

学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言

2023年6月29日
東京高等教育研究所

2023年5月に成立した私立学校法の改正によって、私学振興助成法（1975年法律第61号）を根拠とした現行の学校法人会計基準（1971年文部省令第18号）は、私立学校法を根拠とする新会計基準に変更されることになった。新会計基準の策定作業はすでに始まっており、文部科学省は年内に作業を終える予定であることを明らかにしている。

学校法人会計基準は、私立学校助成制度と結びついており、基本金組み入れ後の累積額である翌年度繰越収支差額は、補助金減額の基準となっている。現行の基本金は「学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額」（第29条）と定義されているが、基本金は「維持すべき」金額ではないばかりか、事業活動収入とは関係がない金額を組み入れており、この点が最大の問題である。

基本金を組み入れた後の当年度収支差額や翌年度繰越収支差額は、財政及び経営の状況について誤った外観を示している。基本金組み入れ後の当年度収支差額や翌年度繰越収支差額は、採算を示す基本金組入前当年度収支差額よりも強調されることによって、財政及び経営の状況についての正しい理解を妨げ、深刻な事態を引き起こしていることから、多くの批判がなされてきた（補足文書）。

今回、学校法人の会計が、私学振興助成法ではなく、公共性の担保を目的とする私立学校法に位置づけられるのであるから、公教育を担う学校法人の財政について、利害関係者をはじめとして社会にわかりやすく説明するという目的に沿った新会計基準の策定が求められている。

当研究所の「大学の財政分析研究部会」は、学校法人会計基準に関する専門家を中心に構成されており、学校法人会計基準改正にあたり、専門家の立場から検討を行った。これを受けて、当研究所は、学校法人財政の理解を妨げている現行の基本金組み入れ規定の改廃をはじめとして以下の3点を提言する。

1. 現行の基本金とその組み入れに関する規定を廃止し、新しい基本金規定に改正すること。これに伴って事業活動収支計算書、貸借対照表等の表記を改正すること。
2. 現行の活動区分資金収支計算書について、明確で理解しやすい区分に改正すること。
3. 多くの学校法人が任意で計上している減価償却引当特定資産は、会計上不適当であることを文科省は周知すること。引き続き減価償却引当特定資産を別表第三の「貸借対照表記載科目」の小科目に表記しないこと。

上記3項目について、以下、説明を行う。

1. 基本金規定の改廃

現行の基本金とその組み入れに関する規定を廃止し、新しい基本金規定に改正すること。これに伴って事業活動収支計算書、貸借対照表等の表記を改正すること。

- ① 事業活動収支計算は、事業活動収入と事業活動支出との均衡をみることを目的としている。事業活動収入と事業活動支出との差額は、当年度の採算を示すもっとも重要な収支差額である。現行ではこの差額を「基本金組入前当年度収支差額」というが、これを「当年度収支差額」と改正する。基本金組み入れ後の現行「当年度収支差額」は、「基本金組入後当年度収支差額」と改正する（第15条、第16条、第20条、第21条、第22条、第24条）。

改正案	現行	備考
<p>第三章 事業活動収支計算及び事業活動収支計算書 (事業活動収支計算の目的)</p> <p>第十五条 学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の次に掲げる活動に対応する事業活動収入及び事業活動支出の内容を明らかにするとともに、当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事業活動支出の均衡の状態を明らかにするため、事業活動収支計算を行うものとする。</p> <p>一 教育活動 二 教育活動以外の経常的な活動 三 前二号に掲げる活動以外の活動</p>	<p>第三章 事業活動収支計算及び事業活動収支計算書 (事業活動収支計算の目的)</p> <p>第十五条 学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の次に掲げる活動に対応する事業活動収入及び事業活動支出の内容を明らかにするとともに、<u>当該会計年度において第二十九条及び第三十条の規定により基本金に組み入れる額（以下「基本金組入額」という。）を控除した</u>当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事業活動支出の均衡の状態を明らかにするため、事業活動収支計算を行うものとする。</p> <p>一 教育活動 二 教育活動以外の経常的な活動 三 前二号に掲げる活動以外の活動 (事業活動収支計算の方法)</p> <p>第十六条 事業活動収入は、当該会計年度の学校法人の負債とならない収入を計算するものとする。</p> <p>2 事業活動支出は、当該会計年度において消費する資産の取得価額及び当</p>	(削除)

