## 民間法制 • 税制調查会

報告書

2021年3月 公益財団法人 公益法人協会

2020年度一般財団法人 MRA ハウス助成事業

# 目 次

1.	はじめに_		1
0	<b>坐 4 同調</b> 才	<b>5</b>	<u>ر</u>
۷.	<b>第1回調</b> 資料5	『云 - 制度的、実務的観点からの日英制度比較表 6	5
		統計に見る米国チャリティ 7	
		NPO 法人会計基準について 16	
		公益法人の会計と「会計基準」上の問題点 37	
3.	第2回調査	至会	67
	資料2	公益法人による不祥事案の例 68	
	資料5	内閣府「公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する	
		有識者会議」ヒアリングにおける当協会の意見 71	
	資料 6	「公益法人による不祥事案の例」の検討メモ 78	
4.	第3回調査	<b>至会</b>	80
	資料 1-	3 公益法人のガバナンスの更なる強化等のために	
		(中間とりまとめ)【素案】 81	
	資料4	「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間	
		とりまとめ)素案」に対する個別コメント(修正版)	105
	資料5	公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者	
		会議の(中間とりまとめ)[素案]に関する意見 111	
	資料6	「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間	
		とりまとめ)【素案】」検討メモ 113	
5.	第4回調査	<b>5</b> 会	115
		 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために」	
		中間とりまとめ 8/5 版(素案) - パブコメ版	
		新旧対照表 116	
	資料 5	公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者	
		会議の(中間とりまとめ) [案] に関する意見(再意見)	
		(案) 142	

資料 6 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)」に対する意見(案) --- 145

6.	第5回調査	5会	153
	資料1	公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終	
		とりまとめ案) ※中間とりまとめからの見え消し 15	4
	資料5	「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終	
		とりまとめ)」の発表について(声明) 182	
	資料6	訪米調査ミッションの状況と検討 185	
7.	第6回調查	5会	187
	資料3	公益法人のガバナンスの更なる強化等のために	
		(最終とりまとめ) 188	
	資料4	「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終	
		とりまとめ)」の発表について(声明) 216	
	資料5	社会福祉法人会計基準・学校法人会計基準・公益法人会計	
		基準の比較 220	

1 はじめに

## (1)本報告書の目的

2008 年 12 月に施行された新公益法人制度は、民間による公益の増進ならびに活力ある社会の 実現のために一般の市民に開かれた制度として策定されたものである。しかし、実際にはその制 度の目的が十分には達成されないまま 12 年が経過し、その解決に向けた制度改善が求められて いるところである。

現在の状況を統計数値でみると、一般法人の場合は前年から 5,034 法人増加し、2021 年 3 月に7万を超えた(表 1)。一方で、公益事業を主目的とする公益法人の数は、経済の悪化や行き過ぎた規制等もあって伸び悩みが続いており、前年比で僅か 27 法人の増加、社団に至っては 3 法人が減少した。一般法人法により設立された 79,876 法人(公益法人+一般法人)に占める公益法人の割合は 12.0%と極めて低く、前年比では 0.8 ポイント減少しており、公益法人の占める割合が減少傾向にある。長らく続いたこのような状況に対する制度改善は未だに図られることはなく、現在に至っている。

•									
	法人格	法人数	前年比	法人種別	法人数	前年比			
公立	公益法人	0 691	+27	社 団	4, 167	-3			
	公益伝入	去人 9,621 +2	+21	財 団	5, 454	+30			
		天人 70,255	LE 024	社 団	62, 857	+4,912			
一月	一放伝入		+5,034	財 団	7, 398	+122			
	合 計				79, 876	+5,061			

表 1 公益法人、一般法人基本統計(2021年3月18日現在)

国税庁法人番号公表サイト(認定特定非営利活動法人数は内閣府 NPO ホームページ)より作成前年比は、2020年3月17日現在の法人数との対比。

これを深刻な状況と捉え、2018 年 4 月に(公財)さわやか福祉財団ならびに(公財)助成財団センターとともに民間法制・税制調査会を再発足し、民間の担う公益の推進を阻害している要因の解明および、その結果浮かび上がった課題の整理とその対応策の検討などを行い、必要に応じて当局に対し制度改善に向けた政策提言を行うこととした。

これまでの本調査会の検討事項および成果は表2のとおりである。2018 年度調査会では、公益法人の発展拡大を阻害する大きな要因ともなっている「財務三基準」および「煩雑な事務・申請手続きおよび提出書類等」の実態と問題点について検討し、これに「情報公開の拡充と拡大」を加えた3本柱で政策提言を展開することとなった。

2019 年度は訪英調査ミッションを派遣し、①英国の小規模法人対策および会計基準を詳細に調査した。並行して、②日本の小規模法人対策および会計基準の実態と問題点について検討を行ったが、2019 年 12 月に自民党によって公益法人に対する更なるガバナンス強化の提言がなされたことから、②の検討を一旦中断し、応急的に③公益法人のガバナンス強化策への対応を図ることとなった。

表 2 2018 年度以降の民間法制・税制調査会の検討事項と成果

年 度	検討事項と成果							
2018年度	・財務三基準の実態と問題点							
	・公益認定法による提出書類等の実態と問題点							
	・情報公開の課題							
	→シンポジウムの開催、議員及び行政庁に対する政策提言の展開							
2019年度	・英国の小規模法人対策および会計基準に関する調査							
	・日本の小規模法人対策および会計基準の実態と問題点							
	・公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応							
	→『訪英調査ミッション報告書-英国における小規模法人対策とチャリティ							
	会計』の発行および議員、行政庁への送付							
2020年度	・日本の非営利セクターの会計基準の実態と問題点							
	・公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応							
	→公益法人の更なるガバナンス強化策に係る政策提言を展開							

今年度(2020年度)は、前年度に続き公益法人のガバナンス強化策に対する対応を行い、並行して、2019年度で検討ができなかった日本の非営利セクターの会計基準(実務)の事態と問題点について検討した。公益法人のガバナンス強化策に関しては、期間中に意見書やパブコメ等を提出するなどの措置を取り一定の成果を残したものの、新型コロナウイルスの感染拡大により当初予定していた調査会の回数を大幅に減すこととなり、公益法人の小規模法人対策に関する検討ができず、訪米調査ミッション「米国における小規模法人対策と非営利法人会計の実務」の派遣も来年度に延期することとなった。

このような状況下ではあったが、本報告書を取りまとめられたのも、ひとえに資金支援下さった(一財)MRAハウス、並びにお忙しい中参加いただいた委員各位のご支援およびご協力があったからであり、ここに深甚なる謝意を表したい。

本報告書は、6回に渡り調査会で配付した主要な資料を取りまとめたもので、2021 年度で引き 続き議論する予定の民間法制・税制調査会の参考資料となることも期待している。

> 2021 年 3 月 民間法制・税制調査会 座長 雨宮 孝子

## (2)検討スケジュール

2020 年度は、表2のスケジュールに示しているとおり、期間中に調査会を6回、訪米調査勉強会等を2回開催した。

表 2 調査会等開催実績

日程	会議名	内 容				
06/22	第1回調査会	NPO 法人会計について、公益法人の会計と「会計基準」上の問題点				
07/30	第2回調査会	公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応				
08/24	第3回調査会	公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応				
09/28	第4回調査会	公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応				
11/30	第5回調査会	公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応				
01/18	第6回調査会	社会福祉法人・学校法人・公益法人会計基準の比較				
		公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応				
01/18	オリエンテー	調査日程と訪問先について				
	ション	訪米調査に向けての確認事項				
02/15	第1回勉強会	米国の非営利組織の概要				
		米国の非営利組織会計の特徴および会計の観点からの論点出し				

訪米調査ミッション事前勉強会は、同ミッションの派遣が 2021 年度に延期となったことから、第 2 回以降は 2021 年度に開催することとなった。

## (3)構成メンバー

同調査会は学識経験者7名、専門家3名、実務経験者6名の計16名で構成される。調査会委員等の氏名と所属は表3のとおりである。

表 3 民間法制·税制調査会委員名簿

No	氏 名		所属・役職
1	名和田	是彦	法政大学法学部 教授
2	深澤龍	一郎	名古屋大学大学院法学研究科 教授
3	溜箭	将之	東京大学大学院法学政治学研究科 教授
4	中島	智人	産業能率大学経営学部 教授
5	金子	良太	國學院大学経済学部 教授
6	鈴木	修	高崎商科大学大学院商学研究科 特任教授
7	山岡 義典		法政大学名誉教授、(公財)助成財団センター 理事長
8	出塚	清治	出塚会計事務所 公認会計士
9	濱口	博史	濱口博史法律事務所 弁護士
10	脇坂	誠也	脇坂税務会計事務所 税理士、行政書士
11	堀田	力	(公財)さわやか福祉財団 会長
12	清水	肇子	(公財)さわやか福祉財団 理事長
13	田中	皓	(公財)助成財団センター 専務理事
14	雨宮	孝子	(公財)公益法人協会 理事長
15	鈴木	勝治	(公財)公益法人協会 副理事長

16	星田	寛	(公財)公益法人協会 専門委員						
オフ	オブザーバー								
17	17 小林 敬 出塚会計事務所 公認会計士								
18	関口	宏聡	(特活)シーズ・市民活動を支える制度をつくる会代 表理事						
19	内田	信幸	(公財)さわやか福祉財団 理事・事務局長						
事務	事務局								
20	長沼	良行	(公財)公益法人協会 理事						
21	白石	喜春	(公財)公益法人協会 調査部主任						

# 2 第1回調査会

- 1 日 時 2020年6月22日(月)18:30~20:30
- 2 場 所 公益法人協会 10 階会議室
- 3 次 第
  - 1. ご挨拶 (公財)公益法人協会理事長 雨宮孝子
  - 2. 会長、座長、副座長の選任
  - 3. 座長、副座長 ご挨拶
  - 4. 民間法制・税制調査会の内規について
  - 5. 訪米調査の状況と検討
  - 6. NPO 法人会計について
  - 7. 公益法人の会計と「会計基準」上の問題点 出塚清治委員
  - 8. 今後のスケジュール

## 4 資料

- 1. 民間法制・税制調査会名簿(案)
- 2. 民間法制・税制調査会に関する内規(案)
- 3. 民間法制・税制調査会の報酬・費用等の支払内規(案)
- 4. 訪米調査の状況と検討
- 5. 制度的、実務的観点からの日英制度比較表
- 6. 統計に見る米国チャリティ
- 7. NPO 法人会計基準について(中田ちず子先生)
- 8. 公益法人の会計と「会計基準」上の問題点(出塚委員)
- 9. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者

会議検討スケジュール

10. 公益法人、一般法人アンケート結果報告書

※下線箇所は本報告書にバインドされている資料を指します。

## 制度的、実務的観点からの日英制度比較表

		日本	英 国
		公益法人や特定非営利活動法人など	ベースとなる法人格は各種あるが、公益
	法人格	非営利の法人類型ごとに規制が行われ	活動については、チャリティという 1 つの
		ている。	概念でくくられている。
		営利と非営利、営利と公益の中間にあ	社会的価値を追求する企業の制度、「コミ
	社会的企業制	る法人制度は存在しない。営利、非営	ュニティ利益会社(CIC)」がある。
	度	利どちらかの制度を基本として設立す	, ,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,
		るしかない。	
制	ま ツ フ へ り の	公益認定法(基準)で支配的な株式を保	事業活動を行う子会社を設立できる。子
度	事業子会社の	有することは不可とされているが、それ	会社の利益を親チャリティに寄附した場
全	設立	以下であれば設立は可能。	合、100%損金算入できる。
般		特定費用準備資金の制度はあるが、こ	チャリティの事業継続とレジリエンス獲得
		れは特定目的のための積み立て制度。	を目的とした制度あり。Reserves policy は
		公益法人の事業が中断することによる	要策定、要公表、Reserves は要保有。
	   資金積立制度	受益者の不利益や社会的なダメージは	Reserves は特定の目的のために積み立
	頁並傾立削及	全く考慮されていない。	てられた資金ではなく、チャリティが突発
			的な環境変化に対しても事業が継続でき
			るようにする仕組みであり、チャリティのレ
			ジリエンス獲得のためのもの。
	   規制要件	組織規模に関係なく一律に統一した規	組織規模による段階的な制度(比例原則)
	/加州女门	制要件が課せられている。	が取り入れられている。
	会計監査制度	財務諸表監査の義務はないが、監事の	£2.5 万~£100 万:独立検査(independent
小		制度はある。	examination)、£100万以上:独立した監査
規			人による監査。
模	財務諸表	公益法人は、規模に関わらず発生主義	現金主義と発生主義の 2 段階があり、小
対		会計であり、一律に統一した財務諸表	規模チャリティは簡易的な現金主義の採
策		の作成が求められる。	用を制度として認めている。
	費用の部の表	公益法人、特定非営利活動法人ともに	年間収入が£50 万以下のチャリティは形
	示	形態別分類となっている。事業費と管	態別分類、活動別分類の選択制。事業費
		理費は必ず分ける。	と管理費の区分けはない。
	A =1	財務諸表本体以外の注記は、定型的	関連当事者との利益相反取引、チャリティ
	会計の開示 	な基準の様式に従って最低限の内容	のミッションなど、財務諸表本表以外の情
会		に止める傾向あり。	報が充実している。
計		行政庁のニーズに対応。不正がないか	一般市民のニーズに対応。会計の使命
制	会計報告	を証明するための書類。一般市民のニーズに対応する場合は、別途会計資料	は、財務諸表を通して実施事業の内容を
度			一般に発信し、利害関係者との信頼を築しているなる。
•	  資金調達費の	を作成する必要あり。   ファンドレイジング費用は分けない。	くことである。 活動別分類の場合には、ファンドレイジン
実	冥霊調達賞の   区分	ファントレインング 貸用は分けない。 	荷動別分類の場合には、ファントレイシン     グ費用と活動費用を分類し計上する。
務		   役員報酬の総額のみ記載。	ク質用と佰動質用を分類し訂工する。   個人別に報酬額を記載。理事は基本的
	役員報酬の記	仅貝報酬の秘報のみ記載。	個八別に報酬領を記載。遅事は基本的   に無報酬。支払う場合はチャリティ委員会
	載		の許可が必要。
		会計分野の専門家が少なく、かけられ	会計基準の設定にあたって、基準の内容
	会計基準の設	る資源にも限界があり、会計基準の設	云司 霊卓の放足にめたって、霊卓の行谷   だけでなく、対象組織、設定方法なども議
	定	な真体にも成分があり、云言 塞手の放    定に関する議論は限定的。	論の対象となっている。
そ		たた房 する	Public Services (Social Value) Act 2012 (
0	政府調達にお	休眠預金制度でソーシャルインパクトの	Lbnc services (social value) Act 2012 に   より、政府調達において「社会的価値」を
他	ける「社会的価	議論はあるが、社会的価値よりも、社会	考慮する制度が発行されている。
	何の「社会的価   値」の考慮	的投資に関連して、政府支出の削減に	2 //m/ / 2011/1/2/4 /11/1/2/4 / (4 / 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2/ 2
	1 1 2 3 %EV	焦点があてられる傾向あり。	
	l	,> - > - > - > 1>11 10>> > 0	<u> </u>

## 統計に見る米国チャリティ

#### はじめに

本報告は、主として米国内国歳入庁が、IRC501(C)(3)の団体から毎年次ごとに受領した定期提出書類に基づき発表している "SOI Tax Stats - Charitable & Exempt Organizations Statistics"を分析加工してまとめたもので、米国チャリティを統計面から瞥見するものである。

なお、余談にはなるが、本報告書執筆にあたり内閣府により発表されている我国公益法人の統計は 米国に比べ不完全で、両者の正確な比較は困難である。早急に改善を求めたいところである。

#### 1. 非課税組織の数1

2017 年現在、IRC501(C)に該当する非課税組織(法人、任意団体、信託)の総数は 1,646,650、うち IRC501(C)(3)の公益団体は 1,286,181 団体である。これに IRS 非課税部門が所管する課税公益信託 (Nonexempt Charitable Trusts²)及び課税分割信託(Nonexempt Split-interest Trusts²)も加えたものが表 1 である。

表 1 非課税組織等一覧表

非課税組織等	件数
501(c)(1) 特別法による法人	651
(2)他の単一非課税団体のために不動産管理・運用権限を有する組織	4, 477
(3) 公益組織	1, 286, 181
(4) 市民団体、社会福祉団体、地域被用者団体	81, 935
(5) 労働、農業、園芸団体	46, 660
(6)企業団体、商工会所、不動産団体	63, 621
(7)社交、リクリエーションクラブ	49, 175
(8)友愛共済団体	44, 060
(9)被用者互助団体	6, 330
(10)地域友愛団体組織	16, 390
(12)博愛生命保険、困窮者・移民救済などの地域の組織	5, 334
(13)墓苑経営団体	9, 243
(14)州認可信用組合、共済基金	1,808
(15)生命保険相互会社	690
(17)失業者付加給付信託基金	94
(19) 退役軍人組織	29, 167
(25)年金給付のための持ち株会社、その他の組織	763
その他 501(C) subsection [3] 該当組織	71
非課税組織小計	1, 646, 650
501(d)に該当する宗教、信仰団体	220
527 条による政治団体	34, 748
課税公益信託及び課税受益者分割信託	117, 783
所管組織件数	1, 799, 401

<sup>1</sup> 出所 Internal Revenue Service Data Book 2017

<sup>2</sup> 課税公益信託及び課税分割信託の所得については課税対象であるが、公益団体等に信託から寄附をする場合、寄 附金控除が受けられる場合があり、私的財団(private foundation)と一部同様の規制をかけているため、IRSの中 でも非課税部門が所管している。

### 2. 501(c)(3)公益組織の定期提出書類

#### 1) 定期提出書類の種類と内容

表2のとおり、年間収入や資産規模によって事業年度末にかかわる IRS への提出書類の内容が異なる。

わが国の公益法人定期提出書類と較べ、その特徴として①大、中、小の規模に応じて提出書類の内容が定められていること、②記載内容の多くがチェックリストの yes 又は no 欄にチェック(✔)を入れるものであること。

表 2 501(c)(3)公益組織の IRS 定期提出書類

税法上の区分	定期提出書類提出要件	書類の区分	2015 年の提出件数 3
Public Charity	Public Charity 年間収入原則5万ドル以下		(70万~80万)
同 年間収入20万ドル未満でかつ、		Form990EZ	89, 495
	総資産 50 万ドル未満	(又は 990)	
同	年間収入20万ドル以上又は、	Form990	208, 945
	総資産 50 万以上		
Private Foundation	収入・資産の額にかかわらず	Form990PF	99, 683 <sup>4</sup>

- 3 出所 SOI Tax Stats Charitable & Exempt Organizations Statistics 「Table 1. Form 990 Returns of 501(c)(3) Organizations: Balance Sheet and Income Statement Items, by Asset Size, Tax Year 2015」及び「Table 4. Form 990-EZ Returns of 501(c)(3)-(9) Organizations: Selected Items, by Code Section, Tax Year 2015」
- 4 出所 SOI Tax Stats Domestic Private Foundation and Charitable Trust Statistics、「Historical Table 16 (expanded version) Nonprofit Charitable Organization and Domestic Private Foundation Information Returns, and Exempt Organization Business Income Tax Returns: Selected Financial Data, 1985-2015」

#### [Form990N]

e-Postcard と呼ばれ、下記の簡単な質問に対する回答をインターネットで送信、郵送は認められ ていない。初心者スタッフでも 20 分もあれば応えられるもの。

- ① 従業員雇用ナンバー
- ② 事業年度
- ③ 組織名及び住所
- ④ 他の名称を使用している場合はその名称
- ⑤ 主たる事務所の名称及び住所
- ⑥ ウェブサイト開設の場合はそのアドレス
- ⑦ 年間収入が5万ドル以下かどうか
- ⑧ 組織がすでに消滅したか消滅手続き中の場合はその発表文書

#### [Form990EZ]

属性、財務(損益、資産・負債)、公益目的事業の内容及び成果、役職員の報酬、契約先への支払い代金を記入するなどを含め 50 問程度の質問(定款を変更したか、外国に事務所を移転したかなどのチェックリスト)の yes 又は no にチェックを入れる、全体で様式上は 4 枚(必要に応じて記入する別表は除く、以下同じ)。なお、詳細は最終頁掲載の表を参照。

#### [Form 990]

記入内容はほぼ EZ 同様であるが、質問数が全体で約 100 問を超え、全体的に質問内容及び補記入させる内容が EZ に比べ詳細。合計で 12 枚(必要に応じて提出する別紙を除く)。

#### [Form 990PF]

記入内容はほぼ990と同様であるが、private foundation 特有の規制(5%ペイアウトルール、ロビー活動禁止等のintermediary sanction)に関連する質問が追加される。

全体で13枚。

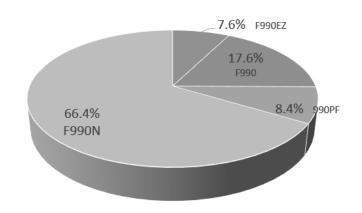
以上のように米国では規模に応じた proportionate な取り扱いをしており、日本のように収入が 10 億円超も 1000 万円未満も同様の書類提出を求めていることには、改善要望をしたいところ。

#### 2)収入規模別の割合

表 2 の最右欄には、各提出書類の区分ごとに実際に 2015 年度分として提出された件数を記載しているが、これをグラフ化したものが図 1 である。これによると先ずわが国で言う財団  $^5$  に当たるものが全体の 8.4%、社団に当たるもの 91.6%となる。また、収入規模別では、年間収入 20 万ドル(2.2 億円)以上又は総資産 50 万ドル(5 億円)以上の大規模に該当するものが 17.6%、年間収入 5 万ドル(550 万円)超で 20 万ドル(2.2 億円)未満かつ資産 50 万ドル未満の中規模が 7.6%となる。

最も小規模な区分(年間収入原則 5 万ドル以下)である Form990N の件数が見つからないため、その他の 3 区分に該当するチャリティがすべて所定期限までに遅滞なく提出していると仮定して、2015年度の501(C)(3)件数 1,184,547件から 3 区分合計(398,123)を控除すると、Form990N に該当するチャリティの数は786,424件、66.4%と推計される。

5 財団はさらに 8,984 件の operating foundation(事業型)と 90,699 件の non-operating foundation(非事業型、大半がわが国の助成・奨学財団に該当する)に分かれ、前者は public charity 同内様の税法上の優遇がある。



■ Form 990EZ ■ Form 990 ■ Form 990PF ■ Form 990N 図 1 米国チャリティの規模別区分

#### 3. 定期提出書類から見るパブリックチャリティの財務内容

#### 1)Form990 提出チャリティの純資産

表 3 は、Form990 を純資産規模別に 6 段階 (① $\sim$ ⑥) に区分し、さらに Form990EZ を加えてそれぞれの件数シェア (割合) 及び純資産シェアを比較したものである。

これによると、米国パブリックチャリティの保有する純資産(総資産より負債を控除)は、

2 兆 3035 億ドル(邦貨約 253 兆円、換算レート 1 \$ = \$110 以下同様)に上り、またその 82%は件数では 2.6%の超大規模パブリックチャリティ(⑥)が保有していることが分かる。

また1団体当たりの平均純資産額は7.7百万ドル(約8億5千万円)とかなり多額に見えるが、超大規模及び準大規模(⑤)を除くパブリックチャリティ(①~④及びEZ)は件数ベースでは、274,237件、

表3 米国パブリックチャリティの資産階層別純資産

(単位 1,000 ドル)

区分	1	2	3	4	(5)	6	EZ	合計
件数	33,239	52,933	30,706	67,864	16,590	7,613	89,495	298,440
件数シェア	0	17.7%	10.3%	22.7%	5.6%	2.6%	30.0%	100.0%
純資産	430,154	10,319,691	16,483,528	142,215,337	227,558,178	1,899,240,124	7,329,047	2,303,576,059
純資産シェア %	0.019	0.45	0.72	6.17	9.88	82.45	0.32	
平均純資産額	13	195	537	2,096	13,717	249,473	82	7,719
投資国公債券	1,008	774,373	2,330,031	37,489,857	78,688,828	799,028,777	-	918,312,874
投資国公債以外	1,126	235,343	886,696	8,478,827	22,766,636	685,438,214	_	717,806,842
投資有価証券合計	2,134	1,009,716	3,216,727	45,968,684	101,455,464	1,484,466,991	_	1,636,119,716

- 注 ① 10 万ドル未満、② 10 以上 50 万ドル未満、③ 50 以上 100 万ドル未満、④ 100 以上 1000 万ドル未満、
  - ⑤ 1000以上5000万ドル未満、⑥ 5000万ドル以上

91.8%を占めるが、その平均純資産額は644 千ドル(約7,084 万円)である。ここで注意しなければならないことは、前記のとおり定期提出書類の提出が免除されている年間収入5万ドル以下の小規模パブリックチャリティ約78万団体は表3に含まれていないので、パブリックチャリティ全体である約128万団体の純資産は644 千ドルより大幅に少ない額となることである。

#### 2)投資有価証券

投資有価証券は国債・公債が 9, 183 億ドル(約 100 兆円)、その他の有価証券が 7, 178 億ドル(約 79 兆円)と巨額であり、その総額は、日本の公的年金の運用機関である年金積立金管理運用独立行政法人(GPIF)の運用額約 134 兆円(平成 27 年度)を凌駕するものであり、また超大規模チャリティ⑥の平均有価証券投資額は、1.94 億ドル(約 213 億円)と米国における機関投資家としての存在感も大きいといえよう。

#### 3) 収入内訳

次に図2及び表4により収入内訳を見てゆくと、全収入(2兆46億ドル、約220兆円)の73%は事業収入で、次いで寄附金、会費、助成金などのいわば「もらう収入」の21%を加えると94%になり、投資収入、資産売却収入、その他収入は各2%となる。ただ米国の場合、私立大学や病院の多くがパブリックチャリティであるために、事業収入の割合が極めて大きい。

そこで、超大規模(⑥) 大規模(⑤) 及び、本来 Form990 で提出の義務がなく Form990-N 若しくは Form 990-EZ で簡易な申告で済ませることができるが、何らかの事情で敢えて Form 990 提出を選択した 10

万ドル以下のパブリックチャリティ(①)を除く小・中規模(②、③、④)だけで収入割合を見ると、かなり様相が異なってくる。すなわち、②区分では寄附金、会費、助成金が58%、事業収入が36%、③区分でも55%、39%、④では夫々48%と、寄附金等の割合が多くなる。

さらに年間収入 20 万ドル未満でかつ、総資産 50 万ドル未満の小規模チャリティを対象とする Form990EZ で同様に収入内訳を見ると、寄附金、会費、助成金等の全収入に占める割合は 3 分の 2(64%) であること、またその収入平均額は 94,000 ドル(円価 1034 万円)に過ぎないことが分かる。

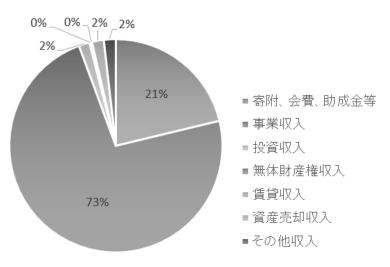


図2 米国パブリックチャリティの収入内訳

表 4 米国パブリックチャリティの資産階層別収入内訳 (単位 1,000 ドル)

区分	総数	1	2	3	4	5	6	EZ
団体数	298,440	33,239	52,933	30,706	67,864	16,590	7,613	89,495
収入総額	2,013,037,503	27,545,686	24,057,673	24,091,118	183,846,932	236,242,944	1,508,838,040	8,415,110
寄附会費助成金等	431,151,777	6,155,361	13,926,906	13,210,355	87,906,052	82,879,944	221,698,352	5,374,807
事業収入	1,467,959,592	19,944,140	8,624,179	9,451,407	88,670,124	142,419,049	1,196,886,784	1,963,909
投資収入	32,682,711	9,033	52,000	110,259	1,615,319	3,003,556	27,848,554	43,990
無体財産権収入	3,931,461	62	10,478	589	143,173	367,241	3,409,918	
賃貸収入	3,952,274	17,310	54,360	94,746	586,353	628,531	2,570,974	
資産売却収入	35,981,212	814,371	37,160	151,447	1,040,773	1,970,943	31,827,019	139,499
その他収入	37,378,476	605,409	1,352,590	1,072,315	3,885,138	4,973,680	24,596,439	892,905
1団体平均収入	6,745	829	454	785	2,709	14,240	198,192	94

#### 4)支出内訳

次に図3及び表5により支出面を見てみよう。事業費の総収入に占める割合は全体で82%、各資産階層別でも概ね同様に80%台をキープしている。また、管理費の割合はなべて10%強、募金経費が1%~2%という傾向である。残りが剰余金5%ということになる。

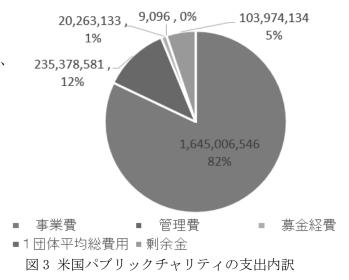


表 5 米国パブリックチャリティの資産階層別支出内訳

(単位1,000ドル)

	資産階層	①	2	3	4	<b>⑤</b>	6
	208,945	33,239	52,933	30,706	67,864	16,590	7,613
総収入	2,004,622,394	27,545,686	24,057,673	24,091,118	183,846,932	236,242,944	1,508,838,040
総費用	1,900,648,260	27,041,104	23,257,278	23,258,201	178,662,604	229,092,186	1,419,336,887
事業費	1,645,006,546	24,004,100	19,981,321	20,294,317	152,198,316	197,980,893	1,230,547,599
管理費	235,378,581	2,882,179	2,678,387	2,487,350	22,676,622	27,426,396	177,227,647
募金経費	20,263,133	154,825	597,569	476,535	3,787,666	3,684,897	11,561,641
1団体平均総費用	9,096	814	439	757	2,633	13,809	186,436
剰余金	103,974,134	504,582	800,395	832,916	5,184,328	7,150,759	89,501,153
1団体平均剰余金	498	15	15	27	76	431	11,756
総収入比事業費比率	82.1%	87.1%	83.1%	84.2%	82.8%	83.8%	81.6%
総収入比管理費比率	11.7%	10.5%	11.1%	10.3%	12.3%	11.6%	11.7%
総収入比募金経費	1.0%	0.6%	2.5%	2.0%	2.1%	1.6%	0.8%
剰余金比率	5.2%	1.8%	3.3%	3.5%	2.8%	3.0%	5.9%

## 4. 定期提出書類から見るプライベートファンデーションの財務内容

#### 1)概観

表 6 の通り、プライベートファンデーション(以下 PF)は事業型と非事業型に分かれ、非事業型は 我が国のいわゆる助成財団・奨学財団に相当するが、財団全体の 91%は非事業型である。なお、非事 業型には、助成事業とその他の事業を併営するものも約 5 千が含まれているがここでは、事業型に含 めている。

平均年間収入は事業型・非事業型合計で約112万ドル、総費用平均が約84万ドルで約24%の剰余金を計上していることが注目される。過去に遡っても同様の傾向が見られる。又1団体当たりの純資産は事業型で620万ドル(約6.8億円)、非事業型で約8.4億円)となる。

表6 米国プライベートファンデーションの財務内容(パターン別)

(単位 1,000 ドル)

	件数	総収入	総費用	剰余金	純資産
事業型財団	8, 132	13, 315, 882	10, 628, 581	2, 637, 301	50, 412, 130
(平均)		1, 637	1, 307	324	6, 199
非事業型財団	87, 629	93, 676, 574	70, 379, 592	23, 296, 982	679, 671, 020
(平均)		1, 069	803	266	7, 756
合計	95, 761	106, 992, 456	81, 008, 173	25, 934, 283	730, 083, 150
(平均)		1, 117	846	271	7,624

#### 2)大きな規模の格差

表 7 は、資産規模別に財務内容を見るものである。先ず、⑧超大規模(純資産 1 億ドル以上) PF を見てみよう。団体数で全体の 1.03%であるが純資産では 62.5%を占め、その平均は 4 億 4 千 3 百万ドル(約 487 億円) に上る。収入の平均は 5564 万ドル(約 61 億円)、平均 1466 万ドル(約 16 億円)の剰余金を次年度に繰り越している。

一方総資産 0 又は定期提出書類未提出の①を除いて最小規模に該当する②(総資産 10 万ドル、11 百万円)は全体団体数の 25%を占めるが、その純資産平均額は 3 万 8 千ドル(約 420 万円)、収入平均額は 6 万 3 千ドル(約 690 万円)、次年度繰り越し剰余金はマイナス(つまり純資産を食いつぶし)である。

この二つの両極端の中に大多数の P F が存在するわけであるが、単純に純資産 1 千万ドルを境に「中小規模(①~④)」と「大規模⑤~⑧」に区分して、夫々の平均額を算出したものが表 8 である。これによると、平均収入は中小規模で 196 千ドル(2150 万円)、大規模は 1053 万ドル(11 億円)、平均純資産が中小規模で 105 万ドル(1 億 1 千万円)、大規模で 7 千 5 百万ドル(約 82 億円)と、夫々50~80 倍の格差がある。

米国の PF を統計的に語るとき、団体数では 91%を占める中小規模 PB が、代表的な PF のイメージ であることを忘れてはならない。

表7 米国プライベートファンデーションの財務内容(質	(貧座規犑別)
----------------------------	---------

	合計	1	2	3	4	(5)	6	7	8
団体数	99,683	3,205	24,958	34,433	28,625	4,580	1,851	1,001	1,030
総収入	106,992,456	140,442	1,567,252	3,348,299	12,835,809	10,233,496	10,351,976	11,203,354	57,311,829
総費用	81,005,174	520,074	1,582,760	3,381,881	9,872,214	7,247,740	7,531,851	8,659,329	42,212,325
剰余金	25,984,283	-379,632	-15,508	-33,583	2,963,595	2,985,757	2,820,125	2,544,025	15,099,504
純資産	730,083,150	-5,706	959,270	13,774,781	80,900,301	61,856,467	55,690,247	60,660,783	456,247,007
平均収入	1,073	44	63	97	448	2,234	5,593	11,192	55,643
平均費用	813	162	63	98	345	1,582	4,069	8,651	40,983
平均剰余金	261	-118	-1	-1	104	652	1,524	2,541	14,660
平均純資産	7,324	-2	38	400	2,826	13,506	30,087	60,600	442,958

#### (記号説明)

表8 米国プライベートファンデーションの規模別平均比較

	合 計	①~④小計(中小規模)	⑤~⑧小計(大規模)
団体数	99, 683	91, 221	8, 462
総収入	106, 992, 456	17, 891, 802	89, 100, 655
総費用	81, 005, 174	15, 356, 929	65, 651, 245
剰余金	25, 984, 283	2, 534, 872	23, 449, 411
純資産	730, 083, 150	95, 628, 646	634, 454, 504
平均収入	1, 073	196	10, 530
平均費用	813	168	7, 758
平均剰余金	261	28	2, 771
平均純資産	7, 324	1,048	74, 977

#### 3) PFの投資対象等

表 9 は PF の規模別(小・中及び大規模)に投資対象の内訳を見るもので、それをグラフ化したものがグラフ 4 及び 5 である。

これによれば、出捐財産を基に助成事業を実施するという PF の財務上の性格を反映して、総資産の 80%以上が投資運用に投下されていること、またその運用対象及び割合(アッセットアロケーション)は、大規模で株式が 50%、国・公債及び社債を合計した債券運用が 10%、その他が 38%、小・中規模も株式 68%、債券 13%その他が 17%であり、株式投資が中心である点が、我国財団法人の運用と大

①総資産0以下又は未提出、②10万ドル未満、③100万ドル未満、④1000万ドル未満、⑤2500万ドル未満、

⑥5000 万ドル未満、⑦1 億ドル未満、⑧1 億ドル以上

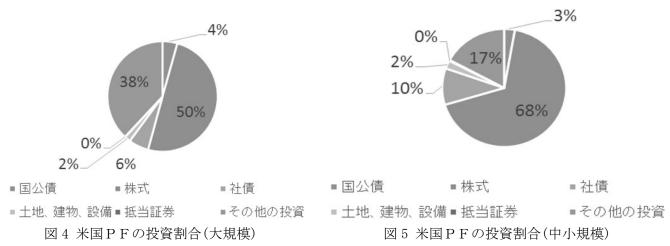
#### きく異なるところである。

なお、「その他の投資」という区分が大規模で38%、中小規模でも17%とかなりの比率を占めるが、 これについては当該統計において説明が不十分であるため正確なところは不明であるが、特定のPF を受益者とする信託の受益権や無体財産権が含まれるのではないかと推量する。

6 公法協が 2017 年 12 月に実施したアンケート(有効回答 220 件、回答率 36.6%)によれば株式(株式運用投資信託を含む)への運用比率は 2.5%、債券(債券運用の投資信託を含む)は 34.5%、預金 43.8%と大きな相違が見られる。

表 9	米国プライベー	ートファンラ	ゴーション	/の投資対象	• 割合
10		1 / / /		** 10 50 71 20	$H_1H_1$

表も不由シティー イングマケー マコマジ 投資内象 10日						
	投資対象	合 計	1~4	5~8		
団体数		99, 683	91, 221	8, 462		
総資産 (時価)		829, 438, 006	108, 157, 627	721, 280, 379		
投資資産	合 計	722, 082, 761	86, 963, 377	635, 119, 383		
投資資産の割合		87. 1%	80.4%	88.1%		
	国公債	30, 014, 104	2, 426, 420	27, 587, 683		
	株式	375, 789, 763	58, 776, 841	317, 012, 922		
机次次立由和	社 債	45, 937, 087	8, 703, 459	37, 233, 629		
投資資產內訳	土地、建物、設備	13, 077, 681	1, 962, 826	11, 114, 855		
	抵当証券	812, 547	205, 788	606, 759		
	その他の投資	256, 451, 579	14, 888, 043	241, 563, 537		



### 5. 定期提出書類に見る受益者分割型信託

IRS では次の 4 種類の受益者分割型信託(Split-interest Trust)を所管し、毎年度 Form5227 を提出させている。

- ① Charitable remainder annuity trusts(CRAT)
  - 一定期間非公益受益者に定額を給付、期間終了後公益団体に残余財産を帰属させるタイプ
- ② Charitable remainder unitrusts(CRU)
  - 一定期間非公益受益者に資産(時価)の一定割合を給付、期間終了後公益団体に残余財産を帰属 させるタイプ
- ③ Charitable lead trusts(CLT)
  - 一定期間公益団体に定額又は定率を寄付し、一定期間終了後は非公益受益者に帰属させるタイプ
- 4 Pooled income funds (PIF)
  - 公益団体に一定の資産を最初に寄附し、公益団体が他の同様の寄附金と合同運用、その収益を持分割合により寄付者が毎年受取り、死後は元利とも完全にその公益団体のものとなるタイプ。

表  $9^7$  は上記 4 種類の信託の件数資産・収入を示すものであるが、CRU が件数で 80%、資産額でも 73% を占めていることが分かる。

表 9 米国受益権分割型信託の現状

	CRAT	CRU	CLT	PIF			
件 数	14, 616	91, 250	6, 498	1, 324			
純資産	6, 447, 093	85, 240, 003	23, 705, 416	1, 254, 989			
総収入	361, 445	6, 636, 295	1, 963, 724	30, 756			

<sup>7</sup> Pooled Income Funds: End-of-Year Book Value Balance Sheet Information, by Size of End-of-Year Book Value of Total Assets, Filing Year 2012

### 【参考:日本の非営利組織統計について】

最後に本報告に用いた米国統計と我が国の公益法人及び特定非営利活動法人の財務等統計資料を 比較し、彼我の財務的実態比較を試みたが、わが国の統計が整備されておらず、以下の理由により多 面的かつ正確な比較は不可能であることが分かった。

わが国公益法人及び特定非営利活動法人統計の不備な点は以下の通りである。

#### (公益法人)

内閣府の毎年度の「公益法人の概況及び公益認定等委員会の活動報告」が最も網羅的なものであるが、残念ながら次の3点で重要な計数が公開されていない。結論的には認定・遵守要件チェックするため、行政が必要とする計数のみをまとめて公表しているという点である。

- ① 公益目的事業会計全体の収入額が分からない。寄附金、会費、事業対価収入(それも公益目的事業会計のみ)を個別に公表するだけで、助成金、補助金、財産運用収益等を含めた合計収入が把握できないこと。したがって例えば寄附金が全体収入の何パーセントを占めるのか分からない。
- ② 法人会計の収入及び費用については何の計数もないこと。
- ③ 収益事業についてはその有無のみで、収入・費用についての数字がないこと。

以上から、法人のフロー損益(収支)全体及びその内訳(事業収入、寄附金、会費、その他)を米国と正確に比較することができない。単に日米比較という観点だけでなく、わが国公益法人の財務構造を把握する計数としては甚だ不十分である。旧民法法人時代に公表されていたいわゆる「公益法人白書」の集計表計数の方がはるかに詳細である。公法協としても、公益認定法第57条(行政庁による情報提供)の趣旨に基づき抜本的改善を求めたいところである。

#### (特定非営利活動法人)

内閣府 NPO ホームページに掲載される毎年度の「特定非営利活動法人に関する実態調査」が最も信頼できかつ網羅的な統計と思われるが、以下の通りこれも不十分である。

- ① 収入・費用は特定非営利活動に係るものだけで それ以外の収支は集計されていないため全体 の収支がつかめないこと。
- ② 資産科目については全く統計がないこと負債も、借入金のみ。
- ③ また何よりも、米国や、わが国公益法人計数と異なり、全件調査(つまり定期提出書類による集計)でなくアンケート集計であるため、全体を表すものでないこと(平成29年度、アンケート発送数6,452団体、有効回答数3,471と認証・認定特活法人約5万の7%程度)。

## Form 990 EZ の記載内容

属性	事業年度、法人名称、住所、従業員雇用ナンバー、電話、非課税グループか否か 採用する会計主義、E アドレス、非課税該当条 NO. 組織の類型、
	(収入) 1. 寄附・助成金等 2. 事業収入 3. 会費 4. 運用収益 5. 固定資産売却損益 6. ビンゴなどゲーム収入 7. 商品売上げ 8. その他収入 9. 収入合計
Part I 収支	(費用) 10. 助成金等 11. 会員への給付 12. 給与等 13. 委託契約費用 14. 賃借料等 15. 印刷費用 16. その他費用 17 費用合計
	(純資産変動) 18. (9-17) 19. 期首純資産 20. その他の変動要素 21 期末純資産 (18 -19-20)
Part <b>II</b> 資産・負債	22. 現預金 23. 土地・建物 24. その他資産 25. 資産合計 (22+23+24) 26. 負債総額 27. 純資産
Part <b>Ⅲ</b>	実施した主たるプログラム内容 (金額ベースの上位3事業)
プログラ	28. ~30 金額(外国への給付がある場合は✔)
ム	31. その他事業費合計額 32. プログラム費用合計
Part <b>IV</b>	次の項目による一覧表
役職員報	(役員及び幹部職員氏名、平均週勤務時間、給与・報酬、健康保険料負担、その他の
酬・給与等	付加給付)
	以下の 14 項目についてその有無を✔。 有の場合は指示に従いそれぞれ指定される欄に 補記入する
D ***	33. IRS 報告済み事業以外の重要な事業 34. 定款の重要な変更 35. 千ドル以上の公益目
Part V.	的非関連事業 36. 破産、解散、終了、その他 重要資産の処分 37 政治活動支出. 38. 役
その他の	員及び主要職員との間の借入れ、貸付 39. 501 (C) (4) 団体のみ適用 40.第 4911 条
情報	により納付した税金 41.子の書類の写しを届け出る州 42. 関与する会計事務所、外国金
	融機関等、米国外事務所 43.第 4947 条の公益信託 44.Donor Advised Fund の運営 45.
	支配する組織 46. 政治活動参加
	47. ロビー活動 48. 法令上の学校 49. 他の非課税非公益団体への財産移転
	50.次の項目による一覧表(PartIV掲載のものを除き、10 万ドル以上の給与等を支払
Part 6	う職員)のリスト(氏名、平均週勤務時間、給与・報酬、健康保険料負担、その他の
	付加給付)51.10万ドル以上の委託料を支払う委託先の名称、契約内容 報酬一覧表
	52. 添付資料 A を貼付したかどうか
署名欄	作成責任者(Officer)署名
□ □ 1M3	関与会計士等があれば名称、住所、記名

NAKATA BUSINESS CONSULTING

資料7

## NPO法人会計基準について

2020年6月22日

公益財団法人公益法人協会 民間法制税制調査会資料

税理士・公認会計士 中田 ちず子

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド1

NAKATA BUSINESS CONSULTING

## NPO法人会計基準について

第1章 基本的考え方と特徴

第2章 計算書類等の様式

第3章 公益法人会計基準との違い

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 第1章 基本的考え方と特徴

- 1.NPO法人会計の歴史
- 2.制定時の経緯
- 3.NPO法人会計基準の特徴

Copyright ∅ 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド3

NAKATA BUSINESS

## 1. NP0法人の会計の歴史

(1)NPO法人制度誕生当時

NPO法人は平成10年12月1日施行の特定非営利活動促進法を根拠法とする法人である。

NPO法人誕生当時は、NPO法に会計に関する基本的な規定があったのみで、会計基準というものは存在していなかった。

「特定非営利活動法人の会計の手引き」(旧経済企画庁国民生活局)が唯一の会計報告に関するひな形であった。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

4

## 1. NP0法人の会計の歴史

(2)NPO法人会計基準の策定 平成22年7月20日NPO法人協議会においてNPO法 人会計基準が公表された。

平成19年6月内閣府から発出された「特定非営利活動法人制度の見直しに向けて」において会計基準の策定が適当であり、策定は行政と協力して民間主導で行うことが適当であるとされた。

これを受けてNPO法人協議会(全国NPO法人の団体)で策定された。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

5

スライド5

NAKATA BUSINESS

## 1. NP0法人の会計の歴史

(3)NPO法の改正とNPO法人会計基準

平成23年6月22日NPO法の一部を改正する法律が 公布され、平成24年4月1日に施行された。

改正NPO法では収支計算書に代え、活動計算書が 作成されることとなった。(損益ベースの会計)

これはNPO法人会計基準で複式簿記発生主義の 損益ベースの会計処理を前提として活動計算書・ 貸借対照表を作成することと平仄を合わせている。

6

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 1. NP0法人の会計の歴史

(4)特定非営利活動促進法に係る諸手続の手引き 平成24年2月内閣府より「特定非営利活動促進法 に係る諸手続の手引き」が公表された。

NPO法人法人の認証及び認定制度に係る規定の 内容及び諸手続について解説し、法令等に基づく 標準的な申請書様式等を示すものであり、NPO法 人会計基準と同様の計算書類様式を示している。

NPO法人の会計は法人の任意に委ねられる前提のもと、会計基準と手引きは会計明確化の指針と位置付けられている。

Copyright @ 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド 7

NAKATA BUSINESS

## 2. 制定時の経緯

- (1)会計基準の必要性
- ①NPO法人のガバナンス

会計処理の目安となる会計基準の制定

会計報告の比較可能性

②NPO法人の自主性尊重

民間主導の基準制定

会計基準適用は任意であること

8

Copyright @ 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 2. 制定時の経緯

## (2)制定時の外部環境

## ①わかりやすさ・利便性

NPO法人が作成しやすいものでなければならない

小規模NPO法人にもつかえるものでなければならない

## ②企業会計的手法を導入

NPO法人の経営成績・財政状態を適切に計算書類等に表すためには企業会計の手法を導入することが望ましい。

減価償却、引当金など

Copyright ∅ 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド9

NAKATA BUSINESS

## 3. NP0法人会計基準の特徴

## (1)任意適用であり、規範性はないこと

NPO法においては、活動計算書、貸借対照表、財産目録は、会計簿に基づいて事業実績、財政状態に関する真実な内容を明瞭に表示し、採用する会計処理の基準及び手続については毎事業年度継続して適用することが定められているのみである。

NPO法には会計処理の方法、表示の方法、基準及び手続について定められていない。

NPO法においてNPO法人会計基準の適用は規定されておらず、法律で定められた規範性のある基準ではない。

NPO法人の使いやすさに配慮したものとなっている。

10

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 3. NP0法人会計基準の特徴

(2)一般に公正妥当な会計基準として受け入れ難い課題がある(日本公認会計士協会から指摘)

別紙 日本公認会計士協会公表物参照

(3)会計基準の定義(Wikipedia)

主に財務会計における財務諸表の作成に関するルールをいう。

会計基準とは、会計処理および会計報告における法規範である。

会計基準そのものは国家が制定する法律ではないが、慣習法として法体系の一環を成す規範である。

会計基準は、英米法系の慣習として発達体系化された法規範であり、広義の会計基準には明文化されていない規範を含む。

上記の意味において、NPO法人会計基準は一般に公正妥当な会計基準ではないと考えられている。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド 11

NAKATA BUSINESS

## 3. NP0法人会計基準の特徴

(4)NPO法人会計基準の課題

別紙 日本公認会計士協会公表物 参照

- ①多くの「できる」規定が含まれていること イ.少額資産
  - ロ.定期的に支払う費用
  - ハ.複数事業の事業別開示
  - 二.無償又は著しく低い価格で施設の提供等を受けた場合の取扱いホボランティアによる役務の提供の取扱い
- ②取扱われていない論点がある 有価証券、税効果、減損会計等
- ③使途制約寄附金等について重要性が高くない場合を原則として注記方式を採用している

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

12

第2章 計算書類の様式

1. 活動計算書

2. 貸借対照表

3. 注記

4. その他事業がある場合の活動計算書

5. 財産目録

(別紙 様式 参照)

スライド 13

# 第3章 公益法人会計基準との違い 1.公益法人会計基準の歴史 2.基準としての規範性の違い

- 3. 設定主体
- 4. 行政庁における認定基準の判断に使用されること

Copyright © 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

# 1.公益法人会計基準の歴史 (1)昭和60年基準

昭和52年、公益法人監督事務連絡協議会申合せとして設定された。 昭和60年に公益法人指導監督事務連絡会議決定による改正が行われたものが昭和60年の公益法人会計基準である。

収支計算書、正味財産増減計算書(ストック式)、貸借対照表、財産目録を作成する会計基準(収支ベース)。

法律で定められた基準ではないが、主務官庁である省庁の公益法人指導にあたっての基準であった。

## (2)平成16年基準

平成16年に公益法人の不祥事等を受け、外部報告の充実を図る目的で改正され、 平成18年から施行された基準が平成16年基準である。公益法人指導監督事務連 絡会議決定による改正である。

貸借対照表、正味財産増減計算書(フロー式)、財産目録、キャッシュ・フロー計算 書(大規模法人のみ)を作成する会計基準(損益ベース)。

外部報告会計である企業会計的手法を導入した。 指定正味財産と一般正味財産を区分した。

yright @ 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド 15

NAKATA BUSINESS

## 公益法人会計基準の歴史

## (3)現在の公益法人会計基準(平成20年基準)

平成20年4月11日内閣府認定等委員会から発出され、公益法人制度改革(平成20年12月1日)と同時に適用された基準である。

貸借対照表、正味財産増減計算書(フロー式)、財産目録、キャッシュ・フロー 計算書(大規模法人のみ)を作成する会計基準(損益ベース)。

制度改革関連三法を踏まえて平成16年基準に所要の見直しを行った基準であり、会計処理の基準に変更はないが、新法に合わせた会計区分表示(公益目的事業会計、収益事業等会計、法人会計)が行われるなど計算書類等の表示の 点で改正が行われた。

改正は主として、認定法に定める収支相償、公益目的事業比率、遊休財産保 有制限などの財務基準を満たしているかどうかを明確に表示する目的で行われ

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

16

## 1. 公益法人会計基準の歴史

## (4)平成20年基準と平成16年基準

平成20年基準適用開始後、平成16年基準の適用も認められている。

平成16年基準はその後改正が行われていないため、外部環境に適合しない 面がある。現在多くの公益法人は平成20年基準を適用している。

Copyright @ 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

17

スライド 17

NAKATA BUSINESS

## 2. 基準としての規範性の違い

- (1)歴史的経緯からみるNPO法人会計基準の違い
- ①法律(慣行法含む)に規定されているか否か

NPO法人会計基準は当初から法律で規定されるものではなく自律的な規定である。

公益法人会計基準は当初は民法34条の規定に基づき設立された公益法人の 寄るべき会計の基準として設定され、制度改革以後は一般法人法に基づく一般 に公正妥当と認められる会計の慣行として取扱われている。

法律に直接定められてはいないが、慣習法として法体系の一環を成す規範であると認められている。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

18

## 2. 基準としての規範性の違い

- (1)歴史的経緯からみるNPO法人会計基準の違い
- ②一般に公正妥当と認められる基準か否か

NPO法人会計基準は一般に公正妥当と認められる会計基準ではないという指摘がある。

公益法人会計基準は昭和60年基準から現在の公益法人会計基準まで一貫して一般に公正妥当と認められる会計基準と位置付けられている。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

19

スライド 19

NAKATA BUSINESS

## 3. 設定主体の違い

①NPO法人会計基準は民間主導で設定された。

任意適用であることから、民間主導で設定された。

規範性がないことから、使いやすさ優先で設定されている。

会計理論的には不十分な点も多く、一般に公正妥当と認められる基準ではない。

②公益法人会計基準は官主導で設定された。

公益法人は、制度改革以前は主務官庁、制度改革後は行政庁の指導監督を受け ている。

主務官庁・行政庁の管理のための基準でもある。

会計理論的には十分な論議がなされた結果、一般に公正妥当と認められる基準と して設定されている。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

20

## 4. 認定基準の判断

①公益法人会計基準は、認定法に定める認定基準(財務基準)充足の判断のための会計である。

公益法人会計基準は、公益法人が認定法に定める収支相償、公益目的事業比率、 遊休財産保有制限などの財務基準を満たしているかを判断するために、公益目的 事業会計、収益事業等会計、法人会計の3つの会計区分が設けられている。

行政の管理のための会計であるため会計理論的には問題点も多く指摘されている。

税務も公益法人会計基準を前提として公益目的事業非課税としている。

②NPO法人会計基準はNPO法の基準を判断するための基準ではない。

NPO法で会計に関して要求している基準は正規の簿記の原則等の会計原則に従って作成されていることのみである。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

21

スライド21

NAKATA BUSINESS

## 会計基準設定・改訂において考慮すべき点

## ①法律・税務との関係

法律・税務の規定と会計は本来別のものである。現行公益法人会計基準は認定法が色濃く反映され、税務の取扱いも会計基準における会計区分を前提としている。

## ②会計理論・会計慣行の考慮

法人の事業状況、財政状態を正しく表すためには一般に公正妥当と認められる基準が必要である。

外部報告会計である企業会計がモデルとされることは否定できない。

非営利法人の適切な会計基準は、営利法人との違いを理論的に把握し、違いの理由を明らかにしたものであるべき。

## ③小規模法人への配慮

規範性のある会計基準は重装備になりがちである。

小規模法人にはそのような重装備の会計基準を適用する必要もなく、事務能力もない。そうした法人に対して簡便な措置を講ずる必要がある。

Copyright Ø 2020 NAKATA BUSINESS CONSULTING

22

## <u>活動計算書</u> ××年×月×日から××年×月×日まで

科目		金額	(単位:円)
I 経常収益		NA HA	
1. 受取会費			
正会員受取会費	×××		
<b>賛助会員受取会費</b>	×××	×××	
2. 受取寄付金 受取寄付金	~ ~ ~		
施設等受入評価益	$\begin{array}{c} \times \times \times \\ \times \times \times \end{array}$	$\times \times \times$	
3. 受取助成金等	^^^		
受取民間助成金		$\times \times \times$	
4. 事業収益			
○○事業収益		$\times \times \times$	
5. その他収益			
受取利息	$\times \times \times$		
雑収益	XXX		
経常収益計 II 経常費用			×××
1. 事業費			
(1) 人件費			
役員報酬	$\times \times \times$		
給料手当	$\times \times \times$		
法定福利費	$\times \times \times$		
福利厚生費	$\times \times \times$		
1. (d. +th = 1	×××		
人件費計	×××		
(2) その他経費	~~~		
会議費 旅費交通費	$\begin{array}{c} \times \times \times \\ \times \times \times \end{array}$		
施設等評価費用	×××		
心心以守可 Щ 黄 / 1	×××		
	$\times \times \times$		
その他経費計	$\times \times \times$		
事業費計		$\times \times \times$	
2. 管理費			
(1) 人件費	.,,,,,		
役員報酬 給料手当	$\begin{array}{c} \times \times \times \\ \times \times \times \end{array}$		
法定福利費	×××		
福利厚生費	×××		
	×××		
人件費計	$\times \times \times$		
(2) その他経費			
会議費	×××		
旅費交通費	×××		
	$\times \times $		
その他経費計	XXX		
管理費計		$\times \times \times$	
経常費用計			××× ×××
当期経常増減額			×××
Ⅲ 経常外収益			
1. 固定資産売却益		×××	
経常外収益計		×××	×××
IV 経常外費用			× × ×
1. 過年度損益修正損		$\times \times \times$	
		×××	
経常外費用計			$\times \times \times$
税引前当期正味財産増減額			× × × ×
法人税、住民税及び事業税			$\times \times \times$
当期正味財産増減額			$\times \times \times$
前期繰越正味財産額			XXX
次期繰越正味財産額			XXX

## 様式2:貸借対照表

## <u>貸借対照表</u> ××年×月×日現在

F	L · . · . · . · . · . · . · . · . · . ·	***************************************	(単位:円)
::::::::::::::::::::::::::::::::::::::		::::::::金額:::::::::	
I 資産の部			
1. 流動資産			
現金預金	XXX		
未収金	XXX		
•••••	$\times \times \times$		
流動資産合計		×××	
2. 固定資産			
(1) 有形固定資産			
車両運搬具	×××		
什器備品	×××		
11-00-04-00	×××		
有形固定資産計	XXX		
	^ ^ ^		
(2) 無形固定資産			
ソフトウェア	×××		
to a second of the second	×××		
無形固定資產計	×××		
(3) 投資その他の資産			
敷金	XXX		
○○特定資産	$\times \times \times$		
•••••	$\times \times \times$		
投資その他の資産計	XXX		
固定資産合計		$\times \times \times$	
資産合計			$\times \times \times$
Ⅱ 負債の部			
1. 流動負債			
未払金	×××		
前受助成金	XXX		
·····			
	XXX	×××	
流動負債合計		XXX	
2. 固定負債			
長期借入金	×××		
退職給付引当金	×××		
******	XXX		
固定負債合計		XXX	
負債合計			$\times \times \times$
Ⅲ 正味財産の部			
前期繰越正味財産		$\times \times \times$	
当期正味財産増減額		×××	
正味財産合計			×××
負債及び正味財産合計			XXX
ハスペマエグロエコリ	1		~ ~ ~ ~

#### 様式3:財務諸表の注記

#### 財務諸表の注記

以下に示すものは、想定される注記について網羅的に示したものです。 該当事項がない場合は記載不要です。

#### 1. 重要な会計方針

財務諸表の作成は、NPO法人会計基準(2010年7月20日 2017年12月12日最終改正 NPO法人会計基準 協議会)によっています。

- (1) 固定資産の減価償却の方法
- (2) 引当金の計上基準
  - 退職給付引当金

従業員の退職給付に備えるため、当期末における退職給付債務に基づき当期末に発生していると認められる金額を計上しています。なお、退職給付債務は期末自己都合要支給額に基づいて計算しています。

- ○○引当金
- (3) 施設の提供等の物的サービスを受けた場合の会計処理 施設の提供等の物的サービスの受入れは、活動計算書に計上しています。 また計上額の算定方法は「4. 施設の提供等の物的サービスの受入の内訳」に記載しています。
- (4) ボランティアによる役務の提供 ボランティアによる役務の提供は、「5. 活動の原価の算定にあたって必要なボランティアによる役務の提 供の内訳」として注記しています。
- (5) 消費税等の会計処理
- 2. 会計方針の変更

.....

