

第 19 回 公益法人の会計に関する研究会

議 事 次 第

平成 27 年 12 月 11 日 (金) 10:00~12:00
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

【資料 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

【資料 2】 過年度遡及会計基準の適用について

3 日本公認会計士協会の検討結果について

【資料 3-1】 収支相償・遊休財産規制と指定正味財産の考え方

【資料 3-2】 有価証券の評価方法等の考え方と表示方法

【資料 3-3】 その他

4 公益法人の制度会計についてのアンケート結果

【資料 4】 公益法人の制度会計についてのアンケート結果

金融商品に関する注記について

20年基準の設定当時においては、『金融商品に関する会計基準』が公益法人にも適用されることが前提とされていたため、金融商品に関する会計処理や関連情報の注記による開示に関し、企業会計と公益法人会計の間に大きな相違はなかった。

その後、『金融商品に関する会計基準』が改正され、①「金融商品の状況に関する事項」（金融商品の内容やリスク、リスク管理体制など）、②「金融商品の時価等に関する事項」（金融商品の時価の算定方法に関する説明）についても注記することとされたが、これらの注記の追加まで公益法人に適用するか否かについては、20年基準では明らかにされていない。

(1) 金融商品の状況に関する事項

公益法人にあっては、財務諸表を利用する利害関係者として「投資者」は想定され得ず、いわゆる「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。しかしながら、昨今の低金利の状況が続く中で多額の資産を金融商品によって運用する公益法人にあっては、金融商品の内容とそのリスク、リスク管理体制など金融商品の状況に関する情報を開示することは、公益目的事業の安定的な持続可能性に影響を及ぼすほどの資産運用リスクを取らないよう、法人の内部統制を図る効果をもたらすことが期待されるとともに、寄付者に対して事業の安定的な持続可能性を示すことにより法人の受託責任を果たす上でも、意義が大きいものとする。

このため、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、仕組債等のリスクの高い金融商品により資産運用しているなど、金融商品による資産運用に相当のリスクがあると法人が判断した場合、金額の多寡にかかわらず、20年基準に財務諸表の注記事項として定められた「(17) その他公益法人の資産（中略）の状況を明らかにするために必要な事項」の一環として、その金融商品の内容やリスク、リスク管理体制等に関する事項を注記することとすべきである。

具体的な注記方法としては、別添を目安としてはどうかと考える。

(2) 金融商品の時価等に関する事項

20年基準においては、満期保有目的の債券については時価を注記すると

ともに、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については時価をもって貸借対照表価額とすることとされている（子会社株式及び関連会社株式については取得価額とされており、これは企業会計と同様である。）ことから、新たな措置は必要ないと考えられる。

金融商品の時価等に関する事項の注記について

20年基準の設定当時においては、『金融商品に関する会計基準』が公益法人にも適用されることが前提とされていたため、金融商品に関する会計処理や関連情報の注記による開示に関し、企業会計と公益法人会計の間に大きな相違はなかった。

その後、『金融商品に関する会計基準』が改正され、①「金融商品の状況に関する事項」（金融商品の内容やリスク、リスク管理体制など）、②「金融商品の時価等に関する事項」（金融商品の時価の算定方法に関する説明）についても注記することとされたが、これらの注記の追加まで公益法人に適用するか否かについては、20年基準では明らかにされていない。

(1) 金融商品の状況に関する事項

公益法人にあっては、財務諸表を利用する利害関係者として「投資者」は想定され得ず、いわゆる「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。しかしながら、昨今の低金利の状況が続く中で多額の資産を金融商品によって運用する公益法人にあっては、金融商品の内容とそのリスク、リスク管理体制など金融商品の状況に関する情報を開示することは、公益目的事業の安定的な持続可能性に影響を及ぼすほどの資産運用リスクを取らないよう、法人の内部統制を図る効果をもたらすことが期待されるとともに、寄付者に対して事業の安定的な持続可能性を示すことにより法人の受託責任を果たす上でも、意義が大きいものとする。

このため、金融商品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、仕組債等のリスクの高い金融商品により資産運用しているなど、金融商品による資産運用に重要性相当のリスクがあると法人が判断した場合、金額の多寡にかかわらず、20年基準に財務諸表の注記事項として定められた「(17) その他公益法人の資産（中略）の状況を明らかにするために必要な事項」の一環として、資産運用を図るために保有する金融商品に限り、その金融商品の内容とリスク、リスク管理体制等に関する事項を注記することとすべきである。

~~なお、法人が、上記の重要性が乏しいと判断した場合であっても、行政庁が当該法人についてこれを認める場合、法人に注記をさせるよう監督上の措置を講ずる場合がある。~~

具体的な注記方法としては、別添を目安としてはどうかと考える。

(2) 金融商品の時価等に関する事項

20年基準においては、満期保有目的の債券については時価を注記するとともに、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については時価をもって貸借対照表価額とすることとされている（子会社株式及び関連会社株式については取得価額とされており、これは企業会計と同様である。）ことから、新たな措置は必要ないと考えられる。

~~以上の考え方を踏まえれば、金融商品の状況に関する個別の注記事項が公益法人について必要か否かは、次ページのとおり整理される。~~

金融商品の状況に関する注記例

1 金融商品に対する取組方針

当法人は、昨今の低金利状況の中で効率的な資金運用を図るため、短期的な預金、株式、国債のほか、デリバティブが組み込まれた複合金融商品（仕組債）を保有する。

2 複合金融商品の内容・リスク

i) 内容

払込金と利払いが日本円、償還が〇〇国通貨である「二重通貨建債」

ii) リスク

ア 償還差損発生リスク

予め定められた金利、為替レート等の指標の変動により、償還金額が減少し、差損が発生するリスクがある。

イ 信用リスク

仕組債の組成に関わっている金融機関等の債務不履行が発生した場合、損失が発生するリスクがある。

3 金融商品に係るリスク管理体制

i) 複合金融商品（仕組債）の取引を行う際は、当法人の資産運用規程に基づき、理事会の承認を得る。

ii) 為替相場、市場金利等の動向を踏まえ、理事会において定期的に運用状況を報告することにより、急激な市場動向の変化に対応できる体制を整える。

過年度遡及会計基準の適用について

企業会計では、会計方針や表示方法の変更及び誤謬の訂正が行われた場合の過去の財務諸表の遡及処理に関する取扱いに関し、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（企業会計基準第 24 号 平成 21 年 12 月 4 日）（以下「過年度遡及会計基準」という。）を定め、財務諸表利用者への比較情報提供を担保している。

20 年基準は、貸借対照表及び正味財産増減計算書で前年度金額を開示することとしているが、公益法人会計基準注解 14 「一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目について」には、「一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目には、臨時的項目及び過年度修正項目がある。」と定められており、過年度修正の遡及処理を求めている。

過年度遡及会計基準は、20 年基準の最終改正（平成 21 年 10 月 16 日）以降に定められているため、公益法人会計における適用の可否が論点となる。

過年度遡及会計基準は、会計理論の観点からは、期間比較可能性と法人間の比較可能性を向上し、関係者の意思決定に当たっての財務諸表の有用性を高める上で意義があり、このことは、営利企業、公益法人いずれにも当てはまることから、個別の公益法人がその会計処理に当たってこれを採用することは、有益である。また、判明した誤謬の内容によっては、実際の資産額が財務諸表に計上された金額よりも著しく少なくなるなど、利害関係者の判断に重大な影響を及ぼしかねない事態に至ることも、あり得ないものではない。

一方で、公益法人の実態や制度、その運用に鑑み、過年度遡及会計基準に関しては、以下のとおり整理される。

（1）厳密な期間比較の担保

営利企業への投資は、配当や株価上昇等の見返りが得られることを期待して、過去の企業価値の推移を基にその将来キャッシュフローの予測をたて、これを他企業のものと比較した上で、是非が判断される。このように投資家にとっては、企業価値の期間比較が厳密になされることが投資行動に当たっての前提であり、そのためには、企業価値の重要な指標となる財務諸表が、過去から一貫して同一条件の下に作成されることが必要である。このため、企業会計にあっては、会計方針の変更や誤謬の訂正について、過年度の財務諸表への遡及処理が求められる。

