

公益法人の会計に関する研究会（第28回）

議事録

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（第28回） 議事次第

日 時：平成29年12月8日（金）9:59～11:45

場 所：内閣府公益認定等委員会事務局 第1会議室

1. 控除対象財産に関する運用益（果実）の取り扱いについて
2. 特定費用準備資金の運用について

○小森次長 それでは、おそろいですので開会をお願いしたいと思います。

事務局のほうで今回から法令制度担当の室長に参加していただきます。山崎室長です。それでは、よろしく願いいたします。

○高山座長 ただいまから第28回の会計研究会を開催いたします。

相当事務局のほうで練っていただきまして、きょうはしっかりとした議論を我々も受け取ってしていかなければいけないと思っております。また、今回、山崎室長にお入りになっていただいて、その本気度を我々もひしひしと感じておりますので、ぜひまとめていきたいと思っております。

議事の第1は、控除対象財産に関する運用益の取り扱いについてでございます。それでは、事務局から御説明をお願いします。

○岸補佐 まず資料の確認をさせていただきます。

クリップを取っていただきまして、今回、非常に薄いのですけれども、内容を凝縮しております。

もう一つ、2枚のペーパーがあるかと思うのですけれども、これは参考ということで赤字で研究会終了後回収とございますが、内容的には個人の御意見とかイメージ等がございますので、これは後で回収させていただくということでよろしくお願いいたします。

それでは、早速最初の資料から御説明させていただきます。

まず1ページめくっていただきまして、資料1-1、右上のところでございます。通し番号が一番下に1と振ってあるペーパーでございます。「控除対象財産における運用益(果実)について」ということで、こちらの資料を御説明する形で進めさせていただきたいと思っております。

第1段落のところでございます。前回(27回)の研究会において、金融資産から生じる運用益(果実)の取り扱いについて、遊休財産の控除対象財産である6号財産に整理されながら、実際には公益目的活動に関与しない実態を示して問題提起したとございます。これにつきましては、先ほどの研究会終了後回収というペーパーの1枚目でございますけれども、前回、第27回の会計研究会で貴重な先生方の御意見をいただきまして、ありがとうございました。内容としてはA案とかB案という形でいろいろ御意見をいただいて、裏の2ページ目で修正A案という形で、こういう御意見が出たということで、相対的にA案が多かったような感じがいたしますが、こういう御意見があったということをご参考ながらここに資料として提出させていただきました。

資料に戻りまして、先ほどの控除対象財産における運用益、資料1-1で3行目の後半でございます。金融資産から生じる運用益を改めて整理すれば次のようになるということで、今回、改めまして論点起こしということで1、2、3でまとめさせていただきました。

まず2段落目、1番目でございます。一般正味財産を財源とする控除対象財産から生ずる運用益でございます。読み上げますと、一般正味財産を財源とする金融資産が公益目

的保有財産（1号財産）または2号財産として整理される場合、その運用益は当該金融資産の区分に従って公益目的事業会計または収益事業等会計、法人会計の一般正味財産増減の部の経常収益に直接計上されるということをごさいます、一般正味財産増減の分において剰余を構成する場合には、将来の公益資産取得に充てるため、または将来の公益目的活動等に充てるために整理することが想定されており、ここでは問題は生じない。まず1番目といたしまして一般正味財産を財源とする場合は、問題は生じないであろうというところをごさいます。

続きまして2でごさいます。ここが重要なところでございすけれども、指定正味財産を財源とする控除対象財産から生ずる運用益についてということをごさいます、指定正味財産を財源とする金融資産が公益目的事業のために用途の指定がなされる場合、公益目的保有財産（1号財産）または5号財産として整理される元本から生ずる運用益については、これは2通りございまして、まず一旦、指定正味財産増減の部に整理し必要額を一般正味財産へ振りかえる方法、もう一つの方法として、運用益まで明確に用途指定がある場合を除き、一般正味財産増減の部に計上する方法、2つの方法が考えられるといひますか、実務上とられております。会計基準で明確に規定されていない状況では、これらの方法について会計上、いずれかの方法にすべきと決めることは非常に困難である。困難であるといひますか、ここではどちらに処理すべきかというところは別としまして、こういう状況になっているということをごさいます。

以下、重要なところでございまして、ただし、運用益が一般正味財産増減の部に計上される場合には、6号財産として保留されることはなく、ここでは問題ない。最後の段落で、ここで問題となるのは運用益が指定正味財産へ留まる場合であるということ。しかしながら、一旦、指定正味財産に整理される方法は、会計上は特定資産、控除対象財産では6号財産に計上されるということ、ここで制度運用上の要請からの運用益を6号財産から除外することは可能ではないかということ。

繰り返しになりますけれども、容易に積み上げられることに対して何らかの対策をとらなければならない場合、考えられるということ、ここまでの1つ論点起こしといひますか、ここを簡単に整理させていただきました。

続きまして、法令的検討でごさいます。これにつきましては今回、法令的な立場から考慮したということをごさいますので、これにつきましては山崎室長から説明をお願いしたいと思ひます。

○山崎室長 通し番号の2ページ目でごさいます。資料1-2ということ、規則第22条第3項第6号に定義されている寄附金の果実の取り扱いについてというタイトルの文章が入ってございす。先ほど岸補佐から説明があったような話を制度的観点から見て、どういったことをやっていく必要があるかというものを整理させていただいたペーパーと受けとめていただければと思ひます。

資料の中身でごさいます、まず1点目「はじめに」とございす。この部分につつま

しては、これまでの議論、昨年から含めてそういった議論でございますとか、前回の研究会のおさらい的なことが書いてございますので、詳細は割愛させていただきますが、簡単に申し上げれば、本来、公益事業のために使っていただきたい。そういった寄附金の運用益というのが6号財産としてどんどんたまってしまっている。そういうケースは制度の趣旨からして何とかする必要があるのでしょう。そういった中で6号から外していきましようという方向性というのは恐らく一致しているということで、それでは、これをどのように考えて、どのように実現していくのかという部分を御説明させていただくペーパーという形でございます。あくまで事務局なりの考え方でございますが、当方としては大きく2つのプロセスを踏んではどうかと考えてございます。

まず1つ目のプロセスが、2つ目のところの若干太い字のゴシック体で書いてある金融資産から生じる果実に対する指定正味財産該当性解釈の厳格化についてという部分でございまして、いわゆる指定正味財産である金融資産から生じる果実というものについて、本当に受領者の自由を制限しない方向で解釈するのが望ましい、要するに極力縛らない方向で解釈すべき。さらに言えば元本についてはまだしも、そこから本当に生じるかどうかわからない果実まで本当に用途指定がされていると言えるのかどうか。そういったところから原則として用途指定がないと解することが望ましいという、そういった意見が1つございます。

他方で、寄附者が契約書などで明示的に果実についてもこれに使ってくださいというような用途指定をしてきた場合について、本当に寄附者の意思を尊重するという観点から言ってもございまして、これまで特例的という形ではございますが、いわゆるそういったものを6号財産として整理することを許容してきたという経緯もあわせ考えますと、そういった一定の果実について指定正味財産とすることを一切排除することができるのか。そこはなかなか難しいのではないかとこの考え方もございまして、その辺をあわせ考えまして通し番号3ページ目の「したがって」と書いてある部分、これが1つの考え方として果実については寄附の契約書などにおいて果実の用途について明確に言及があるというような場合でございますとか、そういった寄附者の明示的な用途指定の意思確認ができるという場合を除いて、原則として一般正味財産として整理するというので、これによってまず明確な指定があるとは言えないものを6号から外していくというのが1つ目のプロセスでございます。

その上で、その下でございますが、一定の要件のもとに指定正味財産と整理される果実というのが残ってしまうわけですが、これらについても冒頭、申し上げた6号財産に本当は使ってほしいのに6号財産にどんどん積み上がって、いつ使われるのかもわからないという状況にあるのは、そういうことを許容するのは望ましくないということで、そこは1つの政策判断としてここにはございまして、いわゆる府令、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律施行規則というまさに22条6号を改正する。それによって指定正味財産のほうに残っているものについても6号財産から外していくことをやって

いく。そういったプロセスを踏んではどうかというのが事務局の考えでございます。

冒頭、岸からあった研究会終了後回収と右上にあるペーパーのおめくりいただいて最後のページに、ではどのように布令を改正するんですかというイメージを載せさせていただいております。中にも「あくまでイメージであり、今後、用例等も踏まえつつ検討予定」と役人的なことが書いてございますが、条文の詰めというのはまだまだこれからという状況でございますので、あくまで本当に現時点で仮に変えるとするるとこんな感じとか、いろいろあるので考えさせてくださいという状況のもので、あくまでそういった前提でご覧いただければと思います。そういった状況のものだということなので、研究会の終了後には回収させていただきたいという点も、ひとつ御了承いただければと存じます。

