

行政院國家科學委員會補助專題研究計畫成果報告

※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※

※ 非營利組織會計與相關問題研究— ※ ※ 中美日公私立大專院校會計準則之比較研究 ※ ※ ---以教育補助款等會計處理為例 ※ ※

※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※※

計畫類別：個別型計畫 整合型計畫
計畫編號：NSC 89-2416-H-004-027-EA
執行期間： 88 年 8 月 1 日至 89 年 7 月 31 日

計畫主持人：周玲臺
共同主持人：林嬋娟、王文英
計畫參與人員：林雅雯

- 本成果報告包括以下應繳交之附件：
- 赴國外出差或研習心得報告一份
 - 赴大陸地區出差或研習心得報告一份
 - 出席國際學術會議心得報告及發表之論文各一份
 - 國際合作研究計畫國外研究報告書一份

執行單位：國立政治大學會計學系
中華民國九十年六月十一日

期末報告目錄

目錄.....	I
表次.....	III
圖次.....	V
第一章 緒論	1
第一節 研究背景	1
第二節 研究目的	2
第三節 研究方法	2
第四節 內容結構	3
第二章 文獻探討	4
第一節 美國	4
第二節 日本	6
第三章 中美日公私立大專院校會計準則探討	13
第一節 中華民國.....	13
壹、準則制訂機關及程序.....	13
貳、公立大學會計準則.....	13
參、私立大學會計準則.....	24
第二節 美國	
壹、準則制訂機關及程序.....	28
貳、公立大學會計準則.....	32
參、私立大學會計準則.....	38
第三節 日本	46
壹、準則制訂機關及程序.....	46
貳、公立大學會計準則.....	48
參、私立大學會計準則.....	52

第四章	中美日大專院校會計準則及處理之比較	58
第一節	公立大專院校會計處理之比較.....	58
第二節	私立大專院校會計準則之比較.....	60
第三節	私立大專院校會計處理之比較.....	64
第五章	問卷分析	66
第一節	研究樣本.....	66
第二節	問卷設計.....	67
第三節	資料分析與結果.....	68
第六章	結論與建議	81
第一節	結論.....	81
第二節	建議.....	82
參考文獻		86

表次

表次

表 2-1 日本大學學校數.....	8
表 2-2 日本大學學生人數.....	8
表 2-3 日本國立學校特別會計歲入預算來源之推移情況.....	11
表 3-1 GASB 成立前通用於公、私立大專院校之準則	30
表 3-2 GASB 成立後分別適用於公、私立大專院校之準則	30
表 3-3 美國大專院校基金之分類表.....	31
表 3-4 美國大專院校及政府基金型態之比較表.....	33
表 3-5 委任經理金有價證券整理簿.....	50
表 3-6 委任經理金收受報告書.....	51
表 4-1 公立大專院校會計處理比較一覽表.....	58
表 4-2 私立大專院校會計準則之比較.....	60
表 4-3 私立大專院校會計處理比較一覽表.....	64
表 5-1 問卷之分類及發函對象.....	66
表 5-2 問卷發出及回收數統計表.....	67
表 5-3 三大類問卷問題彙總表.....	68
表 5-4 對提列折舊之看法.....	69
表 5-5 有關折舊提列之 ANOVA 分析結果.....	70
表 5-6 不贊成提列折舊之原因分析.....	70
表 5-7 不贊成提列折舊之 ANOVA 分析結果.....	71
表 5-8 捐贈收入是否應依用途別分類.....	72
表 5-9 捐贈收入是否應依用途別分類之 ANOVA 分析結果.....	72
表 5-10 公私大專院校對投資之評價是否應採一致規定.....	73
表 5-11 公私大專院校對投資之評價是否應採一致規定之 ANOVA 分析結果.....	73
表 5-12 公私立大專院校投資會計處理應否統一.....	74
表 5-13 公私立大專院校投資會計處理應否統一之 ANOVA 分析結果.....	74

