

基本金についての若干の考察

——『学校法人会計基準の諸課題に関する
検討について（課題の整理）』に沿って——

キーワード 基本金, 学校法人会計基準, 公共性, 永続性

中京大学経営学部教授 梅田守彦

はじめに

文部科学省の「学校法人会計基準の諸課題に関する検討会」は、2012年3月に『学校法人会計基準の諸課題に関する検討について（課題の整理）』（以下『課題の整理』という）を公表した。この報告書は文字どおり「課題の整理」という性格のものであり、検討を要する重要な項目ごとに、特徴ないし関連項目、課題、課題等に対する意見、を両論併記で示すかたちが採られている。つまり、そこには検討会としての何らかの結論が提示されているというわけではなく、さまざまな立場からの見解が列挙されるにとどまっているのであるが、とはいえ学校法人会計基準の問題点を再確認するための有益な報告書であると評することができるであろう。

この『課題の整理』では、貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書といった現行の財務諸表のあり方や、減損会計の導入、継続法人の前提に関する注記の是非などの個別論点を取り上げるに先立って、まずは基本金のあり方についての検討がなされている。このことからわかるように、基本金組入制度の存在こそが学校法人会計基準を特徴づける最大の要素であることは周知のとおりであろう。

学校法人会計基準の基本的な考え方に関して『課題の整理』は、「私立学校は、公共性が極めて高く、安定性、継続性が求められ……中長期的にわたって永続的な維持を可能にするため収支の均衡を図ることが求められているなど、私立学校の特性を踏まえた制度設計がなされている」⁽¹⁾として高く評価している。しかしながら、「補助金交付目的で作成される学校法人会計基準に基づく計算書類が、社会一般への説明書類としても活用されるようになったため、社会一般から見て、学校法人特有の基本金の意義や内容を理解しにくいと指摘されるようになった」「収入からの利益前取りと誤解されている」「資産の利用形態が多様化しており……基本金の考え方が、学校法人の諸活動の維持に必ずしも整合しなくなっている」⁽²⁾などといったように、学校法人会計基準が制定された頃とは事情が変わってきたために、基準そのものの見直しが必要となるのではないかともしている。

『課題の整理』では、「資産の自己所有を前提とする基本金の考え方が現状にそぐわなくなってきたのではないか」「一定の資産を保持するという考えは、必ずしも基本金でなければ実現できないわけではないのではないか」などといったような理由をもって学校法人会計基準の改正に賛成する意見も記されている。しかしながらこの検討会においては、財務安定性の確保を前

面に押し出した会計基準が容認される根拠を、私立学校は公共性が高いがゆえに安定性・継続性を支えるための方策が欠かせないという点に求める委員も少なくないようである。

しかし、そうであるとすれば、たとえばもはや公共性が「きわめて」高いとはみなされなくなっているものと判断せざるを得なくなったり、あるいはすべての私立学校の存続が強く望まれているわけではないなどといった状況が明らかになったりしたのであれば、「二重の安全装置がほどこされている」⁽³⁾と評されたりすることもある特異な計算構造の存続を主張し続けることは次第に難しくなっていくであろう。また、学校法人の財務安定性を判断する際に、消費収支差額ではなくそれ以外の指標が重視されるようになったのであれば、やはり同様のことが生じてくるのであろう。そこで本稿では、これらの論点について若干の考察をすることにしたい。ただし学校法人といっても、幼稚園から大学まできわめて多様なものがあることから、本稿では大学法人に限定して論を進めていくことにする。

競争原理の導入について

大学の定員割れが取りざたされるようになって久しい。ここ数年はほぼ40%の大学が定員を充足することのできない状況が続いているが、これに関しては1992年以降にいわゆる18歳人口が急減したこと、ならびに、それまでは高等教育を強く統制していた政府が、1991年の大学設置基準の大綱化によって基本的には規制緩和の方向に大きく踏み出したために需給関係が大きく変化したことがその背景にあるとしばしば指摘されるところである⁽⁴⁾。

