

山形大未払賃金請求訴訟

財務諸表の見方についての 被告側主張の虚構と 地裁判決の誤り

山形大学理学部生物学科 教授
山形大学未払い賃金請求訴訟第1次訴訟原告団長

品川 敦紀



専門分野は動物発生学。アフリカツメガエルの体軸確立のメカニズムや初期発生の計時機構を研究している。

はじめに

国立大学法人山形大学において、2012年7月支給分から行われた最高約10%にも上る賃金の一方的カットに対して、筆者を含む山形大学職員組合組合員7人が、労働契約法第9条、第10条違反により無効として、2013年3月、山形地方裁判所に「未払賃金請求訴訟」を起こした。その後、33人の組合員による第2次提訴（2014年12月9日）も行われ、合計40人の原告団で訴訟が闘われた。

残念ながら、本年（2016年）3月22日、原告敗訴（請求棄却）の判決が言い渡された。判決¹⁾では、富山大の判決と同じく、財務諸表、とりわけ貸借対照表の見方を完全に誤った被告側の主張をそのままぞった理屈立てがなされていた。まるで、裁判所は、最初から、被告側や文部科学省が嘘をつくはずがないとも思っているかのように、被告側の荒唐無稽な主張も、何の躊躇もなく正しいとして採用しているように見える。その明らかで重大な誤りとして、少なくとも以下の4点があげられるだろう。

- (1) 法人の賃金支払能力は、貸方に利益剰余金が枯渇しない程度十分有り、他方、借方に現預貯金や容易に現金化可能な資産が十分あるかどうかで判断されるものだが、貸方利益剰余金に「現金の裏付け」のある積立金があるかどうかで判断されるとの主張。
- (2) 貸借対照表の借方と貸方は、それぞれの総額が一致するだけであるにもかかわらず、貸方計上の負債等によって、借方計上の現預貯金、金融資産その他の流動資産の用途が拘束（予定）されていて、他の用途には使えないとの主張。
- (3) 利益剰余金とは、保有資産の総額が、負債と資本金及び資本剰余金の総額を上回ったとき、その差額を指すものであり、現金の余剰を意味するものではないにもかかわらず、利益剰余金に「現金の裏付けがあるもの」と「ないもの」という区別があるとの主張。
- (4) 現実には、人件費や経費の節約あるいは病院収入の増加などにより利益を上げてきていて、今後も利益を出せる条件があるにもかかわらず、計画通りに業務を行えば損益が均衡するという制度設計を理由に、国立大学法人が利益をあげられない（よって、資金を予定外に使えば回復不能）とする主張。

¹⁾山形大学未払い賃金請求訴訟山形地裁判決（全大教 WEB サイト訴訟キャビネット内）
http://zendaikyo.or.jp/?page_id=1123#_3210

本稿は、他単組の判決の多くにも共通するこうした明らかに誤った主張の虚構について、財務会計は素人であり僭越には思うが、筆者なりに事実に基づく論駁を試みたものである。誤り等ご指摘いただければ幸いである。

私どもの裁判では、他単組による裁判とは大きく異なり、当初より、被告側も、年約8億円余の運営費交付金の減額の下で、従前通りの賃金を支払続けるだけの財政的余裕がなかったことを、最大の理由（高度の必要性）として主張し、原告側も、賃金などの重要な労働条件の一方的不利益変更が認められるのは、運営危機を招くような財政的逼迫、資金の欠如があった場合に限り主張したため、まさに、被告山形大学の財務状況、すなわち、年8億円余の運営費交付金の減額の下で、従前通りの賃金を支払えるだけの資金的余裕の有無が争点の中心となった。

被告側は、当初、平成24年度（2012年）の学内予算を示し、賃金支払の原資を捻出しようとする予算的余裕のなさを主張しようとしたが、国立大学法人の財務状況については、旧準用通則法、国立大学法人法、国立大学法人会計基準にもとづく正規の財務諸表により判断されるべきとの原告側の主張が受け入れられた。そのため、財務諸表、とりわけ貸借対照表の見方、同表に掲げられている数字の解釈が、争点の中心となった。

1. 国立大学法人の支払い能力判断の視点

上述のように、筆者自身は、財務会計について全く素人であったので、裁判を起こすにあたって故高橋正一公認会計士から、財務諸表の見方について多くのご助言をいただいたが、それらの中でも、法人の支払い能力の判断の仕方についてのご助言は、まさに「目から鱗」であった。

