出された差額は,資産負債計算書または貸借対照表の関連数値と整合しているか) 合計は正しく算出されているか 純資産(ファンド)の区分は適切になされているか
財務諸表(発生主義のみ適用)	一定規模以上のチャリティまたは会社組織の場合,発生主義が適用されているか 会計方針の注記で,財務諸表が適切なチャリティ SORP に基づいて作成されている旨が明記されているか 注記でチャリティ SORP が要求するとおりすべての関連当事者取引が適切に開示されているか 財務活動報告書が,収益及び支出の勘定を適切に示し,また会社組織の場合には独立した収益及び費用勘定があるか 子会社がある一定以上の規模の組織の場合,連結財務諸表を作成・開示しているか 一定以上の規模の組織の場合,キャッシュ・フロー計算書を作成・開示しているか

出典：CC(2019b) をもとに,筆者作成

表 26　収入規模と基準の遵守率

	理事会の年次報告書	監査･検査報告書	財務諸表	3 つの文書すべて
£25,000～250,000	90%	74%	44%	37%
£250,000～1m	100%	96%	51%	51%
£1m 以上	100%	99%	76%	76%

出典：CC(2019a)をもとに,筆者作成

書が添付されていなかった。主要な誤りは,1993 年チャリティ法に規定された正しい用語が監査・検査報告において用いられていなかったことである。主要な 2 つの問題点は,関連当事者取引の注記と要約活動計算書である。

関連当事者取引に関する注記の不足は,中間収益群で 34%,最大収益群でも 14%に見られた。

要約活動計算書が提供されていないか,財務活動計算書に含まれていることが明示されていない例も多かった。これは会社組織のチャリティに適用される規定であるが,£100 万以上の 70%,£25 万～100 万の半分は会社組織である。£25 万～100 万の会社組織の 21%, £100 万の会社組織の約 12%は,基準を満たしていない。£25,000～25 万の組織は更に遵守率が低いが,そのうち34組織は要約活動計算書が求められていない現金主義での財務諸表を作成しており,この群では会社組織となっているのは30団体しかない。サンプルとなったチャリティのうち 28%は基本的な基準を満たさず,誤った名称が付けられた財務諸表や財務諸表の欠落,所有するファンドの種類に関する情報の不足が見られた。

もっとも基準を満たしていたのは,法律上監査が求められている年間収益£100 万を超える群であった。£100 万以下での監査を受けている団体は,同様の基準に達していなかったが,独立検査を受けている団体よりも基準の達成率は高かった。

£25,000～250,000 の団体では,独立検査を受けている 92 団体の 38%,監査を受けている団体の 50%が基準を満たしていた。£25 万～100 万の団体では,独立検査を受けている 67 団体の 48%,監査を受けている 32 団体の 59%が基準を満たしていた。£100 万以上では,独立検査を受けている 1 団体は基準を満たさず,監査を受けている 95 団体のうち 77%が基準を満たしていた。

年間収益£250,000 以下のチャリティの理事会は,独立検査人について専門家団体の会員であるものを選任することを求められてはいない。しかし,92 団体のうち 70 団体は資格を有する検査人を専任していた。資格を有する検査人は,資格を有しない検査人よりも明らかによい実績を残しており,資格を有している場合 44%,そうでない場合 18%しか基準を満たしていなかった。

所属する専門家団体別にみると,ICAEW や ACCA 等の職業専門家団体に属する検査や監査のうち,基準を満たしていないのは,ICAEW で 203 団体中 69,ACCA で 47 団体中 30,その他の職業科団体で18団体中12,職業家団体が示されていないものが23団体中19で,報告書が添付されていないものでは5団体中すべてであった。

CC は ICAEW や ACCA とも連携を取りながら,チャリティ会計に対する理解を向上させる取り組みを進めている。その他の団体とも,基準を満たしていない事例を提供するなどを通じて取り組みを進めている。

また懸念すべき事例として次のようなものがある。

1 団体では,理事会の年次報告書を申告していなかった。

5 団体では,独立検査・監査報告書を添付していなかった。

3 団体では,会計や監査・検査の基準値を上回るにも関わらず,それに応じた規制を遵守しておらず,うち 1 団体は独立検査人に要求される職業的資格を有していなかった

1 団体では,欠格事項に該当するにも関わらず理事会のメンバーを独立検査人に選

定していた。

理事会にとって,適切な監査人や独立検査人を選定することは義務であるが,その監査・独立検査人の業務にも問題があることが明らかになった。理事会自身が会計業務を行わなくてもよいが,会計を承認し理事会の年次報告書を作成する責任は有している。

以上の通り,チャリティの監査や独立検査にはその品質を巡る問題が残されており,CC もこれに対する問題意識を強く有しており,当該報告の公表に至ったものと考えられる。

2.3.6 小括・提言

英国のチャリティ SORP は,非営利組織の会計について広範に規定し,これを参照することでチャリティ会計全体を理解できるようになっている。チャリティ SORP は,基本的には企業会計に準拠したものであるが,チャリティ独自の規定も設けている。もっとも,我が国のように法人類型別に会計基準を設けておらず,活動目的が宗教,福祉,教育,国際援助などを問わず,単一のチャリティ会計基準が適用されている。そして,小規模の組織に対しては一部の適用が免除されるなどの配慮がなされており,実行可能性が重視されている。現在我が国においては小規模組織に配慮した規定は限定的であるが,小規模組織に対する配慮の点で英国の事例は大いに参考となる。

チャリティ SORP は 2020 年現在で改訂作業が予定されているが,基準の内容だけではなく基準の設定プロセスに対しても様々な考えや批判もあり,基準設定作業に入る前に基準の設定プロセスも検討する委員会が設定され,今後の SORP 設定プロセスに対する意見書がすでに公表されている。その中では,より多くの利害関係者が設定プロセスにかかわるようにすること,小規模組織への配慮を行うことに繰り返し言及されている。その背景には,会計基準設定に小規模組織の参加が限定的であり意見が反映されにくいこと,基準設定への資源が限定的であることなどが挙げられる。また,次回の英国のチャリティ SORP 海底において,これらの提案がどのように反映されていくのかについても検討していくことが重要であると考えている。

会計基準の設定に関して挙げられていることは,我が国においても当てはまる点が多い。我が国における非営利組織会計基準の設定をどのような主体が行うのか,企業会計との関係をどう考えるのか,どうやってより多様な利害関係者をプロセスに巻き込んでいくかといった点は会計基準の設定にあたって十分に検討されるべきである。我が国においても,基準の設定主体や各利害関係者の意見反映の仕方について,改善が必要であろう。

最後に,監査及び独立検査について述べる。英国チャリティの監査及び独立検査に関する規定は,小規模組織を含め非常に広範な団体に適用される点で,我が国よりも厳格であると言える。監査を受ける基準となる年間収益£100 万は,1 億円強ということになり,この規模の組織が公認会計士監査を受けるのは,我が国の基準からすれば過大な規

制と見られる可能性もある。もっとも,現在我が国では極めて限られた団体しか財務諸表監査を受けておらず,改善の余地がある。

英国では,公認会計士による監査以外にも独立検査という制度を設けている点は,我が国にはない特徴である。独立検査は,監査と比較して手続きが簡便で,報酬も安く済むために小規模組織においては監査よりも実行可能性が高い選択肢となる。この背景には,公認会計士以外にも多くの職業専門家団体を有する英国特有の事情もあり,この制度を我が国にそのまま適用することは難しいものの,監査よりも簡便な外部による財務諸表の検証手続は,検討に値する。

一方で,英国でも指摘されている,チャリティが SORP を遵守しない問題は,英国でのチャリティの登録が我が国と比較して相対的に容易であること,小規模組織を含めて非常に多くのチャリティが存在することと無関連ではないだろう。我が国では,公益認定に際して厳格な会計の規定が存在していること,公益認定等委員会等の監督等により会計報告の水準はある程度保持されているものと考えられるが,そのような条件が緩和されたり小規模組織が増加した場合には,同様の問題が生じる可能性がある。公益法人に対する厳格な規制は民間主体の公益活動の発展にとって望ましいものではないが,会計の品質を担保するための具体的な仕組みの構築もあわせて求められる。もっとも,上記で示したとおり,英国でも会計の品質にかかる問題が生じており,解決は難しい課題である。

以上を通じて英国で課題とされている点,たとえば会計基準設定への利害関係者のかかわりが不十分である点,また小規模組織への配慮が不足している点,会計基準の遵守が不十分である点,会計専門家の関わりは,我が国でも同様な問題があると言えよう。会計基準設定プロセスの課題については我が国では言及されることが少ないが,非営利組織の会計の枠組み等を考えるにあたって,十分に考慮すべき課題である。

文　献

金子良太(2009)「非営利組織における純資産と負債の区分」『日本銀行金融研究所ディスカッションペーパー』2009-J-11

金子良太(2017)「米国非営利組織における純資産の区分変更に関する考察―Endowment と UPMIFA に着目して―」『公益・一般法人』第 931 号,42～54 頁

川村義則(2010)「公会計の概念フレームワークの再検討―公的主体のフロー報告への示唆―」『会計検査研究』第 41 巻,13～34 頁

内閣府公益認定等委員会(2008)『公益法人会計基準』

日本公認会計士協会(2019)『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～』

日野修造(2016)『非営利組織体財務報告論』中央経済社。

兵頭和花子(2019)『非営利組織における情報開示－英国チャリティ会計からの示唆－』

中央経済社
藤井秀樹(2008)「非営利組織会計の基本問題に関する再検討-寄贈資産の減価償却をめぐる R.N.アンソニーの所説に寄せて―」『商経学叢』第 55 巻第 1 号,117～129 頁
古庄修(2016)「非営利組織版 IFRS(国際会計基準)の設定をめぐる問題」『公益・一般法人』第 909 号,22-31 頁
AAT website https://www.aat.org.uk/about-aat/what-we-d （2019 年 12 月 28 日最終アクセス)
ACIE website https://www.acie.org.uk/ (2019 年 12 月 22 日最終アクセス)
AIA website http://www.aiaworldwide.com/about-us (2019 年 12 月 29 日最終アクセス)
CIMA website https://www.cimaglobal.com/About-us/
CIPFA website https://www.cipfa.org/about-cipfa
Charity Commission and Office of the Scottish Charity Regulator (2014), *Charities SORP (FRS 102).*
Charity Commission for England and Wales(2016), Guidance, *Charity Reporting and Accounting : the essential* (CC15d).
Charity Commission for England and Wales(2017), Guidance, Independent examination of charity accounts: Directions and guidance for examiners (CC32)
Charity Commission for England and Wales(2019a), Accounts monitoring review: Auditors' and independent examiners' compliance with their responsibilities.
Charity Commission for England and Wales(2019b),Policy paper, A benchmark for the external scrutiny of charity accounts.
https://www.gov.uk/government/publications/a-benchmark-for-the-external-scrutiny-of-charity-accounts/a-benchmark-for-the-external-scrutiny-of-charity-accounts
FASB (2016) Accounting Standards Update No.2016-14 "Not-for-Profit Entities (Topic 958)"
Gareth G. Morgan (2018) The Charity Treasurer's Handbook 5th Ed. Directory of Social Change.
Independent Oversight Panel (2019) Guiding the Development of the Charities SORP.
Noel Hyndman and Danielle McMahon (2010), The evolution of the UK charity statement of recommended practice: The influence of key stakeholders, European Management Journal,28, 455-466.

（金子良太）

※2-3-1(2)A(67 頁)～B(71 頁)の執筆：長岡美奈

2.4　英国チャリティの会計の実務

2.4.1　財務諸表の構成

チャリティの財務諸表は,発生主義会計に基づくものと現金主義会計に基づくものとがある。前者は,すべてのチャリティで採用することができるが,後者は,チャリティ会社(Charitable Company)を除く年間総収入£250,000 以下のチャリティにのみ認められている。

表 27　チャリティの形態と収入規模による財務諸表の選択(発生主義会計と現金主義会計)

チャリティの形態 / 収入規模	チャリティ会社	左記以外 (チャリティ法人(CIO)も含む)
年間総収入£250,000 以下	発生主義会計	発生主義会計または現金主義会計
年間総収入£250,000 超		発生主義会計

現金主義会計に基づく財務諸表については,「2.5 チャリティ会計における小規模法人の特例」で説明するため,本節では発生主義会計に基づく財務諸表について説明する。

発生主義会計を採用した場合,チャリティ SORP FRS102 に従い,以下の財務諸表を作成する。

・財務活動計算書(Statement of Financial Activities：SoFA)
・貸借対照表(Balance Sheet)
・キャッシュ・フロー計算書(Statement of cash flows)
・注記(Notes to the Accounts)

このうち,財務活動計算書,貸借対照表および注記については,組織規模等の大小にかかわらず,すべてのチャリティが作成する必要があるが,キャッシュ・フロー計算書については,一定規模以上のいわゆる大規模チャリティにのみ作成が求められている。また,チャリティ会社は,会社法の報告要件を満たすため,収支計算書(Income and Expenditure Account)を別途作成する場合もある。

チャリティの財務諸表の特徴としては,チャリティが保有するファンド(charitable funds)の拘束性の有無による区分表示が行われることにより,ファンドに関する詳細な情報が提供されるという点が挙げられる。ファンド会計(Funds accounting)については,前述(「2.3 チャリティ会計の概要」)のとおり,チャリティ SORP FRS102 のコア・モジュールとして取り上げられている。これによれば,チャリティが保有するファンドは,資金提供者による拘束性の有無によって非拘束ファンド(Unrestricted Funds)と使途拘束ファンド(Restricted Funds)の２つに区分され,さらにこれらは理事の裁量による拘束性の有無によって区分されるため,表２のとおり５つに分類される。

表 28　ファンド(Funds)の分類

非拘束 (Unrestricted Funds)	一般：使用に制限なし(General Funds)	
	使途指定：理事者が将来の特定のプロジェクトに使用することを選択し,使途を制限したもの(Designated Funds)	
使途拘束 (Restricted Funds)	使途拘束インカム：資金提供者により特定の目的に使途が制限されているもの(Restricted Income Funds)	
	エンダウメント (Endoument Funds)	支出可能：理事者が収益変更できる権限をもっている場合,理事者が権限を行使することで使用可能となる。(Expendable Funds)
		永久拘束:永久に保持されるもの(Permanent Funds)

このようなファンドの分類に応じて,財務活動計算書および貸借対照表においてファンドごとの情報が開示されるとともに,その詳細については注記に記載される。これらの具体的な内容については後述する。

チャリティ委員会は,チャリティ SORP FRS102 に準拠した財務諸表を作成するチャリティ向けに,Excel のテンプレートおよびそれを使用するにあたっての説明が示された手引き CC17 (Accruals accounts pack (CC17) - SORP FRS 102)を用意している。これは,チャリティ会社用とチャリティ会社以外のチャリティ用にそれぞれ分けて用意されているが,いずれも年間総収入£500,000 以下の小規模チャリティ向けのものである。

本報告では,小規模チャリティが実務上どのような発生主義会計に基づく財務諸表を作成しているのかを調査するため,チャリティ委員会へ登録しているチャリティのうち 30 団体[1]を対象に開示分析を行った。なお, CC17 のテンプレート(巻末資料 269 頁参照)を使用するか否かは任意であるが,使用している団体は 30 団体中２団体(うち１団体は注記についてはオリジナルの形式)であり,チャリティ SORP FRS102 に準拠しながらも,開示方法(特に注記に関して)は様々であった。

(1) 財務活動計算書(SoFA)

財務活動計算書は,財務活動および財政状況を正確かつ公正に把握するために,発生主義ベースで財務諸表を作成するすべてのチャリティが作成しなければならない。

なお,多くのチャリティはテンプレートを使用せず独自の様式を使用しているが,分析対象とした 30 団体中ほぼすべてがチャリティ SORP FRS102 に従って収益および費用の各項目を記載しており, ファンドの表示区分に違いがある[2]ものの,CC17 のテンプレートと大差はなかった。

A. 財務活動計算書の開示分析

【開示例 1】CC17[3] のテンプレートを使用している例

■Building Circles

財務活動計算書　（2019年3月31日に終了する事業年度）

	非拘束ファンド £	使途拘束インカムファンド £	エンダウメントファンド £	当年度合計 £	前年度合計 £
収益とエンダウメント:（注２）					
寄付と遺贈	22,614	190,042	-	212,656	124,075
チャリティ活動からの収益	3,207	3,213	-	6,420	1,772
その他の取引活動からの収益	137	-	-	137	171
投資からの収益	388	-		388	99
合計	26,346	193,255	-	219,601	126,117
費用：（注３）					
資金調達に関する費用	38	-	-	38	475
チャリティ活動に関する費用	24,956	134,565	-	159,521	123,377
その他	434	-	-	434	474
合計	25,428	134,565	-	159,993	124,326
投資に関する純利得/（損失）	-	-	-	-	-
純利得/（損失）	918	58,690	-	59,608	1,791
ファンド振替	22	-22	-	-	-
ファンドの純変動額	940	58,668	-	59,608	1,791
ファンドの調整：					
前期繰越高	60,349	42,290	-	102,639	100,848
次期繰越高	61,289	100,958	-	162,247	102,639

財務諸表に対する注記

注２　　収益の内訳

	内訳	非拘束ファンド £	使途拘束ファンド £	当年度合計 £	前年度合計 £
寄付	グロスターシャー郡議会およびNHS	-	134,801	134,801	62,244
	企業および民間チャリティ財団	15,000	42,391	57,391	46,476
	寄付金	7,386	12,850	20,236	15,271
	ギフトエイド	228	-	228	84
	合計	22,614	190,042	212,656	124,075
チャリティ活動からの収益	売上	3,207	3,213	6,420	1,531
	固定資産の売却	-	-	-	240
	合計	3,207	3,213	6,420	1,771
その他の取引活動からの収益	ファンドレイジングによる収入	137	-	-	171
	合計	137	-	-	171
投資からの収益	預金利息	388	-	388	99
	合計	388	-	388	99

注３　　費用の内訳

	内訳	非拘束ファンド £	使途拘束ファンド £	当年度合計 £	前年度合計 £
資金調達に関する費用	ファンドレイジングコスト	38	-	38	475
	合計	38	-	38	475
チャリティ活動に関する費用	給与、国民保険、年金費用	18,993	97,335	116,328	89,719
	募集および給与の手数料	126	343	469	939
	ボランティアとスタッフの研修	408	146	554	482
	ボランティアとスタッフの旅費および関連費用	470	6,900	7,370	9,086
	ワークショップ費用	224	4,903	5,127	-
	安全対策費用	70	759	829	2,401
	オフィス費用、家賃、光熱費、電話代、郵便代	866	15,458	16,324	11,831
	保険料	641	-	641	638
	印刷代および事務用品費	11	1,876	1,887	1,574
	広報、マーケティング費用	1,126	2,346	3,472	2,181
	IT費用	1,230	554	1,784	1,380
	ソーシャルインクルージョンイベント	245	3,445	3,690	2,869
	ガバナンス費用	545	-	545	277
	支払助成金	-	500	500	-
	合計	24,955	134,565	159,520	123,377
その他	減価償却費	434	-	-	474
	合計	434	-	-	474

B. 小規模チャリティの特例

活動ベースで作成される財務諸表の場合, 費用は機能別に分類される。よって, 人件費についても財務活動計算書には「給与」という項目が表示されることはなく, チャリティ活動に従事するスタッフの給与は「チャリティ活動に関する費用」として, 資金調達のためであれば「資金調達に関する費用」として活動別に表示され, その内訳については注記で開示される。このように活動別に費用を報告することは, チャリティ目的を達成するためにどのような活動に資源を費やしたかを分析するうえで有用であり, 発生主義会計を採用するすべてのチャリティに推奨される。

しかし, 費用をそれぞれの活動に帰属させるためには, ある特定の活動にのみ従事しているスタッフの給与のように, 単一の活動に起因する直接費はその活動に直課されるが, チャリティ活動と資金調達活動に従事するスタッフの給与のように, 複数の活動に共通して発生する費用は, 従事割合等により各活動に割り当てる必要がある。また, 単一の活動に起因しない間接費であるサポートコストについても, 関連する活動に割り当てる必要がある。その際の各活動への配賦基準として, チャリティ SORP FRS102 では, 各活動に雇用された人数, 活動が占める床面積, 従事割合などを例として挙げているが, 恣意的な配分となる可能性もあり, 多くの判断が必要になる。

そこで, 年間総収入が £500,000 以下の小規模チャリティついては, 活動ベースではなく, 費用をその性質(人件費, 旅費, 広告費, 減価償却費など)に基づいて分類すること

が認められている。この場合,費用の内訳として注記に開示していた「給与」等の項目が財務活動計算書本体に表示される。よって,個々のスタッフが複数の活動に従事している場合でも,各活動に給与を配分するという作業は生じないため簡便であるといえる。

しかし,分析対象とした 30 団体の財務諸表については,1 団体を除いてすべて活動ベースで作成されていた。小規模チャリティの場合,活動の目的も単一であることが多く,そもそも配分という作業は生じないためと思われる。

C. チャリティ会社

会社法に基づいて会社として登録されたチャリティ会社は,会社法の報告要件に準拠しなければならない。よって,チャリティ SORP FRS102 を使用しているチャリティ会社は,会社法の要件を加味した財務活動計算書を作成するか,財務活動計算書とは別に収支計算書(Income and Expenditure Account)を作成する必要がある。

財務活動計算書が会社法の要件を満たすために考慮すべき事項は下記のとおりである。

・収入と支出の勘定科目が含まれていること
・活動に対する税金の額を識別していること
・年間の総収入と総支出の差額として純収入または純支出を記載していること

CC17 では,チャリティ会社向けに,会社法の要件を加味した財務活動計算書のテンプレートを用意しており,これによれば別途収支計算書を作成する必要がない。チャリティ会社以外のチャリティ向けのものと異なる点は,収益と費用の差額として純利得(また

図８　CC17[4]によるチャリティ会社の財務活動計算書(一部抜粋)

財務活動計算書 (収支計算書を含む)					
	非拘束ファンド £	使途拘束インカムファンド £	エンダウメントファンド £	当年度合計 £	前年度合計 £
収益とエンダウメント:					
:					
費用：					
:					
投資に関する純利得/（損失）					
税金調整前純利得/（損失）					
納付税額					
純利得/（損失）					
:					
（以下、省略）					
:					

は純損失)を表示する際に,納付税額を表示するとともに税引前と税引後の金額をそれぞれ記載することである。

なお,多くの場合,チャリティ SORP FRS102 による財務活動計算書でこれらの情報は開示できるため,収支計算書は必要とされないが,財務活動計算書とは別に収支計算書を作成する場合には,以下のような様式となる。

【開示例 2】2006 年会社法による収支計算書を作成している例

■AT Medics Trust

2006年会社法による収支計算書(2018年3月31日に終了する事業年度)

	2018	2017
	£	£
営業収益	126,485	9,500
投資	-	-
受取利息	-	250
特別項目調整前当期総収入	**126,485**	**9,750**
特別項目調整後当期総収入	**126,485**	**9,750**
支出		
チャリティ支出(減価償却費を除く)	67,342	7,974
ガバナンスコスト	1,350	585
当期総支出	**68,692**	**8,559**
税引前当期純利益	57,793	1,191
通常の活動に対する税金	-	-
税引後当期純利益	**57,793**	**1,191**
当期剰余金	**57,793**	**1,191**

2006年会社法の規定に従っています。
収支計算書の項目は、チャリティ活動の性質に基づいています。

(2) 貸借対照表

貸借対照表は,財務状況を正確かつ公正に把握するため,発生主義ベースで財務諸表を作成するすべてのチャリティが作成しなければならない。

【開示例 3】CC17[4]のテンプレートを使用している例

■Building Circles

貸借対照表（2019年3月31日現在）

		非拘束ファンド £	使途拘束インカムファンド £	エンダウメントファンド £	当年度合計 £	前年度合計 £
固定資産						
有形固定資産	（注６）	915	-	-	915	1,349
投資		-	-	-	-	-
	固定資産合計	915	-	-	915	1,349
流動資産						
棚卸資産		-	-	-	-	-
売上債権	（注７）	2,661	241	-	2,902	219
銀行預金及び手許現金		58,434	104,840	-	163,274	101,550
	流動資産合計	61,095	105,081	-	166,176	101,769
負債：１年以内支払	（注８）	721	4,123	-	4,844	479
	純流動資産／（負債）	60,374	100,958	-	161,332	101,290
	総資産－流動負債	61,289	100,958	-	162,247	102,639
負債：１年超支払		-	-	-	-	-
	純資産	61,289	100,958	-	162,247	102,639
正味財産						
非拘束ファンド		61,289	-		61,289	60,349
使途拘束ファンド	（注10）		100,958	-	100,958	42,290
	正味財産合計	61,289	100,958	-	162,247	102,639

財務諸表に対する注記

注６　有形固定資産

6.1　取得価額または評価額

	フリーホールド（freehold）の土地と建物	その他の土地と建物 £	工場、機械装置および運搬具 £	工具器具および備品 £	建設仮勘定 £	合計 £
期首残高	-	-	-	3,617	-	3,617
取得	-	-	-	-	-	-
再評価	-	-	-	-	-	-
処分	-	-	0	-1,249	-	-1,249
振替	-	-	-	-	-	-
期末残高	-	-	-	2,368	-	2,368

6.2 減価償却と減損

基礎				定額法		
レート				5 年		

期首残高	-	-	-	2,268	-	2,268
減価償却費	-	-	-	434	-	434
減損	-	-	-	-	-	-
再評価	-	-	-	-	-	-
処分	-	-	-	-1,249	-	- 1,249
振替	-	-	-	-	-	-
期末残高	-	-	-	1,453		1,453

6.3 簿価

期首残高	-	-	-	1,349		1,349
期末残高	-	-	-	915		915

注 7　　売上債権および前払い

債権の内訳

	1 年以内		1 年超	
	当年度 £	前年度 £	当年度 £	前年度 £
売掛金	2,716	-	-	-
前払費用および未収収益	186	188	-	-
その他の債権	-	31	-	-
合計	2,902	219	-	-

注 8　　仕入債務および見越し

債務の内訳

	1 年以内		1 年超	
	当年度 £	前年度 £	当年度 £	前年度 £
借入金および当座借越	-	-	-	-
買掛金	-	-	-	-
未払費用および前受収益	4,844	479	-	-
その他の債務	-	-	-	-
合計	4,844	479	-	-

注10　　エンダウメントおよび使途拘束インカムファンド
***PE-エンダウメント　；　EE-支出可能　　;R-使途拘束（信託を含む）**

ファンド名	ﾀｲﾌﾟ PE, EE or R *	目的および制約	前期繰越高	収入	支出	振替	利得および損失	次期繰越高
			£	£	£	£	£	£
Gloucestershire County Council	R	新しいアクティブインクルージョンプロジェクトの資金	-	6,000	-5,649	-	-	351
Ambrose House	R	オフィス宿泊施設、レンタル費用	-	12,000	-12,000	-	-	-
Barnwood Trust	R	ワークショップ費用	341	3,323	-3,704	40	-	-
Boshier Hinton	R	クリスマスの社会的費用	847	-	-835	-12	-	-
Building Better Lives	R	管理、ボランティアコーディネーターの資	8,581	79,657	-73,508	-	-	14,730
Clinical Commissioning Group	R	いじめ対策プロジェクトの資金	-	50,000	-2,574	-	-	47,426
CHK Charities	R	CEOまたは管理者の給与のための資金	5,000	-	-2,913	-	-	2,087
David Solomon Charitable	R	PMLD社交イベントの資金	370	-	-341	-29	-	-
Gloucestershire Community Foundation	R	割当管理の資金	-	5,000	-3,164	-	-	1,836
Gloucester Disability Fun	R	社交イベントの資金	-	1,600	-556	-	-	1,044
Henry Smith	R	給与および事務費のための資金	4,185	7,500	-208	-	-	11,477
Morrisons Foundation	R	特定された給与のための資金	8	-	-	-8	-	-
Newby Trust	R	特定された給与のための資金	7,000	-	-7,000	-	-	-
People's Health Lottery	R	割当てプロジェクトの資金	1,770	822	-2,578	-14	-	-
Quedgely Community Trust	R	ワークショップ費用	44	-	-44	-	-	-
Sing with Circles	R	ホールの賃金	-	850	-346	-	-	504
Sir Jules Thorn	R		-	750	-	-	-	750
Summerfield Charitable Trust	R	ソーシャルインクルージョンイベントの資金	2,940	-	-2,940	-	-	-
Sexual Abuse Prevention	R	特定された給与のための資金	9,600	17,753	-12,851	-	-	14,502
Tescos	R	コミュニティの社会的イベントの資金	1,605	-	-320	-	-	1,285
The Bailey Thomas Charitable	R	いじめ対策プロジェクトの資金	-	8,000	-3,034	-	-	4,966
		合計	42,291	193,255	-134,565	-23	-	100,958

分析対象とした 30 団体中ほぼすべてがチャリティ SORP FRS102 に従って資産および負債の各項目を記載しており，独自の様式を使用している場合でも，CC17 のテンプレートと大差はなかった。ただし，ファンドに関する注記（注 10）については，ファンド名や目的を開示しているものは半数程度であった。

(3) キャッシュ・フロー計算書

キャッシュ・フロー計算書は，活動から得た現金をどのように使用するか，また，保有する現金および現金同等物の変化に関する情報を提供する計算書である。チャリティ SORP FRS102 のもとで財務諸表を準備する。大規模チャリティ（年間総収入が £500,000 超）は，財務活動計算書と貸借対照表に加えて，キャッシュ・フロー計算書を作成しなければならない[5]。

【開示例 4】間接法により作成している例

■Centre for Osteopathic Research and Excellence

キャッシュ・フロー計算書（2018年12月31日に終了する事業年度）

	注記	2018 £	2017 £
営業活動によるキャッシュ・フロー：			
営業活動によるキャッシュ･フローの純額	1	(15,725)	70,583
投資活動によるキャッシュ･フロー:			
有形固定資産の購入		(4,807)	(178,796)
投資活動によるキャッシュ･フローの純額		(4,807)	(178,796)
財務活動によるキャッシュ･フロー			
借入金の増加/（減少）		9,104	95,000
財務活動によるキャッシュ･フローの純額		9,104	95,000
当期現金及び現金同等物の変動		(11,428)	(13,213)
期首現金及び現金同等物	2	23,093	36,306
期末現金及び現金同等物	2	**11,665**	**23,093**

キャッシュ･フロー計算書に関する注記

1)純利得/（損失）から営業活動によるキャッシュ･フローの純額への調整	2018 £	2017 £
純利得/（損失）（財務活動報告書による）	(168,230)	2,279
調整項目：		
減価償却費	31,790	245
資産の増加/（減少）	8,574	9,806
負債の増加/（減少）	112,141	58,253
営業活動によるキャッシュ・フローの純額	**(15,725)**	**70,583**

	2018 £	2017 £
2)現金及び現金同等物		
手許現金	11,665	23,093
現金及び現金同等物の合計	**11,665**	**23,093**

分析対象とした 30 団体は年間総収入£500,000 以下であるため,キャッシュ・フロー計算書の作成義務はないが,7 団体が作成していた。収入規模が年によって大きく変動しているケースもあるため,過去に年間総収入が£500,000 を超える年があった場合には継続して毎年作成しているものと思われる。

(4) 注記

チャリティ SORP FRS102 は,財務活動計算書や貸借対照表の本体に最低限記載すべき項目を定めており,各項目についての詳細な内容は注記で説明することとされているが,その様式は定められていない。よって,チャリティ委員会が用意しているテンプレート(CC17)を参考に作成することとなる。

A. 注記の構成

CC17[6]では,小規模チャリティ(年間総収入£500,000 以下)が注記として開示すべき一般的内容として以下の項目を掲げている。

表 29　財務諸表に対する注記の一般的内容

項　目	内　　容
財務諸表作成の基礎	・チャリティ SORP FRS102 その他規則に準拠している旨 ・財務諸表を作成する際に用いた測定の基礎 ・継続事業の前提に基づいて財務諸表が作成されている旨 ・会計方針を変更した場合には,変更の内容,理由および影響額 ・会計上の見積りを変更した場合には,変更の性質およびその内容
重要な会計方針	・収益の認識。負債の認識 ・資産と負債,収益と費用を相殺していない旨 ・各項目の認識・測定の基礎およびその他財務諸表の理解に関連する会計方針 〈例〉 ●助成金および寄付金　●政府助成金 ●寄付に関する税金還付　●現物寄付 ●寄付されたサービスや施設　●ボランティア ●利息・ロイヤリティ・配当金収入　●支払助成金 ●ガバナンスコストとサポートコスト　●繰延収益 ●仕入債務　●負債性引当金 ●基本的な金融商品　●有形固定資産 ●無形固定資産　●売上債権
財務諸表本体の項目の説明および関連情報	・財務活動計算書本体および貸借対照表本体に記載された項目について,内訳およびその説明 〈例〉 ●収益　●政府補助金・助成金 ●費用　●活動別サポートコスト ●独立検査人の報酬　●人件費 ●支払助成金　●有形固定資産 ●無形固定資産　●売上債権 ●仕入債務・その他の債務　●銀行預金及び手許預金 ●ファンド ・関連当事者との取引がある場合はその内容 ・偶発債務および偶発資産がある場合はその内容 ・金融リスク管理の目的および方針 ・後発事象がある場合はその内容

B. 注記の開示分析

注記については,「財務諸表の作成の基礎」,「重要な会計方針」および「財務諸表本体の各項目の説明および関連情報」に分けてそれぞれ分析を行った。

a. 財務諸表の作成の基礎

CC17[7]によれば,財務諸表の作成の基礎として,「1.1 会計の基礎」,「1.2 継続事業の前提」,「1.3 会計方針の変更」,「1.4 会計上の見積りの変更」および「1.5 前年度の重要なエラー」の５項目を示している。分析対象とした 30 団体の中には 1.3～1.5 の項目は該当するものはなかった。

図９　CC17[7]による財務諸表の作成の基礎に関する注記(抜粋)

財務諸表に対する注記

注1　**作成の基礎　Basis of preparation**

このセクションはすべてのチャリティが完了する必要がある。

1.1　会計の基礎　Basis of accounting

財務諸表は取得原価主義に基づいて作成されており、注記に別段の記載がない限り、取得原価または取引価額によっている。

財務諸表は以下に従って作成されている。

- ☑ 会計実務勧告書：チャリティ SORP FRS102
- ☑ 英国及びアイルランド共和国において適用される財務報告基準(FRS102)
- チャリティ法2011

1.2 継続事業の前提　Going concern

事業の存続能力に重大な疑義を生じさせるような事象または状況に関連する重要な不確実性がある場合は、以下に記載する。

継続事業の前提が成立している場合、その結論に至る要因について説明する。	
継続事業の前提に重要な不確実性がある場合には、その不確実性の内容についての開示する。	
財務諸表が継続事業を前提に基づき作成されていない場合には、その旨、及びどのような前提によって財務諸表を作成しているのか、また継続事業とみなされない理由について開示する。	

以下,開示例を示す。

【開示例 5】SORP その他規則に準拠している旨の注記例

■ASHA North Staffordshire(2018 年 8 月)

1 会計方針(抜粋)

準拠の表明

財務諸表は,チャリティ SORP FRS 102(2015 年 1 月 1 日から有効),英国およびアイルランド共和国で適用される財務報告基準(FRS 102),およびチャリティ法 2011 に準拠して作成されています。

SORP に準拠して財務諸表を作成している場合には,その旨を注記に記載することが要求されているため,すべての団体が開示しており,一般的に上記のような注記を行っている。

【開示例 6】測定の基礎の注記例

■THE GARETH NEAME FOUNDATION(2019 年 3 月)

1 会計方針(抜粋)

1.1 財務諸表の基礎

財務諸表は,関連する注記に別段の記載がない限り,取得原価または取引価額を基礎に作成されています。

ほとんどすべての団体が,取得原価を基礎として財務諸表は作成されている旨の注記を行っていた。また,このような包括的な記載を行ったうえで,金融資産・負債などについては,以下のように重要な会計方針として個別に記載しているものもあった。

1.9 金融商品(抜粋)

基本的な金融商品は,取引価額で当初認識され,利息法を用いて償却原価で測定される借入金を除き,その後,決済価額で測定されます。

【開示例 7】継続事業の前提の注記例

■The CrEdo Foundation(2018 年 12 月)

3 会計方針(抜粋)

(a) 財務諸表の基礎(抜粋)

理事は財団の活動とリスク管理に責任を負います。当財団が予見可能な将来にわたって活動を継続するのに十分な財源があるという合理的な期待に基づき,財務諸表は継続事業の前提に基づいて作成されています。

財務諸表を作成するに際しては,理事は継続事業の前提が成立するかを評価しなければならない。引き続き事業を存続する能力に重大な疑義のある事象または状況に関連する重要な不確実性がある場合には,その内容を開示する必要がある。分析対象とし

た 30 団体の中にはこれに該当するものはなかったが, 20 団体が継続事業の前提に基づいて財務諸表を作成している旨の注記を行っていた。

b. 重要な会計方針

重要な会計方針として開示すべきか否かは, 財務諸表利用者の理解に役立つか否か, 開示することが財務諸表利用者に期待されているか否か, 金額的・質的に重要か否かを総合的に判断して決定される。

分析対象とした 30 団体のうち, 半数以上が重要な会計方針として開示している項目としては, 収益および費用の認識, ファンド会計, 有形固定資産についてであった。このほか, サポートコストやガバナンスコストの説明, 金融商品の評価, 銀行預金及び手許現金の範囲について, 少数の団体が開示を行っていた。

図 10　CC17[7]による重要な会計方針に関する注記(抜粋)

Section C　Notes to the accounts　(cont)

注2　会計方針　Accounting policies

2.2　収益 INCOME

会計方針のこの標準リストは、「Yes」または「N/a」にチェックマークが付いているものを除き、チャリティによって適用されている。別のまたは追加の会計方針が採用されている場合は、以下のボックスに詳細が記載される。

		Yes	No	N/a
収益の認識 Recognition of income	以下の場合に財務活動計算書に含まれる。 ・チャリティーがリソースの権利を取得する。 ・理事がリソースを受け取る可能性が高くない。 ・十分な信頼性で金銭的価値を測定できる。	✓	✓	✓
相殺 Offsetting	SORP FRS 102 またはFRS 102によって要求または許可されない限り、資産と負債、または収入と費用の相殺はない。	✓	✓	✓
助成金と寄付金 Grants and donations	助成金と寄付は、一般的な収益認識基準（5.10～5.12 SORP FRS102）が満たされた場合にのみ財務活動計算書に含まれる。	✓	✓	✓
政府助成金 Government grants	報告期間中に政府助成金を受けた。	✓	✓	✓
寄付金と贈与に関する税金還付 Tax reclaims on donations and gifts	寄付者からの有効な申告がある場合、ギフトエイドの金額は収入に含まれる。ギフトエイドの金額は、その寄付の一部と見なされ、寄付者または上訴の条件で別段の定めがない限り、最初の寄付と同じファンドへの追加として扱われる。	✓	✓	✓
現物寄付 Donated goods	現物寄付は、公正価値（資産を交換できる金額）で測定される。	✓	✓	✓
	チャリティが使用するためのギフトは、受領時に寄付による収入として財務活動計算書に含まれる。	✓	✓	✓
サポートコスト Support costs	サポートコストを支出した。	✓	✓	✓
ボタンティア Volunteer help	ボランティアの価値は財務諸表には含まれないが、年次報告書に記載されている。	✓	✓	✓
利息、ロイヤリティ、配当金収入 Income from interest, royalties and dividends	受領の可能性が高く、金額を確実に測定できる場合に計上する。	✓	✓	✓

2.3　支出と負債　EXPENDITURE AND LIABILITIES

		Yes	No	N/a
負債の認識 **Liability recognition**	リソースを支払う法的義務が存在する可能性が高い場合に負債が認識され、その金額は合理的に確実性に測定できる。	✓	✓	✓
ガバナンスコストとサポートコスト **Governance and support costs**	サポートコストは、ガバナンスコストと他のサポートの間に割り当てられる。 ガバナンスコストには、チャリティの公的な説明責任と、規制および公正慣行の遵守に関連するすべての費用が含まれる。	✓	✓	✓
	サポートコストには中心的な機能が含まれており、面積割合、人数、従事割合、使用割合などの一定の配賦基準により活動別に割り当てられる。	✓	✓	✓
パフォーマンス条件のある助成金 **Grants with performance conditions**	特定のサービスまたは成果物を提供するための支払条件を付与する場合、それらのサービスや成果物を提供した後にのみ財務活動計算書で認識される。	✓	✓	✓
繰延収益 **Deferred income**	繰延収益の重要な項目は含まれていない。	✓	✓	✓
仕入債務 **Creditors**	決済金額から割引額を控除して測定される債務がある。	✓	✓	✓
負債性引当金 **Provisions for liabilities**	負債は、認識時にその取得原価で測定され、その後、決算日に決済に際して必要とされる支出の最善の見積額で測定される。	✓	✓	✓
基本的な金融商品 **Basic financial instruments**	基本的な金融商品については、最初の認識はSORP FRS102 SORPの10.7項に基づき、その後の測定はFRS102 SORPの11.17項から11.19項までによっている。	✓	✓	✓

2.4　資産　ASSETS

		Yes	No	N/a
有形固定資産 **Tangible fixed assets for use by charity**	1年以上使用でき、取得価額が一定額以上のものは固定資産に計上されている。	✓	✓	✓
	取得価額で評価される。	✓	✓	✓
	使用される減価償却率と方法は、注記9.2に開示されている。	✓	✓	✓
無形固定資産 **Intangible fixed assets**	無形固定資産がある。これは、物理的実体はないが識別可能であり、法的権利を通じて管理している非貨幣性資産である。 使用した償却率と償却方法は、注記9.5に開示されている。	✓	✓	✓
	取得価額で評価される。	✓	✓	✓
売上債権 **Debtors**	債権（売掛金を含む）は、当初認識時に割引後の決済額で測定され、 その後、受領予定の現金またはその他の対価で測定される。	✓	✓	✓

CC17 では,上記のほか,会員権収入,保険金の受取り,投資などの項目も掲げており,各項目について,「Yes」,「No」もしくは「該当なし」にチェックを入れる形式となっているが,独自の記述形式により開示を行っている団体がほとんどである。

【開示例 8】収益認識の注記例

■THE OLD APOSTOLIC OLID CHURCH(ENGLAND)(2018 年 12 月)

1　会計方針(抜粋)

1.4　収益の認識

収益は,対価を確実に測定することができ,回収可能性が高く,一定の履行義務が充足され,チャリティに支配が移転することにより認識されます。

現金による寄付は受領したときに認識されます。 他の寄付は,支払条件で繰延べの必要がない限り,チャリティに寄付が通知されたときに認識されます。 ギフトエイドまたは契約に基づいて受け取った寄付に関連する回収可能な所得税は,寄付されたときに認識されます。遺産は,受領したとき,もしくは金額が判明し,それが通知されたときに認識されます。金額が不明な場合,遺産は偶発資産として計上されます。

収益の認識に関しては,すべての団体が注記を行っていたが,各項目別に具体的な取引の時点を記載しているケースがある一方で,一般的な収益認識の要件を簡潔に記載しているケースもあり,開示している内容や詳細さの程度は様々であった。

【開示例 9】ファンドの注記例

■BEHIND EVERY KICK(2019 年 5 月)

1 会計方針(抜粋)

1.3 チャリティ目的の資源

非拘束ファンドは,理事の裁量により使用できる資源であり,特定の目的に使用することが選択されていない限り,チャリティ目的を促進するために制限なく使用できます。

使途拘束ファンドは,資金提供者により特定の目的に使途が制限されている資源です。 使途拘束ファンドの目的および使途は,財務諸表の注記に記載されています。

エンダウメントファンドは,資金提供者によりチャリティ目的の資本として維持すべきものとされている資源です。

ファンドについては CC17 では会計方針の注記に関する項目として掲げられていないが,分析対象とした 30 団体中ほぼ半数が上記のようなファンド区分についての説明を行っていた。

【開示例 10】有形固定資産の注記例

■Daisy's Dream(2019 年 3 月)

1 会計方針(抜粋)

固定資産

すべての固定資産は,当初取得価額で記録されます。 耐用年数にわたって以下の年償却率で減価償却を行っています。

オフィス機器 - 33.33% 定額法

£500 未満の固定資産は資産計上されません。

有形固定資産に関しては,有形固定資産を保有しているほぼすべての団体が,減価償却方法についての注記を行っていた。

c. 財務諸表本体の説明および関連情報

分析対象とした 30 団体のうち,財務活動計算書に関する注記(収益および費用の内訳),貸借対照表に関する注記(資産および負債の内訳)およびファンド会計に関する注記についてはほぼすべての団体が記載しており,従業員給付に関する注記も半数以上が記載していた。なお,サポートコストについては費用の分析に関連して記載されているものの,その記載の方法は様々であった。

〈収益に関する事項〉

・財務活動計算書に記載された収益の各項目の内訳を記載する(「財務活動計算書の開示分析【開示例 1】」注 2 参照)。

・政府からの補助金・助成金がある場合には,種類ごとに内訳を記載する。

〈費用に関する事項〉

・財務活動計算書に記載された費用の各項目の内訳が記載される(「財務活動計算書の開示分析【開示例 1】」注 3 参照)。

・サポートコストの内容を活動別に記載するとともに,活動間の費用配分のために採用した会計方針,配分の計算に使用した見積方法および当該事業年度におけるサポートコストの総額を記載する。

・独立検査人に支払われた金額を独立検査人としての報酬,監査または独立した検査以外の保証業務に関する報酬,税務顧問料およびその他(財務アドバイス,コンサルティングなど)に分けて記載する。

・給料・賃金,社会保険料,年金費用(確定拠出年金制度)などの人件費の内訳を記載するとともに,事業年度中に£60,000 を超える従業員給付を受けたスタッフがいる場合にはその旨,部門別の年間の平均人数などを記載する。

・チャリティ活動の一環として助成や寄付を行った場合には,交付先を団体または個人に分類したうえで活動別の内訳を記載する。また,団体への助成金等については,団体ごとにその目的と金額を記載する。

【開示例 11】サポートコストの注記例

■Birthright(2018 年 4 月)

5．総支出	資金調達 £	チャリティ活動 £	サポートおよびガバナンス £	**2018 合計 £**	2017 合計 £
費用:					
人件費	6,095	41,879	6,459	**54,433**	25,022
ファンドレイジング費用	-	-	-	**-**	405
旅費	-	1,811	392	**2,203**	1,524
会議およびイベント費用	-	-	-	**-**	1,269
機器とソフトウェア	1,013	-	850	**1,863**	2,447
広告	-	-	-	**-**	3,103
保険	-	-	280	**280**	210
会計	-	-	420	**420**	240
弁護士費用	3,000	9,369	-	**12,369**	13,826
雑費	-	-	460	**460**	310
小計	10,108	53,059	8,861	**72,028**	48,356
サポートコストおよびガバナンスコストの割当て	1,126	7,735	(8,861)	**-**	-
総支出	**11,234**	**60,794**	-	**72,028**	**48,356**

サポートコストおよびガバナンスコスト**£8,861** が資金調達とチャリティ活動にそれぞれ配分されているが,これについては重要な会計方針の注記として以下のように開示されている。

1. 会計方針（抜粋）
h）サポートコストとガバナンスコストの割当て
サポートコストは、チャリティ活動を支援しますが、チャリティ活動には直接関わらない費用です。 ガバナンスコストは、法令および法的要件に関連しています。

資金調達	13 %
チャリティ活動	87 %

なお,配分後の総支出の金額が財務活動計算書に計上された「資金調達に関する費用 £11,234」および「チャリティ活動に関する費用 £60,794」と一致する。

サポートコストおよびガバナンスコストについては,分析対象とした30団体中20団体が何らかの形で記載していたが,活動への割当ては行わず,すべてチャリティ活動に関する費用として計上しているものや,その他として別掲しているものも多く,配分方法(面積割合,人数割,従事割合など)について記載しているものは 10 団体程度であった。

【開示例12】従業員給付,平均人数および理事への報酬に関する注記例
■Arts Factory Ltd(2018年12月)

7．スタッフと理事の報酬

	2018 合計 £	2017 合計 £
給料・賃金	**91,829**	57,130
社会保険料（Social security costs）	**5,473**	5,785
年金費用（Pension costs）	**4,119**	2,865
	101,421	65,780

当年度のスタッフの平均人数は6人でした（2017年：3人）。 £60,000を超える従業員給付を受け取ったスタッフはいませんでした（2017年：なし）。

当年度に理事に報酬は支払われず、払い戻された費用もありませんでした（2017年：なし）。

分析対象とした30団体中24団体が従業員給付に関する注記(スタッフを雇っていない旨の記載を含む)を行っていたが,そのうち一部は平均人数の記載はなかった。また,理事への報酬(無報酬である旨)に関しては25団体が注記を行っていた。

〈資産に関する事項〉

・有形・無形固定資産および遺産について,それぞれ種類別に取得価額,減価償却費,減損,簿価および会計方針等にについて記載する(「貸借対照表の開示分析【開示例3】」注6参照)。

・投資資産について,公正価値で保有されるものと減損を控除して保有されるものに区分したうえで,現金または現金同等物,上場投資,投資不動産など,投資の内訳等を記載する。その他,リスク管理体制,公正価値の評価方法等について,追加情報として記載する。

・貸借対照表に計上された売上債権その他の流動資産の内訳を記載する(「貸借対照表の開示分析【開示例3】」注7参照)。

・貸借対照表に計上された仕入債務その他の流動負債の内訳を記載する(「貸借対照表の開示分析【開示例3】」注8参照)。

・銀行預金および手許現金の内訳を記載する。

〈ファンドに関する事項〉

・重要なファンドについて,ファンド名,タイプ(エンダウメント(永久 or 支出可能),使途拘束インカム,非拘束),目的及び制約とともに当年度中の増減の詳細を記載する。また,ファンド間の振替(非拘束と使途拘束,エンダウメントと使途拘束,エンダウメントと非拘束)がある場合,理事者により使途指定に分類されたものがある場合には,その詳細を記載する(「貸借対照表の開示分析【開示例3】」注10参照)。

〈その他の事項〉

・理事への報酬その他費用の支払いがある場合,関連当事者との取引がある場合にはその詳細を記載する。

・融資の条件や金融リスクを管理するためのヘッジの利用等などについての情報を開示する。また,担保提供資産がある場合には当該金融資産の帳簿価額およびこれに関連する諸条件を記載する。

・金融商品から生じる信用リスク,流動性リスク,市場リスクに関するリスク管理の方針等を記載する。

・偶発資産および偶発債務がある場合,その内容を説明する。

・事業年度終了後に生じる重要な事象の詳細を説明する。

【開示 13】関連当事者との取引の注記例[8]

■THE HISTORIC ENGLAND FOUNDATION(2019 年 3 月)

15 関連当事者取引

Historic England はチャリティの唯一のメンバーであり,関連当事者とみなされています。 £16,289 の共有サービスと£36,604 の助成金に関して,Historic England に対する重要な取引がありました。また,Historic England は,£25,000 の Historic England Foundation に能力向上のための資金を提供しました。

当年度中に,開示を必要とする以下の関連当事者取引を行いました。

・The Historic England Foundation の理事であり,Historic England の委員である Laurie Magnus は,Apprenticeships へ£157,031 の助成金を提供した Allchurches Trust の理事です。さらに,彼は Shrewsbury Flax mill プロジェクトに£2,500 を寄付しました。

・Historic England の委員である Richard Upton は,Shrewsbury Flax mill プロジェクトに£50,000 を寄付しました。

他の理事または他の関連当事者は,当年度中に重要な関連当事者取引を行っていません。

分析対象とした 30 団体中 18 団体が関連当事者との取引に関する注記(うち,半数は該当する取引がない旨の注記)を行っていた。

2.4.2 チャリティ委員会による指導監督

(1) チャリティ委員会によるモニタリング

すべての登録チャリティは,毎年,年次報告書および財務諸表を作成しなければならない。また,年間総収入が£25,000 を超えるチャリティについては,これらをチャリティ委員会にも提出する必要があり,GOV.UK で公開されている。

年次報告書および財務諸表は,チャリティの支援者,潜在的な資金提供者,一般の人々にとって有用な情報を提供するものでなければならないため,チャリティ委員会では,毎年,規制上の懸念事項に基づいて調査を行い,調査結果に関する一連のレポートを公開している。2018 年 9 月のモニタリングレポートでは,チャリティ委員会に年次報告書および財務諸表を提出したチャリティ(年間総収入£25,000 超)と,提出する必要のないチャリティ(年間総収入£25,000 以下)それぞれを対象に調査を行った結果が公表されている。

A. 年間総収入が£25,000 超のチャリティ[9]

<調査方法>

2015 年 12 月 31 日までの 12 ヵ月間に終了する事業年度を対象として,チャリティ登録簿に登録された年間総収入£25,000 超のチャリティの中から任意に 106 団体をサンプルとして抽出

〈評価基準〉

- 年次報告書,独立審査官の報告書,財務諸表等のすべてを提出し,チャリティの活動に関して一貫した説明がなされているか
- 年次報告書は,チャリティが目的を達成するために実施した活動を説明しているか
- チャリティの規模等に応じて発生主義または実現主義による財務諸表を作成しているか。また,財務活動計算書と貸借対照表(または現金収支計算書と財産目録)が相互に整合しているか
- 財務諸表は,チャリティの規模等に応じて監査または検査を受けているか

〈調査結果〉

74%は許容できる品質であり,設定した基本的な基準を満たしていた[10]。

B. 年間総収入が£25,000以下のチャリティ[11]

年間総収入が£25,000以下のチャリティは,年次報告書と財務諸表をチャリティ委員会に提出する必要はなく(チャリティ法人(CIO)を除く),また,は財務諸表の独立検査人による検査の必要もない。そこで,当該チャリティが報告責任を果たしているかどうかを確認するため,調査を行っている。

〈調査方法〉

2015年12月31日までの12か月間に終了する事業年度を対象として,年間総収入£25,000以下のチャリティの中から任意に110団体をサンプルとして抽出し,年次報告書と財務諸表のコピーを入手

〈評価基準〉

- 年次報告書と財務諸表の両方を作成しているか
- 年次報告書は,チャリティが目的を達成するために当該事業年度中に行った活動を説明しているか
- 財務諸表には,現金収支計算書と財産目録(または発生主義の財務活動計算書と貸借対照表)の両方が含まれており,これらが相互に一致しているか

〈調査結果〉

64%が許容できる品質であり,設定した基本的な基準を満たしていた[12]。

このように,チャリティから提出された財務諸表についてレビューを行い,必要に応じて改善指導が行われている。

(2) 会計制度の運用に係る課題

チャリティ委員会では,品質に関する取り組みは積極的に行っている。しかし,上記のとおり,年間総収入£25,000 以下のチャリティは 36%, £25,000 超のチャリティは 26%が許容できる品質の基準を満たしていないという結果であった。なお, £25,000 以下のチャリティの財務諸表等の品質は毎年改善する傾向にはあるが,翌年,年間総収入£25,000 超のチャリティの中から任意に 105 団体をサンプルとして抽出し,調査を行ったところ,30%が許容できる品質の基準を満たしておらず,前年(26%)よりも低下していた。

このように,毎年調査を行い,改善指導を行っているというものの,登録チャリティのうち,年間総収入£25,000 超のチャリティは約 38%(64,000 団体), £25,000 超のチャリティは約 62%(104,000 団体)である。よって,母集団の大きさからすると,調査対象とするサンプル数は 100 件程度とかなり少ない。財務諸表等の品質を向上させるためには,データ化して管理することも必要であるが,現在,財務諸表等をチャリティ委員会に提出するにあたってはすべて PDF で送信されているため難しいといえる。

2.4.3 小括・提言

今回,年間総収入£100,000 超£500,000 以下の登録チャリティの中から任意に 30 団体をサンプルとして抽出し,発生主義会計に基づく財務諸表の内容を比較してみたところ,財務諸表本体(財務活動計算書および貸借対照表)の様式については大差がなかったが,注記に関しては記載する場所,項目およびその内容も様々であった。

SORP によれば,会計の目的は,理事のチャリティ目的の資源の受託責任を明確化し,チャリティの財務業績および財政状態について,過去,現在および潜在的な資金提供者,寄付者並びに財政支援者のほか,チャリティのサービス利用者その他の受益者にとって有用な情報を提供することにあるとされている(par11,12)。よって,今回の分析結果において注記の内容は様々であったが,どのような情報を開示するかは,単に収入規模だけでなく,活動内容や想定される利害関係者によっても変わってくるものと考えられる。

英国チャリティの場合, 財務諸表本体は極めてシンプルなものであり, 必要な情報は記述形式により注記として開示されるため,注記の役割が大きい。これに対し,日本の公益法人会計基準では,財務諸表の様式だけでなく主要な科目についても定めており,財務諸表本体において詳細な情報が開示される。また,注記に関しても記述部分は少なく,基本的には表形式による補足情報である。よって, 公益法人会計基準に準拠することによって,一定の品質が保たれ,一覧表として他の団体との比較もしやすいといえる。一方, 英国チャリティのように,財務諸表本体を簡略化し,記述形式による補足情報を拡充した場合,法人の判断も必要であり,内容にばらつきが出ることも考えられるが,会計の知識がなくても理解しやすく, 法人の規模や想定する利害関係者のニー

ズに合った情報を提供することで事務負担の軽減につながることも考えられる。

注

1) チャリティ登録簿に登録された年間総収入£100,000 超£500,000 以下のチャリティ約23,000団体の中から,任意に30団体(現金主義会計に基づく財務諸表を作成しているチャリティを除く)をサンプルとして抽出した。なお,このうち,2 団体がチャリティ会社,23団体がチャリティ法人であった。
(https://apps.charitycommission.gov.uk/showcharity/registerofcharities/RegisterHomePage.aspx), 2019年12月11日最終アクセス
2) ファンド区分について,1区分(非拘束ファンドのみ)のケースや,2区分(非拘束ファンド(Unrestricted Funds)と使途拘束ファンド(Restricted Funds))のケースもあった。
3) Annual accounts by charitable activity (CC17a)-SORP FRS102
4) Annual accounts by charitable activity (CC17a)-SORP FRS102
5) CC17は年間総収入£500,000以下の小規模チャリティ向けのため,キャッシュ・フロー計算書のテンプレートは用意されていない。
6) Completion notes for accruals accounts templates (CC17b) - SORP FRS102
7) Annual accounts by charitable activity (CC17a)-SORP FRS102
8) なお,使途拘束ファンドに関する注記において,ファンド名,目的および制限について,以下の内容の開示が行われており,関連当事者に該当することがわかる。
   ・Apprenticeship : Allchurches Trustからの助成金
   ・Historic England : 当該プロジェクトに使途が限定された寄付
   ・Shrewsbury Flax mill : 当該プロジェクトに使途が限定された寄付
9) Accounts monitoring: charities annual reports and accounts meeting the reader's needs(2018年9月3日公開)
10) 基本的な基準を満たさなかった理由は,必要な書類の不足(5%),年次報告書の活動に関する情報が不十分(11独立検査人による報告が不十分(5%),財務諸表が不十分(5%)というものだった。
11) Accounts monitoring: small charity annual reports and accounts meeting the reader's needs(2018年9月3日公開)
12) 基本的な基準を満たさなかった理由は,必要な書類が両方とも何らかの形で提供されたがいずれかが不十分,1つのみ提供(通常は財務諸表),いずれも提供なしというものだった。

文　献

Charity reporting and accounting: the essentials November 2016 (CC15d) (https://www.gov.uk/government/publications/charity-reporting-and-accounting-the-essentials-november-2016-cc15d),2019年11月27日アクセス

Charity accounting templates: accruals accounts (CC17) - SORP FRS 102 (https://www.gov.uk/government/collections/accruals-accounts-pack-cc17-sorp-frs-102),2019年11月27日アクセス

Accruals accounts by charitable activity (CC17a) - SORP FRS 102 (https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/562568/CC17a_new.pdf),

Completion notes for the accruals accounts template (CC17b) - SORP FRS 102 (https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/562570/CC17b_completion_notes_new.pdf,

Charity accounting templates: accruals accounts (CC17) - SORP FRS 102 for charitable companies (https://www.gov.uk/government/collections/accruals-accounts-pack-cc17-sorp-frs-102-for-charitable-companies),2019年12月11日アクセス

Accruals accounts by charitable activity(CC17a) - SORP FRS 102 for charitable Companies (https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/602311/CC17a_charitable_company.pdf,

Completion notes for the accruals accounts template (CC17b) - SORP FRS 102 for charitable companies (https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/602291/CC17b_completion_notes_charitable_company.pdf),

Accounts monitoring: charities annual reports and accounts meeting the reader's Needs (https://www.gov.uk/government/publications/accounts-monitoring-charities-annual-reports-and-accounts-meeting-the-readers-needs) ,2019年12月23日アクセス

Accounts monitoring: small charity annual reports and accounts meeting the reader's needs(https://www.gov.uk/government/publications/accounts-monitoring-small-charity-annual-reports-and-accounts-meeting-the-readers-needs),2019年12月23日アクセス

Accounts monitoring review: public reporting by charities in their trustees' annual report and accounts (https://www.gov.uk/government/publications/accounts-monitoring-review-public-reporting-on-charity-reporting-in-their-trustees-annual-report-and-accounts),2019年12月23日アクセス

Gareth G. Morgan (2018) The Charity Treasurer's Handbook 5th Ed. Directory of Social Change.
兵頭和花子(2019)「非営利組織における情報開示－英国チャリティからの示唆」中央経済社
新日本有限責任監査法人(2013)「[完全解説] IFRS 国際会計基準 表示・開示の実務」清文社

(長岡美奈)

2.5　チャリティ会計における小規模法人の特徴

英国のチャリティ会計における小規模法人の特徴を３つ取り上げる。

1 つ目は,我が国の公益法人には認められていない現金主義会計が£25 万(3,250 万円[1])以下のチャリティに認められていることである。

2 つ目は,勘定科目に形態別表示と活動別表示の両方が認められていることや,注記に記載する項目が,我が国とは異なることである。

3 つ目は,小規模チャリティには,監査に代えて,独立検査人という制度を導入していることである。

この 3 つの特徴について,順番に説明し,最後に,小括と提言を述べることとする。

2.5.1 現金主義会計(Receipts and Payments Accounting)

まず,最初の特徴として,現金主義会計を取り上げる。

はじめに現金主義会計が適用されるチャリティの範囲を説明し,次に,現金主義会計で作成する現金収支計算書と財産目録,会計の注記を述べる。その後,現金主義会計と発生主義会計の違いを説明した後に,我が国の会計基準との比較をしていくことにする。

(1) 現金主義会計とは

イングランド＆ウェールズ,スコットランド,北アイルランドのチャリティで,年間収入が£25 万以下の団体については,発生主義会計(Accuruals Accounting)の代わりに,現金主義会計(Receipts and Payments Accounting)で計算書類を作成することが認められている。

ただし,年間収入が£25 万以下であっても,会社(Company)形態のチャリティは,現金主義会計を選択することはできない。

一方,同じ法人形態であっても,チャリティ会社(イングランド及びウェールズの場合はCIO,スコットランドの場合には,SCIO)は現金主義会計を適用することができる[2]。

発生主義会計では,作成する計算書類は,以下である。

①財務活動計算書(Statement of Financial Activities(SOFA))

②貸借対照表(Balance Sheet)

③キャッシュフロー計算書(Statement of Cash Flows)

④会計の注記(Notes to the Accounts)

ただし,キャッシュフロー計算書は,FRS102 SORP に従って,£50 万以上の収入があるチャリティが必要とされる。

それに対して,現金主義会計では,作成する計算書類は,以下である。

①現金収支計算書(Receipts and Payments Account)
②財産目録(Statement of Assets and Liabilities(SOAL))
③会計の注記(Notes to the Accounts)

現金主義会計における会計の注記は,スコットランドでは必須だが,イングランド&ウェールズ及び北アイルランドでは,法律上,必須ではない。ただし,CIO,SCIO の場合には必須である[3]。

表 30 現金主義会計の場合に作成する計算書類[4]

イングランド&ウェールズ 北アイルランド	スコットランド
① 現金収支計算書 ② 財産目録 ＜CIO の場合＞ ③ 会計の注記	① 現金収支計算書 ② 財産目録 ③ 会計の注記
・年間収入が£25 万以下のチャリティが適用可能(発生主義会計でも可能) ・会社形態のチャリティは,現金主義会計を適用できない。 ・CIO(スコットランドの場合には SCIO)は現金主義会計を適用することができる。	

(2) 現金収支計算書(Receipts and Payments Account)

A. 現金収支計算書とは

現金収支計算書とは,イングランド&ウェールズ,スコットランド,北アイルランドのチャリティで,年間収入が 25 万ポンド以下のチャリティについて,財務活動計算書の代わりに作成することが認められているフローの計算書である。

現金収支計算書は,法律で定められたフォーマットなどはないが,イングランド&ウェールズでは,チャリティ委員会がチャリティのために,現金収支計算書のテンプレートと詳細な説明を提供している。それが,CC16:現金主義会計のテンプレート(Receipts and payments accounts templates)である[5]。

CC16 を参照しながら,現金収支計算書がどのようなものなのかを見ていくことにする。

B. 現金収支計算書のフォーム

CC16 は,現金収支計算書と,財産目録のフォーマットが記載された CC16(a)と,現金収支計算書及び財産目録の内容について説明されている CC16(b)(Completion notes for the receipts and payments accounts pack)から構成されている。

収入の合計から支出の合計を引き,当期の収支差額を計算し,前期からの繰越金をプラスして次期に繰り越す金額を計算するという方式である。

CC16 は,現金収支計算書の法定のフォーマットはないが,その形式は,アカウンタビ

リティの最小限の推奨レベルを示しているものである。

また,理事の年次報告(Annual Reports)と独立検査人の報告書(Independent Examiners Reports)のための法令上必要な情報を網羅している。

CC16(a)を日本語に訳した現金収支計算書を以下に記載する[6]。

表 31　現金収支計算書

	非拘束 ﾌｧﾝﾄﾞ Unrestricted funds	使途拘束 ﾌｧﾝﾄﾞ Restricted funds	ｴﾝﾀﾞｳﾒﾝﾄ ﾌｧﾝﾄﾞ Endowment funds	合計 Total funds	前年度合計 Last year
A1.収入 Receipts 小計					
A2.資産・投資売却・その他 Asset and investment sales 小計					
収入合計 Total receipts					
A3.支出 Payments 小計					
A4.資産・投資購入・その他 Asset and investment purchases 小計					
支出合計 Total payments					
当期収支差額 Net of receipts/ (payments)					
A5.資金振替 Transfers between funds					
A6.前期からの繰越額 Cash funds last year end					
年度末現金残高 Cash funds this year end					

財産目録の現預金残高と一致する

C. 現金収支計算書の特徴

現金収支計算書の特徴として,いくつかのことを触れることにする。

イ. キャッシュの動きのみを記録する

現金収支計算書は,会計年度間のキャッシュの入出金の動きを要約した書類である。ここでいうキャッシュには,銀行および預金口座またはその他の現金同等物も含まれる。

ロ．キャッシュの動きの要約

現金収支計算書は,法律で定められたフォーマットではないが,現金出納帳(cash book)のような独特な報告書ではなく,似た項目の要約として一般的に採用されている。

例えば,受取寄付金(Voluntary donations received)は,1 つの科目(entry)で示され,1 つの活動にかかった支払いやカテゴリー別のコストは 1 つの科目で表示できる。

チャリティは,会計責任者が,何を知りたいのか,特にチャリティの主要な目的やファンドレイジングのためにいくら費やしているのかの報告を注意深く考えなければいけない。

ハ．財務活動計算書との違い

現金収支計算書は発生主義会計で作成される財務活動計算書では出てこない,いくつかの項目がある。現金から他の資産への交換や他の資産から現金への交換などがある。例えば,固定資産や投資の売却による収入も含まれる。

同じように,現金主義会計では,発生主義会計には含まれるいくつかの項目が除かれる。これらの除かれるものの中には,投資や建物,債権や債務のような資産の価値の変化のように現金主義会計では説明しないものが含まれている。

このことは,現金主義会計には,減価償却費や現物寄付,不良債権や固定資産の売却益や売却損などが含まれていないことを意味している。

(3) 財産目録(Statement of assets and liabilities)

A. 財産目録とは

現金主義会計を選択したチャリティは,ストックの計算書として,「Statement of assets and liabilities」を作成しなければならない。このストックの計算書は,複式簿記から誘導的に作成される貸借対照表とは違い,棚卸法で作成するものであり,日本でいう財産目録と同様の手法で作成されるため,「財産目録」と呼ぶことにする。現金主義会計を選択したチャリティは,ストックの計算書としては,貸借対照表(Balance sheet)を作成することはなく,財産目録を作成することになる。

つまり,フローの計算書とストックの計算書としては,「現金収支計算書＋財産目録」がセットであり,「財務活動計算書＋貸借対照表」がセットとなっている。

財産目録についても,現金収支計算書と同様に,チャリティ委員会からテンプレートと詳細な説明が CC16 で提供されている。

B. 財産目録のフォーム

現金収支計算書と同じように,CC16(a)で,財産目録のフォームが提供されている。そのフォームを日本語訳したものが,次頁である。

C. 財産目録の内容

財産目録は,チャリティが所有するすべての資産と負債を表示される。現金資産と,固定資産,債権債務のような非現金資産に分ける。非現金資産は,その項目だけを表示することができるが,資産価値の見積もりがされれば,より望ましい。

貸借対照表が,会計帳簿から作成されるのに対して,財産目録は,実地棚卸によって作成される。

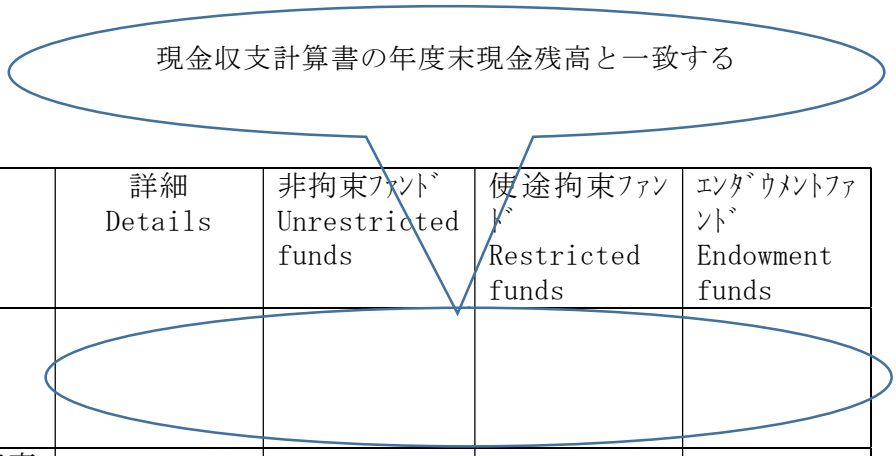


表 32　財産目録

	詳細 Details	非拘束ﾌｧﾝﾄﾞ Unrestricted funds	使途拘束ﾌｧﾝﾄﾞ Restricted funds	ｴﾝﾀﾞｳﾒﾝﾄﾌｧﾝﾄﾞ Endowment funds
B1.現金資金 Cash funds 現金資金合計 Total cash funds				
B2.その他の金融資産 Other monetary assets				
B3.投資資産 Investment assets				
B4.チャリティが使用目的で保有する資産 Assets retained for the charity's own use				
B5.負債　Liabilities				

(4) 会計の注記(Notes to accounts)

A. 注記の役割

注記は,現金収支計算書や財産目録に記載されている情報をより詳しく説明し,会計情報の読み手の理解を促進するものである。

B. 注記が必要なチャリティ

現金収支計算書を適用しているチャリティについては,イングランド＆ウェールズ及び北アイルランドでは,注記は原則として必須ではない。しかし,CIO の場合には,注記が必須である。一方,スコットランドでは,すべてのチャリティに注記は必須になる。

注記の内容は,2.5.2「現金主義会計の表示方法」の(5)で詳しく説明することとする。

(5) 現金主義会計と発生主義会計の違い

A. 現金主義会計の会計基準としての位置づけ

現金主義会計には,チャリティの会計として「真実かつ公正な概観」(‘true and fair

view’)を示すことは期待されていないし,発生主義会計に基づく会計で必要とされる情勢を示すことも期待されない。「真実かつ公正な概観」を表すことを主たる目的とする会計基準は現金収支計算書には適用されない。

しかし,現金主義会計は,毎年継続した方法に基づき行われるべきであり,もし,資産や負債の評価が必要なときは,関連性があり,真実で理解可能であるべきである。

B. 現金主義会計を選ぶのか,発生主義会計で行うのか

収入規模が£25 万以下の法人であっても,発生主義会計で会計書類を作成するのは問題ない[7]。年間収入が£25 万を超えれば発生主義会計が義務付けられるが,£25 万以下であれば,現金主義会計で作成するか,発生主義会計で作成するのかは,チャリティが選択することができる。

年間収入が£25 万以下の場合で,どのような場合に発生主義会計が望ましいのかについて,CC16(b)では,以下のように説明されている。

・寄付者が寄付金の状態を理解するのに発生主義会計を必要とする場合
・理事が簡易な現金の動きよりも資源の使い方としてより詳しい説明を求める場合
例えば,以下のような場合が考えられる。
○チャリティが理事が会計上評価替えや減価をすることを望む重要な非現金資産あるいは減価償却資産を持っている場合
○チャリティが重要な現物寄付資産(現物寄付及びサービス寄付)を受け入れている場合
○チャリティが基本財産(permanent endowment)について,リターンポリシーを持っている場合
・チャリティが大規模に成長して複雑化しているような場合。例えば,子会社(Trading Subsidiary)を使っている場合や他のチャリティとジョイントしている場合など
・発生主義のほうが資産や投資による売却,購入などの取引を説明するのによりクリアである場合
・チャリティは受益者に助成をするよりも,エクイティやローンにより,投資に関連するプログラムを作るような活動をしており,理事が発生主義の取引を説明するのにより適していると考えている場合

これらのような場合には,現金主義会計よりも発生主義会計がチャリティの活動や財務状況をクリアに説明できる[8]。

(6) 我が国の会計基準との比較

英国の現金主義会計と我が国の会計基準の比較として,公益法人が内部管理用とし

て作成する収支計算書及びNPO法人が,NPO法人会基準策定前に作成されていた収支計算書,NPO法人会計基準の小規模法人を念頭に置いた活動計算書との比較をしていくこととする。

A. 公益法人が作成する収支計算書との違い

a. 公益法人会計基準の歴史

一般社団・財団法人は,一般社団・財団法で,損益計算書,貸借対照表及び附属明細書の作成をしなければならない。また,公益社団・財団法人になると,財産目録の作成も必要になる。平成16年に公益法人会計基準が改正され,損益計算書型の正味財産増減計算書と貸借対照表を作成することになったが,それ以前は,公益法人は,収支計算書と貸借対照表を作成していた。現在は,収支計算書は,法人の内部管理資料と位置付けられており,その作成は義務付けられていないが,収支計算書を作成している公益法人も多い。

