剰余金の繰越承認について

資料3-1	国立大学法人における目的積立金の取扱いについて (会計検査院意見表示) [平成22年9月29日 22検587号]	1
資料3-2	決算剰余金の翌事業年度への繰り越しについて [平成22年12月24日 事務連絡]	10
資料3-3	「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 に関する実務指針(抜粋)	13

【意見を表示したものの全文】**国立大学法人における目的積立金の取扱いについて**

(平成22年9月29日付け 文部科学大臣あて)

標記について、会計検査院法第36条の規定により、下記のとおり意見を表示する。

記**1 目的積立金の概要****(1) 国立大学法人における利益等の処理**

国立大学法人は、国立大学法人法(平成15年法律第112号。以下「法」という。)の定めるところにより設立され、同法等に基づき教育研究等の事業を行っている。そして、その会計は、企業会計原則によるとされているが、毎事業年度の損益計算において生じた利益については、法第35条の規定により準用される独立行政法人通則法(平成11年法律第103号)第44条の規定により、次のように処理することとされている。

- ① 前事業年度から繰り越した損失を埋める。
- ② なお残余があるときは、その残余の額のうち文部科学大臣の承認を受けた額について、国立大学法人が作成した中期計画に定める剰余金の使途に充てるための積立金(以下、この積立金を「目的積立金」という。)として積み立てる。
- ③ 残りの額について、独立行政法人通則法第44条第1項による通常積立金(以下、この積立金を「1項積立金」という。)として積み立てる。

なお、毎事業年度の損益計算において損失を生じたときは、1項積立金を減額して整理するなどの処理が行われることとされている。

そして、中期目標の期間の最後の事業年度において、当該事業年度に係る損益計算において生じた利益等の処理を行った後、1項積立金又は目的積立金の残余があるときは、法第32条等の規定に基づき、その額に相当する金額のうち文部科学大臣の承認を受けて次の中期目標の期間に繰り越す額を除いて、これを国庫に納付することとされている。

上記の仕組みは、国立大学の法人化前における単年度主義等による無駄な支出を抑制し、国立大学法人の経営努力に対するインセンティブを付与することを目的として制度設計されたものであるとされている。

(2) 目的積立金の計上基準

目的積立金として計上できる額は、独立行政法人に適用される独立行政法人会計基準(平成12年2月設定。独立行政法人会計基準注解等を含む。)、国立大学法人に適用される国立大学法人会計基準(平成16年文部科学省告示第37号。国立大学法人会計基準注解等を含む。)のいずれにおいても、法人の当該事業年度における経営努力により生じたとされる額とされている。具体的には、運営費交付金や国庫補助金等に基づかない収益から生じた利益に加え、運営費交付金に基づく収益から生じた利益のうち当該事業年度に行うべき業務を効率的に行ったため費用が減少した結果発生した利益を、原則として経営努力によるものとするとしている。そして、利益が経営努力により生じたものであるかどうかについては、法人が自らその根拠を示すものとされている。

そして、この経営努力の認定について、独立行政法人については、「独立行政法人の経営努力認定について」(平成18年7月21日付け総務省行政管理局)において、対象案件の利益の実績が原則として前年度実績を上回っており、収入の増加や費用の節減が、当該事業年度において新規に生じたこと及び外部要因によらず法人の自主的な活動によるものであることを合理的に説明することなどが必要であるとされている。

一方、国立大学法人における経営努力の認定については、貴省が定めた現行の「剰余金の翌事業年度への繰り越しに係る文部科学大臣の承認等について」(平成16年10月28日付け16文科高第551号。以下「文部科学省通知」という。)等において、主たる業務が教育研究であること、教育研究はそれぞれが相互に複雑に関連し合いながら実施され、個々の事業ごとに客観的な達成度を説明することは容易ではないことなどを理由として、学生収容定員に対する在籍者の比率が90%(平成16事業年度から18事業年度までの間については85%。以下同じ。)を下回っていないことなどをもって経営努力に係る説明責任を果たしたとする取扱いとしている。