21世紀に入って間もない時期に公表された総合規制改革会議の『総合規制改革の推進に関する第1次答申』(2001年12月)には、「大学においては教育機関や教員が互いに質の高い教育を提供するよう競い合う」ことを促進するため、「大学や学部設置に係る事前規制を緩和するとともに事後のチェック体制を整備するな

ど、一層競争的な環境を整備することを通じて、教育研究活動を活性化し、その質の向上を図っていくことが必要である」⁽⁵⁾と明記されている。1996年に政府の行政改革推進本部に設置された規制緩和委員会から発展してきたこの総合規制改革会議は、行き過ぎた市場至上主義に立脚しているとして批判されることも多いのはたしかである。とはいうもののこの方針は、民主党政権に交代したのちも堅持されているものと思われる。いな、それどころか、現実には大学の募集停止が散見されるようになったためなのであろうか、さらに踏み込んで大学の統廃合という問題をタブー視することなく議論するまでになってきているというべきかもしれない。

たとえば中長期的な国家ビジョンを構想する目的で2011年にスタートした国家戦略会議の2012年度第3回会議は『次世代の育成と活躍できる社会の形成』というテーマで開催されているが、そこでは長谷川閑史武田薬品工業社長の「人口減少の中で大学は増え続け(ているが)……企業が続々と倒産するのに、少子化の時代であってなぜ大学は増え続けられるかは疑問です」⁽⁶⁾という問題提起ののちに現役閣僚のいくつかの見解が示されている。

平野博文文部科学大臣は「大学の統廃合、メリハリのある(公的資金の)配分ということについては私も理解いたしますが、統廃合という考え方よりも……全国の地域での大学の連携強化を図りつつ、大学の教育の研究力を高めて、日本の人材の質を高める努力こそ必要であると考えている……統廃合自体を目的として政策を推進することは、日本の教育水準を高めることにはつながっていかないと考えております」⁽⁷⁾としているが、所轄官庁の長である文部科学大臣以外の閣僚の発言にはかなり厳しいものがある。すなわち、「統廃合という言葉に多少文科省は抵抗している感じもありますけれども、思い切って選択と集中、メリハリをつけなければ、日本の高等教育は成り立たない。……あえて言えば、大学進学率を上げることが1つの目標とされている価値観を改めるために、運営費交付金で公的セクターは1兆2,000億円近く毎年固

定費のように使っていますし、私学助成全体でも約4,000億円で、この中身はほとんど変わらないということに問題意識を持って……」（安住淳財務大臣）⁽⁸⁾、「社会が求めている人材をしっかり教育していく（ことに）対応できない大学は淘汰されるべきだと思います」（川端達夫総務大臣）⁽⁹⁾ などといった発言が並んでいるのである。

総合規制改革会議が上記の答申を出したときの議長は、リース会社の社長を務めるいわば一民間人にすぎなかった。しかし国家戦略会議は一国の総理大臣が議長を務めるわけであるから、その重みには格段の相違があるはずである。そのような重要な会議において、ともすれば急激な路線変更を迫られかねないような発言は立場上なかなかしづらであろう所轄大臣については措くとして、現役の閣僚から上記のような考えが示されているということは、すべての私立大学は等しく公共性が高く、安定性、継続性が求められると主張しとおすことは以前に比べて難しくなっていることを意味するのであろう。

ただし上記の川端総務相のように、社会が必要とする人材を輩出することができない大学もあるといったような個別的な指摘はあるものの、大学が有する（はずの）公共性全般についてはどのように考えているのかについては、この会議の議事録からはあまり明確にうかがい知ることができない。そこでここでは、大学セクターを全体としてとらえた場合の公共性に対する政府側の見解を示すものとして、1998年の経済企画庁経済研究所『エコノミストによる教育改革への提言「教育経済研究会」報告書』を取り上げることにはしたい。