一方、公益法人への資金提供は、投資行動とは異なり、法人の事業趣旨

に賛同し、その実現可能性があると思込んで行われるものであって、企業価値に相当するいわば「法人価値」の推移とその将来キャッシュフローの予測、他法人との比較に基づいて行われるものではない。このため、公益法人会計にあっては、営利企業と同程度の厳密な期間比較までは求められない。

(2) 会社との権衡

公開会社（その発行する全部又は一部の株式の内容として譲渡による当該株式の取得について株式会社の承認を要する旨の定款の定めを設けていない株式会社）及び会計監査人設置会社（資本金5億円以上又は負債総額が200億円以上の大会社及び委員会設置会社）は、過年度遡及会計基準の適用が求められているが、会社一般についていえば、株主総会による計算書類の確定を受け、配当などの権利・義務が発生し確定することに鑑み、会社計算規則（平成18年法務省令第13号）上は、過年度遡及会計基準によらない会計処理も行われ得ることが前提とされている。また、「中小企業の会計に関する指針」（平成17年8月1日 日本税理士会連合会、日本公認会計士協会、日本商工会議所、企業会計基準委員会）においても、過年度遡及会計基準の適用は求められていない。

即ち、我が国の大部分を占める、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、過年度遡及会計基準の適用は求められていない。

(3) 収支相償・遊休財産額の確認の必要性

公益法人の収支相償や遊休財産額は、行政庁により、定期提出書類を基に年度単位で確認されている。仮に、当年度において、過年度の財務諸表に誤謬が判明した場合であっても、行政庁は、必要に応じ、定期提出書類を訂正させることにより対応できる。

また、会計方針が変更された場合であっても、過年度の財務諸表そのものは適正な方法により作成されていることから、その修正を求めることは公益法人にとって過度の負担となる。なお、この場合、定期提出書類の変更は求めていない。

(4) 財務諸表の適正性の担保

公益法人にあっては、当年度において、会計方針が変更されたり過年度の財務諸表に誤謬が判明した場合、過年度分に遡って修正しなくても、20年基準注解14に基づいて当年度分を過年度修正することができ、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との整合性も保たれることとなる。

過年度遡及会計基準は、営利企業、公益法人を問わず会計理論上は正しいが、以上のとおり、厳密な期間比較の必要性や会社との権衡等を踏まえれば、これを全ての公益法人に、一律に適用するまでの必要性には乏しいと考えられる

過年度遡及会計基準の適用について

企業会計では、会計方針や表示方法の変更及び誤謬の訂正が行われた場合の過去の財務諸表の遡及処理に関する取扱いに関し、「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（企業会計基準第 24 号 平成 21 年 12 月 4 日）（以下「過年度遡及会計基準」という。）を定め、財務諸表利用者への比較情報提供を担保している。

20 年基準は、貸借対照表及び正味財産増減計算書で前年度金額を開示することとしているが、公益法人会計基準注解 14 「一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目について」には、「一般正味財産増減の部における経常外増減に属する項目には、臨時的項目及び過年度修正項目がある。」と定められており、過年度修正の遡及処理を求めている。

過年度遡及会計基準は、20 年基準の最終改正（平成 21 年 10 月 16 日）以降に定められているため、公益法人会計における適用の可否が論点となる。

過年度遡及会計基準は、会計理論の観点からは、期間比較可能性と法人間の比較可能性を向上し、関係者の意思決定に当たっての財務諸表の有用性を高める上で意義があり、このことは、営利企業、公益法人いずれにも当てはまることから、個別の公益法人がその会計処理に当たってこれを採用することは、有益ではある。また、判明した誤謬の内容によっては、実際の資産額が財務諸表に計上された金額よりも著しく少なくなるなど、利害関係者の判断に重大な影響を及ぼしかねない事態に至ることも、あり得ないものではない。

一方で、公益法人の実態や制度、その運用に鑑み、過年度遡及会計基準に関しては、以下のとおり整理される。

（1）財務諸表の適正性の担保

~~公益法人にあっては、当年度において、会計方針が変更されたり、過年度の財務諸表に誤謬が判明した場合、過年度分に遡って修正しなくても、20 年基準注解 14 に基づき、当年度分について過年度修正することができ、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。~~

（1-2）厳密な期間比較の担保

営利企業への投資は、配当や株価上昇等の見返りが得られることを期待して、過去の業績等の企業価値の推移を基にその将来キャッシュフローの予測をたて、これを他企業のものと比較した上で、是非が判断される。このように投資家にとっては行動は、まずは企業価値の期間比較が厳密にな

されることが投資行動に当たっての前提不可欠であり、そのためには、企業価値を表すの重要な指標となる財務諸表が、過去から一貫して現在にわたり同一条件の下に作成されることが必要である。このため、企業会計にあっては、会計方針の変更や誤謬の訂正について、過年度の財務諸表への遡及処理が求められる。

一方、公益法人への資金提供寄付は、投資行動とは異なり、寄付者の意向に沿うものとして法人の事業趣旨に賛同し、その実現可能性があると思込んで行われるものであって、企業価値に相当するいわば「法人価値」の推移とその将来キャッシュフローの予測、他法人との比較に基づき、利益配分などの見返りを期待して行われるものではない。このため、公益法人会計にあっては、営利企業と同程度の厳密な期間比較までは求められない。

(2) 会社との権衡

公開会社（その発行する全部又は一部の株式の内容として譲渡による当該株式の取得について株式会社承認を要する旨の定款の定めを設けていない株式会社）及び会計監査人設置会社（資本金5億円以上又は負債総額が200億円以上の大会社及び委員会設置会社）は、過年度遡及会計基準の適用が求められているが、会社一般についていえば、株主総会による計算書類の確定を受け、配当などの権利・義務が発生し確定することに鑑み、会社計算規則（平成18年法務省令第13号）上は、過年度遡及会計基準によらない会計処理も行われ得ることが前提とされている。また、「中小企業の会計に関する指針」（平成17年8月1日 日本税理士会連合会、日本公認会計士協会、日本商工会議所、企業会計基準委員会）においても、過年度遡及会計基準の適用は求められていない。

即ち、我が国の大部分を占める、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、過年度遡及会計基準の適用は求められていない。

(3) 収支相償・遊休財産額の確認の必要性

公益法人の収支相償や遊休財産額は、行政庁により、定期提出書類を基に年度単位で確認されている。仮に、当年度において、過年度の財務諸表に誤謬が判明した場合であっても、行政庁は、必要に応じ、定期提出書類を訂正させることにより対応できる。

また、会計方針が変更された場合であっても、過年度の財務諸表そのものは適正な方法により作成されていることから、その修正を求めることは公益法人にとって過度の負担となる。なお、この場合、定期提出書類の変更は求めている。

(1-4) 財務諸表の適正性の担保

公益法人にあっては、当年度において、会計方針が変更されたり、過年度の財務諸表に誤謬が判明した場合、過年度分に遡って修正しなくても、

20年基準注解14に基づき、~~いて当年度分についてを過年度修正することができ、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との整合性も保たれることとなる。

過年度遡及会計基準は、営利企業、公益法人を問わず会計理論上は正しいが、以上のとおりことから、厳密な期間比較の必要性や会社との権衡等を踏まえれば、これを過年度遡及会計基準は、個別の公益法人が、事後に判明した誤謬について、過年度の財務諸表を修正させることに重要性があると判断した場合にはこれに拠るとすることを基本とすべきであって、全ての公益法人に、一律に適用するまでの必要性には乏しいと考えられる。

なお、過年度の財務諸表にある誤謬を放置しておくことが利害関係者の判断に重大な影響を及ぼしかねないと行政庁が判断した場合、これを修正させるよう監督上の措置を講ずる場合がある。

(日本公認会計士協会提出資料)

収支相償・遊休財産規制と遊休財産の考え方

1. 背景

内閣府から下記の視点での検討を要請されたことを受けて、実務指針等の改定の必要性等の検討に着手した。

① 用途の制約

- ・ 用途の制約の明確な基準が必要か
- ・ 具体例を複数記載する必要はないか
- ・ 寄附者等に用途の制約を確認できない場合の法人での取り扱いについて
- ・ 寄附者の意思によって一定割合を管理費に充当できる旨の記載の必要性
- ・ 運用益の取り扱いについて