16年基準が策定される前に公益法人が適用していた昭和60年基準の公益法人会計基準に基づいた収支計算書及び貸借対照表と英国の現金収支計算書及び財産目録がどのように違うのかを見ていくことにする。

b. 公益法人が作成する収支計算書と英国の現金主義会計の違い

平成16年に公益法人会計基準が策定される前までは,公益法人会計の最大の特質は,予算中心主義又は予算準拠性の原則に立脚した収支計算書中心の計算体系と言われていた[9]。予算準拠性の原則に立脚しているため,収支計算書は,現金主義の収支計算書ではなく,資金の範囲を現金預金及び短期金銭債権債務とし,未収金や未払金など,今期の収入,支出ではないものも,資金の範囲に含まれることが一般的であった。

また,収支計算書に対応する計算書類は本来,財産目録であるが,収支計算書と本来は紐づかない貸借対照表を計算書類とし,複式簿記をベースに収支計算書と貸借対照表を同時に作成することとしたため,収支計算書と貸借対照表をつなぐものとして,正味財産増減計算書[10]の作成が求められた。日々の取引から収支計算書と貸借対照表を会計帳簿から作成するために,一つの取引について,二つの仕訳をする必要があった。これが,「一取引二仕訳」と言われているものである。公益法人の会計は,予算準拠性の原則に立脚した会計書類を作成するというニーズから,資金の範囲,一取引二仕訳など,企業会計以上に複雑な会計処理が必要とされた。

一方で,英国のチャリティの現金収支計算書と財産目録は,予算準拠性の原則をベースにしたものではなく,あくまでも,小規模チャリティ用の,簡易版会計という位置づけである。現金主義の収支計算書であるため,資金の範囲などの問題はなく,貸借対照表を複式簿記で作成するのではなく,実地棚卸で財産目録を作成するので,一取引二仕訳なども存在しない[11]。

表 33　英国の現金主義会計と公益法人会計基準(60 年基準)の収支計算書の違い

	英国の現金主義会計	公益法人会計基準(60 年基準)
目 的	小規模チャリティのための簡易版	予算準拠性の原則に基づいている
作成する計算書類	現金収支計算書＋財産目録	収支計算書＋貸借対照表＋正味財産増減計算書
会計処理	複式簿記の知識は不要	複式簿記の知識＋資金の範囲,一取引二仕訳などが必要になる。

B. NPO 法人基準との違い

a. NPO 法人会計基準策定前

特定非営利活動法人(以下「NPO 法人」とする)は,1998 年にできた法人格であるが,2012 年の NPO 法の改正前まで,作成する計算書類は,収支計算書,貸借対照表,財産目録の３つであった。

NPO 法が成立してから,2010 年 7 月に NPO 法人会計基準が策定されるまで,NPO 法人の会計基準はなく,NPO 法人は様々な方法で,収支計算書,貸借対照表,財産目録を作成していた。

一番多く適用されていた方法は,公益法人会計基準(昭和 60 年基準)をベースにして,収支計算書,貸借対照表,そして収支計算書と貸借対照表をつなぐものとして,ストック式の正味財産増減計算書を作成するというやり方であった。

しかし,当時から,一定数の NPO 法人が,収支計算書を現金主義で作成し,財産目録は実地棚卸法で作成し,財産目録の数字から貸借対照表を作成するという方法を採用していた。収支計算書と貸借対照表を関連付けて作成するためには,一取引二仕訳を行わなければならず,「資金の範囲」という難しい概念を理解する必要があり,NPO 法人にとっては,難易度が非常に高いため,実務上,現金主義の収支計算書と棚卸法の財産目録を作成するという方法で作成されるケースがしばしば見受けられた。

この方法は,英国のチャリティにおける現金収支計算書と財産目録を作成する方法と非常に近い方法である。

しかし,現金主義の収支計算書と棚卸法で財産目録を作成し,財産目録の数字を貸借対照表に転記するという方法は,いくつかの問題があった。

現金主義の収支計算書と棚卸法で財産目録を作成する方法は,会計的には考えられる方法であるが,貸借対照表は,会計帳簿から誘導的に作成されるべきものであり,実地棚卸法で作成した数字を貸借対照表の数字に転記するという方法は,認めがたい方法であった。

また,NPO 法 27 条第 2 項では,「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。」とされており,また,第 3 項では,「計算書類(活動計算書及び貸借対照表をいう)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。」とされており,正規の簿記の原則と真実

性の原則が謳われている。現金収支計算書と棚卸法で財産目録を作成する方法は,NPO法との整合性の観点からも問題があった。

NPO 法人会計基準の策定時には,現金収支計算書と実地棚卸法の財産目録を作成する方法も検討されたが,この方法は採らないこととした[12]。

表 34　英国における現金主義会計と会計基準策定前の現金主義の違い

英国における現金主義会計	NPO 法人会計基準策定前に採用されていた現金主義の収支計算書と財産目録
作成する計算書類は,現金収支計算書と財産目録(一定の場合には注記)	作成する計算書類は,収支計算書,貸借対照表,財産目録
「真実かつ公正な概観」を示すことは期待されない	NPO 法には,正規の簿記の原則,真実性の原則がある。

b. NPO 法人会計基準

NPO 法人会計基準は,2012 年 7 月に,NPO 法人会計基準協議会が中心になり作成した,民間主導で策定された会計基準である。

NPO 法人は,収入規模が 500 万円以下の法人が過半数であり,小規模法人に使ってもらえる会計基準をどのように策定するのかということが大きなテーマであった。

小規模法人用の会計基準を別途作成し,一定規模以下の法人は,小規模法人会計基準を適用できるようにするという案も検討されたが,その方法は採用しなかった。

NPO 法人会計基準では,現預金以外の資産,負債を持たない場合には,活動計算書と現金主義の収支計算書は,実質的に同じものになるというところに着目した。

小規模な NPO 法人の場合には,所有する資産,負債は,現預金以外に存在しないケースも多く,もし,現預金以外にあったとしても,団体のパンフレット,パソコン等の什器備品類,電話代等のわずかな未払金など,重要性がそれほど高くないものがほとんどというケースも多い。会計には「重要性の原則」(重要性の乏しいものは,簡便な処理でよいという考え方)があるが,この「重要性の原則」を柔軟に解釈し,重要性の乏しい資産,負債は,資産,負債とは認識しなければ,かなり多くの NPO 法人が,活動計算書と現金主義の収支計算書は同じになると考えた[13]。

表 35　英国の現金主義会計と NPO 法人会計基準の小規模法人用の違い

	英国の現金主義会計	NPO 法人会計基準
計算書類の体系	現金収支計算書＋財産目録	活動計算書＋貸借対照表(財産目録は財務諸表とは別の会計報告書という位置づけ)
財産目録(貸借対照表)に,今期に購入した資産等の記載がある場合	今期に購入した資産の金額を現金収支計算書の支出の部に計上し,財産目録にも計上する。	今期に購入した資産の金額は,活動計算書の費用の部に計上されず,貸借対照表に計上される(減価償却資産は,減価償却費が活動計算書の費用に計上)
財産目録(貸借対照表)に,今期に購入した資産や今期に発生した負債がない場合	英国の現金収支計算書と NPO 法人の活動計算書は同じものになる。	

2.5.2 現金主義会計の表示方法

現金主義会計について解説した CC16(b)には,現金収支計算書及び財産目録という会計書類の体系以外にも,いくつかのことが触れられている,ここでは,現金主義会計で適用される勘定科目の表示,ファンド会計,会計の注記の 3 つについてみていくことにする。

(1) 勘定科目の表示

現金収支計算書は,キャッシュの動きを要約したものである。したがって,同様のタイプの費用(賃金など)に対するすべての支払いまたは同様の活動(アドバイスセンターの運営など)を一緒に表示する必要がある。重要な項目(たとえば,大規模な助成金)は,明確にするために,注記で説明をする。

収入と支出を分析する方法には２つがある。

・形態別表示(by nature)

支払いの場合,賃金,家賃,電気などを意味する。

入金の場合,寄付金収入,事業収入などを意味する。

・活動別表示(by activity)

支払いの場合,資金調達のための支出,チャリティ活動のための支出,ガバナンスのための支出を意味する。

入金の場合,集められた基金からの収入,チャリティ活動からの収入を意味する。

次頁の,表１(Table 1)は,形態別の分類の下で使われるタイプの例で,表２(Table 2)は活動別の分類で使われるタイプの例である。

理事は,現金収支計算書の合理的な要約をする際に,これらの方法のいずれかあるいは他の方法を使う。

チャリティ SORP では,発生主義会計として活動別表示が採用されており,表 33 のや

りかたをとり,活動別の詳細を提供している。また,年間収入が£50 万を超えるチャリティは,活動別表示が義務である。

活動別表示は,チャリティで行われていることと直接関連性があるもので,支出の形態を表しているものではない。

表 36　形態別表示と活動別表示

Table１	Table2
形態別表示の現金収支計算書の例	活動別表示の現金収支計算書の例
A1　収入 このセクションでは,一般的な収入,アクティビティベースの収入のすべての収入を要約している。 このセクションの合計金額は,チャリティ委員会が年次報告の総収入金額として採用している金額になる。 ・寄付,遺産,助成金 ・募金イベント,例えばラッフル,ジャンブルセール,コーヒーモーニングなど ・預金口座の利子 ・投資の配当 ・メンバーのサブスクリプション(会費) ・慈善サービス(アドバイスサービスなど)の料金 ・ホールおよび機器のレンタル	**A1　収入** このセクションでは,一般的な収入,アクティビティベースの収入のすべての収入を要約している。 このセクションの合計金額は,チャリティ委員会が年次報告の総収入金額として採用している金額になる。 ・ボランタリーの収入 ・資金を生成するためのアクティビティ(トレーディング) ・投資配当/利子 ・慈善活動 ・その他の収入
A2 資産および投資の販売 ・固定資産の売却による収入 ・投資の売却からの収入 ・受け取ったローンの返済 ・外部資金提供者から受け取ったローン	**A2 資産および投資の販売** ・固定資産の売却による収入 ・投資の売却からの収入 ・受け取ったローンの返済 ・外部資金提供者から受け取ったローン
A3　支出 このセクションでは,一般的な支出,アクティビティベースの支出のすべての支出を要約している。 ・募金イベントの費用 ・賃金/給与および国民保険 ・年金拠出 ・部屋のレンタル/レンタル ・修理やメンテナンス ・水道光熱費 ・保険 ・電話,インターネット,郵便料金 ・印刷,郵便,文房具,コンピューター用品 ・助成金と寄付金 ・銀行の利息と手数料	**A3　支出** このセクションでは,一般的な支出,アクティビティベースの支出のすべての支出を要約している。 ・ボランティア収入のコスト ・ファンドレイジングコスト ・投資管理コスト ・慈善活動のコスト ・ガバナンスコスト
A4 資産および投資の購入 固定資産の購入 投資の購入 ローン 外部資金提供者に返済されたローン	**A4 資産および投資の購入** ・固定資産の購入 ・投資の購入 ・ローン ・外部資金提供者に返済されたローン

Charity Comission 「Receipts and Payments Accounts Introductory Notes」P5～6

(2) 勘定科目の表示の特色

形態別表示の場合には,支出は,賃金/給与,支払家賃,修理やメンテナンス,水道光熱費など,支出の形態別に表示するだけであり,事業費と管理費のような区分はない。

一方,活動別表示の場合には,資金調達に関する費用(ファンドレイジングコスト)とチャリティ活動に関する費用の 2 区分が原則である。会計の注記で,チャリティ活動に関する費用を,さらにチャリティ活動に直接かかる費用とガバナンスコスト,サポートコストに区分けすることも行われる。ガバナンスコストは管理費であるが,サポートコストは,活動を支援するために間接的に発生する費用も含まれるため,我が国でいえば,事業費と管理費に共通する費用に相当する。事業費と管理費の区分けの前に,ファンドレイジングコストとチャリティコストに分けるというのが我が国と大きく違う[14]。

活動別表示については,「2.4　チャリティ会計の概要」で詳細に説明されている。

(3) 表示の実際

今回の訪問先で,現金主義会計を採用していたチャリティは,いずれも形態別表示を採っていた。そのうち,ダディングストン保護協会(Duddingston Conservation Society)の現金収支計算書を日本語に訳をしたものを次頁に示すことにする[15]。

表 37　ダディングストン保護協会の現金収支計算書

	使途拘束	非拘束ﾌｧﾝﾄﾞ	当年度合計	前年度合計
	£	£	£	£
収入				
寄付金収入	235	931	1,166	1,509
ギフトエイド収入	-	-	-	2,291
イベント収入	75	134	209	622
商品売上	1,068		1,068	1,014
受取利息	1	184	185	254
収入合計	1,379	1,249	2,628	5,690
支出				
イベント支出	35	194	229	188
不動産支出	713	-	713	1,909
牛舎支出(専門家報酬)	3,524	-	3,524	2,663
牛舎支出(その他)	-	-	0	32
会費	-	35	35	-
ニュースレター支出	-	74	74	223
会計報酬／独立検査人報酬	-	510	510	540
AGM 支出	-	239	239	257
その他支出	-	9	9	-
支出合計	4,272	1,061	5,333	5,812
当期収支差額	-2,893	188	-2,705	-122

(4) ファンド会計(Accounting for Separate Funds)

現金主義会計でも,発生主義会計と同様に,ファンド会計は適用される。

信託法では,理事は,非拘束(Unrestricted),使途拘束(Restricted),エンダウメント(Endoument),のファンドの区分ごとに分けて会計処理することを求めている。しかし,その区分は,現金出納帳やその関係書類により各基金及び関連する資産と負債の受領と支払いを区別できる場合には,各ファンドに個別の銀行口座は必要ない。

年度末に理事は次のいずれかを準備する

・管理する各ファンドに現金収支計算書を準備する

・各タイプのファンドごとに書類を作成し,それを統合する。

しかし,実際には,小規模法人の場合には,使途拘束ファンド,エンダウメントファンドが存在しないケースも多い。そのような場合には,使途拘束,エンダウメントのファンドは表示せずに作成されているケースも多い。

表 36 のダディングストン保護協会の現金収支計算書は,使途拘束(土地)と非拘束ファンドに分けて表示がされており,エンダウメントのファンドは残高がないため表示がされていない。ダディングストン保護協会の場合には,土地を数年前に寄付を募り,£5 万で購入し,所有しており,その土地の維持のためのファンドを明確にしている。小規模な法人であっても,ファンド会計を重視していることが伺える。

(5) 会計の注記

会計の注記の方法にも特色がある。

イングランド&ウェールズとスコットランドでは,注記を記載する法人の範囲も,注記に掲載する項目も違っているので,分けて記載する。

A. イングランド&ウェールズの場合

注記に記載する項目の例としてはチャリティ委員会から発行されている,CC16(b)には,以下のものが記載されている。

表 38　イングランド&ウェールズにおける現金主義会計の注記の記載項目

・寄付を受けた物品やサービスなどお金に換算できない重要な情報
・関連当事者及び理事との取引に関する簡単な注記
・関連当事者及び理事に支払われる報酬又は費用の詳細
・使途が制限された資金に関する動きの詳細

これらの事項は,注記が別に用意されていなければ,代わりに理事の年次報告に含まれることもある。

B. スコットランドの場合

スコットランドの OSCR から提供されている現金主義会計のガイダンスでは,注記に記載する項目について,次頁のように細かく記載されている。

特徴的なところは,注記の 6 項目のうち,3 項目が理事及び理事の関係者との取引に関する項目であることである。現金収支計算書と財産目録という,簡便な会計処理を認める場合でも,理事やその関連者に関する取引については詳細な開示が求められている。

表 39　スコットランドにおける現金主義会計の注記の記載項目

基金(Funds) チャリティが保有するさまざまな基金の性質と目的,それらの使用に関する制限。
助成金(Grants) チャリティから支払われた助成金の数と金額。活動の種類又はこれらの助成金によってサポートされているプロジェクトと,それらが個人に支払われたかどうか
理事の報酬(Trustee remuneration) 理事又は理事に関連する人に支払われた報酬の額。 注記には,その報酬の権限も記載する必要がある。 理事や理事に関連する人に報酬が支払われなかった場合にも,これを明記する必要がある。
理事への支出(Trustee expenses) 理事に支払われた支出の合計額と,支出を受け取る理事の数。理事に支出がない場合には,これを明記する必要がある。
理事と理事の関係者との取引(Transactions with trustees and connected persons) チャリティとチャリティの理事又は理事の関連者との間の取引の性質 たとえば,チャリティから資産を購入する,チャリティが理事の関係している会社に専門アドバイス料のようなサービス料を支払うなど。 この注記には以下を含める必要がある。 ・関係の性質 ・取引の性質と量 ・会計年度末の未払い残高
他の情報(Other information) 読者が理解するのを合理的に支援するために必要な追加情報

(6) 会計の注記の実際

現金主義会計の会計の注記がどのような形で行われているのか,見ていくことにする。

次頁の注記は,今回,スコットランドの会計士協会でインタビューした,Gareth Morgan 教授が書かれた,「The Charity Treasurer's Handbook」に記載されているものである。

表 40　会計の注記の具体例

会計の注記(NOTES TO THE ACCOUNTS) １．この会計は,現金主義会計,つまり,キャッシュベースで示されたすべての収入と支出を記載したものである。 ２．当法人には,非拘束の一般的なファンドと地域奉仕活動プロジェクトの 2 つのファンドから構成されている。後者は,主にミッドハムトラストからの助成金で支援を受けた使途拘束のファンドであり,このファンドは,チャリティが,不利益な立場の人が集まる 2 つの地域の家庭を訪問する地域奉仕活動に従事する人たちに支払う給与に使われている。 非拘束の一般的なファンドから,地域奉仕活動プロジェクトのファンドに£100 の資金が拠出されている。 ３．当法人は,第三者に対する未収金や,保証付きの債務はない。 ４．理事に対する報酬は,無報酬である。4 人の理事に対して,交通費の支給が£176 ある。そのうち,£126 は,一般的なファンドから,£50 は,地域奉仕活動プロジェクトファンドから支出されている。

１．では,現金主義の会計が適用される旨が記載されている。２．では,基金の性質や目的,基金が原資にしている助成金について記載されている。また,基金間の振替についても述べられている。３．では,資産や負債について述べられている。４．では,理事に対する報酬や支出について述べられている。

(7) 公益法人会計基準(20 年度基準)との比較

ここで英国の現金主義会計を採用しているチャリティに適用される,勘定科目の表示方法,ファンド会計,会計の注記について,公益法人会計基準(20 年度基準)との違いをみていくことにする。

A. 表示方法

公益法人会計基準では,費用の部は,事業費と管理費に分けたうえで,形態別表示が適用されている。一方,英国の会計では,現金主義会計で通常使われる形態別表示の場合には,事業費と管理費の区別はしない。また,発生主義会計で多く適用される活動別表示の場合も,事業費と管理費の区分ではなく,資金調達費用とチャリティ活動費用の 2 区分が適用される。管理費に相当するガバナンスコストや,共通経費に相当するサポートコストは,チャリティ活動費用の一部として位置づけられている。

B. ファンド会計

公益法人会計基準では,正味財産は,使途拘束に相当する指定正味財産と,非拘束に相当する一般正味財産の 2 区分であるが,英国の場合には,非拘束,使途拘束,エンダウメントの 3 区分が原則である。また,表示の方法も,公益法人会計基準の正味財産増減計算書では,指定正味財産の増減は,一般正味財産増減計算書の下に位置づけられてい

るが,英国の会計では,非拘束,使途拘束,エンダウメントは,横に並列される。

C. 会計の注記

公益法人会計基準では,注記には 17 項目が記載項目として挙げられている[16]。英国の会計では,現金主義会計の注記は,項目は少ないが,基金について,助成金について,理事への報酬や支払いについてなどの細かい情報の記載を求めている。

2.5.3 独立検査人

英国には,独立検査人(Independent Examiner)という制度があり,監査を受ける対象にならない小規模なチャリティは独立検査人による検査を受け,会計書類と一緒に,独立検査人の検査報告書(Independent Examiner's report)を作成する。この独立検査人の検査について,詳しく解説する。

(1) 独立検査人の制度とは

1990 年代に,多くの小規模チャリティは,会計の知識がある人が帳簿を調べ,会計報告の最後に署名をする,非公式の監査を受けていた。独立検査人の制度は,非公式な監査に代わって,小規模チャリティが正式な監査のコストを負担することなく受けられる制度としてできた。

イングランドとウェールズでは,独立検査人は,収入が£25,000(325 万円)から£100 万(1 億 3,000 万円)までの範囲のチャリティに適用され,スコットランドと北アイルランドでは,£50 万(6,500 万円)以下のすべてのチャリティに適用される。

イングランドとウェールズでは,£25 万(3,250 万円)以下のチャリティの独立検査人は,プロフェッショナルとしての資格を保持している必要はないが,£25 万を超えるチャリティの独立検査人は,プロフェッショナルとしての資格を保持している必要がある。

スコットランドでは,£25 万以下のチャリティで,現金主義会計を適用している場合には,独立検査人には,プロフェッショナルの資格は不要であるが,発生主義会計を適用しているチャリティ及び現金主義会計を適用している場合でも,£25 万を超えるチャリティの場合には,独立検査人は,プロフェッショナルとしての資格を保持している必要がある。

(2) 独立検査人の検査項目

独立検査人の報告書は,「消極的な保証(negative assurance)」を与える。検査人の役割は,以下のようないくつかの項目について,注意をひくようなことがなかったのか,を述べることである。

1. 適切な会計の記録が保存されていない

2. 会計報告がそれらの記録に従っていない
3. 会計報告がチャリティ法に関連する要件を満たしていない
4. 会計報告を適切に理解するためにさらに情報が必要である

(3) 独立検査人の報告の実際

Duddingston Conservation Society の会計報告に記載されていた独立検査人の報告書の日本語訳を示すこととする[17,18]。

表 41　Duddingston Conservation Society の理事会への独立検査人の報告

2016 年 11 月 30 日に終了した年度の Duddingston Conservation Society の会計について報告する。

〇理事と検査人のそれぞれの責任

理事会と検査人はスコットランドチャリティトラスティー投資法 2005 と,スコットランドチャリティ法 2006 に基づいて責任を負う。理事会は,チャリティ法 10(1)(d)の監査要件は適用されないと考えている。チャリティ法 44(1)(c)に基づいて必要に応じて会計について調査し,特定の問題が注意を引いたかどうかを述べることが私の責任である。

〇独立検査人の声明の根拠

私の検査は,スコットランドチャリティ法 2006 の規則 11 に従って実施される。検査には,チャリティが保持する会計記録のレビューと,それらの記録と提示された口座の比較が含まれる。また,口座内の異常な項目または開示の検討を含み,そのような問題に関して理事会に説明を求めている。実施された手順は,監査に必要となるすべての証拠を提供するものではない。そのため,私は説明によって与えられた見解について監査意見を表明しない。

〇独立検査人の声明

私の検査の過程で,私が注意をひくことはない。

1. 重要な点で要件を信じる合理的な理由を与えている。
   ・2005 年法のセクション 44(1)(a)および 2006 年会計規則の規則 4 に従って会計記録を保持している。
   ・会計記録と一致する口座を準備し,2006 会計規則の規則 9 に準拠する
2. 私の意見では,会計が適切に理解されるように注意を払う必要がある。

(4) 監事との違い

我が国には,監事の制度があり,理事が行う業務は,監事がチェックする仕組みになっている。英国には,監事の制度はない。独立検査人は,わが国の監事とはどのように違うのであろうか。

① 監事は,社員総会や評議委員会で選出され,法人の役員としての位置づけであるが,独立監査人は,法人の役員ではなく,法人外部の人が就任する。
② 監事は,会計監査だけではなく,業務監査も行うが,独立検査人は,もともと非公式の監査から発祥しているように,会計だけが検査する内容である。

③ 監事は,大規模法人でも存在するが,独立監査人は,正規の監査を受けない,小規模チャリティのための制度であり,監査が必要である大規模チャリティには,独立監査人はいない[19]。

2.5.4 小括・提言

(1) 小括

我が国の公益法人の会計と,英国の小規模チャリティの会計を比較する。

まず,我が国と比較して,英国が簡便な会計処理を採用している部分を述べる。

- 我が国の公益法人は,一般社団・財団法 123 条で,損益計算書(公益法人会計基準では,正味財産増減計算書),貸借対照表及び付属明細書の作成が義務付けられているが,英国の場合には,年間収入規模が£25 万以下のチャリティには,資金活動計算書と貸借対照表の代わりに,現金主義会計に基づく現金収支計算書と財産目録の作成が認められている。
- 我が国の公益法人会計基準では,すべての法人が,事業費と管理費に区別する形態別の表示を取ることとしているが,英国では,SORP の適用を受けない小規模チャリティでは,形態別表示と活動別表示のどちらも認められている[20]。
- 形態別表示を採用した場合には,事業費と管理費のように費用を区別することはせず,活動別表示の場合にも,資金調達費用とチャリティ活動費用の 2 区分が基本である。
- 英国のチャリティは,「組織はチャリティ目的のために設立されているのか?」,「それらの目的は公益のためであるのか(スコットランドの場合には,「公益を提供するつもりなのか?」)」というチャリティテストに応えるだけでチャリティになることができ,収支相償,遊休財産保有制限のような規定はない。従って,公益目的事業,収益事業,法人会計などの区分をする必要もなく,ファンド会計以外は,会計を区分する必要がない[21]。

表 42 英国の小規模チャリティの会計と我が国の公益法人会計の違い 1
(英国が簡便な会計処理を採用している部分)

英国の小規模チャリティ	公益法人会計基準
年間収入が£25 万以下のチャリティは現金主義会計に基づく現金収支計算書と財産目録の選択が可。	すべての公益法人が発生主義に基づく正味財産増減計算書と貸借対照表を作成する必要がある。
費用の区分について,形態別表示と活動別表示の選択可。	すべての公益法人が,形態別表示。 事業費と管理に区分けも必ず必要。
形態別表示を採用した場合には,事業費と管理費の区分けも不要。	
ファンド会計以外は,会計を区分する必要がない。	公益目的事業,収益事業,法人会計の区分が必要。

次に,我が国と比較して,英国が,より細かい会計処理を求めている部分を述べる。

・ファンド会計は,我が国にも指定正味財産と一般正味財産の区別があるが,英国では,現金主義会計を採用する小規模チャリティであっても,ファンドごとに収益,費用(または収入,支出)を表示する。また,ファンドの区分も,非拘束,使途拘束,エンダウメントの 3 区分と,我が国の公益法人会計の 2 区分よりも細かい。

・会計の注記は,公益法人会計基準でも行われるが,英国の場合には,注記で,小規模法人であっても,理事への報酬,理事への支出,理事の関係者との取引などを記載することとなっており,支払いがない場合には,支払いがないことを記載する,支払いがある場合には,その人数を記載するなど,チャリティと理事との取引の透明性を重視している。

・英国の場合には,監査が適用されない小規模チャリティについては,独立検査人の制度が導入されている。イングランドとウェールズでは,年間収入が£25,000 を超えるチャリティに,スコットランドと北アイルランドの場合には,すべてのチャリティに独立検査人の検査が義務付けられており,小規模チャリティでも会計の適正性を担保する仕組みがある。

表 43　英国の小規模チャリティの会計と我が国の公益法人会計の違い 2
(英国が複雑な会計処理を採用している部分)

英国の小規模チャリティ	公益法人会計基準
ファンド会計は,小規模チャリティでも適用され,非拘束,使途拘束,エンダウメントの 3 区分。収入,支出もファンドごとに表示。	一般正味財産,指定正味財産の 2 区分。指定正味財産増減の部は,一般正味財産への振替額のみを表示する。
小規模チャリティでも,注記に理事への報酬等を細かく記載し,支払いがない場合にはその旨を記載する。	関係者間取引の注記はあるが,一定金額以下の記載は不要。
監査が適用されない小規模チャリティには,独立検査人の検査が必要(イングランド&ウェールズは£25,000 以下は不要)	監事の監査はあるが,独立検査人の制度はない。

(2) 提言

英国の小規模チャリティの会計から,我が国の小規模公益法人の会計へ参考になることとして,以下の 2 点を提言する[22]。

① 事業費と管理費の区別は行わず,配賦計算を不要とする。

我が国の公益法人会計基準では,事業費と管理費の区分けは必須であるが,小規模な公益法人は,事業部門や管理部門が明確に分かれているわけでもなく,多くの職員は,事業にもかかわるし,管理的な業務も行うのが実情である。そのような法人では,事業費と管理費の区分けは非常に難しい。事業部門と管理部門に共通する経費は,一定の割

合で配賦計算を行うが,配賦割合を正確に算出することは難しく,恣意性も入り,負担も大きい。

「公益法人・一般法人の運営および寄附等に関するアンケート調査結果」(2019 年 8 月　公益財団法人公益法人協会)の,「会計制度について不便と感じる理由の内容(132 件)」(P157～P169)でも,不便と感じる理由の多くは,事業費と管理費の区分け及び会計区分ごとの区分け,それに伴う配賦計算の煩雑さである。

事業部門と管理部門が分かれている公益法人は事業費と管理費を区分けするが,分かれていない公益法人は,事業費と管理費の区分けはせずに,経常費用を形態別表示だけで記載するという方法も考えられるのではないか。

英国では,形態別表示と活動別表示は選択制になっており,形態別表示を採用するチャリティには,事業費と管理費の区分けは行わない。年間収入が£50 万以上のチャリティでは,活動別表示が義務付けられるが,活動別表示でも,資金調達費用とチャリティ活動費用の 2 区分が基本であり,管理費に相当するガバナンスコスト等は,チャリティ活動費用の中で,注記で表示されるように,事業費と管理費の区分けが最優先されているわけではない。

小規模な公益法人は,費用の配賦計算が不要になれば,大きな負担軽減になるのではないか。

② 小規模な公益法人は,行政の立入検査の代わりに,民間で公益性を担保する仕組みを作る。

英国は,チャリティ団体になることは容易であるが,小規模なチャリティでも,独立検査人の制度がある。イングランド&ウェールズでは,£25,000 以上のチャリティに,スコットランドと北アイルランドには,すべてのチャリティに独立検査人が必須である。また,£25 万ポンド以下のチャリティに現金主義会計が認められるなど,シンプルな部分もあるが,一方で,理事に対する報酬や支払い,理事の関係者との取引などについては,小規模なチャリティでも,会計の注記で,かなり詳細な開示が求められており,会計書類から,チャリティの非営利性を担保しようという姿勢が伺える。

我が国の公益法人では,小規模な公益法人でも,数年に 1 回,立入検査がある。管理部門に専従の職員がいないような小規模な公益法人の場合には,英国のように,民間で公益性を担保する仕組みを作り,公益認定等委員会は,その仕組みをチェックするという体制は作れないだろうか。

例えば,英国の独立検査人のような,公認会計士,税理士などの専門家が,監査よりも簡易なチェック制度をつくり,そのチェックを受けた公益法人については,まず,公益認定等委員会から,その専門家に聞き取り調査を行い,そこで問題がなければ,立入検査は行わず,疑義がある場合に立入調査を行うといった制度を導入してはどうであろうか。その場合,会計書類には,理事関係者との取引などは英国並みに,詳しく情報を開

示し,民間でガバナンスを機能する仕組みを導入するのである。

注

1) £1＝130 円で換算

2) 英国は,チャリティに寄付をすると,寄付金額の 25%寄付金額に上乗せされてチャリティに寄付されるギフトエイドの制度がある。ギフトエイドなどの税制上の優遇措置は,現金主義会計を採用しているか,発生主義会計を採用しているのかによる違いはない。イングランドとウェールズでは,収入金額が年間で£5,000(65 万円)以下であるチャリティは,チャリティ委員会に登録をする必要もないが,その場合でも,税務当局である HMRC に申請することにより,ギフトエイド等の税制上の優遇を受けることができる。

3) イングランドとウェールズでは,£25,000(325 万円)以下のチャリティは,CIO を除いてチャリティ委員会に会計報告を提出する必要がない。一方,スコットランドでは,すべてのチャリティが,OSCR に会計報告を提出する必要がある。

4) Accurual accounts (発生主義会計)と対比して使われる Receipts and payments accounts を「現金主義会計」,現金主義会計のフローの計算書である Receipts and payments account を「現金収支計算書」と訳した。わが国で使われる「収支計算書」には,未収金,未払金なども収入や支出に含まれることがあり,イギリスでの receipts and payments account は,基本的に現金及び預金の動きだけを示しているので,「現金収支計算書」とした。

5) CC16 は,イングランドとウェールズのチャリティが現金収支計算書会計を適用するために,チャリティ委員会から出されているものであり,スコットランドは,スコットランドのチャリティコミッションに相当する OSCR から Receipts and Payments Accounts Guidance が出されている。

6) CC16(a)は,チャリティ委員会から出されたフォームであるが,この形式を現金主義会計を採用しているチャリティが法律的に強制されてはいない。一方で,スコットランドの場合は,OSCR がチャリティに同じ形式のフォームを強制する法的な権限がある。

7) 現金主義が認められていたのは,以前は,年間収入が£10 万(1,300 万円)以下のチャリティであったが,2011 年から,£25 万(3,250 万円)以下になった。現金主義の限度額が£25 万にあがった理由を聞いてみたが,インフレの影響,£10 万を境に現金主義会計から発生主義会計に変えなければならないことへの対応などと説明されていた。

8) スコットランドの会計士協会を訪問した時のインタビューでは,スコットランドのチャリティ団体のうち,£10 万~£25 万のチャリティが現金主義会計と発生主義会計のどちらを選択しているのかについて調査したところ,現金主義会計を採用して

いるのは,半分程度であったそうである。現金主義会計が£25 万以下まで認められるようになったのは,2011 年であり,それ以前は,£10 万以下のチャリティしか現金主義会計は認められていなかった。£10 万~£25 万のチャリティは,2011 年前は,発生主義会計で行っていたチャリティが多かったので,あえて現金主義会計に変えることはしていないこと,£25 万を超えると発生主義会計に変更しなければならないため,その手間を避けたいこと,多くの会計士は,発生主義会計で行うことを好むことなどが理由として考えられると述べていた。

9) 非営利法人組織体の会計　中央経済社　P44

10)60 年基準で作成されていた正味財産増減計算書は,ストック式と言われるものが通常であり,現在の公益法人会計基準の正味財産増減計算書とは違うものである。

11)会計書類作成の難易度としては,難易度の低いものから,「英国の現金主義会計→発生主義会計→一取引二仕訳が必要な公益法人の収支計算書」の順番である。英国の現金主義会計は,複式簿記の知識もなく,だれでも作成できるが,公益法人の収支計算書は,複式簿記の知識にプラス一取引二仕訳,資金の範囲など,公益法人特有の会計処理についてマスターしなければならない。

12)NPO 法人会計基準　「議論の経緯と結論の背景　15」

13)NPO 法人会計基準　「議論の経緯と結論の背景　18-21」

14)2017 年 12 月に改正された NPO 法人会計基準では,事業費と管理費以外にファンドレイジング費用を分けて表示すべきではないかということが議論された。2017 年の改正では結論が出ずに,パブリックコメントで,「ファンドレイジング費用に関するアンケート」を採ることにとどまった。このアンケートをとるにあたって,NPO 法人会計基準委員会で,ファンドレイジング費用について議論したことが説明されている。

①事業費は法人が提供する事業のコストをあらわすものに限定すべきであり,ファンド レイジング費用は管理費に計上することとすべきではないか。

②NPO が提供する事業には,広報やファンドレイジングに密接に関連したものがあり,それらのコストを事業費から区分することは困難でもあり,また,管理費として計上すべきではないものもあるのではないか。

③ファンドレイジング費用は支援獲得のための費用であり,法人のガバナンスのための費用をあらわす管理費とは異なる費用である。こうしたファンドレイジング活動のコストを明確にすることが,寄付金などの支援を獲得するために有効なのではないか。

④ファンドレイジング活動の重要性が高い法人では,ファンドレイジング費用を明確にするために,経常費用の大区分を事業費と管理費の２区分ではなくファンドレイジング費用を加えた３区分にするべきではないか。あるいは,経常費用の３区分への変更ではなく,注記によってその内容を明らかにすべきではな

いか。

⑤クラウドファンディングによる寄付募集の際のお礼品の提供が物品販売とみなされる場合があるなどの現状では,まず,ファンドレイジング費用の定義を明確にすべきではないか。

⑥ファンドレイジング費用は寄付金だけではなく,補助金や助成金を獲得するための費 用も対象とすべきかどうかなど,その範囲を明確にすることも必要ではないか。

＜出典：NPO 法人会計基準の改正に関する公開草案へのご意見のお願い 2017 年 1 月 20 日 NPO 法人会計基準協議会＞

15)ダディングストン保護協会の現金収支計算書の原文は,「Ⅱ　現地調査訪問記」に掲載している。

16)公益法人会計基準で注記に記載する項目は,以下のとおりである。

1. 継続事業の前提に関する注記
2. 資産の評価基準及び評価方法,固定資産の減価償却方法,引当金の計上基準等財務諸表の作成に関する重要な会計方針
3. 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
4. 基本財産及び特定資産の増減額及びその残高
5. 基本財産及び特定資産の財源等の内訳
6. 担保に供している資産
7. 固定資産について減価償却累計額を直接控除した残額のみを記載した場合には,当該資産の取得価額,減価償却累計額及び当期末残高
8. 債権について貸倒引当金を直接控除した残額のみを記載した場合には,当該債権の債権金額,貸倒引当金の当期末残高及び当該債権の当期末残高
9. 保証債務(債務の保証を主たる目的事業とする公益法人の場合を除く。)等の偶発債務
10. 満期保有目的の債券の内訳並びに帳簿価額,時価及び評価損益
11. 補助金等の内訳並びに交付者,当期の増減額及び残高
12. 基金及び代替基金の増減額及びその残高
13. 指定正味財産から一般正味財産への振替額の内訳
14. 関連当事者との取引の内容
15. キャッシュ・フロー計算書における資金の範囲及び重要な非資金取引
16. 重要な後発事象
17. その他公益法人の資産,負債及び正味財産の状態並びに正味財産増減の状況を明らかにするために必要な事項

17)独立検査人に対する報酬は,会計報告に記載される。独立検査人に対する報酬を支

払っていない場合でも,支払っていない旨を記載する。独立検査人は,無報酬あるいは少ない報酬の場合が多く,何かがうまくいかない場合にトラブルに巻き込まれる可能性があるため,それを喜んで行う会計士は少なく,独立検査人を探すのは大変であるということをいくつかのチャリティから聞いた。

18)ダディングストン保護協会の独立検査人の報告書の原文は,「Ⅱ　現地調査訪問記」に掲載している。

19)訪問先である Little　Fish　Theater では,会計帳簿の作成を依頼している会計事務所の職員が独立検査人だということであった。プロフェッショナルの資格をもつ独立検査人の場合には,依頼している会計事務所の職員が独立検査人になる例も多いそうである。

20)事業費と管理の区分については,「平成 30 年度公益法人の会計に関する諸課題の検討の整理について」(平成 31 年 3 月 8 日　内閣府　公益認定等委員会　公益法人の会計に関する研究会)の,「事業費及び管理費の形態別分類の集約化と機能別分類について」では,下記のように述べられている。

「公益法人の事業費及び管理費については,公益法人会計基準の運用指針において財務諸表の科目として一般的,標準的な科目を形態別分類で示している。これは公益法人において必要となる事業費と 管理費に共通する科目の事業費割合を把握するためには有用な分類である。一方で,類似の科目を集約することにより一覧性が高まるという考えや,法人の事業の実態を明らかにするためには,正味財産増減計算書内訳表は機能別分類により記載する方が適切であるという考えもある。しかしながら,「正味財産計算書から活動計算書への名称変更について」の課題とも関連するものであり,これと併せて中長期的に検討すべきものと考える。」としている。

21)英国では,チャリティとして設立することは容易である。訪問先である Azuki Foundation では,チャリティの設立に関わった日本人の方にインタビューをしたが,チャリティの設立は,非常に容易であり,チャリティの運営には優秀な理事の確保が一番の課題であると述べられていた。

22)英国の小規模チャリティの会計の最大の特色は,年間収入が£25 万以下のチャリティに現金主義会計が認められていることであるが,「公益法人・一般法人の運営および寄附等に関するアンケート調査結果」(2019 年 8 月　公益財団法人公益法人協会)の,「会計制度について不便と感じる理由」の内容(132 件)(P157～P169)からは,発生主義であるため不便と感じているという回答はなく,今回の提言では,現金主義会計については触れていない。

文　献

Charity accounting templates: receipts and payments accounts (CC16)-The Charity Comission-(https://www.gov.uk/government/publications/charity-accounting-templates-receipts-and-payments-accounts) 2020年1月5日アクセス

Receipts and Payments Accounts Guidance-OSCR(https://www.oscr.org.uk/media/1379/2012-01-30_v2_rp_workpack_guidance.pdf)2020年1月5日アクセス

Gareth G. Morgan　(2018) The Charity Treasurer's Handbook 5th Ed. Directory of Social Change.

杉山学,鈴木豊(2002)「非営利法人組織体の会計」　中央経済社

兵頭和花子(2019)「非営利組織における情報開示ー英国チャリティからの示唆」中央経済社

(脇坂誠也)

2.6 まとめ

今回の調査では，英国チャリティ，とりわけ小規模チャリティにおける会計規則や会計実態を中心に調査を実施した。現地訪問調査では，小規模チャリティの政策や制度を立案・実行する政府機関だけではなく，現場チャリティや中間支援組織，会計専門家・専門家団体へ訪問し，チャリティにかかわる政策や制度，会計制度が現場においてどのように受容され，展開されているのか，実際の手続きや書類，あるいはそれに携わる人たちの生の声を聴くことにより，その実態を把握することができたのではないだろうか。

チャリティの会計制度については，原則として企業会計と同様な基準が適用されていながら，チャリティ SORP がチャリティの固有会計を補足していることが指摘された。また，チャリティの会計制度全体としては，小規模チャリティといった一定の規模に満たないチャリティに対しては，特段の配慮がなされていることも特徴である。例えば，現金主義会計による会計書類の作成が認められており，また，SORP の適用を受けないチャリティについては形態別表示と活動別表示のどちらも選択可能である。さらに，監査が適用されない小規模チャリティには，監査に代わって独立検査人による検査を選択できる制度となっている。監査は，会計の専門資格をもつ会計士によって行われることから，通常，監査報酬が発生する。一方，独立検査をおこなう検査人の資格は会計にかかわる職業に広く認められており，小規模チャリティに対する負担軽減につながっている。

小規模チャリティに対する会計制度上の配慮がなされている一方で，規模に関係なく求められるものもある。例えば，ファンド会計は小規模チャリティにも適用され，非拘束,使途拘束,エンダウメントの三区分にしたたって収入および支出を表示する。また，理事への報酬や支出，理事関係者との取引は注記に記載する。また，現金主義会計を採用する場合でも，スコットランドでは，その統一フォーマットの利用が求められる。独立検査人制度と合わせて，小規模チャリティに対する過度な負担を軽減する仕組みとともに，チャリティとしての規範を維持する最低限の取り組みが，それぞれのチャリティに求められているのである。

このような小規模チャリティへの対応に見られるのは，チャリティ委員会だけではなく，政府や議会，あるいはチャリティセクターに共有されている民間公益の増進と規制とのバランスをどのようにとるか，という共通の認識である。チャリティ委員会の「近代化」の議論の過程では，チャリティに対する規制・監督のあり方が議論された。そこでは，チャリティ委員会の「比例性(proportionality)」の考え方が議論の中心となり，チャリティ法の条文にも明記され，リスクに基づいた比例原則というチャリティ委員会の基本的なあり方が規定された。現在のチャリティ委員会は，度重なるチャリティの不正やその対応に対する批判から，より，規制的な側面が強くなってい

るという指摘もある。しかし，実務においては，「チャリティ委員会の行為は,その課題内容と関連する危害へのリスクに対して比例的であること」「対応が求められる組織の力量を考慮すること」という当時の考え方が，チャリティ委員会の規制・監督の根底にあるのではないだろうか。

今回の現地調査，特に現場団体の訪問では，チャリティを立ち上げ，そしてチャリティを運営し，その目的を達成するための活動を行い，その成果を社会と共有する，民間公益活動にかかわる一連の流れが，とてもスムーズに行われているということが印象的だった。もちろん，チャリティを運営するうえでは，業務上のさまざまな課題に直面するだろう。その場合，理事，特に小規模チャリティの理事は，地元自治体，あるいは中間支援団体や同様な活動を行っているチャリティ，場合によっては専門家の助けを得ながら，課題を解決していく。チャリティ委員会は，必要な情報を提供することによりチャリティの理事の法令遵守やリスク管理を支援する。チャリティ法上はチャリティやその理事に対する強い権限を持つチャリティ委員会といえども，特に小規模チャリティに対しては，チャリティへの直接的な介入は限定的なのである。

英国チャリティは,最初のチャリティ法と言われる 1601 年チャリティ法(Statute of Charitable Uses 1601)が成立して以来，チャリティの活動とその規制には 400 年以上の歴史がある。本来チャリティ法は，個人の財産を公益増進のために使用し，さらにそれを個人が支援するのを促す，民間公益活動を促進するための，かつ，私人同士の課題にかかわる私法としての性格を持ち合わせている。チャリティに対する規制は，私的な活動であるチャリティを支援・調整することにより民間による公益の増進をはかる，という基本的な考え方がある。

これに対して日本は，公益を国家が独占してきたという歴史がある。旧公益法人制度における，主務官庁による設立の許可や業務の監督など,「国家公益独占主義」と呼ばれる体制である。そのため民間公益活動も，主務官庁と呼ばれる行政の監督下におかれ，市民の自由な発想にもとづく公益活動が疎外されてきた。しかし，このような公(おおやけ)を国家のみが担うという考え方は，1990 年代後半の行政改革や地方分権の過程で，その限界が指摘されてきた。そこでは，公共が「官」の独占物であることが否定され，行政だけはなく地域社会や企業，非営利団体を含む民間セクターが協働して公共空間を形成し，公共サービスを担うような価値観の転換が求められている。そして，この考えは，公益認定法にも,「民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施が公益の増進のために重要」(第 1 条)と条文に，反映されているのではないか。

チャリティ制度，特に今回の主題である英国チャリティ会計制度は，理事の受託責任を明確にするとともに，チャリティの潜在的な利害関係者に有用な情報を提供することにより，民間による公益の増進を図ることが，その目的である。新規の公益法人の設立を促し，また，既存の公益法人の運営コストが過大とならず，公益法人が限ら

れた資源を本来の公益増進目的に十分生かし，活動にまい進できるような制度をどのように築いていけるかが，問われているのではないだろうか。

（中島智人）

第２部　英国現地調査訪問記

訪問先団体

1．London Medical Orchestra
2．Greater London Forum for Older People
3．Charity Commission for England and Wales
4．London School of Mosaic
5．The Small Charities Coalition
6．Azuki Foundation
7．Office for Civil Society
8．The National Council for Voluntary Organisations
9．Little Fish Theater
10. MHA Maclntyre Hudson
11. Prewired
12. Institute of Chartered Accountants in Scotland
13. Duddingston Conservation Society

１．London Medical Orchestra

○訪問日時　2019年9月30日(月)09:30-12:00
○訪問場所　SOAS University of London, 10 Thornhaugh Street, Russell Square, London, WC1H 0XG, College Building, SOAS, Brunei Gallery, Room B300
○面談者　・Mr. Jan Toporowski, Professor, University of London
・Ms. Joanna Bosanquet, Treasurer
○U R L　http://www.lmo.org.uk
○報告書執筆　金子良太

１．団体概要

ロンドン・メディカル・オーケストラの目的は,コンサートや他の活動を通じて人々を教育したり,医療機関をサポートする手段を提供することである。団体では,医療機関等での演奏を目的に,年間 30 回程度のリハーサルを行い,コンサートを開催している。

２．聞き取りの概要

2019年9月30日月曜日午前9時30分から12時まで,London Medical Orchestra　理事の Jan Toporowski 氏と,Treasurer の Joanna Bosanquet 氏とにお会いすることができた。両氏とも,オーケストラで楽器を演奏する傍ら,trustee の一員としてチャリティ運営にかかわっている。

チャリティとしての事務所はないということで,SOAS(ロンドン大学　東洋アフリカ研究学院）の建物である　Brunei Gallery にてお会いした。Jan Toporowski 氏が著名なロンドン大学の経済学の教授であることから,会合の場所として設定されたものである。Toporowski 教授は経済学分野での権威であり,金融危機等にも造詣が深く,日本経済新聞等へもアベノミクス政策等をめぐっての論考が掲載されている。我々一行は教授が著名な経済学者であることも知らず,経済に関する質問は一切なしに,教授や Treasurer に演奏する楽器などについて質問していた。おそらく,教授に同様の質問をした日本人は後にも先にも我々だけだと思われる。

建物内のコーヒーショップで話を始めようとしてしばらくすると,建物で大きな警報音が鳴り響いた。後ほど聞くと,我々が訪問した時期がちょうど新学期の始まりということで,避難訓練が行われているとのことであった。学生たちは冷静に建物から外へ出ていた。その後,別の会議室にて,両氏よりチャリティに関する様々な話を伺った。

Treasurer の Joanna Bosanquet 氏は,オーケストラの treasurer として 30 年以上の経験を有し,各種の会計報告の作業を行っている。もっとも,組織は年間収入£25,000 以下の組織であり簡易な会計が認められその収支を公開する義務は免除されている。このため,訪問記には詳細な数値は記載しないが,Treasurer によれば,収入は,会費収入等であり,支出は各種保険料や会場の賃借料程度である。コンサートは無料のことが多く,その収入は限定的である。オーケストラは一部のメンバーを除きプロではなく,アマチュアの演奏者を中心に構成されている。教授によれば,教授が以前所属したことがある別のオーケストラよりも演奏のレベルが高いことに誇りを持っておられた。
チャリティ,そして treasurer にとって英国の現在の会計規制が非常に手間のかかるものと感じるかという問いに対して,これまでも,また現在も特に負担は感じることはないとのことであった。そして,現在チャリティに関する規制が厳しくなっていることに対しては,チャリティによるスキャンダルの露呈もあり,チャリティに対する信頼を確保するためにはやむを得ないことだと理解しておられた。ここ 30 年の treasurer としての経験で,チャリティに対する規制は厳しくなっていることは感じているが,それでも現在の規制を過大なものとは思わないという話があった。小規模チャリティではかなり会計報告に規制が限定されており,このようなチャリティが税の特典を得ながら,自由に活動できることは素晴らしい。

３．感想

訪問では,会計に関する言及は他の組織と比較して限定的であるものの,小規模チャリティの活動の実態,多くの人がチャリティの活動にかかわっていること,経済学の権威である教授がオーケストラの trustee として無給でかかわっていることなど,小規模チャリティの活動の実態を知ることができたことがその後の訪問先での理解にも大変役立った。対応いただいた方々に,あらためて感謝したい。

２．Greater London Forum for Older People

○訪問日時　2019 年 9 月 30 日　10:00～1:00
○訪問場所　Age UK London, Tavis House, Tavistock Square, London WC1H 9NA
○面談者　Mr Asoke Dutta
Mr Peter Denton
Ms Marry Steensma
Mr Glen Davies
○URL　https://www.greaterlondonforum.org.uk/
○執筆担当　中島智人

１．団体概要

Greater London Forum for Older People（GLF）は，ロンドン（Greater London）にある 32 のバラ（borough）およびシティ（City of London）にある高齢者支援を行う活動団体のアンブレラ組織である。ロンドンのバラとシティは，独自の首長と議会を持つ自治組織であることから，アンブレラ組織組織としての GLF の活動は，各地の活動団体の力量形成の他，キャンペーンやバラやシティの意思決定プロセスや戦略方針・手続きのモニターも含まれる。

1988 年に発足した GLF は，現在，登録チャリティである。法人格はなく，人格なき社団である。5 年ほど前までは，年間総収入が￡10,000 弱ほどはあったものの，今回の調査で提供された財務諸表によると，2018 年 3 月期（2017 年度）の年間総収入は￡1,316，総支出額は￡1,399 であった。また，チャリティ委員会の公開資料によると 2019 年 3 月期（2018 年度）の年間総収入は￡85，総支出は￡143 となっている。特定のオフィスや職員は持たず，高齢者向けのチャリティの全国組織である Age UK の傘下にある Age UK London の支援を受けており，今回のインタビューもロンドンの中心地にある Age UK ビル内の Age UK London のオフィスで行われた。

インタビューに参加した被面談者も，ロンドン各地で自分たちの団体を持つ人たちである。例えば，Asoke Dutta 氏は Harrow Older Peoples Assembly（Harrow）で活動している。同様に，Peter Denton 氏は Westminster Senior Citizens Forum（Westminster），Marry Steensma 氏は Sutton Seniors Forum（Sutton），そして Glen Davis 氏は Kingston Pensioners Forum（Kingston）で活動している。それぞれが，小規模チャリティであり，インタビューでは，GLF での経験だけではなく，それぞれの活動団体での経験を交えた話を伺った。

２．聞き取りの概要

(1) 財務諸表（GLF）

GLF は現金主義にもとづく財務諸表を作成しており，次のような現金出納帳に収入と支出の合計が記載されただけのものを作成していた（2018 年 3 月期)。チャリティ委員会から提供されている CC16(a)に沿った現金収支計算書は，作成していないとのことであった。収入は，傘下団体からの会費や寄付に依存しており，支出は年次大会にかかわるものがほとんどである。また，資産残高は£12,440 あまりである。

	INCOME		EXPENDITURE				RUNNING BALANCE	DOCUMENT NO. FOR EXAMINERS USE
	DONATIONS/SUBSC	LUNCHES AND RAFFLE	BANK CHARGES	POSTAGE	REFRESHMI	OTHER		VOUCHER NO. FOR EXAMINER'S USE
BROUGHT FORWARD							12522.97	
05-Apr-17			5.00				12517.97	
06/04/2017	HILLINGE 456.61						12974.58	1
06/04/2017	TUESDAY 15.00						12989.58	2
10/04/2017	A DUTTA 20.00						13009.58	3
18/04/2017	MEETING 7 APL	50.30			0.80		12958.48	4
20/04/2017	MEMBER: 7.00						12965.48	5
22/05/2017	MEMBER: 20.00	28.10			6.72		12950.66	6
05/07/2017	TRANSFE 750.00					750.00	12950.66	7
06/09/2017	MEETING 9 SEPT	72.22					12878.44	8
20/09/2017	MEMBER: 7.00						12885.44	9
11/10/2017	MEMBER: 7.00						12892.44	10
11/10/2017	MEMBER: 7.00						12899.44	11
11/10/2017	MEMBER: 10.00						12909.44	11
11/10/2017	BERKELEY CATERERS				110.40		12799.04	12
11/10/2017	ZARA BISCUITS ETC				25.88		12773.16	13
25/10/2017	DONATIO 10.00						12783.16	14
25/10/2017	MEMBER: 7.00						12790.16	14
10/11/2017 (CHEQ #44)	AGM **	34.36					12755.80	15
05/11/2017			5.30				12750.50	
10/01/2018	RE 12/05/2017				93.84		12656.66	16
02/01/2018			5.30				12651.36	
10/01/2018	AGM***	165.6					12485.76	17
31/03/2018			45				12440.76	Estimate
TOTALS	1316.61	350.58	60.60	7.52	230.12	750.00		

SUMMARY	
OPENING BAL	12522.97
INC	1316.61
EXP	1398.82
CLOSE	12440.76

* THE £750 TRANSFER RELATES TO A DONATION TO BARKING AND DAGENHAM PASSED THROUGH GLF.
**£42.10 DONATIONS LESS £7.74 CAKES AND BISCUITS (ADRIANNE)
***BILL PAID IN NOV BY AGEUK LONDON. CHQS £75.60 & £90 REFUND TO AGEUK

(2) 小規模チャリティとしての課題

GLF や傘下の活動団体も，小規模チャリティとして資金獲得や人材の確保という課題を抱えている。それぞれの団体は，理事を含め無給のボランティアによって支えられている。活動場所も，Age UK London のような規模の大きな団体や自治体の厚意によって無償で借りられる場合もあるが，現金支出が伴うような場合にはそのねん出に苦慮している。例えば，GLF は年次報告書の作成にあたっては小規模チャリティとして会計士による監査ではなく独立検査人を活用することが認められている。ボランティアや支援者の中には会計士の資格をもつ専門家もいるが，「独立（independent)」ではないので，独立検査人とは認められない。収入が£1,000 程度のチャリティが，「独立」した検査人に£250 を支払うようなことになればそれは過大である，との指摘があった。

資金獲得については，特に，ロンドン内の各バラで活動している傘下団体の状況が，より深刻である。地域の高齢者に向けてさまざまなサービスを提供している団体とし

て，これまで地元自治体（バラ）や NHS（国民保健サービス）が主な資金源だった。しかし，現在では自治体や NHK は中央政府の政策によって資金が削減されている状況にあり，それぞれの傘下団体も獲得できる資金が枯渇しており，閉鎖や活動停止の危機に瀕している。GLF では，傘下団体が自治体や NHS ではなく，助成を行っているチャリティへの助成金に応募できるよう支援している。

(3) 税制優遇

GLF や傘下団体はチャリティとして税制優遇を受けることができる。その規模から，登録チャリティではないところも多いが，歳入関税庁（HMRC）への申請によりギフト・エイド（Gift Aid）の恩恵を享受できる。ギフト・エイドは，チャリティへの寄付者に還元されるべき税の還付金を，寄附者の意思表明によりチャリティが受け取る仕組みである。このギフト・エイドにより，Sutton の団体では，昨年度£600 を獲得することができた。ギフト・エイドは小規模チャリティにとって，大きな魅力ではあるものの，高齢者支援団体特有の問題がある。それは，税制優遇を受けられるのはあくまで納税者であり，年金生活者のような高齢者はそもそも納税をしていな場合が多く，ギフト・エイドの対象とはならない，ということである。寄付者が本当に納税者であるかどうか確認する作業は，事務的にも負担が大きくなる。

(4) チャリティ委員会との関係

小規模チャリティに対するチャリティ委員会の姿勢は，基本的には「ライトタッチ」であることが，今回のインタビューからも指摘された。しかし，小規模であっても不祥事を起こしたチャリティには厳しい姿勢で臨むチャリティ委員会の姿勢を聞くことができた。Sutton の団体では，4 年前に Treasure である理事の資金流用が発覚した。その事件以降，チャリティ委員会は非常に厳しい態度になり，例えば，すべての領収書の提出や，毎月理事会で収入と支出，銀行口座の確認を求めたという。

３．感想

今回，GLF やその傘下団体の運営を担う理事の方々から，小規模チャリティの経営の現状を聞くことができた。ボランティアに支えられ，また資源に乏しい小規模チャリティが，政策を含めた環境の変化からその運営に苦慮していることが伺えた。また，不正のようなリスクのあるチャリティに対するチャリティ委員会の厳しい姿勢が印象的だった。

３．Charity Commission for England and Wales

○訪問日　　9 月 30 日(月)15:30-17:00
○場　所　　102 Petty France, London SW1H 9AJ
○英国側参加者　・Ms. Aarti Thakor, Director of Legal Services
　　・Ms. Rebecca Fry, Head of Legal Policy
　　・Ms. Kim Andrews, Senior Accountants
　　・Ms. Deirdre O'Dwyer, Senior Accountants
○URL　　http://www.charitycommission.gov.uk/
○執筆担当　　白石喜春

１．団体概要

チャリティ委員会は,イングランド及びウェールズを管轄(スコットランド及び北アイルランドは管轄外)する政府から独立したチャリティの登録・規制機関(1853 年設立)で,2017 年現在 16 万 7 千団体のチャリティが登録されている。事務所はロンドン,リバプール,タントン,ニューポートの 4 か所にあり,委員は 5 名(委員長：Baroness Tina Stowell),事務局スタッフは約 300 名。登録事務のほか助言・指導・監督も行っている。

本委員会は,準司法的なものを含む,強力な一元的規制監督権限を持つ一方で,チャリティが本来のニーズを果たすために必要な支援や助言を行う重要な機能と責務も併せ持っている。なお,我が国の公益法人制度改革により創設された公益認定等委員会は,民間人主体の運営により高い独立性を有する本委員会に範をとり制度設計された経緯がある。

２．聞き取りの概要

チャリティ委員会担当者による説明の内容は以下のとおりである。

(1) 小規模法人の定義

小規模法人の一律の定義は存在しない。立法機関は必要に応じて基準を設定しているが,その時に主に用いられる指標が年間収入額,資産保有額,従業員数である。例えば,年次申告書(annual return)の登録内容や監査の必須条件などは年間収入額で基準を

定めている。SORP では年間収入£50 万以上を大規模チャリティとしている。

(2) チャリティの会計監査

年間収入£5 千未満のチャリティ(CIO 除く)はチャリティ委員会への登録は不要である。£2.5 万未満のチャリティは年次報告書の提出義務はなく, £2.5 万以上のチャリティは会計資料を含む年次報告書の提出義務(10 か月以内に提出),独立検査人(independent examiner)による精査義務が発生する。ただ, £2.5 万以上£25 万未満のチャリティの場合,独立検査人は会計資格の非保有者でも可となっている。

£100 万以上のチャリティは監査が必須と定められているが(2015 年 3 月まではスコットランド及び北アイルランドと同様£50 万以上だった),年間収入£25 万以上,£100 万未満であっても,総資産額が£326 万を上回っていれば監査は必須となる。チャリティ法で総資産額を基準にしているのはこの部分だけである。

£25 万以上のチャリティからの会計報告の内容が要件を満たしておらず不完全だった場合は,チャリティ委員会はイングランド・ウェールズ勅許会計士協会(The Institute of Chartered Accounting in England and Wales: ICAEW)に,独立検査人または監査人の不適切な対応について報告しており,報告されると彼らの氏名が公表される。不適切な検査,監査を防止するための措置である。

チャリティ委員会は,大規模チャリティについて年次報告書(Trustees' annual report)など定期提出書類を一通り確認するが,中小規模チャリティの場合は,必要最低限の確認にとどめている。中小規模チャリティの独立検査人はボランティアで対応しているところが多いからである。課題としては,チャリティの内部関係者が独立検査人になっている場合があり,頭を悩ませている。

(3) チャリティによる年次申告

チャリティは年次申告が義務付けられているが,年間収入£1 万未満のチャリティ(CIO 除く)は申告が不要である。また,年間収入額が多いほど申告する内容が増え,ここでは比例原則が適用されている。年次申告の内容は年次報告と異なり規制要件に絡む内容が中心であり,会計年度から 10 か月以内にオンラインフォームによる情報登録が必要となる。

CIO は,団体規模に関係なく年次申告及び年次報告を行う必要がある。小規模 CIO 法人に対して年次申告及び年次報告の両方が義務図けられている点については,一部メディアから批判の声があるのも事実である。

(4) 小規模法人に対する支援

チャリティ委員会は,常に小規模法人に対する規制絡みの負荷軽減に努めており,このことが小規模チャリティの成長に繋がっているのではないか,ただし,会計資料,年

次報告書の作成および帳票,請求書,寄附領収書などの記録保管は団体規模に関係なく必須要件となっており,これらは世間一般に対する公開義務がある。

チャリティ委員会としては,チャリティに対する支援も重要な役割であり,テンプレートやガイダンスなど様々な支援ツールを用意している。基本的にチャリティのやり方を尊重し,年次報告書などの定期提出書類も形にはめようとせず,彼らが用意した独自の資料を提出してもらっている。それは結果的に,彼らの時間をチャリティ活動のために有効に使ってもらうことに繋がる。我々(チャリティ委員会)の都合でチャリティを振り回すことは避け,常にチャリティの立場に立つことが重要と考えている。

一般的にチャリティは,専門家ではなくボランティアにより運営されているケースが多く,少人数で全ての業務をこなしているところが多い。彼らは収入がほとんどなく,士業などから専門的な情報や支援を受けることが難しく,かといって支援者から支配される状況が生まれるのも好ましくない。規制当局としてそのような状況を加味した上で,制度運用する必要があると思う。

(5) チャリティ会計

チャリティ会計に関しては,チャリティ委員会からガイダンス(CC15d)を出しており,会計要件はセクション7に記載しているが,小規模法人でも十分対応が可能なものになっている。CC15dの内容は2008年以降変更しておらず,EU離脱問題などで政府は多忙でアップデートができていない。CIOの会計要件は,会社法ではなくチャリティ法に準拠している。

CIOを含む小規模チャリティは,現金主義会計(receipts and payment accounts)と発生主義会計(accruals accounts)の選択が可能であるが,年間収入額が一定基準に達した場合(任意団体,CIOの場合は£25万以上,チャリティ会社の場合は£2.5万以上)は発生主義会計を用いなければならず,その場合はバランスシートの用意も必要となる。現在,チャリティ会計実務勧告書(SORP:The Statement of Recommended Practice - Accounting and Reporting by Charities)に小規模チャリティに関する記載はないが,小規模チャリティのためのガイダンスをSORPに盛り込む案が示された調査報告書が2019年9月に出ている。

(6) 会計資料のクオリティー

現金主義会計を採用できるチャリティ及びCIOは約126,000(チャリティ総数の約75%)存在するが,実際に現金主義会計を採用している団体は約半数の85,000である。

我々(チャリティ委員会)は,チャリティの時間的,費用的なところの負担軽減のために様々な取り組みを行っている。現金主義会計のテンプレートの提供もその一環であるが,基本的に会計資料には必須形式はなく,従ってPDFフォーマットにより提出される会計資料は多種多様である。しかし,会計資料の形式が自由というのも,双方にとっ

て課題となっているのも事実である。必須形式のテンプレートがあれば,チャリティにとって何を記入すべきか一目瞭然で把握でき,我々にとっても集計や分析が容易にできるようになる。

中には基準を満たしていない会計資料があり,その場合はアドバイスやガイダンスはできるが,差し戻して再提出を求める権限がないため,不備の有無に関わらず全ての会計資料を受け付けなければならない。従って,会計資料のクオリティの低さが課題となっており,実際に£2 万 5 千未満のチャリティは 36%が最低限の基準をクリアできていないのが現状である。また,必要書類が提出されないケースもある。

この多くの課題は,我々(チャリティ委員会)が用意しているテンプレートをチャリティに使用してもらうことでクオリティは向上し,多くの課題が解決されると考えられるが,それを行う権限がないので残念である。スコットランド・チャリティ規制局(Office of the Scottish Charity Regulator： OSCR)は,現金主義会計のテンプレートの利用を義務付けており,その結果,会計資料のクオリティは向上している。全てのチャリティに発生主義会計で処理してもらう考え方もあるが,現実的ではない。機会があればテンプレート利用の義務化を市民社会局(Office for Civil Society: OCS)に働きかけたい。

(7) 情報公開

チャリティ委員会のホームページに,チャリティ情報(基本情報,会計資料,提出書類)を閲覧,ダウンロードできる「Find a charity」というデータベースサイトがある。しかし, £2.5 万以下のチャリティは基本情報について閲覧できるものの,提出義務がない年次報告書の閲覧はできない。閲覧したい場合はチャリティのホームページか事務所に行くしかない。

登録情報がチャリティによって更新された場合は,チャリティ委員会によるチェック後にデータベースに反映される。チャリティ委員会に提出された登録情報は,公共(public)に属するという考えにより,その全ての登録情報はデータベースにアップロードされ公開される。

チャリティによる説明責任も重要である。2018 年に実施したアンケート調査で,チャリティが信頼される最も大きな理由として「説明責任」が挙がった。寄附者に対するアンケートでは,約 80%が,寄附金が正当に使用されたか,成果があったかが最も重要なポイントであると回答している。チャリティ委員会では現在,チャリティによる説明責任及び成果報告に関する実態調査を進めており,その報告書は近々に公表される予定である。

(8) 比例原則の必要性

比例原則は,規制が絡む多くの制度に導入されているが,この考え方は英国の文化的,

思想的な背景からきているものかもしれない。私財が投じられ,市民によりつくられた地域社会を支える,社会貢献を行うチャリティに対して厳しい規制を課すことは,英国政府としてはできない。本来チャリティ活動に利用できるあらゆる資源を規制遵守のために費消させる状況が,日本にあることについて残念に思う。

チャリティによる法令等違反が繰り返されれば規制強化も考えられるが,英国では今までに深刻な事態に発展したことはない。ただここ数年,大規模チャリティによる資金調達(Fundraising)関連の問題が何度か発生し,説明責任絡みの項目を報告要件に若干追加したが,幸いにも民間サイドで設立した資金調達規制局(Fundraising Regulator)で大きな成果を上げており,今後も彼らを応援したい。

規制サイドと現場サイドのバランスが重要で,規制に偏るとどこかで歪が出てくる。双方の納得のいく形は難しいかもしれないが,妥協点を見出すことでバランスが保たれる。そのためには,制度を作りっぱなしにするのでなく,現場に問いかけながら変えていく必要がある。

規制当局は,現場の状況を把握することが重要である。ただ単に基準(要件)に満たないチャリティをリジェクトすることを目的とするのではなく,小規模でも正当なチャリティであれば基準を満たせるように配慮するのが規制当局の役割と思う。基準を満たすことが評価のすべてではなく,その辺りの理解が進めば比例原則の必然性が自然に出てくる。我々は規制・登録機関であると同時に支援機関でもあり,多くの資源(resources)をチャリティに投入し,チャリティの発展拡大を応援している。それが我々(チャリティ委員会)の機関としての考え方であり,長い歴史の積み重ねでここまできた。

(9) ガイダンスの提供

チャリティの費用準備金規程(reserves policy)については,各チャリティに持つよう推奨している。チャリティによって持つべきポリシーは異なるので,統一したガイダンスで全てのチャリティに提供することはできない。

繰り返すが,本来チャリティ活動に利用できるための資源を規制遵守のために費消させるのは本末転倒である。我々は,多くのガイダンスを提供しているが,小規模チャリティにとっては全てのガイダンスやホームページを読み込むことが大きな負担となるので,小規模チャリティ対象外のガイダンスも多数用意している。

法律の趣旨を理解いただければ,なぜこのような方策を取っているか理解いただけると思う。規制当局は現場の知識を持ち,より多くの経験を積めば,何事にも柔軟な対応ができるようになるし,制度内容も規制から支援へと移り変わっていくと思う。

(10) その他

チャリティのガバナンス・コードについては,NCVO を中心にチャリティセクター主

導で策定されたが,チャリティ委員会もオブザーバーとして関わった。チャリティセクターが主導して同コードを策定した意義は大きく,我々はチャリティに同コードを推奨しているところである。チャリティが自発的に自主規制など行うことは素晴らしいことで,今後も応援していきたい。

英国の EU 離脱については,チャリティ委員会には影響はない。ただ,多くのチャリティは EU から助成金や補助金を得ており,国際規模の団体本部の英国離れも進むと思われ,大きな影響がありそうだ。

３．感　想

チャリティ委員会では,制度運用の実態,規制要件に対する考え方,チャリティに対する対応等についてお話を伺うことができた。とくに,制度面ではチャリティの発展拡大を支援するために設計された立て付けになっていること,また,チャリティ委員会の事務局や委員はチャリティを育てるという意思が大きく,このことが比例原則の導入,そして単純明快な定期提出書類および規制要件の導入に繋がっていることを把握できたことは有益であったと言える。チャリティに対する育成支援については,チャリティ委員会などの行政機関だけではなく,中間支援団体を含む民間サイドによる支援も充実しており,官民が一体となったチャリティ支援が実現されている現状を把握できた。

日英両国の制度環境について情報交換する過程で,両国間の意識や考え方に大きな差異があることも分かった。例えば,日本の場合は税制の恩典を受けているゆえ不正がないよう規制強化を図ろうとするが,英国では公益,社会活動に対する支援のための税制優遇であり,この思想は欧米諸国で共通してみられるものである。またチャリティ委員会側は,本来チャリティ活動に利用できる資源を規制遵守のために費消させるのは好ましくないと繰り返し発言しており,士業の利益のための複雑な仕組みを導入しようとする日本とは対照的である。さらに不祥事があった場合,英国では個別に罰するのに対し,日本では再発防止目的で全体に追加規制が課せられ,善良な団体をも巻き込まれる施策がとられることから,中小規模の団体にとって大きな負担となっている。

日本は欧米から市民社会制度(いわゆる箱物)を導入したが,それに行政を含む国民の意識や考え方が追いつかず(欧米制度の趣旨の理解不足による),欧米の思想が欠けた状態で日本版を設計,そして制度運用がなされたため,欧米諸国と異なる締め付け型の制度設計になってしまったと思われる。

市民社会制度の面で歴史と経験が浅い日本は,制度に対する考え方に寛容さや余裕が見られず,欧米制度に追いつくにはまだまだ時間がかかると感じた面談であった。また,チャリティ委員会や市民社会局などの行政機関は,チャリティセクターとの情報交流を頻繁に行っており,そのため両者の関係は極めて近く,双方が信頼関係に満ちている様子が伺え印象深かった。

４．London School of Mosaic

○訪問日時　　2019 年 10 月 1 日　10:00～12:00
○訪問場所　　181 Mansfield Road, London NW3 2HP
○面談者　　・Ms. Astrid Jacoby
　　・Dr. Silvie Jacobi, Head of Education
○URL　　https://www.lsomosaic.com/
○執筆担当　　長岡美奈

１．団体概要

公益のためにモザイクアートの普及促進のため,公共スペースの装飾や展示を行うとともに,モザイクアートの教育の発展のため,そのスキルを習得するための短期コース,ワークショップ,認定トレーニングを提供しており,モザイク研究の卒業証書と学士号を提供する英国で唯一の組織である。また,社会的使命の一環として,モザイクを治療ツールとして使用し,障害を抱える子供や大人向けのワークショップも提供している。

２．聞き取りの概要

(1) 財務諸表

発生主義会計に基づく財務諸表を作成しており,2018 年 3 月 31 日に終了する事業年度の財務活動計算書および貸借対照表は次のとおりであった。

STATEMENT OF FINANCIAL ACTIVITIES

FOR THE YEAR ENDED 31ST MARCH 2018

SUMMARY INCOME AND EXPENDITURE ACCOUNT

	Notes	Unrestricted Funds £	Restricted Funds £	Total 2018 £	Total 2017 £
Income					
Donations and legacies	2	3,352	8,006	11,358	14,401
Income from charitable activities	3	46,338	-	46,338	67,510
Total incoming resources		49,690	8,006	57,696	81,911
Expenditure					
Expenditure on charitable activities	4	207,012	8,006	215,018	90,177
Total Expenditure		207,012	8,006	215,018	90,177
Net income/(expenditure) & net movement in funds for the year		(157,322)	-	(157,322)	(8,266)
Reconciliation of funds					
Total funds, brought forward		471	-	471	8,737
Total funds, carried forward		(156,851)	-	(156,851)	471

総収入£57,696 のうち,約 20%が寄付金(£11,358)あり,約 80%はチャリティ活動からの収入(£46,338)であり,自律的な運営を行っているといえる。

DONATIONS AND LEGACIES

	Unrestricted Funds £	Restricted Funds £	2018 £	2017 £
Coca Cola London Eye/VMG Community Chest	-	8,006	8,006	-
Southbank Mosaics CIC	-	-	-	5,000
Others	-	-	-	1,636
Donations	3,352	-	3,352	7,765
	3,352	8,006	11,358	14,401

The donations and legacies in 2017 totalling £14,401 were all attributed to unrestricted funds.

