



清稜監査法人
Seiry Audit Corporation

季刊

学校法人会計情報

No.2

平成24年1月16日発行

退職給与引当金の計上について

平成23年2月17日付の文部科学省の通知(22高私参第11号)を受け、日本公認会計士協会では平成23年5月17日付で実務指針を公表し、さらに平成23年11月8日付で研究報告等の一部改正を公表しました。

- (1) 公表された実務指針等(日本公認会計士協会)
- ・「退職給与引当金の計上等に係る会計方針の統一について(通知)」に関する実務指針(学校法人委員会実務指針第44号 平成23年5月17日)
 - ・計算書類の様式等のチェックリスト及び科目別のチェックリスト(一部改正)(学校法人委員会研究報告第8号 平成23年11月8日)
 - ・計算書類の注記事項の記載に関するQ&A(一部改正)(学校法人委員会研究報告第16号 平成23年11月8日)
 - ・私立大学退職金財団に対する負担金等に関する会計処理及び監査上の取扱いに関するQ&A(学校法人委員会研究報告第22号 平成23年11月8日 従来の学校法人会計問答集(Q&A)第2号(昭和59年3月21日)を改正したもの)
- (2) 退職給与引当金の額
- 各学校法人の退職給与規程等に基づいて算出した退職金の期末要支給額の100%(期末要支給額の100%を基にして計算した額)を計上することになります。
- それぞれの場合の退職給与引当金の額は以下のとおりとなります。
- (私大退職金財団に加入している場合) (注)
- 期末要支給額に掛金の累積額と交付金の累積額の差額である繰入調整額を加減した額(積立方式を採用している私学退職金団体に加入している場合)
- 期末要支給額から私学退職金団体からの交付金の額を控除した額(学校負担要支給額)
- (私大退職金財団又は私学退職金財団に加入せず法人独自の退職金制度を採用する場合)
- 学校法人の負担する部分について期末要支給額
- ★ 従来から期末要支給額の100%(期末要支給額の100%を基にして計算した額)、即ち上記の額を退職給与引当金として計上している場合は、今回の通知による変更はありませんが、学校法人委員会研究報告第16号のQ5に記載されている、引当金の計上基準の記載例の文言が多少変更されています。
- (注) 私立大学退職金財団からの退職資金の交付額のうち掛金を財源としないものは交付金の累積額から除くこととされています(月報私学第158号)。
- (3) 退職給与引当金繰入額(または取崩額)の計算
- 平成22年度末における上記(2)の額(期末要支給額の100%を基にして計算した額)から平成23年度中の退職者に係る退職給与引当金取崩額を控除した額と平成23年度末における上記(2)の額(期末要支給額の100%を基にして計算した額)との差額が繰入額または取崩額となります。
- (4) 変更時差異の計算と表示
- 変更時差異は平成22年度末の上記(2)の額(期末要支給額の100%を基にして計算した額)と平成22年度末における退職給与引当金の残高(貸借対照表計上額)との差額として計算され、大科目「人件費」の中に小科目「退職給与引当金特別繰入額」を新たに設けて表示します。
- この変更時差異は原則として、平成23年度において一括計上することとされていますが、経過措置として10年以内の期間で毎年度均等額(端数は平成23年度に繰り入れる)の繰り入れも認められています。また、繰入期間の変更は期間の短縮のみ可能です。
- ★ 退職給与引当金繰入額(取崩額)と変更時差異を分けて計算するのがポイントです。また、退職給与引当金戻入額と退職給与引当金特別繰入額を相殺することはできません。

(5)注記について

(貸借対照表に記載する注記)

①退職給与引当金の計上基準は重要な会計方針として、通知の有無にかかわらず毎年度、記載する必要があります。

②通知の発出に伴う退職給与引当金の計上基準の変更は、「重要な会計方針の変更等」として、平成23年度のみ注記します。

③経過措置を適用した場合は、「その他財政及び経営の状況を正確に判断するために必要な事項」として変更時差異の金額・繰入年数等を注記します(変更時差異の繰入期間中のみ)。

(消費収支計算書に記載する注記)

退職給与引当金特別繰入額の説明を記載します。

学校法人の経営分析

～第2回 会計事象に関する分析(その1)～

本章では、学校法人の経営分析について解説します。第2回目は、会計事象の分析について解説します。

【第1部 会計事象に関する分析】

1. 比率を用いた経営診断

今回から、比率を用いた経営診断について解説します。ここでは、経営悪化の要因として①応募者の減少、②入学者の減少、③過大投資及び④コスト意識の欠如という4つのポイントに絞って分析をします。このうち、今回は、①及び②について解説します。