また、貴省は、「決算剰余金の翌事業年度への繰り越しについて」(平成17年文部科学省高等教育局国立大学法人支援課事務連絡)において、目的積立金は、見返りの資産として現金の裏付けがあり、事業の用に供することが可能な額に限り、計上することができるとしている。

(3) 目的積立金の使途

国立大学法人は、法の規定により中期計画において剰余金の使途(目的積立金の使途)を定めるとされており、国立大学法人会計基準により、その使途は合理的なものでなければならないとされている。そして、貴省は、「国立大学法人等の平成20事業年度財務諸表の概要」(平成21年文部科学省発表)等において、目的積立金は、年度を超えたプロジェクトなどに計画的に使用するために自己努力により創出した資金であるとしているが、各国立大学法人は、それぞれの中期計画において、剰余金の使途について、各国立大学法人の「教育・研究・診療の質の向上及び組織運営の改善に充当する」などとしているだけで、それ以上の具体的な使途や目的を定めたり、公表したりしていない。

(4) 目的積立金の実績額

国立大学法人は、税金を原資とする多額の運営費交付金の交付を受けて教育研究等の事業を行っているが、運営費交付金は近年、毎事業年度1%削減されている。このような経営環境の下にある全86国立大学法人の決算についてみると、国立大学法人が設立された16事業年度から20事業年度までの間の利益の合計額は4222億2803万余円に上っており、目的積立金の計上が認められている20事業年度までの間に、この利益の約54%に当たる2280億8678万余円が、目的積立金として積み立てられている。そして、上記の目的積立金のうち857億7113万余円(約37%)が、20事業年度までの4年間に取り崩されて使用されている。

なお、第1期中期目標の期間(16事業年度から21事業年度まで)の最後の事業年度である21事業年度において、1144億3862万余円(約50%)の目的積立金の取崩しが行われている。

2 本院の検査結果

(検査の観点、着眼点、対象及び方法)

前記のとおり、21事業年度は、中期目標の期間の最後の事業年度であり、取り崩されていない1項積立金や目的積立金は、文部科学大臣の承認を受けて次の中期目標の期間に繰り越す額を除いて、国庫に納付されることとなる。

また、国立大学法人における目的積立金の計上の仕方についてみると、国立大学法人においては、前記のとおり、個々の事業ごとに経営努力を説明することは求められず、所定の割合の学生が在籍しているなどの条件を満たしていれば、損益計算において生じた利益は、そのまま法人の経営努力により生じたものであると認定されて、利益の過半が目的積立金として積み立てられている。

そこで、本院は、有効性等の観点から、国立大学法人における目的積立金の取扱いが、無駄な支出を抑制し、法人の経営努力に対するインセンティブを与えるという目的積立金制度の趣旨に即した合理的なものとなっているかなどに着眼して、貴省及び86国立大学法人(注1)において、財務諸表等の関係資料を検査するとともに、貴省及び24国立大学法人(注2)において、目的積立金の計上や用途に関して説明を聴取するなどして会計実地検査を行った。

(注1)国立大学法人 北海道、北海道教育、室蘭工業、小樽商科、帯広畜産、旭川医科、北見工業、弘前、岩手、東北、宮城教育、秋田、山形、福島、茨城、筑波、筑波技術、宇都宮、群馬、埼玉、千葉、東京、東京医科歯科、東京外国語、東京学芸、東京農工、東京芸術、東京工業、東京海洋、お茶の水女子、電気通信、一橋、横浜国立、新潟、長岡技術科学、上越教育、富山、金沢、福井、山梨、信州、岐阜、静岡、浜松医科、名古屋、愛知教育、名古屋工業、豊橋技術科学、三重、滋賀、滋賀医科、京都、京都教育、京都工芸繊維、大阪、大阪教育、兵庫教育、神戸、奈良教育、奈良女子、和歌山、鳥取、島根、岡山、広島、山口、徳島、

鳴門教育、香川、愛媛、高知、福岡教育、九州、九州工業、佐賀、長崎、熊本、大分、宮崎、鹿児島、鹿屋体育、琉球、政策研究大学院、総合研究大学院、北陸先端科学技術大学院、奈良先端科学技術大学院の各国立大学法人

