

## 特定費用準備資金と特定資産

公益法人の会計に関する研究会が、平成 28 年度における検討項目を開示しています。その中から気になる項目を抽出し、取り上げます。

### <特定費用準備金の運用の点検と見直し>

公益目的事業に求められる原則に適応しつつ、法人が安定的な経営を行っていくという公益認定制度の下、収支相償の基準を満たすために特定費用準備資金を積み立てる際には、将来に予定された事業の実施や事業拡大に限らず、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(考え方の整理、具体的な適用事例の明記等)ができないか。

驚きました。どうやら特定費用準備資金の範囲を広げようとしているようです。

従来から、いい加減な計画に基づいて特定費用準備資金を計上する事例がありました。私も、立入検査において指摘したことがあります。これは、収支相償対策を目的としたものでした。収支相償を満たさない法人の救済が、今回の検討の背景にあるのではないかと勘繰ってしまいます。

整理をしてみましょう。

**特定費用準備資金**とは、**将来に公益目的事業のために費用が発生**する計画がある場合、それに備えて特定化された資金をいいます。そして、特定費用準備資金は、貸借対照表上の特定資産に計上します。

一方、**特定資産**とは、特定の目的のために用途、保有又は運用方法等に制約が存在する資産をいいます。特定資産には、預金や有価証券等の金融資産のみならず、土地や建物等も含まれます。例えば、会館建設積立資産、退職給付引当資産、預り保証金引当資産があります。

日本公認会計士協会がまとめた「公益法人会計基準委関する実務指針(その2)」(平成 18 年 4 月 13 日制定、平成 20 年 10 月 7 日改正) Q10 では、次のように特定資産を限定的に考えていました。

これらの特定資産は、次の事項を定めた取扱要領を作成することが望ましい。

- ① 目的
- ② 積立ての方法
- ③ 目的取崩の要件
- ④ 目的外取崩の要件
- ⑤ 運用方法
- ⑥ その他

平成 28 年 3 月 22 日に「公益法人会計基準委関する実務指針」は、整理・統合されました。現在では、この特定資産に関する規定は削除されています。

その意味は、啓蒙的な役割を終えたから削除されただけで、特定資産に関する考え方が変更されたわけではないと思います。

特定資産と特定費用準備資金は、同じものではありません。

特定資産は会計上の概念ですが、特定費用準備資金はそうではありません。

特定費用準備資金は、公益法人行政を行う上で、①遊休財産額の保有制限を判定する際に、控除対象財産として認められるもの、②収支相償の判定をする際に、費用として認められるもの、です。

特定費用準備資金を特定資産として貸借対照表に計上するから、両者を混同してしまいません。

この際、両者を切り分けたいと考えます。

定期提出書類上、特定費用準備資金として取り扱うものと、貸借対照表上の特定資産との関係性を断つのです。



検討事項には、次の文言がありました。

「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」

これは「財政調整引当資産」を指すものと思われます。

「財政調整引当資産」は、公益法人の会計が、まだ収支ベースだった時代に、当年度の剰余金残高を調整する手段として用いられていたものです。その使用目的は特定されていません。

かつ、必要な積立額を理論的に説明することができず、必ず恣意性が介入します。

よって、「財政調整引当資産」は、特定資産には該当しません。

では、特定資産には該当しない「財政調整引当資産」は、特定費用準備資金といえるのでしょうか。

いいえ、「将来に公益目的事業のために発生する費用」と断定でき、その発生可能性や金額が合理的に見積もることができない限り、特定費用準備資金として認めるべきではありません。

この考え方は、「新たな公益法人制度への移行等に関するよくある質問(FAQ)」問V-3-④にも明記されています。

特定費用準備資金への繰入については、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、公益認定とガイドライン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 資金の目的ごとに他の資金と区別して管理され、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、取崩すことができないものであること又は目的外で取崩す場合に理事会の決議を要するなどの特別の手続が定められていること。
- 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え置き、閲覧等の措置が講じられていること。

現状において、特定費用準備資金として取り扱うためには、これだけの要件を満たさなければなりません。

「財政調整引当資産」を特定費用準備資金に該当させるために、上記の②を除いて特定費用準備資金の要件を緩和することは、本末転倒だと思います。

収支相償を見たさない現実がある。

それは、每期継続して収益が出ているからである。おまけに資金も持っている。

そうであるならば、公益法人の前提に反しているのではないのでしょうか。