

**平成29年度  
公益法人の会計に関する諸課題の  
検討結果**

平成30年7月19日

内閣府公益認定等委員会事務局

# はじめに

## 【公益法人の会計に関する研究会（以下「研究会」という。）の目的】

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。

## 【過去の報告書の公表】

- 公益法人の会計に関する諸課題の検討状況について（平成27年3月26日）
- 平成27年度 公益法人の会計に関する諸課題の検討結果について（平成28年3月23日）
- 平成28年度 公益法人の会計に関する諸課題の検討の整理について（平成29年6月9日）

## 【平成29年度 公益法人の会計に関する諸課題の検討結果について】

1. 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
  - (1) 特定費用準備資金の運用の点検
  - (2) 遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化
2. 財務諸表における勘定科目の明確化の検討について
3. 別表H簡便版の作成のフォローアップについて

# 1. 特定費用準備資金の運用の点検

特定費用準備資金の運用に関して2つの課題を挙げ、解決策を検討した。

## 課 題

特定費用準備資金の活用が低調（内閣府認定法人では20%程度）

公益法人の責に帰することができない事情による収入減少の場合あり

## 解 決 策

通常型：より多くの公益法人が現状の特定費用準備資金を活用できるように要件を明確化した。

特例型：特定費用準備資金積立ての要件を弾力化し、従来認められていなかった新たな特定費用準備資金の計上を認めた。

# 1. 特定費用準備資金の運用の点検

## ◆ 特定費用準備資金の要件の明確化(現状)

		対象事業		要件※3		
		新規事業	既存事業	目的	規模	期間
現状 (通常型)	[1] 将来の費用支出の増加が見込まれる場合 ※1	○	○	具体的な説明	個別具体的な計画	最長10年を目安
	[2] ① 将来の収入の減少が確実に見込まれる場合 ※2	—	○	具体的な説明	個別具体的な計画	最長5年分

※1 [1]は典型的な特定費用準備資金

※2 [2]は、FAQ問V-3-④「将来の収支の変動に備えて法人が自主的に積み立てる資金(基金)については、過去の実績や事業規模の見通しを踏まえて、活動見込みや限度額の見積もりが可能など要件を満たす限りで特定費用準備資金を用いることができます。」による場合の特定費用準備資金

※3 活動の目的・内容や事業規模、実施期間の明確化

# 1. 特定費用準備資金の運用の点検

## ◆ 特定費用準備資金の弾力化(新たに)

[1]及び[2] ①で対応できないと主張する法人から、その理由に関してガバナンスを踏まえ、事業の安定性・継続性を中心に合理的な説明を求める。

(例) 政策変更に伴う補助金の削減の見込み等法人の責に帰すことができずに事業収入の減少が見込まれる場合

		対象事業		要件		
		新規事業	既存事業	目的	規模	期間
特例型	[2] ② 将来的に収入の安定性が損なわれるおそれがあり、専ら法人の責に帰すことができない場合 ※1	—	○	具体的な説明	蓋然性の高さに係る見込み	最長5年分

※1 該当する場合の条件

- ① 公益法人が特定費用準備資金の積立要件を説明するに当たり、当該公益法人の責に帰すことができない事情により将来の収入減少が見込まれることについて、法人の理事会、評議員会又は社員総会、監事等の認識を踏まえた説明をすること。
- ② 当該積立額に相当する資金が必要となる理由の説明をすること。
- ③ 当該積立の期間は最長で5年であり、その期間が合理的であること。

# 1. 特定費用準備資金の運用の点検

(参考)

○ **特定費用準備資金**：「将来の特定の活動の実施のために特別に支出する費用(事業費・管理費に計上されるもの。引当金の対象となるものを除く)に充てるために保有する資金(認定法施行規則第18条第1項)」

## ◆ 5つの要件(認定法施行規則第18条第3項)

① 資金の目的である活動を行うことが見込まれること。

⇒ 活動の内容及び時期が費用として擬制できる程度に具体的であることを要する(ガイドライン)

② 他の資金と明確に区分して管理されていること。

⇒ 貸借対照表及び財産目録に、適切な名称を付し、貸借対照表上の特定資産として計上(ガイドライン)