(注2)国立大学法人 北海道、北海道教育、東北、宮城教育、筑波、筑波技術、東京、東京医科歯科、東京外国語、東京工業、一橋、金沢、岐阜、名古屋、京都、京都教育、大阪、鳥取、広島、福岡教育、九州、九州工業、政策研究大学院、北陸先端科学技術大学院の各国立大学法人

(検査の結果)

検査したところ、所定の割合の学生が在籍しているなどの条件を満たしているとの理由から、業務を効率的に行ったため費用が減少した結果発生したものと認められない利益が、経営努力により生じたものとして目的積立金として計上されている事態が見受けられた。また、その積み立てられた目的積立金は、積み立てる目的が詳細に定められておらず、取崩しに当たっても一般的、日常的な経費にも区別なく使用され、また、その用途についての情報が国民に開示されていない事態となっていた。

これらの事態の詳細について、上記の目的積立金の計上時における事態と取崩時における事態の別に示すと、次のとおりである。

(1) 目的積立金の計上について

(23国立大学法人(注3)、自主的な活動等によらない額453億4903万余円)

前記のとおり、独立行政法人においては、〔1〕収入の増加等が当該事業年度において新規に生じたこと、〔2〕収入の増加等が外部要因によらず法人の自主的な活動により生じたことなどが、目的積立金の計上基準となっている。しかし、現行の国立大学法人の取扱いでは、所定の割合の学生が在籍していることをもって当該事業年度に行うべき業務は行われたと説明することにより、生じた利益は法人の経営努力により生じたものであると認定され、目的積立金として計上できることとなることなどから、会計実地検査を行った24国立大学法人のうち目的積立金を積み立てていない1国立大学法人を除く23国立大学法人において、次のとおり、業務を効率的に行ったため費用が減少した結果発生したものと認められない利益、すなわち、法人の自主的な活動によるものではない利益や交付された運営費交付金を使用しなかったため生じた利益についても目的積立金として計上していた。

(注3)国立大学法人 北海道、北海道教育、東北、宮城教育、筑波、筑波技術、東京、東京医科歯科、東京外国語、東京工業、一橋、金沢、名古屋、京都、京都教育、大阪、鳥取、広島、福岡教育、九州、九州工業、政策研究大学院、北陸先端科学技術大学院の各国立大学法人

ア 法人の自主的な活動によるものではない額を目的積立金として計上していたもの

18国立大学法人(注4)において、見返りの資産として現金の裏付けがない額が、目的積立金として計上されていた(事例1参照)。また、4国立大学法人(注5)において、最終消費者に代わって支払っていたにすぎない消費税の還付額や、予定されていた事業の計画が遅延したため、行うべき事業が実施できなかったことによって生じた当該事業の支出予算額と決算額との差額が、目的積立金として計上されていた(事例2参照)。しかし、これらの利益(16事業年度から20事業年度まで87億5679万余円)は、外部要因により生じたものであり、国立大学法人の自主的な活動によって生じたとは認められない性格のものである。

<事例1>

国立大学法人A大学は、法人化された平成16事業年度に係る授業料のうち法人化前に前納授業料として国庫に納入されたもの(10億9415万余円)について、貴省の指示を受けて、現金の裏付けはないものの目的積立金として計上する取扱いを行っていた。しかし、前納授業料相当額は、法人の自主的な活動により生じたものではなく現金の裏付けがないため事業の用に供することもできないことから、目的積立金制度の趣旨に即していない。

<事例2>

国立大学法人B大学は、同法人内の各部局に配分した支出予算額と決算額との差額を機械的に当該部局に係る目的積立金として計上するなどしている。しかし、差額が生じた理由についてみると、平成18事業年度内に事業を行うことが予定されていた遠隔講義システム事業の計画が遅延したため、行うべき事業が実施できなかった結果として支出予算額と決算額との間に差額(執行残額725万円)が生じたものなどであり、法人の自主的な活動により生じたものではなかった。

(注4)国立大学法人 北海道、東北、宮城教育、筑波、筑波技術、東京、東京医科歯科、東京外国語、東京工業、一橋、名古屋、京都、京都教育、大阪、鳥取、広島、九州、北陸先端科学技術大学院の各国立大学法人

