

# 公益法人の会計に関する研究会（第23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23回） 議事次第

日 時：平成28年10月4日（火） 9:59～11:46

場 所：内閣府公益認定等委員会事務局 第1会議室

1. 公益法人会計の運用の点検と見直し・法人の負担軽減
  - ①特定費用準備資金の運用の点検と見直し
  - ②公益目的取得財産残額の算定（定期提出書類の別表H）の見直し（案）
  
2. 運用上、顕在化してきた問題点の是正  
遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化
  
3. その他

## 【開会】

○高山座長 おはようございます。それでは、定刻になりましたので、第23回の「公益法人の会計に関する研究会」を始めたいと思います。

議事に入ります前に、事務局において新しいメンバーが着任されたということですので、御挨拶をお願いします。

○黒野課長補佐 8月1日より、公益認定等委員会事務局にまいりました黒野孝と申します。7月までは監査法人で公益法人の会計監査、あるいはアドバイザーを担当しておりました。今回、こちらで働かせていただける機会を得ましたので、微力ではありますが、公益法人制度の発展に少しでも寄与できればと思っております。よろしくお願いいたします。

○高山座長 心強い方が着任されたということで、期待をしておりますので、よろしくお願いいたします。

では、本日の議題でございますが、お手元に議事次第がございます。きょうは内容ももりだくさんでございまして、時間をうまく調整したいとは思いますが、1番目としては「公益法人会計の運用の点検と見直し・法人の負担軽減」でございます。議題の2は「運用上、顕在化してきた問題点の是正」でございます。「①特定費用準備資金の運用の点検と見直し」と大変密接に不可分となっておりますので、事務局が判断して、いろいろと見やすいような資料を作成されているということでございます。

それでは、事務局のほうで説明をお願いいたします。

## 【第1の議題】 【資料1 - ①】

### 1 公益法人会計の運用の点検と見直し・法人の負担軽減

特定費用準備資金の運用の点検と見直し

### 2 運用上、顕在化してきた問題点の是正

遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化

○小森事務局次長 それでは、右肩に資料1 - ①と書いてあります特定費用準備資金云々と書いてある資料に基づきまして御説明させていただきます。

ただいま座長からお話がありましたように、前回御説明した今年度の研究会の検討項目の特費の関係と控除対象財産の関係ですね。これは別々の項目として挙げてございましたけれども、特費も控除対象財産の一つでございますし、密接に不可分な関係にあるということで、一括して検討させていただいております。

もともとの検討項目の問題意識ですけれども、四角で囲ったところがございます特費の関係ですが、下の2行ぐらいでございます将来の収支変動に備えて資金を積み立てることができるよう、要件の明確化等ができないかという問題意識でございます。

2つ目の控除対象財産の方ですが、この6つがございませう。法人によつて剰余金の各財産の繰り入れが区々となつてゐる実態の是正を図ることができないかということで、これを一括して検討してはどうかということございませう。

「はじめに」の下の方に書いてございませうけれども、こういう6つの財産を設けてゐる仕組み、その根底にありませうのは「財務3基準」、これがあるからこそ、こういう仕組みができてゐるということございませうので、まず、この「財務3基準」の考え方、制度なりについて整理した上で検討するといふ資料の設定にございませう。

それでは、2ページ目ございませう。「I 財務三基準のルール及び現在の運用」で、1が「財務3基準のルール」ございませう。ここは3つ挙げておられますけれども、これは法律に書いてあることございませうので、御説明を省略させていただきます。

その上で、2でございませうけれども、「認定法令上の控除対象財産の体系」でございませう。これは、別添資料①を御覧頂けませうでしょうか。「控除対象財産、財務3基準と財務諸表の対応表」、これは本邦初と思ひませうけれども、こういう資料を作成してみました。これはここでの議論の土台にもなりませうし、こういうのができませうたら、法人関係者の理解にも資するといふことで作成してみました。一番上の表は控除対象財産額のBSで、どこに入るかといふ説明です。左の資産の固定資産に、1号から6号までに入るといふことです。もちろん、BS上は1号とか書いてありませうで、実際の科目はその2つ下のやうな形になつてその中に入るといふことですが、1号から6号が固定資産に入り、右の方に、それぞれ公益事業、収益事業、法人会計、それぞれの会計のどれに該当するか、こういうことを整理してゐませう。

上から2つ目の箱は6つの控除対象財産が財務3基準にどのように関係するかを整理してゐませう。

それから、3つ目の箱は先ほど申したとおりです。

一番下の箱につきませうは、正味財産増減計算書の表ですが、特に指定正味財産を、使途を解除したときに一般正味財産増減の部に振り替へる。これは会計上、どのように表れるかをこの表に整理してゐませう。

以上の表を参考にしつつ検討してはどうかといふことで作成してみました。

では、本文の2ページに戻つていただければと思ひませう。その上で、2ページの3のところですが、「現在の運用の流れ、主な考え方」でございませう。

1の財務3基準の制度のもとで、法人の自立性、機動性確保等、そういった観点から、一定の柔軟な運用がなされてゐるといふのが現状ではないかと思ひませう。

①の「収支相償」については、「中長期的に見て、公益目的事業に係る収入が全て公益目的事業に使われること。」を明確化してゐる、これは必ず単年度で収支均衡を求めてゐないことを明確化してゐませう。

それから、黒字（剰余金）を計画的に積み立て、使用することが可能です。まさに特費だとか、資産取得資金、3号財産、4号財産の形で積み立てていくことが可能です。

それから、3 ページの上ですが、黒字を借入金の返済に充てることが限定的に可能です。やむを得ない場合として、病院とか、一定の場合に個別に判断して認めています。ただ、これのメルクマールというのはできていないというか、個別に判断ということですので、未提示ということです。

それから、その次ですが、用途が特定された寄附金等につきましては、一旦、指定正味財産に計上するというので、それが解除されるまでは収支相償の対象から外れるということになります。

次に、剰余金の取り扱いについてですが、公益目的保有財産の取得とか、資本的支出に充てることも可能という運用になっています。

いずれの場合も、法人としての機関決定や自立性を前提として、説明責任を課しているということになります。

2 つ目の基準の「公益目的事業比率」です。これも公益目的事業に充てるということですが、特定費用準備資金等をみなし費用として取り扱うという運用がされており、この特費以外にも、例えば、所有する土地を使う場合の賃料分とか、そういったものもみなし費用としてカウントできるようになっています。

それから、3 点目が「遊休財産額の制限」。これも基本的には将来の一般的な備えというか、予備費とか、たまり金みたいなもの以外は、原則、遊休財産の対象外となっているのではないかと思います。

資産取得資金については、公益目的のみならず、収益目的の財産も遊休財産の対象外。特定費用準備資金も同様に収益目的の財産も対象外となっています。

※のところですが、公益認定申請書に記載した事業の範囲内に限られ、範囲外の場合は変更認定が必要とされます。変更認定をすれば、事業外のものについても特費が積めます。

さらに、その下ですが、理事会の決議を条件として、目的外で取り崩すことも可能です。以上のように、全般的に見まして柔軟な運用になっています。

その上で、4 ページです。「現状及び問題点」で、問題と考えられるような事例があるのではないかと制度趣旨が没却されるおそれが出ているような事例ということで、4 つ挙げています。

1 つ目が①です。「A方式」。Aというのは財団の名前なので、一応、Aとしましたが、一般に世の中にも流布されているということでございますので申し上げますと、持田方式と呼ばれているものです。元本のみでなくて運用益についても寄附者の明示的な意思が確認できる場合には、その運用益の使い残し分についても、一般正味財産の経常収益ではなくて指定の6号財産に計上することを例外的に容認しているということになります。

この持田の場合の現状を見ますと、1号財産の金融資産で203億円、2号財産も41億円あるということになります。認定以後、配当金の残高が特定資産に普通預金として繰り越されて、平成27年度末で6号財産に6,000万円残っているという状況です。持田の場合も、6号、若干少ないですが、持田方式と言われているように、方式ということで、他の法人にもこう

いうやり方は広がっているという現状でございます。

問題意識のところでございますけれども、当然、寄附者の意図を踏まえた財産、本来、公益事業に充てるべきところを、運用益まで指定されたものとして6号に計上する。6号に計上することで、用途とか使用時期について具体的に明記されないで、無制限に積み上がってしまっている。そして公益目的事業に使われない。これは今後ますます積み上がるのではないかという問題意識があります。

2点目が「逆特定費用準備資金」、いわゆる逆特費と言われているものでございますけれども、将来の収支変動に備えた基金を積むのを特費として認める。これは一定の場合には認められているということでございます。B財団ですが、これは認めた事例ですけれども、公益目的事業で、将来の収入減少が確実に見込まれていたということで、移行後4期は連続して黒字で、特費を積み立てたということです。その後、特費を少し整理しましたけれども、一部を取り崩して、それ以外は引き続き残っている、そういう状況にあります。

一方で、C財団というのは認められなかったわけでございます。事業の性格上、この収支が悪くなっていくというのは予測されて、そういうことも説明があったようでございますけれども、これは認められなかったということでございます。もちろん個々の状況の詳細は不明でございますけれども、こういうことでありますと、要件が不明確、運用にぶれが生じるおそれがあるのではないかとということで、法人にとっても、監督側にとっても、どういうときに認められるのかがわかりにくいと、そういう状況になっているかと思えます。

