

私大財政の現状分析のために



梅田 守彦

岐阜経済大学・経営学部

曰 学校法人会計のしくみ

問一 月収五十万円の人が十万円を預金し、残りの四十万円で生活したところ、月末には一万円だけ不足してしまった。このときには一万円の赤字であったというべきだろうか。それとも九万円の黒字とかが正しいのだろうか。

問二 年収一千万円の人が、百万円の自動車を買ひ、百万円の預金をした残りの八百万円で生活したところ、年末には二十万円不足してしまった。この時の収支状況はどのように表現するのが適切だろうか。

か。

問一については、一般には九万円の黒字という理解をするものと思われる。一方、問二についてはいろいろな考え方があろうが、それでも二十万円の赤字ととらえる人はほとんどいないのではないだろうか。しかし学校法人会計基準にしたがうものとするれば、その預金が土地・建物・設備などの固定資産の取得を目的とするものであったり、奨学金等の基金に充てられるような場合には、問一のケースでは一万円の支出超過、問二では二十万円の支出超過と表現されることになる（「赤字」ではなく「支出超過」という表現を用いる点に注意……後述）。

学校法人会計は、一般の企業会計とは大きく異なっている。このしくみをごく簡単に説明するために、問二を以下のように改変したものを例として取り上げてみる。

問二 一年収一千万円の人が、年度初めただちに百万円の自動車を買ひ、百万円の預金をした。また前年借り入れていた五十万円を返済した残りの七百五十万円で生活したところ、年末には九十万円不足したため、新たに現金百万円を借り入れた。なお、預金のうち八十万円は将来の自動車購入のために積み立てるものである。また、今期購入した自動車は五年で廃棄されるものとする。

学校法人会計基準では、二種類の収支計算書の作成が義務づけられている。一つは資金収支計算書、もう一つは消費収支計算書である。

資金収支計算書は、現金の流入額を「収入」、流出額を「支

●うめだ・もりひこ ●一九五八年生まれ ●専攻は会計学 ●主な論文に「活動基準原価計算をめぐる若干の考察」『三田商学研究』第三六卷第二号、「標準原価による原価管理と予算による原価管理」『岐阜経済大学論集』第二三卷第四号など ●現在の主な関心は大学の経営問題

出」と定義して、すべての現金の流れを記録するものである。

ここでは借入金や預り金のようないようなものも含めて、大学に入ってきた現金は収入の部にすべて記録される。一方、株式への投資や銀行預金などについては、たとえば「株式購入のために現金が流出した」といった

ようにとらえて支出の部に計上されることになる。

資金収支計算書は、資金の流入・流出状況を記録するのにすぎないので、これをそのまま財政判断の材料とするならば以下のような誤解が生じることにもなりかねない。すなわち、財政状況が不健全でも借入れを多くすれば、たんに一時的に資金の流入量が増えたにすぎないのに黒字であるといったような、あるいは健全財政でも預金や資産運用額を多くすれば、たとえば大学にあった現金を銀行口座に移したにすぎないのに流出超過すなわち赤字である、といったような判断ミスの可能性である。

一方、もう一つの収支計算書である消費収支計算書は、

資金収支計算書

収入の部		支出の部	
給料	1,000	生活費	840
借入金	100	自動車	100
		預金	100
		返済金	50
		繰越金	10
合 計	1,100	合 計	1,100

以下のような二段階の計算をとおして算定された収支差額（収入超過額または支出超過額）でもって、「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」⁽¹⁾ことを目的として作成されるものである。①授業料・入試検定料・補助金・寄付金などの総収入（帰属収入）から、固定資産投資のための積立額や奨学金などに充当する金銭資産等（基本金）を差し引いて修正収入額（消費収入）を算出する。②修正収入額と諸経費（消費支出）とを対応させて収支差額を表示する。

私立大学の財政状況は、この消費収支計算書に沿って説明されることが一般的である。しかし上記のような計算構造は不合理であり、黒字隠しに力を貸しているとしばしば批判されたりもする。そこでそのように指摘される理由を以下に示してみる。

消費収支計算書では、まず収入（給料）一千万円から、固定資産取得に關わる百八十万円（自動車購入代金百万円プラス自動車購入のための預金八十万円）を基本金という名目で差し引いた八百二十万円を、經常的