③ 資金の目的である支出に充てる場合を除くほか、取り崩すことができないものであること又は目的外で取り崩す場合に理事会決議等の特別な手続が定められていること。

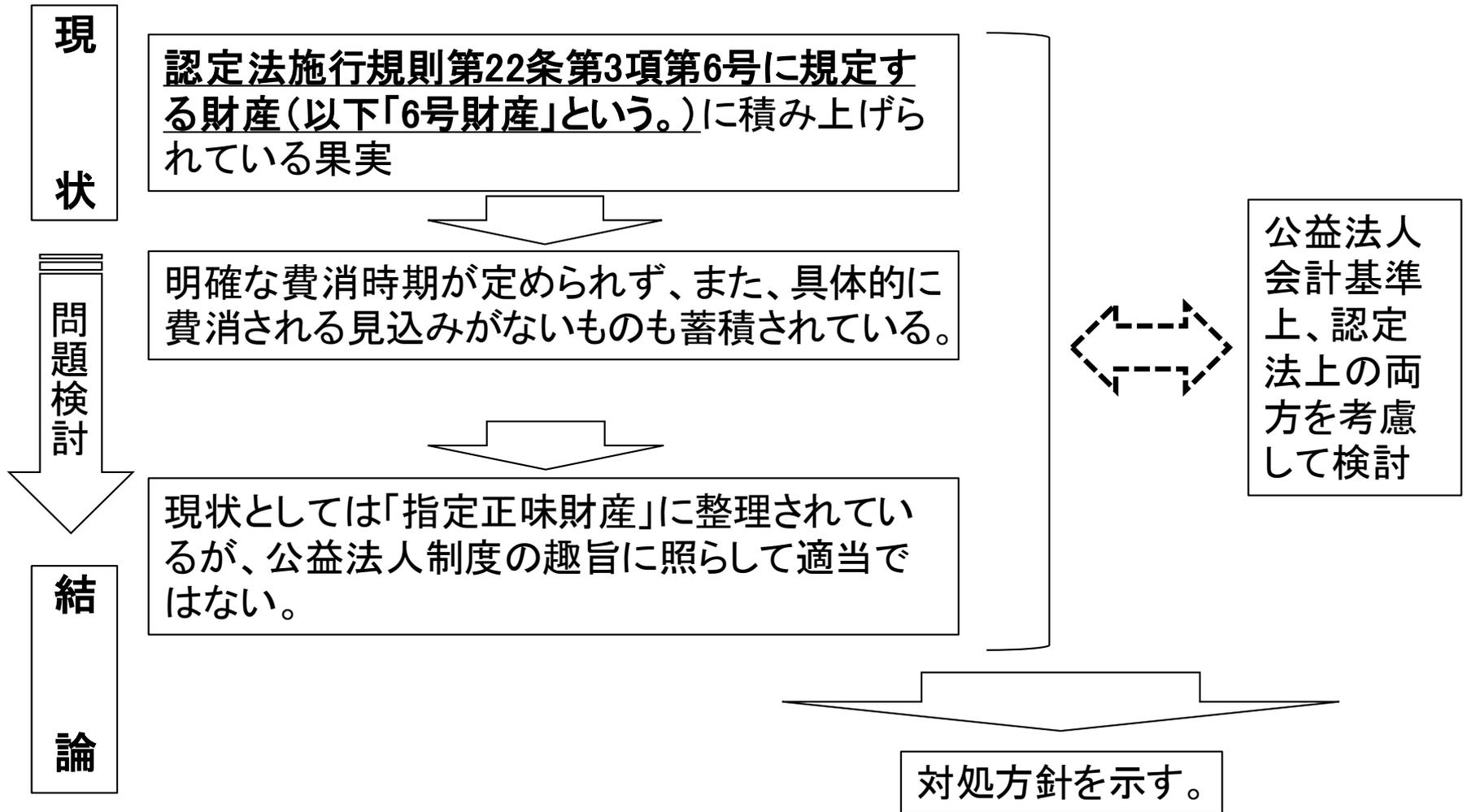
⇒ 目的変更もあり得るが、止むを得ざる理由に基づくことなく複数回計画を変更するような場合は、「正当な理由がないのに当該資金の目的である活動を行わない」と判断されうる。(ガイドライン)

