

# 老人福祉施設等法人における会計単位の検討

藤 本 孝一郎

## はじめに

公益を目的とする社会福祉事業法に規定する社会福祉法人の会計処理の方法については、「社会福祉法人会計基準」及び「指定介護老人福祉施設等会計処理等取扱指導指針」が制定され、平成12年度から適用されている。本稿では指定介護老人福祉施設等法人について、その会計基準と指針を総覧し、会計単位規定の特徴を検討し、最後にその適用を考察した。なおこの会計基準に定めのない事項については、一般に公正妥当と認められる会計の基準に従うことになる。

## I. 指定介護老人福祉施設等法人と会計基準

### (1) 指定介護老人福祉施設の会計基準

社会福祉事業については、本部および定款に記載された社会福祉事業ごとに経理区分を設けることとされている。(社会福祉法人会計基準第4条)社会福祉事業法に基づき社会福祉法人が作成すべき財務諸表の基準として「社会福祉法人会計基準」が示された。その内、介護保険関係施設等については、「指定介護老人福祉施設等会計処理等取扱指導指針」が示され、平成12年4月より適用された。(以下「社会福祉法人会計基準」を「会計基準」と、「指定介護老人福祉施設等会計処理等取扱指導指針」を「指針」という。)

社会福祉法人会計基準の基本理念に沿い、原則的には会計基準と同様の取扱いを行うとともに、老人福祉施設等法人特有の事業活動についての取扱いを加えた形になっている。しかし両者は、その趣旨の違いから一部取扱いが異なる点がある。そのため具体的な会計処理の方法についていくつかの論点が発生する。

### (2) 「指針」の趣旨

「指定介護老人福祉施設の人員、設備及び運営に関する基準」(平成11年厚生省令第39号)等に定める会計に関する諸記録の取扱いを定めた「指針」に基づく計算書は、介護保険制度上の要請により事業経営の収支状況が明確に把握できる計算書となる。

このような会計基準は基本的に簡潔明瞭さが要求され、損益計算の考え方を採り入れることで経営の効率性の表現が期待されている。さらに社会福祉法人としての高い公益性を基礎とした内容とされている。また、この趣旨の下で取引を適切に記録し、経営状況を適正に表示する基本的事項について定められている。なお各法人における経理処理については、この基準を基礎にそれぞれの法人で自主的に定めることとされた。

## II. 会計基準の基本的思考

### (1) 公益法人と会計基準

公益法人に適用される公益法人会計は、財団法人や社団法人に適用される会計をいう。その本質は、受託財産ないし受託資金の運用関する会計責任を明らかにする会計といえることができる。

ところで法人本部及び定款に記載された老人福祉施設等法人ごとの会計単位及び経理区分について、区分ごとの収支計算が求められている。受託責任を明らかにする意味からは、老人福祉施設等法人と他の社会福祉施設等を経営している場合は、老人福祉施設等法人にかかる会計単位と他の社会福祉施設等の会計単位との区分が要求されることに意義はある。

次に会計単位に関わる会計基準の考え方の特徴を示す。

まず社会福祉法人単位での経営を指向し、法人全体の経営状態の表示が目的とされる。従来の経理基準よりも、会計単位の資金移動も制約が柔軟となり、自主的経営努力が反映される。本部会計と施設会計を法人単位で経営を把握することを可能としている。

次に、会計基準は簡潔明確なものとし、損益計算の考え方を採り入れることにより、効率性が反映されるものとした。

また会計基準は、法人として高い公益性を前提とした内容としている。さらに取引を適正に記録し、経営状況を的確に表示するための基本的な事項について定め、各法人における経理規定については、この会計基準を基礎に自主的な定めを可能としている。

なお介護老人福祉施設では、介護保険制度の導入による利用料収入（介護保険収入）に対応して、経営努力の成果が反映されるよう損益計算の考え方が導入されている。さらに繰越金の使途について、大幅に法人の自主裁量権が認められた。また特に法人の経営状況を的確に判断するため、減価償却制度が導入された。

## III. 収支計算と計算書の会計単位

「指針」によれば「会計基準」では、個別の事業ごとに経理区分を設けること、また、原則として社会福祉事業（法人本部を含む）、公益事業、収益事業を会計単位とすることとされている。

他方「指針」では事業ごとに独立した会計区分とされている。しかしながら、両者の違いは個別の事業ごとに収支計算を行っていけば、決算期において「会計基準」、「指針」の各方式で各事業の収支計算の結果をまとめることが可能である。

貸借対照表をみると、「会計基準」では会計単位ごとに作成すれば足りるとされているが、「指針」では個々の事業ごとに作成する必要があるとされている。会計単位を別にするという意味は、貸借対照表を別にするという意味と同義である。したがって基本的には会計単位が異なるごとに計算書類（貸借対照表、事業活動収支計算書または資金収支計算書）を作成する必要がある。

