# 補足文書「現行基本金組み入れ規定の問題点 |

2023年6月29日東京高等教育研究所

#### 1. 改正の経過(基本金を中心に)

# (1) 学校法人会計基準の性格と改正の経過

学校法人会計基準 (1971 年文部省令第 18 号) の根拠法は、私学振興助成法第 14 条である。私学助成を受ける学校法人が従わなければならない基準であるが、すべての学校法人が準拠しているといってよい状態にある。私立学校法は、学校法人の公共性・透明性を高めるために、計算書類の公表を進めてきたが、この要請からみて、学校法人会計基準における基本金組み入れについての規定は、社会から見て理解しがたいものであり、誤った判断に導く危険性がある。

文部科学省は、2013 年、「公教育を担う学校法人の経営状態について、社会にわかりやすく説明する仕組みが求められている」(「学校法人会計基準の一部改正について(通知)」25 文科高第90号)として、大幅改正を行った【資料1】。しかし難解、不合理な基本金規定については存続させており、解決されていない。

2023年私立学校法改正は、多発する私大理事長・理事会による不祥事防止を目的とした大幅な改正であり、私学振興助成法を根拠とする学校法人会計基準を廃して、私立学校法を根拠とする新会計基準が制定されることとなった(改正私学法 101条)。また、大大学法人については公認会計士監査を必置のものとした(同 144条)。

# (2) 基本金組み入れ規定(現行)の改正経過

学校法人会計基準の基本金組み入れの規定は、他の事業にはない独特な規定である。改正の経 過は以下のとおりである。

- ・基準制定時(1971年)は、帰属収入から基本金組入額を差し引いて消費収入を計算し、消費収入から消費支出を差し引いて消費収支差額を計算していた。消費収支差額の繰越額は、貸借対照表に、翌年度繰越消費収支差額と表示された。この翌年度繰越消費収支差額が、補助金減額の算定基準となっていた。年額3億円以上の黒字を計上すると、補助金が減額される【資料2】。
- ・1987 年に、将来計画の先行組入れを許容する第2号基本金が認められることになった(「学校法人会計基準の一部改正について(通知)」文高法第232号)。先行組入れを行うことによって翌年度繰越収支差額が平準化されることになり、補助金の減額措置が緩和された。
- ・2013年の学校法人会計基準の改正によって、①事業活動収入(改正前は帰属収入)から事業活動支出(改正前は消費支出)を差し引いて、事業の採算を示す基本金組入前当年度収支差額(事業活動収支差額とも呼ばれる)を算定して表示し、②貸借対照表において明記されていなかった純資産を表示することになった。
- ・しかし 2013 年改正は、基本金組入前当年度収支差額から基本金組入額を差し引いたものを当年 度収支差額(改正前は消費収支差額)とした。また、繰越額を貸借対照表において、翌年度繰

越収支差額(改正前は翌年度繰越消費収支差額)として、表示することとしている。

・基本金組み入れの規定は、このような経緯で存続してきたのである。

#### 2. 学校法人会計基準における基本金のさだめ

(1) 基本金の定義「必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」(第29条)について基本金を定義している第29条は、以下のとおりである。

「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。|

この定義に基づいて、第1号から第4号までの基本金を解釈することはできない。「計画に基づき」にあたるのは第2号基本金と第3号基本金だけで、第1号と第4号はこれに当たらない。

「必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」の「維持すべき」の意味が、条文上明らかにされていない。基本金を組み入れた後の当年度収支差額と翌年度繰越収支差額が何を意味するのかも、明記されていない。

# (2) 第1号基本金組み入れは、減価償却額に当たる金融資産をため込むことを求めている

基本金額のほとんどを占める第1号基本金組入れが何を「維持すべき」としているのか会計基準には明記されていない。しかし、計算の仕組みから見ると以下の通りとなる。負債によって取得した固定資産の金額を繰り延べる定め(第30条2項)は、計上期間の違い(ズレ)にすぎないので捨象する。基本金の取崩しについても取り上げない。