INCOME FROM CHARITABLE ACTIVITIES

	Unrestricted Funds £	2018 £	2017 £
Courses and classes income	36,804	36,804	53,720
Design fees	3,574	3,574	13,790
Studio rentals	5,960	5,960	-
	46,338	46,338	67,510

チャリティ活動からの収入£46,338 のほとんどは受講料£36,804 であるが,移転に伴い,スタジオレンタル料£5,960 が新たな収入源となっている。また,支出の内訳は以下のとおりである。

ANALYSIS OF EXPENDITURE

	CCLE/VMG Community Chest £	Mosaic Education £	Governance £	2018 £	2017 £
Staff salaries & other costs	4,800	72,775	-	77,575	53,878
Direct project costs	3,206	13,831	-	17,037	8,827
Advertising and promotion	-	1,071	-	1,071	188
Support costs (Note 5)	-	117,895	-	117,895	26,484
Governance costs (Note 5)	-	-	1,440	1,440	800
	8,006	205,572	1,440	215,018	90,177

2018 年の総支出は£215,018 であり,2017 年の総支出£90,177 に比べ大幅に増加しているが,この要因はサポートコスト£117,895 であり,主に移転に伴う施設関連の費用に関するものである。また,人件費は£77,575(前年度£53,878)であり,平均人数は5人(前年度 2 人)であるが,年次報告書によれば,2018 年のボランティアの数は,定期的な 26 人と臨時的な約 50 人であり,週に約 80 時間(常勤スタッフ 2 名分に相当)貢献した旨の記載があり,ボランティアによって成り立っていることがわかる。なお,ガバナンスコストは,独立した検査人のための報酬である。

BALANCE SHEET AS AT 31ST MARCH 2018

	Notes	2018 £	£	2017 £	£
Fixed assets					
Tangible assets	9		3,726		459
Current assets					
Cash at bank and in hand		111,299		3,564	
Trade debtors		-		4,347	
		111,299		7,911	
Liabilities					
Creditors falling due with in one year	10	(26,543)		(7,899)	
Creditors falling due after more than one year	11	(245,333)		-	
Net current assets			(160,577)		12
Net assets			(156,851)		471
The funds of the charity					
Unrestricted funds:					
General	12		(156,851)		471
Restricted funds	12		-		-
			(156,851)		471

2018 年は,英国で最初の学士課程をモザイク研究で提供する準備に向けてた年度でもあり,純損失£157,322(総収入£57,696－総支出£215,018)が発生したことから,正味財産は£156,851 のマイナスになっている。貸借対照表に計上された負債のうち,£257,075(1 年以内£11,742,1 年超£245,333)が借入金であり,融資によって賄われていることがわかる。

CIC であるため,小規模ながら上記のとおり発生主義会計に基づく財務諸表を作成している。財務諸表に対する注記も大変詳細に行われ,わかりやすいものであったが,チャリティの会計は会社のものに比べ複雑であるため,その作成は会計士に委託しているとのことであった。

(2) 資金調達

学士課程のコースを新たに設立するため,Nesta の Arts Impact Fund より£600,000 の無担保融資を受け,このうち 2018 年には£250,000 が提供されている。上記の貸借対照表に計上された借入金は当該融資である。

モザイク研究を学位レベルに引き上げるため,1 年コースを完了すればモザイク研究の卒業証書が授与されるが,学位を取得するためにはさらに 2 年間のコースを想定している。しかし,これらのコースは 10～30 人で構成される小規模なものであるため,英国の大学とパートナーシップを提携することは難しく,現時点ではまだ 1 年コースが開設されているにとどまっている。2019 年は 10 人の学生を募集し,目標を達成した。しかし,この収入は学生数に依存するものであるため,安定した財務予測をたてることは難しく,Nesta からの融資も短期的なものであるため,資金調達が難しいとのことで

ある。そこで,公的な資金調達のほか,遊休スペースを改修してアートスタジオを設立することも視野に入れるなど,教育プログラムを持続可能なものとするのために中長期的に収益を生み出すような財源確保のための戦略を検討しているとのことであった。

３．感 想

小規模でありながらも明確な目標を設定し,それに向けて積極的な活動を行っているが,継続的な資金提供者がなく,毎年の収入としては受講料に頼らざるを得ない。よって,新たな教育プログラムを開発し,これを長期的に維持するためには,資金調達が大きな課題となっていると思われる。また,発生主義会計に基づく財務諸表は,資金提供者にとって有用な情報であり,資金調達のためにも透明性のある財務諸表を提供することが必要である。しかし,チャリティの会計は複雑で一般的に理解しづらいものであるため,本来の活動に集中するために外部の専門家にこれを委託することは,追加的な費用がかかったとしても,チャリティ活動を行ううえでの必要な費用と考えざるを得ないのであろう。

５．The Small Charities Coalition

○訪問日時　2019 年 10 月 1 日(火)14:00-16:00
○訪問場所　Units 9 - 10, 83 Crampton Street SE17 3BQ
○面談者　・Ms. Rita Chadha, CEO
・Ms. Rachel Cooper, Finance team
・Ms. Sue Smith, Guidance and practice team, Charity Commission for England and Wales
○U R L　http://www.smallcharities.org.uk
○報告書執筆　金子良太

１．団体概要

団体は 2008 年に創立され,中小規模のチャリティを支援する。活動地域は国全体である。加入は,無料である。ガバナンスや運営に関する情報,資源,サポートやアドバイスを提供する。訓練したり,トラスティの確保のためのウェブサイト,ネットワークのためのイベントなども開催している。

２．聞き取りの概要

2019 年 10 月 1 日午後 2 時より,Small charities coalition を訪問した。代表の Rita Chadha 氏はじめ,の 3 人に対応いただいた。代表は,代表としての勤務は初日に,我々にご対応をいただいた。

対象とするチャリティは年間収入が£0～350,000 である。イングランドにおいて発生主義会計を採用すべき基準は年間収入£250,000 以上であるが,年間収入は不安定であり, £250,000 を少しでも超えればサービスを提供できないといったことを避けるため,上限を£350,000 としている。サポートの対象団体は約 8,000 団体であり,現状の職員は 4 名である。チャリティコミッションから発行されている各種指針はたくさんあるが,小規模組織はそれらを読み込んだり,新たに出た指針を常にチェックして日々の活動をアップデートしていくことは難しいのが現実である。そこで,小規模組織向けにさまざまな情報やサポートを盛り込んだ「パック」を提供している。年間収入£100,000 以下のチャリティがおよそ 85%を占める英国チャリティの現状からして,そのような活動は非常に意義深いものである。

小規模チャリティでは,サービスを提供する能力,(無給の)理事を獲得する能力,自治体との密接な関係の形成,寄付を獲得する能力,専門的知識の不足といったところで大規模組織にはかなわない。一方,小規模組織はコミュニティのニーズに迅速かつ的確

に対応する能力を有しているとのことである。

私からは,大規模チャリティのほうが事務を効率化でき,専門的能力も獲得しやすいので,小規模組織は合併を促すなど規模を大規模化していく考えについて質問させていただいた。代表は,ソマリア難民の支援団体の例を出され,小規模組織の必要性を説明していただいた。1990 年代のソマリア内戦に伴い,多くの人々が英国へ難民として流出した。これらの難民団体が英国で相次いで設立された。これらに対して,同様の目的を有するチャリティの統合が促されたものの,その後結果としてより多い組織が乱立した。ソマリアでは,国というよりも部族や地域ごとにコミュニティが成立しており言語も異なっているため,一口にソマリア難民といってもそれぞれの置かれた状況やニーズは大きく異なる。小規模組織は運営の効率性で大規模組織に劣るものの,それぞれに特有のニーズを吸い上げられる点,迅速な行動ができる点では大規模組織に勝る点があり,そうであるからこそ小規模組織の存在意義があるとの答えをいただいた。このような認識から,コミュニティをベースとする小規模組織をサポートする意義を感じているとのことであった。

また最近話題となっている企業の社会的責任 (Corporate Social Responsibility;CSR)をめぐって現在チャリティで生じている問題点についてもお話しいただいた。英国では週に数時間チャリティでの奉仕を従業員にさせる,という CSR 活動が盛んになっている。チャリティにとってありがたいことであるが,一方で企業側からの押しつけとなりニーズに応じた活動ができていないことも課題として挙げていた。その一例として,例えばチャリティの壁をきれいに塗り替えるといったものがあった。企業から来た人が CSR 活動の一環としてチャリティの壁をきれいにすることを提案し,塗り替えて帰っていったが,それはチャリティの社会的意義を高めることには直接つながっていない例があった。チャリティもボランティアを受け入れている以上,相手方に対してなかなか指示をしにくい。そうして,チャリティが企業に求めるニーズと,企業が CSR としてチャリティで行う活動との間にギャップが生じる例が多い。

そうして CSR 活動の一環として来てくれたボランティアを,チャリティが貨幣換算するのもまた問題である。チャリティの活動に必ずしも十分貢献しない活動を,貨幣換算することは,むしろチャリティの活動内容を適切に示すことにはならないのではないか。ボランティアの貨幣換算についての必要性は主張されるが,その問題点についても再認識させられた瞬間であった。

３．感 想

その他,近年のチャリティのスキャンダル等についてもいろいろお伺いでき,大変充実した訪問をすることができた。ご対応いただいた皆様に,あらためて感謝申し上げたい。

終了後,次の,ロンドンの中心の Kings Cross にほど近い目的地に向かうために,我々

は2つのグループに分かれた。そこで,渡英後はじめてUberを利用した。奇しくも,Uberの運転手はソマリア出身であった。途中で我々は渋滞に巻き込まれ,タクシーを利用したもう1つのグループに比べて到着が30分以上も遅れてしまった。ロンドンのタクシー運転手は抜け道などを知り尽くしていることで名高いが,Uber の運転手は Google Maps で示された道路をそのまま進んでいたことが,明暗を分けたようである。ライドシェア全盛時代と言われ,もはやタクシーは不要などと言われるが,ロンドンではいまだタクシーのほうが実用性が高いかもしれない。

６．Azuki Foundation

○訪問日時　2019 年 10 月 1 日　17:00～18:00
○訪問場所　Kings Place, Green & Fortune Café, Kings Place, 90 York Way, London N1 9AG
○面談者　Ms. Akiko Yanagisawa
○URL　https://azukifoundation.org/
○執筆担当　長岡美奈

１．団体概要

Azuki Foundation は,日本の文化を紹介することを目的に,2012 年に設立された財団である。特に Islington 地区における貧しい人々を対象としたコミュニティ向けにワークショップやイベントを開催している。その内容は,トップシェフや栄養士による日本の家庭料理や寿司づくりといった料理教室や,盆踊り,あやとり,折り紙,お手玉など様々である。

２．聞き取りの概要

(1) 理事等

理事は,学者２名,ジャーナリスト１名,会計の専門家１名の４名からなり,各分野における専門家である。このうち,公認会計士および税理士の資格をもつ会計の専門家が会計担当理事(Treasurer)である。今回,対応いただいた柳沢氏は,創設者(Founder)及びディレクター(Director)であり,日本の音楽と文化に精通したクリエイティブプロデューサー兼アートコーディネーターである。なお,スタッフはいないとのことであった。

理事は無報酬であるが,このような豊富な経験・知識のある理事を選ぶことが成功のカギであり,チャリティの理事は名誉職でもあるとのことであった。

(2) チャリティ登録

チャリティを設立し,登録するにあたっては,理事を探し,チャリティの名前,目的を決めて,定款を作成するが,定款の作成は簡単であるとのことであった。チャリティ委員会がチャリティ登録するまでの準備についてのガイダンスを提供しているが,その中で定款のテンプレートも用意されている。よって,テンプレートを使用すれば,記入するのはチャリティの名前や目的だけであり,目的の記載方法に一定のルールはあるものの,実際の記載箇所は５～６行程度と少なく,思ったよりも簡単であったとのこと

である。また,銀行に口座を開設するにあたっては,会社の場合にはお金がかかるが,チャリティの場合にはお金もかからない。また,Islington 地区だけでも大なり小なり多くのチャリティが存在し,活動資金がうまく回るような仕組みがあるため,あらかじめ十分な資金を準備する必要はないという点からも簡単に設立可能であるといえる。なお,「あずき」という名前の由来は,あずきのように小さい財団ということであった。

(3) 収入源

収入源は助成金であり,今のところ個人の寄付はないとのことであった。そのため,助成金の申請は大変であるが,柳沢氏が行っている。

助成金の申請にあたっては,ファンディングのリスト(紙ベース)が提供されており,多くのプログラムの中から,適当なものを選ぶことができる。その要件によっては,収入規模を一定額以上に制限したものもあるが,〇〇ポンド以下というように小規模団体を優遇しているものもある。また,登録チャリティであることは,ひとつのステイタスでもあり,チャリティでないともらえないものもあるため,助成金の申請にあたっては有利な面もあるとのことである。

直近では,助成金によって,Islington 地区においてティーセレモニーや,一流シェフによる料理教室を開催した。これは,貧しい人々を対象としたものであり,無料または5£で行われたとのことである。

(4) 財務諸表

ワークショップやイベントは年に数回定期的に開催されるものではなく,また,主にIslington 地区の小さなコミュニティを対象としたものであることから,収入規模も£10,000 以下とのことであった。よって,チャリティ委員会への報告は年次申告のみで,年次報告及び財務諸表の提出の必要はない。今回,財務担当理事が不在とのことで,実際の財務諸表を拝見することはできなかったが,Excel で作成しているとのことであり,現金主義会計に基づく財務諸表であると思われる。なお,会計の専門家でなくてもExcel ができれば作成できるのではないか,というぐらい財務諸表は簡単なものであり,作成に当たって苦労するような場面は何もないということであった。

(5) チャリティ委員会の規制

組織を運営するうえでの規制については,年に1回の理事会(Annual General Meeting - AGM)を行い,議事録を作成・保管しておけばいいのでとくに問題はなく,また,理事のミーティング(Trustee meetings)はスカイプで行うなど,必要に応じて電話やEメールによりコミュニケーションを図っているとのことであった。また,年次申告によるチャリティ委員会への報告についても,会計の専門家がいるので負担はないということであった。

３．感想

今回，小規模チャリティの運営の実態について生の声を聞くことができ，大変参考になった。そのなかでも特に印象的だったのは，チャリティの設立・登録から，組織の運営，また，財務諸表の作成に関しても，すべて簡単ということであった。だからこそ，規模が小さいチャリティも数多く存在し，英国のチャリティ文化が成り立っているのであろう。日本の場合，公益社団・財団法人となるための公益認定の要件はハードルが高く，活動の目的だけでなく，事業の内容についても審査される。また，規模に関らず発生主義会計に基づいた財務諸表を作成しなければならず，その様式も複雑である。これに対し，英国の場合，活動の目的のみで事業内容までは審査の対象ではないため，目的に沿ったものであれば自由に事業を行うことができる。また，極めてシンプルな様式の現金主義会計に基づく財務諸表が認められているため，事務負担も少なく，外部に委託する必要もない。

日本の場合，公益性の審査も厳しく，財務に関しても収支相償などの規制があるため，財務諸表の様式もそれを考慮して複雑とならざるを得ない面もあるが，小規模法人にとって，簡単とはいえないまでも，過度な負担とならないような配慮が必要であると改めて感じた。

7．Office for Civil Society

○訪問日　　10 月 2 日(水)　09:30-11:00
○場　所　　1 Horse Guards Road, Westminister, London SW1A 2HQ
○面談者　　・Mr. Ben Harrison, Head of Regulation, sponsorship & commissioning
・Mr. Patrick Wanzala-Ryan
・Ms. Julia Bowen
○URL　　https://www.gov.uk/government/organisations/office-for-civil-society
○執筆担当者　白石喜春

１．組織概要

前身は 2006 年 5 月に内閣府(Cabinet Office)内に発足した The Office of the Third Sector(サードセクター局)であるが,2010 年に The Office for Civil Society(市民社会局)に改名,2016 年に内閣府からデジタル・文化・メディア・スポーツ省(Department for Digital, Culture, Media & Sport)に移管した。

市民社会局には 100 名の職員がおり,青少年政策や社会活動の促進を担当する青少年社会活動チーム(Youth and social action team),市民社会組織の財政安定化及び企業の社会活動の促進を担当する行政包括経済ユニット(Government inclusive economy unit),行政と市民社会組織の関係維持及びチャリティ,労働組合や社会的企業の制度環境の整備を担当する戦略･パートナーシップチーム(Strategy and partnership team)によって構成されている。チャリティ,社会的企業,ボランタリー団体,労働組合などに対する運営支援や連携支援も行っている。

２．聞き取りの概要

デジタル・文化・メディア・スポーツ省市民社会局(OCS)の担当者による説明の内容は以下のとおりである。

(1) 市民社会局について

我々(市民社会局)は市民社会(チャリティや社会的企業など)の立法を担当しており,2006 年におけるチャリティ法の改正以降,2011 年,2016 年に小規模な改正を行ってきたが,現在のところ法改正の動きはない。ただ,チャリティセクターのニーズに応じた技術的事項の細かい変更は定期的に行っている。その間,我々はチャリティなどに対する運営支援や,ガイダンス,支援ツールの作成を進めている。例えば現在,電子決済ツールを開発中で,11 月にリリースする予定である。同ツールは,チャリティへの攻撃,悪用(不祥事),その他想定される危機への対応を支援するシステムであり,対処方法や通報先等を検索することができる。

政策面では,2008 年以降変更していないチャリティ会計や年次報告システムのアップデートが必要と考えており,近々に取り掛かりたいと考えている。

(2) 法人制度について

チャリティの制度設計は歴史的背景から我々(戦略・パートナーシップチーム)が担当しているが,チャリティ法(Charities Act)の運用は会社法(Companies Act)と同様でビジネス・エネルギー産業戦略省(Department of Business, Energy and Industrial Strategy:BEIS)が所管しており, 立法や法改正の際は同省との調整の上行っている。コミュニティ利益増進共済組合(community benefit societies)や協同組合(co-operative society)などを包括する登録組合(registered societies)制度は,立法から運用まで戦略・パートナーシップチームが担当している。

会社法に基づき設立される各種の会社(company),任意団体(unincorporated association),信託 (trust) ,共済組合(society)などは,チャリティ委員会に登録することで登録チャリティとして公益目的に転用できる。チャリティ法人(Charitable Incorporated Organization: CIO)は,登録申請の一元化を果たしたチャリティ専門の法人格であり,チャリティ委員会に登録することで CIO になることができる。会社法に基づき設立される各種の会社が企業登記局(Companies House)内のコミュニティ利益会社規制局(CIC Regulator)に登録した場合はコミュニティ利益会社(Community Interest Company: CIC)になることができる。なお,社会的企業については合同会社(Companies Limited by Guarantee)またはコミュニティ利益会社として設立するのが一般的である。

(3) 小規模法人対策

チャリティ法には,大規模チャリティと小規模のチャリティを区別する内容の記載

はなく,すべてのチャリティはチャリティ法に準拠する必要があるとしている。公益性テストが良い例であり,すべてのチャリティに課せられている要件である。一方で,年次申告,年次報告,会計報告の要件についてはチャリティ規模によって異なり,比例原則が用いられている。

監査人を設置することはチャリティにとって金銭的に負担が大きく,年間収入が£100 万以上の場合に限り監査の設置義務が生じる。監査の設置費用は£1 万以上と聞いている。

チャリティについては透明性の確保が求められている。年間収入£2.5 万以上のチャリティは,会計資料を含む年次報告書がチャリティ委員会のホームページからダウンロードができるようになっている。

(4) 会計基準

私は,個人的にチャリティの会計資料を定期的にみている。チャリティの会計資料は,我々のようなユーザーからみて組織の健全性や活動の成果が一目で分かる内容である必要がある。それが会計資料の本来の姿だと思う。現在のチャリティ会計の基準が一般ユーザーのニーズに対応した内容になっていない部分もあるかもしれないが,その辺りも含め現在議論されているところである。

会計基準こそ実務家や一般ユーザーを巻き込んで設計する必要がある。一般ユーザーが理解できる単純明快な会計基準が整備されることで利用者も増加し,寄附文化も醸成されると考えている。一般的には現金主義会計は極めてシンプルで専門家でなくても会計処理が可能であり,実際に小規模法人の負担軽減に繋がっている。

会計資料は,広く一般に対して透明性が確保されるべきであり,利用しやすい,分かりやすいものでなければ意味がない。制度設計する我々にとって,その辺りの課題がまだ残っており,少しずつ改善している。

スコットランドでは現金主義会計のテンプレートが用意されており,チャリティはそのテンプレートに記入し提出することになっている。これは,スコットランドでテンプレートの利用を法的要件と定めたことにより実現できたことである。イングランド及びウェールズでテンプレートの利用を義務化できないのは,法制面でチャリティ委員会にフォーム指定の権限が付与されていないことによる。従って,チャリティ委員会ではテンプレートを用意しているものの,そのフォームを利用するか否かについてはチャリティの判断に委ねられている。発生主義会計については,SORP のテンプレートに則って用意することが要件として定められている。

小規模でも発生主義会計を採用しているチャリティが存在する。その主な理由としては,①彼らの運営指針に発生主義会計の利用に関する記載があること,②創設者が発生主義会計の利用を推奨していること,③全ての合同会社(Company limited by guarantee)は発生主義会計の利用が義務付けられていること,などが考えられる。

チャリティ法人(Community Interest Company: CIO)の有利な点は有限責任である点である。CIO の場合は, £25 万未満の場合は現金主義会計で会計処理が可能である。その理由は,CIO の構造は会社ではなくチャリティの構造になっているからである。不利な点は,有限責任であるため破産した時の解散手続きが複雑であることである。しかし,CIO については外部から問題点を指摘されたことがなく,良好な制度運用ができていると思われる。

発生主義会計は,会計の専門的知識がないと対応できない複雑な設計になっているが,この発生主義会計が世間一般のニーズに応えられているか,理解されているかなどの問題はあり,その辺りの議論は必要と思われる。

チャリティ会計が EU 離脱の影響を受けるかについては,受けないと思う。英国の会計基準は国際会計基準に則っているので,離脱後もその内容が変わることはない。

(5) 会計監査

年間収入£25 万以上であっても£326 万以上の資産を保有する場合は,監査は必須となる。総資産額£326 万という基準は,会社法に合わせた形となっている。会社法によると,小規模会社においても SORP,つまり発生主義会計に基づく会計資料の作成が義務付けられているが,会計精査は厳密である必要はないとされている。要するに,監査役(full audit)を設置するのではなく,公認会計士(qualified reporting accountant)による精査で可とされており,会社も比例原則が取り入れられている。

年間収入£100 万以上のチャリティは監査の設置が必須であるが,2013 年までは£50 万が基準であった。中間支援団体,チャリティ,公認会計士,監査人などに意見を伺い,基準を£100 万に繰り上げた。大きな変化ではあるが,バランスの取れた基準であると評価を受けているところである。監査の設置には多額の資金を要する。チャリティ活動に充てる資金を守るための施策として出された結論である。

一方で,独立検査人による会計資料の精査が増え,会計書類の質の低下が懸念されたが,チャリティ活動の発展と制度の趣旨を考えると,バランスの取れた基準を設定ができたのではないか。

比例原則に係る基準は,とりわけ小規模チャリティに配慮した内容となっているが,社会環境,経済環境が刻々と変化している現状を踏まえると,基準の定期的な見直しが必要であり,我々は比例原則に係る基準を 5〜7 年毎に見直している。

(6) 年次申告書

年次申告はオンライン登録となるため,我々にとってデータ分析が可能で利用しやすい。財務諸表(statement of accounts)等の会計資料は詳細情報も記載されているが,独自フォーマット(PDF 形式)で提出されるため利用しにくく,他団体との比較分析も困難である。この会計資料には、チャリティの規模によって監査報告書(auditor's

report)ないしは検査報告書（examiner's report）の添付が義務づけられている。当該事業年度に係る事業報告も独自フォーマット(PDF 形式)で提出される。これら 3 点がチャリティの定期提出書類に該当するものになる。

チャリティ委員会は,年次申告の項目をここ数年で数項目増やし,チャリティのリスクやトレンドの把握に効果を上げている。そのデータは,チャリティ委員会のホームページに統計データや法人情報として公表されている。定期提出書類は,会計年度から 10 か月以内に提出する必要があるが,以前は期限直前の提出が多かったと伺っており,現在は早めに提出するチャリティが増えているようである。この背景には,チャリティ委員会が 6 年前に定期提出書類の提出が遅れているチャリティに対し,ホームページの法人情報に赤字で提出が遅れた日数を表示するようにしたこと,また,リマインドのメッセージを自動配信する措置を取ったことによる効果があるのではないか。2 年連続で提出が遅れた場合は,高リスクチャリティに指定され,注意勧告が発せられる。以降,多くのチャリティは提出期限を守るようになった。

(7) 安全防護対策

チャリティ委員会は,チャリティの悪用や不祥事に関する実態調査を 18 か月間行っている。チャリティ委員会は,テロリズム,マネーロンダリング,詐欺,私益,不適切な政治活動などに対する安全防護対策を図っており,チャリティの悪用や不祥事が発覚した場合は当該チャリティに対して注意勧告を発すると同時に,理事(board members)に対する指導,そして提出書類に記録させる措置を取っており,再発があった場合はより厳格な措置を取っている。

チャリティ委員会は安全防護対策の一環として,チャリティの悪用や不祥事の有無を把握するための年次申告書 Part A 及び Part B への記入を,年間収入 1 万ポンド以上のチャリティに対して必須条件にしている。

事業報告および会計報告については比例原則を導入しているが,テロなど安全性を脅かすような事象が発生した場合は,大小関係なく立入検査,指導,処分を受けることになる。チャリティのインサイダー取引は定期的に発生しており,史上最悪のケースは,エセックスのイスラム教学校(チャリティ登録団体)の教員が生徒に対して自殺願望に陥る教育を行っていたというケースである。安全防護対策に最善を尽くしても,起きるときは起きるので,重要なのは,起こったら迅速に他の行政機関,規制機関,警察等と連携し該当案件に対して厳しく対処することである。もし,安全性が脅かせられる重大な事件が発生した場合,実際にチャリティ委員会は成すすべなく,警察が出動することになる。イスラム教学校の事件についても,警察による調査等が落ち着くまでチャリティ委員会は何もできなかった。

また,ライセンス料を支払えば寄附者名簿や資金提供者(団体)リストが提供されるサービスを行っていたとして問題になったことがあった。そのリストに掲載されてい

る団体または個人から寄附があった場合は,仲介料まで取られるという悪質なケースである。

さらには,テナントや施設などを借りる場合はチャリティ目的に限り割引されるなど優遇される場合が多いが,チャリティ目的で申請し,実際にはチャリティ目的以外の用途に使われていたケースも多々あった。

３．感　想

英国のチャリティに対する規制は軽度でありながら,日本以上に世間一般からの信頼が厚い。その主な理由として担当官から,①チャリティによる説明責任の徹底,そして②チャリティ及びチャリティ委員会による情報公開(透明性の確保)の促進に伴った世間一般のモニタリング効果によるものであるとのことであった。

また,安全防護対策はチャリティの信頼を守るために必要な措置であるが,チャリティ委員会が取り組むチャリティに負荷をかけない安全防護対策についてもいくつか紹介された。英国の先進的な安全防護対策やリスク管理の経験は,日本にとって学ぶ点が数多くあると思われ,機会があれば詳しく調査したいものである。

さらに,会計資料は一般ユーザーにとって分かりやすい内容でなければ意味がないとしており,その意味で発生主義会計については一般ユーザーのニーズを満たしているかを含め検討が必要であるとのことであった。

いずれも行政側の立場でありながら常にチャリティ(現場)や一般ユーザーのことを第一に考えている様子が伺え、やはり最も印象深かったのは、チャリティ活動に充てる資金と時間を守るためにもチャリティに必要以上の負荷をかけるべきではないという点であり、チャリティ委員会でも同様の発言を繰り返していたことを思い出したが、日本では考えられない発想に感銘を受けた。

日英両制度についての情報交換を通じて,外から見たときの日本制度を改めて実感することができ,どうすれば英国の考え方、民主的な考え方に近づけられるか、考えさせられる面談となった。

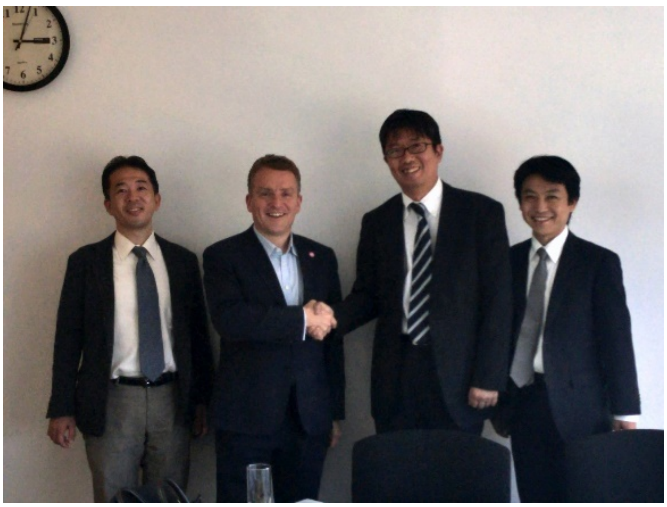
８．National Council for Voluntary Organisations

○訪問日　　10 月 2 日(水)　13:30-15:00
○場　所　　Society Building, 8 All Saints Street,
　　London N1 9RL
○英国側参加者　・Ms. Lisa Hornung, Data and Research Manager
　　・Mr. Paul Winyard, Policy Manager
　　・Mr. Douglas Dowell, Policy Manager
　　・Mr. Vasilis Ntoulos, Policy & Research Team Assistant
○URL　　http://www.ncvo.org.uk
○執筆担当　　白石喜春

１．団体概要

全国ボランタリー組織協議会(National Council for Voluntary Organisations: NCVO)は,イングランドにおけるチャリティやボランティア団体の中間支援組織である。その設立は 1919 年の National Council of Social Services(NCSS)にまでさかのぼる。1980 年に現在の名称に変更し,また,2013 年にはボランティア団体の中間支援組織「Volunteering England」と合併を果たし,現在に至る。Sir Stuart Etherington 氏が,1994 年より CEO を務めていたが,2019年9月からはKarl Wilding 氏が CEO を引き継いでいる。

NCVO は,チャリティ法で定められている公益目的事業の推進を目的とするが,具体的にはチャリティ,公益信託,ボランティア団体等に対し,能力開発,運営支援,ネットワーク支援等を行うと同時に,よりよい制度環境の実現を目的に調査研究及び政策提言も実施している。


CEO の Karl Wilding 氏との撮影

２．聞き取りの概要

全国ボランタリー組織協議会(NCVO)の担当者による説明の内容は以下のとおりである。

(1) 統計からみたチャリティセクターの現況

NCVO は毎年,調査部門がチャリティの現状と動向を調査し,その結果を UK Civil Society Almanac (https://data.ncvo.org.uk/)に掲載しインターネット上で無料公開している。

Almanac のデータソースは,①チャリティが提出する年次申告書(annual return)等の登録データが閲覧またはダウンロードができるチャリティ委員会のデータベースと,②NCVO が独自調査で得ている 1 万団体のデータである。行政系チャリティ,私立学校,大学,住宅協会,業界団体などもチャリティ委員会に登録されているが,同 Almanac で扱っているのは一般的なチャリティ(general charity:167,000 件)のみである。

Almanac によると,チャリティ数は 2002 年以降大きな増減がなく安定している。しかし,規模別法人数の推移をみると若干の変動が生じている。年間収入£1 千万以上の大規模チャリティは,2009 年の 442 件から 2017 年の 708 件に増加しており,これは大規模チャリティに対する寄附の増加,そして公共団体からチャリティへの転換法人の増加が主な原因として考えられる。

また,大規模チャリティ 708 団体(全チャリティ数の 0.4%)の全チャリティの収入額に占める割合は 53%(£260.8 億)に上り,2000 年から 16 ポイント増加している。一方で, £100 万以下の中小規模チャリティ 166,146 団体(全チャリティ数の 99.6%)の全チャリティの収入額に占める割合は 47%で減少傾向にある。チャリティの収入は,個人寄附,遺産寄附,助成金などのボランタリー収入(voluntary income)が£246 億 (全チャリティ収入額の 48.6%)と,②取引収入,事業収入などの収益(earned income)が£219 億(全チャリティ収入額の 43.3%)の 2 形態に大別される。

チャリティの収入源としては,個人寄附が£229 億 (45.3%)および行政・政府機関が£158 億 (31.2%)からが最も多いが,いずれも頭打ちの状況。一方で,民間からの助成金は£73 億,投資は£41 億であり,いずれも増加傾向にある。

(2) チャリティの会計要件

チャリティの会計要件は,法人形態や法人規模によって異なる。例えば,小規模チャリティの場合は,年次申告の内容が少ないうえ年次報告書の提出は不要であり,現金主義会計とチャリティ SORP(発生主義会計)の選択も可能である。一方で,一定の収入規模を有するチャリティは,企業の会計基準にもなっている財務報告基準書 102(FRS102)にも記されているように,チャリティ SORP の採用が必須要件となっている。

監査人の設置義務についても,年間収入£100 万以上の大規模チャリティは監査の設置義務が生じる。£2.5 万以上のチャリティは,監査の設置義務はないが,独立検査人(independent examiner)による精査義務が生じる。£2.5 万未満のチャリティは独立検査人による精査は不要である。

(3) チャリティの規制環境

英国の税制は歳入関税庁(HM Revenue and Customs)が全英を統一的に管轄しているが,チャリティに対する規制内容はイングランド／ウェールズ地方,スコットランド地方,北アイルランド地方とで異なり,各地域に規制機関が設置されている。選挙管理委員会などの例外もあるが,規制面では各地方で策定されるのが一般的である。ちなみに,2016 年にチャリティセクターにより設置されたファンドレイジング規制局(Fundraising Regulator)は,イングランド／ウェールズ地方のみが対象であり,スコットランドにもスコットランド・ファンドレイジング基準会議(Scottish Fundraising Standards Panel)がある。

ここ数年,イングランドにおいて資金調達に関する議論があり,その結果,旧来のファンドレイジング基準委員会(Fundraising Standards Board)の代替え機関としてファンドレイジング規制局が設置された。Institute of Fundraising(IoF)及び Public Fundraising Association (PFRA)が整備したファンドレイジング行為準則(Code of Fundraising Practice)も同局に移管されている。同局の設置から数年が経った現在,英国における資金調達の状況は改善し,大きな成果を上げている。

NCVO や Small Charity Coalition などは,2018 年 5 月にチャリティのガバナンス・コード(Charity Governance Code)をリリースした。これまではチャリティ委員会がガバナンス・コードをガイダンスとして策定し推奨していたが,今回のガバナンス・コードのリリースにより,同ガイダンスは廃止された。

(4) 小規模法人に対する支援策

英国では,小規模チャリティに対する支援策,救済措置の一環として比例原則(proportionality)を行政・民間側双方で導入している。民間側では,例えば NCVO は年間収入£3 万未満のチャリティには会費を無料としているが,有料会員と同様のサービス(トレーニング,相談サービス,情報サービスなど)が受けられる。チャリティのガバナンス・コードも小規模チャリティに負荷がかからないよう小規模法人版が用意されている。

政策面では,資金調達に係る課税(Fundraising levy)について年間収入£10 万未満のチャリティには課税免除が適用される。また,小規模チャリティは選挙管理委員会(electoral commission)が定める基準に満していなくても,キャンペーン活動を行うことができる。さらに定期提出書類についても, £2.5 万未満のチャリティは,年次申告書は要記入項目が少ないうえ,会計報告を含む年次報告書(Trustees' annual report)の提出義務もない。

現場の能力(資金,人材など)や実態を考慮すると比例原則の必要性に迫られる。小規模チャリティは規制による負荷を受けやすい。大規模チャリティで対応が可能な専門的な手続きも,専門家を容易に雇用できない小規模チャリティには難しい。行政側も民

間側もその辺りの事情を考慮しなければならない。

(5) チャリティの税制について

チャリティの免税申請(法人情報の電子登録)は,小規模チャリティでも十分対応が可能な簡便なものとなっている。ちなみに,チャリティが最も恩恵を受けているのは法人税(免税額：£20 億９千万)及びギフト・エイド(免税額：£12 億 7 千万)である。£5 千未満のチャリティはチャリティ委員会での登録が不要だが,彼らも歳入関税庁(HMRC)に登録申請すれば,未登録チャリティでありながらギフト・エイドなどの優遇税制を受けられる(未登録団体でもチャリティ委員会の一定の規制権限が及ぶ)。このことから,未登録チャリティを含めほぼ全てのチャリティは免税団体となっている。

NCVO は最近,チャリティ税制のレビューと改善を目的に独立機関であるチャリティ税制委員会(Charity Tax Commission)を設置した。当面はギフト・エイド,法人税および付加価値税(Value Added Tax：VAT)について議論される。特に付加価値税は複雑な欧州システム(European Tax System)を導入しており,EU 離脱を機に付加価値税の簡便化と免税化に向けた検討を行い,政策提言に繋げたいと考えている。

３．感　想

英国には,比例原則(proportionality)の考え方が取り入れられており,また官民が一体となった小規模法人に対する支援体制も充実していることから,小規模法人が育つ環境が制度的(法制・税制)にも会計的にも整っている。

日本においても公益認定法第１条に「民による公益の増進」とあり,英国と同様の目的を有する内容となっているが,実際にはその制度趣旨に反する制度運用がなされているのが現状である。欧米制度を参考にしたからといって社会文化や思想が異なる日本で必ずしも欧米スタイルの制度運用ができるとは限らないということを改めて思い知らされた。

日本の公益法人が発展できないのには,過剰な規制による公益活動の萎縮の拡大や比例原則に基づいた制度整備の遅れなど様々な原因が考えられる。規制要件も大規模法人が耐えうるレベルを基準としているゆえ,成長に欠かせない資金を必要とする小規模法人こそ公益認定を受けることが難しく,多くは寄附に係る税制優遇を受けられないでいる。また,各種申請手続き,報告要件などについて,小規模法人でも十分対応が可能なものとなっていることを伺うことができ,とても参考になった

日本においては,公益法人の成長と発展に立ちはだかる制度的課題は財務３基準などを含め山積みであるが,英国制度に近づく必要性はないにしろ,少しでも制度本来の趣旨に適った制度環境、活動環境を実現させたいものである。

９．Little Fish Theater

○訪問日時　　2019 年 10 月 2 日(水)13:00-15:00
○訪問場所　　The Forum@Greenwich, Trafalgar Rd, Greenwich Peninsula SE10 9EQ
○面談者　　・Mr. Alex Cooke, CEO
○URL　　http://www.littlefishtheatre.co.uk
○執筆担当　　脇坂誠也

１．団体概要

リトルフィッシュシアターは,演劇とコミュニティアートの力で若者をサポートすることを目的としたチャリティである。その仕事は,若者が彼らの希望や信念を実現し,社会的なスキルや個人の能力を開発していくようデザインすることである。

参加者は,文化的な消費者またはクリエーターになるように促され,新しい社会を積極的に形成していく。

２．聞き取りの概要

(1) 理事の報酬の表示

リトルフィッシュシアター(以下「LFT」)の決算書の注記を見ると,理事(Trustee)の報酬が,個人名で記載がされていた。具体的には,下記のような掲載である。

10　理事
この事業年度中,理事は,以下の報酬を受け取った。これらは,チャリティ委員会と他の理事に承認されている。

	2019		2018	
	Salary	Freelance	Salary	Freelancd
●●(理事の名前)	×××	×××	×××	×××
△△(理事の名前)	×××	×××	×××	×××

このように理事の個人名の金額まで記載されているのは,今回訪問時のチャリティ団体では,LFT のみであった。そこで,このような個人名まで注記する理由を聞いてみた。

英国の場合には,理事は無報酬が原則であり,日本のように理事が職員も兼ねて,報酬を受け取ることは原則としてはない。しかし,LFT は,以前は,コミュニティーインタ

レストカンパニー(CIC)というチャリティではない,営利企業であり,それがチャリティ会社(CIO)という法人格を持つチャリティ団体になったという経緯があり,また,その行う活動が専門性が高いため,理事へ報酬が支払われている。

しかし,理事に報酬を支払う場合には,以下のことが必要である。

一つは,理事に報酬が支払われるためには,チャリティ委員会に書類を提出し,許可を受ける必要がある。LFT では,チャリティ委員会の許可を受けたうえで,理事への報酬を支払っており,その書類の作成は大変だったそうである。ただ,一回チャリティ委員会からの許可を得られれば,毎年許可を受ける必要はないということである。

二つ目が,決算書への理事の報酬の開示である。注記には,個人ごとに,Salary と Freelance に分けて記載されている。組織の管理,資金調達,戦略計画の策定などに係る部分は Salary であり,劇を書いたり,グループワークに取り組むなどのクリエイティブな業務に係る部分は,Freelance に分類している。インタビューに応じた理事長は,週給 2 日を Salary に,残りをフリーランスと分類しているということであった。

(2) 決算書の作成方法

決算書の作成方法についても聞いてみた。LFT は,発生主義会計で,財務活動計算書及び貸借対照表を作成している。記帳は,クイックブックスという営利法人でよく使われている会計ソフトを使い,決算書の作成は,会計事務所が行っているということであった。LFT の前に訪問した,London School of Mosaic でも同じようにクイックブックスでチャリティが記帳したうえで,決算書の作成は会計事務所に依頼しているということであり,このようなやり方は,日本でも多く見られる方法である。現在は,クイックブックスのオンラインを使用しており,オンライン版の前は,ソフトを買いとればよかったが,オンライン版なり,毎月の使用料を支払う必要があるので,大変だということであった,使用料は,月額で£30(3,900 円)ということであった。

(3) 独立検査人の検査

CIO の場合には,独立検査人(Independent Examiner)の検査が必須であり,LFT の場合にも,独立検査人の報告書(Independent Examiner's Report on the Account)があった。独立検査人はどのような人が担っているのかについて聞いてみたところ,決算書の作成を依頼している会計事務所の人が独立検査人であるとのことであった。決算書の作成に関わっているということは,独立しているとは言えないのではないか,という疑問をぶつけてみたところ,チャリティの決算書の作成に関わる会計士が独立検査人になることは,チャリティ委員会も認めるものであり,また,決算書を作成する会計士と独立検査人の両者に報酬を支払うことは小規模なチャリティでは難しく,一般的なやり方であるということであった。

独立検査人に対する報酬の支払額は,チャリティ会計では,注記の記載項目として掲

げられており，今回調査した訪問先でも，独立検査人に対する報酬額は，注記が添付されている法人では，必ず明示されていた。独立検査人に対する報酬額がない場合でも，「独立検査人への支払いはない」という注記の記載があった。

LFT では，独立検査人への報酬の支払いが£3,000（39 万円）の記載があった。この支払額は，訪問前は，独立検査人としての仕事に対しての支払いだと思っており，小規模なチャリティにはかなり高額な支払いであると感じたが，この報酬には，会計事務所として，決算書の作成の報酬なども含まれていることがわかった。

（4）決算書の開示

また，LFT の場合には，決算書をチャリティ委員会のホームページからは入手できるが，LFT のホームページには掲載しておらず，なぜ WEB 上には掲載していないのかについて聞いてみた。

LFT の理事会では，今，決算書をホームページに掲載すべきかどうかについて議論になっており，理事の半分は，ホームページ上に公開すべきだが，半分は公開すべきではないという意見である。LFT の主な資金調達先は助成団体からの助成金であり，公の資金の占める割合も多いが，一方で，ビジネスと競合する部分もあり，競合他社に，LFT の情報をすべて開示していくということが，競争上不利にならないのか，という意見もあるということである。チャリティ委員会のホームページにアクセスして決算書を入手する人は少ないが，LFT のホームページには多数の人がアクセスし，その決算書を入手する人はたくさんいると予想されているようである。

３．感想

LFT の訪問で一番びっくりしたことは，独立検査人を，LFT の会計書類の作成に関わっている会計士が担っているということであった。英国に訪問する前から，小規模チャリティには，監査の代わりとして独立検査人の制度があることは調べていたが，それをどのような人が担っているのかはわからなかった。「独立（Independent）」という言葉から，会計書類の作成に関わる会計事務所が行っているとは思わなかった。

わが国の公益法人でも，日ごろは公益法人が会計帳簿の記帳をし，決算書は，会計事務所が作成することは，一般的に行われている方法である。しかし，わが国では，監査を行わな

い会計事務所が決算書の正確性を保証する業務を請け負う役割は担っていない。

一方で, わが国でも, 税務申告には, 税理士が税務申告の正確性を保証する書面添付制度があり, 間接的にではあるが, 決算書の正確性を保証する仕組みがある。

英国のように, 公益法人に決算書の作成や公益認定書類の作成などの形で関与している税理士や公認会計士が, 公益法人の決算書の正確性を保証できるような仕組みを我が国でも作ることで, 公益法人の信頼性も向上するのではないかと感じた。

10. MHA MacIntyer Hudson

○訪問日時　2019 年 10 月 2 日　15:30～17:30
○訪問場所　New Bridge Street House, 30-34 New Bridge Street EC4V 6BJ
○面談者　Mr Sudhir Singh, DChA, FCA (Head of Not for Profit, Partner)
○URL　https://www.macintyrehudson.co.uk/
○執筆担当　上原優子

１．団体概要

(1) MHA Maclntyre Hudson について

MHA MacIntyre Hudson は，起業家・個人から多国籍企業に至るまで，幅広い顧客を擁する，英国 TOP15 に入る会計事務所である。現在，監査，税務，コーポレートファイナンス，企業戦略や会計・税務のアウトソーシングなど，包括的なサービスを提供している。

MHA MacIntyre Hudson の歴史は 1880 年にまで遡るが，今の名称となったのは，1924 年である。設立以降，約 150 年に渡って継続して TOP20 の事務所に名を連ね，質の高いサービスを提供している。

現在，MHA MacIntyre Hudson は英国内に 12 のオフィスを構え，88 名のパートナーと 600 名のスタッフが勤務している。また，MHA と Baker Tilly International との 2 つのネットワークを持ち，グローバル企業にも対応している。

(2) 面談者の Singh 氏について

Singh 氏は MHA MacIntyre Hudson の非営利部門のヘッドであり，監査パートナーでもある。非営利部門に 25 年以上携わっており，この分野に非常に精通した専門家である。

２．聞き取りの概要

会計事務所である MHA MacIntyre Hudson では，主に中堅の会計事務所としての立場から，あるいは業務において実際に接して感じるチャリティの実情からの，率直な意見を聞くことができた。以下は，Singh 氏の個人的見解を交えた，聞き取りの概要である。

・小規模チャリティが会計事務所に監査等を依頼することは，コストの面から難しいのではないか→TOP10 ぐらいまでの会計事務所は，主として大規模チャリティを扱っており，高コストとなるため，小規模チャリティが業務を依頼することは

難しいと考えられる。しかし，MHA MacIntyre Hudsonは，小規模チャリティにも監査と検査の両方を提供している。また，小規模チャリティに対して財務諸表作成のアウトソーシングなども行っている。

・小規模チャリティにおける検査の質に対する懸念について→チャリティ委員会の報告書には，小規模チャリティの検査の質に対して懸念が示されたものがある。しかし，詳細に見ると会計専門家が関わっている場合には，検査の質は上がっている。小規模チャリティの中には専門家が関わることの意義を理解していないものもあるが，いくらかの報酬を払ってでも専門家を入れることが望ましい。

・小規模チャリティが，SORPによる財務諸表を作成する場合の負担は大きい。簡略化したSORPは必要か→実際に業務で小規模チャリティに関わると，小規模であってもSORPの要素すべてが必要な場合もあり，加えて「真実かつ公正な概観」という最も高い規範が財務諸表に求められるのであれば，簡略化したSORPを作成することは非常に難しいと考える。むしろ，現金主義会計を採用できる水準を上げるべきだと，個人的には考えている。

・監査が要求される水準は，営利組織とチャリティで差が広がってきている。水準は適宜見直す必要があるが，チャリティの場合，見直しが近年実施されていない。インフレーションを考慮すると，水準の見直しを行うことが望ましいと考える。基本的にはチャリティで監査が要求される水準は，公的な説明責任や信頼を維持するために，営利組織よりも低く設定するべきであると考えている。また，現状の水準や監査・検査のあり方に関しては，監査の水準は上げ，検査を適用する範囲を広げて，検査をより洗練することが望ましいと考えている。

・近年英国では監査スキャンダルが多発しており，期待ギャップによって監査にはますます厳しい目が向けられている。そして，このような背景からますます監査に要求される水準は高くなり，報酬も高くなっている。そのため，要求される水準以下の組織は，できるだけ監査ではない形式を選択するようになっている。

・場所によって異なるが，典型的な小規模チャリティの検査のコストは，ロンドンでは平均£2,500程度であり，監査の場合は最低約£8,000程度である。

・リザーブ・ポリシーはチャリティの規模に関わらず，基本的かつ重要な考え方である。リザーブ・ポリシーについては，チャリティ委員会がCC19で指針を示している。

・チャリティ法人（CIO）の組織形態は，非常に良いモデルであると感じている。チャリティ法人は約20年前に提起された，責任を限定する法人が必要であるとの認識から生まれた。新しいチャリティを設立する場合，規模を問わず，多くがチャリティ法人の形態を選択していると思われる。

・チャリティ委員会ではCC17などで，財務諸表のひな形を提示しているが，これを実際に使用しているか→MHA MacIntyre Hudsonでは独自のひな形を使用している。

チャリティの活動は多様であり，財務諸表が複雑なものも存在する。しかし，チャリティ委員会のひな形は比較的小規模な組織向けのものである。

３．感想

MHA MacIntyre Hudson では，SORP やチャリティに関連する法令等が策定される場合に意見を積極的に公表し，チャリティに関連する分野に 25 年以上も携わってきた，経験豊富な Singh 氏が非営利部門を率いるなど，チャリティに対するサービスに力を入れている様子が窺えた。

英国には財務諸表に対する外部からのチェック機能として，監査と検査の 2 段階が用意されている。このような 2 段階のシステムはわが国にはない制度であり，チャリティの規模に応じた柔軟な政策である。近年，英国では監査スキャンダルが多発し，監査に対しては厳しい目が向けられ，さらに厳格なものとならざるを得ない監査を会計事務所に依頼する場合，コストはより高くなってゆくと考えられる。そのような現状を踏まえた上で Singh 氏は，「監査はより大規模のチャリティに適用すると共に，検査はより洗練されるべきではないか」との私見を述べていたが，制度を検討する上で，極めて貴重な見解であると感じている。調査を進める中で，チャリティが公益（Public Benefit）を担う組織として非常に尊重されていることを強く感じた。チャリティを大切に扱い成長させると同時に，組織の適切な情報開示を行うことにより，信頼ある組織としてゆくためには，どのような負担のあり方が必要か。このような，組織の成長と負担のバランスのあり方を考える姿勢が，Singh 氏の意見には見受けられる。

税制優遇を受ける組織はその恩恵を受けているのだから，当然厳格な制度に対応すべきという姿勢がわが国では強いように感じるが，公益を担う組織の適切な情報開示と組織負担のあり方を検討することは，これからのわが国の公益を担う組織の制度構築を考える上で，ますます重要になるのではないかと強く感じる面談であった。

11. Prewired

○訪問日時　2019年10月3日　15:30～17:30
○訪問場所　Codebase, 38 Castle Terrace, Edingburgh EH3 9DZ
○面談者　Ms Freda O'Byrne
Professor Ewan Klein
Mr Oliver Littlejohn
Mr Nick Marshall
○URL　https://www.prewired.org/
○執筆担当　中島智人

１．団体概要

Prewiredは，若者を対象としてコーディング（プログラミング）にかかわる訓練プログラムを提供しているスコットランドチャリティ法人（Scotish Chatiable Incorporated Organisaion: SCIO）の法人格をもつスコティッシュ・チャリティである。エディンバラ大学情報科学部（School of Informatics, University of Edingburgh）のプロジェクトとして始まり，そこから独立した。現在の理事長も，エディンバラ大学の元教授である。活動の拠点は，Codebaseと呼ばれる民間の技術関連の起業を支援する施設である。

２．聞き取りの概要

(1) 財務諸表

Prewiredは，現金主義会計を採用している。最新（2019年3月31日で終わる年度）の現金収支計算書および財産目録は，ここに。この年度では，収入として使途が拘束された寄附が£5,000あり例年よりも収入額が大きくなっている。支出は，

FINANCIAL **STATEMENT**

RECEIPTS AND PAYMENTS FOR THE YEAR TO 31ST MARCH 2019

Receipts	£	£
Donations - Unrestricted	600.00	
Donations - Restricted	5,000.00	
Total Receipts for Year		**5,600.00**
Payments		
Insurance	201.89	
Office Supplies	19.99	
Sundry Expenses (snacks & soft drinks)	511.51	
Total Payments for Year		**733.39**
Excess of Receipts over Payments		**4,866.61**

BALANCES AS AT 31ST MARCH 2019

Of which:	£
Unrestricted funds	
Opening Bank Balance as at 1st April 2018	538.95
Excess of Payments over Receipts - Unrestricted	133.39
Unrestricted Balance Carried Forward	405.56
Restricted Balance as at 31st March 2019	5,000.00
Total Funds as at 31st March 2019	**5,405.56**

Monetary Assets

Bank Current Account, Royal Bank of Scotland	5,436.76
less outstanding payment	31.20
	5,405.56

保険，オフィス事務用品，菓子ジュース類でありの合計£733 あまりである。Prewired では，すべてのサービスは無償で提供しており，また理事を含めてスタッフは無給である。また，活動場所である Codebese も無償で提供されており，活動に比して財務諸表上の数値は過少になる。このことから，ボランティアや場所の提供に対する価値（nominal value）を算出して公表している。

Mentoring at weekly sessions	£16,000
Mentoring at Summer Hack 2018	£5,460
Donation of event space by CodeBase	£5,000
Staff time and video recording by Product Forge	£1,500
Prizes donated for Summer Hack 2018	£1,000
TOTAL	£28,960

寄附の提供者は，個人ではなく企業である。インタビューの中では，Skyscanner（エディンバラに本拠をおくオンライン旅行情報検索サイト運営会社），Amazon，Bank of Scotland の名前が挙がっていた。個人からの寄附は，例えば利用者の保護者などに求めた場合，寄附の有無が子どもの参加に影響を与える（寄附をしていない家庭の子どもは参加しづらい）懸念から，現在のところは行っていない。

Prewired の年次報告書には，独立検査人報告書の記載もある。独立検査人は，勅許会計士ではあるものの，報酬は支払われていない。この独立検査人は他のチャリティの独立検査も手掛けているような会計士であり，Prewired の理事の知人とのことであった。インタビューでは，「ワイン一瓶」が報酬，とのことだった。

Prewired は，リザーブポリシー（reserves policy）も策定しており，リザーブの額 3 ヶ月分の費用である£186 である。少額であるが，それは Prewired の活動がボランティアや現物寄附に依存しており現金支出が限られていること，また，寄附者にとって過大なリザーブは寄附を提供するうえでの障害になることが指摘された。

(2) スコットランドチャリティ法人（SCIO）であること

スコットランドチャリティ法人であることは，理事が有限責任であることはもちろんではあるが，それ以外にも，ボランティアが中心となって立ち上げられた Prewired に特有の利点があった。ひとつには，組織としての明確な形がつくられ，例えば子どもにサービスを提供するチャリティとして児童保護方針を策定し，スタッフやボランティアで共有することができたことなどがあげられた。以前は，自分たちで作るという意識がなく，外部の人たちに頼っていた。さらに，法人としての継続性を意識するようになり，特定の少数の理事に依存するのではなく組織として対応できるようになったという。

また，法人格を取得したことにより，企業からの寄附を受けやすくなったことも指

摘された。

(3) 小規模チャリティであることの課題や工夫

小規模チャリティとして最も困難だったことのひとつに，銀行口座の開設があげられた。現在は銀行口座を取得しており，チャリティとして口座維持管理料も免除されている。しかし，現在の銀行にたどり着くまで 2，3 の銀行での口座開設を断念した。それは，要求された情報があまりにも複雑だったからという。マネーロンダリングに対する銀行の姿勢も厳しくなっており，実際，任意団体として立ち上げた小規模団体を隠れ蓑にして資金洗浄を行っているようなこともあり，銀行口座の開設には複雑な手続きを要するのである。

内部情報のやり取りには，Google Drive を活用している。チャリティとして，ビジネス向けの Google のサービスを無償で利用できる。セキュリティにより異なるアクセス権限を設定した共有ドライブを設けており，誰に対しても公開できる情報と，個人情報のようなアクセスが制限されたもののように，使い分けをしている。また，組織内の情報共有では，ビジネスチャットアプリである Slack を使っている。Slack で理事だけではなくボランティアも含めた Prewired にかかわるすべての人材が情報や意思決定過程を共有することにより，組織の一体感が生まれている。

Prewired では，理事の行動規範（code of conduct）を策定し公開している。OSCR は，行動規範の策定を義務付けてはいないものの強く推奨していることである。

３．感想

Prewired は，施設の提供など現物を含めた寄附やボランティアによって成り立っており，公開された財務データからだけでは測ることのできない大きなインパクトを社会に提供していた。スコットランドチャリティ法人（SCIO）となることにより，OSCR が求める規律を組織基盤の強化に活かしており，チャリティやチャリティ法人という「器」を支援者の獲得や目的の遂行にうまく活用している。それも，OSCR の Prewired のような小規模チャリティに対する姿勢が，規制・監督と支援・振興のバランスの下に成り立っていることを表しているのではないだろうか。

Prewired が，限られた資源をその目的である子ども・若者の支援にできるだけ多く活用できるようにする姿勢が印象的な訪問だった。

12. Institute of Chartered Accountants in Scotland: ICAS

○訪問日時　2019 年 10 月 4 日　10:00～13:00
○訪問場所　CA House 21 Haymarket Yards, Edinburgh EH12 5BH
○面談者　・Professor Gareth G Morgan (The Kubernesis Partnership LLP)
・Ms. Christine Scott (Head of Charities and Pensions at ICAS)
・Colin N Burnett (BA, CA, Group Finance Director of Moredun)
・James N Gibson (CA, MA (Hons) Oxon, Accountancy Charities, Taxation Consultancy
○URL　https://www.icas.com/
○執筆担当　上原優子

１．団体概要

(1) スコットランド勅許会計士協会（ICAS）について

スコットランド勅許会計士協会（以下，ICAS）は，1853 年に設立されたエディンバラ会計士協会（1854 年に勅許を受ける）を前身とする，世界最古の会計士協会である（1951 年にスコットランド勅許会計士協会へ統合)。イングランド・ウェールズ勅許会計士協会（ICAEW）および北アイルランド勅許会計士協会の 3 つの勅許会計士協会が認める資格は，数ある英国の会計関連資格の中でも最高峰のものとして位置付けられている。

現在，23,000 名のメンバーが ICAS に所属する。

(2) 面談者の Morgan 氏について

Morgan 氏は，Sheffield Hallam 大学のチャリティ研究を専門とする教授であり，チャリティのコンサルタント，The Kubernesis Partnership LLP のパートナーである。また，チャリティ SORP に精通している。

著書として「Key Guides: Charitable Incorporated Organisations (ISBN 978-1906294267)」や「The Charity Treasurer's Handbook (ISBN 978-1784820138)」などがある。

２．聞き取りの概要

(1) スコットランドのチャリティ制度の概要

ICAS では，スコットランドのチャリティの状況について Morgan 氏より説明を受けた。英国には 4 つの地方行政区分，イングランド，ウェールズ，スコットランド，北アイルランドがあり，地方行政区分ごとに多少異なる制度が存在する。チャリティを監督するスコットランド・チャリティ監督局（The Scottish Charity Regulator：OSCR）は 2004 年に創設された。現在，登録チャリティは 24,000 程度である。イングランド・ウェールズと比較すると，チャリティ委員会の設立は 1853 年，登録チャリティ数は約 16.2 万とその様相は異なる。

スコットランドのチャリティの中心となる法令は，2005 年チャリティ信託投資（スコットランド）法（The Charities and Trustee Investment (Scotland) Act 2005）だが，それ以前は基本的にイングランド・ウェールズとは異なる固有のコモン・ローに則してチャリティを扱い，一方で免税を争点にチャリティか否かを判断する場合は，内国歳入庁（Inland Revenue）が 決定するという 2 重構造になっていた。チャリティ会計に関連する行政区分ごとの相違点をまとめたのが以下の表である。

Charity Accounting: Differences between UK jurisdictions
Income levels at which requirements become compulsory*

Requirement	England & Wales	Scotland	Northern Ireland
Must keep proper accounting records	£0	£0	£0
Must publish annual statement of accounts (can be on a receipts and payments basis).	£0	£0	£0
Must register with relevant regulator if not a CIO/SCIO (local charities in jurisdiction concerned)	£5,000	£0	£0
Annual report and accounts must be filed with regulator	£25,000 (£0 for CIOs)	£0	£0
Accounts must be independently examined (lay examiner)	£25,000	£0	£0
Accounts must be prepared on an accruals basis (as opposed to receipts and payments) complying in most respects with the SORP indicated.	£250,000 SORP 2005 (*unless* applying "True & Fair override")	£250,000 SORP 2015 (FRS102)	£250,000 SORP 2015 (FRS102)
Independent examiner must be professionally qualified	£250,000	All accruals accounts	£250,000
Full audit required (by a firm of registered auditors). Accounts must comply fully with Charities SORP (with any departures disclosed).	£1M	£500,000	£500,000

Excluding charitable companies and non-company charities with £3.26m+ assets
Requirements shown are for financial years starting in 2016 or later.

Morgan 氏提供「An overview of the charity accounting regime in Scotland」より

(2) その他の主要な論点

ICAS では昼食を挟みながら,約 3 時間という長時間のディスカッションが行われた。その中では，わが国の監査の状況についてこちらからも説明し，現在わが国には存在しない検査制度の導入についても語られた。その他の主要論点について，以下にまとめておきたい。

- スコットランド・チャリティ監督局は，チャリティ委員会と比較すると強力な権限を持っている。例えば現金主義会計を採用した場合の財務諸表のフォーマットは双方が提示しているが，スコットランドではその使用についてチャリティに要求することができる。チャリティ委員会にはその権限がない。Morgan 氏の感覚的にはチャリティ委員会のフォーマットは，5 分の 1 程度のチャリティにしか利用されていない。
- チャリティから提出される財務諸表のチェックについても，近年までチャリティ委員会はそれほど厳しくはなかった。一方，スコットランド・チャリティ監督局の場合は，特に初期にはすべての財務諸表をチェックし，欠陥の著しいものに関しては直接チャリティに連絡し，訂正を要求した。
- 年間総収入£250,000 以下のチャリティには現金主義会計の採用が認められているが，スコットランドのある調査で，年間総収入が£100,000 から£250,000 のチャリティを調査したところ,約半分は発生主義会計を採用していた。調査は 2011 年に現金主義会計の採用が，年間総収入£100,000 以下から£250,000 へと金額が引き上げられて間もなくのことであるが，チャリティは資金提供者が発生主義会計の採用を望んでいると推察し，自主的に発生主義会計を採用した。

３．感想

世界最古の会計士協会である ICAS を訪問したことは，会計学者の末席に名を連ねるものとして大変光栄なことであった。現在，わが国で英国チャリティの会計や監査について研究する場合のほとんどが，イングランド・ウェールズを対象としていることを考えると，実際にスコットランドに足を運び，研究者や実務者と言葉を交わしながら調査を進めた今回の研究機会は，非常に貴重な体験となった。

「(2) 聞き取りの概要」では，3 時間にも及ぶミーティングであったため，イングランド・ウェールズとスコットランドの相違点について話題が及んだ内容を主にまとめたが，話の中で終始際立っていたのが，スコットランド・チャリティ監督局の権限の強さであった。

ICAS 訪問の後，実際にスコットランドのチャリティを視察したが，ICAS で得たスコットランドにおけるチャリティの法令や特徴，そしてイングランド・ウェールズとの相違点などの知識は大いに役立った。改めて御礼申し上げたい。

13. Duddingston Conservation Society

○訪問日時　2019年10 月 4 日(金) 14:00-17:00
○訪問場所　10 The Causeway, Duddingston Village,
Edinburgh (Home of Dr. Leonora Harding)
○面談者　・Mr. Malcolm Windsor, Chairman
・Ms. Freda O'Byrne
・Mr. Jim Jack
・Mr. Nick Marshall
・Ms. Suzan Sanver
・Mr. George Longman
○URL　http://duddingston-village.weebly.com/
○執筆担当　脇坂誠也

１．団体概要

ダディングストン保護協会は,エジンバラ市南部郊外に広がる丘陵地をナショナルトラストで購入し,そこの景観,自然の保全事業を展開している小規模なコミュニティ団体である。様々なイベントを行い,市民に保護地域内の歴史や自然に触れさせる活動も行っている。

２．聞き取りの概要

ダディングストン保護協会の会計書類は,現金主義会計を採用しており,今回の調査対象である小規模チャリティの特色の多くを備えていた。報告書の「2.5.　チャリティ会計における小規模法人の特徴」でも,実際の例として,現金収支計算書や独立検査人の報告書の日本語訳を取り上げたが,ここでは,次頁以降で,原文を掲載しながら,当日のインタビューの様子を振り返ってみる。

(1) ダディングストン保護協会の現金収支計算書

現金収支計算書は,使途拘束と非拘束に分けて記載がされている。

使途拘束は,ダディングストン保護協会が所有する土地を維持することに使途が拘束されたものである。2014年に土地を購入した時に募金を集めたが,現在は,その土地の維持のために使途が拘束された部分である。2014年の土地の購入時は,すべてを基金で集めたということであった。現在は,ほとんどの寄付は一般基金にされるそうである。

土地の維持に使途が拘束されているRestricted　Community　Landは,下記の現金収

支計算書では,当期収支差額(Net(Payments)/receipts in year)が△£2,893になっているが,土地購入時の使途拘束寄付がまだたくさん残っており,問題はない。非拘束ファンドでは,当期収支差額は,£188のプラスである。

Duddingston Conservation Society

Receipts and Payments Account for the year ended 30 November 2016

	Note	Restricted Community Land £	Unrestricted General Fund £	Total Funds 2016 £	Total Funds 2015 £
Receipts:					
Donations		235	931	**1,166**	1,509
HMRC - Gift Aid		-	-	**-**	2,291
Income from events		75	134	**209**	622
Sales of produce		1,068	-	**1,068**	1,014
Bank interest		1	184	**185**	254
Total Receipts in year		1,379	1,249	**2,628**	5,690
Payments:					
Cost of events		35	194	**229**	188
Community Land expenditure		713	-	**713**	1,909
Byre expenditure - professional fees		3,524	-	**3,524**	2,663
Byre expenditure - other		-	-	**-**	32
Dues and subscriptions		-	35	**35**	-
Paddock Newsletter costs		-	74	**74**	223
Accountancy / independent examiner's fee		-	510	**510**	540
AGM costs		-	239	**239**	257
Other costs		-	9	**9**	-
Total Payments in year		4,272	1,061	**5,333**	5,812
Net (payments) / receipts in year		(2,893)	188	**(2,705)**	(122)

(2) ダディングストン保護協会の財産目録

財産目録には,最初の「ファンド調整(Funds Reconcliation)」に前期末の現預金残高,今期の収支差額,期末の現預金残高が記載されている。

現預金は,財産目録には,Bank&Cash Balanceとして,ファンドごとに記載されている。現預金は,口座もファンドごとに分けて管理しているということであった。

Other Assetsには,Community Land at cost が£5万計上されている。これが,2014年に購入した土地である。この土地については,会計の注記の４(Note 4)でさらに細かく説明されている。

財産目録に計上されている土地の価額は,購入金額である,時価で評価することはしていないということであった。

Duddingston Conservation Society

Statement of Balances at 30 November 2016

Funds Reconciliation:	**Restricted Community Land** **£**	**Unrestricted General Fund** **£**	**Total Funds 2016** **£**	**Total Funds 2015** **£**
Bank & cash balances at 1 Dec 2015	24,308	31,555	**55,863**	55,985
Net (payments) / receipts in year	(2,893)	188	**(2,705)**	(122)
Bank & cash balances at 30 Nov 2016	21,415	31,743	**53,158**	55,863
Bank & Cash Balances:	**£**	**£**	**£**	**£**
Bank deposit account	-	21,217	**21,217**	21,033
Bank current accounts	21,214	10,418	**31,632**	34,467
Cash in hand	201	108	**309**	363
Total	21,415	31,743	**53,158**	55,863
Other Assets:				
Community Land at cost (Note 4)	50,000	-	**50,000**	50,000
Gift aid due (estimated)	121	256	**377**	377
Insurance paid in advance	390	-	**390**	422
Further assets are listed in note 5.				
Liabilities:				
Accountancy / Independent examiner's fee	-	510	**510**	510

(3) ダディングストン保護協会の会計の注記

会計の注記には，１．どの会計のルールにのっとっているのか，２．非拘束の基金と使途拘束の基金の内容，３．理事に対する報酬は支払われていないこと，４．2014 年に購入した土地について，５．その他の資産の状況　が記載されている。

また，リザーブズポリシーとして，準備金を£2万維持することを方針としており，注記ではなく，理事会の報告書(Report of the Board of Trustees)に記載されている。

わが国の公益法人では，法人が公益目的事業で利益を出したり，遊休財産を保有することは制限されているが，英国では，逆に，法人が継続する前提として，現金を一定金額保持することをチャリティの方針としていることが多い。

Duddingston Conservation Society

Notes to the Accounts
For the Year Ended 30 November 2016

1. Basis of accounting

The accounts have been prepared on a receipts and payments basis in accordance with the Charities & Trustee Investment (Scotland) Act 2005 and the Charities Accounts (Scotland) Regulations 2006 (as amended).

2. Nature and purpose of funds

Unrestricted funds can be used in furtherance of any of the charitable objects at the discretion of the trustees. An unrestricted 'general' fund is maintained for the day to day operations of the Society.

Restricted funds can only be used for particular restricted purposes within the objects of the charity. Restrictions arise when specified by the donor or when funds are raised for particular restricted purposes.

The *Community Land* restricted fund was originally set up for the purchase of the Community Land in 2014 and is continuing to be used for further development and maintenance of the Community Land. Donations and other income generated from the Land are added to the fund and expenditure on the Land is charged to the fund.

3. Trustees' remuneration and expenses

No remuneration was paid to trustees during the year and no expenses were reimbursed to them.

4. Community Land

The Community land, known as Bella Vista, the Causeway, Duddingston Village, which was formerly leased from The National Trust for Scotland, was purchased by the Society in 2014 at an agreed price of £50,000 .

5. Other Assets

In addition to the funds shown on the Statement of Balances and the Community Land, the Society owns the following assets:

Bronze painted cast of Prince Charles Edward Stuart's plaster death mask, which is on indefinite loan to the Scottish Portrait Gallery;

Collection of books on Duddingston Village for reference;

A collection of paintings of Duddingston Village and its surroundings collected by former President April Johnson Marshall and donated to the Society, according to her wish, by the Johnson Marshall family.

(4) ダディングストン保護協会独立検査人の報告書

「2.5. チャリティ会計における小規模法人の特徴」で日本語訳を掲載した,「独立検査人の検査報告書」である。

ダディングストン保護協会では,独立検査人は会計書類の作成を請け負っていた会計士が行っていたそうである。彼は,チャリティの会計を専門としており,とても役に立ったが,来期は,他の会計士を探す必要があるということである。チャリティのため

に少しの報酬で喜んで独立検査人の業務を請け負う会計士は少なく,独立検査人を探すのはとても難しいことであると述べていた。

独立検査人に対する報酬の支払いは,現金主義会計でも現金収支計算書に記載することとなっており,現金収支計算書にも,「Accountancy/Independent examiner's fee」として£51 が記載されている。他のチャリティの決算書を見ても,Independent examiners fee は,必ず記載があり,無報酬の場合には,会計の注記に無報酬の旨の記載があった。

Report of the Independent Examiner

To the Board of Trustees of Duddingston Conservation Society

I report on the accounts of the Duddingston Conservation Society for the year ended 30 November 2016, which are set out on pages 6 to 8.

Respective responsibilities of Board of trustees and Examiner

The charity's Board of Trustees is responsible for the preparation of the accounts in accordance with the terms of the Charities and Trustee Investment (Scotland) Act 2005 and the Charities Accounts (Scotland) Regulations 2006 (the Regulations). The Board of Trustees consider that the audit requirement of Regulation 10(1) (d) of the Regulations does not apply. It is my responsibility to examine the accounts as required under section 44(1) (c) of the Act and to state whether particular matters have come to my attention.

Basis of independent examiner's statement

My examination is carried out in accordance with Regulation 11 of the Charities Accounts (Scotland) Regulations 2006. An examination includes a review of the accounting records kept by the charity and a comparison of the accounts presented with those records. It also includes consideration of any unusual items or disclosures in the accounts, and seeks explanations from the Board of Trustees concerning any such matters. The procedures undertaken do not provide all the evidence that would be required in an audit, and consequently I do not express an audit opinion on the view given by the accounts.

Independent Examiner's statement

In the course of my examination, no matter has come to my attention

1. which gives me reasonable cause to believe that in any material respect the requirements:
   - to keep accounting records in accordance with Section 44(1) (a) of the 2005 Act and Regulation 4 of the 2006 Accounts Regulations, and
   - to prepare accounts which accord with the accounting records and comply with Regulation 9 of the 2006 Accounts Regulations

   have not been met, or
2. to which, in my opinion, attention should be drawn in order to enable a proper understanding of the accounts to be reached.

