

# 学校法人会計制度の変遷・動向及び基本金の研究

## ——制度変遷の動向より本質を探究——

安 達 秀 明

人文・社会科学研究 東京国際大学大学院 第9号 拠刷  
2025年（令和7年）12月20日

# 学校法人会計制度の変遷・動向及び基本金の研究

## —制度変遷の動向より本質を探究—

安 達 秀 明

# Research on the Changes and Trends of the Accounting System for School Corporations and Capital Funds

## —Exploring the Essence Through Trends of Changes in the System—

Hideaki Adachi

### Abstract

Today, in general corporate accounting, research activities are being promoted from various perspectives. In comparison, research on the accounting of non-profit businesses is not so popular. It is a research topic that has relatively much room for future research. However, it seems that interest has been growing recently in the accounting of non-profit businesses. In particular, school corporation accounting has become an important research topic in the accounting of non-profit businesses. In this paper, therefore, we first outline school corporation accounting, which has a broad public nature, from a historical perspective, and then conduct a financial analysis using actual school corporations and two private university corporations as representative examples. In addition, in 1971, national treasury subsidies for school corporations were established and the accounting standards for school corporations were implemented. The three main characteristics are the “capital fund system,” “balanced income and expenditure,” and “budget system.” Therefore, we compared the unique calculation process of school corporation accounting with corporate accounting. Unlike private companies, the income of school corporation accounting is calculated by deducting the portion used for the acquisition of fixed assets and other funds from attributable income and incorporating them into capital funds, with the goal of balancing the income and expenditure of the entire school corporation. In addition, the budget system states that “specific plans for the activities of the school corporation are made and rational activities throughout the school corporation are essential for the school corporation to carry out rational activities throughout the entire school corporation,” and

the budget amount and the final amount are compared and recorded for each item of income and expenditure in the income and expenditure statement (Articles 9 and 18). We confirmed these characteristics, and also considered the capital funds of school corporation accounting at the time of dissolution of the school corporation, especially the problems and characteristics of capital funds of type 2, and the problems of depreciation, which is a characteristic of type 1 capital funds. However, nearly 50 years have passed, and the above standards have been widely established as the unified accounting standards for school corporations for a long time. However, the 2013 amendments have significantly changed the social environment surrounding private universities, and school corporations are now being asked to look back on their previous expansionist approach and to improve the quality of education and even reduce their size. These changes have led to criticism and challenges for the capital fund (system), as the previous accounting documents have been changed from "Consumption Income Statements" to "Operating Activity Income Statements," which not only change the name but also show income and expenditure before and after the incorporation of the capital fund. In addition, the 2015 amendments require school corporations to more reliably fulfill their accountability, which has been more clearly required in the breakdown of financial statements prepared by school corporations following the 2013 amendments. From the above, we have confirmed the criticism of the capital fund (system) and future challenges and areas for improvement. Furthermore, this paper reviews the history from the implementation of the School Corporation Accounting Standards to the current revisions, covers the definition and accounting essence of capital funds, which are a characteristic of school corporation accounting, and also clarifies the problems. It also reaffirms the public nature of school corporation accounting, confirms the characteristics of school corporation accounting by comparing it with other non-institutional accounting and the accounting of corporations established by corporations, and further considers the state of school corporation accounting after the revisions, focusing on capital funds.

*Keywords:* capital funds system, school corporation accounting, balanced income and expenditure, budget system, non-institutional accounting, the accounting of corporations established by corporations

## 要　旨

今日、一般の企業会計では、様々な視点より研究活動が推し進められている。これと比較すると、非営利事業の会計の研究は、それほど、とはい難い。今後の研究対象の余地が比較的多く残っている研究テーマである。しかし、最近この非営利事業の会計にも関心が向いているように見える。特にこの非営利事業の会計でも、学校法人会計は重要な研究テーマになってきている。

そこで、本論文では、広い意味での公共性をもった学校法人会計を、まず、史的手法より概説し、実際の学校法人、2つの私大法人を代表例とし、財務分析を行った。

また、昭和46（1971）年に、学校法人に対し国庫補助金が制定され、学校法人会計基準が施行された。特徴は、「基本金制度」、「収支の均衡」、「予算制度」の3つに代表される。そこで学校法人会計の特有の計算過程、企業会計との比較もおこなった、学校法人会計の収入は、民間企業と

異なり、固定資産の取得に充てる部分やその他の資金を帰属収入から控除し、基本金に組入れる仕組みを作り上げ、その上で学校法人全体の収支が均衡することを目指に、また、予算制度でも「学校法人の諸活動についての具体的な計画策定を行い、学校法人全体にわたる合理的な活動を行ううえで欠くことのない」として、収支計算書の収入、支出の科目ごとに予算額と決算額を対比し記載するとされる。(第9条、第18条)。という特徴を確認し、学校法人会計の特徴の基本金でも、学校法人解散時における基本金、特に第二号基本金の問題点と特徴等、第一号基本金の特徴等である減価償却の問題点をも含め、考察を行なった。しかし、現在、50年近くの年月が経過し、この上記基準は、長期間学校法人の統一的な会計基準として、広く、定着している。

だが、平成25年の改正では、私大を取巻く社会環境も著しく変化し、学校法人には今までの規模拡大志向を振り返り、教育の質の拡充や規模の縮小に及ぶまで問われるようになった。以上の変化が、従前の会計計算書類のうち「消費収支計算書」図表1—Aより「事業活動収支計算書」図表1—Bへ変わることで名称だけでなく、基本金組入れ前後の収支も表示することで、基本金（制度）に対する批判や課題としてつながっている。また、平成27年改正では、平成25年改正をうけ学校法人の作成する計算書類等の内訳を、より明確に要求されている説明責任を、より確実に果たすよう求められている。以上より、基本金（制度）に対する批判や今後の課題と改善点が確認できた。

さらに、本論文は、学校法人会計基準施行より今日の改正以後までの経緯を確認し、学校法人会計の特徴である基本金の定義と会計的本質をおさえ、さらに問題点をも明白にし、学校法人会計が持っている公共性の性格も再確認し、他の非制度会計、株式会社立大学会計との対比より、学校法人会計の特性を確認し、さらに、改正後の学校法人会計の在り方について、基本金を中心に考察をした。

**キーワード：**基本金制度、学校法人会計、収支の均衡、予算制度、非営利法人会計、株式会社立大学会計

## 目 次

序章 研究の動機 ——学校法人会計の問題の所在——	第1節 私学法人の現状と比較財務分析
第1章 研究の目的 ——先行研究—— 第1節 我が国における学校法人の形成	第2節 私学法人会計基準（学校法人会計基準） の現状と国立大学法人会計基準との比較
第2節 学校法人会計基準成立から改正までの経緯	第5章 非営利組織体の会計（社会福祉法人会計） 及び株式会社立大学会計と学校法人会計基 準との比較可能性
第2章 学校法人会計基準の概要 第1節 学校法人会計の計算構造	第1節 株式会社立大学の概要およびその動向
第2節 学校法人会計の会計処理の特徴	第2節 日本における株式会社立大学の分析 ——財務分析の視点から——
第3節 学校法人会計と企業会計の比較	第3節 株式会社の大学経営参入（公共性のダブ ル・スタンダードの含意）
第3章 学校法人会計特有の処理 ——基本金—— 第1節 基本金制度の特徴	第4節 社会福祉法人会計との制度比較
第2節 基本金制度の目的	第6章 学校法人の特徴 ——公共財としての学校法人——
第3節 基本金の機能について	第1節 公共財の定義と性格
第4節 改正以前の基本金計算の問題点	第2節 公共財の最適供給
第4章 学校法人の現状と比較および財務分析	第7章 学校法人会計基準改正以後の学校法人会計 の動向
	第1節 学校法人会計基準改正の背景と目的

- 第1-1節 学校法人会計基準の改正の主たる趣旨
- 第2節 基本金を中心に学校法人会計基準改正を考察
- 第3節 令和5年度私立学校法及び私立学校振興助成法施行規則改正概要
- 第4節 令和7年度の学校法人会計基準改正への動向
- 終章 結論 ——今後の在り方——

## 序章 研究の動機 ——学校法人会計の問題の所在——

今日、一般の企業会計においては、様々な視点から研究活動が推し進められている。これと比較してみると、非営利事業の会計についての研究は、それほど、とはい難い。今後の研究対象とすべき余地が比較的多く残されている研究テーマの一つである。

最近この非営利事業の会計にも関心が向いてきているように見える。特にこれらの非営利事業の会計の中でも、学校法人会計は特に、基本金についても重要な研究テーマになってきている。

## 第1章 研究の目的 ——先行研究——

### 第1節 我が国における学校法人の形成

ここでは、今日の「学校法人会計基準」の産みの親として知られている高橋教授、村上公認会計士の諸説を参考に、まず、初めに学校法人への会計基準が、旧・消費収支計算、基本金組入計算を基にどんな考察より「学校法人会計基準」に導入されたかを会計基準の変遷に立ち返り、考察する。

「基準」立案の作業は、多分に区々まちまちの会計実践の現状を離れ、わが国、学校法人会計により確立した基礎的な諸前提のもとで、学校法人の財政上の課題に対処するため、有効な経理体系を理論的に導出する方法を作らざるをえない。このことが今回「基準」作成に当たり、確認すべき基本的立場である。

そこでの「基準」は、その目的を

- (1) 学校法人に要請される財政上の課題にたい

し、会計が効果的に機能するための拠るべき指針を与える、健全な会計慣行の発展に資する

- (2) 学校法人の提供する会計情報を適切に理解するための基礎を与えるとうたった。

実務上の指針としての「基準」の実行可能性を、審議の段階で、決して闇扱したわけではないが、その構想する計算体系が重要な点で現状の会計実践とある程度の乖離をもつことは、上記のような「基準」作成上の基本的態度から、免れえなかった。しかし、それにもかかわらず、この「基準」を公表審議した第1回学校会計研究集会では「基準」実践上の問題を数々指摘されたとはいえ、「基準」に基本的な計算思考に対し、大方の理解と賛意とが表明され、学校法人会計の新しい展開を生み出すこととなった。

### 第2節 学校法人会計基準成立から改正までの経緯

「会計基準」そのものは、国等により学校法人への経常費補助金制度にともない設定されたものである。しかし、「会計基準」に盛り込まれている旧・消費収支計算書、基本金組入計算の会計方式は、日本私立学校連盟の「学校会計研究会」において、1964年に作成された「学校法人会計基準」に、はじめて明示されたものである。この会計方式は、1970年「学校法人財務基準調査研究会」で当時の文部省管理局長に対し報告した。「報告——学校法人会計基準」にそのまま引き継ぎ、「基準」として規定された。

このように、1964年版、報告——学校法人会計基準、さらに、学校法人会計基準でも演繹法を重視し、作成された会計基準と言っても過言ではない。では、これらは、何を前提に、どんな目的を果たすことを目的に設定されたのだろうか。この疑問について、村上氏、高橋教授両氏は、1964年版、報告——学校法人会計基準において端的に記述されている。<sup>1)</sup>

学校法人は、公共性、自主性、永続性という性格が認められている。公共性という観点か

図表 1—A 旧・消費収支計算書

自 年 月 日 至 年 月 日

消費支出の部	***	消費収入の部	
学事費	***	学事収入	****
附帯事業費	*****	附帯事業収入	****
		補助金収入	***
		寄付金収入	****
		雑収入	*****
		計	***
		基本金組入額	*****
消費支出合計	*****	差引消費収入合計	****
当期剩余金	*****	(当期不足金)	****
合計	*****	合計	****



図表 1—B 事業活動収支計算書（新基準）

年 月 日から 年 月 日 まで

教育活動収支	
事業活動支出の部	事業活動収入の部
人件費	学生生徒等納付金
教育研究費	手数料
管理経費	経常費等補助金
教育活動収支差額	
教育活動外収支	
事業活動支出の部	事業活動収入の部
借入金等利息	受取利息
教育活動外収支差額	
経常収支差額	
特別収支	
事業活動支出の部	事業活動収入の部
資産処分差額	資産売却差額
特別収支差額	
基本金組入前當年度収支差額	
基本金組入額合計	
當年度収支差額	

ら、学校法人は営利を目的とすることは認められず、学校法人に属する資産または、学校法人自体に対しては、何人も所有関係は存在しない。また、学校法人は特定の資産の寄付を基礎に、設立されている。

しかし、以後の運営に必要な支出とそのための資産の入手源泉、その額は学校法人が自主的に決定できる。また、学校法人は教育、研究を目的とする永続的な組織体でなければならない。

上記3つの学校法人の性格のなかで、最後の永続性の前提から、学校法人会計基準のあるべきすがたが、垣間見えてくる。つまり、学校法人の教育、研究にとって必要な資産の維持が、学校法人の財政上最大の課題である。

よって、学校法人会計基準において規定される会計システムは、財政維持可能性に関する情報を最もよく伝達するものでなければならない。

ここで、「学校法人会計基準」は、利潤（損益）計算として、発展している企業会計に手法を導入している。つまり、旧・消費収支計算の手法の導入である。また、損益計算をするために、いわゆる資本と利益の区分がなされる必要がある。そのために、基本金組入計算を導入している。

