

論

私立学校法改正に伴う学校法人会計基準の一部改正とガバナンス関係について

新創監査法人

代表パートナー・公認会計士

高橋 克典 氏

壇

令和5年改正私立学校法（以下「新法」という）に伴い、新しい学校法人会計基準（以下「新基準」という）が、令和7年4月1日（令和7年度）から施行されている。「医学振興」第102号発行時は、新基準の下での初めての決算作業、決算手続きの最盛期にあたる時期ではあるが、今回の改正の意義と、実務上のポイントを簡潔にとりまとめてお示しし、私立医科大学経営の一助となれば幸いである。なお、本稿では、大規模な大臣所轄法人を前提とした取りまとめとする。

1 私立学校法改正の意義

私立学校の教育・研究の質を向上させるためのガバナンス改革の必要性が言われており、「執行と監視・監督の役割の明確化」「建設的な協働と相互けん制」が強調されている。とはいえ、「意思決定機関」が理事会にあり、評議員会は「諮問機関」という基本的枠組みは維持された。その中で、評議員会等による理事会等へのチェック機能が高まった、といえる。（下記、学校法人の内部機関の相互関係の改正ポイント参照）

具体的ポイントとしては、

①理事、理事長、監事の選解任手続きの明確化等（新法30、33、37、45、48条等）

役員の権限分配を整理し、管理運営制度を見直している。

②理事と評議員の兼職禁止（31Ⅲ）

理事会と評議員会が対立するのではなく、建設的に議論、協力し、充実した学校法人運営を目指す。

③監査体制の充実

大臣所轄学校法人等は、機関として会計監査人を選任し（144Ⅰ）、常勤監事を選任（145Ⅰ）しなければならない。会計監査を会計監査人が担当することで、監事は業務監査、教学監査に集中することができる。また、職業専門家による会計監査となり、学校法人の説明責任の履行が、支援、強化される。監査に関しては、会社法監査と同様の建付けとなる。

④私立学校法監査の開始

大臣所轄学校法人においては、私立学校法による監査（以下、「私学法監査」という）が始まった。また、経常的経費についての補助金の適正配分のための私立学校振興助成法による監査（以下「振興助成法監査」という）も継続しており、ほとんどの大学法人は、両方の監査を受ける形となる。とはいえ、会計監査人の監査が二重に行われるわけではない。また、学校法人会計基準の位置づけ（計算書類の作成根拠）が、振興助成法から私学法によるものとして変わった。

