

公益法人の会計に関する研究会（第20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20回） 議事次第

日 時：平成28年1月27日（水）15:29～17:35

場 所：内閣府公益認定等委員会事務局 第1会議室

1. 金融商品に関する注記について
2. 過年度遡及会計基準の適用について
3. 平成27年度の報告書（案）について
4. 日本公認会計士協会の検討結果について

○高山座長 少し早いですが、全員そろいましたので、第20回の「公益法人の会計に関する研究会」を開会いたします。きょうは終了時間も決まっていますので、少し早めにということで考えておりますが、早速議事に入らせていただきます。

議事の第1は「金融商品に関する注記について」です。事務局から御説明をいただきたいと思います。資料1です。

## 1. 金融商品に関する注記について

○岸課長輔佐 お手元の資料ですけれども、資料1の束、クリップがありまして、3枚ままとまっているかと思いますが、3つから資料成りまして、最初が前回の御意見をいただいて修正したものでございまして、見え消しのないものでございます。2枚目が「金融商品の状況に関する注記例」ということでございます。これも裏と表ございまして、最後、3枚目が「金融商品に関する注記について」ということで、見え消しで前回の資料からどう変わったかを表現しているところでございます。赤とグリーンで見せたいのですけれども、まず、こちらの3枚目の資料、見え消しのもので御説明いたします。

修正箇所でございますけれども、赤の1行目と5行目、後ほど報告書については御説明いたしますけれども、その中の言い回しでございますけれども、金融商品に関する会計基準を「本基準」に修正いたしました。

次に、中ほどの「(1) 金融商品の状況に関する事項」ということで、赤の以下3行のところでございます。これにつきましては「『企業価値』に相当する法人の価値を測定するニーズはない」と記載いたしましたけれども、これは好ましくないということで、法人の自由であるとの御意見をいただきましたので、この部分を削除させていただきました。

同じく最後の3行目のおしまいのところでございますけれども、「多額の資産を」の「多額」を削除しております。これも御指摘ありましたように、資産の金額の多寡によりリスクを判断するものではないという御意見いただきましたので、このところを削除いたしました。

さらにその下のグリーンのところでございますけれども、見え消しがあるのですけれども、修正前は、資産の運用成績によっては公益目的事業の原資が大きく変動するために、その適切な運用が事業の安定的な持続可能性の基盤となる一方で、仕組債等の高い金融資産によって運用している場合というリスクと書いたのですけれども、ここを少し修正いたしました。ちょっと見にくいので、最初の1ページでございます。済みません、資料が飛んで申しわけないのですけれども、1ページ、「(1) 金融商品の状況に関する事項」の2段落目でございます。「このため」以降でございます。読み上げますと、「法人保有の金融資産のうちリスクのある金融商品が高い割合を占めるなど、このような金融商品の保有が法人運営に相当のリスクをもたらすと法人が判断した場合」、このように修正させていただきました。先ほど金額の多寡という話が出ましたけれども、ここに「割合」というふうに修正させていただいたところでございます。

以上がグリーンのところ、もう一度3ページ目に戻っていただきますと、修正利益の続きでございます。裏の2ページ、「(2) 金融商品の時価等に関する事項」というところでございます。ここは最後、「金融商品の時価等については現行のままとする」、これを最初申しあげましたように、報告書の案、他の基準との整合性というところで直させていただきます。

以上が本文のほうでございます。

次に2枚目でございます。「金融商品の状況に関する注記例」ということでございます。まず、前回の御指摘の中では、複合金融商品の内容リスクに限るのはいかがなものかという御意見をいただきまして、仕組債の記載から投資有価証券という、通常というのですか、そういったものに修正しました。先ほど判断というところでは、記載の仕方は通常の記載をしまして、先ほど申しあげた判断、それを取り入れて法人さんで判断していただく、そういう書き方になっております。

もう一つ、リスクにつきましては、これも御意見ありました「信用リスク」、「市場リスク」及び「流動性リスク」、これについて記載するべきではないか。

以上を踏まえまして、2枚目の上から、「1 金融商品に対する取組方針」、ここには金融資産の運用と、1つの例としてデリバティブ取引は行わない方針ということで記載させていただきました。

続きまして「2 金融商品の内容及びそのリスク」ということで、ここには金融商品の内容として有価証券、それと具体的例として満期保有目的の債券や当法人を支援する企業の株式、投資信託とそのリスクについて、代表的なリスクを記載いたしました。

「3 金融商品に係るリスク管理体制」というところで、こちらのほうで、リスクの種類と管理体制というところでまとめさせていただきます。

まず、「① 信用リスクの管理」、満期保有目的の債券については、発行体の状況を定期的に把握し、理事会に報告するということです。

「② 市場リスクの管理」、株式については時価を定期的に把握し、理事会に報告する。投資信託については、関連する市場の動向を把握し、運用状況を理事会に報告するということでございます。

そして最後4番目、これは前回の記載例にはなかったのですが、市場価格に基づかないもの、これも十分考えられるため、算定根拠といいますか、補足説明として記載させていただきます。

裏のページを見ていただけますでしょうか。

※1 本注記は、というのは、先ほど修正したところの文言と同じになっておりまして、法人保有の金融資産のうちリスクのある金融商品が高い割合を占めるなど、このような金融商品の保有が法人運営に相当のリスクをもたらすと法人が判断した場合、公益法人会計基準(20. 4. 11内閣府公益認定等委員会)第5財務諸表の注記(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」の1つとして記載する。

※2ですけれども、リスクのところの説明で、これは脚注ということで記載させていただきましたけれども、ここに掲げたリスクのほか、購入する金融商品によっては、中途解約が著しく制約されており、満期到来まで資金化することが極めて困難であるため、それまでの間に元本が毀損する「流動性リスク」が発生する場合がある、と記載させていただきました。

私からは以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

ただいまの御説明のように、前回の表現を修正させていただいております。誤解のないようにということでございます。また注記例は大きく変わっておりまして、前は仕組債でしたが、一般的な金融商品になっております。ただ、現預金、売掛金、未収金、そういうような、いわゆる我々の感覚からすると金融商品かなと思うようなものは除外した記載例を示させていただいています。また、記載例の中で、あえてデリバティブ取引は行わない方針であるというところで、デリバティブは普通しないというのは示していますが、この辺の表現も含めて、皆さんに御意見を伺いたいと思います。

長参与からお願いします。

○長参与 私のほうは特にありません。「本基準」というふうに、おっしゃったのですけれども、タイトルが「注記について」というので、それで「本基準」と言っているのか、合わないかと思うのですけれども。それぐらいです。

○高山座長 中田参与から御意見あれば。

○中田参与 注記例はほとんどを債券で運用しているところが結構多いですから、そういう例を示すということで、これでいいと思うのですけれども、本文の(1)の第2段落で「法人保有の金融資産のうちリスクのある金融商品が高い割合を占めるなど、このような金融商品の保有が法人運営に相当のリスクをもたらすと法人が判断した場合」とついでいますけれども、通常、債券だけを持っている、国債だけで運用している法人は、自分がリスクのある商品を持っていると思ってないのではないかと思うのですね。

注記例のところ、例えば「信用リスク」、「市場リスク」、裏の注記のところ「流動性リスク」とかありますけれども、本文のところリスクがないということについてもちょっと説明を入れたらどうか。リスクのない金融商品というのは現金・預金、未収金、そういうものを言って、債券の場合は満期保有目的で持っているとしてもリスクはあるのだということを説明しておいたほうが良いような気がするのですね。そうすると債券を持っていても、リスクがあるのだ、それが大半を占めるということは注記をしなければならぬのだ、そこで、この注記例があるということはそういうことなのだと思えるのですが、何もなくこのまま出してしまうと、うちは関係ないやというところがふえてくるような気がするのです、もう少し説明が必要かなと思いました。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

それでは、上倉参与のほうから何か。

○上倉参与 私も長参与からお話がありましたが、「本基準」と直したところの御説明が私よく理解できなかったところと、中田参与からお話ありましたように、この注記をすべき状況のレベル感というのが伝わらないのかなという、1ページの(1)の第2段落目の「このため」のところの文章、「リスクのある金融商品が高い割合を占めるなど」と記載すると、恐らく通常の国債だけ運用しているようなところは、うちは関係ないなど判断するでしょうし、一方で注記例を見ると、一番最初の取組方針のところ、「安全性の高い金融資産により運用する」と書いてありますので、リスクの高い金融商品でやっている場合は注記するのですよと言いながら、注記例は「安全性の高い」と言っていますので、こちら辺のレベル感が恐らく伝わらないのではないかと。むしろ注記する場合は、法人にとって運用が質的、量的に重要な場合は注記するのですよというような書きぶりにしたほうがいいのではないかと気がしています。

もう一つ、注記例の4番目の注記なのですけれども、これは金商法ベースの注記だと思うのですけれども、4番目は時価をあらわした、注記したときに対応する文言ではないかと思しますので、これは要らないのではないかと思うのですけれども。

○高山座長 投信の場合には出てくるのではないかと、参考価格とか。

○上倉参与 有価証券報告書などですと時価と情報を数値で書きますね。それに対応する記載だと思いますね。

○高山座長 要らないということですね。

○上倉参与 要らないのではないかと思っているのですが。

○高山座長 これは後で調べて。

○米澤次長 はい。

○高山座長 ほかに。

○上倉参与 文言として、注記例の裏面の「※2」のところ、一番最後の文章、「それまでの間に元本が毀損する『流動性リスク』が」とあるのですが、元本が毀損することが流動性リスクではないと思しますので。

○高山座長 違いますね。資金化できないですね。

○米澤次長 「資金化が困難となる『流動性リスク』が」と。

○上倉参与 そうですね。あと、ここにこういう流動性リスクがある場合は、表面の「3金融商品に係るリスク管理体制」にも記載すべきですというような例を書いたほうがいいのではないかと思います。