<p>3 事業活動収支計算は、前条各号に掲げる活動ごとに、前二項の規定により計算した事業活動収入と事業活動支出を対照して行うとともに、事業活動収入の額から事業活動支出の額を控除して行うものとする。</p> <p>(略)</p>	<p>該会計年度における用役の対価に基づいて計算するものとする。</p> <p>3 事業活動収支計算は、前条各号に掲げる活動ごとに、前二項の規定により計算した事業活動収入と事業活動支出を対照して行うとともに、事業活動収入の額から事業活動支出の額を控除し、<u>その残額から基本金組入額を控除して行うものとする。</u></p> <p>(略)</p>	<p>(削除)</p>
<p>(当年度収支差額等の記載)</p> <p>第二十条 第十五条各号に掲げる活動ごとの当該会計年度の収支差額（事業活動収入の額から事業活動支出の額を控除した額をいう。以下同じ。）は、事業活動支出の部の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>2 当該会計年度の経常収支差額（第十五条第一号に掲げる活動の収支差額に同条第二号に掲げる活動の収支差額を加算した額をいう。以下同じ。）は、同号に掲げる活動の収支差額の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>3 当該会計年度の<u>当年度収支差額</u>（経常収支差額に第十五条第三号に掲げる活動の収支差額を加算した額をいう。以下同じ。）は、同号に掲げる活動の収支差額の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p>	<p>2 当該会計年度の経常収支差額（第十五条第一号に掲げる活動の収支差額に同条第二号に掲げる活動の収支差額を加算した額をいう。以下同じ。）は、同号に掲げる活動の収支差額の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>3 当該会計年度の<u>基本金組入前当年度収支差額</u>（経常収支差額に第十五条第三号に掲げる活動の収支差額を加算した額をいう。以下同じ。）は、同号に掲げる活動の収支差額の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p>	<p>(変更)</p>
<p>4 当該会計年度の基本金組入額は、<u>当年度収支差額</u>の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>5 <u>当該会計年度の基本金組入後当年度収支差額</u>（<u>当年度収支差額から基本金組入額を控除した額をいう。以下同</u></p>	<p>4 当該会計年度の基本金組入額は、<u>基本金組入前当年度収支差額</u>の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>5 <u>当該会計年度の当年度収支差額</u>（<u>基本金組入前当年度収支差額から基本金組入額を控除した額をいう。以下同</u></p>	<p>(変更)</p>

