

第 27 回 公益法人の会計に関する研究会

議 事 次 第

平成 29 年 10 月 11 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 29 年度会計研究会の開催について

【資料 1-1】平成 29 年度会計研究会の開催について

【資料 1-2】(案)平成 29 年度の検討課題とスケジュール

【資料 1-3】公益法人の会計に関する諸課題の検討について (協力依頼)

【資料 1-4】為替差損益について

【資料 1-5】別表 H 簡便版の検討経過

【資料 1-6】別表 H 簡便版 作成スケジュール (案)

2 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

【資料 2-1】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 (抜粋)

【資料 2-2】控除対象財産の実態の確認結果について

【資料 2-3】特定費用準備資金と控除対象財産の検討について
(案)

【資料 2-4】控除対象財産に関する果実の取り扱い

【資料 2-5】控除対象財産の早見表

平成 29 年度会計研究会の開催について

今年度においても引き続き、公益法人の会計上の諸課題に対応するため、平成 28 年度報告を踏まえつつ、以下のとおり研究会を開催することとする。

I 検討項目

- ① 平成 28 年度報告において引き続き検討を行う必要があるとされた「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」について検討を行う。

(検討事項)

各控除対象財産の趣旨や内容の明確化、金融資産の運用益の積み上がりへの対応、将来の収支の変動に備えて法人が積み立てる資金（特定費用準備資金）の活用等の条件等

- ② 日本公認会計士協会と連携し、財務諸表における勘定科目の明確化等の検討を行う。

(検討事項)

為替差損益の取扱い等

- ③ そのほか、平成 28 年度報告において、行政庁が検討を進めることとされた別表H簡便版の作成のフォローアップ等を行う。

II 検討体制

- ・ 研究会は、従前どおりのメンバー（別紙）により構成する。
- ・ 必要に応じ、学識経験者、法人関係者等から意見を聴取するとともに、委員との認識の共有を図る。

III. スケジュール

- ・ 年度内に、研究会を 4、5 回程度開催。
- ・ 年度末目途に研究会としての報告書を作成し、委員会に報告、公表。

(別紙)

以 上

公益認定等委員会
公益法人の会計に関する研究会
構成員名簿

梶川 融 日本公認会計士協会公会計協議会会長

金子良太 國學院大學経済学部教授

上倉要介 日本公認会計士協会非営利法人委員会前委員長

高山昌茂 協和監査法人代表社員

長 光雄 新日本有限責任監査法人シニアパートナー

中田ちず子 中田公認会計士事務所、公益財団法人公益法人協会監事

(50 音順)

(オブザーバー)

小森幹夫 公益認定等委員会委員長代理

(注) 高山参与、長参与の両氏は、現行の公益法人会計基準（平成 20 年会計基準）を検討した当時の「会計に関する研究会」の構成員です。

(案)

平成 29 年度の検討課題とスケジュール

「公益法人の会計に関する研究会」における各回の検討課題及びスケジュールは、以下のとおりとする。

第 27 回 (平成 29 年度第 1 回) (10 月 11 日)

- 1 検討課題の全体像について
- 2 控除対象財産に関する検討 (①)
- 3 日本公認会計士協会への協力依頼

第 28 回 (平成 29 年度第 2 回) (11 月下旬)

- 1 控除対象財産に関するまとめ (②)
- 2 特定費用準備資金に関する検討 (①)

第 29 回 (平成 29 年度第 3 回) (1 月)

- 1 特定費用準備資金に関するまとめ (②)

第 30 回 (平成 29 年度第 4 回) (2 月)

- 1 研究会報告書案 (パブリックコメント案) の検討
- 2 日本公認会計士協会からの提案等に関する検討

3 月下旬

本年度の研究会報告書の確定

※ 開催予定と検討項目については、研究会における検討を踏まえ、追加又は変更の可能性はある。

以 上

平成 29 年 9 月 22 日

日本公認会計士協会
会長 関根 愛子 殿

内閣府公益認定等委員会
委員長 山下 徹

公益法人の会計に関する諸課題の検討について（協力依頼）（案）

平素より公益法人制度の運営にご協力いただきありがとうございます。

内閣府公益認定等委員会においては、「公益法人の会計に関する研究会」を開催し、平成 25 年 8 月以降、26 回にわたる精力的な議論を行ってまいりました。

この度、平成 29 年度の「公益法人の会計に関する研究会」の開催に際して今後の制度運用の具体化に向けて、貴会の連携・協力が必要不可欠との認識の下に、具体的に検討を進めてまいりたいと考えております。