(注5)国立大学法人 金沢、名古屋、九州、北陸先端科学技術大学院の各国立大学法人

イ 交付された運営費交付金を使用しなかったため生じた額を目的積立金として計上していたもの

独立行政法人の場合、中期目標の期間に交付された運営費交付金を使用されずに生じた利益は、目的積立金として計上されることはない。しかし、国立大学法人の場合、個々の事業ごとに経営努力を説明することは求められずに、所定の割合の学生が在籍しているという条件等を満たせば、目的積立金として計上することができることから、21国立大学法人(注6)において、運営費交付金に含まれて

いる教職員の定員の人件費に着目した場合、行政改革の推進に基づいて削減されたことなどを考慮しても、交付された運営費交付金が使用されずに生じた利益(16事業年度から20事業年度まで365億9223万余円)が目的積立金として計上されることになる。

<事例3>

国立大学法人C大学に交付される運営費交付金は、法人化前の直近の国立大学当時の教職員の定員4,997人を基にした人件費及び物件費の合計額を基に措置されている。この定員4,997人の人件費に着目した場合、教職員数は法人化後の最大数でも4,886人となっていて、定員4,997人を法人化当初から常に下回っている。このように、その後の運営費交付金の削減等による影響を考慮するなどしても、4,886人との開差が法人化当初において生じている。このため、これに相当する運営費交付金(平成16事業年度から20事業年度まで39億8610万余円)がそのまま利益にもなり、当該事業年度において新規に生じたものではないのに目的積立金として計上されることになる。

(注6)国立大学法人 北海道、北海道教育、東北、宮城教育、筑波、東京、東京医科歯科、東京外国語、東京工業、一橋、名古屋、京都、京都教育、大阪、鳥取、広島、福岡教育、九州、九州工業、政策研究大学院、北陸先端科学技術大学院の各国立大学法人

(2) 目的積立金の使途について

(86国立大学法人、年度を超えたプロジェクトなどに計画的に使用されたとは言い難い額347億2084万余円)

貴省は「国立大学法人等の平成20事業年度財務諸表の概要」等において、目的積立金については年度を超えたプロジェクトなどに計画的に使用するなど、使用する目的が明確に定まっている資金であるとしている。

しかし、86国立大学法人は、前記のとおり、857億7113万余円を取り崩しているが、積み立てられた目的積立金の使途を「教育・研究・診療の質の向上及び組織運営の改善に充当する」などとしているだけで、それ以上の具体的な使途や目的を定めたり、公表したりしておらず、また、目的積立金の使途について具体的な情報を国民に開示していない状況であった。

上記のような状況の中、目的積立金を積み立てていない1国立大学法人を除く85国立大学法人における目的積立金の使途をみると、目的積立金を積み立てる目的が明確でなく、目的積立金の使途が具体的に特定されていないことから、目的積立金を取り崩して得た資金は、消耗品費、修繕費、委託費、備品費、医薬品費等の法人運営上、毎事業年度、一般的、日常的に費消される費用(347億2084万余円、目的積立金取崩額の約40%)に充てられていて、年度を超えたプロジェクトなどに計画的に使用されたとは言い難い状況となっていた。また、部局に配分した支出予算額と決算額との差

額を機械的に一律に当該部局に係る目的積立金として配分の上、後年度に使用している事態も見受けられた。

以上のように、国立大学法人においては、損益計算において生じた多額の利益の過半が目的積立金となっていて、利益を繰り越し、後年度における一般的、日常的に費消される費用に充てるための手段にもなっている状況にある。そして、このことは、独立行政法人において、経営努力の認定基準の明確化が図られていることと対比して考慮すると、無駄な支出を抑制し、法人の経営努力に対するインセンティブを与えるという目的積立金制度の趣旨に即していないと認められる。

(改善を必要とする事態)

各国立大学法人において、努力の成果とは認められない利益、すなわち、法人の自主的な活動によるものでない利益や交付された運営費交付金を使用しなかったため生じた利益を目的積立金として積み立てている事態がある一方で、目的積立金の詳細な使途や目的を定めたり公表したりしておらず、使途が具体的に特定されていないことから、目的積立金を運営費交付金等と同様に毎事業年度、一般的、日常的に費消される費用に充てていて、その内容について情報を国民に対して開示していない事態は適切ではなく、改善の要があると認められる。