	(総収入)
帰属収入	基本金
—	消費収入
	(修正収入)
	消費支出
	(諸経費)
	収支差額

な支出に充てることが出来るとされる修正収入額（消費収入）として計上する。つまり総収入から、将来の投資等に必要な額をまずは差し引き、その残りを日常活動の経費に充てようというわけである。それでは「収支の均衡状態」を明らかにするという目的で修正収入額と対応させる経費はどのように計算されているのであろうか。

固定資産取得のための資金を控除して修正収入額を算定した以上は、日常の生活費に關わる現金支出額のみを経費として計上するのが適切であるように思われる。ところがここでは、現金支出額八百四十万円に、今期購入した自動車に対する減価償却費二十万円（＝百万円・五年）を加算した八百六十万円を経費として計上するのである。このように、固定資産等の取得のための資金を基本金という名目で控除して収入額を減額修正しておきながら、それで購入した固定資産の減価償却費を経費に加算する手続きは、しばしば固定資産の「二重取り」と批判されている。

そのうえ、将来のために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、ただたんに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にすぎない点も、消費収支計算書のもつ非合理性として指摘される。この場合でいえば、自動車購入のための預金額を現在の八

十万円から、百万円、百二十万円というように増額させれば、つまり基本金という名目で控除される部分をより大きくすれば、消費収入として計上される金額はどんどん少なくなるため、収支差額（この場合は支出超過額）を簡単に操作できる可能性があるというわけである。

収入差額を「赤字」あるいは「黒字」のようにとらえて私立大学の財政が論じられることも多い現状では、この点は大きな問題となろう。

問二のケースにおいては四十万円の支出超過となつてゐる。しかしこれが一般企業で行なわれている会計基準に拠つたならば、百四十万円の利益となるであらう。このプラス百四十万円とマイナス四十万円との差百八十万円は、基本金という名目で総収入から控除した額であることはいふまで

消費収支計算書

給料	1,000
基本金	-180
消費収入	820
生活費	860
支出超過	-40

損益計算書（一般企業）

売上高	1,000
諸費用	-860
利益	140

もない。このことに関して山口孝教授は、「ある教授が、国庫助成の増額要請のために大蔵省に陳情したさい、ある大蔵省の担当者が、『この中に会計学の先生はおられないか、文部省の会計方式で計算すれば私学が赤字になるのは当たり前だ、その尻をこちらに持ち込まれてはたまらない』という趣旨のことを語つたという」⁽²⁾ エピソードを紹介している。

三 私立大学財政分析のフレームワーク

私立大学の財政を考える際には、大きく分けて二つのアプローチがある。ひとつは、国立大学との公的支出水準の違いを問題にして、格差縮小に向けて国の高等教育財政の変更を求めていくという問題意識で進めるものである。もうひとつは、私立大学を独立した経営体としてとらえ、その収入構造や支出構造を明らかにするということである。

かつて国立大学は国家に必要な人材を育成するための機関であるとして、私立大学とは異なる位置づけがなされていた時代があった。そのようなときならば、国立大学と私立大学との間に財政支出面で大きな格差がつけられていても当然であるということもできたのであらう。しかし現在では私立大学は国公立大学とともに日本の高等教育を同様

に担っているのであるから、財政支出に大きな格差を設けている現状は容認できない、といった立場からの論考は数多い。

さらにこのカテゴリーのものは、たとえばGNPに対する国家の高等教育財政支出の国際比較を行なって、そもそも日本の政府支出の水準は低すぎるとか、高等教育の対価として多額の学生負担を強いる国は先進国ではアメリカと日本ぐらゐのものであるが、そのアメリカにおいても学生一人当たりの平均額でいえば日本ほど負担は重くないといったような主張と結びつくことも多いようである。

しかし経済が低成長にあえいでいる現状では、補助金等が大幅に増額される見込みは乏しいといわざるをえないであろう。初期の教育経済学において示されたような、教育によって生産性が上がるとの合意が広くなされているのであればともかく、医療や福祉・年金などのいわゆる基本政策にまで見直しが及んでいる時期にあつて、高等教育の大衆化に伴ない外部効果の存在そのものに疑問を持つ見解が強くなりつつあるのではなおのことである。