会計基準は、長期的にみて基本金組入後の当年度収支差額がゼロ以上となることを求めている。 事業活動収入一事業活動支出一基本金組入額=当年度収支差額

当年度収支差額がゼロであれば、

事業活動収入=事業活動支出+基本金組入額である。これを図で示せば以下のとおりとなる。

事業活動収入	
事業活動支出	基本金組入額

事業活動支出のなかには、現金支出されない減価償却額がある。事業活動支出を減価償却以外の事業活動支出と減価償却額に分けると、以下の図になる。

事業活動収入				
減価償却額以外の事業活動支出	減価償却額	基本金組入額		

事業活動収入、減価償却額以外の事業活動支出は、引当金や現物寄付などを除けば、現金の収 支となる金額である。第1号基本金組入額は現金支出額である。従って基本金組入後の当年度収 支差額をゼロとするには、減価償却額を金融資産として残していくことが必要となるのである。

#### (3) 基本金組み入れの規定と補助金の減額

現行の基本金組み入れの規定は、翌年度繰越収支差額に基づいて補助金の減額を行うために必

要とされている。補助金が減額されるのは、減価償却額累計額にあたる金融資産を保有し(第 1 号基本金)、将来の施設整備計画のための基金(第 2 号基本金)、奨学金や研究基金(第 3 号基本金)を積み増しても、これを除いて 3 億円以上の金融資産をもっている状態にある法人に対してである。背景にある考え方は、金融資産を過剰に積み上げることによって、教育・研究・人件費への支出が過小となっていることへの制裁であろう。現行の基本金組み入れの規定と結びついた補助金減額の定めは、許容できない金融資産のため込みの水準を測っているのである。

現行の基本金組み入れ規定の目的は補助金減額の基準を定めることにあり、財政状態と経営状況を適正に表示する財務諸表を作成し、開示するためではない。

#### 3. 改正が必要な理由

#### (1) 正しい経営判断の障害となる基本金組み入れ

財政状態、経営状況の判断に、補助金減額の基準である基本金組み入れの考え方が持ち込まれることにより、良好な学校法人と問題のある学校法人との区別ができない事態が起きている。

財政状態について、①②③の三つのパターンを取り上げる(単位は億円)。出発点は、純資産 100 (=基本金)、借入金ゼロ。資産は有形固定資産 50、金融資産 50 とする。耐用年数 50 年として、10 年経過後の減価償却累計額 10。10 年後をみてみる。

有形固定資産	5 0	基本金 10	0
金融資産	5 0		
資産合計	1 0 0	純資産合計	1 0 0

① 基本金組入前当年度収支差額が毎年 5 赤字の法人。基本金組み入れゼロ、当年度収支差額は毎年 5 赤字、翌年度繰越収支差額は50 赤字。

#### 貸借対照表

有形固定資産	4 0	基本金 100
金融資産	1 0	翌年度繰越収支差額マイナス50
資産合計	5 0	純資産合計 50

② 基本金組入前当年度収支差額は毎年 10 黒字、当年度収支差額は 9 年間 10 黒字、10 年目末に 新規設備 150 を取得する。基本金 150 組み入れる。翌年度繰越収支差額は 50 赤字。

# 貸借対照表

有形固定資産	1 9 0	基本金250
金融資産	1 0	翌年度繰越収支差額マイナス50
資産合計	2 0 0	純資産合計 200

③ 基本金組入前当年度収支差額は10黒字、基本金組み入れゼロ。当年度収支差額は10黒字、翌年度繰越収支差額は100黒字。

# 貸借対照表

有形固定資産	4	0	基本金100	
金融資産	1 6	0	翌年度繰越収支差額プラス	100
資産合計	2 0	0	純資産合計	2 0 0

基本金組み入れ後の翌年度繰越収支差額のプラス・マイナスを重視すると、①と②は、翌年度 繰越収支差額がマイナスであるため悪い状態を示すこととなり、③は翌年度繰越収支差額がプラ スであるため良好な状態を示すこととなる。