② 指定正味財産から一般正味財産への振替

- ・ 制約の解除（一般正味財産への振替のタイミング）について記載が必要か
- ・ 具体例を複数記載する必要はないか

2. 検討状況

『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』（公益認定等委員会 公益法人の会計に関する研究会 2015年3月26日）に規範性のあることを前提に、日本公認会計士協会が公表する実務指針等の改定の必要性を以下の視点から検討している。検討の結果、改定することが必要であるものについては、今後、実務指針等の改定を行う予定である。

① 用途の制約の明確な基準が必要か

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。しかし、寄附者の意思には多様な形態があることから、寄附者による用途の制約を指定正味財産と一般正味財産に峻別する明確な基準を設けることは実務上困難であると思われる。そのため、用途の制約の明確な基準は実務指針等には設けない方向で検討を進めている。

② 用途の制約に係る具体例を複数記載する必要はないか

『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』等にある具体例を実務指針等に記載する。

③ 寄附者等に用途の制約を確認できない場合の法人での取り扱いについて

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。寄附者による用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扱いは諸説あるが、『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』に準拠する旨の実務指針等を公表することとする。

④ 寄附者の意思によって一定割合を管理費に充当できる旨の記載の必要性

寄附金の区分経理は用途の定めにより配賦するとされており（ガイドライン）、寄附者から管理費に使うことと指定されていれば、管理費に充当できることは既に自明である。しかし、普及啓発の意味で実務指針等に追加することに一定の有用性が認められるため、実務指針等に記載する。

⑤ 運用益の取り扱いについて

指定正味財産を財源とする基本財産の運用益の取扱いは、諸説あるが、『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』に準拠する旨の実務指針等を公表することとする。

⑥ 制約の解除（一般正味財産への振替のタイミング）について記載が必要か。

制約の解除も、寄附金を受け入れた際と同様に、解除額・タイミング（期間帰属）が財務諸表に適切に反映されるよう会計処理すべきである。しかし、多様な寄附者の意思がある中、制約の解除の明確な基準を設けることは困難である。そのため、制約の解除の要件につて制約の明確な基準は実務指針等には設けない方向で検討を進めている。

また、寄附者から特定の事業を指定されて使うこととされた寄付金を指定正味財産とした場合で、合理的理由もなく支出せずにいる場合に、『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』では「一般正味財産に振り替える」とある。これに準拠する実務指針等を公表すべきかどうか検討をしている。

⑦ 制約の解除に係る具体例を複数記載する必要はないか。

『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』等にある具体例を実務指針等に記載する。

3. 公益認定等委員会への要請事項

・『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』については、内閣府公益認定等委員会オブザーバーから規範性があるものと説明を受けているが、分科会メンバーから、そのように解釈することのよりどころは何処にあるのか、という意見があった。従って、実務指針等を公表する前提として、内閣府から何らかの方法で規範性があることを示し関係者へ周知して頂きたい。

・また、公益社団・財団法人及び公益認定の申請をする一般社団・財団法人だけでなく、公益法人会計基準を適用するその他の法人（移行法人・一般法人等）も、『公益法人の会計に関する諸課題の検討状況』に準拠する必要があるのか明らかにしていただきたい。

(日本公認会計士協会提出資料)

有価証券の評価方法等の考え方と表示方法

(本文抜粋)

VII 財務三基準以外

1. 有価証券の評価方法等の考え方と表示方法 (抄)

平成 16 年会計基準公表後、日本公認会計士協会は当時の「金融商品に関する会計基準」に準じる内容の実務指針 (非営利委員会報告第 28 号、同 32 号) を公表しているが、例えば、以下の場合の会計処理が明示されていない。

【その他有価証券を時価評価する場合の会計処理】

「金融商品に関する会計基準」によると、その他有価証券に区分された債券について、償却原価法を適用したうえで時価評価することが求められている (金融商品会計に関する実務指針 276)。

平成 20 年会計基準では、金融商品の運用による利息等と評価損益 (売却損益を含む) を明確に分けて表示することが定められている。このため、その他有価証券に区分された債券については、償却原価法を適用したうえで時価評価する必要があることを明示することで、一層、会計処理の普及につながるものと考えられる。詳細については、日本公認会計士協会において検討いただきたい。

本報告書に記載のとおり研究会での結論は、その他有価証券に分類された債券については、償却原価法を適用したうえで時価評価を行うものと整理されています。この結果を受け、以下の事項につき検討していただきたいと考えます。

検討の期限は、貴会の公表物 (実務指針等) で示していただきたいと考えますので、必要な期間を考慮し、次回の実務指針等の公表にてお示しいただきたいと考えます。

- ① 変更適用した場合の過年度修正の方法についての記載の検討
- ② 記載場所 (有価証券関係の最後) の検討
- ③ 仕訳例を記載するや否や (企業会計と評価損益の処理が異なるため)
- ④ その他有価証券 (債券) の時価評価以外に「金融商品に関する会計基準」で明示する項目はないか。

その他有価証券に区分された債券を時価評価する場合の会計処理Q A

Q 1 その他有価証券に区分された債券を時価評価する場合の会計処理を具体的に示してください。

A 1

「金融商品に関する会計基準」によると、「その他有価証券」に区分された債券について、償却原価法を適用したうえで時価評価することが求められている（金融商品会計に関する実務指針 276）。

また平成 20 年公益法人会計基準では、金融商品の運用による利息等と評価損益（売却損益を含む）を明確に分けて表示することが定められている。従って、原則的には「その他有価証券」に区分された債券については、償却原価法を適用したうえで時価評価する必要がある。

ただし、取得価額と債券金額との差額に重要性が乏しい場合は、償却原価法を適用しないことも認められている（公益法人会計基準注解（注 1）（2））。

「その他有価証券」に区分された債券について、償却原価法を適用したうえで時価評価する会計処理を示すと以下のとおりである。

（設例 1）一般正味財産から充当された基本財産としての債券について償却原価法を適用したうえで時価評価する場合

（前提条件）

- ・ X1 年 4 月 1 日発行 5 年満期の債券（額面 1,000）を X1 年 10 月 1 日に 946 で取得し、「その他有価証券」として区分した。
- ・ 額面金額と取得価額の差額 54 は、金利調整差額と認められる。
- ・ 当該債券の決算日（X2 年 3 月 31 日）の時価は、1,010 であった。
- ・ 償却原価の算定にあたっては簡便法である定額法を採用する。

（会計処理）

（1）受取利息 15 を受け取ったときの仕訳

現金預金	15	基本財産運用益（一般）	
		－基本財産受取利息	15

(2) 決算日 (X2年3月31日) の仕訳

① 償却原価法の適用

基本財産		基本財産運用益 (一般)	
－投資有価証券	6	－基本財産受取利息	6

・ $(1,000 - 946) \times (6 \text{ヶ月} \div 54 \text{ヶ月}) = 6$

その他有価証券に区分された債券についても、金利調整差額が生じている場合は、まず償却原価法を適用して償却原価を算定する。

償却原価法適用後の帳簿価額 (償却原価) は次のとおりとなる。

$946 + 6 = 952$

② 時価評価

基本財産		基本財産評価損益等 (一般)	
－投資有価証券	58	－基本財産評価損益等	58

・ $1,010 - 952 = 58$

その他有価証券に区分された債券については、時価と償却原価の差額により、評価差額を算定する。

(設例2) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた基本財産としての債券について償却原価法を適用したうえで時価評価する場合

(前提条件)

- ・ X1年4月1日発行5年満期の債券 (額面1,000) をX1年10月1日に寄付を受け (時価946)、「その他有価証券」として区分した。
- ・ 額面金額と取得価額の差額54は、金利調整差額と認められる。
- ・ 当該債券の決算日 (X2年3月31日) の時価は、1,010であった。
- ・ 償却原価の算定にあたっては簡便法である定額法を採用する。

(会計処理)

(1) 受取利息15を受け取ったときの仕訳

現金預金		基本財産運用益 (指定)	
	15	－基本財産受取利息	15

(2) 当該受取利息15を一般正味財産増減の部に振り替えたときの仕訳

一般正味財産への振替額 (指定)	15	/	基本財産運用益 (一般) - 基本財産受取利息振替額	15
---------------------	----	---	-------------------------------	----

(3) 決算日 (X2年3月31日) の仕訳

① 償却原価法の適用

基本財産 - 投資有価証券	6	/	基本財産運用益 (指定) - 基本財産受取利息	6
------------------	---	---	----------------------------	---

