

公益法人の「収支相償」について

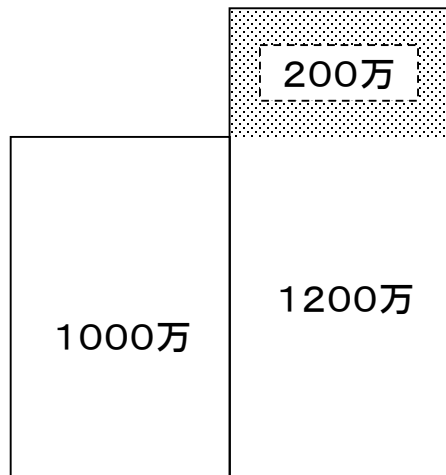
- 公益法人が利益を内部に溜めずに、公益目的事業に充てるべき財源を最大限活用して、無償・格安でサービスを提供し、受益者を広げようとするものです。
- 公益法人が受けている税制優遇の重要な基礎となっています。

収支相償の例

(注) 収支相償の判断は、事業単位（第一段階）と全体（第二段階）の2つが必要（事業がひとつの場合は第二段階からの判定）。下記は、第二段階で判断する場合の例示です。

【収益<費用】の場合

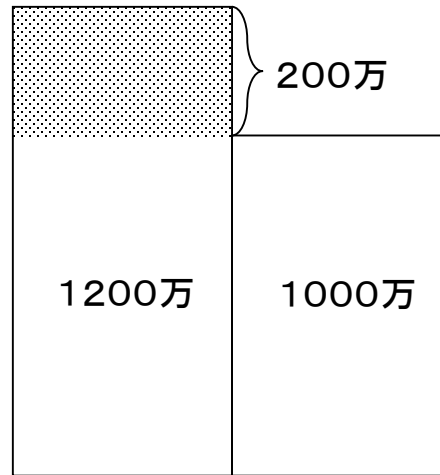
収支相償を満たしている。



収益
費用
〔公益目的事業会計〕

【収益>費用】の場合

このままでは収支相償を満たしていない。



収益
費用
〔公益目的事業会計〕

各事業年度の計算書類等に基づいて、収支の均衡を判定しますが、左記の場合であっても、以下の対応例により、中長期的に収支が均衡することが確認されれば、収支相償を満たすものとされます。必ず翌年度までに無理に費消しなければならぬというものではありません。解消計画をじっくり検討していただき、翌々年度に解消することも可能です。

【対応例】

- ・特定費用準備資金の積立
ex. 将来の公益目的事業の拡大
- ・資産取得資金の積立
ex. 公益目的に使用する建物の修繕積立金
- ・当期の公益目的保有財産の取得
ex. 公益目的に使用する什器備品
(例：医療機器) の購入 等

問V - 2 - ⑤（収支相償）

収支相償を計算した結果、収入が費用を上回って剰余金が出た場合はどうすればよいのでしょうか。また、この剰余金は遊休財産となるのでしょうか。

答

- 1 収支相償の計算においては、公益目的事業に係る収入と公益目的事業に要する費用を比較することになりますが、その際には原則として各事業年度において収支が均衡することが求められます。しかしながら、ある事業年度において収入が費用を上回る場合であっても、公益目的事業拡充等に充てるための特定費用準備資金として計画的に積み立てること等で、中長期的には収支が均衡することが確認されれば、収支相償の基準は充たすものとされます。（FAQ問V-2-③参照）。

- 2 (1) 収支相償は二段階で判断され、まず、第一段階として各事業単位で収支を見ることとなります（FAQ問V-2-④参照）。第一段階において収入が費用を上回る場合には、その額はその事業の発展や受益者の範囲の拡充に充てられるべきものであり、当該事業に係る特定費用準備資金として計画的に積み立てることによって、収支相償の基準を充たすものとなります（ガイドラインI-5.(1)①参照）。

- (2) 当該事業に係る特定費用準備資金を積み立てた上でも、予想外の事情の変化等によって剰余金が生じる場合もあり得ます。このような場合でも、この剰余金が連年にわたって発生し続けるものではなく、当該事業を通じて短期的に解消される見込みのあるものであれば、収支相償の基準を充たすものとして弾力的に取扱うこともあり得ます（ガイドラインI-5.(4)②参照）。