## 第2章 学校法人会計基準の概要<sup>2)</sup>

### 第1節 学校法人会計の計算構造

#### ・学校法人会計について

##### (1) 学校法人会計の根拠

1967年に旧・文部省は、「臨時私立学校振興方策調査会」を設け、そこで私立学校の経理の合理化・適正化を図るために、財務基準の制定をはじめとする措置を講ずる必要があるとされた。そして、これを受けて発足した「学校法人財務基準調査研究委員会」が、1970年5月に「学校法人会計基準」をまとめ上げた。また、これと前後して、私立大学の経常的経費に対する国の助成制度（私立大学等経常費補助金等）がスタートすることになった。すなわち、1969年8月に文部省は、1970年度予算より人件費補

助を含めた助成を計上することに決定したのであった。ただし、補助金を配分するためには、その前提として各大学間の比較を可能にする統一的な会計基準が必要であるとされた。

### 第2節 学校法人会計の会計処理の特徴

そこで私立学校法の一部が改正され、「補助金の交付を受ける学校法人は、文部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」とされた（現在、この条文は、私立学校振興助成法の第14条に移し替えられている）。このようにして、1971年に「学校法人会計基準」が公布されて以降は、学校法人はこの基準に沿って会計処理を行うようになった。

(2) 作成すべき計算書類（財務3表）：平成26年度まで（図表2-1 図表2-2参照）

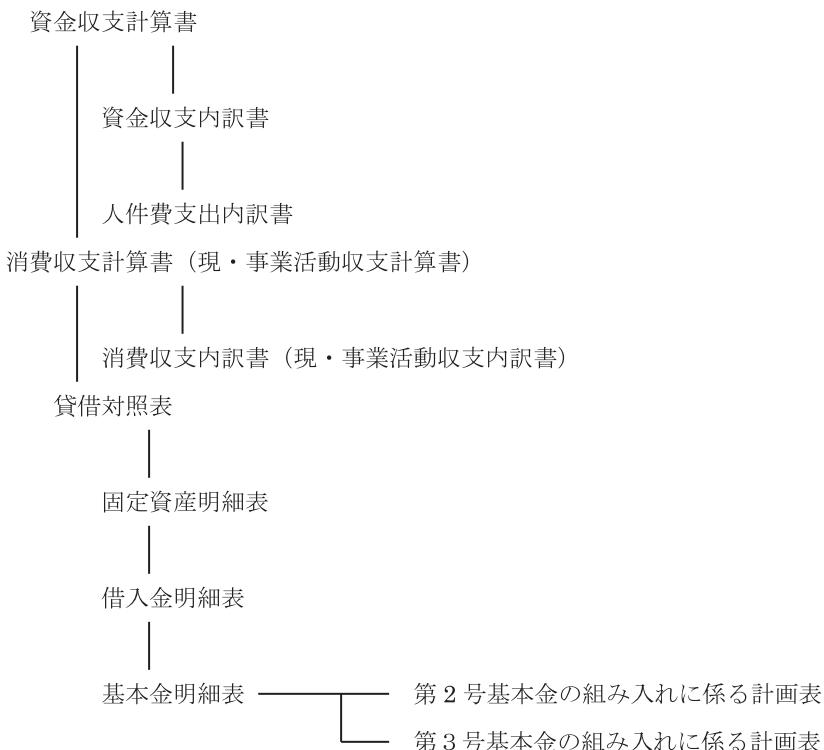
- ①資金収支計算書：補助金の適正な配分と効果が目的
- ②消費収支計算書（現・事業活動収支計算書）：収支の均衡と永続性が目的
- ③貸借対照表：年度末における学校法人の財務状況を明らかにすることが目的

### 第3節 学校法人会計と企業会計の比較

前章において、現在の学校法人会計基準が、旧・消費収支計算、基本金組入計算を基にどんな考察より「学校法人会計基準」に導入されたかについて、高橋教授、村上公認会計士の諸説を参考に、会計基準の変遷に立ち返り、利潤（損益）計算として、発展している企業会計に手法を導入し、発展してきたことが、確認できた。

では、この節においては、企業会計と企業会計に手法を導入し、発展してきた学校法人会計基準では、どのような差異が生まれているのか比較検討する。

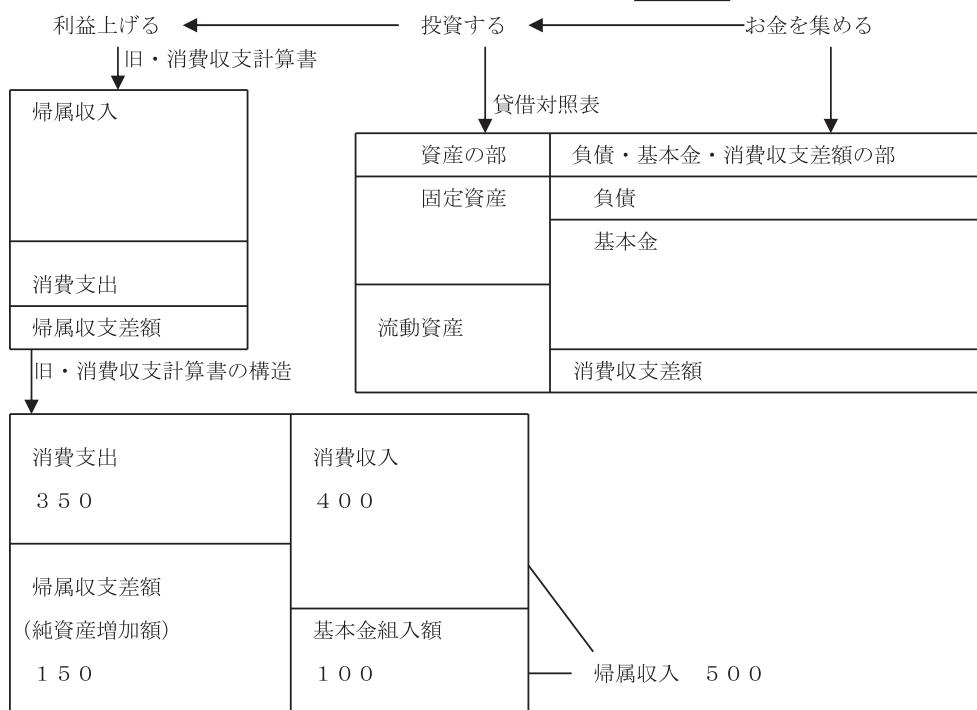
学校法人会計基準と企業会計原則、どちらにおいても、財政及び経営の状況、財政状態の眞実な報告（表示）を求めている。と同じく以上の報告（表示）は判断を誤らせない。つまり、

図表 2-1<sup>3)</sup> 計算書類の体系：財務 3 表**【学校法人会計】改正以前****【参考】****【企業会計】**

正確に判断できるようにしなければならない。  
また、一般的には、財政状態は貸借対照表において表示されるので、学校法人会計基準と企業

会計原則も共に貸借対照表を作成することを要求している。しかし、企業会計原則は、「第三 貸借対照表原則」の一(貸借対照表の本質)で、

図2-2 計算書類と用語の意味（改正以前）



- ・ 帰属収入=学校法人の負債とならない収入  
=純資産の増加額をもたらす収入=収益
- ・ 消費収入=帰属収入-基本金組入額
- ・ 消費支出=学校法人の純資産の減少をもたらす支出=費用
- ・ 帰属収支差額=帰属収入-消費支出=純資産増加額
- ・ 企業会計=収益-費用=利益
- ・ 帰属収入=帰属支出
- ・ 学校法人会計=収支の均衡

「貸借対照表は企業の財政状態を明らかにするため、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び資本を記載し、株主、債権者その他の利害関係者にこれを正しく表示するものでなければならない。

ただし、正規の簿記の原則に従って処理された場合に生じた簿外資産および簿外負債は、貸借対照表の記載外おくことができる」として財政状態、経営の状況（成績）と貸借対照表と損益計算書の対応を明らかにしている。

これに対し、学校法人会計基準は第四条が定義している計算書類は、付属する内訳書以外は、根本は、資金収支計算書、事業活動収支計算書、および 貸借対照表の三つである。

だが、学校法人会計基準は、その第6条（資金収支計算の目的）と第15条（事業活動収支の目的）について述べているが、学校法人会計基準の「第四章 貸借対照表」においては、貸借対照表作成目的については何ら述べられていない。

通常、考察すると、貸借対照表が、財政の状態を表示し、資金収支計算書、事業活動収支計算書が経営の状況（成績）を表示すると、考えられる。

しかし、その点に、学校法人会計基準第6条は「学校法人は、毎会計年度の諸活動に対応するすべての収入および支出の内容並びに当該会計年度における支払資金（現金及びいつでも引き出すことができる預貯金。以下同じ）の収入および支出のてん末を明らかにするため、資金収支計算を行うものとする。」としか定義してなく、学校法人会計基準第15条は「学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の事業活動収支及び事業活動支出の内容および均衡の状態を明らかにするために、事業活動収支計算を行うものである」としているが、経営の状況（成績）という文言は使用されていない。このことから、考えられるのは、学校法人会計基準は、上記3つの計算書類で財政状態、経営の状況（成績）を総合的に判断すべきであるとしているということであろう。そして、この場合、経営の状況（成績）は決して損益の状況（成績）を表現しているわけではない。

この点こそが学校法人会計と企業会計の重要な差異が生じている。

### 第3章 学校法人会計特有の処理 ——基本金——（図表3-2-1参照）

#### 第1節 基本金制度の特徴

ここまででは、学校法人会計を中心に考察してきたが以下では、学校法人会計特有の基本金を中心に考察していくこととする。

##### ・学校法人会計特有の基本金とは<sup>4)</sup>

まず、学校法人の究極の目的であり前提は、学校教育を安定的に継続していることが大前提である。↓

また、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しなければならない。のために必要な金額を帰属収入より留保したものが基本金である。そして、旧・消費収支計算において、基本金は、最優先に組入れなければならない。

よって、基本金の意義については、つまり、「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」

図3-2-1

	基本金(学校法人会計)	資本金(企業会計)
根拠	学校法人会計基準第29条	会社法445条
定義	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、 <u>その事業活動収入のうちから組み入れた金額</u>	株式会社の資本金の額は、この法律に別段の定めがある場合を除き、設立又は株式の発行に際して <u>株主となる者が当該株式会社に対して払込み又は給付をした財産の額</u>
計上区分	純資産の部 学校法人は、寄附行為によつて設立された法人であり、何人も学校法人に対する持分は認められない。	純資産の部 株主は株式会社に対し、原則として出資額に応じて、議決権の行使や配当・残余財産を受ける権利を有する。

のとして、その事業活動収入から組み入れた金額を基本金とする（基準第29条）。そして、学校法人が作成する計算書類上、この基本金は貸借対照表貸方の純資産の部中に表示することを指示している。

## 第2節 基本金制度の目的

ちなみに、ここでいう「その事業活動収入のうちから組み入れる」とは、以下ののような意味である。

すなわち、「事業活動収入から基本金への組入額を控除することをいい、これは学校の設置や規模の拡大その他学校法人の諸活動の計画に基づいて、学校法人が継続的に保持すべきものとして一定の資産を定め、これらの資産の額に相当する金額については、学校法人において継続すべき金額として基本金に組み入れられて留保すべきであって、これを事業活動支出に充てるべきではないという学校法人会計の基本的な考え方によるものである」。このような基本金制度のあり方について、学校法人の教育活動に関わらしめる目的に、そして統一的に把握された固定資産、金銭その他の資産（具体的な）の有機的結合体が中核となって、基本金要組入額概念を生成せしめている。当該有機的結合体とは、学校法人の教育理念の一定時点における具体的的発現形態である。そして、当該有機的結合体の貨幣的測定面の投影が、基本金組入額に他ならない。したがって、基本金要組入額概念は、学校法人の教育理念、教育目標という精神を宿していることができよう。

## 基本金の種類

- ・第1号基本金：教育に供される固定資産の維持取得にかかる基本金
- ・第2号基本金：将来取得計画のある固定資産の取得資金にかかる基本金
- ・第3号基本金：基金として継続的に保持・運用する基本金
- ・第4号基本金：必要な運転資金維持にかかる基本金

## 第3節 基本金の機能について

「学校法人会計基準」は、わが国（日本）で初めての統一的会計基準として、1971年の制定以来、大切な機能を果たしている。だが、そこで規定されている、固定資産のための第1号基本金は、その機能の理解が難解であると同時に、その組入額は減価償却費との二重計上になるのではないだろうかとの疑問が指摘されている。よって、ここでは、第1号基本金を中心に、基本金の機能について取り上げる。

そこで、ここにおいては、資金の源泉が借り入れ等のケースとし、対象期間として6か年と設定し、基本金組入をするケースとしないケースとで、どんな異なる結果になることを、設例を用いて二重計上となるか二重計上にはならないこと確認し、その結果、借り入れのケースは二重計上となる、ことを試案、考察した。