表 5-14 基金與其他貸方科目之表達.....	75
表 5-15 基金與其他貸方科目之表達之 ANOVA 分析結果.....	75
表 5-16 公私立大專院校會計準則應採一致規範.....	76
表 5-17 公私立大專院校會計準則應採一致規範之 ANOVA 分析結果.....	76
表 5-18 成本與管理制度之建立.....	77
表 5-19 成本與管理制度之建立 ANOVA 分析結果.....	77
表 5-20 私校特種基金的表達.....	78
表 5-21 私校特種基金的表達之 ANOVA 分析結果.....	78
表 5-22 公立大學受贈固定資產是否應列為收入.....	79
表 5-23 公立大學受贈固定資產是否應列為收入之 ANOVA 分析結果.....	79
表 5-24 公立大學是否應採基金會計設多項基金.....	80
表 5-25 公立大學是否應採基金會計設多項基金之 ANOVA 分析結果.....	80

圖次

圖次

圖 2-1 日本大學學校數比例圖.....	9
圖 2-2 日本大學學生人數比例圖.....	9
圖 2-3 對私立大學經常費補助金之推移變動情況.....	12

第一章 緒論

第一節、研究背景

隨著國內教育政策之鬆綁，高等教育的管制與市場發生前所未有的快速劇烈轉變。學費高低的彈性賦予各校更大的自由度，未來得以充分發揮辦學特色，以吸收學生。同時間中，當主管機關之法令與行政管制相對降低時，如何藉由透明化及公正允當表達之財務報表以收公眾監督之效，亦為政策制訂者必須全盤考量規畫的。高等教育市場由以往限量供給，到近年開放私人興學，科系設計突破窠臼。推廣教育與回流教育無限開設等，學位漸有商品化之趨勢，學費則成為學位之交易價格¹。私立院校嘗試以企業管理之精神經營，亟需能公正允當表達財務狀況與營業成果之報表予以顯示。而公立院校之資金大部來自政府，其所受公務機關預算、決算之法令限制外，會計報表之表達與私立院校又應有何不同值得深入探討。

我國目前高等教育市場產品提供者（即大專院校）之會計準則有教育部訂頒之「私立學校會計制度之一致規定」，及民國 88 年完成之「國立大專院校校務基金會計制度之一致規定」。由於國內並未設有類似政府會計準則委員會之機構，因此國立大專院校之會計處理主要依據法令與慣例。理論探討不足，加以以往缺乏相關會計準則之制定，自然造成實務上諸多疑點與爭議，對有效使用財務報表進行管理監督產生阻礙。陳松根（民八十四）曾針對公立大學機構改制為非營業循環基金後之報表表達加以分析，吳瑞虹（民八十四）就數所公立大學財務績效予以比較，杜榮瑞（民八十六）則探討校務基金實施後國立大專院校之預算分配問題，三者皆未對公私立大學會計準則之差異進行研究。

美國之大專院校相關會計準則制訂機構與規範內容雖然採二元方式，亦即州立大專院校之會計準則由政府會計準則委員會（Governmental Accounting Standards Board）規範，私立大專院校則另由財務會計準則委員會（Financial Accounting Standards Board）制訂相關準則，但基本原則則是源自 1953 年美國教育會（The American Council on Education）所出版之 College and University Business Administration（簡稱 CUBA）一書。而在日本之教育體系中，私立大學扮演著不容忽視的角色，近年大學生中有逾 70% 是接受私立

¹ 李家同，「學問是商品嗎？」，聯合報，民國八十八年一月二十一日，第 37 版。

大學教育。對私立大學之會計處理，則早已於昭和 46 年（1971 年）根據文部省（相當於教育部）令第 18 號，訂定有「學校法人會計基準」加以規範。而對於私立學校補助之明文規定「私立學校振興助成法」，也在 1975 年正式出爐。由此可知，美國和日本對於公私立大學會計準則之訂定與實施，已具有相當歷史及經驗，可供我國參考比較。

第二節、研究目的

針對我國目前缺乏對公私立大專院校會計準則之學理探討，而實務又存在諸多疑義之情形，本研究之目的包括：（一）比較我國、美國與日本公私立大專院校現行基本會計處理與準則規範機制之異同；（二）以教育部補助款、長期投資、折舊與關係個體（Related Entities）之會計處理等事項為例，分析各國實務方法；及（三）為了解報表使用者之觀點，採個別訪談或問卷之方式蒐集報表使用者之資料，比較不同處理方法所造成資訊有用性之差異為何，以期藉由實證之資料為理論之分析結果提供客觀之證據，可為高等教育主管機關未來改進公私立大專院校會計資訊品質之參考。