・ $(1,000 - 946) \times (6 \text{ヶ月} \div 54 \text{ヶ月}) = 6$

償却原価法適用後の償却原価は次のとおりとなる。

$946 + 6 = 952$

② 時価評価

基本財産 - 投資有価証券	58	/	基本財産評価益 (指定) - 基本財産評価益	58
------------------	----	---	---------------------------	----

・ $1,010 - 952 = 58$

時価と償却原価の差額により、評価差額を算定する。

Q2 評価差額の処理並びに表示方法を具体的に示してください。

A2

(1) 一般正味財産を充当した有価証券の時価評価差額の表示

一般的には、正味財産増減計算書の「I. 一般正味財産増減の部 1. 経常増減の部」において「評価損益等調整前当期経常増減額」の下に「基本財産評価損益等」、「特定資産評価損益等」、「投資有価証券評価損益等」として計上する。

このような表示によっているのは、有価証券の時価評価差額を正味財産増減計算書の経常収益並びに経常費用から除外して、評価差額が公益目的事業比率の算定等に影響しないようにする趣旨と解されている。

なお、上記の「〇〇評価損益等」の科目は、経常的な時価評価差額について例示されているものであり、減損処理の対象となる時価の著しい下落あるいは臨時的要因による有価証券の評価差額は、その性格に従って「経

常外増減の部」に計上されることになる。

【一般正味財産を充当した債券にかかる評価損益等の表示】

Q 1（設例 1）による債券利息、評価損益の表示は以下のとおりである。

I. 一般正味財産増減の部	
1. 経常増減の部	
(1) 経常収益	
基本財産運用益	
基本財産受取利息	21
	⋮
	⋮
	⋮
	⋮
経常費用計	
評価損益等調整前当期経常増減額	
基本財産評価損益等	58
特定資産評価損益等	
投資有価証券評価損益等	
評価損益等計	58
当期経常増減額	

(2) 指定正味財産を充当した有価証券の時価評価差額の表示

指定正味財産に区分された債券を時価又は償却原価で評価する場合の帳簿価額との差額は、指定正味財産増減の部に記載するものとされている（公益法人会計基準注解（注 11））。

【指定正味財産を充当した債券にかかる評価損益等の表示】

Q 1（設例 2）による債券利息、評価損益の表示は以下のとおりである。

Ⅱ. 指定正味財産増減の部

基本財産運用益

基本財産受取利息 21

基本財産評価益 58

特定資産評価益

基本財産評価損

特定資産評価損

一般正味財産への振替額

一般正味財産への振替額 △15

⋮
⋮
⋮
⋮

当期指定正味財産増減額

以上

(日本公認会計士協会提出資料)

その他

① 正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の義務付けの緩和

Q. 一部の法人については、正味財産増減計算書内訳表の法人会計区分の義務付けが緩和されました。どのような法人が緩和の対象となっているのでしょうか。また、法人会計区分を廃止する場合には、どのような点に注意して作成する必要がありますか。

A. 平成 27 年 4 月に公表された内閣府公益認定等委員会の会計研究会の報告書で、一部の法人について正味財産増減計算書内訳表の法人会計区分の義務付けが緩和された。

(1) 法人会計区分の義務付けが緩和された法人

法人会計区分の省略が可能とされたのは、公益法人のうち、公益目的事業のみを実施している法人である。収益事業等を実施している法人は、当該収益事業等から生じた利益の 50%を公益目的事業のために使う必要があるが、法人会計の区分を省略した場合、当該利益が、公益目的事業会計の区分に表示されている管理に充当されてしまう可能性があり、会計的に認定法令の要請を担保することができないとして、省略することは認められていない。

公益目的事業のみを実施している法人では、法人会計区分の記載を省略することによって、正味財産増減計算書内訳表における作成負担が減少するとともに、財務諸表として簡潔な表示が可能となると考えられる。その一方で、法人会計の区分がないために、管理費の財源は、管理費相当額の収入と見ざるを得ず、管理費と管理費財源としての収益の差額としての黒字の発生はなくなると考えられている。

(2) 20 年基準との関係

20 年基準では、第 1 総則 4 会計区分において、「公益法人は、法令の要請等により、必要と認めた場合には会計区分を設けなければならない。」とされている。一般に公益法人は、収益事業等の利益の 50%を公益目的事業の財源とすることが求められているため、収益事業等会計の当該利益が、公益目的事業会計に繰り入れられ、公益目的事業のために使われているかどうかを、明らかにする必要があると考えられる。これを踏まえて、ガイドライン 18(2)では、正味財産増減計算書内訳書において、公益目的事業会計、収益事業等会計、法人会計の 3 区分を設けることを求めている（認定法 19 条）。このような法令上の要請から、20 年基準においても、3 区分が求められていると解されている。

しかし、公益目的事業のみを実施している法人の場合には、収益事業等からの利益の振替は存在しないため、ガイドライン 18(2)で示されている 3 区分の要請の趣旨は当たらない。

また、公益目的事業が一つしかない場合には、正味財産増減計算書内訳表は、実質的に正味財産増減計算書と変わらないため、正味財産増減計算書内訳表の作成自体が省略することができる。

なお、20 年基準 第 1 総則、2 一般原則 (3) は、「会計処理の原則及び手続並びに財務

諸表の表示方法は、毎事業年度これを継続して適用し、みだりに変更してはならない。」とされており、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。

(3) 様式

公益目的事業が複数あり、法人会計区分を省略した場合の正味財産増減計算書内訳表の様式例は以下の通りである。

正味財産増減計算書内訳表

平成 X0 年 4 月 1 日から平成 X1 年 3 月 31 日まで

(単位：円)

科 目	公益目的事業会計			合計
	A 事業	B 事業	共通	
I 一般正味財産増減の部				
1. 経常増減の部				
(1) 経常収益				
基本財産運用益				
基本財産受取配当金				
事業収益				
A 事業収益				
B 事業収益				
受取賃料				
受取補助金				
受取国庫補助金				
受取寄付金				
受取寄付金				
雑収益				
受取利息				
経常収益計				
(2) 経常費用				
事業費				
役員報酬				
給料手当				
消耗品費				
管理費				
役員報酬				
給料手当				

減価償却費			
租税公課			
雑費			
経常費用計			
評価損益等調整前当期経常増減額			
投資有価証券評価損益等			
評価損益等計			
当期経常増減額			
2. 経常外増減の部			
(1) 経常外収益			
経常外収益計			
(2) 経常外費用			
経常外費用計			
当期経常外増減額			
他会計振替額			
当期一般正味財産増減額			
一般正味財産期首残高			
<u>法人会計区分廃止に伴う一般正味財産期首残高調整額</u>			
一般正味財産期末残高			
II 指定正味財産増減の部			
基本財産評価益			
基本財産投資有価証券評価益			
当期指定正味財産増減額			
指定正味財産期首残高			
指定正味財産期末残高			
III 正味財産期末残高			

(4)法人会計廃止時の処理

今回の会計研究会の報告書の公表により、一定の要件のもと、法人会計区分の省略が容認されたことから、これを理由に法人会計区分の省略による表示方法の変更は認められると考えられる。

変更にあたっては、変更年度の法人会計区分の一般正味財産期首残高は、正味財産増減計算書内訳表において、公益目的事業会計区分の共通欄において、一般正味財産期首残高の調整項目として、「法人会計区分廃止に伴う一般正味財産期首残高調整額」等適切な名称で公益目的事業会計区分の一般正味財産期首残高を調整することが考えられる。

なお、公益目的事業が一つしかない場合には、正味財産増減計算書内訳表は、実質的に正味財産増減計算書と変わらないため、正味財産増減計算書内訳表の作成自体が省略することができる。

合わせて、当該表示方法の変更にかかる注記例を示すとすれば、以下の通りである。

(表示方法の変更)

前期まで法人会計区分に表示されていた収益及び費用については、「公益法人の会計に関する諸課題の検討状況について」(公益認定等委員会 公益法人の会計に関する研究会(平成27年3月26日))が公表され、法人会計区分の義務付けが緩和されたことに伴い、当期より法人会計区分を廃止し、公益目的事業会計の区分に含めて表示している。

※、上記以外に、正当な理由に基づく会計方針の変更に該当することになるか否かについて、会計士協会専門部会(分科会)内で、もう少し議論させていただきたいと考えております。