3点目はD財団。これは美術館をやっている財団でございます。財産の元本を1号財産とした上で、配当金を5号と6号に計上しているということです。1号財産は、いろいろありまして、株式もあって、平成27年度末で252億円。この1号財産の株式の配当金で購入した土地・建物19億円を5号財産としているというのが1つございます。2号財産も1億円あります。

その下は、5号財産として移行時に以前から保有する美術品11億円です。その後、美術館の受贈益は400万円しか記録はないのですけれども、次のページでございますけれども、平成27年度末に5号財産の美術品が75億円相当と、64億円増加しているということになります。

それから、6号財産のほうでございますけれども、これも平成27年度末で558億円。移行時から250億円ぐらいふえている。そのうち、株価の増加分以外で59億円増加しているということで、これは美術品の受贈益以外の寄附金を受け入れていないということです。受取配当金の再投資というか、自己増殖とか、そういうことではないかと思われるということでございます。

これに対する問題意識も、当然でございますけれども、本来、税制優遇を受けて公益事業に充てられるべき資金が未使用のまま、5号、6号に積み上がっているおそれがあるということでございます。

3番目の事例は、1番の持田方式と違って、こういう財団が1つあるということになります。

それから、4番目のE財団でございますけれども、これは1号財産に含まれる金融資産からの運用益を1号財産の金融資産にしている。1号財産に金融資産を多く保有しておりまして、事業費以上の運用益が得られるということで、さらにそれを1号財産の金融資産に計上して、これを運用基盤強化基金として積んでいる、要は使っていないということになります。

問題意識のところにありますように、本来、公益目的事業に使用すべきですけれども、使用時期、あるいは事業の具体性が明示されないということで積み上がっていると、そういう問題意識でございます。

これを受けまして、6ページでございますけれども、では、改善方策をどうするかという検討を書いております。いろいろ書いてございますけれども、明確なメルクマールを設定して運用していくというのは、メルクマールの設定は演繹的にも難しいですし、機能的にもなかなか生産的ではないというか、難しいのではないかということと、一方で、法人関係者にとっては抽象的なメルクマールよりも具体的な事例を参考にしたいというか、そういうほうが期待されているということで、まずは原点である制度の基本に立ち返って、趣旨に沿った運営を徹底する。そして、参考情報として事例とかを提供していくというのがまず1つではないかということで、1つ目の○で「運用ルールの徹底、厳密化等」ということですが、規定の趣旨に立ち返って適用の厳密化を図るということです。

具体的には、1号財産は公益目的保有財産でございますから、運用益は公益目的に使われるべきにもかかわらず、「運営安定化基金」として計上されていたりする。また、6号財産は、本来、短期的な資金の受け皿と位置づけながら、使用時期不明確で積み上がっているということになりますので、1号財産と6号財産を中心に趣旨を明確化して運用を厳格化するということです。

それから、既存の運用ルールでございますけれども、寄附者の意思によって、明確に用途が制約を制約されているもののみが指定正味財産となるときか、公益目的保有財産として金融資産を取得する場合は、金融資産を取得して業務を拡大する必要性が明確である場合に限り、そういったルールを徹底していくというのがまず1つでございます。

次に、「更なる措置の検討」の1つ目のところに書いてございますが、具体的な事例の提示をやる。運用ルールの適用に際して、法人関係者の判断に資するように、控除対象財産についての早見表を作成して、事例とともにFAQに記載してはどうか。

別添資料②を見ていただくと、このような感じでございます。これも、このように整理したものは今まで余りなかったと承知しておりますが、それぞれ6つの財産、法律の根拠と、どういうものかというのが書いてありまして、右のほうに主な例が書いてございます。こういうものを充実させてFAQに載せてはどうかというものでございます。

また本文に戻っていただきまして、7ページの上のところですか。そういった運用の徹底

だとか、参考事例の提示ということで、ある程度は解消されるとは思いますが、しかしながら」のところですが、いずれにしても明確なメルクマールは設定できないですし、事例を提示するだけでは、法人とか、時々時点によりまして判断の幅が広がる可能性もありますし、恣意的な運用が生じる可能性もありますので、よりシンプルでわかりやすいスキームをつくって、そのルールでやっていくことが望ましいと思います。

さらに言えば、そのルールを徹底する結果で、今まで控除対象財産に積むことができたのが、積むことができなかったという剰余金も出てくるであろうから、それが現実的でないだとか、短期的に解消することが合理的ではない場合もあると考えられますので、以下のような仕組みを設けてはどうかという提案でございます。

それが3つ目の○の「特定費用準備資金の新類型」でございます。特定費用準備資金について、6つの財産額を厳格に運用する見返りとして、厳格な条件のもと、新たな運用方法をつくるとうこと。

具体的には、現在の特定費用準備資金の枠組みと別に、施行規則で定める特定費用準備資金の要件の範囲内で新たに法人側の申請を排除するとともに、公益目的事業のための用途に使用させる道筋を明確にさせた新類型をつくってはどうかということでございます。

要件としては、財産の区分は、現行の枠組みを厳格に適用。

2点目で、法人の責に帰さない剰余金とか金融資産の運用益については、用途と期限を明確に定めない任意の積み立てを容認するといったことを改めまして、もともとの金融資産元本の特性のいかんにかかわらず、1号とか6号ではなくて、一律に4号の新類型に計上すると方向に持っていつてはどうか。可とするというのは、事業の拡大とか、本来的な使い方に使っても当然いいだろう。可とすると書いてございますけれども、基本的には新類型に一律に持っていつてはどうかという提案です。

3点目ですけれども、現在、運用上、メルクマールが不文明、審査の結果上、バランスを失する「逆特費」です。積み上がっても、なかなか使えないので、認めてほしいということがありますが、逆特費についても、要件を満たす限り、この新類型に計上することを認めてはどうかというものでございます。

メリットは、書いてございますように、持田方式みたいな、用途が不明で無計画的な財産の積み増しが回避できる。

それから、「逆特費」も一応、認めることで、実際、審査とか、監督上の判断も可能となって、運用のぶれも回避できるでしょう。

それから、3点目ですけれども、4号財産に積ませることで、現在用途が不明なまま積み上げられている資金を計画的に公益事業に使わせる道筋をつくるということ。4号財産ですので、大体期限があつて、そのうちに使わないといけませんので、公益事業に使わせるという本来の方向に持っていつけるということでございます。

4点目は、各号財産に留保されているおそれがある潜在的な「予備費」の自己増殖の回避が可能となります。



続きまして、5点目ですけれども、法人とか行政庁にとって、非常にシンプル、わかりやすい運用が可能だということでございます。

ただ、これのメリットは挙げましたけれども、論点としては、こういう方向でいく場合、現行の施行規則における準備資金の定義のもとで、どのように新類型を定義づけるか、いつまでに使うかという期間をどう設定するか、それから、事業をどの程度、個別・具体的に決めないといけないかということを検討しないといけない。

収支相償規制の緩和だという意見もありましょうし、さらに今まで積んでいたのができなくなるということで、公益法人に対するさらなる規制強化と、そういう意見もありますので、その間をとって、上手にというか、うまく説明する必要があるということでございます。この方向でさらに具体化を検討せよということになりましたら、具体的にその条件、特費の新類型について、事務局で検討したいと思っておりますので、御議論いただければと思います。

以上でございます。

○高山座長 ありがとうございます。

ということで、今、1号財産、2号財産、あるいは5号財産、6号財産と計上されている部分が、相当な金額が溜まってきているという実情があって、それを今まで認めていたところでございます。ただ、それが余りにそ溜まってくると、それはいかがなものかということは、当然、我々としては考えていかなければいけない部分があって、ただ、今まで認めてきた部分をどう切り返していくかということもあると思うのです。今までの小森次長の御説明の中で、御質問、あるいは御意見等がありましたら、皆さんの忌憚のない意見を伺いたいと思います。

まず、長参与から。

○長参与 確かに使い切れなくてたまってしまうというのはあるようです。私も幾つか聞いたことがあります。やはり人的なもので、まず、今の人員ではこれを使い切れず、それよりはそのままためておきたいというところがあるみたいですね。人的な確保とか、組織をどうするかという問題にもつながりますので、できれば猶予が欲しいというのが法人の立場だと思います。そういう意味で、特定費用準備資金、4号財産を弾力的に考えて、そこに全てためてしまうと。どのぐらいたまったら見えやすくなるというのは非常にいいことだと思いますね。法人にどうしたらいいかを考えていただく、組織の変更も含めて考えていただくという意味では、わかりやすくなると思います。

○高山座長 では、中田参与から。

○中田参与 この提言の趣旨はとてもよくわかります。何号にすべきかというのが実は明確ではないので、法人によって適当に解釈をして、ここに積んでおけば、収支相償も遊休財産もオーケーだよねということでこれを使っていると思うのですけれども、これをやったときに、特費にしていこうという方向性は賛成なのですけれども、「現状及び問題点」のところ、逆特費の問題とは別のところ、つまり、1号とか、6号とか、5号とかに際

