

労働組合の
会計と税務

 連合

2015年10月

はじめに

この度、連合としては18年ぶりに、「労働組合の会計と税務」に関する冊子を発行する運びとなりました。

かつて連合は、「公益法人(労働組合)等の収支計算書提出の手引き」その1(1997年2月)、その2(1997年10月)を発行いたしました。これは、1996年3月の「租税特別措置法の一部を改正する法律」の成立に伴い、収益事業を営まない法人格のある労働組合も、年間収入5,000万円以下(97.3.31政令改正で8,000万円に改定)を除き、収支計算書を所轄税務署に提出しなければならなくなったことに対応するためのものでした。

当時、連合は大蔵省主税局(当時)・国税庁に対し、①労働組合に対する「不当介入や課税強化」にならない運用を行うこと、②収支計算書の様式についても、過度な事務負担にならない様式とすること、を要請すると共に、労働組合の担当者の手引きとして活用してもらう目的で上記冊子を作成し、各構成組織・地方連合会に配布いたしました。併せて、1998年初頭、9地方ブロック単位で会計担当者を対象に、中央労福協の協力を得て税務学習会を開催し、収支計算書の提出問題、労働組合にかかる消費税や所得税に対する対応をはかりました。

その後は、上記冊子を連合ホームページに掲載し、改定することなく、税制改正や税務サポート等については中央労福協に委ねてまいりました。中央労福協は1983年に「公益法人等の収益事業に係る課税問題についての労組の取り扱い手引き」の発行に続き、2003年以降、「労働組合等の会計税務に係る実務マニュアル」を発行し、税制改正や会員のニーズに応じて内容を改定・充実させてきております。従って、今後も労働組合の会計実務の手引きは中央労福協の冊子に委ねることとし、本冊子と併せ労福協のマニュアルも参照されることをお勧めします。

本冊子が労働組合の役員や財政・経理担当の方々が労働組合会計についての理解を深め、改めて日々の仕事を振り返り確認する一助となれば幸いです。

[中央労福協ホームページ(<http://www.roufuku.net/>)]

最後に今回の発刊にあたって、ご協力をいただいた公認会計士の神林克明先生、浦野智明先生に感謝を申し上げます。

なお、連合本部のホームページのリニューアルに伴い、1997年に発行した「公益法人(労働組合)等の収支計算書の提出の手引き」(その1)、(その2)は、連合の会員サイト「Rengo-net」に移設いたしております。

2015年10月

日本労働組合総連合会

[会計編]**01 会計の必要性** **4**

- (1) 労働組合同と会計報告 4
- (2) 労働組合法第5条第2項第7号に基づく会計報告 5

02 労働組会计の基準

- (1) 労働組会计基準 6
- (2) 一般原則 7
- (3) 予算準拠主義 9
- (4) 労働組会计の構造と計算書類の体系 10
- (5) 収支計算書 14
- (6) 貸借対照表 16
- (7) 本部・支部会计 21
- (8) 特別会计 23
- (9) 計算書類の注記及び附属明細表 26

03 労働組会计の実務上の留意点

- (1) 会計規定の整備 28
- (2) 有価証券の会計処理 28

04 労働組会计監査

- (1) 内部監査 30
- (2) 外部監査 30

[税務編]**01 労働組の税金の種類** **31****02 労働組の法人税** **33**

- (1) 概要 33
- (2) 納税義務と課税所得の範囲 33
- (3) 収益事業課税 34
- (4) 委託事業について 36
- (5) 共済事業について 37
- (6) 区分経理 37
- (7) みなし寄附金 38

03 労働組合の住民税・地方法人税	39
-------------------	----

04 労働組合の法人事業税・地方法人特別税	41
-----------------------	----

05 労働組合の消費税	42
-------------	----

(1) 概要	42
(2) 納税義務の判定	43
(3) 課税事業者の選択	44
(4) 課税対象取引	44
(5) 課税対象外取引（不課税取引）	47
(6) 非課税取引	47
(7) 輸出免税取引	48
(8) 納付税額の計算	49
(9) 仕入税額控除	49
(10) 特例計算	51
(11) 簡易課税制度	52

06 労働組合の所得税及び復興特別所得税	53
----------------------	----

07 労働組合の固定資産税	54
---------------	----

[資料編]

(1) 貸借対照表	55
(2) 収支計算書	55
(3) 予算対比	56
(4) 連結決算	58

▶ 省略用語例

法法	法人税法
法令	法人税法施行令
法基通	法人税法基本通達
消法	消費税法
消令	消費税法施行令
消基通	消費税法基本通達
地法	地方税法

会計の必要性

(1) 労働組合と会計報告



労働組合とは、労働者が主体となって自主的に労働条件の維持改善その他経済的地位の向上を図ることを主たる目的として組織する団体又はその連合団体をいう（労働組合法第2条第1項）とされています。労働組合が組織として労働者の労働条件の維持改善、その他経済的地位の向上を図ることを主たる目的として活動を行うためには、労働組合の運営のための活動資金である財源を確保することが必要となります。しかし一方で、団体の運営のための経費の支出につき使用者の経理上の援助を受ける団体（労働組合法第2条第1項第2号）や共済事業その他福利事業のみを目的とする団体（労働組合法第2条第1項第3号）は労働組合とは認められません。そのため、労働組合運営のための活動資金は、組合員から組合費として徴収し、確保しなければならないことになります。

労働組合は、組合費を財源として組合活動の費用に充てることになります。具体的には、定期大会において活動方針、活動計画及びそれらに基づいて策定された予算を承認し、承認された活動計画及び予算に従って執行部が中心となって活動し、予算を執行していくことになります。そのため、執行部は、組合費の用途等については、組合費を拠出した組合員に対し、報告義務が生じます。これが説明責任（accountability）です。組合活動に関して組合員より資金の提供を受けた労働組合としては、当該受け入れた資金に対して受託責任を負うこととなり、その受託責任を解くために、会計報告が行われる必要があります。

その役割を担うのは、労働組合の執行を行う執行部にあります。会計報告は、一方的な執行部からの情報提供となりますので、その会計情報に対して、その内容について保証を行うために、会計監査が行われます。

(2) 労働組合法第5条第2項第7号に基づく会計報告



労働組合法第5条では、労働組合として設立された団体の取扱について定められています。労働組合法第2条及び第5条第2項の規定に適合しなければ、労働組合法に定める各種の手続、救済手法を受ける資格が与えられないこととなっています。これが資格要件です。この資格要件の中にも、以下のとおり、会計報告について規定されています。

すべての財源及び使途、主要な寄附者の氏名並びに現在の経理状況を示す会計報告は、組合員によって委嘱された職業的に資格がある会計監査人による正確であることの証明書とともに、少なくとも毎年1回組合員に公表されること。

労働組合は、上記の定めを労働組合の規約に定めなければなりません。また、労働組合は、「すべての財源及び使途、主要な寄附者の氏名並びに現在の経理状況を示す会計報告を少なくとも毎年1回は組合員に公表しなければならない」こととなっています。ここで、「すべての財源及び使途」となっています。すなわち、すべての収入及びその使途について会計報告しなければならないことから、帳簿外の収入及び支出があつてならないこととなります。また、「主要な寄附者の氏名」も報告しなければなりません。これは、使用者からの寄附等、労働組合法第2条並びに第7条の規定に違反していないか等の確認のために報告が義務づけられていると考えられます。

一方で、労働組合法では、会計報告については、組合員に公表するだけでなく、職業的に資格のある会計監査人による適正意見の記載された監査証明書の添付も要求されています。ここで、職業的に資格のある会計監査人とは、公認会計士又は監査法人となります。

労働組会计の基準

(1) 労働組合と会計報告



労働組合は、執行部の受託責任解除のために会計報告をしなければなりません。また、労働組合法では、当該会計報告については、職業的に資格のある会計監査人である公認会計士又は監査法人からの適正意見の記載された監査報告書を添付して組合員に公表しなければなりません。しかしながら、労働組合法では、会計報告をしなければならないことは規定されていますが、どのように報告しなければならないのか、といった会計に関する基準については、全く定められていません。労働組合が会計報告にあたり適用すべき基準はどのようなものなのでしょうか。

会計基準には、企業会計の基準、公益法人会計の基準、学校法人会計の基準等様々あります。一応、労働組合についても、「労働組会计基準」(1985年10月8日 日本公認会計士協会 公益法人委員会)が定められていますが、当該会計基準については、基準の中に、「この会計基準は、労働組会计に関する一般的な規範を示すものとして作成したが、その適用にあたっては、労働組会计に携わるもののガイドラインとしての役割を期待した」ものであるとし、「労働組合の計算書類は、構成員である組合員に対してのみ報告されれば、その目的は達せられる。したがって、本会計基準の適用に関しては、個々の労働組合にその判断がゆだねられる」との記述がなされています。そのため、労働組会计基準は、企業会計の基準のように適用が強制されているわけではありません。しかしながら、概ねこの基準に近い形で計算書類が作成されていることが多いようなので、以下、労働組会计基準について解説していきます。

(2) 一般原則

〈労働組会计基準〉

第1 総則

2. 一般原則

労働組は、次に掲げる原則に従って、計算書類（収支計算書、貸借対照表及び附属明細表をいう。以下同じ。）を作成しなければならない。（注1）

- (1) 計算書類は、会計帳簿に基づいて収支及び財産の状況に関する真実な内容を明瞭に表示するものでなければならない。
- (2) 会計帳簿は、複式簿記の原則に従って、正しく記帳しなければならない。
- (3) 会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示は、毎会計年度これを継続して適用し、みだりに変更してはならない。

〈労働組会计基準注解〉

（注1）重要性の原則

会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示に関しては、重要性の原則が適用される。

労働組会计基準で定められている一般原則は、①真実性の原則、明瞭性の原則、②複式簿記の原則、③継続性の原則、④重要性の原則となっています。

① 真実性の原則、明瞭性の原則

真実性の原則は、企業会計を初めとしてあらゆる会計基準に定められており、会計基準の最高規範とされているところです。計算書類は、「会計帳簿に基づいて収支及び財産の状況に関する真実な内容」を示すものでなければなりません。したがって、計算書類への表示に関して真実な内容の表示を求めている記載でもありますが、もちろん、その前提となる会計帳簿への記載も会計事実と相違することなく真実な内容でなければならないということです。

一方で、ここでいう「真実」は、「絶対的」や「客観的」な真実の概念を用いているわけではありません。そもそも会計は、会計事実に基づいて行われた取引を貨幣的に評価する（貨幣的評価の公準）必要があり、また、団体の活動が継続的に続くことを前提（継続企業の前提）とした会計システムにおいては、減価償却や引当金の計上など、それぞれの項目について個々の判断及び評価がついて回ることとなることから、「絶対的」な真実ではなく「相対的」な真実としての意味合いを持ちます。

明瞭性の原則は、計算書類の表示に関して明瞭な表示をすることを要求しています。例えば、

附属明細表の作成を要求し、収支計算書及び貸借対照表についても区分を設けて表示するなど計算書類の報告を受ける側として、その内容が明瞭になるように作成することを要求しています。また、(注3)(注4)で定められているように、計算書類の表示にあたって純額表示することなく総額で表示することも要求されています。

② 複式簿記の原則

複式簿記の原則は、労働組会计基準解釈指針において、「複式簿記は発生した取引事実を組織的な勘定記録を通じ原因と結果の二面から把握することにより、現金や固定資産のような具体的な財産の個別的な管理だけでなく、組合員から負託されたすべての財産管理を可能とするとともに正味財産の増減をもたらす原因別管理をも可能にする。つまり複式簿記は、労働組合の「収支及び財産の状況」を適正に把握するために必要とされる。」と記載されています。

また、複式簿記がもつ貸借平均原理は、収支計算書の繰越金と貸借対照表の繰越金を相互にチェックする自動検証機能をもつことから労働組合の内部牽制機能の一端を担うものとして、当該原則が取り上げられたとされています。

③ 継続性の原則

継続性の原則は、「会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示は、毎会計年度これを継続して適用し、みだりに変更してはならない。」と定められているように、一度決定した会計処理の原則及び手続並びに表示の方法については、みだりに変更することができないとされています。これは、毎年の計算書類の比較可能性を担保するだけでなく、受託責任を負う執行部側の経理操作ができないようにする、いわば内部牽制的な側面もあります。継続性の原則が問題となるのは、そもそもそれぞれの団体において、その業務内容等は様々であり、それぞれの業務内容に応じた適切な会計処理・表示を行うために、1つの会計事象に対していくつかの会計処理の原則、手続並びに表示方法が認められています。

例えば、減価償却の方法についても、定額法、定率法等いくつかの会計処理方法が認められています。このいくつか認められた会計処理の原則につき、一度決定した場合には、みだりに変更することができないとされています。したがって、会計基準の変更、基となる法令等の変更、会計事象の前提の変更等、やむを得ず変更せざるを得ない場合にまで禁止しているわけではありません。会計処理の原則及び手続、表示方法の変更をする場合には、その旨、変更の理由等を計算書類に注記する必要があります。

④ 重要性の原則

重要性の原則は、「会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示に関しては、重要性の原則が適用される」と定められているように、明瞭性の原則及び継続性の原則の適用に際して、必ずしも小さな細かい部分にまで厳密に適用した場合には、かえって計算書類の表示が明瞭でなくなる場合や、会計処理及び手続等を厳守するがために相当の労力等を費やさねばならない割に、計算書類の表示上その結果が見えにくいなどの場合等、その会計事象等の計算書類に与える重要性が乏しい場合には、必ずしも会計処理及び手続並びに表示について厳密性を求めないとするのが重要性の原則です。

