

# 学校法人の経営分析に関する一試論(Ⅰ)

——教育の生産性——

平 井 潔

## 目 次

まえがき

### I 学校法人会計基準について

1. 基準制定までの社会的情勢
2. 学校法人と私立学校の位置
3. 学校法人会計基準による計算書類
  - (1) 学校法人会計組織の大綱
    - (イ) 学校法人の収益事業会計
    - (ロ) 私立学校会計の概略
  - (2) 計算書類の種類及び形式・内容

### II 教育の経済性に関する概説

1. 教育の経済価値
  - (1) 教育の意味
  - (2) 教育の経済価値

### III 教育の生産性分析

1. 「生産性会計論」と「教育経済学」との接点
2. 学校法人の生産性分析
  - (1) 目的とその他の経営指標
  - (2) 学校法人の付加価値分析法

あとがき

まえがき

周知のように、企業経営における「生産性」と「付加価値」に関する理論および数学的方法論研究については、現代では既に論議し尽くされている感があ

る。

経済学的マクロ的生産性に関しては、国民経済における、国民総生産(G.N.P)によって、一国の経済力の大略を評価できる。ミクロ的には、経営学ないしは会計学・管理会計学の分野において、一産業、一企業の生産性を算定し、分析し、もって企業の経済性、収益性、資本効率、労働効率を検討するとともに、企業の経済活動の未来性を指向する指標ともなりうる。

「教育の生産性」においても同様、マクロ的には、国家財政から国の教育施設・活動に対する予算配分、予算執行は、教育投資の投入(input)にあたる。ミクロ的には、教育企業である個別企業としての学校(ここでは学校法人という特殊公益法人が経営する一私立学校とする)においての、資本および労働の生産要素の投入によって産出された価値との比率として、教育の生産性を認識しようとする。すなわち、教育活動(生産要素の投入)によって、どのような生産価値がどれだけ産出されるのか。その比率すなわち生産性は、教育において何を意味するのか。これが本稿のひとつの目標である。

教育以外の一般産業界の企業において、企業が一定期間に生産した総生産価値から、その企業が生産要素として消費した部分のうち他企業から取り入れた生産価値を控除した残りの部分は、当該企業が自ら創造した新たな価値として認識する。これを付加価値(Value added)、あるいは純生産価値、あるいは創造価値などと呼称されているもので、付加価値分析による指標は、企業活動における経済性・収益性の効率を評価する手段とされていることは、これも周知のとおりである。

「教育の生産性」においてもやはり同様に、生産の付加価値を計算し、付加価値指標を求めることによって、一定期間の教育事業活動の経営効率を評価することができる。

問題点は、この場合の付加価値計算のための諸生産要素であると思う。どのような生産要素は加算し、どのような生産要素は控除されるべきか。控除されるべき生産要素すなわち「前給付」(Vorleistung)には、教育企業の場合、どのようなものがこれに適應されるか。これが問題であると思う。

筆者は、教育における場合の付加価値生産性を考える場合は、一般企業とは何か異なった生産価値に着目しなければならないのではないかと思うものである。これは、ひとつの問題提起になると思う。

ともあれ、この小稿では「教育の生産性と付加価値」に関して、「生産性会計論」と「教育経済学」との接点に拠りながら、秃筆を呵するに過ぎない。

一言断っておかねばならぬことは、本稿に参酌した財務資料は、城西大学のものではなく、日本私学振興財団の調査部およびその他より提供を受けたものであり、巻を追って逐次掲載することにした。

## Ⅰ 学校法人会計基準について

### 1. 基準制定までの社会的情勢

昭和46年4月1日、文部省令第18号によって「学校法人会計基準」が公表された。この会計基準の第1章総則(学校法人会計の基準)第1条私立学校振興助成法(昭和50年法律第61号。以下「法」という。)(注<sup>1</sup>)第14条第1項に規定する学校法人(法付則第2条第1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3項の規定による特別の会計の経理をするものに限るものとし、以下「学校法人」という)は、この省令で定めるところに従い、会計処理を行い財務計算に関する書類(以下「計算書類」という。)を作成しなければならない。とある。これをわかり易くいうと、①国から、教育や研究に係る経常的経費の補助をうけている大学または高等専門学校を設置する学校法人。②(注<sup>2</sup>)各都道府県にある私立の小学校、中学校、高等学校、盲学校、聾学校、養護学校、幼稚園を設置している学校法人で、都道府県から経常経費の補助をうけている学校。③(注<sup>3</sup>)学校法人以外の私立学校(各種学校・専修学校等)で、国または地方公共団体から補助金をうけている学校。

これらの学校法人により設立される学校の会計は、学校法人会計基準に従って会計処理を行ない、所定の計算書類を作成して、それぞれの所轄庁に届け出なければならないということになっているのである。

この「学校法人会計基準」は、46年に公表されてから昭和51年に、文部省令

1号と同14号により2回にわたって一部改正されている。また、この会計基準の制定と同時に、公認会計士または監査法人による、学校法人の会計監査も行なわれるに至っているようである。

「学校法人会計基準」は、一般産業界の営利的企業の財務会計を、企業の社会的責任に基づいて規制する「企業会計原則」「財務諸表準則」および、証券取引委員会より公表された「財務諸表等の用語様式および作成方法に関する規則」の3つの基準・規則等に匹敵するものとみられる。「企業会計原則」以下の各準則・規則等は、昭和24年から25年にかけて公表され、その後幾たびかの修正、改正を経たとはいえ、戦争直後の日本経済再建の草創期に公表されたことは、我が国の企業経営の正常な運営と発展、国の経済復興に偉大な役割を果たした。これに較べると、「学校法人会計基準」の公表が戦後26年間も経過した昭和46年というのは、いささか遅きに失した感がある。

もっとも、「学校法人会計基準」制定までの間、私立学校の経営および財務会計運営に関して全くの無施策であったわけではないようである。

第1 「私立学校法」が昭和24年12月に法律第270号によって制定され、以後53年までに11回の修正および一部改正をみている。この立法の背景の主な点は、①戦前の「私立学校令」を排除し、私学経営の自主性を図ったこと。②経営主体の民主性と公共性を高揚するため、私学の従来からの「財団法人」を「学校法人」化することにより、戦災と戦後のインフレによる財政危機から私学を救済することにあつた。③同法第3章学校法人第25条（資産）についてみると、『学校法人は、その設置する私立学校に必要な施設及び設備又はこれらに要する資金並びにその設置する私立学校の経営に必要な財産を有しなければならない』とし、学校法人が、原則として、設備資産、その他の経営資産および運転資金を確保していなければならないことを規定している。

第2 「私立大学の研究設備に対する国の補助に関する法律」が昭和32年3月に法律第18号により制定され、同年4月1日より施行された。これは、私立大学の社会的・公共的重要性に対し、学術研究の振興に寄与す

る目的で、国が補助することの立法であった。

第3 「日本私学振興財団法」が昭和45年5月18日、法律第69号により制定されている。この立法の趣旨は、周知のとおり私立学校の教育の充実向上、経営の安定に寄与するための補助金の交付、資金の貸付を目的としたものである。この法律の趣旨と適用および運用を受けて、この翌年の昭和46年4月『学校法人会計基準』が制定されている。

第4 「私立学校振興助成法」が昭和50年7月法律第61号によって制定されている。この立法の目的は、同法第1条に示されているとおり、私学の果たす重要な役割にかんがみ、国および地方公共団体が私学に対する助成措置を規定しており、私学に在学する学生・生徒・児童・幼児に係る修学上の経済的負担を軽減し、私学経営の健全性を高める、としている。

上述のように、学校法人に対する助成・保護立法は昭和24年以来逐次整備されてはきたが、財務会計の統一的基準を規制した「学校法人会計基準」だけが、他の企業の財務会計を統一する企業会計原則その他の規則などに比して、なぜ大幅に遅れてしまったのか。その理由は種々考えられる。しかしながら、ここに端的に、しかもユーモラスな表現で、その理由こそが是までの私立学校会計の特色であり、また私立学校そのものの特色でもあった、との見解を述べている人がある。日本私学振興財団関与公認会計士の森谷伊三男氏である。同氏の表現をそのままお借りして掲げ<sup>(注4)</sup>、もって、「学校法人会計基準」誕生までの情勢説明の結びとしよう。

(イ) 学校法人が公益法人であるため全面的な非課税措置がとられていた。この理由はいかにも日本的情実のようであるが、的を得た原因である。すなわち税務署が調べに来ない以上、経理はずさんになりやすいという伝説である。

(ロ) 消費者的存在がなかった。

どんな業種でもお客様があり消費者というものがある。これら顧客の要望は「安くて良いもの」にしぼられるのである。そのため製造原価の引下げ

努力をしたり，冗費の節約目標が必要になったりした。

これに対し，学校経営はどちらかというところ、生徒は顧客ではなく、「教えていただく側」であったといえる。したがって，計数の公開などおおよびもしないでのごとであった。

(イ) 創立者の経営者が多い。

一般企業では「出資と経営の分離」ということがいわれているが，学校経営に「教学と経営の分離」は余り聞かれない。むしろ，創立者が経営と教学を同時に行うケースが多い。もっとさかのぼれば，村や町の篤志家が資金を出し，自ら教育を手がけてきた。いわば寺小屋的土壌には，経理面への口出しはまかりならなかったといえる。したがって，公私混同のドンブリ勘定さえ見受けられたのである。

