

# 令和6年会計基準とその解説FAQをみる —公益充実資金を確認する—

講師

公認会計士 高山昌茂



注：内閣府公益認定等委員会作成  
資料を一部加工して作成しております。

1 財務規律の柔軟化・明確化

2 行政手続の簡素化・合理化

3 自律的なガバナンスの充実、  
透明性の向上

## 改正のポイント①

### 【財務規律の柔軟化・明確化】

	改正前	改正後
収支規律	収支相償。黒字は <u>2年間</u> で解消(過去の赤字と通算不可)。各公益目的事業単位でも判定	中期的収支均衡。黒字は <u>5年間</u> で解消(過去の赤字と通算可)。公益目的事業全体で収支均衡判定
積立資金	特定費用準備資金と資産取得資金が存在。各目的ごとに資金を管理	公益目的事業について、特定費用準備資金と資産取得資金を統合し <u>公益充実資金</u> に。複数目的のための一つの資金として管理
財産保有制限	遊休財産規制。使途の定まっていない財産の保有は、当該事業年度の事業費が上限	使途不特定財産規制。上限を過去5年間の事業費平均額に見直し。別枠で「 <u>予備財産</u> 」の保有が可能

### 【行政手続の簡素化・合理化】

	改正前	改正後
欠格事由	認定取消しを受けた場合、その法人は、5年間公益認定を受けることができない	自発的な申請による認定取消の場合を、公益認定を受けることができない場合から除外
事業変更	事業を変更する場合、申請書記載事項の変更を伴うものは変更認定申請が必要	収益事業等の変更を届出化、公益目的事業の変更のうち「 <u>軽微な変更</u> 」の範囲を拡大し、届出化

## 改正のポイント②

### 【自律的ガバナンスの充実、透明性の向上】

	改正前		改正後
各理事 ・各監事	特別利害関係(親族関係等)にある者が、理事・監事それぞれで3分の1を超えないこと		<u>左記3分の1規制に加え、外部理事・監事を最低1名設置</u>
理事-監事 関係	定めなし		<u>理事-監事間で特別利害関係がないこと</u>
会計監査人	負債が50億円以上 又は 収益・費用・損失が1,000億以上 の場合に設置		<u>負債が50億円以上 又は 収益・費用・損失が100億円以上の場合に設置</u>

	改正前		改正後
提出書類の 開示	定期提出書類のうち、財産目録等については、法人・行政庁で請求があれば閲覧に供する		<u>財産目録等(範囲を拡大)について、行政庁で公表</u> (法人は引き続き請求があれば閲覧に供する)
区分経理	一部の法人のみ区分経理が必須		<u>原則全ての法人で区分経理</u>
開示情報の 拡充	役員報酬の支給規程及び支給総額を開示		<u>2千万円を超える役員報酬についてその額・理由、海外送金・リスク軽減策の有無を、開示情報に追加</u>

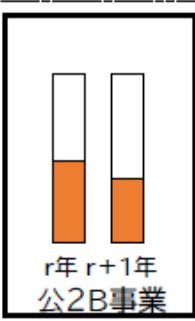
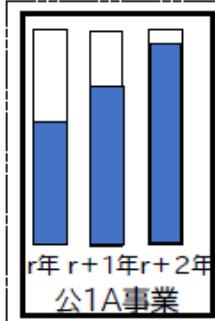
## 現行

- ・財務規律に関する積立資金として、特定の事業実施のための「特定費用準備資金」と特定の資産取得のための「資産取得資金」が存在。
- ・各目的ごと(事業ごと、資産ごと)に資金は管理され、各事業(公1・公2)を跨いだ資金流用はできない。
- ・収支相償の判定において、特定費用準備資金の積み立ては費用と見なされる。

## 改正概要

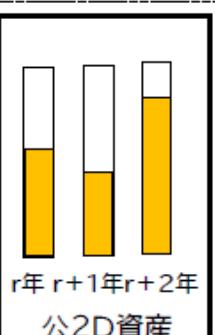
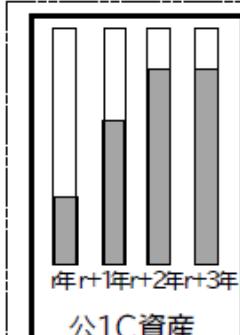
適用開始:令和7年4月1日

- ・公益目的事業について、特定費用準備資金と資産取得資金を統合し公益充実資金を創設。
- ・複数目的のための一つの資金として管理。公1から公2への目的変更、事業の実施から資産取得への変更を行うことができる。
- ・中期的収支均衡の判定において、公益充実資金の積み立ては費用と見なされる。