表題にもあるように近代経済学者による提言である以上は、競争原理の導入による改革というところに行きつくのは当然なのであろうが、ここでは「大学進学率が低いときには、大学卒業生が1人増えることにより社会が受けるメリットは相当なものである。……しかし、大学進学率が高まるにつれ、限界的な外部性は逡減していくのが一般的である。現在では、高等教育の機会が増加しても、学生がその果実のほとん

どを私的に収穫すると考えられる」⁽¹⁰⁾ と、もはや大学からは追加的な公共性ないし外部効果はほとんど得られないのであって、外部効果という点からみれば大学セクターの規模は適正水準をすでに超えているものと考えられているようである。

もちろんこの報告書は所轄官庁の文部省（当時）ではなく、直接的には教育行政を担当するのではない経済企画庁（当時）から公刊されているという点は少し割引いて考えなければならぬのかもしれない。とはいえ、国立大学法人化の問題を抱えている微妙な時期に、所轄官庁の意図に大きく反する報告書が他省庁から公表されることはないと考えるのが自然ではないだろうか⁽¹¹⁾。

運営成績の評価指標について

学校法人会計基準の制定以来、消費収支差額を運営成績の判断尺度として用いることに対しては数多くの批判が加えられてきた。しかしながら、学校法人会計基準が文部省の省令である以上、各法人は現行の消費収支計算書（ならびに資金収支計算書、貸借対照表）をもって財政状況を公表してきたわけであるし、また現在においても、たとえば日本私立学校振興・共済事業団が補助金を配分するさいには、多額の翌年度繰越消費収入額が計上されている法人に対しては本来の手続きによって算定された補助金額より減額して交付することになっている⁽¹²⁾など、消費収支差額は現在も一定の役割を有しているということができよう。

しかしその一方で2000年ごろからは、少なくとも大学外部者による分析においては、従来のように消費収支差額を重視することに代えていわゆる帰属収支差額によって大学の運営状態を判断することが広く定着してきたようである⁽¹³⁾。そして2001年には、私立大学の経営者団体である日本私立大学連盟までもが「学校法人会計基準の最大の特徴ともいえるべき基本金は、大多数の利害関係者が疑問を持つところである。……あらかじめ一定のいわゆる『利益』を確保

したうえで人件費や物件費に充当すると見られている⁽¹⁴⁾として消費収支計算書の計算構造の、したがってまた消費収支差額の不合理性を明確にするようにさえなっていた。

かつて日本私立大学連盟は、「支出超過の額そのものを強調してきた傾向があり、……消費支出超過を『赤字』と表現していた時代があった」が、これ以降は消費収支差額をもって「赤字」「黒字」を論じることはしないと明言したことがあった⁽¹⁵⁾。しかしこのときにはまだ、消費収支計算書そのものの見直しまでは言及されていなかった。ところが2001年の上記報告書のような見解を示すにあたってはさらに踏み込んで、希望留保額を基本金という名目でまず差し引くという手続きを改めて、帰属収入と消費支出の差を経常収支差額（基本金控除前差額）とする、経常収支差額から基本金組入額を控除したものを消費収支差額として表示する、という2段階の計算方法を提案している。

このように、ともすれば利益先取りなどといった批判が加えられかねない基本金の制度を改めようとする主張は経営者側からもみられたのであるが、その改正までには至らないうちにあらたな指標の導入が提案されるようになった。それが、急速な少子化の進行と設置基準緩和に伴う競争の激化によって一部大学の財務状態が急速に悪化したことを受けて、破綻可能性のある大学法人を洗い出すことを目的とする「教育研究活動のキャッシュフロー」なる指標である。

日本私立学校振興・共済事業団が2007年に公表した『私立学校の経営革新と経営困難への対応』は、いくつかの私立大学が破綻した場合には私立大学全体の信頼性までもが失われかねないので、キャッシュ・フローをもって大学法人の財政状態を把握して破綻防止策を早期に打つことをねらいとしてまとめられたものである。そこでは「学校法人の破綻のきっかけは資金ショートである」⁽¹⁶⁾ので、資金の流入・流出の状況をより明確に示すためには従来の資金収支計算書を「教育研究活動のキャッシュフロー」「施設等整備活動のキャッシュフロー」「財務活動のキャッシュフロー」の3つに区分したキャッシュ・

