

会計理論学会スタディグループ

学校法人会計基準の研究：

私立学校法の改正と大学法人におけるアカウンタビリティ

Study on Accounting Standards
for Incorporated Educational Institution

最終報告

共同代表者：

田村八十一（日本大学）・野中郁江（明治大学名誉教授）・山口不二夫（明治大学）

新谷司（日本福祉大学）・梅田守彦（中京大学）・柳田純也（名城大学）・

山口由二（大東文化大学）・山崎真理子（東京高等教育研究所） （50 音順）

2025 年 10 月 4 日

会計理論学会第 40 回大会

目次

まえがき	1
第1章 学校法人会計基準の2024年改正について.....	3
山崎 真理子（東京高等教育研究所研究員）	
第2章 基本金の成立過程	15
梅田 守彦（中京大学）	
第3章 東京高等教育研究所による学校法人会計基準改正の提言について	26
野中 郁江（明治大学名誉教授）	
第4章 学校法人会計基準と資金収支計算書の再構築に向けて： ステークホルダーへのアカウンタビリティのため資金収支計算書の在り方	70
田村 八十一（日本大学）	
第5章 経営判断指標を用いた財政分析の試み	97
柳田 純也（名城大学）	
第6章 私学共済事業団の財務データによる私立大学財政 一長期分析とコロナ禍の影響、地域・規模・学部間格差－	115
山口 不二夫（明治大学）	
第7章 英国大学の財務分析.....	137
山口 由二（大東文化大学）	
第8章 米国大学における経営組織及び財務諸表の特質と経営分析.....	147
田村 八十一（日本大学）	
第9章 学校法人の財政状況に関する鑑定意見書の到達点と課題－整理解雇または 労働条件の不利益変更の裁判における学校法人財政の鑑定意見書の内容と意 義・役割－	196
新谷 司（日本福祉大学）	

まえがき

本スタディグループでは、「学校法人会計基準の研究：私立学校法の改正と大学法人におけるアカウンタビリティについて」と題した研究課題を設定した。

その研究目的は、以下の通りである。

学校法人会計基準は、学校法人の会計の統一化をはかるため、1971年、文部科学省（当時、文部省）の省令として制定された。1975年、私立学校振興助成法が制定されると、同法が根拠法となった。しかし、2023年の私立学校法の改正によって私立学校振興助成法から私立学校法に基づく学校法人会計基準へと法的な枠組みの変更がなされた。

私立学校法は、「私立学校の特性にかんがみ、その自主性を重んじ、公共性を高めることによって、私立学校の健全な発達を図ることを目的とする」（第1条）と定めている。そのため、旧来の私学助成に用いるための学校法人会計基準とは自ずと性質が異なることになる。従って、従来の私立学校振興助成法に基づく学校法人会計基準とは異なり、私立学校法に基づく学校法人会計基準として、その在り方が問われることになる。

歴史的に私立学校振興助成法に基づいた学校法人会計基準は、アカウンタビリティという視点の欠如から、その計算上の分かり難さなど様々な問題を惹起しつつ変遷して来た。

例えば、その問題として、帰属収入から基本金組入額を控除した金額を消費収入として、そこから消費支出を差し引くという計算構造を取る消費収支計算書がかつて用いられていた。そのため計算書類上において採算性が可視化されないという計算上の問題があった。その後、消費収支計算書は、事業活動収支計算書に変更され、区分された事業活動収入から事業活動支出を差し引いた基本金組入前当年度収支差額が表示されたことで漸く採算性が計算書類上で可視化された。しかし、基本金組入後の金額を当年度収支差額とするなど、未だに学校法人会計基準は、様々な問題を孕んでいる。

そこで本スタディグループは、会計理論学会の会員を中心としたこれまでの学校法人会計に関連する諸研究の蓄積も踏まえて、私立学校法の改正を契機に今日的な課題として浮上してきている学校法人会計基準およびそれに関連する関係法令・諸見解を対象に研究を試みている。

その上で本研究の目的は、今般における私立学校振興助成法から私立学校法への学校法人会計基準の法的枠組みの変更が俎上に載せられる中で、学校法人会計基準およびそれに関連する関係法令・諸見解に対する問題点あるいは諸課題を解明して、それ

ら問題点や諸課題の解決のために、私立学校法に基づいた学校法人会計基準の理論とその計算構造を批判的に研究し、発展的・代替的な新たな学校法人の会計の在り方の提示を試みることである。

なお、その目的を果たすため、共通点のある非営利組織の会計基準も踏まえて、海外の学校法人とその会計に関連する法令や財務データについても研究を行う。

第1章 学校法人会計基準の2024年改正について

山崎 真理子（東京高等教育研究所研究員）

I. 本章の研究対象と目的

2023年4月に成立した私立学校法の改正（2025年4月施行）によって、私立学校振興助成法（1975年法律第61号）を根拠とした従来の学校法人会計基準（1971年文部省令第18号）は、私立学校法を根拠とする新学校法人会計基準に変更されることになった。補助金を配分するための会計基準から、公共性を担保するための会計基準に目的が変わることになり、それに伴い学校法人会計基準の改正が行われることとなった。

改正内容の審議は、文科省の有識者会議「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」（以下、「検討会」）ですすめられ、2024年1月に「学校法人会計基準の在り方に関する検討会報告書」（以下、報告書）がまとめられた。その改正内容は、学校法人会計基準のもとで作成されている「内訳表・明細表」の相当部分を削除し、「財産目録」についても、きわめて簡素なものになり、重要な財務情報が公表されなくなるという重大な問題を含む内容となっている。開示内容の後退である。今般の改正は、私立学校法改正に基づいて実施されるものである。2023年私学法改正の趣旨は、評議員会の監視・監督機能を高めることによって、理事長・理事会の絶大な権限を規制し、理事長・理事会による不祥事を防止することにある。にもかかわらず、2024年改正の学校法人会計基準（以下、2024年改正という）は、開示内容が大幅に縮小され、理事長・理事会の不正を予防することを目的とした私立学校法改正の趣旨に逆行するものとなっている。また改正内容には、引当金規定の明文化も含まれているが、それには重大な問題が孕んでいる。

この間、学校法人会計基準は、「社会に分かりやすく説明する仕組み」を充実させるため改正が重ねられてきた。直近の会計基準の大幅な改正は2013年改正である。2013年改正は、「計算書類等の内容がより一般にわかりやすく、社会から一層求められている説明責任を的確に果たすことができるもの」という考え方のもとで改正された。こうした会計基準改正の流れと私立学校法改正の趣旨から、今般の改正においても学校法人が設置する私立大学、私立学校の公共的な性格を確保する方向での改正が求められるはずである。

本章では、学校法人会計基準の2024年改正の内容とその問題点について取り上げる。

II. 学校法人会計基準の2024年改正の経緯

1. 私立学校法の改正

2023年4月26日、「私立学校法の一部を改正する法律案」が成立し、改正私立学校法（以下、改正私立学校法という）は、2025年4月1日から施行されることとなった。本改正の趣旨は、評議員会の監視・監督機能を高めることによって、理事長・理事会の絶大な権限を規制し、理

事長・理事会による不祥事を防止することにある。

本改正によって、すべての学校法人等（学校法人および準学校法人。以下、学校法人という）は、学校法人会計基準に基づき会計処理を行うことが明記された。これにより、私立学校振興助成法（1975 年法律第 61 号）を根拠とした従来の学校法人会計基準（1971 年文部省令第 18 号）は、私立学校法を根拠とする新学校法人会計基準に変更されることになる。補助金を配分するための会計基準から、公共性を担保するための会計基準に目的が変わることになり、それに伴い学校法人会計基準の改正が行われることとなった。改正学校法人会計基準の内容については後述する。改正私立学校法の会計に関する条文は、「第五節 会計並びに計算書類等及び財産目録等」（改正第 101～107 条）において新たに盛り込まれることとなった。改正第 101 条「会計の原則」に「学校法人は、文部科学省令で定める基準に従い、会計処理を行わなければならない」と定められた。この「文部科学省令で定める基準」が学校法人会計基準（1971 年文部省令第 18 号）であり、これまで私立学校振興助成法を根拠とした学校法人会計基準は、私立学校法を根拠とすることとなった。

学校法人は、学校法人会計基準に準拠して、適時に、正確な会計帳簿を作成し、10 年間保存する（改正第 102 条）計算書類等（計算書類（貸借対照表及び収支計算書をいう）及び事業報告書並びにこれらの附属明細書をいう）については、毎会計年度終了後 3 カ月以内（改正前は 2 カ月以内）に、作成し、10 年間保存する（改正第 103 条）また財産目録についても、学校法人会計基準に準拠して、毎会計年度終了後 3 カ月以内に作成する（改正第 107 条）

また、大臣所轄学校法人は、①寄附行為、②計算書類等（貸借対照表、収支計算書、事業報告書、これらの附属明細書）③監査報告・会計監査報告、④財産目録等（財産目録、役員・評議員名簿、報酬等の支給基準）の内容をインターネットなどで公表しなければならない（改正第 151 条）その他の学校法人は、公表については努力義務となっている。

新学校法人会計基準は、2026 年度の計算書類等および 2026 年度末の財産目録の作成から適用される。

2. 学校法人会計基準の在り方に関する検討会について

私立学校法改正により、学校法人会計基準の根拠が、私立学校振興助成法から改正私立学校法に位置付けられることを受け、2023 年 6 月に文部科学省は、その改正の在り方について検討を行う「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」（以下、検討会）を設置した。

検討会の主な検討事項は、①私立学校法に基づく財務報告の目的及び財務情報の利用者について、②計算書類の体系及び内容について、③その他とされた。以下で検討会の審議経過についてみていく。

検討会は、2023 年 6 月から 12 月の半年という短期間に 9 回の会合が開催され、2024 年1 月に報告書がとりまとめられた。検討会の委員は、12 名（座長：黒川行治委員、慶應義塾大学名誉教授・産業経理協会会長）オブザーバー2 名である。委員 12 名のうち、7 名が学

校法人理事長ないし常任・常務理事、2 名が公認会計士と公認会計士協会常務理事、2 名が大企業の役員である。私大経営者が委員の多数を占める構成であった。

審議は、9 回すべて非公表で行われ、配布資料、議事録は後日公表という扱いであった。非公開であることから、議事録は次の会合が開催されるまでに公表されず、審議の状況をタイムリーに知ることはできない状況であった。すべての議事録が公表されたのは、検討会の会合が終了してからである。2013 年改正における「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」は公開で行われた。今回の検討会も 2013 年改正と同様に公開のもとで審議が行われるべきであった。

検討会では、「開示に適さない情報が存在する」との前提にたって検討が行われた。報告書では、「現行の学校法人会計基準は、これまでも外部報告を目的とする観点からの改正が行われてきたこと、また広く学校法人の会計実務に定着しているもの」であることから「現行の会計基準を基本としつつ、利害関係者にとって著しく不利益となる項目等、開示に適さない部分について検討を行った」としている。私立学校法改正の目的に基づけば、計算書類はすべてを開示すべきであり、情報開示に適さない部分について検討するという前提をおくことは適切ではないだろう。学外への公表内容・範囲について検討するのであれば、学校法人会計基準の検討とは切り離し、情報公開のあり方の問題として議論すべきである。

また検討会は、私大経営者団体の意見にもとづいて審議がすすめられ、審議の進め方、委員構成等の点でも公正さを欠くという問題があると考ええる。検討会は、非公開であるにもかかわらず、文科省は私大経営者団体には会議の議題に合わせて事前に意見提出を求め、それらの意見書が会議で配付された。日本私立大学教職員組合連合（以下、日本私大教連）は、2 度にわたり意見を提出している。日本私大教連は、「学校法人会計基準の在り方検討会を公開で行うとともに、委員を出している私学経営者団体の関係者でなく、私大・私学の教職員組合などのステークホルダーや学校法人会計基準の研究者を招致して意見を求めること」などを求めているが、ヒアリングは行われなかった。

2024 年 1 月 31 日に検討会がまとめた「学校法人会計基準の在り方に関する報告書」が公表された。その後、文科省は報告書を受けて、学校法人会計基準の一部を改正する省令案を作成し、同年 7 月下旬よりパブリックコメントを実施した。同年 9 月 30 日に改正学校法人会計基準が公布された。

Ⅲ. 学校法人会議基準の 2024 年改正について

1. 学校法人が作成する計算関係書類

従来の学校法人会計基準では、私立学校振興助成法を根拠法として、以下の計算書類を作成することとなっている（図表1）。

財産目録については、従来は作成基準について法令の定めはなかったが、名称、数量、金額等を示した様式が規定された。

2. 計算書類・附属明細書について

計算関係書類については、情報開示に適さないとした書類は位置づけや様式を変更するとともに、内訳表を計算書類から削除し、新たにセグメント情報を追加することとなった。

以下で報告書における改正の内容とその問題点をみていく。資金収支計算書、活動区分資金収支計算書、事業活動収支計算書、貸借対照表については、現在の表示方法を維持する。

資金収支内訳表、人件費支出内訳表、事業活動収支内訳表は、補助金の配分の基礎としての要請から作成されているものであり、開示を前提とした基準にはなじまないため、計算書類からは除き、部門別の情報としてセグメント情報を注記するものとする。

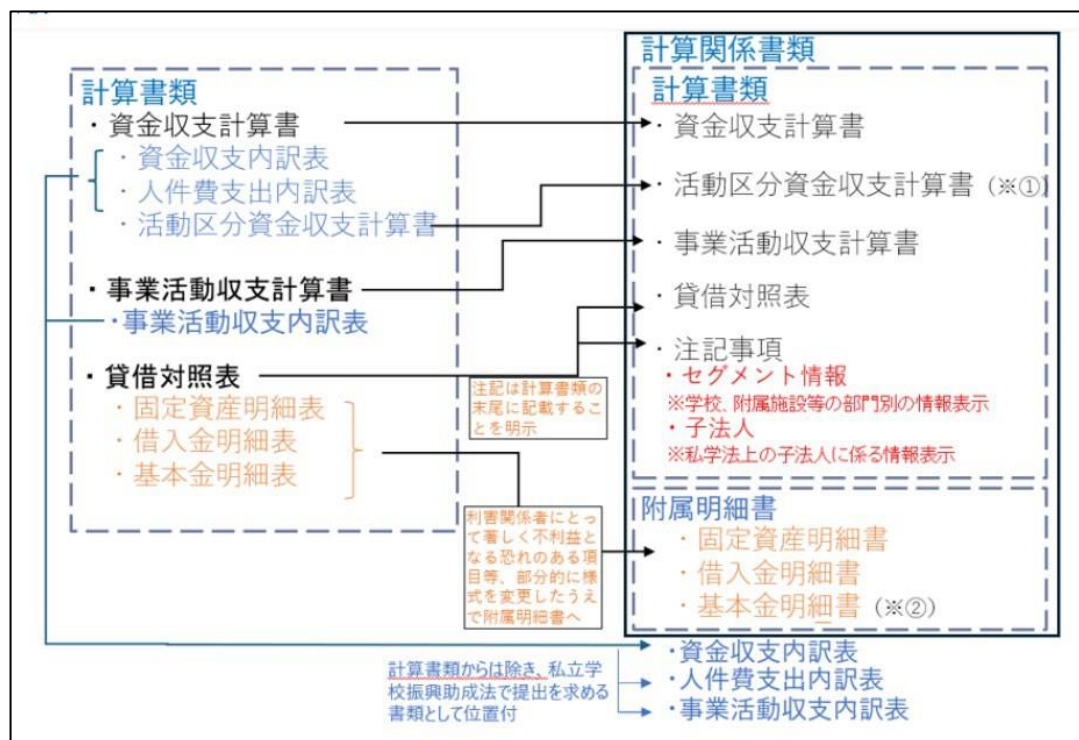
(1) 資金収支計算書（活動区分資金収支計算書含む）事業活動収支計算書、貸借対照表について

資金収支計算書及び当該計算書に基づき作成する活動区分資金収支計算書、事業活動収支計算書並びに貸借対照表については、これまでも外部報告を目的とする観点からの改正が行われてきたことから、改正私立学校法に基づく計算書類として位置づけることが適当である。

図表 1

従来の会計基準による計算書類

新会計基準による計算関係書類



(※①) 会計監査人非設置知事所轄学校法人は省略可

(※②) 会計監査人非設置知事所轄学校法人は、高校法人を除き省略可

(出所) 学校法人会計基準の在り方に関する検討会 報告書等

(2) 内訳表について

内訳表については、必ずしも部門別の教育研究コストの実態を表すものとはなっていないことから、改正私立学校法に基づく計算書類からは除き、部門別の情報として、「セグメント情報」を表示するものとする。

これまで作成されてきた資金収支内訳表、人件費支出内訳表、事業活動収支内訳表は、私立学校の経営環境が厳しくなっていく中で、理事、監事、評議員をはじめ、教職員、学生、父母にとって、極めて重要な計算書である。従来の会計基準には様式が定められており、学校法人ごとの比較を行うことができ、有益である。

内訳表のすべてを、私立学校法にもとづく学校法人会計基準から削除し、簡素化・任意化された「セグメント情報」に置き換えるとした。セグメントの単位は各学校法人の任意とし、例示されている部門単位では、学部別がないどころか、高校以下は一纏めとされている。内訳表と比較して大きく後退している。収入・支出の項目については、わずか 9 つの大項目のみとされ、著しく情報が簡素化されることになる。学生生徒等納付金収入、寄付金、経常費等補助金、人件費支出、教育研究経費、管理経費、減価償却額、受取利息・配当金、借入金等利息といった重要な項目が表示されない。監事も評議員会も教職員も、財政状況を知り経営改善の検討できなくなる。

(3) 附属明細書について

改正私立学校法では「附属明細書」(第 103 条第 2 項等)となっているが、従来の学校法人会計基準第 4 条第 3 号では「○○明細表」と呼ばれてきた。この度、従来の附属明細表を附属明細書に位置づけるにあたり、名称は「○○明細書」で統一する。

このため、従来の明細表から開示に適さない情報について様式を変更した上で、附属明細書に位置づける。

明細表については、借入金明細表では借入先の名前がわからなくなる。第 1 号基本金の明細表では取得した固定資産ごとの資金繰りがわからなくなる。また、第 2 号基本金・第 3 号基本金の計画表が削除され、基本金組入れ計画の進行についてチェックできなくなる。

3. 引当金の計上

従来の学校法人会計基準において引当金は、退職給与引当金と徴収不能引当金が計上されてきた。報告書には、引当金の計上についての変更は示されていなかったが、新会計基準では、退職給与引当金と徴収不能引当金の他に新たに引当金が計上されることとなる。

新会計基準では、新たに「負債の評価」の条文が追加された。学校法人会計基準第 11 条第 1

項において、「負債については、次項の場合を除き、会計帳簿に債務額を付すものとする」と明記された。

そして、同条 2 項に引当金に関する条文が盛り込まれた。同項は、「退職給与引当金のほか、引当金については、会計年度の末日において、将来の事業活動支出の発生に備えて、その合理的な見積額のうち当該会計年度の負担に属する金額を事業活動支出として繰り入れることにより計上した額を付すものとする」と規定している。

この引当金の規定に関しては、文科省の「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成等について（通知）」（以下、「通知」）（6高私参第27号令和7年3月27日¹）において、第一の項目として取り上げられている。引当金の規定の趣旨については、「学校法人会計基準別表第3の貸借対照表記載科目に示されている退職給与引当金のほか、引当金の計上について、明文の規定を設けたものである」として、その計上基準については、2において次のように述べている。

2. 将来の特定の事業活動支出であって、その発生が当該会計年度以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積もることができる場合には、当該会計年度の負担に属する金額を当該会計年度の事業活動支出として引当金に繰り入れ、退職給与引当金等の負債性のある引当金については、当該引当金の残高を、貸借対照表の負債の部に計上すること。

なお、各学校法人（私立学校法の一部を改正する法律（令和5年法律第21号）による改正後の私立学校法（以下「改正私学法」という。）第152条第5項に規定する法人を含む。以下同じ。）が、2025年度の期首時点で発生している引当金を2025年度貸借対照表に計上する場合における、2025年度の事業活動支出として引当金に繰り入れる金額は、事業活動収支計算書の「特別収支」の大科目「その他の特別支出」に、「（何）引当金特別繰入額」などの小科目を設けて処理することができること。

文科省による新会計基準に関する解説資料²では、賞与引当金が例として解説されている。従来、学校法人会計では賞与引当金を計上する必要はなかったが、引当金の要件を満たす場合には、引当金として計上することとなる。また2025年度の期首時点で発生している引当金を2025年度の貸借対照表に計上する場合は、2025年度の事業活動支出として引当金に繰り

¹ 文部科学高等教育私学部参事官「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成等について（通知）」（6高私参第27号令和7年3月27日）

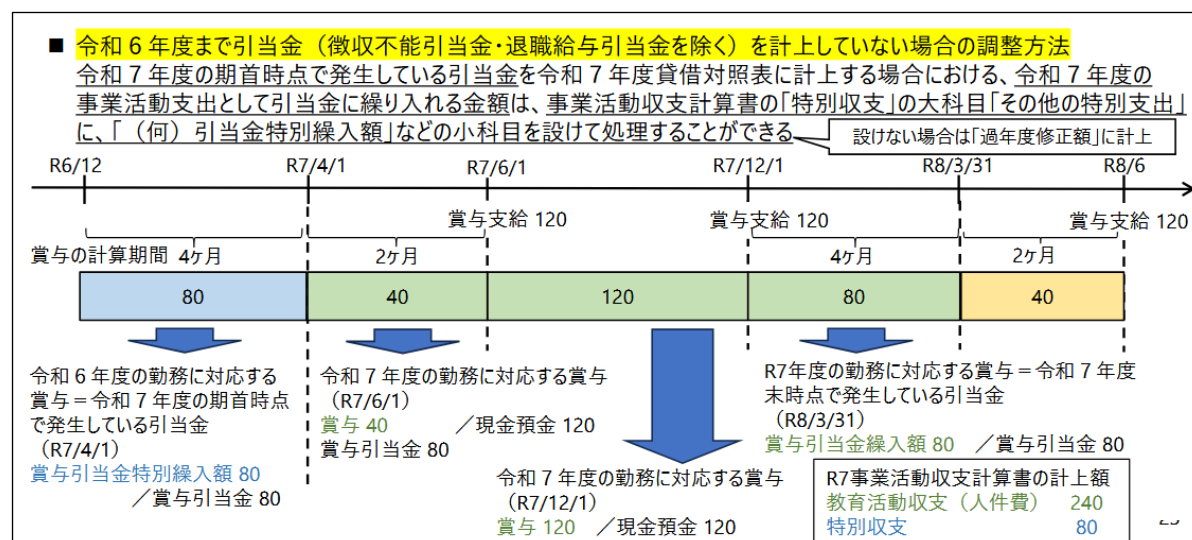
https://www.mext.go.jp/content/20250526-mxt_sigsanji-000038973_15.pdf

² 文科省「[2025]「新学校法人会計基準等説明会 学校法人会計基準の改正等について」

https://www.mext.go.jp/content/20250626-mxt_sigsanji-000038973_01.pdf

入れる金額は、事業活動収支計算書の「特別収支」の大科目「その他の特別支出」に、「賞与引当金特別繰入額」などの小科目を設けて処理することとなる（図表2）。

図表2



（出所）文科省「[2025]「新学校法人会計基準等説明会 学校法人会計基準の改正等について」23頁。

https://www.mext.go.jp/content/20250626-mxt_sigsanji-000038973_01.pdf

上記の通知の文言は、企業会計原則注解18「引当金について」の内容と同様であり、引当金の計上基準については、企業会計原則を取り入れたものであるといえる。企業会計原則注解18は、次のように述べている。

「将来の特定の費用又は損失であつて、その発生が当期以前の事象に起因し、発生の可能性が高く、かつ、その金額を合理的に見積ることができる場合には、当期の負担に属する金額を当期の費用又は損失として引当金に繰入れ、当該引当金の残高を貸借対照表の負債の部又は資産の部に記載するものとする。

製品保証引当金、売上割戻引当金、返品調整引当金、賞与引当金、工事補償引当金、退職給与引当金、修繕引当金、特別修繕引当金、債務保証損失引当金、損害補償損失引当金、貸倒引当金等がこれに該当する。

発生の可能性の低い偶発事象に係る費用又は損失については、引当金を計上することはできない。」

企業会計においては、引当金制度の変更とともにその概念は拡大されてきた。野中〔2005〕によれば、現行の引当金制度は、もはや保守主義と経理自由を不問の前提として、発生主義からの逸脱を重視しないところに特徴があるとし、適切な期間損益計算の原則からは解釈できないと述べる³。こうした引当金の概念が学校法人会計にそのまま持ち込まれ、拡大解釈により、過大な引当金計上が行われるとなると重大な

³ 野中郁江〔2005〕『現代会計制度の構図』大月書店、41-70頁。

問題である。

とりわけ学校法人においては、企業会計で計上される引当金のうち、「修繕・特別修繕引当金」や「事業構造改善引当金、事業撤退損失引当金、事業整理損失引当金等」、「リストラクチャリングに伴う割増退職金等」などのリストラクチャリングに関連する引当金が持ち込まれる可能性がある。これらを含む25種類の引当金について公認会計士協会は、「会計制度委員会研究資料第3号『我が国の引当金に関する研究資料』」（以下、「研究資料」⁴）で事例分析を行っており、ひろく一般企業で計上がみられる。こうした引当金の計上は、教職員の雇用や労働条件に影響を及ぼす恐れがあり、安易に拡大すべきでない。

4. セグメント情報

(1) セグメントの計上および配分基準について

特定のセグメントのものとして把握できる収入額及び支出額については、当該セグメントへ直接計上することとなる。複数のセグメントに共通する収入額及び支出額については、経済の実態を適切に表す配分基準（以下「配分基準」）により配分することとなる。具体的には、以下の方法による。

- ① 配分基準の選択に当たっては、いたずらに計算が複雑とならないよう留意すること。
- ② 在籍者数、職員数、使用時間、面積等を用いて配分基準を合理的に設定し、配分すること（通知、別添1「共通収支の配分基準の例」参照）
- ③ 複数のセグメントの業務を兼務する教職員の人件費の発令基準（昭和55年11月4日付け文管企第250号文部省管理局長通知「資金収支内訳表等の部門別計上及び配分について（通知）」における、教職員の人件費を各部門、学部・学科等のいずれの教職員として発令されているかにより計上する取扱いをいう。）に基づく計上は、当該計上が経済の実態を表していると合理的に説明できる場合に限られること。合理的に説明できない場合は、業務に従事する時間や兼務割合等、勤務実態を反映した配分基準に基づき各セグメントに配分すること。
- ④ 勤務実態を反映した配分基準の設定に当たっては、各学校法人において、過去の一定期間の実績値など合理的なデータを用いて案分比を設定すること。ただし、発令の内容により人件費が明確に区分されている場合は、その限りではないこと。

(2) セグメントの表示方法

セグメント情報については、各学校法人の業務内容等に応じて適切にセグメントを設定し表示することになるが、以下のセグメントについては、全ての学校法人において共通に設定することとなった。

⁴ 日本公認会計士協会〔2013〕「会計制度委員会研究会資料第3号 我が国の引当金に関する研究資料」1-2頁。

- ① 大学
- ② 短期大学
- ③ 高等専門学校
- ④ ①から③以外の学校、専修学校及び各種学校
- ⑤ 病院
- ⑥ その他

内訳表のすべてを、私立学校法にもとづく学校法人会計基準から削除し、簡素化・任意化された「セグメント情報」に置き換えられることとなった。セグメントの単位は、各学校法人の任意とし、例示されている部門単位では、学部別がないどころか、高校以下は一纏めとされており、従来の内訳表と比較して大きく後退している。収入・支出の項目については、わずか 9 つの大項目のみとされ、著しく情報が簡素化されることになる。学生生徒等納付金収入、寄付金、経常費等補助金、人件費支出、教育研究経費、管理経費、減価償却額、受取利息・配当金、借入金等利息といった重要な項目が表示されない。これでは監事も評議員会も教職員も、財政状況を知り経営改善の検討をすることができない。

通知において、「改正私学法における学校法人の財務報告の趣旨に鑑み、(1)に示すセグメントに加えて各学校法人が適切と考えるセグメントを設定し、セグメント情報を積極的に表示することが望まれること」と記載されているが、情報開示の後退である。

図表3 セグメント情報の記載例

(単位 円)				
科 目 \ セグメント	大学・短期大学・ 高等専門学校	幼稚園・小学校・ 中学校・高等学校・ 専修学校等	その他	合計
教育活動収入計				
教育活動支出計				
教育活動収支差額				
教育活動外収支差額				
経常収支差額				
特別収支差額				
基本金組入前当年度収支差額				
基本金組入額合計	△	△	△	△
当年度収支差額				

(注1) セグメント情報は拠点区分別(設置学校・附属施設別)の収支情報の内訳を示すものであり、必ずしも理事会が経営資源の配分の決定及び業績を評価すること等を目的とした財務情報にはなっていない。

(注2) 各セグメントの主な区分方法は、拠点区分に応じて「大学・短期大学・高等専門学校」「幼稚園・小学校・中学校・高等学校・専修学校等」「その他」に区分している。「大学・短期大学・高等専門学校」には、〇〇大学、〇〇短期大学、〇〇高等専門学校を含んでいる。「幼稚園・小学校・中学校・高等学校・専修学校等」には、〇〇附属幼稚園、・・・を含んでいる。「その他」には、学校法人部門のほか、〇〇部門、△△研究所を含んでいる。

(注3) 収入額及び支出額の各セグメントへの配分方法は、昭和55年11月4日付け文管企第250号文部省管理局长通知「資金収支内訳表等の部門別計上及び配分について(通知)」に記載の方法を適用している。

(出所) 文部科学高等教育私学部参事官「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成等について(通知)」(6高私参第27号令和7年3月27日)12頁。

IV. 2024 年改正の問題点

以上のとおり、2024 年改正の問題点は、大きく 3 つあげられる。

- ① 開示内容が大幅に縮小され、情報公開の水準が後退したこと。このことは、理事長・理事会の不正を予防することを目的とした私立学校法改正の趣旨に逆行するものである。
- ② 基本金組み入れ制度をまったく取り上げず、社会にわかりやすく説明する会計基準改正とならなかったこと。
- ③ 引当金の計上が容認されたこと。また拡大解釈により、過大な引当金の計上が行われかねないこと。

一点目は、公開の水準が大きく後退した点である。政府・文科省は、これまで学校法人の情報公開を一貫して推進してきた。計算書類の公表の拡大は、やはり不正防止を目的として行われた前回の私立学校法改正(2019 年)でも進められ、あらたに大学法人に対してインターネットでの公表も法定された(旧 63 条の 2、改正 151 条)。内訳表、明細表の開示については「学校教育法等の一部を改正する法律の施行に伴う関係政令の整備及び経過措置に関する政令等の施行について(通知)」(2019 年 9 月 27 日)が到達点といえる。上記通知の「第二 1.

私立学校法施行規則（昭和 25 年文部省令第 12 号）の一部改正（2）留意事項②」において、「貸借対照表及び収支計算書の附属書類についても、支障のない範囲で積極的な情報公開に努めること。」としている。

それにもかかわらず、2024 年改正では、内訳表のすべてを、私立学校法にもとづく学校法人会計基準から削除し、簡素化・任意化された「セグメント情報」に置き換えるとした。附属明細書についてもこれまで開示されていた情報が開示されなくなった。

検討会では「開示に適さない情報が存在する」との前提にたって検討が行われ、私大経営者団体の意見にもとづいて審議がすすめるなどの公正さを欠くものであった。今回の会計基準の改正は、補助金を算定する目的から公共性を担保するための会計基準へと目的が変わったことによる改正である。また、私立学校法改正の目的に基づけば、計算書類はすべてを開示すべきである。

二点目は、基本金組み入れ制度はまったく取り上げられなかった点である。学校法人会計基準の最大の問題点であるにもかかわらず、何ら改正が行われなかった。基本金を組み入れた後の当年度収支差額や翌年度繰越収支差額は、財政及び経営の状況について誤った外観を示している。基本金組み入れ後の当年度収支差額や翌年度繰越収支差額は、採算を示す基本金組入前当年度収支差額よりも強調されることによって、財政及び経営の状況についての正しい理解を妨げ、深刻な事態を引き起こしていることから、多くの批判がなされてきた。今回、学校法人の会計が、私学振興助成法ではなく、公共性の担保を目的とする私立学校法に位置づけられるのであるから、公教育を担う学校法人の財政について、利害関係者をはじめとして社会にわかりやすく説明するという目的に沿った新会計基準の策定が求められているはずである。

検討会の座長の黒川氏は、基本金組み入れについて第 1 回会合で次のように発言している。「学校法人会計の基本金組み入れもすごく特殊ですよ、世界的に言っても。でも、それは分かって、あの会計基準をきちんと守れば自立できる。そういう学校になるようになってと、こんな基準は珍しい。でも、それが、精神が初めにあって、今言った会計が経営を律する。それから今言った、経済的自立なくしては精神の自立はないと。で、私学という立場はそれがもともとあったんだと。これはやっぱり忘れてはならないし、僕もそれは高橋先生からそういうものだと聞いておりました。多分、そうだろうと思うんです。」こうした発言からも、基本金組み入れ制度を維持しようという意思が汲み取れよう。

三点目は、引当金の計上が容認されたこと。また拡大解釈により、過大な引当金の計上が行われかねないことである。引当金の過大な計上は、適正な期間損益計算を妨げるものであり、重大な問題である。

検討会では、第2回会合（2023年6月27日）において、新会計基準を踏まえた予算書の作成とその時期に関する議論の中で、賞与引当金が例として取り上げられたことがあるが、引当金をどうするかといった個別論点として取り上げられたことはなかった。報告書においても引当金に関する言及はされていない。引当金の計上が明文化された経緯は、検討会の審議状況からは不明である。

賞与引当金については、文科省が実施したパブリックコメントに対する意見として取り上げられた。公認会計士協会による「学校法人会計基準第11条第2項において引当金について規定されているが、引当金

の計上要件を満たした場合は賞与引当金を計上するという理解でよいか⁵」との意見に対して、「賞与引当金に限らず、規定する要件を満たすものについて、引当金として計上するものと考えています」と回答している⁶。これをうけて、通知に引当金に関する項目が記載されたものと推察する。

引当金の計上は、従来から計上されてきた、退職給与引当金、調整不能引当金に加え、今回の改正で例示された賞与引当金に限定されるべきと考える。私立大学の公共性を担保するという観点からも経営者の恣意性は排除されるべきである。

〔参考文献〕

梅田守彦〔2023〕『学校法人会計基準に見る私立大学政策』同文舘出版。

野中郁江〔2005〕「引当金制度をめぐる状況」『現代会計制度の構図』第2章、大月書店、41-70頁。

⁵ 公認会計士協会〔2024〕文部科学省「学校法人会計基準の一部を改正する省令案等のパブリックコメント（意見公募手続）の実施について」に対する意見」2頁。

⁶ 文科省〔2024〕「学校法人会計基準等に関するパブリックコメント（意見公募手続）の結果について」（令和6年9月30日文部科学省高等教育私学参事官付）

<https://public-comment.e-gov.go.jp/pcm/download?seqNo=0000280264>

第2章 基本金の成立過程

梅田 守彦（中京大学）

I. はじめに

戦後のベビーブーム世代が進学年齢に達したことや、経済の急速な成長に伴って相対的に低い所得層からも高等教育へのアクセスが可能となったことにより、1960年代半ばに入ると大学入学志望者は大きく増加した。そのため文部省は、多数の受験浪人の出現によって社会不安が引き起こされることのないように、大学合格率を従前の60%程度に維持することを喫緊の課題として位置づけた。ただしそれにあたって同省は、自らが国立大学を大量に増設してこの問題に対処するのではなく、収容力増大の大半を私立大学の拡張分に期待するという途を選んだのであった。

文部省が国立大学の増設に消極的であったのは、いわゆる18歳人口は1966年の249万人をピークとして、その10年後の1976年には154万人にまで減少することが、出生数の推移から明らかになっていったためである。同省は、「今後十年間に、ベビーブームの波の山が大学を襲い、その潮が引いていく。山の頂上だけを見て大学の拡張を考えると、潮の引いた後」（文部省内大学設置問題研究会[1964]p.2）には大学の学問水準が低下しかねないと危惧していた。そこで、急増する進学志望者の受け皿として、また国立大学の学問水準を維持するための調整弁としての役割を私立大学に期待したのであった。

1964年の文部省『わが国の高等教育』では、「私立大学は、わが国の高等教育の一端をになうという点で、さらにわが国における学術の進歩に寄与するという点でも重要な使命を果たしている」（文部省[1964]p.134）として、私立大学の意義については一定の評価を与えているようである。しかしながら、「現行の私立学校法その他の私学立法を通観するに、……教育の振興上必要が認められる限り、これに助成することを禁止する趣旨の規定は見あたらない」（同書 p.146）と記すものの、「経営費を国が補助することは……私学の自主経営の基礎がくずれ、いわゆるノーコントロールの原則の維持が危うくなってくるおそれ」（同書 p.147）があるとして、本格的な助成制度を創設して私立大学の財政を支援するなどといったような動きは見せていない。

このころの文部省は、私立大学からの陳情に対して、「経常費を補助する場合には私立学校の経営内容に立ちいって綿密な監査を行ない、また必要に応じて指導を行なう必要がある」「補助の割合が大きくなれば当然、それにともなって監督の強化が考えられる」などと回答したこともあったが、このときの同省の対応について読売新聞調査部は「おどしたり、すかしたり官僚の物の考え方の典型ともいえるべき回答であって、私大を育てようということなどどこを探しても見当たらない」（読売新聞調査部[1963]pp.210-211）と批判している。ノー・サポート・ノー・コントロールの原則を掲げる文部省のもとにあって私立大学は、自らの責任で日常的経費ならびに資本的支出に向ける資金を確保するほかない状況に置か

れていたのである。

II. 学費値上げ闘争と臨時私立学校振興方策調査会の答申

日本私立大学連盟の加盟校の法文系昼間部の授業料は、1963 年度には 40,200 円であったものが 1966 年度には 62,565 円と、わずか 3 年の間に約 56% も値上がりした(日本私立大学連盟[1967]p.171)。これは、同時期の消費者物価上昇率 16.6% を遥かに上回るものであったが、「建物、設備の増築に追われて、教育内容の充実ははかばかしく」ないにもかかわらず学生たちは、「経営経理内容について全く公開のないまま一方的に学費値上げを通告される」(一瀬[1963]p.30)状況にあった。

そのようななかで 1965 年 1 月に慶應義塾大学は、初年度納付金が約 3 倍にも跳ね上がるほどの学費改訂案を提示したために、同大学の学生はただちに全学ストライキを敢行した。学生による学費値上げ反対運動はそののち少なからぬ大学に広がっていくことになるが、これに衝撃を受けた文部省は同年 7 月に中村梅吉文部大臣名で、「現在の私立学校の経営事情、その他教育条件の整備状況、私立学校に就学する者の経済的負担その他については、検討を要する多くの問題」があるとして、臨時私立学校振興方策調査会(以下、臨時調査会)に対して私立学校の振興策について諮問した。

1967 年 7 月に同調査会は、私立学校が公教育に果たしている役割を評価したうえで、人件費や教育研究経費の膨張によって財政運営が困難になっている私立学校の振興策を打ち出す必要があると答申した。ただし同調査会は、施設や設備に対しては大幅な助成措置を講ずる必要があるとしたものの、人件費助成に関しては、「およそ人件費は授業料でまかなうべき性格のものであり、したがって、これに対する助成は行なうべきではない」とする主張と、「私立大学の公共性とその果たす役割にかんがみ、当然人件費の一部を助成すべきである」といった意見が対立したために、こちらに対する結論は先送りされることとなった(臨時私立学校振興方策調査会 第 2-3-(1))。

同調査会は、会計書類を利用して学校法人の財政状態を分析しようと努めたが、たとえば経常的収入・支出と臨時的収入・支出の区分が学校ごとに大きく異なっていることや、収支計算書に減価償却費が計上されていないなどといった理由から、学校の財政を的確に把握することはきわめて困難であることが実感された。このあたりに関して同調査会の部会報告は、「私立学校における経理の方式は、現在、共通の一般的な準則がなく、また望ましい方式について十分な検討もなされていない状況である。このことが私立学校経営の実態の把握をきわめて困難にしている」(臨時私立学校振興方策調査会部会報告 3)と指摘している。

当時の私立学校の会計実務は、「1,000 校あったら 1,000 校とも違うとは言い過ぎとしても、かなりの学校で別々の会計を行っていたといえましょう」(三角ほか[1990]p.4)と表現されることもあるような状況であった。収支差額に税が課せられるわけでもなければ、経常費に対する助成制度なども存在していなかったために、私立学校が「全く学校法人自体

の自主的な立場から」(高橋・村山[1965]p.136)会計処理を行なったとしても、それによって特段の問題が生じることはなかったのである。

しかしながら、公費による助成を開始するからには、統一的な基準をもって作成された会計書類を用いて各校の財政状態を比較・評価しなければならない。そこで臨時調査会が「私立大学に対する助成の拡充をはかるについて国民の理解と支持を得るためにも、また学内において学校経営について父兄等関係者の理解と支持を得るためにも学校経理の合理化、適正化が重要」(臨時私立学校振興方策調査会答申 第 2-3-(5)-(ア))と答申したことを受けて文部省管理局は、1968 年 7 月に学校法人財務基準調査研究委員会(以下、研究委員会)を立ち上げて会計基準の制定作業に入ったのであった。

Ⅲ. 日本私立大学連盟『学校法人会計基準』の基本的性格① ～ 永続性の担保

文部省が上記の研究委員会を設ける以前から、当事者である私立大学団体はそれぞれに会計基準についての検討を重ねていた。日本私立大学連盟は 1964 年に『学校法人会計基準』を、また日本私立大学協会は 1966 年に『私立大学経理運営要項』をまとめ上げたが、1971 年に施行された文部省令『学校法人会計基準』は、日本私立大学連盟の会計基準案(以下、連盟案)の計算構造をほぼそのままのかたちで踏襲して誕生したものである。そこで、連盟案の基本的な性格について確認しておくことにしたい。

日本私立大学連盟(以下、私大連盟)は、経理事務に係る諸問題を検討するための研究集会を 1959 年から 4 年間にわたって毎年 1 回ずつ開催していたが、そこでの議論をとおして、現金主義か発生主義か、損益計算導入の是非、勘定体系、基本金又は基金の定義、などといったさまざまな論点が浮かび上がってきた。その検討の過程で、学校会計における諸問題はすべて「今日の学校会計について共通した理論的基礎をもった経理方式が確立されていないために起る」(私学研修福祉会ほか[1964]p.4)との認識に至った私大連盟は、上記のような問題に個々に対処するのではなく、会計基準そのものの作成に向けた研究を進めていくことになった。

このときに講師として委嘱された高橋吉之助と村山徳五郎は、学校法人の会計は「財政上の課題に応え、学校法人の財政的維持と発展とに効果的な情報を提供しうるものでなければならない」(連盟案 I.2)と主張した。なお、このような彼らの姿勢はのちに、「実績ないし真実を報告するという会計の特性をはなれて、『あるべき数値』を目ざした」ものであるとして批判されることになる(会田[1972]p.14)。

財政運営に資することを目的として作成された連盟案では、その「基礎的前提」として「公器性」「永続性」「予算制度」の 3 点が掲げられている。このうち公器性とは、学校を経営する事業体である学校法人は利益稼得を目的としてはならないとするものである。また予算制度の前提とは、営利企業における利益数値のような、経営の良否を判断するための絶対的な指標がない非営利組織においては、保有する資源を用いて自らの使命を可能な限り果たすことができるような予算を編成し、それと実績とを絶えず対比させて運営する

ことが求められるというものである。

そして残る永続性の前提についてであるが、連盟案ではこれに関して以下のような説明が加えられている(連盟案Ⅱ.2)。

臨時的な教育活動にその事業目的を限定する場合を除くほか、学校法人は教育を目的とする永続的な事業体である。

(1) 学校法人における財政は、法人の永続的な維持と発展とを可能にするように運営されなければならない。

(2) 学校法人会計における取引の認識、測定、ならびに報告は、すべて学校法人の永続を前提として行なわなければならない。

日本の学校法人は、経常的な経費ばかりでなく教育研究用の施設設備などの基礎的資産を取得するための財源もまた、その多くを学生納付金に依存せざるを得ない状況にある。そこで、学校法人に流入してきた収入総額(帰属収入)を、「将来の事業運営のための持続的に維持すべき資金、つまり元入高として認識すべき資金」(高橋・村山[1968]p.78)と日常的な諸経費に充てることのできる資金とに区分して、永続性を担保することができるような財政運営を行なうべきであると主張した。

ただし、基礎的資産を取得するための「元入高として認識すべき資金は、その流入にさいしてかならずしも元入高としてのレッテルをはられていない」(同書 p.78)という点では、企業会計における資本金とは大きく異なる。この点に関して高橋・村山は、総収入のうちから元入れ高に見立てた部分を各法人の自主的な判断のもとで区分すればよいと述べた。

そのうえで、元入れ額として扱われた資金によって取得した資産が減価するたびに、減価償却費相当額の資金を積み立てておくならば、その資産の耐用年数が到来した時点では当該資産の取得価額と同額の資金が留保されていることになる。その資金をもって「たえざる補填もしくは取替更新によってその実態を維持」(同書 p.76)することができれば、学校法人の永続性は担保される。このことを高橋・村山は、「消費収支計算における償却額を含む消費支出が消費収入と均衡することは、償却資産に対する投下資金の年々の消費額が計画的に回収填補されたことを意味し、これによって学校法人は資産更新の手段を計画的に準備することにより、法人の財政的維持を可能ならしめる関係にある」(同書 p.92)と表現した。

このような仕組みを構築するために案出されたのが『学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その帰属収入のうちから組み入れた金額』(学校法人会計基準第 29 条)として定義される基本金である。この基本金に関して高橋・村山は、「学校法人の事業に必要な基礎的手段たる資産を持続的に保持するという意思を反映する……はなはだ人為的な概念」(同書 pp.78-79)であると説明している。

IV. 日本私立大学連盟『学校法人会計基準』の基本的性格② ～ 内部管理用の会計基準

高橋・村山は、「学校法人における財政の維持、均衡というのは、一体どういう財政状態および資金収支をさすのか。財政が維持されているということは、財政状態がどんなようになったときに維持されているのか。資金収支がどのような顛末であったときに財政状態は維持されているのか」(私学研修福祉会ほか[1969]p.9)を判断するためのノウハウが存在しないことが運営上の大きな問題であると指摘した。そこで、教学上のさまざまな要求を充足するために、財政面の「課題を具体的に検討しうる、そしてまた計画を通じてこれを実現しうるツール(道具)を提供しよう」(同書 p.10)としてまとめ上げられたのが連盟案であった。

この連盟案では、学校法人会計の目的が以下のように説明されている(連盟案Ⅲ)。

Ⅲ 学校法人会計の目的

【計画】

1. 学校法人の合理的な事業計画に必要な財政上の基礎資料を提供し、且つ予算編成を通じて計画を体系化する。

(1) 学校法人の諸活動に要する支出の金額を明らかにし、これに充当すべき収入の源泉ならびに金額の合理的な決定に資する。

(2) 諸活動の担当部門の責任の範囲を明確化する。

(3) 各部門の諸活動の関係の調整に資する。

【統制】

2. 収支の填末を明らかにし、資産の保全に資するとともに、諸活動実行の結果を計数的に明確化する。

【報告】

3. 法令その他に定める会計報告の資料を提供する。

一般に管理会計においては、その機能を「計画と統制」ないし「計画・調整・統制」に区分したうえで計数管理の有用性が論じられるが、この条文の体裁とその記述内容はまさに管理会計としての役立ちを意識したものであると言えよう。そして、内部管理用として利用する限りは、自身が「はなはだ人為的」と呼ぶような概念を導入したとしても、内部関係者の理解を得ることが出来さえすればとくに問題は生じない。

ただしここでは、「計画」と「統制」以外にも「報告」が挙げられているので、財務会計としての役立ちも含意されているとの見方もあるかもしれない。しかしこの当時は、そもそも財政公開などに関してはほとんど意識が及んでいなかったわけであるので、ここに挙げられた「報告」とは、内部資料としての会計書類を作成するために必要となる資料をそれぞれの担当者に提供するという行為にとどまるものと理解するのが適切であろう。

ところで、高橋の高弟であり 2023 年の「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」の座長を務めた黒川行治は、連盟案の性格について触れた恩師の言葉を以下のように伝えている。「高橋先生は普通の会計学者とちょっと学風が違っていて、会計を使って経営を律す

るというんでしょうかね。……会計というと、どちらかというと後追いみたいな、実態を正確に表しましょうみたいな感じなんだけれども、先生はそうではなくて、会計をちゃんとやることによって経営が律せられるんだという。……国からお金をもらいたくないんだよと。私学の独立性というのはやっぱり経済の独立なくして精神の独立はないんだよと。そういうような議論もあったかのように聞いております。」(文部科学省 web 2023)

もっとも、連盟案が検討されていた時期においても、私立大学諸団体は国などに対して助成制度の創設を懸命に要請していたわけであるから、黒川が語る場所の高橋の「国からお金をもらいたくない」という発言を額面どおりに受け取りうるのかについては疑問が残るところである。しかしながら、前段の「会計を使って経営を律する」という思いが、連盟案に色濃く反映されているのはたしかである。

V. 連盟案を文部省令として準用

連盟案は、学校法人に対する経常費助成制度の実現などはまだおぼつかないと考えられていた頃に、設備投資などに充てるための資金をあらかじめ留保しておき、残額をもって日常的経費を賄うべきであるとして作成された財務管理用の指針であった。そのような目的をもってまとめ上げられた一私立大学団体の私案が、ほぼそのままのかたちで文部省令の会計基準として準用されるようになった理由は定かではない。

臨時調査会の答申を受けて文部省は会計基準の検討作業に入ったわけであるが、同調査会は如何なる基準が望ましいのかについて具体的に言及したわけではなかった。ただし、減価償却が実施されていないために財政状況を判断することは困難であった旨などを記しているところから判断するならば、当時の主流であった現金収支会計ではなく、発生主義に拠るべきであると考えていたことは間違いないところであろう。併せて、同調査会からは「経常費補助が最大の問題というけれども、臨時収支の影響というのが、かなり強いんじゃないか、経常収支と臨時収支をはっきり分けて、議論をつめろというご指摘」(私学研修福祉会ほか [1967] p.30)があったとのことである。

当時においては、授業料などの収入や人件費をはじめとする各種経費を扱う経常部と、設備投資支出や寄付金収入などを担当する臨時部とに区分して会計処理を行なう学校法人のほうが多数を占めていた。しかしながら高橋・村山は、経常部と臨時部の「区分はまことにあいまいであって、いささかの一貫性も確立してはいない」(高橋・村山[1968]p.33)うえに、「資金収支をいかように区分表示してみてもそのことによって学校法人の財政上の課題とくに法人の財政的維持に積極的に応えることのできる資料が得られない」(高橋・村山[1969]p.80)として、経常部と臨時部の区分には否定的であった。

とはいえ、臨時調査会の答申を受けて文部省が動き出したのであるからには、省内に設置した学校法人財務基準調査研究委員会からは経常部と臨時部を区分して扱うような会計基準案が掲出されてくるというのが自然な流れであろう。しかしながら同研究委員会は、発生主義に拠っているという点では臨時調査会の意に沿っているものの、経常・臨時の区

分がなされていない連盟案をほぼそのまま準用して中間報告として提出した。そして最終的には、その中間報告に軽微な修正を加えただけで文部省令『学校法人会計基準』として公布されたのであった。

省令としての会計基準から経常・臨時の区分が廃された背景は定かではない。ただしこのあたりに関しては、きわめて深刻な財政状態に陥っている私立大学においては、乏しい資金を経常部と臨時部に振り分けてみたところで「あちらを立てればこちらが立たず」となるだけで無意味であると考えられた、といったような事情があったようにも推察されるのであろう。1970年の衆議院文教委員会において坂田道太文部大臣は「ノー・サポート・ノー・コントロール、こういうことが前提になっておったと思うわけですが……もはや私学につきましては、経常費補助なくしては私学は自立できない」（衆議院文教委員会〔1970〕p.19）と答弁したが、独立採算の運営は「不可能ということが確認されたからこそ、経常費補助が始められた」（尾形〔1979〕p.43）ものと考えられるからである。

そして、「学校法人の経営に必要な資産は自己資金で賄われるべきである。それ以外の経常的な収支については、人件費をも含めて国から補助をする」という「行政当局の政策目的・理念というものが貫徹できるような仕組み」（角瀬〔1996〕p.5）として基本金組入れ制度が位置づけられたのかもしれない。すなわち、会計基準そのものには経常・臨時の区分は設けられていないにしても、固定資産の取得などに充てる資金と、日常的な経費として費やされる資金とは区別して扱うべきであるという原則はそれなりに反映されているものとして、経常費助成のスタートに間に合わせるために既存の会計基準案をほぼそのまま準用したという可能性である。

経常・臨時の区分処理の廃止については措くとしても、その本質は財務管理用の指針にほかならない連盟案が文部省令となり、補助金算定の基準としてばかりでなく外部報告用の会計資料としても準用されるようになったことは問題であった。連盟案が内部管理用の指針として利用される限りにおいては、「人為的に法人の意思に基づいてこれ（基本金：筆者注）を区別」（私学研修福祉会ほか〔1964〕p.13-14）して算定された「消費収支差額」を、収支の均衡を表す指標として利用したとしてもとくに問題は生じないであろう。しかしながら、文部省令に沿って計算されたところの、企業会計における赤字・黒字とは全く異なるこの消費収支差額は、その後長きにわたって学費値上げの口実として利用されることになったからである。

VI. 財政公開に対する圧力の高まり

1971年に文部省令として制定された学校法人会計基準に対しては、「学校法人の財政上の健全性を保つために大きな役割を果たしてきた」（学校法人会計基準の諸課題に関する検討会〔2012〕p.1）、「中長期的にわたって永続的な維持を可能にするため収支の均衡を図ることが求められていることなど、私立学校の特性を踏まえた制度設計がなされている」（同書p.2）といった評価がしばしばなされる。教育学者もまた、「本来の余剰を基本金に移転する

ことによって、余剰が表面化することなく、授業料値上げの理由ができ、人件費の高騰を抑制することもできたと思われる」(丸山[2013]p.69)、「基本金制度は、需要超過市場における大学の発展のしくみとしてはきわめてよくできていて、実際にその果たしてきた役割は大きかった」(両角[2007]p.380)などと財政面への貢献を指摘している。

学校法人会計基準の最大の特徴であるところの、基本金組入れという特殊な計算構造を持つ消費収支計算書に対しては、補助金を受け取ろうとする場合には「私学の財政は苦しいのだというような状況を説明する計算書が必要だということ」で案出されたとの指摘もある(藤田[2001]p.5)。しかし、帰属収入から任意の額の基本金を組み入れることができるような「黒字が絶対に出ない会計」(森川[1969]p.131)は、「損益計算要素と資金計算要素が混在している……無意味な数値」(醍醐[1981]p.123)を生み出すことになった。

日本私立大学連盟は 1991 年の報告書において、かつては「支出超過の額そのものを強調してきた傾向があり、……消費支出超過を『赤字』と表現していた時代があった」(日本私立大学連盟[1991]p.64)と反省の意を表したが、そののちにも消費収支差額を赤字・黒字と称する大学は存在し続けた。そのために、基本金を中心に据えた学校法人会計基準の計算体系に対する批判は止むことがなかったので、同連盟は 2002 年の報告書において、「最大の特徴ともいうべき基本金については多くの疑問が寄せられている。……あらかじめ一定のいわゆる『利益』を確保したうえで消費支出に充当すると見られるところにある」(日本私立大学連盟[2002]p.2)とまで記さざるを得なくなった。

学校法人の財政公開に対する要求は、2000 年前後から大きな高まりを見せた。たとえば大学設置・学校法人審議会下部委員会である学校法人制度改善検討小委員会は、「財務情報の公開が進展するに伴い、私学関係者の中からも財務書類を学費負担者等一般の人が見てもっと分かりやすくすべきではないか……など会計処理の一層の合理化、平明化を求める声」があると明記した(学校法人制度改善検討小委員会 [2003] p.21)。さらに総合規制改革会議からも「財務書類を一般の者に分かりやすくする必要がある。……新しい企業会計基準の考え方を取り入れることなどについて検討を行い、学校法人会計基準を改正すべきである」(総合規制改革会議[2003]教育 pp.3-4)との提言がなされた。

文部科学省は、2003 年から 2004 年にかけて「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」を計 11 回開催したが、そこでの議論の中心はやはり基本金組入れ制度に関するものであった。この検討会では、たとえば「現行の学校法人会計基準を企業会計のような構成に改めたうえで、学校の収支は企業とは違うということを説明すればよいのではないか」(学校法人会計基準の在り方に関する検討会 web 2003④)などのような意見も現れている。また議事録には、「学校法人が授業料納付者である学生生徒等に対し、どのように説明するかが第一義的に重要である。例えば経済学部が納付した授業料が本当に経済学部で使われているかというような学部ごとのセグメント情報をいかに作っていくかが大事」(同検討会 web 2003①)、「直接的な利害関係者は学生の親だと思う。……教育研究にきちんと経費を使ってくれているかどうか必要ではないか」(同検討会 web 2003②)などといった発

言も残されている。

同検討会においては、このような意見に対する異論はとくに出なかったようである。かつて日本会計研究学会のスタディ・グループが、学費負担者、学生およびその団体に関しては「会計報告の利用者としての位置すら、必ずしも明確に規定しがたい」（日本会計研究学会[1969]pp.123-124）と報告した頃と比較すると、時代の流れを強く感じざるを得ない。

VII. おわりに

以上のような経緯をもって、学校法人会計基準は 2013 年に改正された。従来の消費収支計算書に代わって採算性計算を担当することとなった事業活動収支計算書では、法人の活動を「本来の教育活動」「余裕資金の運用や現金借入れなどの教育外活動」「現物寄附の受入れや資産売却差額などの特別活動」に区分してそれぞれの収支を報告したのちに、これら 3 区分の収支差額の合計から基本金を控除するかたちが採られた。すなわち、旧基準の基本金の前取り計算はここに姿を消したのである。

しかしながら文部科学省は、「私立学校は施設設備等の必要な資産の維持・充実を基本的に自前で行う」ことが前提であり、「基本金は新会計基準に引き継がれているため、同じ名称であり、同じ考え方である」（文部科学省 web 2016）として旧基準と新基準の連続性を強調した。すなわち同省は、学校法人会計基準を大幅に改正しても「現状維持する」ものとして、①「私立学校は施設設備等の必要な資産の維持・充実を基本的に自前で行う」ことを前提とした「私立学校の特性を踏まえ、その財政基盤の安定を図る仕組み」である基本金制度、②「私学助成を受ける学校法人が適正な会計処理を行うための統一的な会計処理の基準」としての資金収支計算書(文部科学省 web 2016)、の 2 点を挙げたのである。