○米澤次長 そのような場合には表面に記載するというようなことですね。

○上倉参与 そうですね。③として流動性リスクについての記載をするほうが。

○高山座長 この場合には③に記載すべき。ほかには。

○上倉参与 以上です。

○高山座長 いいですか。ありがとうございます。

それでは、金子参与のほうから何か。

○金子参与 前回会議が終わった後、事務局と御相談いただいているいろいろお話をさせていただいたのですが、最初に確認をさせていただきたいのですが、前回いろいろお話し合いがあって、そこで注記例が出てきて、今回全く別のものが出てきたと思うのですね。ここまで大きく変わった経緯というのがわからなくて、というのは、前回会議が終わった後、御相談をいただいたときにも、これとは全く別のものをベースにしてお話をし、それに対してコメントを返して、そしたら今度はそれとは全く別のものが出てきたということになったときに、前回の会議との継続性という意味からすると、例えば注記についてのところは見え消しがあって、これは前回の会議でこの部分はよくないという指摘が参与からあったので、これを消して新しくなったということが非常に明確にわかって、前回の会議との継続性も非常に明白だと思えるのですが、今回の場合は前回話したことが全くなくなったり、逆に話してないものも入ってきたりとかという形だというふうに私の考えでは認識しておりまして、その点をまず教えていただければというのが最初です。

○高山座長 初めにその部分について御説明しますと、前回のお話があったときには仕組債で出していたということだったのですが、注記で出すならば一般で有価証券報告書や会社法で出している事例を出したほうがいいのではないですかという話を私からさせていただいて、それでこの前に出ていたバージョンでは投資信託で出てきた注記例が実は私のほうに来たのですね。投資信託だけでなく、通常は満期保有の債券を持つのが普通ではないですか、それを書きましょうということで、実はこれはプロネクサスの有価証券報告書の記載例のうち、金融商品がすごくたくさんあって、現預金から借入金からずっと書いてあるうち、有価証券回りを引っ張り出して書いて、プロネクサスのところにはデリバティブというところも書いてあったので、これは書いてみようということで出した。一般的に有価証券報告書でいろんな会社が手本にしている部分の記載のうち、使えそうなものを持ってきたと、そういう事例です。

○金子参与 それと前回の会議の中ではどちらかというところと公益法人特有の運用リスク等に関連させながら、研究会の話が進んでいたと思うのですが、今回それは思い切って公益法人独特とか特有の資金運用の実態というものも反映しないで、むしろ企業会計の有報の表示記載ベースに合わせるという決定がなされたという理解なのですか。

○高山座長 で、これを出させていただいている状況です。前回と大きく変わっていますので、この注記例自体は、先ほど言ったように、たたき台を変えて、前回まではそういう具体的な記載例というところの検討が不十分だったということで、実際いろいろ調べたら、そこであった公益法人のような記載は余りないのですよ。

○金子参与 別のところでは。

○高山座長 はい。ですから、それを独自で書く危険性があるので、一般的に受け入れやすい記載例にしたほうがいいのではないですかということなのですね。ですから特にそこ

を消したのではなく、余りに独自性過ぎたので、記載例として掲載するのはいかがなものかなということをごちからを出させていただいているというのが経緯です。

○金子参与 わかりました。その上で何点か申し上げてもよろしいでしょうか。

○高山座長 はい。

○金子参与 最初に確認をしたいのは、上倉参与と同じで、本文ではかなりリスクをとった場合に注記すると書いてあるけれども、注記例では安全性の高いところ、その次の「デリバティブ取引は行わない方針である」と書いてあるのですけれども、そうすると仕組債とか仕組預金も一切買わないという理解でよろしいのですね。

○高山座長 はい。

○金子参与 それを買ったら、デリバティブ取引はしているという、デリバティブ取引だけでしているわけではないけれども。

○高山座長 複合金融商品ですね。

○金子参与 複合金融商品を買った場合は、こういう記載は基本的にはとらないという理解で。

○高山座長 とらないはずですけども、知らずに書くでしょうね。

○金子参与 そうすると、そこについては何かこちらの研究会として、これは非常に難しいところがあって、仕組債だからやってないというふうに主張される方と、やっているというふうに主張される方がいて、それに対してこちらの研究会が逆にこれを書いたときに何も注意を促す必要はないのでしょうかという質問なのですけれども。

○高山座長 意図としてはそういうものは買ってないよねという意味で実は入れているので、もし買っていたら本当は書けないでしょうということなのですが、先ほど言ったように知らずにそれは満期保有債券ですと、仕組が入っていてもというふうに書いてくる可能性はありますね。それを記載例に書くのは危険だったので、ここで最初に否定してしまっているのですね。ですから先ほどこの記載も含めてどうですかと言ったのは、そういう意図があって、御質問させていただいているのですけれども。

○金子参与 そうですね。これを公益法人側に出したときに、どう受け取られるのかなというところを1つ。

○高山座長 消したほうがいいですか。

○金子参与 こう書いてあったときに、仕組債のようなものとか、若干大胆なオプション的なものが含まれていたものを買っている公益法人が、自分は先物、そのもの自体ではやってないから行ってないという理解するか、それとも複合金融商品。

○高山座長 正しくはデリバティブ取引を行っていて、デリバティブについてはこういうふうに管理していますというような記載、デリバティブについての内部規定があって、それに準拠していますというのは書くのでしょうか、正しくは。

○金子参与 そうですね。そこまで、これを出した時点で、ほとんどの法人に理解、認定等委員会から出したときに理解いただけるのでしょうか。

○高山座長 ちょっとずるいですね。

○金子参与 そこまで言うと過保護になってしまう。

○中田参与 全ての事例を出すわけにいかないの、なので本文のほうでリスクの説明をより詳細にしたらどうかという話を差し上げたのですけれども、要するにリスクがあるものは書かなければいけないわけだから、これは一番安全な資産を持っている1つの例ですということとやる。もしくは仕組債を持っているときはこうですという事例をもう一つつくってもいいかもしれないと思うのですけれども、全ての事例を出すわけにいかないと思うのです。

○米澤次長 そこは私ども確かに悩ましくて、高山先生から御示唆をいただいたときに、ある意味デリバティブというものを、当委員会がこれをいいとも言えないし、悪いとも言えない。そこは法人の判断の話ですので、それをお勧めすること、お勧めというか、いいですよ、悪いですよということは言えないですね。どういう金融商品を買っていいですか、こういうのは買ってはいけませんということは言えないのですが、記載例として、デリバティブというものを書くときに、そういうものを買ってもいいですよということを暗に奨励しているかのように受けとめられるのもいかなものかなと、前回デリバティブが組み込まれたというものを例として挙げたのですが、そういう意味でもこれはよくなかったのではないだろうか判断いたしまして、前提となる状況を、この法人の設定なのですが、それを大きく変えてみたということもございます。

○金子参与 前回理解したのは、ああいう例をあえて出すことによって暗にプレッシャーをかけているものだと理解していたので。

○米澤次長 そういう面は実際。

○高山座長 そういう意味では、この「デリバティブ取引は行わない方針」と書くことによってプレッシャーをかけているつもりなのですよ。

○金子参与 それは伝わりますか。

○高山座長 わかりません。伝わらないかなと思って、皆さんにお聞きしているので、やってないよ、だからこちらについては、取組方針としてはないものを前提として書いてるので、もしあるときに、一番怖いのは仕組債が入っていて、それがすごくリスクがあって、でも満期保有だからと書いてないという法人が多分出てくると思うのですね。

○金子参与 今の座長のお話ですと仕組債も満期保有目的に入る。

○高山座長 入らないです。入らないですが、入っているところが多いですよ。

○金子参与 ですよ。それに関して気になったのが、「信用リスクの管理」のところ、満期保有目的の債券は信用リスクの管理とあるのですが、本来、信用リスクの管理自体をしなくてもいいぐらい確実なものしか満期保有には本来は入れてはいけないという実情を考えたときに、この記述が現実を肯定するかもしれないけれども、あるべき論からすると非常にネガティブなものになりかねないのではないかと、これを見たときに考えたのですね。本来であれば金融商品のほうにも書いてありますね。信用リスク、自分である程度判

断して、高くない水準というのは相当低いものということで、それをきちんと判断するというのが金融商品会計に関するQ&Aの中にも出ていて、そう考えると信用リスクを発行体の状況を定期的に把握し、理事会に報告する必要、そのぐらいリスクの低いもので公益法人としてそこまでしなくちゃいけないのかというと、なくて、逆にしなくちゃいけないようなものは、そもそも最初から満期保有目的債券に組み入れてはならないと考えていたものですから、そうすると信用リスクの管理というのが本当にこういう形で書くことが適切であるかということについて疑問を持った次第です。

○高山座長 ほかはよろしいですか。

○金子参与 裏面に注記のところで、2番目に「『流動性リスク』が発生する場合がある」と書いてあるのですけれども、この注記例との関連での読み方として、信用リスクと市場リスクがあって、少なくとも満期保有目的債権の信用リスクよりも、中途解約ができない流動性リスクのほうがずっとリスクとしては法人に与える影響が大きいはずなのに、どうして信用リスクが本文に載っていて、信用性のほうが「※」になっているのかというのがちょっとわからなかったのですね。それがもし何かプロネクサス等から持ってきたということなのか。

○高山座長 プロネクサス等には、実際「流動リスク」というのは書いてあるのですが、そこはあくまでも資金化の需要のために、売掛債権とか固定化したり、そういうほうを流動性リスクとして定義して記載例があります。ですからそこから持ってくることはできなかったもので、ここから除外をされているということと、ただ、書かなければいけないということで（注）のほうにこういうふうに書いているので、一般の企業の流動性リスクというのは、我々が今ここで議論している流動性リスクとはちょっと質が違うのですね。債務返済能力等のほうに入っていて、そうですね。

○米澤次長 そういうことです。資金調達に係る流動性リスクということで書かれています。

○高山座長 そちらなのですね。

○米澤次長 ここで投資信託挙げていますので、そこは申し訳ありません。こちらも調査が十分でない中でつくってしまったのかもしれませんが、インターネットなどで見てみますと、流動性リスクというのは必ずしも書かれていないのですね。この投資信託というのは為替変動リスクがありますとか、金利が変動することによってリスクはありますが、流動性リスクというものが余り明らかでなかったもので、ここの流動性リスクがありますよという例示としては、表に書くものとしてはふさわしくないのではないかと。ただ、一方で金融商品によっては流動性リスクもあるものもいっぱいあると思いますので、そういう場合にはこういうリスクもあるのですということを（注）書きして、そういう場合には表に書いてくださいねというような記載の仕方がふさわしいのかなと思って、こういう整理にしてみました。

