

事 務 連 絡

平成22年2月15日

各都道府県建設業協会

事 務 局 長 殿

社団法人 全国建設業協会

総 務 部

公益法人制度改革に関する情報提供《vol.22》

【遊休財産額の保有の制限について】

時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

『月刊 公益法人』（2月号）【公益財団法人公益法人協会 発行】に、“公益法人会計Q&A”「遊休財産額の保有の制限について」と題する別添の記事が掲載されましたので参考にお知らせいたします。

今回の記事では、公益認定の基準の1つである遊休財産額の保有の制限について、限度額や計算方法等について詳細に解説されています。

今後も、移行認定・認可申請に向けて有用と思われる情報につきまして、積極的に提供を続けていく予定としておりますので、是非ご活用いただくようお願い申し上げます。

以 上

遊休財産額の保有の制限について

公認会計士

出塚清治

問 公益認定の基準の一つに遊休財産額の保有の制限がありますが、遊休財産額の保有を制限する趣旨とその額はどのように計算するのか教えていただきたい。

解説

1 遊休財産額の保有の制限の趣旨と限度額

公益認定の基準における遊休財産額とは、公益法人による財産の使用若しくは管理の状況又は当該財産の性質にかんがみ、公益目的事業又は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若しくは活動のために使用されておらず、かつ、引き続きこれらのために使用されることが見込まれない財産をいう（認定法16②）。

この遊休財産額は、一事業年度分の公益目的事業の実施費用額に準ずる額を保有の上限として、一年程度は公益目的事業が実施できるように特段の定めがない財産の保有を認めたものである。

これは、公益法人が当該公益法人の事業を継続的に行うには、相当な財産を有することが必要であるが、必要以上の財産の保有を制限する趣旨のものである。

この必要以上の財産の保有は、認定法上、遊休財産額の保有の制限として定め（認定法16①）、公益法人が、継続的に公益事業を行うために必要とされる額を上回ることはないように遊休財産額について公益認定の基準の一つとして定められており、次のような算式で示される。

$$\text{遊休財産額} \leq \text{当該事業年度に行った公益目的事業と同一の事業及び規模の公益目的事業を翌事業年度においても引き続き行うために必要な額}$$

なお、従来は、指導監督基準においてある程度の内部留保を有することを認めていた。内部留保とは総資産額から下記①～⑤を控除した額であり、その額は、原則として、一事業年度における事業費、管理費及び当該法人が実施するに不可欠な固定資産取得支出の合計額の30%程度以下であることが望ましいとされ、遊休財産額とは、異なるものであり一致することはない。

- ①財団法人における基本財産
- ②公益事業を実施するために有している基金
- ③法人の運営に不可欠な固定資産
- ④将来の特定の支払に充てる引当資産等
- ⑤負債相当額

2 遊休財産額の計算

遊休財産額の計算は、法人が保有する財産で目的、用途が具体的に定まっている財産を控除対象財産とし、法人の純資産額（＝資産の額－負債の額）からこの控除対象財産（対応する負債の額を除く）を差し引いて計算する。

純資産額は、貸借対照表上の資産の額から負債の額を控除した額であるが、資産の額には、流動資産、固定資産があり、固定資産には、基本財産、特定資産、その他の固定資産がある。資産の中には、負債と直接対応する資産、例えば、借入金により購入した建物、退職給付引当金に対応する退職給付引当預金等の特定資産があり、指定正味財産に対応する基本財産、特定資産等がある。さらに、資産と負債が直接対応しないが、間接的には、資産との対応関係にある負債がある。

したがって、遊休財産額を計算する場合には、資産の額から公益目的事業を行うために必要な控除対象財産（引当金支出用の保有資金を除く）及び負債の額を控除するが、負債と直接・間接に関連する部分の額を控除して遊休財産額を計算する。

その計算は、次のようである。

(1) 遊休財産額の計算

② 資産 の 額		⑤負債の額（基金を含む）
	③控除対象財産額（引当金支出用の保有資金を除く）	純資産額

$$\text{遊休財産額} = \text{②} - (\text{⑤} + (\text{③} - \text{対応負債の額}))$$

上記算式の控除対象財産額から対応する負債の額を控除するのは、前記に説明のとおり借入金等によって資産を取得しているような場合等は、負債と控除対象財産が二重に減算されることから、二重控除を排除するためのものである。

(2) 控除対象財産

控除対象財産とは、次のものをいう（認定規則22③）。

1) 公益目的保有財産（同1号）

①継続して公益目的事業の用に供するために保有する財産であるが、断続的であっても、長期間継続して使用している場合は継続して用に供するものとする。

例：・公益目的事業実施のために保有する土地・建物の基本財産、美術品等の不可欠特定財産
・公益目的事業に果実を充当するための基本財産及び特定資産である預金・有価証券等

