

## 原著

学校法人会計基準の改正による財務諸表の変遷

### Changes in financial statements due to revision of accounting standards for school corporations

地域医療薬学センター 吉武 毅人

#### はじめに

近年、18歳人口の減少等により、私立大学等を取り巻く経営環境は年々厳しさを増している。そのような中で、適正な大学運営を実施するにあたり、私立大学を設置している「学校法人」の財務状況を把握することは重要である。今回、学校法人会計についての理解を深めるため、2015年度に施行された「学校法人会計基準の改正」について調査を行い、その背景や有用性、改善点等について考察を行った。さらに、その理解の上に、現在勤務している学校法人の財務諸表の変遷等を検討した。

#### I. 学校法人について

まず始めに学校法人について記載する。学校法人とは、私立学校の設置を目的として、私立学校法の定めるところにより設立される法人をいう（私立学校法第3条）。ここで私立学校とは、学校法人が設置する学校（私立学校法第2条第3項）をいうが、私立学校法第1条では学校等について、「学校」「専修学校」「各種学校」に分類して定義している。大学は、学校教育法の第1条に規定する「学校」に含まれ、一般に「1条校」と呼ばれている。

また、私立学校法第30条では、学校法人を設立しようとする者は、寄附行為において、その目的、名称、設置する私立学校の種類、名称等所定の事項を定めた上、文部科学省令で定められた手続（私立学校法施行規則第2条等）に従い所轄庁の認可を受けなければならない旨を定めている。ここでいう所轄庁とは、学校等の種類により定められている（私立学校法第4条）が、私立大学等を設置する学校法人は、文部科学大臣が所轄する法人とされている。

#### II. 学校法人会計基準について

次に、学校法人会計基準の概要について、設置された背景、その特徴、開示制度について記載する。

##### 1. 学校法人会計基準の公布<sup>1)</sup>

1970年までは、私立学校の会計についての統一的な基準はなく、各大学がそれぞれの基準に従って処理をするだけであった。学校法人に対する統一的な会計基準が存在しなかったのは、株式会社等と異なり、学校法人の場合には、納税したり配当したりする必要はないので、各学校法人がそれぞれの基準で毎年の収支を計算するだけで充分であるとされていたからである。

しかし 1967 年に文部省は、「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は、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、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」ものとされた（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. 学校法人会計の特徴<sup>1),2)</sup>

学校法人会計基準では、「貸借対照表」及び 2 種類の計算書、すなわち「資金収支計算書」と「消費収支計算書」（現在は「事業活動収支計算書」）の作成が義務付けられているが、学校法人会計に最も特徴的とされる科目が「基本金」にあるとされている。学校法人会計基準第 29 条では、基本金とは「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」の金額であり、消費収入（事業活動収入）のうちから組み入れるものとされている。基本金には 4 種類あるが、その概要は以下の通りである。

- ・第 1 号基本金：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もしくは既設の学校の規模拡大ないし教育の充実向上のために取得した固定資産の価額。ただし、対象となる資産を借入金（学校債を含む）または未払金（支払手形を含む）によって取得した場合には、当該借入金または未払金を支払った年度に、その分だけ基本金に組み入れるものとされている。
- ・第 2 号基本金：学校法人が新たな学校の設置もしくは既設の学校の規模拡大ないし教育の充実向上のために取得する予定の固定資産に充てるための金銭もしくはその他の資産の額。ただし、これの組み入れは、理事会・評議会の承認を得た将来計画に従わなければならない。
- ・第 3 号基本金：基金として継続的に保持し、かつ運用する（すなわち、元本は維持しながら、その運用益のみを教育研究目的や奨学目的などに充てる）ための金銭その他の資産の額。これの組み入れに関しても、理事会・評議会の議決を経た基本金組入計画に拠らなければならない。
- ・第 4 号基本金：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。この大きさは、前年度消費支出の人件費（退職給与引当金繰入額または退職金を除く）、教育研究経費（減価償却額を除く）、管理経費（減価償却費額を除く）および借入金等利息の合計の 12 分の 1 とされている。つまり、消費支出（ただし、現金支出をと