### I. 分析事例) 借入金で建築したケース

借入れた資金90で校舎を建築したケースを、考察する。借入金は第1年度末に200、第2年度末に300、第3年度末に400返済し、支払利息はないと設定する。

なお「基準」（第30条第3項）により、基本金への組入額は、第1年度200、第2年度300、第3年度400とする。

なお、この返済数値例は、減価償却費と異なる金額にする。図表3-3-1では基本金組入れをせず、図表3-4-1では基本金組入れをした。借入資金で校舎を建築し、基本金組入れをしないケースには、図表3-3-2に示すように、資産(現金預金)0、負債(借入金)0、従って正味財産も0であり、第4年度期首において再度、借入金で資金を調達し校舎を再建築する必要がある。

基本金組入れをするケースにも、図表3-4-2に示すように、資産0、負債0、従って正味財産も0という点では同じであり、校舎を再建築するケースには再び借入金で資金を調達する必要があるのも同じである。しかし、正味財産の内訳が、基本金組入れをしないケースに

は、基本金0、繰越消費収支超過額0であるが、  
基本金組入れをしているケースには、基本金  
900、繰越消費（現・事業活動）収支超過額マ  
イナス900（繰越消費（現・事業活動）支出超  
過額900）である。

この分析事例では、寄付金の提供者の意図

図表3-3-1 借入金で建築し、基本金組入れをしないケース

## I. 借入金で建築し、基本金組入をしないケース

年度	1	2	3	4	5	6	計
(1) 帰属（＝消費）（現・事業活動）収入	500	500	500	500	500	500	3000
減価償却費	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-1800
経常消費（現・事業活動）支出	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-1200
(2) 消費（現・事業活動）支出	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-3000
(3) 消費（現・事業活動）収支超過額	0	0	0	0	0	0	0
繰越消費（現・事業活動）収支超過額	0	0	0	0	0	0	0

図表3-3-2 第3年度末貸借対照表

現金預金	0	借入金	0
		基本金	0
		繰越消費（現・事業活動）収入超過額	0
合計	0	合計	0

図表3-4-1 借入金で建築し、基本金組入れをするケース

## II. 借入金で建築し、基本金組入をするケース

年度	1	2	3	4	5	6	計
(1) 帰属（現・事業活動）収入	500	500	500	500	500	500	3000
基本金組入額	-200	-300	-400	0	0	0	-900
(2) 消費（現・事業活動）収入	300	200	100	500	500	500	2100
減価償却費	-300	-300	-300	-300	-300	-300	-1800
経常消費（現・事業活動）支出	-200	-200	-200	-200	-200	-200	-1200
(3) 消費（現・事業活動）支出	-500	-500	-500	-500	-500	-500	-3000
(4) 消費（現・事業活動）収支超過額	-200	-300	-400	0	0	0	-900
繰越消費（現・事業活動）収支超過額	-200	-500	-900	-900	-900	-900	-900

図表3-4-2 第3年度末貸借対照表

現金預金	0	借入金	0
		基本金	900
		繰越消費（現・事業活動）収入超過額	-900
合計	0	合計	0

が、校舎の耐用年数期間3年間（第1～3年度）に限り、学生生徒等の負担の軽減であるならば、第1～3年度の学生生徒等は年間300の減価償却費を負担しない。

図表3-3-2は、減価償却をすれば資金が留保されないことを提示する。

図表3-4-1に示すように、基本金組入れをするケースには、第1年度から第3年度において、学生生徒等が受けたサービスのコスト500と等価の消費（現・事業活動）支出のみ計上されないが、帰属（現・事業活動）収入から基本金組入額が控除されるため、マイナスの消費（現・事業活動）収支超過額（消費（現・事業活動）支出超過額）が計上される。基本金組入れをするケースにも、第4年度期首時点での校舎建築するケースは、借入金で資金を調達するので、第4年度以降の消費（現・事業活動）収支超過額は0であり、繰越消費（現・事業活動）収支超過額マイナス900（繰越消費（現・事業活動）支出超過額900）は増加せず、900のまま（図表3-4-1の最終行）。このことは、基本金組入れの機能をこの例では表現している。

つまり、借入金で資金調達して建築した校舎でも、借入金ではなくても、自己資金で校舎を更新できるように、その点をマイナスの繰越消費（現・事業活動）収支超過額（繰越消費（現・事業活動）支出超過額）900の貸借対照表への表現から、学校法人経営者やその他の利害関係者および社会に対し、絶えず合図を送っている。

このような合図に対し学校法人経営者がとる手段、方策は、おもに二つある。ひとつ目は、再度外部資金（借入金）で対応し合図（繰越消費（現・事業活動）支出超過額）をキャンセルする。この分析事例では、校舎を拡大せずに、第4年度以降は繰越消費（現・事業活動）支出超過額は増加しないが、学部の新設などで校舎の拡張を積極的に行ない、その資金を借入金で調達するケースには、図表3-4-2から推測可能なように、基本金が拡大すると同時に、繰越消費（現・事業活動）支出超過額も同様に拡

大する。二つ目は、自己資金で対応し合図（繰越消費（現・事業活動）支出超過額）に反応する手段である。

自己資金での対応は、具体的には、学生生徒等納付金の引上げ、消費（現・事業活動）支出の引下げ（人件費削減や無駄の排除）、父母・卒業生からの寄付金の獲得、国・地方自治体からの補助金の獲得ということである。図表3-4-1に示すように、第1年度から第3年度においては、減価償却30の他に、借入金の返済に対応した基本金組入額を計上するために、基本金組入額の分だけ消費（現・事業活動）収支超過額がマイナスになる。このことが、いわゆる「減価償却費の二重計上」とか「減価償却費と基本金組入額との二重計上」と言われる事態を表現している。

さらに、上記、図表3-3-1、図表3-3-2、図表3-4-1および図表3-4-2の基礎である仕訳は、本文の最後に提示する。

#### [図表の基礎仕訳]

<図表3-3-1>

第1年度：(借) 現金預金900 (貸) 借入金900  
(借) 校舎900 (貸) 現金預金900  
(借) 現金預金500  
(貸) 学生生徒等納付金500  
(借) 経常消費（現・事業活動）支出200  
(貸) 現金預金200  
(借) 借入金200 (貸) 現金預金200  
(借) 減価償却費300 (貸) 校舎300  
第2年度：(借) 現金預金500  
(貸) 学生生徒等納付金500  
(借) 経常消費（現・事業活動）支出200  
(貸) 現金預金200  
(借) 借入金300 (貸) 現金預金300  
(借) 減価償却費300 (貸) 校舎300  
第3年度：(借) 現金預金500  
(貸) 学生生徒等納付金500  
(借) 経常消費（現・事業活動）支

	出200
(貸)	現金預金200
(借)	借入金400 (貸) 現金預金400
(借)	減価償却費300 (貸) 校舎300
 ＜図表3-4-1＞	
第1年度：	(借) 現金預金900 (貸) 借入金900
	(借) 校舎900 (貸) 現金預金900
	(借) 現金預金500
	(貸) 学生生徒等納付金500
	(借) 経常消費（現・事業活動）支出200
	(貸) 現金預金200
	(借) 借入金200 (貸) 現金預金200
	(借) 基本金組入額200
	(貸) 基本金200
	(借) 減価償却費300 (貸) 校舎300
第2年度：	(借) 現金預金500
	(貸) 学生生徒等納付金500
	(借) 経常消費（現・事業活動）支出200
	(貸) 現金預金200
	(借) 借入金300 (貸) 現金預金300
	(借) 基本金組入額300
	(貸) 基本金300
	(借) 減価償却費300 (貸) 校舎300
第3年度：	(借) 現金預金500
	(貸) 学生生徒等納付金500
	(借) 経常消費（現・事業活動）支出200
	(貸) 現金預金200
	(借) 借入金400 (貸) 現金預金400
	(借) 基本金組入額400
	(貸) 基本金400
	(借) 減価償却費300 (貸) 校舎300

その結果、学校法人会計の特徴である基本金＜主に第1号基本金＞組入れの機能を数値例で確認することによって、その特徴を明らかにできることを、推定した。

そして、借入金で得た資金で固定資産を取得

したケースにおいては、いずれ自己資金で更新ができるように表示され、分析より二重計上が起こる。ことが試案の結果、推定できた。

#### 第4節 改正以前の基本金計算の問題点<sup>5)</sup>

以上、ここまででは、難解といわれている、基本金の特徴と基本金の組入れを行うことによって、二重計上になるか否かについて中心に概観してきた。特に借入金で得た資金で固定資産を取得したケースにおいては、二重計上になる可能性が高いことが推計できた。

さらに以下では、学校法人会計の問題点、中心論点である基本金を取り上げる。特に学校法人会計特有のものである組入れ方法取り崩しを考察していく。

学校法人会計の問題点として、いつも、第一義にあげられるのは、言うまでもなく基本金である。学校法人会計全体の枠組みの中で基本金の果たしている役割は大いに重大であるが、その概念規定、計算構造、組み入れ方法取り崩しなどが学校法人会計特有のものであることで、一般の企業会計に慣れ親しんで人達には、容易に理解が困難なものとなっている。

私立学校法第25条<sup>6)</sup>は規定している。これは学校法人がその本来の教育研究活動を行うために、必要な資産を自前で所有しなければならないことを法律で規定したものである。

この学校法人の諸活動のための資産は、設立当初の参加者、設立に賛同した特有の資産提供者により拠出され、設立後は、学校法人の活動による収入として獲得された資金により必要な資産が取得され保持される。この資産に、見合うものを会計的に考察し、学校法人の永続性のために維持、獲得すべきものとした金額こそが基本金である。

学校法人は、企業のように利益を分配するという約束で自己資金を調達する（すなわち株式発行などをおこなう）ことができない。このため、政府の私学政策が大きく転換しない限り、学生納付金をはじめとする各種の収入を、人件費・教育研究経費・管理経費等といった「経常

的経費」に充てる以外に、各大学の将来計画と照らし合わせながら施設設備取得等の資金を「基本金」として留保しておくことは、学校法人の教育研究活動を将来的に継続するうえで必要であるとされている。

しかし、このように、総収入額から、まずは「基本金」として将来のための留保額などを差し引いて修正した収入額（消費収入）（現・事業活動収入）を計算し、それに経常的な経費とされる額（消費支出）（現・事業活動支出）を対比させて消費収支差額（現・事業活動収支差額）を表示するという計算方式に対しては、大学に過度の蓄積をもたらしかねないという批判があった。そのうえ、将来のための留保する資金の大きさについての法的な基準は何もなく、各大学がそれぞれの将来計画に沿って積み立てればよいとされている点についても指摘がなされてきた。

## 第4章 学校法人の現状と比較 および財務分析

### 第1節 私学法人の現状と比較財務分析<sup>7)</sup>

以上、ここまで、学校法人会計、基本金を中心に概説、考察してきた。だが、ここまで、あくまで、学校法人会計基準のあくまでも、究極の理想、るべき姿を著述してきたが、現実と理想の乖離、はある。特に大学等の絶え間のない不祥事等があげられる。そこで以下においては、現在の大学経営の在り方を分析する。

そのためにも、より具体的な事例を使用し、学校法人の財務分析を行ない解説する。ここでは、筆者が以前在籍した歴史的にも、大学の規模としても中堅私大といわれ、学部構成、大学院規模もほぼ同じである次2校、高千穂大学と卒業校である東京経済大学との比較を行うこととする。分析に当たり、両大学の教育サービスの努力水準や財務健全性の2つの視点より分析し、両大学のメリット・デメリットについて検討した。

### 分析例) 財務健全性の測定（図表4-1、 図表4-2）

財務健全性の分析は企業を対象とした安全性の分析に類似しており、事業活動収支計算書、および貸借対照表を利用する。健全性の分析について、以下の3つの指標が代表例である。

財務健全性を測定する代表的な3つの指標

$$* \text{流動比率} = \text{流動資産} \div \text{流動負債}$$

$$* \text{純資産構成比率} =$$

$$\text{純資産} \div (\text{総負債} + \text{純資産})$$

$$* \text{教育活動収支差額比率} = \text{教育活動収支差額} \div \text{教育活動収入}$$

流動比率および負債比率は安全性の分析と同じである。流動比率は100%未満の場合は、1年末満に返済不可能であることがあるが、将来的の設備投資に向けた特定資産などその他に財源の留保がある場合は確認する必要がある。また、学校法人の純資産構成比率はもともと非常に高いため、これが、同規模の一般企業法人と比較したところ、異常に低い場合は、他人資本の方が自己資本より多いことを示すことで、法人経営に影響が出ていることに注目すべきであろう。

一方、教育活動収支差額比率は、教育活動収支差額を教育活動収入の合計額でわって算定する割合であり、企業会計の財務分析では、ROS (Return on Sales) と類似している。教育活動収支差額比率は、ゼロ以上が望ましいが、かえって高すぎると資源をうまく配分できることを意味していて、高ければよいわけでもない。教育活動収支差額比率がゼロから一定程度に収まるように計画立て業務を遂行できているかについて経営判断することができよう。

図表4-1、図表4-2は両法人の財務健全性について提示している。両法人とも流動比率は100%を大きく超えており、かつ増加傾向にあるうごきであるため、安定した経営が行われていることがよくわかる。純資産構成比率も両法人とも80%を大きく超えており、流動比率と同様に安定した経営が行われているとみると