もちろん公的支出の増大などによって、学生納付金の負担を軽減する途を探ることは必要である。しかしそれと合わせて、大学内部での合理化といったような手段もまた学

費低減のためには欠かせない要素である。にもかかわらず、私立大学の経営合理化の動きが伝えられることはあまりないように感じられる。私大財政に詳しい藤田幸男教授は、「私立大学は、いろいろな事情があるにしても、あまりにも授業料に依存しすぎてはいないだろうか。大学における教育費を社会全体として負担する道を求める必要がある」⁽³⁾「原価を引き下げる内部努力が本当になされてきたのであろうか。不況が長びいている状況のなかで、大学も社会と同じレベルで考える必要があるのではなからうか」⁽⁴⁾と大学側の経営努力不足を指摘している。

高等教育政策に関わらせて私立大学財政を論じたものに比べると、大学の経営分析という観点からの論考はそれほど多くないようである。本稿では、独立した経営体としての私立大学の財政を分析するための準備作業を若干行うことにしたい。

Ⅲ 収支の状況—資金収支計算書をもとに

表1は日本私学振興財団『今日の私学財政』より、医歯系を除く大学法人の平成七年度の資金収支計算書を示したものである。なおここでは簡潔に表示するため、退職金引当に関する繰り入れ・戻し入れや、前期の未収金・未払金

に関する収入・支出、ならびに有価証券購入などの資産運用支出（有価証券等を売却したような場合は収入の部の資産売却収入の項目に記載される）などといったものは、その差額（純額）をとって、支出の部の「その他」の項目に一括して表示した。また今期分の未払金・未収金・前受金などについても同様に、支出の部の「調整額」にその純額のみを示している。

まず収入面では、学生納付金に依存する度合いが極めて高い反面で、補助金・寄付金といった外部からの資金の比率が低いことが目につく。現在のところは私立大学の財源のあり方についてのコンセンサスはないが、しばしば引き合いに出されるものとしては、昭和三十八年の国会における私学振興議員懇談会の決議がある。その決議では、私立学校の財源は学生納付金・寄付金・国庫助成金が各三分の一ずつで賄われるべきであり、そのためには国庫助成のあり方を考えるとともに、寄付金税制の改正が必要であるとされている。

この決議を契機として昭和四十年に設置された臨時私立学校振興方策調査会では、私学教育はたんに私学関係者や就学者だけの問題ではない重大な国家的関心事であると位置づけられ、国公立大学と比べて教育研究費にかなりの格

差があるのは問題であるとされた。

このような経緯を経て昭和四十五年度からは、法的根拠をもたないいわゆる予算補助とよばれる性格の経常費補助が開始された。さらに昭和五十年に公布された私立学校振興助成法によって、私立大学の経常費に対して補助をすべきことが法律によって規定されること

になり現在に至っている。なお私立学校振興助成法案についての国会付帯決議では、経常費に対して二分の一の補助水準を目指すこととされたが、平成八年度の実績では約一二％と低い補助水準にとどまっている。

表1 医歯系を除く平成7年度の大学法人の資金収支計算書
(単位:百万円)

収入の部		支出の部	
学納金収入	2,035,902	人件費支出	1,401,538
手数料収入	128,530	教育研究経費支出	421,952
寄付金収入	88,884	管理経費支出	160,983
補助金収入	377,085	支払利息支出	35,663
資産運用収入	76,657	借入返済支出	153,925
資産売却収入	286,364	施設関係支出	400,609
事業収入	53,371	設備関係支出	129,213
雑収入	56,560	その他(差額)	487,243
借入金等収入	136,460	調整額(差額)	▲55,529
		次期繰越額	104,216
合 計	3,239,814	合 計	3,239,814

このように助成金の水準は、私学振興議員懇談会の決議や助成法案の国会付帯決議に示されたものにはるかに及ばない低水準にとどまっているが、それ以上に低いのが寄付金収入である。もちろんこれには寄付行為に対するインセンティブ、とくに個人のインセンティブが高められないという税制面の問題もある。しかしそれにもまして問題となるのは、寄付を獲得することができるだけの貢献を、卒業生や社会に対して大学側がどれだけなし得たかということのように思われる。山口孝教授は、「卒業生が、進んで寄付するような組織を作る必要があります。校友会は、これからますます必要になってくると思いますし、校友会の在り方で、大学の格が決まる時代がくと予想されます。『おれたちも世話になったから、学校に金を出したい』という卒業生が沢山出てくるといいのです」⁽⁵⁾としている。

