

## 学校法人会計の基本問題

# 予算制度と監査・予算原則・予算監査

1968～1972年度 日本会計研究学会（スタディ・グループ学校法人会計）

### 第1章 予算制度と監査

#### 第1節 予算制度の意義

##### 学校法人における収入・支出の特長

学校法人における収入・支出は企業のものとは異なるビヘイビアを持っている。いまこれを学校法人の代表的な活動である教育に伴う収入・支出について述べると、つぎのとおりである。

1. 教育プログラムのサイクル—例えば、大学学部教育においては4年、高校、中学においては各3年—の期間は収入・支出ともに非弾力的である。すなわち収入は、学生数と授業料等の単価との積であるが、授業料等は教育プログラムのサイクルのはじめ（第1学年生の入学時）に決まっており、これがサイクルの途中（第1学年生が次第に進級して行く途中）でほとんどの場合に、たやすく変更できるものではない。学生数もサイクルのはじめに定まった人数を卒業までに増員させるのはほとんど不可能である。ゆえに、所与の教育プログラムの実施過程において、教員の教育努力を追加して投入したとしても、それによって収入の増加を実現することは不可能である。支出も、その教育プログラムの1サイクルが終了するまでは、これに必要な支出として当初計画した額を自由に変更す

ること、特に削減することは、ほとんど不可能である。

2. また教育の成果は収入の多少を以て測定評価できないから、収入と支出との間に短期的な相関関係はほとんど見出せない。
3. 支出の上限は決定しがたく、他方、これを賄う収入は有限である。

#### 予算制度の重要性(I)

##### —財政の計画化—

上に見たごとく収入と支出はともに非弾力的であり、再者の相関はきわめて乏しく、かつ必要支出は無限的であるのに可能な収入は有限であるから、教育活動を永続するためには、「収入・支出の成り行き管理」は許されない。すなわち、収入・支出ともに予算の段階で前以て計画しておくこと、収入・支出は予算上で均衡させておくこと、そして教育はかような予算にもとづいて、その予算の範囲で実施すること、が教育の継続したがって法人の維持には是非とも必要である。つまり学校運営の全過程が予算にもとづいて行なわれねばならない第1の理由がここにある。

#### 予算制度の重要性(II)

##### —信託関係の明確化—

学校法人とその理事者との間には法人の資産運用について一定の信託関係が結ばれる。その場合、理事者に委託する収

支の権限の範囲をその執行にさきだって明確に定めておくことが大切である。ただし、学校法人に属する資産および法人自体に対しては、何びとの所有権も持分権も成立しないのである。ゆえに、あらかじめ収入・支出の権限の範囲を具体的に明確化する何らかの制度が必要である。予算は受託者である理事者のアカウントビリティを確定する必須の手段なのである。

上述のように、学校法人に属する資産および法人自体に対しては、何びとの所有権も持分権も成立しないから、もし資産の運用上に損失が生じて、その損失が「正当な管理者の注意」の明らかな欠除によるものでないならば何びともその損失を負担する義務はないのである。このことは元入資本出資者が損失をすべて負担する企業の場合とは異なるところである。企業に対しては、その採否が企業の自由意思にゆだねられているところの「予算」を、法が学校法人等に対しては、とくに「予算制度」として強制する1つの有力な理由がここにあると解される。

× × ×

かくして学校法人において予算制度が重要である理由は、これを次のごとく要約できるであろう。

- (1) 学校法人の維持存続を確保するためには、収入・支出の成り行き管理は許されず、収入と支出との均衡を前以て計画し、収入・支出の実行すなわち法人の運営は、かかる予算にもとづいて行なわれねばならない。
- (2) 学校法人の資産に対しては何びとの所有権も持分権も成立せず、資産運用

上のいかなる損失をも負担せしめうる義務者は存在しないので、資産運用の受託者である理事者のアカウントビリティは、これを事後的にのみ確定するだけでは不十分である。

### 予算の統制機能の問題

予算は、一方において、(1)理事者に対して財政上の執行権を受託し、そのアカウントビリティを前以て確定する機能を有するとともに、他方、(2)執行権の行使を厳重に規制する機能を持つている。

したがって、法人における諸活動は予算の執行として理解され、かつ予算に対する過不足のない収支の実行が強く要請される。

予算のもつかような統制機能は、まず業務執行の懈怠をチェックする面に作用し、他方、業務執行が予算の範囲を逸脱することを防止する面に効果を発揮する。

従来、非営利組織体の予算制度では、このような意味の統制機能があつた規範性が、予算運用上の好ましからぬ硬直性に転化しがちであつた。そこでは、活動目的に対する支出の効果が軽視され、活動は機動性を失いがちになる。またときには、それが決算を歪曲する原因となつていることも見のがせない。

しかし、学校法人において予算制度が必要とされるひとつの大きな理由は、その持つ規範力に期待するのだということを見捨てることはできない。

従来の予算制度における統制機能にも問題があるとすれば、それは、予算の編成過程と統制過程との間の不均衡にあるといつてよいだろう。すなわち、予算が活動計画と密接な連繋のもとに編成さ

れず、予算が腰だめ的な見積りのままに編成決定され、予算執行の面のみ予算実行責任者の努力が要求され、予算執行の規制にのみ厳しい注意が向けられるという不合理である。

## 第2節 予算制度の課題

### 予算編成過程の重要性

教育をはじめ学校法人のすべての活動は予算にもとづいて、予算の範囲で行なわれねばならない。それは、そもそも学校法人における収入・支出の特性が、これを不可避としていることは既に指摘した通りである。

かように、予算が法人の活動を制約することは、企業の場合に比べてはるかに強い。それゆえ学校法人の活動の成否は、予算の内容の如何に左右されるのであって、学校法人の予算制度のうち、特に予算編成過程が活動の成否を決めるといっても過言ではないであろう。(注)

一般に予算管理の最近の考え方によると、予算の実行段階での事後的な統制機能よりもむしろ事前に、一定の方針なり目標なりのもとに各部門の活動計画相互の均衡を達成するという事前的な調整機能へと予算管理の重点が移行しているのである。かような調整機能は予算の編成過程において発揮されるのである。

従来予算の統制機能をめぐる問題を解決するためには、予算の編成過程を改善し強化することが必要である。

(注) 企業でも計画の良否が事業の成果を左右するものではあるけれども、計画の実行の段階では、所与の需要の範囲で操業量あるいは投入資源を随時調節して増収をはか

ることは可能であるから、その収支の態容は学校法人のそれに比べて弾力的である。ゆえに、企業の場合はその予算のいかんよりも活動の実行結果において活動の成否が問われるのである。

### 予算に不可欠な計画

—学事と財政との相互依存関係—

予算は教育その他の諸活動の計画と一体化して編成されねばならない。むしろ具体的な活動計画があつて、はじめて予算が編成されるべきものである。ただし、学校法人の財政はあくまで教育その他の活動の手段であるから、予算をもらってはじめてその使い途を考えるというようなことは予算制度の本末の転倒である。具体的な計画のないところにいつさえい予算なし、とする思想を徹底させることが大切である。

財政は法人の活動に対する重大な制約条件となる。学事の改善の計画もその発展向上の計画も財政の裏付けなしには、実現しえないからである。

しかし反面、学校法人の収入は教育をはじめ諸行事の計画によって保証されるという事実を看過することはできない。ということは、計画の如何によっては、新たな財源を開拓し、法人の収入を増大させることも不可能ではないのである。

したがって、予算制度の充実には法人における計画編成過程の充実が不可欠であり、予算編成過程はこれと密接に連繫させるべきである。

### 予算制度と教員・職員

教育は本来、人的能力に強く依存した活動である。

学校は教育を組織として行なう。そこ

では直接の教育活動を助ける多くの間接的活動—教育用資材の制作整備，教育機器の保全維持，実験実習の指導補助，文献情報の収集，提供，その他各種の教務事務等—が必要となる。学生数が増大し教育の内容が多面に涉り，教育の方法が複雑になるにしたがって，間接的活動が教育効果に及ぼす影響は次第に大きくなってくる。

