

第8章

資産と負債の管理

はじめに

各国立大学等は、平成 16 年 4 月に、従来の国の行政組織の一部から、それぞれ独立した法人に移行する。この独立した法人であることから、従来の管理とは異なる様々な新しい管理が求められる。「第 7 章予算執行の管理と会計」で説明した「国立大学法人会計基準」に基づく会計もその一つであるが、本章では、資産及び負債の管理について、個々の論点を説明する。

国立大学法人等は、国からの出資、運営費交付金及び施設費補助金、学生等からの授業料収入、附属病院の患者等からの診療収入、及び外部資金等といった収入財源が予定されている。更に、一定要件の下借入れ及び債券発行による資金調達が認められている。

各国立大学法人等は、これらの財源をもとに、自らの判断で様々な財産(人的財産(人件費)も含む)を取得し、教育、研究及び診療等といった大学の使命を果たす目的でその取得した財産を費消して業務運営を行う。

国民を初めとする資源提供者は、教育活動、研究活動、診療活動等の業務運営が効率的、効果的に実施されることを期待する。業務運営を効率的、効果的に実施するには、資産及び負債を適切に管理することが必要となる。国立大学法人等は、資産及び負債の適切な管理による業務運営を実施し、その結果を資源提供者に説明する責任を負う。

例えば、診療活動では、高度な診療行為を提供し、その対価として現金預金といった資金を回収(特定の治療については教育研究活動の特性から一部)することが求められる。そのため、診療活動等で発生した金銭債権を如何に効率的、効果的に回収するかという管理が必要となる。また、診療活動では、診療に必要である医薬品等の管理も要求される。

国立大学法人等では、財貨もしくは役務の提供に先だって、その対価の全部又は一部を受取ることもある。例えば、授業料は、国立大学法人が教育活動を実施することを期待して、学生が納付する。したがって、その受取った資金(授業料)に見合うサービス(講義)を確実に実行しなければならない。そこで、こういった事前に受取る資金についても管理が必要となる。

国立大学法人等を運営するには、金銭債務の管理も必要である。購入活動や人件費の発生等により生じた金銭債務に対する支払行為が滞った場合には、公的機関として社会的信頼を失う。また、業務活動で発生した債務以上に支払行為がなされることは許されず、そのような場合にも社会的信頼を失いかねないことから、金銭債務の管理も必要となる。

また、国立大学法人等は、交付された資金及び獲得した資金を手許現金又は法人名義の銀行等預金として自己責任のもと管理しなければならない。したがって、現金等の資金そのものの管理も必要となるし、上記のような金銭債務の支払が確実に実行されるよう資金管理が重要になる。

更に、産学官連携が叫ばれ大学における研究成果の社会還元が大学の新たな使命として認識されつつある今日では、研究活動等から発生した知的財産権についても重要な資産として認識される。そして、これらを有効に活用し、社会還元につなげるためにも知的財産の組織的管理が求められる。

8.1 資金管理

(1) 資金管理の必要性

資金管理は、運営費交付金の交付等による資金の獲得から、物品購入債務の支払等の支払準備に当てるまでの現金、預金等の資金を有効に管理することである。資金管理の目的は、支払行為に対し資金を安全に、経済的に移動させ、それと同時に、余剰資金から利益を獲得する能力を最大限にするために資金フローをコスト効率的に管理することである。また、資金を適時に適所で適正金額を保有することでもある。

従来国立大学は、国の行政機関の一部であったことから、支払計画に基づいた支払元受制度により資金(支払元受高)を管理し、日本銀行を支払人とする小切手を振り出していた。そのため、委任経理金等の一部の資金を除き、自己責任において現金、預金といった資金を現物管理することはなかった。国立大学法人等は、独立した法人格を有する組織であるため、全ての資金を自己責任において保有・管理することになる。そして、銀行口座も全て各国立大学法人名義で作成する。例えば、運営費交付金は各国立大学法人等の銀行口座に直接振込まれ、各国立大学法人等の自己責任で現物管理し、自己収入として受取った現金、預金についても自己責任において保有・管理する。そして、これらの保有・管理する資金を支払手続きに充てる。このように、国立大学法人等の資金管理は現物管理も必要である。

なお、国立大学法人等の中には、多くの部局を有する大学も存在する。そのような国立大学法人等にあっては、資金管理を事務局集中で行うか、一部を部局に委任するかを決定して、効率的かつ安全性を考慮した資金管理が実施できる体制を築くことが必要である。

(2) 支払時期と収入時期のズレ

「勘定あって銭足らず」「黒字倒産」という言葉がある。「勘定あって銭足らず」とは、発生主義会計により損益計算を行う民間企業が利益を計上しているにもかかわらず、運転資金・支払資金が足りなくなった状態のことである。民間企業は、利益を計上していても支払ができなければ信用を失い、倒産に追い込まれる。これが「黒字倒産」である。

このような「黒字倒産」が発生する理由は、いくつか考えられるが、最も大きな理由が、収入時期と支払時期のズレである。発生主義会計では、収益計上時期と費用計上時期は一致するが、収益計上時期と現金回収時期との間や、費用発生時期と現金支払時期との間にズレが生じることがある。したがって、現金収入時期と現金支払時期が一致することは稀である。

【黒字倒産の理由】

「現金回収時期」≠「収益計上時期」=「費用発生時期」≠「現金支払時期」

(3) 資金繰り管理

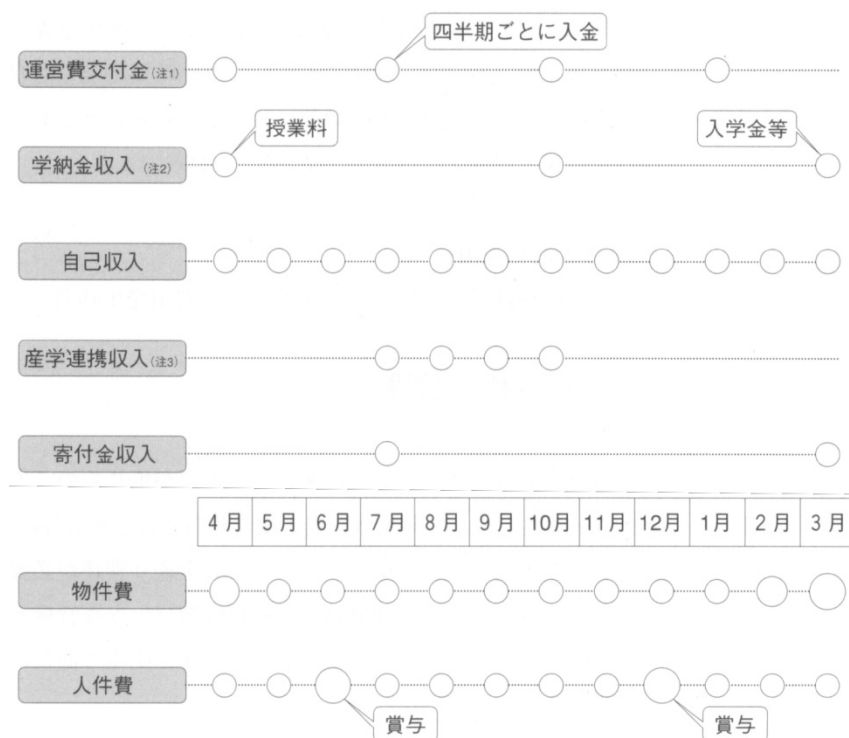
資金獲得時期に獲得資金と同額の資金需要が生じるのであれば、資金繰り管理の問題は生じない。通常は、資金獲得時期と資金需要時期は一致しないため、運転資金の不足を発生させないように、資金繰り管理が必要となる。国立大学法人等は、運転資金の需要時期及び獲得時期に大きな特徴があり、上記のような「勘定あって銭足らず」のような状況が発生する可能性があるため、資金繰り管理が必要となる。

国立大学法人等の資金獲得の特徴として、資金獲得時期に2種類の大きなピーク時をもつことが挙げられる。まず一つ目は授業料及び入学金の受領時期である。これは前期分の授業料を入金する春先と後期分の授業料を入金する時期及び入学科・検定料が入金する年度末の3つのピークがある。二つ目は、運営費交付金の受領時期である。運営費交付金は支払計画に基づき年4回供給されることになっているので、4つのピーク時があることになる。

