

【前回「資料1」に対するご意見】

	中田参与	上倉参与	事務局取りまとめ案
1. 貸借対照表内訳表について(資料1) 継続的な課題として次年度以降の会計研究会へ申し送る。 公益法人における法人税の適切な取り扱いを担保する必要があるため、他の非営利法人における貸借対照表内訳表の作成義務の状況を踏まえ、慎重に検討することとし、最終とりまとめにおいては、現状どおりとする旨記載してはどうか。	貸借対照表内訳表の作成は、仕訳ごとに事業区分をする等、作成に大変労力がかかる。 公益目的事業非課税、みなし寄附金原則全額損金算入という法人税上の取扱いは、会計上、貸借対照表内訳表の作成を前提としており、内訳表を廃止すればその取扱いの継続に支障が生じるかもしれないとの懸念がある。 そうであれば、法人税法の取扱いを継続何らかの代替手段を考えたいところであるが、○で提案されている貸借対照表区分表を作成すれば現状の貸借対照表内訳表を作成しなくてよいのであれば負担の軽減になるが、両方作成しなければならぬのであれば、むしろ負担増になる。 したがって、結論としては、最終とりまとめにおいては、現状どおりとし、継続的な課題として次年度以降の会計研究会へ申し送ることにせざるを得ないとする。 ただし、最終とりまとめにあたって、第11会議事録資料1の1～6で展開した議論をそのまま研究会の意見として記載することは避けていただきたい。本来、法令の趣旨として内訳表の作成が必要であって50%繰入の場合には実務的配慮から免除されているという考え方は現在法令、ガイドライン、FAQには出ておらず、これについてはさまざまな考え方があると考えられる。それについて議論していない段階で唯一正しい考え方として公表されることを恐れるものである。	当該取扱いについて賛成する。 公益法人としての税制優遇を受けていること、同様に税制優遇を受けている全ての社会福祉法人がBS内訳表を作成している事実を考慮すると、内訳表作成の省略を許容すべきではないと考える。 会計理論的には内訳表を作成すべきであるし、省略を許容し代替的な資料の提出を求めたとしても、それは事務の簡略化にはならないと考える。	事務局取りまとめ案 取りまとめ文章案 →〈資料1〉一別紙1
2. 収支相償について 解消計画提出を1年延長する案を実施する場合の審査上のポイント(資料2 2頁) 「法人の事業に比して多額の剰余金がある場合」という表現を修正して、原案のとおり進める。 修正案としては、例えば、「翌事業年度における解消計画で適切に費消することができないことについて特別の事情がある場合」としてはどうか。	「法人の事業に比して多額の剰余金がある場合」という表現を修正して、原案のとおり進めるという案に賛成する。 特別の事情や合理的事情がなくても翌事業年度で解消できないという予測があればいわゆる「多額」の要件は満たすのではないかと。 この修正案であれば翌事業年度だけで解消するような予測のものは対象とならない。	当該取扱いについて賛成する。 解消計画提出を1年延長できる制度は、公益目的事業の実施に関し十分な検討時間を与えるという意味で有用と考える。 なお、税務上の収益事業に該当するものであっても、公益目的事業と認定されたものは非課税という優遇措置を考えると、1年より更に延長することは妥当ではないと考える。	最終報告案 →〈資料1〉一別紙2

【前回「資料5」に対するご意見】

	長参与
(1) 指定正味財産の範囲 法人の恣意的な判断による利用を排除するため、入り口のところで指定正味財産の概念を明確にする。	今後は上記のように取り扱っていただきたいと思う。明確な用途の制約の確認を行うべきだと思う。賛成である。
(2) 一般正味財産への振替え 【設例1】建物取得を借入金により取得し、寄附金により借入金を返済する場合	建物の減価償却を通じて用途の制約が解除されたと考える方法が妥当であると思う。
【設例2】前払費用と未払費用	前払費用の場合、制約の解除は費用に計上されるときであるため、一般正味財産への振替えも同様に行われるべきと思う。 未払費用も同様で良いと思う。まだ取崩されていない資産は負債対応と考える。
【設例3】指定正味財産を外貨建資産で保有している場合	保有している外貨建資産を事業に使用していないため為替差損益の計上は、指定正味財産増減の部が良いと思う。