支出面では人件費支出がもつとも大きく、次いで施設・設備等の固定資産の取得費、教育研究経費といった順になっている。このうち人件費については他の産業などと比較することのできる資料も比較的揃っているものと思われるので、ここでは国庫助成に関する全国私立大学教授会連合の『第六次全国私立大学白書』の調査結果を若干示すだけにとどめておきたい(表2、表5)。

この白書では、「企業規模一千人程度の銀行の課長・係長クラスの給与水準というものが、五十歳という働きざかりの大学教授にとって妥当なものかは、社会的な判断を待たざるをえない面もあるが、大学院五年さらにオーバードクターの期間を含めて努力してきた割には報われない給与との印象をもつ」として「他産業に比べかなり低い」と結論づけている。これに対して平成九年九月十五日付けの朝日新聞では、「教授五十歳 年収一千五万円／個室あり／研究費四十万円」「私大教員待遇悪いの？」という見出しのもとで、この白書の紹介記事が掲載されている。この記事の本文中には、白書の内容に対する朝日新聞側のコメントはないが、見出しの表現からみれば、必ずしも白書の結論に同意しているのではないように思われる。

一方、職員の給与に関しては月額のみが示されており、年額についての記載はない。月額の本棒モデルを比較する限りでは、職員の給与に比べて教員のほうが一五％程度高くなっているが、入試手当などは教員のほうが高い場合が多いであろうし、逆に原則として残業手当などは教員には付かないであろうから、年棒ベースでみれば教員と職員の間は月額レベルのものは多少異なるものとなる。なおこの白書では、他産業と比較した職員給与の水準について

はとくに言及されてはいない。

四 設備投資水準についての見解

―消費収支計算書をもとに

学校法人会計基準にもとづいて作成された計算書がわかりにくいものとなっているのは、基本金組入れという特異な手続きによるところが大きい。しかしここで誤解のないように確認しておきたいのは、基本金組入会計の形式に疑問が多いとはいえ、それはなにも設備投資のための留保そのものを否定するものではないという点である。つまり、たとえば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ことのできない学校法人の場合は、将来の教育・研究の充実を図るために学生納付金などの中から一定額を留保しておく必要があるからである。

固定資産取得に必要な資金を収入からまず差し引いておき、その残額を日常的な経費に充てるという発想の計算構造（の消費収支計算書）に関して角瀬保雄教授は、「学校法人の経営に必要な資産は自己資金で賄われるべきである。それ以外の経常的な収支については、人件費をも含めて国から補助をする」という「行政当局の政策目的・理念」というものが貫徹できる仕組み⁽⁶⁾であると評している。

表2 私大教員の平均給与（年額）

助 手	27歳	490万円
	30歳	569万円
専任講師	30歳	595万円
	40歳	783万円
助 教 授	35歳	749万円
	40歳	848万円
	50歳	1,024万円
教 授	35歳	736万円
	40歳	944万円
	50歳	1,105万円

表3 全産業(1,000人以上)平均の給与（年額）

部 長	47.8歳	1,245万円
課 長	47.2歳	1,083万円
係 長	46.9歳	880万円

表4 金融・保険業(1,000人以上)平均の給与（年額）

部 長	47.6歳	1,579万円
課 長	47.2歳	1,270万円
係 長	47.1歳	1,067万円

表5 教職員の本棒モデル（月額）

	教 員		職 員	
30歳	助手	313千円	一般職	274千円
	専任講師	321千円	管理職	278千円
40歳	専任講師	441千円	一般職	376千円
	助教授	456千円	管理職	402千円
50歳	助教授	552千円	一般職	451千円
	教授	593千円	管理職	501千円

たしかに近年では、大型の研究装置や教育装置ならびに学内LAN整備などといった固定資産関連の非経常的な経費も国庫助成の対象とされてはいるが、基本的に国庫助成金は、人件費や教育研究経費といった経常的な経費に対して交付される性格のものであるといえよう。

現行の制度のもとでは固定資産のほとんどを大学側が自前で調達しなければならぬ以上、何らかの形で施設・設備取得のための資金を留保する必要が生じる。本稿で問題としたいのは、基本金組入会計が会計理論的にみて合理的であるのかどうかという点ではなく、基本金組入会計のもとで行なわれている設備投資の水準そのものが果たして適切なものであるのかどうかということである。

