

第7回

理事長が施設長を 兼務の「役員報酬 規程」を明確に

(株) 福祉総研代表取締役・上席研究員
松本和也

Q

当法人は理事長が施設長を兼務しており、理事長は施設長としての勤務時間中にも、理事会の準備や市役所での会議への出席など、法人運営のための業務も行っています。法人運営業務に従事する時間分の給与やこれに付随する費用は、按分計算をして本部拠点区分に計上すべきでしょうか。

これはなかなか難しい問題で、会計専門家の皆さんや指導監査担当者などの間でもさまざまな見解が存在すると想像されます。以下はあくまで私の個人的な意見であって、他の見解を否定するものではないことをご理解のうえお読みいただくよう、お願いいたします。

1 本部拠点区分の支出は施設で負担

ご承知のように、本部拠点区分（以下「本部」と言います。）には収入がほぼ皆無であることが多く、理事会の開催に必要な支出や役員の保険料に充てるための財源がありません。

このような本部での必要不可欠な支出に充てるため、保育所では実質的に委託費等を財源とした残留資金によって構成される前期末支払資金残高を、本

部に繰り入れて充当することが可能とされています。ただし、法人運営に必要不可欠とは言えない支出（例えば、役員の飲食費など）に充当することは当然できませんし、本部からの支出額を超過して繰り入れることもできません。

一方、認定こども園の施設型給付費には用途の制限がないため、実支出額を超えて繰り入れることができ、その点では保育所委託費よりも柔軟な運用が可能です。

つまり、本部に計上した支出に対しても、結果的に保育所や認定こども園から繰り入れて充当することになるため、実質的に支出を負担するのは施設です。このことは、本部に帰属すべき支出を本部へ計上しないことを容認する主旨ではなく、役員報酬や理事会開催費等の支出は明確に本部の支出としたうえで、施設からの繰入処理を行う必要があることに変わりはありません。

なお、ここで「経費」や「費用」ではなく敢えて「支出」と述べているのは、あくまで施設の前期末支払資金残高を本部の支出に充てる、といった説明の主旨によるものです。

2 配賦の範囲

会計でよく使われる言葉の一つに「按分」や「配賦」といったものがありますが、本来この二つの言葉は異なる意味を持っています。「按分」はもともと「分ける」という意味で、複数の部門（例えば社会福祉法人の拠点区分）の共通する経費を一定の基準に基づいて分けることです。一方で「配賦」は、按分した結果を各部門に賦課する（負担させる）ことを意味し、実際に負担させる処理までを含めて用いる言葉です。

今回のご質問では、施設において施設長としての給与が支払われていることに鑑みれば、確かに法人運営のための業務時間分の給与を本部に配賦するという処理は、納得性のあるものと言えるかもしれません。そしてこのような処理を行うとすれば、次のような仕訳を行うことが考えられます。

【例】施設長の給与のうち、勤務時間中に行った法人運営業務の時間に係る10,000円を本部拠点区分に振り替えた。

〈施設拠点区分〉

(借方) 拠点区分間繰入金費用 10,000円／

(貸方) 職員給料 10,000円

〈本部拠点区分〉

(借方) 職員給料 10,000円／

(貸方) 拠点区分間繰入金収益 10,000円

※借方を「役員報酬」とすることも考えられる。

ただこのような処理が必要ならば、施設長の給与に係る社会保険料や退職金掛金などの事業主負担分についても同様の処理が必要になるだけでなく、施設を不在にしている時間（例えば、各種団体の役員などを務める方々が、団体の会議に出席するために外出している時間など）の取扱いにも疑問が生じてしまうことになりかねません。また法人運営業務のために一般職員が外出した場合にも当該職員の給与、社会保険料などの配賦処理が必要になるほか、それが自家用車で通勤している職員であれば、通勤手当にも影響することになります。

3 重要性の原則

会計処理によって計算書類が作成される目的は、利害関係人に対して法人の財務状況を明確にして説明することにあります。このことは、「会計」という言葉が“処理”そのものを意味するのではなく、処理の結果を利害関係人に説明することまでを含めた行為を意味することからも明らかです。ですから利害関係人の理解に大きな影響を及ぼさない内容は、必ずしも厳密な会計処理方法に拠る必要はありません。

社会福祉法人に限らず、会計の普遍的な原則の一つに「重要性の原則」があり、社会福祉法人会計基準（以下「会計基準」と言います。）には下記のように記載されています。

【社会福祉法人会計基準】

第2条（会計原則）

四 重要性の乏しいものについては、会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示方法の適用に際して、本来の厳密な方法によらず、他の簡便な方法によることができること。

これは、すべての会計処理を原則通りに行うことの限界もさることながら、そのことが金額的または質的に重要性が乏しい場合には、簡便な方法で処理することを容認しているものです。

確かに会計基準では、適切な基準に基づく按分計算を行うことを求めています。しかし一方で、重要性が乏しい場合には簡便な方法に拠ることができるということも、併せて定めています。

以上の理由から、ご質問のような按分計算による配賦処理は不要と思料します。もちろん法人の判断で詳細な配賦処理を行うことは妨げられません。しかし、厳密な処理が大切であると同時に、事務業務に多大な負担を避けることもまた、大切なことでしょう。配賦処理を行ったところで、実際に支出は施設が負担することになるという現実や、金額的に僅少なものの処理の煩雑さを考慮してみると、施設で一括して処理することにも問題は無いと、私は考えています。ただし「重要性の原則」の濫用によって計算書類の内容が歪められることは、決してあってはなりません。会計処理の原則は正しい按分を行うことであり、影響が限定的である場合に限り簡便的な処理が認められるという認識が必要です。

なお、法人運営業務に対して役員報酬を支払うことには注意が必要です。社会福祉法人の役員報酬は評議員会の議決によりますが、施設長を務める理事長に役員報酬を支払うには、一般的に問題が指摘されています。それは、常勤専属が求められる施設長には施設職員としての給与が支払われ、施設長としての勤務時間での業務であり、勤務時間内に法人運営業務を行っても役員としての勤務時間には含まれない、という考え方が指導監査の主流だからです。理事長が施設長としての給与を受けておらず、相当時間数を法人運営業務に携わっている場合には、評議員会の議決を経た「役員報酬規程」に基づき報酬を受けることが可能です。しかし、そうでなければ、「施設で給与を支払っている役員には役員報酬を支払わない」と定めるのが無難で、そのように定めることで役員報酬はゼロと計算され、ご質問のような按分計算の懸念も払拭できると考えられます。