④ 積立限度額が合理的に定められていること。

⑤ 上記③の特別の手続の定め、積立限度額(最低額)及びその算定根拠について事業報告に準じた備置き、閲覧等の措置が講じられていること。

⇒ 必要額を上回る場合、正当な理由がないのに目的の活動(財産の取得等)を行わない場合には、取り崩さなければならない。

## 2. 遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化



## 2. 遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化

(参考)

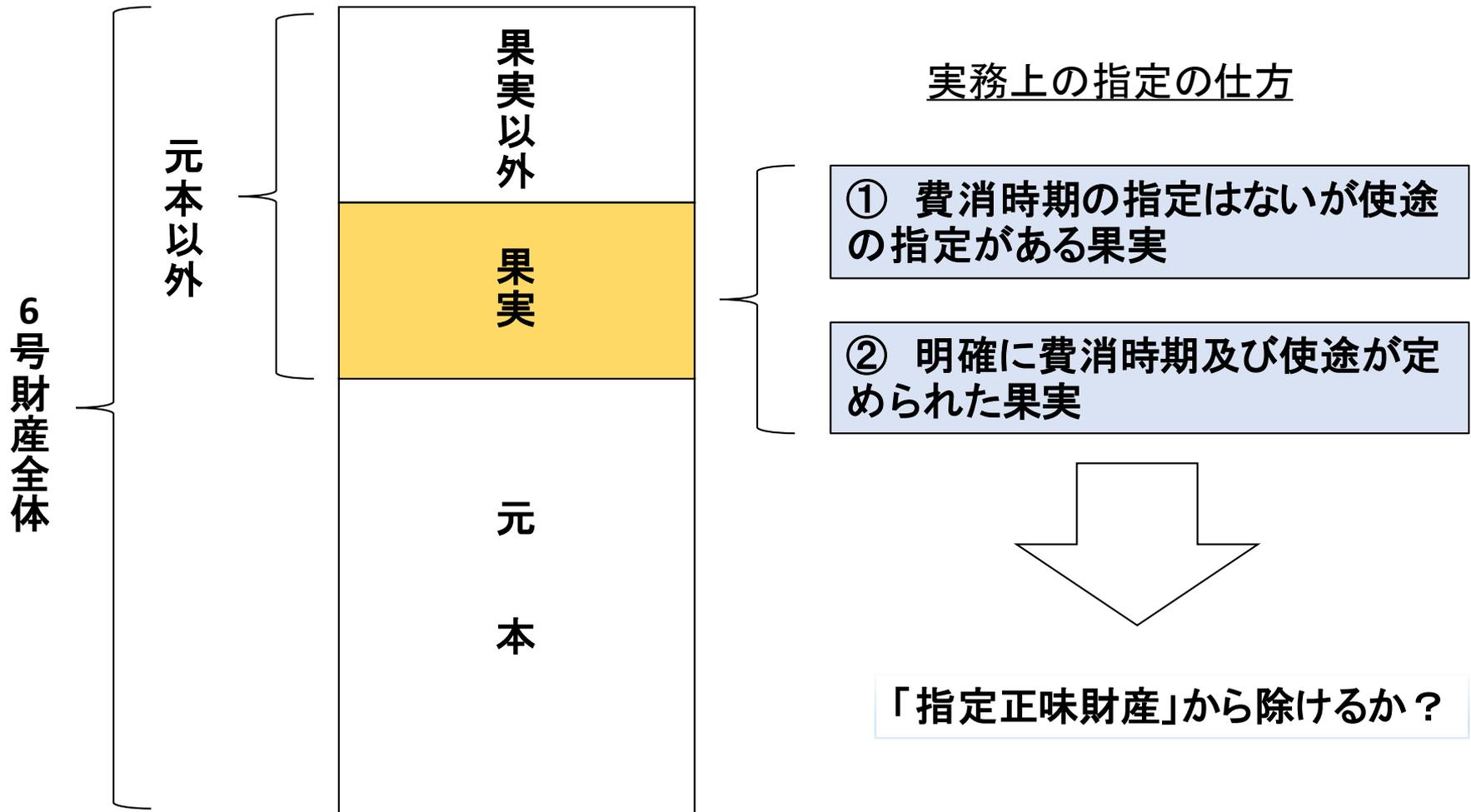
### ○ 控除対象財産(認定法施行規則第22条第3項)

