

学校法人の設置する認可保育所等に係る会計処理に関する Q & A

平成 14 年 7 月 29 日
改正 平成 23 年 3 月 29 日
改正 平成 24 年 1 月 12 日
最終改正 平成 29 年 1 月 18 日
日本公認会計士協会

はじめに

我が国における急速な少子化の進行並びに家庭及び地域を取り巻く環境の変化に伴い、幼児期の学校教育、保育、地域の子ども子育て支援を総合的に支援するために、子ども・子育て関連 3 法（子ども・子育て支援法（平成 24 年法律第 65 号）、就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律の一部を改正する法律（平成 24 年法律第 66 号）、子ども・子育て支援法及び就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律の一部を改正する法律の施行に伴う関係法律の整備等に関する法律（平成 24 年法律第 67 号））が、平成 24 年 8 月に制定され公布された。

当該法律の施行に伴い、関連通知である「保育所の設置認可等について」（児発 295 号平成 12 年 3 月 30 日 厚生省児童家庭局長。以下「児発 295 号通知」という。）の改正（雇児発 1212 第 5 号 平成 26 年 12 月 12 日）が行われ、従来、認可保育所を設置している学校法人は、社会福祉法人会計基準に基づく資金収支計算書、事業区分資金収支内訳表、拠点区分資金収支計算書及び拠点区分資金収支明細書（以下「資金収支計算書等」という。）を作成するか、又はそれに代えて児発第 295 号通知に従い資金収支計算分析表の作成及び提出することが必要とされていたが、これらの作成及び提出の義務はなくなった。

この通知の改正を受けて学校法人委員会研究報告第 21 号「学校法人の設置する認可保育所に係る会計処理に関する Q & A」の内容を見直し、資金収支計算分析表についての記載内容を全面的に削除するとともに、その他の関連項目についても必要な修正を行い、制度改正に伴う新たな設問を追加し内容を整理した。

なお、本研究報告は、認可保育所を設置している学校法人や地域型保育事業、子ども・子育て支援事業を行っている学校法人に関しての会計処理を取扱うものであり、幼保連携型認定こども園に移行した学校法人の会計処理については、既に内閣府から「子ども・子育て支援新制度における学校法人立の幼稚園、認定こども園に係る会計処理（平成 27 年 3 月 10 日）」及び「自治体向け FAQ【第 14 版】（平成 28 年 10 月現在）」が公表されているので、そちらを参照されたい。

