

13. 目的積立金に関する分析～財源としての役割に着目して

城多 努（広島市立大学）

1. 目的積立金制度

国立大学が国の機関の一部から、独立した法人格を持つ国立大学法人となったことにより、組織運営にかかわる諸制度に大きな変更が加えられた。その中でも特に財務会計については国立学校特別会計からの離脱ということだけでなく、先行する独立行政法人と同様に、発生主義をベースとした会計システムが導入されたのは、国立大学の会計全般に大きな変化をもたらすものとなった。国立大学法人化とともに導入された発生主義会計の仕組みによってもたらされた変化はいくつもあるが、その中でも官庁会計においては困難であった資金の繰越が可能になったことは、法人化によってもたらされた大きな変化と言ってよいだろう。

目的積立金の仕組みはまさにこの変化を顕著にあらわすものと言って差し支えない仕組みである。発生主義会計が導入されたことにより、これまでの収支会計から損益会計へと移行し、その最終過程における剰余金処分の名目で、目的積立金の制度があらわれてきた。通常一般の企業においては、損益計算書上会計年度における最終的な利益ないし損失が確定した後、それをどう処理するかについて、株主総会での議決により決定される。国立大学法人においては株主総会が存在しないものの、文部科学大臣による承認というプロセスを経て、この利益処分ないし損失の処理が行われる。ある年度に生じた当期総利益について、前期からの繰越損失があればそれを補填し、その後が生じた剰余金について、積立金ないしは目的積立金とし、次年度に繰り越すことになる。この目的積立金の積み立てが承認されるためには、法人の中期目標において剰余金の使途が明示されていること、剰余金が法人の経営努力によるものであることが認められなければならない。承認を受けない学については、別に積立金として処理される。一度積み立てられた目的積立金は、中期目標期間内であれば自由に取り崩して使用することが出来る。したがって少なくとも中期目標・計画の範囲内という限定が付くものの、目的積立金は国立大学法人にとって、法人の意思でその使途が決定できる、自由度の高い財源であるという位置づけが可能であると思われる。

ただし国立大学法人は中期目標期間（6年）を一サイクルとしていることから、中期目標期間を超えて目的積立金を保持するためには、新規に積み立てを行う場合と同様に繰越の承認が必要となる。現時点では中期目標期間が終了していないため、中期目標期間内に行われた繰越の承認と同じ程度となるのか否かについては不明である。

2. 目的積立金の現状

目的積立金については、各国立大学法人において、法人化が行われた平成16年度分より積み立てが行われてきている。法人化初年度の剰余金を財源として行われた目的積立金の積立額は国立大学法人全体で約1115億円。平成17年度以降は経営努力認定を受け繰越を認定された額は平成17年度が484億円、平成18年度が485億円、平成19年度が532億円、平成20年が411億円となっており、

利益処分額に占める目的積立金の割合は平成 17 年度からそれぞれ 67.1%、62.9%、59.9%、54.8% となっており、これまで減少傾向にある。ただし目的積立金として計上できる対象となるのは、未処分利益の中でもキャッシュフローとしての裏づけがある部分だけであり、固定資産となった部分は除かれる。したがって目的積立金の割合の減少をもって、文部科学大臣による承認率の低下をいうことは出来ない。

上述のように各国立大学法人は目的積立金を中期計画にある使途に向けて積み立てることになっており、大学ごとにその使途に向けた名称を付すものである。しかし実際には多くの国立大学において「教育研究環境整備積立金」「教育研究診療環境整備積立金」といった名称が付されており、一部の例外を除いて、名称に大きな差は無く、また特定の使途を想起させるような名称が付されておらず、現状では目的積立金の名称だけではその使途を特定することは出来ない。

また目的積立金の取り崩しであるが、平成 17 年以後各国立大学で取り崩しが始まるが、平成 17 年度に取り崩しを開始した大学は 36 大学であるが、その後平成 18 年度は 64 大学、平成 19 年度は 74 大学、平成 20 年度は 77 大学へと増加しており、前年度の目的積立金残高に対する取り崩し比率も徐々に増加し、平成 20 年では 41%となった。取り崩しの目的も、平成 17 年度時点では、当該年度に取り崩された目的積立金総額のうち約 70%が費用としての使用を目的とし、資産取得への充当を目的としているのは 30%近くにとどまっているが、平成 20 年度においてはその比率が逆転し、資産取得目的の取り崩しが約 66%を占め、費用目的は 34%にとどまっている。

3. 目的積立金の使途分析～記述への回答を中心として

上述の目的積立金の制度および現状をふまえ、本科研費研究で実施した学長・財務担当理事、学部長に対するアンケートから、目的積立金について、主として使途と財源としての位置づけについて分析を加える。ここでは目的積立金について、法人の中期計画の範囲内であれば、法人の裁量により自由に使用することが出来る、財源であるとの前提から、法人がその組織としての目的を果たすために必要ではあるものの、運営費交付金等の通常の財源では十分にまかなうことの出来ない事業への財源として機能するのではないかという仮説をふまえ、以下検討してゆく。