一方、運転資金の需要時期にも特徴がある。一つ目は人件費であり、特に賞与の支払時期である6月(若しくは7月)と12月に大きなピークとなる。民間企業もこの時期は「賞与資金」として特別に銀行から資金の手当てをうけることもある。二つ目は年度当初の新任等に係る支出であり、三つ目は、年度末の支払である。今後も暫くは、年度末から年度始めにかけての支払が多くなることが予想される。

これらをイメージしたものが図1 資金繰り管理のイメージである。

図1 資金繰り管理のイメージ



(注1) 施設に係る支払及び施設費補助金の入金は省略した
 (注2) 特に多い時期を示している
 (注3) その他大学預り金の入金として、科学研究費補助金等の入金もあるが省略した

運転資金がショートすれば、社会的信用を失い業務運営に支障をきたす。当初の支払計画と実績に差異が生じるなどの理由により、資金獲得時期と資金需要時期にズレが生じた結果、どうしても資金不足が生じる恐れが生じた場合には、金融機関等から運転資金を借入れることも検討しなければならない。国立大学法人等の場合にも、中期計画で承認された範囲内で短期借入れが認められている(国立大学法人法(以下この章で「法人法」という)第 31 条)。しかし、借入れを行った場合には、借入利息や銀行手数料といった借入コストが生じるため、できる限り資金不足を生じさせないようにすることが、資金管理担当者の重要な役割の一つである。

一方、資金不足の状態を生じさせないため、余剰資金を必要以上に手元に眠らせておけば、余剰資金の運用収益獲得の機会を失うことになる。国立大学法人等の場合は、運営費交付金、授業料、寄附金及び外部資金等を事前に資金を受取る取引が多いことから、数ヶ月単位で余剰資金が生じることが予想される。そこで、資金繰り管理を適切に実施し、資金需要が数ヶ月後にくると判断できれば、余剰資金をその期間において定期預金等で運用し預金利息等の運用収益を獲得することができる。しかし、適正な資金残高を超えて、全ての金銭を現金で保有した場合や、利率の低い普通預金や利息のない当座預金で保管した場合には、定期預金利息を受取る機会を逸することになる。もっとも、企業は資源の投入と成果の差額を最大化するため、所定の成果の下で経費節減を図ることが基本であるが、国立大学法人は教育研究成果を所定の資源投入で最大化するのが特質である。したがって、余裕資金があれば科研費等の外部資金の内定後、実際の交付時までの期間になるだけ早く研究を開始して高い成果を挙げることが望ましいから、早期実施できるように学内措置で融資するなどの資金に使用することも検討してよいと思われる。

ここで、注意しなければならないのは、運用方法の決定である。国立大学法人等は、その公共性から業務を確実に実施することが求められる。そのために国からの所要の財源措置が安定的に講じられていることから、損失リスクを被るような投機的な金融取引を行うような財務運営はなじまない。そこで、独立行政法人通則法第 47 条が準用され、業務上の余剰資金の運用先を次のような安全資産に限定されている。この点も踏まえて、財務資源の効果的なポートフォリオを設計しなければならない。

- ①国債、地方債、政府保証債(その元本の償還及び利息の支払について政府が保証する債券をいう。)その他主務大臣の指定する有価証券の取得
- ②銀行その他主務大臣の指定する金融機関への預金又は郵便貯金
- ③信託業務を営む銀行又は信託会社への金銭信託

なお、金融機関への預金といえども金融機関が破綻した場合等の損失リスクを負っている。平成 17 年 4 月にはペイオフが解禁される。ペイオフとは、金融機関が破綻した場合の処理方法のひとつであり、預金保険機構が預金者に対して預かった資金を直接保護する制度のことである。そのため、そのペイオフ制度を考慮して、金融機関との取引を行うことが必要となる。ペイオフ制度の概要は表 1 のとおりである。

表1

	平成17年3月末迄	平成17年4月以降
決済性預金等 当座預金、普通預金、別 段預金	全額保護	合算して1000万円までの元 本とその利息
その他の預金等 定期預金、定期積金、元 本補填契約のある金銭信 託、保護預専用金融債等	合算して1000万円までの元 本とその利息	合算して1000万円までの元 本とその利息
対象外の預金等 外貨預金、譲渡性預金、 元本補填契約無金銭信託、 保護預専用商品以外の金 融債等	合算して1000万円までの元 本とその利息	預金保険制度保護対象外 破綻金融機関の財産の状況 に応じて一部カットされる ことがある

(4) 資金繰り表

上述のように資金繰り管理を実行し、資金不足の状態が生じることを防ぎ、現金支払を滞りなく行えるかを判断するための資料として、資金繰り表が有効である。資金繰り表は、1から3ヶ月程度の資金繰り状況を見通し、短期的な現金支払を滞りなく行えるかどうか、及び資金調達の要否を判断するために作成する管理帳表である。表2に例示を掲載したが、日々の資金繰りを管理する必要性が生じた場合には、横の列を日に変更して管理することになる。

表2

		×1月		×2月	×3月
		予定	実績		
前月繰越					
支 出	現金支払				
	未払金決済				
	その他				
	人件費				
	その他				
支出合計					
収 入	現金収入				
	未収入金回収				
	その他				
	その他				
収入合計					
差引過不足額					
財 務	借入金調達				
	借入金返済				
翌月繰越					
主 要 勘 定 残 高	未払金				
	未払費用				
	未収入金				

(5) 資金管理者

①余剰資金の管理

資金管理者は、手元現金残高や銀行預金残高、受領額や支払額を日々管理し、更に、突然の支払に備えた上で、余剰資金を適切に運用しなければならない。

そのためには、先ず臨時の支払等を含めて適正な運転資金残高を把握しておく必要がある。その上で、必要と考えられる適正運転資金残高を実際残高が多い場合には、余剰資金を投資運用することを検討する。一方、適正運転資金残高を実際残高が下回る場合には、投資運用していた余剰資金を取崩したり、場合によっては短期借入れを実施するなどして、必要な運転資金を確保しなければならない。

②現物管理

現金、預金は、支払手段として直接に役立つという性質上、不正や誤謬に結びつくことがあるため、その現物管理は重要である。その予防策として、有効な内部統制体制の確立が求められる。資金管理担当者以外の者による牽制(相互牽制)は、有効な手続きの一つである。例えば、出納担当者と経理(記帳)担当者を分ければ、相互牽制が可能となる。

また、現金残高を実際に検査(実査)して帳簿残高と一致していることを確認することや、銀行から残高証明書を手入して帳簿残高と一致していることを確認することも有効な内部統制手続きである。

③支払方法

支払方法を検討することも資金管理上重要になる。支払方法は、現金払い、銀行振込み、小切手払い及び約束手形の振出し等がある。取引先との関係もあるため一概には言えないが、現物管理上は、手元現金(小口現金)を最低限にして、出納取引はできる限り銀行振込みや小切手振出により金融機関を経由させることが望ましい。なお、小切手や約束手形を利用する場合には、その取扱い自体にも注意が必要になるので、この点も注意しなければならない。

8.2 債権管理

(1) 債権管理の必要性

民間企業の営業活動は、財貨又は役務を提供してその対価を得ることである。財貨又は役務を提供して会計上収益を計上しても、その対価の回収努力を怠り債権の回収不能になれば、せっかくの営業努力は無駄になる。したがって、債権管理はとても重要な管理の一つである。

国立大学法人等は、教育、研究、診療といったサービスを提供し、それに見合う対価の一部(サービスを受領した人たち等が負担すべき額)及び寄付金収益並びに国の財源措置である運営費交付金(収益化された部分)が収益となる。そして、その対価を得る権利として未収学生納付金収入や未収附属病院収入等の債権が発生する。この国立大学法人等の通常業務活動において発生した債権は、民間企業の場合と同様に大学業務運営上最も重要な資産の一つとなる。教育、診療といったサービスを提供しただけでは、国立大学法人等としての業務を果たしたとは言えず、その対価を受領して初めて国立大学法人等の業務運営を達成したことになる。国立大学法人等が業務運営努力により収益を計上しても、これらの回収努力を怠り債権回収が不能となれば、せっかくの業務運営努力が無駄になりかねない。