1号～6号	備考
公益目的保有財産(1号財産)	運用益を公益目的事業に充てている金融資産、公益目的事業に使用している土地・建物・機械設備等
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号財産)	運用益を収益事業等や管理費に充てている金融資産、収益事業等に使用している土地・建物・機械設備等
資産取得資金(3号財産)	資産の取得又は改良に充てるための資金
特定費用準備資金(4号財産)	将来の特定の活動に充てるための資金
寄附等によって受け入れた財産であって、当該財産を交付した者の定めた用途に従って使用し、若しくは保有しているもの(5号財産)	ガイドラインでは、「賃貸し、その賃貸事業利益を公益目的事業費に充てる旨定めがあつて寄附された建物を、その定めに従い使用収益している場合が該当する」と例示
寄附等によって受け入れた財産であって、当該財産を交付した者の定めた用途に充てるために保有している資金(当該用途に従って使用されることを待っている資金)(6号財産)	ガイドラインでは、「研究用設備を購入する旨定めがあつて寄附されたが、研究が初期段階のため購入時期が到来するまで保有している資金が該当する」と例示

※ 5号財産、6号財産は、寄附者の意思により用途に制約が課されているので公益法人会計基準上は、指定正味財産に該当する。

## 2. 遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化

### ○ 今回の対象となる6号財産



## 2. 遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化

### ① 費消時期の指定はないが用途の指定がある果実

結論

公益法人会計基準上、「指定正味財産」に該当しないと一律に整理することができない。  
認定法上、遊休財産に該当するかどうか明らかではない。



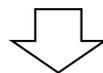
今後の  
対応

認定規則及びガイドラインの改正等により、当該果実は収支相償の対象とはならないが、遊休財産額規制の対象とすることを明確にして、公益目的事業における支出の増大を間接的に担保することが適当であると考ええる。

### ② 明確に費消時期及び用途が定められた果実

結論

公益法人会計基準上及び認定法上、当該果実を遊休財産額の算定に含めることは困難であるため、控除対象財産とする必要がある。  
当該果実については、従来通り、6号財産とすること。



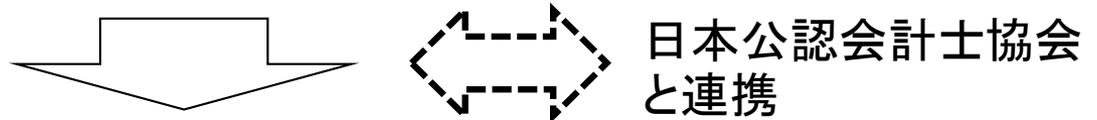
今後の  
対応

費消時期の指定については、原則として、交付者の意思を尊重すべきものであると考えられるが、ガイドラインにおいて現行の特定費用準備資金の期間について10年を目安としていることを踏まえ、10年の長期を超える費消時期の指定は、公益の増進を担う公益法人に対する寄附金の用途指定として適当ではないと整理する。その旨をガイドラインの改正等により明確化し、相当の期間内に当該果実が費消されることを担保することが適当であると考ええる。

## 2. 遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化

### ◆ 当該対処方針を実施するに当たって日本公認会計士協会に依頼する事項

今回の結論の趣旨を踏まえ、公益法人が保有する果実の費消状況についても、これを監査上留意すべき事項として考慮した監査が外部監査人により実施されることを期待したい。



今回の認定規則及びガイドラインの改正により遊休財産規制の対象となる範囲が変更となることについては、監査基準委員会報告書250「財務諸表監査における法令の検討」(平成23年日本公認会計士協会)に該当すると考えられるため、実務指針等で監査上の留意事項として強調する等の検討を依頼する。

### ◆ 中長期的な課題

- 「指定正味財産」としてどのような財産を認めるか
  - 指定の概念
- 公益法人が遊休財産規制の下でどのような財産を保有することが可能か
  - 控除対象財産の明確化
- 6号財産に計上される財産として、果実のみならず、費消時期の定められていない元本や現金についても検討すべき