- (3) 具体的には、剰余金が生じた理由及び当該剰余金を短期的に解消する具体的な計画について説明していただくことが必要です。この場合の短期的とは原則として翌事業年度ですが、その次の事業年度までかけて解消せざるを得ない場合には、その計画を説明していただくことで収支相償の基準を充たすものとして取扱うこともあり得ます。また、この剰余金は当該事業において用いられるべきものですので、翌事業年度の収支相償の計算では前事業年度の剰余金の額を当該事業に係る収入の額に加算していただくこととなります。

3 (1) 第二段階では、第一段階の収支相償を充たす各公益目的事業に加え、必ずしも特定の事業に係る収支には含まれないものの、なお法人の公益活動に属する収支も加味し、法人の公益活動全体の収支を見ることとなります。その際、収益事業等からの利益の 50%超を公益目的事業財産に繰入れる場合には、仮に収入が費用を上回っている場合であっても、特定費用準備資金への積立て等を加えた公益目的事業に関する全ての資金収支では不足が生じていることが前提となっていますので、剰余金が生じることはありません（FAQ 問Ⅴ-2-②参照）。

(2) 第二段階において収益事業等の利益の 50%を公益目的事業財産に繰入れる場合において、収入が費用を上回る場合には、その額は公益活動全体の拡大・発展に充てられるべきものですので、公益目的事業に係る特定費用準備資金として計画的に積み立てていただくこととなります。ここで剰余が生じる場合において、公益目的保有財産となる実物資産の取得又は改良に充てるための資金（資産取得資金）への積立てを行うか、当期の公益目的保有財産の取得に充てたりする場合には、収支相償の基準を充たすものとして扱います。このような状況にない場合には、翌事業年度に事業の拡大等により同額程度の損失となるように、剰余金の具体的な処理方法を説明していただくこととなります（ガイドラインⅠ-5. (4)①）。

(注) 第二段階において生じる剰余金には、第一段階で生じた剰余金があればその分も含まれていますので、第二段階における剰余金の処理の説明にあたり、この相当額については「当該金額については第一段階の説明のとおり」としていただくことで足りません。

4 遊休財産額の保有の制限との関係では、収入が費用を上回った場合でも、上回る額を公益目的保有財産の取得、特定費用準備資金や資産取得資金への積立てのように用途が定まった控除対象財産（公益法人認定法施行規則第 22 条第 3 項）として整理している限りは遊休財産に該当しません。したがって、これらに該当しない剰余金の額は、遊休財産額の計算において控除の対象とはなりません。

参考 剰余金が発生した場合に必要な措置

特定費用準備資金を積み立てられない場合または特定費用準備資金を積み立てても剰余金が生じた場合には、次のいずれかの対応を取っていただく必要があります。

(1) 公益目的保有財産に係る資産取得資金への繰入れ

資産取得資金は、資金の目的である財産の取得又は改良が具体的に見込まれること、資金ごとに他の資金と区分して管理されていること、算定の根拠が公表されていることといった要件を充たす必要があります（公益法人認定法施行規則第18条第3項から第5項まで及び第22条第4項）。

なお、資金の目的である財産は、公益目的保有財産に限られます。

(2) 当期の公益目的保有財産の取得

取得する資産が金融資産の場合には、将来の公益目的事業を実施するために、当該公益目的保有財産を取得する必要性・合理性がある場合に限られます。

過去に取り崩した公益目的保有財産への充当というだけでは、必要性があるとは認められません。

(3) 翌事業年度における剰余金の解消についての説明

原則として、翌事業年度において、事業の拡大や、対価の引下げを行うことにより剰余金と同程度の損失を出すことについて、具体的にご説明いただく必要があります。

なお、事業の性質上、翌事業年度においては必ず剰余金と同程度の損失が生じることについて、具体的に説明できる場合には、そのような説明でも構いません。

(4) その他、個別の事情についての説明

(1) から (3) のほか、事業の性質上特に必要のある場合には、個別の事情についてご説明いただくことも可能です（ガイドライン I-5. (4) ①、②）。

ただし、基本的に、過去に生じた赤字の補填、借入金の返済等については、剰余金の解消方策として認められません。

問Ⅴ - 2 - ⑥ (収支相償)

収支相償の剰余金解消計画は、必ず翌事業年度で解消するものが必要でしょうか。

答

1 収支相償は、公益目的事業に係る収入と公益目的事業に要する費用を比較することになりますが、原則として、各事業年度において収支が均衡することが求められています。ある事業年度において収入が費用を上回ったことのみをもって、直ちに報告徴収等監督措置の対象となるわけではありませんが、剰余金が生じた場合には、翌事業年度までに解消するように発生した剰余金の使い道を説明することが必要です。