もなうもののみ)の1カ月分程度の現金はつねに手もとに置いておこう、というものである。

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)を計算し、それに経常的な経費とされる額(消費支出)を対比させて消費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。

また固定資産の取得等に充てるための資金を基本金という名目で控除して消費収入というものを定義しておきながら、その資金で購入した固定資産の減価償却費を消費支出に加算するという手続きは、学校法人会計基準の計算構造をわかりにくくしている大きな要因とされていた。このような基本金に対する様々な意見は、今回の学校法人会計基準の改正にも影響を与えていた。

### 3. 学校法人の開示制度<sup>2)</sup>

その後、2005年の私立学校法改正により、学校法人が公共性の高い法人としての説明責任を果たし、関係者の理解と協力を一層得られるようにしていく観点から、会計年度終了後2ヶ月以内に、財産日録、貸借対照表、収支計算書及び消費修正計算書を作成し、(私立学校法第47条第1項)、在学者その他利害関係者からの請求があれば、正当な理由ある場合を除き閲覧に供しなければならないと定めている(私立学校法第47条第2項)。また、この規定に従わない場合は罰則として20万円以内の過料を定めている(私立学校法第66条)。

一方、文部科学省は、私立学校法で定める財務情報の開示は全ての学校法人に共通に義務付けるべき最低限の内容を規定しているに過ぎないという立場であり、特に大学に対しては、ホームページ等を活用して一般に対して広く情報提供を行うよう積極的な取組みを依頼している。2016年の文部科学省の調査<sup>3)</sup>では、ほとんどの大学法人(98.4%)では財産目録、貸借対照表、収支計算書、事業計算書、監事報告書又はその概要を、ホームページにて開示していた。

## III. 学校法人会計基準の改正について<sup>4)</sup>

2013年に一部改正された学校法人会計基準の概要について、改正の背景や流れ、改正の趣旨、概要等について記載し、最後に考察を行った。

### 1. 改正の背景と流れ

近年の急速な少子化など私立学校を取り巻く経営環境の悪化がみられるとともに、世界的に進む会計のグローバル化等による企業会計の改正等、社会・経済状況は大きく変化しており、学校法人会計基準の大幅な改正の機運が高まってきた。

これを受けて、文部科学省では2008年3月より有識者による「学校法人会計基準の諸課題に関する検討会」が設置され、学校法人会計基準の特徴と課題等の論点整理を行い、2012年3月に報告書を取りまとめた。その報告書に示された論点整理を基に、具体的な学校法人会計基準の在り方について検討を行うため、2012年8月に「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」が発足し、2013年1月に報告書を取りまとめられた。そして、2013年4月に「学校法人会計基準の一部を改正する省令」（文部科学省令第15号）が公布され、2015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った。

## 2. 改正の趣旨

改正の趣旨としては、学校法人会計基準は、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おり、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とされている。

## 3. 改正の概要

改正の概要は、以下の10項目（①～⑩）であるが、基本金、資金収支計算書、消費収支計算書、貸借対照表等、関連する項目に分けて提示する。

### 1) 基本金について

公教育を担う学校法人として、それぞれの建学の精神に基づく各学校法人の継続的な運営を可能にする観点から、校地・校舎等学校法人が諸活動を実施する上で必要な資産を自己資金で維持するための制度として、基本金制度が設けられている。基本金制度は、現在でも、学校法人の健全性を維持する上で有効な仕組みであるため、更なる明解性を確保しつつ基本的な考え方を維持すべきである。

改正①：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2号基本金は、将来、第1号基本金の対象資産の取得に充てるための金銭その他の資産に相当する金額を、理事会で固定資産の取得計画及び基本金の組入れ計画を決議した上で組み入れるものであり、対応する資産を施設設備引当特定資産等の名称で資産計上している。一方で、第2号基本金には組み入れないものの、将来の施設設備の取得のための準備資金であることを、計算書類上明確にするために、施設設備引当特定資産として計上している法人もある。いずれも将来の施設設備の取得のためという目的は共通であるが、具体的な計画があり、理事会で決議した基本金組入れ計画に基づいて組み入れた基本金に対応す