(3) 予算準拠主義

〈労働組会计基準〉

第2 予算及び予算書

1. 予算の一般原則

- (1) 予算は活動計画に基づいて作成しなければならない。
- (2) 収入及び支出は、原則として収支に関する予算に基づいて行われなければならない。

2. 予算書の内容

予算書は、当該会計年度において見込まれるすべての収入及び支出の内容を明らかにするものでなければならない。

3. 予算書の様式

(略)

労働組合においては、その活動方針及び納入された組合費の用途については、あらかじめ大会等で承認しておく必要があります。この場合、組合費の用途については、活動計画に基づき、労働組合の執行部が予算案を編成し、その予算案が大会で承認されることになります。この予算案を承認することで、労働組合の執行部の組合費の用途について一定の制約がかけられることになります。この予算による制約が、一定の内部牽制機能を有するとされています。したがって、会計基準においても、労働組会计の収入及び支出は、原則として収支に関する予算に基づいて行われなければならないと、予算準拠主義によることを定めています。

また、予算は、「当該会計年度において見込まれるすべての収入及び支出の内容を明らかにするものでなければならない」とされていて、帳簿外の収支を作ってはならず、すべて収支予算と

して管理しなければならないとされています。

(4) 労働組合会計の構造と計算書類の体系



① 労働組合会計の構造

労働組合会計の構造は、基本的に資金収支会計となります。したがって、企業会計のような損益計算の体系、すなわち、正味財産の増減を主体とした計算構造とは異なります。そのため、現金預金として入金されたものは「収入」、現金預金から出金されたものは「支出」となります。しかし、これでは会計の原則でもある発生主義的な収支計算ができないため、「現金預金」から「資金」という概念を用いて、資金として入金されたものは「収入」、資金から支出されたものは「支出」として整理します。この資金概念については、後述します [(5)②参照]。

労働組合会計と企業会計とが大きく異なるのは、次の固定資産の取得と借入金の処理及び非資金にかかる取引の処理の場合です。

(ア) 固定資産の取得

企業会計の場合、固定資産の取得は、貸借対照表上の現金預金勘定と固定資産勘定を振り替えるだけとなります。後に、減価償却の手続を経て固定資産の減価分を費用配分していくことで、損益計算に影響を与えていくこととなります。しかし、労働組合会計においては、資金からの出金はすべて支出となりますので、固定資産の取得支出は、業務運営費等の費用として支出された会計処理と同じく、収支計算書に支出として計上されます。したがって、貸借対照表に固定資産が計上されないこととなります。このため、まず、有形固定資産については、固定資産を貸借対照表に計上させるため、「固定資産等見返正味財産」の勘定科目を用いて、支出処理されることによって貸借対照表に計上されない固定資産を固定資産等見返正味財産勘定と両建て処理することで貸借対照表に計上します。具体的な仕訳は、後述します [(6)④参照]。

また、積立金等の見合いで保有する、拘束資産である預貯金・有価証券については、資金の範囲に含めずに固定資産として処理し、その他の固定資産に区分し、貸借対照表に計上します。しかし、これらの拘束資産は資金の範囲に含めませんので、その取得については収支計算書上は、支出処理になります。したがって、これらの資産についても貸借対照表に計上されないこととなるため、借方「〇〇積立金引当預金」とし、貸方側には「〇〇積立金」として両建て計上することで貸借対照表に計上します。具体的な仕訳は、後述します [(6)⑥参照]。

(イ) 借入金の処理

借入金については、原則として資金の範囲には含めませんので、借入時には、「借入金収

入」として収入処理されてしまうため、貸借対照表に計上されないこととなります。したがって「固定資産等見返正味財産」勘定を使用することにより借入金残高を貸借対照表に計上します。具体的には、次のように仕訳します。

〈例〉 資金 100 を借り入れた。

(借方)		(貸方)	
資金 (現金預金)	100	借入金収入	100
固定資産等見返正味財産	100	借入金	100

(ウ) 非資金取引の会計処理

前述のとおり、労働組合会計は基本的に資金収支会計であることから、企業会計の正味財産増減会計とは異なり、資金取引と関係のない非資金取引については、一切計算書類に反映されることはありません。したがって、企業会計でいうところの費用配分の原則として計上される減価償却費や引当金の繰入額等については、収支計算書には計上されません。しかし、労働組合の財政状況を判断する上で、貸借対照表上に、固定資産が未計上であったり、将来の職員等の退職金の引当がなされていないなかったり、また、それらの資金準備がなされていないことになれば、将来の予算編成に大きな影響を与える事となってしまいます。基本的には、非資金取引の会計処理は、「固定資産等見返正味財産」勘定の増減でしか表現されません。具体的な仕訳は、後述します〔(6)⑤参照〕。

② 労働組合の計算書類の体系

労働組合会計の計算書類の体系としては、労働組合会計基準解釈指針においては、「計算書類を収支計算書、貸借対照表及び附属明細表とし、財産目録は計算書類の体系から除くこととした。」とされています。その理由としては、「計算書類が複式簿記の採用により発生した取引事実を基礎とした会計記録に基づき自動的に誘導されること並びに附属明細表が財産目録に代わって収支計算書及び貸借対照表の明細表としての役割を果たすものとした」ためであるとされています。また一方で、「複式簿記の記録から合理的に作成された貸借対照表の資産及び負債の内訳表としての財産目録は、附属明細表の一部とみなして容認している。」とされていて、財産目録が附属明細表の一部の代用であることも認められています。

労働組合と同じ非営利法人である、公益法人会計基準においては、収支計算書は財務諸表の体系からはずされ、正味財産増減計算書が主たる法人の運営状況を示す計算書類とされています。また、収支計算書に代わり、大規模公益法人においてはキャッシュ・フロー計算書の作成が要求されるなど、企業会計の財務諸表の体系へと改正されています。

労働組合法第5条第2項第7号においては、「すべての財源及び使途、主要な寄附者の氏名並びに現在の経理状況を示す会計報告」をしなければならないこととなっています。したがって、「すべての財源及び使途」を示す計算書類として、収支計算書が、「現在の経理状況を示す」計算書類として貸借対照表、「主要な寄附者の氏名」及び現在の経理状況としての明細を示す計算書類として附属明細表が作成されることで、法令と一致させていることと思われます。

労働組合会計の構造及び計算書類の体系を図表化すると以下ようになります。

〈例〉

× 1期

○収入：組合費 200

○支出：業務費 150、有形固定資産取得 30、闘争資金積立金繰入 15

○その他の事項：有形固定資産は減価償却し、耐用年数は5年とする。

× 2期

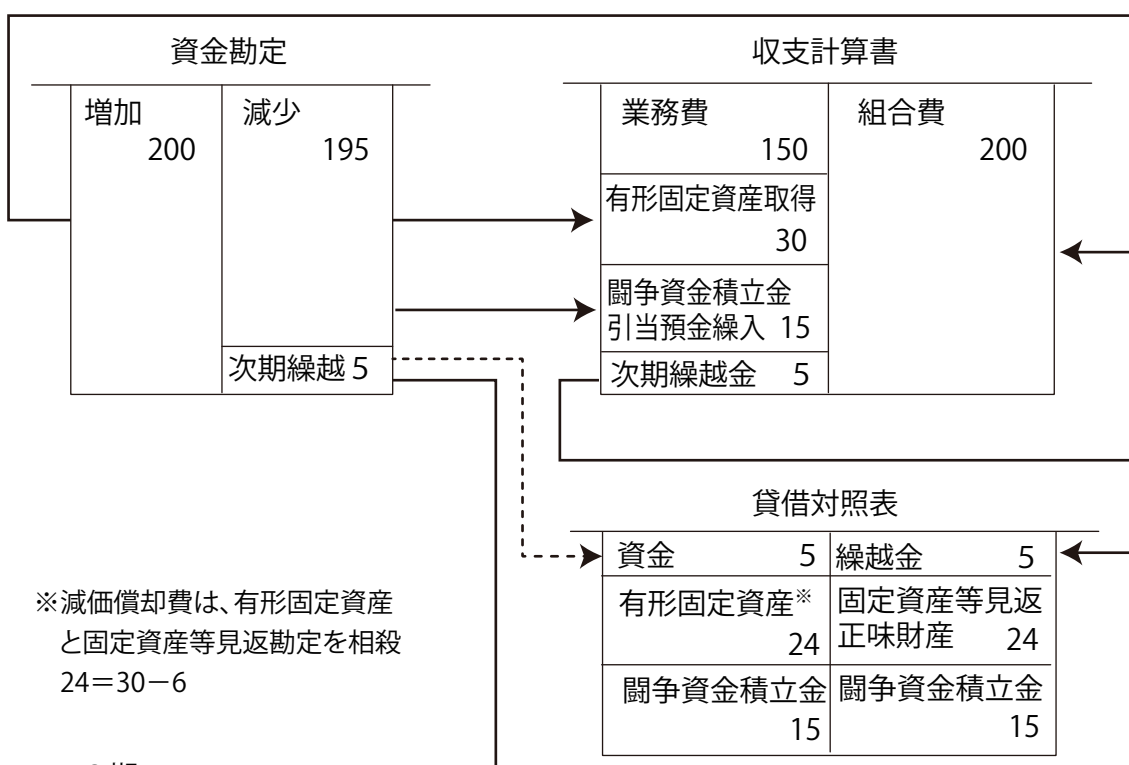
○収入：組合費 200

○支出：業務費 165、闘争資金積立金繰入 30、退職引当積立金繰入 3

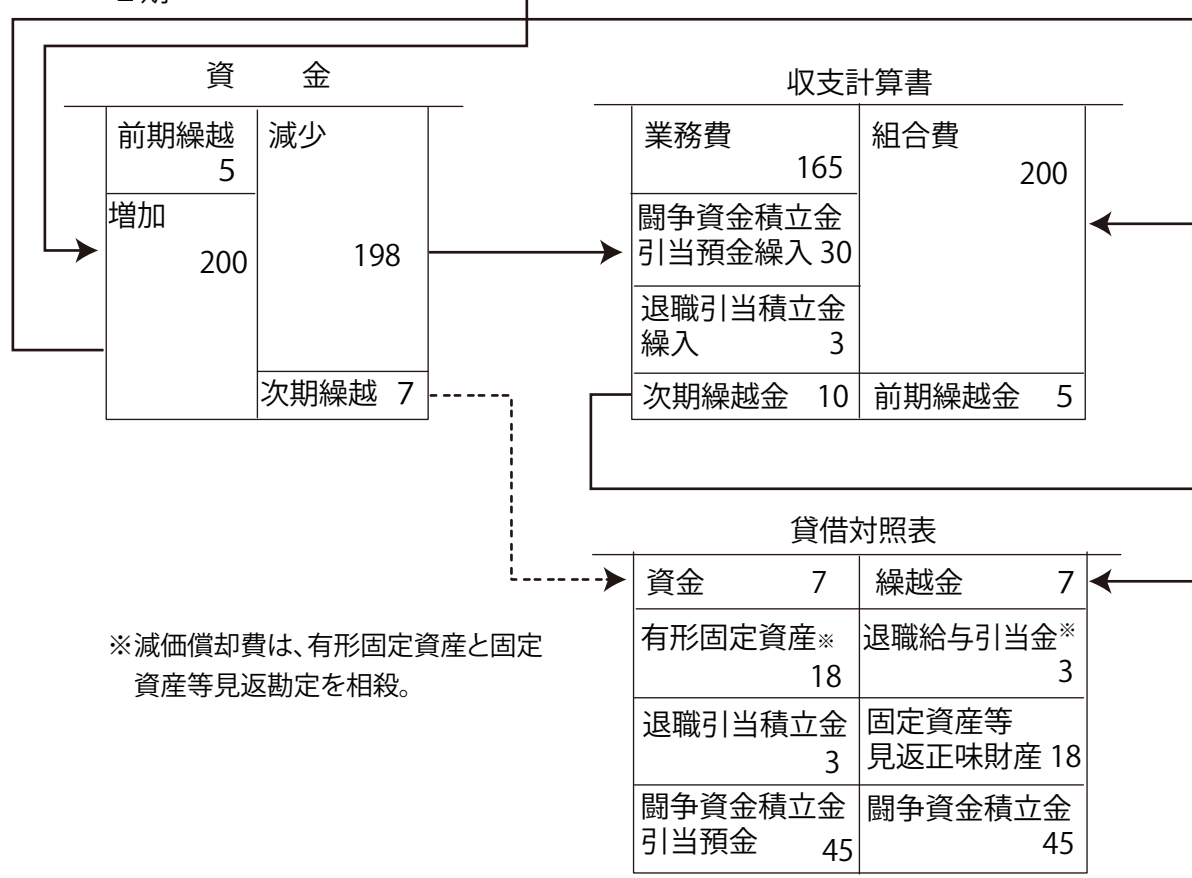
○その他の事項：有形固定資産は減価償却し、耐用年数は5年とする。

退職給与引当金を3繰入計上する。

×1期



×2期



(5) 収支計算書



〈労働組会计基準〉

第3 収支計算書

1. 収支計算書の内容

収支計算書は、当該会計年度におけるすべての収入及び支出の内容を明らかにするものでなければならない。(注2)(注3)