今、言葉足らずの点はありますので、そういうものを買った場合には表にちゃんと書い

てくださいという（注）書きは必要かと思えますけれども、投信のような場合でも、流動性リスクは十分あるのですよということであれば、はっきり表に書いてしまってもいいかなど、それはもちろん思っております。

○金子参与 話がずれてしまうかもしれないのですけれども、流動性リスクのお話は前回からしていたので、今、2015年5月に会計士協会のほうでも少し言及されていたと思うのですけれども、アメリカのFASBのほうで非営利組織の会計の改訂提案というのが出て、その中でやはりリクイディティ(Liquidity)という流動性というのが一番挙げられていて、金融商品の流動性というものを、企業会計よりももっと厳密に資金化できないようなリスクというのを前面に出していくという、提案なので通るかどうかわかりませんが、それが非常に出ていて、特に公益法人、それほど規模が大きい法人であればあるほど流動性リスクというのが、もし持っていた場合は影響を与える可能性があるということで、前回から流動性リスクの問題を言及させていただいていたのですけれども、そういう観点を今後どう考えるのかということで、企業会計との統一性ということであれば、あえて余り言及しすぎないほうがいいですし、非営利組織特有ということであれば、恐らく満期保有目的債券の信用リスクの管理よりも、そういった仕組債ですとか投資信託の流動性リスクのほうがはるかに実質的にも重要になってくると思いますので、その辺、どちらを重要視するかというのいろいろと教えていただければと思います。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

梶川参与のほうから何か御意見あれば。

○梶川参与 皆さんの話とそんなに変わらないです。今回直されたところではないのですが、前段の文章が動いたので、（1）の第2段落の今話題の「このため」云々というところで、その3行目に「金額の多寡にかかわらず」という文章、前からこちらは入っていたのですけれども、上の文章すっきりすると、「金額の多寡にかかわらず」という意味が、「法人運営に相当のリスクをもたらすと法人が判断した場合」という、ちょっと。

○高山座長 おかしいですね、違和感がありますね。

○梶川参与 違和感があるかなというところが1つ。それから、先ほど来、話題のデリバティブ取引に仕組債が云々というような、用語についてのやや啓蒙的なニュアンスというのはどういうふうに取り扱ったらいいかという部分で、一部、今の流動性に対するリスクなんかは（注）がついているのですが、つけるならつけるで徹底的に用語解説ではないのですけれども、少し啓蒙的な手当てをするならするのかという感じはないでもないということなのですが、ただ、それをやり始めると注記例という感じでもなくなってしまうので、中途半端に脚注がついているかなという気は若干しないではない。

それから、脚注の例で、今の「※1」のところで、「本注記は」というところでずっと「法人保有の金融資産のうちリスクのある金融商品が高い割合を占めるなど、このような金融商品の保有が法人運営に相当のリスクをもたらすと本年字が判断した場合」と書いて

あるのですけれども、これは本文、もともと注記振るという話があるので、ここのまくら言葉は要らないのではないかなど。本基準は公益法人会計基準の1つとして記載するというだけで、まくら言葉は本文中にあるから要らないのではないか、そんなところですよ。

○高山座長 ありがとうございます。今の、どれだけ啓蒙的なところをもたらすかという意味では、実は、私、注記例を事務局と検討しながらすごく悩んだのは、リスク管理体制の信用リスクの管理と市場リスクの管理で、多分法人側は機動的に売買をしていくと、理事会などは待ってられないし、実際は資金管理規程をしっかりとつくって、それに基づいて買って、そういう状況を理事会に報告するというふうにしていかないとなかなか本当はだめで、ただ、今回は取締役会に報告するというのを理事会と変えているので、少し啓蒙的ではないのかなど、規程をつくらせて報告というのが必要かなど実は思っていたところで、今、梶川参与のお話で、どの辺を啓蒙的にするかという意味では、入れるのはいかがかなというのとは私1つこれをつくっていて思っています。

あと、安全性の考え方で、確かに今注記例が出ていて、注記例は安全性と言いながら、本文はリスクということですから、そのリスクの考え方を少し本文の中の「このため」のところ丁寧に書き込んで、誤解のないようにした中で、この注記例も少し見直させていただくというところで皆さんいかがでしょうか。よろしいですか。

(「はい」と声あり)

○高山座長 もう一回。

○米澤次長 また御相談をさせていただきます。

○高山座長 相談させていただいて、また、皆さんにメール等で確認させていただくという形にさせていただきます。

## 2. 過年度遡及会計基準の適用について

それでは、2番目でございます。ちょっと厄介な話ですが、「過年度遡及会計基準の適用について」、事務局から御説明をお願いします。

○松前課長補佐 資料2でございます。資料2は3枚ございまして、1枚目が修正履歴のないものになってございます。2枚目、3枚目が修正履歴をつけたものでございますので、修正履歴のあるほうで説明をさせていただきます。

前回、御議論いただきました結果をまず反映させていただいておりますが、修正履歴の最初のところでございます。これは金融商品の注記にもございましたけれども、報告書の本文に合わせて修正をしているところでございます。ちょっと読ませていただきます。

「本基準は、会計方針が変更され、又は過去の財務諸表に誤謬が発見された場合、過去の財務諸表に遡及して、新たな会計方針を適用し、又は誤謬を訂正する処理について定めており、これにより、財務諸表利用者への比較情報提供を担保している」ということでございます。

その次の段落、「20年基準は」から始まる場所につきましては特に修正は加えてござ

いません。

その次の段落でございますが、「過年度遡及会計基準は」というところでございます。これは報告書本文のところの最初の企業会計基準の適用についての前文に入れてございますので、それに合わせて2行ほど削除ということにさせていただきます。

次の段落でございますが、これも報告書の本文に合わせて、「本基準は」という形に変えさせていただきます。また用語の統一といたしまして、2行下のところでございますが、「企業」という言葉を「営利法人」、「公益法人」を「非営利法人」という形で修正をさせていただきます。

その下でございます。「また」以下のところでございますけれども、3行ほど、これはその後の(1)以降の理由について削除させていただいたところがございますので、それに合わせて3行抜いてございます。

その後、「一方」というところでございますが、ここも後ほど説明させていただきますが、理由に合わせて修正をしているところでございます。ここは読ませていただきますと、「一方で、本基準の会社への適用状況、公益法人の実態等に鑑み、本基準の公益法人への適用に関しては、以下のとおり整理される」ということで修正をさせていただきます。

前回まで御議論いただきました理由の(1)でございますが、これにつきましては、余り会計理論的な説明は結論を踏まえるとかえってわかりにくいということを座長と御相談させていただいた結果、(1)は削除をさせていただきます。

おめくりいただきまして、(1)という形で修正をさせていただきますけれども、前回、「会社との権衡」ということの題でしたけれども、ここに「等」という修正をさせていただきます。これが主たる、適用しないという結論の理由でございます。「等」につきましては、(1)となりましたところの最後のほうに、学校法人や独立行政法人等を記載しておりますので、「等」という形で入れさせていただきます。

最初の段落でございますが、ここについては、報告書の本文に合わせて、「過年度遡及会計」というところを「本基準」という形で修正をさせていただきます。

また、「即ち」以下でございますけれども、これにつきましては、内容的には修正はないのですが、読ませていただきますと、「即ち、我が国の会社の大部分を占める、公開会社でもなく会計監査人設置会社でもない会社には、本基準の適用は求められていない(学校法人など公益法人と同様に非営利である法人や、独立行政法人にも、本基準の適用は求められていない)。」、この2つの法人につきましては、制度的な理由により適用は求められていないということでございますが、説明は詳しくは書かないで、一応結論だけ書かせていただきます。

(3)でございますが、これにつきましては、前回まで御議論いただいて入っていたところでございますけれども、内容といたしまして、制度上修正可能であるというような説明でございましたので、これを入れますとかえって財務諸表は修正しないけれども、制度

上修正はできるということで、説明上乖離というか、定期提出書類と財務諸表に乖離が生じてしまうような内容になってしまうので、理由としては削除ということとさせていただきます。

次の（４）であったところですが、これが２つ目の理由となりまして、「財務諸表の適正性の担保」という形で残させていただいております。ここにつきましては、内容というよりも、まずは全体としての文章の整合性を整えるので修正をさせていただいております。読み上げさせていただきますが、「公益法人は、会計方針を変更したり過去の財務諸表に誤謬が判明した場合、過去の財務諸表に遡及して修正しなくても、20年基準注解14に基づいて当年度分を過年度修正すれば足り、これによって、財務諸表の将来に亘る適正性は担保される。加えて、行政庁への定期提出書類は財務諸表に基づいて作成されることから、両者の整合性も保たれることとなる。」という形で、ここは遡及をしない修正で、当年度で財務諸表及び定期提出書類両方ともに修正をされるのではないかとということで、そこを理由といたしました。

「一方」で以下は、ここを追加させていただいております。「少人数の職員により運営されている法人が多い公益法人に、過去の財務諸表の修正まで求めることは、その運営実務に大きな混乱をもたら懸念がある。」ということでございます。

その下、まとめでございますが、「以上のことから、本基準によらない会計処理も『一般に攻勢妥当と認められる会計の慣行』ということができ、本基準を全ての公益法人に、一律に適用するまでの必要性は乏しいと考える。」という形で結論を書かせていただいております。

その下でございますが、そうはいつでも、過年度遡及の会計基準と適用される法人もあるかと思いますので、「なお、公益法人が本基準を自主的に適用することは妨げないが、その場合、本基準による処理を継続することが必要である。」ということを書かせていただいております。

これは現在の公益法人の会計基準が財務諸表上２期比較という形になっておりますので、過去の財務諸表の修正が必要であることをここで意味するところでございますので、それを加えさせていただいているところでございます。

資料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。大胆に削除ということで、かなりの削除をして御説明するというので、前回のお話のように、余りにも書くことによって誤解をもたらすと思われるところは削除させていただいたということでございます。

では、今の御説明の中で、御意見、御質問等があれば、順次お話していただきたいのですが、長参与のほうからいかがでしょうか。

○長参与 （１）で新しく「会社等との権衡」ということで、ほとんどの会社が中小企業の会計指針のほうでもやってないので、やらないでしょうということで、それと同じというふうに言っているのですけれども、中小企業の会計に関する指針と同じということは言