(発生原因)

このような事態が生じているのは、貴省において、次のことなどによると認められる。

- (ア) 各国立大学法人における目的積立金制度の本来の趣旨に即した計上や使途についての認識が十分でなく、実態把握が十分でないため、目的積立金の計上基準を見直したり、目的積立金の使途について基準等を定めたりしていないこと
- (イ) 各国立大学法人がそれぞれの目的積立金の使途や目的について国民に対する説明責任を十分に果たすよう助言・指導等をしていないこと

3 本院が表示する意見

国立大学法人は、大学の教育研究に対する国民の要請にこたえとともに、我が国の高等教育及び学術研究の水準の向上と均衡ある発展を図るため、国立大学を設置して教育研究を行うことを目的として設立されたものであり、その目的に資するものになっているか否かの説明責任を国民及び社会に果たし、同時に業務実績についての適正な評価を得るため、適切な会計経理を行い、正確な財務情報を開示することが求められている。

については、国立大学法人における第1期の中期目標の期間が21事業年度で終了し、第2期の中期

目標の期間が22事業年度から始まり、再び目的積立金の積立てが可能となることから、目的積立金の制度の趣旨に沿って無駄な支出を抑制し、法人の経営努力に対してインセンティブを与えるものとするため、貴省において、各国立大学法人における目的積立金の取扱いを明確なものとし、その透明性を高めることにより、目的積立金の取扱いが合理的なものとなるよう、次のとおり意見を表示する。

- (ア) 従前の各国立大学法人における目的積立金の計上や使途の実態を把握し、目的積立金の計上のために必要な法人の自主的な努力の成果の範囲を明確なものにするよう文部科学省通知を見直したり、目的積立金の望ましい使途について基準等を定めたり、目的積立金の承認に当たって審査を十分行ったりなどするとともに、その内容を各国立大学法人に周知・徹底すること
- (イ) 上記(ア)の内容を踏まえ、各国立大学法人に対して、目的積立金の計上や使途を目的積立金の制度の趣旨に沿ったものとするよう、目的積立金の詳細な使途や目的を定め、明確なものとするとともに、目的積立金の具体的な使途を財務諸表等に事業ごとに明示するなどして公表するよう指導等すること

事務連絡
平成22年12月24日

各国立大学法人財務担当部課長 殿

文部科学省高等教育局国立大学法人支援課

決算剰余金の翌事業年度への繰り越しについて

国立大学法人法第35条において準用する独立行政法人通則法（以下、準用通則法という。）第44条第3項の規定に基づく決算剰余金（当期総利益）の繰り越しについて、会計検査院より決算検査報告において意見表示を受けたところですが、第二期中期目標期間においては、原則として別紙のとおりとなりましたのでお知らせいたします。

【本件担当】

高等教育局国立大学法人支援課
財務分析係 山崎、安倍、後藤
TEL 03-6734-3767

1. 決算剰余金の翌事業年度への繰り越しに係る大臣承認について

- (1) 国立大学法人法第35条において準用する独立行政法人通則法第44条第3項に基づく大臣承認（以下「大臣承認」という。）については、国立大学法人の主たる業務である教育研究の特性に配慮した仕組みとする必要があるため、基本的には、従前と同様決算剰余金（当期未処分利益）のうち、現金の裏付けがあり事業の用に供することが可能な額（以下「事業実施可能額」という。）を大臣承認の対象とします。
- (2) 但し、会計検査院の指摘等を踏まえ、翌事業年度入学者に係る授業料前納相当額、行うべき事業が実施できなかった結果としての予算の執行残、附属病院運営費交付金措置額に係る相当額など、制度面又は法人運営面において法人の経営努力によるものと考えることが困難な場合等については、第二期中期目標期間より大臣承認の対象外とします。