(ロ) 収入や支出がすべて現金である。

今時の社会で，主たる収入が現金で入ってくる事業は数少ない。このため危険を伴う売掛金や買掛金，手形などの煩わしい処理を避けることができた。しかし，このために総入金と総出金の資金会計は理解されやすかったが，損益会計（消費収支会計）概念の普及が遅れたといえる。

こうした理由は良い面にも作用したが，多くは学校会計の発展を遅らせたといえる。（イ～ニまで原文のまま）

## 2. 「学校法人」と「私立学校」の位置

学校法人に関する規定の法的根拠は，「学校教育法」第2条第1項の『学校は，国，地方公共団体及び私立学校法第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る』として，「私立学校法」第3条の規定を指示した。同じく「学校教育法」第2条第2項では，国・公立学校との設置区分を明確にし，『私立学校とは，学校法人の設置する学校をいう』と規定している。

また上記の「私立学校法」第3条では，『この法律において学校法人とは，私立学校の設置を目的として，この法律の定めるところにより設立される法人をいう』とある。

学校法人は，民法上の財団法人でもなく，また社団法人でもない。特別法人

としての「学校法人」として規定され、私法人の一種として民法上の規定が多々準用される部面があるように思うが、財団法人よりも公共性が強いところから、次のような特別の規定がみられるのであろう。

私立学校法第3章第25条以下において、法人の資産およびその認可基準、収益事業経営の許容とその目的、設立、管理（役員・評議員会・寄付行為・決算および計算書類・会計年度）、解散、助成および監督の各節の規定がそれである。

学校法人の設置する学校については、前節においても述べたが、法文に基づいてその範囲をみれば次のとおりである。

「私立学校法」（昭和24年法律第270号）第1章第2条第1項『この法律において「学校」とは、学校教育法第1条（学校の範囲）に規定する学校をいう』とあるから、私立の小学校、中学校、高等学校、大学、高等専門学校、盲学校、聾学校、養護学校、幼稚園がその範囲となる。

また同法第2条第2項『この法律において「専修学校」とは、学校教育法第82条の2に規定する専修学校をいい、「各種学校」とは、同法第83条第1項に規定する各種学校をいう』となっている。これによって、学校法人の設置する「私立学校」の範囲を定めている。

### 3. 学校法人会計基準による計算書類

#### (1) 学校法人会計組織の大綱

学校法人会計の組織構成は、大別して2つの基幹会計に類別されると思う。

┌ 私立学校会計（本来の「学校法人会計」）  
└ 収益事業会計

である。すなわち、学校法人が設置する私立学校の本来の教育経営に関する会計と、教育経営活動とは直接の関係のない収益事業に関する会計である。

#### (i) 学校法人の「収益事業会計」

説明の都合上これから先に述べたい。これは、学校法人が設置する学校の経営上の財源の補助とするために<sup>(注5)</sup>営利的企業を営むことが、法令によって制限つきで許可されているので、その場合に適用される会計を収益事業会計といっている。そうして、この場合に適用される会計基準は、一般産業界の企業に

適用されている「企業会計原則」およびその他の会計に関する規則に基づいて行われることになっており、「私立学校会計」とは区別されている。法的根拠によってみると、

私立学校法第26条第1項(収益事業)『学校法人は、その設置する私立学校の教育に支障のない限り、その収益を私立学校の経営に充てるため、収益を目的とする事業を行うことができる』(傍点筆者)

同上 法第26条第3項『第1項の事業に関する会計は、当該学校法人の設置する私立学校の経営に関する会計から区分し、特別の会計として経理しなければならない』(傍点筆者)

となっている。この私立学校法第26条の規定を受けて、

学校法人会計基準第1章第3条(収益事業会計)『私立学校法(昭和24年法律第270号)第26条第1項に規定する事業に関する会計に係る会計処理及び計算書類の作成は、一般に公正妥当と認められる企業会計の原則に従って行わなければならない』

として、会計の類別に明確な区分を画している。学校法人のような特殊公益的法人に、「収益事業」などという営利事業を行ってもよいという規定の趣旨は何かといえ、次の(註6)点にあると思われる。

- ① 私立学校法制定当時の昭和24年ごろの、当面する私学経営に対処する一方策としたこと。
- ② 学校法人は本来収益事業をなしうるという考え方に立脚している。この観点は、私学経営者として機能するものとすれば、性質上主張され得る。
- ③ しかし、教育研究事業そのものの非収益性に拠る観点からすれば、経営主体たる学校法人に収益性を認めること自体、本質的に好ましくない。
- ④ 私学の経営難は、私学の公共性に基づいて、公費助成の方法で解消されるべき問題である。

大略上述のとおりであるが、このような趣旨は異論を喚びやすいもののように筆者は考える。「収益事業」の規定の趣旨が、大分昔の「当面の経営的対策」を冒頭に打ち出しているので、一時的臨時的なものであったかという、現在



まで廃止または修正されることなく、現行規定として生きている。その故にと思われるのであるが、この規定による収益事業経営実施については、嚴重ともいえる制約が設けられているのを見る。すなわち、

私立学校法第26条（収益事業）第2項『前項の事業の種類は、私立学校審議会又は私立大学審議会の意見を聴いて、所轄庁が定める。所轄庁はその事業の種類を公告しなければならない』

とされている。すなわち、勝手にどんな業種の営業でもよいということとはまかりならぬ。文部大臣と知事が公告した業種に限るというのである。大学・高等専門学校を設置する学校法人の場合は所轄庁は文部大臣であり、高等学校以下の学校および盲・聾・養護・幼稚園等を設置する学校法人の所轄庁は、それぞれの「住所」地区の都道府県知事である。

大学を設置する学校法人に許された収益事業の種類は、文部<sup>(注7)</sup>大臣の公告によって次のように定められている。学校法人がやってよい営業としてはまことに多彩な感がするので、参考までに列挙しておくことにしよう。

- ①物品販売業（動植物その他普通に物品といわないものの販売業を含む）、②物品貸付業（動植物その他普通に物品といわないものの貸付業を含む）、③製造業（物品の加工修理業を含む）、④無線通信放送事業、⑤運送業（運送取扱業を含む）、⑥倉庫業（物品の寄託を受け、これを保管する業を含む）、⑦請負業、⑧印刷業、⑨出版業、⑩新聞業、⑪写真業、⑫競技場、集会場等の貸付業、⑬旅館業、⑭飲食店業、⑮代理業、⑯公衆浴場業、⑰理容業、⑱農業、⑲畜産業（農業に付随して行うもの及び主として土地を利用して行うものを除く）、⑳養蜂業、㉑林業、㉒薪炭製造業、㉓水産業、㉔鉱業、㉕砂鉱業、㉖土石採取業、㉗医業、㉘歯科医業、㉙薬剤師業、㉚助産婦業、㉛獣医業、㉜装蹄士業、㉝設計監督士業、㉞クリーニング業（洗濯洗張り業を含む）

以上の34業種にわたるが、なお、但し書きがある。「文部大臣の所轄に属する学校法人の行うことのできる収益事業の種類を定める件」（昭和25年11月文部省告示第68号）の第3条によると、『前条各号に掲げる事業には、当該学校法人の設置する学校の教育の一部として又はこれに付随して行われる事業を含まな

いものとする』とあるから、大学医学部の付属病院の経営や、農学部の実習用農場経営は、ここにいう収益事業とは区別されることになる。

その他同法第1条では、学校法人の収益事業が投機的に行われるものでないこと。風俗営業に該当するような経営方法であってはならぬこと。営業規模が設置する学校と対照して不適当なものは不可。学校法人以外の人物に名義貸しして行うことは不可。当該法人の設置する学校の教育に支障があるような営業や、学校法人にふさわしくない営業方法も不可、とされている。

本項のむすびとして、要するに「収益事業会計」については、「学校法人会計基準」に基づいての会計処理は適用されないことを、明確に指摘している。法的根拠では、同会計基準第3条第2項『収益事業会計については、前2条及び前項の規定を除き、この省令の規定は適用しない』によるところである。

#### (ロ) 私立学校会計の概略

私立学校の会計であって、本来の「学校法人会計」である。換言すれば、すべて「学校法人会計基準」の原則に従って会計処理されねばならない範囲の会計である。

その組織構成の大綱は、①資金収支計算、②消費収支計算、③貸借対照表作成と付属明細表の作成および財産目録の作成、この3つの柱が主軸となって構成されている。なお、これらの財務計算を行うために必要な勘定科目が設定されている。(学校法人会計基準第8条の規定による)

①の資金収支計算の目的は学校法人会計基準（以下単に会計基準という）の

第6条（資金収支計算の目的）『学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の諸活動に対応するすべての収入及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をいう。以下同じ。）の収入及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。』

と明確に指摘している。この計算は学校法人の経営資金調達会計であるといえる。

②の消費収支計算については、

第15条（消費収支計算の目的）『学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の消費収入及び消費支出の内容及び均衡の状態を明らかにするため、消費収支計算を行うものとする』