しかし①と②は、まったく異なる。②は、学生生徒等納付金と補助金を有効に使い、教育施設を充実させているとみることができる。③は、金融資産は増えているが補助金削減の対象となってしまう。

②と③は、基本金組入前当年度収支差額と純資産が同額である。施設整備に積極的な②と金融 資産をため込んでいる③とは、資産の内容が異なるだけである。

翌年度繰越収支差額を財政状態の判断に用いると判断を誤まることとなる。

# (2) 翌年度繰越収支差額のマイナスが、私大財政と私立大学に対する社会的評価を不当に引き下げている

- ① 翌年度繰越収支差額がプラスの法人は14%にすぎない【資料3】。86%もの法人が財政上問題があるという状態は、私大財政についての社会的評価を不当に引き下げるものとなっている。
- ② 大規模私大の単年度の基本金組入前当年度収支差額は、安定してプラスである。翌年度繰越収支差額はほとんどがマイナスである【資料 4】。施設整備を積極的に行い、充実させてきた結果である。
- ③ 翌年度繰越収支差額の均衡、プラスの確保を推奨することは、、過剰な金融資産のため込みを推奨することとなる。この結果、学生等への必要な教育サービスの提供が抑制される傾向が強くなり、教育・研究の質を悪化させる。
- ④ 採算を示している基本金組入前当年度収支差額のプラスが安定しており、有利子負債が減少、 あるいはゼロの法人において、翌年度繰越収支差額のマイナスを根拠として、将来不安をあお り、人件費の引き下げが行われている。

# ○学校法人会計基準の一部改正について(平成25年4月22日)

25文科高第90号 平成25年4月22日

文部科学大臣所轄各学校法人理事長 殿 各都道府県知事 殿

文部科学省高等教育局私学部長 小松 親次郎

# 学校法人会計基準の一部改正について(通知)

このたび、別添のとおり、学校法人会計基準の一部を改正する省令(平成25年4月22日 文部科学省令第15号)が公布され、平成27年度(知事所轄学校法人については平成28年 度)以後の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成から適用されることとなりまし た。

本省令の趣旨、内容の概要等は下記のとおりですので、事務処理上遺漏のないようお 取り計らい願います。

また、各都道府県知事におかれては、所轄の学校法人及び私立学校法第64条第4項に 規定する法人に対して周知されるようお願いします。

なお、本省令の施行のために必要な通知等については、今後発出することとしています。また、日本公認会計士協会においても、実務上の取扱い等を公表する予定ですので、 御承知おき願います。

記

# 第一 改正の趣旨

学校法人会計基準は、昭和46年制定以来、私立学校の財政基盤の安定に資するものとして、また補助金の配分の基礎となるものとして、広く実務に定着しているところです。

一方で制定以来40年が経過し、社会・経済状況の大きな変化、会計のグローバル化等を踏まえた様々な会計基準の改正、私学を取り巻く経営環境の変化等を受けて、公教育を担う学校法人の経営状態について、社会にわかりやすく説明する仕組みが求められています。