### 【特定費用準備資金】

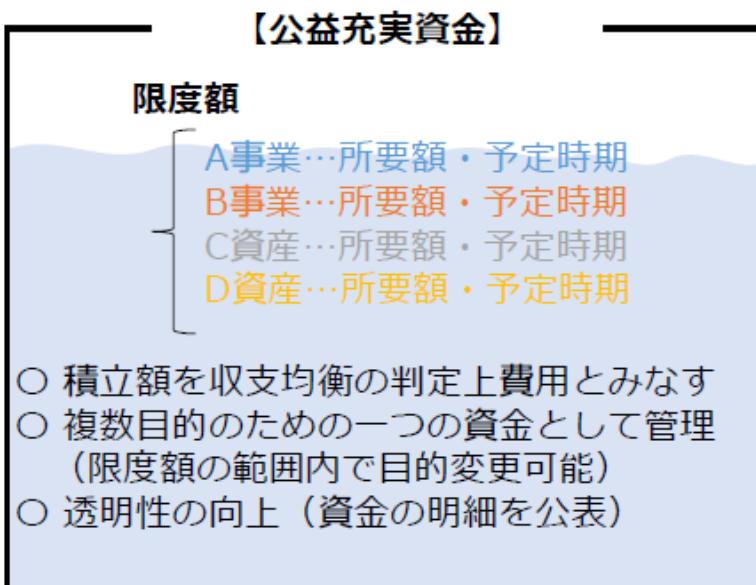
- ・各事業別に資金を積立て・管理
- ・期間は原則10年間を限度
- ・積立てを収支相償上の費用とみなす
- ・他の目的に使う場合、取り崩しが必要



### 【資産取得資金】

- ・各資産別に資金を積立て・管理
- ・積立ては原則収支相償上の費用とはみなさない
- ・他の目的に使う場合、取り崩しが必要

→ (統合)



## 公益充実資金の創設②

中期的収支均衡だけでなく、公益目的事業比率及び使途不特定財産規制においても費用の算定上加味され、また、公益充実資金は、使途不特定財産規制における控除対象財産となる効果がある。各規律の趣旨に鑑み、収入額(費用額の控除)・費用額の算定における調整は異なる。

	中期的収支均衡 (通常)	中期的収支均衡 (50%超繰入)	公益目的事業比率・ 使途不特定財産保有上限
収入額 (費用 額の控 除)	取崩額(資産取得等に 充てた額(実額)を除く) ※1	取崩額(実額)※1	取崩額(資産取得等に 充てた額(実額)を除く) ※1
費用額	積立額(実額)	積立額(上限あり(計画的に積 み立てた場合の算定値) ※2	積立額(事業実施のために積 み立てられた算定値) ※3
公益充 実資金 の額	—	—	事業年度末における保有額が 使途不特定財産規制における 控除対象財産額となる

※1 取崩額のうち、費用計上されない資産の取得等に充てた額は控除するもの。ただし、キャッシュベースで算定を行う特例算定においては、取崩額全てを収入額とするもの。

※2 慎意的な積み立てによって、費用額を拡大することを防ぐため、費用額に算入できる上限を計画的に資金を積み立てる場合の1年間の積立額として、具体的には今後積み立てなければならない見込み金額の積み立てを行う計画期間で除した額を費用算入できる上限額とする。

※3 一般に、資産取得等がそれをもって直ちに事業活動の規模を表すものとは言い難いことから、公益目的事業比率の算定には含めないこととするものである(減価償却資産については、「減価償却費」が事業費に計上される)。

# 使途不特定財産規制(遊休財産規制の見直し)①

## 現行

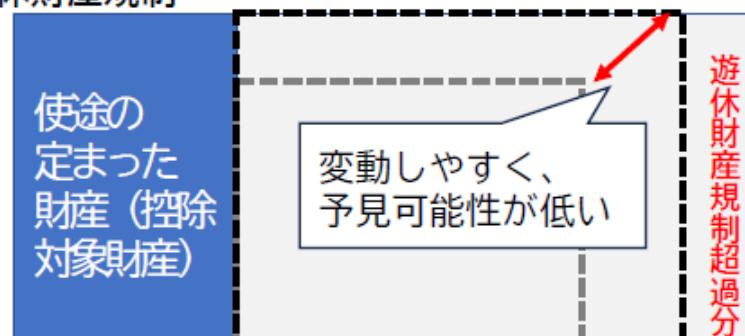
- ・公益法人は、毎事業年度の末日において、現に使用されておらず、かつ引き続き使用されることが見込まれない財産(遊休財産)を、1年分の公益目的事業費相当額を超えて保有してはならない。
- ・「1年分の公益目的事業費相当額」は、各事業年度の公益目的事業費を基に算定されるため、毎事業年度の末日まで保有できる遊休財産の上限額が定まらない。

