

会計実務Q&Aシリーズ① 学校法人

パブリックセクター インダストリーグループ

トーマツではインダストリー活動の一環として、業種別の会計実務について研究を行っている。そこで、本誌において、パブリックセクターの各業種の概要及び特徴となる会計処理について3回にわたり連載する。第1回となる2月号では、学校法人について記載する。なお、文中意見にわたる部分は筆者の私見である。

1. 学校法人とは

(1) 学校法人の定義

近年におけるわが国の幼稚園などの幼児教育、大学などの高等教育において、私立学校が占める割合は非常に高くなっており、また、私立学校は学校教育において非常に重要な役割を果たしている。私立学校は公教育の一翼を担っており、「公の性質」（教育基本法第6条第1項）を持つことから、「公共性」が求められている。

私立学校の特性に鑑み、その自主性を重んじ、公共性を高めることによって、私立学校の健全な発達を図ることを目的として昭和24年に私立学校法（昭和24年12月15日 法律第270号）が制定され、設置者として旧来の民法の財団法人に代わって学校法人という特別な法人制度が創設された。

なお、公的な性格を持つ私立学校であるが、あくまで私人の寄附財産等によって設立・運営されるものであり、建学の精神や独自の校風が強調され、個性豊かで多様な教育活動が行われている。

私立学校法第2条第3項

この法律において「私立学校」とは、学校法人の設置する学校をいう。

私立学校法第3条

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。

(2) 学校法人の設立

学校法人は、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で、文部科学省令に定められた手続（私立学校法施行規則第2条等）に従って所轄庁の認可を受けて設立される（私立学校法第30条）。私立大学及び

私立高等専門学校を設置する学校法人については文部科学大臣、私立高等学校以下の学校のみを設置する学校法人については都道府県知事が所轄庁となる。

(3) 学校法人の運営

学校法人は、役員として、理事5人以上、監事2人以上を置かなければならないとされている（私立学校法第35条）。学校法人の公共性を高めるため各役員については、その配偶者又は三親等以内の親族が1人を超えて含まれることにはならないとされている（私立学校法第38条第7項）。

学校法人の業務の意思決定は理事会によって行われる。理事会は過半数の理事の出席が必要とされ、寄附行為に別段の定めのない事項については、出席した理事の過半数をもって決定される（私立学校法第36条第2項、第5項、第6項）。また、理事会は理事の職務執行の監督も行うこととされている（私立学校法第36条第2項）。

学校法人の業務執行の諮問機関として評議員会の設置が義務づけられており、理事長は一定の重要事項については、あらかじめ評議員会の意見を聞かなければならないことになっている（私立学校法第42条）。なお、評議員は当該学校法人の職員、25歳以上の卒業生から寄附行為の定めるところにより選任された者、その他寄附行為の定めるところにより選任された者によって構成される（私立学校法第44条）。

学校法人の会計年度は、4月1日に始まり、翌年3月31日に終わるものとされているが（私立学校法第48条）、理事長は毎会計年度終了後2月以内に、決算及び事業の実績を評議員会に報告し、その意見を求めなければならないとされている（私立学校法第46条）。

また、監事は、学校法人の業務、財産の状況について監査を行うことになっており、監査結果について、毎会計年度、監査報告書を作成し、当該会計年度終了後2月以内に理事会及び評議員会に提出することとなっている（私立学校法第37条第3項）。

(4) 解散

学校法人は、法律に定める一定の事由が発生した時に、解散によってその活動を終了する。解散した学校法人の残余財産については、合併、破産の場合

を除き、所轄庁に対する清算結了の届出の時点において、寄附行為の定めにより帰属すべき者に帰属するが、これによっても処分されない財産は国庫に帰属することになっている（私立学校法第51条）。

なお、解散事由となる「法律に定める一定の事由」には以下の6つがある。

1. 理事の3分の2以上の同意及び寄附行為で、さらに評議員会の議決を要するものと定められている場合には、その議決
2. 寄附行為に定めた解散事由の発生
3. 目的たる事業の成功の不能
4. 学校法人又は私立学校法第64条第4項の法人（専修学校又は各種学校の設置のみを目的とする法人）との合併
5. 破産手続開始の決定
6. 私立学校法第62条第1項の規定による所轄庁の解散命令