限なく積み立てられているという問題に関して、指定正味財産という概念との説明、例えば、持田方式などは、寄附者が明確に指定している。どういう状態なのかは個々によって違うでしょうけれども、明確に指定しているわけですから、会計上は指定正味財産なわけですね。研究会の報告書でこの記載も、寄附者の意思によって明確に用途に制約がかけられていて、取り崩すタイミングがわかるものが指定だと言っていますから、そういうものは指定にしなければいけないはずなのですね。ただ、運用益もそうなのだと、運用益もそう使えと寄附者が明確に言っているときに、いや、特費にきなさいというのは、その辺についての区分、そうでないときは特費で、このときは1号でいいですという区分が必要なのかなと思いました。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

それでは、上倉参与から。

○上倉参与 私がいろいろな法人とつき合っていますと、将来、赤字になることを危惧して、それに向けて積み立てておきたいという気持ちの法人の方がほとんどなのではないかと思います。だからといって、無制限に積み上げていくということは、税制優遇の関係からどうなのだという話は当然出てくると思いますので、何らかの形で歯止めはかけないといけないのかなと思います。

○高山座長 ありがとうございます。

では、金子参与から。

○金子参与 中田参与がおっしゃったような、背景と認定の考え方を分けなくてはいけないということについては強く同感します。その上で質問なのですけれども、今の4ページの上から2行目の寄附者の明示的な意思が確認できるというのがある一方で、「問題意識」の3行目には、用途及び使用時期について具体的に明記されない場合というのがある、用途及び使用時期について具体的に明示されないのに明示的な意思が確認できるというのは、どういうシチュエーションなのかなと思ひまして、ちょっと教えていただきたいのです。寄附者の明示的な意思が確認できるけれども、用途と使用時期は具体的に明記されないというケースとはどのような場合なのか。

○坂井審査監督官 一応、事実関係を調べてみました。ここで書かせていただいているのは、「A方式」の場合は、先ほど中田先生おっしゃったように、寄附者の意図が明確にあるのかもしれないと推定できた。推定できるとした上で、ここで一番問題なのは、こういうものは基本的に公益目的事業に明確な意思のもとに使っていただくことが必要であろう、しかも、それが具体的な時期も特定されていくことが必要であろうという問題意識を持っておりまして、一般的な寄附者がどの公益何々にいつ使えと誘導したい。例えば、公益事業が幾つかあるときに、それに使えという一般的なものではなくて、時期もセットで明確に決めていただく必要があるだろうという問題意識でございます。そういう意味で、先生御指摘のように、寄附者の意図と実際の具体化の形、そのバランスをきちんととって

くことが必要であろうという趣旨です。

○金子参与 使途と使用時期が明示されていない、公益目的に使ってくださいという寄附者の意思はあるけれども、それ以上ないというケースをここでは想定しているということですね。わかりました。ありがとうございます。

あと、もう一つですけれども、7ページの特定費用準備資金の新類型のところ、①の財産の区分は現行の枠組みを厳格に適用するというのは、この会計の委員会で十分に提言として出せると思うのですけれども、その次の逆特費の問題は、常にそういう法人あるよねと。でも、これは今の制度では、気持ちはわかるけれども、しょうがないのだということ。今までは話が進んでいたものが、この会計の委員会で②③を提言するまでの権限がそもそもあるのか。もしこれができるのだったら、平成24年、平成25年のときにその話が出ていれば、当然報告書に盛り込んだ話で、これは今の制度上、手をつけてはいけないのだという暗黙の了解みたいなものがあった感じがして、今まで3年間ぐらい参加させていただいて、急にこの逆特費の話が出てきたというところについては、いろいろ話せない事情もあるのかもしれないのですけれども、ちょっと状況を教えていただければと思うのです。

○小森事務局次長 今まで、これを触ってはいけないということだったかどうか、わかりませんが、一定の期間運用してきて、そこで見直すということは当然あるかと思います。そのためにこういう研究会を開いているわけですので、当然、会計的見地からですけれども、直したほうが良いというところは、皆さんの御了解を得たら直していくのは出していただいて結構かと思っております。

○金子参与 少なくとも会計基準は逆特費とか特費というのはないので、そうすると、会計ではなくて、認定法の問題について、ここで何か提言を出すという理解なのですか。

○小森事務局次長 認定法の問題といいますか、会計的見地から提言していただくということでございます。

○金子参与 わかりました。

○高山座長 よろしいですか。

○金子参与 以上です。

○高山座長 では、梶川参与から何か御意見ありますか。

○梶川参与 そもそも公益法人の制度組織論を考えた場合、この組織は、基本的に公益目的活動に与えられた資源を費消するために存在をしている組織だと思うのですね。それを前提に組織維持というのを一定期間、安定的に行えるように、ステークホルダーにとって必要な期間、当然、持続可能性は考えなくてはいけません。

ただ、普通の営利企業のように収益活動を行うものでもないし、その資金を留保するという性格のあるものではないので、組織目的が第一に来られた趣旨に沿った方向性の改革というのは常にし続けるべきなのかなと。そういうことで考えた場合、今、我々の監査もそうなのですが、とにかく世の中で起こるのは、形式が趣旨、実質をオーバーライドしてしまうという問題は今、すごく多くて、本当に大切なのは趣旨、実質の問題なので、ここに

ついて、本来の趣旨に戻れるかということは常に考え続けていかなければいけないので、今回の御提案は大賛成です。

ただ、新しく盛られる部分は、あくまでもその趣旨に沿った形の新類型になるので、それに対しては、合理的な意思決定が担保されるという、非常に抽象的ではあるのですが、ガバナンス、マネジメント力の強化が大前提にはなると思うので、ガバナンスの仕組みについては、さらなる検討もしながら、この要件を定めていただければと思います。合理性のある意思決定が組織内で明確化、かつ、それが外から見ても明確化するという前提は常に求め続けないと、ルールを詳細にすればするほど実質から乖離してしまうということになると思うので、難しいのですが、そういった意味で、現象面としては、使用する期間とか、そういう面には出てくると思うのです。では、それは3年ならいいのかとか、4年ならいいのかとか、そういう議論にいたずらに落ち込みますと、本来の趣旨からまた、ルールができた瞬間に、ルールを守ればよいという話になるので、本当に意思決定の合理性というものをどういう形で担保していただくか、かつ実効可能性があり、第三者的に見て透明度がある、信頼性がある意思決定だということを担保し続ける仕組みをお考えいただければと思います。

○高山座長 ありがとうございます。

何か事務局から補足はよろしいですか。

○坂井審査監督官 梶川参与からいただいた意見は、まさに事務局も持っていて、最初、御指摘いただいたように、この法人のガバナンスないしは事業のあり方、そういったところを基本から見直していくというインセンティブを与えるきっかけになるというのが非常に重要かと思っていて、そういう意味で、法人にとっては、一時的には非常に苦しい作業が必要になりますが、中長期的に見れば、今までのような曖昧さとか、説明責任がきちんと果たせないという状況は回避できますので、そういう方法で進められたら思っておるところです。

○高山座長 金子参与がおっしゃったように、今まで、ちょっとアンタッチャブル的なところが実はあったと思います。特に持田方式などは、あれを認めなければ、なかなか公益を認定することはできなかつた。そのときは今ほど弾力的ではなかつたので、収支相償を厳しくやっていると、運用益が余った場合には、指定に置かざるを得ないという苦肉の策だったと私は理解しています。ただ、その苦肉の策が相当いろいろなところに波及をしまして、苦肉でもない法人もそれを使っているというところもございます。ですから、運用益に指定がかかるというのは我々からすると非常識なのですが、それが常識化しているというところが一つあります。

また、逆特費の問題も、やはりこれは異常事態だったと思うのですが、それが常態化しているというところで、なかなか弱い部分については、そこを狙われると言うとちょっと変ですが、そこが利用されて、正常ではない状態、安易にそっちに流れてしまうところがあって、本来ならば、しっかりとそこは計画を立てて使っていただくという

形に持って行っていただきたい部分です。ただ、今までの流れの中で厳しくしていくということに対する、いろいろなところからの反発は当然予測されます。ただ、今のままであれば、この制度自体、相当甘いと言われてしまう。余った部分は使っていただくというと、今よりもずっといい方向ではないのか。この4号をちょっと弾力化して、そこに入れてもらって、将来的な計画をしっかりと立ててもらって、ガバナンスを立ててもらって使っていただくというところを目指そうというのが事務局のお考えだと私は考えておまして、その考え方自体は、方向は間違っていないと思います。ただ、今までの監督の継続性をどうしていくかということだと思っています。

これはどうでしょうかね。多分、答えはないのだと思うので、これをある程度出して、もう一度、今の皆さんの御意見をに入れていただいた中で、特に7ページ目の②と③ですかね、会計の問題ではないのですけれども、要件としての②③ですね。今まで、ちょっとアンタッチャブルだった部分をどう会計に持っていくかというところもありますし、今の梶川参与のお話のように、ガバナンスをしっかりと効かせていただくというのを、もう一度原点に立ち戻るといえるのはそういうことだと思いますので、その辺もあらわしていきたいなと思うのですけれども、事務局長から何かお話ありますか。