表6は『今日の私学財政』の消費収支計算書を要約したものである。ここではたとえば平成4年度には百八十二億円の収支不足額が記録されているが、そのときでさえも基本金という名目で五千四百十九億円を将来の投資や基金の充実に備えて確保していることがわかる。繰り返すと、ここで百八十二億円の収支不足額が計上されているからといって、企業会計との類推から平成4年度を「赤字」であるかのように理解することは適切ではない。

私立大学は営利企業ではないので利益計算という概念は

存在しないが、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書を作成することが義務づけられている。かつてはここでの収支差額を「赤字」「黒字」と称していたこともあった。ところがそのように表現するのは誤解を招きかねないということで、現在では「支出超過」「収入超過」と呼ぶことになっている。ただし現在でも、意識的にか無意識的にかはともかく、学費値上げなど

表6 医歯系を除く大学法人の過去5年間の帰属収支計算書（要約）
（単位：百万円）

	平成3年度 (314法人)	平成4年度 (319法人)	平成5年度 (325法人)	平成6年度 (340法人)	平成7年度 (347法人)
帰属収入	2,443,272	2,478,468	2,601,354	2,723,912	2,880,821
-基本金	-556,777	-541,915	-511,374	-519,930	-565,458
消費収入	1,886,494	1,936,552	2,089,979	2,203,981	2,315,362
-消費支出	-1,862,870	-1,954,796	-2,057,999	-2,175,913	-2,282,055
収支差額	23,624	▲18,244	31,980	28,068	33,307

に際して、たとえば支出超過額という語句を赤字とほとんど同義に用いられることもあるようである。

ところで大学に留保され、将来取得することになる固定資産の源資（ごく一部は奨学基金・研究基金などにも向けられる）に充てられるものは、基本金組入額と収入超過額の合計額である。たとえば平成七年度の実績では、帰属収入額二兆八千八百八億円に対して、基本金組入額は五千六百五十四億円、収入超過額は三百三十三億円と、対帰属収入で合計二〇・八%（基本金十九・六%・収入超過額一・二%）の留保がなされている。

どの程度の留保額が適切であるかについての一致した見解は現在のところみられない。一〇%程度の留保で十分とみる人から、二〇%は必要と考えている論者までいるようである。かりに固定資産等への留保資金は帰属収入の一〇%で十分であるとするならば、平成七年度には三千百六億円（＝565,458百万円＋33,307百万円－2,880,821百万円×10%）程度の過剰な設備投資が計画されたことになる。これは同年度の学生生徒等納付金二兆三百五十九億円（表1参照）の一五・三%に相当する。つまりこのときその他の収支項目に変化がないものとすれば、必要水準以上の投資を削減することによって、現在の学費を一五・三%引き下げること

が可能であることを意味する。また帰属収入に対して一五%の留保額が適正であるとすれば、学生生徒等納付金の八・二%に相当する千六百六十六億円が過剰投資ということになるのであろう。

四 企業・病院と比較した

私立大学の有形固定資産投資の水準

企業との比較 医歯系を除く大学法人の留保額は、最近

の実績では帰属収入に対してほぼ二〇%と一定しているが、この水準が果たして適切なのかそれとも過剰なのかを判断するために、まず企業の設備投資水準と比較してみたい。もちろん企業と大学とではその活動の性質があまりにも違うので、単純な比較ができないことはいうまでもない。しかし企業は我々にもっともなじみのある分析対象であろうから、あくまでもおおよその雰囲気をつかまえるためという限定のもとで取り上げてみることにした。

表7は各年度末の有形固定資産（除去分控除前）に占める当期取得分の割合を示したものである。たとえば昭和六十一年度の大学法人では、年度末の有形固定資産（除去分控除前）のうち、前年度末から保有していた部分が九〇・

一%、今期取得したものが九・九%ということになる。なお(一)内は集計対象となった大学法人・企業の数である⁽⁷⁾。

バブル期における企業の旺盛な設備投資は広く知られている。ところが表7からは、大学の有形固定資産取得のペースも企業の水準に比べて遜色がないということができよう。なお表7には示されていないが、この十年間をとおして企業では各年度ごとに固定資産の二・五〜三・〇%を廃棄しているのに対し、大学では〇・五〜〇・九%の廃棄にとどまっていることを付記しておきたい。企業では急激な技術革新に対応するため、廃棄しなければならぬ部分をあらかじめ織り込んでこの水準の投資が必要となるのであろう。とすれば大学の設備投資は、廃棄分も考慮すればむしろ企業以上であるとの評価を下すことができるかもしれない。