高橋氏によれば、支払い能力の判断にあたっての原則は明快である。すなわち、貸借対照表借方（資産の部）に、賃金支払に充当しうる現預貯金や換金性の高い有価証券などが十分に有り資金繰り上支障をきたさない状況にあるかどうか、また、賃金を支払った場合に、法人の儲けの蓄積を示す利益剰余金を枯渇させないかどうか、である。そこで、平成23年度（2011年）の山形大学の貸借対照表²⁾を見ると、まず、流動資産の部に、現金及び預金が1,302,531（千円）、有価証券（譲渡性預金等）が5,600,000（千円）、固定資産の部の中の、投資その他の資産に、投資有価証券（地方債等）1,165,455（千円）、長期性預金が220,502（千円）あった。これらを合計すると、8,288,488（千円）となる。これは、1年で8億円余、2年で16億円余の運営費交付金の減額による収入減を見込んでも、従前通りの賃金を支払いうる現金化可能資産を十分保有していたことを意味する。また、同貸借対照表純資産の部の利益剰余金を見ると、3,455,138（千円）存在していた。このことは、2年で16億円余の運営費交付金収入減の下でも従前通りの賃金を支払っても、利益剰余金を枯渇させるようなことはなかったことを意味する。

加えて、筆者が情報開示請求により入手した山形大学の平成24年度（2012年）から平成25年度（2013年）の資金残高推移状況³⁾を見ると、大半の期間を通じて25億円程度以上の資金残高を有しており、2年で16億円の運営

²⁾国立大学法人山形大学平成23事業年度財務諸表
<http://www.yamagata-u.ac.jp/jp/files/7214/5560/5192/zaimu-syohyo23.pdf>
全大教時報 vol.38 No.2 P54～P55.

³⁾国立大学法人山形大学資金残高推移状況（平成24年4月～平成26年3月）
全大教時報 vol.38 No.2 P45.

費交付金の減収があっても資金不足が生じる事態はなかったといえる。高橋氏の結論は明快で、これらの数字から判断すれば、被告山形大学には、従前通りの貸金を支払いうる資金的余裕があったことは明らかなだ、ということである。当然ながら、原告側もこの線に沿って被告に貸金支払のための財政的余裕があったとの主張を展開した。

2. 貸借対照表借方（資産の部）と貸方（負債及び純資産の部）の関係

(1) 借方費目と貸方費目の間に拘束関係はあるか？

高橋氏を始め、少しでも企業会計を知るものから見れば、資産の保有形態・運用状況を示す貸借対照表借方と、資産の調達源泉（由来）を示す貸方は、それらの総額が一致するだけ（つまり資産＝負債＋純資産）であって、借方各費目と貸方各費目の間に、「借方資金の貸方負債による用途の拘束」などといった特定の拘束関係など、本質的には存在しないというのが常識である。

ただし、「国立大学法人特有の会計」の仕組みから、対応関係がわかる費目もある。それは、被告らが主張する流動資産と流動負債などの関係ではなく、有形、無形の固定資産と、固定負債（資産見返負債、長期借入金など）、資本金、資本剰余金との関係である。国立大学法人は、運営費交付金や寄附金、補助金を原資に償却資産（固定資産）を取得すると、資産見返負債も同額計上され、逆に、償却資産の減価償却に応じて、資産見返負債戻入（架空の利益）が同額計上されることで、資産見返負債も同額減額される。このため、これらの償却資産と資産見返負債は常に同額となるので、対応関係は明瞭である。附属病院では、長期借入金を原資に償却資産が取得されることも多いが、この場合も、取得償却資産と長期借入金の対応関係はわかりやすい（ただし、償却資産の残価と借入金の残額は一致しない場合もある）。そして、法人移行時に各大学が管理していた土地建物等が、国からの現物出資として資

本金に計上されているので、資本金の大半が、有形、無形固定資産の一部に対応していることもわかる。また、利益剰余金、寄附金、補助金等を原資に非償却資産を取得した場合は、会計基準により、資本剰余金に計上することになっているので、資本剰余金の大半と非償却資産の一部が対応していることもわかる。

しかし、流動資産や投資その他の資産と流動負債や利益剰余金などとの関係については、どの資産がどの負債に対応しているかは判別不能であり、ましてや、用途の拘束という関係などありえない話である。単に、負債等の支払期日にその金額の支払予定があるというだけであって、貸借対照日に保有している資金が、当該債務の弁済用に拘束されていて、それ以外の支払に使用できないなどというものではない。支払期日までに入金があり、確実に支払資金が準備できるなら、貸借対照日に資金を保有していなくてもよいのである。

(2) 国立大学法人の支払い能力と貸借対照日における流動比率

被告側は、現預貯金、有価証券等の（流動）資産が、貸方計上の（流動）負債や目的積立金によって用途が拘束されていると、流動資産と流動負債の間の拘束関係の主張を繰り返した。すなわち、借方資産の部に、原告が主張するように、82億円余の現預貯金、有価証券等の現金化可能資産（流動資産と固定資産分類の投資その他の資産）があるとしても、それらは、貸方流動負債にある運営費交付金債務1,062,368（千円）、寄附金債務1,484,809（千円）、預り金619,210（千円）、未払金5,328,670（千円）と純資産の目的積立金717,564（千円）の合計9,212,621（千円）の債務の弁済（支払）が予定されているから、貸金支払には充当できなかったとの主張である。

この主張は、素人目には一見正しそうに見える。しかしながら、資金の過不足を論じるとき、貸借対照日（3月31日）における資金と債務の比較だけでは不十分で、その後の資金繰りの状況こそが重要なのである。確かに、法人の短期的支払い能力の判断指標として、流動比率（流動資産（1年以内に

