

国立大学法人の 財務を考える

山形大学大学院理工学研究科 教授
山形大学未払賃金請求訴訟第1次訴訟原告副団長

足立 和成



電子デバイス・電子機器、文化財科学・博物館学。現在は、超音波エネルギーの工業的な応用と、強力超音波音源を利用した可視化技術の研究を進めている。

「第4回 訴訟単組交流会『財政問題学習』」より

はじめに

本日は、まず一般論としての国立大学法人の会計基準の話をさせていただき、その後で具体的な山形大事件裁判の地裁判決の財務的な問題点についてお話ししたいと思います。

元来、理系の人間ですから、あまり持って回った言い方はできませんので、もし疑問に思ったり、分からないところがあればその都度いつでも聞いてください。いつも定義に基づいてものを言う癖がついてしまっているものですから、柔らかい言い方ができなくなっているところがあるかもしれません。途中でいいですから、遠慮なく聞いていただければと思います。

1. 財務諸表について

財 務諸表はどういうものかという話からしなければならないのですが、先に企業会計でどういうものがあるのかということについて申し上げなければいけません。国立大学法人会計基準は、まず企業会計がベースにあり、そこに国立大学法人特有の会計処理がかぶさってきているという二重構造を持っています。ですから、まず企業会計がどういうものであるかということが分かなければ、国立大学法人会計が分かるはずがないことになっています。

財務諸表は裁判でもいつも引き合いに出される書類ですが、企業会計においては三つだけになります。損益計算書、貸借対照表、キャッシュフロー計算書です（図1）。3番目のキャッシュフロー計算書は歴史が比較的浅く、もともとは損益計算書と貸借対照表だけでした。しかし、それだけでは非常に大きな問題が生じることから、キャッシュフロー計算書が後からできたのが企業会計においての実態です。国立大学法人会計においては、ここにさらにコスト計算書が入ってきます。国立大学法人会計では、この四つが正式な財務諸表と言われるものになります。

国立大学法人における「財務諸表」とは

企業会計においては以下の3つ。

(1) 損益計算書(PL)

(2) 貸借対照表(BS)

(3) キャッシュフロー計算書(CS)

国立大学法人会計においては、更に

(4) コスト計算書

が加わる。詳細は附属明細書に書かれる。

図1 「国立大学法人における『財務諸表』とは」

2. 損益計算書について

順 番に一般論から、企業会計のほうの共通点を含め、お話し申し上げたいと思います。損益計算書は何かということですが、これは大福帳的な収入と支出が書かれているものではありません。したがって、入ってきたお金と出ていくお金が書いてあるものと誤解されやすいのですが、そうでは全くありません。その当該年度の事業に関わる費用と収益を整理したものです。ですから、当該年度の事業だけに关わる部分以外は書かれていないことに注意してください。

例えば、建物を建てました。10億円かかりました。ですから、その年の損益計算書から10億円が費用として出ていっていることになるかということ、そんなことは全くありません。その建物は当該の事業年度だけの事業に使うものかといえば、普通は違います。工場を建てたら、何十年も使い、そこから利益が出ていく構造になっているので、その当該年度だけに关わる部分にはならないわけです。

ですから、実際に出入りしているお金が損益計算書に書かれているとは思わないでください。あくまでも当該年度の事業に関わる部分がどうなってい

損益計算書(PL)とは(1)

当該年度の事業に関わる費用と収益を整理し、その事業利益(また損失)が分かるようにしたもの。借入金や貸出金、固定資産の取得や売却に関わる収入や支出は、当該年度の事業だけに关わるものではないので、記載されない。ただし発生主義をとるため、買掛金(未払金)や売掛金(未収金)、借入金や貸出金の利息は、当該年度事業のそれぞれ費用や収益として記載される。国立大学法人会計では、費用が上段で収益が下段に記載され(企業会計は逆)、最下段の最終利益は貸借対照表の貸方(負債及び純資産の部)の(繰越)利益剰余金に積算されていく。

図2 「損益計算書(PL)とは(1)」

るかというものを整理したものです。ここに赤字で書いてあるように、借入金や貸出金は損益計算書に全然出てきません。いくら借金を返したかは、損益計算書をどんなに見ても絶対に分からないようになっています。そここのところの誤解が非常に多いような気がします。損益計算書には一切の借入金や貸出金は記入されません。

固定資産の取得、先ほど申し上げたように、工場を建てたとか建物を建てた場合の必要なお金です。それから、建物を売った場合の収益は損益計算書の中に入ってくるものではありません。そこは十分ご注意ください。当該年度の事業に関わるものだけが記載されています。

ただ、発生主義を取ります。つまり、その費用がその年の事業年度に関わるところで発生したものについては、現実にお金の出入りは全くしないものもここに書くことになります。一番の典型は買掛金（未払金）です。ものを買っておき、お金を払っていないものです。これは損益計算書の上では一応払ったことになります。費用として計上されます。しかし、実際にはお金は出ていっていないことになります。それから、売掛金（未収金）です。売ったけれども、お金はまだ回収できていない。これが私どもの裁判で相当問題になったのですが、売ったけれどもお金が入ってきていない分は損益計算書の中に収益として記入されます。

買掛金も売掛金も掛金とついている以上、実際にはまだ動いていないのですが、当該年度に関係しているものである以上、発生主義を取っているだけに、それらは損益計算書には記載されることになります。借入金や貸出金の利息の部分は当該事業年度から出すものですから、あるいは当該事業年度に入ってくるものですから、損益計算書の中に入ってきます。

損益計算書は企業の場合は、上が収益で、下が費用ですが、国立大学法人会計基準では上が費用で、下が収益というように位置が逆転しています。どちらが重要かという意味合いで順番が逆転しているだけで、意味が変わっているわけではありません。どこも最下段のところに最終利益、もしくは最終損失が計算され、出てくるようになっています。この最終利益が貸借対照表の左右の貸方、つまり負債及び純資産の部に積算されていくことになります。

もちろん、これには若干の例外があります。

損益計算書の続きですが、減価償却費があります。例えば、1億円の建物を建てた、あるいは設備を買ったときに、企業会計でも国立大学法人会計でもそうですが、減価償却費を毎年積み立て、手に入れた償却有形固定資産は毎年、耐用年数だけ価値を減らしていくように会計の上では考えます。ロビンソン・クルーソーの小説を読まれた方は知っているかもしれませんが、ロビンソン・クルーソーが（損益計算書や）貸借対照表をつくっているのです。

最初につくったものが価値をだんだん減らしていく過程を書いているのですが（小説の中身には触れません）、例えば1億円の装置を買った。それには耐用年数があります。例えば、10年の寿命のものであるならば、その1億円の装置は1000万円ずつ毎年価値が減っていくと考えるわけです。それはそのまま放っておくと資産がだんだんなくなっていくことになりますから、現在持っている会社の資産を維持するためには、減っている資産の分だけ新たにお金を積み上げ、資産を同じ状態にしなければいけないことになっているわけです。これを減価償却費と言います。毎年、その分を減価償却しています。

これは国立大学法人でも企業会計でも同じですが、それは実際に出ていっているお金とは違うことに気をつけて頂きたい。先ほど申し上げたように、借金の額がある程度あり、それを返した額は実は減価償却費とは一致しません。これは企業会計でも同じです。ですから、これだけのものを買い、これだけのものを売り、これだけ利益を得た中から減価償却費を出していきます。

ただ、実際には減価償却費だけを積み上げて終わりではなく、その建物や設備を買うときに借金をしている場合の返済が付きまとうのですが、その返済は損益計算書には書いていませんから、減価償却費の分と実際に出した損益計算書の返済の分の差額だけが当該事業年度でいうと一見利益があるように見えます。実際は出ていっているけれども、出ていっていると記載されない分だけ、損益計算書では利益のように見えるわけです。

逆に、減価償却費を計上しているけれども、借金は返し終わっている場合（返していないという場合、減価償却費は確かに支出している形にはなりますが）、単にお金を積み上げているだけです。ですから、実際には減価償却費

のその年の積み上げ分だけが全体の損益計算の中では見かけ上の損失になります。ですから、もしトントンの経営をしているときには、減価償却費を見込んだ分だけがその年の損失ということになります。この辺り、お分かりいただけるでしょうか。

資産を入れます。10億円で建物を建てました。設備を買いましたということになります。自己資本で全部買ったのなら、貸借対照表上左側の資産の部に入ります。こちら（左側）が資産の部で、こちら（右側）が純資産及び負債の部ですが、こちらは調達源泉です。どういうところから会社の財産を持ってきたかということです。（建物や設備のような）固定資産は（毎年価値が）減ります。美術品や土地のように価値が減らないものもありますが、建物や設備は価値が減ります。ですから、こちら（純資産及び負債の部）の調達源泉とこちら（資産の部）を同じ額にするには、その分だけお金を積み上げ、現預金を大きくしないと、減った分を取り戻せないわけです。

常にこの両方が同じになるように企業は経営するわけです。この固定資産を買ったときに、たくさん設備を買うから1戸ということはないのですが、仮に建物1戸のものだったとします。全部借入金で、この額を賄ったとします。そうすると、この固定資産が耐用年数10年なら、これを10分の1にして、10分の1ずつ減っていくから、その分だけ減価償却費を10分の1ずつ積み上げていくことになります。それで左右同額になります。

借金については返していかなければいけないのですが、減価償却費の結果が借金を返したものよりも少ない場合、要するに返しているお金が大きい場合は、こちらの損益計算のほうは、借金は入らないのです。費用として出てくるのは、ここに減価償却費、企業的に言えば下にくるのですが、こちらに減価償却が来て、企業の場合は上のほうは収益になります。この収益から減価償却費を差し引いて、最終的にどう利益が出るかが決まってくるわけです。

この中に借金を返した分は入らないのです。先ほど、損益計算書の定義の中でも申し上げたように、借金は全期間にわたってのもので、見合いの固定資産を買うときの借金は全部の耐用年数期間中にまたがるものですから、この中には入れません。ただ、そのときに、キャッシュフロー上は実際には借

金を返しているのです。当然、この収益から減価償却費を上回った分だけ本当は出ていっているはずなので、その差額はこの（損益計算書）中に入っていない。ということは、ここに利益として残っているということです。お分かりいただけるでしょうか。

逆に、減価償却費のほうが（借金の返済額より）大きく、実際にはお金が出ていっていない場合、減価償却費はここ（損益計算書）に計上します。しかし、（減価償却費分全部にあたる）お金は実際には出ていってないので、ここでは見かけ上の損失が生じることになります。この（固定資産）見合いの借金を全部返し終わり、耐用年数が終わった時点でどうなっているかという、見かけ上の損失と見かけ上の利益は相殺して長期的にはゼロになります。分かりづらいですね。申し訳ありません。しかし、こういう言い方しかできません。

要するに、見かけ上の利益や見かけ上の損失は、減価償却費と償却固定資産見合いの借入金を返していく分との差額で出てくる見かけ上の利益や見かけ上の損失は、長い期間をトータルしてしまえば全部チャラでトントンです。あるとき見かけ上の利益が出ていたものは、逆に全部借金を返し終わると、あとは減価償却費が積み上がるだけです。その分だけ見かけ上の損失になるわけです。差し引きゼロになり、長期的にはチャラになるわけです。これは企業会計でも国立大学法人会計でも同じです。

すみません。分かりにくくて、いつもこの辺りで説明に苦しみます。一応、この辺はご理解いただいたということで、減価償却の対象となる有形固定資産は建物や設備に限られます。美術品や土地は何年置いておいても価値は減りませんから、減価償却の対象にはならず、この中には入ってきません。