る特定資産と、基本金組入れ計画を理事会で決議できるほど具体的になっていない等のため、基本金に組み入れられずに将来の施設整備に備える特定資産とでは、資産の性質が異なることから、それぞれの資産の規模を明らかにする必要がある。このため、それぞれの対象資産を「第2号基本金引当特定資産」と「施設設備引当特定資産」に分けて計上すべきである。

改正②：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3号基本金は、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であり、理事会で決定した計画に基づき、基金の運用収入を奨学金や国際交流などの一定の目的に沿った活動に使用するものである。この基金と運用収入の関係を明確にするという観点から、資金収支計算書の「資産運用収入」の小科目である「奨学基金運用収入」の取扱いについて検討する必要がある。「奨学基金運用収入」のみでは奨学金支給目的の基金の運用収入に限定されてしまうため、第3号基本金の運用収入の合計額が明確になるよう、「第3号基本金運用収入」に変更すべきである。

改正③：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

第4号基本金とは、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に相当する金額を基本金に計上するものである。今の私立学校を取り巻く厳しい経営環境を考えると、将来の不測の事態に備えて学校法人が一定の資金を保有しておくべきという考え方を学校法人会計基準においても維持していくことは重要であるため、今後も第4号基本金を維持すべきである。このような第4号基本金の性質を踏まえると、本来は同額の資金を保有すべきであることから、年度末に対応する資金が保有されているかを確認するようすべきである。また、年度末時点で第4号基本金に対応する資金を保有していない場合には、経営状況に問題のあるおそれが高いため、法人の継続性に関する重要な情報として、その旨と対応策を計算書類の注記事項として記載することを義務づけるべきである。なお、第4号基本金の額については、別に大臣裁定において消費収支計算書から算出することが定められており、今回の改正を踏まえて、算出方法の見直しを行う必要がある。

改正④：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

第2号及び第3号基本金の組入れ計画表は、理事会で決議した個別の計画単位で作成されているが、計画が複数ある場合には計画表を合算しないと貸借対照表の金額と一致しないため、新たに集計表を作成することとすべきである。