### (1) 会計単位の設定方法

事業ごとの会計単位設定の会計処理方法は、法人の会計事務の負担を考慮しつつ、会計基準の求める内容を満たす適切な方法が要求される。会計処理方法様々なものが考えられるが、例として「会計単位分割」・「本支店会計」・「部門補助科目」・「区分表」等の方式がある。このようなセグメント（会計単位）の設定は、企業会計では利益センターとなりえる主体の経理区分であるが、「指針」では事業活動収支を計算する単位となるものと思う。なお以下、施設あるいは事業所の単位を「事業拠点」という。

#### a. 会計単位分割方式

事業拠点ごとの介護サービス事業別に、別の法人のように各独立した主要簿（仕訳帳及び総勘定元帳）を持たせるものである。総勘定元帳が事業拠点別となるので収支及び損益に関する計算書類（損益計算書・収支計算書・正味財産増減計算書）も貸借対照表とともに事業拠点別に作成されることになる。

なお、この方法においては、他の事業拠点との取引で、収支及び損益処理とすること（他会計繰入金収入又は支出）も貸借処理とすること（他会計貸付金又は借入金）もあるが、その会計処理については法人の判断によることとなる。

#### b. 本支店会計方式

主要簿の一部を事業拠点の単位ごとの介護サービス事業別に分離して会計処理をする。事業拠点の単位で収支及び損益に関する計算書類と貸借対照表が作成されるが、貸借対照表の資本の部は本店勘定で表示する。本部あるいは他の事業拠点間の取引は、本店・支店勘定を利用する。

#### c. 部門補助科目方式

この方法は、勘定科目に補助コードを設定し、仕訳時にこの補助コードを記入し、介護サービス事業別の数値が集計できるようにする方法である。貸借対照表については介護サービス事業別の区分をしないで、収支及び損益に関する計算書を区分することを目的とする方法である。

#### d. 区分表方式

仕訳時に区分しないで、計算書類の数値を各科目に応じて按分基準を設け、配分表により介護

サービス事業別の結果表を作成する方法である。これは部門補助科目方式に属するが、コンピュータ会計でいえば補助科目コードの設定で対応できる。

## (2) 公益事業と社会福祉事業

法人本部の他に経理区分を各種のセグメントで分類には、公益事業と社会福祉事業との基本的な区分で考える。次に特別養護老人ホームの例で、以下のような業務区分を考える。

○社会福祉事業：介護保険・非介護保険

○公益事業：その他事業

また介護（社会福祉事業）に関しては、短期入所生活・通所介護・訪問介護・在宅介護支援の基本業務があげられる。

そこで指定短期入所生活介護・指定通所介護・指定訪問介護・指定居宅介護支援サービスが業務として考えられる。

また公益事業として例えば、生きがいデイサービス・指定訪問入浴介護・生きがい配食サービスなどがあげられる。この公益事業は、「指針」の趣旨からすれば、社会福祉事業と一体処理するときでも、このセグメントとして取支を明らかにする必要がある。

なお「指針」では、特別養護老人ホームにおいて、居宅介護サービス等を併設して実施している場合には、一つの会計区分にまとめることができるとしている。従って、個々の事業ごとの取支計算ができていれば、その各事業の組み合わせ方で、柔軟に計算書を作成できる。

また公益事業中、事業規模が小さく、社会福祉事業を推進するために一体的に実施される事業（指定居宅介護支援等）を社会福祉事業たる介護保険事業に併せて行っている場合は、当該社会福祉事業と併せて実施される事業を一体的に経理処理して差し支えないこととされている。

## おわりに

近年、公益法人には経営効率化という視点から、財務計算に損益計算思考を適用することで、経営の適切な評価が要求されることが多い。会計単位の設定は、社会福祉事業法人にとって、効果的な経営とともに適切な会計責任の報告という点から重要である。今後も法人経営の改善と充実をはかる点から会計規定の運用状況を考察してゆきたい。

### 【参考文献】

- (1) 本田，渡部著『[解説] 社会福祉法人会計基準』全国社会福祉協議会，1999年
- (2) 若林茂信著「国民の福祉の動向」（財）通商産業調査会，2001年
- (3) 永田，田中著「社会福祉法人の会計と税務」TKC出版，2001年
- (4) 渋谷他著「公益法人の機関と運営」全国公益法人協会，2000年

- (5) きょうされん「小規模社会福祉法人通所老人福祉施設等法人開設のための総合ガイド」中央法規出版, 2002年
- (6) 中川, 斎藤著「社会福祉法人の会計と税務の要点」税務経理協会, 2003年  
他