気をつけなければいけないのは、そういう見かけ上の利益が生じているから、実際にはお金があるように見えても、お金はないのだという説明はしてくる人がたくさんおられますが、それは国立大学法人特有の現象ではなく、企業会計でも全く同じです。今の話は上に収益を書いているから明らかに企業会計の話をしています。国立大学法人会計の場合は逆ですが、本質は全く同じです。ですから、減価償却費の額と償却有形固定資産見合いの借入金返

済の差額が利益になったり損失になったりしますが、そういう現象が起きるのは決して国立大学法人会計特有の現象ではありません。

こういう現象があるから、実は国立大学法人の財務は苦しいのだという言い方をしていますが、それは企業でも同じでしょうと、私は大学の財務担当者に言ったことがあります。その当時の財務担当者の説明はすごいものがありました。企業の場合は、借入金見合いの有形固定資産の減価償却と借入金返済額は毎年同じでしょう、と言ったのです。私は、そんな会社は見たことがありません。

中小企業などはしょっちゅうやることですが、長期借入金の返済計画について、しょっちゅう銀行の貸出部門とリスケジュール（計画変更、俗に「リスケ」）の交渉をやっているそうです。リスケの交渉を全くやらなければ、たまたま業績が半期だけ悪かっただけでも、その会社はつぶれてしまいます。なぜ、それでつぶれるのかと思われるかもしれませんが、その会社が黒字をいくら出していてもつぶれます。これはお分かりいただけるでしょうか。

これもなかなか分かっていただけないところがあるのですが、そのときに払うお金がなくなると、会社はつぶれてしまうのです。つまり、倒産してしまいます。トータルでその年度でしっかり利益が出る構造をしっかり保って

損益計算書(PL)とは(2)

また、減価償却費は費用計上されるが、借入金返済額は費用計上されないで、**減価償却費の額よりも、その減価償却費の対象となっている有形固定資産見合いの借入金返済額が多い場合、その差額の見かけ上の利益が生じる。**これは企業会計でも、国立大学法人会計でも同じように生じ、決して国立大学法人会計に特有の現象ではない。

図3「損益計算書(PL)とは(2)」

いる会社であっても、手持ちの現金がなくなった瞬間に会社はつぶれてしまうのです。

なぜかという、会社はたいていの場合、手形を発行していますし、小切手も出しています。つまり、口座からお金がなくなった瞬間、小切手や手形が不渡りになります。小切手や手形が不渡りになったときに、何が待っているかはご存じではないでしょうか。全銀行取引停止ということになります。したがって、会社は一切の経済活動ができなくなります。したがって、事実上の倒産ということになります。

昔は手形が不渡りになっても、最初の1回は勘弁してくれたのです。2回目の不渡りを出して事実上の倒産という新聞記事をたくさん見たことがあると思います。若い人は見たことがないかもしれませんが、今は1回だけになりました。手形交換所は銀行協会が持っている組織で、手形は実際にお金が動くのではなく、手形交換所で交換することによって決済しているのです。ですから、手形交換所に回ってきた手形が不渡りになり、現金化できないことが分かった瞬間に、銀行協会加盟の全銀行取引が停止になります。したがって、会社はつぶれるのです。ですから、企業ではしょっちゅう借入金の返済のリスケジュールをやっています。

ですから、減価償却費の額と借入金が見合いの固定資産について同額になっているなんて、いったいあなたはそんなでたらめを教えられたのですか、と私はその人に言ったのですが、そのように聞いている、文科省ではそのように説明されたと彼は言っているのです。しかし、いろいろ文書を見ても、そのようなことが明瞭に書いてある文科省の文書は見当たりませんでした。恐らく口頭で、この裁判全体を通して出てくる、「現金の裏付け」があるかどうかのこのところで、そういう誤解を持ったのだらうだと思います。

しかし、そんなことは全くなく、一般の民間企業会計でも国立大学法人会計でも、借入金の返済額と減価償却費の差額から生じる見かけの利益や見かけの損失は、日常的に生じています。しかし、それは長期の償却固定資産の耐用年数経過後、借入金を全部返済し終わった時点で、見かけの利益と見かけの損失は完全に相殺されます。

3. 貸借対照表について

貸 貸借対照表、今こちら側に損益計算を書いたのですが、最終的に利益が出た場合、これが（貸借対照表の貸方の）利益剰余金のところに積み上がっていきます。企業でいうと、繰越利益剰余金と言っています。これは毎年の損益計算書から総利益が上がるたびに、この（利益剰余金）中に入っていくことになります。

貸方（純資産及び負債の部）というところには財産の調達源泉について出ています。この中に（利益剰余金）は入ってくるのですが、気をつけていただきたいのは、利益剰余金と称するものはこちら側の何に対応するのですかという話がよく出るのですが、何にも対応しません。これ（貸方）は全調達源泉のリストです。こちら（借方、資産の部）は現在の資産のリストです。この項目の間に1対1対応の関係は一切成り立ちません。ところが、それが成り立つというように、強固に裁判長も被告側も思っているようです。どれがどう対応するのか説明してくれと言って、説明できる公認会計士は一人もいません。やれば、その人は偽物です。

一番簡単な話で、こんなものがあります。ここ（貸方）に純資産という部分があり、そこにあるこれは資本金です。企業でも国立大学法人でも資本金はあるのですが、資本金1億円の会社が立ち上がったとします。きょうからこの会社を立ち上げます。資本金1億円です。その会社は1億円の現金を持っているのでしょうか。絶対にそんなことはありません。1億円の資本金は会社を起こすために建物を建てたり、事務用品を買ったり、最初に必要な消耗品を買ったり、全部モノに化けているわけです。

1億円で設立した会社が1億円の現金を持ったままずっと行くことはあり得ません。そんな会社はこの地上に一つも存在しないはずです。最初にお金を集めました。お金を集めただけで何も買いません。そんな会社があるわけはありません。だから、1対1というのは、資本金だからそれに対応する現預金があるなんていうことを言ったら、全くのでたらめです。そういう項目がこの貸方のほうにあると信じ込んでいる人たちが多いのです。

4. 利益剰余金について

文 科省は、こちらの利益剰余金の中の目的積立金は「現金の裏付け」があるけれども、積立金は「現金の裏付け」はないと言っていますが、いったいどういう関係があるのか、因果関係を説明してくれと言ったら、たぶん誰もできないと思います。実際、どなたかそういう文書を発見した方がおられるでしょうか。うち（山形大学）に非常にうるさい原告団長がいるのですが、その方がそれこそしらみつぶしに調べても、そういうはっきりとしたものはありませんでした。

文科省がそのように解釈して、そのように認定しているものはあります。目的積立金はまさにそうですが、会計基準から出てくる概念では絶対に説明はできません。会計の専門家であれば、相手が利益剰余金の「現金の裏付け」と言った瞬間に、「何を言っているの？」という話になります。頭がおかしいのではないですか。あなたは会計のことは何も知らないでしょう、ということになります。

あくまでも調達源泉が右、現在の資産が左、こちら（左）を資産の部と言って、こちら（右）を負債及び純資産の部と言っています。つまり、会社を成

貸借対照表(BS)とは(1)

その右側を貸方(負債及び純資産の部)、左側を借方(資産の部)と呼び、貸方には資産の調達源泉の内訳(資本金、資本剰余金、借入金、事業による(繰越)利益剰余金等)が、借方には現在実際に保有している資産の内訳(現金、有価証券、土地、建物、設備等)が、整理されて記載されている。従って、**貸方の合計金額は、必ず借方の合計金額に一致する。**

設立時の現物出資額は、資本剰余金に組み入れる。

図4「貸借対照表(BS)とは(1)」

り立たせるためには、最初に借金なり出資金なりで財産をつくり、それを当面の現金や設備、消耗品、事務用品に化けさせて会社とするのです。

よろしいでしょうか。つまり、こちらは調達源泉でしかない。いま現在の資産構造とは無関係です。集めてきたお金がものや金に化けているのです。あるものは現金でなく有価証券かもしれません。あるものは建物かもしれません。ただ、それはどこから持ってきたか。借金のこの部分がここに来ていて、借金のこの部分がここに来ているなんて特定できるわけがありません。だって、お金に印はついていませんから。

そういう不毛な話が、この裁判の途中、ずっと続いていたのです。どこをどうひっくり返せばそういう会計基準の話、あるいは財務諸表の読み方になるのかと説明を求めるのですが、説明に対する返答は絶対に返ってきません。それはそうです。そんなものはないからです。

そういうわけで、貸借対照表は何で出来上がっているかという、損益計算書と貸借対照表を結びつけているのは、利益剰余金に毎年度の利益の分が入っている。ただ、その利益剰余金は現金なのか、償却有形固定資産なのか、あるいは非償却有形固定資産なのか、それはよく分かりません。どれかに使われている。どれかに化けている。あるいは有価証券かもしれません。どれかに化けているけれども、その割合もよく分かりません。借金 100 万円、自分の預金が 100 万円で 200 万円のものを買いましたと言うのなら簡単ですが、借金 100 万円、自分の預金が 100 万円で 50 万円のものを買いました。これは借金で買ったものですか？それとも自分のお金で買ったものですか？分かるわけがないでしょう。そういう話です。

ここにあるように、右側を貸方、左側を借方といって、本当の資産構造は左側の借方のほうで判断しなければいけません。ところが、面白いことに、今までの裁判の中で借方の構造で判定している判決は、たぶん皆無だったと思います。ほとんどが利益剰余金の「現金の裏付け」ということで終始しているのではないのでしょうか。当初、原告団の中にもそういう話の仕方をされる方が多かったのは非常に残念でした。

それで被告は、うまい論点を出してくれたなと思ったかもしれません。私

たちは首尾一貫して貸方のほうは無関係である。資産構造は何も反映されていない。調達源泉にすぎないと言い続けてきました。言い続けてきたのですが、判決は貸方のほうだけでした。すごいなと思います。公認会計士の方が説明会で説明されたときもそうです。亡くなった高橋正一先生(公認会計士)はそういう説明をされているのですが、何と大学側の相手方の公認会計士も「(貸方の特定の項目が借方の特定の項目と)1対1で結びつくものではないのですけれども」と、ひとこと言っています。裁判長はそういうときの話を全然聞いていないのです。すごい判決でした。たぶん、似たような裁判をやっているほかのケースと比べても最もすごい判決でした。

もう一つ、絶対に忘れてはいけなことがあります。貸方、つまり調達源泉と現在の資産の総額は必ず一致するということです。すごいことをうちの被告は言っていました。貸方の項目の中には借方の資産に対応しない部分があると云ったのです。要するに、貸方の項目の中には借方の資産の裏付けのないものがある。そのとき彼らは、現金等の資産の裏付けがないものがあると言ったのです。

現金等の資産というのは資産と同じ意味ですかと、私たちの弁護士が向こうに質問をぶつけたところ、向こうから返ってきた返事は同じだというもの

貸借対照表(BS)とは(2)

貸方に入っている(繰越)利益剰余金は毎年度の損益計算書における総利益が積み上げられてきたものであり、その法人が設立以来事業によって創出してきた付加価値の総額という意味がある(ただし有形固定資産取得に伴って資本剰余金に移る部分は、差し引かれる。)