(5) 収支相償の判定の仕方

収支相償の判定は、一義的には、公益目的事業会計区分の経常損益によって行われることとなっているが、法人会計区分を省略した場合には、公益目的事業会計区分の収益から管理費相当額を控除した差額を「収入」として、「費用」は公益目的事業費をもって収支が判定される。

② 正味財産増減計算書内訳表

Q. 正味財産増減計算書内訳表の期首及び期末正味財産残高の記載の仕方について教えてください。

A 貸借対照表の単位ごと(貸借対照表内訳表を作成している場合には、会計区分ごと)に期首及び期末の正味財産残高を記載すれば足りるため、事業区分ごとの期首及び期末の正味財産残高については必ずしも記載が求められていないと考えられる。

正味財産増減計算書内訳表の表示を例示すると、次のとおりである。

ア) 貸借対照表内訳表を作成していない場合

正味財産増減計算書内訳表

平成X0年4月1日から平成X1年3月31日まで

科目	公益目的事業会計				収益事業等会計				法人会計	内部取引消去	合計
	A事業	B事業	共通	小計	C事業	D事業	共通	小計			
【一般正味財産増減の部】											
1. 經常増減の部											
(1) 經常収益											
基本財産運用利益											
基本財産受取配当金											
事業収益											
A事業収益											
省略											
受取寄付金											
雑収益											
当期一般正味財産増減額											
一般正味財産期首残高											
一般正味財産期末残高											
【指定正味財産増減の部】											
基本財産評価益											
基本財産投資有価証券評価益											
当期指定正味財産増減額											
指定正味財産期首残高											
指定正味財産期末残高											
【正味財産期末残高】											

貸借対照表に合わせて、法人全体の金額を記載する。

各会計区分ごとの記載は、必ずしも必要ないと考えられる。

イ) 貸借対照表内訳表を作成している場合

正味財産増減計算書内訳表

平成X0年4月1日から平成X1年3月31日まで

科目	公益目的事業会計				収益事業等会計				法人会計	内部取引消去	合計
	A事業	B事業	共通	小計	C事業	D事業	共通	小計			
【一般正味財産増減の部】											
1. 經常増減の部											
(1) 經常収益											
基本財産運用利益											
基本財産受取配当金											
事業収益											
A事業収益											
省略											
受取寄付金											
雑収益											
当期一般正味財産増減額											
一般正味財産期首残高											
一般正味財産期末残高											
【指定正味財産増減の部】											
基本財産評価益											
基本財産投資有価証券評価益											
当期指定正味財産増減額											
指定正味財産期首残高											
指定正味財産期末残高											
【正味財産期末残高】											

貸借対照表に合わせて、法人全体の金額を記載する。

事業区分ごとの残高の表示は、必ずしも必要ないと考えられる。

貸借対照表内訳表の各会計区分の残高に一致する。

③ 実施事業資産の注記について

Q. 実施事業資産の会計上の取扱を教えてください。

A. 実施事業資産とは、実施事業等のために保有する資産であり、法人において、認可申請書や公益目的支出計画実施報告書で、実施事業資産として申請した資産である。

実施事業資産は、公益目的支出計画の実施に影響があるため、整備法規則 42 条は、貸借対照表において実施事業資産を、また損益計算書（正味財産増減計算書）において、実施事業等に係る額を明らかにしなければならない旨が定められており、その具体的方法として 20 年基準において、貸借対照表内訳表、正味財産増減計算書内訳表について定めている。

一方で、ガイドラインⅡ-4では、正味財産増減計算書内訳表については、作成を要請しているが、貸借対照表内訳表については明確にされていない。FAQ(問X-4-②)において、実施事業資産については注記にて表示することが可能な旨が明示されているため、貸借対照表内訳表にかえて、注記による方法も認められると考えられる。

(1) 注記例(様式)

注記例を示せば、以下の通りである。

××. 実施事業資産以下の通りである。

基本財産	投資有価証券	500
その他固定資産	土地	200
	建物	100

(2) 貸借対照表内訳表の実施事業等会計の区分と実施事業資産の関係性

貸借対照表内訳表の実施事業等会計の区分は、実施事業等に係る資産及び負債が表示され、その範囲は、実施事業資産よりも広い概念である。実施事業資産は、公益目的支出計画の適正な実施を担保するための資産として、実施事業会計等の区分に表示された固定資産とされるが、貸借対照表内訳表の実施事業等会計の区分に表示される資産・負債は、それに加えて、実施事業等に関係する未収入金、未払金、借入金等が含まれる。

(3) 正味財産増減計算書内訳表での関連損益の取り扱い

実施事業資産を貸借対照表の注記として表示した場合であっても、実施事業資産から生じた損益については、正味財産増減計算書内訳表の実施事業会計区分の損益に計上する必要があるため、注意が必要である。例えば、実施事業で使用する建物等の償却性資産を実施事業資産としている場合には、当該資産の減価償却費は実施事業会計等の区分の費用に表示されるし、実施事業の財源として保有している投資有価証券等の基本財産や特定資産を実施事業資産としている場合には、当該資産から生じる運用益等は、実施事業会計等の区分の収益として計上されることとなる(整備法16条、17条参照)。

(4) 継続性

20年基準 第1総則、2一般原則(3)は、「会計処理の原則及び手続並びに財務諸表の表示方法は、毎事業年度これを継続して適用し、みだりに変更してはならない。」とされており、実施事業資産の表示の方法も、原則として每期同一の方法によって表示する必要がある。

④ 事業費・管理費科目の考え方と表示方法

Q. 公益法人会計基準では、費用として事業費と管理費があります。科目例を含めて、具体

的に教えてください。

A

事業費は、当該事業に跡付けることができる費用であって、以下のような費用が該当する。

勘定科目名	内容
役員報酬	関連する事業へ従事する役員に支払われる報酬のうち、事業への従事割合をもとに当該事業に配賦された報酬である。
給与手当	関連する事業に直接従事する職員の給料であり、家族手当や残業手当等を含む。また、作業時間等をもとに、当該事業に配賦された給与手当等も含む。
臨時雇賃金	関連する事業に直接従事するパート・アルバイトなどの非正規・臨時雇用者等の給料であり、諸手当等を含む。また、作業時間等をもとに当該事業に配賦された臨時雇賃金も含む。
退職給付費用	関連する事業に直接従事する職員に対する退職給付引当金の当期繰入額や、退職金の加算金などであり、中小企業退職金共済制度などの掛金拠出額を含む。
福利厚生費	関連する事業に直接従事する役職員に対する社会保険料のうち、法人が負担すべき費用であり、忘年会費用など福利厚生活動のために支出される費用を含む。
旅費交通費	関連する事業の事業活動のために生ずる出張費、通勤費等の交通費である。
通信運搬費	関連する事業の事業活動のために生ずる電話代、郵便代、運送料である。
減価償却費	関連する事業で使用する償却資産をその耐用年数にわたり費用配分したものである。
消耗什器備品費	関連する事業で使用する償却資産で、資産の計上基準に満たない少額の什器備品で費用処理したものである。
消耗品費	関連する事業で使用する消耗品である。
修繕費	関連する事業で使用する償却資産の修理・現状維持に要した費用である。
印刷製本費	関連する事業の事業活動のために生ずる出版物や資料等の印刷や製本費用である。
燃料費	関連する事業の事業活動のために生ずる車輛のガソリン代等や暖房の燃料費である。
光熱水料費	関連する事業の事業活動のために生ずる電気料金、ガス料金、上下水道料金等の費用である。
賃借料	関連する事業の事業活動のために生ずる事務所等の家賃やリース料等

	の費用である。
保険料	関連する事業の事業活動のために生ずる火災保険や損害保険、自動車保険等の費用である。
諸謝金	関連する事業の事業活動のために生ずる専門家への顧問料や原稿料、講師等への謝金の費用である。
租税公課	関連する事業の事業活動のために生ずる固定資産税、印紙税、不動産取得税等である。
支払負担金	関連する事業の事業活動のために生ずる他団体が実施する事業に対して費用の一部を支払う場合の負担金である。
支払助成金	関連する事業の事業活動のために生ずる他団体等の事業活動に対して支払う助成金である。
支払寄付金	関連する事業の事業活動の達成の為に特定の団体等に対して行われる寄附金である。
委託費	関連する事業の事業活動のために生ずる業務を他の団体等に委託して行う費用である。
雑費	関連する事業の事業活動のために生ずる上記以外の費用であり、重要性の乏しいものである。