3. 事業費の内訳

(単位:円)

					(単位:円)
科目	A事業費	B事業費	C事業費	D事業費	合計
(1) 人件費					
役員報酬	$\times \times \times$				
給料手当	$\times \times \times$				
臨時雇賃金	ž ×××	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$
	$\times \times \times$				
• • • • • • • • • • • • • • • • • • • •	$\times \times \times$				
人件費計	$\times \times \times$				
(2) その他経費	ť				
業務委託費	t ×××	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$
旅費交通費	₹ ×××	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$
• • • • • • •	$\times \times \times$				
• • • • • • •	$\times \times \times$				
その他経費	計 ×××	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$	$\times \times \times$
合計	$\times \times \times$				

4. 施設の提供等の物的サービスの受入の内訳

内容	金額	算定方法
○○体育館の	XXX	○○体育館使用料金表によってい
無償利用		ます。

## 様式4:その他の事業がある場合の活動計算書

<u>活動計算書</u> ××年×月×日から××年×月×日まで

科目	特定非営利活動	その他の事業	合計
I 経常収益	に係る事業	しの個の事業	
1. 受取会費			
正会員受取会費	$\times \times \times$		$\times \times \times$
2. 受取寄付金			
受取寄付金	$\times \times \times$		$\times \times \times$
施設等受入評価益	$\times \times \times$		$\times \times \times$
3. 受取助成金等 受取民間助成金	$\times \times \times$		×××
4. 事業収益	^^^		^^^
○○事業収益	$\times \times \times$		$\times \times \times$
△△事業収益		$\times \times \times$	$\times \times \times$
5. その他収益			
受取利息 雑収益	×××		×××
経常収益計	××× ×××	×××	× × × × × ×
Ⅱ経常費用	7,7,7	////	~~~
1. 事業費			
(1) 人件費			
役員報酬	×××	×××	XXX
給料手当 法定福利費	× × × × ×	$\times \times $	× × × × × ×
福利厚生費	×××	×××	×××
人件費計	×××	×××	XXX
(2) その他経費			
会議費	$\times \times \times$		×××
旅費交通費 施設等評価費用	× × × × ×	$\times \times \times$	××× ×××
旭	×××	$\times \times \times$	×××
その他経費計	×××	×××	XXX
事業費計	$\times \times \times$	$\times \times \times$	×××
2. 管理費			
(1) 人件費	×××		×××
役員報酬 給料手当	×××		×××
法定福利費	×××		×××
福利厚生費	$\times \times \times$		$\times \times \times$
	$\times \times \times$		$\times \times \times$
人件費計	$\times \times \times$		×××
(2) その他経費 会議費	×××		×××
云 <del>峨</del> 質 旅費交通費	×××		×××
	×××		×××
	$\times \times \times$		$\times \times \times$
その他経費計	XXX		XXX
管理費計 経常費用計	××× ×××	×××	××× ×××
当期経常増減額	XXX	×××	XXX
Ⅲ 経常外収益		~~~	~~~
1. 固定資産売却益	$\times \times \times$		$\times \times \times$
677 245 Ad also 245 24	XXX		XXX
経常外収益計 IV 経常外費用	×××		×××
1. 過年度損益修正損	$\times \times \times$		×××
1. 過十尺頂皿	×××		×××
経常外費用計	XXX		×××
経理区分振替額	XXX	$\triangle \times \times \times$	×××
当期正味財産増減額	×××	×××	×××
前期繰越正味財産額 次期繰越正味財産額	××× ×××	××× ×××	××× ×××
<b></b>	× × ×	X	^ ^ X

#### 様式5:財産目録

## <u>財産目録</u> ××年×月×日現在

(単位·田)