これら間接的活動は，本来の教育活動および教育準備活動において，教員の無用の負担を軽減し，教師として主体的，人間的努力に依存することを不可欠とする教育活動領域に，教員の能力をできるかぎり集中させ，以て学校としての教育レベルを維持向上させることをその課題とするといえよう。

そのためには設備，技術，資金等の物的側面の拡充・整備が必要とされるとともに，人的側面すなわち間接活動の担当者の能力の重要性を無視することはできない。けだし，前者の物的側面の整備も実は間接的活動を担当する人材の能力に大きく依存するからである。

従来，学校における行政職，各種の事務職，技術職等の間接的活動を担当する職能に対する一般の評価は教職に比べてはるかに低く，したがって，これに有能な人材を導入し育成することが教員の雇用・育成に比べて遅れていた。

学校の長期的な存続と発展の観点から視た場合，優れた教師を確保し，優れた教育ならびに研究の成果を挙げるためには，優れた職員の存在が不可欠の条件となると考えられる。

#### 予算制度の具備すべき要件

かように学校は教員および職員の能力

に高度に依存した事業なのであるからその予算制度は教員・職員のその担当職務に対する貢献意欲（注）を喚起する制度でなければならない。

（注）ここに「職務に対する貢献意欲」

とは，「職務における自己の人間的存在を拡大しようとかりたてる意識」あるいは「職務を通じて自己の進化と向上を実現しようとする欲求」を指す。

そのためには予算制度は少なくとも次のようなものでなければならないと考えられる。

- (1) 予算の実行担当者の任務，その権限と責任の範囲が明確に定められ，任務の遂行に担当者の自主性が発揮できる。
- (2) 予算の編成が明瞭な方針にもとづいて行なわれる。
- (3) 方針の基礎に，①その学校法人の固有の基本目的と，②現在の根本的問題解決のための長期方策が確立されており，方針はこれと首尾一貫していること。
- (4) 予算の編成過程に各担当者の意見がよく反映される。
- (5) 予算の決定が明朗公平に行なわれ，その決定の理由または決定の経過が関係者に正確に伝達される。
- (6) 予算の実行結果の評価が公正に行なわれる。
- (7) 任務の遂行に必要な知識および技術を習得する機会が各担当者，管理者に与えられる。

#### 予算監査の必要

学校法人では，監事による監査が行なわれることになつてきた（私立学校法第

37条)。また、この度は公認会計士による外部監査が開始された。さらに相当大きな規模の法人では、理事の業務の一環として内部監査を実施することも進んでいる。これらの監査を真に実効あらしめようとするならば、学校法人の財政のみならず、すべての活動の基礎となつている予算制度を無視することはできないであろう。

学校法人の予算制度ではその核心が予算編成にあることはすでに述べた。ゆえに監査の対象は、実行後の予算のみならず、これから実施に移されようとする予算をもその対象とするのでなければ実効はうすい。

ところで、前者の実行後の予算は事後監査あるいは決算監査において実算（および活動の実算）と相互に補完しつつ、その検証評定がなしうるが、後者の実施前の予算はその基礎にある計画とともに、未来の事象、未遂の行動を内容とするものであるから、その検証評定をいかに行なうか。これは今後の学校法人監査における重要な課題といえよう。

この研究では、実行後の予算に対する監査は事後監査あるいは決算監査の範疇に含め、未だ実施前の予算に対する監査を「予算監査」と名付けることにする。

予算監査を行なおうとする場合、その不可欠の前提として要請されるのは、予算制度に関する客観的な基準の存在である。このうち、予算の基本的な体系および予算報告諸表の体系はすでに「学校法人会計基準」に明らかである。この研究では予算制度の基準の設定に当つて考慮すべき事項を、特に予算編成過程に重点をおき、これを第2章において考究する。

### 理事者のアカウンタビリティ

理事者は法人の予算の決定にあつて、法人の未来の状況をいかに予測し、とりうる代替的行動のなかから行動を選択するにせよ、彼には善良な計画責任者として払うべき当然の配慮をもってこれを行なう義務がある。のみならず彼は信託関係における受託者として、その行なつた予算編成過程を法人の関係者に明瞭に説明する義務（アカウンタビリティ）を負うべきである。

理事者のかようなアカウンタビリティを区分確定する手段として「予算調書」が用意されねばならない。それは予算編成の経緯を立証する書面である。そしてこれは監査人が予算監査を行なう場合の主要な対象でもある。ゆえにそこに収録されるべき記録や資料についての要件を確立しておくことが必要である。

なお予算の一部の立案が理事者から部門の管理者に委譲されている場合は、その部門管理者も自己の立案した予算案について理事者に対するアカウンタビリティを明らかにさせることが必要であるから、部門管理者も立案した予算案について「予算調書」を作成せしめるべきである。

### 第3節 予算制度と監査

学校法人会計の監査には、外部監査と内部監査の区分、決算監査と予算監査の区分、会計監査と業務監査の区分などが考えられるが、ここでは

- (1) 外部監査としての決算監査
- (2) 外部監査としての予算監査
- (3) 内部監査

についてのべる。

学校法人は各種監査の意義を深く認識し、これを積極的に受入れることが望まれる。

#### 外部監査としての決算監査

公認会計士による決算監査はどのような役割と、必要性をもつかを列挙してみると次のとおりである。

ア 監査の実施は学校法人会計の合理化、適正化に役立つ。

イ 理事者や評議員は、監査によつて会計報告の真实性を確信することができ、これによつて学校法人の財政状態の実情を知りうる。

ウ 教職員、校友、学生などの関係者に、学校の財政や活動の実情を伝えるための会計資料の信頼性をたかめうる。

エ 私学振興財団などの私学財政への助成機関は、財政の実態と補助金の妥当な使用を確かめるための会計資料の信頼性をたかめうる。

決算監査の実施のためには、学校法人会計基準の導入が、各学校法人によって行なわれねばならない。これについては文部省による指導も行なわれている。

なお、学校法人会計基準の導入は、段階的に行なわれることが、無理を伴わないやり方だと考えられるので、決算監査の実施もまた当初から会面的な監査を行なうのではなく、段階的に逐次行なうことが望ましい。

また学校法人決算監査の実施手続については、学校法人会計の特殊性に鑑み、別に「学校法人監査実施準則」を作成されることが望ましい。

#### 外部監査としての予算監査

ここに予算監査とは、実施後の予算の監査ではなく、前述のごとく実施前の予

算の監査をいう。

従来、公認会計士の行なう監査は決算監査であつたが、学校法人会計の監査では、一般企業の場合にくらべて、一層強く上述の意味での予算監査が要請される。すなわち、学校法人会計では、新增設のとき、補助金を受けるときなどに予算書を提出している。また評議員会にも予算書を提出し、その承認を求めている。

すでに述べたように、学校法人にとっては、予算の編成および予算による運営は重要な意義をもっている。それゆえ、予算監査の実施が重要である。

なお、この場合において、予算監査は新增設の場合のほか、毎年度の予算に対する監査をふくむことはいうまでもない。

公認会計士による予算監査の位置づけとして、予算監査をもつて決算監査に附随する補助的なものとして、要するに予算・実算の差異分析などによつて、決算監査の手がかりを求めるものとする見解がある。これに対して、公認会計士による予算監査の本質を、決算監査とならぶ別個の領域とみなし、両者あいまって、より適切妥当な監査効果が期待できるとする見解もある。予算監査の位置づけとしては、われわれは後者の見解をとるものである。