第三節、研究方法

- （一）國外文獻蒐集彙總與分析—本研究擬將現行美國及日本有關大專院校會計準則之制定機構及準則內容進行蒐集、整理、歸納與分析，以與我國現況進行比較。
- （二）國外訪查—為能正確地比較我國與他國公立大專院校現基本會計處理與準則規範之異同，則確實地掌握該國現行會計處理與準則規範是不可或缺之前提條件。目前國內取得美國資料管道充足，可經由書籍購買及期刊索引等方式有效蒐集。但遺憾的是，國內對於日本這方面之資料與文獻相當不足。以日本之會計準則規範為例，不僅國內對這方面之研究完全沒有，甚至連取得有關基本資料都深感困難。因此，本研究已赴日本當地收集第一手資料及文獻，以進行探討分析。
- （三）訪查國內實務並進行比較—我國之公立院校會計制度與一般公務機構相同，私立院校則依據教育部訂定之「私立學校會計制度之一致規定」處理，由於兩者理論探討不完全，且有不一致之情形，致使實務上產生諸多質疑。本研究將進行訪查，並分別就各項實務問題，比較分析我國現行實務與美國、日本之差異，並提出替代方法與建議，以協助解決實

務應用上之困難。

(四) 問卷調查一為有效利用會計報表以提昇資源使用之效率，本研究同時針對大專院校之財務報表使用者進行問卷調查，以確認各種會計處理及報表表達能符合使用者之需要，並瞭解我國國情與高等教育之特殊環境，以提高會計資訊之有用性。預計調查之對象包括民意代表、教育部主管官員、院校董事會及行政主管等。

第四節、內容結構

本研究報告第一章為緒論。第二章文獻探討，主要說明美國及日本大學教育環境與資金來源之變化與狀況。第三章是中、美、日公私立大專院校會計準則探討，其中亦包含各國準則制訂機關及程序。第四章為中、美、日大專院校會計準則及處理之比較，將三國對各項會計處理以表格方式彙總，以便比較。第五章為問卷分析，第六章則為結論與建議。

第二章 文獻探討

本章文獻與資料主要是探討美國及日本大學教育環境與資金來源之變化與現況。

第一節、美國

美國的大專院校在1950至1960年間數量有大幅成長，但亦愈來愈依賴外界資金的提供，例如：貸款、政府補助金、捐贈等。而在近二、三十年中美國非營利組織之財務會計及報告發生了重大的變化，其中包含大專院校。在1970年代早期，這些機構之財務報告著重在提供報告給管理者、董事會，1970年代後期則將重點轉移至提供外部報表使用者決策相關之財務資訊。1990年後，大專院校須以不同的型態提供更多的資訊給多所政府機構及其他的資源提供者，包括捐贈者、提供貸款者等。而獨立之基金報告雖可使各大專院校提供有關捐贈及撥款支出需求的報告給捐贈人及政府機構，卻無法提供其機構的整體財務資訊，使得外部使用人無法得知大專院校及非營利組織的整體財務狀況。Anthony(1980)即撰文批評基金會計造成企業會計與非企業會計(Nonbusiness accounting)之鴻溝，易混淆報表使用人，其主張應將二者準則一致化。

根據Turner及Williams(1995)之研究，美國高等教育之成長驚人，註冊人數雖由1949-1950學年之270萬人增至1989-1990學年之1350萬人，總體支出卻由1949-1950學年之23億美元劇增至1989-1990學年之1350億美元。入學人數增加、通貨膨脹、教育平等的觀念及教育品質的要求，使大學成本提高但收入卻未跟上腳步。成本的增加及從外界團體募得額外的資金，使得機構對外界的會計責任提高；同樣的，調漲學費來補償其他收入的減少，使得學生、家長、政府對大專院校管理資金的能力質疑。FASB委託Brace et al.(1980)從事的研究報告顯示：大專院校的財務報告並未表達收入、支出、註冊人數相關趨勢的資訊，假使報告內包括上述資訊，將有助使用者評估服務品質、財務生存能力及管理的績效。Ernst et al.(1995)亦指出今日之高等教育面臨三大類變革之動力：組織性、科技性及經濟性的動力。傳統之資金來源日益壓縮，消費者要求更高品質及深入之服務，公眾之期望與政府之規定皆造成對大專院校提供更多財務報導及說明會計責任之需求。

美國財務會計觀念性公報第四號(SFAC No.4)詳細敘述非營利組織(包括私立大專院校)之財務報告標的，除財務報表外，尚含服務努力及成就(Service Efforts and Accomplishments)的衡量。GASB發佈的觀念公報第