2 具体的には、剰余金の発生年度の事業報告書の別表A(1)の「※第二段階における剰余金の扱い」欄に、翌事業年度における解消が実現可能であることが分かる程度に具体的な剰余金の解消計画の内容を記載することが求められます。特に、法人の事業費に比して多額の剰余金がある場合には、事業拡大の達成可能性の観点から具体的で現実的な資金の使い道(事業費の費目)について十分に説明して下さい。また、事後的には、解消計画に従って剰余金が解消されたことについて、説明を求められることもあります。

3 ただし、発生した剰余金が翌事業年度における解消計画で適切に費消することができないことについて特別の事情や合理的な理由がある場合(注1)(注2)には、使い道についてしっかりと検討した上で、より計画的に資金を活用し、効果的に公益目的事業を実施することが、公益の増進を目的とする公益法人認定法の趣旨に沿うものと考えられます。

このため、次のア～ウを前提に、収支相償の剰余金解消計画を1年延長する取扱いが認められます。なお、この場合において、行政庁は、必要に応じて特別の事情や合理的理由、資金使途の内容等について確認することになります。

ア：事業報告書の別表A(1)の「※第二段階における剰余金の扱い」欄には発生した剰余金が翌事業年度における解消計画で適切に費消することができないことについて特別の事情や合理的な理由を示すとともに、剰余金の解消計画立案のための検討のスケジュールを具体的に示すことが求められる。

イ：翌事業年度に翌々事業年度の事業計画を提出する際に、機関決定された剰余金の解消計画を提出し、翌々事業年度において剰余金を解消するまでの具体的な資金使途について説明することが求められる。

なお、財務面から計画達成を担保するため、当該剰余金に見合う資金について、貸借対照表において特定資産として表示することが必要となる。

ウ：翌々事業年度の事業報告において、剰余金が解消計画に従って解消されたか否かについて、資金の使い道を説明することが求められる。

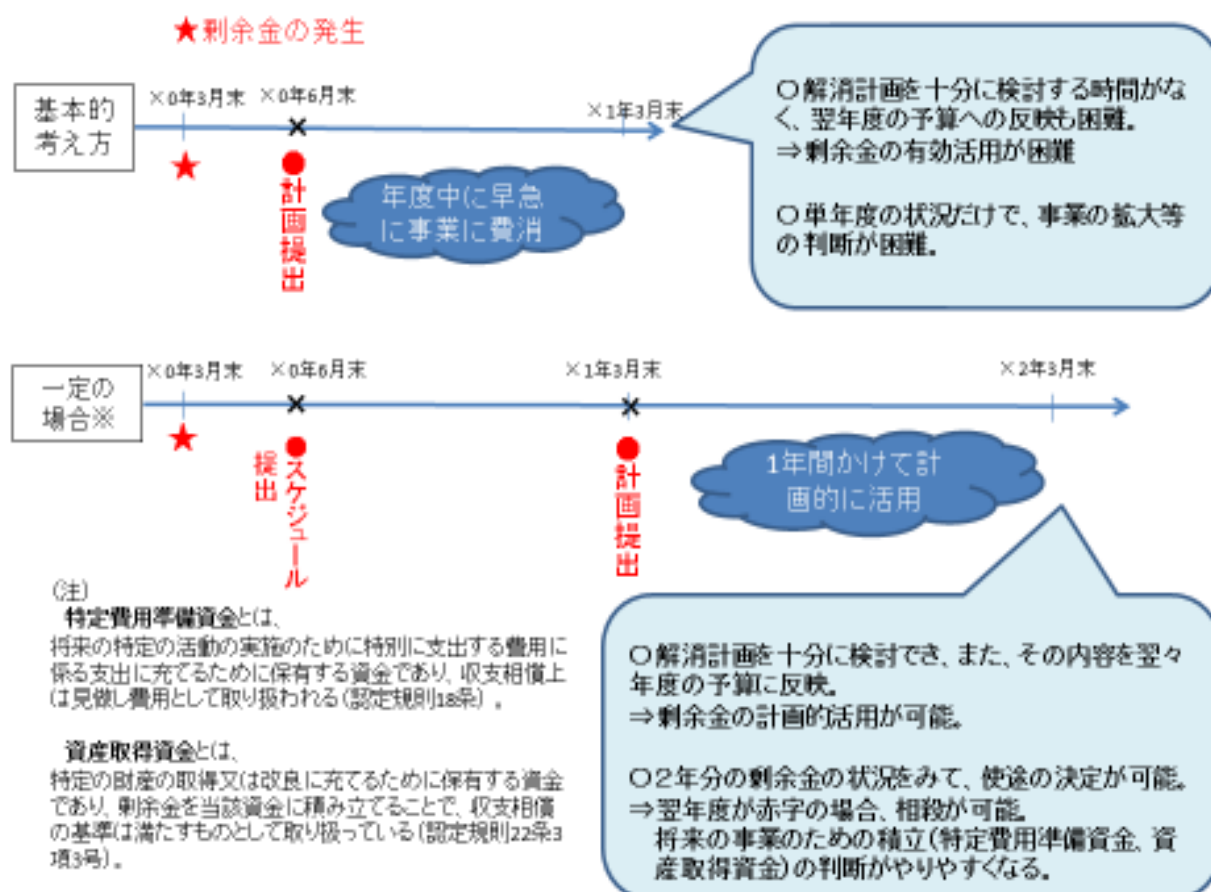
(注1)