2. 学校法人会計基準改正の概要

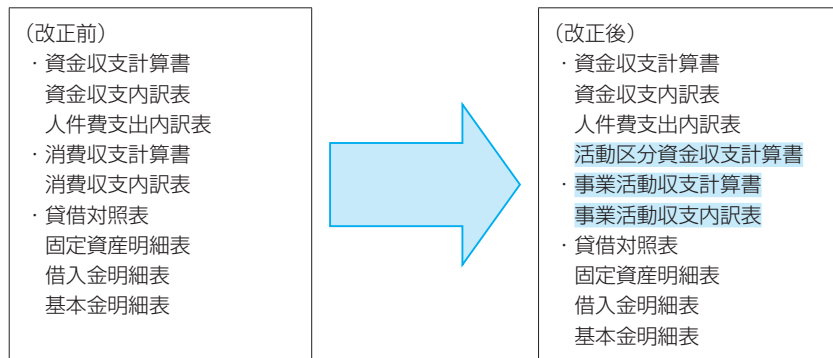
(1) 改正の趣旨

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

一方で、制定以来40年が経過し、社会・経済状況の変化、会計のグローバル化等を踏まえたさまざまな会計基準の改正、私学を取り巻く経営環境の変化を受けて、学校法人の経営状態について、社会にわかりやすく説明する仕組みが求められている。

そこで、学校法人の経営状態について、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、かつ、的確に学校法人の財政及び経営の状況を把握できるものとなるように、平成25年4月22日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）が交付され、学校法人会計基準の改正が行われた。

【図表1】財務3表



(2) 改正の概要

主な改正の概要は以下のとおりである。

- ① 資金収支計算書について、新たに活動区分ごとの資金の流れがわかる「活動区分資金収支計算書」を作成する。
- ② 現行の「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。
- ③ 現行の基本金組入れ後の収支状況に加えて、基本金組入れ前の収支状況も表示する。
- ④ 貸借対照表について、「基本金の部」と「消費収支差額の部」を合わせて「純資産の部」とする。
- ⑤ 第4号基本金について、その金額に相当する資金を年度末時点で有していない場合には、その旨と対応策を注記するものとする。
- ⑥ 第3号基本金について、対応する運用収入を「第

3号基本金引当特定資産運用収入」として表示する。

- ⑦ 第2号基本金について、対応する資産を「第2号基本金引当特定資産」として表示する。
- ⑧ 固定資産の中科目として新たに「特定資産」を設ける。
- ⑨ 第2号基本金及び第3号基本金について、組入れ計画が複数ある場合に、新たに集計表を作成するものとする。
- ⑩ 「消費支出準備金」を廃止する。

(3) 施行・スケジュール

改正された学校法人会計基準は平成27年4月1日から施行され、平成27年度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。

都道府県知事所轄法人については、施行日から1年間の猶予を置き、平成28年度の会計年度に係る

会計処理及び計算書類の作成から適用される。また、都道府県知事所轄法人には「活動区分資金収支計算書」の作成は義務づけられていない。

3. 学校法人における財務分析の考え方・進め方

(1) 財務分析は何のために行うのか

昨今の学校法人を取り巻く環境は、少子化の影響を受け、厳しいものとなっている。もちろん、現状で資金繰りが逼迫しているような学校法人であれば厳しい経営状態であることは誰の目から見ても明らかであるが、今は資金繰り等にさほど影響が出ていなくても、潜在的に経営状態が悪化する可能性のある学校法人もあるかもしれない。

このような学校法人が財務比率等を用いた経営分析を実施することで、経営上、どの部分に問題があるのかを早期に発見することが可能となる。また原因を明らかにすれば、学校法人が自主的に改善する際の改善案を検討する上でも参考にすることができる。