と指摘している。この計算は学校法人の一種の損益計算会計であるといえる。

③の貸借対照表の作成については、学校法人の所有する「資産の会計」として第25条（資産の評価）、第26条において固定資産に関する評価としての（減価償却）について、また、第27条（有価証券の評価換え）第28条の（徴収不能額の引当て）等にわたり、資産会計を行う目的をもっている。

第29条および第30条第31条においては、学校法人の基本金（一般企業における資本金に該当する）会計を行う規定としている。すなわち、第30条（基本金への組入れ）、第31条（基本金の取崩し）について規定しているのがみられる。

次に、学校法人会計における決算およびその報告に関する規定は次のようになっている。

私立学校法第46条（評議員会に対する決算報告）『決算は、毎会計年度終了後2か月以内に、理事長において、評議員会に報告し、その意見を求めなければならない』周知のとおり学校法人の会計年度はすべて4月1日より翌年3月31日までである。

同法 第47条（財産目録等の備付）『学校法人は、毎会計年度終了後2か月以内に財産目録、貸借対照表及び収支計算書を作り、常にこれを各事務所に備え置かなければならない』

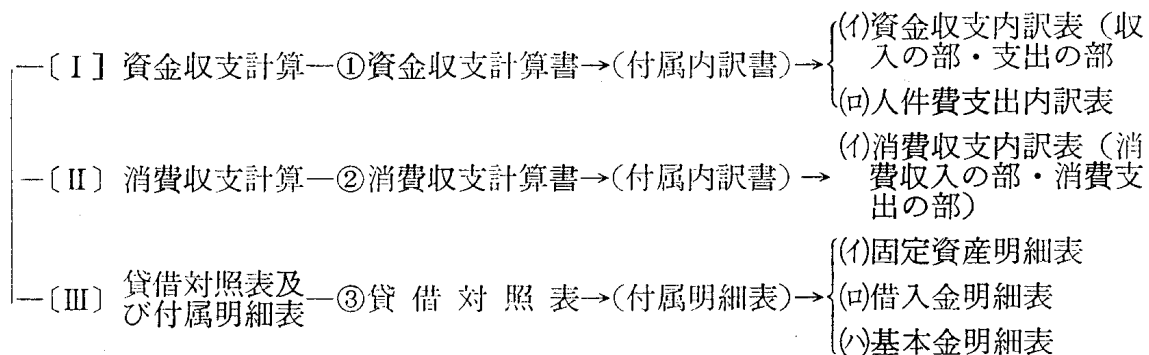
上記の法第46条にみられるように、評議委員会が私立学校の諮問機関であって、議決機関ではないが、これについての理由を<sup>(注8)</sup>解説に従えば、「学校法人が社団法人よりも財団法人に近い性格を持つものであり、従って学校法人の基本は寄付者の財産であり、またそれが設立の精神でもある。この意味から、評議委員会が議決機関となることには、学校法人の社団法人化をもたらすおそれがあると解されるからである。しかし、早稲田大学や慶応大学、その他の大学で財団法人が設置している大学があるが、これは本法制定の時期（昭和24年

12月)で、すでに評議員会の力が有力になっていたので、本法は、寄付行為で評議員会を議決機関とすることができることにして、現実との妥協を図ろうとした、と解される」という意味が述べられている。

法47条に関しては、「学校法人が財産目録や貸借対照表、収支計算書を、常時備えていなければならない、としているのは、複式簿記により経理を処理することを予想している。(中略)財産目録、貸借対照表、収支計算書を備え付けるのは、学校法人の資産状況と経理状況を公開することによって、財政の公正と、取引の安全に役立てようとするところにある」としており、学校法人会計の構成と性格を、規定によって表明している。

## (2) 計算書類の種類および形式・内容

学校法人会計の組織の構成と、それに係る計算書類との関連をまとめてみると次のとおりである。後述の「教育の生産性分析」における付加価値計算の要素資料と密接に関連するので、この節において掲げておく。



計算書類の種類と形式・内容は、〔Ⅰ〕,〔Ⅱ〕,〔Ⅲ〕とも次の順序で紹介する。先ず最初に、各計算書類に記載される科目と、主要な科目についての簡単な注釈を付した基本書式を掲げ、次いで実際の計算書類の形式、および付属する内訳書類の形式の順に、関連づけて掲載し、形式と内容の比較検討ができやすいようにした。次のような順序となる。

(1) 資金収支計算書記載科目(会計基準第10条関係)(図〔Ⅰ〕～1)

資金収支計算書(第1号様式・第12条関係) (図〔Ⅰ〕～2)

{ 資金収支内訳表(第2号様式・第13条関係) (図〔Ⅰ〕～3)

{ 人件費支出内訳表(第3号様式・第14条関係) (図〔Ⅰ〕～4)

- (2) 消費収支計算書記載科目(会計基準第19条関係) (図〔Ⅱ〕～1)
  - 消費収支計算書(第4号様式・第23条関係) (図〔Ⅱ〕～2)
  - 消費収支内訳表(第5号様式・第24条関係) (図〔Ⅱ〕～3)
  - 消費収入の部
  - 消費支出の部
- (3) 貸借対照表記載科目(会計基準第33条関係) (図〔Ⅲ〕～1)
  - 貸借対照表(第6号様式・第35条関係) (図〔Ⅲ〕～2)
  - 付属明細表
    - 固定資産明細表(第7号様式・第36条関係) (図〔Ⅲ〕～3)
    - 借入金明細表(第8号様式・第36条関係) (図〔Ⅲ〕～4)
    - 基本金明細表(第9号様式・第36条関係) (図〔Ⅲ〕～5)

上記の外に、学校法人の財務会計を処理するための証票として適切に設計されたものがある。一例を挙げれば、入金伝票・出金伝票・資金収支日報・資金収支月計表・非資金取引仕訳表・精算表その他がある。これらについては、このたびは学校法人会計の実務を取り上げるのでないから、本稿においては取り扱わない。

なお、以下に掲げる計算書類は、次の手続によって文部大臣に提出しなければならない。すなわち、『財務計算に関する書類及び収支予算の届出について』(昭和51年4月文管振第158号通達)によると、次のことが指示されている。①届出期日は毎年6月30日まで。②次年度の収支予算書の提出も同期日。③計算書類用紙は日本工業規格B4版に統一。④計算書類は学校法人会計基準に定める第1号～第9号様式の順に並べ、公認会計士又は監査法人の監査報告書押印を必要とする。両者は袋綴じとし割印を要する。⑤収支予算書は決算計算書類と別に綴じること。⑥届出書類は学校法人の理事長氏名と職印を押捺した文部大臣宛の送付状を要す。送付状には財務担当理事と計算書類作成責任者(会計部課長)の氏名を付記すること。となっている。このような重要事項もあるので、敢えて以下の計算書類形式を掲げ関心を持たれる同学の士への参考に供したい。

図〔Ⅰ〕～1 資金収支計算書記載移目(第10条関係)

## 収入の部

科 目		備 考
大 科 目	小 科 目	
学生生徒等納付金収入	授 業 料 収 入	聴講料, 補講料等を含む。
	入 学 金 収 入	
	実 験 実 習 料 収 入	教員資格その他の資格を取得するための実習料を含む。
	施 設 設 備 資 金 収 入	施設拡充費その他施設・設備の拡充費のための資金として徴収する収入をいう。
手 数 料 収 入	入 学 検 定 料 収 入	その会計年度に実施する入学試験のために徴収する収入をいう。
	試 験 料 収 入	編入学, 追試験等のために徴収する収入をいう。
	証 明 手 数 料 収 入	在学証明, 成績証明等の証明のために徴収する収入をいう。
寄 付 金 収 入	特 別 寄 付 金 収 入	土地, 建物等の現物寄付金を除く。用途指定のある寄付金をいう。
	一 般 寄 付 金 収 入	用途指定のない寄付金をいう。
補 助 金 収 入	国 庫 補 助 金 収 入	日本私学振興財団からの補助金を含む。
	地 方 公 共 団 体 補 助 金 収 入	
資 産 運 用 収 入	奨 学 基 金 運 用 収 入	奨学基金の運用により生ずる収入をいう。
	受 取 利 息 ・ 配 当 金 収 入	預金, 貸付金等の利息, 株式の配当金等をいい, 奨学基金運用収入を除く。
	施 設 設 備 利 用 料 収 入	
資 産 売 却 収 入		固定資産に含まれない物品の売却収入を除く。
	不 動 産 売 却 収 入 有 価 証 券 売 却 収 入	
事 業 収 入	補 助 活 動 収 入	食堂, 売店, 寄宿舍等教育活動に付随する活動に係る事業の収入をいう。

雑収入	附属事業収入	附属機関(病院、農場、研究所等)の事業の収入をいう。
	受託事業収入	外部から委託を受けた試験、研究等による収入をいう。
	収益事業収入	収益事業会計からの繰入収入をいう。(傍点筆者)
借入金等収入	廃品売却収入	固定資産に含まれない物品の売却収入その他学校法人に帰属する上記の各収入以外の収入をいう。
	長期借入金収入	その期限が貸借対照表日後1年を超えて到来するものをいう。
前受金収入	短期借入金収入	その期限が貸借対照表日後1年以内に到来するものをいう。
	学校債収入	翌年度入学の学生、生徒等に係る学生生徒等納付金収入その他の前受金収入をいう。
その他の収入	授業料前受金収入	上記の各収入以外の収入をいう。
	入学金前受金収入	
	実験実習料前受金収入	
	施設設備資金前受金収入	
	(何)引当特定預金からの繰入収入	
	前期末未収入金収入	前会計年度末における未収入金の当該会計年度における収入をいう。
	貸付金回収収入	
	預り金受入収入	