改正後の学校法人会計基準においては基本金について、『学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額』（第 29 条）と記されている。つまり、改正前には「帰属収入」と記されていた箇所が、消費収支計算書を廃して事業活動収支計算書を採用したことによって「事業活動収入」という語句に修正された点を除けば、基本金の定義としては全く変わることがなかったのである。

会計学的にみれば、資本金に類比させて前取りされていた(旧)基本金と、収支尻から差引かれる剰余金としての(新)基本金とでは、その性格を大きく異にするはずである。そうであるにもかかわらず、改正後の学校法人会計基準においても基本金の定義に変更が加えられなかったのは、文部科学省は会計理論面の整合性については関心がなく、旧基準における基本金の「精神」を継続させること、すなわち教育研究用の基本財産の取得とその管理保全は基本的には私立大学が自らの責任で行なうという原則を維持することさえできればそれでよいと考えているためなのであろう。

【引用文献】

会田義雄 [1972] 「『学校法人会計基準』を論評する」『会計ジャーナル』第 4 巻第 8 号、1972 年 8 月。

一瀬智司 [1968] 「大学における学費の地位」『実務会計』vol.4 No.10、1968 年 10 月。

尾形 憲 [1979] 「私学助成の歩みと思想」国庫助成に関する全国私立大学教授会連合(編)『私学助成の思想と法』勁草書房。

角瀬保雄 [1996] 『私立大学財政の現状と将来』国庫助成に関する私立大学教授会関東連絡協議会。

学校法人会計基準の在り方に関する検討会(2003～2004 年)

- ・第 1 回議事要旨【2003①】

https://www.mext.go.jp/b_menu/shingi/chousa/koutou/025/gijiroku/03093001.htm

- ・第 2 回議事要旨【2003②】

https://www.mext.go.jp/b_menu/shingi/chousa/koutou/025/gijiroku/03111101.htm

- ・第 4 回議事要旨【2003④】

https://www.mext.go.jp/b_menu/shingi/chousa/koutou/025/gijiroku/04031702.htm

学校法人会計基準の諸課題に関する検討会 [2012] 『学校法人会計基準の諸課題に関する検討について(課題の整理)』

学校法人制度改善検討小委員会 [2003] 『学校法人制度の改善方策について』。

私学研修福祉会・日本私立大学連盟 [1964] 『第一回学校会計研究集会報告書』。

私学研修福祉会・日本私立大学連盟 [1967] 『第四回学校会計研究集会報告書』。

私学研修福祉会・日本私立大学連盟 [1969] 『第六回学校会計研究集会報告書』。

衆議院文教委員会議事録第 16 号(第 63 回国会)、1970 年 4 月 22 日。

総合規制改革会議 [2003] 『規制改革の推進に関する第 3 次答申—活力ある日本の創造に向けて—』。

醍醐 聰 [1981] 『公企業会計の研究』国元書房。

高橋吉之助・村山徳五郎 [1965] 「『学校法人会計基準』について」『會計』第 87 巻 6 号、1965 年 6 月。

高橋吉之助・村山徳五郎 [1968] 『学校法人会計の理論』国元書房。

高橋吉之助・村山徳五郎 [1969] 「『学校法人会計基準(案)』逐条解説(1)」『産業経理』第 29 巻 10 号、1969 年 10 月。

日本会計研究学会スタディ・グループ [1969] 「学校法人の基本問題—中間報告—」『會計』第 96 巻第 2 号、1969 年 8 月。

日本私立大学連盟 [1967] 『私立大学経営の現状とその問題点(私立大学経営白書最終報告)』。

日本私立大学連盟 [1991] 『私立大学の財政—20 年の歩み』。

日本私立大学連盟 [2002] 『新たな学校法人会計基準の確立に向けて [I] 「学校法人会計基準への提言」(最終報告)』。

藤田幸男 [2001]「私立大学の経営と財政」『私立大学の経営と国立学校特別会計—高等教育計画・財政研究会講演録第Ⅲ集—』国立学校財務センター研究部。

丸山文裕 [2013]「高等教育への公財政支出の変容」広田照幸・吉田文・小林傳司・上山隆大・濱中淳子（編）『大学とコスト—誰がどう支えるのか』岩波書店。

三角哲生・谷田部栄広・飯野晴夫・山口善久・杉崎正彦による座談会 [1990]「学校法人会計基準制定 20 周年を迎えて」『学校法人』JUL。

森川 博 [1969]「会計学における情報理論の導入」『経済評論』10 月号臨時増刊。

両角亜希子 [2007]「私立大学における施設整備と資金調達」『国立大学法人化後の財務経営に関する研究』国立大学財務・経営センター。

文部科学省 [2023]「学校法人会計基準の在り方に関する検討会(令和 5 年度)(第 1 回)議事録」。

https://www.mext.go.jp/b_menu/shingi/chousa/koutou/126/gijiroku/1422799_00015.html

文部省内大学設置問題研究会 [1964]『大学設置の手びき』第一法規出版。

文部省 [1964]『わが国の高等教育』。

文部省 [2016]「学校法人会計基準について」。

https://www.mext.go.jp/component/a_menu/education/detail/__icsFiles/afieldfile/2016/09/28/1377577_3.pdf

読売新聞調査部 [1963]『私立大学 企業と学問のあいだ』日本評論社。

臨時私立学校振興方策調査会部会報告 [1966]『私立学校振興方策改善の基本方針について』。

臨時私立学校振興方策調査会答申 [1967]『私立学校振興方策の改善について』。

第3章 東京高等教育研究所による学校法人会計基準改正の提言について

野中 郁江（明治大学名誉教授）

I. はじめに 提言の目的と総則「会計の原則」

1. 提言の目的と3つの改正点

2023年6月29日、東京高等教育研究所（以下、研究所）は、「学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言」（以下、提言）（資料1）を発表した。研究所は、東京私大教連の付置研究所である。

この機会に取りまとめがなされた理由は、「学校法人の会計が、私学振興助成法ではなく、公共性の担保を目的とする私立学校法に位置づけられるのであるから、公教育を担う学校法人の財政について、利害関係者をはじめとして社会にわかりやすく説明するという目的に沿った新会計基準の策定が求められている」という認識に基づいている。

提言の検討を中心的に担ったのは、文部科学省令・学校法人会計基準（最終改正2013年）に関する専門家を中心に構成されている研究所の「大学の財政分析研究部会」であり、検討結果を受けて、研究所は、学校法人財政の理解を妨げている現行の基本金組み入れ規定の改廃をはじめとして以下3点を提言した。（以下、提言からの引用部分は、囲む。）

1. 現行の基本金とその組み入れに関する規定を廃止し、新しい基本金規定に改正すること。これに伴って事業活動収支計算書、貸借対照表等の表記を改正すること。
2. 現行の活動区分資金収支計算書について、明確で理解しやすい区分に改正すること。
3. 多くの学校法人が任意で計上している減価償却引当特定資産は、会計上不適当であることを文科省は周知すること。引き続き減価償却引当特定資産を別表第三の「貸借対照表記載科目」の小科目に表記しないこと。

これらの提言は、学校法人会計基準の改正を求めるものであり、提言文書と合わせて、新旧対照表（資料2）と基本金の改廃理由についての補足文書「現行基本金組み入れ規定の問題点」（以下、補足文書）（資料3）が合わせて、発表された。

2. 学校法人会計基準・総則「会計の原則」

本報告の目的は、提言を中心に、補足文書も参照しながら、できる限り簡明に、上記3項目の内容と意義について解説することである。それに先立って、学校法人会計基準の第1章総則（第1条、第2条）と基本金規定との関係を示す。その理由は、「利害関係者をはじめとして社会にわかりやすく説明するという目的に沿った新会計基準の策定が求められている」という提言の目的を達成するには、結局のところ、一般に認められている会計の原則に従うということであると考えからである。

第1章総則第1条は、会計基準が、私立学校振興助成法第十四条第一項に規定する学校法人の会計処理と計算書類の作成についての定めであること明らかにし、2項で、「学校法人は、この省令に定めのない事項については、一般に公正妥当と認められる学校法人会計の原則に従い、会計処理を行ない、計算書類を作成しなければならない。」としている。総則の第2条は、(会計の原則)として以下の4項を掲げている。第1条にいう一般に公正妥当と認められる学校法人会計の原則を示していると考えられる。

第二条 学校法人は、次に掲げる原則によつて、会計処理を行ない、計算書類を作成しなければならない。

- 一 財政及び経営の状況について真実な内容を表示すること。
- 二 すべての取引について、複式簿記の原則によつて、正確な会計帳簿を作成すること。
- 三 財政及び経営の状況を正確に判断することができるように必要な会計事実を明らかに表示すること。
- 四 採用する会計処理の原則及び手続並びに計算書類の表示方法については、毎会計年度継続して適用し、みだりにこれを変更しないこと。

これらは、「企業会計原則」の真実性の原則、正規の簿記の原則、明瞭性の原則、継続性の原則に対応している。複式簿記の原則による会計帳簿に基づいて作成され、財政及び経営の状況を表示する計算書類とは、損益計算書に当たる事業活動収支計算書と貸借対照表であるということができるだろう。

経営の状況を表示する損益計算書は、当期純利益の算定をもって完了する。財政の状況を表示する貸借対照表は、当期純利益を純資産に加算すると貸借が同額となる注。これが一般に公正妥当と認められる二つの計算書の性格であり、関係である。

注 配当支払いや資本の元入れが行われる企業会計においては、配当支払いや資本の元入れは、資本自体の増減として扱われ、損益計算書には現れない。資本取引と損益取引は峻別されている。

3. 「会計の原則」と現行の基本金の組み入れ

では現行の基本金組み入れは、どうであろうか。現行基本金は、事業活動収支計算書において、当期純利益(基本金組入前当年度収支差額)の計算が終わったあとに組み入れられ、その差額を「当年度収支差額」と称して、事業活動収支計算の最終的な目的となる収支差額であるとしている。現行基本金組み入れの性格を問うまでもなく、このことをもって、会計の原則に反しているということができる。少なくとも会計の原則から説明することはできない。

しかし第1条2項は、「学校法人は、この省令に定めのない事項については、一般に公正妥当と認められる学校法人会計の原則に従い、会計処理を行ない、計算書類を作成しなければならない。」としており、学校法人会計基準は、「一般に公正妥当と認められる学校法

人会計の原則」に従わない会計処理を容認しているともみてとれる。

「社会にわかりやすく説明するという目的に沿った新会計基準」を策定するためには、第1条2項より「この省令に定めのない事項については」を削除して、「学校法人は、一般に公正妥当と認められる学校法人会計の原則に従い、会計処理を行ない、計算書類を作成しなければならない。」とするべきである。公共的な存在である学校法人の会計基準が、「一般に公正妥当と認められる学校法人会計の原則」を逸脱する会計処理や計算種類の作成を認める会計基準であってはならないと考える。

(1) 基本金規定の改廃とそれに伴う表記の改正について

1. 現行の基本金とその組み入れに関する規定を廃止し、新しい基本金規定に改正すること。これに伴って事業活動収支計算書、貸借対照表等の表記を改正すること。

提言の最大の目標は、基本金についての規定を廃止し、新しい基本金規定を提案することである。ここでの指導的な理念は、一般に公正妥当と認められた会計の原則に基づくようにするということである。会計の原則に基づいて、事業活動収支計算書と貸借対照表を作成すると、基本金の規定はどのように改廃しなければならないだろうか。

1) 第3章事業活動収支計算及び事業活動収支計算書（第15条、第16条、第20条、第21条、第22条、第24条）の改正点

提言は、第3章事業活動収支計算及び事業活動収支計算書の改正箇所について、次のように述べている。以下、補足し、説明をする。

事業活動収支計算は、事業活動収入と事業活動支出との均衡をみることを目的としている。事業活動収入と事業活動支出との差額は、当年度の採算を示すもっとも重要な収支差額である。現行ではこの差額を「基本金組入前当年度収支差額」というが、これを「当年度収支差額」と改正する。基本金組み入れ後の現行「当年度収支差額」は、「基本金組入後当年度収支差額」と改正する（第15条、第16条、第20条、第21条、第22条、第24条）。

① 事業活動収支計算書において採算を示すのは「基本金組入前当年度収支差額」

基本金は、貸借対照表の部分、第29条において定義されており、ここでは検討しない。学校法人会計基準は、損益計算書にあたる事業活動収支計算書が先に定められており、提言は、第3章事業活動収支計算及び事業活動収支計算書の（事業活動収支計算の目的）第15条の検討から始まる。

現行第15条は、「事業活動収入及び事業活動支出の内容を明らかにするとともに、当該会計年度において第29条及び第30条の規定により基本金に組み入れる額（以下「基本金組入額」という。）を控除した当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事

業活動支出の均衡の状態を明らかにするため、事業活動収支計算を行うものとする。」である。つまり「事業活動収入―事業活動支出―基本金組入れ額」によって算定される金額（第20条「当年度収支差額」とよぶ）によって、「当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事業活動支出の均衡の状態を明らかな」となるとされている。しかし基本金の内容を問うまでもなく、「事業活動収入―事業活動支出」の収支差額が当期純利益にあたるのであるから、「基本金組入前当年度収支差額」と称されている金額を「当年度収支差額」にするべきとしている（第20条）。

② 第15条、第16条、第20条、第21条、第22条、第24条の表記の変更

第15条の条文は、「学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の次に掲げる活動に対応する事業活動収入及び事業活動支出の内容を明らかにするとともに、当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事業活動支出の均衡の状態を明らかにするため、事業活動収支計算を行うものとする。」に改正し、他の条も、「基本金組入前当年度収支差額」を「当年度収支差額」に変更し、基本金の組入れや現行の当年度収支差額に係る内容を削除する。

2) 第4章貸借対照表（第29条、第30条）の改正点

① 第29条基本金組入れの廃止を求める理由

提言は、事業活動収支計算書において、当期純利益にあたる基本金組入前当年度収支差額を当年度収支差額と改正するよう求めていることに続いて、第4章貸借対照表第29条の基本金の定義について、取り上げる。

第29条 学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額を基本金とする。

現行基本金は、「学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」と定義されている。第1号、第2号は、自己資金による有形固定資産の取得額（取得予定額）、第3号は資金として確保された研究、奨学基金の表示、第4号は必要運転資金額の表示であり（第30条）、これらの性格は異なっている。

基本金の始まりは、法人が出発した時の寄付金による有形固定資産取得額であるから、第1号基本金が本来の基本金である。第1号基本金の組み入れ額は、自己資金によって取得した有形固定資産額（第30条）であるが、この金額は「諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」ではないので注、第1号基本金は廃止すべきである。いったん取得した有形固定資産の価額について、減価償却を行った金額を資金として保有する必要はなく、望ましくもない（補足文書参照）。

注 学校法人会計基準は、「諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべき」金

額を明示していないが、学校法人委員会研究報告第 15 号「基本金に係る実務上の取扱いに関する Q&A」によれば、減価償却を行った金額を資金として保有することを求めている（補足文書参照）。

会計は、生じている取引を肅々と記帳するものであり、この結果、「財政及び経営の状況を正確に判断することができるように必要な会計事実を明りように表示すること」ができるのであるから、「諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」などという合理的理由のない基本金組入れをおこなって、会計の原則をやすやすと踏みにじっていいわけがない。

なお中心的なことではないが、29 条後半の「その事業活動収入のうちから組み入れた金額を基本金とする」も、問題である。当初 1971 年の会計基準では、基本金は、帰属収入（現事業活動収入）から差し引くこととなっていた。

帰属収入－基本金組入れ額＝消費収入

消費収入－消費支出＝消費収支差額 である。消費収支差額は、現行の当年度収支差額と一致する。当期純利益にあたる基本金組入前当年度収支差額は、表示すらされていなかった。2013 年の改正によって、基本金組入前当年度収支差額が表示されることになったにもかかわらず、第 29 条は、当初のままであるということは理解に苦しむ。

② 提言が改正を求めている新基本金の内容

提言は、現行基本金規定について廃止し、あたらしい内容の基本金となるよう改正を求めている。

現行の第 1 号から第 4 号までの基本金については廃止し、新たに、経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金を基本金とし、その内容を固定資産の取得を目的とした寄付金とする。現行基準では、（別表第二 その他特別収入（大科目）のうちの施設設備寄付金、現物寄付（小科目）に計上される金額）が相当する。新たな基本金は、以下述べる理由で、取得する固定資産との紐づけは行わず、減価償却や取り崩しは行わない（改正第 29 条、第 30 条）。

新基本金についての処理は、以下の通り、説明されている。

- i 学校法人は寄付によって設立され、経営基盤が形成される。固定資産の取得を目的とした寄付金は、財産的基礎を形成するための寄付金であり、「経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金」ということができる。
- ii 同じく非営利法人である社会福祉法人会計基準や公益法人会計基準が施設設備の取得等を目的とする寄付額を区別して表示している点も参考にして【資料 1】。
- iii 固定資産の取得を目的とした寄付金は事業活動収入であり、特別収入に計上される。とはいえ、この寄付金を年度の事業活動支出として消費してしまうことは、望ましくない。そこでまず採算を示す当年度収支差額を算定し、そのうえで基本金を控除し、基本金組入後当年度収支差額を算定する。この手続きは理にかなっており、わかりやすい。

iv 経営基盤を安定させるための寄付金は、企業における資本金に相当するものである。固定資産が廃棄されてもその寄付額の効果は持続するのであり、取得した固定資産を維持することとは関係がない。したがって取得する固定資産と関連づける必要はなく、したがって取り崩す必要はない。

それぞれの点について、補足して、説明する。

(i) 現行基本金とその組み入れを廃止して、新基本金をどうするのか。その答えは、複数ありえるだろう。基本金は、法人設立当時の金額だけに固定し、組入れは行わずに、新・当年度収支差額が翌年度繰越収支差額として蓄積していくという考えもありえる。提言は、法人設立時の基本金の考え方を尊重して、固定資産の取得を目的として受け入れた寄付金だけを基本金に組み入れるとしている。この点については、施設設備補助金も該当するかどうか検討が必要であろう。

(ii) 社会福祉法人会計基準では、施設の創設や増築のための特定の寄付金などを基本金として組み入れる。公益法人会計基準では、特定の資産についての寄付者の意思を尊重して指定正味財産に記載するという処理がなされている。これら使途が特定されている寄付金について、単なる収入としては扱わずに、資本を形成するものとして扱われていることが見てとれる【資料 1】。

(iii) 基本金に組み入れられる寄付金を、どのように計上するのであろうか。事業活動収支計算書には計上せずに、企業の増資と同様に、貸借対照表において基本金の増として処理することもありうるが、そうすると新たに「純資産変動計算書」のようなものが必要となる。提言は、従来と同様に、基本金に組み入れられる寄付金を一度、特別収入に計上し、採算を示す当年度収支差額を算定する。つまり固定資産の取得を目的として受け入れた寄付金は、事業活動収入の一部であり、採算計算を構成するということである。ここまですが第 15 条のいう事業活動収支計算にあたる。そのうえで、当年度収支差額（当期純利益）の処分として、当該寄付金額を基本金に組み入れを行い、基本金を増額するという処理を採用している。

なお社会福祉法人会計基準では、該当する寄付金と基本金組入れの両方を特別増減の部に計上し、採算を示す当年度収支差額（「当期活動増減差額」という）に反映させないことになっている（第 22 条）。この点は、提言とは異なっており、一考に値する。ただ社会福祉法人会計基準の考え方をより明瞭にするためには、該当する寄付金と基本金組入れの両方を特別増減の部に計上するのではなく、「当期活動増減差額」のあとで、基本金組入れの部を設けて計上するほうがよいようにみえる。

(iv) 新基本金は、企業の資本金と同じく、将来にわたって維持すべき金額とするので、固定資産の減価償却や売却、滅失に合わせて、取り崩しをする必要はないとしている。繰り返しになるが、提言は社会福祉法人会計基準と異なり、該当する寄付金を事業活動収入として計上し、採算を示す当年度収支差額に反映させている。組み入れられる基本金の

金額が些少であることも考慮して、現行の処理との変更の少ない、簡明な処理を提案しているのである。

3) 積立金の新設と積立金明細表の提案

新当年度収支差額から、新基本金に組み入れた残りの金額は、基本金組入後当年度収支差額である。貸借対照表では、翌年度繰越収支差額となる。翌年度繰越収支差額のうち、明確となっている将来の支出計画を表示することは、説明責任を果たすことになるだろう。たとえば将来の固定資産の取得や奨学・研究資金の資金確保については、積立金を新設し、同額の金融資産を引当特定資産として確保し、表記しておけば、透明性が保たれる。とはいえ、恣意的な計画になっては、改正の目的と逆行するので、評議員会の議決を経て、定められた書式の積立金明細表に作成し、公表する。積立金明細表は、積み当てる目的ごとに、作成される。施設整備明細表は、現行の第2号基本金明細表に対応し、研究基金・奨学金明細表は、現行の第3号基本金明細書に対応しており、実務の移行は容易である。

提言は、以下のとおり。

将来の固定資産の取得や奨学・研究資金の資金確保については、積立金を新設し、同額の金融資産を引当特定資産として確保し、表記する。積立金については、社会福祉法人会計基準を参考としている。

純資産の内訳は、基本金と翌年度繰越収支差額であるが、翌年度繰越収支差額のうち、理事会・評議員会の決定を経た将来の計画がある金額については、積立金として表示できることとする。説明責任を果たすことに寄与するためである（第31条）。

なお、積立金の組み入れについては、積立金明細表を作成するものとする（第4条）。

提言が示した積立金明細表の表記例は、以下のとおりである。

施設整備計画積立金の繰入に係る計画集計表

(単位 円)

番号	計画の名称	施設整備計画積立金当期末残高
計		

(注) 計画が1件のみの場合は本表の作成を要しない。

施設整備計画積立金の繰入に係る計画表

番号：

(単位 円)

計画の名称						
固定資産の取得計画及び施設整備計画積立金の繰入計画の決定機関及び決定年月日	決定機関	当初決定の年月日	変更決定の年月日	摘 要		
固定資産の取得計画及びその実行状況	取得予定固定資産(種類)	取得予定年度	取得年度	取得額	施設整備計画引当特定資産から当該固定資産への振替額	摘 要
施設整備計画積立金計画及びその実行状況	繰入計画年度	繰入予定額	繰入額	摘 要		
		計	計	施設整備計画積立金当期末残高		

(注) 1. 取得予定固定資産の所要見込み総額を、当該摘要の欄に記載する。
2. 繰入予定額及び繰入額は、繰入計画年度ごとに記載する。

4) 新基本金のもとの純資産の表示

新基本金に改正した後の純資産の表示はなるだろうか。改正までに積み上がっている基本金について、法人設立時の基本金と新基本金に相当する過去の基本金だけを探し出して、その合計だけを基本金として、残額を翌年度繰越収支差額とするという表示は厳格な考え方である。しかし提言では、過去にさかのぼって調査するのではなく、簡便に、改正後の純資産額全体を「新基準開始残高」とすることを提案している。東京都が公会計制度導入時に純資産残高をまとめて表示したことと、その時に採用した科目名称「開始残高

相当」を参考にした【資料 2】。

提言は、以下のとおり。

改正後の期首純資産額は、「新基準開始残高」とする。東京都が公会計制度導入時に純資産残高を表示した科目名称に倣った【資料 2】。「新基準開始残高」は、次年度以降も同額が表示されることになる。

貸借対照表の純資産の部に、(1) 新基準開始残高、(2) 基本金、(3) 積立金、(4) その他の翌年度繰越収支差額を載せる。純資産の当年度増加額にあたる当年度収支差額を表示する。(別表第三「貸借対照表記載科目（第 33 条関係）」)

提言は、項目ごとに説明をつけた表と金額をいれた例示を載せている。

純資産の部			
科 目			備 考
大 科 目	中 科 目	小 科 目	
新基準開始残高			会計基準改正後の期首純資産額 固定資産の取得を目的とした寄付金および現物寄付額の受入額。
基本金			
翌年度繰越収支差額			
	積立金	施設整備計画 積立金 (何)積立金	施設整備計画を機関決定している金額 奨学基金・研究基金などの積立計画を機関決定している金額
	その他の翌年度 繰越収支差額		
(当年度収支差額)			

会計基準改正前の最終貸借対照表

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
基本金	26,200	25,500	700
第1号基本金	24,450	24,000	450
第2号基本金	300	150	150
第3号基本金	1,050	950	100
第4号基本金	400	400	0
繰越収支差額	-7,500	-7,200	-300
翌年度繰越収支差額	-7,500	-7,200	-300
純資産の部合計	16,950	16,800	150

貸借対照表における純資産（改正初年度期首）

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
新基準開始残高	16,950	16,800	150
基本金			0
翌年度繰越収支差額			0
純資産の部合計	16,950	16,800	150

5) 新基本金への改正に伴う変更

旧基本金は、自己資金で固定資産を取得した金額を組み入れることになっており、借入金で取得した場合は、借入金を返済したときに組み入れることになる。旧基本金のもとでは、借入金で取得した金額については、「未組入額」として、注記することとなっており、新基本金に改正されることにともなって該当する規定を削除する。

また第4号基本金は、必要な運転資金の1月分を表示するだけで、「その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」に該当するか否か、疑念がある。とはいえ第34条第7項では、「第4号に掲げる金額に相当する資金を有していない場合には、その旨及び当該資金を確保するための対策を脚注として表示する」ということになっており、第4号基本金の廃止に伴って、第34条第7項を削除する。知事所轄法人では、第4号基本金の組入れがもともと任意であった。このことを定めていた第39条は削除する。

現行の基本金を②の内容に改正することにもない、第1号基本金の基本金未組入額について脚注（第34条6）、第4号基本金に相当する資金が不足した場合の脚注（第34条7）は削除する。

第 4 号基本金組入れについての知事所轄法人の特例（第 39 条）は、削除する。

(2) 活動区分資金収支計算書の区分について

2. 現行の活動区分資金収支計算書について明確で理解しやすい区分に改正すること。

活動区分資金収支計算書についての提言内容は大きく 2 点である。第一の改正提案は、大学の目的は教育研究活動であり、教育と研究は不可分であることから、大学法人にのみ作成義務のある活動区分資金収支計算書は、高校以下の法人に引っ張られることなく、活動区分の「教育活動」を「教育研究活動」に改正すべきであるという提案である。

活動区分資金収支計算書の作成を求められているのは、大学を設置する学校法人だけである（第 37 条）。大学にとって、研究活動は、教育とならんで主要な活動である。現行（第 14 条の 2）の「一 教育活動」には、研究活動が含まれており、このことは、平成 25 年改正省令に関する参事官通知等の用語の定義においても、「『教育』とは、改正前同様、研究を含むものとする」としているところである。この点を明確にするため、「一 教育活動」を「一 教育研究活動」に改正する。

第二の改正提案は、活動区分計算書の区分のうち、二つめの区分、「施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」の「その他これらに類する活動」とされている項目のなかに三つ目の区分、資金調達活動（財務）の性格をもっている項目が載せられており、区分が混乱していることを整理しようという提案である。

二つ目の区分は、その年度の施設若しくは設備の取得又は売却によって生じる資金の過不足をしめすべき区分であるから、提言のように、第 2 号基本金引当特定資産や減価償却引当特定資産のような金融資産の増減項目をはずし、資金調達活動に移す必要がある。

提言にもとづいて区分を整理された活動区分資金収支計算書は、企業をはじめ、多くの事業体で採用されている区分である。

現行（第 14 条の 2）の「二 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」には、第 2 号基本金引当特定資産や減価償却引当特定資産といった金融資産の増減が含まれているが、これらの金額は、年度の施設若しくは設備の取得又は売却の金額とは関係がない。第 2 号基本金引当特定資産は、将来の計画に基づく金額であり、繰入支出はその年度の施設若しくは設備の取得の金額とは関係がない。減価償却引当特定資産は任意の金融資産であり、繰入支出が将来、施設若しくは設備の取得に用いられるかどうかは不明である。

第 2 号基本金引当特定資産や減価償却引当特定資産といった金融資産の増減は、「二 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」から「三 資金調達その他前二号に掲げる活動以外の活動」に移動させ、それぞれを明確な区分にするべきである。

この改正によって、区分は以下の通りに簡明となる（第 14 条の 2）。

- 一 教育研究活動
- 二 施設若しくは設備の取得又は売却に関連する活動
- 三 資金調達活動

(3) 減価償却引当特定資産について

3. 多くの学校法人が任意で計上している減価償却引当特定資産は、会計上不適当であることを文科省は周知すること。引き続き減価償却引当特定資産を別表第三の「貸借対照表記載科目」の小科目に表記しないこと。

減価償却引当特定資産とは、受ける印象としては、減価償却を計上した金額を金融資産として保有していることを示そうとしている資産科目である。しかし、この印象どおりの資産科目であるかといえば、甚だ疑わしい。以下、その理由を示す。

- (a) 減価償却引当特定資産には、毎年の減価償却額の○％を必ず引当特定資産にする、減価償却累計額の○％まで積み立てる、など規則がない。そこで減価償却引当特定資産に計上されている金額は、減価償却額と関係があるのか、関係なく積み立てられたのか、判然としない。
- (b) 減価償却引当特定資産の取り崩しの手続きが不明である。減価償却と銘打つ限りは、「建替え」であって、新設ではないはずである。となると新設については第2号基本金引当特定資産、建替えについては減価償却引当特定資産と棲み分けをするのであろうか。新設の時には、取り崩しはできないという規定があるのだろうか。取り崩し規定がないのであれば、用途不明の金融資産と同じである。積み立て規定も、取り崩し規定もない引当特定資産は、単なる金融資産である。
- (c) 減価償却額は事業活動収支計算書に計上される費用項目である。固定資産を取得した時には、取得金額を資産計上しているので、価値の減少に従って、少しずつ費用として計上していくことで、適切な当期純利益（新収支差額）を算定するのである。減価償却額を計上し、同額の資金を貯めていけば、固定資産取得額と同額の金融資産が貯まっていく。しかし、この事実はそのように貯めていかなければならないということを意味しない。減価償却額にあたる金額の使い道は自由である。教職員の待遇改善でも、その他の経費でも、新規の施設整備でも、借入金の返済でも、自由である。
- (d) 引当特定資産という項目には、その資金を使用する目的を付すものであるから、減価償却引当特定資産という名称は、成り立たない。
- (e) 立て替えと新設は区別できない場合も多い。そこで建て替えであろうと新設であろうと、施設整備のために金融資産を区別しておきたいのであれば、施設整備引当特定資産を設定することが現在行われている実務である。なぜ施設整備引当特定資産のほかに、減価償却引当特定資産という科目が必要であるのか、理解に苦しむ。

提言文は、以下の通り。

引当特定資産とは、「使途が特定された預金等をいう」（別表第三貸借対照表記載科目より）。例えば、退職給与引当特定資産、教学改革引当特定資産のように、その使途が明記されている。

多くの学校法人は、減価償却引当特定資産を任意で計上している。しかし減価償却は、採算を計算するために計上する会計処理の手続きであって、資金の使途ではない。従って減価償却引当特定資産は、「使途が特定された預金等」には該当せず、会計上不適当である。たとえ任意とはいえ、一般的に許容されない科目名が用いられることは、学校法人会計基準の価値を毀損するものであり、このことを文部科学省は、学校法人に周知する責任がある。

提言は、減価償却引当特定資産の計上という実務が普及されていることの問題点を指摘し、会計基準に取り込むことに警鐘をならしている。

事業活動収支計算において回収された減価償却額の使い道は自由である。ところが減価償却累計額相当額を金融資産で持つことを推奨する主張がある。それは私学振興・共済事業団が『経営判断指標』で使っている「積立率¹」である。私学振興・共済事業団は、積立率が 100%を超える法人を最優良法人と判定している。しかしこうした学校法人は、必要な施設整備への支出に消極的で、教職員の待遇が悪く、教育・研究の支出が少なくサービス提供が不足している法人である。過剰な金融資産の積み上げが学校法人経営の目的ではないことは言うまでもないことであり、減価償却累計額相当額を金融資産で持つことは推奨されるべきことではない。

以上の理由から、減価償却引当特定資産は引当特定資産として不適当であり、このことを文部科学省は周知するべきである。また、「減価償却引当特定資産」を別表第三の貸借対照表記載科目として例示、表記することには反対である。

¹ 積立率 = $\frac{\text{運用資産}}{\text{要積立額}}$

運用資産 = 現金預金 + 有価証券 + 特定資産

要積立額 = 減価償却額累計額 + 退職給与引当金 + 第 2 号基本金 + 第 3 号基本金

【資料 1】

学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言

2023 年 6 月 29 日

東京高等教育研究所

2023 年 5 月に成立した私立学校法の改正によって、私学振興助成法（1975 年法律第 61 号）を根拠とした現行の学校法人会計基準（1971 年文部省令第 18 号）は、私立学校法を根拠とする新会計基準に変更されることになった。新会計基準の策定作業はすでに始まり、文部科学省は年内に作業を終える予定であることを明らかにしている。

学校法人会計基準は、私立学校助成制度と結びついており、基本金組み入れ後の累積額である翌年度繰越収支差額は、補助金減額の基準となっている。現行の基本金は「学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額」（第 29 条）と定義されているが、基本金は「維持すべき」金額ではないばかりか、事業活動収入とは関係がない金額を組み入れており、この点が最大の問題である。

基本金を組み入れた後の当年度収支差額や翌年度繰越収支差額は、財政及び経営の状況について誤った外観を示している。基本金組み入れ後の当年度収支差額や翌年度繰越収支差額は、採算を示す基本金組入前当年度収支差額よりも強調されることによって、財政及び経営の状況についての正しい理解を妨げ、深刻な事態を引き起こしていることから、多くの批判がなされてきた（補足文書）。

今回、学校法人の会計が、私学振興助成法ではなく、公共性の担保を目的とする私立学校法に位置づけられるのであるから、公教育を担う学校法人の財政について、利害関係者をはじめとして社会にわかりやすく説明するという目的に沿った新会計基準の策定が求められている。

当研究所の「大学の財政分析研究部会」は、学校法人会計基準に関する専門家を中心に構成されており、学校法人会計基準改正にあたり、専門家の立場から検討を行った。これを受けて、当研究所は、学校法人財政の理解を妨げている現行の基本金組み入れ規定の改廃をはじめとして以下の 3 点を提言する。

1. 現行の基本金とその組み入れに関する規定を廃止し、新しい基本金規定に改正すること。これに伴って事業活動収支計算書、貸借対照表等の表記を改正すること。
2. 現行の活動区分資金収支計算書について、明確で理解しやすい区分に改正すること。

3. 多くの学校法人が任意で計上している減価償却引当特定資産は、会計上不適当であることを文科省は周知すること。引き続き減価償却引当特定資産を別表第三の「貸借対照表記載科目」の小科目に表記しないこと。

上記3項目について、以下、説明を行う。

1. 基本金規定の改廃

現行の基本金とその組み入れに関する規定を廃止し、新しい基本金規定に改正すること。これに伴って事業活動収支計算書、貸借対照表等の表記を改正すること。

- ① 事業活動収支計算は、事業活動収入と事業活動支出との均衡をみることを目的としている。事業活動収入と事業活動支出との差額は、当年度の採算を示すもっとも重要な収支差額である。現行ではこの差額を「基本金組入前当年度収支差額」というが、これを「当年度収支差額」と改正する。基本金組み入れ後の現行「当年度収支差額」は、「基本金組入後当年度収支差額」と改正する（第15条、第16条、第20条、第21条、第22条、第24条）。

改 正 案	現 行	備考
第三章 事業活動収支計算及び事業活動収支計算書 (事業活動収支計算の目的) 第十五条 学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の次に掲げる活動に対応する事業活動収入及び事業活動支出の内容を明らかにするとともに、当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事業活動支出の均衡の状態を明らかにするため、事業活動収支計算を行うものとする。 一 教育活動 二 教育活動以外の経常的な活動 三 前二号に掲げる活動以外の活動	第三章 事業活動収支計算及び事業活動収支計算書 (事業活動収支計算の目的) 第十五条 学校法人は、毎会計年度、当該会計年度の次に掲げる活動に対応する事業活動収入及び事業活動支出の内容を明らかにするとともに、<u>当該会計年度において第二十九条及び第三十条の規定により基本金に組み入れる額（以下「基本金組入額」という。）を控除した</u>当該会計年度の諸活動に対応する全ての事業活動収入及び事業活動支出の均衡の状態を明らかにするため、事業活動収支計算を行うものとする。 一 教育活動 二 教育活動以外の経常的な活動	(削除)

3 事業活動収支計算は、前条各号に掲げる活動ごとに、前二項の規定により計算した事業活動収入と事業活動支出を対照して行うとともに、事業活動収入の額から事業活動支出の額を控除して行うものとする。 (略) 3 当該会計年度の<u>当年度収支差額</u>（経常収支差額に第十五条第三号に掲げる活動の収支差額を加算した額をいう。以下同じ。）は、同号に掲	三 前二号に掲げる活動以外の活動 (事業活動収支計算の方法) 第十六条 事業活動収入は、当該会計年度の学校法人の負債とならない収入を計算するものとする。 2 事業活動支出は、当該会計年度において消費する資産の取得価額及び当該会計年度における用役の対価に基づいて計算するものとする。 3 事業活動収支計算は、前条各号に掲げる活動ごとに、前二項の規定により計算した事業活動収入と事業活動支出を対照して行うとともに、事業活動収入の額から事業活動支出の額を控除し、<u>その残額から基本金組入額を控除して行うものとする。</u> (略) (当年度収支差額等の記載) 第二十条 第十五条各号に掲げる活動ごとの当該会計年度の収支差額（事業活動収入の額から事業活動支出の額を控除した額をいう。以下同じ。）は、事業活動支出の部の次に予算の額と対比して記載するものとする。 2 当該会計年度の経常収支差額（第十五条第一号に掲げる活動の収支差額に同条第二号に掲げる活動の収支差額を加算した額をいう。以下同じ。）は、同号に掲げる活動の収支差額の次に予算の額と対比して記載するものとする。 3 当該会計年度の<u>基本金組入前当年度収支差額</u>（経常収支差額に第十	(削除) (変更) (変更)

げる活動の収支差額の次に予算の額と対比して記載するものとする。 4 当該会計年度の基本金組入額は、<u>当年度収支差額</u>の次に予算の額と対比して記載するものとする。 5 <u>当該会計年度の基本金組入後当年度収支差額（当年度収支差額から基本金組入額を控除した額をいう。以下同じ。）</u>は、基本金組入額の次に予算の額と対比して記載するものとする。 （翌年度繰越収支差額） 第二十一条 当該会計年度において次に掲げる額がある場合には、当該額を加算した額を、翌年度繰越収支差額として、翌会計年度に繰り越すものとする。 一 <u>基本金組入後当年度収支差額</u> 二 前年度繰越収支差額（当該会計年度の前会計年度の翌年度繰越収支差額をいう。） 三 <u>（削除）</u> （翌年度繰越収支差額の記載） 第二十二条 翌年度繰越収支差額は、<u>基本金組入後当年度収支差額</u>の次に、前条の規定による計算とともに、予算の額と対比して記載するものとする。 第二十四条 事業活動収支内訳表には、事業活動収支計算書に記載される事業活動収入及び事業活動支出並びに<u>当年度収支差額</u>の決算の額	五条第三号に掲げる活動の収支差額を加算した額をいう。以下同じ。）は、同号に掲げる活動の収支差額の次に予算の額と対比して記載するものとする。 4 当該会計年度の基本金組入額は、<u>基本金組入前当年度収支差額</u>の次に予算の額と対比して記載するものとする。 5 <u>当該会計年度の当年度収支差額（基本金組入前当年度収支差額から基本金組入額を控除した額をいう。以下同じ。）</u>は、基本金組入額の次に予算の額と対比して記載するものとする。 （翌年度繰越収支差額） 第二十一条 当該会計年度において次に掲げる額がある場合には、当該額を加算した額を、翌年度繰越収支差額として、翌会計年度に繰り越すものとする。 一 <u>当年度収支差額</u> 二 前年度繰越収支差額（当該会計年度の前会計年度の翌年度繰越収支差額をいう。） 三 <u>第三十一条の規定により当該会計年度において取り崩した基本金の額</u> （翌年度繰越収支差額の記載） 第二十二条 翌年度繰越収支差額は、<u>当年度収支差額</u>の次に、前条の規定による計算とともに、予算の額と対比して記載するものとする。 （事業活動収支計算書の様式） 第二十三条 事業活動収支計算書の様式は、第五号様式のとおりとする。 （事業活動収支内訳表の記載方法等）	（変更） （変更） （削除） （変更） （変更）

を第十三条第一項各号に掲げる部門ごとに区分して記載するものとする。	第二十四条 事業活動収支内訳表には、事業活動収支計算書に記載される事業活動収入及び事業活動支出並びに <u>基本金組入額</u> の決算の額を第十三条第一項各号に掲げる部門ごとに区分して記載するものとする。 2 事業活動収支内訳表の様式は、第六号様式のとおりとする。	

- ② 現行の第1号から第4号までの基本金については廃止し、新たに、経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金を基本金とし、その内容を固定資産の取得を目的とした寄付金とする。現行基準では、(別表第二 その他特別収入(大科目)のうちの施設設備寄付金、現物寄付(小科目)に計上される金額)が相当する。新たな基本金は、以下述べる理由で、取得する固定資産との紐づけは行わず、減価償却や取り崩しは行わない(改正第29条、第30条)。

- i 学校法人は寄付によって設立され、経営基盤が形成される。固定資産の取得を目的とした寄付金は、財産的基礎を形成するための寄付金であり、「経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金」ということができる。
- ii 同じく非営利法人である社会福祉法人会計基準や公益法人会計基準が施設設備の取得等を目的とする寄付額を区別して表示している点も参考にしている【資料1】。
- iii 固定資産の取得を目的とした寄付金は事業活動収入であり、特別収入に計上される。とはいえ、この寄付金を年度の事業活動支出として消費してしまうことは、望ましくない。そこでまず採算を示す当年度収支差額を算定し、そのうえで基本金を控除し、基本金組入後当年度収支差額を算定する。この手続きは理にかなっており、わかりやすい。
- iv 経営基盤を安定させるための寄付金は、企業における資本金に相当するものである。固定資産が廃棄されてもその寄付額の効果は持続するのであり、取得した固定資産を維持することとは関係がない。したがって取得する固定資産と関連づける必要はなく、したがって取り崩す必要はない。

改 正 案	現 行	備考

第二節 基本金と積立金 (基本金) 第二十九条 <u>学校法人が、経営基盤を安定させるために受け入れた寄付金を基本金とする。</u> (基本金への組入れ) 第三十条 <u>学校法人は、固定資産の取得のために受け取った寄付金額を基本金に組み入れるものとする。基本金は、取り崩さない。</u> <u>一 (削除)</u> <u>二 (削除)</u> <u>三 (削除)</u> <u>四 (削除)</u> <u>2 (削除)</u>	第二節 基本金 (基本金) 第二十九条 <u>学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額を基本金とする。</u> (基本金への組入れ) 第三十条 <u>学校法人は、次に掲げる金額に相当する金額を、基本金に組み入れるものとする。</u> <u>一 学校法人が設立当初に取得した固定資産(法附則第二条第一項に規定する学校法人以外の私立の学校の設置者にあつては、同条第三項の規定による特別の会計を設けた際に有していた固定資産)で教育の用に供されるものの価額又は新たな学校(専修学校及び各種学校を含む。以下この号及び次号において同じ。)の設置若しくは既設の学校の規模の拡大若しくは教育の充実向上のために取得した固定資産の価額</u> <u>二 学校法人が新たな学校の設置又は既設の学校の規模の拡大若しくは教育の充実向上のために将来取得する固定資産の取得に充てる金銭その他の資産の額</u> <u>三 基金として継続的に保持し、かつ、運用する金銭その他の資産の額</u> <u>四 恒常的に保持すべき資金として別に文部科学大臣の定める額</u> <u>2 前項第二号又は第三号に規定する基本金への組入れは、固定資産の</u>	(変更) (変更) (変更) (削除) (削除) (削除) (削除) (削除)

<u>3 (削除)</u>	<u>取得又は基金の設定に係る基本金組入計画に従い行うものとする。</u> <u>3 学校法人が第一項第一号に規定する固定資産を借入金(学校債を含む。以下この項において同じ。)又は未払金(支払手形を含む。以下この項において同じ。)により取得した場合において、当該借入金又は未払金に相当する金額については、当該借入金又は未払金の返済又は支払(新たな借入金又は未払金によるものを除く。)を行つた会計年度において、返済又は支払を行つた金額に相当する金額を基本金へ組み入れるものとする。</u>	(削除)

- ③ 将来の固定資産の取得や奨学・研究資金の資金確保については、積立金を新設し、同額の金融資産を引当特定資産として確保し、表記する。積立金については、社会福祉法人会計基準を参考としている。

純資産の内訳は、基本金と翌年度繰越収支差額であるが、翌年度繰越収支差額のうち、理事会・評議員会の決定を経た将来の計画がある金額については、積立金として表示できることとする。説明責任を果たすことに寄与するためである（第31条）。

なお、積立金の組み入れについては、積立金明細表を作成するものとする（第4条）。

改正案	現行	備考
	(計算書類) 第四条 学校法人が作成しなければならない計算書類は、次に掲げるものとする。 一 資金収支計算書並びにこれに附属する次に掲げる内訳表及び資金収支計算書に基づき作成する活動区分資金収支計算書 イ 資金収支内訳表 ロ 人件費支出内訳表	

<u>ハ 積立金明細表</u> (略) <u>(積立金)</u> <u>第三十一条 翌年度繰越収支差額の範囲で、積立金を表示することができる。その表示は、別表第三のとおりとする。</u> <u>一 (削除)</u> <u>二 (削除)</u> <u>三 (削除)</u> <u>四 (削除)</u>	二 事業活動収支計算書及びこれに附属する事業活動収支内訳表 三 貸借対照表及びこれに附属する次に掲げる明細表 イ 固定資産明細表 ロ 借入金明細表 <u>ハ 基本金明細表</u> (略) <u>(基本金の取崩し)</u> <u>第三十一条 学校法人は、次の各号のいずれかに該当する場合には、当該各号に定める額の範囲内で基本金を取り崩すことができる。</u> <u>一 その諸活動の一部又は全部を廃止した場合 その廃止した諸活動に係る基本金への組入額</u> <u>二 その経営の合理化により前条第一項第一号に規定する固定資産を有する必要がなくなつた場合 その固定資産の価額</u> <u>三 前条第一項第二号に規定する金銭その他の資産を将来取得する固定資産の取得に充てる必要がなくなつた場合 その金銭その他の資産の額</u> <u>四 その他やむを得ない事由がある場合 その事由に係る基本金への組入額</u>	(変更) (変更) (変更) (削除) (削除) (削除) (削除)

積立金明細表の表記は、以下のとおりとなる。

施設整備計画積立金の繰入に係る計画集計表

(単位 円)

番号	計画の名称	施設整備計画積立金当期末残高
計		

(注) 計画が 1 件のみの場合は本表の作成を要しない。

施設整備計画積立金の繰入に係る計画表

番号：

(単位 円)

計画の名称						
固定資産の取得計画及び施設整備計画積立金の繰入計画の決定機関及び決定年月日	決定機関	当初決定の年月日	変更決定の年月日	摘 要		
固定資産の取得計画及びその実行状況	取得予定固定資産(種類)	取得予定年度	取得年度	取得額	施設整備計画引当特定資産から当該固定資産への振替額	摘 要
施設整備計画積立金計画及びその実行状況	繰入計画年度	繰入予定額	繰入額	摘 要		
		計	計	施設整備計画積立金当期末残高		

(注) 1. 取得予定固定資産の所要見込み総額を、当該摘要の欄に記載する。
 2. 繰入予定額及び繰入額は、繰入計画年度ごとに記載する。

④ 基本金の組入れと純資産については、上記の①～③に基づき表示する。

改正後の期首純資産額は、「新基準開始残高」とする。東京都が公会計制度導入時に純資産残高を表示した科目名称に倣った【資料 2】。「新基準開始残高」は、次年度以降も同額が表示されることになる。

貸借対照表の純資産の部に、(1) 新基準開始残高、(2) 基本金、(3) 積立金、(4) その他の翌年度繰越収支差額を載せる。純資産の当年度増加額にあたる当年度収支差額を表示する。(別表第三「貸借対照表記載科目 (第 33 条関係)」)

改 正 案	現 行	備考
<u>(積立金)</u>	<u>(基本金の取崩し)</u>	(変更)
<u>第三十一条 翌年度繰越収支差額の範囲で、積立金を表示することができる。その表示は、別表第三のとおりとする。</u>	<u>第三十一条 学校法人は、次の各号のいずれかに該当する場合には、当該各号に定める額の範囲内で基本金を取り崩すことができる。</u>	(変更)
<u>一 (削除)</u>	<u>一 その諸活動の一部又は全部を廃止した場合 その廃止した諸活動に係る基本金への組入額</u>	(削除)
<u>二 (削除)</u>	<u>二 その経営の合理化により前条第一項第一号に規定する固定資産を有する必要がなくなった場合 その固定資産の価額</u>	(削除)
<u>三 (削除)</u>	<u>三 前条第一項第二号に規定する金銭その他の資産を将来取得する固定資産の取得に充てる必要がなくなった場合 その金銭その他の資産の額</u>	(削除)
<u>四 (削除)</u>	<u>四 その他やむを得ない事由がある場合 その事由に係る基本金への組入額</u>	(削除)

別表第三 貸借対照表記載科目(第 33 条関係)の表記は、以下のとおりとなる。

純資産の部			
科 目			備 考
大 科 目	中 科 目	小 科 目	
新基準開始残高			会計基準改正後の期首純資産額
基本金			固定資産の取得を目的とした寄付金および現物寄付額の受入額。
翌年度繰越収支差額			
	積立金	施設整備計画積立金	施設整備計画を機関決定している金額

(当年度収支差額)		(何)積立金	奨学基金・研究基金などの積立計画を機関決定している金額
	その他の翌年度繰越収支差額		

以下は、金額を入れた例示。

会計基準改正前の最終貸借対照表

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
基本金	26,200	25,500	700
第1号基本金	24,450	24,000	450
第2号基本金	300	150	150
第3号基本金	1,050	950	100
第4号基本金	400	400	0
繰越収支差額	-7,500	-7,200	-300
翌年度繰越収支差額	-7,500	-7,200	-300
純資産の部合計	16,950	16,800	150

貸借対照表における純資産（改正初年度期首）

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
新基準開始残高	16,950	16,800	150
基本金			0
翌年度繰越収支差額			0
純資産の部合計	16,950	16,800	150

事業活動収支計算書における収支差額及び基本金の組入れ（改正初年度）

科 目	予 算	決 算	差 異
当年度収支差額	300	400	-100
基本金組入額合計	80	100	-20
基本金組入後当年度収支差額	220	300	-80
前年度繰越収支差額	0	0	0
翌年度繰越収支差額	220	300	-80

貸借対照表における純資産（改正初年度期末）

純資産の部合計			
科 目	本年度末	前年度末	増減
新基準開始残高	16,950	16,950	0
基本金	100		100
翌年度繰越収支差額	300		300
積立金	50		50
施設整備計画積立金	50		50
奨学基金・研究基金積立金	0		0
その他の翌年度繰越収支差額	250		250
（当年度収支差額	400）		
純資産の部合計	17,350	16,950	400

- ⑤ 現行の基本金を②の内容に改正することによらない、第1号基本金の基本金未組入額についての脚注（第34条6）、第4号基本金に相当する資金が不足した場合の脚注（第34条7）は削除する。
- ⑥ 第4号基本金組入れについての知事所轄法人の特例（第39条）は、削除する。

改 正 案	現 行	備 考
	（重要な会計方針等の記載方法） 第三十四条 引当金の計上基準その他の計算書類の作成に関する重要な会計方針については、当該事項を脚注（注記事項を計算書類の末尾に記載することをいう。以下この条において同じ。）として記載するものとする。 2 重要な会計方針を変更したときは、その旨、その理由及びその変更	

	による増減額を脚注として記載するものとする。 3 減価償却資産については、当該減価償却資産に係る減価償却額の累計額を控除した残額を記載し、減価償却額の累計額の合計額を脚注として記載するものとする。ただし、必要がある場合には、当該減価償却資産の属する科目ごとに、減価償却額の累計額を控除する形式で記載することができる。 4 金銭債権については、徴収不能引当金の額を控除した残額を記載し、徴収不能引当金の合計額を脚注として記載するものとする。ただし、必要がある場合には、当該金銭債権の属する科目ごとに、徴収不能引当金の額を控除する形式で記載することができる。 5 担保に供されている資産については、その種類及び額を脚注として記載するものとする。	
<u>6</u> (削除)		(削除)
<u>7</u> (削除)	<u>6 翌会計年度以後の会計年度において基本金への組入れを行うこととなる金額については、当該金額を脚注として記載するものとする。</u>	(削除)
<u>6</u>	<u>7 当該会計年度の末日において第三十条第一項第四号に掲げる金額に相当する資金を有していない場合には、その旨及び当該資金を確保するための対策を脚注として記載するものとする。</u> 8 前各項に規定するもののほか、財政及び経営の状況を正確に判断するために必要な事項については、当該事項を脚注として記載するものとする。	(変更)
(略)		
<u>(削除)</u>		(削除)

<u>第三十九条 (削除)</u>	(略) <u>(基本金組入れに関する特例)</u> <u>第三十九条 知事所轄学校法人は、第三十条第一項の規定にかかわらず、同項第四号に掲げる金額に相当する金額の全部又は一部を基本金に組み入れないことができる。</u>	(削除)

2. 活動区分資金収支計算書の区分について

現行の活動区分資金収支計算書について明確で理解しやすい区分に改正すること。

- ① 活動区分資金収支計算書の作成を求められているのは、大学を設置する学校法人だけである（第 37 条）。大学にとって、研究活動は、教育とならんで主要な活動である。現行（第 14 条の 2）の「一 教育活動」には、研究活動が含まれており、このことは、平成 25 年改正省令に関する参事官通知等の用語の定義においても、「『教育』とは、改正前同様、研究を含むものとする」としているところである。この点を明確にするため、「一 教育活動」を「一 教育研究活動」に改正する。
- ② 現行（第 14 条の 2）の「二 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」には、第 2 号基本金引当特定資産や減価償却引当特定資産といった金融資産の増減が含まれているが、これらの金額は、年度の施設若しくは設備の取得又は売却の金額とは関係がない。第 2 号基本金引当特定資産は、将来の計画に基づく金額であり、繰入支出はその年度の施設若しくは設備の取得の金額とは関係がない。減価償却引当特定資産は任意の金融資産であり、繰入支出が将来、施設若しくは設備の取得に用いられるかどうかは不明である。第 2 号基本金引当特定資産や減価償却引当特定資産といった金融資産の増減は、「二 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」から「三 資金調達その他前二号に掲げる活動以外の活動」に移動させ、それぞれを明確な区分にするべきである。
- ③ この結果、以下の通りとなる（第 14 条の 2）。
 - 一 教育研究活動
 - 二 施設若しくは設備の取得又は売却に関連する活動
 - 三 資金調達活動

改 正 案	現 行	備考
一 <u>教育研究活動</u> 二 施設若しくは設備の取得又は売却に<u>関連する活動</u> 三 資金調達<u>活動</u>	(活動区分資金収支計算書の記載方法等) 第十四条の二 活動区分資金収支計算書には、資金収支計算書に記載される資金収入及び資金支出の決算の額を次に掲げる活動ごとに区分して記載するものとする。 一 <u>教育活動</u> 二 施設若しくは設備の取得又は売却<u>その他これらに類する活動</u> 三 資金調達<u>その他前二号に掲げる活動以外の活動</u> 2 活動区分資金収支計算書の様式は、第四号様式のとおりとする。	(変更) (変更) (変更)

3. 減価償却引当特定資産について

多くの学校法人が任意で計上している減価償却引当特定資産は、会計上不適當であることを文科省は周知すること。引き続き減価償却引当特定資産を別表第三の「貸借対照表記載科目」の小科目に表記しないこと。

引当特定資産とは、「使途が特定された預金等をいう」（別表第三貸借対照表記載科目より）。例えば、退職給与引当特定資産、教学改革引当特定資産のように、その使途が明記されている。

多くの学校法人は、減価償却引当特定資産を任意で計上している。しかし減価償却は、採算を計算するために計上する会計処理の手続きであって、資金の使途ではない。従って減価償却引当特定資産は、「使途が特定された預金等」には該当せず、会計上不適當である。たとえ任意とはいえ、一般的に許容されない科目名が用いられることは、学校法人会計基準の価値を毀損するものであり、このことを文部科学省は、学校法人に周知する責任がある。

事業活動収支計算において回収された減価償却額の使い道は自由である。ところが減価償却累計額相当額を金融資産で持つことを推奨する主張がある。それは私学振興・共済事

業団が『経営判断指標』で使っている「積立率²」である。私学振興・共済事業団は、積立率が 100%を超える法人を最優良法人と判定している。しかしこうした学校法人は、必要な施設整備への支出に消極的で、教職員の待遇が悪く、教育・研究の支出が少なくサービス提供が不足している法人である。過剰な金融資産の積み上げが学校法人経営の目的ではないことは言うまでもないことであり、減価償却累計額相当額を金融資産で持つことは推奨されるべきことではない。

以上の理由から、減価償却引当特定資産は引当特定資産として不適当であり、このことを文部科学省は周知するべきである。また、「減価償却引当特定資産」を別表第三の貸借対照表記載科目として例示、表記することには反対である。

² 積立率 = $\frac{\text{運用資産}}{\text{要積立額}}$

運用資産 = 現金預金 + 有価証券 + 特定資産

要積立額 = 減価償却額累計額 + 退職給与引当金 + 第 2 号基本金 + 第 3 号基本金

「学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言」策定に関わ
った大学の財政分析研究部会研究員

新谷 司 (日本福祉大学教授)

梅田 守彦 (中京大学教授)

○田村 八十一 (日本大学教授)

手塚 廣 (東京私大教連権利闘争対策副部長)

野中 郁江 (明治大学名誉教授)

柳田 純也 (名城大学教授)

山賀 徹 (東京私大教連副委員長)

山口 不二夫 (明治大学教授)

山崎 真理子 (東京私大教連書記次長)

○は、責任者。

資料 1

公益法人会計基準

第 2 貸借対照表

2 貸借対照表の区分

貸借対照表は、資産の部、負債の部及び正味財産の部に分かち、更に資産の部を流動資産及び固定資産に、負債の部を流動負債及び固定負債に、正味財産の部を指定正味財産及び一般正味財産に区分しなければならない。なお、正味財産の部には、指定正味財産及び一般正味財産のそれぞれについて、基本財産への充当額及び特定資産への充当額を内書きとして記載するものとする。

第 3 正味財産増減計算書

指定正味財産増減の部は、指定正味財産増減額を発生原因別に表示し、これに指定正味財産期首残高を加算して指定正味財産期末残高を表示しなければならない。

公益法人会計基準注解

(注 6) 指定正味財産の区分について

寄付によって受け入れた資産で、寄付者等の意思により当該資産の用途について制約が課されている場合には、当該受け入れた資産の額を、貸借対照表上、指定正味財産の区分に記載するものとする。また、当期中に当該寄付によって受け入れた資産の額は、正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部に記載するものとする。