私からの説明は以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

ということで資料1-1、資料1-2、そして今の別紙としての府令改正案という3つのペーパーが出ております。今回、前回の皆さんの御判断の中でA案とB案が出ております。先ほどの研究会終了後回収のところをもう一回、ご覧になっていただきたいのですが、この果実について一般正味財産と考え6号財産に含めない。もう一つが、指定正味財産とするが、6号財産には含めないというようなやり方があったと思うのですが、このA案とB案、この後出てくる収支相償に流れることもありまして、実はA案、B案について議論を闘わせました。その中で当初B案とおっしゃった方も議論の中でA案のほうに近づいてきて、修正A案、要は指定ですが、会計的にはやはり指定は動かないところなので、なかなか動かしにくいところなので、制度上、指定正味財産としないような、いわゆる6号財産としないようなことはできないのかなというような取り扱いもございました。それを受けて今日の整理になったと思います。

そこで皆さんに御意見を聞いていきたいのですが、今の資料1、資料2、この文言をあわせまして皆さんの見解、この辺についてはどうかとか、御質問も結構でございますので、一人一人忌憚のない御意見を伺ってきたいと思います。

では長参与から。

○長参与 果実についても用途が指定されている場合も結構ありまして、文書でいただいているケースもありますので、これは指定正味財産にせざるを得ないと思っております。その中で6号財産とするかしないかというのはまた別の問題ですので、6号財産と今回はしないという判断ですので、それはそれでよろしいかと思っております。

○高山座長 では中田参与いかがでしょうか。

○中田参与 前回お休みいたしましたので、前回の研究会が始まる前に岸さんにメールさせていただいたと思うのですが、それはA案、B案、結局6号財産に含めないということは共通しているのだけれども、一般正味財産とするか、指定正味財産とするかは一律に決めることはできないだろう。というのは一般か、指定かというのは会計上の問題であって、寄附者の視点があるかないかだから、運用益に指定がかけられている場合は指定

と見なければいけないし、今までそういう運用がされていた以上、指定としなければいけないだろう。だからここでA案、B案を選ぶことはできないけれども、問題は6号財産に含めないということをどうするかだろうという話をしたと思うのです。

そのときに私が御提案したのは、回収別紙にありますように22条の3項6号のところに括弧書きをつけるということを御提案させていただいて、たしか私の原案は果実ではなくて運用益になっていたと思いますが、全くそのとおりのところをやっただいて、私が懸念していましたのがAかBかどちらかになってしまうと、過去にこの研究会の報告書で明確に指定がつけられているときは運用益も指定なんだと。でも、そうではない場合には一般なんだというを出していたと思いますが、それが矛盾しないといいなと思っていたのですけれども、それは矛盾しないようにちゃんと1段階のところで判断が示されておりますので、いい方向にまとまったなと思っております。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

では上倉参与いかがでしょうか。

○上倉参与 私も基本的な考え方は賛成でございまして、ただ、通し番号1ページ目の説明文といいますか、2番目の指定正味財産を財源とする控除対象財産から生じる運用益についてのところの説明文章で、2行目のところ、1号財産または5号財産として整理される元本から生ずる運用益については云々とあるのですけれども、何で1号財産と5号財産だけをここで取り上げて説明されているのかというところが私はよくわからなかったのですが。

○岸補佐 ここはいわゆる財産の運用益を公益目的事業に充てるというところですので、その場合の財産は1号財産または5号財産で、その運用益を6号に入れるみとしています。

○上倉参与 6号財産の運用益ですか。

○高山座長 その財産を生み出すための元本は、公益認定前だったら1号に大体整理をして、認定の後だと5号に行くか1号に行くかあるのですけれども、5号に行くという整理をたしかFAQでしているのです。ここで書いてあるのはあくまで確認の意味での元本は1号、5号ですねと。だから借方、特定資産、基本財産でいくかもしれません、貸方としては指定正味です。その借方の特定資産あるいは基本財産は1号か5号ですよという意味以上、何もないという感じだと思います。

○上倉参与 わかりました。こういう契約書等において明示的に果実について使途を指定している場合については指定ですけれども、それ以外の場合は一般という整理ということで、そういった整理の仕方です基本的には問題はないのではないかと考えています。

○高山座長 ありがとうございます。

それでは、金子参与、いかがでしょうか。

○金子参与 前は府令ということで具体的にどうするのかというところで話が終わっていて、こういう形でクリアに出していただいて、ありがとうございます。それでいい方向

かと思えます。

ちょっと教えていただきたいところがありまして、資料1-2で下のページが2ページと書いてあるところの金融資産から生じる果実に対する指定正味財産該当性解釈の厳格化ということで、これをどのように合理化していくかというところを整理していただいたと理解しておりますけれども、その①のところでは会計上、寄附の用途指定は受領者の自由を制限しない方向で解釈することが好ましいというのは、どこに判断根拠が。こういう考えがあるのかというのは一見すると必ずしも一般的な記述ではないかなと思っていて、最終的な話はわかるのですが、もしこれがペーパーになったときに、こういう形で出てしまうとせっかくの最終のいいところよりも前で判断されるのかなと思って、これがどこかに具体的な形でこのような文章があるのかどうかという原点のようなところを、このような考え方を教えていただけますか。

○山崎室長 まさに御指摘のとおり、何かに当たって何かに書いてあって、それを用いたという状況ではございませんで、まさに担当者の中でいろいろ考え方を議論する中で、そういった考え方もあるよねと出てきたものを紙に起こしただけという状況ですので、これを最終的な成果物に絶対に書かなければいけないとか、そのように我々として考えているわけではないという状況でございます。

○金子参与 今はあくまで内部資料ということですね。

○高山座長 考えとしては、用途を指定されたのをこちらがだめ、よくないとか言うのはなかなか言えないところだと思いますということの意味だと思っておりますけれども、書き方がきつかったですかね。

○金子参与 寄附者の意図を尊重する方向で解釈することが望ましいと書いてあれば一般的な考え方かと思うのですが、受領者の自由を制限しない方向で解釈するというと、もしかしたら指定されてもある程度自由にできてしまうような解釈になってしまうと、本来のもともとの会計の考え方と若干乖離してしまうのかなというところでは。

以上です。

○山崎室長 書き方につきましては、また検討します。

○高山座長 こういうこともケースとしてお考えになったということだと思います。

では梶川参与、何か御意見は。

○梶川参与 基本的にはここに起こされた内容で結構だと思います。

ただ、私はどちらかというやや厳し目になってしまうかもしれないのですが、現場的に言えば果実の用途を明確にというところの定義というか、これが大事なのではないかと。何々を使ってほしいぐらいの話だと契約書にそうやって入れれば大丈夫ですよという話で、私はこれは対象行為の客観性というか、経済合理性と言ったらおかしいですが、対象行為の明確化と時間軸ですね。この辺ぐらいまできちんと用途の明確性というところを考えていってもらいたいかなのではないかと。思うのです。

なおかつ金額自信が不確定なものであるわけだから、そういう不確定さを含んでこうい

うものに使ってほしい。だから幾らぐらいまで積み上がったらかようなことをしてほしいとかいうぐらいまで用途を持っているならまだわかるのですが、例えばこういう何とか活動に使ってほしいという話であれば、それは根っこから同じ話の中で運用益までそこに含めて明確ということには私はならないと思うので、それはまた会計解釈に乗るのですけれども、会計用語的に言えば引当金要件の逆バージョンみたいな話で、そこは何か今後ディスカッションをしていただければなと思います。特に時間軸の話はすごく重要なのではないか。そこまでいっているのであれば指定正味財産だということ、アクションプランまで入っているということが前提なのではないか。ただ、そうだとこれから考える特費に積んでしまえば、それだけのアクションプランがあるのだったら全部正味財産にして特費に積もうよというムーブメントを起こしたほうが、より明確になるのではないかと考えています。

○小森次長 おっしゃるように指定の仕方が厳密かどうかという、その議論は仰せつかっていますが、ただ、今回の研究会でそこまでいくかどうかというのはあれでございます。

○梶川参与 ですからこういう趣旨からして、一切、今、無理というわけにはとてもいかないので、そういう意味の趣旨はすごく納得させていただきます。

○山崎室長 いずれにせよ、この方向でいくとして、まさに明確に指定されていなければ一般よという扱いをどういった形でやっていくかということのもあるのですけれども、その中でどこまでいったら明確なのかというのどちらにしろ議論しないと、この方向で行くにしても具体的に動けませんので、そういった部分を含めて検討させていただくという形になると思います。

○梶川参与 会計上の判断基準をきちんとしておかないと、なぜ6号から外すのかという今度制度上の趣旨と会計上の趣旨が違うんだと言うのか。これは私は違わないと思っているものですから、そこはかなり近いもの話のほうが社会的説明が付きやすいのではないかという気はします。