		○のご意見	●のご意見	結論(事務局案)
宿題1	<p>【収支相償の剰余金解消を翌年度の事業拡大等で説明する場合の課題】 内部留保を無制限に認めることになるという●にも合理的な理由もあり、○についてどこまで認めるか要件を厳格にする必要があることから、チェックポイントで適切に制限する必要がある。 (※宿題1)チェックポイントについて、原案で足りるか、御意見をいただきたい。</p>	<p>(金子参与) ・ 原案のチェックポイントで問題ない。 (長参与) ・ 原案のチェックポイントで問題ない。 (中田参与) ・ チェックポイントで適切に制限すれば○で賛成 ・ チェックポイントについては、事業拡大の場合にのみ記載されている。現実問題として、運用益しか収益のない法人においては、運用益の高い年度に収支相償を遵守して使い切ってしまうと運用益が得られない年度においては事業の源資が枯渇し、債務超過となる法人が続出するのではないか。 (上倉参与) ・ 原案のチェックポイントで問題ない。なお、当然のことながら、各チェックポイントについて文書およびエビデンスにより確認できることが必要と考える。</p>		<p>収支相償の剰余金の解消を翌年度の事業拡大等で説明する場合、公益目的保有財産の取得については実物資産に限定していないので、金融資産の取得でも認められるか否かについては、これは認められるとの結論を得た。 特に運用益を中心に事業を行っている財団法人においては、事業の拡大を図るために必要な措置ではないか。 ただし、事業の拡大が適切になされない場合には、内部留保を無制限に積み増していく結果となり、公益の増進という公益法人の制度の趣旨にそぐわないことになる恐れがある。そこで、以下のチェックポイントでの確認が必要である。 (チェックポイント) ・ 事業拡大に際して、実物資産ではなく、金融資産を取得する必要性 ・ 事業拡大の具体的な内容 ・ 事業拡大が、事業計画等として法人においてオーソライズされているのか。(理事会等の承認を得ているか。) ・ 運用する金融資産の内容 ・ 運用する金融資産から生じる運用益の見込額 ・ 運用益が事業拡大の財源として、合理的に説明できるものであるか。(拡大する費用と運用益のバランスが適当か) ・ 財源として、寄附金を募集するのではなく、剰余金を用いることの合理的な理由はあるか。</p> <p>FAQにて公表する場合の案 → 〈資料1〉-別紙3</p>

