

# 第 26 回 公益法人の会計に関する研究会

## 議 事 次 第

平成 29 年 4 月 12 日 (水) 10:00~12:00

内閣府公益認定等委員会事務局 第 1 会議室

- 1 平成 28 年度会計研究会報告書案の検討
  - 【資料-1】平成 28 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 (案)
  - 【資料-2】別表Hと簡便方式の整合性の検証
  
- 2 その他

平成 28 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 29 年 ○ 月 ○ 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

## はじめに

公益法人の会計に関する研究会（以下「研究会」という。）は、公益法人の会計に関する実務上の課題、公益法人を取り巻く新たな環境変化に伴う会計事象等に的確に対応する観点から、公益法人の会計の諸課題について検討するため、平成 25 年 8 月以降、内閣府公益認定等委員会の下に開催されている。

平成 25 年度から平成 26 年度にかけては、新公益法人制度の施行以来、初めて新制度の下で会計上の課題を洗い出して検討を行い、制度運用の弾力化や財務三基準の解釈・適用の明確化など広範な課題について検討結果を取りまとめた。平成 27 年度においては、平成 20 年の公益法人会計基準の制定後に設定・改正された様々な企業会計基準の公益法人会計への適用の要否について、日本公認会計士協会の協力も得ながら検討し、結果を取りまとめた。

平成 28 年度においては、新制度への移行がほぼ完了し、新制度の下での運用が積み重ねられる中、

- i) 社会経済情勢の変化や法人の実情に応じ、運用の点検や見直しを行うとともに、法人の負担軽減を図るべきではないか
  - ii) 法人にとってより分かりやすいものとなるよう、工夫すべきではないか
  - iii) 運用に係る問題点も顕在化しており、その是正を図るべきではないか
- といった観点から、実務上生じている諸々の課題について検討を行った。

今回の検討においては、法人にとって煩雑で分かりづらいとの指摘がある公益目的取得財産残額の算定方法や、定期提出書類上の剰余金発生理由・解消計画の記載方法など、法人実務上、改善や明示が求められる点については一定の結論を得た。一方、当初の想定より論点が多岐にわたった特定費用準備資金の運用や遊休財産額算定上の控除対象財産の取扱いについては、より慎重かつ掘り下げた議論が必要との認識で一致し、今後も引き続き検討課題として残すこととした。

今回の報告は、これまでの 2 回の報告とは異なり、公益法人会計基準及び公益法人会計基準の運用指針を補完するものとの位置づけではないが、今回の研究会における多岐にわたる議論を踏まえ、今後さらに検討を重ね、論点や事実関係が整理できれば、法人運営の実務にも貢献するものと考えている。

公益法人会計は、公益法人が国民や関係者の理解を得て公益目的事業を適切に実施していくために必要なインフラである。環境の変化等に合わせてよりよいものとしていくため、今後とも、専門的な見地から、会計上の諸課題について検討・提言に取り組んでまいりたい。

## 目 次

1. 公益目的取得財産残額の算定方法の検討.....	3
2. 定期提出書類上の記載内容の明確化（剰余金の発生理 由・解消計画の記載例等）.....	5
3. 公益法人会計基準等の一覧性の向上・整合性の確保...	5
4. 異常値の発生への対応.....	6
5. 特定費用準備資金の運用の点検及び遊休財産額算定の際 に控除される財産の明確化.....	6

## 1. 公益目的取得財産残額の算定方法の検討

公益法人の財産には、公益目的事業が実施されることを期待した国民からの寄附等により、取得、形成されたものが含まれており、公益認定を取り消された場合にも、当該財産が類似の公益的な活動に使用し、処分されることが、寄附者等の意思に沿うところである。