○高山座長 今の梶川先生のお話のように、時間軸を入れてくるときと4号のほうにわっと入ってくる。4号は何に使う、いつ使うということを明示しますので、6号で一生懸命時間軸を書いたら全く4号と同じ効果にはなるのですけれども、今回それであったとしても、指定だったとしても6号にはもうしませんという府令になりますので、結果的には6号に進むということはほとんど考えられないと、私はそういう実感を持っております。そういう状況だと思います。

小森委員から何か参考意見でも結構なのですけれども。

○小森委員 基本的な方向はこれでよろしいかと思っておりますけれども、あとは詰めですね。結局、現在までを見ると本当に指定したのかという部分があって、必ずこういうセットをすると、こう書けばいいんでしようという方向に易きに流れる可能性が相当あるのではないかという懸念がありますので、梶川参与がおっしゃられたような方向もどこまで縛ると言ったらあれですけれども、明確化するというのは検討したほうがよろしいのではないかと

という気がします。

○松前課長補佐 先ほど金子先生からの御質問のところの文章で確認をさせていただきたいのですが、①で会計上好ましいと書いてあるところの趣旨は、もともと公益法人の会計基準を16年のときに改正があって、指定正味財産が入ったかと思うのですけれども、そのときに運用益について特に指定正味財産で扱うという取り扱いというのが書いていなかったと思うのですけれども、ただ、会計の慣行としては一般正味財産としてずっと処理をされてきていて、その後、償却原価法の話が出てきたときに、果実についても指定正味財産という考え方がありますというのがだんだん整理されていった経緯があるかと思うのですが、それを考えると文章が不自然と言うのもどうかなと。そこの解釈が逆に理解ができていなかったのも、こういう考え方はあるのかなと思ったのですけれども、何かもし今後まとめるのにヒントとなるようなことがあれば、教えていただければと思います。

○高山座長 これも私、もしかしたら誤解があるかもしれません。個人的な見解がございしますが、今、松前さんがおっしゃったように、果実というのは一般に行くということで整理されていたということだと思います。その後、16年基準が入ったときに果実について償却原価法を採用したときに、アモチをとったときにマイナスの受取利息が出るので、それはおかしいだろうということになってしまって、利息とバッティングさせるということもあって、指定に計上することもあり得るという整理をして、それがひとり歩きをしてしまって、運用益について指定もいいのではないかということが相当広まってしまった。会計士協会としては、それは好ましくないということで何度もそれについては違いますと。あくまでもアモチゼーションを使って、償却原価法を使ってマイナスの利益が出てくるのはよくないということで、これを何とか受取利息を持つてくることによって開示上、よくしていこうということがもともと話をこじらせる発端だと思います。

そこを使った中での6号財産というのが今回出てきてしまった。その6号財産がだんだん当初の考え、収支相償が達成できないためにやむなく認めた6号財産がどんどんたまっていくという我々想定した以上のことが出てしまったということですね。だから流れはそういうことで合っていると思います。

○松前課長補佐 文章的には制限をしない方向で解釈というのは、もともとの会計基準の考え方からするとおかしくないのかなと思って言ったのですけれども、限定的に今、先生がおっしゃっていただいたような流れで指定正味財産が定着というか、使われるような中では確におかしいかもしれませんが、もともとどちらが正しいのか考えたときには、もう少し整理をしていかなければいけないと思うのですけれども、元本に指定がかかるのは、それはもともとの考え方で、果実に指定がかかるというのは、そこは自由制限ということもあり得るのかなと思っていますので、そこをどう意見を統一していったほうがいいかなと。

○高山座長 そうですね。それは会計的な混乱を招いている現状を正直に書いていくかどうかですね。書いたほうがわかるかもしれないですね。

○松前課長補佐 ②のほうが割とわかりやすいと思うので、そちらに集約すればいいのか

など思うのですけれども、それでいいのかどうかというのは一応。

○高山座長 そういう意味で①なのですね。わかりました。

○上倉参与 私の当時の記憶では、平成16年基準が出たときに、それについて会計士協会のほうで大分議論はされたと記憶していきまして、指定正味財産を財源とする有価証券について償却原価法を採用した場合に果実が指定受けるというのは、償却原価法と実際の果実の部分をセットで表示したいというような要請が非常に強かったと思うのです。それは果実がもともと一般だからとか、一般だったのを指定のほうに寄せたとか、そういう意図では全くなくて、そこはあくまでも果実の部分は指定がかかっているかどうかというところで判断するという考え方は、当時から変わらなかったのではないかと思います。

ただ、開示上の要請で償却原価法の部分と実際に果実の部分が上と下で、一般と指定で泣き別れになってしまうのはおかしいだろうということでセットにして、下の指定正味財産増減の部で受け入れるような形をとっただけだと思うのです。ですから私も金子参与おっしゃるように、①の記述というのはすごく違和感があります。

○金子参与 会計上というのは、会計の運用上の実務としてそういう判断をするという意味での会計上と、もともとの公益法人会計基準の考え方としての会計上というものがあって、会計実務上いろいろな制約の中で限られた手段をとっていかざるを得ないということは理解できるのですけれども、ただ、会計上と書いてあると指定と一般の正味の考え方の違いだと考えれば、①というのは当てはまらないかなと。ただ、いろいろな実務的な要請に応じてこれまでそのような措置がとられてきたというのを会計上だと捉えればあり得るということで、そこまで書くかどうかと言われると、かなり実際に研究会報告書にそこまで入れ込むかといったときには、またそれが入ったでいろいろ言われるというのは。逆に書かないと完全に誤解をされてしまうのかなと。

○高山座長 何か中田参与から今の御意見については。

○中田参与 当時も一般にするというのがもともとだったわけですが、一般にすること自体についてちゃんとした議論はなくて、漠然とそれはそんなものを指定がかかるはずがないと、それが前提で話をしている、それを言葉にするとますますこの表現になるのかもしれないけれども、逆に使途の自由を制限しない方向だから一般というような解釈ではなくて、当然自由に使えるでしょうということで、もちろん一般だよという話だったと思うのです。だからこう書くとそういうことを考えて自由を制限しないから一般なんだみたいな書き方ですけれども、逆なのではないかと思っています。

○高山座長 当時、本当に指定に挙げることについては相当な議論をして、会計基準がつくられたと思うのですけれども、今、中田参与がおっしゃったような状況だったのでしょうか。当然そんな指定に書くなんて考えられませんよというのが、それがもともとの根っこで、持田方式が出て、むしろこういう方法もあるのかなと、そんな感じがしたからね。

大体皆さんの御意見は、この方向性については承認していただいたと考えてよろしいでしょうか。

それでは、次、事務局からよろしく申し上げます。

○坂井企画官 それでは、資料1及び資料2につきまして、研究会の御理解を得て一步前進したという理解で説明させていただきます。そういう御認識を前提として、事務局ベースで資料1-3、ページでいきますと4ページに整理させていただきました。

これ自体、資料をお送りするのが遅れたようになりかなり突貫でまとめていまして、文章上の精査とか、課題の大小関係、軽重関係がなかなか整理できていないので、そこはお詫びいたします。

まず検討事項と確認事項と2つで整理させていただいています。資料1-2の方向性を前提として、事務局ベースで粗々どのように考えているかというのを整理したものとお受けとめいただければと思います。

1つ目の適用時期をいつからにするかということなのですが、今お話のあった話を含めて、恐らく遡及してどうするかという話もありますし、行政側の手当、法人側の手当と両方緻密に考えなければいけない。ある意味、後ほど説明しますが、③の会計基準の作業も必要になりましょうし、②、今、言いました遡及の話、ないしはこれまで行政上そのように措置してきたことの整合性ないしは今の会計研究会の議論との整合性、そこをどういうふうに整合させていくかということを見ると、早くても2019年4月ごろかなと考えられるのではないかとというのが1つ目でございます。

2つ目でございますけれども、先ほど梶川参与からお話がありました時間軸の話。これは今後、将来に向けて適用していくことが前提の話なのですが、原則、例外の話を立てるとしても、これまでの整合性をどうするかという時間軸の話があるというのが1つ。そういったこともあって、もう一つは行政上の対応として内々認めてきた面が実はあるにはあるのです。その辺のバランスの整合性をどのように抗弁できるかというところをきちんと考えなければいけないというのが、②の検討事項として挙げている内容でございます。

三つ目の③は今回の検討に絡めて言う話ではございませんが、通常、一般的に会計研究会で検討していた成果というのは、会計基準そのものとはかく、注解なり指針なりそういったところで体系的に整合して、一般的にわかるように改訂していくというのが通常の形でございます。それがいわゆる金子先生がよくおっしゃるような規範性を持つということの一つの側面だと思いますが、それが今までなかなか検討の弾が大きかったのできていません。そういったところを今回、会計基準をもう少し体系的に整理する。このタイミングで整理することとしてはどうかということについて、1つテーマとしてあるのかなと思っております。