国立大学法人は資本取引や配当を行わないので、貸方に資本準備金や利益準備金は存在せず、それらは資本剰余金や利益剰余金に含まれない。

図5「貸借対照表(BS)とは(2)」

でした。ということは、資産の裏付けのない貸方の項目があると向こうが言ったことになります。その後、えらいことになります。右と左の金額が合わない。こういうものを俗に粉飾決算と言います。そのように私たちの最終準備書面でも、かなりくどく説明しました。もちろん、被告側は最終準備書面を出せませんでした。しかし、判決は両方の言っていることを無視して、独自の極めて奇々怪々な財務諸表の見方を開陳して、原告敗訴とやったわけです。

それと少しだけ、設立時の現物出資は資本金に入りません。もう一つ、この純資産の部に資本準備金というところがあるのですが、そこに入ることになっています。これは企業会計でも同じです。資本金はお金（の形）で集めなければいけないのです。

貸借対照表の続きですが、貸方に入っている（繰越）利益剰余金は毎年度の損益計算における総利益が積み上げられてきたものです。つまり、毎年ここ（損益計算書の最下部）に利益が出てくるので、これはこの（貸借対照表の右側にある貸方の利益剰余金の）中に入ってきます。そして、利益剰余金が大きくなっている。その利益剰余金の内実は、どういう資産であるかは区別が全くつかないことになります。

ただ、文部科学省という主務官庁が、利益剰余金のうち、どれを経営的な努力によって浮かせたものであるかどうか。あるいは、単に事業をしないでサボっていただけのものかということを確認して、営業努力、つまり経営努力によるものについては目的積立金という名目で、自分たちの定めた目的に使ってもいい、と認めるものでしかないのです。会計基準から目的積立金が引き出されるものでは絶対にない。そこは気をつけてください。会計基準をいくら読んでも、目的積立金の算出方法は出ていません。そこに気をつけていただければと思います。

毎年度の損益計算書の総利益が積み上げられていって利益剰余金になっているのですが、「（繰越）」と書いてあるのは、企業会計では繰越利益剰余金というからです。）それはその法人が設立以来、事業によって創出してきた付加価値の総額をいいます。よろしいですか。付加価値の総額です。お金では

ありません。利益剰余金という「金」という言葉は非常に語弊があるなという気がしています。正式には利益剰余です。「金」とは限らない。だから、上がってきた利益剰余は全部償却有形固定資産、あるいは非償却有形固定資産に化けている可能性もあります。ダイヤモンドに化けているとか、土地に化けているケースはいくらでも考えられます。現金かどうかは分かりません。有価証券かもしれません。

ただ、少しだけ例外があります。これはカッコ欄に入っている言葉ですが、有形固定資産を目的積立金や国から来る施設費あるいは現物出資、そういうもので取得した場合、実は利益剰余金ではなく資本剰余金というところから替えをするものが存在します。そこが気をつけなければいけないところです。

ただ、資本剰余金に移る部分は建物に化けるということなので、換金性が著しく落ちることを意味することになります。ただ、資本剰余金はいったん移ってしまえば、それ自体は事業でどんどん増えていくことはなく、あとは減価償却で減っていくだけです。ある意味で言うと、これは適切な区別の仕方ではないかという気はしています。

国立大学法人は資本取引や配当を行いません。通常、企業の場合は資本準備金や利益準備金を手持ちで持っていなければならないことが定められています。つまり、もうかったからといって、その利益を全部配当で配ってはいけません。少しは自分の経営を安定させるために取っておきなさいということが法律で定められています。そういうものを資本準備金や利益準備金と言っています。企業会計では、これは資本剰余金や利益剰余金にもともと含まれているのです。

ただ、国立大学法人は資本取引や配当を行いませんから、資本準備金や利益準備金は存在しません。資本剰余金と利益剰余金だけになっています。この辺りのことは企業会計を実際にやってみないとピンとこないかもしれません。要は、企業で資本準備金や利益準備金があるのですが、国立大学はどうなっているのですか、資本剰余金と利益剰余金しかないのではありませんかという質問が来るので、こんなことも書いてみました。

貸借対照表に移ります。貸方のいずれの勘定項目も、借方の特定の勘定項目に一意的に結びつけることは絶対にできません。これをやろうと思うと、すごく煩雑なことをやらなければ経営が成り立たないことになります。つまり、この事業のこの部分の費用については、ここでもうかったお金でしか絶対に支出しない形にでもしない限り、それは無理です。大きな企業では最近カンパニー制を取り入れています、あれは企業全体の財務諸表を事業所ごとに全部割ってしまい、それぞれが単独で別々の事業体であるかのように経営するやり方を行っていることを言います。それだとすると、そのカンパニーで買ったものはカンパニーのお金から出したものと言えるのです。

大学の場合、セグメントと言われるのは病院と本体ぐらいしか普通はありません。しかも、病院のセグメント情報に至ってはどの大学もそうですが、きれいな財務諸表の形にまとめていないのが普通です。そういうわけで、絶対に一意的に結びつけることはできないと思います。できるのかもしれませんが、どういうやり方をすればいいのか、よく分かりません。先ほど言ったように、貸方になる負債及び純資産は、形を変え現在の資産、借方になる固定資産や現預金やその他もろもろに移り、それが現在、実際に保有されていることに気をつけてください。

貸借対照表(BS)とは(3)

貸方のいずれの勘定項目も、借方の特定の勘定項目(資産)に一意的に結びつけることはできない。言い換えれば、貸方のいずれの勘定項目にも資産の裏付けは必ずあるが、「現金」といった、特定の資産の裏付けなどない。

これは企業会計でも国立大学法人会計でも全く同じであり、「国立大学法人特有の会計処理」とは無関係。

図6 「貸借対照表(BS)とは(3)」

特に現金という特定の資産、たくさんある借方の左側の項目の中の現金だけを取り出し、面白いことに、貸方にあるたくさんの項目の中の利益剰余金だけを取り出し、利益剰余金に「現金の裏付け」がないと(被告である大学法人は)言っているのです。ナンセンスだと思いませんか。もともと、どの項目にも対応しないのです。それを、この(貸方の)中の1項目を取り出し、この(借方)中の1項目とつながるかどうかなかを議論しているのです。何というでたらめを言うのだろうと、聞いていていつも思います。また、それが判決でそのまま出るのはすごいなと思います。

というわけで、これは企業会計でも国立大学法人会計でも同じです。これを国立大学法人特有の会計処理だと何度もうちの被告は言うのですが、何がどう特有なのか全然説明になっていません。後で特有の会計処理の話をしませんが、この話は全く無関係だということは、よく分かって頂けるとと思います。

岡山大学の資料に、右側に負債と純資産があり、左側に資産がある。負債のところ固定負債や流動負債があり、下のほうに純資産があり、資本金、資本剰余金、今まであがってきた利益剰余金の積立があり、それが現在の資産の全体にばらまかれていることが書かれています。ここを見ても分かるのですが、どれがどれに対応するなんて全然書いてない。

貸借対照表(岡山大学の資料より)

貸借対照表 (平成27年度3月31日)		貸借対照表は、国立大学法人の期末日における財政状態を明らかにするために作成されます。	
資産	負債	負債	純資産
資産の運用形態	負債の調達形態	負債	純資産
貸借対照表 (平成27年度3月31日)		資産や負債の配分には、流動資産(負債)、固定資産(負債)の順に配分する流動性配分法と固定、流動の順に配分する固定性配分法の2種類があります。	
流動資産 1 現金 2 短期貸付 3 短期貸付 4 短期貸付 5 短期貸付 6 短期貸付 7 短期貸付 8 短期貸付 9 短期貸付 10 短期貸付 11 短期貸付 12 短期貸付 13 短期貸付 14 短期貸付 15 短期貸付 16 短期貸付 17 短期貸付 18 短期貸付 19 短期貸付 20 短期貸付 21 短期貸付 22 短期貸付 23 短期貸付 24 短期貸付 25 短期貸付 26 短期貸付 27 短期貸付 28 短期貸付 29 短期貸付 30 短期貸付 31 短期貸付 32 短期貸付 33 短期貸付 34 短期貸付 35 短期貸付 36 短期貸付 37 短期貸付 38 短期貸付 39 短期貸付 40 短期貸付 41 短期貸付 42 短期貸付 43 短期貸付 44 短期貸付 45 短期貸付 46 短期貸付 47 短期貸付 48 短期貸付 49 短期貸付 50 短期貸付 51 短期貸付 52 短期貸付 53 短期貸付 54 短期貸付 55 短期貸付 56 短期貸付 57 短期貸付 58 短期貸付 59 短期貸付 60 短期貸付 61 短期貸付 62 短期貸付 63 短期貸付 64 短期貸付 65 短期貸付 66 短期貸付 67 短期貸付 68 短期貸付 69 短期貸付 70 短期貸付 71 短期貸付 72 短期貸付 73 短期貸付 74 短期貸付 75 短期貸付 76 短期貸付 77 短期貸付 78 短期貸付 79 短期貸付 80 短期貸付 81 短期貸付 82 短期貸付 83 短期貸付 84 短期貸付 85 短期貸付 86 短期貸付 87 短期貸付 88 短期貸付 89 短期貸付 90 短期貸付 91 短期貸付 92 短期貸付 93 短期貸付 94 短期貸付 95 短期貸付 96 短期貸付 97 短期貸付 98 短期貸付 99 短期貸付 100 短期貸付	固定資産 1 固定資産 2 固定資産 3 固定資産 4 固定資産 5 固定資産 6 固定資産 7 固定資産 8 固定資産 9 固定資産 10 固定資産 11 固定資産 12 固定資産 13 固定資産 14 固定資産 15 固定資産 16 固定資産 17 固定資産 18 固定資産 19 固定資産 20 固定資産 21 固定資産 22 固定資産 23 固定資産 24 固定資産 25 固定資産 26 固定資産 27 固定資産 28 固定資産 29 固定資産 30 固定資産 31 固定資産 32 固定資産 33 固定資産 34 固定資産 35 固定資産 36 固定資産 37 固定資産 38 固定資産 39 固定資産 40 固定資産 41 固定資産 42 固定資産 43 固定資産 44 固定資産 45 固定資産 46 固定資産 47 固定資産 48 固定資産 49 固定資産 50 固定資産 51 固定資産 52 固定資産 53 固定資産 54 固定資産 55 固定資産 56 固定資産 57 固定資産 58 固定資産 59 固定資産 60 固定資産 61 固定資産 62 固定資産 63 固定資産 64 固定資産 65 固定資産 66 固定資産 67 固定資産 68 固定資産 69 固定資産 70 固定資産 71 固定資産 72 固定資産 73 固定資産 74 固定資産 75 固定資産 76 固定資産 77 固定資産 78 固定資産 79 固定資産 80 固定資産 81 固定資産 82 固定資産 83 固定資産 84 固定資産 85 固定資産 86 固定資産 87 固定資産 88 固定資産 89 固定資産 90 固定資産 91 固定資産 92 固定資産 93 固定資産 94 固定資産 95 固定資産 96 固定資産 97 固定資産 98 固定資産 99 固定資産 100 固定資産	負債 1 負債 2 負債 3 負債 4 負債 5 負債 6 負債 7 負債 8 負債 9 負債 10 負債 11 負債 12 負債 13 負債 14 負債 15 負債 16 負債 17 負債 18 負債 19 負債 20 負債 21 負債 22 負債 23 負債 24 負債 25 負債 26 負債 27 負債 28 負債 29 負債 30 負債 31 負債 32 負債 33 負債 34 負債 35 負債 36 負債 37 負債 38 負債 39 負債 40 負債 41 負債 42 負債 43 負債 44 負債 45 負債 46 負債 47 負債 48 負債 49 負債 50 負債 51 負債 52 負債 53 負債 54 負債 55 負債 56 負債 57 負債 58 負債 59 負債 60 負債 61 負債 62 負債 63 負債 64 負債 65 負債 66 負債 67 負債 68 負債 69 負債 70 負債 71 負債 72 負債 73 負債 74 負債 75 負債 76 負債 77 負債 78 負債 79 負債 80 負債 81 負債 82 負債 83 負債 84 負債 85 負債 86 負債 87 負債 88 負債 89 負債 90 負債 91 負債 92 負債 93 負債 94 負債 95 負債 96 負債 97 負債 98 負債 99 負債 100 負債	純資産 1 純資産 2 純資産 3 純資産 4 純資産 5 純資産 6 純資産 7 純資産 8 純資産 9 純資産 10 純資産 11 純資産 12 純資産 13 純資産 14 純資産 15 純資産 16 純資産 17 純資産 18 純資産 19 純資産 20 純資産 21 純資産 22 純資産 23 純資産 24 純資産 25 純資産 26 純資産 27 純資産 28 純資産 29 純資産 30 純資産 31 純資産 32 純資産 33 純資産 34 純資産 35 純資産 36 純資産 37 純資産 38 純資産 39 純資産 40 純資産 41 純資産 42 純資産 43 純資産 44 純資産 45 純資産 46 純資産 47 純資産 48 純資産 49 純資産 50 純資産 51 純資産 52 純資産 53 純資産 54 純資産 55 純資産 56 純資産 57 純資産 58 純資産 59 純資産 60 純資産 61 純資産 62 純資産 63 純資産 64 純資産 65 純資産 66 純資産 67 純資産 68 純資産 69 純資産 70 純資産 71 純資産 72 純資産 73 純資産 74 純資産 75 純資産 76 純資産 77 純資産 78 純資産 79 純資産 80 純資産 81 純資産 82 純資産 83 純資産 84 純資産 85 純資産 86 純資産 87 純資産 88 純資産 89 純資産 90 純資産 91 純資産 92 純資産 93 純資産 94 純資産 95 純資産 96 純資産 97 純資産 98 純資産 99 純資産 100 純資産