フロー計算書に組み替えることが必要であるとされている。そのうえで、「教育研究キャッシュフロー」を最重要指標としてとらえ、それに「外部負債と運用資産の差額」と「帰属収支差額」という2つの指標を加えた合計3つの基準でもって大学の財務安全性を判断し、破綻の兆候を早期に発見するなどの破綻予防のスキームを作り上げようというのである。

このように現在では、固定資産取得などの資金を控除した消費収支差額から、それらを控除しない帰属収支差額へと運営成績の判断指標は移りつつあるといえよう。さらには、破綻可能性の高い法人を抽出するという特殊な用途であるとはいえ、施設設備に係る減価償却費は除かれているところの経常的な教育研究活動に係るキャッシュ・フローでもって判断する方法までもが提唱されるようになってきているような状況にある。

ただし、繰り返すと教育研究キャッシュ・フローは、あくまでも破綻可能性を探るためのいわば例外的・緊急的な指標であって、少なくとも現在のところは大学の運営状況を把握するにあたって帰属収支差額に取って代わろうとするものではない。とはいうものの、大学セクター全体としての落ち込みが目立つなか、教育研究活動に係る現金収支でもって大学財政の健全性を判断しようという方法まで現れているときに、減価償却費の計上にくわえて将来の設備投資などの資金も控除した収支尻でもって運営状況を示そうというのはあまりにも楽観的さらには時代錯誤的なのではないかとの批判もありえよう⁽¹⁷⁾。

東洋経済新報社の『私立大学財政データ』によれば、2011年3月期においてデータ集計された644法人のうち、基本金組入率が20%を超える法人が86であるのに対して、組入率1%以下の法人もそれとほぼ同じ84法人であった。そのうち基本金組入れがゼロであるのは33法人を数えている⁽¹⁸⁾。このように、基本金を組み込まない（ないし組み込むことができない）法人の数が無視することのできないほど増加したのであるとすれば、これもまた基本金組

入制度再考の動機となりうることであろう。

学校法人会計基準の目的について

現行の学校法人会計基準の条文中には、学校法人の「永続性」ないし「継続性」を前提とするなどといったたぐいの文言はない。しかし、学校法人会計基準の制定公布前に、文部省の「学校法人の財務基準の調査研究のための会議」が提出した中間報告（1969年7月）には、学校法人の会計基準を考えるにあたっての「基礎的前提」として、学校法人の「公器性」と「永続性」（ならびに「自主性」「予算制度」の4点）があげられている⁽¹⁹⁾。最終的に学校法人会計基準からは、基礎的前提としての学校法人の「公器性」「永続性」などに関する記述は削除されたのであるが、これらは学校法人会計基準の「当該会計年度の消費収入および消費支出の内容及び均衡の状態を明らかにする」⁽²⁰⁾ という条文ならびにそれにもとづいて作成される消費収支計算書のなかにはしっかりと息づいているものと理解することができよう。

学校法人会計基準のように、学校法人にとっての運営成績・財産状態は、将来の施設設備の充実までを視野に入れた「資金の留保」も含めてはじめて判断を下しうるのであるから、そのことを反映させることができるような基準が必要であるとする考え方も成り立つのかも知れない。あるいは、会計の役割りは当期の収支状況などを正確に把握するというところまでであって、財務の視点はそののちの別の問題であるとの見解もあろう。筆者は後者の意見を支持するものであるが、かりに資金留保額も含めて「収支尻」を報告することが容認されるとすれば、それはその会計対象がきわめて公共性が高くその永続的な存続の必要性が社会的合意として強く支持されているなどといった特殊な場合に限定されるべきなのであろう。