このため、公益認定法第30条において、公益法人が公益認定の取消しを受けた場合（又は公益法人が合併により消滅し公益法人以外の法人がその権利義務を承継する場合）には、公益目的取得財産残額に相当する額の財産を定款で定めた類似の事業を目的とする他の公益法人等に贈与しなければならないとされており、公益法人は、この公益目的取得財産残額を算定するために、公益認定法施行規則第48条に基づき別表Hを作成することとなっている。

別表Hにおいて公益目的取得財産残額を毎事業年度算定する目的は、公益認定の取消し等が行われた場合に過去に遡って同残額を正確に計算することは困難であるため、毎事業年度計算を行い、取消し等の際には直近の事業年度末日における同残額を基に一定の調整を行うことにより、容易に贈与すべき同残額を確定することを可能としようとするところにある。

このように、毎年度、公益目的取得財産残額を算定し報告することについては、一定の理由があるものの、別表Hについては、法人において、当初より、作成の仕方や財務諸表との関係が分かりづらい等の意見が多くあった。

このため、別表Hについて、法人の実務負担を軽減する観点から、もう少し簡便な方法で作成できないか、会計的見地から見直しの検討を行った。

まず、公益目的取得財産残額については、公益法人が取得した全ての公益目的事業財産から公益目的事業のために費消・譲渡した財産を除いた残高である。

したがって、公益目的取得財産残額は、基本的には、公益目的保有財産を含む公益目的事業財産の残額に相当し、公益目的事業会計に区分される財産の額に相当すると考えられる。

このことから、現行の別表Hに代わる算出方法として、公益目的事業会計区分の正味財産期末残高を基本として調整する方法と、公益目的事業会計の正味財産増減額を用いて算出する方法が考えられるところであるが、前者については、そもそも正味財産増減計算書内訳表において公益目的事業会計の正味財産期末残高を区分していない法人が存在することから、全ての法人を対象とした改善策とはならない。このため、今回は後者について検討することとした。

毎年度の公益目的取得財産残額の増減は、毎年度の公益目的事業会計の正味財産増減額と概ね一致すると考えられることから、現行の法令を前提に、

$$\begin{aligned} \text{公益目的取得財産残額} &= \text{前年度の公益目的取得財産残額} \\ &+ \text{公益目的事業会計の当年度の正味財産増減額} \quad (\text{一般+指定}) \\ &\pm \alpha \quad (\text{調整項目：別表Hで算出する場合との差}) \end{aligned}$$

として、 $\pm \alpha$ （調整項目）にどのような項目があるのかについて検討を行った。

その結果、 $\pm \alpha$ （調整項目）として必要な項目は、①時価評価方式を採用している場合の投資有価証券の時価評価損益、②他の公益法人と合併した場合の財産受入額と当該他の法人の公益目的取得財産残額との差、③他の公益法人に公益目的事業会計以外の会計から寄附を行った場合の当該寄附の額、④公益認定以前に取得した不可欠特定財産を改良した場合の当該改良に要した額、⑤公益目的保有財産を公益目的保有財産以外の財産とした場合の当該財産の額、などの調整項目を設定する必要があることが判明した。

しかしながら、これらの調整項目のうち、①を除いて該当する事例が起きる場合は限定的と考えられ、 $\pm \alpha$ （調整項目）があったとしても、その場合のみ、必要な係数調整を行うこととすれば、別表Hの当事業年度の公益目的取得財産残額と相違することはない。

このため、公益目的取得財産残額については、法人が作成している正味財産増減計算書を用いることで、より簡便に算定することができ、これにより法人の事務負担を大幅に軽減するとともに、計算上の誤りを回避することがより可能であると思われる。

このような検討結果を受けて、今後は、行政庁において、法人側のニーズも踏まえながら、正確な公益目的取得財産残額の算出が可能か、法人の負担軽減につながるかなどといった観点から、その具体化に向けて、更なる検討・検証を進めていくべきである。

なお、別表Hについては、その根拠法令の条文が難解であることもあり、法人の理解が十分ではないと思われ、特に別表Hと財務諸表との関係が分かりにくいとの意見が多い。このため、今般、概念モデルとして、別表Hと財務諸表の対応関係をまとめることとした【別添1】。