図7 「貸借対照表(岡山大学の資料より)」

5. キャッシュフロー計算書について

かなり前までは、実は損益計算と貸借対照表だけで企業会計はずっと行われてきたのですが、あるときからキャッシュフロー計算書が出てくるようになりました。それは、こういうことです。先ほど言いましたように、損益計算書では借金の返済は全然出てきません。借金をしたことも入りません。そうすると問題があり、手持ちの現金が今いくらになっているかは、これを見ても分からないのです。

手持ちの現金がどうなっているか、損益計算書をいくら見ても分かりません。借金を返しているとか借金をしたことは、この中には入っていないので、手元に現金があるかどうかは損益計算書をいくら見ても分かりません。借金したものの利息や貸したお金の利息は出てきます。あるいは、大きな建物を買った。その減価償却分は出てくるかもしれませんが、それ以外のものは出てきません。

それで何が問題かというと、先ほど少し申し上げたように、手持ちの現金がなくなる瞬間があると企業は死ぬのです。私は経営者のはしくれを、給料をもらわないで無給でやったことがあるのですが、いろいろな経営者の先輩

キャッシュフロー計算書(CS)とは

損益計算書では、実際の当該年度内の現金の出入りは分からないので、それを記述したのがキャッシュフロー計算書。現金が当座預金口座から一瞬でもなくなれば、たとえ損益計算書上で黒字を出していても、小切手や手形の「不当り」を出してしまう可能性がある。

企業経営においては、「手元に現金さえあれば、たとえ赤字であっても債務超過であっても、会社は潰れない。」という極論すら囁かれるほど、キャッシュフローの維持こそが経営者の最重要任務と思われる。国立大学法人の経営では・・・。

図8 「キャッシュフロー計算書(CS)とは」

に言われたのは、キャッシュフローが経営の全てであり、経営者はキャッシュフローを保たせて、毎月の給料をちゃんと払う。毎月の給料は絶対に遅配せずにきっちり払う。これが経営者のやることだ。会社が赤字であろうが、債務超過であろうが、現にそこにお金を維持することができれば、会社は絶対につぶれないと言われました。事実そうです。

ドラッカーが『マネジメント』という本を書き、それを題材に漫画や小説にした『もしドラ』（「もし高校野球の女子マネージャーがドラッカーの『マネジメント』を読んだら」という題名の略だそうです。）というものが出たのですが、そのドラッカーが『マネジメント』で言っていることもこれです。キャッシュフローさえ保たれれば、つまり常に手持ちに現金があるような状況にすればその会社はつぶれないというのが、昔から経営者の中で言われている事実であるのに、どうしてそのことにみんなあまり気がつかないのだろうかということを、ドラッカーは言っていました。

本当にそんなことを言っても、借金があつたら大変じゃないかと思うかもしれませんが、最近、合併話が持ち上がっている出光興産という、株式を上場していない国内民族系の石油元売会社があります。上場していませんから資産はどうなっているか、よく分からないのです。一説によると、とんでもない借金を抱えているというのです。しかし、出光興産はずっともってきました。お金が回っているからです。現金がぐるぐる回っている間は、どんなに債務超過になろうが、どんなに赤字になろうが、面白いことに、回ってさえいれば、その会社は続くのです。なぜかという、お金が回っていますから、手形は不渡りになりません。給料は払われています。誰も文句を言いません。ですから、経営者の仕事は徹頭徹尾キャッシュフローの維持だ。それができない人間はだめだと言われました。

恥ずかしい話ですが、私は1回、給料の遅配をやってしまったことがあります。もうこれでおれは経営者失格だと思い、もう二度と会社の経営はしないことにしました。給料の遅配だけは絶対にやってはいけない。それは経営者として許されることではないと、先輩の経営者から言われました。どうしてもお金がなくなり、給料の遅配をやってしまったことがあり、おれは経営

者失格だとそのときに思い、それ以来、ベンチャーには関わらないようにしています。私は経営者失格ですから、いつもお断り申し上げます。

国立大学法人経営陣はどうでしょうか。何も考えていません。何も考えなくても運営できるように回したいがために、先ほど言ったように未収金はカウントしないで、未払金だけをカウントするという面白い発想を持っていたりします。キャッシュフローの概念がないようです。困ったものです。

6. コスト計算書について

国立大学法人特有のものですが、コスト計算書というものがあります。これは何かというと、普通企業は収入がたくさんあることはいいことです。もうかっています。お金がたくさん入ってきました。それをどう使うかはその会社の判断で、それが余れば利益ということになり、株主に配当して、いい会社だねということになるわけです。

国立大学はどうでしょう。入っているお金の幾分かは運営費交付金です。これは国民の税金です。それが多くなると、確かに国立大学法人としてはも

コスト計算書とは

その国立大学法人の運営のために、当該年度に国民が負担した費用の額を記載したもの。企業会計には存在しない財務諸表である。

損益計算書上の費用から自己収入(授業料収益や附属病院収益等)や国庫納付額を差し引き、損益外費用(損益外減価償却費等)や引当外退職給付増加見積額、引当外賞与増加見積額、機会費用(国や自治体からの有利な扱いで浮いた費用)等を足して国民負担を計算している。

図9 「コスト計算書とは」

うかっていることになります。収益が上がっていることになるのですが、国民の側から見れば、それだけ費用がかかっていることになります。極端な話、運営費交付金ゼロの国立大学法人を見てみましょうか。国民の負担ゼロです。非常に優れた企業ということになります。それから、施設費ゼロ、全部自分の自己資本で賄っています。国民の負担がどうなっているのかは、法人としての損益計算や貸借対照表の計算からは出てこないのです。

そういうわけで、コスト計算書は損益計算書の費用から自己収入分で賄っている分は差し引きます。自分で授業をやって授業料を取り、入学試験をやって入学試験料を取る。自分で稼いでいるお金については国民の負担ではありません。

それを差し引いて、それ以外に損益外費用というものがあります。それは実際にかかっている費用で、どこかから捻出してそれに充てているものですが、そういうものは逆に国民に負担をかけていることになります。買った資産の評価額が毎年小さくなっていくけれども、それについて何も手を打っていない部分は当然、国民に損失を負担させていることになります。

それから、国からもらわないけれども、地元の山形県から補助金をもらいましたという場合はどうかというと、これも国民の負担です。県民の負担かもしれません。こういうものを差し引いて、自分たちがもうけたものではないことにして、その結果がこのコスト計算書になります。これは独立行政法人でも同じです。国立大学法人や独立行政法人だけに出てくる財務諸表の概念です。

岡山大学の貸借対照表ですが、字が小さくなり、よく分からなくてすみません。上の真ん中のものが損益計算書で、上の一番左側が貸借対照表です。これは損益計算書を縦長ではなく二つに分けて書いていますが、これは実はある意味があります。残高試算表(知らなくても問題ありません。)の形に合わせるために、こう書いてあるのです。

あまり気にせず、本当は1列になっているものを二つに分けただけだと思ってください。上の真ん中の下にある当期総利益が、貸借対照表の新たに積み上がった利益剰余金のところに入っているようになっています。下のキャッ

シュフロー計算書で分かるのは、入ってきたお金に対し、出ていくお金を差し引いたものですが、残った分が期末残高ということになります。

期末残高がどんどん減っている場合は、どんなに損益計算書上、利益が出て、どんな貸借対照表上、財務構造がよくても、危ないのではないかという話があります。一番右側がコスト計算書という国立大学法人独自のものです。右側の一番下は利益金処分案で、これはあまり関係ありません。こんな関係になっていることが岡山大学のホームページを見ると出ています。

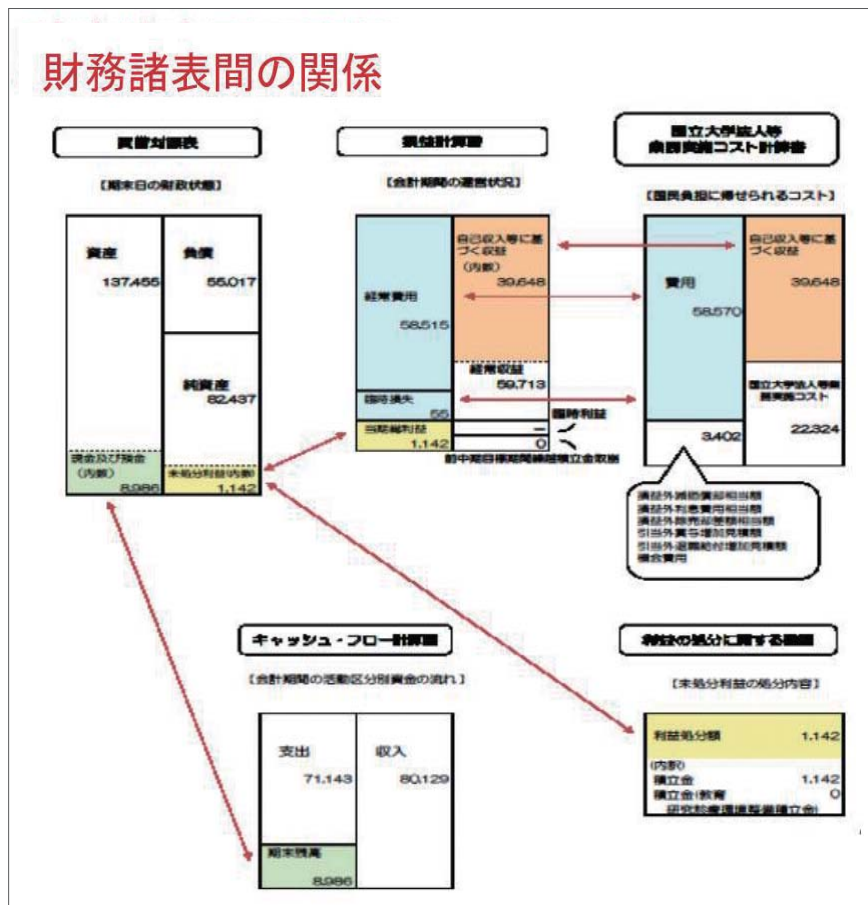


図 10 「財務諸表間の関係」

7. 企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点

さて、ここから国立大学法人会計特有のところに入ります。ほぼ全部網羅したつもりです。したがって、これ以外のもので国立大学法人特有の話は全部うそです。そこを注意して聞いてください。被告側がいろいろ言っている中に、私が話したことではない国立大学法人会計の特有のものが出てきたとすれば、それはうそです。