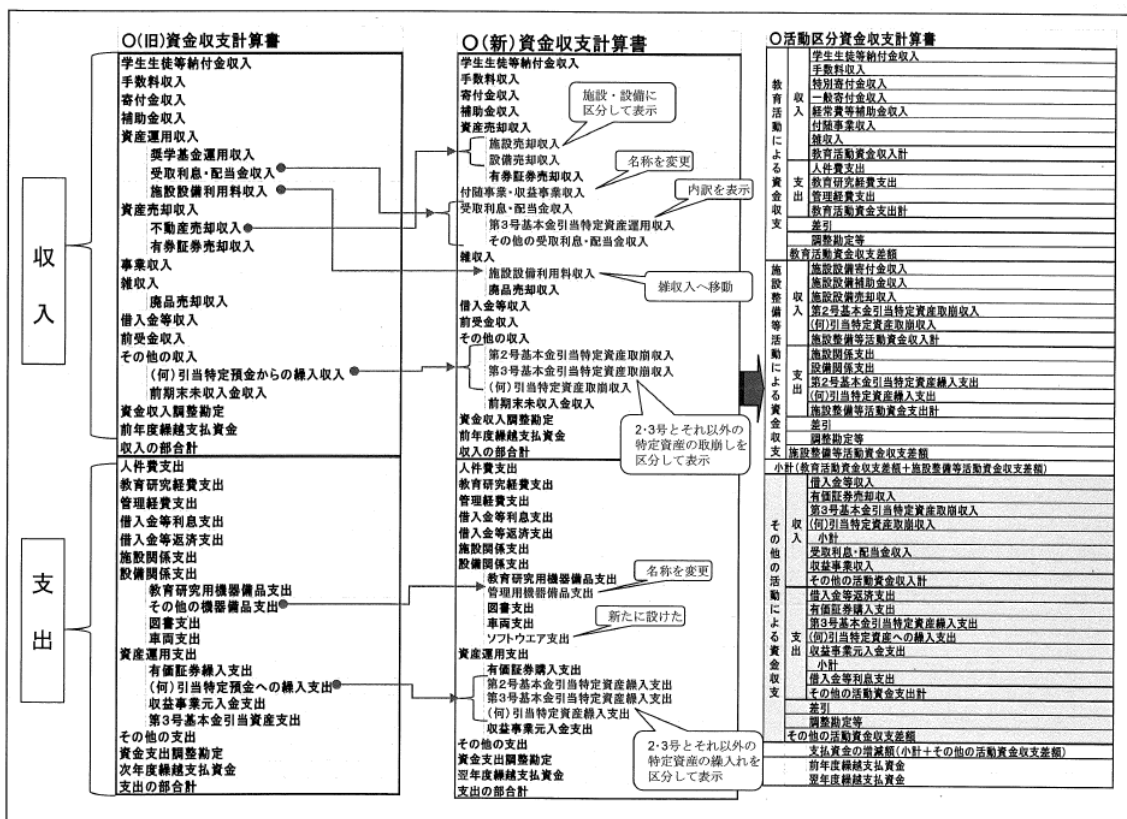
## 2) 資金収支計算書の改正について（図表1参照）

当該年度の活動との関連において資金の流れを整理する資金収支計算書は、補助金の配分の基礎資料として、また学校法人の予算管理のための手法として現在も有用であり、今後も維持すべきである。

改正⑤：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）

他の会計基準の改正では、資金繰り状況の把握の必要性、施設設備の高度化、資金調達や運用の多様化等、本業の事業活動に含まれない活動も重要となってきたこと等に伴い、活動区分別の資金の流れを明確にする観点から、「キャッシュ・フロー計算書」の導入が進んでいる。学校法人についても、近年の施設設備の高度化、資金調達や運用の多様化など、本業の事業活動以外の活動が増加しているとともに、私立学校を取り巻く経営環境が悪化する中で、学校法人の財政及び経営の状況への社会的な関心が高まっている状況にある。さらに、私立学校の特質として、建学の精神に基づき形作られている学園の一員である在学生に対し、その精神に基づく教育が提供され続けていくためにどのように取り組みがなされているのかについて、財務的な観点からもわかりやすく把握できるようにすることが求められる。このことから、活動区分別に資金の流れを把握することが重要であるため、学校法人の特質を勘案した活動区分として、“教育研究事業活動”、“施設等整備活動”、“財務活動”に区分する「活動区分別資金収支表」を作成するとともに、3つの活動区分ごとにキャッシュ・フローの流れが明確にできるよう、各活動区分の末尾にそれぞれに対応する調整勘定を置いて、現金預金の流れと一致させることが適当である。

図表1. 「資金収支計算書」改正のイメージ図



(文部科学省 学校法人会計基準の改正に関する説明会資料<sup>5)</sup>より抜粋)

