

私立大学退職金財団及び私立学校退職金団体に対する負担金等に関する会計処理 に関する Q & A

昭和 59 年 3 月 21 日

改正 平成 23 年 11 月 8 日

改正 平成 25 年 7 月 3 日

最終改正 平成 26 年 7 月 29 日

日本公認会計士協会

はじめに

退職給与引当金等の会計処理については、平成 23 年 2 月 17 日付けで「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「第 11 号通知」という。)が文部科学省から発出され、平成 23 年 5 月 17 日付けで学校法人委員会実務指針第 44 号「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(以下「学校法人委員会実務指針第 44 号」という。)が公表されている。

その後、公益財団法人私立大学退職金財団(以下「私大退職金財団」という。)や各都道府県ごとに設立された私立学校退職金団体(以下「私学退職金団体」という。)に対する退職給与引当金等の会計処理に関する委員会報告が平成 25 年 1 月 15 日付けで学校法人委員会実務指針第 44 号に統合されたことを受け、「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」を「私立大学退職金財団及び私立学校退職金団体に対する負担金等に関する会計処理に関する Q & A」に名称を変更するとともに、必要な修正を行った。

また、平成 25 年の学校法人会計基準(昭和 46 年 4 月 1 日文部省令第 18 号)の改正に伴い、見直しを行った。本 Q & A は研究報告であることから適用時期に関する記載はないが、平成 26 年 7 月の改正は学校法人会計基準等改正との整合性を図るための改正であることから、平成 27 年 4 月 1 日以降(知事所轄法人については平成 28 年 4 月 1 日以降)の実務の参考とすることとし、平成 27 年 3 月 31 日以前(知事所轄法人については平成 28 年 3 月 31 日以前)は従前の取扱いを行うこととなる。

Q 1 事前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と修正賦課方式を採用している私大退職金財団に加入している場合とでは退職給与引当金の計算は異なるか。

A 事前積立方式は、登録された全教職員について将来必要とされる交付金を賄うに足る掛金を予測し交付金に要する資金を事前に積み立てていく方式であり、この場合に掛金を毎年度費用化することは発生主義に基づく退職金費用の期間配分の思考と相通じるものがある。したがって、このような退職金団体に加入した場合、その掛金の計上をもって退職給与引当金の設定に替えることには特に異論はない。

これに対して、賦課方式は年度ごとに実際に退職する教職員に対して必要とされる交付金の額に見合うだけの資金を加入学校法人に配分し徴収する方式であって、ここには退職金費用の期間配分の思考はない。私大退職金財団が採用している修正賦課方式は、賦課方式に一定の積立金を保有して運営する財政方式であり、財政運営上の安全性を確保するため、退職資金交付額の1年分に相当する額を積み立てることとし、更に若干の安全率を加味した方式である。したがって、賦課方式も修正賦課方式も原則として将来必要とされる交付金に対する資金を準備するものではない。会計上は現金基準による退職金の計上とも見られるが、この場合、その掛金の計上をもって退職給与引当金の設定に替えることは議論の多いところと考えられる。

以上のとおり、両者は財政方式が異なることから退職給与引当金の計算方法も異なるものとなる。

なお、私学退職金団体の退職給与引当金の計算に当たっては「業務方法書等」(注)で財政方式を確認されたい。

(注) 「業務方法書等」とは、私学退職金団体の定款又は寄附行為によって定める業務に関する運営規則をいい、具体的には、業務方法書、運営規則、実施規程又はこれらに付随する細則等を含むものである。

Q2 私大退職金財団に加入している場合の退職給与引当金繰入額の調整計算は、個々の教職員別に行うのか、それとも大学、短大等の部門別に行うのか。法人全体の調整額を合理的な基準で部門に按分することは認められないか。

A 退職給与引当金繰入額の調整計算は、原則として部門別に直接調整額を把握して行うことが妥当と考えられる。

調整額を個別の教職員ごとに把握し、これを部門ごとに集計して調整計算を行うという考え方については、掛金累積額の個人別把握は可能であるが交付金は既に退職した者に係るものであり在職者について発生したものではないので、個人別に対応させての調整計算ができないところから適切ではない。

これに対して、法人全体に係る掛金の累積額と交付金の累積額の差額としての調整額を各部門に一定の基準で配分する方法によって部門別の調整額を把握する方法については、次のような難点がある。

- (1) 「資金収支内訳表等の部門別計上及び配分について(通知)」(昭和55年11月4日、文管企第250号)により、人件費については原則として按分計算が認められないこと。
- (2) 人員構成、給与ベース、退職金支給条件等退職給与引当金の計算要素が各部門を通じて常に同質であるとは限らないので、学校法人全体として計算される調整額を各部門に按分する合理的基準の選択が難しいこと。
- (3) 計算手続の上からも按分計算を行うよりも部門別に把握する方が簡便であると考えられること。

したがって、掛金の累積額と交付金の累積額を部門別に直接把握して調整計算を行う方法が妥当と考えられる。しかし、部門間の人事異動が頻繁に行われる場合など学

校法人の特殊の事情によってこの方法を採用することが困難な場合には、例外的に按分による調整額の部門別把握の方法を採用することも考えられる。

なお、部門別に直接調整額を把握する場合において、各年度で計算された各部門別の掛金の累積額については、部門間の教職員の異動があってもその教職員に係る掛金の累積額を計算して異動先の部門に振替修正しなくても差し支えない。

