

## 第5章 本部等共通経費

城多 努(国立大学財務・経営センター)

### 1. はじめに

国立大学の組織構造をその機能面から考察すると、教育・研究という大学が本来求められている活動を行う学部などの部門と、それらの活動を支援する事務局などの部門に分けることが出来る。これはちょうど一般企業になぞらえれば、学部等を財・サービスを提供する直接部門として、事務局を間接部門ということになる。ここ十年来の企業の管理会計に関する実務および研究の動向は、直接部門における管理もさることながら、直接部門にサービスを提供する間接部門における管理に焦点が当てられてきた。これには様々な要因があるが、主として財・サービスの提供形態が規模の経済を重視したものから顧客指向へと変化したこと、情報システムの飛躍的な向上が財・サービスの提供において重要な意味を持つようになったことが、間接部門の役割を押し上げるとともに間接部門にかかるコストの増大をもたらしたことがある。

この間接部門の役割の拡大は、国立大学においても無縁ではない。もともとある事務局や図書館といった教学を支援する組織に加え、データ処理のコンピュータ化や情報教育の推進に伴う情報処理関連部門の設置、学生センターのような学生に対するよりきめ細かなサービスを提供する各種部門の設置等、間接部門の役割の増大は顕著である。大学間競争の激化が予想される今後、学生に対するきめ細かな教育およびサービス提供の重要性の高まりとともに、間接部門のサービス提供の役割はますます大きくなるものと思われる。

また、国立大学は法人化にともなう運営費交付金システムの導入により、学内資源配分の巧拙が、個々の国立大学の財務的業績へと反映する可能性が高まってきた。したがって国立大学における間接部門にかかわる費用は、今後の国立大学の経営を考える上で重要な論点となるであろう。そこで本稿では2004年2月～3月にかけて実施した、国立大学に対するアンケート調査をもとにして、国立大学における本部および間接部門の経費である、本部等共通経費の配分方法について分析を加える。なお、本研究は国立大学が法人化される前のデータを用いた分析であるが、教育研究基盤校費を財源とする資源配分は法人化後の運営費交付金の配分との共通性が考えられることから、今後の学内資源配分の研究に一定の有用性を持つと考える。

## 2. 本部等共通経費の現状

### 2-1 本部等共通経費の位置付け

本部等共通経費という用語は国立学校特別会計上の用語ではない。したがってまずこの経費が何を指すかについて明らかにする必要がある。本科研の調査において、本部等共通経費は学内で共通的に使用されている経費であり、その配分先として大学本部（事務局）や附属図書館、各種センターを想定している。すなわち本研究における本部等共通経費は、大学における直接的な活動である教育・研究に対して、これらをサポートするための活動のために使用される間接的な経費であると位置付ける。

国立大学における教育・研究をサポートする活動は多岐に渡っている。まず大学における活動全般についての管理事務を統括する事務局の活動をはじめ、附属図書館における諸活動、大学全体の情報システム管理、教職員の健康管理並びに学生に対するサービスを提供する学生部や就職部、留学生センターなどの活動もこれに含まれる。また近年では学外との連携を視野に入れた、地域共同研究や産学連携といった活動へのサポートの重要性も高まっており、こういった分野への資源配分も多く大学の学内において全学共通の経費と位置付けられている。

また大学における光熱水費や燃料費、清掃費といった特定の部門に限らず、全学で等しく費消される資源もまた、本部等共通経費として認識されるものである。近年一部の大学では、光熱水費の使用部門を明らかにし、費用の負担関係を明確にする動きも出てきているが、これらに関わる費用は共通経費であるという認識は強くあるようで、多くの大学において本部等共通経費の一部として処理されている。