３．感想

最初に理事の自宅に案内をいただいたが,古くからの荘厳なスコットランドの建物の中で,暖炉を囲みながらお話を伺った。その後に,保護地域内を案内してもらい,スコットランドの素晴らしい自然に触れることができた。伝統的な文化財をコミュニティの繋がりを大切にしながら守っている人々の生き方には，とても心を打たれた。

また, ダディングストン保護協会の会計書類は, 現金主義会計を採用しているが, 土地の取得及び維持という明確な使途拘束のファンドがあることや, 財産目録に固定資産等の計上があること, 会計の注記や独立検査人の報告書が充実していることなど, 今回の調査で参考になることが多数織り込まれていた。ダディングストン保護協会は, 会計の規模としてはどれほど大きくはないが, ボランティアをはじめとして多数の人が関わっており, その人たちに, 事業報告や会計報告をしっかりと行っている姿勢を感じた。

第３部　資　料

資　料

１．チャリティの申請手続きの概要
２．Set up a charity
３．Prepare a charity annual return
４．CC15d: Charity reporting and accounting: the essentials November 2016
５．CC16: Receipts and payments accounts templates
６．CC17: Accruals accounts pack - SORP FRS 102
７．CC31: Independent examination of charity accounts: guidance for trustees
８．Trustees' Annual Report for the period
９．Completing the pro forma Trustees' Annual Report
10. Example trustees' annual reports and accounts for charities
11. Accounts monitoring review: Auditors' and independent examiners' compliance with their responsibilities
12. A benchmark for the external scrutiny of charity accounts
13. Guiding the Development of the Charities SORP

１．チャリティの申請手続きの概要

(2018 年度)第５回民間法制・税制調査会資料より

1. チャリティによる手続きの概要

チャリティの手続きは大きくは①登録申請,②年次報告,③変更申請の３つに分けられる。いずれもウェブサイトによる電子申請が義務付けられており,申請書の内容は中学生でも理解できる分かりやすい言葉で表現され,アンケートに回答する感覚で回答(記述式の内容も含まれる)できるものとなっている。登録内容や提出書類は法人形態によって異なり,小規模法人には必要最低限の事務負担で済むよう配慮されている。

(1) 登録申請

全てのチャリティはチャリティ委員会への登録を要するが,収入が£5 千未満の任意団体とチャリティ会社は登録申請が任意となっている。申請書(204 頁)をみる限り日本の公益法人と同様の予算主義を取っており,その内容は至って単純明快であり,公益増進などの登録要件は申請書の「活動内容」,「活動方法」,「支援対象者」,「公益目的の達成方法」,「活動目的がもたらす社会利益の内容」等の内容に基づいて判定される。全てのチャリティは並行して,歳入関税局(HMRC)への登録(211 頁)が必要になるが,前述のとおり同局はチャリティ委員会による認定を尊重していることから,歳入関税局がチャリティ委員会と異なる判断を下すことはない。ただし,小規模法人等の登録免除チャリティについては免税登録申請(12 頁)の記載内容に基づいて歳入関税局が判定することになる。この時の公益増進の判定基準は申請書の「活動内容」,「活動目的」,「利益の一般社会への還元方法」となるが,記載事項としてはチャリティ委員会の登録申請の内容よりも簡便であると思われる。

(2) 年次報告

年次報告の記載内容および提出書類は法人形態および法人規模によって大きく異なる。当該団体の収入規模を把握することで,おのずと揃える資料等が見えてくる。全てのチャリティはウェブ上で年次申告(216 頁)する必要があり,小規模法人の申告内容は大規模法人と比較して非常に限られている。年次報告書の内容も法人規模によって異なるが(220 頁),基本的に全てのチャリティに作成義務があり,年間収入£2.5 万以上の任意団体およびチャリティ会社,そして全ての CIO は,PDF に変換した年次報告書(会計報告含む)を年次申告の際にアップロードして提出しなければならない。なお,チャリティはその存続期間にわたって継続的に,公益増進要件を充足しなければならず,その確認はチャリティ委員会によって,年次申告の際にアップロードされた年次報告書によってなされる。ただし,よほどのことがない限り内容について指摘されることはない。

(3) 変更申請

事業内容など重要事項に変更が生じた場合は,その都度チャリティ委員会並びに歳入関税局に報告しなければならない(220 頁)。変更申請の手続きは,①チャリティによるウェブ

上での「団体情報」の更新,②チャリティ委員会による変更内容の内部チェック,③問題がなければ登録簿に反映,という極めて簡便な手続き方法を取っている。

英国のチャリティ制度には,歳入関税局との連動関係や会社登記局との 2 重規制などいくつか課題が残されているが,英国には 16 万以上のチャリティが存在し,チャリティ活動は日本以上に活発である。このチャリティの発展拡大には様々な要因が考えられるが,各種事務手続きの簡便化によるチャリティの負担軽減もその一つであると思われ,日本の公益法人についても手続き面での負担軽減に向けた検討が必要であると思われる。

2. チャリティの手続き内容

団体規模別の登録申請並びに定期提出書類の内容は以下の通り(Guidance: Prepare a charity annual return 及び Charities Act 2011 による)。

(1) 任意団体

チャリティ登録	電子登録申請	免税登録(HMRC)
£5 千未満	任意	○
£5 千-£1 万	○	○
£1 万-£2.5 万	○	○
£2.5 万- £25 万	○	○
£25 万-£100 万	○	○
£100 万以上	○	○

※小規模チャリティは委員会の一定の規制権限が及ぶ。チャリティ登録する選択も可能。税法上,登録番号なしで証明資料の呈示のみで免税となる。

年次報告(£)	団体情報更新			年次申告書			年次報告作成		年次報告書(会計含む)			会計基準
	CC	HMRC	CH	A,B	C	D	小規模	大規模	提出	要精査	監査	
1 万未満	○	○	-	-	-	-	○	-	-	-	-	選択
1 万-£2.5 万	○	○	-	○	-	-	○	-	-	-	-	選択
2.5 万-25 万	○	○	-	○	○	-	○	-	○	○	-	選択
25 万-50 万	○	○	-	○	○	-	○	-	○	○	-	SORP
50 万-100 万	○	○	-	○	○	○	-	○	○	○	-	SORP
100 万以上	○	○	-	○	○	○	-	○	○	-	○	SORP

※大規模チャリティが作成する Full Report は会計実務原則(SORP)に基づくことが必要。
※過去 6 年間の年次報告書等は事務所備え置きが必須。
※要精査＝要外部精査(external scrutiny required)
※年間収入 25 万ポンド以上でも総資産額が 326 万ポンド以上あれば監査の設置が必要。
※CH は会社登記局(Companies House)を指す。
※会計基準の「選択」は,Receipts and payment(現金主義会計)又は SORP:The Statement of Recommended Practice-Accounting and Reporting by Charities(チャリティ会計実務勧告書)の選択が可能という意味。

(2) チャリティ会社：保証有限責任会社(CLG)形態によるチャリティ

チャリティ登録	電子登録申請	免税登録(HMRC)
£5 千未満	任意	○
£5 千-£1 万	○	○
£1 万-£2.5 万	○	○
£2.5 万-£25 万	○	○
£25 万-£100 万	○	○
£100 万以上	○	○

※小規模チャリティは委員会の一定の規制権限が及ぶ。チャリティ登録する選択も可能。税法上,登録番号なしで証明資料の呈示のみで免税となる。

年次報告(£)	団体情報更新			年次申告書			年次報告作成		年次報告書(会計含む)			会計
	CC	HMRC	CH	A,B	C	D	小規模	大規模	提出	要精査	監査	基準
1 万未満	○	○	○	-	-	-	○	-	-	-	-	選択
1 万-£2.5 万	○	○	○	○	-	-	○	-	-	-	-	選択
2.5 万-25 万	○	○	○	○	○	-	○	-	○	○	-	SORP
25 万-50 万	○	○	○	○	○	-	○	-	○	○	-	SORP
50 万-100 万	○	○	○	○	○	○	-	○	○	○	-	SORP
100 万以上	○	○	○	○	○	○	-	○	○	-	○	SORP

※大規模チャリティが作成する Full Report は会計実務原則(SORP)に基づくことが必要。
※過去 6 年間の年次報告書等は事務所備え置きが必須。
※要精査＝要外部精査(external scrutiny required)
※年間収入 25 万ポンド以上でも総資産額が 326 万ポンド以上あれば監査の設置が必要。
※会計基準の「選択」は,Receipts and payment(現金主義会計)又は SORP:The Statement of Recommended Practice-Accounting and Reporting by Charities(チャリティ会計実務勧告書)の選択が可能という意味。

(3) 公益法人：CIO

チャリティ登録	電子登録申請	免税登録(HMRC)
£5 千未満	○	○
£5 千-£1 万	○	○
£1 万-£2.5 万	○	○
£2.5 万-£25 万	○	○
£25 万-£100 万	○	○
£100 万以上	○	○

年次報告(£)	団体情報更新			年次申告書			年次報告作成		年次報告書(会計含む)			会計
	CC	HMRC	CH	A,B	C	CC	小規模	大規模	提出	要精査	監査	基準
£1 万未満	○	○	-	○	-		-	○	○	-	-	選択
£1 万-£2.5 万	○	○	-	○	-	-	-	○	○	-	-	選択
£2.5 万-£25 万	○	○	-	○	○	-	-	○	○	○	-	選択
£25 万-£50 万	○	○	-	○	○	-	-	○	○	○	-	SORP
£50 万-£100 万	○	○	-	○	○	○	-	○	○	○	-	SORP
£100 万以上	○	○	-	○	○	○	-	○	○	-	○	SORP

※大規模チャリティが作成する Full Report は会計実務原則(SORP)に基づくことが必要。
※過去 6 年間の年次報告書等は事務所備え置きが必須。
※要精査＝要外部精査(external scrutiny required)
※年間収入 25 万ポンド以上でも総資産額が 326 万ポンド以上あれば監査の設置が必要。
※会計基準の「選択」は,Receipts and payment(現金主義会計)又は SORP:The Statement of Recommended Practice-Accounting and Reporting by Charities(チャリティ会計実務勧告書)の選択が可能という意味。

3. チャリティ委員会の登録簿(The Register)の内容

チャリティ委員会が保有する書類(チャリティ委員会 HP より閲覧,ダウンロード可)
・チャリティの名称,住所,連絡先(E メールアドレス含む)
・根本規則(公益信託＝信託証書,保証有限会社＝定款,任意団体＝法人規約など)の種類と日付
・受託者,理事の氏名
・会計書類(annual statement of accounts)
・年次報告書(annual report)
・年次申告書(annual return)
・登録日,登録番号

4. チャリティ登録申請

【登録時に必要な書類】
・根本規則(governing document)※１
・理事申告書(サイン入り)
・直近の預金額冊
※申請書の内容によっては収入£5 千以下の証拠,事業計画,団体名の利用許可,会議議事録,公益に資する方法の証拠,事務所等の賃貸契約書,会社設立許可書,団体が保有する政策や規約等の提出を求めることがある。

【申請書の内容】
(根本規則－governing document)
・設立時の根本規則の種類(公益信託＝信託証書,保証有限会社＝定款,任意団体＝法人規約など)
・根本規則の発行元(自社か全国組織か)
・根本規則のアップロード
(団体名)
・団体名(自動チェック)
・他の名前で知られていることの有無
・団体名に英語以外の言語使用の有無
・規制されている言葉の使用の有無
(構造と目的)
・定款の発効年月日
・団体の活動目標
(収入)
・年間総収入
・収入証明のアップロード(直近の預金額)
(WHAT)
・活動内容(※２より選択)
(HOW)
・活動方法(※３より選択)

(WHO)
・支援対象者(※４より選択)
(WHERE)
・活動地(※５より選択)
・国外を選択した場合,活動国も登録
(目的の達成に向けて)
・目的の達成方法
・事業計画のアップロード(任意)
(利益)
・活動目的がもたらす社会利益の内容
・上記に係る資料のアップロード(任意)
・受益者は特定されるか(※６より選択)
　→受益者が特定される場合
　・受益者の内容(※７より選択)
　・受益者を特定する理由
(活動目的を社会利益に資す為に)
・理事が使用する機関運営の判断基準
・上記に係る資料のアップロード(任意)
(助成金提供)
・助成財団かどうか
　→助成財団の場合
　・助成先の選考基準
　・選考基準に係る規程等のアップロード(任意)
(会員)
・サービスを受けるのに会員になる必要性
　→会員になる必要がある場合
　・会員の受ける利益の内容
　・利益を受けるのが会員のみである理由
　・会員資格の内容
　・会員数の制限の有無
　　→会員数に制限を定めている場合
　　・会員数に制限を定めている理由と割り当て方法
　　・会員規程のアップロード(任意)
(サービスまたは施設提供)
・公共施設又はサービス提供の有無
　→施設やサービスを提供している場合
　・施設又はサービスの内容
　・一般はいつ施設やサービスを利用できるか
　・施設やサービスの利用者の制約の有無
　　→制約がある場合
　　・制約を課している理由
(価格)
・会員,施設・サービス利用は有料か

→有料である場合
・有料の施設とサービスの内容と価格
・貧困層に提供できる価格設定か
(国際開発 - 国外で活動する団体のみ)
・海外で対応予定のニーズの内容
・団体によるニーズの対応手段
・現地におけるパートナー団体の有無
→パートナー団体がいる場合
・パートナーの団体名と選定方法
・パートナー団体との契約・合意内容
・パートナー団体の管理方法
・独自の事業の展開の有無
→独自の事業を展開している場合
・独自の事業の選定方法と資金調達方法
・現地スタッフの選定とリスク管理方法
(資産)
・土地や不動産を使っているか
→使っている場合
・土地や不動産を保有しているか
→保有している場合
・土地や不動産の使用内容
→保有していない場合
・理事等関係者の所有物件の使用有無
→理事等関係者による保有物件の場合
・所有者の内容
・所有物件の契約内容
→理事等関係者による保有物件でない場合
・物件の所有者と団体との関係
・何に基づいて物件を使っているか
・賃貸契約か公式契約書か
(申請者コンタクト情報)
・申請者の役職
・申請者の内容(個人 or 団体)
→個人の場合
・タイトル
・氏名
・生年月日
→団体の場合
・団体名
・郵便番号
・住所
・電話番号
・E-mail アドレス
(団体コンタクト)

・団体窓口の役職
・団体窓口の内容(個人 or 団体)
　→個人の場合
　・タイトル
　・氏名
　・サフィックス(任意)
　・公開用氏名(任意)
　・生年月日
　→団体の場合
　・団体名
・郵便番号
・住所
・電話番号
・E-mail アドレス
(新設団体の情報)
・郵便番号
・住所
・団体ホームページ(任意)
・公開用 E-mail アドレス(任意)
・E-mail アドレス
・上記住所は法人拠点か
　→法人拠点でない場合
　・郵便番号
　・住所
　・登録住所が拠点住所でない理由
(他の規制担当者)
・他機関による登録の有無(※８より選択)
・Gift Aid 番号の有無
　→Gift Aid 番号がある場合
　・Gift Aid 番号
(収入および銀行詳細)
・収入証明のアップロード(直近の預金額)
・年間総収入の推定値
・当会計年度から現在までの収入額
・銀行口座の有無
　→銀行口座を持っている場合
　・銀行口座の種類(銀行 or 住宅金融組合)
　・口座情報の入力
(資金調達)
・次回の会計年度の終了年月日
・資金調達の手段(※９より選択)
・Gift Aid 以外の優遇税制を登録する予定の有無
　→登録する予定の場合
　・詳細情報の記入

・団体の資金や資産の海外投資会社や信託での保有予定の有無
　→保有する予定の場合
　　・詳細情報の記入
(雇用)
・理事等の採用の予定の有無
　→採用の予定がある場合
　　・採用予定者の記入(氏名,雇用形態,報酬,理事や創設者等との関係)
　　・採用決定時の会議録のアップロード
(商品・サービス)
・理事や創設者からの商品やサービス購入の有無
　→購入する場合
　　・購入元(理事名,商品やサービス,支払,関係)
　　・理事会等の会議録のアップロード
(他の個人利益)
・緊密な関係を持つ個人や組織の有無
　→関係を持つ場合
　　・関係者(名前,個人利益の内容,関係)
(コネクション)
・チャリティ以外の組織との関係の有無
　→関係がある場合
　　・チャリティ以外の組織と業務上の関係
　　・両者の業務はどのように補完されるか
　　・両者の分業や役割分担の内容
　　・団体の独立性維持の説明
　　・詳細情報のアップロード(任意)
(運営リスク)
・子どもと脆弱な人々との協働の有無
(理事数)
・理事数
・定款に基づく理事の最低定員数
(宣言)
・その他資料のアップロード(任意)
・委員会が考慮すべき事項の有無
　→考慮すべき事項がある場合
　　・内容記入
・宣言(チェック)

※１　Governing Document の内容

Section	What it needs to contain
Name	Your charity's name and (in the case of a trust or an unincorporated association) power to amend the name
Objects	What your charity is set up to achieve (its purposes must all be charitable for the public benefit)
Powers	What the trustees can do to carry out its purposes (for example, raising funds, buying and selling property, borrowing money, working with other organisations)
Charity trustees	How many trustees there are, who can be a trustee, how they are appointed, how long they can hold office and if they can be reappointed
Charity meetings and voting	How many meetings are needed, how they are arranged, how a chair is appointed, how votes are made and counted (including minimum numbers for this)
Membership (if applicable)	Who can be a member, age restrictions, ending someone's membership, how membership meetings are called
Financial	How the charity meets its legal accounting requirements, who controls the bank account, who can sign cheques and if two signatures are needed, other internal financial controls
Trustee benefit	How trustees must not benefit from the charity (excluding reasonable expenses) without commission approval or unless it is authorised in the governing document
Amendments (if applicable)	How the trustees can change the charity's governing document, when commission approval is needed, how amendments are recorded
Dissolution	When the charity can be closed, what happens to any remaining assets (charitable assets can only be used for charitable purposes)

※２　活動内容

・General charitable purposes
・Education/ Training/ Research
・Advancing health or the saving of lives
・Relief of those in need (age,disability,ill-health,financial or other disadvantage)
・The prevention or relief of poverty
・Religion
・Arts/ Culture/ Heritage/ Science
・Amateur sport
・Animal welfare
・Environment/ Conservation
・Citizenship/ Economic or community development/ Employment
・Armed forces/ Emergency service efficiency
・Human rights/ Religious or racial harmony/ Equality or diversity
・Community recreation/ Leisure facilities
・Other charitable purposes

※３　活動方法
・Makes grants to individuals
・Makes grants to organisations
・Provides other finance
・Provides buildings/facilities/open space
・Provides services
・Provides education/advocacy/advice/information
・Sponsors or undertakes research
・Acts as an umbrella or resource body
・Other

※４　支援対象者
・Children/ Young people
・Elderly/ Old people
・People with disabilities
・People of a particular ethnic or racial origin
・Other charities or voluntary bodies
・Other defined groups
・The general public/ Mankind
・People living in a specified geographical area
・Members of a particular profession
・Employees of a named employer
・Named individuals
・Other

※５　活動地
・Throughout England
・Throughout Wales
・Throughout England & Wales
・Specific areas in England & Wales
・Outside England & Wales

※６　受益者
・Available to everyone
・Specific section of the public

※７　受益者の内容(※５で Specific section of the public を選択した場合以下から選択)
・People living in a particular geographical area
・Members of the organisation
・Other section of the public
・People defined by age
・People defined by disability
・People defined by gender reassignment
・People defined by marriage and civil partnership

・People defined by pregnancy and maternity
・People defined by race
・People defined by religion or belief
・People defined by sex
・People defined by sexual orientation

※８　他の規制当局
・Ofsted
・Care Quality Commission
・Financial Conduct Authority
・Home and Communities Agency
・Care and Social Inspectorate Wales (CSSIW)
・HM Inspectorate of Education and Training in Wales
・Welsh Government (Social Landlords and Housing)
・Healthcare Inspectorate Wales (HIW)

※９　資金調達の手段
・Public donations
・Legacies
・Other trading activities
・Investments
・Grants
・Charging for services
・Corporate donors
・Commercial sponsor
・Working with professional fundraising consultants
・Loans from any source
・Funding from interest and return on endowments
・Sales of assets owned by the organization
・Other

5. 免税登録申請

【登録時に必要な書類】
・銀行口座情報
・登記(registration number)
・登録番号(Charity Commission に登録している場合)
・活動目標
・根本規則(governing document)

【申請書の内容】
(適格性)
・公益目的のみのために設立された団体か
・団体は英国の銀行,信用組合等の口座を持っているか

・団体の拠点は英国,ＥＵ，ノルウェー,リヒテンシュタイン,アイスランドにあるか
【登録内容】
(連絡先)
・団体名
・別名 - 愛称(任意)
・電話番号
・携帯電話番号(任意)
・Ｅメールアドレス(任意)
・ホームページアドレス(任意)
(住所)
・事務所の住所
・外国の事務所所在国(英国に住所がない場合)
(郵送物の宛先住所)
・郵送物の宛先住所は現住所と異なるか
　→異なる場合
　・郵送先住所
　・外国の事務所所在国(英国に住所がない場合)
(団体の規制機関)
・規制機関名と登録番号(Charity Commission for England and Wales, Office of the Scottish Charity Regulator, Charity Commission for Northern Ireland, Other)
　→規制機関がない場合
　・規制機関がない理由　※１
　　→Other を選択した場合
　　・登録していない理由
(根本規則－governing document)
・設立時の根本規則の種類(公益信託＝信託証書,保証有限会社＝定款,任意団体＝法人規約など)※２
　→Other を選択した場合
　・根本規則の名前
・根本規則の施行年月日
・根本規則は全国団体,親団体または規制機関から承認を得たものか。
　→根本規則を内容訂正した場合,その訂正内容を記入(任意)
(運用及び資金)
・銀行口座
　→銀行口座がない場合
　・今年度の年間収入の見込み
　・今年度で現在までに得ている収入実績の額
・過去３ヵ月の銀行取引明細書の有無
　→明細書がない場合
　・明細書がない理由
・会計年度末年月日
・将来の資金調達の方法　※３
・団体の活動場所　※４
(活動内容)

・活動内容
・活動目的　※５
　→Other を選択した場合
　・その他の活動目的
・利益の一般社会への還元方法
(団体の銀行口座)
・口座名義
・口座番号
・ソート・コード
・住宅金融組合または参考番号(任意)
(免税許可を得た役員等の数)
・免税許可を得た役員等の数
(免税許可を得た役員の詳細)
・タイトル
・氏名
・生年月日
・団体での役職
・電話番号
・携帯電話番号(任意)
・Ｅメールアドレス(任意)
・住所
・郵便番号(英国居住者のみ)
・居住国(外国に住んでいる場合)
・過去 12 年間に住所変更の有無
　→住所変更があった場合
　・旧住所
　・郵便番号(英国居住者のみ)
・国民保健への加入状況
　→加入している場合
　・国民保健番号
　→加入していない場合
　・ＩＤカードまたはパスポート番号
　・発行国
　・有効期限
(団体を運営する他の役員(責任者))
・団体を運営する他の役員(責任者)(要 2 名以上)
(他の役員の詳細Ｎｏ１)
・タイトル
・氏名
・生年月日
・団体での役職
・電話番号
・携帯電話番号(任意)
・Ｅメールアドレス(任意)

・住所
・郵便番号(英国居住者のみ)
・居住国(外国に住んでいる場合)
・過去 12 年間に住所変更の有無
　→住所変更があった場合
　・旧住所
　・郵便番号(英国居住者のみ)
・国民保健への加入状況
　→加入している場合
　・国民保健番号
　→加入していない場合
　・ID カードまたはパスポート番号
　・発行国
　・有効期限
(他の役員の詳細Ｎｏ２)
・タイトル
・氏名
・生年月日
・団体での役職
・電話番号
・携帯電話番号(任意)
・Ｅメールアドレス(任意)
・住所
・郵便番号(英国居住者のみ)
・居住国(外国に住んでいる場合)
・過去 12 年間に住所変更の有無
　→住所変更があった場合
　・旧住所
　・郵便番号(英国居住者のみ)
・国民保健への加入状況
　→加入している場合
　・国民保健番号
　→加入していない場合
　・ＩＤカードまたはパスポート番号
　・発行国
　・有効期限
(推薦者の任命)
・団体を代表し Gift Aid 等の手続きをする人を外から任命したいか。
(情報確認)
・宣言(チェック)

※１　規制機関がない理由
- Established in England and / or Wales and under gross income threshold
- Parochial Church Councils under gross income threshold
- Uninformed youth groups
- No regulator in country of establishment
- Exempt or excepted
- Other

※２　Governing Document の種類
- Will
- Royal Charter
- Rules or constitution
- Memorandum and articles of association
- Other
- Trust deed

※３　資金調達の方法(複数選択可)
- Donations
- Fundraising
- Grants
- Membership subscriptions
- Trading income
- Trading subsidiaries
- Investment income
- Other

※４　団体の活動場所(複数選択可)
- England and Wales
- Scotland
- Northern Ireland
- UK Wide
- Overseas

※５　活動目的
- Relief of poverty
- Education
- Animal Welfare
- Health or saving of lives
- Citizenship or community development
- Relief of those in need
- Religion
- Amateur sport
- Human rights

・Arts, culture, heritage or science
・Environmental protection or improvement
・Promotion of efficiency in armed forces, police, fire and rescue service

6. 年次申告

【年次申告の根拠】
Charities (Annual Return) Regulations 2017 (2018 年 1 月 1 日施行)

【年次報告提出期限】
会計年度後の 10 か月以内

【申告に必要な書類】
・年次報告書
・財務活動計算書(Income & Expenditure Account)
・貸借対照表(Balance sheet)
・キャッシュフロー計算書(Cash flow statement)
※年間総収入額£2.5 万の以上のチャリティ団体に限る(CIO は全法人要提出)。

【申告書の内容】
Part-A
(会計年度)
・会計年度
(収入)
・総収入額
(支出)
・総支出額
(資金調達)
・資金調達の有無
　→資金調達をした場合
　・ファンドレイザーと資金調達したか
　・ファンドレイザーと協定を結んだか
　・民間関係者と資金調達したか
　・民間関係者と協定を結んだか
(助成金支給)
・チャリティ委員会に助成金支給を申告している場合,その事業は法人の公益目的に沿った内容か。
(行政からの契約収入)
・契約書に基づいて行政より収入を得たか。
　→収入を得ている場合
　・契約書を交わした数
　・契約書に基づいた合計契約額
(行政からの補助金)
・行政寄り補助金を得たか。

→補助金を得た場合
・補助金を受けた回数
・受けた補助金の合計額
(海外からの収入)
・海外からの収入の有無
→収入があった場合
・収入元の国名
・収入源(他国政府機関,現地 NPO,不明収入)
・海外からの収入合計額
(外国での運営と支出)
・外国での活動実績の有無
→活動実績がある場合
・活動実績がある国名
・各国における支出額
(子会社)
・子会社の有無
→子会社がある場合
・チャリティの役員は子会社の役員を兼務しているか
(役員への報酬)
・役員はチャリティから受け取っているか
→受け取った場合
・報酬の内容(役員報酬,サービス提供報酬,その他報酬)
・役員辞任後,同団体に就職した人物の有無
(職員の利益)
・£60,000 以上の収入を得ている職員の有無
→収入を得ている場合
・下記の収入を得ている職員数をそれぞれに記入
£60,000－£70,000
£70,001－£80,000
£80,001－£90,000
£90,001－£100,000
£100,001－£110,000
£110,001－£120,000
£120,001－£130,000
£130,001－£140,000
£140,001－£150,000
£150,001－£200,000
£200,001－£250,000
£250,001－£300,000
£300,001－£350,000
£350,001－£400,000
£400,001－£450,000
£450,001－£500,000
・法人が提供した最高給取得者に対する評価(査定)の内容

(ボランティア)
・参加ボランティアの総数(理事を除く)
(財務管理)
・財務管理の再検査実施の有無
(安全防護対策)
・子どもや社会的弱者に対するサービス支援をしている場合,安全防護対策として役員,職員,ボランティアに対して DBS チェックを実施しているか
(CIO の年次報告と財務会計)
・CIO の場合,年次報告書と財務会計報告書のアップロード(CIO 以外はアップロード不要)
(宣言)
・役職
・氏名
・役割
・電話番号
・E メールアドレス

Part-B
(海外からの収入)
・総収入が £25,000 以下のチャリティの場合,NPO 以外の外国の組織から支払われることの有無
・外国の個人から寄附として支払われることの有無
・総収入が £25,000 以上のチャリティの場合,NPO 以外の外国の組織から支払われることの有無
・外国の個人から寄附として支払われることの有無
・(海外における運営と支出)
・活動地が海外を含む場合,規制された銀行外での送金の有無
・送金の実績がある場合,送金の手段の内容(キャッシュ宅配便,NPO,金融サービス業,非公式な送金システム,規制された銀行外でのオンライン送金,その他送金手段)
・送金した資金について資金管理をしたか
・役員は,海外における資金管理や運営についてリスク管理の徹底を図っているか

Part-C
(重大なインシデント)
・会計年度中におけるチャリティ委員会に報告できていない重大なインシデントの有無
(年次報告と財務会計)
・年次報告書と財務会計報告書のアップロード
・外部精査の有無

Part-D
(会計基準の種類)
・年次申告の会計情報はチャリティ会計に基づくものか,総合会計に基づくものか
(収入と寄附)
・総収入額

・チャリティの以下の収入源の詳細
  - 寄附や遺産
  - 収益事業
  - 投資
  - 公益目的事業
  - その他
・「寄附や遺産」について,以下事項の詳細
  - 寄贈寄附(Endowments)を除く寄附と遺産
  - 寄贈寄附(Endowments)

(支出)
・総支出額
・以下の支出の詳細
  - 資金調達
  - 経営投資
  - 公益目的事業の実施
  - ガバナンスに係る費用
  - その他
・「公益目的事業の実施」について,他機関への助成についての詳細

(その他利益と損失)
・固定資産の再評価
・確定給付型年金制度の実績利益と損失
・投資資産の純益
・上記以外の利益と損失

(資産と負債)
・以下の資産価値についての詳細
  - 固定資産総額
  - 固定資産投資
  - 流動総資産
  - 短期投資
  - 現金
・以下の資産価値についての詳細
  - 流動負債
  - 固定負債
  - 確定給付型年金制度資産
・純総資産

(資金)
・以下の資産価値についての詳細
  - 寄附資金
  - 拘束資金
  - 無拘束資金
・資金の総額

(追加情報)
・以下についての詳細
  - 支援コスト

- 減価償却費 - 予備費(準備金) - 職員総数と当期平均職員数 **Part-E** (言葉の解釈) 省略 ※英文版は The Charities (Annual Return) Regulations 2017 を参照

7. 年次報告書の内容

(小規模法人) ・チャリティの基本情報 ・チャリティの目標の概要 ・主要な活動およびその目標に係るチャリティの達成率
(大規模法人) ・チャリティの基本情報 ・チャリティの目標の概要 ・主要な活動およびその目標に係るチャリティの達成率 ・主要な活動レビュー ・目的と目標の細目 ・目的と目標を達成するために採られた戦略および活動の詳細 ・設定された目的と目標の達成率の参照資料付での詳細

8. 変更申請

	任意団体	チャリティ会社	CIO
申請先	チャリティ委員会,歳入関税局(HMRC)		
変更対象	法人名,根本規則,連絡先,銀行口座,法人形態,主務官庁や役員など,事業内容		
変更申請時必要書類	決議内容 ※根本規則の提出日が CC に提出されて 60 日後に施行。	決議内容 根本規則※(根本規則が変更される場合) ※決議後 15 営業日以内に根本規則と決議内容を CC に送付	
変更申請手続き	チャリティによる情報更新(ウェブサイト)→チャリティ委員会による内部チェック→登録簿への反映		
申請後待機期間(HMRC)	30 日		

(参考)チャリティ目的の類型(2006 年法より)
①貧困の防止および救済
②教育の振興
③宗教の振興

④健康増進または生命の救助
⑤公民性およびコミュニティ開発の振興
⑥技芸,文化,遺産または学術の振興
⑦アマチュアスポーツの振興
⑧人権,紛争解決もしくは和解の推進,または宗教的もしくは人種的和解または平等と多様性の推進
⑨環境保全および改善の振興
⑩他人の支援を必要とする若者,老齢者,病弱者,障害者,経済的貧困者その他不利な境遇にある者の救済
⑪動物愛護の促進
⑫国軍の能率または警察,消防,救助作業もしくは救急作業の能率の向上
⑬その他法に定めるチャリティ目的

2. Set up a charity

GOV.UK

Part of
Set up a charity: step by step (https://www.gov.uk/set-up-a-charity)

Set up a charity

1. Set up a charity

There are 6 steps to setting up a charity.

1. Find trustees (https://www.gov.uk/government/publications/finding-new-trustees-cc30) for your charity - you usually need at least 3.
2. Make sure the charity has 'charitable purposes for the public benefit (https://www.gov.uk/setting-up-charity/charitable-purposes)'.
3. Choose a name for your charity (https://www.gov.uk/setting-up-charity/name-your-charity).
4. Choose a structure for your charity (https://www.gov.uk/setting-up-charity/structures).
5. Create a 'governing document (https://www.gov.uk/setting-up-charity/governing-document)'.
6. Register as a charity (https://www.gov.uk/setting-up-charity/register-your-charity) if your annual income is over £5,000 or if you set up a charitable incorporated organisation (CIO).

> There are different rules in Scotland (http://www.oscr.org.uk/about-scottish-charities/becoming-a-charity/) and Northern Ireland. (http://www.charitycommissionni.org.uk/start-up-a-charity)

Tax relief

To get tax relief (https://www.gov.uk/charities-and-tax) your charity needs to be recognised by HM Revenue and Customs (HMRC).

2. Charitable purposes

Your charity must have 'charitable purposes' that help the public (known as being 'for public benefit').

Charitable purposes include things that contribute to:

- relieving poverty
- education
- religion
- health
- saving lives
- citizenship or community development
- the arts
- amateur sport
- human rights
- religious or racial harmony
- the protection of the environment

- animal welfare
- the efficiency of the armed forces, police, fire or ambulance services

Read guidance on writing your charitable purposes (https://www.gov.uk/how-to-write-charitable-purposes).

You should also read about public benefit (https://www.gov.uk/public-benefit-rules-for-charities) to decide if your charity's aims are suitable.

You can't set up a charity to help one specific person.

3. Name your charity

Your charity name must not:

- be similar to the name of an existing charity (unless you can prove you need to use it)
- use words you don't have permission to use, for example a trade mark
- use offensive words or acronyms
- be misleading, for example suggest your charity does something it doesn't

Search the charities register (https://www.gov.uk/find-charity-information) to check the names of registered charities. Unregistered charities won't appear in the register.

Additional names

You can use:

- abbreviations, for example National Society for the Prevention of Cruelty to Children is known as NSPCC
- alternative names, for example Comic Relief is a working name for Charity Projects

You must list any alternative or working names your charity uses when you apply to register.

Non-English names

You must include a translation of any non-English words in your charity's name when you register.

Using 'charity' in a name

You can use the words 'charity', 'charities' or 'charitable' in your charity's name but you need approval from the Charity Commission if you use them when you register a company name with Companies House.

4. Structures

You must choose a structure for your charity (https://www.gov.uk/charity-types-how-to-choose-a-structure), which will affect things like:

- who runs the charity
- how the charity is run
- what the charity can do, for example employ people or own property

There are 4 common charity structures.

Charitable company

Your charitable companies will have to be limited by guarantees rather than shares when you register. Select 'private company limited by guarantee' on the form.

Trustees have limited or no liability for a charitable company's debts or liabilities.

Apply online

You can apply online to register a charitable company with Companies House (https://www.gov.uk/limited-company-formation/register-your-company).

Apply by post

Fill in the form to register a charitable company with Companies House by post (https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/534915/IN01_V7.pdf).

It costs £40.

You may also need:

- continuation sheets (https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/534917/IN01_V7_cont.pdf) if you need extra space to write
- a Welsh version (https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/538006/IN01c_v6.pdf) of the form

Charitable incorporated organisation (CIO)

A CIO is an incorporated structure designed for charities. You create a CIO by registering with the Charity Commission (https://www.gov.uk/setting-up-charity/register-your-charity). You don't need to register with Companies House.

Trustees have limited or no liability for CIO debts or liabilities.

Charitable trust

A 'charitable trust' is a way for a group of people ('trustees') to manage assets such as money, investments, land or buildings.

Unincorporated charitable association

An 'unincorporated charitable association' is a simple way for a group of volunteers to run a charity for a common purpose.

Unincorporated charitable associations can't employ staff or own premises.

5. Governing document

You must create a 'governing document' (or 'rulebook') for your charity that explains how your charity is run.

Your governing document lets trustees and other interested parties find out:

- your charity's purpose
- who runs it and how they run it
- how trustees will be appointed
- rules about trustees' expenses
- rules about payments to trustees
- how to close the charity

What type of governing document you need depends on your charity structure (https://www.gov.uk/charity-types-how-to-choose-a-structure).

Read guidance on writing your governing document (https://www.gov.uk/how-to-write-your-charitys-governing-document), including example templates.

You can create your governing document using your own templates but it may mean registration takes longer.

The trustees must meet to sign the governing document. You'll need an independent witness if you're setting up a charitable trust.

6. Register your charity

You must apply to register your charity (https://apps.charitycommission.gov.uk/outreach/RegistrationLanding.ofml) if:

- its income is at least £5,000 per year or it's a charitable incorporated organisation (CIO)
- it's based in England or Wales (the rules are different in Scotland (http://www.oscr.org.uk/about-scottish-charities/becoming-a-charity/) and Northern Ireland (http://www.charitycommissionni.org.uk/start-up-a-charity/)

Supporting documents

When you apply you'll be asked:

- about your charity's charitable purposes (https://www.gov.uk/setting-up-charity/charitable-purposes)
- how you run your charity for public benefit (https://www.gov.uk/public-benefit-rules-for-charities)
- for proof that your charity's annual income is above £5,000, unless you're a CIO

You'll also need to give your charity's:

- name
- bank or building society details
- most recent accounts
- contact details, including a postal address
- trustees' names, dates of birth and contact details
- a copy of your charity's governing document (https://www.gov.uk/setting-up-charity/governing-document) (in PDF format)

Proof of income

Proof of income, if needed, can be any one of:

- your charity's latest 'published' annual accounts (in PDF format) - they must have been approved as proof of income by an independent examiner or auditor
- a recent bank statement (as a scanned image)
- a formal offer of funding from a recognised funding body (as a scanned image)

Guidance

Prepare a charity annual return

You must send an annual return or tell us your income and spending every year if your charity is registered in England or Wales.

Log in to submit your annual return

Before you start:

1. Get your charity number and password and check you can log in. Find out how to get a new password if you need one.
2. Check what you need to submit and the questions you will need to answer.
3. Have PDF copies of your accounts, trustee annual report and independent examiner's report ready, if you need to submit them.

Log in to submit your annual return online.

When to submit your annual return

You must submit your annual return within 10 months of the end of your financial year.

For example, if your financial year end was 31 March 2019, your deadline is 31 January 2020.

What charitable companies and unincorporated organisations need to submit

Income under £10,000

You only need to report your income and spending.

Log in to report your income and spending. Select 'Annual return' from your available services.

Income between £10,000 and £25,000

You must answer questions about your charity in an annual return.

You do not need to include any other documents.

Income over £25,000

You must answer questions about your charity in an annual return.

You will need to get your accounts checked and provide PDF copies of your:

- trustee annual report
- accounts
- independent examiner's report

You also need a full audit if you have:

- income over £1 million
- gross assets over £3.26 million and income over £250,000

Prepare your annual report and accounts first. You can then upload them when you complete your annual return.

What type of accounts you need to prepare depends on the type of charity and its finances.

What charitable incorporated organisations (CIOs) need to submit

You must answer questions about your charity in an annual return and include PDF copies of your:

- trustee annual report
- accounts

If your income is over £25,000 you also need to:

- get your accounts checked
- submit a PDF copy of the independent examiner's report

You also need a full audit if you have:

- income over £1 million
- gross assets over £3.26 million and income over £250,000

Prepare and agree your annual report and accounts first. You can then upload them when you complete your annual return.

What type of accounts you need to prepare depends on your charity's finances.

Questions in an annual return

The questions you will be asked depend on your income, the type of charity and what the

charity does.
You may be asked about:
- financial information, like income and spending
- income or contracts from central government or local authorities
- income from or work done outside the UK
- trading subsidiaries
- trustee payments
- staff salary bands and benefits

There are some new questions for 2018 and 2019. Check the questions in the annual return before you start.
View all questions in the 2018 and 2019 annual return service (ODT, 37.8KB)

Report serious incidents
If your income is over £25,000, you will need to declare that there are no serious incidents that you have not reported to us.
Report serious incidents before you submit your annual return.

Annual return for 2014-15
This form is for annual returns for financial years ending in 2014 or 2015. Complete the form and send it to the email address in the form.
Annual return for financial years ending 2014 and 2015 (PDF, 522KB, 16 pages)

Privacy notice
Read the annual return privacy notice before you use the service.

Your password gives people in your charity access to detailed information about your charity and individuals connected with it. When giving access to this password, have measures in place to make sure that:

- the system is only used for proper purposes
- information accessed through the Commission's services will be treated carefully and sensitively, in accordance with the law, including the General Data Protection Regulations (GDPR)

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

GUIDANCE

Charity reporting and accounting: the essentials November 2016 (CC15d)

Contents

1. The accounting framework at a glance 2
2. Introduction 4
3. Preparing your charity's annual report and the accounts 8
4. Specific reporting requirements for different types of charity 11
5. External scrutiny requirements for charities 16
6. Further help and advice 17
7. Legal requirements for annual reports 18
8. Further guidance for charities preparing their accounts on an accruals basis 23

1. The accounting framework at a glance

This section explains the main requirements for charities which apply for financial years (accounting periods) beginning on or after 1 November 2016 to produce:

- an annual report
- a set of accounts
- submit an annual return to the Charity Commission ('the commission')

For requirements that applied for previous financial years please refer to the commission's guidance **Charity reporting and accounting: the essentials (CC15c)**. This guidance is intended to help trustees and their advisers know what should be prepared in terms of an annual report and accounts, whether an external scrutiny is needed for the accounts and the separate requirement to submit an annual return to the commission.

It is not a legal document but an overall summary of the reporting and accounting framework for charities. It also details the deadline for submitting accounts and returns to the commission, and when an external scrutiny in the form of an independent examination or professional audit of a charity's accounts is required. More details about these requirements are given in the sections which follow.

1.1 Working out what requirements apply to your charity

There are different requirements for different sizes and types of charity. To understand what applies to your charity, you need to check:

- whether or not your charity is also a company (registered with Companies House and the commission) or charitable incorporated organisation solely registered with the commission
- your charity's income for the current financial year
- the value of your charity's assets
- whether or not your charity is of a size that is required to be registered as a charity with the commission

You should then ensure that the charity's trustees understand:

- what type of accounts must be prepared
- what information is needed in the trustees' annual report (annual report)
- whether the accounts need an independent examination or audit
- what information must be sent to the commission

If you do have to send your charity's annual report and accounts to the commission, you must do so within 10 months of the end of your charity's financial year. In the interests of transparency the commission encourages you to do so much sooner than this in order to give an up-to-date and current picture of your charity to those interested in your charity's work.

1.2 Accounts, annual reports and annual returns: preparation and filing with the commission

Accounts preparation: all charities (whether registered with the commission or not) must prepare accounts and make them available on request.

Trustees' annual reports preparation: all registered charities must prepare a trustees' annual report and make it available on request.

Filing accounts and annual reports: all charitable incorporated organisations (irrespective of income) and those registered charities with a gross income in the financial year exceeding £25,000 must file their accounts and an annual report with the commission. The annual report and accounts should be filed online.

Annual return form: all charitable incorporated organisations irrespective of their gross income in the financial year and all other registered charities whose gross income in the financial year exceeds £10,000 must complete and file an annual return with the commission. Registered charities with a gross income of less than £10,000 in the financial year are asked to complete the annual return for certain items.

Each registered charity receives an annual return form from the commission shortly after its financial year end. In all cases the annual return should be completed online.

The annual return form helps the commission to make sure that the details of every charity on the register of charities are as complete and accurate as possible. The annual return gives the commission basic financial details, and details of contacts, trustees, activities and of the charity's classification.

1.3 Types of charity accounts

A charity may prepare either receipts and payments accounts or accruals accounts. Which of these is needed will depend on the income of the charity and whether or not it has been set up as a charitable company.

Receipts and payments accounts

This is the simpler of the 2 methods of accounts preparation and may only be used where a non-company charity has a gross income of £250,000 or less during the financial year. Receipts and payments accounts contain a statement summarising all money received and paid out by the charity in the financial year, and a statement giving details of its assets and liabilities at the end of the year. Charitable companies are not allowed by company law to adopt this method.

Accruals

Non-company charities with gross income of over £250,000 during the financial year, and all charitable companies must prepare accruals accounts that comply with the applicable Statement of Recommended Practice (SORP). The SORP to follow will depend upon the charity's financial year. Accruals accounts contain a balance sheet, a statement of financial activities and explanatory notes. These accounts are required in accountancy terms to show a 'true and fair view'.

1.4 Audit or independent examination?

Except for certain NHS charities and where the charity's governing document requires some form of external scrutiny, only charities with a gross income of more than £25,000 in their financial year are required to have their accounts independently examined or audited.

The type of scrutiny required depends on the income and assets of the charity. Broadly speaking, an independent examination is needed if gross income is between £25,000 and £1 million and an audit is needed where the gross income exceeds £1 million. An audit will also be needed if total assets (before liabilities) exceed £3.26 million, and the charity's gross income is more than £250,000.

2. Introduction

2.1 What is this guidance about?

This guidance is aimed primarily at charity trustees and sets out what charities are required to do, in terms of preparing annual reports, accounts and annual returns. It also signposts trustees to other helpful information. The 2016 Charities Act provisions concerning the reporting of fundraising in the annual report have now come into effect and the guidance has been updated for this change. The Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 were still in effect at the time of publication.

2.2 'Must' and 'should': what the commission means

In this guidance:

- 'must' means something is a legal or regulatory requirement or duty that trustees must comply with
- 'should' means something is good practice that the commission expects trustees to follow and apply to their charity

Following the good practice specified in this guidance will help you to prepare appropriate accounts and comply with your legal duties. Charities vary in terms of their size and activities. Consider and decide how best to apply this good practice to your charity's circumstances. The commission expects you to be able to explain and justify your approach, particularly if you decide not to follow good practice in this guidance.

2.3 Previous guidance

This guidance updates the previous guidance **Charity reporting and accounting: the essentials (CC15c)**, last revised in March 2015.

2.4 Scope of this guidance

This guidance applies to both company and non-company charities for financial years beginning on or after 1 November 2016 and to all charitable incorporated organisations.

2.5 Future changes

The financial thresholds are subject to periodic review. The most recent changes have been to the income criterion for audit and the threshold for preparing consolidated (group) accounts under the Charities Act 2011. These changes took effect for financial years ending on or after 31 March 2015. Although further threshold changes are not expected, it is recommended that readers of this guidance refer to GOV.UK to confirm the thresholds that apply if using this guide for financial years ending after 2017.

2.6 Using this guidance

In each section of this guidance, the commission asks a selection of the relevant questions that trustees or their advisers may ask about the accounting and reporting requirements. Generally the commission gives a concise summary answer ('the short answer') and then gives more background ('in more detail').

The commission suggests you read section 3 to find out which general requirements apply to all charities; section 4 will tell you which other requirements apply specifically to your charity.

2.7 Technical terms used in this guidance

The following terms are used throughout this document, and should be interpreted as having the specific meanings.

2008 Regulations: The Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008.

2009 Order: The Charities Acts 1992 and 1993 (Substitution of Sums) Order 2009 (SI 2009 No. 508).

2014 Regulation: The Charities (Exception from Registration) (Amendment) Regulations 2014 (SI 2014 No. 242).

2015 Order: The Charities Act 2011 (Accounts and Audit) Order 2015 (SI 2015 No.321).

2015 Group Regulations: The Charities Act 2011 (Group Accounts) Regulations 2015 (SI 2015 No.322).

2016 Order: The Charities (Protection and Social Investment) Act 2016 (Commencement No. 1 and Transitional Provision) Regulations 2016.

Accounting records: the trustees' records of the financial transactions undertaken by the charity from which the annual statements of account are required to be prepared for each financial year. The term covers any books (including computer records) in which transactions and events from day to day are entered, together with all the relevant invoices, receipts, vouchers and other associated documentation.

All charities must maintain accounting records as required by Part 8 of the Charities Act or, for charities registered under the Companies Acts, section 386 of the Companies Act 2006.

Annual return: this must be completed and submitted to the commission by trustees of registered charities with a gross income for the year of over £10,000 and by all charitable incorporated organisations (CIOs). It helps the commission to monitor individual charities and provides information about the sector as a whole. Charities that are not CIOs and have an income of £10,000 or less should complete the relevant sections of the annual return to meet the legal obligation to keep registered details up-to-date.

Applicable SORP: the term used to describe the SORP to be used by the charity to prepare its accounts on an accruals basis which is in effect for the financial year for which the accounts are being prepared. For financial years beginning on or after 1 January 2015 the trustees have a choice of which SORP to apply. The choice is between SORP FRS 102 and SORP FRSSE. For financial years beginning on or after 1 January 2016, only SORP FRS 102 applies. For financial years beginning prior to 1 January 2015 only SORP 2005 applies. SORP 2005 does not apply for financial years beginning on or after 1 January 2015.

Auditable charities and statutory audit: an audit required by Part 8 of the Charities Act, is the scrutiny of accounts by a registered auditor who, as an audit professional, will apply auditing standards issued by the Auditing Practices Board. A registered auditor is one registered with a recognised supervisory body in accordance with the Companies Act 2006. In some charities, for example those connected with the NHS or local authorities, alternative auditing arrangements may be possible.

Charitable company: this means a company:

- formed and registered with Companies House under the Companies Act 2006
- which is established for exclusively charitable purposes

Charitable incorporated organisation (CIO): a charitable incorporated organisation is a charity registered as a body corporate under Part 11 of the Charities Act 2011.

Exempt charities: these are exempt from registration and many aspects of regulation by the commission. Most exempt charities have their own 'principal regulator'. For example, most universities in England are exempt charities and are now regulated by HEFCE - the Higher Education Funding Council for England. Exempt charities follow the accounting and reporting requirements applicable to their type of organisation (for example, universities follow the HE/FE SORP). Otherwise, the Charities Act only requires them to produce an income and expenditure account and a balance sheet.

Excepted charities: these do not have to register with the commission, but in most other respects are regulated by the commission. Examples include charities (but not CIOs) whose gross income is less than £5,000 per year, churches and chapels of certain religious charities and Scout and Guides groups.

Gross income: the Charities Act defines gross income to mean the gross recorded income from all sources including special trusts. For accounts prepared on a receipts and payments basis gross income is simply the total receipts recorded in the statement from all sources excluding the receipt of any endowment, loans and proceeds from the sale of investments or fixed assets. For accounts prepared on an accruals basis gross income is the total income as shown in the Statement of Financial Activities (prepared in accordance with the applicable SORP) for all funds but excluding the receipt of any endowment and including any amount transferred to income funds during the year from endowment funds in order to be available for spending. For further information, refer to the glossary and supporting information relating to your charity's annual return.

Gross (total) assets: the aggregate amount of assets of a charity, before the deduction of liabilities, as at the balance sheet date, ie at the close of the last day of the charity's financial year.

Group accounts: group accounts are the accounts prepared by the reporting 'parent' charity which controls or exercises dominant influence over 1 or more charitable or non-charitable subsidiaries. Group accounts are prepared in accordance with legal requirements and UK accounting standards and present the results of the whole group on a consolidated basis with the annual report and accounts submitted by the 'parent' charity including the financial results of the whole group.

Independent examination: this is a less onerous form of scrutiny than an audit. Examiners report whether specific matters which are identified in the 2008 Regulations have come to their attention. The commission has issued guidance to trustees on the selection of examiners and directions for **examiners on carrying out an examination**. Where the charity is not required to have an audit but gross income exceeds £250,000, an independent examiner must qualify by being a member of an approved professional organisation specified under the Charities Act and applicable regulations.

Non-company charities: these are charities which are not charitable companies. Examples include trusts, unincorporated associations, and also corporate bodies which have been incorporated by means other than under the Companies Act 2006 for example by Royal Charter and CIOs.

Permanent endowment: property of the charity which the trustees may not spend as if it were income. Sometimes it is used in furthering the charity's purposes, sometimes to produce an income for the charity. The trustees cannot normally spend permanent endowment without the commission's authority. The terms of the endowment may permit assets to be sold and reinvested, or may provide that some or all of the assets are retained indefinitely for example a particular building.

SORP 2005: the Statement of Recommended Practice: Accounting and Reporting by Charities, issued in March 2005, sets out the recommended practice for the purpose of preparing the trustees' annual report and for preparing the accounts on the accruals basis. The accounting recommendations of SORP supplement accounting standards. The Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 require the methods and principles of SORP to be followed when accounts are prepared under the Charities Act. However, charities where a more specific SORP applies, for example Common Investment Funds, Registered Social Landlords or Higher and Further Education establishments should follow the more specific SORP instead. The accounting recommendations of the SORP do not apply to charities preparing receipts and payments accounts.

SORP (FRS 102): the Statement of Recommended Practice - Accounting and Reporting by Charities applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland (FRS 102) (effective 1 January 2015) which was published on 16 July 2014. For financial years beginning on or after 1 January 2016 the SORP (FRS 102) is taken together with changes made to that SORP in Update Bulletin 1.

SORP (FRSSE): the Statement of Recommended Practice - Accounting and Reporting by Charities applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard for Smaller Entities (the FRSSE) (effective 1 January 2015) which was published on 16 July 2014. The SORP (FRSSE) is not in effect for financial years beginning on or after 1 January 2016.

Statutory audit: this means an audit which is required by an Act of Parliament ('statute') as opposed to one which is required by a charity's governing document or funder. This guidance describes when a statutory audit is required by the Charities Act. Reference to professional audit has the same meaning as statutory audit in this guidance.

Subsidiaries: a subsidiary is a non-charitable or charitable company which is controlled by the reporting 'parent' charity or subject to the dominant influence of the reporting 'parent' charity.

The Charities Act 2011: this means the Charities Act 2011.

The Charities Act 2016: this means the Charities (Protection and Social Investment) Act 2016.

Trustees' annual report: this is a concise but comprehensive review of the activities of the charity prepared by the trustees for each accounting year. The 2008 Regulations set out the basic legal requirements and more guidance is given in the applicable SORP. The requirements of the 2008 Regulations, including simplifications for smaller charities which are not required to have a statutory audit, are set out in section 7.

3. Preparing your charity's annual report and the accounts

All charities must keep accounting records and prepare accounts. Registered charities must also prepare an annual report to accompany their accounts. This section explains exactly what accounts your charity must produce at different levels of gross income. Where you are required to submit information to the commission, this must be done within 10 months of the end of the financial year, although the commission does encourage charities to file in PDF format well before the deadline.

3.1 What do I have to do?

The short answer (legal requirement)

All charities must fulfil some basic requirements. There are also some additional requirements depending on a number of factors such as the gross income, gross assets or constitution of your charity.

In more detail

Some basic requirements apply to all charities. These are set out in section 3.2. There are also additional requirements depending on the income of the charity - broadly speaking, the larger the charity, the greater the requirements. Types of charity are referred to using special terms and so please refer to the glossary for more information.

In addition, there are special requirements for certain types of charity, especially:

- all charities required to register with the commission (registered charities) except charitable companies and CIOs (see 4.1)
- registered charitable companies (see 4.2)
- excepted charities (see 4.3)
- exempt charities (see 4.4)
- charitable incorporated organisations (CIO) registered with the commission (see 4.5)

If you are unsure which of the above applies to your charity, or if it is a special case not covered by this guidance, please **contact the commission**.

3.2 What are the requirements for all charities?

The short answer (legal requirement)

All charities must keep accounting records, and prepare annual accounts which must be made available to the public on request.

In more detail

All charities must:

- keep accounting records - these records for example cash books, invoices, receipts, Gift Aid records etc must be retained for at least 6 years (or at least 3 years in the case of charitable companies); where Gift Aid payments are received records will need to be maintained for 6 years with details of any substantial donors and to identify 'tainted charity donations' in accordance with HMRC guidance
- make the accounts available to the public on request; this is important for public accountability, and must be complied with in all cases – you can charge to cover your costs
- make the annual report available to the public on request, but only if you are required to prepare one

All registered charities (and not exempt or excepted charities) must:

- prepare an annual report and make it available to the public on request

All registered charities will be contacted by the commission, shortly after the end of their financial year, and are required, depending on their income, to complete either a full annual return or to complete the relevant sections to update their details. All CIOs and all other registered charities with a gross income exceeding £10,000 are under a legal duty to complete and return the online annual return form to the commission.

3.3 How do I prepare the accounts?

The short answer

A charity can prepare either receipts and payments accounts or the accruals accounts but some charities have no option but to prepare accruals accounts.

In more detail

Charities must prepare either receipts and payments accounts or accruals accounts. Which of these is needed will depend on the income of the charity and whether or not the charity is a company.

Receipts and payments

This is the simpler of the 2 methods and may be adopted where a non-company charity has a gross income of £250,000 or less during the financial year. It consists of an account summarising all money received and paid out by the charity in the year in question, and a statement giving details of its assets and liabilities at the end of the year. A charitable company cannot under company law prepare its accounts on this basis.

Accruals

Non-company charities with gross income of over £250,000 during the year, and all charitable companies must prepare accruals accounts that comply with the applicable SORP. Accruals accounts contain a balance sheet showing the charity's financial position at the end of the year, a statement of financial activities (SoFA) and explanatory notes. The SoFA should show all income and expenditure during the year (and for company charities only, an income and expenditure account, except where the SoFA incorporates the income and expenditure account). These accounts are required, in accountancy terms, to show a 'true and fair view'.

For non-company charities, the commission provides packs for **receipts and payments** or **accruals accounting** which are available through GOV.UK. These provide a template, for smaller non-company charities, to produce accounts in the required form and to meet the requirements of the law and the applicable SORP's recommendations..

3.4 What goes into the annual report?

The short answer (legal requirement)

There are some basic contents of the annual report which are mandatory. Otherwise, what is required will depend on the size of the charity. The legal requirements are set out in section 7. To aid transparency and accountability, trustees are encouraged to adopt a spirit of full disclosure.

In more detail

The basic contents of the annual report are mandatory. However, smaller charities which are not subject to statutory audit are not required to provide as much information as larger charities which are following the applicable SORP. Charities which are required to have a statutory audit and that fundraise from the public will have to provide specific additional information about their fundraising practice. The legal requirements are set out in section 7. That section is divided between matters which all charities must report and matters that auditable charities that raise funds from the public must report. The applicable SORP also provides best practice recommendations for annual reporting that are consistent with the legal framework.

The annual report is an important milestone in a charity's life, a chance to take stock of how the year compared to the trustees' plans and aspirations, a time to celebrate successes and achievements, and to reflect on difficulties and challenges. The annual report is an essential opportunity to highlight the main activities or significant activities undertaken in order to carry out the charity's purposes for the public benefit and explain fundraising practice. The report's audience is not just trustees and members, funders, donors and beneficiaries, but also the wider public who have an interest in what charities do and what they achieve.

The annual report need not be lengthy. A good annual report explains the charity's aims and how it is going about achieving them. It meets all the legal requirements and provides a balanced view of the charity's structure, aims, objectives, activities and performance. Importantly, it brings the charity to life and for those charities that rely on voluntary income as their primary source of funding provides donors with the opportunity to understand how their money was spent and the difference it has made.

4. Specific reporting requirements for different types of charity

Different legal requirements apply depending on whether or not the charity is also a company or CIO, and into which income category it falls. This section explains the differences in what must be submitted for company and non-company charities and CIOs, and what type, if any, of external scrutiny of the charity's accounts is needed.

4.1Which reporting requirements apply to all charities which have to register with the commission except charitable companies and CIOs?

4.1.1 Charities where the gross income does not exceed £25,000 in the relevant financial year (legal requirement)

Basis of preparation: a charity can choose which type of accounts to prepare; either receipts and payments accounts or accruals accounts. If accruals accounts are prepared, they must comply with the 2008 Regulations and the applicable SORP. The commission provides packs for smaller non-company charities preparing their accounts on a **receipts and payments** or **accrual accounting** basis which are available through GOV.UK. These provide a template to produce accounts in the required form.

External scrutiny: there is no requirement to have the accounts independently examined or audited, unless the charity's governing document stipulates it, but the commission does have the power to require an audit in exceptional circumstances.

Type of trustees' annual report: a trustees' annual report must be prepared (unless excepted from registration) but less detail is required of smaller charities (see section 7).

Information to be sent to the commission: these charities should not send the commission a copy of their annual report and accounts unless the commission asks for them.

They must, however, file an annual return with the commission online within 10 months of the end of their financial year if their gross income is over £10,000.

If the gross income is £10,000 or less, they will be asked to complete the relevant sections of the annual return, which include trustee details. The commission sends an annual return notification to the named contact on the commission's records shortly after the end of the charity's financial year.

4.1.2 Charities with a gross income of over £25,000 but not exceeding £250,000 in the relevant financial year (legal requirement)

Basis of preparation: a charity can choose which type of accounts to prepare; either receipts and payments accounts or accruals accounts. Accruals accounts must be prepared in accordance with the 2008 Regulations and the applicable SORP. The commission provides packs for **receipts and payments** or **accrual accounting by smaller non-company charities** which are available through GOV.UK. These provide a template to produce accounts in the required form.

External scrutiny: accounts must be checked but trustees may choose either independent examination or audit by a registered auditor, unless the charity's governing document specifies one or the other. In exceptional circumstances, the commission has the power to require an audit.

Type of trustees' annual report: a trustees' annual report must be prepared but less detail is required of smaller charities (see section 7).

Information to be sent to the commission: these charities must complete an annual return. The named charity contact on the commission's records will receive an annual return notification. Submission of the annual return is online.

The annual return, trustees' annual report and accounts must be filed with the commission, within 10 months of the end of the charity's financial year.

4.1.3 Charities with a gross income of over £250,000 but not exceeding £1 million in the relevant financial year, and total assets not exceeding £3.26 million (legal requirement)

Basis of preparation: a charity must prepare accruals accounts in accordance with the 2008 Regulations and the applicable SORP. The commission provides a pack for **accrual accounting by non-company charities**, which is available through GOV.UK. This provides a template to produce accounts in the required form for smaller charities.

External scrutiny: accounts must be checked but trustees may choose either independent examination or audit by a registered auditor, unless the charity's governing document specifies one or the other. If an independent examination is chosen and gross income exceeds £250,000 then the independent examiner appointed must be a member of a body specified under the Charities Act. In exceptional circumstances, the commission has the power to require an audit.

Type of trustees' annual report: a trustees' annual report must be prepared but less detail is required. Except for those charities defined as larger charities by the applicable SORP where more is required (see section 7).

Information to be sent to the commission: these charities must complete an annual return. The named charity contact on the commission's records will receive an annual return notification. Submission of the annual return is online.

The annual return, trustees' annual report and accounts must be filed with the commission within 10 months of the end of the charity's financial year.

4.1.4 Charities with a gross income exceeding £1 million in the relevant financial year, or whose gross assets exceed £3.26 million and gross income exceeds £250,000 (legal requirement)

Basis of preparation: a charity must prepare accruals accounts in accordance with the 2008 Regulations and the applicable SORP.

External scrutiny: a statutory audit is required and the accounts must be audited by a registered auditor.

Type of trustees' annual report: a full trustees' annual report must be prepared (see section 7).

Information to be sent to the commission: these charities must complete an annual return. The named charity contact on the commission's records will receive an annual return notification. Submission of the annual return is online.

The annual return, trustees' annual report and accounts must be filed with the commission, within 10 months of the end of the charity's financial year.

4.1.5 Charities which have either charitable or non-charitable subsidiaries must prepare group accounts where the gross income of the group, after eliminating intra group transactions and consolidation adjustments, exceeds £1 million (legal requirement)

Basis of preparation: a charity must prepare accruals accounts in accordance with the 2008 Regulations and the applicable SORP.

External scrutiny: a statutory audit is required by a registered auditor.

Type of trustees' annual report: a full trustees' annual report must be prepared (**see section 7**) together with the additional disclosures required concerning the activities of subsidiaries as required by the applicable SORP.

Information to be sent to the commission: charity groups with a net income over £1 million do not complete a separate annual return as one must be completed by the parent charity.

The annual return, trustees' annual report and accounts must be filed with the commission within 10 months of the end of the charity's financial year.

4.2 What specific requirements apply to charitable companies?

The short answer (legal requirement)

Charitable companies prepare accounts under company law, and the recommendations of the applicable SORP apply to charitable companies.

In more detail

The recommendations of the applicable SORP apply to charitable companies as well as non-company charities.

- a charitable company must prepare a directors' report and accounts under the Companies Acts, and must file these with Companies House – accruals accounts must be prepared
- the requirements for the annual report are the same as those for other charities and therefore the company must comply with the annual report requirements set out in the 2008 Regulations; in practice, companies normally produce a directors' report and that report is expanded to contain all the information required to be included in the annual report
- if the charitable company's gross income is over £25,000 the trustees must also send the commission an annual report (or a suitably modified directors' report) and the accounts; if the charitable company's gross income is over £10,000 the charity must file online its annual return - the commission's requirements for an annual return are the same as for non-company charities and filing is required within 10 months of the end of the charitable company's financial year

With effect for accounting years beginning on or after 1 April 2008, the specific audit requirements for charitable companies contained in the Companies Act were removed. A charitable company only requires an audit under the Companies Act if it exceeds the Companies Act audit threshold. For small charitable companies and small charitable company groups, which are not required to have an audit under the Companies Act, the Charities Act scrutiny arrangements apply and charitable companies are required to have their accounts audited by a registered auditor if either of the following thresholds are met. For accounting periods (financial years) ending on or after 31 March 2015 the following thresholds apply:

- gross income exceeds £1 million
- gross assets exceed £3.26 million and gross income exceeds £250,000

Where an audit is not required or the directors opt not to have an audit under the Companies Act the directors must provide a specific statement that says that the company is exempt from the requirements for a Companies Act audit. Companies House offers guidance about the format the statement should follow.

Unless the articles of association specifically require an audit, charitable companies for accounting periods ending on or after 1 April 2009 and for subsequent accounting periods have been able to have an independent examination.

If the gross income exceeds £10,000 an annual return must be completed.

The Companies Act 2006 introduced provisions that harmonised the accounting and independent examination regimes for company and non-company charities. In particular, small charitable companies and groups, as defined by the Companies Act 2006, are subject to the external scrutiny provisions of the Charities Act.

Charitable companies which have either charitable or non-charitable subsidiaries must prepare group accounts under the Charities Act where the aggregate income of the group, after the elimination of all group transactions from income for the year exceeds £1 million for accounting periods ending on or after 31 March 2015 and those group accounts will be subject to audit under charity law. Where the group income exceeds the small company thresholds, group accounts must be prepared and audited under company law.

Unless the charitable company or charitable group is subject to the small companies' regime, the charity must also prepare a strategic report as required by company law as part of its director's report.

4.3 What specific requirements apply to charities excepted from registration?

The short answer (legal requirement)

Excepted charities must keep accounting records, prepare annual accounts and make copies of those accounts available to the public on request.

In more detail

If the trustees have registered the charity voluntarily, they will have to fulfil the same accounting and reporting requirements as any other registered charity.

If they do not register, they must still produce annual accounts in the same way as a registered charity of the same income or type (company or non-company). Excepted charities must also provide copies of their accounts to members of the public on request, but should not send them to the commission unless the commission asks for them.

Excepted charities, unless they choose to register, are not required by law to prepare an annual report but it is good practice to do so and the commission has the right to direct the trustees to prepare and submit a report in exceptional circumstances.

Only excepted charities with incomes of more than £25,000 are required to have their accounts independently examined or audited - below that threshold, an external scrutiny of the accounts is only needed if it is required by the charity's governing document.

As with other charities, precisely what type of external scrutiny is required depends on the income and assets of the charity and whether or not the charity is a company. Broadly speaking, for financial years ending on or after 31 March 2015, an independent examination is needed if income is between £25,000 and £1 million and an audit is needed where the income exceeds £1 million. An audit will also be required if total assets (before liabilities) exceed £3.26 million, and the charity's income exceeds £250,000.

4.4 What specific requirements apply to charities exempt from registration?

Legal requirement: exempt charities must keep proper accounting records and prepare accounts. Where they are required to prepare accounts giving a true and fair view, they should follow the applicable SORP in the preparation of their accounts, unless a more specialised SORP applies.

Exempt charities are not required by law to prepare an annual report but it is good practice so to do. They must also provide copies of their accounts to members of the public on request.

The legal requirements applying to the audit of exempt charities depend on how the charity is constituted and the regulatory regime under which they operate.

4.5 What specific requirements apply to CIOs?

Basis of preparation: CIOs may opt to prepare receipts and payments accounts if their gross income is less than £250,000. Otherwise accruals accounts must be prepared which comply with the 2008 Regulations and the applicable SORP. The commission provides packs for **receipts and payments** or **accrual accounting by smaller non-company charities** which are available through GOV.UK. These provide a template to produce accounts in the required form. CIOs preparing their accounts on a receipts and payments basis should note that they are required to make 2 specific disclosures regarding guarantees and debt and should refer to the **receipts and payments pack** for more information.

External scrutiny: CIOs must have an audit if either of the following conditions are met in the financial year ending on or after 31 March 2015:

- gross income exceeds £1 million
- gross assets exceed £3.26 million and gross income exceeds £250,000

Where an audit is not required under the Charities Act or by its governing document an independent examination is required if the CIO's gross income is more than £25,000 in the financial year. If an independent examination is chosen and gross income exceeds £250,000 then the independent examiner appointed must be a member of a body specified under the Charities Act. In exceptional circumstances, the commission has the power to require an audit.

CIOs which have either charitable or non-charitable subsidiaries must prepare group accounts under the Charities Act where the aggregate income of the group, after the elimination of all group transactions from income for the year exceeds £1 million and those group accounts will be subject to audit under charity law.

Type of annual return: all CIOs must complete an annual return.

Information to be sent to the commission: all CIOs must file their annual report and accounts and an annual return. The named charity contact on the commission's records will receive an annual return. Submission of the annual return is online.

The annual return, annual report and accounts must be filed with the commission within 10 months of the end of the CIO's financial year.

5. External scrutiny requirements for charities

There are statutory thresholds which determine the type of external scrutiny which is needed for a charity's accounts. However, any specific provision in the charity's governing document overrides the statutory provisions, if it demands a higher standard of scrutiny. This section explains the various requirements.

5.1 What determines the need for an audit or other external scrutiny?

The short answer (legal requirement)

In addition to statutory thresholds, the governing document of any charity may contain specific provisions about the external scrutiny of the charity's accounts. In such cases the charity must follow the higher standard of scrutiny required by either the statutory framework or the governing document.

In more detail

In older governing documents, the word 'audit' might be intended to cover a range of different types of external scrutiny from full audit by a registered auditor to an independent check by a non-accountant.

Trustees will need to interpret the precise wording of their governing document. For instance, 'audit by a bank manager' would not normally mean a full statutory audit. On the other hand 'audit by a qualified or chartered accountant' suggests that a statutory audit by a registered auditor is required, even if the charity is small and not required to have an audit by legislation.

Trustees of charitable companies can amend their articles of association to change any specific provisions which might exceed the statutory provisions. The Charities Act gives trustees of non-company charities the power to make similar amendments. The commission should be notified of such changes.

The commission recommends that trustees keep a record of how they interpret the charity's governing document, and, if in doubt, consult the commission regarding their interpretation.

6. Further help and advice

Charities preparing accruals accounts should follow the accounting requirements set out in the applicable statement of recommended practice (SORP).

The SORP FRS 102 and SORP FRSSE (not applicable for financial years beginning after 1 January 2016) are available as a free PDF download, but you can also buy a printed copy of either SORP from the **authorised publisher**. Alternatively, **download the SORP as a PDF file**.

Find out how to order a printed copy of the SORP.

7. Legal requirements for annual reports

The detailed legal requirements for the trustees' annual report are set out in The Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 which provide a legal underpinning for many of the recommendations made in the applicable Charities SORP. The headings used in this section are taken from the Charities SORP FRS 102, however trustees may choose how they lay out their annual report, provided all the legal requirements are met.

Small charities, whether preparing receipts and payments accounts or accruals accounts have identical annual reporting requirements under the 2008 Regulations and should follow guidance under the heading 'Matters that all charities must report'. Those charities which are subject to statutory audit must provide additional information. All charities preparing accounts on an accruals basis should also refer to the applicable SORP for any additional requirements for what the SORP terms 'larger charities'. In practice all the requirements of the 2008 Regulations are also found in the applicable SORP. Each section sets out what all charities must report and any additional disclosures required of auditable charities. Those charities reporting under the applicable SORP should also refer to that SORP for any additional disclosures required by that SORP.

Trustees preparing accounts under the SORP for financial years beginning on or after 1 January 2016 should follow the SORP FRS 102 taken together with the applicable Update Bulletin 1. The SORP FRSSE was a valid choice only for financial years beginning on or after 1 January 2015 but has since been withdrawn. Following the applicable SORP will be necessary for their accounts to give a true and fair view as required by the 2008 Regulations.

For the minority of charities preparing group accounts there are some additional reporting requirements and these are set out in section 7.10.

The regulations require that the annual report must be dated and signed by 1 or more trustees, each of whom has been authorised so to do.

7.1 Reference and administrative details

7.1.1 Matters that all charities must report

Charities must report:

- the charity's name, which in the case of a registered charity means the name under which it is registered; any other name which a charity uses should also be given
- the charity registration number, and if applicable, the company registration number
- the address of the principal office of the charity, and in the case of a charitable company, the address of its registered office
- the names of all those who were the charity's trustees or custodian trustees on the date the report was approved; where there are more than 50 trustees, the names of at least 50 of the trustees including all the officers of the charity, for example chair, treasurer etc – where the trustee is a body corporate, the names of any person who is a director of the body corporate are given
- the name of any other person who served as a charity trustee or custodian trustee in the financial year in question

Where the disclosure of the names of any charity trustees, custodian trustees, senior staff member, or persons with power of appointment, or of the charity's principal address could lead to that person being placed in personal danger (for example in the case of a women's refuge), the charity trustees may dispense with the disclosure provided that the commission has given them authority so to do.

All charities preparing accounts on an accruals basis should also refer to the applicable SORP for any additional requirements for what the SORP terms 'larger charities' (currently gross income of £500,000 or more).

7.1.2 Matters that charities subject to statutory audit must also report

Within this section there are no further matters to report under the Regulations.

7.2 Structure, governance and management

7.2.1 Matters that all charities must report

The annual report should provide the reader with:

- particulars, including the date if known, of the nature of the governing document for example trust deed, memorandum and articles of association etc
- where any person or external body is entitled to appoint 1 or more charity trustees, the report should explain this and give the name of that person or body

All charities preparing accounts on an accruals basis should also refer to the applicable SORP for any additional requirements for what the SORP terms 'larger charities' (currently gross income of £500,000 or more).

7.2.2 Matters that charities subject to statutory audit must also report

Charities must report:

- a description of the organisational structure of the charity for example limited company, unincorporated association etc
- the policies and procedures for the induction and training of trustees and where no such policies have been adopted, a statement to that effect

7.3 Objectives and activities

7.3.1 Matters that all charities must report

The report should provide information to help the user understand how the charity's aims fulfil its legal purposes, the activities it undertakes and what it has achieved. All charities must provide in a brief summary:

- a description of the purposes of the charity
- the main activities undertaken by the charity to further its charitable purposes for the public benefit
- contain a statement by the charity trustees as to whether they have complied with the duty in section 4 of the 2006 Act to have due regard to guidance on public benefit published by the commission

All charities preparing accounts on an accruals basis should also refer to the applicable SORP for any additional requirements for what the SORP terms 'larger charities' (currently gross income of £500,000 or more).