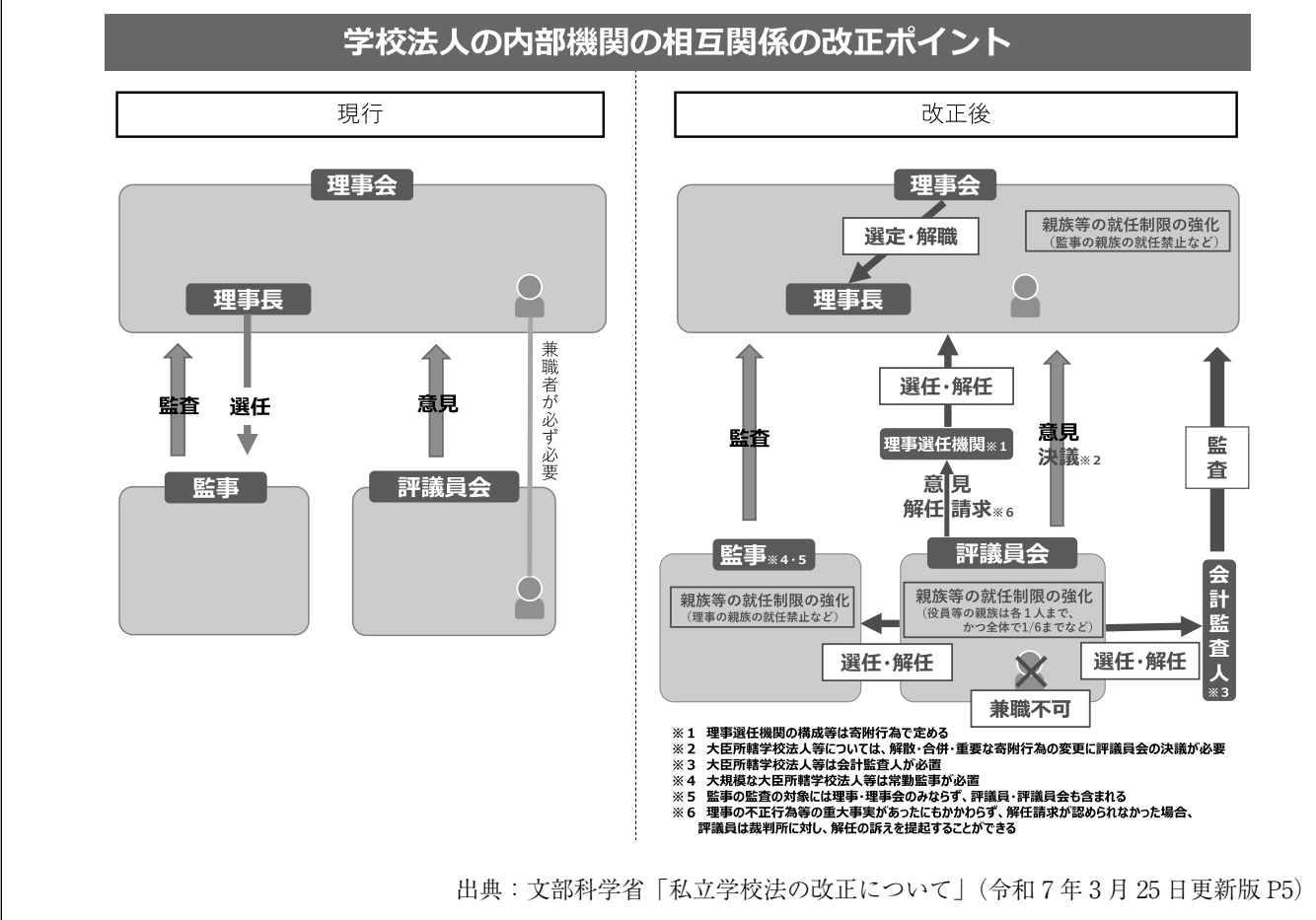
⑤内部統制システムの整備の必要（148Ⅰ）

学校法人の業務の適正を確保するための体制整備である。今までも、各医科大学では、実質的には内部統制機能は整備され運用されてきたといえるので、実務に特段の影響があるわけではないが、形式的にも網羅的、整合的に整備されていることを確認する必要がある。

⑥情報公開

インターネットで各種情報を公表（151）することで、より透明性の高い経営が行われることを志向する。寄附行為、計算書類等、監事監査報告

【図1】 文部科学省資料 学校法人の内部機関の相互関係の改正ポイント



書、会計監査人監査報告書、財産目録等の開示義務となる。ステークホルダーへの情報開示がガバナンス強化に資することになる。

2 学校法人会計基準の改正

旧法下では、学校法人会計基準は振興助成法に紐づけられており、その主たる目的は、補助金の適正配分にあった。しかし、学校法人には、学生・保護者・教職員・所轄官庁・地域住民などの多様なステークホルダーが存在し、このステークホルダーへの説明責任を果たす観点での、わかりやすい計算書類への改善が必要と考えられた。また、広く社会に情報公開することがガバナンス強化にもつながるといふ考えの下、ステークホルダーへの情報開示を主目的とする会計基準へと再整備された。そこで、学校法人会計基準が紐づく法律は、振興助成法から私学法へと変更された（101）。