つきましては、当面、ご対応をお願いしたいと考える以下の事項について、ご検討いただきますようお願い申し上げます。

記

I. 検討を要請する項目

1. 「為替差損益」の科目例示及び為替差損益と評価損益との関係
2. 「公益法人会計基準」の運用指針に関する課題等の検討について

II. 検討の期限

概ね平成 30 年 1 月を目途とする。

以 上

為替差損益について

【資料 1-4】

公益法人会計基準注解	CPA 公益実務指針 Q41 (16年基準での取り扱いがそのまま)	外貨建取引等会計基準	外貨建取引等会計基準注解	日本公認会計士協会への協力依頼
<p>(注8) 外貨建の資産及び負債の決算時における換算について</p> <p>外国通貨、外貨建金銭債権債務(外貨建預金を含む。)及び外貨建有価証券等については、子会社株式及び関連会社株式を除き、決算時の為替相場による円換算額を付すものとする。</p> <p>決算時における換算によって生じた換算差額は、原則として、当期の為替差損益として処理する。</p>	<p>同左</p> <p>より具体的な処理は「外貨建取引等会計基準」及び同注解、並びに「外貨建取引等の会計処理に関する実務指針」によることになるが、決算時の主な処理は、次のようになる。</p> <p>① 満期保有目的の外貨建債券：決算時の為替相場による円換算額を付する</p> <p>② 満期保有目的の債券並びに子会社株式及び関連会社株式以外の有価証券のうち市場価格あるものについては、外国通貨による時価を決算時の為替相場により円換算した額を付する</p> <p>③ 外貨建有価証券について時価の著しい下落又は実質価額の著しい低下により評価額の引下げが求められる場合には、当該外貨建有価証券の時価又は実質価額は、外国通貨による時価又は実質価額を決算時の為替相場により円換算した額を付する</p> <p>④ 決算時換算における換算によって生じた換算差額は、原則として、当期の為替差損益として処理することになっているが、公益法人が所有する外貨建有価証券に係る換算差額は為替差損益として別掲せず、評価損益に含めて処理することができる</p>	<p>2. 決算時の処理</p> <p>(1) 換算方法</p> <p>①外国通貨 決算時の為替相場による円換算額を付する</p> <p>②外貨建金銭債権債務(外貨建預金を含む) 決算時の為替相場による円換算額を付する</p> <p>③外貨建有価証券</p> <p>イ) 満期保有目的の外貨建債券：決算時の為替相場による円換算額を付する</p> <p>ロ) 売買目的有価証券及びその他有価証券：外国通貨による時価を決算時の為替相場により円換算した額を付する</p> <p>ハ) 子会社株式及び関連会社株式：取得時の為替相場による円換算額を付する</p> <p>ニ) 外貨建有価証券の時価の著しい下落又は実質価額の著しい低下により評価額の引下げが求められる場合：外国通貨による時価又は実質価額を決算時の為替相場により円換算した額</p> <p>(2) 換算差額の処理</p> <p>決算時における換算によって生じた換算差額は、原則として、当期の為替差損益として処理する。ただし、有価証券の時価の著しい下落又は実質価額の著しい低下により、決算時の為替相場による換算を行ったことによって生じた換算差額は、当期の有価証券の評価損として処理する。</p>	<p>注8 換算時の直物為替相場について</p> <p>決算日の直物為替相場のほか、決算日の前後一定期間の直物為替相場に基づいて算定された平均相場を用いることができる。</p> <p>注9 償却原価法による償却額の換算について</p> <p>償却額は、外国通貨による償却額を期中平均相場により円換算した額による。</p> <p>注10 その他有価証券に属する債券の換算差額の処理について</p> <p>外国通貨による時価を決算時の為替相場で換算した金額のうち、外国通貨による時価の変動に係る換算差額を評価差額とし、それ以外の換算差額については為替差損益として処理することができる。</p>	<p>決算時の換算差額について</p> <p>現在、公益法人会計基準注解において、決算時における換算差額は、原則として当期の為替差損益とする一方、日本公認会計士協会の公益法人会計基準に関する実務指針 Q41 において、評価損益に含めて処理することができる旨が示されている。</p> <p>しかしながら、当該実務指針は、公益法人会計基準の20年基準が設定された際に改めて検討した結果に基づくものではない。</p> <p>公益認定制度における公益実施費用額が経常的な事業活動に基づく費用額を前提にしていることから、外部環境要因による為替換算差額も評価損益と同様に収支相償等検討から除外できるという考え方があるが、公益法人会計基準上は明確になっていないため、改めて日本公認会計士協会へその検討をお願いするものである。</p>