管理費は、当該事業に跡付けることができない経常的な費用であり、換言すれば、法人の事業活動にかかわらず、法人が存続していく上で、必要な経常的な費用であって以下のような費用が該当する。

役員報酬	理事、監事、評議員に対する報酬で、事業への従事割合をもとに、事業費に配賦されなかった報酬を含む。
給料手当	各種の事業を管理するための職員（管理部門の経理担当職員等）の給料であり、作業時間をもとに、事業費に配賦されなかった報酬を含む。
退職給付費用	個別の事業実施に直接かかわりのない職員（管理部門の経理担当職員等）に対する退職給付引当金の当期繰入額や、退職金の加算金などであり、中小企業退職金共済制度などの掛金拠出額を含む。
福利厚生費	個別の事業実施に直接かかわりのない役職員に対する社会保険料のうち、法人が負担するべき費用であり、忘年会費用など福利厚生活動のために支出される費用を含む。
会議費	社員総会・評議員会・理事会等の各種委員会の開催費用である。
旅費交通費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる出張費、通勤費等の交通費である。
通信運搬費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる電話代、郵

	便代、運送料である。
減価償却費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために使用する償却資産をその耐用年数にわたり費用配分したものである。
消耗什器備品費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために使用する償却資産で、資産の計上基準に満たない少額の什器備品で費用処理したものである。
消耗品費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために使用する消耗品である。
修繕費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために使用する償却資産の修理・現状維持に要した費用である。
印刷製本費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる出版物や資料等の印刷や製本費用である。
燃料費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる車輛のガソリン代等や暖房の燃料費である。
光熱水料費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる電気料金、ガス料金、上下水道料金等の費用である。
賃借料	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる事務所等の家賃やリース料等の費用である。
保険料	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる火災保険や損害保険、自動車保険等の費用である。
諸謝金	税務申告に係る税理士報酬、会計監査に係る監査報酬等の費用である。
租税公課	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる固定資産税、印紙税、不動産取得税等の費用である。
支払負担金	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる他団体が実施する事業に対して費用の一部を支払う場合の負担金である。
支払寄附金	特定の事業活動にかかわらず、法人が存続していく上で、必要な特定の団体等に対して行われる寄附金である。
支払利息	事業活動にかかわらず、法人が存続していく上で、必要な借入金から発生する利息である。
雑費	個別の事業実施に直接かかわりのない業務のために生ずる上記以外の費用であり、重要性の乏しいものである。

公益法人の制度会計についてのアンケート結果

〈回答の分析結果〉

平成27年12月11日

概 要

- 1 実施期間
平成27年9月7日(月)～9月18日(金)
- 2 対象法人
平成27年3月以降に事業年度が終了し、当該事業年度の財務諸表等を作成した内閣府の公益法人又は移行法人
- 3 対象法人数
3,696法人
(内訳) 公益法人 2,049 (公益社団法人 636、公益財団法人1,413)
移行法人 1,647 (移行社団法人 833、移行財団法人 814)
- 4 有効回答数
1,206法人 (全対象法人の32.6%)
(内訳) 公益法人 741 (公益社団法人 217、公益財団法人 524)
移行法人 465 (移行社団法人 213、移行財団法人 252)

【項目1】 法人運営及び定期提出書類を作成するにあたり、今回の報告書及び改定FAQは、貴法人にとって役立ちましたか？

- 大変、役立った.....139法人(11.5%)
 - まあまあ役立った.....187法人(15.5%)
 - 一部、項目によっては役立った.....444法人(36.8%)
 - 役立ったかどうか分からない.....308法人(25.6%)
 - ほとんど、役立っていない.....128法人(10.6%)
- } 770法人 (63.8%)
<計1,206法人>

図1 今回の報告書等が役立ったか

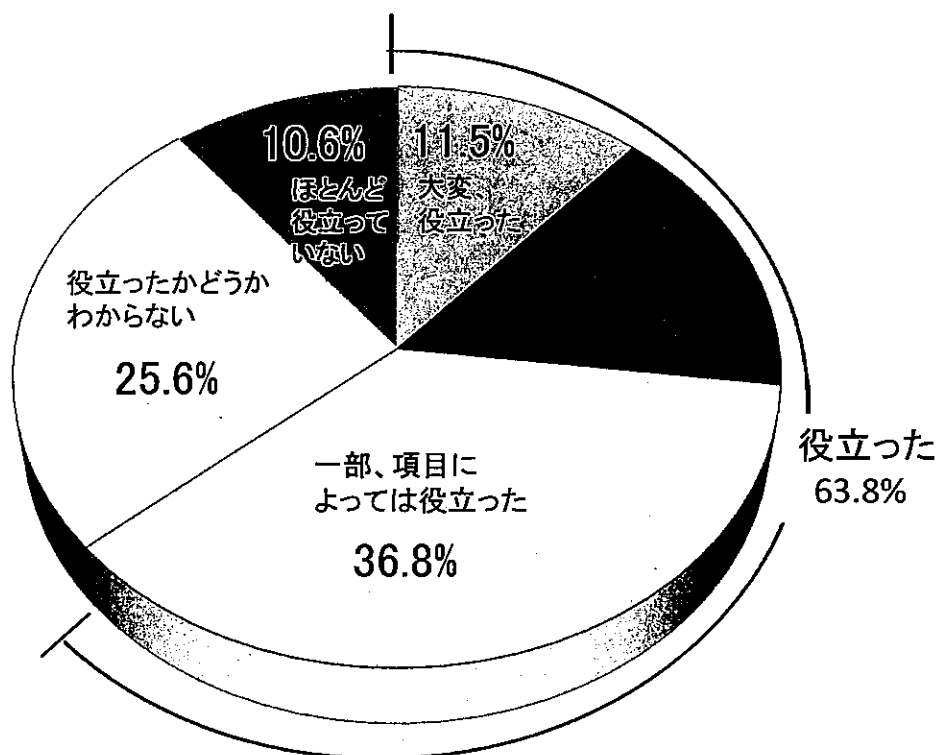
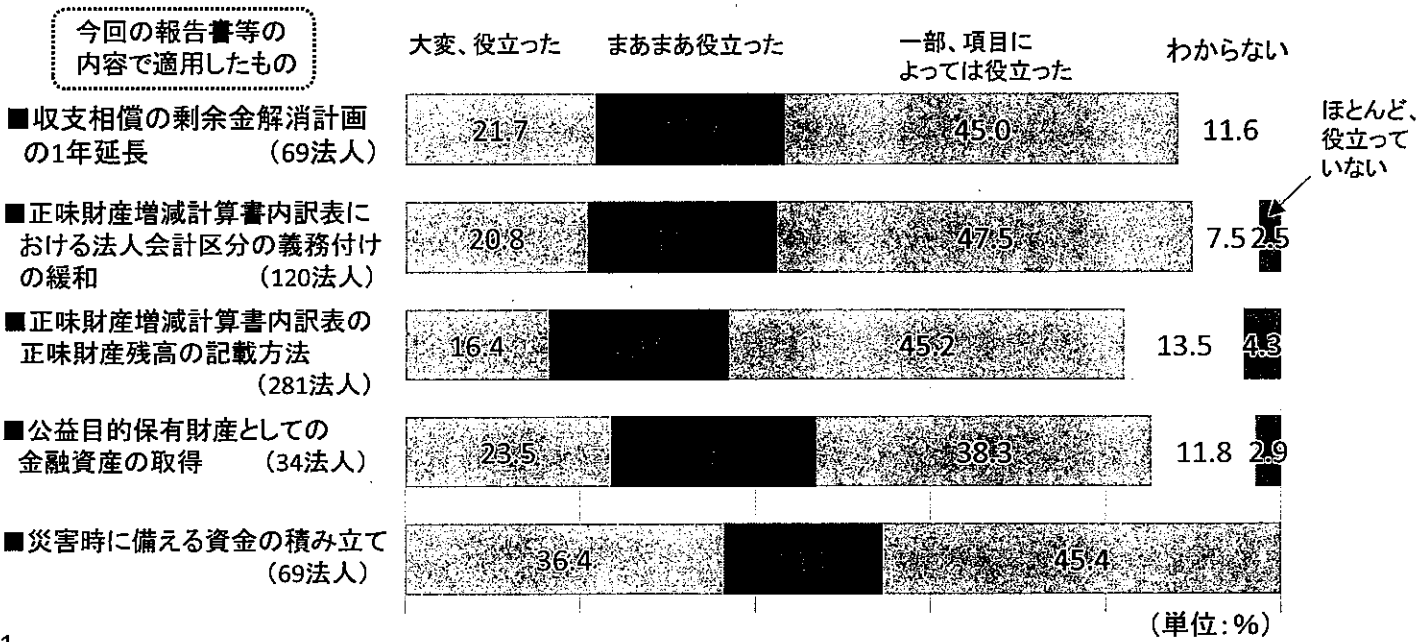