回収される資産) ÷ 流動負債 (1年以内に支払期日が来る負債) X100) が用いられ、一般に流動比率 200% 以上の法人は、短期的支払い能力が高いとされている。しかし、国立大学法人の場合、運営費交付金や授業料、診療報酬などの現金収入が定期的にほぼ確実に入ってくるため、実は、貸借対照日 (3月 31 日) における流動比率が 100% を切っていても資金繰りには困らない。実際、平成 23 年度 (2011 年) 決算⁴⁾ で見ると、全国国立大学法人のうち 40 ほどの国立大学法人で流動比率が 100% を切っており (東京工業大 66.7%、東京海洋大 70.4% など)、最低は東京芸術大学の 43.3% であった。流動比率 62.5% (下位 2 番目) であった横浜国立大学は、「平成 23 年度決算について」⁵⁾ という文書で、自学の流動比率について、「本学の流動比率は、同種グループ平均を下回っていますが、これは計画的な資金運用を行っているためであり、運営費交付金が通常、年度初旬に第 1 四半期分が入金されること、前期授業料は 4 月末～5 月上旬に入金されることから、決算期末を基準とした場合、一時的に流動比率は悪化するものの、資金繰り面では全く問題ありません。」と、至極真つ当な説明をしている。ちなみに、平成 23 年度 (2011 年) の横浜国立大財務諸表によれば、筆者らの裁判における被告側主張の「現金化可能資産」と「弁済を要する負債等」の金額は、それぞれ 3,431 (千円) と 4,184 (千円) であり、前者が後者よりも 7 億円少なかった。

現金化可能資産の用途は弁済を要する債務によって拘束されている、との被告側主張が正しいなら、東京芸術大学や横浜国立大をはじめ、流動比率が 100% を切っている国立大学法人は、用途が予定されている資金を使い込んでいることになり大問題となるはずだが、そのような話は聞いたことがない。こうした事実だけでも、被告側主張の虚構は明らかだが、裁判所は、この事実を完全に無視した。

加えて、被告側が弁済を要すると主張する債務には、運営費交付金債務や寄附金債務のように、「国立大学法人特有の会計」により、帳簿上、債務 (流動負債) に分類されているものの、実際には 1 年以内に支払期日が来る訳ではない債務も含まれている。運営費交付債務は、中期目標期間終了時までには事業実施して収益化できればいいものであり、寄附金債務に至っては、山形大学の場合、その残高が年々増加している (つまり、毎年の寄附金収入が支出を上回り続けている) ことから、残高の大半は事実上半永久的に支払期日の来ない余裕資金となっているのである。それ故、被告も、寄附金債務残高相当額を、満期保有目的投資有価証券で運用しているのだが、裁判所は、この事実も、「寄附金を人件費には使用できない」などと、話をすり替えて被告側主張を採用している。

被告側主張の虚構のもう一つは、一方で、弁済を要する債務として未払金 (流動負債) を算入しつつ、弁済に充当しうる流動資産として、未収金を完全に無視していることである。この未収金の大半は、未収附属病院収入 (診療報酬の支払待ち) であり、1～2 ヶ月のうちに確実に現金収入となるものである。実際、山形大学の平成 24 年度 (2012 年) 資金残高推移状況によれば、平成 24 年 (2012 年) 4 月下旬に入金された 2 月請求分の病院収入が、平成 23 年度 (2011 年) 決算における未払金の支払に充当されていることがわかる。この未収病院収入 3,059,605 (千円) を考慮すれば、被告は 113 億円もの現金化可能資産を保有していた一方、早々に支払を要する債務は、未払金と預り金等の約 60 億円ほどに過ぎなかったことになる。仮に、被告側主張の通り、運営費交付金債務、寄附金債務、未払金、預り金、目的積立金に相当する資金を、借方現金化可能資金から全額別途確保したとしても、「支払を要する債務など」92 億円余に対して、現金化可能な保有資産の合計が 113 億円以上なのだから、差引 21 億円ほどの余裕資金を保有していたことになる。これだけでも 2 年で 16 億円余の運営費交付金減額にも対応可能であったことは明らかだ。しかし、被告側は「未収金の回収までに、新たな経費支出もあるから、未収金を貸金支払に充当はできない」などと、ここでは、資金繰りの問題に話をすり替え、裁判所もまんまと騙された (振りをした?) ので

4) 国立大学法人等の平成 23 事業年度決算について
http://www.mext.go.jp/a_menu/koutou/houjin/detail/_icsFiles/afiedfile/2013/03/25/1332186_02.pdf

5) 国立大学法人横浜国立大学「平成 25 年度決算について」
<http://www.ynu.ac.jp/about/information/financial/pdf/kessanhokokuH23.pdf>

