

社会福祉法人の資金収支計算書

藤 本 孝一郎

はじめに

社会福祉事業法第22条に規定する社会福祉法人（以下「社会福祉法人」という。）は、原則として社会福祉法人会計基準の定めるところに従い会計処理を行い決算書類を作成しなければならない。これまで社会福祉法人会計では、措置費等公的資金の収支を明瞭にし、その受託責任を明らかにすることを基本的な目的としていた。しかし公益法人としての社会福祉法人が社会的に重要となるにつれ、経営努力の適正な評価及び資産の増減原因の把握に対する社会的要請が高まった。その結果、社会福祉法人としての公益性、自主性のために、社会福祉法人の施設単位であった会計単位を法人単位に一本化し、法人全体での把握を可能とする新たな財務会計指針が求められることになった。

そこで社会福祉事業法に規定する財産目録、貸借対照表及び収支計算書の作成に当たっての基準として、「社会福祉法人会計基準」（以下「会計基準」という）を新たに定め、平成12年4月1日から適用することになった。

本稿は、新しい会計基準での資金収支計算書について事業活動収支計算書との関係から特徴を考察した。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。

1. 社会福祉法人会計基準の考え方

社会福祉法人については、社会福祉事業の中心的な担い手としてふさわしい事業を確実、効果的かつ適正に行うため、自主的に経営基盤の強化を図るとともに、その提供する福祉サービスの質向上及び事業経営の透明性の確保を図ることが強く期待されている。これまで社会福祉法人会計については、主として措置費等公的資金の収支を明瞭にし、その受託責任を明らかにすることを基本的な目的としていた。

しかし社会福祉法人が自らに期待される役割を積極的に果たせるようにするためには、従来の施設単位であった会計単位を法人単位に一本化し、法人全体での把握が可能にする必要がある。

即ち社会福祉法人としての公益性を維持し、入所者の処遇に支障を与えることなく、自主的な運営が行えるようにすることが望ましい。

そこで社会福祉事業法に規定する財産目録、貸借対照表及び収支計算書の作成に当たっての基準として社会福祉法人（以下「法人」という。）単位での経営を目指し、法人全体の経営状況が把握できる法人制度共通の会計基準が望まれることとなった。会計基準は損益計算思考を採用し、経営活動をより適正に表現できるものとした。また法人としての高い公益性を基礎に、取引を記録し、経営状況を適切に表示するための基本的な事項について定めたものであり、各法人における経理処理については、この基準を基にそれぞれの法人で自主的に定めることとした。

2. 計算書の体系と資金収支計算書

(1) 計算書の体系

会計基準では、減価償却制度を導入するなど適切な原価管理、経営成果が表現できる損益計算の考え方を導入している。また計算書の体系は、資金収支計算書の他に、事業活動収支計算書、貸借対照表及び財産目録という構成となっている。

事業活動収支計算書は、法人の事業活動の成果を把握するために作成し、会計年度の事業活動の成果（損益）を明示する。事業活動収支の部、事業活動外収支の部、特別収支の部及び繰越活動収支差額の部に区分して記載する。また、支出には適正に計算された減価償却額を計上するものとしている。企業会計での損益計算書にあたり、新会計基準によって採用された。

貸借対照表は当該会計年度末現在におけるすべての資産、負債及び純資産の内容を明らかにするものであり、従来のもとの機能的には同じである。

財産目録は、当該会計年度末現在の全ての資産及び負債につき、その名称、数量、価額等を詳細に記載するものであり、従来から利用している。

(2) 資金収支計算書

a. 意義と特徴

資金収支計算書は、支払資金の収入、支出の内容を明らかにするために作成し、經常活動による収支、施設整備等による収支及び財務活動による収支に区分し、決算額を予算額と対比して記載するものとしている。機能的には旧収支計算書と同じであるが、会計年度の支払資金の収入・支出の内容を明示することに主眼がおかれ經常活動、施設整備等、財務活動による各収支に3区分されている。

b. 経理区分

各経理区分には次のような特徴がある。經常活動による収支には、經常的な事業活動による収入及び支出（受取利息配当金収入及び借入金利息支出を含む。）を記載し、經常活動資金収支差

額を記載するものとする。施設整備等による収支には、固定資産の取得に係る支出及び売却に係る収入、施設整備等補助金収入、施設整備等寄附金収入、公益事業会計又は収益事業会計への元入金 の 拠 出 に 係 る 支 出 並 び に 経 常 活 動 に よ る 収 支 及 び 財 務 活 動 に よ る 収 支 に 属 さ ない 収 入 及 び 支 出 を 記 載 し、 施 設 整 備 等 資 金 収 支 差 額 を 記 載 す る も の と す る。

財務活動による収支には、資金の借入れ及び返済、積立預金の積立て及び取崩し、投資有価証券の購入及び売却等資金の運用に係る収入及び支出（受取利息配当金収入及び借入金利息支出を除く。）を記載し、財務活動資金収支差額を記載するものとする。