(注 15) 指定正味財産の部から一般正味財産の部への振替について

次に掲げる金額は、指定正味財産の部から一般正味財産の部に振り替え、当期の振替額を正味財産増減計算書における指定正味財産増減の部及び一般正味財産増減の部に記載しなければならない。

- (1) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、制約が解除された場合には、当該資産の帳簿価額
- (2) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産について、減価償却を行った場合には、当該減価償却費の額
- (3) 指定正味財産に区分される寄付によって受け入れた資産が災害等により消滅した場合には、当該資産の帳簿価額

なお、一般正味財産増減の部において、指定正味財産からの振替額は、その性格に従って、経常収益又は経常外収益として記載するものとする

社会福祉法人会計基準

第 6 条 基本金には、社会福祉法人が事業開始等に当たって財源として受け入れた寄附金の額を計上するものとする。

「社会福祉法人会計基準の制定に伴う会計処理等に関する運用上の取扱いについて」

11 基本金への組入れについて（会計基準省令第 6 条第 1 項、第 22 条第 4 項関係）

会計基準省令第 6 条第 1 項に規定する基本金は以下のものとする。

（１）社会福祉法人の設立並びに施設の創設及び増築等のために基本財産等を取得すべきものとして指定された寄附金の額

（２）前号の資産の取得等に係る借入金の元金償還に充てるものとして指定された寄附金の額

（３）施設の創設及び増築時等に運転資金に充てるために収受した寄附金の額

また、基本金への組入れは、同項に規定する寄附金を事業活動計算書の特別収益に計上した後、その収益に相当する額を基本金組入額として特別費用に計上して行う。

12 基本金の取崩しについて（会計基準省令第 22 条第 6 項関係）

社会福祉法人が事業の一部又は全部を廃止し、かつ基本金組み入れの対象となった基本財産又はその他の固定資産が廃棄され、又は売却された場合には、当該事業に関して組み入れられた基本金の一部又は全部の額を取り崩し、その金額を事業活動計算書の繰越活動増減差額の部に計上する。

資料 2

東京都「令和 3 年度 東京都年次財務報告書」（令和 4 年 9 月） 50 頁

（４）普通会計正味財産変動計算書

自 令和 3 年 4 月 1 日
至 令和 4 年 3 月 31 日

（単位：億円）

	開始 残高 相当	国庫 支出 金	負担 金及 繰入 金等	受贈 財産 評価 額	区市 町村 等移 管相 当額	内部 取引 勘定	その他 剰余 金	合計
前期末残高	190,218	15,491	1,077	4,606	△ 1,638	△ 295	78,117	287,578
当期変動額	-	635	47	281	△ 27	△ 1	1,050	1,986
固定資産等の増減	-	635	47	281	△ 27	△ 307	-	629
都債等の増減	-	-	-	-	-	△ 470	-	△ 470
その他内部取引	-	-	-	-	-	776	-	776
当期収支差額	-	-	-	-	-	-	1,050	1,050
当期末残高	190,218	16,127	1,125	4,888	△ 1,665	△ 296	79,167	289,565

【資料 2】

補足文書「現行基本金組み入れ規定の問題点」

2023 年 6 月 29 日
東京高等教育研究所

1. 改正の経過（基本金を中心に）

(1) 学校法人会計基準の性格と改正の経過

学校法人会計基準（1971 年文部省令第 18 号）の根拠法は、私学振興助成法第 14 条である。私学助成を受ける学校法人が従わなければならない基準であるが、すべての学校法人が準拠しているといってよい状態にある。私立学校法は、学校法人の公共性・透明性を高めるために、計算書類の公表を進めてきたが、この要請からみて、学校法人会計基準における基本金組み入れについての規定は、社会から見て理解しがたいものであり、誤った判断に導く危険性がある。

文部科学省は、2013 年、「公教育を担う学校法人の経営状態について、社会にわかりやすく説明する仕組みが求められている」（「学校法人会計基準の一部改正について（通知）」25 文科高第 90 号）として、大幅改正を行った【資料 1】。しかし難解、不合理な基本金規定については存続させており、解決されていない。

2023 年私立学校法改正は、多発する私大理事長・理事会による不祥事防止を目的とした大幅な改正であり、私学振興助成法を根拠とする学校法人会計基準を廃して、私立学校法を根拠とする新会計基準が制定されることとなった（改正私学法 101 条）。また、大大学法人については公認会計士監査を必置のものとした（同 144 条）。

(2) 基本金組み入れ規定（現行）の改正経過

学校法人会計基準の基本金組み入れの規定は、他の事業にはない独特な規定である。改正の経過は以下のとおりである。

- ・基準制定時（1971 年）は、帰属収入から基本金組入額を差し引いて消費収入を計算し、消費収入から消費支出を差し引いて消費収支差額を計算していた。消費収支差額の繰越額は、貸借対照表に、翌年度繰越消費収支差額と表示された。この翌年度繰越消費収支差額が、補助金減額の算定基準となっていた。年額 3 億円以上の黒字を計上すると、補助金が減額される【資料 2】。
- ・1987 年に、将来計画の先行組入れを許容する第 2 号基本金が認められることになった（「学校法人会計基準の一部改正について（通知）」文高法第 232 号）。先行組入れを行うことによって翌年度繰越収支差額が平準化されることになり、補助金の減額措置が緩和された。

- ・2013年の学校法人会計基準の改正によって、①事業活動収入（改正前は帰属収入）から事業活動支出（改正前は消費支出）を差し引いて、事業の採算を示す基本金組入前当年度収支差額（事業活動収支差額とも呼ばれる）を算定して表示し、②貸借対照表において明記されていなかった純資産を表示することになった。
- ・しかし2013年改正は、基本金組入前当年度収支差額から基本金組入額を差し引いたものを当年度収支差額（改正前は消費収支差額）とした。また、繰越額を貸借対照表において、翌年度繰越収支差額（改正前は翌年度繰越消費収支差額）として、表示することとしている。
- ・基本金組み入れの規定は、このような経緯で存続してきたのである。

2. 学校法人会計基準における基本金のさだめ

(1) 基本金の定義「必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」（第29条）について

基本金を定義している第29条は、以下のとおりである。

「学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額を基本金とする。」

この定義に基づいて、第1号から第4号までの基本金を解釈することはできない。「計画に基づき」にあたるのは第2号基本金と第3号基本金だけで、第1号と第4号はこれに当たらない。

「必要な資産を継続的に保持するために維持すべきもの」の「維持すべき」の意味が、条文上明らかにされていない。基本金を組み入れた後の当年度収支差額と翌年度繰越収支差額が何を意味するのかも、明記されていない。

(2) 第1号基本金組み入れは、減価償却額に当たる金融資産をため込むことを求めている

基本金額のほとんどを占める第1号基本金組み入れが何を「維持すべき」としているのか会計基準には明記されていない。しかし、計算の仕組みから見ると以下の通りとなる。負債によって取得した固定資産の金額を繰り延べる定め（第30条2項）は、計上期間の違い（ズレ）にすぎないので捨象する。基本金の取崩しについても取り上げない。

会計基準は、長期的にみて基本金組入後の当年度収支差額がゼロ以上となることを求めている。

事業活動収入－事業活動支出－基本金組入額＝当年度収支差額
当年度収支差額がゼロであれば、

事業活動収入＝事業活動支出＋基本金組入額である。これを図で示せば以下のとおりとなる。

事業活動収入	
事業活動支出	基本金組入額

事業活動支出のなかには、現金支出されない減価償却額がある。事業活動支出を減価償却以外の事業活動支出と減価償却額に分けると、以下の図になる。

事業活動収入		
減価償却額以外の事業活動支出	減価償却額	基本金組入額

事業活動収入、減価償却額以外の事業活動支出は、引当金や現物寄付などを除けば、現金の収支となる金額である。第1号基本金組入額は現金支出額である。従って基本金組入後の当年度収支差額をゼロとするには、減価償却額を金融資産として残していくことが必要となるのである。

(3) 基本金組み入れの規定と補助金の減額

現行の基本金組み入れの規定は、翌年度繰越収支差額に基づいて補助金の減額を行うために必要とされている。補助金が減額されるのは、減価償却額累計額にあたる金融資産を保有し（第1号基本金）、将来の施設整備計画のための基金（第2号基本金）、奨学金や研究基金（第3号基本金）を積み増しても、これを除いて3億円以上の金融資産をもっている状態にある法人に対してである。背景にある考え方は、金融資産を過剰に積み上げることによって、教育・研究・人件費への支出が過小となっていることへの制裁であろう。現行の基本金組み入れの規定と結びついた補助金減額の定めは、許容できない金融資産のため込みの水準を測っているのである。

現行の基本金組み入れ規定の目的は補助金減額の基準を定めることにあり、財政状態と経営状況を適正に表示する財務諸表を作成し、開示するためではない。

3. 改正が必要な理由

(1) 正しい経営判断の障害となる基本金組み入れ

財政状態、経営状況の判断に、補助金減額の基準である基本金組み入れの考え方が持ち込まれることにより、良好な学校法人と問題のある学校法人との区別ができない事態が起きている。

財政状態について、①②③の三つのパターンを取り上げる(単位は億円)。出発点は、純資産100(=基本金)、借入金ゼロ。資産は有形固定資産50、金融資産50とする。耐用年数50年として、10年経過後の減価償却累計額10。10年後をみてみる。

設立時貸借対照表				
有形固定資産	50	基本金	100	
金融資産	50			
資産合計	100	純資産合計	100	

- ① 基本金組入前当年度収支差額が毎年 5 赤字の法人。基本金組み入れゼロ、当年度収支差額は毎年 5 赤字、翌年度繰越収支差額は 50 赤字。

貸借対照表

有形固定資産	4 0	基本金	1 0 0
金融資産	1 0	翌年度繰越収支差額マイナス	5 0
資産合計	5 0	純資産合計	5 0

- ② 基本金組入前当年度収支差額は毎年 10 黒字、当年度収支差額は 9 年間 10 黒字、10 年目末に新規設備 150 を取得する。基本金 150 組み入れる。翌年度繰越収支差額は 50 赤字。

貸借対照表

有形固定資産	1 9 0	基本金	2 5 0
金融資産	1 0	翌年度繰越収支差額マイナス	5 0
資産合計	2 0 0	純資産合計	2 0 0

- ③ 基本金組入前当年度収支差額は 10 黒字、基本金組み入れゼロ。当年度収支差額は 10 黒字、翌年度繰越収支差額は 100 黒字。

貸借対照表

有形固定資産	4 0	基本金	1 0 0
金融資産	1 6 0	翌年度繰越収支差額プラス	1 0 0
資産合計	2 0 0	純資産合計	2 0 0

基本金組み入れ後の翌年度繰越収支差額のプラス・マイナスを重視すると、①と②は、翌年度繰越収支差額がマイナスであるため悪い状態を示すこととなり、③は翌年度繰越収支差額がプラスであるため良好な状態を示すこととなる。

しかし①と②は、まったく異なる。②は、学生生徒等納付金と補助金を有効に使い、教育施設を充実させているとみることができる。③は、金融資産は増えているが補助金削減の対象となってしまう。

②と③は、基本金組入前当年度収支差額と純資産が同額である。施設整備に積極的な②と金融資産をため込んでいる③とは、資産の内容が異なるだけである。

翌年度繰越収支差額を財政状態の判断に用いると判断を誤まることとなる。

(2) 翌年度繰越収支差額のマイナスが、私大財政と私立大学に対する社会的評価を不当に引き下げている

- ① 翌年度繰越収支差額がプラスの法人は 14%にすぎない【資料 3】。86%もの法人が財政上問題があるという状態は、私大財政についての社会的評価を不当に引き下げるものと

なっている。

- ② 大規模私大の単年度の基本金組入前当年度収支差額は、安定してプラスである。翌年度繰越収支差額はほとんどがマイナスである【資料 4】。施設整備を積極的に行い、充実させてきた結果である。
- ③ 翌年度繰越収支差額の均衡、プラスの確保を推奨することは、過剰な金融資産のため込みを推奨することとなる。この結果、学生等への必要な教育サービスの提供が抑制される傾向が強くなり、教育・研究の質を悪化させる。
- ④ 採算を示している基本金組入前当年度収支差額のプラスが安定しており、有利子負債が減少、あるいはゼロの法人において、翌年度繰越収支差額のマイナスを根拠として、将来不安をもち、人件費の引き下げが行われている。

● 学校法人会計基準の一部改正について(平成25年4月22日)

25文科高第90号
平成25年4月22日

文部科学大臣所轄各学校法人理事長 殿
各都道府県知事 殿

文部科学省高等教育局私学部長
小松 親次郎

学校法人会計基準の一部改正について(通知)

このたび、別添のとおり、学校法人会計基準の一部を改正する省令(平成25年4月22日文部科学省令第15号)が公布され、平成27年度(知事所轄学校法人については平成28年度)以後の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成から適用されることとなりました。

本省令の趣旨、内容の概要等は下記のとおりですので、事務処理上遺漏のないようお取り計らい願います。

また、各都道府県知事におかれては、所轄の学校法人及び私立学校法第64条第4項に規定する法人に対して周知されるようお願いいたします。

なお、本省令の施行のために必要な通知等については、今後発出することとしています。また、日本公認会計士協会においても、実務上の取扱い等を公表する予定ですので、御承知おき願います。

記

第一 改正の趣旨

学校法人会計基準は、昭和46年制定以来、私立学校の財政基盤の安定に資するものとして、また補助金の配分の基礎となるものとして、広く実務に定着しているところです。

一方で制定以来40年が経過し、社会・経済状況の大きな変化、会計のグローバル化等を踏まえた様々な会計基準の改正、私学を取り巻く経営環境の変化等を受けて、公教育を担う学校法人の経営状態について、社会にわかりやすく説明する仕組みが求められています。

こうした趣旨から、収支状況について経常的な収支と臨時的な収支が区分できるように

すること、新たに活動区分ごとに資金の流れが分かる活動区分資金収支計算書を作成すること等の改正を行うものです。

第二 改正の概要

1. 資金収支計算書について、新たに活動区分ごとの資金の流れがわかる「活動区分資金収支計算書」を作成すること(第14条の2第1項関係)
2. 従前の「消費収支計算書」の名称を変更した「事業活動収支計算書」について、経常的及び臨時的収支に区分して、それらの収支状況を把握できるようにすること(第15条関係)
3. 現行の基本金組入れ後の収支状況に加えて、基本金組入れ前の収支状況も表示すること(第16条第3項関係)
4. 貸借対照表について、「基本金の部」と「消費収支差額の部」を合わせて「純資産の部」とすること(第32条関係)
5. 第4号基本金について、その金額に相当する資金を年度末時点で有していない場合には、その旨と対応策を注記するものとする(第34条第7項関係)
6. 第3号基本金について、対応する運用収入を「第3号基本金引当特定資産運用収入」として表示すること(第1号様式関係)
7. 第2号基本金について、対応する資産を「第2号基本金引当特定資産」として表示すること(第7号様式関係)
8. 固定資産の中科目として新たに「特定資産」を設けること(第7号様式関係)
9. 第2号基本金及び第3号基本金について、組入れ計画が複数ある場合に、新たに集計表を作成するものとする(第10号様式様式第1の1及び様式第2の1関係)
10. 「消費支出準備金」を廃止すること(改正前の第21条関係)

第三 施行日

本省令は平成27年4月1日から施行し、改正後の学校法人会計基準の規定は、平成27年度以降の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成について適用すること。

ただし、都道府県知事を所轄庁とする学校法人にあっては、改正後の学校法人会計基準の規定は、平成28年度以降の会計年度に係る会計処理及び計算書類の作成について適用すること。

資料

- ▶ [文部科学省令第15号\(平成25年4月22日\) \(PDF:1118KB\)](#) 
- ▶ [学校法人会計基準新旧対照表 \(PDF:174KB\)](#) 
- ▶ [別表新旧対照表 \(PDF:158KB\)](#) 
- ▶ [様式新旧対照表 \(PDF:869KB\)](#) 
- ▶ [学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成について\(通知\)\(平成25年9月2日\) \(PDF:313KB\)](#) 
- ▶ [「恒常的に保持すべき資金の額について」の改正について\(通知\)\(平成25年9月2日\) \(PDF:180KB\)](#) 

- ▶ [学校法人会計基準の一部改正に伴う私立学校法第47条の規定に基づく財務情報の公開に係る書類の様式参考例等の変更について\(通知\)\(平成25年11月27日\)](#) (PDF: 258KB) 

※参考: [私立学校法の一部を改正する法律等の施行に伴う財務情報の公開等について\(通知\)\(平成16年7月23日付け16文科高第304号\)](#)

- ▶ [大学の附属病院に係る計算書類の記載方法について\(通知\)\(平成25年11月27日\)](#) (PDF: 145KB) 

- ▶ [学校法人会計基準の改正に関する説明会\(平成25年12月13日～12月25日\)](#)

- ▶ [就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律の一部を改正する法律等の施行に伴う文部科学省関係省令の整備に関する省令及び就学前の子どもに関する教育、保育等の総合的な提供の推進に関する法律の一部を改正する法律の施行に伴う文部科学省関係告示の整備に関する告示の公布について\(通知\)](#) (PDF: 883KB) 

- ▶ [学校法人における寄付金等及び教材料等の取扱いの適正確保について\(通知\)\(平成27年3月31日\)\(文部科学大臣所轄各学校法人理事長宛\)](#) (PDF: 1430KB) 

- ▶ [学校法人における寄付金等及び教材料等の取扱いの適正確保について\(通知\)\(平成27年3月31日\)\(各都道府県知事宛\)](#) (PDF: 1493KB) 

- ▶ [学校法人における会計処理等の適正確保について\(通知\)](#)

- ▶ [平成27年度以後の監査事項の指定について](#)

お問合せ先

高等教育局私学部参事官私学経営支援企画室財務調査係

電話番号: 03-5253-4111(内線2539)



Get Adobe
Acrobat Reader

PDF形式のファイルを御覧いただく場合には、Adobe Readerが必要です。

Adobe Readerをお持ちでない方は、まずダウンロードして、インストールしてください。

(高等教育局私学部参事官私学経営支援企画室財務調査係)

-- 登録: 平成25年04月 --

別表 8

学校法人の収入超過状況による増減率

当該私立大学等を設置する学校法人の前年度末の貸借対照表上の翌年度繰越収支差額から翌年度以後において基本金への組入れを行うこととなる金額を控除した残額（以下、「収支差額」という。）の状況により、別表 2、3、4（別表 5 による補正後とする。）、6 及び 7 により算出した各増減率の合計を、▲ 9.9 %を限度に下記のとおり補正する。

区 分	補正方法
収支差額が 150 億円以上の学校法人が設置している私立大学等	▲ 100 %
収支差額が 140 億円以上 150 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 90 %
収支差額が 130 億円以上 140 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 80 %
収支差額が 120 億円以上 130 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 70 %
収支差額が 110 億円以上 120 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 60 %
収支差額が 100 億円以上 110 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 50 %
収支差額が 90 億円以上 100 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 45 %
収支差額が 80 億円以上 90 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 40 %
収支差額が 70 億円以上 80 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 35 %
収支差額が 60 億円以上 70 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 30 %
収支差額が 50 億円以上 60 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 25 %
収支差額が 40 億円以上 50 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 20 %
収支差額が 30 億円以上 40 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 15 %
収支差額が 20 億円以上 30 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 10 %
収支差額が 15 億円以上 20 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 7.5 %
収支差額が 8 億円以上 15 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 5.0 %
収支差額が 3 億円以上 8 億円未満の学校法人が設置している私立大学等	▲ 2.5 %

10. 繰越収支差額構成比率

$$\text{【計 算 式】} \quad \frac{\text{繰 越 収 支 差 額}}{\text{総 負 債} + \text{純 資 産}}$$

【比率の解説】

繰越収支差額の「総負債及び純資産の合計額」に占める構成割合である。

繰越収支差額とは、過去の会計年度の事業活動収入超過額又は支出超過額の累計であり、一般的には支出超過（累積赤字）であるよりも収入超過（累積黒字）であることが理想的である。

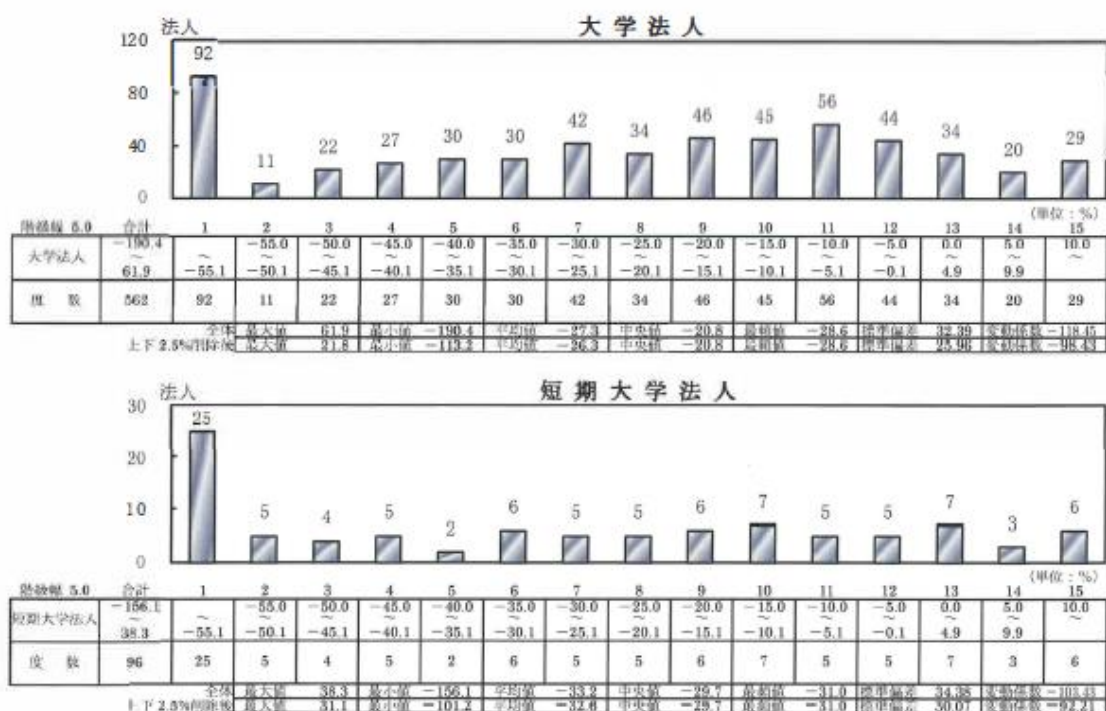
しかし、単年度の事業活動収支を分析する場合と同様に、事業活動収支差額は各年度の基本金への組入れ状況によって左右される場合もあるため、この比率のみで分析した場合、一面的な評価となるおそれがある。

この比率を用いて評価を行う場合は、基本金の内訳とその構成比率と併せて検討する必要がある。

【財務分析上併せて確認が必要な比率】

基本金組入後収支比率、基本金比率

【度数分布表】



資料 4

大規模私大10大学の翌年度繰越収支差額、金融資産、長短借入金

令和元年度 (2019年度)		(百万円)				
	学生・生徒数 (人)	基本金組入前 当年度収支差額	基本金組入額	当年度 収支差額	翌年度繰越 収支差額	金融資産 長・短借入金
日本大学	96,333	12,327	-9,282	3,045	-316,621	286,120 25,684
早稲田大学	51,723	9,366	-2,881	6,485	-86,338	120,942 6,211
立命館大学	46,274	2,834	-4,042	-1,208	-16,193	149,598 13,155
慶應義塾大学	50,364	9,123	-12,545	-3,422	-157,404	165,169 6,188
明治大学	34,399	3,062	-2,008	1,054	-70,063	84,942 0
近畿大学	41,055	8,659	-6,897	1,762	-81,202	128,017 225
東洋大学	31,855	5,097	-7,740	-2,644	-39,928	86,401 0
法政大学	35,938	4,877	-44	4,833	-45,788	87,590 5,281
関西大学	30,452	2,371	-1,449	922	-23,797	111,633 6,036
東海大学	28,920	2,316	0	2,316	-185,138	104,497 11,458

第4章 学校法人会計基準と資金収支計算書の再構築に向けて

：ステークホルダーへのアカウンタビリティのため資金収支計算書の在り方

田村 八十一（日本大学）

I. はじめに

私立学校法が改正され、学校法人のアカウンタビリティが重視される方向に向かうなかで、現行の資金収支計算書は、その役割を十分に果たすことができるのだろうか。

本最終報告では、私立学校法改正を踏まえた直近の「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」におけるステークホルダーの捉え方を踏まえて、これらステークホルダーに対するアカウンタビリティを学校法人（特に大学法人）が果たすにあたって、資金収支計算書が、どのような諸課題を内包し、その諸課題を克服するために、どのように変わらなければならないのか、その新たな在り方を検討している。しかるに今回の学校法人会計基準の「改正」では、私立学校法の改正を踏まえて資金収支計算書の諸問題を十分に検討することなく、そのためステークホルダーに資するために同計算書を発展させることも皆無であったと言えよう。

そこで、まず現行の資金収支計算書との関係でキャッシュ・フロー計算書について触れている日本公認会計士協会[2009]「学校法人委員会研究報告第13号 キャッシュ・フロー計算書導入に係る提言」と文部科学省令「有価証券発行学校法人の財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」の「キャッシュ・フロー計算書」について、その内容・特徴および問題点を整理・検討している。

この検討を踏まえて、本最終報告では、現行の資金収支計算書に対して、本研究が考える資金収支計算書の再構築ないし在り方について考察している。

II. 私立学校法改正における「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」、ステークホルダー及び資金収支計算書について

1. 学校法人会計基準の在り方に関する検討会のステークホルダーとアカウンタビリティ

文部科学省 [2024]『学校法人会計基準の在り方に関する検討会 報告書』（以下、『報告書』と呼ぶ）は、その「第2 学校法人等の財務報告に関する基本的な考え方」の「2. 制度創設時からの環境の変化」で「(1) 多様なステークホルダーの重要性の増加」について、以下のように極めて重要な点を述べている。

「今日の学校法人は、多様なステークホルダーとの信頼関係を深め、そのニーズを反映しつつ、健全な経営を実現し、組織目的を実現することが求められている。また、設置学校の教育研究・社会連携等の活動が拡大した大規模な学校法人においては、広くステ

ークホルダーとの対話により公共性を維持し、業務執行機関のけん制を行うという構造（学校法人の現代的なガバナンス構造）も望まれている。

- ステークホルダーとの対話を確実に行うために、説明責任を果たす手段としての学校法人会計基準及びそれに基づく計算書類は、所轄庁のみならず、多様なステークホルダーにもより分かりやすい形となるよう改善を図る必要が生じている。」(文部科学省[2024] 3-4 頁、脚注番号省略)

その重要な視点を敷衍すれば、多様なステークホルダーとの信頼関係とそのニーズを反映させた学校法人の経営を実現し、特に大規模法人がステークホルダーとの対話によって公共性を高めて、学校法人の健全な「ガバナンス」を求めているといえよう。そして、学校法人会計基準の計算書類は、その多様なステークホルダーのために分かりやすい形式と内容を持たなければならないとしていると言えよう。

従って、このことは、学校法人がマルチステークホルダー・プロセス¹によって開かれた信頼性のある経営を構築しなければならないことを重視していると捉えることもできる。このステークホルダーとの対話と信頼関係を実行あるものとするには、その前提として情報開示によってわかりやすいかたちでアカウンタビリティ（説明責任）を果たすことが重要である。すなわち、開示される情報が学校法人における多様なステークホルダーにとって理解可能性を持ったものでなければならない。

それでは学校法人のステークホルダーすなわち利害関係者とは如何なるものであろうか。ここで学校法人のステークホルダーについて検討しておこう。

学校法人会計基準の在り方に関する検討会（以下、検討会と呼ぶ）では、「学校法人制度の理念や目的、教育研究・社会連携等の活動が複雑化する現状等を考慮すれば、改正私立学校法が想定するステークホルダーは、従来の利害関係人の範囲にとどまらず、寄付者や産業界等、その範囲は広範に渡るものと解するべきである」（文部科学省[2024]6-7 頁）として次のような利害関係者を列举している。

「【改正私立学校法 が想定するステークホルダーの例（太字は従来の「利害関係人」）】

学生・生徒・児童・幼児（「学生等」という。以下同じ。）・**保護者等**、卒業生、 入学予定者、運営者、教職員等、**債権者**、寄付者、産業界等、所轄庁、日本私立学校振興・

¹ マルチステークホルダー・プロセスについては、田村 [2017] 30-31 頁を参照のこと。なお、ISO 26000（Guidance on Social Responsibility）や SDGs に係わるサステナビリティレポートの GRI スタンドは、学校法人会計基準の狭隘な基準設定プロセスと異なり、労働組合などを含めた多様なステークホルダーが参加して基準が設定されるプロセスを取っている。学校法人会計基準の設定におけるアクターは、学校法人の経営にかかわる団体による者や公認会計士などに限定されており、労働組合や学生などの多様なステークホルダーが参加していない重大な欠点を有している。

共済事業団、評価機関等」(文部科学省[2024]7 頁)

なお、「教職員等」の「等」には重要なステークホルダーである労働組合²を含むことになる。

ところで検討会の第 1 回の資料(文部科学省[2023a]2 頁、文部科学省[2023b])では、以下のようなものが財務報告利用者として想定され、大きく 5 つに区分して、16 個に小区分されていた。

- ・(1) 学校の構成員等：①学生・保護者等、②同窓生・卒業生、③入学予定者、④教職員等
- ・(2) 経営者等：①理事長、②理事、③監事、④評議員等
- ・(3) 学生・保護者等、同窓生・卒業生以外の資源提供者：①債権者、②寄附者、③産業界等
- ・(4) 監督者・補助金交付者・評価機関：①所轄庁、②日本私立学校振興・共済事業団、③評価機関等
- ・(5) その他：①地域住民、②納税者等

同資料の「経営者等」は、報告書では「運営者」になり、「学生・保護者等、同窓生・卒業生以外の資源提供者」として「産業界等」は、そのまま残ったが、地域住民や納税者等は例示から消えることになった。

「運営者」が「経営者等」と同じ範囲であると考ええると、少なくとも「運営者」としての「理事長、理事」は、ステークホルダーというより、説明責任を果たさなければならない当事者であり、これをステークホルダーに位置付けることは学校法人のアカウンタビリティの視点からは不適切であろう。

また「産業界等」についても、それそのものが、同資料のような直接の「資源提供者」とは考えられないため、ステークホルダーに位置付けることは適切ではない。産業界等、すなわち特定の産業、企業や団体などが何らかの資源提供を行った場合は、それは「債権者」や「寄附者」の範疇に入るものであり、例示として「産業界等」をそこに入れるのは概念上の錯誤が生じていることになる。また産業界等が、報告書にある「社会連携等の活動」としてのステークホルダーとするならば、それは地域住民や納税者等の「その他」と

² 米国 FASB の財務会計概念報告書第 8 号「財務報告のための概念フレームワーク」(FASB[2021])によって廃止され、置き換えられた同第 4 号「非営利組織による財務報告の目的」(FASB[1980])における「財務報告の利用者の種類と利害」(Types of Users and Their Interests)のパラグラフ 29 (pp. 17-18)では、労働組合(labor unions)や研究者(researchers)などの多数の例が列挙されていた。この点については、池田享誉[2012](76 頁)を参照のこと。

して位置付けられることになる。この点を考えると重要な利害関係者である労働組合が例示されず、かつ地域住民や納税者等が消えて、「資源提供者」として産業界等が残ったことはバランスを欠いた不適切な例示となったと言えよう。

2. ステークホルダーに対するアカウンタビリティと資金収支計算書

いずれにしろ、これらステークホルダーへのアカウンタビリティを果たし、理解可能性を高める情報が開示される必要がある。従って、現行の資金収支計算書の諸問題を明らかにし、現行の資金収支計算書とは似て非なるキャッシュ・フロー計算書の特質や問題点も考慮しながらステークホルダーへのアカウンタビリティの観点から資金収支計算書を再構築する必要がある。しかし、キャッシュ・フロー計算書についても、今回の検討会において取り上げられていない。例えば、既に日本公認会計士協会によって学校法人会計基準への「キャッシュ・フロー計算書」³の導入について次に見るような提言がなされているにもかかわらずである。従って、先ずこの内容と特質を次に検討したい。

Ⅲ. 日本公認会計士協会による学校法人会計基準へのキャッシュ・フロー計算書導入の提言の内容と特質

日本公認会計士協会 [2009] (以下、提言という) は、学校法人会計基準にキャッシュ・フロー計算書を導入することを 15 年前に既に提言している⁴。ここでは、提言の内容を確認することで、その特質を明らかにする。

1. キャッシュ・フロー計算書の導入を提言する論拠

提言は、学校法人会計基準へのキャッシュ・フロー計算書の導入の根拠を主に次のように認識していると見られる (日本公認会計士協会 [2009]2 頁)。

- ①経営管理：「理事者にとって学校経営を行っていく上で重要な情報」であること。
- ②説明責任：学校法人の経営の実態をより明瞭に説明する手段の一つとして重要な情報であること。
- ③資金収支計算書の欠点：資金収支計算書がその性質において欠点があること、すなわち資金収支計算書は、「収入及び支出について調整計算を行っていることから、事実としての資金の増減に係る情報を直接把握することはできない。」という欠点があること。

³ 日本公認会計士協会の提言や後段で検討する有価証券発行学校法人の財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則では、「キャッシュ・フロー計算書」のように「・」(中黒)を入れて表記している。従って、それらが述べている同計算書を指す場合、本研究でも「キャッシュ・フロー計算書」としている。

⁴ 千葉[2012]によると、日本公認会計士協会以外に、キャッシュフロー計算書の作成を、2002年、2003年、2007年に日本私立大学連盟が提案し、2012年3月30日に文部科学省が「学校法人会計基準の諸課題に関する検討について」で検討している (27-29 頁)。

④キャッシュ・フロー計算書の利点：キャッシュ・フロー計算書がその性質において利点があること、すなわちキャッシュ・フロー計算書は、「事実としてのキャッシュ・フローに係る情報を客観的に表すことから、学校法人の支払能力を知る上で、情報としての有用性が評価されている」こと。

⑤比較可能性：企業会計、国立大学法人会計基準、公益法人会計基準等においてもキャッシュ・フロー計算書が既に導入されており、財務書類の比較可能性を確保できること。

なお、上記③の資金計算書の欠点は、キャッシュ・フロー計算書の利点と表裏の関係にあるので、③と④は連関する一つの論拠として捉えることもできよう。この③と④は、提言による資金収支計算書とキャッシュ・フロー計算書に対する評価とも言える。

以上の点を端的に言えば、③資金計算書の欠点を補って、④「事実」としてのキャッシュ・フローの情報によって支払能力を明らかにすることで、②学校法人の「経営の実態」について説明責任あるいはアカウンタビリティを果すために、また⑤他の非営利組織との比較可能性を高めるために、さらに①「理事者」における学校経営の観点からも、キャッシュ・フロー計算書を導入しなければならないと提言は主張していると言えよう。

2. 現行の資金収支計算書とキャッシュ・フロー計算書の提言による評価

資金収支計算書について、支払資金の収支の顛末は明らかになるものの、収支について調整計算を行っていることから、前述のように事実としての資金の増減に係る情報を直接把握することはできないという欠点を提言は指摘している。このような現行の資金収支計算書に対して、キャッシュ・フロー計算書は、「どのような種類の活動から資金を獲得し、どのような種類の活動に資金を使用しているかといった事実としてのキャッシュ・フローに係る情報を客観的に表すことから、学校法人の支払能力を知る上で、情報としての有用性が評価されている」（日本公認会計士協会 [2009]2 頁）と述べている。キャッシュ・フロー計算書が支払能力を示すものとして提言は位置付けているのである。

3. 提言によるキャッシュ・フロー計算書の内容

それでは、提言におけるキャッシュ・フロー計算書とはどのようなものであろうか。次にこの点を確認しよう。

提言のキャッシュ・フロー計算書は、少なくとも以下の①～⑤の特徴を有していると捉えることができる。

①資金の範囲を現行の学校法人会計基準の資金収支計算書と同じ「支払資金」（現金及びいつでも引き出すことができる預貯金）としていること。

その理由は、資金収支計算書上の資金の範囲と一致させることで導入を円滑に進めるという「実務上の利点」を考慮したものであるという。

②表示区分は、「事業活動によるキャッシュ・フロー」、「施設等整備・投資活動によるキ

キャッシュ・フロー」及び「財務活動によるキャッシュ・フロー」に主に区分する形式を取っていること。

提言によるキャッシュ・フロー計算書のひな型は、表1のようになる。

なお、2013年の改正で導入された現行の学校法人会計基準の活動区分資金収支計算書（第十四条の二）は、「教育活動」、「施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動」、「資金調達その他前二号に掲げる活動以外の活動」に区分すると規定されたが、その第四号様式では、具体的に次のような区分表示を示している。すなわち、「教育活動による資金収支」、「施設設備等活動による資金収支」、「その他の活動による資金収支」である。いずれにしろ、この点で、提言の区分と活動区分資金収支計算書の区分の名称と考え方が異なっていると言えよう。区分表示は多様なステークホルダーへの説明責任のうえからも重要である。提言や現行の活動区分資金収支計算書の区分の考え方が適切であるかは、検討を要する。この点については後述する。

③事業活動によるキャッシュ・フローの「表示方法」は、主要な取引ごとに総額を表示する方法（直接法）を採用することが適当としていること。

これは「学校法人のキャッシュ・フローの状況を把握する上でより明瞭である」（日本公認会計士協会 [2009]5 頁）という理由による。

なお、この日本公認会計士協会の考えに加えて、学校法人会計基準の第4条が総額表示を採用している点を考慮すれば、直接法が総額表示の考え方に適合していると言えよう。純額表示的な方法に近い間接法は、全体の収支の流れを明らかにしない問題を有しており、アカウントビリティの観点からも、提言による直接法を用いた表示方法は極めて適切である。

④利息及び配当金の表示については、利息及び配当金の受取額は「施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー」に記載し、利息の支払額は「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載する方法を採用していること。

その論拠は、「利息及び配当金の受取額及び利息の支払額をすべて事業活動として捉えるよりも、それぞれの発生源をより明確にすることの方が有用と考えられる」ことに加えて、「学校法人間の比較可能性という点を重視し表示区分を統一することが有用である」点を挙げていることによる。

資産の運用によって受け取る利息や配当の流入額と負債の調達によって支払われる利息の流出額は、研究教育という事業活動とは範疇が異なるため、提言の論拠は理解できるものである。

⑤「部門間のキャッシュ・フローの表示」に関して、「学校法人内部の部門間の取引により生じるキャッシュ・フローの状況については、キャッシュ・フロー計算書上では表示しないことが適当である」としている。

これは、「学校法人全体が行う外部との取引によるキャッシュ・フローを正確にかつ客観的に表すことを目的として」おり、「学校法人内部の部門間の取引をキャッシュ・フロー計

算書に計上した場合、学校法人全体が行う外部との取引によるキャッシュ・フローの規模を適切に表すことができない」点を理由に挙げている。この点も理解できるものである。

表1：提言のキャッシュ・フロー計算書のひな型

キャッシュ・フロー計算書		
(単位：円)		
科目	本年度（注4） (平成〇〇年4月1日から 平成△△年3月31日まで)	前年度（注4） (平成××年4月1日から 平成〇〇年3月31日まで)
I 事業活動によるキャッシュ・フロー		
学生生徒等納付金収入		
手数料収入		
寄付金収入		
補助金収入		
事業収入		
雑収入		
その他の事業活動収入		
人件費支出		
教育研究経費支出		
管理経費支出		
・ ・ ・ ・ ・		
・ ・ ・ ・ ・		
事業活動によるキャッシュ・フロー		
II 施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー		
特別寄付金収入（注1）		
施設設備補助金収入（注2）		
有形固定資産等の取得による支出		
有形固定資産等の売却による収入		
有価証券購入支出		
有価証券売却収入		
貸付金支払支出		
貸付金回収収入		
特定資産への繰入支出		
特定資産からの繰入収入		
収益事業元入金支出		
収益事業収入（注3）		
・ ・ ・ ・ ・		
小計		
利息及び配当金の受取額		
施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー		
III 財務活動によるキャッシュ・フロー		
短期借入金収入		
短期借入金返済支出		
長期借入金収入		
長期借入金返済支出		
学校債収入		
学校債返済支出		
・ ・ ・ ・ ・		
小計		
利息の支払額		
財務活動によるキャッシュ・フロー		
IV 現金預金に係る換算差額		
V 現金預金の増加額（又は減少額）		
VI 現金預金の期首残高		
VII 現金預金の期末残高		

（注1） 施設等整備・投資活動について用途指定されていることが明確な寄付金のみを記載する。

（注2） 施設等整備・投資活動について用途指定されていることが明確な補助金のみを記載する。

（注3） 事業収入のうち収益事業会計からの繰入収入について記載する。

（注4） 趨勢を把握するために2期間の比較形式としている。また、本年度、前年度の並び順については、貸借対照表との整合性をとっている。

（出所）日本公認会計士協会[2009]6-8 頁。

4. 提言が言及する「キャッシュ・フロー計算書導入上の課題」

提言は、「計算書類の体系」及び「資金の範囲と特定資産」の2点を「課題」として言及している。

前者の「計算書類の体系」については、資金収支計算書と消費収支計算書（現、事業活動収支計算書）との計上科目及び計上額が多くの部分で同一であり、重複感を与えている問題点に言及して、「キャッシュ・フロー計算書を新たに導入した場合、資金収支計算書との類似性が懸念される」ため、「資金収支計算書を計算書類の体系から除外する」こと提言している。

しかし、これにより「失われる情報を別途担保する」ために、①資金収支計算書の予算・決算の情報を事業報告書で開示すること、②他の計算書類で対応できない情報について、固定資産明細表や借入金明細表の注記を充実させること、③「資金収支計算書の内訳表である人件費支出内訳表については、消費収支計算書の内訳表（人件費内訳表）として開示するとともに、注記により資金収支計算書の内訳表としての人件費支出内訳表と同様の情報を開示する」（日本公認会計士協会 [2009]8 頁）ことに言及している。従って、表2のA欄のような計算書類の体系を取る。参考までに現行の学校法人会計基準における計算書類の体系を示すと表2のB欄の通りとなる。なお、「キャッシュ・フロー計算書」の作成は、過度な負担になることを避けるため、一定規模以上の学校法人に義務付けるとしている。

表2：提言による学校法人が作成する計算書類、現行の学校法人会計基準による学校法人が作成する計算書類及び有価証券発行学校法人が作成する財務諸表の体系

A. 提言による学校法人が作成する計算書類の体系	
キャッシュ・フロー計算書	－
消費収支計算書	消費収支内訳表、人件費内訳表
貸借対照表	固定資産明細表、借入金明細表、基本金明細表
B. 現行の学校法人会計基準による学校法人が作成する計算書類の体系	
資金収支計算書	資金収支内訳表、人件費支出内訳表、活動区分資金収支計算書
事業活動収支計算書	事業活動収支内訳表
貸借対照表	固定資産明細表、借入金明細表、基本金明細表
C. 有価証券発行学校法人が作成する財務諸表の体系	
貸借対照表	－
収支計算書	損益計算書
	純財産変動計算書
	キャッシュ・フロー計算書
附属明細表	有形固定資産等明細表
	有価証券明細表
	特定資産明細表
	学校債明細表
	借入金等明細表
	引当金明細表
	事業費用明細表

(出所) 筆者作成。

後者の「資金の範囲と特定資産」については、提言の「キャッシュ・フロー計算書」の資金の範囲が他の非営利組織等の会計基準で作成されるキャッシュ・フロー計算書と異なるため乖離が生じるという。これに加えて、次の点に言及している。

すなわち「同一の預入期間の定期預金を支払資金として保有している場合と特定資産として保有している場合とで、定期預金としては同一の条件であるにもかかわらず、一方は資金として取り扱われるのに対してもう一方は資金として取り扱われないこととなる。このように資金の範囲が客観的な要件により決定されるのではなく、学校法人の意思決定（特定資産として設定するか否か）によって変動すること」に言及している。但し、提言では、この後者の課題については、「更に慎重な検討が必要である」（日本公認会計士協会[2009]9頁）として踏み込んで検討することをしていない。

なお、この「課題」について本研究が補足しておくとするれば、次のようにことが言えるであろう。すなわち、現行の学校法人会計基準の計算書類は、形態別分類と目的別分類が混在している特徴がある。例えば、貸借対照表の資産側は、現金預金や土地などのような形態別分類と引当特定資産などのような目的別分類が混在している。提言のいう「課題」は、この貸借対照表の勘定科目の混在に起因している側面があるといえよう。貸借対照表の資産から生じる資金の収支が、形態別分類だけであるなら「客観的な要件」となるが、

目的別分類が混在すると目的が変われば、現金預金や有価証券にも、引当特定資産にもすることができるという恣意性が入ることは当然といえよう。

IV. 提言の意義と問題点

ここでは、提言がどのような意義を持ち、提言の持つ問題点について検討する。

1. 提言の意義

提言の意義は、主に以下の4点にあるといえよう。

①キャッシュ・フロー計算書の導入について提言し、その導入が急務と判断されたとしたこと。

すなわち、提言は最後に「理事者に対して強く説明責任が求められる」として、「キャッシュ・フロー計算書の導入は急務と判断される」（日本公認会計士協会 [2009]9 頁）と主張している。

今日、私立学校法が改正されて学校法人会計基準が同法の下に位置付けられたことを考慮すれば、当時以上に学校法人においてステークホルダーへの説明責任ないしアカウンタビリティが一層求められる。従って、提言の「導入が急務」という視点は、極めて重要な指摘であったといえよう。

②「事業活動によるキャッシュ・フロー」について、直接法を提言していること。

学校法人の主たる活動について、他の計算書類の科目を使用して加減調整計算することでキャッシュの純額の結果を表示する間接法は、キャッシュに係わる個々の勘定科目の収支の内容を表示できない。これに対して、直接法は、キャッシュに係わる個々の勘定科目の収支そのものを表示することになるので、収支の内容全体ないし総額の動きを明瞭に表示できることになる。従って、直接法を用いることで、学校法人のすべての利害関係者に分かりやすい「支払資金」の情報が提供されるのである。その点で提言は、ステークホルダーへの説明責任とその理解可能性を明確に重視したものとなっていると言えよう。

因みに資金収支計算書も直接法的な表示方法を取っており、この表示方法に限れば、利害関係者に分かりやすい表示となっているこのような表示方法を維持することで、資金収支計算書もステークホルダーに対して、わかりやすい情報を提供することを確保できる。その意味で総額表示ないし直接法は、アカウンタビリティを学校法人が果たす上で適した表示方法であると言える。従って、資金収支計算書の極めて重大な問題点は、期間的に資金収支の事実を示さない方法とその帳尻を合わせるための資金調整勘定の存在である。

なお、資金収支計算書が資金調整勘定を用いて計算していることは、キャッシュ・フロー計算書の間接法による調整計算と同様に、ステークホルダーがその調整計算の仕組みと問題点を理解しなければならず、学校法人のステークホルダーに対する明瞭な表示による理解可能性とアカウンタビリティに資することには明らかに繋がらないと言えよう。

③利息及び配当金の表示については、それぞれの発生源泉と関連付けるように区分にし

て、その関係が明確になるように「事業活動によるキャッシュ・フロー」の中に表示しないこと。

これにより、前述したように受取利息や受取配当金が資産の運用から生じたキャッシュの収入であること、支払利息が負債の調達から生じたキャッシュの支出であることを明瞭に関連付けられ、ステークホルダーにとっての理解可能性が高まることになろう。

④上記の①に関連して、学校法人会計基準は、私立学校法の改正前には私立学校振興助成法に基づくものであった。しかし、当時の私立学校法をも視野において「キャッシュ・フロー計算書」の導入を展開したこと。

私立学校法は、今回の改正以前にその第四十七条第一項、第二項で財産目録等⁵の作成と利害関係者への閲覧を規定していた。しかし、学校法人会計基準が私立学校法によって位置付けられた今回の改正（公布日：2023年5月8日、施行日2025年4月1日）以前に、既に提言が、学校法人会計基準について「私立学校法上の説明責任を果たすための会計基準としては、現状、不十分な面も見受けられる」（日本公認会計士協会 [2009]1-2 頁）として、私立学校振興助成法（第14条第1項）を根拠とした学校法人会計基準だけでなく、私立学校法との関係も念頭に入れていた。今回の私立学校法の改正によって、学校法人会計基準が私立学校法の下に位置付けられたことを踏まえれば、提言のこの視点は、先駆的であったと評価できる。

2. 提言の問題点

提言は、以上のような意義を持つと評価できるが、次にその問題点について検討しよう。

(1) 表示区分の問題点

提言では、前述したように「事業活動によるキャッシュフロー」、「施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー」、「財務活動によるキャッシュ・フロー」に3区分している。「事業活動」という名称が使われているが、その内訳区分ないし中区分がなく一緒くたになっている。

そのため学校法人が設置する大学等の学校の目的である研究や教育の活動が範疇化されておらず、その活動を明確に説明できないと言える。

提言のこの区分に対して、キャッシュ・フロー計算書に関する区分ではないが、現行の学校法人会計基準の活動区分資金収支計算書・事業収支計算書及び東京高等教育研究所[2023]が参考になる。

前述のように現行の学校法人会計基準の活動区分資金収支計算書は、「一 教育活動 二 施設若しくは設備の取得又は売却その他これらに類する活動 三 資金調達その他前二号

⁵ 「財産目録等」とは、「財産目録、貸借対照表、収支計算書、事業報告書及び役員等名簿」及び「監査報告書及び役員に対する報酬等の支給の基準」（旧私立学校法第47条第1項及び第2項）を指す。

に掲げる活動以外の活動」に区分している。

また現行の学校法人会計基準の事業活動収支計算書は、事業活動の収支を「一 教育活動 二 教育活動以外の経常的な活動 三 前二号に掲げる活動以外の活動」に区分している。

さらに東京高等教育研究所[2023]は、「活動区分資金収支計算書について明確で理解しやすい区分に改正すること」を求めて、「一 教育研究活動 二 施設若しくは設備の取得又は売却に関連する活動 三 資金調達活動」(13-14 頁)の3区分にすることを要請している。

提言以外のこれらは、いずれも「事業活動」(事業活動収支計算書の事業活動収支部分を除く)を用いなくて、学校法人の属性を反映する「教育活動」あるいは「教育研究活動」などを用いて研究教育活動を範疇化している。従って、キャッシュ・フロー計算者の表示区分は、単に漠然かつ汎用的な「事業」という概念を用いた「事業活動によるキャッシュ・フロー」として区分表示するのではなく、学校法人の属性に応じたカテゴリー化による区分が求められる。その点では大学法人においては「研究教育活動」の概念を用いた区分表示が適切である。また区分については、病院経営などの非営利活動、ホテル経営などを含めた株式会社形態などの営利活動についてさらにカテゴリー化する必要があるだろう。

(2) 「資金の範囲と特定資産について」の問題点

「資金の範囲」あるいはキャッシュの概念を学校法人会計基準の「支払資金」と同範囲にすることは理解できる。さらに提言は、「同一の預入期間の定期預金を支払資金として保有している場合と特定資産として保有している場合とで、定期預金としては同一の条件であるにもかかわらず、一方は資金として取り扱われるのに対してもう一方は資金として取り扱われないこととなる。このように資金の範囲が客観的な要件により決定されるのではなく、学校法人の意思決定(特定資産として設定するか否か)によって変動する」という課題を指摘している。しかるに提言は、「更に慎重な検討が必要である」(日本公認会計士協会[2009]9 頁)として、この課題に踏み込まずにその先に進んでいない。この点は資金収支計算書のアカウンタビリティに大きくかわる部分なので、積極的な検討が必要であったと言えよう。

(3) 「計算書類の体系について」の問題点

提言は、キャッシュ・フロー計算書、消費収支計算書と内訳表、貸借対照表と明細表だけにして、「資金収支計算書を計算書類の体系から除外する」としている。但し、「失われる情報を別途担保する」ために、資金収支計算書の予算・決算の情報を事業報告書で開示することを提言している。

そのうえで「資金収支計算書の内訳表である人件費支出内訳表については、消費収支計算書の内訳表(人件費内訳表)として開示するとともに、注記により資金収支計算書の内

訳表としての人件費支出内訳表と同様の情報を開示する」(日本公認会計士協会 [2009]8頁)としている。

提言では、キャッシュ・フロー計算書を計算書類として導入して、資金収支計算書を計算書類の体系から除外することで、資金収支計算書の人件費支出内訳表を消費収支計算書(現、事業活動収支計算書)の内訳表として改変し、さらにその不十分なところを資金収支計算書の人件費内訳表と同じ情報を取えて注記として開示するという。これは十分な情報を提供しなければならないと企図したという意味では適切と考えられるが、ステークホルダーの理解可能性の観点からすると分かり難いものとなるであろう。

このような問題を解決する方法として、提言が考えるキャッシュ・フロー計算書を導入する代わりに現行の資金収支計算書を再構築してキャッシュ・フロー計算書と類似の機能に修正する方法が考えられる。このことにより、資金収支計算書を計算書類から外して事業報告書で予算・決算を開示することや、資金収支計算書の人件費内訳表を注記にし、かつ消費収支計算書(現、事業活動収支計算書)に人件費内訳表(実際の収支を表示しない)を導入するような開示方法を避けることができるであろう。但し、資金収支計算書の人件費内訳表は今回の学校法人会計基準の改悪で削除された。資金収支計算書の再構築については、さらにVIの2で後述する。

なお、仮にキャッシュ・フロー計算書を計算書類として導入した場合でも、キャッシュ・フロー計算書と消費収支計算書(現、事業活動収支計算書)において予算と決算を示すことも可能であろうし、人件費支出内訳表をキャッシュ・フロー計算書の内訳表として残することも可能であろう。

特に内訳表の問題は、提言が「部門間のキャッシュ・フローの表示」に関して、「学校法人内部の部門間の取引により生じるキャッシュ・フローの状況については、キャッシュ・フロー計算書上では表示しないことが適当である」ということを前提にしたことに起因すると考えられる。この点で前述の表2に示したように、他の計算書類と異なり、キャッシュ・フロー計算書だけ内訳表が存在しておらず、計算書類の体系としてバランスを欠くものとなっている。計算書類の体系の整合性を保つことは重要であろう。

(4) 施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フローに関する問題点

「収益事業会計への資金の拠出は、収益事業会計で生じる果実の獲得を目的にしていることからするとその活動は投資活動であり、投資活動の果実として収益事業収入を受け入れることも同様に投資活動であることから、収益事業収入及び収益事業元入金支出は、『施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー』の区分に記載することとする」(日本公認会計士協会 [2009]4-5頁)と提言はしている。

この点について、例えば、株式会社やその他の営利組織に係わる収支の活動については、提言の言うところの「施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー」に記載することに特に問題がないと言えよう。しかし、このような株式会社やその他の営利組織を学校法

人が支配している場合、単体のみならず、連結キャッシュ・フロー計算書も含めた連結計算書類の開示は必要であろう。これら組織が巨額の負債や内部留保などを有している場合、学校法人の単体のキャッシュ・フローの動きだけではその実態は可視化されないと言えよう。提言では、ステークホルダーへの開示という観点から、連結の計算書類の是非について考慮されていない。

なお、連結計算書類を作成しない場合、少なくとも、各計算書類の注記として、これら組織の財務諸表が開示されるべきである。今回の学校法人会計基準の改正（第1条第2項など）では、収益事業の貸借対照表や損益計算書の作成が規定されている。また、財産目録において収益事業の資産・負債が表示される（同基準の第45条）。

(5) 「異なる会計基準に基づいて作成される財務書類の比較可能性を確保する」という問題点

提言では、公益法人や社会福祉法人などの他の組織体との「財務書類の比較可能性」を確保する意義に言及している。しかし、それぞれの法人などは非営利組織として全く異なる目的で活動しているものであり、これら組織との比較可能性を確保する目的のために学校法人会計基準にキャッシュ・フロー計算書を導入することは重要な意味を持つとは考えられない（敢えて言えば、仮に企業などの組織が、資金提供や提携を目的として、学校法人と国立大学法人などとを比較するというようなことがあるかもしれないが、それはレアケースと考えられる）。それよりも、むしろキャッシュ・フロー計算書の学校法人会計基準への導入は、私立学校法に基づいて個々の学校法人それ自身のキャッシュの動きからその実態を明らかにして、学校法人のステークホルダーへのアカウンタビリティないし説明責任とステークホルダーの理解可能性を高めるために導入されなければならないと考えられる。

V. 有価証券発行学校法人とキャッシュ・フロー計算書

以上のように学校法人会計基準との関係で提言のキャッシュ・フロー計算書について検討したが、制度的にはキャッシュ・フロー計算書が学校法人の会計に部分的に既に導入されている。次にこの点について言及しておきたい。

1. 金融商品取引法と私立学校法における有価証券発行学校法人

学校債の位置づけの変化について、ここでまず確認しておく。

文部科学省[2007]では、大学設置・学校法人審議会学校法人分科会学校法人制度改善検討小委員会（2003（平成15）年10月10日）の資料を基に、2007年の時点で「学校債は有価証券ではないため流通性がなく、管理回収の手間等から利用が低迷し、実際に学校債を発行している例は少ない（私立大学で約1割）。そもそも学校債は私立大学が資金を調達する方法の一つとして保護者学校関係者及び広く一般を対象として行われるものである。無利子で行われる例が多く（私立大学で約9割）、償還期日が到来してもそのまま寄附となる

場合も多い。」という認識であった。

また、文部科学省[2007]によれば、当時、学校債は、商法の規定にある社債ではなく、証券取引法（現、金融商品取引法）上の有価証券にも該当しない債券であり、借入金の証拠証券と解釈されたため、私立大学は証券会社等を利用せずに自由に学校債を発行でき、「流動性がなく換金できない債券なので實際上学校関係者や学生の保護者などに調達先は限定される」と考えられていた。

なお、学校債は、2001（平成 13）年に一般人向けの発行が認められた。

しかし、2007（平成 19）年 9 月 30 日からの金融商品取引法の施行によって、同法（第二条第一項二十一号）及び金融商品取引法施行令（第一条第二号）に該当する学校債券（証券又は証書）が有価証券に指定された。すなわち、学校債が、有利子であり、かつ卒業生等の利害関係者以外の一般人にも発行あるいは譲渡可能な条件にある場合、それを「みなし有価証券」としたのである。これを受けて、同年 10 月 31 日に文部科学省は、私立学校法第六十五条の二⁶に基づき、私立学校法施行規則を改正し、学校法人会計基準とは別に、金融商品取引法に基づく財務諸表等規則に準じて、文部科学省令第 36 号「有価証券発行学校法人の財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則」（以下、有価証券発行学校法人の財規と呼ぶ）を制定した（日本公認会計士協会[2010]1 頁、文部科学省[n.d.]）。