っていただきたくないのですね。公益法人会計基準は一応適正表示の枠組みに入りますので、中小企業の会計指針は準拠性の枠組みですので、レベル的にも違うと、求めているものが違いますので、違うものをこれに合わせましたということと言うと説明にならないのですね。公益法人会計基準が非常にまずいことになってしまう。かなり簡便的なのですね、と言われてしまうというのはよくないのですね。

むしろ前回のお話でもあったと思うのですけれども、学校法人とか独立行政法人、そちらのほうの制度的安定性とか、もともとの制度の要請から遡及修正はすべきではないということだったと思うのですけれども、公益法人も基本的にはそれと同じだと。補助金をいただくところも多いし、財務3基準も基本的には修正しないほうが、そのまま安定するわけですから、過去の数字で出てきた財務基準といったものもそこで安定しているということを見ると、遡及修正しないほうが制度としては非常に安定するということがありますので、基本的には遡及修正はしないと。ですから公益法人会計基準もそういう改正等をしていないということだと思っております。

それで(2)のほうで、もともと経常外で影響をあらわせば足りるということですから、そういう説明にさせていただいたほうがいいのかと思います。

それから、もう一つ、遡及修正は有益ですということで自主的にやることは妨げないということなのですけれども、これをやりますと本表自体数字が変わってくるということですので、数字が変わってくることを自主的に適用することは妨げないということでしょうか、ちょっと疑問があります。本来だったらやらないほうがいいということだと思っておりますけれども、実務的なところで、実際、先行して遡及措置でやっているところがあるのですね。そこに対しての措置ということで、自主的にやることは妨げないということでしたら、いたし方ないと思うのですけれども、理論的にというか、制度の安定とか、そういうことを考えると遡及修正はすべきでないと思います。

○高山座長 中田参与。

○中田参与 基本的には理屈ではなくて制度的安定性とか、そういったことでまとめられたと理解しておりますので、基本的にはよろしいと思うのですが、2ページ目の上から2行目なのですが、「当年度分を過年度修正すれば足り」でなくて、逆なのではないかと思うのです。「過年度分を当年度修正すれば足り」なのではないかと思うのですけれども。

○高山座長 おっしゃるとおりですね。

○中田参与 一番最後の「なお」書きなのですけれども、「本基準は自主的に適用することは妨げない」、これはもちろんだと思っておりますが、「その場合、本基準による処理を継続することが必要である」とまで言ったほうがいいのか。要するにやめることができないということですね。そこまで言うべきなのかどうか、ちょっと悩ましいところだなと思いました。

○高山座長 ありがとうございます。

上倉参与、いかがですか。

○上倉参与 私も長参与と同じで、中小指針のところですね。これは準拠性という整理がされていますので、公益法人での適正性というところと矛盾してしまうかなというところがありますので、そこは削除していただいたほうがいいのかと思いました。

あと、「自主的に適用することは妨げない」というのは、これはこれでありなのかなと。長参与と反対意見になってしまいますけれども、恐らく実際にやられている法人があると思うのですね。そういう意味で適用して悪いことはないのかなと思います。

○高山座長 ありがとうございます。金子参与。

○金子参与 済みません、今までいろいろ言って、全てなくなったので、いろいろと指摘させていただいて、申しわけなかったなと思っておりますけれども、内容としてはよくわかりました。どうもありがとうございます。

今、長参与からお話ありましたとおり、そもそもやるべきではないというお話も、上倉参与からはやってもいいのではないかという話があって、そこは非常に難しいと考えているのですけれども、1つ考えるのは、もしやるなという場合には、この何倍の文章が必要になってしまって、そこまでの権限がこの研究会で認められるかどうかということで、やらなくていいのだったら、もう十分、だれも文句言わないかなと、短くても。というところが、今後もし仮にやるべきでないということをしたときの課題なのかなと。結論というよりも、やらないというときには相当な長文が必要なのかなというところ。

それと、また小姑みたいな、いいですか。

○高山座長 はい。

○金子参与 済みません。本文では最初に公益法人の注解と企業会計を比べて、その上でやらなくてもいいよという話をしているのに、1ページの最後から2ページの上には、公益法人会計基準に基づけばやらなくていいと書いてあって、公益法人に基づくか、それとも企業会計に基づくか、検討しているのに、公益法人に基づけばやらなくていいと書くと、結局同じことを2回書いて、それだと最初から書かなくてもよかったのかなという話になってしまうかなと思います。文章の書きぶりとして。

その後の2ページの段落に「一方」とあるのですけれども、この「一方」が、意味がとれなくて、何に対する「一方」なのかというのがわからなかった部分です。

以上です。

○高山座長 接続詞ですか、何ですか、確かに変ですね。ありがとうございます。

梶川参与から何か御意見。

○梶川参与 「会社等との権衡」の話の部分の普通の一般会社の文章をどうするかによってちょっと意見が変わってしまうのですが、長参与のおっしゃられる準拠性と適正性の話はよくわかります。ただ、そういう意味で、ここの部分をとってしまった場合、前回、理論的に少し機関比較の問題とかで書いてきたところもないわけなので、言ってみると、学校法人と独法がやってないからいいよというだけの文章になりかねない。他の非営利法人は公益をまねているところもありますので、学校はどちらが先かという意味で言えば古

いよねということでしょうけれども、そうだとすると、またもとに戻っちゃうのですが、そもそも論の理屈について多少言及をしないと文章の全体のバランスが書き直してみるととれないのではないかという気はちょっとします。それがもし除いた場合ですね。

実態という意味では、難しい監査論上の適正性、準拠性の議論というのは、私は実は協会の整理もいかなものかなと思っているせいもあって、何をもって適正というかという議論が本当は生煮えだなと思いつつもというところなのですが、普通の会社の実態みたいなものも少し触れながら書く手もないではないのかと思うのですが、それはそうなのですが、もし触れるとする場合お気をつけいただきたいのは、先ほど長さんが言われたような部分とか、特に公開会社でもなく会計監査人設置会社でもない会社に、「本基準の適用は求められていない」というのは、会計の規則的にここまで読み込めるかどうかという話はちょっと別かなど。逆に言うと、こうじゃない基準が求められるというのは監査上の理屈であって、会計上求められていないというところまでオーソライズされた話ではないような気がするのですが、議論がいろいろあって、何をもって斟酌規定の内容とするかという会社法の会計と金商法の会計という法の根拠とか、何をもって公正妥当な会計というかみたいな議論に戻るかなという気はちょっとします。ですから書く場合の話ですけども、会計検査人の設置というのは会計基準の妥当性とは違うのではないかということです。今、まとまらない話で、済みません、1つと。

もう一つは、金子さんが言われた2ページ目の「一方」ですね。これは「一方」ではなくて、「なお」とか「さらに」とかという話ではないですか。「一方」というと反対になりますので、「さらに」ということですね。

○米澤次長 「また」なのかもしれない。

○梶川参与 「また」なのか、「また」の意味の「一方」ですか。

○米澤次長 ちょっと筆が滑ってしまったかもしれませんが。整合性は保たれますよということと、だから並列しているだけなのですね、そういう意味では。なので、おっしゃるように「一方」ではなく「また」か。

○梶川参与 「また」か、「さらに」、小さいところだと実態的にも無理があると。

○米澤次長 小さいところ多いので、これを求めることは無理があると。

○梶川参与 どちらでも。

○米澤次長 「さらに」ですね。

○梶川参与 最後の「以上のことから、本基準によらない会計処理も『一般に公正妥当と認められる会計の慣行』ということができる」というのだったらいいのですが、「でき、本基準を全ての公益法人に、一律に適用するまでの必要性は乏しい」というのは、会計慣行ならもうそれでいいではないかという、何となく後ろめたさが多少。

○米澤次長 「できる」で言い切れればいいではないかと。

○梶川参与 「できる」で言い切れれば、堂々と、何となくできるかもしれないけどみたいな感じがちょっと、必要性が乏しいという。

○米澤次長 全く後ろめたいことはありません。

○梶川参与 であれば「できる」でいいのではないかという気はいたします。そうすれば、できるのだけれども、適用することは、そこは議論があるところで、妨げる、妨げないかという議論があるのです。というところですか。いずれにしても、理由が何か必要ですし、営利企業とどう違うかという話について少し整理は必要なので、何か学校と独法だけだと寂しいかなという、非営利のリーディングセクターであれ、公益法人としては。そうすると議論の蒸し返しを言っているような話になってしまって、金子先生にちょっと。

○金子参与 ちょっと話が、私から申し上げるのも僭越ですけども、長参与がおっしゃっていた、実務的に修正されるとかなり困る部分の話を足すことができれば、もう少し説得力が、会計理論上だとなかなか難しかった場合、実務上、修正した場合にどうしても困る部分の。

○高山座長 この書き込みに物すごくエネルギーが要るのです。制度的に困るといのは、制度的安定性というのは会社法もあるのですが、会社法は適用しても期首を変えるだけで、結局前期は確定しているので直さないという、そういう法律上の手当てがされているので、適用しようがしまいが、どちらでもいいのですね。だからできる規定になっているのですね、過年度遡及について。

今、問題は、この会計基準が、2期比較が出ているので、会社法と同じように1期でとめるというやり方で去年は直さないという比較が許されればそれはそれでいいのですけれども、普通はそういうわけにいかないのです、前期直したら、これは参考数値なのか、それとも確定を直したのかという議論が出てきて法的安定性が失われてしまう。会社法は適用しようがしまいが法的安定性は完全に確保されているのですけれども、法的安定性を表に出したいのですけれども、なかなか書きにくいのですね。むしろそうであれば適用してもなくても法的安定性は図られているのと、適用しちゃうと、2期比較だからこそ法的安定性が揺らいでしまうというところを、書こうと思っても書けてないので、悩ましくしようがないのですよ。(1)で持ってきたのが学校法と独立行政法を持ってきて、会社法自体は持ってきてても法的安定性の問題にはならないのですね。会社法は法的安定性をがちっと、法律によって、2期比較しているところはあくまで参考数値でしているだけで、あれは要求されていないのですね。

そういう話からすると、今の2ページの最後で「自主的に適用することは妨げない」とした場合、どういうふうにするのかというのは、次の話にあって、期首を直して前期を直さないというのと、あと、前期も直してしまって、それは参考だというふうに位置づけることによって法的安定性は図れるはずなのですけれども、それは非常に不親切ですけども、書いてないので、という悩ましさがあります。ですから法的安定性を前面に出して書こうとしたのですけれども、書けなかったのですよ。