別表 H 簡便版の検討経過

1. 平成 28 年度会計研究会報告

「会計研究会としては、今後はこの方向に沿って、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、別表 H の代替として使用できる簡便な算出表（簡便版）の作成を目指して、具体案の策定の検討が早急に進められることを期待する。」

2. 具体案の策定

（検討事項 - 1）

現在、把握している調整項目（± α ）は、以下の①から⑦であるが、これ以外の調整項目の有無に関して関係団体等の意見を踏まえて検討する。

- ① 時価評価法を用いている場合で投資有価証券の時価評価損益の額
- ② 合併により継承した他の公益法人の公益目的取得財産残額（11 欄）
- ③ 他の公益法人に、公益目的事業会計以外から寄附した財産の額（18 欄）
- ④ 公益認定される以前から不可欠特定財産を保有している場合であって、その不可欠特定財産の帳簿価額の増加額（12 欄）
- ⑤ 公益目的保有財産を公益目的保有財産以外の財産の額
- ⑥ 正当な理由なく公益目的事業財産（公益目的保有財産も含む）に費用・損失を生じさせた場合の額
- ⑦ 公益目的事業会計に属する財産であって公益目的事業財産に属しない財産より公益目的保有財産を増加させた（取得した等）場合の額

（検討事項 - 2）

様式（含む、システム対応）、使用上のルール及び記載上の留意事項の提示について検討する。

→ 検討例

付表として投資有価証券を保有している場合の評価損益等について、売却損益と評価損益を記載した表を添付するかどうか。

※ 付表については、事務負担の増加にならないように注意する必要がある。

3. 関係団体等との連携等

- ① 都道府県との意見交換（ブロック会議）
 - 9月～11月（予定）
 - 目的としては、別表 H 簡便版の計算と新たな調整項目の洗出し
- ② 必要に応じて公法協、日本公認会計協会等の関係団体への協力依頼等
- ③ 会計研究会での意見聴取
- ④ 事務局内（法令担当等）からの意見聴取
- ⑤ システム担当への確認

4. 使用開始時期

- ・ 平成 30 年度より使用を目標とする。

5. スケジュール

- ・ 別表 H 簡便版 作成スケジュール（案）（【資料 1-6】）

（参考）

内閣府認定の公益法人について、別表 H で算出した公益目的取得財産残額と別表 H 簡便版の計算方式（平成 28 年度会計研究会での提示の算式）での一致を確認したところ以下のような不一致原因があることが確認された。

- ① 指定正味財産増減の部の受取寄付金及び他の勘定を別表 H に記載漏れ及び誤記載
- ② 収益事業等の利益の振替（他会計振替額）を別表 H の 7 欄に記載漏れ
- ③ 経常外収益、経常外費用を別表 H に記載漏れ
- ④ 法人会計からの利益の振替(他会計振替額) を別表 H の 13 欄に記載漏れ
- ⑤ 一般正味財産増減の部の受取寄付金を別表 H に記載漏れ及び誤記
- ⑥ 別表 H の 13 欄に記入があるが PL に該当する勘定がないもの

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 〈公益認定等委員会 公益法人の会計に関する研究会〉

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

① [現状] 将来の収支変動に備えて積み立てる資金については、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とされているが、どのような場合であれば認められるのか分かりにくいとの指摘あり。

- どのような条件等が整えば要件に合致するか統一的なメルクマールを設定することは困難。
- 事例の蓄積・提示に努めることとともに②と合わせ検討。

② [現状] 遊休財産額算定上の控除対象財産への繰入れの考え方が法人により様々。
6号財産(注)等に金融資産の運用益が積み上がる状態も散見。

- 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り、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は指定正味財産となる場合もあると整理され、6号財産に繰入れ。
- 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。加えて、今後は、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の活用に関し、その条件等がどのようなものであるべきかについては更なる検討が必要。
- 公益目的事業に使われるべき財産を適切に管理し、公益目的事業に着実かつ計画的に充てていくために必要となる法人のガバナンスの在り方についても合わせて考えていく必要。

⇒①②合わせて引き続き検討

(注)6号財産：公益認定法施行規則第22条第3項第6号に規定する財産であり、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

控除対象財産の実態の確認結果について

主として、金融資産の運用益等の剰余金が1号財産、6号財産等に積み上がっていないかどうかという観点から、定期提出書類に基づいて、実態を確認した。

時間的制約等により定期提出書類に基づくチェックにとどめたため、精度は十分でないと考えられる。また、単年度の増加について確認しただけであり、累積分を含めた全体像は判明していない。