合理的な理由とは、平年度における法人の事業規模に照らし、翌事業年度だけで剰余金を解消するには困難が伴うといった事情がある場合、例えば2年をかけて段階的に事業拡大を図ることが考えられます。

(注2)

事業が恒常的に相当の黒字を産む構造になっている場合は、合理的な理由には含まれません。

参考 収支相償の剰余金の取扱い



※ 一定の場合とは、特別な事情や合理的な理由がある場合をいう。

問Ⅴ - 2 - ⑦ (収支相償)

収支相償の剰余金が生じた場合に、公益目的保有財産としての金融資産の取得は認められますか。

答

- 1 例えば、金融資産の運用益を財源として事業を行っている公益財団法人においては、公益目的保有財産としての金融資産を取得することが、事業の拡大を図るために必要な措置であると考えられます。
- 2 しかし、金融資産の取得が無制限に認められる場合には、公益目的保有財産の積み増しに伴って事業の拡大が適切になされなければ、内部留保を無制限に積み増していく結果になり、収支相償や遊休財産額の保有制限に関する制度の趣旨を潜脱するおそれがあります。
- 3 このため、剰余金の解消のために公益目的保有財産としての金融資産を取得することについては、合理的な理由がある場合に限り認められることとしています。審査に当たっては、例えば以下の①～④の内容を確認することにより、金融資産を取得することの必要性和合理性について確認することになります。
 - ① 事業拡大に関して、実物資産ではなくて金融資産を取得して業務を拡大する必要性が明確なこと
 - ② 事業拡大の内容は具体的になっており、それが事業計画等として法人において機関決定等（理事会等の承認、決定）を受けていること
 - ③ 運用する金融資産について、その内容及びこれから生じる運用益の見込額が妥当であること並びに運用益が事業拡大の財源として合理的に説明できるものであること（拡大する費用と運用益のバランスが妥当であること）
 - ④ その他、事業の財源として、剰余金を用いることについて望ましい理由があること

問V - 4 - ④（遊休財産額）

特定費用準備資金と資産取得資金の違いを教えてください。

答

- 1 特定費用準備資金（公益法人認定法施行規則第18条）は、将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積み立てる資金です。将来、費用として支出することが予定されていることから、公益目的事業比率の算定上、前倒し的に積立額をみなし費用として算入することが可能なほか、資金の用途が具体的に定まっていることから遊休財産額から除外されます。
- 2 資産取得資金（公益法人認定法施行規則第22条第3項第3号）は、将来、公益目的事業やその他の必要な事業、活動に用いる実物資産を取得又は改良するために積み立てる資金です。資産の取得又は改良を行った時点では資金から実物資産に振り替わるだけであるため、費用で計る公益目的事業比率の算定には積立額を算入することはできませんが、資金の用途が具体的に定まっていることから遊休財産額から除外されます。
- 3 両資金とも、資金の目的である活動の実施や財産の取得又は改良が具体的に見込まれていること、資金毎に他の資金と区分して管理されていること、積立限度額が合理的に算定されていること、算定の根拠が公表されていることといった要件を充たす必要があります（公益法人認定法施行規則第18条第3項及び第22条第4項、問V-3-④、問V-4-②参照）。
- 4 例えば、将来の事業計画として、施設等の整備を行ないつつ事業の拡充を計画している場合には、そういった施設等の資産の整備は、資産取得資金の積立対象ともなりうるどころ、それらも一体のものとして特定費用準備資金に計上、管理することができます。なお、特定費用準備資金を取り崩して事業を実施した事業年度においては、事業費から資金の取崩し額を控除して公益目的事業比率を算定しますが（公益法人認定法施行規則第18条第2項及び第4項第1号）、資産の取得等も一体のものとして特定費用準備資金を利用した場合には、資金のうち資産の取得等に充てられた分は費用にはならない一方、資産の取得等分も含めた資金の取崩し額は全額、事業費から控除して公益目的事業比率を算定することになるため、同比率が実際より引き下げられる結果となることに注意が必要です。
- 5 特定の事業と結びつくことがなく、法人の事業全体に係るインフラ整備と