<p><u>じ。)</u>は、基本金組入額の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>(翌年度繰越収支差額)</p> <p>第二十一条 当該会計年度において次に掲げる額がある場合には、当該額を加算した額を、翌年度繰越収支差額として、翌会計年度に繰り越すものとする。</p> <p>一 基本金組入後当年度収支差額</p> <p>二 前年度繰越収支差額（当該会計年度の前会計年度の翌年度繰越収支差額をいう。）</p> <p>三 (削除)</p> <p>(翌年度繰越収支差額の記載)</p> <p>第二十二条 翌年度繰越収支差額は、基本金組入後当年度収支差額の次に、前条の規定による計算とともに、予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>第二十四条 事業活動収支内訳表には、事業活動収支計算書に記載される事業活動収入及び事業活動支出並びに当年度収支差額の決算の額を第十三条第一項各号に掲げる部門ごとに区分して記載するものとする。</p>	<p><u>じ。)</u>は、基本金組入額の次に予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>(翌年度繰越収支差額)</p> <p>第二十一条 当該会計年度において次に掲げる額がある場合には、当該額を加算した額を、翌年度繰越収支差額として、翌会計年度に繰り越すものとする。</p> <p>一 当年度収支差額</p> <p>二 前年度繰越収支差額（当該会計年度の前会計年度の翌年度繰越収支差額をいう。）</p> <p>三 第三十一条の規定により当該会計年度において取り崩した基本金の額</p> <p>(翌年度繰越収支差額の記載)</p> <p>第二十二条 翌年度繰越収支差額は、当年度収支差額の次に、前条の規定による計算とともに、予算の額と対比して記載するものとする。</p> <p>(事業活動収支計算書の様式)</p> <p>第二十三条 事業活動収支計算書の様式は、第五号様式のとおりとする。</p> <p>(事業活動収支内訳表の記載方法等)</p> <p>第二十四条 事業活動収支内訳表には、事業活動収支計算書に記載される事業活動収入及び事業活動支出並びに基本金組入額の決算の額を第十三条第一項各号に掲げる部門ごとに区分して記載するものとする。</p> <p>2 事業活動収支内訳表の様式は、第六号様式のとおりとする。</p>	<p>(変更)</p> <p>(削除)</p> <p>(変更)</p> <p>(変更)</p>
---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------

② 現行の第1号から第4号までの基本金については廃止し、新たに、経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金を基本金とし、その内容を固定資産の取得を目的とした寄付金とする。現行基準では、(別表第二 その他特別収入(大科目)のうち施設設備寄付金、現物寄付(小科目)に計上される金額)が相当する。新たな基本金は、以下述べる理由で、取得する固定資産との紐づけは行わず、減価償却や取り崩しは行わない(改正第29条、第30条)。

- i 学校法人は寄付によって設立され、経営基盤が形成される。固定資産の取得を目的とした寄付金は、財産的基礎を形成するための寄付金であり、「経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金」ということができる。
- ii 同じく非営利法人である社会福祉法人会計基準や公益法人会計基準が施設設備の取得等を目的とする寄付額を区別して表示している点も参考にして【資料1】。
- iii 固定資産の取得を目的とした寄付金は事業活動収入であり、特別収入に計上される。とはいえ、この寄付金を年度の事業活動支出として消費してしまうことは、望ましくない。そこでまず採算を示す当年度収支差額を算定し、そのうえで基本金を控除し、基本金組入後当年度収支差額を算定する。この手続きは理にかなっており、わかりやすい。
- iv 経営基盤を安定させるための寄付金は、企業における資本金に相当するものである。固定資産が廃棄されてもその寄付額の効果は持続するのであり、取得した固定資産を維持することとは関係がない。したがって取得する固定資産と関連づける必要はなく、したがって取り崩す必要はない。

改正案	現行	備考
<p style="text-align: center;">第二節 <u>基本金と積立金</u></p> <p>(基本金)</p>	<p style="text-align: center;">第二節 基本金</p> <p>(基本金)</p>	(変更)
<p>第二十九条 <u>学校法人が、経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金を基本金とする。</u></p> <p>(基本金への組入れ)</p>	<p>第二十九条 <u>学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額を基本金とする。</u></p> <p>(基本金への組入れ)</p>	(変更)
<p>第三十条 <u>学校法人は、固定資産の取得のために受け取った寄付金額を基本金に組み入れるものとする。基本金は、取り崩さない。</u></p> <p><u>一 (削除)</u></p>	<p>第三十条 <u>学校法人は、次に掲げる金額に相当する金額を、基本金に組み入れるものとする。</u></p>	(変更)
	<p><u>一 学校法人が設立当初に取得した固定資産(法附則第二条第一項に規定する学校法人以外の私立の学校の設置者にあつては、同条第三項の規定による特別の会計を設けた際に有していた固定資産)で教育の用に供されるものの価額又は新たな学校(専修学校及び各種学校を含む。以下この号及び次号において同じ。)の設置若しくは既設の学校の規</u></p>	(削除)