とができる。一方、教育活動資金収支差額比率を見てみると、学校法人東京経済大学は13～16%台前後で安定的に推移しているが、学校法人高千穂大学は26～30%台を推移していたが、

図表4－1 両大学法人の財務健全性の比較

	高千穂大学 財務健全性比率				
比率名	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
事業活動収支差額比率	-3.80%	-4.70%	11.00%	13%	13.40%
基本金組入後比率	112.50%	130.60%	95%	92.70%	91.70%
学生生徒納付金比率	82.50%	82.40%	82.50%	88.50%	85.40%
人件費比率	57.70%	56.10%	50.80%	50.10%	46.4%
教育研究経費比率	33.90%	39.60%	3070%	29.50%	32%
管理経費比率	8.40%	8.20%	7.30%	7.30%	6.40%
流動比率	457.20%	350.90%	339.35%	340.20%	638.20%
負債比率	19%	18.70%	18.50%	15.20%	12.90%
純資産構成比率	84.4%	84.20%	84.40%	84.80%	88.50%
基本金比率	100%	100%	100%	99.80%	100%
教育活動資金収支差額比率	19.40%	26.80%	31.80%	26.30%	-0.50%

図表4－2 両大学法人の財務健全性の比較

	東京経済大学 財務健全性比率				
比率名	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度
事業活動収支差額比率	6.30%	9.30%	10.50%	10.10%	8.80%
基本金組入後比率	103.00%	103.60%	103.70%	98.60%	97.40%
学生生徒納付金比率	83.90%	82.30%	83.70%	82.20%	81.10%
人件費比率	52.80%	51.60%	49.30%	49.70%	48.90%
教育研究経費比率	35.80%	34.80%	35.30%	35%	37.90%
管理経費比率	5.50%	5.30%	5.30%	5.60%	5.20%
流動比率	205.20%	213.10%	141.20%	175.90%	237.30%
負債比率	21.80%	20.80%	17.80%	16.60%	16.20%
純資産構成比率	82.10%	82.80%	84.90%	85.70%	86.10%
基本金比率	96.10%	97.20%	98.30%	99.40%	100%
教育活動資金収支差額比率	13.40%	18.50%	14.10%	16.20%	16%
経常収支差額比率	5.60%	8.10%	10%	9.60%	8%
基本金組入比率	9%	12.50%	13.70%	8.90%	6.40%

(出所：両大学法人の事業報告書<sup>7)</sup>より筆者作成)

2020年度はいきなり-0.5%台へと大幅な変化が見られた。

以上のように、学校法人東京経済大学と学校法人高千穂大学を対象に財務分析を行い、比較検討してきた結果メリットとしての側面は、両法人の基本金組入後比率や基本金比率を見ても、両大学法人とも安定的な経営を行われていることが、一見できよう。

また、デメリットとしての側面は、学校法人高千穂大学は教育活動サービスの努力水準を維持しながら教育活動資金収支差額比率の減少状態をどのように改善していくかが、課題である。

一方、デメリットとしての側面は、学校法人東京経済大学は、教育活動サービスの努力水準を維持しながら、教育研究経費・管理経費を良好な維持に改善していくかが、課題となろう。

## 第2節 私学法人会計基準（学校法人会計基準）の現状と国立大学法人会計基準との比較<sup>9)</sup>

上記比較分析においては、私立学校法人同士を比較し、メリット、デメリットをあげることで中堅私立大学の現状を把握する一助となった。さらに以下では私立大学法人会計基準と国立大学法人会計基準との比較し、両大学法人とも、重要な財務情報とは高度な教育と研究を将来にわたり実施していく資金的裏付け、つまり、安全性の指標を大学の計算書類や財務諸表からどう導出するかについて考察した。

つまり、国立と私立を問わず大学とは高度な教育と研究を実施していく機関であり、財務はこの事業を支えるに足る資金的裏付けを保持していくことである。さらに、国立も私立も大学の利害関係者は同じで、彼らにとっての重要な財務情報とは高度な教育と研究を将来にわたり実施していく資金的裏付け、安全性の指標であると考察した。このような安全性の指標を大学の計算書類や財務諸表からどのように導出するかについて学校法人会計基準を中心に考察してきたが、消費（現・事業活動）収支を中心としたフロー面の分析では、1号基本金組入対象

資産の曖昧さや未組入れの問題、2号基本金の組入れの恣意性や長期計画の不確実性があり、これらの情報を併せて計算書類等に記載されないと、外部からは本当の安全性の指標は明確にはならないことが判明した。国立大学等にも関連する財務的安全性の維持の前提となる効率性に関しては、人件費比率等の有力な指標は導出できるが、一人当たり人件費は計算書類や財務諸表には人員の情報が不足しているため分析不能である一方で、財務数値以外にも学生一人当たりの教員数、職員数等の有力な効率性の指標があることも分かった。そもそも、大学の教育研究の継続性とそれを支える財務の安全性は、外部利害関係者が独自に計算する以前に大学内部の理事者や教職員によって不斷に検討されなければならないものである。理事者や教職員であれば、基本金対象資産と大学の規模等の比較は現在と将来像を見据えた形で行っているであろうし、2号基本金で取得する資産の実現可能性も概ね察しているはずである。つまり、これらの定性的情報は理事者や教職員にとっては入手可能であり、その意味からは彼らは現行の基準においても安全性の分析は十分可能である。そうであれば、計算書類等に予算の編成方針、とくに理事者らによる安全性の指標に関する理解と分析と将来に向かっての対策等の記載を求めるよう、基準を改正することは非常に意味があることである。

## 第5章 非営利組織体の会計（社会福祉法人会計）及び株式会社立大学会計と学校法人会計基準との比較可能性

### 第1節 株式会社立大学の概要およびその動向<sup>10)</sup>

構造改革特別区域制度を利用した株式会社による大学・専門職大学院が誕生した。以下では株式会社、企業会計において設立された大学・専門職大学院のメリット、デメリットについて、既存の学校法人会計基準において設立された大学・専門職大学院等との差異を中心に考察

する。

これまで学校は、学校教育法第二条により、国、地方公共団体、および私立学校法第3条に規定する学校法人のみが、これを設置することができ、私立学校の設置には私立学校法第三条において定める学校法人を設立する必要があった。

しかし、事例としてはやや古いが、2002年12月小泉首相（当時）による構造改革の目玉として、構造改革特別区域法が成立し、地方公共団体が地域の特性に応じた規制の特例措置の適用を受けて特定事業を実施し又はその実施を促進することが可能となった。この特定事業が、学校教育法第二条の学校設置者に係る制限を免除し、学校法人を設立せずに、特例として株式会社によって学校の設置を可能とした。現在、この特例によって株式会社が設置している大学・大学院は、2011年2月末現在6機関あるが2011年2月末現在、株式会社立大学の象徴的な存在であり、かつ第1号であったLEC東京リーガルマインド大学は、2009年度以降総合キャリア学部の学生募集を停止するに至った（大学院は継続中）。また、2006年に開学したLCA大学院大学も2008年12月に学生募集停止を発表して閉鎖した。といいう状況である。

そこで、制度が発足してから約20年、日本の株式会社立大学の現状を財務的な立場より分析を試み、株式会社立大学の財務上の特質はどうのものか、そして今後とも株式会社立大学が財務的に存続可能な制度なのか否か、という観点を明示し、考察した。

## 第2節 日本における株式会社立大学の分析 ——財務分析の視点から——

株式会社立大学の代表は、株式会社ビジネス・ブレークスルー（東京証券取引所マザーズ上場）が経営するビジネス・ブレークスルーダ大学院である

・ビジネス・ブレークスルーダ大学院 ビジネス・ブレークスルーダ大学院は、経営コンサルタントとして有名な大前研一氏が設立した株式会社ビジネス・ブレークスルーが経営す

る大学である。

ビジネス・ブレークスルーダ大学院大学は、構造改革特別区域法に基づく東京都千代田区の「キャリア教育推進特区」を利用して、マザーズ上場前の2005年4月に開学、2010年4月には「ビジネス・ブレークスルーダ大学」の開学において、2010年3月期の主な経営指標は、売上高1,926百万円、経常利益279百万円、当期純利益161百万円となっており、中でもBBT大学大学院の経営を含むマネジメント教育サービス部門が、全体の85%程度の売上高を占める主要部門である。

それゆえ、わが国（日本）の株式会社立大学の財務分析をする最適な例であり、財務データを用いることで、分析を行う。その際、株式会社立大学としての財務上の特性を、存続可能性、つまり、「安定性」、「継続性」という特徴について考察する。

### ・株式会社立大学の「安定性」と「継続性」

まず、大学の安定性と継続性の確保を考える際、最重要なのは足元の大学経営が順調にいつているか否か、である。株式会社立大学の場合には、学校法人設立の際に要する基本金を積む必要はない、特定事業番号の「校地・校舎の自己所有を要しない大学設置事業」を申請・設置認可を受ければ、その経営に必要な校地・校舎を保有する必要はない。そう考えると、それらが必要とされないから、株式会社立大学を選択したと言えるであろう。

しかし、大学経営を行うには、人件費はもとより教育研究経費や管理経費等を安定的に、永続的に賄う必要がある。このような点を踏まえるならば、株式会社として、一定の収益を確保するのは至極当然に必要なである。そこで、まずは各大学設置会社の収益率を時系列で比較する。（図表5-2-2参照）

図表5-2-1によれば、ビジネス・ブレークスルーダの売上高当期純利益率は、グロービス大学院大学を経営していたグロービスとともに、他の大学設置会社と比べて高い水準にあり、2004年度以降安定して上位に位置してい

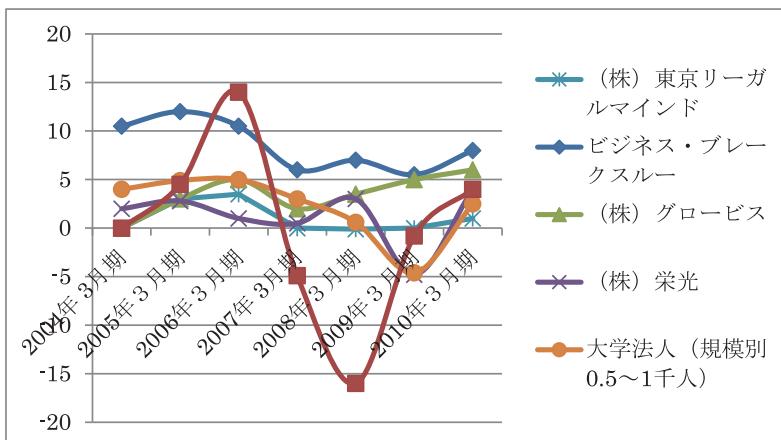
る。2010年3月期で売上高当期純利益率は8.4%になり、グロービスを除く他の設置会社が5%を大きく下回る中で健闘している。また、帰属収支差額比率でマイナスにある大学法人と比べても良好な水準にあると考察できよう。

また、財務基盤の安定性という観点から、大

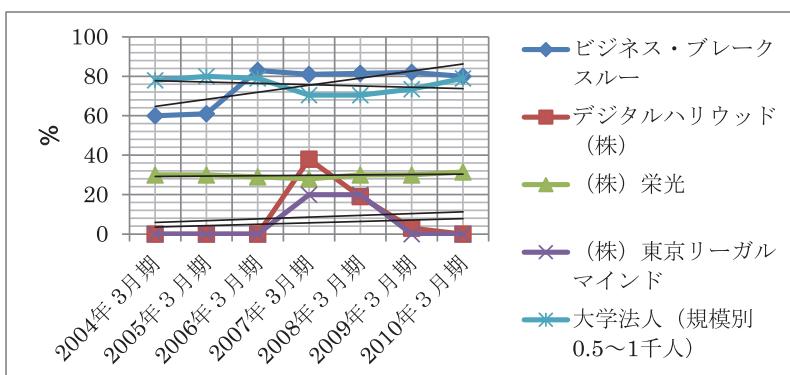
学設置会社と大学法人の自己資本比率を比較してみると、株式公開会社であるビジネス・ブレークスルーや栄光の自己資本比率は、限られたデータの範囲内ではあるが、株式非公開会社（デジタルハリウッド・東京リーガルマインド）に比べ高い水準である。（図表5-2-1、図

図表5-2 主な大学設置会社と大学法人の収益率・自己資本比率の比較

図表5-2-1 売上高当期純利益・帰属収支差額比率の比較（単位：%）



図表5-2-2 自己資本比率・自己資金構成比率の比較



- 注) (1) の大学設置会社は当該企業（連結ベース）の売上高当期純利益率（当期純利益率／売上高）、大学法人は帰属収支差額比率（（帰属収入－消費支出）／帰属収入）を表す。なお、大学法人は、株式会社立大学の平均的な収容定員数等を勘案し、0.5～1千人クラスの大学法人を比較対象とする。
- (2) の大学設置会社は当該企業（連結ベース）の自己資本比率（純資産／総資産）を、大学法人は自己資金構成比率（（基本金+消費収支差額）／総資金）を表す。
- (3) 大学設置会社については、「帝国データバンク企業情報」各社ホームページのデータをもとに作成。大学法人については、日本私立学校振興・共済事業団「今日の私学財政」各年度版をもとに作成。