### 2-2 本部等共通経費の財源

次に本部等共通経費の財源であるが、国立大学における共通経費の予算措置として先ず挙げられるのが、文部科学省から配分される共通管理経費である。この経費は文部科学省が一定の基準をもとに積算し、示達費目に区分し各大学に配分するものである。示達費目の例としては以下のようなものが挙げられる。このように、共通管理経費の配分は、各費目別に経費額が算定され示達される、典型的な **Line Item** 式の予算配分である。

この文部科学省積算の共通管理経費が、各大学においてどの程度の割合を占めているかについては、大学ごとに大きな違いが見られる。例えば、ある医学系の単科大学のように教育研究基盤校費と共通管理経費を合計した金額のうち、共通管理経費が占める割合が50%を超えているケースもあれば、ある総合大学（医学部無し）のように2割弱のところもあり、共通管理経費が大学全体の予算に占める割合はまちまちであると言える。

文部科学省積算の共通管理経費のみによって、学内で必要な本部等共通経費をまかなうことは事実上不可能であることから、今回有効な回答のあった大学の全てにおいて、教育研究基盤校費から学内で必要な本部等共通経費を確保している。教育研究基盤校費は積算方法の違いから、教官数に応じた積算分、学生数に応じた積算分、および大学別に区分さ

(表 1) 文部科学省積算の共通管理経費 (例)

普通庁費	図書館経費
職員厚生経費	業務委託及び保守等経費
被服費	運営諮問委員会経費
初度調弁費	教育研究設備維持運営費
自動車維持費	付属施設経費
自動車損害賠償責任保険料	汚水・廃液処理施設運営費
国立学校事務機械化経費	学生厚生補導経費
光熱水量	診療管理費
燃料費	研究設備維持運営費
清掃費	学生実習特別経費

れる（一部の大学では非常勤医師数に応じた積算分もある）。この区分についてはあくまでも積算の基準によるものであり、配分先を拘束する性質の区分ではない。各国立大学は配分された教育研究基盤校費を、学内予算として組み替えて部局や共通部門へと配分することになる。

これらの経費の他、大学によっては教官研究旅費などについても、本部等共通経費の財源としているところもある。しかしながらこれら経費が財源に占める割合は小さいことから、本部等共通経費の主要財源は文部科学省積算の共通経費並びに教育研究基盤校費であると考えられる。

### 2-3 本部等共通経費の使途

本部等共通経費がどのように使われるかについては、大学によってまちまちであるが、大まかに分けて、大学の運営に必要な経費、大学全体の事業に必要な経費、大学施設の維持・補修に必要な経費、学生関連の経費、通信費、光熱水費および偶発的な事象への対応経費などがある。これらの項目の一部は文部科学省積算の共通経費として各国立大学に配分される項目と類似しているが、一方で各大学が行う記念事業や学生サービスの実施への経費も本部等共通経費を構成しており、大学における事業やサービスの多様化が反映されている。また特に平成 16 年度からの法人化を受け、各大学における本部等共通経費の使途として、法人化関連の経費が多く見受けられたことは特徴的である。