7.3.2 Matters that charities subject to statutory audit must also report

The annual report should provide a coherent explanation of the charity's strategies for achieving its aims and objectives and it should explain how the activities it undertook contributed to their achievement.

In particular, the report must also report:

- an explanation of the charity's main objectives for the year
- an explanation of the charity's strategies for achieving the stated objectives

- a review of the significant activities undertaken by the charity during the financial year to further its charitable purposes for the public benefit or to generate resources to be used to further its purposes
- where the charity conducts a significant amount of its activities through grant-making, the charity must explain its grant-making policy
- details of any significant contribution of volunteers to these activities

7.4 Achievements and performance

7.4.1 Matters that all charities must report

Charities that are not subject to a statutory audit requirement may limit their disclosures within this section to a brief summary of the achievements of the charity during the year.

All charities preparing accounts on an accruals basis should also refer to the applicable SORP for any additional requirements for what the SORP terms 'larger charities' (currently gross income of £500,000 or more).

7.4.2 Matters that charities subject to statutory audit must also report

Charities must report:

- details of the achievements of the charity during the year, measured by reference to the aims and objectives which have been set

7.5 A financial review

7.5.1 Matters that all charities must report

Charities must report:

- policy on reserves stating the level of reserves held and why they are held; where material funds have been designated, the reserves policy statement should quantify and explain the purposes of these designations, and where set aside for future expenditure, the likely timing of the expenditure - where no reserves policy is in place, a statement should be made to that effect
- where any fund is materially in deficit, the circumstances giving rise to the deficit and details of the steps being taken to eliminate the deficit

All charities preparing accounts on an accruals basis should also refer to the applicable SORP for any additional requirements for what the SORP terms 'larger charities' (currently gross income of £500,000 or more).

7.5.2 Matters that charities subject to statutory audit must also report

The annual report must comment on the significant events that have affected the financial performance and financial position of the charity during the reporting period. In particular the report must explain:

- investment performance in the year
- where material investments are held, a description of the policies (if any) which have been adopted for the selection, retention and realisation of investments including the extent to which the charity takes social, environmental or ethical considerations into account in its investment policy
- details of the principal sources of income of the charity
- a statement confirming that the major risks to which the charity is exposed, as identified by the trustees, have been reviewed, and systems or procedures have been established to manage those risks

7.6 Funds held as custodian trustee on behalf of others

7.6.1 Matters that all charities must report

Where a charity is or its trustees are, acting as custodian trustees, the following matters should be disclosed in the report:

- a description of the assets which they hold in this capacity
- the name and objects of the charity (or charities) on whose behalf the assets are held and how this activity falls within their own objects
- details of the arrangements for safe custody and segregation of such assets from the charity's own assets

7.7 Public benefit statement

7.7.1 Matters that all charities must report

Where this is treated as a separate section of the report, a statement confirming whether the charity trustees have complied with their duty to have due regard to the guidance on public benefit published by the commission in exercising their powers or duties.

7.8 Plans for future periods

7.8.1 Matters that all charities must report

To comply with the Regulations, only charities subject to statutory audit are required to provide details of plans for future periods. However, all charities preparing accounts on an accruals basis should also refer to the applicable SORP for any additional requirements for what the SORP terms 'larger charities' (currently gross income of £500,000 or more).

7.8.2 Matters that charities subject to statutory audit must report

Charities must report:

- a summary of the charity's plans for the future, including its aims and objectives and details of any activities planned to achieve them

7.9 Information on fundraising practices that auditable charities must disclose

All auditable charities that raise funds from the public must provide the following information in their trustees' annual report for financial years beginning on or after 1 November 2016:

- the fundraising approach taken by the charity, or by anyone acting on its behalf, and whether a professional fundraiser or commercial participator carried out any fundraising activities
- details of any fundraising standards or scheme for fundraising regulation that the charity has voluntarily subscribed to
- details of any fundraising standards or scheme for fundraising regulation that any person acting on behalf of the charity has voluntarily subscribed to
- details of any failure by the charity, or by any person acting on its behalf, to comply with fundraising standards or scheme for fundraising regulation that the charity or the person acting on its behalf has voluntarily subscribed to

- whether the charity monitored the fundraising activities of any person acting on its behalf and, if so, how it did so
- the number of complaints received by the charity, or by a person acting on its behalf for the purposes of fundraising, about fundraising activity
- what the charity has done to protect vulnerable people and other members of the public from behaviour which:
  - is an unreasonable intrusion on a person's privacy
  - is unreasonably persistent
  - places undue pressure on a person to give money or other property

7.10 Additional reporting requirements where group accounts are prepared

7.10.1 Where group accounts are prepared on a voluntary basis there are no additional disclosures required by the Regulations, however SORP requires that where group accounts are prepared the annual report includes the following points:

- the relationship between the charity and related parties, including its subsidiaries
- when considering the objectives and activities, and the strategies and activities undertaken to achieve them, where significant activities are undertaken through subsidiary undertakings these should be explained
- when setting out the achievements and performance of the charity and the group, the information provided enables the reader to understand and assess the achievements of the charity and its subsidiary undertakings in the year
- when setting out the financial review, the review is of the financial position of the charity and its subsidiaries

7.10.2 Where group accounts must be prepared because the income of the group exceeds the threshold for preparing group accounts, all the items set out in section 4.1 should be covered and the Regulations require the annual report to consider both the parent charity and its subsidiary undertakings together.

8. Further guidance for charities preparing their accounts on an accruals basis

8.1 New SORPs, SORP FRS 102 and SORP FRSSE, apply for financial years (reporting periods) beginning on or after 1 January 2015 but the Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 have not been updated.

8.1.1 Introduction

This guidance identifies what preparers of the trustees' annual report and accounts should do until such time as new regulations are made. It also covers the commission's approach to accounts filing in these circumstances and gives advice to independent examiners as to how to modify their independent examination report.

8.1.2 The legal requirement for the trustees' annual report

The legal requirement for the trustees' annual report is found in section 162 of the Charities Act 2011. The act provides that regulations will be made that set out the required content. The current regulations, The Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 remain in effect until such time as they are amended, replaced, or withdrawn.

The practical effect is that the preparer of the trustees' annual report must comply with the content requirements set out in the 2008 Regulations that apply for their size of charity. The regulations do not prevent trustees providing additional information. The new SORPs published on 16 July 2014 built upon the existing reporting framework and did not remove any of the existing legal requirements. For information on the new SORPs refer to the dedicated SORP microsite: **www.charitysorp.org**.

It is therefore possible to comply with the 2008 Regulations and follow either of the new SORPs by providing the additional information in the trustees' annual report that the applicable SORP requires.

Until such time as new regulations are made, section 7 of this guidance Charity reports and accounts: the essentials (November 2016) (CC15d), sets out the required contents of the trustees' annual report, reflects the requirements of the current regulations but may not include the additional requirements of the new SORPs. When new regulations are made, this publication will be updated to reflect the new regulations and the new SORPs.

8.1.3 The legal requirement for the preparation of charity accounts

The legal requirement for the preparation of accounts is found in section 132 of the Charities Act 2011. The act provides that regulations will be made that set out the required form and content of accounts where these are prepared on an accruals basis. The current regulations, The Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 remain in effect until such time as they are amended, replaced, or withdrawn. Section 135 of the Charities Act 2011 provides that nothing in the act concerning accounts preparation shall apply to a charitable company. Therefore the Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 do not apply to the form and content of accounts prepared by charitable companies. Charitable companies prepare their accounts in accordance with the Companies Act 2006 and applicable regulations.

The continuation of the 2008 Regulations therefore has no effect on the accounts preparation of charitable companies. Consequently charitable companies can apply either of the new SORPs for financial years beginning 1 January 2015 without having to make any additional statement referring to the 2008 regulations in their notes to the accounts as to the legal basis on which their charity's accounts are prepared.

However for the accounts of non-company charities, the 2008 Regulations remain in effect and there is an inconsistency between the 2008 Regulations and UK Generally Accepted Accounting Practice effective for financial years beginning 1 January 2015. Non-company charities may wish to take advice from their independent examiner/auditor/accounting adviser/umbrella body as to how best to manage this situation. The commission's view is that the requirement to prepare accounts that are 'true and fair' takes precedence and therefore it is possible to apply either of the new SORPs in preference to the SORP specified in the 2008 Regulations provided this is clearly advised in the notes to the accounts.

8.1.4 'True and fair' and the application of a SORP

Regulation 8 (4) of the Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 requires that the statement of financial activities and balance sheet must be prepared so as to give a true and fair view.

UK Generally Accepted Accounting Practice (GAAP) provides the route map to preparing accruals accounts on a true and fair basis. If any alternate approach is adopted the onus is on the preparer to demonstrate why following GAAP would lead to the accounts prepared not being true and fair and to demonstrate how their alternative approach is necessary for true and fair. GAAP does make provision for particular circumstances where a departure from GAAP is necessary for a true and fair view and an alternative treatment for an item has to be adopted but it then requires the preparer to explain their alternate approach and make certain disclosures in the notes to the accounts.

The role of a SORP is to provide application guidance for charities preparing accruals accounts in accordance with GAAP. A SORP is not an accounting standard in its own right. When GAAP changes a new SORP is issued. When GAAP changes any previous SORP does not apply for reporting periods subject to the new GAAP.

The 2008 Regulations were made under old GAAP as it applied for accounting periods beginning on or after 1 April 2008. It follows that when new GAAP applies for accounting periods beginning on or after 1 January 2015, the new SORPs, the SORP FRS 102 and SORP FRSSE, apply as the old SORP 2005 does not provide application guidance to new GAAP and so no longer applies.

Regulation 8 (5) of the 2008 Regulations makes reference to preparing accruals accounts in accordance with the methods and principles of the SORP. Although regulation 2 defines the SORP as the Statement of Recommended Practice for Accounting and Reporting by Charities (SORP 2005), the over-arching requirement is to prepare the accounts to give a 'true and fair' view. It is therefore reasonable for preparers to conclude that where there is an apparent clash of legal requirements with the applicable GAAP, the requirement to prepare accounts to give a 'true and fair' view necessarily requires adherence to the applicable GAAP and this over-rides the failure of the regulations to have been updated to correctly define the SORP that is to be followed.

8.1.5 Suggested statements are made in the trustees' annual report and accounts regarding compliance with the prevailing law and regulations

It is recommended that the following reference is made by all charities in the trustees' annual report:

The financial statements have been prepared in accordance with the accounting policies set out in notes to the accounts and comply with the charity's governing document, the Charities Act 2011 and Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard for Smaller Entities published on 16 July 2014.

Or, as applicable:

The financial statements have been prepared in accordance with the accounting policies set out in notes to the accounts and comply with the charity's governing document, the Charities Act 2011 and Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland published on 16 July 2014.

It is recommended that non-company charities (those charities which are not charitable companies) make the following statement in the accounts:

The accounts (financial statements) have been prepared in accordance with Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard for Smaller Entities published on 16 July 2014, the Financial Reporting Standard for Smaller Entities (FRSSE), and the Charities Act 2011 and UK Generally Accepted Practice as it applies from 1 January 2015.

The accounts (financial statements) have been prepared to give a 'true and fair' view and have departed from the Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 only to the extent required to provide a 'true and fair view'. This departure has involved following the Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard for Smaller Entities published on 16 July 2014 rather than the Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice effective from 1 April 2005 which has since been withdrawn.

Or:

The accounts (financial statements) have been prepared in accordance with the Statement of Recommended Practice: Accounting and Reporting by Charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland (FRS 102) issued on 16 July 2014 and the Financial Reporting Standard applicable in the United Kingdom and Republic of Ireland (FRS 102) and the Charities Act 2011 and UK Generally Accepted Practice as it applies from 1 January 2015.

The accounts (financial statements) have been prepared to give a 'true and fair' view and have departed from the Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 only to the extent required to provide a 'true and fair view'. This departure has involved following Accounting and Reporting by Charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland (FRS 102) issued on 16 July 2014 rather than the Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice effective from 1 April 2005 which has since been withdrawn.

8.1.6 Filing the trustees' annual report and accounts

The commission will accept charity trustees' annual report and accounts prepared using the new SORPs for reporting periods (financial years) beginning on or after 1 January 2015.

8.2 Can I adopt a new SORP early?

8.2.1 Introduction

Early adoption of a new SORP is not lawful for non-company charities until the applicable Regulations have been updated. This is because until new Regulations are made, the existing Regulations remain in effect and specify that the accounts are to be prepared in accordance with the methods and principles of a particular SORP. For example the 2008 Regulations refer to the 2005 SORP. However charitable companies, those which are also registered with Companies House and have a company registration number, may adopt a new SORP early for their accounts preparation. However all charities must ensure that the contents of their annual report comply with the minimum requirements of the existing Regulations, in this case the 2008 Regulations.

8.2.2 Accounts preparation and charity law

Part 8 of the Charities Act 2011 specifies the required form and content of charity accounts, reports and returns. Section 132 of the Charities Act 2011 requires that trustees prepare: 'a statement of accounts complying with such requirements as to its form and contents as may be prescribed by regulations made by the minister'. Non-company charities cannot adopt a new SORP until the Regulations are made. For example the 2008 Regulations remain in effect and still apply. However, when UK Generally Accepted Accounting Practice (GAAP) changes then the old SORP(s) are withdrawn and replaced by a new SORP which applies from the date at which new GAAP came into effect; this is the case whether or not the Regulations are updated. For example the 2005 SORP ceased to apply under UK Generally Accepted Accounting Practice for financial years beginning on or after 1 January 2015 because it was withdrawn. For the accounts to provide a 'true and fair' view under UK Generally Accepted Accounting Practice for financial years beginning on or after 1 January 2015 it is then necessary to follow 1 of the new SORPS: SORP FRS 102 or SORP FRSSE and for financial years beginning on or after 1 January 2016 the SORP FRSSE was withdrawn due to changes in GAAP which means only 1 SORP, SORP FRS 102, now remains in effect.

However section 135 of the 2011 Act provides that sections 130 to 134 do not apply to a charitable company. Charitable companies prepare their accounts under company law and the applicable regulations made under company law. It follows that charitable companies can adopt a new SORP early if that is permissible both under company law and GAAP.

8.2.3 Annual report preparation and charity law

Part 8 of the Charities Act 2011 specifies the required form and content of charity accounts, reports and returns. Section 162 of the Charities Act 2011 requires that trustees prepare the annual report in accordance with the regulations as prescribed by the minister. This section applies to both non-company charities and charitable companies.

It follows that both non-company charities and charitable companies must ensure that the minimum content fulfils the requirements of the 2008 Regulations for their size of charity. More is required of auditable charities. Charitable companies must in addition fulfil the requirements of the directors' report as required by the regulations made under company law.

8.2.4 The legal requirement for the trustees' annual report

The legal requirement for the trustees' annual report is found in section 162 of the Charities Act 2011. The Act provides that the charity trustees of a charity must prepare in respect of each financial year of the charity an annual report containing:

(a) such a report by the trustees on the activities of the charity during that year

(b) such other information relating to the charity or to its trustees or officers

as may be prescribed by regulations made by the minister.

The 2008 Regulations therefore apply to all registered charities and excepted charities which prepare a trustees' annual report.

8.3 Definition of a 'large' charity for reporting purposes

8.3.1 Introduction

Part 5 of the 2008 Regulations sets out the requirements for the form and content of the annual report. It sets out the additional requirements of an auditable charity and these additional requirements correspond to the definition of 'large charity' used by the 2005 SORP, and the new SORPs: SORP FRS 102 and SORP FRSSE. However SORP FRS 102 was modified with effect for financial years beginning on or after 1 January 2016 by Update Bulletin 1which introduced a new definition of large charity. Large charities are defined by that SORP as those with incomes exceeding £500,000. The SORP requires more of 'large charities' and those charities preparing using the SORP must continue to provide this information irrespective of any change to the applicable audit threshold(s).

8.3.2 Change in the definition of auditable and large

It follows that the increase in the audit income criterion from £500,000 to £1 million gross income necessarily means that the additional reporting requirements of the 2008 Regulations, and the applicable SORP, are now only a legal requirement for those charities with a gross income exceeding £1 million for financial years (accounting periods) ending on or after 31 March 2015.

However, for charities using FRS 102 SORP, the definition of 'larger' charities has changed (Charities SORP FRS 102 Update Bulletin 1) to mean charities with gross income exceeding £500,000. The new definition applies for accounting periods beginning on or after 1 January 2016. To comply with that SORP, the additional disclosures required of larger charities must be made even if these may no longer be a legal requirement.

8.3.3 Other factors that may influence the contents of a charity's annual report

Trustees may wish to provide additional information in their annual report due to other factors that can influence reporting. For example, research carried out for the commission consistently shows that the greatest driver of public confidence in charity is knowing how donor money has been spent; the annual report is a key public document that enables trustees to do just that.

Ideally the aim should be to provide sufficient information for a person interested in the work of the charity to understand who the charity helps, what it is done, and how it has a made a difference for the public benefit. It is important to reassure donors and funders about how the charity has used its funds, to explain funds held in reserve, and to explain any significant risks or challenges the charity may be facing and the action trustees are taking to address them. Ultimately it is a matter for trustees whether to choose to provide the additional information required when their charity is not 'large'.

8.4 Advice for independent examiners and auditors regarding the application of the new SORPs, SORP FRS 102 and SORP FRSSE until such time as the 2008 Regulations are updated

8.4.1 Advice for independent examiners

The examiner must prepare their report in accordance with Direction 10 of the**Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)**. Until the 2008 Regulations are updated, it is recommended that the following reference is made in the first section of the examiner's report as part of any comment on other matters:

Your attention is to drawn to the fact that the charity has prepared the accounts (financial statements) in accordance with Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice applicable to charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard for Smaller Entities published on 16 July 2014, the Financial Reporting Standard for Smaller Entities (FRSSE) in preference to the Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice issued on 1 April 2005 which is referred to in the extant regulations but has since been withdrawn.

We understand that this has been done in order for the accounts to provide a true and fair view in accordance with the Generally Accepted Accounting Practice effective for reporting periods beginning on or after 1 January 2015.

Or:

Your attention is to drawn to the fact that the charity has prepared the accounts (financial statements) in accordance with Accounting and Reporting by Charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland (FRS 102) in preference to the Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice issued on 1 April 2005 which is referred to in the extant regulations but has been withdrawn.

We understand that this has been done in order for the accounts to provide a true and fair view in accordance with the Generally Accepted Accounting Practice effective for reporting periods beginning on or after 1 January 2015.

8.4.2 Advice for auditors

Auditors should contact their professional body for advice as to how to modify their audit reports until such time as the 2008 Regulations are updated.

5. CC16: Receipt and payments accounts templates

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

Receipts and Payments Accounts

Charity name

Charity number (if any)

For the period from (start date) D D M M Y Y to (end date) D D M M Y Y

Section A **Receipts and payments**

	Unrestricted funds to the nearest £	Restricted funds to the nearest £	Endowment funds to the nearest £	Total funds to the nearest £	Last year to the nearest £
A1 Receipts					
Sub total					
A2 Asset and investment sales, etc					
Total receipts					
A3 Payments					
Sub total					
A4 Asset and investment purchases, etc					
Total payments					
Net of receipts/(payments)					
A5 Transfers between funds					
A6 Cash funds last year end					
Cash funds this year end					

CC16a **March 2012: new format January 2017**

Section B — Statement of assets and liabilities at the end of the period

B1 Cash funds

Details	Unrestricted funds to the nearest £	Restricted funds to the nearest £	Endowment funds to the nearest £
Total cash funds (agree balances with receipts and payments account(s))			

B2 Other monetary assets

Details	Unrestricted funds to the nearest £	Restricted funds to the nearest £	Endowment funds to the nearest £

B3 Investment assets

Details	Fund to which asset belongs	Cost (optional)	Current value (optional)

B4 Assets retained for the charity's own use

Details	Fund to which asset belongs	Cost (optional)	Current value (optional)

B5 Liabilities

Details	Fund to which liability relates	Amount due (optional)	When due (optional)

Signed by one or two trustees on behalf of all the trustees	Signature	Print name	Date of approval

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

Receipts and Payments Accounts Introductory Notes

Purpose of pro forma receipts and payments accounts

These guidance notes reflect the requirements for accounting periods ending on or after 1 April 2009 and have been subsequently amended for charitable incorporated organisations. Please refer to our reporting thresholds table for information about requirements for earlier accounting periods.

In England and Wales many smaller non-company charities may choose to prepare receipts and payments accounts rather than accruals accounts. Company charities are not allowed to prepare receipts and payments accounts. Receipts and payments accounts involve simple cash accounting and are different to accruals accounts. The differences between the two are explained in the glossary of terms at the end of these notes.

These notes and the accompanying pro forma accounts (CC16a) are designed to be comprehensive and to provide all the information needed to draft receipts and payments accounts. Unlike other forms of non-company charities, charitable incorporated organisations (CIOs) may need to provide notes to their receipts and payments accounts.

These notes explain the principles underlying receipts and payments accounts and the pro forma provides our recommended format for their preparation. Fully completed, the pro forma and the other statements detailed overleaf will meet the requirements of the law for such accounts. Please note that if a charity is also registered with the Office of the Scottish Charity Regulator ('OSCR') these pro forma accounts are not suitable for filing with them. OSCR's website provides information on how to lay out receipts and payments accounts to meet the requirements of Scottish charity law. We will accept accounts laid out in the format required by OSCR.

Legal status of receipts and payments accounts

Receipts and payments accounts may not be used by charities that are companies.

Charities registered in England and Wales that are not companies are allowed under section 133 of the Charities Act 2011 ('the Charities Act') to prepare receipts and payments accounts provided the charity's gross income is not over £250,000.

Trustees should also check that their governing document does not require their charity's annual accounts to be prepared as accruals accounts. A requirement that asks for 'true and fair' accounts or for the preparation of a balance sheet will imply that accruals accounts are needed.

If trustees prepare their accounts on the accruals basis they may find one of our Accruals Accounts Packs (CC17 or CC39) useful. If more information is needed, the Charities SORP (Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice) explains in full the methods and principles that must be adopted for charity accruals accounts. Copies of the Charities SORP and other useful publications are available on our website.

Charities for which receipts and payments accounts are suitable

The pro forma receipts and payments accounts are intended for use by charities:

- that are not required to prepare accruals accounts (see legal status above) for the financial year; and
- whose trustees have opted to prepare receipts and payments accounts (in some cases accruals accounts may be preferable).

Considerations prior to opting for receipts and payments accounts

There are some occasions where, although the law allows receipts and payments accounts to be prepared, it may be preferable to prepare accruals accounts. The following are examples of such occasions:

- donors may require accruals accounts to be prepared as a condition of their grant;
- trustees may need to explain more about the use of their resources than simply cash movements. This may arise when:
  - a charity has significant non-cash assets, or fixed assets which the trustees would like to value and depreciate in the accounts;
  - a charity has received significant non-cash donations (gifts in kind or valuable gifts of services); or
  - a charity operates a total return policy in relation to permanent endowment investments;
- the charity, despite having an income under the threshold, is growing in size or complexity, for example, the charity may use a trading subsidiary, or the charity is involved in joint operations with other charities.
- the charity has significant receipts or payments arising from asset and investment sales and purchase, and the trustees consider that the preparation of accruals accounts would explain these transactions more clearly;
- the charity carries out its activities mainly by making programme related investments by way of equity or loan rather than by making grants to beneficiaries and the trustees consider that the preparation of accruals accounts would explain these transactions more clearly.

In each of these cases, accruals accounts can provide a clearer picture of the charity's activities and financial affairs than receipts and payments accounts.

Use of receipts and payments forms

How can these forms be used?

The pro forma receipts and payments accounts can be used in one of two ways:

(i) where trustees do not wish to design their own annual accounts they may enter the relevant details and amounts from the cash book (and other) records of the charity on to the forms; or

(ii) trustees who want to produce their own form of receipts and payment accounts can use the forms as a checklist.

Must trustees use this format for receipts and payments accounts?

No. There is no statutory format for **receipts and payments accounts** in England and Wales. The pro forma account forms are designed to meet **minimum** recommended levels of accountability.

Note however that there are statutory requirements for **Trustees' Annual Reports** and **Independent Examiners Reports**. The pro formas provided for these documents, properly completed, will meet the statutory requirements.

What statements need to be prepared?

The report and accounts of registered charities preparing receipts and payments accounts will usually consist of **FOUR** related documents:

THREE are prepared by the trustees:

- **A Trustees' Annual Report** - Giving details about the charity's activities for the public benefit in the year. We have produced a pro forma for this report.
- **A Receipts and Payments Account** - providing an analysis of the incoming and outgoing **cash** for the year.
- **A Statement of Assets and Liabilities** - outlining the charities main assets and liabilities at the end of the year and including the cash balances at the year end shown in the receipts and payments accounts.

ONE document is prepared by either an independent examiner or an auditor. An audit or independent examination is only required if the charity's gross income is over £25,000, or if the trustees choose to have an audit or an independent examination.

Most charities preparing receipts and payments accounts choose to have an independent examination of their accounts instead of an audit.

Features of receipts and payments accounts

Record cash movements only

Receipts and payments accounts are statements that summarise the movement of cash into and out of the charity during the financial year. In this context 'cash' includes cash equivalents, for example, bank and building society current and other cash accounts into which money is banked or used to make payments.

Summaries of cash movements

Although there is no legally required format for receipts and payments accounts, it is generally accepted that they should not report all individual receipts and payments (like a cash book) but should summarise similar items. For example, all voluntary donations received could be shown as one entry and all payments for one activity or cost category can be shown as one entry.

Required and recommended content

There are no specific requirements in England and Wales for what needs to be included in receipts and payments accounts except for CIOs. Charities should consider carefully reporting what readers of accounts might want to know, especially how much has been spent on the charity's primary purpose and fundraising.

The Charitable Incorporated Organisations (General) Regulations 2012 do require the following information to be given by way of note:

a) particulars of any guarantee given by the CIO, where any potential liability under the guarantee is outstanding at the date of the statement of assets and liabilities; and

b) particulars of any debt outstanding at the date the statement of assets and liabilities which is owed by the CIO and which is secured by an express charge on any of the assets of the CIO.

Differences from accruals accounts

Receipts and payments accounts include some items that do not appear in accruals accounts. These extra items involve either exchanging cash for other assets or exchanging other assets for cash. Examples include receipts from the sale of fixed assets or investments. Although such items should be included in receipts and payments accounts, they should form a separate category from other items in the accounts as they do not represent resources moving into or out of the charity.

Similarly receipts and payments accounts exclude some items that are included in accruals accounts. These excluded items mainly involve changes in the value of assets, such as investments, buildings, creditors and debtors, which are not accounted for in receipts and payments accounts. This means that receipts and payments accounts will not contain any amounts for depreciation, gifts in kind, bad debts or gains and losses on sales of investments or fixed assets.

Assets and liabilities

A statement listing **assets and liabilities** is required in receipts and payments accounts (in place of a balance sheet required for accruals accounts). However, no asset valuations are required, unless a valuation is essential to a meaningful description of the asset - such as cash or deposit account balances. Valuations (even approximate ones) may be provided if trustees wish.

Notes to the accounts

Notes are seldom necessary, although if notes would help the reader to understand the accounts better, they should be added. Examples of notes that may be included are:

- information about significant non-monetary resources, for example donated goods and services;
- a brief note on transactions with related parties and trustees;
- details of any remuneration or expenses paid to any trustee or related party; and
- details of the movement on particular restricted funds (where this may be useful to donors who stipulated how money was to be spent).

These matters may alternatively be included in the Trustees' Annual Report if separate notes to the accounts are not prepared.

However, CIOs must make the relevant note disclosures to the statement of assets and liabilities where these apply to them.

Accounting standards

Receipts and payments accounts are not expected to show a 'true and fair view' of the charity's financial activities and state of affairs as is required with accounts prepared on the accruals basis. **Accounting standards**, which are primarily concerned with the presentation of a true and fair view, do not apply to receipts and payments accounts.

However:

- receipts and payments accounts should be prepared in a consistent way from year to year; and
- if valuations are provided in the statement of assets and liabilities, they should be relevant, reliable and understandable.

Tips on preparing receipts and payments accounts

Where should the cut-off point be at the year end?

The closing cash balance to report in the accounts should be:

- the cash balance on the last day of the financial year;
- **plus** any money received before the end of the year but only banked in the following year;
- **less** any cheques written or other payments made before the end of the year but not cleared through the bank until the following year.

Accounting for separate funds

Trust law requires that trustees should be able to account separately for each restricted, endowment and unrestricted fund that they manage. However, a separate bank account is not required for each fund provided that the bookkeeping records (for example, cash book and supporting documents) allow the trustees to identify the receipts and payments of each fund and the related assets and liabilities.

When preparing year-end accounts, trustees may **either**:

- prepare a separate receipts and payment account for each fund that they manage; **or**
- combine all types of fund in a single statement showing each type of fund in a separate column.

The pro forma receipts and payments accounts adopt an approach that allows trustees to prepare a single statement covering all categories of funds.

How to summarise cash movements

Receipts and payments accounts **summarise** cash movements. Therefore all payments for similar types of expense (eg wages) or similar activities (eg running an advice centre) and all receipts of similar types (eg donations) should be added together. Significant items (eg a large grant) may, for clarity, be shown separately in the accounts or explained in a note to the accounts.

There are two ways in which payments and receipts are normally analysed:

- **by nature**
  - for payments this means wages, rent, electricity, etc; and
  - for receipts this means donations, trading income, etc.
- **by activity**
  - for payments this means costs of generating funds, costs of charitable activities, governance costs; and
  - for receipts this means receipts from generated funds, receipts from charitable activities.

Table 1 gives an example of the types of headings that might be used under the 'natural' classification and Table 2 provides the headings that would be used where the 'activity' classification is adopted.

Trustees may use either of these analysis methods or any other method that gives a reasonable summary of receipts and payments.

The Charities SORP 2005 adopts activity groupings for accruals accounts of charities above the audit threshold and Table 2 (together with entries in the Glossary) provide more detail of what would be included in each activity group heading. Activities are directly related to what is taking place in the charity and not simply what type of payment has been made.

Apportionment

Sometimes payments are made (or receipts received) for more than one activity (eg stationery is used for both fundraising and charitable purposes) or for more than one fund (for example, a payment is partly for routine property maintenance and partly for an improvement funded by a restricted grant). In such cases the payment should be apportioned on a reasonable basis and charged to the activities or funds to which that payment relates.

If payments are analysed using an 'activity' classification then it is likely that payments will often require apportionment. For example, an administrator is shared between a fundraiser and an advice centre staff member. In this example, an estimate should be made of a reasonable cost to be charged to each activity. For example, if the administrator shares time equally between the two roles, then it would be reasonable to share the costs equally between the two activities (fundraising and charitable activities).

Where a single payment (or receipt) relates to different funds (for example, restricted and unrestricted) then the payment or receipt must be apportioned reasonably between the respective funds in the receipts and payments accounts.

Endowment funds

Where a charity has an endowment fund which consists of investments:

- Receipts generated by endowment fund assets (for example, dividends, interest, rent etc) will appear in the unrestricted funds column, or restricted funds column if the receipt can only be applied for a restricted purpose, and not in the endowment funds column.
- Receipts from the disposal of investments, or payments to acquire new investments should be included within the endowment column.
- Payments made for managing the fund (see Glossary: investment management costs) should be taken from the capital of the investments in the fund.

However, the investment management costs will not be paid from the endowment capital if:

- the governing document of the endowment says they must not be; or
- there are insufficient available capital funds in the endowment to meet such costs.

In these cases investment management costs may need to be charged against unrestricted funds.

Statement of assets and liabilities

The **statement of assets and liabilities** should provide sufficient detail to give the readers of the accounts a broad understanding of the type of assets controlled by the trustees and any material liabilities that need to be met from the funds.

There is no need to list all individual assets (eg each chair and table or each individual holding for listed investments) but the list should be sufficient to identify the main categories of asset held by the charity.

A description of assets held may be sufficient, unless an amount or value is needed to provide a meaningful understanding of the asset. For example, in the case of cash and other monetary assets such as building society deposits, the cash value would be given. Trustees should take a reasonable approach to a valuation. Possible approaches could be assets' cost, insurance value or market value (eg for listed shares). No professional valuations are required but if one is available (perhaps as a result of an insurance survey) then this may be used.

Gifts of assets and services

Gifts of assets and gifts of services are not included in receipts and payments accounts. Gifted assets should however be included within the statement of assets and liabilities. There is no requirement to value volunteers' time, though trustees may choose to refer to the contribution made by volunteers in their Annual Report or in a note to the accounts to explain such contributions.

Notes to the accounts

There is no outline page in the pro forma accounts for any notes to the accounts. If trustees need to add any notes, then they can do so on additional sheets.

Detailed notes for completing receipts and payments accounts

General

Round all amounts to the nearest £ (eg £4.60 becomes £5).

Even if the trustees do not prepare the accounts and the Trustees' Annual Report, all trustees, not just the treasurer, are responsible for both their content and accuracy. The trustees should formally approve the report and accounts at one of their meetings.

There may be other information that trustees wish to include to provide a fuller understanding of a transaction or events. Any additional information the trustees believe is necessary for a better understanding of the accounts should be added on extra sheets.

The receipts and payments account form has a column for 'last year's figures'. Whilst it is not compulsory to complete this column, it is good practice and assists understanding of the current year's figures.

Which columns to complete?

Where charities only have an unrestricted (or general) fund, then the trustees will only need to enter amounts in the first column of the receipts and payments accounts. If charities have restricted and/or endowment funds, then they will have to complete these additional columns as well.

In the statement of assets and liabilities trustees will need to detail the fund to which the asset or liability relates.

Analysis of receipts and payments

The first page of the accounts pro forma is to record a summary of the receipts (top part of the form) and payments (lower part of the form) of the charity.

As explained above, charities may summarise receipts and payments in any way they wish. However, it is suggested that charities should report three types of transaction on special rows. These three types of transaction are:

- receipts from the sale of any of the charity's assets or investments as these receipts do not increase the assets of the charity - just convert them from one form to another (see A2 in tables 1 and 2);
- payments to purchase assets or investments as these payments do not represent assets being used up by the charity - just being converted to another form (see A4 in tables 1 and 2);
- transfers from one type of fund to another, for example from the unrestricted fund to a restricted fund to meet a deficit on a project (see note A5).

The recommended presentation should help readers of the accounts to see how much the charity has:

- received to support its work, A1 in tables 1 and 2. (and this equates 'Gross Income' for threshold purposes);
- paid out to undertake its activities;
- transferred to and from other assets and investments.

Notes for completing receipts and payments accounts

The following notes identify what should be included in each section of the receipts and payments accounts. They also compare the approach using natural categories to that using activities.

Table 1
Examples of natural receipts & payments categories
A1 Receipts
This section should summarise all the receipts (other than receipts from sale of assets and investments, etc) using either a natural or activity classification. **The total of this section is accepted by the Charity Commission as being the gross income figure for entry on the annual return.**
Donations, legacies and grants
Fundraising events, eg raffles, jumble sales, coffee mornings etc
Interest on deposit account
Dividends on investments
Members' subscriptions
Fees for charitable services (eg advice services)
Hire of hall and equipment
A2 Asset and investment sales
Receipts from sale of fixed assets
Receipts from sale of investments
Loan repayments received
Loans received from external funder

Table 2
Example of activity based receipts & payments categories
A1 Receipts
This section should summarise all the receipts (other than receipts from sale of assets and investments, etc) using either a natural or activity classification. **The total of this section is accepted by the Charity Commission as being the gross income figure for entry on the annual return.**
Voluntary receipts
Activities for generating funds (trading)
Investment dividends/interest
Charitable activities
Other receipts
A2 Asset and investment sales
Receipts from sale of fixed assets
Receipts from sale of investments
Loan repayments received
Loans received from an external funder

A3 Payments

This section should summarise payments (other than purchase of assets and investments, etc) using either the natural or activity classification.

Cost of fundraising events

Wages / salaries and national insurance

Pension contributions

Rent/hire of rooms

Repairs and maintenance

Light and heating

Water and sewerage

Insurance

Telephone, internet and postage

Printing, postage, stationery and computer supplies

Grants and donations paid

Bank interest and charges

A4 Asset and investment purchases

Purchase of fixed assets

Purchase of investments

Loans made

Loans repaid to an external funder

A3 Payments

This section should summarise payments (other than purchase of assets and investments, etc) using either the natural or activity classification.

Costs of generating voluntary receipts

Fundraising costs (trading activities)

Investment management costs

Costs of charitable activities

Governance costs

A4 Asset and investment purchases

Purchase of fixed assets

Purchase of investments

Loans made

Loans repaid to an external funder

Transfers and movements

A5	The **transfers between funds** row should be used to show any **transfers** between restricted, unrestricted and endowment funds. The total of these transfers should be zero. This row should include transfers from: • unrestricted (general) funds to meet a deficit on a restricted fund; • an expendable endowment to an unrestricted (general) or restricted income fund to spend on charitable purposes; and • a restricted fund of any unspent funds to unrestricted (general) funds with the agreement of the donor or the consent of the Charity Commission. Where any expendable endowment funds are transferred to unrestricted or restricted income funds, there must be authority for this either from the charity's governing document or from the Charity Commission. If any such transfers are made, please give details in a note of the authority for the transfer.
A6	The cash balances brought forward from last year end should be those held in all the charity's cash and deposit accounts.

Notes for completing the statement of assets and liabilities

This should include a summary of the assets and liabilities held by the charity, grouping similar assets where there are many small items. If assets belong to a restricted or endowment fund, please indicate this on the form. The form provides spaces to give details of each class of assets and liabilities held.

B1	**Cash funds** should include all cash, and bank and building society current and deposit accounts or other cash accounts into which money can be banked or used to make payments.
B2	**Other monetary assets** may include: • tax reclaim(s) due; • recoverable grants and charitable loans due to the charity; and • other debts (recoverable amounts) due to the charity.
B3	**Investment assets** may include: • government stocks, etc; • other quoted securities; • properties held primarily for investment purposes; • investments in subsidiary or associated companies; and • other investments.
B4	**Assets retained for the charity's own use** may include: • land and buildings primarily occupied by the charity; • motor vehicles; • computers and other equipment; • furniture, fixtures and fittings; • heritage assets; and • other assets used by the charity in delivering its objectives.
B5	**Liabilities** may include: Those immediately due, for example: • taxes due +but not yet paid; • amounts due to staff for wages, salaries, etc; and • suppliers' accounts not yet paid. Those payable some time in the future or that are contingent, for example: • loan liabilities (details of lenders, terms, etc may be added); • amounts payable on hire purchase and other leasing arrangements; and • any other liabilities.

Glossary of terms

Accruals accounts report the value of resources held by an organisation at the beginning and end of any accounting year and the movement of those resources between the two dates. They require the measurement and valuation of assets and liabilities. A clear understanding of the rules and conventions used by accountants is necessary for their preparation.

Accruals accounts include all resources (compared with simply cash resources reported in receipts and payments accounts) and a report on movement of resources (in the Statement of Financial Activities) which must reconcile with a statement of opening and closing resources (the balance sheet).

Accounting (or financial) year is the period which the accounts cover. It is normally a calendar year. Charities may change their year end (but only once in three years) to a financial year as long as 18 months or as short as 6 months. All the threshold limits in the Charities Act apply to the 'accounting year' even if this year is shorter or longer than a calendar year.

Activities for generating funds include receipts from:

- fundraising events such as jumble sales, fireworks displays and concerts;
- trading activities to generate funds such as the sale of Christmas cards and other merchandise;
- sponsorships and social lotteries that are not pure donations;
- shop sales from selling donated and bought-in goods;
- services other than those provided to beneficiaries; and
- letting and licensing arrangements of property held primarily for functional use by the charity but temporarily surplus to requirements.

Assets provide a future benefit to the charity. Assets include land, buildings, equipment, furniture, investments, trading stock, debtors, cash, deposit accounts, etc.

Charitable incorporated organisation (CIOs) is a charity registered as a body corporate under Part 11 of the Charities Act 2011.

Company charities are charities which were established under the Companies Act. Company charities are also registered with Companies House and have a company number in addition to their charity number. The Companies Acts set out how company charities should prepare their accounts on an accruals basis to give a true and fair view

Costs of charitable activities are all payments made in undertaking a charity's work to deliver its charitable objectives for the public benefit and include:

- grants to individual beneficiaries for charitable purposes and/or paid to charitable and other institutions;
- payments for goods/services provided to beneficiaries and payments for charitable activities (eg provision of advice).

Costs of generating voluntary receipts include payments made by a charity, to raise donations, grants and legacies and similar voluntary receipts. Such costs include:

- producing fundraising advertising, marketing and direct mail materials, as well as any remuneration payable to an agent; and
- publicity costs supporting fundraising but not those used in an educational manner in furtherance of the charity's objects.

This category excludes the costs of trading activities.

Creditors are persons or organisations to whom the charity owes money for supplies of goods and services or loans received.

Debtors are persons or organisations that owe money to the charity, normally for supplies of goods or services but also for loans made and legacies

Donated services and facilities is assistance in the form of donated facilities, beneficial loan arrangements, donated services or voluntary help. These items will not appear in receipts and payments accounts, but trustees may wish to refer to the support in their Annual Report.

Fundraising costs include:

- cost of generating voluntary receipts (see above); and
- fundraising trading payments comprising the costs of trading to raise funds including payments to buy goods for resale and any other payments associated with a trading activity.

Funds - Endowment funds are funds that the charity is prohibited by the governing document from spending as income. Normally these will be investments but may also be property held as endowment for use by the charity. The investment receipts must be spent for the purposes indicated in the governing document. There are two forms of endowment: permanent and expendable (explained below).

Funds - Permanent endowment is a type of endowment fund (see above) where the trustees do not have the power to spend the capital.

Funds - Expendable endowment is a type of endowment fund (see above) where the trustees have the option, under certain conditions, to spend the capital as if it were income of the charity.

Funds - Restricted income are those funds that the trustees are obliged to spend only on particular purposes set out by the donor or in an appeal document and these particular purposes are narrower than the charity's objects.

Funds - Designated funds are part of unrestricted funds which the trustees have set aside or earmarked to be used for a particular purpose. They are not legally distinct funds and trustees can at any time redesignate them for other purposes. They should be shown as part of unrestricted funds.

Funds - Unrestricted funds are those funds that the trustees are able to spend for any of the charity's charitable purposes.

Gifts in kind are gifts of assets other than cash, such as articles to given to or be used by beneficiaries (toys for a playgroup) or to be sold to raise cash (second-hand clothing). Only the proceeds of sale of gifts in kind will appear in receipts and payments accounts, but trustees may wish to refer to what was given in their Annual Report.

Governance costs are those payments associated with the governance arrangements of the charity and relate to the general management of the charity as opposed to those costs associated with fundraising or charitable activity. These payments will normally include:

- independent examination, or audit;
- costs associated with constitutional and statutory requirements, for example, the cost of trustee meetings, preparing statutory accounts and associated legal advice;
- any costs associated with the strategic as opposed to day to day management of the charity's activities.

Gross income The Charities Act section 353(1) defines gross income to mean the gross recorded income from all sources including special trusts. For accounts prepared on a receipts and payments basis gross income is simply the total receipts recorded in the statement of accounts excluding endowments, loans and proceeds from sale of investments or fixed assets. For charities using these pro forma accounts their gross income is the total receipts shown in section A1 of the pro forma accounts. For accounts prepared on an accruals basis gross income is the total incoming resources are shown in the Statement of Financial Activities (prepared in accordance with the SORP) for all funds but excluding any endowment and including any amount transferred from endowment funds to income funds during the year so as to be available for expenditure. For further information refer to the glossary and supporting information relating to your charity's Annual Return.

Heritage assets are those assets held by the charity in pursuit of preservation or conservation objectives. For more information refer to the SORP.

Investments are assets that are held to generate a return by way of income, capital growth or both. Investments may include government gilts, shares, bonds and deposit accounts when held as an investment.

Investment receipts are assets that are held to generate a return by way of income, capital growth or both. Investments may include government gilts, shares, bonds and deposit accounts when held as an investment.

Investment management costs will include any payments for:

- portfolio management charges;
- investment advice; and
- management or maintenance of investment property.

Liability is an obligation to pay for something. Liabilities include loans, creditors, bank overdrafts, etc.

Materiality is used to describe the importance of including a description or the amount of an item in accounts. An item is material if its inclusion or exclusion from the accounts would be likely to change a user's view of the charity's activities or of its assets or liabilities. Normally the larger the item the more material it is likely to be. Some items will always be material due to their nature, for example payment of expenses to trustees.

Receipts earned from investment assets may include:

- dividends/interest from investments;
- interest on loans made to a subsidiary;
- rents from a property held as an investment; and
- tax reclaims on investment receipts.

Receipts from charitable activities consist of receipts from trading within the charity's objects. Examples of this type of trading receipt include fees received in a playgroup, fees for advice or counselling services and the sale of religious booklets by a religious charity. Sometimes grants received (for example from local authorities) are more like trading receipts (for example where there is a service level agreement). When this is the case, it is acceptable for grants to be included here instead of as voluntary receipts.

Related parties are those parties with whom the charity has a relationship that might inhibit it from objectively pursuing its own separate interests. This will include charity trustees, those connected with a charity trustee by, for example, a close family relationship, and any other party that can exert significant influence over the operations of the charity.

Voluntary receipts comprise gifts that will not normally provide any return to the donor other than the knowledge that someone will benefit from the donation. They will thus exclude any gifts that are quasi-contractual (in that a certain service to a certain level must be provided) but they would include gifts that must be spent on some particular area of work (ie restricted funds). Voluntary receipts include:

- gifts, donations and appeals including legacies and bequests;
- grants which provide core funding or are of a general nature, provided by government and charitable foundations;
- membership subscriptions and sponsorships which are, in substance, donations; and
- tax reclaims on Gift Aid donations.

6. CC17: Accruals accounts pack - SORP FRS102

CHARITY COMMISSION FOR ENGLAND AND WALES

Charity Name		Charity No		
		Company No		
Annual accounts for the period				
Period start date		To	Period end date	

Section A Statement of financial activities (including summary income and expenditure account)

Recommended categories by activity	Guidance Note	Unrestricted funds £	Restricted income funds £	Endowment funds £	Total funds £	Prior year funds £
Income (Note 3)		F01	F02	F03	F04	F05
Income and endowments from:						
Donations and legacies	S01	-	-	-	-	-
Charitable activities	S02	-	-	-	-	-
Other trading activities	S03	-	-	-	-	-
Investments	S04	-	-	-	-	-
Separate material item of income	S05	-	-	-	-	-
Other	S06	-	-	-	-	-
Total	S07	-	-	-	-	-
Expenditure (Notes 6)						
Expenditure on:						
Raising funds	S08	-	-	-	-	-
Charitable activities	S09	-	-	-	-	-
Separate material expense item	S10					
Other	S11	-	-	-	-	-
Total	S12	-	-	-	-	-
Net income/(expenditure) before tax for the reporting period	S13	-	-	-	-	-
Tax payable	S14	-	-	-	-	-
Net income/(expenditure) after tax before investment gains/(losses)	S15	-	-	-	-	-
Net gains/(losses) on investments	S16	-	-	-	-	-
Net income/(expenditure)	S17	-	-	-	-	-
Extraordinary items	S18	-	-	-	-	
Transfers between funds	S19	-	-	-	-	-
Other recognised gains/(losses):						
Gains and losses on revaluation of fixed assets for the charity's own use	S20	-	-	-	-	-
Other gains/(losses)	S21	-	-	-	-	-
Net movement in funds	S22	-	-	-	-	-
Reconciliation of funds:						
Total funds brought forward	S23	-	-	-	-	-
Total funds carried forward	S24	-	-	-	-	-

Charity Name		Charity No	
		Company No	

Section B Balance sheet

	Guidance Note	Unrestricted funds £	Restricted income funds £	Endowment funds £	Total this year £	Total last year £
		F01	F02	F03	F04	F05
Fixed assets						
Intangible assets (Note 15)	B01	-	-	-	-	-
Tangible assets (Note 14)	B02	-	-	-	-	-
Heritage assets (Note 16)	B03	-	-	-	-	-
Investments (Note 17)	B04	-	-	-	-	-
Total fixed assets	B05	-	-	-	-	-
Current assets						
Stocks (Note 18)	B06	-	-	-	-	-
Debtors (Note 19)	B07	-	-	-	-	-
Investments (Note 17.4)	B08	-	-	-	-	-
Cash at bank and in hand (Note 24)	B09	-	-	-	-	-
Total current assets	B10	-	-	-	-	-
Creditors: amounts falling due within one year (Note 20)	B11	-	-	-	-	-
Net current assets/(liabilities)	B12	-	-	-	-	-
Total assets less current liabilities	B13	-	-	-	-	-
Creditors: amounts falling due after one year (Note 20)	B14	-	-	-	-	-
Provisions for liabilities	B15	-	-	-	-	-
Total net assets or liabilities	B16	-	-	-	-	-
Funds of the Charity						
Endowment funds (Note 27)	B17	-			-	-
Restricted income funds (Note 27)	B18		-		-	-
Unrestricted funds	B19			-	-	-
Revaluation reserve	B20				-	
Fair value reserve	B21					
Total funds	B22	-	-	-	-	-

The company was entitled to exemption from audit under s477 of the Companies Act 2006 relating to small companies.

The members have not required the company to obtain an audit in accordance with section 476 of the Companies Act 2006.

The directors acknowledge their responsibilities for complying with the requirements of the Companies Act with respect to accounting records and the preparation of accounts.

These accounts have been prepared in accordance with the provisions applicable to small companies subject to the small companies regime and in accordance with FRS102 SORP.

Signed by one or two trustees/directors on behalf of all the trustees/directors	Print Name	Date of approval dd/mm/yyyy

Signature of director authenticating accounts being sent to Companies House	Signature	Date dd/mm/yyyy
		Print name

Section C Notes to the accounts

Note 1 **Basis of preparation**

This section should be completed by all charities .

1.1 Basis of accounting

These accounts have been prepared under the historical cost convention with items recognised at cost or transaction value unless otherwise stated in the relevant note(s) to these accounts.

The accounts have been prepared in accordance with:

• and with*	✓	the Statement of Recommended Practice: Accounting and Reporting by Charities preparing their accounts in accordance with the Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland (FRS 102) issued on 16 July 2014
• and with*	✓	the Financial Reporting Standard applicable in the United Kingdom and Republic of Ireland (FRS 102)

• and with the Charities Act 2011.

The charity constitutes a public benefit entity as defined by FRS 102.*	

* -Tick as appropriate

1.2 Going concern

If there are material uncertainties related to events or conditions that cast significant doubt on the charity's ability to continue as a going concern, please provide the following details or state "Not applicable", if appropriate:

An explanation as to those factors that support the conclusion that the charity is a going concern;	
Disclosure of any uncertainties that make the going concern assumption doubtful;	
Where accounts are not prepared on a going concern basis, please disclose this fact together with the basis on which the trustees prepared the accounts and the reason why the charity is not regarded as a going concern.	

1.3 Change of accounting policy

The accounts present a true and fair view and no changes have been made to the accounting policies adopted in note { }.

Yes*	✓	* -Tick as appropriate
No*	✓	

Please disclose:

(i) the nature of the change in accounting policy;	
(ii) the reasons why applying the new accounting policy provides more reliable and more relevant information; and	
(iii) the amount of the adjustment for each line affected in the current period, each prior period presented and the aggregate amount of the adjustment relating to periods before those presented, 3.44 FRS102 SORP.	

1.4 Changes to accounting estimates

No changes to accounting estimates have occurred in the reporting period (3.46 FRS102 SORP).

Yes*	✓	* -Tick as appropriate
No*	✓	

Please disclose:

(i) the nature of any changes;	
(ii) the effect of the change on income and expense or assets and liabilities for the current period; and	
(iii) where practicable, the effect of the change in one or more future periods.	

1.5 Material prior year errors

No material prior year error have been identified in the reporting period (3.47 FRS102 SORP).

Yes*	✓	* -Tick as appropriate
No*	✓	

Please disclose:

(i) the nature of the prior period error;	
(ii) for each prior period presented in the accounts, the amount of the correction for each account line item affected; and	
(iii) the amount of the correction at the beginning of the earliest prior period presented in the accounts.	

Note 2 Accounting policies

This standard list of accounting policies has been applied by the charity except for those deleted. Where a different or additional policy has been adopted then this is detailed in the box below.

2.1 RECONCILIATION WITH PREVIOUS GENERALLY ACCEPTED ACCOUNTING PRACTICE

Please provide a description of the nature of each change in accounting policy	

Reconciliation of funds per previous GAAP to funds determined under FRS 102

	Start of period £	End of period £
Fund balances as previously stated		
Adjustments:		
Fund balance as restated		

Reconciliation of net income/(net expenditure) per previous GAAP to net income/(net expenditure) under FRS 102

	End of £
Net income/(expenditure) as previously stated	
Adjustments:	
Previous period net income/(expenditure) as restated	

Note 2 **Accounting policies**

2.2 INCOME

		Yes*	No*	N/a*
Recognition of income	These are included in the Statement of Financial Activities (SoFA) when: • the charity becomes entitled to the resources; • it is more likely than not that the trustees will receive the resources; • the monetary value can be measured with sufficient reliability.	✓	✓	✓
Offsetting	There has been no offsetting of assets and liabilities, or income and expenses, unless required or permitted by the FRS 102 SORP or FRS 102.	✓	✓	✓
Grants and donations	Grants and donations are only included in the SoFA when the general income recognition criteria are met (5.10 to 5.12 FRS102 SORP).	✓	✓	✓
	In the case of performance related grants, income must only be recognised to the extent that the charity has provided the specified goods or services as entitlement to the grant only occurs when the performance related conditions are met (5.16 FRS 102 SORP).	✓	✓	✓
Legacies	Legacies are included in the SOFA when receipt is probable, that is, when there has been grant of probate, the executors have established that there are sufficient assets in the estate and any conditions attached to the legacy are either within the control of the charity or have been met.	✓	✓	✓
Government grants	The charity has received government grants in the reporting period	✓	✓	✓
Tax reclaims on donations and gifts	Gift Aid receivable is included in income when there is a valid declaration from the donor. Any Gift Aid amount recovered on a donation is considered to be part of that gift and is treated as an addition to the same fund as the initial donation unless the donor or the terms of the appeal have specified otherwise.	✓	✓	✓
Contractual income and performance related grants	This is only included in the SoFA once the charity has provided the related goods or services or met the performance related conditions.	✓	✓	✓
Donated goods	Donated goods are measured at fair value (the amount for which the asset could be exchanged) unless impractical to do so.	✓	✓	✓
	The cost of any stock of goods donated for distribution to beneficiaries is deemed to be the fair value of those gifts at the time of their receipt and they are recognised on receipt. In the reporting period in which the stocks are distributed, they are recognised as an expense at the carrying amount of the stocks at distribution.	✓	✓	✓
	Donated goods for resale are measured at fair value on initial recognition, which is the expected proceeds from sale less the expected costs of sale, and recognised in 'Income from other trading activities' with the corresponding stock recognised in the balance sheet. On its sale the value of stock is charged against 'Income from other trading activities' and the proceeds from sale are also recognised as 'Income from other trading activities'.	✓	✓	✓
	Goods donated for on-going use by the charity are recognised as tangible fixed assets and included in the SoFA as incoming resources when receivable.	✓	✓	✓
	Gifts in kind for use by the charity are included in the SoFA as income from donations when receivable.	✓	✓	✓
Donated services and facilities	Donated services and facilities are included in the SOFA when received at the value of the gift to the charity provided the value of the gift can be measured reliably.	✓	✓	✓
	Donated services and facilities that are consumed immediately are recognised as income with an equivalent amount recognised as an expense under the appropriate heading in the SOFA.	✓	✓	✓
Support costs	The charity has incurred expenditure on support costs.	✓	✓	✓
Volunteer help	The value of any voluntary help received is not included in the accounts but is described in the trustees' annual report.	✓	✓	✓
Income from interest.	This is included in the accounts when receipt is probable and the amount receivable can	Yes*	No*	N/a*

royalties and dividends	be measured reliably.	✓	✓	✓
Income from membership subscriptions	Membership subscriptions received in the nature of a gift are recognised in Donations and Legacies.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
	Membership subscriptions which gives a member the right to buy services or other benefits are recognised as income earned from the provision of goods and services as income from charitable activities.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Settlement of insurance claims	Insurance claims are only included in the SoFA when the general income recognition criteria are met (5.10 to 5.12 FRS102 SORP) and are included as an item of other income in the SoFA.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Investment gains and losses	This includes any realised or unrealised gains or losses on the sale of investments and any gain or loss resulting from revaluing investments to market value at the end of the year.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓

2.3 EXPENDITURE AND LIABILITIES

Liability recognition	Liabilities are recognised where it is more likely than not that there is a legal or constructive obligation committing the charity to pay out resources and the amount of the obligation can be measured with reasonable certainty.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Governance and support costs	Support costs have been allocated between governance costs and other support. Governance costs comprise all costs involving public accountability of the charity and its compliance with regulation and good practice.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
	Support costs include central functions and have been allocated to activity cost categories on a basis consistent with the use of resources, eg allocating property costs by floor areas, or per capita, staff costs by the time spent and other costs by their usage.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Grants with performance conditions	Where the charity gives a grant with conditions for its payment being a specific level of service or output to be provided, such grants are only recognised in the SoFA once the recipient of the grant has provided the specified service or output.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Grants payable without performance conditions	Where there are no conditions attaching to the grant that enables the donor charity to realistically avoid the commitment, a liability for the full funding obligation must be recognised.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Redundancy cost	The charity made no redundancy payments during the reporting period.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Deferred income	No material item of deferred income has been included in the accounts.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Creditors	The charity has creditors which are measured at settlement amounts less any trade discounts	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Provisions for liabilities	A liability is measured on recognition at its historical cost and then subsequently measured at the best estimate of the amount required to settle the obligation at the reporting date	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Basic financial instruments	The charity accounts for basic financial instruments on initial recognition as per paragraph 10.7 FRS102 SORP. Subsequent measurement is as per paragraphs 11.17 to 11.19, FRS102 SORP.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓

2.4 ASSETS

Tangible fixed assets for use by charity	These are capitalised if they can be used for more than one year, and cost at least			
	They are valued at cost.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
	The depreciation rates and methods used are disclosed in note 14.			
Intangible fixed assets	The charity has intangible fixed assets, that is, non-monetary assets that do not have physical substance but are identifiable and are controlled by the charity through custody or legal rights. The amortisation rates and methods used are disclosed in note 15.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
	They are valued at cost.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Heritage assets	The charity has heritage assets, that is, non-monetary assets with historic, artistic, scientific, technological, geophysical or environmental qualities that are held and maintained principally for their contribution to knowledge and culture. The depreciation rates and methods used as disclosed in note 16.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
	They are valued at cost.	Yes* ✓	No* ✓	N/a* ✓
Investments	Fixed asset investments in quoted shares, traded bonds and similar investments are valued at initially at cost and subsequently at fair value (their market value) at the year end. The same treatment is applied to unlisted investments unless fair value cannot be	Yes*	No*	N/a*

	end. The same treatment is applied to unlisted investments unless fair value cannot be measured reliably in which case it is measured at cost less impairment.			
	Investments held for resale or pending their sale and cash and cash equivalents with a maturity date of less than 1 year are treated as current asset investments	Yes*	No*	N/a*
Stocks and work in progress	Stocks held for sale as part of non-charitable trade are measured at the lower or cost or net realisable value.	Yes*	No*	N/a*
	Goods or services provided as part of a charitable activity are measured at net realisable value based on the service potential provided by items of stock.	Yes*	No*	N/a*
	Work in progress is valued at cost less any foreseeable loss that is likely to occur on the contract.	Yes*	No*	N/a*
Debtors	Debtors (including trade debtors and loans receivable) are measured on initial recognition at settlement amount after any trade discounts or amount advanced by the charity. Subsequently, they are measured at the cash or other consideration expected to be received.	Yes*	No*	N/a*
Current asset investments	The charity has investments which it holds for resale or pending their sale and cash and cash equivalents with a maturity date less than one year. These include cash on deposit and cash equivalents with a maturity of loss than one year held for investment purposes rather than to meet short-term cash commitments as they fall due.	Yes*	No*	N/a*
	They are valued at fair value except where they qualify as basic financial instruments.	Yes*	No*	N/a*

POLICIES ADOPTED ADDITIONAL TO OR DIFFERENT FROM THOSE ABOVE	

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 3 **Income**

	Analysis of income	Unrestricted funds	Restricted income funds	Endowment funds	Total funds £	Prior year £
Donations and legacies:	Donations and gifts	-	-	-	-	-
	Gift Aid	-	-	-	-	-
	Legacies	-	-	-	-	-
	General grants provided by government/other charities	-	-	-	-	-
	Membership subscriptions and sponsorships which are in substance donations	-	-	-	-	
	Donated goods, facilities and services	-	-	-	-	-
	Other	-	-	-	-	
	Total	-	-	-	-	-
Charitable activities:		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
	Other	-	-	-	-	-
	Total	-	-	-	-	-
Other trading activities:		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
	Other	-	-	-	-	-
	Total	-	-	-	-	-
Income from investments:	Interest income	-	-	-	-	-
	Dividend income	-	-	-	-	-
	Rental and leasing income	-	-	-	-	-
	Other	-	-	-	-	-
	Total	-	-	-	-	-
Separate material item of income		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
	Total	-	-	-	-	-
Other:	Conversion of endowment funds into income	-	-	-	-	-
	Gain on disposal of a tangible fixed asset held for charity's own use	-	-	-	-	-
	Gain on disposal of a programme related investment	-	-	-	-	-
	Royalties from the exploitation of intellectual property rights	-	-	-	-	-
	Other	-	-	-	-	-
	Total	-	-	-	-	-
TOTAL INCOME		-	-	-	-	-

Other information:

All income in the prior year was unrestricted except for: (please provide description and amounts)	
Where any endowment fund is converted into income in the reporting period, please give the reason for the conversion.	
Within the income items above the following items are material: (please disclose the nature, amount and any prior year amounts)	

Where sums originally denominated in foreign currency have been included in income, explain the basis on which those sums have been translated into sterling (or the currency in which the accounts are drawn up).	

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 4 **Analysis of receipts of government grants**

Description	This year £	Last year £
Government grant 1	-	-
Government grant 2	-	-
Government grant 3	-	-
Other	-	-
Total	-	-

Please provide details of any unfulfilled conditions and other contingencies attaching to grants that have been recognised in income.	
Please give details of other forms of government assistance from which the charity has directly benefited.	

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 5 **Donated goods, facilities and services**

	This year £	Last year £
Seconded staff	-	-
Use of property	-	-
Other	-	-
	-	-

Please provide details of the accounting policy for the recognition and valuation of donated goods, facilities and services.	
Please provide details of any unfulfilled conditions and other contingencies attaching to resources from donated goods and services not recognised in income.	
Please give details of other forms of other donated goods and services not recognised in the accounts, eg contribution of unpaid volunteers.	

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 6 **Expenditure**

	Analysis of expenditure	Unrestricted funds	Restricted income funds	Endowment funds	Total funds £	Prior year £
Expenditure on raising funds:	Incurred seeking donations	-	-	-	-	-
	Incurred seeking legacies	-	-	-	-	-
	Incurred seeking grants					
	Operating membership schemes and social lotteries					
	Staging fundraising events					
	Fundraising agents					
	Operating charity shops					
	Operating a trading company undertaking non-charitable trading activity					
	Advertising, marketing, direct mail and publicity	-	-	-	-	-
	Start up costs incurred in generating new source of future income	-	-	-	-	-
	Database development costs	-	-	-	-	-
	Other trading activities					
	Investment management costs:	-	-	-	-	
	Portfolio management costs	-	-	-	-	-
	Cost of obtaining investment advice	-	-	-	-	-
	Investment administration costs	-	-	-	-	-
	Intellectual property licencing costs	-	-	-	-	-
	Rent collection, property repairs and maintenance charges	-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
	Total expenditure on raising funds	-	-	-	-	-
Expenditure on charitable activities		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
	Total expenditure on charitable activities	-	-	-	-	-
Separate material item of expense		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
	Total	-	-	-	-	-
Other		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-
	Total other expenditure	-	-	-	-	-
TOTAL EXPENDITURE		-	-	-	-	-

Other information:

Analysis of expenditure on charitable activities

Activity or programme	Activities undertaken directly	Grant funding of activities	Support Costs	Total this year	*Total prior year*
	£	£	£	£	£
Activity 1					
Activity 2					
Other					
Total					

Prior year expenditure on charitable activities can be analysed as follows:	
Within the expenditure items above the following items are material: (please disclose the nature, amount and any prior year amounts)	
Where sums originally denominated in foreign currency have been included in expenditure, explain the basis on which those sums have been translated into sterling (or the currency in which the accounts are drawn up).	

Section C Notes to the accounts (cont)

Note 7 Extraordinary items

Please explain the nature of each extraordinary item occurring in the period.

	Description	This year £	Last year £
Extraordinary item 1		-	-
Extraordinary item 2		-	-
		-	-
Extraordinary item 3		-	-
Extraordinary item 4		-	-
Total extraordinary items		-	-

Section C Notes to the accounts

Note 8 Funds received as agent

8.1 Please complete this note if the charity has agreed to administer the funds of another entity as its agent. Note: If a charity is acting as an agent, it should not recognise the income in the Statement of Financial Activities or the Balance Sheet.

Description/name of party	Related party (Yes or No)	Amount received		Amount paid out		Balance held at period end	
		This year	Last year	This year	Last year	This year	Last year
		£	£	£	£	£	£
		-	-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-	-
		-	-	-	-	-	-
	Total	-	-	-	-	-	-

8.2 Where a consortia or similar arrangement exists whereby 2 or more charities co-operate to achieve economies in the purchase of goods or services, please disclose details of any balances outstanding between any participating members.

Description/name of party	Balance held at period end	
	This year	Last year
	£	£
	-	-
	-	-
	-	-
	-	-
	-	-
Total	-	-

Section C Notes to the accounts

Note 9 Support Costs

Please complete this note if the charity has analysed its expenses using activity categories and has support costs.

Support cost (examples)	Raising funds £	Activity 1 £	Activity 2 £	Activity 3 £	Grand total £	Basis of allocation (Describe method)
Governance	-	-		-	-	
	-	-		-	-	
	-	-		-	-	
	-	-		-	-	
Other	-	-		-	-	
Total	-	-		-	-	

Please provide details of the accounting policy adopted for the apportionment of costs between activities and any estimation techniques used to calculate their apportionment.

Section C Notes to the accounts

Note 10 Details of certain types of expenditure

Note 10.1 Fees for examination of the accounts

Please provide details of the amount paid for any statutory external scrutiny of accounts and other services provided by your independent examiner. If nothing was paid please enter '0' in the appropriate box(es).

	This year £	Last year £
Independent examiner's fees		
Assurance services other than independent examination		
Tax advisory fees		
Other fees (for example: financial advice, consultancy, accountancy services) paid to the independent examiner		

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 11 **Paid employees**

Please complete this note if the charity has any employees (transactions with Trustees dealt with in Note 28)

11.1 Staff Costs

	This year £	Last year £
Salaries and wages	-	-
Social security costs	-	-
Pension costs (defined contribution pension plan)		
Other employee benefits	-	-
Total staff costs	-	-

Please provide details of expenditure on staff working for the charity whose contracts are with and are paid by a related party

Please give details of the number of employees whose total employee benefits (excluding employer pension costs) fell within each band of £10,000 from £60,000 upwards. If there are no such transactions, please enter 'true' in the box provided.

No employees received employee benefits (excluding employer pension costs) for the reporting period of more than £60,000

Band	Number of employees
£60,000 to £69,999	
£70,000 to £79,999	
£80,000 to £89,999	
£90,000 to £99,999	
£100,000 to £109,999	

Please provide the total amount paid to key management personnel (includes trustees and senior management) for their services to the charity. For specific amounts paid to trustees, see Note 28.

11.2 Average head count in the year

The parts of the charity in which the employees work	This year Number	Last year Number
Fundraising	-	-
Charitable Activities	-	-
Governance	-	-
Other	-	-
Total	-	-

11.3 Ex-gratia payments to employees and others (excluding trustees)
Please complete if an ex-gratia payment is made.

Please explain the nature of the payment

Please state the legal authority or reason for making the payment

Please state the amount of the payment (or value of any waiver of a right to an asset)

11.4 Redundancy payments
Please complete if any redundancy or termination payment is made in the period.

Total amount of payment

The nature of the payment (cash, asset etc.)

The extent of redundancy funding at the balance sheet date

Please state the accounting policy for any redundancy or termination payments

Note 12 Defined contribution pension scheme or defined benefit scheme accounted for as a defined contribution scheme.

12.1 Please complete this note if a defined contribution pension scheme is operated.

Amount of contributions recognised in the SOFA as an expense	
Please explain the basis for allocating the liability and expense of defined contribution pension scheme between activities and between restricted and unrestricted funds.	

12.2 Please complete this section where the charity participates in a defined benefit pension plan but is unable to ascertain its share of the underlying assets and liabilities.

Please confirm that although the scheme is accounted for as a defined contribution plan, it is a defined benefit plan.	
Please provide such information as is available about the plan's surplus or deficit and the implications, if any, for the reporting charity	

12.3 Please complete this section where the charity participates in a multi-employer defined benefit pension plan that is accounted for as a defined contribution plan.

Describe the extent to which the charity can be liable to the plan for other entities' obligations under the terms and conditions of the multi-employer plan	
Explain how any liability arising from an agreement with a multi-employer plan to fund a deficit has been determined.	

Section C	Notes to the accounts	(cont)

Note 13 Grantmaking

Please complete this note if the charity made any grants or donations which in aggregate form a material part of the charitable activities undertaken.

13.1 Analysis of grants paid (included in cost of charitable activities)

Analysis	Grants to institutions	Grants to individuals	Support costs	Total
Activity or project 1			£	£
Activity or project 2			-	-
Activity or project 3			-	-
Activity or project 4			-	-
Total	-	-	-	-

Please enter "Nil" if the charity does not identify and/or allocate support costs.

13.2 Grants made to institutions

My charity has made grants to particular institutions that are material in the context of its grantmaking. Details of the institution supported, purpose of the grant and total paid to each institution is available on the charity's web site.	***Yes***	***Please provide details of charity's URL.***
	No	***Provide details below***

Names of institution	Purpose	Total amount of grants paid £
		-
		-
		-
		-
		-
		-
		-
		-
		-
		-
Total grants to institutions in reporting period		-
Other unanalysed grants		-
TOTAL GRANTS PAID		-

Note 14 Tangible fixed assets

Please complete this note if the charity has any tangible fixed assets

14.1 Cost or valuation

	Freehold land & buildings £	Other land & buildings £	Plant, machinery and motor vehicles £	Fixtures, fittings and equipment £	Total £
At the beginning of the year	-	-	-	-	-
Additions	-	-	-	-	-
Revaluations	-	-	-	-	-
Disposals	-	-	-	-	-
Transfers *	-	-	-	-	-
At end of the year	-	-	-	-	-

14.2 Depreciation and impairments

**Basis	SL or RB	SL or RB	SL or RB	SL or RB	SL or RB	Straight Line ("SL") or Reducing Balance ("RB")
** Rate						
At beginning of the year	-	-	-	-	-	
Disposals	-	-	-	-	-	
Depreciation	-	-	-	-	-	
Impairment	-	-	-	-	-	
Transfers*	-	-	-	-	-	
At end of the year	-	-	-	-	-	

14.3 Net book value

Net book value at the beginning of the year	-	-	-	-	-
Net book value at the end of the year	-	-	-	-	-

14.4 Impairment

Please provide a description of the events and circumstances that led to the recognition or reversal of an impairment loss.	

14.5 Revaluation

If an accounting policy of revaluation is adopted, please provide:

the effective date of the revaluation	
the name of independent valuer, if applicable	
the methods applied and significant assumptions	
the carrying amount that would have been recognised had the assets been carried under the cost model.	

14.6 Other disclosures

(i) Please state the amount of borrowing costs, if any, capitalised in the construction of tangible fixed assets and the capitalisation rate used.	
(ii) Please provide the amount of contractual commitments for the acquisition of tangible fixed assets.	
(iii) Details of the existence and carrying amounts of property, plant and equipment to which the charity has restricted title or that are pledged as security for liabilities.	

** The "transfers" row is for movements between fixed asset categories.*

*** Please indicate the method of depreciation by deleting the method not applicable*

Note 15 Intangible assets

Please complete this note if the charity has any intangible assets

15.1 Cost or valuation

	Project development costs £	Patents and trademarks £	Other £	Total £
At beginning of the year	-	-	-	-
Additions	-	-	-	-
Disposals	-	-	-	-
Revaluations	-	-	-	-
Transfers *	-	-	-	-
At end of the year	-	-	-	-

15.2 Amortisation and impairments

**Method of amortisation	SL or RB	SL or RB	SL or RB	SL or RB	Straight Line ("SL") or Reducing Balance ("RB")
** Rate					
At beginning of the year	-	-	-	-	
Disposals	-	-	-	-	
Amortisation	-	-	-	-	
Impairment	-	-	-	-	
Transfers*	-	-	-	-	
At end of year	-	-	-	-	

15.3 Net book value

Nat book value at the beginning of the year	-	-	-	-
Net book value at the end of the year	-	-	-	-

15.4 Accounting policy

Please disclose the accounting policy for intangible fixed assets including:

Reasons for choosing amortisation rates	
Policies for the recognition of any capital development	

15.5 Impairment

Please provide a description of the events and circumstances that led to the recognition or reversal of an impairment loss.	

15.6 Revaluation

If an accounting policy of revaluation is adopted, please provide:

the effective date of the revaluation	
the name of independent valuer, if applicable	
the methods applied	
the carrying amount that would have been recognised had the assets been carried under the cost model.	

15.7 Other disclosures

(i) If your intangible asset was acquired by way of grant, provide value on initial recognition and carrying amount of the asset.	
(ii) Details of the carrying amounts of any intangible assets to which the charity has restricted title or that are pledged as security for liabilities.	
(iii) Please provide the amount of contractual commitments for the acquisition of intangible assets.	
(iv) State the amount of research and development expenditure recognised as expenditure in the year.	
(v) Please detail the headings in the SOFA in which a charge for amortisation of intangible assets is included.	
(vi) For any material intangible assets, please provide a description, its carrying amount and any remaining amortisation period.	

** The "transfers" row is for movements between fixed asset categories.*

*** Please indicate the method of depreciation by deleting the method not applicable (SL = straight line; RB = reducing balance). Also please indicate the rate of depreciation: for straight line, what is the anticipated life of the asset (in years); for reducing balance, what is the percentage annual deduction.*

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 16 Heritage assets

Please complete this note if the charity has heritage assets

16.1 General disclosures for all charities holding heritage assets

(i) Explain the nature and scale of heritage assets held.	
(ii) Explain the policy for the acquisition, preservation, management and disposal of heritage assets.	