**表5-2-2) 特にビジネス・ブレークスルーの場合には、2006年3月期に株式公開を果たしてから、常に自己資本比率が80%を超えている。この水準は大学法人と遜色のない水準であり、株式会社立大学であっても、自己資本が厚く当期純利益を堅実に獲得している会社であれば、財務基盤の安定性を十分に確保できるものと考えられる。**

しかも、学校法人は私学助成を受けることが可能であり、「学校法人貴族説」という言葉に代表されるように恵まれた存在ともいえる。その意味で、株式会社立大学の運命とはいえ、年間1億円程度のキャッシュアウトを犠牲にして大学運営を行うビジネス・ブレークスルーは、効率的かつ安定的な運営を行っていると考察できよう。2010年3月期はBBT大学開学の前受金の増加等もあり、26億円を超える水準にまで現預金が積み上がった。そのため、同社には現時点で借入金等ではなく、無借金経営を続けていく。よって、新規株式公開以来、株式の発行による大規模な資金調達を行ったことはない。

しかしながら、ビジネス・ブレークスルーは、今後の成長戦略として、専門分野、高い教育研修能力を持った教育機関をM&A対象とし、大学の拡大を目指すことを投資家向け説明会等で言及している。将来このよう事例が生まれた場合は、株式発行による資金調達を行うことを想定されるが、当面の間は、まず基盤を固める時期であると類推できる。しかし、同社は株式公開を果たしたとはいえ、筆頭株主は大前研一氏で過半数を超える51.63%（2010年3月末）の議決権を有している。その意味で、BBT大学は、大前氏の大学であり、あらゆる面で、大前氏への依存度が高い。

以上のような結果において、株式会社立大学の現状を見ると、私学助成を受け、大学の安定性と継続性の確保を担っているとは言い難い状況である。それに対し、学校法人会計基準において私学助成を受けることが可能であり、「学校法人貴族説」という言葉より恵まれ守られている、大学・大学院の安定性、優位性、継続性

の確保を担っていることが認められる結果といえるであろう。

### 第3節 株式会社の大学経営参入（公共性のダブル・スタンダードの含意）

構造改革特区の事業として、株式会社（学校設置会社）による学校経営への参入が認められることになり、既に6校の株式会社立大学が開学して様々な話題を呼んでいる。

戦後の学制改革において、私学は、国公立学校となんらの差別もなく、公教育を担うものとして正当に位置付けられるとともに、その設置者は学校法人でなければならない。これは、私学の自主性の精神を守るとともに、その公共的な性格を明確にするためで、新しい民主的学校教育制度を担う私学の基本となる制度である。株式会社立の大学を認めるということは、この私学の基本的な制度の意義を否定し、戦後確立された学校制度の秩序を根本から搖るがるものであるが、この問題について、その重要性に相応しい審議の手順が踏まれたとは言いがたい。

株式会社立大学を認めるための法的措置は、構造改革特別区域法に規定されている。学校教育法第二条で、学校は、国、地方公共団体及び「学校法人のみ」が設置できる、とされているのを、「学校法人又は株式会社（学校設置会社）」と読み替える規定である。「学校法人のみ」と定めた学校教育法には手を付けずある。特区限定の経過的措置であるが、いずれ全国展開し一般化が意図されている。この問題の審議のプロセス自体、構造改革推進本部関係の機関に委ねられ、中央教育審議会等はじめ、教育政策に責任を持つ本来的な審議機関はカヤの外である。このため、教育の重要な問題として国民の目に映する機会も少ないままに、私学の本質に係わる重要な変革が進行している。教育界は「構造改革」「規制改革」の呪縛にしばられている。現状からもこの今までいいとは限らない。

#### 第4節 社会福祉法人会計との制度比較<sup>11)</sup> (図表5-4参照)

ここでは、非営利組織体の会計のうち、学校法人と同様に会計書類で基本金をもちいる社会福祉法人と対比することで、学校法人との基本金がどのように用いられているか、考察する。

社会福祉法人は、従来の公益法人に代わり、強い公的規制の下、助成を受けられる特別な法人として創設された経緯から、所轄による規制・監督と支援・助成が一体的に行われ、安定的な事業の実施を確保するための仕組みが制度化されている。

このため、社会福祉法人会計は、事業活動を継続するために維持すべきものとして収受した寄附金で取得した基本財産等に対応するものみが基本金とされている。

一方で、学校法人が設置する私立学校は、公教育の一翼を担っている点においては変わりが

ないため、私立学校法による規制等「公共性」が求められる。一方で、学校法人は、創設者の寄附行為によって設立された法人であるため、「自主性」が尊重され、建学の精神や独自の校風が強調され、所轄庁の権限が国公立の学校の場合に比べて限定されるという特徴がある。したがって、学校法人は、社会福祉法人に比べ所轄庁による規制が弱い反面、自主性が尊重され、公的支援は社会福祉法人に比べ少ないとはいえ、このため、学校法人ではそれぞれ建学の精神にのっとった教育研究活動を行うために必要な資産を継続的に保有し、維持し続けることを担保するために、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制度が設けられていると考察できよう。

図表5-4

	基本金(学校法人会計)	基本金(社会福祉法人会計)
根拠	学校法人会計基準第29条及び第30項1項	社会福祉法人会計基準第4章4(2)
定義	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	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取った <u>寄附金</u> の額を計上するものとする。
対象 資産 等	<ul style="list-style-type: none"><li>・学校法人が設立当初に取得し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の設置若しく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取得した固定資産の価額(<b>第1号基本金</b>)</li><li>・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(<b>第2号基本金</b>)</li><li>・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(<b>第3号基本金</b>)</li><li>・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(<b>第4号基本金</b>)</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>・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<u>寄附金</u>の額</li><li>・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<u>寄附金</u>の額</li><li>・施設の創設及び増築時等に運転資金に充てるために收受した<u>寄附金</u>の額</li></ul>
未組 入額	あり	なし

## 第6章 学校法人の特徴 ——公共財としての学校法人——

### 第1節 公共財の定義と性格

#### ・学校法人 財の特徴<sup>12)</sup>

さらに、ここでは、学校法人という財を、公共性と言及している論文は多々見受けられているが、会計学の定義では、下記のように公共性の性格を定義している論文は見受けられなかつたため、ここでは、経済学の定義により、学校法人固有の公益性（公共性）の性格を考察する。

・経済学の定義により、学校法人固有の公益性（公共性）の性格を定義

公共財の固有の属性として、通例は、

- ・「非競合性」(non-rivalness in consumption)
- ・「非排除性」(non-excludability)

という二つの特徴がある



どちらの「側面」に強い財か？

学校法人の財の性質を鑑みると、そもそも学校とは、教育というサービスを享受する場であるため、

- ・「非競合性」…「各経済主体がある財を消費または利用したとしても、他の経済主体のその財の消費または、利用を減少させることができない」という意味である。すなわち、公共財においては、すべての経済主体のあいだに、その消費または利用による競合関係が存在せず、人々が同一の便益を享受することである。」
- ・「非排除性」…「各経済主体がある財を消費または利用したとしても、他の経済主体のその財の消費または、利用を減少させることができない」

といった性格によっているので、純粹公共財でなく、「非競合性」よりも「非排除性」の性格によった準公共財であると考えることができよう。

以上にみたように、公共財とは、非競合性と非排除性という二つの性格を持つ財であると定義することができる。このような公共財の代表

的なものとしては、外交や国防、立法、司法、警察、消防などがあげられる。これは、いわば全国的なレベルでの公共財であるといえよう。より限定的な地域レベルでの公共財としては、人が共通に利用する社会施設、一般道路、都市公園、治水施設、防衛関係施設、鉄道、港湾施設、上・下水道といったいわゆる社会资本があげられる。また、さらにここでは、公共性を保有している法人（学校法人）も以下図において分類を試みた。

また、非競合性と非排除性の2つの属性を基準として財を区分すると、一方の極にこの2つの性格を完全に保有する純粹公共財があり、他方の極にこれら2つの性格を全く持っていないもの、つまり競合性、排除性をともに持つ財としての私的財がある。そして、両者のいわば中間的な領域にこれら二つの属性を部分的に持つ財のグループが存在する。このうち非競合性と非排除性のどちらかの性質が比較的強い財を準公共財と呼ぶ。非競合性と非排除性の2つの属性を基準として財を区分する考え方は、公共財の定義の適応可能性を拡大し弾力化する上で極めて重要である。

図6-1は、非競合性と非排除性の程度に応じて財を分類、配列したものである。例えば、図6-2は、国防や伝染病予防は非競合性、非排除性の両点からみて、公共財（純粹公共財）と考えることができる。しかし、有線放送（CATV）学校法人などは、非競合性の点では、公共財の性質が強いが、排除性の点では私的財に近い。市街地の道路などは、競合性の点では、私的財に近く、非排除性の点では、公共財に近いといえる。（図6-1、図6-2を参照）

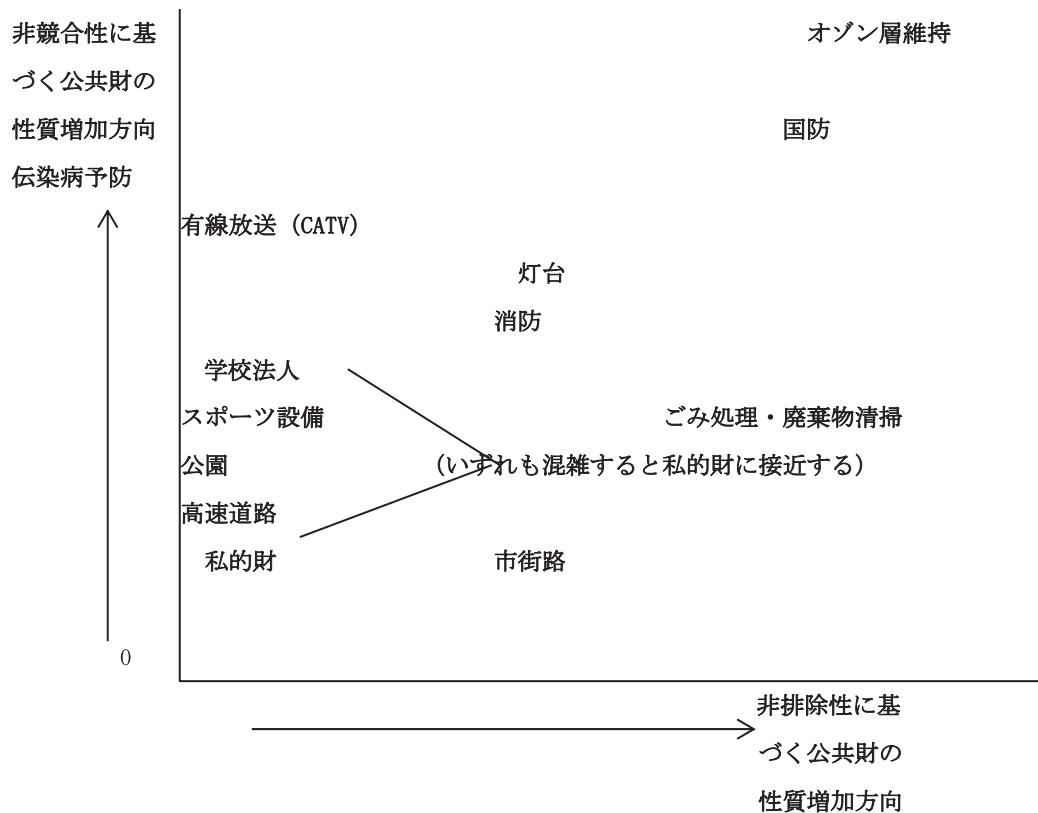
### 第2節 公共財の最適供給

公共財は、「非排除性」という性質と同時に「非競合性」という性質を持つことをすでに指摘した。「非競合性」を持つ財を市場は供給し得るであろうか。一般的にいえば、市場は対価が支払われる財（排除性を持つ財）については、供給の可能性を持つ。従って、競合性は少ない

図表 6-1 営利、非営利法人の性格分類

	非営利法人	営利法人
公益法人	公益法人 (民法第34条法人) 学校法人、NPO 社会福祉法人	株式会社 有限会社
公共法人	国 地方公共団体 特殊法人 独立行政法人 国立大学法人	

図表 6-2 公共財の排除性と競合性の程度による分類



(出所：『公共経済学』柴田弘文、柴田愛子著 東洋経済新報社 p. 143 より)

が、排除性を持つ財が市場で供給されることはあり得るであろう。

しかし、ある財が非競合性を持つということは、一旦、その財が供給されると、追加的消費者がその財の消費に参加する追加的コストはゼロであることを意味する。したがって、追加的消費者については、その財の価格はゼロにすべきであろう。しかし、価格をゼロにすれば、その財の供給者にとって総収入が総支出を下回ることになり、私企業として成り立たなくなる。すなわち、ここでも「市場の失敗」が生じるのである。