Q 3 私大退職金財団に加入している場合の退職給与引当金繰入額の具体的な調整計算の方法はどのようにすべきか。

A 私大退職金財団に加入している場合の退職給与引当金繰入額の具体的な調整計算の方法は以下の表のとおりである。

例

項目	× 1 年度	× 2 年度	× 3 年度	× 4 年度
当年度末退職金要支給額	10,000	10,400	9,000	8,100
前年度末引当金計上額	9,500	9,700	9,800	9,100
当年度引当金目的取崩額		500	600	1,000
差引引当金期末残高(-)	9,000	9,100	8,800	8,100
引当金要繰入額(-)	1,000	1,300	200	0
当年度掛金額	600	700	200	1,000
掛金累積額	600	1,300	1,500	2,500
当年度交付金額	300	400	900	800
交付金累積額	300	700	1,600	2,400
引当金繰入調整額(-)	300	600	100	100
引当金繰入額(は戻入額)(-)	700	700	300	100
当年度末引当金計上額(+)	9,700	9,800	9,100	8,000

(注) 毎年度における引当金の実際繰入額は 欄、貸借対照表に計上されるべき引当金の額は 欄の額となる。

Q 4 高校以下の教職員を対象とした私学退職金団体に対する負担金については、従来「所定福利費」として表示してきた。このたび、大学の教職員について私大退職金財団に加入したがその負担金については独立の細分科目で表示するか、両者を合わせて一つの科目で表示してはどうか。

A 学校法人が私大退職金財団に支払う負担金は、「(大科目)人件費支出」に属する小科目のうち適切な細分科目、例えば、「私立大学退職金財団負担金支出」等を設けて処理することとされている(学校法人委員会実務指針第 44 号 1 - 1 - 3)。したがって、通常は「人件費支出内訳表」において「所定福利費」と並んでその後に表示されることとなる。

他方、学校法人が負担する私学退職金団体に対する入会金、登録料及び教職員の標準給与に対する負担金等の支出については、「(大科目)人件費支出」に属する小科目のうち、例えば、「所定福利費支出」、「私学退職金社団掛金支出」等の細分科目を設けて処理する(学校法人委員会実務指針第 44 号 1 - 1 - 4)とされており、大部分の学校法人においては「所定福利費」に含めて表示されている。

したがって、原則として私大退職金財団に支払う負担金は「所定福利費」とは別個の

細分科目で表示されることになる。

Q5 従来、私学退職金団体に加入していたため退職給与引当金を設定していなかったが、このたび、私大退職金財団に加入したため過年度分を含めた退職給与引当金の設定が必要と考えられる。5年間くらいに分割して均等繰入れをしたいがどうか。また、この場合の事業活動収支計算書における表示はどのようにすべきか。

A 私学退職金団体に加入している場合には、第11号通知1(1)によれば、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%から各団体から交付される額を控除することになっている。したがって、当該大学等の全教職員についての退職金の期末要支給額の100%が退職金団体からの交付金額を超える額についてのみ退職給与引当金の設定対象となるため、実際の引当金計上額は要支給額から見れば、ごく一部分の額(学校負担分)にすぎず、場合によっては引当金の計上額が生じない場合も考えられる。

一方、私大退職金財団に加入している場合には、要支給額の全額が退職給与引当金の対象となる。したがって、質問のように、加入団体を変更したことに伴い、その年度に多額の過去勤務費用分が発生したとしても、当該発生した年度に一括して計上することとなる。

また、第11号通知が発出された趣旨は、一つには学校法人によって異なる会計方針の適用に伴う財務情報の分かりにくさの解消等にあり、退職給与引当金についてはいわゆる100%基準への統一を意図したものと考えられるため、分割して繰り入れることは妥当ではない。

なお、第11号通知においては、変更時差異として表示する「退職給与引当金特別繰入額」は「平成22年度における退職給与引当金の残高との差額」としていることから、退職金団体の変更に伴う退職給与引当金の不足額は、「退職給与引当金特別繰入額」で処理せず、大科目「人件費」のうちの小科目「退職給与引当金繰入額」に含めて表示し、当該金額が含まれている旨及びその金額を事業活動収支計算書及び貸借対照表に注記することが妥当と考えられる。

Q6 学校法人が、私学退職金団体を脱退した場合又は除名された場合に受け取った返還金の会計処理はどのようにすればよいか。

A 学校法人が、私学退職金団体を脱退した場合又は除名された場合には、過去の負担金相当額に基づいて算定した返還金を受ける場合がある(なお、一切返還しないと定めている団体もある)。この場合は、「(大科目)雑収入」に適当な小科目(例えば、「私学退職金団体返還金収入」等)を設けて処理する。ただし、当該返還金に係る退職金の支出がある場合において、当該教職員に支出する退職金と、これに係る雑収入中の返還金に含まれる当該退職金とを事業活動収支計算書において相殺して表示することができる。

以 上