こうした趣旨から、収支状況について経常的な収支と臨時的な収支が区分できるように

すること、新たに活動区分ごとに資金の流れが分かる活動区分資金収支計算書を作成すること等の改正を行うものです。

# 第二 改正の概要

- 1. 資金収支計算書について、新たに活動区分ごとの資金の流れがわかる「活動区分資金収支計算書」を作成すること(第14条の2第1項関係)
- 2. 従前の「消費収支計算書」の名称を変更した「事業活動収支計算書」について、経常 的及び臨時的収支に区分して、それらの収支状況を把握できるようにすること(第15 条関係)
- 3. 現行の基本金組入れ後の収支状況に加えて、基本金組入れ前の収支状況も表示すること(第16条第3項関係)
- 4. 貸借対照表について、「基本金の部」と「消費収支差額の部」を合わせて「純資産の部」とすること(第32条関係)
- 5. 第4号基本金について、その金額に相当する資金を年度末時点で有していない場合には、その旨と対応策を注記するものとすること(第34条第7項関係)
- 6. 第3号基本金について、対応する運用収入を「第3号基本金引当特定資産運用収入」 として表示すること(第1号様式関係)
- 7. 第2号基本金について、対応する資産を「第2号基本金引当特定資産」として表示すること(第7号様式関係)
- 8. 固定資産の中科目として新たに「特定資産」を設けること(第7号様式関係)
- 9. 第2号基本金及び第3号基本金について、組入れ計画が複数ある場合に、新たに集計表を作成するものとすること(第10号様式様式第1の1及び様式第2の1関係)
- 10.「消費支出準備金」を廃止すること(改正前の第21条関係)

# 第三 施行日

本省令は平成27年4月1日から施行し、改正後の学校法人会計基準の規定は、平成27年度以降の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成について適用すること。

ただし、都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては、改正後の学校法人会計基準の規定は、平成28年度以降の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成について適用すること。

# 資料

- <u>文部科学省令第15号(平成25年4月22日) (PDF:1118KB)</u>

  ▶
- 学校法人会計基準新旧対照表(PDF:174KB)
- □ 別表新旧対照表 (PDF:158KB) ♣
- ▶ 様式新旧対照表 (PDF:869KB)
- <u>学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について(通知)(平成25年9月2</u><u>日)(PDF:313KB)</u>
- □ 「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)\_(PDF:180KB) △

<u>学校法人会計基準の一部改正に伴う私立学校法第47条の規定に基づく財務情報の公開に係る書類の様式参考例等の変更について(通知)(平成25年11月27日)(PDF: 258KB)</u>

※参考:私立学校法の一部を改正する法律等の施行に伴う財務情報の公開等について (通知)(平成16年7月23日付け16文科高第304号)

- ▶ 大学の附属病院に係る計算書類の記載方法について(通知)(平成25年11月27日)\_(PDF:145KB)▶
- □ 学校法人会計基準の改正に関する説明会(平成25年12月13日~12月25日)
- 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 改正する法律等の施行に伴う文部科学省関係省令の整備に関する省令及び就学前 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文部科学省関係告示の整備に関する告示の公布について(通 知) (PDF:883KB)

  【本
- <u>学校法人における寄付金等及び教材料等の取扱いの適正確保について(通知)(平成</u> 27年3月31日)(文部科学大臣所轄各学校法人理事長宛)(PDF:1430KB)
- <u>学校法人における寄付金等及び教材料等の取扱いの適正確保について(通知)(平成</u> 27年3月31日)(各都道府県知事宛)(PDF:1493KB)
- □ 学校法人における会計処理等の適正確保について(通知)
- □ 平成27年度以後の監査事項の指定について

# お問合せ先

# 高等教育局私学部参事官私学経営支援企画室財務調査係

電話番号:03-5253-4111(内線2539)



PDF形式のファイルを御覧いただく場合には、Adobe Readerが必要です。

Adobe Readerをお持ちでない方は、まずダウンロードして、インストールしてください。

(高等教育局私学部参事官私学経営支援企画室財務調査係)

-- 登録: 平成25年04月 --

# 別表8

# 学校法人の収入超過状況による増減率

当該私立大学等を設置する学校法人の前年度末の貸借対照表上の翌年度繰越収支差額から翌年度 以後において基本金への組入れを行うこととなる金額を控除した残額(以下、「収支差額」とい う。)の状況により、別表 2 、3 、4 (別表 5 による補正後とする。) 、6 及び 7 により算出した 各増減率の合計を、▲99%を限度に下記のとおり補正する。