ある。

資金繰りを問題にするのであれば、被告の資金繰り状況を示す平成 24 年度（2012 年）と平成 25 年度（2013 年）の資金残高推移状況において、全期間を通じて、ほぼ 25 億円以上の資金残高を有し、山形銀行との間に 31 億円を上限とする当座勘定貸越約定を結んでいたこと、その上、投資有価証券、長期性預金、定期預貯金などを別途 14 億円ほど保有していたことを考慮すれば、16 億円の運営費交付金の減額にも耐えられたとの結論にしかならないだろう。しかし、この資金繰り状況については、被告側は無視を決め込み、裁判所は、「国から負託された事業を実施するために必要となる資産を一定程度利用可能な状態で確保しておく必要があり、また、未収金を回収するまでの間に債務の弁済を行うなどして手元の資産が枯渇するような事態も避ける必要がある」などと、被告側が主張してない事情まで斟酌してやっているのである。

3. 利益剰余金の見方

原告側は、貸金支払い能力を見る場合、貸金支払に充当しうる現金化可能資産が十分存在し、貸金支払を行った場合、資金繰り上問題が生じなく、利益剰余金を枯渇させないかが問題だとしたが、被告側は、これを捉えて、利益剰余金のうち、現金の裏付けのあるものは目的積立金として用途が決まっており、前中期目標期間繰越金などその他の積立金は、「国立大学法人特有の会計により生じた、帳簿上の形式的、観念的利益」であって「現金の裏付けがない」から、これを貸金支払には充当できないと主張し、裁判所もこの理屈に便乗した。

しかし、先にも述べたが、貸借対照表の借方と貸方は、その総額が一致するだけであって、一つ一つの補目が対応する、拘束されている、というようなものではない。利益剰余金も、いかなる名称を付けて区分しようが、直接に、借方記載の現預貯金や有価証券に対応していたり、あるいは、全く対応

していなかったりするものではない。あくまで、当該法人が保有する資産の総額が、負債と資本金及び資本剰余金の総額を上回った場合（儲けが蓄積されている場合）に、その上回った資産額を利益剰余金として計上しているだけである。利益剰余金の全額が現金の余剰を示す訳でないことは、なにも国立大学法人会計に限った現象ではなく、通常の企業会計においても生じうる現象である。そこに利益剰余金があるということは、総資産の余剰があることを意味するのだから、その余剰資産（儲けの蓄積分）の範囲内で、現金化可能資産から貸金を支払うことは、資金繰り上の問題が生じない限り、いっこうに差し支えないのである。

そもそも、「現金の裏付けのある（ない）利益剰余金」という表現は、第二期中期目標期間になってから頻繁に使われるようになった表現である。実は、第一期中期目標期間終了年度（平成 21 年度）の決算公表時に、マスコミ等から出された「全国の国立大学法人が、多額の利益剰余金を内部留保している」との批判を受けて、文部科学省主導で、平成 21 年度（2009 年）決算以降、財務諸表注記事項に、「1. 貸借対照表関係 (4) 利益剰余金のうち、法人移行時における固有の会計処理等に起因するもの」や「2. 損益計算書関係 (1) 当期総利益のうち、法人移行時における固有の会計処理等に起因するもの」を、帳簿上生じた「形式的／観念的利益」として、各国立大学法人に記載させるよう実務指針⁶⁾を改めたのが始まりである。

確かに、利益剰余金の形成に、このような事情が影響していることは否定しないが、貸金支払に充当しうる現金の有無は、資産の調達源泉を示す貸方の利益剰余金の区分から判断されるものではなく、あくまで、保有資産の運用状況を示す借方に現金化可能資産があるかどうかにかかっている。したがって、利益剰余金内の「現金の裏付け云々」の恣意的区別について議論することはまったく無意味なことである。実際、準用通則法第 44 条では、損益

⁶⁾国立大学法人会計基準実務指針
http://www.mext.go.jp/component/a_menu/education/detail/_icsFiles/afieldfile/2015/04/10/1289344_06.pdf

計算において損失が生じた場合、積立金があればそれを減額して整理することが規定されているが、その際、減額して整理すべき積立金は、名称、分類による優先順位がないことが、国立大学法人会計基準実務指針第8章 Q70-1 に対する A において、以下のように明確に述べられている。

Q 70-1 損益計算上の損失が発生した場合、準用通則法第 44 条第 1 項に基づく積立金（1 項積立金）を充当し、その次に準用通則法第 44 条第 3 項により中期計画で定める用途に充てるために、用途毎に適当な名称を付した積立金（3 項積立金）を充当するという考え方でよいのか。

A ある事業年度に生じた損失に関し、当該事業年度末において設問にいう 1 項積立金と 3 項積立金が共に残っている場合、基準ではどちらの積立金を優先的に損失の補填にあてるかについては定められていない。これは当該事業年度に係る損失処理計算書において、生じた損失をどの積立金から填補するかについて個別にその額を明らかにし、文部科学大臣の承認を得ることにより行えば足り、あらかじめその優先順位について一義的に定めておく必要はないという趣旨である。