	宿題	○の御意見	●の御意見		
宿題2	<p>【収支相償の剰余金解消を個別の事情で説明する場合】</p> <p>① 過去の赤字補てんについて</p> <p>○か●かについて結論は得られていない。ただし、赤字補てんを前提として剰余金を発生させることは、収支相償とこれを前提とした法人税の非課税措置との整合性がとれなくなるおそれが大きい。(※宿題2)○を主張する場合には、その理由について御意見をいただきたい。</p>	<p>○の御意見</p> <p>(長参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 税務上、欠損金の繰越控除と同様に認めるべきである。</li> <li>・ 剰余金は速やかに解消し、赤字は手当がないと、正味財産は常に減少する危険性を持つことになる。</li> <li>・ 法人の安定的な運営及び健全な公益目的事業の遂行に影響が出る恐れがある。</li> <li>・ 法人の財務的生存力維持からは、正味財産の減少に対して回復する手当が必要である。</li> </ul>	<p>●の御意見</p> <p>(金子参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ (制度上やむをえない)</li> </ul> <p>ただし、その理由は「現行法上、過去の赤字補てんが認められないと解せざるを得ない」ということで、「過去に赤字を出したからといって、それを埋め合わせる必要があるとは言えない」というのは適切ではない。また、この点について民間企業と比較しながら慎重に結論を出すべきである。</p>	<p>○の御意見の参与の御意見は、公益目的事業会計の正味財産の維持についての懸念が賛成の理由となっている点で一致している。</p>	<p>財務省からは、過去の事業年度で発生した赤字を当該事業年度以降発生した剰余金で補てんすることは、公益法人制度上、認めることは難しいとの回答を得ている。(財務省からは、具体的に理由を示されていないが、以下のとおり考えてはどうか。)</p> <p>法人税法では、法人は一事業年度ごとに所得金額を計算し(第13条及び第22条)、各事業年度の所得の金額が法人税の課税標準とされているが(第21条)、青色申告を提出する法人においては、各事業年度開始の日前9年以内に開始した事業年度において生じた欠損金額については、各事業年度の所得金額を限度として当該各事業年度の所得の金額の計算上、損金の額に算入することができる(第57条)とされている。このように、繰越欠損金については、青色申告制度の特典として法律上認められているもの。公益法人の繰越欠損金については、法律上の手当てがない以上、認められないと解することが相当である。</p>
		<p>(中田参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 過去の赤字というより、これからの年度で赤字になった場合には年限を決めてそれを繰越し、黒字が発生した年度に相殺すると考えてはどうか。法人税法上の繰越欠損金と同様の考え方である。</li> <li>・ 法人税法が公益目的事業非課税としているのは収支相償だからと考えられるが、単年度ではなく中長期的に収支が均衡すればいいのではないか。</li> <li>・ 民間企業と公益法人は、共に赤字を出せば、正味財産が減少する点で同じであり、繰越欠損金の考え方が適用できないとは理由にはならない。</li> </ul>			<p>欠損金の繰越控除制度は、営利を追求する企業活動が期間を定めずに継続的に行われるのに対し、法人税の課税所得は事業年度を定めて計算されるため、法人税負担の平準化を図ることを目的とする制度である。</p> <p>他方、公益法人が行う公益目的事業については、「公益目的事業に係る収入がその実施に要する適正な費用を償う額を超えないと見込まれるものである」(収支相償:認定法第5条6号)と定められていることから、そもそも剰余金が生ずることは法が予定していない(法人税が非課税とされる大きな理由でもある。)</p> <p>したがって、公益目的事業で生じた剰余金と欠損金の平準化を図ることを目的とする剰余金の繰越控除は、剰余金の発生を前提としており法制上の矛盾が生じてしまう。</p>
		<p>(上倉参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・ 公益目的事業のみを実施する公益法人の場合、赤字が継続すれば法人の存続に関わってくる(○を認めないのであれば、少なくとも公益目的事業会計の赤字相当分だけ法人会計の黒字を認めなければ法人が存続できない)。</li> <li>・ 収支相償の計算において、特定費用準備資金への積立・取崩が考慮されていることとの整合性から、過去の赤字補てんも認められるべき(但し、赤字補てんも計画されたものである必要がある)。</li> <li>・ 過去の収支相償の計算において、ゼロである場合と相当の赤字である場合とで不均衡が生じてしまう。また、法人税法では繰越欠損金の制度が設けられている。</li> </ul>			<p>◎過去の赤字補てんを繰越欠損金制度にならぬ認めためには、区分経理に基づく、貸借対照表内訳表の作成が必要と考えられる。</p>