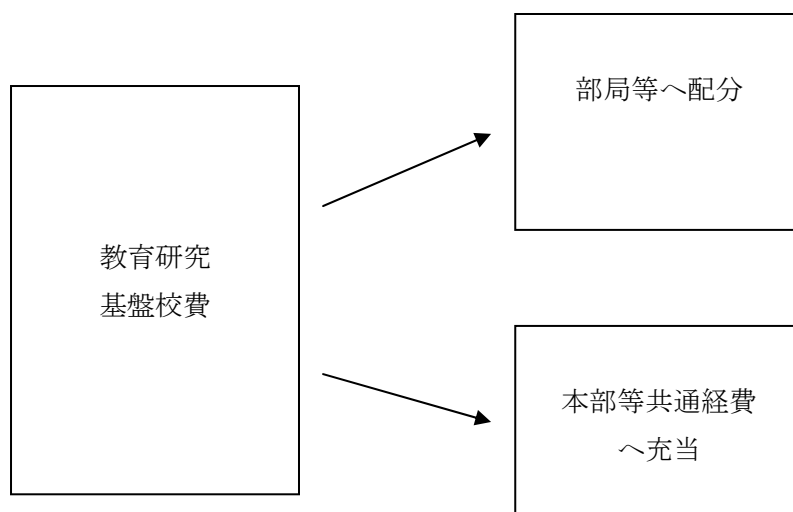
### 3. 本部等共通経費の確保

#### 3-1 本部等共通経費確保に関する既往研究と問題意識

ここまで本部等共通経費の現状、特にその財源について見てきたが、本節において本部等共通経費の財源のうち、教育研究基盤校費をどのようにして本部等共通経費として確保しているかに焦点を当てる。上述のように教育研究基盤校費については、積算区分は明らかである一方、配分先は拘束されてはいない。したがって各大学は独自の方法により学内予算として組み替えることになるが、その際にどのような方法で本部等共通経費を確保しているかについても、各大学において行われている学内予算編成の方法如何によって異なってくるのが予想される。

わが国の国立大学における本部等共通経費の確保に関する既往研究は、山本（2003）や吉田（2003）などが挙げられる。山本（2003）では、本部等共通経費の位置付けと大学の管理体制の関連性および同経費の研究活動へのプラスの影響を示唆している。吉田（2003）は学内資源配分の研究の中で、全学共通経費の控除方法および用途についてふれている。外国における研究では、Berry(2000)が英国の大学の調査結果にもとづき、多くの大学でトップ・スライス方式が用いられていることを指摘する。このトップ・スライス方式は、大学へ配分された予算を学部等の各部局に配分する前の段階で、一定の金額もしくは比率を本部や共通部門に配分する経費として留保する方法である。

(図1) トップ・スライス方式の概念図



このトップ・スライス方式による本部等共通経費の確保を考える場合、大学の管理体制、すなわち本部の予算編成におけるプレゼンスの大きさについても考慮しなければならないであろう。もし大学における予算編成において本部のプレゼンスが強く働くのであれば、本部等共通経費については必要額を、可能な限り満額に近い形で確保しようとするのである。

う。一方本部のプレゼンスが弱い場合においては、本部の意向は抑えられるか、何らかのルールが適用されることになり、本部等共通経費確保に関する自由度は低くなると思われる。したがって、トップ・スライス方式を考える場合には、単にこの方式によって行われるか否かだけでなく、必要額で確保されるのか、それとも何らかのルールが適用されるのかということについても考慮する必要があると思われる。必要額をベースに確保するということは、本部等共通経費に該当する予算額を積み上げ式で算定し、配分するということであり、一方ルールを適用するということは、あらかじめ本部等共通経費に投入できる資源を限定し、配分することに繋がる。これについては吉田（2003）において、控除方法を主に額と控除率に分け整理を行っている。また島（2004）は国立大学における重点競争資金の配分方法について検討を加え、同様の整理を行っている。本稿ではこれら先行研究を踏まえれば、トップ・スライス方式は、一定額を確保する方式と、一定率に相当する金額を確保する方法に大別するのが妥当であると思われる。

トップ・スライス方式以外の方式による本部等共通経費の確保方法としては、いったん部局に予算を配分し、あらためて本部等共通経費を徴収する方法や、活動基準原価計算から発展した活動基準予算(ABB: Activity Based Budget)などの方法が考えられる。諸外国の研究ではあるが、CIPFA(1997)では英国の大学の事例を挙げ、各部局の活動に応じた資源配分のあり方を考察している。OECD(2004)においては、ドイツの大学において活動基準に基づく予算配分やコストの計算が広まりつつあるという指摘がなされている。これらの方式はトップ・スライス方式に比べ予算配分の透明性や合理性、部局間の経費負担の公平性といった点において優れているが、大学の予算編成においてこれらの手法を活用するには、予算編成プロセスの煩雑化やコスト発生態様の分析の必要性など、クリアしなければならない課題もある。また Cropper & Cook(2000)は英国の大学において活動基準原価計算の普及が進んでいない原因として、大学の中央集権的な予算配分方法を挙げており、組織構造および組織文化の影響を示唆している。