従来国立大学では、債権は債権管理法に基づいた債権であり、その認識は細かい規程によって収入の調査決定時期が規定されていた。それは、経済実態を表すことよりも入金の実確性が重視したためである(例:診療債権の保険請求分の処理)。国立大学法人等の会計制度では、経済実態を適切に表すことを重視するため、役務等を提供し、現金等価物を収受する権利を得た時に債権を認識し、収益を計上することになる(実現主義)。つまり、入金の実確性にとらわれることなく、権利の発生により債権を認識する点で従来の会計と大きく異なっている。したがって、国立大学法人等でも、債権管理は重要なものの一つとなる。

(2) 債権の発生、請求

債権管理担当者は、財貨及び役務の提供の報告を受け債権を認識して未収入金台帳等に記帳して管理する。そして、認識した債権は、各取引先別に決定している回収条件に合わせて請求書を発行する。この際の留意事項は、請求書を漏れなく、遅延なく発行することである。

なお、これらの情報は、資金管理担当者にとっても、資金繰り上重要な情報であり、資金担当者に連絡しなければならない。

(3) 債権の回収

資金担当者から未収入金を回収した旨の情報を得て、未収入金台帳等に未収入金の消しこみを行う。未収入金の回収が遅れた場合には督促等により早期回収に努める。回収遅延先は、徴収不能につながる

ることが多いため、それを防ぐためにも未収入金の状況を常に管理し、不良債権の早期発見につなげなければならない。この早期発見のためには、未収入金の年齢調べが有効となる。

(4) 年齢調べ

未収入金の年齢調べとは、文字通り未収入金の年齢を計算して管理することである。未収入金台帳等に記入された未収入金とその締め日から計算した日数(たとえば 60 日、90 日、120 日、120 日以上等々)を示した表を作成する。この表から取引先ごとの回収条件どおりに回収されていることを確認し、滞留日数の長い未収入金について異常性を把握していく。

(5) 徴収不能債権

不幸にも債権が徴収不能となった場合には、必ず責任者による承認を得てから、貸倒れ処理しなければならない。承認なしに帳簿上で貸倒れ処理が行われると、債権管理担当者の不正につながる恐れもあるため、必ず責任者の承認が必要である。

(6) 取引先への確認手続

このように債権管理を有効に行うには、未収入金台帳の正確な記帳が必要である。この正確さを担保するために、取引先に対し定期的に書面をもって直接債権残高に尋ねる残高確認処理も有効である。

(7) 徴収不能引当金

取引先は、常に健全経営を実施しているとは限らない。上述のように徴収不能になることがある。そのため、期末決算においては、合理的な基準により期末債権を評価して貸倒損失見積額を計上して、将来の損益に備えなければならない。

この貸倒引当金の算定方法は、債権全体又は同種・同類の債権ごとに、債権の状況に応じて求めた過去の貸倒実績率等合理的な基準により算定する。また、個別の債権ごとに回収可能性を検討して算出した場合のような過去の貸倒実績率等以外のより適当である認められる方法により算定することもできる。

8.3 債務管理

(1) 仕入債務の計上

物品の購入や役務の提供をうけた場合には、検収手続きにより適切な納品の事実を確認し、その時点で大学の資産等として認識する。そして、同時に納品物の代価を支払う義務が生じる。会計管理上は、調達担当部署において認識された物品等及び未払金等の仕入債務が会計担当部署に報告され、検収日をもって資産(物品等)及び負債(未払金等)の計上する会計処理がなされる。

仕入債務の支払が滞った場合、社会的信頼を失い、大学業務運営に多大な影響を与えるため、未払金台帳を作成するなど債務管理を徹底し、資金管理のような支払が確実に実行されるよう支払管理者とは常に連絡をとる必要がある。

(2) 支払条件

仕入債務は、取引先ごとに契約した支払条件に基づく支払義務である。支払条件とは、支払日と支払手段である。支払日は、請求書到達後 90 日以内とすることもできるが、一般的には、「〇〇日締め翌月〇〇日払い」のように決定する。これは、支払日を少なくし、資金管理を容易にするためである。支払手段としては、現金、小切手、約束手形及び銀行振込等がある。資金管理上は銀行振込が好ましいが、各々の処理方法について各国立大学法人等にとって有利となる支払手段を検討する必要がある。

(3) 請求書の到着、支払手続

請求書の到着により支払手続が始まる。到着した請求書の内容を検収報告書・未払金台帳等と照合するなどにより、その請求が適正な請求行為であることを検証する。この照合により、請求金額の妥当性だけでなく、購入手続きの会計処理の妥当性が担保される。そして、支払条件を確認し、支払手続に回す(支払依頼)。

支払担当部署では、支払依頼に基づき支払条件どおりに支払手続を実行する。

支払期日を越える支払は、契約違反であることから社会的信頼を失うこともあるし、違約金を取られることもあるので、決して発生させてはならない。一方、支払期日到来前に支払うことは、契約上・法律上は何ら問題がないが、資金管理上は資金の保有時期が短くなることから、適切な処理とはいえない。支払期日に支払うことが、資金管理上からは望まれる。

なお、支払担当部署からの支払を実行した旨の連絡により連絡仕入先元帳・台帳の消しこみを行うことを忘れてはならない。

(4) 残高管理

金銭債務管理の場合にも、債権管理と同様に残高確認や年齢調べの実施は有効な手続である。

8.4 たな卸資産管理

たな卸資産とは、直接販売、または大学業務運営に関連して費消されることを目的として、短期間保有されるモノである。国立大学法人等では、①商品、②製品、副産物及び作業屑、③半製品、④原料及び材料(購入部分品を含む。)、⑤仕掛品、⑥医薬品、⑦診療材料、⑧消耗品、消耗工具、器具及び備品その他の貯蔵品で相当価額以上のもの等が該当する。

この中でも附属病院における医薬品、診療材料は金額的に重要になるため、その管理が重要になる。

(1) 会計処理

従来の会計では、上記のようなたな卸資産に該当する資産は、その購入のために支出した時点で予算執行されたものとして、現品管理とは切り離されて管理した。国立大学法人等では、発生主義会計が導入され、たな卸資産もその費消時に費用処理される。したがって、購入時には資産計上するのみであり(たな卸資産(資産)の増加(及び未払金(負債)の増加))、払出のつど費用処理(費用の発生、たな卸資産(資産)の減少)する。

また、国立大学法人会計基準では、その評価方法として原則として移動平均法を、評価基準として低価法を採用することが求められている。したがって、受払い等の会計記録が必要となる。

〈国立大学法人会計基準〉

第30 たな卸資産の評価方法

- 1 たな卸資産については、原則として購入代価又は製造原価に引取費用等の付随費用を加算し、これに原則として移動平均法を適用して算定した取得原価をもって貸借対照表価額とする。(注21)
- 2 ただし、時価が取得原価よりも下落した場合には時価をもって貸借対照表価額としなければならない。
- 3 なお、たな卸資産の評価方法は毎事業年度継続して適用しなければならない。みだりに変更してはならない。

〈注21〉 たな卸資産の貸借対照表価額について

たな卸資産の貸借対照表価額の算定のための方法である移動平均法とは、単価の異なる仕入れが行われる毎に、当該仕入直前の残高(金額)と当該仕入額との合計額を、残高数量と当該仕入数量の合計数量で割って平均原価を求め、これを順次、その後の払出単価とする方法である。

(2) 在庫管理

たな卸資産は、適時に適量だけ在庫されていることが理想である。大学業務運営上、たな卸資産の適正在庫を把握し、必要以上に保有することを避ける必要である。なぜなら、たな卸在庫の必要以上の増加は、結果として国立大学法人等の資金を圧迫し、また、不良在庫を抱える原因となり、大学業

務運営に支障をきたす原因になりかねないからである。そこで、適正在庫量を把握し、たな卸資産を管理することが必要となり、この点からも上記受払記録が有効に機能する。また、適正在庫量を把握するためには、在庫計画を作成することも有効な手段である。