I 設置等

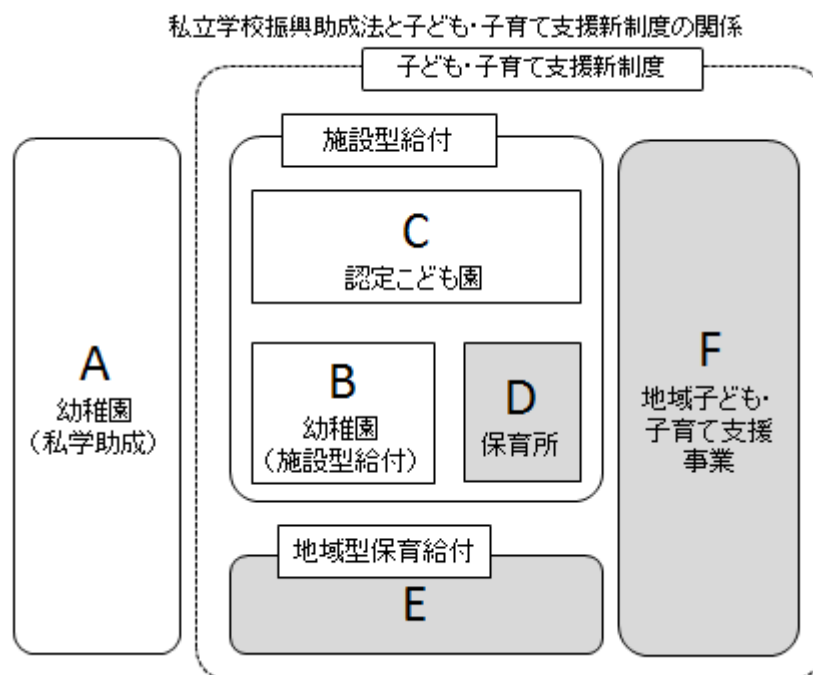
1 - 1 子ども・子育て支援新制度の概要

Q 子ども・子育て支援新制度とはどのような制度ですか。

A 平成24年8月に、いわゆる「子ども・子育て関連3法」が成立したことを受け、平成27年4月から、「子ども・子育て支援新制度」（以下「新制度」という。）が始まった。新制度は、全ての子ども・子育て家庭に幼児期の学校教育・保育、地域の子育て支援の量及び質の充実を図ることを目的としたものである。この目的を達成するために、新制度では、認定こども園、幼稚園、保育所を通じた共通の給付（「施設型給付（委託費を含む。）」）及び小規模保育等への給付（「地域型保育給付」）の創設並びに、地域の実情に応じた子ども・子育て支援（「地域子ども・子育て支援事業」）の充実が図られた。なお、新制度の実施主体は市町村であり、地域のニーズに基づき計画を策定、給付・事業を実施することとなる。

新制度の開始に伴い、幼稚園は、私学助成を継続する、幼稚園のまま新制度へ移行する、幼保連携型認定こども園へ移行する、幼稚園型認定こども園へ移行するといった四つの形態を選択することとなる。一方、保育所は、保育所のまま新制度へ移行する、幼保連携型認定こども園へ移行する、保育所型認定こども園へ移行するといった三つの形態を選択することとなる。

新制度の概要を図示すると下記のとおりであり、当研究報告は、認可保育所(D)を設置している学校法人や地域型保育事業(E)、地域子ども・子育て支援事業(F)を行っている学校法人に関しての会計処理を取扱うものである。



1 - 2 保育所と幼稚園の違い

Q 保育所と幼稚園とはどのような違いがありますか。学校法人でも保育所を設置できるのですか。

A 保育所とは、児童福祉法に基づき、保育を必要とする乳幼児を保育することを目的とする児童福祉施設であり、幼稚園とは、学校教育法に基づき、幼児に対し学校教育を施すことを目的とする教育施設を指している。また、児童福祉法では乳児は満1歳に満たないものを、幼児は満1歳から小学校就学の始期に達するまでのものを指しており、現在の入園資格が満3歳からとなっている幼稚園とは入園資格も異なっている。管轄の違いなどはあるが、実際には両者とも就学前の幼児教育施設として共通する部分が多く、相互補完的な機能を果たしているともいえる。

厚生労働省から、「保育所の設置認可等について」（平成26年12月12日 雇児発1212第5号 厚生省児童家庭局長）が発出され、学校法人でも保育所を設置できることが明らかにされており、認可申請に係る審査等についても、社会福祉法人と同様に地域の状況を踏まえつつ行われる。

なお、幼稚園は、従来から学校法人以外の者による設置も認められてきたが、保育所を設置する社会福祉法人から幼稚園の設置認可申請があった場合には適切な配慮をするよう、「保育所の設置認可に係る規制緩和に伴う保育所を設置する社会福祉法人による幼稚園の設置について」（平成12年3月31日 文初幼第523号）が発出されている。

1 - 3 認定こども園と保育所・幼稚園の違い

Q 認定こども園と保育所や幼稚園とはどのような違いがありますか。

A 認定こども園とは、幼稚園、保育所等のうち、以下の機能を備え、就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律に基づいて、都道府県知事等から「認定こども園」の認可・認定を受けた施設である。

- (1) 小学校就学前の子どもに幼児教育・保育を提供する機能（保護者が働いている、いないにかかわらず受け入れて、教育・保育を一体的に行う機能）
- (2) 地域における子育て支援を行う機能（全ての子育て家庭を対象に、子育て不安に対応した相談活動や、親子の集いの場の提供などを行う機能）