区分	補正方法
収支差額が150億円以上の学校法人が設置している私立大学等	<b>▲</b> 1 0 0 %
収支差額が140億円以上150億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	▲90%
収支差額が130億円以上140億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	▲80%
収支差額が120億円以上130億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 7 0 %
収支差額が110億円以上120億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 6 0 %
収支差額が100億円以上110億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	▲ 5 0 %
収支差額が90億円以上100億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 4 5 %
収支差額が80億円以上90億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 4 0 %
収支差額が70億円以上80億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	▲ 3 5 %
収支差額が60億円以上70億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	▲ 3 0 %
収支差額が50億円以上60億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 2 5 %
収支差額が40億円以上50億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	▲ 2 0 %
収支差額が30億円以上40億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 15%
収支差額が20億円以上30億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>1</b> 0 %
収支差額が15億円以上20億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 7.5%
収支差額が8億円以上15億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 5.0%
収支差額が3億円以上8億円未満の学校法人が設置している私 立大学等	<b>▲</b> 2.5%

# 10. 繰越収支差額構成比率

# (計 算 式) 繰越収支差額 総負債+純資産

# 【比率の解説】

繰越収支差額の「総負債及び純資産の合計額」に占める構成割合である。

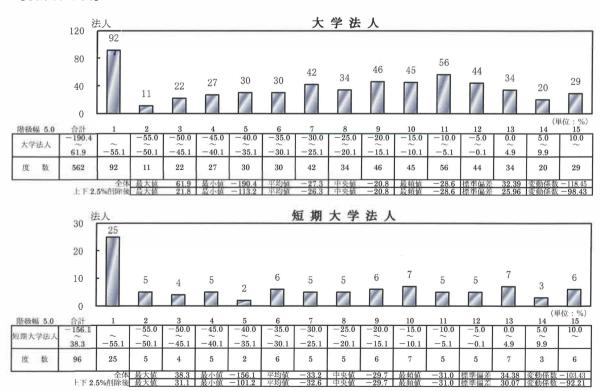
繰越収支差額とは、過去の会計年度の事業活動収入超過額又は支出超過額の累計であり、一般的には支出超過(累積赤字)であるよりも収入超過(累積黒字)であることが理想的である。

しかし、単年度の事業活動収支を分析する場合と同様に、事業活動収支差額は各年度の基本金への組入れ状況によって左右される場合もあるため、この比率のみで分析した場合、一面的な評価となるおそれがある。

この比率を用いて評価を行う場合は、基本金の内訳とその構成比率と併せて検討する必要がある。

# 【財務分析上併せて確認が必要な比率】 基本金組入後収支比率、基本金比率

# 【度数分布表】



# 大規模私大10大学の翌年度繰越収支差額、金融資産、長短借入金

令和元年度(2019年度) (百万円)

	学生・生徒数 (人)	基本金組入前 当年度収支差額	基本金組入額	当年度 収支差額	翌年度繰越 収支差額	金融資産	長・短借入金
日本大学	96,333	12,327	-9,282	3,045	-316,621	286,120	25,684
早稲田大学	51,723	9,366	-2,881	6,485	-86,338	120,942	6,211
立命館大学	46,274	2,834	-4,042	-1,208	-16,193	149,598	13,155
慶應義塾大学	50,364	9,123	-12,545	-3,422	-157,404	165,169	6,188
明治大学	34,399	3,062	-2,008	1,054	-70,063	84,942	0
近畿大学	41,055	8,659	-6,897	1,762	-81,202	128,017	225
東洋大学	31,855	5,097	-7,740	-2,644	-39,928	86,401	0
法政大学	35,938	4,877	-44	4,833	-45,788	87,590	5,281
関西大学	30,452	2,371	-1,449	922	-23,797	111,633	6,036
東海大学	28,920	2,316	0	2,316	-185,138	104,497	11,458