## 改正概要

適用開始:令和7年4月1日

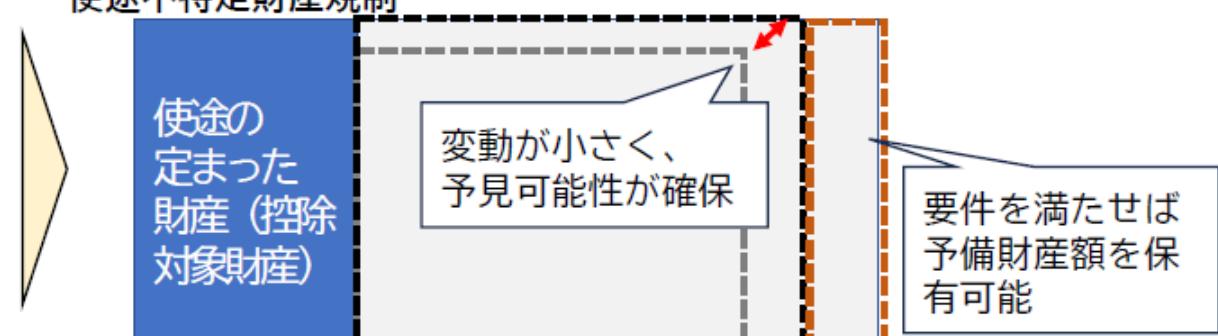
- ・公益法人の保有制限の対象となる、現に使用されておらず、かつ引き続き使用されることが見込まれない財産の名称を、「遊休財産」からよりその性質を端的に表す「使途不特定財産」に変更。
- ・保有の上限額となる「1年分の公益目的事業費相当額」は、過去5年間の公益目的事業費を基に算定することを原則とする(法人の事業が年々拡大している場合など、当該事業年度又は前事業年度の数値を基礎とした方が法人の活動規模を測る数値として適切な場合には、これらを基礎に算定することも可能)。
- ・また、保有制限の対象となる使途が特定されていない財産のうち、災害等の予見し難い事由に対応し、公益目的事業を継続するために必要となる公益目的事業財産(公益目的事業継続予備財産)を、保有制限の対象から除外。

## 遊休財産規制



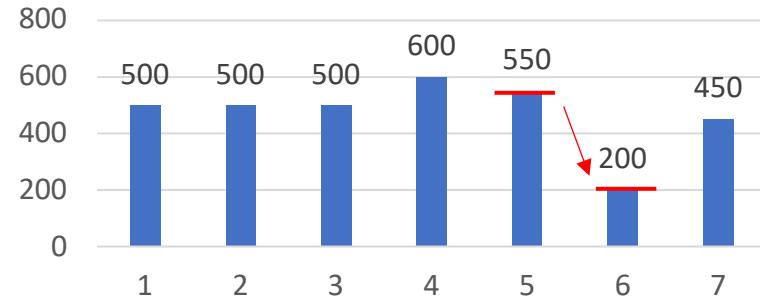
□ = 1年分の公益目的事業費相当額

## 使途不特定財産規制



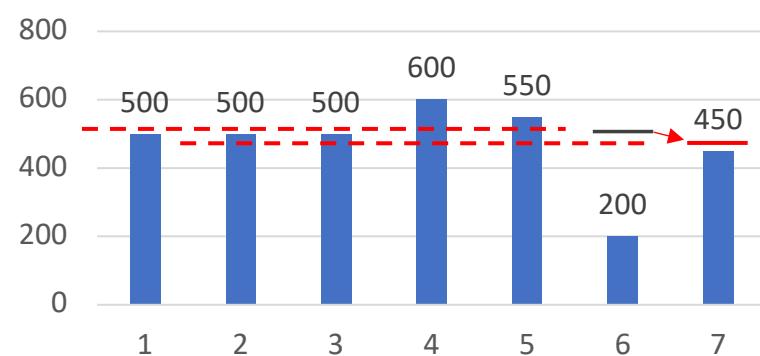
□ = 1年分の公益目的事業費相当額

## 現行

●各事業年度の末日に保有できる遊休財産額の上限は、当該事業年度の公益目的事業費相当額

- 令和6年度であれば200が上限額。事業年度が終了するまで上限額が確定せず予見可能性が低い。
- また、突発的な理由により例年並みの事業を実施できなかつた場合、上限額が大きく変動してしまう。