一號強調州及地方政府的財務報告亦包括公立大專院校。認為三種最主要的報表使用者為市民、立法與監督單位、及投資人與債權人。Turner 及 Williams (1995) 認為雖然在公私立大專院校間財務報告有些許的不一樣，但其準則制訂的相關單位 FASB、GASB 皆重視報表使用者所需的財務報告和相關資訊；亦重視營運結果的衡量、財務狀況的評估及其機構是否有效執行州政府的命令。故雖公私立大專院校之財務報告準則制訂機構不同，但其在發佈財務報告的觀念、目標是一致的。

繼 SFAC No. 4 後，FASB 明列五個需要進一步規範的非營利組織財務報告議題：折舊、財務報表表達、捐贈、合併報表政策及投資的會計處理。其目的在使非營利組織和營利組織的財務報告更易比較。1987 FASB 發佈 SFAS No. 93 其內容規定私立非營利組織的折舊性資產採和營利組織相同的方法折舊，使得非營利組織的外部財務報告更趨於應計基礎的報告。尚未發佈 SFAS No. 117 以前，非營利組織(包括各大專院校)報表採多重基金餘額之表達，SFAS No. 117 發佈之後，其被要求以和三大淨資產(即無限制的、暫時受限的及永久受限的)有關的資訊表達，但並不表示其排除基金的會計處理，而是要求更多整合的三大類淨資產之資訊。全部淨資產應包含在一個淨資產的科目，結合這三大類的淨資產，即呈現出組織的淨價值。SFAS No. 116 要求須將捐贈收到的時點，以當年收入入帳，包括多年度無條件的給予，如認獻 (Pledges) 等。

Turner 及 Williams (1995) 進而歸納未來必須考慮之大專院校財務報告問題包括：

- 誰是財務報表及附註資訊的主要使用者？各級政府所需求之報告可以結合嗎？應減少不同形式的報表發佈種類，而僅發佈一種多目標的財務報告，以簡化其資訊系統。
- 此多目標財務報告必須傳遞的主要資訊為何？
- 何者服務努力與成就 (SEA) 指標最能呈現出機構之績效？衡量教育機關的產出相當的主觀，未來的幾年將為公私立大專院校試行新報告方式的階段，試行的階段將導向增加比較性且減少報告形式的選擇，如此一來，財務報表的重點將更清楚，衡量方法的發展將會著重在財務面的財務彈性、流動性及償債能力。產出是量化的衡量方法，這些資訊提供讀者衡量機關的「努力」。未來財務報表的重點將會是衡量「成就」方法的發展，那些結果的評估將會強調效率和效果的目標。

第二節、日本

關於大學會計準則以往之文獻，大多是偏向於對準則內容之介紹與敘述。例如：國立學校會計法令研究會（1999）、文部法令研究會（1999）及教育財政研究會（1999）中除逐條列示「國立學校特別會計法」及「國立學校特別會計法施行令」之內容外，亦包括與國立大學會計處理有關之各法令與規定，其中涵蓋了學費、債權管理、收入事務、支出事務、支出負擔、行為事務、現金收納事務、契約事務、外部資金、國有財產管理、物品管理、會計檢查、補助金等。而，文部省內會計事務研究會（1997）則是以說明方式來取代列條文方式，較有助於促進理解；文教預算事務研究會（1999）中雖對國立學校特別會計特色等的介紹略嫌簡略，但主要是針對國立學校的預算制度加以探討，並舉1998年及1999年之歲入歲出預算內容為例詳加說明。教育財政研究會（1999）、文部法令研究會（1999）、日本公認會計士協會（1999）中列示「學校法人會計基準」、「私立學校振興助成法」等，與私立大學會計準則有關之條文規定，而日本公認會計士協會（1999）更是詳細完整地列出許多相關規定與內容解說。

除推動會計事務之電腦化以求省力，及藉著簡略各種手續等以使會計事務簡單合理化²外；並在日本政府推動財政構造改革中，經內閣會議決定（1997年6月30日）訂出特別措置法，針對國立大學方面，欲透過修正學費、大學事務組織一元化、削減人員等，盡可能由一般會計補入之預算金額不要超過前年度該預算額，而對私立大學之經常費補助部份，亦盡可能將其預算額控制在前年度預算額同額下，以嚴格抑制補助總額，並修正檢討分配方法（如：重點放在有特色之教育研究專案的補助等）（文教預算事務研究會（1999）485、494-495頁）。