<p><u>二 (削除)</u></p>	<p><u>模の拡大若しくは教育の充実向上のために取得した固定資産の価額</u></p>	<p>(削除)</p>
<p><u>三 (削除)</u></p>	<p><u>二 学校法人が新たな学校の設置又は既設の学校の規模の拡大若しくは教育の充実向上のために将来取得する固定資産の取得に充てる金銭その他の資産の額</u></p>	<p>(削除)</p>
<p><u>四 (削除)</u></p>	<p><u>三 基金として継続的に保持し、かつ運用する金銭その他の資産の額</u></p>	<p>(削除)</p>
<p><u>2 (削除)</u></p>	<p><u>四 恒常的に保持すべき資金として別に文部科学大臣の定める額</u></p>	<p>(削除)</p>
<p><u>3 (削除)</u></p>	<p><u>2 前項第二号又は第三号に規定する基本金への組入れは、固定資産の取得又は基金の設定に係る基本金組入計画に従い行うものとする。</u></p>	<p>(削除)</p>
<p><u>3 (削除)</u></p>	<p><u>3 学校法人が第一項第一号に規定する固定資産を借入金（学校債を含む。以下この項において同じ。）又は未払金（支払手形を含む。以下この項において同じ。）により取得した場合において、当該借入金又は未払金に相当する金額については、当該借入金又は未払金の返済又は支払（新たな借入金又は未払金によるものを除く。）を行った会計年度において、返済又は支払を行った金額に相当する金額を基本金へ組み入れるものとする。</u></p>	<p>(削除)</p>

③ 将来の固定資産の取得や奨学・研究資金の資金確保については、積立金を新設し、同額の金融資産を引当特定資産として確保し、表記する。積立金については、社会福祉法人会計基準を参考としている。

純資産の内訳は、基本金と翌年度繰越収支差額であるが、翌年度繰越収支差額のうち、理事会・評議員会の決定を経た将来の計画がある金額については、積立金として表示できることとする。説明責任を果たすことに寄与するためである（第31条）。

なお、積立金の組み入れについては、積立金明細表を作成するものとする（第4条）。

改正案	現行	備考
<p style="text-align: center;">ハ 積立金明細表</p> <p style="text-align: center;">(略)</p>	<p>(計算書類)</p> <p>第四条 学校法人が作成しなければならない計算書類は、次に掲げるものとする。</p> <p>一 資金収支計算書並びにこれに附属する次に掲げる内訳表及び資金収支計算書に基づき作成する活動区分資金収支計算書</p> <p style="margin-left: 2em;">イ 資金収支内訳表</p> <p style="margin-left: 2em;">ロ 人件費支出内訳表</p> <p>二 事業活動収支計算書及びこれに附属する事業活動収支内訳表</p> <p>三 貸借対照表及びこれに附属する次に掲げる明細表</p> <p style="margin-left: 2em;">イ 固定資産明細表</p> <p style="margin-left: 2em;">ロ 借入金明細表</p> <p style="margin-left: 2em;">ハ 基本金明細表</p> <p style="text-align: center;">(略)</p>	<p>(変更)</p>
<p>(積立金)</p> <p><u>第三十一条 翌年度繰越収支差額の範囲で、積立金を表示することができる。その表示は、別表第三のとおりとする。</u></p> <p>一 (削除)</p> <p>二 (削除)</p> <p>三 (削除)</p>	<p>(基本金の取崩し)</p> <p><u>第三十一条 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。</u></p> <p>一 <u>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</u></p> <p>二 <u>その経営の合理化により前条第一項第一号に規定する固定資産を有する必要がなくなつた場合 その固定資産の価額</u></p> <p>三 <u>前条第一項第二号に規定する金銭その他の資産を将来取得する固定資産の取得に充てる必要がなくなつた場合 その金銭その他の資産の額</u></p>	<p>(変更)</p> <p>(変更)</p> <p>(削除)</p> <p>(削除)</p> <p>(削除)</p>