	<del> </del>		(単位:円)
[:::::::::::::::::::::::::::::::::::::		······金額·····	
I 資産の部			
1. 流動資産			
現金預金			
手元現金	$\times \times \times$		
××銀行普通預金	$\times \times \times$		
未収金			
××事業未収金	$\times \times \times$		
	$\times \times \times$		
流動資産合計		×××	
2. 固定資産			
(1) 有形固定資産			
什器備品			
パソコン1台	×××		
応接セット	×××		
WIN C/1	×××		
有形固定資産計	XXX	†	
(2)無形固定資産	^ ^ ^ ^	•	
ソフトウェア			
財務ソフト	~ ~ ~		
無形固定資産計	××× ×××	•	
無形固足資産計 (3) 投資その他の資産	* * * *	•	
	~~~		
敷金	×××		
○○特定資産	~~~		
××銀行定期預金	XXX		
投資その他の資産計	×××		
固定資産合計		×××	
資産合計			$\times \times \times$
Ⅱ 負債の部			
1. 流動負債			
未払金			
事務用品購入代	×××		
預り金			
源泉所得税預り金	XXX		
流動負債合計		×××	
2. 固定負債			
長期借入金			
××銀行借入金	XXX		
固定負債合計		$\times \times \times$	
負債合計			$\times \times \times$
正味財産			×××

## NPO 法人会計基準の今後の開発に向けて

平成30年1月23日日本公認会計士協会

平成29年12月15日にNPO法人会計基準及びQ&Aの改正版が公表された。

今回の NPO 法人会計基準及び Q&A の改正作業では、時間的制約などの理由により、緊急かつ影響が大きい項目に限定して改正が行われている。そのため、今回の改正において結論に至らなかった論点、検討自体を見送った論点等について、今後も、財務報告目的や利用者のニーズも踏まえた会計基準の継続的な見直しを行うことを期待する。

このような状況を踏まえ、当協会として、今後対応すべき課題を示すことによって NPO 法人の会計の基準の確立とそれによる会計実務の発展に貢献したいと考え、本文書を公 表するものである。

#### I 総括的な意見

当協会は、NPO 法人会計基準の浸透が図られるためには、NPO 法人を取り巻く環境や業務内容の変化に対応して会計基準及び Q&A の改正を行うことは重要であると考えている。一方、今回の改正作業では、委員から様々な論点について改正を検討すべきという意見があったものの、時間的制約などの理由により、緊急かつ影響が大きい点に限定して改正が行われている。当協会は、情報利用者のニーズに応え、一般に公正妥当な会計基準として首尾一貫した方法による財務報告を実現する観点から、重要な課題が残されていると考える。本課題に対応するため、具体的には、Ⅱに示す個々の課題への対応や、Ⅲに示すNPO 法人会計基準委員会の運営体制の改善に向けた取組が必要である。

#### Ⅱ 課題

#### 1. NP0 法人会計基準の全体的な課題

#### (1) 原則的な取扱いの明示

会計基準の「規範」としての性格を考えれば、「原則的な取扱い」を明確に示すものであるべきである。

しかしながら、NPO 法人会計基準には、多くの「できる」規定が含まれている。会計 処理を定める 23 の基準<sup>1</sup>のうちの5基準が、任意的な取扱いを示す「できる」規定と なっている。

特に、会計の基本的な骨格である収益の範囲についての任意的な取扱いの採用<sup>2</sup>や、 純資産区分の方法への重要性原則の適用<sup>3</sup>は、作成される財務諸表が作成者の方針によ

<sup>&</sup>lt;sup>1</sup> 「Ⅲ 財務諸表等の体系と構成」から「WI NPO法人に特有の取引等」まで。

<sup>&</sup>lt;sup>2</sup> 本稿「2. NPO 法人会計基準の個別の項目に関する課題 (1) 無償又は低廉なサービスの提供」参照

<sup>3</sup> 本稿「2. NPO法人会計基準の個別の項目に関する課題(5)純資産区分と使途制約寄付金等」参照

って大きく異なる結果となるおそれがあり、ひいては、会計情報の利用者に混乱をも たらす懸念が大きい。

<任意的な取扱いが採用されている基準>

- 第15項 少額の資産
- ・第16項 定期的に支払う費用
- ·第22項 複数事業の事業別開示
- ・第25項 無償又は著しく低い価格で施設の提供等を受けた場合の取扱い
- ・第26項 ボランティアによる役務の提供の取扱い

#### (2) 項目の網羅性

NPO 法人会計基準では、取扱いが示されていない論点がある。有価証券、税効果及び 減損会計については、会計基準にも、実務担当者に対する指針として位置付けられる Q&A にも、規定がない。他基準への参照もされていない。

「NPO 法人会計基準の性格と基本的考え方」の「3. NPO 法人会計基準の基本的考え方」においても、「策定された NPO 法人会計基準は、必要なことのすべてを網羅しているとはいえない。」と言及されているが、これら会計上の重要論点については、基準において取扱いが早急に示されるべきである。

#### (3) 基準体系と用語の整理

広義のNPO法人会計基準は、主に「NPO法人会計基準の骨格を示す」NPO法人会計基準と「会計基準を実務に適用する場合の指針」としての実務担当者のためのガイドライン(①フローチャート、②パターン分類された記載例、③NPO法人会計基準のQ&A)から構成される。「NPO法人会計基準の構成とガイドラインの役割」の「2.会計基準とガイドラインの関係」においては「NPO法人会計基準のQ&Aは、会計基準を解説するものです」とも説明されている。ここで、会計基準の体系に関して、次の課題があると考える。

第一に、本来、会計基準本文に記述されるべき重要な事項が、Q&A のみに記載されている場合がある。貸倒引当金、退職給付引当金、資産負債の外貨換算が代表的な例である。これらは、会計基準本文に、又は、規範としての性格が明確になった指針の中で記載されるべきである。

第二に、Q&A に会計処理の取扱いを示す記述のほか、会計処理の例や結論の背景が 混在しており、全体としてかなりの長文となっている。その結果、作成者が拠って立 つべき規範が不明瞭となり、簡潔性が失われる結果となっている。

第三に、用語の定義が明確でない場合や曖昧な場合がある。例えば、「受贈等によって取得した資産」と「寄付等によって受入れた資産」という異なる用語が用いられている。また、基準第13項の「受取寄付金」に基準第29項の「助成金、補助金等」が

含まれるかどうかが不明である。もし、含まれていないとすると、「助成金、補助金等」 の認識の基本原則は示されていないことになる。

#### 2. NPO 法人会計基準の個別の項目に関する課題

#### (1) 無償又は低廉なサービスの提供

NPO 法人会計基準の第 25 項及び第 26 項では、無償又は著しく低い価格で、物的サービス又は活動の原価の算定に必要なボランティアによる役務の提供を受けた場合で、提供を受けた部分の金額を合理的に算定できる場合には、その内容を注記することができるとされているが、これは財務諸表の主要な構成要素である収益の範囲について、財務諸表の作成者側が任意的に判断できる取扱いとなっており、財務報告の完全性及び比較可能性を著しく損なうおそれがある。また、財務諸表の本表、注記、事業報告書のいずれにおいて開示するか、計上又は注記の範囲をどのように定めるか、といった課題がある。

当協会の非営利法人委員会研究報告第30号「非営利組織会計基準開発に向けた個別 論点整理~反対給付のない収益の認識~」では、無償又は低廉な価格での人的サービ スは、労働単価の客観的な見積りが困難である等、恣意性を排除した測定に課題があ ることから、活動計算書上で収益計上を行わず、活動計算書外で開示、報告するとし ている。

#### (2) 定期的に支払う費用

NPO 法人会計基準の第 16 項では、定期的に支払う費用は、実際に支払ったときに費用として計上することができるとされているが、これは発生主義を採用している(「議論の経緯と結論の背景」第 17 項) ことと矛盾する。重要性が低い場合を除き、費用は発生した期間に対応させて計上すべきである。

#### (3) 棚卸資産低価法

NPO 法人会計基準注解の(注2)11では、棚卸資産の時価が取得価額よりも下落した場合は、時価をもって貸借対照表価額とすることができるとされているが、これは、時価評価しなければならないとする資産評価方法(NPO 法人会計基準注解の(注2)10)と整合していない。棚卸資産については低価法を強制適用とすべきである。

#### (4) 固定資産評価額

NPO 法人会計基準では固定資産の減損に関する取扱いが定められていないが、貸借対照表に表示される資産の価格の適正性を確保し、活動計算書を活動評価に資するものとするためには、減損会計の導入が必要である。

当協会の非営利法人委員会研究報告第34号「非営利組織会計基準開発に向けた個別 論点整理~固定資産の減損~」では、非営利組織における減損と減損会計の在り方を 検討した上で、非営利組織における固定資産について、減損の兆候、認識、測定といった会計上の取扱いの具体的な検討を行っているので、参照されたい。

#### (5) 純資産区分と使途制約寄付金等

NPO 法人会計基準の第 27 項並びに注解(注 5) 及び(注 6) では、使途等が制約された寄付等で重要性が高い場合には、指定正味財産の部に区分して計上し、重要性が高くない場合(原則)には、一般・指定の区分はせず、注記で明示することとされている。しかし、NPO 法人の利害関係者にとって、使途等が制約された寄付等に関する情報の開示が、注記を原則とする取扱いで十分といえるか、NPO 法人会計基準における重要性の原則は、重要性が高くない場合の取扱いを原則としており、会計慣行に反するのではないか、といった課題がある。

当協会の非営利法人委員会研究報告第30号では、「受領する寄付金や寄贈品の使途 について制約を受ける場合には、その拘束状況に応じて一時拘束区分又は永久拘束区 分のいずれかで収益計上し、その後、契約条件等に照らして拘束が実質的に解除され たかどうかの判断に基づき拘束の解除の認識を行う」としているので、参照されたい。

#### Ⅲ NPO 法人会計基準委員会の今後の運営に対する意見

非営利組織の会計については、認知された会計基準設定主体の設置による統一的な会計基準の開発が待たれるところである。現時点において、NPO 法人会計基準委員会の審議は、NPO 法人の現在の活動について透明性をもって報告するために過渡的には重要な役割を担うものと当協会は認識している。

今後、適切なガバナンスの下に NPO 法人の会計に関する諸課題が有効に審議され、デュー・プロセスを経て会計基準が財務報告目的や利用者のニーズを踏まえた体系として開発される必要がある。

このためには、委員会構成メンバーとして様々なステークホルダーの参画を促し維持すること、委員会における審議を効果的・効率的に運営する機能を兼ね備えた事務局を設置すること、また、基準を継続的にメインテナンスする体制について、十分な検討が行われる必要がある。今後の共助社会を支える NPO 法人の活動の発展のためにも、その体制を支えるファンドレイジングのあり方も議論されなければならない。

#### <参考>

日本公認会計士協会では、民間非営利組織について、幅広いステークホルダーの情報 ニーズに応え得る、共通的な会計の枠組みの整備に向けた基盤の構築について検討して いる。

・非営利組織会計検討プロジェクト http://www.hp.jicpa.or.jp/ippan/about/committee/not-for-profit-as.html

以 上

# 公益法人の会計と「会計基準」上の問題点

出塚会計事務所 公認会計士 出塚清治

### 「会計基準」上の問題点の要約

#### 1 公益法人の会計のまとめ

公益法人は寄附者等の意思を受け不特定多数の者のために公益目的事業を行う法人である。これに対し、営利法人は特定の出資者のために営利事業を行い獲得した利益を特定の出資者に分配する法人である。このように公益法人と営利法人の目的が根本的に異なっている点について、公益法人の概要を第一部にまとめた。

- 2 第一部の全体を受けて、公益法人の「会計基準」について税務との調整、小規模法人の事務処理 能力を考慮して簡便な会計を求めるべきではないかとの意図から、第二部をまとめた。
- 3 第二部においては、「会計基準」上の問題点について次のようにまとめた。
  - 1 一般法人法において「損益計算書」という用語が用いられているが、「損益計算書」という用語は、特定の出資者に利益を分配するために営利事業を行う営利法人において使われている用語であるため、寄附者等の意思を受け不特定多数の者のために公益目的事業を行っている公益法人にはなじまないのではないか(公益法人においては、寄附者のために営利活動を行い寄附者に分配することはない。)
  - 2 公益法人が公益事業を行うためには、管理運営費用が必ず生じるが、事業会計区分とは、別に独立した「法人会計」区分を設ける必要性あるのか
  - 3 法人が事業活動を行うに際して、合理的に事業を適正に執行するためには、できる限 り恣意性を排除するため、予算・決算の考え方が必要ではないか
  - 4 一般法人法における「しん酌」規定をどう考えるか 「しん酌」規定は、順守規定とはなっていないが、「企業会計」が変更されると同時に、 公益法人の会計についても「しん酌」規定を前提にして会計処理を行うこととするこ とについては、どう考えるか

特に小規模法人にとっては、事務負担を強いることになるのではないか

## 公益法人の会計と「会計基準」上の問題点

#### 目 次

第一部 公益法人の会計

- I 公益法人の事業と会計
  - 1 公益法人の事業
  - 2 公益法人の会計
    - ①会計の意義
    - ②公益法人会計の位置づけ
  - 3 公益法人の持続可能性

#### Ⅱ 公益法人の会計

- 1 公益法人会計の実態
  - ①現状
  - ②簡便化するための会計
- 2 公益法人の財源
- 3 受託財産の会計
- 4 収益事業の会計
- 5 剰余金の処分の禁止
- 6 「会計基準」における「法人会計」について

#### Ⅲ 小規模法人における計算例

- 1 計算例(一)(「収益事業」を行っている場合)
  - I 前提
  - Ⅱ 取引例と仕訳
  - Ⅲ 元帳への転記
  - IV 精算表の作成
  - V 財務諸表の作成
  - VI 財務諸表の注記の作成
  - VII 附属明細書の作成
  - VⅢ 財産目録の作成
- 2 計算例(二)(「収益事業」を行っていない場合)
  - I 前提
  - Ⅱ 取引例と仕訳
  - Ⅲ 元帳への転記
  - IV 精算表の作成
  - V 財務諸表の作成
  - VI 財務諸表の注記の作成
  - VII 附属明細書の作成
  - VⅢ 財産目録の作成

#### 第二部 「会計基準」上の問題点

問題点1 会計慣行としん酌規定について

問題点2 正味財産増減計算書(損益計算書)の用語について

(計算書類等における損益計算書の用語について)

問題点3 「会計基準」における「法人会計」について

問題点4 予算対応計算書について

## 第一部 公益法人の会計

## I公益法人の事業と会計

#### 1 公益法人の事業

公益法人<sup>(注)</sup>は、営利を主目的としてはならず、主として公益目的事業を行う法人である。(以下、公益法人とは、一般法人が公益認定を得た法人をいう。)

認定法上、公益目的事業とは「学術、技芸、慈善その他の公益に関する別表各号に掲げる種類の事業であって、不特定かつ多数の者の利益の増進に寄与するものをいう。」(認定法2四)として、「別表」(第2条関係)に具体的に23の事業を掲記している。

新しい公益法人にとっての具体的な公益目的事業とは、定款において目的・事業として定められたもので、次のようである。

事業 { 定款に定めた事業 { 公益目的事業 収益事業等

し 定款に定めていない事業(目的外事業) (注)当該法人にとって、定款に定めていない事業(目的外事業)は、行ってはならないものであが、この定款

に定めていない事業を行うには、定款を変更する必要がある。 なお、収益事業等の事業の「等」については、認定法上、その他の事業(相互扶助等事業)として位置付けしているが、「指導基準」においては、積極的に不特定多数の者の利益を実現するという観点から適当ではないとしていた。

営利法人は、自己の利益を獲得することを第一の目的として社会に物やサービスを提供することに対して、公益法人は社会公共のためにする公益目的事業を行うが、それによって何等自己の利益を求めようとしない点が本質的に異なっている。

公益法人は、もっぱら公益目的事業を行うものでなければならず、事業の一部として付随的に公益目的事業の財源を得る目益で収益事業を行うことがあるが、「指導基準」では、収益事業は次の事項のすべてに適合しなければならないとしていた。

- ①収益事業の規模は、全体の総支出の2分の1以下であること
- ②収益事業の業種は、風俗関連事業、高利の融資事業、経営が投機的に行われる事業等の社会的 信用を傷つけてはならないこと
- ③収益事業の利益の使用は、可能な限り公益事業のために2分の1以上とすること これらの要件は、おおむね新しい公益法人制度において認定法で取り入れられている。

#### 2 公益法人の会計

## ① 会計の意味

会計とは、公益法人や営利法人を問わず事業活動主体の経済活動を貨幣額で記録・計算して、 その結果である情報を利害関係者に提供することをいい、経済活動の報告と受託財産についての 報告についての会計責任を果たすためのものである。

公益法人の場合には、営利を目的としない公益事業活動の状況及びその結果について、明らかにするものである。

#### ② 公益法人会計の位置づけ

法人は、経済活動を営む主体により、営利を目的とする活動を行う営利法人と非営利を目的とす

る活動を行う非営利法人に区分され、その会計についても営利法人の会計と非営利法人の会計に分けられる。

非営利法人には、公益認定法により認定された公益社団・財団法人、一般法人法により設立された一般社団・財団法人、私立学校法により設立された学校法人、宗教法人法の定めにより設立された宗教法人、社会福祉法の定めにより設立された社会福祉法人その他の法律の定めにより設立された独立行政法人、日本赤十字社、日本育英会、日本放送協会などがある。

以上の会計主体とその会計は次のように分類される。

会計 会計 非営利法人の会計 非営利法人の会計 非営利法人の会計(公益法人会計、NPO 法人会計、学校法人会計、社会福祉法人会計、宗教法人会計、独立行政法人会計など)

営利法人は、出資者の出資を元手にして物やサービスの提供が行われ、元手を超える利益を獲得することを目的にしている。その獲得した利益は、投資機会があれば拡大再生産のために再投下され、投資機会がない場合には出資者に利益が分配される。このような資本循環を行うことによって法人の維持・存続・発展が図られている。この営利法人は出資者の利益を獲得するために経済活動が行われているため、営利法人の財務状態や経営成績などの経済活動情報を出資者等の利害関係者に提供されている。この営利法人の会計は、「一般に公正妥当と認められる企業会計の基準」として永い間にわたり整備充実が図られてきている。

これに対し、公益法人の活動においては、寄附者等から受け入れた寄附金等は、寄附者以外の者の公益目的事業のために使用されることとなる。つまり、営利法人は出資者のために活動し、その利益は出資者に還元されるが、公益法人は、公益目的事業において利益の獲得は行われず、寄附者等からの寄附金等は、寄附者等に還元されず、寄附者以外の者に給付されることとなる。また、寄附者等からの寄附金等は基本的に元手とならず、維持すべき資本の概念が存在していない。ただし、公益法人においては、貸借対照表上の借方概念である基本財産は法人格のもととなるものとして存在するが、その取崩しには、厳格な規定が設けられていた。

このような公益法人の経済活動の結果の報告と受託財産の管理の報告を寄附者や寄附者以外の者に明らかにすることによって受託責任を果たすために行われる会計が、公益法人の会計である。 公益法人が保有する受託財産は、公益目的事業に使用するためのものであるから、法人の関係者 (役職員、会員、寄附者等)に分配したり、特別の利益を与えることが禁止されている。

#### 3 公益法人の持続可能性

公益法人が、事業活動を行うには、基本財産の果実や寄附金の受入れ、会費収入や収益事業の利益からの繰入金などの持続可能な財源が必要である。

公益法人は、その事業を行うために維持・存続を図りながら最小の限られた財源をもって最大の 効果を上げる経済原則が支配していると考えなければならず、法人には、合理的・計画的な活動が 求められている。

公益法人が、将来の永きにわたって積極的に公益目的事業を行うため、維持・存続を図ると考え

たとき支出が収入財源を超える状況は考えにくい。

公益法人は、将来に予測する事業に対応するために必要な資金を積み立てる必要があり、収入財源を全部使用すれば、破産に陥ってしまうことになる。つまり、たとえば、固定資産の更新などの目的で積立を行う場合があり、法人の将来の予測されるニーズに対応するために必要な積立ては、行うべきものであり、公益法人には、営利という利益を獲得する意思はないが、収益の額が費用の額を上回ることがなければ、基本財産等の財産を取り崩さなければならず、生き残ることは容易ではないと考えられる。

したがって、法人が将来の永きにわたって継続的に事業を続けていくためには、必要な財産を有しながら、その事業運営を図ることが重要であり、そのための予算や具体的な事業計画を策定しておく必要がある。

#### Ⅱ 公益法人の会計

#### 1 公益法人会計の実態

公益法人は、主として不特定多数の者のために公益目的事業を行うが、継続的に不特定多数の者に対し公益目的事業を行うための財源を確保するため、付随的に利益獲得を行ったとしても、法人の関係者である特定の者(役職員、会員、寄附者等)に対し、その利益を分配するという営利目的は有していない。

これに対し、営利法人は、特定の構成員のために利益を獲得し、その利益は特定の構成員等に分配するという営利目的を有している。

このように、公益法人における公益とは、社会における不特定かつ多数の者の利益であり、特定のあるいは特定のグループのための利益に相対する概念であり、公益法人と営利法人の営む行為は、根本的に異なるものとなる。

公益法人は、基本的に寄附者等の意思を受けて、寄附金等の財源で専ら公益目的事業に費消するといった活動を行う法人であり、その保有する財産は、すべて受託財産として、公正な管理・運営に資するものでなければならない。

公益法人は、財政基盤が弱く、限られた財源を補うために、付随的に収益事業を行ってその利益 を公益目的事業の財源の一部とする場合がある。

この行為は付随的な事業としての行為であり、営利法人が行う営利を目的とするものではない。

#### ① 現状

一般法人法において、公益法人が会計処理を行うにあたっては、その事業を行う際に、「一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする」(一般法119)とし、「会計基準」の全文において「会計基準」の性格について、この基準は、「公益法人会計に関する一般的・標準的な基準を示しているものであり、公益法人会計の理論及び実務の進展に即して、今後、更に、改善を図っていこうとするものである。」としている。

したがって、一般的・標準的な基準であり、法人の会計処理にあたって、公益法人における実務への実行可能性を考慮した上で判断すべきものが多く、画一的に一律の基準を示したものではないと解されるが、「会計基準」の運用指針を見る限り、一律に適用される基準となっている。しかし、小規模法人の実態を考慮すると、公益法人に過大な事務負担とならない簡易な会計が求められるべきものである。

20年「会計基準」は、会社法を範としている企業会計に依拠しているため、小規模法人に対する特則はないものの、企業会計が変更されると「実務指針」等において当該変更に対応してい

るが、小規模法人の実態を考慮した簡便な会計が求められる。

#### ② 簡便化するための会計

公益法人の会計の任務は、受託資産の的確な管理・運営をすべきものであり、その規模は大部分が比較的規模の小さい法人である。財政的な基盤が脆弱で、かつ、限ら得た人員で事業を行っており、事業内容も単純な法人であることが多いことから簡便な会計とすべきものである。

簡便な会計といっても、一般に公正妥当と認められる会計の慣行には、複式簿記と発生主義を 前提として会計処理が行われることは当然であり、法人の事業内容と財政状態について正確で明 瞭な報告を提供するものでなければならないものである。

事業規模
小規模な法人
大規模な法人

簡便な会計とすべきもの

- (注1)小規模な法人とは、次のように考えられる。
  - ①会計担当者が、大規模法人に対して複数存在するに対して、少ない人数であり、財政基盤が脆弱であること等、過重な負担を課させられない法人
  - ②大規模法人は、利害関係者の範囲が広いが、小規模法人はその範囲が債権者や資金提供者の要求を満たし、事業活動を維持・存続ができる法人
  - ③事業活動が理解しやすく、その内容の把握に役立つ会計・税制と調和を図る法人
  - ④会計監査人設置以外の法人
- (注2)大規模な法人でも業内容が単純な法人もある。

以上の簡便な会計とすべきものとして、実務上、次の点を考慮する。

#### i 事業費と管理費の区分

正味財産増減計算書における費用科目は、活動別分類(機能別分類)による予算に対応することが望ましい。

正味財産増減計算書における費用額の計算は、公益法人の実態を考慮して、事業費と管理費を 区分するができる限り簡便な方法を採用すべきである。

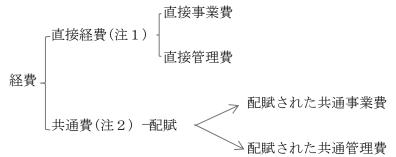
小規模法人にとって、事業活動の表示については、事業が単純で一つか二つと考えられ、「会計基準」が求める内訳表において表示する程のことはなく、事業費の中で活動別分類で十分と考えられる。

「事業費」には、法人の定款で定めた目的・事業を行うために法人の事業に直接に関連する人件費や賃借料その他の直接費」があり、「管理費」には、法人の事業を管理するために直接に関連する直接費で理事会、社員総会、評議員会、管理部に係る人件費や賃借料その他の直接費」がある。

さらに、「事業費」及び「管理費」の両者に関連して発生する共通費があり、複数の事業活動 に関連する共通費は、合理的な配賦基準により、「事業費」及び「管理費」に配賦して表示され るものである。

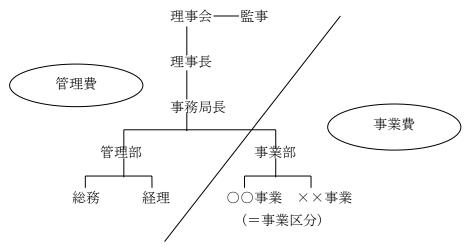
合理的な配賦基準による共通費の配賦については、実務上、困難を伴うものであり、できるだけ単純な基準を設定、たとえば、すべての共通費用について一つの配賦基準として直接費割合や 従事割合により配賦している事例が多い。

その関係は、次のようである。



- (注1)直接経費とは、事業費及び管理費に直接関連する経費で、それぞれの活動別・形態別の費目に直課する。
- (注2)共通費とは、事業費(一つの事業及び複数の事業に関連する事業費)及び管理費の両者に関連して発生する共通 経費であり、合理的な配賦基準によりそれぞれの事業における活動別・形態別の費目に配賦する。この配賦する 時期は、発生の都度、一定の期間に集計した金額を配賦する方法があるが、法人が事務の簡便性を考慮して決め ればよい。配賦が困難な場合には、管理費に計上することができるとしている(認定法規則19)。

事業費と管理費を区分する場合のイメージ図は、次のようである。



#### ii 事業区分の単純化

法人が設定する事業区分は、事業区分を多くに分ければ分けるほど難しい会計処理を求めることになるので、会計処理を簡便化するために事業の実態を考慮して、できる限り、類似、関連する複数の事業区分をまとめて事業区分を少なくすることが望ましい。

#### iii 重要性の原則

「会計基準」第1の2「一般原則(4)」において、重要性の原則について「重要性の乏しいものについては、会計処理の原則及び手続並びに財務諸表の表示方法の適用に際して、本来の厳密な方法によらず、他の簡便な方法によることができる。」としている。

これは、小規模法人についても計算書類の作成する際に、「正規の簿記の原則」に従って正しく 記帳された会計帳簿に基づくことを求めているが、この正規の簿記の原則は、複式簿記の方法を意 図したものであるが、「重要性の原則」を適用して、できるだけ簡便な方法での作成ができるよう に配慮しているものである。

この原則は、公益法人の財務内容について、利害関係者の判断を誤らせないようするためにも大切であり、簡便な会計の適用を容認する原則である。この重要性の原則の適用については、「注解」(注1)に例示しているが、その例示にかかわらず、公益法人の事業活動を表現するときに、特に、小規模法人にとって明瞭に表示し、利害関係者が求める会計情報を提供することができる限り諒と

すべきである。

この重要性の原則の適用は、特に小規模法人にとって簡便な会計処理を行う際に、重要な意味を持つもつものである。

重要性の判断基準については、「会計基準」において何らその基準を示していないが、法人自ら が判断することでよいと考えている。

- (注)企業会計において、中小企業に限定した「中小企業の会計に関する基本要領」(平成24年2月、中小企業の会計に関する検討会)が公表されている。この中小企業に限定した状況は、公益法人の小規模法人においても同様である。つまり、「基本要領」によれば、次のように、その目的を掲記しているが、そのまま小規模法人の会計に適用できるものである。
  - ①経営者が活用しようと思えるよう、理解しやすく、自社の経営状況の把握に 役立つ会計
  - ②利害関係者(金融機関、取引先、株主等)への情報提供に資する会計
  - ③実務における会計慣行を十分考慮し、会計と税制の調和を図った上で、会社 計算規定に準拠した会計
  - ④計算書類等の作成負担は最小限にとどめ、中小企業に過重な負担を課さない 会計

#### 2 公益法人の財源

公益法人が公益目的事業を行うためには、次に掲げる①~④のような財源が必要である。財団法人には、基本財産として拠出された財産の果実や寄附金等、社団法人には、社員からの会費等であるが、基本財産として拠出された財産や社員から納付された会費等は、営利法人における出資とは全く性質の異なるものである。

営利法人の出資者のように利益を配当したり、自己の持分の主張はなし得ないものである。つまり、寄附金等の財源をもとにした消費経済体の法人であり、物やサービスの提供を通して利益を獲得して活動する営利法人のような生産経済体の法人とは基本的にその目的を異にしている。

- ①基本財産からの果実
- ②法人の事業の主旨に賛同した人々からの寄附金、官公庁からの補助金等
- ③社員(会員)からの会費
- ④収益事業から生じた利益の繰入金等

#### 3 受託財産の会計

公益法人の会計は、寄附者等から受け入れた受託財産についての管理・運営を明らかにする受託 資金の会計であると称されている。

受託財産は、寄附者等の意思を受けて管理・運営するが、その管理・運営は、寄附者等の意思や法人の意思により受託財産の性格により区分管理され、その増減内容と残高を明らかにする。

以上の寄附者等からの受け入れた財産は、その使途に①制約がある場合と②ない場合があり、③ さらに、法人の意思で基本財産又は特定資産に組み入れする場合がり、その態様は次のようである。

①寄附者等の意思によりその使途に制約がある場合

ア 法人の事業に充てることを予定していない基本財産等として受け入れた場合 (その受入時の会計処理)

基本財産-定期預金 ××× 受取寄附金(指定) ×××

- (注)この受取寄附金(指定)は、貸借対照表上、指定正味財産の中で「(うち基本財産への充当額)」として記載し、基本財産との対応を明らかにする。
- イ 特定の事業に充てることに使途が制約されている場合

(その受入時の会計処理)

特定資産-○○引当預金 ××× 受取寄附金(指定) ×××

(注)この受取寄附金(指定)は、貸借対照表上、指定正味財産の中で「(うち特定資産への充当額)」 として記載し、特定資産との対応を明らかにする。

(特定の事業に充てた場合の会計処理)

- ○○事業費(一般) ××× 特定資産-○○引当預金 ×××
- 一般正味財産への振替額(指定)×××受取寄附金振替額(一般)×××
- ②寄附金等が寄附者等の意思によりその使途について制約がない場合

(その会計処理)

現金預金 ××× 受取寄附金(一般) ×××

③法人の意思で、剰余金の中から基本財産等に組み入れられた場合

(組み入れを決議した時の会計処理)

基本財産一定期預金 ××× 現金預金 ×××

特定資産-〇〇引当預金 ××× 現金預金 ×××

(注)この基本財産及び特定資産への組み入れは、貸借対照表上、一般正味財産の中で「(うち基本財産への充当額)又は(うち特定資産への充当額)」として記載し、基本財産又は特定資産との対応を明らかにする。

#### 4 収益事業の会計

公益法人は、公益目的事業を積極的に行うものであるが、法人の健全な運営を維持し、十分な公 益活動を行うため、収入財源を獲得するため収益事業を行うことができる。

認定法では、(収益事業等の区分経理)について、「収益事業に関する会計は、公益目的事業に関する会計から区分し、収益事業等ごとに特別の会計として経理しなければならない。」としている(認定法19)。

収益事業等は、公益目的事業を実現するために、付随的に行われるものであり、その収益事業等は、公益目的事業の実施に支障を及ぼすおそれがないものであり、収益事業等から生じた利益の10分の50以上は積極的に公益目的事業に使用しなければならないものである(認定法5七、八)。

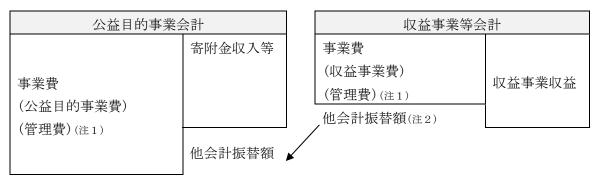
(注)以下、認定法における「公益事業等」の用語は、単に、収益事業と称する。

この場合において、収益事業から生ずる利益の額の計算における事業費には、一般的に利益を上げることを事業の性格とすることから法人の事業を管理するための管理費は含まれるものである (ガイドラインI-18(1)(注))。

「会計基準」における会計区分には、公益法人の場合においては、「公益目的事業会計」、「収益事業等会計」、「法人会計」及び一般法人の場合においては、「実施事業等会計「、「その他会計」、「法人会計」それぞれの三つに区分している。「法人会計」の区分は、管理業務に関するものやその他の法人全般に係るものを収容するとしているが、収益事業から生ずる利益の額を計算するには、収益の額と事業費及び管理費の額を含めて計算される。

つまり、「会計基準」上の「収益事業等会計」に計上される収益事業の事業収益の額(収益)と収益事業等に係る費用の額(費用)との差額には、管理費が含まれていないので、収益事業の利益の額を計算するためには、「法人会計」に収容された管理費については、収益事業に係る管理費の額を配賦しなければ、正確な利益の額が計算されないことになる。

この収益事業において計算された利益の額は、「公益目的事業会計」に繰入れて積極的に公益目的事業に使用すべきものである。その関係は、次のようである。



- (注1)公益目的事業管理費および収益事業管理費は、「法人会計」の管理費の額を配賦したものである。
- (注2)認定法上、収益事業業等において生じた利益の額は、公益目的事業のために使用すべきものであり、他会計振替額の科目で「公益目的事業会計」で50%又は50%超100%までを繰入れて使用すべきものとしている。

なお、収益事業は、公益目的事業に貢献するためのものであり、利益が生ずることが必要で、恒常的に赤字となる場合は、特別な場合を除き、公益目的事業を阻害・圧迫することになるので中止すべきものである。

### 5 剰余金の処分の禁止

公益法人は、その法人の性格から、剰余金の処分は行われない。これが、公益法人にとって、一つの重要な要素である。

剰余金の処分には、一会計年度の剰余金の処分と法人の存続する全期間の剰余金の処分の問題がある。後者は、残余財産の処分といわれるものである。

営利法人における剰余金は、法人へ出資者に対しての利益の配当を行うにあたって、その対象と すべき利益は、物やサービス提供により獲得した利益の額であるが、公益法人は、公益目的事業を 行う法人であり、このような利益の配当を行ってはならないものである。

公益法人の場合には、剰余金は、公益目的事業のために使用する性質をもつものであり長期的な維持存続と管理運営を図りながら留保する必要があり、これを分配したり、単なる蓄積の目的で積み立てることは許されない性質のものである。

なお、法人を解散する時における残余財産は、定款の定めにより処分される。

## 6 会計区分における「法人会計」について

「会計基準」の一般原則では、公益法人は、貸借対照表及び正味財財産増減計算書等を作成し、 法人の事業活動の内容と結果を明らかにすべきものとしている。

さらに、「会計基準」の運用指針においては、貸借対照表及び正味財財産増減計算書の内訳表で、 公益法人の場合には、「公益目的事業会計」、「収益事業等会計」及び「法人会計」の三つに、移行 法人の場合には、「実施事業等会計」、「その他会計」及び「法人会計」の三つに会計区分を設定す ることにしている。

公益法人における「公益目的会計」及び「収益事業等会計」並びに移行法人における「実施事業等会計」及び「その他会計」は、法人の事業活動の内容を明らかにするが、「法人会計」は、事業を有しない会計区分であり、法人の事業運営するために必要とされる管理費は、事業活動を行うに常に発生する費用であり、事業費と管理費を含めて事業活動を明らかにする。そのためには、事業

活動の費用とは別に管理費(法人会計)を分離して把握する理由は存在しない。

以上のように公益法人の事業活動を表示するには、事業区分ごとの事業費と管理費が一体をなす ものであり、管理費については事業活動に連動して表示することにより法人の事業活動を明確にす ることから、「法人会計」は、廃止すべきものである。

#### Ⅲ 小規模法人における計算例

公益法人は、事業内容や規模等により多種多様であるが、「会計基準」は、すべての公益法人 に対して、一律な会計処理を求めている。

小規模法人においては、複雑な「会計基準」による会計処理があり、その対応に苦慮している。 この計算例は、事業内容が単純で財政基盤が脆弱で職員の少ない小規模法人が、執行した公益 目的事業を如何に簡便な会計方式により財務諸表を作成するかが求められている。

以下の計算例は、①計算例(一)(「収益事業」を行っている場合)、②計算例(二)(「収益事業」を行っていない場合、又は「収益事業」に重要性の乏しい場合等を想定して、一つの会計区分で処理した例)である。

(注)一般法人法上の一般法人は、認定法上の公益法人は法律の上において、区別しているが、会計の手法は、 同様である。

## 1 計算例(一)(「収益事業」を行っている場合)

#### I 前提

- ①収益事業を「特別の会計」として公益目的事業と区分している。
- ②公益目的事業会計及び収益事業会計の区分において
  - イ、貸借対照表上、公益目的事業会計及び収益事業会計の両者に共用するものは、公益目的 事業会計に計上し、収益事業に専用する資産・負債及び正味財産は、収益事業会計に計上 している。
  - ロ、正味財産増減計書上、活動別に直接関連付けられるものはそれぞれに計上し、「法人会計」に収容される共通費等は合理的な配賦基準(⑥)により配賦する。
    - (注1)「公益認定等ガイドライン」においては、「配賦基準」について、適正な配賦基準として、建物 面積比、職員数比、従事割合、使用割合について参考として例示しているが、法人は、できる限 り単純に考えるべきものである。
    - (注2)収益事業について公益目的事業と区分しないで一つの会計としている場合には、収益事業に係る 法人税額等に係る所得の計算が求められる。

法人税法上、収益事業に関する経理は、区分経理を前提としている。つまり、収益事業から生じる所得に関する経理と収益事業以外の事業から生ずる所得に関する経理を区分しければならないとしていることから、区分経理表を作成して対応することになる。

- ③法人税等及び消費税等は考慮していない。
- ④公益法人において行われる収益事業会計において、計算された利益の額は、全額、公益目的 事業会計に繰り入れて使用すべきものであることから、この計算例では、収益事業会計にお ける現金残高の全額を「他会計振替額」として公益目的事業会計へ繰入れている。

「他会計振替額」は、法人税法上の「みなし寄附金」に該当するので、損金算入限度額の計算が必要となる。

⑤会計区分

- イ、 公益目的事業会計(=奨学給付事業)
- 口、 収益事業会計(=不動産賃貸業)

## ⑥共通費の配賦基準

	公益目的事業会計	収益事業会計	A =1
	奨学給付事業	不動産賃貸業	合 計
従事割合	5 0 %	5 0 %	100%

## Ⅱ 取引例と仕訳

1 期首貸借対照表

期首貸借対照表(略式) 令和×1年4月1日現在

(単位:円)

科目	公益目的事業会計	収益事業会計	合計
資産			
現金預金	2,130		2,130
未収会費	100		100
未収受取賃借料		160	160
基本財産ー定期預金	45,000		45,000
特定資産-建物		20,000	20,000
" 一奨学給付引当預金	5,000		5,000
" 一減価償却引当預金		5,000	5,000
" 一退職給付引当預金	5 0 0		5 0 0
資産合計	52,900	25,160	78,060
負債・正味財産			
退職給付引当金	5 0 0		5 0 0
指定正味財産			
受取寄附金	50,000		50,000
(うち基本財産への充当額)	(45,000)		(45,000)
(うち特定資産への充当額)	(5,000)		(5,000)
一般正味財産	2,400	25,160	27,560
(うち特定資産への充当額)		(25,000)	(25,000)
負債・正味財産合計	52,900	25,160	78,060

- 2 期中取引と仕訳(公益目的事業会計)
- ①未収会費100円を現金預金で回収した。

作	計方	貸方	
現金預金	100	未収会費	100

②奨学給付引当預金5,000円を取崩して現金預金10,000円とともに奨学給付金を支給した。

	借方	貸方	
奨学給付事業		奨学給付引当預金	5,000
奨学給付金	15,000	現金預金	10,000

③受取会費1,000円を現金預金で受け取った。

	借方	貸方	
現金預金	1,000	受取会費	1,000

④使途の制約のない受取寄附金5,000円を現金預金で受け取った。

_		- · · · · · · · · · · · · · · · · · · ·		
		借方	貸方	
	現金預金	5,000	受取寄附金	5,000

⑤給料手当6,000円を現金預金で支払い、従事割合により奨学給付事業及び管理費に配賦している。

借方		貸力	ī
奨学給付事業-給料手当	3,000	現金預金	6,000
管理費-給料手当	3,000		

⑥管理費としての旅費交通費100円を現金預金で支払った。

借方		貸方	
管理費-給料手当	100	現金預金	100

⑦退職給付引当預金200円を現金預金から積立てた。

借	方	貸方	
退職給付引当預金	200	現金預金	200

- 3 決算整理事項(公益目的事業会計)
- ⑧受取会費の未収額120円を計上する。

	借方		貸方	
ſ	未収会費	1 2 0	受取会費	1 2 0

⑨当年度に発生した退職給付の見積額200円を管理費に計上する。

借方		貸方	
管理費-退職給付費用	200	退職給付引当金	200

⑩使途に制約のある奨学給付引当預金 5,000円を奨学給付金に充てたので、指定から一般に振り替える(②に対応する)。

借方		貸方	
一般正味財産への振替額	5,000	受取寄附金振替額	5,000
(指定)		(一般)	

⑪収益事業会計から他会計振替額10,060円を公益目的事業のために現金預金で受け入れた。

借方		貸之	方
現金預金	10,060	他会計振替額	10,060

- 4 期中取引と仕訳(収益事業会計)
- ①未収受取賃借料160円を現金預金で回収した。

	0 011 2 万型 7 型 7 円 7 で	77-0	
	借方	貸方	
現金預金	160	未収賃借料	160

②受取賃借料30,00円を現金預金で受け取った。

借方		貸方	
現金預金	30,000	受取賃借料	30,000

③給料手当6,000円(従事割合により不動産賃貸業50%、管理費に50%)を支払った。

借方		貸	方
不動産賃貸業-給料手当	3,000	現金預金	6,000
管理費-給料手当	3,000		

④不動産賃貸業に係る委託管理料9,000円を現金預金で支払った。

	,		/ / / . / . / . / . / . / .	0
借方			貸	方
不動産賃貸業-委託管理 料	9,	0 0 0	現金預金	6,000

⑤管理費としての旅費交通費100円を現金預金で支払った。

借方		貸方	
管理費-給料手当	100	現金預金	100

⑥減価償却引当預金5,000円を現金預金から積立てた。

_	MINION 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1 21 - 1	1 4 6 76 22 37 (22 1)	2 1/1-0	
	借方		,	貸方
	減価償却引当預金	5,000	現金預金	5,000

- 5 決算整理事項(収益事業会計)
- ⑦未収受取賃貸料250円を計上する。

借方	- 0	貸方	
未収受取賃貸料	2 5 0	受取賃貸料	2 5 0

⑧建物の減価償却費5,000円を計上する。

٠.				
	借方		貸之	片
	不動産賃貸業-減価償却費	5,000	建物	5,000

(注)減価償却費の計算

取得価額25,000円、帳簿価額20,000円、耐用年数50年 定額法による償却率0.02

25,000円 × 0.02 × 
$$\frac{12 au ext{月}}{12 au ext{月}} = 5,000 ext{円}$$

⑨公益目的事業会計へ公益目的事業にために現金預金の残高10,060円を繰入れた。

⁻.	= 1 <u> </u>	= 1 mm   1 1 1 2 3 7   4 1   1 = 7 1	2011/1 · /2(1)/4 = - /	- 1 7 2 /2/10/ - 11 - 1 = 0
		<b>肯</b> 方	貸方	
	他会計振替額	10,060	現金預金	10,060

### Ⅲ 元帳への転記・・・省略

# IV 精算表の作成

# (1)公益目的事業会計

# 精 算 表

							正味財産増減計算書					
科目	期首I	3/S	期中	取引	決算整	理事項	一般正明	未財産増 載	指定正。 増減	<b></b> 未財産	貸借対	対照表
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
現金預金	2, 300		6, 100	16, 300	10,060						2, 160	
未収会費	100			100	120						120	
基本財産-定期預金	45, 000										45,000	
奨学給付金引当預金	5,000			5,000							0	
退職給付引当預金	500		200								700	
退職給付引当金		500				200						700
指定正味財産(期首)		50,000										50,000
一般正味財産(期首)		2, 400										2, 400
	52, 900	52, 900										
(一般正味財産増減 額)												
(収益)												
受取会費				1,000		120		1, 120				
受取寄附金				5, 000				5, 000				
受取寄附金振替額						5,000		5,000				
(費用)												
事業費												
(奨学給付事業)												
奨学給付金			15, 000				15,000					
給料手当			3,000				3,000					
管理費												
給料手当			3,000				3,000					
退職給付費用					200		200					
旅費交通費			100				100					
他会計振替額						10,060		10,060				
(指定正味財産増減 額)												
一般正味財産増減額								120			120	
指定正味財産増減額										5,000	5, 000	
一般正味財産への振 替額					5,000				5, 000			
			27, 400	27, 400	15, 380	15, 380	21, 300	21, 300	5,000	5,000	53, 100	53, 100

# (2)収益事業会計

精 算 表

					<u>作 尹</u>		I -	그 나는 다구 그는 1년	5\r-1->1 \text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\tin}\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\text{\tin}\}}}}}}}}}}}}}}}	<b>+</b>		
	期首I	2/9	期中	形引	<b>油質敕</b>	抽車佰	正味財産増減計算書 一般正味財産増 指定正味財産		<b>             </b>	+昭丰		
科目	7月日1	J/ S	旁丁	取引 決算整理事項 一般正味財産増 指定正味則減 増減					産 貸借対照表			
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
現金預金			30, 160	20, 100		10,060					0	
未収受取賃借料	160			160	250						250	
特定資産-建物	20,000					5,000					15,000	
" 一減価償却引 当預金	5, 000		5, 000								10,000	
一般正味財産(期首)		25, 160										25, 160
/汉亚/水片/至 (59) 日 /		20, 100										20, 100
	25, 160	25, 160										
(一般正味財産増減)												
(収益)												
受取賃借料				30,000		250		30, 250				
(費用)												
事業費												
(不動産賃貸業)												
減価償却費					5,000		5,000					
管理委託料			9,000				9,000					
給料手当			3,000				3,000					
(Andrewers with )												
(管理費)			0.000				0.000					
給料手当			3,000				3,000					
旅費交通費			100				100					
他会計振替額					10,060		10,060					
一般正味財産増減額							90					90
			E0 000	E0 000	15 010	15 010	20.050	20.050	0	^	05.050	05.050
			50, 260	50, 260	15, 310	15, 310	30, 250	30, 250	0	0	25, 250	25, 250

# V 財務諸表の作成

# (1) 貸借対照表

# 貸借対照表 令和×2年3月31日現在

(単位:円)

			(単位:円)
科 目	公益目的事業	収益事業	合 計
I資産の部			
1. 流動資産			
現金預金	2, 160	0	2, 160
未収会費	120		120
未収受取賃借料		250	250
流動資産合計	2, 280	250	2, 530
2. 固定資産			
(1)基本財産			
定期預金	45, 000		45, 000
基本財産合計	45, 000		45, 000
(2)特定資産			
建物		15, 000	15, 000
減価償却引当預金		10,000	10,000
退職給付引当預金	700		700
特定資産合計	700	25, 000	25, 700
(3)その他固定資産			
その他固定資産合計	0	0	0
固定資産合計	45, 700	25, 000	70, 700
資産合計	47, 980	25, 250	73, 230
Ⅱ負債の部			
1. 流動負債			
流動負債合計	0	0	0
2. 固定負債			
退職給付引当金	700	0	700
固定負債合計	700	0	700
負債合計	700	0	700
Ⅲ正味財産の部			
1. 指定正味財産			
受取寄附金	45, 000	0	45,000
指定正味財産合計	45, 000		45, 000
(うち基本財産への充当額)	(45, 000)		(45, 000)
2. 一般正味財産	2, 280	25, 250	27, 530
(うち特定資産への充当額)		(25, 000)	(25, 000)
正味財産合計	47, 280	25, 250	72, 530
負債及び正味財産合計	47, 980	25, 250	73, 230

# (2)正味財産増減計算書

令和×1年4月1日から令和2年3月31日まで

(単位:円)

科目	公益目的事業会計	収益事業会計	合計
	公益日刊尹耒云訂	収益尹耒云訂	百前
I 一般正味財産増減の部			
1. 経常増減の部	F000		F000
(1)経常収益	5000		5000
受取寄附金	1120		1120
受取会費	5000	00050	5000
受取寄附金振替額		30250	30250
受取賃貸料	11120	30250	41370
経常収益計			
(2)経常費用			
事業費			
奨学給付事業	15000		15000
奨学給付金	3000		3000
給料手当			
奨学給付事業費計	18000		18000
賃貸事業			
給料手当(直接費)		3000	3000
委託管理料		9000	9000
減価償却費		5000	5000
賃貸事業費計		17000	17000
事業費計	18000	17000	35000
管理費			
給料手当	3000	3000	6000
退職給付費用	200		200
旅費交通費	100	100	200
管理費計	3300	3100	6400
経常費用計	21300	20100	41400
当期経常増減額	-10180	10150	-30
2. 経常外増減の部			
(1)経常外収益			
経常外収益計	0	0	0
(2)経常外費用			
経常外費用計	0	0	0
当期経常外増減額	0	0	0
他会計振替額	10060	-10060	0
当期一般正味財産増減額	-120	90	-30
一般正味財産期首残高	2400	25160	27560
一般正味財産期末残高	2400	25160	27560
Ⅱ指定正味財産増減の部	2-100	20100	21000
一般正味財産への振替額	5000		5000
指定正味財産増減額	5000		5000
指定正味財產增減額 指定正味財產期首残高			
	50000	^	50000
指定正味財産期末残高	45000	0	45000
Ⅲ正味財産期末残高	47400	25160	72560

## VI 財務諸表の注記の作成

財務諸表に対する注記は、財務諸表に記載された科目や重要な会計事実について、補足的に説明を加えるためのものであり、「会計基準」が注記の事項として列挙している項目に該当しない場合には、記載を要しない。

#### 財務諸表に対する注記

- 1. 重要な会計方針
- (1)有価証券の評価基準及び評価方法 満期保有目的の債券・・・・・
- (2)固定資産の減価償却の方法 建物の減価償却の方法は、定額法によっている。
- (3)引当金の計上基準

退職給付引当金・・・職員の退職給付に備えるため、期末退職給与の自己都合要支給額に 相当する金額を計上している。

(4)消費税等の会計処理

消費税等の会計処理は、・・・・・

2. 基本財産及び特定資産の増減額およびその残高 基本財産及び特定資産の増減額およびその残高は、次のとおりである。

(単位:円)

科目	前期末残高	当期増加額	当期減少額	当期末残高
基本財産				
定期預金	45,000	0	0	45,000
小計				
特定資産				
建物	20,000	0	5,000	15,000
奨学給付引当預金	5,000	0	5,000	0
減価償却引当預金	5,000	5,000	0	10,000
退職給付引当預金	5 0 0	200	0	7 0 0
小計	30,500	5,200	10,000	25,700
合計	75,500	5,200	10,000	70,700

3. 基本財産及び特定資産の財源等の内訳 基本財産及び特定資産の財源等の内訳は、次のとおりである。

(単位:円)

科目	当期末残高	(うち指定正味財産からの充当額)	(うち一般正味財産からの充当額)	うち負債額に対応する額)
基本財産				
定期預金	45,000	(45,000)		
小計	45,000	(45,000)		
特定資産				
建物	15,000		(15,000)	
減価償却引当預金	10,000		(10,000)	
退職給付引当預金	700			(700)
小計	25,700	(45,000)	(25,000)	(700)
合計	70,700	(45,000)	(25,000)	(700)

4. 固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高

固定資産の取得価額、減価償却累計額及び当期末残高は、次のとおりである。

(単位:円)

			<u> </u>
科目	取得価額	減価償却累計額	当期末残高
特定資産			
建物	25,000	10,000	15,000
合 計	25,000	10,000	15,000

#### WII 附属明細書の作成

#### 附属明細書

1. 基本財産及び特定資産の明細

「基本財産及び特定資産の明細は、財務諸表の注記に記載している。」ので、省略している。

2. 引当金の明細

(単位:円)

科目	期首残高	小和神中學	当期減少額		加士彦古	
料 目	别自然同	当期増加額	目的使用	その他	期末残高	
退職給与引当金	500	200	0	0	7 0 0	

#### WII 財産目録の作成

財産目録・・・省略

# 2 計算例(二)(「収益事業」を行っていない場合)

## I 前提

- ①○○支援事業(公益目的事業)のみを行っている法人である。
- ②消費税等は考慮していない。
- ③共通費の配賦基準
  - ○○支援事業と管理費に共通して発生する費用については、会計処理上、その区分は、困難 を伴うものであるので、ここでは、すべて従事割合により配賦する。

	○○支援事業	管理費	合計
従事割合	3分の2	3分の1	100%

# Ⅱ 取引例と仕訳

1 期首貸借対照表

#### 期首貸借対照表(略式)

(単位:円)

科目	金額	科目	金額
資産の部		負債の部	
現金預金	3,000	預り金	100
基本財産-定期預金	100,000	前受会費	5 0
○○事業引当預金	5 0 0	退職給付引当金	500
減価償却引当預金	11,200	負債合計	6 5 0
退職給付引当預金	5 0 0	正味財産の部	
建物	58,800	指定正味財産	100,000
什器備品	5,400	(うち基本財産への充当額)	(100,000)
		一般正味財産	78,750
		(うち特定資産への充当額)	(11,700)
		正味財産合計	178,750
資産合計	179,400	負債及び正味財産合計	179,400

#### 2 期中取引と仕訳

①正会員の会費6,400円(当期分6,300円、次期分100円)を現金預金で受け入れた。

	借方	貸方	
現金預金	6,400	受取会費	6,300
		前受会費	100

②前年度の受け入れた正会員の前受会費50円を受取会費に振り替えた。

 		2 3 7 1 2 3 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1	
借方		貸方	
前受会費	5 0	受取会費	5 0

③源泉所得税の預り金100円を現金預金で納付した。

	借方	貸方	
預り金	1 0 0	現金預金	100

④使途の制約のない寄附金12,000円を現金預金で受け取る。

(i) = 1 (i)					
	借方			貸方	
現金預金		12,000	受取寄附金		12,000

⑤○○支援事業-○○支援金10,000円を現金預金で支給する。

借方		貸方	÷
○○支援事業-○○支援金	10,000	現金預金	10,000

⑥○○支援事業に直接係る給料手当700円及び支援金決定の選定委員会の費用500円を現金 預金で支払った。

借方		貸方	
○○支援事業-給料手当	7 0 0	現金預金	8 0 0
" 一選定委員会費	500		

⑦基本財産-定期預金の利息360円を現金預金で受け入れた。

	借方	貸方	
現金預金	3 6 0	基本財産受取利息	3 6 0

⑧○○支援事業及び管理費に共通して発生した給料手当1,500円(従事割合により配賦、うち、源泉所得税は120円)及び旅費交通費900円(従事割合により配賦)を現金預金で支払った。

借方		貸力	•
○○支援事業-給料手当	1,000	現金預金	2,280
" 一旅費交通費	600	預り金	1 2 0
管理費-給料手当	5 0 0		
" 一旅費交通費	3 0 0		
〃 -管理費			

⑨退職金100円を退職給付引当預金から引出して支払った。

借方		貸方	
退職給付引当金	100	退職給付引当預金	100

⑩退職給付引当金の見積増加額600円を現金預金から積立てた。

借方		貸方	
退職給付引当預金	600	現金預金	600

⑪減価償却引当預金に3,000円(建物部分1,200円、什器備品部分1,800円)を積立てた。

借方		貸方	
減価償却引当預金	3,000	現金預金	3,000

(注)減価償却累計額

(単位:円)

科目	前期までに減価償却費	当期の減価償却費	減価償却累計額
建物	5,800	1,200	7,000
什器備品	5,400	1,800	7,200
合計	11,200	3,000	14,200

## 3 決算整理事項

②正会員の会費の未収分200円を計上する。

借方	貸方
未収会費 200	受取会費 200

⑬減価償却費 2 1 0 円 (建物 1, 2 0 0 円、 什器備品 1, 8 0 0 円) を計上する。○○支援事業と管理費への配賦基準は、使用割合による。

借方		貨	<b></b>
○○支援事業-減価償却費	2,000	建物	1,200
管理費-減価償却費	1,000	什器備品	1,800

(注)減価償却費の計算

建物 取得価額60,000円、帳簿価額58,800円、耐用年数50年 定額法による償却率 0,020

什器備品 取得価額 9,000円、帳簿価額 5,400円、耐用年数 5 年

定額法による償却率 0,200

建物 
$$60,000$$
 ×  $0,020$  ×  $\frac{12 \, \text{FR}}{12 \, \text{FR}} = 1,200$    
 什器備品  $9,000$  ×  $0,200$  ×  $\frac{12 \, \text{FR}}{12 \, \text{FR}} = 1,800$ 

⑬退職給付引当金600円を繰入れた。○○支援事業と管理費への配賦基準は、使用割合による。

借方		貸方	
○○支援事業-退職給付費用	4 0 0	退職給付引当金	6 0 0
管理費-退職給付費用	200		

#### Ⅲ 元帳への転記・・・省略

# IV 精算表の作成

精 算 表

科目	期首B/S		期中取引		決算整理事項		正味財産 増減計算書		貸借対照表	
	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方	借方	貸方
現金預金	3,000		18, 260	17, 180					4, 080	
未収会費					200				200	
基本財産-定期預金	100,000								100,000	
○○事業引当預金	500								500	
減価償却引当預金	11, 200		3,000						14200	
退職給付引当預金	500		600	100					1,000	
建物	58, 800					1, 200			57,600	
什器備品	5, 400					1,800			3,600	
預り金		100	100	120						120
前受会費		50	50	100						100
退職給付引当金		500	100			600				1,000
指定正味財産(期首)		100,000								100,000
一般正味財産(期首)		78, 750								78, 750
	179, 400	179, 400								
受取会費				6, 350		200		6, 550		
受取寄附金				11, 500				11,500		
基本財産受取利息				360				360		
(○○支援事業)										
○○支援金			10,000				10,000			
選定委員会費用			500				500			
給料手当			1,700				1,700			
退職給付費用					400		400			
旅費交通費			600				600			
減価償却費					2,000		2,000			
(管理費)										
給料手当			500				500			
退職給付費用					200		200			
旅費交通費			300				300			
減価償却費					1,000		1,000			
指定正味財産増減額								0	0	
一般正味財産増減額							1, 210			1, 210
	_		35, 710	35, 710	3,800	3, 800	18, 410	18, 410	181, 180	0

# V 財務諸表の作成 (1)貸借対照表

# 貸借対照表 令和×2年3月31日現在

(単位:円)

科目	当年度	前年度	(単位:円) 増減
I資産の部			
1. 流動資産			
現金預金	4, 080		
未収会費	200		
流動資産合計	4, 280		
2. 固定資産			
(1)基本財産			
定期預金	100, 000		
基本財産合計	100, 000		
(2)特定資産			
○○事業引当預金	500		
減価償却引当預金	14, 200		
退職給付引当預金	1,000		
特定資産合計	15, 700		
(3)その他固定資産			
建物	57, 600		
什器備品	3, 600		
その他固定資産合計	61, 200		
固定資産合計	176, 900		
資産合計	181, 180		
Ⅱ負債の部			
1. 流動負債			
預り金	120		
前受会費	100		
流動負債合計	220		
2. 固定負債			
退職給付引当金	1,000		
固定負債合計	1,000		
負債合計	1, 220		
Ⅲ正味財産の部			
1. 指定正味財産			
受取寄附金	100, 000		
指定正味財産合計	100, 000		
(うち基本財産への充当額)	(100, 000)		
2. 一般正味財産	79, 960		
(うち特定資産への充当額)	(14, 500)		
正味財産合計	179, 960		
資産及び正味財産合計	181, 180		0

# (2)正味財産増減計算書

# 正味財産増減計算書 令和×1年4月1日から令和×2年3月31日まで

(単位:円)

科目	当年度	前年度	増減
I 一般正味財産増減の部	712		A.D.
1. 経常増減の部			
(1)経常収益			
受取会費	6, 550		
受取寄附金	11, 500		
基本財産受取利息	360		
経常収益計	18, 410		
(2)経常費用			
○○支援事業費			
○○支援金	10,000		
選定委員会費用	500		
給料手当	1,700		
退職給付費用	400		
旅費交通費	600		
減価償却費	2,000		
事業費計	15, 200		
管理費			
給料手当	500		
退職給付費用	200		
旅費交通費	300		
減価償却費	1,000		
管理費計	2,000		
経常費用計	17, 200		
当期経常増減額	1, 210		
2. 経常外増減額			
(1)経常外収益			
経常外収益計	0		
(2)経常外費用			
経常外費用計	0		
当期経常外増減額	0		
一般正味財産期首残高	78, 750		
一般正味財産期末残高	79, 960		
Ⅱ指定正味財産増減の部			
指定正味財産増減	0		
当期指定正味財産増減額	0		
指定正味財産期首残高	100, 000		
指定正味財産期首末高	100,000		
Ⅲ正味財産期末残高	179, 960		

# VI 財務諸表の注記の作成

財務諸表に対する注記・・・省略

# VII 附属明細書の作成

附属明細書・・・省略

# VIII 財産目録の作成

財産目録・・・省略

### 第二部 「会計基準」上の問題点

### 問題点1 会計慣行と「しん酌」規定

「会計基準」は、すべての公益法人に一律に適用すべ基準として示しているが、公益法人には、 小規模法人が多く、その適用が困難な場合が多い。

公益法人の会計は、その計算書類の作成に過度な負担をかけずに、実態を考慮して、簡便化する必要があるのではないか。

一般法人法においては、「会計の原則」として、「一般社団法人の会計は、その行う事業に応じて一般に公正妥当と認められる会計の慣行に従うものとする。」としている(一般法119)。また、一般財団法人については、この規定を読替えている(一般法199)。

この準拠すべき会計の慣行の解釈及び規定の適用に関しては、施行規則において、①「一般に公正 妥当の認められる会計の基準」と、②その他の会計の慣行をしん酌しなければならないとしている。」 としている(規則21)。