A. 主な改正点

(1) 活動区分資金収支計算書が主要計算書類となる（16）

貸借対照表、事業活動収支計算書、資金収支計算書、活動区分資金収支計算書が財務4表と位置付けられる。キャッシュフローの把握がより重視される改正となった。

(2) 情報開示の観点から書類の位置づけや様式が変更となる

インターネットで情報開示される計算書類からは、内訳表（資金収支内訳表、人件費支出内訳表、事業活動収支内訳表）が外れ、これらは、補助金適正配分目的での、振興助成法により規定される書類となった。また、情報開示すると利害関係者にとって著しく不利益となる恐れのある項目等については、部分的様式変更が行われている（附属明細書など）。

(3) 財産目録の位置づけ

新基準の一項目として作成基準が定められた（107、基準43～47）。従来は、私学法による作成義務だけで、作成基準は必ずしも明確でなかったが、新法では、新学校法人会計基準の一項目として明確になった。

B. 主な論点

(1) 賞与引当金の計上

これまでの学校法人会計では、退職給与引当金、徴収不能引当金の計上を基本として、一部の学校法人において、必要に応じて、修繕引当金、損害賠償損失引当金等が計上される実務であったが、新基準においては、会計上の引当金の4要件を充たす場合は計上を要すると明示された。4要件とは、①将来の特定の費用または損失であること ②発生が当期以前の事象に起因していること ③発生の可能性が高いこと ④金額を合理的に見積もることができることである。この4要件にあてはまり、多くの学校法人で計上される可能性の高いものとして、賞与引当金があてはまる。

令和7年度決算（R7/4/1～R8/3/31）において、仮に、R6/11/1～R7/4/30勤務6か月分を対象として、R7年6月にボーナスを支給した場合、従来からの会計処理では、6か月分全額が、R7年度の支出であり費用、ということであった。しかし、新基準においては、支出がR7年度であることには変わりがないが、費用の計上は、R6年度に計上すべき費用（R6/11/1～R7/3/31の5か月分）とR7年度に計上すべき費用（R7年4月の1か月分）とに分けて処理しなければならない。そして、5か月分の方については、前年度（R6年度）において、賞与引当金繰入額という費用を賞与引当金（負債科目）と共に計上すべきであった、ということになる。会計基準変更年度（R7年度）においては、これを、事業活動収支計算書上の過年度修正項目「賞与引当金特別繰入額」として、「特別収支」区分に計上することとなる。この様にボーナス賞与費用については、R7年度の変更期においては、経常収支差額計上分12か月、特別収支差額計上分5か月分の計17か月分が計上されることになるが、2年目のR8年度からは、教育活動収支項目（人件費）として経常収支差額計上12か月分となる。

(2) 収益事業会計

一般に公正妥当と認められる企業会計の原則に従って、会計処理を行い、貸借対照表及び損益計算書を作成する（基準1Ⅱ但し書、基準3）。学校法人会計の慣行、醸成された実務が尊重されることとなった（R7年3月27日6高私参第27号）。

(3) セグメント情報

内訳表に代わり、計算書類においてセグメント別の情報を注記として表示する。学校法人のセグメント毎の経済の実態を反映するように作成する。各セグメントへの、経費の計上、配分の考え方は、従来から内訳表の作成基準となっている「資金収支内訳表等の部門計上及び配分について」（S55年11月4日文管企第250号文部省管理局長通知）が基本である。

しかしながら、複数セグメントの業務を兼務する教職員人件費について、「発令基準」に基づく処理が必ずしも「経済実態をあらわす」とは言えないケースがあり、特に医科大学において、実務上の対応が問題になった。すなわち、当初案では、大学（医学部）と、附属病院とは別のセグメントであり、発令基準に従って全額が医学部に計上されている教員人件費について、経済実態に応じて、医学部と附属病院とに按分して計上しなければならないが、実務上それが可能なのかという問題であった。業務に従事する時間や業務割合など勤務実態を反映して適切に按分して計上しなければならない、という当初案であった。