○川淵事務局長 形式的なルールと監督の実情というのがあって、その間でいろいろ行政庁が揺れ動いているというところが相当あると思います。秋になって、私ども、各ブロックに出かけて、認定上、監督上の問題について、各県の委員、それから、各行政庁とお話、意見交換をしているのですけれども、その際にも感じるのは、現場で一番悩んでいるのは、収支相償、あるいは黒が出た財産をどう扱えばいいのかということです。結果として、それをどう扱うかで行政庁間でぶれが生じたり、それは監督だけではなくて、認定の段階でどう対応するかも含めてですけれども、ぶれがあると思います。そこのぶれをなくす方向という意味でも、こういう方向性は一つの答えになり得るのかなと思っています。ぶれをなくすことで、いろいろな方面から聞こえてくる監督上のぶれも一定のところには収れんしていくのかなということで、法人にとっても、各行政庁にとっても、わかりやすい、今までフェアウエーとOBゾーンもなくて、一体どこに打てばいいのだろうみたいところでやっていたのが、ここがフェアウエーなのだねと、わかりやすくなっていくのかなという感じはしております。

○高山座長 ありがとうございます。

○梶川参与 1つ、いいですか。

○高山座長 どうぞ。

○梶川参与 私は、そういう意味で、新類型というのは、基本的に将来への合理的な行動計画、公益活動が一番前提になると思うのですが、将来活動は、その計上時にどういう基準でというのは非常に難しさがあると思うのですね。しかし、将来はいつまでも将来であるわけではなくて、時の経過とともに現実になり、過去になるわけで、そこを終始見直していけば、十分に合理性のある計画であったかどうかということは検証でき得ることだと

思いますので、計上時点だけではなくて、その後どういうふうに、広い意味のガバナンス、誰がやるかは別にして、かけていかれる仕組みになっていれば、必ずしも将来のことなどはわからないではないかという話、企業会計でも今、将来キャッシュフローの見積もりというテーマがあるのですけれども、それはその時点ではなかなか難しい部分がありますけれども、時が推移していく中で、合理性のある判断であったかどうかは当然検証されることなので、その意味では、別にお金に絡むことだけではなくても、行動計画自身の合理性というのが十分に検証可能だと思うのですね。ただ、その枠組み、仕組みがないと、それっきり、その段階で全てを判断しようということになると、また詳細な要件を盛り込むという話になり続けてしまうので、また趣旨からずれてしまうということもあり得ると思うので、その辺は、経過的、継続的に見ていっていただける仕組みもぜひお考えいただければと思います。

○高山座長 これはいろいろな御意見があると思いますが、丁寧に、いろいろな条件を入れ込んで、いろいろな案件に対応できるような形にいただければと思うのです。

上倉参与。

○上倉参与 1つ質問させていただいてよろしいですか。仮に新特費が創設されたとして、今までよりも要件が緩和されたととる人もいれば、厳しくなったなど、遊休財産的などころが洗い出されてしまってきつくなったなど捉える方も、両方いらっしゃるかと思うのです。7ページの③の要件のところ、一定の要件を満たせば新類型に計上することを可とするとありますけれども、この一定の要件というのはどういうイメージなのでしょうか。多分、この一定の要件の内容によって、大分、捉えられ方が変わってくるのかなという気がするのです。

○小森事務局次長 これは何でもオーケーというわけにはいかないもので、とりあえず一定の要件を満たせばということにしたのですけれども、実はそこが本当に難しいところでございまして、きつ過ぎては当然意味がないので、基本的には緩いということになるかと思いますが、どう設定するかというのは、直ちにお答えできません。

○上倉参与 施行規則が定める要件は当然逸脱できないのですけれども、その範囲内というような考え。

○小森事務局次長 そうですね。特定の活動に充てることと期間を限ると、その範囲内でのように定めるかということです。

○高山座長 どうぞ、梶川参与。

○梶川参与 そういう意味では、この話は基本的に、少し理念的過ぎますけれども、公益活動を行う組織の主体性が向上する、それを説明するという、その意識向上に向かっていただく以外はないのだと思うのですね。ですから、それに対する仕組み作りというか、例えば、開示をどうするかとか、どうやって積んだのだ、どんな計画でやったのだ、とかなり緩やかに言わせても、1年たって、この話をもう一度しゃべり直してくださいと言えば、内容がなければすぐに馬脚をあらわしますので、詳細な開示を每期続けさせたらば、それ

だけでも相当な、目的に対する一定の制約にはなると思いますよ。ですから、そういう意味では、組織がそれを主体的に考えてくれない限り、どういう要件だったら積んでいいかなんて、そもそも聞くなよと。だって、そもそも公益活動をするためにその組織があって、どういうふうに使いたいかというわけなので、聞くということ自身、そもそも計画ではないかということを感じる部分があるのですね。ですから、そこは主体性と説明責任というのでカバーしていただきたいなという気はします。

○川淵事務局長 まさに今おっしゃられた、そうあるべきだと思うのですが、実情を眺めてみると、特に都道府県が認定した法人は、管理団体だったり、あるいは全国組織の都道府県などの地域の機関だったりして、その主体性が本当にどれぐらいあるのかということ。そこを主体的に考えさせるためには、我々がいろいろ手当てをすることであるかなと思っています。内閣府が認定している法人について言うと、概ねそんな感じがしていますけれども、都道府県までおりていくと、少しいろいろあるかなという感じはしております。

○梶川参与 実態はそう思うのですが。

○坂井審査監督官 上倉参与の御発言の、一定の要件、逆特費については、実は行政実例がございます。今、上倉先生おっしゃったような法人側の責による、要するにガバナンス欠如、独法で言えば内部統制が欠如しているというところに起因するものではなくて、行政運営上の判断が少しぶれていると。ですから、まず第1段階としては、そのところをある程度精査して、規律性を持たせるというやり方をまず考えているところでございます。そういうことだけ、一定の要件は、今後考えていきますけれども、行政のフィールドで少し整理できる部分があるかなと思っている次第です。

○中田さんよ ちょっとよろしいですか。

○高山座長 どうぞ。

○中田参与 一定の要件を話していますけれども、特費は要件が規則で決まっていますね。それプラスアルファの要件をつけるという意味ですか。私の理解は、特費の要件は将来の費用に対する積み立てだけれども、逆特費は将来の収入減少に対する積み立てを認めるということだけであって、費用の範囲を収入の減少に対するということにふえるだけであって、それ以上の範囲をつけるものではないと私は理解していたのですけれども、そういう理解ではまずいのですか。要するに、もっともっと縮小して、こういうときでなければ逆特費はいけないのだと限るというイメージでしょうか。

○坂井審査監督官 今の事務局のアイデアは、先ほど言いましたように、最終的に法人のガバナンスを効かせていくという、そのきっかけになればという大きな発想であるのです。今おっしゃったような逆特費の方向性みたいなところは、一つの論点としてあるのですが、現段階においては、どこまでやるのか、なかなか決めかねている。一番まずいのは、いろいろなところに逆特費と称して逆特費的なものが存在したり、逆特費のぶれが生じているということ自体を問題視していますので、今、どちらの方向に行って、最終的な特費とし

て位置づけられるかというのは、制度を含めて少し考えていかなければいけないと思っています。

○中田参与 逆特費を計上して、まずい例というのはあるということでしょうか。

○坂井審査監督官 行政実態でそういう事実はあります。実例として。その論点と関連しまして、先ほど高山座長と金子参与とからちょっと御指摘いただいた、今まで認めたものとの整合性の話はあるのですけれども、今の事務局の考え方としては、正常化を図るということです。つまり、制度趣旨を緩めるでもなければ、強めるでもない、正常に戻すという大原則に立ち返って運用していくということを根っこに持っておりますのが、そのところは、現時点ではまだ明確にお示しできるところまで至っておりませんが、事務局として何とか要件の精査と説明ぶりでクリアしていけるのではとまっているところではあります。

○高山座長 小森委員から何か意見ございますか。

○小森委員 皆様方の御意見を伺っていて、今回、この問題意識というのは、今、坂井さんから説明があったとおり、余りにもカオス状況が出現してしまっているということで、その中での座標軸を明らかにしたいというのが位置づけだろうと思うのですけれども、問題を整理すると、そういうもやもやとした状況の正常化と、将来のどうなるかわからない部分について、ちょっと留保しておきたいという方向性の話が一つと、それから、逆特費という周辺問題があって、それを貫くのが、今回の改正の方向でやってほしいということは、梶川参与がおっしゃられたように、どんな方向に行こうが、法人に説明してもらわないと、透明性を語っていただかないとまずいということだけは、方向性としてはあるのだろうと。

ただ、今、事務局がお考えになった方向性というのは、余りにもばらついている状況があって、私、意義があるなと思っているのは、4号に集約をして、それを考えていただく、あるいはそれを世の中に示して、法人自身がどうやって使っていくのだというのを自らが説明していただくということが当面の目標でよろしいのではないかと。あと、逆特費とか、そこら辺は何か方向性があるかどうかわかりませんが、次のというか、付随した話題ではないかなという気がします。