病院との比較

私立大学と企業とはその活動の性質があまりに異なるため、設備投資のおおよその水準をつかむだけにとどめた。しかし病院の固定資産取得額と比較するにあたっては、もう少し詳しく検討することにしたい。というのは学校法人と病院とは、人件費が経費の約五〇%を占めるサービス産業であるという点で性格

が類似しているということができるからである。

大学法人においても病院においても、収入(収益)の伸びと人件費の伸びとはほぼ等しいが、有形固定資産の伸び率はいずれも収入の伸び率を大きく上回っている。平成二年度のを一〇〇としたときの平成七年度の値は、病院では収益一三二・〇に対して固定資産一四七・八、大学では収入一一一・八に対して固定資産一二九・五と、大学法人のほうが収入の伸びと固定資産の伸びとの乖離が大きいこ

表7 期末有形固定資産(除去分控除前)に占める当期取得有形固定資産の比率

	昭和61年度	昭和62年度	昭和63年度	平成1年度	平成2年度
大学法人	9.9% (276)	10.2% (285)	9.6% (297)	8.2% (302)	8.2% (314)
企業	8.9% (619)	8.2% (619)	8.7% (619)	9.8% (638)	10.0% (637)

平成3年度	平成4年度	平成5年度	平成6年度	平成7年度
9.7% (314)	8.1% (319)	8.2% (325)	6.7% (340)	6.2% (347)
10.1% (638)	8.6% (654)	7.6% (651)	6.4% (644)	6.1% (647)

とが示されている(表8)。

ただしこのことだけでは、たとえば大学法人の固定資産は病院に比べて過剰であると結論づけることはできないであろう。というのは、「収入／固定資産」の割合をとつてみると、一定の固定資産額からあげることのできる収入の額は、各年度とも病院は大学のほぼ三倍と一定しているものの、数値そのものは私立大学だけではなく病院においても平成3年度から低下傾向にあるからである(表9)。

収益性が低下しているときに一定の収入を確保するためには、もともとの収益性の低い分野のほうが、高いほうに比べてより多くの固定資産を必要とすることは当然である。とはいっても、その固定資産投資によってサービスはどのように改善されていったのかを検討する作業は必要となる。

表10は単位あたりの職員数などを示したものであるが、これらの指標からは、病院は百床あたりの職員を増員する一方で医師の取り扱い患者数を減らして医療の質的向上を図っているものと考えられる。これに対して大学法人は、学生百人あたりの教員数・職員数はわずかながらも減少しており、教育サービスの低下をきたしているように思われる。

表8 学生1人あたり・1床あたりの収入・人件費・有形固定資産(簿価ベース)
(単位:千円)

	昭和61年度		昭和62年度		昭和63年度		平成1年度		平成2年度		
	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	
大学	帰属収入	900	82.3	976	89.3	995	91.0	1,036	94.7	1,094	100.0
	人件費	475	88.9	480	89.7	494	92.4	514	96.2	534	100.0
	固定資産	1,804	80.4	1,925	85.8	2,043	91.1	2,147	95.7	2,243	100.0
病院	収益	10,176	84.5	10,580	87.9	11,049	91.8	11,569	96.1	12,037	100.0
	人件費	4,813	80.5	5,024	84.0	5,211	87.1	5,593	93.5	5,982	100.0
	固定資産	7,345	86.2	7,631	89.5	7,948	93.3	8,518	99.9	8,523	100.0

平成3年度		平成4年度		平成5年度		平成6年度		平成7年度	
金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢
1,153	105.4	1,135	103.7	1,154	105.5	1,167	106.7	1,222	111.8
555	103.9	569	106.5	580	108.6	586	109.7	602	112.7
2,408	107.4	2,522	112.4	2,669	119.0	2,771	123.5	2,904	129.5
13,303	110.5	13,707	113.9	14,714	122.2	15,479	128.6	15,883	132.0
6,384	106.7	6,757	113.0	7,179	120.0	7,462	124.7	7,744	129.4
9,818	115.2	10,371	121.7	11,425	134.0	12,472	146.3	12,595	147.8

その一方で、総務庁統計局の『消費者物価指数年報』の分類による十大費目指数からは、教育サービスの価格の上昇率が最も高いのに対して、保険医療は総合水準以下の伸びとなっていることがわかる(表11)。