ところで『課題の整理』の冒頭部分に「学校法人会計基準は、私学助成を受ける学校法人が適正な会計処理を行うための統一的な会計基準として昭和46年に文部省令として制定された

ものであり、そのため、補助金算定の基礎となる計算書類によって構成されている」⁽²¹⁾ とあるように、補助金を配分するためには、それまでのように大学ごとに異なる会計処理方法を取るのではなく、何らかの統一的基準に拠ることが必要であったことはたしかである。しかし、それに続けて『課題の整理』が「学校法人会計基準は補助金の適切な配分を目的としているが……」⁽²²⁾ 「補助金交付目的で作成される学校法人会計基準に基づく計算書類が、社会一般への説明書類としても活用されるようになったため……」⁽²³⁾ といったように、何度も補助金算定ないし配分目的であるということばかりが繰り返されるとどうしても違和感を覚えてしまう。

補助金を配分するための前提条件として学校法人の会計基準をまとめ上げる必要性が叫ばれたにしても、そこから直接的に導き出されることは法人の運営実績や財産状態を正確に描写して大学間の比較可能性をできる限り確保することができる会計基準が必要であるということだけであって、そのことが直ちに基本金組入制度ないしそれに類するものが不可欠であるという主張に繋がるわけではない。また、補助金算定・分配目的ばかりが前面に押し出されているわけであるが、学校法人会計基準にもとづいて作成された財務諸表の用途は、そのみに限定されるわけでもない。たとえば日本会計研究学会のスタディ・グループの報告でも、「主要な利用者」の筆頭に「文部省および都道府県等の所轄庁」を置き、「補助金の交付と使途の確認」ならびに「被補助法人の財政上の要件」などについて比較的詳細な説明が加えられているものの、同時に主要な利用者として「日本私学振興財団（旧・私学振興会）および銀行等の金融機関」「学校法人の理事者および評議員会」「教員、職員ならびにその団体」「学費負担者、学生およびその団体」も併記されている。

ただし同スタディ・グループの報告書では、学費負担者、学生およびその団体に対しては「会計報告の利用者としての位置すら、必ずしも明確に規定しがたい」⁽²⁴⁾ として扱われている点には注意が必要である。学校法人会計基準の

検討がなされていたころに全国的に広がっていた大学紛争の端緒となった理由の一つは、私立大学がいわゆるマスプロ教育を行なっているにもかかわらず高学費であるといった大学財政の根幹にかかわる問題であったという背景については理解できないわけではない。とはいうものの「父兄等学費負担者、学生および自治会等その団体、あるいは卒業生団体等に対して、どこまで財政内容を公開すべきかという問題は、現在はなほ微妙である。とくに学生の経営参加等の問題にみられるように、学校法人とこれら関係者との学校財政にかかわる利害関係はきわめて流動的であるため、現状においてなんらかの結論を前提としてこの問題を考察することは不適當であると判断される」⁽²⁵⁾ という文言には時代の移り変わりを感じざるをえない。

そのことが『課題の整理』の「補助金交付目的で作成される学校法人会計基準に基づく計算書類が、社会一般への説明書類としても活用されるようになったため」が意味するところであるが、少なくとも現在では、2004年の私立学校法の一部改正によって財務情報の公開が義務付けられたわけであるから、誤解を招きやすい報告方法はすみやかに変更することがもっと積極的に考えられてもよいはずである。「補助金算定・配分目的」ということを強調する意図がたんに、補助金を配分する前提として大学間の比較を可能にする統一の基準が必要である、と説明しているだけであるならば問題はないが、かつてさかんに非難されたような、補助金を獲得するためには、基本金組入制度を利用して消費収支差額をマイナスにすることによって、資金が不足しているという（誤解を招きかねない）情報を発信したほうがいい、といったような意図がそこに含まれていないことを願うばかりである。