○高山座長 ありがとうございます。

正常化の意味では、特費自体は定義がしっかりしているので、私、事務局との話の中では特費Aと特費Bと言っているのですが、今まで、しっかりとした将来の費用計上というところからすると、費用というか、将来の支出ということからするとAだっただろうと。ただ、今、問題にあるような1号、2号の果実、そして5号、6号にある、指定がついて積み上がった部分をどこかに持っていかなければいけなくて、そのまま置いておくと前と同じなので、とりあえず、その受け皿として、特費Bというのですか、新概念というところで寄せていこうと。寄せた後、きちっとガバナンスを効かせていただいて、さあ、どうやってつくっていくのですかというのを考えていこうというのが、事務局プランと私で話している内容でございますので、今、小森委員がおっしゃったような形でできればなど



思っております。ただ、それをうまく説明できるかといったら、非常に自信がない部分があるので、皆さんの英知を絞って、しっかりと説明をして、今のままだと、公益法人制度が信頼されないよというところをアナウンスしていこうかなと思っております。

ほかに。恵委員、何かありますか。

○恵委員 御提案、非常にわかりやすくなるなということと、もう一つ、皆様がおっしゃっていた、法人自身のミッションと、現在の財源体質を常に読み取って、法人自身が分析して、それを発表して、それが公開されていけば、だったら応援しようとか、だったらこういう事業を提案しようとかいう、組織内の意思決定や、外からの評価も変わるのかなということで、経営感覚が問われるなと思いました。大賛成です。

○高山座長 ありがとうございます。

小林委員から何か参考意見がございましたら。

○小林委員 今までのお話を伺って、剰余金の合理的な取り扱いを検討していくことはとても必要なことだと思いますし、現に法人もそれで困っているところもあるということなのですが、結局、剰余金の取扱いに困るというのは、法人の公益事業のあり方との兼ね合いがあって、そこを活発化させることと合わせていかないと、何か特費のほうに積み上げ、それで当面いいよねということで、それがどんどんまた積み上がるということでも困るとい、そのあたりをどうアナウンスしていくのかなということは考えていかなければいけないかなと思っております。

○高山座長 ありがとうございます。

いみじくも長さんが一番初めにおっしゃったように、人材の問題ですね。本当は事業を拡大するためには人がいるので、人に投資というところが非常にいい話なのですけれども、積み上がった特費Bを人への投資に活用していただけたらというのが、実は私の思いでございます。

それでは、今の御意見等を踏まえて、また事務局でブラッシュアップをしていただければと思っておりますので、よろしく願いいたします。

## 【議題2の議題】 【資料1 - ②】

### 1 公益法人会計の運用の点検と見直し・法人の負担軽減

#### 公益目的取得財産残額の算定（定期提出書類の別表H）の見直し（案）

それでは、次の議題の第2「公益法人会計の運用の点検と見直し・法人の負担軽減」の②でございます。「公益目的取得財産額の算定の見直し」、H表ですね。これについて御説明をお願いいたします。

○小森事務局次長 それでは、右肩に資料1 - ②と書いてある「公益目的取得財産残額の算定の見直し（案）」に基づきまして御説明いたします。

課題は、そこに書いてありますように、公益認定が取り消された場合に備え、毎年度、

公益目的取得財産残額を算定・報告させているけれども、必要性があるのか、見直しできないかということでございます。

「はじめに」のところに書いてありますけれども、別表Hは、認定法と認定規則に基づいて作成しております、毎年度の公益目的取得財産残高を計算する表でございます。

次の段落で、作成目的ですけれども、目安ではないかとか正確性とか、いろいろ言われるのですけれども、毎年度、作成する目的ですけど、公益認定の取り消しが行われた場合には、過去にさかのぼって、この残額を正確に計算することが難しいということで、毎年度計算して、取り消しがあった直近の事業年度末における同残額をもとにして、認定取消しまでの間の調整を行うことによって、実際に贈与すべき同残額を確定するという目的でございますので、やはり正確に計算するために必要な措置ということでございます。いろいろな方面から、わかりにくいとか、何のためにつくるのかという意見がございますので、今回、検討を行うということでございます。

「なお」のところに書いてございますけれども、御案内のとおり、この会計研究会におきまして、別表Hと財務諸表の関係について、整理がありました。これは、公益目的事業会計の赤字を公益目的事業財産以外で補填した場合に、その財産は公益事業目的財産になるかどうか、そういうところからの議論をいただいたということでございますけれども、公益目的事業会計に区分された財産は基本的には公益目的事業財産に該当する。それに該当しないものはごく例外的な場合と解すべきという結論でございますので、基本的には公益目的事業会計の財産と公益目的事業財産は一致するのだろうということかと思えます。

その下には、式がついてございますけれども、公益目的取得財産残額は、公益目的保有財産と公益目的増減差額となっております、この公益目的増減差額が前年度末の公益目的増減差額に達するのは当該事業年度に増加した公益目的事業財産、マイナスするのは当該事業年度の公益目的事業費ということでございます。

一回、別表Hそのものを御覧いただいたほうがよろしいかと思えます。御案内の先生には恐縮ですけれども、A3で、一番下についております。別表Hと、手引なので、解説もついております。これを御覧いただければと思えます。

左の箱のところは別表Hそのものですけれども、1が公益目的増減差額と書いてございまして、幾つか箱がありまして、2が公益目的保有財産、下のほうにあります。その1と2を足すと公益目的取得財産残額となっております。

1の公益目的増減差額がまた分かれてございまして、その下の箱の2と14を足して20を引くのですけれども、2の前年度の差額に、14欄は左の箱の3から13を合計ということでございます。当該事業年度に増加した公益目的事業財産。上のほうにあるのは損益計算書からとってきた数値ということで、寄附を受けた財産だとか、補助金だとか、あるいは公益目的事業の対価支援とか、そういうのがピックアップされて並んでいる。

その下にその他の数値ということもございますけれども、10欄は置いておきまして、11欄は合併により承継した他の公共法人の公益目的取得財産残額。これはPLにも出てくるの

だと思えますけれども、それを書く。その次は認定等の日、認定の前に取得した不可欠特定財産の超過額の増加額を加える。13はその他一切ということで固めますけれども、定款等の定めによって公益目的事業財産となった額。これを全部足したのが当該事業年度に増加した財産。

マイナス20のほうですが、右の箱でございませけれども、当該事業年度に使ったというか、公益目的事業費ということで、上に損益計算書の数値ということで、これもピックアップして書かれておりますけれども、公益目的事業費の額。そのほか、公益目的保有財産に生じた費用損失の額。そういったものが並んで、差し引きしてつくるということでございます。

一点、先ほど言いました10欄ですけれども、対になっているのが19欄。10欄を見ていただきますと、22欄引く21欄ということですのでけれども、22欄は、その右下にありますけれども、前年度末の公益目的保有財産の額。21が当年度末の公益目的保有財産の額。これを引いた数字を出す。マイナスの場合はゼロで、19か10のどちらかに使うということですのでけれども、これがなかなかわかりにくい規定でございまして、我々もちょっと考えたのですが、例えば、右の10のほうに該当する場合を考えますと、公益目的保有財産が前年度のほうが多かった場合、前年度100あって、当年度80になったとすると、本当は公益目的保有財産が20減っているのですが、さらに20加えるというのは、公益目的保有財産を、例えば、収益財産にした場合でも、公益目的取得財産残額にカウントするのだと、そういうことでこういう欄がある。その他、二重計上を消すという意味もあろうかと思えますけれども、そういうことでこの10欄があるのではないかと思います。

そういう構造になっているということ前提で、また本文2ページからでございませけれども、問題点と書いてありますけれども、いろいろ法令の趣旨も踏まえて検討する必要がありますので、主に会計的観点に基づいて問題と考えられる点は以下のとおりです。

(1)が「検証可能性の問題点」。要は、検証できないだろうということでございます。いろいろ書いてありますけれども、要は、公益目的取得財産残額は、先ほど言いましたように、取得した全ての財産から費消・譲渡した財産を除く。そのうち公益目的保有財産は一定のストックの概念がございませるので、公益目的増減差額がわかりにくいですが、公益目的取得財産から公益目的保有財産を除いた一切を含むと、そういう概念かと思われませ。いずれにしても、公益目的取得財産残額と、先ほど言いました公益目的事業会計の財産は基本的に一致すると考えられませるので、公益目的事業会計の正味財産残高と検証してみると、不一致な点もあるだろうということで、そこに主な原因を書いてございませ。

1つ目は、移行時に公益目的取得財産額に流動資産がある場合ですけれども、公益目的取得財産額には流動資産は含まないとなっておりますので、移行時に流動資産がある場合は、公益目的取得財産には入らないけれども、正味財産残高のほうには入るということになろうかと思えます。

2点目ですけれども、公益目的取得財産の計算については、負債については一切考慮しないということで、未払費とかあった場合、正味財産残高は当然ネットですので、そこがマイナスされるということで、そこが不一致になる。

3点目ですけれども、公益目的取得財産残額の計算では、公益目的保有財産は時価評価する。毎年、毎年、時価評価して、最後、取り消しの場合は、そのときにまた時価評価するのだけれども、毎年、毎年帳簿価格ということでございますので、正味財産残高の投資有価証券に時価法を適用する場合には、その分が不一致となる。