支出の部

科 目		備 考
大 科 目	小 科 目	
人件費支出	教員人件費支出	教員(学長、校長又は園長を含む。以下同じ。)に支給する本俸、期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。
	職員人件費支出	教員以外の職員に支給する本俸、期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。

	役員報酬支出	理事及び監事に支払う報酬をいう。
	退職金支出	
教育研究経費支出		教育研究のために支出する経費(学生、生徒等を募集するために支出する経費を除く。)をいう。
	消耗品費支出	
	光熱水費支出	電気、ガス又は水の供給を受けるために支出する経費をいう。
	旅費交通費支出	
管理経費支出	奨学費支出	貸与の奨学金を除く。
	消耗品費支出	
	光熱水費支出	
	旅費交通費支出	
借入金等利息支出		
	借入金利息支出	
	学校債利息支出	
借入金等返済支出		
	借入金返済支出	
	学校債返済支出	
施設関係支出		整地費、周旋料等の施設の取得に伴う支出を含む。
	土地支出	
	建物支出	建物に附属する電気、給排水、暖房等の設備のための支出を含む。
	構築物支出	プール、競技場、庭園等の土木設備又は工作物のための支出をいう。
	建設仮勘定支出	建物及び構築物が完成するまでの支出をいう。
設備関係支出		
	教育研究用機器備品支出	標本及び模型の取得のための支出を含む。
	その他の機器備品支出	
	図書支出	
	車輛支出	
資産運用支出		
	有価証券購入支出	
	(何)引当特定預金への繰入支出	
	収益事業元入金支出	収益事業に対する元入額の支出をいう。
	特定基本金引当資産支出	
その他の支出		



貸付金支払支出	収益事業に対する貸付金の支出を含む。
手形債務支払支出	
前期末未払金支払支出	
預り金支払支出	
前払金支払支出	

- (注)
1. 小科目については、適当な科目を追加し、又は細分することができる。
  2. 小科目に追加する科目は、形態分類による科目でなければならない。ただし、形態分類によることが困難であり、かつ、金額がきん少なものについては、この限りでない。
  3. 大科目と小科目の間に適当な中科目を設けることができる。
  4. 都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては、教育研究費支出の科目及び管理経費支出の科目に代えて、経費支出の科目を設けることができる。
  5. 都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては、教育研究用機器備品支出の科目及びその他の機器備品支出の科目に代えて、機器備品支出の科目を設けることができる。

## 第1号様式(第12条関係)

## 図〔Ⅰ〕～2 資金収支計算書

年 月 日 から  
年 月 日 まで

(単位 円)

収入の部	予 算	決 算	差 異
科 目			
学生生徒等納付金収入			
授業料収入			
入学金収入			
実験実習料収入			
施設設備資金収入			
(何)			
手数料収入			
入学検定料収入			
試験料収入			
証明手数料収入			
(何)			
寄付金収入			
特別寄付金収入			
一般寄付金収入			
補助金収入			
国庫補助金収入			
地方公共団体補助金収入			
(何)			
資産運用収入			
奨学基金運用収入			
受取利息・配当金収入			
施設設備利用料収入			
(何)			
資産売却収入			
不動産売却収入			
有価証券売却収入			
(何)			
事業収入			
補助活動収入			
附属事業収入			
受託事業収入			
収益事業収入			
(何)			
雑 収 入			
廃品売却収入			
(何)			
借入金等収入			

長期借入金収入							
短期借入金収入							
学校債収入							
前受金収入							
授業料前受金収入							
入学金前受金収入							
実験実習料前受金収入							
施設設備資金前受金収入							
(何)							
その他の収入							
(何) 引当特定預金からの繰入収入							
前期末未収入金収入							
貸付金回収収入							
預り金受入収入							
(何)							
資金収入調整勘定							
期末未収入金	△	△					
前期末前受金	△	△					
(何)	△	△					
前年度繰越支払資金							
収入の部合計							
支出の部							
科	目	予	算	決	算	差	異
人件費支出							
教員人件費支出							
職員人件費支出							
役員報酬支出							
退職金支出							
(何)							
教育研究経費支出							
消耗品費支出							
光熱水費支出							
旅費交通費支出							
奨学費支出							
(何)							
管理経費支出							
消耗品費支出							
光熱水費支出							
旅費交通費支出							
(何)							
借入金等利息支出							
借入金利息支出							
学校債利息支出							
借入金等返済支出							
借入金返済支出							

学校債返済支出			
施設関係支出			
土地支出			
建物支出			
構築物支出			
建設仮勘定支出			
(何)			
設備関係支出			
教育研究用機器備品支出			
その他の機器備品支出			
図書支出			
車輛支出			
(何)			
資産運用支出			
有価証券購入支出			
(何)引当特定預金への繰入支出			
収益事業元入金支出			
特定基本金引当金資産支出			
(何)			
その他の支出			
貸付金支払支出			
手形債務支払支出			
前期末払金支払支出			
預り金支払支出			
前払金支払支出			
(何)			
[ 予 備 費 ]	( )		
資金支出調整勘定			
期末未払金	△	△	
前期末前払金	△	△	
(何)	△	△	
次年度繰越支払資金			
支出の部合計			

- (注) 1 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。
- 2 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。
- 3 予算の欄の予備費の項の( )内には、予備費の使用額を記載し、( )外には、未使用額を記載する。予備費の使用額は、該当科目に振り替えて記載し、その振替科目及びその金額を注記する。



## 支 出 の 部

(単位 円)

科 目	部 門	学校法人	(何) 大 学		(何) 幼稚園	研究所	(何) 病院	総 額
			(例) 学部	学 計				
人件費支出								
教員人件費支出								
職員人件費支出								
役員報酬支出								
退職金支出								
(何)								
教育研究経費支出								
消耗品費支出								
光熱水費支出								
旅費交通費支出								
奨学費支出								
(何)								
管理経費支出								
消耗品費支出								
光熱水費支出								
旅費交通費支出								
(何)								
借入金等利息支出								
借入金利息支出								
学校債利息支出								
借入金等返済支出								
借入金返済支出								
学校債返済支出								
施設関係支出								
土地支出								
建物支出								
構築物支出								
建設仮勘定支出								
(何)								
設備関係支出								
教育研究用機器備品支出								
その他の機器備品支出								
図 書 支 出								
車 輛 支 出								
(何)								
計								

- (注) 1 学校法人が現に有している部門のみを掲げる様式によるものとする。  
 2 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。  
 3 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。  
 4 どの部門の収入又は支出であるか明らかでない収入又は支出は、教員数又は在学者数の比率等を勘案して、合理的に各部門に配付する。

第3号様式(第14条関係)

図〔Ⅰ〕～4 人件費支出内訳表

年 月 日 から  
年 月 日 まで

(単位 円)

科目	部門 学校法人	(何) 大 学			(何)幼稚園	研究所	(何)病院	総 額
		(何)学部		計				
教員人件費支出								
本務教員								
本 俸								
期末手当								
その他の手当								
所定福利費								
兼務教員								
職員人件費支出								
本務職員								
本 俸								
期末手当								
その他の手当								
所定福利費								
兼務職員								
役員報酬支出								
退職金支出								
教 員								
職 員								
(何)								
計								

(注) 1 学校法人が現に有している部門のみを掲げる様式によるものとする。  
2 どの部門の支出であるか明らかでない人件費支出は、教員数又は職員数の比率等を勘案して、合理的に各部門に配付する。

図〔Ⅱ〕～1～(1) 消費収支計算書記載科目(第19条関係)

## 消費収入の部

科 目		備 考
大 科 目	小 科 目	
学生生徒等納付金	授 業 料	聴講料, 補講料等を含む。
	入 学 金	
	実 験 実 習 料	教員資格その他の資格を取得するための実習料を含む。
手 数 料	施 設 設 備 資 金	施設拡充費その他施設・設備の拡充等のための資金として徴収する収入をいう。
	入 学 検 定 料	その会計年度に実施する入学試験のために徴収する収入をいう。
	試 験 料	編入学, 追試験等のために徴収する収入をいう。
	証 明 手 数 料	在学証明, 成績証明等の証明のために徴収する収入をいう。
寄 付 金	特 別 寄 付 金	用途指定のある寄付金をいう。
	一 般 寄 付 金	用途指定のない寄付金をいう。
	現 物 寄 付 金	土地, 建物等の受贈額をいう。
補 助 金	国 庫 補 助 金	日本私学振興財団からの補助金を含む。
	地 方 公 共 団 体 補 助 金	
資 産 運 用 収 入	奨学基金運用収入	奨学基金の運用により生ずる収入をいう。
	受取利息・配当金	預金, 貸付金等の利息, 株式の配当金等をいい, 奨学基金運用収入を除く。
	施 設 設 備 利 用 料	
資 産 売 却 差 額		資産売却収入が当該資産の帳簿残高を超える場合のその超過額をいう。
事 業 収 入	補 助 活 動 収 入	食堂, 売店, 寄宿舍等教育活動に付随する活動に係る事業の収入をいう。
	附 属 事 業 収 入	附属機関(病院, 農場, 研究所等)の事業の収入をいう。
	受 託 事 業 収 入	外部から委託を受けた試験, 研究等による収入をいう。
	収 益 事 業 収 入	収益事業会計からの繰入収入をいう。