宿題	○の御意見	●の御意見		
<p>宿題3</p> <p>【収支相償の剰余金解消を個別の事情で説明する場合】</p> <p>② 公益目的保有財産を取り崩した場合について</p> <p>○を選択するが、●にも理由があるため、チェックポイントで制限する必要がある。</p> <p>(※宿題3)チェックポイントについて、原案で足りるか、御意見をいただきたい。</p>	<p>(金子参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>1番目の「公益目的保有財産の取崩しが不可避的なものであったか」については、不可避的でない取崩しが行われたとすれば、ガバナンス上きわめて深刻な問題であり、「剰余金を公益目的保有財産に充当する云々」以前の問題である。チェックポイントへの記述として適当か疑問である。</li> </ul> <p>(長参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>公益目的保有財産を取り崩して使用する場合、当該事業年度は赤字となる。過去の赤字補てんが認められる場合、このチェックポイントは不要と思われる。</li> <li>過去の赤字補てんは認めないが、公益目的保有財産の回復の場合に限り認めるという結論であれば、当該チェックポイントで問題ない。</li> </ul> <p>(中田参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>期中において資金がなく公益目的保有財産を取崩し、その結果、剰余金が生じてしまうことは考えうる事態です。この剰余金を公益目的保有財産として積み立てる場合に、寄附金を募集しなければならないということはないと考えますので、「財源として、寄附金を募集するのではなく、剰余金を用いることの合理的な理由はあるか」というチェックポイントは「剰余金を公益目的保有財産として積み立てることの合理的な理由はあるか」となるのではないのでしょうか。</li> </ul> <p>(上倉参与)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>原案のチェックポイントで問題ない(剰余金が生じる状況において公益目的保有財産を取崩さなければならないことは考えにくいと思われ。一時的な資金不足?)。</li> <li>なお、当然のことながら、各チェックポイントについて文書およびエビデンスにより確認できることが必要と考える。</li> </ul>	<p>—</p>	<p>参与の意見:剰余金を公益目的保有財産に充当することは、チェックポイントに掲げられている条件を説明できたら、認めるということと一致している。</p>	<p>やむを得ない理由により、公益目的保有財産を取り崩した場合に、剰余金を公益目的保有財産に充当することは認められるか。(FAQV-4-⑧)</p> <p>本来取り崩すべきでない公益目的保有財産の取り崩しを行っており、法人の安定的な運営のためには、その回復を図ることが望ましい。この場合、公益目的事業に使われることが確実であることを確認できることが必要である。</p> <p>例えば、</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>①公益目的保有財産の取り崩しが不可避的なものであったか</li> <li>②現状の事業規模と比較して、金融資産の回復が必要なものであるかどうか</li> <li>③運用益が事業の財源として、合理的に説明できるものであるか(費用と運用益のバランスが適当か)</li> <li>④機関決定された具体的な回復のための計画があるか等の確認が必要である。</li> </ol> <p>◎議論の経過も踏まえ、回答いただいた結果、過去の赤字補てんとの違いをどのように考えるかという点に疑問。</p> <p>認定法の運用上、剰余金の説明としては、将来に向けての計画で説明することを予定しているため、過去の説明ではなく、将来に向けての公益目的保有財産を増やす説明でよいのではないか。</p>

		○のご意見	●のご意見	結論(事務局案)
宿題4	<p>【収支相償の剰余金解消を特定費用準備資金の積立で説明する場合の課題(震災等のための積立)】 ○か●かについて結論は得られていない。なお、公益認定等ガイドライン(8頁)において、特定費用準備資金については、活動の内容及び時期が費用として擬制できる程度に具体的なものであることを要すると規定されている。 (※宿題4)改めて御意見をいただきたい。</p>		<p>(金子参与) ・ ● もともと災害救援等を重要な活動としている法人においては、具体的な事業計画を持って特定費用準備資金として認める余地があるが、ただし、通常時災害救援を主要な活動としていない法人にとっては、特にチェックリストの3番目「目的外への利用を避けるための管理」が極めて重要となる。その内容を具体化しないことには、収支相償の法律が空文化することになってしまう。</p> <p>(長参与) ・ 震災等については、すべての法人が考えても良い問題ではあるが、時期が特定できない事象であり長期的に資金が留保されてしまう可能性がある。</p> <p>(中田参与) ・ ●の意見のように、いたずらに不要な資金を留保したり、又は収支相償の潜脱の手段として使われることも考えられる。そこで、記載されているようなチェックポイントを設けるとともに、どのような震災の時にどのように支出するかについて個別に事情を聴くという対応をしてはどうか。</p> <p>(上村参与) ・ ●但し、仮に震災等への対応を事業目的とする法人があるとするれば、チェックポイントをクリアすることで認められる余地はあるのかもしれない。 ・ 定款に記載される事業目的に加えて、震災等への対応を公益法人に求めるのは筋が違うと思われる。 ・ 3.11.の時にもそのような対応を行った公益法人は少なくないが、震災等が発生した時点で対応すべきことであり、事前にそのための資金を留保しておくべき性質のものではないと考える。 ・ 剰余金対策として濫用される可能性が高いと考える。</p>	<p>災害等の際、迅速に事業を行うため、資金を積み立てる方法として、特定費用準備資金を認めることは可能かの意見については、●で意見が一致した。</p> <p>FAQにおける変更案 →(資料1)-別紙4</p>