### 3-2 本部等共通経費の確保方法に関する分析

以上のような問題意識を踏まえ、国立大学の予算編成において本部等共通経費がどのように確保されているかを分析する。

まず分析 1 として、各国立大学の本部等共通経費の配分パターンはどのように行われているかを分析する。特にトップ・スライス方式を採用している大学においては、教育研究基盤校費が金額ベースにより確保されているのか、それとも一定率など、何らかのルールに基づいて確保されているのかを明らかにし、その構成割合を検討する。

次に分析 2 として、アンケート結果における、本部等共通経費の過不足に関する質問項目への回答と配分方法の関連を分析することにより、配分方法と経費の過不足との間の関連性を考察する。この方法においても分析 1 と同様に、トップ・スライス方式のうち、金額ベースで一定額をスライスする場合と、ルール（控除率）に基づいてスライスする場合

の、資金需要の満足度を測ることとする。

分析 3 では、分析 1 および 2 の結果をもとに、大学の特性（形態）を考慮し、医学部を持つ大学とそうでない大学に分け、それぞれにおける本部等共通経費の資金需要に対する満足度が、どのように異なるかを見る。

最後に分析 4 として、予算規模が本部等共通経費の配分にどのように影響するかを考察する。予算規模が学内資源配分に影響を与える可能性については、島（2004）による学内重点競争経費の配分の分析において指摘されている。したがって本研究でも、予算規模と確保方法の間に、何らかの傾向があるのではないかとこの視点に立ち、考察する。

本部等共通経費の確保については、事務局長に対するアンケート結果においてその過不足について顕著な傾向が無く、まあ十分(30.3%)、どちらともいえない(36.8%)、やや不十分(22.4%)となっている（学長についても同様の傾向）。したがって配分方法と経費との過不足の関連を検討し、配分方法の間で何らかの差異が見いだせるかどうかをみることで、上述した方法の間の相違点を明らかにすることができるものとする。なお、共通経費の過不足をみる上で用いるアンケート回答は事務局長のものとする。これは本部等共通経費の過不足については、これらの部門に恒常的に関係する事務局長のほうが、より明確な認識を持ちうるであろうということに基づく。

データについては、本科研費補助金で 2004 年 2 月から 3 月の間に実施したアンケート調査と、これと同時に各大学から収集した資料に基づく。

### 3-3 分析 1：国立大学における本部等共通経費確保のあり方

ここでは上記資料のうち、本部等共通経費の確保方法が把握できた 40 大学の資料をもとに、教育研究基盤校費から本部等共通経費を確保する方法を整理した。その結果は以下の通りである。

（表 2）本部等共通経費の確保方法

確保方法	大学数と割合
一定額をトップ・スライス	15 (38%)
一定率をトップ・スライス	25 (62%)

今回の調査において本部等共通経費の確保方法が判明した大学では、一定額をトップ・スライスする方式、もしくは一定額をトップ・スライスする方式のいずれかが採用されていた。その中で一定額をトップ・スライスする方式を採用する大学は全体の 38%であり、一定率をトップ・スライスする方式を採用する大学は 62%であり、一定率をトップ・スライスする大学の方が多くなっている。