雑 収 入		固定資産に含まれない物品の売却収入その他学校法人に帰属する上記の各収入以外の収入をいう。
	廃品売却収入	売却する物品に帳簿残高がある場合には、売却収入が帳簿残高を超える額をいう。

図〔Ⅱ〕～1～(2)

消費支出の部

科 目		備 考
大 科 目	小 科 目	
人 件 費	教 員 人 件 費	教員(学長, 学校長又は園長を含む。以下同じ。)に支給する本俸, 期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。
	職 員 人 件 費	教員以外の職員に支給する本俸, 期末手当及びその他の手当並びに所定福利費をいう。
	役 員 報 酬	理事及び監事に支払う報酬をいう。
	退職給与引当金繰入額 (又は退職金)	退職給与引当金への繰入れを行っていない場合には, 当該会計年度における退職金支払額を退職金として記載するものとする。
教 育 研 究 経 費		教育研究のために支出する経費(学生, 生徒等を募集するために支出する経費を除く。)をいう。
	消 耗 品 費	
	光 熱 水 費	電気, ガス又は水の供給を受けるために支出する経費をいう。
管 理 経 費	旅 費 交 通 費	貸与の奨学金を除く。
	減 価 償 却 額	教育研究用減価償却資産に係る当該会計年度分の減価償却額をいう。
	消 耗 品 費	
借 入 金 等 利 息	光 熱 水 費	
	旅 費 交 通 費	
	減 価 償 却 額	教育研究用減価償却資産以外の減価償却資産に係る当該会計年度分の減価償却額をいう。
	借 入 金 利 息	
	学 校 債 利 息	

資 産 処 分 差 額	資産の帳簿残高が当該資産の売却収入金額を超える場合のその超過額をいい、除却損又は廃棄損を含む。
徴収不能引当金繰入額 (又は徴収不能額)	徴収不能の見込額を徴収不能引当金に繰り入れていない債権について当該会計年度において徴収不能となった場合には、当該徴収不能の金額を徴収不能額として記載するものとする。

- (注) 1. 小科目については、適当な科目を追加し、又は細分することができる。
2. 小科目に追加する科目は、形態分類による科目でなければならない。ただし、形態分類によることが困難であり、かつ、金額がきん少なものについては、この限りでない。
3. 大科目と小科目の間に適当な科目を設けることができる。
4. 都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては、教育研究経費の科目及び管理経費の科目に代えて、経費の科目を設けることができる。

第4号様式(第23条関係)

図〔Ⅱ〕～2～(1) 消費収支計算書

年 月 日 から  
年 月 日 まで

(単位 円)

消費収入の部				
科 目	予 算	決 算	差 異	
学生生徒等納付金				
授 業 料				
入 学 金				
実験実習料				
施設設備資金 (何)				
手 数 料				
入学検定料				
試 験 料				
証明手数料 (何)				
寄 付 金				
特別寄付金				
一般寄付金				
現物寄付金				
補 助 金				
国庫補助金				
地方公共団体補助金 (何)				
資産運用収入				
奨学基金運用収入				
受取利息・配当金				
施設設備利用料 (何)				
資産売却差額 (何)				
事業収入				
補助活動収入				
附属事業収入				
受託事業収入				
収益事業収入 (何)				
雑 収 入				
廃品売却収入 (何)				
帰属収入合計				
基本金組入額合計	△	△		
消費収入の部合計				

図〔Ⅱ〕～2～(2)

消費支出の部			
科 目	予 算	決 算	差 異
人 件 費			
教員人件費			
職員人件費			
役員報酬			
退職給与引当金繰入額(又は退職金)			
(何)			
教育研究経費			
消耗品費			
光熱水費			
旅費交通費			
奨 学 費			
減価償却額			
(何)			
管理経費			
消耗品費			
光熱水費			
旅費交通費			
減価償却額			
(何)			
借入金等利息			
借入金利息			
学校債利息			
資産処分差額			
(何)			
徴収不能引当金繰入額(又は徴収不能額)			
〔 予 備 費 〕	(       )		
消費支出の部合計			
前年度消費超過額(又は当年度消費支出超過額)			
前年度繰越消費収入超過額(又は前年度繰越消費支出超過額)			
(何) 年度消費支出準備金繰入額			
(何) 年度消費支出準備金取崩額			
基本金取崩額			
翌年度繰越消費収入超過額(又は翌年度繰越消費支出超過額)			

- (注) 1 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。
- 2 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。
- 3 必要がある場合には、基本金組入額合計の内訳として、当該基本金に組み入れた金額の属する帰属収入の科目の次に、それぞれの基本金への組入額を、△印を付して記載する様式によることができる。
- 4 予算の欄の予備費の項の( )内には、予備費の使用額を記載し、( )外には、未使用額を記載する。予備費の使用額は、当該科目に振り替えて記載し、その振替科目及びその金額を注記する。



## 消費支出の部

(単位 円)

科目	部門	学校法人	(何) 大 学		(何)幼稚園	研究所	(何)病院		総 額
人 件 費									
教員人件費									
職員人件費									
役員報酬									
退職給付引当金繰入額 (又は退職金)									
教育研究費									
消耗品費									
光熱水費									
旅費交通費									
奨 学 費									
減価償却額									
(何)									
管理経費									
消耗品費									
光熱水費									
旅費交通費									
減価償却額									
(何)									
借入金等利息									
借入金利息									
学校債利息									
資産処分差額									
(何)									
徴収不能引当金繰入額 (又は徴収不能額)									
消費支出の部合計									

- (注) 1 学校法人が現に有している部門のみを掲げる様式によるものとする。  
 2 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。  
 3 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。  
 4 どの部門の消費収入又は消費支出であるか明らかでない消費収入又は消費支出は、教員数又は在学者数の比率等を勘案して、合理的に各部門に配付する。

図〔Ⅲ〕～1 貸借対照表記載科目(第33条関係)

資産の部

科		目		備 考					
大科目	中 科 目	小 科 目							
固定資産	有形固定資産			貸借対照表日後1年を超えて使用される資産をいう。耐用年数が1年未満になっているものであっても使用中のものを含む。					
				土 地	建 物	建物に附属する電気、給排水、暖房等の設備を含む。			
				構 築	物	プール、競技場、庭園等の土木設備又は工作物をいう。			
				教育研究用機器備品		標本及び模型を含む。			
				その他の機器備品					
				図 書					
				車 輛					
				建 設 仮 勘 定		建設中又は製作中の有形固定資産をいい、工事前払金、手付金等を含む。			
				その他の固定資産				借 地 債	地上権を含む。
								電 話 加 入 権	専用電話、加入電話等の設備に要する負担金額をいう。
	施 設 利 用 権								
	流動資産				有 価 証 券	長期に保有する有価証券をいう。			
					収 益 事 業 元 入 金	収益事業に対する元入額をいう。			
長 期 貸 付 金					その期限が貸借対照表日後1年を超えて到来するものをいう。				
(何)引当特定預金									
特定基本金引当資産					特定基本金に係る預金等をいう。				
現 金 預 金									
未 収 入 金					学生生徒納付金、補助金等の貸借対照表日における未収額をいう。				
貯 蔵 品	減価償却の対象となる長期的な使用資産を除く。								
短 期 貸 付 金	その期限が貸借対照表日後1年以内に到来するものをいう。								
有 価 証 券	一時的に保有する有価証券をいう。								

## 負債の部

科 目		備 考
大 科 目	小 科 目	
固 定 負 債	長 期 借 入 金	その期限が貸借対照表日後1年を超えて到来するものをいう。
	学 校 債 退 職 給 与 引 当 金	同 上 退職給与規程等による計算に基づく退職給与引当額をいう。
流 動 負 債	短 期 借 入 金	その期限が貸借対照表日後1年以内に到来するものをいい、資金借入れのために振り出した手形上の債務を含む。
	手 形 債 務	物品の購入のために振り出した手形上の債務に限る。
	未 払 金 前 受 金 預 り 金	教職員の源泉所得税、社会保険料等の預り金をいう。

## 基本金の部

科 目	備 考
基 本 金 (特定基本金)	特定基本金を設けた場合の特定基本金を除く。 特定基本金を設けた場合のみ記載するものとする。

## 消費収入差額の部

科 目	備 考
(何) 年度消費支出準備金 翌年度繰越消費収入超過額（又は翌年度繰越消費支出超過額）	特定の会計年度の消費支出に充当するために留保した額をいう。

- (注) 1. 小科目については、適当な科目を追加し、又は細分することができる。
2. 第30条第1項第3号に掲げる額に係る基本金に限って特定基本金として分類することができる。
3. 都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては、教育研究用機器備品の科目及びその他の機器備品の科目に代えて、機器備品の科目を設けることができる。