しての設備の取得や更新、本部のある建物の修繕のための積立金は資産取得資金として計上することが適当です。

問Ⅴ - 3 - ④（公益目的事業比率）

法人が保有する資金のうち、どういうものが特定費用準備資金に当てはまるのかがわかりません。利用方法について教えてください。

答

- 1 将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積み立てる資金で、新規事業の開始、既存事業の拡大、数年周期で開催するイベントや記念事業等の費用が対象となります。
- 2 特定費用準備資金への繰入れは、会計上は本来、貸借取引となるのですが、公益目的事業比率や収支相償といった認定基準においては、この繰入れを費用とみなして取り扱うこととしています。また特定費用準備資金を取り崩した時には、取崩しは費用額の減算や収入にみなすこととなります。
- 3 特定費用準備資金への繰入れについては、次の要件をすべて満たしていなければなりません（公益法人認定法施行規則第18条第3項、公益認定等ガイドラインⅠ-7. (5)②）。
 - ① 資金の目的である活動を行うことが見込まれること。
 - ② 資金の目的毎に他の資金と明確に区分して管理され、貸借対照表の特定資産に計上していること。
 - 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の決議を要するなど特別の手続きが定められていること（注）。
 - ④ 積立限度額が合理的に算定されていること。
 - ⑤ 特別の手続きの定め、積立限度額、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。

（注）目的外取崩しの特別な手続とは、例えば定款に「特定費用準備資金の管理は別途、理事会で定める手続による」と定め、目的外取崩しは理事会決議に委ねるということが考えられます。
- 4 例えば予備費等、将来の一般的な備えや資金繰りのために保有している資金は上記3の要件を満たさないため、該当しません（問Ⅴ-4-②参照）。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、過去の実績や事業環境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。

- 5 一事業年度の特定費用準備資金への繰入額は計画に定めた積立限度額の範囲内であれば、特に制限はありません。ただし収支相償の計算においては収益事業等の利益の 50%超を公益目的事業財産に繰入れる場合には、積立て期間内で計画的に積み立てる計算が必要になりますのでご注意ください（公益認定等ガイドライン I-5. (3)②（注））。

問Ⅴ - 3 - ⑤（公益目的事業比率）

法人が、地震、火災等災害時に備えて積み立てる資金は、特定費用準備資金の対象となるのでしょうか。

答

- 1 法人が地震等の災害時に当該法人の施設、事業所等の復旧、復興に充てるために積み立てる資金は、その資金の目的である活動をいつ行うのかという具体的な見込みを立てることが一般的には困難です。したがって、災害時に備えて法人の施設、事業所等の復旧、復興に充てるために積み立てる資金については、目的と金額の合理的な見積りが難しいことから、特定費用準備資金の要件を充たすことは難しいものと考えられます（問Ⅴ - 3 - ④参照）。
- 2 ただし、特定費用準備資金として積み立てられない場合でも、当該法人の施設、事業所等の復旧、復興に充てるための資金を合理的に見積もった範囲で貸借対照表上の特定資産として表示する場合には、公益目的事業に必要な活動の用に供する財産（公益法人認定法施行規則第22条第3項第2号）として、遊休財産額の対象から除外されます。
- 3 また、災害救援等を事業として定款に位置付けている法人が災害等発生時の緊急支援のための備えを過去の実績や類例等から合理的に見積ることができる場合には、特定費用準備資金の要件を充たすことになります。