

受託事業等の会計処理に関するQ & A

平成7年2月20日

改正 平成26年9月3日

日本公認会計士協会

はじめに

近年、大学等においては、民間から資金を導入して教育研究を充実しようという機運が強く、今後、その教育研究活動にとって、受託事業による研究が重要な部分を構成することになるものと予想される。

本研究報告は、受託事業に係る収入及び支出の会計処理とそれに関連する諸問題について、学校法人委員会において検討した結果を公表し、実務の参考に供するものである。

その後、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9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 受託事業収入の意義

学校法人会計基準によると、外部から委託を受けた試験、研究等による収入は、受託事業収入とのことですが、これについて説明してください。

A 受託事業収入とは、仕事の完成を約し、依頼者が仕事の完成に対し、その対価として支払い、依頼された者が受け入れた収入である。

学校法人で見られる受託事業は、学校法人本来の目的である教育研究活動の一環として行われることが多く、その内容としては調査、研究、検査、情報の収集などが一般的に考えられるが、学校法人の収入が受託事業収入に該当するかどうかの判断は、その実態に基づいて行うことになる。

Q 2 受託事業収入の認識

受託事業のなかにも学校法人が正規に契約を結んでいるもの、学校法人内部の者が個人名で契約を結んでいるもの、又は契約書を作成していないものなどがありますが、これらに係る収入は全て学校法人の収入として計上しなければならないでしょうか。

A 契約書の有無、契約上の名義にかかわらず、実質的に学校法人が契約上の受託者である場合は、その契約に係る全ての収入を学校法人の収入としなければならない。

例えば、当該受託事業が学校法人の施設設備、人員等を使って、組織的に行われる場合には、学校法人が受託したものと考えられる。

なお、正規の契約権限のない者による契約又は契約書のない契約は、学校法人の内部統制上、適正さを欠くことになる。

Q 3 受託事業収入及び支出の取扱い

研究室等において行った研究、調査等の受託事業に係る収入は、その研究室等を構成する研究員の活動に対するものですから、学校法人の収入とせず、研究室等の収入として、使い方も研究室等に任せていますが、この取扱いでよろしいでしょうか。

A 研究室等とは、研究室と呼ばれるもののほか、講座、教室、医科大学における医局・診療科などが考えられるが、いずれも学校法人の組織の一部である。したがって、研究室等は、権利義務の主体とはなり得ず、たとえ研究室等の名義で行った事業であっても、それに伴う収入及び支出は、学校法人の収入及び支出となり、その使い方も学校法人の定める規程等に従うことになる。

なお、大学の研究室等が学会等の開催事務を代行する場合があるが、代行に伴う学会等の金銭と学校法人に帰属する金銭とは峻別しなければならない。

Q 4 寄付金収入、医療収入及び補助活動収入と受託事業収入との相違

寄付金収入、医療収入及び補助活動収入と受託事業収入との相違点を教えてください。

A 寄付金収入は、対価性のない贈与による収入であり、受託事業収入とはその対価性において異なる。

その収入に対価性があるか否かについては、個々の具体的ケースについて実質的に判断することになる。例えば、特定の研究に対する研究費の名目で受ける収入であっても、その研究成果が広く一般社会、学会等に公表されるなど金銭等の支払者に帰属しない場合は、「寄付金収入」として処理すべきであるが、その研究成果が金銭等の支払者に帰属する場合には、当該収入は研究成果に対する対価であり、「受託事業収入」となる。

医療収入は、医療行為の対価として受け入れる収入であり、補助活動収入は学校法人の教育活動に付随する活動に係る事業の収入で、食堂、売店、寄宿舎などに係るものをいう。これに対し、受託事業収入は、外部から委託を受けた試験、研究等による収入である。

Q 5 受託事業に係る支出の会計処理

受託研究に係る経費等相当額として外部から金銭を受け入れ、同額を当該受託研究を行う研究室に交付しました。この場合、交付した時に教育研究経費支出として会計処理してよいでしょうか。