以上のとおり、学校法人が設置する幼稚園や認可保育所等のうち、認定基準を満たす機能を備え、認可・認定を受けた施設が認定こども園となる。

内閣府によれば、認定こども園には、地域の実情に応じて次のようなタイプがある。

幼保連携型	幼稚園的機能と保育所的機能の両方の機能を併せ持つ単一の施設として、認定こども園としての機能を果たすタイプ
幼稚園型	認可幼稚園が、保育が必要な子どものための保育時間を確保するなど、保育所的な機能を備えて認定こども園としての機能を果たすタイプ
保育所型	認可保育所が、保育が必要な子ども以外の子どもも受け入れるなど、幼稚園的な機能を備えることで認定こども園としての機能を果たすタイプ
地方裁量型	認可保育以外の保育機能施設等が、保育を必要とする子ども以外の子どもも受け入れるなど、幼稚園的機能を備えることで認定こども園の機能を果たすタイプ

なお、幼保連携型認定こども園は、私立学校法第2条第1項の規定により、私立学校法上の「学校」とされるが、「私立学校」に含まれるものは、学校法人が設置するものに限られる。

1 - 4 地域型保育事業等

Q 地域型保育事業（小規模保育事業など）、地域子ども・子育て支援事業（一時預かり事業や延長保育事業など）はどのような事業ですか。

A 新制度では、「施設型給付（委託費を含む。）」及び「地域型保育給付」という二つの給付制度を創設し、認定こども園、幼稚園（新制度へ移行した幼稚園）、保育所及び小規模保育等に対する財政支援の仕組みを共通化している。

地域型保育事業には、事業主体や認可定員等の条件により四つの事業類型（小規模保育事業、家庭的保育事業、事業所内保育事業及び居宅訪問型保育事業）が設けられており、これらを市町村による認可事業として、児童福祉法に位置付けた上で、地域型保育給付の対象としている。

これに加えて、新制度では、市町村が地域の実情に応じ、市町村子ども・子育て支援事業計画に従って実施する「地域子ども・子育て支援事業」を行うことができるとされている。当該事業は保育のみならず多岐にわたるが、学校法人と関連すると考えられる事業としては 一時預かり事業、延長保育事業及び 放課後児童クラブ等がある。

1 - 5 預かり保育事業と保育所事業

Q いわゆる預かり保育事業と保育所事業とは異なるのですか。

A 幼稚園が実施している預かり保育は、定時を超えて幼稚園の在園児を預かるもので、保育所事業とは異なり、この収支は学校法人会計では補助活動収支として計上する。

なお、新制度へ移行した幼稚園の場合には、預かり保育事業は原則として新制度における「地域子ども・子育て支援事業」としての「一時預かり事業」に移行する点に留意が必要である（2-17「地域子ども・子育て支援事業」参照）。

1-6 保育所事業の計算書類等について

Q 学校法人が保育所を設置した場合、学校法人会計基準に基づく計算書類のほか、社会福祉法人会計基準による計算書類も作成するのですか。

A 作成の必要はない。

従来、児発第295号通知に従い社会福祉法人会計基準による資金収支計算書等の作成か、それに代えて、資金収支計算分析表の作成が必要とされていたが、同通知の改正（雇児発1212第5号 平成26年12月12日）により作成の必要はなくなった。

なお、積立金・積立資産明細書については作成し提出する必要があることは従前のとおりである。

「保育所の設置認可等について」(平成26年12月12日 雇児発1212第5号 厚生省児童家庭局長) <抜粋>

第1 保育所設置認可の指針

3 認可申請に係る審査等

(3) 社会福祉法人及び学校法人以外の者による設置認可申請

社会福祉法人以外の者に対する設置認可の際の条件

社会福祉法人以外の者に対して保育所の設置認可を行う場合には、設置者の類型を勘案しつつ、以下の条件を付すことが望ましいこと。

ア ~ 略 ~

イ 特定教育・保育施設及び特定地域型保育事業の運営に関する基準（平成26年内閣府令第39号）第33条を踏まえ、収支計算書又は損益計算書において、保育所を経営する事業に係る区分を設けること。