【指定正味財産となるケース】

1 用途の制約

	金子参与	長参与	中田参与	上倉参与	追加論点の洗い出し
○寄附金等について、「明確に具体的な用途が定められている」ことを必要とするか。	「明確に具体的」というのが何を意味するかにより結論が変わってくる	「明確に具体的な用途が定められている」必要があると思われる。	指定正味財産が収支相償、遊休財産保有制限の判断に関連するため、会計上は必ずしも厳密ではない一般正味財産と指定正味財産の区分をより厳密にするべきという議論と考える。		具体的に用途が定められているものについて、用途の制約があると判断するというご意見は概ね一致。
○単に「公益目的事業に使ってくれ」という寄附金は、指定正味財産には当たらないとすべきか。	公益目的事業以外も行っている法人であれば、公益目的事業以外には使わなくていいという制約がつくと考えられ、会計的な視点からは指定正味財産に当たると考えられる。また、寄附者が「公益事業の事業費に充ててくれ、管理費には使わなくていい」ということを含意するのであればそれも指定正味財産に該当すると考えられる。その法人の置かれている状況により「公益目的事業に使ってくれ」の意味することは異なってくるので、これを一概に「指定正味財産に該当しない」とは言えない。	単に「公益目的事業に使ってくれ」という寄附金は、指定正味財産とせず、一般正味財産増減の部の公益目的事業会計の受取寄附金とすべきだと思われる。これにより公益目的事業のみに使用されることが明確となる。複数年度に渡る指定が行われていることが判明しない寄附金であり、公益目的事業会計の受取寄附金と会計処理した段階で寄附者の指定が解除されたことになる。当該寄附金が公益目的事業に使用されることは確実となるが、どのように公益目的事業に使用するかは法人の責任となる。	重要なのは、指定正味財産とすることについて法人の恣意性が入ってはいけないということだと思う。したがって、用途の制約については、寄附者が明確に具体的に用途を指定して寄附した場合だけでなく、それ以外の場合でも、例えば「公益に使ってくれ」とかを指定して受領する寄附金も指定正味財産となりうる。	単に「公益目的事業に使用してくれ」などの寄附は、指定正味財産とすべきではなく、明確に具体的な用途が定められている場合に限定すべきと考える。	用途の制約の範囲をどのレベルで考えるべきか？ ・公益目的事業費全体という用途の制約を認めうるか、例えば、公益目的事業の人件費等、具体的な使い道について制約が必要か。 ・法人の実施している事業の実態から、客観的に寄附者の用途の制約を推定できるものは、用途の制約として捉えることが可能か。
○用途が具体的に定められている場合にも、法人の事業全般にわたるような場合はどうか。例えば、研究事業のみを実施している法人について、「研究に使ってくれ」という寄附金は指定正味財産といえるか。	上記と同じく、「管理費には使わなくていい」といった意図があるかどうかによって結論が変わってくるのでは。	上記と同様に考えるべき。公益目的事業会計の一般正味財産増減の部で受ける。	「研究に使ってくれ」とかを指定して受領する寄附金も指定正味財産となりうる。	研究事業のみを実施している法人における「研究事業に使用してくれ」などの寄附は、指定正味財産とすべきではなく、明確に具体的な用途が定められている場合に限定すべきと考える。	同上
○法人が公1、公2…といった多数の事業を行っている場合、そのうちの複数の事業についての寄附金は、指定正味財産に当たるか(例えば、「奨学事業に使ってくれ」という寄附が奨学金の対象によって、2つの事業に該当する場合など)。	会計上は単一の事業指定でも複数の事業指定でも指定正味財産となる。その違いで「一般」と「指定」に区分することはない。	多数の事業を行っている場合、当該事業会計の一般正味財産増減の部で受けるべきである。	複数事業にまたがる寄附金なども指定正味財産となりうる。	また、「公1や公2に使用してくれ」といった場合にも、それだけでは指定正味財産とするには足りず、「具体的な指定の旨が文書によって定められている」、「使用の結果を寄附者に対して報告している(する計画である)」などの要件を満たして初めて指定正味財産となり得る。 このため、複数の事業に使用するための寄附は、基本的には指定正味財産にはならない。そうでないと公益法人に対する寄附は、そのほとんどが指定正味財産となり、収支相償や遊休財産保有規制の対策とされる可能性が高くなる。	・複数事業にまたがる用途の制約を会計上の指定正味財産として扱うことの可否？