図2 今回の報告書等の内容の適用状況との関連による回答状況



【考察】

1 全般

今回の報告書等が法人の運営実務の役に立ったと回答（「大変、役立った」、「まあまあ役立った」、「一部、項目によっては役立った」の合計。以下同じ。）したのは770法人、全回答法人のうち63.8%であった。

3割強の法人が、「役立ったかどうか分からない」、「ほとんど、役立っていない」と回答していることから、引き続き、今回の報告書等の内容の周知を図ることが必要である。

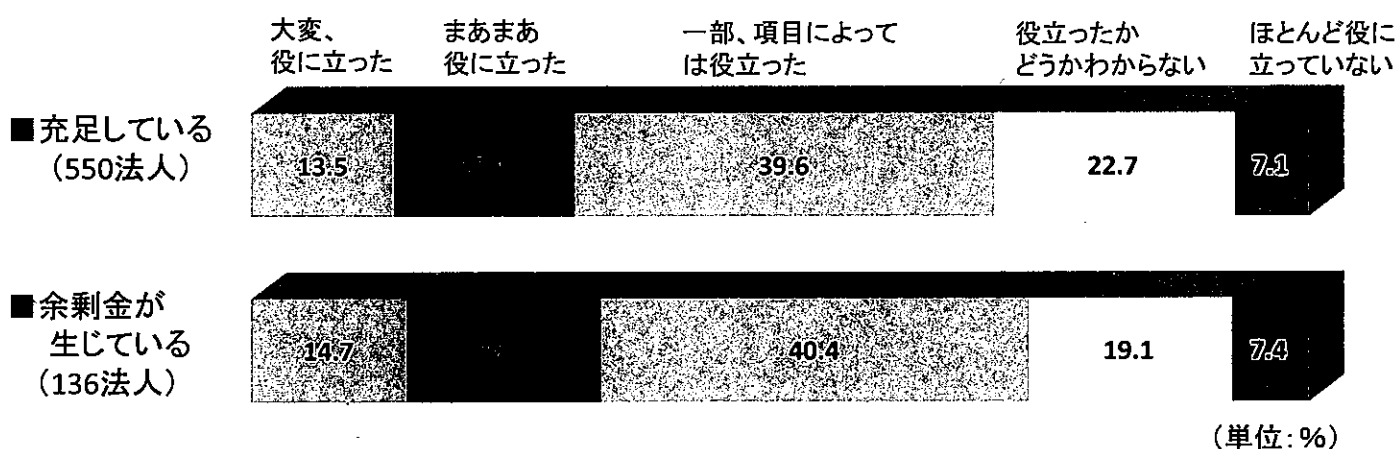
2 今回の報告書等の適用状況との関連

質問項目2-1の「今回の報告書及び改定FAQで取り扱われた内容で適用したもの」への回答と、本質問への回答をクロス集計した結果、今回の報告書等は、「災害時に備える資金の積立」を適用したとする法人（100%）、「正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の義務付けの緩和」を適用したとする法人（90.0%）、「収支相償の剰余金解消計画の1年延長」を適用したとする法人（88.4%）により、特に「役に立った」と評価されていると考えられる。

3 収支相償の充足状況との関連

質問項目3-1の収支相償の充足についての回答と、本質問への回答をクロス集計した結果、今回の報告書等が役に立ったと回答したのは、「収支相償を充足している」とした法人で70.2%、「剰余金が生じている」とした法人で73.5%であり、剰余金が生じている法人の方がやや高い割合となっている。

図3 収支相償の充足状況と役立度合について



【項目2】 今回の報告書及び改定FAQで取り扱われた内容で適用したもの(2-1)及び法人内部で考え方を整理したもの(2-2)について以下にご回答ください。

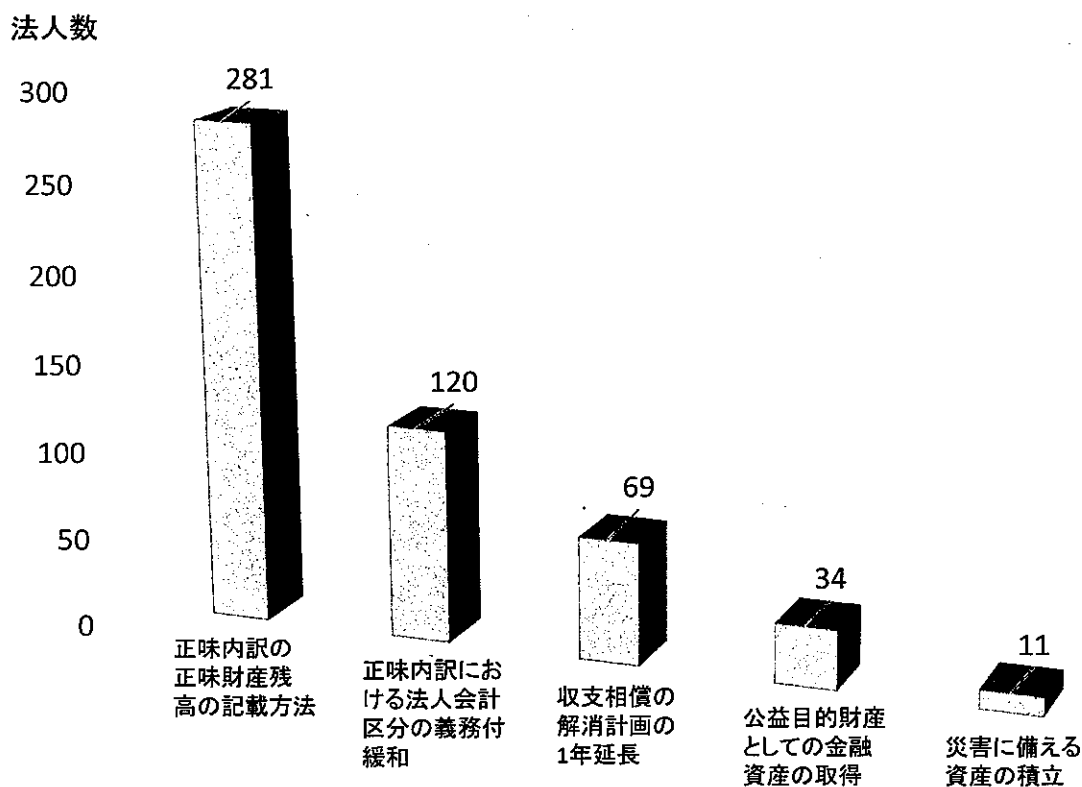
〔2-1〕 適用したもの(複数選択可)

- 収支相償の剰余金解消計画の1年延長……………69法人
(⇒2-1-2へ)
- 正味財産増減計算書内訳表における法人会計区分の義務付けの緩和…120法人
- 正味財産増減計算書内訳表の正味財産残高の記載方法……………281法人
- 公益目的保有財産としての金融資産の取得……………34法人
- 災害時に備える資金の積立……………11法人
(2-1-2)「収支相償の剰余金解消計画の1年延長」の場合、剰余金の金額を以下から選択してください。<計69法人>
- 1億円未満……………63法人
- 1億円以上……………4法人
- ※ 未回答……………2法人

〔2-2〕 考え方を整理したもの(複数選択可)

- 収支相償・遊休財産規制と指定正味財産の考え方……………211法人
- 実施事業資産の注記……………58法人
- 事業費・管理費の考え方と例示……………307法人
- 他会計振替の考え方……………142法人