おわりに

『課題の検討』では、基本金組入制度を擁護する見解として次のようなものがあげられている⁽²⁶⁾。「私立学校の自主性を尊重し、各学校法

人が将来を見据え、できる限り収支の均衡を図る現行の学校法人の基本的な仕組み（基本金制度）は維持すべきである」「基本金の見直しを行うことは、私立学校の永続性の維持という学校法人会計の基本的な考え方を大きく変えることとなり、その変更は各学校法人の実務にも大きな影響を与えることになる」

大学法人を運営するにあたっては中長期にわたり収支の均衡を図ることが必要であるのはいうまでもないが、これを、会計の枠組みの「中の」ものとするのか、それとも、会計の「外の」問題として別途扱うのかについては慎重な検討が必要となる。中長期的な収支の均衡を図らなければならないのはその他の非営利組織においても同様であるが、前者を支持するというのであるならば、何ゆえに学校法人の会計だけに将来の設備投資に必要な資金を留保して収支尻を表示するというかたちが採られないのかが明確にされなければならない。

またそのことは、④各種の非営利組織と学校法人とではそもそも意義・目的が異なるのであるから、まずは学校法人の特質に即した会計基準を考えるべきであって、それがその他の非営利組織のものと異なってもとくに問題はない、とするのか、それとも、⑤非営利組織の会計制度は基本的には同一のものにするが、特殊な事情を斟酌する必要があるれば、運営状況を判断する段階で異なる見方を導入すればよいのか、というかたちで表現することもできよう。

公益法人、学校法人、独立行政法人、……などがそれぞれに異なる会計基準を設けていることが、相互の比較可能性を妨げる大きな要因になっている。たとえば国立大学法人会計基準が当該部門の経営責任者の管理責任を表示するために通常のものとは若干性格の異なる損益計算書などを導入したり、学校法人会計基準が長期的な収支の均衡を図るという目的で、当期の経営成績・財務状態を示す「会計」に将来に必要なとされる資金留保計算である「財務」を混在させたりするのは、比較可能性の確保という観点からは問題が少なくないものとする。

学校法人は公共性が極めて高く、安定性、継続性が求められるために、中長期的にわたって永続的な維持を可能にするため収支の均衡を図ることまでも視野に入れた会計基準が必要であるとされていた。またごく最近においても、たとえば「グローバル化の加速する社会」においては「層の厚いグローバル人材」が必要となるが、わが国の大学進学率は OECD 加盟国の平均を大きく下回っているのが現状であるので、必要な労働力を確保するために高等教育の果たすべき役割は大きいとする中央教育審議会の答申などもないわけではない⁽²⁷⁾。しかしながらさきにみてきたように、社会のニーズにこたえていない大学は淘汰されてもやむを得ないという発言が、一国の総理大臣を議長とする会議の場で複数の閣僚から飛び出すような状況にあることもまた事実である。したがって、なぜ学校法人のみに「二重の安全装置」とも評されたりするような会計の仕組みが求められることになるのかを、あらためて説得的に示す必要がある。

注

- (1) 学校法人会計基準の諸課題に関する検討会『学校法人会計基準の諸課題に関する検討について(課題の整理)』2012年、p. 2.
- (2) 同報告書、p. 3.
- (3) 石崎忠司教授は消費支出の超過額を赤字としたうえで、「累積赤字が大きいかかわらず、倒産することがないのは、学校法人会計基準が、建物などの維持すべき固定資産について、基本金に組み入れるとともに減価償却を要求しているからである。いわば二重の安全装置がほどこされているといってよい」と評している。(石崎忠司「学校法人」石崎忠司・木下照嶽・堀井照重編著『政府・非営利企業会計』創成社、1995年、p. 345.)
- (4) 事前規制から事後監視へと方針を展開し競争原理を導入したことが現在のような「高等教育の市場化」とよばれるような状況を促進したことはたしかなのであろうが、天野郁夫は、高等教育の大衆化が次第に進展していくなかで「大学のあり方を再検討しなければならない」という問題意識はこれまでも折に触れて顕在化した

りしたのであって、「18歳人口の変動や設置基準の改定は、たまたまそうした問題を表面化させる引き金になったにすぎないと思うのです」としている。(天野郁夫『大学 変革の時代』東京大学出版会、1994年、p. 4.)