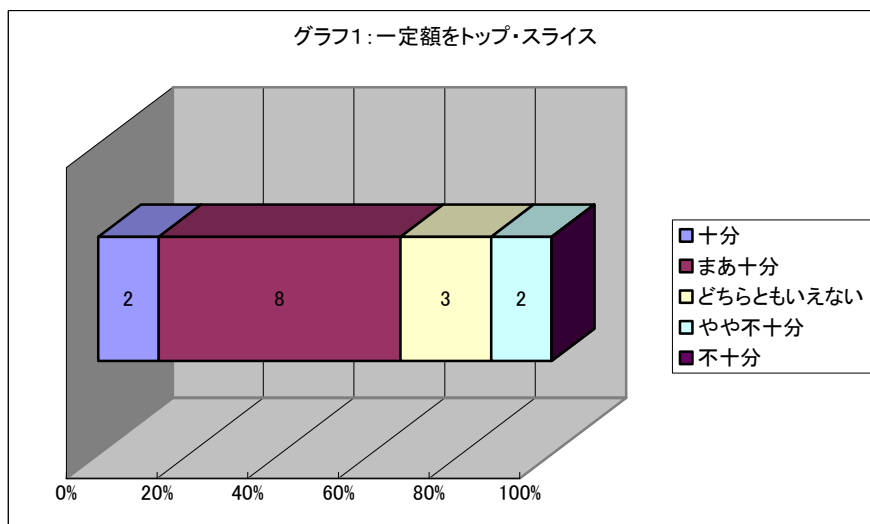
### 3-4 分析 2：本部等共通経費の確保と過不足

分析 2 においては、本部等共通経費の確保方式とアンケート調査の回答から、本部等共通経費の過不足に関する質問項目と、本部等共通経費の確保のあり方を対比することにより、確保のあり方と当該経費の過不足との間に何らかの関連性が見いだせるかどうかを考察する。上記の分析において 2 分類した確保方法について、アンケート調査の回答を十分から不十分までの 5 段階を、それぞれ 1 から 5 まで数値化し、確保方式ごとの平均値を見る。ここにおいては 1 から 5 までの値のうち、値が小さいほど本部等共通経費の確保額が十分であることを示す。その結果を表にまとめたものが以下の表 3 である

(表 3) 確保方式別の過不足

本部等共通経費の確保方式	過不足
一定額をトップ・スライス	2. 333
一定率をトップ・スライス	3. 08

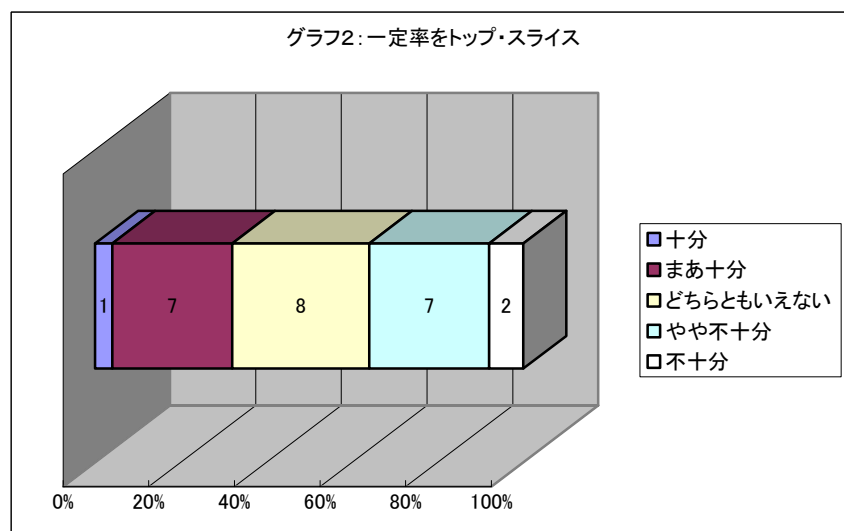
この表 2 から、本部等共通経費を一定額（金額ベース）で確保した場合においては、過不足の数値は 2. 333 となっており、過不足という観点からは「十分」もしくは「まあ十分」とする見方が支配的である。回答別の構成割合は以下のグラフ 1 の通り。