運営費交付金や寄附金、補助金、共同研究費という収益は、普通の企業なら入った時点で収入になりますが、国立大学法人ではこれをいったん負債に計上します。入ってきた運営費交付金や共同研究費はいったん入った時点で、資産の中の現預金がポッと増えることになります。ポッと増えるですが、増えただけで終わるのではなく、この貸方のほうに増えた分に対する運営費交付金債務というものが入ってきます。そして、両方バランスを取ることになっています。

普通は、入ってきたお金はその分の利益になり、こちら（貸方）が増え、こちら（借方）も増えることになります。国立大学法人の場合は結局、均衡会計になるように設計するために、入ってきたお金は即利益にはなりません。

企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点(1)

①運営費交付金や寄附金(使途目的が特定されていないものを除く)、補助金、共同研究費等の収入は、直ちに収益化せず、一旦負債として計上し、後に述べる3つの基準に従って、予算執行に応じて、順次収益化していく。使途目的が特定されていない寄附金は、入金すると同時に収益化される。

②貸借対照表において、運営費交付金や寄附金等で取得した償却有形固定資産の借方(資産の部)の金額には、貸方(負債及び純資産の部)において資産見返負債を等置し、毎年度それらから減価償却分だけが控除されていくことで、両方の金額を平衡させる。

図 11 「企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点(1)」

いったん入ってきたお金は、ここの（大学の）利益に寄与するものにはならず、貸方の負債の部に例えば運営費交付金債務の分だけ、こちらの借方の現預金のところが同額増えます。現預金になって増えた運営費交付金の部分を何かに使っていく。少し使うと、こちらの運営費交付金債務も同じ額だけ減ります。左右同じ額になります。そのときに、損益計算書上では収益化された分が運営費交付金の収益分として収益になり、使用された同額の分が費用となって計上されることになります。

なぜ、そんなことをするかと思うのですが、企業と違い、国立大学法人は収益を上げることが目的ではなく、運営費交付金等によって国民から負託された業務を行うためにある組織ですから、お金が浮いたことがいいという方向で経営を評価することは問題があるというのが、もともとの制度設計の趣旨です。ですから、国立大学法人は一般の企業会計の視点から見ると、圧倒的にもうかっていないように見えますが、実際には負債ではないもの、つまり本当は自分のところで資産として使えるお金を全部負債としてカウントするようになっていきますから、一見負債が多いような形になるようになっていきます。

私のところの地裁の判決は、その逆のことを言いました。一見もうかっているように見えるけれども、もうからないのだというのが国立大学法人会計だというのですが、全く逆です。一見もうかってなさそうに見え、実は本当はもうかっているのが国立大学法人会計です。入ってきたものは全部負債にしてしまうのです。使っていくそばから、その負債も同時に減っていくという考え方をして双方均衡させるようになっているので、見かけ上は（損益計算書上の費用に見合う十分な）現金とか（を資産として）持っていないように見えてしまうようになっています。後で流動比率の話をするので、そのときにもう1回話したいと思います。

（こうした見掛け上の負債を収益化する際の）三つの基準は期間進行基準、業務達成基準、費用進行基準の三つがあるはずですが、これも後でもう1回説明します。負債としたものを使うそばから収益化していくのです。それで（貸借対照表の）左右のバランスが合うように、あるいは（損益計算書の）

上下のプラスマイナスが合うようになっています。

ですが、貸借対照表で運営費交付金や寄附金等で取得した償却有形固定資産、建物や設備が一番多いのですが、これは借方（資産の部）のほうの金額です。資産の部に書いてある金額には、貸方、負債及び純資産の部において資産見返負債を等置します。例えば、運営費交付金で入ったお金で償却有形固定資産を買った場合、運営費交付金が入ったことによって膨らんだ現預金の部分を使って、ここ（借方）の固定資産が増えるわけです。この（使ったお金）分だけ現預金が減るわけです。

現預金がこちら（償却有形固定資産）にくら替えをするわけですが、このときに何が起るかというと、こちらに最初計上していた運営費交付金債務は使うことによって収益化されてしまいます。こちらは減るのです。左右合わないではないか。どうするかというと、新たに運営費交付金で取得したこの（借方）部分について、こちら（貸方）に資産見返負債を等置してバランスさせます。これも均衡会計になるように、損益均衡が基本だからそうになっている。現預金のもの（資産）を使って有形固定資産を取得した。そうすると、こちら（資産の部で）は単なる移動です。現預金だった金額が償却有形固定資産に移る。

ところが、ここ（貸方）に計上していた運営費交付金債務はここで使ってしまうことにより、その金額が減るわけです。そうすると、左右が合わなくなりますから、買った償却有形固定資産分だけを資産見返負債運営費交付金という形で等置させ、左右の金額が同じになるようにしてあるわけです。

おそらく、この辺りのことは大学の役員の人も少しも分かっていないと思います。ですから、私がここでこんな話をしていることになるわけですね。後で、資産見返負債だけではなく、資産見返負債戻入金というものも出てくるのですが、教授会でその質問をしたら、終了後に、事務方の会計が比較的よく分かっている人から呼びとめられ、「だめですよ。そんな話をしても誰も分からないのですから」と言われてしまいました。あれ（資産見返負債戻入金などの概念）が分からなくて、どうやって経営しているのかと思い

ます。

3番目は、損益計算書には減価償却費を費用計上する償却有形固定資産のうち、減価償却費を現金の形で貸借対照表の借方の現預金のほうに積み上げていくことに企業会計の場合はなるのですが、国立大学法人ではそれを全部はやりません。それをやるのは事業収益が見込まれる附属病院だけです。あるいは、農場でつくった農産物を売るようなところだけです。日本酒を造って売り出すのに、これだけ経費がかかりました、こういう設備を造りましたということで、減価償却費が必要な場合は自腹で何とかしてくださいという話です。

そうではなく、運営費交付金あるいは寄附金でものを買ったときには、損益計算書上に企業会計では減価償却費ときちんと出るのですが、国立大学法人会計では実は出ません。皆さんの大学の財務諸表の損益計算書のところを見てください。表側に減価償却費と出ているところはないはずです。どこに入っているかという、教育研究経費や病院の診療経費のところ混ざって記載されるようになっていきます。それが、どれぐらいどこに混ざっているかわかるにはどうしたらいいかというと、財務諸表の後ろに附属明細書が付い

企業会計と国立大学法人会計の 主たる相違点(2)

③損益計算書に減価償却費を費用計上する償却有形固定資産のうち、減価償却費を現金の形で貸借対照表の借方に実際に積上げていくのは、それによる事業収益が見込まれる附属病院等のものだけ。他の自己資本以外で取得した償却有形固定資産の減価償却費には、損益計算書上の資産見返負債戻入金という架空の収入があてられ、それによって資産見返負債の収益化が形式上行われるだけで、減価償却費は現金としては積上がらない。また、損益計算書には減価償却費が費用として明示的表示されず、附属明細書に費用区分の内訳として記載される。

図 12 「企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点(2)」

ています。その附属明細書のところを詳細に見ると、どの費目からいくらの減価償却費が出ているのかということが分かるようになっていきます。なんて分かりづらいのだろうと思います。いいかげんにしろと言いたいのですが、実際にそのように書かれているので致し方ありません。

例えば、費用の例としては教育研究経費、診療経費などの項目の中に、実は見合いの償却有形固定資産の減価償却費が含まれています。ところが、減価償却費に対応する費用が含まれているのですが、(損益計算書に明示される形では)書かれていません。ということは、本来その分だけこの(損益計算書の)利益が圧縮される形になるはずですが、しかし、運営費交付金や寄附金、授業料収入で建物を建てた場合は、自分で現金を積み上げないでいいのです。

そうすると、減価償却費分だけ、こちら(貸借対照表の貸方)の利益剰余金が減りますから、左右が合わなくなるじゃないか。どこから入れればいいのかという話ですが、すごいことをやるのです。減価償却費は、大学の場合は企業とは逆で上のほうに書く(形になる)のですが、減価償却費の分だけ収益のところに資産見返負債戻入金という減価償却費と同額(の架空の収益)を損益計算書に入れることでバランスさせ、収益構造にそういう償却有形固定資産の減価償却費が反映しないようになっています。

こちらの貸借対照表のほうでは、(借方)固定資産が減った分だけ(貸方)資産見返負債が減ることになります。同じ分だけ減りますから、左右はバランスします。損益計算書上では、費用のところの(例えば)教育経費の中に紛れ込ませてある減価償却費の分だけを補うための、架空の資産見返負債戻入金が収益のところに入ることになっています。これは国立大学法人会計基準特有のやり方です。

これも実は理由があり、講義や研究は本来、国民から負託されて国立大学がやることだから、それについては事業で利益が見込まれないものである。だから、それらについてまで各法人が責任を持つような内容ではない。それはもともと全部使ってもいい形でやって来た運営費交付金で賄っている分には、その減価償却まで責任を負わせるのは酷ではないか、間違っているの

はないかということから、このようになっています。

ただ、附属病院や日本酒を造っていくらもうかりましたという事業をやっているところについては、収益がはじめから見込まれる事業をやろうとしているのだから、自分でちゃんと減価償却費の積み上げをやり、設備の更新のときには自分でやってくださいということになります。

したがって、附属病院は常に自分が整えた借金でも自己資本でもそうですが、設備の減価償却分を確実に病院のところで利益として上げていかないといけない。利益というのは最終利益のことではありません。収益構造の中で上がり（収益）として上げておかないと減価償却ができなくなってしまうのです。病院経営は非常に大変だと思います。

減価償却費は一番下に書いてあるように、費用区分として明示的に書かれずに、附属明細書に費用区分の内訳として、例えば先ほど言ったように教育研究経費や診療経費の中に内訳として記載されます。だから、普通企業会計を知っている人は、「減価償却費はどこにあるの」と大学の損益計算書を見て言います。どこにも減価償却費はないじゃないか。いや、あるのです。（各費用項目の中に）紛れ込んでいるのです。

ここでまた例外が出てくるのですが、国からの現物出資や施設費、目的積立金などを使って取得した償却有形固定資産は資産見返負債を等置することすらしません。どうするかというと、現預金から固定資産のほうに移った建物の部分は、先ほどは資産見返負債を等置させたのですが、施設費や目的積立金で固定資産を取得したときには、こちら（右）側（貸方）に資産見返負債を等置するのではなく、先ほど資本金と資本剰余金があると言いましたが、その資本剰余金のほうに入れてしまいます。同じだけ資本剰余金を増やすことで左右のバランスを取ります。