文部科学省が独自にあれこれと名前を付けて区分している積立金も、会計基準においては本質的に区別していないのである。むしろ、会計基準に基づけば、区別のつけようがないというのが正確だろう。もし、仮に「積立金に現金の裏付けのある積立金」と「ない積立金」という本質的違いが有り、損失においても、「現金の流出を伴う損失」と「伴わない損失」という違いがあるのなら、会計基準において、「現金の流出を伴う損失は、現金の裏付けのある積立金から、伴わない損失は、現金の裏付けのない積立金を減額して整理する」などと規定していることだろう。山形地裁は、この事実も完全に無視している。

4. 帳簿上生じた「形式的・観念的利益」とは

ところで、「法人移行時の特殊な会計処理により生じた形式的・観念的利益」とはどのようなものであるか？ 裁判所は、会計基準実務指針（Q77-3-3 の A）を引用し、「法人移行時における固有の会計処理等に起因して、現金の剰余に結びつかない多額の利益が発生している」と事実認定した。

この Q77-3-3 によれば、「法人移行時における固有の会計処理等に起因して、現金の剰余に結びつかない多額の利益」とは、

- ① 附属病院に関する借入金の元金償還額（国立大学財務・経営センター債務負担金の償還額を含み、NTT 無利子貸付金の償還額は含まない。）、当該借入金により取得した資産の減価償却費及びその差額
- ② 法人移行時に国から承継した資産見返物品受贈額のうち、対応する資産の減価償却費が診療経費に分類されるものに関する資産見返物品受贈額戻入
- ③ 法人移行時に国から承継した未収附属病院収入のうち、債権受贈益として収益計上されたもの。ただし、法人移行時に当該債権に係る徴収不能引当金繰入額を計上していた場合はその額を除く。
- ④ 法人移行時に国から承継した附属病院に係る医薬品及び診療材料見合いの収益計上額

だそうである。

確かに、①については、一つの長期借入金の償還終了時までには「帳簿上の利益」が積み上がることになるが、償還終了後は積み上がった「利益」と等価の償却資産だけが残るので、減価償却により現金の流出を伴わない「帳簿上の観念的・形式的」費用だけが生じ、現金等の獲得を伴う利益にたいする相殺要因にもなる。

②については、本来、減価償却費として対象設備／機器の更新のために資金の内部留保が認められるべきところ、「国立大学法人会計特有の処理」により、資産見返負債戻入という「架空の利益」が計上されることで減価償却費が相殺された、というだけのことである。例えば、ある償却資産の更新用に利益の中から1千万円分が内部留保されたとき、もしその資産のその年度の減価償却費が1千万円ならば、差引損益0円となるのだが、国立大学法人の場合、ここに資産見返負債戻入1千万円という「架空の利益」が計上されるため、差引1千万円の利益が出たことになった、というだけのことである。よって、この②の金額は、そのまま資金の蓄積がなされていたことを意味する。

③と④については、本来、損益に関係のない資本金とすべき所、贈与として取り扱われたため、利益計上されていると言っているだけであって、それらは、後日現金等として回収されているものである。

実務指針は、②、③、④については、再投資などのための運転資金のようなものであって「利益」(＝儲け：現金の剰余)ではない、ということを匂わせるつもりで、「現金の剰余に結びつかない利益」と表現しているようだが、これらは上記の通り、「現金の裏付けのない利益」を意味するものではない。しかし、裁判所は、この点について、「現金の剰余に結びつかない利益」と「現金の裏付けのない利益」を混同したまま、完全な思考停止に陥っているようである。

5. 現金の裏付けとは

そもそも文部科学省がいうところの「現金の裏付け」とは何を意味するのか。

文部科学省は、各国立大学法人決算において生じた利益について、「現金の裏付けのある利益」については、事業の用に供することができる目的積立金として認め、「裏付けのない利益」については積立金として整理するという説

明を行っている。そして、この「現金の裏付け」とは、文部科学省が定義する「使途が特定されていない現金など」の存在を意味し、具体的には、各大学法人が財務諸表とともに文部科学省に提出する「収入・支出決算額調書」⁷⁾という計算書の、「改収入－支出V」の金額を指す。そして、当該年度損益計算において利益が出た場合、当期総利益(a)、収入・支出決算額調書「改収入－改支出V」(b)としたとき、 $(a) \geq (b)$ のときは、(b)の金額を、また、 $(a) < (b)$ のときは(a)の金額を、剰余金の繰越承認額としており、利益がでない場合、すなわち、 $(a) \leq 0$ のときは、剰余金があっても $((b) > 0)$ であっても)繰越承認の対象にしないことになっている。このことは、毎年度文部科学省が全国の国立大学法人等の決算に基づき取りまとめて発表している「国立大学法人等の平成〇〇事業年度決算について」という文書の別添資料注釈に記載されているとおりである。

この収入・支出決算額調書では、収入として、前年度繰越運営費交付金債務、前年度繰越目的積立金、当該年度運営費交付金交付額、授業料、入学金、検定料、病院収入、雑収入などの自己収入を計上し、支出として当該年度業務費、一般管理費、長期借入金償還、引き当て金当期増加額、期末目的積立金、期末運営費交付金債務を計上し、その差額を算出して「改収入－支出V」(b)の額としている。