- (5) 総合規制改革会議「総合規制改革の推進に関する第1次答申」2001年12月11日、p. 32.
<http://www8.cao.go.jp/kisei/siryo/011211/0-1.pdf>
- (6) 国家戦略室「平成24年第3回国家戦略会議議事要旨」2012年4月9日、p. 3. <http://www.npu.go.jp/policy/policy04/pdf/20120413/yousi.pdf>
なお、民間議員の代表として提案を説明した長谷川社長は、同日の会議で岩田一政、緒方貞子、古賀伸明、米倉弘昌の4氏との連名で「次世代の育成と活躍できる社会の形成に向けて」という資料を提出している (<http://www.npu.go.jp/policy/policy04/pdf/20120409/shiryo1.pdf>)。そこでは「産業界が求める人材像と大学が育成する学生像のミスマッチ」という趣旨の文言が繰り返されているのであるが、同会議の直前に発表された経済同友会の提言でも「我が国の大学がその役割を十分に果たしているとは言えない」として同様の問題意識を示している。ただし経済同友会の提言では、そのことをもって直ちに大学の統廃合に改善策を求めるというのではなく、大学改革を進めるうえでは現行のガバナンスのあり方に問題があるとして、その改革に焦点を当てているところが大きく異なる。(経済同友会「私立大学におけるガバナンス改革 高等教育の質の向上を目指して」2012年3月26日。 <http://www.doyukai.or.jp/policyproposals/articles/2011/120326a.html>)
- (7) 平成24年第3回国家戦略会議議事要旨、p.7.
- (8) 同議事要旨、p.14.
- (9) 同議事要旨、p.16.
- (10) 経済企画庁経済研究所『エコノミストによる教育改革への提言「教育経済研究会」報告書』1998年4月、p.60-61.
- (11) ただし、総合規制改革会議の『規制改革の推進に関する第2次答申 経済活性化のために重点的に推進すべき規制改革』(2002年12月)では「学校法人の設立要件については、構造改革特区における特例措置として校地・校舎の自己所有要件の緩和が認められたところであるが、学校教育の安定性・継続性の確保を前提に、全

国的な緩和について、特区における状況も十分に踏まえながら検討すべきである」との記述があるが、これは私立学校全般の安定性・継続性について論じたものではなく、規制緩和によって構造改革特区に新設された学校がすぐに潰れるようでは困る、といった程度のことを意味するものと解するのが自然であろう。

- (12) 日本私立学校振興・共済事業団『私立大学等経常費補助金取扱要領・私立大学等経常費補助金配分基準』2012年版の記述は以下のとおりである。「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消費収入超過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の状況により」補助金配分額を補正する。(同基準, p. 51.) なお、私立学校振興助成法第14条では「補助金の交付を受ける学校法人は、文部科学大臣の定める基準に従い、会計処理を行い、貸借対照表、収支計算書その他の財務計算に関する書類を作成しなければならない」とされている。
- (13) 例年、秋季に大学財務の特集を組む『週刊東洋経済』を例にとると、2000年9月16日号の「特集 本当に強い大学」では有力私立大学の収支状況として消費収支差額にもとづくランキングが示されているが、2001年9月15日号の「特集 本当に強い大学2002」では「経常収支」(帰属収入-消費支出)による順位が示されている。もっとも、2000年9月16日号においても「私立大学の決算書は、一般企業のそれとは違う特徴がある。将来の固定資産取得や基金積み立てなどに用いる基本金を各大学の計画により『支出』している点だ。……帰属収入から消費支出を引くと当該年度の実質的な収支が計算できる」(p. 46.)としていることは付記しておきたい。いつごろから消費収支差額に代わって帰属収支差額(週刊東洋経済のいう経常収支)のほうが優勢になったのかについてはさらなる確認が必要であろうが、2000年ごろを境にしてというのは筆者の実感に合致する。
- (14) 日本私立大学連盟学校会計委員会『新たな学校法人会計基準の確立に向けて(中間報告)』2001年, p. 3.
- (15) 日本私立大学連盟『私立大学の財政 20年の歩み』1991年, p. 64.
- (16) 日本私立学校振興・共済事業団『私立学校の

経営革新と経営困難への対応』, 2007年, p. 13.