①の規定は、「会計基準」を意味しているが、②の「しん酌」規定は、しん酌しなければならない とし、「遵守」しなければならない規定とはなっていない。

「しん酌」規定は、法人の実態を考慮して判断すべきことで、必ずしも、他の会計基準を遵守することを強制しているとは考えられない。「しん酌」して適用するのは、公益法人が行う公益目的事業に関連して、その会計情報がより当該法人の実態を表示する場合に限るべきである。

公益法人が公益目的事業を行うに際して、事業に関係しない事項については、この「しん酌」 規定は、実行可能性を考慮して、事務負担をかけない簡便な会計とするためのものと解釈すべき ものである。

#### たとえば、

#### (1)「税効果会計」

「税効果会計」は、公益法人が法人税法上の収益事業を営んでいる場合において、重要性がある場合に適用される。

公益法人が、法人税法上の収益事業を行う場合、会計上の収益・費用及び法人税法上の益金・ 損金を計上する認識の時点の違いにより、法人税等の額が異なることがあるので適切に期間配分 するための会計である。

公益法人の場合における収益事業は、公益目的事業を積極的に行うために付随事業として営まれるが、通常、その収益事業から生じた利益は100%公益目的事業へ繰出(他会計振替額)すと考えるべきで、収益事業の課税上において重要性が生ずるとは考えにくいことから、「税効果会計」は、適用しないことができることになるのではないか。

#### (2)「国際会計基準」

会計制度の国際化が進展する中で、「中小企業に会計に関する研究会」(2010年2月)非上場会社の会計基準に関する懇談会」(同年3月)によれば、中小企業の実態を考慮して、「…非上場会社、とりわけ中小企業に適用される会計基準又は指針は国際会計基準の影響を受けず、安定的なものにすべきである…」とし、「国際会計基準」の影響を受けないものとするとしている。

したがって、公益法人の場合においても、「国際会計基準」は、特に、小規模法人においては、 適用すべきものではない。

# 問題点2 損益計算書の用語について

公益法人は、公益を目的とする法人であり、営利を目的にする法人ではない。損益計算書は、法人の目的にそって損益計算を行うことは、当然のことであるが、公益法人は、営利活動を通して利益を獲得する意図はない。このような法人に対して「損益計算書」の用語はなじめないことから、損益計算書の用語が廃止すべきである。

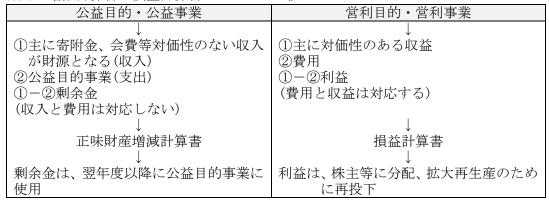
営利法人は、経済的な合理性を求めて営利活動をする組織体であり、最小の犠牲で最大の効果を上げる経済原則のもとに活動する。この活動の結果については、収益の額と費用の額を計算して利益の額を計算する費用収益対応の原則が企業会計の全般に通ずる会計処理の原則があり、営利活動の結果を財政状態と経営成績として把握して分配可能利益を記録・測定・報告をする。

このように獲得した利益を出資者に分配することを目的としていることから収益の額及び費用の額を計算して利益を計算する「損益計算書」の用語は、理解される。

一方、公益法人は、営利活動に基づいて利益を獲得する意図はなく寄附金や会費等を財源として公益目的事業を行う組織体である。つまり、損益を目的とする損益計算を行う組織体ではなく、寄附金や会費等の財源をもとに不特定かつ多数の者のためにする法人であり、営利法人とは基本的にその目的を異にしている。

したがって、公益法人の活動を表現する場合に、一般法法人法がいう「損益計算書」の用語はなじめないものである。

正味財産増減計算書と損益計算書についての比較



# 問題点3 「会計基準」における「法人会計」について

公益法人の会計は、当該法人が行った事業を分かりやすく表示すべきものである。

「会計基準」では、公益法人及び一般法人の内訳表において会計区分において「法人会計」 を独立した会計区分を設置することにしている。

「法人会計」は、主に管理運営費用(以下、管理費という。)を収容する会計区分であるが、 法人が事業を行うには、必ず、管理費が発生するものであることから、事業を行うに、管 理費を含めて経理すべきものである。

管理費を「法人会計」として独立した会計区分として設置するとその事業内容には、管理費を除いた事業活動を表示することになることから、事業活動を表示するためには事業費及び管理費として経理すべきものである。

「会計基準」の一般原則では、貸借対照表及び正味財財産増減計算書等を作成し、法人の事業活動の内容と結果を明らかにすべきものとしている。

さらに、「会計基準」の運用指針においては、貸借対照表及び正味財財産増減計算書の内訳表の作成を求めているおり、公益法人の場合には、「公益目的事業会計」、「収益事業等会計」及び「法人会計」の三つに、移行法人の場合には、「実施事業等会計」、「その他会計」及び「法人会計」の三つに会計区分を設定することにしている。

公益法人における「公益目的会計」及び「収益事業等会計」並びに移行法人における「実施事業等会計」及び「その他会計」は、法人の事業活動の内容を明らかにするが、「法人会計」は、事業を有しない会計区分であり、法人の事業活動を表現するためには、必要とされる管理費は、事業活動を行うに常に発生する費用であり、事業費と管理費を含めて事業区分ごとに事業活動を明らかにすべきものである。そのためには、事業活動の費用(公益目的事業会計と収益事業会等会計又は実施事業会計とその他の会計)と管理費(法人会計)を分離して「法人会計」として把握する理由は存在しないのであり、「法人会計」は、廃止すべきものである。

以上のように公益法人の事業活動を表示するには、事業費と管理費が一体をなすものであり、管理費については事業活動に連動して表示することにより法人の事業活動を明確にすることになる。

# 問題点4 予算対応計算書について

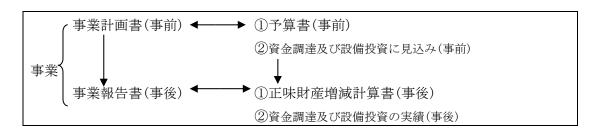
公益法人は、その公益目的事業を行うにあたり、事前に事業計画及び予算を策定し、それに基づいて執行される。この事業計画及び予算は、法人の内部管理事項として位置づけをしていたが、事業計画及び予算は、法人が事業の執行を恣意的に行われないようにするためのものであり、拘束的な性格を有するが、事業執行状況は、利害関係者に対して報告をするため、事業計画及び予算に基づいた計算書が、必要ではないか。

たとえば、収支計算書のような予算決算書等。

公益法人は、法人の事業の運営にあたり、自主的な内部管理の手法として、予算とその執行状況を明らかにするため、予算に対応する決算を行うこととしていた。

「会計基準」では、予算に関する規定を置いていないが、事業の執行について、恣意的に行われないように事業計画及び予算に基づいて執行した結果を利害関係者に報告するため、その執行状況示す予算対応計算書のような情報を提供すべきではないか。

16年「会計基準」において、「内部管理事項について」の収支計算書について、「①事業活動の部」、「②投資活動の部」、「③財務活動の部」に区分するとしたが、「会計基準」では、資金調達・設備投資に関しては、「資金調達及び設備投資に見込み」としている。



# 3 第2回調査会

- 1 日 時 2020年7月30日(木)18:30~20:30
- 2 場 所 公益法人協会 10 階会議室
- 3 次 第
  - 1. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応
  - 2. その他

# 4 資料

- 1. 第7回公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議 資料一式
- 2. 公益法人による不祥事案の例(第7回有識者会議の補足資料)
- 3. 各論点及びヒアリング等における主な発言(発言者名前入り)
- 4. 「各論点及びヒアリング等における主な発言(未定稿)」一覧
- 5. 内閣府「公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議」ヒア リングにおける当協会の意見
- 6. 「公益法人による不祥事案の例」の検討メモ(溜箭委員)

以上

2020.07.30 第7回有識者会議の補足資料

# 公益法人による不祥事案の例

(法人名称は、内閣府による公示等の公表資料をもとに当協会で推測したもの)

#### 【組織運営に関するもの】

#### A (公財) 日本アイスホッケー連盟【報告要求・勧告 H25 年 11 月 19 日】

- ○評議員から提案された役員候補者が選任され たにもかかわらず、この決議に基づく役員交代 が 行われず、法人運営が不正常に陥った。
- ○旅行会社と合意した上で旅費の申請額を上乗 せして助成金を不正受給していた疑いがあり、助成金は自主的に返還した。

#### B (公財) 日本プロスポーツ協会【報告要求・勧告 R1 年 11 月 22 日・命令】

- ○評議員の過大な人数や自覚の欠如のため、評議員会が開催できない。
- ○評議員会が、2か年度にわたり計算書類を承認しない。
- ○加盟団体から指摘された組織運営やコンプライアンス上の改善が不十分。

#### C(公社)全日本テコンドー協会【勧告 H26 年 4 月 16 日・認定取消】

- ○理事会が制定した賞罰規程に基づき社員の資格を停止し、社員総会における議決権行使を妨げた (一般法人法第 48 条違反)。
- ○5年間の長期にわたり、他の公益法人から法人関係者が受領した謝金を代表理事が集金し、法人の 簿外の資金として使用。

#### D (公社) D法人【報告要求 H31 年 2 月 18 日】

- ○定款に違反し、本来社員資格のある相当数の者を「準会員」として扱い、議決権を恣意的に付与しなかった。
- ○職員による横領や、会計帳簿とシステムとの 売掛金残額の不一致が判明。

#### 【財務に関するもの】

#### E (公財) E法人【報告要求 H31 年 1 月 23 日】

- ○使用目的不明の経費や、元常務理事が私的に使用したと思われる経費が判明。また、法人名義の簿 外口座も多数見つかり、この元常務理事の私的使用が疑われた。
- ○定足数不足で実際には開催されなかった評議員会と理事会を、開催したと事業報告に記載。
- ○認定を受けたのと異なる事業を実施。

# F(公財) 日本ライフ協会【報告要求・勧告 H28 年 1 月 15 日・認定取消】

○サービスを提供するために集めた預託金について、ずさんな管理、執務室の家賃の増額、役員への 多種の手当の支給などによって、多額の不足額を生じさせた。

#### G (公社) 日本近代五種協会 【報告要求・勧告 H28 年 4 月 22 日】

○専務理事及び理事兼事務局長による補助金の 不正受給を原因とする債務や会費収入の減少等のため、債務超過に陥った。

#### H(公社) 危機管理協会【報告要求・認定取消 H29 年 4 月 17 日】

○公益認定を受けて以降、正味財産合計額が赤字(債務超過)の状態が5年以上継続。

#### I (公社) I 法人【報告要求 H29 年 1 月 26 日】

○業務執行理事らが接待交際費等を、法人会 計・公益目的事業会計へ不適正に計上。

#### J(公社) J法人【報告要求 H29 年 9 月 6 日】

- ○公益認定申請以降の計算書類等に不整合。
- ○経理処理・財産管理の適正性に疑義。○債務超過が継続。

#### K(公財) K法人【報告要求 H30 年 9 月 26 日】

○寄附を受けた財産を公益目的事業に使用せず、この法人の評議員が代表を務める一般財団法人に 無償で貸与(特別の利益の供与)。

### 【暴力などへの対処が不十分なもの】

#### L (公財) 全日本柔道連盟【報告要求・勧告 H25 年 7 月 23 日】

- ○法人関係者による暴力問題に組織として対処しない。
- ○法人スタッフが活動実態なく他法人から受給した助成金などを拠出させ、法人の簿外で管理していた不適正・不透明な会計慣行も漫然と放置。

## M (公社) 日本プロゴルフ協会【報告要求・勧告 H26 年 4 月 1 日】

- ○複数の現職役員が指定暴力団会長等と交際し、繰り返し金員を受け取った重大な事案について、以下のとおり事実解明と厳正な処分がなく、再発防止策も講じられなかった。
  - ・内閣府からの慫慂にもかかわらず第三者委員会の必要性を再三否定。
  - ・内部調査委員会の調査の過程や結果、他の役員の反社会的勢力との交際に関する確認結果等について、法人内外への説明を怠った。
  - ・処分対象者の所属地区からの陳情やその後の復帰可能性を考慮し、処分を軽減。

#### N(公社) 日本ポニーベースボール協会 【報告要求・勧告 H28 年 2 月 26 日・認定取消】

- ○法人関係者による暴言・暴力事案に対応せず、加害者だった事務局職員も放置。
- ○公益認定以来4か年度にわたり社員総会を開催せず、行政庁には開催していると虚偽報告。

- ○代表理事が、特定の理事の退任届や、開催していない理事会・社員総会の議事録を偽造。
- ○社員資格の得喪を理事会が恣意的に運用。

#### 0 (公財) 日本レスリング協会【報告要求 H30 年 4 月 20 日】

- ○法人関係者による個人の人格への配慮を欠いた言動や、公平・公正を欠いた選考など、不適切な事業運営が継続。
- ○事案が報道された直後、第三者による事実の調査も経ず、一部の関係者からヒアリングしたのみで、 報道の一切を否定する文書を発表し、拙速・不適切に初動対応。

#### 【行政庁への申請・報告の虚偽・懈怠が疑われるもの】

#### P(公社) P法人【報告要求・認定取消】

- ○公益認定申請時には利益相反とならない者と行うとしていた取引を、理事会の承認なく利益相反 となる者と行っており、虚偽申請の疑い。
- ○変更認定申請していない事業のための借入により、債務超過に陥った。

#### Q(公社) Q法人【報告要求・認定取消 H29 年 5 月 17 日】

○法人の事業として申請されていない事業を実施していた疑いがあり、当初は法人の事業ではない と説明したにもかかわらず、その後、法人の事業であることを認めた。

#### R(公社) R法人【報告要求・認定取消】

- ○定期提出書類が未提出。
- ○変更認定申請の懈怠。
- ○会計書類の記載の証拠書類となる請求書・領収書の提示を求めても一部の資料しか提示されない、 公益認定法第21条に規定する書類が主たる事務所に備え置かれていないなど、経理処理・財産管 理の適正性に疑義。

### S(公社) S法人【報告要求 H30 年 4 月 20 日】

○事業報告書等が未提出。

以上

内閣府「公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議」 ヒアリングにおける当協会の意見

> 公益財団法人公益法人協会 理事長 雨宮 孝子

#### I はじめに

公益法人は、地域に根差したコミュニティ活動からグローバルな地球的課題まで、積極的に民間の知恵と財源を集め、今ある問題の解決から将来起こりうる問題を視野に入れ積極的に活動している。その法的根拠は認定法 1 条に示されているように「民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施」である。

組織におけるガバナンスの強化に対しては反対を唱えるものではないが、今回の有識者会議の目的の中に「新公益法人制度改革から 10 年が経過し、複数の不祥事が発生し、法人の運営上ガバナンスが機能していないところがみられる。そこで公益法人のガバナンスをより強化し、公益活動をより推進できるようにする」と説明するが、どのような不祥事を対象にしているのか分析がなされていない。ガバナンスを強化するために営利法人に倣い、有償の独立評議員等を置くとするが、それで不祥事が防げるか疑問であると言わざるを得ない。

民間の非営利組織は自発的で、自由な発想のもとで、民間ならではのフットワークの良さで、 社会の中で潤いのある活動をおこなっている。このような自発的な組織に対しては、以下のよう な考え方が有益である。

- ①公益法人自らがガバナンス強化等を自発的に行うことを原則とすること
- ②法制や税制ならびに関係する行政庁等はそれを支援するというスタンスを常にとるべき こと
- ③民間の公益活動を委縮しかねない行政庁等による強権的な指導はすべきでないこと

民間公益活動は、自らの努力で高い志と規範意識をもって組織を運営し、未来の人々の持続的 生存を可能とすべく行動することが、もっともよいことだと考える。もっと自由な発想を奨励し、 たとえば民間ならではの地域の活性化の支援、世界規模への支援など将来への投資という配慮も 必要なのではないだろうか。

#### Ⅱ 「基本的な論点」に対する意見

本有識者会議開催の趣旨として「新公益法人制度の発足から 10 年が経過する中、複数の不祥事が発生するなどの公益法人の活動の状況等を踏まえ」とある。「複数の不祥事が発生」というならば、まずその検証が先であり、その事例を分析し、評議員なり理事・監事なりの機能のどこに問題があるのか明らかにされたい。

その上で「独立評議員」なり「独立理事」「独立監事」を新設するというならば、この新設によりどのような不祥事が防げるのか、不祥事の実態を整理し、その対応策や予防策をまず提示されることを望むものである。

「想定される基本的な論点(たたき台)」では、大項目として5点提示されているが、それに 対する当協会の意見や疑問については以下のとおりである。

#### 1.「評議員・社員のあり方」について

(ア) 一定規模以上の公益財団法人に、法人と利益相反が生ずるおそれがない「独立評議員」の 選任を義務づけること、仮に義務づける場合、その規模、外部性・独立性の基準について、 どう考えるか。

#### <意見>

以下の観点から各種の疑問があり、反対する。

- ① 法人と利益相反が生ずる恐れがない「独立評議員」の選任を義務づけるというが、そもそも独立の定義もなされておらず、その存在によりガバナンスの強化が図られるという関係性や必然性も明確ではない。
- ② 評議員は、そもそも独立した監督・監視機関として制度設計されており、それにもかかわらず選任方法については一般法人法には規定がなく、その選任は各法人の定款で定めることとなっている。その定めによる選任において外部性や独立性のある人を制度的に選任することは、外部性や独立性について明確な基準が導入されない限り難しい。
- ③ 上記②の独立性・外部性の要件を考えるときにあたっても、監督権はあっても議決権しか 持たない評議員においては、利害関係の生ずる場面は原則として存在しないことから、法人 と利益相反が生ずる恐れがないようにするための具体的な基準や要件を決めることが困難 である。
- ④ 報酬の負担能力を考慮して一定規模以上の公益財団法人に限って独立評議員の選任を義務づけることも考えているようであるが、ガバナンス上本当に独立評議員が必要であるとするならば、規模の大小とガバナンスの強化の必要性は関係なく、すべての財団法人が対象となるのではないか。

- ⑤ 評議員は、社団法人の社員と同様の機能を発揮するように一般法人法では設計されているが、その存在の正当性の根拠となる選任方法が法定されていないことが問題であり、仮に評議員にガバナンスの強化を一層期待するならば、まずそこを改正することが行われるべきであり、その結果ガバナンスの強化がはかられる可能性が生じると考える。
- (イ) 財団の評議員も、社団の社員と同様に、役員等の責任追及の訴えが提起できるようにすべきか。その場合、どのような仕組みとすべきか。

#### <意見>

評議員の選出の方法が法定されるなど、評議員の存在の正当性が下記の通り確保された上であるならば、役員等の責任追及の訴えを認めることに反対しないが、現状のままで認めることに反対である。

- ① 社団法人の社員による理事・監事の責任追及の訴えは、社団法人の社員という組織の根源をなす機関が保有する権限である。しかしながら財団法人の評議員は理事・監事と同様に財団法人から一定の権限や職務を委任された並立的な存在であり、財団法人の根源をなす機関ではない。しかも評議員の選任については、評議員の権限に相応しい選任方法が法定されておらず、各財団の定款において、いわば自由に定められることとなっている。
- ② 以上のような状況において、評議員に理事・監事を特別に監視する権限として役員の責任 追及の訴えを認めることは、評議員の存在が法人の根源をなす機関として法律等により位置 付けられるならともかく、それが行われないにも拘らず強大な権限を与えることは理事・監事の行動を委縮させ、ひいては法人の自治や活発な公益活動を損なう可能性がある。因みに 新公益法人制度の創設の際における有識者会議において、理事・監事の選任・解任権限を評議員(会)に付与するにあたって、選任権はともかく解任権は認めないという結論もあったところである。(実際の立法の結果は解任権も認められている。)
- ③ 財団法人の運営は、出捐者から事業執行の信託を受けた理事により闊達に行われるべきことは欧米の実例を見ても当然のことであり、それを委縮させる機関の存在は、公的機関等による法律に基づいた規制・監督の場合を除きありえない。まして少数の独立評議員制を導入することにより、心理的抑止力を役員等に対して働かせるといった考え方は、制度論としてとるべきではない。

さらに言えば、評議員による役員等の責任追及の訴えを、公益法人にのみ認めるという考えがあるとすれば、公益法人の基礎となっている一般法人にその制度が存在しないことは、今般の公益法人制度改革の改正の根幹にかかわることであり、公益法人と一般法人の制度間競争にも影響することから、ガバナンスの問題の観点からのみ判断すべきではない。

(ウ) 評議員資格に、役員と同様に一定の制約を設けるべきか。

#### <意見>

評議員の選任方法について評議員会が選任する場合に内閣府の公益認定等委員会がガイドラインに定めた基準と同様のものであれば、これを公益認定法の改正により公益認定基準とすることに異論はない。

(エ) 社員や評議員について、一定数以上を必要とすべきか。仮に必要とする場合、何人以上と すべきか。

#### <意見>

社員及び評議員の数については、下記の通り基本的にはそれぞれの法人において自由であるべきであるが、公益法人に限り一定数の人数を必要とすることは、その人数が妥当なものであれば反対するものではない。

- ① 社団法人及び財団法人においては、その目的とする事業の遂行に賛同する人乃至は財産の 集まりであり、憲法上の結社の自由とも絡み社員及び評議員の数は基本的にその法人が自ら 決定するものであり、その意味から自由であるべきである。
- ② ただ自然人とは異なる法人組織を法制上認めるにあたり、その活動の存続性、永続性を考えて必要最低限の人員や財産を法律が決めることは他の法令においても実例がある。特に公益事業について認定を受け、各種の特権を保有する社会的存在である公益法人においては一定の縛りをかけることは、理由があると考える。
- ③ 問題は一定数の具体的水準であり、その公益法人の事業態様(資金助成型か事業遂行型か)により差異がありうることから、事業形態により分けるか、一定の巾とするか等の考慮が必要と考えられる。

#### 2.「役員のあり方」について

- (ア) 一定規模以上の公益法人に、法人と利益相反が生ずるおそれがない「独立理事」及び「独立監事」の選任を義務づけることについて、どう考えるか。
- (イ) 仮に義務づける場合、その規模、外部性・独立性の基準について、どう考えるか。

#### <意見>

独立役員の選任の義務付けや外部性・独立性の基準についての考え方のいずれについても下 記の理由から反対である。

① 本提言の趣旨における独立役員等の選任の義務付けは一般論としては首肯できるものの、

⑦公益法人においては事業会社の場合と異なり、商取引やそれに伴う利益相反取引はほとんどなく、⑦そのためもあってか、過去に一般法人法に規定されていた外部役員の制度は非業務執行理事等の制度へ平成27年の法改正により一本化されて解消されており(一般法人法§115)、⑦この新法施行後3年が経過したが、この制度改正により何等の問題も生じていないと考えられる。こうした状況のなか、またぞろ外部役員制を復活させることは、特別の問題や事例が発生しているならともかく、全く納得的ではない。

- ② 特に独立監事の概念については、従前の外部役員の制度においては「過去に理事又は使用人となったことがないもの」という要件があったが、現行の非業務執行理事等の制度においてはその要件も削除されているところであり、現行法はその存在自体が独立性・外部性を保有しているものと考えられていると思われる。こうしたなか、独立監事の名称の下に新たな監事の概念を創設することは、独立していない監事が別に存在しているかのような印象を与えるものであり、現行の監事制度に対するある意味の冒瀆になりかねない。
- ③ また独立監事の概念については、その定義をどうするかにもよるが、事業会社における独立監査役の事例をみると、その監査行為や不祥事の追求等については、その監査役の学識・経験や資質によることが大きく、形式的な外部性や独立性を求めるだけでは、実効性に欠けると考えられる。
- 3.「外部監査体制の徹底」について
- (ア) 現行の会計監査人設置基準についてどう考えるか。その改正が必要な場合、どのような基準とすべきか。
- (イ) 例えば、一定規模以上の補助金等を受給している場合には、上記の基準に達していなくと も外部監査を求めることとするなど、新たな基準が必要か。必要な場合、どのような基準が 考えられるか。

#### <意見>

一部の公益法人において会計の不正や補助金の不正受給等の問題が生じているとされているが、その実態が明らかにされていない。それ如何によっては会計監査人の設置が必要であるとも考えられるが、それが唯一の解決策ではないと思われる。従ってまずその実体を明らかにするとともに、会計監査人の設置基準の引き上げのみならず以下のような各種対策等も考慮すべきであり、それによって設置の要・不要ならびに必要とする場合の基準等が決められるものと考えられる。

① 小規模法人や大規模法人であっても公益目的事業が単一の法人の場合(例えば奨学金の給付のみ)においては、不正が仮に行われても直ちに判明するような単純なものであり、それにも拘らず不正抑制の対策として会計監査人を設置することが、そのコストとその成果の観点から有効かどうかの検証が必要である。

- ② 公益法人の監督にあたる行政庁において、毎年の定期提出書類の提出後の早急な精査による不正の発見や立入検査の頻度を上げることによる抑止効果の発揮の検討が行われるべきである。
- ③ 国・地方公共団体の助成金を受領する公益法人に対する会計の不正の検査は、一義的には助成した国や地方公共団体がその責任を負うべきであり、会計検査院等の公共検査機関も正面から或いは側面的にそれを援助すべきではないか。
- ④ 新公益法人制度の発足時においては、現在の設置基準はそれなりの合理性をもって設定された筈であり、これと現状の実態との対比においてどの基準が現在妥当かどうかの調査・研究が必要と考える。
- 4.「ガバナンスの自律性と透明性の確保」について
- (ア) 公益法人等による情報開示について、国民によるガバナンスの実効性を高めるために、どのような方策が考えられるか。

#### <意見>

公益法人のガバナンスの強化は、各種の機関や制度の創設・改正によることも必要であるが、 最大の効果を発揮すると世界的にも認知されているのは、本提言にある情報開示の拡大とその 情報へのアクセスの簡易化であり、その結果として国民からの目線によるガバナンスの強化が 図られることである。その意味から本提言にある下記の事項については全面的に賛成である。 因みに平成30年12月4日の当協会主催による「新公益法人制度施行10周年記念シンポジウム 市民社会へのインパクトと今後の展望」における大会宣言において、公益法人について当 局ならびに法人そのものが積極的に情報公開をすべきことを提言している(別添資料「情報公 開の課題と提案」\*\*参照)。

(※)2018 民間法制・税制調査会第8回資料より。

- ① 公益法人が作成・開示する事業報告書等における法人のガバナンスに関する記載を拡充させること。
- ② 開示の在り方について、閲覧請求は不要とし、その有無に拘らずオンラインポータルサイトを通じて国民一般へ公表する仕組みに改めること。
- ③ オンラインポータルサイトの利便性・検索性・網羅性は現状不十分であり、それを高めること。

(イ) 法人の自主基準である「ガバナンス・コード」の策定について。

#### <意見>

- ① 法人のガバナンスの自律性と透明性を確保するため、それぞれの公益法人において、持続的な公益目的事業の遂行のために、自主的に行動基準を定めることに賛成である。因みに(公財)公益法人協会においては、公益法人一般向に「公益法人ガバナンス・コード」を令和元年9月に策定済みであり(別添資料「公益法人ガバナンス・コード」参照)、現在各公益法人にその検討や採用を勧奨しているところである。
- ② 行動基準に定める原則は日本の公益法人をめぐる環境にあったものが採用されるべきであり、また策定された個々の行動基準はそれぞれの公益法人が自主的に判断して採用又は適用を考えるべきである。
- ③ 上記②の観点からすると、行政庁が行動基準の策定に関与したり、策定されたコードの適用を強制乃至は推奨したり、さらにはその状況について報告や立入検査の対象としたりすることは厳に慎むべきである。

#### 5. その他

(ア) 法人の解散時に、残余財産の帰属先等について行政庁が関与する仕組みについて、どう考えるか。

#### <意見>

現状の公益法人制度では、残余財産の帰属先について若干でも問題があるとすれば、それを 予防するために新しい仕組みを設けることに賛成である。

個別の論点についての意見は以下の通りである。

- ① 公益法人の解散は、公益法人の自由な判断によるものであり、残余財産の引き渡しの見込みも行政庁への届け出で足りると考える。
- ② 法人の解散に伴って支出された費用等を開示することは、上記①の届出の中で行われるべきである。

以上

2020.07.29 溜箭

#### 「公益法人による不祥事案の例」の検討メモ

#### 1. 19 法人 A~S の分類

- スポーツ団体 A~C、G、L~0 8団体
- ・日本ライフ協会:F
- · 危機管理協会: H
- ・報告段階で名称不明 D、E、I、J、K、S 6団体
- ・認定取消にもかかわらず名称不明 P、Q、R 3団体

#### 2. 既に行われた対応

① スポーツ団体のガバナンス (A~C、G、L~0 8団体)

「スポーツ界のガバナンスに関する委員会」

文部科学省スポーツ庁「スポーツ・インテグリティの確保に向けたアクションプラン」(平成30年12月)、「スポーツ団体ガバナンス・コード」(令和元年)

―――ステークホルダーの取組みと連携し、成果を検証するのでよいのではないか。

#### ② 外部の関与を導入

理事の追加選任・役員選出プロセスの見直し:日本アイスホッケー協会(A)

外部理事及び外部評議員:日本プロスポーツ協会(B)

公認会計士と顧問契約:E

外部理事、弁護士・公認会計士と顧問契約:日本ライフ (F)

外部理事、不定期の外部監査: I

外部理事、評議会の構成見直し:日本柔道連盟 (L)

外部理事・監事・参与(暴力団問題): プロゴルフ協会(M)

外部評議員・外部理事の規定:日本レスリング協会(0)

――グッド・プラクティスだが、専門家登用の費用や法人運営の効率性を考えると、すべての 公益法人に適用するよりは、法令違反、注意義務違反、忠実義務違反が疑われる法人について導 入するのが有効ではないか。

③ 認定取消にもかかわらず不明の事例(P、Q、R 3団体)

経緯が不明のまま認定取消となるのは問題ではないか。

――認定取消の前に善管注意義務違反·忠実義務違反の責任を追及する手続きを確保する手続きが必要ではないか。

#### ④ 対応が不明

D: 横領された金銭の回収、注意義務・忠実義務違反による損害賠償請求が可能だが? 日本ライフ協会(F): 被害者は救済されたのか?役員の責任は追及されたのか? 危機管理協会(H):泡沫?

J:善管注意義務違反?

K: 忠実義務違反、特別の利益供与(公益認定法5条4号の取消事由)?

S:「独善」?

――事後的な責任追及の手続を明確化してはどうか。外部理事への授権、公益認定委員会の責任追及、清算・破産手続?

#### 3. 検討

- ① 既存の取組みの活用
- ・スポーツ団体のガバナンスの取組み:連携と検証
- ・法令違反が疑われる団体への外部理事、評議員、監事、顧問の任命
- ② 既存の法制度に基づいた法的対応の徹底
- ・役員や職員に対する横領された金銭の返還請求
- ・役員に対する善管注意義務違反・忠実義務違反の訴え
- ・清算・破産手続による役員責任追及と債権者の救済
- 暴力団対策法、暴力団排除条例

#### ③ 法改正の可能性

- ・公益認定法 5条10号を精緻化――公益認定法にガバナンスについての規定はない。
- ・公益認定委員会の勧告(28条1項「必要な措置」、29条2項):外部理事・評議員の選任、改善 行為の公表など具体化
- ・役員の義務違反が疑われる場合に、違反に関与しない専門知識を有する理事・評議員を選任。必要であれば過半数。・・・一般に独立理事・評議員を義務付けるより明確化が可能。
- ・認定取消にあたって、善管注意義務・忠実義務違反の追及、公表を可能とする規定の創設。
- ・公益認定委員会に破産申立権? ・一般法人法?
- ④ 事前規制よりも事後規制が望ましい
- ・公益法人の大幅減少(2008年2万4317法人から2018年9561法人)
- ・財務要件(特に収支相償要件)の負担がすでに大きい
- ・蔓延する「不適切な事業運営」から特定の「不祥事事案」へ
- cf. 総務庁行政監察局「公益法人等の指導監督に関する行政監察結果報告書」(平成4年6月)抽出 923 法人のうち 171 法人(延べ200 法人)で事業運営が不適切と指摘。

# 第3回調査会

- 1 日 時 2020年8月24日(月)18:30~20:30
- 2 場 所 公益法人協会 10 階会議室
- 3 次 第
  - 1. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応
  - 2. その他

# 4 資料

- 1. 第8回公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議資料一式 ※資料1-3 公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)【素案】のみ掲載
- 2. 各論点及びヒアリング等における主な発言(発言者名前入り)
- 3.「各論点及びヒアリング等における主な発言(未定稿)」一覧
- 4. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)素案」 に対する個別コメント(修正版)
- 5. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の(中間とりまとめ)[素案]に関する意見
- 6. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)【素案】」 <u>検討メモ(</u>溜箭委員)
  - ※下線箇所は本報告書にバインドされている資料を指します。

# 公益法人のガバナンスの 更なる強化等のために

(中間とりまとめ)

# 【素 案】

令和 2 年 8 月 ○ 日 公益法人のガバナンスの更なる 強化等に関する有識者会議

# 目次

はじめに	3
1. 基本認識	5
(1)「ガバナンス」とは何か	5
(2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か	7
2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点	9
(1) 役員や評議員の牽制機能の強化	9
(2) 会計監査の義務付け範囲の拡大	15
(3) 評議員による役員等の責任追及の訴えの提起	19
(4) 透明性の推進	20
(5) 残余財産への行政庁の関与	21
(6) 法人による自主的な取組の促進・支援	23
その他	25

### 参考資料

- 骨太抜粋
- 開催決裁
- 委員名簿
- 開催実績
- ・ヒアリング先
- ・各論点及びヒアリング等における主な発言(未定稿)

#### はじめに

個人の価値観が多様化し、社会のニーズが多岐にわたる中、行政部門や民間営利部門だけでは社会のニーズを満たし、課題に対応することが難しくなっている。そうした状況に対応し、多様なサービスを提供することができる存在として、民間非営利部門が我が国の社会経済システムの中で果たすべき役割は重要さを増している。

このような中、現行の公益法人制度は、いわゆる「公益法人制度改革関連三法」(一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(平成18年法律第48号。以下「一般法人法」という。)、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律(平成18年法律第49号。以下「公益認定法」という。)及び一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(平成18年法律第50号。以下「整備法」という。))が平成20年12月に施行されて導入された。

これ以前、公益法人の根拠規定は民法(明治 29 年法律第 89 号) に置かれており、法人の設立許可と指導監督は各主務官庁が担うと されていたが、不適切に運営されている法人の存在や、公益性の判断 基準の不明確さと不統一が指摘されるようになった。

このような問題点を是正し、公益の増進と活力ある社会の実現に 資することを目的として、法人は登記により「一般法人」として簡便 に設立できることとし、これらのうち法定された基準や要件を満た すものを、民間有識者からなる合議制の第三者機関の関与の下で「公 益法人」として認定し監督するという、新たな制度が導入されたので ある。

それ以来10年以上が経過し、現行制度が安定して運用され社会に

定着していく一方で、法人運営におけるガバナンスが適切に機能しないために不祥事案が絶えない実態も、残念ながらみられるところである。

本有識者会議の構成員は、このような状況の中、内閣府特命担当大臣のもとに参集し、令和元年 12 月 24 日以来、公益法人のガバナンスの更なる強化等について鋭意検討を重ねてきた。この報告書は、公益法人のガバナンスに関する基本認識を明らかにするとともに、その改善の方向性を提言するものである。

今後、この提言を踏まえた制度・運用の見直し方策が実現し、公益 法人の組織体制と事業活動の改善・充実につながり、「民による公益 の増進」が一層促進されることを期待する。

#### 1. 基本認識

# (1)「ガバナンス」とは何か

「ガバナンス」という外来語については、明確な定義や、われ われ邦人の語感にしっくり当てはまる説明が、必ずしも確立され ていないことから、公益法人のガバナンスを考える上では、この 点を明らかにすることが先決である。

この有識者会議は、公益法人の運営に「ガバナンスが効いている」とは、三つの要素から成り立つと考えた。

その第一は、規範を守るという点である。「規範」には、法令はもとより、定款や法人運営のための各種の規程(例えば役職員報酬規程、助成対象選考規程など)、法人個々の担い手がガバナンスの確保を図るための行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)など、法人自らが定めるものも含まれている。これら法人自らによる規範は、法令に則っているとともに、時代の変化等に応じた適切なものであることが、常に求められる。

法人を適切に運営するためには、実務の担当者から役員、社員、 評議員に至るまでの法人の構成員の全員が、各々の役割を果たす 上でこれらの規範の規定に立ち返るとともに、仮に明文の規定が 見当たらない場合には、これらの趣旨を適切に踏まえた解釈によ り対応することが不可欠である。「ガバナンス」の「形式面」であ る。

一方で、これらの規範さえ守ってさえいれば「ガバナンスが効いている」とは、必ずしも言えない。

例えば、特定の理事によって野放図に支出された交際費が、そ

の理事に指示された職員により会計基準に従って計算書類に計上され、交際費の恩恵に与った理事たちや、事情に通じていない監事の甘いチェックにより理事会を通り、通り一遍の説明だけで社員総会や評議員会で承認されてしまった場合、一般法人法や公益認定法に基づく法人運営の手続規定や、公益法人が従うべき会計基準など規範そのものは守られているが、このような法人に「ガバナンスが効いている」といえないことは、衆目が一致するであろう。

このように、「合法性」ではなく「妥当性」が問題になる場面で「ガバナンスが効いている」状態とは、様々な見解もあろうが、結局は「胸を張って説明できる」ことに尽きるのではないか。

例えば、「この事業は○○の点で有意義だから企画した」、「この委託事業者は○○の点で優れているから選定した」、「この交際費は○○のために必要であり、金額も○○円と妥当なものだ」など、法人運営の全体的な方針から細部の運用に亘るいずれの事がらについても、担当者は上司や理事に対し、理事は監事や社員、評議員に対して、胸を張って説明できる。社員や評議員も、これらが妥当であると判断し承認したことを、胸を張って表明できる。このように、規範を守ることを大前提としつつ、全ての構成員が各々の果たした役割を「胸を張って説明できる」法人であってこそ、初めて「ガバナンスが効いている」といえるのではないか。「ガバナンス」の「実質面」である。

三つ目の要素は、不祥事への対応の仕組みが確立されていることである。上記二つの要素が徹底されていても、それでもなお不祥事が発生した場合、惹き起こされた違法・不適切な状態の解消、関係者の処分、役員を含めた責任の所在の明確化、再発防止の一

連の措置が速やかに講じられる仕組みが不可欠であり、事案の深刻度や重要度に応じて、第三者から構成される組織の関与が望ましい。

この有識者会議は「ガバナンス」をこのように捉え、公益法人が形式面、実質面いずれにおいても「ガバナンス」を確保することができるよう、制度や運用の工夫について検討を重ねた。

# (2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か

公益法人にガバナンスが求められるのは、寄附や税制優遇を受けている以上「清く正しい」運営が求められるという側面は当然あるが、より積極的な意味において、社会全体の中で行政や企業が担いきれない役割を公益法人が担っており、少子高齢化が進行し、行政が公共の福祉増進のために振り向ける資源にも限界がある中、その役割がますます期待されている点を上げることができる。

このように「公益法人セクター」とも呼ぶべき部門がより大き く成長していくためには、国民からの寄附や様々な支援、信頼が 大きな糧であり、これらを得る上で、法人のガバナンスがしっか り効いていることが不可欠である。法人にガバナンスが効いてい れば安心して寄附することができ、寄附が有効に使われて効果を 上げれば、それが更なる寄附を呼び込む、という好循環をもたら して、寄附文化の醸成に寄与することも期待できる。逆に、ガバ ナンスが損なわれた場合、寄附者や支援者、事業によるサービス の利用者など関係者を始め社会全般の信頼を失い、法人そのもの の存続にかかわる事態に陥るばかりか、関係者に大きな損害をも たらすことにもなりかねない。 平成 20 年度に導入された現行の公益法人制度は、法人の自主的・自律的な運営を促し、行政庁の監督は必要最小限のものとするように設計されており、大部分の法人においては、このような適切な運営が定着してきた。

その一方で、後述する様々な事例にもみられるように、個別の 法人によってはガバナンスの不全を来している事態も後を絶た ないのが実態である。

また、近年、公益法人の組織運営の根拠となる一般法人法と同じ基礎に立脚している株式会社や、公益法人と同様に非営利法人類型である社会福祉法人などについても、社外取締役の設置の義務付け、一定規模以上の社会福祉法人への会計監査人による監査の義務付けなどガバナンスの強化に向けた制度改正が行われており、公益法人についても、このような動向を踏まえることが必要である。

この有識者会議は、このような公益法人の実態や他の法人類型における動向も踏まえ、国民の公益法人への信頼がより一層高められるよう、以下のとおり、公益法人のガバナンスに関する制度の改善や、法人の自主的な取組を促す運用の工夫が必要である、との結論に達した。

これを実効あらしめるためには、公益法人制度の改善と運用の 工夫を車の両輪として取り組むとともに、これらの取組によって 法人の自主的・自律的な運営が損なわれることがないよう、十分 に配慮しなければならない。

# 2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点

# (1)役員や評議員の牽制機能の強化

# ①役員や評議員における多様な視点の確保

公益法人において、理事は法人を代表し、法令、定款、社員総会の決議を遵守し、法人のため忠実にその職務を行わなければならず(一般法人法第77条、第83条及び第197条)、監事は、理事及び職員に事業の報告を求め、業務・財産の状況を調査し、理事の職務の執行を監査することとされている。また、財団法人に置かれる評議員は、評議員会による理事の選解任(一般法人法第63条第一項、第176条及び第177条)を通じ、理事の業務の執行を監督・牽制する役割が求められている。

ガバナンスが適正に機能するためには、理事、監事、評議員に求められるこれらの役割と責任を、それぞれがしっかりと認識し、自らこれを果たすことが不可欠であり、行政庁は、引き続きこのことについて、機会を捉えては周知・啓発を続けることが必要である。

しかしながら、現行の公益法人制度のもとでは、これらの役割と 責任が十分果たされず、行政庁が監督措置を講じた以下の事例にみ られるように、ガバナンスの不全を来している法人が後を絶たない のが実態である。

# 【事例1】

事業の関係者を中心に構成されていた理事会の判断で社員の 資格を停止して社員総会での議決権行使を妨げるとともに、長 期にわたり、法人関係者が他法人から受給した謝金を、代表理 事が集金して簿外の資金として使用しており、他の理事や監事 も承知しながら放置していた。その結果、法人は公益認定を取 り消された。

# 【事例 2】

法人化以前から事業の関係者である同一メンバーでのみ理事会を構成し、法人運営を代表理事に一任しており、イ)関係者への暴言・暴力事案に対応しない、ロ)公益認定以来複数年度にわたり社員総会を開催せず、行政庁には開催しているとの虚偽の報告を提出、ハ)代表理事が、開催していない理事会・社員総会の議事録を偽造、などの不適切な運用に及んだ。その結果、法人は公益認定を取り消された。

# 【事例3】

理事が複数選任されていたものの、長年にわたって業務を特定の理事に一任して責任を放棄してきたため、定足数不足で実際には開催されなかった理事会・評議員会を開催したものとして事業報告に記載したほか、経費を私的に使用するなどの不適切な運用に及んだ。

# 【事例4】

理事も監事も自らを「仲間・お友達の団体の世話人」と認識しており、職員による横領事件が起きたにもかかわらず、損失補てん計画も再発防止策も満足にできず、また、一部の職員が、本来社員であるはずの相当数の者を議決権のない「準会員」として取り扱っていることを、代表理事を含め複数の理事が承知していたにもかかわらず、これを放置していた。

これらの事例に共通してみられる要因としては、特定の者による

違法・不当な行為に対して、効果的な牽制が働かなかった点が挙げられる。複数任命されている理事や評議員などが本来の役割を果たしていれば、適正な業務執行を促す牽制として作用し、仮に不正に及んだ場合でも、事態に適切に対処するとともに再発を防止することにより、行政庁の監督に至ることはなかったはずである。

公益法人制度における理事会や評議員会には、本来、このような機能の発揮が期待されているが、上記のような事例においてこれが機能しなかった要因として、理事会、評議員会が、法人の組織やその事業に関わってきた「身内」ばかりで占められ、違法・不当な行為の適否を、客観的・第三者的な視点から判断することがなかったことが大きいと考えられる。内部体制に十分な資力を充てることが難しい公益法人においては、常勤である職員や理事が少数となるため、代表理事や事務局長など特定の者に業務執行が委ねられがちでそうなると、日常的な牽制機能が働きにくくなって、ガバナンス不全に陥りかねないのが現状である。

また、公益法人の理事会や監事、評議員会の構成については、以下のとおり、適切な監督・牽制機能が働くのかが疑わしい実例もみられる。

# 【事例5】

理事には各加盟団体の代表者が、評議員には各団体の事務職 員などが選任されている。

# 【事例6】

評議員は都道府県の加盟団体代表で構成され、法人の活動分野以外の者が入っていない。

#### 【事例7】

公益認定申請時に法人の監事であった者が、配偶者を後任の 監事とし、自らは法人の理事に就任している。

(一方、行政庁の監督措置を受けた法人において、唯一学識経験者として選任されていた評議員がガバナンスの回復に尽力した事例もみられる。)

以上のことから、公益法人の組織構造に特有の脆弱性を補い、法 人内部の牽制機能を高める方策として、理事や監事、評議員といっ た、業務執行への監督・監査・牽制機能を担う者のうち、それぞれ 少なくとも一人については、法人外部の人材から選任することが有 効であり、法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに 追加することも一案であると考えられる。また、評議員は第三者が 関与して選任する方法を採るべきとすることや、理事及び監事と同 様に、評議員に占める同一親族等関係者又は同一団体関係者の割合 について制限を設けることについても、検討に値する。私立学校法 は、学校法人の理事又は監事には、その法人の役員又は職員でない 者が含まれるようにしなければならないこととしている(私立学校 法第38条第5項)。もちろん、法人のガバナンスは、このような外 部人材を選任すれば直ちに確立される訳ではなく、上記1(1)で 記載したように、法人の職員に至るまでの個々の担い手の自覚が不 可欠であることから、上記のような外部人材の活用は、2(6)に 後述する法人の自主的な取組と相まって効果が発揮されることに 留意を要する。

いかなる人材であれば法人の「外部」といえるかについては、株式会社東京証券取引所の「有価証券上場規程」(平成19年11月1日)やスポーツ庁の「スポーツ団体ガバナンスコード<中央競技団

体向け>」(令和元年6月10日)も参考に、次の考え方に沿ってその具体化を図るべきである。

- イ)過去の一定期間から現在に至るまで、法人(又はその子法人など法人と関係の強い主体)の業務執行役員・従業員ではない。
- ロ)その法人を主要な顧客とする者(又はその者の業務執行者)ではない。
- ハ) その法人の主要な顧客(又はその者の業務執行者)ではない。
- 二)その法人の事業分野に長期間携わってきた者ではない。
- ホ)上記に該当する者の近親者ではない。

このような外部人材活用の仕組みは、本来は、法人の規模の大小に関わらず必要と考えられるが、小規模な法人の事業範囲や人脈の広さなどを考慮して、先ずは、会計監査人の設置義務付け範囲を踏まえた一定規模以上の法人に限り求めることとし、この範囲は、その後の監督状況等を踏まえて見直すこととすべきである。

なお、この仕組みは、上記の基準を満たす者を、理事、監事、評議員としてそれぞれ少なくとも一人を選任し、業務執行の監督・監査・牽制に外部の視点を入れようとする趣旨である。このため、既に多くの法人にみられるように、現在でもこの基準を充たしている法人に、更にもう一人の選任を求めるものではない。また、これら外部性のある理事等について、固有の役職名、権限、責任を設けること、報酬を必須とすることまでを求めるものでもなく、これらは法人の判断に委ねられるべきである。さらに、社団の社員については、これが法人格を構成する要素であり、どのような者が法人を構成するかは、純粋に私的自治に関わるものであることから、その資

格に何らかの規制をかけることはそもそも馴染まない点にも留意 を要する。

# ②理事・社員・評議員の人数

現行制度においては、一般財団法人には、3名以上の評議員を置くことが義務付けられている(一般法人法第 170 条第1項及び第 173条第3項)。また、公益法人においては、全理事で構成する理事会は必置の機関であり(一般法人法第90条第1項及び第170条並びに公益認定法第5条第14号ハ)、理事は3名以上でなければならない(一般法人法第65条第3項及び第177条)。

この点について、現行の社会福祉法人制度においては、評議員の数は定款で定めた理事の員数を超える数でなければならないとされ(社会福祉法(昭和26年法律第45号)第40条第3項)、理事は6人以上でなければならないとされている(同法第44条第3項)。また、社会福祉法人の理事については、かつては定数が3名以上と法定され、通知において6名以上という取扱とされていたところ、社会福祉法人の適正な運営を確保する観点から、内部統制を実効性あるものとする必要性を考慮し、社会福祉法等の一部を改正する法律(平成28年法律第21号)により、法定の最低人数が6人とされた。

これらに照らし、公益法人内部の牽制機能を高める方策として、 社員及び評議員の数を定款で定めた理事の員数を超える数とする ことは有効であり、法制上の措置としては、この点を公益認定基準 の一つに追加することも一案であると考えられる。ただし、公益法 人の規模・様態はさまざまであり、こうした基準を設けることで、 法人によっては、評議員にふさわしい人材の確保に苦慮することも 考えられる。そのため、そうした法人に対する配慮も必要である。

# (2) 会計監査の義務付け範囲の拡大

# ①会計監査人による監査の有益性

公益法人は、負債 50 億円以上、収益 1,000 億円以上、費用・損失 1,000 億円以上のいずれかに該当する場合、会計監査人の設置が 義務付けられている(公益認定法第5条第12号、同施行令第6条)。

上記1に記載したように、内部組織の整備に十分な資力を充てることが難しい公益法人においては、特に会計事務に関しては、その担い手の確保に苦労するとともに、この事務が特定の理事や職員に委ねられると、実務に関する知見の不足や日常的な牽制機能の欠如から、不適切な処理や不正が発生しやすくなるのが課題である。このため、次のとおり、法人が経理的基礎を失って公益認定が取り消されるばかりでなく、社会的信用が失墜して多数の利用者に損害を与える事態にまで発展した事例も生じている。

# 【事例8】

遺族に代わって死亡後の葬儀や納骨を支援するサービスなどを提供する法人において、このようなサービスのために利用者から予め払い込まれた預託金を、弁護士など第三者が管理するとして公益認定を受けていたにもかかわらず、法人自らが管理し、しかもこれを高額な執務室の賃料や役員への各種手当などに流用して、多額の不足額を生じさせた。その結果、法人は経理的基礎を失って公益認定を取り消され、サービスが受けられなくなった利用者には、高額な預託金を返還することもできな

くなって大きな損害を与えた。

この事例では、一連の不適切な運用が代表理事の恣意的な判断で 主導されたものであることから、職員による牽制は全く期待できず 日常的に業務に関わらない非常勤理事や評議員では、計算書類の中 に埋没した個々の運用を見抜くことも困難であった。このため、こ の代表理事にとっては、専門的な知見を持つ会計監査人の監査が実 質的に唯一の牽制機能であったと考えられるが、法令の要件に達し ていなかったため、この法人には会計監査人は設置されていなかっ た。

このほか、会計処理を巡っては、次のとおり不適切な事例も発生している。

# 【事例9】

寄附を受けた財産を公益目的事業に使用せず、法人の評議員 が代表を務める他法人に無償で貸与していた。

# 【事例10】

使途不明の経費や特定の理事が私的に使用としたとみられる 経費があり、この理事が法人名義の多数の簿外口座を開設して 個人的に使用していた。

# 【事例11】

特定の理事が接待交際費等に要した費用を、法人会計・公益 目的事業会計に不適正に計上していた。

# 【事例12】

支出を一任されていた代表理事夫婦が、計算書類の作成を会 計事務所に丸投げし、誤った書類作成の責任をこの事務所に転 嫁していた。

これらの事例はいずれも、会計監査人からの助言や、その監査を 受けなければならないという牽制効果により防止できたものと考 えられる。

一方、行政庁の監督と会計監査人の設置状況の関係をみると、平成27年4月以降、会計監査人を設置していた法人で、会計処理に関して内閣府から報告徴収や勧告を受けたのは2法人と極めて少数となっている

# ②会計監査人の義務付け範囲

現行の会計監査人の義務付け範囲は、法人の規模、監査費用の負担とその管理費としての性質から生じる公益目的事業比率への影響、地方における会計監査人の利用可能性を考慮して定められたものである。

平成30年時点で、会計監査人を設置しているのは350法人、全9,561法人に占める比率は約3.7%と、極めて限定的となっている。このうち、義務付け要件に該当する法人は164法人で、全法人のうち約1.7%となっている。また、この設置割合を経年でみると、ほぼ変わらずに推移している。

会計監査人の義務付け要件を他の非営利法人類型についてみると、社会福祉法人については、現在、収益30億円超又は負債60億円超とされているが、この基準は制度の円滑な導入を図るために置かれたものであり、関係者の制度への理解が進み、体制が整備されるのに伴い、収益10億円超又は負債20億円超にまで段階的に引き下げられることとされている(社会福祉法等の一部を改正する法律

の施行に伴う関係政令の整備等及び経過措置に関する政令等の公布について(平成 28 年 11 月 11 日厚生労働省社会・援護局長通知))。学校法人には、国又は都道府県から一定額以上の助成を受けている場合に会計監査人が求められており、現在、9割超の法人がこれに該当している。

以上みてきたように、上記①に記載した不適切な事例の再発防止が必要なこと、会計監査人の設置割合がほぼ変わらずに推移している一方で、上記 1. (2) に記載したとおり、より積極的な意味において公益法人の役割がますます期待され、その社会的な信頼を一層高めることが求められること、他の非営利法人との権衡も考慮すべきことから、会計監査人の義務付け範囲を拡大すべきである。

一方で、範囲の拡大に当たっては、会計監査人の設置が法人の財務規模によっては相当の費用負担を伴うこと、公認会計士の確保が困難な地域もみられることにも配慮しなければならない。

このため、会計監査人の義務付け範囲の拡大は、社会福祉法人の 動向も注視するとともに、公認会計士協会など関係者とも協議しな がら、段階的に図っていくことが必要である。

# ③補助金等の受給と外部監査

一定規模以上の補助金等を受給している場合には、義務付け要件に達していなくても会計監査人の設置を義務付けるか否かについては、ヒアリングにおいて、義務付け要件に関わらず任意監査も含め何らかの外部監査を受けるのは当然と考えている公益法人も見られた一方で、地方公共団体から財政的援助を受けている法人については、既に補助金検査や所管課の監査等を受けているという指摘もあった。今後とも、公益法人による補助金の受給動向を注視し、

問題の発生状況に応じ、このような場合の会計監査人の設置の義務 付けについて検討することとすべきである。

# (3) 評議員による役員等の責任追及の訴えの提起

社団については、社員が法人を代表して役員等(理事、監事、会計監査人)の責任を追及する訴えを提起することができるとされており(一般法人法第278条)、その目的は、これらによる違法行為を抑制して法人の自律的なガバナンスを高める点にある。

一方で、財団の評議員については、この仕組みは設けられていない。その理由としては、社団が、社員から構成された団体に法人格が付与されたものであるのに対し、財団は、一定の財産に法人格が付与されたものであり、財団の評議員と法人との間には委任関係があるに過ぎず、評議員が、法人の人的な構成要素である社団の社員とは性格を異にするためであるとされている。

社員と評議員には、このような、社団と財団の成立ちに由来する性格上の差異はあるものの、それぞれにより構成される社員総会、評議員会はいずれも、定款変更の決議(法第146条、第200条第1項)、理事・監事の選解任(法第63条第1項、第70条第1項、第177条)、計算書類の承認(法第126条第2項、第199条)、理事の法令・定款違反に対する差止請求(法第88条第1項、第197条)などの権限が付与されており、これらを通じて法人の業務執行を牽制・監督する役割としては、両者に共通している。

公益法人は、公益目的事業を通じて社会における公益を増進する ことが期待され、税制優遇も認められていることから、一般社団法 人や一般財団法人と比べより高い水準の自律的なガバナンスが求 められている。このような公益法人にあって、社員総会、評議員会いずれも、業務執行の牽制・監督という同様の役割を担う以上、社員と評議員との間には上記のような性格上の差異があることを踏まえつつ、公益財団法人の評議員にも、公益社団法人の社員と同様に、役員等の責任追及の訴えを提起することができる権限が付与される方向で検討すべきである。

検討に当たっては、評議員と法人が委任関係に立つことを踏まえ、 法人が定款によって、役員等の責任を追及する訴訟の追行権を評議 員に授権することを公益認定基準の一つに追加することも、一案と 考えられる。

# (4)透明性の推進

公益目的事業を通じて社会における公益を増進することが期待され、税制優遇も認められている公益法人は、その運営の透明性を高めるため、定款、社員・評議員・理事・監事の名簿、事業報告書、計算書類、事業計画書、収支予算書などの書類を法人の事務所に備え置き、何人からの閲覧請求にも応じるとともに、行政庁に提出しなければならず(公益認定法第21条及び第22条第1項)、行政庁は、提出を受けたこれらの書類について請求があった場合には、閲覧又は謄写させなければならない(公益認定法第22条第2項)とされている。

これらの書類については、閲覧者にとって法人の事業や財務の状況が理解しやすいものとなるよう、「定期提出書類の手引き」を法人に示すことによりその透明性の向上を図っている。この「手引き」は、今後とも引き続き、法人の監督状況等を踏まえ、必要な改善に

取り組むべきである。

また、これらの情報は、現在、内閣府のホームページ上で設置・ 運営されているポータルサイト「公益法人 information」を通じて 請求すれば誰でも閲覧することができるが、利用者からの個々の請 求について閲覧の可否を判断することなく、請求があれば直ちに閲 覧させている。公益法人の運営の透明性と利用者の利便性を考慮す れば、「請求」という手続を経なくても上記のポータルサイトで直 ちに閲覧できるようにすべきであり、そのための所要の法制上の措 置を講ずることが必要である。併せて、このためにはポータルサイトのシステム変更が必要となるため、ポータルサイトの次期更新の 予定時期も念頭に開始時期について検討すべきである。

さらに、法人への信頼を高めるため積極的にガバナンスの向上を 目指す法人独自の取組を本ポータルサイトに記載できるようにす るなど、ポータルサイトの記載内容の充実を図ることが有益である。 以上の情報は、法人においても、それぞれのホームページ等によ り公表を進めていくことが望ましいと考える。

# (5) 残余財産への行政庁の関与

公益法人の財産は、公益目的事業を通じた公益増進に活用されることが期待され、国民からの寄附や税制優遇などによって取得・形成されたものであることから、法人が公益認定を取り消されたり、解散することとなった場合には、その残余財産は、理事など特定の者に不当に分配されることなく、引き続き公益増進のために活用されることが担保されなければならない。

このため、公益認定法は、公益認定基準の一つとして、公益認定

取消しの場合などには、残余財産相当額を他の類似の公益法人等に贈与する旨を定款で定めることとする(公益認定法第5条第17号)とともに、公益法人が解散した場合、残余財産の見込み額や引渡しを受ける主体(法人又は国若しくは地方公共団体)などについて、行政庁に届け出なければならないとしている(公益認定法第26条第2項)。

この点に関しては、かつて以下のような事例がみられた。

# 【事例13】

広い土地を利用した施設の運営を目的とするA公益法人が行政庁から公益認定取消処分を受けたところ、Aは、引き続き事実上自ら施設を運営することを目論んで、全く異なる事業を目的とするB公益法人(AとBとは理事同士が旧知の仲)に、Aの残余財産である土地を移転登記してしまった。

この事例では、事業に不可欠であった残余財産の土地を、公益認定取消しに及んで「類似の事業を目的」としない他の法人に贈与しようとしていた点で、Aの行為は明らかに公益認定法の趣旨を逸脱していたが、行政庁がこれを阻止する法律上の措置はなかった(A、Bそれぞれの行政庁が事実上説得し、結果的にこの移転登記は抹消された)。

一方で、一般法人である「移行法人」(旧公益法人から一般法人への移行時の純資産相当額を原資に公益目的支出計画を実施して、行政庁の監督を受けている法人)が解散時に保有している残余財産の他法人への帰属については、認可行政庁の承認を受けなければならないとされている(整備法第130条)。

上記のような事例や移行法人についての規定との権衡を考慮すれば、公益認定の取消し・解散の際の残余財産の額や帰属先については、行政庁が承認することとするなど、不適切な処理に行政庁が法律上関与できる仕組みを導入することが必要である。

# (6) 法人による自主的な取組の促進・支援

これまで、公益法人のガバナンスを強化するために必要と考えられる法令上の制度を中心について述べてきたが、これらが措置されれば直ちにガバナンスが強化される訳では決してない。法人にガバナンスを効かせるためには、職員から理事、監事、社員、評議員に至るまでの法人の個々の担い手が、それぞれの立場で「その気」になるかどうかにかかっている。

これらの担い手による「その気」を喚起するためには、行政庁や他の主体からの「押付け」ではない、法人自らによる自主的な取組が不可欠である。行政庁としては、例えば以下の方法により、このような自主的な取組を支援すべきである。

- イ)法人個々の担い手がガバナンスの確保を図るための行動準則 (チャリティ・ガバナンス・コード)の策定に法人が率先して 取り組むことを促すよう、優良事例を収集・紹介するとともに、 策定のための会議へのオブザーバ参加、実務上の助言、会議場 所の提供など、法人からの求めに積極的に対応する。
- ロ)義務がなくても自主的に会計監査人を設置する法人への立入 検査の頻度を減らすなど、その動機づけを図る。
- ハ) 評議員会や社員総会といった法律上の手続とは別に、評議員・

社員と日常的に意見交換する機会を設けるなど、法人運営についての執行部と評議員等の円滑な意思疎通を図る優良な取組事例を収集し、紹介する。

二) 外部人材から選任された者も含め、理事や評議員(上記2. (1)) と監事が連携して適切なガバナンスの確保を図っている優良な取組事例を収集し、紹介する。

# 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)[素案]」に対する個別コメント

公益財団法人公益法人協会 理事長 雨宮孝子 公益法人法制委員会 公益法人コンプライアンス委員会

#### 1. 基本認識(P5~P8)について

<前置き>そもそもこの基本認識の部分について、今まで公表された議事録を見る限り、特別に取り あげて議論がされた形跡がない。全員の議論を経ずに執筆者の個人的な意見や思い入れを前提に、 総論部分が導かれるのは如何なものかと考える。

なお、その他の部分においても本素案では同様の傾向がみられるが、委員による十分な議論を 踏

まえた提言等であるべきである。

#### (1)「ガバナンス」とは何か(P5~P7)について

「ガバナンスが効いている」ことについての三つの要素について分析しているが、表現等が好ましくないものがある。

- A 「ガバナンス」の「形式面」といっているが(P5)、一般的には、この部分は、「コンプライアンス」といわれていることを注記すべきである。
- B 「ガバナンス」の「実質面」について $(P5\sim P6)$ は、次の表現上の問題がある。
  - ・事例として交際費の例があげられているが、公益法人においては例外的な事象であり、このような取りあげ方は、それが公益法人界において一般化しているととられかねない。
  - ・「妥当性」が問題となる場面では、「胸を張って説明できる」という感覚的表現が使われているが、公益法人における会議等においては、ほとんどの説明は、他の法人の場合と同様に、淡々と説明しており、それでなんら問題がなく、公益法人の場合を例外とする理由がない。このような感覚的表現は、公益法人においては胸を張って説明できないことが多々あることを思わせるような表現であり、世間に誤解を招きかねない。
- C 「不祥事への対応の仕組みの確立」について $(P6\sim P7)$ 
  - ・まず不祥事の発生がないようにする仕組みの確立がガバナンスの中心であるべきであり、した がって、それがまず先に書かれるべきであること。
  - ・発生した後の対応の一つとして、「第三者から構成される組織の関与が望ましい」としているが、第三者委員会の有効性が疑問視されている中、例示としてであってもこのような提言の仕方はすべきものではない。

# (2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か(P7~P8)について

- A より積極的な意味においてのくだりにおいて、社会福祉にむける資源の限界のことに言及しているが、これは最近の事情である。より根本的には、第三セクターの果たす役割が重要という公益認定法第1条の精神があり(このことは、「はじめに」のP3も記載されている)、また公益法人は社会福祉や救貧のためだけではなく、学術・文化の向上や国際交流の発展、さらには自然や環境の保護等のためにあることの認識がすっぽり抜けている。
- B 次のくだりでは、公益法人のガバナンスと寄附の増加の関係に言及しているが、このような関係については概念的には言えても、実証的には何の証明もされていない。逆に日本における寄附の増加が伸びず、なかなか困難であることが、公益法人セクターのガバナンスの欠如が原因であるといった裏読みされるような表現となっているのは遺憾である。