②対象となる財産は、事業の用に供する範囲に限定される。他の事業等と共用する財産については、法人において区分、分離可能な範囲で財産を確定し、表示するが、物理的に特定が困難であれば、一つの事業の資産として確定し、減価償却等の関連費用は使用割合等適正な基準により按分する。金融資産については、貸借対照表において基本財産又は特定財産として計上し、範囲を確定する。

例：公益目的事業及び収益事業等に共用する建物・什器備品等

③財産目録には、公益目的保有財産は、財産の勘定科目をその他の財産の勘定科目と区別して表示する（認定法規則25①、31③）。具体的には、「公益」の勘定区分の下で財産の名称、面積等、所在場所、帳簿価額、事業との関連性、不可欠特定財産である場合にはその旨と取得時期と認定時期との関係を明らかにして表示する。

④公益認定の申請書には、各公益目的事業に主として利用する財産の名称、所在場所、面積、帳簿価額等を記載することで、当該財産をどの公益目的事業の用に供するかを明らかにする。

2) 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（同2号）

公益目的事業の財源確保のため又は公益目的事業に付随して行う収益事業等の用に供する固定資産、公益目的事業や当該収益事業等の管理業務の用に供する固定資産とする。利用効率が低いため、財源確保に実質的に寄与していない固定資産は該当しない。管理業務に当てるために保有する金融資産については、合理的な範囲内において、貸借対照表において基本財産又は特定資産として計上されたものが該当する。

例：・公益目的事業を支える土地・建物等の収益事業・管理活動財産及び特定資産

3) 上記1)、2)の特定の財産の取得又は改良に当てるために保有する資金（当該特定の財産の取得に要する支出の額の最低額に達するまでの資金に限る。）（同3号）

①特定費用準備資金に関する規定の準用に関し（認定規則22④）、「資金の目的である財産を取得し、又は改良することが見込まれること」（認定規則18③一）については、取得又は改良の対象とその時期が具体的なものであることを要する。減価償却引当資産は、対象が具体的であれば本号の資金に該当する。

例：会館修繕引当資産等の資産取得資金

②「資金の目的である財産の取得又は改良に必要な最低額が合理的に算定されていること」（認定規則18③四）については、市場調達価格とする。

③資金について、止むを得ざる理由に基づくことなく複数回、計画が変更され、実質的に同一の資金が残存し続けるような場合は、「正当な理由がないのに当該資金の目的である財産を取得せず、又は改良しない事実があった場合」（認定規則18④三）に該当し、資金は取崩しとなる。

4) 特定費用準備資金（積立限度額に達するまでの資金に限る）（同4号）

認定規則第18条において特定費用準備資金とは、将来の特定の事業費、管理費に特別に支出するために積立てる資金としている。

①将来の特定の活動の実施のために特別に支出する費用（事業費又は管理費として計上されるものに限るとし、引当金の対象となるものを除く）に係る支出に充てるために保有する資金を有する場合には、事業等の区分に応じ、次の一から二を控除して得た額を費用額に算入する。

一 当該事業年度末における当該資金の額又は同日における積立限度額のうちいずれか低い金額

二 当該前事業年度の前事業年度の末日における当該資金の額又は同日における積立限度額のうちいずれか低い金額

② ①の適用を受けた公益法人は、前項の適用を受けた事業年度以後の各事業年度において、その事業等の区分に応じ、①の二の額から一の額を控除して得た額を当該事業年度の費用額から控除する。

③特定費用準備資金は、次に掲げる要件のすべてを満たさなければならない。

一 当該資金の目的である活動を行うことが見込まれること。

二 他の資金と明確に区分して管理されていること。

三 当該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当該場合以外の取崩しについて特別な手続きが定められていること。

四 積立限度額が合理的に算定されていること。

五 前三の定め並びに積立限度額及びその算定の根拠について認定法21条の規定の例により備置き及び閲覧等の措置が講じられていること。

④特定費用準備資金（この項の規定により取崩すべきこととなったものを除く）を有する公益法人

は、次の一～三に掲げる場合の区切りに応じ、当該一～三に定める額に相当する資金を取り崩さなければならない。

- 一 当該資金の目的の支出がなされた場合 当該資金の額のうち当該支出の額に達するまでの額
- 二 各事業年度終了の時における積立限度額が当該資金の額を下回るに至った場合 当該事業年度終了の時における当該資金の額のうちその下回る部分の額
- 三 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事実があった場合 その事実があった日における当該資金の額