監察法人 To-Ma Tsu（1996）及齋藤（1999）則是針對私立大學會計處理上之重點及方式加以探討、解說，其中主要包含學校法人會計基準簡介、資金收支計算、消費收支計算、資產負債表相關項目、基金會、部門別會計等。與私立大學會計準則相關之文獻，很明顯地較與國立大學會計有關之文獻多很多，且因私立大學相關法令與規定亦較國立大學簡單、單純，故較易理解。或許即因對私立大學之規定與限制較少，相對的，補助部份亦較少³，因此具高度自主性及獨立性之私立大學便需有效率地管理及自籌財源，也因而衍生出兩者改革及發展之趨勢不同。

² 文部省內會計事務研究會（1997）7頁。

³ 齋藤即指出：對國立大學與私立大學之公費負擔（補助等措施）仍然存有數倍之差距，雖然說是受益者負擔，但對國立大學與私立大學之受益者而言，其負擔並不平等（齋藤（1999）前言3頁）

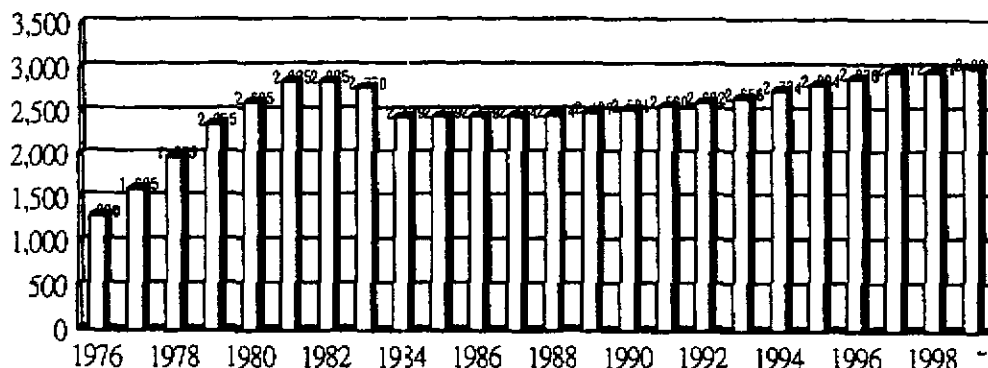
在國立大學方面，要求盡可能透過調整學費、裁員等方式而將需政府由一般會計補入之金額加以控制，係因目前國立大學會計僅重視歲入與歲出，自己之收入預計不敷支出時，則在預算時將不足部份列為由政府一般會計補入額；故希望藉控制補入額來激勵學校多節省支出或多開拓自己的收入。但此畢竟屬消極方式，故近年來日本政府亦開始針對是否應設置國立大學之權益科目來進行檢討，透過權益相關科目的設置，可使各學校之餘絀及責任明確，且會使學校較自發性地積極從事管理。而在私立大學方面，因無法冀望於國家補助（如：早稻田大學之例中，國家補助部份不到10%），需靠自己自籌財源及有效率的管理。故近年來各私立大學希望能將會計資訊運用於管理上，因而社團法人日本私立大學連盟財政部會學校會計分科會近年來針對導入目的別分類之想法加以檢討。目前規定對於收支項目係採形態別分類（如：人事費、消耗品費、光熱水費、旅費交通費、車輛控制費、福利費、修繕費、廣報費、利息等），此種分類法下所提供之資訊價值極為有限。舉例來說，購入100台電腦，不論是供研究用、教室用或教務事務用，以形態來看，皆是列為教育研究用機器備品，但其實質內容與所含意義是不同的；即使是購入大量的教務事務用電腦，也無助於資訊處理教育之充實，因此，將大學之收支構造按目的別分類，以明確顯示費用負擔之應有真實狀況，藉而評估及修正財政構造；另一方面透過公開目的別分類之財務報表，明示出大學現狀及捐贈及補助金等必要之收入來源⁴。中央大學、同志社大學、關西學院大學、早稻田大學內部目前皆有採用此種目的別分類之預算管理；如早稻田大學將其目的區分為實驗實習費、體育費、國際助成費、國際教育、資訊關連、自然環境、廣報室等多項。目的別分類所提供之資訊相信對於內部管理是相當有幫助的。