(1) 1号財産（公益目的保有財産）

主に28年度に関する定期提出書類から増加額の大きな70法人について確認した。

指定正味財産たる金融資産の運用益の剰余を1号財産の増加に充てているものが2法人あった。また、公益目的事業会計における収支の剰余を1号財産に積み立てているものが2法人あった（ただし、別表A（収支相償の計算）にその旨の説明あり。）。

(2) 6号財産

主に28年度に関する定期提出書類から増加額の大きな50法人を確認したところ、5号・6号財産（殆どが6号財産）の増加において、運用益の未使用残で増加しているものが14法人、その他指定正味財産として不適切と思われるものが6法人、合計20法人に何らかの問題があった。

なお、50法人中10法人は整合性の確認にさらなる追加作業が必要となる法人であるが、これらについても時間的制約から追加調査を行っていない。また、ほぼ問題ないと考えられるものは20法人であった。

【6号財産の課題の一覧】

課 題	法人数 (50 法人中)
一般正味財産への振替残	14
指定が公益共通 (※)	5
引当金対象の資産	1
指定が法人会計のみで公益の6号財産	1
一般正味財産からの振り戻し	1
期首簿価が前年度と異なる	1
計 (※)	23

(※) 3法人が他の課題と重複している

特定費用準備資金と控除対象財産の検討について（案）

29年度の研究会では、引き続き特費及び控除対象財産について検討し、一定の結論を出すことを目指すこととする。

（1）29年度の検討の方向性

- ① 各控除対象財産についての法人の理解を促進する。
- ② 指定正味財産の運用益については6号財産等に整理することを認めないこととする。
- ③ 公益目的事業への活用を促進させるべく特定費用準備資金を活用しやすくする。
- ④ 将来の収支変動に備えて積み立てる特定費用準備資金（逆特費）についても、可能な限り活用しやすくする。

（2）検討する具体的な方策

- ① 6つの控除対象財産についての早見表の作成
- ② 指定正味財産の運用益については6号財産等に整理することを認めない
仕組みの設定 ⇒ 資料 2-4
- ③ 特定費用準備資金の運用の緩和（これに伴う必要なガバナンス）
- ④ 逆特費の事例の整理・提供

控除対象財産に関する果実の取り扱い

【資料2-4】

指定正味財産の運用益を6号財産等に整理することを認めないこととするとして、その場合の運用益の取扱いについて検討する。

1. 指定正味財産である金融資産等が控除対象財産となる場合について、現状の取り扱い(移行認定・公益認定時を除く)

【資料2-2】で確認した「一般正味財産への振替残」は、現状の整理では次のとおり認められている。

例えば、M財団では1号財産である投資有価証券の受取配当金が319百万円あるが、一般正味財産への振替額は296百万円であり、23百万円は指定正味財産が増加(その他に評価損益で1054百万円増加)し、6号財産も23百万円増加している。

	元本増加	元本減少	果実
1号	公益目的事業会計における事業年度の剰余金:事業拡大等の要件を満たす場合(FAQ問V-2-⑦) 公益目的事業会計における公益目的保有財産以外の財産:法人の機関決定 公益目的事業会計以外の財産:法人の機関決定	原則、取崩し不可 ただし、法人運営上それ以外に財源がないような場合には、法人の機関決定で取崩し可能	指定正味財産の増加を認識し、事業に使った分を一般正味財産への振替える(残額は6号に含められる)
2号	(実物資産の場合、3号財産による取得がある)	原則、取崩し不可 ただし、法人運営上それ以外に財源がないような場合には、法人の機関決定で取崩し可能 なお、1号財産への振替えは機関決定で適宜可能(FAQ問V-4-⑩)	
5号 (公益)	寄附者等による具体的な用途指定のある固定資産の受入	法人運営上それ以外に財源がないような場合には、法人の機関決定で取崩し可能	
6号 (公益)	寄附者等による具体的な用途指定のある資金の受入	寄附者等による指定の用途に充てる支出	

2. 現状の問題点

金融資産の元本のみならず、その果実についても用途の指定があると整理されれば、実質的に法人の任意のタイミングで使うことが可能となる。その結果、現状の事業についての財源が確保できている場合には、実質的に公益目的事業に寄与しないにもかかわらず、控除対象財産として資産が積み上がることとなる。

また金融資産としての2号財産の指定正味財産についても、用途の指定のある運用益が余る場合には控除対象財産として資産が積み上がることにつながる。

3. 改善策の方向性

(A案)金融資産から生じる果実については、一般正味財産と考え、6号財産には含めない。

(B案)金融資産から生じる果実については、指定正味財産とするが、6号財産には含めない。

留意点

- ・運用益についても指定正味財産になると整理した上で収支相償ルールを充たすとして個別に公益認定を行ってきた経緯をどう考えるか。
- ・運用益について具体的な用途の制約があるもののみを指定正味財産として取扱うとした26年度報告との関係をどう考えるか。
- ・指定正味財産とするが6号財産としないという考え方が指定正味財産や6号財産の趣旨との関係で適切か。
- ・いずれにしても、今後のルールをどのような方式で定めるか(報告書に記載すれば足りるか)。