<u>四 (削除)</u>	<u>四 その他やむを得ない事由がある 場合 その事由に係る基本金への 組入額</u>	(削除)
---------------	-----------------------------------------------------	------

積立金明細表の表記は、以下のとおりとなる。

施設整備計画積立金の繰入れに係る計画集計表

(単位 円)

番号	計画の名称	施設整備計画積立金当期末残高
計		

(注) 計画が1件のみ場合は本表の作成を要しない。

施設整備計画積立金の繰入れに係る計画表

番号：

(単位 円)

計画の名称						
固定資産の取得計画及び施設整備計画積立金の繰入れ計画の決定機関及び決定年月日	決定機関	当初決定の年月日	変更決定の年月日	摘要		
固定資産の取得計画及びその実行状況	取得予定固定資産 (種類)	取得予定年度	取得年度	取得額	施設整備計画引当特定資産から当該固定資産への振替額	摘要
施設整備計画積立金計画及びその実行状況	繰入計画年度	繰入予定額	繰入額	摘要		
計		計	施設整備計画積立金当期末残高			

(注) 1. 取得予定固定資産の所要見込み総額を、当該摘要の欄に記載する。
2. 繰入予定額及び繰入額は、繰入計画年度ごとに記載する。

④ 基本金の組入れと純資産については、上記の①～③に基づき表示する。

改正後の期首純資産額は、「新基準開始残高」とする。東京都が公会計制度導入時に純資産残高を表示した科目名称に倣った【資料2】。「新基準開始残高」は、次年度以降も同額が表示されることになる。

貸借対照表の純資産の部に、(1) 新基準開始残高、(2) 基本金、(3) 積立金、(4) その他の翌年度繰越収支差額を載せる。純資産の当年度増加額にあたる当年度収支差額を表示する。(別表第三「貸借対照表記載科目(第33条関係)」)

改正案	現行	備考
<u>(積立金)</u>	<u>(基本金の取崩し)</u>	(変更)
<u>第三十一条 翌年度繰越収支差額の範囲で、積立金を表示することができる。その表示は、別表第三のとおりとする。</u>	<u>第三十一条 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。</u>	(変更)
。一 <u>(削除)</u>	<u>一 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</u>	(削除)
二 <u>(削除)</u>	<u>二 その経営の合理化により前条第一項第一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</u>	(削除)
三 <u>(削除)</u>	<u>三 前条第一項第二号に規定する金銭その他の資産を将来取得する固定資産の取得に充てる必要がなくなった場合 その金銭その他の資産の額</u>	(削除)
四 <u>(削除)</u>	<u>四 その他やむを得ない事由がある場合 その事由に係る基本金への組入額</u>	(削除)

別表第三 貸借対照表記載科目(第33条関係)の表記は、以下のとおりとなる。

純資産の部			備考
科 目			
大 科 目	中 科 目	小 科 目	
新基準開始残高			会計基準改正後の期首純資産額 固定資産の取得を目的とした寄付金および現物寄付額の受入額。
基本金			

翌年度繰越収支差額 (当年度収支差額)	積立金	施設整備計画積立金 (何)積立金	施設整備計画を機関決定している金額 奨学基金・研究基金などの積立計画を機関決定している金額
	その他の翌年度繰越収支差額		

以下は、金額を入れた例示。

会計基準改正前の最終貸借対照表

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
基本金	26,200	25,500	700
第1号基本金	24,450	24,000	450
第2号基本金	300	150	150
第3号基本金	1,050	950	100
第4号基本金	400	400	0
繰越収支差額	-7,500	-7,200	-300
翌年度繰越収支差額	-7,500	-7,200	-300
純資産の部合計	16,950	16,800	150

貸借対照表における純資産（改正初年度期首）

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
新基準開始残高	16,950	16,800	150
基本金			0
翌年度繰越収支差額			0
純資産の部合計	16,950	16,800	150