①応募者の減少

応募者の減少は入学検定料の減少に直結します。その結果、学生生徒等納付金収入の減少につながります。そこで、「入学検定料収入」及び「入学検定料単価」の推移を一覧表にまとめ、推移を分析します。下表の「平均」欄には、例えば、日本私立学校振興・共済事業団発行の『今日の私学財政』等の各種統計資料の数値を記入します(以下同様)。

◆入学検定料収入及び入学検定料単価の推移◆

年度	年度	年度	年度	年度	年度
応募者数(人)					
入学検定料(千円)					
入学検定料の指数(%)	100				
平均(千円)					
平均より高いか低い					
入学検定料の単価					
平均(千円)					
平均より高いか低い					
コメント					

判定: 改善 変化なし 悪化

②入学者の減少

入学者が減少すると入学定員充足率(入学者数の入学定員数に対する割合)が低くなります。入学定員充足率が100%を切ると、いわゆる「全入」の状態となります。同様に、収容定員充足率(在籍生徒数の収容定員数に対する割合)が低下するとともに、学生生徒等納付金が減少します。

◆入学定員充足率(入学者数÷入学定員数)の推移◆

年度	年度	年度	年度	年度	年度
A:入学者数(人)					
B:入学定員数(人)					
入学定員充足率(A/B)	%	%	%	%	%
平均					
平均より高いか低い					
コメント					

判定: 改善 変化なし 悪化

◆収容定員充足率(在籍生徒数÷収容定員数)の推移◆

年度	年度	年度	年度	年度	年度
A:在籍生徒数(人)					
B:収容定員数(人)					
収容定員充足率(A/B)	%	%	%	%	%
平均					
平均より高いか低い					
コメント					

判定: 改善 変化なし 悪化

◆学生生徒等納付金の推移◆

年度	年度	年度	年度	年度	年度
A: 学生生徒等納付金					
学生生徒等納付金の指標(%)	100				
平均					
平均より高いか低い					
B: 学生生徒数					
学生生徒等一人当たりの納付金収入(A/B)					
平均					
平均より高いか低い					
C: 帰属収入					
学生生徒等納付金比率(A/C)	%	%	%	%	%
平均					
平均より高いか低い					
コメント					

判定: 改善 変化なし 悪化

*学生生徒数は、5月1日現在の所轄庁へ提出している人数を記載します。

入学定員充足率及び収容定員充足率は、一般的に100%に近づくほど良好であるといわれます。特に、入学定員充足率については、年度ごとの状況を敏感に反映するため、将来予測のためにも重要な指標といえます。これらの数値が低い場合は、学生の募集状況が悪化していることが考えられるため、募集人数を増やすための方策を検討する必要があります。

学生生徒等納付金比率は、学生生徒等の人数の増減及び納付金の単価の高低による影響を受けます。一般的には、学校法人の帰属収入の中で最も大きな割合を占めており、補助金や寄付金のように第三者の意向に左右されることの少ない、重要な自己財源であるといえます。

そのため、一般的には、学生生徒等納付金比率は、安定的な推移が望ましいといえます。しかし、少子化の影響により、帰属収入の多様化を図ることが必要なケースもあるため、必ずしも納付金に依存する体質が望ましいともいえない環境になりつつあります。したがって、学生生徒等納付金比率の高低により一概に分析することは適当ではなく、各学校法人において帰属収入の構成についての方針を明確にした上で、その目標値と照らして進捗状況を把握することが必要です。

学校法人における
法人税

①法人税法上の収益事業と、学校会計上区分経理しなければならない収益事業 ②平成23年度税制改正法と復興財源確保法

○法人税法上の収益事業と、学校会計上区分経理しなければならない収益事業

私立学校法第26条第1項には、「学校法人は、その設置する私立学校の教育に支障のない限り、その収益を私立学校の経営に充てるため、収益を目的とする事業を行うことができる」と定めています。また、文部科学省告示第141号では、文部科学大臣の所轄に属する学校法人の行うことができる収益事業の種類を定める件のなかで、下記18業種を示しています。

1 農業・林業 2 漁業 3 鉱業、採石業、砂利採取業 4 建設業 5 製造業 6 電気・ガス・熱供給・水道業 7 情報通信業 8 運輸業、郵便業 9 卸売・小売業 10 保険業 11 不動産業、物品賃貸業 12 学術研究、専門・技術サービス業 13 宿泊業、飲食サービス業 14 生活関連サービス業、娯楽業 15 教育、学習支援業 16 医療、福祉 17 複合サービス事業 18 サービス業(他に分類されないもの)