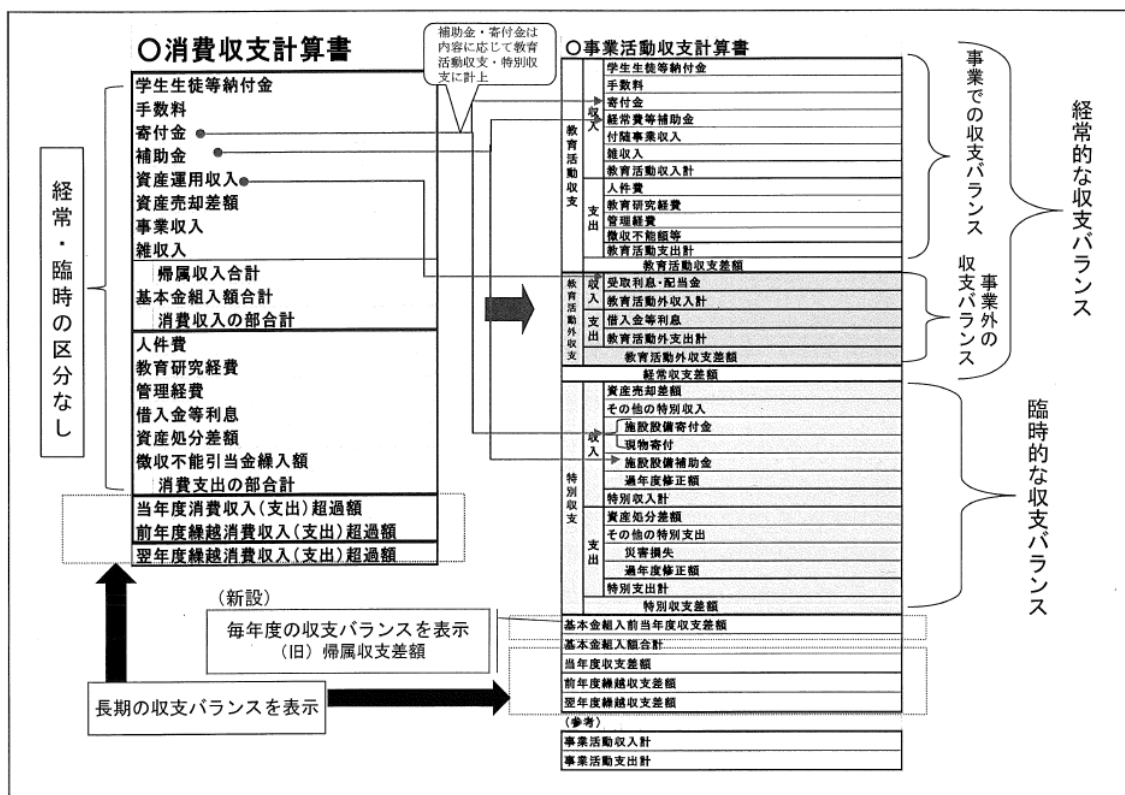
3) 消費収支計算書の改正について（図表 2 参照）

「消費収支計算書」の名称は、「資金収支計算書」の名称との違いがわかりにくいことが指摘されていた。「資金収支計算書」は現金預金の流れを表すのに対して、「消費収支計算書」は現金預金ではなく純資産の増減という形で学校法人の事業活動の成果を表すことが本来の趣旨であることを踏まえて、「消費収支計算書」は「事業活動収支計算書」に名称変更すべきである。

改正⑥：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）

現行の消費収支計算書の収入及び支出は、人件費や経費等に充てることができる収入の全体を把握するため、総額で表記している。一方で、近年の臨時あるいは教育研究事業外の収支が増加し複雑化している傾向を踏まえると、その状況をよりの確に把握することが重要であるため、区分経理を導入し、収支差額を“経常的なもの”（「経常収支の部」）と“臨時的なもの”（「特別収支の部」）とに区分するとともに、経常的な収支を“事業”（「教育研究事業収支の部」）と“事業外”（「事業外収支の部」）とに分けて表示すべきである。

図表 2. 「消費収支計算書」改正のイメージ図



(文部科学省 学校法人会計基準の改正に関する説明会資料<sup>5)</sup>より抜粋)

改正⑦：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

基本金組入額を控除した収支差額を表示することで、長期的に収支が均衡しているかを判断する仕組みは、学校法人の教育研究活動を将来的に継続していくことができるかを判断する上で、私立学校を取り巻く経営環境が厳しくなる中でその重要性がより高まっていると考えられることから、今後も維持すべきである。しかし、毎年度の収支差額は基本金組入額の多寡に大きな影響を受けるため、従来、施設設備の取得に先立ち、適切な第2号基本金組入計画に基づいて計画的な組入れを行い基本金組入額の平準化を一定程度図る仕組みをもっているところであるが、短期的に毎年度の収支バランスの状況を的確に把握する上では十分とはいえない。学校法人の経営の状況をよりの確に把握する観点から、長期的な収支均衡と毎年度の収支均衡の両方を表示できるようにすることが重要であり、基本金組入れ前の毎年度の収支についても表示すべきである。このことにより、一層明確になる毎年度の収支状況をもとに、将来の施設設備の計画的な取得等に備えて必要な基本金組入れ財源が確保できる程度の基本金組入れ前の収支差額を、安定的に確保できるようにすることが重要である。