今回の私学法改正、学校法人会計基準改正には、筆者は、日本公認会計士協会の担当理事として関与していた関係で、その実務上の対応について、日本私立医科大学協会の事務局及び複数の加盟校の関係者からの実態ヒアリングやご提案を頂き、関係者の議論の材料の一助として参考にさせて頂いた。この場を借りて、皆様に御礼申し上げます。

結論としては、教育研究を行う大学と、臨床だけでなく教育と研究の施設でもある附属病院とは密接で不可分な関係にあり、教員の勤務実態を、合理的に大学と附属病院というセグメントに按分することはしない、という方針に変更になった。すなわち、医学部・歯学部の教職員が、教育研究活動と一体的に診療業務を行う附属病院の業務を兼務する場合は、医学部・歯学部と当該附属病院を一括したセグ

【図2】 文部科学省資料 医学部・歯学部の教職員が附属病院の業務を兼務する場合

1.医学部・歯学部の教職員が附属病院の業務を兼務する場合

医学部・歯学部と、教育研究活動と一体的に診療業務を行う附属病院を一括したセグメント「うち、医学部等及び附属病院」を設け、セグメント「大学」の内数として表示する。

科目	部門	(何) 大学		(何) 短期大学	病院	その他	合計
		うち、医学部等 及び附属病院					
教育活動収入計							
教育活動支出計							
基本金組入額合計		△	△	△	△	△	△
当年度収支差額							

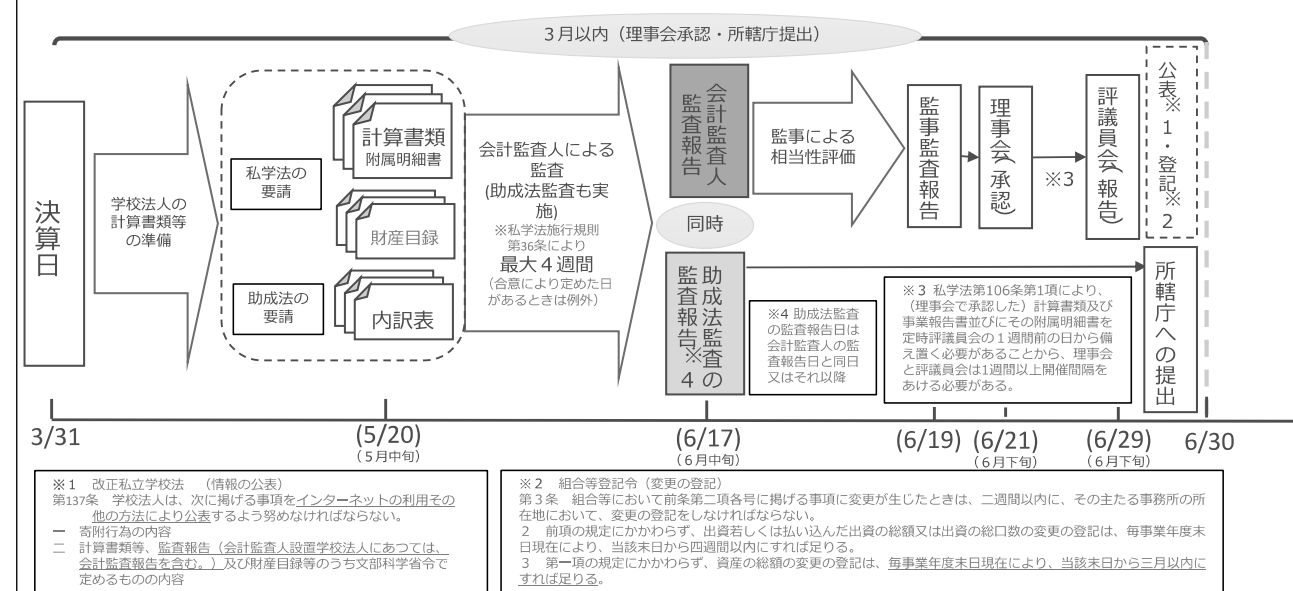
※ 例えば看護学部・薬学部のような医学部・歯学部以外の学部も当該附属病院と一体的に活動している場合は、当該学部について「うち、医学部等及び附属病院」に含める。