事業活動収支計算書における収支差額及び基本金の組入れ（改正初年度）

科 目	予 算	決 算	差 異
当年度収支差額	300	400	-100
基本金組入額合計	80	100	-20
基本金組入後当年度収支差額	220	300	-80
前年度繰越収支差額	0	0	0
翌年度繰越収支差額	220	300	-80

貸借対照表における純資産（改正初年度期末）

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
新基準開始残高	16,950	16,950	0
基本金	100		100
翌年度繰越収支差額	300		300
積立金	50		50
施設整備計画積立金	50		50
奨学基金・研究基金積立金	0		0
その他の翌年度繰越収支差額	250		250
(当年度収支差額	400)		
純資産の部合計	17,350	16,950	400

- ⑤ 現行の基本金を②の内容に改正することにもない、第1号基本金の基本金未組入額についての脚注（第34条6）、第4号基本金に相当する資金が不足した場合の脚注（第34条7）は削除する。
- ⑥ 第4号基本金組入れについての知事所轄法人の特例（第39条）は、削除する。

改 正 案	現 行	備 考
	<p>(重要な会計方針等の記載方法)</p> <p>第三十四条 引当金の計上基準その他の計算書類の作成に関する重要な会計方針については、当該事項を脚注（注記事項を計算書類の末尾に記載することをいう。以下この条において同じ。）として記載するものとする。</p> <p>2 重要な会計方針を変更したときは、その旨、その理由及びその変更による</p>	

	<p>増減額を脚注として記載するものとする。</p> <p>3 減価償却資産については、当該減価償却資産に係る減価償却額の累計額を控除した残額を記載し、減価償却額の累計額の合計額を脚注として記載するものとする。ただし、必要がある場合には、当該減価償却資産の属する科目ごとに、減価償却額の累計額を控除する形式で記載することができる。</p> <p>4 金銭債権については、徴収不能引当金の額を控除した残額を記載し、徴収不能引当金の合計額を脚注として記載するものとする。ただし、必要がある場合には、当該金銭債権の属する科目ごとに、徴収不能引当金の額を控除する形式で記載することができる。</p> <p>5 担保に供されている資産については、その種類及び額を脚注として記載するものとする。</p>	
<p><u>6</u> (削除)</p>	<p><u>6</u> <u>翌会計年度以後の会計年度において基本金への組入れを行うこととなる金額については、当該金額を脚注として記載するものとする。</u></p>	<p>(削除)</p>
<p><u>7</u> (削除)</p>	<p><u>7</u> <u>当該会計年度の末日において第三十条第一項第四号に掲げる金額に相当する資金を有していない場合には、その旨及び当該資金を確保するための対策を脚注として記載するものとする。</u></p>	<p>(削除)</p>
<p><u>6</u></p> <p>(略)</p>	<p><u>8</u> 前各項に規定するもののほか、財政及び経営の状況を正確に判断するために必要な事項については、当該事項を脚注として記載するものとする。</p> <p>(略)</p>	<p>(変更)</p>
<p>(削除)</p>	<p>(基本金組入れに関する特例)</p>	<p>(削除)</p>

<p><u>第三十九条 (削除)</u></p>	<p><u>第三十九条 知事所轄学校法人は、第三十条第一項の規定にかかわらず、同項第四号に掲げる金額に相当する金額の全部又は一部を基本金に組み入れないことができる。</u></p>	<p>(削除)</p>
--------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------	-------------