価格上昇の状況を少し詳しくみるために、同調査から教育分野に関しては、公立高校授業料、私立高校授業料、国立大学授業料、私立大学授業料を、また保険医療分野に関してはウエイトの大きい上位四品目すなわち、医薬品、保険医療用品機器、保険医療サービス、診察料を取り上げたのが表12である。この表からは、保険医療分野でも医薬品とか保険医療用品器具とかといった「モノ」の価格はほとんど上昇していないが、保険医療サービスとか診察料といった「サービス」の価格は上昇していることがわかる。

職員数からみた医療サービスの向上がうかがえる保険医療分野の価格上昇率が、これらの表からはそのようには感じられない私立大学の授業料の伸びより低い背景には、たとえば機械の導入によって省力化を図ることのできた領域が保険医療分野では多いといったような事情があるのかもしれない。昔ながらの手づくり頼らなければならぬ教育サービスの価格が、どうしても割高になっていく傾向はある程度仕方のないことなのであろう。(なお、国立大学

の授業料の上昇率は私立大学のものより高くなっているが、これは政府の財政政策・授業料政策としての側面からとらえるのが適切であるように思われる。)

しかしそれならばなぜ、病院と比べてもひけのとらないほどの、そして企業と比べれば伸び率が上回っているというようにも解釈できるほどの固定資産投資が必要なのであろうか。単位あたりの教員数・職員数からみたサービスの向上がさほど実感できない大学の場合には、かなり過剰な、

表9 収入／有形固定資産

	昭和61年度	昭和62年度	昭和63年度	平成1年度	平成2年度
大学法人	0.499	0.507	0.487	0.482	0.488
企業	1.385	1.387	1.390	1.357	1.412

平成3年度	平成4年度	平成5年度	平成6年度	平成7年度
0.479	0.450	0.432	0.421	0.421
1.355	1.322	1.288	1.241	1.261

表10 単位あたりの職員数など

	昭和61年度		昭和62年度		昭和63年度		平成1年度		平成2年度	
	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢
学生100人あたり教員数	3.4	99.5	3.3	99.2	3.3	98.3	3.3	98.3	3.4	100.0
学生100人あたり職員数	2.2	106.2	2.2	107.4	2.1	103.6	2.1	101.5	2.0	100.0
1大学法人あたり学生数	6,213	93.6	6,379	96.1	6,457	97.3	6,549	98.7	6,638	100.0
100床あたり職員総数	90.6	94.5	91.1	95.0	92.5	96.5	94.8	98.9	95.9	100.0
医師1日1人あ たり取扱患者数	10.2	114.6	10.0	112.4	9.2	103.4	9.2	103.4	8.9	100.0
1病院あたり病床数	267	97.4	272	99.3	273	99.6	274	100.0	274	100.0

平成3年度		平成4年度		平成5年度		平成6年度		平成7年度	
金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢	金額	趨勢
3.4	99.7	3.3	98.4	3.3	97.6	3.3	98.1	3.3	98.7
2.0	98.9	2.0	98.0	2.0	97.1	2.0	96.6	2.0	96.5
6,749	101.7	6,844	103.1	6,938	104.5	6,864	103.4	6,793	102.3
98.0	102.2	100.5	104.8	104.3	108.8	106.4	110.9	107.8	112.4
8.8	98.9	8.5	95.5	8.2	92.1	8.1	91.0	8.0	89.9
17.2	105.5	16.3	100.0	16.2	99.4	16.1	98.8	15.5	95.1
273	99.6	266	97.1	271	98.9	269	98.2	271	98.9

しかも教育サービスの向上に直接的には結びつかないような固定資産投資が行なわれていると結論づけられても仕方ないといえるのではないだろうか。もっとも、学生あるいは病床あたりの職員数といった指標は、サービスの質を示すものではなく、単なる労働条件を表すものにすぎないといってしまうべきまでであるが。

学生獲得戦略としてのアメニティ向上に力を入れた結果であろうか、ホテルなどと見紛うばかりの建物が次々と作られがちな現状では、学費が下がるはずなどないといった声を聞いたこともある。もちろん学費を引下げるためには、固定資産への投資だけでなく、最大の支出項目である人件費を始めとする他の支出項目の見直しが必要であることはいうまでもない。本稿はさまざまな支出項目のうち、基本金組入会計のもとでわかりづらくなっている設備投資に重点を置いて考えてみたものである。