2. 収支計算書の構成

収支計算書は、収支の予算と決算額を対比して表示しなければならない。予算額と決算額との差異が著しい項目については、その理由を備考欄に記載するものとする。

3. 収支計算書の様式

(略)

〈労働組会计基準注解〉

(注2) 収支及び資金の範囲

労働組合の活動状況を明らかにするための収支は、資金の増加を収入とし、資金の減少を支出として計算されるが、この場合の資金の範囲を例示すると次のとおりである。

(1) 現金預金

(2) 現金預金及び短期金銭債権債務

(3) 現金預金、短期金銭債権債務、前払金、前受組合費及び市場性ある一時的所有の有価証券

(4) 正味運転資金(流動資産マイナス流動負債)

資金の範囲は、当該労働組合の規模及び資産構成を勘案し、活動状況をより明瞭に表すよう各組合が選択することができる。

(注3) 収支計算書の総額表示の原則

収入及び支出は、総額によって記載することを原則とし、収入の項目と支出の項目とを直接に相殺することによってその全部又は一部を収支計算書から除去してはならない。

① 収支計算書の内容

収支計算書は、「当該会計年度におけるすべての収入及び支出の内容を明らかにするものでなければならない。」とされています。したがって、すべての収入及び支出の内容が明らかになっていなければなりませんので、帳簿外の収入及び支出があってはなりません。また、労働組会计基準注解3にもあるように、収入項目及び支出項目を相殺して純額によって表示することも認められていません。ただし、これについては、重要性の原則の適用があります。受託責任を負託された労働組合の執行部としては、大会で承認された予算を基に執行するため、当該予算を大幅に変更せざるを得ない状況に陥った際には、改めて大会を開催し、当初予算書の修正

又は補正をすることが必要です。そのため、当該変更部分を帳簿外で処理し、又は相殺表示することで計算書類上つじつまをあわせてしまうことは厳禁となります。

② 資金の範囲について

労働組合会計としては、収支計算書により、「すべての収入及び用途」を表示しなければなりません。その収支計算書に計上されるべき「収入」及び「支出」はどのようになるのでしょうか。すなわち、

- (a) 当該会計年度に現金預金に入金したものを「収入」、現金預金から出金したものを「支出」とする考え方。
- (b) 当該会計年度に帰属する収入を「収入」、当該会計年度に発生した費用を「支出」とする考え方。

の2通りが考えられます。(a)を現金主義的な会計方針といい、(b)を発生主義的な会計方針と言います。一般的な会計原則は、(b)の考え方が採用されているため、現在の労働組合会計も同じような会計原則を採用しているものと思われます。そのため、(b)を採用する場合には次のような考え方になります。「収入」においては、当会計年度に帰属する収入が計上されるので、実際に現金預金として入金したものだけではなく、収入が当会計年度に帰属するもののいまだに現金預金に入金されていない取引や、現金預金に入金とはなっているものの翌会計年度に帰属する収入である取引が発生します。「支出」については、現金預金から出金された取引だけではなく、当会計年度に費用として発生しているものの現金預金から出金されていない取引や、現金預金から出金されているものの翌会計年度以降の費用である取引が発生します。ここで、「収入」についての前者は「未収入金」となり、後者は「前受金」で、「支出」については、前者は「未払金」であり、後者は「前払金」となります。これらの勘定科目が貸借対照表の資産及び負債勘定に計上された場合には、収支計算書上の次期繰越金と貸借対照表上の現金預金勘定は一致しません。そのため、「資金」という概念を設定し、その資金の残高が収支計算書上の次期繰越金と一致する仕組みとなっています。その「資金」をどのように設定するのが労働組合会計基準注解2に例示されています。通常の規模の比較的小さな労働組合は、「(2)現金預金及び短期金銭債権債務」で十分かと思われます。また、ここにも重要性の基準が適用されますので、あまり小さな金額の取引まで帰属すべき収入として未収入金等を計上する事も、当期の発生費用であるとして未払金に計上することも重要性が乏しい場合にはしないことができるとすると、「(1)現金預金」で十分な労働組合もあるかもしれません。

一方で、規模の大きな労働組合では、例えば、資産の運用等を行っているような労働組合となると、有価証券勘定についても検討しなければならないこととなります。これについては、労働組合会計基準注解2に記載されているように、「資金の範囲は、当該労働組合の規模及び資産構成を勘案し、活動状況をより明瞭に表すよう各組合が選択する」とされています。

③ 収支計算書の構成

収支計算書の構成は、「収支の予算と決算額を対比して表示しなければならない。」とされており、さらに、「予算額と決算額との差異が著しい項目については、その理由を備考欄に記載するものとする。」とされています。労働組合の活動は、大会において承認された活動計画と予算に基づき執行されることとなるため、当該予算額と決算額を対比して表示することにより、より明瞭に予算の執行状況を説明することができ、また、受託責任を負託された労働組合の執行部の受託責任解除のための会計報告にも有効であると考えられます。逆に、予算対比決算書の様式とすることで、執行部の予算外支出、予算未消化がはっきり表示されてしまうため、帳簿外処理とすること又は相殺表示とするなどの不適切な会計処理が行われる可能性もありますが、そのように会計基準違反をすることなく、適正な計算書類の作成を行い、予算超過等の処理手続については、規約規程に定める適切な手続を経て大会で組合員に対して会計報告されることが、受託責任を解除するための最適の方法と考えられます。

(6) 貸借対照表



〈労働組会计基準〉

第4 貸借対照表

1. 貸借対照表の内容

貸借対照表は、当該会計年度の末現在におけるすべての資産・負債及び正味財産の状況を明らかにするものでなければならない。(注4)

2. 貸借対照表の区分

貸借対照表は資産の部・負債の部及び正味財産の部に区分しなければならない。

(1) 資産の部

資産の部は、流動資産と固定資産に分ち、更に固定資産は有形固定資産とその他の固定資産に区分しなければならない。(注5)

(2) 負債の部

負債の部は、流動負債と固定負債に区分しなければならない。

(3) 正味財産の部

正味財産の部は、固定資産等見返正味財産、積立金、次年度繰越金に区分しなければならない。(注7)

3. 貸借対照表の様式

(略)

4. 資産の貸借対照表価額

貸借対照表に記載する資産の価額は原則として当該資産の取得価額を基礎として計上しなければならない。(注8)

資産について相当の減価償却を実施した場合には、当該減価償却累計額を控除した額を試算の貸借対照表価額とする。(注9)

〈労働組会计基準注解〉

(注4) 貸借対照表の総額主義の原則

資産・負債及び正味財産は総額によって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は正味財産の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。

(注5) その他の固定資産について

預金、有価証券等で引当金又は積立金などの設定目的に対応して積み立てられた拘束資産は、その他の固定資産に属するものとし、当該目的を明らかにする名称を付さなければならない。

(注6) 引当金の計上について

退職給与引当金のような条件付債務については必要額を見積り計上するものとする。

(注7) 正味財産の区分について

正味財産は、次年度への繰越金、特定の目的を有した拘束資産を留保している積立金、及び固定資産・固定負債等で資金の範囲に含まれない項目の貸借対照表計上に伴って生じた固定資産等見返正味財産とからなる。

(注8) 資産の貸借対照表価額について

資産の貸借対照表価額は原則として購入代価に引取費用等の付随費用を加算して決定される。交換、受贈等によって取得した資産の取得価額は、取得時における公正な評価額とする。

(注9) 有形固定資産の減価償却について

有形固定資産について減価償却を実施した場合には次のいずれかの方法により表示するものとする。

- (1) 取得価額から償却累計額を控除する形で表示する方法
- (2) 取得価額から償却累計額を直接減額しその残額を表示する方法（この場合には減額した償却累計額を注記する。）

① 貸借対照表の内容

貸借対照表の内容は、「当該会計年度の末現在におけるすべての資産・負債及び正味財産の状況を明らかにするものでなければならない。」と定められています。また、収支計算書と同様に労働組会计基準注解4で定められているように、総額主義の原則が適用され、「資産・負債及び正味財産は総額によって記載することを原則とし、資産の項目と負債又は正味財産の項目とを相殺することによって、その全部又は一部を貸借対照表から除去してはならない。」と定められています。

② 貸借対照表の区分と表示

貸借対照表は次の区分によって表示されます。

○資産の部 (a) 流動資産 (b) 固定資産 ・有形固定資産 ・その他の固定資産	○負債の部 (c) 流動負債 (d) 固定負債
	○正味財産の部 (e) 固定資産等見返正味財産 (f) 積立金 (g) 次年度繰越金

③ 資産の貸借対照表価額

労働組合会計において、貸借対照表に計上される価額は、「原則として当該資産の取得価額を基礎として計上しなければならない」と定められています。この「取得価額を基礎として」については、労働組合会計基準注解8において「原則として購入代価に引取費用等の付随費用を加算して決定される」と定められています。

上記は購入により取得した場合の貸借対照表価額の決定方法についての規定ですが、労働組合会計基準注解8では、さらに「交換、受贈等によって取得した資産の取得価額は、取得時における公正な評価額とする」と定められています。また、ここには定められていませんが、取得に際して、著しく低い価格で(廉価)取得した場合には、“受贈等”に含めるとされ、この場合にも、購入対価ではなく、公正な評価額で貸借対照表に計上することとなります。

④ 有形固定資産の計上

労働組合会計は、資金収支会計となっていますので、資金の減少は、すべて支出となります。したがって、有形固定資産の購入は、資金の減少となるため支出となります。しかしながら、有形固定資産は、組合費から購入した組合財産となりますので、貸借対照表に計上せずに簿外で管理することは適当ではありません。そのため、貸借対照表に計上して管理し、組合員に対して会計報告することが必要となります。

それでは、どのようにして貸借対照表に計上するかが問題となります。有形固定資産の取得時には、次のように会計処理することになります。

〈例〉有形固定資産（備品）100を取得

（借方）		（貸方）	
備品取得支出	100	資金（現金預金）	100
備品	100	固定資産等見返正味財産	100

⑤ 減価償却と引当金の計上

労働組合会計は資金収支会計ですので、資金収支に関係のない取引に係る会計処理については、収支計算書には一切表示されません。これらの資金収支に関係のない取引記録いわゆる非資金取引としては、主として、有形固定資産の減価償却及び引当金の繰入が考えられます。ここで引当金とは、将来の特定の費用又は損失であって、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつその金額を合理的に見積もることができる場合に、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に計上したものをいいます。（企業会計原則注解18）そのため、将来のための資金を単純に積み立てる積立金とは趣旨が違いますので御留意下さい。

非資金取引については、収支計算書上に表示されませんので、減価償却費の計上も引当金の繰入も労働組合会計にとっては不必要なものとも考えられますが、そもその会計基準として、労働組合会計も発生主義的な会計原則を採用していることから、これらの会計処理は原則として必要なものであると考えます。

これらの非資金取引の会計処理は例えば、次のようになります。

〈例1〉期首に有形固定資産（備品）100を取得し、5年で減価償却する

—取得時—

（借方）		（貸方）	
備品取得支出	100	資金（現金預金）	100
備品	100	固定資産等見返正味財産	100

—期末時—

（借方）		（貸方）	
固定資産等見返正味財産	20	備品	20

〈例2〉 期末に退職給与引当金 50 を繰り入れると共に、同額の退職給与引当預金を繰り入れる

(借方)		(貸方)	
固定資産等見返正味財産	50	退職給与引当金	50
退職給与引当預金繰入支出	50	資金（現金預金）	50
退職給与引当預金	50	固定資産等見返正味財産	50

⑥ その他の固定資産の会計処理

その他の固定資産に区分される固定資産は、有形固定資産以外の固定資産になります。例えば、電話加入権やソフトウェアのような無形固定資産や、福利厚生目的の会員権、投資目的の有価証券等、また、特別の目的のために積み立てられている拘束資産が考えられます。これらの固定資産についても、資金収支計算である労働組合会計上は、貸借対照表に計上されません。したがって、企業会計とは違った特別の会計処理を行う必要があります。これらのうち、ソフトウェアのような減価償却を要する固定資産の処理は④、⑤と同じようになります。また、その他の無形固定資産や投資資産等についても④と同じ会計処理になります。一方で、特別の目的のために積み立てられている拘束資産については、固定資産等見返正味財産勘定で処理するのではなく、それぞれの目的ごとに積立金勘定を設けて処理するとともに、拘束資産については、当該積立金の引当預金の勘定科目をもって会計処理することになります。具体的には次のとおりとなります。

〈例〉 闘争資金積立金 200 を積み立てると同時に闘争資金積立預金 200 を繰り入れる

(借方)		(貸方)	
闘争資金積立預金繰入支出	200	資金（現金預金）	200
闘争資金積立預金	200	闘争資金積立金	200

⑦ 固定資産等見返正味財産勘定の整理

労働組合会計上、固定資産等を購入し又は引当金等を繰り入れる等の非資金取引を計上する際に、固定資産等見返正味財産勘定を用いることとなりますが、この勘定科目の残高及びその期中増減の内容については、計算書類上明確になりません。そこで、附属明細表の中に、正味財産明細表の作成が要請されています〔(9)②参照〕。ここで、正味財産のうち、固定資産等見返正味財産勘定の期中増減の内容について表示されると、より明確になります。この正味財産増減の明細表が、昭和60年改正の旧公益法人会計基準に定められていたストック式の正味財産増減計算書の基となっていました。