2. 私立学校法施行規則と有価証券発行学校法人の財規におけるキャッシュ・フロー計算書

改正前の私立学校法施行規則（2024（令和 6）年 6 月 14 日 施行）の第四条の四第一項、第二項及び第三項では、以下のように規定されていた。

「第四条の四 法第四十七条第一項（法第六十四条第五項において準用する場合を含む。

以下この条において同じ。）に規定する書類（事業報告書にあっては財務の状況に関する部分に限り、役員等名簿を除く。）の作成は、一般に公正妥当と認められる学校法人会計の基準その他の学校法人会計の慣行に従って行わなければならない。

- 2 法第四十七条第一項に規定する書類のうち貸借対照表については、前項の規定によるほか、金融商品取引法施行令（昭和四十年政令第三百二十一号）第一条第二号に掲げる証券若しくは証書を発行し、若しくは発行しようとし、又は同令第一条の三の四に規定する権利を有価証券として発行し、若しくは発行しようとする学校法人及び法第六十四条第四項の法人であって、当該証券若しくは当該証書又は当該権利について金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）に規定する募集又は売出しを行うもの（次項において「有価証券発行学校法人」という。）にあっては、文部科学大臣が別

⁶ 第六十五条の二は、「この法律に規定するものを除くほか、この法律の施行に関し必要な事項で、都道府県知事が処理しなければならないものは政令で、その他のものは文部科学省令で定める。」としている。

に定めるところにより作成しなければならない。

- 3 法第四十七条第一項に規定する書類のうち収支計算書については、第一項の規定によるほか、有価証券発行学校法人にあっては、損益計算書、純資産変動計算書、キャッシュ・フロー計算書及び附属明細表に分けて、文部科学大臣が別に定めるところにより作成しなければならない。」

しかし、私立学校法の改正を受けて、改正後の私立学校法施行規則（2025（令和 7）年 4 月 1 日 施行）からは上記の規定は削除された。その代わりに、この削除された条文の内容は、私立学校法の「第百一条 学校法人は、文部科学省令で定める基準に従い、会計処理を行わなければならない」を受けるかたちで、改正された学校法人会計基準の第 1 章（総則）の第 1 条第 4 項と第 5 項において次のように規定されることになった。

- 「4 計算書類のうち貸借対照表については、前二項の規定によるほか、金融商品取引法施行令（昭和四十年政令第三百二十一号）第一条第二号に掲げる証券若しくは証券を発行し、若しくは発行しようとし、又は同令第一条の三の四に規定する権利を有価証券として発行し、若しくは発行しようとする学校法人であって、当該証券若しくは当該証券又は当該権利について金融商品取引法（昭和二十三年法律第二十五号）第二条第三項に規定する募集又は同条第四項に規定する売出しを行うもの（次項において「有価証券発行学校法人」という。）にあっては、有価証券発行学校法人の財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則（平成十九年文部科学省令第三十六号）の定めるところにより作成しなければならない。
- 5 計算書類のうち収支計算書については、第二項及び第三項の規定によるほか、有価証券発行学校法人にあっては、損益計算書、純資産変動計算書、キャッシュ・フロー計算書及び附属明細表に分けて、有価証券発行学校法人の財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則の定めるところにより作成しなければならない。」

以上のように改正された私立学校法では、有価証券発行学校法人すなわち前述した条件にある学校債を発行する学校法人は、有価証券発行法人の財規（2025（令和 7）年 4 月 1 日 施行）によりキャッシュ・フロー計算書などを作成しなければならないと規定されている。

その財規の第二条の第 2 項では、「この省令において『財務諸表』とは、法第百三条第二項に規定する計算書類のうち貸借対照表及び収支計算書（損益計算書、純資産変動計算書、キャッシュ・フロー計算書及び附属明細表に限る。）をいう」と規定しており、4 つの主要な財務諸表と 7 つの附属明細表を財務諸表として定義している（第二条第 2 項、第 81 条第 1 項）。先に示した表 2 において、この財規の財務諸表と学校法人会計基準の計算書類などの違いが確認できるように、同表の C 欄にある「有価証券発行学校法人が作成する財務諸

表の体系」と、A 欄の「提言による学校法人が作成する計算書類の体系」及び B 欄の「現行の学校法人会計基準による学校法人が作成する計算書類の体系」とを対比して示している。

有価証券発行学校法人の財規は、金融商品取引法に基づく財務諸表等規則に準じているとは言え、学校法人の特性を反映しており、極めて興味深いものとなっている。例えば、貸借対照表の純資産は、「評価・換算差額等」（その他有価証券評価差額金と繰延ヘッジ損益）と「その他の資産負債差額」に区分されており（第四十九条、第五十条）、極めて多くの問題を孕んでいる基本金は計上されずに注記で合計額のみを示す位置づけとなっている（第五十二条）。このことは、東京高等教育研究所[2023]においても問題があるものとして批判された基本金が、有価証券発行学校法人の財規においても財政的な計算において重要な意味を持たない一つの左証であると言える。

また「特定資産明細表」は、その「種類等」の欄に現金及び預金、有価証券等に区分して記載することになっており、特定資産の形態別把握がこの附属明細表でわかるようになっている。但し、形態別分類でも目的別分類でもない、減価償却引当特定資産を「様式第 2 号」で例示しているなど論理性に欠く点もみられ、キャッシュ・フロー計算書も含めて、いくつかの問題点も有している。有価証券発行学校法人の財規の内容全体を検討することは本研究の目的ではないので、この点のみの指摘に止めて、以下は、この財規のキャッシュ・フロー計算書の部分に絞って検討する。

有価発行学校法人の財規の「第五章 キャッシュ・フロー計算書」（第七十二条～第七十九条）が、キャッシュ・フロー計算書にかかわる規定である。その特徴は以下の点に凡そ要約できよう。

①主要な表示区分を「事業活動によるキャッシュ・フロー」、「施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー」、「財務活動によるキャッシュ・フロー」に区分していること（第七十三条）。

②事業活動によるキャッシュ・フローの表示方法に関して、直接法を第一号として規定しているが、第二号として税引前当年度純損益から始める間接法も容認しており、いずれの方法も適用できること（第七十四条）。

③利息及び配当金に係るキャッシュ・フローの表示方法について、選択適用を認めていること。すなわち、企業会計と類似して、「利息及び配当金の受取額並びに利息の支払額」を事業活動によるキャッシュ・フローに記載する方法（第一号）と、「利息及び配当金の受取額」を施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フローに記載し、「利息の支払額」を財務活動によるキャッシュ・フローに記載する方法（第二号）のいずれの方法も適用できること（第七十八条）。

前述した提言の特徴と比較をすると次のようなことが言える。すなわち、上記①の区分の方法は両者とも同じであるが、②の直接法と間接法を選択適用を財規は認めているのに

対して、提言は直接法を適当であるとしている点が異なる。アカウンタビリティにおける直接法の利点を考慮すると、提言の考え方が優れていると言わざるを得ない。

また、利息及び配当金の表示区分について、提言が発生源泉の明確化が「有用」であるとして事業活動によるキャッシュ・フローに記載する方法を採用しないのに対して、財規はこれも選択適用として認めており、選択適用を認めない点で提言が優れていると言えよう。

その他として、キャッシュすなわち資金の範囲が、この財規は現金及び現金同等物とするのに対して、提言は支払資金を用いる点が異なる。なお、財規では現金及び現金同等物の定義はない。

以下に有価証券発行学校法人の財規におけるキャッシュ・フロー計算書の直接法（様式第5号）と間接法（様式第6号）の二つの様式を表3と表4として示しておく。

なお、2007年1月の段階で、みなし有価証券としての学校債を発行する開示義務がかかる可能性のある学校法人数は、7884法人中、0という実態にあった（文部科学省[n.d.]）。

表 3：有価証券発行学校法人の財規におけるキャッシュ・フロー計算書（直接法）

様式第 5 号（第 7 2 条関係）

キャッシュ・フロー計算書

（単位：〇円）

区 分	注記 番号	前 会 計 年 度 〔自 平成 年 月 日〕 〔至 平成 年 月 日〕	当 会 計 年 度 〔自 平成 年 月 日〕 〔至 平成 年 月 日〕
		金 額	金 額
I 事業活動によるキャッシュ・フロー			
教育研究・附属事業収入			
学生生徒等納付金収入		×××	×××
手数料の受入れによる収入		×××	×××
寄附金の受入れによる収入		×××	×××
補助金の受入れによる収入		×××	×××
その他の教育研究・附属事業収入		×××	×××
教育研究・附属事業支出			
人件費の支出		△×××	△×××
教育研究経費の支出		△×××	△×××
管理経費の支出		△×××	△×××
収益事業収入		×××	×××
収益事業支出		△×××	△×××
.....		×××	×××
小 計		×××	×××
利息及び配当金の受取額		×××	×××
利息の支払額		△×××	△×××
法人税等支払額		△×××	△×××
.....		×××	×××
事業活動によるキャッシュ・フロー		×××	×××
II 施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー			
施設設備補助金の受入れによる収入		×××	×××
特別寄附金の受入れによる収入		×××	×××
有形固定資産の取得による支出		△×××	△×××
有形固定資産の売却による収入		×××	×××
施設設備引当特定資産への支出		△×××	△×××
施設設備引当特定資産からの収入		×××	×××
投資有価証券の取得による支出		△×××	△×××
投資有価証券の売却による収入		×××	×××
有価証券の取得による支出		△×××	△×××
有価証券の売却による収入		×××	×××
貸付けによる支出		△×××	△×××
貸付金の回収による収入		×××	×××
.....		×××	×××
施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー		×××	×××
III 財務活動によるキャッシュ・フロー			
短期借入れによる収入		×××	×××
短期借入金の返済による支出		△×××	△×××
長期借入れによる収入		×××	×××
長期借入金の返済による支出		△×××	△×××
学校債の発行による収入		×××	×××
学校債の償還による支出		△×××	△×××
.....		×××	×××
財務活動によるキャッシュ・フロー		×××	×××
IV 現金及び現金同等物に係る換算差額		×××	×××
V 現金及び現金同等物の増加額（又は減少額）		×××	×××
VI 現金及び現金同等物の期首残高		×××	×××
VII 現金及び現金同等物の期末残高		×××	×××

（記載上の注意）

1. 教育研究・附属事業活動によるキャッシュ・フローに記載する補助金の受入れによる収入は、施設設備の取得を目的とした補助金以外の補助金の受入れに限る。
2. 教育研究・附属事業活動によるキャッシュ・フローに記載する寄附金の受入れによる収入は、施設設備の取得を目的とした特別寄附金以外の寄附金の受入れに限る。
3. 「利息及び配当金の受取額」については、「施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、「利息の支払額」については、「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載することができる。
4. 金額の重要性が乏しい項目については、「その他」として一括して記載することができる。

表 4：有価証券発行学校法人の財規におけるキャッシュ・フロー計算書（間接法）

様式第 6 号（第 7 2 条関係）

キャッシュ・フロー計算書

（単位：〇円）

区 分	注記 番号	前 会 計 年 度 〔自 平成 年 月 日〕 〔至 平成 年 月 日〕	当 会 計 年 度 〔自 平成 年 月 日〕 〔至 平成 年 月 日〕
		金 額	金 額
I 事業活動によるキャッシュ・フロー			
税引前当年度純利益（又は税引前当年度純損失）		×××	×××
減価償却額		×××	×××
貸倒引当金の増加額		×××	×××
受取利息及び配当金		△×××	△×××
支払利息		×××	×××
有価証券売却益		△×××	△×××
固定資産売却益		△×××	△×××
未収入金の増加額		△×××	△×××
たな卸資産の増加額		△×××	△×××
未払金の増加額		×××	×××
.....		×××	×××
小 計		×××	×××
利息及び配当金の受取額		×××	×××
利息の支払額		△×××	△×××
法人税等の支払額		△×××	△×××
.....		×××	×××
事業活動によるキャッシュ・フロー		×××	×××
II 施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー			
施設設備補助金の受入れによる収入		×××	×××
特別寄附金の受入れによる収入		×××	×××
有形固定資産の取得による支出		△×××	△×××
有形固定資産の売却による収入		×××	×××
施設設備引当特定資産への支出		△×××	△×××
施設設備引当特定資産からの収入		×××	×××
投資有価証券の取得による支出		△×××	△×××
投資有価証券の売却による収入		×××	×××
有価証券の取得による支出		△×××	△×××
有価証券の売却による収入		×××	×××
貸付けによる支出		△×××	△×××
貸付金の回収による収入		×××	×××
.....		×××	×××
施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー		×××	×××
III 財務活動によるキャッシュ・フロー			
短期借入れによる収入		×××	×××
短期借入金返済による支出		△×××	△×××
長期借入れによる収入		×××	×××
長期借入金返済による支出		△×××	△×××
学校債の発行による収入		×××	×××
学校債の償還による支出		△×××	△×××
.....		×××	×××
財務活動によるキャッシュ・フロー		×××	×××
IV 現金又は現金同等物に係る換算差額		×××	×××
V 現金及び現金同等物の増加額（又は減少額）		×××	×××
VI 現金及び現金同等物の期首残高		×××	×××
VII 現金及び現金同等物の期末残高		×××	×××

（記載上の注意）

- 「利息及び配当金の受取額」については、「施設等整備・投資活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載し、「利息の支払額」については、「財務活動によるキャッシュ・フロー」の区分に記載することができる。
- 金額の重要性が乏しい項目については、「その他」として一括して記載することができる。

VI. 発生主義による資金収支調整勘定の問題と資金収支計算書の再構築の必要性

1. 資金収支調整勘定の構成比による分析と資金調整勘定に係わる 2 つの問題の原因

資金収支計算書の収入の部合計から前年度繰越支払資金を差し引くと、当年度収入合計の金額（当期に実際に学校法人に入って来た支払資金の総額）が算出できる。この当年度収入合計は、資金収支計算で資金収入調整勘定を既に差し引いた金額である。この当年度

収入合計に資金収入調整勘定を戻し加えた金額（資金収入調整勘定控除前の当年度収入合計）を分母として、資金収入調整勘定を分子とすることで、資金調整勘定の比率を算出して、資金調整勘定の混入の度合いを確認できる。また、資金支払調整勘定の比率も同様である。

表5は、代表的な大規模大学法人である日本大学、東海大学及び早稲田大学を取り上げて、これら法人における2023年度の資金調整勘定を控除する前の当年度収入合計および当年度支出合計に対するそれらの資金調整勘定の比率を示したものである。この比率を用いて、これら学校法人の同収支の合計額に対する資金調整勘定の混入の割合を確認したい。

日本大学の場合、資金収入調整勘定の比率と資金支払調整勘定の比率は、それぞれ0.6%、1.6%と低い。東海大学は13.9%、6.8%、早稲田大学は12.9%、7.6%に上る。東海大学、早稲田大学では、資金収入調整勘定で10%を超える重複計上となされ、資金支出勘定で凡そ7%程度の重複計上となっていることになる。そのため資金のてん末を明らかにするために資金調整勘定でこの重複計上を調整しなければならないのである。

これらの比率の大きさは、前述したように提言が指摘する資金計算書の問題点と繋がっている。すなわち、「収入及び支出について調整計算を行っていることから、事実としての資金の増減に係る情報を直接把握することはできない」という問題であり、また「資金収支計算書と消費収支計算書とでは、計上科目及び計上額が多くの部分で同一であり、重複感を与えている」（日本公認会計士協会〔2009〕8頁）という問題である。

それでは、なぜこのような問題が生じるのだろうか、提言の考えを若干補強しておこう。発生主義的な計算を基礎にしている事業活動収支計算書（旧、消費収支計算書）と資金収支計算書の重複計上は、現行の資金収支計算書が「当該会計年度の諸活動に対応するすべての収入及び支出の内容」を表示するために部分的に発生主義的な計算で金額を計上していることに原因がある。これが資金収支とその増減を直節把握することができないことに繋がり、両計算書の「重複感」に繋がっているのである。すなわち、事業収支活動計算書でも発生主義的計算をし、資金収支計算書でも発生主義的計算を相当部分で行っているから、2つの計算書が同じ情報を計上する矛盾を内包するのは当然の帰結である。もちろん、資金収支計算書は、資産を売却した場合に売却額の総額が計上され、事業活動収支計算書は売却総額から帳簿価額を差し引いた売却損益が計上されるという違いはある。しかし、これは資産の処分などにかかわる部分であり、研究教育活動に関連する部分では両計算書はほぼ同じ内容をステークホルダーに提供することになり、無意味な重複計上を行っていることになる。

従って、事業活動収支計算書は発生主義で計算し、資金収支計算書からは発生主義的な計算を排して、純粋に現実の資金の収支に基づく資金収支的な計算をすることでこの問題は解決されることになる。それは資金収支計算において提言が主張するようなキャッシュ・フロー計算的な考えを実施すれば良いことになる。

それにもかかわらず、資金収支計算書は、なぜ資金収支調整勘定を用いているのである

うか。千葉[2012]によれば、次のようなことが理由であるという。

「『学校法人会計基準』はそれまでの学校法人会計実践における主なねらいであった予算の編成と実績の記録ということにもっとも馴染みやすいという理由から、そのコア的存在のものとして作成されていた収支計算書の存在を重視し、新たに要請された当該会計年度の学校法人の諸活動のてん末を明示するという目的を、収支計算書ほんらいの目的に便宜上くわえて達成するといういわば混成策を採用したと考えられる。」(23 頁)

この理由が的を射ているとすれば、資金収支計算書は、学校法人のステークホルダーのためからではなく、むしろ学校法人の立場からその計算方法が規定されたといえるであろう。しかし、現時点で学校法人会計基準が私立学校法の下に位置付けられたことに鑑みれば、ステークホルダーのために資金収支計算書の在り方が再考されなければならない。

表 5：大規模大学法人における資金調整勘定控除前の当年度収支合計に対する資金調整勘定の比率の例（2023 年度）

		(単位：億円、%)		
項目		学校法人 日本大学	学校法人 東海大学	学校法人 早稲田大学
①	収入の部合計	2,722	2,481	1,476
②	前年度繰越支払資金	417	778	291
③	資金収入調整勘定	14	226	176
④	資金収入調整勘定控除前の当年度収入合計 (=①-②+③)	2,319	1,929	1,361
⑤	資金収入調整勘定の比率 (=③÷④×100)	0.6	13.9	12.9
⑥	支出の部合計	2,722	2,481	1,476
⑦	次年度繰越支払資金	404	588	275
⑧	資金支払調整勘定	37.4	138	99
⑨	資金支払調整勘定控除前の当年度支出合計 (=⑥-⑦+⑧)	2,317	2,031	1,300
⑩	資金支払調整勘定の比率 (=⑧÷⑨×100)	1.6	6.8	7.6

注：資金調整勘定は控除科目であるが、ここではマイナスの金額として表示していない。

（出所）学校法人 日本大学[2024]、学校法人 東海大学[2024]、学校法人 早稲田大学[2024]より作成。

2. 2013 年の活動区分資金収支計算書の制度的導入と資金収支計算書の再構築

(1) 2013 年の活動区分資金収支計算書の制度的導入と課題

提言が出された後の 2013 年に活動区分資金収支計算書が学校法人会計基準に導入された。活動区分資金収支計算書は、資金収支計算書の欠陥を解決したのであろうか。

活動区分収支計算書は、資金収支の活動を 3 区分して、それぞれの区分ごとに資金調整勘定を差し引いて、3 区分のてん末を明らかにするようにした。この点は、資金収支調整勘定を用いて全体のてん末のみを表示する資金収支計算書よりも、説明力を増したという点で改善されたと言えよう。

しかし、活動区分別資金計算書が導入されたことは意義深いとは言え、提言が指摘した資金収支計算書の問題点を活動区分収支計算書では解決できていない。すなわち、提言が問題とした「収入及び支出について調整計算を行っていることから、事実としての資金の増減に係る情報を直接把握することはできない」という問題も、「資金収支計算書と消費収支計算書とでは、計上科目及び計上額が多くの部分で同一であり、重複感を与えている」という問題などについても、何も解決されていないのである。

(2) 資金収支計算書の再構築の必要性

以上の検討を踏まえると、現行の資金収支計算書は次のように再構築されなければならないであろう。

私立学校法改正の精神を踏まえれば、ステークホルダーすなわち利害関係者にわかりやすい学校法人の情報を提供することにある。特に大学法人のアカウンタビリティすなわち説明責任は重要であると言える。しかるに、このわかりやすい情報をステークホルダーに提供する機能を現行の資金収支計算書は十分に果たすことができないものとなっている。私立学校法の改正を受けて、資金収支計算書はステークホルダーに対してわかりやすい情報を提供するという役割を十分に担わなければならない。

そこで、少なくとも次のように再構築されるべきである。

1) 資金収支計算から、発生主義的な計算あるいは「当該会計年度の諸活動に対応するすべての収入及び支出の内容」を表示する計算を取り除いて、①現実の資金収支の計算すなわち当該会計年度の実際のすべての資金の収入及び支出の内容と②そのてん末の計算を説明する計算書に再構築する。これで現行の資金収支計算書の問題を排して、提言や有価証券発行学校法人の財規におけるキャッシュ・フロー計算書あるいは第8章で言及している米国の州立大学の直接法によるキャッシュ・フロー計算書とほぼ同様の資金収支の実態を提供できることになる。

なお、活動区分資金計算書を3区分の末尾で資金調整するのではなく、勘定科目ごとに資金調整する方法でこのような問題を解決することも一つの方法であると考えられる。

2) ステークホルダーへのアカウンタビリティと理解可能性を考慮して、資金収支計算書は、現行の資金収支計算書と同じく資金の収支を総額で表示しなければならない。すなわち資金収支計算書は、キャッシュ・フロー計算書で言うところの直接法によって作成し、ステークホルダーへのわかりやすさという点で劣る間接法を注記以外に認めないことが重要である。

3) 資金の概念は、提言や現行の「支払資金」と同様に「現金及びいつでも引き出すことができる預貯金」とする。但し、「支払資金」という用語は、既に支払われた、すなわち支払い済みの資金であるとステークホルダーに誤解される可能性があること、また「支払資金」が支払のための資金と解され、これに対して「受取資金」があるように誤解される可能性があることを考慮すると、むしろ「資金」という用語を用いるべきであろう。

4) 資金収支計算書は、以下のように活動区分別に表示する。

活動区分：①教育研究活動に関連する資金収支、②資産運用活動に関連する資金収支⁷、③負債調達活動に関連する資金収支、④当年度の資金増減額、⑤前年度繰越資金、⑥次年度繰越資金

前述した「2. 提言の問題点」の「(1) 表示区分の問題点」で、ある程度言及したように、提言が用いる「事業」のような漠然かつ汎用的な概念ではなく、学校法人の属性に応じたカテゴリー化による活動区分が重要である。但し、大学法人以外の学校法人は、区分をしない簡便な資金収支計算書の作成を認めることも許容されよう。

学校法人の資金収支は、前記の①教育研究活動に関連する資金収支を除き、貸借対照表における資金の運用側である借方の資産及び資金の調達側である貸方の負債の変動との関係で資金が流出入するものであるから、資金の調達と運用というシンメトリーなカテゴリーを用いて、前記の②と③のような区分名称を用いる。

現行の資金収支計算書は、「その他の活動による資金収支」の中に資産と負債の収支が混在しており、ゴミ箱的な表示になっており、ステークホルダーへのわかりやすさという点で問題を有している。

なお、単体の資金収支計算書において、病院経営などの非営利活動は、同様に上記①から③のなかに別立てで表示すべきである。また、単体の資金収支計算書において、株式会社形態などの営利活動は、資産運用活動および負債調達活動のなかに別立てで表示すべきである。このように病院経営などの非営利活動と株式会社などの営利活動を活動区分資金収支計算書のなかで別立てにして表示する方法が様々な利害関係者にとってわかりやすい表示になると考えられる⁸。

ところで、本スタディグループの最終報告のための討議にあたって、野中郁江氏と山口不二夫氏から、前述の①～③の資金収支計算書の3区分を4区分にする方法がわかりやすい方法ではないかという意見が出された。それらの主旨を念頭に入れて筆者なりに解釈すると次のような区分となるであろう。

活動区分：①研究教育活動に関連する資金収支、②有形固定資産の取得・売却活動に関連する資金収支、③その他の資産の取得・売却活動に関連する資金収支、④負債調達活動に関連する資金収支、⑤当年度の資金増減額、⑥前年度繰越資金、⑦次年度繰越資金

この4区分により野中氏は、フリーキャッシュフローを把握できるという。確かに経営分析ないし企業分析におけるフリーキャッシュフローの考えには、営業活動からのキャッ

⁷ 後述する4区分に関連して、この②資産運用活動に関連する資金収支の内訳を「有形固定資産に関連する資金収支」と「その他の資産に関連する資金収支」に区分することも考えられる。

⁸ 仮に連結資金収支計算書を作成することが制度化されるならば、営利組織のキャッシュ・フロー計算書も含めた単体財務諸表を注記することが必要であろう。

シュ・フローに設備投資からのキャッシュ・フローを加算して把握する方法がある。4区分により①研究教育活動に関連する資金収支に②有形固定資産の取得・売却活動に関連する資金収支を加算して容易にフリーキャッシュフローを把握できるであろう。

加えて、フリーキャッシュフローの計算は、他に営業活動からのキャッシュ・フローに投資活動からのキャッシュ・フローを加算する方法もある。この場合、最初に示した区分表示を用いた場合、①教育研究活動に関連する資金収支に②資産運用活動に関連する資金収支を加算することでフリーキャッシュフローを算出できることになる。どちらの区分表示にしろ、両方法によるフリーキャッシュフローを把握できると考えられる。

なお、フリーキャッシュフローと言っても、これを当期に負債の返済などに使用していれば、フリーキャッシュフローの金額が現実には減少しているので、フリーキャッシュフローの全額が必ずしも学校法人内に存在するとは限らない。フリーキャッシュフローは、理事会や経営者が次期（将来）に自由に使用できるキャッシュではなく、当期に自由に使用できたことを示すに過ぎない指標であると言えよう。

前述した3区分が適切か、4区分が適切かはさらに検討が必要であると考え。従って、本最終報告では差し当たり両論を併記しておきたい。

なお、第8章で言及しているように米国の州立大学では、財務活動を「非資本的財務活動」と「資本的財務活動等」に2区分して4区分にする方法を取っている。本章で言及した区分の一つも4区分であるが、これは主に投資活動に関連する部分を2区分して4区分にする方法であり、この点が異なる。

5) 資金収支計算書は、改正前の学校法人会計基準と同様の内訳表を開示する。なお、資金収支内訳表は、前記1)との関連を踏まえて、部門間の資金の現実の移動がわかるように表示する。例えば、このことで大学や高校から「学校法人部門」への資金の移動や配分、「学校法人部門」から大学病院への資金の移動や配分などが明確になり、様々なステークホルダーへのアカウントビリティが充足されることになる。

6) 貸借対照表の資産は、前述のように形態別分類が主であるが、その一部分に目的別分類が混入している。その典型が引当特定資産である。そこで資金収支計算書では、以下のように特定引当資産にかかわる資金収支を形態別分類で表示し、どの目的の引当特定資産に該当するかを内訳（あるいは注記）として示すことでアカウントビリティを高める必要がある。

例：資金収支計算書の形態別分類における目的別分類の内訳表示

定期預金の引き出しによる収入	1,700
うち第3号引当特定資産の取崩額	1,200
土地の売却による収入	7,900
有価証券の取得による支出	8,500
うち施設拡張引当特定資産	3,000

VII. おわりに

以上のように、「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」におけるステークホルダーの捉え方を確認し、学校法人のステークホルダーに対して私立学校法に基づくアカウンタビリティを果たすために、現行の学校法人会計基準の資金収支計算書との係わりで、日本公認会計士協会[2009]「キャッシュ・フロー計算書導入に係る提言」と有価証券発行学校法人の財規における「キャッシュ・フロー計算書」の内容・特質及び問題点などを整理・検討した。これを踏まえて、最終報告では、現行の資金収支計算書が再構築されなければならないことを明らかにし、その具体的な再構築の在り方を示した。

もちろん、このようなかたちで再構築された資金収支計算書をキャッシュ・フロー計算書と呼ぶこともできるかもしれない。しかし、キャッシュ・フロー計算書とした場合、提言は認めていないが、財規のように間接法で表示されることを制度的に容認する恐れがないとは言えないであろう。そもしそうであるならば、現行の資金収支計算書よりもステークホルダーに対するアカウンタビリティや理解可能性の観点から後退することになる。このことを考慮すると計算内容と表示の在り方が決定的に重要であり、その呼称は重要な点ではないことを強調しておきたい。

いずれにしろ、今回の私立学校法の改正との関連で設置された学校法人会計基準の検討において、現行の資金収支計算書の問題点やその再構築について学校法人会計基準の在り方に関する検討会が十分に対応することはなかった。すなわち、市立学校法の改正の精神を受けてステークホルダーへのアカウンタビリティの観点から現行の資金収支計算書について検討されることはなかったのであり、その点は極めて不十分であったと指摘せざるを得ない。早急に学校法人会計基準における資金収支計算書の欠陥を改善して、再構築されなければならない。

[参考文献]

池田享誉[2012]「非営利組織会計の基礎概念」大塚宗春・黒川行治 編『政府と非営利組織の会計』中央経済社、69-98 頁。

学校法人 東海大学[2024]「2023 年度事業報告」。

(https://www.tokai.ac.jp/information/financial_data/pdf/11_earnings_summary.pdf 2024/08/16)

学校法人 日本大学[2024]「2023 年度（令和 5 年度）決算書」。

(<https://www.nihon-u.ac.jp/uploads/files/20240531122649.pdf> 2024/08/16)

学校法人 早稲田大学[2024]「2023 年度決算書 資金収支計算書」

(https://www.waseda.jp/top/assets/uploads/2024/05/05_shikin23.pdf 2024/08/16)

田村八十一[2017]「批判的経営分析の可能性と課題」『会計理論学会年報』第 31 号、23-34

頁。

千葉洋[2012]『『学校法人会計基準』における資金収支計算書とキャッシュ・フロー計算書』
『成城大學経済研究』第198号(12月)、17-34頁。

東京高等教育研究所[2023]「学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言」(6月29日)。

日本公認会計士協会[2009]「学校法人委員会研究報告第13号 キャッシュ・フロー計算
書導入に係る提言」(平成21年4月14日)。

日本公認会計士協会[2010]「学校法人委員会研究報告第18号 有価証券発行学校法人が
行う会計処理に関する実務対応について」(平成22年5月18日)。

文部科学省[n.d.]「学校債の有価証券指定について」

(https://www.mext.go.jp/component/a_menu/education/detail/__icsFiles/afieldfile/2011/03/07/1222209_001.pdf 2024/8/13)

文部科学省[2007]「大学における教育研究の環境整備のための新たな資金調達に関する研
究報告書 日本総合研究所」(平成19年3月)、6.資料編(2)。

(https://www.mext.go.jp/a_menu/koutou/houjin/08063005/006.htm#a006 2024/8/24)

文部科学省[2023a]「資料6 学校法人の財務報告に関する基本的な考え方(案)」(7月21
日)1-3頁。(https://www.mext.go.jp/content/20230721-mxt_sigsanji-000031070_6.pdf
2023/08/08)

文部科学省[2023b]「資料6別紙 想定するステークホルダー(財務報告利用者)と情報
ニーズ(イメージ)(案)」(7月21日)。(https://www.mext.go.jp/content/20230721-mxt_sigsanji-000031070_7.pdf 2023/08/08)

文部科学省[2024]「学校法人会計基準の在り方に関する検討会 報告書」(1月31日)。
(https://www.mext.go.jp/content/20240130-mxt_sigsanji-000033101.pdf 2024/02/01)

FASB [1980] Statement of Financial Accounting Concepts No. 4, *Objectives of Financial
Reporting by Nonbusiness Organizations*.

FASB [2021] Statement of Financial Accounting Concepts No. 8 as amended in December
2021, Conceptual Framework for Financial Reporting, Chapter 1, *The Objective of
General Purpose Financial Reporting*.

第5章 経営判断指標を用いた財政分析の試み

柳田 純也（名城大学）

I. はじめに

経営判断指標は大別すると3つの区分（レッドゾーン、イエローゾーン、正常状態）に学校法人の財政状態を区分（判定）するものであるが、一般的に個別の学校法人の判定結果が公表されていないため、この指標による学校法人の財政的な実態は明らかにされていない。

そこで、東洋経済新報社の「私立大学財政データベース」における活動区分資金収支計算書、事業活動収支計算書、貸借対照表のデータを活用し、実態の把握を試みたい。分析期間は、2015年度から2023年度の9年間である。各年度の学校法人数は、2015年度から2017年度がそれぞれ659法人、2018年度660法人、2019年度が662法人、2020年度と2021年度がそれぞれ665法人、2022年度が664法人、2023年度は665法人が掲載されている。

今回のデータ分析では、レッドゾーンとイエローゾーンに区分されるような学校法人に注目したい。レッドゾーンとは自力再生が極めて困難な状態とされ、4年未満で資金ショートが生じる状態とされている。イエローゾーンとは経営困難な状態とされているが、4年～10年未満で資金ショートが生じる状態を本章では対象としたい。なお、イエローゾーンとされていて10年以上、存続可能な状態があることを指摘しておきたい。この点は経営判断指標の大きな課題点である。経営判断指標は①耐久年数の算出により、存続可能年数を測定する区分と、②蓄積（内部留保）の高さを測定する区分に大別されるが、前者の経営破綻へと至る近さに関する指標について検討してみたい。

II. 教育活動資金収支差額

(1) 単年度ベースでみる教育活動資金収支差額がマイナスである法人

経営判断指標の最初の質問は、「教育活動資金収支差額が3か年のうち2年以上赤字である」というものである。教育活動資金収支差額のプラス・マイナスが、最初の判定として左右されるため、この項目から検討したい。教育活動資金収支差額がマイナス（赤字）であった法人数を単年度ベースで示すと次のとおりである。

(表1) 教育活動資金収支差額がマイナスである法人の推移

	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度
学校法人数	659	659	659	660	662	665	665	664	665
赤字法人数	75	77	89	83	93	83	81	118	145
割合 (%)	11.4	11.7	13.5	12.6	14.0	12.5	12.2	17.8	21.8

2015年度から2021年度では11%から14%で推移して来たが、2022年度が17.8%、2023年度が21.8%に増加している。しかし、後述する事業活動収支計算書に計上される経常収支差額と比べると、マイナス（赤字）法人の比率は少ないと考えられる。

(2) 3か年のうち2か年以上、マイナスの法人

次に、教育活動資金収支差額が3か年のうち2か年以上、マイナス（赤字）であった法人数を調べたものが次の表である。

(表2) 教育活動資金収支差額が3か年のうち2か年以上、マイナスの法人

年度	2015～2017	2018～2020	2021～2023
赤字法人数	65	63	94

この表では、2015年度～2017年度、2018年度～2020年度、2021年度～2023年度の3か年を対象として、教育活動資金収支差額が3か年のうち2か年以上、マイナス（赤字）の法人を調べてみた結果である。

2015年度～2017年度は65法人であり、2018年度～2020年度は63法人であったが、2021年度～2023年度は94法人に増加していることが分かる。

Ⅲ. 運用資産（金融資産）と有利子負債

経営判断指標の2つ目の質問が「外部負債と運用資産を比較して外部負債が超過している」というものである。運用資産と外部負債の算式は次のとおりである。

運用資産（金融資産）＝現金預金＋有価証券＋特定資産

外部負債＝借入金＋学校債＋未払金

運用資産は「私立大学財政データ」にデータが掲載されているため、データより算出したが、外部負債では未払金のデータが掲載されていないため、未払金を除いたデータを有

利子負債とし運用資産と比較して分析することとした。

有利子負債＝借入金＋学校債

運用資産、有利子負債と、運用資産から有利子負債を差し引いた差額を運用資産超過額として算出したものが次の表３である。

（表３）運用資産、有利子負債、運用資産超過額の推移

									(単位：百万円)	
	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	
運用資産	8,982,105	9,246,839	9,509,898	9,820,746	10,300,342	12,020,685	11,127,273	11,478,234	11,744,961	
有利子負債	897,232	907,850	1,041,539	952,904	1,079,338	870,536	1,039,142	1,049,810	1,062,073	
運用資産超過額	8,084,873	8,338,989	8,468,359	8,867,842	9,221,004	11,150,149	10,088,131	10,428,424	10,682,888	

運用資産は 2015 年度で 8.9 兆円、2016 年度から 2018 年度で 9.2 兆円、9.5 兆円、9.8 兆円に増加し、2019 年度で 10 兆円を超えた。2020 年度は 12 兆円となり、2021 年度以降は 11.1 兆円、11.4 兆円、11.7 兆円に推移している。

有利子負債は 2015、2016、2018 年度で約 9 億円であったが、2017 年度で 1 兆円となり、2021 年度以降は 1 兆円ほどで推移している。

運用資産超過額は 2015 年度から 2018 年度まで 8 兆円台で推移し、2019 年度で 9.2 兆円に達し、その後、2021 年度以降は 11.1 兆円、10 兆円、10.4 兆円、10.6 兆円に推移している。9 年間で一貫して運用資産は有利子負債より多いため、運用資産が超過している状況が続いている。

（表４）教育活動資金収支差額がマイナスで有利子負債がゼロである法人の推移

	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度	
赤字法人数	75	77	89	83	93	83	81	118	145	
有利子負債ゼロ	47	47	41	43	43	32	38	67	89	
割合 (%)	62.7	61.0	46.1	51.8	46.2	38.6	46.9	56.8	61.4	

学校法人の財務上の特徴として、運用資産（金融資産）を多額に保有し、有利子負債が少ない傾向にある法人が多いといえるが、教育活動資金収支差額がマイナスである法人の場合にも同様な特徴・傾向を見ることができた。

図表 4 は教育活動資金収支差額がマイナスである法人のうち、有利子負債がゼロである法人数の推移を示したものである。年度により割合に変動が見られるが、有利子負債を保有しない、いわゆる無借金経営をする学校法人が一定の割合で存在することを確認しておきたい。

2 つ目の質問に続いて、質問③では「耐久年数により 3 つに区分」することとなっている。耐久年数の算出では、10 年間の将来の資金計画に基づいたデータにより、学校法人が資金ショートに至る年数を測定するが、耐久年数の測定は公表データから算出することが事実上、困難である。また質問④「外部負債を約定年数又は 10 年以内に返済できない」についても、質問③と同様の問題が生じる。

そこで、資金ショートへと至る（であろう）耐久年数を算出する方法として、文部科学省が経営指導強化指標としている指標と「自己診断チェックリスト」で紹介されている指標を試してみたい。

なお、自己診断チェックリストは当初、経営判断指標についての報告書（『私立大学の経営革新と経営困難への対応－最終報告』）中に掲載されていなかったが、現在は経営判断指標についての報告書（『私立学校運営の手引き』）中に掲載されている。経営判断指標はフローチャートの質問項目に応答することにより判定結果が出るものであるが、自己診断チェックリストは比率分析等の指標についてレーダーチャートを作成することで判定結果が出るものである。

IV. 耐久年数に代わる指標の検討

(1) 経営指導強化指標

文部科学省の学校法人運営調査委員会による経営指導強化指標では、①運営資産－外部負債が直近の決算でマイナスであり、②経常収支差額が直近 3 か年の決算ですべてマイナス、である場合に、該当する学校法人を経営指導の強化対象法人としている。

つまり、経営指導強化指標では、教育活動資金収支差額を指標とせずに、経常収支差額と外部負債超過額の発生を問題としているのである。

経常収支差額がマイナス（赤字）であった法人数を単年度ベースで示すと次のとおりである。

(表 5) 経常収支差額がマイナスである法人の推移

	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度
学校法人数	659	659	659	660	662	665	665	664	665
赤字法人数	270	274	283	280	311	261	250	286	337
割合 (%)	41.0	41.6	42.9	42.4	47.0	39.2	37.6	43.1	50.7

2015 年度から 2018 年度では 41% から 43% で推移したが、2019 年度で 47% へ増加している。その後、2020 年度、2021 年度で 39%、37% に推移したが、2022 年度は 43%、2023 年度は 50% となり、急激に経常収支差額がマイナスとなる法人が増えている。

教育活動資金収支差額のマイナス（赤字）法人と比べると、経常収支差額の方がマイナス（赤字）法人の割合が高いことが分かる。

(表 6) 経常収支差額が 3 年連続でマイナスの法人の推移

年度	2015～2017	2018～2020	2021～2023
赤字法人数	169	179	191

2015 年度～2017 年度は 169 法人であったが、2018 年度～2020 年度は 179 法人に増加し、2021 年度～2023 年度は 191 法人に増加している。

教育活動資金収支差額がマイナス（赤字）の法人と、経常収支差額がマイナス（赤字）の法人では、同じ学校法人が該当するケースが多い傾向であることが指摘できる。女子大学や音楽大学が多く、医科大学でも該当するものがある。

一方、国際基督教大学や創価大学等は、フローの収支差額はマイナス（赤字）となる傾向にあるが、運用資産（金融資産）を豊富に持ちつつ、有利子負債が少ないため、ストックの状態は安定的に良い傾向にある。学校法人の存続可能性については、ストックの状態を分析することが重要であるといえよう。両法人のような場合、純資産構成比率はフローの指標が悪化していても、ほぼ変化なく安定的に推移していることを指摘しておきたい。真に、財政的に悪化傾向（財政危機）といえるのは、実は純資産構成比率が連続して悪化する場合である、といえるのではないか。また、固定資産等の財産の評価、特に、土地の評価を入れないと学校法人の存続可能性を適切に論じることは難しいのではないかと考える。

(2) 自己診断チェックリストにおける指標

自己診断チェックリストとは私学事業団が学校法人における経営上の問題を早期に発見し、自主的に経営改善の努力を実施することを目的としているものであり、資金収支を重視している。

経営判断指標では教育活動資金収支差額の3年目の数値や耐久年数の算出では、見込み（予測）の数値を用いることに特徴がある。経営判断指標では人件費比率や人件費依存率は指標として使われていない。しかし、教職員への労働条件の不利益変更事件では、経営判断指標が財政状況の悪化を証明する証拠資料として、裁判等に提出される事例が現れている。

一方、自己診断チェックリストでは人件費や人件費依存率が扱われており、定員充足率や学生一人当たり教員数等、非財務情報に関する指標が使われていることが特徴である。経営判断指標では資金ショートへ至る年数（耐久年数）を算出する場合に、見込み（予測）の数値を使用するという問題が生じるが、自己診断チェックリストでは決算の数値を用いて資金ショートへ至る年数を算出する3つの指標が用いられている。

以下では自己診断チェックリストにおける3つの指標を紹介し、特に運用資産超過額対教育活動資金収支差額比を中心として検討してみたい。

①運用資産超過額対教育活動資金収支差額比（年）

$$\frac{\text{運用資産超過額}}{\text{教育活動資金収支差額}} \times -1$$

教育活動資金収支差額がマイナスの場合、運用資産を取り崩して対応することになると考えられる。教育活動資金収支差額のマイナスが運用資産の何年分か、運用資産残高で何年維持できるか、を示す指標とされている。

外部負債を返済した後の運用資産超過額（分子）で何年教育活動が継続できるのか、を示す指標と考えられており、経営判断指標の発想と同様と考えられるため検討する価値がある指標であろう。

(表 7) 4 年未満の法人の推移

	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度
赤字法人数	75	77	89	83	93	83	81	118	145
4年未満の法人数	19	15	14	9	10	19	11	24	23
割合 (%)	25.3	19.5	15.7	10.8	10.8	22.9	13.6	20.3	15.9

表 7 は教育活動資金収支差額がマイナス（赤字）である法人のうち、外部負債を返済した後の運用資産超過額が 4 年未満で枯渇する法人数を算出したものである。

経営判断指標では、教育活動資金収支差額を 3 か年のうち 2 か年のマイナス（赤字）であるか否かを質問し、その後、資金ショートへと至る年数（耐久年数）を算出して学校法人の経営状態を判定する。4 年未満で資金が枯渇する場合は、レッドゾーンと判定される。経営判断指標では教育活動資金収支差額の 3 年目は、決算見込みの数値を用いることができるため、私学事業団に相談する学校法人の理事等が 3 年目以降は将来の資金計画を提出して経営判断指標に当てはめて貰うこととなる、

一方、運用資産超過額対教育活動資金収支差額は、教育活動資金収支差額も運用資産超過額も単年度の決算数値で算出することができるため、経営判断指標のような恣意性が介入せず、客観的な分析ができるといえる。経営判断指標の考え方を参考として、4 年未満に資金が枯渇するレッドゾーンに当たる法人を算出したものが表 7 である。2015 年度は 19 法人、2016 年度は 15 法人、2017 年度は 14 法人に推移し、2018 年度と 2019 年度は 9 法人、10 法人に減少したが、2020 年度は 19 法人に増加し、2011 年度に 11 法人となったが、2022 年度、2023 年度に 24 法人、23 法人になり再び増加傾向にある。

(表 8) 4 年～10 年未満の法人の推移

	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度
赤字法人数	75	77	89	83	93	83	81	118	145
4年～10年未満	14	10	18	14	12	12	5	8	12
割合 (%)	18.7	13.0	20.2	16.9	12.9	14.5	6.2	6.8	8.3

次に、経営判断指標におけるイエローゾーン（経営困難状態）に相当する 4～10 年未満で資金が枯渇する法人数を調べたものが図表 8 である。

2015 年度から 2020 年度は 10 法人から 18 法人に推移し、2021 年度に 5 法人、2022 年度に 8 法人に推移したが 2023 年度は 12 法人に増加したことが分かる。

②運用資産対教育活動資金収支差額比（年）

$$\frac{\text{運用資産}}{\text{教育活動資金収支差額}} \times -1$$

教育活動資金収支差額がマイナスの場合で、外部負債の返済がすべて先延ばしできると仮定し、運用資産で何年教育活動が継続できるかを示す指標と考えられている。経営判断指標では借入金の借り換え等、返済を先延ばしすることを前提としていないが、この指標では返済の先延ばしを仮定しているため、金融機関との交渉等が可能である場合に有効な指標と考えられる。特に、運用資産（金融資産）を多額に保有し、有利子負債が少ない学校法人の場合には、この指標を適用して分析すると良いかもしれない。

③外部負債超過額対教育活動資金収支差額比（年）

$$\frac{\text{外部負債}-\text{運用資産}}{\text{教育活動資金収支差額}}$$

教育活動資金収支差額がプラス（黒字）の場合、運用資産を外部負債の返済にすべて充当した上で、残った債務が教育活動資金収支差額の何年分か、を示す指標とされる。

外部負債を何年で返済することが可能かを示す指標と考えられており、10 年を超える場合は負債が過大であるとされる。

経営判断指標では運用資産より外部負債が多い場合、すなわち外部負債超過額が生じる場合は、10 年間の将来の資金計画により耐久年数（何年で資金が枯渇するか）を算出するが、外部負債超過額対教育活動資金収支差額は、教育活動資金収支差額がプラスの場合を想定し、外部負債超過額の返済年数を算出する方法を採っている。

経営判断指標が基本的に「外部負債の返済に運用資産を使って何年、存続可能か」を測定するのに対し、外部負債が超過する学校法人でも教育活動資金収支差額がプラス（黒字）の法人で、運用資産を外部負債の返済に充てて外部負債超過額を減らし、残った債務返済年数を計算するという考え方を採用している。

経営判断指標における耐久年数は、年数が少ない程、経営状態が良くないとされるが、この指標においては年数が少ない程、すぐに残った債務が返済できることを意味し、年数が多い場合は返済が完了するまでに年数を要することを意味するので、指標の評価と解釈に注意が必要である。

(表 9) 教育活動資金収支差額がプラスで有利子負債超過額が生じた学校法人の推移

	2015年度	2016年度	2017年度	2018年度	2019年度	2020年度	2021年度	2022年度	2023年度
学校法人数	659	659	659	660	662	665	665	664	665
該当法人数	29	26	52	24	41	25	39	37	41
割合 (%)	4.4	3.9	7.9	3.6	6.2	3.8	5.9	5.6	6.2
※該当法人数：教育活動資金収支差額がプラス（黒字）で有利子負債超過額が生じた学校法人									

表 9 は外部負債超過額対教育活動資金収支差額比を調べてみたものである。教育活動資金収支差額がプラス（黒字）で有利子負債超過額が発生した学校法人数は、2015 年度は 29 法人、2026 年度は 25 法人、2017 年度は 52 法人にいったん増加したが、2018 年度は 24 法人、2019 年度は 41 法人に増加した。2020 年度は 25 法人、2021 年度以降は 39 法人、37 法人、41 法人に推移している。

この指標の特徴として、10 年以上の年数を返済に要する法人が比較的少なく、数年程で返済可能な法人が多いことが指摘できる。教育活動資金収支差額がプラスである学校法人であるから、このような傾向となっているのかもしれない。今後の検討課題である。

V. まとめとして

- ①経営指導強化指標、自己診断チェックリストの 3 つの指標の良い点は、決算の数値を用いることである。経営判断指標では、教育活動資金収支差額の 3 年目で予算の数値や見込みの数値を使うこと、耐久年数の算出で 10 年間の将来資金計画の数値を用いることが課題であるため、両者が決算数値を用いることは評価できる。
- ②自己診断チェックリストの指標は、運用資産と外部負債の金額の多寡、金額の差が大きな場合、算出される数値が大きくなる場合がある。運用資産と外部負債の倍率がシンプルで良いかもしれない。
- ③経営判断指標は学校法人を単位としているため、「私立大学財政データベース」では未払金、前受金、退職給与引当金、減価償却累計額は補足しなければならない。

また、データで空白の箇所は、学校法人の財務書類で科目を表示していない場合があるため、自分で算出すれば可能である場合があることが分かった。東洋経済新報社のデータベースでは、大学の学生数は掲載されているが、幼稚園～高等学校の児童・生徒数が掲載されていないため、学校法人全体の学生・生徒数を把握することができなかった。したがって、事業報告書などにあたる必要があることが分かった。規模と地域別の分析には、個別に学校法人の事業報告書等にあたる必要があることが分かったので、今後の課題としたい。

- ④経営指導強化指標が行政指導をする場合には、シンプルで良いかもしれない。もう一つの案としては、7つの区分の経営判断指標を活用する方が現在の14区分の経営判断指標より、指標として適切ではないか、と考える。

[主な参考文献]

学校法人活性化・再生研究会[2007]『私立大学の経営革新と経営困難への対応－最終報告』

私立学校振興・共済事業団[2023]『私立学校運営の手引き』

日本私立大学教職員組合連合[2015]『私学事業団「経営判断指標」に対する批判と提案』

野中郁江、山口不二夫、梅田守彦[2001]『私立大学の財政分析ができる本』大月書店

野中郁江[2020]『私立大学の財政分析ハンドブック』大月書店

有限責任監査法人トーマツ[2022]『やさしくわかる学校法人の経営分析（第2版）』同文館出版

田村八十一、野中郁江、山口不二夫・共同代表[2024]『学校法人会計基準の研究：私立学校法の改正と大学法人におけるアカウンタビリティ』会計理論学会スタディグループ・中間報告書

拙稿[2015]「「経営判断指標」の批判的検討」、『名城論叢』第15巻特別号

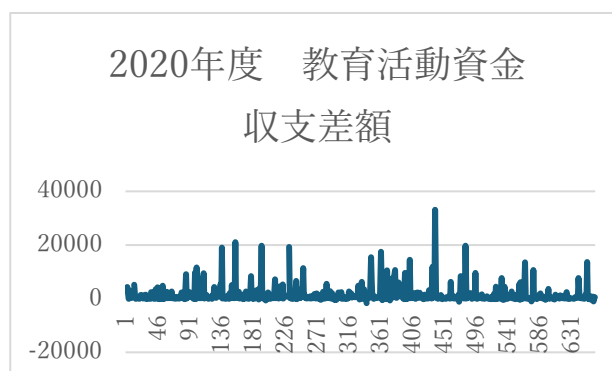
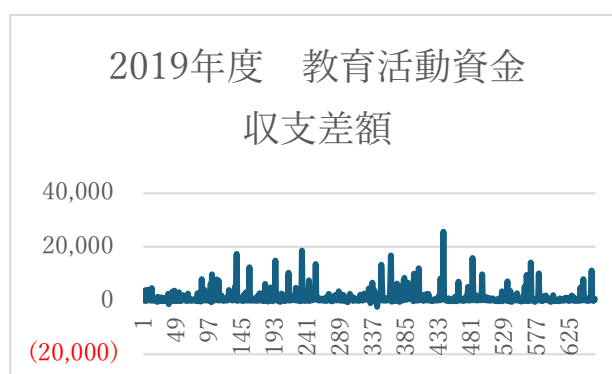
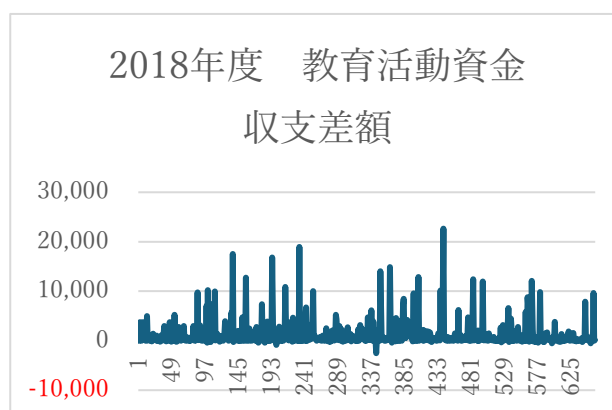
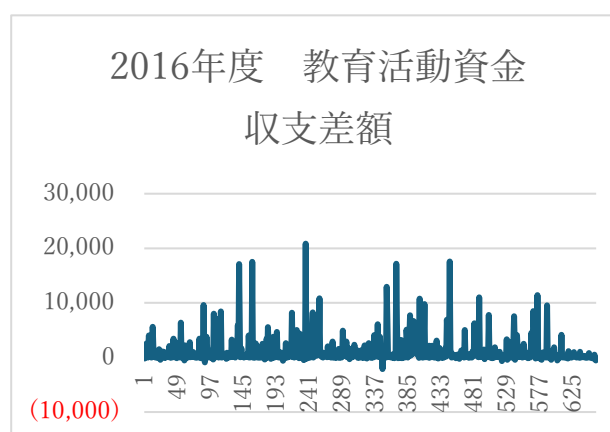
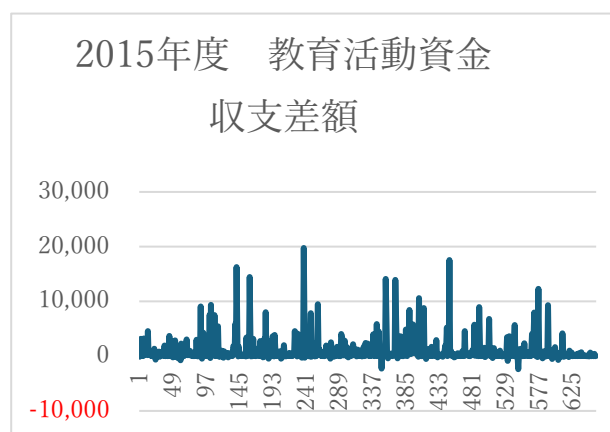
拙稿[2016]「新しい学校法人会計と経営判断指標への影響」、『会計理論学会年報』第30巻

第5章 分析資料

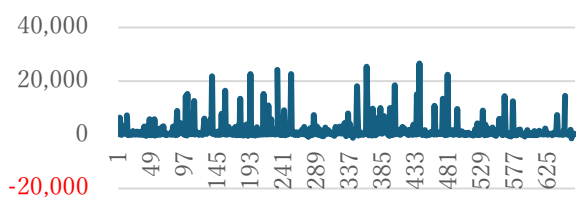
（注1）本文と共に以下の分析資料では、東洋経済新報社「私立大学財政データベース」2017年版～2025年版（各発売年）を活用している。