※ 「うち、医学部等及び附属病院」に含まれる学部及び附属病院の名称を注記する。

出典：令和7年4月 文部科学省 新学校法人会計基準等説明会資料より

【図3】 文部科学省資料 医学部・歯学部の教職員が附属病院の業務を兼務する場合

私学法監査+助成法監査併用スケジュールモデル ※ () の日付は仮置き



2025/10/10 2025年秋季全国研修会 学校法人監査の最新動向 Copyright © The Japanese Institute of Certified Public Accountants. 77

出典：日本公認会計士協会 研修資料 学校法人監査の最新動向 (非営利法人委員会実務指針第44号「私立学校法及び私立学校振興助成法に基づく会計監査に係る監査上の取扱い及び監査報告書の文例」等の解説

4 最後に筆者より

以上のように、今回の私学法改正、学校法人会計基準の改正についてのポイントをまとめた。この一連の改正を確認してみると、改めて、制度とは、皆の意見を常に集約し改善して行かなければならないものであると感じている。私学経営、病院経営の経

営環境が厳しさを増す一方の中で、より良い私立学校法、より良い学校法人会計基準、より良い私学のガバナンスの在り方は何なのか？日本私立医科大学協会会員の皆様と不断に議論と研究を続け、また広くステークホルダーとも協議しながら、共に当局に発信し続けることが、私立医科大学経営の健全な発展につながるものと確信している。

参考サイト：
 文部科学省「私立学校法の改正について(令和5年改正)」
https://www.mext.go.jp/a_menu/koutou/shiritsu/mext_00001.html
 文部科学省「学校法人会計基準等」
https://www.mext.go.jp/a_menu/koutou/shinkou/1362110.htm

メント「うち、医学部等及び附属病院」に含めること、となった (R7年3月27日6高私参第27号)。

3 決算スケジュールの変更と公認会計士監査の変化

なお、開示ルールとしては、上記のように落ち着いたが、各医科大学においては、附属病院の経営実態の把握のために、病院毎の正確な経営成績の把握が不可欠であることは言うまでもなく、当然、一定の仮定の下に数値を把握し、経営改善に努めている。公表用の財務会計の重要性は当然としても、経営管理用に各大学が工夫されている各種管理会計の必要性が益々高まっている、ということを示す添える。

公認会計士監査については、私立学校法にもとづく監査が始まったが、従来からの補助金目的の私立学校振興助成法監査も併せて行われる。この場合、2種類の公認会計士監査の監査報告書が発行されることになるが、監査手続き自体は、従来からの工数から著しく増加するものではない。

(4) 子法人 (改正私学法施行規則 11 条) の注記の新設

改正私学法においては、監事や監査法人に子法人の業務等の調査権限を付して、子法人に対するガバナンスが強化されている。子法人が、他の注記事項でも注記対象となる場合 (出資割合が1/2以上の会社など) でも、それぞれの注記は省略せず、それに該当する旨を示す形をとる。

また従来は、決算に関する期限が、私学法は2か月以内、振興助成法は3か月以内であったが、これが、振興助成法だけでなく私学法上も、毎会計年度終了後3か月以内 (103 II) と統一された。これを受けて、決算理事会について、従来は5月下旬に行われていたが、会計監査人設置の大臣所轄法人においては、今期からは、6月上旬から中旬の開催へと移行しているものと認識している。決算期限の延長は、決算作業を行う経理部財務部の負担の軽減と作成後の計算書類の十分な検証、その後に行われる会計監査人の適切な監査時間の確保、理事・監事による決算数値の把握・分析、といった面で、決算作業に必要な時間をもたらすものであり、引き続き尊重されたい。