2ポツの①ですけれども、これは文章が練れていませんでお読みになった参与の方は混乱されたと思いますが、言いたいことは何かというと、要は今回の6号財産の運用益の果実、これは積み増してきたわけなのですけれども、一般化して4号に特費として使っただけですよということになれば、それは当然ながら収支相償の判定には入ってきますので、それはそれでいいですよということ念のため確認させていただくという、確認

事項に置いた趣旨はそういうことでございます。

②でございますけれども、これは先ほど上倉参与から御発言がありました。ここで書いている趣旨というのは事務局的にはそこまで意識していなかったのですが、6号の運用益を議論するに当たって、悪い法人ばかりではないのですが、1号、5号が抜け穴になってしまうとまずいので、そこをきちんと整理して、くさびを打っておかないと今回の議論というのが何となく尻抜けになってしまうことが懸念されましたので、こういう書き方をさせていただいたということでございます。

ざくっとした主な検討事項、確認事項で、先ほど資料1-2ないしは資料1-3で議論したことを全部盛り込めていないのですが、そういう意味で整理させていただいた紙ということでございます。

以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

実は方向性としては今の資料1-1、資料1-2でもって、皆さんの賛成もありまして方向性は決まったということからしますと、この後、どう実効性を持たせるかということが次の問題でございます。それで今の検討事項としていつからやりますかという周知期間も含めて、今、事務局案としては2019年、再来年の4月ということで、この決算が終わって次の決算は普通に進んでいただいて、その後からということを考えているというお話でございました。

②としましては、今まで6号として免除されていたものを、そのまま何もしないということが果たしていいのだろうかということを考えていただきたいということで、何らかの措置を講ずることにしたいということでございますが、皆さんの御意見をお聞きしたいと思えます。

また、会計基準の改定ですが、前回会計基準は16年の後は20年、もう10年たちましたので、これで1つ改定ということ視野に入れてもいいのではないかとことが3つ。これは相当エネルギーが要ることございまして、事務局にとっては大変な作業を我々強いるわけですから、そこのところも考えて皆さんに御議論をしていただきたいと思えます。

ではこの検討事項の3つから皆さんの御意見をお聞きしたいと思えますが、長参与いかがでしょうか。

○長参与 まず最初の2019年4月以降と、その当該年度の運用益をどうするかということに関しては、これで結構だと思います。ただし、②で過去のものも当然、使っていただく方向で検討していただくというのが望ましい方向だと思いますけれども、これをまた2019年4月でやるというのは不可能だと思いますので、もう少し猶予をいただければ、それできるのかなと思っています。

次の公益法人会計基準の改定ですけれども、今の6号財産を厳格化するという改定は必要ないと思うのですが、ただ、今まで検討会の報告、協会の実務指針等々で補強しているところがありますので、それらも含めて会計基準自体を見直す。本文に入れていくとか、

中間に入れていくことは必要だと思います。全体的な見直しという点では必要だと思います。

○高山座長 ありがとうございます。

では中田参与、いかがでしょうか。

○中田参与 適用時期はパブリックコメントも考えますと、2018年4月はちょっと無理だろうと思いますので、4月から適用しないといけないとなると2019年4月にならざるを得ないのかなと考えます。過去の分なのですけれども、これを見て6号はだめというのは府令改正ですよ。その辺が遡及できるのですか。それが問題。遡及できるとなったら相当な反発を受けるのではなかろうかと私は思っているのですが、それは趣旨としては遡及したほうが良いと思うのですが、法律の問題でもありますし、できるのかという問題があると思います。だから運用でどこまでさかのぼれるのかということです。それは考えなければいけないかなと思っています。

会計基準の改定は、長参与がおっしゃるようないろいろなことがありましたから、それを入れ込むという改定はできますけれども、それ以外に何か大きな改定は考えられているでしょうか。

○坂井企画官 今は大きな改訂までは考えていません。

○中田参与 もし改定されるのであれば、それは賛成です。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

上倉参与、いかがでしょうか。

○上倉参与 時期については2019年4月以降ということではよろしいのではないかと思います。早過ぎもしませんし、遅過ぎもしないのではないかと。さらに1年延ばして2020年4月以降とする理由が見当たらないかなと思います。

あと、過去のものについては今、中田参与から法的にどうなんだというお話がありましたけれども、趣旨を踏まえると法的云々ということではなくて、4号のほうに移していくことを促すような施策が考えられないかなと考えています。

会計基準ですけれども、私は会計基準のどこの部分を具体的に改正するのかなというところが今、現時点でイメージが浮かばなくて、仮に何か改正の必要があるのであれば、そのついでにと言ったらあれですが、ほかのところも改定する必要があるのかどうかというところもあわせて検討していただければありがたいなと思っています。今、具体的にほかは何があるかという、ぱっと今この場では出てきませんが、それと同時にほかのものも御検討されたほうが良いのかなというところは考えています。

以上です。

○高山座長 金子参与、どうぞ。

○金子参与 1については特に意見はないです。2は逆にこれが検討事項に上ってきたのを見たときに、素人ですけれども、当然できないと思っていたので、これが検討課題にな

ったことにまず驚きです。

3つ目なのですが、指定と一般の考え方というのは非常に重要だと思っております。その上で今回の金融資産の果実だけを取り出して指定と一般を議論するのではなくて、まず会計基準を改正するのであれば、一般としてというのは元本も含めて全体としてどういうものが指定で、どういうものが一般かというのがまずあって、その中で金融資産の果実をどうするかという話にしておかないと、金融資産の果実だけで指定と一般を考えて、会計基準の改正に持っていくというアプローチが難しいのかなというのが考えとしてあって、まずは指定、一般の全体的な考え方をブレークダウンして金融資産の果実にするべきではないかと考えております。

もうひとつは会計基準の改定となった場合に、ここが会計に関する研究会だった場合には、別の委員会が立ち上がるというイメージなのかということなのです。会計基準を設定する権限というのは解釈する権限ではなくて、設定するというのもあるのですかというのを教えていただければと思います。

○相馬局長 会計基準の改定につきましては、まだ私どものほうでいろいろとブレインストーミングをやっている段階であります。どこを変えるかということについても現在、定まったものがあるわけではございません。ただ、先ほどお話がありましたけれども、10年たってそろそろいろいろな今までの件を全部棚卸ししてみたらどうか。そういう観点が中心でございます。

どこでという話でございますが、私ども事務局としては、もし基準を改定する場合にはこの場で御議論いただく形になるかなと思っております。

○高山座長 責任重大でございます。よろしいですか。

梶川参与、何か御意見ございますか。

○梶川参与 1番に関しては、これで結構なのではないかと思っております。関係各位に周知する時間を考えると、さすがに18年4月というのはお正月休みがあったりするとさすがに無理かなということで、それ以上はあり得ないと思っておりますので、これでいかがかなと。

2番目も私の場合は当然でしょうということになってしまうものですから、今までのほうがおかしかったのではないのというので、どうしても何らかの手当をする。ただ、突然収支相償に入れろとか、そういうのは無理があるよねという部分はあるので、一定の制度的な財務基準の中の例外的なとか、補足的な話の対応になるのではないかという気はします。ですから会計的にはざっくりやってしまったらという感じはすごくします。

3番目は、少し見直しを前提に考えていただくことは十分あり得るのではないか。どこまでの範囲を言うのかはわからないのですけれども、ここの基準にしても仲介まで含めるとすると償却原価法のところの書きぶりは、あれはあれでいいのかもしれないのですが、こういう話を出しておいてそのまま何でもいいかという話はあるかもしれませんので、確認的整理は必要になるかなという気がするのです。それを含めると一応、会計というか見直しはしていただければと思いますし、余分なことなのですけれども、こういう非営利の会

計の考え方みたいなものは、少しずつ時代的に私どもも研究しているところがありますので、そういう共通の考え方についても少しずつ議論をしていただけるとありがたいなど。今のは突然、協会的な立場になりましたけれども、むしろ私の個人的な立場でお話したところがあるのですが、ぜひこういうところでお話もいただけたらなというくらいです。

○高山座長 それでは、皆様全員の御意見、①、②、③については肯定的な意見だと考えております。

今、お話のように②は大変難しい扱いでございまして、これは私の個人的な意見なのですが、6号で今まで指定に積んでいたのが例えば一般に直接BS振りかえができるかどうかとか、あるいはそのときの正味財産増減計算書の振りかえ方とか、本来、会計基準マターになるようなことも②というのは含まれていると考えております。ですから③で書いてあるように、6号の改正によって会計基準が動くということも実際は十分、この②がどうなるかによって考えられるということでございます。