表11 平成2年度を100としたときの10大費目指数

総合	食料	住居	光熱水	家具家事用品	被服及び履物	保健医療	交通	教育	娯楽	雑費
107.0	106.1	113.8	103.0	98.0	106.1	105.0	101.0	121.1	108.4	106.1

因 おわりに

日本会計研究学会のスタディー・グループが学校法人会計基準を新たに制度化する際に報告したときには、会計報告の利用者として以下のものが想定された。①学部学科等の新增設を認可したり補助金を交付したりする文部省ならびに都道府県の所轄庁。②私立学校に融資を行なう私立学校振興会（現日本私学振興財団）ならびに銀行等の金融機関。③学校の経営に責任を有する理事会および評議会。④被雇用者でありかつ予算の立案と実行に責任を有する教職員。

現在であればこれらの利害関係者とならんで、学費負担者および学生が取り上げられるところであろう。しかしスタディー・グループ

表12 平成2年度を100としたときの平成7年度の価格指数

教育分野				保険医療分野			
公立高校 授業料	私立高校 授業料	国立大学 授業料	私立大学 授業料	医薬品	保険医療 用品機器	保険医療 サービス	診察料
115.2	121.2	129.7	125.1	100.5	98.1	110.0	107.4

プの報告で、「父兄等学費負担者、学生および自治会等その団体、あるいは卒業生団体等に対して、どこまで財政内容を公開すべきかという問題は、現在にはなはだ微妙である。とくに学生の経営参加等の問題にみられるように、学校法人とこれら関係者との学校財政にかかわる利害関係はきわめて流動的であるため、現状において何らかの結論を前提としてこの問題を考察することは不適當であると判断される」⁽⁸⁾とされたことが、「大半の大学は、極めて不十分な開示しか行っていない。全く開示をしないわけにはいかないので、止むを得ず開示するが、部分的に留めたい、詳しい説明などは不必要、という消極的な態度を取っている大学が多い」⁽⁹⁾現状をもたらしたいえよう。

ところで教授会連合の白書では、たとえば設立年度の新しい

表13 大学部門95年度の設立年度別の主な指標
() はサンプル数

	人件費比率	教育研究費比率	留保比率
前身が戦前(32)	50.4%	18.8%	17.3%
1960年以前(10)	52.4%	14.1%	20.4%
1975年以前(34)	46.9%	15.6%	23.0%
1976年以降(15)	45.1%	13.0%	22.9%

大学は設備充実のために経常的な支出の大半を占める人件費・教育研究経費の抑制に努めざるをえない状況が示されている(表13)。これは私立大学の多様なさまをうかがわせるほんの一例にすぎないが、個別の大学の財政を考えていくためには、各大学ごとの事情を十分に斟酌したうえで、理事者や教職員だけではなく在学生・父母などとともに各大学が目指す教育の質および量と関わらせてみることを必要性をよく示すものといえよう。しかし大学財政の公開がすすんでいない現状では、そのことはなかなか困難なようである。

〈注〉

- (1) 学校法人会計基準第一五条。
- (2) 山口孝「私大財政の現状と会計基準」国庫助成に関する全国私立大学教授会連合編『私学助成の法と思想』勁草書房、一九七九年、一四七ページ。
- (3) 座談会「学費はどうやって決める」『カレッジマネジメント』六九号、一九九四年十一月十二月号、二八ページでの藤田教授の発言。
- (4) 藤田幸男「財政 Report 94-④芝浦工業大学の場合」『カレッジマネジメント』六八号、一九九四年九月号、四四ページ。
- (5) 山口孝『私立大学の財政分析の視点と方法』東京地区私立大学教職員組合連合、一九九四年、二六ページ。
- (6) 角瀬保雄『私立大学財政の現状と将来』国庫助成に関する私立大学教授会関東連絡協議会、一九九六年、五ページ。
- (7) 企業については、日本銀行『主要企業経営分析(各年度版)』を、病院については全国公大病院連盟『病院経営実態調査報告(各年度版)』をもとに表を作成した。
- (8) 高橋吉之助・青木茂男・栗山益太郎・村山徳五郎『学校法人会計制度の基礎―日本会計研究学会スタディー・グループ報告―』国元書房、一九七三年、二〇ページ。
- (9) 竹村憲郎『私立大学における決算書類開示の現状』『専修経営学論集』第六二号、一九九六年三月、一三九ページ。