第6号様式(第35条関係)

図〔Ⅲ〕～2 貸借対照表

年 月 日

(単位 円)

資 産 の 部			
科 目	本 年 度 末	前 年 度 末	増 減
固定資産			
有形固定資産			
土 地			
建 物			
構 築 物			
教育研究用機器備品			
その他の機器備品			
図 書			
車 輛			
建設仮勘定			
(何)			
その他の固定資産			
借 地 権			
電話加入権			
施設利用権			
有 価 証 券			
収益事業元入金			
長期貸付金			
(何) 引当特定預金			
特定基本金引当資産			
(何)			
流動資産			
現金預金			
未収入金			
貯 蔵 品			
短期貸付金			
有価証券			
(何)			
資産の部合計			

負債の部				
科	目	本年度末	前年度末	増減
固定負債				
	長期借入金			
	学校債			
	退職給与引当金			
	(何)			
流動負債				
	短期借入金			
	手形債務			
	未払金			
	前受金			
	預り金			
	(何)			
負債の部合計				
基本金の部				
科	目	本年度末	前年度末	増減
基本金				
特定基本金				
基本金の部合計				
消費収支差額の部				
科	目	本年度末	前年度末	増減
	(何) 年度消費支出準備金			
	翌年度繰越消費収入超過額 (又は翌年 年繰越消費支出超過額)			
消費収支差額の部合計				
科	目	本年度末	前年度末	増減
負債の部、基本金の部および消費収支差額の部合計				

注記 減価償却額の累計額の合計額  
徴収不能引当金の合計額  
担保に供されている資産の種類及び額は、次のとおりである。  
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なうこととなる金額

- (注) 1 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする  
2 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。

第7号様式(第36条関係)

図〔III〕～3 固定資産明細表

年 月 日 から  
年 月 日 まで

(単位:円)

科 目	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	減価償却額の累計額	差引期末残高	摘 要
有形固定資産							
土地							
建物							
構築物							
教育研究用機器備品							
その他の機器備品							
図書							
車両							
建設仮勘定							
(何)							
計							
その他の固定資産							
借地権							
電話加入権							
施設利用権							
有価証券							
収益事業元入金							
長期貸付金							
(何)引当特定預金							
特定基金引当資産							
(何)							
合計							

- (注) 1 この表に掲げる科目に計上すべき金額がない場合には、当該科目を省略する様式によるものとする。  
 2 この表に掲げる科目以外の科目を設けている場合には、その科目を追加する様式によるものとする。  
 3 期末残高から減価償却額の累計額を控除した残高を差引期末残高の欄に記載する。  
 4 贈与、災害による廃棄その他特殊な事由による増加若しくは減少があった場合又は同一科目について資産総額の1/100に相当する金額(その額が3,000万円をこえる場合には、3,000万円)をこえる額の増加若しくは減少があった場合には、それぞれの事由を摘要の欄に記載する。

第8号様式(第36条関係)

図〔Ⅲ〕～4 借入金明細表

年 月 日 から  
年 月 日まで

借入先		期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	利率	返済期限	摘要
(何)								
長期借入金	公的金融機関							
	市中金融機関							
	小計							
	その他							
	小計							
短期借入金	公的金融機関							
	市中金融機関							
	小計							
	その他							
	小計							
合計								

(注) 1 摘要の欄には、借入金の使途及び担保物件の種類を記載する。  
 2 同一の借入先について複数の契約口数がある場合には、借入先別に一括し、利率、返済期限、借入金の使途及び担保物件の種類について要約して記載することができる。

図〔Ⅲ〕～5 基本金明細表

I 一般基本金の部

摘 要	要組入額	組入額	未組入額
1. 前期繰越高	××××	××××	××××
2. 当期組入高			
(1) .....	×××	×××	×××
(2) .....	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××
.....	×××	×××	×××
(当期計上額合計)	(××××	(××××	(×××
3. 当期取崩高			
(1) .....	△ ×××	×××	△ ×××
.....	△ ×××	×××	△ ×××
(当期計上額合計)	(△×××	(△×××	(△×××
4. 当期末残高	××××	××××	××××

II 特定基本金の部

摘 要	金 額
1. 前期繰越高	
..... ×××	
..... ××	
合 計 ×××	× × ×
2. 当期組入高	
..... ××	
..... ××	
合 計	× × ×
3. 当期取崩高	△ ×
4. 当期末残高	× × ×

(記載上の注意)

1. 特定基本金を設けた場合における基本金明細表は、一般基本金の部と特定基本金の部に区分して記載する。
2. 当期組入高および当期取崩高のないときは基本金明細表の作成を省略できる。
3. 基本金に属する科目毎に前期繰越高に当期組入高を加え、当期取崩高を控除して当期末残高を記載する。
4. 当期組入高および当期取崩高については、組入および取崩しの原因となる事実を当期組入高および当期取崩高の金額ごとに記載する。

ただし、一般基本金について、当期組入の原因となる事実にかかわる金額の合計額が一般基本金前期繰越高の1/100に相当する金額(その金額が、3,000万円を超えるときは3,000万円とする。)を超えないときは、資産の種類毎等により一括して記載することができる。

以上9種類の計算書類（記載科目表を除く）と監査報告書、次年度の資金収支・消費収支の予算書、および文部大臣宛の学校法人理事長署名の送付状とによって、財務計算報告書が構成されているのである。

## Ⅱ 教育の経済性に関する概説

### 1. 教育の経済価値

「教育」という精神的・人格的・知的・技能的形成作用の活動の結果に対して、経済価値を評価したり、教育費という投資に対して、①国としてはどれだけの純国民所得の増大に寄与をもたらしたか、②学校という教育組織にとっては、教育企業経営のために投入した要素費用に対して、どれだけの総合的産出を得たか、③教育を受ける個人たる学生・生徒にとっては、修学年間に支払った教育経費や<sup>(注9)</sup>放棄所得の合計額という教育投資のおかげで、将来どれだけの個人所得のレベルアップを見込めるのか、すなわち「教育投資」に対する投資効率、換言すれば、教育に対する投資の収益性であり、とりもなおさずそれは教育の経済価値の評価である。

このことを、経済学の立場からマクロ的視野で捉えようとする研究が、およそ1960年代から活発に進められている「教育経済学」のカテゴリーであるといえよう。

しかし、斯うした研究分野のアプローチに対して、多くの経済学者や教育学者、教育企業の担当者等の反論も強かったようである。

この問題に関しては、筆者は、アメリカの経済学者<sup>(注10)</sup>セオドア・W・シュルツ教授（Theodore W・Schulte～1902～）の論文「教育の経済価値」（The Economic Value of Education. Columbia University Press 1963）によって、強い示唆を与えられた。

T・W・シュルツ教授の「教育の経済価値」をここで書評するつもりはない。またその卓論の概要さえ述べることは少々の紙数では至難の業である。なぜならば、シュルツ教授は<sup>(注11)</sup>、A・M・タン（Anthony M. Tang）他多数の経済学者、社会学者、教育学者の論説を駆使し、批判し、参照されながら教育の経済

価値の論稿を述べ進めておられるからである。

従って本稿では、きわめて断片的に、抽象的に要点箇所を抽出して、できるだけ簡潔に、「教育の経済価値」と「生産性会計論」との接点ともみられるべき点に触れてみたい。それは、教育に対する投資（教育費）と、教育を受けたことによって産出される技術的・産業的価値、個人所得増大などの産出経済価値との関係を、経済学的収益性として捉えている点は、いうまでもなくマクロ的経済学における「教育の生産性」概念の設定であると思うのである。

それと、ミクロ的経済学の範疇における「生産性会計論」において筆者が考える「教育の生産性」との理論的属性は、同じではないかと筆者は思うのである。聊か冒険的な論定のしかたであるので、異論のあるところかも知れない。

#### (1) 「教育」の意味

シュルツ教授の「教育の経済価値」を理解する前提として、同教授が述べている教育の意味の概念づけを最初にみておく必要があると思われる。勿論、教育の意味ということに関しては、筆者が改めていうまでもなく、こと教育に携わる人であれば、客観的な意味は誰しもひと通りは判っている問題である。ここでは、シュルツ教授が、「教育の経済価値」に関連して「教育の意味」について概念規定しているので取り上げておくものである。端的に箇条書で示すとどめたい。

① 『教育は「教授」（我が国での学習指導の意味と解する）と「学習」（学習者という意味に解する）である』

② 『人間の精神的、道徳的発達を図り、賢明な個人的、社会的判断とその上に立った行動ができるよう、また、系統的に教育して職業への準備とすること。情操の涵養、能力の訓練を意味する』と。

このような見解は別に目新しいものではない。我が国の学校教育法や学習指導要領に盛られた教育精神への見解の方が勝っているとおもう。

シュルツ教授は、「学校教育」と「教育」の意味を確たる区別をもって規定している。簡潔に示せば次のようである。

③ 『「学校教育」は、1人の人間が組織的な教育の量を近似するものとして

「修業年数」を用いる。このように「学校教育」とは、初等、中等、高等教育機関で与えられる教育サービスに、「学生の努力」を加えたものを現わす概念として把握できる』としており<sup>(註12)</sup>、マハループ (Machlup, Fritz) の分類を参照して、