以上みたように、公共財の性質を保有している学校法人でも非排除性、非競合性という属性を持つ公共財であるので、市場を通ずる効率的な資源配分は行われ得ない。

## 第7章 学校法人会計基準改正以後の学校法人会計の動向

### 第1節 学校法人会計基準改正の背景と目的<sup>13)</sup>

ここからは、今まで、総額表示で表現されていた学校法人会計基準が公教育を担う学校法人の経営状態について、より詳細に、社会より分かりやすく説明できる仕組みが求められたこととなった学校法人会計基準改正の目的を以下で中心に考察していく。

- (1) 学校法人会計基準は、昭和46年制定以来
  - ①私立学校の財政基盤の安定に資するもの
  - ②補助金の配分の基礎となるものとして、広く実務に定着
- (2) 一方、制定以来50年以上が経過
  - ①社会・経済状況の変化、会計のグローバル化等を踏まえた様々な他の会計基準の改正
  - ②私学を取り巻く経営環境の変化等を受ける公教育を担う学校法人の経営状態について、社会より分かりやすく説明できる仕組みとすることが求められている。

### 第1—1節 学校法人会計基準の改正の主たる趣旨（図7参照）

- (1) 平成25年1月の「学校法人会計基準の在り方に関する検討会（H24.8～H25.1）」の報告書に基づき改正をした。（「学校法人会計基準の諸課題に関する検討会（H20.3～H24.3）」…論点整理）
- (2) 現状維持する部分
  - ①私立学校の特性を踏まえ、その財政基盤の安定を図る仕組み→基本金制度  
私立学校は施設設備等の必要な資産の維持・充実を基本的に自前で行う。  
必要な資産相当分を基本金として差し引いた上で、収支が均衡するかを見る。
  - ②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処理の基準→資金収支計算書等
- (3) 改正の考え方
  - ①学校法人の作成する計算書類等の内容がより一般に分かりやすく、社会から一層求められている説明責任を的確に果たすことができるものとする。
  - ②学校法人の適切な経営判断に一層資するものとする。

### 第2節 基本金を中心とした学校法人会計基準改正を考察<sup>14)</sup>

#### (1) 学校法人会計における基本金組入

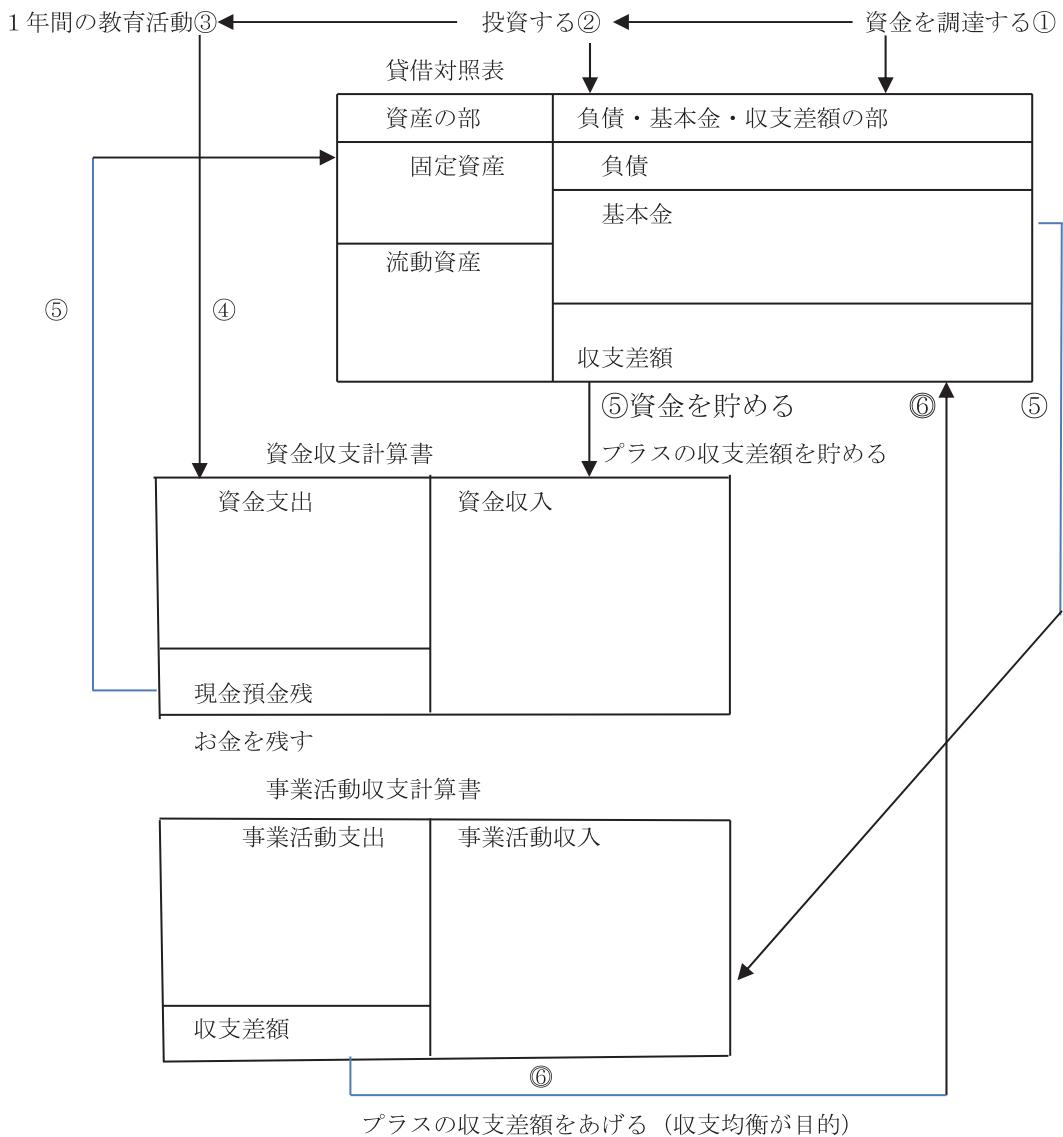
学校法人会計において活動計算書（損益計算書）に示すように、教育活動・教育外活動・特別活動に区分して、それぞれ収支差額が計算される。

また、基本金組入前収支差額が明らかにされる。

さらに、この基本金組入前 収支差額から各基本金へと組入がされる（学校法人会計基準第五号様式）。

また、当期収支差額は、貸借対照表の純資産の部における翌年度繰越収支差額へと振替られる。これは一般的な企業会計で、損益計算書で算出する当期純利益が貸借対照表の繰越利益剰

図7 (改正以後) 計算書類と用語の意味 決算書の連携のながれ



上記図表7は①～⑥までの動きにより、各計算書類は作成される。

余金へ振替ると同様の計算構造である。

「利益」と「収支差額」と呼称は異なるが、サービス提供可能な資源という意味においては同様である。

このように学校法人会計では、将来において社会に還元するための資源として、各基本金が順次確保されていると考察できる。

## (2) 貸借対照表との関係性

事業活動収支計算書における基本金組入額・取崩額は、図表Aに示すように貸借対照表の各基本金へ転記される。

このように、事業活動収支計算書で示された基本金組入額・取崩額は、貸借対照表の純資産の該当する基本金に加減される。

そこで、注目すべきものが、借方側に示している「第2号基本金引当特定資産」である。貸方側と借方側とのいわゆる紐付けがなされる。学校法人会計基準では、基本金組入額と特定資産の紐付けがある。

この問題をJICPAは、「本検討では、情報利用者のニーズを満たす観点から重要な情報に限定して情報提供することに主眼を置くため、純資産の拘束別区分表示と拘束の対象となる資産との紐付けは求めないと結論付けた」(JICPA)日本公認会計士協会〔2019〕『非営利組織の財務報告の検討～財務報告の基礎概念・モデル会計基準の提案～』。p. 21)と記述している。

だが、学校法人会計は、自らが基本金として拘束するので、受託責任・社会的責任より考察すると、組み入れた基本金と特定資産の紐付けは必要と考察できよう。学校法人においては、これらの特定資産を管理・運用する受託責任・社会的責任が存在する。

その責任を、借方、学校法人会計基準の収支計算事業活動収支計算書（学校法人会計側）で見える形において開示するのが大きな意義があると考察できよう。

これらの各基本金を純資産区分に対応すると、図表Bのようになると考察できる。

### 第3節 令和5年度私立学校法及び私立学校振興助成法施行規則改正概要

#### ・改正趣旨

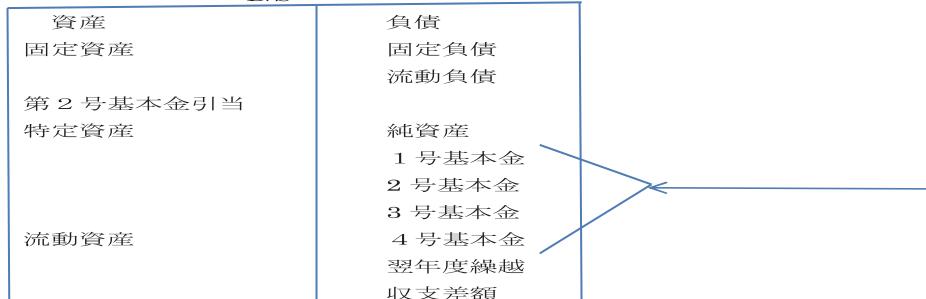
本改正においては、我が国の公教育を支える私立学校が社会の信頼を得て、一層発展していくため、社会の要請に応え得る実効性のあるガバナンス改革を推進するための制度改正を行う。幅広い関係者の意見の反映、逸脱した業務執行の防止を図るため、理事、監事、評議員及び会計監査人の資格、選任及び解任の手続等並びに理事会及び評議員会の職務及び運営等の学校法人の管理運営制度に関する規定や、理事等の特別背任罪等の罰則について定めることとした。

#### ・改正制度の趣旨

私立学校法の一部を改正する法律（令和5年法律第21号）により、補助金の適正配分を主な目的として私立学校振興助成法に位置づけられていた学校法人会計基準は、ガバナンス強化の観点から、ステークホルダーへの情報開示を主

図表 A 学校法人会計基準の貸借対照表

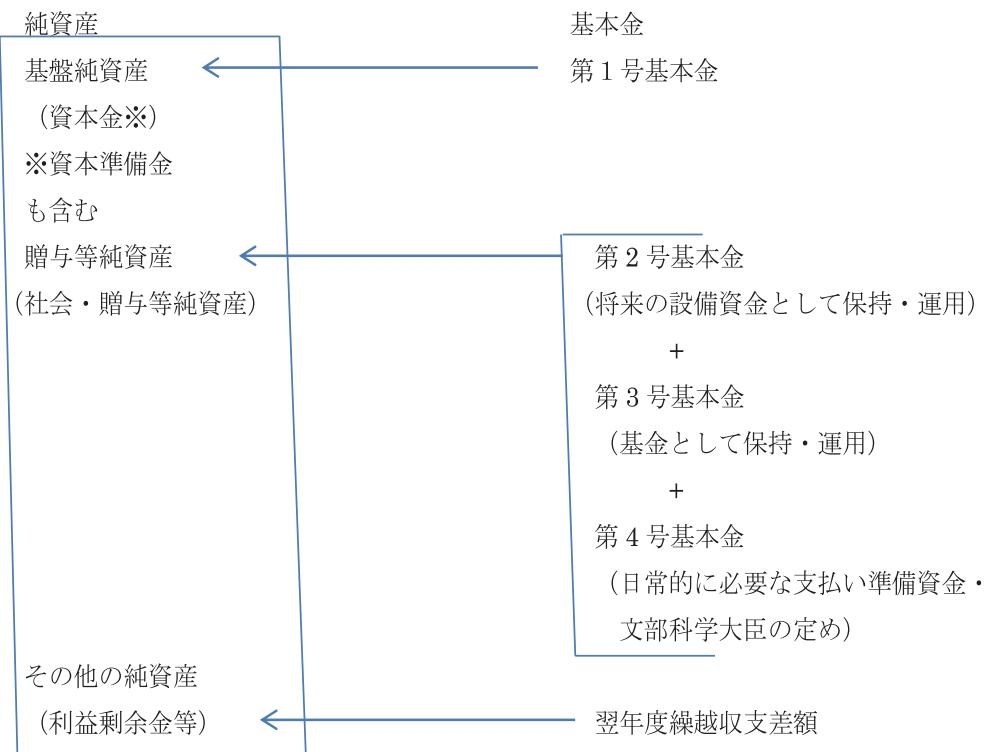
B/S



事業活動収支計算書より

基本金組入計算等	
基本金組入前収支差額	
基本金組入額	
当年度収支差額	
前年度繰越収支差額	
基本金取崩額	
翌年度繰越収支差額	

図表B 純資産と基本金との対応表



な目的とする基準として、私立学校法に位置づけられたことを踏まえ、各種規定を整備するに至った。

#### ・改正のポイント

##### 1. 計算書類及び附属明細書

学校法人が作成しなければならない各会計年度に係る計算書類、附属明細書 以下に掲げるとおりとした。

計算書類 [■貸借対照表 ■事業活動収支計算書 ■資金収支計算書 ■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 附属明細書 ■固定資産明細書 ■借入金明細書 ■基本金明細書]