	金子参与	長参与	中田参与	上倉参与	追加論点の洗い出し
○複数の事業についての寄附金を指定正味財産とした場合、個別の事業への配分は、法人の裁量によるのか、あるいは、事業ごとに等分する、寄附された年度の費用の割合に従うなど、一定のルールに従うべきか。	寄付者の意思を確認することが第一と思われるが、それができない場合には一定のルールに従うことになると思われる。	複数の事業を行っている場合の寄附金の配分については、一定のルールを法人が設定すべきである。	法人による恣意性が入らないようにする点から、法人が予め寄附金規定などで定めた事業に定めた割合のものとするれば指定正味財産としてよいのではないか。		寄附金規程等、法人内部で設定した配分ルール等が必要という点で、複数事業での指定を容認する見解の参与の意見は一致。
○特定の事業に使うこととされた寄附金を指定正味財産とした場合、当該寄附金を金融資産の購入に充て、その収益を当該事業に使うことが許されるか。どのような場合に、その収益を運用の原資として利用することが許されるのか。	例えば奨学金事業であればそういったことは元本をもとに果実を奨学金支出に充てることは一般的であるので許容される。判断に迷う事業であれば、寄附者の意思をあらかじめ十分に確認すべきと考える。		特定の事業に使うこととされた寄附金を指定正味財産とした場合、当該寄附金を金融資産の購入に充て、その収益を当該事業に使うことが許されるかについては、寄附者がそのような購入及び収益の運用について認めた場合は、当然許されるものとする。寄附者が特に明確に認めているわけではない場合、元本については指定正味財産として運用されている資産の形態をキャッシュから金融資産に変更することは寄附者が保有形態を指定していない以上、業務執行の一環として判断すべき事項と考えられるため、理事会等における決議があれば行うことができると考える。利息等の運用益については、会計基準の実務指針その4においては、指定正味財産を財源とする投資有価証券の利息は、基本的には一般正味財産として計上し、投資有価証券につき償却原価法を適用する場合は指定正味財産の増加として計上し、一般正味財産に振り替えることとしている。元本の使途が指定されていれば運用益も当然指定正味財産であるとする法人も多い。運用指針の考え方との整合性を議論すべきではないか。	指定正味財産から生じた運用益については、寄附者から運用益について具体的な使途の制約がなければ、自動的に一般正味財産になると考える。	使途の指定のある寄附であるが、維持・処分について制約がない場合に、金融商品として基金化することについて。指定正味財産として取り扱うことについては、概ね見解が一致。その運用益についても、使途の指定があるかどうかという点で、指定正味財産として扱うという点で、見解が一致。 ・一般的には、元本が指定されているものについては当然運用益にも使途の制約があると考えられているようだが、議論が必要ではないか。
○特定の事業に使うこととされた寄附金を指定正味財産とした場合、適切な事業対象がないなどの理由により、支出せずにいることは許されるか。そういった場合にも遊休財産に当たらないとすべきなのか。	このような寄附を受け取ること自体ガバナンス上、問題があると思われる。事例として不適切と思われる。将来的にその事業を遂行することが確実である場合には、遂行するまでは指定正味財産としておくべきである。	特定の事業に使うとされただけのもので指定正味財産として取り扱う場合、支出しない場合が考えられるため、一般正味財産として処理したほうが良いと思う。単に保有しているだけの場合、当然に遊休財産となる。			法人のガバナンス上の問題であり、仮に保有している場合には、一般正味財産、遊休財産と考えるということで、概ね意見は一致



2 その他(保有形態の制約、処分の制約)