(7) 本部会計・支部会計

〈労働組会计基準〉

第5 本部・支部会計

組合組織が一体となって運営される支部を設けている場合には、当該支部を含めた活動状況を明らかにする計算書類を作成しなければならない。

なお、本部・支部会計相互間の取引及び残高は原則として相殺して表示するものとする。

① 労働組合の支部の組織形態と会計

日本の労働組合は、企業別組合が多くを占めており、労働組合の組織としては、企業の組織形態に応じて作ることが多くなっています。したがって、企業が本社機能の他に地方に支店や営業所を設置し、また、製造業にあつては、本社、営業拠点の他に工場が設置され、その拠点毎に労働者が配置されていますので、労働組合の組織としても、本部機能だけではすべての組合員のための活動を行う事ができないため、企業の主要事業所毎、又は工場毎等に労働組合の支部機能を置いて活動を行っています。このとき、支部の活動及び運営について、本部と一体となって運営されている支部であるのか、それとも本部からは独立しており、本部と関係なく支部のみで大会を開き、役員を選出し、活動計画及び予算を承認して会計報告を行う運営をしている支部なのかで、その会計単位の会計処理も異なります。

労働組合のうち、事業所等毎に支部を設置し、独立した会計単位として支部会計を設けて組合活動を行っている場合であっても、当該支部が本部と一体となって運営されている場合には、当該支部を含めた活動状況を組合員に報告する必要があるため、支部を含めた計算書類を作成し、会計報告をしなければなりません。なお、支部においても独立した会計単位を置いて会計処理を行っている場合において、本部と支部の会計を合算して計算書類を作成するためには、原則として、本部・支部相互間の取引及び残高は相殺して表示するものとされています。

一方で、例えば大企業の工場等、その事業所だけでかなりの従業員を抱える事業所等に設置された労働組合の支部等においては、本部とは独立して自らの支部で大会を開催し、役員を選出し、活動計画及び予算の承認及び会計報告の承認が行われており、本部とは独立して運営されているといえるでしょう。この場合には、これらの支部については独立した計算書類を作成すれば足り、本部と支部の会計を合算した計算書類を作成しなくても良いとされています。

なお、近年の企業会計が原則的に連結決算をベースに財務諸表が作成されていることに鑑み、大規模組織における独立した地域協議会等の下部組織の会計については、上部団体の会

計に連結した会計報告を行うことも、より明瞭な会計報告をするになると思われます(連結決算については別添の参考資料を参照してください)。

② 本部・支部間の会計処理

①に示したとおり、支部が独立して運営されている場合には、本部及び支部の会計を合算した計算書類の作成の必要はありませんが、支部が一体となって運営されている場合には、合算して全体としての計算書類を作成する必要があります。そのため、労働組会计基準では、本部と支部の会計を合算して計算書類を作成するためには、原則として、本部・支部相互間の取引及び残高は相殺して表示するものとされています。しかしながら、各労働組合で、会計処理の方法が異なっているため、一概には具体的な処理については言及できませんが、概ね次のようになると思われます。

(ア) 支部の活動費もすべて本部から支出している場合

この場合には、本部で作成される計算書類が支部の活動も含めて作成されていますので、特段の調整は不要であると思われます。

(イ) 組合費は会社からすべて本部にチェックオフされて入金され、支部に対しては本部より支部交付金として予算又は規程に従って算出された金額が交付される場合

この方法が、支部の活動資金を確保するために多く用いられている運営方法であると思われます。このとき、次のとおりの計算書類の作成方法が考えられます。

(a) 支部交付金として支出処理するのみで、特段の調整を行わない方法

この方法の場合、支部交付金として交付した先の支部が当該交付金を全て使い切ってしまう問題はありますが、交付金未使用残高が生じた場合には、当該残高に係る資金(現金預金)が支部に残ってしまい、当該残高が簿外処理となってしまいます。そのため、計算書類の作成方法としてはあまり好ましくない方法であると考えられます。少なくとも、支部の残高については、注記等で開示しておく必要があると考えます。

(b) 支部交付金として支出し、期末に支部に現金預金残高が残った場合には、当該残高を支部交付金支出から減額調整し、当該残高を貸借対照表に計上する方法

この方法は、予算等に基づいて支出された支部交付金の収支は支部において会計処理されて、期末の使用残高として現金預金の残高が残った場合には、当該残高を支部交付金支出から減額し、本部の貸借対照表に期末現金預金残高を計上する方法になります。この場合、(a)の場合と違って、支部の現金預金残高が簿外処理されずに貸借対照表上に計上されており、欠点が補われています。また当該方法については、労働組会计基準解釈指針で

も容認されています。一方で、支部の収支の状況が“支部交付金”勘定のみで表示されるため、支部の活動状況を示す支出の内訳が開示されません。また、支部の独自の収入が発生している場合にも、表示されないこととなります。したがって、より一層明瞭な開示を行うのであれば、支部の収支計算書を附属明細表又は参考資料等として添付する等の工夫があると良いと思われます。

(c) 支部の計算書類を合算して計算書類を作成する方法

この方法は、本部・支部の計算書類を合算して、労働組合全体としての計算書類を作成する方法です。この場合は、支部の収支の内訳についても開示されるため、(b)の場合と違い、より明瞭な計算書類になると考えられます。しかし、(b)の場合は期末残高の情報のみを入手すれば全体の決算書の作成はできますが、この場合には、支部の最終計算書類が完成するまで全体の計算書類が完成しないことや、本部・支部相互間の取引及び残高については相殺表示する必要があるため、その情報もあわせて入手する必要がある等、決算作業に時間を費やす可能性があります。本部・支部間の連携が必要になってくると考えられます。

(8) 特別会計

〈労働組会计基準〉

第6 特別会計

1. 特別会計の設定

(1) 特別の目的を定めて徴収した資金を財源として組合活動を行う場合には、当該活動状況を明らかにするため特別会計を設けなければならない。

(2) 将来の特定の支出に備えるため、又は、特定の資金を区分して管理するための特別会計を設けることができる。

2. 特別会計の計算書類

特別会計を設けた場合は、会計区分ごとの活動状況を明らかにするため計算書類を作成しなければならない。

① 特別会計の設定

労働組合が特別会計を設定する主な目的は次の3つであると考えられます。

(ア) 特別の目的を定めて徴収した資金を財源として組合活動を行う場合

(イ) 将来の特定の支出に備えるため、又は、特定の資金を区分して管理する場合

(ウ) 他の法令等により設定を要請される場合

労働組会计基準においては、(ア)の場合は、当該活動の状況を明らかにするために特別会計を設けなければならないとされています。この場合には、組合員から組合費とは別に労働組合活動のための規約等で定めた特別の徴収金を収受することになるため、組合費を管理する一般会計と同等の収支計算書等の作成を要請しているものと思われます。例えば、組合費とは別に、闘争資金等を徴収している場合、共済資金を徴収している場合等が考えられます。

続いて(イ)の場合ですが、将来に大きな活動を予定しているなど、将来多額の支出が見込まれるような場合に、それに備えて資金を留保しなければなりません。一般会計の中で留保するのではなく、特別会計として資金を用意しておく等の場合に用いられます。また、特定の資金を会計整理上、一般会計から区分して管理するために用いられることもあります。具体的には、役職員退職給与積立特別会計や会館維持特別会計等が考えられます。

最後に(ウ)の場合ですが、労働組合が法人税法上の収益事業を実施している場合等においては、法人税法上の要請により、当該収益事業に係る収支、この場合には、損益計算ですが、区分して経理しなければならないこととなっています。そのために特別会計として整理する必要があります。

② 特別会計と計算書類

労働組合が特別会計を設定した場合には、それぞれの特別会計毎に一般会計と同じように計算書類を作成しなければなりません。計算書類の体系及び様式等は、一般会計と同じになります。

特別会計は、資金の留保のために用いられる積立金としても会計処理できるため、どちらか一方の会計処理でよいとも思われますが、積立金で会計処理する場合には、積立金の残高のみが貸借対照表に表示されるのみとなり、期中増減の明細が表示されません。したがって、その収支の増減明細を表示するために特別会計として収支計算書を作成することでその問題は解消されます。

③ 総合貸借対照表

〈労働組会计基準〉

第7 総合貸借対照表

特別会計を設けた場合は、一般会計及び特別会計を総合した貸借対照表を作成しなければならない。この場合、各会計区分間の貸借は相殺して表示するものとする。(注10)

〈労働組会计基準注解〉

(注10) 特別会計の貸方区分

特別会計の貸方区分については、当該特別会計の性格に従って総合貸借対照表の貸方区分に記載するものとする。

労働組合は、特別会計を設定した場合には、一般会計とそれぞれの特別会計毎に計算書類が作成されることとなります。このとき、それぞれの特別会計毎に収支計算書、貸借対照表及び附属明細表が作成され、一般会計及び特別会計毎の収支の状況及び財政状況は組合員に対して報告されることとなりますが、労働組合全体としてはどのような財政状態にあるのかが、これでは明確にはなりません。そこで、労働組合全体の貸借対照表である総合貸借対照表を作成することで、労働組合全体の財政状態を把握することができます。このため、総合貸借対照表の作成が要請されています。なお、収支計算書について総合収支計算書の作成が要請されていないのは、収支計算書は、会計毎にその目的が異なるため、労働組合全体の収支計算書を作成してもかえって複雑となる可能性もあり、総合収支計算書の作成は必ずしも強く要請されなかったようです。

④ 総合貸借対照表作成の留意点

総合貸借対照表を作成する場合には、単純に一般会計及び各特別会計の貸借対照表を合算するのみではなく、次の点に留意して作成しなければなりません。

(ア) 各会計間の貸借は相殺表示すること

(イ) 各会計の貸方の表示区分については十分に留意すること

総合貸借対照表の作成にあたり留意すべき事項として、(ア) についてですが、各会計間の貸借、すなわち、貸付金及び借入金であるとか、未収入金及び未払金であるとか、それぞれの会計間にある貸し借りは、内部取引となりますので、相殺消去後の金額を計上することとなります。

続いて(イ) についてですが、貸借対照表の借方側は、資産ですので、現物資産が表示されれば問題ありませんが、貸方側の表示については、負債なのか、正味財産なのかが表示上問

題となります。基本的に負債であれば返済義務のあるものであり、正味財産ということであればその義務はありません。各特別会計毎の貸借対照表では、あまり意識せずに貸方が表示されていたとしても、総合貸借対照表になると、一般会計も合算対象となるため、その区分が問題になります。

例えば、退職給与積立特別会計の貸方剰余金は正味財産ではなく、負債になります。また、闘争資金特別会計の剰余金は、組合財産であれば、正味財産の部に計上されることとなります。このように、特別会計の性格により、同じ剰余金であっても、貸方計上項目の表示区分が異なりますので、作成にあたっては、十分に留意して下さい。

(9) 計算書類の注記及び附属明細表

〈労働組会计基準〉

第1 総則

6. 計算書類の注記

計算書類には、その作成に関する重要な会計方針並びに収支及び財産の増減の状況を明らかにするために必要な事項を注記するものとする。

第8 附属明細表

収支計算書及び貸借対照表を補足する重要な事項につき、附属明細表を作成しなければならない。

① 計算書類の注記

計算書類の注記については、「その作成に関する重要な会計方針並びに収支及び財産の増減の状況を明らかにするために必要な事項を注記するものとする」と定められています。具体的には、注記例として次のような例示がなされています。

計算書類の注記例

1. 重要な会計方針

(1) 有価証券の評価基準及び評価方法について

投資有価証券 移動平均法に基づく原価法

一時的所有の有価証券 同上

(2) 固定資産の減価償却について

有形固定資産については、定額法による減価償却を実施している。

(3) 引当金の計上基準について

退職給与引当金については、期末退職給与の要支給額に相当する金額を計上している。

(4) 資金の範囲について

資金の範囲には、現金預金、短期金銭債権債務、前払金、前受組合費及び市場性のある一時所有の有価証券を含めている。

2. 減価償却累計額は ×× 円である。
3. 建物 ×× 円は長期借入金 ×× 円の担保に供している。
4. ○○に対する保証債務は、×× である。

② 附属明細表の作成

附属明細表については、「収支計算書及び貸借対照表を補足する重要な事項につき、附属明細表を作成しなければならない」と定められています。具体的な作成が望ましいとされる附属明細表については、労働組会计基準解釈指針において、次のように例示されています。なお、以下の附属明細表の種類はあくまで例示であり、労働組合の規模及び収入・支出及び資産・負債・正味財産の構成内容によって作成される附属明細表は様々であると考えられますので、それぞれの労働組合で必要な附属明細表の作成が要請されることになります。

附属明細表の種類

(収入・支出明細表)

- 組合費収入明細表
- 寄附金収入明細表
- その他の重要な収入・支出明細表

(資産・負債及び正味財産明細表)

- 現金・預金明細表
- 有形固定資産明細表
- 特定預金（資産）明細表
- 借入金明細表
- 退職給与引当金明細表
- 正味財産明細表
- その他重要な資産・負債明細表

また、財産目録については、労働組会计基準において、計算書類の体系には含まれていませんが、これまでの実務の慣行により、資産・負債及び正味財産明細表に代わるものとして財産目録であっても容認されることとなっています。