由以上之探討可知：日本國立大學與私立大學之會計方面目前欲改革之重點不同；未來確切發展為何，可提供我國參考之用，故為值得我們繼續追蹤探討之課題。以下則將日本近年大學教育之發展及資金來源變化予以分析。

⁴ 社團法人日本私立大學連盟財政部會學校會計分科會（1999）。

表 2-1 及表 2-2 分別列示 1989 年及 1994 年~1999 年 7 個年度，日本國立、私立及公立大學家數及學生數之增減變動情形。

表 2-1 日本大學學校數



資料來源：將文部省網站 (www.morbu.go.jp) 平成 11 年度學校調查中之表 1 加以改編。

表 2-2 日本大學學生人數

(單位：人數)

年度	國立		公立		私立		合計	
	人數	%	人數	%	人數	%	人數	%
1989	504,890	24.4%	61,264	3.0%	1,500,808	72.6%	2,066,962	100.0%
1994	582,601	23.5%	78,797	3.2%	1,820,407	73.4%	2,481,805	100.0%
1995	598,723	23.5%	83,812	3.3%	1,864,114	73.2%	2,546,649	100.0%
1996	610,219	23.5%	87,873	3.4%	1,898,570	73.1%	2,596,667	100.0%
1997	614,669	23.3%	91,642	3.5%	1,927,479	73.2%	2,633,790	100.0%
1998	617,348	23.1%	95,973	3.6%	1,954,762	73.3%	2,668,086	100.0%
1999	621,126	23.0%	101,062	3.7%	1,978,916	73.3%	2,701,104	100.0%

圖 2-1 日本大學學校數比例圖

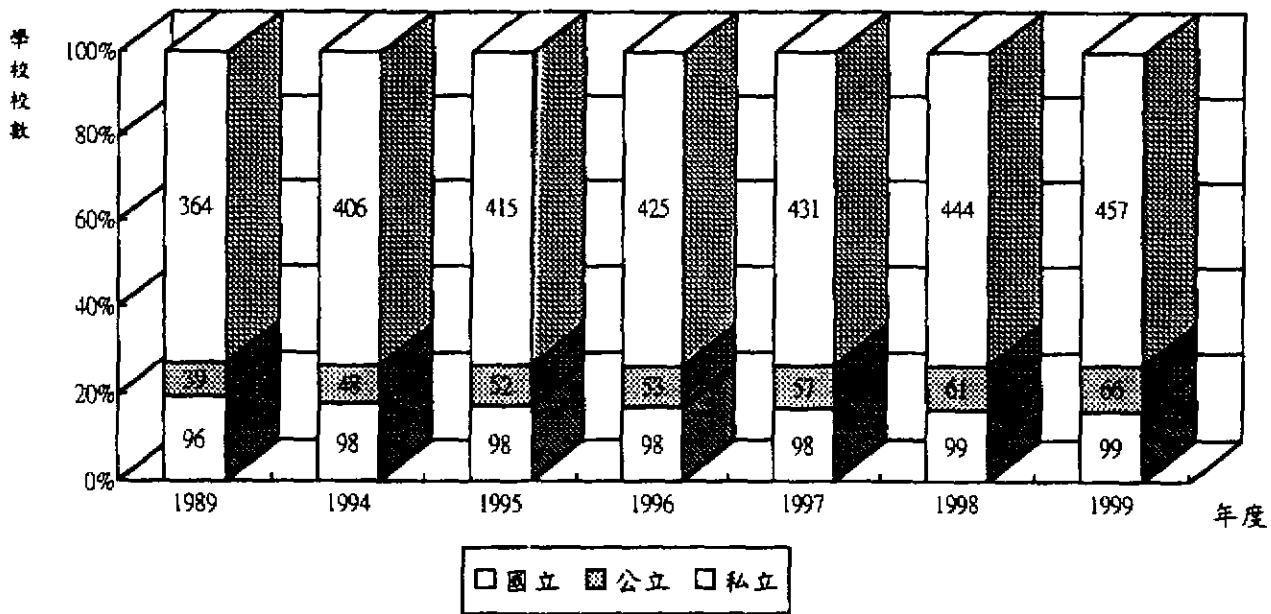
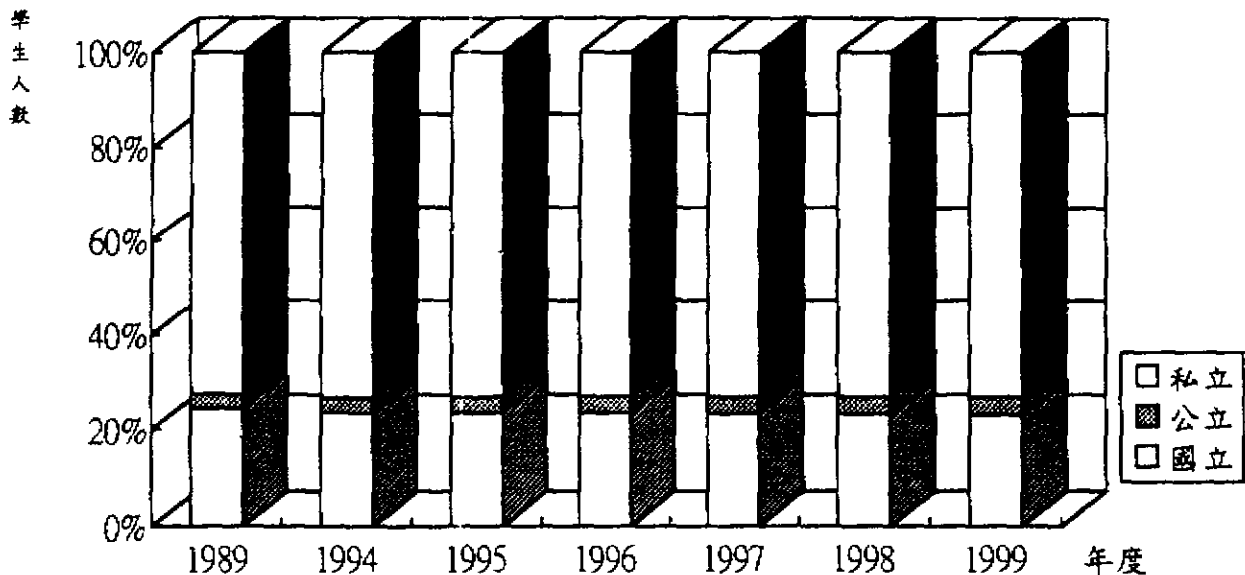