そうすると、何かあるのといったときに、中小企業の会計指針というのが出てきて、これは規定がなかったということで、1つの補強材料として、独法と学校法人以外持ってきて

たという状況なので、確かに準拠性からすると書いていただきたいくないという話もよくわかるのですけれども。

○梶川参与 よろしいですか。

○高山座長 はい。

○梶川参与 独法と学校法人はそういう理論的なところが背景にあってということはあるのですけれども、全体としては、こういう実態があるという、会社計算規則は何々とかということではなく、権利・義務が確定することなどもあり、こういう実態なのだ、現実的に。

○高山座長 考え方ですかね。

○梶川参与 会計慣行の普及している実態という、実態を表現しているというような言い方であればそれも1つの非営利組織というのは小さいところもあるわけですし、そういう会計理論が演繹的に構築される部分と、ある社会状況の中の機動的な要素というのは両方多分会計ということの中には考慮していい要素だと思うので、会社計算規則でいいとかという演繹・理論的な整理よりは。

○高山座長 機動的に。

○梶川参与 機動的にむしろこういう実態だと、多くの100万という会社はみんなそうだよねと、実態論にしてしまえばできるのではないか。加えて学校法人とか独立行政法人もそういうふうになっているという部分で、独法の場合は確かに少し理論的にどこか見れば整理されてはいると思うのですね。多少入れたような気もしますので、それをさらにとってきてもいいのかもしれないのですけれども、今言われた制度たてつけの違いもあるので、あくまでここは実態がそうなっているのを受けて、会計理論的に経済実態を反映した形で少し営利企業と違う会計処理をとっていくという理由にしていくということはありませんか。

確かにここをこういうふうにしきりと書くと、長参与と言われるように、これは準拠、適正だとかという。今、思いつきに近い話だったのですけれども、皆さん実態なるものを理由にしていいのかということ。でなければ、徹底的に演繹的な制度理論を多くやるという。

○高山座長 それをやると制度的安定性の話が出てきて、会社法は適用しても制度的安定性図れるけれども、非営利法人は不安定になるのでやらないという話になってくるので、ちょっと消極的過ぎるのですけれども。

○梶川参与 あとは座長にお任せ。

○高山座長 ここの表現を、もう一度、皆さんに御納得いただけるかどうか。小森委員、何か。

○小森委員 今の議論はちょっとあれですけれども、最後の、私は全部やらない方向というのは、扉をあけておいたほうが、実態もそうだし、「妨げない」は残していただいたほうがいいかと思います。

○高山座長 そうですね。会社法も妨げていませんから、同じなのですね。会社法も妨げ

ないという話ですからね。ここは厄介なところなのですからけれども、雨宮委員、あるいは恵委員から何か。

○雨宮委員 専門ではないのですけれども、もし数年にわたって変える話になると、全ての、どこでそう変えたということがどこかでわかる方法ならいいけれども、そうすると、事業計画とか、ちゃんと。

○高山座長 そっちにきますよね。

○雨宮委員 さかのぼって全部変えるとなると、かなりの法人の負担にもなるし、事業がずっと継続している内容を、直しがそれほど大きなものでなければ、大きなものになると。

○高山座長 大変です。

○雨宮委員 大変な話に。

○高山座長 大変な話なのです。

○雨宮委員 そうですよ。ですから、ないほうがずっといいなと思い続けて、ここに出ております。

○高山座長 そんなのはよほど大法人で、経理マンがたくさんいて、計算する力があってというところが初めて、何年さかのぼるかということも、今は企業の場合は5年さかのぼればいいというので、それにめがけて皆さんわっと計算しているのですけれども。

○雨宮委員 5年まで大変ですね。

○高山座長 大変なのです。それこそ外部にコンサル雇って計算し直してもらうとかということを実は上場会社はやっているのです、会社法でしたら1年だけぼっと直せばいいのですけれども、そういうわけにいかないのです。

恵委員から何かございますか。

○恵委員 ピントが合っているかどうかわからないのですけれども、公益目的事業しかやっていなくて、法人会計への振り方を累々と間違えてきた法人があって、法人はどうなるだろうと思いつつながら、考えておりますけれども、正確に考えれば考えるほど、誤謬の扱いといたしますか。

○高山座長 誤謬、そうですね。会計処理の変更。

○恵委員 気がついたときをスパッとするかとかいろいろ判断が難しいと思っているところ。何の意見でもないです。

○高山座長 まさに重要な誤謬をどうするか、不正っぽいにおいがある場合、どうするかとかありますものね。

○恵委員 それを一気にここで解決できると思ったら、すごい説得力。

○高山座長 いや、それは自主的に強力な指導で適用していただくというのも、実はこの自主的な適用というのは、当然自主的もありますけれども、直してよという話の中で直してもらうのを自主的というふうに考えられると思いますので、その辺は問題があれば直して、誤謬でも直していただくのが正しいとは思いますが、ですから「妨げない」は入れさせていただくということで。

記述についてはもう少し、今の御指摘を参考にして、書きにくいところをなるべく行間を読んでいただくように、出した後にどこかで説明等をする形で、その辺を説明で補足することも考えて直させていただきますので、よろしいでしょうか。

それでは、引き続き、第3でございます。これまでの議論を踏まえて、本研究会の本年度分の、前は検討状況だったのですが、今回は検討結果についてということで作成しております。今、お話があったものをまた修正になりますが、それも踏まえて、皆さんに御確認いただいてパブリックコメントにかけて今年度中に公表したいと考えております。内容につきましては、事務局から御説明よろしく申し上げます。

### 3. 平成27年度の報告書（案）について

○米澤次長 それでは資料3でございます。まずタイトルでございますが、昨年の3月に出された報告書が「公益法人の会計に関する諸課題の検討状況について」ということでございました。検討結果の報告なので、検討結果の報告らしいタイトルにしてはどうかと考えまして、一応今回年度単位で、平成27年度の成果ということで「公益法人の会計に関する諸課題の検討結果について」というタイトルではいかがかと考えてみたものでございます。このクレジットは、いずれも昨年3月の報告書と同様に、私どもの委員会と研究会の両名によるクレジットということでつくっているものでございます。

基本的に読み上げる格好で御説明を申し上げます。

「はじめに」のところは、これまでこの研究会の経緯をさらっと整理をさせていただきます。

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、内閣府公益認定等委員会（委員会「委員会」という。）のもとに改正することとされ、平成25年8月に発足した。

研究会は、公益法人や移行法人へのアンケート調査、公益財団法人公益法人協会及び日本公認会計士協会の意見を踏まえて課題を抽出し、公益法人や関係者からの意見聴取を含め16回にわたって審議を重ね、その結果、平成27年3月、「公益法人の会計に関する諸課題の検討状況について」（以下「26年度報告」という。）を取りまとめて公表した。その成果は、内閣府による「新たな公益法人制度への以降等に関するよくある質問（FAQ）」の改訂を通じ、公益法人の運営実務に役立つよう周知が図られている。

本年度においては、企業会計基準の公益法人への適用の可否など、26年度報告において引き続き検討することとされた課題について、日本公認会計士協会のご協力も得ながら審議を重ねてきた。

本報告は、これまで〇回にわたる審議の結果、以下のとおり結論を得たことから、26年度報告と同様、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）及び公益法人会計基準の運用指針（同）を補完するものとして取りまとめ、これを公表することとしたものである。

公益法人の会計基準は、変動する社会経済情勢を的確に反映していく必要がある。委員会及び研究会としては、翌年度以降も引き続き、公益法人の会計の諸課題に取り組んでまいりたい。

ということで整理をしてございます。

最後から2番目の下りを入れさせていただきましたのは、昨年度の報告書につきまして、その規範性はどうかということと言われるので、きちんと基礎的反省のあるものなのですということをお示しするということで、あえてこういった文言で、公益法人会計基準を補完するものとして、そういう性格を持っているものですということをあえて書かせていただきました。

それが「はじめに」の前書きでございます。

目次のところをごらんいただきますと、3章立てになっておりますが、実質的な中身はIの、まさに今御議論いただきましたものも含めまして「企業会計基準の公益法人への適用について」ということがメインでございます。

2番目の柱が、「26年度報告の日本公認会計士協会実務指針等に反映」していただくものということで、これは協会のほうで御検討いただいているものでございます。

3つ目が、昨年度実施しました「公益法人の制度会計についてのアンケートの結果」ということでございます。

それでは、3ページから順次読ませさせていただきます。

前段の前書き、基本的な考え方も含めて整理をいたしました。

## I 企業会計基準の公益法人への適用について

一般社団法人及び一般財団法人に関する法律において、一般社団法人及び一般財団法人の会計は「一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする」と規定されており、企業会計基準もその抛りどころの一つとなり得る。

企業会計基準は、公益法人会計基準（以下「20年基準」という。）において既にその適用が前提とされているものがある一方、20年基準の設定後に定められ、又は改正されたものもあることから、これらの基準を公益法人に適用すべきか否かが論点となる。

企業会計基準の公益法人への適用の要否に関し、それぞれの基準の趣旨や内容に照らし、公益法人の自己規律の確保、関係者への情報の開示、行政庁による監督の必要性等の観点から、法人における運営実務上の負担にも配慮しつつ個別に検討した結果、以下のとおり結論を得た。

一番最初のこの研究会において、全体の考え方をお示し申し上げましたので、それに沿って文章化をしたものでございます。

### 1. 退職給付に関する会計基準（企業会計基準第26号 平成10年6月16日

企業会計審議会 最終改正 平成24年5月17日 企業会計基準委員会）

先ほど「本基準は」という言葉が出てきましたが、基本的になるべく記述を簡略化するために「本基準は」という言い方で統一をさせていただきます。

本基準は、従業員への退職給付について引当金及び退職給付費用を計上する会計処理として、退職時に見込まれる退職給付総額のうち当期末までに発生していると認められる額を、一定の割引率と予想残存勤務期間に応じて割引計算することなどにより算定する方法（原則法）について定めている。また、従業員300人未満の小規模企業等については、当期末の退職給付の要支給額を用いたい簡便な方法によって算定できることとしている。（簡便法）。