たな卸資産は、期末における実地棚卸により実際有高を把握する。実地棚卸は、上記受払記録による帳簿残高と照合し記録の誤りや払出誤りを把握するといった会計処理上必要であるだけでなく、在庫品の状態や減耗品の把握等の現品管理の観点からも実施が求められる。また、日常の入出庫業務の管理や適正在庫量を把握する手助けにもなる。

なお、実地棚卸の留意事項は、次のとおりである。

【実地棚卸のポイント】

- ・実地棚卸方法の決定(タグ方式、棚卸明細方式、在庫台帳方式)
- ・たな卸品の事前整理
- ・実地棚卸マニュアルを作成、担当者への説明
- ・実地棚卸中の現品移動の禁止
- ・長期滞留品、不良品等の把握
- ・棚卸報告書の作成

8.5 施設マネジメント

(1) 施設マネジメントの定義と意義

①従来の施設整備・維持修繕からの脱却の必要性

国立大学の法人化が施設管理に及ぼす影響は、建物、土地等の施設が固有財産から法人の資産になることである。建物の新設や大規模な改修は施設費補助金や借入金により実施され、これら資金調達には主務大臣が決定するものであり、法人側の裁量性は限定されるが、いったん取得した資産の維持管理は運営費交付金を初めとする法人の財源で行なわねばならない。施設は大学が教育研究を実施する場合の文字通りの基盤(インフラストラクチャー)であるから、本来の業務活動を確実に実施する上での物理的環境を提供するものであり、そのサービス水準は活動の成果を規定するといっても過言でない。従来の施設整備は新增築等に重点がおかれ、ともすれば、施設の維持管理が不十分な点も見受けられるため、いわゆる汚い、古いという国立学校施設の代名詞とともに、深刻な老朽化現象を引き起こす結果となっている。その原因の一つに、国立学校特別会計では施設の維持管理を行うための経費が明確になっていない点がある。実際に施設を維持管理するためには、日常的な清掃を始めとして、空調機器、電力設備、給排水設備及び昇降機等の点検保守、並びに、定期的な屋上防水、建具回り及び内外装仕上げの修繕が不可欠である。

これまで、これらの経費は、本来教育研究の直接的経費である校費から徴収されてきており、かつ十分なものではなかった。このたびの法人化に際しては、運営費交付金の算定ルールの中に施設の維持管理費を積算されるようになったので、大学内部での予算配分においても当該積算額を参考に適切な額を確保して、自らの資産について責任をもって保全していくことが必要である。

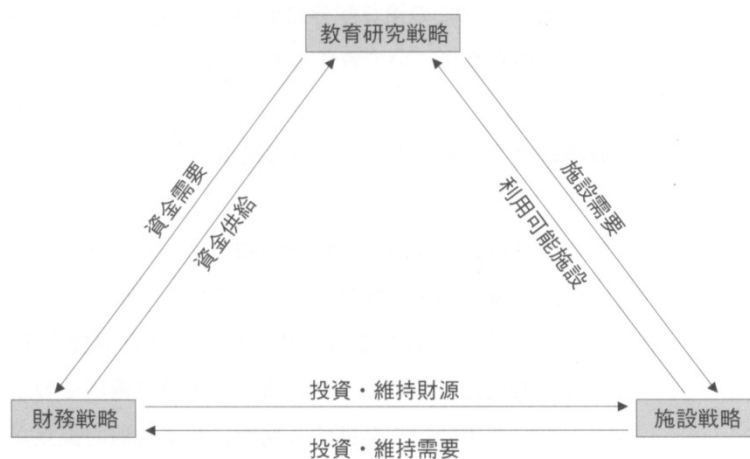
②施設のマネジメントサイクルの視点

具体的には、施設は教育研究活動を支える資源として位置付け、利用者に対して必要な施設環境を保証し提供していく支援サービスとみなす視点が基本になる。もちろん、良好な質のサービスには資源投入を必要とするから、財務的・経済的視点が必要であり、また、施設整備はその年度で価値が消費されるものでないため効用を発揮する期間に及ぶ長期的視点が不可欠である。大学の特性である自主性・自律的を高める視点は当然のこと、大学の所在する地域との連携や環境保全・創造の視点、安全管理やバリアフリー(ユニバーサルデザイン)の視点や国際的な配慮も重要である。かかる視点から施設サービスを供給しようとするれば、大学のアカデミックプランを達成するべく「総合的かつ長期的観点に立って、施設を確保し活用するために行う一連の取組み」(平成14年5月今後の国立大学等の施設管理に関する調査研究協力者会議『「知の拠点」を目指した大学の施設マネジメント』)と定義される「施設マネジメント」の概念を導入することが要請される。施設の企画・計画(目標設定を含む)、整備、管理、運用、評価を一体的に行い、そのサイクルを確立し、全学的な視点からトップマネジメントの一環として戦略的に行う必要がある。

③大学の戦略計画との一体化

大学のアカデミックプランに基づいて施設マネジメントを行うということは、個々の大学の長期目標や中期目標・中期計画と整合的かつ一体的に施設管理をする必要があることを意味する。施設整備や維持管理が教育研究の戦略を実現する見地からなされねばならず、単独の計画や管理は戦略達成の妨げになる。図2は大学の教育研究(アカデミック)戦略及び財務戦略と施設戦略の関係を整理したものである。

図2 教育研究戦略及び財務戦略との相互関係



これから理解できるように、実効ある施設マネジメントを実施するのは、教育研究戦略からの施設需要に応える施設戦略を構築するとともに、施設需要を満たすために必要な投資・維持を可能にする財源を財務戦略により確保する必要があることである。もちろん、財源は施設以外に教育研究戦略を満たすためにも確保されねばならないから、これら三者が均衡するように調整する作業が前提になる。

(2) 施設マネジメントの計画策定

施設マネジメントに当っては企画・計画、整備、管理、評価に区分されるが、大きくは計画と実施に区分できる。ここでは計画を全体方針、整備計画及び管理計画に分けて検討する。

①全体方針(施設戦略)の策定

施設マネジメントの全体方針ともいえる施設戦略の策定に際して考慮すべきは以下のような項目がある。

- ①戦略目標：大学全体の長期目標及び中期目標であり、教育プログラムの内容や学生数あるいは研究の質等に関する目標を示す。
- ②教育研究戦略及び施設戦略との関係：施設戦略は教育研究戦略を達成するための資源戦略であり、両者の関係を整合的に整理する。
- ③現状の施設概要：面積、状態、価値、維持管理費等の諸元を整理する。このためには施設台帳の整備が前提になる。
- ④性能評価：施設の性能を状態、利用、目的(教育、研究、管理、診療等)適合性等の要素別に評定

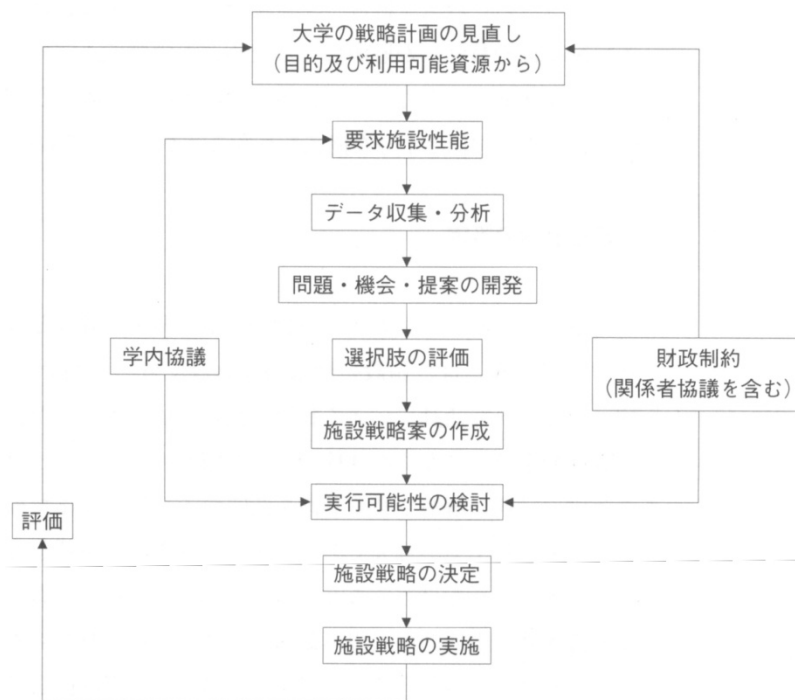
して全体評価を行う。

これにより、需要に対応した施設供給が可能かを判定することができる。

- ⑤問題、機会及び提案のリンク：施設が直面する問題とその可能な対応策（機会）を分析することで、新たな提案が生まれる。改修により性能を満たすようにするとか、賃借あるいは共同使用などである。
- ⑥選択肢の評価：問題解決の複数の方法を評価するが、財務戦略や教育研究戦略から選択肢が制限されることもある。
- ⑦実行計画：財源と実施手順及び運営計画からなる。
- ⑧附属図：図面、維持管理計画、開発計画などであり、施設戦略を支援する文書である。