16.2 Cost or valuation

	Heritage asset 1 £	Heritage asset 2 £	Heritage asset 3 £	Heritage asset 4 £	Total £
At beginning of the year	-	-	-	-	-
Additions	-	-	-	-	-
Disposals	-	-	-	-	-
Revaluations	-	-	-	-	-
Transfers *	-	-	-	-	-
At end of the year	-	-	-	-	-

16.3 Depreciation and impairments

****Basis**	SL or RB	SL or RB	SL or RB	SL or RB	SL or RB	Straight Line ("SL") or Reducing Balance
** **Rate**						
At beginning of the year	-	-	-	-	-	
Disposals	-	-	-	-	-	
Depreciation	-	-	-	-	-	
Impairment	-	-	-	-	-	
Transfers*	-	-	-	-	-	
At end of year	-	-	-	-	-	

16.4 Net book value

Nat book value at the beginning of the year	-	-	-	-	-
Net book value at the end of the year	-	-	-	-	-

16.5 Impairment

Please provide a description of the events and circumstances that led to the recognition or reversal of an impairment loss.	

16.6 Revaluation

If an accounting policy of revaluation is adopted, please provide:

the effective date of the revaluation	
the name of independent valuer, if applicable	
qualifications of independent valuer	
the methods applied and significant assumptions	
any significant limitations on the valuation	

16.7 Analysis of heritage assets by class or group distinguishing those at cost and those at valuation

	At valuation Group A	At cost Group B	Total
	£	£	£
Carrying amount at the beginning of the period	-	-	-
Additions	-	-	-
Disposals	-	-	-
Depreciation/impairment	-	-	-
Revaluation	-	-	-
Carrying amount at the end of period	-	-	-

16.8 Heritage assets (where heritage assets are not recognised on the balance sheet)

(i) Explain the reason why heritage assets have not been recognised on the balance sheet.	
(ii) Describe the significance and nature of heritage assets.	
(iii) Disclose information that is helpful in assessing the value of heritage assets.	
(iv) Explain the reason why it is not practicable to obtain a valuation of heritage assets.	

16.9 Five year summary of heritage assets transactions

	2015	2014	2013	2012	2011
	£	£	£	£	£
Purchases					
Group A	-	-	-	-	-
Group B	-	-	-	-	-
Group C	-				
Other	-				
Donations					
Group A	-	-	-	-	-
Group B	-	-	-	-	-
Group C	-	-	-	-	-
Other	-	-	-	-	-
Total additions	-	-	-	-	-
Charge for impairment					
Group A	-	-	-	-	-
Group B	-	-	-	-	-
Group C	-	-	-	-	-
Other	-	-	-	-	-
Total charge for impairment	-	-	-	-	-
Disposals					
Group A - carrying amount	-	-	-	-	-
Group B - carrying amount	-	-	-	-	-
Group C	-	-	-	-	-
Other	-	-	-	-	-
Total disposals	-	-	-	-	-

Note 17 Investment assets

Please complete this note if the charity has any investment assets.

17.1 Fixed assets investments (please provide for each class of investment)

	Cash & cash equivalents	Listed investments	Investment properties	Social investments	Other	Total
Carrying (fair) value at beginning of period	-	-	-	-	-	-
Add: additions to investments during period*	-	-	-	-	-	-
Less: disposals at carrying value	-	-	-	-	-	-
Less: impairments	-	-	-	-	-	-
Add: Reversal of impairments	-	-	-	-	-	-
Add/(deduct): transfer in/(out) in the period	-	-	-	-	-	-
Add/(deduct): net gain/(loss) on revaluation	-	-	-	-	-	-
Carrying (fair) value at end of year	-	-	-	-	-	-

***Please specify additions resulting from acquisitions through business combinations, if any.**	

Please note that Fair Value in this context is the amount for which an asset could be exchanged between knowledgeable and willing parties in an arm's length transaction. For traded securities, the fair value is the value of the security quoted on the London Stock Exchange Daily Official List or equivalent. For other assets where there is no market price on a traded market, it is the trustees' or valuers' best estimate of fair value.

17.2 Please provide a breakdown of investments shown above agreeing with the balance sheet row B04 differentiating between those held at fair value and those held at cost less impairment.

Analysis of investments	Fair value at year end	Cost less impairment
	£	£
Cash or cash equivalents	-	-
Listed investments	-	-
Investment properties	-	-
Social investments	-	-
Other investments	-	-
Total	-	-
Grand total (Fair value at year end+Cost less impairment)		

17.3 If your charity holds investment properties, please complete the following note:

(i) Explain the methods and significant assumptions in determining the fair value of investment property held by the charity	
(ii) Name or independent valuer, if applicable, and relevant qualifications	
(iii) Provide details of any restrictions on the ability to realise investment property or on the remittance of income or disposal proceeds	
(iv) Explain any contractual obligations for the purchase, construction or development of investment property or for repairs, maintenance or enhancements	

17.4 Please provide a breakdown of current asset investments, if applicable, agreeing with the balance sheet.

Analysis of current asset investments	This year	Last year
	£	£
	-	-
Cash or cash equivalents	-	-
Listed investments	-	-
Investment properties	-	-
Social investments	-	-
Other investments	-	-
Total	-	-

17.5 Guarantees

Please provide details and amount of any guarantee made to or on behalf of a third party	
Name of the entity or entities benefitting from those guarantees	
Please explain how the guarantee furthers the charity's aims	

17.6 Concessionary loans

Amount of concessionary loans made (***Multiple loans made may be disclosed in aggregate provided that such aggregation does not obscure significant information***).

Description	This year £	Last year £
Total		

Amount of concessionary loans received ***(Multiple loans received may be disclosed in aggregate provided that such aggregation does not obscure significant information).***

Description					This year £	Last year £
Total						

Terms and conditions eg interest rate, security provided	
Value of any concessionary loans which have been committed but not taken up at the reporting date	
Amounts payable within 1 year	
Amounts payable after more than 1 year	
Amounts receivable within 1 year	
Amounts receivable after more than 1 year	

17.7 Additional information

Please provide information about the significance of investments to the charity's financial position or performance eg. terms and conditions of loans or the use of hedging to manage financial risk.	
For all investments measured at fair value, the basis for determining the value, including any assumptions applied when using a valuation technique.	
Where a charity or its subsidiary has provided financial assets as a form of security, the carrying amount of the financial asset pledged as security and the terms and conditions relating to its pledge.	

Section C Notes to the accounts

Note 18 Stocks

Please complete this note if the charity holds any stock items

18.1 Please state the carrying amount of stock and work in progress analysed between activities.

	Stock		Donated goods		Work in progress
	For distribution	For resale	For distribution	For resale	
	£	£	£	£	£
Charitable activities:					
Opening	-	-	-	-	-
Added in period	-	-	-	-	-
Expensed in period	-	-	-	-	-
Impaired	-	-	-	-	-
Closing	-	-	-	-	-
Other trading activities:					
Opening	-	-	-	-	-
Added in period	-	-	-	-	-
Expensed in period	-	-	-	-	-
Impaired	-	-	-	-	-
Closing	-	-	-	-	-
Other:					
Opening	-	-	-	-	-
Added in period	-	-	-	-	-
Expensed in period	-	-	-	-	-
Impaired	-	-	-	-	-
Closing	-	-	-	-	-
Total this year	-	-	-	-	-
Total previous year	-	-	-	-	-

18.2 Please specify the carrying amount of any stocks pledged as security for liabilities

Note 19 Debtors and prepayments

Please complete this note if the charity has any debtors or prepayments.

19.1 Analysis of debtors

	This year £	Last year £
Trade debtors	-	-
Prepayments and accrued income	-	-
Other debtors	-	-
Total	-	-

Complete 19.2 where a material debtor is recoverable more than a year after the reporting date.

19.2 Disclosure of debtors recoverable in more than 1 year (included in debtors above)

	This year £	Last year £
Trade debtors	-	-
Prepayments and accrued income	-	-
Other debtors	-	-
Total	-	-

Note 20 Creditors and accruals

Please complete this note if the charity has any creditors or accruals.

20.1 Analysis of creditors

	Amounts falling due within one year		Amounts falling due after more than one year	
	This year £	Last year £	This year £	Last year £
Accruals for grants payable	-	-	-	-
Bank loans and overdrafts	-	-	-	-
Trade creditors	-	-	-	-
Payments received on account for contracts or performance-related grants	-	-	-	-
Accruals and deferred income	-	-	-	-
Taxation and social security	-	-	-	-
Other creditors	-	-	-	-
Total	-	-	-	-

20.2 Deferred income

Please complete this note if the charity has deferred income.

Please explain the reasons why income is deferred.

Movement in deferred income account	This year £	Last year £
Balance at the start of the reporting period	-	-
Amounts added in current period	-	-
Amounts released to income from previous periods	-	-
Balance at the end of the reporting period	-	-

Note 21 Provisions for liabilities and charges

You should complete this note if you have included in the charity expenditure any provisions. A provision is made when the charity has a liability of uncertain timing or amount.

21.1 Please provide:

- a brief description of any obligations on the balance sheet and the expected amount and timing of resulting payments;	
- an indication of the uncertainties about the amount or timing of those outflows; and	
- the amount of any expected reimbursement, stating the amount of any asset that has been recognised for that expected reimbursement.	

21.2 Movements in recognised provisions and funding commitment during the period

	This year £	Last year £
Balance at the start of the reporting period	-	-
Amounts added in current period	-	-
Amounts charged against the provision in the current period	-	-
Unused amounts reversed during the period	-	-
Balance at the end of the reporting period	-	-

21.3 For any funding commitment that is not recognised as a liability or provision, provide details of commitment made, the time frame of that commitment, any performance-related conditions and details of how the commitment will be funded (with contracts for capital expenditure separately identified)..	
21.4 Where unrestricted funds have been designated to a fund commitment, please disclose the nature of any amounts designated and the likely timing of that expenditure.	

Note 22 Other disclosures for debtors, creditors and other basic financial instruments

22.1 Please provide information about the significance of financial instruments (eg. debtors, creditors, investments etc) to the charity's financial position or performance, for example, the terms and conditions of loans or the use of hedging to manage financial risk.	
22.2 If the charity has provided financial assets as a form of security, the carrying amount of the financial assets pledged as security and the terms and conditions related to its pledge should be given here.	

Note 23 Contingent liabilities and contingent assets

23.1 Contingent liabilities

Where the charity has contingent liabilities, please complete the following section unless the possibility of their existence is remote.

Description of item including its legal nature. Please describe any security provided in connection to the liability.	Estimate of financial effect

23.2 Contingent assets

Where the charity has contingent assets, please complete the following section when their existence is probable

Description of item	Estimate of financial effect

23.3 Other disclosures for contingent assets and/or liabilities

Please provide the following information where practicable:

Explain any uncertainties relating to the amount or timing of settlement; and the possibility of any reimbursement	
Where it is not practical to make one or more of these disclosures, please state this fact	

Section C Notes to the accounts (cont)

Note 24 Cash at bank and in hand

	This year £	Last year £
Short term cash investments (less than 3 months maturity date)	-	-
Short term deposits	-	-
Cash at bank and on hand	-	-
Other	-	-
Total	-	-

Note 25 Fair value of assets and liabilities

25.1 Please provide details of the charity's exposure to credit risk (the risk of incurring a loss due to a debtor not paying what is owed) , liquidity risk (the risk of not being able to meet short term financial demands) and market risk (the risk that the value of an investment will fall due to changes in the market) arising from financial instruments to which the charity is exposed at the end of the reporting period and explain how the charity manages those risks.	
25.2 Please give details of the amount of change in the fair value of basic financial instruments (debtors, creditors, investments (see section 11, FRS102 SORP)) measured at fair value through the SoFA that is attributable to changes in credit risk.	

Note 26 Events after the end of the reporting period

Please complete this note where events (not requiring adjustment to the accounts) have occurred after the end of the reporting period but before the accounts are authorised which relate to conditions that arose after the end of the reporting period.

Please provide details of the nature of the event	
Provide an estimate of the financial effect of the event or a statement that such an estimate cannot be made	

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 27 **Charity funds**

27.1 Details of material funds held and movements during the CURRENT reporting period

Please give details of the movements of material individual funds in the reporting period together with a balancing figure for 'Other funds' (which should include revaluation reserve and fair value reserve, if applicable). The 'Total funds' figure below should reconcile to 'Total funds' in the balance sheet.

** Key: PE - permanent endowment funds; EE - expendable endowment funds; R - restricted income funds, including special trusts, of the charity; and U - unrestricted funds*

Fund names	Type PE, EE R or UR *	Purpose and Restrictions	Fund balances brought forward £	Income £	Expenditure £	Transfers £	Gains and losses £	Fund balances carried forward £
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
Other funds (balancing figure)	N/a	N/a	-	-	-	-	-	-
		Total Funds as per balance sheet	-	-	-	-	-	-

	Yes*	No*
Fund balances carried forward include assets and liabilities denominated in a foreign currency	✓	✓

If yes, please state the basis on which the assets and/or liabilities have been translated into sterling (or the currency in which the accounts are drawn up).	

Section C **Notes to the accounts** **(cont)**

Note 27 **Charity funds**

27.2 Details of material funds held and movements during the PREVIOUS reporting period

Please give details of the movements of material individual funds in the reporting period together with a balancing figure for 'Other funds' (which should include revaluation reserve and fair value reserve, if applicable). The 'Total funds' figure below should reconcile to 'Total funds' in the balance sheet.

** Key: PE - permanent endowment funds; EE - expendable endowment funds; R - restricted income funds, including special trusts, of the charity; and U - unrestricted funds*

Fund names	Type PE, EE R or UR *	Purpose and Restrictions	Fund balances brought forward £	Income £	Expenditure £	Transfers £	Gains and losses £	Fund balances carried forward £
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
			-	-	-	-	-	-
Other funds (balancing figure)	N/a	N/a	-	-	-	-	-	-
		Total Funds as per balance sheet	-	-	-	-	-	-

	Yes*	No*
Fund balances carried forward include assets and liabilities denominated in a foreign currency	✓	✓

Note 27 **Charity funds (cont)**

27.3 Transfers between funds

	Reason for transfer and where endowment is converted to income, legal power for its conversion	Amount
Between unrestricted and restricted funds		
Between endowment and restricted funds		
Between endowment and unrestricted funds		

27.4 Designated funds

Planned use	Purpose of the designation	Amount

Section C	Notes to the accounts	(cont)

Note 28 Transactions with trustees and related parties

If the charity has any transactions with related parties (other than the trustee expenses explained in guidance notes) details of such transactions should be provided in this note. If there are no transactions to report, please enter "True" in the box or "False" if there are transactions to report.

28.1 Trustee remuneration and benefits

None of the trustees have been paid any remuneration or received any other benefits from an employment with their charity or a related entity (True or False)	

In the period the charity has paid trustees remuneration and benefits. Please give the amount of, and legal authority for, any remuneration or other benefits paid to a trustee by the charity or any institution or company connected with it.

Name of trustee	Legal authority (eg order, governing document)	Amounts paid or benefit value					
		This year					Last year
		Remuneration	Pension contribution	Redundancy (including loss of office)/ex gratia	Other	TOTAL	
		£	£	£	£	£	£

Please give details of why remuneration or other employment benefits were paid.	
Where an ex gratia payment has been made to a trustee, provide an explanation of the nature of the payment.	
If a third party has been reimbursed for providing one or more trustees, state the nature of the payment and amount of the reimbursement.	
State the number of trustees to whom retirement benefits are accruing under a defined contribution pension scheme.	

28.2 Trustees' expenses

If the charity has paid trustees expenses for fulfilling their duties, details of such transactions should be provided in this note. If there are no transactions to report, please enter "True" in the box below. If there are transactions to report, please enter "False".

No trustee expenses have been incurred (True or False)	

Type of expenses reimbursed	This year	Last year
	£	£
Travel		
Subsistence		
Accommodation		
Other (please specify):		
TOTAL		

Please provide the number of trustees reimbursed for expenses or who had expenses paid by the charity	

28.3 Transaction(s) with related parties

Please give details of any transaction undertaken by (or on behalf of) the charity in which a related party has a material interest, including where funds have been held as agent for related parties. If there are no such transactions, please enter 'true' in the box provided.

There have been no related party transactions in the reporting period (True or False)

Name of the trustee or related party	Relationship to charity	Description of the transaction(s)	Amount		Balance at period end	Provision for bad debts at period end	Amounts written off during reporting period
			£		£	£	£

In relation to the transactions above, please provide the terms and conditions, including any security and the nature of any payment (consideration) to be provided in settlement.

For any related party, please provide details of any guarantees given or received.

Section C	Notes to the accounts	(cont)

Note 29 **Additional Disclosures**

The following are significant matters which are not covered in other notes and need to be included to provide a proper understanding of the accounts. If there is insufficient room here, please add a separate sheet.

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

Charitable company accounts templates
Completion notes

Section 1: Introduction

The Charities SORP (FRS 102) applies to accounting periods beginning on or after 1 January 2015. In 2016, Update Bulletin 1 amended this SORP and the changes made by this apply to accounting periods beginning on or after 1 January 2016. The pro forma accounts incorporate these changes so by using them, you are choosing to adopt Update Bulletin 1 early. These guidance notes reflect the requirements for reporting periods beginning on or after 1 January 2016 following Update Bulletin 1.

Companies House

(The Companies House logo and the Royal Coat of Arms is subject to crown copyright and is used with the consent of Companies House)

The accounts pack prepared by the Charity Commission meets the statutory requirements for filing by charitable companies filing under the Companies Act 2006 and the regulations as they apply to small companies that are in effect at the date of the pack's release. Companies House is pleased to support the Charity Commission in their endeavour to assist those smaller charitable companies which meet the criteria for the use of the reports and accounts pack to file their report and accounts. Companies House will accept filings using this reports and accounts pack provided all of the following criteria are met:

- the preparer has ensured that their charity meets the criteria set out in the pack for its use
- the preparer has ensured all the required statements, including exemption from audit, are provided
- the preparer should ensure that the full company name, as shown on the company's incorporation certificate, and the correct company number are given
- the directors have approved the completed report and accounts
- the directors are satisfied that the accounts provide a true and fair view in compliance with company law

Companies House reserves the right to reject non-compliant filings and apply charges and fines as appropriate. The responsibility for submitting a directors' report and accounts compliant with the Companies Act 2006 and applicable regulations lies with the company's directors. Companies House may reject non-compliant filings and if accounts are filed after the deadline the company may receive a late filing penalty.

Section 1: Introduction (cont)

Purpose of pro forma accounts

These pro forma accounts are designed to help small company charities prepare and present accruals accounts. They provide a format for such accounts and set out the key disclosures contained in the Charities SORP (FRS 102).

The pro forma accounts and notes to the accounts when fully completed will include all the information necessary for smaller charitable companies.

Charities that should not use the pro forma accounts

The pro forma accounts should not be used if the charity:

- is preparing its accounts using natural categories
- has an income exceeding £500,000
- opts to have its accounts audited although there is no requirement to do so
- is required to follow another SORP or an alternative regulatory framework (for example, registered social landlords)
- has decided, when preparing the accounts, not to follow the FRS102 SORP (3.41, 3.42 FRS102 SORP)
- is an investment fund charity, which includes common deposit funds, common investment funds and pooling scheme funds
- has a material subsidiary undertaking, joint venture or associated trading undertakings
- has permanent endowment and is using the total return approach to investing the endowment
- is preparing group or linked accounts
- is operating a defined benefit pension scheme unless it is accounted for as a defined contribution scheme (eg. in the situation where a charity is unable to ascertain its share of the underlying assets and liabilities)
- has financial assets and financial liabilities which do not meet the FRS 102 definition of basic financial instruments

Trustees of charities where these pro forma accounts are unsuitable should either:

- refer to the appropriate publications such as the Charities SORP (FRS 102) for more detailed guidance
- consider using an accountant familiar with the Charities SORP (FRS102) to help prepare the accounts.

Trustees of charities also registered in Scotland should check the website of the Office of the Scottish Charity Regulator to identify if any additional information is required to comply with charity law in Scotland and then amend this pro forma accordingly.

Section 2: General guidance notes

This section provides guidance on:

- how the pro forma accounts can be used
- how precise the accounts need to be
- rounding
- netting off
- what activities and resources the accounts must include
- what statements the accounts must include

How can the pro forma be used?

These pro forma accounts are based on the general methods and principles of the Charities SORP (FRS 102).

The pro forma accounts have been designed to cover most circumstances that are likely to apply to smaller charities. However, charity trustees must take care that they provide any additional information necessary to give a true and fair view of their charity's activities and financial position. If there are other matters which are material and necessary to include a proper understanding of the accounts but are not specifically provided for in the pro forma accounts, then further details should be given by additional notes.

Where a charity needs to account for a complex transaction or one that is unusual for smaller charities then reference will need to be made to the Charities SORP or advice may be necessary from a professional accountant.

The pro forma accounts when properly completed with information and amounts from the charity's accounting records, will meet the charity's legal requirements for preparing annual accounts.

The charity trustees/directors must approve the accounts and at least one (but we recommend two) of them should sign the balance sheet as evidence of approval.

How precise do the charity's accounts need to be?

The word material is used often in the Charities FRS102 SORP and in these notes. An item is material if its inclusion or exclusion from the accounts would be likely to change a reader's view about the accounts. Normally the larger the item the more material it is likely to be.

Reporting details of small value items is often not necessary as they do not affect a readers overall understanding of the accounts. For example, amounts under £1 are never important and can be ignored. Some items may or may not require reporting depending on the size of the charity (measured by gross income or balance sheet totals). For example, it may be material to include in the balance sheet a tangible fixed asset costing £500 if the charity has £10,000 gross income but it would be much less material if a charity has £250,000 gross income.

Some items may always be material to charities, for example, amounts paid to trustees for expenses or remuneration and amounts paid to related parties.

All information requested in the pro forma accounts should be given unless:

- it does not apply to the charity; or
- it is identified in the pro forma accounts as information that the trustees may choose to give

Section 2: General guidance notes (cont)

Rounding

It is usual to prepare accounts in whole £s. Amounts are rounded to the nearest £ (eg £4.60 becomes £5).

No netting off

All the incoming resources for the year are included in the statement of financial activities gross. For example, the gross takings from a fund raising event should be shown as incoming resources and expenses associated with the event shown as resources expended.

Presentation currency

The presentation currency is the currency in which the accounts are denominated. A charity should normally prepare its accounts in the currency of the jurisdiction of its administration unless it operates predominantly by generating and spending its cash in a different currency. Where a charity operates predominantly in a different currency, it should prepare its accounts in that currency.

What does a complete set of charitable company accounts contain?

To satisfy the requirements of both the Charity Commission and Companies House you will need to prepare the following list of items:

1. A Trustee's Annual Report (to include the Directors' Report) which provides background information about the charity and a written explanation of what the charity is trying to do and how it goes about it. A pro forma is available on the charity commission website.
2. A complete accounts package which contains:
   a. A statement of financial activities (SoFA) including an income and expenditure account
   b. A balance sheet
   c. Notes to the accounts.
3. The accounts will also normally be accompanied by a report from either:
   - an independent examiner (provided the charity is below the audit threshold) or
   - a registered auditor (if the charity is over the audit threshold or chooses to have a full audit of its accounts).

Most charities for which these pro forma accounts were designed are only required by the law to have an independent examination. For accounting periods ending on or after 1 April 2009, charities with a gross income of £25,000 or less are not required by law to have an independent examination or audit. Some charities will also have a requirement in their governing document, or imposed by a donor, to have an independent examination or audit by a registered auditor.

A pro forma independent examiner's report is available from the charity commission and should be submitted with the accounts and TAR.

Section 2: General guidance notes (cont)

What do I submit to the Charity Commission?

To comply with s164 Charities Act 2011, the following must be submitted to the Charity Commission:

- Independent Examiner's Report or Auditor's report (if applicable)
- A Trustee's Annual Report
- A statement of financial activities (SoFA);
- An income and expenditure account;
- A balance sheet; and
- Notes to the accounts.

What do I submit to Companies House?

You have two options:

- All of the above (as for the Charity Commission) or
- The above minus any or all of:
  - Independent Examiner's Report or Auditor's report (if applicable)
  - Trustee's Annual Report
  - Statement of financial activities (SoFA);
  - Income and expenditure account;

Ie for Companies House the minimum you can file is a balance sheet and notes.

If you choose not to include the SOFA for Companies House you should include the following sentence on your balance sheet:

'The company has opted not to file a copy of their P&L at Companies House in accordance with section 444 of the Companies Act 2006.'

However, charities leaving out items when filing with Companies House must remember to include all items listed above when submitting to the Charity Commission.

What activities and resources must the accounts include:

The accounts should include all funds that the charity trustees manage and control. This is to ensure that someone reading the accounts gets a full understanding of the assets, liabilities and resource movement of the charity.

Section 3: Statement of financial activities (SoFA)
(including income and expenditure account)

The SoFA records all the incoming resources and resources expended by the charity in the financial year.

The pro forma SoFA is divided into columns and rows which are numbered. A summary is provided of what should be entered into each column and row.

Activity categories

The analysis of income and expenditure by activity is encouraged for all charities preparing accruals accounts. However, charities not subject to statutory audit are not required to report their income and expenditure on an activity basis and may choose to adopt an alternative approach, for example an analysis based on the nature of the income and expenditure. Charities choosing to analyse income and expenditure using a basis other than the activity basis should not use these pro forma accounts.

Where activity categories are used, costs which relate to more than one activity can be apportioned between activities.

Columns – fund accounting

F01 to F05 describe what should be entered into each column

F01	This column is for all amounts relating to **unrestricted f**unds.
F02	This column is for all amounts relating to **restricted income f**unds.
F03	This column is only for movements on **endowment** funds.
F04	This column is the **total** of columns **F01, F02** and **F03.**
F05	This column is the **total** funds entered in the accounts for the previous year.

Section 3: Statement of financial activities (SoFA) (cont)

Rows – income

Rows S01 to S07 below explain what should be included in each category of income where the charity trustees choose to follow the recommended "activity" categories of the FRS 102 SORP.

Row	Analysis category	Explanation
S01	Donations and legacies	Income from donations and legacies comprises incomes generated from the following sources: • gifts and donations received/receivable including legacies • any tax reclaimed on amounts received under gift aid • grants that provide core funding or are of a general nature • membership subscriptions and sponsorships where these are, in substance, donations • gifts in kind and donated services and facilities Income from donations and legacies is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 4.31 and 4.32.
S02	Charitable activities	This includes: • sale of goods or services as a charitable activity • sale of goods made or services provided by the charity's beneficiaries • letting of non-investment property in furtherance of the charity's objects • grants specifically for the provision of goods or services as part of charitable activities or services to beneficiaries (including performance-related grants) • ancillary trades connected with the above Income from charitable activities is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 4.33 to 4.34.

Section 3: Statement of financial activities (SoFA) (cont)

Row	Analysis category	Explanation
S03	Other trading activities	This includes income from trading activities that specifically raise funds for the charity; for example: • fundraising events such as jumble sales, firework displays and concerts • sponsorships and social lotteries which are not pure donations • shop income from selling donated goods and bought-in goods • providing goods and services other than for the benefit of the charity's beneficiaries • letting and licensing property held mainly for functional use but temporarily surplus to requirements Income from other trading activities is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 4.35 to 4.36.
S04	Investments	Investment income includes income from investment assets, including dividends, interest receivable and rent, but excludes realised and unrealised investment gains and losses (see S16 below). Investment income is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 4.37 to 4.38.
S05	Separate material item of income	This line should be used where a material item of income occurs which falls within the ordinary activities of the charity but because of its size or incidence needs to be disclosed separately.
S06	Other	This amount includes gains on the disposal of tangible fixed assets and receipt of any other income that cannot be accounted for in the categories above (S01 to S05). It may also include the conversion of endowment funds into income. Other income is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 4.39 to 4.41.
S07	Total	Total of rows S01 to S06.

Section 3: Statement of financial activities (SoFA) (cont)

Rows – expenditure

Rows S08 to S011 below explain what should be included in each category of expenditure where the charity trustees choose to follow the recommended 'activity' categories of the FRS 102 SORP.

Row	Analysis category	Explanation
S08	Raising funds	These costs are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 4.44 to 4.45. This amount includes expenditure on seeking donations and legacies for example donations, legacies, core funding grants and gifts in kind. The costs may include fundraising, advertising, marketing and direct mail materials, as well as any payments to an agent. They will normally include publicity costs but exclude the cost of educational material produced to promote the charity's work, which is classed as a cost of charitable activities.
S09	Charitable activities	These comprise all the expenditure incurred in meeting the charitable objectives including amounts spent on: • grants • the direct provision of charitable service • a proportion of the charity's support costs which, if allocated, will be explained in the notes to the accounts They exclude: • the cost of raising funds to finance these activities These costs are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 4.52 to 4.55.
S10	Separate material expense item	This line should be used where a material item of expense occurs which falls within the ordinary activities of the charity but because of its size or incidence needs to be disclosed separately.
S11	Other	Other expenditure includes all expenditure that is neither related to raising funds for the charity nor part of its expenditure on charitable activities. Other expenditure is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 4.56.
S12	Total	Total of rows S08 to S10.

Section 3: Statement of financial activities (SoFA) (cont)

Rows – remaining

Row	Analysis category	Explanation
S13	Net income/(expenditure) before tax for the reporting period	This is the total in row S07 less the total in row S12.
S14	Tax payable	This is the amount of any tax on activities, paragraph 15.12, FRS102 SORP.
S15	Net income/(expenditure) after tax before investment gains/(losses)	This is the total in row S13 less the total in row S14.
S16	Net gains/(losses) on investments	This is the total of any unrealised gains and losses resulting from the revaluation of investment assets to market value, and gains and losses realised on the disposal of investment assets during the year. Gains/(losses) on investment assets is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 4.59.
S17	Net income/(expenditure)	This is the total in row S15 plus/(less) the total in row S16.
S18	Extraordinary items	Extraordinary items are material items or transactions that: • fall outside of the charity's ordinary activities • are abnormal in their nature • are not expected to recur In the unlikely event of their occurrence, extraordinary items must be disclosed on the face of the SoFA. Extraordinary items are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 4.17.
S19	Transfers between funds	Any transfers between funds are analysed in these rows.
S20	Gains and losses on revaluation of fixed assets for the charity's own use	These are the gains or losses on the revaluation of property, plant and equipment used by the charity, and heritage and intangible assets. A reversal of a previous valuation increase is included here but any charge for impairment is included in the relevant expenditure heading(s). Gains/(losses) on revaluation of fixed assets is defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 4.62.

Section 3: Statement of financial activities (SoFA) (cont)

Row	Analysis category	Explanation
S21	Other gains/(losses)	Other gains and losses includes any other gains or losses required by accounting standards or which company law requires to be recognised outside of a charity's income and expenditure account. Others gains or losses are explained in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 4.65 and 4.66.
S22	Net movement in funds	Total of rows S17 to S21.
S23	Total funds brought forward	The brought forward balances at the beginning of the year.
S24	Total funds carried forward	Total of rows S22 and S23.

Section 4: Balance sheet

The balance sheet provides a 'snapshot' of the charity's assets and liabilities at the end of the financial year.

The FRS102 Charities' SORP requires a breakdown of the assets and liabilities of the charity between unrestricted and restricted income funds and endowment funds. The pro forma accounts provide this breakdown by the use of a columnar balance sheet with the assets and liabilities of each fund category being entered in the separate columns provided. A charity can alternatively provide a breakdown in a note to the accounts.

Columns – fund accounting

F01 to F05 describe what should be entered into each column

F01	This column is for all assets and liabilities that belong to **unrestricted income** funds.
F02	This column is for all assets and liabilities that belong to **restricted income f**unds.
F03	This column is for all assets and liabilities that belong to **endowment f**unds.
F04	Total of columns F01, F02 and F03 giving total assets and liabilities for all funds.
F05	This column gives total assets and liabilities of all funds for the previous year.

Rows – assets and liabilities

B01 to B23 describe what should be entered into each row of the balance sheet.

Row	Analysis category	Explanation
B01	Intangible assets	Intangible assets are non-monetary fixed assets that do not have physical substance but are identifiable and are controlled by the charity through custody or legal rights. They include such things as goodwill, concessions, patents, licences and trademarks. Intangible assets are explained in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 10.18.
B02	Tangible assets	Tangible fixed assets, such as land and buildings, plant, vehicles and equipment, are held to provide an on-going economic benefit to the charity through their contribution to the provision of goods or services by the charity. They are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 10.25 to 10.26.

Section 4: Balance sheet (cont)

Row	Analysis category	Explanation
B03	Heritage assets	Heritage assets are assets with historic, artistic, scientific, technological, geophysical or environmental qualities that are held principally for their contribution to knowledge and culture. Heritage assets are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 10.39 to 10.40.
B04	Investments	Fixed Asset Investments are held for the long term to generate income or gains and may include quoted and unquoted shares, bonds, gilts, common investment funds, investment property and term deposits held as part of an investment portfolio. Fixed asset investments include programme-related investments and are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraphs 10.41 to 10.56.
B05	Total fixed assets	Total of B01 to B04.
B06	Stocks	This is the total amount of stock held at the year end. Stock is defined in in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 10.59.
B07	Debtors	Debtors are amounts owing to the charity for goods or services or amounts the charity has paid in advance. Debtors are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 10.64.
B08	Investments	Current asset investments are investments held for resale or cash or cash equivalents with a maturity date of less than 1 year and are defined in the Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP) at paragraph 10.70.
B09	Cash at bank and in hand	This is the total of cash held and bank balances. The Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP), paragraph 10.74 provides details..
B10	Total current assets	Total of B06 to B09.
B11	Creditors: amounts falling due within one year	These are the amounts owing by the charity to creditors which are due to be paid within one year from the balance sheet date.
B12	Net current assets/(liabilities)	Total of B10 less B11.

Section 4: Balance sheet (cont)

Row	Analysis category	Explanation
B13	Total assets less current liabilities	Total of B05 and B12.
B14	Creditors: amounts falling after one year	These are amounts owing by the charity to creditors which are due to be paid after more than 1 year from the balance sheet date.
B15	Provisions for liabilities	Provisions for liabilities are amounts set aside for future liabilities and charges.
B16	Total net assets or liabilities	Total of B13 to B15.

Rows – funds of the charity

The total funds entered below must agree with the net assets at row B16 of the balance sheet and the total funds entered at row S22 of the SoFA.

Row	Analysis category	Explanation
B17	Endowment funds	**Endowment funds** are those funds which the charity must hold and retain and not spend as income. The income arising is used for charitable purposes and capital gains are retained within the fund. Include here both permanent and expendable endowment. The Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP), paragraphs 2.16 to 2.20 provide details.
B18	Restricted income funds	**Restricted funds** are those funds which must be spent as income on the particular purposes specified by the donor or specifically identified in appeal literature. The Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP), paragraphs 2.8 to 2.15 provide details.
B19	Unrestricted funds	**Unrestricted funds** are those funds that can be spent at the discretion of the charity trustees for any purposes of the charity. The fund balance represents the unexpended resources held within the fund, that is, its assets less liabilities. If some of these funds have been **designated** or earmarked to meet planned future expenditure, these amounts will be disclosed here. The Charities Statement of Recommended Practice (FRS 102 SORP), paragraphs 2.6 to 2.7 provide details.

Section 4: Balance sheet (cont)

Row	Analysis category	Explanation
B20	Revaluation reserve	A revaluation reserve represents the difference between the cost or valuation of an asset when first recognised, less any depreciation and its subsequent revalued amount. While a revaluation reserve will often form part of the unrestricted funds of the charity, any part of the reserve derived from the revaluation of assets held within a restricted fund must be shown as part of restricted funds.
B21	Fair value reserve	This will apply mainly to charities who hold investments which must be measured initially at cost and subsequently at fair value at the reporting date. A fair value reserve represents the difference between the cost or valuation of an asset when first recognised and its subsequent revalued amount.
B22	Total funds	Total of B17 to B21 giving Total Funds. Must agree to B16, Total Net Assets or Liabilities.

Section 5: Notes to the accounts

Every set of company accounts require notes which explain:

- the **basis** on which the accounts have been prepared (note 1)
- the **accounting policies** that have been adopted which explain when assets and liabilities, income and expenditure are included in the accounts and at what value (note 2.2)
- **other information** required to provide more details of what the accounting statements contain and to ensure that the accounts provide a 'true and fair' view

The table below explains what should be included in each of the notes provided.

Information to be provided in the notes to the accounts:

Note 1	**The basis of accounting** explains the standards and conventions used in preparing the accounts. Details must also be given if there is a change of accounting policies, a change in accounting estimates or material prior year errors.
Note 2	**Accounting policies** explain how items are measured, recognised and disclosed in the accounts. When first reporting under FRS2102, section 35 of FRS102, requires 3 reconciliations to be presented, if all are applicable. These are included in Note 2.1. The list provided in this note show the policies applying to most small charities. Where a particular policy applies to your charity, tick the 'yes' box; if the policy does not apply, tick the 'no' box; or if the policy does not apply because the item is not relevant to your charity, tick 'N/a'. If a charity has a material item in the accounts which is not covered by the accounting policies specified, then a note should be added in the box provided.
Note 3	Note 3.1 allows trustees to provide an analysis of any of the amounts shown under the main headings under **income** in the SoFA. An analysis of 'Donations and legacies', 'income from investments' and 'other' has been provided. For the other categories of income (charitable activities, separate material item of income and other trading activities) you may provide a description of the particular activities under these headings. The total entered for each of these categories should agree with the totals entered in lines S01 to S06 in the SoFA. Where relevant, please complete the additional information boxes.
Note 4	All charities in receipt of **government grants** must complete note 4. Paragraph 5.58 of the Charities SORP provides full details.
Note 5	All charities receiving **donated goods, facilities or services** must complete note 5. Paragraph 6.31 of the Charities SORP provides full details.

Section 5: Notes to the accounts (cont)

Note 6	Note 6 allows trustees to provide an analysis of any of the amounts shown under the headings under **expenditure** in the SoFA. An analysis of Expenditure on raising funds has been provided. For the other categories of expenditure (expenditure on charitable activities, separate material expense item and other expenditure) you may provide a description of the particular activities under these headings. The total entered for each of these categories should agree with the totals entered in lines S08 to S11 in the SOFA. Where relevant, please complete the additional information boxes.
Note 7	Events and transactions falling outside a charity's ordinary activities are by their nature extremely rare and are referred to as **extraordinary items**. Where such transactions have occurred in the financial year, please complete note 7. Paragraphs 4.16 to 4.18 of the Charities SORP provides guidance.
Note 8	Note 8 must be completed where a **charity has acted as agent** during the reporting period. Paragraphs 19.12 and 19.13 of the Charities SORP provide further information.
Note 9	This note provides details about **support costs**. This note must be completed where the charity adopts the 'activity' categories of the SORP to analyse expenditure. Support costs cannot be attributed to a single activity and include the cost of certain central or regional functions, for example, governance costs, payroll administration, purchasing, budgeting and accounting, information technology, personnel, building management services and finance. The note should show the amount of support costs that have been allocated or apportioned across the activity categories of the charity, the method of allocating costs to activities and the accounting policy adopted for the apportionment of costs between activities and any estimation techniques used to calculate their apportionment.
Note 10	This note provides specific information about fees paid for **examination** of the accounts. This is explained in paragraph 9.23 of the Charities SORP.
Note 11	This note provides specific information about **staff costs** (transactions with trustees are dealt with in Note 14 but see definition of 'key management personnel'). Details of the disclosures can be found in the Charities SORP paragraphs 9.26 to 9.30 and 17.21. An ex gratia payment is a payment, or the waiver of a right to an asset which the trustees have no legal obligation or legal power to make from the charity's funds but which they believe they have a moral obligation to make. Occasional gifts of small and inexpensive items such as flowers or chocolates should not be regarded as ex-gratia payments. Ex gratia payments to trustees are covered in note 28. Key management personnel are defined in Appendix 1 of the charities SORP. The definition includes trustees and those members of staff who are the senior management personnel to whom the trustees have delegated authority or responsibility in the day-to-day running of the charity.
Note 12	This note must be completed where a charity has a **defined contribution pension scheme** or a **defined benefit scheme accounted for as a defined contribution scheme**. Details of the disclosures can be found in paragraphs 17.21 to 17.23 of the Charities SORP.

Section 5: Notes to the accounts (cont)

Note 13	The **grant making** note provides further information about the purposes for which grants were made and institutions supported. This note is only required if grant making is a material part of the charities activities. The Charities SORP requires that where a charity has made grants to institutions that the charity should provide details of a sufficient number of institutional grants to give a reasonable understanding of the range of institutions that it has supported. Information may only be omitted from Note 13.2 if: • details of institutional grants are set out in the trustees' annual report • details of the charity's web page URL at which the information can be accessed is given • the trustees have exercised their right (following the Charities Act) not to disclose details of the grants made where the settlor, their spouse or civil partner are still alive. The settlor is the benefactor who established the trust by way of gift or • disclosure could result in a serious prejudice to the grant maker and /or the recipient institution or individual working for the recipient institution. Situations where serious prejudice is clearly indicated include those where disclosure could result in serious personal injury. In such cases, the charity must state as part of its disclosure of material grants made to institutions: • the total number, value and general purpose of those grants where these details have not been disclosed and • that an exemption applies top disclosure on the grounds of serious prejudice See paragraphs 16.13 to 16.25 of the Charities SORP for full details.
Note 14	The **tangible fixed assets** note provides information about the assets used by the charity to undertake its activities. The column headings provide an analysis of fixed assets as per Table 6 FRS102 SORP. Charities must disclose the depreciation method used and the depreciation rate, see paragraph 10.37 FRS102 SORP for full disclosures. The methods of depreciation specified in the template are straight line or reducing balance. If another method is used please specify in the box provided. The total amounts for net book value at the end of the year entered in this note need to agree to the amount entered for tangible fixed assets in the balance sheet. An impairment loss occurs when the carrying amount of an asset exceeds its recoverable amount. The impairment loss reflects a decline in the future economic benefits over and above the depreciation charged for the assets use, see module 12, FRS102 SORP. Charities must disclose a description of the events and circumstances that led to the recognition or reversal or an impairment loss.

Section 5: Notes to the accounts (cont)

Note 15	This note must be completed where the charity holds **intangible fixed assets**. Charities must disclose the amortisation method used and the amortisation rate, see paragraph 10.24 FRS102 SORP for full disclosures. The methods of amortisation specified in the template are straight line or reducing balance. If another method is used please specify in the box provided. The total amounts for net book value at the end of the year entered in this note need to agree to the amount entered for intangible fixed assets in the balance sheet. An impairment loss occurs when the carrying amount of an asset exceeds its recoverable amount. The impairment loss reflects a decline in the future economic benefits over and above the depreciation charged for the assets use, see module 12, FRS102 SORP. Charities must disclose a description of the events and circumstances that led to the recognition or reversal or an impairment loss. If any intangible fixed assets are included at a valuation, please complete note 15.6. 'Other disclosures' require information that must be disclosed by the charity under paragraph 10.24 FRS102 SORP.
Note 16	The **heritage assets** note provides information about the assets used by the charity to undertake its activities. The column headings provide an analysis of fixed assets as per Table 6 FRS102 SORP. Charities must disclose the depreciation method used and the depreciation rate, see paragraph 10.37 FRS102 SORP for full disclosures. The methods of depreciation specified in the template are straight line or reducing balance. If another method is used please specify in the box provided. The total amounts for net book value at the end of the year entered in this note need to agree to the amount entered for heritage assets in the balance sheet. An impairment loss occurs when the carrying amount of an asset exceeds its recoverable amount. The impairment loss reflects a decline in the future economic benefits over and above the depreciation charged for the assets use, see module 12, FRS 102 SORP. Charities must disclose a description of the events and circumstances that led to the recognition or reversal or an impairment loss. If any heritage assets are included at a valuation, please complete note 16.6. Where heritage assets are not recognised on the balance sheet, please complete note 16.8. A five year summary of heritage assets transactions must be included per paragraph 18.26, FRS 102 SORP.

Section 5: Notes to the accounts (cont)

Note 17	The **investments** note is used to provide further information about investments held. Guidance on accounting for and disclosures relating to investments can be found in paragraphs 10.41 to 10.56, FRS 102 SORP. You may also need to consult modules 11 and 21 FRS 102 SORP. Fixed asset investments in quoted shares, traded bonds and similar investments and investment properties must be measured initially at cost and subsequently at fair value (their market value) at the balance sheet date (paragraph 10.44/10.48 FRS 102 SORP). Investments in shares which cannot be publically traded must be measured at cost less impairment if fair value cannot be established using a valuation technique (paragraph 11.17 FRS 102 SORP). Social investments may be measured at either fair value or cost less impairment at the year end date. You will need to consult module 21, FRS 102 SORP, for full guidance. Note 17.1 provides an analysis of investments at their year end value (fair value or cost less impairment) and shows movements during the financial period. Note 17.2 provides an analysis of investments at their year end value, specifying whether this is at fair value or at cost less impairment. The totals in notes 17.1 and 17.2 must agree to the totals for investments in the balance sheet. This template only deals with basic financial instruments which, with the exception of investments, are not affected by regulations made under the Companies Act 2006 which require a fair value reserve to be set up. However a fair value reserve will need to be set up where the charitable company holds investments which are measured at fair value, see paragraph 15.21 FRS102 SORP. You will need to refer to sections 36, 37, 51, 52 and 53 of the companies act regulations, Statutory Instrument No. 409, 2008, The Small Companies and Groups (Accounts and Directors' Report) Regulations 2008. Where a charity holds investment properties, note 17.3 must be completed. Note 17.4 must be completed when current asset investments are held by the charity. As per paragraph 21.41 FRS 102 SORP, please provide details of guarantees. Concessionary loans are made wholly or in part to advance charitable purposes for the benefit of a charity's beneficiaries, interest free or at below prevailing market rates. Please complete note 17.6 where your charity has made concessionary loans. Some additional information must be provided in note 17.7.
Note 18	This note must be completed where the charity holds **stocks** at the year end. Stocks are items that will be used by the charity in providing goods and services. Stocks may include goods held for distribution to beneficiaries, or educational literature or brochures for distribution. Please refer to paragraphs 10.59 to 10.63 FRS102 SORP for guidance.
Note 19	The **debtors and prepayments** note is used to provide further information about amounts owed to the charity. The total amount entered in this note needs to agree to the amount entered for debtors in the balance sheet. If material to the disclosure of debtors, the amount of debtors recoverable more than a year after the reporting date must be separately disclosed in the notes to the accounts.

Section 5: Notes to the accounts (cont)

Note 20	The **creditors and accruals** note is used to provide further information about the amounts owed by the charity. The total amounts entered in note 20.1, Analysis of creditors, needs to agree with the amounts entered for 'Creditors: amounts falling due within one year' and 'Creditors: amounts falling due after one year' in the balance sheet. Please complete note 20.2 **deferred income**, where the charity has deferred income.
Note 21	Note 21, **provisions for liabilities and charges** must be completed where the charity has expenditure resulting from recognised funding commitments and it must recognise a liability for a legal or constructive obligation as a provision when either the timing or the amount of the future expenditure required to settle the obligation is uncertain. A provision is recognised when: • a charity has a present obligation (a legal or constructive obligation that exists at the balance sheet date) as a result of a past event • it is probable that a transfer of economic benefits will be required to settle the obligation and • the amount can be reliably estimated See module 7, FRS102 SORP for guidance.
Note 22	Where relevant, complete this note requiring **other disclosures for debtors, creditors and other basic financial instruments.** Paragraph 11.35 of the Charities SORP provides detail.
Note 23	Contingent assets and contingent liabilities are defined in appendix 1, FRS102 SORP. Please complete note 23, contingent liabilities and contingent assets, where applicable to your charity.
Note 24	**Cash at bank and in hand** is held to meet short term cash commitments as they fall due and includes all cash equivalents held in the form of short term highly liquid investments. A cash equivalent will normally have a short maturity date of, say, three months from the date of acquisition.
Note 25	Where **assets and liabilities** are measured at **fair value** through the profit and loss account, information must be given about the risks to which the charity is exposed at the end of the reporting period. This must be provided in note 25. Further detail must be given about the changes in fair value attributable to changes in credit risk in note 25.2.
Note 26	The **events after the end of the reporting period** note provides information about events that occur after the end of the reporting period but before the accounts are authorised which relate to conditions that arose after the year end. Examples of such events are provided in paragraph 13.7 FRS102 SORP.

Section 5: Notes to the accounts (cont)

Note 27	The **charity funds** note is used to provide details of the movements of material individual funds in the reporting period. Fair value and revaluation reserves will need to be allocated to the relevant fund included in the list; the only exception to this is where fair value and revaluation reserves are wholly unrestricted. A balancing figure, 'other funds', is needed to provide a reconciliation to total funds in the balance sheet. Note 27.1 relates to current year information; note 27.2 relates to previous year information. Guidance on fund accounting is in module 2 FRS102 SORP. Where there are **any transfers between funds** details must be provided in note 27.3. Further information on **designated funds** must be provided in note 27.4.
Note 28	The **transactions with trustees and related party** note provides information about any transaction entered into by the charity with its trustees or others connected with the charity. Related parties are defined in the glossary of terms, appendix 1, FRS 102 SORP. Transactions with related parties that do not require disclosure are listed in paragraph 9.18 FRS102 SORP. Note 28.1 provides an analysis of **trustee remuneration and benefits**. The amount of any ex gratia payments made must be disclosed here. See note 11 for explanation of ex gratia payment. Where a trustee/director has received a payment for '**loss of office**', the amount must be disclosed in 28.1. This is to satisfy section 2 of Part 1, Schedule 3, Statutory Instrument 409 2008. Note 28.2 provides an analysis of **trustee expenses** which are expenses incurred by trustees in fulfilling their duties, for example travelling to meeting or visiting charity facilities or activities to understand or monitor what is taking place. Note 28.3 provides information of transactions with **related parties**.
Note 29	This note may be used to disclose any important matters that are not included in the pro forma accounts.

7．CC31:Independent examination of charity accounts

Guidance for trustees

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

GUIDANCE

Independent examination of charity accounts: guidance for trustees (CC31)

1. What this guidance is about

This guidance gives trustees the information they need to:

- check whether their charity can have its accounts independently examined instead of audited
- appoint a suitable person to carry out the independent examination, and
- prepare for the independent examination

The trustees of all registered charities must produce a trustees' annual report and accounts each year. For information on the reporting requirements and on what the accounting terms used in this guidance mean, please refer to **Charity reporting and accounting: the essentials (CC15d)**.

Where a charity's annual income is over £25,000, the trustees must also arrange for an independent person or accountancy firm to carry out either an audit or an independent examination of their charity's accounts. The purpose of this is to give the charity's trustees, supporters, beneficiaries and the wider public, some independent assurance that the charity's money has been properly accounted for and accounting records kept. The trustees of most charities are able to choose to have an independent examination instead of an audit. Independent examination is a 'light touch' scrutiny involving the examiner checking for specific matters only. Because it is narrowly defined and does not involve forming an opinion as to whether the accounts are 'true and fair', it usually costs less than an audit. The Institute of Chartered Accountants In England and Wales has produced a guide that explains the differences between audit and independent examination **Choice between audit and independent examination (ICAEW)**.

The rules on independent examination also apply to excepted charities. These are charities that are regulated by the Commission but are not required to register with us. They do not apply to charities that are exempt from regulation by the Commission. Exempt charities include most universities in England, academy trusts and some of the national museums and art galleries. You can find more information in our guidance **Exempt charities (CC23)**.

This guidance is for the trustees of charities registered in England and Wales. If your charity is also registered in Scotland then different or additional requirements may apply. You can find the guidance on independent examination produced by the Scottish Charity Regulator at **Independent examination: a guide for charity trustees (OSCR)**. There are currently no additional external scrutiny requirements for charities registered in England and Wales that operate in Northern Ireland.

2. How to check whether your charity can choose to have its accounts independently examined instead of audited

The trustees will usually be able to choose an independent examination instead of an audit if your charity's gross income is:

- more than £25,000, but not more than £1 million, provided that
- if its gross income is more than £250,000, its gross assets (fixed assets plus current assets) are £3.26 million or less

Guidance on how to calculate gross income is provided in Appendix 2 of **Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)**.

The trustees will not be able to choose an independent examination if the charity's governing document, a funder or the Commission requires an audit to be carried out.

If your charity's governing document requires an audit, the trustees may wish to amend the governing document to remove this provision so that they can choose an independent examination. For guidance on how to do this, see **Changing your charity's governing document (CC36)**. If your charity's governing document is dated before 1 March 1992, unless reference is explicitly made to an audit by a 'qualified auditor' or audit by a 'qualified accountant' (for example audit by a chartered accountant), then the term 'audit' may be taken to simply mean the requirement for some form of an independent scrutiny. This means that you can choose an independent examination.

The trustees of charities with gross incomes of £25,000 or less do not usually have to arrange for any scrutiny of their charity's accounts. However, you should check whether your charity is subject to additional external scrutiny requirements. A particular example is Parochial Church Councils. You can find guidance on the requirements for this type of charity at **Church Accounting Regulations 2006**.

The trustees of charities with gross incomes of more than £1 million (or more than £250,000 and with gross assets of more than £3.26 million) must arrange for their charity's accounts to be audited. They may not choose an independent examination. The only exception is where the Commission has approved an independent examination of a particular year's accounts instead of an audit. The Commission must be satisfied that there are exceptional circumstances and that the nature of the funds otherwise subject to audit are such that there is a reduced risk to the charity to justify a lower standard of external scrutiny. If the Commission grants the approval, the trustees must provide the examiner with a copy of it. The Commission cannot approve an independent examination in place of an audit if your charity is subject to audit under the Companies Act 2006. For more information, see **Audit exemptions for charities** and the Commission's **Operational guidance**. To request a dispensation from the audit requirement, please complete our online **Enquiry form**.

You may find the flowchart in Appendix 1 of **Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)** helpful in summarising the independent examination requirements.

3. How to appoint a suitable person to carry out the independent examination

The trustees have a legal duty under the Charities Act 2011 to appoint 'an independent person who is reasonably believed by the trustees to have the requisite ability and practical experience to carry out a competent examination of the accounts'. These requirements are discussed below.

'An independent person'

The examiner must be independent of the charity. Independence means that the examiner must not be influenced, or could not be perceived to be influenced, by their relationships with the charity and its trustees. Therefore, the examiner cannot be a trustee of the charity. Independence is not the same as having no connection with the charity. An examiner can be a supporter of the charity, provided that they do not have a close relationship with the charity or its trustees and they are not involved in the day to day administration of the charity. Examples of situations that would call an examiner's independence into question are where they:

- are an employee of the charity or its book-keeper
- serve on a sub-committee overseeing the charity's finances
- are a major donor to, or beneficiary of, the charity
- have a significant financial or commercial relationship with the charity or its trustees
- have a close relationship with the trustees or any other related parties. Direction 2 of **Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)** provides guidance on the persons classed as related parties

If the trustees are unsure whether their proposed examiner is independent, they should ask the examiner to explain in writing why they consider that they meet the independence criteria. The trustees should then consider whether they are satisfied with the explanations given.

The trustees must respect the examiner's independence and must not act in a way that might undermine it. Accordingly, the trustees must not state or imply that awarding the work is conditional on the examiner agreeing to:

- provide personal payments or benefits to the trustees, or provide donations of money, benefits in kind or services to the charity (other than the conduct of the independent examination itself), or
- accept particular accounting policies or accounting treatments

The Commission views such behaviour as unethical. It may also constitute an offence under the Bribery Act 2010 (see **Law on bribery**), or of a breach of duty or other misconduct or mismanagement in the administration of your charity. For a trustee who is a member of a professional body it may also be a breach of their professional body's ethical standards.

‘The requisite ability and practical experience to carry out a competent examination’

The examiner must have the skills and experience needed to carry out his or her responsibilities. The starting point for all independent examiners is an understanding of their responsibilities, as explained in **Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)**. All examiners must also understand the key governance and reporting requirements that are specific to charities.

These include the responsibilities of trustees and the requirements to produce a trustees’ annual report and to account for the different types of charitable funds. Whatever their skills and professional qualifications, new examiners who are not familiar with the charity sector will need to gain this background knowledge before starting their examination.

An examiner must also have sufficient accounting skills to carry out an independent examination. The extent of the skills required depends upon the charity’s gross income and the complexity of its accounts:

- income over £250,000. The trustees must appoint an examiner who is a member of one of the accountancy bodies listed in the Charities Act 2011, as amended by Orders. The appendix lists the accountancy bodies and provides links to their websites and member search tools
- income £250,000 or less and your charity prepares accruals accounts. The trustees are not required to appoint an examiner who is a member of one of the accountancy bodies listed in the appendix. However, the examiner will need an understanding of accounting principles, accounting standards and the Charities SORP and so we recommend that the trustees select an examiner who is a member of one of the accountancy bodies listed in the appendix
- income £250,000 or less and your charity has opted to prepare receipts and payments accounts. The trustees are not required to appoint an examiner who is a member of one of the accountancy bodies listed in the appendix. The examiner will need to demonstrate sufficient financial awareness, numeracy skills and relevant experience to carry out the work and make the judgements required

The trustees may find it helpful to draw up a set of questions to ask their proposed examiner to help them check that the person has the skills and experience needed. You should ask:

- all examiners, to confirm that they have read and understood the Commission’s Directions and guidance
- professional examiners, to provide proof of membership of one of the professional bodies listed in the appendix and that they meet that body’s requirements for acting as an independent examiner. In particular, the examiner is likely to need a practising certificate or licence, although if he or she is not charging a fee to carry out the independent examination this may not be necessary. This check can be done using each body’s on-line member search tool, or directly if the body does not have this facility
- non-professional examiners, to explain their skills and experience and why this makes them competent to carry out the work. For example, the examiner may work in a role that involves financial management, such as setting and managing budgets and reviewing financial reports, or that requires knowledge of accounting systems, such as maintaining financial records and internal controls

The trustees' decision to appoint a person to act as the charity's examiner should be in writing and recorded in the charity's minutes. The examiner should confirm their appointment and this can be done by an exchange of emails. Professional examiners may issue a letter of engagement, setting out the terms of their appointment including their fee.

The process of finding and appointing an examiner can take time and so should not be left until the trustees' annual report and accounts are due for filing.

Each year, check that the independent examiner remains independent and has the ability and experience needed

Before confirming the examiner's appointment for the following year's accounts, the trustees should confirm that their examiner remains independent and has the skills and experience needed. Factors that the trustees should consider include whether:

- there have been significant changes in the charity's income and/ or gross assets. For example, if the charity's income increases to over £250,000 then the trustees must check whether the charity is still eligible to choose an independent examination and, if so, whether their examiner is a member of one of the accountancy bodies listed in the appendix
- they have concerns that the examiner has not carried out previous examinations in accordance with the Commission's Directions and guidance. If the Commission advises the trustees that their examiner has not performed to the required standard, the trustees should cease to use that examiner and appoint someone else who is appropriately qualified. This is also true were the Commission to find that an auditor has not performed to the required standard. If the trustees do not follow the Commission's advice, this can be evidence of breach of duty or other misconduct or mismanagement on the trustees' part which may cause the Commission to take regulatory action to protect the charity

4. How to prepare for the independent examination

This section explains the key steps in the independent examination process and provides guidance on how the trustees should prepare for the examination.

Understand what is involved in an independent examination

The starting point is for the trustees to understand what an independent examination involves. You may find it helpful to refer to **Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)**, since this sets out the work that examiners must carry out and the records and information that they are likely to ask the trustees to provide. In summary, the examiner will review the records kept by the charity and compare the accounts with those records. The examiner will also review the accounts and consider any unusual items and/or disclosures identified.

The outcome of an independent examination is a report from the examiner to the trustees. The examiner must report on whether he or she has reasonable cause to believe that in any material respect:

- proper accounting records were not kept
- the accounts do not accord with the accounting records
- if accruals accounts were prepared, they do not comply with the legal requirements and the applicable SORP, other than the requirement that the accounts give a 'true and fair view' which is not a matter considered as part of an independent examination

If the examiner identifies any other significant concerns, then he or she must include them in the report to the trustees. As an example, the examiner's report may state that there has been material expenditure that is not consistent with the terms of the charity's governing document.

The examiner must also report to the Commission directly (and the other UK charity regulators if applicable) if he or she identifies any matter of material significance. The Commission and other UK charity regulators have published joint guidance that describes the matters that examiners must always report. These include dishonesty and fraud, money laundering and criminal activity, and failure to manage significant conflicts of interest appropriately. The examiner may also choose to report any concerns that he or she has reasonable cause to believe are relevant to the work of the Commission. Further information is provided in Sections 5 and 6 of **Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)**.

Agree arrangements for preparing the accounts and a timetable for the examination

The trustees are responsible for preparing their charity's trustees' annual report and accounts. The trustees may find it helpful to engage their examiner to assist them, as well as carrying out the examination. This is permitted, provided that the examiner is not involved in maintaining the charity's accounting records or in the day-to-day management of the charity. The trustees must retain oversight of their trustees' annual report and accounts and request any amendments that they consider necessary.

The trustees should agree a timetable with the examiner that will enable the examination to be completed in time for the trustees to review and approve the accounts and trustees' annual report and for them to be filed with the Commission within 10 months of the charity's year end. Company charities also have to file with Companies House within nine months of the charity's year end. The key dates to agree are when the trustees will provide the draft accounts/ accounting records and trustees' annual report to the examiner and when the examination will take place.

If the charity has subsidiaries and the trustees decide to prepare group accounts on a voluntary basis then they should inform the examiner in advance, since the examiner is required to carry out additional procedures (see Section 4 of **Independent examination of charity accounts: examiners (CC32)**).

Make the charity's accounting records, documents, trustees and key staff available to the examiner

The trustees must keep the charity's accounting and other key records up to date and make them available to the examiner. The trustees and any employees of the charity must also assist the examiner.

The accounting records must provide at least the basic information from which accounts can be prepared. These records should contain details of all money received, all payments made and of the charity's assets and liabilities at the end of the financial year. Other key records include the charity's governing document and the minutes of trustees' meetings. The examiner will need to ask the trustees and any staff questions about the charity, its accounts and the supporting records, so the examination should take place a time when they are available.

Agree any changes to the trustees' annual report and accounts

At the conclusion of the examination, the examiner may ask the trustees to amend the trustees' annual report and/ or accounts to correct errors or omissions that they have identified. The examiner may also request written confirmation of explanations given during the examination. Once the final versions of the trustees' annual report and accounts are agreed, one or more of the trustees must sign them on behalf of the board as evidence that the trustees have reviewed and approved them.

If the examiner identifies concerns that they propose to highlight in their report and/ or report to the regulator as a matter of material significance, the trustees should work with the examiner to try and resolve these concerns, if practicable. This may involve providing additional information or evidence to the examiner. Should the trustees not be able to resolve the examiner's concerns, for example if they had not kept appropriate records, such as bills, to support their expenditure, then the trustees should take action to put things right for the future.

File the independent examiner's report with the trustees' annual report and accounts

Once the examiner has issued their report, the trustees must file a copy with the Commission (and any other UK charity regulator, if required) alongside their charity's trustees' annual report and accounts. Charitable companies must also file these documents with Companies House. The trustees may ask the examiner to file on the charity's behalf, but they remain responsible for ensuring that the final versions of all of the required documents are submitted on time.

The trustees are also responsible for updating their charity's details on the register of charities and for completing and filing the charity's annual return with the Commission, within 10 months of the financial year end.

Appendix: Independent examiners' professional qualification requirements

For financial years ending on or after 31 March 2015, once a charity's income exceeds £250,000 the examiner must be a member of one of the following bodies listed in the 2011 Charities Act, as amended. Also, the examiner must be allowed by the rules of that body to undertake the role of independent examiner. The accountancy bodies are listed below, with links to their websites and 'find member' search tools.

Listed Body	Website address	Website 'find member' address
Institute of Chartered Accountants in England and Wales	**https://www.icaew.com/**	**https://www.icaew.com/membership/active-members**
Institute of Chartered Accountants of Scotland	**https://www.icas.com/**	**https://www.icas.com/icas-membership/proof-of-membership**
Institute of Chartered Accountants in Ireland	**https://www.charteredaccountants.ie/**	**https://www.charteredaccountants.ie/Members**
Association of Chartered Certified Accountants	**https://www.accaglobal.com/uk/en.html**	**https://www.accaglobal.com/uk/en/member/find-an-accountant.html?isocountry=GB**
Association of Authorised Public Accountants	**https://www.accaglobal.com/uk/en/aapa.html**	**https://www.accaglobal.com/uk/en/member/find-an-accountant.html?isocountry=GB**
Association of Accounting Technicians	**https://www.aat.org.uk/**	**https://www.aat.org.uk/membership**
Association of International Accountants	**https://www.aiaworldwide.com/**	**https://www.aiaworldwide.com/find-an-international-accountant**
Chartered Institute of Management Accountants	**https://www.cimaglobal.com/Our-locations/UK/**	**https://www.cimaglobal.com/About-us/Find-a-CIMA-Accountant/**
Institute of Chartered Secretaries and Administrators	**https://www.icsa.org.uk/**	**https://www.icsa.org.uk/directory-of-members?tabnum=2**
Chartered Institute of Public Finance and Accountancy	**https://www.cipfa.org/**	**https://www.cipfa.org/members/members-directory**
Association of Charity Independent Examiners	**https://www.acie.org.uk/**	**https://www.acie.org.uk/find**
Institute of Financial Accountants	**https://www.ifa.org.uk/**	**https://www.ifa.org.uk/find-an-accountant**
Certified Public Accountants Association	**https://www.acpa.org.uk/**	**https://www.acpa.org.uk/membership-directory/**

8. Trustees' Annual Report for the period

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

Trustees' Annual Report for the period

From Period start date To Period end date

Charity name:

Charity registration number:

Objectives and Activities

	SORP reference	
Summary of the purposes of the charity as set out in its governing document	Para 1.17	
Summary of the main activities in relation to those purposes for the public benefit, in particular, the activities, projects or services identified in the accounts.	Para 1.17 and 1.19	
Statement confirming whether the trustees have had regard to the guidance issued by the Charity Commission on public benefit	Para 1.18	

Additional information (optional)
You may choose to include further statements where relevant about:

	SORP reference	
Policy on grant making	Para 1.38	
Policy on social investment including program related investment	Para 1.38	
Contribution made by volunteers	Para 1.38	
Other		

Achievements and Performance

	SORP reference	
Summary of the main achievements of the charity, identifying the difference the charity's work has made to the circumstances of its beneficiaries and any wider benefits to society as a whole.	Para 1.20	

Additional information (optional)
You may choose to include further statements where relevant about:

Achievements against objectives set	Para 1.41	
Performance of fundraising activities against objectives set	Para 1.41	
Investment performance against objectives	Para 1.41	
Other		

Financial Review

Review of the charity's financial position at the end of the period	Para 1.21	
Statement explaining the policy for holding reserves stating why they are held	Para 1.22	
Amount of reserves held	Para 1.22	
Reasons for holding zero reserves	Para 1.22	
Details of fund materially in deficit	Para 1.24	
Explanation of any uncertainties about the charity continuing as a going concern	Para 1.23	

Additional information (optional)
You may choose to include further statements where relevant about:

The charity's principal sources of funds (including any fundraising)	Para 1.47	
Investment policy and objectives including any social investment policy adopted	Para 1.46	
A description of the principal risks facing the charity	Para 1.46	
Other		

Structure, Governance and Management

Description of charity's trusts:		
Type of governing document (trust deed, royal charter)	Para 1.25	
How is the charity constituted? (e.g unincorporated association, CIO)	Para 1.25	
Trustee selection methods including details of any constitutional provisions e.g. election to post or name of any person or body entitled to appoint one or more trustees	Para 1.25	

Additional information (optional)
You may choose to include further statements where relevant about:

Policies and procedures adopted for the induction and training of trustees	Para 1.51	
The charity's organisational structure and any wider network with which the charity works	Para 1.51	
Relationship with any related parties	Para 1.51	
Other		

Reference and Administrative details

Charity name	
Other name the charity uses	
Registered charity number	
Charity's principal address	

Names of the charity trustees who manage the charity

	Trustee name	Office (if any)	Dates acted if not for whole year	Name of person (or body) entitled to appoint trustee (if any)
1				
2				
3				
4				
5				
6				
7				
8				
9				
10				
11				
12				
13				
14				
15				
16				
17				
18				
19				
20				

Corporate trustees – names of the directors at the date the report was approved

Director name		

Name of trustees holding title to property belonging to the charity

Trustee name	Dates acted if not for whole year	

Funds held as custodian trustees on behalf of others

Description of the assets held in this capacity	
Name and objects of the charity on whose behalf the assets are held and how this falls within the custodian charity's objects	
Details of arrangements for safe custody and segregation of such assets from the charity's own assets	

Additional information (optional)

Names and addresses of advisers (Optional information)

Type of adviser	Name	Address

Name of chief executive or names of senior staff members (Optional information)

Exemptions from disclosure

Reason for non-disclosure of key personnel details

Other optional information

Declarations

The trustees declare that they have approved the trustees' report above.

Signed on behalf of the charity's trustees

Signature(s)		
Full name(s)		
Position (eg Secretary, Chair, etc)		

Date	

Completing the pro forma Trustees' Annual Report

Introduction

These guidance notes reflect the requirements for accounting periods ending on or after 1 April 2009. Please refer to our reporting thresholds table for information about requirements for earlier accounting periods.

All charities in England and Wales that are registered with the Charity Commission are required to prepare a Trustees' Annual Report by the Charities Act. The length of the report and the amount of detail included in it should be in proportion to a charity's size and complexity; in the smallest charities the report can be very simple. If in completing the pro forma you find one or more of the boxes are too small to say everything that you need or wish to say, please add continuation pages if needed but do ensure that these are numbered and have an appropriate heading.

Please note that this pro forma is designed for use by charities registered in England and Wales. For charities also registered with the Office of the Scottish Charity Regulator you should check for any additional information you must include to meet the requirements of charity law in Scotland.

Which charities may use the pro forma report?

The Charity Commission's pro forma Trustees' Annual Report has been primarily designed to assist smaller charities that are not subject to a statutory audit requirement to present the information needed to meet the legal requirements for such reports.

The pro forma report should not be used without adaptation when the charity is:

- an exempt charity;
- a company;
- a common deposit fund, or a common investment fund (other than a pooling scheme fund);
- also registered in Scotland;
- preparing group accounts or
- required by law to have its accounts audited.

Excepted charities

The trustees of charities that are excepted (ie under the Charity Commission's jurisdiction but not required to register) are not required to prepare a Trustees' Annual Report unless they choose to register or are specifically requested to prepare an annual report by us. It is nevertheless good practice for such charities to prepare a Trustees' Annual Report, and the pro forma may be used provided they meet the criteria set out above.

Exempt charities

The Charities Act places no legal requirement on the trustees of a charity exempt from registration with us to prepare a Trustees' Annual Report. Such charities may be subject to an alternative statutory regime or a more specialised SORP may apply. The pro forma does not address any separate requirements or recommendations that might apply to exempt charities.

Charitable companies

Charitable companies are required by the Charities Act to prepare a Trustees' Annual Report as well as preparing a directors' report under the Companies Act 2006. A single report may be prepared combining the Trustees' Annual Report and directors' report. This pro forma report does not include information specifically required by the Companies Act 2006. Company charities will need to adapt the pro forma in order to produce a combined report that also complies with company law.

Common deposit fund or common investment fund charities

Whilst common investment funds and common deposit funds are registered charities, their investment purpose and objectives set them apart. The reporting framework put in place by Regulations made under the Charities Act provides for the distinct reporting needs of such investment funds. This pro forma report should not therefore be used by such charities.

Charities required by law to have their accounts audited

Trustees of charities with income or expenditure over the charities' audit threshold, or with an audit requirement under another alternative statutory regime, may find that, though the pro forma provides a useful structure, they will need to report more information than is given in the pro forma.

A **statutory audit**, is required under the Charities Act if either the gross income of the charity is over £500,000 or gross income exceeds £250,000 and the aggregate value of its assets is over £3.26m. It is anticipated that all the financial thresholds will be considered again as part of an undertaking made to Parliament for a five year review of the Charities Act 2006. It is recommended that reference is made to the Charity Commission website for further information on future threshold changes and the Charity Commission website is checked to confirm the thresholds that apply.

Charities subject to a statutory audit should therefore refer to the full Trustees' Annual Report recommendations contained in the Charities SORP (Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice 2005).

Transparency

The Trustees' Annual Report is a key document in explaining what a charity is trying to do and how it goes about it. It provides charity trustees with the opportunity to explain matters that cannot fully be explained by accounts alone and adds to the transparency and accessibility of the financial information that accounts provide.

Consistency with legal framework and recommended practice

The contents of the pro forma report are consistent with the recommendations contained in Accounting and Reporting by Charities: Statement of Recommended Practice 2005 (the Charities SORP) as they apply to smaller charities.

The requirements of the Charities SORP with regard to the Trustees' Annual Report are compatible with the Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 (SI 629) (the Regulations) as they apply to smaller charities.

The Charities SORP contains additional recommendations that apply to larger charities which smaller charities are nevertheless encouraged to adopt on a voluntary basis. Similarly, the Regulations require additional information from larger charities.

The pro forma report enables smaller charities to adopt these additional requirements, if they so choose. Such additional disclosures, which are purely voluntary, are highlighted in the pro forma report.

Further information

Our website (www.charitycommission.gov.uk) contains much useful information and references are provided where relevant in these notes.

These notes include all of the information needed to complete the pro forma report. If individuals completing the pro forma wish to provide more details and fully comply with all best practice recommendations then they should refer to paragraphs 41 to 59 of the Charities SORP which is available on the website.

We publish, on our website, copies of the annual reports (and accounts) of charities with income over £25,000.

Section	Comment
Charity name	For registered charities this is the name on the Charity Commission's register. Non-registered charities should give the name on their governing document.
Other names by which the charity is known	From time to time charities can use another name to that registered with the Charity Commission or on their governing document. If an alternative name is used, then it is included here.
Registered charity number	This is the charity's number on the Charity Commission's register. This should be left blank for an excepted charity.
Principal address	If including the charity's address might put any of the charity's trustees, senior staff or those who appoint trustees in personal danger, please contact the Charity Commission, if you file your report with us, to obtain permission for the address not to be disclosed in the report. This exemption may be needed for charities such as women's refuges.
Trustees	There are two distinct types of trustee in charity law. Details of those carrying out these distinct roles are presented separately in the report: • All charities have **charity trustees** who are responsible for the general control and management of the charity, taking decisions about what is to be done, how money is to be raised and spent. Governing documents may call charity trustees a variety of names including trustees, management committee members, board members, governors etc. Occasionally, a charity has a corporate body such as a local authority as its charity trustee (see below). • Some charities may also have 'trustees' who play no part in the control and management of the charity but in whose name the property of the charity is registered. Such trustees are known as **trustees for a charity** and include custodian trustees and nominees. They reduce the need to change ownership documents every time the charity trustees change. If the charity is a corporate body (such as a company) then such trustees are generally not necessary as property may be vested in a corporate body.
Names of the charity trustees	• In the trustee table, include the names of the **charity trustees** managing the charity on the date the report is signed and of anyone who acted as a charity trustee during the period covered by this report, giving the dates during which they acted. You may also add details of any office held (eg chair, treasurer, secretary etc) after the name. • If a charity trustee is appointed by a person or body include the name of the appointing person or body (eg the trustees themselves, the members of the charity, the settler or founder etc). • This form provides for 20 managing trustees to be listed. The maximum number to be disclosed is 50 (use a separate sheet if necessary). If there are more than 50 trustees, please give the names of just 50 but be sure to include the names of trustees who are officers (chair, secretary, treasurer, etc). • If the charity trustee is a company or corporate body, list the names of the current directors or other persons managing it. If including a particular name might put any of the charity's trustees in personal danger, please contact the Charity Commission, if you file the report with us, to obtain permission for the name(s) not to be disclosed (this does not apply to company directors).
Names of the trustees for the charity (if any)	A **trustee for the charity** holds the title to the charity's property (see above). Include the names of any such trustees at the date this report was signed or who served during the year of the report.
Names and addresses of advisers (optional)	Charity trustees **may** choose to show here the names and addresses of any advisers regularly used, for example, the independent examiner, auditor, accountant, architect, lawyer, surveyor, investment advisers and bankers.
Name of chief executive or names of other senior staff	Charity trustees may choose to show here the name of the chief executive officer or if there are a number of senior staff who are responsible for managing the charity, their names.