ウ 保育所を経営する事業については、積立金・積立資産明細書を作成すること。

エ 学校法人会計基準及び企業会計の基準による会計処理を行っている者は、イに定める区分ごとに、別紙1の積立金・積立資産明細書を作成すること。

~ 略 ~

オ 毎会計年度終了後3か月以内に、次に掲げる書類に、保育所を

経営する事業に係る現況報告書を添付して、都道府県知事に対して提出すること。

(ア)・(イ) 省略

(ウ) 保育所を経営する事業に係る前会計年度末における積立金・積立資産明細書

～ 略 ～

会計処理等

2 - 1 認可保育所の収支

Q 学校法人が保育所の設置認可を受けた場合、この認可保育所に係る収支は、どの区分に計上するのですか。

A 「学校法人の設置する認可保育所の取扱いについて（通知）」（平成14年7月29日 14文科高第330号 文部科学省高等教育局私学部長。以下「第330号通知」という。）において、認可保育所は学校法人が行う教育研究事業と密接な関連を有する、いわゆる「附帯事業」と位置付け、学校法人の会計においては、他の部門とは区分して扱うこととされている。また、児発第295号通知においても、保育所の認可に当たって「保育所を経営する事業に係る区分を設けること」としているため、保育所は、内訳表において、学校法人、大学、幼稚園などと並んで 保育所として表示する。

なお、「文部科学大臣所轄学校法人が行う付随事業と収益事業の扱いについて（通知）」（平成21年2月26日 20文科高第855号）において、第330号通知の「いわゆる「附帯事業」」は、付随事業と同義であるとされた。

2 - 2 保育所部門の科目処理

Q 学校法人会計で作成する計算書類の保育所部門の収支は、どのような大科目区分、どのような小科目で処理するのですか。

A 委託費収入は、補助金収入の大科目区分の、例えば保育給付費収入などの小科目で処理する。このほかの補助金、寄付金、利息、人件費、経費などは学校法人会計基準により、学校の経理規程に従ってそれぞれの小科目で処理する。

なお、保育所事業部分について、社会福祉法人会計基準により別途処理し、年度に一括して学校会計に組み入れる方法によっては、保育所の経費支出について、管理経費の大科目区分に、保育所経費支出等の一科目で表示することも認められよう。ただし、金額が僅少でない場合には、形態分類による小科目を注記することとする。

2 - 3 保育所事業からの資金の貸付

Q 保育所事業からの資金の貸付について留意することはありますか。

A 保育所事業からの資金の貸付については、以下に留意する。

「子ども・子育て支援法附則第6条の規定による私立保育所に対する委託費の経理等について」府子本第254号通知4(2)において、「委託費の同一法人内における各施設拠点区分、本部拠点区分又は収益事業等の事業区分への資金の貸付については、当該法人の経営上やむを得ない場合に、当該年度内に限って認められるものであること。なお、同一法人内における各施設拠点区分、本部拠点区分又は収益事業等の事業区分以外への貸付は一切認められないこと。」とされている。

2 - 4 保育所収支の表示

Q 保育所の収支は、純額表示が認められるのですか。

A 学校法人の経営の状況をより明瞭に表示するため、第330号通知により、総額により表示する。

2 - 5 共通収支の配分

Q 保育所と他の部門との共通収支の配分は、どのようにしたらよいのですか。

A 個別に計上できる収支は、当然個別に部門計上するが、共通収支は、「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)により配分計上する。

2 - 6 人件費の処理

Q 保育所で保育を担当する者の人件費は、教員人件費となりますか。

A 「児童福祉施設最低基準」(昭和23年12月29日 厚生省令第63号)により、保育所には、乳幼児の数に応じて定められた数の保育士を置かなければならないとされているが、保育事業は教育事業そのものではなく付随事業であり、保育士の人件費は、第330号通知により、職員人件費として処理する。