なお、都道府県知事所轄法人に対しては、この文部省告示とは別に各都道府県が公告しています。

一方、法人税法上、学校法人はその公共性により、一般の所得については非課税とされています(法人税法第7条)。しかし、その活動のうち法人税法で定めた収益事業については、一般法人との公平性の立場から法人税が課せられることとなっています(法人税法第4条)。

法人税法上の収益事業は、収益を目的とすることとは関係なく学校法人が行っている活動に付帯して付随的に事業が生ずるもので、この事業が法人税法施行令第5条で定める33業種の収益事業に合致すれば収益事業を行っていることとなります。

よって、学校法人会計基準上、収益事業収入の他、補助活動収入・附属事業収入・受託事業収入・雑収入等といった収入も、法人税の対象となることもあります。

なお、収益事業の主な要件として、①事業場を設けて営まれること ②継続して営まれること があります。なお、付随的的事业に該当しても公益事業に近いものや、課税することがふさわしくないものなどを、収益事業から除外するような取扱いになっています。

最近の収益事業として課税された事例としては次のようなものがあります。

- ① 製菓会社から学校法人への寄附金を治験等に係る役務提供の対価として収益事業と認定され請負業による収益に該当するのが相当であるとされた事例(H15 東京地裁)。
- ② 学校法人が他の学校法人の行う講習会等のために施設を貸し付けることは、収益事業たる席貸業に当たるとした事例(H2 国税不服審判所採決)。
- ③ 他の学校に給食を行い、収益事業として認定された事例。
- ④ 土地信託を不動産貸付業とした事例
- ⑤ セミナーハウスを収益事業と認定した事例

○平成23年度税制改正法と復興財源確保法

平成23年12月2日に、「経済社会の構造の変化に対応した税制の構築を図るための所得税法等の一部を改正する法律」(平成23年法律第114号。以下「改正法人税法」という。)及び「東日本大震災からの復興のための施策を実施するために必要な財源の確保に関する特別措置法(平成23年法律第117号。以下「復興財源確保法」という。また、改正法人税法と復興財源確保法を合わせて、以下「改正法人税法等」という。)が公布されました。

この改正法人税法においては、平成24年4月1日以後に開始する事業年度の所得金額に対する法人税の税率が、現行の30%から25.5%に引き下げられます。他方、復興財源確保法においては、復興特別法人税が創設され、平成24年4月1日から平成27年3月31日までの間に開始する事業年度において、各課税事業年度の基準法人税額に10%の税率を乗じて復興特別法人税額が計算されます。

内部統制

前回(No.1)に記載の通り、内部統制は、学校法人においても、その構築が必要であり、今回は、内部統制の4つの目的及び6つの基本的要素について説明します。

4つの目的

- ・業務の有効性及び効率性
事業活動の目的の達成のため、業務の有効性及び効率性を高めることを意味します。
- ・財務報告の信頼性
財務諸表(計算書類)及び財務諸表(計算書類)に重要な影響を及ぼす可能性のある情報の信頼性を確保することを意味します。
- ・事業活動に関わる法令等の遵守
事業活動に関わる法令その他の規範の遵守を促進することを意味します。
- ・資産の保全
資産の取得、使用及び処分が正当な手続及び承認の下に行われるよう、資産の保全を図ることを意味します。

6つの基本的要素

- ・統制環境
組織の気風を決定し、組織内の全ての者の統制に対する意識に影響を与えるとともに、他の基本的要素の基礎をなし、影響を及ぼす基礎を意味します。
- ・リスクの評価と対応
組織目標の達成を阻害する要因をリスクとして識別、分析及び評価するプロセスを意味します。
- ・統制活動
経営者(理事者)の命令及び指示が適切に実行されることを確保するために定める方針及び手続を意味します。
- ・情報と伝達
必要な情報が識別、把握及び処理され、組織内外及び関係者相互に正しく伝えられることを確保することを意味します。
- ・モニタリング
内部統制が有効に機能していることを継続的に評価するプロセスを意味します。
- ・ITへの対応
組織目標を達成するために予め適切な方針及び手続を定め、それを踏まえて、業務の実施において組織の内外のITに対し適切に対応することを意味します。

4つの目的を達成するために6つの基本的要素が必要になります。

内部統制をどのように整備運用していくかは各法人ごとに異なりますが、理事者をはじめとし、組織内の全ての者が内部統制の機能と役割を理解して構築していくことが必要となります。