#### 内部監査

学校法人における内部監査は、学校法人の諸活動を管理するのに使用されている各種の管理手段の妥当性と有効性を、諸活動の検証をとおして評定するものである。

一般に内部監査の発展は、当初は会計

監査中心に行なわれたのであるが、その後次第に、業務監査への注目が強まってきた。

また内部監査担当部門は、経営組織内のできるだけ高い職位に所属するべきものとされる。その理由は、これにより、内部監査の活動の広い範囲を保証し、また内部監査人が行なつた発見事項や勧告事項にもとづく妥当な考慮や有効な措置を行ない易くしうるからである。

以上述べたところによつてわかるように、外部監査と内部監査とは、その本質を異にし、両者は二者択一的な性質のものではない。(注)

内部監査の必要性は、上述の内部監査機能のうちに見出しうるが、さらに内部牽制組織の妥当性の検証や、内部監査による会計監査の実施は、外部監査との関係からも必要である。

(注) アメリカの大学における内部監査についての実態調査によると、回答のあつた大学のうち、19大学が内部監査人をもち、このうち15大学において、外部監査人は内部監査調査および報告書を検閲すると述べており、両者の間で相当程度の相互協力が行なわれている。

#### 内部監査の組織

内部監査の担当者は、これを専任または兼任の形で常置する場合と、臨時に任命するものがある。

また必要に応じて、監事を行なう監査と結びつけて行なうことも考えられる。可能なかぎり、専任の内部監査担当者が設置されることが望ましい。(注)

(注) アメリカの実態調査では、専任の内部監査人をもつかどうか、ま

た何人ぐらいもつかの決定要因は、必ずしも学校の規模の大小ではないようである。

すなわち、前掲実態調査による内部監査人をもつ19大学のうちには、1万名位の学生数で10名の内部監査スタッフをもつものもあり、また、2万名の学生規模で5名、その他4名、3名、2名の内部監査スタッフの大学もあり、8大学は内部監査スタッフが1名である。

#### 内部監査と監事監査

監事の職責は私立学校法第37条の4に示されているように、学校法人の財産の状況を監督し、理事の業務執行の状況を監査し、結果において不整の点を発見したときは、これを所轄庁又は評議員会に報告する。また財産状況や業務執行状況について理事に意見をのべる。

以上のように内部監査と監事監査とは、主要な点でその機能を異にする。しかしながら、実際の運用では必要があれば、監事のもとで内部監査を行なうことを考えてもよいであろう。

#### 内部監査の領域

内部監査における監査の領域は、会計監査と業務監査とに区分しうる。

内部監査の実施をもしも段階的に行なうのであれば、さし当つて会計監査から行なうことがよいであろう。

会計監査においては、会計処理の結果が会計基準に準拠して行なわれているかどうかを検証し、それとともに財産保全についての監査がなされる。これにより会計制度の妥当性、有効性が確かめられる。

なお、学校法人の会計監査では、公認会計士による予算監査のみでなく、内部監査人による予算の会計監査が行なわれてもよい。

次に業務監査で行なわれる主な監査事項を例示してみると次のとおりである。

イ 資源配分の適否

ロ 計画や予算はその実行後の検討が行なわれているか。

ハ 諸業務の資金節約の程度

ニ 法人の定める予算原則は妥当か。

## 第2章 予算原則

### 一 予算監査の前提一

ここに定める予算原則は、職業的監査人が行う学校法人の予算監査において学校法人の予算制度の適正性を判定する場合の基準を示す。その内容は、予算監査を行う職業的監査人の立場から適正であると認めることのできる予算制度が具備すべき要件より成る。

ここに予算制度とは、学校法人における活動の計画ならびにそれに必要な予算の決定、決定された計画ならびに予算の実行の統制、のための組織および手続をいう。

なお、この原則は大規模な学校法人を対象としている。したがって小規模法人については、この原則の主旨をそこなわぬ範囲で、その適用を省略することができる。

### 第1節 予算制度のための組織

(注)

#### 学校法人の内部関係について

(注)1. この節に関する当初の報告(中間報告第三部「予算監査」昭和46

年第30回大会にて発表)では「予算制度のための組織」(第3章予算制度第1節)のなかで学校、学部、学科等教育の各現場にも予算の立案および予算実行の責任者を設けるように定めてあつた。このような組織思考に対して黒沢学会会長から疑義が提出された。当グループはこれに対する解答を宿題として学校法人における予算上の権限・責任の配分について考え直すこととした。その後各私学団体の会計研究会のメンバーである私学の会計担当者の意見調査の過程その他で、この問題に関する実態の把握を試みた結果、大多数の学校法人では、学校の設置者である法人と設置された学校との経済上の関係が、個人の家庭における世帯主と扶養家族との経済関係に類似していることが明らかとなった。そこで、当初の報告を次のごとく改訂した。

- (1) 法人と学校との予算上の権限・責任の配分関係について述べ、この予算原則では予算の立案および実行はあげて法人側が担当し、学校側にはこれについての権限・責任を負担させないという状況を想定することとした。
- (2) したがって「予算責任者」および「実行責任者」に関する定義をこれにもとづいて改正した。
- (3) 「予算単位」という概念は実際的でないように思われるの

で、これを削除した。したがって「予算単位の予算調書」および「予算単位別計算書」をそれぞれ「予算責任者の予算調書」および「予算責任者別計算書」と改め、これにともなつて表現の不適當な箇所を改めた。

2. 「期間予算の編成」において年度予算と中期予算との関係を明らかにし、とくに、

(1) 中期予算を rolling budget 方式によつて毎年洗い替えて編成し、この中期予算をもとにして年度予算を編成することとした。

(2) 期間予算における消費収支および資金収支の予算設定目標または要件を定めて編成実務の指針とした。

このため「期間予算の編成」の4、5、6、7および9(87ページ)をあらたに書き直した。

なおここに「中期予算」という語を用いたのは、法人により、特定の教育上の課題または事業企画についてこれより長期の個別計画をたて、それにとまなう「長期(個別)予算」を組んでおいて、一方法人全体の活動を対象とするところの期間予算のほうはこれより短い年数について編成するという場合がありうるので、両者の区別を明らかにするためである。

3. 「実行予算の示達」(第3節)は、不十分なところがあつたので

改めた。その節の1および4は今回あらたに挿入した。その他字句の訂正を行なつた。

予算制度のための組織において最も重要な問題は予算に関する権限・責任の配分であると考えられる。とくに学校法人の場合、教員とくに学校長、学部長、学科長等をはじめ学校側に上記の権限・責任を負担せしめるかどうか、負担せしめる場合にはその範囲をどう定めるかという問題である。

この問題に対する考え方は、学校法人の内部関係、すなわち学校の設置者たる法人と設置された学校とのおのおのの任務および担当業務について理事者側と教員側との間に従来認知されてきた関係、のいかんによつてさまざまであり、また学校法人会計基準にもとづく新しい会計制度への移行にあつて、この関係の再検討と再定義を行ないつつある法人も少なくないようである。したがつて学校側にどの範囲まで負担させるのが妥当であるかは、今後の経験と研究とをまつて明らかにされるべきものであろう。

よつてこの予算原則では、この内部関係について中途半端な状況を想定することを避けた。すなわち、学校は学事にかかわる予算要求を行ないうる以外は、もっぱら教育その他の学事に従事し、予算上の権限・責任は学校の設置者である法人にすべて帰属するという場合について規定した。学校にながしか配分することを妥当と考える法人にあつては、その構想とこの原則に定めるところを比較するならば、学校側に設ける予算責任者の権限・責任の範囲を決定するうえに参考とならうと考える。