昭和60年（9月17日）に「公益法人等の指導監督に関する関係省庁連絡会議」が申し合わせた公益法人会計基準が平成16年（10月14日）に改正された（この改正後の基準を、以下「16年基準」という。）当時においては、同基準に記載のない新たな会計事象については企業会計基準を参考にするという会計慣行であったことから、その当時既に定められていた本企業会計基準は、16年基準のみならず20年基準においても引き続き、その適用が前提とされている。本基準は、平成24年（5月17日）、原則法による退職給付見込額の算定について、より実態を反映できる方法が採用されるなど、その内容の一部が改正されたが、この改正内容を含め、公益法人の退職給付に関する会計処理を本基準によることに支障はなく、また、準拠すべき他の方法もみられないことから、本基準は、公益法人にも適用されるべきである。

なお、公益法人の運営実務上は、上記の簡便法が広く採用されているとしてございます。

金融商品に関する会計基準は、先ほどの御議論を踏まえまして修正をいたします。それをここにはめ込もうと考えております。注記例も含めてこういった格好ではめていくということでございます。

少し飛びまして7ページでございます。

### 3. リース取引に関する会計基準（企業会計基準第13号 平成5年6月17日

企業会計審議会第一部会 改正 平成19年3月30日 企業会計基準委員会）

本基準は、リース資産及びリース債務の計上額の算定方法などリース取引の会計処理、リース資産の内容と減価償却方法の注記等について定めている。

16年基準への改正当時においては、同基準に記載のない新たな会計事象については（これは先ほどと同様の記述になってございます）企業会計基準を参考にするという会計慣行であったことから、その当時既に定められていた本企業会計基準は、16年基準のみならず20年基準においても引き続き、その適用が前提とされている。

公益法人のリース取引に関する会計処理を本基準によることに支障はなく、また、準拠すべき他の方法もみられないことから、本基準は、公益法人にも適用されるべきである。

4. 棚卸資産の評価に関する会計基準（企業会計基準第9号 平成18年7月5日

改正 平成20年9月26日 企業会計基準委員会）

本基準は、通常の販売目的で保有する棚卸資産について、取得価額をもって貸借対照表価額とし、期末における正味売却価額が取得価額より下落している場合には、当該正味売却価額をもって貸借対照表価額とすることとしている。

20年基準も、棚卸資産の時価が取得価額よりも下落した場合には時価をもって貸借対照表価額とすることとしており、本基準と実質的な相違はないことから、棚卸資産の評価については現行のままとする。

5. 工事契約に関する会計基準（企業会計基準第15号 平成19年12月27日 企業会計基準委員会）

本基準は、工事契約による収益や原価を、工事の完成前でもその進捗度に応じて計上する「工事進行基準」を適用するための要件や、工事進捗度の見積方法など、工事契約の会計処理について定めている。また、注記事項として、工事契約の会計処理に当たって適用したのは工事進行基準であるか工事完成基準（工事が完成して目的物を引き渡した時点で、収益・原価を計上する方法）であるかを明示するとともに、工事進行基準を適用した場合には、決算日時点の工事進捗度を見積もった方法などを記載することとしている。

公益法人の工事契約に関する会計処理を本基準によることに支障はなく、また、準拠すべき他の方法もみられないことから、本基準の会計処理については、公益法人にも適用されるべきである。

本基準の注記事項については、同じような請負工事契約であっても、企業が上記の両基準のうちのいずれを採用したかが明らかでなければ、財務諸表間の比較可能性が損なわれる場合があることから、その企業に投資しようとしている（又は現に投資している）投資家にとっては必要な情報だが、このような投資家は存在しない公益法人にそこまで求める必要性は乏しいと考える。

なお、公益法人が本事項を自主的に注記することは妨げないが、その場合、注記を継続することが必要である。

6. 資産除去債務に関する会計基準（企業会計基準第18号 平成20年3月31日

企業会計基準委員会）

資産除去債務とは、契約に基づく建造物の解体や修繕等の原状回復義務や、法令に基づくアスベストの除去義務など、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該資産を除去する際に、法令や契約により求められる法律上の債務（それに準ずるものを含む。）をいう。

20年基準とほぼ同時期に公表された本企業会計基準は、この資産除去債務について、発生時に負債計上すべことやその算定方法など、その会計処理方法を定めるとともに、資産除去の内容の説明や支払発生までの見込期間などに関する注記を記載することとしている。

公益法人の資産除去債務に関する会計処理を本基準によることに支障はなく、また、準拠すべき他の方法もみられないことから、本基準は、公益法人にも適用されるべきである。

本基準の注記事項は、有効固定資産の除去費用の将来負担に関する見積り情報の開示であり、その企業に投資しようとしている（又は現に投資している）投資家にとっては必要な情報だが、このような投資家が存在しない公益法人にそこまで求める必要性は乏しいと考える。

なお、公益法人が本事項を自主的に注記することは妨げないが、その場合、注記を継続することが必要である。

#### 7. 賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準（企業会計基準第20号 平成20年11月28日 改正 平成23年3月25日 企業会計基準委員会）

本基準は、賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得を目的として保有されている「賃貸等不動産」について、その概要、時価の期中における主な変動、期末における時価の算定方法、損益等を注記することとしている。

これらの注記事項は、当該賃貸等不動産が、賃貸収益や売却益により保有企業にどの程度利益をもたらすかは明らかにするものであることから、その企業に投資しようとしている（又は現に投資している）投資家にとっては必要な情報だが、このような投資家が存在しない公益法人とそこまで求める必要性は乏しいと考える。

なお、公益法人が本事項を自主的に注記することは妨げないが、その場合、注記を継続することが必要である。」

8は、先ほど御議論いただきました遡及会計基準でございますので、修正した結果をここにはめ込もうということでございます。なので、省略させていただきます。

#### 9. 固定資産の減損に係る会計基準（平成14年8月9日 企業会計審議会）

固定資産の減損会計とは、土地など固定資産の価値が時価の下落などのために減少した場合、その帳簿価額を、資産の「回収可能価額」として産出された金額に減額するとともに、これを損失として計上する会計処理である。

本基準は16年基準への改正より以前に策定されているが、16年基準は、この企業会計基準とは別に、公益法人等の特性を考慮して、固定資産の時価が帳簿価額から概ね50%を超えて下落している場合には時価をもって貸借対照表価額とする「強制評価減」を採

用しており、これは、20年基準においても踏襲されている。

現在においても、この方法の改正を必要とする事情変更はみられないことから、固定資産の減損については現行のままとする。

ということで、個別に整理をさせていただきました。

全体的な話として、

公益法人の会計基準は、今後とも引き続き企業会計基準の新たな設定や改正に、適切に対応していくことが必要である。

という一文を入れてございます。

以上が企業会計基準の適用についての内容でございます。

それから、2番目、13ページでございますけれども、26年度報告の日本公認会計士協会実務指針等への反映していただく事項ということで、ここでは具体的な中身は書かずに、柱書きだけの紹介とさせていただきます。

委員会は、日本公認会計士協会に対し、26年度報告で方向性を示した課題のうち、「法人類型ごとの適用する会計基準の明確化」、「収支相償・遊休財産規制と指定正味財産の考え方」、「有価証券の評価方法等の考え方と表示方法」などについて検討し、その結果を、同協会の実務指針等において示していただくよう要請した。

これらの課題に関する同協会の検討結果は、今後、日本公認会計士協会が実務指針等によって公表する予定となっており、公益法人にとって実務上の指針となるものと考えられる。

ということで、特段中身は記載せずに、ここまででとめておこうということに案としていたしております。

次のページ以降は、前回お示ししましたアンケートの結果を掲載いたしております。

報告書の案の御説明として以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

それでは、ただいまの御説明の中で御質問、御意見等がございましたら、ここでお話し願いたいと思います。長参与のほうからいかがでしょうか。

○長参与 私のほうは、11ページ、12ページの固定資産の減損ですけれども、こちらのほうで、市場価値による評価もありますので、それを入れていただければと思います。

以上です。

○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 私は特に校閲することはありません。

○高山座長 ありがとうございます。

それでは、上倉参与。

○上倉参与 私も特段ございません。

○高山座長 金子参与からございますか。

○金子参与 私、不勉強だったら、議論忘れてしまっているかもしれないので確認させていただきたいのですけれども、7ページから8ページにかけて工事契約に関する会計基準等があって、会計処理は適用するけれども、注記は適用しないということで完全に話は決まっていたのでしょうか。

○米澤次長 現在こういうことでお示しはしたのですけれども、特段、御議論なかったということですが。

○金子参与 本来、前回申し上げることだったのか。

○米澤次長 前回というか、10月2日の。

○金子参与 申し上げることなのかもしれないですが、今、改めて読んでみると、「工事進行基準」と「工事完成基準」があって、会計基準自体は公益法人にも適用されるべきである。しかし企業は工事進行基準、完成基準どちらを採用したかが明らかでなければ困るけれども、公益法人に工事進行基準か完成基準かを注記する必要性は乏しいというふうに読めて、東芝のことも含めていろいろと考えたときに、本当にこの文章で、いわゆる完全に適用しないというのだったら話はすごくわかりやすい話なのですが、会計処理は適用するけれども、工事進行基準か、工事完成基準かをとるかということも別に書かなくていいというふうに読めると、文章として非常に。

○高山座長 センス悪いですね。

○金子参与 対外的に出たときにどうなのか。それは、さらに3とのかかわり合いで言うと、3は一切書いていないのですね。ということは、リースに関しては注記も含めて適用されるべきであるというふうにすると、何で工事契約のときにはこの論理が通用して、リースのときには注記まで完全にしなければならぬのかという話が思わず出てきてしまうのかなという点で、今の記述は6、7にも同じような記述が、投資家がない公益法人まで求める必要が乏しいということで話が、6、7ともあるのですが、6、7も、7は注記だけかもしれないけれども、6については、会計処理は資産除去債務は割り引きも含めて適用するとなりながらも注記はしない。こういうことを言うのにこれだけの文章で果たして検討結果として出したときに十分なのかということに対しては疑念というか、不安を覚えるというのが今回です。本来であればもう少し早く発言すべきだったと思いますが、済みません。

○高山座長 ありがとうございます。

梶川参与から。

○梶川参与 私も今、金子さんがおっしゃられた点に関してしり馬に乗らせていただいて。

○米澤次長 基準は適用するけれども、注記は要らないというところがちぐはぐというか。

○梶川参与 そうです。今、冗談まじりにしゃべってしまって申しわけなかったですが、基準は適用するけれども、注記は要らないというのは、注記の記載方法について多少何らかの便宜を図るかということはあるかもしれませんが、基準の注記は要らないというのは何となくとう違和感あります。