- C 「その一方で」以下のくだりでは、「個別の法人によってはガバナンスの不全を来している事態も後を絶たないのが実態である。」として、あたかもガバナンスの欠如によって不祥事が続出しているが如き表現となっており、これが本「素案」を覆うトーンとなっている。しかしながら、具体的な不祥事のまとまった分析がなく、個別の論点において、該当すると考えたであろう事例が恣意的に引用されるのみであり、全体として不祥事とガバナンスの関係が明らかではない。

不祥事の再発防止が、本有識者会議での最大の問題の一つであるとするならば、不祥事の全体の発生率やその法人の規模や類型ごとの事例分類等の統計的な調査・分析がなされるべきであり、 それなくしては再発防止策の検討が困難であると思われる。

- D またガバナンスの強化の必要性について、他の法人類型との比較を、その背景を無視して形式 的に述べているが、それぞれの例は事情が異なることへの言及がなされていない。あたかも、公 益法人制度が時流から遅れているような表現振りであって遺憾である。
- E 結論的に、公益法人のガバナンスに関する制度の改善と、法人の自主的な取組みを促す運用の 工夫が必要であるとしているが、本来的に重要である後者については、各論で十分に検討されて いないと思われる。

最後に付け足し的に、上記二つの取組みによって法人の自主的、自律的な運営が損われることがないよう十分配慮しなければならないとしているが、新しい公益法人制度は法人の自主的・自律的な運営を前提としていた筈であり、この基本的考えが最初にかつもっと深く検討されるべきである。

# 2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点(P9~P24)について

# (1) 役員や評議員の牽制機能の強化(P9~P15)について

A ① 役員や評議員における多様な視点の確保(P9~P14)

<前段の分析(P9~P12)について>

(a) 最初に基本的認識が示されている(P9)が、これについては「ガバナンスの不全を 来している法人が後を絶たないのが実態である。」(P9 下から7行目)という過剰な 表現があり、これは、はしがき(P4)や基本認識(P8)にも見られるもので、前述のと おり問題である。

- (b) しかも[事例1]から[事例4](P9~P11)の事例については、特別な人間による例外的な行為であって、「理事や評議員などが本来の役割を果たしていれば」このようなことは起きなかったとする論調(P11 上から 2 行目~5 行目)は、実体とは思われず凡例の意味を持たない。
- (c) また、「理事会・評議員会が(中略)、「身内」ばかりで占められていることが、その原因である」かのような論調(P11 上から8行目から 11 行目)も、外部から人が入ったらこれを防止できたかという点は、その立証もなくその効果が疑わしい。
- (d) さらに、「内部体制に十分な資力を充てることが難しい公益法人においては、(中略)特定の者に業務執行が委ねられがちで、そうなると、日常的な牽制機能が働きにくくなってガバナンス不全に陥りかねない」(P11 上から 11 行目~15 行目)というくだりは、後半のどの提言と結びつくのか明らかではない。
- (e) 理事会や監事、評議員会の構成についても言及があるが(P11~P12)、これらは特別の業種や業界団体の例と思われるが、それなりの必然があって組成されていると思われ、一般的に否定すべきものではないと思われる(なお、[事例7]については、行政庁の監督不行き届きの例であって、凡例の意味はないのではないか)。

## <後段の提案(P12~P15)について>

- (f) 理事や監事、評議員のうち、それぞれ少なくとも 1 人については、法人外部の人材から 選任することが有効である(P12 上から 9 行目~12 行目)とする提案については、(ア) 外部からの人材の有効性についてその証明がなされていないこと、(イ)それぞれの機関 に 1 人が必要である理由に乏しいこと、(ウ)適当な人材が一般的には乏しいこと等から リクルートの問題を含んでいる。
- (g)「法制上の措置としては、公益認定基準の一つに追加することも一案である(P12 上から 12 行~13 行目)」としているが、一般法人に適用されないものを公益法人にのみ適用 することは、それが有効かつ必然のものであるならばともかく、法人の器として使い勝 手を悪くし、一般法人制度の隆盛、公益法人制度の衰退を招くことから問題である。
- (h)また、「評議員は第三者が関与して選任する方法を採るべきとする(P12 上から 12 行目~ 13 行目)」考えも示されているが、もともと評議員の選任方法が法定されていない中、 それをどういう形\*で実行すべきかの議論がまず行われるべきである。
  - \*一般法人法か公益認定法の改正を行うのか、ガイドラインで示すのか、定款で規定する自由的なものとするのか等が考えられる。
- (i)外部性の要件については、5つの要件が記載されている(P13)が、うちニ)については、「その法人の事業分野に長期間携わってきた者ではない。」といった曖昧な表現が入っており、このように要件を加重する場合には、もっと明確な指標が示されるべきである。
- (j)また、「外部人材活用の仕組みは、(中略)一定規模以上の法人に限り求めること」とされている(P13 上から 12 行目~16 行目)が、規模の定義もなされておらず(会計監査人の設置

義務付け範囲と関連づけようとしているようであるが)、曖昧さが否めない。

(k)最後に「外部性のある理事等について、固有の役職名、権限、責任を設けること、報酬を 必須とすることまでを求めるものでもなく、これらは法人の判断に委ねられるべきであ る」とされている(P13 下から 5 行目から 3 行目)。

制度を導入する場合において、法人の判断に委ねられるということは、一見自主的・自律的な行動を尊重するようにみえるが、当局からの要請ないしは法制が曖昧であることは、当局(特に担当)の恣意的な行政指導につながるものであり、公益法人制度改革前の状態に戻る恐れなしとしない。新公益法人制度が改革の狙いとした、明確な法律等による規律が行われるべきである。

# B ② 理事・社員・評議員の人数(P14~P15)

- (a)社会福祉法人の制度を模範例として持ってきているが、内容的にも、また時系列的にも新 しい社会福祉法人制度は、公益法人制度を模倣したものであり、それを先例ないしは比 較対象とすることがおかしい。
- (b)特に何の検証や分析もなしに、「社員及び評議員の数を定款で定めた理事の員数を超える数とすることは有効であり」と断言している(P14下から5行目~4行目)ことは、独断以外の何ものでもない。
- (c)しかも、「法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案であると考えられる」としている(P14下から4行目~3行目)が、本来基本的に自由であるべきものを公益法人のみに法制化すること自体がおかしい。ただし書(P14下から3行目)にあるように、公益法人の規模、様態はさまざまであることからしても、法人の自由である筈であり、仮にこのような措置がどうしても必要であるにしても、実際の公益認定の審査等において個々の法人の実情に応じて考慮されるべきことと思われる。

# (2) 会計監査の義務付け範囲の拡大(P15~P19)について

# A ①会計監査人による監査の有益性(P15~P17)

- (a) 会計監査人による監査の有益性を全面的に否定するものではないが、[事例 8](P15)のケースは、代表者の特異なワンマン経営によるものであり、仮に会計監査人の設置により、それが防止できたかどうかは疑問である。
- (b) [事例 9]~[事例 12](P16~P17)のケースは、監事の監査でも十分発見できたものであり、会計監査人からの助言や監査を受けなければ防止できないものとは考えられない。
- (c) 「会計監査人を設置していた法人で、会計処理に関して内閣府から報告徴収や勧告を受けたのは2法人と極めて少数」としている(P17上から6目~9行目)が、むしろ公益法人のように、会計監査人を設置している法人数が比較的少ない中で、勧告等を受けた法人が2法人もあったということのほうが驚きである。

# B ② 会計監査人の義務付け範囲(P17~P18)

- (a) 義務付け範囲拡大の理由として、他の非営利法人との権衡も考慮すべきとしている(P18 上から 10 行目~11 行目)が、例示されている社会福祉法人や学校法人は、 国又は都道府県から助成金を受けているのがほとんどであり、公益法人とは事情が異なっていることを考慮すべきである。
- (b) 義務付け範囲の拡大は、公認会計士協会などでの関係者と協議しながら、段階的に図っていくことが必要であるとしている(P18上から15行目~17行目)が、制度変更についてその業界団体との協議が必要というのはおかしい。
- (c) 現在の基準は、新公益法人制度の発足時に、それなりの合理性をもって決定された筈であり、それを変更するというならば、現状の実態との対比を行い、公益法人としての独自かつ妥当な基準を調査研究することがまず必要である。
- C ③ 補助金等の受給と外部監査  $(P18\sim P19)$  について 地方公共団体から財政的援助を受けている法人については、既に各種の監査等を受けており  $(P18 \ T)$  から 3 行目 $\sim 1$  行目)、屋上屋となる外部監査は検討する必要もなく、不要とすべき である。
- (3) 評議員による役員等の責任追及の訴えの提起(P19~P20)について
  - A 評議員は、法人の人的な構成要素である社団の社員とは性格を異にする(P19 上から 13 行目 ~14 行目)ことから責任追及の訴えまで認めることは、財団法人との間には委任関係しかない 評議員に他の役員と対比して強大な権限を与える懸念がある。特に評議員の選任方法が法定されておらず、その存在の正統性に法律的な疑問のある評議員にこのような権限を与えることは、 評議員による他の役員等に対する恣意的な運用も考えられることから、基本的にはその正統性が納得できる法律改正等を前提としない限り反対である。
  - B 現行の法制における社員と評議員の権限を対比して、法人の業務執行を牽制・監督する役割として、両者に共通しているとしている(P19 下から 5 行目~4 行目)が、立法政策として便宜上共通化を行ったものであり、評議員に責任追及の訴えを認める根拠となるものではない。
  - C 社員による責任追及の訴えと同様のものを認めることが法律上困難であることを考慮してか、「法人が定款によって、役員等の責任を追及する訴訟の追行権を評議員に授権することを公益認定基準の一つに追加することも、一案と考えられる。」としている(P20 上から 8 行目~10 行目)が、制度の詳細が不明であり、社員による責任追及の訴えとは法律の性格は別物であるとすると、公益法人の制度として社団法人と財団法人で別の制度が存在することにより、わかりにくくかつ複雑となることから、このような制度は採用すべきではないと考える。

### (4)透明性の推進(P20~P21)について

透明性をはかることは、国民や受益者の目線によるチェックを受けることにより、公益法人の機関の改正・改革をはかるよりも、はるかにガバナンスの向上に資するというのは、世界的に

# 認められた考え方であり、提言されている全ての施策に賛同する。

(5)残余財産への行政庁の関与(P21~P23)について

公益法人の解散は、公益法人の自由な判断によるものであり、残余財産の引渡しの見込みも行政庁への届出で足りると考えるが、その帰属先について問題が生じているとするならば、それを 予防するために新しい仕組みを設けることに賛同する。

- (6) 法人による自主的な取組の促進・支援(P23~P24)について
- A 新しい公益法人制度の改革の主旨は、「民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施」であり(公益認定法第 1 条)、公益法人のガバナンスも自発的に行うことがその中に含まれている。従って、理事、監事、評議員等の法人の個々の担い手の自主性が、制度としてビルトインされており、「その気」以前の問題である(因みに、本素案では職員を「その気」の筆頭にしているが、法人の制度議論では、その運営責任者である役員等が真っ先に来るべきものである。同様の書きぶりは、基本認識(P5 の 17 行目)にも見られており、改められたい)。
- B このビルトインされている自主性や自律性を伸長していくためには、「行政庁や他の主体からの「押付け」ではない」(P23 上から 14 行目 $\sim$ 15 行目)ことが必要であるのは当然のことと考える。
- C 行政庁による自主的な取組みを支援すべき方法として、イ)からニ)まで示されている(P23~ P24)が、個々の方法について若干の疑問はありつつも、基本的には賛成である。

# 3. おわりに

本素案の作成の方法について、全体として次のような傾向があるので留意されたい。

- (1) 1.の基本認識の部分に顕著であるが、前述の通り該当部分について特別にとりあげて議論された 形跡が、議事録をみても見当たらないものがある。個人的見解や思い入れを前提として、会議体 の意見として提出されるのは如何なものかと思われる。
- (2)提案の正当化の理由として、個人の思いつきやアイデアをベースにしたものがあり、他方歴史的 経緯や個々の法人の制度の事情を考慮に入れないで比較がなされているのは、正当性の論拠にか けるのではないかと考える。
- (3)事実の調査が十分にはなされず、また効果が客観的に立証されていない仮説が提案の根拠とされているのは、結論が先にある事を疑わせる恐れがあるのではないかと思料される。

以上を要するに、有識者会議の提案が、公益認定法第1条に基づく、真の民間公益活動の推進による公益の増進並びに活力ある社会の実現に資する目的を達するものであるためには、①委員全員が基本に立ち戻った議論を行うこと、②提言の前提となる事実や効果をしっかり調査し公開すること、③他の法人制度との安易な比較や思いつき的な提言、感覚的な言葉使いでない説明を行うことが、提案の信頼性を高めるためにも必要と思われる。

以上

# 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の (中間とりまとめ)[素案]に関する意見

公益財団法人公益法人協会 公益財団法人さわやか福祉財団 公益財団法人助成財団センター (以下、公益法人協会内検討委員会) 公益法人法制委員会 公益法人コンプライアンス委員会

# <はじめに>

公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議(以下「有識者会議」という)は、去る令和元年12月24日の第1回会合を皮切りに、令和2年7月13日まで7回にわたる各界ならびに公益法人からのヒアリングを含む検討を行っている。去る8月5日には、中間とりまとめ(素案)が提出され、それについて委員による意見交換が行われたと聞いている。

内閣府の公益認定等委員会のホームページに掲載されたこの中間とりまとめ(素案)(以下「素案」という)については、私共が見る限り、十分な資料に基づいた十分な議論が行われたとみることができない内容のものが含まれており、独断的と思われる提言がなされている。また公益法人の運営を行っている立場からみて、ヒアリング時における意見や提言が考慮されていない憾みも散見されているところである。

このままこの素案が有識者会議の意見として答申され、その一部であっても法改正等により実現された暁には、新制度で期待された「民による公益の増進」の促進が実現されず、むしろ民間公益活動が委縮しかねないと危惧する。

私共は、公益法人として民間公益を担う重要な役割に鑑み、この素案の問題点を下記に指摘し、まだ数回予定されていると聞く有識者会議において、これらの再検討を申し入れるとともに、公益法人の将来に希望を持たせる内容の提言となることを強く要望するものである。

記

1. 本来法人のガバナンスというものは、法人の持続的成長や社会における組織の存在 意義の向上のため法人自ら考えて、自ら行うべき性格の問題であるにもかかわらず、 そのことが十分認識・考慮されておらず、公益法人の不祥事への対応のみが取り上げ られ、それへの対処方法として他の法人制度をその趣旨や経緯を考慮せずに模倣して 取り入れることを前提とした提言となっている(素案の1. 基本認識(5~8 頁)をご参 照)。 ガバナンスの本来の意味に立ち返った提言として、不祥事対策以外の、各種のガバナンス・コード等において、ベスト・プラクティスといわれる単なる法律や規律を越えた積極的な行動等がまず検討されるべきである。

2. 仮に不祥事への対策にフォーカスを当てる場合であっても、その前提として不祥事の実態の調査・分析がなされるべきであるが、それが十分になされておらず、また対処方法として有効とされる提言についても、それが有効であったことの証拠もなく、証明もなされていない。素案の各論点(9~24 頁)においては、その論点に事例が示されているが、全体として事例数も 13 件と少なく、またそのとりあげ方も恣意的であり、実態の調査・分析とはいえない。

こうした提言においては、EBPM(エビデンス・ベース・ポリシー・メーキング)が前提として取り入れられるべきであり、またこうした不祥事といわれるものの中には、特殊なトップが特別の場合に行った行為も含まれることも多く、それらは特殊事例として認識して扱うことが必要と考える。

- 3. 法人のガバナンスにおいて、各種の制度の変更や改正よりは効果があるとされている、透明性の推進や法人による自主的な取組の促進・支援については、その取りあげる順序は第一番であるべきであり、またその内容も充実したものとすべきである(素案では 20~21 頁と 23~24 頁に簡単な記載があるのみ)。特に法人による自主的な取組の促進・支援は重要であり、それぞれの公益法人においてガバナンス・コードを策定してそれを実行することなど、行政の押しつけとならない範囲でそれらを行うべきことを強調すべきである。
- 4. 素案の提言や考え方の中には、現在まで公開された議事録を見る限り、委員間において議論が行われていないものがあり、また公益法人から行われたヒアリングにおける意見がほとんど反映されていないように見える。

委員全員の議論をベースとして生まれた提言や考え方、そして公益法人の意見を参 考としたものであるべきである。

5. 最後に素案の文章についてであるが、一部において感覚的であったり過剰であったりするものが散見される。公式の会議の結果の提言である限り、感情移入しない、淡々とした事実や意見の表明であるべきと考える(例 6 頁「胸を張って説明できる」、8 頁「ガバナンスの不全を来している事態も後を絶たないのが実態である」等)。

なお、素案全体にわたる詳細の検討については、別添の『「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)[素案]」に対する個別コメント』をご参照されたい。

以上

# 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)【素案】」 検討メモ

### 1. 現状認識の歪み

- ・公益法人の大幅減少:2008年2万4317法人から2018年9561法人
- ・財務要件(特に収支相償要件)の負担がすでに大きい。コロナの課題。
- ・蔓延する「不適切な事業運営」から特定の「不祥事事案」へ
- cf. 総務庁行政監察局「公益法人等の指導監督に関する行政監察結果報告書」(平成4年6月)抽出923法人のうち171法人(延べ200法人)で事業運営が不適切と指摘。

# 2. ガバナンスの定義の貧弱さ

- ・法令順守に終始したガバナンス観念:法令順守は出発点だがこれに終始すべきでない;不祥事対応と法令順守はガバナンスとどのような関係に立つのか
- ・「誰(何)のためのガバナンスか」の視点の欠落:「胸を張ったガバナンス」は誰に対して胸を張 るのか
- ・営利法人のためのガバナンスとの違いについて検討が欠落:株主(所有者)の利益最大化、従業員の福利・雇用の維持を中心とした理論が、公益法人にどうあてはまるのかが不明
- ・スポーツ団体のガバナンスの特殊性をどこまで一般化できるか検討が欠落:選手・コーチ・観客 というステークホルダーが見えやすい;競技成績が上下関係につながる構造;暴力というコンプ ライアンス問題;補助金とオリンピック
- ・「外部」性の基準(素案13頁)の曖昧さ・・・「不正行為に関与していない者」なら定義しやすい

# 3. 公益法人のガバナンスを考えるにあたって見落とすべきではない観点

- ・公益の多様さ、公益に仕える人の多様さ、公益事業の多様さ、ガバナンスの試みの多様さ
- ・公益法人に支出された財産が、公益のため効率的かつ効果的に用いられることの重要性
- ・不正行為に対する説明責任・情報公開と公益法人に対する信頼の醸成
- ・事前規制よりも事後規制が望ましい

# 4. 既存のイニシアティブの検証

- ・「スポーツ団体ガバナンス・コード」(令和元年)の検証
- ・不祥事からの立ち直りが図られた事例(例えば日本漢字能力検定協会?)の検証
- 外部の理事、評議員、監事、顧問の任命の成果の検証

# 5. 法改正の可能性

- ・理事の親族制限(公益認定法5条10号)の精緻化:評議員、監事も含める
- ・公益認定委員会の勧告(28条1項「必要な措置」、29条2項)の具体化:外部理事・評議員の選

任、改善行為の公表など。

- ・役員の義務違反が疑われる場合に、違反に関与しない専門知識を有する理事を選任。必要であれば理事会の過半数。・・・一般に独立理事・評議員を義務付けるより明確化が可能。
- ・勧告・命令の後に、善管注意義務・忠実義務違反の追及、不正行為の公表を可能とする規定の創 設。
- ・役員の義務違反が疑われる場合の認定の取り下げに対応する規律の具体化:認定取消、外部役員 を中心とした公益団体の存続

# 参考:

公益法人協会『公益法人ガバナンス・コードの解説』(2020年) 15 頁

公益法人のガバナンスとは、大きく分けて次の要素になると考えられています。

- ① 公益法人の経営基盤にかかわる運営のルールが明確化され、
- ② それがその役職員により遵守されること、
- ③ その結果、公益法人の目的が持続的に達成されること。

National Council of Voluntary Organizations (NCVO), An Introduction to Governance <a href="https://knowhow.ncvo.org.uk/governance/getting-started-in-governance/getting-started-in-governance/getting-started-in-governance-1">https://knowhow.ncvo.org.uk/governance/getting-started-in-governance/getting-started-in-governance/getting-started-in-governance-1</a>

Governance is the systems and processes concerned with ensuring the overall direction, effectiveness, supervision and accountability of an organisation.

Good governance ensures:

- compliance with law and regulation
- that an organisation is well run and efficient
- that problems are identified early and dealt with appropriately
- the preservation of the reputation and integrity of the sector
- that charities make a difference and the objects of the charity are advanced

Charity Commission, Charity Governance Code for larger charities https://www.charitygovernancecode.org/en

1. Organisational purpose

The board is clear about the charity's aims and ensures that these are being delivered effectively and sustainably.

2. Leadership

Every charity is led by an effective board that provides strategic leadership in line with the charity's aims and values.

3. Integrity

The board acts with integrity, adopting values and creating a culture which help achieve the organisation's charitable purposes. The board is aware of the importance of the public's confidence and trust in charities, and trustees undertake their duties accordingly.

4. Decision-making, risk and control

The board makes sure that its decision-making processes are informed, rigorous and timely and that effective delegation, control and risk assessment and management systems are set up and monitored.

5. Board effectiveness

The board works as an effective team, using the appropriate balance of skills, experience, backgrounds and knowledge to make informed decisions.

6. Diversity

The board's approach to diversity supports its effectiveness, leadership and decision-making.

7. Openness and accountability

The board leads the organisation in being transparent and accountable. The charity is open in its work, unless there is good reason for it not to be.

# 5 第4回調査会

- 1 日 時 2020年9月28日(月)18:30~20:30
- 2 場 所 公益法人協会 10 階会議室
- 3 次 第
  - 1. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応
  - 2. 訪米調査ミッションの状況と検討

# 4 資料

- 1. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために」中間とりまとめ 8/5 版(素案) ーパブコメ版 新旧対照表
- 2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の(中間とりまとめ)[素案]に関する意見(8月20日付)
- 3.「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)【素案】」 に対する個別コメント
- 4. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)素案」 に対する個別コメント「中間とりまとめ」パブリックコメントにおける反 映状況
- 5. <u>公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の(中間とりま</u>とめ)[案]に関する意見(再意見)(案)
- 6. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)」に対 する意見(案)
- 7. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)」の提言についての検討(案)
- 8. 内閣府「有識者会議の動向」について
- 9. 訪米調査ミッションの状況と検討

# 公益法人のガバナンスの更なる強化等のために 中間とりまとめ(案)8/5版 - パブコメ版新旧対照表

2020. 9. 28

中間とりまとめ素案(8月5日版)

一3頁一

#### はじめに

個人の価値観が多様化し、社会のニーズが多岐にわたる中、行政部門や民間営利部門だけでは社会のニーズを満たし、課題に対応することが難しくなっている。そうした状況に対応し、多様なサービスを提供することができる存在として、民間非営利部門が我が国の社会経済システムの中で果たすべき役割は重要さを増している。

このような中、現行の公益法人制度は、いわゆる「公益法人制度改革関連三法」(一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(平成 18 年法律第 48 号。以下「一般法人法」という。)、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律(平成 18 年法律第 49 号。以下「公益認定法」という。)及び一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(平成 18 年法律第 50 号。以下「整備法」という。))が平成 20 年 12 月に施行されて導入された。

これ以前、公益法人の根拠規定は民法(明治 29 年法律第 89 号) に置かれており、法人の設立許可と指導監督は各主務官庁が担うとされていたが、不適切に運営されている法人の存在や、公益性の判断基準の不明確さと不統一が指摘されるようになった。

このような問題点を是正し、公益の増進と活力 ある社会の実現に資することを目的として、法人 は登記により「一般法人」として簡便に設立でき ることとし、これらのうち法定された基準や要件 を満たすものを、民間有識者からなる合議制の第 三者機関の関与の下で「公益法人」として認定し 監督するという、新たな制度が導入されたのであ 中間とりまとめ(パブコメ版)

--1 頁---

#### はじめに

個人の価値観が多様化し、社会のニーズが多岐にわたる中、行政部門や民間営利部門だけでは社会のニーズを満たし、課題に対応することが難しくなっている。そうした状況に対応し、多様なサービスを提供することができる存在として、自由で自発的な活動に根差す民間非営利部門が、我が国の社会経済システムの中で果たすべき役割は重要さを増している。

このような中、現行の公益法人制度は、いわゆる「公益法人制度改革関連三法」(一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(平成 18 年法律第 48 号。以下「一般法人法」という。)、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律(平成 18 年法律第 49 号。以下「公益認定法」という。)及び一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(平成 18 年法律第 50 号。以下「整備法」という。))が平成 20 年 12 月に施行されて導入された。

これより前、旧公益法人の根拠規定は民法(明治 29 年法律第 89 号)に置かれており、法人の設立許可と指導監督は各主務官庁が担うとされていたが、不適切に運営されている法人の存在や、公益性の判断基準の不明確さと不統一が指摘されるようになった。

このような問題点を是正し、公益の増進と活力 ある社会の実現に資することを目的として、法人 は登記により「一般法人」として簡便に設立でき ることとし、これらのうち法定された基準を満た すものを、民間有識者からなる合議制の第三者機 関の関与の下で「公益法人」として認定し監督す るという、新たな制度が導入されたのである。 る。

### 一4頁一

それ以来 10 年以上が経過し、現行制度が安定 して運用され<del>社会に定着していく一方で、法人運 営におけるガバナンスが適切に機能しないため</del> に不祥事案が絶えない実態も、残念ながらみられ るところである。

本有識者会議の構成員は、このような状況の中、内閣府特命担当大臣のもとに参集し、令和元年 12 月 24 日以来、公益法人のガバナンスの更なる強化等について鋭意検討を重ねてきた。この報告書は、公益法人のガバナンスに関する基本認識を明らかにするとともに、その改善の方向性を提言するものである。

今後、この提言を踏まえた制度・運用の見直し方 策が実現し、公益法人の組織体制と事業活動の改 善・充実につながり、「民による公益の増進」が 一層促進されることを期待する。

- 5 頁-

#### 1. 基本認識

# (1)「ガバナンス」とは何か

### 一2 頁一

それ以来 10 年以上が経過し、現行制度が安定して運用され、一定の定着が進んでいる。一方で、ガバナンスの不全を来している法人による不祥事も複数発生しており、こうした事態により、公益法人制度が持つ高い社会的信用が失われ、他の公益法人に影響が及ぶ事態も懸念される。

本有識者会議の構成員は、このような状況の中、内閣府特命担当大臣のもとに参集し、令和元年12月24日以来、公益法人のガバナンスの更なる強化等について鋭意検討を重ねてきた。この報告書は、公益法人のガバナンスに関する基本認識を明らかにするとともに、その改善の方向性を提言するものである。

今後、この提言を踏まえた制度・運用の見直し 方策が実現し、公益法人の組織体制と事業活動の 改善・充実につながり、「民による公益の増進」 が一層促進されることを期待する。

一3頁一

#### 1. 基本認識

現行の公益法人制度の導入から 10 年以上が経過し、制度が安定して運用され、一定の定着が進んでいる。一方で、ガバナンスに関する課題も指摘されるようになっている。また、近年、株式会社や社会福祉法人においても、ガバナンスの強化に向けた制度改正が行われている。これらを踏まえ、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、公益法人のガバナンスに関する制度の更なる改善や、法人の自主的・自律的な取組を一層促す運用の工夫などについて検討を行うものである。

# (1)公益法人に求められる「ガバナンス」とは 何か

公益認定法は、民間の団体が自発的に行う公益 を目的とする事業の実施が公益の増進のために 重要となっていることにかんがみ、当該事業を適 「ガバナンス」という外来語については、明確な定義や、われわれ邦人の語感にしっくり当てはまる説明が、必ずしも確立されていないことから、公益法人のガバナンスを考える上では、この点を明らかにすることが先決である。

この有識者会議は、公益法人の運営に「ガバナンスが効いている」とは、三つの要素から成り立つと考えた。

その第一は、規範を守るという点である。「規範」には、法令はもとより、定款や法人運営のための各種の規程(例えば役職員報酬規程、助成対象選考規程など)、法人個々の担い手がガバナンスの確保を図るための行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)など、法人自らが定めるものも含まれている。これら法人自らによる規範は、法令に則っているとともに、時代の変化等に応じた適切なものであることが、常に求められる。

法人を適切に運営するためには、実務の担当者 から役員、社員、評議員に至るまでの法人の構成 員の全員が、各々の役割を果たす上でこれらの規 範の規定に立ち返るとともに、仮に明文の規定が 見当たらない場合には、これらの趣旨を適切に踏 まえた解釈により対応することが不可欠である。 正に実施し得る公益法人を認定する制度を設けるとともに、公益法人による当該事業の適正な実施を確保するための措置等を定め、もって公益の増進及び活力ある社会の実現に資することを目的としている。

公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の人々の利益のために公益目的事業を実施する存在であり、社会的な信頼確保が特に重要である。そのため、各法人が自らの活動について国民全体に向けて積極的に説明や情報開示を行うことで透明性を確保することや、「公益法人としてのガバナンス」を確保することが求められている。

ここで、「ガバナンス」については、明確な定義・説明が、必ずしも確立されていないことから、 公益法人のガバナンスを考える上では、この点を 明らかにすることが先決である。

### 一4 頁一

本有識者会議は、公益法人の運営に「ガバナンスが効いている」とは、以下の三つの要素から成り立つと考えた。

その第一は、法令遵守を当然の前提として、自 らに相応しい規範を定め、明らかにし、これを守 るという点である。ここに言う「規範」とは、定 款や法人運営のための各種規程(例えば役職員報 酬規程、助成対象選考規程)、法人における個々 の担い手の行動準則(チャリティ・ガバナンス・ コード)などがあるが、これらは、法令に則って いることは当然として、時代の変化やその時々の 社会の要請等に応じた適切なものであることが、 常に求められる。

その上で、社員・評議員や役員から実務担当者 に至るまでの法人の担い手全員が、それぞれの役 割を果たす上で、常にこれら規範に立ち返る必要 がある。これが、「ガバナンス」の言わば「形式 面」である。 「ガバナンス」の「形式面」である。

一方で、<del>これらの</del>規範<del>さえ</del>守ってさえいれば「ガバナンスが効いている」とは、必ずしも言えない。

#### 一6頁一

例えば、特定の理事によって野放図に支出された交際費が、その理事に指示された職員により会計基準に従って計算書類に計上され、交際費の恩恵に与った理事たちや、事情に通じていない監事の世いチェックにより理事会を通り、通り一遍の説明だけで社員総会や評議員会で承認されてしまった場合、一般法人法や公益認定法に基づく法人運営の手続規定や、公益法人が従うべき会計基準など規範そのものは守られているが、このような法人に「ガバナンスが効いている」といえないことは、衆目が一致するであろう。

このように、「合法性」ではなく「妥当性」が問題になる場面で「ガバナンスが効いている」状態とは、様々な見解もあろうが、結局は「胸を張って説明できる」ことに尽きるのではないか。

例えば、「この事業は○○の点で有意義だから 企画した」、「この委託事業者は○○の点で優れて いるから選定した」、「この交際費は○○のために 必要であり、金額も○○円と妥当なものだ」など、 法人運営の全体的な方針から細部の運用に亘る いずれの事がらについても、担当者は上司や理事 に対し、理事は監事や社員、評議員に対して、胸 を張って説明できる。社員や評議員も、これらが 妥当であると判断し承認したことを、胸を張って 表明できる。このように、規範を守ることを大前 提としつつ、全ての構成員が各々の果たした役割 を「胸を張って説明できる」法人であってこそ、 初めて「ガバナンスが効いている」といえるので はないか。「ガバナンス」の「実質面」である。

# 一7頁一

三つ目の要素は、不祥事への対応の仕組みが確立されていることである。上記二つの要素が徹底されていても、それでもなお不祥事が発生した場

一方で、規範を定め、明らかにし、これを形式 的に守ってさえいれば「ガバナンスが効いてい る」とは、必ずしも言えない。例えば、特定の理 事によって野放図に支出された交際費が、その理 事に指示された職員により計算書類に計上され、 交際費の恩恵にあずかった理事らから成る理事 会を経て、通り一遍の説明だけで社員総会・評議 員会で承認されてしまった場合、一般法人法や公 益認定法に基づく法人運営の手続規定など規範 そのものに直ちに反しているとまでは必ずしも 言えないものの、このような法人に「ガバナンス が効いている」と言えないことは、衆目が一致す るところであろう。

#### --5 頁--

このように、「合規性」だけではなく「妥当性」が問題になる場面で「ガバナンスが効いている」 状態とは、規範を守ることは大前提としつつ、法 人の担い手全員が、それぞれの役割を適切に担う とともに、法人の内外において説明責任を十分に 果たしていることではないか。これが、「ガバナ ンス」の言わば「実質面」である。

三つ目の要素は、不祥事の予防・発見・事後対応 の仕組みが確立されていることである。このこと は、上記二つとの関係で言えば、規範を整備して 合、<del>惹き起こされた</del>違法・<del>不適切</del>な状態の解消、 関係者の処分、役員を含めた責任の所在の明確 化、再発防止の一連の措置が速やかに講じ<del>られる</del> 住組みが不可欠であり、事案の深刻度や重要度に 応じて、第三者から構成される組織の関与が望ま しい。

この有識者会議は「ガバナンス」をこのように 捉え、公益法人が形式面、実質面いずれにおいて も「ガバナンス」を確保することができるよう、 制度や運用の工夫について検討を重ねた。

# (2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か

これを守り、又は説明責任を十分に果たすための 仕組みを確立することを意味する。すなわち、まずは自己点検と是正により、不祥事の予防・発見 を期すとともに、それでもなお不祥事が起きた場 合、違法・不当な状態の解消、事実関係の把握・ 原因の究明、関係者の処分、役員を含めた責任の 所在の明確化、再発防止といった一連の措置を速 やかに講じることが不可欠である。このような日 常の業務運営から不祥事の際の対応といった一 連の対応を国民全体の信頼を得て適切に行うた めには、より積極的に外部の視点を導入していく ことが求められる。

本有識者会議は「ガバナンス」を以上のように 捉え、公益法人が形式面、実質面及び不祥事に係 る対応のいずれにおいても「ガバナンス」を確保 することができるよう、制度や運用の工夫につい て検討を重ねた。

## (2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か

公益法人は、「民による公益」を担う中心的な存在であり、高い志を持ち、不特定かつ多数の人々の利益につながるような様々な活動を展開することが期待されている存在であり、公益法人制度は、そうした法人を国民全体で支援しようとするものと言える。

#### —6 頁—

すなわち、公益認定を受けることにより、公益 法人は税制上の優遇措置の適用を受けることが でき、また、「公益社団法人」又は「公益財団法 人」という名称を独占的に使用することとなり、 公益認定を受けていない法人と明確に区別され ることから、寄附等の社会的支援が受けやすくな るものである。

こうした制度において、公益法人は、国民全体 の支援を受けるにふさわしい存在として、事業の 実施、組織運営、情報開示等について一定の事項 を遵守することが求められているとともに、行政 庁は、必要な限度において監督措置を講ずること 公益法人にガバナンスが求められるのは、寄附 や税制優遇を受けている以上「清く正しい」運営 が求められるという側面は当然あるが、より積極 的な意味において、社会全体の中で行政や企業が 担いきれない役割を公益法人が担っており、少子 高齢化が進行し、行政が公共の福祉増進のために 振り向ける資源にも限界がある中、その役割がま すます期待されている点を上げることができる。

このように「公益法人セクター」とも呼ぶべき
部門がより大きく成長していくためには、国民からの寄附や様々な支援、信頼が大きな糧であり、これらを得る上で、法人のガバナンスがしっかり
効いていることが不可欠である。法人にガバナンスが効いていれば安心して寄附することができ、寄附が有効に使われて効果を上げれば、それが更なる寄附を呼び込む、という好循環をもたらして、寄附文化の醸成に寄与することも期待できる。逆に、ガバナンスが損なわれた場合、寄附者や支援者、事業によるサービスの利用者など関係者を始め社会全般の信頼を失い、法人そのものの存続にかかわる事態に陥るばかりか、関係者に大きな損害をもたらすことにもなりかねない。

一8頁一

平成 20 年度に導入された現行の公益法人制度は、法人の自主的・自律的な運営を促し、行政庁の監督は必要最小限のものとするように設計されており、大部分の法人においては、このような適切な運営が定着してきた。

<del>その一方で、後述する様々な事例にもみられるように、個別の法人によってはガバナンスの不全を来している事態も後を絶たないのが実態である。</del>

また、近年、公益法人の組織運営の<del>根拠</del>となる一般法人法と<del>同じ基礎に立脚</del>している株式会社や、公益法人と同様に非営利法人類型である社会福祉法人などについても、社外取締役の設置の義務付け、一定規模以上の社会福祉法人への会計監

とされている。

公益法人にガバナンスが効いてこそ、国民は安 んじて寄附その他の支援を法人にすることがで き、法人においてその支援が適正かつ有効に活か されることで更なる支援を呼び込む、という好循 環がもたらされ、公益認定法が目指す「民による 公益の増進」による「活力ある社会の実現」に資 することができるとともに、更には社会における 寄附文化の醸成に寄与することもできる。反対 に、公益法人のガバナンスが損なわれた場合、寄 附者や支援者、事業によるサービスの利用者・受 益者など法人外部の関係者を始め社会全般から の信頼を失い、法人そのものの存続に関わる事態 に陥るばかりか、サービスの利用者・受益者に大 きな損害をもたらすことにもなりかねず、さらに は、公益法人制度の持つ高い社会的信用が失わ れ、他の公益法人に影響が及ぶ事態も懸念され る。法人の運営が適正に行われることは、それぞ れの法人だけの問題ではなく、公益法人制度に対 する信頼性が確保されるためにも重要である。

#### —7 頁—

また、近年、公益法人の組織運営の基盤となる 一般法人法が参考としている会社法(平成 17 年 法律第 86 号)に基づく株式会社や、公益法人と 同様に非営利法人である社会福祉法人において も、上場会社等への社外取締役の選任の義務付 査人による監査の義務付けなどガバナンスの強化に向けた制度改正が行われており、公益法人についても、このような動向を踏まえることが必要である。

この有識者会議は、このような公益法人の実態や他の法人類型における動向も踏まえ、国民の公益法人の信頼がより一層高められるよう、以下のとおり、公益法人のガバナンスに関する制度の改善や、法人の自主的な取組を促す運用の工夫が必要である、との結論に達した。

これを実効あらしめるためには、公益法人制度 の改善と運用の工夫を車の両輪として取り組む とともに、これら<del>の取組</del>によって法人の<del>自主的・</del> <del>自律的な運営</del>が損なわれることがないよう、十分 に配慮しなければならない。

一9頁一

# 2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点

# (1) 役員や評議員の牽制機能の強化

①役員や評議員における多様な視点の確保

公益法人において、理事は法人を代表し、法令、 定款、社員総会の決議を遵守し、法人のため忠実 にその職務を行わなければならず(一般法人法第 77条、第83条及び第197条)、監事は、理事 及び職員に事業の報告を求め、業務・財産の状況 を調査し、理事の職務の執行を監査することとさ れている。また、財団法人に置かれる評議員は、 評議員会による理事の選解任(一般法人法第63 条第一項、第176条及び第177条)を通じ、理 事の業務の執行を監督・牽制する役割が求められ ている。(注2へ移動)

ガバナンスが適正に機能するためには、理事、 監事、評議員に求められるこれらの役割と責任 を、それぞれがしっかりと認識し、自らこれを果 け、一定の事業規模以上の社会福祉法人への会計 監査人(注 1)による監査の義務付けなどガバナン スの強化に向けた制度改正が行われており、公益 法人においても、国民の公益法人への信頼をより 一層高める観点で、このような動向を踏まえるこ とが必要である。

本有識者会議は、このような公益法人の実態や 関連する他の法人類型における動向も踏まえ、高 い志を持つ公益法人が、国民全体の理解・支援に 支えられて、持続的に事業を実施することができ るよう、以下のとおり、公益法人のガバナンスに 関する制度の更なる改善や、法人の自主的・自律 的な取組を一層促す運用の工夫が必要である、と の結論に達した。

これを実効あらしめるためには、公益法人制度 の改善と運用の工夫を車の両輪として取り組む とともに、これらによって法人の自主性が損なわ れることがないよう、十分に配慮しなければなら ない。

—8 頁—

- 2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点と取組の方向性
- (1) **役員や**社員・**評議員の**より一層の**機能**発揮 ①役員や評議員における多様な視点の確保

これまで述べてきたようなガバナンスの効いた法人運営を行っていくためには、公益法人に設置される各機関がそれぞれの役割(注 2)と責任をきちんと認識し、これを果たすことが不可欠であり、行政庁は、この点について、あらゆる機会を捉えて周知・啓発を続ける必要がある。

たすことが不可欠であり、行政庁は、<del>引き続き</del>この<del>こと</del>について、機会を捉えて<del>は</del>周知・啓発を続ける<del>ことが</del>必要である。

しかしながら、現行の公益法人制度のもとでは、これらの役割と責任が十分果たされず、行政庁が監督措置を講じた以下の事例にみられるように、ガバナンスの不全を来している法人が後を 絶たないのが実態である。

#### 【事例1】

事業の関係者を中心に構成されていた理事会の判断で社員の資格を停止して社員総会での議決権行使を妨げるとともに、長期にわたり、法人関係者が他法人から受給した謝金を、代表理事が集金して簿外の資金として使用しており、他の理事や監事も承知しながら放置していた。その結果、法人は公益認定を取り消された。

一10 頁一

#### 【事例 2 】

法人化以前から事業の関係者である同一メンバーでのみ理事会を構成し、法人運営を代表理事に一任しており、イ)関係者への暴言・暴力事案に対応しない、ロ)公益認定以来複数年度にわたり社員総会を開催せず、行政庁には開催しているとの虚偽の報告を提出、ハ)代表理事が、開催していない理事会・社員総会の議事録を偽造、などの不適切な運用に及んだ。その結果、法人は公益認定を取り消された。

#### 【事例3】

理事が複数選任されていたものの、長年にわたって業務を特定の理事に一任して責任を放棄してきたため、定足数不足で実際には開催されなかった理事会・評議員会を開催したものとして事業報告に記載したほか、経費を私的に使用するなどの不適切な運用に及んだ。

#### 【事例4】

理事も監事も自らを「仲間・お友達の団体の世話人」と認識しており、職員による横領事件が起

しかしながら、現行の公益法人制度の下で、以下のとおり、これらの役割と責任が十分果たされずにガバナンスが損なわれ、行政庁が監督措置を講じるに至った事例が見られる。

#### 【事例1】

事業の関係者を中心に構成されていた理事会の判断で社員の資格を停止して社員総会での議決権行使を妨げるとともに、長期にわたり、法人関係者が他法人から受給した謝金を、代表理事が集金して簿外の資金として使用しており、他の理事や監事も承知しながら放置していた。その結果、法人は公益認定を取り消された。

—9 頁—

# 【事例2】

法人化以前から事業の関係者である同一メンバーでのみ理事会を構成し、法人運営を代表理事に一任しており、イ)関係者への暴言・暴力事案に対応しない、ロ)公益認定以来、複数年度にわたり社員総会を開催せず、行政庁には開催しているとの虚偽の報告を提出、ハ)代表理事が、開催していない理事会・社員総会の議事録を偽造、などの不適切な運用に及んだ。その結果、法人は公益認定を取り消された。

#### 【事例3】

理事が複数選任されていたものの、長年にわたって業務を特定の理事に一任して責任を放棄してきたため、定足数不足で実際には開催されなかった理事会・評議員会を開催したものとして事業報告に記載したほか、経費を私的に使用するなどの不適切な運用に及んだものであり、法人に対して、報告要求がされた。

### 【事例4】

理事も監事も自らを仲間内の団体の世話人と認 識しており、職員による横領事件が起きたにもか きたにもかかわらず、損失補てん計画も再発防止 策も満足にできず、また、一部の職員が、本来社 員であるはずの相当数の者を議決権のない「準会 員」として取り扱っていることを、代表理事を含 め複数の理事が承知していたにもかかわらず、こ れを放置していた。

#### 一11 頁一

これらの事例に共通してみられる要因としては、特定の者による違法・不当な行為に対して、効果的な牽制が働かなかった点が挙げられる。複数任命されている理事や評議員などが本来の役割を果たしていれば、適正な業務執行を促す牽制として作用し、仮に不正に及んだ場合でも、事態に適切に対処するとともに再発を防止することにより、行政庁の監督に至ることはなかったはずである。

公益法人制度における理事会や評議員会には、本来、このような機能の発揮が期待されているが、上記のような事例においてこれが機能しなかった要因として、理事会、評議員会が、法人の組織やその事業に関わってきた「身内」ばかりで占められ、違法・不当な行為の適否を、客観的・第三者的な視点から判断することがなかったことが大きいと考えられる。内部体制に十分な資力を充てることが難しい公益法人においては、常勤である職員や理事が少数となるため、代表理事や事務局長など特定の者に業務執行が委ねられがちで、そうなると、日常的な牽制機能が働きにくくなって、ガバナンス不全に陥りかねないのが現状である。

また、公益法人の理事会や監事、評議員会の構成については、以下のとおり、適切な監督・牽制機能が働くのかが疑わしい実例もみられる。

# 【事例5】

理事には各加盟団体の代表者が、評議員には各 団体の事務職員などが選任されて<del>いる</del>。 かわらず、損失補てん計画も再発防止策も満足に 策定できず、また、一部の職員が、本来社員であ るはずの相当数の者を議決権のない「準会員」と して取り扱っていることを、代表理事を含め複数 の理事が承知していたにもかかわらず、これを放 置していたものであり、法人に対して、報告要求 がされた。

これらの事例に共通して見られる要因としては、特定の者による違法・不当な行為に対して、効果的な牽制が働かなかった点が挙げられる。複数任命されている理事や評議員などが本来の役割を果たしていれば、違法・不当な行為を予防し得たと考えられ、仮に不正が行われた場合でも、事態に適切に対処するとともに再発を防止することにより、行政庁が監督措置を講じるに至ることはなかったはずである。

#### 一10 頁一

上記のような事例において、理事会や評議員会に期待される効果的な牽制が働かなかった要因としては、理事や評議員が、法人の組織やその事業に関わってきた「身内」ばかりで占められ、違法・不当な行為の適否を、客観的・第三者的な視点から判断することがなかったことが大きいものと考えられる。また、一定以上の規模を有する法人であっても、常勤である職員や理事が少数であり、代表理事や事務局長など特定の者に業務執行が委ねられ、日常的な牽制機能が働きにくくなるような場合には、ガバナンスが損なわれることも考えられる。

また、公益法人の理事や監事、評議員が事実上 関係者を中心に構成されていた法人において、事 例1~4に加えて以下のような事例も見られた。

# 【事例5】

理事には各加盟団体の代表者が、評議員には各団 体の事務職員などが選任されており、評議員会が 理事会を牽制・監督できなかった。この法人は、

# 【事例6】

評議員は都道府県の加盟団体代表で構成され、 法人の活動分野以外の者が入っていない。

#### 一12 頁一

# 【事例7】

公益認定申請時に法人の監事であった者が、配 偶者を後任の監事とし、自らは法人の理事に就任 している。

<u>(一方、</u>行政庁の監督措置を受けた法人において、唯一学識経験者として選任されていた評議員がガバナンスの回復に尽力した事例もみられる。)─

以上のことから、公益法人の組織構造に特有の 脆弱性を補い、法人内部の牽制機能を高める方策 として、理事や監事、評議員といった、業務執行 への監督・監査・牽制機能を担う者のうち、それ ぞれ少なくとも一人については、法人外部の人材 から選任することが有効であり、法制上の措置と しては、この点を公益認定基準の一つに追加する ことも一案であると考えられる。また、評議員は 第三者が関与して選任する方法を採るべきとす ることや、理事及び監事と同様に、評議員に占め る同一親族等関係者又は同一団体関係者の割合 について制限を設けることについても、検討に値 する。私立学校法は、学校法人の理事又は監事に は、その法人の役員又は職員でない者が含まれる ようにしなければならないこととしている(私立 評議員会が開催できない事態や、加盟団体から指摘された組織運営やコンプライアンス上の改善が不十分であったことが問題となり、法人は外部の理事及び外部の評議員を選任した。

# 【事例6】

評議員は都道府県の加盟団体代表で構成され、 法人の活動分野以外の者が入っていない。この法 人は、法人関係者による暴力問題に組織として対 処できなかったことや、不適正・不透明な会計慣 行を放置したことが問題となり、法人は外部の理 事の選任や評議員会の構成の見直しを行った。

# 【事例7】

公益認定申請時に法人の監事であった者が、配 偶者を後任の監事とし、自らは法人の理事に就任 している。この法人は、寄附を受けた財産を公益 目的事業に使用せず、法人の評議員が代表を務め る他法人に無償で貸与していたことが問題とな り、法人に対して、報告要求がされた。

# 【参考事例】

行政庁の監督措置を受けた法人において、唯一 学識経験者として選任されていた評議員が当該 法人のガバナンスの回復に尽力した。

# 一11 頁一

以上の事例から、公益法人の各機関が期待される機能を一層発揮する上で、法人外部からの視点を取り入れることの重要性を改めて確認することができる。こうしたことから、公益法人が、その内部の牽制機能を高め、ガバナンスを効かせた運営や事業活動を行う方策としては、業務執行への牽制・監督・監査の機能を担う理事、監事及び評議員のうち、それぞれ、少なくとも一人については、法人外部の人材から選任することが有効であり、法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案と考えられる。また、評議員は第三者が関与して選任する方法を採るべきとすることや、理事及び監事と同様に、評議員に占める同一親族等関係者又は同一団体関係者の割合について制限を設けることにつ

学校法第 38 条第 5 項)。もちろん、法人のガバナンスは、このような外部人材を選任すれば直ちに確立される訳ではなく、上記1(1)で記載したように、法人の職員に至るまでの個々の担い手の自覚が不可欠であることから、上記のような外部人材の活用は、2(台)に後述する法人の自主的な取組と相まって効果が発揮されることに留意を要する。

いかなる人材であれば法人の「外部」といえるかについては、株式会社東京証券取引所の「有価証券上場規程」(平成 19 年 11 月 1 日)やスポーツ庁の「スポーツ団体ガバナンスコード<中央競技団体向け>」(令和元年 6 月 10 日)も参考に、次の考え方に沿ってその具体化を図るべきである。

# 一13 頁一

イ)過去の一定期間から現在に至るまで、法人(又はその子法人など法人と関係の強い主体)の業務執行役員・従業員ではない。

- ロ) その法人を主要な顧客とする者(又はその者の業務執行者)ではない。
- →) その法人の主要な顧客(又はその者の業務 執行者)ではない。
- <del>こ)その法人の事業分野に長期間携わってきた者ではない。</del>
- <del>本)上記に該当する者の近親者ではない。</del>(注3 へ移動)

このような外部人材活用の仕組みは、本来は、 法人の規模の大小に関わらず必要と考えられる いて、検討することも考えられる。

なお、現行の公益法人制度では、理事・監事の それぞれについて、 同一親族等関係者又は同一 団体関係者の割合に係る制限が設けられている が、将来的には、理事、監事及び評議員の合計数 に占める割合について同様の制限を設けること についても、検討することが考えられる。もちろ ん、法人のガバナンスは、このような外部人材を 選任すれば直ちに確立される訳ではなく、上記1 (1)のとおり、 評議員や役員から実務担当者 に至るまでの法人の担い手全員の自覚が不可欠 であることから、上記のような外部人材の活用 は、2(4)に後述する法人の自主的な取組とあ いまって効果が発揮されることは言うまでもな い。

また、いかなる人材であれば「法人外部の人材」と言えるかについては、私立学校法(昭和 24 年 法律第 270 号)の理事又は監事に係る規定(第 38 条第 5 項)や会社法の社外取締役の定義(第 2 条第 15 号)、株式会社東京証券取引所の「有価証券上場規程」(平成 19 年 11 月 1 日)やスポーツ庁の「スポーツ団体ガバナンスコード<中央競技団体向け>」(令和元年 6 月 10 日)も参考に検討するべきである(注 3)。

### 一12 頁一

このような外部人材活用の仕組みは、本来は、 法人の規模の大小に関わらず必要と考えられる が、小規模な法人の事業<del>範囲や人脈の広さ</del>など<del>を</del> 考慮して、先ずは、会計監査人の設置義務付け範囲を踏まえた一定規模以上の法人に限り求める こととし、この範囲は、その後の監督状況等を踏まえて見直すこととすべきである。

なお、この仕組みは、上記の基準を満たす者を、 理事、監事、評議員としてそれぞれ少なくとも一 人を選任し、業務執行の監督・監査・牽制に外部 の視点を入れようとする趣旨である。このため、 既に多くの法人にみられるように、現在でもこの 基準を充たしている法人に、更にもう一人の選任 を求めるものではない。また、これら外部性のあ る理事等について、固有の役職名、権限、責任を 設ける<del>こと、報酬を必須とすることまでを求める</del> <del>ものでもなく、これら</del>は法人の判断に委ねられる べきである。さらに、社団の社員については、こ れが法人格を構成する要素であり、どのような者 が法人を構成するかは、純粋に私的自治に関わる ものであることから、その資格に何らかの規制を かけることはそもそも馴染まない点にも留意を 要する。

一14 頁一

②理事・社員・評議員の人数

現行制度においては、一般財団法人には、3名以上の評議員を置くことが義務付けられている (一般法人法第 170 条第1項及び第173 条第3項)。

また、公益法人においては、全理事で構成する 理事会は必置の機関であり(一般法人法第 90 条 第1項及び第 170 条並びに公益認定法第5条第 が、小規模な法人の事業や運営の実態なども踏まえ、まずは、一定規模以上の法人に限り求めることとし、この範囲は、その後の監督状況等を踏まえて見直すこととすべきである。また、この範囲については、「外部からの視点の導入」という観点から、後述する会計監査人の設置義務付け範囲を踏まえて設定することも考えられる。

なお、この仕組みは、上記の基準を満たす者を、理事、監事又は評議員としてそれぞれ少なくとも一人を選任し、業務執行の牽制・監督・監査に外部の視点を入れようとする趣旨である。このため、将来的に、例えば、理事、監事及び評議員の員数の合計の一定割合を外部人材とすることについて検討することまでを否定するものではない。また、現在でも上記要件を既に充たしている多くの法人に、更に追加で一人を選任することを求めるものではない。さらに、これら外部性のある理事等については、他の理事等と同様、固有の役職名、権限、責任を設けるか否か、報酬の有無などついては、法人の判断に委ねられるべきである。

# 一13頁一

②役員に対する社員・評議員の牽制機能の強化

社員・評議員のより一層の機能発揮のためには、上記①のように役員や評議員に外部からの視点を確保することに加え、社員・評議員について、役員に対する牽制機能を強化することも有効であるものと考えられる。

社員については、設立時は2名以上必要とされている(一般法人法第 10 条第1項参照)が、設立後に1名になったとしても、法人は解散しないものとされ、評議員については、3名以上でなければならない(一般法人法第 173 条第3項)。

また、公益法人においては、全理事で構成する 理事会は必置の機関であり(一般法人法第 90 条 第1項及び第 170 条並びに公益認定法第5条第 14 号ハ)、理事は3名以上でなければならない (一般法人法第65条第3項及び第177条)。

この点について、現行の社会福祉法人制度においては、評議員の数は定款で定めた理事の員数を超える数でなければならないとされ(社会福祉法(昭和 26 年法律第 45 号)第 40 条第 3 項)、理事は 6 人以上でなければならないとされている(同法第 44 条第 3 項)。また、社会福祉法人の理事については、かつては定数が 3 名以上と法定され、通知において 6 名以上という取扱とされていたところ、社会福祉法人の適正な運営を確保する観点から、内部統制を実効性あるものとする必要性を考慮し、社会福祉法等の一部を改正する法律(平成 28 年法律第 21 号)により、法定の最低人数が 6 人とされた。

これらに照らし、公益法人内部の牽制機能を高める方策として、社員及び評議員の数を定款で定めた理事の員数を超える数とすることは有効であり、法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案であると考えられる。

ただし、公益法人の規模・様態は<del>さまざま</del>であり、こうした基準を設けることで、法人によっては、評議員にふさわしい人材の確保に苦慮することも考えられる。そのため、そうした法人に対する配慮も必要である。

14 号ハ)、理事会設置法人においては、理事は3 名以上でなければならない(一般法人法第65条 第3項及び第177条)。

公益法人のガバナンスが有効に機能するためには、社員総会又は評議員会において、それぞれに属させられた役員の選任及び解任の権限などを適切に行使し、役員に対する牽制機能を発揮することにより、法人の適正な運営を確保する必要がある。

#### 一14 頁一

この点に関連して、現行の社会福祉法人制度においては、評議員の人数は定款で定めた理事の人数を超える数でなければならないとされ(社会福祉法(昭和 26 年法律第 45 号)第 40 条第 3 項)、理事は6名以上でなければならないとされている(同法第 44 条第 3 項)(注 4)。また、社会福祉法人の理事については、かつては定数が 3 名以上と法定され、通知において6名以上という取扱いとされていたところ、社会福祉法等の一部を改正する法律(平成 28 年法律第 21 号)により、法律において、6名以上と規定されたものであるが、これは、社会福祉法人の適正な運営を確保する観点から、内部統制を実効性あるものとする必要性が考慮されたものである。

これらのことに照らし、公益法人内部の牽制機能を高める方策として、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、社員及び評議員の人数を定款で定めた理事の人数を超えるものとすることは有効であり、法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案と考えられる。

ただし、公益法人の規模・様態は様々であり、 例えば、元々多くの理事を擁する法人にあって は、「理事の人数を超えること」を絶対的な要件 とすることで、むしろ、社員総会・評議員会の運 営が困難となるなど、役員に対する牽制機能を発 揮するという本来の目的が果たされないおそれ があることに留意する必要がある。

# 一19 頁一

# <u>(3)</u>評議員による役員等の責任追及の訴えの提起(15 頁へ移動)

社団については、社員が法人を代表して役員等 (理事、監事、会計監査人)の責任を追及する訴えを提起することができるとされており(一般法人法第 278 条)、その目的は、これらによる違法行為を抑制して法人の自律的なガバナンスを高める点にある。

一方で、財団の評議員については、この仕組みは設けられていない。その理由としては、社団が、社員から構成された団体に法人格が付与されたものであるのに対し、財団は、一定の財産に法人格が付与されたものであり、財団の評議員と法人との間には委任関係があるに過ぎず、評議員が、法人の人的な構成要素である社団の社員とは性格を異にするためであるとされている。

社員と評議員には、このような、社団と財団の 成立ちに由来する性格上の差異はあるものの、そ れぞれにより構成される社員総会、評議員会はい ずれも、定款変更の決議(法第 146 条、第 200 条 第 1 項)、理事・監事の選解任(法第 63 条第 1 項、第 70 条第 1 項、第 177 条)、計算書類の承 認(法第 126 条第 2 項、第 199 条)、理事の法 令・定款違反に対する差止請求(法第 88 条第 1 項、第 197 条) などの権限が付与されており、 これらを通じて法人の業務執行を牽制・監督する 役割としては、両者に共通している。

### —20 頁—

公益法人は、公益目的事業を通じて社会における公益を増進することが期待され、税制優遇も認

なお、社員の役員に対する牽制機能の強化という観点からは、社員そのものの在り方についての 議論もあり得るが、社団の社員については、法人 格を構成する要素であり、「内部」「外部」という 考え方には、そもそも馴染まない点に留意を要す る。

