

今回は、平成30年6月15日付で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（以下「研究会」という。）より公表された「公益法人の会計に関する諸課題の検討結果について」に関して、その中に挙げられていた課題のうち「遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化」「財務諸表における勘定科目の明確化」の二点について確認しておきたいと思います。

（1）遊休財産額算定の際に控除される財産の明確化

1. 問題点

遊休財産額を算定する際の控除対象財産のうち公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律施行規則（以下「認定規則」という。）第22条3項6号に規定する財産（以下「6号財産」という。）において、金融資産から生じる果実が公益目的事業に費消されず、積み上がっている事例があることが懸念されています。

6号財産は、「寄附その他これに類する行為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」と規定されています。これは、公益法人会計基準（以下「基準」という。）上、「指定正味財産」として取り扱われるものです。しかし、6号財産に積み上げられている果実の中には、現状、指定正味財産として整理されているが、費消時期が定まっておらず、具体的に費消される見込みがないまま蓄積されているものがあり、このことが公益法人制度の趣旨に照らして適当ではないという指摘がされています。

2. 考え方

上記の問題点について、「検討結果」では次のような方針が示されています。

①費消時期の指定はないが、用途の指定がある果実

これは、指定正味財産に該当しないと整理することが困難であり、遊休財産額規制の対象となるかも明らかでないとされています。

このため、認定規則及び公益認定等ガイドライン（以下「ガイドライン」という。）の改正により、当該果実が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で公益目的事業での費消を担保すべきと示されています。

②費消時期及び用途が定められた果実

これは、遊休財産の算定に含めることは難しく、控除対象財産・6号財産とすることが可能であることとするのが適当と説明されています。ただし、10年の長期を超えるような費消時期の指定は、適当ではないと整理し、その旨をガイドライン等の改正等により明確化し相当の期間内に費消されることを担保するのが適当とされています。

（2）財務諸表における勘定科目の明確化

1. 「為替差損益」の科目例示

①問題点

公益法人会計基準注解(注8)においては、外貨建ての資産および負債の決算時における換算について外貨建取引等会計処理基準(昭和54年企業会計審議会)と同様の考え方を採用していることから、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ものとされていましたが、運用指針「12. 財務諸表の科目」において、該当する科目の例示がなく、どのように処理すべきかが明確でないため、これを明確化する必要がありました。

②検討結果

日本公認会計士協会の検討を経て、研究会で次のように整理されています。

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

基本財産評価損益等	一般正味財産を充当した基本財産に含まれている投資有価証券に時価法を適用した場合における評価損益、売却損益、為替差損益を計上する
特定資産評価損益等	一般正味財産を充当した特定資産に含まれている投資有価証券に時価法を適用した場合における評価損益、売却損益、為替差損益を計上する
投資有価証券評価損益等	投資有価証券に時価法を適用した場合における評価損益、売却損益、為替差損益を計上する

ii. 時価法を適用した投資有価証券以外の財産に係る為替差損益

会計区分ごとに為替差損益を純額で計上することになります。

為替差益	雑収益の直前に大科目・為替差益を設ける
為替差損	事業費、管理費の雑費の直前に中科目・為替差損を設ける

※会計区分ごとに計上された為替差益及び為替差損を「合計」欄算出のために消去を行う場合、今回、併せて改訂されている運用指針「13. 様式について」に記載されている「内部取引等消去」欄を用いることになっています。

原則としては、上述の通り、経常収益・費用として取り扱うこととなります。ただし、今回の報告書に記載はありませんが、為替損益発生の変因となる取引が経常的なものではなく、金額に重要性がある場合または特殊な変因で一事業年度に異常かつ多額に発生したと認められる為替差損益、あるいは減損処理の対象となるような場合、その内容に応じて、為替差益、為替差損、減損損失等の科目で「経常外増減の部」に計上されることとなります。

2) 指定正味財産増減の部に計上される為替差損益

基本財産評価損益等	指定正味財産を充当した基本財産の評価損益及び為替差損益を計上する
特定資産評価損益等	指定正味財産を充当した特定資産の評価損益及び為替差損益を計上する

2. 他会計振替前当期一般正味財産増減額の記載

日本公認会計士協会より、「他会計振替額」の蓋然性を確認するため、正味財産増減計算書内訳表において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」を追加することの検討依頼があり、研究会において決定され、運用指針の改正が行われました。

(様式2-3)

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 等消去	合 計
	A事業	B事業	共 通	小 計	a事業	b事業	共 通	小 計			
I 一般正味財産増減の部											
・・・											
当期経常外増減額											
<u>他会計振替前当期一般正</u>											
<u>味財産増減額</u>											
他会計振替額											
・・・											
III 正味財産期末残高											

(3) システムの対応

- ①「為替差損益」をお使いになるお客様には、随時、勘定科目追加・修正をさせていただきますので、改めてご依頼ください。
- ②内部取引等消去欄の対応及び他会計振替前当期一般正味財産増減額の対応につきましては、プログラムの改修が必要となります。追って、バージョンアップ版でのご提供を予定しております。

参考文献

- 「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律」 H18.6.2 法律第四十九号
「公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律施行規則」
平成 20 年公益法人会計基準及び同注解 内閣府公益認定等委員会 H20.4.11
「公益法人会計基準」の運用指針 内閣公益認定等委員会
「公益法人の会計に関する諸課題の検討結果について」 内閣府公益認定等委員会 H30.6.15
「公益法人会計基準に関する実務指針」日本公認会計士協会 H28.12.22