この原則が想定する法人と学校との内部関係を例示すれば次のとおりである。

1. 1 法人の任務

学校法人はその設置する学校を維持するために必要な行為を行なう

2. 1 法人のおもな業務

(1) 学校の設立

(2) 学校の基本方針の決定、およびその他学校の維持のための行為についての基本方針の決定

(3) 組織の編成

(4) 諸計画の立案と予算の立案

(5) 予算の決定

(学事計画の承認、その他の計画の決定)

(6) 予算の実行

(6)1. 教員、職員の雇用

1. 2 学校の任務

学校は、その設置目的に定める教育その他の学事に従事する

2. 2 学校のおもな業務

(1) 学事計画の立案

(2) 予算要求

(3) 学事計画の実行

(6)2. 学事に

必要な資源の供給およびそのための資源の調達

a. 資源調達

(ア) 学事に消費する資材の取得

(イ) 学事に使用する施設、設備の取得

(ウ) これら取得のための資金の調達の調達

b. 資源の供給

(ア) 消費資材の供給

(イ) 施設、設備の供用と保全

(ウ) 学事に要する諸経

費の支  
弁

(6)3. その他  
の計画の  
実行

(7) 予算の実  
行結果の検  
討

(8) 外部報告  
予算責任者等

### 1. 理事長

理事長は、法人の設置する学校が社会の期待にこたえるよう、教員、職員が学校に対する貢献意欲を高めるよう、それらに必要な諸方策を、消費収支の長期の均衡の上を実現する権限と責任をもつ。

### 2. 予算責任者

#### (1) 予算責任者の設置

理事長は、学校に対する資源の供給、教員、職員の給与およびその他学校を維持するための業務のうちの一一定範囲を定め、理事およびまたは法人の職員のなかから予算責任者を任命して、この定められた範囲の業務を予算にもとづいて実行する権限を予算責任者に移譲することができる。

#### (2) 予算の実行権限

予算の実行権限とは、予算において予定された契約の締結・発注・金銭・物品の受入れおよび払出し等、予算上の収入または支出を現実に発生させる計画の着手に承認または許可を与える権限をいう。

#### (3) 予算責任者の責任

予算責任者は理事長に対して次の

責任を負う。

(ア) その権限に属する予算の実行を通じて、学事およびその他の計画の円滑な実施をたすける。

(イ) 前項のため適切な予算を立案する。

(ウ) その権限に属する予算の立案の過程を説明し、立証するため、予算調書を作成する。

### 3. 実行責任者

予算責任者は必要に応じ、理事長の承認を得て、職員のなかから実行責任者を定めて、予算責任者の予算実行権限の一部を移譲することができる。

実行責任者はその権限に属する予算の実行を通じて、学事およびその他の計画の円滑な実施をたすけることについて、予算責任者に対して責任を負う。

### 4. 出納責任者、保全責任者

理事長は、予算のうち、金銭・物品の出納または施設・設備の保全等、現物の処理にかかわる業務を担当する責任者を法人の職員のなかから出納責任者または保全責任者として任命する。

出納責任者または保全責任者は、その担当する業務の予算実行権限をもつ予算責任者または実行責任者の指図に従う。

### 5. 学事の代表者

学校長その他の学事代表者は予算に関して次のことを行なう。

(1) 方針の決定にききだつて、理事長に対して意見を述べる。

(2) 学事計画を立案して、理事長の承認を求める。

(3) 学事にかかわる予算要求を行なう。

(4) 学事計画の予算化に必要な資料

を提供する。

(5) 承認された学事計画の実行を確保する。

(6) 学事計画の実行結果を理事長に報告する。

#### 6. 予算責任者および実行責任者の責任能力

予算責任者および実行責任者はおのおのその任務を適切に遂行するための知識と技能とをそなえていなければならない。

学校法人は、予算責任者および実行責任者の任務の遂行に必要な知識および技能を明瞭に定義し、これらの責任者およびその予定者に対し、この知識および技能を習得させるものとする。

#### 予算会議

学校法人は学事上の要求と財政上の諸条件とを持続的に調和させ、かつ予算を有効に実行するため、下記の決定について理事長を補佐し、予算責任者等の参画とコミュニケーションを可能にする機関（以下これを「予算会議」と仮称する）を設けるものとする。

- 1 各種の方針案
- 2 期間予算案、これにかかわる活動の期間計画案
- 3 期間予算の実行結果
- 4 修正予算案、これにかかわる活動の修正計画案
- 5 その他予算について理事長の指示する事項

#### 会計組織

1. 学校法人は次の諸事項を明確に定めるものとする。
  1. 1 予算編成および予算の報告のための必要資料の内容とその様式

1. 2 予算の実行の経過および結果の報告および検討のための必要資料の内容とその様式

1. 3 原始資料（前記(1)および(2)に定める必要資料を産出する材料となる資料）の内容とその様式

1. 4 原始資料から必要資料を産出するための分類、集計、その他の資料処理の方法

1. 5 原始資料の入手源、入手手続および入手時期

1. 6 必要資料の送付先、送付手続および送付時期

2. 会計組織はその目的と実情とに常に適合するように維持されなければならない。このため学校法人は定期的に会計組織の実地調査を行なうものとする。

#### 予算事務局

1. 学校法人は予算に必要な資料の収集、処理、提供についての専門知識と技能を備えた部署を設けるものとする。
2. この部署は理事長、理事、予算責任者、実行責任者、その他関係者に対して適時適切に資料を提供して、彼等が予算にかかわる決定を迅速正確に行うことを援助し、かつ原始資料の入手についてその提供者の払う労力を最小に維持することに努めるものとする。

## 第2節 予算編成手続

### 既定の予算と新規の予算

1. 予算は、新規の計画（当予算年度において新たに開始され、または臨時に行われる計画をいう。以下同じ）にかかわる予算（これを「新規の予算」という）と既定の計画（過年度から引き

続いて行われる活動をいう。以下同じ)にかかわる予算(これを「既定の予算」という)とに区別して編成するものとする。

2. 過年度に決定された計画で、当予算年度にはじめて実行される計画に関する予算はこれを新規の予算に含める。

#### 限定の予算の立案

1. 既定の予算の立案においては、不変要因と変更要因とを区別するものとする。
2. 不変要因とは、既定の予算の算出の基礎となる要因のうち、過年度の実績がそのまま当予算期間においても発現すると認められるものをいう。
3. 変更要因とは既定の予算の算出の基礎となる要因のうち、諸種の理由により過年度の実績がそのまま当予算期間に発現すると予想されず、当予算期間について新たに見積り決定することを必要とするものをいう。
4. 変更要因についてはその見積りの過程およびそのために使用した資料を明らかにするものとする。
5. 不変要因の見積りは、過年度の此に関する実績を継続して適用するものとする。
6. 既定の予算はその資金収支と消費収支とを明らかにするものとする。
7. 前項の収支の計算はこれに関する会計基準にしたがうものとする。

#### 新規の予算の立案

1. 新規の予算の立案においては、目的および方針を明らかにするものとする。
2. 計画の完成までの期間が2会計年度以上をわたる場合は各年度の完成目標

を定めるものとする。

3. 次の現象を結果する新規の計画を「新規の重要な計画」という。新規の重要な計画については、その目的達成の可能性、計画の効果、目的達成方法の能率性および収支の経済性を検討するため、必要で実行可能な方法を講じるとともに、これらの検討に用いた資料、予算額の算出のために行つた見積りや比較等、検討の経過を明らかにするものとする。

(ア) 業務あるいは人員構成の重要な変更をともなう計画

(イ) 重要な額の新たな資産支出をともなう計画

(ウ) 可成りの期間にわたり、新たに毎年経常的な支出をともなう計画

(エ) 重要な額の新たな収入をともなう計画

(オ) 可成りの期間にわたり、新たに毎年経常的な支出の削減をともなう計画

4. 新規の重要な計画を提案する予算責任者は、その検討に必要で入手可能な下記の資料を用意するものとする。ただし計画の内容により理事長または監査人の承諾を得てその一部を省略することができる。