一気にという大変なインパクトを与えると考えられますので、慎重にここについては、ただ、最終的には何かしらの措置をしていきたいと考えております。

それでは、次の確認事項でこれですよねということの皆さんの御意見をお伺いしたいのですが、①でございまして、運用益が指定のままであったとしても、6号財産ではないよというふうに言うと、制度上はそれは当然、一般に行くと考えられなくて、収支相償の判定にも含む。会計でやらなければ制度上、収支相償の判定に含むという整理になる。その結果、余ってしまったら、いわゆる収支相償が達成できなければ、当然収支相償を達成していただくために4号財産なり3号財産に振っていただくという整理でいいのでしょうかというのが①でございます。本当にこれは前回、ここで随分議論したのですけれども、こうしないわけないですよという確認でございます。

2番目でございますが、今後、運用益が6号財産にならないからといって、それを5号財産とか1号財産に振っていくというのはなしですよということの整理。当たり前のことなのだと思うのですが、整理しておかないと議論していないからということで抜け道になってしまうことがありますので、パッチをきちんと当てたいということでございます。これについての御意見でございますが、長参与、いかがでしょうか。

○長参与 特にこのままでいいと思います。6号財産の厳格化をするということと、4号財産、特定費用準備資金の弾力化というのがワンセットだと思いますので、それでやっていただければと思います。5号、1号は当然あり得ないということで結構だと思います。

○高山座長 中田参与、いかがでしょうか。

○中田参与 今、座長がおっしゃったことで、①は指定であっても6号でないとする、一般に振りかえらるとおっしゃいましたか。

○高山座長 制度上、一般として取り扱うのですよね。会計上はいかないです。

○中田参与 例えば運用益に指定がかかっているというのがありますね。それが指定でいいということを経済の段階で認めていますよね。そういう場合でも6号ではありません

よね。そのときに一般に振りかえるのですか。

○高山座長 一般として取り扱う。収支相償上、収益というふうに取り扱うという整理でいいでしょうかということです。

○中田参与 会計でやると離れてしまうということですね。

○高山座長 はい。だから修正A案ということでもいいですよねということですが、いかがでしょうか。

○中田参与 そうせざるを得ないでしょうね。そういう変則的なことを認めるわけですから、こちらも変則的にならざるを得ないということです。①はそうですけれども、②の1号、5号なのですが、1号は府令の定義というか、定義は忘れちゃったけれども、ガイドラインで継続的に運用益を運用していく財産であって、取り崩しができないと書いてありますので、それを見ると元本だけなんだなというのは逆に読めるのかなと思うのですが、5号は実物資産ですね。実物資産だとすると、運用益というのはどういうことか。例えば売却したときの益とか、そのような感じですか。

○坂井企画官 法令では財産になっているのですけれども、実際上は金融資産が5号財産の中にも入っているケースがあって、なかなか現物資産と限定はできない。

○中田参与 そうすると、6号と同じように括弧書きで運用益を除くというのが必要ではないでしょうか。

○坂井企画官 そこは手当上、検討が必要かもしれない。

○中田参与 そうしないと多分、そのようにならないのではないかと思います。

○坂井企画官 ここのところは今のところフリーハンドだったので、何も指導していないものですから。

○中田参与 おっしゃることはよくわかります。府令の手当が5号は必要だと。

○坂井企画官 今は6号財産の運用益の話についての府令の手当案を出したのですけれども、こういうことに視野を広げたときには法令的には手当が必要になる。

○山崎室長 6号を変えることによって、ほかに変えるところがないかということもしっかり検討しなければいけないというのは考えてございます。

○高山座長 この辺の今の山崎さんの御意見のとおり、ほかに影響しないかというのは事務局のほうで精査をしていただくということで、よろしくお願いします。

上倉参与、いかがでしょうか。

○上倉参与 ①のところで文章の意味がよくわからなかったのですけれども「収支相償の判定に含めて、4号財産に整理する」というところの「収支相償の判定に含めて」というのは、どういう意味合いなのですか。

○坂井企画官 冒頭に説明しましたがけれども、突貫で作成したもので練れておりませんので申し訳ありません。なかなか文章が資料2は精査されていないという前提のもとで。要するに、①は6号財産運用益分を当然4号に使うということを前提として指定から一般に読みかえて、そして、その部分をやる限りにおいて収支相償は入りますよね。それで大丈夫

ですよねという趣旨、ニュアンスなのです。これは最後に4号財産に整理すると重複的に書かれていますので、なかなか主語がどこなのかという稚拙な議論になってしまうのですが、そのように御理解いただければと思います。

○上倉参与 制度上、6号財産から4号財産に移しかえるときに、何か収支相償の判定に影響するのかなとか、そういうふうにも思ったのですが。

○高山座長 6号のままだと指定正味財産の中にありますよね。それが4号に行くということは、会計上は本来なら一般に振りかえていただく。

○上倉参与 会計上は収益になりますね。

○高山座長 会計上すべきですけども、6号というか指定は認めているわけですから、認めるという方向でいますから、会計上、一般にはいかないのです。でも制度上は収益にプラスをして考えましょうという話ですから、別表4の世界です。加算です。

○上倉参与 定期提出書類の別表への収支相償上の計算上、収益に計上されて、それで特費への積み立てとして支出としてカウントされる。結局そこではプラスマイナスゼロになるような想定なのでしょうか。

○坂井企画官 6号の議論に4号の議論を挟み込んでしまったので文章がわかりづらくなっているのですが、4号の特費に使う限りにおいて基本的に制度上の話と会計上の話というはずれることはないと考えています。文章の稚拙さがあらぬ誤解を招いて申しわけないのですが、この4号も既存の4号と、次に議論する来るべき4号というものを両方視野に置いているものですから、さらに議論を混乱させてしまっているのですが、そういう意味でございます。

○長参与 この4号に整理するというのは、指定の4号ですよね。指定正味財産の中に入っていてという。

○松前課長補佐 今のルールに乗せるためには6号で今、整理されたものも4号に積みかえるときには一般に振りかえて、そこで収益になって、それはその場で使わないので剰余金になって、それを4号に整理するというのを確認したいということなので、別に特別なルールではないのですけれども、そうなったときに6号にたまったものをいつのタイミングで振りかえるのかというのは、上の問題にも関連するので、こういう書き方になってしまったのですが、特別ということではなくて普通に考えると、6号を4号に積みかえるには1回収益化して剰余金になって4号になりますけれども、それでいいですねという確認でございます。

○高山座長 指定のままに置いておいて4号はないということですか。

○松前課長補佐 指定のままというの、今のところは。

○高山座長 会計的に指定で置くことはあり得ますよね。

○松前課長補佐 あります。過去の分と、また今、指定をどの程度認めるかどうかという、どうやって範囲を決めるかという会計の理論もあるので、運用益を指定にする考え方はこれから今ばらばらな状況でございますので、ないと言い切るのもどうかと思うのです。

○高山座長 議論の中で出てくることもある。そこは大変かもしれませんが、本当は制度上だけでカウントする小森委員がおっしゃったように税務上の別表4に近いイメージで私はいたのですが、これについては細かく検討させていただいて、場合によっては会計の場合には一般でやってくださいというふうになるかもしれませんけれども。

○松前課長補佐 強制はできないかと思うので、結果そうなるかもしれないですが、ここはあくまでも一般的に6号に積んでいるものは4号に振りかえるという、今後4号の見直しをしたときにセットでということですので、それがあって普通はこうなりますよねという普通のパターン。

○高山座長 普通のパターンですね。ちょっと踏み込み過ぎました。すみません。よろしいでしょうか。

○上倉参与 具体的なお話はまた今後の議論で。

○高山座長 金子参与、いかがですか。

○金子参与 ここに書いてあることは理解できました。あとは今後の議論と会計に影響させない範囲でできればということ。

以上です。

○高山座長 梶川参与から、何か御意見があれば。

○梶川参与 私は事前に答えているところでございます。ただ、別表4という考えのことは、本当にこの制度的にあり得るのかなというところについては、ちょっとよくわからない。企業会計の場合には法人税という明確なものと、会計というまた1つベースの基本的考え方が別個に存在しているという要素はあるのですが、こちらは会計自身もやや制度的な根拠によっているところもありますし、逆の会計でない制度的な理屈を整理し切れるかというのも少し大変な部分もあるのかなと。これは老婆心で制度当局のお話なのですが、それはでき得ればそういう概念はあるけれども、現実には別表4が実際は余りないのではないかという慣行はあったほうがいいかなという気はいたします。