このグラフから明らかなように、一定額をトップ・スライスする方式を採用している大学（全 15 校）のうち、本部等共通経費の額が「十分」もしくは「まあ十分」と回答した大学は 10 校であり、このどちらかの回答が支配的であることがわかる。一方「やや不十分」という否定的な回答は 2 校にとどまっており、また「不十分」という回答も無く、事務局長の立場からこの方式は本部等共通経費の確保において、好ましい方式であることが見て

取れる。

一方、一定率をルールとして定めトップ・スライスする方式については、過不足の数値は 3.08 であり、ほぼ中立といえる数値となっている。回答別の構成割合はグラフ 2 の通りである。



これを見ると「十分」「まあ十分」とする回答と「どちらともいえない」とする回答、「やや不十分」「不十分」とする回答がそれぞれ同じくらいの割合であり、確保額の過不足に関する顕著な傾向は見いだせない結果となった。

### 3-5 分析 3 : 大学特性別の分析

ここまでの分析では、調査対象となった大学がどのような形態であるかは一切考慮しなかった。しかしながら上述のように医学部を持つ大学とそうでない大学の間では、共通管理経費の積算の方法が異なり、また診療経費の発生などによるコスト構造の違いがある。そこで分析 3 として、大学の特性を考慮した分析を行う。ここで国立大学について医学部を持つ大学と持たない大学に分け、本部等共通経費の確保方法と、その方法別の過不足の平均値をそれぞれ計算したところ、以下のようになった。

(表 4) 大学特性別の本部等共通経費確保方式と過不足

	一定額トップ・スライス	一定率トップ・スライス	過不足平均
医学部あり (大学数/過不足)	5/2.2	12/3.33	3
医学部なし (大学数/過不足)	10/2.4	13/2.84	2.65



この結果からは、医学部の有無に関わらず、一定率をトップ・スライスする確保方式よりも一定額をトップ・スライスする方式がより満足度が高いという、分析 2 の結果を踏襲するものとなっている。また医学部を持たない大学のほうが、本部等共通経費確保に関する満足度はやや高くなっている。また一定額をトップ・スライスする方式を用いているのは、医学部を持つ大学では調査対象全体の 29%にあたる 5 校である一方、医学部の無い大学では調査対象全体の 43%にあたる 10 校である。

### 3-6 分析 4：大学の予算規模との関連

ここでは、大学の予算規模が本部等共通経費の確保方法にどのような影響を与えているかを見るために、各国立大学の予算額（ここでは各国立大学における平成 15 年度歳出予算額）と、ここまでの分析によって得られた結果を用いて予算規模別に分類したところ、以下のようになった。

(表 5) 予算規模と本部等共通経費の確保方法

歳出予算額（単位：億円）	一定額をトップ・スライス	一定率をトップ・スライス
500 以上	2	2
400～500	0	1
300～400	0	4
200～300	3	3
100～200	3	8
100 以下	7	7

この結果から、予算額が 300 億円～500 億円の大学において、本部等共通経費の確保に一定額をトップ・スライスする方法を用いる大学はなく、今回の調査の範囲内ではすべて率による確保となっている。また比較的小規模の大学においても率を用いた確保方法が多く用いられているものの、歳出予算額が 100 億以下の大学（ほとんどが単科もしくは教員養成系）においては額によるトップ・スライスを採用する大学も多くなっている

### 3-7 分析結果の考察

まず分析 1 の結果についてであるが、本科研の調査によって得られた回答から見る限り、我が国の国立大学における、本部等共通経費の確保のあり方は、部局へ予算を配分する前の段階で、一定額もしくは一定率の額を確保する、いわゆるトップ・スライス方式によっていると解釈することが出来る。トップ・スライス方式は、通常国立大学において予算編成上重要な役割を果たしている本部の意向が強く反映されやすい方式であることから、全学に共通する経費の確保においては、本部と部局のコンセンサスよりもむしろ本部のプレゼンスに重きが置かれている事を示唆するものと思われる。本科研におけるアンケートの