4. 1 計画案に盛られた目的達成方法と、計画立案の過程でこれと比較検討された、その他の達成方法とについて

4. 1. 1 各方法の効果および影響を説明する資料

4. 1. 2 各方法の目的達成に対する能率を示す資料、およびその測定に用いた基礎資料

4. 1. 3 各方法の実施に必要な予算額、各方法の収支の経済性の比較を示す資料、その算出に用いた基礎資料、および算出の過程
4. 2 計画案に盛り込まれた達成方法を計画案に採用した理由、または計画案が完成するまでに行われた比較検討の経過
5. 前項にいわゆる「方法」とは、計画の目的を達成するために必要な、人員とその任務、資源（場所、施設、設備および消耗資材の仕様と数量、用役（ガス、電力、水道等）および資金をいう。以下同じ）ならびに、その使用方法を含む。
6. 新規の計画案の立案において複数の達成方法を比較する場合は、各達成方法ごとに法人全体として新たに必要となる人員および資源について行うものとする。
7. 前項において、法人に既に在職する人員または現有の資源を転用する場合は、その人員の現職に対する措置および資源の現在の用途に対する措置についての計画案を明らかにするものとする。
8. 前項の計画案において法人が新たに人員の雇用または資源の取得を必要とする場合は、これらを6に定める「新たに必要とする人員および資源」に含めるものとする。

#### 予算責任者の予算調書

1. 予算責任者は、予算立案の任務遂行の過程を立証するため予算調書を作成するものとする。
2. 前項の予算調書は予算の立案の経過

および結果を明瞭に説明できるように作成されなければならない。

3. 予算調書には次の事項を記載するものとする。

3. 1 既定の予算案と新規の予算案との区別

区別の困難な予算案は新規の予算案に含める。

3. 2 既定の予算案については

3. 2. 1 不変要因と変更要因の区別

3. 2. 2 各要因毎の最近年度の実算とその算出の基礎

3. 2. 3 変更要因については変更の理由、その見積りに用いた資料

3. 3 新規の予算案については原則として下記の資料。ただし理事長または監査人の承諾を得て、省略したものは除くことができる。

3. 3. 1 計画の目的、その計画に関する方針

3. 3. 2 計画の完成までの期間が2会計年度以上にわたる場合は各年度の達成目標

3. 3. 3 計画に盛り込まれた目的達成方法と、計画立案の過程でこれと比較検討されたその他の達成方法との比較の内容について、下記の資料

- (1) 必要な場所・施設・機器・備品等の資産の仕様、数量、用途（施設および機器については要すれば運用の具体的方法）。これらのうち既存のもの転用と、新たに取得または製作されるものとの区分
- (2) 既存の資産を転用する場合は、その資産の現在の用途に対する措置。

- もしその措置が新資産の取得、資産の賃借等新たな支出をともなう場合は、その予算を見積りのための資料
- (3) 必要な人員とその任務。現に在職する人員の任用と新たに雇用する人員の区別。新たに雇用する人員の雇用形態
  - (4) 現に在職する人員を任用する場合、その人員の現職に対する措置。このため新たに人員の雇用が必要とされる場合はその人員および雇用形態。業務を外注に転換する場合は、その予算見積りの資料。
  - (5) 必要な主な消費資材の仕様と消費数量
  - (6) 必要な主な用役（電力、ガス等）
  - (7) 必要な増分支出の時期と金額およびその算出手続。増分支出とは各方法毎に固有の新規支出（資産支出およびその他の支出）を言い、前項(2)および(3)の新たな支出を含む。増分支出の算出手続はその算出に用いた(1)~(6)以外の資料を含むものとする。
  - (8) 各方法の実施にともなつて予想される増分収入の時期、金額およびその算出手続。増分収入の算出に用いた(1)~(6)以外の資料。
  - (9) 各方法の予想される効果および影響（法人の内部および外部を問わず）。効果および影響について異なる意見がある場合は、少数意見あるいは意見の精粗にかかわらず洩れなく記載する。
  - (10) 各方面の能率および経済性の比較。その比較の方法とこのために用いた資料。

(11) 計画案に採用した特定の達成方法についてそれが選ばれた根拠

#### 期間予算の編成

1. 期間予算とは、既定の予算案および新規の予算案を総合調整して編成された一定期間の法人全体の活動にかかわる予算をいう。
2. 期間予算に含める既定の予算を決定するに先立つて次の事項を、その予算調書を参照して、検討するものとする。
  2. 1 既定の計画の予算案に洩れはないか
  2. 2 不変要因に変更要因が含まれていないか
  2. 3 変更要因の見積は妥当か期間予算にふくめる新規の予算を決定するにさきだつて次の事項をその予算調書を参照して検討するものとする。
  - (1) 新規の予算案はこれに関する予算編成方針に適合するか
  - (2) 新規の予算案にふくまれる計画案はその目的を達成できるか。関係者はこの計画案を支持しているか
  - (3) 新規の予算案の各算出要素の見積は、既定の予算案および他の新規の予算案の各算出要素の見積と首尾一貫するか
  - (4) 新規の計画案に盛られた目的達成方法は、能率および収支の経済性について修正の余地はないか
  - (5) 新規の予算案が帰属収入から基本金への組入を必要とする資産支出をふくむ場合、帰属収入となる資金の調達および基本金組入についての年次計画がその予算案にふくまれている

るか

4. 期間予算の編成にさきだつて予算期首の財政状態を明らかにするため、前期（当該予算期間の直前の年度）の消費収支の実算を見積り、前期末貸借対照表を作成するものとする。
5. 期間予算は中期予算とこれにもとづく年度予算とよりなるものとする。
6. 中期予算とは、予測可能な2年以上の将来を予算期間として編成される期間予算をいう。中期予算は、毎年度その予算期間を更新して（いわゆる「洗い替え —rolling budget—」方式により）これを編成するものとする。
7. 中期予算はその予算期間にかかわる消費収支予算と資金収支予算とが前期末の財政状態を受け継ぎ、かつそれぞれ次の原則を充足するように、これを編成するものとする。
  - (1) 中期消費収支予算は、当該予算期末において次年度繰越消費収支超過額を生じないこと。
  - (2) 中期資金収支予算は、当該予算期間の各年度末において、恒常的に保持すべき支払資金の有高にいちじるしく不足する支払資金残高を生じないこと。
8. 年度予算は当予算年度を初年度とする中期予算にもとづいてこれを編成するものとする。
  - (1) 年度消費収支予算は中期消費収支予算と首尾一貫していなければならない。
  - (2) 中期消費収支予算においてその初年度における次年度繰越消費収支差額が消費支出超過額を示している場合、当該年度予算においては次年度繰越消費収支差額としてこの額をこえない額の消費支出超過額を計上できる。
- (3) 中期消費収支予算においてその初年度における次年度繰越消費収支差額が零または消費収入超過額を示している場合、当該年度予算においては次年度繰越消費支出超過額を計上してはならない。
9. 年度資金収支予算は、当該年度の各四半期末または各月末において、支払資金の恒常的に保持すべき有高にいちじるしく不足する支払資金残高を生じないように、これを編成するものとする。
10. 財政的な理由で新規の予算案を不採用、延期または一部の修正を決定する場合は、既定の予算案も含めて各予算案の目的、その効果および必要予算額等を比較して全般的、長期的な観点から諸活動に対する資金配分の妥当性を検討するものとする。
11. 期間予算を決定する場合に、その既定の予算案の一部を修正する場合は、その理由を明示してその修正される収入または支出の予算責任者および関係する学事の代表者の諒解を取るものとする。
12. 新規の予算案を期間計画の決定において延期または不採用とする場合は、その理由を明らかにし、その予算案を提案した予算責任者および要すれば立案者にこれを十分に理解させるものとする。
13. 期間予算に含める新規の予算を決定する場合に、予算案の一部を修正する場合は、その理由を明らかにし、その