公益目的取得財産残額の算定については、今後とも、「新たな公益法人制度への移行等に関するよくある質問（FAQ）」（以下「FAQ」という。）等によって、その計算方法を分かりやすく解説することが重要である。

## 2. 定期提出書類上の記載内容の明確化（剰余金の発生理由・解消計画の記載例等）

収支相償に関する定期提出書類の別表Aにおいて、剰余金の発生原因や解消計画の記載を自由様式で求めているが、法人側からは、どの程度記載したらよいのか分からないとの意見が聞かれる。このため、法人の事務負担軽減等の観点から、記載要領や具体的記載例を示すことについて検討を行った。

特に、剰余金の発生理由（第一段階、第二段階）及び解消計画の記載について、理解が不十分と思われる法人が相当数見受けられ、また、法人によって記載の程度に差があるため、この点を中心に、記載の留意事項と基本的な記載例を示すこととした【別添2】。

留意事項と記載例については、今後、FAQ及び定期提出書類の手引き等の修正・追加を行った上で、周知徹底を図ることが必要である。

なお、発生理由・解消計画の記載内容については、法人の規模や事業内容等によっても相違すると思われる。今回は基本的な記載例を示そうとするものであり、個別具体のケースに応じた記載例については、今後の検討事項としたい。

## 3. 公益法人会計基準等の一覧性の向上・整合性の確保

### （1）公益法人会計基準、公益法人会計基準注解及び「公益法人会計基準」の運用指針の一覧性の向上

公益法人会計基準（平成20年4月11日内閣府公益認定等委員会。以下「会計基準」という。）及び会計基準注解（以下「注解」という。）並びに「公益法人会計基準」の運用指針（平成20年4月内閣府公益認定等委員会。以下「運用指針」という。）について、これらの関連性の明確化、体系化及び一覧性の向上を図り、もって公益法人関係者の理解を深めることを目的として、これらの統合版を作成することとした【別添3】。

### （2）FAQと公益法人会計基準等との整合性の確保

FAQのうち、会計に関する問V及び問VIについて、利用者の利便性を向上させるため、その根拠となる会計基準・注解・運用指針（以下「会計基準等」という。）を明示し、会計基準等との記載の整合性を図ることが望ましい。

このため、本研究会においては、FAQのポイントや各質問内容と会計基準等との関係が理解しやすくなるよう、質問ごとに根拠となる会計基準等及び公

益認定等ガイドラインを明示した「FAQ早見表」を作成することとした【別添4】。

## 4. 異常値の発生への対応

特定の年度の公益目的事業費の大部分を特定費用準備資金の取崩しによって賄う場合に公益目的事業比率の公益認定基準を満たさなくなってしまうケースがあるということを踏まえ、これに対して何らかの対応が必要かどうかについて、検討を行った。

しかしながら、現時点ではこうした事案は極めて少なく、かつ、当該事例では法人固有の特殊な事情が影響している面もあることから、現段階において何らかの対応を行うとの結論には至らなかった。

いずれにしても、特定費用準備資金については、積み立てる額は費用に算入される一方、取り崩す額については費用から控除される仕組みであるということを各法人が十分に認識して、適切に活用していくことが必要である。

## 5. 特定費用準備資金の運用の点検及び遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化

特定費用準備資金（将来の特定の活動の実施のために特別に支出する費用）については、法人の安定的・継続的な事業の実施の観点から、内閣府認定の約2,400法人中、20%程度の法人において活用されているところである。

将来の収支の変動に備えて法人が積み立てる資金（基金）についても、過去の実績や事業環境の見通しを踏まえて、活動見込みや限度額の見積もりが可能であるなどの要件を充たす限りで特定費用準備資金を用いることができることとされており、この点はFAQにおいて明示されているところである。