労働組合理済の実務上の留意点

(1) 会計規定の整備

労働組合理済は会計報告を行う必要があることから、それぞれの労働組合理済で適用する会計の方針を定めなければなりません。そのために、会計に関する規定の整備が必要となります。会計に関する規程と一概に申し上げても会計基準が必ずしも一定しない労働組合理済においては、一般企業のように具体的な会計処理手順や職務分掌等のみを定めればよいのではなく、まずは拠り所となる基準のような会計規程から作成する必要があります。会計処理、そして、作成する計算書類の内容、その表示方法、会計処理の原則から、会計手続について定める必要があります。労働組合理済によっては、計算書類のひな形や勘定科目についてまで会計規定又は細則で定められています。

(2) 有価証券の会計処理

労働組合理済の考え方、具体的な会計処理等について説明して参りましたが、最後に比較的大きな労働組合理済で行われている、余剰資金の資産運用に伴う有価証券等の会計処理について解説しておきます。

① 債券を額面金額と異なる価額で購入した場合の会計処理

通常は、債券等による運用と考えられますので、国債や事業債等による運用の一般的な場合に起こりうる会計事象と会計処理について解説します。

国債等の債券購入時には、新規発行債券であれば購入金額をそのまま貸借対照表に計上することで問題ありませんが、既発債の取得の場合には、発行価額又は額面金額と異なる金額で購入することが多いと思われます。債券の利率が高い場合には、額面金額よりも高い価額で

購入することになるでしょうし、低ければ安い価額での購入になると思われれます。この場合の購入金額の高低は、市場における利回りとの差により生じるものと考えられます。そのため、もし、この債券を満期まで保有する場合には、これらの債券の額面金額と購入金額との差額については、金利差と考えられ、毎年の受取利息を調整する会計処理が原則的な処理となります。具体的には、債権の額面金額と購入価額との差額部分を債券の満期までの期間に按分して受取利息に加減する方法が金融商品会計を定める基準においては、原則的な処理方法です。満期まで保有せずに売却する目的で保有する場合には、売却時の損益として認識します。また、既発債の場合、経過利息の精算により、既経過分の利息相当金額を購入時に支払うこととなりますので、これについては、実際に収受した際の受取利息と調整処理することとなります。

② 有価証券の評価

保有している有価証券の期末現在の時価評価額が一時的に下落していると認められる場合には、あまり会計上問題となることはありませんが、著しく下落している場合には、取得時の価額で貸借対照表にそのまま計上し続けるのは会計上、財政状況を必ずしも適切に表示しているとはいえない可能性があります。

保有する有価証券の期末時価評価額が著しく下落し、かつ、客観的にその回復の見込みがないと認められる場合には、原則として当該有価証券については、時価まで帳簿価額を切り下げすることも検討しなければなりません。又は、当該有価証券の時価情報等につき、計算書類に注記する方法も考えられます。

労働組合会計においては、資金の範囲に含まれていない有価証券の評価損の計上は、非資金取引ですので、あまり意味がないようにも思えます。しかしながら、組合費で取得した組合財産ですので、組合執行部の受託責任解除のためにも組合員に対して何らかの報告をしなければならないこととなります。その意味においても適切な会計報告を行う必要があります。

労働組合会計監査

(1) 内部監査



労働組合には、内部監査として内部会計監査を行う役職があります。内部監査の本来的な役割は、収支の状況及び財政状況の監査のみならず、執行部の業務執行の状況等も監査することが本来的には要請されます。労働組合の会計手続及び会計処理の状況の監査等を通じて、労働組合全体の執行状況の監査を行い、また、会計監査については、外部会計監査である、公認会計士等と連携することで、より一層有効な監査が行われることが期待されます。

(2) 外部監査



労働組合法第5条第2項第7号において、労働組合は職業的に資格のある会計監査人による正確であることの証明書とともに、組合員に対して会計報告を行わなければならないと規定されています。これを受けて、日本公認会計士協会では、非営利法人委員会実務指針第37号「労働組合監査における監査上の取扱い」(2012年4月10日)を発出しています。

現在の労働組合監査としては、労働組合の計算書類の作成が、広範囲の利用者に共通する財務情報に対するニーズを満たすことを目的として作成されることでなく、特定の利用者(組合員)の財務情報に対するニーズ(会計報告)を満たすことを目的とされていると法令より解釈できること等により、労働組合会計基準等に準拠して作成されている旨の準拠性の枠組みにおける監査意見の表明となっています。

労働組合の税金の種類

労働組合に関する税金は、一般の事業会社と同様に、法人税、所得税、法人住民税(道府県民税、市町村民税)、法人事業税・地方法人特別税、地方法人税、消費税、源泉所得税、不動産取得税、固定資産税等があります。

以下税金の種類と内容について簡単に記載します。

税金の種類	内 容
法人税	国に納める税金で、法人格のある労働組合においては、公益法人等に該当するので、法人税法上の収益事業を行う場合に法人税の申告納税義務が生じます。また、法人格のない労働組合においても、人格のない社団等に該当するので、同じく、収益事業を行う場合に法人税の申告納税義務が生じます。
所得税	国に納める税金で、労働組合においては、国内において金融機関等から支払われる利子等及び剰余金の分配等として支払われる配当等に対して所得税が源泉徴収されます。税率は利子等については、15%、配当等については、20%です(2037年末までは、復興特別所得税として別途2.1%源泉徴収されます)。なお、法人格のある労働組合については、非課税とされています。
法人住民税 (道府県民税・市町村民税)	都道府県及び市町村に納める税金で、法人税割と均等割と利子割があります。法人税割は、法人税額に対して課税されますので、法人税法上の収益事業を行っている場合に申告納税義務が生じます。均等割も同様です。利子割は、金融機関等から受け取る利子等に対して5%が源泉徴収されます。なお、法人格のある労働組合については、利子割は非課税とされています。

法人事業税・地方特別 法人税	都道府県に納める税金で、法人税法上の収益事業を行っている場合に申告納税義務が生じます。なお、地方特別法人税は国税です。
地方法人税	2014年10月1日以後に開始する事業年度から創設される国税であり、法人税の申告義務がある労働組合が、法人税額の4.4%を国に対して申告納付します。
消費税	国内において対価を支払って行われる資産の譲渡やサービスの提供等に対し負担する税金です。その負担者と納税義務者は異なるため、間接税といえます。労働組合においても、事業者として、国内において課税資産の譲渡を行う場合には、消費税の納税義務者となります。
給与、報酬等に係る 源泉所得税	労働組合が、従業員等の個人に対して、給与、賞与、退職金、原稿料や講演料等の報酬を支払う場合に、一定の所得税額を控除して支払い、その所得税額を受領者に代わり、国に納付します。
不動産取得税	労働組合が土地建物等を取得した時に、取得した者が都道府県に納める税金です。取得した者が個人であるか法人であるかは問いませんので、労働組合で取得した場合には不動産取得税を納める必要があります。また、購入した場合に限らず受贈による場合や、自家建設した場合も不動産取得税を納める必要があります。
固定資産税	毎年1月1日現在の土地や建物などの所有者が市町村（東京都の特別区は都）に納める税金です。

労働組合の法人税

(1) 概要



法人税法では、内国法人(国内に本店又は主たる事務所の所在地がある法人(法法2①二))は、公共法人、公益法人等、協同組合等、人格のない社団等、普通法人の5つに区分され(法法2①五~九)、それぞれについて納税義務及び課税所得の区分が定められています(法法4)。公益法人等とは、法人税法の「別表第二に掲げる法人」をいいます(法法2①六)。法人格のある労働組合については、「別表第二に掲げる法人」に該当します。法人格のない労働組合については、人格のない社団等に該当します(法法3)。人格のない社団等は、法人税法上、法人とみなされますので(法法3)、法人格のない労働組合についての法人税法上の取扱は、特別の規定がない限りにおいて、法人格がある労働組合と同様の取扱となります。

(2) 納税義務と課税所得の範囲



① 納税義務

内国法人は法人税の納税義務者となります(法法4①)。ただし、公益法人等及び人格のない社団等(以下、「公益法人等」という。)については、収益事業を行う場合に限られます(法法4①)。このため、労働組合については収益事業を行う場合に限り、法人税の納税義務が生じます。

② 課税所得の範囲

内国法人である公益法人等の各事業年度の所得のうち収益事業から生じた所得については、各事業年度の所得に対する法人税の納税義務が生じます(法法4①)。また、収益事業以外から生じた所得については、法人税が非課税とされています(法法7)。したがって、労働組合においては、収益事業以外から生じた所得については法人税が非課税となります。

(3) 収益事業課税



① 収益事業の定義と3要件

公益法人等が行う事業のうち、法人税法上の収益事業に該当する事業であると判定される要件については、次の3項目より構成されています(法法2①十三)。

- 販売業、製造業、その他の政令で定める事業であること
- 継続して行われること
- 事業場を設けて行われていること

また、公益法人等が、収益事業の範囲に掲げる事業のいずれかに該当する事業を行う場合には、その行う事業が当該公益法人等の本来の目的たる事業であっても、その事業から生ずる所得については原則として法人税が課されることに留意する必要があります(法基通15-1)。

ただし、収益事業に該当しても、その事業に従事する者の半数以上が身体障害者・年齢が65歳以上の者等であり、かつ、その事業がこれらの者の生活の保護に寄与している場合には「収益事業」に含まれません(法令5②)。なお、この場合の「半数以上」とは、事業年度末の状況ではなく、事業年度を通じて従事した者の延べ人数で判定します。また、一般の従業員と比較して勤務時間の短い身体障害者についても、通常の勤務時間をその事業に従事するものとして計算することができます(法基通15-1-8)。

1 物品販売業	2 不動産販売業	3 金銭貸付業	4 物品貸付業
5 不動産貸付業	6 製造業	7 通信業	8 運輸業
9 倉庫業	10 請負業	11 印刷業	12 出版業
13 写真業	14 席貸業	15 旅館業	16 料理飲食店業
17 周旋業	18 代理業	19 仲立業	20 問屋業
21 鉱業	22 土石採取業	23 浴場業	24 理容業
25 美容業	26 興行業	27 遊技所業	28 遊覧所業
29 医療保険業	30 技芸・学力教授業	31 駐車場業	32 信用保証業
33 無体財産権の提供等を行う事業	34 労働者派遣業		

② 販売業、製造業その他の政令で定める事業であること

販売業、製造業その他の政令で定める事業として34の事業が限定列挙されています(法令5①)。また、34の事業に付随して行われる行為についても収益事業に含まれます。付随して行われる行為については、法人税法基本通達15-1-6に、次のように例示されています。

収益事業	付随行為の例
出版業	出版業に係る講演会の開催、又は出版物に掲載する広告の引受け
技芸教授業	技芸の教授に係る教科書その他これに類する教材の販売及びバザーの開催
旅館業、料理店業	旅館等において行う会議等の席貸し
興行業	放送会社に対しその興行に係る催し物の放送をすることを許諾する行為
全事業共通※1	収益事業から生じた所得を預金、有価証券等に運用する行為
全事業共通※2	固定資産等を処分する行為

- ※1 収益事業の運営のために通常必要と認められる金額に見合うもの以外のものについて収益事業以外の事業に属する資産として区分経理したときは、その区分経理に係る資産を運用する行為は、事業収益の付随行為に含めないことができます(法基通15-1-7)。この規定の趣旨は、収益事業から生じた収益のうち余剰資金については、収益事業の付随行為から除外されるものと解されます。ただし、法人税の課税を回避するために、本来であるならば収益事業のために必要な預金や有価証券等を収益事業以外の事業に属する資産として区分経理し、その運用益を収益事業から除外することは認められません。
- ※2 次に掲げる損益(その事業年度において2以上の固定資産の処分があるときは、そのすべてに係る損益)については、これを収益事業に係る損益に含めないことができるという取扱いが設けられています(法基通15-2-10)。

- ・相当期間にわたり固定資産として保有していた土地、借地権、建物又は構築物につき、譲渡、除却、その他の処分をした場合における処分損益
 なお、相当期間とは、おおむね10年以上保有されている場合であると考えられます。
- ・上記の他、収益事業の全部又は一部を廃止して、その廃止に係る事業に属する固定資産につき譲渡、除却その他の処分をした場合におけるその処分損益

③ 継続して行われるもの

ここでの、継続してとは、基本的には各事業年度の全期間を通じて継続的に事業活動を行うもののことを言いますが、そのほかに、事業の性質上、全体として継続性があると認められるものも含まれます。なお、以下に列挙するものは、「継続性があるもの」に含まれます(法基通15-1-5)。

- 土地の造成及び分譲、全集又は辞典の出版等のように、通常一の事業計画に基づく事業の遂行に相当期間を要するもの
- 海水浴場における席貸し等又は縁日における物品販売のように、通常相当期間にわたって継続して行われるもの又は定期的に、若しくは不定期に反復して行われるもの

④ 事業所を設けて行われるものであること

「事業場を設けて行われるもの」には、常時店舗や事務所等を設ける場合を指しますが、そのほかに必要に応じて随時その事業活動のために場所を設ける場合等も含まれます。移動販売、移動演劇興行等のようにその事業活動を行う場所が転々と移動する場合についても事業所を設けて行われるものについても、「事業所を設けて行われるもの」に含まれます(法基通15-1-4)。