修正される収入または支出の予算責任者および関係する学事の代表者にこれを十分に理解させるものとする。

#### 期間予算の予算調書

1. 理事長は、期間予算の決定の過程を立証するため期間予算の予算調書を作成するものとする。
2. 期間予算の予算調書は、期間予算の決定の経過および結果を明瞭に説明できるように作成されなければならない。
3. 期間予算の予算調書には、原則として次の事項を記載する。
  3. 1 期間予算編成および活動の方針
  3. 2 既定の予算と新規の予算の区別
  3. 3 既定の予算については
    3. 3. 1 当予算期間に関する見積りと過年度の見積りとの間の継続性および当予算年度の各種見積りの相互間の統一性の有無を検証した者の氏名と職位
    3. 3. 2 不変要因と変更要因との区別
    3. 3. 3 各要因毎の最近年度の実績
    3. 3. 4 変更要因については変更の理由、その見積りに用いた基礎資料
    3. 3. 5 既定の予算案の一部を修正して決定された場合は、その修正の内容、修正の理由、予算責任者および要すれば予算実行責任者のこれに対する意見
  3. 4 新規の予算については、それを期間予算として決定した理由、特に新規の重要な計画の予算については

3. 4. 1 予算の各算出要素の見積りの相互間の統一性の有無を検証した者の氏名、職位
3. 4. 2 その検証のために実際に行った方法、そのため使用した資料
3. 4. 3 予算案の実現可能性、能率および収支の経済性について検討を行なった者の氏名、職位。その検討のために実際に行った方法、使用した資料。
3. 4. 4 予算案に修正を加えて期間予算に採用された部分の修正の理由、修正の実際手続、使用した資料、修正に対する予算責任者および要すれば予算立案者の意見

### 第3節 予算の実行

#### 実行予算の示達

1. 期間予算を実行するにさきだって、実行予算が編成されるものとする。

実行予算とは、予算の実行権限を有する者が予算年度において学校その他のために資源を調達供給し、経費を支弁する等の業務の担当区分を表明するため、年度予算にもとづいて編成される予算をいう。
2. 予算責任者および実行責任者に示達する実行予算はそれぞれの実行権限に属する金額に限るものとする。
3. 理事長がみずから実行権限を留保する予算金額および各予算責任者に示達した実行予算の金額の、各予算科目ごとの総計は年度予算の当該科目の金額に一致しなければならない。
4. 前項において、実行予算を有効に実

施するため、実行予算のための科目は年度予算の科目と異なる分類を適用することができる。その場合は両者の関連を明瞭に定めておかなければならない。

5. 実行予算は原則として資金収支予算とし、必要に応じて消費収支予算をふくめるものとする。

実行予算はその半期、四半期および月別の内訳を示達する。

6. 期間予算を各責任者に実行予算として示達する方法、用語、および様式は各責任者の権限責任の範囲に変更のないかぎり、みだりに変更してはならない。

もし変更を行なう場合は、前以て責任者の十分な諒解を得るものとする。

#### 予算の実行

1. 実行責任者は予算を超える支出をしてはならない。ただし、予算額を超える支出を必要とする場合は、所定の手続を経るものとする。
2. 予算に定めた科目以外に予算を流用しないものとする。
3. 機能別または目的別に決定した支出予算は、その実算において支出の要素別内訳金額を明らかにするものとする。
4. 予算は、その実行の過程で多少にかかわらず、資源の浪費を生ぜしめないため必要で実行可能な管理が行われるものとする。
5. 予算事務局は、たえず予算の実績を測定して、遅滞なくその予算の責任者およびその他の関係者に通知するものとする。
6. 学校法人は会計年度を終了する毎

に、予算の実行結果を検討評価するものとする。

このため、学校法人は適切な報告のシステムおよび公正な審査のシステムを整備するものとする。

7. 理事長は、実行結果の検討評価により判明した奨励助長すべき事項および改善すべき事項を速かに関係者に通知し、これに対する措置を決定するとともに次年度以後の計画および予算にこれを反映するものとする。

#### 予算責任者別計算書

1. 学校法人は予算の実行結果の検討評価のために、予算責任者別の資金収支計算書を作成するものとする。
2. 予算責任者別資金収支計算書にはその実行予算とその実算とが比較できるよう記載されるものとする。
3. 消費収支の実行予算が示達されている予算責任者については、当該予算責任者別資金収支計算書を作成するものとする。

前項の消費収支予算書には、当該予算責任者の消費収支の実行予算とその実算とが比較できるよう記載されるものとする。

4. 内部基本金および内部負債を持つ予算責任者については、消費収支計算書のほか、これらに関する貸借対照表をも作成するものとする。

### 第3章 予算監査

(中間報告第Ⅲ部より)

#### 第1節 予算監査の目的

##### 予算監査の目的

予算監査は、学校法人の予算がその適正性を確保するために必要でかつ可能な

組織および手続に従って設定されているか、また予算書が一般に公正妥当と認められる会計基準および予算原則にもとづいて作成されているか、について監査人が職業的専門家としての意見を表明し、これによって、学校法人の予算制度および会計報告に対する信頼性の向上に資することを目的とする。

### 予算監査の必要性

学校法人の運営はすべて予算にもとづいて行なわれなければならない。ゆえに学校法人の活動の実績は予算による強力な規制のもとに結果するものであり、会計における実算もその内容の大半が予算においてすでに確定されるという関係にある。

他方、予算は学校法人の運営をささえる諸制度と財政的判断との合成物であり、また予算の基礎にある活動の計画が法人の主観的判断によつて選択された未来の行動であるから、予算の内容は計画上の判断および財政的判断によつて左右されるものである。

会計報告および予算制度に対する信頼性を高め、学校法人の運営について関係者の理解と協力を確保するためには、公正不偏の立場からこれらの判断についてなんらかの事前の検証を行なうことが有意義である。予算監査はこのために行なわれる。私立学校法にもとづく外部監査はその一環として学校法人の予算に対する事前監査を行なうことをさまたげるものではない。

### 予算監査の機能—監査人の責任範囲—

1. 監査人の行なう予算監査は、学校法人の予算がその決定の過程において、所与の方針への適合、計画の実現、計

画にふくまれる目的達成方法の能率、資金その他の資源の経済等を確保し、かつ資金の流動性および消費収支の持続的均衡を維持するための、必要で実行可能な組織・手続によつたかどうかについて、意見を表明することである。しかしこの監査は、予算ならびにその基礎にある計画そのものの妥当性を判定すること、あるいはその達成を保証することではない。

2. 監査人の行なう予算監査は、予算書に予算が適正かつ明瞭に表明されているかについて意見を表明することがある。ただしこの監査は、予算にふくまれる予測や予想の真実性を証明することではない。
3. 監査人は、予算編成の組織・手続に対する意見および予算書に対する意見に関して責任を負うものである。ただしこれによって監査人は、予算ならびに計算の設定および予算書の作成について責任を負うものではない。
4. 監査人は、予算監査の実施にあたって、予算およびその基礎にある計画における不正誤謬の発見に努め、重大な虚偽、錯誤または脱漏を看過してはならない。ただしこれによって監査人は、予算およびその基礎にある計画における不正誤謬が皆無であることを保証するものではない。
5. 監査人は財産の品質および性能の鑑定、財産や技術の現在および将来の価値の評価、法律事項の鑑定を行なうものではない。

## 第2節 予算制度の監査手続

予算監査の手続は、大別して次の3つ

に区分される。

- ① 予算制度の監査手続
- ② 予算項目の監査手続
- ③ 予算書の監査手続

予算制度は法人の活動の計画とコントロールのシステムである。予算の編成のための組織・手続がたとえ妥当であったとしても、その実行を確保し、実行結果のフィードバックが適切に行われる制度でなければ、予算の編成過程の適正性を確保することはできない。