以上の項目を検討過程の形式で示すと図3のようになる。

図3 施設戦略の策定過程



②整備計画の策定

整備計画の策定に際しては、まず、整備目標を明確に定めなければならない。どれだけの規模でどの程度の性能を満たすものをいつまでに整備するかを明らかにすることが前提になる。この際、各大学において保有資産の使用状況を的確に把握し、最大限の稼働や用途変更を含めた検討を行うこと（具体的には保有・利用状況の把握・監視・活用体制の整備）が前提になり、安易に新規整備の判断をすべきでない。施設費補助金にせよ借り入れにせよ、財政事情等に左右され大学側が必要と判断しても国としてその事業を認める保証はないからである。次いで、整備目標を実現するために複数の選択肢を検討・評価することが必要である。ここでは可能な限り、選択案を客観的に評価できるように教育研究戦略と財務戦略への影響を定量的に比較できる方策を適用することが望ましい。費用対効果分

析等の投資評価手法の活用も有効である。この場合、性能を満たすとともに整備費の他、維持管理経費及び処分・廃棄経費を含むライフサイクル・コストを最小にするか否かの基準で評価することが必要である。法人化後の維持管理は、大学側が全面的に責任をもって行なうことになるからである。最後に、決定された選択肢について財源計画を立てなければならない。ここでは、自己収入を財源とする場合を除き、施設費補助金や長期借入金(附属病院整備や移転)が財源になるため、大学側で決定できない制約を考慮しておく必要がある。したがって、主務大臣の中期計画の認可時に合理的な整備計画案に基き、国側と十分な協議を行うことが不可欠である。

③管理計画の策定

施設管理計画には、大きく施設の運用に関する計画と修繕に関する計画がある。運用計画とは、施設の効果的な施設配分・割当をしたり、学生や教員の種々の教育研究活動に応える利用計画が含まれる。また、修繕計画は、本来の施設性能を満たさなくなり機能的に問題が生じている「負の資産」状態を増加させず、早期に解消させる計画を意味する。適切な維持補修は施設性能を継続的に発揮する上で不可欠であり、また、計画的な更新を可能にし、早期の機能低下による更新を早めることを防止できるので重要である。このため、定期的な維持補修や中期的な大規模改修を適時に行なう修繕計画を策定すること及び施設を有効にかつ効率的に使用するスペース管理計画を長期計画・中期計画で想定する将来需要に応えられるよう作成することが必要である。

(3) 施設マネジメントの実施

①基本的視点

施設マネジメントは施設戦略を実行する取組みであり、アカデミックプランに定める教育研究活動の物理的基盤サービスを提供することにより学生、教職員等の利用ニーズに的確に応えるものでなければならない。利用者ニーズは基本的に施設が提供するサービスの質(クオリティ)と量(スペース)で満たすことができるが、施設サービスを提供する大学本部(法人の管理部門)の見地からは財務戦略からの制約があり、効率的にかかるニーズを充足することが求められる。「今後の国立大学等施設の整備充実に関する調査研究協力者会議」の提言「知の拠点—大学の戦略的施設マネジメント」(平成15年8月)においても、施設マネジメントの視点として、質の管理(クオリティマネジメント)、運用管理(スペースマネジメント)及びコスト管理(コストマネジメント)を挙げている。

②質(クオリティ)の確保の視点

ここでは利用者ニーズ・効用は何かを的確に把握し、現状の施設とのギャップを正確に認識することが前提になる。この際、用途別の要求性能の明確化がなされていないが、同時に将来の発展あるいは需要変化の可能性にも配慮しておく必要がある。質の確保で忘れてはならないのは、学生や教職員の安全確保は大学法人にとって当然のことであり、労働安全衛生法令等の規制遵守は最低条件である。こうした前提を満たした上で、キャンパス環境の向上を図ることが必要であろう。

③量(スペース)の確保の視点

スペースを有効に配分・運用するには、利用者の要求性能を現有施設が満たしている程度を明らかにすること及び利用の頻度・規模・時間に関する情報がシステム化されていなければならない。常時フル占有が必要か否か、フル占有でない場合には施設の利用・稼働率を要求性能を満たす範囲で最大化することが望ましい。この際、大学の長期戦略からみて必要な教育活動を実施するのに不可欠な施設サービスであれば、自己保有以外にリース等の活用も考慮すべきである。また、共同利用や施設の集約化あるいは部分的改修を実施することにより要求性能を満たすことができないか等の検討も必要である。

④費用(コスト)の視点

費用管理は企画・計画、設計、整備、維持管理、運用、廃棄のライフサイクルコスト(トータルコスト)の視点から行なうことが肝要である。整備の最終的な意思決定主体は基本的には主務大臣が行なうことになるが、整備費が経済的になってもその他の経費が割高になる整備計画が実施されないよう事前に大学側が説明するとともに主務省においてもライフサイクルコスト最小化の見地から施設整備事業の採択を実施することが期待される。また、大学において管理計画にしたがった施設の維持管理を実施するため、運営費交付金のうち要求性能を維持するに必要な維持補修費が確実に配分され措置されることが不可欠であり、主務省が示す標準的な維持補修費水準を参考に各大学の管理計画を担保する額を確保されねばならない。

⑤優先度・代替案の選択決定

質と量及び費用はトレードオフの関係になる場合があるため、大学として施設マネジメントを実施する場合に3要素を調整して施設戦略を実現することが必要である。コスト面の財務的尺度以外に質や量にかかる非財務的尺度を用い、総合評価をして施設整備、施設管理の決定をすることが望まれる。

(4) 施設マネジメントの課題

①中期目標・計画との関係

国立大学法人における中期目標の期間は6年であるのに対し、長期的な施設整備計画は最低でも10年あるいはそれ以上の期間を対象にすることが望ましい。この場合に、6年である中期目標の期間との違いをどのように調整するかにつき検討する必要がある。主務大臣が認可する中期計画では施設戦略の全容を盛り込むことができないが、長期目標・計画で考慮するか、法制度の枠組みとは別に大学法人独自の施設計画をアカデミックプランの中で作成するのも一案であろう。

②データの整備・管理

施設戦略におけるライフサイクルコスト最小化を目指すには、建設費以外に維持管理費・面積・施設水準等のデータが必要であり、また、維持管理費等の適正水準を知るには維持補修水準の設定と経年・用途別の維持補修費等の標準額(ベンチマーク)が必要である。維持管理費等の実態把握と用途・環境を勘案したベンチマークを各大学・施設に応じて設定し、ベンチマークと実態の対比を通じて評

価を行い、その結果を次期の施設整備や管理計画に反映する仕組みがなければ、理念的な施設マネジメントになってしまい、実行可能性がない。各大学におけるデータ収集を兼ねた施設管理情報システムと全国的な施設データベースの構築を早急に行なう必要がある。

③人材・学内体制

トップマネジメントの一環として施設マネジメントを位置付けるには、施設管理の責任者を大学の戦略経営を担う学務や財務と同等の役割を担うようなガバナンス構造が望ましい。

このことから、今後の施設部・課長にあっては、建築・設備の専門知識以外にマネジメント能力と高等教育に関する理解を有することが必要になるから、幹部職員の再訓練や外部登用も視野にいれねばならない。