(4) 委託事業について



公益法人等の行う事業につき次に掲げるような事情がある場合には、その公益法人が自ら収益事業を行っているものとして取り扱います(法基通15-1-2)。

- 公益法人等が収益事業に該当する事業に係る業務の全部又は一部を委託契約に基づいて他の者に行わせている場合
- 公益法人等が、収益事業に該当する事業を行うことを目的とする組合契約(匿名組合契約を含む。)その他これに類する契約に基づいて当該事業に関する費用及び損失を負担し、又はその収益の分配を受けることとしているため、実質的に自ら当該事業を行っていると同認められる場合
- 公益法人等が受益者等課税信託の受益者(受益者とみなされる者を含む)である場合において、当該信託に係る受託者における当該信託財産に係る事業が収益事業の範囲に掲げる事業のいずれかに該当するとき

このような規定が設けられた背景としては、公益法人等が自らにおいて事務所等を開設せず、収益事業に該当する事業を外部の者に事業委託を行い、収益の一部を収受しているような場合には、公益法人等は事業活動において、拠点となるべき場所を有していないこととなります。このような場合においても、形式面ではなく実質面を重視し、収益事業を委託している公益法人等が自ら収益事業を行っているものとして法人税が課されることとなります。

(5) 共済事業について



共済事業とは、様々な生活上、事業場のリスクに備えて、組合員があらかじめ一定の共済掛金を拠出して共同の財産を準備し、不測の事故が生じた場合に共済金を支払うことによって、組合員やその家族に生じる経済的な損失を補う事業をいい、その内容は生命共済や火災共済、貸付共済等多岐に渡っています。

一般的に共済事業は、営利(出資者に最大の配当をするために事業を行う)を目的とするのではなく、組合員が自ら運営することを通じて、組合員に最大の奉仕をすることを目的として事業を行っています。しかし、共済事業であればすべて収益事業に該当しないとはいえません。

公益法人等がいわゆる共済事業として行う事業についても、当該事業の内容に応じてその全部又は一部が収益事業に該当するかどうかの判定を行うこととなります(法基通15-1-3)。

(6) 区分経理



① 区分経理の必要性

公益法人等が収益事業と収益事業以外の事業を行う場合には、両事業からの所得に関する経理を区分しなければならないとされています(法令6)。これは、労働組合の場合には、収益事業から生じた所得にのみ法人税が課されるため、法人税額の算定の基礎となる課税標準を正確に計算する必要があるためです。さらに、収益及び費用を収益事業と収益事業以外の事業に按分することのみならず、資産及び負債についても同様に区分経理することが求められます(法基通15-2-1)。ただし、1つの資産を収益事業と収益事業以外の事業とに共用している場合で、それぞれの事業ごとに専用されている部分が明確でないときは、当該資産を収益事業と収益事業以外に区分することは困難になります。このような場合には、共用資産を無理に区分経理することなく、その償却費や当該資産から生ずる費用を合理的な基準により収益事業と収益事業以外の事業に配賦することになります。

② 費用・損失の区分経理

収益事業と収益事業以外の事業を営んでいる公益法人等は、その費用又は損失の額につき、収益事業及び収益事業以外の事業に直課ないしは配賦しなければならないとされています(法基通15-2-5)。

ここで、問題となるのは、収益事業と収益事業以外の事業に共通する費用又は損失がある場合です。このような費用又は損失が発生している場合は、合理的な基準に基づいて配賦するこ

とが必要となります。配賦基準の例示は以下に示すようになりますが、特別な事情が無い限り毎期継続して適用することが望ましいと考えます。

基準	適用される共通収益及び費用の明示
建物面積比	地代、家賃、建物減価償却費、建物保険料、固定資産税 等
建物容積比	冷暖房費
職員数比	福利厚生費、事務用消耗品費 等
従事割合	給与賞与、賃金、退職金 等
使用割合	備品減価償却費、コンピューターリース料 等
資産額割合	運用益、支払利息 等
直接費用割合	直接費に比例して発生する共通収益及び費用、上記の各基準を採用することが困難な共通収益及び費用
収入割合	収入割合を適用することが合理的な共通収益及び費用

③ 固定資産の区分経理

公益法人等である労働組合が、収益事業以外の事業の用に供していた固定資産を収益事業の用に供することになった場合には、当該固定資産の経理区分も収益事業以外の事業から収益事業に移動する必要があります。その場合の帳簿価額は、従来収益事業以外の事業で計上されていた帳簿価額をもって経理を行うものとされています。その際に評価替えが行われた場合においても法人税法上はなかつたものとするに注意する必要があります(法基通15-2-2)。

(7) みなし寄附金



公益法人等がその収益事業に属する資産のうちからその収益事業以外の事業のために支出した金額については、その収益事業に係る寄附金の額とみなす制度が設けられています(法法37⑤)。このような支出は、本来的には法人格のある労働組合等の内部における勘定間の振替であり、それ自体は寄附金としての性格をもつものではありません。しかし、法人格のある労働組合等が行う収益事業の目的は、そこから生ずる収益を本来事業である公益目的事業で使用することであるため、税務上もこれを支援することを目的として収益事業会計から収益事業以外の事業への支出を「寄附金」とみなし、収益事業に係る所得計算において一定額を損金として認めています。

労働組合の住民税・地方法人税

法人住民税とは、都道府県に事務所や寮等を有する法人に対して課税される地方税であり、都道府県民税と市町村民税の2種類からなります。

法人住民税の内訳は、均等割、法人税割、利子割からなり、その課税方法は以下のとおりになります。

都道府県民税	均等割	法人税額の有無を問わず、法人の規模（資本等の金額）に応じて均等に課税される
	法人税割	法人税額を基本として課税される
	利子割	金融機関等から支払われる受取利子の額に応じて、その預貯金等の利子の5%が課税される
市町村民税	均等割	法人税額の有無を問わず、法人の規模（資本等の金額及び従業員数）に応じて均等に課税される
	法人税割	法人税額を基礎として課税される

都道府県民税及び市町村民税の均等割については、収益事業を行わない労働組合については、非課税となっています（地法25①二）。また、法人税割については、同じく、収益事業を行わない労働組合については課税されません（地法25①二）。したがって、法人税法上の収益事業を行っていない労働組合については、均等割も、法人税割も課税の対象とはなりません。収益事業を行っている労働組合については、均等割については、その収益事業から生じる所得の金額がプラス又はマイナスの如何に関わらず、納税が生じ、法人税割額については、収益事業から生じる所得がマイナスである場合、課税標準となる法人税額がゼロとなりますので、納税は生じません。

なお、消費税率の引上げに伴い生じる地域間の財源の偏在性を是正し、財政力格差の僅少を図るため、平成26年10月1日以後開始事業年度より、住民税法人税割を引き下げ、それに相当する部分を「地方法人税」（国税）として、新たな税制が創設されました。地方法人税は、基

準法人税額に税率4.4%を乗じて計算します。その一方で、住民税法人税割の税率が4.4%引き下げられています。

■住民税法人税割の税率

() 内制限税率

	税率
都道府県民税法人税割	3.2% (4.2%)
市町村民税法人税割	9.7% (12.1%)
合 計	12.9% (16.3%)

■地方法人税の税率

	税率
地方法人税	4.4%

労働組合の法人事業税 ・ 地方法人特別税

法人事業税とは、法人が行う事業に対し、その所得や収入を課税標準として課される都道府県民税です。法人が事業を行う際に、公共サービスや公共施設の使用は不可欠であり、その使用料の一部を納税の形で法人が負担しているといえます。

労働組合については、法人税法上の収益事業を行わない場合においては、法人事業税は非課税とされていますが、収益事業を行う場合、法人事業税として、その収益事業に係る所得金額に対して所得割が課税されます(地法72の5①四、72の5②)。

東京都を例にした場合の税率は以下のように定められています。

所得区分	標準税率
所得のうち年 400 万以下の金額	3.4%
所得のうち年 400 万超 800 万円以下の金額	5.1%
所得のうち年 800 万超の金額	6.7%

労働組合の消費税

(1) 概要

消費税は、消費一般に広く公平に課税する間接税です。対価を得て行う資産の譲渡及びサービスの提供等について、その対価の額に消費税率(及び地方消費税率)8%を乗じた金額を消費税額として、その資産やサービスを費消した最終消費者が当該消費税額を負担し、当該資産の譲渡及びサービスの提供等を行った事業者が、自己の事業により預かった消費税額と支払った消費税額の差額を納税することになります。そのため、消費税は消費税額を負担する者と納税する者が異なる間接税となります。

労働組合においては、その主な収入は、組合員からの組合費収入であり、消費税法上の対価性のない収入がほとんどであると思われます。しかしながら、労働組合においても、対価を得て資産の譲渡等を行う取引もあると考えられますので、その限りにおいて、労働組合も消費税の課税事業者となり得ることとなります。この課税事業者になるかどうかについては、法人税法とは異なり、収益事業を行っているかどうかを問わず、労働組合が対価を得て行う資産の譲渡等を行う事業者である課税事業者であるかどうかを判定することになります。

また、2014年4月1日より、税と社会保障の一体改革を図る法律である「社会保障の安定財源の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための消費税法の一部を改正する等の法律」(平成24年法律第68号)、及び「社会保障の安定財源等の確保等を図る税制の抜本的な改革を行うための地方税法及び地方交付税法の一部を改正する」が2012年8月10日に成立し、同8月22日に公布されました。この2つの法律により、地方消費税を含めた消費税の税率は、2014年4月1日からは8%に引き上げられることとなり、2015年度税制改正により、2017年4月1日からは10%に引き上げられることになりました。

(2) 納税義務の判定



消費税が課税される課税事業者に該当するか、免除される免税事業者に該当するかという判定は、課税期間における基準期間の課税売上高により行います。「課税期間」と「基準期間」は以下のとおりです。

課税期間（消法 19）	消費税の納付税額を計算する単位となる期間のこと。法令、定款等において定められている事業年度が該当する。
基準期間（消法 2 ①十四）	事業者の課税期間である事業年度の前々事業年度

事業者のうち、その課税期間に係る基準期間の課税売上高が1,000万円超である場合には、当該課税期間については、消費税の納税義務者となります（消法9①）。逆に、基準期間の課税売上高が1,000万円以下であった場合には、当該課税期間の消費税の納税義務が免除されます。

2011年6月に消費税法の一部が改正され、当該課税期間の基準期間における課税売上高が1,000万円以下であっても、特定期間の課税売上高が1,000万円を超えた場合には、当該課税期間においては課税事業者となることになりました（消法9の2）。特定期間は原則として、課税期間の前事業年度の開始の日後6月の期間となります。

課税事業者の判定は、税抜の課税売上高によって行われます。そのため、日々の取引を税込処理により会計処理している場合には、課税売上高の金額を100/108で割り戻す必要性が生じます。さらに、売上の返品や値引きがあった場合には、その際の税抜返還金額を考慮する必要があります。ただし、免税事業者であった課税期間が基準期間または特定期間として、その後の課税事業者の判定を行う場合には留意が必要です。免税事業者であった期間については、基本的に消費税の課税について一切考慮しておりませんので、取引価額に消費税額が含まれていないと考えることとなっています。したがって、免税事業者である期間中については、取引価額に消費税が含まれていないと考えられていることから、取引価額を消費税率で割り戻して税抜金額にすることなく判定することとなります。

なお、労働組合が収益事業と非収益事業を区分経理している場合においても、判定に使用する課税売上高は労働組合全体の課税売上高になります。

(3) 課税事業者の選択



労働組合の多くは、免税事業者となることが多いと思われます。そのため、消費税の課税事業者を自らが選択するかどうかの判断をすることは、ほとんどないものと考えられます。しかしながら、例えば、規模の大きな労働組合で、組合の会館を建設し、自己の組合活動に使用するだけでなく、一部の空きスペース等をテナント等として賃貸して賃貸収入を得ることを想定している場合には、課税事業者として申告することにより消費税が還付されることがあります。そのため、消費税の納税義務がない事業年度であっても、事業者の意思により課税事業者となることができるような規定が設けられています。

この規定の適用を受けるためには、所定の事項を記載した「課税事業者選択届出書」を下記の期限までに所轄の税務署長に提出する必要があります。しかし、課税事業者を一旦選択すると2年間は免税事業者となることができないため、その届出の提出には注意を払わなければなりません。

課税事業者を選択するための届出書の選択期限	
①新設法人の場合	事業を開始した日の属する課税期間中
②①以外の場合	適用を受けようとする課税期間の前課税期間中

(4) 課税対象取引



消費税法上において、取引は大きく分けて①課税対象取引、②課税対象外取引(不課税取引)に区分されます。さらに、課税対象取引は、課税取引、非課税取引、輸出免税取引の3つに区分されます。すなわち、課税取引は、課税対象取引から非課税取引と輸出免税取引を除いた取引ということになります。

① 課税対象取引

国内取引のうち消費税の課税対象となるものは、以下の4要件を充足するものとされています(消法4①、4②八)。

ア) 国内において行うものであること
イ) 事業者が事業として行うものであること
ウ) 対価を得て行うものであること
エ) 資産の譲渡、資産の貸付け、役務の提供であること

ア) 国内において行うもの

消費税は、国内において事業者が行った資産の譲渡等を課税の対象としています(消法4①)ので、その取引が国内取引であるか国外取引であるかを判定する必要があります。

イ) 事業者が事業として行うもの

原則として、労働組合として行われる全取引が「事業として」に該当します。

ウ) 対価を得て行うもの

対価を得て行うものとは、資産の譲渡等に対して反対給付を受けることをいいます(消基通5-1-2)。したがって、無償の取引(みなし譲渡に該当するものは除きます)は課税の対象になりません。