○高山座長 では、以上の議論を踏まえていただきまして、修正案をよろしく申し上げます。

引き続き議事の第2に移ります。特定費用準備資金の運用についてでございます。事務局から説明をよろしくお願いいたします。

○黒野補佐 それでは、通し番号の5ページをご覧ください。「公益目的事業の円滑な実施に向けた特定費用準備資金の見直しについて」でございます。

「1 見直しの必要性」につきましては、昨年来、検討しておりますので詳しく見ませんけれども、よく法人のほうから特費は使いにくいという意見があって、何とか見直せないかというところがそもそものきっかけでございます。

「2 特費の要件」でございますが、こちらは認定規則あるいはガイドラインに記載しております記述を抜き出して、項目立てしているところでございます。こちらについても御承知かと思っておりますので、省略させていただきます。

「3 現行の特費の活用方法と問題提起」でございます。(1) (2)とありますけれども、(2)はいわゆる通常の特費と呼ばせていただきますけれども、通常の特費でございます。将来、事業活動を増加させる、あるいは新規事業を追加するということで、公益目的事業であれば事業費が増加することが見込まれる場合。(2)が現在の事業水準を実施するとした場合であっても、その財源である収入が減るような可能性が見込まれる場合ということがあります。その下にありますように、(2)についてはいわゆる逆特費と言う場合もございます。

続いて6ページに行ってください、(1)の新規事業を始める、あるいは事業拡大するといったところで事業費の増加が見込まれるところについては、法人が自主的に計画しやすい、できるというところで比較的説明も簡単であり、あるいは使い勝手もそれなりかと思えますけれども、一方で(2)の収入減少が予想されるような場合、こちらについても運用上、特費を認めていいということになっておりますが、財源が不足するというところを法人が説明する必要があるということなのですけれども、その説明が将来のことであるがゆえになかなか困難であって、法人も使いづらいという意見が非常にあります。

(1)と(2)に分けた場合、(1)についてはなかなか現状以上に改良する余地はないのかなということで、(2)のところでは何か改良あるいは緩和、変更等できないかということで、「4 検討事項」となっております。

(1)で便宜的にイ、ロと分けております。イについては現状、逆特費というものを認めている、収入が減少することに対する合理的な説明を法人に求めているわけなのですが、そのところが何か緩められないか。これもなかなか難しいのですが、将来予想をする話なので予想同士でこれが合理的だという話をしていくところで、その合理性が緩くてもいいという話は非常に難しい話かと思うのですけれども、何か検討できないかというところがございます。

ロについては、さらに一步踏み込んだ考え方なのですが、よく法人から一定の利益が出ているけれども、将来、収入が非常に不安定なのでどうなるかわからないので余り特費に積みたくないという、そういう議論があります。そのようなときに何か逆特費的な考え方をういて特費を積むことができないかということを検討したいということでございます。

そうは言っても(2)にありますけれども、結局、事業水準としては現状レベルを維持するということなので、たまたま特定の年度だけ利益が出ているような法人は比較的対応しやすいのだと思うのですが、少額な利益がずっと出ているような法人においては、収入が不安定だけれども、少額の利益が出ますというような法人にとっては、なかなか踏み込んで新規の事業あるいは事業拡大のための特費は積みづらい。かといってこちらで特費を仮に認めたとしても、結果的に将来的にも利益が出るような状況であると、この積んだ特費が浮いてしまうということでなかなか現実には難しい。要するにこの特費を認めてしまうとどこかで切ってやらないと、永遠に特費を積んで取り崩し、積んで取り崩しという、そういう繰り返しになりかねない。さすがにそれは制度的には認めるわけにはいかないので、

ページをつけていないのですけれども、特定費用準備資金の積立・取崩サンプルみたいな形でイメージの資料をつけておりますが、そちらは一番左側を見ていただいて通常、経常収益が100あります。経常費用91です。1年度の利益が9ずつ出る。少額の利益が出るような黒字体質の法人だとすると、ここでは特費を積んで3年で取り崩すというイメージでつくっていますけれども、積んで取り崩したとしてもずっと利益が出ている法人であれば永遠に続けるしかなくなってしまうということで、実質的に特費を取り崩すタイミングがないに等しくなってしまうということで、さすがにこれはこのままでは制度的には認められないことになりますので、先ほど3の(2)で逆特費的なところを緩めることを検討しようとしているのですけれども、どういう形で制限をつけたら実現可能性があるかどうかというところを御議論いただきたいというか、そういう趣旨でまとめてあります。

6ページに戻っていただいて下の(2)のところ、とりあえずですけれども、考えられる制限的なものとして特費を積み立てられる年数を区切るとか、あるいは取り崩しまでの年限を制限する、限度額を出すというようなことが考えられるかなと思っているのですが、いずれにしても法人のほうから説明してもらおうというのが大前提なので、一定レベルのガバナンスを法人に求めるというのは大前提と考えております。

7ページ目のところまでいきますけれども、そういう意味で法人において第1段階としてどういう内部統制的なものを求めるかというのは、今後議論になりますが、そんなに強力な内部統制を求めるということではなくて、特費に関するしっかりした統制が法人としてとれるというレベルのところを想定しております。最低限そこができて法人について何らか認める方向が検討できないかということで、そもそもこういう考え方が成り立つかどうかも含めて御意見をいただければと思います。

説明は以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

特費の拡大といっても、なかなか難しいということが今の説明でもはっきりしたと思うのですが、かといって6号を厳しくするための呼び水としての4号の弾力化は必要だと考えております。今の説明の中でまた疑問があれば御質問していただければと思いますし、また御意見等も伺いたいと思います。

長参与、いかがでしょうか。

○長参与 基本的に弾力的に認める方向で検討されていて、ただし、年限、年数とか、積立限度額の上限といったものを設定する方向はいいと思いますけれども、ただ、これもそれぞれの事業とか法人の規模によって千差万別だと思うのです。それを一律に年数を区切るとか、上限金額を決めてしまうことは無理なのかなと思っています。その決め方というのが非常に難しいのかなと思いますけれども、例えば1年間の事業費の何倍までといったもので規模感も出てくるのかなと思いますが、そういったものを考慮していただければいいのかなと思っています。

○高山座長 ありがとうございます。

中田参与、いかがでしょうか。

○中田参与 収入の減少について特費を積み立てるというアイデアは、法人が思っていることと一致しておりますから確かによろしいのですが、一定の制限なのですけれども、御提案の第1段階のガバナンス、物すごい小規模な団体、今、特費に関するしっかりした統制ということなのですけれども、言葉にすると内部統制とかガバナンスが出てきて、1人や2人でやっているところにガバナンスもないだろうという感じもしますので、それは表現に注意していただくということと、最終的な第2段階の1～4の措置なのですが、私も長参与と同じように年数や年限を制限するのは難しいかなと思っています。制限して例えば10年たったら全部使えと言われてたらすごい困ってしまうわけです。なのでそれはできないかなと思うのですが、常日ごろ私が考えておりますのは、遊休財産保有制限というものがありますから、そこまではお金をためても文句を言われないうにしたいというのが1つと、遊休財産は手元の流動資産。だからこれは法人から言えば持っているいいお金なのですが、それだけだと不安だから積みたいわけです。だから遊休財産保有制限の、それはそのように決められるかどうかわかりませんから、何倍とかそこまでは特定費用準備資金を認めていいよとか、そういうことができるかどうかわかりませんが、それがどのレベルで満足するのかどうかもわかりませんけれども、少なくとも遊休財産保有制限ぐらいまではちゃんと認めてあげる。そして、それから先はそれを機に純資産とか今の社会福祉法人なんかで社会福祉充実残額という概念が出ておりますが、あれは建てかえの資金だとか、手元資金だとか算出して、それだけ持っているよということにしていると思うのですが、あんな難しい計算ではなくて、そのようなことの趣旨でこのぐらいまでだったらいいよということを決めていただければいいかなと思っています。

以上です。

○高山座長 上倉参与、いかがでしょうか。

○上倉参与 私も大体長参与や中田参与と同じような考え方で、年数で縛るのはなかなか難しいかなと思いますので、遊休財産の限度額までとか、一定の数量的な制限をかけるのが必要なのではないかなと思っています。

一方で、対税務という意味ではどうなのかなというところは若干懸念があるところですね。そこは握れるのかどうかというようなところですかね。

○高山座長 そうですね。ありがとうございます。

金子参与、いかがでしょうか。

○金子参与 全体としての方向性も承知しまして、ただ、何らか制限をつけないと通らないということも理解したのですけれども、6ページの検討事項の(2)で、結果的に現実にきくのはこのうちの(ii)と(iii)で、やられたら困るのも(ii)と(iii)だと思うのですが、上限額を設定して、年限を設定する。この2つがあれば、ほかの条件は付随的実際にはできるというところがあって、特に内部統制は確かにそうなのですけれども、では何で内部統制があるところしかだめなんだというところをなかなか合理的に説明しにくい