## 改正概要

●各事業年度の末日に保有できる使途不特定財産額の上限は、過去5年間の公益目的事業費相当額の平均額を原則とし、当該事業年度又は前事業年度の公益目的事業費相当額とすることもできる

- 令和7年度であれば令和2～6年度平均値である470が上限額。過去の数値から決定するため、事業年度開始時点で上限額が確定。令和6年度に新しい算定方法を当てはめた場合、上限額は530。  
※ 新制度施行前であっても公益法人としての活動実績があれば、その数値を基に上限額を算定。
- 公益目的事業が急速に拡大しているような場合、過去の数値を基に上限を算定すれば、法人の現在の事業規模に応じた財産を確保できない事態も生じ得る。そのため、このような場合は、当該事業年度又は前事業年度の公益目的事業費相当額を上限とすることもできる。  
※ この場合、事業報告時の書類で事情(事業拡大等)を明記する必要がある。

## 公益目的事業継続予備財産の保有について

- 自ら説明責任を果たすことで、法人の実情に応じた必要な財産を確保できるように
- 他方、過大な財産が蓄積され、公益のために活用されない事態を避ける必要
- 予備財産額の妥当性（予見し難い事由において公益目的事業を継続するために必要な資金額）が重要



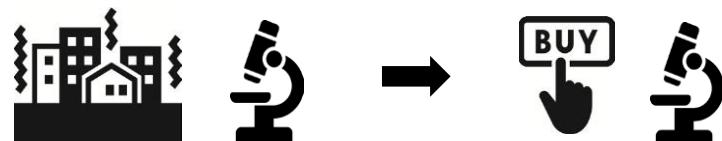
### (予備財産の要件)

- ①資金保有の必要性（i 法人の事業内容、ii 資産・収支の状況、iii 想定する公益目的事業の継続が困難となる事態、iv 平時の取組の状況などの事情を踏まえ）
- ②必要額の算定（v）
- ③予備財産額が必要額を超えないこと

### (法人による公表)

①～③の内容を毎事業年度の経過後三ヶ月以内に、法人自ら公表  
(③については、使途不特定財産額の算定の中で表示)

<予備財産活用のイメージ> ※ i ~ v は、上記予備財産の要件中の項目にそれぞれ対応



i ii 高額な機器で研究を行う法人が iii 地震による機器の破損に備える  
→ iv 予め緊急時においても研究機器の調達を行える調達先を確保  
(例えば、首都直下地震を想定している場合は、首都圏外の調達先を探す) しておき、v 再調達価格分を限度額として算定し予備財産を保有していたため、迅速に機器を再調達し研究事業を即座に再開



i 演奏会を行う法人が iii 感染症のまん延による演奏会の開催中止及び ii 中止期間の固定費の支払いに備える  
→ iv 予め演奏会事業停止時の縮小体制計画を作成し、当該体制の下で、v 一定期間最低限の事業活動を維持するための固定費分を算定し予備財産を保有していたため、法人としての存続を維持しながら、自粛要請解除後、演奏会事業を即座に再開