(2) 財務比率の評価

財務比率を評価する上で絶対評価、相対評価、趨勢評価の3つの視点がある。

絶対評価は、指標ごとの適正値や学校法人が自ら設定した目標値をもとに、これとの乖離状況の分析を行うものである。絶対評価は原則、各学校法人で目標値を設定することが望ましく、法人の財務戦略や過去のデータなどを参考に、適切な数値を設定する。

相対評価は、学校法人の中での自法人の位置について評価をするものである。学校法人の平均的な値等については、日本私立学校振興・共済事業団等のウェブサイト等から入手することができる。

趨勢評価は、過去からの財務比率等を比較して、改善しているのか、悪化しているのかを評価するものである。

上記のような財務比率の評価を通じて、現状の自法人の経営上の弱点や、過去からの趨勢を把握することで今後弱点となるであろう点を把握することが可能となる。

(3) 法人全体の財務分析

財務分析は、まずは法人全体で実施することになる。

事業活動収支状況の財務比率としては、事業活動収支差額比率や人件費比率、人件費依存率といったものが考えられる。

また、資金収支状況の財務比率として教育活動収支差額比率が、運用資産状況の財務比率として積立率が、外部負債状況の財務比率として流動比率が、それぞれ代表的なものと考えられる。

事業活動収支の状況、資金収支の状況、運用資産の状況、外部負債の状況の各財務比率について、絶対評価、相対評価、趨勢評価の各視点から法人全体の経営上の問題点や気づき事項が明らかになると考えられる。

(4) 部門ごとの財務分析

学校部門別の評価を行うことで、各部門が法人全体の収支にどの程度影響を与えているか、また、収支を構成する要素別にどこに問題があるかなどを把握することができ、より詳細な分析が可能となる。

なお、部門とは、同一の学校法人が運営する大学、短大、高等学校、中学校、小学校、幼稚園を想定している。

部門ごとの財務分析の観点からは、事業活動収支状況、学生数関係、教職員関係、経費関係の4つが考えられる。

【図表2】 事業活動収支状況の分析比率

| 財務比率 | 算出方法 |
|------------|------------------------|
| 事業活動収支差額比率 | 基本金組入前当年度収支差額 ÷ 事業活動収入 |
| 人件費比率 | 人件費 ÷ 経常収入 |
| 人件費依存率 | 人件費 ÷ 学生生徒等納付金 |

【図表3】 学生数関係の分析比率

| 財務比率 | 算出方法 |
|---------|--------------------|
| 志願倍率 | 志願者数 ÷ 入学定員 |
| 合格率 | 合格者数 ÷ 受験者数 |
| 歩留率 | 入学者数 ÷ 合格者数 |
| 推薦割合 | 推薦入学者数 ÷ 入学者数 |
| 入学定員充足率 | 入学者数 ÷ 入学定員 |
| 収容定員充足率 | 在籍者数 ÷ 総定員 |
| 中途退学者率 | 中途退学者数 ÷ 在籍者数 |
| 奨学費割合 | 奨学費支出 ÷ 学生生徒等納付金収入 |

【図表4】 教職員関係の分析比率

| 財務比率 | 算出方法 |
|--------------|-------------------|
| 専任教員1人当たり学生数 | 在籍者数 ÷ 専任教員数 |
| 専任教員対非常勤教員割合 | 非常勤教員数 ÷ 専任教員数 |
| 専任職員1人当たり学生数 | 在籍者数 ÷ 専任職員数 |
| 専任教員対専任職員割合 | 専任職員数 ÷ 専任教員数 |
| 専任教員1人当たり人件費 | 本務教員人件費支出 ÷ 専任教員数 |
| 専任職員1人当たり人件費 | 本務職員人件費支出 ÷ 専任職員数 |

【図表5】 経費関係の分析比率

| 財務比率 | 算出方法 |
|-----------------|-----------------|
| 学生1人当たり教育研究経費支出 | 教育研究経費支出 ÷ 在籍者数 |
| 学生1人当たり管理経費支出 | 管理経費支出 ÷ 在籍者数 |

以 上