というか、現実的には特費なので事業の年限を制限して、上限額が設定できてしまえば、もうこれで本来の目的は達成できると思いますし、あとは結局、ここからは私見になりますけれども、企業系のところでそれなりに基本財産もあって、人間的にもそちらから来ていて、そちらで内部統制をやっていることがあって書類をつくるのが上手な方がいらっしゃれば通るけれども、逆に本当に特費をある程度柔軟に運用してあげなければいけないようなところが、そのような書類をつくることにさらに手間をかけさせるというのは若干違和感があって、実効性が高いのは本当は年限制限と上限設定、これが嫌だということも理解できますけれども、ある程度の柔軟化の中でやらざるを得ないとすれば、そのところで手当をせざるを得ないかなと。特にアメリカなんかの場合にはペイアウトルールというものがある、結局、毎回使わせるというのをかなり強制的にやる。日本でそれが無いのは収支相償のところで手当していたのでペイアウトルールがなくても何とかはありますが、収支相償のところでかなり緩めていくと、最終的には支出ルールがないといろいろな抜け道を使って結局やってしまうので、そこはある程度コストはかからないけれども、実効性の高いものが1つ考えられるのかなと思います。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

梶川参与、いかがでしょうか。

○梶川参与 全般にはこれで結構で、逆特費の話という部分の書きぶりの中に、将来の収入という側面を書かれていて、それがわかりづらいというお話があったのですが、もちろん収入の不確定さというのもある意味、当然こういうことをする要件だと思うのですが、逆にサービス提供の一定水準の確保の必要性という支出面のきちんとした説明が欲しいなという気はいたします。収入が減少したら、それに応じてサービス水準を下げてても社会的公益性が損なわれないのであれば、別にもう一つの組織維持という要件があるので、それは確かに重要なテーマだと思うのですが、その組織を維持するというのも一定水準のサービス提供が公益に資するという観点から説明していただかないと、やはり制度的にまずいかなと思いますので、逆特費の場合は両側を説明していただけるようなことを整理していただけたらなという部分が1つございます。収入が落ちるという話だけではなくという意味なのです。

それと年度とかどういう限度でやられるかという話について、なかなかここは難しい部分があって、厳し目に考えて特段説明できるのだったらいいよという考え方もありますし、これ以上は幾ら何でもという話もある。ただ、私はこのガバナンスという言葉の語感で内部統制とかそちらの、むしろコンプライアンスではないのですが、そちらに行かれると少し違うのですが、そもそも組織価値を最大にするという意味で言えば、小さかろうが大きかろうが事業のアクションのプランニングというのが一番重要で、これは1人でやっても10人でやっても1,000人でやっても、事業計画をきちんとプランニングできるということの意味が私はガバナンスだと思うのです。さらにそれを実施

可能なプランニングという意味で、これがなければ逆にどこまで行っても特費自身の意味がないと思うので、これは必須の要件であって、このチェック体制の実行可能性とのバランスで金額基準を決めるか決めないか、これは行政的指導の実行可能性みたいなものもあるのですが、基本はそちらに私は思います。要するにガバナンスが第一要件である。ガバナンスって、その意味のです。プランニングの合理性のガバナンスが第一要件であって、そこの規制のかけ方の簡便法として年度なり年限なり金額なりが決まってくるというふうに思っています。

○高山座長 御意見が2つ割れているところでございます。

○坂井企画官 事務局から若干、含意、心を少し補足させていただきます。

内部統制という言葉を入れたことで規模とか法人の実態を全く無視したようなワーディングに聞こえてしまい誤解を招いてしまったことは1つおわびいたします。それは高山座長からも御指摘を受けておりましてがあるように、弱めたつもりなのですが、例示に挙げているのは独法なものですから、それを前提にされたら困るかなど。真意は今、梶川先生がおっしゃったように、法人としてガバナンスをきかせていただくということがきちんと担保されているかどうかということだと思えます。

実は審査監督の現場からみますと、せっかくこういう立派な会計基準、ある意味ハイブリッドな基準を作っていただいても、実は財務管理的なものすらできていないのに加えて、管理会計的なものはほとんどできていないのです。ですからガバナンスということのを会計研究会の場で議論するに当たっては、こういう切り口でそういう会計基準の位置づけを法人にもわかっていただいて、きちんと誘導していくということがことつの狙いです。

もう一つは、先ほど上倉参与おっしゃったように、一寸よこしまな発想ですけれども、ここまで特費を緩めるといふか弾力化していくと、制度の根幹に触れるものがございしますので、現実的に対主税局的に持つかというところで少し強目のメッセージを書かせていただいているということだけ補足させていただけたらと思います。

以上でございます。

○高山座長 我々会計士というか企業を見ていると、内部統制といいますと財務報告に対する財務統制はぎちぎちというイメージがあるのですけれども、きっとここで書かれているところはミッションです。そのミッションを忘れるなということをお願いしたい。そのミッションを忘れていない組織ならば緩めることについても賛成したいということなので、年限ですとか上限とか決める以前に、ミッションを忘れないようなコミュニケーションをしっかりしているとか、そういうものを確かめたいという意図だったと私は理解しておりましたので、強いけれども、いいのではないですかという話をさせていただいていました。

○中田参与 質問なのですが、今おっしゃる事業計画を立てる能力とかそういうことは、(1)の口に書いてある将来の収入減少の見通しにかかわらず、一定程度の将来事業を特費として計上できる。つまり将来のことはわからないから積み立てていいよということと

矛盾しませんか。そういうことをきちんと計画できるのだったら、今の特費でやればいいわけですね。でもそれではなくて、今回提案されている特費は一定限度をそういう理由はともあれ、認めようということだから、緩くするよということですね。その条件として事後計画を言ったら、結局少し矛盾しませんか。

○坂井企画官 説明の有無に着目すればそこは恐らく理屈上は中田参与おっしゃるとおりだと思うのですけれども、実態を踏まえると、ロのような状態というのをきちんと挙証して、意図的に明確に意識してできるであろう法人もあれば、できないかもしれないという法人も想定される。実は現場感覚で言うとそここのところがよく読み込めないですね。ですからそういう意味で一見論理矛盾的なことを書かせていただきましたけれども、そういう多様な法人の構造というか、法人体系を体質を前提としたときには議論の際にはここまで幅広に見替えて、整理させていただかざるを得なかったものです。

もう一つ、理屈上の詰めとか実際、対応策として一体どういう手があるのかということの出口のところというのは、まだ詰め切れていないのです。ただ、状況として控除対象財産のところでは法人に対しては厳しくしているものですから、セットとしてこういうことも一応検討しているというメッセージを法人関係者に送る必要があるかなと考えている次第です。

○小森次長 ロで将来の収入減少の見通しにかかわらず積む。結局でも収入減少しなかったら、それをどう使うかという議論になるのだと思うのです。ですからそこまで考えて事業計画も立てないといけないのではないかと。

○高山座長 当然、野放図に積んでいく。逃げ道にするにしてもちゃんとした法人には認めてあげたいという事務局の考えがあって、そうでない法人まで使うということはきっと想定していないということだと思うのです。

○中田参与 そうしたら特費の普通の要件ですね。要するに。そういうことだと思います。余り問題なく積めるよみたいな、簡易なものですよみたいに言っていますけれども、結局、最終的に事業計画が必要だったり、きちんと見積もりを立てたりしなければいけないのだったら、普通の特費の要件と同じということですね。

○高山座長 それはどういうイメージで。

○黒野補佐 実は原案をつくって、率直なところを申し上げると、特費についていろいろ考えていって、結局、余っている資金を特定の使い道にちゃんと積んだと確保すれば、それは事業費として見ましようというところが特費そのものなので、通常の会計ではあり得ない制度的な手当ということで、ある意味、そこで最大限制度を譲歩しているのです。その特費について今、緩和できないかと今、案をつくっておきながら、本当に申しわけないのですけれども、実際に役に立つのかということを考えてときに、何も役に立たないのではないかと。

要するに先ほど見たように少額の収入が、利益がずっと出るような法人は、この公益の制度では何らか公益の活動に将来的に使ってもらわないといけないということなので、一

且こういうふうにも口で特費を認めたとしても、その間も利益が出ていたら最後、取り崩さなければいけないときには、必ずそこそこの取り崩し益が出てしまうのです。それで一見、法人の役に立つような感覚はするのですけれども、先送りを若干認めているにすぎないので、本質的なところは何も変わっていない。中田参与がおっしゃるとおり、本来の特費を考えてもらうしかないところがあって、そういう意味でこういう提案をさせていただいてはいるのですが、本当にこれが特費の緩和というか、そういう法人の役に立つのかというところは若干、明確な確信を持って書けていないところなので、そこについては御意見いただければありがたいなというところがあって、これをつくりながら本当に特費というのは改良の余地がないのかなと思っているのが。