改正⑧：「消費支出準備金」を廃止すること

「消費支出準備金」は、特定の会計年度の消費支出にあてるために留保する準備金であり、将来における消費収支の計画的な均衡を図るためのものである。この収支均衡維持の考え方はなくなるものではないが、多額の収入又は支出を計上した場合には、その内容が注記等により明確にされること、消費収支計算書を事業活動区分（教育研究事業、事業外、特別）ごとに収支の状況を表示することになること、実務上「消費支出準備金」を利用している法人が極めて少ないこと等、今回の改正で計算書類等の内容を一般にわかりやすく、かつ的確なものとするところとしていることから、「消費支出準備金」は廃止すべきである。これに伴い「消費支出準備金繰入額」「消費支出準備金取崩額」も廃止すべきである。

4) 貸借対照表の改正について（図表3参照）

現行の貸借対照表について、その構造は引き続き維持するが、学校法人の財政状態をよりわかりやすく表示するという観点から、表示区分や科目について変更を行うべきである。

改正⑨：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）

現行の貸借対照表について、その構造は引き続き維持するが、学校法人の財政状態をよりわかりやすく表示するという観点から、表示区分や科目について変更を行うべきである。現行の貸借対照表の調達源泉側は、「負債の部」、「基本金の部」、「消費収支差額の部」の3つに分けられているが、調達源泉を明確にする観点から、大きく“外部資金”及び“自己資金”に分けて表示することが望ましい。このことから、“外部資金”については、借入金等外部から資金を調達したものであることから「負債の部」と表示すべきである。