## 新会計基準の主な改正点

	平成20年会計基準	新会計基準 (令和6年会計基準)
基本財産、特定資産の位置づけ	貸借対照表の固定資産の部は、基本財産、特定資産、その他の固定資産に区分され、基本財産や特定資産を有する場合は、貸借対照表本表の固定資産の部において計上する。	平成20年会計基準の貸借対照表上の基本財産・特定資産の表示については、公益法人会計特有の考え方であり、「本表は簡素でわかりやすく、詳細情報は注記等で」の考え方により、本表においては資産の形態に基づく流動固定区分（流動資産・固定資産）の表示となった。 新会計基準では、公益社団・財団法人が、基本財産や、使途拘束資産（公益認定法上の控除対象財産）を有する場合は、注記で表示する必要がある。一方で、新会計基準では、公益法人が、例えば退職給付引当資産などの特定資産を有する場合の表示義務はないが、自主的に注記することは妨げられない
その他有価証券の時価評価差額	その他有価証券の時価評価差額は正味財産増減計算書の評価損益等の区分において計上する。	その他有価証券の時価評価差額は、貸借対照表の純資産の部において、「その他有価証券評価差額金」として計上する（いわゆる純資産直入）。なお、原則は全部純資産直入法だが、部分純資産直入法によることもできる。
固定資産の減損会計	固定資産の時価が著しく下落した場合の強制評価減が採用されている。	<p>(1) 会計監査人設置法人</p> <p>固定資産を資金生成資産（当該資産等の使用と直接結びついて生み出される将来キャッシュフローにより、投資の回収を予定する資産等をいう）と非資金生成資産（資金生成資産以外の資産等をいう）に分類し、以下3ステップで減損会計を適用する。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>①減損の兆候の判定</li> <li>②減損を認識するか否かの判定</li> <li>③減損額の測定</li> </ul> <p>※資金生成資産か非資金生成資産かで上記の3ステップの中身が異なる。</p> <p>※公益社団・財団法人における公益目的事業財産（＝公益目的事業会計上の固定資産）は、非資金生成資産に該当するとされている。</p> <p>(2) 上記以外の法人</p> <p>現に使用されておらず、かつ、引き続き使用されることが見込まれない財産について、時価が著しく下落している場合の強制評価減（簡便的な方法）を採用できる。</p>

	平成20年会計基準	新会計基準 (令和6年会計基準)
損益計算書の名称・記載内容の変更	<ul style="list-style-type: none"> <li>○損益計算書の名称は、正味財産増減計算書</li> <li>○正味財産増減計算書は、一般正味財産増減の部と指定正味財産増減の部に区分し、一般正味財産増減の部は経常増減と経常外増減に区分されていた。</li> <li>○指定正味財産に区分される寄付等を受入した場合は、指定正味財産増減の部に計上し、指定が解除され一般正味財産増減の部で費用を計上したときに指定正味財産増減の部から一般正味財産増減の部へ振り替える会計処理（いわゆる振替処理）を行っていた。</li> <li>○費用科目の表示方法は、役員報酬、給料手当、福利厚生費・・・等の形態別分類により開示。</li> <li>○正味財産増減計算書と貸借対照表の正味財産が一致</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>○「正味財産増減計算書」の名称は「活動計算書」へ変更。</li> <li>○一般純資産（※1）、指定純資産（※2）の財源別区分は活動計算書本表ではなく注記により開示し、活動計算書本表では、公益法人全体としての純資産の増減内容を「経常活動区分」とび「その他活動区分」に分けた。</li> <li>○いわゆる振替処理は廃止された。ただし、同様の情報は注記で開示されることになる。</li> <li>○費用科目的表示方法は、「公1事業費」「公2事業費」「収益事業費」「管理費」等の活動別分類（いわゆる機能別分類）となった。現行の形態別分類による情報については、注記により開示する方向で整理された。</li> <li>○活動計算書と貸借対照表の純資産との一致は、注記情報を間に挟んで確認できる。</li> </ul>
配当金・利息の会計処理 (指定純資産の範囲)	配当金・利息について、寄付者等から配当金の用途に制約が課されている場合などにおいて、指定正味財産として会計処理することがあった。	<p>配当金・利息について、指定純資産を原資とする資産から生じたものであっても、一般純資産区分の収益として会計処理することになった。</p> <p>なお、指定純資産を原資とする資産について、売却損益、評価損益（その他有価証券評価差額金を除く）又は減損が生じた場合は、指定純資産区分の収益・費用として会計処理する。</p>