ただし、以下のような行為についても対価を得て行われる取引に含まれます(消基通5-1-4,5-1-5,5-1-6)。

代物弁済による資産の譲渡(単に現物を給付することとしている場合は除く)
負担付き贈与による資産の譲渡(他の事業者に対して行った広告用の資産の譲渡を除きます。)
金銭以外の資産の出資(特別の法律に基づく承継に係るものは除く)

また、みなし譲渡については以下のように取り扱われます(消基通5-3-1)。

内容	取扱い
組合が自己の役員に対して資産を贈与	みなし譲渡(課税の対象)
組合が自己の役員に対して無償で行った資産の貸付け又は役務の提供	不課税

工) 資産の譲渡等

(a) 資産の譲渡

資産の譲渡とは、資産につきその同一性を保持しつつ、他人に移転させることをいいます(消基通5-2-1)。したがって、権利の消滅又は価値の減少は、資産の譲渡に該当しないこととなります。

資産の譲渡の対価に該当するかどうかの判定に当たって留意すべき主な事項については、次のようなものがあります。会報、機関誌の発行については以下のように取り扱われます(消基通5-2-3)。

■会員等のみ配布される場合

内 容	取扱い
購読料、特別会費等として対価を受領	対価性あり
すべて無償で配布	対価性なし(不課税)

■会員等及び会員以外の者に配布される場合

内 容	取扱い
会員等には無償で配布	対価性なし(不課税)
会員等以外のものからは購読料を受領	対価性あり
すべての配賦先から購読料の対価を受領	対価性あり

(b) 資産の貸付け

資産の貸付けとは、賃貸借や消費貸借契約などにより、資産を他の者に貸し付けたり、使用させる行為をいい、資産に係る権利の設定その他他の者に資産を使用させる一切の行為もこれに含まれます(消法2②)。資産に係る権利の設定、資産を使用させる一切の行為について以下の例示が挙げられています(消基通5-4-1,5-4-2)。

区 分	例 示
資産に係る権利の設定	<ul style="list-style-type: none">・土地に係る地上権又は地役権の設定・工業所有権(特許権、実用新案権、意匠権及び商標権等をいいます。)に係る実施権又は使用权の設定・著作物に係る出版権の設定
資産を使用させる一切の行為	<ul style="list-style-type: none">・工業所有権等の使用、提供又は伝授・著作物の複製、上演、放送、展示、上映、翻訳、編曲、脚色、映画化その他著作物を利用させる行為

(c) 役務の提供

役務の提供とは、例えば請負契約に代表される土木工事、修繕、運送、保管、印刷、広告、仲介、興行、宿泊、飲食、技術援助、情報の提供、便益、出演、著述その他のサービスを提供することをいい、弁護士、公認会計士、税理士、作家、スポーツ選手、映画監督、棋士等によるその専門的知識、技能等に基づく役務の提供が挙げられます(消基通5-5-1)。

(5) 課税対象外取引 (不課税取引) ◆◆◆

課税対象外取引とは、先述した4要件を満たすものを課税対象取引として認識し、課税の対象とされなかったものはすべて課税対象外取引(不課税取引)となります。

事例	課税区分	根拠
寄附金、祝金、見舞金等	資産の譲渡等には該当せず課税対象外	寄附金のように直接的に反対給付がないものは、資産の譲渡等に伴う対価とはならない(消基通5-2-14)。
会費、組合費	資産の譲渡等には該当せず課税対象外	同業団体等の通常会費については、団体等が行う役務の提供との明白な対価関係がないことから課税の対象とならない(消基通5-5-3)。
補助金、助成金	資産の譲渡等には該当せず課税対象外	国や地方公共団体から受ける補助金等といった特定の政策目的の実現を図るためのものは、資産の譲渡等に伴う対価とはならない(消基通5-2-15)。
給与、賞与	資産の譲渡等には該当せず課税対象外	従業員は事業者ではないため、雇用契約に基づく役務の提供は資産の譲渡等に伴う対価とはならない(消基通11-1-2)。

名目が会費等とされている場合であっても、それが実質的に出版物の購読料、映画・演劇等の入場料、職員研修の受講料又は施設の利用料等と認められるときは、その会費等は、資産の譲渡等の対価に該当します。

(6) 非課税取引 ◆◆◆

消費税が非課税取引とされるか否かの判断基準は、消費税法第6条に規定されており、どのような内容の取引であるかにより課税区分の判定を行います。当該条文は、課税の対象とされた取引のうち、消費税としての性格上課税の対象としてなじみにくいもの、社会政策的配慮によ

り課税することが適当ではないものに対して消費税を課税しないという規定です。

消費税の性格上、課税の対象とすることがふさわしくないもの	<ul style="list-style-type: none"> ・土地の譲渡及び貸付け ・有価証券、外国為替、支払手段の譲渡 ・利子、信託報酬、保険料等 ・郵便切手、印紙等 ・行政機関手数料等
社会政策的配慮に基づき非課税としているもの	<ul style="list-style-type: none"> ・国民健康保険、介護保険等に係る診療報酬 ・社会福祉事業等 ・住宅の貸付け

ただし、ここで注意しなければならないのは、国内の土地売却収入については、非課税取引ですが、土地売却収入に係る仲介手数料は課税取引になることです。

(7) 輸出免税取引



事業者が国内において行う課税資産の譲渡等のうち、次に掲げるものに該当するものについては、消費税が免除されます(消法7)。

- 日本からの輸出として行われる資産の譲渡又は貸付け
- 外国貨物の譲渡又は貸付け
- 国内及び国内以外の地域にわたって行われる旅客又は貨物の輸送又は通信
- 専ら国内及び国内以外の地域にわたって行われる旅客又は貨物の輸送の用に供される船舶又は航空機の譲渡若しくは貸付け又は修理

輸出免税取引とは、消費税率が0%の課税取引ということになります。非課税取引も輸出免税取引も、課税の対象であるという点では同じですが、課税取引を構成するか否かという点では大きく性質を異にしていることにより、納税義務の判定や納付税額の計算に大きな影響を及ぼすことになります。

(8) 納付税額の計算



消費税の納付税額の算定は、原則として以下のように算定します。

$$\text{納付税額} = \text{課税売上に係る消費税額} - \text{課税仕入れ等に係る消費税額}$$

「課税売上に係る消費税額」とは、事業者が、国内において課税資産の譲渡等を行った際に消費者等から預かる消費税のことをいいます。「課税仕入れ等に係る消費税額」とは、事業者が、その課税資産の譲渡を行うにあたり生じたコストに係る支払消費税をいいます。

労働組合が、「課税売上に係る消費税額」と「課税仕入れ等に係る消費税額」とを比較し、前者が多ければ納付税額が発生し、逆に後者が多ければ確定申告により消費税の還付を受けることになります。

(9) 仕入税額控除



課税仕入れ等に係る消費税額は、原則として、その全額を課税売上等に係る消費税額から控除することができます(消法30①)。

ただし、次の場合においては、その全額を控除することができません(消法30②)。

- 課税期間における課税売上高が5億円を超えるとき
- 課税期間における課税売上割合が100分の95に満たないとき

課税仕入れ等に係る消費税額は、その全額を無条件に課税売上に係る消費税額から控除できるわけではありません。2012年度4月1日以後に開始する事業年度から、課税売上高が5億円を超える事業者は95%ルールの適用対象外となりました。つまり、その課税期間の課税売上高が年間5億円を超える場合には、課税売上割合が95%以上であっても、仕入に係る消費税の一部を控除することができないこととされました。

課税売上割合とは、その課税期間中の資産の譲渡等の対価の額に占める課税資産の譲渡等の対価の額の割合をいい、以下のように算定します。

$$\text{課税売上割合} = \frac{\text{(税抜課税売上高} + \text{輸出免税売上高)}}{\text{(税抜課税売上高} + \text{輸出免税売上高} + \text{非課税売上高)}}$$

なお、非課税売上高の中の、有価証券及び金銭債権の譲渡をした場合の対価の額については、その100分の5を算入することとされています(消令48⑤)。

① 全額控除できる場合

年間課税売上高金額が5億円以下で、課税売上割合が95%以上である場合においては、課税仕入の税額の全額が仕入税額控除の対象となります。仕入税額控除は、すなわち、課税売上を計上するための課税仕入について、その消費税額を控除するものですが、課税売上割合が95%以上の場合は、売上の中に占める非課税売上の割合が僅少(=5%以下)であることから、事務負担を軽減するために複雑な仕入税額控除の計算をしなくても済むようにされています。

② 全額を控除できない場合

年間課税売上金額が5億円を超える場合、課税売上割合が95%未満の場合は、課税仕入の税額の全額を控除することはできず、課税売上に対応する課税仕入の税額についてのみ控除の対象となります。この際の消費税の具体的な計算方法は、「個別対応方式」または「一括比例配分方式」により行うこととされています。この2つの方法は、期末に選択することが可能になりますので、両者による納税額を比較検討することが必要になります。

図表でまとめると以下ようになります。

課税期間の課税売上高	課税売上割合	計算方法
5億円超	—	個別対応方式又は一括比例配分方式
5億円以下	95%以上	全額控除
	95%未満	個別対応方式又は一括比例配分方式

ア) 個別対応方式

個別対応方式とは、その課税期間中において行った課税仕入れの消費税額を、「課税売上対応分」、「非課税売上対応分」、「共通部分」に区分し、以下の算式により算定した金額を仕入税額控除とする方法です。

$$\text{仕入税額控除} = \text{課税売上対応分に係る消費税額} + \text{共通対応部分に係る消費税額} \\ \times \text{課税売上割合}$$

イ) 一括比例配分方式

一括比例配分方式は、以下の算式により求めます。

$$\text{仕入税額控除} = \text{課税期間中の課税仕入に係る消費税額の合計額} \times \text{課税売上割合}$$

なお、仕入税額控除の計算方法として一括比例配分方式を採用した場合には、この計算方法を2年以上継続して適用した後でなければ、個別対応方式に変更することができないことに留意する必要があります。

(10) 特例計算 ◆◆◆

労働組合は、一定の要件に該当する場合は、仕入税額控除を行うに当たり特殊な調整計算を行う必要があります(消法60④)。

一定の要件とは以下の内容になります。

- ・ 特定収入割合が5%以上であること。
- ・ 簡易課税制度を適用していないこと
- ・ 免税事業者でないこと

$$\text{特定収入割合} = \frac{\text{特定収入}}{\text{課税売上高(税抜)} + \text{輸出免税売上高} + \text{非課税売上高} + \text{国外売上高} + \text{特定収入}}$$

ここで、特定収入とは、課税対象外収入のうちの組合費収入、補助金収入、寄附金収入、保険金収入、出資に対する配当金等をいいます。

このような調整計算を必要とする理由は、労働組合は組合員からの組合費収入や寄附金、補助金といった特定収入を事業運営の主たる財源としているため、これらの特定収入により賄われた課税仕入れに係る消費税額にまで控除を認めてしまうと、消費税法が想定している趣旨に反することになってしまうためであり、特定収入により賄われる仕入税額については調整計算が必要となります。

納付税額を示すと以下ようになります。

$$\text{納付税額} = \text{課税売上に係る消費税額} - (\text{調整前の課税仕入等に係る消費税額} - \text{特定収入に係る課税仕入等の消費税額})$$

(11) 簡易課税制度



簡易課税制度は、小規模事業者の事務処理負担を抑えるために、事業規模が一定規模以下の事業者に対して認められる仕入税額控除の方法です(消法37)。具体的には、課税売上に係る消費税額に一定の割合を乗ずることにより、課税仕入等に係る消費税額を計算することになります。

$$\text{納付税額} = \text{課税売上に係る消費税額} - \text{課税売上に係る消費税額} \times \text{みなし仕入率}$$

この制度の適用要件は以下のとおりになります。

- 基準期間の課税売上が5,000万円以下であること
- 「簡易課税制度選択届出書」を選択する課税期間の初日の前日までに提出していること

簡易課税制度を採用するうえで注意すべき点は、簡易課税制度の選択届を提出しており、かつ、基準期間の課税売上高が5,000万円以下の場合には必ずこの方法が採用されるため、課税期間において原則的な方法を選択することは認められていません。さらに、一旦当該制度を採用した場合には、2年間の継続適用が義務付けられています。したがって、大型設備投資等により課税売上に係る消費税額よりも課税仕入れ等に係る消費税額が大きくなる可能性がある場合には、簡易課税制度の選択に対し注意が必要となります。

事業区分とみなし仕入率は以下のようになります。

事業区分	みなし仕入率	事業の規模
第1種	90%	卸売業（性質及び形状を変更せずに他の事業者販売する事業）
第2種	80%	小売業（性質及び形状を変更せずに他の事業者販売する事業のうち、卸売業以外のもの）
第3種	70%	農業、林業、漁業、鉱業、建設業、製造業、電気、ガス、熱供給、水道業
第4種	60%	第1種、第2種、第3種、第4種、第5種以外の事業（飲食業）
第5種	50%	情報通信業、運輸業、サービス業、医療・福祉事業、教育・学習支援業、金融業、保険業
第6種	40%	不動産業

労働組合の所得税 及び復興特別所得税

受取利息、配当等については、その支払いの際に所得税及び復興特別所得税が源泉徴収され、控除後の手取り額が払い込まれるのが通常です。これらの受取利息等は益金を構成するものであり、その受取利息等から源泉徴収される所得税等は法人税の前払いとしての性格を有しているため、法人税の申告・納付の際には控除されることとなります。