8.6 その他の固定資産の管理

教育研究用の実験器具・機器、附属図書館で所蔵する図書、芸術品等の美術品・収藏品及び附属病院で使用する医療機器等は、固定資産として管理される。

(1) 会計上の管理

固定資産とは一年以上に渡り教育、研究及び診療等に使用することを目的として所有する資産である。固定資産は、償却資産と非償却資産の2つに分けられる。

①償却資産と非償却資産

償却資産とは、時の経過や使用によりその本体や機能が徐々に消耗していく固定資産であり、実験器具、医療機器及び特許権等がこれに該当する。会計上は、消耗する固定資産の価値の減少を一定の計算方法で計算する。これが減価償却という会計手法である。

非償却資産とは、時の経過や使用によりその価値が減少しない固定資産であり、土地、美術品及び収藏品等がこれに該当する。会計上は、通常、取得に要した費用をもって評価する。

②減価償却

上述のように、償却資産は減価償却を実施しなければならない。減価償却とは、固定資産を取得した時の評価額である取得価額を当該固定資産の使用可能期間にわたり定期的に費用化(減価償却費)する方法である。したがって、会計上管理するためには、取得価額、取得年月日、耐用年数(使用可能期間)及び残存価額(耐用年数終了後の処分見込価格)といった情報が必要である。そのため、これらの情報を記載した償却台帳を用意して、每期減価償却費を計算し固定資産評価を行う(但し、図書については減価償却を実施しない(国立大学法人会計基準注解 31))。

③会計上の簡便方法

会計上は、取得価額が50万円未満の償却資産(図書は除く)は、一年以上にわたり使用するものであっても固定資産として管理せず、取得時に取得価額を全額費用処理することを容認している。この容認処理は、償却資産にのみ認められた処理であり、美術品、収藏品といった非償却資産は適用されないことに注意しなければならない。

④取得財源の処理

国立大学法人等の固定資産の会計処理は、固定資産の購入財源についての管理も要求されている。なお、購入財源の会計処理については、「8.9 その他の負債の管理」で説明する。

(2) 現物の管理(固定資産実査)

固定資産を適切に管理するには、固定資産台帳を作成して現物と照合することが必要である。この固定資産台帳は、上述した償却台帳により一部代用することは可能であるが、(1)③のように会計上は0円評価している固定資産についても管理できるよう留意しなければならない。

固定資産の実査は、固定資産台帳(及び償却台帳)に記載された資産の実在性・網羅性を検証するだけでなく、遊休設備や陳腐化設備の有無の確認や固定資産の維持管理の状況を確認することからも重要である。なお、実査により陳腐化設備等が確認された場合には、これを会計処理に反映させなければならない。

また、現物管理としては、災害等に備えて、火災保険等がかかる必要性を検討しなければならない。

8.7 知的財産管理

(1) 知的財産管理の必要性

昨今、産学官連携が注目されている。それは、大学の使命として、従来の教育と学術研究といった長期的視点からの社会貢献はもちろんのこと、知の創造の担い手である大学における研究成果を直接的に社会還元し活用することによる社会貢献にも期待が高まっているからである。一方、大学側にとっても、研究成果を産業界に還元し産業界と接点を持つことにより、教育・研究に新たな刺激をもたらす、これらを一層活性化することが可能になる。

従来は、大学における発明は、原則発明者個人の帰属とされてきた(「大学教員等の発明に係る特許等の取扱いについて」(昭和 52 年学術審議会答申))。しかしながら、個人又は国が保有する特許を活用することは様々な点から困難があり、大学で産出された知的財産等が社会で有効に活用されることはほとんどなかった。そこで、社会の期待に応えるために、国立大学法人等が、大学の研究成果である知的財産等を組織的に管理し、その有効活用を企画・推進することが望まれている。また、国立大学法人等にとっても、自身の学術研究水準の高さだけでなく、産業界に直接影響を与える研究開発水準の高さを社会に示すことにより外部研究資金や実施料収入等を獲得することが可能になる。今後特許等は原則として国立大学法人の所属となることから、大学が知的財産を所有し、大学組織全体として効率的、戦略的に管理してゆかなければならない。

(2) 特許権管理

特許権は、ロイヤリティ等の収益を獲得して初めて経済的価値を有することになる。しかし、特許権は、収益の有無に係らず、出願時の出願費用・弁理士費用、審査請求費用及び毎年の維持費(特許料)などの費用がかかる。特に、海外出願をすれば、一件で相当の金額が必要となる。そこで、特許を保有し効率的に管理するためには、特許権の棚卸を実施し、利用価値の低い特許権を処分するなど、効率的な管理が必要になる。

なお、国立大学法人等に係る特許料等は、減免措置されているので、表 3 を添付しておく。

表3

出 願 時	減 免 措 置
平成16年3月31日まで	免除(特許法第107条・195条、産業技術力強化法附則第3条)
平成19年3月31日まで	免除(国立大学法人法整備法附則、産業技術力強化法附則第3条)
平成19年4月1日以降	審査請求料:半額軽減(産業技術力強化法第17条) 特許料1~3年:半額軽減(産業技術力強化法第17条)

本章では、特許権のみを記載しているが、国立大学法人等における知的財産は特許権だけでなく、

実用新案権、意匠権、回路配置利用権、育成者権、企業秘密及び研究開発成果としての有体物等も含まれる(「知的財産ワーキング・グループ報告書」(科学技術・学術審議会 技術・研究基盤部会 産学官連携推進委員会 2002年11月))。したがって、これらの知的財産も個々に戦略的管理・活用していくことが重要である。

(3) 知的財産ポリシーの作成・公表

各国立大学法人等は、各大学等の特色に基づき、研究成果の社会還元に係る基本の方針を明らかにする。知的財産等は大学の所有となることから、それを取扱う具体的な判断基準を示した上で、組織的に管理しなければならない。

これらの基本方針を学内に浸透させ、また、連携する企業等に予め大学の考え方及び具体的な仕組みを示すために知的財産ポリシーを作成し、公表する必要がある。

知的財産ポリシーの参考例は表4のとおりである。

表4

<p><知的財産ポリシーの構成例></p> <p>I. 基本的考え方</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 大学の使命・責務と運営方針 (大学憲章等で大学が宣言している場合には同宣への言及) 2. 大学の社会貢献面での使命・責務と研究成果の育成・活用に關する考え方、 ・大学の社会貢献面での使命と責務 ・研究成果の育成・活用に關する考え方と大学にとっての知的財産等の位置づけ ・大学における教育・研究との關係 3. 社会貢献面での教職員等の使命と責務 4. 知的財産ポリシーの対象者(教員、職員、学生等、外来者・・・) <p>II. 研究成果等に関する取扱いと権利の帰属・承継</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 発明及び実用新案 ・発明の帰属に關する考え方(教職員、学生等、外来者) ・発明の届出 ・帰属の判定 ・発明の評価と承継手続 (・特許法第30条に基づき学術団体の指定を受けている大学の場合は新規性喪失の例外に關する手続等も規定) 2. 意匠権(必要に応じ) 3. 著作権 <p>III. 知的財産等の管理・活用の推進</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 研究成果の実用化に向けた大学の義務 ・承継した知的財産等の活用に關した大学の責務 ・出願と実施許諾に關する考え方(ライセンス条件についての原則的考え方、ライセンスを受けた者が知的財産権等を活用しない場合の取扱い、ベンチャー企業や中小企業等に対する配慮) 2. 知的財産等の実施等に伴う創作者への報償 3. 知的財産等の管理 ・大学における知的財産等の管理責任 ・研究者への知的財産等の返還 4. 知的財産等の学術目的の利用 ・共同研究・受託研究に伴う権利の帰属とライセンスの考え方 <p>V. 教職員や学生等の守秘義務</p> <ul style="list-style-type: none"> ・知的財産等の管理及び産学官連携の実施体制と責任 ・知的財産等の取扱いに關する異議申立て手続と処理方法
--

(知的財産ワーキング・グループ 報告書 平成14年11月 科学技術・学術審議会 技術・研究基盤部会 産学連携推進委員会 知的財産ワーキング・グループ)

(4) 知的財産管理体制の整備

知的財産を効率的に管理するには、大学内の管理体制を整備する必要がある。例えば、知的財産本部を設置し知的財産に関する専門的知識を有する人を活用することや、現在多くの大学と関連のある TLO 等との関連を強め、知的財産権の効果的な活用を図ることが必要となる。