※1 平成20年会計基準の一般正味財産に相当

※2 平成20年会計基準の指定正味財産に相当

	平成20年会計基準	新会計基準 (令和6年会計基準)
収益認識 (交換取引)	交換取引に関する収益認識の方法は、従来は明示的に定められていなかったが、実務では、企業会計と同様の処理（実現主義）で会計処理していたと考えられる。	<p>（1）会計監査人設置法人</p> <p>交換取引に関して、企業会計基準の「収益認識に関する会計基準」が適用されることになった。収益認識に関する会計基準での5ステップは、3ステップにまとめて適用されることが示されているが、公益法人の財務報告の目的（P16参照）を勘案する必要があるが、基本的には企業会計基準と同様と考えられる。</p> <p>公益法人特有の考慮事項としては、例えば、消費税の会計処理について、税抜処理・税込処理の選択が可能であることが示されている（公益法人会計基準の検討経過（令和6年度会計研究会））。</p> <p>（2）会計監査人設置法人以外の法人</p> <p>簡便的な方法（伝統的な実現主義）での収益計上が可能。</p>
収益認識 (非交換取引)	寄付金や補助金等の非交換取引について、指定正味財産の会計処理が定められていたが、いつの時点で収益を計上するのかなどが必ずしも明確でなかった。	<p>寄付金や補助金等の非交換取引について、いつの時点で収益を計上するのかが会計基準上で明示された。これにより、未収寄付金や未収補助金に関する取扱いが平成20年会計基準より明確になった。</p> <p>寄付金：寄付申し込みと公益法人の承諾時点。ただし、履行が確実であると確認された時点で収益を認識する。</p> <p>補助金等：原則として、交付者から送付された交付決定通知を公益法人が受領した時点で、当該通知に記載されている金額等のうち、公益法人において使用した額または使用が見込まれる額を収益計上する。</p> <p>非交換取引は、収益認識要件のうち、確実性と測定可能性の両方を満たす必要がある点に留意。</p> <p>このほか、現物寄付に関する会計処理も明示された。</p>

	平成20年会計基準	新会計基準 (令和6年会計基準)
区分経理	法令等の要請で区分経理を行う必要がある場合は、貸借対照表及び正味財産増減計算書の内訳表を作成する。	新会計基準では、「本表は簡素でわかりやすく、詳細情報は注記等で」の考え方により、区分経理に関する情報は、本表ではなく、注記で開示する方針となった。なお、今回の公益法人制度改正で、公益社団・財団法人が原則として作成することが必要になる貸借対照表の区分経理情報（会計区分別内訳）は、注記で開示する方針になったことに伴い、正規の簿記の原則の例外として、継続記録法によらず、棚卸法的に作成することが容認されている。
財務規律適合性に関する明細  公益社団・財団法人のみ	財務規律適合性に関する明細を作成する旨の定めは平成20年会計基準にはない。	公益社団・財団法人において、社員総会・評議員会での承認対象となる財務諸表等において、公益認定法令の財務規律適合性に関する情報を開示することになった（注）。  (注) 会計監査人設置法人以外の法人は、財務諸表等において財務規律適合性に関する情報を作成しないことができる。その場合、財務規律適合性に関する情報は、従来どおり、事業報告等に関する定期提出書類において作成・報告することになる。

	平成20年会計基準	新会計基準 (令和6年会計基準)
関連当事者の範囲 (当該公益法人の役員又は評議員及びそれらの近親者)	<p>当該公益法人の役員又は評議員及びそれらの近親者 ア 役員又は評議員及びそれらの近親者(3親等内の親族及びこの者と特別の関係にある者)  イ 役員又は評議員及びそれらの近親者が議決権の過半数を有している法人 ただし、公益法人の役員又は評議員のうち、対象とする者は有給常勤者に限定するものとする。</p>	<p>関連当事者の範囲について、平成20年会計基準に定めのある当該公益法人の役員又は評議員及びそれらの近親者等に加え、①当該公益法人の従業員及びその近親者、②法人でない社員及び基金の拠出者等(公益社団法人の場合)、③法人でない設立者及びその近親者(公益財団法人の場合)等が関連当事者の範囲に追加された。 関連当事者の範囲の追加に伴い、調査範囲の見直しが必要になると考えられるので留意。</p>
公益法人会計基準に詳細な規定がない場合の会計処理	会計基準本体には明確な定めなし。	<p>新会計基準の冒頭で公益法人における財務報告の目的が明確化され、新運用指針において、公益法人は当該目的に照らし、合理的に会計処理を選択すればよいことが規定された。</p> <p>①公益法人は新会計基準と他の会計基準とで規定する内容が相違する場合でも、当然に、新会計基準の規定を適用する。 例えば、固定資産の減損会計。新会計基準では、公益法人の特殊性を考慮し、企業会計の基準とは異なる内容の規定となっている。</p> <p>②新会計基準に詳細な会計処理に関する規定がなく、他の一般に公正妥当と認められる会計基準に規定がある場合には、<u>公益法人の財務報告の目的を勘案の上</u>、適宜、当該他の会計基準の規定を参照する。 例えば、新会計基準には退職給付会計(原則的な方法)に関して、割引率等に係る規定はないため、必要に応じて「退職給付に関する会計基準(企業会計基準第26号企業会計基準委員会)」等を参照することになる。 ※「公益法人の財務報告の目的を勘案の上」がポイント。</p>