実は、山形大学においては、平成22年度(2010年)決算では、この金額が1,418,853(千円)だったが、当期総利益が717,564(千円)しかなかったため、717,564(千円)のみが目的積立金として次年度に繰越が認められ、残る701,289(千円)は内部留保に回った。翌平成23年度(2011年)決算でも、445,234(千円)の剰余金を出したが、当期に19,414(千円)の損失を計上したため、目的積立金は認められず、全額が内部留保に回った。

このように「目的積立金」としての繰越承認を受けていないにもかかわらず

⁷⁾平成16年度収入支出決算額調書(抄)
〔「現金」の裏付けがあり事業の用に供することが可能な額について〕
http://www.mext.go.jp/b_menu/shingi/kokuritu/004/gjijiroku/07011714/001/002.htm

ず、内部留保化された余剰金については、平成 17 年（2005 年）2 月に発せられた「剰余金の翌事業年度への繰り越しに係る文部科学大臣の承認等について（通知）」及び「運営費交付金債務の収益化における変更点等について（通知）」に関する Q & A」なる文書において、文部科学省自身が、

Q 2 年度計画の予算に対する決算に余剰が生じた場合、翌事業年度に繰り越して使用することは可能か。

A 3. 損益計算上の利益が生じていない場合には、経営努力認定を受けることはありませんが、仮に余剰金がある場合、当該余剰金については後年度における物品等の取替更新財源となるものですが、取替更新までの間は必ずしも現金として保有しておく必要はなく、各国立大学法人の判断と責任において他の資産等の取得に充てることが可能です。その場合、損益計算上の費用となる人件費や消耗品費等に充てると、当該年度における損益計算上の欠損（赤字）ともなりかねないので留意が必要です。

と、法人の裁量による使用を認めている。

さて、こうした内部留保化された余剰の現金は、貸借対照表貸方（負債、純資産）のどの費目に対応するのか？本来、対応不能なものであるが、あえて、文部科学省や被告側の理屈に従って推測すると、目的積立金として認められなかった現金等であるから、利益剰余金以外のどこかに対応することになる。「用途が特定されていない現金等」との「定義」からして、「弁済を要する」負債には対応しなからう。また、資本取引によって生じた現金の余剰ではないのだから、資本金でもなければ資本剰余金でもなからう。そうすると、対応する費目が貸方になくなる。これは、借方総合計と貸方総合計は必ず一致するという貸借対照表の本質からいって、あり得ない。結局、被告らが「現金の裏付けがない」と主張している、目的積立金以外の積立金（利益剰余金）に対応していると考えれば、つじつまが合う。

6. 前中期目標期間繰越積立金とは

被告側は、被告が有する利益剰余金の大半を占める前中期目標期間繰越積立金について、第一期中期目標期間の終了にあたって、現金の余剰分は国庫に納付することになっているので、繰越が認められた前中期目標期間繰越積立金は、帳簿上生じた「形式的／観念的利益」なのだから、この積立金を取り崩して貸金支払には充当できないなどと主張し、裁判所もこの被告の主張に便乗した。

そもそも貸方計上の利益剰余金の一部である「前中期目標期間繰越積立金」なる費目に、現金の裏付けの有無を求めること自体、貸借対照表の見方を完全に誤ったものであるが、あえて、前中期目標期間繰越積立金と現金の余剰の関係について検討しても、実は、以下に示すように、被告側の主張には、大きな嘘が含まれている。

文部科学省による平成 22 年（2010 年）7 月 12 日報道発表「国立大学法人等の平成 21 事業年度決算等について」⁸⁾によれば、第一期中期目標期間終了年次における次期中期目標期間への繰越承認額と国庫納付額について、次のように述べている。

4 中期目標期間終了時における積立金の処理

(1) 積立金の処分方法

●各大学法人等における中期目標期間の最終年度（平成 21 年度）の決算については、国立大学法人法第 32 条第 1 項の規定に基づき、積立金（＝利益剰余金）のうち、文部科学大臣が承認した金額は第二期中期目標期間へ繰り越し、それ以外の金額は国庫納付することとされている。

⁸⁾国立大学法人等の平成 21 事業年度決算等について 別添資料集
http://www.mext.go.jp/b_menu/houdou/22/07/_icsFiles/afiedfile/2010/07/13/1295722_02.pdf

(2) 繰越承認額及び国庫納付額

●平成 21 年度 (2009 年) 末の積立金の額は 3,597 億円であり、このうち文部科学大臣が第二期中期目標期間への繰越しを承認した額は 2,862 億円である。2,862 億円の内訳をみると、会計上の観念的な利益(注)等で国庫納付する現金がないものが 2,466 億円、平成 21 年度 (2009 年) に完了予定の事業であるが遺跡の出土等により平成 22 年度 (2010 年) に繰り越さざるを得なかったものや、落札業者の辞退等により平成 21 年度 (2009 年) にプロジェクト経費が執行できなかったもの等が 396 億円である。