○高山座長 これは物すごい改良だと私は思いますけれども。

○中田参与 収入の減少に積めるということはすごく画期的だと思います。ただ、一見すると収入の減少はなかなか予測できないから、余り特費の要件みたいについて使うとか、何に使うとかいうことを言わずに、一定限度は認めてあげますよと言っておきながら、最終的に事業計画を立てなければだめということになったら、結局ちゃんと事業計画を立てることなのでしょうということなのです。だったらそういう書き方をしないで、きちんと事業計画を立てて、それでいつ使うのか、収入の減少がいつ起こって、どのぐらいの収入減に対応しなければいけないのかを合理的に見積もったら認めてあげるというふうにしたほうがよっぽどいいですね。すっきりすると思います。

○黒野補佐 そうすると現状と変わらない。

○中田参与 そういうことをおっしゃっているわけですね。

○黒野補佐 結局、制度なので主税との関係もあって、本当に限度なく無期限で認めるとするのはあり得ないわけなので、そういう意味で限度金額あるいは時期的な限度を考えると、結局、現在の特費に収れんしていつってしまうかなというところはあります。

○相馬局長 中田先生のお考えはわかります。先ほど坂井から申し上げましたが、これはここだから申し上げるのですけれども、この問題はかなり税務当局の波紋を呼ぶ可能性がある話でございまして、私どもとして見せ方を考えざるを得ない部分がございます。そういう中でこの内部統制という言葉を使って、こういう形で御説明申し上げているのですけれども、実際の運用においてどうするかというところについては、ある意味、現場で言い方がよくないのですけれども、トライ・アンド・エラーを繰り返しながら定めていくような話になってくるのかなという感じはいたしております。今、黒野からも正直なコメントがあったのですが、そういう意味では具体的なところはある程度これからまた検討し、実際に実務でやっていく中で定まっていくものなのかなと考えております。

○高山座長 ただ、制限をかけていかないと、野放図に來ますので制限をかけるというのはきっと皆さん、反論はないと思うのですけれども、今まで余りに6号は野放図だった部分について締めていく1つの拡大策を出していかないと、反発は相当大きいですし、私は相当これで拡大している、いわゆる逆特費というのは相当拡大すると思うのです。その証

明も皆さん考えている中では濃淡あると思うのですけれども、無茶苦茶大変ではないと思っていて、そのかわり、その上限までいったら諦めて使ってくださいというふうに、まさに時間的な猶予を与えているという意味では画期的だと考えていますので、ぜひ事務局がきつと物すごくいい案を出してきますので、我々は期待するというところでございます。

小森委員から何か御意見ありますか。

○小森委員 アメの用意を逆特費というアメ。ただ、考えていたのですけれども、要は将来の話ですので、そうならなかったときにどうなるのか。当然、取り崩しということなのでしょうが、でもセットするときにはわかりませんよね。将来、確実に減るんですけどこの時点では言っても、3年後に必ず収入が減りますとか、あるいは減配になるんですけどか、それは恐らく、そこら辺の主張をどう、大甘で何でもいいですと、そこは許容できないのだろうと思いますけれども、主張の合理性をどこまで求めるか。将来は当然のことながら不確定ですから。

○梶川参与 その主張の合理性というのは、社会的容認が受けられる程度の経済合理性のあることを主張していただく。神様ではないのだから、企業会計でも減損なんかそうだけれども、わからないのだけれども、その判断のときの世の中に見せて、それは笑い話だよねと言われない程度の合理性は当然持っていないと、とにかく税の優遇を受けているわけで、これはパブリックなサービスに提供するから一旦、税の優遇をしているという、そこはだから現場がそれが嫌だったら税の優遇を諦めればいいだけのことなので、税の優遇がある以上、やらなければいけない話が社会に認めてもらうため、最低要件だと思うのです。

そのときには社会的に見て批判を受けるということは、ごく常識的に見て余りにおかしい計画になっているとか、何の計画もないのにお金がたまっているという現象を社会が容認できず、それであると税という問題が出てくる。単純な話なのではないかと思って、人に見せておかしいと思われぬ程度努力して計画を立てれば、それはそれでよろしいのではないかと思うのです。結果的に違っても。それは特に不確定な収入なんかの場合に。ただ、そのときに人が見てという、その合理性としてもあると思うのですけれども。

○坂井企画官 先ほど説明がたりませんで趣旨が伝わらず申し訳ありません。特費をさらに弾力化させる際のポイントは法人に相応の説明責任を求めていくということにあるかと考えております。今回の資料の中に言葉にしておりますが。あと、説明責任に見合った履行責任というのをきちんと担保していく。御案内のとおり、公益法人行政は、移行が終わり、審査から監督の局面に比重が移っています。にもかかわらず自らの業務等についてきちんと説明できない法人が実は多く、それがなぜかとひも解いていくと、最初から説明できていない。最初から説明していないのです。業務はもちろん財務は当然のこととして、説明できていない。そういったところを特費を弾力化する機会をとらえて是正していかないと、公益に対する信頼が損なわれかねないというのが基本的な事務局の認識でございます。そういう観点でこういう記載をさせていただいているということでございます。

○小森委員 いわゆる経営安定化基金の問題については、法令上もそうなのでしょうけれども、耐えられないと思うのです。制度の趣旨からして。だからそれはないという前提でよろしいのですね。検討事項の（１）の口に関連する話題だと思うのですが、そこまでは耐えられないというか、譲歩はできないという理解でよろしいのですか。

○高山座長 それを認めてしまうと喜ぶでしょうけれども、それはないでしょう。使わせるという方向性の中でためるといえるのはおかしな話だと考えていますから、それは寄附を受けた財源が経営安定化であったとして、それは仕方がないと思いますが、このような方向性に持って行って、先ほどの議論のように１号、５号には持って行ってはいけないということがありますので、それで考えてよろしいですね。

惠委員から何か御議論の中で御意見ありますか。

○惠委員 こちらで拝聴しておりまして、経営安定化基金のように、あるいは今回、制限を超えてたまったり、期限を越えてたまったりしたら、財務当局はその瞬間から課税しただろうなという思いが１点あります。

もう一つは、法人のガバナンスという御議論の中で、自分たちの財務構造の中で、こういうふえ方やこういう増加をしたらどういう使い方をしようかということの中で考えると同時に、特費を積みましたということを非常にオープンにして、御意見があったらいい使い方をアイデアファンディングではないですが、クラウドファンディングのように、あなたの法人の定款だとかこういう使い道があると世の中は助かるとか、そういう情報共有による社会にその法人の存在意義、価値を高めるアイデアを求めるというのもできないかなと考えておりましたので、自分たちが情報開示することが決してマイナスではなくて、社会にとって公益が認められるいい方向になるような気がしておりました。感想です。

○高山座長 ありがとうございます。

小林委員から何か。

○小林委員 日ごろ法人の監督業務などにかかわっておりますと、本当に法人の実態というのがとても幅が広くて、公益法人という言葉からイメージできるようなものとは随分異なる実態を持っている法人も結構多い。そういうところも含めて何か一定の基準を持って財務規律といいますか、そういうものを立てていくというのは非常に難しい。そこにまた法人ごとの具体的妥当性まで求められるというのは、なかなか困難な問題だなと今までのお話を聞いていて思いましたけれども、やはり見ていますと法人の事業実施体制と黒字のたまり方はかなり密接に関連していて、お金がいっぱい入ってきて人手もあるのにためたいよねというところもあるのですが、本当にそこそこ収入はあるのだけれども、とにかく人手がない。それで事業をきちんとというか、それでも財務規模に合った事業を実施していく能力がどうも不足している。結果的にそういう剰余金問題が発生しているという、どちらかと言えば弱小の法人なども数多いというところで、要するに剰余金の発生原因がさまざま、それをどのように合理的に規制していくのかというのは、基本的に公益法人というのはどういう存在なのかということを実際に運営している方々に十分理解をしていた

だかないと、お金があればあったでどちらかという私物化されているような雰囲気のところもありますし、お金も余りないけれども、元気もないんですというところもある。そこに持ってきて制度論と会計上のいろいろな論点が絡み合っていて難しいのですが、法的には事務局のほうで整理されてきたような内容で詰めていくしかないのかなと思っています。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

ということで皆様の御意見は肯定的でございますが、特費につきましてはさらに議論を深めていただければと思っています。以上の点を踏まえて、事務局は修正案の作成をよろしくお願いいたします。

最後に事務局から何かございますでしょうか。

○小森次長 次回は来年1月23日でよろしく申し上げます。

○高山座長 局長から何か。大丈夫ですか。

○相馬局長 ございません。どうもありがとうございました。

○高山座長 では、これで全ての議論を終わります。本日は活発な御議論どうもありがとうございました。