しかも、この場合はもっとすごくて、先ほどは資産見返負債戻入金という架空の収益を損益計算書上で入れ、一見減価償却をしているように形だけは整えたのですが、形も整えません。（減価償却に伴う）損益計算を一切やらない。こちら側（借方）の（償却有形固定）資産が減ったら資本剰余金を減ら

す。そういうやり方をするので、貸借対照表だけバランスして、損益計算書にはそういうものは一切入らないようになっています。

すごい話ですが、実際にそれをやっているのです。ですから、（目的積立金を資金源として）建物を建てた瞬間に（貸借対照表の貸方の）目的積立金がドンと下がり、（その分だけ）資本剰余金がバツと増えたところが、たぶんあちこちの大学であると思います。施設費、目的積立金で償却有形固定資産を買った場合は、資産見返負債を対置せずに資本剰余金のところだけを増やし、損益計算には全く反映させず、両方の額を減価償却に相当する分だけを毎年同じように左右減らしていく。こういう形でバランスさせます。

こういうことをやるのは施設費や目的積立金の場合だけではなく、非償却有形固定資産、（ここに美術品と書いてありますが、土地のほうが額は大きいと思います。）土地や美術品のように減価償却をしない資産についても資本剰余金のところに（貸方中の調達源泉のうちその費用調達の財源になったところから同額の金額を）入れます。ただ、そういう土地や美術品の場合、値段は一応下がらないことになっています。取得価額で管理するので、減価償却は起きないので資本剰余金もその分は減らないことになります。

以上が企業会計との大きな違いの4番目です。

企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点(3)

④国からの現物出資や施設費、目的積立金などによって取得した償却有形固定資産の借方の金額には、貸方の資本剰余金の増額分を等置させ、毎年度、それらから減価償却分を直接控除することで、両方の金額を平衡させる。それらの減価償却費は損益計算書には費用計上されず、附属明細書の損益外減価償却費に記載される。

また非償却有形固定資産(美術品など)を取得した場合も、資本剰余金にその金額を等置させて処理する。

図 13 「企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点(3)」

5番目は運営費交付金収入、授業料収入、寄附金収入、補助金収入の収益化の基準には先ほど言った期間進行型、費用進行型、業務達成型と三つあります。運営費交付金においてはこれら三つの型全てが存在するのですが、その期間進行型というのは、例えば大学の授業は1年間通して行います。何月の費用はいくらだというように特定するのは難しいですから、そういうものについては12カ月で割り、均等に使っていく形にするので、4月分の期間進行基準のものについては4月が過ぎたら収益化されて使われたことになる。しかし、実際の現金の支出はそれとは異なっているのですから、毎月手持ちの資金残高が上に行ったり下に行ったりすることになります。

費用進行基準というのは、これを買うからこの予算を使いますというように決まっている場合は、買ったときにこちら（借方）の現預金なくなる分だけ、例えば（財源が）運営費交付金であれば（貸方の）運営費交付金債務の部分が減るのですが、そういうものについては買ったときだけ、それが起きるようにします。だから、何月とは決まっています。買ったときだけ減らせる形にします。

業務達成基準ですが、この業務を達成するための部分ですから、その業務

企業会計と国立大学法人会計の 主たる相違点(4)

⑤運営費交付金収入、授業料収入、寄附金収入（使途目的が特定されていないものを除く）、補助金収入等の収益化の基準には、期間進行基準、費用進行基準、業務達成基準の3つがある。各年度で収益化が図れなかったものは翌年度に繰り越される。ただし、運営費交付金収入、授業料収入、及び使途目的が特定されていない寄附金収入は中期目標期間(6年間)を跨いでは繰り越されない。

図 14 「企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点 (4)」

が達成されない限りは、入ってきた運営費交付金については貸方のほうには運営費交付金債務が等置されたままになります。したがって、年度をまたいで前年度の運営費交付金から入った運営費交付金債務が残っているところがたくさんあります。

財務諸表を見られた方は気がついておられると思いますが、（年度末に運営費交付金債務が）残っています。それは、この業務達成基準や費用進行基準の場合は、使っていないとか業務が達成されていない場合は翌年度に持ち越して運営費交付金債務が貸方に残ったままで、その分に対応する現預金が借方のほうに残っていることになります。

ただし、中期計画末でチャラになります。運営費交付金債務は中期計画を跨いでは残りません。また中期計画の終わりで残っているような利益剰余金があった場合には、目的積立金も含め、全部を一つの積立金に整理して、文科省の裁きを待つわけです。そのうちの一部は前中期目標期間繰越積立金という形になり、法人のもとに残され、それ以外は国庫に返納という形になります。

ですから、前は年度単位だったものが6年度単位になったとお考えいただくと、ちょうどいいかもしれません。中期計画をまたいで、これらのものについては繰り越されません。

寄附金は使途の目的が特定されているものは寄附金債務を等置しますからその点では運営費交付金と同じことになりますが、寄附金はものによって扱いが違います。使途が特定されているものについては、もしこれで償却有形固定資産を買った場合には、資産見返負債が等置され、（もしそれが収益を期待できない事業に供されるものなら）減価償却にあたってはその分だけの資産見返負債戻入金寄附金がついて処理されることになりますが、使途目的が特定されていないものについては、そのようになりません。

使途目的が特定されていない場合はどうなるかというと、入金時に一括して収益計上され、その現金は、6年たって中期計画をまたいでしまうと（文科省にその残額に関わる経営努力が認められない限り）なくなってしまいます。皆さんのところで奨学寄付金が残っている先生方、なぜ奨学寄付金が

残っているかという点、それは先生方を特定して入っている寄附金なので中期計画をまたげるのです。だから、中期計画をまたげないのは使途目的が特定されていないものです。

寄附金収入の部分で中期計画をまたげないのは使途目的が特定されていないものだけです。寄附金債務は中期計画をまたげるのですが、またげるのは寄附金の目的が定まっているもので、寄附金の目的が定まっていない（収益化され、利益剰余金に含まれてしまった）ものについては（文科省に認められない限り）またげません。

6 番目ですが、各年度の総利益の蓄積が貸借対照表の貸方における利益剰余金となっていくのは企業会計と全く同じですが、それらは目的積立金と積立金に分けられるところが国立大学法人特有のものだと思います。その目的積立金は会計基準だけによれば、書かれているのは主務官庁である文部科学省に経営努力の成果として認められた分ということになっています。会計基準ではそれしか定められていません。「現金の裏付け」がある、なしなんていう言葉は、会計基準の中には一切書いてありません。

企業会計と国立大学法人会計の 主たる相違点(5)

⑥各年度の総利益の蓄積が貸借対照表の貸方における利益剰余金となっていくのは企業会計と同じだが、それらは目的積立金と積立金に分けられる。目的積立金は積立金のうち、当該国立大学法人の経営努力の成果として、文部科学省に認められた分。

⑦目的積立金は通常は予め特定された使途(実際はかなり包括的に定められる)にしか使用できないが、積立金とともに、当該年度の損失を補てんする目的には使用できる。

図 15 「企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点 (5)」

7 番目ですが、目的積立金は通常あらかじめ特定された使途にしか使用できないことになっていますが、たいがいは教育研究なんとか積立金という曖昧模糊とした名前になっていて、いろいろなことに使えるようにしています。例えば、特定の施設名が冠されていて、それを建てるためにしか使えない目的積立金は、私が知る限りではあまり見たことがありません。ただ、文科省的には目的積立金は「現金の裏付け」があり、積立金は「現金の裏付け」がない部分だという説明も 1 回行われたようですが、面白いことに、国立大学法人会計基準によると、「現金の裏付け」のないはずの積立金から、損失が生じた場合翌年度に持ち越さないようにその補てんができます。面白いですね。

利益剰余金の中に目的積立金があるけれども、目的積立金は現金の裏付けがあるけれども、積立金は「現金の裏付け」がありませんというのであれば、もしある年度で損失が生じた場合、翌年度に持ち越さないように補てんすることができるのは目的積立金からだけのはずです。「現金の裏付け」があるのは目的積立金だけなのですから。

ところが、国立大学法人会計基準を見ると、積立金で（損失を）補てんできるようになっています。事実、山形大学は積立金から補てんしています。しかし、「現金の裏付け」はないそうです。そういう判決にもなっています。これはどうしたらいいのか、よく分かりません。損失が生じた分を補てんできるけれども、これは「現金の裏付け」はない。裁判官が判決の中で使っている言葉が面白くて、「帳簿上のものにすぎない」そうです。だとすれば、国立大学法人会計基準の「真実性の原則」はどこに行っちゃっているのだという話ですが、堅いことは言わないほうがいいらしいです。しかし、とんでもない言い方だと思います。

しかも山形大学はもっとすごくて、前中期目標期間繰越積立金を次の中期計画の事業費に充てています。判決では、前中期目標期間繰越積立金は目的積立金ではないのだから「現金の裏付け」がないとはっきり書いてあります。しかし、事業の財源にはなるそうです。そういう判決だったのです。これは参りました。これは反論するとか反論しないという話ではありません。ある

意味で画期的な判決だと私は思いました。いや、驚きました。

そういうわけで、積立金も目的積立金も前年度の損失を補てんに使用できます。補てんでできるけれども、「現金の裏付け」がないと文科省が言ったことが1回あるらしいのですが、最近はさすがに言っていません。が、被告は言っています。あと、事業資金に前中期目標期間繰越積立金を充てることができる。そういう中期計画を出しているのです。この財源については前中期目標期間繰越積立金を充てると書いてあるのです。しかし、「現金の裏付け」はないというのが大学の主張です。完全に矛盾しているのですが、それを判決は認めています。これもわれわれはどうやって覆すというか、はじめから覆っているのです。びっくりしています。

8番目です。目的積立金は中期目標期間の最終年度には未処分利益と一緒に積立金にまとめられ、その一部が法人の経営努力によるものとして前中期目標期間繰越積立金として文部科学省に認められ、次の中期目標期間に繰り越されます。それ以外の積立金、認められなかった分は国庫に返納されます。前の中期目標期間の繰越積立金が残っている場合は、同じように一緒に積立金にまとめられ、上記の処理の対象になります。

企業会計と国立大学法人会計の 主たる相違点(6)

⑧目的積立金は中期目標期間の最終年度には、未処分利益と一緒に積立金にまとめられ、その一部が、法人の経営努力に因るものとして、「前中期目標期間繰越積立金」として文部科学省に認められて、次の中期目標期間に繰り越される。それ以外の積立金は国庫に返納される。前の中期目標期間の繰越積立金がまだ残っていた場合も、同様に積立金にまとめられ、上記処理の対象になる。

図 16 「企業会計と国立大学法人会計の主たる相違点 (6)」

どういう基準で繰り越しているのか、よく分からないのです。私はいまだにどうやって計算しているのか分からないのですが、もしも前中期目標期間繰越積立金を全部国庫に返納ということになってしまうと何が問題かという、病院のように自腹で、あるいは借金をして施設、償却有形固定資産を取得して、その減価償却をやっている場合、まだ建物の残存価額が残っている場合、繰越積立金の中には将来の減価償却費分が実は含まれています。ですから、それを先に巻き上げてしまうと、減価償却をその分だけできなくなるので、それはいくら何でもむちゃだろうということで、それはさすがに法人に残ることになっています。それだけではない、つまり事業に展開できるような財源になる部分が入っていることは一体どういうことだろうか。ここは私もまだ分かっていません。視力がだいぶ衰えたのですが、いくら見ても数字のつじつまが合う計算が私はまだできていないので、そこは正直に私も分からないと申し上げておきます。山のような書類を見たのですが、よく分かりません。