圖 2-2 日本大學學生人數比例圖



由圖 2-1、2-2 可以明顯看出，近十幾年來私立大學家數穩定維持，佔所有大學家數約 73%，而從學生人數來看，私立大學學生人數亦佔大學總學生人數約 73%。而公立大學（包括都、道、府、縣、市町村立大學）部份，從學校家數來看僅佔 10% 左右，從學生人數來看，則不到全國大學學生人數的 4%，非常地少；且有關大學之會計準則方面，國立大學部份訂有「國立學校特別會計法」及「國立學校特別會計法施行令」等，私立大學部份則有「學校法人會計基準」以供依循，然而，在公立大學部份，並無訂有一致的會計準則或基準。以橫濱市立大學為例，並沒有針對大學而有特別的會計規定，只是和其他的部署（例

如：經濟局、文化局、教育局等），同樣地使用市全體之會計規定而已，即從事日常財務會計處理時，應依據地方自治法內有關財務之一般相關規定處理，且是和市政府的各機關適用相同規定，並無有關公立學校的會計準則存在。各公立學校既是在地方自治法下遵守各地方政府（都、道、府、市町村）之規定從事會計處理，則要整理出一套適用於公立大學的會計準則誠屬不易，且亦無太大意義，再加上公立大學的家數及學生人數佔總家數及總學生人數的比例非常低微（約10%，及不到4%），因此，本研究欲將重點放在具明確會計準則，且佔重要比例之國立大學及私立大學上，針對國立大學及私立大學之相關會計準則，作一較深入之探討。

有關國立大學之資金來源，可透過表 2-3 而獲知概況。國立學校特別會計中包含有國立大學、國立短期大學、國立高等專門學校、大學共同利用機關⁵、大學入試中心、學位授與機構及國立學校財務中心，無法將其明確切割區分；然而，因國立大學佔了絕大部份，故可透過總體的趨勢而略窺國立大學資金來源的概況。