2. 活動区分資金収支計算書の区分について

現行の活動区分資金収支計算書について明確で理解しやすい区分に改正すること。

- ① 活動区分資金収支計算書の作成を求められているのは、大学を設置する学校法人だけである（第 37 条）。大学にとって、研究活動は、教育とならんで主要な活動である。現行（第 14 条の 2）の「一 教育活動」には、研究活動が含まれており、このことは、平成 25 年改正省令に関する参事官通知等の用語の定義においても、「『教育』とは、改正前同様、研究を含むものとする」としているところである。この点を明確にするため、「一 教育活動」を「一 教育研究活動」に改正する。
- ② 現行（第 14 条の 2）の「二 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」には、第 2 号基本金引当特定資産や減価償却引当特定資産といった金融資産の増減が含まれているが、これらの金額は、年度の施設若しくは設備の取得又は売却の金額とは関係がない。第 2 号基本金引当特定資産は、将来の計画に基づく金額であり、繰入支出はその年度の施設若しくは設備の取得の金額とは関係がない。減価償却引当特定資産は任意の金融資産であり、繰入支出が将来、施設若しくは設備の取得に用いられるかどうかは不明である。第 2 号基本金引当特定資産や減価償却引当特定資産といった金融資産の増減は、「二 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」から「三 資金調達その他前二号に掲げる活動以外の活動」に移動させ、それぞれを明確な区分にするべきである。
- ③ この結果、以下の通りとなる（第 14 条の 2）。
 - 一 教育研究活動
 - 二 施設若しくは設備の取得又は売却に関連する活動
 - 三 資金調達活動

改正案	現行	備考
	<p>(活動区分資金収支計算書の記載方法等) 第十四条の二 活動区分資金収支計算書には、資金収支計算書に記載される資金収入及び資金支出の決算の額を次に</p>	

<p>一 <u>教育研究活動</u></p> <p>二 施設若しくは設備の取得又は売却 <u>に関連する活動</u></p> <p>三 資金調達<u>活動</u></p>	<p>掲げる活動ごとに区分して記載するものとする。</p> <p>一 <u>教育活動</u></p> <p>二 施設若しくは設備の取得又は売却 <u>その他これらに類する活動</u></p> <p>三 資金調達<u>その他前二号に掲げる活動以外の活動</u></p> <p>2 活動区分資金収支計算書の様式は、第四号様式のとおりとする。</p>	<p>(変更)</p> <p>(変更)</p> <p>(変更)</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------

3. 減価償却引当特定資産について

多くの学校法人が任意で計上している減価償却引当特定資産は、会計上不適当であることを文科省は周知すること。引き続き減価償却引当特定資産を別表第三の「貸借対照表記載科目」の小科目に表記しないこと。

引当特定資産とは、「用途が特定された預金等をいう」（別表第三貸借対照表記載科目より）。例えば、退職給与引当特定資産、教学改革引当特定資産のように、その用途が明記されている。

多くの学校法人は、減価償却引当特定資産を任意で計上している。しかし減価償却は、採算を計算するために計上する会計処理の手続きであって、資金の用途ではない。従って減価償却引当特定資産は、「用途が特定された預金等」には該当せず、会計上不適当である。たとえ任意とはいえ、一般的に許容されない科目名が用いられることは、学校法人会計基準の価値を毀損するものであり、このことを文部科学省は、学校法人に周知する責任がある。

事業活動収支計算において回収された減価償却額の使い道は自由である。ところが減価償却累計額相当額を金融資産で持つことを推奨する主張がある。それは私学振興・共済事業団が『経営判断指標』で使っている「積立率¹」である。私学振興・共済事業団は、積立率が100%を超える法人を最優良法人と判定している。しかしこうした学校法人は、必要な施設整備への支出に消極的で、教職員の待遇が悪く、教育・研究の支出が少なくサービス提供が不足している法人である。過剰な金融資産の積み上げが学校法人経営の目的ではないことは言うまでもないことであり、減価償却累計額相当額を金融資産で持つことは推奨されるべきことではない。

以上の理由から、減価償却引当特定資産は引当特定資産として不適当であり、このことを文部科学省は周知するべきである。また、「減価償却引当特定資産」を別表第三の貸借対照表記載科目として例示、表記することには反対である。

¹ 積立率 = $\frac{\text{運用資産}}{\text{要積立額}}$

運用資産 = 現金預金 + 有価証券 + 特定資産

要積立額 = 減価償却累計額 + 退職給与引当金 + 第2号基本金 + 第3号基本金

「学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言」策定に関わった
大学の財政分析研究部会研究員

新谷 司 (日本福祉大学教授)