ただし、法人格のある労働組合は、所得税法の別表第一に掲げられる公共法人等に該当するので、所得税法第11条により、利子・配当等について所得税は非課税とされるため、法人格のある労働組合が受け取る受取利息等について源泉徴収されません。一方で、法人格のない労働組合においては、所得税等が課税されるため源泉徴収されます。

労働組合の固定資産税

固定資産税とは、毎年1月1日の土地、家屋、償却資産(一定金額以上のもの)の所有者に対し、その固定資産の所在する市町村(東京都特別区については東京都)が課税する税金です。

固定資産税の具体的な範囲については以下の資産が挙げられます。

土地	宅地、田畑、山林、牧場、原野等
家屋	住宅、店舗、工場、倉庫 等
償却資産	構築物、機械装置、工具器具備品、船舶等

労働組合が所有する固定資産については収益事業以外の事業の用に供されているものであっても、原則として課税されます。

また、固定資産の賦課期日は毎年1月1日であるので、年の中途に固定資産を売却したとしても、納税義務者が変更されることはなく、その年の1月1日現在の所有者に全額課税されることになります。

▶資料 (1) 貸借対照表

<一般会計>

一 般 会 計 貸借対照表

〇〇〇〇年〇月〇〇日現在

単位：円

資 産 の 部		負 債 ・ 正 味 財 産 の 部	
科 目	金 額	科 目	金 額
預 金		預 り 金	
仮 払 金		未 払 金	
前 払 金		退 職 金 引 当 金	
立 替 金		積 立 金	
什 器 備 品		固定資産等見返正味財産	
建 物 付 属 設 備		次 期 繰 越 金	
車 両 運 搬 具			
ソ フ ト ウ エ ア			
保 証 金 ・ 敷 金			
出 資 金			
合 計		合 計	

▶資料 (2) 収支計算書

一 般 会 計 収支計算書

自〇〇〇〇年〇月〇〇日～至〇〇〇〇年〇月〇〇日

単位：円

支 出 の 部		収 入 の 部	
科 目	金 額	科 目	金 額
人 件 費		会 費 収 入	
国 際 費		雑 収 入	
広 報 教 育 費		繰 越 金 収 入	
総 務 費			
会 議 費			
部 門 活 動 費			
大 衆 行 動 費			
団 体 負 担 金			
積 立 金 支 出			
特別会計繰入金支出			
計			
次 期 繰 越 金			
合 計		合 計	

▶資料 (3) 収支予算対比表

<一般会計>

一般会計 収支予算対比表

自〇〇〇〇年〇月〇日～至〇〇〇〇年〇月〇日

(収入の部)

単位：円

科 目	予 算 額	決 算 額	差 異	予算対比率(%)
一 般 会 費				
雑 収 入				
繰 越 金 収 入				
合 計				

(支出の部)

単位：円

科 目	予 算 額	決 算 額	差 異	予算対比率(%)
人 件 費				
賃 金 費				
厚 生 費				
通 勤 費				
国 際 費				
国 際 交 流 費				
国 際 会 議 費				
広 報 教 育 費				
広 報 費				
教 育 費				
総 務 費				
事 務 所 費				
通 信 費				
旅 費 ・ 交 通 費				
印 刷 費				
資 料 費				
○ A 関 係 費				
車 両 関 係 費				
什 器 備 品 費				
雑 費				
会 議 費				
機 関 会 議 費				
各 種 委 員 会 費				
部 門 活 動 費				
調 査 活 動 費				
組 織 対 策 費				
政 策 対 策 費				
大 衆 行 動 費				
行 事 費				
国 民 運 動 費				
団 体 負 担 金				
積 立 金 支 出				
特 別 会 計 繰 入 金 支 出				
予 備 費				
合 計				
次 期 繰 越 金				

▶資料 (4) 連結決算イメージ

地方連合会・地域協議会 連結決算処理 イメージ

(1) 会計期間の統一

地方連合会と地域協議会の会計期間が一致していることを前提とする。

(2) 収支科目の統一

地域協議会の勘定科目は地方連合会の科目(コード)と統一する必要がある。

科目階層	貸借科目
集約	(資産の部)
集約	1. 流動資産
大科目	現金
大科目	普通預金
大科目	未収金
大科目	前払金
大科目	立替金
集約	流動資産合計
集約	2. 固定資産
大科目	什器・備品
大科目	車両運搬具
大科目	出資金
大科目	ソフトウェア
集約	固定資産合計
集約	資産合計
集約	(負債の部)
大科目	預り金
大科目	前受金
集約	負債合計
集約	(正味財産の部)
大科目	固定資産見返正味財産
集約	次期繰越金
集約	正味財産合計
集約	負債正味財産合計

科目階層	収支科目
集約	I 収入の部
大科目	会費収入
大科目	本部交付金
① 大科目	交付金収入 ←地域協議会 収入科目
大科目	賦課金
大科目	寄付金
大科目	雑収入
大科目	前年度繰越金
集約	収入合計
集約	II 支出の部
大科目	1. 人件費
大科目	2. 事務所費
大科目	3. 総務費
大科目	4. 会議費
大科目	5. 活動費
中科目	部門活動費
中科目	組織対策費
中科目	行事費
中科目	国民運動費
大科目	6. 広報費
大科目	7. 交付金 ←地方連合会 支出科目
② 中科目	交付金
中科目	活動補助費
大科目	8. 国際交流費
大科目	9. 退職積立金
大科目	6. 団体負担金
大科目	7. 予備費
集約	支出合計
集約	次期繰越金

勘定科目は地方連合会及び地域協議会で統一し共有する。
 * 地方連合会のみ使用する科目については区分管理を行う。
 * 地域協議会独自で設定する科目がある場合は、連結決算書に表示を行わない階層(左記、例では 中科目まで表示するので、小科目)として設定を行う。

内部取引科目の設定を行い、連結収支計算書の出力時にその科目に対して相殺する。

(3) 会計システムのデータ構造

サーバー上に設ける会計データは1地方連合会毎に区分けを行う。

◎◎◎地方連合会
マスタ
地方連合会会計データ
地協01
地協02
.
.
.

・〇〇〇地方連合会
マスタ
地方連合会会計データ
地協01
地協02
.
.
.



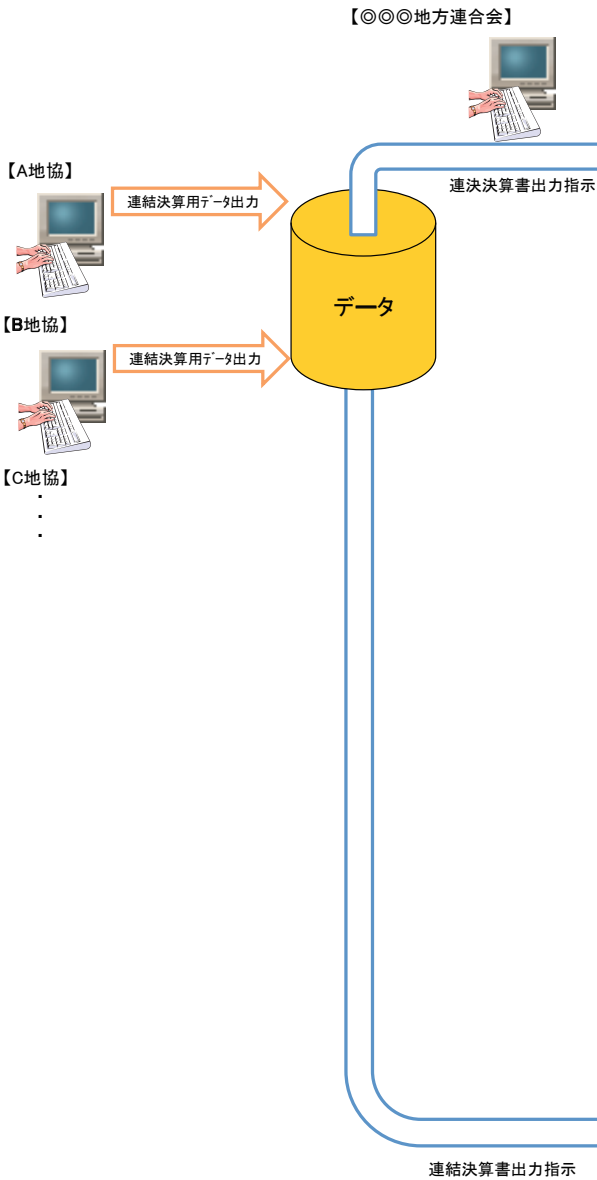
(4) 連結決算書出力イメージ

期首: 地協交付金を交付
 期末: 地協決算による繰越金はそのままとする。
 (連結決算時に内部取引科目を相殺して作成する。)

連結決算書の作成
 1. それぞれ地域協議会は決算時に連結決算データの出力を行う。
 2. 地方連合会は各地協のデータが作成された時点で、連結収支計算書の出力処理を行う。

A地協 収支計算書

科目	予算額	決算額	差異
I 収入の部			
交付金収入	10,000	10,000	0
雑収入	300	50	250
前年度繰越金	0	0	0
収入合計	10,300	10,050	250
II 支出の部			
1. 人件費	6,000	6,000	0
2. 事務所費	2,000	1,900	100
3. 総務費	500	450	50
4. 会議費	100	100	0
5. 活動費	1,500	1,350	150
組織対策費	1,000	900	100
行事費	500	450	50
6. 団体負担金	100	50	50
7. 予備費	100	0	100
支出合計	10,300	9,850	450
次期繰越金		200	



連結収支計算書

科目	地方連合会	A地協	B地協	C地協	消去	合計
I 収入の部						
会費収入	150,000					150,000
本部交付金	40,000					40,000
交付金収入		10,000	10,000	10,000	△ 30,000	0
賦課金						0
寄付金	50					50
雑収入	100	50	100	200		450
前年度繰越金	8,000	0	0	0		8,000
収入合計	198,150	10,050	10,100	10,200	△ 30,000	198,500
II 支出の部						
1. 人件費	60,000	6,000	6,000	5,500		77,500
2. 事務所費	17,000	1,900	2,000	1,800		22,700
3. 総務費	14,000	450	400	550		15,400
4. 会議費	8,000	100	100	50		8,250
5. 活動費	20,000	1,350	1,400	1,600		24,350
部門活動費	9,000					9,000
組織対策費	7,000	900	800	1,100		9,800
行事費	2,000	450	600	500		3,550
国民運動費	2,000					2,000
6. 広報費	6,000					6,000
7. 交付金	30,000				△ 30,000	0
交付金	30,000				△ 30,000	0
活動補助費	0					0
8. 国際交流費	1,000					1,000
9. 退職積立金	1,000					1,000
6. 団休負担金	5,000	50	40	100		5,190
7. 予備費	1,000	0	0	0		1,000
支出合計	163,000	9,850	9,940	9,600	△ 30,000	162,390
次期繰越金	35,150	200	160	600		36,110

A地協 貸借対照表

科目	金額
(資産の部)	
1. 流動資産	
現金	10
普通預金	200
未収金	0
流動資産合計	210
2. 固定資産	
什器・備品	10
固定資産合計	10
資産合計	220
(負債の部)	
預り金	20
前受金	0
負債合計	20
(正味財産の部)	
固定資産見返正味財産	0
次期繰越金	200
正味財産合計	200
負債正味財産合計	220

連結貸借対照表

科目	地方連合会	A地協	B地協	C地協	合計
(資産の部)					
1. 流動資産					
現金	3,000	10	10	20	3,040
普通預金	30,000	200	135	500	30,835
未収金	10	0	0	0	10
前払金	20	0	0	0	20
立替金	30	0	0	0	30
流動資産合計	33,060	210	145	520	33,935
2. 固定資産					
什器・備品	1,000	10	20	100	1,130
車両運搬具	900	0	0	0	900
出資金	250	0	0	0	250
ソフトウェア	300	0	0	0	300
固定資産合計	2,450	10	20	100	2,580
資産合計	35,510	220	165	620	36,515
(負債の部)					
預り金	50	20	5	20	95
前受金	10	0	0	0	10
負債合計	60	20	5	20	105
(正味財産の部)					
固定資産見返正味財産	300	0	0	0	300
次期繰越金	35,150	200	160	600	36,110
正味財産合計	35,450	200	160	600	36,410
負債正味財産合計	35,510	220	165	620	36,515

期末：地協決算による繰越金は、次の処理により0円とする場合
 ①地協の処理は交付金収入をマイナス、
 ②地方連合会の処理は交付金を同額マイナス
 とし、連結貸借対照表の作成は不要

〔協力者紹介〕

神林 克明（かんばやし かつとし）

公認会計士・税理士・特定社会保険労務士

元日本公認会計士協会非営利法人委員会労働組合専門部会専門委員

日本公認会計士協会租税調査会資産課税等専門部会部会長

現在、公益法人、学校法人、労働組合等の監査に多数従事

浦野 智明（うらの ともあき）

公認会計士・税理士

大手監査法人退職後、浦野智明公認会計士事務所を開設

現在、金融商品取引法会社、会社法会社、公益法人、学校法人、

社会福祉法人等の監査及び会計税務顧問等に従事

労働組合の会計と税務

発行 2015年10月15日

日本労働組合総連合会 総合総務財政局

〒101-0062 東京都千代田区神田駿河台 3-2-11

TEL 03-5295-0529



日本労働組合総連合会（連合）

Japanese Trade Union Confederation