（注2）各グラフにおける縦軸は、金額（単位：百万円）を表し、横軸はデータベース上の法人固有番号を表している。

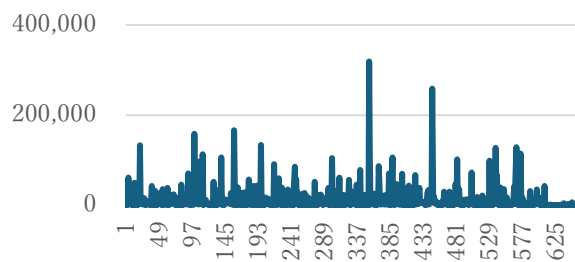
1. 教育活動資金収支差額の推移



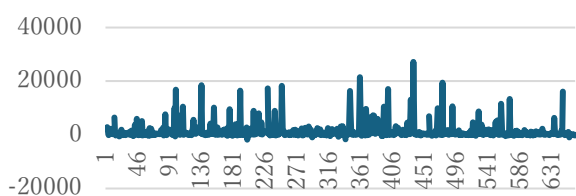
2021年度 教育活動資金
収支差額



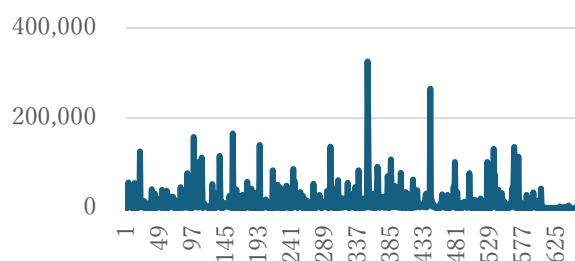
2016年度 運用資産



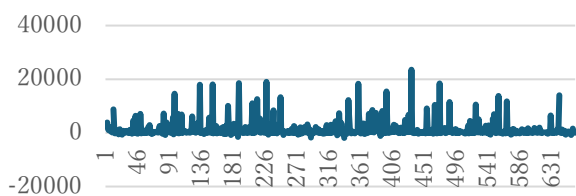
2022年度 教育活動資金
収支差額



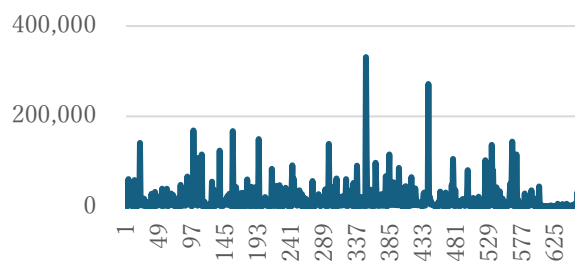
2017年度 運用資産



2023年度 教育活動資金
収支差額

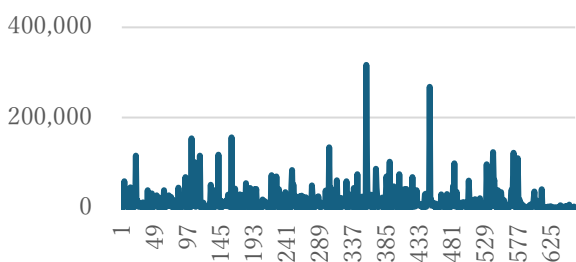


2018年度 運用資産

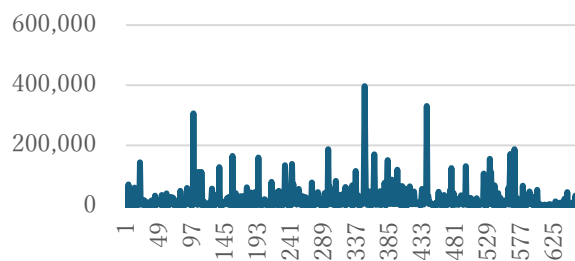


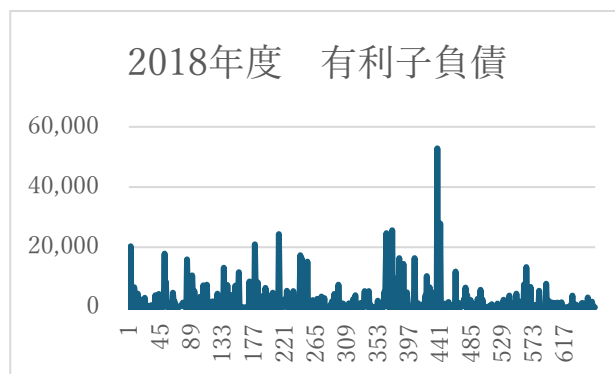
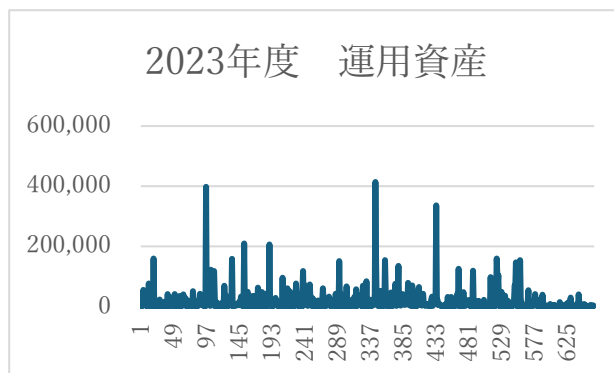
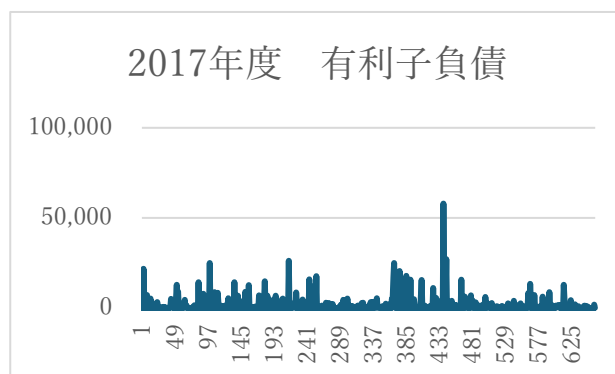
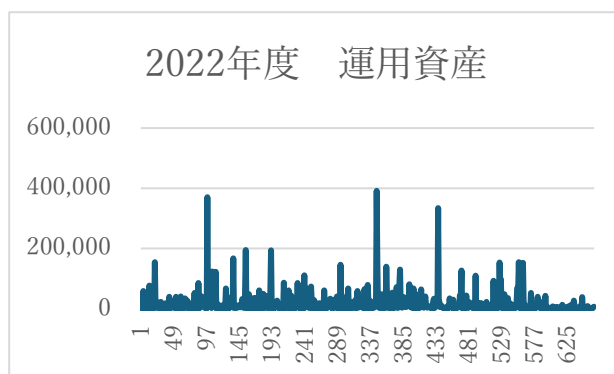
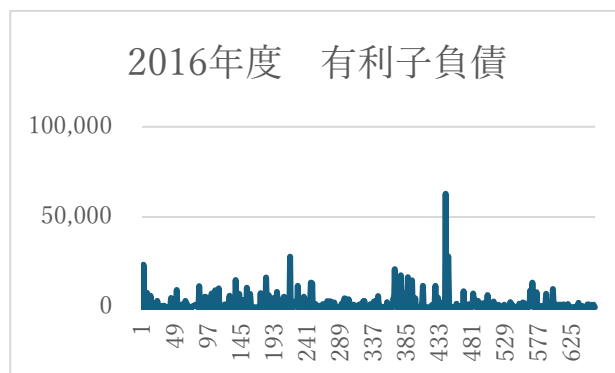
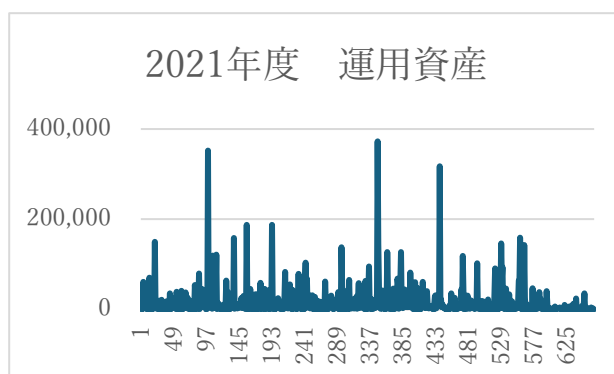
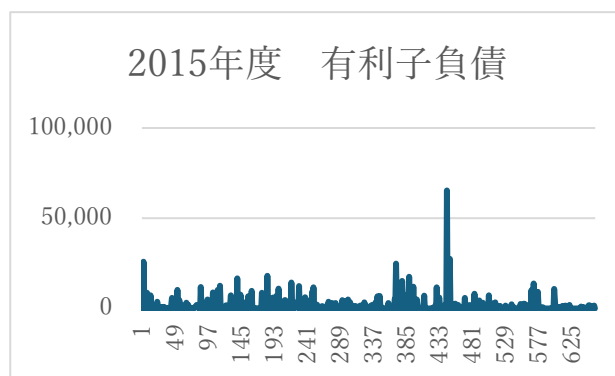
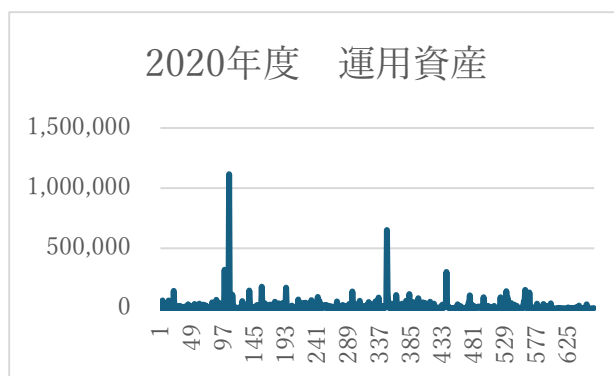
2. 運用資産と有利子負債の推移

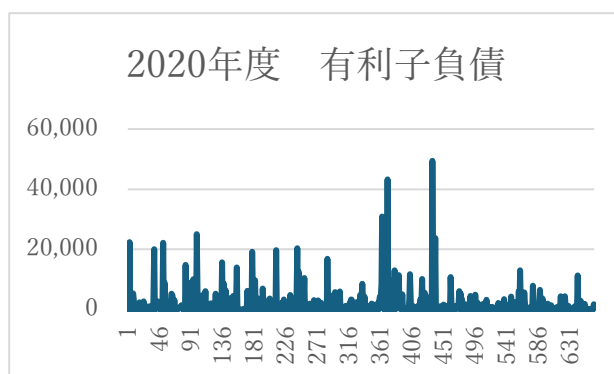
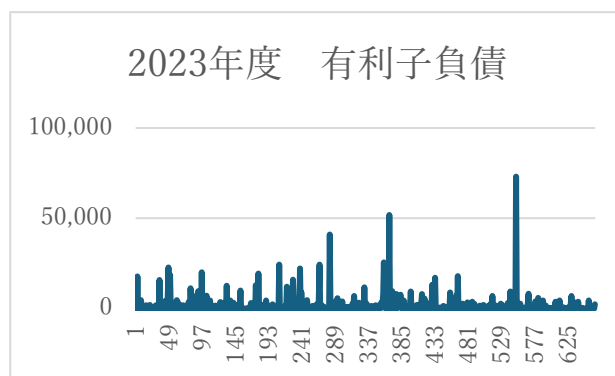
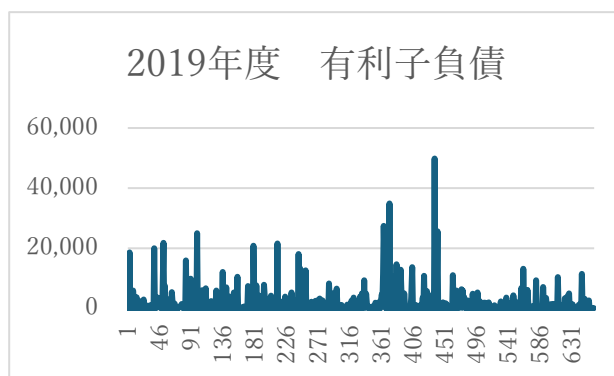
2015年度 運用資産



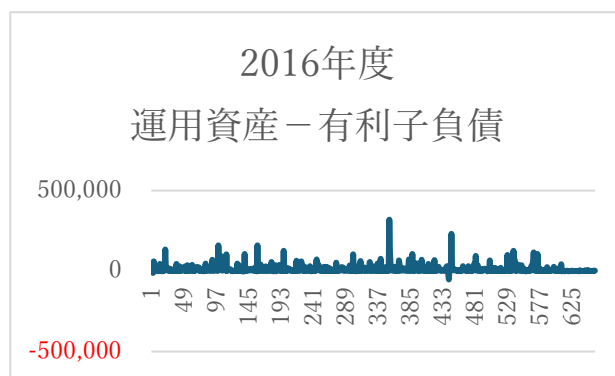
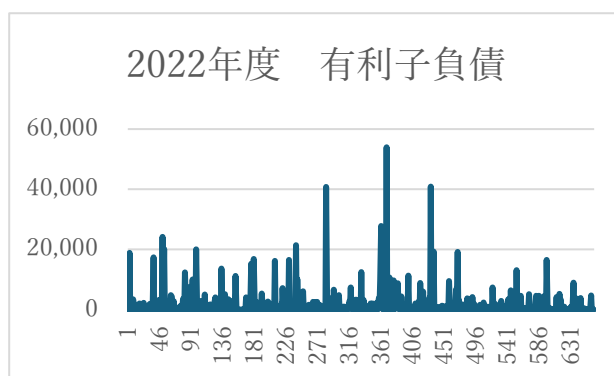
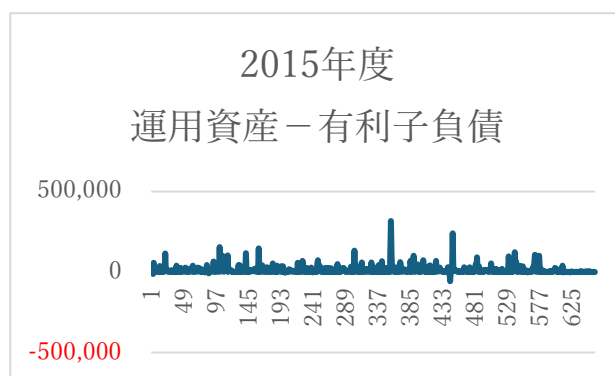
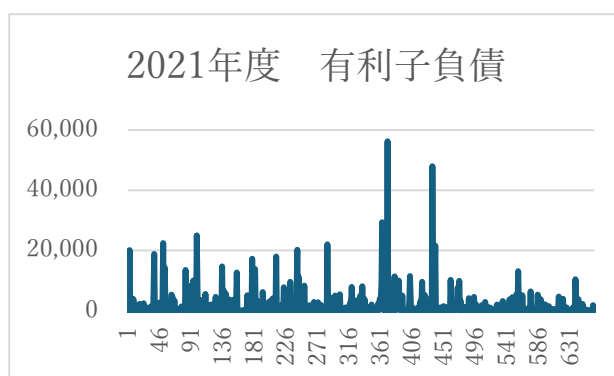
2019年度 運用資産

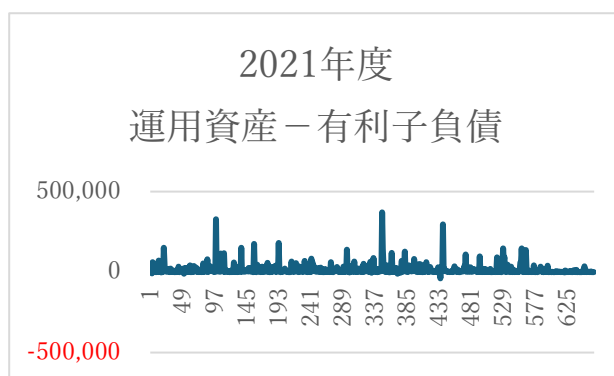
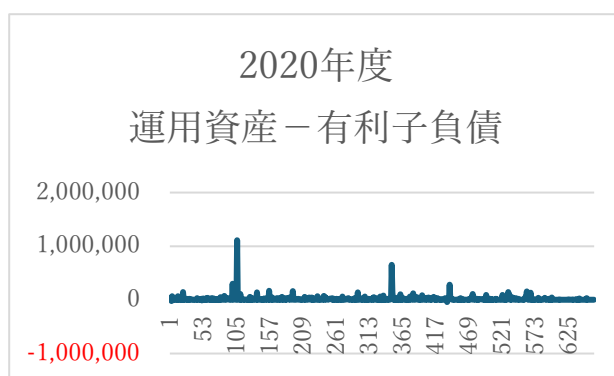
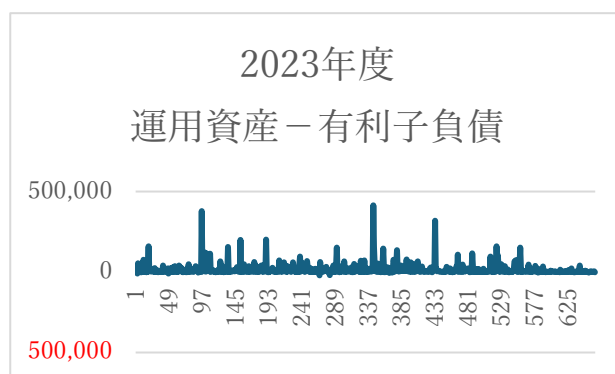
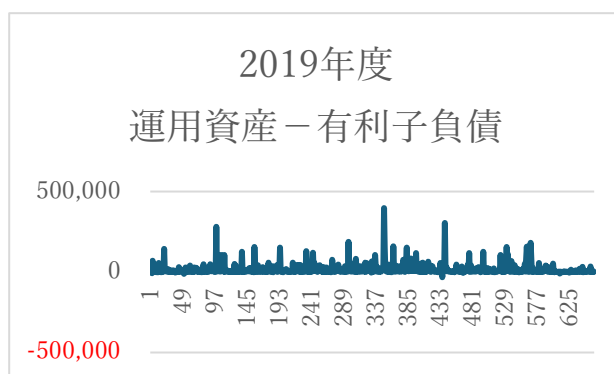
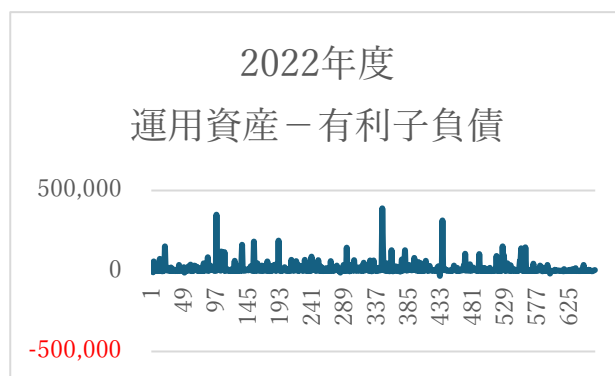
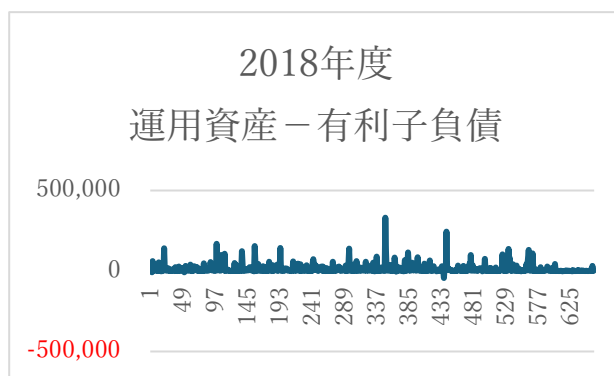




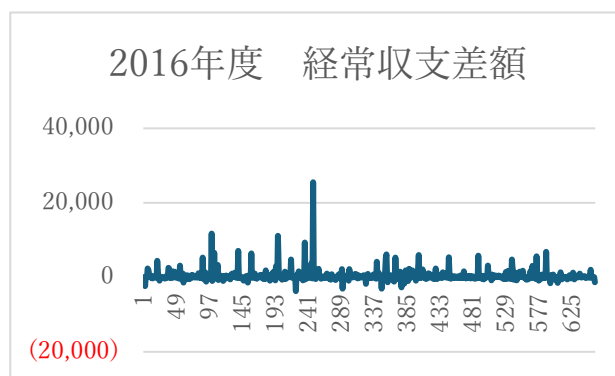
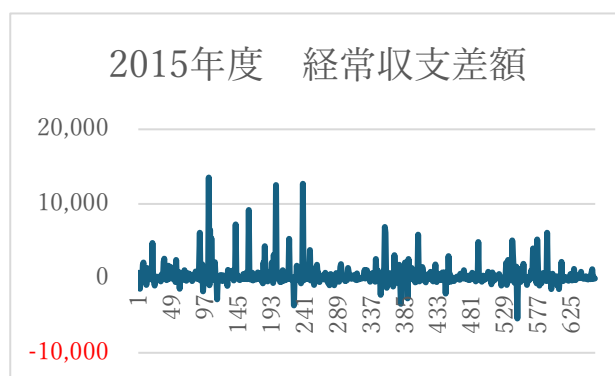


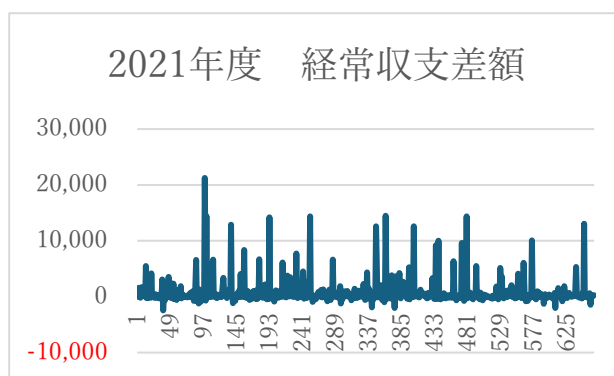
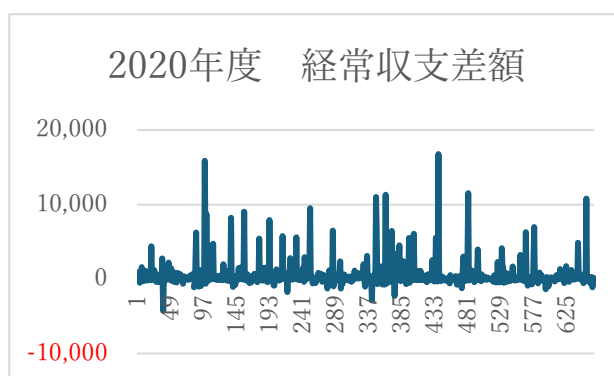
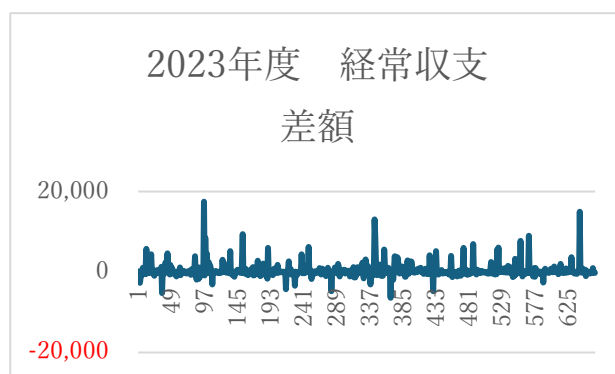
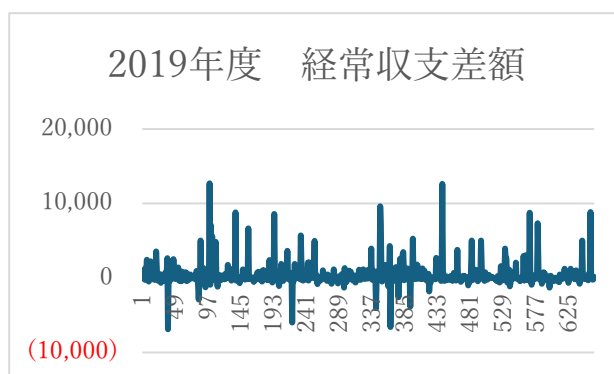
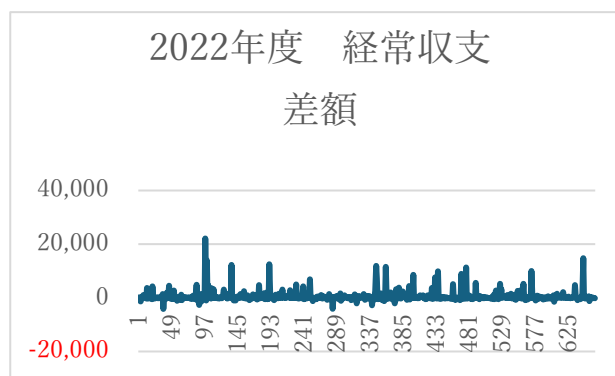
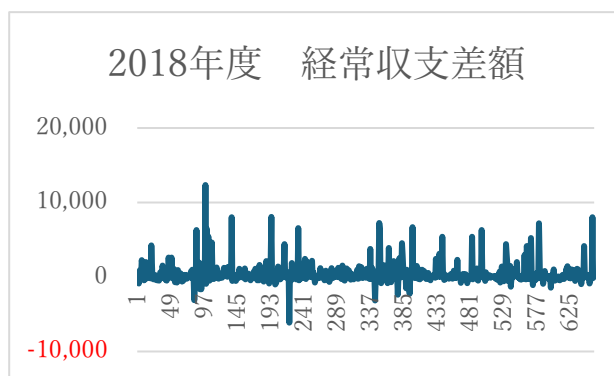
3. 運用資産超過額（＝運用資産－有利子負債）の推移



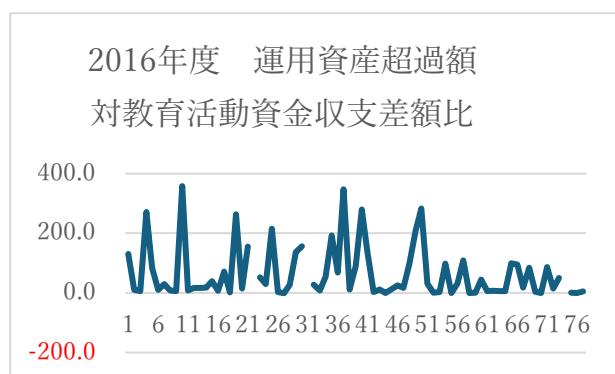


4. 経常収支差額の推移

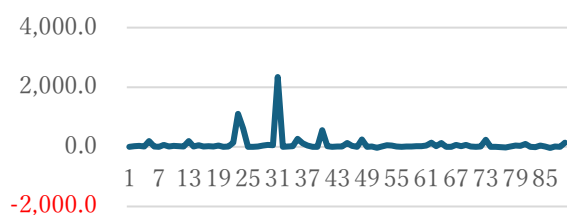




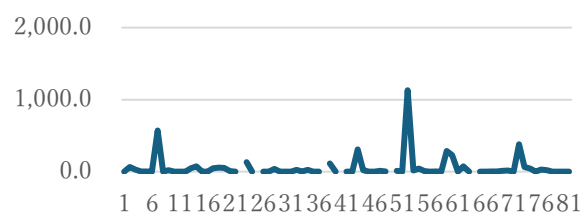
5. 運用資産超過額対教育活動資金収支差額比の推移



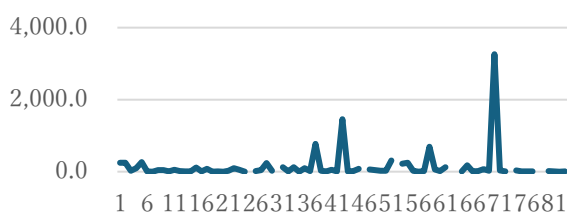
2017年度 運用資産超過額
対教育活動資金収支差額比



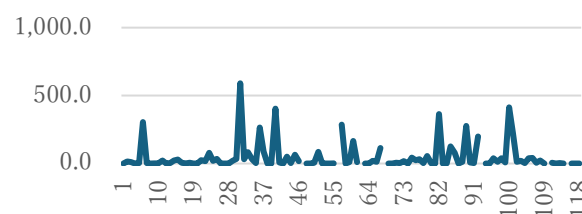
2021年度 運用資産超過額
対教育活動資金収支差額



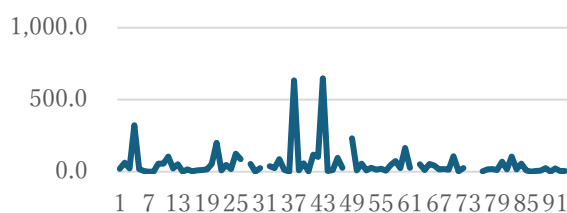
2018年度 運用資産超過額
対教育活動資金収支差額比



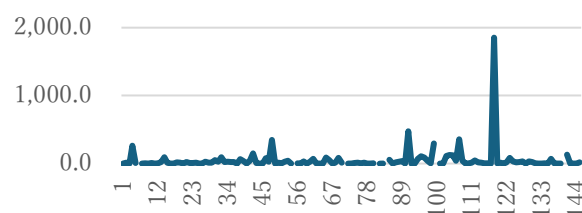
2022年度 運用資産超過額
対教育活動資金収支差額比



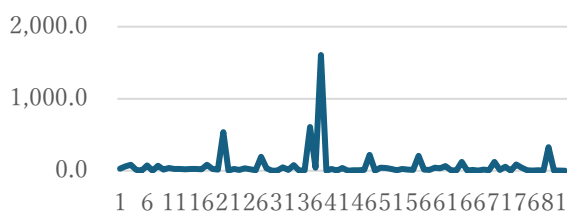
2019年度 運用資産超過額
対教育活動資金収支差額比



2023年度 運用資産超過額
対教育活動資金収支差額

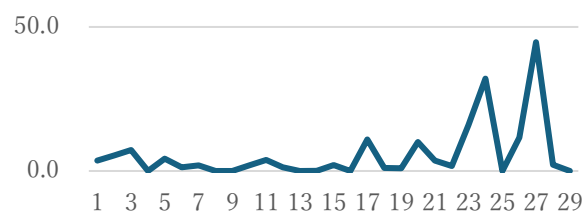


2020年度 運用資産超過額対教
育活動資金収支差額比



6. 外部負債超過額対教育活動資金収支 差額比の推移

2015年度 外部負債超過額
対教育活動資金収支差額





第6章 私学共済事業団の財務データによる私立大学財政

－長期分析とコロナ禍の影響、地域・規模・学部間格差－

山口 不二夫(明治大学)

I. 目的

日本私立学校振興・共済事業団（以下、本章では私学共済事業団あるいは単に共済事業団、事業団と略称する）では日本の私立学校の財務データを集計し、公開している。このデータを分析することにより、日本の私立学校の財政状態がどのように変化してきたかを研究する。

学校法人会計の解説検討はここでは直接には行わない。日本の大学学校法人の財政上の特徴はどのようなものか、その特徴はいつどのようにして形成され、どのようなデータに反映されているか検討を行う。また、近年私立大学の経営が厳しくなっていると言われることが多いが、その実態、特に地域、規模、学部間格差を考察する。さらに 2020 年度から 2022 年度にかけて Covid19 ウイルスの蔓延によるパンデミックいわゆるコロナ禍が大学経営にいかなる影響を及ぼしたかも考察する。

最終的にそのような大学法人の特徴が会計基準の形成によって促されたものなのではないか、というのが本研究の中心的問題意識である。そしてそれは社会にいかなる影響を及ぼしたかについても考えてみたい。

II. 問題意識と分析方法

戦後のベビーブームをうけ 1960 年代に私立学校は急速に拡大し、1970 年度から私学の経常費への国庫補助が始められた。1975 年には私学法 59 条が改正され、私立学校振興助成法が制定され、日本私立学校振興・共済事業団（以下、私学事業団と略称する）を通じて補助が行われることになった。1975 年の国会では経常費の 2 分の 1 を補助することが付帯決議された。補助金の適正な配分とその効果の確認のために、学校法人の会計の標準化が図られ、1971 年には学校法人会計基準が制定された。

学校法人会計基準は、①財政基盤の安定に資する、②補助金の配分の基礎として重要とされた。その後、社会経済状況の変化と 2000 年頃からの国際会計基準の影響により、他業界の会計基準は変化してきた。私学を取り巻く経営環境も変化し、分かりやすく説明できる仕組みにすることが求められ、今回の分析大正期間である平成 25 年（2013 年）に学校法人会計基準は改正された。ただし、この時の改正では基本金制度などの計算構造の大幅な変更は行われなかった。

2013 年の改正によって財務主要 3 表は以下のように変更された。

資金収支計算書 ⇒ 資金収支計算書+活動区分資金収支計算書

貸借対照表 ⇒ 貸借対照表

消費収支計算書 ⇒ 事業活動収支計算書

参考 学校法人会計基準の一部改正について（平成 25 年 4 月 22 日）：文部科学省

https://www.mext.go.jp/a_menu/koutou/shinkou/07021403/1333921.htm

この 2013 年（平成 25 年）改正は学校法人会計の計算構造には大きな変化をもたらさなかった。そのために今回の分析データである。私学共済事業団の統計にも大きな変化はない。そのため 2013 年（平成 25 年）前後のデータは、特に注釈や組み換えなしに比較可能である。

Ⅲ. 分析資料と対象

現在、私学共済事業団では、『今日の私学財政』私立学校の財務データの収集と平均データの開示を行っている。本章では昭和 61 年度（1986 年度）のからの分析を試みた。学校法人の場合、株式会社と異なり短期の業績の変化は比較的少ないので、1961 年度から 2008 年度までは 6 年ごとに、それ以降は毎年のデータを分析対象とした。

『今日の私学財政』の公開財務データは 4 編からなる。

- ①高校中学小学校編、②幼稚園・特別支援学校編、③専修・各種学校編：以上は省略
- ④大学短大編の構成

大学短大編は大学と短大、それぞれの法人の 4 種、大学部門、大学法人、短期大学部門（今回省略）、短期大学法人（今回省略）からなり、今回は大学および大学法人を扱う。

大学部門は以下の 3 種の表から構成される。

財務比率表

資金収支計算書

消費収支計算書（事業活動収支計算書）

貸借対照表がないため今回は省略

大学法人部門は以下の 4 種の表から構成される。大学法人部門は医歯系を入れたものと除いたものと別に作成される。

財務比率表：5 ヶ年連続財務比率表（医歯系を除く）、5 ヶ年連続財務比率表、
ブロック別、規模別

資金収支計算書：医歯系を含む支出の部・収入の部、医歯系を除く収入の部、支出の部

消費収支計算書（事業活動収支計算書）：5 ヶ年連続医歯系を除く、5 ヶ年連続、
ブロック別、規模、系統別（単一学部）、系統別複数学部

貸借対照表：5 ヶ年連続医歯系を除く、5 ヶ年連続、ブロック別、規模、
系統別（単一学部）、系統別複数学部

このように共済事業団のデータでは、「大学法人」と「大学」が別にあるが、「大学」統計には貸借対照表がない。

「大学法人」について医歯系含む法人と医歯系除く法人に分けられている。

また、地域別、規模別、系統（学部）別の統計が作成されている。

IV. 学校法人会計データの特徴と分析方法および留意点

学校法人会計基準の説明はここでは省略する。本書の他の研究を参照いただきたい。大学法人の財務分析を行うのにあたり、どのような点に注目するのか、また分析にあたっての留意点を以下に述べたい。

筆者は過去に学校法人について鑑定書を執筆したり、個別の学校法人の経営分析を行った際に、多くの大学で以下のような財政的特徴を見出した。これらの特徴を私学共済事業団の全法人データでも確認でき、普遍化できるか、また個別の大学の観察では見出すことのできなかったわが国の私立大学の特徴が析出を行うことが、本研究の目的である。

1. 定員を確保している法人は高蓄積である。それは借方金融資産（現預金、金融資産、特定資産）の増加、貸方純資産比率の増加で現れる。また借入が僅少である事にも現れる。
2. 基本金が増大し、総資産の方が基本金より小さいという事態が生じている。
3. 消費収支計算書（事業活動収支計算書）の勘定尻である消費収支差額はマイナス欠損である事が多い。基本金組入額が差し引かれているからである。定員を確保している法人では基本金組入前の帰属収支差額（事業活動収支差額）は、黒字であることがほとんどである。
4. 利益率（差額率）はそう高くないが、定員を確保している法人では、予算段階では収支均衡でも決算では、教育活動収支は若干の黒字、教育活動外収支（主に金利収支）も黒字である。
5. 各大学の補助金額あるいは補助金の比率は低下している。私学助成が停滞しているからである。
6. 寄付金の比率は低い、大学によって差がある。医学部や一部の大学に寄付を多く集める大学がある。
7. 規模別格差、地域格差、学部間（系統別）格差が存在し、拡大しているのではない。

留意点

1. 大学部門は貸借対照表がないため、分析対象は大学法人としたが、大学法人には附属中高あるいは小学校も含まれている。それでは厳密には大学の分析とならないのではないかと考えられるが、附属校をもつ大学法人は必ずしも多くない。また附属校の定員は大学に比して、必ずしも多くない。また、企業の業績が連結で測定するのが実体に適合するように、大学の業績も附属を含めて考えるのが実状に合っているともいえる。そのため大学法人の分析を主とする。また、わが国の医学部、歯学部は附属病院を持ち、その経営規模は大学を凌駕する場合はほとんどである。また医学部、歯学部は、補助金の割合が極めて高く、他の学部と明らかに異なった経営を行っている。一般の大学の経営を観察するためには、医歯学部、病院経営の影響を排除する必要がある。そのため医歯系を除くデータを中心に考察するが、適宜医歯系を含む全大学データにも触れる。両データを比較することで病院を含む医歯学部の影響を観察することができる。

以上の点に考慮して別表（エクセル PDF）のような表を作成した。

1. 基本的指標 事業収益：帰属収入か学生生徒等納付金か教育活動収入か経常収入か
2. 基本的指標つづき 総資産、法人数、学生数、教職員数
3. 収益の内訳：学生生徒納付金、寄付金、補助金、金利収支、教育研究収支、帰属収支差額、人件費
4. 資産負債の内訳：有形固定資産、金融資産、有利子負債、基本金、
5. 私学共済事業団の作成した比率

以上、1986 年度、92 年度、96 年度、2002 年度、2007 年度から 2023 年度までは各年

6. ブロック別比率比較 2012 年度、2020 年度、2023 年度
7. 規模別の比率比較 2012 年度、2020 年度、2023 年度
8. 系統別の比率比較 2012 年度、2020 年度、2023 年度

以下、これらの表を考察することで、学校法人の財政上の特徴とその特徴が、いつからどのように形作られたかを考察したい。

IV. 37 年間の大学法人の長期分析：1986 年度から 2023 年度の比較

本節ではこの 1986 年から 37 年間の傾向性と特徴を考察する。なお、叙述は医歯系を除く大学法人を基本とし、断り書きのないカッコ内は医歯系を含む全法人を示す。

1. 基本的指標 法人数、学生数、教職員数、相違資産、帰属収入（事業活動収入）、帰属収支（事業活動収支）差額の変化

法人数は 2023 年度に初めて前年より減少が見られる。2 校減少している。

学生数は 1986 年から 37 年間で 1.48 倍（1.44 倍）に増加している。1996 年からは 1.07 倍とあまり増えていない。以下、過去からの伸びを示すときに特に理がなければ 37 年間の増加倍数である。

職員数については、全大学法人での伸びが大きく 1.81 倍（医歯系除くと 1.69 倍）。病院が含まれているからと考察する。病院では医師の数倍にあたる看護師などの職員が必用であるからである。

総資産は 37 年間で 4.09 倍、帰属収入（事業活動収入）は 2.58 倍、帰属収支（事業活動収支）差額は 0.51 倍（医歯系含む場合は 0.55）に増加している。医歯系を含むと 22 年度は帰属収支差額は 0.72 倍であった。前年より 23 年度は前年に比べて急速に医歯系が悪化していることがわかる。

2. 収益：学生生徒納付金、寄付金、補助金、金利収支、教育研究収支、人件費の変化

学生納付金は 2.81 倍と学生数の 1.48 倍の倍近く増えている。学費が倍近く（1.90 倍）になっていることを示している。物価の上昇は 1.278 倍である。物価に比して学費の上昇幅は大きいのである。ただし、1996 年と比べると 1.26 倍、2007 年と比較すると 1.10 倍となる。学費は 1990 年を頂点とする金融バブル期に上昇し、2007 年以降は物価の上昇幅 1.12 倍より低いのである。

寄付金は 545 億円であり、37 年前と比較すると 1.04 倍とほとんど増えていない。ただし、2007 年には 1071 億円と 1986 年の 2.03 倍となっている。

補助金は 2.55 倍に増えているが、2020 年から急増していることが大きい。これは高校への補助金が増えてためと推定する。2023 年度の大学学生一人当たり補助金は 142 千円で前年度と同額である。2021 年度は 139 千円、20 年度は 143 千円、19 年度 150 千円、18 年度 153 千円、17 年度 155 千円、18 年度 156 千円と減少傾向である（私学事業団私立大学学生一人当たり補助金資料による https://www.shigaku.go.jp/s_kouhujoukyou.htm）

3. 費用：人件費・支払利息と資産運用収入の変化

人件費は 37 年間で 2.43 倍に増加しているが、そのなかで役員報酬の伸びが 2.77 倍と一番大きい。教員人件費は 2.55 倍、職員人件費は 2.27 倍の増加であるが、これらについては、一人当たり人件費の項目を別に建てて後述する。

資産運用収益 0.83 倍、支払利息 0.11 倍に変化している。借入の返済と低金利により、支払利息が急減していることは特筆される。資産規模は 4.09 倍に拡大しているのに、支払利息は 10 分の 1 に減少している。これは低金利に加え次に見るように有利子負債がほとんど増えなかったことに起因する。他方で金利は大幅に低下したにもかかわらず、資産運用収入は 0.83 倍を保っている。金融資産が増加していることに対応するのである。

4. 資産：有形固定資産、金融資産の変化

総資産は 37 年間で 4.09 倍に増加していることはすでに確認した。その内訳では有形固定資産 3.54 倍という増加が顕著である。この間の物価変動は 1.28 倍であり、学生数も 1.18 倍に増加しているが、それをはるかに超える有形固定資産の充実を確認できる。大学の施設は充実したのである。しかし金融資産の増加幅は 4.57 倍であり、有形固定資産の増加率以上の金融資産の充実を確認できる。金融資産には現金預金の他に長期短期の有価証券、そのほかに様々の特定資産がある。現金預金は 3.54 倍、長期保有の有価証券が 5.6 倍に増加しているが、特定資産の中でも減価償却引当特定資産が 21.8 倍と著しく増加している。

5. 負債：有利子負債、基本金、剰余金の変化

負債の項目を確認すると、有利子負債 1.05 倍とほとんど増えていない。その中でも学校債 0.07 倍であり、まれにしか学校債が発行されなくなったのである。その理由として低金利の状況があげられよう。あえて校友などに低金利の学校債の購入を求めるよりも、発行コストがかからない借入れ、特に共済事業団の借入は十分にコストが安く、容易に調達可能であるからであろう。

また資本項目としては、基本金は 37 年間に 5.85 倍に増加し、他方で累損にあたる繰越収支差額が 26.75 倍も増加している。ここだけ見ると資本が増加しているが、繰越収支差額の累損が増加しているように見えるが、その見方は正しくない。経営的に第 2 号から第 4 号基本金は剰余金と考えられる。また第一号基本金は、減価償却前の初期有形固定資産投資額である。減価償却を行った現在の有形固定資産価値を維持すべき資本（基本金）と考え、基本金として過剰に積み立てられた部分を利益として調整したのが、表での実質剰

余金である。純資産から資本としての有形固定資産額を控除した金額である。ちなみに、このような資本の考え方は、NHK の資本に固定資産充当資本として採用されている(注)。(注 https://www.nhk.or.jp/info/pr/kessan/assets/pdf/2023/r_zaimu_r05.pdf)。

そのような視点から見ると現在の学校法人会計は、資本を極限まで過大とした高蓄積と過少利益を表示できる会計方法と言えるのである。

このように算出した実質剰余金は過去 37 年間のどの時期に蓄積されたのであろうか。実質剰余金資産比率は 1986 年に 9.6%であったが、1992 年には 16.5%、96 年に 21%、2002 年には 25%に達し、それ以降 2016 年まで 25-26%台を維持している。それが 2017 年以降再び増加をはじめ、2023 年には 30.7%に達している。

実質剰余金は貸借対照表の貸方右側の蓄積をしめしているが、借方では金融資産の増加となって現れている。金融資産から有利子負債を控除した実質金融資産比率を観察すると 1986 年に 22.6%であったが、1992 年には 27%、96 年に 29.8%、2002 年には 32.3%に達し、それ以降 2015 年まで 32%台を維持している。それが 2017 年以降再び増加をはじめ、2022 年委は 37%に達している。

以上で観察したように、ように貸借対照表の貸方の実質剰余金と借方の実質金融資産の変化は軌を一にしている。1980 年代後半の金融バブル期に学校法人も非常に速いテンポで蓄積を進め、2002 年度以降低成長となり、再び 2017 年以降蓄積を進めている。2017 年以降はコロナ禍という状況もあったがその中でも、大学法人は強かに蓄積を達成している。

表1 医歯系を除く私立大学法人 主要指標									
基本指標				単位百万円	医歯系除く	全法人	医歯系を除く私立大学法人		
	31	2	3	4年度	5年度	5年度			参考
	2019	2020	2021	2022年度	2023年度	2023	2023/07	2023/1986	2023/96
									23/86
法人数	513	518	520	522	520	562	1.07	1.86	1.46
学生生徒等数	2,555,611	2,576,187	2,574,455	2,582,130	2,565,041	2,977,135	1.03	1.48	1.07
専任教員数	117,204	118,107	118,727	118,983	122,358	167,336	1.19	2.10	1.52
専任職員数	62,023	62,826	63,490	63,936	63,870	173,321	1.18	1.69	1.36
	21.8	21.8	21.7	21.7	21.0	17.8	0.87	0.70	0.70
総資産	20,230,432	20,502,956	20,706,027	20,922,215	20,839,957	29,235,351	1.17	4.09	1.73
教育活動収入	3,604,049	3,699,648	3,759,529	3,813,068	3,829,515	6,991,131			
帰属収支差額	176,124	201,315	251,510	182,401	170,474	281,846	0.65	0.51	0.30
帰属収入＝事業活動収入	3,758,524	3,850,258	3,912,289	3,961,485	4,019,896	7,323,112	1.14	2.58	1.38
消費支出＝事業活動支出	3,582,399	3,648,943	3,660,779	3,779,084	3,849,422	7,041,266	1.18	3.14	1.63
	107.85	108.87	109.71	110.96	111.62	116.92	1.10	1.90	1.26
消費収支計算書＝事業活動収支計算書データ									
経常収支差額	152,738	174,098	228,164	165,128	135,646	194,890			
教育活動収支差額	92,587	111,916	157,070	87,463	45,335	40,834			
教育活動外収支差額	60,151	62,182	71,094	77,665	90,311	154,056			
特別収支差額	23,386	27,217	23,346	17,273	34,827	86,956			
基本金組入額	-409,138	-400,758	-395,702	-351,776	-390,279	-650,001	0.76	1.00	0.75
当年度収支差額＝消費収支差額	-233,014	-199,443	-144,192	-169,375	-219,806	-368,155	0.87	3.87	-4.54
学生生徒納付金	2,756,304	2,804,731	2,824,361	2,865,047	2,863,006	3,480,741	1.13	2.81	1.35
寄付金	51,855	59,458	60,356	54,278	54,515	85,474	0.51	1.04	0.62
補助金	439,241	523,999	542,440	553,951	560,471	749,623	1.31	2.55	1.57
人件費	1,952,127	1,951,810	1,968,313	1,984,823	1,998,637	3,325,922	1.10	2.43	1.36
教員人件費	1,292,219	1,294,968	1,304,345	1,315,855	1,320,825	1,802,207	1.10	2.55	1.38
職員人件費	541,043	540,485	546,341	552,671	558,255	1,332,497	1.14	2.27	1.35
役員報酬	14,980	15,746	15,911	16,034	16,004	19,211	1.23	2.77	1.60
資産運用収入・受取利息配当金	62,289	61,622	67,236	72,322	83,418	146,538	0.68	0.83	1.53
支払利息	5,955	5,586	5,196	4,772	4,550	7,231	0.27	0.11	0.14

出典 私学共済事業団『今日の私学財政』各期をもとに山口が作成した。以下の表も同様である。

ここで再度、事業活動収支計算書にたちかえり事業活動収支差額比率（帰属収支差額比率）を確認したい。1986年に21%であったが、1992年には21%、96年に19.4%とこの時期までは非常に高率である。2002年には10.4%と半減し、それ以降減少を続け2009年に3.7%まで落ち込む東日本震災やリーマンショックの影響をうけ、2008年2011年は低率を記録するが、2012年以降回復傾向を見せ、現在4%台から5%を記録している。この利益率とその変化が蓄積に表れているのである。

貸借対照表データ	2019	2020	2021	2022年度	2023年度	2023年度	2023/07	2023/1986	2023/96	23/86
有形固定資産	12,049,406	12,122,696	12,062,872	12,090,362	12,050,219	16,205,421	1.11	3.85	1.67	3.50
金融資産	7,731,899	7,905,999	8,165,731	8,357,443	8,327,100	11,991,060	1.28	4.57	1.90	4.02
特定資産	4,528,907	4,594,095	4,747,488	4,856,699	4,917,621	7,399,649	1.38	5.74	2.45	5.12
退職給与引当特定預金(資産)	528,040	529,958	539,880	532,931	533,700	782,998	1.16	3.19	1.66	3.22
施設設備引当特定預金(資産)	589,020	563,041	574,374	583,358	609,383	899,354	0.65	2.04	0.98	1.82
減価償却引当特定預金(資産)	1,454,048	1,547,018	1,642,805	1,713,819	1,718,447	2,135,919	1.73	21.79	5.05	13.76
その他引当特定預金(資産)	557,048	554,265	571,274	613,763	614,375	939,591	1.08	4.02	1.59	2.98
第3号基本金引当資産	976,155	993,003	1,008,451	1,026,542	1,052,312	1,868,185	1.76	6.58	3.09	7.82
第2号基本金引当資産	424,596	406,810	410,704	386,286	389,405	773,602			#DIV/0!	#DIV/0!
現金預金	2,379,839	2,462,995	2,557,357	2,541,963	2,579,902	3,484,307	1.30	3.54	1.36	3.08
有価証券(長期)	668,311	674,532	685,053	779,501	641,182	777,528	1.03	5.60	2.52	5.01
有価証券(短期)	154,842	174,377	175,833	179,280	188,395	329,576	0.52	1.52	0.83	1.33
									#DIV/0!	
							2023/07	2023/1986	2023/96	23/86
有利子負債	657,284	650,587	641,247	720,700	706,812	1,160,828	1.02	1.05	0.87	1.05
長期借入金	574,724	568,884	549,490	539,934	527,052	834,340	0.92	1.01	0.82	1.08
学校債	3,688	2,995	2,788	2,459	2,173	14,812	0.15	0.07	0.13	0.12
短期借入	77,495	77,744	87,954	88,755	88,536	153,622	0.90	0.78	0.63	0.77
学校債券短期	1,377	964	1,015	797	514	4,432	0.09	0.08	0.07	0.30
私学事業団借入金				27,337	25,634	36,242	#DIV/0!	1950.13	#DIV/0!	
その他借入金				61,418	62,903	117,380	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	
	3.25	3.17	3.10	3.44	3.39	3.97			0.50	
実質金融資産	7,074,615	7,255,412	7,524,484	7,636,743	7,620,288	10,830,232	1.31	6.61	2.13	5.78
	34.97	35.39	36.34	36.50	36.57	37.04	1.12	1.62	1.23	
基本金	20,791,425	21,161,163	21,385,987	21,700,996	21,934,998	31,140,490	1.34	5.85	2.31	5.28
第1号基本金	19,147,184	19,514,762	19,718,193	20,029,427	20,216,399	27,999,012	1.35	5.65	2.37	
第2号基本金	426,837	410,329	411,181	394,182	416,230	800,684	0.66	#DIV/0!	0.89	
第3号基本金	976,583	992,668	1,009,182	1,027,647	1,046,539	1,862,412	1.74	6.18	3.02	
第4号基本金	240,821	243,403	247,431	249,739	255,830	478,382	1.12	#DIV/0!	1.53	
繰越収支差額	-3,019,882	-3,141,268	-3,155,628	-3,235,200	-3,543,876	-5,964,370	4.35	26.75	-14.01	18.35
純資産の部合計	17,771,543	18,019,894	18,230,359	18,465,796	18,391,122	25,176,120	1.18	5.09	1.89	4.52
実質剰余金	5,722,137	5,897,198	6,167,487	6,375,434	6,340,903	8,970,699	1.35	12.98	2.51	9.51
(純資産-有形固定資産)	28.28	28.76	29.79	30.47	30.43	30.68	1.15	3.18	1.44	
総資産	20,230,432	20,502,956	20,706,027	20,922,215	20,839,957	29,235,351	1.17	4.09	1.73	3.68

6. 私学共済事業団の作成した比率についての考察

私学共済事業団が作成した『今日の私学財政』のデータを用いて分析を行っているが、同書では、集計データだけでなく、比率も作成している。これら作成された比率については筆者はすでにコメントを加えている。(注 野中、山口、梅田著『私立大学の財政分析のできる本』大月書店)

私学共済事業団の事業収支計算書と貸借対照表の関する比率は表？として示している。私学事業団 37 年間の間に若干の比率の出入り(廃止や新設)はあるが、基本的には同じ比率が作成されている。この比率群の特徴は次の 2 点に集約される。それは回転に関する比率がない、ということと生産性に関する比率がない、ということである。理論的には回転率とは資本の回転に関する比率である。非営利組織には資本がなく、その果実としての利益もないというのが、資本や利益という用語をもちいない理由であろう。しかし非営利組織も組織を維持するためには、損失を出さず、元手を維持する必要がある。営利企業と全く同じ意味での利益や資本ではないにせよ、業績の指標や経営維持のための利益や組織を

保全するための資本維持は必要である。その意味では、営利企業とは異なるにせよ利益や資本は意識せざるを得ない。そうならば資本の回転、いかに有効に「資本」を活用しているかの指標として回転率の指標群があってもよいはずである。

生産性とは労働生産性：従業員一人当たりの付加価値が基本となる。生産性が高いとは従業員一人当たりの新たに創造する価値額が大きいことである。その意味では、学校法人の従事者である教職員や、その中で活動する学生の一人当たり指標が重要な意味を持つ。また、そのような生産性をもたらすコストとして、一人当たり人件費は重要な指標である。

7. 事業収支計算書に関するデータ

ここでは、これまで取り上げてこなかった私学共済事業団作成比率のうち興味深いものを取り上げたい。

人件費比率は1986年以来緩やかに増加傾向にあり2015年に53%を超えたが、2020年から減少に転じ、2023年には50.9%となった。コロナ禍で大学経営は好調であったが人件費には反映されなかったことを示している。人件費依存率は学納金に占める人件費の比率で医歯系を含む全法人では95%と医歯系を含まない法人の70%前後と比べて著しく高い。この理由は医歯系では病院を所有しており、その人件費は学費には貢献しないが、多額であることによるのである。他方で教育研究経費比率は医歯系では、医歯系を含まない法人に比べて7%ポイント程高い。医療経費が教育研究経費に含まれるからである。また管理経費比率は医歯系を含む法人の方が1.8%ポイントほど低い。病院は巨大組織であるが、そこにはスケールメリットがあるのである。

収入に関しては、学生生徒納付金の比率は70から75%程であるが、2015年以降、学納金の割合と利益率（事業活動収支差額比率）を加えると78%から80%と安定している。すなわち収入に占める学費割合が増えると利益が下がり、学費割合が減収すると利益は増加する。言い換えると学費以外の収入が増えると利益が増加するのである。

同様に人件費率と利益率を加えると2010年からは57-58%台を示す。人件費を押さえれば、利益が上昇するという関係が見られる。その関係も2022年23年には崩れ、両比率の合計は55%台に低下する。コロナが明け大学経営は儲からなくなったのである。

貸借対照表に関する比率のうち、もっとも興味深いのは貸方では株式会社の自己資本比率にあたる純資産構成比率、と剰余金の比率である繰越収支差額構成比率である。繰越収支差額構成比率については、すでに議論したのでここで繰り返さない。純資産構成比率は株式会社では蓄積の指標として重要であるが、2002年以降の学校法人では異常に高く、その変化はあまり重要ではない。1986年こそ同比率は70.9%であったが、1992年度には77.6%に急増し、蓄積が急速に行われたことを示している。さらに1996年には81%、2002年には85%に達している。16年間で14%ポイントも上昇したのである。私学の高蓄積の時期である。その後緩やかに上昇し、2022年には88%まで達している。この20年間に3%ポイント上昇した。しかしこの3%の上昇変化は、その前の期間の同比率の上昇とは別の意味を持っていると考えられる。全体は高蓄積しかし実態は学校間の格差が拡大しているのである。後に大学法人間の格差の問題を考察する。

表3 人件費データ	31	2	3	4年度	5年度	全法人5年度
	2019	2020	2021	2022年度	2023年度	2023
教員1人当り人件費	11.025	10.964	10.986	11.059	10.795	10.770
職員1人当り人件費	8.723	8.603	8.605	8.644	8.740	7.688
学生1人当り納付金（百万円）	1.079	1.089	1.097	1.110	1.116	1.169
学生1人当り補助金	0.172	0.203	0.211	0.215	0.219	0.252
年度末物価指数CPI	99.7	99.9	101.1	104.4	107.2	
教員1人当り人件費	1.240	1.233	1.235	1.244	1.214	1.211
職員1人当り人件費	1.336	1.318	1.318	1.324	1.339	1.178
学生1人当り納付金（百万円）	1.831	1.848	1.863	1.884	1.895	1.985
学生1人当り補助金	1.353	1.602	1.659	1.689	1.721	1.983
年度末物価指数CPI	1.188	1.191	1.205	1.244	1.278	0.000
帰属収入/帰属収入	0.047	0.052	0.064	0.046	0.042	0.038
1986年を1.000	2,019	2,020	2,021	2022年度	2023年度	2023
学生納付金事業収入比率	0.7333	0.7285	0.7219	0.7232	0.7122	0.4753
人件費事業収入比率	0.5194	0.5069	0.5031	0.5010	0.4972	0.4542
補助金事業収入比率	0.1169	0.1361	0.1387	0.1398	0.1394	0.1024
帰属収支差額事業収入比率	0.0469	0.0523	0.0643	0.0460	0.0424	0.0385

8. 人件費の変化と業績

既に人件費について、役員報酬の伸びが一番大きいことを指摘した。次に一人当たり人件費の推移を検討する。

教員職員一人当たり人件費は、本表では教員は2002年の1198万円（職員923万円）をピークに減少傾向にある。現在は1079万円、874万円である。37年前と比較してそれぞれ1.21倍、1.34倍しか増えていない。

医歯系を含む全法人でも同様に教員は2002年の1162万円をピークに、職員は2008年の773万円をピークに減少傾向にある。現在は1077万円、768万円である。37年前と比較してそれぞれ1.25倍、1.43倍しか増えていない。

ちなみに消費者物価は1986年から2023年にかけて物価は1.28倍、1996年から1.12倍、2007年から1.12倍上昇している。教員の所得が最高であった2002年から2023年に教員人件費は0.90倍と低下したが、物価は1.12倍に上昇している。

なお、学生納付金は37年間で1.90倍、07年から16年間で1.10倍となった。この間物価はそれぞれ1.28倍、1.12倍に上昇している。この16年間は学費の上昇は物価の上昇とほぼ一致していたが、1986年から2007年にかけては学費の上昇が著しかった。ただし、

86 年から 96 年までは人件費の伸びが著しい。これは教職員だけでなく、日本国民一般に当てはまる。つまり 96 年までは賃金上昇に呼応して学納金も上げることができた。それ以降に発生した日本経済のデフレ化により賃金の抑制が行われた。その結果として、日本の大学は膨大な蓄積を行うことができたのである。

このことは学生納付金の事業収入比率が 92 年から 2002 年まで高まり、それ以降は低下していくこと。人件費の事業収入比率が 2011 年までは漸増傾向にあり 54% に達するが、それ以降低下し、コロナ禍では 50% まで低下していることから、賃金の「抑制」が行われていることが分かる。

9. コロナ禍の影響はどのように私学財政に現れたか

2020 年度から実質的にコロナ禍は発生し、2021 年度を経て、22 年度までその影響は残った。事業収支差額（帰属収支差額）が前後に比して異常に大きい。

事業収支差額比率（帰属収支差額比率）

	2019 年度	20 年度	21 年度	22 年度	23 年度
医歯系除く	4.7%	5.2	6.4	4.6	4.2
全法人	3.8%	5.5	7.2	5	3.8

コロナ禍下で事業活動収支差額比率が上昇した。その原因は 2 つ考えられる。一つは教職員の出張や研究費使用が限られた、また教室を閉鎖したために光熱費が減少したなど予算のしょうが制限された点である。2 つ目はコロナ禍で病院に対する補助金が急増した点があげられる。とくに医歯系を含む全法人で大きい。これはいかに病院への補助が大きかったかを物語っている。