(5) 利益相反問題

大学の研究成果が産業界で活用されるようになると、大学や教職員が産学官連携から得る経済的利益と、教育・研究等に関する責任との衝突すなわち利益相反問題が発生する。そのため、国立大学法人等の教職員が安心して、産学連携活動を実施していただくために、各大学等における産学官連携に関する一貫した方針を整備し、知的財産権等の取扱いに伴う利益相反を適切に管理することが必要である。そのために、利益相反ポリシーを作成し、公表することが必要である。

8.8 借入金の管理

(1) 長期借入金、債券の必要性

国立大学法人等は、最先端の教育、研究及び診療等を実施することが期待されている。その国民等の期待に応えていくために、最新鋭の研究設備や医療設備等を導入しなければならない。すなわち、大学運営を実施していく上で、常に適切な設備投資は欠かすことができない。

設備投資には、設備投資資金が必要である。通常、国立大学法人等の教育、研究、診療活動等を達成するために必要な施設整備は、施設費補助金をもって基本的な財源とする。

民間企業は、自己資金による設備投資に加え、(長期)借入れや債券発行により設備投資資金を獲得して、設備投資を行うことがある。これは、単に自己投資資金が不足している理由からだけではなく、当該投資に係る投資収益が支払利息等の投資コストを上回ると経営者が投資判断による(財務レバレッジ)。また、以下に説明するような資金収支的な観点から判断することもある。まず、自己資金による投資であるが、この場合、投資支出の資金負担が現在であり、施設利用による便益が将来であることから、負担者と受益者に不一致が生じる。一方、借入れ等による設備投資は、将来の投資収益(たとえば診療収入)を借入れ等の返還財源に充てることが予定されているため、資金負担者と便益の受益者が一致している。以上のように負担者と受益者が一致することから、資金収支的な観点からは借入れ等による設備投資の方が望ましいと判断することもある。しかし、借入れ等による場合には、将来において、每期返済財源の確保が必要であり、そのため将来資金を圧迫することから、十分な収益計画の作成等して管理しなければならない。

(2) 長期借入金の借入れ、債券の発行

国立大学法人等では、一定の要件のもと、文部科学大臣の許可を受けて、原則として独立行政法人国立大学財務・経営センターを通じた長期借入金の借入れ、又は当該国立大学法人等の名称、を冠する債券を発行することができる(法人法第 33 条第 1 項)。一定の要件とは、借入金等の償還財源の確保が確実に予定されることが重要であり、借入金等の使途が自己収入等の予定される土地の取得、施設の設置若しくは整備又は設備の設置(以下この章で「土地の取得等」という)であることである。具体的には、自己収入である診療収入が予定されている附属病院の用に供するために行う土地の取得等と移転処分収入が予定される施設の移転のために行う土地の取得等に限定されている(国立大学法人法施行令(以下この章で「政令」という)第 8 条)。なお、当該長期借入金又は債券の償還期間の上限は、施設が 25 年、土地・設備は 10 年とされている。

また、上述の場合の長期借入金及び債券の償還に充てるため、文部科学大臣の許可を受けて、長期借入金をし、又は債券を発行することができる(同法同条第 2 項)。当該借換の借入等の借換期間は、当該長期借入金又は債券の償還期間内とされている(政令第 9 条)。

【長期借入金の認可申請】（法人法第 33 条第 8 項、政令第 11 条）

長期借入金の借入れの認可を受けようとするときは、次に掲げる事項を記載した申請書に調達する資金の用途を記載した書面を添付して文部科学大臣に提出しなければならない。

- ・借入れを必要とする理由
- ・長期借入金の額
- ・借入先
- ・長期借入金の利率
- ・長期借入金の償還の方法及び期限
- ・利息の支払の方法及び期限
- ・その他文部科学大臣が必要と認める事項

【債券発行の認可申請】（同上）

国立大学法人等債券の発行の認可を受けようとするときは、次に掲げる事項を記載した申請書を文部科学大臣に提出しなければならない。当該申請書には、①作成しようとする国立大学法人等債券申込書、② 国立大学法人等債券の発行により調達する資金の用途を記載した書面、及び③ 国立大学法人等債券の引受けの見込みを記載した書面を添付する。

- ・発行を必要とする理由
- ・国立大学法人等債券の名称
- ・国立大学法人等債券の総額
- ・各国立大学法人等債券の金額
- ・国立大学法人等債券の利率
- ・国立大学法人等債券の償還の方法及び期限
- ・利息の支払方法及び期限
- ・国立大学法人等債券の発行の価格
- ・社債等振替法の規定の適用があるときは、その旨
- ・社会等登録(昭和 17 年法律第 11 号)に規定する登録機関の商号
- ・国立大学法人等債券の募集の方法
- ・その他国立大学法人等債券に記載しようとする事項

（3）長期借入金の返済、債券の償還

長期借入金の返済等の財源は、主に将来における自己収入に係る当期利益と当該投資資産の減価償却費の合計となる。減価償却費は、費用であるが現金支出を伴わないため返済資金に充てることができる。

【返済財源＝自己収入に係る当期利益＋当該投資資産の減価償却費】

従って、当該投資による診療収入の増加と診察費用・一般管理費・支払利息等の増加をできる限り正確に見積もらなければならない。この見積りを誤れば、返済計画が破綻し、大学全体の資金繰りを悪

化させることになりかねないので、慎重に行うことが求められる。この返済計画を立てる上では、表5のような長期借入れ返済資金計画が有効である。

表5

	×1期	×2期	×3期	・・・
経常費用 (うち附属病院分)				
経常収益 (うち附属病院分)				
その他の損益 (うち附属病院分)				
当期純損益 (うち附属病院分)				
当該投資資産の減価償却費				
小計				
その他の財源				
固定資産売却収入				
施設費補助金*				
設備投資費用				
国立大学財務・経営センター 負担金返済				
国立大学財務・経営センター 納付額				
小計				
見込償還財源				

*施設費補助金を返済財源に当てることはできない。

【返済計画作成のポイント】

- ・収支見込を立てて、返済可能額を見込んで借入額を決定する
- ・借入れ後もその返済状況を管理し、次の投資に備える

なお、長期借入金を借入れ、又は債券を発行した場合には、毎事業年度、長期借入金及び債券の償還計画を立てて、文部科学大臣の認可を受けなければならない(法人法第34条第1項)。

(4) その他

国立大学法人等は、国立大学法人移行時に施設及び設備の整備に要した部分として文部科学大臣が定める債務に相当する額を負担するものとして、国立大学財務・経営センター負担金を承継している。この負担金についても、運営費交付金等による返済計画を作成し、管理していかなければならない。

更に、国立大学法人は、運転資金を確保するため等を目的として、中期計画に定めた限度額の範囲内で短期借入れを実施することが認められている(法人法第 31 条)。短期借入金の管理は、「8.1 資金管理」のとおりである

8.9 退職給付金責務の管理

(1) 退職給付引当金

退職する教職員に対する退職給付については、これまでは退職手当として予算措置されてきた。法人化後の教職員に対する退職給付については、その財源によって取り扱いが異なることに注意を要する。

教職員の退職給付について、全額、運営費交付金を充当される(財源措置される)場合には、退職給付引当金は計上しない。この場合退職給付の支給額全額を支給時の人件費として損益計算書に計上されることになる。また、貸借対照表には退職給付引当金の見積額を注記する。ただし、国立大学法人等業務実施コスト計算書においては、退職給付引当金の増加額を表示しなければならない。なお、運営費交付金を財源として退職給付を支払う場合には、中期計画においてその旨を明記しなければならない。

一方、交付金の算定対象に含まれない教職員に対して退職給付を行う場合には、運営費交付金以外を財源(自己収入等)としなければならないから、退職給付引当金の見積額を、過去の勤務分も含めて「退職給付引当金」として固定負債に計上することになる。これは運営費交付金で手当される退職給付に追加して退職給付を行うようなケースや、何らかの事情で退職給付債務の積み増しを行わなければならない場合も同様であり、その場合は「追加退職給付引当金」等の名称で固定負債に計上することが求められる。また交流人事が行われているような場合には、対象人員の移動に伴って退職給付引当金の増減額を行うことになる。