2 - 7 経費の区分

Q 保育所運営に係る経費の教育研究経費と管理経費の区分は、どのように考えたらよいのですか。

A 保育事業は教育事業そのものではなく、付随事業であり、第330号通知により、全て管理経費で処理する。

2 - 8 少額重要資産

Q 保育所の固定資産にも少額重要資産の考えが該当するのですか。

A 少額重要資産は、学校法人の性質上、基本的に重要なものでその目的遂行上、常時相当多額に保有していることが必要とされる資産をいうが、保育所事業は付随事業としての位置付けであり、保育所事業の用に供した資産は、これに該当しないので、少額重要資産に該当する資産はないものと考えられる。したがって、学校法人の機器備品の計上金額基準により、管理用機器備品又は消耗品費などで処理すればよいこととなる。

2 - 9 基本金の考え方 1

Q 保育所で取得・使用する固定資産は、第1号基本金の組入対象資産となるのですか。

A 認可保育所は、大学の設置する学部、学科等の教育研究に密接な関わりのある付随事業と位置付けられる（第330号通知）ので、保育所で取得・使用する固定資産は、学校法人がその諸活動の計画に基づき、併設する幼稚園や設置校の学部・学科の教育の充実向上のために取得するものであると考えられ、基本金の組入対象となる。判断に当たっては狭義の教育研究用固定資産に限定することなく、広く解釈されたい（「基本金設定の対象となる資産及び基本金の組入れについて（報告）」について（通知）」（昭和49年2月14日文管振第62号 文部省管理局長通知））。

2 - 10 基本金の考え方 2

Q 保育所開設に当たり、これまで幼稚園で使用してきた固定資産のうち幼稚園が使用しない資産を転用することにしました。この資産は幼稚園部門の基本金に組入済ですが、基本金は取崩し対象となりますか。

A 学校法人会計基準第31条において「学校法人は、次の各号のいずれかに該当する場合には、当該各号に定める額の範囲内で基本金を取り崩すことができる。第1号 その諸活動の一部又は全部を廃止した場合 その廃止した諸活動に係る基本金への組入額、第2号 その経営の合理化により第30条第1項第1号に規定する固定資産を有する必要がなくなった場合 その固定資産の価額」とされている。

また、「学校法人会計基準の一部改正について（通知）」（平成17年5月13日17文科高第122号）第三1(4)なお書きによれば、「第31条各号に該当する場合は、資産を他に転用するなどして継続的に保持する場合のほかは基本金取崩しの対象としなければならないこと」とされている。

幼稚園で使用してきた固定資産のうち使用しない固定資産を保育所に転用し、使用するのであれば基本金は、継続的に保持する場合に該当する。

基本金要組入額は、原則として基本金の設定対象資産と結び付けて算定され、基本金の組入れ計算は各法人の実態に応じ部門別に行うこととなっていること

から、基本金の取崩しについても原則として部門別に判断することとなる。

なお、基本金の設定対象資産を複数の部門で共用したり、使用する部門が変更されることもあるため、学校法人がその諸活動の計画に基づき必要な資産を法人全体をもって判断し、継続的に維持すべき金額を基本金としている場合には、基本金の取崩しについても法人全体をもって判断することとなる。

したがって、場合によっては、基本金の取崩し対象となることも考えられる。

2 - 11 基本金の考え方 3

Q 保育所を開設しましたが、これまで幼稚園で使用してきた固定資産の一部を共用して使用することになりました。この資産の額は基本金に組入済みですが、基本金はどのように扱ったらよいですか。

A 保育所で使用する資産が基本金の組入対象となることは、2 - 9「基本金の考え方 1」のとおりであり、永続的に保持するために維持すべきものとして、既に基本金の対象としているのであるから、取崩しや修正減額の要因がない限り、基本金についての処理は不要である。