4点目は、先ほど申し上げましたけれども、公益目的保有財産を公益目的保有財産以外の財産にした場合も、公益事業財産に含めるという規定がありますので、これは公益目的取得財産残額には計算されますけれども、当然、公益事業会計からは外れるので、その分は不一致になる。

5点目は、法令の解釈によって不一致もあり得るということで、これは後ほど触れます。

そのような不一致の主な原因は、また後ほど言いますけれども、その他、詳細、どこまで不一致要因があるかというのは、現時点では詰め切っておりませんので、その辺は申しわけないと思っておりますけれども、いずれにしましても、主な不一致原因を除いて、おおむね公益目的取得財産残額と公益目的事業会計の正味財産残高は一致するというものであったとしても、結局のところ、貸借対照表内訳表を作成していない法人がありましてというか、その下に書いてあります研究会報告でも、収益事業からの50%超の場合は当然つくりますけれども、50%の場合には作成を強制しないとなっておりますので、結局、そういう法人がございますので、なかなか検証は難しいということが書いてございます。

続きまして、(2)と(3)はやや小さい話でございますけれども、(2)は「認定取り消しの日における公益目的取得財産残額の調整」で、先ほど言いましたように、認定取り消しの日の残額の計算ですけれども、10月に取り消しだったとすれば、3月までの直近年度の残額と、その10月までの残額が異なる場合には、変動報告書を出して報告することになっているということでございますけれども、認定取り消しの日までの残額を計算する、特に資産の時価評価について具体的な取り扱いの仕方が示されていない。固定資産については、認定取り消しの日の時価評価となっておりますけれども、その対象として、土地とか減価償却資産が含まれるかどうかは明確でございませぬし、時価評価の評価益とか評価損をどの欄に記載したらいいのかわからないといった問題もあるのではないかとということです。

3点目は、認定規則第48条と別表Hの関係が不明なところがあるということでございます。

例-1ですけれども、金融資産を公益目的保有財産として保有した場合、そこから生じる収益は公益目的取得財産残額に含まれるというのは規則に明確になっておりますけれども、公益目的保有財産以外の財産、例えば、特定費用準備資金とか、資産取得資金から生じた収益については、残額に含まれるかどうか明確ではない。以前は残額に含まないと事

務局でも考えていた時期もあったようですけれども、最近では含めるのだと言っておりますけれども、そこが法令上明確でないという点がございます。

それから、例－２でございます。認定規則に基づき等々、いろいろ書いてございますけれども、要は公益目的事業でない財産を公益目的事業財産とした場合には、これは別表1の13欄に書きなさいと、うちのほうでは手引でちゃんと指導しているのですけれども、それを公益目的増減差額に入れると、規定上ははっきりなっていないと、そういった法令等の関係で不明な点もあるのではないかという問題点があるということでございます。

3番目で、改善策でございます。今言った(1)(2)(3)に対応して書いてございます。

(1)が別表1の計算方法を検討する。これは後ほど御説明しますけれども、いろいろ考えられる検討案について、メリット、デメリットを記載してございます。

(2)の先ほどの公益認定取消しの場合のはっきりしない点があるというのは、これは当たり前ですけれども、手引だとかFAQとかで今後解説をしっかりと加えていくということではないかと思っております。

(3)の法令上不明な点があるというのは、法令で直せばいいのかもしれませんが、なかなかそうはいかないとしても、とりあえずは定期提出書類の手引とかFAQでしっかり周知していくことが考えられるのではないかと。

ということで、一番メインの別表Hの計算方法ですが、これは別添の横紙の表を見ていただければと思います。一応、4つ検討案を書いてありますけれども、考えられる案をとりあえず4つ書いて、メリット、デメリットというふうに整理しております。ざっくり言いますと、1つ目はストックベースの公益事業会計分の正味財産期末残高を使って計算できないか。2つ目が、正味財産増減額を使って計算できないか。3つ目は3年に1回にできないか。4つ目は廃止するとか、そういった案で、とりあえず考えられるものが並んでいるということです。

1つ目でございますけれども、計算例－1で書いてございますように、公益目的取得財産残額を公益目的事業会計区分の正味財産期末残高として、プラスマイナスアルファというのがあるということでございます。

控除項目ということですが、先ほど言いましたように、今の財産残額の計算は、基本的には帳簿価格となっておりますので、正味財産残高は、時価法を適用した場合の評価損益がございまして、それを控除する。一般のほうもそうですし、指定のほうも控除する。

その上で、まだプラスマイナスアルファ分ですけれども、こういう計算方法をした場合のメリットのところでございます。当然ですけれども、計算が簡素化される。

それから、ストックの概念で計算が可能なので、2のフローのほうと違って、累積する必要がない。

3点目は、先ほどの報告の話ですけれども、基本的に公益目的事業会計の財産は公益目

的事业財産に合致するという考え方がメリットでございます。

一方、デメリットでございますけれども、公益目的保有財産以外の財産とした公益目的保有財産、これはストックの残高にはあられませんので、「等」と書いてありますけれども、そこについて差額の調整が必要ということです。公益目的保有財産以外のとした財産も、ストックであられないのですけれども、プラスしないといけないというところがございます。この「等」のところですね。ほかにどこまであるかは現時点では詰め切っていないで申しわけないのでございますけれども、そういった差額調整が必要になるということがございます。

2つ目ですけれども、先ほども言いましたけれども、公益目的取得財産残額については、負債については考慮しないので、これも今までの残額の計算にするのでしたら、負債分を除かないといけない。これもプラスマイナスアルファの分ですけれども、そういったことが必要である。

3点目は、時価評価をしている場合には、評価損益と売却損益がありますので、評価損益を控除して、帳簿価格にしないといけないということがございます。

4点目は、これは最も大きいと言うとあれですけれども、先ほども申し上げましたように、内訳表ですね。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ありますので、そういったところについては、別途内部管理資料としてつくっていただく必要があるということで、この点、非常にネックになるということがございます。

それから、施行規則第48条の法令の規定の改正についても、別途検討が必要である。これは今の施行規則第48条に上がっていく項目と、計算の仕方は違いますけれども、同じ項目が違う計算の仕方で出るというのだったら、規定を改正する必要はないと思いますけれども、ちょっとでも違うことをすることになるのであれば、改正する必要があるということがございます。

続きまして、2ページで、2案でございます。こちらはストックではなくて、フローといたしますか、PLといたしますか、正味財産増減額を使った案です。こちらについては、公益事業会計と分かれて全法人がつくっておりますので、したがって、こちらを使えないかという案でございます。公益目的取得財産残額というのは、前年度の残額にプラス同期の一般としての正味財産の増減額。これもプラスマイナスアルファがあって、ここを詰め切っていないのですけれども、こういうものがある。控除項目ですけれども、同じように有価証券の評価損益部分は控除するというところがございます。

メリットは先ほどと同じことでございますので、デメリットのほうでございます。こちらは差額の調整は必要となるものでございますけれども、先ほどと同じように、まず、公益目的保有財産以外の財産とした公益目的保有財産、これは当然、公益事業会計のところに出てこないのですから足さないといけない。それから、認定等の日以前に取得した不可欠特定財産の帳簿価格の増加額、先ほど表に書いてありますが、これもPL表には出てこないのですから、これは出さないといけない。この「等」について、あとどの程度あるかを詰め切っており

ませんが、こういった点について差額の調整が必要になるということでございます。

その次のところは、先ほどと同じように有価証券の評価損益を控除しないといけないということでございます。

それから、3点目には、過去の累積となるので、過年度に誤りがあったら修正しないといけないというのが、ストックの場合と違ってあるのではないかと。

施行規則の改正については、先ほどと同じ問題があるということでございます。

それから、次のページの3番目ですが、3年に1回にしてはどうかということでございますけれども、3年それぞれ計算してやるのか、3年に1回やるにしても、いずれにしても3年分計算する必要があるとしまして、総事務量は変わらないので、いかがかという気はいたしております。

それから、(4)の廃止するというのは、一応、書きましたけれども、廃止したらどうするということで、1の方式にするのか、2の方式にするのかと戻りますので、では、どうするというのがなかなか生み出せないという案でございます。

したがって、整理しますと、結局、とり得るとしては、2のフロー、PLを使って、それにプラスマイナスアルファをしてやっていくという案ができないかと考えています。こうしますと、大体の部分が検証可能でございます。ただ、このプラスマイナスアルファのところは、きょうの時点では済みませんけれども、先ほど申し上げました公益目的保有財産をそれ以外とした場合だとか、不可欠特定財産の増加とか、そういった点を加えれば、大体同じになるとは思いますが、その点、詰め切っていないので、非常に申しわけないのでございますけれども、そういった前提で、いろいろ御意見なりいただけますとありがたいと思います。

○高山座長 ありがとうございます。

このH表の見方は大変難しいところになっております。別添資料①ですが、「控除対象財産、財務3基準との対応表」のところ、ちょっと私のほうで整理したいと思うのですが、別添1の一番上に内訳表がございます。公益a、収益等b、法人c、負債があって、正味があるという状態でございます。今の公益法人のH表の考え方は、公益aの1号財産は、時価に直して没収対象になります。