今、会計基準、見積り等いろいろなセッションの中で、注記もあわせて理解可能性をつくっているものと思いますので、かなり注記の意味は大きい部分で、特に見積りなどの場合にはどういう合理性のある話をプロセス的にしたかということは非常に重要なテーマだと思いますので、結果が出ればいいという話ではなくて、以前以上に注記が大切と。

逆に実務的に見て、数字が出ているわけですから、注記過程はあるわけで、これが全然別にやらなければいけないということであれば、小規模法人とか実務上の関連性を考えてあげなければいけないけれども、過程はあるわけだから、それをちょっと書くだけの話だとは思ふ。

○米澤次長 何でそういう計算をしたのかを。

○梶川参与 説明するということが、とても今この手の会計処理では重要な部分です。工事進行基準はそもそも基準が違いますし、資産除去債務もそこはそういう意味では大切な会計的な流れだと思いますので、それはそういうふうに考えたほうがいいのではないかということです。全く小規模だから適用しないとかといった場合にはもちろんそれは難しいのですけれども、ただ、賃貸不動産は開示の問題ですので、そもそもしないということは1つあり得ることかもしれないと思います。ですから原案で、開示というか、注記だけの問題です。

○小森委員 よろしいですか。

○高山座長 はい。

○小森委員 これ、本音は空規定だと思うのですよ。実際、工事請負業なんていう公益法人はないはずなので、そこを格好つけて書いておくか、この程度で済ませるかということだと思うのです。リースはあるでしょうけれども、棚卸資産もあり得ますね。一番薄いのが工事基準だと思うのですけれども。

○高山座長 変わるかもしれない基準なのですね。

○小森委員 本音ベースではがちがちやる必要もないのではないかということなのですかけれども、ここは工事契約に対しては。

○高山座長 資産除去債務で注記を入れなくてもいいといったのは、実際適用すると言いながらしてなくても許されるという意味でしたか、そんなことはないですか。

○松前課長補佐 適用は適用。

○高山座長 適用は適用で。

○松前課長補佐 全部並べて注記はしないと。その当時、結論になって、そのままこう来たということです。

○高山座長 そこは深く検討せずに、俎上にのってしまいましたね。私も今読んでいて、あれ？と思ったので。わかりました。

当初は、私、一任していただこうと思ったのですが、こういう状況ですと、皆さん申しわけないのですが、本当はきょうで全て終わらせようという予定でしたが、宿題がかなり多い部分も、もう一度検討しなければいけない論点が出てくるというのはちょっと想定外

だったので。

○米澤次長 一応こういうことも想定してというか、御日程は皆さんいただいております。

○高山座長 日程はあったのですけれども、一応このカンペでいきますと、一任なのです。怖くて一任できませんので、もう一度、皆さん申しわけないのですが、集まっていただいて検討して、その結果をもう一度、皆さんと議論させていただくということでよろしいでしょうか。

○米澤次長 申しわけありません。

○高山座長 その後にパブリックコメントにかけて、その結果も踏まえて、できるだけ3月中に取りまとめたいと思っております。日程は。

○米澤次長 2月15日に皆さんの御日程をとりあえずいただいておりますけれども、よろしゅうございましょうか。

○高山座長 事前にまたお目通ししていただいて、出席できない方はコメントをしっかりと残していただくということで、もう大詰めでございますので、といいながら、私もさっさと読んでしまって、横並びというのをちょっと。

○米澤次長 申しわけありません、事務局のできが悪くて。

○高山座長 おかしい部分もございました、申しわけございませんでした。ということで、日程2月15日にもう一度検討するというところで。

引き続き、実はきょう資料4がございまして、前回、公認会計士協会のほうから案をいただいておりますので、この件について、修正等した箇所があれば上倉参与から御説明願いたと思います。

#### 4. 日本公認会計士協会の検討結果について

○上倉参与 まず、資料4-1でございます。こちらにつきましては、「収支相償・遊休財産規制として指定正味財産の考え方」ということで、前回の研究会の資料としましては、こういったQ&A形式ではなくて、考え方を整理したペーパー1枚紙でありました。今回はQ&A形式に落とし込んだ作業をしていただいております。

Q&Aが幾つかありまして、まず1つ目「Q●●」となっております。

Q●●:平成20年会計基準注解(注6)の「当該資産の用途について制約が課されている場合」には、どのような場合がありますか。

こんな問いかけになっておりますが、実はこのQ&Aはもう既に16年基準時代に出ているQ&Aでございまして、実務指針のその2に掲載されている内容そのままでございます。20年基準用に文言を微修正した内容でございますので、協会での作業は今何が行われているかといいますと、16年基準に出されました実務指針その4までありますけれども、それを1つにコンバインして、既に現時点では要らないものはカットする。必要なものは20年基準用にリバイスするといった、そんな作業を行っております。

このクエスチョンについては今現在も示しておいたほうがいだろうということで、実務指針その2のクエスチョンをそのまま生かした内容になっております。既にこちらは皆さん内容を御存じかと思しますので、(1) 使途の制約、(2) の処分の制約、(3) の保有携帯の制約、こういったものが考えられますということで、当時から協会のほうで示した内容でございます。ただ、書きぶりとしまして、当時は(1)、(2)、(3) それぞれのところ、(1) の一番最後の文章で、使途が制約されている場合をいうというような言い切った言い方にしていましたけれども、「制約されている場合が考えられる」というようなソフトな言い方に修正しているということでございます。

○梶川参与 協会らしい。

○上倉参与 そんなところですか。あと2つ目のクエスチョンにつきましては、これは今回新たに設定したクエスチョンになっておりまして、読み上げますけれども、

Q●●:使途の制約は、どの程度具体的になされていけば、指定正味財産に計上するのでしょうか。

A:寄附者から資金提供という取引事実があった場合には、寄附者の意思(資金の拘束度の違いや受託責任の程度)が財務諸表に適切に反映されるよう会計処理をすべきである。平成16年会計基準改正時に指定正味財産の概念が導入されたときからこの考え方に変更はない。

寄附者による使途の制約が一定程度示されているものの具体的でない場合の取り扱い、研究会報告に取り扱いが示されている。

次のボックス内の文章は研究会報告の文章を引用している内容でございます。

また、内閣府が公表しているFAQの間V-4-⑫には、研究会報告を踏まえて、次のような取り扱いが示されているということで、こちらにも引用させていただいております。

以上より、使途の制約が一定程度示されているものの十分に具体的でない寄附を受けた場合に、指定正味財産として計上するには、寄附者の意思を確認し使途を明確にすることが必要である。

一方、遺贈など寄附者が既に亡くなっている場合や、寄附者の意思の確認作業が膨大になる場合の取り扱いとして、研究会報告で次のように示されている。

なお、「公益法人のために使ってほしい」という寄附者の意思については、法人が寄附金の具体的な使途について自ら判断する余地が大きい。この場合、実質的に使途の指定のない一般正味財産との違いがなくなるため、指定正味財産に区分することは適切でないと考えられる。このように具体的な使途が法人の判断に委ねられているなど、実質的に寄附者から使途の制約を課されていないと認められる場合には、指定正味財産に区分されることは適切でない。

次のクエスチョン、こちらにも今回新たに設定したものでございます。

Q●●:当法人は寄附者からの寄附金を財源に公益目的事業を行っています。寄附金は特定の公益目的事業に使途が指定されているのですが、この場合に当該寄附金を法人の管

理運営のための財源に使うことは可能でしょうか。

A:「公益目的事業の〇〇事業のために使ってほしい」という寄附者の指定があった場合には、全てをその公益目的事業の事業費に充当し、管理費に充当することはできない。しかし、寄附金のうち、一定割合を管理費に充当することについて寄附者に了承を得ることができれば、当該一定割合の寄附金の使途を管理費に充当することができるものと考えられる。

次のクエスチョン、こちらも新たに設定しております。

Q●●:指定正味財産を財源とする基本財産・特定資産の運用益は、指定正味財産として計上するのでしょうか。

A:指定正味財産を財源とする基本財産・特定資産としての投資有価証券について償却原価法を適用する場合、收受した受取利息は指定正味財産に計上することになる。運用益につき寄附者等により具体的な使途の制約のない場合は、受取利息の計上とともに事業の用に供するための指定が解除されたものとして、一般正味財産に振り替えられるが、運用益につき寄附者等により具体的な使途の制約のある場合は、その使途の指定に従って財産が費消されたときに指定が解除されたものとして一般正味財産に振り替えられる。

なお、指定正味財産を財源とする基本財産・特定資産について、償却原価法の適用以外は、運用益は寄附者等により具体的な使途の制約のあるものについてのみ、指定正味財産として計上することが適当であると考えられる。

あと、次の4. 指定正味財産から一般正味財産に振り替える例とその会計処理というところの1つ目のクエスチョンのところにつきましては、こちらは過去の実務指針をそのまま引っ張ってきております。ただ、文言を20年基準用に修正したというところまでございまして、ただ、5ページ目の「\*」の下の記事、ここは当時、現行の実務指針から追加した文章になっております。

なお、指定正味財産として保有する外貨建有価証券の換算差額については、時価法を適用する場合の評価損益に含まれる換算差額は「指定正味財産増減の部」に、原価法を適用する場合の減損処理による評価損（時価法を適用する場合であっても、減損処理の対象となるような時価の著しい下落があった場合の評価損も含む。）に含まれる換算差額については「一般正味財産増減の部」に計上される。

ということで、ちょっと記憶に薄いのですがけれども、たしか分科会の議論の中で、こういう外貨建資産の換算差額についての処理を示したほうがいいのではないかというような御意見が出ましたので、それで追加されたものと記憶しております。

それと、5ページの下の方のクエスチョン、こちらは新たに設定されたものでございます。

Q●●:指定正味財産に区分される寄附金を、一般正味財産に振り替える場合とは、どのような場合でしょうか。

A: 使途の制約のある寄附金を指定正味財産に計上した場合で、指定正味財産から一般正味財産に振り替えるのは、寄附者等の使途に指定に従って財産を費消したこと等により、使途の制約が解除された場合である。使途の制約が解除された場合には、使途の制約の解除のタイミング（期間帰属）や解除額が財務諸表に適切に反映されるよう会計処理をする必要がある。