從表 2-3（見第 11 頁）中可知，藉由國家一般會計填補部份的比例可謂是逐年下跌，由 1965 年之 80%→1975 年 77.5%→1985 年 66%→1995 年 61%→1999 年 57%；而相對地，靠學校自己收入部份的比例則是逐年增加，最近幾年約是維持總歲出之 40~43%是靠學校自覓財源之收入。即主要伴隨著調整學費、醫院收入、學校財產處分收入等學校自己收入之增加，而使國家負擔部份相對減少。

有關私立大學之資金來源方面，並無一針對所有私立大學所做的調查可供查詢，僅能根據「私立學校振興助成法」第四條規定，而知國家對於私立大學與教育研究有關的經常費得補助其二分之一以內。至於確切比例及資金構成來源部份，因無法得知私立大學整體狀況，故在此僅以私立大學中極富盛名，且其內部會計管理方面頗受注目之早稻田大學為代表，加以探討。根據早稻田大學 1997 年度⁶及 1998 年度決算結果⁷。

補助金收入（來自國庫補助、地方公共團體補助、學術研究振興資金）各為 9,934,535,589 及 11,638,741,540，分別佔當年總資金收入 10.8%及 11.5%，而補助金收入中來自於國庫經常費補助金者，1997 年約為 7,522,000,000，1998 年約為 7,979,430,000 則各佔總收入之 8.2%及 7.9%。若從兩年度教育研究經費支出佔該當年度總支出之 16.8%及 16.5%，亦可以看出國庫經常補助並未超過其二分之一。從早稻田大學之例中可得知，靠國家補助部份，比例很低，未超過 10%，其餘則靠自覓財源（如：學費、入學金、入學檢定料金、出售資產收入、事業收入、寄付金、資產運用收入等），自立性極高。而從對私立大學等（私立大學及私立高等專門學校）經常費補助金總額的歷年變動狀況（圖 2-3，見第 12 頁），亦可驗證增加幅度並不大。

⁵ 國立學術研究資料館、宇宙科學研究所、國立遺傳學研究所、國立天文台、統計數理研究所、學術情報中心等。

⁶ 日本之大學係採四月制，即 1997 年度係指 1997 年 4 月 1 日至 1998 年 3 月 31 日。

⁷ 早稻田（1998 年 6 月 18 日）4-5 頁及早稻田大學廣報旬刊 CAMPUS NOW（1999 年 6 月 2 日）2、8、9 頁。

表 2-3 日本國立學校特別會計歲入預算來源之推移情況

年度	1,965	1,970	1,975	1,980	1,985	1,990	1,995	1,996	1,997	1,998	1,999
由一般會計補入	1,346	2,537	5,612	9587	10,627	11,998	15,576	15,698	15,550	15,335	15,537
	80.31%	83.07%	77.51%	73.98%	66.16%	60.33%	61.41%	59.45%	57.92%	56.78%	56.99%
借款	35	6	371	469	239	523	760	870	922	910	791
	2.09%	0.20%	5.12%	3.62%	1.49%	2.63%	3.00%	3.29%	3.43%	3.37%	2.90%
前年度賸餘金	0	0	46.5	88	225	68	498	522	601	670	594
	0.00%	0.00%	0.64%	0.68%	1.40%	0.34%	1.96%	1.98%	2.24%	2.48%	2.18%
附屬醫院收入	217	375	861.5	1883	3,149	4,148	4,510	4,648	4,860	5,068	5,273
	12.95%	12.28%	11.90%	14.53%	19.60%	20.86%	17.78%	17.60%	18.10%	18.76%	19.34%
學費及入學檢定收入	37	60	207	680	1,201	2,000	2,905	3,097	3,239	3,345	3,387
	2.21%	1.96%	2.86%	5.25%	7.48%	10.06%	11.45%	11.73%	12.06%	12.38%	12.42%
其他收入*	41	76	142	252	622	1,151	1,116	1,571	1,676	1,681	1,679
	2.45%	2.49%	1.96%	1.94%	3.87%	5.79%	4.40%	5.95%	6.24%	6.22%	6.16%
歲入合計	1,676	3,054	7,240	12,959	16,063	19,888	25,365	26,406	26,848	27,009	27,261
	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%

(單位：億日圓)

資料來源：自文教預算事務研究會(1999)88-102頁改編而成。

(*其他收入中包括：學校財產處分收入、特定學校財產處分收入、產學合作等研究收入、特別設施整備資金轉入⁹及雜項收入)

⁹ 為解決國立學校設施老朽化、狹隘化之問題而計劃性實施之特別設施整備事業。