#### 一15 頁一

# ③評議員による役員等の責任追及の訴えの提起

役員に対する社員・評議員の牽制機能に関して、②に加えて、社団については、社員が法人を代表して役員等(理事、監事又は会計監査人)の責任を追及する訴えを提起することができるとされている(一般法人法第 278 条)。その目的は、これらの者による違法行為を抑制して法人の自律的なガバナンスを高める点にある。

一方で、財団の評議員については、この仕組みは設けられていない。その理由としては、社団が、社員から構成された団体に法人格が付与されたものであるのに対し、財団は、一定の財産に法人格が付与されたものであり、財団の評議員と法人との間には委任関係があるに過ぎず、評議員が、法人の人的な構成要素である社団の社員とは性格を異にするためであるとされている。

社員と評議員には、このような、社団と財団の成り立ちに由来する性格上の差異はあるものの、それぞれにより構成される社員総会、評議員会はいずれも、定款変更の決議(一般法人法第 146条、第 200条第 1 項)、理事・監事の選解任(同法第 63条第 1 項、第 70条第 1 項、第 177条)、計算書類の承認(同法第 126条第 2 項、第 199条)、理事の法令・定款違反に対する差止請求(同法第 88条第 1 項、第 197条)などの権限が付与されており、これらを通じて法人の業務執行を牽制・監督する役割としては、両者に共通している。

公益法人は、公益目的事業を通じて社会における公益を増進することが期待され、税制優遇も認

められていることから、一般社団法人や一般財団 法人と比べより高い水準の自律的なガバナンス が求められている。このような公益法人にあっ て、社員総会、評議員会いずれも、業務執行の牽 制・監督という同様の役割を担う以上、社員と評 議員との間には上記のような性格上の差異があ ることを踏まえつつ、公益財団法人の評議員に も、公益社団法人の社員と同様に、役員等の責任 追及の訴えを提起することができる権限が付与 される方向で検討すべきである。

検討に当たっては、評議員と法人が委任関係に立つことを踏まえ、法人が定款によって、役員等の責任を追及する訴訟の追行権を評議員に授権することを公益認定基準の一つに追加することも、一案と考えられる。

一15 頁一

# (2) 会計監査の義務付け範囲の拡大

①会計監査人による監査の有益性

められていることから、一般社団法人や一般財団 法人と比べより高い水準の自律的なガバナンス が求められている。このような公益法人にあっ て、社員総会と評議員会がいずれも、業務執行の 牽制・監督という同様の役割を担う以上、社員と 評議員との間には上記のような性格上の差異が あることを踏まえつつ、公益財団法人の評議員に も、公益社団法人の社員と同様に、役員等の責任 追及の訴えを提起することができる権限が付与 される方向で検討すべきである。

—16 頁—

検討に当たっては、評議員と法人が委任関係に立つことを踏まえ、法人が定款によって、役員等の責任を追及する訴訟の追行権を評議員に授権することを公益認定基準の一つに追加することも、一案と考えられる。

# (2) 会計監査人の設置義務付け範囲の拡大

①会計監査人による監査の意義

上記2(1)のとおり、公益法人は、税制上の 優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の者の利益のために公益目的事業を実施する 存在である。そのため、公益法人が、公益目的事 業実施のために国民から寄附等を受けて取得、形成した財産は、公益目的事業のために使用、処分 される必要があり(公益認定法第 18 条)、公益 目的事業に関する会計と収益事業等に関する会 計は区分して経理することとされ(同法第 19 条)、公益目的事業に使用すべき財産が適正に使 用されていることを確認できるように措置されている。

公益目的事業に使用すべき財産の使用及び会計処理が適切に行われているか、厳正なチェックを行うことは、国民に対する説明責任を果たし、公益目的事業の受益者を保護するために特に重要である。このため、一般法人とは異なり(注5)、会計監査人を置いていることが公益認定の基準とされている(公益認定法第5条第12号)。

公益法人は、負債 50 億円以上、収益 1,000 億円以上、費用・損失 1,000 億円以上のいずれかに該当する場合、会計監査人の設置が義務付けられている(公益認定法第 5 条第 12 号、同施行令第 6 条)。

上記1に記載したように、内部組織の整備に十分な資力を充てることが難しい公益法人においては、特に会計事務に関しては、その担い手の確保に苦労するとともに、この事務が特定の理事や職員に委ねられると、実務に関する知見の不足や日常的な牽制機能の欠如から、不適切な処理や不正が発生しやすくなるのが課題である。このため、次のとおり、法人が経理的基礎を失って公益認定が取り消されるばかりでなく、社会的信用が失墜して多数の利用者に損害を与える事態にまで発展した事例も生じている。

# 【事例8】

遺族に代わって死亡後の葬儀や納骨を支援するサービスなどを提供する法人において、このようなサービスのために利用者から予め払い込まれた預託金を、弁護士など第三者が管理するとして公益認定を受けていたにもかかわらず、法人自らが管理し、しかもこれを高額な執務室の賃料や役員への各種手当などに流用して、多額の不足額を生じさせた。その結果、法人は経理的基礎を失って公益認定を取り消され、サービスが受けられなくなった利用者には、高額な預託金を返還することもできなくなって大きな損害を与えた。

一16 頁一

この事例では、一連の不適切な運用が代表理事

## ---17 頁---

しかしながら、会計監査人を置いていることを 認定基準とするとしても、一定の費用負担を伴う 会計監査人の監査を全ての法人に義務付けるこ とは適当ではなく、一定の基準に達する法人のみ に義務付けることが適当とされ、法人の規模、監 査費用の負担とその管理費としての性質から生 じる公益目的事業比率への影響などが考慮され、 収益 1,000 億円以上、費用・損失 1,000 億円以 上、負債 50 億円以上のいずれかに該当する公益 法人については、会計監査人の設置が義務付けら れることとなった(注 6) (公益認定法第 5 条第 12 号ただし書、同施行令第 6 条)。

一方で、会計監査人が置かれていない法人において、会計事務が特定の理事や職員に委ねられ、また、実務に関する知見の不足や監事が十分機能しない場合など日常的な牽制機能の欠如もあり、不適切な処理や不正が発生したことにより、法人が経理的基礎を失って公益認定が取り消されるばかりでなく、社会的信用が失墜して多数の利用者に損害を与える事態にまで発展した事例も生じている。

# 【事例8】

遺族に代わって葬儀や納骨を支援するサービスなどを提供する法人において、このようなサービスのために利用者から予め払い込まれた預託金を、弁護士など第三者が管理するとして公益認定を受けていたにもかかわらず、法人自らが管理し、しかもこれを高額な執務室の賃料や役員への各種手当などに流用して、多額の不足額を生じさせた。その結果、法人は経理的基礎を失って公益認定を取り消され、サービスが受けられなくなった利用者に対し、高額な預託金を返還することもできなくなり、大きな損害を与えた。

一18 頁一

この事例では、一連の不適切な運用が代表理事

の恣意的な判断で主導されたものであることから、職員による<del>牽制</del>は全く期待できず、日常的に業務に関わらない非常勤理事や評議員では、計算書類の中に埋没した個々の運用を見抜くことも困難であった。<del>このため、この代表理事にとっては、専門的な知見を持つ会計監査人の監査が実質的に唯一の牽制機能であったと考えられるが、法令の要件に達していなかったとめ、この法人には会計監査人は設置されていなかった。</del>

このほか、会計処理を巡っては、次の<del>とおり</del>不 適切な事例も発生している。

# 【事例9】

寄附を受けた財産を公益目的事業に使用せず、 法人の評議員が代表を務める他法人に無償で貸 与していた。

# 【事例10】

使途不明の経費や特定の理事が私的に使用と したとみられる経費があり、この理事が法人名義 の多数の簿外口座を開設して個人的に使用して いた。

# 【事例11】

特定の理事が接待交際費等に要した費用を、法 人会計・公益目的事業会計に不適正に計上してい た。

# 【事例12】

支出を一任されていた代表理事夫婦が、計算書類の作成を会計事務所に丸投げし、誤った書類作成の責任をこの事務所に転嫁していた。

#### 一17 頁一

これらの事例はいずれも、会計監査人からの助 書や、その監査を受けなければならないという牽 制効果により防止できたものと考えられる。

一方、行政庁の監督と会計監査人の設置状況の

の恣意的な判断で主導されたものであることから、職員による対処は全く期待できず、日常的に 業務に関わらない非常勤理事や、監事・評議員では、計算書類の中に埋没した個々の運用を見抜く ことも困難であった。このほか、会計処理を巡っ ては、以下のような不適切な事例も発生している。

# 【事例9】

寄附を受けた財産を公益目的事業に使用せず、 法人の評議員が代表を務める他法人に無償で貸 与していたことが問題となり、法人に対して、報 告要求がされた。

# 【事例10】

使途不明の経費や特定の理事が私的に使用と したと見られる経費があり、この理事が法人名義 の多数の簿外口座を開設して個人的に使用して いたことが問題となり、法人に対して、報告要求 がされた。

# 【事例11】

特定の理事が接待交際費等に要した費用を、法 人会計・公益目的事業会計に不適正に計上してい たことが問題となり、法人に対して、報告要求が された。

#### 【事例12】

支出を一任されていた代表理事夫婦が、計算書類の作成を会計事務所に「丸投げ」し、誤った書類作成の責任をこの事務所に転嫁していたものであり、計算書類等の不整合等について、法人に対して、報告要求がされた。

これらの事例は、いずれも、会計監査人からの 指導や、その監査を受けなければならないという 牽制効果により防止できた可能性もあったもの と考えられる(注7)。 関係をみると、平成 27 年4月以降、会計監査人 を設置していた法人で、会計処理に関して内閣府 から報告徴収や勧告を受けたのは2法人と極め て少数となっている。(注7~移動)

# ②会計監査人の義務付け範囲

現行の会計監査人の義務付け範囲は、法人の規模、監査費用の負担とその管理費としての性質から生じる公益目的事業比率への影響、地方における会計監査人の利用可能性を考慮して定められたものである。

平成 30 年時点で、会計監査人を設置している のは 350 法人、全 9,561 法人に占める比率は約 3.7%と、極めて限定的となっている。

このうち、義務付け要件に該当する法人は 164 法人で、全法人のうち約 1.7%となっている。また、この設置割合を経年でみると、ほぼ変わらずに推移している。

会計監査人の義務付け要件を他の非営利法人類型についてみると、社会福祉法人については、現在、収益 30 億円超又は負債 60 億円超とされているが、この基準は制度の円滑な導入を図るために置かれたものであり、関係者の制度への理解が進み、体制が整備されるのに伴い、収益 10 億円超又は負債 20 億円超にまで段階的に引き下げられることとされている(社会福祉法等の一部を改正する法律の施行に伴う関係政令の整備等及び経過措置に関する政令等の公布について(平成 28 年 11 月 11 日厚生労働省社会・援護局長通知))。学校法人には、国又は都道府県から一定額以上の助成を受けている場合に会計監査人が求められており、現在、9割超の法人がこれに該当している。

#### 一18 頁一

以上みてきたように、上記①に記載した不適切な事例の再発防止が必要なこと、会計監査人の設置割合がほぼ変わらずに推移している一方で、上記1.(2)に記載したとおり、より積極的な意

#### 一19 頁一

# ②会計監査人の設置義務付け範囲

上記①のとおり、現行の会計監査人の設置義務付け範囲は、法人の規模、監査費用の負担とその管理費としての性質から生じる公益目的事業比率への影響などを考慮して定められたものである。

平成 30 年時点で、会計監査人を設置しているのは 350 法人、全 9,561 法人に占める比率は約3.7%となっている。このうち、義務付け要件に該当する法人は 164 法人で、全法人のうち約1.7%となっている。また、この設置割合を経年でみると、ほぼ変わらずに推移している。

会計監査人の設置義務付け範囲を他の非営利法 人類型について見てみると、社会福祉法人につい ては、現在、収益 30 億円超又は負債 60 億円超 とされているが(社会福祉法第 37 条、同施行令 第 13 条の3)、この基準は、制度の円滑な導入 を図るために置かれたものであり、関係者の制度 への理解が進み、体制が整備されるのに伴い、収 益 10 億円超又は負債 20 億円超にまで段階的 に引き下げられることとされている(社会福祉法 等の一部を改正する法律の施行に伴う関係政令 の整備等及び経過措置に関する政令等の公布に ついて(平成 28 年 11 月 11 日付け厚生労働省 社会・援護局長通知))。

#### —20 頁—

以上見てきたように、会計監査人による監査 は、法人の説明責任の履行を支援し、強化する等 の効力を有しているものと考えられること、上記 ①のような不適切な事例も発生し、国民に対する 味において公益法人の役割がますます期待され、 その社会的な信頼を一層高めることが求められること、他の非営利法人との権衡も考慮すべきことから、会計監査人の義務付け範囲を拡大すべきである。

一方で、範囲の拡大に当たっては、会計監査人の設置が法人の財務規模によっては相当の費用 負担を伴うこと、公認会計士の確保が困難な地域 もみられることにも配慮しなければならない。

このため、会計監査人の義務付け範囲の拡大は、社会福祉法人の動向も注視するとともに、公認会計士協会など関係者とも協議しながら、段階的に図っていくことが必要である。

# ③補助金等の受給と外部監査

一定規模以上の補助金等を受給している場合には、義務付け要件に達していなくても会計監査人の設置を義務付けるか否かについては、ヒアリングにおいて、義務付け要件に関わらず任意監査も含め何らかの外部監査を受けるのは当然と考えている公益法人も見られた一方で、地方公共団体から財政的援助を受けている法人については、既に補助金検査や所管課の監査等を受けているという指摘もあった。今後とも、公益法人による補助金の受給動向を注視し、問題の発生状況に応じ、このような場合の会計監査人の設置の義務付けについて検討することとすべきである。

説明責任の重要性も増していること、上記 1(2) のとおり、高い志を持つ公益法人が、引き続き国民全体の理解・支援に支えられて活動を担うことが重要であり、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、他の非営利法人の動向も考慮して、会計監査人の設置義務付け範囲を拡大すべきである。

一方で、会計監査人の設置には一定の費用を要することも事実であり、会計監査人の設置義務付け範囲の拡大については、社会福祉法人における動向も注視するとともに、公認会計士協会など関係者と協議しつつ、段階的に対応していく必要がある。

なお、現行の義務付け範囲に係る基準については、上記のとおり収益、費用・損失及び負債とされているところ、公益法人の特性を踏まえた新たな基準を検討・設定できないかとの指摘もあった。ただし、その際は、他の非営利法人の基準との関係や、現行の基準との関係性などについての整理が求められることにも留意が必要である。

# ③補助金等の受給と外部監査

国等から一定規模以上の補助金等を受給して いる場合には、義務付け要件に達していなくても 会計監査人の設置を義務付けるか否か(注8)につ いては、ヒアリングにおいて、義務付け要件に関 わらず任意監査も含め何らかの外部監査を受け るのは当然と考えている公益法人も見られた一 方で、地方公共団体から財政的援助を受けている 法人については、既に補助金検査や所管課の監査 等を受けているという指摘もあった。補助金等を 受給している場合の外部監査については、補助金 を受ける場合の要件とすることや、補助金等の性 質に応じて義務付けるといった方法も考えられ るところ、公益法人による補助金の受給動向を注 視し、問題の発生状況に応じ、このような場合の 会計監査人の設置の義務付けについて、引き続き 検討することとすべきである。

#### --20 頁--

#### (4) 透明性の推進

公益目的事業を<del>通じて社会における公益を増</del> 進することが<del>期待され、税制優遇も認められている公益法人は、</del>その<del>運営の</del>透明性を高める<del>ため</del>、 定款、社員・評議員・理事・監事の名簿、事業報告書、計算書類、事業計画書、収支予算書などの 書類を法人の事務所に備え置き、何人からの閲覧 請求にも応じるとともに、行政庁に提出しなけれ ばならず(公益認定法第 21 条及び第 22 条第 1 項)、行政庁は、提出を受けたこれらの書類について請求があった場合には、閲覧又は謄写させなければならない(公益認定法第 22 条第 2 項) とされている。

これらの書類については、閲覧者にとって法人の事業や財務の状況が理解しやすいものとなるよう、「定期提出書類の手引き」を法人に示すことによりその透明性の向上を図っている。この「手引き」は、今後とも<del>引き続き</del>、法人の監督状況等を踏まえ、必要な改善に取り組むべきである。

# —21 頁—

また、これらの情報は、現在、内閣府のホームページ上で設置・運営されているポータルサイト「公益法人 information」を通じて請求すれば誰でも閲覧することができるが、利用者からの個々の請求について閲覧の可否を判断することなく、請求があれば直ちに閲覧させている。公益法人の運営の透明性と利用者の利便性を考慮すれば、「請求」という手続を経なくても上記のポータルサイトで直ちに閲覧できるようにすべきであり、そのための所要の法制上の措置を講ずることが必要である。併せて、このためにはポータルサイトのシステム変更が必要となるため、ポータルサイトのシステム変更が必要となるため、ポータルサイトのシステム変更が必要となるため、ポータルサイトのシステム変更が必要となるため、ポータルサイトの次期更新の予定時期も念頭に開始時期に

# (3) 透明性の確保の推進

公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の者の利益のために公益目的事業を実施する存在であることから、法人自らが適切な情報開示を行い、その透明性を高めることは、公益法人制度の基本の一つとして位置付けることができる。具体的には、公益法人は、定款、社員・評議員・理事・監事の名簿、事業報告書、計算書類、事業計画書、収支予算書などの書類(注 9)を法人の事務所に備え置き、何人からの閲覧請求にも応じるとともに、行政庁に提出しなければならず(公益認定法第 21 条及び第 22条第1項)、行政庁は、提出を受けたこれらの書類について請求があった場合には、閲覧又は謄写させなければならない(公益認定法第 22条第 2項)とされている。

これらの書類については、閲覧者にとって法人の事業や財務の状況が理解しやすいものとなるよう、「定期提出書類の手引き」を法人に示すことによりその透明性の向上を図っている。この「手引き」は、今後とも、法人の監督状況等を踏まえ、必要な改善に取り組むべきである。

# —22 頁—

また、これらの情報は、現在、内閣府のホームページ上で設置・運営されているポータルサイト「公益法人 information」を通じて請求すれば誰でも閲覧することができるが、利用者からの個々の請求について閲覧の可否を判断することなく、請求があれば直ちに閲覧させている。公益法人の運営の透明性と利用者の利便性を考慮すれば、「請求」という手続を経なくても上記のポータルサイトで直ちに閲覧できるようにすべきであり、そのための所要の法制上の措置を講ずることが必要である。併せて、このためにはポータルサイトのシステム変更が必要となるため、開始時期については留意が必要である。

ついて<del>検討すべき</del>である。

さらに、法人への信頼を高めるため積極的にガバナンスの向上を目指す法人独自の取組を本ポータルサイトに記載できるようにするなど、ポータルサイトの記載内容の充実を図ることが有益である。

以上の情報は、法人においても、それぞれのホームページ等により公表を進めていくことが望ましいと考える。

# (<del>6</del>) 法人による自主的な取組の促進・支援(25 頁へ移動)

これまで、公益法人のガバナンスを強化するために必要と考えられる法令上の制度を中心について述べてきたが、これらが措置されれば直ちにガバナンスが強化される訳では決してない。法人にガバナンスを効かせるためには、職員から理事、監事、社員、評議員に至るまでの法人の個々の担い手が、それぞれの立場で「その気」になるかどうかにかかっている。

これらの担い手による「その気」を喚起するためには、行政庁や他の主体からの「押付け」ではない、法人自らによる自主的な取組が不可欠である。行政庁としては、例えば以下の方法により、このような自主的な取組を支援すべきである。

イ)法人個々の担い手がガバナンスの確保を図る ための行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)の策定に法人が率先して取り組むことを促す よう、優良事例を収集・紹介するとともに、策定 のための会議へのオブザーバ参加、実務上の助 言、会議場所の提供など、法人からの求めに積極 的に対応する。

ロ)義務がなくても自主的に会計監査人を設置す

さらに、法人への信頼を高めるため積極的にガバナンスの向上を目指す法人が自主的に行う取組を本ポータルサイトに記載できるようにするなど、ポータルサイトの記載内容の充実を図ることが有益である。法人が自主的に行う取組の記載として、例えば、行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)の策定状況や、その自己点検結果といったものが考えられる。

以上の情報は、法人においても、それぞれのホームページ等により公表を進めていくことが望ましいと考える(注 10)。

# (4) 法人による自主的な取組の促進・支援

これまで、公益法人のガバナンスを強化するために必要と考えられる法令上の制度を中心について述べてきたが、これらが措置されれば直ちにガバナンスが強化されるわけでは決してない。ガバナンス強化の成否は、社員・評議員や役員から実務担当者に至るまでの法人の担い手全員が、それぞれの立場で、役割と責任を自覚し、これらを実践するかどうかにかかっている。

一23 頁一

そのためには、行政庁において、<u>例えば以下の</u> 方法により、法人のガバナンス強化に向けた自主 的な取組を支援すべきである。

イ)法人個々の担い手がガバナンスの確保を図るための行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)の策定に法人が率先して取り組むことを促すよう、優良事例を収集・紹介するとともに、策定のための会議へのオブザーバ参加、実務上の助言、会議場所の提供など、法人からの求めに積極的に対応する。

ロ)義務がなくても自主的に会計監査人を設置す

る法人<del>の立</del>入検査の<del>頻度を減らす</del>など、その動機づけを図る。

#### —24 頁—

- ハ) 評議員会や社員総会といった法律上の手続と は別に、評議員・社員と日常的に意見交換する機 会を設けるなど、法人運営についての執行部と評 議員等の円滑な意思疎通を図る優良な取組事例 を収集し、紹介する。
- 二) 外部人材から選任された者も含め、理事や評議員 (上記2.(1))と監事が連携して適切なガバナンスの確保を図っている優良な取組事例を収集し、紹介する。

# (5) 残余財産への行政庁の関与

公益法人の財産は、公益目的事業を通じた公益 増進に活用されることが期待され、国民からの寄 附や税制優遇などによって取得・形成されたもの であることから、法人が公益認定を取り消された 少、解散することとなった場合には、その残余財 産は、理事など特定の者に不当に分配されること なく、引き続き公益増進のために活用されること が担保されなければならない。

#### —22 頁—

このため、公益認定法は、公益認定基準の一つとして、公益認定取消しの場合などには、残余財産相当額を他の類似の公益法人等に贈与する旨を定款で定めることとする(公益認定法第5条第17号)とともに、公益法人が解散した場合、残余財産の見込み額や引渡しを受ける主体(法人又は国若しくは地方公共団体)などについて、行政庁に届け出なければならないとしている(公益認

る法人については、そうした事情も勘案して立入 検査の必要性を判断するなど、その動機づけを図 る。

- ハ) 評議員会や社員総会といった法律上の手続と は別に、評議員・社員と日常的に意見交換する機 会を設けるなど、法人運営についての執行部と評 議員等の円滑な意思疎通を図る優良な取組事例 を収集し、紹介する。
- ニ)外部人材として選任された者も含め、理事や 評議員と監事が連携して適切なガバナンスの確 保を図っている優良な取組事例を収集し、紹介す る。
- ホ)行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)の策定状況や、自己点検結果及び不遵守の理由、 今後の取組への姿勢等についてポータルサイト に公表する仕組みを整備する。さらに、そうした 公表を行った法人について、一定の評価を行うな ど、その動機づけを図る。

—24 頁—

# (5) 残余の財産への行政庁の関与

公益法人の財産は、公益目的事業を通じた公益 増進に活用されることが期待され、国民からの寄 附や税制優遇などによって取得・形成されたもの であることから、法人が公益認定を取り消され、 又は解散することとなった場合には、その残余の 財産は、理事など特定の者に不当に分配されるこ となく、引き続き公益増進のために活用されるこ とが担保されなければならない。

そこで、現行の公益法人制度においては、公益 認定の取消し等の場合、又は解散に伴い清算する 場合に残余の財産があるときは、その贈与・帰属 先については、国、地方公共団体のほか、類似の 事業を目的とする一定の法人とする旨を定款で 定めていることを公益認定の基準としている(公 益認定法第5条第17号・第18号)。

また、①公益認定の取消し等の場合、「定款の

定法第 26 条第 2 項)。この点に関しては、<del>かつ</del> <del>で</del>以下のような事例がみられた。

#### 【事例13】

広い土地を利用した施設の運営を目的とするA公益法人が行政庁から公益認定取消処分を受けたところ、Aは、引き続き事実上自ら施設を運営することを目論んで、全く異なる事業を目的とするB公益法人(AとBとは理事同士が旧知の仲)に、Aの残余財産である土地を移転登記してしまった。

この事例では、事業に不可欠であった残余財産の土地を、公益認定取消しに及んで「類似の事業を目的」としない他の法人に贈与しようとしていた点で、Aの行為は明らかに公益認定法の趣旨を逸脱していたが、行政庁がこれを阻止する法律上の措置はなかった(A、B それぞれの行政庁が事実上説得し、結果的にこの移転登記は抹消された)。

一方で、一般法人である「移行法人」(旧公益 法人から一般法人への移行時の純資産相当額を 原資に公益目的支出計画を実施して、行政庁の監 督を受けている法人)が解散時に保有している残 余財産の他法人への帰属については、認可行政庁 の承認を受けなければならないとされている(整 備法第 130 条)。

# —23 頁—

上記のような事例や移行法人についての規定 との権衡を考慮すれば、公益認定の取消し・解散 の際の残余財産の額や帰属先については、行政庁 が承認することとするなど、不適切な処理に行政 定めに従い」「贈与に係る書面による契約が成立 しないとき」は、国又は地方公共団体との間で贈 与契約が成立したものとみなされること(公益認 定法第 30 条)等とされ、②解散に伴う清算の場 合、清算人は、債権者に対する公告等の期間が経 過したときは、遅滞なく、残余財産の引渡しの見 込みを行政庁に届け出なければならない(公益認 定法第 26 条第 2 項)とされている。この点に関 しては、以下のような事例が見られた。

#### 【事例13】

広い土地を利用した施設の運営を目的とする A公益法人が行政庁から公益認定取消処分を受けたところ、Aは、引き続き事実上自ら施設を運営することを目論んで、全く異なる事業を目的とするB公益法人(AとBの理事同士は旧知の仲)に、Aの残余の財産である土地の所有権移転登記を行ってしまった。

# —25 頁—

この事例では、事業に不可欠であった残余の財産の土地を、公益認定取消処分を受けた際に、「類似の事業を目的」としない他の法人に贈与しようとしていた点で、Aの行為は明らかに公益認定法の趣旨を逸脱していたが、法律上、行政庁がこれを阻止する方策は規定されていない(A及びBそれぞれの行政庁の行政指導により、結果的にこの移転登記は抹消された)。

一方で、一般法人である「移行法人」(旧公益 法人から一般法人への移行時の純資産相当額を 原資に公益目的支出計画を実施して、行政庁の監 督を受けている法人)が解散時に保有している残 余財産の他法人への帰属については、認可行政庁 の承認を受けなければならないとされている(整 備法第 130 条)。

上記のような事例や移行法人についての規定、 さらに、残余の財産が引き続き公益増進のために 活用されることが公益法人制度にとって極めて 重要であることを考慮すれば、公益認定の取消し <u>庁が法律上関与できる仕組みを導入すること</u>(注 11 へ移動) が必要である。

等や解散の際の残余の財産の額や帰属先については、現行の届出のままで良いか、新たな措置が必要か、検討が必要である(注11)。

#### 【脚注】

- 1. 会計監査人は、公認会計士又は監査法人でなければならないとされている(社会福祉法人に加え、公益法人、一般法人、株式会社等においても同じ。)。
- 2. 理事は、法人を代表し、法令、定款、社員総 会の決議を遵守し、法人のため忠実にその職務を 行わなければならず(一般法人法第77条、第83 条及び第 197 条)、理事会の構成員として、法人 の業務上の意思決定に参画し、代表理事等の業務 執行を監視する役割を担う。監事は、理事及び職 員に事業の報告を求め、業務・財産の状況を調査 し、理事の職務の執行を監査することとされてい る (一般法人法第 99 条及び第 197 条)。また、 評議員は、財団法人において定款の下で法人の基 本的意思を決定する機関である評議員会の構成 員であり、評議員会による法人の基本的な業務執 行体制 (理事・監事等の選解任 (一般法人法第 63 条第 1 項、第 176 条及び第 177 条)) や業務運 営の基本ルール (定款の変更 (一般法人法第 200 条)) の決定等を通じ、理事や監事の業務執行を 牽制・監督する役割が求められている。(9頁から 移動)
- 3. 例えば、以下の観点などが考えられる。
- ・過去の一定期間から現在に至るまで、法人(又はその子法人など法人と関係の強い主体)の業務執行役員・従業員ではない。
- ・その法人を主要な顧客とする者(又はその者の 業務執行者)ではない。
- ・その法人の主要な顧客(又はその者の業務執行者)ではない。
- ・その法人の事業分野に長期間携わってきた者で

はない。(法人の事業分野との関係に係る観点であり、当該法人そのものとの関係ではないことに鑑み、パブリックコメントを踏まえて、運用に必要な留意点等について更に検討を行う必要がある。)

- ・上記に該当する者の近親者ではない。(13 頁から移動)
- 4. 学校法人制度においては、評議員は理事の定数の二倍を超える数でなければならないとされ(私立学校法第 41 条第 2 項)、理事は 5 名以上でなければならないとされている(同法第 35 条第 1 項)。
- 5. 一般法人は、最終事業年度に係る貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が 200 億円以上である大規模一般法人に、会計監査人による監査が義務付けられている。なお、会計監査人は、公認会計士又は監査法人でなければならないとされている(一般法人に加え、公益法人、社会福祉法人、株式会社等においても同じ。)。
- 6.旧公益法人制度においては、資産額が 100 億 円以上若しくは負債額が 50 億円以上又は収支 決算額が 10 億円以上の公益法人は、公認会計士 等による監査を受けることが要請されていた(公 益法人の監督体制の充実等について(平成 13 年 2月9日公益法人等の指導監督等に関する関係 閣僚会議幹事会申合せ))。
- 7. 会計監査人の設置と行政庁の監督との関係を 見てみると、平成 27 年4月から令和2年3月までに、会計処理に関し内閣府から報告要求や勧告 を受けた法人は24 法人で、このうち、会計監査 人を設置していた法人は1法人であった。(17 頁から移動)
- 8. 学校法人においては、財務計算に関する書類

- に、公認会計士又は監査法人の監査報告書を添付 しなければならないものとされているが、補助金 の額が 1,000 万円に満たない場合であって所轄 庁の許可を受けたときは、この限りでないとされ ている(私立学校振興助成法(昭和 50 年法律第 61 号)第 14 条第 3 項、昭和 51 年 4 月 8 日付 け文部事務次官通達)。
- 9. 会計監査人の監査を受けている場合には、会計監査報告などが附属明細書として含まれる。
- 10. それぞれのホームページ等での公表だけではなく、複数の法人の情報を確認できる共同サイトを法人が立ち上げるといった動きも見られる。
- 11. 検討に当たっては、上記の移行法人に係る残余の財産のように行政庁が確認するとともに、透明性の向上を図るなど、不適切な処理を防ぐために行政庁が法律上関与する仕組みの導入も考えられる。(25頁から移動)

令和2年9月○○日

公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の (中間とりまとめ)[案]に関する意見(再意見)(案)

> 公益財団法人公益法人協会 理事長 雨宮 孝子 公益財団法人さわやか福祉財団 理事長 清水肇子 公益財団法人助成財団センター 理事長 山岡義典 (以下公益法人協会内検討委員会) 公益法人法制委員会 委員長 片山 正夫 公益法人コンプライアンス委員会 委員長 田中 晧

#### <はじめに>

公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議(以下単に「有識者会議」という)は、令和2年8月5日まで8回にわたる各界ならびに公益法人からのヒアリングを含む検討を行っており、去る8月31日には、第9回(最終回)として中間とりまとめ【案】(以下単に「案」という)が提出され、それについて委員による意見交換が行われたと聞いている。

この間、さる8月5に行われた第8回の有識者会議においては、中間とりまとめ(素案)(以下単に「素案」という。)が提出されたが、これに対しては、去る8月30日に私共の意見を公開表明したところである。第9回の「案」については、私共が見る限り、「素案」に比べれば、その内容や表現において改善を見ているところではあるが、それでもなお十分な資料に基づいた議論が行われたとみることができない内容のものが含まれており、また独断的と思われる提言がなされている。

第9回の有識者会議の意見が反映されるとしても、この「案」を原型として、有識者会議の意見として最終的に答申され、その一部であっても法改正等により実現された時には、新制度で期待された「民による公益の増進」の促進が実現されず、むしろ民間公益活動が委縮しかねないと危惧する。

私共は、公益法人として民間公益活動を担う重要な役割に鑑み、再度この「案」の問題点を下記に指摘し、これらの再検討を申し入れるとともに、公益法人の将来に希望を持たせる内容の最終提言となることを強く要望するものである。

記

1. 本来法人のガバナンスというものは、法人の持続的成長や社会におけ

る組織の存在意義の向上のため法人自ら考えて、自ら行うべき性格の問題であるにもかかわらず、そのことが十分認識・考慮されておらず、「案」においては、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け入れという観点からのみガバナンスが必要とされている(「案」の1. 基本認識(5 頁)参照)。その結果、公益法人の不祥事への対応のみが取り上げられ、それへの対処方法として他の法人制度をその趣旨や経緯を考慮せずに模倣して取り入れることを前提とした提言(\*)となっている(同基本認識(8~9頁)。

ガバナンスの本来の意味に立ち返った提言として、不祥事対策以外の、各種のガバナンス・コード等において、ベスト・プラクティスといわれる単なる法律や規律を越えた公益法人の積極的な行動等がまず検討されるべきである。

- (\*)具体的には、①理事、監事及び評議員の一部に外部人材の導入、②社員及び評議員の人数、③評議員への責任追及の訴えの容認、 ④会計監査人設置義務付け範囲の拡大(同 2. 論点と取り組みの方向性(10~23頁)参照)。
- 2. 仮に不祥事への対策にフォーカスを当てる場合であっても、その前提として不祥事の実態の調査・分析がなされるべきであるが、それが十分になされておらず、また対処方法として有効とされる提言についても、それが有効であったことの証拠もなく、証明もなされていない。「案」の各論点(10~23頁)においては、その論点に事例が示されているが、全体として事例数も12件と少なく、またそのとりあげ方も恣意的であり、実態の調査・分析の結果とはとはいえないと思われる。

こうした提言においては、EBPM(エビデンス・ベースト・ポリシー・メーキング)が前提として取り入れられるべきであり、またこうした不祥事といわれるものの中には、特異なトップが特別の場合に行った行為も含まれることも多く、それらは特殊事例として認識して扱うことが必要と考える。

3. 法人のガバナンスにおいて、各種の制度の変更や改正よりは効果のあるとされている、「透明性の確保の推進」や「法人による自主的な取組の促進・支援」については、そのとりあげる順序は第一番であるべきであり、またその内容も充実したものとすべきである。(「案」では23~26頁に「素案」よりはやや充実した記載がされている。)なかでも法人による自主的な取組みの促進・支援は重要であり、それぞれの公益法人においてガバナンス・コードを策定してそれを実行することなど、行政の押しつけとならない範囲で(\*)それらを行うべきことを

強調すべきである。

- (\*) 自主的な取組みであることから、行政の強制や推進にはなじまない点は特に留意が必要である。
- 4. 「案」の提言や考え方の中には、現在まで公開された議事録を見る限り、 委員間において議論が行われていないものがあり、また公益法人から行 われたヒアリングにおける意見がほとんど反映されていないように見え る。

委員全員の議論をベースとして生まれた提言や考え方、そして公益法人の意見を参考としたものであるべきである。

5. 最後に「案」の提言する内容についてであるが、その評価は別途意見として表明する予定であるが、その前提として、①言葉の定義の曖昧なものが散見されること(例えば法人の規模の基準)、②法律の改正によるのかガイドラインによるのか不明のものがあること、③また法律を改正する場合であっても、一般法人法によるのか、認定法によるのかが明確でないものがあること等、一義的に理解できないものが多い。

特にパブリック・コメントにかけて、国民の意思を聞くとするならば、 以上の諸点は明確にされることを希望する。

なお、「案」全体にわたる詳細の検討については、別添の『「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)【案】」に対する個別コメント』をご参照されたい。

以上

## 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために (中間とりまとめ)」に対する意見(案)

(公財)公益法人協会 理事長 雨宮孝子

- 3. 基本認識(P.3~P.7)について
- (1) 公益法人に求められる「ガバナンス」とは何か(P.3~P.5)について 「ガバナンスが効いている」ことについての三つの要素について分析しているが、考 え方や表現等において不適切乃至は好ましくないものがある。
  - A 「ガバナンス」の「形式面」といっているが(P.4)、一般的には、この部分は、「コンプライアンス」といわれているものであり、それと同じものであるか否かを注記すべきである。
  - B 「ガバナンス」の「実質面」について(P.4~P.5)は、次の例示や表現上の問題がある。
    - ・事例として交際費の例があげられているが、公益法人においては例外的な事象であり、このようなとりあげ方は、それが公益法人界において一般化しているととられかねない。
    - ・「妥当性」が問題となる場面では、「説明責任を十分果たしている」という文言が入っているが、 説明する以前にそれに値する行動をすることが重要であり、行動こそが実質であり、説明は事 後の報告の形式の問題である。実質と形式を取り違えていると思われる。
  - C 「不祥事への対応の仕組みの確立」について(P.5)
    - ・不祥事への対応の一つとして、「積極的に外部の視点を導入していくことが求められる。」という考えが唐突に出てくるが、求められるのは、不祥事等の発生した最終の時点であるべきであり、仕組みの確立の段階から外部の視点を取り入れることは、仕組みの確立は本来それぞれの法人が自由に行うべきものであることから、その必要は必ずしもない。
- (2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か(P.5~P.7)について
  - A 第三セクターの果す役割が重要という公益認定法第1条の精神が最初に書かれた点は評価する。しかしながら、公益法人は社会福祉や救貧のためだけではなく、学術・文化の向上や国際交流の発展、さらには自然や環境の保護等のためにあることの認識がすっぽり抜けているのは遺憾である。
  - B 次のくだりでは、公益法人のガバナンスと寄附の増加の関係に言及しているが、このような関係については概念的には言えても、実証的には何の証明もされていない。逆に日本における寄附の増加が伸びず、なかなか困難であることが、公益法人セクターのガバナンスの欠如が原因であるといった裏読みされるような表現となっているのは遺憾である。
  - C 具体的な不祥事のまとまった分析がなく、個別の論点において、該当すると考えたであろう事例が恣意的に引用されるのみであり、全体として不祥事とガバナンスの関係が明らかではない。

不祥事の再発防止が、本有識者会議での最大の問題の一つであるとするならば、不祥事の全体の 発生率やその法人の規模や類型ごとの事例分類等の統計的な調査・分析がなされるべきであり、 それなくしては再発防止策の検討が困難であると思われる。

- D またガバナンスの強化の必要性について、他の法人類型との比較を、その背景を無視して形式 的に述べているが、それぞれの例は事情が異なることへの言及がなされていない。あたかも、公 益法人制度が時流から遅れているような表現振りであって遺憾である。
- E 結論的に、公益法人のガバナンスに関する制度の改善と、法人の自主的な取組みを促す運用の工夫が必要であるとしているが、本来的に重要である後者については、各論で十分に検討されていないと思われる。最後に付け足し的に、上記二つの取組みによって法人の自主的、自律的な運営が損われることがないよう十分配慮しなければならないとしているが、新しい公益法人制度は法人の自主的・自律的な運営を前提としていた筈であり、この基本的考えが最初にかつもっと深く検討されるべきである。
- 4. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点と取組の方向性(P.8~P.25)に ついて
  - (4) 役員や評議員のより一層の機能発揮(P.8~P.16)について
    - ① 役員や評議員における多様な視点の確保(P.8~P.13)

<前段の分析(P.8~P.10)について>

A [事例1]から[事例4](P.8~P.9)の事例については、特別な人間による例外的な行為であって、「理事や評議員などが本来の役割を果していれば」このようなことは起きなかったとする論調(P.9)は、実体とは思われず凡例の意味を持たない。

さらに進んで、「違法・不当な行為を予防し得たものであり、(P.9) とまで言い切っているのは、如何なものかと思われる。

- B また、「理事会・評議員会が、「身内」ばかりで占められていることが、その原因である」かのような論調は (P. 9~P. 10)、外部から人が入ったらこれを防止できたかという点は、その立証もなくその効果も<del>が</del>疑わしい。
- C さらに、「一定以上の規模を有する法人であっても、常勤である職員や理事が少数であり、代表理事や事務局長など特定の者に業務執行が委ねられ、日常的な牽制機能が働きにくくなるような場合には、ガバナンスが損なわれることも考えられる」というくだりは(P.10)、後半のどの提言とどう結びつくのか明らかではない。
- D 理事会や監事、評議員会の構成についても言及があるが(事例5~6、P.10)、これらは特別の業種や業界団体の例と思われ、それを一般化して不祥事と結びつけるのは如何なものかと思われる。なお、[事例7]については、所詮は行政庁の監督不行届きの例であって、凡例の意味はないのではないか。

<後段の提案(P.11~P.13)について>

E 理事や監事、評議員のうち、それぞれ少なくとも1人については、法人外部の人材から選

任することが有効であるとされているが (P.11)、(ア)外部からの人材の有効性についてその証明がなされていないこと、(イ)それぞれの機関に1人が必要である理由に乏しいこと、(ウ)適当な人材が一般的には乏しいこと等からその選任等において各種の問題を含んでいる。

- F 「法制上の措置としては、公益認定基準の一つに追加することも一案である」とされているが (P.11)、一般法人に適用されないものを公益法人にのみ適用することは、それが有効かつ必然のものであるならばともかく、公益法人の器として使い勝手を悪くし、一般法人制度の隆盛、公益法人制度の衰退を招く制度上の可能性があることから問題である。
- G また、「評議員は第三者が関与して選任する方法を採るべきとされているが (P.11)、もともと評議員の選任方法が法定されていない中、それをどういう形(\*)で実行すべきかの議論がまず行われるべきである。
  - \*一般法人法か公益認定法等の法律改正を行うのか、ガイドラインで示すのか、定 款で規定する自由的なものとするのか等が考えられる。
- H なお、「将来的には、理事、監事及び評議員の合計数に占める割合について同様の制限を 設けることについても、検討することが考えられる」(P.11)という提案があり、この考え は外部人材の導入についても入れられている (P.12)。この考えについては、役員等並びに 評議員の特性を無視して、ひとくくりにする議論であり、その狙いや効果も明らかではない。 単に規制をすればよいというものではないことから、思い付きではなく真剣な議論を経てか ら提言すべきものと考える。
- I 外部性の要件については、5つの要件が注記されている(P.12)が、うち4項目めについては、「その法人の事業分野に長期間携わってきた者ではない。」といった曖昧な表現が入っており、カッコ書きで説明はあるものの、このように要件を加重する場合には、自らが十分な検討を加えたうえで明確な指標が示されるべきである。
- J また、「外部人材活用の仕組みは、(中略)一定規模以上の法人に限り求めることとし」ているが (P.12) が、規模の定義もなされておらず (会計監査人の設置義務付け範囲と関連づけようとしているようであるが)、曖昧さが否めない。
- K 最後に、「外部性のある理事等については、他の理事等と同様、固有の役職名、権限、責任を設けるか否か、報酬の有無などについては、法人の判断に委ねられるべきである」とされている (P. 12~P. 13)。

制度を導入する場合において、法人の判断に委ねられるということは、一見自主的・自律的な行動を尊重するようにみえるが、当局からの要請乃至は法制が曖昧であることは、当局 (特に担当)の恣意的な行政指導につながるものであり、公益法人制度改革前の状態に戻る恐れなしとしない。もし、規制が必要であるとするならば、新公益法人制度が改革の狙いとした、明確な法律等による規律が行われるべきである。

- ② 役員に対する社員・評議員の牽制機能の強化 (P. 13~P. 14)
  - A 社員・評議員の役員に対する牽制機能へと視点が置かれたことは評価できるが、具体的提言は、理事・社員・評議員の人数の提言のみであり、羊頭狗肉の感がある。
  - B 評議員と理事の人数について、社会福祉法人の制度を模範例として持ってきており、内容

的にも、また時系列的にも新しい社会福祉法人制度は、公益法人制度を模倣したものであり、 それを先例ないしは比較対象とすることはおかしい。

- C 特に何の検証や分析もなしに、「社員及び評議員の数を定款で定めた理事の員数を超える数とすることは有効であり」と断言している (P. 14) が、このことが、ガバナンス上有効ということを意味するならば、その検証も行われていないことから独断以外の何ものでもない。また、社団法人の社員というものは法人格を構成する要素であり (P. 14)、数をガバナンスを理由に勝手に増減することに馴染まない点にも留意すべきであろう。
- D しかも、上記 C の人数について、「法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案であると考えられる」としているが (P.14)、本来基本的に自由であるべきものを公益法人のみに法制化すること自体がおかしい。ただし書 (P.14、上から 12 行目)にあるように、「公益法人の規模、様態は様々である」ことからしても、社員及び評議員の数は法人の自由である筈であり、仮にこのような措置がどうしても必要であるにしても、実際の公益認定の審査等において個々の法人の実情に応じて考慮されるべきことと思われる。

#### ③ 評議員による役員等の責任追及の訴えの提起(P. 14~P. 16)について

- A 「評議員にも公益社団法人の社員と同様に、役員等の責任追及の訴えを提起する権限が付与される方向で検討すべき」とされている(P. 15~P. 16)。しかし、評議員は、法人の人的な構成要素である社団の社員とは性格を異にする(P. 15)ことから責任追及の訴えまで認めることは、財団法人との間には委任関係しかない評議員に他の役員と対比して強大な権限を与える懸念がある。特に評議員の選任方法が法定されておらず、その存在の正統性に法律的な疑問のある評議員にこのような権限を与えることは、評議員による他の役員等に対する恣意的な運用も考えられることから、基本的にはその正統性が納得できる法律改正等を前提としない限り反対である。
- B 現行の法制における社員と評議員の権限を対比して、法人の業務執行を牽制・監督する役割として、両者に共通しているとしている(P.15)が、立法政策として便宜上共通化を行ったものであり、評議員に責任追及の訴えを認める根拠となるものではない。
- C 社員による責任追及の訴えと同様のものを認めることが法律上困難であることを考慮してか、「法人が定款によって役員等の責任を追及する訴訟の追行権を評議員に授権することを公益認定基準の一つに追加することも、一案と考えられる。」としている (P.16)。これについては、制度の詳細が不明であり、社員による責任追及の訴えとは法律性格は別物であるとすると、公益法人の制度として社団法人と財団法人で別の制度が存在することにより、わかりにくくかつ複雑となることから、このような制度は採用すべきではないと考える。

#### (2) 会計監査の義務付け範囲の拡大(P. 16~P. 21)について

① 会計監査人による監査の意義 (P. 16~P. 18)

- A 会計監査人による監査の有益性を全面的に否定するものではないが、[事例 8] (P.17)のケースは、代表者の特異なワンマン経営によるものであり、仮に会計監査人の設置により、それが防止できたかどうかは疑問である。
- B [事例 9]~[事例 12] (P. 18)のケースは、監事の監査でも十分発見できたものであり、会計監査人からの助言や監査を受けなければ防止できないものとは考えられない。

#### ② 会計監査人の義務付け範囲 (P.19~P.20)

- A 義務付け範囲拡大の理由として、他の非営利法人の動向も考慮すべきとしている(P.20)が、例示されている社会福祉法人は、国又は都道府県から助成金を受けているのがほとんどであり、公益法人とは事情が異なっていることを考慮すべきである。
- B 義務付け範囲の拡大は、公認会計士協会などでの関係者と協議しながら、段階的に図っていくことが必要であるとしている(P.20)が、制度変更についてその業界団体との協議が必要というのはおかしい。
- C 現在の基準は、新公益法人制度の発足時に、それなりの合理性をもって決定 された筈であり、それを変更するというならば、現状の実態との対比を行い、 公益法人としての独自かつ妥当な基準を調査研究することがまず必要である。
- ③ 補助金等の受給と外部監査 (P.20~P.21) について 地方公共団体等から財政的援助を受けている法人については、既に各種の監査等を受けてお り (P.20)、問題が発生しているならともかく、屋上屋となる外部監査は検討する必要もな く、不要とすべきである。

#### (3) 透明性の確保の推進 (P.21~P.22) について

透明性をはかることは、国民や受益者の目線によるチェックを受けることにより、 公益法人の機関の改正・改革をはかるよりも、はるかにガバナンスの向上に資する というのは、世界的に認められた考え方であり、提言されている全ての施策に賛同 する。

特に法人が自主的に行う取組みの記載の事例として、例えば行動基準 (チャリティ・ガバナンス・コード)の策定状況や、自己点検結果といったものが考えられるという記述 (P.22) は、法人サイドの自主性が担保される限り好ましいと考える。

#### (4) 法人による自主的な取組の促進・支援 (P. 22~P. 23) について

- A 今回の公益法人制度の改革は、「民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施」であり(公益認定法第1条)、公益法人のガバナンスも自発的に行うことがその中に含まれている。従って、理事、監事、評議員等の法人の個々の担い手の自主性が必要であることはいうまでもない。
- B この自主性や自律性を伸長していくためには、行政庁の支援が必要であると思われる。

- C 行政庁による自主的な取組みを支援すべき方法として、イ)からホ)まで示されている(P.23)が、個々の方法について若干の疑問はありつつも、基本的には賛成であるが、イ)及びホ)において、行政庁が主導することは、自主性を損なうことから賛成できない。
- (5) 残余財産への行政庁の関与 (P. 24~P. 25) について

公益法人の解散は、公益法人の自由な判断によるものであり、残余財産の引き渡しの見込みも 行政庁への届け出で足りると考えるが、その帰属先について問題が生じているとするならば、そ れを予防するために新しい仕組みを設けることに賛同する。

以上

## 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)」の 提言についての検討(案)

提言内容	具体的な方法	問題点等	評価
1. 役員や社員・評議員のより一層の機			
能発揮			
(1) 役員や社員・評議員における多様な			
視点の確保			
① 1-1 理事、監事及び評議員のうち、それそ	・一般法人法の改正	・外部性の定義は、	××
れ、少なくとも一人については、法人外部	によるのか(?)	p.12 の注の5項目に	
<u>の人材から選任することが有効</u> であり、		よるか	
(11頁)		・小規模法人には不	
		適用(p. 12)の意味は	
	到点头 《北王》。第	何力 4 4 60	
② <u>1-2</u> 法制上の措置としては、この点を 公益認定基準の一つに追加すること	・認定法の改正か、ガ		××
も一案と考えられる。(11頁)	イドラインによるか	法人有利  ・後者→登記等の外形	
も 未と与えりれる。 (11貝)		表示は、どうなるか	
③ 2-1 また 、評議員は第三者が関与して		・そもそも選任方法を	×
選任する方法を採るべきとすることや、	かガイドラインか方	法定することが先決	
(11頁)	法が未定		
④ 2-2 理事及び監事と同様に、評議員に	<ul><li>一般法人法か認定法</li></ul>	・評議員会が選任する	Δ
一 占める同一親族等関係者又は同一団体	かガイドラインか方	場合は、現行でもガイ	
関係者の割合について制限を設けるこ	法が未定	ドラインで実施中	
とについて、検討することも考えられ			
る。 (11頁)		10.31 \ 10.11 \ 10.23 \ 10.25	
⑤ 役員・評議員合計数による制限も検	・(思いつき提案のせ	・意義や意味が不明	XX
討する。(11・12頁)	いか、具体的方法が不		
(2) 犯員に対する社員・証護員の奏制機	明)		
(2) 役員に対する社員・評議員の牽制機			
能の強化	Analis I al and and		
① 社員及び評議員の人数を定款で定	<ul><li>一般法人法の改正に</li><li>たるのは、(2) たち</li></ul>	・社員・評議員の数は、	$\triangle$
めた理事の人数を超えるものとす	よるのか(?)、有権	本来その法人の自由であると思われるが	
<u>ることは有効</u> である、(14頁)	解釈によるのか(?)	でめると思われるか   如何か。特に社員につ	
		如何が。特に任真にう   いて制約することが	
		社団の法的性格上、許	
		されるか。	
② 上の措置としては、この点を公益認	・認定法の改正か、ガ	<ul><li>認定法の改正による</li></ul>	×
定基準の一つに追加することも一	イドラインによるか	とすると、一般法人に	
案と考えられる。(14頁)		有利となる。	

(3) ≣	                     			
	訴えの提起 いたしませい ハングロマン		프라V c 카 - 1 - 1	
	益財団法人の評議員にも、公益社団法	・公益財団法人に限定	・認定法の改正による	×
-	の社員と同様に役員等の責任追及の訴	するということは、公	とすると、一般法人に	
	とを提起することができる権限が付与さ	益認定法の改正によ	有利となる。	
_	<u>いる方向で検討</u> すべきである。(15~	るのか (?)		
	6頁)			
_	長人が定款によって、役員等の責任を追	・(①の責任追及の訴	・法律の改正なしで、	XX
1	なする訴訟の追行権を評議 員に授権す	えと異なり、)法人の	このような授権がで	
る	らことを公益認定基準の一つに追加す	役員の損害賠償責任	きるか(?)	
る	うことも、一案と 考えられる。(16頁)	を追及する権利を、評	・①と②の訴えが異な	
		議員に授権すること	るものであるとする	
		ができるようにする	と、このような訴えの	
		ということか、またそ	共存は混乱を招く。	
		れをガイドラインで		
		行うのか (?)		
2.会計	+監査人の設置義務付け範囲の拡大			
(1) 会	計監査人による監査の意義			
_	→提言なし			
(2) 会	計監査人の設置義務付けの範囲	・認定法の改正によ		× or △
숲	計監査人の設置義務付けの範囲を拡大	り、段階的施行とする		
す	べきである。(20頁)	のか。		
(3) 補	助金等の需給と外部監査→引き続			
き	検討			
3. 透	明性の確保の推進			0
Γ	請求」という手続を経なくても上記のポ			
<u>—</u>	タルサイトで直ちに閲覧できるように			
す	べきであり、そのための所要の法制上の			
措	 置を講ずることが必要である。 (22頁)			
4. 法	人による自主的な取り組の促進・		・ガバナンス・コード	0
辛	援		の策定や運用に行政	
	・版 えば以下の方法により、法人のガバナン		が過大にコミットす	
	•		ることは、自主性を損	
	強化に向けた自主的な取組を支援すべ である。(23頁)		なうことに留意。	
	くめる。(23頁) 余財産への行政庁の関与			Δ
				$\triangle$
	行の届出のままで良いか、新たな措が必要がある。(25)			
直	<u>が必要か。検討が必要</u> である。(25)			
1	/ として、「…不適切な処理を防ぐた			
1	に行政庁が法律上関与する仕組み			
(/)	導入も考えられる。」			

## 第5回調査会

- 1 日 時 2020年11月30日(月)18:30~20:30
- 2 場 所 公益法人協会 10 階会議室
- 3 次 第
  - 1. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議への対応
  - 2. 訪米調査ミッションの状況と検討

## 4 資料

- 1. 公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ案) ※中間とりまとめからの見え消し
- 2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ案) -パブコメ版との新旧対照表
- 3. 公法協の意見と内閣府側の対応案
- 4. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ案)」に 対する意見(2020.10.14)に関する「最終とりまとめ案」への反映状況
- 5. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ)」の発表について(声明)
- 6. 訪米調査ミッションの状況と検討
  - ※下線箇所は本報告書にバインドされている資料を指します。

# 公益法人のガバナンスの 更なる強化等のために

(中間最終とりまとめ案)

※中間とりまとめからの見え消し

令和 2 年 <u>9 1 1 月</u> 公益法人のガバナンスの更なる 強化等に関する有識者会議

## 目次

はじめに	a 1
1. 基本認識	. 3
(1) 公益法人に求められる「ガバナンス」とは何か	
(2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か	. 5
2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点と取組の方向性	. 8
(1)役員や社員・評議員のより一層の機能発揮	. 8
①役員や評議員における多様な視点の確保	. 8
②役員に対する社員・評議員の牽制機能の強化	. 13
③評議員による役員等の責任追及の訴えの提起	. 15
(2) 会計監査人の設置義務付け範囲の拡大	
①会計監査人による監査の意義	
②会計監査人の設置義務付け範囲	. 19
③補助金等の受給と外部監査	
(3) 透明性の確保の推進	21
(4) 法人による自主的な取組の促進・支援	23
(5) 残余の財産への行政庁の関与	24

#### 参考資料

- ・「経済財政運営と改革の基本方針 2019」(令和元年6月21日閣議決定)(抄)
- ・「公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の開催について」 (令和元年11月22日付け内閣府特命担当大臣(規制改革)決定)
- ・公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議 委員
- ・開催実績
- ・ヒアリング先
- ・各論点及びヒアリング等における主な発言(未定稿)
- ・「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために (中間とりまとめ)」に関する パブリックコメント (意見募集手続) の結果について

## はじめに

個人の価値観が多様化し、社会のニーズが多岐にわたる中、行政部門や民間営利部門だけでは社会のニーズを満たし、課題に対応することが難しくなっている。そうした状況に対応し、多様なサービスを提供することができる存在として、自由で自発的な活動に根差す民間非営利部門が、我が国の社会経済システムの中で果たすべき役割は重要さを増している。

このような中、現行の公益法人制度は、いわゆる「公益法人制度改革関連三法」(一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(平成18年法律第48号。以下「一般法人法」という。)、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律(平成18年法律第49号。以下「公益認定法」という。)及び一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(平成18年法律第50号。以下「整備法」という。))が平成20年12月に施行されて導入された。

これより前、旧公益法人の根拠規定は民法(明治 29 年法律第 89 号)に置かれており、法人の設立許可と指導監督は各主務官庁が担うとされていたが、不適切に運営されている法人の存在や、公益性の判断基準の不明確さと不統一が指摘されるようになった。

このような問題点を是正し、公益の増進と活力ある社会の実現に 資することを目的として、法人は登記により「一般法人」として簡便 に設立できることとし、これらのうち法定された基準を満たすもの を、民間有識者からなる合議制の第三者機関の関与の下で「公益法人」 として認定し監督するという、新たな制度が導入されたのである。

それ以来10年以上が経過し、現行制度が安定して運用され、一定

の定着が進んでいる。一方で、ガバナンスの不全を来している法人に よる不祥事も複数発生しており、こうした事態により、公益法人制度 が持つ高い社会的信用が失われ、他の公益法人に影響が及ぶ事態も 懸念される。

本有識者会議の構成員は、このような状況の中、内閣府特命担当大臣のもとに参集し、令和元年 12 月 24 日以来、公益法人のガバナンスの更なる強化等について鋭意検討を重ねてきた。この報告書は、公益法人のガバナンスに関する基本認識を明らかにするとともに、その改善の方向性を提言するものである。

今後、この提言を踏まえた制度・運用の見直し方策が実現し、公益 法人の組織体制と事業活動の改善・充実につながり、「民による公益 の増進」が一層促進されることを期待する。

## 1. 基本認識

現行の公益法人制度の導入から 10 年以上が経過し、制度が安定して運用され、一定の定着が進んでいる。一方で、ガバナンスに関する課題も指摘されるようになっている。また、近年、株式会社や社会福祉法人においても、ガバナンスの強化に向けた制度改正が行われている。これらを踏まえ、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、公益法人のガバナンスに関する制度の更なる改善や、法人の自主的・自律的な取組を一層促す運用の工夫などについて検討を行うものである。

## (1) 公益法人に求められる「ガバナンス」とは何か

公益認定法は、民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施が公益の増進のために重要となっていることにかんがみ、当該事業を適正に実施し得る公益法人を認定する制度を設けるとともに、公益法人による当該事業の適正な実施を確保するための措置等を定め、もって公益の増進及び活力ある社会の実現に資することを目的としている。

公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の人々の利益のために公益目的事業を実施する存在であり、社会的な信頼確保が特に重要である。そのため、各法人が自らの活動について国民全体に向けて積極的に説明や情報開示を行うことで透明性を確保することや、「公益法人としてのガバナンス」を確保することが求められている。

ここで、「ガバナンス」については、明確な定義・説明が、必ず しも確立されていないことから、公益法人のガバナンスを考える 上では、この点を明らかにすることが先決である。

本有識者会議は、公益法人の運営に「ガバナンスが効いている」とは、以下の三つの要素から成り立つと考えた。

その第一は、法令遵守を当然の前提として、自らに相応しい規範を定め、明らかにし、これを守るという点である。ここに言ういう「規範」とには、定款や法人運営のための各種規程(例えば役職員報酬規程、助成対象選考規程)、法人における個々の担い手の行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)などがあるが、これらは、法令に則っていることは当然として、時代の変化やその時々の社会の要請等に応じた適切なものであることが、常に求められる。

その上で、社員・評議員や役員から実務担当者に至るまでの法 人の担い手全員が、それぞれの役割を果たす上で、常にこれら規 範に立ち返る必要がある。これが、「ガバナンス」の言わば「形式 面」である。

一方で、規範を定め、明らかにし、これを形式的に守ってさえいれば「ガバナンスが効いている」とは、必ずしも言えない。例えば、ある法人で、特定の理事によって野放図にが自らの判断で支出されたした多額の交際費が、その理事に指示された職員により指示のまま計算書類に計上され、計算書類は、交際費の恩恵にあずかった理事らから成る理事会を経てで交際費がチェックされることもなく承認され、通り一遍の説明だけで社員総会・評議員会で承認されてしまったとする。この場合、一般法人法や公益認定法に基づく法人運営の手続規定など規範そのものに直ちに反しているとまでは必ずしも言えないものの、このような法人に「ガバナンスが効いている」と言えないことは、衆目が一致する

ところであろう。