また資金収支計算書は、当該会計年度の決算の額を予算の額と対比して記載するものとする。なお決算の額と予算の額の差異が著しい勘定科目については、その理由を備考欄に記載するものとする。

c. 支払資金

資金収支計算書の支払資金に含まれるものは次のとおりである。

- ① 経常的な支払準備のために保有する現金及び預貯金
- ② 短期間のうちに回収されて現金又は預貯金になる未収金、立替金、有価証券等
- ③ 短期間のうちに事業活動支出として処理される前払金、貯蔵品等の流動資産並びに短期間のうちに現金又は預貯金によって決済される未払金、預り金、短期運営資金借入金等及び短期間のうちに事業活動収入として処理される前受金等の流動負債（引当金を除く。）

支払資金の残高は、これらの流動資産が流動負債を超える額をいう。また流動資産の額は徴収不能引当金を控除する前の金額とされている。なお有価証券（流動資産の有価証券に限る。）の売却損益及び評価損、その他の流動資産の評価減等のように、支払資金自体の変動によって生じた資金の増減額は、「財務活動による支出」の「流動資産評価減等による資金減少額等」として計上するものとしている。

3. 資金収支計算書と事業活動収支計算書

(1) 事業活動収支計算書の意義

本来、利益追求を目的としない社会福祉法人の活動把握には、資金の流れをつかむ収支計算書で十分とされてきた。しかし公益法人としての社会福祉法人が社会的に重要となるにつれ、経営努力の正当な評価及び資産の増減原因の把握などの社会的要請が強くなった。そのため新会計基準では、法人の活動をより適切に表現し損益を算出する事業活動収支計算書の導入が必要となった。

(2) 事業活動収支計算書と関係する取引

資金収支計算書は収入や支出に、年度末の未収金・未払金等の処理を付加した取引が中心とな

る。事業活動収支計算書は、介護保険収入・措置費収入や事務費の支出・事業費の支出等は基礎となる取引は共通する場合が多い。しかし期間損益計算の考え方資金取引の把握の違いから、いくつもの取引で処理に注意する必要がある。主なものを挙げる。

- ① 借入金（元金）の借入収入や償還支出は除外する。
- ② 建物・構築物・固定資産物品（機械及び装置・車両運搬具・器具及び備品）については、取得価額を基礎に減価償却費を算出する。
- ③ 施設整備に係る補助金収入は、国庫補助金等特別積立金に組入れ（支出処理）、そして毎年度減価償却相当分を収入として受け入れる。
- ④ 施設整備に対する寄付金収入（借入金償還の寄付を含む。）は、基本金に組み入れる。

繰越事業活動収支差額を算出し、基本金の組入れや取崩し、その他の積立金の繰入れ、取崩しなどを行い、次期繰越活動収支差額を算出する。

（3）繰越活動収支差額と支払資金残高

事業活動収支計算書の「収支差額」と資金収支計算書の「支払資金残高」の連絡を通じて両計算書は密接に結びついている。企業会計でいう利益は、事業活動収支計算書の繰越活動収支差額にあたる。支払資金の残高を、今後使える残金と考えれば、資金収支計算書の「支払資金残高」となる。事業活動収支計算書により算出された繰越活動収支差額を基礎に、決算時点での収入・支出資金を加減すれば資金収支計算書での支払資金が算出できる構造となっている。

公益法人は公的な運営費や補助金、あるいは利用者負担金等で運営されている。資金の使途を明確にすることは、第一義的に重要な会計処理の要請である。そこで資金の流れを明確にする資金収支計算書がある。しかし経営効率化という視点からは事業活動収支計算書という損益計算による利益を算出することで、経営の適切な評価が可能となる。会計基準での事業活動収支計算書と資金収支計算書が連結されることで、より経営実態を反映する情報が得られる。企業会計における以上に公益法人での意義は大きいと思う。

おわりに

近年、キャッシュフロー計算書の制度化の進展にともない各種の資金収支報告書について種々論じられている。社会福祉法人など公企業経営にとっては、損益活動との関わりから資金収支計算書を視ることは問題発見に役立つものと思う。また公営企業といってもその業種業態に相違があり、地方公営企業の場合にはさらに多様な規模の経営が存在する。今後、地方公営企業のキャッシュフローと経営指標を中心に考察を加えたい。

【参考文献】

- [1] R. S. Kaplan A. A. Atkinson. “*ADVANCED MANAGEMENT ACCOUNTING*”. Prentice-Hall Inc. (1982)
- [2] 厚生統計協会編「国民の福祉の動向」厚生統計協会，1998年
- [3] 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
- [4] 厚生省編「厚生白書（平成11年版）」ぎょうせい，1998年
- [5] 東京都福祉局「社会福祉の手引 98」東京都政策報道室，1998年
- [6] 三浦他「地域福祉事典」中央法規，1998年
- [7] 渋谷「公益法人の機関と運営」全国公益法人協会，2000年，他