(注) 例えば、附属病院整備のための借入金返済額が、対応する固定資産の減価償却額よりも大きい場合における当該差額など。

●残りの 735 億円は第 1 期中期目標期間における退職手当や契約差金などの不用額等の合計額であり、国庫納付を行った。

すなわち、各国立大学法人における第一期中期目標期間の終了時における全積立金 (利益剰余金) の内、国庫納付がなされたのは、**退職手当や契約差金などの不用額等の合計額**だけであって、被控訴人側、裁判所がいう「現金の裏付けがある」積立金のすべてではない。

そこで、山形大学の平成 21 年度 (2009 年) 決算における積立金の次期中期目標期間への繰越承認額と国庫納付額を見てみた。文科省平成 22 年 (2010 年) 7 月 12 日報道発表「国立大学法人等の平成 21 事業年度決算等について」別添資料別紙 4「第一期中期目標期間終了に伴う目的積立金の繰越承認について」を見ると、山形大学は、利益剰余金 3,891,583,140 (円) に対し、国庫納付額は 1,134,593,697 (円) とあり、繰越承認額は、2,756,989,443 (円) となっていた。次に、山形大学平成 21 年度 (2009 年) 貸借対照表において利益剰余金合計を見ると 3,891,583 (千円) とあり、附属明細書には、会計基準第 77 第 3 項による (運営費交付金債務の収益への) 振替額が 1,134,593 (千円) と記載されていた。また、財務諸表注記事項 1 の (4) には、「利益剰余金のうち、法人移行時における固有の会計処理等に起因するもの」とし

て 3,206,485 (千円) と記載があった。

これらの数字から、山形大学が第一期中期目標期間終了時に国庫納付した金額は、会計基準第 77 第 3 項による (運営費交付金債務の収益への) 振替額に相当する額であって、利益剰余金総額からこの国庫納付額を差し引いた残額が「前中期目標期間繰越積立金」として承認されていたことがわかった。つまり、被告側が主張する形式的観念的利益であるところの「法人移行時における固有の会計処理等に起因する」利益剰余金 3,206,485 (千円) の全額が繰越承認されたのではなかった。

このような国庫納付額の計算方法が山形大学に限ったことなのか、全国立大学法人について財務諸表に基づき調べてみた。その結果、全国の過半の国立大学法人において、平成 21 年度 (2009 年) 決算における国庫納付額は、会計基準第 77 第 3 項による (運営費交付金債務の収益への) 振替額に一致し、利益剰余金総額からこの国庫納付額を差し引いた残額が「前中期目標期間繰越積立金」として繰越承認されていたことがわかった。逆に、次期中期目標期間へ繰越が承認された金額は、平成 21 年度 (2009 年) 決算における「利益剰余金のうち、法人移行時における固有の会計処理等に起因する」金額とは、まったく一致しなかった。

このことは、平成 21 年度 (2009 年) 決算において、次期中有期目標期間へ繰越承認された金額に、会計基準第 77 第 3 項による (運営費交付金債務の収益への) 振替額相当額以外の、「現金の裏付けのある」利益剰余金が含まれていた可能性があることを意味している。

同様に、被告側が「現金の裏付けがないもの」としていた「前中期目標期間繰越積立金」と 1 項積立金 (目的積立金以外の積立金) の合計金額も、「法人移行時における固有の会計処理等に起因する形式的／観念的」利益の総額とは一致していないこともわかった。実際、山形大学においては、平成 22 事業年度 (2010 年) から平成 26 事業年度 (2014 年) までの、前中期目標期間繰越積立金と 1 項積立金の合計額 (以下、前者) と、財務諸表注記事項記載の「法人移行時における固有の会計処理等に起因する」金額 (以下、後者) とを比較したところ、表 1 に示した通り、両者の金額が一見類似している年

度もあるものの、10億円以上の食い違いのある年度もあった。こうした不一致は、他の国立大学法人においても一般に見られることである。

例えば、平成23年度（2011年）弘前大学財務諸表では、前中期期間繰越積立金と1項積立金の合計が、6,023,840（千円）のところ、「利益剰余金のうち、法人移行時における固有の会計処理等に起因する」金額は、5,362,708（千円）であり、前者が6億円あまり多かった。また、同年度の高知大学財務諸表では、前者が5,021,058（千円）のところ、後者は5,961,008（千円）であり、前者が9億円あまり少なかった。

表1 山形大学「前中期目標期間繰越積立金と1項積立金の合計額」と「法人移行時における固有の会計処理等に起因する金額」の比較

	前中期目標期間繰越積立金と1項積立金の合計額	法人移行時における固有の会計処理等に起因する金額
平成22年度 (2010年)	2,756,989 (千円)	3,246,574 (千円)
平成23年度 (2011年)	2,756,989 (千円)	2,861,696 (千円)
平成24年度 (2012年)	2,386,946 (千円)	2,682,692 (千円)
平成25年度 (2013年)	2,529,164 (千円)	2,685,824 (千円)
平成26年度 (2014年)	1,648,063 (千円)	2,805,059 (千円)