別添資料①を見ていただきたいのですが、ここで皆さんと頭の整理をしたいのですが、公益aの1号財産1aは、先ほどの資料1の②の21欄、公益目的保有財産が1号財産になるのですね。こちらとこちらを比較していただきたいのですが、この式ですね。本来の考え方の式を御説明したいのですが、公益目的保有財産残額が没収の対象になります。

公益目的保有財産は、貸借対照表を見ていただくと、公益aの1号財産の1a、これが時価評価された金額です。公益目的増減差額というのは、3aとか、4aとか、財源がそういうものに使われていたら、こちらに入り込んでいるだろう。あとは、流動資産の中に一部入っていれば、そういうものも入りますけれども、遊休財産としても、申告していれば解除

になりますので、基本的には、1aから6aまで入り込むだろうなど。1aについては時価評価になってくるだろうと、そういう考え方だと思います。

そこには負債は引いておりませんので、負債がもしあったとして、負債をもとに1号財産とか2号財産をつくったとしても、それは没収の対象にはなりません。置いていきなさいと、自分で持っていきなさいということになりますから、公益aの縦の欄の部分が、そうですね、公益目的保有財産と1aは、c1ですね。c表の1号財産。そうでなかったでしたか。

○松前課長補佐 c2表の1号財産が公益目的保有財産になっておりまして、こちら、先生が御指摘いただきました1aになります。1aは、通常の事業年度でありますと、取得価格ベース。

○高山座長 そうですね、ごめんなさい。没収時には1aが時価評価になります。それ以外の公益目的、いわゆる利益でもって何か投資していますので、それが3aになったり、4aになったり、5aになったり、6aになったりしていて、場合によっては流動資産の中にも一部入ってくる可能性もあるというのがこの表です。

一方、先ほどの表の説明にありました補足の資料のイメージのところですが、検討案の(1)なのですけれども、これはどちらかという貸借対照表の公益aaの部分ですかね。ここをイメージしているということで、負債を引いていますよという部分がありますけれども、当然この中には流動資産も含まれているというところで、どっちが有利という話になってくるのだと思います。

一方、検討案(2)は、毎期のaの積み上げということで、どちらかという、資料1の②の本来の考え方に近い部分だとなっているのかなと。ただ、負債等を引いた金額が出ておりますので、そういう意味では先ほどの本来の考え方とはちょっと違うのかなというところがございます。ただ、そういうふうにしましょうということだと思います。

3番目は、H表を3年に一遍つくるということで、3年に一遍つくるのですが、その考え方は、先ほど言ったもともとの考え方を踏襲しながら、ただ、提出は3年に一遍ですよという案だと思います。

(4)が別表1を廃止するという方向で、没収するときの対象はまた別途定めるという形になるのかなと思っております。

それを踏まえて、皆さんに御意見をお伺いしたいと思います。

では、長参与から。

○長参与 非常に難しい問題です。法人にとって認定取り消しは基本的には想定していないので、廃止するというのが一番簡単だと思うのですけれども、別途定めるになるのかな。法人にとっては一番ありがたいと思います。でも、その金額を意識していただくというのも必要なことではあると思うのですね。その兼ね合いだと思うのですね。なるべく簡単で、なるべく法の趣旨に合うものということで、何とも言えないのですけれども、私は(2)案のほうがいいのかなどは思っています。何とも言えないです。



○高山座長 ありがとうございます。

では、中田参与から。

○中田参与 感情的には廃止に賛成です。でも、もともと目的が、取消しが行われたときに、過去に遡って金額を算定することが困難だから毎年つくっているという目的なのに、廃止はないですね。そうすると、廃止ではないとすると、(3)の3年に一遍は意味がわかりませんが、(1)と(2)のどちらかというところ、結局、(1)は、今つくっていますね、公益目的取得財産残額。その数字はどうするのという話になると思うのですよ。だけれども、(2)だったら、今、作成しているものをベースにして、前事業年度の公益目的取得財産額はありますから、それをベースに足し算、引き算するだけ。要するに、同じことをやっているのですよ。だって、別表Hの1の3から9が当期一般正味財産増減額にプラス当期正味財産増減額、これは指定も入るのかな。指定も入るのですね。そうすると、3から9と15から18を簡単にしただけということだから、今の別表Hは何をやっているのかさっぱりわからないのですが、要するに、損益計算書を足し算、引き算しているのだということだけはクリアされるので、イメージとしてはわかりやすくなる。だから、今の方法を全く変えていなくてやっているだけなのかなと思っていて、これが一番、今の実態に即したわかりやすい方法かなと思っています。

ですので、このややこしい、10番と19番、これはやめてほしいし、もっと違う方法で、直感的にわかりやすいような別表Hの(1)にすれば、今の法律もそんなに変えなくてもいいのかなと。変えても説明がつく。こういう表現を変えただけですよと説明がつくような気がしますので、現実問題としては(2)になるのではないかと。

(1)はBSでやる方式ですけれども、結局、BSを一部の法人にはつくりなさいと言って、ほとんどつくっていない法人も多いのに、これをやるということになると、貸借対照表を作成しろという話にまたなりますので、ここは触れないほうがいいのではないかと私は思っております。

以上です。

○高山座長 御指摘ありがとうございます。

上倉参与から、いかがですか。

○上倉参与 私も皆様と同じで、3番はよくわからないのですけれども、(4)は、取消時に過去にさかのぼってと、多分、プラスマイナスアルファの部分について過去にさかのぼって計算するという話になってこようかと思っておりますので、それはとても現実的な話ではないと思います。

(1)(2)については、最初、私は(1)と(2)は変わらないのではないかと思いますけれども、今までの別表H(1)の従来からのやり方との連続性ということを考えると、やはり(2)が一番現実的なのではないかと思います。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

では、金子参与。

○金子参与 そんなに強い思いはないのですけれども、つくるのが面倒だというだけではなくて、先生方が入っていないところで、間違えて、2年後ぐらいに必ず直せというのが大量に来るといふところがあるので、ただ面倒だけではなくて、間違えないという意味では、2番。結局、3番だと、どうせ間違えているということになるかと思うので、2番のほうがよろしいのかなと思います。

それと、もう一点、さっきの繰り返しになってしまうかもしれないのですけれども、この問題をこの会計委員会でやることに対して、公法協だとか、いろいろなところから、違和感があるとか、いろいろなコメントがあるので、これを会計委員会で扱うことにどのような意義があるのかという前文の部分を、ほかのテーマに比べて長めに報告書の中に入れていただいた上で、この問題を扱うというか、何でこの問題を扱うに至ったのかということ、ほかの純粋な会計の問題以上に前文でかなり詳しく御説明をいただければと思っております。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

では、梶川参与から御意見。

○梶川参与 数字のつくり方の技術論は私はやや不案内なので、皆さんがおっしゃられている(2)ぐらいが妥当なのかなと思う反面、廃止をするということではないのですけれども、認定時に趣旨に見合った簡便な計算で、かつ公益目的財産が最大限に想定される数値を一つ上限というか、置いて、御自身が正確に計算したら、そうではないではないか、もう少し低い金額だよとおっしゃられるなら、継続的に訴免をするために、今のH表なのか、どれだけ手間をかけてもやり続けておいていただくということは考えられないのかなということです。

決してペナルティーとかと考えているわけではないのですが、認定時には、ある意味、簡潔な方法論で、行政監督目的と言っておかしいのですけれども、もともとの組織が公益のためにある組織なので、最大限それは譲っていただけると。ただ、余りに理論的に合わない話はもちろんあれですけれども、そのような簡潔な計算と、自分たちが訴免する方式との併用みたいなことは、実務もよくわからずにしゃべっていますけれども、言ってみれば、正確にやりたければやってよと、自分に益するのだったらやればいいし、そうでなければ、一括、こういう形式で、疑わしきはこっちよと、そんな考え方はとれないのでしょうかというのはちょっと感じました。行政技法的にそんないい加減なのは許されないということだろうとは、大体思うのですけれども。済みません。

○高山座長 このH表ですが、金子参与がおっしゃったように、会計マターではないのです。ただ、実務の方たちが非常に悩んでいる部分もありますし、会計士協会のほうでも随分検討させていただいて、何とかわかりやすい状況に持っていけないかと思ったのですが、なかなか難しいというところもございました。H表の改善策、4案出ているのですが、実

際、会計士協会でこれに携わった大立目先生、何か御意見等ありますか。

○大立目分科会長 いえ、これを協会で直接的に扱ったという記憶はないのですけれども、そもそも、例えば、公益法人が解散とかに至った場合に、先ほどから公益目的財産没収というお話があるのですけれども、その没収というのは、お金に換金するわけではなくて、持っている財産をそのままお渡しするということだと思えるのですけれども、違うのですかね。

○高山座長 金額ではないですか。

○大立目分科会長 金額に全部換価して、現金価値にして譲渡するのですか。

○高山座長 そうではないですか。

○大立目分科会長 どこかに売り払えということですか。例えば、公益目的財産でもですか。

○高山座長 その規定自体は金額ですね。

○松前課長補佐 金額で決められるということだと思えるのですけれども、それでどうやって清算するかということまでは書いてはないのでは。

○大立目分科会長 現物でお渡しするというのも当然あるわけですね。ですので、金額と譲渡する財産がすぐにマッチするわけでもないと思えるのですけれども、どちらかというところ、公益目的財産として持っているものは何なのかが大事なのかなと思えるのですけれども、それを全部金額に置きかえないと、この制度として成り立たないのかというのはちょっと、自分としてもまだ理解できていないところなのです。