梅田 守彦 (中京大学教授)

○田村 八十一 (日本大学教授)

手塚 廣 (東京私大教連権利闘争対策副部長)

野中 郁江 (明治大学名誉教授)

柳田 純也 (名城大学教授)

山賀 徹 (東京私大教連副委員長)

山口 不二夫 (明治大学教授)

山崎 真理子 (東京私大教連書記次長)

○は、責任者。

資料 1

公益法人会計基準

第 2 貸借対照表

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分かち、更に資産の部を流動資産及び固定資産に、負債の部を流動負債及び固定負債に、正味財産の部を指定正味財産及び一般正味財産に区分しなければならない。なお、正味財産の部には、指定正味財産及び一般正味財産のそれぞれについて、基本財産への充当額及び特定資産への充当額を内書きとして記載するものとする。

第 3 正味財産増減計算書

指定正味財産増減の部は、指定正味財産増減額を発生原因別に表示し、これに指定正味財産期首残高を加算して指定正味財産期末残高を表示しなければならない。

公益法人会計基準注解

(注 6) 指定正味財産の区分について

寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。また、当期中に当該寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

(注 15) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について

次に掲げる金額は、指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替え、当期の振替額を正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部及び一般正味財産増減の部に記載しなければならない。

- (1) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、制約が解除された場合には、当該資産の帳簿価額
- (2) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、減価償却を行った場合には、当該減価償却費の額
- (3) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産が災害等により消滅した場合には、当該資産の帳簿価額

なお、一般正味財産増減の部において、指定正味財産からの振替額は、その性格に従って、経常収益又は経常外収益として記載するものとする

社会福祉法人会計基準

第6条 基本金には、社会福祉法人が事業開始等に当たって財源として受け入れた寄附金の額を計上するものとする。

「社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の取扱いについて」

11 基本金への組入れについて（会計基準省令第6条第1項、第22条第4項関係）

会計基準省令第6条第1項に規定する基本金は以下のものとする。

- (1) 社会福祉法人の設立並びに施設の創設及び増築等のために基本財産等を取得すべきものとして指定された寄附金の額
- (2) 前号の資産の取得等に係る借入金の元金償還に充てるものとして指定された寄附金の額
- (3) 施設の創設及び増築時等に運転資金に充てるために収受した寄附金の額

また、基本金への組入れは、同項に規定する寄附金を事業活動計算書の特別収益に計上した後、その収益に相当する額を基本金組入額として特別費用に計上して行う。

12 基本金の取崩しについて（会計基準省令第22条第6項関係）

社会福祉法人が事業の一部又は全部を廃止し、かつ基本金組み入れの対象となった基本財産又はその他の固定資産が廃棄され、又は売却された場合には、当該事業に関して組み入れられた基本金の一部又は全部の額を取り崩し、その金額を事業活動計算書の繰越活動増減差額の部に計上する。

資料 2

東京都「令和3年度 東京都年次財務報告書」（令和4年9月） 50頁

(4) 普通会計正味財産変動計算書

自 令和3年4月1日
至 令和4年3月31日

(単位:億円)

	開始 残高 相当	国庫 支出 金	負担 金及 繰入 金等	受贈 財産 評価 額	区市 町村 等移 管相 当額	内部 取引 勘定	その 他剰 余金	合 計
前期末残高	190,218	15,491	1,077	4,606	△ 1,638	△ 295	78,117	287,578
当期変動額	-	635	47	281	△ 27	△ 1	1,050	1,986
固定資産等の増減	-	635	47	281	△ 27	△ 307	-	629
都債等の増減	-	-	-	-	-	△ 470	-	△ 470
その他内部取引	-	-	-	-	-	776	-	776
当期収支差額	-	-	-	-	-	-	1,050	1,050
当期末残高	190,218	16,127	1,125	4,888	△ 1,665	△ 296	79,167	289,565