2019 年度から 23 年

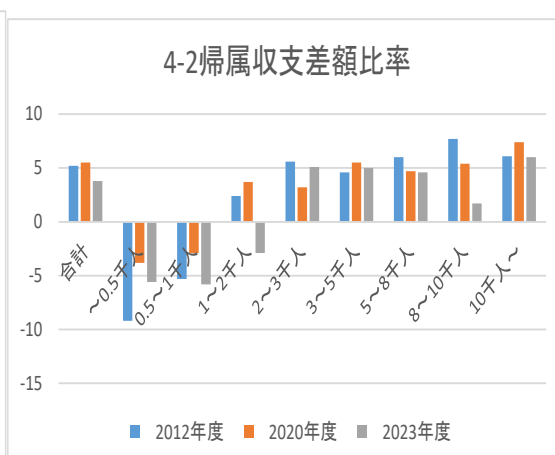
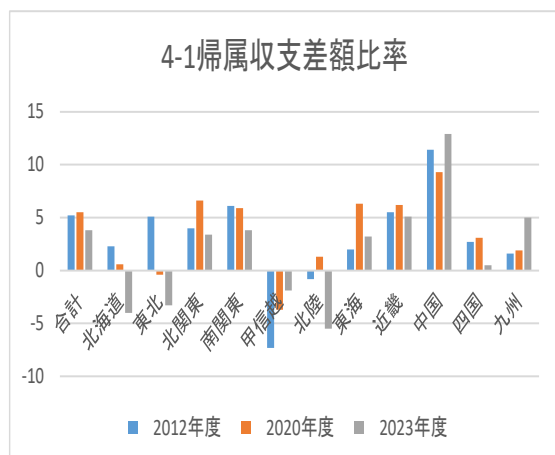
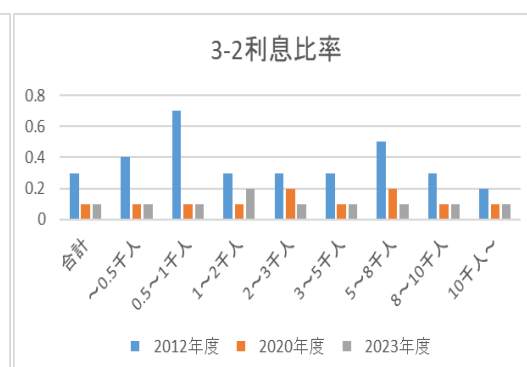
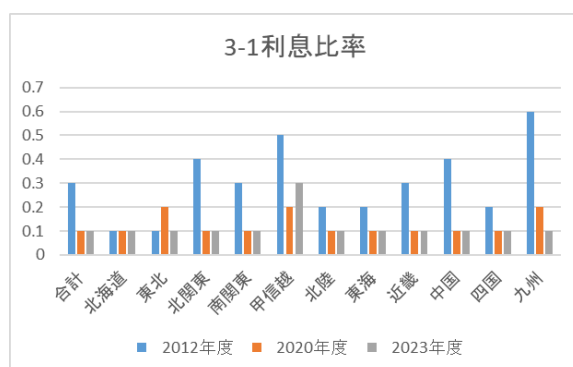
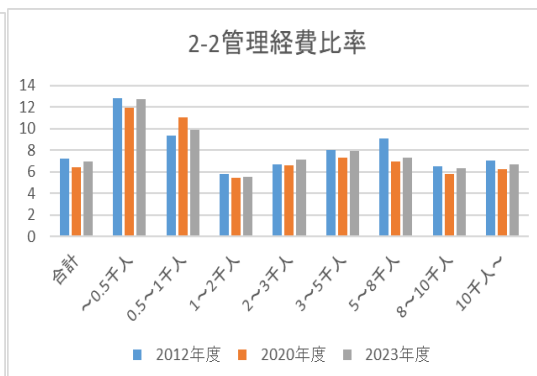
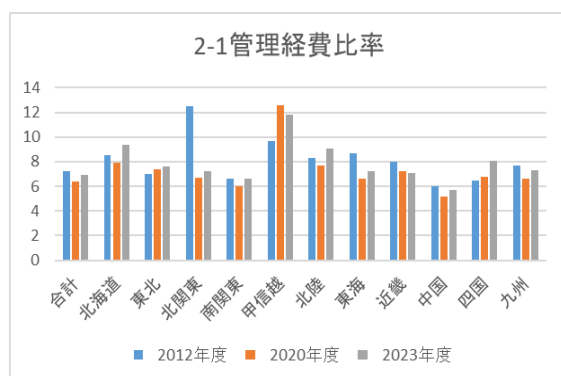
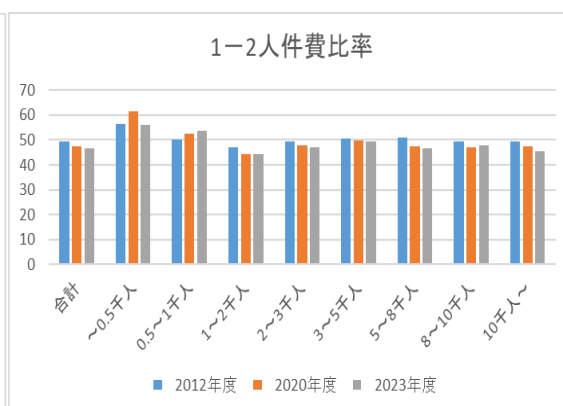
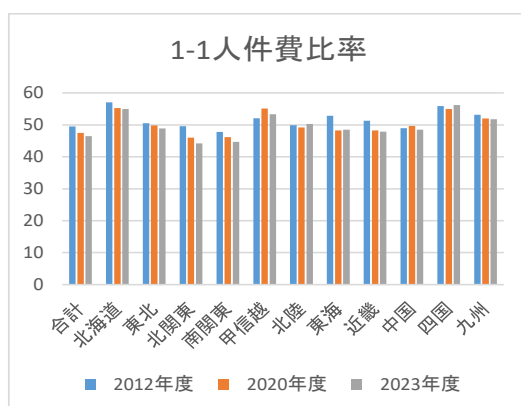
全法人 補助金比率（補助金/事業活動収入）と人件費比率

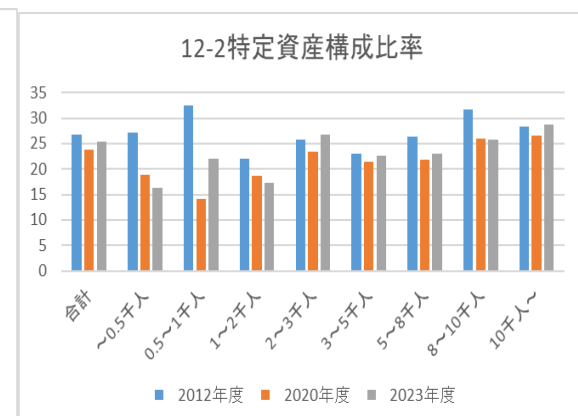
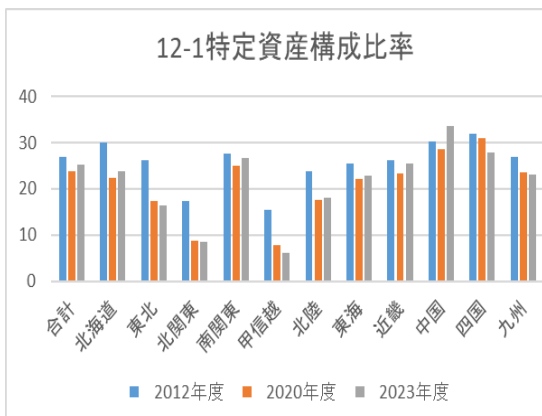
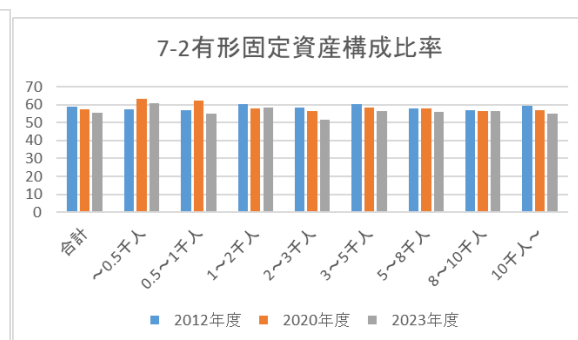
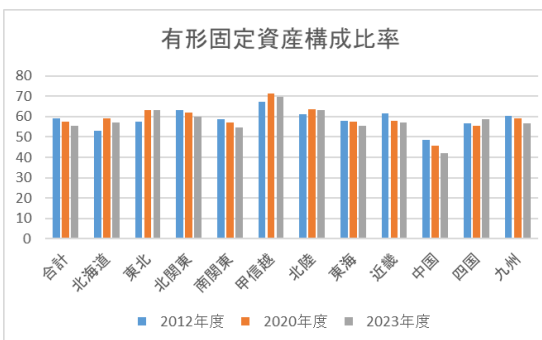
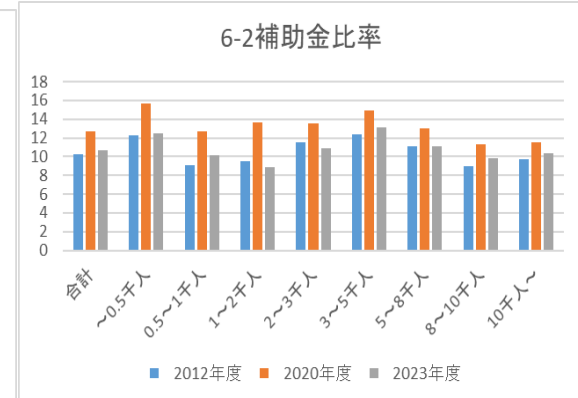
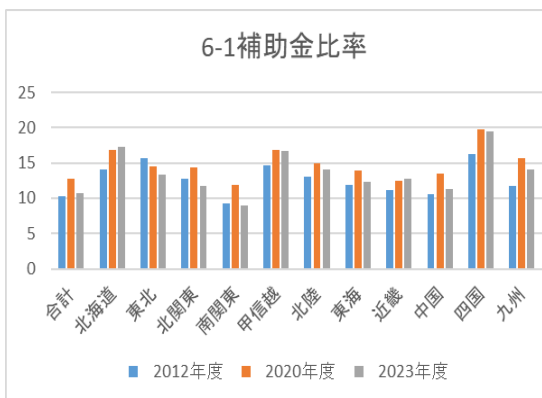
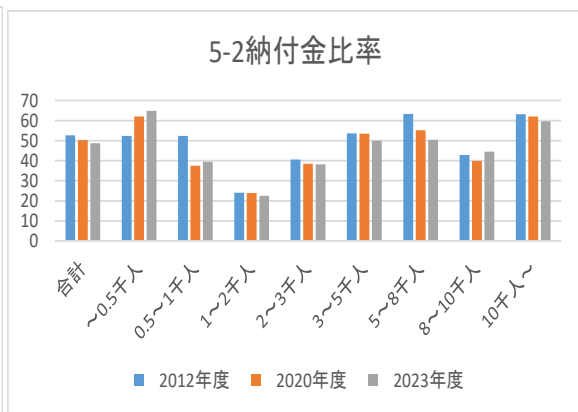
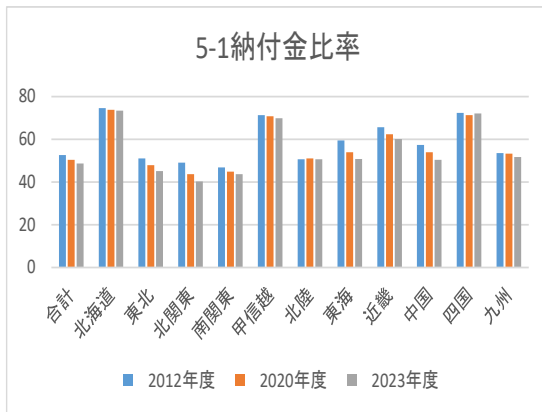
	2019 年度	20 年度	21 年度	22 年度	23 年度
補助金比率	9.2%	12.7	12.6	12.2	10.7
人件費比率は	48.7%	47.5	46.3	46.1	46.5
金融資産の比率					
内部留保資産比率	24.1%	24.6	25.9	26.7	27.1

つまり、コロナ禍で増額して受け取った補助金は、人件費に十分につかわれず、金融資産（特定資産・現預金）の蓄積となって現れたのである。

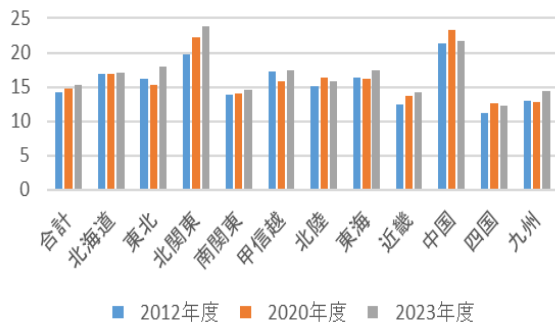
VI. ブロック別・規模別の特徴と変化（2023 年 2020 年 2012 年度の比較）

本節では主要な比率について、この 11 年間（2012 年と 23 年比較）およびコロナ禍（2020 年度）を比較することにより、規模別と地域別に格差が生じているかどうかを確認する。規模別および地域間で格差が生じているのではないか、という仮説を検討するためである。

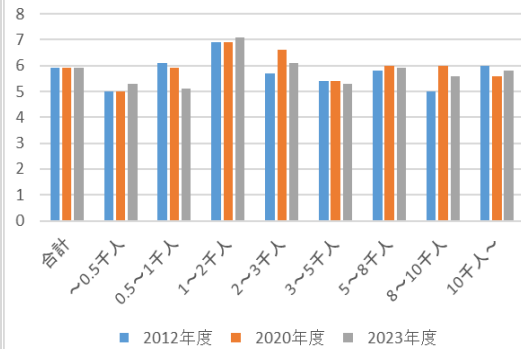




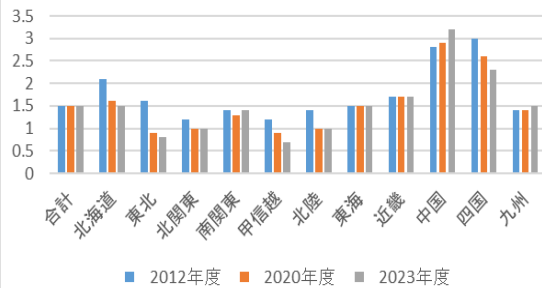
8-1流動資産構成比率



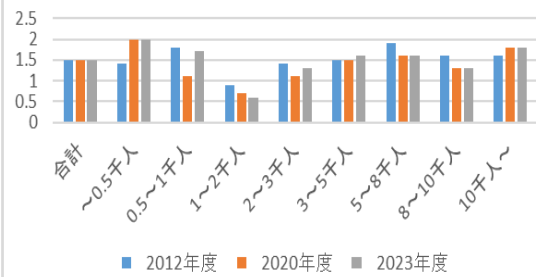
8-2流動資産構成比率



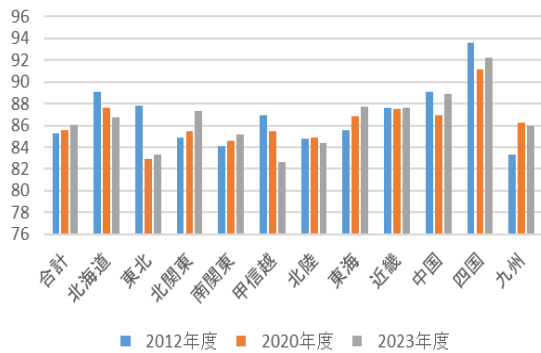
9-1運用資産余裕比率



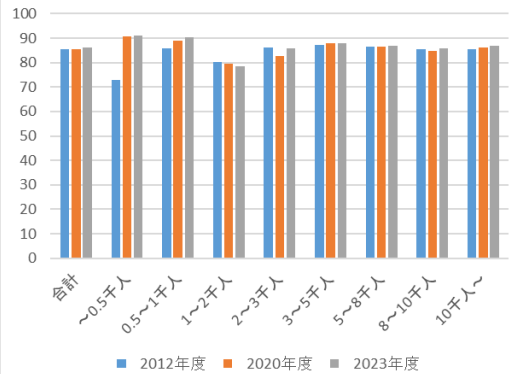
9-2運用資産構成比率



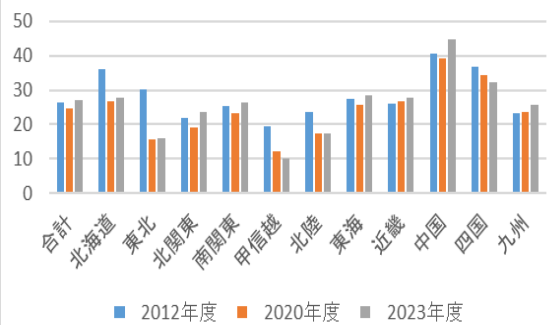
10-1自己資金構成比率



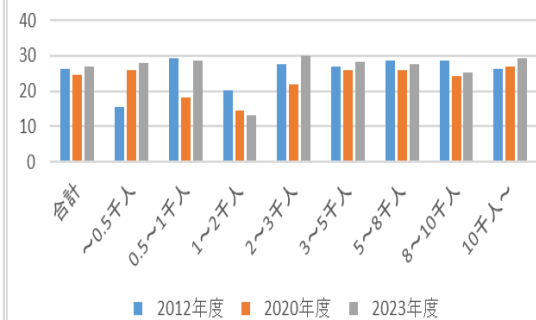
10-2自己資金構成比率



11-1内部留保資産比率



11-2内部留保資産比率



○人件費比率：人件費/経常収入：北海道、四国、甲信越が高く、九州が下がった。北関東が低い。近畿、北関東の下がり方が大きい。甲信越が上昇している。

規模別では500人以下が高い。なお人件費依存率：人件費/学納金：についても東北、両関東が100を超えている。

○管理経費比率：甲信越が高く、次いで北海道、北陸次いで四国が高い。それ以外は減少傾向にある。

規模別では千人以下が高い。千人以上は大差なし。コロナ禍で低くなった。管理経費は少なくて済んだ。

○事業活動収支差額率：帰属利益比率：北海道、東北、北陸がマイナスで悪化。甲信越はマイナスだが回復傾向。関東と東海以西が好調である。

明確な規模別格差がある。2千人以下は厳しい。コロナ禍では少し好転した。コロナ禍以降は悪化。北海道、東北、北陸が悪い。甲信越はまだマイナスだが回復傾向にある。近畿、中国、九州が好調である。

○借入等利息比率：どこも大幅に減少：規模別でもすべて大幅に下がっている。財政状況がよくなったことを示している。

○寄付金比率：南関東が減少している故に、全体が減少している。四国、中国、北海道、東北、北関東が低い。小規模が顕著に大きい。

○補助金比率：東北、北関東以外増加している。コロナ禍下は高かった

貸借対照表関係比率

○有形固定資産構成比率：金融資産が少ないことを示す。甲信越、東北、北陸が高い。

規模別では差がほとんどないが、減少傾向にあるのは金融蓄積の進展を示している。

○特定資産構成比率：中国、南関東が高く、甲信越、北関東が極端に低い。

：規模とほぼ相関、2千人以下は低い。

○内部留保資産比率：(金融資産－総負債)/総資産：東北、北陸、甲信越が低く、北海道も下がっている中国が異常に高いし上昇。南関東停滞：競争が激化しているのか。1～2千人が低いし、悪化が認められる。運用資産構成比率でもほぼ同じ傾向が見られる。

○減価償却比率：償却進捗度：甲信越、四国が高い、北関東が低い。規模による差異はほぼない。

○純資産構成比率：すでに述べたように、全体的に十分に高い比率である。純資産構成比

率に相当も有意に 1～2 千人が低い。

小括

これら規模別及び地域別の主要比率をこの 11 年間で比較すると、利益率に相当する事業活動収支差額率は北海道、東北、北陸がマイナスで悪化している。甲信越はマイナスだが回復傾向にある。関東と東海以西が好調であることがわかる。

このような地域格差に加えて、明確な規模別格差がある。2 千人以下は厳しい状況がわかる。コロナ禍では少し好転した。コロナ禍以降は悪化。北海道、東北、北陸が悪い。甲信越はまだマイナスだが回復傾向にある。近畿、中国、九州が好調である。

VII. 大学部門 系統別の特徴とこの 12 年間の変化

系統別と記される、いわゆる学部別の業績について章末の表を参照されたい。この系統別の比率は、大学部門限られ、中学・高等学校や病院を含まないことに注意されたい。

系統別の 2011 年度、20 年度、23 年度の主要な指標について考察する。

○人件費比率（人件費/経常収入）：人件費依存率（人件費/学納金）：医歯系が高い、次いで人文、家政、教育が高い。医歯系は病院で儲けるために単一学部では 100%を超える高い数値を示している。

○事業活動収支差額率：帰属利益比率：複数学部所有大学は、常に利益率が高い傾向が見られる。家政部門が非常に悪い、次いで教育。医歯系は大幅なマイナスを示している。医歯系は補助金が多くともそれ以上にコストがかかっている。病院の儲けで、教育部門の赤字を補っている状況がある。

芸術系、農学系の利益率が高い点も注目される。

○借入等利息比率：すべて大幅に下がっている。薬学部は大きい下がる。厳しい大学も増えているがまだ、借入増加には至っていないようである。

○寄付金比率：医歯系、理工系が高い、医歯系の学部を持つ大学の寄付金が高い理由は想像できるが、理工系がにおいて寄付金比率が高い理由は、不明である。

○補助金比率（補助金/事業活動収入）：医学部が高い。医師育成のために、国家政策として多額の公費が投じられていることは周知の事実である。人文科学系、家政、教育が高いのは、学納金に代表される事業活動収入が減っているため、相対的に高く現れるのではないかと推定する。

○薬学、芸術の補助金の割合が低いのは学費全体が高いからではないかと推定する。コロナ禍でも補助金の比率は変わっていない。その理由は、コロナ禍で補助金は病院が主であった。

VIII. まとめ

わが国の私立学校法人の事業活動収支計算書による事業活動収支差額比率（帰属収支差額比率）は1986年に21%、1992年でも21%、96年に19.4%とこの時期までは非常に高率である。2002年には10.4%と半減し、それ以降減少を続け2009年に3.7%まで落ち込む。東日本震災やリーマンショックの影響をうけ、2008年2011年は低率を記録するが、2012年以降回復傾向を見せ、現在4%台から5%を記録している。この利益率とその変化が蓄積に表れる。

1980年代後半の金融バブル期に、非常に速いテンポで蓄積を進め、2002度以降低成長となり、再び2017年以降蓄積を進めている。2017年以降はコロナ禍という状況もあったがその中でも、大学法人は強かに蓄積を達成している。しかし、近年差額比率が低下するにつれて、規模間、地域間、学部間で格差が著しくなってきた。

地域間の事業活動収支差額率は北海道、東北、北陸がマイナスで悪化している。甲信越はマイナスだが回復傾向にある。関東と東海以西が好調である。

このような地域格差に加えて、明確な規模別格差がある。2千人以下は厳しい状況がわかる。コロナ禍では少し好転した。コロナ禍以降は悪化。北海道、東北、北陸が悪い。甲信越はまだマイナスだが回復傾向にある。近畿、中国、九州が好調である。

学部別の財政状況は、家政部門が非常に悪い、次いで教育。医歯系は大幅なマイナスを示している。医歯系は補助金が多くともそれ以上にコストがかかっている。病院の儲けで、教育部門の赤字を補っている。芸術系、農学系の利益率が高い。

コロナ禍下で事業活動収支差額比率が上昇した。その原因は2つ考えられる。一つは教職員の出張や研究費使用が限られた、また教室を閉鎖したために光熱費が減少したなど予算のしょうが制限された点である。2つ目はコロナ禍で病院に対する補助金が急増した点があげられる。とくに医歯系を含む全法人で大きい。これはいかに病院への補助が大きかった。コロナ禍で増額して受け取った補助金は、人件費に十分につかわれず、金融資産（特定資産・現預金）の蓄積となって現れたのである。

教員職員一人当たり人件費は、本表では教員は2002年の1198万円（職員923万円）をピークに減少傾向にある。現在は1079万円、874万円である。37年前と比較してそれぞれ1.21倍、1.34倍しか増えていない。

医歯系を含む全法人でも同様に教員は2002年の1162万円をピークに、職員は2008年の773万円をピークに減少傾向にある。現在は1077万円、768万円である。37年前と比較してそれぞれ1.25倍、1.43倍しか増えていない。

[参考文献・資料]

日本私立学校振興・共済事業団（各年）『今日の私学財政』

野中郁江、山口、梅田（2001）『私立大学の財政分析のできる本』大月書店

野中郁江（2020）『私立大学の財政分析ハンドブック』大月書店

吉本圭一（1996）「戦後高等教育の拡大過程」

https://catalog.lib.kyushu-u.ac.jp/opac_download_md/18798/426_2.pdf

以下 章末資料

大学部門別財務比率表（出所『今日の私学財政』から山口が作成）

財務比率比較表（『今日の私学財政』より転載）

令和5年度財務比率表(系統別)																
一 大学部門																
2023年度	合 計	複 数 学 部						単 一 学 部								
区 分		複数学部計	医歯他複数学部	薬他複数学部	理工他複数学部	文他複数学部	その他複数学部	単一学部計	医・歯学部小計	医学部	歯学部	薬学部	理工学系学部小	保健学系部	理・工学系学部	
学校数	607	411	33	35	179	138	26	196	9	5	4	7	60	46	11	
学生数	2,141,671	1,978,666	308,251	211,718	972,498	449,748	36,451	163,005	7,880	5,055	2,825	13,651	35,234	27,185	6,461	
専任教員数	105,239	93,282	29,988	9,386	36,963	14,973	1,972	11,957	3,326	2,465	861	618	2,662	2,180	396	
専任職員数	56,743	49,865	10,484	4,962	22,236	11,092	1,091	6,878	1,195	962	233	366	1,420	1,064	287	
人件費比率	50.9	50.2	62.5	45.7	46.3	48.3	51.9	57.4	101.6	114.7	67.3	37.3	53	55.1	48.7	
人件費依存率	66.3	65.3	89.1	58.9	59.3	59.5	63.4	76.1	171.2	224	83.5	43.3	71.7	69.6	89.2	
教育研究経費比率	39.7	39.8	44.7	40.2	38.8	37	35.7	38.3	39.2	41.5	33	42.5	34.9	32.6	42.7	
管理経費比率	6.9	6.6	5.3	6.6	6.4	8.6	7.6	9.8	6.3	5.5	8.3	8.9	10.9	10.8	11.2	
借入金等利息比率	0.1	0.1	0	0.1	0.1	0.1	0.1	0.2	0.1	0.1	0.1	0.3	0	0	0	
事業活動収支差額比率	2.7	3.6	-12.4	8.5	8.8	5.9	4.5	-5.7	-45.6	-59	-9.9	10.8	1.5	2	-2.3	
基本金組入後収支比率	106.2	105.3	123	107.8	98.7	101.1	98.8	114.5	147.1	159	114.3	102.6	102.2	101.2	107.6	
学生生徒等納付金比率	76.8	76.9	70.2	77.7	78	81.3	81.8	75.4	59.3	51.2	80.6	86	73.9	79.1	54.6	
寄付金比率	2.2	2.1	3.6	1.4	2.1	0.9	0.9	3.1	5	6.3	1.5	0.9	6.3	4.3	13.9	
経常寄付金比率	1.7	1.6	3.2	0.9	1.5	0.7	0.7	2.6	4.2	5.4	1.3	0.6	5.7	3.9	13	
補助金比率	11.6	11.5	14.2	11.5	10.5	10.8	11.6	12.4	23.5	28.3	10.6	7.1	12.3	12.7	11	
経常補助金比率	11.3	11.2	13.6	10.7	10.4	10.7	11.4	12	23.1	28	10.3	5.9	12	12.3	11	
基本金組入率	8.4	8.4	8.6	15.2	7.6	7	3.4	7.7	1	0	3.9	13.1	3.7	3.2	4.9	
減価償却額比率	11.6	11.6	10.4	12.6	12.1	11.3	11.4	11.8	7.4	6.3	11.5	14.8	13.8	13	16.4	
経常収支差額比率	2.3	3.1	-13.2	7.3	8.5	6	4.7	-5.7	-47.1	-61.8	-8.8	10.9	1	1.4	-2.7	
教育活動収支差額比率	0.8	1.6	-14.2	5	6.8	4.8	4.3	-7.6	-47.2	-61.9	-8.9	10.2	-1.9	0.9	-15.8	
2020年度	合 計	複 数 学 部						単 一 学 部								
区 分		複数学部計	医歯他複数学部	薬他複数学部	理工他複数学部	文他複数学部	その他複数学部	単一学部計	医・歯学部小計	医学部	歯学部	薬学部	理工学系学部小	保健学系部	理・工学系学部	
学校数	608	402	32	35	161	149	25	206	10	6	4	8	66	52	14	
学生数	2,129,936	1,954,433	300,014	206,556	906,283	503,576	38,001	175,506	9,013	6,030	2,983	15,707	41,522	31,516	10,006	
専任教員数	104,149	91,193	28,970	9,341	34,420	16,463	1,999	12,956	3,556	2,733	823	755	3,231	2,652	579	
専任職員数	55,735	48,302	9,765	5,017	20,234	12,148	1,138	7,433	1,498	1,254	244	385	1,696	1,286	410	
人件費比率	51.3	50.6	60.7	46.4	47.6	48.5	52	57.5	97.8	109.6	63.2	38.2	51.8	53.4	46.9	
人件費依存率	65.9	64.9	86.9	58.6	59.9	59	62.6	74.6	159.6	199.8	79.1	44.1	68.1	66.7	73.2	
教育研究経費比率	38.2	38.4	41.4	40.1	37.7	36.3	35.3	36.3	38.4	42	28.1	38.9	32.8	29.6	42.7	
管理経費比率	6.4	6.1	5	6.2	5.8	7.7	7.3	9.3	5.3	4.5	7.8	7.1	11.7	11.7	11.7	
借入金等利息比率	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0	0.4	0.1	0.1	0	
事業活動収支差額比率	3.9	4.6	-7.7	7.3	8.7	7.9	1.5	-2	-40.1	-54	0.5	16	5.8	6.1	5	
基本金組入後収支比率	104.8	103.7	114.6	103.4	98.4	103.2	104.1	115.3	144.3	160.1	99.7	90.4	112.8	112.8	112.6	
学生生徒等納付金比率	77.9	78	69.9	79.3	79.5	82.2	83	77	61.3	54.9	79.9	86.7	76.1	80.1	64	
寄付金比率	2.6	2.4	4.6	1.3	2.2	1.4	0.8	4.3	7.5	9.3	2.3	1.3	7.7	4.4	17.1	
経常寄付金比率	2	1.8	3.7	0.8	1.6	1.1	0.6	3.3	6.8	8.5	2.1	1	5.7	3.6	11.8	
補助金比率	11.2	11.2	14.6	10.8	10.1	9.9	10.9	11.7	19.7	22.8	10.9	7.4	11.4	11.7	10.6	
経常補助金比率	11	11	14.4	10.5	9.9	9.7	10.6	11.3	19.2	22	10.9	6.3	11.3	11.4	10.8	
基本金組入率	8.4	8	6.1	10.3	7.2	10.8	5.3	11.5	2.9	3.8	0.1	7.1	16.4	16.7	15.6	
減価償却額比率	12	11.9	10.8	13.4	12.4	11.5	11.9	12.4	8.8	8	12.3	14.8	14.7	13.7	17.5	
経常収支差額比率	3.7	4.5	-7.9	6.9	8.7	7.4	5.3	-3.4	-41.6	-56.2	0.9	15.4	3.5	5.2	-1.4	
教育活動収支差額比率	2.7	3.5	-8.6	5.2	7.7	6.4	5.2	-4.8	-41.7	-56.3	0.7	15	2.1	4.8	-6.4	
2011年度	合 計	複 数 学 部						単 一 学 部								
区 分		複数学部計	医歯他複数学部	薬他複数学部	理工他複数学部	文他複数学部	その他複数学部	単一学部計	医・歯学部小計	医学部	歯学部	薬学部	理工学系学部小	保健学系部	理・工学系学部	
学校数	592	372	28	33	123	168	20	220	12	7	5	11	55	38	17	
学生数	2,087,715	1,874,671	289,969	202,888	813,364	539,182	29,273	213,039	9,501	5,748	3,753	18,997	38,252	20,786	17,466	
専任教員数	94,767	80,334	25,019	8,248	27,691	17,766	1,610	14,433	3,919	2,970	949	963	2,704	1,757	947	
専任職員数	50,905	43,051	8,671	4,588	16,378	12,770	1,044	7,854	1,489	1,203	286	418	1,302	699	603	
人件費比率	53.7	53.4	64.8	45.5	49.9	52.9	55.1	55.6	78.8	89.9	54	34.1	51.4	53.7	48.6	
人件費依存率	70.4	70.1	93.3	56.1	66.6	64.4	66.2	72.9	131.9	179.3	66.4	40	67.2	65.1	70.2	
教育研究経費比率	33.5	33.5	36.8	34.8	32.9	30.9	32.7	33.4	33.8	34.8	31.4	39	33.6	29	39.5	
管理経費比率	6.6	6.4	5.3	6.4	5.7	8.3	9.5	8.3	4.3	4.1	4.7	7.4	8.4	7.7	9.2	
借入金等利息比率	0.3	0.2	0.1	0.3	0.3	0.3	0.3	0.6	0.4	0.5	0.3	1.4	0.3	0.2	0.4	
繰上収支差額比率	4.5	5	-8.6	12.2	9.8	5.8	1.7	0.5	-18.7	-30	6.7	16.1	5.1	8.9	0.3	
消費収支比率	106.5	105.3	118.5	96.6	100.6	105.1	109.8	115.5	132.5	135	125.2	135.4	115.4	121.7	108.9	
学生生徒等納付金比率	76.2	76.2	69.4	81.2	74.9	82.1	83.3	76.3	59.7	50.1	81.3	85.2	76.6	82.4	69.3	
寄付金比率	2.5	2.4	4.4	1.2	2.6	1	0.5	2.9	7.4	10.3	1.1	1	3.8	0.9	7.3	
補助金比率	10.7	10.5	16.4	9.1	9	8.2	10.5	12.1	23.3	29.9	8.5	6.8	11.3	10.9	11.7	
基本金組入率	10.3	9.8	8.4	9.1	10.3	10.4	10.5	13.9	10.4	3.7	25.5	38	17.7	25.2	8.4	
減価償却費比率	11.5	11.4	9.5	14.2	11.9	11.1	13.3	12.6	9	8.1	11.9	18.2	15.3	13.8	17.1	

2023年度									
文系 学部 小計	人文 科学 系学	社会 科学 系学	その 他系 学部	家政 学部	教育 学部	体育 学部	芸術 系学 部	その 他学 部	区 分
46	17	29	74	8	11	4	24	27	学校数
28,822	7,817	21,005	77,418	4,053	5,171	7,477	35,461	25,256	学生数
1,511	488	1,023	3,840	302	275	300	1,699	1,264	専任教員数
1,237	381	856	2,660	176	184	228	1,188	884	専任職員数
53.9	61.8	50.4	48.3	62.5	57	46.5	45.5	50.6	人件費比率
71	94.4	62.7	60.6	83.4	70.9	58.2	55.5	66.6	人件費依存率
36.9	36.5	37	39.1	38.7	37.4	45.3	37.1	41.4	教育研究経費比率
12	9.8	13	10	9.4	9.8	9.5	9.6	11.2	管理経費比率
0.1	0.1	0.1	0.2	0.2	0	0.2	0.1	0.4	借入金等利息比率
-3.5	-7.3	-1.8	1.5	-8.5	-4.3	-0.1	9.6	-11.4	事業活動収支差額比率
110.5	117.3	107.6	111.1	114.2	107.6	121.7	103.9	121.9	基本金組入後収支比率
75.9	65.4	80.4	79.7	75	80.5	80	81.9	76.1	学生生徒等納付金比率
2.8	7.2	0.9	1.4	0.6	0.8	0.4	0.8	3.2	寄付金比率
2.6	7	0.7	1	0.5	0.6	0.1	0.3	2.7	経常寄付金比率
13.2	15.9	12	9.4	17	14	13.1	7.4	10.2	補助金比率
12.8	15.8	11.5	9	15.2	14	11.9	7	10.1	経常補助金比率
6.3	8.6	5.3	11.3	5	3.1	17.7	13	8.7	基本金組入率
9.7	10	9.6	13.5	12.9	10.1	16.5	14.1	12.3	減価償却額比率
-3.4	-8.2	-1.3	2.3	-10.8	-4.4	-1.8	7.7	-3.8	経常収支差額比率
-3.6	-9.6	-1	-0.3	-11.5	-5.6	-4.3	5.4	-7.5	教育活動収支差額比率
2020年度									
文系 学部 小計	人文 科学 系学	社会 科学 系学	その 他系 学部	家政 学部	教育 学部	体育 学部	芸術 系学 部	その 他学 部	区 分
48	18	30	74	8	11	4	24	27	学校数
35,033	13,163	21,870	74,231	3,954	4,527	8,025	34,002	23,723	学生数
1,722	693	1,029	3,692	312	260	303	1,639	1,178	専任教員数
1,322	527	795	2,532	160	161	228	1,141	842	専任職員数
50.3	55.7	46.8	50	56.8	58.9	46.8	48.1	51.8	人件費比率
64.8	74.6	58.8	60.7	73.5	71.9	57.2	56.5	66.5	人件費依存率
34.5	30.8	36.9	37.4	38.6	39	35.2	38.7	35.3	教育研究経費比率
10.8	10.9	10.7	9.7	14.2	10.4	9.3	8.9	10.4	管理経費比率
0.2	0.3	0.1	0.1	0.1	0	0	0.1	0.3	借入金等利息比率
3.6	1.2	5.2	4	-9.2	-5.9	6.9	6.1	3.1	事業活動収支差額比率
105.7	107.7	104.3	112.3	121.2	119.3	188.8	109.6	102.4	基本金組入後収支比率
77.6	74.6	79.5	82.3	77.3	82	81.9	85.2	77.9	学生生徒等納付金比率
3	5.2	1.5	2	0.8	2.2	0.4	1.6	3.5	寄付金比率
2.4	4.4	1.1	1.2	0.7	0.7	0.3	0.4	3	経常寄付金比率
11.6	12.7	10.8	9.3	17.3	14.1	10.1	7.5	10.4	補助金比率
11.4	12.4	10.7	9	16.5	13.2	10	7.2	10.2	経常補助金比率
8.8	8.2	9.2	14.6	9.9	11.2	50.7	14.3	5.4	基本金組入率
11.4	11.3	11.4	13.5	14.1	11.2	13.3	14.8	11.4	減価償却額比率
3.7	1.5	5.1	2.7	-9.8	-8.5	8.5	4.2	2.1	経常収支差額比率
1.8	0.8	2.6	0.8	-10.3	-9.4	6.8	2.6	-0.9	教育活動収支差額比率
2011年度									
文系 学部 小計	人文 科学 系学	社会 科学 系学	その 他系 学部	家政 学部	教育 学部	体育 学部	芸術 系学 部	その 他学 部	区 分
61	25	36	81	9	5	5	25	37	学校数
60,311	28,811	31,500	85,978	4,159	2,084	13,741	34,880	31,114	学生数
2,601	1,226	1,375	4,246	287	118	443	1,851	1,547	専任教員数
1,878	951	927	2,767	159	78	319	1,240	971	専任職員数
54.5	54.8	54.1	53.2	57.1	68.4	42.6	52.7	57.2	人件費比率
69.8	73	66.4	65.9	76.4	86.6	52.9	63.3	73.7	人件費依存率
31.7	27.7	36.4	32.4	30.1	26.1	37.5	30.6	33.9	教育研究経費比率
11.3	9.5	13.3	9.1	7.6	9.9	9.5	8.5	10.1	管理経費比率
0.8	0.7	0.9	0.4	0.4	0.1	0.4	0.2	0.6	借入金等利息比率
-0.4	6.2	-7.9	3.6	4.5	-4.9	8.5	6.6	-2.9	経常収支差額比率
110.2	99.9	123	105.9	106.6	133.9	102.9	102.3	111.4	消費収支比率
78.1	75	81.5	80.7	74.7	78.9	80.5	83.2	77.7	学生生徒等納付金比率
2.5	4.1	0.7	1	1	0.9	0.8	0.6	1.8	寄付金比率
9.7	10.2	9.1	9.7	15.4	13.5	10.1	7.4	12.3	補助金比率
8.9	6.1	12.2	9	10.4	21.6	11	8.7	7.6	基本金組入率
12.4	11.3	13.6	12.3	14.3	9.6	13.3	12.4	11.7	減価償却費比率

令和5年度 財務比率比較表（大学法人）

（単位：％）

区 分		本 法 人	全国平均	全国平均 (医療系法人を除く)	同 系 統 法人平均	同 規 模 法人平均
貸借対照表関係比率	1 固定資産比率	固定資産総額	84.7	85.8		
	2 有形固定資産比率	有形固定資産総額	55.4	57.8		
	3 特定資産比率	特定資産総額	25.3	23.6		
	4 流動資産比率	流動資産総額	15.3	14.2		
	5 固定負債比率	固定負債＋純資産	8.0	6.4		
	6 流動負債比率	流動負債＋純資産	5.9	5.3		
	7 内部留保率	運用資産－総負債	27.1	28.2		
	8 運用資産比率	運用資産－外部負債	1.5	2.0		
	9 純資産比率	純負債＋純資産	86.1	88.2		
	10 繰越収支差額比率	繰越収支差額	△ 20.4	△ 17.0		
	11 固定比率	固定資産純資産	98.4	97.3		
	12 固定長期適合率	固定資産＋固定負債	90.0	90.6		
	13 流動比率	流動資産流動負債	261.0	267.1		
	14 総負債比率	総負債総資産	13.9	11.8		
	15 負債比率	総負債純資産	16.1	13.3		
	16 前受金保有率	現金預金前受金	433.2	390.9		
	17 退職給与引当特定資産保有率	退職給与引当特定資産退職給与引当金	58.6	73.2		
	18 基本金比率	基本金要組入額	97.3	97.5		
	19 減価償却比率	減価償却累計額（図書を除く） 減価償却資産取得価額（図書を除く）	56.5	55.6		
	20 積立率	運用資産要積立額	71.9	75.9		

（注）1. 運用資産＝特定資産＋有価証券（固定資産）＋有価証券（流動資産）＋現金預金

2. 外部負債＝借入金＋学校債＋未払金＋手形債務

3. 要積立額＝減価償却累計額（有形固定資産）＋退職給与引当金＋第2号基本金＋第3号基本金

4. 運用資産余裕比率の単位は（年）である。

5. 減価償却累計額（図書を除く）＝減価償却累計額（有形固定資産－図書）

6. 減価償却資産取得価額＝（建物・構築物・教育研究用機器備品・管理用機器備品・車両・
その他有形固定資産）＋当該資産に係る減価償却累計額

令和5年度 財務比率比較表（大学法人）

区 分			本 法 人	全国平均	全国平均 (医療系法人を除く)	同 系 法人平
事業活動収支計算書関係比率	1	人件費比率 人件費 経常収入		46.5	50.9	
	2	人件費依存率 人件費 学生生徒等納付金		95.6	69.8	
	3	教育研究経費比率 教育研究経費 経常収入		43.7	36.6	
	4	管理経費比率 管理経費 経常収入		6.9	8.7	
	5	借入金等利率 借入金等利息 経常収入		0.1	0.1	
	6	事業活動収支差額比率 基本金組入前当年度収支差額 事業活動収入		3.8	4.2	
	7	基本金組入後収支比率 事業活動支出 事業活動収入－基本金組入額		105.5	106.1	
	8	学生生徒等納付金比率 学生生徒等納付金 経常収入		48.7	72.9	
	9	寄付金比率 寄付金 事業活動収入		1.7	2.2	
	10	経常寄付金比率 教育活動収支の寄付金 経常収入		1.2	1.4	
	11	補助金比率 補助金 事業活動収入		10.7	14.4	
	12	経常補助金比率 経常費等補助金 経常収入		10.5	14.3	
	13	基本金組入率 基本金組入額 事業活動収入		8.9	9.7	
	14	減価償却額比率 減価償却額 経常支出		9.6	11.4	
	15	経常収支差額比率 経常収支差額 経常収入		2.7	3.5	
	16	教育活動収支差額比率 教育活動収支差額 教育活動収入計		0.6	1.2	
※	1	教育活動資金収支差額比率 教育活動資金収支差額 教育活動資金収入計		11.4	12.7	

(注)1. 寄付金＝教育活動収支の寄付金＋特別収支の施設設備寄付金及び現物寄付

2. 補助金＝経常費等補助金＋施設設備補助金

3. 表中の※は活動区分資金収支計算書から算出したものである。

第 7 章 英国大学の財務分析

山口 由二（大東文化大学）

要旨 英国では教育を含むすべての非営利活動団体は、慈善事業法の管轄下に置かれ、その財務諸表は英国財務報告基準（FRS 102）に準拠している。さらに高等教育機関に関しては推奨実務基準書（SORP：継続教育および高等教育の会計）を参照して作成されている。これらの財務データは、2016 年以降 HESA(高等教育統計庁)によって、データベース化され(2023 年 290 機関収録)、HP 上で一般公開されており、これと日本の私学データと比較した。

- I. 英国の大学の組織的位置付け
- II. 英国大学が準拠する会計基準
- III. 英国大学の財務諸表の形式
- IV. 英・日大学の財務比較
- V. まとめ

I. 英国の大学の組織的位置づけ

本節ではまず英国（グレートブリテン及び北アイルランド連合王国：United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland）の大学を含む高等教育機関の英国社会での位置付けについて説明する。

1. 大学の慈善団体としての位置づけ

大学の法的な位置づけについて—LSE（London School of Economics and Political Science）—を例に話を進める。同機関のアニュアルレポートには会計方針として以下のよう記述されている。

「The School is an exempt charity within the meaning of Part Three of the Charities Act 2011 and as such is a charity within the meaning of Section 506(1) of the Taxes Act 2010.」

（訳：慈善事業法第 3 部の意味における免除慈善団体であり、2010 年税法第 506 条(1)の意味における慈善団体である。）（LSE[2023], P.50 より）

このような記述は他の大学でも同様にみられる。つまり、英国では、大学を含む高等教育機関は慈善団体としての法的に位置づけられており、慈善事業法により法人税の免除団体となっている。

2. 慈善事業法（Charities Act 2011）とは

ここで簡単に慈善事業法について説明しておく。正式名称は An Act to consolidate the Charities Act 1993 and other enactments which relate to charities.[14th December 2011]

(1993 年慈善事業法および慈善事業に関連するその他の制定法を統合する法律[2011 年 12 月 14 日]) である。この慈善事業法の元となっている法律は 1601 年エリザベス I によって成立した Charitable Uses Act 1601 (1601 年慈善利用法、Elizabeth I [1601]) である。同年制定された救貧法 (Poor Relief Act 1601) とともに、イギリスの福祉政策の根幹をなすものである。1601 年慈善利用法の前文には 10 ある活動リストには、

1. "The relief of aged, impotent, and poor people."

(訳：老人、障害者、貧困者の救済)

2. "The maintenance of sick and maimed soldiers and mariners."

(訳：病気や障害を負った兵士や船員の扶養)

3. "The maintenance of schools of learning, free schools, and scholars in universities."

(訳：学問の学校、自由学校および大学の学者の維持)

<以下省略>

このように、多くの弱者に対する救済事業とともに、3 番目に大学と研究者が慈善事業の対象に挙げられている。つまり、今から 400 年以上前から大学とその研究者は国家的な保護がなされていた。この慈善事業法が成立した当時存在した大学は、スコットランドを含めても、オックスフォード、ケンブリッジ、ダブリン、エジンバラなど数校にすぎなかった。現在イギリスには 190 以上の大学(高等教育機関を含む)が存在しているが、この状況は現在まで続いていると考えられる。

3. 慈善団体とは

現在の慈善事業法 (Charities Act 2011 : An Act to consolidate the Charities Act 1993 and other enactments which relate to charities.[14th December 2011] (1993 年慈善事業法および慈善事業に関連するその他の制定法を統合する法律[2011 年 12 月 14 日]))において、慈善団体の定義をその 1 条で位置付けている。(以下慈善事業法 1 条の日本語訳抜粋)

1 条 慈善の意味 (Meaning of "charity")

1—1 イングランドおよびウェールズの法律の目的上、「慈善事業」とは次を意味する。

(a) 慈善目的のみで設立され、

(b) 慈善団体に関する管轄権の行使において高等裁判所の管理下に置かれる。

2 条 慈善目的の意味 (Meaning of "charitable purpose")

2-1 イングランドおよびウェールズの法律の目的上、慈善目的とは、

(a) 3 節 (1) 項 に該当し、かつ

(b) 公共の利益のためである。

<中略>

3 条 目的の説明

3-1 目的は、次の目的の説明のいずれかに該当する場合、本項に該当する。

a 貧困の予防又は救済

b 教育の振興

- c 宗教の振興
 - d 健康の増進又は人命の救助
 - e 市民権の増進又は地域社会の発展
 - f 芸術、文化、遺産又は科学の振興
 - g アマチュアスポーツの振興
 - h 人権の促進、紛争の解決若しくは和解又は宗教的若しくは人種的調和若しくは平等及び多様性の促進
 - I 環境の保全又は改善の推進
 - j 若年、年老、疾病、障害、経済的困窮その他の不利益のために困窮している者の救済
 - k 動物福祉の増進
 - l 国王の軍隊の効率性又は警察、消防救助隊若しくは救急隊の効率性の促進
 - m その他の目的
- <以下> (gov.uk [2011]より)

これをみて、わかるように慈善事業はその目的（3条1項）として1601年慈善利用法と同様に「教育の振興」が慈善目的の範囲に含まれており、同時に公共の利益のためであれば、慈善事業となり、同法の適用範囲ということになる。また、慈善事業には弱者救済や教育の振興のほか、宗教、健康、市民社会、文化・芸術、環境、動物福祉など、公益的な広範囲の分野の団体を1法律の適用範囲として、規定するものである。これに対して日本ではこれら公益目的の事業を宗教法人、財団法人、社団法人、医療法人およびNPO法人など、複数の法律に分離して規定しているのと大きく異なっているところである。つまり英国における慈善事業(Charities Act)とは、社会事業あるいは公益事業全般を意味するものである。

4. 慈善事業としての大学の存在

創立は11世紀といわれるイギリスで最も歴史のあるオックスフォード大学の場合39のカレッジが存在し、それぞれのカレッジには中庭を中心に食堂、礼拝堂、宿舎等の施設が取り囲んでおり、このような建築様式は修道院に類似している。これらのカレッジは、全寮制で学生と教職員が寝食を共にしながら学問に打ち込む場であった。1601年慈善利用法で英国政府の保護下に置かれることとなった大学は、同時に国家の介入を受けることとなったともいえる。現在の英国の大学および高等教育機関は、190校あまり存在するが、そのほとんどは公立でと言われている。これは、大学の成立があくまで私的なものであったが、第二次世界大戦後の改革の中で高等教育の完全無償化が達成された。これは公立化したととらえることができる。しかし、1990年代以降ふたたび有償化の方向に進み、今日に至っている。現在の英国の高等教育は、一般に受益者負担の原則から授業料を学生から徴収すると同時に、公的補助を受けつつ公共性をもつ慈善事業として、免税措置を受けている。日本の大学が明治期に官立として設立されたのと大きく異なるところである。

II. 英国大学が準拠する会計基準

英国の大学の財務諸表はどのようなもので、いかなる基準に基づいて作成されているのか（MMU（：Manchester Metropolitan University）を例に見ていくこととする。

1. MMUの例

MMUの年次報告には会計方針として以下のように記述されている。

ii) Basis of preparation The Consolidated and University financial statements have been prepared in accordance with United Kingdom Accounting Standards, including Financial Reporting Standard 102 (FRS 102) and the Statement of Recommended Practice (SORP): Accounting for Further and Higher Education (2019 edition).

（訳：ii）作成の基礎 連結財務諸表および大学財務諸表は、財務報告基準 102(FRS102) および推奨実務基準書（SORP）：継続教育・高等教育の会計（2019 年版）を含む英国会計基準に従って作成されている。） Statement of Accounting Policies (MMU[2023]64 ページより)

ここで問題となるのが Financial Reporting Standard (FRS102) と the Statement of Recommended Practice (SORP)である。また、財務諸表の構成として以下のように書かれている。

2. 会計基準「FRS102」

会計基準 FRS102 について、その発行団体である FRC（Financial Reporting Council(英国財務報告評議会)）のホームページには「January 2022 FRS 102 The Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland」が PDF で掲載されており、このオーバービューの部分に以下のような記述がある。

Overview

(v) FRS 102 is designed to apply to the general purpose financial statements and financial reporting of entities including those that are not constituted as companies and those that are not profit-oriented. General purpose financial statements are intended to focus on the common information needs of a wide range of users: shareholders, lenders, other creditors, employees and members of the public, for example.