回答から、予算配分の決定における学長等執行部のプレゼンスの強さを表す結果が出ている。そればかりでなく法人化前後の本部等共通経費の確保方針（増額か圧縮か）に関するアンケート結果においても、法人化前の配分方針を大きく変えるという方針は出ておらず、これまでの配分方針の維持への指向を伺わせる。すなわち、本部等共通経費の確保については本部の意向が反映しやすい配分方針が選択されていると解釈することができよう。

分析 2 については、一定額をトップ・スライスする方法が、一定率をトップ・スライスする方法に比べ、資金需要への満足度が高くなっていることは、一定額をトップ・スライスする方法の方が本部等配分側の意向を反映しやすく、資金需要を満たしやすいであろうとする、当初の予測を裏付けるものと考えられる。一方、一定率をトップ・スライスする方法に見られる過不足のばらつきは、この方式が運用次第で資金需要に対する満足度は低くも高くもなることを示唆している。実際にこの方式を採用する大学の中でも、経費の所要額を計算した後に本部等共通経費の留保率を定める大学や、以前の実績値を参考にして留保率を定める大学など、その設定方法はまちまちである。この方式の成否は、留保率をどのように設定するかによって異なってくるものと思われる。

分析 3 の結果は分析 2 の結果を踏襲しており、一定額をトップ・スライスする方法が、一定率をトップ・スライスする方法と比べて、本部等共通経費に対する資金需要をより満足しやすいという分析 2 の結果を補強するものとなっている。特に医学部を持つ大学における、満足度の差がやや大きくなっていることから、医学部を持つ大学においては、資金需要はよりセンシティブな問題であり、配分方法の違いが満足度に与える影響が大きいものと推察される。ただし、資金需要に対し敏感であるはずの医学部を持つ大学における一定額トップ・スライス方式の採用率は 29%と、医学部を持たない大学の 43%を下回っており、この結果は配分方針の決定は、医学部の有無という側面からだけでは判断することが難しいことを示唆している。

分析 4 の結果からは、本部等共通経費の確保方法と予算規模の間に、明らかな傾向を見出すことは出来なかった。この結果からは、本部等共通経費の確保方法は予算規模以外にも様々な決定要因があり、それらが複合的に確保方法を決定していると解釈できよう。

#### 4. まとめと今後の課題

ここまでの結果から考えられることは、本部等共通経費の確保については大学本部の意向がかなり反映されており、それが配分方法にあらわれていると考えられる。アンケート結果が示すとおり、多くの大学において学長をはじめとする執行部側が、学内の資源配分において大きな力を持っていることから、全学の運営に必要な当該経費の優先的な確保を図るということは、何ら不自然なことではないと思われる。

しかしながら今後の本部等共通経費の配分のあり方を考える上で、本部によるトップ・スライスによる確保を優先し、当該経費の各部局等による負担関係をおぎなりにしつつけることは、今後の国立大学の経営を考えると、妥当ではないと思われる。その理由として、

第一に用役の負担関係を考慮しない資源配分により、本部・共通部門および各部局のコスト発生態様が不明確となり、その結果として誤ったコスト効率性の認識と、誤ったコスト管理が行われる可能性があること。第二に資源を費消する部門の責任があいまいになり、仮にコストセンターにもとづく管理体制を導入した場合にも、それが本来の機能を果たさない危険性もある。特に今後のセグメント別会計の実施を視野に入れた場合、本部等共通経費の位置付け如何では、セグメント情報の妥当性に大きな影響が及ぶものと思われる。また第三に共通経費が優先的に確保されることにより、本部等共通経費管理に対するインセンティブが薄れ、教育経費や研究経費など、部局へ配分される経費にそのしわ寄せが来る可能性も指摘できる。法人化前は教育研究基盤校費として措置されてきた経費が、法人化後は運営費交付金として交付されるようになったことは、本来の教育研究の基盤整備という大学本来の目的遂行のための経費削減を目的とするものではないはずである。この観点からも、トップ・スライス方式の問題点を指摘することができる。