④ 『学校は、学校教育の「生産」を専門とする企業である。教育機関はひとつの産業ということになろう』と断定している。

## (2) 教育の経済価値

シュルツ教授の論旨の基盤は、アメリカにおける学校教育経営に立脚していることに着目しなければならない。以下シュルツ教授の提言によっていえば、

① 『教育の費用、特に、教育を1年間うけるのに必要な費用について、詳しくみることにはしたい。ただ、教育機関が支出する費用を、さまざまな種目別に検討するつもりはない。(これは筆者が第Ⅰ章で述べた我が国の学校法人会計基準による各計算書の支出科目と同等のことについていっている)

そのためには、大学での研究活動のように、教育とは直接関係のない分野に使われる費用まで詳しく調べなくてはならないからである。ここでは、学校教育の要素費用の解明に分析の焦点をあわせたい』

② 『その場合、ある種の機会費用 (Opportunity Cost) を入れて考える必要があるが、それを入れると概念上の問題が生ずる』

③ 『(学校経営における) 要素費用の全体を直接計算するには、学校が提供する教育サービスの費用と、学生の在学中の機会費用とは区別したほうがよい。まず前者についていえば、教育に投入される全費用の年間のフロー(flow) の大きさがわかれば理想的である。この flow には、教師、図書館、教育行政者などのサービスのほかに、学校施設の維持運営および、償却・減耗・利子などに必要な年間要素費用が含まれる。しかし、学生用の寄宿舍などの特殊付帯業務や、体育大会その他の、教育とは直接関係のない活動に要する経費は、このなかに入れるべきではない。また、奨学金などの学生に対する金銭的援助も除外したほうがよい。これらは振替支払いとしての性格をもっているからである』と述べている。そして、筆者が、シュルツ教授の論説において、その集約的な



意味での目標を感じたのは次の点である。

④ 『教育の成果が、すべて直接に最終的な消費になってしまうのであれば、教育の増加は、経済成長になんの寄与するところもない。教育の増加は、経済成長による個人所得の増加をも含めたさまざまな変化に応じた消費の増加として現われるにすぎないのである。しかし、教育の成果が、すべて耐久的な消費者能力の形をとるとすれば、教育の増加は、将来の福祉を増大させるであろう。ただしそれは、測られた経済成長の一部として、一定の数字になってあらわれることは決してない。

消費者満足という点ではたしかに実質所得が増加しているのだが、この耐久的な消費者能力への投資からえられる満足の増加は、測られた国民所得には含まれないのである。教育の寄与が、測られた国民所得の一源泉となるのは、教育が将来の生産性と収入とを増加させる場合だけである』<sup>(注13)</sup>( )の中は筆者が入れた註である。

シュルツ教授の上記の説明で、教育経済学におけるマクロ的教育経済性の論旨は集約されていると思うものである。

### Ⅲ 教育の生産性分析

#### 1. 「生産性会計論」と「教育経済学」との接点

生産性<sup>(注14)</sup>会計とは、企業を取り巻く利害関係集団および社会経済との関係を考慮に入れた「社会性」の観点に立脚した会計思考の体系であるといえる。

従来からの現行の企業会計が、「企業体」という立場から、資金・資本運用による収益性志向会計であり、従って、利益概念、資本概念も、企業主体的観点から概念規定されてきた。従って配当可能利益や、処分可能利益などの利益概念も、企業主体的観念が強いと思われる。

しかしながら、企業環境からみて、企業の置かれている地位が、社会的に、公供的、制度的なものとして定着してきた現在、企業を取り巻く利害関係集団をも包含した社会的存在となってきた。

このような観点から、企業の利益概念は、従来のように債権者および企業自

体に帰属する利益の測定を追求することから、社会的、公共的、制度的企業観による新たな認識の利益概念が考慮されねばならないと思われる。

社会的制度としての企業の存在の地位を考えると、企業収益の配分は株主、従業員、債権者、国家、取引先などを含む広域対象を目標とした指標が重要性をもつに至る。この指標は、すなわち「付加価値労働生産性」をポイントとする会計思考に見出すことができるものとされねばならない。このような、企業の社会的観点は、「付加価値生産」によって測定されるので、「付加価値」及び「付加価値労働生産性」を中軸とする企業会計の思考を「生産性会計」と称するのである。

一方、教育経済学の範疇では、本稿第I章でも述べたように、教育の経済性ないし経済価値についての理論的体系化をアプローチする学問分野であるが、それは国民経済における教育費の投入が、将来における国民所得の増大をもたらし、また、個人的教育投資が将来の個人所得の増加にかかわることを意識的に捉え、生産における人的要素の計量化を目標とした一連の研究体系であった。ここで大切なことは、「生産における人的要素の計量化」を、教育経済学ではマクロ的見地から重要な指標としていることに着目したいのである。これは、前述の「生産性会計論」に関するミクロ的経済現象としての、一企業における「付加価値労働生産性」の重視こそ、生産性会計の新たな企業会計思考であるといわれるところと、観点の接近がうかがわれるものと筆者は思う。

さらに、生産性分析に関して、「教育の生産性」においては、マクロ経済的範疇において、人的（労働）、物的（資本）の投入に対する産出に拠り、不完全ながらも算出方式を思考している。しかしながら、これについては「生産性」という立場からすれば、具体的には、小、中、高、大学、その他の学校段階ごとに、あるいは、個別企業としての学校ごとにおける教育の産出量を比較、評価することが必要ではあるまいか。

## 2. 学校法人の生産性分析

### (1) 目的とその他の経営指標

学校法人経営に生産性、すなわち「教育の付加価値分析」を検討する必用性

があるのか、という意見も存在する。これらの論争に関してはここでは一応措くこととするが、昭和51年4月、文管振第164号通達の『学校法人の財務分析に関する中間報告について』によってみると、次のような指示事項がある。簡略に説明するため、筆者の注釈によって示すことにする。

① 学校法人の財務分析の考え方

① 学校法人の場合の分析手法は、一般営利企業の経営分析手法を応用することが多いが、両者の分析目的は企業目的からして基本的に異なるからこの点に注意しなければならない。

② 一般営利企業は利益目的であるから、利益が多いほど経営的にも財政的にも優れているとみるが、学校法人経営の場合は違う。すなわち、学校は、教育・研究を目的とする恒久的組織であるから、剰余が多いほどよいという解釈は成立しない。重要なことは、

① 長期的にみて学校財政が健全に維持されているか否か。

② 学生の経済的負担が公平かつ適正であるか否か。

③ 教育・研究施設などが適切に充実しているか否か。

これらの立場から財務資料を解釈するのであるといている。

② 学校法人の財務資料（本稿 p. 127～p. 145に掲出の各計算書類）を利用して行う分析手法は次のものが示されている。

① 構成比率、② 関係比率、③ 比較法（期間比較・相互比較）

④ 各計算書類の分析

とされており、付加価値分析については触れていない。

なお、分析手法適用上の注意として、『学校法人の財務及び経営の概況について一般的な理解のための用具として用いられるほか、限られた特定の目的に重点を置いて分析を行うことがある』としている。生産性（教育の付加価値分析）は、この『限られた特定の目的』に該当する分析手法の一つとみてもよいと思われる。ともあれ、学校法人も人（人的資源＝労働）の手を経て、また、装置産業的な巨大投資（資金源＝資本）によって、学校経営を維持する事業であるのだから、当然何らかの収益性＝生産性があるとみななければならない。こうした生

産性概念を積極的に経営管理に取り入れてゆかねばならないのが、今後の時代の学校法人経営ではないかと思う。

(2) 学校法人の付加価値分析法

(A) 付加価値算定は加算法が適当

周知のとおり、付加価値額の算定方法には、減算法（または控除法 deductual method）と、加算法（または集計法 additional method）が普通によく用いられるが、学校法人の場合は、他の営利的製造企業とは企業体の体質が異るところから、加算法が適当のようである。この方法は、教育の生産性を把握するのに、付加価値を構成する各要素ごとに付加価値を配分する手法によっている。すなわち、1会計年度の付加価値額は、

$$\text{付加価値} = \text{①人件費} + \text{②賃借料} + \text{③租税公課} + \text{④借入金利息} + \text{⑤減価償却額} + \text{⑥消費収支差額}$$

によって算定する。これは、通常的な算定である。

(注) ① 人件費は本稿 p. 134「消費収支計算書」の消費支出の部に掲げた大科目「人件費」であって、教員人件費・職員人件費・理事役員報酬・支払退職金（または退職給与引当金繰入額）の合計額である。

② 賃借料は、同上消費支出の部の管理経費に属する。

③ 租税公課，同上

④ 借入金利息 同上，いずれも支払額である。

⑤ 減価償却額 同上消費支出の部の管理経費に属する科目であるが、これは計算書の注記にもあるように、教育研究用の償却資産以外の償却資産に係る当年度会計分の償却額である。（教育研究活動以外に使用する施設・設備）