（訳：FRS102 は、会社として構成されていない企業や営利を目的としない企業を含む、一般目的の財務諸表や財務報告に適用されるよう設計されている。一般目的の財務諸表は、株主、貸手、その他の債権者、従業員、一般市民など、幅広い利用者の共通の情報ニーズに焦点を当てることを意図している。）

https://media.frc.org.uk/documents/Redacted_FRS_102_January_2022.pdf(2024 年 8 月 17 日参照)。

以上のように、FRS102 は汎用的な会計基準であるが、大学を含む利益志向のないいわゆるノンプロフィットの事業体も対象とする会計基準であることがわかる。

3. SORP とは

the Statement of Recommended Practice：推奨実務基準書（SORP）は、英国の業界ごとの会計基準を運用する際のテキストといえるものである。慈善団体の場合は Charity Commission for England and Wales が業界団体として FRS102 の運用指針として SORP を発行している。大学の場合 Universities of UK（UUK：英国大学連盟）が継続教育・高等教育の会計を対象とした FRS102 の運用指針（Further and Higher Education Statement SORP）を発行しているのである。すべての大学はこの SORP に基づいて財務報告書を作成公表している。つまり、FRS102 は非営利組織一般を対象とした会計基準であり、この基準は極めて汎用性の高いものといえる。そこで大学などの高等教育の特殊性を考慮した運用指針を、業界団体として UUK が SORP として発行しているのである。

4. まとめ

英国の非営利事業（慈善事業）はすべて会計基準である FRS102 に準拠して計算書類が作成されており、財務状況を分析する立場からわかりやすい。同時にそれぞれの団体で財務諸表の作成指針として SORP が発行されており、同一団体内でも比較可能性を大きくしている。大学を含む高等教育においても同様で、約 300 の高等教育機関が SORP に基づいて財務諸表の作成が行われている。

このような指針に基づいて作成された財務諸表は HESA（：高等教育統計 <https://www.hesa.ac.uk/>参照）によりデータベース化され、インターネットで公開されているため、一般市民が閲覧可能な状況となっている。

このような情報公開は教育分野だけではない。あらゆる株式会社は株式の公開・非公開にかかわらず、登記所のサイトで、財務諸表を閲覧可能な状況にある。日本では官報等で極めて簡略化した貸借対照表の公開のみであるのに対して大きな違いとなっている。

Ⅲ. 英国大学の財務諸表の形式

1. 財務諸表の構成

実際に英国の大学の財務諸表は以下のような形式で公表されている。

- ① Statement of Comprehensive Income and Expenditure（Consolidated and University）
（包括損益計算書（連結および大学））
- ② Statement of Changes in Reserves（Consolidated and University）
（剰余金変動報告書（連結および大学））
- ③ Balance Sheet（Consolidated and University）
（貸借対照表（連結および大学））
- ④ Statement of Cash Flows（Consolidated）
（キャッシュ・フロー計算書（連結））

⑤ Notes to the Financial Statements

(注記事項)

このうち、①包括利益計算書は、ほぼ一般的な企業会計と変わらない。②剰余金変動報告書は、その区分が基金、制限剰余金、制限なし剰余金、再評価剰余金の区分となっているが、これは民間企業の持ち分変動計算書の資本金、資本剰余金、利益剰余金、およびその他の資本構成要素に対応する区分であり、名称に違いがあるがやはり一般的な企業会計と大きな違いはない。しかし、③貸借対照表は一般的な企業会計と大きく異なっている(表1参照)。つまり、負債(liabilities)が大勘定科目として存在せず、流動資産から1年以内の債務を差引いた金額を純流動資産とし、非流動資産と純流動資産を加えたものに、1年以上の債務、年金引当金、およびその他の引当金を差引いたものを純資産(Total net assets)している。それに対して剰余金(Reserves)は制限付き剰余金、制限なし剰余金に大きく分けられて表示されている。そして、純資産(資産から負債を差引いた額)と剰余金とをバランスさせる形式で表示されている。

④キャッシュ・フロー計算書は連結のみ計算されており、営業キャッシュ・フローは、間接法を用いた計算となっており、一般的な企業会計とほぼ同様記載である。

2. 財務諸表形式から言えること

財務諸表の表示形式が直接、組織の経営判断に結び付くとは言えない。しかし、貸借対照表に大項目として負債がないということは、大学含む高等教育機関は「お金を借りて運営されるべきものではない」という根源的な発想がそこに存在するように思える。これは、英国において、教育機関が4百年以上前からチャリティ(慈善事業)に分類され、王権の庇護のもとに存在してきたという背景がある。しかし、今日英国の大学は地域産業化し、国の内外から多くの学生を地域の集め、雇用を創出する産業となっている。このような状況の中で、借入金に依存する大学が経営的に厳しい状況に追い込まれる例が出てきているといわれている。負債が目立ちにくいことがこのような状況を助長している可能性が考えられる。

IV. 英・日大学の財務比較

1. 収益・費用率

表1は英国高等教育機関291校を総収益額で7階層(5百万ポンド未満、5百万以上20百万ポンド未満、20百万以上100百万ポンド未満、100百万以上200百万ポンド未満、200百万以上400百万ポンド未満、400百万以上10億ポンド未満、10億以上)に区分して、階層ごとの平均値として損益計算書の主な勘定科目の総収益に対する比率(%)を算出した(表2参照)。これらの英国データに対して日本の比較データとして私立大学のうち医歯学部がない大学の平均データを用いることとした。これは医学部がある私立大学では、附属の病院の収益が収益全体に対して大きな割合を占めているためである。それに対してイギリスの大学では医学部があっても、その付属となる病院は持つことはなく、このよう

なことはない。また、英・日では勘定科目の定義が若干異なることを認識したうえで比較していることをお許しいただきたい。

収益の比率 さて、授業料と教育契約（日本の学納金に当たる）の総収入（事業活動収入）に対する比率をみると英国では全平均で 52.41%である。さらに、英国の総収益の 10 億ポンド以上の階層では、同比率が 31.96%で規模の大きい大学ほど授業料に対する依存度が低い傾向にある。それに対して日本の同比率は 71.22%でかなり高い。英国ではかつて高等教育が無償化されていた。しかし、1980 年代以降（サッチャー政権のころからか）親の賃金水準で徐々に授業料に格差が設けられ、さらに外国人留学生は、さらに高い学費を支払う状況にある。それでも、日本の私立大学より授業料(学納金)の総収入に占める割合が低い。その一方で助成金は教育と研究を合わせて 26.27%で日本の平均 13.94%の約 2 倍の水準にある。これは日本より授業料（学納金）比率が低いことに呼応している。投資収益は英国の平均は 1.76%であるが、規模に対する顕著な格差がみられ、規模の大きい機関ほど投資収益の割合は高い傾向にある（10 億ポンド以上の階層の平均は 2.87%）。日本の大学の平均は 2.08%で英国の大学を上回る水中である。寄付金の割合の英国平均は 2.09%で、総収入 500 万ポンド以下の階層と 10 億ポンド以上の階層がそれぞれ 10.49%、3.97%であることが目立っている。日本の大学の寄付金の割合は 1.36%で、英国の 4 億～10 億ポンドの階層（0.85%）と比較すれば、意外と高いことがわかる。英国の高等教育機関のその他の収益の割合（17.48%）のは、多くの大学がアコモデーション（学生寮）を運営するためである。特にオックスフォード、ケンブリッジのようなカレッジ制(全寮制)の大学は、当然この割合が高くなる。日本の大学はその他の収益の割合は 11.41%である。もちろん医歯学部を含めた私立大学全体の割合では 39.06%と跳ね上がる。

費用の比率 英国では人件費の中に年金等の引当金の不足額あるいは過剰額を繰入れ(プラス)、取崩し(マイナス)を行うが、この金額は総収入額の 4%以上に及ぶ場合もある（表 1 の「年金の調整額」参照のこと）。そこで、この年金調整額を除いた人件費比率を算出すると全平均で 50.66%となる。これは日本の私大の数値 49.72%と非常に近い数値である。英国の階層間の人件費率の差も 45.64%から 53.33%の間にあり、大きな格差はない。減価償却費は英国平均が 6.27%であるのに対して、日本は 11.40%で、日本はイギリスより設備の更新が盛んなのか、あるいは施設の償却期間が長い可能性もある。財務コスト（金融費用）を比較すると、英国の教育機関は、全平均で 1.71%であるのに対して、日本の私立大学は 0.11%である。日本が低金利の上、私学の財政状態は良好であるのに対して、英国は近年金利上昇が著しいことが影響していると考えられる。英国のその他の営業費用の割合（38.91%）が日本(34.53%)に比べて高いのは、英国が日本よりその他の収入が多いことと同様に、アコモデーション（学生寮）の経営が影響していると考えられる。最終的な利益（剰余金）は英国の平均が 2.45%（年金調整前剰余金）であるのに対して日本の大学は 4.24%で、日本の大学の方が経営的に優位といえる。しかし英国の高等教育機関は階層ごとに剰余金の額に大きな変動があり全体として大規模機関の方が剰余金の割合が高くなってきている。特に 10 億ポンド以上の大規模機関は 3.98%と日本の私立大学に近い数値である。

全体としてイギリスの大学は日本の大学に比べて、授業料（学納金）の割合が低い一方

で、補助金の割合が高い。また、その他の収益が重要な収益源となっている。利益（剰余金）では日本の私立大学が優位であるのに対して、英国の高等教育機関には階層による格差が大きいことが明らかとなった。

2. 百分比貸借対照表

損益費用と同様に英国の大学に関しては7つに階層化して、日本の医歯学部を持つ大学を除く私立大学と比較することとする(表3参照)。

固定資産 英国の固定資産比率は全体平均で 73.89%それに対して日本の医歯大を除いた平均は 85.8%で日本の方の割合が高い。これは有形資産の割合は英日それぞれ 56.04%、57.82%と大差はないが、長期投資(特定資産を含む)の割合が 26.67%と高いことに由来する。ただし、英国の 10 億ポンド以上の階層は長期投資を総資産の 34.94%も所有していることが目立っている。

流動資産 当然、英国の高等教育機関の流動資産の割合は 26.11%と高い短期投資と営業債権（未納学費の徴収権か？）が 7.43%、7.44%存在することによる。

負債合計 英国の高等教育機関は全平均で 41.69%であり、それに対して日本の私立大学は 11.75%と極めて低い。これは英国の高等教育機関が長短借入金の割合が合計で 32.92%となり、日本はわずか 3.39%であることと対照的である。英国では教育機関が借り入れて資本調達する状況にあることを示している。

純資産（基本金） 英国では企業会計と同様に純資産と呼ぶこの割合は 58.26%で日本は 88.25%である。英国の高等教育機関が自己資本比率が決して低いわけではないが、日本の私立大学の自己資本比率が 90%近くになっていることが異常といえるのかもしれない。

V. まとめ

英国は「チャリティの国」といわれることがあるが、チャリティと共に英国の大学の歴史がある。現在英国は「受益者負担の原則」から高等教育は有償化されているが、日本の奨学金と違い、所得額に応じて返済額が決定され、決して無理な返済を強いるような制度にはなっておらず、所得による返済猶予期間が設けられている。日本の学生支援機構と大きな差異となっている。英国の大学を含む高等教育の財務諸表は民間企業と同様のFRS102に基づいて推奨実務基準書（SORP）に沿って作成され、学校間、他のチャリティ事業、営利企業とも比較しやすい。さらに、これらの財務データは、2016年以降 HESA(高等教育統計庁)によって、データベース化され、インターネットで一般公開されている。これらのデータを用いて階層的に分析した。その結果、イギリスの大学は日本の大学に比べて、授業料の割合が低い一方で、補助金の割合が高い。さらにその他の収益が重要な収益源となっている。利益（剰余金）では日本の私立大学が優位であるのに対して、英国の高等教育機関には階層による格差が大きいことが明らかとなった。大学は借入金の割合が平均で約 33%、それに対して日本では平均で約 3%である。これは日本の大学が自己資本で投資を行っているのに対して、英国では設備投資の一部は自己資本だけではなく借入金も利用していると考えられる。

[参考文献]

Elizabeth I [1601], “*An Acte to redresse the Misemployment of Landes Goodes and Stockes of Money heretofore given to Charitable Uses.*” (<https://statutes.org.uk/site/the-statutes/seventeenth-century/1601-43-elizabeth-1-c-4-charitable-uses-act/> 2024/8/15)

FRC. [2022], “*FRS 102 The Financial Reporting Standard applicable in the UK and Republic of Ireland*” (https://media.frc.org.uk/documents/Redacted_FRS_102_January_2022.pdf 2024/8/15)

Gov.uk [2011], “*An Act to consolidate the Charities Act 1993 and other enactments which relate to charities.*” (<https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2011/25/contents> 2024/8/15)

LSE. [2023], “*Financial Statements For the year ending 31 July 2023.*” (<https://info.lse.ac.uk/staff/divisions/Finance-Division/assets/annual-accounts/PDF/22-23-LSE-Financial-Statements.pdf> 2024/8/15)

MMU. [2023], “*ANNUAL STATEMENT 2023*” (https://www.mmu.ac.uk/sites/default/files/2023-12/BAP-3886_Ext%20Rel_Annual%20Statement_Financial%20Statement%202023_web%203.pdf 2024/8/15)

UUK. [2019], “*STATEMENT OF RECOMMENDED PRACTICE Accounting for further and higher education 2019 EDITION*” (https://www.universitiesuk.ac.uk/sites/default/files/field/downloads/2021-08/statement-of-recommended-practice-2019%20%281%29_0.pdf 2024/8/15)

表 1. 貸借対照表の構成

純資産 (assets)	剰余金 (Reserves)
非流動資産	制限付き剰余金
流動資産	寄附金剰余金
△1年以内の債務	その他の剰余金
純流動資産	
流動負債を差引いた資産	制限なし剰余金
△1年以上の債務	収支剰余金
△年金引当金	再評価剰余金
△その他の引当金	
純総資産	総剰余金

※：△はマイナス（負債を示す）筆者作成

表2. 収益・費用率 (2022.8~2023.7 階層別 %)

階層	英国高等教育機関								日本の私立大学法人	
	0~5M	~20M	~100M	~200M	~400M	~1B	1B~	Total	医歯学部なし	医歯学部含む
法人数	66	45	50	40	49	34	7	291	520	562
授業料と教育契約	66.38	66.77	59.87	63.44	64.62	53.42	31.96	52.41	71.22	47.53
資金提供団体の助成金	4.73	10.09	12.19	13.58	11.37	13.16	11.08	12.02	13.94	10.24
研究助成金と契約	0.15	0.18	2.99	6.20	8.66	16.66	24.65	14.25		
投資収益(k£)	0.64	1.02	1.27	1.30	1.36	1.51	2.87	1.76	2.08	2.00
寄付と寄付	10.49	1.01	4.27	0.89	0.64	0.85	3.97	2.09	1.36	1.17
その他の収益・収入	17.60	20.93	19.41	14.59	13.35	14.39	25.46	17.48	11.41	39.06
人件費(年金調整額を除く)	51.18	48.64	52.30	45.64	52.23	53.33	48.20	50.66	49.72	45.42
償却費	4.19	3.99	5.81	5.43	7.15	6.56	5.67	6.27	11.40	9.60
利息その他の財務コスト	1.14	1.51	1.02	1.42	1.94	2.16	1.26	1.71	0.11	0.10
その他の営業費用	57.08	47.71	38.56	44.64	37.59	35.46	40.90	38.91	34.53	41.04
調整前剰余金	-13.59	-1.85	2.31	2.87	1.09	2.49	3.98	2.45	4.24	3.85
うち年金の調整額	0.00	0.64	0.43	-0.93	-1.41	-4.59	-4.06	-2.83		
剰余金	-13.59	-2.49	1.88	3.80	2.49	7.07	8.04	5.28		

Hesaデータより筆者作成

表3. 百分比貸借対照表 (2022.8~2023.7 階層別 %)

年度	英国高等教育機関								日本私立大学法人	
	0~5M	~20M	~100M	~200M	~400M	~1B	1B~	Total	医歯学部なし	込み
固定資産	58.04	60.51	70.10	67.27	72.47	73.01	79.00	73.89	85.8	84.7
無形資産	0.69	0.29	0.54	1.18	0.73	0.54	1.21	0.86	-	-
有形資産	47.94	42.11	58.40	57.82	67.13	63.01	40.65	56.04	57.82	55.43
長期投資	8.79	17.83	7.10	6.30	3.60	7.74	34.94	15.17	26.67	27.97
流動資産	41.96	39.49	29.90	32.73	27.53	26.99	21.00	26.11	14.20	15.30
現金・現同	24.18	17.09	17.08	13.08	9.79	11.30	8.60	10.63	12.38	11.92
短期投資	0.24	0.37	2.69	6.04	10.68	9.24	4.70	7.43	0.90	1.13
営業債権	12.72	13.76	7.77	12.97	6.53	6.11	7.27	7.44	0.00	0.00
負債合計	40.74	44.56	30.91	40.42	43.32	47.20	37.55	41.69	11.75	13.88
短期借入金	20.06	25.18	13.56	20.40	16.06	14.85	14.80	15.74	0.42	0.53
長期借入金	20.54	18.54	15.68	14.24	19.73	19.21	14.51	17.18	2.53	2.85
引当金	0.14	0.83	1.68	5.79	7.53	13.15	8.24	8.77		
純資産	59.19	55.44	68.09	59.58	56.67	52.80	62.45	58.26	88.25	86.12
投資その他	9.04	18.20	9.79	12.34	14.28	16.98	39.64	22.59	27.58	29.10
借入金合計	40.60	43.72	29.23	34.63	35.79	34.06	29.31	32.92	3.39	3.97
総資産	282,719	940,373	5,451,264	11,293,294	27,523,630	30,833,697	34,918,278	111,243,255	20,839,957	29,235,351
標本数	66	45	50	40	49	34	7	291	520	562

総資産の単位はイギリスは千ポンド

第 8 章 米国大学における経営組織及び財務諸表の特質と経営分析

田村 八十一（日本大学）

I. はじめに

日本の学校法人に適用される学校法人会計基準が 2025 年（令和 7 年 4 月 1 日 施行）に改正された。日本の学校法人会計基準は、諸外国の大学と同じような財務諸表¹などの開示を行っているのだろうか。それとも諸外国における大学の会計や財務諸表などの開示とは異質なものであるのだろうか。そこで本章では、諸外国の大学の中でも、米国の大学を中心に、その経営組織の在り方を確認するとともに、財務諸表などがどのような特質を有しているのかを検討する。さらにそれらを踏まえて米国の大学に関する概要を定量的・定性的に分析することで、近年、第 2 次トランプ政権から補助金削減や留学生等の受け入れ制限などの異常な介入が行われている米国の私立大学であるハーバード大学（Harvard University）や主要な州立大学であるカルフォルニア大学（University of California）の財務的な特質や実態についてその概要も析出することにしたい。

周知のようにハーバード大学については、第 2 次トランプ政権が「キャンパス内で反ユダヤ主義を助長し中国共産党と協力した」と一方的に主張し、助成金の削減や留学生のビザ発給停止などによる留学生等の受け入れ制限などを実施して、大学の自立性と自律性の両方に影響を与えている。それは多様性・公平性・包摂性（DEI: diversity, equity and inclusion）や気候変動対策への攻撃とともに学問の自由や大学の自治を揺るがす事態となっている（「＜社説＞米大学への圧力 学問の自由脅かす愚挙」[2025.5.27]）。同大学はトランプ政権に対して否定や反発をしているが、さらに同大学の留学生が突然当局に拘束され、同大学などに増税を課す法案にもトランプ大統領が署名することが惹起している（NHK [2025.07.16]）。

さらにトランプ政権は、2025 年 9 月にハーバード大学の「財政状態」("financial position") に懸念があるとして学生支援の連邦資金に新たな制限²を課し、連邦教育省は同大学が債券発行と人員削減を決定したことに対して財務に懸念が生じたという理由で「高次の現金監視」("heightened cash monitoring") 措置を適用し、財務上の義務の履行を確実にするため 3,600 万ドルの信用状（Letter of Credit）の差し入れを求めた。2025 年 7 月に同大は、大学予算に対する連邦政府の措置による財務の影響が年間 10 億ドル近くになるとしていた

¹ 学校法人会計基準では、財務諸表を計算書類と呼ぶが、本研究では基本的に財務諸表と表現する。

² 前払方式を変更して、連邦教育省（連邦学生支援）から連邦学生支援金を受け取る前に、ハーバード大学が自前で学生等へ資金を支給することを強えられる「高次の現金監視 1（HCM1）」方式が 2025 年 9 月 19 日に適応された。

が、同大学は一部の措置をめぐって政府を提訴し、2025 年 9 月に裁判所は同大学への 20 億ドル超の研究助成金の打ち切りが違法であると判断している。他方、2025 年 7 月にコロンビア大学とブラウン大学は、2023 年に連邦最高裁が違法とした人種に配慮した入試を行っていないかの連邦調査について連邦政府と和解し、コロンビア大学は 2 億 2,000 万ドル超を連邦政府に支払っている（トランプ政権は、ハーバード大学に最低でも 5 億ドルを支払うことを求めている）。また連邦政府は、UCLA（カリフォルニア大学ロサンゼルス校）に対して 10 億ドルの支払いを求める和解案を提示したが、カリフォルニア州知事がこれを非難した後に、連邦政府が UCLA への 6 億ドル近い資金提供を凍結したと 2025 年 8 月に同校は発表している。UCLA は抗議活動に関する正式な規制（無許可のキャンプ（占拠）を禁止など）を 2025 年 9 月に発表したが、カリフォルニア大学システム（後述）は、この期間を「大学史上最も深刻な脅威のひとつ」と呼ぶ事態になっている（Raymond and Singh [2025, September 20]）。

今後、このようにハーバード大学やカルフォルニア大学の財政にも助成金削減や凍結などによって相当の影響が出て来る可能性があるかと推測される。少なくとも現時点でのハーバード大学とカルフォルニア大学の財政などがどのようなものであるかを概略でも把握し、その特徴を確認することで今後の影響の予見も含めて、現在の実態を分析することは意味があると考えられる。

II. 米国大学の経営組織

1. 米国大学の経営組織と特徴

周知のように米国の大学は、私立大学と州立大学に大きく分かれる。まずこれら大学の経営組織がどのような特徴を有しているのか確認したい。

国立学校財務センター[2002]（7 頁）によると設置形態などについて以下のような点が明らかにされている。

米国大学の設置形態は、「私立大学も含めて法人各を有する大学は、『大学理事会』に法人格が付与されているのであって、『大学』自体に法人格は付与されていない」と言う。

この点は、日本の私立学校法において私立大学などの学校の設置者が学校法人とされ、学校法人の理事会が学校法人（学校ではない）の業務の決定などの職務を行うことを鑑みれば、日本の学校法人と類似している形態であると言えよう。但し、日本の場合、法人格は学校法人の一機関である理事会そのものに付与されているわけでない。

私立大学の法的地位は、州の「法人設立法（incorporation laws）の下に認可された『私法人』（private corporation）」として位置付けられる。

州立大学の法的地位は、3 つのパターンに分かれると言われる。すなわち、次のように分類される。

①「州憲法による公法人格を有する（州立）大学」

②「州法による公法人各を有する（州立）大学」

③「法人格を有しない州政府の機関としての（州立）大学」

前記①は、州から独立した存在であり、前記②より法制上確固たる地位を有しており、「州議会や裁判所からの恣意的な干渉をも排除しうる存在である」という。ミシガン州の全ての州立大学や後に見るカルフォルニア大学がこれに該当するようである。

しかし、州立大学の多くは、前記②のパターンに該当すると言う。例えば、カルフォルニア州立大学（California State University）やニューヨーク州立大学（State University of New York）などである。これら州立大学では、州政府の組織の一部をなし、他の部局と同等の関係になるか、州教育局の下に置かれるかなど多様であり、独立性の観点からも違いがあると言う。

前記③のパターンは少数であり、「州政府の機関（agencies 又は instrumentalities）」であり独立性はないと見られている。なお、国立学校財務センター[2002]は、これに該当するものとして「アイオワ大学」を挙げている。なお、これが University of Iowa あるいは Iowa State University のどちらを指すか明確にはわからない（恐らく後者を指していると推測される）。

理事会と州立大学の組織的な関係では、①理事会が州立大学に置かれる場合、②州立大学を2～3のグループ（これを「大学システム」と呼んでいる）にまとめて大学システムに置かれる場合、③州に一つ置かれた理事会が全ての州立大学を管轄する場合があるとされ、②と③の場合、理事会の運営方針等を調整する州高等教育調整委員会を置くことがあり、この場合、管理運営は6パターンに分類されるという。

2. 米国大学における組織の事例

それでは、個別具体的には米国大学の組織はどのようなものになっているのだろうか。ここでは、これら私立大学及び州立大学で個別の事例を次に検討する。そこで私立大学ではハーバード大学を、州立大学ではカルフォルニア大学を取り上げる。両者は、Times Higher Education のランキングにおいてトップ10に入る大学を有している（Times Higher Education [2025]）。2024年10月15日時点で24,519人の学部生・大学院生等がいるハーバード大学は米国で最も古く1636年に設立されいる特徴を有している。また634,090人の学生等がおり、1868年に設立されたカルフォルニア大学は後に言及するように10の大学を擁するカリフォルニア大学システム（University of California System）という特徴を有し、その代表的な大学（スクール）の一つとしてカリフォルニア大学バークレー校（University of California, Berkeley）などがある³。

³ 両者の学生等には、パートタイムの成人学生等が属するオンラインも含めた拡張教育（extension school あるいは extension course）の学生を含めている。これを除くとハーバード大学が20,889人、カルフォルニア大学が301,879人となる。

(1) ハーバード大学

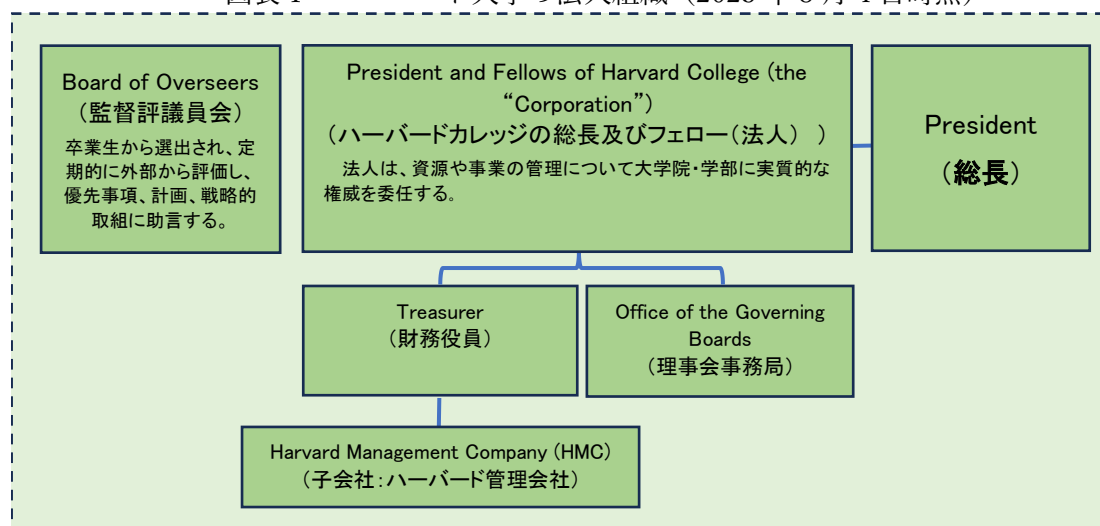
ハーバード大学は、2024 会計年度時点で学部生約 7,100 人、大学院生約 13,900 人が在籍しており、大学院生の比率が高い。教養科学学部 (Faculty of Arts and Sciences)、ジョン・A・ポールソン工学・応用科学スクール (John A. Paulson School of Engineering and Applied Sciences)、継続教育部門 (Division of Continuing Education)、10 の大学院および専門職スクール、ラドクリフ高等研究所 (Radcliffe Institute for Advanced Study)、多数の研究博物館および研究所、図書館で構成されている (Harvard university [2024] p. 20.)。フルタイム換算の教職員 (Faculty and staff) は、20,279 人である。

ハーバード大学の場合、図表 1 のようにハーバードカレッジの学長及びフェロー (President and Fellows of Harvard College) が、法人 (Corporation) として位置付けられている。これが前述の国立学校財務センター[2002]が言うところの大学理事会に法人格を付与されるという一例である。但し、法人は、資源や事業の管理について大学院や学部に実質的な権威を委任する形態を取っている。その意味では、資源や事業の管理においても大学院や学部などが法人に対して相対的に自立しているとも言えよう。

他方で法人は、子会社であるハーバード管理会社 (Harvard Management Company: HMC) を傘下に置いている。この HMC は、1974 年に設立され、ハーバード大学の長期的な寄付金や金融資産を管理している。すなわち同社の唯一の目的は、将来の世代のために教育研究の目標やリーダーシップを確実に維持・拡大、支援するためにハーバード大学が財務的な資源を長期的に確保することにある。従って、同社は、機関投資家として長期的な視点でベンチャーキャピタルへの投資や直接投資戦略を実施してきた。HMC の取締役会のメンバーは、ハーバードカレッジの総長及びフェローによって選ばれ、ハーバード大学の総長もそのメンバーとなっている (Harvard Management Company [2024])。

ハーバード大学では研究教育を担う学者が、日本の学校法人で言えば、学長と理事長を兼ねており、かつ子会社の金融資産などの運用会社の取締役としても関わっているということになる。

図表1 ハーバード大学の法人組織（2025年8月4日時点）



（出所）The President and Fellows of Harvard College [2025] より加筆修正。

(2) カルフォルニア大学

カルフォルニア大学は、2024年（秋学期）で学部生 233,2727 人、大学院生 68,607 人、合計 301,879 人が在籍しており、ハーバード大学と異なり、学部生の比率が高い。その他に大学エクステンションコースの学生 332,211 人が在籍している。なお、フルタイム換算の教職員は 197,402 人となっている（The Regents of the University of California [2024] p. 6.）。

カリフォルニア州憲法は、第9条において教育について定めている。前述したカルフォルニア大学システムは、カリフォルニア州憲法第9条第9節(a)により、公益信託（public trust）として設置されており、カリフォルニア大学理事会（The Regents of the University of California）が法人（corporation）となっている。

従って、理事会が法人として位置付けられ、各大学（各校）そのものが法人として存在しているものではない。

この第9条第9節に基づいて、理事会は、かなり限定された法的統制の範囲に従うのみで、「組織および運営に関する全ての権限」を有しているため、理事会によってカルフォルニア大学は管理されているが、後述する共同統治がなされている。同条同節では、「大学はあらゆる政治的および宗派的（sectarian）影響から完全に独立し、理事の任命および大学の運営において、そのような影響から自由であるように保たれるべきである」⁴と定められている（The Regents of the University of California [n.d. a]）。

従って、州憲法によって大学の独立性が謳われていることになる。なお、ここで「非常

⁴ カリフォルニア州憲法の同条同節の(f)では、「そして、人種、宗教、民族的由来、性別を理由に同大学のいかなる部門への入学を誰も妨げられることはない。」とその条文の文章は続くが、カルフォルニア大学のこの資料では省略されている。

に限定された法的統制の領域」とは、同条同節の（a）によると、大学の資金調達のため証券発行に加えて、建築契約や不動産の売却などで法律上適用される競争入札手続などが該当する。

カリフォルニア大学理事会は同条同節により 26 名⁵で構成され、すべての理事に投票権がある。その内訳は、州知事により 12 年の任期で任命される理事が 18 名、1 年任期で任命される学生理事が 1 名、充て職（ex officio）の理事 7 名（州知事、州副知事、州公教育長、州下院議長、総長、カリフォルニア大学校友会の会長および副会長）である。加えて、理事会には、2 名の教員（学術評議会（Academic Council）⁶の議長および副議長）が議決権のないメンバーとして参加する（The Regents of the University of California [n.d. a]）。

なお、同条同節（c）において、カリフォルニア大学または他の高等教育機関の教職員と理事の任期中にすべての正規の各学期の期間にカリフォルニア大学の学生として在籍する者の両方あるいはいずれかを理事として理事会の裁量により 1 年任期で任命できる。上記の学生理事がこれに該当する。

州憲法に加えて、カリフォルニア大学システムでは、「規則集」（Bylaws）⁷によって法人組織（Corporate Organization）、理事会（Board of Regents）、大学役員（University Executives）、学術評議員会（Academic Senate）などについて定められている（The Regents of the University of California [n.d. e]）。なお、大学役員については「規則」30（Bylaw 30）でカリフォルニア大学システムの総長（President of the University）や「規則」31 でカリフォルニア大学システムに属する 10 大学の学長（Chancellors）などについて規定されている。

法人（Corporation）の名称は、カリフォルニア大学理事会（"The Regents of the University of California."）と定められている（「規則」10）。

理事会の統治文書には、規則（Bylaws）の他に、委員会憲章（Committee Charters）、常設規程（Standing Orders）、および理事会方針（Regents Policies）があり、これらは理事

⁵ 2025 年 7 月 26 日時点での理事会の構成は、充て職の理事（Ex Officio Regents）として州知事・州副知事・州公教育長・州下院議長・総長の 5 名、歴代州知事が任命した理事が 16 名、卒業生理事 2 名、学生理事 1 名及び未就任の予定理事 2 名（共に卒業生理事）となっており、2025 年 7 月 1 日から 2026 年 6 月までの任期の学生理事は、修士号を取得している博士課程在籍者である（The Regents of the University of California [n.d. h]）。

⁶ カリフォルニア州憲法の第 9 条第 9 節において、学術評議員会（Academic Senate）について言及されているが、学術評議会（Academic Council）の規定はない。学術評議会（Academic Council）は、法人の Bylaw 125（「規則」125）などによって定められており、学術評議員会（Academic Senate）の総会の執行部などとして活動するものである（The Regents of the University of California [n.d. d]）。

⁷ 日本において、私立学校では寄付行為など、国立大学法人では大学の組織に関する規則など、株式会社等では定款に近いものが規則（Bylaws）であると考えられる。

会によって採択され、理事会と総長による大学の統治の枠組みを定めている。「規則」と「常設規程」は、理事会における組織や業務のルールを定めている。なお、「理事会方針」は、大学の三本柱である教育・研究・公共奉仕の使命を支える目的・理念・方針に関して、特定の課題について理事会が承認した広範な声明である（The Regents of the University of California [n.d. f]）。

次に図表 2 に基づきカリフォルニア大学システムにおける共同統治構造（shared governance structure）について確認したい。10 の大学を擁しているカリフォルニア大学システムは、3 者共同統治構造を取っている。この 3 者とは、教員組織・管理組織・理事会（faculty, administration, and Board of Regents）である。この教員組織が、図表 2 の学術評議員会（Academic Senate）に該当する。

この統治構造は、カリフォルニア大学システムにおいて理事会によって設定された共同統治体制の中核をなす重要な柱であり、この体制は 3 者の緊密な連携と協議に基づいて成り立っている。学術評議員会は、全体の大学システムだけでなく、10 大学のキャンパスにもそれぞれ置かれており、総長や学長と協議をする。学術評議員会は、理事会から権限が与えられ、教員が大学統治に参加する権利を行使するための組織的枠組みを提供している。（The Regents of the University of California [n.d. b]）。

従って、「規則」40.1 では、学術評議員会の職務と権限が明記されている。例えば、「学術評議会を通じたカリフォルニア大学の共同統治における教員参加が教育・研究・公共的役務の質を保証し、学問の自由を守ることを理事会は承認する。」と規定し、「学術評議員会は、理事会が指示する職務を遂行し、理事会が付与する権限を行使する」ものとしている。また、学術評議員会は、大学システムおよびキャンパスの各大学の予算について総長や学長に助言を行うための委員会を設置でき、また学長を通じて、あるいは直接理事会に対して、大学の運営や福利に関するあらゆる事項について正式な建議書（memorial）によって意見を述べることができる（The Regents of the University of California [n.d. e]）。

学術評議員会は、研究教育だけでなく、予算も含めた広範な大学統治に関わるとともに学問の自由を守る機能を有していることがわかる。

図表 2 の理事会は、前述したこと以外に、大学の方針、財務、授業料および諸費用に関する権限を有しており、大学の学長（president）を任命する権限を持っている。また 2 名の職員補佐（staff advisors）が 2 年任期で、理事会および理事会の下にある 3 つの委員会に対し投票権のない助言者として参加している（The Regents of the University of California [n.d. g]）。

理事会は、上記の 3 つの委員会も含めて、8 つの常設委員会と 2 つの特別委員会を設置しており、そのうち財務及び基金戦略委員会（Finance and Capital Strategies Committee）と投資委員会（Investments Committee）が主に大学システムの財政に関わっているとみられる。前記委員会は、委員会憲章の付表 C で、後者は付表 F で規定されている（The Regents of the University of California [n.d. i]）。

図表 2 の総長と各大学の学長及びキャンパスが 3 者の共同統治のうちの管理組織に該当すると考えられる。

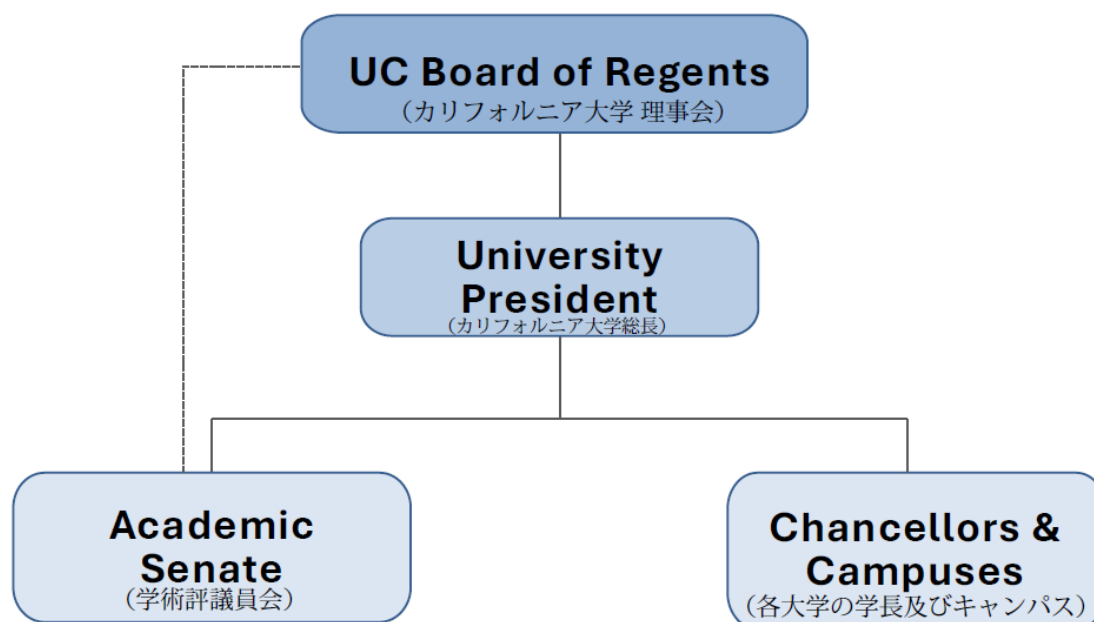
総長は、10 大学の各学長およびローレンス・バークレー国立研究所（Lawrence Berkeley National Lab）の所長を統括している。総長の下に総長事務局（Office of the President）が置かれており、総長事務局は、カリフォルニア大学システムの本部機関であり、財務および事業運営を管理するとともに、各キャンパス、研究所、医療センターにおける教育・研究の使命を支援する役割を担っている（The Regents of the University of California [n.d. g]）。

総長事務局は、大学システム全体の資金調達や事業計画を通じて、各キャンパス（各大学）や学生を支援する。また、数十億ドル規模の大学の事業や投資を管理している。労務や法務を一元的化して、包括的な福利厚生や退職プログラムを通じて、多様で大規模な教職員の福祉の促進などを担っている（The Regents of the University of California [n.d. c]）。

各大学の学長及びキャンパスは、UC Berkeley、UC Davis、UC Irvine、UCLA、UC Merced、UC Riverside、UC San Diego、UC San Francisco、UC Santa Barbara、UC Santa Cruz にそれぞれ置かれている。

以上のようにカルフォルニア大学においては、学術評議員会が予算などに関わりながら、理事会の 2 つの委員会と学長（学長事務局を含む）が組織として共同統治をすることによって財政が協議され管理運営されていると言えよう。

図表 2 カルフォルニア大学システムの 3 者共同統治構造



（出所）The Regents of the University of California [2025] p.1 に加筆。

Ⅲ. 米国大学における会計制度と財務諸表

1. 米国大学における会計制度

米国大学は、米国 GAAP (generally accepted accounting principles) に基づき、様々な会計基準や法令に基づき会計を行う。適用される基準などを網羅して検討することは、本研究の範囲外であるので、ここでは私立大学と州立大学の財務諸表が開示される際に2つの会計基準設定団体があり、それらの設定団体の基準が適用されるという点を簡単に確認するのみとする。

(1) 私立大学

私立大学は、周知のように FASB の様々な会計基準や各法令などに従う。例えば、FASB 「非営利実体（トピック 958）非営利事業体の財務諸表の表示」（FASB [2016]）などである。

(2) 州立大学

州立大学は、各法令や GASB の会計基準などに従う。例えば、GASB ステートメント第 35 号「基本財務諸表－経営者の討議と分析－公的カレッジ及び大学について－GASB ステートメント第 34 号の改定」（GASB [1999b]）などである。なお、公的機関であるカルフォルニア大学は、GASB 第 34 号「基本財務諸表－経営者の討議及び分析－州及び地方政府」（GASB [1999a]）、第 35 号の規定に基づいて、経営型活動（business-type activity）⁸に主に従事する特定目的政府（special-purpose government）とされる（The Regents of the University of California [2024] p. 39）。

2. 米国大学における財務諸表の体系

次にハーバード大学とカリフォルニア大学の各財務諸表を取り上げて、財務諸表の基本構造と特質を確認したい。

(1) ハーバード大学における財務諸表の体系

ハーバード大学の財務諸表については、以下のような体系などになっており、財務諸表は連結情報である

①連結財務諸表

⁸ 経営型活動（business-type activity）とは、財あるいはサービスに関して外部団体に課される手数料によって、全部または一部を資金調達するものである。なお、ここでは、主に“operating”と“business”を敢えて区分して前者を「事業」、後者を「経営」という訳を用いている。

A: 連結貸借対照表

(Consolidated Balance Sheets)

B: 一般事業会計の明細を含む純資産変動計算書

(Consolidated statements of changes in net assets with general operating account detail)

C: 寄付金に係わる純資産変動計算書

(Consolidated statements of changes in net assets of the endowment)

D: キャッシュ・フロー計算書

(Consolidated Statements of Cash Flows)

E: 注記

②決算期：6月末

③監査法人：PwC

ハーバード大学の連結貸借対照表は図表 2 のように借方に資産 (assets)、貸方に負債 (liabilities) と純資産 (net assets) が表示されるというもので、その点では特段の特徴を有するものではない。しかし、純資産の内訳は日本の学校法人会計基準とは異なる特徴を見出すことができる。

純資産の内訳は、別立てで 3 区分されている。すなわち、①一般事業会計 (general operating account: GOA)、②寄付金 (endowment)、③分割持分契約 (split interest agreements) に 3 区分されている。この①一般事業会計に関連する純資産の期間的な変動計算が、次に述べる「一般事業会計の明細を含む純資産変動計算書」で示される関係にある。また、②寄付金に関連する純資産の期間的な変動計算が、もう一つの財務諸表である「寄付金に係わる連結純資産変動計算書」において示されることになる。

なお、連結貸借対照表の資産側に表示される現金及び現金同等物 (cash and cash equivalents) は、その収支計算として連結キャッシュ・フロー計算書において示される。但し、連結貸借対照表の現金及び同等物は、連結キャッシュ・フローにおいて現金及び現金同等物 (連結貸借対照表の表示額の通り) (cash and cash equivalents (per consolidated balance sheets)) として、現金及び現金同等物の合計 (total cash and cash equivalents) の内訳として示される特殊なかたちとなっている。

その関係を素描して示すと次のようになる。

図表 3：米国私立大学（ハーバード大学）における連結財務諸表の基本構造の素描

連結キャッシュフロー計算書		連結貸借対照表		一般事業会計の明細を含む連結純資産変動計算書			
					関与者の 制限無し	増よ者の 制限有り	
事業活動からのキャッシュフロー	-2,000	資産	負債	事業収益	6,340	60	6,400
投資活動からのキャッシュフロー	1,100	現金及び現金同等物	200	事業費用	6,360	0	6,360
財務活動からのキャッシュフロー	1,300	:	:	事業剰余金	-20	60	40
キャッシュの当期増減額	400	:	:	非事業活動	320	-80	240
キャッシュの期首残高	1,700	:	:	一般事業会計の当期純資産変動額	300	-20	280
キャッシュの期末残高	2,100	:	負債合計	寄付金の当期純資産変動額	410	2,080	2,490
現金及び現金同等物（連結貸借対照表の表示額の通り）	200	公正価値による投資ポートフォリオ	6,200	分割持分契約の当期純資産変動額		30	30
投資として保有されている現金及び制限された現金	1,900	純資産	63,800	当期純資産変動額	710	2,090	2,800
現金及び現金同等物の合計	2,100	資産合計	77,000	期首純資産	16,000	45,000	61,000
			負債・純資産合計	期末純資産	16,710	47,090	63,800
			純資産				
			一般事業会計	10100			
			寄付金	53,000			
			分割持分契約	700			
			純資産合計	63800			
寄付金に係る連結純資産変動計算書							
					関与者の 制限無し	増よ者の 制限有り	
				投資利益	840	3,660	4,500
				事業に利用可能な寄付金からの利益	-450	-1,950	-2,400
				純投資利益	390	1,710	2,100
				寄付金の贈与	1	359	360
				その他の変動額	7	23	30
				制限を解除された純資産	12	-12	0
				当期の純資産変動額	410	2,080	2,490
				寄付金の期首純資産	9,200	41,310	50,510
				寄付金の期末純資産	9,610	43,390	53,000

注：

1. $\longleftrightarrow$ は、勘定科目間の直接的な関連を示す。
2. $\longleftrightarrow$ は、現金及び現金同等物の残高の一部の金額が算入されていることを示す。
3. 水色の部分は当期の純資産の増減額で、青色の部分はそれを加算した累計額と連結貸借対照表の純資産との関係を示す。
4. 実際の連結貸借対照表の純資産は、1行だけ表示され、その明細は別表示になっている。
5. オレンジ色の部分は、連結キャッシュフロー計算書と連結貸借対照表の現金及び現金同等物との関係を示す。
6. 数値は、ハーバード大学（2024年度）を参考にしているが、丸めて修正しており、実際と異なる。

（2）カルフォルニア大学における財務諸表の体系

カルフォルニア大学の財務諸表については、以下のような体系などになっている。財務諸表は単体財務諸表のように見えるが、後述するように学生自治会や傘下の保険会社を含めており、実質的に連結財務諸表であると言える。

①財務諸表

A: 貸借対照表

（Statements of Net Position）

B: 収益・費用及び純財産変動計算書

（Statements of Revenues, Expenses and Changes in Net Position: SRECNP）

C: キャッシュ・フロー計算書

（Statements of Cash Flows）

D: 財務諸表の注記

※この他に退職給付や退職医療給付に係わる受託財務諸表（Fiduciary Financial Statements）として、受託貸借対照表（Statements of Fiduciary Net Position）、受託純財産変動計算書（Statement of Changes in Fiduciary Net Position）が別途開示されている。

②決算期：6月末

③監査法人：PwC

ところでカルフォルニア大学の報告実体は、次のように広範で複雑である。その財務諸表に計上する対象としては、以下のものが含まれる。

すなわち、10 大学のキャンパス、5 つの医療センター、州全体にわたる農業エクステンションプログラム、多くの学生自治会や関連学生組織の事業、大学システムが全て所有支配している自家保険会社であるフィアットラックスリスク保険会社 (Fiat Lux Risk and Insurance Company: Fiat Lux)、オークランド子供病院研究センター (Children's Hospital & Research Center at Oakland: CHRCO) と子供病院研究センター財団 (Children's Hospital & Research Center Foundation)、そして、その他の法的に分離された組織であっても、理事会が財務的に責任を負っていると判断される研究サービスや住宅サービスを提供する法人、が含まれる。また米国エネルギー省 (Department of Energy: DOE) の研究所の一つであるローレンス・バークレー国立研究所 (Lawrence Berkeley National Laboratory: LBNL) の特定の資産・負債および全ての収益・費用も報告実体に含まれる。これは DOE との直接契約により大学システムが同研究所を運営・管理しているためである。同窓会組織などは報告実体に含まない。なお、各キャンパスに法的に分離された 11 の関連財団がある。これら財団は、大学との関係の性質や重要性のために、政府会計基準審議会 (GASB) の要件に基づき、「個別に表示される構成単位 (discretely presented component units)」として報告される。(The Regents of the University of California [2024] p. 38)。

従って、同じ財務諸表内においてカルフォルニア大学 (University of California) の数値と分けてこれらキャンパス財団 (campus foundations) の数値が表示される。

詳しくは後述するが、貸借対照表には資源の繰延支出と繰延収入が計上されており、資産合計から負債合計を差し引いても純資産と一致しない形式となっている。また、純資産には固定資産の純投資の他に制限・取崩不可・無制限に区分されている。収益・費用及び純資産変動計算書の期末純資産と貸借対照表の純資産は一致する関係にある。また、キャッシュ・フロー計算書の主要な区分は 4 区分となっている。ハーバード大学のキャッシュ・フロー計算書とは異なり、貸借対照表の現金及び現金同等物とキャッシュ・フロー計算書の現金及び現金同等物の期末残高は一致する。

このようなカルフォルニア大学の財務諸表の関係を素描して示すと図表 4 のようになる。同図表では、キャンパス財団の数値は除いている。

図表 4：米国州立大学（カルフォルニア大学）における連結財務諸表の基本構造の素描

キャッシュ・フロー計算書		貸借対照表		収益、費用及び純財産変動計算書	
事業活動からのキャッシュ・フロー	-4,000	現金及び現金同等物	510	事業収益の合計	46,000
非資本的な財務活動からのキャッシュ・フロー	7,800	:	:	事業費用の合計	54,000
資本的及び関連した財務活動からのキャッシュ・フロー	-6,500	資産合計	104,000	事業損益	-8,000
投資活動からのキャッシュ・フロー	2,660	資源の繰延支出	6,500	非事業収益（費用）	12,000
現金及び現金同等物の純増減額	-40	負債合計	93,000	その他の純資産変動額控除前損益	4,000
現金及び現金同等物の期首残高	550	資源の繰延収入	12,740	その他の純資産変動額	800
現金及び現金同等物の期末残高	510	固定資産の純投資	18,600	純資産の変動額	4,800
* 事業活動からのキャッシュ・フローは、直接法で表示され、間接法も併記される。	* その他、キャッシュ・フロー計算書の外で、非キャッシュ活動の追加情報が併記されている。非キャッシュ活動の例は、リースによる固定資産の取得や固定資産の贈与などである。	制限・取崩不可：寄付金及び贈与	1,300	期首純資産	-30
		制限・取崩不可：小数持分積立金	32	財務報告実体の内外の増減額	-10
		制限・取崩不可	12,900	再表示された期首純資産	-40
		無制限	-28,072	期末純資産	4,760
		純資産の合計	4,760		
注：数値は、カルフォルニア大学（2024年度）を参考にしているが、丸めて修正しており、実際と異なる					

3. ハーバード大学とカルフォルニア大学の財務諸表の事例と特徴

ここでは、ハーバード大学とカルフォルニア大学の実例を通して財務諸表の特徴を概観したい。以下に見るように米国大学における財務諸表上の情報は複雑で利害関係者にとって分かり難いものとなっている。その点でアカウントビリティの視点からは問題を有していると考えられる。

(1) 私立大学としてのハーバード大学の財務諸表の実例と特徴

1) ハーバード大学の連結貸借対照表

図表 5 のようにハーバード大学の連結貸借対照表は、流動配列法を採用しているが、資産・負債ともに流動と固定の区分表示はされていない。純資産も区分表示はなく、一行だけで純資産の合計額が示されている。但し、別立てで連結貸借対照表の次に純資産の 3 つの勘定科目が内訳表示されている。その別立てされた純資産だけは、その 3 つの勘定科目ごとに「贈与者による制限無し」(without donor restrictions) と「贈与者による制限有り」(with donor restrictions) の 2 区分と共に、2 区分の合計額が表示されている。この点が大きな特徴点である。資産と負債はこのような制限の有無に関する 2 区分はない。日本の学校法人会計基準における第 1 号から第 4 号のような基本金は存在しない。

なお、投資に関する資産あるいは負債は会計基準コード化体系（ASC: accounting standards codification）820 に基づき基本的に公正価値で評価されている（Harvard university [2024]p. 25）。これは、日本の学校法人会計基準が第 7 条で資産について取得原価で計上する点と大きく異なる。但し、同基準は第 9 条で有価証券について低下法を取っている。また、同基準の第 40 条第 1 項第 15 号で規定される「財政及び経営の状況を正確に判断するために必要な事項」として重要性がある場合に有価証券やデリバティブ取引については、注記で時価情報が開示される（錦 [2025] 5 頁）。

図表 5：ハーバード大学の連結貸借対照表

CONSOLIDATED BALANCE SHEETS

with summarized financial information as of June 30, 2023

In thousands of dollars	June 30	
	2024	2023
ASSETS:		
Cash and cash equivalents	\$ 162,879	\$ 245,589
Receivables, net (Note 4)	370,979	349,271
Prepayments and deferred charges	412,890	362,676
Operating leases—right of use assets (Note 18)	675,089	715,444
Notes receivable, net (Note 5)	424,276	400,401
Pledges receivable, net (Note 6)	2,578,789	2,699,634
Fixed assets, net (Note 7)	8,933,096	8,595,983
Interests in trusts held by others (Note 3)	466,283	438,892
Securities pledged to counterparties, at fair value (Note 3)	63,786	122,758
Investment portfolio, at fair value (Note 3)	62,695,067	59,078,919
TOTAL ASSETS	\$ 76,783,134	\$ 73,009,567
LIABILITIES:		
Accounts payable	\$ 485,033	\$ 416,881
Deferred revenue and other liabilities	1,813,979	1,747,823
Operating lease liabilities (Note 18)	721,873	754,195
Other liabilities associated with the investment portfolio (Notes 3 and 10)	1,114,955	629,995
Liabilities due under split interest agreements (Note 9)	905,317	886,222
Bonds and notes payable (Note 10)	7,134,080	6,214,734
Accrued retirement obligations (Note 11)	276,599	840,198
TOTAL LIABILITIES	12,451,836	11,490,048
NET ASSETS	64,331,298	61,519,519
TOTAL LIABILITIES AND NET ASSETS	\$ 76,783,134	\$ 73,009,567

	Without donor restrictions	With donor restrictions	June 30	
			2024	2023
NET ASSETS:				
General Operating Account (GOA) (Note 8)	\$ 6,946,027	\$ 3,479,443	\$ 10,425,470	\$ 10,136,708
Endowment (Note 8)	9,636,717	43,598,488	53,235,205	50,748,594
Split interest agreements (Note 9)		670,623	670,623	634,217
TOTAL NET ASSETS	\$ 16,582,744	\$ 47,748,554	\$ 64,331,298	\$ 61,519,519

The accompanying notes are an integral part of the consolidated financial statements.

(出所) Harvard university [2024]p. 16.

2) ハーバード大学の「一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書」

図表 6 のように「一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書」は、日本の事業収支活動計算書とは異なり、勘定科目ごとに「贈与者による制限無し」(without donor restrictions)と「贈与者による制限有り」(with donor restrictions)に原則 2 区分表示され、さらにそれらの合計額が表示される。

同計算書は、この 2 区分表示に加えて、次のように各段階に区分されて純資産の増減が計算表示される。すなわち事業収益から事業費用を差し引いて純事業剰余（あるいは純事業欠損）(net operating surplus/(deficit)) が計算される。非事業活動の収益と費用が加減された「非事業活動合計」を純事業剰余（あるいは純事業欠損）に加算（あるいは減算）して、「当期一般事業会計純変動額」が計算される。これに「当期寄付金純変動額」と「当期分割持分契約」が加減されることで、「当期純変動額」が計算表示される。そして、これに「期首純資産」が加算されることで「期末純資産」が最後に示されることになる。

従って、「一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書」の主な計算の流れを算式で

示せば以下のようになる。

①事業収益合計－②事業費用合計＝③「純事業余剰（あるいは純事業欠損）」

③「純事業余剰（あるいは純事業欠損）」±④「非事業活動合計」＝⑤「当期一般事業会計純変動額」

⑤「当期一般事業会計純変動額」±⑥「当期寄付金純変動額」±⑦「当期分割持分契約」
＝⑧「当期純変動額」

⑧「当期純変動額」＋⑨「期首純資産」＝⑩「期末純資産」

ところで用語の問題として、「当期一般事業会計純変動額」は、計算上において「純事業余剰（あるいは純事業欠損）」すなわち事業活動と「非事業活動」が含まれることになる。従って「当期一般事業会計純変動額」は、「非事業活動」が含まれるため矛盾した表記となっている。

上記①の事業収益合計の内訳は、次のようなもので構成される。

すなわち、奨学金を控除した授業料や寄宿舎収入などである「学生純納付金等」、連邦政府やその他の者が拠出する「助成金」、「当期に使用できる贈与額」、「投資利益」、著作権や出版収益・レンタルや駐車料金などで構成される「その他の収益」及び「限定を解除された純資産」などである。

②の事業費用合計の内訳は、「人件費」、「教職員等給付」、「役務の購入及び減価償却費」などで構成される。

④の「非事業活動」は、GOA の投資から得られる損益（但し、一部は「事業収益」に振り替えられる）や「非事業活動」から他の勘定科目への振替額などが計上される。すなわち、「GOA 投資からの利益」、「GOA 投資の実現および未実現評価益」、「施設及び貸付基金への贈与」、「非事業活動」から「事業収益」へ振り替えられる「事業のために使用できるGOA 利益」、「寄付金や分割持分契約の間での「振替額」などで構成されている。「施設及び貸付基金への贈与」は「事業収益」の区分に計上されないため注意を要する。

このように各計算段階の区分表示も日本の事業活動収支計算書と異なっている。特に「一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書」では、日本の「事業収支活動計算書」にある基本金組入額のような勘定科目はない⁹。

但し、経済的価値の費消である上記②の事業費用を除く勘定科目は、前述したように「贈与者による制限無し」と「贈与者による制限有り」のそれぞれにあるいはいずれかに区分される。期中において制限有りに区分された金額のうち、期末までに制限を解除された金額は「事業収益」の区分と「非事業活動」の区分のそれぞれの最後の行において「贈与者による制限無し」に振り替えられる。すなわち、事業収益区分の最後にある「制限を解除された純資産」(net assets released from restriction) と非事業活動区分の最後にある「制

⁹ 学校法人会計基準の評価については本研究と異なるところがあるが、小野正芳[2023]も「基本金の組み入れを行う処理は、Topic958 にはない構造である」と言及している（17 頁）。

限を解除された非事業活動の純資産」(non-operating net assets released from restrictions)が、これに該当する。

米国における贈与者による制限の有無に区分して計上される金額は、経済的な価値の流入である収益をそれぞれに区分するという意味で純資産の増減額と結びついた計算となっている。

従って、この制限の有無の計算は、日本の基本金組入制度とは似て非なるものと言えよう。すなわち日本における基本金組入額のコロ額は、純資産の増減要因とは直接関係がなく、経済的な価値の流出入としての事実を伴わない金額である。その意味で純資産の増減計算としては意味を持たず、空疎な内容となる。つまり学校法人会計基準において純資産の増減を示すのは、事業活動収支計算書の基本金組入計算をする前の「基本金組入前当年度収支差額」となる。この「基本金組入前当年度収支差額」が学校法人の経済的な価値の増加(減少)すなわち「儲け」(損)(企業会計の利益あるいは損失に相当)を示すという点は、「基本金組入前当年度収支差額」以後の基本金組入計算が学校法人の経済計算とは無関係な計算であるという証左とも言える¹⁰。この点は米私大の財務諸表との対比で大きな違いと言える。

また米国と日本の違いとして、米国の非営利組織の会計基準に基づき米私大が「公正価値」(fair value)で評価額を計上するのに対して、日本の学校法人基準が「取得価額」(第7条)すなわち取得原価で計算するため日本の私大は計算書類¹¹で評価額を計上しない。この点は、計算構造上、財務諸表の特質の大きな違いとなって現れる。従って、ある意味では、日本の学校法人会計基準は収益費用観(収益費用アプローチ)に近いことになり、米国私大に適用される会計基準は資産負債観(資産負債アプローチ)に基づいているとも言えよう¹²。

「公正価値」に基づく評価損益などは、「一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算

¹⁰ 事業活動収支計算書における基本金組入計算が、研究教育活動のための経済的な費消額と基本金組入額との均衡関係を示し、それが貸借対照表における純資産の基本金と翌年度繰越収支差額の関係に反映されることは確かである。しかし、学校法人会計基準は、基本金を「学校法人が、その諸活動の計画に基づき必要な資産を継続的に保持するために維持すべきものとして、その事業活動収入のうちから組み入れた金額」(第12条)とするが、その金額を資産側の計算で保持しなければ、基本金ないし基本金組入計算によって「資産を継続的に保持する」ことは実質的にできない。学校法人会計基準は、この点で矛盾していると言えよう。

¹¹ 学校法人会計基準では、財務諸表を計算書類と呼ぶが、本研究では基本的に財務諸表と表現する。

¹² 藤井[2004]も「アメリカにおいては、資産負債アプローチにもとづく基準設定を指向するFASBによって、事業業績の測定よりも、資産と負債の実在性の表示を優先する非営利組織会計基準が設定されてきた」(104頁)と言う。

書」において、前述の⑥「非事業活動」以下の箇所で計算表示される。

図表 6：一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書

**CONSOLIDATED STATEMENTS OF CHANGES IN NET ASSETS
WITH GENERAL OPERATING ACCOUNT DETAIL**

with summarized financial information for the year ended June 30, 2023

<i>In thousands of dollars</i>	Without Donor Restrictions	With Donor Restrictions	For the year ended June 30	
			2024	2023
OPERATING REVENUE:				
Net student income (Notes 2 and 12)	\$ 1,382,904		\$ 1,382,904	\$ 1,331,557
Sponsored support (Note 13)				
Federal government – direct costs	496,124		496,124	491,878
Federal government – indirect costs	190,344		190,344	184,257
Non-federal sponsors – direct costs	83,055	\$ 193,810	276,865	297,846
Non-federal sponsors – indirect costs	25,081	24,265	49,346	51,681
Total sponsored support	794,604	218,075	1,012,679	1,025,662
Gifts for current use (Note 14)	131,570	396,109	527,679	485,882
Investment income:				
Endowment returns made available for operations (Note 8)	453,072	1,939,307	2,392,379	2,244,699
GOA returns made available for operations	225,065		225,065	173,279
Other investment income	44,422	4,065	48,487	43,305
Total investment income	722,559	1,943,372	2,665,931	2,461,283
Other revenue (Note 15)	883,012		883,012	792,916
Net assets released from restriction	2,494,440	(2,494,440)	0	0
TOTAL OPERATING REVENUE	6,409,089	63,116	6,472,205	6,097,300
OPERATING EXPENSES:				
Salaries and wages	2,631,642		2,631,642	2,421,076
Employee benefits (Note 11)	690,638		690,638	628,304
Services purchased	921,075		921,075	791,941
Depreciation (Note 7)	440,257		440,257	424,809
Space and occupancy	439,150		439,150	394,079
Supplies and equipment	289,700		289,700	283,323
Interest (Note 10)	226,405		226,405	208,590
Scholarships and other student awards (Note 12)	192,419		192,419	181,295
Other expenses (Note 16)	595,625		595,625	578,380
TOTAL OPERATING EXPENSES	6,426,911	0	6,426,911	5,911,797
NET OPERATING SURPLUS/(DEFICIT)	(17,822)	63,116	45,294	185,503
NON-OPERATING ACTIVITIES:				
Income from GOA Investments	14,515		14,515	24,769
GOA realized and change in unrealized appreciation, net (Note 3)	645,024		645,024	146,519
GOA returns made available for operations	(225,065)		(225,065)	(173,279)
Change in pledge balances (Note 6)		(125,365)	(125,365)	286,022
Change in interests in trusts held by others		913	913	(2,125)
Gifts for facilities and loan funds (Note 14)		54,309	54,309	96,175
Change in retirement obligations (Note 11)	(4,188)		(4,188)	70,158
Other changes	(127,427)		(127,427)	7,743
Transfers between GOA and endowment (Note 8)	(10,213)	2,069	(8,144)	(201,649)
Transfers between GOA and split interest agreements (Note 9)		18,896	18,896	28,398
Non-operating net assets released from restrictions	30,651	(30,651)	0	0
TOTAL NON-OPERATING ACTIVITIES	323,297	(79,829)	243,468	282,731
GENERAL OPERATING ACCOUNT NET CHANGE DURING THE YEAR	305,475	(16,713)	288,762	468,234
Endowment net change during the year	407,424	2,079,187	2,486,611	(129,086)
Split interest agreements net change during the year (Note 9)		36,406	36,406	(66,323)
NET CHANGE DURING THE YEAR	712,899	2,098,880	2,811,779	272,825
Net assets, beginning of year	15,869,845	45,649,674	61,519,519	61,246,694
NET ASSETS, END OF YEAR	\$ 16,582,744	\$ 47,748,554	\$ 64,331,298	\$ 61,519,519

The accompanying notes are an integral part of the consolidated financial statements.

(出所) Harvard university [2024]p. 17.