3-1 目的積立金の使途

上述のように財務諸表および附属明細書上において、目的積立金は多くの大学で「教育研究環境整備積立金」「教育研究診療環境整備積立金」などという名称で積み立てられ、その使途も「費用目的」「資産取得目的」という大まかな区分がなされているだけの場合が多く、公表資料上からだけではその使途を伺い知ることは難しい。本科研費研究ではこれを踏まえ、平成 20 年度および平成 22 年度における、目的積立金の具体的使途に関する項目を設け、ご回答いただいた。その結果はまちまちであるが、以下のように整理した。なお一大学あたり複数の回答をいただいているので、回答数と大学数は一致しない。

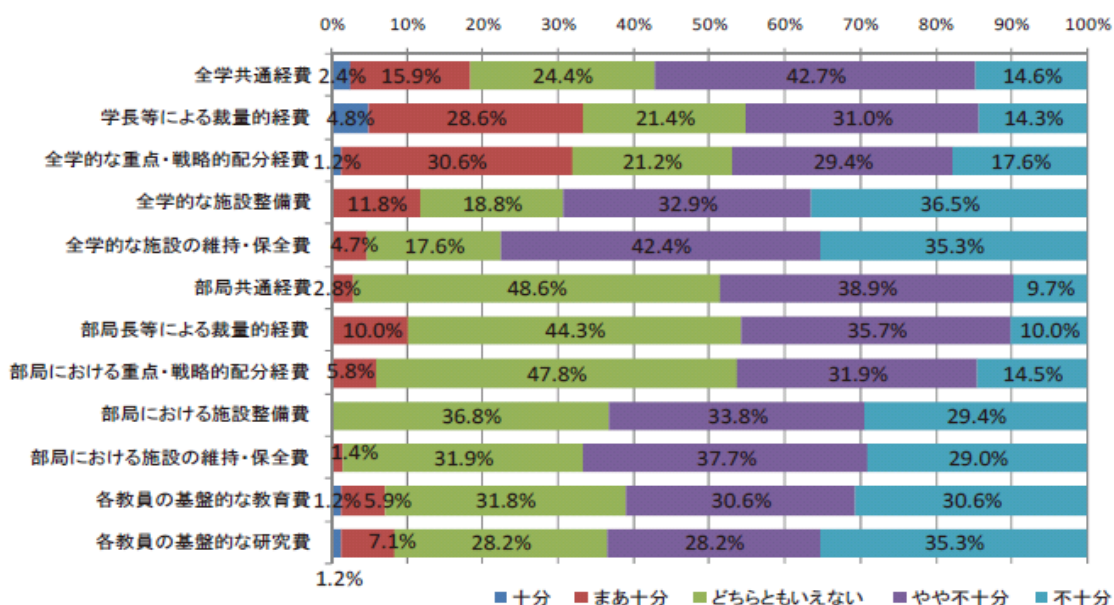
年度	用途	H20	H21
施設費	教育目的	18	14
	研究目的	15	17
	診療目的	5	2
	全学目的	42	44
設備	教育目的	12	14
	研究目的	12	12
	診療目的	7	10
	全学目的	15	15
経費	教育目的	13	6
	研究目的	9	6
	診療目的	5	2
	全学目的	17	10

これを見ると、平成20・21年度双方において、まず施設への支出が多く、続いて設備・備品、経費の順になっている。またそれぞれの項目においては、全学レベルでの施設・設備の取得、改修などへの支出が中心となっており、それに教育・研究目的への支出が続く構造になっている。この全学レベルでの支出の内容を見ると、内容は様々であるものの、学生寮の整備、研究者用の宿泊施設の整備や職員宿舎の改修といった、大学の主たる業務である教育・研究に直接かかわる施設の整備よりむしろ、大学の管理運営に必要な施設の整備に充てられていることが読み取れる。またITネットワークの構築や更新も目的積立金を財源として行われている。このことは、上述の取り崩された目的積立金の用途が、当初の費用充当目的から資産取得目的へとシフトしてきていることとあわせて、目的積立金が主として施設整備、特に全学的に必要な施設の整備、維持ないしは保全といった事業に用いられていることをあらわしている。

3-2 財源としての位置づけ

上述のように目的積立金は本来中期計画に従い、幅広い用途に用いることができるものであるが、現状では特に施設関連の財源として活用されていると言えよう。では各国立大学法人において、施設関連の財源は他の財源との比較でどのように受け止められているのだろうか。本調査では、各国立大学法人の財務担当理事に対して、平成20年度を基準として、どの予算項目への配分が不十分か、すなわち不足感があるかという質問を行った。これに対する回答は、全学的な施設の維持・保全費を不十分とする回答が、やや不十分とする回答とあわせて77.7%に上っており、続いて全学的な施設整備の財源を不十分とする回答が、やや不十分とする回答とあわせて69.4%、部局における施設の維持・保全費を不十分・やや不十分とする回答が66.7%、部局における施設整備費を不十分・や