したがって、予算制度の監査は予算編成過程に関する組織・手続のみにとどまらず、決定された予算の実行過程に関する手続にも及ぶことが必要である。結局、予算制度の監査は前章に掲げたような予算原則にもとづいた組織と手続が整備されているかを確かめることであるが、その基本的な着眼点を列挙すれば次のごとくなる。

#### 予算制度監査の基本要点

1. 予算の決定の過程において、方針への適合、計画の達成、計画に含まれる目的達成方法の能率、資金その他の資源の経済等を確保し、かつ資金の流動性および消費収支の持続的均衡を維持すること、に関して法人の組織・手続に欠けるところはないか。
2. 予算の決定およびその実行に教員・職員の積極的な協力を得ること、に関して法人の組織・手続に欠けるところはないか。
3. 予算編成の経過および結果を明瞭に説明し立証するべき理事者のアカウントビリティの履行に関して法人の組織・手続に欠けるところはないか。

#### 組織に関する調査

1. 予算責任者が設定され、かつその責任と権限とが明確にされているかどうかについて、関係書類等を閲覧し、または責任者に質問して調査する。
2. 予算制度のための組織（イ. 予算責任者、ロ. 予算事務局、ハ. 予算会議、ニ. 会計組織等）が確立されているかどうかについて、関係書類を閲覧し、または責任者に質問して調査する。

#### 編成手続に関する調査

1. 予算の編成手続は、次の諸項目の検討を行なうことになっているかどうかについて調査する。
  1. 1 活動方針および予算編成方針への適合性
  1. 2 資金配分の妥当性
  1. 3 計画の目的達成の可能性
  1. 4 方法の能率性
  1. 5 収支の経済性
  1. 6 既定の事項の一貫性および網羅性
  1. 7 事象予測にあつての関連事項の網羅性
  1. 8 会計基準への準拠性
2. 予算編成の過程、予算の見積りの基礎等が、予算調書等に明確に記録され、かつ、整理保存されているかどうかを調査する。
3. 予算に関する規程が整備され、かつそれが予算原則および会計基準に準拠しているかどうかを調査する。
4. 組織および手続について、監査人が以前にその改善を勧告した事項および予算の実行結果にもとづいて改善の必要が予算単位から提案された事項に対してどのような決定がなされたか、そ

れらは関係者に伝達徹底されたかを調査する。

### 第3節 予算科目の監査手続

予算科目の監査は、各予算科目を「既定の予算」と「新規の予算」とに分類し、その設定手続ならびに予算の表明が適正かどうかを確かめるものである。

#### 既定の予算と新規の予算の監査

各予算科目が、学校法人の作成した予算調書において、既定の予算と新規の予算とに分類されているか、また、その分類が妥当なものであるかどうかを検討する。

#### 既定の予算の監査手続

1. 既定の予算は、既定の活動を洩れなく含んでいるかどうかを検討する。
2. 不変要因についてこれを証拠資料と照合し、不変要因の中に変更要因に属するものがないかどうかを検討する。
3. 変更要因について、その推測のプロセスが明らかになっているかどうか、そのプロセスが合理的であるかどうかを検討する。

#### 新規の予算の監査手続

1. 新規の計画の選択・決定およびそのための予測に関するプロセスが明らかになっているかを確かめるとともに、そのプロセスが合理的であるかどうかを検討する。

特に新規の重要な計画についてはその予算調書の閲覧および関係者に対する質問を行つて次の事項を確かめる。

1. 1 法人の方針への適合性について検討がなされたか
1. 2 上記の目的および方針に照らして計画の内容に著しい不合理はな

いか

1. 3 計画は関係者とくに実行担当者の合意が得られているか
1. 4 計画の目的達成方法の能率および収支の経済性についていかなる検討がなされたか。検討の手順、比較方法、使用した資料に著しい不合理はないか
2. 過年度に決定された計画で当予算年度に着手すべきものは新規の予算に洩れなく含まれているか。
3. 予測の方法およびそれに使用した資料が既定の予算および他の新規の予算のそれらとの間に矛盾はないかを確かめる。
4. 予測の結果に著しい不合理はないかを確かめる。  
特に収入・支出の見積りに、既定の収入・支出が混入していないかを確かめる。
5. 新規の予算が基本金に組入れるべき資産支出をとまなう場合には、これについて、基本金組入れの予算措置が構じられているか、その措置に著しい不合理はないかを検討する。
6. 新規の予算案で、一部分修正の上決定されたもの、決定を延期されたもの、不採用となつたものについて、その理由が明らかにされ、それをその予算案の立案者にまで伝達徹底させる措置がとられたか。  
予算の決定とその実行に教員・職員の積極的な協力を確保するという観点からみて、上記の措置に欠けるところがなかつたか検討する。

### 第4節 予算科目の監査手続の例示

予算科目には、同一の監査手続を適用することにより資金収支計算と消費収支計算の2つの計算における当該科目の検証が可能なもの、または資金収支計算科目に対する監査手続に若干の手続を追加することにより消費収支計算上の当該科目の監査手続にかえることのできるものがある。このグループに属するものとして、授業料収入、寄付金収入、人件費、研究費、施設関係支出を例示する。他方、消費収支計算科目のなかには、固有の監査手続を適用せねばならぬ科目もある。これについては基本金組入額、徴収不能引当金繰入額を例示する。

なお、監査実施においてはその時期が問題となるが予算監査については予算の執行との関係でタイミングを失なわないよう監査を終了しなければならない。この試案では学校法人が毎年1月末までに新年度予算の暫定原案を作成し、2月中に監査が行なわれ、その結果に従い修正された予算原案が三月上旬の理事会に付議されるという日程を想定している。

#### 授業料収入の監査

##### 1. 既定の予算

変更要因として授業料単価の改訂、募集人員の変更などがある。これらを確かめるため、学年別に次のように行う。

1. 1 第1学年生については、学務担当より入学許可人員などの資料を求めこれに新規募集要綱による授業料単価を乗じた金額を基礎としてその授業料収入予算額を確かめる。

1. 2 第2学年生以上については、それぞれの進級予定者数に授業料単

価を乗じた金額を基礎としてその授業料収入予算額を確かめる。

1. 3 各学年について留年、編入学、退学が生ずるが、これらについては過去の実績によりそれぞれの人員数を見積り、計算の基礎に織込まなければならない。

1. 4 授業料単価に人員数を乗ずることにより算出される金額は収入総額を示すことになるので、資金収支予算書上、このうちの未収入金部分を資金収入調整勘定として控除することになる。この未収入予定額も同時に確かめなければならない。

##### 2. 新規の予算

学部新增設等がある場合にはその予算調書、新增設認可申請書等を用いてこの新規の計画の決定過程全体を検討する必要がある（新規の予算の監査手続）。その一環として授業料収入の算出過程および使用した資料の妥当性を検討する。

#### 寄付金収入の監査

##### 1. 既定の予算

1. 1 校友会、特定寄付者等から每期継続して行なわれる寄付金収入については、過去の実績を検討し変更があつた場合にはその根拠を確かめる。

##### 2. 新規の予算

2. 1 収入の財源を新規の寄付金によつた場合、その理由および募金計画の決定の経過を理事会議事録等で確かめる。この場合、収入の実現可能性を検討し、それが収入予算の不足額を補填するために取り