このよう<u>なに、「合規性」だけではなく「妥当性」が問題になる</u>場面で「ガバナンスが効いている」状態とは、規範を守ることは大前提としつつ、法人の担い手全員が、それぞれの役割を適切に担うとともに果たしていると認められるよう常に行動し、求められた場合には自己の行動について法人の内外において説明責任を十分に果たしていることではないか。これが、「ガバナンス」の言わば「実質面」である。

三つ目の要素は、不祥事の予防・発見・事後対応の仕組みが確立されていることである。このことは、上記二つとの関係で言えば、規範を整備してこれを守り、又は説明責任を十分に果たすための仕組みを確立することを意味する。すなわち、まずは自己点検と是正により、不祥事の予防・発見を期すとともに、それでもなお不祥事が起きた場合、違法・不当な状態の解消、事実関係の把握・原因の究明、関係者の処分、役員を含めた責任の所在の明確化、再発防止といった一連の措置を速やかに講じることが不可欠である。このような日常の業務運営から不祥事の際の対応といった一連の対応を国民全体の信頼を得て適切に行うためには、より積極的に外部の視点を導入していくことが求められる。

本有識者会議は「ガバナンス」<u>の要点</u>を以上のように捉え、公益法人が形式面、実質面及び不祥事に係る対応のいずれにおいても「ガバナンス」を確保することができるよう、制度や運用の工夫について検討を重ねた。

## (2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か

公益法人は、「民による公益」を担う中心的な存在であり、高い

志を持ち、不特定かつ多数の人々の利益につながるような様々な 活動を展開することが期待されている存在であり、公益法人制度 は、そうした法人を国民全体で支援しようとするものと言える。

すなわち、公益認定を受けることにより、公益法人は税制上の 優遇措置の適用を受けることができ、また、「公益社団法人」又は 「公益財団法人」という名称を独占的に使用することとなり、公 益認定を受けていない法人と明確に区別されることから、寄附等 の社会的支援が受けやすくなるものである。

こうした制度において、公益法人は、国民全体の支援を受ける にふさわしい存在として、事業の実施、組織運営、情報開示等に ついて一定の事項を遵守することが求められているとともに、行 政庁は、必要な限度において監督措置を講ずることとされている。

公益法人にガバナンスが効いてこそ、国民は安んじて寄附その他の支援を法人にすることができ、法人においてその支援が適正かつ有効に活かされることで更なる支援を呼び込む、という好循環がもたらされ、公益認定法が目指す「民による公益の増進」による「活力ある社会の実現」に資することができるとともに、更には社会における寄附文化の醸成に寄与することもできる。反対に、公益法人のガバナンスが損なわれた場合、寄附者や支援者、事業によるサービスの利用者・受益者など法人外部の関係者を始め社会全般からの信頼を失い、法人そのものの存続に関わる事態に陥るばかりか、サービスの利用者・受益者に大きな損害をもたらすことにもなりかねず、更にはさらには、公益法人制度の持つ高い社会的信用が失われ、他の公益法人に影響が及ぶ事態も懸念される。法人の運営が適正に行われることは、それぞれの法人だけの問題ではなく、公益法人制度に対する信頼性が確保されるた

めにも重要である。

また、近年、公益法人の組織運営の基盤となる一般法人法が参考としている会社法(平成17年法律第86号)に基づく株式会社や、公益法人と同様に非営利法人である社会福祉法人においても上場会社等への社外取締役の選任の義務付け、一定の事業規模以上の社会福祉法人への会計監査人「による監査の義務付けなどガバナンスの強化に向けた制度改正が行われており、公益法人においても、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、このような動向を踏まえることが必要である。

本有識者会議は、このような公益法人の実態や関連する他の法人類型における動向も踏まえ、高い志を持つ公益法人が、国民全体の理解・支援に支えられて、持続的に事業を実施することができるよう、以下のとおり、公益法人のガバナンスに関する制度の更なる改善や、法人の自主的・自律的な取組を一層促す運用の工夫が必要である、との結論に達した。

これを実効あらしめるためには、公益法人制度の改善と運用の 工夫を車の両輪として取り組むとともに、これらによって法人の 自主性が損なわれることがないよう、十分に配慮しなければなら ない。

<sup>1</sup> 会計監査人は、公認会計上又は監査法人でなければならないとされている(社会福祉法人に加え、公益法人、一般法人、株式会社等においても同じ。)。

2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点と取組の方向性

## (1)役員や社員・評議員のより一層の機能発揮

## ①役員や評議員における多様な視点の確保

これまで述べてきたようなガバナンスの効いた法人運営を行っていくためには、公益法人に設置される各機関がそれぞれの役割<sup>2</sup>と責任をきちんと認識し、これを果たすことが不可欠であり、行政庁は、この点について、あらゆる機会を捉えて周知・啓発を続ける必要がある。

しかしながら、現行の公益法人制度の下で、以下のとおり、これらの役割と責任が十分果たされずにガバナンスが損なわれ、行政庁が監督措置を講じるに至った事例が見られる。

#### 【事例1】

事業の関係者を中心に構成されていた理事会の判断で社員の資格を停止して社員総会での議決権行使を妨げるとともに、長期にわたり、法人関係者が他法人から受給した謝金を、代表理事が集金して簿外の資金として使用しており、他の理事や監事も承知しながら知りながら放置していた。その結果、法人は公益認定を取り消された。

<sup>&</sup>lt;sup>2</sup> 理事は、法人を代表し、法令、定款、社員総会の決議を遵守し、法人のため忠実にその職務を行わなければならず(一般法人法第77条、第83条及び第197条)、理事会の構成員として、法人の業務上の意思決定に参画し、代表理事等の業務執行を監視する役割を担う。監事は、理事及び職員に事業の報告を求め、業務・財産の状況を調査し、理事の職務の執行を監査することとされている(一般法人法第99条及び第197条)。また、評議員は、財団法人において定款の下で法人の基本的意思を決定する機関である評議員会の構成員であり、評議員会による法人の基本的な業務執行体制(理事・監事等の選解任(一般法人法第63条第1項、第176条及び第177条))や業務運営の基本ルール(定款の変更(一般法人法第200条))の決定等を通じ、理事や監事の業務執行を牽制・監督する役割が求められている。

### 【事例2】

法人化以前から事業の関係者である同一メンバーでのみ理事会を構成 し、法人運営を代表理事に一任しており、イ)関係者への暴言・暴力事案 に対応しない、ロ)公益認定以来、複数年度にわたり社員総会を開催せず、 行政庁には開催しているとの虚偽の報告を提出、ハ)代表理事が、開催していない理事会・社員総会の議事録を偽造、などの不適切な運用に及んだ。 その結果、法人は公益認定を取り消された。

#### 【事例3】

理事が複数選任されていたものの、長年にわたって業務を特定の理事に 一任して責任を放棄してきたため、定足数不足で実際には開催されなかっ た理事会・評議員会を開催したものとして事業報告に記載したほか、経費 を私的に使用するなどの不適切な運用に及んだものであり、法人に対して、 報告要求がされた。

#### 【事例4】

理事も監事も自らを仲間内の団体の世話人と認識しており、職員による 横領事件が起きたにもかかわらず、損失補てん計画も再発防止策も満足に 策定できず、また、一部の職員が、本来社員であるはずの相当数の者を議 決権のない「準会員」として取り扱っていることを、代表理事を含め複数 の理事が<u>利用していた</u>にもかかわらず、これを放置していたも のであり、法人に対して、報告要求がされた。

これらの事例に共通して見られる要因としては、特定の者による 違法・不当な行為に対して、効果的な牽制が働かなかった点が挙げ られる。複数任命されている理事や評議員などが本来の役割を果た していれば、違法・不当な行為を予防し得たと考えられ、仮に不正 が行われた場合でも、事態に適切に対処するとともに再発を防止す ることにより、行政庁が監督措置を講じるに至ることはなかったは ずである。

上記のような事例において、理事会や評議員会に期待される効果 的な牽制が働かなかった要因としては、理事や評議員が、法人の組 戦やその事業に関わってきた「身内」ばかりで占められ、違法・不当な行為の適否を、客観的・第三者的な視点から判断することがなかったことが大きいものと考えられる。また、一定以上の規模を有する法人であっても、常勤である職員や理事が少数であり、代表理事や事務局長など特定の者に業務執行が委ねられ、日常的な牽制機能が働きにくくなるような場合には、ガバナンスが損なわれることも考えられる。

#### 【事例5】

理事には各加盟団体の代表者が、評議員には各団体の事務職員などが選任されており、評議員会が理事会を牽制・監督できなかった。この法人は、評議員会が開催できない事態や、加盟団体から指摘された組織運営やコンプライアンス上の改善が不十分であったことが問題となり、法人は外部の理事及び外部の評議員を選任した。

#### 【事例6】

評議員は都道府県の加盟団体代表で構成され、法人の活動分野以外の者が入っていない。この法人は、法人関係者による暴力問題に組織として対処できなかったことや、不適正・不透明な会計慣行を放置したことが問題となり、法人は外部の理事の選任や評議員会の構成の見直しを行った。

#### 【事例7】

公益認定申請時に法人の監事であった者が、配偶者を後任の監事とし、 自らは法人の理事に就任している。この法人は、寄附を受けた財産を公益 目的事業に使用せず、法人の評議員が代表を務める他法人に無償で貸与し ていたことが問題となり、法人に対して、報告要求がされた。

#### 【参考事例】

行政庁の監督措置を受けた法人において、唯一学識経験者として選任されていた評議員が当該法人のガバナンスの回復に尽力した。

以上の事例から、公益法人の各機関が期待される機能を一層発揮する上で、法人外部からの視点を取り入れることの重要性を改めて確認することができる。こうしたことから、公益法人が、その内部の牽制機能を高め、ガバナンスを効かせた運営や事業活動を行う方策としては、業務執行への牽制・監督・監査の機能を担う理事、監事及び評議員のうち、それぞれ、少なくとも一人については、法人外部の人材から選任することが有効であり、法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案と考えられる。また、評議員は第三者が関与して選任する方法を採るべきとすることや、理事及び監事と同様に、評議員に占める同一親族等関係者又は同一団体関係者の割合について制限を設けることについて、検討することも考えられる。

なお、現行の公益法人制度では、理事・監事のそれぞれについて、 同一親族等関係者又は同一団体関係者の割合に係る制限が設けられているが、将来的には、理事、監事及び評議員の合計数に占める 割合について同様の制限を設けることについても、検討することが 考えられる。もちろん、法人のガバナンスは、このような外部人材 を選任すれば直ちに確立される訳ではなく、上記1(1)のとおり、 評議員や役員から実務担当者に至るまでの法人の担い手全員の自 覚が不可欠であることから、上記のような外部人材の活用は、2(4) に後述する法人の自主的な取組とあいまって効果が発揮されるこ とは言うまでもない。

また、いかなる人材であれば「法人外部の人材」と言えるかについては、私立学校法(昭和24年法律第270号)の理事又は監事に係る規定(第38条第5項)や会社法の社外取締役の定義(第2条

第 15 号)、株式会社東京証券取引所の「有価証券上場規程」(平成 19 年 11 月 1 日)やスポーツ庁の「スポーツ団体ガバナンスコード <中央競技団体向け>」(令和元年 6 月 10 日)も参考に検討するべきである<sup>3</sup>。

このような外部人材活用の仕組みは、本来は、法人の規模の大小に関わらず必要と考えられるが、小規模な法人の事業や運営の実態なども踏まえ、まずは、一定規模以上の法人に限り求めることとし、この範囲は、その後の監督状況等を踏まえて見直すこととすべきである。また、この範囲については、「外部からの視点の導入」という観点から、後述する会計監査人の設置義務付け範囲を踏まえて設定することも考えられる。

なお、この仕組みは、上記の基準を満たす者を、理事、監事又は 評議員としてそれぞれ少なくとも一人を選任し、業務執行の牽制・ 監督・監査に外部の視点を入れようとする趣旨である。このため、 将来的に、例えば、理事、監事及び評議員の員数の合計の一定割合 を外部人材とすることについて検討することまでを否定するもの ではない。また、現在でも上記要件を既に充たしている多くの法人 に、更に追加で一人を選任することを求めるものではない。さらに、 これら外部性のある理事等については、他の理事等と同様、固有の

<sup>3</sup> 例えば、以下の観点などが考えられる。

<sup>・</sup>過去の一定期間から現在に至るまで、法人(又はその子法人など法人と関係の強い主 体)の業務執行役員・従業員ではない。

<sup>・</sup>その法人を主要な顧客とする者(又はその者の業務執行者)ではない。

<sup>・</sup>その法人の主要な顧客(又はその者の業務執行者)ではない。

<sup>・</sup>その法人の事業分野に長期間携わってきた者ではない。(法人の事業分野との関係に 係る観点であり、当該法人そのものとの関係ではないことに鑑み、メブリックコメン トを除事えて、運用に必要な留意点等について更に検討を行う必要がある。)

<sup>・</sup>上記に該当する者の近親者ではない。

役職名、権限、責任を設けるか否か、報酬の有無などついては、法 人の判断に委ねられるべきである。

## ②役員に対する社員・評議員の牽制機能の強化

社員・評議員のより一層の機能発揮のためには、上記①のように 役員や評議員に外部からの視点を確保することに加え、社員・評議 員について、役員に対する牽制機能を強化することも有効であるも のと考えられる。

社員については、設立時は2名以上必要とされている(一般法人 法第10条第1項参照)が、設立後に1名になったとしても、法人 は解散しないものとされ、評議員については、3名以上でなければ ならない(一般法人法第173条第3項)。

また、公益法人においては、全理事で構成する理事会は必置の機関であり(一般法人法第90条第1項及び第170条並びに公益認定法第5条第14号ハ)、理事会設置法人においては、理事は3名以上でなければならない(一般法人法第65条第3項及び第177条)。

公益法人のガバナンスが有効に機能するためには、社員総会又は 評議員会において、それぞれに属させられた役員の選任及び解任の 権限などを適切に行使し、役員に対する牽制機能を発揮することに より、法人の適正な運営を確保する必要がある。

この点に関連して、現行の社会福祉法人制度においては、評議員の人数は定款で定めた理事の人数を超える数でなければならないとされ(社会福祉法(昭和26年法律第45号)第40条第3項)、理事は6名以上でなければならないとされている(同法第44条第3

項) <sup>4</sup>。また、社会福祉法人の理事については、かつては定数が3名以上と法定され、通知において6名以上という取扱いとされていたところ、社会福祉法等の一部を改正する法律(平成28年法律第21号)により、法律において、6名以上と規定されたものであるが、これは、社会福祉法人の適正な運営を確保する観点から、内部統制を実効性あるものとする必要性が考慮されたものである。

これらのことに照らし、公益法人内部の牽制機能を高める方策として、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、社員及び 評議員の人数を定款で定めた理事の人数を超えるものとすること など一定の人員を確保することは有効であり、法制上の措置として は、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案と考えられる。

ただし、公益法人の規模・様態は様々であり、例えば、元々多くの理事を擁する法人にあっては、「理事の人数を超えること」を絶対的な要件とすることで、むしろ、社員総会・評議員会の運営が困難となるなど、役員に対する牽制機能を発揮するという本来の目的が果たされないおそれがあること、また、社員については、そもそもその増員を図ることに相当の困難を伴う場合があると考えられることに留意する必要がある。

なお、社員の役員に対する牽制機能の強化という観点からは、社 員そのものの在り方についての議論もあり得るが、社団の社員に ついては、法人格を構成する要素であり、「内部」「外部」という考 え方には、そもそも馴染まない点に留意を要する。

<sup>4</sup> 学校法人制度においては、評議員は理事の定数の二倍を超える数でなければならないとされ (私立学校法第 41 条第 2 項)、理事は 5 名以上でなければならないとされている(同法第 35 条第 1 項)。

## ③評議員による役員等の責任追及の訴えの提起

役員に対する社員・評議員の牽制機能に関して、②に加えて、社 団法人については、社員が法人を代表して役員等(理事、監事又は 会計監査人)の責任を追及する訴えを提起することができるとされ ている(一般法人法第 278 条)。その目的は、これらの者による違 法行為を抑制して法人の自律的なガバナンスを高める点にある。

一方で、財団法人の評議員については、この仕組みは設けられていない。その理由としては、社団法人が、社員から構成された団体に法人格が付与されたものであるのに対し、財団法人は、一定の財産に法人格が付与されたものであり、財団法人の評議員と法人との間には委任関係があるに過ぎず、評議員が、法人の人的な構成要素である社団法人の社員とは性格を異にするためであるとされている。

社員と評議員には、このような、社団法人と財団法人の成り立ちに由来する性格上の差異はあるものの、それぞれにより構成される社員総会、評議員会はいずれも、定款変更の決議(一般法人法第146条、第200条第1項)、理事・監事の選解任(同法第63条第1項、第70条第1項、第177条)、計算書類の承認(同法第126条第2項、第199条)、理事の法令・定款違反に対する差止請求(同法第88条第1項、第197条)などの権限が付与されており、これらを通じて法人の業務執行を牽制・監督する役割としては、両者に共通している。

公益法人は、公益目的事業を通じて社会における公益を増進することが期待され、税制優遇も認められていることから、一般社団法人や一般財団法人と比べより高い水準の自律的なガバナンスが求められている。このような公益法人にあって、社員総会と評議員会

がいずれも、業務執行の牽制・監督という同様の役割を担う以上、 社員と評議員との間には上記のような性格上の差異があることを 踏まえつつ、公益財団法人の評議員にも、公益社団法人の社員と同 様に、役員等の責任追及の訴えを提起することができる権限が付与 される方向で検討すべきである。

検討に当たっては、評議員と法人が委任関係に立つことを踏まえ、 法人が定款によって、役員等の責任を追及する訴訟の追行権を評議 員に授権することを公益認定基準の一つに追加することも、一案と 考えられる。

## (2) 会計監査人の設置義務付け範囲の拡大

## ①会計監査人による監査の意義

上記2(1)のとおり、公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の者の利益のために公益目的事業を実施する存在である。そのため、公益法人が、公益目的事業実施のために国民から寄附等を受けて取得、形成した財産は、公益目的事業のために使用、処分される必要があり(公益認定法第18条)、公益目的事業に関する会計と収益事業等に関する会計は区分して経理することとされ(同法第19条)、公益目的事業に使用すべき財産が適正に使用されていることを確認できるように措置されている。

公益目的事業に使用すべき財産の使用及び会計処理が適切に行われているか、厳正なチェックを行うことは、国民に対する説明責任を果たし、公益目的事業の受益者を保護するために特に重要であ

る。このため、一般法人とは異なり<sup>5</sup>、会計監査人を置いていることが公益認定の基準とされている(公益認定法第5条第12号)。

しかしながら、会計監査人を置いていることを認定基準とするとしても、一定の費用負担を伴う会計監査人の監査を全ての法人に義務付けることは適当ではなく、一定の基準に達する法人のみに義務付けることが適当とされ、法人の規模、監査費用の負担とその管理費としての性質から生じる公益目的事業比率への影響などが考慮され、収益 1,000 億円以上、費用・損失 1,000 億円以上、負債 50億円以上のいずれかに該当する公益法人については、会計監査人の設置が義務付けられることとなった (公益認定法第 5 5 条第 12 号ただし書、同施行令第 6 6 条)。

一方で、会計監査人が置かれていない法人において、会計事務が特定の理事や職員に委ねられ、また、実務に関する知見の不足や監事が十分機能しない場合など日常的な牽制機能の欠如もあり、不適切な処理や不正が発生したことにより、法人が経理的基礎を失って公益認定が取り消されるばかりでなく、社会的信用が失墜して多数の利用者に損害を与える事態にまで発展した事例も生じている。

#### 【事例8】

遺族に代わって葬儀や納骨を支援するサービスなどを提供する法人に おいて、このようなサービスのために利用者から予め払い込まれた預託金 を、弁護士など第三者が管理するとして公益認定を受けていたにもかかわ

<sup>5</sup> 一般法人は、最終事業年度に係る貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が 200 億円以上である大規模一般法人に、会計監査人による監査が義務付けられている。なお、会計監査人は、公認会計士又は監査法人でなければならないとされている (一般法人に加え、公益法人、社会福祉法人、株式会社等においても同じ。)。

<sup>6</sup> 旧公益法人制度においては、資産額が100億円以上若しくは負債額が50億円以上又は 収支決算額が10億円以上の公益法人は、公認会計士等による監査を受けることが要請さ れていた(公益法人の監督体制の充実等について(平成13年2月9日公益法人等の指導 監督等に関する関係閣僚会議幹事会申合せ))。

らず、法人自らが管理し、しかもこれを高額な執務室の賃料や役員への各種手当などに流用して、多額の不足額を生じさせた。その結果、法人は経理的基礎を失って公益認定を取り消され、サービスが受けられなくなった利用者に対し、高額な預託金を返還することもできなくなり、大きな損害を与えた。

この事例では、一連の不適切な運用が代表理事の恣意的な判断で 主導されたものであることから、職員による対処は全く期待できず、 日常的に業務に関わらない非常勤理事や、監事・評議員では、計算 書類の中に埋没した個々の運用を見抜くことも困難であった。この ほか、会計処理を巡っては、以下のような不適切な事例も発生して いる。

#### 【事例9】

寄附を受けた財産を公益目的事業に使用せず、法人の評議員が代表を務める他法人に無償で貸与していたことが問題となり、法人に対して、報告要求がされた。

#### 【事例10】

使途不明の経費や特定の理事が私的に使用としたと見られる経費があり、この理事が法人名義の多数の簿外口座を開設して個人的に使用していたことが問題となり、法人に対して、報告要求がされた。

#### 【事例11】

特定の理事が接待交際費等に要した費用を、法人会計・公益目的事業会計に不適正に計上していたことが問題となり、法人に対して、報告要求がされた。

#### 【事例12】

支出を一任されていた代表理事夫婦が、計算書類の作成を会計事務所に「丸投げ」し、誤った書類作成の責任をこの事務所に転嫁していたものであり、計算書類等の不整合等について、法人に対して、報告要求がされた。

これらの事例は、いずれも、会計監査人からの指導や、その監査 を受けなければならないという牽制効果により防止できた可能性 もあったものと考えられる<sup>7</sup>。

## ②会計監査人の設置義務付け範囲

上記①のとおり、現行の会計監査人の設置義務付け範囲は、法人の規模、監査費用の負担とその管理費としての性質から生じる公益目的事業比率への影響などを考慮して定められたものである。

平成30年時点で、会計監査人を設置しているのは350法人、全9,561法人に占める比率は約3.7%となっている。このうち、義務付け要件に該当する法人は164法人で、全法人のうち約1.7%となっている。また、この設置割合を経年でみると、ほぼ変わらずに推移している。

会計監査人の設置義務付け範囲を他の非営利法人類型について 見てみると、社会福祉法人については、現在、収益 30 億円超又は 負債 60 億円超とされているが(社会福祉法第 37 条、同施行令第 13 条の3)、この基準は、制度の円滑な導入を図るために置かれたも のであり、関係者の制度への理解が進み、体制が整備されるのに伴 い、収益 10 億円超又は負債 20 億円超にまで段階的に引き下げられ ることとされている(社会福祉法等の一部を改正する法律の施行に 伴う関係政令の整備等及び経過措置に関する政令等の公布につい て(平成 28 年 11 月 11 日付け厚生労働省社会・援護局長通知))。

<sup>7</sup> 会計監査人の設置と行政庁の監督との関係を見てみると、平成 27 年 4 月から令和 2 年 3 月までに、会計処理に関し内閣府から報告要求や勧告を受けた法人は 24 法人で、このうち、会計監査人を設置していた法人は 1 法人であった。

以上見てきたように、会計監査人による監査は、法人の説明責任 の履行を支援し、強化する等の効力を有しているものと考えられる こと、上記①のような不適切な事例も発生し、国民に対する説明責任の重要性も増していること、上記1(2)のとおり、高い志を持つ公益法人が、引き続き国民全体の理解・支援に支えられて活動を 担うことが重要であり、国民の公益法人への信頼をより一層高める 観点で、他の非営利法人の動向も考慮して、会計監査人の設置義務 付け範囲を拡大すべきである。

一方で、会計監査人の設置には一定の費用を要することも事実であり、会計監査人の設置義務付け範囲の拡大については、社会福祉法人における動向も注視するとともに、日本公認会計士協会など関係者と協議しつつ、段階的に対応していく必要がある。<u>また、会計監査人の設置義務付け範囲の拡大に当たっては、一定の準備期間を</u>確保する必要がある。

なお、現行の義務付け範囲に係る基準については、上記のとおり 収益、費用・損失及び負債とされているところ、公益法人の特性を 踏まえた新たな基準を検討・設定できないかとの指摘もあった。た だし、その際は、他の非営利法人の基準との関係や、現行の基準と の関係性などについての整理が求められることにも留意が必要で ある。

## ③補助金等の受給と外部監査

国等から一定規模以上の補助金等を受給している場合には、義務 付け要件に達していなくても会計監査人の設置を義務付けるか否 か<sup>8</sup>については、ヒアリングにおいて、義務付け要件に関わらず任 意監査も含め何らかの外部監査を受けるのは当然と考えている公 益法人も見られた一方で、地方公共団体から財政的援助を受けてい る法人については、既に補助金検査や所管課の監査等を受けている という指摘もあった。補助金等を受給している場合の外部監査につ いては、補助金を受ける場合の要件とすることや、補助金等の性質 に応じて義務付けるといった方法も考えられるところ、公益法人に よる補助金の受給動向を注視し、問題の発生状況に応じ、このよう な場合の会計監査人の設置の義務付けについて、引き続き検討する こととすべきである。

## (3) 透明性の確保の推進

公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の者の利益のために公益目的事業を実施する存在であることから、法人自らが適切な情報開示を行い、その透明性を高めることは、公益法人制度の基本の一つとして位置付けることができる。具体的には、公益法人は、定款、社員・評議員・理事・監事の名簿、事業報告書、計算書類、事業計画書、収支予算書などの書類。を法人の事務所に備え置き、何人からの閲覧請求にも応じるとともに、行政庁に提出しなければならず(公益認定法第21条及び第22条第1項)、行政庁は、提出を受けたこれらの書類について請求があっ

<sup>8</sup> 学校法人においては、財務計算に関する書類に、公認会計士又は監査法人の監査報告書を添付しなければならないものとされているが、補助金の額が1,000 万円に満たない場合であって所轄庁の許可を受けたときは、この限りでないとされている(私立学校振興助成法(昭和50年法律第61号)第14条第3項、昭和51年4月8日付け文部事務次官通達)。

<sup>9</sup> 会計監査人の監査を受けている場合には、会計監査報告などが附属明細書として含まれる。

た場合には、閲覧又は謄写させなければならない(公益認定法第22条第2項)とされている。

これらの書類については、閲覧者にとって法人の事業や財務の状況が理解しやすいものとなるよう、「定期提出書類の手引き」を法人に示すことによりその透明性の向上を図っている。この「手引き」については、今後とも、法人の監督状況等を踏まえ、必要な改善に取り組むべきである。

また、これらの情報は、現在、内閣府のホームページ上で設置・ 運営されているポータルサイト「公益法人 information」を通じて 請求すれば誰でも閲覧することができるが、利用者からの個々の請 求について閲覧の可否を判断することなく、請求があれば直ちに閲 覧させている。公益法人の運営の透明性と利用者の利便性を考慮す れば、「請求」という手続を経なくても上記のポータルサイトで直 ちに閲覧することができるようにすべきであり、そのための所要の 法制上の措置を講ずることが必要である。併せて、このためにはポ ータルサイトのシステム変更が必要となるため、開始時期について は留意が必要である。

さらに、法人への信頼を高めるため積極的にガバナンスの向上を 目指す法人が自主的に行う取組を本ポータルサイトに記載できる ようにするなど、ポータルサイトの記載内容の充実を図ることが有 益である。法人が自主的に行う取組の記載として、例えば、行動準 則(チャリティ・ガバナンス・コード)の策定状況や、その自己点 検結果といったものが考えられる。

以上の情報は、法人においても、それぞれのホームページ等により公表を進めていくことが望ましいと考える <sup>10</sup>。

<sup>10</sup> それぞれのホームページ等での公表だけではなく、複数の法人の情報を確認できる共同

# (4) 法人による自主的な取組の促進・支援

これまで、公益法人のガバナンスを強化するために必要と考えられる法令上の制度を中心について述べてきたが、これらが措置されれば直ちにガバナンスが強化されるわけでは決してない。ガバナンス強化の成否は、社員・評議員や役員から実務担当者に至るまでの法人の担い手全員が、それぞれの立場で、役割と責任を自覚し、これらを実践するかどうかにかかっている。

そのためには、行政庁において、<u>例えば以下の方法により、法人</u> のガバナンス強化に向けた自主的な取組を支援すべきである。<u>その</u> 際、あくまで法人による自主的な取組であることから、行政による 強制にはなじまない点は特に留意が必要である。

- イ)法人個々の担い手がガバナンスの確保を図るための行動準則 (チャリティ・ガバナンス・コード)の策定に法人が率先して 取り組むことを促すよう、優良事例を収集・紹介するとともに、 公益法人等が開催する策定のための会議へのオブザーバ参加、 実務上の助言、会議場所の提供など、<u>行政庁は、</u>法人からの求 めに積極的に対応する。
- ロ) 義務がなくても自主的に会計監査人を設置する法人については、そうした事情も勘案して立入検査の必要性を判断するなど、その動機付けづけを図る。
- ハ)評議員会や社員総会といった法律上の手続とは別に、評議員・ 社員と日常的に意見交換する機会を設けるなど、法人運営につ

サイトを法人が立ち上げるといった動きも見られる。

いての執行部と評議員等の円滑な意思疎通を図る優良な取組 事例を収集し、紹介する。

- 二) 外部人材として選任された者も含め、理事や評議員と監事が 連携して適切なガバナンスの確保を図っている優良な取組事 例を収集し、紹介する。
- ホ) 行動準則 (チャリティ・ガバナンス・コード) の策定状況や、 自己点検結果及び不遵守の理由、今後の取組への姿勢等につい てポータルサイトに公表する仕組みを整備する。さらに、そう した公表を行った法人について、一定の評価を行うなど、その 動機付けづけを図る。

# (5) 残余の財産への行政庁の関与

公益法人の財産は、公益目的事業を通じた公益増進に活用されることが期待され、国民からの寄附や税制優遇などによって取得・形成されたものであることから、法人が公益認定を取り消され、又は解散することとなった場合には、その残余の財産は、理事など特定の者に不当に分配されることなく、引き続き公益増進のために活用されることが担保されなければならない。

そこで、現行の公益法人制度においては、公益認定の取消し等の場合、又は解散に伴い清算する場合に残余の財産があるときは、その贈与・帰属先については、国、地方公共団体のほか、類似の事業を目的とする一定の法人とする旨を定款で定めていることを公益認定の基準としている(公益認定法第5条第17号・第18号)。

また、①公益認定の取消し等の場合、「定款の定めに従い」「贈与 に係る書面による契約が成立しないとき」は、国又は地方公共団体 との間で贈与契約が成立したものとみなされること(公益認定法第 30条)等とされ、②解散に伴う清算の場合、清算人は、債権者に対する公告等の期間が経過したときは、遅滞なく、残余の財産の引渡しの見込みを行政庁に届け出なければならない(公益認定法第 26条第2項)とされている。この点に関しては、以下のような事例が見られた。

#### 【事例13】

広い土地を利用した施設の運営を目的とするA公益法人が行政庁から 公益認定取消処分を受けたところ、Aは、引き続き事実上自ら施設を運営 することを目論んで、全く異なる事業を目的とするB公益法人(AとBの 理事同士は旧知の仲)に、Aの残余の財産である土地の所有権移転登記を 行ってしまった。

この事例では、公益認定取消処分を受けた際に、事業に不可欠であった残余の財産の土地を、公益認定取消処分を受けた際に、「類似の事業を目的」としない他の法人に贈与しようとしていた点で、Aの行為は明らかに公益認定法の趣旨を逸脱していたが、法律上、行政庁がこれを阻止する方策は規定されていない(A及びBそれぞれのに対する行政庁の行政指導により、結果的にこの移転登記は抹消された)。

一方で、一般法人である「移行法人」(旧公益法人から一般法人への移行時の純資産相当額を原資に公益目的支出計画を実施して、行政庁の監督を受けている法人)が解散時に保有している残余の財産の他法人への帰属については、認可行政庁の承認を受けなければならないとされている(整備法第130条)。

上記のような事例や移行法人についての規定、さらに、残余の財産が引き続き公益増進のために活用されることが公益法人制度に

とって極めて重要であることを考慮すれば、公益認定の取消し等や解散の際の残余の財産の額や帰属先については、<u>現行の届出のままで良いか、新たな措置が必要か、検討が必要</u>である<sup>11</sup>。

<sup>11</sup> 検討に当たっては、上記の移行法人に係る残余の財産のように行政庁が確認するとともに、透明性の向上を図るなど、不適切な処理を防ぐために行政庁が法律上関与する仕組みの導入も考えられる。

# 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ)」の 発表について(声明)

公益財団法人公益法人協会 理事長 雨宮 孝子

1. 本年12月 日、公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議は、「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ)」を発表した。

本有識者会議は、去る令和元年 12 月 24 日を第 1 回として令和 2 年 11 月 30 日の第 10 回会議まで、都合 10 回の会議を開催し、本最終とりまとめに至ったものであり、まずこの間の関係者の労を多としたい。

特に本年初より発生したコロナウィルス禍の中にあって、略々当初計画通り審議を行い、その間に公益法人関係者等のヒアリング、本年9月から10月にかけて中間とりまとめについてのパブリックコメントを行うなど、一定の手順を尽くしており、その点は評価に値すると考える。

2. しかしながら、そのとりまとめの内容については、令和元年6月21日の閣議決定「経済財政運営と改革の基本方針2019」(別添)を受けたこともあってか、「公益法人のガバナンスの更なる強化等についての検討」が中心であって、その検討の前提となる「新公益法人制度の発足から10年が経過したことを機とした、公益法人の活動の状況等を踏まえ」た問題点についての全般的な調査研究を欠いたことが惜しまれる。

特に上記閣議決定においては、「EBPMをはじめとする行政改革の推進」をうたっているだけに、これを十分に取り入れていない本とりまとめは、表面的な個別の不祥事の例をベースにその対処方法等の議論が性急に行われており、至極残念に思われる。

- 3. そもそも新公益法人制度は、「民間の団体が自発的に行う公益事業の実施が公益の増進のために重要である」(認定法第1条)ことから発足したものであり、ここでは公益法人自らがその責任において公益目的事業を行い、その成果等を世間に公表し、その支援を得るという、自発的なものであった筈である。また自律的・自発的であることがガバナンスの強化にとって一番有効であるという理念に基いて設計されたものでもある。従ってこの理念がまずあって、それを阻害するものがあるとしたら、それへの対処方法がまず検討されるべきであって、結果としての不祥事やそれへの個別の対処方法から検討をはじめるのは、本末転倒であったと思われる。
- 4. さらに公益目的事業の全き執行に必要なガバナンスの強化のためには、法人の内部管理の人材の 充実や外部の専門家の指導や協力等が必要であり、その結果その費用が必要となることも事実であ る。それに対応するためには、公益法人の収益増強や内部留保を中心とした財務の充実が必要であ り、そのために制約となっている現在の法令上の問題点の解決も望まれる。

本とりまとめでは、2.の(1)の①において、「一定以上の規模を有する法人であっても、常勤である職員や理事が少数であり、代表理事や事務局長など特定のものに業務執行が委ねられ、日常的な牽制機能が働きにくくなるような場合には、ガバナンスが損なわれることも考えられる。」と指摘しているが、これへの対処方法が何等示されていない。

当協会では、このことも含意して、かねてより、いわゆる財務三基準の改正を要望している\*。本とりまとめで認識しているこの問題を解決するためにも、この財務三基準の改正の要望の実現が切に望まれるところであり、これにより公益法人が人的ならびに財務的にガバナンスに傾注する余裕ができるような体質となれるよう関係各位に強くお願いしたい。

※下記の改正要望を 2018 年の新公益法人制度施行 10 周年記念シンポジウムで公表している。

- 1. 財務三基準関係の是正と提言
  - ①収支相償の原則の撤廃、寄附金等の収入不算入
  - ②公益目的事業比率-収益事業等の費用計算の一部算入の容認-
  - ③遊休財産額の保有制限-最低3年度分の事業費相当額の容認-

ちなみに、上記改正要望においては、「3.情報公開の拡充と拡大について」を提言しているが、 これについては本とりまとめの「透明性の確保と推進」の中で同趣旨の提言がなされている。

- 5. 以上のとおり、
- (1) 今般の取りまとめは、
- ①検討の範囲が公益法人制度全般の問題に及んでおらず、検討のその順序も手順が前後していること。
- ②個々の問題の検討において、必ずしも十分なエビデンスに基づいたものとなっていないこと。
- ③検討が細部にわたって十分に詰め切ったものとなっていないこと等の問題を内包している。
- (2) しかしながら、今般の取りまとめは公益法人制度施行10年を経て、はじめての大規模な見直し検討であったことは事実であり、これを端緒として、本格的な制度全体の再検討に繋がることが期待される。
- (3) 特に今般のコロナ禍において、次の問題が顕在化しており、早急な対策が必要と考えられることから、ガバナンスの問題ではないが、公益法人制度全体の問題として関係者の真摯な対応を切に望みたい。
- ①事業執行型公益法人の収益悪化
  - →収支相償原則や遊休財産規制の改正・改善により、長・短期的な対応ができるようにする。
- ②財団法人における一般法人法の純資産規制による法人の強制解散制度
  - →一般法人法の改正ないしは運用緩和、又は劣後ローンの取り入れ容認
- ③公益法人の煩雑な事務手続きや各種規制の存在による新たな公益法人の伸び悩み。

以上

#### 【別添】

(参考資料1)

「経済財政運営と改革の基本方針 2019」(令和元年6月21日閣議決定)(抄)

- 第3章 経済再生と財政健全化の好循環
- 2. 経済・財政一体改革の推進等
  - (1) 次世代型行政サービスを通じた効率と質の高い行財政改革
  - ③EBPMをはじめとする行政改革の推進

また、新公益法人制度の発足から 10 年が経過したことから、公益法人の活動の状況等を踏まえ、公益法人のガバナンスの更なる強化等について必要な検討を行う。公益法人としての学校法人制度についても、社会福祉法人制度改革や公益社団・財団法人制度の改革を十分踏まえ、同等のガバナンス機能が発揮できる制度改正のため、速やかに検討を行う。

「経済財政運営と改革の基本方針 2020」(令和2年7月17日閣議決定)(抄)

「経済財政運営と改革の基本方針 2020」は、現下の情勢下では政府として新型コロナウイルス感染症への対応が喫緊の課題であることから、令和3年度概算要求の仕組みや手続をできる限り簡素なものとすることと歩調を合わせ、記載内容を絞り込み、今後の政策対応の大きな方向性に重点を置いたものとしている。「経済財政運営と改革の基本方針 2019」(令和元年6月21日閣議決定)のうち、本基本方針に記載がない項目についても、引き続き着実に実施する。

#### 訪米調査ミッションの状況と検討

#### 1. 訪米調査ミッションの概要

テーマ: ① 米国における小規模法人対策

- ② 統轄庁、中間支援団体並びに非営利法人等との関係
- ③ 非営利法人等における法制、税制、会計の実務とその実態
- ④ その他ガバナンスおよびコロナ対策について

訪問地:ワシントンDC、ニューヨーク

訪問期間:1週間

団 員: <法 学> 溜箭将之(東京大学大学院法学政治学研究科教授)

<社会学> 中島智人(産業能率大学経営学部教授)

<会計学> 金子良太(國學院大学経済学部教授)

上原優子(立命館アジア太平洋大学准教授)

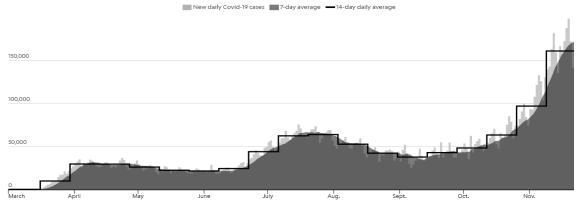
<専門家> 脇坂誠也(脇坂税務会計事務所税理士)

<事務局> 白石喜春(公益法人協会調査部主任)

助成協力:(公財)トヨタ財団、(一財) MRA ハウス

#### 2. 訪米調査ミッション派遣の8月への延期

当初予定していた訪米調査ミッションの2020年7月の派遣を、新型コロナウイルス感染拡大の影響で、2021年3月に延期する措置と取ったが、図に示されているように米国では現在、第3波に見舞われており、①出入国時のそれぞれ2週間の自己隔離の必要性、②現地法人の感染予防のための視察団の受入自粛、③団員の安全性考慮を理由に、2021年8月への更なる延期を決定しました。



#### Note: Counties recording fewer than five days of confirmed cases and having fewer than 10 cases are not shown

#### 3. 訪米調査の日程

2021年8月28日(土)~9月5日(日)

#### 4. 訪問先(案)

<ワシントンDC>

規制当局: Internal Revenue Service

研究機関: Urban Institute、Johns Hopkins University

中間支援団体: Independent Sector、Council on Foundation

現場団体: US-Japan Council、BBB Wise Giving、United States-Japan Foundation、

Japanese American Association、Humentum ほか

<ニューヨーク>

中間支援団体: Candid(GuideStar US & Foundation Center)

現場団体: Philanthropy New York、United States-Japan Foundation、Carnegie Hall、New York Community Trust、Robin Hood Foundation ほか

#### 5. 今後のスケジュール

2021年1月 オリエンテーション(日程、訪問先の確認、勉強会の内容等について検討)

- 2月 第1回勉強会(団員による文献紹介・調査報告) 訪問先候補に対するアポ取り開始
- 4月 第2回勉強会(準備の進捗状況報告、団員による文献紹介・調査報告)
- 6月 第3回勉強会(準備の進捗状況報告、団員による文献紹介・調査報告)
- 7月 第4回勉強会(準備の進捗状況報告、団員による文献紹介・調査報告)
- 8月 第5回勉強会(訪英調査最終調整、団員による文献紹介・調査報告)
- 9月 訪米調査ミッションの派遣(ワシントンDC、ニューヨーク) 第6回勉強会(調査報告書の内容、執筆分担等について検討)
- 12月 訪米調査ミッション調査報告書完成・配布

#### 6. 訪米調査報告書の構成(案)

第1部 調査テーマ別

第1章 小規模法人対策

- ・米国の非営利法人制度の概要
- ・制度的にみた小規模法人対策の現況
- ・小規模法人の制度的・実務的課題

第2章 非営利法人会計の状況

- 非営利法人会計の概要
- ・非営利法人会計の実務
- ・非営利法人会計における小規模法人の特徴

第3章 コロナウイルスへの対応と対策

第2部 米国現地調查訪問記

第3部 資料

以上

# 7

# 第6回調査会

- 1 日 時 2021年1月18日(月)17:00~19:00
- 2 場 所 公益法人協会 10 階会議室
- 3 次 第
  - 1. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の動向
  - 2. 社会福祉法人・学校法人・公益法人会計基準の比較(中田ちず子先生)

# 4 資料

- 1. 公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(中間とりまとめ)に対する 意見募集の結果について(概要)
- 2. パブリックコメントの内容
- 3. 公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ)
- 4. 「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ)」の発表について(声明)
- 5. 社会福祉法人会計基準・学校法人会計基準・公益法人会計基準の比較 ※下線箇所は本報告書にバインドされている資料を指します。

# 公益法人のガバナンスの 更なる強化等のために

(最終とりまとめ)

令 和 2 年 1 2 月 公益法人のガバナンスの更なる 強化等に関する有識者会議

# 目次

はじめに	1
1. 基本認識	3
(1) 公益法人に求められる「ガバナンス」とは何か	3
(2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か	6
2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点と取組の方向性	9
(1)役員や社員・評議員のより一層の機能発揮	9
①役員や評議員における多様な視点の確保	9
②役員に対する社員・評議員の牽制機能の強化	14
③評議員による役員等の責任追及の訴えの提起	16
(2)会計監査人の設置義務付け範囲の拡大	17
①会計監査人による監査の意義	17
②会計監査人の設置義務付け範囲	20
③補助金等の受給と外部監査	21
(3)透明性の確保の推進	22
(4) 法人による自主的な取組の促進・支援	24
(5) 残余の財産への行政庁の関与	25

# 参考資料

- ・「経済財政運営と改革の基本方針 2019」(令和元年6月21日閣議決定)(抄)
- ・「公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議の開催について」 (令和元年11月22日付け内閣府特命担当大臣(規制改革)決定)
- ・公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議 委員
- 開催実績
- ヒアリング先
- ・各論点及びヒアリング等における主な発言(未定稿)
- ・「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために (中間とりまとめ)」に関する パブリックコメント (意見募集手続) の結果について

#### はじめに

個人の価値観が多様化し、社会のニーズが多岐にわたる中、行政部門や民間営利部門だけでは社会のニーズを満たし、課題に対応することが難しくなっている。そうした状況に対応し、多様なサービスを提供することができる存在として、自由で自発的な活動に根差す民間非営利部門が、我が国の社会経済システムの中で果たすべき役割は重要さを増している。

現行の公益法人制度は、こうした状況を踏まえ、いわゆる「公益法人制度改革関連三法」(一般社団法人及び一般財団法人に関する法律(平成18年法律第48号。以下「一般法人法」という。)、公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律(平成18年法律第49号。以下「公益認定法」という。)及び一般社団法人及び一般財団法人に関する法律及び公益社団法人及び公益財団法人の認定等に関する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律(平成18年法律第50号。以下「整備法」という。))が平成20年12月に施行されて導入された。

これより前、旧公益法人の根拠規定は民法(明治 29 年法律第 89 号)に置かれており、法人の設立許可と指導監督は各主務官庁が担うとされていたが、不適切に運営されている法人の存在や、公益性の判断基準の不明確さと不統一が指摘されるようになった。

このような問題点を是正し、公益の増進と活力ある社会の実現に 資することを目的として、法人は登記により「一般法人」として簡便 に設立できることとし、これらのうち法定された基準を満たすもの を、民間有識者からなる合議制の第三者機関の関与の下で「公益法人」 として認定し監督するという、新たな制度が導入されたのである。 それ以来 10 年以上が経過し、現行制度が安定して運用され、一定の定着が進んでいる。一方で、ガバナンスの不全を来している法人による不祥事も複数発生しており、こうした事態により、公益法人制度が持つ高い社会的信用が失われ、他の公益法人に影響が及ぶ事態も懸念される。

本有識者会議の構成員は、このような状況の中、内閣府特命担当大臣のもとに参集し、令和元年 12 月 24 日以来、公益法人のガバナンスの更なる強化等について鋭意検討を重ねてきた。この報告書は、公益法人のガバナンスに関する基本認識を明らかにするとともに、その改善の方向性を提言するものである。

今後、この提言を踏まえた制度・運用の見直し方策が実現し、公益 法人の組織体制と事業活動の改善・充実につながり、「民による公益 の増進」が一層促進されることを期待する。

# 1. 基本認識

現行の公益法人制度の導入から 10 年以上が経過した。これまで、制度が安定して運用され、一定の定着が進んでおり、公益法人は自立した存在として、さまざまな民間公益活動を担っている。一方で、ガバナンスに関する課題も指摘されるようになっている。また、近年、株式会社や社会福祉法人においても、ガバナンスの強化に向けた制度改正が行われている。これらを踏まえ、高い志を持つ公益法人が、国民全体の理解・支援に支えられて、持続的に事業を実施することができるよう、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、公益法人のガバナンスに関する制度の更なる改善や、法人の自主的・自律的な取組を一層促す運用の工夫などについて検討を行うものである。

# (1) 公益法人に求められる「ガバナンス」とは何か

公益認定法は、民間の団体が自発的に行う公益を目的とする事業の実施が公益の増進のために重要となっていることにかんがみ、当該事業を適正に実施し得る公益法人を認定する制度を設けるとともに、公益法人による当該事業の適正な実施を確保するための措置等を定め、もって公益の増進及び活力ある社会の実現に資することを目的としている。

公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の人々の利益のために公益目的事業を実施する存在であり、社会的な信頼確保が特に重要である。そのため、各法人が自らの活動について国民全体に向けて積極的に説明や情報開示を行うことで透明性を確保することや、「公益法人としてのガ

バナンス」を確保することが求められている。

ここで、「ガバナンス」については、明確な定義・説明が、必ず しも確立されていないことから、公益法人のガバナンスを考える 上では、この点を明らかにすることが先決である。

本有識者会議は、公益法人の運営に「ガバナンスが効いている」とは、以下の三つの要素から成り立つと考えた。

その第一は、法令遵守を当然の前提として、自らに相応しい規範を定め、明らかにし、これを守るという点である。ここにいう「規範」には、定款や法人運営のための各種規程(例えば役職員報酬規程、助成対象選考規程)、法人における個々の担い手の行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)などがあるが、これらは、法令に則っていることは当然として、時代の変化やその時々の社会の要請等に応じた適切なものであることが、常に求められる。

その上で、社員・評議員や役員から実務担当者に至るまでの法 人の担い手全員が、それぞれの役割を果たす上で、常にこれら規 範に立ち返る必要がある。これが、「ガバナンス」の言わば「形式 面」である。

一方で、規範を定め、明らかにし、これを形式的に守ってさえいれば「ガバナンスが効いている」とは、必ずしも言えない。例えば、ある法人で、特定の理事が自らの判断で支出した過剰な額の交際費が、その理事に指示された職員により指示のまま計算書類に計上され、計算書類は、交際費の恩恵にあずかった理事らから成る理事会でその適切性がチェックされることもなく承認され、通り一遍の説明だけで社員総会・評議員会で承認されてしまったとする。この場合、一般法人法や公益認定法に基づく法人運

営の手続規定など規範そのものに直ちに反しているとまでは必ずしも言えないものの、このような法人に「ガバナンスが効いている」と言えないことは、衆目が一致するところであろう。

このような場面で「ガバナンスが効いている」状態とは、規範を守ることは大前提としつつ、法人の担い手全員が、それぞれの役割を適切に果たしていると認められるよう常に行動し、求められた場合には自己の行動について法人の内外において説明責任を十分に果たしていることではないか。これが、「ガバナンス」の言わば「実質面」である。

三つ目の要素は、不祥事の予防・発見・事後対応の仕組みが確立されていることである。このことは、上記二つとの関係で言えば、規範を整備してこれを守り、又は説明責任を十分に果たすための仕組みを確立することを意味する。すなわち、まずは自己点検と是正により、不祥事の予防・発見を期すとともに、それでもなお不祥事が起きた場合、違法・不当な状態の解消、事実関係の把握・原因の究明、関係者の処分、役員を含めた責任の所在の明確化、再発防止といった一連の措置を速やかに講じることが不可欠である。このような日常の業務運営から不祥事の際の対応といった一連の対応を国民全体の信頼を得て適切に行うためには、より積極的に外部の視点を導入していくことが求められる。

本有識者会議は「ガバナンス」の要点を以上のように捉え、公益法人が形式面、実質面及び不祥事に係る対応のいずれにおいても「ガバナンス」を確保することができるよう、制度や運用の工夫について検討を重ねた。

# (2) なぜ今ガバナンスの強化が必要か

公益法人は、「民による公益」を担う中心的な存在であり、高い志を持ち、不特定かつ多数の人々の利益につながるような様々な活動を展開することが期待されている存在であり、公益法人制度は、そうした法人を国民全体で支援しようとするものと言える。すなわち、公益認定を受けることにより、公益法人は税制上の優遇措置の適用を受けることができ、また、「公益社団法人」又は「公益財団法人」という名称を独占的に使用することとなり、公益認定を受けていない法人と明確に区別されることから、寄附等の社会的支援が受けやすくなるものである。

こうした制度において、公益法人は、国民全体の支援を受けるにふさわしい存在として、事業の実施、組織運営、情報開示等について一定の事項を遵守することが求められているとともに、行政庁は、必要な限度において、立入検査や報告徴収、勧告、命令といった監督措置を講ずることとされている¹。

公益法人にガバナンスが効いてこそ、国民は安んじて寄附その他の支援を法人にすることができ、法人においてその支援が適正かつ有効に活かされることで更なる支援を呼び込む、という好循環がもたらされ、公益認定法が目指す「民による公益の増進」による「活力ある社会の実現」に資することができるとともに、更には社会における寄附文化の醸成に寄与することもできる。反対に、公益法人のガバナンスが損なわれた場合、寄附者や支援者、事業によるサービスの利用者・受益者など法人外部の関係者を始

<sup>1</sup> これらの監督措置は、公益認定等委員会又は都道府県の合議制の機関が自ら実施したり、その答申や勧告を受けて行政庁が実施するなどとされており、民間有識者の判断に基づいて行われる仕組みとなっている。

め社会全般からの信頼を失い、法人そのものの存続に関わる事態 に陥るばかりか、サービスの利用者・受益者に大きな損害をもた らすことにもなりかねず、更には、公益法人制度の持つ高い社会 的信用が失われ、他の公益法人に影響が及ぶ事態も懸念される。 法人の運営が適正に行われることは、それぞれの法人だけの問題 ではなく、公益法人制度に対する信頼性が確保されるためにも重 要である。

また、近年、公益法人の組織運営の基盤となる一般法人法が参考としている会社法(平成17年法律第86号)に基づく株式会社や、公益法人と同様に非営利法人である社会福祉法人においても上場会社等への社外取締役の選任の義務付け、一定の事業規模以上の社会福祉法人への会計監査人<sup>2</sup>による監査の義務付けなどガバナンスの強化に向けた制度改正が行われており、公益法人においても、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、このような動向を踏まえることが必要である。

本有識者会議は、このような公益法人の実態や関連する他の法人類型における動向も踏まえ、高い志を持つ公益法人が、国民全体の理解・支援に支えられて、持続的に事業を実施することができるよう、以下のとおり、公益法人のガバナンスに関する制度の更なる改善や、法人の自主的・自律的な取組を一層促す運用の工夫が必要である、との結論に達した。

これを実効あらしめるためには、公益法人制度の改善と運用の 工夫を車の両輪として取り組むとともに、これらによって法人の 自主性が損なわれることがないよう、十分に配慮しなければなら

<sup>&</sup>lt;sup>2</sup> 会計監査人は、公認会計士又は監査法人でなければならないとされている(社会福祉法 人に加え、公益法人、一般法人、株式会社等においても同じ。)。

ない。

2. 公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する論点と取組の方向性

# (1)役員や社員・評議員のより一層の機能発揮

# ①役員や評議員における多様な視点の確保

これまで述べてきたようなガバナンスの効いた法人運営を行っていくためには、公益法人に設置される各機関がそれぞれの役割<sup>3</sup>と責任をきちんと認識し、これを果たすことが不可欠であり、行政庁は、この点について、あらゆる機会を捉えて周知・啓発を続ける必要がある。

しかしながら、現行の公益法人制度の下で、以下のとおり、これらの役割と責任が十分果たされずにガバナンスが損なわれ、行政庁が監督措置を講じるに至った事例が見られる。

#### 【事例1】

事業の関係者を中心に構成されていた理事会の判断で社員の資格を停止して社員総会での議決権行使を妨げるとともに、長期にわたり、法人関係者が他法人から受給した謝金を、代表理事が集金して簿外の資金として使用しており、他の理事や監事も知りながら放置していた。その結果、法人は公益認定を取り消された。

<sup>3</sup> 理事は、法人を代表し、法令、定款、社員総会の決議を遵守し、法人のため忠実にその職務を行わなければならず(一般法人法第77条、第83条及び第197条)、理事会の構成員として、法人の業務上の意思決定に参画し、代表理事等の業務執行を監視する役割を担う。監事は、理事及び職員に事業の報告を求め、業務・財産の状況を調査し、理事の職務の執行を監査することとされている(一般法人法第99条及び第197条)。また、評議員は、財団法人において定款の下で法人の基本的意思を決定する機関である評議員会の構成員であり、評議員会による法人の基本的な業務執行体制(理事・監事等の選解任(一般法人法第63条第1項、第176条及び第177条))や業務運営の基本ルール(定款の変更(一般法人法第200条))の決定等を通じ、理事や監事の業務執行を牽制・監督する役割が求められている。

#### 【事例 2 】

法人化以前から事業の関係者である同一メンバーでのみ理事会を構成 し、法人運営を代表理事に一任しており、イ)関係者への暴言・暴力事案 に対応しない、ロ)公益認定以来、複数年度にわたり社員総会を開催せず、 行政庁には開催しているとの虚偽の報告を提出、ハ)代表理事が、開催していない理事会・社員総会の議事録を偽造、などの不適切な運用に及んだ。 その結果、法人は公益認定を取り消された。

#### 【事例3】

理事が複数選任されていたものの、長年にわたって業務を特定の理事に 一任して責任を放棄してきたため、定足数不足で実際には開催されなかっ た理事会・評議員会を開催したものとして事業報告に記載したほか、経費 を私的に使用するなどの不適切な運用に及んだものであり、法人に対して、 報告要求がされた。

#### 【事例4】

理事も監事も自らを仲間内の団体の世話人と認識しており、職員による 横領事件が起きたにもかかわらず、損失補てん計画も再発防止策も満足に 策定できず、また、一部の職員が、本来社員であるはずの相当数の者を議 決権のない「準会員」として取り扱っていることを、代表理事を含め複数 の理事が知っていたにもかかわらず、これを放置していたものであり、法 人に対して、報告要求がされた。

これらの事例に共通して見られる要因としては、特定の者による 違法・不当な行為に対して、効果的な牽制が働かなかった点が挙げ られる。複数任命されている理事や評議員などが本来の役割を果た していれば、違法・不当な行為を予防し得たと考えられ、仮に不正 が行われた場合でも、事態に適切に対処するとともに再発を防止す ることにより、行政庁が監督措置を講じるに至ることはなかったは ずである。

上記のような事例において、理事会や評議員会に期待される効果 的な牽制が働かなかった要因としては、理事や評議員が、法人の組 織やその事業に関わってきた「身内」ばかりで占められ、違法・不当な行為の適否を、客観的・第三者的な視点から判断することがなかったことが大きいものと考えられる。また、一定以上の規模を有する法人であっても、常勤である職員や理事が少数であり、代表理事や事務局長など特定の者に業務執行が委ねられ、日常的な牽制機能が働きにくくなるような場合には、ガバナンスが損なわれることも考えられる。

また、公益法人の理事や監事、評議員が事実上関係者を中心に構成されていた法人において、事例 $1\sim4$ に加えて以下のような事例も見られた。

#### 【事例5】

理事には各加盟団体の代表者が、評議員には各団体の事務職員などが選任されており、評議員会が理事会を牽制・監督できなかった。この法人は、評議員会が開催できない事態や、加盟団体から指摘された組織運営やコンプライアンス上の改善が不十分であったことが問題となり、法人は外部の理事及び外部の評議員を選任した。

#### 【事例 6 】

評議員は都道府県の加盟団体代表で構成され、法人の活動分野以外の者が入っていない。この法人は、法人関係者による暴力問題に組織として対処できなかったことや、不適正・不透明な会計慣行を放置したことが問題となり、法人は外部の理事の選任や評議員会の構成の見直しを行った。

#### 【事例7】

公益認定申請時に法人の監事であった者が、配偶者を後任の監事とし、 自らは法人の理事に就任している。この法人は、寄附を受けた財産を公益 目的事業に使用せず、法人の評議員が代表を務める他法人に無償で貸与し ていたことが問題となり、法人に対して、報告要求がされた。

#### 【参考事例】

行政庁の監督措置を受けた法人において、唯一学識経験者として選任されていた評議員が当該法人のガバナンスの回復に尽力した。

以上の事例から、公益法人の各機関が期待される機能を一層発揮する上で、法人外部からの視点を取り入れることの重要性を改めて確認することができる。こうしたことから、公益法人が、その内部の牽制機能を高め、ガバナンスを効かせた運営や事業活動を行う方策としては、業務執行への牽制・監督・監査の機能を担う理事、監事及び評議員のうち、それぞれ、少なくとも一人については、法人外部の人材から選任することが有効であり、法制上の措置としては、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案と考えられる。また、評議員は第三者が関与して選任する方法を採るべきとすることや、理事及び監事と同様に、評議員に占める同一親族等関係者又は同一団体関係者の割合について制限を設けることについて、検討することも考えられる。

なお、現行の公益法人制度では、理事・監事のそれぞれについて、 同一親族等関係者又は同一団体関係者の割合に係る制限が設けられているが、将来的には、理事、監事及び評議員の合計数に占める 割合について同様の制限を設けることについても、検討することが 考えられる。もちろん、法人のガバナンスは、このような外部人材 を選任すれば直ちに確立される訳ではなく、上記1(1)のとおり、 評議員や役員から実務担当者に至るまでの法人の担い手全員の自 覚が不可欠であることから、上記のような外部人材の活用は、2(4) に後述する法人の自主的な取組とあいまって効果が発揮されることは言うまでもない。

また、いかなる人材であれば「法人外部の人材」と言えるかについては、私立学校法(昭和24年法律第270号)の理事又は監事に係る規定(第38条第5項)や会社法の社外取締役の定義(第2条

第 15 号)、株式会社東京証券取引所の「有価証券上場規程」(平成 19 年 11 月 1 日)やスポーツ庁の「スポーツ団体ガバナンスコード <中央競技団体向け>」(令和元年 6 月 10 日)も参考に検討するべきである $^4$ 。

このような外部人材活用の仕組みは、本来は、法人の規模の大小に関わらず必要と考えられるが、小規模な法人の事業や運営の実態なども踏まえ、まずは、一定規模以上の法人に限り求めることとし、この範囲は、その後の監督状況等を踏まえて見直すこととすべきである。また、この範囲については、「外部からの視点の導入」という観点から、後述する会計監査人の設置義務付け範囲を踏まえて設定することも考えられる。

なお、この仕組みは、上記の基準を満たす者を、理事、監事又は 評議員としてそれぞれ少なくとも一人を選任し、業務執行の牽制・ 監督・監査に外部の視点を入れようとする趣旨である。このため、 将来的に、例えば、理事、監事及び評議員の員数の合計の一定割合 を外部人材とすることについて検討することまでを否定するもの ではない。また、現在でも上記要件を既に充たしている多くの法人 に、更に追加で一人を選任することを求めるものではない。さらに、 これら外部性のある理事等については、他の理事等と同様、固有の

<sup>4</sup> 例えば、以下の観点などが考えられる。

<sup>・</sup>過去の一定期間から現在に至るまで、法人(又はその子法人など法人と関係の強い主体)の業務執行役員・従業員ではない。

<sup>・</sup>その法人を主要な顧客とする者(又はその者の業務執行者)ではない。

<sup>・</sup>その法人の主要な顧客(又はその者の業務執行者)ではない。

<sup>・</sup>その法人の事業分野に長期間携わってきた者ではない。(法人の事業分野との関係に 係る観点であり、当該法人そのものとの関係ではないことに鑑み、運用に必要な留意 点等について更に検討を行う必要がある。)

<sup>・</sup>上記に該当する者の近親者ではない。

役職名、権限、責任を設けるか否か、報酬の有無などは、法人の判 断に委ねられるべきである。

# ②役員に対する社員・評議員の牽制機能の強化

社員・評議員のより一層の機能発揮のためには、上記①のように 役員や評議員に外部からの視点を確保することに加え、社員・評議 員について、役員に対する牽制機能を強化することも有効であるも のと考えられる。