したがって、本部等共通経費の配分の今後を考える上で、これまでのようなトップ・スライス方式による確保だけでなく、配分プロセスをより明確化し、当該経費の負担関係を明らかにすることも視野に入れた配分方式への指向も重要になるものと思われる。実際に今回の分析対象となった大学の中には、本部等共通経費の主要項目について、部局ごとの負担関係を明らかにしているケースや、負担率を計算し各部局の負担額を決定しているようなケースも見受けられた。今後の学内予算配分をより効果的なものとする観点から、本部等共通経費の発生態様の分析と、合理的な配分方法を追求することは、今後の国立大学の経営にとって重要であると思われる。

また今回の分析では、本部等共通経費の確保方法を額と率とに区分した。これら区分の根底には、学内予算配分についての大学の方針があると思われる。前述のように、額による確保については、必要額を積み上げて算定するという方法の現れであると理解でき、率による確保は一定のルールを適用しているものと理解できよう。前者については、その算定方法から増分予算と呼ばれ、様々な問題点が指摘されているが、特に増分予算においては予算削減が難しいとされる。一方、後者のように予算の確保に一定のルールを設け、それに基づいて経費を確保する方法をとることは、予算の増加にある程度の歯止めを設けることが出来る。国立大学は法人化にあたって、運営費交付金の算定にあたって効率化係数が導入されるなど、これまでも増してコスト・インセンティブを働かせる必要が出てきている。法人化された国立大学が、その学内資源配分において増分主義的な思考を重視するのか、それともルールに基づく配分を行うのかという点は、大学における財務政策の一部として、今後の国立大学の経営を左右する要因になると思われる。したがって、本部等共通経費の確保方法の違いは、単なるテクニックの違いとして理解するだけではなく、大学における予算配分がいかなる思考に基づいて行われているかの現れの一つとして、捉える必要がある。今回の結果で、額による確保を行う大学が、率による確保を行う大学よりも少ないという点は、各国立大学が増分主義的な予算配分に限界を感じつつあると解釈

することも出来る。今後も予算配分方法の根底にある思考が、どのように変化するかについて、十分に注視する必要があると思われる。

今後の課題としては、本稿では本部等共通経費のみを対象にしたが、当該経費の支出を補完する可能性のある経費、例えば学長裁量経費についても本部等共通経費と関連づけて分析する必要があると思われる。また本部等共通経費の取り扱いにつき、企業をバックグラウンドに論じられている、本社費の事業部への配賦とインセンティブシステムの考え方を援用し、分析することも有用であると思われる。今回の分析は主として特定の経費に対する資金需要について、アンケート結果という回答者の主観に基づくデータを用いて分析したが、金額データを用いてより客観的な視点からの分析を行うことも今後の課題であり、国立大学におけるコスト構造を解明する上で、重要な意味を持つものと思われる。

#### <参考文献>

- Berry, R.H. (1994) *Management Accounting in Universities*, CIMA, London
- Cropper, P. Roger Cook (2000) *Activity Based Costing in Universities – Five years on*, *Public Money and Management*, Volume 20, Issue2, Page 61-68, April 2000
- CIPFA (1997) *Resource Allocation Models in Further and Higher Education*, A Compendium, The Chartered Institute of Public Finance and Accountability, London
- OECD (2004) *On the Edge: Securing a Sustainable Future for Higher Education*, Organisation for Economic Co-operation and Development
- 島一則 (2004) 国立大学における学内資金配分 「大学財務経営研究」第1号
- 山本清 (2003) 国立大学の本部等経費における共通間接費の分析 天野郁夫他「国立大学の財政・財務に関する総合的研究」
- 吉田香奈 (2003) 全学レベルの予算過程について 茂里一紘他「21世紀型行政システム下における法人型大学財務の開発研究」