	金子参与	長参与	中田参与	上倉参与	追加論点の洗い出し
○保有自体を目的として寄附された財産について、現に利用されていなく、また今後も利用する予定のないものも指定正味財産としてよいか(遊休財産規制の例外としてよいか)。	自由な処分ができない以上、これを一般正味財産とすることは財務諸表の表示をゆがめることになる。かといって「使っていない、予定もない」ものを遊休財産規制の対象外にしては、遊休財産規制は空文化してしまう。(米国においては、財団が保有する財産は一定割合を外部に拠出することが義務付けられたり、投資収益に課税されるなどして租税回避行為を防止する試みがなされてる)会計と認定・税務との違いをどのように取り扱うべきかについて慎重に検討すべきと考える。		保有についての制約がある場合も指定正味財産としている会計基準の運用指針に従えば、現に利用されていなくても今後利用する予定のないものも、指定正味財産とせざるを得ないのではないのか。ただし、この場合、自動的に遊休財産規制の例外とはならないのではないのか。遊休財産規制の例外としての控除対象財産は特定の目的のために保有されている財産であるが、この場合には特定の目的のために保有されている財産ではなくなっているからである。	《保有形態・処分の制約について》 保有自体を目的とする寄附で現に利用されておらず、今後も利用予定がない財産というのは、想定できない。このような財産は、指定正味財産にはなり得ないと考える。	指定正味財産とした上で認定法上の遊休財産として取り扱うのか、そもそも指定正味財産足りえないと考えるのかで、見解が割れている。 ・指定正味財産という概念と、法人の目的、財産の保有目的の関係を考えなくてもよいのか？
○保有形態を株式等で保有し続けることを指定された指定正味財産について、取り崩して事業に使うことはまったく許されないのか。許される場合があるとすれば、どのような場合か。	寄付者の意図が第一ということも言うまでもない。このケースは、会計というよりガバナンスの問題であって、「会計に関する研究会」の検討すべき範囲に含まれるかどうか、疑問である。	株式等で保有し続けることを指定された場合、当該運用益を使用することを目的として寄附されていると判断できるため、基本的に取り崩しはできないと判断すべきだと思われる。元本を取り崩して事業に使うことは考えられないが、元本がほとんど回収できない事態が発生した時については、少しでも事業に使用できる金額を確保することが寄付者の意思に沿うものと考えられるため、売却も可能だと思う。	株式形態で保有することを指定された指定正味財産を取崩して事業に使うことが許されるのは当該株式の発行会社が配当を出せなくなった時や、会社自体の存続が危なくなった場合と考える。このような場合には株式売却しかその財産保全の道がないからである。	保有形態を株式等で保有し続けることを指定された財産については、それを法人が主体的に取崩して事業に使用することは出来ないとする。しかし、例えば株式の場合、当該会社が永久に存続することは稀であり、存続できなくなったような場合には保有することは出来なくなる。	やむを得ない場合には、取崩しも可能という点で見解は一致

【指定正味財産が解除されるケース】

	金子参与	長参与	中田参与	上倉参与	追加論点の洗い出し
○用途に制約がある場合には、用途に指定された目的に費消されたとき、例えば、奨学金支給事業では、奨学金として給付したとき。	用途に制約がある場合には、用途に指定された目的に費消された時である。例えば、奨学金支給事業では、奨学金として給付された時。	用途に指定された目的に費消されたときで良いと思う(例にある奨学金然り)。	記載の内容で問題ない。	《指定の解除について》 指定正味財産の制約が解除されたときには、そのタイミングで、会計上、一般正味財産への振替えを行うべきと考える。	奨学金として給付した時点で指定の解除と考える点で見解は一致
○保有形態に制約がある場合には、保有形態が変化した場合、例えば、株式で保有していた場合に、売却して他の金融資産に変わったとき。(なお、建物等の償却資産を寄附され、保有形態に制約がある場合には、減価償却費が計上されるタイミングで年々解除されていくこととなる。)	建物、土地、美術品など、事業に用いる用途のものであれば、保有形態の変化は制約の解除としてほぼ問題ないかと思われる。金融資産内で形態が変化した場合(株式から債券)には、微妙なケースもあると考えられ、例示は慎重に検討されるべきである。	保有形態に制約のある場合、金融資産であれば運用益を事業に使用することが寄付者の意思と判断できる。運用益を獲得することが困難であり、元本の回収もほとんど不可能な場合、売却し当該回収額を事業に使用するが寄付者の意思に沿うものであり、売却時に制約を解除できると思う。	記載の内容で問題ない。	例えば、株式での保有を制約されている場合には、売却して他の資産に変わったときに振替える。 なお、制約の解除に伴い費用が計上される場合には、費用計上に対応させるタイミングで振替えを行うべきと考える。	指定正味財産の内容が株式なのか債券なのかによって、対応が異なり、後者の場合には、債券の回収可能性が低くなった時点で、指定の解除となる。株式は売却時点で指定の解除となる。この点で概ね見解は一致。