2. 目的積立金の執行に当たっての留意点について

- (1) 今般、会計検査院の指摘を受け、文部科学省では、説明責任の向上を図るため「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」に関する実務指針を改訂します。これに伴い各国立大学法人においては、財務諸表の附属明細書において事業毎にその用途を開示することになりますのでご留意下さい。
- (2) また、目的積立金は、経営努力に対するインセンティブ付与として、文部科学大臣が教育研究の充実等に充てることを目的として財務大臣の協議を経て承認するものであること、各法人の中期計画において「剰余金の用途」を定めていること等目的積立金制度の趣旨を踏まえ、目的積立金の執行に当たっては、その使用目的を明確なものとするに併し、執行管理を十分行うなど今後とも適切な執行をお願いします。
具体的には、各法人の学内予算等において使用目的を明らかにし、他の財源と区分して配賦、執行管理及び決算を行っていただくようお願いします。
なお、目的積立金の執行に当たり、成功報酬として役員、教職員人件費を積み増しするなど目的外使用は不適切なため、念のため申し添えます。

3. 大臣承認の対象外である決算剰余金（積立金）について

第二期中期目標期間より決算剰余金の翌事業年度への繰り越しに係る大臣承認の範囲が変更され、例えば附属病院運営費交付金措置額に係る相当額や土地売却益の未使用額等は、現金の裏付けがある積立金となります。これらは、期中において執行することができず、中期目標期間終了時において国庫納付の対象となりますのでご留意下さい。

「国立大学法人会計基準」及び
「国立大学法人会計基準注解」
に関する実務指針

(抜粋)

平成15年7月10日
(平成23年2月15日最終改訂)

文 部 科 学 省
日本公認会計士協会

(前文)

1. 本実務指針は、国立大学法人会計基準等検討会議が平成15年3月5日に報告した「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」に関して、実務上の留意点を質疑応答形式で記述したものである。
2. 本実務指針は、初版が平成15年7月に取りまとめられた後、平成16年3月29日、平成17年6月13日、平成18年1月17日、平成19年3月1日、平成20年2月13日、及び平成22年3月24日に改訂を行なった。今般、その後の状況の変化や定義の明確化等のため改訂を行うものである。
なお、初版及び平成16年3月29日の改訂は国立大学法人会計基準等検討会議によるものであるが、それ以降の改訂については文部科学省と日本公認会計士協会による。
3. 本文中「基準」とあるのは「国立大学法人会計基準」を、「注解」とあるのは「国立大学法人会計基準注解」を指している。また、「Q1-1」等のQ番号は、「基準」の番号である。
4. なお、今般の改訂のうちQ76-1のA2(14)-2は、平成23年4月1日以後に開始する事業年度から適用し、その他は、即日適用する。

Q 7 6 - 1 附属明細書における各明細の様式又は記載内容は、具体的にどのようなものか。

A

1 省略

2 附属明細書における明細は、次のとおりとする。

(1)～(13) 省略

(14) 積立金の明細及び目的積立金の取崩の明細

(14) - 1 省略

(14) - 2 目的積立金の取崩しの明細

(単位：千円)

積立金の名称 及び事業名	〇〇積立金			
	〇〇事業	〇〇事業	〇〇事業	計
土地				
建物				
構築物				
機械装置				
工具器具備品				
図書				
美術品・收藏品				
・・・				
小 計				
教育経費				
消耗品費				
備品費				
修繕費				
報酬・委託・手数料				
・・・				
研究経費				
消耗品費				
備品費				
修繕費				
報酬・委託・手数料				
・・・				
診療経費				
材料費				
委託費				

設備関係費				
研修費				
経費				
消耗品費				
備品費				
修繕費				
報酬・委託・手数料				
・・・				
教育研究支援経費				
消耗品費				
備品費				
修繕費				
報酬・委託・手数料				
・・・				
役員人件費				
教員人件費				
職員人件費				
一般管理費				
消耗品費				
備品費				
修繕費				
報酬・委託・手数料				
・・・				
小 計				
中期目標期間終了時の積立金への振替額				
合 計				

(記載上の注意)

- ① 金額は、積立金の名称毎に、当該積立金の目的となった事業別に記載すること。
- ② 「事業名」欄は、目的積立金の目的となった事業の名称を記載すること。
- ③ 「中期目標期間終了時の積立金への振替額」は、「事業名」をその他として記載すること。