8. 運営費交付金債務等の三つの収益化基準について

先に述べたように、運営費交付金の収益化には三つの基準があります。期間進行基準、費用進行基準、業務達成基準があり、翌年度に繰り越されているものは費用進行基準のものと業務達成基準のものだけなので気をつけてください。それらは収入にはなっていますが、収益にはなっていません。つまり、損益計算書上の収益にはなっていません。ところが、キャッシュフロー上は収入になっていますから、その全額が載っているわけです。

キャッシュフロー上の運営費交付金収入と損益計算書上の運営費交付金収益とは金額が違っていることにお気づきだと思います。それは収益化されていない運営費交付金収入がキャッシュフローの中には含まれているけれども、損益計算書上には含まれていないからです。いま自分でこんな説明をしていて、なんて分かりにくいのだろーと思います。

期間進行基準や費用進行基準や業務達成基準ということで運営費交付金は収益化されていきます。運営費交付金が最初にドカンと、つまり、その年度に入った分のお金はキャッシュフローには実際にお金が入っているわけですから、その分の金額が全部出のですが、損益計算書上の運営費交付金収益には収益化されていないものがありますから、残っている部分があるわけです。それが貸借対照表では運営費交付金債務になっているのです。なぜかというと、こちら（損益計算書上）で収益化されていませんから。その分がキャッシュフロー上の運営費交付金収入と損益計算書上の運営費交付金収益との差額になっています。

しかも、これはややこしくて、（ここで示している例では）単年度の繰り越しになっていますが、中期計画期間中は何年も繰り越しますから非常に分かりにくいです。今までの累積でなく、6年間の中期計画が終わった時点できれいさっぱりなくなるというか、前年度と前々年度と前々々年度の運営費交付金で費用進行基準や業務達成基準に残ってしまったものが尾を引いて残っていると、いくらでもあると思います。よろしいでしょうか。本当に分かりにくい話でごめんなさい。

運営費交付金債務等の3つの収益化基準

1. 期間進行基準

当該年度の事業期間の進行に従って、収益化してゆく。

2. 費用進行基準

当該事業のための支出がなされた時点で収益化する。

3. 業務達成基準

当該事業の達成段階に従って、収益化する

図 17 「運営費交付金債務等の3つの収益化基準」

9. 国立大学法人の支払い能力を測る貸借対照表上の指標

大学の支払い能力です。お金をどれくらい払えるかという基準で、これは高橋先生も私も全く同じ意見だったのですが、まず流動資産がどれくらいあるか。この貸借対照表の現在の資産をあらわす借方の分、ここに現預金としてあるものがなかったらキャッシュがないわけですから払えないです。だから、一番重要になるのはこの借方、つまり資産の部において払える現預金があるか。それが第1です。会社の場合も同じです。それが支払い能力です。必ずしも現預金とは限らなくて、例えば短期的な有価証券、譲渡性預金（CD）のようなものも、即時換金可能ですから流動資産の中に含まれます。

もう一つ、公認会計士によっては、高橋先生もそうだったのですが、流動資産だけではなく、固定資産に含まれる、つまり長期的に持ったままにしておくものの中にも有価証券はあるじゃないか。例えば、山形大学でいうと大阪府の公債や10年ものの国債などがあります。それは普通、しょっちゅう売ったり買ったりするものではないのですが、売る気になれば売れますので、それも換金可能な資産として支払い能力資産という形で一緒にしたほうがいいのではないかとっておられました。新潟大学の意見書を出された田中公認会計士もそのような意見を言っておられました。

私はここで厳しめに流動資産だけで見たいと思います。流動資産の額が全部の支払いに耐えられるだけのものがあるかどうかということが、まず第1です。

それから、先ほどから大批判をしている利益剰余金についてです。「おまえ、（さっき）これは関係ないと言ったのに、なぜそれを出すのだ。」と言われてそうですが、実はこの利益剰余金に関係してくる部分もないことはないのです。先ほど言ったように、法人設立後に事業活動の部分で生み出された付加価値の総額です。これがゼロ、つまり枯渇してしまうようなことになった場合は何が言えるかというと、その法人、その企業体、その組織が、設立されたときよりも事業によって総資産を減らしているということです。

もちろん資本剰余金に移った部分があるから、必ずしも総資産が実額で減っているとは限らないのですが、少なくとも事業活動に関わる部分について、その法人が設立したときよりも資産を減らしていることになります。これは通常法人の経営上の耐性が失われていると見られることが多いです。ただ、枯渇しなければいいのです。枯渇してしまうようなことさえ招かなければ、流動資産があれば十分払えることになります。

では、枯渇している国立大学法人はあるのかということですが、あります。島根大学です。完全に枯渇させています。それと原告団の中にも入っておられるのですが、和歌山大学は（給与減額分を支出したら）ほぼ枯渇ではないですか。ですから、（利益剰余金）が枯渇している場合は、現預金がとりあえず払えるだけあったとしても、出すのは厳しい。（出せば）経営耐性がすごく弱くなってしまうけれども、そんなことができるのですか、という反論が成り立つてしまうところがあります。

ちなみに、新潟大学も山形大学も金沢大学も含め、どこもそうですが、利益剰余金もうなるほどあるので、何があっても絶対に枯渇しません。いうことで、（これらの大学については）1番目と2番目はクリアです。

3番目の流動比率です。これは貸方と借方両方に関わっているものですが、

**国立大学法人の支払い能力(短期的経営安定度)
を測る貸借対照表上の指標(重要度順)**

1. 流動資産(借方)

現預金及び評価額で即時換金可能な資産

2. 利益剰余金(貸方)

法人設立後に事業活動で生み出された処分が比較的容易な付加価値の総額なので、これが枯渇している場合は、当該法人の経営上の耐性が失われている。

3. 流動比率(借方・貸方)

流動資産の流動負債(1年以内支払わなければならない借金)に対する比率のことで、100%を下回っている場合、(業界に依るが)経営上の耐性が低くなっている。国立大学法人の場合、運営費交付金債務のような形式的な負債も計上されているので、これが100%以下だからといって、経営が不安定とは限らない。

図 18 「国立大学法人の支払い能力を図る貸借対照表上の指標」

左側が流動資産で、右側は貸方の流動負債の部です。流動負債は長期負債と違い、1年以内に支払わなければならない短期の借金です。先ほど言った買掛金等です。近所の飲み屋のツケもそういう意味では流動負債です。家のローンは長期負債です。固定負債です。

それと分かっていただけないかと思います。(流動負債というのは)1年以内に支払わなければならない借金のことを言います。持っている流動資産が流動負債を下回っていると、業界にもよりますが、経営の耐性が低くなっていると見られがちです。国立大学法人の場合は、これが100%以上なら絶対に大丈夫だと私は思います。これは何を意味するかというと、その年度中に払わなければならない当面の短期の借金を、全部その年度の当初に払い切った(そんなことはまずありませんが)としても現金(もしくは即時現金化可能な資産)が残るということです。ですから、流動比率が十分高いかどうかということが重要です。

ただ、流動比率100%下回っているからだめかという話ですが、これは業界によります。例えばメーカー、原材料を全部仕入れ、発注を受け、つくり、売って、お金が入り、やっと現金が戻ります。こういうところの場合は、だいたい流動比率200%が安定の指針だと言われています。少なくとも100%を切ってしまうと、メーカーの場合は絶望的に危ないという話になります。なぜかという、その年に売商品分だけ先に原材料を買わなければならないのです。

ところが、日銭が入る商売、例えば小売業、大規模小売業、そごうや三越の流動比率を見てみると50%台だったりします。理由は簡単で、毎日日銭が入るのです。こういうところはキャッシュフローが絶対に確保されていますから、年度当初、要するに貸借対照日のところで流動比率が50%程度であったとしても何とかあります。ほとんど問題になりません。個人商店の方で財務諸表をつけている方はいないと思いますが、流動比率などで見た場合、(業態にもよりますが)個人商店で100%あるところはまずありません。しかし、小売店の場合は毎日日銭が入るので大丈夫です。一番中間的なのはホテルなどです。これは100前後で十分だろうと思います。

大学など教育機関も、どちらかというとホテルに近いかもしれません。一応、授業料や入学金という計算できる収入があるとき必ず入ってくる点では日銭が入る。手数料収入とか病院も毎日の診療収入があるように、日銭が入る部分もあるのですが、逆に共同研究費や受託研究費とかその他もろもろの補助金は計算ができませんので、だいたい100%ぐらいで十分ではないか。

特に大学の場合、固定費が多いのです。例えば設備を維持するための費用や人件費、水道光熱費などの固定費ですが、業務を全くやらなくても従業員に給料を払わなければいけないし、設備を維持しなければいけません。最近、うちではP2の施設をどうするかということが問題になっていますが、P2の中に遺伝子組み換えの微生物があったりした場合、これを（外界に）逃がすわけにはいかないので、研究がたとえ途絶したとしても、（それらの処理がなされない限り）P2の施設は電気を使い、設備を使って維持しなければいけないわけです。そういう固定費があります。

ホテル等は典型です。ホテルは満室であろうが、空室がたくさんあろうが、その日1日の固定費用はあまり変わりません。そうすると何が待っているかというと、ホテルの場合はどんなに割引をしても部屋を埋めたほうがいいのです。なぜかという、かかる費用は毎日同じだからです。なぜ安いホテルの部屋ができるかというと、実はそういうからくりがあります。飛行機のディスカウントのチケットも同じです。飛行機を飛ばして着陸させる。これは空っぽでも満席でも費用は同じです。それならディスカウントしてでも客席を埋めた方がいい。固定費が多いところは、そういう作戦ができるのです。

国立大学法人もやろうと思えばできます。エクステンション・スクールなどをやると結構もうかる商売が展開できるのです。そういうことを考えると、それを全くやらなかったとしても、固定費が圧倒的に多く、日銭が入る部分があることからすると、100%あれば安泰だろう。一番大事なことは、払える流動資産がありますかということです。払える流動資産があったとしても、それを払ったことにより、利益剰余金を枯渇させる。つまり、設立時の総資産をより減らす方向に経営が進んでいませんかということが二つ目です。その二つがクリアされた上で、さらに流動比率が100%を超えていれば盤石で

す。これでつぶれるような会社はありません。

ましてここに書いてあるように、流動比率は流動負債に対する流動資産の割合です。先ほどご注意申し上げたと思いますが、普通の企業なら負債にカウントしないようなものを全部負債にしています。運営費交付金債務、寄附金債務、授業料債務、全部債務にしている。しかも、全部短期負債です。ということは、流動比率で考えると、（現在）ある現金（もしくは即時現金化可能な資産）に対し負債が非常に大きいということです。

山形大学の場合、運営費交付金債務、授業料債務、寄附金債務等々を全部足し合わせて100%を超える流動比率でした。通常の企業会計で流動比率を算出し直すとどうなるかというと、私たちの大学の場合135%位になります。やり方にもよりますが、130%から140%の流動比率になります。もう盤石も盤石、どこをどう叩いても潰れるものではありません。それは常識だろうと思っていましたが、どうも裁判長の頭の中では常識ではないようです。