- (17) 日本私立学校振興・共済事業団のこの報告書においても、教育研究キャッシュ・フローがプラスであり、財務安全性にはとくに問題がないと考えられる大学群をさらに2段階に区分するさいには、消費収支差額ではなく帰属収支差額が用いられていることをここであらためて確認しておきたい。
- (18) 東洋経済新報社『私立大学財政データ』2012年度版.
- (19) なお、日本私立大学連盟が1967年に公表した『学校法人会計準則』には「基礎的前提」として学校法人の「公器性」「永続性」「予算制度」の3点があげられている。日本私立大学連盟は私立大学のいわば経営者団体であるが、現行の学校法人会計基準ならびにそれに先立つ上記の中間報告をまとめ上げた「学校法人の財務基準の調査研究のための会議」はいうまでもなく文部省(当時)によって組織されたものであるので、経営者側も所轄庁も「公器性」「永続性」などについては認識を同じくしていたことが分かる。
- (20) 学校法人会計基準第15条。
- (21) 『学校法人会計基準の諸課題に関する検討について(課題の整理)』, p. 1.
- (22) 同報告書, p. 2.
- (23) 同報告書, p. 3.
- (24) 日本会計研究学会スタディ・グループ『学校法人会計制度の基礎』国元書房, 1973年, p. 9.
- (25) 同書, p. 20-21.
- (26) 『学校法人会計基準の諸課題に関する検討について(課題の整理)』, p. 3. なお以下では、これまでに示したのものも含め、基本金全般に関して同検討会が挙げるところの「課題」「課題等に対する意見」をそのまま抜き出しておく。課題「補助金交付目的で作成される学校法人会計基準に基づく計算書類が、社会一般への説明書類としても活用されるようになったため、社会一般から見て、学校法人特有の基本金の意義や内容を理解しにくいと指摘されるようになったことを踏まえた改善が必要ではないか」「資産の取得という取引に基づき資産計上され、さらに消費収支計算書の帰属収入から、理事会の意思決定により同額が基本金の組入として控除され、当年度の消費収支差額が左右されるということが社会一般の理解を得にくく、収入からの利益前

取りと誤解されている」「資産の利用形態が多様化しており、物的財産を所有することなく、同等の質の教育事業を実施できるなど、自己所有を前提とする基本金の考え方が、学校法人の諸活動の維持に必ずしも整合しなくなっているのではないか」課題等に対する意見「私立学校の自主性を尊重し、各学校法人が将来を見据え、できる限り収支の均衡を図る現行の学校法人の基本的な仕組み（基本金制度）は維持すべきである」「基本金の見直しを行うことは、私立学校の永続性の維持という学校法人会計の基本的な考え方を大きく変えることとなり、その変更は各学校法人の実務にも大きな影響を与えること

になる」「『一定の資産を保持する』という考えは、必ずしも基本金でなければ実現できないわけではなく、企業会計等との整合性の中で実現できるのではないか。また、基本金の見直しを行う場合には、現在の消費収支計算構造（資本取引と損益取引の区分など）を変更することが必要である」

(27) 中央教育審議会『新たな未来を築くための大学教育の質的転換に向けて～生涯学び続け、主体的に考える力を育成する大学へ～』2012年8月, p. 8. http://www.mext.go.jp/component/b_menu/shingi/toushin/_icsFiles/afieldfile/2012/10/04/1325048_1.pdf