⑤前記三の場合にあつては、当該事業年度以後の各事業年度の末日における積立限度額は零とする。

⑥公益法人が他の公益法人が消滅する合併を行った事業年度においては、当該他の公益法人の当該合併の日の前日における特定費用準備資金の額及び同日における積立限度額は、①の二の特定費用準備資金の額及び積立限度額にそれぞれ加算する。

例：公益目的事業拡充に備えた〇〇事業積立資産

5) 寄附その他これに類する行為によって受け入れた財産（当該財産を処分することによって取得した財産を含む）であつて、当該財産を交付した者の定めた用途に従つて使用し、若しくは保有しているもの及び定めた用途に充てるため保有している資金（同5号、6号）

用途を決められて受け入れた財産で、当該寄附者の定めた用途に使用又は保有しているもの、例えば、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。また、定められたとおりの「使用」の実態がない場合には、遊休財産と判断することがありうる。

例えば、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場合が該当する。

例：寄附者の意思により用途が定められて受け入れた土地・建物等の基本財産及び特定資産、預金・有価証券等の基本財産及び特定資産

(3) 対応負債の額

個別方式 (認定規則 22⑦)	次に掲げる額の合計額 ① 各控除対象財産に対応する負債の額の合計額 ② 控除対象財産の帳簿価額の額の合計額から各控除対象財産に対応する負債の額の合計額及び指定正味財産の額を控除した額②に、次のイの額及びロの額の合計額に対する割合を乗じて得た額 イ 負債の額から引当金勘定の金額及び各資産に対応する負債の額の合計額を控除した額 ロ 総資産の額から負債の額及び指定正味財産の額の合計額を控除した額 $\text{①} + \text{②} \times \left(\frac{\text{イ}}{\text{イ} + \text{ロ}} \right)$
簡便方式 (認定規則 22⑧)	対応負債の額は、次の算式により計算した額とすることができる。 ③ 控除対象財産の合計額から指定正味財産の額を控除した額 イ' 負債の額から引当金勘定の金額を控除した額 ロ' 総資産の額から負債の額及び指定正味財産の額の合計額を控除した額 $\text{③} \times \left(\frac{\text{イ}'}{\text{イ}' + \text{ロ}'} \right)$

3 計算書類と申請書への記載例

次の計算書類から遊休財産額の保有の制限の判定について申請書類「別表C(1)」の記載例を示す。

(1) 計算書類

貸借対照表(略式)

資産の部		負債の部	
流動資産		流動負債	
現金預金	45	未払金(事業経費分)	50
未収金	80	流動負債合計	50
流動資産	125	固定負債	
固定資産		退職給付引当金	20
基本財産		固定負債合計	20
土地	50	負債合計	70
投資有価証券	150	正味財産の部	
定期預金	5	指定正味財産	0
基本財産合計	205	一般正味財産	436
特定資産		(うち基本財産への充当額)	(205)
〇〇周年事業積立預金	10	(うち特定資産への充当額)	(26)
会館建設積立預金	16	正味財産合計	436
退職給付引当預金	20		
減価償却引当預金	30		
特定資産合計	76		
その他固定資産			
什器備品	100		
その他固定資産合計	100		
固定資産合計	381		
資産合計	506	負債及び正味財産合計	506

正味財産増減計算書内訳表（略式・一部）

科 目	公益目的事業会計					
	(公1) 助成事業	(公2) 施設事業	共通	小計		
.....						
経常費用						
事業費						
助成金	100			100		
会場費		120		120		
印刷費						
給料手当	20	20		40		
旅費交通費	10	10		20		
減価償却費	10	5		15		
管理費						
会議費						
旅費交通費						
給料手当						
減価償却費						
経常費用計	140	155		295		
.....						

(2) 遊休財産額の保有制限の判定について

1) 申請書「別表C(1)」遊休財産額の保有制限の判定についての記載例

① 遊休財産額の計算に必要な数値の作成

資産の部				負債の部		
流動資産計		1	125	流動資産に直接対応する負債の額	6	50
固定資産	控除対象財産 (別表C(2)から)	2	361	控除対象財産に直接対応する負債の額	7	0
	その他の固定資産	3	20	その他の固定資産に直接対応する負債の額	8	0
	固定資産計	4	381	引当金勘定の合計額	9	20
				その他負債の額	10	0
			負債計	11	70	
			正味財産の部			
			一般社団・財団法人法第131条の基金	12	0	
			指定正味財産の額	13	0	
			一般正味財産の額	14	436	
			正味財産計	15	436	
資産計		5	506	負債及び正味財産計	16	506