##### 2. 注記事項

次の計算書類には、次に掲げる事項を注記することとした。

- (①重要な会計方針 ②重要な会計方針の変更
- ③減価償却額の累計額の合計額 ④徴収不能引

当金の合計額 ⑤担保提供資産の種類及び額 ⑥基本金未組入高 ⑦第4号基本金に相当する資金を有していない場合、その旨及び対策 ⑧セグメント情報 ⑨重要な偶発債務 ⑩子法人に関する事項 ⑪学校法人の出資による会社に係る事項 ⑫関連当事者との取引 ⑬学校法人間の財務取引 ⑭重要な後発事象 ⑮前各号に掲げるもののほか、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)

#### 第4節 令和7年度の学校法人会計基準改正への動向<sup>15)</sup>

今回は、特に学校法人に対する会計制度も含めたガバナンスに焦点をあてた改正となっている。

よって、この改正は、改正私立学校法の考え方、つまり「執行と監視・監督の役割の明確化・分離」の考え方より幹事会等の権限の分離をま

とめ、私学の特性に応じた形において「建設的な協働と相互牽制」を確立させようとするものである。

さらに、今まで、学校法人会計において存在していなかった内部管理体制の整備を、改正により、大臣所轄学校法人等においては、「理事等の職務執行や法人に対する寄付行為に適合することを確保するための体制の確保」を作り上げるためである。

特に、会計の側面では、今までの学校法人は、内部監査は、学校法人ごとにおいて、任意となっていたが、法律では、定められていないが、学校法人ごとに、内部監査部門を設置し、教職員が理事会の指示によって、学校の業務監査および会計監査を行っている事案が多く見受けられていた。

その結果、数校の学校法人における不祥事が発生してしまい、このようなことを防止することを目的に、本改正では、内部監査の役割、つまり規定通りに、実務が運用されずに、不正、誤謬の排除が有効に行われていない状況を把握することができるよう、また、把握した際に、直ちに、理事者に対して各部門への改善勧告を行うことができるようになり、学校の業務監査および会計監査の透明度がより増すよう拍車がかかった。

## 終章 結論 ——今後の在り方——

以上述べてきたとおり、最近この非営利事業の会計にも関心が向いてきているように見える。特にこれらの非営利事業の会計の中でも、学校法人会計は重要な研究テーマになっている。

そのため、本論文では、広い意味での、公共性をもった、学校法人会計を、まず、史的手法により考察し、つぎに、現実の学校法人、2つの代表的な中堅私立大学法人を代表例としてあげ、財務分析を行った。さらに、最近の株式会社立大学の動向や学校法人と同様に基本金を用いる社会福祉法人との制度比較について考察し学校法人会計基準のもとにある私立大学法人

の安定性、優位性、継続性が認められた。

また、さらに、昭和46（1971）年に、学校法人に対する国庫補助金が制定され、学校法人会計基準が施行された。特徴は、「基本金制度」、「収支の均衡」、「予算制度」の3つに代表される。学校法人会計の特有の計算過程、企業会計との比較もおこない、学校法人会計の収入は、民間企業と異なり、固定資産の取得に充てる部分やその他の資金を帰属収入から控除し、基本金に組み入れるという仕組みを作り上げ、そのうえで学校法人全体の収支が均衡することを目標とし、また、予算制度においても「学校法人の諸活動についての具体的な計画策定を行い、学校法人全体にわたる合理的な活動を行う上で欠くことのない」として、収支計算書の収入および支出の科目ごとに予算額と決算額を対比させて記載することとされている。（第9条、第18条）。という特徴を確認し、さらに学校法人会計の特徴である基本金についても、ついで、特に学校法人解散時における基本金、特に第二号基本金の問題点と特徴等及び、減価償却の問題点をも含め、あざさ監査法人の例を取りあげて考察をおこなった。

しかし、これまで50年近くの年月か経過し、この上記基準は、長期間学校法人の統一的な会計基準・会計として、広く、定着してきた。その間、数回の小さい改正はあったが、特に平成25年、平成27年に至るまで大きな改正は行われなかつた。

だが、平成25年の改正において、特に、私立大学を取り巻く社会環境も著しく変化し、学校法人にはこれまでの規模拡大の志向を振り返り、教育の質の拡充や規模の縮小に及ぶまで問われるようになった。このような変化が、従前の会計計算書類のうち「消費収支計算書」より「事業活動収支計算書」へ変わることで名称ばかりではなく、基本金組入れ前後の収支も表示することになることで、基本金（制度）に対する批判や課題としてつながっている。また、平成27年の改正において、平成25年の改正をうけ学校法人の作成する計算書類等の内容がより一

般に明確に、社会より一層要求されている説明責任をより明確に果たすよう求められている。

その結果、以上のごとが平成25年の改正と平成27年の改正内容を吟味、考察することで、基本金（制度）に対する批判や今後の向けた課題と改善点が確認できた。だが、平成25年の改正において、特に、私立大学を取り巻く社会環境も著しく変化し、学校法人にはこれまでの規模拡大の志向を振り返り、教育の質の拡充や規模の縮小に及ぶまで問われるようになった。

このような変化が、従前の会計計算書類のうち「消費収支計算書」より「事業活動収支計算書」へ変わることで名称ばかりでなく、基本金組入れ前後の収支も表示することになることで、基本金（制度）に対する批判や課題としてつながった。

また、平成27年の改正において、平成25年の改正をうけ学校法人の作成する計算書類等の内容がより一般に明確に、社会より一層要求されている説明責任をより明確に果たすよう求められている。

さらに、最近の令和5年度私立学校法および私立学校振興助成法施行規則改正によって、学校法人会計基準の時期改正のきっかけとなったのは、特に、数校の学校法人における不祥事がきっかけであり、このようなことを防止することを目的に、内部監査の役割、つまり規定通りに、実務が運用されずに、不正、誤謬の排除が有効に行われていない状況を把握することができるよう、また、把握した際には、直ちに、理事者に対して各部門への改善勧告を行うこと

ができるようになった。

そして、会計基準制定より、今日の改正に至るまでの動向において、今まで、総額主義で表現されていた会計基準、計算書類から、企業会計基準の考え方を導入することで、学校法人の内訳をより詳細に表現することが可能となつた。

さて、本論文では、深くふれられなかつた基本金の内訳には、減価償却費と基本金、取崩し、組み入れ2重負担などの基本金の特性並びに、また、さらに、学校法人会計の性格いわゆる「二重の安全装置」と評されている会計の仕組みなどの問題点をも明白にする作業等が多々残っている。さらに、修士論文では取り上げられなかつたテーマ、学校法人における資産運用、資金調達についても研究課題として、取り上げ。また、学校法人会計、および一般の企業会計の金商法の規制の対象である金融派生商品会計との比較等も仮説考察し、財務分析を行うことで、独特の学校法人会計を、特に学校法人における資産運用、資金調達、寄附行為等及びこれに基づく関連諸規程等に則り、各学校法人会計の今後の在り方および学校法人の経営ノウハウについて、新たな知見を考察する計画である。

そして、さらに、学校法人会計だけでなく基本会計についても以上より、数多くの研究の対象が残されているのが現状であるので、さらなる課題として、研鑽を積んでゆく所存であります。

## 注

- 1) 高橋吉之助・村山徳五郎（1969）「学校法人会計基準（案）逐条解説（1）」『産業経理』第29巻第10号産業経理協会
- 2) 高橋吉之助・村山徳五郎（1969）「学校法人会計基準（案）逐条解説（続）」『産業経理』第29巻第11号産業経理協会
- 3) 和田義博（2005）「行政改革と会計」——公会計、公益法人会計、学校法人会計の理論と実務——明治大学大学院会計職研究科特別講義 明治大学  
会田一雄（1985）「学校法人会計の計算構造」『産業経理』第45巻第1号pp. 36～45産業経理協会
- 4) 図表2-1とは、第2章 図表1である。例えば図表3-3-1は第3章 第3節 図表1である。以下の作図表でも同様の意味である。
- 5) 田中敬文「私大経営と基本金～鍵握る第2号基本金の分析～」『アルカディア学報』第38

- 号日本私立大学協会, 2001年
- 梅田守彦 (2013) 「基本金についての若干の考察～学校法人会計基準の諸問題に関する検討について（課題整理）に沿って」, 『中京経営研究』, 第22巻, 第1・2号, pp. 49 ~ 57, 中京大学.
- 高橋一利 (2014) 「学校法人会計基準に関する課題と改善——第1号基本金を中心には——」『大学アドミニストレーション研究』, 第5号, pp. 31 ~ 45, 桜美林大学
- 千葉 洋 (2004) 「学校法人会計基準における基本金概念の意義」『南山経営研究』第10巻 第2号 pp. 89 ~ 101, 南山大学.
- 5) 矢部孝太郎 (2013) 「学校法人会計における基本金、減価償却および消費収支均衡の意義」『大阪商業大学論集』第7巻第3号, pp. 60
- 6) 学校法人はその設置する私立学校に必要な施設及び、設置または設備又はこれに有する資金ならびにその設置する私立学校の経営に必要な財産を有していなければならない。
- 7) 黒木 淳編著 (2019) 『公会計テキスト』pp. 3 ~ 14, 中央経済社.
- 東京経済大学, 高千穂大学法人 (2022年度) 事業報告書
- 8) 東京経済大学, 高千穂大学法人 (2022年度) 事業報告書
- 9) 文部科学省, 学校法人会計基準の諸課題に関する検討会 [2012a] 「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」, 3月30日.
- 国立大学法人会計基準等検討会議 [2003] 「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書 3月5日改訂 [2007] 12月12日.
- 10) 吉田 文「米国の株式会社立大学は日本での先例になるのか疑問」『週刊教育資料』2005年10月10日号  
読売新聞「特区の学校 理想は「良質」と「黒字」」, 2005年7月30日  
山田礼子「株式会社立大学で先を行くアメリカの現況」『カレッジマネジメント』124号, 2004年  
丸山文裕『私立大学の経営と教育』東信堂, 2002年  
村上孝弘 (2008) 「株式会社立大学成立史序説」『大学行政管理学会誌』第11号 (2007年度), 63~9頁.  
村上孝弘 (2009) 「大学の規制改革と株式会社立大学の展開」『大学行政管理学会誌』第12号 (2008年度), 59~65頁.
- 中島真澄 (2005) 「アメリカ株式会社立大学の分析的検討——財務比率を中心には——」『福島学院大学研究紀要』第37集, 107~23頁.
- 中島真澄 (2007) 「アメリカ株式会社立大学の財務報告ファクターについての実証研究」『年報経営分析研究』第23号, 109~23頁.
- 11) 白山真一 編著 (2024) 『非営利会計論15講』新世社
- 中田ちづ子編著 (2020) 『非営利法人の税務と会計』大蔵財務協会
- 石津寿恵編著 (2023) 『非営利組織会計の基礎知識』白桃書房
- 国見真理子著 (2016) 「社会福祉法人の会計制度の変遷に関する一考察——2016年社会福祉法改正を踏まえて」『田園調布学園大学紀要』第11号 pp. 95 ~ 111
- 12) Anthony B. Atkinson · JosePh E. Stiglitz 『Lectures on PUBLIC ECONOMICS』 LECTURE SIXTEEN pp. 482~487. McGRAW-HILL, 1979  
柴田弘文, 柴田愛子著『公共経済学』東洋経済新報社, pp. 143  
J. E. Stiglitz, Economics of the Public Sector. 2nd ed chapter . 3 & 4  
(藤下史郎訳 (1996) 『公共経済学（上）』東洋経済新報社)
- 13) 矢部孝太郎 (2012) 「学校法人会計基準上の会計計算構造についての一考察」, 『大阪商業大学論集』第8巻第1号 (通巻165号) pp. 29 ~ 46, 大阪商業大学  
吉武毅人 (2018) 「学校法人会計基準の改正による財務諸表の変遷」『第一薬科大学研究年報』34, pp. 38 ~ 49, 第一薬科大学
- 14) 牛尾即文 (2013) 「学校法人会計基準の見直しの背景と改正のポイント」『会計・監査ジャーナル』No. 695, pp. 46 ~ 50, 第一法規株式会社  
吉武毅人 (2018) 「学校法人会計基準の改正による財務諸表の変遷」『第一薬科大学研究年報』34, pp. 38 ~ 49, 第一薬科大学  
渡邊 徹 (2005) 「基準の一部改正と基本金計算の問題点」『経理情報』No. 109, pp. 43 ~ 49, 中央経済社.  
和田義博著 (2005) 「行政改革と会計」——公会計, 公益法人会計, 学校法人会計の理論と実務——明治大学大学院会計職研究科特別

- 講義、明治大学  
日本公認会計士協会（JICPA）[2019]『非営利組織の財務報告の検討～財務報告の基礎概念・モデル会計基準の提案～』。p. 21  
15) 学校法人会計基準の在り方に関する検討会報 告書  
濱本明編著（2023）『非営利組織の内部統制不正事例』同文館出版  
監査法人ユウワット会計社編（2024）『非営利法人の会計と監査』中央経済社