Section	Comment
Type of governing document	State the **type of governing document** the charity has and if possible give its date and date of any amendments. The type of governing document will typically be a constitution or trust deed, though it could also be a will, Royal Charter, Charity Commission Scheme or memorandum and articles of association (company). The Charity Commission's register (on our website) shows the type of governing document for each registered charity.
How the charity is constituted	This is the legal form adopted by the charity. This may be a trust, association, limited company etc.
Charity trustee selection methods	This section is used to briefly explain how charity trustees are selected. For example trustees may be appointed by another body, elected from membership, appointed by the existing trustees, etc.
Additional governance information (optional)	Charity trustees **may** choose to provide in this section further information about the charity's governance arrangements, structure and relationship. The pro forma provides headings for the additional information that may be provided in this section.
Summary of the objects of the charity set out in its governing document	Include in this section a summary of the legal objects of the charity. Trustees of registered charities may view a summary of their registered objects on the Charity Commission's register on our website. In addition, charity trustees **may choose** to include details of the charity's aims and objectives set for the year and the strategies adopted to achieve them. This may include explaining the changes or differences the charity seeks to make through its activities.
Summary of the main activities undertaken for the public benefit in relation to these objects	This is a very important part of the annual report and in this section include a brief summary of the charity's main activities undertaken for the public benefit, explaining how these further its charitable objects. You might explain, for example, the major programmes, projects and other activities in which the charity engages. The summary should be sufficient to give the reader a reasonable understanding of the type of work undertaken for the public benefit. For example under a heading, 'Runs a community centre' describe the main activities at the centre and the groups using the centre or under a heading 'Provides free advice to beneficiaries' followed this with a brief description of the main areas of advice given and the nature of the beneficiaries helped. Section 17(5) of the Charities Act and the Charities (Accounts and Reports) Regulations 2008 require the trustees of a charity to have regard to the guidance on public benefit issued by the Charity Commission when exercising any powers or duties to which the guidance would be relevant and make a statement to this effect in the annual report. If the trustees have read the guidance, we recommend that they say how the guidance has been considered when undertaking the charity's work, for example, in planning the activities for the year the trustees reviewed the guidance at their trustee meetings. If all the trustees have not read the guidance then a statement should be made that discloses this fact and we recommend the trustees advises action the trustees are taking to fulfil their legal duty.
Additional matters on activities	Charity trustees **may** wish to provide further information about their activities including any policies on grant making or programme related investments or about the contribution made by volunteers.
Summary of the main achievements of the charity during the year	Include in this section a brief summary of the charity's main achievements for the year that resulted from the charitable activities undertaken for the public benefit. This may be a brief narrative describing the results of the charity's work or give details of the outputs achieved, for example an output would be: 'ran 150 supervised playgroup sessions for children aged 2 to 4 years of 3 hours each reaching 89 children and 60 families'. Charity trustees **may choose** to provide more detailed information in this section about their main achievements. Such information may include: • Qualitative and quantitative information that helps explain performance. • A comparison of performance achieved with objectives set for: • Charitable activities. • Fundraising. • Investments. • A commentary on any factors within and outside the charity's control relevant to the achievement of its objectives. • Details of any future plans and any other matters which the trustees believe should be brought to readers' notice.

Section	Comment
Policy on reserves	The Regulations require that charity trustees either disclose their reserves policy or disclose the fact that they do not have a reserves policy. If the trustees have a reserves policy then include in this section an explanation of the charity's reserves policy. In particular explain: • what charity trustees have decided is an appropriate level of reserves; • how much the charity has in reserve at the end of the year; and • why the trustees need to hold reserves. This may, for example, include meeting fluctuations in receipts or payments, meeting specific future needs, or money set aside to cover events or situations that may happen (contingencies and risks). If the charity has designated material funds for a future purpose as part of reserves, the purpose of the designation needs to be explained. It may also be helpful to explain when the designated amounts will be spent. Also, If the charity holds expendable endowment or programme related investment, charity trustees **may choose** to also explain how such funds **or amounts** affect their reserves policy. Reserves policies, as well as being important for a charity's own financial planning, also helps explain to readers of charity accounts the reasons why reserves are held. Normally this statement can be quite brief for smaller charities. Further information can be found in our publication Charities' Reserves (CC19).
Details of any funds in deficit	This section need only be completed if the charity prepares accounts on the accruals basis and has any individual funds which are materially in deficit. If any funds are in deficit an explanation must be given of why this has occurred and what will be done to correct the situation.
Further financial review details	Charity trustees **may choose** to expand their financial review to provide additional information about their principle funding sources and how they support key objectives. Similarly, where material investments are held they **may choose** to explain their investment policies. Such additional information may assist readers to better understand the accounts and financial policies adopted. Major donors or funders may find such information helpful in understanding the link between funding provided and key objectives of the charity.
Other information	This section can be used for any other details which the charity trustees **may choose** to include in their report. This information may include, for instance, details of key aims and objectives set for the future and planned activities. If the charity is, or its trustees are, acting as custodian trustees then they should provide here information on: • the assets held in this capacity; • the name and objects of the charity (or charities) on whose behalf the assets are held and how this activity falls within the charity's objects; and • details of the arrangements made for safe custody and segregation of such assets from the charity's own assets.
Signatures	The Regulations require that this report is approved by the trustees and after approval that the report is signed and dated to show that it has been approved. At least one trustee's signature is required but it is good practice to have it signed by two trustees. As a matter of good practice any copy of the report submitted to any regulatory authority (such as the Charity Commission) should be a signed copy.

10. Example trustees' annual reports and accounts

Commentary on the model Trustees' Annual Report and accounts: Dorsetshire Drugs Advice Centre

This example is for a company limited by guarantee that provides drugs rehabilitation and prevention programmes. Its activities include operating a café and a charity shop. The company has to comply with the Companies Act 1985 (the accounting provisions of the Companies Act 2006 applying to period starting on or after 6 April 2008), the SORP and new public benefit reporting requirements. The majority of its funding is received from the County Council and the local Primary Care Trust.

The charity meets the Companies Act 1985 definition of a small company and does not exceed the Companies Act 1985 audit threshold. The trustees, in this example, may therefore claim exemption from an audit under subsection (1) of section 249A of the Companies Act 1985 provided the audit exemption statement required by 249B (4) is made on the balance sheet. However, if exemption is claimed from an audit under the Companies Act then an audit of the charity's accounts will be required under the Charities Act 1993. The trustees, in this example, have therefore chosen not to claim audit exemption under the Companies Act and therefore no audit exemption statement is provided on the balance sheet. The accounts are therefore audited the Companies Act 1985 and no audit is then required under the Charities Act 1993. Auditors can find further guidance on the format of charity audit reports on the Auditing Practices Boards website - www.frc.org.uk/apb/publications/pub1891.html

The Trustees' Annual Report

The report does not follow the order set out in the SORP and demonstrates how the order of presentation of the annual report can be varied. Paragraph headings continue to highlighting each key disclosure required by the SORP, including trustee induction and training.

The annual report has been updated for new public benefit reporting requirements. In particular, the report explains how the trustees have used our public benefit guidance and explains in more detail which groups used and benefited from the charities services.

The report includes a *risk management statement* which also refers to compliance with the applicable national standards. The charity's objects, aim, strategy and major activities undertaken are summarised in the *objectives and activities* section. The *achievements and performance* section provides a detailed information about the nature of the activities undertaken, including performance information, for each of the main areas of charitable activity. These areas of charitable activity map to note 4 to the accounts.

Note the *reserves policy* includes an explanation of the target level of reserves, the reserves held, and the charity's plans to increase its reserves (paragraph 55).

The report concludes with a statement of trustees' responsibilities in relation to the financial statements which has been included in accordance with APB Audit Standards, although this statement is not a requirement of the SORP. The example is amended to include the disclosure of information to auditors.

Business Review

Where the charity does not qualify as a small company, the trustees should, when preparing a combined Trustees' and company charity Director's annual report (SORP paragraph 40), ensure that the report covers the mandatory disclosures required for the Business Review section of that report.

The Accounts

The Statement of Financial Activities reports the charitable activities as single line with an expanded analysis in note 4 to the accounts (paragraph 89).

Governance costs and support costs and their allocation is analysed in note 4.

On the face of the balance sheet, the types of fund are disclosed including designated funds with the revaluation fund shown separately, as required by Company Law.

Dorsetshire Drugs Advice Centre
(A company limited by guarantee)

Report and Financial Statements
For the Year Ended 31 March 2009

Charity number 1253687
Company number 1032145

Dorsetshire Drugs Advice Centre
(A company limited by guarantee)

Financial Statements
For the Year Ended 31 March 2009

Contents	Page
Legal and Administrative Information	
Report of the Management Committee	
Statement of Financial Activities	
Balance Sheet	
Notes forming part of the financial statements	

Dorsetshire Drugs Advice Centre
Report of the Management Committee for the year ended 31 March 2009

The Management Committee presents its directors' report and audited financial statements for the year ended 31 March 2009.

Reference and Administrative Information

Charity Name:	Dorsetshire Drugs Advice Centre
Charity registration number:	1253687
Company registration number:	1032145
Registered Office and operational address:	10 High Street, Dorchester, Dorsetshire. BA1 6PR

Management Committee

Mr P Smith	Chair
Mrs L Jones	Vice Chair
Mrs M Haliwell	Treasurer
PC N Francis	
Mr J Blackmore	
Mrs S Thorne	(resigned 24 September 2008)
Mr T Forester	(resigned 11 November 2008)
Mr G Peterson	(appointed 22 October 2008)
Miss C Snow	

Secretary

Miss L Gupta

Senior Management Team

Mrs V Hunter	Chief Executive
Mr R Snick	Services Manager
Mrs C Cash	Finance and Administration Manager

Auditors - Risk & Co, 10 Poole Street, Dorchester, Dorsetshire BA2 1CE

Bankers - Petty Cash, 33 Wimborne Street, Dorchester, Dorsetshire, BA2 7PC

Solicitors - Ivor Deed & Co, 26 Chesil Road, Dorchester, Dorsetshire B22 1L

Our Aims and objectives

Purposes and Aims

Our charity's purposes as set out in the objects contained in the company's memorandum of association are to:

- benefit the public by promoting the prevention of drug misuse, and
- to treat those suffering from drugs misuse within the area covered by Dorsetshire.

The aims of our charity are to reduce the levels of drug dependency within the county and to educate young people about the risks involved in the use of recreational drugs. Our aims fully reflect the purposes that the charity was set up to further.

Ensuring our work delivers our aims

We review our aims, objectives and activities each year. This review looks at what we achieved and the outcomes of our work in the previous 12 months. The review looks at the success of each key activity and the benefits they have brought to those groups of people we are set up to help. The review also helps us ensure our aim, objectives and activities remained focused on our stated purposes. We have referred to the guidance contained in the Charity Commission's general guidance on public benefit when reviewing our aim and objectives and in planning our future activities. In particular, the trustees consider how planned activities will contribute to the aims and objectives they have set.

The focus of our work

Our main objectives for the year continued to be the promotion and prevention of the misuse of drugs and the rehabilitation of those drug users. The strategies we used to meet these objectives included:

- Providing a range of services which are reflective of relevant quality standards and address the potential problems related to drug misuse.
- Focussing upon limiting the harm which comes with drug abuse, not only for the individual but also their family and friends and the wider community of Dorsetshire.
- Working towards applying national standards of service and the implementation of the National Occupational Standards.
- Working in partnership with other agencies to secure the widest range of services is available that best matches the needs of its client population.

How our activities deliver public benefit

Our main activities and who we try to help are described below. All our charitable activities focus on the prevention and treatment of drug abuse and are undertaken to further our charitable purposes for the public benefit.

Who used and benefited from our services?

Our objects and funding limit the services we provide to those resident in Dorsetshire. The number of Problematic Drug Users in Dorsetshire is estimated at some 2700 (0.8% of total population) and the number of people accessing Structured Treatment across Dorset is estimated at

approximately1250. Our funding limits those we can help, for example, our counselling service can only deal with 50 individual clients at any time. Demand for our services is limited by giving priority to referrals from medical and social services sources and is also based an initial assessment of an individual's personal commitment to seeking help. All our services are provided free to our clients.

Equal access to our services is an important issue for us. In addition to our current monitoring of access to our services by gender, disability and sexual orientation next year will see the publication of our first ethnicity monitoring study. We are aware from a baseline study undertaken this year, using data available on the Neighbourhood Statistics website, that Black and minority ethic communities are disproportionately represented in deprived areas of our county. We believe equal access to our services is vital to our success and that successful outcomes must be shared by all communities that use our services.

The peak age for injecting drug users is late 20's with arrests peaking in the 20-25 year age group. It is estimated that males represent 72 per cent of drug users. Our monitoring suggests those that we are able to help broadly reflect these statistics. Our information services are targeted at those between the ages 15 and 30 who are regarded as the age group primarily at risk and represent 18 per cent of Dorsetshire's population. Further information about who benefits directly from our services is explained in the analysis of performance and achievements below.

However, the impact of our work goes far beyond those we help directly and includes reducing the distress suffered by the families and friends of users through to impact on crime where it is estimated that in Dorsetshire up to 40 per cent of crime is drug related.

Some areas of our work, for example the needle exchange programme, gave rise to some local concern last year. Our active liaison with local community group and with local councillors has helped significantly in reducing these concerns and has created better local understanding of our work.

The main areas of charitable activity are the provision of counselling, advice and information; outreach work; and the operation of a café as a training project for former drugs users. These activities and the achievements that flow from our work are described below.

Counselling, Advice and Information

The Counselling, Advice and Information (CAI) project is based at the central office and provides help and advice to drug users, teachers, social workers and others wanting to know more about the effects of drug use. Funding for the CAI project is primarily provided by the Dorsetshire County Council and is sufficient to employ 4 members of staff. The mainstay of our service remains our volunteers who provide advice and distribute information leaflets. In the year under review over 2,000 volunteer hours were donated.

We produced two new leaflets on cocaine use and the dangers of ecstasy in addition to the existing leaflets on cannabis, amphetamines, substance abuse and tranquiliser abuse. Leaflets are made available in doctors' surgeries, Dorsetshire Royal Infirmary, the Citizens' Advice Bureau, the Magistrates' Courts and Probation and Youth Offending Services offices. Feedback from Doctor's surgeries, teachers and social workers is that the plain English style has helped in both giving advice and stimulating conversation and debate. Only through understanding can those at risk and the vulnerable realise the dangers and avoid the pitfalls. Over 5,000 leaflets were distributed in the year.

Individual advice is provided at drop-in times and also by special appointment. Some 220 people regularly used the drop in service during the year with over 1200 individual counselling sessions being held. In addition to breaking social exclusion and stigma, we aim to provide a friendly face and a sympathetic ear. We were able to help in a variety of tangible ways and where appropriate can also arrange referrals to our partners where assistance is needed in relation to housing, debt, or social service related issues. Often drug abuse leads to a life apart from society with associated

problems of depression, crime and poverty. We are pleased that by working with our partners we can offer a holistic approach to the problems arising from drug abuse. Our counselling service is partly funded by Dorsetshire Primary Care Trust on the basis of a performance related grant which is restricted to our counselling work.

As a result of the advice service, a parents' support group has been set up on the Dorchester Green Estate. Over 40 families are currently involved in this project and the demand continues to grow. In addition to providing information, with some 600 leaflets distributed, the group is an opportunity for parents to share experiences and learn about how best to connect with their children. This sharing has reduced the sense of hopelessness and all the families have been able to talk openly with their children in a supported environment. Although success in stopping abuse to date has been limited, 25 children have agreed to undergo treatment or seek medical advice for a variety of drug abuse problems as a result of this work.

The receipt of a donation from the Berrow Estate Charitable Trust, specifically to assist in the provision of counselling services has enabled the purchase of a new computer and database software to be used to organise information and make it more easily accessible for volunteer counsellors.

Outreach

The outreach work of the charity provides support to young people who are vulnerable or falling into drug misuse. This work continued to expand in the year under review. At the beginning of the year, we had set a target to reach 150 young people and to make our other services available to them. Although due to difficulties in recruiting staff our target could not be reached, we were nevertheless able to directly help 118 young people through our programme during the year. Our strategy is to complement the social services and youth worker roles by providing specific staff trained in recognising and talking to young people suffering a drug problem. By a mixture of personal approaches, referrals and partnership working we hope to create the trust needed for children and young people abusing drugs to talk about their problem and seek help without feeling that they are being blamed, or at risk of prosecution. By explaining the services available to them and by developing support networks of former drug abusers we hope to change and rescue lives from the misery of drug abuse.

The outreach service also runs a health clinic including a needle exchange programme and the provision of laundrette facilities. Infection, including HIV, is a significant health issue. By providing clean needles and a laundrette, we reduce the likelihood of infection and avoid the risk of shared needles. Over 6000 needles were issued and collected in the period.

We continue to work in close co-operation with Dorsetshire County Council Social Services department in operating this outreach project. We are grateful for their support. Again, the grant funding received is restricted specifically to this project.
The training project continues to be focused on the operation of the café and drop in centre. This enterprise was initially funded through a contract with Dorsetshire County Council but is now self-funding. The café continues to provide a bright and cheerful atmosphere and hosts all sorts of activities, including art exhibitions, jazz evenings and other theme evenings.

The café has a paid manager and is staffed primarily by former drug users. The disruption to life caused by prolonged abuse often destroys a person's self esteem and life skills and coupled with the stigma of being a former addict, it is often difficult for former drug users to gain employment. The danger is that by being socially disadvantaged coupled with poverty and poor housing, the temptation to relapse into substance abuse and crime is great. The café enables people to regain their life skills and provides a stepping off point into the world of work. To date 12 people have found new work after a spell in the café.

Financial Review

Against the backdrop of limited resources and insecurities over funding, it has continued to be difficult to plan or develop services. Nevertheless the charity, with the aid of sound financial management and the support of both its staff and volunteers generated a very positive financial outcome for the period with a net increase in funds of just over £54,000. Its success in obtaining new funding for 2009/10 from the Dorsetshire Probation Service and Youth Offending Service, to reflect the referrals from these services, will provide much needed additional resources.

Principal Funding Sources

Aside from the income generated by the charity shop, the principal funding sources for the charity are currently by way of grant and contract income from Dorsetshire County Council and the Dorsetshire Primary Care Trust. As a result of increasing constraints on local authority expenditure, the charity has to seek funding from a much broader group of agencies. The involvement of the charity with the Drug Action team (DAT) and the Dorsetshire Drugs Reference Action Group (DDRAG) is proving particularly useful in identifying possible opportunities for a much wider range of funding for the future.

Investment Policy

Aside from retaining a prudent amount in reserves each year most of the charity's funds are to be spent in the short term so there are few funds for long term investment. Having considered the options available, the Management Committee has decided to invest the small amount that it has available in commercial common investment funds. Grants received in advance are invested on the money market. The Management Committee consider the overall return on long term investments and deposits together, at over 4% in the year, to be disappointing. A review of investment policies is therefore planned early in the new financial year.

Reserves Policy

The Management Committee has examined the charity's requirements for reserves in light of the main risks to the organisation. It has established a policy whereby the unrestricted funds not committed or invested in tangible fixed assets held by the charity should be between 3 and 6 months of the expenditure. Budgeted expenditure for 2009/10 is £550,000 and therefore the target is £137,500 to £275,000 in general funds. The reserves are needed to meet the working capital requirements of the charity and the Management Committee are confident that at this level they would be able to continue the current activities of the charity in the event of a significant drop in funding. Whilst income funds stand at £56,792 a designation of £20,000 has been set aside for the purchase of equipment for the training project and a further £22,500 funds the office equipment of the charity. The present level of reserves available to the charity of £14,292 therefore falls significantly short of this target level. Although the strategy is to continue to build reserves through planned operating surpluses, the Management Committee is well aware that it unlikely that the target range can be reached for at least five years. In the short term the Management Committee has also considered the extent to which existing activities and expenditure could be curtailed, should such circumstances arise.

Plans for Future Periods

The charity plans continuing the activities outlined above in the forthcoming years subject to satisfactory funding arrangements. Plans are also being developed to work on a number of schemes with local employers and local job centres to place rehabilitated drug users who have been through our training projects on mentoring schemes which it is hoped will lead to long-term gainful employment.

The charity will also continue to work towards the QuADS Standard (Quality Assurance for Drug and Alcohol Services). Developed jointly by Alcohol Concern and DrugScope, it provides a set of quality standards for organisations in the sector. Widely used by alcohol and drug treatment services, they are endorsed by the National Treatment Agency and Drug Action Teams. The charity will also work towards the continuing implementation of the Drugs and Alcohol National Occupational Standards (DANOS).

Structure, Governance and Management

Governing Document

The organisation is a charitable company limited by guarantee, incorporated on 8 August 1992 and registered as a charity on 8 September 1992. The company was established under a Memorandum of Association which established the objects and powers of the charitable company and is governed under its Articles of Association. In the event of the company being wound up members are required to contribute an amount not exceeding £10.

Recruitment and Appointment of Management Committee

The directors of the company are also charity trustees for the purposes of charity law and under the company's Articles are known as members of the Management Committee. Under the requirements of the Memorandum and Articles of Association the members of the Management Committee are elected to serve for a period of three years after which they must be re-elected at the next Annual General Meeting.

All member of the Management Committee give their time voluntarily and received no benefits from the charity. Any expenses reclaimed from the charity are set out in note 7 to the accounts.

Mr P Smith and Mrs L Haliwell retire by rotation and, being eligible, offer themselves for re-election.

Due to the nature of drug abuse much of the charity's work inevitably focuses upon young people. The Management Committee seeks to ensure that the needs of this group are appropriately reflected through the diversity of the trustee body. To enhance the potential pool of trustees, the charity has, through selective advertising in the Big Issue and networking with local medical practitioners, sought to identify rehabilitated drug addicts who would be willing to become members of the centre and use their own experience to assist the charity.

The more traditional business and medical skills are well represented on the Management Committee. In an effort to maintain this broad skill mix, members of the Management Committee are requested to provide a list of their skills (and update it each year) and in the event of particular skills being lost due to retirements, individuals are approached to offer themselves for election to the Management Committee.

Trustee Induction and Training

Most trustees are already familiar with the practical work of the charity having been encouraged to take up the "Cooks Tour" of the Advice Centre and the Outreach Work offered as part of the two "charity membership open days" that are run each year.

Additionally, new trustees are invited and encouraged to attend a series of short training sessions (of no more than an hour) to familiarise themselves with the charity and the context within which it operates. These are jointly led by the Chair of the Management Committee and the Chief Executive of the charity and cover:

- The obligations of Management Committee members.

- The main documents which set out the operational framework for the charity including the Memorandum and Articles.
- Resourcing and the current financial position as set out in the latest published accounts.
- Future plans and objectives.

A Question & Answer pack has also been prepared drawing information from the various Charity Commission publications signposted through the Commission's guide "the Essential Trustee" as a follow up to these sessions. This is distributed to all new trustees along with the Memorandum and Articles and the latest financial statements. Feedback from new trustees about their induction has been very positive.

Risk Management

The Management Committee has conducted a review of the major risks to which the charity is exposed. A risk register has been established and is updated at least annually. Where appropriate, systems or procedures have been established to mitigate the risks the charity faces. Significant external risks to funding have led to the development of a strategic plan which will allow for the diversification of funding and activities. Internal control risks are minimised by the implementation of procedures for authorisation of all transactions and projects. Procedures are in place to ensure compliance with health and safety of staff, volunteers, clients and visitors to the centre. The continuing implementation of the Drugs and Alcohol National Occupational Standards (DANOS) and the adoption of the QuADS Standard (Quality Assurance for Drug and Alcohol Services) ensure a consistent quality of delivery for all operational aspects of the charity. These procedures are periodically reviewed to ensure that they continue to meet the needs of the charity.

Organisational Structure

The Dorsetshire Centre has a Management Committee of up to 8 members who meet quarterly and are responsible for the strategic direction and policy of the charity. At present the Committee has seven members from a variety of professional backgrounds relevant to the work of the charity. The Secretary also sits on the Committee but has no voting rights.

A scheme of delegation is in place and day to day responsibility for the provision of the services rest with the Chief Executive along with the Services and Finance and Administration Managers. The Chief Executive is responsible for ensuring that the charity delivers the services specified and that key performance indicators are met. The Services Manager has responsibility for the day to day operational management of the Centre, individual supervision of the staff team and also ensuring that the team continue to develop their skills and working practices in line with good practice.

Related Parties

In so far as it is complimentary to the charity's objects, the charity is guided by both local and national policy. At a national level drug treatment is steered by the ten year strategy "Tackling Drugs to Build a Better Britain" and the Updated Drug Strategy 2005. Drug Action Teams (DATs) are the local partnerships charged with responsibility for delivering the National Drug Strategy and commissioning services at the local level and includes representatives from amongst others, the local authority, health and voluntary sector agencies. The Chairman of Dorsetshire Drugs Advisory Centre is also the chair of the Dorsetshire Drug Reference Action Group (DDRAG). This is a multi agency group with Dorsetshire as its focus. The representation of local organisations within this group has proved invaluable to the charity in establishing improved links within the community and identifying relevant policy developments and prospective funding.

Responsibilities of the Management Committee

Company law requires the Management Committee to prepare financial statements for each financial year which give a true and fair view of the state of the affairs of the charitable company as at the balance sheet date and of its incoming resources and application of resources, including income and expenditure, for the financial year. In preparing those financial statements, the management committee should follow best practice and:

- select suitable accounting policies and then apply them consistently;
- make judgements and estimates that are reasonable and prudent; and
- prepare the financial statements on the going concern basis unless it is not appropriate to assume that the company will continue on that basis.

The Management Committee is responsible for maintaining proper accounting records which disclose with reasonable accuracy at any time the financial position of the charitable company and to enable them to ensure that the financial statements comply with the Companies Act 1985. The Management Committee is also responsible for safeguarding the assets of the charitable company and hence for taking reasonable steps for the prevention and detection of fraud and other irregularities.

Members of the Management Committee

Members of the Management Committee, who are directors for the purpose of company law and trustees for the purpose of charity law, who served during the year and up to the date of this report are set out on page 3.

In accordance with company law, as the company's directors, we certify that:

- so far as we are aware, there is no relevant audit information of which the company's auditors are unaware; and
- as the directors of the company we have taken all the steps that we ought to have taken in order to make ourselves aware of any relevant audit information and to establish that the charity's auditors are aware of that information.

Auditors

Risk & Co were re-appointed as the charitable company's auditors during the year and have expressed their willingness to continue in that capacity.

This report has been prepared in accordance with the Statement of Recommended Practice: Accounting and Reporting by Charities (issued in March 2005) and in accordance with the special provisions of Part VII of the Companies Act 1985 relating to small entities.

Approved by the Management Committee on 13 September 2009 and signed on its behalf by:

Mr P Smith (Director)

Dorsetshire Drugs Advice Centre
Statement of Financial Activities (including Income & Expenditure Account) for the year ended 31 March 2009

	Notes	Unrestricted Funds 2009 £	Restricted Funds 2009 £	Total Funds 2008 £	Total Funds 2008 £
Incoming resources					
Incoming resources from generated funds:					
Voluntary income:					
Donations and grants	2	4,900	10,000	14,900	13,592
Activities for generating funds:					
Shop income		34,030	-	34,030	34,484
Investment income		1,800	1,530	3,330	2,648
Incoming resources from charitable activities:	3				
Grants & contracts		-	300,000	300,000	252,264
Café and drop-in centre		191,070	-	191,070	162,344
Total incoming resources		231,800	311,530	543,330	465,332
Resources expended					
Costs of generating funds					
Costs of generating voluntary income	4	2,950	-	2,950	3,786
Fundraising trading: cost of goods sold and other costs	4	23,748	-	23,748	22,450
Charitable activities	4	173,000	273,298	446,298	353,596
Governance costs	4	17,332	-	17,332	14,744
Total resources expended		217,030	273,298	490,328	394,576
Net income for the year. (Net incoming resources before other recognised gains)		14,770	38,232	53,002	70,756
Other recognised gains					
Gain on revaluation of investments	10	1,524	-	1,524	404
Net movement in funds		16,294	38,232	54,526	71,160
Reconciliation of funds					
Total funds brought forward		40,498	2,632	43,130	(28,030)
Total funds carried forward		56,792	40,864	97,656	43,130

The statement of financial activities includes all gains and losses in the year. All incoming resources and resources expended derive from continuing activities.

Dorsetshire Drugs Advice Centre

Balance Sheet as at 31 March 2009

	Notes	2009 £	2009 £	2008 £
Fixed Assets				
Tangible assets	9		22,500	20,000
Investments	10		23,308	21,784
			45,808	**41,784**
Current Assets				
Stock		334		108
Debtors	11	15,336		11,148
Cash at bank and in hand		52,946		7,594
		68,616		18,850
Creditors: amounts falling due within one year	12	(16,768)		(17,504)
Net Current Assets			**51,848**	**1,346**
Net Assets	12		**97,656**	**43,130**
Unrestricted funds	14			
Designated funds		20,000		-
Revaluation funds		3,658		2,134
General funds		33,134		38,364
			56,792	40,498
Restricted funds	14		40,864	2,632
Total Funds			**97,656**	**43,130**

These accounts are prepared in accordance with the special provisions of Part VII of the Companies Act 1985 relating to small entities.

Approved by the management committee on 13 September 2009 and signed on its behalf by:

M Haliwell, Treasurer

Notes forming part of the Financial Statements for the year ended 31 March 2009

1. Accounting Policies

The principal accounting policies are summarised below. The accounting policies have been applied consistently throughout the year and in the preceding year.

(a) Basis of accounting

The financial statements have been prepared under the historical cost convention, as modified by the inclusion of fixed asset investments at market value, and in accordance with the Companies Act 1985 and the Statement of Recommended Practice : Accounting and Reporting by Charities issued in March 2005.

(b) Fund accounting

- Unrestricted funds are available for use at the discretion of the trustees in furtherance of the general objectives of the charity. Unrestricted funds include a revaluation reserve representing the restatement of investment assets at market values.
- Designated funds are unrestricted funds earmarked by the Management Committee for particular purposes.
- Restricted funds are subjected to restrictions on their expenditure imposed by the donor or through the terms of an appeal.

(c) Incoming resources

All incoming resources are included in the statement of financial activities when the charity is entitled to, and virtually certain to receive, the income and the amount can be quantified with reasonable accuracy. The following policies are applied to particular categories of income:

- Voluntary income is received by way of grants, donations and gifts and is included in full in the Statement of Financial Activities when receivable. Grants, where entitlement is not conditional on the delivery of a specific performance by the charity, are recognised when the charity becomes unconditionally entitled to the grant.
- Donated services and facilities are included at the value to the charity where this can be quantified. The value of services provided by volunteers has not been included in these accounts.
- Clothing and other items donated for resale through the charity's shop are included as incoming resources within activities for generating funds when they are sold.
- Investment income is included when receivable.
- Incoming resources from charitable trading activity are accounted for when earned.
- Incoming resources from grants, where related to performance and specific deliverables, are accounted for as the charity earns the right to consideration by its performance.

(d) Resources expended

Expenditure is recognised on an accrual basis as a liability is incurred. Expenditure includes any VAT which cannot be fully recovered, and is reported as part of the expenditure to which it relates:

- Costs of generating funds comprise the costs associated with attracting voluntary income and the costs of trading for fundraising purposes including the charity's shop.

- Charitable expenditure comprises those costs incurred by the charity in the delivery of its activities and services for its beneficiaries. It includes both costs that can be allocated directly to such activities and those costs of an indirect nature necessary to support them.

- Governance costs include those costs associated with meeting the constitutional and statutory requirements of the charity and include the audit fees and costs linked to the strategic management of the charity.

- All costs are allocated between the expenditure categories of the SoFA on a basis designed to reflect the use of the resource. Costs relating to a particular activity are allocated directly, others are apportioned on an appropriate basis e.g. floor areas, per capita or estimated usage as set out in Note 4.

(e) Fixed assets

Fixed assets (excluding investments) are stated at cost less accumulated depreciation. The costs of minor additions or those costing below £1,000 are not capitalised. Depreciation is provided at rates calculated to write off the cost of each asset over its expected useful life, which in all cases is estimated at 4 years. Impairment reviews are carried out as and when evidence comes to light that that the recoverable amount of a functional fixed asset is below its net book value due to damage, obsolescence or other relevant factors.

Investments held as fixed assets are revalued at mid-market value at the balance sheet date and the gain or loss taken to the Statement of Financial Activities.

2. Donations

	Unrestricted	Restricted	2009 Total	2008 Total
	£	£	£	£
Berrow Estate Charitable Trust	-	10,000	10,000	-
Donations	4,900	-	4,900	13,592
	4,900	**10,000**	**14,900**	**13,592**

3. Incoming Resources from Activities to further the Charity's Objects

	Unrestricted	Restricted	2009 Total	2008 Total
	£	£	£	£
Dorsetshire County Council:				
Advice & information	-	140,000	140,000	120,000
Outreach	-	110,000	110,000	132,264
Dorsetshire PCT:				
Counselling	-	50,000	50,000	-
Training Project:				
Income from Café	191,070	-	191,070	162,344
	191,070	**300,000**	**491,070**	**414,608**

4. Total Resources Expended

	Basis of allocation	Voluntary income	Charity shop	Advice & Information	Outreach Work	Café Training Project	Governance	2009 Total	2008 Total
Costs directly allocated to activities		£	£	£	£	£	£	£	£
Staff costs	Direct	-	-	115,797	115,493	138,486	-	369,776	295,464
Café supplies	Direct	-	-	-	-	10,420	-	10,420	10,000
Recruitment	Direct	-	-	-	2,852	-	-	2,852	5,634
Travel	Direct	-	-	648	964	792	332	2,736	1,912
Volunteer expenses	Direct	-	3,046	1,728	-	2004	-	6,778	5,040
Audit fees	Direct	-	-	-	-	-	4,000	4,000	3,600
Annual report	Direct	-	-	-	-	-	5,124	5,124	3,650
Support costs allocated to activities									
Premises	Floor Area	2,180	20,560	3,072	7,662	4,168	-	37,642	31,124
General office and finance staff	Staff Time	642	-	7,843	5,643	8,498	3,756	26,382	23,758
Communications	Staff Time	106	-	1,188	1,538	3,000	1,358	7,190	5,632
Consultancy	Usage	--	-	2,000	2,000	2,000	212	6,212	-
Legal & Professional	Usage	-	-	780	766	930	24	2,500	2,858
Depreciation	Usage	-	-	1,250	1,250	2,500	2,500	7,500	5,000
Bank charges	Trans-actions	22	142	422	402	202	26	1,216	904
Total resources expended		**2,950**	**23,748**	**134,728**	**138,570**	**173,000**	**17,332**	**490,328**	**394,576**

5. Net Incoming Resources for the Year

This is stated after charging:	2009 £	2008 £
Depreciation	7,500	5,000
Auditors' remuneration re external scrutiny	4,000	3,600

	£	£
Salaries and wages	360,144	288,494
Social security costs	36,014	30,728
Total	396,158	319,222

No employee received emoluments of more than £60,000.

The average number of employees during the year, calculated on the basis of full time equivaler was as follows:

	2009 Number	2008 Number
Chief Executive	1	1
Counselling, advice and information	4	4
Outreach work	4	3
Training project	6	5
Administration and support	1	1
Total	16	14

The charity does not operate any pension scheme for its employees but does administer contributions to a stakeholder pension scheme for 5 (2008 – 4) staff. The charity makes no contributions to this scheme.

7. Trustee Remuneration & Related Party Transactions

No members of the management committee received any remuneration during the year. Travel costs amounting to £332 (2008 - £368) were reimbursed to 4 (2008 – 5) members of the management committee.

No trustee or other person related to the charity had any personal interest in any contract or transaction entered into by the charity during the year (2008 – Nil).

8. Taxation

As a charity, Dorset Drugs Advice Centre is exempt from tax on income and gains falling within section 505 of the Taxes Act 1988 or s256 of the Taxation of Chargeable Gains Act 1992 to the extent that these are applied to its charitable objects. No tax charges have arisen in the Charity.

9. Tangible Fixed Assets

	Office Equipment £
Cost	
At 1 April 2008	30,000
Additions	10,000
At 31 March 2009	40,000
Accumulated Depreciation	
At 1 April 2008	10,000
Charge for the year	7,500
At 31 March 2009	17,500
Net book value	
At 31 March 2009	22,500
At 31 March 2008	20,000

10. Investments

	2009 £	2008 £
Charityfund Unit Trust at mid-market value:		
At 1 April 2008	21,784	21,380
Unrealised gain on investments	1,524	404
At 31 March 2009	23,308	21,784

11. Debtors

	2009 £	2008 £
Trade Debtors - contract income receivable	13,084	9,180
Other debtors and prepayments	2,252	1,968
Total	15,336	11,148

12. Creditors: Amounts Falling Due within One Year

	2009 £	2008 £
Taxation and social security	8,916	7,792
Other creditors and accruals	7,852	9,712
Total	16,768	17,504

13. Analysis of Net Assets Between Funds

	General Funds £	Designated Funds £	Restricted Funds £	Total Funds £
Tangible fixed assets	15,000	-	7,500	22,500
Investments	19,650	3,658	-	23,308
Current assets	10,340	20,000	38,276	68,616
Current liabilities	(11,856)	-	(4,912)	(16,768)
Net assets at 31 March 2006	33,134	23,658	40,864	97,656

14. Movements in Funds

	At 1 April 2008	Incoming Resources (inc.gains)	Outgoing Resources	Transfers	At 31 March 2009
	£	£	£	£	£
Restricted funds:					
Computer equipment – counselling service	-	10,000	(2,500)	-	7,500
Counselling, Advice and information	2,632	140,000	(134,016)	-	8,616
Outreach	-	161,530	(136,782)	-	24,748
Total restricted funds	2,632	311,530	(273,298)	-	40,864
Unrestricted funds:					
Designated training project equipment fund	-	-	-	20,000	20,000
Designated revaluation fund	2,134	1,524	-	-	3,658
General funds	38,364	231,800	(217,030)	(20,000)	33,134
Total unrestricted funds	40,498	233,324	(217,030)	-	56,792
Total funds	43,130	544,854	(490,328)	-	97,656

Purposes of Restricted Funds

Computer equipment: This was a grant for computer equipment used in conjunction with database software to organise information and make it accessible for volunteer counsellors. The balance is reducing as the computers depreciate.
Advice and Information: The fund is for the advice and information activity as explained in the trustees' report.
Outreach: This is a fund for outreach work with young people who are vulnerable or falling into drug misuse. The balance arose from a delay in using grants which were given for the purpose of appointing new staff. Staff were appointed late in the year and all the fund will be utilised in forthcoming months.

Purposes of Designated Funds

Training Project Equipment: The Management Committee has designated funds for purchase of new equipment in the training project.

Revaluation Reserve Fund: The revaluation reserve fund is required by the Companies Act 1985 and represents the amount by which investments exceed their historical cost.

11. Accounts monitoring review

Auditors' and independent examiners' compliance with their responsibilities

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

Accounts monitoring review: Auditors' and independent examiners' compliance with their responsibilities

Why are we reviewing the work of auditors and independent examiners?

The auditors and independent examiners of charity accounts are our second line of defence, after the trustees, against mismanagement in charities. We rely on them to scrutinise the accounts that the trustees have appointed them to audit or examine and to report to us any significant concerns that they identify in the course of their work. However, the results of our annual surveys of the quality of charity accounts show that some auditors and examiners are failing to identify significant failings in the accounts that they are reviewing. For more information, see Accounts Monitoring Review: Public reporting by charities in their trustees' annual report and accounts.

In August 2019, the Commission published a benchmark of the minimum standards it expects in an external scrutiny of a charity's accounts. We based the criteria that make up the benchmark on the Charities Act 2011, the Charities Statement of Recommended Practice (SORP), auditing standards and the Commission's Directions for independent examiners. You can find details of the benchmark at A benchmark for the external scrutiny of charity accounts.

What are the requirements for audit and independent examination?

The trustees of the approximately 64,000 charities on our register with incomes over £25,000 must arrange for either an audit or an independent examination of their charity's accounts. Charities with incomes over £1 million (and those with incomes over £250,000 and gross assets over £3.26 million) must have an audit. Most other charities can opt for an independent examination, unless an audit is required for another reason, such as by the charity's governing document.

How did we carry out the review?

We reviewed the 2017 sets of accounts filed by 296 charities to assess whether they met the benchmark. The charities were drawn from three random samples, chosen to reflect the different accounting and scrutiny requirements that apply.

What did we find?

The percentage of accounts meeting the external scrutiny benchmark

Three quarters of charities with incomes over £1 million met the external scrutiny benchmark. This fell to half or less of the charities in our two lower income samples.

Charity income	% of accounts meeting the external scrutiny benchmark
£25,000 - £250,000	37% (of 100 charities)
£250,000 - £1 million	51% (of 100 charities)
£1 million and greater	76% (of 96 charities)

The Commission is concerned that so many accounts submissions did not meet our benchmark. Whilst the trustees are responsible for their charity's accounts, our findings also raise concerns about the work done by the auditors and examiners who scrutinised these accounts.

We looked in more detail at the results for each of the three documents that make up a set of charity accounts. All of the charities in the two largest income samples provided a trustees' annual report and nearly all of them filed an audit or independent examination report with the required wording, as did the vast majority of charities in the lowest income sample. However, compliance with the accounts criteria was much lower in all three samples. The benchmark focusses on the content of the accounts, since this reflects the scope of an audit or examination.

Income/ % of accounts meeting criteria	Trustees' annual report	External scrutiny report	Accounts	All 3 documents
£25,000 - £250,000	90%	74%	44%	37%
£250,000 - £1 million	100%	96%	51%	51%
£1 million and greater	100%	99%	76%	76%

We then considered the results for the individual criteria that make up the benchmark for each document.

Trustees' annual report

As previously discussed, all of the charities in the two largest income samples provided a trustees' annual report. However, one charity in our lowest income sample did not file a narrative report and another 9% provided notes of an annual general meeting or a Chair's report instead of a trustees' annual report, even after we gave the trustees the opportunity to make good an incomplete submission.

External scrutiny report

Once again, there was a high level of compliance from the charities in the two largest income samples. The exceptions included one charity that did not file a scrutiny report and another that filed an independent examination report when an audit was required. Four charities in our lowest income sample also did not file a scrutiny report, even after we gave the trustees the opportunity to make good an incomplete submission. The main failing, however, was that the external scrutiny report did not have the correct wording, such as referring to the repealed Charities Act 1993.

The accounts

There were two main reasons why charities in the two largest income samples failed to meet the benchmark:

- incomplete reporting of related party transactions. 34% of the accounts in the £250,000 - £1 million income sample and 14% of the accounts in the over £1 million income sample did not meet this requirement. We have produced a separate report in which our findings are discussed in more detail. For further information, see Accounts monitoring review: reporting of related party transactions in charity accounts
- not providing a separate summary income and expenditure account, or not stating that it was included in the Statement of Financial Activities (SOFA). This criteria applies only to charitable companies, but approximately 70% of the charities in each of the two larger income samples are companies. 21% of the companies in the £250,000 - £1 million income sample and 12% of the accounts in the over £1 million income sample did not meet this requirement

The charities in our lowest income sample performed even more poorly on these criteria. However, the criteria are less relevant because 34 of the charities opted to prepare receipts and payments accounts, where there is no requirement to disclose related party transactions, and only 30 of the charities in this sample were companies.

Whilst all of the charities in this sample filed accounts, more than a quarter of them (28%) did not meet a basic integrity standard, with incorrectly labelled or missing statements and without any information on the types of funds held.

The results of our assessments of each sample against all of the benchmark criteria are provided in the Appendix.

The relative performance of auditors and independent examiners

The section of our samples with the highest percentage of charities meeting the benchmark is those with an income over £1 million, all of which must be audited. The audited charities in the other two samples did not reach the same standard, but a higher percentage met the benchmark than the accounts that had been independently examined.

Charity income/ Type of scrutiny	% of accounts meeting the external scrutiny benchmark	
	Independent examination	Audit
£25,000 - £250,000	38% (of 92 charities)	50% (of 4 charities)
£250,000 - £1 million	48% (of 67 charities)	59% (of 32 charities)
£1 million and greater	0% (of 1 charity)	77% (of 95 charities)

The trustees of charities with incomes less than £250,000 who opt for independent examination are not required to appoint a person who is a member of a recognised accountancy body. However, the trustees of 70 of the 92 charities in our sample that opted for independent examination appointed qualified examiners. The qualified examiners

performed significantly better than the unqualified examiners, with 44% of the accounts that they reviewed meeting the benchmark, compared with only 18% for the unqualified examiners.

What action are we taking?

We are working with the accountancy profession

For each of the accounts in our samples, we recorded the accountancy body, if any, that the charity's auditor or independent examiner stated they were a member of. We then checked the membership of each auditor and examiner using the accountancy bodies' online member search tools. Firms or individuals regulated by the Institute of Chartered Accountants in England and Wales (ICAEW) and the Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) issued the vast majority of audit or independent examination reports.

Body/ report	Number of external scrutiny reports	Number of accounts not meeting criteria
ICAEW	203	69
ACCA	47	30
Other Charities Act 2011 listed body	18	12
No qualification stated	23	19
No scrutiny report filed	5	5
Total	296	135

We are working with ICAEW and ACCA to improve their members' awareness of charity reporting and accounting requirements, and to identify the necessary improvements to the learning and resources available to their students and members. Both ICAEW and ACCA have provided statements to this report.

As part of our collaborative approach to improvement, we are providing details to these professional bodies of their members who had audited or examined sets of accounts that did not meet our benchmark. We intend to initiate similar arrangements with the other bodies listed in the Charities Act 2011.

We have updated our guidance for trustees on independent examination

The trustees of most charities can opt for an independent examination of their charity's accounts. We have updated our guidance for trustees on independent examination. For further information, see Independent examination of charity accounts: guidance for trustees (CC31). The guidance gives trustees the information they need to:

- check whether their charity can have its accounts independently examined instead of audited
- appoint a suitable person to carry out the independent examination, and
- prepare for the independent examination

We have provided guidance to the trustees of individual charities

We have contacted the trustees of the 135 charities that filed trustees' annual reports, external scrutiny reports and/or accounts that failed our benchmark. We have provided guidance to help them improve the quality of their future trustees' annual reports and accounts. We have also required the trustees of 10 of these charities to address additional specific concerns that we identified:

- one charity that did not file any form of trustees' annual report
- five charities that did not file any form of external scrutiny report
- three charities that did not comply with one of the accounting or external scrutiny thresholds, including one charity that had appointed an examiner who did not hold the required professional qualifications
- one charity that had appointed one of the trustees as its independent examiner, in clear breach of both the trustees' and the examiner's duty to ensure that the person carrying out the examination is independent of the charity

What are the lessons for other charities?

Arranging for your charity's accounts to be subject to external scrutiny, either an audit or independent examination, is an important part of providing assurance to the trustees and others with an interest in the charity's activities about the content and accuracy of those accounts. However, our review has highlighted that the trustees of a significant number of charities have appointed auditors or examiners whose work does not meet our external scrutiny benchmark.

The trustees of most charities can opt for an independent examination. We have updated our guidance about independent examination to help trustees fulfil their legal duty to appoint 'an independent person who is reasonably believed by the trustees to have the requisite ability and practical experience to carry out a competent examination of the accounts'. For further information, see Independent examination of charity accounts: trustees (CC31).

The trustees may delegate aspects of accounts preparation to charity staff or their independent examiner or auditor. However, the trustees remain responsible for approving those accounts and for preparing the trustees' annual report. You may find it helpful to use our accounts packs, since they provide a structure for producing a trustees' annual report and accounts that meet our requirements.

You can find the accounts packs and more information about your responsibilities for preparing the trustees' annual report and accounts on GOV.UK.

Appendix: the results of our assessments of each sample against each of the benchmark criteria

Criteria/ sample	Income: £25,000 - £250,000 (100 charities)	Income: £250,000 - £1 million (100 charities)	Income: Over £1 million (96 charities)
Trustees' annual report			
Trustees' annual report or Directors' report	90%	100%	100%
External scrutiny report			
Audit or examination report	89%	99%	100%
Audit report if required by income and assets	n/a	100% (of 7 charities)	99%
Refers to Charities Act 2011/ Companies Act 2006 as required	76%	96%	100%
Accounts			
A basic integrity check that applies to both forms of accounts			
Receipts and payments account or SOFA	81%	97%	100%
Statement of assets and liabilities or balance sheet	85%	99%	100%
Statements internally consistent	93%	100%	100%
Statements add up	92%	100%	100%
Charitable funds accounted for	79%	97%	100%
Additional criteria that apply only to accruals (SORP) accounts			
Accruals if required by income or a company	100% (of 30 charities)	99%	100%
Prepared under current Charities SORP	73% (of 66 charities)	90%	98%
Related party transactions disclosed	55% (of 66 charities)	66%	86%
Further criteria that apply to some accruals (SORP accounts)			
Income and expenditure account included if a company	50% (of 30 charities)	79% (of 68 charities)	88% (of 69 charities)
Cash flow statement included if required by income	n/a	71% (of 38 charities)	95%
Consolidated accounts prepared if applies and required by income	n/a	n/a	100% (of 44 charities)

Annex: ICAEW and ACCA statements on the Charity Commission report

ICAEW

While ICAEW auditors and independent examiners fared better than others, the number of accounts not meeting the external scrutiny benchmark is still disappointing. We have asked the Charity Commission for more details and we have agreed a plan with them to improve the quality of work of ICAEW members in this important area. The results of the review also send a clear message to Trustees in terms of the choices they make when they appoint auditors and independent examiners, particularly where unqualified advisors are under consideration.

ACCA

We welcome this report and for the opportunity to include this short statement.

This is an important accounting monitoring review of Auditors' and independent examiners' compliance with their responsibilities from the Charity Commission, with findings on which ACCA will be taking action.

We believe this action is necessary because of our Royal Charter and our work to protect the public interest, promote responsible and ethical business and support economic performance. It's vital that the charity sector delivers timely and trustworthy information to the Charity Commission, as accountancy professionals working in the charity sector act in the public interest.

The accountancy profession is often the first line of defence for important financial and regulatory issues identifying significant failings in accounts being reviewed. There is a responsibility on the profession to uphold the highest of standards, regardless of the sector.

As a result of this review and its findings, we are working closely with the Commission and our members to ensure the value of audit and all reporting for the charity sector remains a top priority. It is important for anyone involved in the charity sector, especially trustees, auditors, independent examiners, internal auditors and professional bodies, to take appropriate action.

12. A benchmark for the external scrutiny of charity accounts

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

A benchmark for the external scrutiny of charity accounts

Why set a benchmark?

The trustees of registered charities and charities excepted from registration are required to have an external scrutiny of the charity's accounts if the charity has a gross annual income of over £25,000 in the reporting period (financial year). The external scrutiny is either an independent examination or an audit.

The independent examiner or auditor plays an important role in underpinning public confidence in charities because their work involves a review of the charity's accounts. The auditor gives an opinion as to whether the accounts are 'true and fair' whereas the independent examiner undertakes a limited check of certain specific matters.

Trustees and the reader or user of those charity accounts will expect that the external scrutiny was done properly. However, the evidence from our thematic research on charity reports and accounts has shown that too many independent examiners and auditors appear to lack the necessary understanding of the external scrutiny framework for charities and of their reporting duties.

Our aim is that all external scrutinies meet a minimum standard thereby assuring the public that they can read the accounts with confidence. By setting a benchmark we can give trustees and the reader and user of charity accounts a way of checking that the basics will have been covered.

Will having a benchmark make a difference?

We anticipate that in publishing this benchmark, by working with the accounting profession and the charity sector, and by following through on our research findings that we will see the standard of external scrutiny improve.

Having a benchmark helps because it will:

- check that a minimum standard of work has been done and so the basics will be right
- enable trustees to assess whether their independent examiner or auditor obviously lacked the necessary understanding of charity independent examination or charity audit requirements
- enable us to work with the accountancy profession to tackle shortcomings in the work of professionals where these are identified
- enable us to identify and take action if the independent examiner or auditor have not reported a matter of material significance to us

- provide a basis for us to advise or direct trustees to change their independent examiner or auditor and/ or to have the external scrutiny redone because it failed the benchmark
- facilitate our regulatory case work by identifying those external scrutinies that fail the benchmark

What is the external scrutiny benchmark?

The benchmark is proportionate to the size and legal form of the charity being reviewed, with more expected where the accounts are prepared on an accruals basis under the Charities Statement of Recommended Practice (SORP).

The benchmark comprises 15 criteria, 9 of which apply irrespective of whether the external scrutiny is of receipts and payments or accruals accounts. The other 6 criteria apply only to the external scrutiny of accruals accounts.

Criteria that apply to the external scrutiny of receipts and payments and accruals accounts

Trustees' annual report
For registered charities, there is a trustees' annual report or, if a company, a combined trustees' annual report and directors' report
External scrutiny report
There is an independent examination report or audit report
There is an audit report if an audit is required by the charity's size
The external scrutiny report is worded correctly with reference made to the correct legislation
The accounts
There is a receipts and payments account or a statement of financial activities
There is a statement of assets and liabilities or a balance sheet
The accounts are internally consistent, i.e. the closing funds balance within the receipts and payments accounts or statement of financial activities is consistent with the statement of assets and liabilities or balance sheet
The accounts add up correctly
Unrestricted and restricted funds are clearly identified

Criteria that apply to the external scrutiny of accruals accounts only

The accounts
The accounts have been prepared on an accruals basis, if required by the charity's size or because it is a company
The accounting policies note states that the accounts have been prepared under the correct Charities SORP
The notes disclose all of the required related party transactions as required by the Charities SORP
The statement of financial activities either incorporates an income and expenditure account or there is a separate income and expenditure account, if the charity is a company
Consolidated accounts have been prepared if applicable and required by the charity's size
There is a cash flow statement, if required by the charity's size

The responsibility for the preparation of the trustees' annual report and accounts is with the trustees. If the independent examiner or auditor has flagged any failings as concerns in the independent examiner's report or as matters for attention in their audit opinion the scrutiny may not fail the benchmark.

What is the basis for setting the benchmark?

The benchmark covers the vast majority of charities but does not cover Common Investment Funds and Common Deposit Funds or educational or housing charities that do not prepare their accounts in accordance with the Charities SORP.

In setting this benchmark our focus has been on having objective criteria based on charity law in England and Wales and, where appropriate, the Directions for independent examiners and International Standards of Auditing applicable in the UK. Please refer to the annex for the cross references to these requirements.

The legal requirements for the external scrutiny of reports and accounts are extensive and this benchmark is only a minimum intended to identify those external scrutinies that clearly fall short of what is required.

Help is available to independent examiners in the form of accounts templates for smaller charities on our web site and in the Guidance for independent examiners (CC32). Auditors should refer to their professional body for assistance.

How is the Commission working with professional accountancy bodies to raise standards?

As a regulator, the Commission is concerned with making sure that charities offer accurate, up-to-date and relevant information about themselves, enhancing their accountability to donors, beneficiaries and the general public.

Where an audit or independent examination is carried out by a person who is a member of a professional body we may draw to the attention of their professional body any non-compliance with the benchmark. We would do this to help professional bodies understand the training needs of the person concerned and the incidence of a lack of competence across their membership so that they can take action to help their members perform well and drive up standards.

The response of professional bodies to this information will also provide evidence as to the degree to which these bodies are seeking to ensure that their members, whether volunteering as trustees or working as practitioners, are equipped and supported in understanding charity filing and scrutiny requirements.

The Commission may also choose to use non-compliance with the benchmark either alone, or in combination with other issues that we have identified regarding the conduct or work of an independent examiner or auditor, as the basis to raise a formal complaint with that person's professional body. We may do this whether or not we have an active case involving the charity.

Effective date of application

This benchmark is applied by the Accountancy Services Team from 1 September 2019.

Annex: basis for the benchmark for an external scrutiny (audit or independent examination)

In addition to the relevant charity law requirement, reference is made to the applicable Direction(s) for independent examination and to relevant auditing standards and guidance.

Key assessment criteria	Source of requirement	Impact/rationale	ISA/PN11/ IE Direction reference(s)
Independent examination (IE) undertaken when an audit was required; or wrong wording of audit report; or IE report missing the required elements or the presence of an accountant's report	Charities Act 2011 section144 and 145 Regulations 20 to 36	The wrong scrutiny means that the requisite independent review has not been carried out and this reduces the assurance that the accounts are 'true and fair' (accruals) or complete (receipts & payments). It indicates poor trustee governance and the scrutineer's lack of competence. Publication CC32 clearly sets out scrutiny levels as does CC15d. Where the scrutiny report is incorrectly worded or missing required elements then this casts doubt on the competence of the practitioner and their awareness of legislative requirements. For chartable companies if an audit is required under company law, charity law references are still required.	Re IE scrutiny: Directions 1 and 13 Re audit opinion wording: ISA 700 (2) with FRC Bulletin 2010/2
The right format of accounts for the type and size of charity are prepared. The wrong form of accounts are: filing of receipts and payments accounts where SORP accounts are required or the submission of abridged or micro-entity accounts as these are not permitted.	Charities Act 2011 sections 132 and 133	Charities opting for receipts and payments accounts when SORP based accounts are required show a lack of awareness of the accounting thresholds. Submission of abbreviated or abridged or micro-entity accounts show an ignorance of the legal framework and the applicable regulations. All these are indicative of a lack of competence. Publication CC32 clearly sets out the account format options as does CC15d. (Micro entity and abridged accounts are not acceptable for charities– see regulations made under Companies Act 2006)	ISA 700 (8) Directions 1 and 10

Key assessment criteria	Source of requirement	Impact/rationale	ISA/PN11/ IE Direction reference(s)
One or more required primary financial statements missing. If SORP accounts: Statement of Financial Activities (and where a company either includes a summary Income Expenditure Account or presence of a separate I&E Statement), Balance Sheet and, where applicable, Statement of Cash-flows. If receipts and payments accounts: Receipts and payments Account and Statement of Assets and Liabilities	Accruals- Charities Act 2011 sections 132 and 133 Regulations 8 and 15 and 16 and applicable SORP module 4 Receipts & Payments – Charities Act 2011 part 8	Incomplete statements lead to a lack of transparency and indicate a lack of competence. Although the duty to file lies with the trustees, we anticipate a responsible practitioner will check that the filing that was made to which their scrutiny report is appended is the correct one, for example not a draft set of accounts or a partial filing, and so all required primary financial statements will be present and if not present the scrutineer's report will make reference to the omission(s).	ISA 700 (8) Direction 10
One or more of the primary financial statements do not add up or are not internally consistent by a material amount or the relevant Statement of Financial Activities totals do not agree with the balance sheet	Regulation 8	Whist rounding in accounts preparation is understandable, material basic errors imply a lack of competence or anomalies that should have been addressed and resolved as part of the external scrutiny between the accounting records and financial statements. In applying this criterion, the Commission considers materiality for identifying arithmetic error will be taken as that measure most relevant to the item. Examples are errors exceeding 1% of total income, 1% of total expenditure or 1% of total closing fund balances.	ISA 700 (8) Direction 10
Fund accounting is missing or incomplete	Applicable SORP module 2	Fund accounting is fundamental to stewardship to stakeholders and charity accounting. The absence of an analysis of funds is indicative of governance problems and the potential for breach of trust. Donors are keen to know how their funds	PN11 paragraph 79 Direction 8

Key assessment criteria	Source of requirement	Impact/rationale	ISA/PN11/ IE Direction reference(s)
		were used and not reporting on the use of restricted funds is detrimental to donor confidence.	
In the case of registered charities, the trustees' annual report missing or incorrect documents submitted in its place eg. minutes/chairman's report	Charities Act 2011 Part 8	Auditors and examiners are required to consider the trustees' annual report for consistency with the accounts and so should note the absence of that report. If not noted then this is indicative of a lack of understanding of audit or independent examination requirements. Although the duty to file lies with the trustees, we anticipate a responsible practitioner will check that the filing that was made to which their scrutiny report is appended is the correct one, for example not a draft set of accounts or a partial filing, and so a trustees' annual report will be present and if not present the scrutineer's report will have made reference to the omission(s).	ISA 700 (21) and PN11 paragraphs 218 or 219 Direction 12
Wrong SORP used (after allowing a transition period of an accounting year after a new SORP came into effect - effective for financial years beginning on or after 1 January 2016)	FRS 100 paragraph 5	For financial years beginning on or after 1 January 2016 only the Charities SORP (FRS 102) is valid and so continued use of SORP 2005 or the FRSSE SORP is incorrect. In not using the FRS 102 SORP, it means that the accounts may not give a 'true and fair' view in accordance with extant generally accepted accountancy practice (GAAP). It indicates a lack of competence. Also continuation with the FRSSE SORP post 1 January 2016 indicates that the practitioner is unaware of changes in GAAP. Non-application of a more specific SORP (Housing or FEHE or Investment) or inappropriate application also indicates a lack of awareness of FRS 100.	ISA 700 (8) and ISA 540 (8) Direction 8

Key assessment criteria	Source of requirement	Impact/rationale	ISA/PN11/ IE Direction reference(s)
Accounts that are prepared under the Charities SORP do not include a related party note (trustee remuneration, trustee expenses and transactions involving related parties) or the note is incomplete in its disclosure	Applicable SORP module 9	The proper disclosure of related party transactions is essential to public confidence and transparency. Missing (whether details omitted or a failure to confirm none took place) or incomplete disclosure damages public confidence and is indicative of poor governance and a lack of accountability to stakeholders. It is also reportable to the regulator by the auditor or independent examiner as a matter of material significance.	ISA 550 (3) Direction 8 Guidance on reporting matters of material significance
Consolidated (group) accounts were not prepared where required by charity law	Charities Act 2011 sections 138 139 and 142	Thresholds are defined by regulation and correct accounts preparation is essential to transparency. CC15d sets out the requirements.	Audit only ISA 700 (8) IE see section C6

13. Guiding the Development of the Charities SORP

CHARITIES SORP GOVERNANCE REVIEW 2018/19

Independent Oversight Panel

Guiding the Development of the Charities SORP

Exploring changes to the way the Statement of Recommended Practice: Accounting and Reporting by Charities is developed

REPORT AND RECOMMENDATIONS

June 2019

Contents

Introduction by the Chair of the Panel – Professor Gareth Morgan 3

Executive Summary 6

Section 1 – The SORP and how it is currently developed 8

Section 2 – The Governance Review 11

2.1 What was the purpose of the review? 11

2.2 The work of the Panel 12

2.3 The consultation process 13

2.4 The formulation of Panel recommendations 13

Section 3 – Findings from the consultation and the Oversight Panel's recommendations 14

3.1 The rationale for charity accounts and the role of the Charities SORP (consultation questions 1 to 3) 14

3.2 The need for and composition of the SORP Committee (consultation questions 4 to 7) 16

3.3 The consultation processes followed by the SORP-making body to engage with stakeholders (questions 8 to 12) 18

3.4 The potential need for guidance on non-statutory financial reporting by charities (consultation questions 13 to 15) 19

3.5 Other issues raised by the consultation (consultation question 16) 20

Section 4 – Conclusion and next steps 25

Appendix A – Overview of charity accounting and the role of the Statement of Recommended Practice 27

Appendix B – Consultation Questions 28

Appendix C – List of Respondents, Consultation Events and Interviews 30

Appendix D – Analysis of Responses as prepared by the Secretariat to the Panel 32

Appendix E – Recommendations made by the Panel 43

Introduction by the Chair of the Panel – Professor Gareth Morgan

This Review asked a fundamental question: how should the future development of the Charities SORP be governed?

The Charities SORP sets out financial reporting requirements that apply to almost all charities preparing accounts designed to give a true and fair view (though it does not apply to the smallest charities preparing receipts and payments accounts – see Section 1 of this report and Appendix A for details).

There is much debate in the sector regarding the governance of individual charities, but what about the governance of key standards and requirements – such as the SORP – that charities need to follow?

Should such requirements be developed solely by the charity regulators? Or by the finance staff and accountants who are primarily responsible for preparing charity accounts. Or by those who will be the main users of charity accounts? And how should those responsible for the process engage with the wide range of stakeholders who are affected?

This report explains the finding of a governance review (see www.gov.uk/government/news/charity-regulators-hold-governance-review-of-sorp-making-process) of the whole process by which the Charities SORP is formulated and developed – a review of the SORP-making process as applicable in four jurisdictions: England and Wales, Scotland, Northern Ireland and soon to apply also in Ireland.

The Review Process

A Panel was established with a representative from each of the four charity regulators (CCEW, OSCR, CCNI and the Irish Charities Regulator – see Section 1 for abbreviations). We were joined by an observer from the Financial Reporting Council (FRC) and I was honoured to be asked to act as Independent Chair of the Panel.

We were tasked with exploring the aims set out in Section 2 of this report. We launched a public consultation (www.charitysorp.org/about-the-sorp/consultation-on-the-process-for-developing-the-sorp) raising some fundamental questions around five main themes as explained in Section 3.

Chair's Reflection

As the Panel concludes its work, it is 24 years – nearly a quarter of a century – since SORP 1995 was issued (this was the first Charities SORP directly linked to a mandatory requirement enshrined in charity law). The SORP first acquired formal status in regulations from 1996 in England and Wales, from 2006 in Scotland and then from 2015 in Northern Ireland. It is soon expected to become mandatory, at least for larger charities, in the Republic of Ireland.

As someone who has studied charity accounting over many years, including the successive switches in each jurisdiction from the former approaches to the mandatory use of SORP, I have no doubt that the requirements to follow the Charities SORP (and the associated requirements for audit/independent examination of charity accounts) have led to massive improvements in the standard of charity financial reporting.

Charity accounts are generally now prepared in a consistent format, distinguishing the different types of funds, with common rules on other disclosures and with requirements for a trustees' report. This has led to a vast improvement in the understanding of charity resources by trustees, by funders, and by others who use charity accounts. This in turn has helped trustees make better decisions on how best to serve their beneficiaries, and has helped the sector make the case to donors and funders that it is worth investing substantially in charities as a means of delivering public benefit. The requirements of the SORP make it much easier for regulators to identify charities with serious failings and the consistent presentation helps those who undertake comparisons between charities (although there is also a danger if figures are extracted from the SOFA and Balance Sheet without consideration of the further explanations provided).

But if the SORP is to succeed for another quarter century it has to move on to meet new expectations regarding the accountability of charities for their plans and their use of financial resources. The resulting financial statements must be meaningful for those who use them. And the SORP must remain usable for those preparing charity accounts – there will always be some complaints, but it must be possible for the vast majority of charities subject to the SORP, whether larger or smaller, to apply it effectively when preparing their annual reports and accounts each year without disproportionate costs or effort.

We believe the significant recommendations set out in this report will make a major difference in enabling the future development of the Charities SORP to deliver on these requirements.

Findings and tensions

The consultation process led the Panel to document some aspects of the SORP-making process that had evidently led to confusion in the past – for example, distinguishing between the role of the SORP-making body itself (currently comprising CCEW, OSCR and CCNI) and the role of the SORP Committee as an *advisory committee* to the regulators. We also documented the status of the SORP in relation to cross-sector accounting standards on the one hand as set by the FRC and on the other in relation to the specific requirements of charity law in each jurisdiction. See the consultation diagrams (reproduced in Section 1 of this Report) that sought to clarify these issues.

The Panel considered consultation submissions from some who were largely content with the current SORP-making process and only wished to see minor change, from others who called for more radical change to the structure and operation of the SORP Committee and its relationship to the charity regulators, and from some who felt that the whole paradigm of charity financial reporting under the SORP was fundamentally flawed in terms of meeting the needs of users.

The responses also brought out the inherent tensions in the role of the Charities SORP. On the one hand it must fit with the FRC's requirements for SORPs to interpret accounting standards such as FRS102 in the context of a specific sector (charities in this case). On the other hand, the SORP has a wider status in promoting charity accountability – especially in terms of donors, funders, beneficiaries and the wider public who have a legitimate interest in how charities are using their resources.

Reponses also highlighted the tensions between large and smaller charities as entities required to apply the SORP, issues between the regulatory frameworks in the four jurisdictions, and between the very different types of organisations in the charity sector but all subject to the SORP, including grant-makers, faith-based organisations, charities delivering public services, membership bodies and many other categories.

Whilst we cannot resolve all these tensions, we believe that our recommendations will enable the SORP to be much more effective in future at bridging these demands.

Some respondents also raised issues outside our immediate terms of references, such as problems of poor compliance with the SORP, and some made suggestions for changes to the SORP itself. Where possible we have noted these issues in this report for wider consideration.

Acknowledgements

I would like to thank all those who responded to the consultation or took part in the events, the Panel members for their commitment to the task, and Nigel Davies and Laura Anderson (Co-Chairs of the SORP Committee) who acted as our secretariat.

Gareth Morgan
June 2019

Executive Summary

The Charities Statement of Recommended Practice (the Charities SORP, or – in this report – simply "the SORP") has played a central role in the financial reporting by charities in the UK since 1995. It is essential that as the context in which charities operate and report changes, so the SORP evolves and develops to meet the new operational context and reporting challenges that trustees face. With this in mind, the Oversight Panel that conducted this Review considers that it is essential that the focus of the SORP and the way it is developed are significantly changed to have stronger emphasis on public interest.

The SORP has a track record as a ground breaking framework, which has been emulated in a number of other countries, that is technically sound in applying accounting standards – but in our view technical excellence is no longer enough. Profound changes are now needed in both the focus of reporting and wider engagement in the process for developing the SORP if the SORP is to continue to be fit for purpose and meet the needs of the key users of the trustees' annual report and accounts.

Our desire, as a Panel, is that the SORP development process is able to meet the expectations of the wide range of interested stakeholders. This Governance Review was a response to concerns raised about the way the SORP has been developed, and in recognition of the application of the SORP potentially extending across the UK and Republic of Ireland. Both developments demand a more inclusive approach for a SORP that will be fit for the whole of the UK and Ireland. To this end, we set out specific aims for our review (refer to section 2.1 for these). We undertook a consultation process as part of our review to gather as many different views and suggestions as possible.

This report sets out the findings of the consultation and the recommendations of the Oversight Panel which has been conducting the Governance Review. As a Panel, in reaching our conclusions, we have considered the evidence and suggestions and debated what is the best way forward rather than seek a middle course or compromise approach between the various suggestions made to us.

In brief, the key conclusions from our review process were:

- Charity financial reporting must pay more attention to the users of charity reports and accounts. The key users, whose needs should be central to financial reporting by charities, are:
  - proxies who best represent the public and beneficiary interest whose needs should enjoy a greater prominence in the process
  - trustees who need to explain their charity's activities to those interested in the work of their charity and the wider charity sector, and
  - those who give to, or fund, the charity sector
- There is a need to offer greater simplification of financial reporting requirements for smaller charities, which comprise the vast majority of users of the SORP. A fresh focus on the reporting needs of smaller charities is required.
- The advisory SORP Committee should be retained but it needs to be smaller, have a redefined role, and, although it should still play a central role, it is to be only a part of a more creative, ongoing and intensive engagement process with the key users. Its membership should include explicit representation from the four jurisdictions including smaller charities.

- The aim of the SORP should not just be about ensuring a high standard of technical compliance with accounting standards but equally it should be developed with a view to meeting interests of the key users of charity reports and accounts whilst being readily usable by smaller charities.
- There is a need for the charity regulators to identify good practice guidance on the form and content of non-statutory financial reporting by charities to encourage greater consistency with the report and accounts and to help in calling out misleading financial reporting by charities. There should be an explicit statement that where a charity provides financial information outside the statutory accounts it should be consistent with the SORP-compliant accounts.

To give effect to these key conclusions, the Panel made 36 recommendations, grouped under five themes (set out in section 3 and summarised in Appendix E). We would encourage all who are interested to read these recommendations in their context. The context comprises the findings from the consultation exercise and the conclusions reached following the Panel's deliberations.

The recommendations in summary can be paraphrased as:

- The reporting needs of the proxy user for the public and beneficiary interest and smaller charities require a refocusing of the SORP and greater simplification of reporting requirements for smaller charities with more support for trustees.
- The SORP Committee be retained but reforms are needed regarding size, composition and clarification of the respective roles of the SORP-making body and SORP Committee.
- Broader and ongoing engagement is needed with a much wider group of stakeholders if the SORP is to continue to be fit for purpose.
- The sector and charity regulators should collaborate to identify and codify best practice in non-statutory financial reporting.
- The SORP-making body, supported by the Financial Reporting Council (FRC) needs to ensure that the redesigned SORP development process takes effect.
- The charity regulators are asked to ensure that SORP process is adequately resourced to implement these recommendations.

The Panel's recommendations will be submitted to the charity regulators for consideration and response. The Panel hopes that this report of the Governance Review will be considered at board level by each regulator for support and allocation of resources to take the recommendations forward, subject to any recommendations that require approval from the FRC.

The test as to whether our recommendations have been successful will be whether the SORP-making body has in place a redesigned process that engages key stakeholders, reflects their views and delivers a trustees' report and accounts in both content and format which meets their expressed needs and accounts that are 'true and fair'. We acknowledge that to deliver this outcome the SORP-making body will need continued support from the FRC and the collaboration of law makers with respect to amending applicable law and regulations.

We recommend that the detail of this report and supporting analysis are both read in full to appreciate the comprehensive plans we have for change.

Section 1 – The SORP and how it is currently developed

The *Charities Statement of Recommended Practice* (the SORP) is at the centre of financial reporting by charities in the UK. This is because those charities established as charitable companies, irrespective of size, and other types of charity with an income of £250,000 or more must follow the SORP.

There are some exceptions – certain educational charities, housing charities and charities that are primarily focussed on investing funds on behalf of other charities that are required to follow alternative SORPs.

Charities up to £250,000 income that are not structured as companies are not generally required to follow the SORP as the law gives them the option to prepare their accounts on a cash (receipts and payments) basis. But in practice, many charities at this level choose to follow the SORP. (For more background on the SORP and explanation of the terms used below, refer to Appendix A.)

The SORP requires accounts and trustees' reports with a high level of detail, as compared to for-profit companies of a similar size. A standardised approach to financial reporting is required of larger charities but the SORP allows a reduced level of detail in reporting in the trustees' annual report and more freedom in formatting aspects of the accounts by smaller charities.