社員については、設立時は2名以上必要とされている(一般法人 法第10条第1項参照)が、設立後に1名になったとしても、法人 は解散しないものとされ、評議員については、3名以上でなければ ならない(一般法人法第173条第3項)。

また、公益法人においては、全理事で構成する理事会は必置の機関であり(一般法人法第90条第1項及び第170条並びに公益認定法第5条第14号ハ)、理事会設置法人においては、理事は3名以上でなければならない(一般法人法第65条第3項及び第177条)。

公益法人のガバナンスが有効に機能するためには、社員総会又は 評議員会において、それぞれに属させられた役員の選任及び解任の 権限などを適切に行使し、役員に対する牽制機能を発揮することに より、法人の適正な運営を確保する必要がある。

この点に関連して、現行の社会福祉法人制度においては、評議員の人数は定款で定めた理事の人数を超える数でなければならないとされ(社会福祉法(昭和26年法律第45号)第40条第3項)、理事は6名以上でなければならないとされている(同法第44条第3

項)<sup>5</sup>。また、社会福祉法人の理事については、かつては定数が3名以上と法定され、通知において6名以上という取扱いとされていたところ、社会福祉法等の一部を改正する法律(平成28年法律第21号)により、法律において、6名以上と規定されたものであるが、これは、社会福祉法人の適正な運営を確保する観点から、内部統制を実効性あるものとする必要性が考慮されたものである。

これらのことに照らし、公益法人内部の牽制機能を高める方策として、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、<u>社員及び</u> <u>評議員の人数を定款で定めた理事の人数を超えるものとすること</u> <u>など一定の人員を確保することは有効</u>であり、法制上の措置として は、この点を公益認定基準の一つに追加することも一案と考えられる。

ただし、公益法人の規模・様態は様々であり、例えば、元々多くの理事を擁する法人にあっては、「理事の人数を超えること」を絶対的な要件とすることで、むしろ、社員総会・評議員会の運営が困難となるなど、役員に対する牽制機能を発揮するという本来の目的が果たされないおそれがあること、また、社員については、そもそもその増員を図ることに相当の困難を伴う場合があると考えられることに留意する必要がある。

なお、社員の役員に対する牽制機能の強化という観点からは、社員そのものの在り方についての議論もあり得るが、社団の社員については、法人格を構成する要素であり、「内部」「外部」という考え方には、そもそも馴染まない点に留意を要する。

<sup>5</sup> 学校法人制度においては、評議員は理事の定数の二倍を超える数でなければならないとされ (私立学校法第 41 条第 2 項)、理事は 5 名以上でなければならないとされている (同 法第 35 条第 1 項)。

# ③評議員による役員等の責任追及の訴えの提起

役員に対する社員・評議員の牽制機能に関して、②に加えて、社 団法人については、社員が法人を代表して役員等(理事、監事又は 会計監査人)の責任を追及する訴えを提起することができるとされ ている(一般法人法第 278 条)。その目的は、これらの者による違 法行為を抑制して法人の自律的なガバナンスを高める点にある。

一方で、財団法人の評議員については、この仕組みは設けられていない。その理由としては、社団法人が、社員から構成された団体に法人格が付与されたものであるのに対し、財団法人は、一定の財産に法人格が付与されたものであり、財団法人の評議員と法人との間には委任関係があるに過ぎず、評議員が、法人の人的な構成要素である社団法人の社員とは性格を異にするためであるとされている。

社員と評議員には、このような、社団法人と財団法人の成り立ちに由来する性格上の差異はあるものの、それぞれにより構成される社員総会、評議員会はいずれも、定款変更の決議(一般法人法第146条、第200条第1項)、理事・監事の選解任(同法第63条第1項、第70条第1項、第177条)、計算書類の承認(同法第126条第2項、第199条)、理事の法令・定款違反に対する差止請求(同法第88条第1項、第197条)などの権限が付与されており、これらを通じて法人の業務執行を牽制・監督する役割としては、両者に共通している。

公益法人は、公益目的事業を通じて社会における公益を増進することが期待され、税制優遇も認められていることから、一般社団法人や一般財団法人と比べより高い水準の自律的なガバナンスが求められている。このような公益法人にあって、社員総会と評議員会

がいずれも、業務執行の牽制・監督という同様の役割を担う以上、 社員と評議員との間には上記のような性格上の差異があることを 踏まえつつ、公益財団法人の評議員にも、公益社団法人の社員と同 様に、役員等の責任追及の訴えを提起することができる権限が付与 される方向で検討すべきである。

検討に当たっては、評議員と法人が委任関係に立つことを踏まえ、 法人が定款によって、役員等の責任を追及する訴訟の追行権を評議 員に授権することを公益認定基準の一つに追加することも、一案と 考えられる。

# (2) 会計監査人の設置義務付け範囲の拡大

# ①会計監査人による監査の意義

上記2(1)のとおり、公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の者の利益のために公益目的事業を実施する存在である。そのため、公益法人が、公益目的事業実施のために国民から寄附等を受けて取得、形成した財産は、公益目的事業のために使用、処分される必要があり(公益認定法第18条)、公益目的事業に関する会計と収益事業等に関する会計は区分して経理することとされ(同法第19条)、公益目的事業に使用すべき財産が適正に使用されていることを確認できるように措置されている。

公益目的事業に使用すべき財産の使用及び会計処理が適切に行われているか、厳正なチェックを行うことは、国民に対する説明責任を果たし、公益目的事業の受益者を保護するために特に重要であ

る。このため、一般法人とは異なり<sup>6</sup>、会計監査人を置いていることが公益認定の基準とされている(公益認定法第5条第12号)。

しかしながら、会計監査人を置いていることを認定基準とするとしても、一定の費用負担を伴う会計監査人の監査を全ての法人に義務付けることは適当ではなく、一定の基準に達する法人のみに義務付けることが適当とされ、法人の規模、監査費用の負担とその管理費としての性質から生じる公益目的事業比率への影響などが考慮され、収益 1,000 億円以上、費用・損失 1,000 億円以上、負債 50 億円以上のいずれかに該当する公益法人については、会計監査人の設置が義務付けられることとなった 7 (公益認定法第 5 条第 12 号ただし書、同施行令第 6 条)。

一方で、会計監査人が置かれていない法人において、会計事務が 特定の理事や職員に委ねられ、また、実務に関する知見の不足や監 事が十分機能しない場合など日常的な牽制機能の欠如もあり、不適 切な処理や不正が発生したことにより、法人が経理的基礎を失って 公益認定が取り消されるばかりでなく、社会的信用が失墜して多数 の利用者に損害を与える事態にまで発展した事例も生じている。

#### 【事例8】

遺族に代わって葬儀や納骨を支援するサービスなどを提供する法人に おいて、このようなサービスのために利用者から予め払い込まれた預託金 を、弁護士など第三者が管理するとして公益認定を受けていたにもかかわ

<sup>6</sup> 一般法人は、最終事業年度に係る貸借対照表の負債の部に計上した額の合計額が 200 億円以上である大規模一般法人に、会計監査人による監査が義務付けられている。なお、会計監査人は、公認会計士又は監査法人でなければならないとされている (一般法人に加え、公益法人、社会福祉法人、株式会社等においても同じ。)。

<sup>7</sup> 旧公益法人制度においては、資産額が 100 億円以上若しくは負債額が 50 億円以上又は 収支決算額が 10 億円以上の公益法人は、公認会計士等による監査を受けることが要請さ れていた(公益法人の監督体制の充実等について(平成 13 年 2 月 9 日公益法人等の指導 監督等に関する関係閣僚会議幹事会申合せ))。

らず、法人自らが管理し、しかもこれを高額な執務室の賃料や役員への各種手当などに流用して、多額の不足額を生じさせた。その結果、法人は経理的基礎を失って公益認定を取り消され、サービスが受けられなくなった利用者に対し、高額な預託金を返還することもできなくなり、大きな損害を与えた。

この事例では、一連の不適切な運用が代表理事の恣意的な判断で 主導されたものであることから、職員による対処は全く期待できず。 日常的に業務に関わらない非常勤理事や、監事・評議員では、計算 書類の中に埋没した個々の運用を見抜くことも困難であった。この ほか、会計処理を巡っては、以下のような不適切な事例も発生して いる。

#### 【事例9】

寄附を受けた財産を公益目的事業に使用せず、法人の評議員が代表を務める他法人に無償で貸与していたことが問題となり、法人に対して、報告要求がされた。

#### 【事例10】

使途不明の経費や特定の理事が私的に使用したと見られる経費があり、 この理事が法人名義の多数の簿外口座を開設して個人的に使用していた ことが問題となり、法人に対して、報告要求がされた。

#### 【事例11】

特定の理事が接待交際費等に要した費用を、法人会計・公益目的事業会 計に不適正に計上していたことが問題となり、法人に対して、報告要求が された。

#### 【事例12】

支出を一任されていた代表理事夫婦が、計算書類の作成を会計事務所に「丸投げ」し、誤った書類作成の責任をこの事務所に転嫁していたものであり、計算書類等の不整合等について、法人に対して、報告要求がされた。

これらの事例は、いずれも、会計監査人からの指導や、その監査 を受けなければならないという牽制効果により防止できた可能性 もあったものと考えられる<sup>8</sup>。

# ②会計監査人の設置義務付け範囲

上記①のとおり、現行の会計監査人の設置義務付け範囲は、法人の規模、監査費用の負担とその管理費としての性質から生じる公益目的事業比率への影響などを考慮して定められたものである。

平成30年時点で、会計監査人を設置しているのは350法人、全9,561法人に占める比率は約3.7%となっている。このうち、義務付け要件に該当する法人は164法人で、全法人のうち約1.7%となっている。また、この設置割合を経年でみると、ほぼ変わらずに推移している。

会計監査人の設置義務付け範囲を他の非営利法人類型について 見てみると、社会福祉法人については、現在、収益 30 億円超又は 負債 60 億円超とされているが(社会福祉法第 37 条、同施行令第 13 条の3)、この基準は、制度の円滑な導入を図るために置かれたも のであり、関係者の制度への理解が進み、体制が整備されるのに伴 い、収益 10 億円超又は負債 20 億円超にまで段階的に引き下げられ ることとされている(社会福祉法等の一部を改正する法律の施行に 伴う関係政令の整備等及び経過措置に関する政令等の公布につい て(平成 28 年 11 月 11 日付け厚生労働省社会・援護局長通知))。

以上見てきたように、会計監査人による監査は、法人の説明責任

<sup>8</sup> 会計監査人の設置と行政庁の監督との関係を見てみると、平成27年4月から令和2年3月までに、会計処理に関し内閣府から報告要求や勧告を受けた法人は24法人で、このうち、会計監査人を設置していた法人は1法人であった。

の履行を支援し、強化する等の効力を有しているものと考えられること、上記①のような不適切な事例も発生し、国民に対する説明責任の重要性も増していること、上記1(2)のとおり、高い志を持つ公益法人が、引き続き国民全体の理解・支援に支えられて活動を担うことが重要であり、国民の公益法人への信頼をより一層高める観点で、他の非営利法人の動向も考慮して、会計監査人の設置義務付け範囲を拡大すべきである。

一方で、会計監査人の設置には一定の費用を要することも事実であり、会計監査人の設置義務付け範囲の拡大については、社会福祉法人における動向も注視するとともに、日本公認会計士協会など関係者と協議しつつ、段階的に対応していく必要がある。また、会計監査人の設置義務付け範囲の拡大に当たっては、一定の準備期間を確保する必要がある。

なお、現行の義務付け範囲に係る基準については、上記のとおり 収益、費用・損失及び負債とされているところ、公益法人の特性を 踏まえた新たな基準を検討・設定できないかとの指摘もあった。た だし、その際は、他の非営利法人の基準との関係や、現行の基準と の関係性などについての整理が求められることにも留意が必要で ある。

# ③補助金等の受給と外部監査

国等から一定規模以上の補助金等を受給している場合には、義務付け要件に達していなくても会計監査人の設置を義務付けるか否か %については、ヒアリングにおいて、義務付け要件に関わらず任

<sup>9</sup> 学校法人においては、財務計算に関する書類に、公認会計士又は監査法人の監査報告書 を添付しなければならないものとされているが、補助金の額が1,000万円に満たない場合

意監査も含め何らかの外部監査を受けるのは当然と考えている公益法人も見られた一方で、地方公共団体から財政的援助を受けている法人については、既に補助金検査や所管課の監査等を受けているという指摘もあった。補助金等を受給している場合の外部監査については、補助金を受ける場合の要件とすることや、補助金等の性質に応じて義務付けるといった方法も考えられるところ、公益法人による補助金の受給動向を注視し、問題の発生状況に応じ、このような場合の会計監査人の設置の義務付けについて、引き続き検討することとすべきである。

# (3) 透明性の確保の推進

公益法人は、税制上の優遇措置や国民からの寄附を受け、不特定かつ多数の者の利益のために公益目的事業を実施する存在であることから、法人自らが適切な情報開示を行い、その透明性を高めることは、公益法人制度の基本の一つとして位置付けることができる。具体的には、公益法人は、定款、社員・評議員・理事・監事の名簿、事業報告書、計算書類、事業計画書、収支予算書などの書類<sup>10</sup>を法人の事務所に備え置き、何人からの閲覧請求にも応じるとともに、行政庁に提出しなければならず(公益認定法第21条及び第22条第1項)、行政庁は、提出を受けたこれらの書類について請求があった場合には、閲覧又は謄写させなければならない(公益認定法第22条第2項)とされている。

であって所轄庁の許可を受けたときは、この限りでないとされている(私立学校振興助成法(昭和50年法律第61号)第14条第3項、昭和51年4月8日付け文部事務次官通達)。

<sup>10</sup> 会計監査人の監査を受けている場合には、会計監査報告などが附属明細書として含まれる。

これらの書類については、閲覧者にとって法人の事業や財務の状況が理解しやすいものとなるよう、「定期提出書類の手引き」を法人に示すことによりその透明性の向上を図っている。この「手引き」については、今後とも、法人の監督状況等を踏まえ、必要な改善に取り組むべきである。

また、これらの情報は、現在、内閣府のホームページ上で設置・運営されているポータルサイト「公益法人 information」を通じて請求すれば誰でも閲覧することができるが、利用者からの個々の請求について閲覧の可否を判断することなく、請求があれば直ちに閲覧させている。公益法人の運営の透明性と利用者の利便性を考慮すれば、「請求」という手続を経なくても上記のポータルサイトで直ちに閲覧することができるようにすべきであり、そのための所要の法制上の措置を講ずることが必要である。併せて、このためにはポータルサイトのシステム変更が必要となるため、開始時期については留意が必要である。

さらに、法人への信頼を高めるため積極的にガバナンスの向上を 目指す法人が自主的に行う取組を本ポータルサイトに記載できる ようにするなど、ポータルサイトの記載内容の充実を図ることが有 益である。法人が自主的に行う取組の記載として、例えば、行動準 則(チャリティ・ガバナンス・コード)の策定状況や、その自己点 検結果といったものが考えられる。

以上の情報は、法人においても、それぞれのホームページ等により公表を進めていくことが望ましいと考える<sup>11</sup>。

<sup>11</sup> それぞれのホームページ等での公表だけではなく、複数の法人の情報を確認できる共同 サイトを法人が立ち上げるといった動きも見られる。

# (4) 法人による自主的な取組の促進・支援

これまで、公益法人のガバナンスの強化に必要と考えられる法令 上の制度について述べてきた。しかし、これらが措置されれば直ち にガバナンスが強化されるわけではない。ガバナンス強化の成否は、 社員・評議員や役員から実務担当者に至るまでの法人の担い手全員 が、それぞれの立場で、役割と責任を自覚し、これらを実践するか どうかにかかっている。

そのためには、行政庁において、<u>例えば以下の方法により、法人</u> のガバナンス強化に向けた自主的な取組を支援すべきである。その際、あくまで法人による自主的な取組であることから、行政による 強制にはなじまない点は特に留意が必要である。

- イ) 法人がガバナンスの確保を図るための行動準則 (チャリティ・ガバナンス・コード) の策定に率先して取り組むことを促すよう、優良事例を収集・紹介するとともに、公益法人等が開催する策定のための会議へのオブザーバ参加、実務上の助言、会議場所の提供など、行政庁は、法人からの求めに積極的に対応する。
- ロ)義務がなくても自主的に会計監査人を設置する法人について は、そうした事情も勘案して立入検査の必要性を判断するなど、 その動機付けを図る。
- ハ) 評議員会や社員総会といった法律上の手続とは別に、評議員・ 社員と日常的に意見交換する機会を設けるなど、法人運営につ いての執行部と評議員等の円滑な意思疎通を図る優良な取組 事例を収集し、紹介する。
- ニ)外部人材として選任された者も含め、理事や評議員と監事が

連携して適切なガバナンスの確保を図っている優良な取組事 例を収集し、紹介する。

ホ)行動準則(チャリティ・ガバナンス・コード)の策定状況や、 自己点検結果及び不遵守の理由、今後の取組への姿勢等につい てポータルサイトに公表する仕組みを整備する。さらに、そう した公表を行った法人について、一定の評価を行うなど、その 動機付けを図る。

### (5) 残余の財産への行政庁の関与

公益法人の財産は、公益目的事業を通じた公益増進に活用されることが期待され、国民からの寄附や税制優遇などによって取得・形成されたものであることから、法人が公益認定を取り消され、又は解散することとなった場合には、その残余の財産は、理事など特定の者に不当に分配されることなく、引き続き公益増進のために活用されることが担保されなければならない。

そこで、現行の公益法人制度においては、公益認定の取消し等の場合、又は解散に伴い清算する場合に残余の財産があるときは、その贈与・帰属先については、国、地方公共団体のほか、類似の事業を目的とする一定の法人とする旨を定款で定めていることを公益認定の基準としている(公益認定法第5条第17号・第18号)。

また、①公益認定の取消し等の場合、「定款の定めに従い」「贈与に係る書面による契約が成立しないとき」は、国又は地方公共団体との間で贈与契約が成立したものとみなされること(公益認定法第30条)等とされ、②解散に伴う清算の場合、清算人は、債権者に対する公告等の期間が経過したときは、遅滞なく、残余の財産の引渡しの見込みを行政庁に届け出なければならない(公益認定法第26

条第2項)とされている。この点に関しては、以下のような事例が 見られた。

### 【事例13】

広い土地を利用した施設の運営を目的とするA公益法人が行政庁から 公益認定取消処分を受けたところ、Aは、引き続き事実上自ら施設を運営 することを目論んで、全く異なる事業を目的とするB公益法人(AとBの 理事同士は旧知の仲)に、Aの残余の財産である土地の所有権移転登記を 行ってしまった。

この事例では、公益認定取消処分を受けた際に、事業に不可欠であった残余の財産の土地を、「類似の事業を目的」としない他の法人に贈与しようとしていた点で、Aの行為は明らかに公益認定法の趣旨を逸脱していたが、法律上、行政庁がこれを阻止する方策は規定されていない(A及びBそれぞれに対する行政庁の行政指導により、結果的にこの移転登記は抹消された)。

一方で、一般法人である「移行法人」(旧公益法人から一般法人への移行時の純資産相当額を原資に公益目的支出計画を実施して、行政庁の監督を受けている法人)が解散時に保有している残余の財産の他法人への帰属については、認可行政庁の承認を受けなければならないとされている(整備法第130条)。

上記のような事例や移行法人についての規定、さらに、残余の財産が引き続き公益増進のために活用されることが公益法人制度にとって極めて重要であることを考慮すれば、公益認定の取消し等や解散の際の残余の財産の額や帰属先については、現行の届出のままで良いか、新たな措置が必要か、検討が必要である<sup>12</sup>。

<sup>12</sup> 検討に当たっては、上記の移行法人に係る残余の財産のように行政庁が確認するととも に、透明性の向上を図るなど、不適切な処理を防ぐために行政庁が法律上関与する仕組み

2020 (令和2) 年12月25日

「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ)」の 発表について(声明)

> 公益財団法人公益法人協会 理事長 雨宮 孝子 公益財団法人さわやか福祉財団 理事長 清水 肇子 公益財団法人助成財団センター 理事長 山岡 義典

1. 本年 12 月 25 日、公益法人のガバナンスの更なる強化等に関する有識者会議は、「公益法人のガバナンスの更なる強化等のために(最終とりまとめ)」を発表した。

本有識者会議は、去る令和元年 12 月 24 日を第1回として令和2年 11 月 30 日の第 10 回会議まで、都合 10 回の会議を開催し、本最終とりまとめに至ったものである。

その間に公益法人関係者等のヒアリング、本年9月から10月にかけて中間とりまとめについてのパブリックコメントが行われた。これらの意見を踏まえて議論がさらに重ねられる中で、「民による公益の増進」の促進を目的とするという、公益法人の活動の基本の視点が盛り込まれてきた点は評価したい。

2. しかしながら、そのとりまとめの内容については、令和元年6月21日の閣議決定「経済財政運営と改革の基本方針2019」(別添)を受けたこともあってか、「公益法人のガバナンスの更なる強化等についての検討」が中心であって、その検討の前提となる「新公益法人制度の発足から10年が経過したことを機とした、公益法人の活動の状況等を踏まえ」た問題点についての全般的な調査研究を欠いたことが惜しまれる。

特に上記閣議決定においては、「EBPMをはじめとする行政改革の推進」をうたっているだけに、これを十分に取り入れていない本とりまとめは、表面的な個別の不祥事の例をベースにその対処方法等の議論が性急に行われており、至極残念に思われる。

3. そもそも新公益法人制度は、「民間の団体が自発的に行う公益を目的とする 事業の実施が公益の増進のために重要」(認定法第1条)であることから発足 したものであり、ここでは公益法人自らがその責任において公益目的事業を 行い、その成果等を世間に公表し、その支援を得るという、自発的なものであ った筈である。

また自律的・自発的であることがガバナンスの強化にとって一番有効であるという理念に基いて設計されたものでもある。従ってこの理念がまずあって、それを阻害するものがあるとしたら、それへの対処方法がまず検討されるべきであって、結果としての不祥事やそれへの個別の対処方法から検討をはじめるのは、本末転倒であったと思われる。

4. さらに公益目的事業の全き執行に必要なガバナンスの強化のためには、法人の内部管理の人材の充実や外部の専門家の指導や協力等が必要であり、その結果その費用が必要となることも事実である。それに対応するためには、公益法人の収益増強や内部留保を中心とした財務の充実が必要であり、そのために大きな制約となっている現在の法令上の問題点の解決が早急に望まれる。

本とりまとめでは、2. の(1)の①において、「一定以上の規模を有する法人であっても、常勤である職員や理事が少数であり、代表理事や事務局長など特定の者に業務執行が委ねられ、日常的な牽制機能が働きにくくなるような場合には、ガバナンスが損なわれることも考えられる。」と指摘しているが、これへの対処方法が何等示されていない。

私たちは、このことも含意して、かねてより、いわゆる財務三基準の改正を要望している\*\*。本とりまとめで認識しているこの問題を解決するためにも、この財務三基準の改正の要望の実現が最優先で望まれるところであり、これにより公益法人が人的ならびに財務的にガバナンスに傾注する余裕ができるような体質となれるよう関係各位に強くお願いしたい。

- ※「新公益法人制度施行 10 周年記念シンポジウム」(2018 年)で3項目の提言からなる大会宣言を採択しているが、その中で下記を提言している。
  - 1. 財務三基準関係の是正と提言
    - ①収支相償の原則の撤廃、寄附金等の収入不算入
    - ②公益目的事業比率-収益事業等の費用計算の一部算入の容認-
    - ③遊休財産額の保有制限-最低3年度分の事業費相当額の容認-

ちなみに、上記大会宣言においては、「3.情報公開の拡充と拡大について」を提言しているが、これは本とりまとめの「透明性の確保と推進」の中で同趣旨の提言がなされており、これについては全幅の賛意を表するものである。

### 5. おわりに

(1) 今般の取りまとめは、新公益法人制度施行10年を経て、はじめての大規

模な見直しであったことは事実であり、これを端緒として、本格的な制度全体 の再検討を行うことを強く望むものである。

- (2) 特に今般の取りまとめは、上述のように下記の問題点を内包していることから、この内容を最終のものとしてではなく、問題提起として扱い、本格的な議論につなげるようにされたい。
  - ① 検討の範囲が公益法人制度全般の問題に及んでおらず、検討のその順序も手順が前後していること。
  - ② 個々の問題の検討において、必ずしも十分なエビデンスに基づいたものとなっていないこと。
  - ③ 個別の論点の議論が十分尽くされておらず、検討が細部にわたって十分に詰め切ったものとなっていないこと。※
    - ※特にア.言葉の定義が曖昧なものが散見されること、イ.改正が法律によるものか、ガイドラインに上るか不明であることなど一義的に明確でないこと等については、特に留意して明確にされたい。
- (3) 特に今般のコロナ禍において、次の問題が顕在化しており、早急な対策が 必要と考えられること、ならびに公益法人制度全体の問題を内包するもので あることから、関係者の早急な対応を切に望みたい。
  - ① 事業執行型公益法人の収益悪化
    - →収支相償原則や遊休財産規制の改正・改善により、長・短期的な対応が できるようにする。
  - ② 財団法人における一般法人法の純資産規制による法人の強制解散制度 →一般法人法の改正ないしは運用緩和、又は劣後ローンの取り入れ容認
  - ③ 公益法人の煩雑な事務手続きや各種規制の存在による新たな公益法人の伸び悩み。

以上

### 【別添】

(参考資料1)

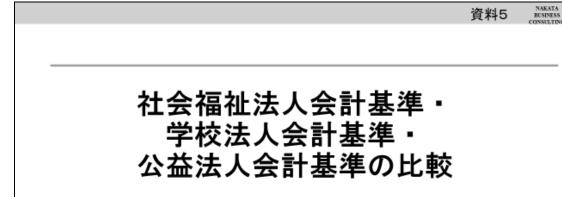
「経済財政運営と改革の基本方針 2019」(令和元年6月21日閣議決定)(抄) 第3章 経済再生と財政健全化の好循環

- 2. 経済・財政一体改革の推進等
  - (1)次世代型行政サービスを通じた効率と質の高い行財政改革
  - ③EBPMをはじめとする行政改革の推進

また、新公益法人制度の発足から 10 年が経過したことから、公益法人の活動の状況等を踏まえ、公益法人のガバナンスの更なる強化等について必要な検討を行う。公益法人としての学校法人制度についても、社会福祉法人制度改革や公益社団・財団法人制度の改革を十分踏まえ、同等のガバナンス機能が発揮できる制度改正のため、速やかに検討を行う。

### 「経済財政運営と改革の基本方針 2020」(令和2年7月17日閣議決定)(抄)

「経済財政運営と改革の基本方針 2020」は、現下の情勢下では政府として新型コロナウイルス感染症への対応が喫緊の課題であることから、令和3年度概算要求の仕組みや手続をできる限り簡素なものとすることと歩調を合わせ、記載内容を絞り込み、今後の政策対応の大きな方向性に重点を置いたものとしている。「経済財政運営と改革の基本方針 2019」(令和元年6月21日閣議決定)のうち、本基本方針に記載がない項目についても、引き続き着実に実施する。



2021年1月18日

公認会計士・税理士 中田 ちず子

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド1



	1 会	計基準	
	社会福祉法人	学校法人	公益法人
基準	社会福祉法人会計基準 (厚生労働省令第79 号)	学校法人会計基準 (昭和46年4月1日 文部省令第18号)	公益法人会計基準 (平成20年4月11 日内閣府認定等委員会)
取扱い指 針等	「社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の取扱いについて」(平成28年3月31日付3局長連名通知) 「社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の留意事項について」		公益法人会計基準 の運用指針(平成 20年4月11日内閣 府認定等委員会)
	(平成28年3月31日付4 課長連名通知)		

スライド3



スライド4

			NAKA BUSIN CONSUL
	2	計算書類	
	社会福祉法人	学校法人	公益法人
作成根拠法令	【計算関係書類監査】	私立学校振興助成法第14第1項	·認定法第21条②、第23
	・社会福祉法第45条の28		条
	第2項第1号		・法人法第123条
	<ul><li>社会福祉法施行規則第</li></ul>		·整備法第121条(移行法
	2条の30第1項		A)
	【財産目録監査】		
	・社会福祉法第45条の19		
	第2項		
	<ul><li>社会福祉法施行規則第</li></ul>		
	2条の22		
計算書類の種類	資金収支計算書	資金収支計算書	キャッシュ・フロー計算
			書
	事業活動計算書	事業活動収支計算書	正味財産増減計算書
	貸借対照表	貸借対照表	貸借対照表
提出先	所轄庁	所轄庁	行政庁
	(厚生労働省)	(文部科学省)	(内閣府)
	(都道府県・市)	(都道府県)	(都道府県)
作成目的	事業活動の透明性の向上	助成金適正使用の監視	公益法人の健全なる運営
		予算管理による資金不足防止	に資するため
		教育水準維持向上を目的とする	
		財産保全の監視	

スライド5



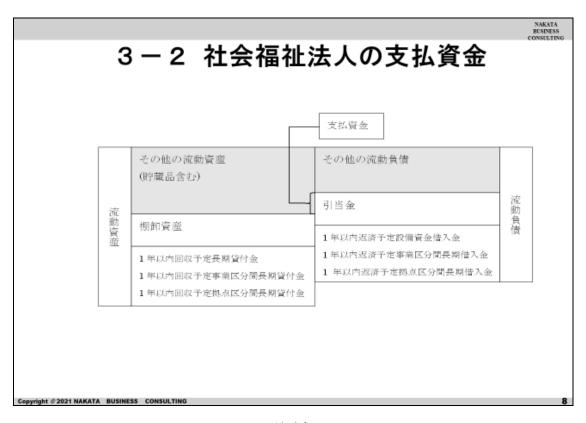
スライド6

	3 貨	<b>[金収支計算書</b>	co E
	社会福祉法人	学校法人	公益法人
名称	資金収支計算書	資金収支計算書	キャッシュ・フロー計算書
目的	資金収支計算書は、当該会計	当該会計年度の諸活動に対応す	キャッシュ・フロー計算制
	年度における全ての支払資金	るすべての収入及び支出の内容	は、当該事業年度における
	の増加及び減少の状況を明瞭	並びに当該会計年度における支	すべてのキャッシュ・フ
	に表示するものでなければな	払資金の収入及び支出のてん末	ローの状況を明りょうに割
	らない。	を明らかにする(学校法人会計	示するものでなければなら
	(社会福祉法人会計基準第12	基準第6条)	ない。
	条)		(公益法人会計基準第4-1
資金範囲	支払資金	支払資金(現金及びいつでも引	現金及び現金同等物(企業
	支払資金残高は流動資産及び	き出すことのできる預貯金)	会計と同等)
	流動負債の差額とする。	(学校法人会計基準第6条)	(公益法人会計基準第4-3
	(固定資産又は固定負債から		
	振り替えられた流動資産又は		
	流動負債、引当金及び棚卸資		
	産(貯蔵品を除く)を除		
	<.)		
	(社会福祉法人会計基準第13		
	条)		

スライド7

3-1	資金収支計算書	の区分
社会福祉法人 区分 ・事業活動による収支 ・施設整備等による収支 ・その他の活動による収支 (社会福祉法人会計基準第15 条)	学校法人 【資金収支計算書】 資金収入の計算 ・当該会計年度における支払資金の収入 ・前期末未収入金 資金支出の計算 ・当該無末前公金 ・当該無末前払金 ・前期末未払金 ・前期末未払金 ・期末未払金 ・期末未払金 ・ができるでは、一部では、一部では、一部では、一部では、一部では、一部では、一部では、一部	公益法人 【キャッシュ・フロー計算書】 ・事業活動によるキャッシュ・フロー ・投資活動によるキャッシュ・フロー ・財務活動によるキャッシュ・フロ (公益法人会計基準第4-2)

スライド8



スライド9

## 3-3 社会福祉法人の資金収支計算書の区分

1. 事業活動による収支(基準16①)

経常的な事業活動による収支

受取利息配当金収入・支払利息支出を含む

- 2. 施設整備等による収支(基準16②)
  - 一固定資産取得及び売却に係る収支
  - 二施設整備のための補助金、寄附金及び借入金収入、並びに償還金支出

設備関係は借り入れも含めすべて施設整備等により支出となる

- 3. その他の活動による収支(基準16③)
  - 一長期運営資金の借入及び返済
  - 二積立資産の積立及び取崩し
  - 三投資有価証券の購入及び売却
  - 四事業活動による収支及び施設整備等による収支に属さない収支

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 3-4 学校法人の活動区分資金収支計算書

### 活動区分資金収支計算書

資金収支計算書を3つの活動区分に区分して記載したものである。

① 教育活動による資金収支

「② 施設整備等活動による資金収支」、「③ その他の活動による資金収支」を除いたものをいう。

収支のうち②③以外のもの

② 施設整備等活動による資金収支 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動に係る資金収 入及び資金支出をいう。

③ その他の活動による資金収支

財務活動(資金調達及び資金運用に係る活動)のほか、収益事業に係る活動、 預り金の受け払い等の経過的な活動に係る資金収入及び資金支出、並びに 過年度修正額をいう。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

10

スライド 11

NAKATA BUSINESS

## 事業活動(収支)計算書・正味財産増減計算書

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTIN

NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 4 事業活動(収支)計算書· 正味財産増減計算書

	社会福祉法人	学校法人	公益法人
名称	事業活動計算書	事業活動収支計算書	正味財産増減計算書
目的	事業活動計算書は、当該会計	・次に掲げる活動に対応する事業活動	正味財産増減計算書は、当該事業年度における
	年度における全ての純資産の	収入及び事業活動支出の内容を明らか	正味財産のすべての増減内容を明りょうに表示
	増減の内容を明瞭に標示する	にする	するものでなければならない。(公益法人会計基
	ものでなければならない。	一 教育活動	準第3-1)
	(社会福祉法人会計基準第19	二 教育活動以外の経常的な活動	
	条)	三 前二号に掲げる活動以外の活動	
		・基本金組入額を控除した諸活動に対	
		応する全ての事業活動収入及び事業活	
		動支出の均衡の状態を明らかにする	
		(学校法人会計基準第15条)	

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド 13

		活動(収支)計 :財産増減計算	
区分	社会福祉法人 ・サービス活動増減の部 ・サービス活動外増減の部 ・特別増減の部 ・繰越活動増減差額の部	学校法人 ・教育活動収支 ・教育活動外収支 ・教育活動外収支 ・特別収支 基本金組入前当年度収支差額 △基本の組入額合計 当年度収支差額	公益法人  1 一般正味財産の部  1. 経常常域の部  (1) 経常常常開用  評価損益常常期経常増減  (2) 経常費所  評価損益常増減  (3) 経常外理  当期に 地域  (4) 経常外域  (5) 経常外質  (6) 経常外質  (7) 経常外質  (7) 経常外質  (8) 経常外質  (8) 経常外質  (9) 経常外質  (1) 経常外質  (1) 経常外質  (2) 経経常  (2) 経経常  (2) 経経常  (3) 経常  (4) 経常  (5) 経常  (5) 経済  (6) 経済  (7) 経済  (7) 経済  (8) 経済  (9) 経済  (1) 経済  (1) 経済  (2) 経済  (2) 経済  (3) 経済  (4) 経済  (5) 経済  (5) 経済  (6) 経済  (7) 経済  (7) 経済  (8) 経済  (9) 経済  (9) 経済  (1) 経済  (1) 経済  (1) 経済  (2) 経済  (2) 経済  (3) 経済  (4) 経済  (5) 経済  (5) 経済  (6) 経済  (7) 経済  (7) 経済  (7) 経済  (8) 経済  (8) 経済  (9) 経済  (9) 経済  (9) 経済  (9) 経済  (1) 経済  (1) 経済  (2) 経済  (2) 経済  (3) 経済  (4) 経済  (5) 経済  (6) 経済  (7) 経済  (7
収支均衡	収支均衡の考え方はない	学校法人会計特有の考え方	<b>Ⅲ正味財産期末残高</b> 収支相償

スライド 14

## 4-1社会福祉法人 繰越活動増減差額の部

事業活動計算書 (H×1年4月1日~H×2年3月31日 . . . . . . . . . . . 当期活動增減差額①  $\times \times \times$ 4.繰越活動増減差額の部 前期繰越活動增減差額②  $\times \times \times$ 当期末繰越活動増減差額③=①+②  $\times \times \times$ 基本金取崩額④  $\times \times \times$ その他の積立金取崩額⑤  $\times \times \times$ その他の積立金積立額⑥  $\times \times \times$ 次期繰越活動増減差額⑦=③+④+5-⑥  $\times \times \times$ 



繰越活動増減差額の部とは、繰越活動増減差額の増加・減少を記載する場所である。 繰越活動増減差額とは、企業でいえば繰越利益剰余金に相当するものである。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

14

スライド 15

NAKATA BUSINESS CONSULTIN

### 4-2 学校法人の事業活動収支計算書

- (1) 事業活動収支計算書
  - ① 事業活動収支計算の目的(基準15)

当該会計年度の次に掲げる3つの活動に対応する事業活動収入及び事業活動支出の内容を明らかにするとともに、基本金組入額を控除した当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事業活動支出の均衡の状態を明らかにするため、事業活動収支計算を行う。

- (i)教育活動
- (ii)教育活動以外の経常的な活動
- (iii)それ以外の活動

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

15

### 4-2 学校法人の事業活動収支計算書

- (1) 事業活動収支計算書
  - ② 事業活動収支計算の区分
  - (i)教育活動

経常的な事業活動収支のうち、教育活動外収支に係る事業活動収支を除いたもの

- (ii)教育活動以外の経常的な活動 経常的な財務活動及び収益事業に係る活動に係る事業活動収支
- (iii)特別収支 特殊な要因によって一時的に発生した臨時的な事業活動収支

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

16

スライド 17

NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 4-2 学校法人の事業活動収支計算書

- (1) 事業活動収支計算書
  - ② 事業活動収支計算の区分
  - (ii)教育活動外収支
    - 「・経常的な財務活動(資金調達・資産運用)に係る事業活動収支
    - ・収益事業に係る活動に係る事業活動収支
    - ⇒教育活動以外の経常的な活動に係る事業活動収支である。

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

### 4-2 学校法人の事業活動収支計算書

- (1) 事業活動収支計算書
  - ② 事業活動収支計算の区分

(iii)特別収支

特殊な要因によって一時的に発生した臨時的な事業活動収支

- 資産売却差額
- 施設設備寄付金
- 現物寄付
- 施設設備補助金
- 資産処分差額
- 過年度修正額 であり、教育活動収支の管理経費で処理する。
- ・災害損失(資産処分差額のうち災害によるもの) 🤉
- ・デリバティブ取引解約に伴う損失又は利益
- •退職給与引当金特別繰入額

災害損失は、暴風、洪水、高潮、地震、大火 その他の異常な現象により生じる損失。 盗難、事故、通常の火災や災害対応の復旧 や原状回復のための支出は教育活動収支で 処理する。

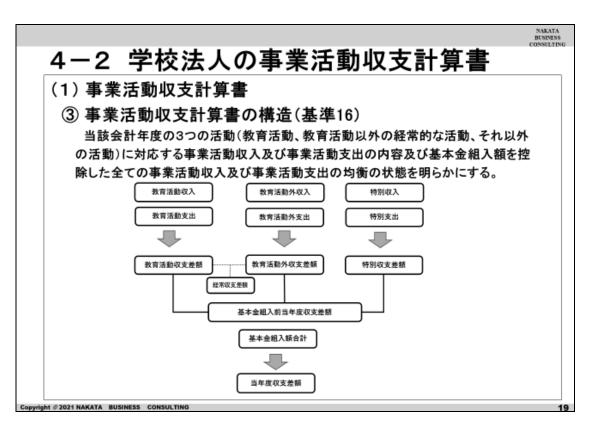
№ 限定列挙であり、金額の多寡は問わない

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

1

スライド 19

補助金返還額は過年度に確定した補助金の返還



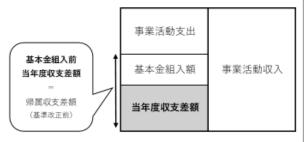
### 4-2 学校法人の事業活動収支計算書

- (2)事業活動収支均衡の考え方
  - ④ 基本金組入前当年度収支差額の表示

### 事業活動収支計算書の基本構造

1	事業活動収入
2	事業活動支出
3=1-2	基本金組入前当年度収支差額
4	△基本金組入額
5=3+4	当年度収支差額
	前年度繰越収支差額
	基本金取崩額
	翌年度繰越収支差額
	翌年度繰越収支差額

### 基本金組入前当年度収支差額と 当年度収支差額



Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

20

スライド21

NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 4-2 学校法人の事業活動収支計算書

- (2)事業活動収支均衡の考え方
  - ④ 基本金組入前当年度収支差額の表示

基本金組入れ後の収支状況に加えて、基本金組入前の収支状況も表示することとした(基準第16条第3項関係)。

学校法人の安定的な経営のためには、必要な資産相当分を基本金と して差し引いた翌年度繰越収支差額が均衡すべきであると考えられている。

このような長期的な収支の均衡を確保するためには、翌年度繰越収支 差額が示されることにより達成でき、さらに、基本金組入前当年度収支 差額を表示することで、毎期、基本金組入れ余力がどの程度あるのかと いう収支バランスを見ることもできる。

基本金組入前当年度収支差額は企業会計の純利益に相当し、これを明示することによって、法人全体の経営状況を明らかにすることができる。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド22



スライド 23

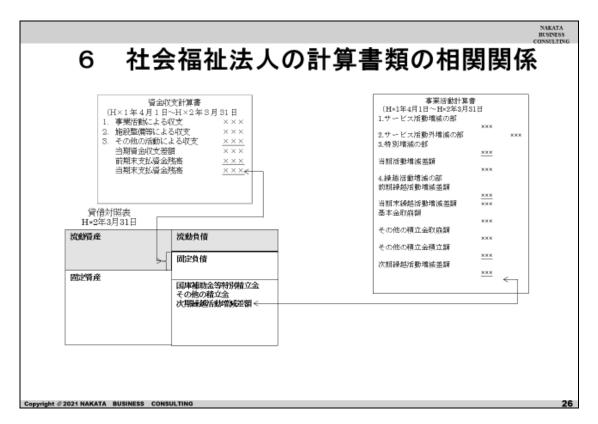
			NAKA' BUSINI CONSUL	
	5 貸借対照表			
	社会福祉法人	学校法人	公益法人	
目的	貸借対照表は、当該事業年度末現在における全ての資産、負債及び純資産の状態を明瞭に表示するものでなければならない。 (社会福祉法人会計基準第25条)	- 10-00-00-00-00-00-00-00-00-00-00-00-00-0	貸借対照表は、当該事業年度 末現在におけるすべての資産 負債及び正味財産の状態を明 りょうに表示するものでなけ ればならない。 (公益法人会計基準第2-1)	
区分	・資産の部 流動資産 固定資産(基本財産、その他固定 財産) ・負債の部 流動負債 固定産の部 基本金(第一号~三号基本金) 国庫補助金等特別積立金 次明繰越活動増減差額 (社会福祉法人会計基準第26条)	・資産の部 固定資産 流動資産 ・負債の部 固定負債 流資産の部 基本金 無越収支差額 前会計年度末の額と対比して記載 する (学校法人会計基準第32条)	・資産の部 流動資産 固定で、基本財産、特定 資産、その他固定資産) ・負債動負債 固定時財産の部 基金 ・企工味財産 一般法人会計基準第2-2、名 益法人会計基準2-2、名	
表示方法	流動性配列法 (社会福祉法人会計基準別表第三)	固定性配列法	流動性配列法 (運用指針13 (様式))	

スライド 24

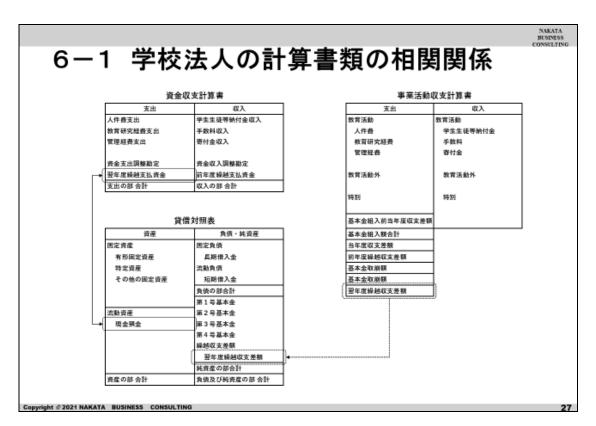
5 貸借対照表 社会福祉法人 公益法人 学校法人が、その諸活動の計画に基 ・正味財産 純資産 ・基本金 区分 社会福祉法人が事業開始等に当たって財源とし づき必要な資産を継続的に保持する 貸借対照表における資産合 て受け入れた寄附金の額を計上するものとするために維持すべきものとして、その 計額と負債合計額の差額。 ①第一号基本金:社会福祉法人の設立並びに施 事業活動収入のうちから組み入れた 正味財産の部は、指定正味 設の創設及び増築等のために基本財産等を取得金額を基本金とする(学校法人会計 財産及び一般正味財産に区 すべきものとして指定された寄附金の額 基準第29条) 分される。(基準2 - 2) ②第二号基本金:前号の資産の取得等に係る借 ①第一号基本金:学校法人が設立当 正味財産の部については、 入金の元金償還に充てるものとして指定された 初に取得した固定資産で教育の用に 寄附者等から受け入れた財 寄附金の額 供されるものの価額又は新たな学校 産に対する法人の受託責任 3第三号基本金:施設の創設及び増築時等に運の設置若しくは既設の学校の規模の を明確化するため、寄附者 転資金に充てるために収受した寄附金の額 拡大もしくは教育の充実向上のため 等の意思によって特定の目 に取得した固定資産の価額 国庫補助金等特別積立金 的に使途が制限されている 社会福祉法人が施設及び設備の整備のために国2第二号基本金:学校法人が新たな 寄附を受けれた部分を「指 地方公共団体等から受領した補助金、助成金、 学校の設置又は既設の学校の規模の 定正味財産」、指定正味財 交付金等(第22条第4項において「国庫補助 拡大若しくは教育の充実向上のため 産以外を「一般正味財産」 に将来取得する固定資産の取得に充 として表示することとして 金等」という。)の額を計上するものとする。 その他の積立金 てる金銭その他の資産の額 いる。 将来の特定の目的の費用又は損失の発生に備え ③第三号基本金:基金として継続的 るため、社会福祉法人が理事会の議決に基づき に保持し、かつ、運用する金銭その 事業活動計算書の当期末繰越活動増減差額から 他の資産の額 横立金として積み立てた額を計上するものとす 4第四号基本金: 恒常的に保持すべ る. き資金として別に文部科学大臣の定 (社会福祉法人会計基準第6条及び社会福祉法) める額 人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運 用上の取扱い11) Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド25

計算書類の相関関係等



スライド27

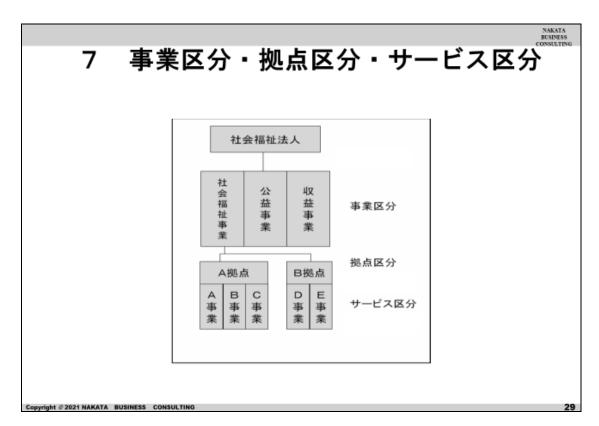


スライド28

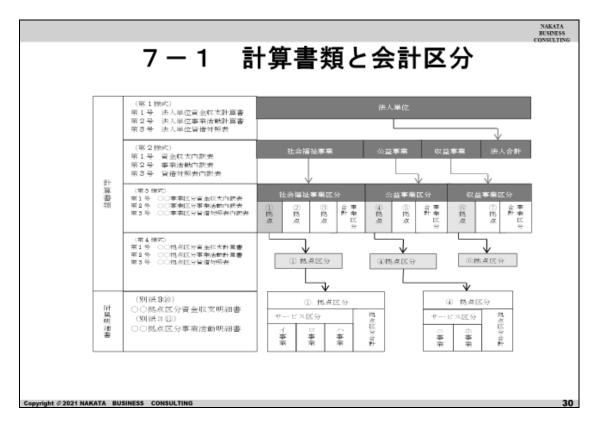
## 社会福祉法人の会計処理・表示の特徴

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド 29



スライド30



スライド31



スライド32

### 8 基本金

### 1. 1号基本金

- 第1号基本金とは社会福祉法人の設立並びに施設の創設及び増築等のために基本財産等を取得すべきものとして指定された寄附金の額をいう。
- ・設備の更新、改築等に当たっての寄附金は基本金に含めない(課長通知 14(1)ア)。
- ・地方公共団体から無償又は低廉な価額により譲渡された土地、建物の評価額(又は評価差額)は、寄附金とせずに、国庫補助金等に含めて取扱う(課長通知14(1)ア)。

### 2. 2号基本金

第2号基本金とは資産の取得等に係る借入金の元金償還に充てるものとして指定された寄附金の額をいう。

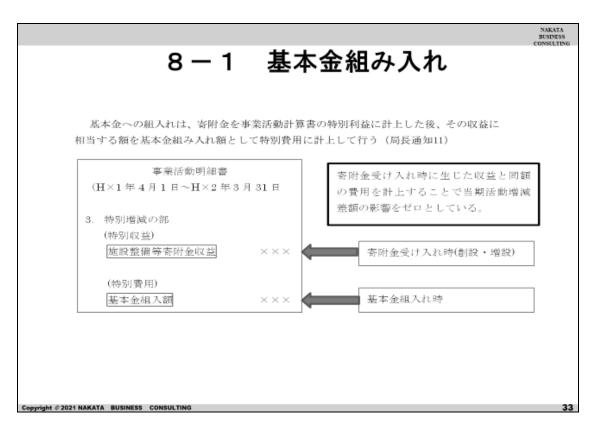
### 3. 3号基本金

第3号基本金とは施設の創設及び増築時等に運転資金に充てるために 収受した寄附金の額をいう。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

32

スライド33



## 8-2 基本金の取崩し

基本金の取崩しは、下記の場合に行われる(局長通知12)

- ① 事業の一部又は全部を廃止し、かつ
- ②基本金組入対象となった基本財産又はその他固定資産が廃棄され又は売却 された場合

事例) ○○事業を廃止し、当該施設の建物(取得価額15,000,000 帳簿価額6,000,000) を取り壊した。なお、当該建物に関して、基本金5,000,000が組み込まれていた。

2707 34 07	8 -8-40 C	( 23-7-32-0, 000	·, · · · · · · · · · · · · · · · · · ·	- 7-0
	(借方)		(貸方)	
PL	建物売却損・処分損	BS	建物	
(特別費用)	6, 000, 000	(資産)		6,000,000
BS	基本金	PL	基本金取崩額	
(純資産)	5, 000, 000	(繰越活動		5,000,000
		増減差額)		

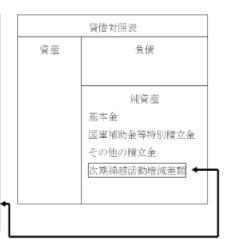
Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

34

スライド35

# 8-3 社福法人 繰越活動増減差額の部

事業活動計算書 (H×1年4月1日~H×2年3月31日 . . . . . . . . . . . 当期活動增減差額①  $\times \times \times$ 4.繰越活動増減差額の部 前期繰越活動增減差額②  $\times \times \times$ 当期末繰越活動増減差額③=①+② 基本金取崩額④  $\times \times \times$ その他の積立金取崩額⑤  $\times \times \times$ その他の積立金積立額⑥  $\times \times \times$ 次期繰越活動增減差額 3=3+4+5-6  $\times \times \times$ 



繰越活動増減差額の部とは、繰越活動増減差額の増加・減少を記載する場所である。 繰越活動増減差額とは、企業でいえば繰越利益剰余金に相当するものである。

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

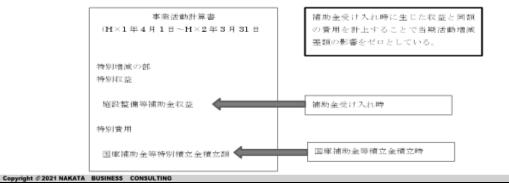
35

## 9 国庫補助金等特別積立金の積立て

会計基準第6条第2項に規定する国庫補助金等特別積立金として以下のものを計上する。(局長通知10)

- ①施設及び設備の整備のために国及び地方公共団体等から受領した補助金、 助成金及び交付金等
- ②設備資金借入金の返済時期に合わせて執行される補助金等のうち、施設整備時においてその受領金額が確実に見込まれており、実質的に施設整備事業又は設備整備事業に対する補助金等に相当するもの

積立



スライド37

NAKATA BUSINESS

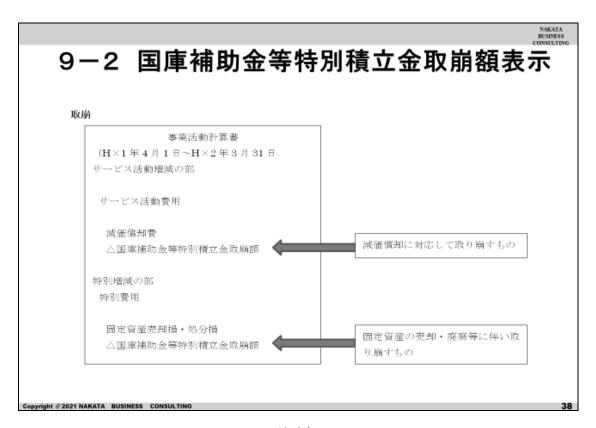
## 9-1 国庫補助金等特別積立金の取崩し

国庫補助金等特別積立金は下記の場合に取崩す。

- イ 国庫補助金等により取得した資産について減価償却が行われた場合
- ロ 国庫補助金等により取得した資産が廃棄され又は売却された場合
- ハ 設備資金借入金の返済時期に合わせて執行される補助金のうち、施設整備時又は設備整備時においてその受領金額が確実に見込まれており、 実質的に施設整備事業又は設備整備事業に対する補助金等に相当する ものとして積み立てられた国庫補助金等特別積立金について、償還補助 総額を基礎として支出対象経費(主として減価償却費をいう)の期間費用計 上に対応して取崩す場合(局長通知15(2)イ)

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

37



スライド39



スライド 40

### 10 学校法人会計の概要と特徴

### ① 総額主義

計算書類に記載する金額は、総額を表示するものとされている。貸借対照表の表示については、純額表示は認められない。

### (例外)純額をもって表示することができる

- ・経過的な収支(預り金に係る収支など)
- ・教育活動に付随する活動に係る収支(食堂売店、寄宿舎、キャンプ、 体育会、スクールバス等の補助活動に係る収支)



- 補助活動が収入超過=補助活動収入
- 〃 支出超過=補助活動支出

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

40

スライド 41

NAKATA BUSINESS

## 10 学校法人会計の概要と特徴

### ②固定性配列法

学校法人の主要な財産は、校地、校舎、教育研究用機器備品等の基本財産である固定資産から構成されることから、資産の部、 負債の部ともに固定資産又は固定負債が先に表示され、次いで 流動資産又は流動負債が表示される固定性配列法がとられる。

③ 定額法による減価償却 減価償却資産の減価償却の方法は、定額法によるものとする。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

41

### 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

### (1) 資金収支計算書

学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の諸活動に対応する すべての収入及び支出の内容並びに当該会計年度における支払 資金(現金及びいつでも引き出すことができる預貯金をいう。以下 同じ。)の収入及び支出のてん末を明らかにするため、資金収支 計算を行なう(基準6)。

すなわち、<u>当該会計年度中の実際の収入支出に限らず、当期の活動に対応する限り、発生主義を取り入れて、前期又は翌期において収入支出されたものも含めて明らかにする</u>ことを要請している。

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

42

スライド 43

NAKATA BUSINESS

### 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

(2) 資金収入調整勘定・資金支出調整勘定

資金収入調整勘定とは、収入のマイナス勘定をいい、資金支出調整勘定とは、 支出のマイナス勘定をいう。

- ① 資金収入調整勘定
- (i) 当該会計年度における支払資金の収入
- (ii) 当該会計年度の諸活動に対応する収入で前会計年度以前の会計 年度において支払資金の収入となったもの ··· 前期末前受金
- (iii) 当該会計年度の諸活動に対応する収入で翌会計年度以後の会計 年度において支払資金の収入となるべきもの … 期末未収入金

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

### 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

- (2) 資金収入調整勘定・資金支出調整勘定
  - ① 資金収入調整勘定
  - (i) 当該会計年度における支払資金の収入
  - (ii) 当該会計年度の諸活動に対応する収入で前会計年度以前の会計 年度において支払資金の収入となったもの ··· 前期末前受金
  - (iii) 当該会計年度の諸活動に対応する収入で翌会計年度以後の会計 年度において支払資金の収入となるべきもの … 期末未収入金

	収入時期		
発生時期	前期	当期	翌期
当期	(ii)	(i)	(iii)

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

44

スライド 45

NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

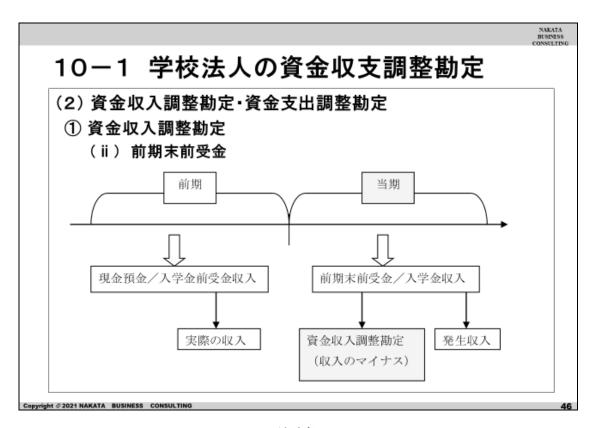
- (2) 資金収入調整勘定・資金支出調整勘定
  - ① 資金収入調整勘定
    - (ii)前期末前受金

当期に帰属する収入で、前期に収入されたものについて、前期において 前受金収入(実際の収入)として計上する。

当期における実際の収入はないが、当期の諸活動に対応する収入(入学金収入)を発生主義により計上する。そのままだと、前期と当期と収入の二重計上になるため、当期において前期末前受金という資金収入調整勘定(収入のマイナス勘定)を立てることによって当期の収入を減少させる。

前期末前受金を計上することで、<u>当期に帰属すべき発生主義の入学金収入から現金ベースに調整</u>する。

Copyright @ 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTIN



スライド 47

## 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

- (2) 資金収入調整勘定・資金支出調整勘定
  - ① 資金収入調整勘定

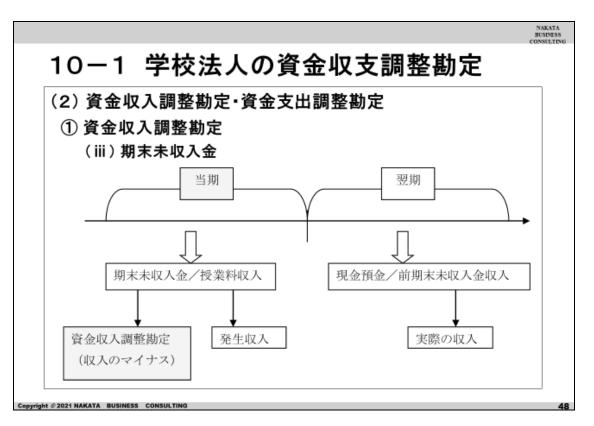
### (iii)期末未収入金

当期に帰属する収入で、翌期に収入されるものについて、当期の諸活動に対応する収入(授業料収入)を計上するとともに期末未収入金を計上する。 当期においては実際に収入されているわけではなく、そのままであると当期と翌期と二重計上になるため、当期において期末未収入金という資金収入調整勘定(収入のマイナス勘定)を立てることによって当期の収入を減少させる。

期末未収入金を計上することで、<u>当期に帰属すべき発生主義の収入を計上しても当期の現金ベースに調整</u>する。翌期においては前期末未収入金収入(実際の収入)を計上する。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド48



スライド 49

NAKATA BUSINESS CONSULTING

## 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

- (2) 資金収入調整勘定・資金支出調整勘定
  - ② 資金支出調整勘定
  - (i) 当該会計年度における支払資金の支出
  - (ii) 当該会計年度の諸活動に対応する支出で前会計年度以前の会計 年度において支払資金の支出となったもの … 前期末前払金
  - (iii) 当該会計年度の諸活動に対応する支出で翌会計年度以後の会計 年度において支払資金の支出となるもの … 期末未払金

	支出時期		
発生時期	前期	当期	翌期
当期	(ii)	(i)	(iii)

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド50

### 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

- (2) 資金収入調整勘定・資金支出調整勘定
  - ② 資金支出調整勘定
    - (ii)前期末前払金

当期に帰属する支出で、前期に支出されたものについて、前期において 前払金支払支出(実際の支出)とする。

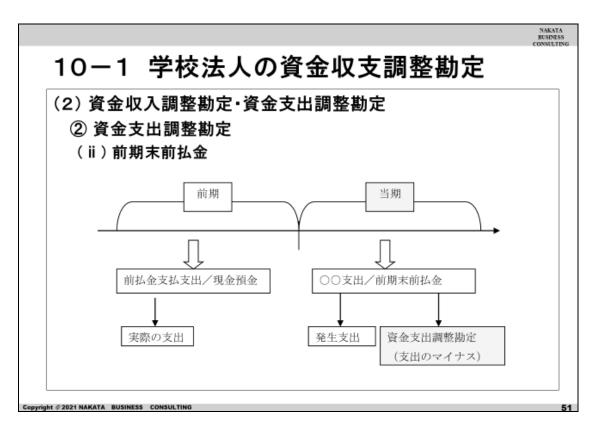
当期においては実際の支出はないが、当期の諸活動に対応する支出を 計上する。そのままであれば、前期と当期と支出の二重計上になるため、 当期において前期末前払金という資金支出調整勘定(支出のマイナス勘定) を立てることによって当期の支出を減少させる。

前期末前払金を計上することで、<u>当期に帰属すべき発生主義の支出を計</u>上しても当期の現金ベースに調整する。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

50

スライド51



BUSINESS

## 10-1 学校法人の資金収支調整勘定

- (2) 資金収入調整勘定・資金支出調整勘定
  - ② 前期末前払金・期末未払金(資金支出調整勘定)
    - (iii)期末未払金

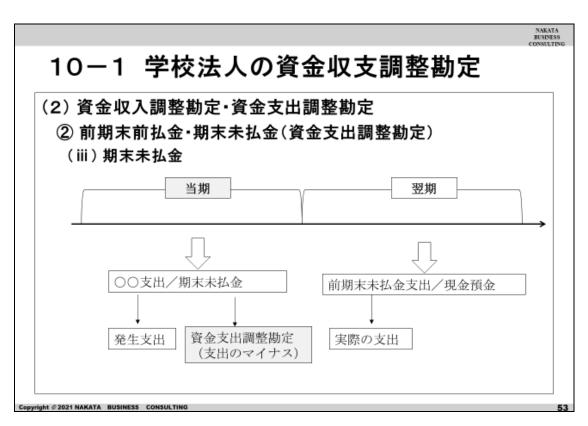
当期に帰属する支出で、翌期に支出されたものについて、当期の諸活動に対応する支出を計上するとともに期末未払金を計上する。

当期においては実際に支出がないが、そのままであれば当期と翌期と支出の二重計上になるため、当期において期末未払金という資金支出調整勘定(支出のマイナス勘定)を立てることによって当期の支出を減少させるのである。

期末未払金を計上することで、<u>当期に帰属すべき発生主義の支出を計上しても当期の現金ベースに調整</u>する。翌期においては前期末未払金支払支出(実際の支出)を計上する。

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

52



スライド54

NAKATA BUSINESS CONSULTING

# その他会計処理・表示の比較

Copyright Ø 2021 NAKATA BUSINESS CONSULTING

スライド 55

	10 資	【産評価・減価	當却
	社会福祉法人	学校法人	公益法人
資産評価方法	取得原価主義(一部時価主 義:交換・受贈等により取得 した場合は公正評価額) (社会福祉法人会計基準第4 条)	取得原価主義 (通常要する価額より著 しく低い価額で取得した場合には通常 要する価額) (学校法人会計基準第25 条)	取得原価主義(一部時価主義:交換・ 等により取得した場合は公正評価額) (公益法人会計基準第2-3)
滅価償却方法	使用又は時の経過定には産産を は時有形固定性に変更を が減すを がある産のものなどは、 がお、産すっ。 では、 がお、産すっ。 では、 がお、産すっ。 では、 がお、産すっ。 では、 がお、産すっ。 では、 がお、産が、 では、 がお、産が、 では、 では、 では、 では、 では、 では、 では、 では	・使用状況を勘案して自主的に決定すべき。ただし、「減価償却資産の耐用年数等に関する省令」又は委員会報告記載の耐用年数表でも可 【残存価額】 ゼロでも可(最終年度に備忘価額として1円を付す)	【供知方法】基準では「取得価額から減価價却属対 基準には「取得価額から減価價却 を含」とは「取得価額では る」とは記載されていない。 一般的には定額法、 一般的には定額法、 一般的には定額法、 一般的には定額法、 では、 では、 では、 では、 では、 ではいるが、 では、 では、 では、 では、 ではいるが、 では、 ではいるが、 では、 では、 では、 では、 では、 では、 では、 では

スライド 56

	10-1 %	載損会計∙金	·融商品会計
减損会計	社会福祉法人 強制評価減としての減損。 使用価値までの評価減を認め る。	学校法人 適用なし。有姿除却あり。	公益法人 強制評価減としての減損。 使用価値までの評価減を認める
金融商品会計	・有価証券は、原則、取得価額で貸借対照表に計上する。 ・満期保証券の高いでは、の情報の有ものにおければ、の時間を ・適かでは、の時のものでは、の時のものにはければ、の時のは、の時のは、の時のは、 は、の時のは、では、 は、では、 は、 は、 は、 は、 は、 は、 は、 は、 は、 は、 は、 は、 は	(強制評価減あり) (学校) 人会計基準第27条)	・満期保有目的債券、子会社株式及び関連会、 ・満期保有目的債券、子会社株式及び関連会、 ・機械にしては、取得価値のの規値のの規値のの規値のの規値のの規値のの規値のの規値のの規値のでは、 ・強制評には、取得の一位のでは、 を債力を確がを基づられた。 ・上記をは、では、をは、のでは、 ・上記をは、をは、とのでは、 ・上記をは、は、をは、のでは、 ・上記をは、は、のでは、 ・上記をは、は、のでは、 ・上記をは、は、のでは、 ・上記をは、は、のでは、 ・上記をは、にとのでは、 ・上記をは、 ・上記をは、 ・上記をは、 ・上記をは、 ・上記をは、 ・上記をは、 ・上記をは、 ・上記をは、 ・ののののでは、 ・ののののでは、 ・のののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・ののでは、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・でれば、 ・では、 ・でれば、 ・では、 ・では、 ・では、 ・でれば、

スライド 57

			NAKATA BUSINESS CONSULTING
	10-2 退	職給付会計∙関	関連当事者の注記
	社会福祉法人	学校法人	公益法人
退職給付会計	以下の場合は退職給付引当場合は退職給付引当場合は退職給付引当場所とされる。 ②都当地の制度を変更を変更を変更を変更を変更を変更を変更を変更を変更を変更を変更を変更を変更を	・私立大学退職金財団加入者 期末要支給額の100%を基にして同 財団に対する掛金の累積額と交付 金の累積額との繰入調整額を加減 した金額 ・私学退職金団体加入者 期末 要支給額の100%を基にして同団体 よりの交付金を控除した金額	・退職給付引当金 企業会計基準(退職給付に関する会計基準)をそ のまま適用(27年度報告)
関連当事	関連当事者の定義あり。関連	関連当事者の定義あり。	関連当事者の定義あり。関連当事者取引は注記事
者の注記	当事者取引は注記事項 (社会福祉法人会計基準29 条、社会福祉法人会計基準の 制定に伴う会計処理等に関す る連用上の取扱い21)	伴う計算書類の作成について(通	項(基準第5(14)、注解17) 関連当事者との取引の内容についての注記においては、国及び地方公共団体については、公益法人の主務官庁であることをもって、ただちに当該公益法人を支配する法人とはしないが、国又は地方公共団体が当該公益法人の財務及び事業が認めたり、当該公司、国又は地方公共 は場合には、当該公立とが望まして注記をすることが望ましい(総官管第51号)

スライド 58

10	-3 継続企	業の前担	NAKATA BUSDESS Eの注記他
	社会福祉法人	学校法人	公益法人
継続企業の	会計年度の末日において、社会	8 85-3186-57 5	継続事業の前提に関する注記
前提の注記	福祉法人が将来にわたって事業		(公益法人会計基準第5 (1) )
11.1 DE -2 VE BO	を継続することの前提に重要な		貸借対照表日において、単独又は複合して継続事業の
	疑義を生じさせるような事象又		提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況
	は状況が存在する場合であって		(例示は基本的には企業と同じ特有のものは以下の通
	当該事象又は状況を解消し、又		(非営利法人委員会研究報告第21号))
	は改善するための対応をしても		・認定法第5条各号に掲げる基準への不適合等による行
	なお継続事業の前提に関する重		政庁からの勧告、命令
	要な不確実性が認められる場合		・認定法第6条各号(第2号を除く。)の欠格事由に基
	に注記する。		く公益認定の取消しのおそれ
	(社会福祉法人会計基準第29条		・正当な理由なく公益目的支出計画に定めた支出を行
	1号)		ない等による行政庁からの勧告、命令
資産除去債 務	適用なし	適用なし	適用あり(実務指針Q49)
収益事業	事業区分の1つとして取り扱わ	特別の会計として	・公益会計基準総則4において、「公益法人は、法令の
	れている。	経理	要請等により、必要と認めた場合には会計区分を設け
	事業区分は社会福祉事業、公益	(私立学校法第26	ければならないと」定められており、収益事業がある
	事業、収益事業であり、これを	条)	合には、各収益事業毎に特別会計として経理し、正味
	合計し、内部取引消去を行って	収益事業会計は企	産計算内訳表上、公益目的事業会計と区分され、収益
	法人単位の計算関係書類が作成	業会計の原則に従	業等会計として区分されるが、学校法人会計のように
	される。	j.	算書自体が別枠で作成される訳ではない。なお、収益
			業等から生じた収益のうち、50%を超えて公益事業目
	条の2)	準第3条)	会計に繰り入れる法人においては、貸借対照表の内訳:
			においても、公益目的事業会計と収益事業等会計の区
			表示が求められる。
税効果	適用あり(運用上の留意事項に	適用なし	適用あり(実務指針Q54~Q56)
wright @ 2024 NA	KATA BOSINESS CONSULTING		

スライド 59

# 民間法制 • 税制調査会

## 報告書

2021年3月発行

発行 公益財団法人 公益法人協会

〒113-0021 東京都文京区本駒込 2-27-15

TEL:03-3945-1017 FAX:03-3945-1267

URL: http://www.kohokyo.or.jp/

◎2021 印刷 株式会社美巧社