10. 国立大学法人の長期的財務の問題

① 分担金

ただ、それは短期の場合だと言われるかもしれません。長期的に借入金の返済が難しくなるんじゃないかと。分担金はどこ（の医学部を持つ国立大学法人）も持っておられると思います。旧大学財務・経営センター（現大学改革支援・学位授与機構）にこの4月から名前が変わりました。機構長は前神戸大学長・福田秀樹先生です。）、そこに分担金を持っています。この分担金は何なのかと思われる方がいるかもしれませんが、分担金は国立大学を法人化する前に旧大蔵省資金運用部が郵便貯金を原資として国立大学附属病院関係について、1兆円の財政投融资をやっていますが、それに関係しています。医学部附属病院を持っているところにその負債をばらまいて割り当てたものが、分担金と称するものです。これは医学部のあるところは持っているのですが、どこも一応、分担金は順調に返しているようです。私たちの大学も分

担金を相当返しまくって、もうそろそろなくなりつつあるのではないかと思います。

ただ、残念ながら、分担金はちゃんと返しているのですが、その分担金の何倍も借入をしています。法人設立時には一切合切合わせた負債が100億円なかったのですが、現在、分担金も合わせた総負債は200億円ぐらいあると思います。山形大学は法人化以降、100億円近く増やしたことになります。たぶん、新潟大学や金沢大学はもっと多いのではないかと想像します。

最近、ほかの大学の財務諸表を見ないようにしています。いろいろなことに気が付いてしまうので怖くて、知り合いがいると顔を合わせたときに非常に合わせにくいのです。知らなければこちらの顔に反応がないものですから、なるべく（他の国立大学の財務諸表は）見ないようにしています。このあいだ和歌山大学の知り合いに会ったとき、非常に苦しかったです。正直に知っていることを全部話しましたが、どう考えてもいやなものです。「財務的に見ると、おたくはかなり厳しい」と言わなければならないのです。島根大学の人のときも私は苦しみました。黙っているのもなんだから言うけれどもと、言っています。

そういうことで、借入金（分担金）の今の状況については各大学で注意し

国立大学法人の長期的財務の問題

1. 借入金(分担金)

2. 資産運用

3. 国民負担を伴わない自己収入確保

4. 運営費交付金の算定

図 19 「国立大学法人の長期的財務の問題」

て見ていてください。それがどういう形で返されているのかということを見て、その上で長期債務の問題があるかないかということ、ゆっくり判断されたほうがいいと思います。

ただ、面白いことに、どこの大学も長期債務の問題を被告側が理由にしているところはあまりないと思います。あったら後で教えてください。ざっと見た感じでは、長期債務問題を未払賃金の問題で理由に挙げている大学はあまりなかったと思います。実は、山形大学の場合は、苦し紛れだと思いますが、最終準備書面は、向こうは出せなかったのですが、その手前に向こうが出してきたものの中に、長期的に困ることになるというような表現がありました。どこがどう困るか最終準備書面で反論しているのですが、意見書の中で言葉を濁しています。もしあれが続いていたら、求釈明をこちらでやっていたと思うのですが、結審してしまいましたので、それはせずじまいになっているのですが、出してくる可能性がないわけではないので、一応見ておいてください。

長期債務は、附属明細書の中に、あるいは貸借対照表の貸方の債務、上の半分の債務のところに長期債務、要するに固定負債、短期債務、流動負債の形で整理されていて、固定負債の中に借入金とか書いてあるはずですが。それから、流動負債のところには未払金とか前受金とか、そういうものが入っていると思います。

②資産運用

それから、資産運用のところですが、どこも有価証券を持っておられると思いますが、うまく運用している形跡があるところがあまり見当たらない。あるのかもしれませんが。私がちゃんと見たくないせいもあり、よく分からないのですが、少なくとも山形大学の場合はうまく資産運用をしているような感じはしません。放ったらかしです。公債か何かでやっているのですが、置いたままで、これだけいろいろなものが乱高下しているときに、うまくやるともう少しもうけられる、と言っではいけないのですが、普通にやればもう少しうまくできると思うのですが、放ったらかしになっているところがありま

す。放ったらかしにしておき、長期的にどうのこうのと言いだめるから、どの面下げてそんなことを言うのかと思いますが、平然とおっしゃいます。

③国民負担を伴わない形で自己収入

面白いことに、今回の判決でも出てきたのですが、国立大学法人は収益事業ができないと断言します。うそです。収益授業をやっています。病院があるじゃないですか。農産物を売っています。うちの大学は日本酒を売っています。パンも売っています。それは収益事業ではないのか？立派な収益事業です。

国立大学法人会計基準上も収益事業です。何なら国立大学法人会計基準をじっと見てください。「収益」という語の定義が書いてあります。収益の定義がある国立大学法人会計ですが、収益事業は禁止されていると(被告は)言っていました。どこが…？もう分かりません。判決でも収益事業はほとんどできないような、さすがに禁止されているとは裁判官は言わなかったのですが、非常にやりにくいと言っています。本当はそういう収益事業もできるような法体系になっています。

事実、旧大学財務・経営センターの客員研究員の方が、なぜ大学の収益事業が伸びないのかという論文を書かれていました。いいですか。国立大学財務・経営センターの客員研究員が国立大学法人の収益事業が進まないことの懸念を表明しているのです。国立大学法人会計基準、あるいは独立行政法人通則法の規定によれば、収益事業はその法人の目的から出てはいけませんが、その法人の目的に合致する範囲内では禁止されているとは言えないと、その方は書いておられました。国立大学財務・経営センターの職員の方がそう書いておられるわけです。すごいと思います。ですから、本当はそういう自己収入確保ができるはずなのに、やっていません。

山形大学の場合は学術指導契約、要するにコンサルティング契約のひな型を持っています。一昨年、工学部だけで学術指導契約だけで1億円近く稼いでいると思います。学術指導契約はコンサルティング契約ですから、大学の設備を一切使わずに、先生方のここだけ(頭を指さす)でもうけられるのです。

私も学術指導契約をいくつか持っていますが、全部合わせると150万円ぐらいあります。大学の設備も何も使いません。アドバイスを求められるときにメールで返事を出すぐらいのものです。たまに大学にやってきて相談していきますが、ほとんど何の費用も使いません。丸々、大学の利益になります。

しかも、そうやってわれわれが稼いだお金を15%オーバーヘッドで(大学は)はねるのです。共同研究というと30%はねるのです。濡れ手で泡です。そんなことをやっているのに、収益事業は一切禁止されていると大学は主張されています。よく言うよ、と思います。国民負担を伴わない形で自己収入の確保もできるのです。やればできるのです。やっているけれども、やっていないことにしているだけです。

運営費交付金の算定のところが今後どうなるかは、私にはとても分かりません。外形的な基準、学生数や教員の数などで一般運営費交付金は決まっているようですが、大学によって差がついているのは特定運営費交付金あるいは指定事項経費のほうで、運営費交付金全体のことを考えると、一般運営費交付金(のような外形基準に依る部分)の比率はどんどん下がっています。

山形大学の場合で言うと、実は運営費交付金は総額で見ると設立以来ほとんど変わりません。やや微増ぐらいです。しかし、一般運営費交付金の分がずっと毎年のように削られているので、それを特定運営費交付金や指定事項経費やその他もろもろで補った結果として、前と同じような額になっている形です。この辺りは向こうが言い出してきていないので、今のところ、どこも問題になっていないと思いますが、一応、心の隅には留めておいたほうがいいのではないかという気がします。

おわりに

ガ バナンスのことをこのところずっと思うのですが、財務問題もそうですが、大学の理事の方々は何も知りません。驚くほど財務に無知です。何も知らないで「自治」ができるのです。そういう人たちと裁判で戦っ

ているのは何ともむなしい感じがします。二言目には国立大学法人特有の会計処理によってと言うのですが、どこが特有なのか。先ほど言ったようなことがどこにも入っていないことを、あなた方は言っているではないか（と彼らに私は反論したいのです）。それは一つには、彼ら自身がそのように小耳にはさむと、それが事実だと思ってしまう程度の能力しか持っていないということだと思います。そのため、文部科学省は国立大学の運営にそれなりに介入せざるを得ないことにもなりつつあるわけです。

財務だけではなく。私の大学はほかにもいろいろな問題を起こしています。いずれ全国紙を騒がせることになると思うのですが、先ほどのP2の施設の中に入っている微生物のPCBを微生物に食わせるという研究をしている寄附講座があったのですが、これをいきなり廃止してしまったのです。しかも財源はあったのです。それは、その寄附講座の責任者の教授が自分でお金を持ってきていました。持ってこいと言われたから持ってきたのですが、その奨学寄附金や学術指導契約の申込書を全部握りつぶして寄附講座をつぶしたので、当然その方（年度更新契約の教授）は任期切れで雇止めになったのですが、当事者能力のある専門家が1人もいなくなりました。残ったのは遺伝子組み換えを含む微生物とPCBです、しかも、極めて揮発性の高い。ど

まとめ

国立大学はそのガバナンスを維持するための人材育成や体制づくりを全く行わないまま、法人化してしまった。その結果、その組織の当事者能力の無さが極端な形で顕在化し、それが文部科学省の国立大学運営への過剰な介入を正当化する根拠になりつつある。わけでも、その財務運営における国立大学の当事者能力の無さは、その深刻さから、大学側が文部科学省による制御を要請しているかの如き感すらある。もし、国立大学における「大学の自治」を本気で守るつもりなら、その構成員一人一人が、その財務の基本を理解しておく必要がある。さもないと、国立大学の中からそれを運営する能力を持った人材が育つ環境は、永久に失われてしまうだろう。

図 20 「まとめ」

うするのですかという話が、これからたぶん問題になってくると思います。もう地元の新聞では取り上げられています。

それから、きのうの河北新報に出ていたものですから、ジクロロメタンというかなり有害な有機物があるのですが、調べたところでは、これが15トン環境中に山形大学から放出されていた。これは本当かどうかまだ分かりません。ただ、15トン買っているらしいのです。それがどこにもない。二つ可能性があります。本当に15トン、環境中に放出したのか。これは当然、（場合によっては）刑事事件になります。あるいは、買ったことにして裏金づくりに使ったか。どちらかだろうと思います。

もう河北新報に出てしまったので、私は大きな声で話していますが、ずいぶん前から知っていました。私の耳には入ってきていたのですが、言えないなと思い、ずっと黙っていました。とうとう、きのう河北新報にすっぱ抜かれて出てしまったので、もうどこで話しても構わないと思っています。

なぜ、そんなことが起きしまうのか。学部長も役員も分からないのです。聞いていなかった、分からない。それがどんなに重要なことですか。ジクロロメタンはミリグラム単位で管理していくものですが、それが15トンです。その数字を見て、責任者の人たちは何も感じなかったらしいです。センター長も学部長も役員も何を感じなかったらしいです。それが今の国立大学のガバナンスの現状です。

残念ながら、攻め手のほうの職員組合側も大学の財務の面から大学の自治を考えたことは国立大学法人化以前になかったと言っていると思います。法人化するということは、組合の側も大学の財務について、それなりの認識をもって相手を攻めなければならなくなったのですが、この裁判という形になるまで、皆さんがそのことを真剣に考える機会があまりなかったのではないかという気がしています。それがかえすがえすも悔やまれます。それで残念ながら、当初の利益剰余金現金裏付け論の論争で時間が費やされてしまったということで、いま残念に思っているところです。あのときに相手の言っていることをはじめてからナンセンスだと蹴飛ばしていたらどうなっていたかと、かえすがえすも残念です。