しかしながら、実際には、どのような場合であれば認められるのかについて、法人の側からは分かりにくいとの指摘もある。このため、より多くの法人に活用を促すためにどのような場面・条件を整えば認められるのかを明確化すること等について、所要の検討を行うこととした。

また、遊休財産については、公益法人が保有する財産が公益目的事業に使用されずに法人内部に過大に蓄積されることがないように、一定の制限を設ける



とともに、公益目的事業の実施のために計画的に資金等を保有することができる（控除対象財産）とされている（参考）。しかしながら、法人によって控除対象財産への繰入れの考え方が様々となっており、法人によっては金融資産の運用益が控除対象財産として積み上がり、結果として、その財産が公益目的事業に使用されず、かつ、引き続きその使用が見込まれないといった状態にあるものも散見されるところである。

このため、控除対象財産の趣旨や内容を明確化すること等により、法人により様々となっている各財産への繰入れ実態の是正を図ることができないか、所要の検討を行うこととした。

（参考）控除対象財産

公益認定法施行規則第 22 条第 3 項第 1～6 号の財産

- 1号財産：公益目的保有財産（継続して公益目的事業のために使用する固定資産）
- 2号財産：公益目的事業を行うために必要な収益事業等その他の業務又は活動の用に供する財産
- 3号財産：資産取得資金（特定の財産の取得又は改良に充てるために積立てる資金）
- 4号財産：特定費用準備資金（将来の特定の事業費・管理費に充てるために積立てる資金）
- 5号財産：寄附等によって受け入れた財産で交付者の定めた用途に従って使用・保有する財産
- 6号財産：寄附等によって受け入れた財産で交付者の定めた用途に充てるために保有する資金

まず、将来の収支の変動に備えて法人が積み立てる資金（基金）を特定費用準備資金として保有することについては、将来の支出の確実性を担保する観点から、従前と同様に、過去の実績や事業環境の見通しを踏まえて、活動見込みや限度額の見積もりが可能であるなどの要件を充たす限りで、有効に活用されるべきである。この際に、どのような条件等が整えば当該要件に合致するかについて統一的なメルクマールを設定することは困難であり、具体的な事例を提示して参考に資することが有効であると考えられる。加えて、このような特定費用準備資金を新たに定義し直し、その具体的要件を定めることについても、同様にその検討は困難である。

このため、これらの点については、事例の蓄積・提示に努めることとともに、後述する遊休財産に係る問題と併せ、特定費用準備資金のあり方として検討を深めることとした。

次に、遊休財産に係る控除対象財産の処理に関し、いわゆる「6号財産」等に金融資産の運用益が積み上がり、公益目的事業に使われない又はそのおそれがある事例があるが、控除対象財産の趣旨を踏まえれば、そうした実態は是正されることが望ましい。

ただし、これまでは、金融資産の運用益についても、寄附者の意思により用途が指定される（指定正味財産となる）場合があると整理されてきたところが

あり、また、公益目的事業を行うために使用されていない又はそのおそれがある財産が積み上がる背景には、法人の責に帰さない事由により生じた剰余金がある場合もある。

このため、まずは具体的な事例の提示や分かり易い早見表の作成等により、各控除対象財産の趣旨や内容を明確化し、法人の理解を醸成することから始めるべきである。加えて、今後、こうした実態を是正するためには、控除対象財産として、一定の時期に特定の公益目的事業へ支出することが求められる特定費用準備資金をより活用することにより、資金が公益目的事業に使われることを担保することが考えられる。この場合の特定費用準備資金に関し、その条件はどのようなものであるべきか、公益目的事業への支出を担保するための内部統制のあり方をどのように考えるべきか等については、更なる検討が必要である。

いずれにしても、このような控除対象財産に係る課題については、上記の将来の収支の変動に備えて積み立てる特定費用準備資金に係る課題とあわせ、引き続き、検討を進める必要がある。

以 上