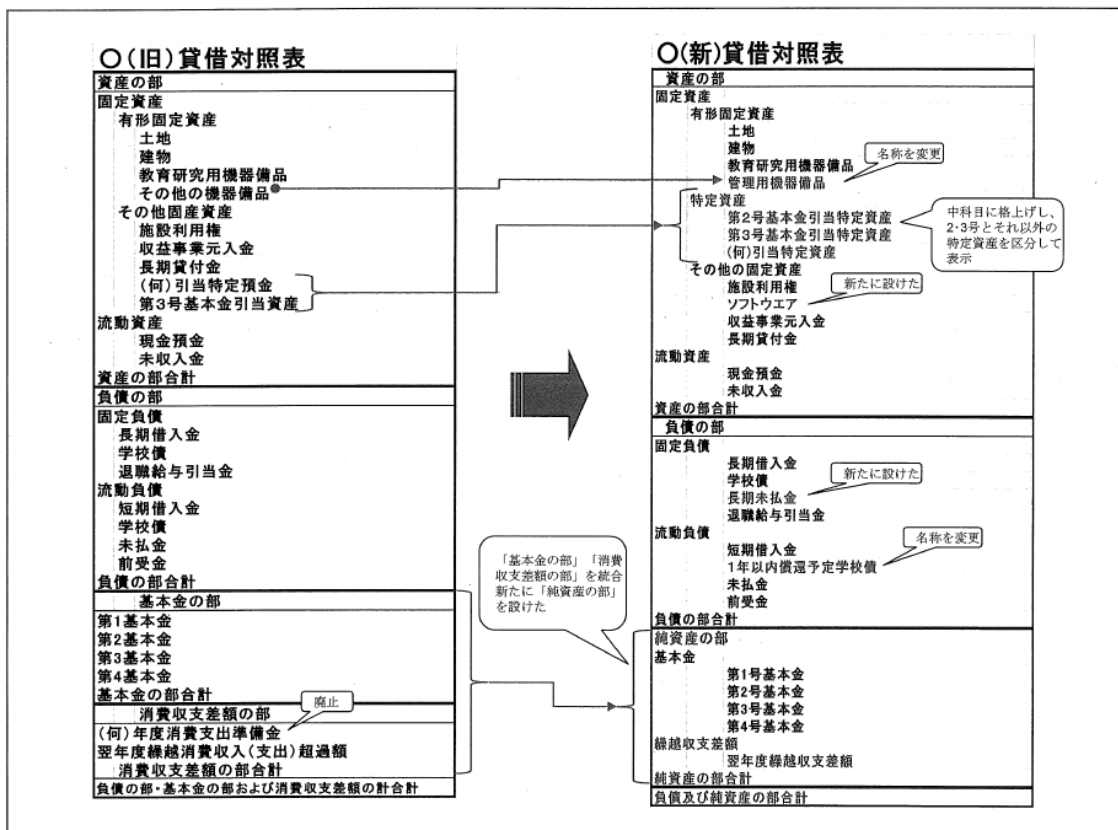


また、「自己資金」については、他の会計基準における一般的な表現である「純資産の部」として表示するとともに、明解性の観点からその内訳について、従来どおり長期的な収支均衡を表すものとしての基本金と基本金組入後の収支差額を明らかにするため、「基本金」と「収支差額」に分けて表示すべきである。

改正⑩：固定資産の中科目として新たに「特定資産」を設けること

現行の貸借対照表の「固定資産」は、中科目として「有形固定資産」及び「その他の固定資産」の2つに分類されているが、「その他の固定資産」は、「その他」にひとくくりにするには固定資産全体に占める割合が大きいため、資産の構成内容の把握がしにくくなっている。一方で、その多くを引当特定資産が占めることから、区分を設けることにより、わかりやすくなると考えられる。このため、新たに中科目として「特定資産」を設けるべきである。

図表 3. 「貸借対照表」改正のイメージ図



(文部科学省 学校法人会計基準の改正に関する説明会資料<sup>5)</sup>より抜粋)

#### 4. 考察

以上、2013年に改正された学校法人会計基準の概要を提示してきたが、今回の改正では、学校法人の作成する計算書類等の内容がより一般に「わかりやすく」、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ことや、学

校法人の「適切な経営判断に一層資する」ものとする、という意味が貫かれていることが明らかであった。

また具体的な改正内容には、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の流れが盛り込まれていた。企業会計でいえばキャッシュ・フロー（以下、CF）計算書に相当する、「資金収支計算書」では、決算額を3つの活動区分ごとに区分し、活動ごとの資金の流れを明らかにされ、「教育活動」等でどのくらいキャッシュを生み出しているかを確認できるように改正された。また、新たに設けられた「事業活動収支計画書」でも、経常的及び臨時的収支に区分して、それぞれの「収支状況」を把握できるようになった。さらに、基本金組入れ前の段階の収支差額を表示することで、従来の基本金による「長期的な収支バランス」だけでなく、「毎年度の収支バランス」の両方が計算書類上把握できるようになった。

このような流れは、学校法人の経営状況が悪化していることも大きな要因として挙げられる。日本私立学校振興・共済事業団の調査<sup>6)</sup>では、2016年度に定員未充足の私立大学の割合は44.5%に達し、2014年度の帰属収支差額がマイナスの私立大学が37.0%となっている。今後の更なる18歳人口の急速な減少とも相まって、今後、学校法人の運営には、財務も含め的確な判断が迫られていくことになると思われる。

#### IV. 勤務大学における財務諸表の変化<sup>7)</sup>

現在勤務している「第一薬科大学」のホームページ<sup>8)</sup>には、私立学校法の開示制度に基づき、設置法人である「都築学園」の2014年度から2016年度までの、資金収支計算書、事業活動収支計算書、貸借対照表、財産目録、監事報告書の概要が公開されている。都築学園は、1956年に設立された学校法人で、現在、第一薬科大学を含む3大学、6専門学校、2高校、2幼稚園を設置している。2014年度までは改正前の基準のため、「事業活動収支計算書」ではなく「消費収支計算書」が掲載されており、資金収支計算書には「活動区分別」の計算書は掲載されていなかった。

ここで、学校法人会計基準の改正による具体的な変化を調査するために、日本私立学校振興・共済事業団が2017年に改訂して公表した「私学の経営分析と経営改善計画」<sup>9)</sup>の自己診断チェックリストの内、「財務比率等に関するチェックリスト」を用いて分析を行った。具体的には、①経常収支差額比率（旧・帰属収支差額比率）、②人件費比率、③教育活動資金収支差額比率（旧・教育研究活動収支差額比率）、④積立率、⑤流動比率の5項目であり、結果を以下に示す（表4）。なお、④「積立率」{運用資産÷要積算額}については、財務諸表が概要のため、特定資産、有価証券、現預金、退職給与引当金、減価償却累計額等が不明であるため、算出できなかった。