⑥ 消費収支計算書の終りに掲示される収支どちらかの超過額である。

要するに、付加価値額を、これらの要素費用に配分して捕捉したのはいかなる理由からであろうか。これについては<sup>(注15)</sup>レーマン (M. R. Lehmann) の生産性分析論において理論的解明がみられるが、『経営がいかに 経営給付の 産出に貢献したかを明らかにする目的をもって、生産要因への配分を考慮すべきであ

るか』を述べなければならない。しかしこれには多くの紙数を要すると思われるので後日の機会に譲りたい。

ただ、我が国の日本生産性本部の「付加価値分析」の体系は、レーマンの生産性分析体系に基づいていることは周知のことと思う。

#### (B) 学校法人における生産性体系

学校経営において、教育の生産性すなわち付加価値を造出するのは、何といってもその第1要因となるものは、学生・生徒を「教授する」教育職員と、教育活動と不離一体の経営事務を「生産」する事務担当職員の人的労働の生産性が主体である。勿論、学校法人経営者である役員もトップとしてその中にあることはいうまでもない。しかし、この人的生産性ということは、学校教育の場合には特に困難な解釈があると思う。すなわち、総投入教職員数を、金額的に把握するにはどうするか。人的生産性は、教職員1人当りの消費収入額と、付加価値率との相関関係にある。したがって、高率の人的生産性を得るには、教職員数と消費収入と付加価値の3つがうまい具合に組合わされた場合に得られる。

同様に、物的生産性の高率化を得ようとすれば、投下資本(ここでは資金)消費収入そして付加価値の合理的相互関係が要因となる。

単に、投下資金が少なくて済まされているとか、あるいは、教育職員や事務職員数が少数で精鋭主義的構成である、などの条件であれば良いというものではない。学校経営の効率化は、投下資金・消費収入・付加価値などの相対的生産効果を測定し検討する必要があるといえる。

#### (C) 生産性体系の構成

以下に掲げる説明の公式は、会計学・管理会計学・経営学・経済学等を専門とされる諸氏には改めて呈示する必要もないものであるが、前節からの説明の行き掛かり上、掲げざるを得ない。

付加価値額は前項(A)に示したとおり、加算法による。

- ① 付加価値＝人件費＋賃借料＋租税公課＋借入金利息＋減価償却額＋消費収支差額
- ② 付加価値率＝ $\frac{\text{付加価値額}}{\text{消費収入合計額}} \div \%$

$$\textcircled{3} \quad \text{人的生産性} = \frac{\text{付加価値額}}{\text{前期末・当期末の平均教職員数(役員も含む)}}$$

$$\textcircled{4} \quad \text{1人当り生産性} = \frac{\text{消費収入合計額}}{\text{前期末・当期末平均教職員数}}$$

故に人的生産性＝付加価値率×1人当り生産性

$$\textcircled{5} \quad \text{物的生産性} = \frac{\text{付加価値額}}{\text{投下総資金}} \div \%$$

$$\textcircled{6} \quad \text{投下資金生産性} = \frac{\text{消費収入合計額}}{\text{投下総資金}}$$

故に、物的生産性＝付加価値率×投下資金生産性

従って、人的生産性と物的生産性の総合生産性は、

$$\text{総合生産性} = \frac{\text{付加価値額}}{\text{人件費合計額} + \text{総投下資金額}} \div \%$$

以上は一般理論的生産性体系に基づいて、学校法人の場合の付加価値生産性を評価する手段とされるところを述べた。

本来ならばこれに継いで、筆者の兼ねてから考案している問題提起をすることである。すなわち、本学（城西大学）で毎会計年度計上されている「個人研究費」や、城西大学経済学会誌に論文を掲載された場合に給付される「稿料」は、付加価値の要素費用となしうるのか否か。その理論的根拠は如何。とすれば、各学校法人が自ら経営する学校の「教育の生産性」を検討しようとするならば、教育の付加価値額の算定は、それぞれ異ったものとなるであろう。

しかしこれは一向に差支えないものと思うのである。「教育の生産性」は、各学校法人が、それぞれ、いかに教育的価値ある経営を行ったかの良否を判断する指標が求められればよいのであるからである。前述した学校法人の財務分析に関する中間報告について」（昭和51年4月）の通達の中にも、付加価値生産性に関する検討については何らの指示もないのである。

だからといって、付加価値生産性を検討する必要がないとはいえない。我が国の、私学全体の教育経営に関して、国民経済的見地からの膨大な教育費の投入に対して、その教育の付加価値生産性の平均的趨勢の推移を把握するとするならば、客観的見解に基づく付加価値要素の採択決定が必要となる。これは重大な問題であると思ふ。今後ますます内容的発展をめざす私学の社会的公

共性を、会計学的側面から透視して、今後いかにあるべきかを考える重要な手掛りではあると筆者は思うものである。

## あ と が き

予約紙数を大幅に超過していながら不備の点が多々あると思う。今後の研究課題としたい。また、冒頭に掲げたサブタイトルに対し、聊か竜頭蛇尾になった憾もある。ただ、学校法人会計の組織・活用について、大方の関心が得られ、もって、筆者の今後の研究にご叱正を得られるならば幸甚である。

なお、今後また機会が与えられるならば、私立大学における「適正納付金の算定基準」に関して述べたいと思う。次いで、特定の大学の計算書類によって、ケースメソッドとして学校法人の経営分析の全般に触れて検討してみたい意図を持っている。本稿において、学校法人計算書類の形式、勘定科目等を22ページにわたって掲示しておいたのは、その準備のためである。

眼症状の不如意もあって、叙述の不備、資料の不十分な検討があると思われるが、筆者の責に帰するところである。

### (注記および出典)

(注1) 学校法人会計基準第1章総則第1条に示された「私立学校振興助成法」の第14条第1項の学校というのは、同法第4条の、国が、教育又は研究に係る経常経費について2分の1以内の補助をしている大学又は高等専門学校で、学校法人の設置するものである。

(注2) 私立学校振興助成法第9条規定

(注3) 私立学校振興助成法附則第2条第3項(学校法人以外の私立学校)および同法第10条「その他の助成」の規定

(注4) 日本私学振興財団関与公認会計士森谷伊三男氏著「学校法人の経営分析」(第一法規出版) p. 2~3.

(注5) 私立学校法第26条(収益事業)第1項『学校法人は、その設置する私立学校の教育に支障のない限り、その収益を私立学校の経営に充てるため、収益を目的とする事業を行うことができる』第2項『前項の事業の種類は、私立学校審議会又は私立大学審議会の意見を聴いて、所轄庁が定める。所轄庁は、その事業の種類を公告しなければならない』

(注6) 学校法人に収益事業を認めた趣旨＝「解説教育六法」昭和57年版三省堂 p. 267.

- (注7) 文部大臣の所轄に属する学校法人の行うことのできる収益事業の種類を定める件(昭和25年11月8日文部省告示第68号)による。
- (注8) 私立学校法第46条に関する解説「教育六法」p. 271~272.
- (注9) 放棄所得 i-T・W・シュルツの「教育の経済価値」における「教育のコスト」の中に説明される。いわゆる教育費を考える場合、学生が学校に支払う学資の外に種々の機会費用を含めて教育費を考えねばならない。その場合、もしも学生が上級の学校教育を受けるため就学をしないで、社会で就職して働いたとすれば、取得しうべき筈であった所得が、就学のために得られず、放棄した所得とみなす部分がある。これを放棄所得といい、教育費原価の中に、他の機会費用と共に加えて考えるべきである。としている。
- (注10) セオドア・W・シュルツ Theodore W・Schultz. 1902年 アメリカ、サウス・ダコタ州に生まる。サウス・ダコタ州立大学卒業後、1930年ウィスコンシン大学で博士号を取得。シカゴ大学教授、1949年アメリカ経済学会副会長。1979年『発展途上国問題の考察を通じた、経済発展研究における先駆的業績』によって、ノーベル経済学賞を授与された。多くの大著があり、教育経済学研究的草分けとして偉大な業績を挙げられた。日本農業の収益性が大きかった原因は、農民の教育に対する投資、修業年数の長いことにあるとし、インドの農業の経済性と比較して、教育投資の効率を論じている。
- (注11) A. M. タン Anthony M. Tang. "Research and Education in Japanese Agricultural Development. 1880~1938." Economic Studies Quarterly (Riron Keizai-Gaku) Part I: February 1963: Part II: Mey. 1963)
- (注12) マハループの分類彼は、教育は知識を生産する諸活動の一つであるとして、これを家庭教育、教会教育、軍隊教育、職場訓練中心の企業内教育、それに、初等、中等、高等の各教育を主体とする学校教育に分けている。(T. W. シュルツ著「教育の経済価値」清水義弘・金子元久 共訳 p.18)
- (注13) 同上 p. 71.
- (注14) 「生産性会計論」の概念規定。山上達人教授著「生産性分析の理論」の「生産性会計とその構造」p. 25~27 を参照。なお、「生産性会計論」に関しては、拙稿ではきわめて圧縮して要点のみを示した。また、生産性会計の「報告会計論」に関する社会的観点については、AAA. "A Statement of Basic Accounting Theory." 1966. p. 4. および B. E. Goety: "Management Planning and Control." 1949. p. 9. などがある。
- (注15) 山上達人教授著「生産性分析の理論」p. 110~111.

以上