### 3. 財務諸表における勘定科目の明確化の検討について

(1)「為替差損益」の勘定科目及び為替差損益と評価損益との関係

課 題

外貨建債券等の決裁時における換算差額を処理するための、為替差損益等の科目例示がなく、処理方法が不明確である。

解 決 策

勘定科目の明確化

- ① 一般正味財産増減の部に計上される為替差損益
- i) 時価法を適用した投資有価証券に係る為替差損益  
以下の評価損益等勘定科目に為替差損益を含めて計上する。
    - ・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
  - ii) その他の為替差損益  
経常収益及び経常費用に為替差益及び為替差損の勘定科目で表示
- ② 指定正味財産増減の部に計上される為替差損益  
以下の評価損益等の勘定科目に為替差損益を含めて計上する。
  - ・基本財産評価損益等
  - ・特定資産評価損益等

### 3. 財務諸表における勘定科目の明確化の検討について

#### ◆ 決済差損益と換算差損益について

為替差損益は決済差損益と換算差損益とに区分される。その区分表示の必要性が低いことから為替差損益の勘定科目でまとめて表示する。

#### ◆ 会計区分がある場合の為替差益と為替差損の相殺表示について

正味財産増減計算書内訳表

科目	公益目的事業会計	収益事業等会計	法人会計	内部取引等の消去	合計
… … …					
為替差益	500	—	100	△200	400
… … …					
為替差損	—	200	—	△200	—

### 3. 財務諸表における勘定科目の明確化の検討について

#### ◆ 収支相償等と外貨建有価証券に係る為替差損益との関係

為替差損益は、法人の公益目的事業に直接関連しない収入又は費用であることから、公益目的事業の経常収益又は経常費用に含めず、収支相償の判定に算入されないものと解することができる。公益目的事業比率の計算においても同様である。

#### ◆ 為替差損益の区分

固定資産から生じる為替差損益については投資有価証券の評価損益等と同様とし、その他の為替差損益については、売買目的有価証券の評価損益と同様とする。

### 3. 財務諸表における勘定科目の明確化の検討について

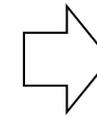
(2)「他会計振替前当期一般正味財産増減額」の勘定科目の追加

課 題

現状の様式によると他会計振替額の直前で一般正味財産の増減額が集計されていないことにより、他会計振替額の蓋然性を直ちに確認できない状況である。

解 決 策

勘定科目の明確化



他会計振替額の直前に「他会計振替前当期一般正味財産増減額」を追加

#### 正味財産増減計算書内訳表

- I 一般正味財産増減の部
- …
- 2. 経常外増減の部
- …
- 当期経常外増減額
- 他会計振替前当期一般正味財産増減額**
- 他会計振替額
- 当期一般正味財産増減額
- …

### 3. 財務諸表における勘定科目の明確化の検討について

(参考)

- ◆ 収益事業等会計で法人税の発生する場合及び税効果会計を適用している場合の表示例

#### 正味財産増減計算書内訳表

I 一般正味財産増減の部

...

2. 経常外増減の部

...

当期経常外増減額

他会計振替前当期一般正味財産増減額

他会計振替額

税引前当期一般正味財産増減額

法人税、住民税及び事業税

法人税等調整額

当期一般正味財産増減額

...

### 3. 財務諸表における勘定科目の明確化の検討について

#### (3) 適用時期等

- ◆ 上記(1)及び(2)の措置については、平成30年4月1日以降開始する事業年度から適用。ただし、早期の適用を妨げない。
- ◆ 関連して「公益法人会計基準」の運用指針「12. 財務諸表の科目」及び「13. 様式」が改正となった。

## 4. 別表H簡便版の作成のフォローアップについて

- ◆ 別表H簡便版(案)と利用の手引き(案)を公表した。
- ◆ 別表H簡便版の運用は、平成30年4月1日以降開始する事業年度に係る定期提出書類から開始を目指すこと。
- ◆ 別表H簡便版の提出方法としては、当面は、定期提出書類に簡便版のファイルを添付することとする。その後、必要に応じて改良を加えつつ、然るべきタイミングでシステム改修を行うことを検討する。

## おわりに

### 【今後の方針】

今後の環境の変化や実務の積み重ね等に伴い生じる様々な会計上の課題について、引き続き適切に検討していくこととし、公益活動を担う公益法人の運営の基盤となる会計について更なる改善を図っていく。

※ 研究会の報告書はこちらからご覧下さい。

<https://www.koeki-info.go.jp/index.html>

**ご清聴ありがとうございました。**