また、寄附によって受け入れた株式等で、処分又は保有形態について制約が課されている指定正味財産に計上している場合に、当該制約の範囲を超えて、当該株式等を処分（取り崩し）するには、寄附者の同意を得る必要がある。一方で、寄附者が亡くなっている場合など寄附者の意思を確認できない場合の取り扱い、研究会報告によれば、当該寄附者の関係者へ意思を聞くことで、処分又は保有形態の制約が解除されているとみなせる場合があるとされている。

ということで、資料4-1は以上でございます。

○高山座長 ここまでの実務指針の中で、皆さんのほうから何か御質問等があればお聞かせ願いたいとは思いますが、長参与から何かありますか。

○長参与 ちょっと確認なのですが、資料4-1の5ページ、③と④の例というのは基本的に減損の例で特定資産評価損益等。

○上倉参与 はい。

○長参与 そちらのほうですね。土地の場合も同じでそこに入っていいのかわかるかですね。経常外に入れなくていいのか。確かにこういう科目例示で減損損失というのはないのですね。でも投資有価証券の場合は減損損失は経常外に入れているのですね。それでいいのか、ちょっとじっくりこないなど。両方とも経常外にすべきではないかと思っているのですけれども、通常の評価損とか、その他有価証券の評価にして時価が下がったとかというのはこちらの特定資産評価損益等に入れていいと思うのですけれども、減損の場合、経常じゃないよなど。

○中田参与 経常外に入れるという文章がありました、たしか。

○松前課長補佐 4ページの(1)のちょっと上のところです。

○中田参与 そうですね。

○長参与 そうですね。そうすると科目例示とこれは違ってきちゃうのですね。確かに経常外だと思うのですけれども、金額的に余り大きくなってないので経常外のような気がしないのですけれども、実際は経常外ではないかと思うのですけれども。

○上倉参与 これは特定資産として保有しているという前提があるために「特定資産評価損益等」という科目を使ったのだと思うのですけれども。

○長参与 この科目にすると経常外にならないのですね。

○上倉参与 そうですね。

○長参与 ちょっとまずいのではないかと。

○上倉参与 従来の実務指針ですと、「特定資産評価損益等」という科目がなくて独自に

「特定資産評価損」というような科目を使っていますので、これはこれでよかったのでしようけれども。

○長参与 16年基準はこれですね。

○上倉参与 20年基準になると「特定資産評価損益等」の科目の表示場所が変わっていますので、そこは経常外という。

○長参与 経常外がわかるようにしていただかないと。

○上倉参与 そうですね。この議論は出ましたか、出てないですね。

○岸課長補佐 はい。

○上倉参与 おっしゃるとおりです。

○高山座長 ほかにはありますか。

○長参与 特にあとは。

○高山座長 ないですか。

○長参与 はい。

○高山座長 中田参与から、今の以外で。

○中田参与 今の仕訳の下の新しく追加した「なお」書きの換算差額についてなのですが、この文章、とてもわかりにくくて、時価法による換算差額の話をしていただかと思うと、急に原価法による減損の評価損の話になってしまうので、その辺がもうちょっと整理していただけると、つまり減損のような、実現というようなものは一般で、実現しないものは指定の増減になるという意味だと思っているのですが、もしそうだとすると、もうちょっと換算差額の話をするのか、評価損の話をするのかという評価損に含まれる換算差額か、何となくすんなり理解できないところがあるので、括弧書きのところ、また「時価法」というのがあるのでまたちょっとわかりにくくなる。

○上倉参与 この趣旨は、通常の時価法による換算差額、これは指定正味財産ですけれども、いわゆる減損処理を伴うようなものは一般のほうへ計上して、それで振り替えてくださいよと。

○中田参与 それはよくわかるのですが。

○上倉参与 そういう意図ですね。

○中田参与 その時価法と原価法というものの使い方が括弧書きがあるのでまたわかりにくいので、もうちょっと整理した書き方をしていただくとありがたいなと思いますけれども。

○上倉参与 わかりにくいというのは。

○中田参与 要するに原価法とか時価法と書かなくても、減損のときというものの減損の評価損に含まれる換算差額は一般正味財産なのですね。そういうことですね

○上倉参与 はい。

○中田参与 時価法を適用する評価損益は指定のほうですね。そういうふうには書けばいいのかなと思ったのですがけれども。

○高山座長 これも要検討をしていただいて、もう一度、持ち帰っていただいて。

○上倉参与 持ち帰って、皆さんに検討いただきます。

○高山座長 ほかに、いいですか。

○中田参与 はい。

○高山座長 金子参与からはいかがですか。何か御指摘することは。

○金子参与 教えていただきたいことがあるのですが、5ページが一番最後の部分で、細かい話ですけれども、「指定正味財産に区分される寄附金を」とあるのですけれども、その下には「寄附によって受け入れた株式等」、こういう場合は金という字は「寄附を」ですか、株式も2段落目に入っているのです、いわゆる現金だけではなくて通常の寄附もあるので、「指定正味財産に区分される寄附を」ということかなと思います。寄附による株式も書いてあるので。

その段落の2文目からなのですけれども、「寄附者が亡くなっている場合など寄附者の意思を確認できない場合の取り扱い」で、「当該寄附者の関係者へ意思を聞くことで、処分又は保有形態の制約が解除されているとみなせる場合があるとされている」と書いてあるのですけれども、これは指定正味財産に既に区分されているものを一般正味財産に振り替える場合の話なのですか。最初に一般に分けるか、指定に分けるかということが十分に、昔もらってわからないときに、その1つの方法として、こういうようなことがあり得るかと思うのですけれども、それを指定から一般に振り替えるときということは、既に何らかの用途の制約があるということが明らかになっていて、その後に寄附者が亡くなっていて、また聞いて、それを解除するのですか。ちょっと話が、指定から一般に振り替える場合としてこの例が最後にのぼっているところが、シチュエーションというのはどういうものを想定されているのか。旧会計基準のままずっと、昔もらったとか、よくわからないけれども、もう一回整理したときにそれを指定にするか、一般にするかという話であればよくわかる。

○高山座長 これは研究会報告ですね。

○上倉参与 はい。

○金子参与 指定から一般に振り替えるということは、既に用途の指定が明確になり、そのような会計処理をした後で一般に振り替えるケースなので、そのときにこういうシチュエーションというのはどういう場合を想定されているのかというのがわからなかったです。5ページの最後の一文ということです。

○高山座長 想定外ということですね。制約の範囲を超えてと。

○金子参与 どうしてもお金がなくなってしまって、遺族の人に何とか言われているけれども、返してくれと。

○松前課長補佐 済みません、よろしいでしょうか。26年の報告書の中で、指定正味財産から一般正味財産への振り替えの中で、例えば寄附者から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がある場合、これを取り崩して事業に使うことは全く許

されないのかということについて、取り崩しが必要な事情が発生したときに改めて寄附者の意思を確認するか、または寄附者が亡くなっている場合には、当該寄附者の意思を関係者に聞くことが必要であると考えられている、というのが書いてあるので、恐らくこれを受けてということだと思います。ただ、それが十分に伝わっているかということ、この文章だとちょっと難しいかもしれません。

○金子参与 わかりました。ありがとうございます。以上です。

○高山座長 ここはもうちょっと研究会の文章を引用していただくと間違いのないことかなと思いますので、ということのコメントを伝えていただければありがたいのですけれども。

梶川参与から何か、よろしいですか。

○梶川参与 はい。

○高山座長 時間が随分迫ってきているのですけれども、資料4-2と資料4-3につきまして、要点だけで結構ですので、御説明いただければと思います。

○上倉参与 資料4-2と4-3につきましては、前回お示ししたものを若干修正した内容でございますので、修正した箇所だけ。

資料4-2ですと、3ページのところになります。（会計処理）の（2）の仕訳の下にアンダーラインを引いておりますけれども、これが追加した文章でございます。

収受した投資有価証券受取利息は、事業の用に供するため指定が解除されたものとして、一般正味財産増減の部に振り替える。（運用益が寄附者等の意思により制約が課されている場合を除く。）制約が課されていれば振り替えはしないけれども、課されていないのであれば一般のほうに振り替えを行うと、そういう前提でこういった仕訳を示していますということがわかるような文章を挿入しています。

それと資料4-3につきましては、2ページ目になります。

前回の文章では、みだりに変更してはならないというところで、一度法人会計区分を省略した場合には、正当な理由がない限り継続的に省略する必要があると考えられるというような文章であったわけですが、これを「一度、法人会計区分を省略した場合には、変更後の表示方法を継続的用する必要がある」というような言い回しに変更しております。

次は4ページ目、これは特段文章を変えてはいないのですが、そもそも（表示方法の変更）なのかというような御意見がありましたので、それを持ち帰って検討したところ、表示方法の変更として、ここでは整理しているということで、特段この文章は変えておりません。

あと、7ページ、8ページ目、こちらは福利厚生費の内容の説明のところ、「忘年会費用」という記載がありましたので、これは適切でないということで、そこの部分を削除したところでございます。

以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

御意見を我々のほうから申し上げて検討していただいたところですが、気になるところで、4-3の2ページ目のこの表現でもいいですか。前は正当な理由、梶川参加から、変えられないのですかという御意見がこの前出たと思うのですが、検討していただいた結果、少し表現はやわらかくなっていますけれども、やってくださいということを書くわけですね。

○上倉参加 はい。

○高山座長 これでよろしいですか、長参加、いかがですか。

○長参加 はい。

○高山座長 中田参加のほうからは。

○中田参加 結構です。

○高山座長 金子参加。

○金子参加 結構です。

○高山座長 梶川参加、よろしいですか。

○梶川参加 はい。

○高山座長 ということで、善意の第三者がいるかもしれませんが、間違ってもそれは続けてくださいということの注意喚起ということだと思います。

ということで、時間ちょっと5分ほど過ぎてしまったのですが、本来きょうで終わりにしようと思ったのですが、来月ももう一度検討させていただいて、十分、事務局が検討いたしますので、事前にメールで配信しますので、よく見ていただいて次回仕上げたいと思います。

それでは、これもちまして、本日第20回の研究会を終了いたします。活発な御意見どうもありがとうございました。