①「経常収支差額比率」{(経常収入－経常支出)÷経常収入}と、以前の①「帰属収支差額比率」{(帰属収入－消費支出)÷帰属収入}は、企業の財務分析では「利益率」に近い概念であり、前者は「売上高経常利益率」に、後者は「売上高総利益率」に近いものとなっている。今回の改正により「活動区分別」の計算書が提示されることにより、計算書の概要版であっても、容易に経常的な活動による収益性の状況が確認できるようになっていた。

表 4. 都築学園の「財務比率等に関するチェックリスト」分析結果

	① 帰属収支差額 比率	② 人件費比率	③ 教育研究活動 収支差額比率	④ 積立率	⑤ 流動比率
2014 年度	-17.1%	44.3%	算出不能	算出不能	136.1%
	① 経常収支差額 比率	② 人件費比率	③ 教育活動資金 収支差額比率	④ 積立率	⑤ 流動比率
2015 年度	-3.4%	46.9%	10.3%	算出不能	146.1%
2016 年度	-5.9%	49.2%	12.6%	算出不能	137.8%
全国平均 (2015 年度)	3.5%	49.9%	11.8%	74.0%	248.2%

次に、②「人件費率」の計算式は、改正前は{人件費÷帰属収入}であったが、改正後は{人件費÷経常収入}となっており、改正により臨時的な収入を除外した、経常的な収入に対する人件費率を求められるようになっていた。

さらに、③「教育活動資金収支差額比率」{教育活動資金収支差額÷教育活動資金収入計}と、以前の③「教育研究活動収支差額比率」{(教育研究 CF の収入計－教育研究 CF の支出計)÷教育研究 CF の収入計}は、企業の財務分析では、CF の観点から営業利益の質を示す指標である「営業利益営業 CF 比率」に近いものである。改正前の「活動区分別」の計算書が記載されていない資金収支計算書の概要では、補助金収入や資金収入額調整勘定等の内訳が掲載されておらず、指標を算出できなかった。今回の改正により「活動区分別」の計算書が提示されることにより、計算書の概要版であっても、容易に計算できるようになっていた。

なお、財務分析の結果としては、本業の儲けともいえる「教育活動資金収支差額比率」は 12%程度となっており、全国平均と同程度となっていたが、「経常収支差額比率」はマイナス(全国平均 3.5%)となっており、借入金等利息の返済が、経常収支を圧迫している様子が覗えた。一方、安全性の指標の 1 つである、流動比率は低くはないものの、全国平均 248.2%には及んでいなかった。貸借対照表では、負債の総額は確実に減少しているが、学生生徒等納付金が減少しつつある中で、いかに効率的な運営を行っていくかが大きな課題となっている。

以上のことから、今回の学校法人会計基準の改正により、詳細が不明瞭であった学校法人の運営の状況が明らかにされることにより、適切な法人経営判断と、社会への説明責任がより求められていくことになると思われる。

#### 参考文献

- 1) 野中郁恵、山口不二夫、梅田守彦（2003）「私立大学の財務分析ができる本」大月出版
- 2) 有限責任監査法人トーマツ編（2015）「やさしくわかる 学校法人の経営分析」同文館出版
- 3) 文部科学省（2017）「平成 28 年度 学校法人の財務情報等の公開状況に関する調査結果について」
- 4) 文部科学省 学校法人会計の在り方に関する検討会（2013）「学校法人会計の在り方について」
- 5) 文部科学省（2013）「学校法人会計基準の改正に関する説明会資料」
- 6) 日本私立学校振興・共済事業団（2017）「平成 28 年度版 今日の私学行政 大学・短期大学編」
- 7) 岩崎勇（2005）「経営分析のやり方・考え方」税務経理出版
- 8) 第一薬科大学「情報の公開」財務状況  
(<http://www.daiichi-cps.ac.jp/jouhoukoukai/zaimu.html>)
- 9) 日本私立学校振興・共済事業団（2017）「私学の経営分析と経営改善計画」