

「学校法人の会計実務詳解」の追補

「3 - 6 退職金および退職給与引当金繰入額」の追補

平成 23 年 2 月 27 日付けで、文部科学省より「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）」（以下「同通知」という。）が発せられています。

1. 退職給与引当金について

従来、退職給与に係る会計処理で学校法人が採用する会計方針では、各学校法人が必要と認める額を計上してきました。多くの例ですと、自己都合による期末要支給額を基準とした額の 50～100%となっており、在職する教職員の平均年齢や勤続期間によって必要額が計上されているため、その採用する会計方針にはかなり幅がありました。いずれの基準によって計上されていても、その理由を検証して監査上は適正と判断されてきました。しかし、今回の通知によって各学校法人は各々で規定している退職給与規程等に基づく退職金の期末要支給額の 100%の計上を求められました。

従来 100%未満の引当率で計上していた学校法人では、23 年度決算において会計方針の変更をすると共に、22 年度末の期末要支給額 100%の額と退職給与引当金残高との差額を「変更時差異」として、人件費の内に「退職給与引当金特別繰入額」と言う科目を設けて計上することになります。

なお、平成 23 年度にこの変更時差異を一括計上することが困難な場合には、10 年以内の期間をもって、每期均等額を計上することができます。

従来 100%未満の引当率によって退職給与引当金を計上してきた学校法人では、金額的な影響度によりますが、23 年度予算において消費収支予算書に計上する必要があります。

なお、「同通知」では、計算書類に対する注記例を以下のように示しています。

重要な会計方針の変更等

退職給与引当金

【平成 23 年度に一括計上する場合】

退職給与引当金について、従来、期末要支給額の %を基にして私立大学退職金財団に対する掛金の累計額と交付金の累計額との繰入調整額を加減した金額を計上していたが、「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」（平成 23 年 2 月 17 日付け 22 高私参第 11 号文部科学省高等教育局私学部参事官通知）が発出されたことに伴い、当年度から期末要支給額の 100%を基にして私立大学退職金財団に対する掛金の累計額と交付金の累計額との繰入調整額を加減した金額を計上する方法に変更した。

この変更により、従来と同一の方法によった場合と比較して退職給与引当金が××円増加し、当年度消費収入超過額が同額減少している。

【経過措置を適用する場合】

退職給与引当金について、従来、期末要支給額の %を基にして私立大学退職金財団に対する掛金の累計額と交付金の累計額との繰入調整額を加減した金額を計上して

いたが、「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」(平成23年2月17日付け22高私参第11号文部科学省高等教育局私学部参事官通知)が発出されたことに伴い、当年度から期末要支給額の100%を基にして私立大学退職金財団に対する掛金の累計額と交付金の累計額との繰入調整額を加減した金額を計上する方法に変更した。

なお、当該通知に基づく変更時差異×××円について平成23年度から 年で毎年度均等に繰り入れている。

この変更により、従来と同一の方法によった場合と比較して退職給与引当金が××円増加し、当年度消費収入超過額が同額減少している。

「4 - 8 注記事項」の追補

2 重要な会計方針およびその変更

(2) その他の重要な会計方針

・有価証券の評価基準および評価方法

有価証券の評価方法を、企業会計において一般に採用されている移動平均法とする旨を明らかにしました。

「同通知」では、有価証券の評価方法に係る会計方針の変更の注記例を次のように示しています。

重要な会計方針の変更等

有価証券の評価方法は、従来、個別法を採用していたが、「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」(平成23年2月17日付け22高私参第11号文部科学省高等教育局私学部参事官通知)が発出されたことに伴い、移動平均法に基づく評価方法に変更した。この変更による計算種類に与える影響額は軽微である。

「3 - 4 資産売却差額と資産処分差額」の追補

・デリバティブ取引に係る損失の処理科目及び表示について

昨今多くの学校法人が仕組債等のデリバティブ金融商品に投資している例が報道されており、その多くで運用損失が発生しています。当該取引によって生じた損失は、従来資産運用支出の小科目や資産処分差額の小科目に計上してきましたが、今回の通知によって「管理経費」に区分し、「デリバティブ運用損(支出)」を以って示すことになりました。これにより、資産運用収入又は資産処分差額等との相殺消去によって、デリバティブ金融商品に係る損失の開示を回避することは出来なくなりました。

「同通知」では、デリバティブ取引に係る会計方針の変更の注記例を次のように示しています。

重要な会計方針の変更等

デリバティブ取引に係る損失は、従来、資産運用支出の小科目の 及び資産処分差額の小科目の により表示していたが、「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」(平成 23 年 2 月 17 日付け 22 高私参第 11 号文部科学省高等教育局私学部参事官通知)が発出されたことに伴い、管理経費(支出)の小科目のデリバティブ運用損(支出)に表示することに変更した。

この変更により、従来と同一の方法によった場合と比較して資産運用支出及び資産処分差額が××円減少し、管理経費(支出)が同額増加している。

なお、上記 3 項目のうち、「デリバティブ取引に係る損失の処理科目及び表示について」は平成 22 年度より適用し、他の 2 平成 23 年度の計算書類の作成から適用することとしています。

【退職給与引当金に係る設例】

会計方針：期末要支給額の 50% を計上している。

平成 22 年度	
期末引当金残高	74,000
期末要支給額	160,000
退職金財団掛金累計額	54,000
退職金財団交付金累計額	48,000

平成 23 年度	
退職金支給による取崩額	7,500
退職金財団掛金	2,000
退職金財団交付金	6,000
期末要支給額	170,000

平成 22 年度の検証

$$160,000 \times 50\% - (54,000 - 48,000) = 74,000$$

《平成 23 年度の処理》

変更時差異は、

$$160,000 - 74,000 - (54,000 - 48,000) = 80,000$$

平成 23 年度の要引当額の計算

$$\text{財団掛け金累計額 } 54,000 + 2,000 = 56,000$$

$$\text{財団交付金累計額 } 48,000 + 6,000 = 54,000$$

退職給与引当金の当年度引当金繰入前残高

$$74,000 + 80,000 (\text{変更時差異}) - 7,500 = 146,500$$

退職給与引当金要引当額

$$170,000 - (56,000 - 54,000) - 146,500 = 21,500$$

よって、23 年度の計算書類では、

「退職給与引当金繰入額」 21,500

「退職給与引当金特別繰入額」 80,000

となります。

「 2 - 5 寄付金収入 」の追補

9 寄付金についての税法上の優遇措置

(2) 所得税法上の取扱い

「学校法人に対する個人からの寄附に係る所得税の税額控除制度の導入等の税制改正について(通知)」(23 文科高第 385 号平成 23 年 7 月 11 日) が文部科学省から発せられました。

所得税法等の一部を改正する法律(租税特別措置法第 41 条の 18 の 3 の関係)及び地方税法等の一部を改正する法律(地方税法第 37 条の 2、第 314 条の 7 の関係)が公布され、学校法人に対する個人からの寄附の税額控除の導入、地方住民税における寄付金税額控除の適用限度額の引下げ及び学校法人への寄附を目的とする信託財産から生じる利子の非課税が平成 23 年 6 月 30 日より施行されます。

今回の改正によって、前述の租税特別措置法に定める一定の学校法人に寄附をした者の所得税法上の優遇措置は、従来の所得控除と次の税額控除のいずれかを選択することができるようになりました。

今回の税額控除は、寄附金額が 2,000 円を超える場合、その超過額の 40%相当額を所得税額から控除するもので、控除額の上限は当該寄附者のその年分の所得税の額の 25%となっています。地方税である住民税においても同様の措置が取られています。