Larger charities are currently defined by the SORP as having a gross income of more than £500,000 (or €500,000 if reporting in the Republic of Ireland). References in this report to "smaller charities" refer to charities that are smaller under this SORP definition.

The SORP is part of the wider financial reporting framework known as UK-Irish Generally Accepted Accounting Practice (GAAP). It combines different influences in a coherent financial reporting framework: financial reporting standards, charity and company law, and the reporting needs of the sector itself (see figure 1). Prior to the SORP being issued, it is subject to review by the Financial Reporting Council (FRC). When issued it carries a statement from the FRC confirming, as appropriate, that the SORP does not appear to contain any fundamental points of principle that are unacceptable in the context of current accounting practice or that conflict with an accounting standard.

In addition to adhering to the requirements of accounting standards the SORP either incorporates, or cross refers to, the financial reporting requirements of charity and company law in the UK and Ireland.

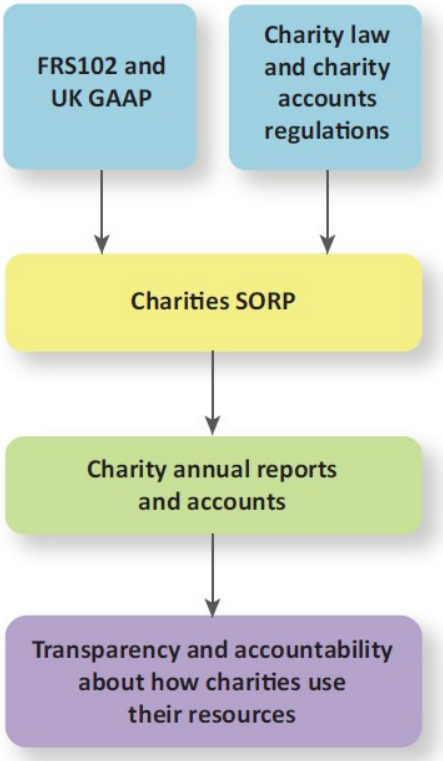


Figure 1: The status of the Charities SORP in relation to charity financial reporting

The FRC appoints a SORP-making body to undertake the role of developing the SORP. In the case of charities, the joint SORP-making body is responsible for developing, maintaining and publishing the SORP. The current joint SORP-making body approved by the FRC comprises:

- the Charity Commission for England and Wales (CCEW)
- the Charity Commission for Northern Ireland (CCNI) and
- the Office of the Scottish Charity Regulator (OSCR)

Currently the Charities Regulator (CR) in the Republic of Ireland has an observer representative. The FRC exercises oversight over the SORP development process.

These responsibilities as members of the SORP-making body are ultimately exercised by the boards of each of the charity regulators.

To assist the SORP-making body comply with the FRC Policy for the development of SORPs and to represent stakeholders whose views are needed to inform the process, the SORP-making body has established and maintained a sector-based expert SORP Committee (see figure 2). The SORP committee plays a central advisory role in the current SORP-making process.

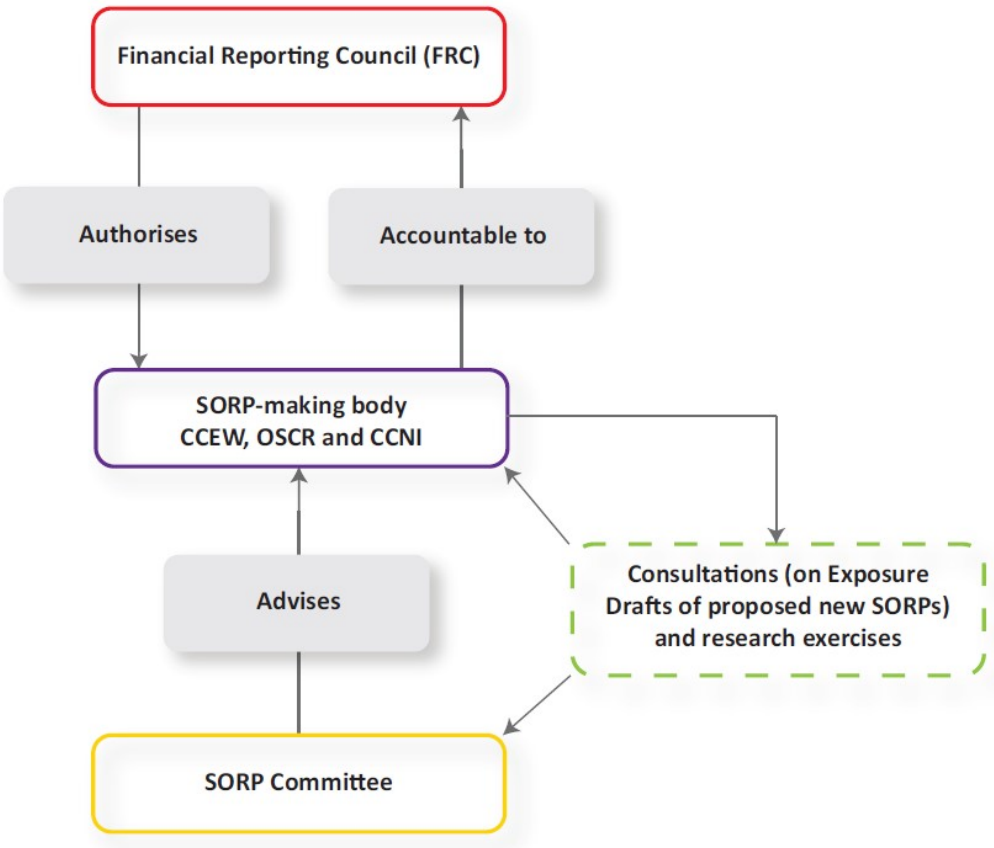


Figure 2: The current SORP-making process

Section 2 – The Governance Review

2.1 What was the purpose of the review?

In 2018, the charity regulators for the UK and Ireland agreed that it was necessary to conduct a governance review to consider whether the process for developing the SORP is fit for purpose.

The review was in response to external criticism of the way the SORP was developed, and in particular a perception that is overly influenced by the views of charities in preparing their accounts and the accounting profession, and that the SORP was insufficiently responsive to the needs of smaller charities which desire a simpler reporting framework.

Also, since 2006, the SORP-making body has been the Charity Commission for England and Wales (CCEW) and the Office of the Scottish Charity Regulator (OSCR) but with the Charity Commission for Northern Ireland (CCNI) joining in 2018 and the Charities Regulator (CR) now involved it was opportune to revisit the arrangements again. A review of this nature had not been previously undertaken but was considered important with the expansion of the SORP-making body coupled with a desire to ensure the SORP is responsive to the demands placed on charity reporting and some challenge to the SORP development process from commentators, in particular those of Mr Joe Saxton, a former SORP Committee member.

The key aim was to ensure that the SORP continues to be fit for purpose and for the future and serves the needs of those interested in the work of the charity sector and the sector itself as well as it can.

An Oversight Panel (the Panel) was established to conduct the Governance Review. The charity regulators decided to appoint Professor Gareth Morgan as the independent Chair of the Panel. They considered that Professor Morgan brought a great depth of research knowledge and experience of the charity sector and not-for-profit financial reporting and was well suited to the brief.

An independent Chair brought both a fresh external perspective, the opportunity for critical challenge, and offers stakeholders interested in the SORP an assurance that the aims of the review are genuine and that the feedback received would be properly considered. The independent Chair had the casting vote on recommendations made by the Panel and ultimate editorial control over this report. Please see the introduction to this report for his comments on how the SORP Governance Review has been conducted and reported.

The charity regulators agreed with the Chair of the Panel that as a minimum the Governance Review should consider the following matters:

- The composition of the advisory SORP Committee with particular reference to the representation of key stakeholders.
- Identification of, and engagement with, key stakeholders in the SORP development process and to identify any necessary changes to the process to ensure their inclusion.
- The extent to which the views of key stakeholders have been recognised in the process and to identify any changes to the SORP development process needed to more effectively address their information and reporting needs.
- The possibility of alternative reporting formats better meeting the needs of stakeholders either by supplementing or replacing the traditional trustees' annual report and accounts and the role of the SORP-making body in making recommendations on such formats, if any (the adoption of any such recommendations would be subject to regulatory approval in each charity law jurisdiction).

Outside of scope was the formulation of accounting standards, the role of the SORP itself in relation to accounting standards, the creation of SORP-making bodies and the FRC's policy on developing SORPs, as these are all matters reserved to the FRC.

2.2 The work of the Panel

Alongside Professor Gareth Morgan as Chair, the Panel comprised representatives from the charity regulators (in most cases, a senior member of staff not involved in the work of the SORP Committee) and an observer from the FRC. With the exception of the Irish CR representative (who currently has observer status on the SORP Committee) none of the full members of the Panel were involved in the day to day activity of the SORP-making body or SORP Committee.

Independent Chair	Professor Gareth Morgan (formerly professor of charity studies at Sheffield Hallam University, and an adviser with charities in various jurisdictions)
CCEW	Sarah Atkinson, Director of Policy, Planning and Communications
OSCR	Judith Hayhow, Head of Support Services
CCNI	Punam McGookin, Head of Charity Services
CR	Tom Malone, Head of Compliance and Enforcement (until 31 January 2019 and Jelena Griscenko (from 1 February 2019)
FRC	Jenny Carter, Director of UK Accounting Standards and Mei Ashelford, Project Director UK GAAP (the latter until 30 November 2018) (observers)

The Panel was facilitated in its work by a Secretariat comprising Laura Anderson (OSCR) and Nigel Davies (CCEW). In addition to facilitating the Panel, Nigel and Laura are also Joint Chairs of the current SORP Committee.

The Panel met on five occasions:

10 September (London) to agree the process
30 October (Dublin) to settle the consultation questions
6 March (Edinburgh) to review the consultation feedback
24 April (Belfast) to consider the initial draft report
17 May (conference call) to settle the text of the report

A dedicated page was set up on the SORP site at www.charitysorp.org/about-the-sorp/governance-review-of-the-sorp-process to publicise the consultation and the work of the Panel.

2.3 The consultation process

The Panel decided to hold a consultation as part of the Governance Review in order to obtain views from a wide range of stakeholders on the SORP development process and how it could be improved. Although a consultation does not always feature in a governance review, the Panel considered it important in terms of transparency and openness. The full list of consultation questions is set out in Appendix B.

The Panel also hoped that the consultation process might identify new stakeholders with whom the SORP-making body can engage with on an ongoing basis post the consultation. The consultation was launched on 26 November 2018 and closed on 4 February 2019.

Aware that the traditional approach of seeking written responses to a consultation document may not reach everyone with an interest in charity financial reporting, the Panel decided to hold events and offer the alternative of face to face interviews. The Panel recognised that the issue of how to engage with the wide range of stakeholders with an interest in charity reporting is a difficult one and that this is the same issue that the SORP-making body currently faces.

The notes from events and interviews and the written responses were published unless confidentiality was requested. For a list of events and respondents to the consultation refer to Appendix C.

2.4 The formulation of Panel recommendations

Following the close of the consultation, the Secretariat to the Panel prepared an analysis of the feedback from the written submissions, events and interviews. When the Panel met in March 2019, they discussed this analysis and their own reflections on the consultation responses. See Appendix D for the analysis of responses prepared by the Secretariat.

The consultation questions posed by the Panel were intended to draw out ideas for change and test out concerns that had been identified prior to the Panel convening. It afforded an opportunity to consider ideas for changes to the SORP development process and as importantly to consider the focus of charity reporting and accounting afresh.

The Panel considered the responses in discussion and debated the findings and feedback using the sections of the consultation document as a thematic. It was a process of critical evaluation rather than identifying a compromise or best fit. The Panel is mindful that any changes to the SORP development process involve a degree of disruption and puts back the development of a new SORP and so changes are only sought where a significant benefit is expected from them.

Section 3 – Findings from the consultation and the Oversight Panel's recommendations

The consultation looked at various aspects of the SORP development process and so the body of this report groups the consultation questions under each theme. Each theme has a separate section beginning with the main *findings* from the consultation feedback, followed by the Panel's *conclusions* about that feedback, in particular matters that are not for the SORP-making body or the charity regulators, and the *recommendations* made by the Panel. The recommendations are the basis for the action plan for change.

The recommendations distinguish between those that are primarily for the SORP-making body (in liaison where appropriate with the FRC), for the charity regulators in their broader roles, and those for other parties including trustees and the accounting profession. Sections of this report simply headed *Panel recommendations* are recommendations to the SORP-making body – including, where relevant, to the SORP Committee membership.

The themes are:

- Section 3.1: The rationale for charity accounts and the role of the Charities SORP
- Section 3.2: The need for and composition of the SORP Committee
- Section 3.3: The consultation processes followed by the SORP-making body to engage with stakeholders
- Section 3.4: The potential need for guidance on non-statutory financial reporting by charities
- Section 3.5: Other issues raised by the consultation

For background information, reference also should be made to the consultation questions (Appendix B) and the analysis of responses (Appendix D) prepared for the Panel.

3.1 The rationale for charity accounts and the role of the Charities SORP (consultation questions 1 to 3)

Findings

Respondents acknowledged the central role that the SORP plays in financial reporting by charities and saw a need for significant improvement in how the SORP serves the sector in preparing its accounts and the needs of users of those accounts.

With regard to preparers, respondents noted that smaller charities[1] make up the vast majority of users of the SORP. While trustees have ultimate responsibility for preparing charity accounts very often they do not have accounting/financial background and rely on others to prepare and interpret the accounts. To address this, respondents suggested having a smaller charity SORP and considering afresh how the accounts can be better set out so that trustees can understand them and potentially explain them to others.

Whether as a result of the complexity of accounting standards, the SORP or the skills of preparers of accounts, many charity accounts are of poor quality and do not follow the SORP properly. Poor

1 All references in this report to smaller charities follow the definition used by the SORP – so the term covers charities having an income of not more than £500,000 (in the UK) or €500,000 (in Ireland). However, as this report is about charities applying the SORP, use of the term smaller charities does not include charities in this band preparing receipts and payments accounts unless otherwise stated. See Appendix A for further details. (See also section 3.5.2 of this report for further analysis and recommendations by the Panel regarding smaller charities.)

quality financial reporting, aside from indicative of potential governance problems in charities, is potentially detrimental to public confidence in charities. Respondents noted that the regulators have a role to play in encouraging high quality reporting practices.

In terms of the external reader of the report and the accounts, respondents noted that although the public is an important user of charity accounts, due to their complexity, the majority of the public rely on proxies to analyse and interpret the information provided.

In contrast to placing the interests of the public at the centre of charity financial reporting, respondents noted that very often charities just do the bare minimum to satisfy regulators and funders. This narrower view of financial reporting met with the support of some respondents who argued that the purpose of the charities SORP should be simply that of providing an interpretation of the underlying financial reporting standard and generally accepted accounting practices only.

Conclusions

The panel concluded that the SORP is essential to the sector due to its special character with its foundations in volunteer effort and public philanthropy; however the current approach is failing to meet the needs of smaller charities. Although steps have been taken to improve the design of the SORP and 'think small first' it needs to be further developed to meet the needs of the majority of charities. Trustees have ultimate responsibility for overseeing charity finances and therefore it is important they have sufficient financial knowledge and skills and are engaged with properly explaining their stewardship of charitable funds and assets.

The attitude of the accounting profession and preparers needs to be one of serving the public interest through high quality financial reporting. The SORP is not just a guide to the basic concepts of charity accounting and adherence to the SORP should be seen as more than just a matter of regulatory compliance.

Panel recommendations

1. Given that there are many smaller charities preparing accounts to give a 'true and fair' view, their needs have not been demonstrably at the forefront of thinking by the SORP-making body. So a new approach is needed by the SORP to better meet the needs of smaller charities reporting under the SORP.

2. In terms of developing the SORP in the future, a key focus should be on the proxies who represent the public interest - their needs should be central to what financial reporting is all about. Early engagement with these proxies should help to identify what is needed to better serve public needs.

3. In developing the next SORP the aim should be to simplify and clarify the report and accounts making these an easy read for proxy users and those interested in the work of charities. Consideration should be given to simplified accounts, in particular for smaller charities, with a focus on key financial information in the statutory reporting.

Panel recommendations to the sector, accountancy profession and other parties

4. Trustees need sufficient skills to understand charity finances through, for example training and development. If the central issue is a need for training, sector umbrella bodies and the accountancy profession will be best placed to meet this.

3.2 The need for and composition of the SORP Committee (consultation questions 4 to 7)

Findings

Respondents offered a variety of views on how to improve on the current approach taken by the SORP-making body in convening an advisory committee. There was a consensus that an advisory committee is needed and a strong view that it needs to be representative of stakeholders, preparers, the accounting profession, trustees, funders, and those interested in the work of charities. There was also recognition that the diversity of the sector and those interested in it means that not all interests can be adequately represented in the Committee.

In particular, there was a desire that greater steps are taken to broaden engagement including working groups or sub-committees, focus groups, outreach events and direct dialogue with funders, donors, umbrella bodies and larger charities. This would mean going further than the working groups that already comprise members of the Committee. This engagement process should be ongoing as the current approach to developing the SORP is overly reliant on periodic formal consultations. Suggestions included ideas such as outreach activities, working groups and sub groups, and the commissioning of research.

Overall, respondents acknowledged the important technical role the SORP serves in providing an interpretation of the financial reporting standards issued by the FRC for the charity sector. The track record of technical expertise in the advisory SORP Committee was also noted.

However, reflecting the perceived dual purpose of a charity's report and accounts to be both technically compliant and also being a vehicle to explain the charity's activities and how it spends its money to a broad range of users, a number of respondents considered this second aim had been neglected.

The Panel notes that the charity regulators are recognised by the FRC as the SORP making body. Whilst a few respondents challenged this, most appeared content that the regulators working together should continue to be the decision making body for the Charities SORP.

The transparency of the governance of the SORP-making body and process for recruitment to the advisory committee drew comment and suggestions for improvement. There is also a desire for greater clarity as to the respective roles of the SORP-making body and SORP Committee; the role of observer members was unclear.

Conclusions

The Panel concluded that the SORP making body should continue to be advised by a SORP Committee, but the role and purpose of the Committee should be made clearer and changes made to the membership and terms of reference to broaden engagement and focus on public benefit. The Panel also concluded that to improve the effectiveness of the Committee, there should be clear role descriptions for the Chair and members of the Committee, with regular performance evaluations. The Panel concluded that the principle of filling Committee roles through open recruitment was important, with co-option only where open recruitment was unsuccessful.

Any change to the status of the charity regulators as the SORP making body as recognised by the FRC was outside the terms of the Panel's work.

Panel recommendations

5. The SORP Committee should be retained as an advisory committee to the SORP making body but its role documented with equal attention given to:

- technical expertise to assess standards and recommendations which accountants can apply
- ability to engage with wider context and breadth of issues
- reflect the breadth of the sector
- a focus on public benefit.

6. The composition of the SORP Committee should change with the key features being:

- membership reduced to a maximum of 16
- at least two members to be drawn from each of the four jurisdictions, with at least one of the two representing smaller charities
- four members to bring additional skills and expertise including donor and government funder perspectives
- one member drawn from each regulator.

7. Other than the FRC nominee and a SORP secretariat representative, there should be no observer members of the Committee.

8. Steps must be taken to broaden engagement to bring in external perspectives including the commissioning of focus groups and engaging critical friends in the process.

9. The SORP-making body should publish role descriptions for the chair and committee members with clear expectations about engaging widely, including with small charities; and a remit enabling the SORP Committee to establish sub-committees or working parties with additional membership for specific pieces of work.

10. The chair's role description should include the expectation that the chair enables the committee to work effectively, creating a culture where all committee members are willing and able to participate actively and that the full range of perspectives are heard and considered with no one member or interest dominant.

11. The Committee member role description should include the expectation of regular attendance and active participation at meetings.

12. In addition to the current transparency involving the publication of agenda, minutes and selected committee papers, the SORP-making body should publish an annual work plan after seeking the Committee's advice and input.

13. The SORP-making body should provide resources to enable the SORP Committee to commission regular reviews of trends and themes to inform the SORP making body and to support its engagement with the FRC.

14. The SORP-making body and the advisory SORP Committee should evaluate the collective performance of the chair(s) and members, annually. The SORP-making body should review the composition and skills needed on the Committee every three years.

3.3 The consultation processes followed by the SORP-making body to engage with stakeholders (questions 8 to 12)

Findings

Respondents noted that the current consultation process undertaken by the SORP-making body has been effective in drawing in the views of the sector, particularly the views of larger charities as preparers of accounts and the accounting and audit profession. Wider engagement, as the SORP-making body has already acknowledged, has been patchy and respondents offered a number of ideas as to how this deficit could be redressed. Steps could also be taken to better engage smaller charities to assist them in influencing and understanding the SORP development process.

Respondents offered ideas on improvements to the format of the consultation process including providing worked examples to support understanding of proposed changes. Following the close of any consultation, the experience of respondents would be improved by ensuring they were advised of the outcome. The analysis of responses would usefully include a quantitative analysis, by type and by size of charity etc and report on how ideas put forward including those by an individual or involving a limited number of responses were considered. There was however no consensus in the responses about weighting the consultation responses by type of respondent.

With respect to wider engagement, there is a need to draw in the proxies for the public interest in particular. There should also be greater consideration of using appropriate channels to reach the target audience, for example the media and social media and make greater use of sector umbrella bodies to reach smaller charities, trustees and beneficiaries.

In terms of the consultation process, this should be broader than issuing a consultation document. Equal weight should be given to all responses, whether written submissions or responses from other forms of engagement, with care to differentiate the views of users and preparers. Adopting different language to engage with different audiences and making more use of social media to broaden the discussion would also be advantageous.

Conclusions

The panel concluded that the current level of engagement could be improved and perspectives broadened. The channels and mechanisms to engage with target audiences who use the SORP should in particular seek to engage more with smaller charities who form a significant part of the sector and with proxies who play a key role in the public's understanding of charity expenditure.

Increased understanding and practicality could only be beneficial in gaining development input and buy-in, greater exposure to larger audiences. Ultimately a more effective SORP would lead to better understanding of the information contained in charity accounts which follow the SORP.

Panel recommendations

15. In developing the SORP, the SORP-making body and the SORP Committee must strive for more engagement as well as additional broader engagement with more creative ways of communicating and ensuring understanding should be utilised. The current range of tools for engagement are limited in scope and restricted in timing.

16. Engagement should be an ongoing process not just linked to consultations. Those who engage should be able to feed views in at all stages of the development process and may indeed add to the range of considerations for development/consultation.

17. Illustrative examples should be provided to help explain proposed changes and the potential impact. The impact of changes to the SORP in exposure drafts is not clearly understood and worked examples would help support a broader understanding of the application.

18. Use should be made of a wide range of consultation engagement mechanisms/channels from critical friends' panels, direct approaches where appropriate through to umbrella bodies and more use made of social media. Previous SORP consultations have in the main reached a limited audience type, if the SORP is to become more meaningful to a broader audience type, efforts should be made to engage with them both throughout and outside of the development process.

19. Both quantitative and qualitative analysis should be used to draw out not only a consensus for change but also good ideas or suggestions that merit consideration. Consultations and broader engagement can uncover innovative and practical ideas or perspectives put forward by individuals or small numbers of individuals that may not necessarily be thought of by the majority.

20. When undertaking consultations respondents should be advised when consultation reports have been completed and where these have been published so that they understand how their views have contributed to the analysis of responses and the outcome. It is key that the views of respondents and contributors are valued and taken into consideration, regardless of whether or not those ideas eventually feed into a particular outcome.

3.4 The potential need for guidance on non-statutory financial reporting by charities (consultation questions 13 to 15)

Findings

Respondents considered non-statutory financial reporting to be an area of particular interest, with many responses highlighting the diverse range of audiences who have an interest in aspects of charity finances, but either find SORP accounts difficult to understand; or have difficultly locating the information they need from accounts.

Respondents also highlighted the important role which non-statutory financial information played in terms of influencing and informing the public, and providing greater transparency about the charity sector.

In recognition of the diversity and inconsistency in the range and quality of non-statutory information available, a majority of respondents suggested a requirement for some recognised form of good practice guidance on this area, albeit that the majority of respondents considered that non statutory financial reporting should be discretionary and not mandatory.

Respondents did not have a clear view as to who should be responsible for determining the nature and content of guidance in respect of this area, but it was recognised that the regulators; sector itself and SORP Committee all had an interest/role in contributing to debate about this matter.

Conclusions

The Panel agrees that non-statutory financial reporting is an area of interest to many; and good practice guidance which complements the SORP would be helpful. There is no clear consensus as to which body might issue such guidance, albeit that there was recognition that the four regulators have an interest and role in development of such guidance, but the regulators do not have sole responsibility for promoting accurate and understandable non-statutory financial reporting by

charities. The panel noted that some respondents considered that guidance would be best issued by the sector.

As a minimum, where non-statutory financial reporting takes place, the Panel considers that there is a consensus that the information reported should be consistent with that detailed in the SORP-compliant accounts.

Panel recommendations

21. Members of the SORP Committee should identify best practice in non-statutory financial reporting; and the SORP-making body, advised by the Committee, should consider how they could engage and facilitate discussion with charities, their advisors and sector bodies around standards in non-statutory reporting.

22. A future SORP should include a statement to the effect that where a charity reports on financial matters out with the SORP compliant accounts, the other financial information reported should be consistent with that detailed in the formal accounts.

Panel recommendation to the charity regulators

23. Consideration should be given by the four charity regulators as to how they can promote common principles and standards in respect of non-statutory financial reporting, in advance of the development of more formal guidance.

3.5 Other issues raised by the consultation (consultation question 16)

The consultation provided the opportunity for respondents, either at events, in interview or in formal submissions to offer additional ideas and suggestions regarding the SORP governance process. This section considers five such broader themes on which we received responses.

3.5.1 The SORP-making body and SORP Committee

Findings

The SORP-making body comprises the three charity regulators (soon to be four) as appointed by the FRC. A number of respondents welcomed the clear distinction made in the consultation document between the role of the SORP-making body and the SORP Committee in its capacity as an advisory committee. However, several felt this distinction had not been clear in the past and some called for more formal governance arrangements for both bodies.

Although the status of the charity regulators as the SORP-making body was outside the scope of the consultation, some respondents commented on this, and made suggestions for organisations which might take on this role but there was no consensus that the charity regulators should be replaced in that role or who should take over that role.

Several respondents accepted the role of the charity regulators as the SORP-making body but felt that the SORP Committee should have an independent chair rather than the current arrangement where the Committee has Co-Chairs drawn from the three regulators (CCEW, OSCR, CCNI and soon to include the CR). Some respondents felt it would be helpful in distinguishing more clearly between the roles of the SORP-making body and the SORP Committee to have the chair drawn from the members of SORP Committee, as they perceived a conflict of interest between the regulatory role and the SORP development role in the current set up. Others felt that having three or four Co-Chairs was a challenging arrangement, and that the SORP Committee would be stronger with a single Chair who did not combine that with being on the staff of one of the regulators.

Conclusions

The appointment of the SORP-making body is a matter for the FRC, but on balance the Panel considers that there are considerable benefits of having the charity regulators as the SORP-making body as it minimises the risk of divergence between the requirements of charity financial reporting and the requirements of charity regulators in their Annual Returns. It also ensures that the regulators are fully committed to the SORP.

With regard to the suggestion of an independent chair for the SORP Committee, the Panel considered these comments carefully, but bearing in mind the Committee's role to advise the SORP-making body, the Panel felt that having the SORP Committee chaired by someone external to the charity regulators risked leading to a path of divergence between the aims of the charity regulators (with their broader statutory duties) and the role of the SORP. Nevertheless the Panel considers that good governance should require the chair to step aside when a potential conflict of interest arises, and encourages the role of the chair to be more clearly documented.

Panel recommendations

24. The Panel welcomes the fact that the SORP-making body is now holding formal meetings with a representative from each regulator and the FRC observer member. However, the Panel considers that aims and membership of the SORP Committee must become clearer (as set out in early sections of this report) and, in particular, the Panel urges the charity regulators to document more clearly their expectations of the Committee.

25. The regulators should clarify the arrangements for the Co-Chairs with a more specific role description which, at its heart, recognises the distinction between the SORP Committee and the SORP-making body. Where a particular agenda item for the Committee could cause a conflict of interest for the chair, the Panel agrees that another member of the Committee should be asked to chair the discussion of that item.

26. It is already the case that working groups or sub-committees established by the SORP Committee on specific issues have been chaired by a member of the Committee who is not drawn from the charity regulators, and the Panel endorses this approach.

27. To provide greater transparency as to decision-making, the SORP Committee should be explicit when it is making a formal recommendation to the SORP-making body and where the SORP-making body disagrees with a recommendation from the Committee this should also be made clear and the response recorded in the Committee's minutes.

3.5.2 Smaller charities

Findings

Many respondents, whether or not calling for stronger representation from smaller charities in the SORP Committee and its consultation arrangements suggested that the whole processes by which the Committee operates should take much more account of the needs of smaller charities and the users of their financial statements. These respondents pointed out that the numbers of smaller charities preparing SORP accounts far exceeds the numbers of larger charities doing so, and suggested, therefore, that it was vital that the SORP is accessible and usable for trustees, accountants and independent examiners working with smaller charities. Some called for a separate version of the SORP for smaller charities.

Conclusions

The Panel broadly agrees with these concerns and the recommendations in sections 3.1, 3.2 and 3.3 are intended in part to address these concerns in relation to the membership of the Committee

and the engagement processes followed. However, the Panel agrees there are also broader issues to address.

It is outside the role of the Panel to comment on whether or not there should be different versions of the SORP.

Panel recommendations

28. Financial reporting by smaller charities should be more central to the SORP-making process in future.

29. The Panel notes that it is already the policy of the SORP Committee to "think small first" but notes that this has not always been fully acted upon.

30. The Panel urges the SORP-making body, supported by the FRC, and the SORP Committee to take steps to ensure the SORP is made more accessible to the majority of users who are applying it in the context of smaller charities.

3.5.3 Compliance with the SORP

Findings

Many respondents raised issues about poor compliance with the SORP and argued that any changes to the governance arrangements for the SORP will have no benefit to those who use charity accounts if compliance is poor.

Some felt this was particularly an issue with smaller charities applying the SORP, but others felt the problem was more general with only a small number of very diligent charities and their accountants having properly read and understood the SORP.

Respondents suggested that many others seem to rely on templates (rather than referring to the SORP itself) or have only made cursory attempts to apply the SORP format to the specific charity accounts being prepared.

Conclusions

SORP non-compliance is a serious issue although compliance is never likely to be perfect. However, ultimately these are issues for the regulators and not technically part of the SORP Governance Review.

Nevertheless the Panel considers that some improvements could be made to the SORP governance arrangements which may help to address this. The Panel notes that under the FRC guidance for SORP-making bodies, one of the responsibilities is to be mindful of the need to address issues of non-compliance.

Panel recommendations

31. The SORP-making body and SORP Committee, when drafting or revising the SORP, should consider the costs and benefits of compliance in their decision making, bearing in mind the FRC's policy on SORPs in cases where SORP requirements go beyond those of accounting standards. The SORP should avoid mandating compliance with requirements that are only likely to be complied with by the most diligent. In making such decisions the SORP-making body and SORP Committee should bear in mind that many of the SORP's provisions are directly referenced in the charity law regulations in each jurisdiction, and the SORP thus has the force of law.

32. The SORP-making body and SORP Committee should seek to ensure that provisions in the SORP are understandable by those expected to apply them.

Panel recommendations to the charity regulators

33. The Panel recommends the charity regulators consider their approach to education on the SORP with a view to improving compliance.

3.5.4 Interaction with accounting standards

Findings

Whilst almost all respondents accepted that the SORP must seek to apply the accounting standard FRS102 in the specific context of charities, some respondents felt that the SORP-making body and SORP Committee are at times too willing to accept the demands of accounting standards without challenge. It was suggested that this can lead to inappropriate requirements for charities with little or no benefit to the users of the accounts.

Conclusions

The Panel agrees that there is a delicate balance to be struck on this issue. Careful consideration is also needed to consider how far any concessions available in FRS102 for smaller entities can be applied in the context of charities.

Panel recommendations

34. The Panel noted that the SORP Committee has already been involved in responding to FRC consultations regarding the development of accounting standards, and suggests that this should be seen as a normal part of the Committee's work.

35. The specific issues for smaller charities (see 3.5.2 above) could merit further attention by the SORP Committee and the SORP-making body supported by the FRC vis-à-vis the interaction between the SORP and accounting standards, in particular with regard to how far any options available for smaller entities could be applied to charities.

3.5.5. Resourcing the SORP-making process

Findings

A number of comments were made that the development of the SORP could benefit from more resources. In particular:

(a) one respondent felt that the Committee needed an engagement officer to publicise and promote engagement with consultations;

(b) some respondents felt the Committee needed more resources for research, in particular to carry out focus groups with donors and other users of charity accounts, on the grounds that it was unrealistic to expect users of charity accounts to respond to SORP consultations; and

(c) some queried the fact that members of the SORP Committee are all volunteers (there are no paid roles other than the Co-Chairs and the Secretariat) and for those Committee members drawn from professional firms not even the member's travel expenses are reimbursed.

Conclusions

The resourcing issues are matters for the charity regulators as the SORP-making body and the Panel recognises that the resources of all the regulators are extremely tight. Nevertheless, the Panel considers that these findings from the consultation are worthy of consideration in improving the SORP governance process.

Panel recommendations

36. Proper resourcing of the SORP-making process is essential for the successful implementation of the Panel's recommendations. The Panel commends the suggestions above for consideration for the necessary funding and allocation of resources.

Section 4 – Conclusion and next steps

This SORP Governance Review has provided an opportunity to appraise the current approach to developing the SORP and consider how it could be strengthened.

In conclusion, the Panel has set out an ambitious series of reforms in relation to the SORP Committee and the SORP development process. Charity financial reporting will always start from a focus on charities as organisations established for public benefit, frequently dependent on volunteer effort and public philanthropy.

At the heart of this Review is the aim of focussing charity financial reporting around needs of the public interest reporting and broadening the engagement of stakeholders in the process. If the Panel's recommendations are implemented in full this will provide a sound basis for ensuring the SORP is not just technically fit for purpose but delivers on what the public want to know about the charities they fund and support and from which they benefit and is a framework which better addresses the reporting needs of smaller charities.

In terms of immediate next steps:

The report of the Panel will be formally submitted to the SORP-making body for its consideration and action. The SORP-making body has already committed itself to make any changes in time for the development of the next full SORP with the development of the next SORP having been put on hold until the Panel had reported. The SORP-making body intends to publish its response and planned actions by the autumn of this year.

The recommendations will be submitted to the charity regulators for consideration and response. The charity regulators need to establish what resources in time, technology and funding can be made available to give effect to the new arrangements. In particular, we request their support to giving effect to the Panel's recommendations and consideration of allocating the necessary resources to see through their successful implementation. The Panel hopes that these proposals are considered at board level by each of the four charity regulators (in addition to their joint discussions as a SORP-making body).

The Panel notes that the response of the SORP-making body and charity regulators may be combined as there is a degree of overlap and inter-relationship between them.

The Panel's recommendations will also be shared with the FRC. This will initially involve the Independent Chair presenting to a meeting of the FRC's UK-Irish GAAP Technical Advisory Group.

Longer term success involves wider support:

To effect the changes we have identified there is a role to be played by a number of other participants in the SORP development process.

The SORP-making body needs to take forward the recommendations as to respective roles for it and the SORP Committee, the proposed arrangements for the Committee and take forward the new engagement process.

The co-operation of the existing SORP Committee members, who have served on a voluntary basis since 2014 and have given of their time and expertise to the existing process, is needed to help effect the changes to Committee membership and to take forward the SORP development process for the future.

The charity regulators also need to engage with government to ensure the outcomes of the new engagement process are facilitated by the applicable law and regulations. Also the charity regulators need to address, in partnership with the charity sector and stakeholders, the issue of non-statutory financial reporting by charities.

The sector and stakeholders have an important role to play in participating in and supporting the new engagement process that we envisage. Their support is needed for the SORP if it is to continue to succeed in ensuring high quality financial reporting by charities in the public benefit. Their co-operation is essential if good practice on non-statutory financial reporting is to be identified and codified for the sector.

Appendix A – Overview of charity accounting and the role of the Statement of Recommended Practice

"The SORP" is an abbreviation for the *Statement of Recommended Practice: Accounting and Reporting by Charities*.

The SORP sets out what charities must say in the trustees' annual report and the form and content of the accounts. The accounts set out how a charity has spent the money it has received and what funds it holds at the year-end. Much detailed information to support the accounts is provided in the notes.

The SORP applies to charities preparing accounts under UK-Irish Generally Accepted Accounting Practice (UK-Irish GAAP) to present a 'true and fair view'. The SORP supplements accounting standards (in particular, the standard known as FRS102) and other legal and regulatory requirements to reflect the special factors prevailing or transactions undertaken in the charity sector. The SORP is developed in line with a Policy on Developing SORPs issued by the Financial Reporting Council (FRC).

The SORP is also referred to directly in the regulations made under charity law in each jurisdiction.

In each UK jurisdiction, the smallest charities (those up to £250,000 income) are allowed to prepare their accounts on a receipts and payments (R&P) basis unless other legislation or constitutional requirements require them to produce accruals accounts (so charitable companies, for example, cannot do R&P accounts, whatever their income). The SORP does not apply to R&P accounts. In the Republic of Ireland, regulations are not yet in force, but the SORP is not expected to be compulsory for any charity below €250,000 income.

But unless a charity is covered by these exceptions, in almost all other cases, charities have to follow the Charities SORP.

Moreover the Charities SORP is the framework which sets the accounting and reporting requirements for the charities that receive the majority of income in the UK charity sector. Whilst there are substantial numbers of smaller charities eligible to produce R&P accounts, their total income is relatively modest: the vast majority of income to UK charities is subject to SORP accounting.

For a copy of the SORP or for more information about its development refer to the dedicated website: www.charitysorp.org

Appendix B – Consultation Questions

The rationale for charity accounts and the role of the Charities SORP

Q.1 Please explain your role (or the charity or organisation on whose behalf you are responding) including your specific interest in or use of charity accounts. (However, please do not include any personal information in your formal response which you do not wish to be published.)

Q.2 Who do you see as being the main users of charity reports and accounts? To whom are charities being accountable when they prepare their reports and accounts?

Q.3 What do you see as being the main purpose of the Charities SORP? Do you feel it is effective at meeting that purpose? If not, what changes would you suggest to the processes of developing the SORP to improve its effectiveness for those who prepare and use charity accounts?

The need for and composition of the SORP Committee

Q.4 Do you agree that having an advisory SORP Committee is the best way of ensuring stakeholder engagement with the development of the SORP? If not, what alternative arrangements would you recommend and why?

Q.5 Do you consider that the composition of the current SORP Committee is appropriate both:

(a) to provide the necessary expertise in charity accounting and

(b) to reflect the range of stakeholders who use charity accounts and reports?

If not, what changes are necessary to the membership of the Committee and why? For example if you feel more representation is needed from beneficiaries or from donors, or from particular types or sizes of charities, please give details.

Q.6 Do you consider that the work of the SORP Committee is overly technical in its approach? If so, what changes should be made? (In your answer you may wish to reflect on how the work of the SORP Committee could be made less technical, whilst still ensuring the SORP reflects the requirements of general purpose accounting standards and the requirements of charity law.)

Q.7 Do you have any comments on the balance of the membership of the SORP Committee?

The consultation processes followed by the SORP-making body to engage with stakeholders

Q.8 Do you have any suggestions as to how the SORP making body might improve the consultation process – either at the research stage or at the exposure draft stage?

Q.9 Can you suggest any particular organisations (in particular, those that may not have taken part in past SORP consultations) that you consider it would be useful for the SORP-making body to consult?

Q.10 Do you think that the balance given to various groups during consultations concerning the development of the SORP should change? For example, do you consider that more or less weight should be given to any of the following groups:

(a) beneficiaries

(b) the donating public

(c) representatives of smaller funders

(d) representatives of larger funders

(e) representatives of smaller charities

(f) representatives of larger charities

(g) the accountancy profession

(h) commentators on the sector and journalists

(i) any other categories you consider relevant?

Q.11 If you felt in Q10 that more weight should be given to one or more groups listed, what are your suggestions as to how these views can be obtained?

Q.12 Do you have any other suggestions for improvements that can be made to the consultation process in the development of the Charities SORP?

The potential need for guidance on non-statutory financial reporting by charities

Q.13 Do you think that the SORP development process should cover all forms of financial reporting by charities – both those required by charity law (or company law) and other financial communications issued by charities – for example in a non-statutory annual review, summary financial reports, or visual summaries of a charity's finances?

Q.14 If you agreed that the SORP Committee should issue guidance on non-statutory financial reporting by charities, what form do you feel such guidance should take, bearing in mind that (without a change in the law) it would not be mandatory?

Q.15 If you considered that the SORP process should cover all forms of financial reporting by charities, what changes to the SORP Committee and SORP consultation process would you recommend and why?

Other issues

Q.16 Do you have any other comments on how the SORP is developed, the SORP-making body, the advisory SORP Committee or the SORP consultation process?

Appendix C – List of Respondents, Consultation Events and Interviews

Events

Office of the Scottish Charity Regulator - 9 January 2019

Charity Commission of Northern Ireland - 15 January 2019

Interviews

Chair interview with members of the Charities SORP Committee

Chair interview with SORP process stakeholders

Chair interview with Mr Joe Saxton

National Audit Office (submission advised as confidential to the Panel)

Nicola Silverleaf

The following written submissions were received:

Association of Charity Independent Examiners

Association of Chartered Certified Accountants

Association of Charitable Foundations

Anonymous submission

Association of Accounting Technicians

Association of NHS Charities

BDO LLP

Benefacts

Michael Brougham

Liam Byrne

Chartered Institute of Public Finance and Accountancy

Charity Finance Group

Chiene Tait LLP

Church of Scotland

Ian Clark

Community Accountants Scotland

Mr Crothers

Neil Dickson

Directory of Social Change

Free Church of Scotland

Fundraising Regulator

Green Light Trust

Health Financial Management Association

Institute of Chartered Accountants England and Wales

Institute of Chartered Accountants Scotland

Institute Chartered Secretaries and Administrators

Johnston Carmichael LLP

Nick Kavanagh

MHA

National Council of Voluntary Organisations

NfPSynergy

Price Bailey

Sayer Vincent

Shona Wardrop

Sightsavers

Social Practice (ENT)

Turcan Connell

Wellcome Trust

The Wheel

Neil Williams

Yoke & Co

Appendix D – Analysis of Responses as prepared by the Secretariat to the Panel

Overview of the responses to the consultation

The responses to the consultation took three forms, firstly the feedback from interactive workshops, seminars and similar events organised by OSCR and CCNI, secondly the content of the various structured interviews undertaken by CCEW and the Chair and lastly 41 written responses were received.

The profile of the written responses is given in the table below and set against two previous consultation exercises. Although the governance consultation sought to reach out to a broader range of stakeholders, the pattern of submission was broadly consistent with the normal population for SORP responses. (It should be noted the more recent consultations on the SORP Update Bulletins are omitted as these were highly technical by nature.)

Respondent category	Exp. Draft SORP 2014	Research 2017	Gov. Review 2019
Auditors & audit firms	31	18	6
Professional bodies	5	5	7
Sector umbrella bodies	16	14	7
Charities / charity finance directors	34	60	6
Charity finance staff	35	38	1
Charity CEOs and equivalent	-	6	1
Trustees	15	10	2
Honorary treasurers	17	5	2
Other preparer / practitioner	1	2	4
Academic	2	1	-
Funder and funding body	8	1	1
Members of the public	2	-	-
General user of accounts	3	5	-
Fundraisers / Fundraising Regulator	-	4	1
Think Tank	-	1	-
Independent examiners	10	-	2
Commentator / sector press	-	-	1
Total	**179**	**172**	**41**

This analysis considers the written responses and other feedback in a number of broad categories. The notes and feedback from the consultation events and interviews provide another perspective. The consultation events varied in format and consequently not every question was debated.

Similarly respondents were not required to answer all questions and many chose to answer only one. This means that the number of responses to any given question do not match to the grand total of submissions received.

The broad categories used in the following analysis are:

- Overall total responses
- Audit firms, auditors and professional bodies
- Sector umbrella bodies
- Individual charity finance directors, staff, trustees and honorary treasurers
- Funders, users of accounts and commentators
- Independent examiners.

The detailed analysis that follows considers the total of responses received for each of the questions. In a number of cases respondents cross referred between questions effectively tabling the same response to more than one question. In these cases the analysis groups the responses by related questions. Illustrative comments are included. Quotations from confidential responses are not used as these are unavailable for public view. The analysis concludes with a review of the evidence from the interviews held.

Interpreting responses to questions

In a small number of instances the respondent in answering a question said they had no view in which case their answer was not counted but any comment was noted.

In the tables that follow the total number who answered each question is given, followed by the percentage it represents of that submission received. Responses include those who provided a comment or cross referred to a comment elsewhere as covering the same point. As the umbrella body Association of NHS Charities (ANHSC) endorsed the Health Financial Management Association (HFMA) submission this counts as two responses.

Q1. Please explain your role (or the charity or organisation on whose behalf you are responding) including your specific interest in or use of charity accounts.

See analysis of respondent categories on the previous page.

Q2. Who do you see as being the main users of charity reports and accounts? To whom are charities being accountable when they prepare their reports and accounts?

There were 36 responses to this question with no one group of stakeholders singled out as the principal user. A number of respondents differentiated between the regulatory oversight and accountability to the regulator with the accountability to a broader group of users. There was also a suggestion that the Committee should consider conducting research as to how different user groups apply the SORP in practice to enable the SORP to respond more effectively and understand the needs of the diverse range of users of charity accounts.

Typical comments from respondents were:

"Initially the trustees of the charity itself, and their members. Present and future funders, donors, solicitors, the relevant regulators, and other interested parties". (Community Accountancy Scotland)

"The main users of charity annual accounts reports and accounts are members of the company, donors, funders and those providing grants such as Health Boards and Trusts. In addition, banks and those who may lend to the charity will be users of the accounts.

Associated with serving a broader group of users, several respondents took the opportunity to highlight the problems with the current model:

Charities are accountable to anyone who reads the accounts and wishes to see the financial position of the charity, what it will be doing to achieve its objectives and what its future plans may be". (Mr Crowther)

A number of respondents took the opportunity to criticise the current approach as not meeting the needs of users:

"The ever increasing length and complexity of both accounting standards and the SORP has caused charity accruals accounts to become inaccessible to most beneficiaries, members of the public and even trustees of smaller charities". (Michael Brougham)

"However, the full report and accounts are complex documents which are hard to understand for most people, including a proportion of trustees". (Free Church of Scotland)

Feedback at the two events similarly highlighted a range of users in particular trustees and members along with the public. The delegates at the OSCR event noted a mismatch between the statutory accounts and trustees' understanding of their charity's finances and their expectations of what the accounts will show, sighting FRS 102 as contributing to the problem.

Q3. What do you see as being the main purpose of the Charities SORP? Do you feel it is effective at meeting that purpose? If not, what changes would you suggest to the processes of developing the SORP to improve its effectiveness for those who prepare and use charity accounts?

There were 37 responses to this question. With respect to the technical interpretation of the application of UK-Irish accounting standard FRS 102 for the charity sector almost universal agreement to the SORP being a success. There were also comments that suggested that the SORP is less helpful for charities with straightforward finances and something simpler would be better for those charities.

"The main purpose of the Charities SORP is to interpret UK accounting standards for the charity sector to assist the sector comply with those standards". (ICAS)

"The Charities SORP is well regarded in general within the charity sector and it forms the basis for reporting by the sector". (ACCA)

With respect to serving the needs of a broader range of users' views were very mixed with most criticising the result for non-technical users of the report and accounts under the SORP.

"However, as noted in Q2 for many trustees to understand and be aware of how a true and fair view which complies with the statutory requirements, represents their charity's activities. If the SORP does not inform the Trustees adequately because the technical requirements of FRS102 SORP produce, to their eyes, an incomprehensible result...then what I consider to be one of the primary purposes of the SORP fails at the first hurdle". (Dr Wardrop)

"The main purpose is the promotion of consistency across the sector. We think it is effective, but some of the accounting rules applied are (perhaps necessarily) complex and this can make both the production of accounts and their interpretation difficult, especially for lay trustees". (Turcan Connell)

Also a majority critiqued modern accounting as demanding a skill set beyond that of volunteer treasurers and practitioners.

"The SORP in its current form might therefore not be accessible to a lot of charities which do not have complex affairs but still fall under the SORP...Smaller charities without capacity or the skillset

available on their board might rely mostly on external people to prepare their accounts". (DSC)

"For smaller charities, we believe it can be onerous on finance staff and/ or trustees to understand and deal with the both the Charities SORP and FRS 102" (Johnston Carmichael)

At both events, the dual role of telling the story in a way accessible to readers as well as technical compliance was also noted. At the OSCR event the issue was raised whether FRS102 applies to all accruals accounts – "Maybe we need the FRSSE back? Something equivalent to section 1A of FRS102 is needed for charities."

Q4. Do you agree that having an advisory SORP Committee is the best way of ensuring stakeholder engagement with the development of the SORP? If not, what alternative arrangements would you recommend and why?

In total 35 responded to this question. There was near unanimity in having an advisory committee but a number of suggestions were made to broaden engagement, including working groups or sub committees, focus groups, outreach events and direct dialogue with funders, donors, umbrella bodies and larger charities. It was also noted however that given the considerable range of stakeholders who should be included this would result in a Committee that was too large.

"I agree this is the best route but equally best served by utilising feedback such as this consultation process" (Neil Williams)

"We think it is very important that the SORP-making body is supported by an advisory board involving people with expertise who do not work for the regulators". (ACF)

"An alternative arrangement would be for a SORP committee which has direct accountability to the FRC and has a broader range of stakeholders...In view of getting the views of the individual supporter and general public, this could be addressed through running more public events and round tables to seek wider input". (Sayer Vincent)

"It clearly isn't. It really only engages with the finance community of charities, not even all parts of the charity sector. Of the 118 response to the 2017 consultation roughly 100 came from finance professionals in or serving charities (this figure from memory. We would create a Charity Finance and Reporting Regulator or equivalent..." (NFPSynergy)

At both events the need to have greater participation from funders, smaller charities and umbrella groups, trustees and non-accountants was noted. .

Q5. Do you consider that the composition of the current SORP Committee is appropriate both:

(a) to provide the necessary expertise in charity accounting and

(b) to reflect the range of stakeholders who use charity accounts and reports?

If not, what changes are necessary to the membership of the Committee and why? For example if you feel more representation is needed from beneficiaries or from donors, or from particular types or sizes of charities, please give details?

There were 38 responses to this question. Those responding in the main agreed that the Committee needed broader representation but a balance had to be struck to avoid the committee getting too large. A few commented that the technical expertise is well demonstrated. Some respondents also noted that the committee should also not be the sole means of engagement with ideas such as outreach activities, working groups and sub groups, commissioning of research. This was also picked up in some written responses where there appeared to be concern over the lack of clarity and transparency of the recruitment process.

"While there is value in reflecting a range of stakeholders who use charity accounts, perhaps the

most important consideration should be that the committee has members who represent the sector as a whole, rather than the narrow perspective of any single stakeholder". (CFG)

"The SORP Committee is not representative of the charity sector as a whole. The vast majority of charities are small. The composition of the Committee should reflect that". (Dr Dickson)

"However, the current composition does not appear to adequately reflect the range of stakeholders who use charity accounts and reports". (AAT)

"It doesn't. It doesn't have the giving public. It has funders but not philanthropists or major donors. It doesn't have charity CEOs, or fundraisers or beneficiaries. It also probably breaks many of the guidelines of the Code of Good Governance for charities ..." (NFPSynergy)

In addition to those groups cited by NFPSynergy, other suggestions included the commercial sector, preparers of accounts and independent examiners of smaller and medium sized charities, charity trustees and lay people including journalists, and representatives from the regions.

At the OSCR event participants wanted more explanation of how the SORP Committee members are recruited and how different groups are represented.

Q6. Do you consider that the work of the SORP Committee is overly technical in its approach? If so, what changes should be made?

This question divided opinion, perhaps reflecting the perceived dual purpose of the report and accounts to be technically compliant with accounting standards and charity and company law and also being a vehicle to explain the charities activities and how it spends its money to a broad range of users. There were 36 responses to this question. The question of complexity of accounting prompted some to suggest a simpler SORP for smaller charities.

"No, given the purpose of the SORP. The style and drafting of the SORP and associated communications might be somewhat more user friendly but cannot escape the fact that accounting standards and practice are technical and complicated..." (ICAEW)

"The work of the SORP committee does appear to be overly technical but this might be unavoidable because of the requirements of FRS 102" (Church of Scotland)

"We fear that being technical is being confused with being obstructive - a sort of cultural revolution where the sector's interests trump technical excellence..." (BDO)

"It is appropriate that the Committee is technical in its approach however, there should also be a mechanism where the practical application can be tested..." (Wellcome Trust)

"Nevertheless, consideration should be given to introducing a simplified SORP for charities with straightforward financial affairs". (ACIE)

This was also reflected in an anonymous written response:

"I've seen nothing from the Committee that seems to give the impression they are looking at the bigger picture of what charity accounts should look like – all I see is technical instruction, compliance and a distinct lack of vision."

At the OSCR event the technical aspect was recognised as necessary but it was also thought that there needs to be more focus on the role of the SORP Committee as a lobbyers for the specific reporting needs of the sector.

Q7. Do you have any comments on the balance of the membership of the SORP Committee?

There were 34 responses to this question, however many respondents cross referred to their response to question 6. Of those offering comment, there were suggestions for bringing in

technical expertise as needed but also being mindful of the practical application of the SORP in its work, religious charities, donors and funders. Suggestions also included advisory sub groups and of dropping the observer member status.

"CAS suggests that lay representatives should be included within the committee which would enable development of discussion especially when the areas become too technical in its approach". (Community Accountancy Scotland)

"...donors, funders, trustees, academics etc are poorly served by the current SORP in the provision of data that would show the sector's charitable effectiveness and efficiency". (Ian Clark)

"An issue of concern is the prominence of the Charity Commission governance structure in the SORP. The SORP is an advisory body to the Charity Commission and should therefore remain independent and removed from governance structures of the Commission for it to do its job effectively..." (CFG)

Q8. Do you have any suggestions as to how the SORP making body might improve the consultation process – either at the research stage or at the exposure draft stage?

Aside from practical presentational changes including explanations for proposed changes, worked examples showing the changes, and consideration of the use of tracked changes, respondents looked at how engagement could be broadened with better use of social media, charity and professional networks, outreach work including approaches to relevant umbrella groups, and direct approaches to larger charities and to funders. The special nature of Academy Schools should also be considered. There were 34 responses to this question. Regular roundtable discussions on a regional basis were also suggested to keep engagement ongoing.

"In Ireland, it would be extremely useful to reach out to the sector and the practice members of the professional bodies, where practice networks and affiliation groups are well established". (Benefacts)

"In the first instance, the consultation process can be by the charity regulators through their correspondence with charity trustees themselves and the regulator's newsletters". (Community Accountancy Scotland)

"...the problems of SORP are way more systemic than who responds to consultations; not least when the end results are done by weighing the responses for and against, and then decided by a vote of the SORP committee itself. The regulated decide on their regulation". (NFPSynergy)

At CCNI event the need for greater input to the process from smaller charities was identified and the use of a critical friends panel suggested.

Q9. Can you suggest any particular organisations (in particular, those that may not have taken part in past SORP consultations) that you consider it would be useful for the SORP-making body to consult?

This question was answered by 28 respondents. A number of suggestions were made as to organisations that could be contacted for future consultations with offers of help: Carmichael, The Wheel, Charity Institute Ireland, Third Sector Interfaces (Scotland), Development Trust Association of Scotland, Small Charities Coalition, ACO, Community Accounting Network, ICSA, ACEVO, NCVO, Voluntary Organisations Network North East, ACF Charity Tax Group, Association of Chairs, Institute of Fundraising, Charity Practitioners' Forum, BOND, New Philanthropy Capital, The Social Audit Network, and sector media, faith groups, membership bodies and trade organisations. It was also suggested to notify the largest 100 charities directly.

"It might be useful to have an international contribution, especially from either Europe or the US.

As charities work across these countries, or fund raise, ironing out unnecessary differences might help". (BDO)

"Knowing whether smaller organisations are contributing would be useful to understand". (Johnston Carmichael)

Q10. Do you think that the balance given to various groups during consultations concerning the development of the SORP should change? For example, do you consider that more or less weight should be given to any of the following groups:

(a) beneficiaries

(b) the donating public

(c) representatives of smaller funders

(d) representatives of larger funders

(e) representatives of smaller charities

(f) representatives of larger charities

(g) the accountancy profession

(h) commentators on the sector and journalists

(i) any other categories you consider relevant?

There were 33 responses to this question with no unanimity as to whether differential weighting was appropriate. Those who considered it beneficial differentiated between the issue under consideration, by consideration of who was affected by the issue, the technical ability of the person, extra weighting for smaller charities and smaller funders, the donating public, balancing preparers and those who read account or extra weighting for representative bodies. The inclusion of journalists drew diverse views. Alternatives were to directly engage with harder to reach groups or convene sub groups for to consider particular issues. In terms of any other categories, a question was raised as to what legislators and MPs want to achieve with charity accounts and how this could be taken into account.

"All views to the Committee should be considered properly and on their merits. Clearly this requires different perspectives to be balanced, but everyone who engages in the process should be able to understand how their feedback has fed into the eventual outcome". (NCVO)

"This very much depends on the outcomes being sought but whilst all views should be given due consideration, irrespective of which audience they emanate from, it is not unreasonable to give additional weight to those most likely to be affected or with greater experience in a relevant area". (AAT)

Q11. If you felt in Q10 that more weight should be given to one or more groups listed, what are your suggestions as to how these views can be obtained?

This question drew 27 responses with a variety of views. Most respondents chose to emphasise points made elsewhere about broadening engagement. Of those discussing weighting views varied between having an equal weighting to more heavily weighting: donors and funders, beneficiaries, smaller charities, smaller accounting firms. It was also noted that written responses should not be the key method used to gain feedback and other ways should be explored – for example, open events should be held for people to hear more about charity accounting in general.

"Organisations which are key stakeholders will most likely respond in writing to consultations. It should be possible to reach most stakeholders through alerts from the charity regulators, the

charity press and through press releases from the FRC. If the Charities SORP-making body or the Charities SORP Committee identifies organisations which don't routinely respond to consultations making a direct approach may be fruitful" (ICAS)

"We do not think that any more weight should be given to any group of stakeholders- however we do think that a wide variety of methods of engaging with the development of the SORP will be beneficial. This should include face to face engagement at a local level, surveys, targeted contact with individuals or representatives of groups of charities as well as the formal written consultation". (HFMA and ANSHC)

At the OSCR event the need for other forms of engagement was highlighted with a full 12 week consultation period, the involvement of umbrella bodies and a greater effort to obtain the views of beneficiaries. Illustrative examples of the effect of proposed changes would also be helpful.

Q12. Do you have any other suggestions for improvements that can be made to the consultation process in the development of the Charities SORP?

This question drew 13 responses with many cross referring to previous suggestions to broaden engagement. Additional ideas prompted by the question were: having worked examples illustrating proposed changes, ensuring use of open questions rather than yes/ no survey formats, shortening the time for responses, explaining changes that are proposed, better advertising of consultations, breaking it down to avoid too lengthy a consultation. A more radical suggestion was also made that more people would engage if fundamental changes to the accounting framework for charities were debated.

Of the four responses seeking a worked example the advantages suggested were:

"Being able to see how a revised SORP may impact on their charity may encourage greater participation". (MHA)

Q13. Do you think that the SORP development process should cover all forms of financial reporting by charities – both those required by charity law (or company law) and other financial communications issued by charities – for example in a non-statutory annual review, summary financial reports, or visual summaries of a charity's finances?

This question had 38 responses with those responding broadly in favour of some good practice guidance with few supporting making it mandatory. In many cases it was thought that the guidance should come from the regulators as opposed to the SORP Committee or SORP-making body.

Against – 15 responses
"The SORP development process though should be limited to all financial reporting that is legally required by charities." (DSC)

"Charities vary widely in the groups with which they engage and the reports which are appropriate in different fora and it would be impossible for the SORP to cover all the reports which may be required. This is an area which should be left to the individual charities to work out for themselves". (Free Church of Scotland)

Neutral – four responses

In favour – 19 responses

"It would be useful if the SORP development process considered wider financial reporting requirements. However, we do not think that they should be included in the SORP itself..." (HFMA and ANHSC)

"Not necessarily all forms of financial reporting but there needs to be some sort of safeguard

to prevent charities picking and choosing what information is extracted as this could lead to a distorted view of the charity's true financial position being given". (Church of Scotland)

At the CCNI event the need to bridge the statutory accounts and charity reviews was recognised. There was a concern about burdens if the remit was extended to other financial information and the challenge of developing guidance given the diversity of the sector was noted.

Q14. If you agreed that the SORP Committee should issue guidance on non-statutory financial reporting by charities, what form do you feel such guidance should take, bearing in mind that (without a change in the law) it would not be mandatory?

This question drew fewer responses as it invited comment only from those supporting extending the remit to other forms of financial reporting. Only one respondent favoured mandating any guidance with 24 favouring some form of separate good practice guidance.

"The approach that the Fundraising Regulator now takes would be a useful model. Ask charities (perhaps above a certain size) to sign up to follow the new codes voluntarily. This has been 90% successful with charities who are deemed eligible from a fundraising standpoint, so it's hard to see why it shouldn't work from a finance point of view". (NFPSynergy)

Q15. If you considered that the SORP process should cover all forms of financial reporting by charities, what changes to the SORP Committee and SORP consultation process would you recommend and why?

There were 23 responses to this question with many cross referring to answers previously given about broadening engagement with the SORP process.

One respondent suggested incorporating in the brief of a new regulatory body. Of those suggesting the existing SORP process cover other forms of non-financial reporting views ranged from no change to convening a separate working group or process. Some suggestions were made to including other skills: people with knowledge of media formats and having a broader range of stakeholders involved including non-accountants and the public.

At the OSCR event there was a consensus that offering further guidance on other financial reporting would be helpful but it needs to be short and simple and user focussed. There may be a role for the regulators to issue it.

Q16. Do you have any other comments on how the SORP is developed, the SORP-making body, the advisory SORP Committee or the SORP consultation process?

Of the 17 respondents answering this question a variety of issues were flagged which included:

- the burden of reporting
- comments about the current SORP
- payment of committee volunteers for their time
- the role of the SORP in promoting transparency
- adequacy of the resources to support the SORP
- better alignment of regulators' annual return requirements with the SORP
- better monitoring of quality with action taken by the regulators
- having formal governance arrangements in place for the SORP-making body and SORP Committee, and
- seeking fundamental change to the accounting standards to better serve the sector

At the OSCR event the problem of telling the charity's story well given FRS 102 was highlighted, there was also a lack of awareness of the contents of the SORP and the trustees' annual report and accounts need to better linked.

In reviewing the responses, at some point, six respondents took the opportunity to suggest a replacement to the SORP making-body. Their suggestions were:

- The FRC take on the role (ICAEW)
- A new regulator is created (NfpSynergy)
- The SORP Committee be independent with the regulator(s) as adviser to it (CFG)
- The SORP Committee have an independent chair (BDO)
- Inclusion of the Fundraising Regulator (Fundraising Regulator)
- The sector alone to develop the SORP (Sayer Vincent)

Although not all respondents are content with the existing model overseeing the process with NfpSynergy submitting a detailed report setting out the perceived shortcomings of the current SORP process, by far the majority respondents were either broadly supportive of the current process, and the composition of the SORP-making body either drew no comment or received supportive comment.

"...Benefacts welcomes this instance of outreach to the sector and looks forward to participating in future consultation. The committee's own adoption of greater transparency and disclosure would reflect the determination of the FRC and the SORP-making body to support continued improvement of the sector's reporting and reputation" (Benefacts)

"We are mindful that the SORP-making body consists of the organisations responsible for regulating rather than representing the sector. However, UK charity regulators have a history of supporting the sector through providing additional good practice guidance and that members of the SORP-making body and the Charities SORP committee have extensive knowledge and experience of the corporate and financial reporting challenges faced by charities". (ICAS)

The SORP governance arrangements and forward work programme should be published. The website could be further developed and a more navigable electronic SORP offered.

Minutes of SORP Committee meetings should be published more quickly, rather than after the subsequent meeting when they are adopted, so that the reasons for decisions and forthcoming developments are known about sooner.

Findings from the interviews

The interviews with the SORP-making body and SORP Committee members and Mr Joe Saxton were undertaken by the Independent Chair. The interview with the NAO was undertaken by Sarah Atkinson and Nigel Davies and that with Ms Nicola Silverleaf by Nigel Davies. The formats and topics covered differed and the following points are drawn from the notes of the discussions that were shared with those interviewed.

Points made about the SORP-making body:

- From the vantage point of the SORP-making body and committee members the current arrangements generally work well with the format of the working groups being a particularly successful in considering wider issues in depth and a good level of collaboration and open discussion. The governance arrangements could be better set out to ensure roles are understood and enhance transparency. There was recognition that a more varied

membership including non-technical people is now needed. The SORP processes grew organically over many years and it is time to think afresh what works best.

- Views from the other interviews were more mixed with a proposal that the existing SORP-making body be set aside in favour of a new body with a different advisory committee structure and members drawn from other SORP-making bodies as the existing SORP-making body was supine in the face of sector opposition to change on the SORP Committee. Two other interviewees considered the current approach satisfactory but more use could made of representative bodies including exempt charities with a broader range of stakeholders on the advisory SORP committee.

Points about the SORP Committee and SORP development process:

- From the vantage point of the SORP-making body and committee members the challenges facing smaller charities need to better addressed and the current form and content of the accounts improved to better meet the needs of stakeholders and engagement with stakeholders needs revisiting to bring more diverse views into the process.
- Views from the other interviews were more mixed with a view expressed that the process was flawed self-regulation by the charity sector with inadequate weight given to the views of donors and passivity in always seeking to comply with FRC reporting requirements without challenging them. Alternative views were that the process was leading to complex reports and accounts confusing to users and that a broader range of stakeholders need to be involved with alternatives to relying on a consultation document including more outreach events, focus groups and targeted engagement. Two interviewees looked to see better engagement with Parliament and both were concerned at the increasing clutter in the reports and accounts.

Points made about extending the remit to look at other financial information:

- From the vantage point of the SORP-making body and committee members there is a case for the SORP Committee to issue guidance on non-statutory financial information as best practice that looks to ensure consistency between what appears in the SORP accounts and other information produced by charities. There is no appetite for such guidance to be mandatory.
- From the other interviews, two commented on the situation where there is very detailed regulation of the formal financial statements, but virtually no regulation of other financial information issued by charities and that some guidance is needed to address this gap.

Appendix E – Recommendations made by the Panel

This Appendix reproduces all recommendations made by the Panel in section 3 of this report. For the findings and conclusions which underpin each recommendation, please refer to sections 3.1 to 3.5.

The rationale for charity accounts and the role of the Charities SORP

1. Given that there are many smaller charities preparing accounts to give a 'true and fair' view, their needs have not been demonstrably at the forefront of thinking by the SORP-making body. So a new approach is needed by the SORP to better meet the needs of smaller charities reporting under the SORP.

2. In terms of developing the SORP in the future, a key focus should be on the proxies who represent the public interest - their needs should be central to what financial reporting is all about. Early engagement with these proxies should help to identify what is needed to better serve public needs.

3. In developing the next SORP the aim should be to simplify and clarify the report and accounts making these an easy read for proxy users and those interested in the work of charities. Consideration should be given to simplified accounts, in particular for smaller charities, with a focus on key financial information in the statutory reporting.

4. Trustees need sufficient skills to understand charity finances through, for example training and development. If the central issue is a need for training, sector umbrella bodies and the accountancy profession will be best placed to meet this.

The need for and composition of the SORP Committee

5. The SORP Committee should be retained as an advisory committee to the SORP making body but its role documented with equal attention given to:

- technical expertise to assess standards and recommendations which accountants can apply
- ability to engage with wider context and breadth of issues
- reflect the breadth of the sector
- a focus on public benefit.

6. The composition of the SORP Committee should change with the key features being:

- membership reduced to a maximum of 16
- at least two members to be drawn from each of the four jurisdictions, with at least one of the two representing smaller charities
- four members to bring additional skills and expertise including donor and government funder perspectives
- one member drawn from each regulator.

7. Other than the FRC nominee and a SORP secretariat representative, there should be no observer members of the Committee.

8. Steps must be taken to broaden engagement to bring in external perspectives including the commissioning of focus groups and engaging critical friends in the process.

9. The SORP-making body should publish role descriptions for the chair and committee members with clear expectations about engaging widely, including with small charities; and a remit enable the SORP Committee to establish sub-committees or working parties with additional membership for specific pieces of work.

10. The chair's role description should include the expectation that the chair enables the committee to work effectively, creating a culture where all committee members are willing and able to participate actively and that the full range of perspectives are heard and considered with no one member or interest dominant.

11. The Committee member role description should include the expectation of regular attendance and active participation at meetings.

12. In addition to the current transparency involving the publication of agenda, minutes and selected committee papers, the SORP-making body should publish an annual work plan after seeking the Committee's advice and input.

13. The SORP-making body should provide resources to enable the SORP Committee to commission regular reviews of trends and themes to inform the SORP making body and to support its engagement with the FRC.

14. The SORP-making body and the advisory SORP Committee should evaluate the collective performance of the chair(s) and members, annually. The SORP-making body should review the composition and skills needed on the Committee every three years.

The consultation processes followed by the SORP-making body to engage with stakeholders

15. In developing the SORP the SORP-making body and the SORP Committee must strive for more engagement as well as additional broader engagement with more creative ways of communicating and ensuring understanding should be utilised. The current range of tools for engagement are limited in scope and restricted in timing.

16. Engagement should be an ongoing process not just linked to consultations. Those who engage should be able to feed views in at all stages of the development process and may indeed add to the range of considerations for development/consultation.

17. Illustrative examples should be provided to help explain proposed changes and the potential impact. The impact of changes to the SORP in exposure drafts is not clearly understood and worked examples would help support a broader understanding of the application.

18. Use should be made of a wide range of consultation engagement mechanisms/channels from critical friends' panels, direct approaches where appropriate through to umbrella bodies and more use made of social media. Previous SORP consultations have in the main reached a limited audience type, if the SORP is to become more meaningful to a broader audience type, efforts should be made to engage with them both throughout and outside of the development process.

19. Both quantitative and qualitative analysis should be used to draw out not only a consensus for change but also good ideas or suggestions that merit consideration. Consultations and broader engagement can uncover innovative and practical ideas or perspectives put forward by individuals or small numbers of individuals that may not necessarily be thought of by the majority.

20. When undertaking consultations respondents should be advised when consultation reports have been completed and where these have been published so that they understand how their views have contributed to the analysis of responses and the outcome. It is key that the views of respondents and contributors are valued and taken into consideration, regardless of whether or not those ideas eventually feed into a particular outcome.

The potential need for guidance on non-statutory financial reporting by charities

21. Members of the SORP Committee should identify best practice in non-statutory financial reporting; and the SORP-making body, advised by the Committee, should consider how they could engage and facilitate discussion with charities, their advisors and sector bodies around standards in non-statutory reporting.

22. A future SORP should include a statement to the effect that where a charity reports on financial matters out with the SORP compliant accounts, the other financial information reported should be consistent with that detailed in the formal accounts.

23. Consideration should be given by the four charity regulators as to how they can promote common principles and standards in respect of non-statutory financial reporting, in advance of the development of more formal guidance.

Recommendations on other issues raised by the consultation

24. The Panel welcomes the fact that the SORP-making body is now holding formal meetings with a representative from each regulator and the FRC observer member. However, the Panel considers that aims and membership of the SORP Committee must become clearer (as set out in early sections of this report) and, in particular, the Panel urges the charity regulators to document more clearly their expectations of the Committee.

25. The regulators should clarify the arrangements for the Co-Chairs with a more specific role description which, at its heart, recognises the distinction between the SORP Committee and the SORP-making body. Where a particular agenda item for the Committee could cause a conflict of interest for the chair, the Panel notes agrees that another member of the Committee should be asked to chair the discussion of that item.

26. It is already the case that working groups or sub-committees established by the SORP Committee on specific issues have been chaired by a member of the Committee who is not drawn from the charity regulators, and the Panel endorses this approach.

27. To provide greater transparency as to decision-making, the SORP Committee should be explicit when it is making a formal recommendation to the SORP-making body and where the SORP-making body disagrees with a recommendation from the Committee this should also be made clear and the response recorded in the Committee's minutes.

28. Financial reporting by smaller charities should be more central to the SORP-making process in future.

29. The Panel notes that it is already the policy of the SORP Committee to "think small first" but notes that this has not always been fully acted upon.

30. The Panel urges the SORP-making body, supported by the FRC, and the SORP Committee to take steps to ensure the SORP is made more accessible to the majority of users who are applying it in the context of smaller charities.

31. The SORP-making body and SORP Committee, when drafting or revising the SORP, should consider the costs and benefits of compliance in their decision making, bearing in mind the FRC's policy on SORPs in cases where SORP requirements go beyond those of accounting standards. The SORP should avoid mandating compliance with requirements that are only likely to be complied with by the most diligent. In making such decisions the SORP-making body and SORP Committee should bear in mind that many of the SORP's provisions are directly referenced in the charity law regulations in each jurisdiction, and the SORP thus has the force of law.

32. The SORP-making body and SORP Committee should seek to ensure that provisions in the SORP are understandable by those expected to apply them.

33. The Panel recommends the charity regulators consider their approach to education on the SORP with a view to improving compliance.

34. The Panel noted that the SORP Committee has already been involved in responding to FRC consultations regarding the development of accounting standards, and suggests that this should be seen as a normal part of the Committee's work.

35. The specific issues for smaller charities could merit further attention by the SORP Committee and the SORP-making body supported by the FRC vis-à-vis the interaction between the SORP and accounting standards, in particular with regard to how far any options available for smaller entities could be applied to charities.

36. Proper resourcing of the SORP-making process is essential for the successful implementation of the Panel's recommendations. The Panel commends the suggestions received (see section 3.5.5 of this report) for consideration for the necessary funding and allocation of resources.

CHARITY COMMISSION
FOR ENGLAND AND WALES

OSCR
Scottish Charity Regulator

The Charity Commission
for Northern Ireland

An Rialálaí Carthanas
Charities Regulator

訪英調査ミッション報告書

英国における小規模法人対策とチャリティ会計

2020 年 2 月発行

発行　公益財団法人 公益法人協会
〒113-0021　東京都文京区本駒込 2-27-15
TEL:03-3945-1017　FAX:03-3945-1267
URL: http://www.kohokyo.or.jp/

©2020

印 刷　株式会社美巧社