や不十分とする回答が 63.2%となっている。加えて各大学において最も配分額が不十分である予算項目は何かという問いに対しては、全学的な施設整備費が最も不十分であるとする回答が 26.3%にも上っており、一般的に施設整備関連の予算が不足しているという現状を示唆している。



出所：「国立大学法人の経営財務の実態に関する全国調査：中間報告書」

このような状況を、上述の目的積立金の使途と関連させて見たときに、全学的な施設の整備、維持ないしは保全に目的積立金の多くが用いられているということは、目的積立金が施設整備関連の予算不足を補うためのものとして機能しているということを示唆している。言い換えれば目的積立金は予算不足に対するバッファの役割を果たしており、各国立大学法人において必要な予算を確保する上で、重要な財源の一つとして位置づけられていることをあらためて確認することが出来る。

加えてこれを裏付けるようなアンケート結果として、目的積立金の制度そのものについて全体の 75.3%が利点を感じているとし、22.4%がある程度利点を感じていると回答しており、97.7%の大学が当該制度に肯定的な意見を示している。このことを見ても目的積立金が国立大学法人において、重要な財源としての位置づけを得ていることを示唆している。

4. 独立行政法人との比較

目的積立金の制度そのものは、先行する独立行政法人にはじまる制度であり、国立大学法人においても経営効率化を促す方策の一つとして導入された。しかしながら独立行政法人の目的積立金の積み立て、取り崩しの状況と国立大学法人のそれとでは、大きな違いが見られる。平成 19 年度末における独立行政法人の目的積立金残高は 3581 億円（うち住宅金融支援機構が 3495 億円を占める）であり、利益処分によって積み立てられた額は 4 億 600 万円となっている。また目的積立金を積み

立てている独立行政法人数は以下のように推移している。目的積立金を積み立てている独立行政法人の数は全体の10%前後で推移しており、すべての法人がこれを利用している国立大学法人とは大きく異なっている。

年度	H19	H18	H17	H16	H15	H14	H13
法人数	7	9	4	13	16	16	16

このように両者の間で目的積立金への対応に違いが現れる理由として、繰越の承認の基準となる、所管大臣による経営努力認定のあり方がある。国立大学法人においては、定員充足率と特別教育研究経費措置予算に対する成果・進捗状況が考慮され、その認定率は高い。一方独立行政法人の場合、経営努力の認定率は低くなっており、目的積立金を積み立てるインセンティブは年々低くなっている。これは経営努力の認定にあたって、財務省は個別的に査定を行っており、財務省が過去に認めた最高額を上回る場合、および積み立て目的に新規性が認められる場合にのみ経営努力とみなすという厳しい姿勢をとっているため、経営努力の挙証が極めて難しく、その結果として多くの独立行政法人は目的積立金の積み立てをあきらめ、年度内に予算を使い切る方向に動いている。このことは目的積立金が独立行政法人における経営効率化のインセンティブとしては機能せず、結果的に効率化係数と予算全体のシーリングによってのみ効率化が図られることになるという、本来制度が予定した目的を果たせないという事態になっている。

5. まとめ

これまで見たように、国立大学法人における目的積立金は、各大学における予算不足への対応、特に施設整備関係が不足する現状に対して、必要な施設の整備および改修を行うための重要な財源として機能していると言えよう。一方で独立行政法人の例にあるように、目的積立金の制度は運用次第では、国立大学法人にとってきわめて厳しい結果がもたらされることが予想される。実際アンケート結果からも、国立大学法人の間の、目的積立金制度に対する不安感をうかがわせる回答がある。全体の96.3%が目的積立金を中期目標期間が終了するまでに使い切ることを表明しており、このことは当該制度に対する不透明感が払拭されていないことを意味する。

多くの国立大学が財源、特に施設整備関連財源の不足を抱える中、目的積立金の制度は組織目的の達成と財源の効率的効果的利用を促すものとして、機能していると言えるのではないだろうか。国立大学法人における目的積立金の制度が今後どうなるかは、来るべき第一期中期目標期間終了後に行われる、経営努力の認定を中心として眼が離せない状況である。目的積立金が厳しい財政事情の中、財源をやりくりし教育研究機関としてよりよい活動をするための重要な財源として機能しており、それはこれからも続くものと考えられる。今後強まるであろう財政面での圧力もあり、目的積立金の制度が今までどおり運用されるかどうかは予断を許さない。しかしながら国立大学法人という制度が今後とも有効に機能するという上で、目的積立金の制度は重要な鍵となるのではないかと

と思われる。

(未定稿・発表資料につき引用不可)

<参考文献>

「国立大学の財務 平成 21 年度」 国立大学財務・経営センター 平成 22 年 3 月

「国立大学法人の経営財務の実態に関する全国調査：中間報告書」 国立大学財務・経営センター 平成 21 年
6 月