図4 今回の報告書を適用したもの



【考察】

1 「収支相償の剰余金解消計画の1年延長」

本項目を選択した69法人の内訳は公益社団法人(以下「公社」)16法人、公益財団法人(以下「公財」)53法人であった。

項目3-1で「剰余金が生じている」と回答した136法人のうち、本項目を選択したのは45法人(33.1%)であった。

また、質問3-2-2-2で「剰余金の解消計画立案のための検討スケジュールを示した」と回答した8法人のうち、その大部分の6法人が本項目を選択していた。剰余金解消計画の立案に当たり、解消計画の1年延長が効果的と評価されていると考えられる。

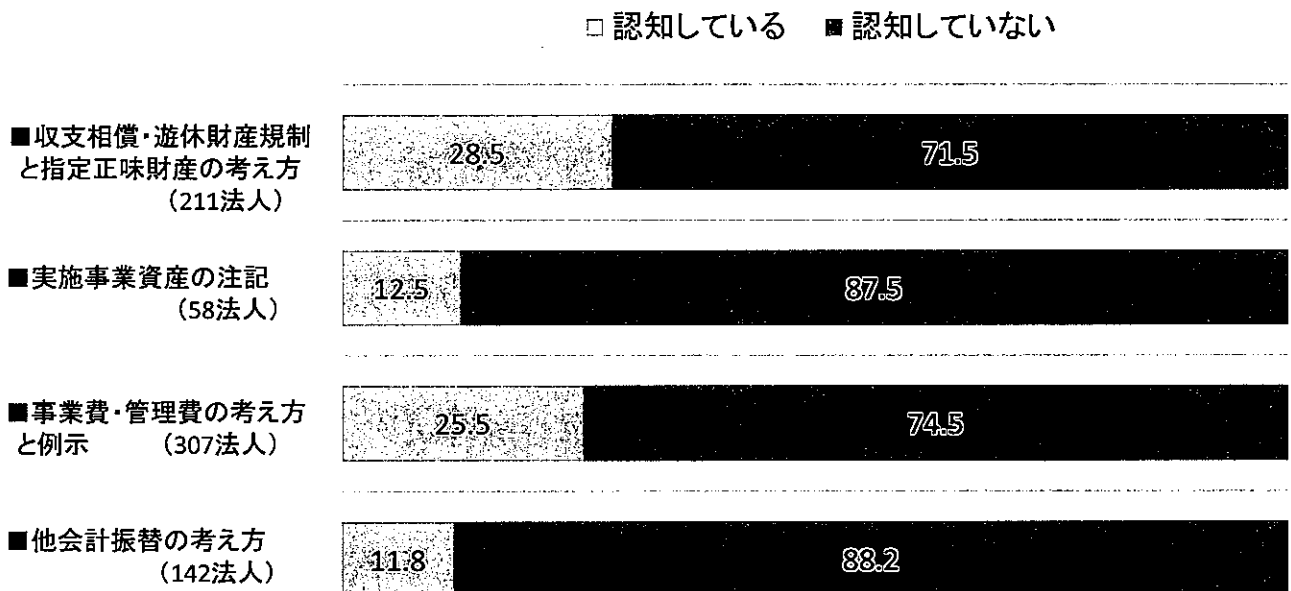
2 考え方を整理したもの

質問項目2-2は、今回の報告書等で取り扱われた内容のうち、各選択肢に挙げられたものについて、法人として考え方を整理したか否かを問うものとなっている。このため、本項目への回答結果により、各選択肢に対する「認知度」が明らかになったといえる。

質問項目2-2の選択肢のうち、「収支相償・遊休財産規制と指定正味財産の考え方」は公益法人がその対象であり、以下、「実施事業資産の注記」は移行法人が、「事業費・管理費の考え方と例示」及び「他会計振替の考え方」は公益法人、移行法人の両方が、それぞれ対象となっている。

したがって、各選択肢に対する認知度は「図5 考え方を整理したもの〔2-2〕の認知度」のとおりとなるが、最も割合の高い「収支相償・遊休財産規制と指定正味財産の考え方」であっても28.5%と3割に満たないことから、引き続き、今回の報告書等の内容の周知を図ることが必要である。

図5 考え方を整理したもの〔2-2〕の認知度



(単位: %)

【項目3】 収支相償の充足と剰余金が生じた場合の解消説明について、以下にご回答ください。

〔3-1〕 平成27年4月以降提出の定期提出書類の項目にある別表Aの収支相償について、以下から選択してください。 <計741法人>

- 充足している……………550法人(⇒3-1-1へ)
- 剰余金が生じている………136法人(⇒3-1-2、3-2へ)
- ※ 未回答の法人……………55法人

(3-1-1) 「充足している」の場合で特定費用準備資金の積立をしている場合、以下から選択してください。 <計127法人>

- 災害時に備える資金の積立(剰余金の発生している事業が、災害救援等である場合)……………0法人
- 上記以外の積立………106法人
- ※ 未回答……………21法人

(3-1-2) 「剰余金が生じている」の場合に以下からひとつ選択してください。 <計136法人>

- 特定費用準備資金を積立ても剰余金が生じている。…………… 30法人
- 特定費用準備資金を取崩で剰余金が生じている。……………9法人
- 特定費用準備資金の積立・取崩で剰余金が生じている。………7法人
- ※ 未回答……………90法人

〔3-2〕 剰余金が生じている場合、別表A(1)及び別表A(2)の剰余金の解消理由について以下から選択してください(複数選択可) <計136法人>

(3-2-1) 第一段階 以下からひとつ選択してください。

- 将来の公益目的事業の拡大……………44法人
- その他……………44法人
- ※ 未回答の法人……………48法人

(3-2-2) 第二段階(50%繰入の場合)以下から選択してください(複数選択可)

- 資産の取得・改良の資金の積立……………22法人
- 公益目的保有財産の取得……………25法人(⇒3-2-2-1へ)
- 将来の公益目的事業の拡大……………39法人(⇒3-2-2-2へ)
- その他……………43法人
- ※ 未回答の法人……………23法人

(3-2-2-1)「公益目的保有資産の取得」の場合、以下から選択してください。

- 金融資産以外の取得…………… 13法人(公社1、公財12) <計25法人>
- 金融資産の取得…………… 10法人(公社3、公財7)
- ※ 未回答の法人……………2法人

(3-2-2-2)「将来の公益目的事業の拡大」の場合、以下からひとつ選択してください。 <計39法人>

- 将来の公益目的事業の拡大について解消計画を示した。……………28法人
(公社7、公財21)
- 将来の公益目的事業の拡大については、特別な事情や合理的な理由を示して、解消計画立案のための検討スケジュールを示した。…………… 8法人(公社1、公財7)
- ※ 未回答の法人……………3法人

【考察】

1 特定費用準備資金の目的

特定費用準備資金を積み立てる目的としては、記念事業(〇〇周年記念事業など)を挙げた法人が最も多く(29法人)、建物・施設の修繕・整備(20法人)がこれに続いている。その他、奨学金資金(8法人)、国際会議の開催(7法人)、研究開発事業(4法人)、助成事業(3法人)などとなっている。

積立ての目的として奨学金資金を挙げた法人の中には、既存事業を拡大し、東日本大震災での被災、家計の急変により進学を躊躇している高校生のため、進学後の奨学金等を支給することとした法人もみられ、特定費用準備資金の有意義な活用が期待される。

2 剰余金の発生と解消

質問項目3-2-1及び3-2-2の「その他」の回答によれば、剰余金の発生原因として二つの類型がみられる。

第一は外部要因による偶発的な事情といえるもので、想定外の円安など経済情勢の変化のため、運用益が一時的に増加した(8法人)、遺贈による高額の寄付など、単年度限りの臨時収入があった(7法人)、といったものである。

第二は、事業の実施が当初の計画よりも不十分であったことによるものであり、当年度の目標が達成できなかった(5法人)、予定されていた事業を翌年度に繰り越したため費用が過少となった(5法人)、事業規模を拡大したが人員確保が間に合わなかった(2法人)、といったものである。

これらの原因により発生した剰余金は、いずれも、短期間のうちに解消すると回答している。また、翌事業年度に見込まれる赤字によって剰余金を解消する、との回答もみられた。

3 剰余金の解消計画の立案

質問3-2-2-2で「剰余金の解消計画立案のための検討スケジュールを示した」と回答した8法人のうち、質問2-1で「収支相償の剰余金解消計画の1年延長」を適用するとしたのは6法人であった。剰余金解消計画の立案に当たり、解消計画の1年延長が効果的と評価されていると考えられる。