控除対象財産の早見表

【資料2-5】

控除対象財産(認定規則22Ⅲ)事業年度の末日		主な例	
公益目的保有財産			
1号	認定法18⑤	公益目的事業財産を支出して取得した固定資産	①認定後の寄附(公益以外の指定は除く)で取得した固定資産 ②認定後の補助金等(公益以外の指定は除く)で取得した固定資産 ③認定後の公益目的事業の対価を支出して取得した固定資産 ④認定後の収益事業等から生じた利益の50%で取得した固定資産(実物資産の繰入も含む)
	認定法18⑥	不可欠特定財産	美術館の象徴的美術品(認定法5条16号)
	認定法18⑦	認定前財産を公益目的保有財産として区分表示	移行時に1号財産とした固定資産(基本財産など) 共有財産で1号財産とした固定資産相当額
	認定規則26⑥	公益目的保有財産の運用益等を支出して取得した固定資産	①公益社団法人で使途未定会費の50%により取得した固定資産 ②合併により受け入れた公益目的取得財産残額を支出し取得した固定資産 ③公益目的保有財産から生じた果実等を支出し取得した固定資産 ④公益目的保有財産を処分し取得した固定資産 ⑤公益目的保有財産以外の財産とした額を支出し取得した固定資産
	認定規則26⑦	認定後公益目的事業財産以外の財産を支出して取得した固定資産を公益目的保有財産として区分表示	認定後収益事業等会計・法人会計の財産を支出して取得した固定資産を公益目的保有財産として区分表示
認定規則附則Ⅱ①		移行認定申請時の公益目的保有財産	認定後の収益事業等から生じた利益の50%超100%以下で取得した固定資産(実物資産の繰入も含む) 移行時に1号財産とした固定資産(基本財産など)
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			
2号		公益目的事業の財源確保に必要な収益事業等の固定資産 公益目的事業に付随する収益事業等の固定資産 公益目的事業や当該収益事業等の管理業務の用に供する固定資産 管理費財源用の法人会計積立金の果実(適正な範囲内) 特定資産とした自己所有施設の災害復旧積立金	共有財産(固定資産)の管理使用分 管理費財源用の投資有価証券元本 公益目的事業の収益源としての収益事業用固定資産
資産取得資金			
3号		財産取得資金の要件 ・資産取得・改良の見込み ・他の資金との区分管理 ・目的外取崩し不可 ・財産取得・改良の必要最低額 ・備置き・閲覧(目的外取崩しの手続きの定め並びに財産取得・改良の必要最低額とその根拠)	1号財産・2号財産(金融資産以外)である建物の建替え・改良等の積立資金
	認定規則附則Ⅱ②	移行認定申請時の資産取得資金	移行時に3号財産とした金融資産(特定資産)
特定費用準備資金			
4号	(認定規則18)	特定費用準備資金(運用財産含む)の要件 ・目的活動の見込み ・他の資金との区分管理 ・目的外取崩し不可 ・積立限度額 ・備置き・閲覧(目的外取崩しの手続きの定め並びに積立限度額とその根拠)	将来の公益目的事業のための積立資金 〇〇周年記念事業資金
寄附者等からの使途指定の受入固定資産			
5号	(1号～4号にしないもの)	寄附者等の使途により使用・保有する固定資産(当該財産を処分し取得した財産含む)	寄附者が定めた使途で使用・保有する固定資産 公益事業に使うよう指定されて土地を寄贈された 配当金を公益目的事業費に使うように寄附された株式(元本)
寄附者等からの使途指定の受入資金			
6号	(1号～4号にしないもの)	寄附者等の使途による固定資産を取得するための寄附等の資金(当該財産を処分し取得した財産含む) 寄附によって取得した有価証券の運用益(寄附者の使途指定があるとき)	寄附者が定めた使途で使用するための資金又は寄附者が定めた使途の固定資産を取得するための資金(一時的) 公益事業に使うよう建物の建設資金を寄附された → 購入した建物は1号財産となる 売却して事業資金に充てることが指定されて寄附された国債等の有価証券 収益事業で使う器具備品の購入資金を寄附された
認定規則附則Ⅱ③		移行認定申請時の寄附者等の指定使途による固定資産を取得するための寄附等の資金	移行時に6号財産とした金融資産(特定資産)