あえず計上されたものでないことを確かめる。

2. 2 記念寄付金等の募集については、これに関する理事会の議事録等により募集の方法、期間等を吟味し、当該予算年度に予想される収入根拠を確かめる。
2. 3 現物寄付については、それが新規の重要な予算に属する場合は、「新規の予算の監査手続」を適用してその実現時期、可能性及び金額算定の基礎を確かめる。また寄付される現物に係る維持、管理費等が合理的に予算化されていることをあわせて確かめるとともに、その特定された使途の内容を検討する。
2. 4 寄付金収入計上の内容を検討し、このうちに寄付者の意思により永久に保持運用すべき特定の基金等の受贈額が含まれている場合はこれを特定基本金組入額として消費収支計算において処理されていることを確かめる。

#### 人件費の監査

##### 1. 既定の予算

1. 1 教員、職員、役員の区分を行ない、予算編成時点の人員数と実際支給額とを給与規程、賃金台帳等にもとづき、本俸、諸手当、福利費、その他に区分して把握する。
1. 2 予算年度の変更要因である人員の増減、ベースアップ見込、定期昇給等の要素について、新規採用計画、退職見込人数等の資料にもとづき、変更要因が合理的に勘案されているかどうかを確かめる。

1. 3 長期にわたりベースアップ交渉が続行している等のため変更要因が未確定である場合には、これについて合理的な予測（国家公務員の昇給率を適用等）がなされているか確かめる。

1. 4 賞与については、過去の実績に人員の増減及びベースアップ等の変更要因についての予測を勘案して、予算金額の算出の妥当性を確かめる。

1. 5 実務上、賃金交渉に備えて政策的に人件費予算を過少に見積られていないか、については、過去の実績、社会情勢等に照らして合理的か否か判断しなければならない。

##### 2. 新規の予算

2. 1 学部新增設等がある場合には、その予算は新規の重要な予算に属するから、これに関する予算調書および新增設認可申請書等を用いて予算およびその基礎にある計画の決定過程を全体的に検討する必要がある。その一環として新規に計上された人件費金額の基礎を確かめる。

2. 2 設備の新增設・教育内容の強化充実等のための新規教育の採用が予想される場合には、これも新規の重要な予算であるから、これに関する予算調書の閲覧および関係者への質問等により、この予算およびその基礎にある計画の決定過程を全体的に検討し、その金額が合理的に予算化されていることを確かめる。

## 研究費の監査

### 1. 既定の予算

1. 1 割当型の予算，すなわち継続的な教育研究活動を維持するために，各年度，ほぼ一定の基準で支出される一般的な研究費については過去の実績に物価上昇等の変更要因を勘案して予算化が行なわれているかを確かめる。

1. 2 研究費のなかに人件費と紛らわしいものが含まれていないか，両者の区分について予算編成上確実な方針または規定が設けられているかどうかを確かめる。

### 2. 新規の予算

2. 1 いくつかの研究プロジェクトに関する予算要求に対して，特定の研究に予算を与えた過程（選択と査定）について，新規の予算の監査手続を適用して，その過程の妥当性を確かめる。

2. 2 大型の研究プロジェクト等について政府機関等へ補助金申請が行なわれる場合は，前項のほかその申請書とその予算調書とを吟味して経費の負担関係，金額の基礎などを確かめる。

## 施設関係支出の監査

### 1. 既定の予算

1. 1 各年度にわたりほぼ一定の方針で施設の維持増強を目的として予算化される施設関係支出については，過去の実績と予算要求にてらしてその妥当性を確かめる。

1. 2 寄付者の意志，補助金の目的等により施設拡充支出が明らかな場合には，この根拠と，予算化が適

正になされているかを確かめる。

1. 3 未検収工事の残金の支払が当該予算年度にある場合，また特定の施設予算について年度の繰越しが認められた場合等前年度との関係で予算額が明らかなものについては，契約書等により計上の基礎を確かめるとともに変更要因を確認する。

1. 4 施設関係の予算金額そのものについては，積算資料，前回工事実績等を参照し，その妥当性を確かめる。この場合，工事の発注方法，受注業者名等を予算要求書で検討する必要がある。また設計変更，追加工事等の変更要因が含まれるので，その有無についても確かめなければならない。

### 2. 新規の予算

新規の予算に属する施設設備が予定されている場合に，新規の予算の監査手続を適用する。特に次の事項に留意する。

2. 1 学部新增設の一環として施設の支出がなされた場合には新增設申請書も確かめる。

2. 2 施設支出の財源として寄付金募集が行われる場合は，寄付金募集趣意書も確かめる。

2. 3 施設完成に必要な施設に洩れがないかを確かめるためにいかなる手続がとられたかを確かめる。

2. 4 完成後の施設の維持に必要な支出およびそれを賄う資金源泉についての予算が編成されているかどうかを確かめる。

2. 5 基本金要組入額が明らかにさ

れ、それについて予算が含まれているかを確認する。

### 基本金組入額の監査

1. 基本金組入れの原因となるべき資産の増加等の事実とその金額をたしかめ、当該金額の合計額相当額（当期基本金要組入額）と当期基本金組入予算額とが一致しているかどうかを確認する。
2. 当期基本金要組入額に対して当期基本金組入額が不足している場合はこれが法令により認められている事由によるものであるかどうかを確認し、その組入不足額の処理に十分計画性があるか否かを確認する。

### 徴収不能引当金繰入額の監査

1. 未収入金、貸付金等の金銭債権について徴収不能のおそれがある場合には、この見込額の部分を徴収不能引当金繰入額として消費収支計算書上に表示することになるが、この徴収不能の見積については個々の具体的な金銭債権については個別的に徴収の確実性を判断して行なうほか、経験率等に基づき合理的に決定されているかどうかを確認する。

### 予算書の監査手続

予算書の記載様式および記載事項に関して特に定めがある場合には予算書がこれに準拠して作成されているかを確認する。

(注) 経常的経費に対する国の補助金の交付を受ける学校法人は、交付を受けた年度の決算書のほかその翌年度の予算書を文部大臣に提出しなければならないこととされている。学校法人の計算書類については文部省令

「学校法人会計基準」が定められており、予算書も比較対照上、省令の定める計算書類の用語、様式によることとなる。

### 第5節 結言

予算監査は、内部監査においてもその例はきわめて乏しく、外部監査としての予算監査は、内外を通じて、わが国の学校法人に対するそれを以て最初のものとなろう。予算監査においては法人の予算制度の整備が不可欠の前提条件とされることはすでに述べた通りである。ゆえに当初は予算制度の監査にとどめ、予算手続の監査を実施しうる程度まで予算制度を充実させることに十分時間をかける必要がある。

この報告に掲げた予算原則（第3章）は予算制度を充実する方向およびその目標を設定する上に指針となろうと考える。ただし、その内容が現在の各法人の予算実務に比べてかなり厳しいとの意見があろうことはわれわれのつとに予想したところである。しかしこの監査に従事する独立監査人がその監査意見に関して負わねばならぬ職業的専門家としての責任の水準を考えるならば、これ以下に原則をゆるめることは許されないのではあるまいか。そうであるとするならば、この監査に当る会計士は、被監査法人の実務水準の向上に方向と目標を示唆し、その改善努力を援助する必要がある。その意味で当初の予算制度監査は、その実質は「指導」であってよいと考えられる。

予算は元来、経営管理のための手段である。われわれは予算原則および監査手続を取り上げる場合に、前述の問題とあ

わせて留意したことは、予算監査が法による強制あるいは所轄庁その他外部からの要求にもとづくものとして消極的に受取られるのではなく、学校法人ならびに教員、職員の立場からこれが有利有用な制度として理解され、積極的に活用されなければならない、ということである。かような配慮が外部監査としてのこの監

査において妥当かどうかは議論がある。仮りに妥当としても、それがこの報告に述べた原則とか手続のなかに具体化しえたかどうか確信はない。確かなことは、予算監査をどのように受取り、これを契機に法人の運営をどう改めて行くかは、先ず以て理事者のマネジメント・スキルに存するということである。