② 遊休財産額の保有上限額（＝公益目的事業の実施に要した費用の額に準ずる額）の計算

損益計算上の公益目的事業に係る事業費の額	17	295	公益実施事業費から控除する引当金の取崩し額	21	0
商品等の原価を予め費用計上していない場合のみ 商品等譲渡に係る原価相当額	18	0	財産の譲渡損、評価損等の額	22	0
特定費用準備資金の公益実施費用額への算入額	19	10	特定費用準備資金の公益実施費用額からの控除額	23	0
計（17欄＋18欄＋19欄）	20	305	控除額計（21欄＋22欄＋23欄）	24	0

③ 遊休財産額の計算

資産 5 欄	25	506	控除対象財産の額 2 欄	28	361
負債 11 欄	26	70	対応負債額 39 欄	29	0
一般社団・財団法人法131条の基金12欄	27	0	遊休財産額 25欄－26欄－27欄－28欄＋29欄	30	75

④ 対応負債の額の計算（次に2つの方法のうちいずれかを選択し、○を記載してください。）

公益法人認定法施行規則第22条第7項の方法 (個別対応方式)	☐
-----------------------------------	-----------------------

公益法人認定法施行規則第22条第7項の方法		
控除対象財産の額 2 欄	31	361
控除対象財産に直接対応する負債の額 7 欄	32	0
指定正味財産の額 13 欄	33	0
31欄－32欄－33欄	34	361
引当金勘定の合計額	35	20
各資産に直接対応する負債の額 6 欄＋7 欄＋8 欄	36	50
その他負債の額 10 欄（11欄－35欄－36欄と同じ）	37	0
一般正味財産の額 14 欄（5 欄－11欄－12欄－13欄と同じ）	38	436
対応負債の額 32欄＋34欄×37欄／（37欄＋38欄）	39	0

（注）公益法人認定法施行規則第22条第8項（簡便方式）の方法は、省略する。

【判定結果】

遊休財産額の保有上限額 20欄－24欄	40	305
遊休財産額 30欄	41	75
遊休財産額の保有上限額の超過の有無	42	適合

2) 申請書「別表C(2)」控除対象財産の記載例

① 公益目的保有財産

番号	財産の名称	場所 面積、構造、 物量等	事業番号 ※1	財産の使用状況 (概要、仕様面積、 使用状況等)	帳簿価額		不可欠特 定財産 取得時期	共用財産 共用割合
					期首※2	期末※2		
1	土地	〇〇〇 〇〇〇	公1, 2	公益事業に使用	50	50		
2	投資有価証券	〇〇〇 国債〇〇〇	公1, 2	公益事業の基本財 産に使用	150	150		
3	定期預金		公1, 2	公益事業の基本財 産に使用	5	5		
4	什器備品	パソコン 3台	公1, 2	区分困難な共用財 産	100	100		
計(A)					305	305		

② 公益目的事業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

番号	財産の名称	場所 面積、構造、 物量等	事業番号 ※1	財産の使用状況 (概要、使用面積、 使用状況等)	帳簿価額		共用財産 共用割合
					期首※2	期末※2	
計(B)					0	0	

③ 資産取得資金(別表C(4)より)

番号	資金の名称	事業番号 ※1	資金の目的	帳簿価額		不可欠特 定財産	共用財産 共用割合
				期首※2	期末※2		
1	会館建設積立預金	公1, 2	会館を建設するための 積立資金	0	16		
2	減価償却引当預金	公1, 2	減価償却累計額の 積立資金	20	30		
計(C)				20	46		

④ 特定費用準備資金（別表C（5）より）

番号	資金の名称	事業番号 ※ 1	資金の目的	帳簿価額	
				期首※ 2	期末※ 2
	〇〇周年積立預金	公	20周年事業のための積立	0	10
計（D）				0	10

⑤ 交付者の定めた用途に従い使用・保有している財産

（①～④に記入した財産は含まれません。）

番号	財産の名称	事業番号 ※ 1	交付者の定めた用途	帳簿価額	
				期首※ 2	期末※ 2
計（E）				0	0

⑥ 交付者の定めた用途に従い使用・保有している資金

（①～④に記入した資金は含まれません。）

番号	財産の名称	事業番号 ※ 1	交付者の定めた用途	帳簿価額	
				期首※ 2	期末※ 2
計（F）				0	0

控除対象財産の額（A～Fの合計）	期首※ 2	期末※ 2
	325	361

この額を別表C（1）の2欄に転記

		期首※ 2
公益認定後に公益目的取得財産残額となることが見込まれる額 （上記1～6の財産のうち、公益目的事業を行うために使用又は処分する財産の額の合計）	I	325
Iのうち認定前に取得した不可欠特定財産の額	II	325

（注）別表C（3）、（4）、（5）は、省略する。