○松前課長補佐 もともとの公益目的取得財産残額の考え方は、公益のためにどれだけ使ってもらおうかということを表示していただくという意味と、取消しのときにどれだけ財産を譲渡というか、引き継ぐか、もしくは返すかということだと思えるのですけれども、それはやはり現物だったり、お金だったりするので、それを金額に換算して、責任額として幾らかということを示すということかと思えます。だから金額でやっていますし、先ほど問題というか、差異の項目にもありますけれども、公益目的保有財産以外の財産に保有財産であったものを変えた場合でも、それは公益目的取得財産残額の中に入りまして、もともと公益に使うと決めたものは責任持って使ってくださいよ、それは物がなくなっても、それが責任額ですよということとずっと運用しているものでございますので、額というのはそういうことから、金額というか、相当額というか、それで運用しているということだと思えます。

○高山座長 ここは実はやっていてすごく悩ましいところで、相続税では物納を認めるのですけれども、この認定法の規定をよく読むと、物納は考えていない、想定していないような気がします。これは私の記憶が正しければ、負債が入っていないというのは、イメージとして物納を最初に考えていたと思うのですよ。そのときに負債などがついてきたら困るので、物納するときにはこれは外すよねという形でもともとあったのですが、規定を最終的に見ると、残額ということで金額になってきて、そのとき私は思ったのですが、金額

だったら、負債をしとけばよかったなと思ったのですよ。ですから、基本的には残高なので、金額に換価してとなると、多分、換金したら、相当混乱をしてくるということで、やはりあってはいけないことなのですね。ただ、あったときにどうするかを考えていかなくてはいけなくて、金額でいくしかないのかなと。

○大立目分科会長　ちなみに、解散事例があるかと思うのですけれども、そのときにもみんなお金にかえたということなのですか。

○小森事務局次長　そうですね。今まで取り消し3件ありますけれども、ゼロが2件でしたか。

○高山座長　これも私の想像なのですが、H表の見直しの一つのきっかけが、実際、こうやって一生懸命規定して、現実には3件あって、そこがこのH表を使えたかというところ、使えなかった事例だったと思います。ですから、これだけ労力を払って、実際の事例が出て、取り消されるというのはやはり相当、財政状況の悪い法人になっていますので、それがゼロでとなっているならば、このエネルギーは何なのと、これは私が個人的に思っているところがございます、そうであるならば、もっと簡便にしようということで、何か数字をつくらなければいけないのだと思います。

○中田参与　質問なのですけれども、取り消しのときは、また再計算するということですね。だけれども、毎年、毎年、出さなければいけないというのは、どういう意味があるということですかね。

○高山座長　それをやっていかないと計算できません。

○中田参与　御提案なのですけれども、今の別表Hの作成をやめると累積していかなければ把握できないところがありますね。公益目的保有財産以外の財産としては公益目的財産とか、認定の日以前に取得した不可欠特定財産、それは把握していくのがすごく簡単ではないですか。そこだけをキャリアフォワードしていくような表にしてはいかがかと。

○高山座長　それは私が今、申し上げているところなのですが、付表が必要で、例えば、公益目的事業を、法人会計だとか、あるいは収益に持っていきますというものは把握しておかないと、わからなくなってしまうから、後で公益目的事業から減ってしまいますから、やはりこれは把握しなければいけないという部分だと思います。

あと、もう一つが、こちらで言うと、H表の(1)のeですかね。不可欠特定資産として、当初認められれば、これは没収の対象にならないのですね。ところが、その後、資本的支出をして、増えていったものについては、これは増加した部分だから没収対象になるということで、こういうものはしっかりと記述をしていかなくてはいけなくて、当初認められた不可欠特定資産を持っている法人は、きっとキャリアしなくてはいけません。公益目的財産から消えた部分は把握していかないと、しり抜けになってしまうということで、これはキャリアしてもらいたい。

○中田参与　キャリアするのですが、それは減多にないから、ほとんどの法人は何もしなくていいのと同じになりますね。すごく楽だから、そういうふうにするのはいかがでしょ

うか。

○高山座長 究極はその辺なのですけれども。

○中田参与 そうですね。

○高山座長 ただ、それでいいかという話になるのですね。せつかく今まで計算していた部分を切ってしまう。ただ、実際は、一番楽なのは多分、(2) ですかね。公益目的財産残額の計算方法を変更するというので、(2) の方法だと思います。これにプラス調整額の考え方をしていく。

○中田参与 これは今とほとんど変わらない方法です。

○高山座長 でも、今よりはいい。

○中田参与 今よりは少しいいだけです。

○高山座長 少しいいだけ。で、(4) まで踏み込むかという話だと思うのですよ。別表Hを廃止して、別の考え方を出していくということですね。

○中田参与 別の考え方ではない。規則のあれだけ細かい決め方とは別ですね、確かに。

○高山座長 過去にさかのぼることはできないので、別途定める方法があつて、それを没収していくということですね。例えば、先ほど見た別添資料①の公益aの欄の1号財産から6号財産まで全部没収というような方向性をしていくというのもいいのかもしれない。今は1号財産だけ時価評価をしていきますけれども、それ以外の部分を時価評価して、全部対象というのも。

○中田参与 それは別表Hの問題とは違いますね。作成の問題とは違うと思います。

○高山座長 そういう考え方もある。こういう条文は抜けとかが出たら大変な話ですし、相当緻密にやっていかないといけない部分なので、時間的な余裕、あるいはパワーがあるかどうかということもあつて、こういうお話をさせていただいているのだと思います。

上倉参与から何か。

○上倉参与 今までもやってきていることですし、(2) の方法で、今までちょっと不明な部分を明らかにしてあげれば、それほど負担になる作業ではないのかなという気はしています。

○高山座長 金子参与から何か。

○金子参与 特にないです。

○高山座長 梶川参与から何か。

○梶川参与 負担感がそれほどではなくて、もともとということでもあります。結局、正確性についても常に追いかけていかなければいけないということもあるので、今、直前に言われた方法論ではないですけれども、ストック情報を主に活用して計算できれば、もう一つの考え方かなという気はするのです。さっき言ったように、疑わしきはこっちに寄せていただきましょうみたいな、できる限り公益目的を使っていただければと。

○高山座長 事務局長から何かサジェスションはありますか。

○川淵事務局長 ある意味、私の勝手な理解ですけれども、私もこちらに来て、この別表

Hなるものを見たとき、何だこれというのが率直なところでした。仕組み、あるいは法令の規定上、作成する必要があるとしても、簡便なつくり方はいり得るのではないかと、感覚的に思っていたのですけれども、今回お示ししている案で、その計算の仕方のイメージもついていますが、私の勝手な理解では、こういう計算をすれば、法令に定めたような計算をしたことになるというもので、今の別表Hは施行規則に書いてあるような計算をそのままやるような形になってはいますが、これは単に、こういう計算要素で計算するのですよというのを書いたものだと理解すれば、結果として、こういう計算をすれば、そういう計算をしたことになるというのが、非常に簡便で負担感を減らすということになれば、それでいいかなと。これを見たときに、二次方程式の解の公式みたいなものをイメージしたのです。何でこれで二次方程式の解になるのかというのは、証明の仕方がありませんけれども、それはこれに書いてあって、実際の計算は解の公式に入れればよいと、そういうイメージかなと勝手に思いました。そういうことができれば、ひょっとしたら、これは自動計算にかなり近いようなことができるのではないかと。今、御指摘あったような、特別な状況があったときは注記をして、要素を差し引きすればいいので、そういうことができればいいなということ。

それから、財産残額は、法令上は公益認定の取消しに伴う部分に書いてあるのですけれども、常に公益目的取得財産は自分のところにどれだけあるのか、それをつかむ、そういう作用もあるよというふうに理解すれば、何か厄介者というか、そういうことではなくて、少し前向きな意味も見出せるのではないかと。計算方式は極めて簡便にした上で、そんなことができたらいいのではないかとこの感じもしました。

以上です。

○高山座長 ありがとうございます。

小森委員から御意見は何か。

○小森委員 特にございません。

○高山座長 どちらにしても、H表、今のままだと、やはり皆さん、使いにくいという御意見が強いので、(1)から(4)は今のところたたき台がありますけれども、これにつきましても、きょう結論を出すことができませんので、今後、詳しく、もう一度、皆さんに頭の整理をしていただいて、別表Hを見ていただいて、その中で結論を出していきたいと思っております。

それでは、最後、何か事務局からございますか。

### 【その他】

○小森事務局次長 きょういただいた宿題をまた次回、御議論いただくように整理したいと思います。それから、前回の宿題も、今回議論できなかったもので、可能なものは次回したいと思います。また資料を送るのが直前になってしまいまして、2回も続いて本当に申

しわけないと思います。次回はなるべく早く準備したいと思います。  
○高山座長 ありがとうございます。

**【閉会】**

ほかに何かございませんか。なければ、少し早目なのですけれども、これもちまして第23回研究会を終了させていただきます。皆さん、どうもありがとうございました。

以上