A 学校法人の金銭支出を経費として認識する時期は、研究室等において、実際に経費が発生した時であり、研究室等に対して必要と認められる資金を学校法人が交付した段階で経費処理することはできない。研究室等に対する交付は、単なる資金の内部移動にすぎないのであるから、研究室等における実際の経費等の発生状況に応じて、適切に会計処理する必要がある。

また、研究室等において発生した経費は基本的には教育研究経費支出となるべきものであるが、一部管理経費支出となる場合もある。小科目については、原則として、形態分類によって処理することになる。

Q 6 受託事業に係る固定資産の会計処理

受託研究のために機器備品等の固定資産を取得した場合、どのように会計処理すればよいでしょうか。

A 受託研究のために研究室等において機器備品等の固定資産を取得した場合であっても、当該学校法人の固定資産の処理基準に従って、固定資産として貸借対照表に計上しなければならない。

Q 7 受託事業に係る期間計算

受託研究の対価として金銭を収受しましたが、研究期間が数期間に及ぶような場合、受け入れた収入について期間按分することが必要でしょうか。

A 受託研究等の対価として金銭を収受し、当該受託研究が一会計期間のうちに完了せず数期間に及ぶ場合には、対価として収受した金銭及び支出した金銭は、その受託研究等が完了するまでの間は、前受金又は前払金とし、受託研究が完了した会計年度の教育活動収支の事業活動収入又は事業活動支出とする方法と、受託研究の進捗割合に応じて収入及び支出を計上する方法がある。しかしながら、このような会計処理方法を採用する場合には、個別に収入及び支出を管理することが必要になり、また進捗割合に応じた収支の計算をするには受託事業ごとの収入総額及び支出総額を見積もることが必要となり、全ての受託研究に係る収入及び支出をこのように会計処理することは実務上困難な場合も予想されるので、収入及び支出があった時に会計処理することも認められよう。

Q 8 治験の性格とその会計処理

医科大学等における治験は、医薬品や治療器具の有効性、副作用の有無などを確認する臨床試験ですので、治験に係る収入を医療収入として表示することは認められる

でしょうか。

A 治験とは、厚生労働省から医薬品、治療用具等として製造の承認を受ける直前の医薬品又は治療用具等や、承認を受けた後の医薬品の副作用等の臨床試験である。

治験は、厚生労働省の「医薬品の臨床試験の実施の基準に関する省令」(平成9年3月27日厚生省令第28号)に基づいて行われるが、治験にもフェイズ1からフェイズ4までに至る様々なレベルがあって、データ提供のほか、医療行為が含まれる場合があることから医療法上の医業に当たるとの解釈もあり、医療収入として取り扱えるとする考えもある。

しかし、治験が医薬品会社等からの委託によって行われ、臨床データも委託者に提供され、治験の報酬は全て医薬品会社等から学校法人に支払われ、患者本人には一切請求しないのが通常であることから、受託事業収入として会計処理することが適当であろう。

Q9 未払法人税等の計上

課税所得が発生した場合、期末に未払法人税等を計上する必要がありますか。

A 法人税等が発生した場合には、当該期間に未払計上する必要があります。

なお、法人税等を計上するに当たっては、学校法人会計では、大科目「管理経費支出」、小科目「公租公課支出」等として処理する。また、私立学校法に基づく収益事業を営み、特別会計がある場合には、法人税等の額を課税所得の割合等により、学校法人会計と特別会計に区分して負担させる必要がある。この場合、特別会計に計上される法人税等については、損益計算書上、法人税等として税引前当期純利益の次に表示することになる。

Q10 医師の派遣に対する謝礼

提携先の病院に対して医師を派遣することがあります。派遣先の病院から謝礼を受け取った場合、どのように会計処理をしたらよいでしょうか。

A 派遣先の病院から医師派遣に対する謝礼を受け入れた場合は、大科目「雑収入」、小科目、例えば「医師派遣手数料収入」等の適当な科目で処理すべきである。

以 上