## 参考文献

- 会田一雄（1985）「学校法人会計の計算構造」『産業経理』第45巻第1号, pp. 36～45, 産業経理協会.  
あづさ監査法人編（2019）『学校法人会計の実務ガイド（第7版）』中央経済社.  
市田浩三（2004）「学校法人のキャッシュ・フロー計算書」『京都マネジメント・レビュー』第6号, 2004年12月.  
稻垣富士男（2003）「学校法人会計の企業会計化」『産業経理』第61巻第1号, pp. 4～13, 産業経理協会.  
Anthony B. Atkinson・JosePh E. Stiglitz『Lectures on PUBLIC ECONOMICS』LECTURE SIXTEEN pp. 482～487. McGRAW-HILL 1979.  
内倉 滋（1986）「学校法人会計基準の批判的検討～基本金の問題を中心として」『産業経理』第46巻, 第2号, pp. 52～78, 産業経理協会.  
牛尾即文（2013）「学校法人会計基準の見直しの背景と改正のポイント」『会計・監査ジャーナル』No. 695, pp. 46～50, 第一法規株式会社.  
梅田守彦（2013）「基本金についての若干の考察～学校法人会計基準の諸問題に関する検討について（課題整理）に沿って」『中京経営研究』, 第22巻, 第1・2号, pp. 49～57, 中京大学.  
梅田守彦著（2019）「学校法人会計基準制定直前の私立大学財政に対する文部省のスタンスについて」『中京企業研究』41号, pp. 1～18, 中京大学  
翁長良禎（1998）「学校法人会計基準の問題点～基本金、減価償却及び消費収支額をめぐって～」『商経論集』, 第27巻, 第1号, pp. 65～79, 沖縄国際大学.  
加藤伸二（2009）「学校法人委員会研究報告第13号『キャッシュ・フロー計算書導入に係る提言』について」『学校法人』第32巻5号, 2009年8月.  
片山 覚（1986）「私大財政の現状に関する分析～フローとストックの側面から～」『早稲田商学』第314・315合併号, pp. 67～88, 早稲田大学.  
片山 覚（2011）「学校法人会計基準の現状と課題」『会計』第179巻, pp. 28～43, 森山書店.  
黒木 淳編著（2019）『公会計テキスト』pp. 3～14, 中央経済社.  
小藤康夫著（2007）「私立大学の財政赤字をめぐる2種類の解釈——よい財政赤字と悪い財政赤字」『専修ビジネスレビュー』vol. 2, No. 1, pp. 19～36, 専修大学  
篠田隆行（2020）「私立大学の経営行動からみる予算制度の実態と課題」『富山短期大学紀要』第56巻, pp. 89～103, 富山短期大学  
杉野泰雄著（2019）『わかる使える学校法人会計テキスト』中央経済社.  
柴田弘文, 柴田愛子著『公共経済学』東洋経済新報社, pp. 14  
J. E. Stiglitz, Economics of the Public Sector . 2nd ed chapter. 3 & 4 McGRAW-HILL, 教下史郎訳『公共経済学（上）』東洋経済新報社, 1996年  
高橋吉之助・村山徳五郎（1965）「学校法人会計基準について」『会計』第87巻第6号, pp. 1023～1044, 森山書店.  
高橋吉之助・村山徳五郎（1969）「学校法人会計基準（案）逐条解説（1）」『産業経理』第29巻第10号, 産業経理協会.  
高橋吉之助・村山徳五郎（1969）「学校法人会計基準（案）逐条解説（続）」『産業経理』第29巻第11号, 産業経理協会.  
高橋吉之助（1976）「学校法人会計基本金をめぐる問題」『産業経理』第37巻第5号, 産業経理協会.  
高橋一利（2014）「学校法人会計基準に関する課題と改善——第1号基本金を中心に——」『大学アドミニストレーション研究』第5号, pp. 31～45, 桜美林大学  
千葉 洋（2004）「学校法人会計基準における基本金概念の意義」『南山経営研究』第10巻, 第2号, pp. 89～101, 南山大学.  
千葉 洋（2012）「学校法人会計基準」における資金収支計算書とキャッシュ・フロー計算書』『成城・経済研究』第198号, pp. 17～34, 成

- 城大学
- 土田三千雄（1966）「私学と会計」『企業会計』第18巻第11号, pp. 29～35, 中央経済社
- 土田三千雄（1970）「資金理論と私学会計の現理」『青山学院大学経営論集』第4号, pp. 1～11, 青山学院大学。
- 中野嘉輔（1974）「学校法人会計～基本会計概念を中心として～」『企業会計』第26巻4号, pp. 95～103, 中央経済社。
- 日本公認会計士協会学校法人委員会研究報告書第15号、「基本会計に係る実務上の取り扱いに関するQ&A」2014年。
- 西野芳夫（2010）「学校法人会計基準再考」『産業経理』第70巻, 第2号, pp. 4～16, 産業経理協会。
- 文部省, 文部省令第18号 [1971] 「学校法人会計基準」4月1日
- 文部科学省, 学校法人会計基準の諸課題に関する検討会 [2012a]
- 「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」3月30日。
- 文部科学省, 学校法人会計基準の在り方に関する検討会 [2012b] 8月7日。
- 国立大学法人会計基準等検討会議 [2003] 「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書 3月5日改訂 [2007] 12月12日.
- 日本私立学校振興・共済事業団, 学校法人活性化・再生研究会 [2007] 「私立学校の経営革新と経営困難への対応」——最終報告——8月1日.
- 日本公認会計士協会, 学校会計委員会 [1976] 「学校法人会計基準の問題点について」10月12日.
- 日本会計学会スタディグループ (1969) 「学校法人会計の基本問題～中間報告～」, 『会計』, 第96巻, 第2号, pp. 279～294, 森山書店。
- 西土純一 (2003) 「学校法人会計における基本会計の再検討」『産業経済研究』第43巻, 第4号 pp. 635～662, 久留米大学。
- 林 直嗣 (2014) 「学校法人会計基準と大学の健全経営=企業会計及び国立大学法人会計との比較分析 = (上)」『経営志林』第51巻2号, pp. 1～16, 法政大学経営学会
- 林 直嗣 (2014) 「学校法人会計基準と大学の健全経営=企業会計及び国立大学法人会計との比較分析 = (下)」『経営志林』第51巻3号, pp. 1～15, 法政大学経営学会
- 林 兵磨著 (2017) 「学校法人会計基準を巡る検討～基本会計を巡る議論を中心に～」『常葉大学経営学部紀要』第4巻第2号, pp. 37～49,
- 常葉大学
- 古谷晶子・浅田孝幸 (2004) 「学校法人会計の研究制度会計からの課題と解決方法について」『大阪大学経済学』第54巻第2号, pp. 159～173, 大阪大学経済学研究科.
- 藤木潤司 (2014) 「学校法人会計に基づく計算書類の特徴」『龍谷大学経営学論』第53巻第4号 pp. 37～51, 龍谷大学。
- 細田 哲著 (1985) 「学校法人会計の問題点について (I) 特に消費収支計算書および基本会計組入計算に関する考察」『城西経済学会誌』第20巻第3号, pp. 1～18, 城西大学
- 増田正志編 (2019) 『学校法人会計入門 (第8版)』税務経理協会。
- 丸山文裕 (2002) 「私学経営を取り巻く環境」『相山女学園大学研究論集』第33号, pp. 103～114, 相山女学園大学
- 峯岸正教著 (2009) 「学校法人会計へのキャッシュ・フロー計算書導入に関する一考察——資金収支計算書との関係を中心に——」『埼玉学園大学紀要』9. 経営学部篇, pp. 115～124, 埼玉学園大学
- 宮本匡章 (2002) 「学校法人会計へのアプローチ」『企業会計』第54巻第3号, pp. 4～11, 中央経済社。
- 村山徳五郎 (2002) 「特別寄稿 学校法人会計基準の行方」『JICPAジャーナル』No. 563, pp. 45～48, 第一法規出版。
- 森重 栄 (2003) 「特別寄稿 学校会計のありかたについて」『JICPAジャーナル』No. 579, 第一法規出版。
- 文部科学省高等教育局私学部参事官付 (2015) 『学校法人会計基準について』文部科学省NEXT. ([http://www8.cao.go.jp/shoushi/shinseido/\\_pdf/s53\\_1.pdf](http://www8.cao.go.jp/shoushi/shinseido/_pdf/s53_1.pdf)).
- 山本 誠 (2012) 「学校法人会計における基本会計の構造と問題点」『大阪商業大学論集』, 第8巻, 第1号, (通巻165号), pp. 1～12, 大阪商業大学。
- 山本公敏著 (2018) 「子ども・子育て支援新制度における就学前施設の経営と会計基準」『常葉大学経営学部紀要』第5巻, 第1・2号, pp. 79～89, 常葉大学
- 矢部孝太郎 (2012) 「学校法人会計基準上の会計計算構造についての一考察」『大阪商業大学論集』第8巻第1号 (通巻165号) pp. 29～46, 大阪商業大学。
- 有限責任監査法人トーマツ (2022) 『やさしくわか

- る学校法人の経営分析』同文館出版
- 吉武毅人（2018）「学校法人会計基準の改正による財務諸表の変遷」『第一薬科大学研究年報』34, pp. 38 ~ 49, 第一薬科大学
- 渡邊 徹（2005）「基準の一部改正と基本金計算の問題点」『経理情報』No. 109, pp. 43 ~ 49, 中央経済社.
- 和田 聰著（2009）「学校法人会計における基本金の機能——第1号基本金を中心に——」『経済経営研究所年報』第31集 pp. 69 ~ 80, 関東学院大学
- 和田 聰著（2010）「学校法人会計における基本金の問題点——拡大コストを組み込んだ消費収支計算——」『経済経営研究所年報』第32集 pp. 138 ~ 145, 関東学院大学
- 和田義博著（2005）「行政改革と会計」——公会計, 公益法人会計, 学校法人会計の理論と実務——明治大学大学院会計職研究科特別講義, 明治大学
- 渡部芳栄（2005）「大学法人の財務分析」『東北大大学院研究科研究年報』第54集・第1号 pp. 157 ~ 75, 東北大学
- 日本会計研究学会スタディ・グループ「報告目的と計算体系」『学校法人会計の基本問題（中間報告）』日本会計研究学会, 1970
- 日本会計研究学会スタディ・グループ「予算制度と監査・予算原則・予算監査」『学校法人会計の基本問題』日本会計研究学会, 1973
- 国立学校特別会計研究会編『国立学校特別会計のあゆみ——国立学校特別会計十年史』第一法規出版, 1976
- 国立学校財務センター財務システム研究チーム編「国立大学財務システム改革の課題——会計システムを中心にして」『大学の設置形態と財務に関する比較研究』国立学校財務センター, 2001
- 国立大学等の独立行政法人化に関する調査検討会議「新しい国立大学法人像について（最終報告）」文部科学省, 2002
- 会計事務研究会編『国立学校会計事務必携（第六次改訂）』第一法規出版, 2003
- 間瀬泰尚「国立大学の財政, 財務に関する総合的研究」『国立学校財務センター研究報告』第8号, 2003
- 新日本監査法人編『よくわかる国立大学法人会計基準』白桃書房, 2004
- 内藤武史「学校法人の財務分析——2007年問題を控えた大学の財務」『DIR Market Bulletin』Vol. 8, 大和総研, 2006
- 若林洋夫「私立大学の経営と財務——立命館の事例を踏まえ」『大学財務経営研究』第3号, 国立学校・財務センター, 2006
- 堀 雅晴「私立大学における大学ガバナンスと私学法制をめぐる歴史的検証」『立命館法学』316号, 立命館大学法学会, 2007
- 両角亜希子「私立大学における施設整備と資金調達」『国立大学法人化後の財務経営に関する研究』国立大学財務・経営センター, 第10号, 2007
- 中田ちづ子編著（2020）『非営利法人の税務と会計』大蔵財務協会
- 石津寿恵編著（2023）『非営利組織会計の基礎知識』白桃書房
- 監査法人ユウワット会計社編（2024）『非営利法人の会計と監査』中央経済社
- 白山真一 編著（（2024）『非営利会計論15講』新世社
- 小藤康夫著（2021）『私立大学の会計情報を読む——成長の源泉をもとめて——』創成社
- 非営利法人会計研究会編（2013）『非営利組織体の会計・業績および税務——理論・実務・制度の見地から』関東学院大学出版会
- 山口善久著（2021）『学校法人会計基準逐条解説』学校経理研究会
- 杉山学編著（2003）『非営利組織体の会計』中央経済社
- 齋藤力夫編著（2016）『学校法人財務諸規程ハンドブック』学校経理研究会
- 齋藤力夫編著（2019）『学校法人会計入門』中央経済社
- 齋藤力夫編著（2019）『学校法人会計のすべて』税務経理協会
- 増田正志著（2020）『国立大学法人会計実務入門』税務経理協会
- 梅田守彦著（2023）『学校法人会計基準に見る私立大学政策』同文館出版
- 濱本明編著（2023）『非営利組織の内部統制不正事例』同文館出版
- 有限責任監査法人トーマツ編（2019）『Q & A学校法人の新会計実務』第一法規株式会社
- 実藤秀志著（1994）『学校法人ハンドブック』税務経理協会
- 長谷川哲嘉著（1994）『非営利会計における収支計算書』国元書房
- 柴健司編著（1994）『公共経営の変容と会計学の機能』同文館出版