2 - 12 基本金の考え方 4

Q 幼稚園と保育所を設置していますが、幼稚園児も保育所園児も使える遊具を新たに取得することにしました。資金は使用見込み割合に応じ半分ずつ拠出しようと思います。基本金はどのように扱ったらよいですか。

A 固定資産取得に当たり、それぞれ永続的に保持するために維持すべきものとして必要額を拠出したと考えられるので、それぞれの支出額に応じて基本金に組み入れることになる。

なお、主として一方が使用し、他は空き時間に利用するなどの理由により支出がいずれか一方であれば、支出のあった幼稚園又は保育所で基本金に組み入れることになろう。

2 - 13 基本金の考え方 5

Q 保育所の園児が少なくなったため、保育所で取得していた備品を幼稚園で使用することになりました。基本金はどのように扱ったらよいですか。

A 保育所で使用する資産が基本金の組入対象となることは、2 - 9「基本金の考え方 1」のとおりである。

保育所で取得した資産の価額で、学校法人が、諸活動の計画に基づき継続的に保持するために維持すべきものとして判断して基本金に組み入れたものであり、取崩しなどの処理は不要である。

2 - 14 基本金の考え方 6

Q 保育所を廃止した場合には、当該部門で組み入れしていた基本金は取崩し対象となるのですか。

A 第1号基本金を取り崩すことができるのは、学校法人会計基準第31条第1号に定める諸活動の一部又は全部を廃止した場合のほか、同条第2号に定める経営の合理化により固定資産を有する必要がなくなった場合又は同条第4号に定めるその他やむを得ない事由がある場合である。

保育所は、学校法人が本来行うべき教育研究事業そのものではなく、設置する学校の教育研究に関連する付随事業として実施されるものであり、児発第295号通知の要請などから部門表示することとした（第330号通知）のであり、保育所の廃止は、部門の廃止に該当しないと考えられる。したがって、この付随事業が本来帰属する部門、例えば保育学部等の部門において、前述の取崩し要因のいずれかに該当する場合は基本金取崩し対象となる。

2 - 15 基本金の考え方 7

Q 第4号基本金の計算に当たって、保育所に係る金額を考慮する必要がありますか。

A 第4号基本金は、学校法人が、恒常的に保持すべき資金として「恒常的に保持すべき資金の額について」の改正について（通知）」（平成25年9月2日 25高私参第9号）によって計算した額であり、保育所に係る事業活動支出の額を差し引くなどの考慮をすることなく、前年度の学校法人の事業活動収支計算書によって計算する。

2 - 16 地域型保育事業

Q 地域型保育事業を実施する場合の会計処理はどうなりますか。

A 基本的には、認可保育所の会計処理に準じる。

給付金については、資/収（大科目）「補助金収入」（小科目）「保育給付費収入」、利用者負担については、資/収（大科目）「付随事業・収益事業収入」（小科目）「補助活動収入」となると考えられる。

また、一つの部門を設けて表示することとなる（2 - 1「認可保育所の収支」を参照）。

2 - 17 地域子ども・子育て支援事業

Q 地域子ども・子育て支援事業の会計処理はどうなりますか。

A 地域子ども・子育て支援事業は、市町村から事業を受託することとなるため、給付金については、資/収（大科目）「付随事業・収益事業収入」（小科目）「受託事業収入」、利用者負担については、資/収（大科目）

「付随事業・収益事業収入」（小科目）「補助活動収入」などの科目が考えられる。

なお、上記処理は原則的な取扱いを示したものであり、例えば、市町村が補助金として給付を行う場合には、資/収（大科目）「補助金収入」（小科目）「保育給付費収入」などの科目が考えられる。

いずれの場合においても、市町村の指示や収入の性格、実態に応じて、会計処理されたい。

また、幼稚園が実施している「預かり保育」については、新制度の幼稚園として移行した場合には、原則として、当該「地域子ども・子育て支援事業」の「一時預かり事業」に移行することとなることに留意する。

以 上