7. 国立大学法人会計損益均衡原則と現実の損益

国立大学法人会計では、運営費交付金や寄附金は、入金時に、一旦、同額を運営費交付金債務や寄附金債務として計上し、時間や業務または費用の進行に応じて収益化をはかることで、損益が均衡するよう設計されている。また、償却資産を取得した場合、同額を資産見返負債として計上し、減価償却と同時にその同額の資産見返負債戻入という架空の収益を計上することで損益均衡がはかられている。こうした会計処理は国立大学法人特有の会計制度であるが、被告側も裁判所も、こうした制度設計をもって国立大学法人は利益を出せないものと断定し、故に、債務の弁済に要する資金を目的外に使用すれば、その回復は不可能だから、貸金支払にも充当できないと結論した。

では、本当に国立大学法人の損益は均衡し、利益を出せないのか？損益均衡の制度設計が当然に損益均衡を導くのなら、全国の国立大学法人は、特別の事情がない限り、損益なし（0円）でなければならないはずだ。国立大学法人が損失を出すこともあれば、利益を出すこともあることは、言うまでもなからう。そもそも国立大学法人が業務を中期計画通りに遂行するとは、中期計画記載の入学定員を確保して、必要な教育研究を行うということではなく、その業務にかかった人件費や物件費が予定より少なかったり、逆に病院収入が予定より多かったりすれば、当然「利益」も出る。また、大学の本来業務に付随した物品販売や学術指導契約によって利益を生み出すことも可能である。

事実、山形大学の場合、表2に示した通り、本訴訟開始後の3年を除けば、当期総純利益でみても、毎年のように数億から十数億円もの利益を上げている一方、収入支出決算額調書記載の「現金の余剰」でみても、毎年のように数億円から十数億円までの「現金の余剰」を出している。

被告も裁判所もこうした事実は目に入らないらしい。

表2 山形大学「当期総利益」及び「現金の余剰」

年度	当期総利益	現金の余剰
平成16年度 (2004年)	1,735,082 (千円)	522,037 (千円)
平成17年度 (2005年)	1,019,529 (千円)	603,327 (千円)
平成18年度 (2006年)	686,891 (千円)	313,610 (千円)
平成19年度 (2007年)	1,121,834 (千円)	649,239 (千円)
平成20年度 (2008年)	419,968 (千円)	47,602 (千円)
平成21年度 (2009年)	975,258 (千円)	▲353,972 (千円)
平成22年度 (2010年)	717,564 (千円)	1,418,853 (千円)
平成23年度 (2011年)	▲19,414 (千円)	445,234 (千円)
平成24年度 (2012年)	▲350,629 (千円)	▲42,329 (千円)
平成25年度 (2013年)	142,569 (千円)	▲1,023 (千円)
平成26年度 (2014年)	▲881,471 (千円)	▲321,448 (千円)

おわりに

このように、被告側の主張は、ことごとく、貸借対照表の見方を誤った虚構に満ちた主張であることは、事実を見れば明らかだ。

筆者は、「利益剰余金のうち目的積立金以外の積立金には、現金などの資産の裏付けがない」とか、未払金を考慮しつつ未収金を一切考慮しないなどと、荒唐無稽な主張を、被告側が臆面も無く繰り返してきたのを見ると、被告側は、企業会計について、筆者たち以上に無知なのではなかろうかと疑っている。大学は法人化し、準用通則法に、企業会計を原則とすると規定されているにもかかわらず、被告らは、企業会計をまったく理解しないまま、法人化以前からの単年度現金主義／予算決算主義に基づく官庁会計を踏襲し、決算上、表向き財務諸表を作成、公表してはいるものの、柔軟で効率的な資金運用など毛頭考えもしていないのではないかと疑っている。一旦入金されれば、お金の色や区別はないのだから、柔軟で効率的な資金の運用は本来可能なはずだが、「これは寄附金支払用、これは運営費交付金債務用、これは目的積立金用」などと、1年以内に支払期日が来ないものまで、指一本触れないでとおかねばならないものと思込み、借方資金が貸方負債によって使途拘束されている、などという荒唐無稽な主張を平気で繰り返すのだろうと推測する。筆者は、各国立大学法人が、決算終了後財務諸表とともに文部科学省に提出する「収入・支出決算額調書」の作成が、法人化以前からの官庁会計方式による資金の硬直的な取扱を墨守させている元凶の一つではないかと疑っている。

企業会計に詳しくない裁判所も、おそらく、こうした単年度現金主義にもとづく官庁会計の方がなじみやすく、荒唐無稽な被告側主張に簡単にだまされるのだと思う。公認会計士の力も借りながら、被告主張の虚構を暴き、正しい貸借対照表の見方を裁判所に教示することが、今後の裁判闘争にとって極めて重要と思われる。