(2) 退職給付規定の整備

法人化後は、各大学が退職給付にかかわる規定を整備し、それに基づいて給付を管理してゆかなければならない。退職給付規定に盛り込むべき事柄としては、適用範囲、退職の種類別(勤続年数や整理退職、早期退職なども想定)による支給方法、支給率、限度額、計算方法、支払および返納に関する規定等がある。

8.10 その他の負債の管理

(1) 運営費交付金、授業料

①受領時の管理

運営費交付金は、国立大学法人がその運営のために必要な財源として、国から交付されるものであり、毎年度資金計画等に基づいて四半期ごとに支給される。民間企業においては、国庫補助金等の交付を受けた場合には、原則として受領時に収益計上する。しかし、国立大学法人等の場合、運営費交付金は国立大学法人等に対して国から付託された業務の財源であり、その公共性の高い業務を確実に実施するために、交付金の交付をもって直ちに収益と認識せず、交付された運営費交付金は相当額を運営費交付金債務として流動負債に計上し、業務の進行に応じて収益化を行う。

授業料については、学生から付託された教育の経済資源であり、一定の負債性が認められることから、会計処理上は運営費交付金に準じて取扱う。

②業務実施の管理

国立大学法人等における教育・研究という業務の実施に関しては、一般に進行度の客観的な測定が困難であるため、原則として、業務の進行が期間の進行に対応するものとみなす。したがって、運営費交付金債務及び授業料債務の収益化の原則も、中期計画及びこれを具体化する年度計画等において、業務の実施と運営費交付金及び授業料財源とが期間的に対応しているものとして、一定の期間の経過を業務の進行とみなして収益化を行う(期間進行基準)。したがって、運営費交付金が既に実施された業務の財源を補てんするために交付されたことが明らかな場合は、交付時に収益を計上する。また、国立大学法人等におけるいわゆるプロジェクト研究等のうち達成度の測定が可能である場合等は、あらかじめ法人の達成すべき成果を定め、これに対応する収益化額を設定し、成果を達成するごとに当該額を収益化していく手法(成果進行基準)も認められる。ただし、この場合には、業務を個別に特定し、適用する進行基準を定めて進行状況を管理しなければならない。

なお、運営費交付金債務は、中期目標期間の最終事業年度の期末処理では、全額収益に振り替える。

③固定資産を取得した場合の管理

運営費交付金等により固定資産を取得した場合には、次のように処理する

ア. 取得固定資産が運営費交付金等により支出されたと合理的に特定できる場合：

a. 非償却資産かつ中期計画の想定範囲内:運営費交付金等債務から資本剰余金に振替

b. 非償却資産かつ上記アに該当しない償却資産
重要性が認められるたな卸資産 } 運営費交付金等債務から
資産見返運営費交付金等に振替

(資産見返運営費交付金等は、償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を、たな卸資産の場合

は消費した際に、それぞれ取り崩して、資産見返運営費交付金等戻入として収益に振り替える。)

イ. 取得固定資産等が運営費交付金又は当該年度に係る授業料により支出されたと合理的に特定できない場合：

相当とする金額を運営費交付金等債務から収益に振替

これらは、減価償却や処分等により収益化等されるため、当該取得資産を処分するまでは、運営費交付金等と関連付けて管理する。なお、②で説明する寄附金等を財源として取得した場合にも当該固定資産と取得財源とを関連づけて管理することが必要なため、表6に勘定科目の整理表を添付した。

表6

取得財源	貸方科目	
	非償却資産の場合	償却資産の場合
政府出資 (現物出資も含む)	資本金	資本金
施設費	資本剰余金	資本剰余金 (基準第83適用の場合)
目的積立金	資本剰余金	資本剰余金
運営費交付金及び授業料	資本剰余金 (中期計画の想定範囲内)	資産見返
補助金等	資本剰余金	資産見返
国からの譲与	資本剰余金	資産見返
使途特定寄附金	資本剰余金 (中期計画の想定範囲内)	資産見返
使途不特定寄附金	受入時に収益(受贈益)に計上	
使途特定寄附財産	資本剰余金	資産見返
使途不特定寄附財産	受入時に収益(受贈益)に計上	
自己収入	受入時に収益計上	

< 「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 報告書」より >

(2) 寄附金、受託研究収入等

寄附金や受託研究収入等は、国立大学法人等の直接の収入となる。そのため、各国立大学法人でこれらの資金を管理するルールを作成する必要がある。

①寄附金

国立大学法人等は、民間等外部の機関から、その公共性ゆえに様々な趣旨の寄附金を受取る。寄附金は、本来的には受領時に収益計上すべきとも考えられるが、国立大学法人特有の会計処理が規定されている。

寄附金は、状況により3とおりの会計処理が行なわれる。

まずは、中期計画等に国立大学法人等の財産的基礎に充てる目的(たとえば講堂整備、教育研究基金造成)で民間からの出えんを募ることが明らかにされており、当該中期計画等に従って出えんを募った場合である。当該民間出えん金は、国立大学法人等の財産的基礎を構成すると認められることから、「民間出えん金」として資本剰余金に計上する(国立大学法人会計基準注解 12)。そして、この民間出えん金は、台帳等により出えん目的毎に管理しなければならない。

次に、寄附者が国立大学法人等の業務の実施を財政的に支援する目的で出えんする場合である。このような寄附金について、寄附者がその用途を特定した場合又は寄附者が用途を特定していなくとも国立大学法人等が使用に先立ってあらかじめ計画的に用途を特定した場合には、「寄附金債務」として負債に計上する。これは、国立大学法人のもつ公共性から、公共性の高い業務を確実に実施するという責務があり、寄付金を自由に費消してよいというわけではなく、少なくとも寄附者に用途が特定されている場合や、特定されていない場合でも何に使うのかを事前に決めた場合には、その用途に従った支出を行い、業務を実施するという義務が発生したためである。ここで計上された寄附金債務は、当該用途に充てるための費用が発生した時点で当該費用に相当する額を収益計上するため、台帳等により用途目的別の管理が求められる。

上記以外の寄附金は、受領した期に収益化し、その後の管理は必要ない。

なお、「(1)運営費交付金、授業料」で記述のとおり、固定資産等との関連についても管理しなければならない。

②受託研究収入等

受託研究は、国立大学法人が民間等外部の機関からの委託を受けて行う研究であり、委託者はこれに要する経費を負担し、国立大学法人は研究成果を委託者に報告する等の義務を負うことになる請負契約である。したがって、通常事前に受取る委託費用は、将来サービスを実施しなければならない義務を表すものとして、会計上は負債(前受受託研究等)計上が要求される。そして、その収益化は、その業務実施によって実現したもののみを、各期の収益として計上する(国立大学法人会計基準第 82)。なお、「受託研究等は、請負契約であって、契約締結の段階で総収益と総原価が当事者間で合意されてはいるものの、大半の受託研究等において客観的な成果の測定が困難であること、加えて、受託研究等は通常大量にあることが想定されることから、事務処理上の便宜も勘案し、当該研究のための費用化額を限度として収益化すること(費用進行基準)を原則とする。なお、研究の進行状況が客観的に

把握可能であり、金額に重要性がある受託研究等については、研究の進行程度に応じて収益を認識する成果進行基準により収益化することも妨げない(『「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」に関する実務指針報告書(国立大学法人会計基準等検討会議)』)といった会計処理を行うこと及び受託研究等を確実に実施することから、受託研究等については、個々の請負契約ごとに台帳等を設けて管理する。

また、「①運営費交付金、授業料」で記述のとおり、固定資産等との関連について管理が必要である。

参考文献

新日本監査法人編「よくわかる国立大学法人会計基準－実践詳解－」白桃書房 2004年1月

監査法人太田昭和センチュリー編「新会計基準対応会社決算実務マニュアル退職給付、税効果からキャッシュフロー計算書作成まで」PHP研究所 2001年3月

科学技術・学術審議会技術・研究基盤部会産学連携推進委員会知的財産ワーキング・グループ「知的財産ワーキング・グループ報告書」平成14年11月

岡本義朗・梶川幹夫・橋本孝司/英浩道「独立行政法人会計」東洋経済新報社 2001年5月

会社会計実務研究会編「問答式会社会計経理の実務」平成15年11月