3) ハーバード大学の「寄付金に係わる連結純資産変動計算書」

前述したように「寄付金に係わる連結純資産変動計算書」の「当期純変動額」(net change during the year)は、「一般事業会計の詳細を伴った連結純資産変動計算書」の「当期寄付

金の純変動額」(endowment net change during the year)と同額となり、同計算書の「当期寄付金の純変動額」の原因ないし明細が「寄付金に係わる連結純資産変動計算書」において計算表示されるという関係にある。

同計算書では、図表 7 のように先ず投資の評価損益も含めた「投資利益合計」(total investment returns)から「一般事業会計の詳細を伴った連結純資産変動計算書」の「事業収益」に振り替えられる「事業に利用できる投資利益」(Endowment returns made available for operations)を差し引いて「純投資利益」が計算される。これに当期に受け入れた「寄付金の贈与」(gifts for endowment)、他の勘定科目への「振替額」や「限定を解除された純資産」(net assets released from restrictions)などを加減して寄付金の「当期純資産変動額」(net change during the Year)が計算される。それに「期首寄付金の純資産額」(net assets of the endowment, beginning of year)が加算されて「期末寄付金の純資産額」が計算表示される。

以上のように「寄付金に係わる連結純資産変動計算書」は、「一般事業会計の詳細を伴った連結純資産変動計算書」の寄付金の増減を説明する計算書としての役割を担っている。

図表 7：寄付金に係わる連結純資産変動計算書

CONSOLIDATED STATEMENTS OF CHANGES IN NET ASSETS OF THE ENDOWMENT				
<i>with summarized financial information for the year ended June 30, 2023</i>				
<i>In thousands of dollars</i>	Without Donor Restrictions	With Donor Restrictions	For the year ended June 30	
			2024	2023
Investment return (Note 3):				
Income from general investments	\$ 17,427	\$ 75,286	\$ 92,713	\$ 183,722
Realized and change in unrealized appreciation/(depreciation), net	823,000	3,567,335	4,390,335	1,153,926
Total investment return	840,427	3,642,621	4,483,048	1,337,648
Endowment returns made available for operations	(453,072)	(1,939,307)	(2,392,379)	(2,244,699)
Net investment return	387,355	1,703,314	2,090,669	(907,051)
Gifts for endowment (Note 14)	681	367,442	368,123	560,607
Transfers between endowment and the GOA (Note 8)	10,213	(2,069)	8,144	201,649
Capitalization of split interest agreements (Note 9)		23,560	23,560	50,747
Change in pledge balances (Note 6)		4,511	4,511	(179,700)
Change in interests in trusts held by others (Note 8)		26,478	26,478	8,121
Other changes	(3,394)	(31,480)	(34,874)	136,541
Net assets released from restrictions	12,569	(12,569)	0	0
NET CHANGE DURING THE YEAR	407,424	2,079,187	2,486,611	(129,086)
Net assets of the endowment, beginning of year	9,229,293	41,519,301	50,748,594	50,877,680
NET ASSETS OF THE ENDOWMENT, END OF YEAR	\$ 9,636,717	\$ 43,598,488	\$ 53,235,205	\$ 50,748,594

The accompanying notes are an integral part of the consolidated financial statements.

(出所) Harvard university [2024]p. 18.

4) ハーバード大学の「連結キャッシュ・フロー計算書」

「連結キャッシュ・フロー計算書」は、「事業活動からのキャッシュ・フロー」、「投資活動からのキャッシュ・フロー」、「財務活動からのキャッシュ・フロー」に大きく3区分されており、企業会計におけるキャッシュ・フロー計算書の区分と同様となっている。

他の財務諸表のように限定の有無による区分表示はない。但し、3つのキャッシュ・フローを加減し、期首現金及び現金同等物を加算した結果である「期末現金及び同等額合計額」は2つの内訳に区分されている。すなわち、「現金及び現金同等物」は、「連結貸借対

照表に表示された現金及び現金同等物」と「投資として保有されている現金及び制限された現金」に区分される。「現金及び現金同等物」が分割される点は、企業会計や後にみるカルフォルニア大学のキャッシュ・フロー計算書と異なる。

図表 8 のように「事業活動からのキャッシュ・フロー」は、「純資産変動額」から始まる間接法で表示されており、学納金等、助成金や寄付金によってキャッシュがいくら流入したのか、人件費などにいくらキャッシュを支出したのかなど、キャッシュの収支の内訳が全くわからない表示方法を採用している¹³。後に見る直接法を GASB によって要請されているカルフォルニア大学と比べると間接法がアカウンタビリティから問題があるのかがわかる。また、FASB [2016]は、非営利法人による財務諸表で提供される基礎的な情報において「理解可能性」(understandable)などを有する情報の報告を求めることに言及している(para. 958-205-10-1)。理解可能性からしても資源提供者あるいは利害関係者にとって調整計算をする間接法は問題を有している。

ところで、間接法による事業活動からのキャッシュ・フローでは、「純資産の変動額」から計算が始められている。このことは、企業会計における「当期利益」から始める間接法と同様であり、「純資産変動額」を「当期利益」に相当するものと位置付けていることになる。これは、日本の学校法人会計基準の「基本金組入前当年度収支差額」に該当する。従って、経営分析において、米国の私大の「純資産変動額」≡日本の私大の「基本金組入前当年度収支差額」≡企業会計の「当期利益」と見ることができる(課税の有無や評価方法の違いがあるので、敢えて「=」とはしていない)。なお、もちろん後述する州立大学であるカリフォルニア大学の「収益、費用及び純財産変動計算書」における「当期純変動額」も、これらと同様である。

「投資活動からのキャッシュ・フロー」では、その内訳として、学生・教職員への貸付金の収支、受取債権の収支、投資の売却及び満期からの収入、投資の支出、固定資産への支出などのように資産と関係する収支が計上されている。

「財務活動からのキャッシュ・フロー」では、その内訳として、支払債務を含めた当座借越等の収支、年金受給者に対する収支・新たな拠出の分割持分契約の収支、贈与者限定が有る有価証券売却収入、限定目的の贈与や政府貸付金の前払支出などのように負債および純資産と関係する収支が計上されている。なお、限定目的の贈与額は、間接法による事業活動からのキャッシュ・フローから、一旦、差し引かれて、財務活動からのキャッシュ・フローの収入として振り返られて表示されている。

特に米国私大の連結キャッシュ・フロー計算書は、日本における学校法人会計基準の資金収支計算書のように実際のキャッシュの動きを伴わない資金収支を計上して、それを最後に資金調整勘定で調整計算して帳尻(資金のてん末)を合わせるような問題を有していない。つまりキャッシュの実際の収支に基づいて計算表示されている。これに対して日本

¹³ Smith [2019]によれば、米国の私大の殆どは間接法を採用していると言う(p. 227)。

の私大における資金収支計算書は、実際の流出入の過程がわからない計算表示であり、米国に比してアカウンタビリティの低い計算書であると言える。この違いは重要である。但し、ハーバード大学が採用している間接法とは異なり、日本の資金収支計算書が総額主義を取っており、直接法的な処理をしている点は評価できる。この点では、後に見る直接法を採用しているカルフォルニア大学のキャッシュ・フロー計算書がハーバード大学や日本の学校法人会計基準による資金収支計算書に比べて最も高レベルのアカウンタビリティを有していると言えよう。

なお、連結キャッシュ・フロー計算書の後に「固定資産の増加に関連した受取債権」、「利息に対して支払われた現金」、「新たなオペレーティングリースー資産使用权」などの「キャッシュ・フロー情報の補足的開示」が開示されている。

図表 8：連結キャッシュ・フロー計算書

CONSOLIDATED STATEMENTS OF CASH FLOWS

<i>In thousands of dollars</i>	For the year ended June 30	
	2024	2023
CASH FLOWS FROM OPERATING ACTIVITIES:		
Change in net assets	\$ 2,811,779	\$ 272,825
Adjustments to reconcile change in net assets to net cash (used in) operating activities:		
Depreciation	440,257	424,809
Writeoffs and amortization of premium and discount related to bonds and notes payable	(73,841)	(37,179)
Amortization of debt issuance costs	749	409
Realized and change in unrealized appreciation, net	(5,149,989)	(1,336,740)
Change in fair value of interest rate exchange agreements	(1,795)	(4,985)
Change in interests in trusts held by others	(27,391)	(5,996)
Change in liabilities due under split interest agreements	54,218	42,175
Gifts of donated securities	(75,057)	(64,469)
Proceeds from the sale of gifts of securities without donor restrictions	11,955	16,437
Gifts for restricted purposes	(352,377)	(504,714)
Loss on disposal of assets	10,536	8,923
Change in accrued retirement obligations	17,126	(88,316)
Non-cash operating lease costs	40,355	(38,297)
Changes in operating assets and liabilities:		
Receivables, net	(21,708)	(9,479)
Prepayments and deferred charges	(50,214)	(45,228)
Pledges receivable, net	120,845	(107,200)
Accounts payable	55,686	(82,631)
Deferred revenue and other liabilities	69,190	43,770
Operating lease liability	(32,322)	64,853
NET CASH USED IN OPERATING ACTIVITIES	(2,151,998)	(1,451,033)
CASH FLOWS FROM INVESTING ACTIVITIES:		
Loans made to students, faculty, and staff	(62,785)	(62,985)
Payments received on student, faculty, and staff loans	38,497	42,902
Change in other notes receivable	413	494
Proceeds from the sales and maturities of investments	11,366,074	8,689,761
Purchase of investments	(9,237,914)	(7,988,945)
Change associated with repurchase agreements	(174,788)	599,085
Additions to fixed assets	(777,016)	(578,365)
NET CASH PROVIDED BY INVESTING ACTIVITIES	1,152,481	701,947
CASH FLOWS FROM FINANCING ACTIVITIES:		
Change in overdrafts included in accounts payable	1,576	4,295
Change in split interest agreements from new contributions, income and payments to annuitants	(35,123)	(41,970)
Proceeds from issuance of debt	2,287,902	177,296
Debt repayments	(1,295,464)	(42,995)
Proceeds from the sale of gifts of securities with donor restrictions	63,102	48,032
Gifts for restricted purposes	352,377	504,714
Change in government loan advances	(3,034)	(4,768)
NET CASH PROVIDED BY FINANCING ACTIVITIES	1,371,336	644,604
NET CHANGE IN CASH	371,819	(104,482)
Cash, beginning of year	1,704,390	1,808,872
CASH, END OF YEAR	\$ 2,076,209	\$ 1,704,390
Cash and cash equivalents (per Consolidated Balance Sheets)	\$ 162,879	\$ 245,589
Cash and restricted cash held in investments (Note 3)	1,913,330	1,458,801
TOTAL CASH AND CASH EQUIVALENTS	\$ 2,076,209	\$ 1,704,390
Supplemental disclosure of cash flow information:		
Accounts payable related to fixed asset additions	\$ 64,981	\$ 54,092
Cash paid for interest	\$ 264,581	\$ 235,881
New operating leases – right of use assets	\$ 27,516	\$ 150,680
Establishment of postretirement health plan trust	\$ 580,725	

The accompanying notes are an integral part of the consolidated financial statements.

(出所) Harvard university [2024]p. 19.

(2) 州立大学としてのカリフォルニア大学の財務諸表の実例と特徴

次に州立大学であるカリフォルニア大学について、以下、カリフォルニア大学の 2024 年 6 月期の『年次財務報告書』(The Regents of the University of California [2024]) に依拠して検討したい。前述したようにカリフォルニア大学の財務諸表は、カリフォルニア大学とキャンパス財団に区分されて数値が計上されている。

1) カルフォルニア大学の「貸借対照表」

カルフォルニア大学の「貸借対照表」(statements of net position)は、前述したように資産合計の次に資源の繰延支出が、負債合計の次に資源の繰延収入が表示され、それらの差額として純資産(net position)が表示される。すなわち、次のような算式となる。

「資産合計」+「資源の繰延支出」-「負債合計」+「資源の繰延収入」=「純資産」
この資源の繰延収支の内容は、将来の期間に適用される純資産の取得及び消費を示し、ヘッジしているデリバティブや退職年金などの公正価値によるの変動額などが該当する(The Regents of the University of California [2024] p. 42.)。言わば企業会計におけるその他の包括利益累計額を資産と負債に分割した金額に近似していると言えよう。

図表9のように貸借対照表において限定・無限定は、純資産(net position)のみで表示され、資産、負債にはない。この点は私大のハーバード大学と同じである。但し、次のように表示される。すなわち、貸借対照表の純資産の内訳として、①「固定資産の純投資」(net investment in capital assets)の次に、②「限定：消費不可能：寄付金及び贈与」(Restricted: Nonexpendable: Endowments and gifts)、③「限定：消費不可能：少数持分」(Restricted: Nonexpendable: Reserved for minority interests)、④「限定：消費可能」(Restricted: Expendable)、⑤「無限定」(Unrestricted)のように②から③までが限定・無限定として示される。

この純資産に表示される「固定資産の純投資額」は、大学の固定資産の総額から減価償却額累計額と固定資産の取得、建設あるいは改修に係する未払債務を差し引いた金額で計上される(The Regents of the University of California [2024] p. 46)。関係する債務を控除する点は、日本の学校法人会計基準の第1号基本金に類似するが、減価償却累計額を差し引く点異なる特徴である。これは、日本の学校法人会計基準の基本金(特に第1号基本金)が減価償却累計額を控除しない点と大きく異なると言えよう。

「限定：消費不可能」は、特定の資源の使用について目的や期間に制約がある取引から生じる純資産額で、外部から課された制約に従って恒久的に保持しなければならない純資産である。前述したように「限定：消費不可能」は2つに分かれている。すなわち永久寄付金(permanent endowment funds)などを表示する「限定：消費不可能：寄付金及び贈与」と、法的に分離した組織の純資産のうち他者に帰属する部分である少数持分(minority interests)を表示する「限定：消費不可能：少数持分に対する積立金」である。

「限定：消費可能」は、大学やキャンパス財団による使用が、外部から課された制限に従った活動を履行すること、あるいは時間の経過によって期限満了となることを条件にする純資産である。消費方針を条件とした、寄付金の運用からの損益、贈与による州あるいは連邦の助成金及び信託受託者保有の投資が含まれる。その増減は限定された贈与や寄付の消費のタイミングに基づくことになる。

「無限定」は、外部からの使用制限が課されていない純資産である。大学の非制約付き純資産は、経営者または理事会によって、特定目的として指定されることがある。この純

資産は、学術研究の実施や計画、設備計画あるいはその他の目的のために全て実質的に配分されている（The Regents of the University of California [2024] p. 19, 43）。

なお、カルフォルニア大学によれば、限定あるいは無限定の資源は、様々な要因に基づいて消費されるという。例えば、それは「資金の制限、過去および将来の収益源の考慮、発生した費用の種類、様々な収益源に関する大学の予算方針、あるいは費用が経常的なものであるかどうかなどを含む」（The Regents of the University of California [2024] p.43）としている。

ところでカルフォルニア大学の純資産における大学側の「無限定」がマイナスになっているが、これは主に年金および退職者医療給付の負債が、その負債のために利用可能な大学の資産を超過していることが要因である。

図表 9：カルフォルニア大学の「貸借対照表」

Statements of Net Position At June 30, 2024 and 2023

(in thousands of dollars)

Description	University of California 2024	University of California 2023	Campus Foundations 2024	Campus Foundations 2023
Assets				
Cash and cash equivalents	\$510,362	\$549,988	\$255,142	\$272,370
Short-term investments	5,105,163	9,946,972	1,562,469	1,788,817
Investment of cash collateral	2,203,923	1,833,062		
Investments held by trustees	179,524	345,834		
Accounts receivable, net	8,226,291	6,929,913	30,332	39,999
Pledges receivable, net	29,061	34,964	311,690	307,168
Current portion of notes and mortgages receivable, net	31,000	66,737		
Inventories	438,656	397,407		
Department of Energy receivable	222,359	178,365		
Other current assets	588,283	598,977	11,972	2,655
Current assets	17,534,622	20,882,219	2,171,605	2,411,009
Investments	34,809,290	27,662,435	14,440,926	13,035,528
Investment of cash collateral	95,416	80,824		
Investments held by trustees	164,374	99,091		
Pledges receivable, net	41,250	18,800	1,260,430	1,343,530
Notes and mortgages receivable, net	448,105	329,987	250	250
Department of Energy receivable	1,232,727	1,355,389		
Capital assets, net	48,572,417	43,803,907		
Other noncurrent assets	1,213,812	1,143,371	171,717	107,575
Noncurrent assets	86,577,391	74,493,804	15,873,323	14,486,883
Total assets	104,112,013	95,376,023	18,044,928	16,897,892
Deferred outflows of resources	6,570,718	7,694,282		
Liabilities				
Accounts payable	3,218,340	3,579,443	16,669	23,879
Accrued salaries	1,817,454	805,549		
Employee benefits	1,470,455	1,026,661		
Unearned revenue	2,162,184	1,943,846	20,279	39,440
Collateral held for securities lending	2,299,343	1,913,858		
Commercial paper	1,587,500	885,000		
Current portion of long-term debt	3,113,605	2,602,168		
Department of Energy laboratories' liabilities	233,294	189,122		
Other current liabilities	3,041,403	2,623,851	100,363	139,675
Current liabilities	18,943,578	15,569,498	137,311	202,994
Federal refundable loans	174,486	161,866		
Self-insurance	1,632,855	1,392,511		
Obligations under life income agreements	32,491	32,891	136,581	135,177
Long-term debt	33,208,243	32,853,607		
Net pension liability	17,494,965	20,385,317		
Net retiree health benefits liability	20,911,103	22,327,431		
Other noncurrent liabilities	822,166	881,779	45,319	44,130
Noncurrent liabilities	74,276,309	78,035,402	181,900	179,307
Total liabilities	93,219,887	93,604,900	319,211	382,301
Deferred inflows of resources	12,615,883	9,494,694	250,743	210,622
Net position				
Net investment in capital assets	18,601,613	13,777,714		
Restricted: Nonexpendable: Endowments and gifts	1,316,568	1,290,807	7,424,469	6,907,145
Restricted: Nonexpendable: Reserved for minority interests	32,591	45,436		
Restricted: Expendable	12,994,201	11,639,236	8,616,153	8,067,172
Unrestricted	(28,098,012)	(26,782,482)	1,434,352	1,330,652
Total net position	\$4,846,961	(\$29,289)	\$17,474,974	\$16,304,969

See accompanying notes to financial statements.

(出所) The Regents of the University of California [2024] p. 32.

2) カルフォルニア大学の「収益・費用及び純財産変動計算書」

主要な計算の流れは、図表 10 のようにハーバード大学とかなり近似しており、以下のよ
うな計算になる。但し、同大学で開示される「寄付金に係わる連結純資産変動計算書」の

ようなものではなく、制限・無制限の区分表示もない。

①事業収益合計－②事業費用合計＝③「事業利益（あるいは損失）」

③「事業利益（あるいは損失）」±④「非事業収益（あるいは費用）合計」＝⑤「その他の純資産変動額前利益（あるいは損失）」

⑤「その他の純資産変動額前利益（あるいは損失）」±⑥「当期寄付金純変動額」±⑦「その他の純資産変動額」＝⑧「当期純変動額」

⑧「当期純変動額」+⑨「再表示された期首純資産」（＝⑩「期首純資産」±⑪「財務報告実体の変動額」）＝⑫「期末純資産」

ハーバード大学と同じく、このように各計算段階の区分表示は、やはり日本の事業活動収支計算書と異なり、「収益、費用及び純財産変動計算書」には基本金組入額のような勘定科目はない。

上記の①事業収益合計の内訳では、学生納付金等、連邦・州・民間・地方からの助成金及び契約金、医療センター、教育活動収益やキャンパス財団への私的贈与などが表示される。

②事業費用合計の内訳では、人件費、年金給付、退職者医療給付、その他教職員給付、減価償却費やキャンパス財団奨学金などが表示される。

④「非事業収益（あるいは費用）合計」では、州教育助成金、州病院料金交付金、連邦ペル学生交付金、各種の投資利益、支払利息や固定資産処分損益などが表示される。

⑦「その他の純資産変動額」の内訳では、固定資産に対する贈与及び交付金、州固定資産助成金や永久寄付金の増加が表示される。

なお、GASB [2024]では、事業収益・費用、非事業収益・費用の定義について言及しているが、非事業収益・費用以外の収益・費用を事業収益・費用であるとして、事業収益・費用が直接定義されていない。非事業収益・費用は、次のように列挙するかたちで定義されている。すなわち、「(a) 受領したあるいは提供された補助金 (subsidies)、(b) 恒久あるいは期間がある寄付金 (endowment) への拠出、(c) 財務に関連する収益・費用、(d) 固定資産および棚卸資産の処分から生じる資源、(e) 投資収益・投資費用」である (para. 13)。

図表 10：収益・費用及び純財産変動計算書

Statements of Revenues, Expenses and Changes in Net Position

Years ended June 30, 2024 and 2023 (in thousands of dollars)

Description	University of California 2024	University of California 2023	Campus Foundations 2024	Campus Foundations 2023
Operating revenues				
Student tuition and fees, net	\$5,663,450	\$5,514,899		
Grants and contracts, net: Federal	4,760,611	4,387,081		
Grants and contracts, net: State	857,440	793,594		
Grants and contracts, net: Private	2,312,299	1,984,963		
Grants and contracts, net: Local	473,056	449,279		
Medical centers, net	22,050,727	19,160,460		
Educational activities, net	6,187,696	5,889,864		
Auxiliary enterprises, net	2,018,183	1,850,937		
Department of Energy laboratories	1,190,174	1,147,115		
Campus foundation private gifts			\$1,298,412	\$2,241,726
Other operating revenues, net	1,045,359	1,024,373	745	2,165
Total operating revenues	46,558,995	42,202,565	1,299,157	2,243,891
Operating expenses				
Salaries and wages	24,444,384	21,879,739		
Pension benefits	3,375,398	4,891,821		
Retiree health benefits	994,256	1,108,240		
Other employee benefits	5,810,379	5,213,015		
Supplies and materials	6,410,253	5,922,349		
Depreciation and amortization	3,202,066	2,829,698		
Department of Energy laboratories	1,146,576	1,104,266		
Scholarships and fellowships	963,827	892,943		
Utilities	422,983	529,740		
Campus foundation grants			1,903,810	1,846,139
Other operating expenses	7,933,306	6,797,133	46,961	50,307
Total operating expenses	54,703,428	51,168,944	1,950,771	1,896,446
Operating income (loss)	(8,144,433)	(8,966,379)	(651,614)	347,445
Nonoperating revenues (expenses)				
State educational appropriations	4,713,643	4,387,338		
State hospital fee grants	71,774	41,883		
Direct government grants	5,141	127,874		
Build America Bonds federal interest subsidies	48,085	53,834		
Federal Pell Grants	441,616	447,641		
Private gifts, net	2,023,566	1,825,635		
Investment income: Short term investment pool and other, net	678,208	711,486		
Investment income: Endowment, net	149,340	302,891		
Investment income: Securities lending, net	(14,154)	(8,420)		
Investment income: Campus foundations			183,114	137,383
Investment income: Net appreciation in fair value of investments	4,293,507	1,218,317	1,180,425	772,813
Interest expense	(1,225,704)	(1,158,643)		
Gain (loss) on disposal of capital assets	217,043	(58,211)		
Other nonoperating revenues	856,197	108,240	61	61
Net nonoperating revenues (expenses)	12,258,262	7,999,865	1,363,600	910,257
Income (loss) before other changes in net position	4,113,829	(966,514)	711,986	1,257,702
Other changes in net position				
Capital gifts and grants	647,560	339,658		
State capital appropriations	105,714	105,328		
Additions to permanent endowments	20,428	30,416	458,019	437,814
Change in net position	4,887,531	(491,112)	1,170,005	1,695,516
Net position				
Beginning of year	(29,289)	461,823	16,304,969	14,609,453
Change to or within financial reporting entity	(11,281)			
Beginning of year, restated	(40,570)	461,823	16,304,969	14,609,453
End of year	\$4,846,961	(\$29,289)	\$17,474,974	\$16,304,969

See accompanying notes to financial statements.

(出所) The Regents of the University of California [2024] p. 33.

3) カリフォルニア大学の「キャッシュ・フロー計算書」

図表 11 に示したカリフォルニア大学のキャッシュ・フロー計算書は、前述したように「事業活動からのキャッシュ・フロー」を直接法で表示して、間接法も併記している。これは極めてステークホルダーにとって理解可能性が高い表示の方法であり、アカウンタビリティの観点からも優れている。これに比べて間接法を採用するハーバード大学のキャッシュ・フロー計算書や日本の資金調整勘定を入れ込む（活動区分別）「資金収支計算書」は理解可能性やアカウンタビリティの観点からは前述のように大きな欠陥があると言えよう¹⁴。

カルフォルニア大学のキャッシュ・フロー計算書の主な計算の流れを式で示すと、次のような区分になるが、財務活動を2つの区分に分けているところが特徴的である。従って、主要な区分が、ハーバード大学の3区分と異なり、①～④のように4区分となっている。

①「事業活動からのキャッシュ・フロー」±②「非資本的財務活動からのキャッシュ・フロー」±③「資本的及び関連する財務活動からのキャッシュ・フロー」±④「投資活動からのキャッシュ・フロー」=⑤「現金及び現金同等物の当期純変動額」

⑤「現金及び現金同等物の純変動額」+⑥「期首現金及び現金同等物」=⑦「期首現金及び現金同等物」

なお、ここで GASB [1989] について若干言及しておく。GASB [1989] は、「キャッシュ・フロー計算書は、実体の事業（an entity's operations）、その非資本的な財務取引、資本的及び関連した財務取引及び投資取引に関して報告期間のキャッシュの影響を報告すべきである」（para. 9）として4区分を要請している。

その上で GASB [1989]（para. 16）は、これら区分を次のように規定する。

「事業活動は、役務の提供、財の生産や引き渡しから一般的に生じるものであり、そして、資本的及び関連した財務活動、非資本的財務活動あるいは投資活動として定義されないすべての取引およびその他の事象を含む。

事業活動からのキャッシュ・フローは、一般的に、事業利益の算定で記録される取引およびその他の事象におけるキャッシュの影響である。」

但し、前述したように事業収益・費用についても、それ以外の収益・費用の定義によって決まる。同じく事業活動によるキャッシュ・フローについてもその直接的な定義はなく、「ゴミ箱」的な性質を包含していると言えよう。もっとも外延的にいくつかの事業活動からのキャッシュ・フローの収支が列挙されている（GASB [1989] paras. 17-18）。

それでは事業活動以外のキャッシュ・フローについて、どのように規定しているのだろうか。

GASB [1989] は、非資本的財務活動について次のように言及している。

「非資本的財務活動は、固定資産の取得、建設あるいは改修以外の目的で貨幣を借り入れ、そして利息を含むそれらの借入金の返済を含む。

¹⁴ 日本の資金収支計算書のこの点については、第4章を参照のこと。

この範疇には、借入の形態を問わず、収益見込手形債務（revenue anticipation notes）のように、固定資産の取得、建設あるいは改修に明らかに関連しない全ての借入れからの収入が含まれる。」

そして非資本的財務活動のキャッシュ・フローの収支をいくつかを列挙している（GASB [1989] paras. 21-22）。

また資本的及び関連した財務活動を次のように外延的に規定している。

「資本及び関連した財務活動は、(a) 役務の提供や財の生産に使用される固定資産の取得および処分、(b) 固定資産を取得、建設あるいは改修するための貨幣の借入れ、そして、利息を含む借入金の返済、(c) 信用によって販売先から取得した固定資産の支払い、が含まれる。」（GASB [1989] para. 23）

さらに資本的及び関連した財務活動のキャッシュ・フローの収支の例を列挙している（GASB [1989] paras. 24-25）¹⁵。

以上のことから、非資本的財務活動と資本及び関連した財務活動の区分は、極めて単純化すれば、キャッシュの収支が固定資産に関連しているか否かにあると言えよう。

投資活動からのキャッシュ・フローは、「投資活動には、貸付（loans）の実施と回収（パラグラフ 19 で検討されているプログラム・ローンを除く）、債務証券や持分証券（debt or equity instruments）の取得および処分が含まれる。」（GASB [1989] para. 26）と規定しており、他の活動からのキャッシュ・フローと同様に収支の例が列挙されている（GASB [1989] paras. 27-28）。

¹⁵ さらに「資本的財務活動と非資本的財務活動の区別」について言及している（GASB [1989] par. 29）。

図表 11: キャッシュ・フロー計算書

Statements of Cash Flows

Years ended June 30, 2024 and 2023 (in thousands of dollars)

Description	University of California 2024	University of California 2023
Cash flows from operating activities		
Student tuition and fees	\$5,789,726	\$5,512,640
Grants and contracts	7,290,492	7,776,067
Medical centers	21,364,069	18,680,849
Educational activities	6,077,254	5,819,997
Auxiliary enterprises	1,996,689	1,866,352
Collection of loans from students and employees	158,809	8,681
Payments to employees	(23,624,242)	(23,214,793)
Payments to suppliers and utilities	(14,175,643)	(12,948,944)
Payments for pension benefits	(3,047,569)	(2,701,794)
Payments for retiree health benefits	(518,495)	(432,897)
Payments for other employee benefits	(4,914,804)	(4,254,948)
Payments for scholarships and fellowships	(963,827)	(892,943)
Loans issued to students and employees	(241,189)	(8,747)
Other receipts (payments)	809,031	(1,106,820)
Net cash used by operating activities	(3,999,699)	(5,897,300)
Cash flows from noncapital financing activities		
State educational appropriations	4,712,940	4,411,505
Federal Pell Grants	437,644	450,181
Direct government grants	5,141	127,874
State hospital fee grants	71,774	41,883
Gifts received for other than capital purposes: Private gifts for endowment purposes	90,745	31,391
Gifts received for other than capital purposes: Other private gifts	1,975,417	1,831,605
Receipt of retiree health contributions from UCRP	130,407	127,772
Payment of retiree health contributions to UCRHBT	(133,042)	(169,201)
Receipts from UCRHBT	442,314	416,594
Payments for retiree health benefits made on behalf of UCRHBT	(471,928)	(433,424)
Student direct lending receipts	529,656	531,156
Student direct lending payments	(446,260)	(529,178)
Commercial paper financing: Proceeds from issuance	786	807
Commercial paper financing: Payments of principal	(24,351)	(8,208)
Interest paid on debt	(37,990)	(37,694)
Other receipts	557,560	176,877
Net cash provided by noncapital financing activities	7,840,813	6,969,940
Cash flows from capital and related financing activities		
Commercial paper financing: Proceeds from issuance	1,567,884	981,662
Commercial paper financing: Payments of principal	(841,819)	(1,034,262)
Commercial paper financing: Interest paid	(34,703)	(24,292)
State capital appropriations	105,651	104,028
Build America Bonds federal interest subsidies	52,835	75,124
Capital gifts and grants	82,846	280,892
Proceeds from debt issuance	3,771,001	3,566,604
Proceeds from the sale of capital assets	28,210	11,698
Purchase of capital assets	(6,030,397)	(4,115,155)
Cash paid for acquisitions, net of cash acquired	(1,477,462)	
Refinancing or prepayment of outstanding debt	(2,081,989)	(2,429,970)
Scheduled principal paid on debt	(1,110,538)	(1,013,537)
Interest paid on debt	(885,727)	(1,147,279)
Other receipts	376,865	79,108
Net cash used by capital and related financing activities	(6,477,343)	(4,665,379)

See accompanying notes to financial statements.

(出所) The Regents of the University of California [2024] pp. 34-35.

Statements of Cash Flows

Years ended June 30, 2024 and 2023 (in thousands of dollars) continued

Description	University of California 2024	University of California 2023
Cash flows from investing activities		
Proceeds from sales and maturities of investments	\$152,848,128	\$249,716,361
Purchase of investments	(151,346,808)	(247,548,563)
Investment income, net of investment expenses	1,095,283	894,164
Net cash provided by investing activities	2,596,603	3,061,962
Net change in cash and cash equivalents	(39,626)	(530,777)
Cash and cash equivalents, beginning of year	549,988	1,080,765
Cash and cash equivalents, end of year	\$510,362	\$549,988
Reconciliation of operating loss to net cash used by operating activities		
Operating loss	(\$8,144,433)	(\$8,966,379)
Adjustments to reconcile operating loss to net cash used by operating activities:		
Depreciation and amortization expense	3,202,066	2,829,698
Allowance for uncollectible accounts	852,879	424,388
Loss on impairment of capital assets	48,675	45,090
Changes in assets and liabilities:		
Investments held by trustees	(26,604)	(1,754)
Accounts receivable	(2,543,199)	(1,540,592)
Inventories	(41,249)	(14,724)
Other assets	(136,655)	(190,932)
Accounts payable	623,035	129,048
Accrued salaries	1,011,905	(587,205)
Employee benefits	483,865	(328,700)
Unearned revenue	(32,572)	21,570
Department of Energy	122,840	(22,380)
Self-insurance	451,555	(336,579)
Net pension liability	252,614	2,200,393
Net retiree health benefits liability	306,646	596,235
Other liabilities	(431,067)	(154,477)
Net cash used by operating activities	(\$3,999,699)	(\$5,897,300)
Supplemental noncash activities information		
Capital assets acquired through leases	\$281,952	\$520,974
Capital assets acquired through SBITAs	194,072	85,977
Capital assets acquired with a liability at year end	112,725	208,072
Change in fair value of investments	4,293,507	1,218,317
Change in fair value of interest rate swaps classified as hedging derivatives	8,693	67,016
Gifts of capital assets	496,076	58,699
Other noncash gifts	22,221	19,889
Beneficial interests in irrevocable split-interest agreements administered by third parties	12	4,077

See accompanying notes to financial statements.

IV. 米国大学の経営分析

1. 分析指標などについて

大学の事業規模を把握する場合、どのような指標で把握すれば良いだろうか。一つには学生数¹⁶が考えられよう。しかし、米国大学の場合、大学院や学部の学生数にエクステンションや研究所・病院などを擁していることあり、学生数だけでは事業の規模を把握できない可能性がある。そうであるとすれば、他の指標も必要である。

そこで日本の学校法人会計基準で計上される「事業活動収入」のような指標を用いるこ

¹⁶ スタディグループの最終報告書を作成する議論において、山口由二氏は、英国大学の規模を把握する場合に学生数を上げられている。

とが考えられる。これは、事業活動収支計算書で学校法人の全ての収入を把握できる数値であるため、ある意味で事業規模を把握する一つの指標となる。しかし、前述のようにハーバード大学やカルフォルニア大学の財務諸表においては、このような概念はない。従って、「事業活動収入」と「事業活動支出」を明らかにしている点は学校法人会計基準の数少ない長所であると言えよう。

そこで「一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書」あるいは「収益、費用及び純財産変動計算書」の純資産変動額に至る計算においてプラスとなる要素の合計を米国の大学の規模の全体像を簡易的に把握する指標として、次のように計算した金額をここでは「総収益」と呼ぶことにする。

ハーバード大学：

総収益＝「事業収益合計」＋「非事業活動合計」のプラス要素＋「当期寄付金純変動額」のプラス要素＋「当期分割持分契約」のプラス要素

カルフォルニア大学：

総収益＝「事業収益合計」＋「非事業収益（あるいは費用）合計」のプラス要素＋「当期寄付金純変動額」のプラス要素＋「その他の純資産変動額」のプラス要素

ところで企業会計では金融を除くと営業外損益や特別損益を加算しない売上高あるいは営業収益を営業規模として把握する場合が多いが、Smith [2019]は、大学における「百分比損益計算書」の基準となる分母の数値を収益合計（＝事業収益＋非事業収益）としている（pp. 244-247）。米国大学の場合、この方法も一つの考え方であろう。但し、この「百分比損益計算書」では、「非事業」より後の勘定科目が計上されていない「損益計算書」となっている（また「非事業」に計上されている「固定資産の贈与」（capital gifts）が収益合計に加算されていない）。

なお、ハーバード大学の場合は、事業収益を用いて大学の収益の構成比を算出し、カルフォルニア大学の場合は、事業収益に非事業収益を加算して大学の収益の構成比を出しているが、非事業収益の全てではない。カルフォルニア大学の事例は、Smith [2019]の考え方に近いと言える。

これに加えて、資産合計も規模の指標として捉えることができる。この場合、州立大学であるカルフォルニア大学の純資産は、資産合計と「資源の繰延支出」から負債合計と「資源の繰延収入」を差し引いて一致することになるので、資産合計に「資源の繰延支出」を加えたものを用いることにする。但し、前述の Smith [2019]は、州立大学の百分比貸借対照表を分析する際に資産合計（あるいは負債合計＋純資産合計）を基準（分母）にして、「資源の繰延支出」を資産合計に加算していない¹⁷。

¹⁷ この点に関連して、Smith [2019]は、「GASB に従えば、『もしあなたが負債を返済する十分な資源を政府が保有しているかどうかを分析するならば、たとえば、あなたが計算す

以上のように①学生数、②総収益、③資産合計を米国大学の規模を捉える指標とする。

その他の指標として、基本的に、両大学のデータも用いながら、他の指標として負債合計、純資産合計、百分比貸借対照表・百分比損益計算書（構成比）、純資産増減額、事業活動からのキャッシュ・フロー・財務活動からのキャッシュ・フロー（非財務＋資本的財務等）・投資活動からのキャッシュ・フロー・キャッシュ残高を用いる。その際、随時、直近データや 10 年程度の時系列分析を試みる。

それでは、ハーバード大学とカルフォルニア大学の簡易な経営分析を行って、両大学の特質を概観したい。

2. ハーバード大学の経営分析

(1) 基礎的分析と特質

図表 12 に基づき、ここでは簡易な分析を試みる。

2024 年の総収益は、この 10 年間で最大の約 103.8 億ドルに足して、2015 年に対して 1.7 倍（約 42 億ドル増）に拡大している。学生数等は、2020 年の 25,266 人がピークだが、2016 年に対して 2024 年は、1.1 倍で 1,572 人の増加となっている。2024 年の資産はこの 10 年間で最大の 767.8 億ドルに達している（2015 年に対して 1.02 倍、約 16 億ドル増）。いずれも指標も規模の拡大を示している。

それではこの拡大は、負債を源泉とした拡大であろうか。2024 年の負債は 124.5 億ドルで、この 10 年間で減少しており、2015 年に対して 0.4 倍（173.3 億ドル減）と 4 割減少している。但し、前年の 2023 年に対しては、9.6 億ドル増加している。

従って、この資産の拡大は、負債の依存ではなく、純資産変動額の増加により純資産が増加したことが要因であることが析出できる。すなわち、2024 年の純資産変動額は 28.1 億ドルで 2015 年に対して 2.1 倍（14.5 億ドル増）となっており、2024 年の純資産も 643.3 億ドルでこの 10 年間で最大で 2015 年に対して 1.4 倍（197.6 億ドル増）に成長している。

ハーバード大学は、この 10 年で負債に依存した成長ではなく、純資産の増加により資産を成長させて、学生数等、総収益、資産の各指標から見ると大学全体の規模を拡大しているという特徴が析出できる。

それではキャッシュ・フローの動向については、どうであろうか。しかし、ハーバード大学は、間接法を取っているためキャッシュ・フロー計算書から連邦政府から助成金をどの程度受け取っているかわからない。間接法では、事業活動に支出された純キャッシュ・

る比率は、資産の中に資源の繰延支出を含むべきでない。なぜならばそれらが負債を支払うために使用できる資源ではないからである。同様に、比率は負債の中に資源の繰延収入を含むべきでない。なぜならば、それらは政府自身が負った金額及び支払いのために資源を必要とする金額ではない。』と述べている。これは、GASB ステートメント第 63 号や概念報告書第 4 号を踏まえたものと推測できる。

フローが 2024 年でマイナス 21.5 億ドルであり、その金額が前年に対してマイナス 7 億ドル程度の増となった点とこの 10 年間で同キャッシュ・フローのマイナスが 2.1 倍（マイナス 11.4 億ドル増）に拡大していること程度がわかる。連邦政府からの助成金のキャッシュ・インフローなどはブラックボックスとなり、全くわからない。キャッシュ・フローの全体の増減の帰結であるキャッシュ残高を見ると 2024 年で 20.7 億ドルと会計基準が変更された 2019 年以降で最大額となっており、2019 年に対して 1.4 倍（5.8 億ドル増）である。

安全性の指標である純資産比率（＝純資産÷総資産×100）は 2024 年で 83.8%と 2015 年に対して 1.4 倍（0.7 ポイント増）と高い。2016 年に 58.6%であった同比率は、負債の削減により 2017 年以降 80%を越えており、特に 2021 年以降は 84%前後を維持している。

教職員数（フルタイム換算）は、20,279 人とこの 10 年間で最大であり、データが取れる 2016 年に対して（1.1 倍、2,404 人増）となっている。

これら指標を見る限り、事業活動の純キャッシュ・フローのマイナスが増えているとは言え、投資活動と財務活動のキャッシュ・フローで賄いキャッシュ残高も増えていることも勘案すると、トランプ政権が主張するようなハーバード大学の「財政状態」に懸念がある状態とは言えないであろう。むしろ連邦政府による助成金の削減・凍結や留学生等の受け入れ制限などの不当な介入が、一種の「マッチポンプ」のような要因として、ハーバード大学に影響を与えることのみが懸念される事態であると言わざるを得ない実態であることがわかる。

なお、この 10 年間で 2016 年と 2020 年の 2 回、純資産変動額が短期的にマイナスとなっている。2016 年のマイナス 21.5 億ドルは、事業収益の増加に対して事業費用のメディカルセンター、教育や研究の費用が短期的に事業収益以上に増加したことに起因している。また 2020 年のマイナス 21.2 億ドルは、一般事業会計と寄付金に係る売却損・評価損による減少が要因となっている。

図表 12：ハーバード大学及びカリフォルニア大学における主要な数値の推移

ハーバード大学											(単位：千ドル、人、倍、%)	
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2024/2015	2024-2015
学生数等（秋学期時点）	-	22,947	23,336	23,731	22,273	25,126	22,273	25,266	24,596	24,519	1.1	1,572
総収益	6,135,945	5,063,640	7,115,171	8,157,239	7,940,619	6,718,319	18,491,197	6,195,759	6,592,812	10,359,388	1.7	4,223,443
資産	75,186,828	72,340,088	53,720,063	56,748,281	59,327,153	61,462,439	74,676,115	72,781,329	73,009,567	76,783,134	1.02	1,596,306
負債	29,784,702	29,928,758	9,633,984	9,784,097	10,050,667	11,292,723	11,301,041	11,534,635	11,490,048	12,451,836	0.4	-17,332,866
純資産	44,568,543	42,411,330	44,086,079	46,964,184	49,276,486	50,169,716	63,375,074	61,246,694	61,519,519	64,331,298	1.4	19,762,755
純資産変動額	1,357,313	-2,157,213	1,674,749	2,878,105	2,312,302	893,230	13,205,358	-2,128,380	272,825	2,811,779	2.1	1,454,466
事業活動からのCF	-1,005,106	-1,219,704	-1,417,450	-946,739	-1,123,138	-1,465,222	-1,465,696	-1,333,962	-1,451,033	-2,151,998	2.1	-1,146,892
投資活動からのCF	-1,779,626	-4,559,241	10,678,579	404,100	571,402	460,383	1,204,807	345,431	701,947	1,152,481	-0.6	2,932,107
財務活動からのCF	2,806,726	5,782,985	-9,234,971	547,725	497,135	870,892	464,594	1,233,100	644,604	1,371,336	0.5	-1,435,390
キャッシュ残高	9,698	113,738	139,896	144,982	1,494,545	1,360,598	1,564,303	1,808,872	1,704,390	2,076,209	1.4	581,664
純資産比率	59.3	58.6	82.1	82.8	83.1	81.6	84.9	84.2	84.3	83.8	1.4	0.7
教職員数（フルタイム換算）	-	17,875	18,143	18,576	18,230	17,834	18,230	18,789	19,777	20,279	1.1	2,404
教職員数（人数）	-	18,800	19,031	19,508	19,162	18,691	19,162	19,631	20,667	21,201	1.1	2,401
注：会計基準により、2019年よりキャッシュ残高（現金及び現金同等物）の範囲が変更された。倍率や差額でキャッシュ残高は2019年に対して、人数は2016年に対して2024年と比較している。												
arvard university, <i>Financial Report</i> 各年版及びThe President and Fellows of Harvard College, <i>Fact Book</i> 各年版より作成。												
カルフォルニア大学											(単位：千ドル、人、倍、%)	
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2024/2015	2024-2015
学部生	195,078	199,127	210,369	216,904	222,670	226,275	226,595	230,529	230,407	233,272	1.2	38,194
大学院生	57,185	58,311	59,743	62,092	63,601	64,964	65,274	70,327	70,098	68,607	1.2	11,422
合計	252,263	257,438	270,112	278,996	286,271	291,239	291,869	300,856	300,505	301,879	1.2	49,616
エクステンションコース	374,442	371,240	346,365	348,645	357,319	333,586	334,329	300,583	349,189	332,211	0.9	-42,231
学生数等（秋学期時点）	144,765	149,312	616,477	627,641	643,590	624,825	626,198	601,439	649,694	634,090	4.4	489,325
総収益	29,418,006	31,468,240	35,361,228	37,004,480	40,116,175	40,972,173	47,282,296	47,230,738	51,903,106	60,830,817	2.1	31,412,811
資産	58,106,830	59,961,618	63,039,936	68,052,805	73,877,488	77,182,325	90,584,370	93,057,652	95,376,023	104,112,013	1.8	46,005,183
資源の繰延支出	5,606,175	10,170,090	5,549,644	4,668,926	10,701,222	14,622,134	9,757,198	11,498,564	7,694,282	6,570,718	1.2	964,543
資産・資源の繰延支出合計	63,713,005	70,131,708	68,589,580	72,721,731	84,578,710	91,804,459	100,341,568	104,556,216	103,070,305	110,682,731	1.7	46,969,726
負債	47,205,946	65,343,417	59,863,321	61,956,598	74,421,536	84,669,589	77,482,517	92,664,017	93,604,900	93,219,887	2.0	46,013,941
資源の繰延収入	5,305,529	3,468,333	6,371,783	6,609,704	6,828,085	7,251,375	18,009,445	11,430,376	9,494,694	12,615,883	2.4	7,310,354
負債・資源の繰延収入合計	52,511,475	68,811,750	66,235,104	68,566,302	81,249,621	91,920,964	95,491,962	104,094,393	103,099,594	105,835,770	2.0	53,324,295
純資産	11,201,530	1,319,958	2,354,476	4,155,429	3,329,089	-116,505	4,849,606	461,823	-29,289	4,846,961	0.4	-6,354,569
純資産増減額	-80,329	-2,701,762	1,059,890	1,811,143	-826,340	-3,445,594	4,993,885	-4,387,783	-491,112	4,887,531	-60.8	4,967,860
事業活動からのCF	-2,432,579	-2,690,398	-2,398,401	-2,560,123	-1,761,956	-2,208,979	-3,092,775	-4,046,534	-5,897,300	-3,999,699	1.6	-1,567,120
非資本的財務活動からのCF	4,082,725	5,051,431	4,860,403	5,242,283	5,771,133	6,004,161	8,323,783	7,829,165	6,969,940	7,840,813	1.9	3,758,088
資本的財務活動等からのCF	-2,041,895	-2,283,853	-2,682,074	-1,045,785	-4,505,895	-2,394,487	-3,125,865	-1,554,948	-4,665,379	-6,477,343	3.2	-4,435,448
投資活動からのCF	386,976	30,462	156,877	-1,590,222	390,322	-1,188,074	-1,782,824	-1,824,985	3,061,962	2,596,603	6.7	2,209,627
キャッシュ残高	135,656	266,565	203,370	249,523	143,127	355,748	678,067	1,080,765	549,988	510,362	3.8	374,706
純資産比率	17.6	1.9	3.4	5.7	3.9	-0.1	4.8	0.4	-0.0	4.4	0.2	-13
教職員数（フルタイム換算）	144,765	149,312	154,522	158,877	162,642	169,789	168,446	180,193	189,743	197,402	1.4	52,637

(2) 財務諸表の構造分析

次に直近の決算である 2024 年における百分比連結貸借対照表と百分比一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書を使って、これら財務諸表の構成比を分析する。

図表 13 を見ると資産では、公正価値で評価された投資ポートフォリオが 81.7%と最も高い構成比を示している。その次に構成比が高い固定資産は 11.6%に過ぎない。未収寄付金の 3.4%を除くと他の勘定科目は全て 1%以下の構成比である。従って、ハーバード大学の資産の多くが金融資産で構成されていることがわかる。

負債合計は 16.2%に過ぎず、前述したように純資産が 83.8%と極めて高い構成比となっている。負債の構成比で高いものは、学校債及び支払手形が 9.1%、その次に前受収益及びその他の負債が 2.4%となっている。日本の学校法人とは異なり、借入金ではなく、学校債等を利用していることがわかる。

別記されている純資産の内訳では、寄付金が 69.3%と高く、一般事業会計 13.6%であり、分割持分契約は 0.9%に過ぎない。なお、純資産合計に対して寄付者無制限が 25.8%、寄付者制限が 74.2%となっており、純資産の 7 割強に制限を課されていることがわかる。

図表 13：ハーバード大学の百分比連結貸借対照表（2024 年）

(単位：千ドル、%)					
勘定科目	金額	構成比	勘定科目	金額	構成比
現金及び現金同等物	162,879	0.2	支払債務	485,033	0.6
受取債権、純額	370,979	0.5	前受収益及びその他の負債	1,813,979	2.4
前払費用および繰延費用	412,890	0.5	オペレーティング・リース負債	721,873	0.9
オペレーティング・リースー使用権資産	675,089	0.9	投資ポートフォリオに関連したその他の負債	1,114,955	1.5
ローン債権、純額	424,276	0.6	分割持分契約に基づく負債	905,317	1.2
未収寄付金	2,578,789	3.4	学校債及び支払手形	7,134,080	9.3
固定資産、純額	8,933,096	11.6	退職給付債務	276,599	0.4
他者保有の信託持分	466,283	0.6	負債合計	12,451,836	16.2
取引相手に担保に供された証券、公正価値	63,786	0.1	純資産合計	64,331,298	83.8
投資ポートフォリオ、公正価値	62,695,067	81.7			
資産合計	76,783,134	100.0	負債及び純資産合計	76,783,134	100.0

図表 14 の百分比一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書では、2 つの構成比を

算出している。一つは同計算書の事業収益合計を基準（分母）として計算した構成比 1 である。もう一つは前述の総収益を基準とした構成比 2 である。両方とも贈与者による制限ありと贈与者による制限無しの合計額に対する構成比のみを示している。

事業収益の純学生納金等は構成比 1 で 21.4%と 2 割程度となっている（構成比 2 で 13.3%）。助成金合計は構成比 1 で 15.6%（構成比 2 で 9.8%）である。なお、助成金は研究に対するものである。問題の連邦政府の助成金は、直接経費と間接経費を合計すると約 6.8 億ドルで 10.6%（構成比 1）と約 1 割であることになる（構成比 2 で 6.6%）。従って、トランプ政権の連邦助成金の削減や凍結によって、ハーバード大学の事業規模に対して最大で 1 割あるいは 0.7 割程度の影響が生じると推測される。もっとも当期純変動額は約 28 億ドル（構成比 2 で 27.1%）であるので連邦助成金 6.8 億ドルが仮に 2024 年に支給されなかったとしても当期純変動額は 21 億ドル程度の黒字であったことになる。但し、純事業剰余（欠損）は、4,529 万ドルなのでこの計算の段階では純事業結束となる。その他に事業収益を構成する当期使用のための贈与 5.1%、投資利益合計 41.2%、その他の収益 13.6%である（構成比 2 でそれぞれ 5.1%、25.7%、8.5%）。このように構成比を確認するとハーバード大学は、投資ポートフォリオの構成比の高さを反映して、2024 年には投資利益に 4 割（構成比 2 で 2.5 割）依存し、次いで純学生納金等に 2 割（同 1.3 割）を依存しており、この二つで 6 割となる。さらに助成金合計の 15.6%（同 9.8%）と当期使用のための贈与 8.2%（同 5.1）を加えると 9 割弱となる。

事業費用合計の構成比 1 は、99.3%と事業収益の約 99%が研究教育等に使用され、大学の使命を果たしていることがわかる（構成比 2 で 62%）。そのうち給与及び賃金が 40.7%（同 25.4%）、教職員給付が 10.7%でこれらを合計した人件費は 51.3%（同 32.1%）である。これらに次いで役務の購入費が 14.2%（同 8.9%）と高い構成比を占めている。なお、固定資産の構成比（11.2%）が比較的低いこともあり、減価償却費等は 6.8%（同 4.2%）程度となっている。

純事業剰余は 0.7%（同 0.4%）である。しかし、それ以降にある非常活動合計は 3.8%（同 2.4%）で、そのうち GOA の実現損益及び評価損益の純変動額が 10.0%（同 6.2%）と大きいことがわかる。そのため一般事業会計当期純変動額の構成比は、4.5%（同 2.8%）に押し上げられている。

図表 14：ハーバード大学の百分比一般事業会計の詳細を含む連結純資産変動計算書

(単位：千ドル、%)					
2024					
	贈与者による 制限有り	贈与者による 制限無し	金額	構成比 1	構成比 2
業収益:					
学生納付金等	1,382,904		1,382,904	21.4	13.3
助成金					
連邦政府－直接経費	496,124		496,124	7.7	4.8
連邦政府－間接経費	190,344		190,344	2.9	1.8
非連邦政府－直接経費	83,055	193,810	276,865	4.3	2.7
非連邦政府－間接経費	25,081	24,265	49,346	0.8	0.5
成金合計	794,604	218,075	1,012,679	15.6	9.8
当期使用のための贈与	131,570	396,109	527,679	8.2	5.1
資利益:					
事業に利用される寄付金利益	453,072	1,939,307	2,392,379	37.0	23.1
事業に利用されるGOA利益	225,065		225,065	3.5	2.2
その他の投資利益	44,422	4,065	48,487	0.7	0.5
資利益合計	722,559	1,943,372	2,665,931	41.2	25.7
その他の収益	883,012		883,012	13.6	8.5
限から解除された純資産	2,494,440	-2,494,440	0	0.0	0.0
業収益合計	6,409,089	63,116	6,472,205	100.0	62.5
業費用:					
与及び賃金	2,631,642		2,631,642	40.7	25.4
職賃給付	690,638		690,638	10.7	6.7
務の購入費	921,075		921,075	14.2	8.9
償却費	440,257		440,257	6.8	4.2
物等専有費	439,150		439,150	6.8	4.2
品及び設備費	289,700		289,700	4.5	2.8
払利息	226,405		226,405	3.5	2.2
学金等	192,419		192,419	3.0	1.9
他の費用	595,625		595,625	9.2	5.7
業費用合計	6,426,911	0	6,426,911	99.3	62.0
事業剰余（欠損）	-17,822	63,116	45,294	0.7	0.4
事業活動:					
OA投資からの利益	14,515		14,515	0.2	0.1
OAの実現損益及び評価損益の純変動額	645,024		645,024	10.0	6.2
業に利用できるGOA利益	-225,065		-225,065	-3.5	-2.2
収寄付金等の変動額		-125,365	-125,365	-1.9	-1.2
者保有信託持分の変動額		913	913	0.0	0.0
設及び貸付資金の贈与		54,309	54,309	0.8	0.5
職給付債務の変動額	-4,188		-4,188	-0.1	0.0
他の変動額	-127,427		-127,427	-2.0	-1.2
OAと寄付金との間の振替	-10,213	2,069	-8,144	-0.1	-0.1
OAと分割持分契約との間の振替		18,896	18,896	0.3	0.2
定から解放された非事業純資産	30,651	-30,651	0	0.0	0.0
事業活動合計	323,297	-79,829	243,468	3.8	2.4
一般事業会計当期純変動額	305,475	-16,713	288,762	4.5	2.8
付金当期純変動額	407,424	2,079,187	2,486,611	-	24.0
割持分契約当期純変動額		36,406	36,406	-	0.4
期純変動額	712,899	2,098,880	2,811,779	-	27.1
首純資産	15,869,845	45,649,674	61,519,519	-	-
末純資産	16,582,744	47,748,554	64,331,298	-	-
収益	-	-	10,359,388	-	100.0

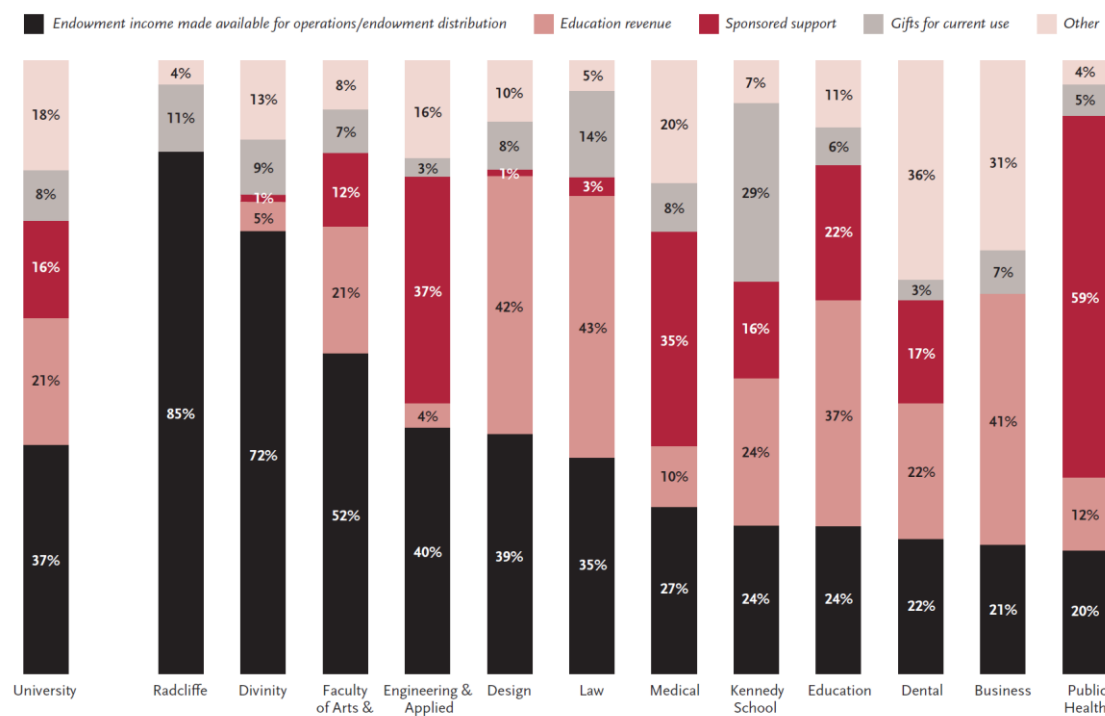
出所：Harvard university [2024] Financial Reportより作成。

ところで、以上の構成比はハーバード大学の全体像を示すものであり、各スクールなども同じような構成比を示すわけではない。カルフォルニア大学が作成した図表 15 を見ると、各スクールかなり違いがあることがわかる。例えば、ラドクリフ高等研究所(Radcliffe)は事業に利用できる寄付金利益による分配が85%であり、これに大きく依存している。一方でパブリックヘルスは助成金に59%も依存しているが、事業に利用できる寄付金利益による分配は20%と各スクールで最も少ない構成比である。他方、ケネディ・スクールは当期使用のための贈与に29%も依存しており、各スクールの中で最も高い構成比となっている。ロースクール(Law)は各スクールの中で教育収益に最も依存しており、43%となっていることがわかる。このような各スクールなどの平均像がカルフォルニア大学の構成比と

して現れているとも言えるのである。

図表 15：2024 年 ハーバード大学及び各スクールの事業収益の構成比

FISCAL YEAR 2024 SOURCES OF OPERATING REVENUE BY SCHOOL



(出所) Harvard university [2024] p. 5.

3. カルフォルニア大学の経営分析

(1) 基礎的分析と特質

先に示した図表 12 に基づき、次にカルフォルニア大学について分析したい。

2024 年の総収益 608.3 億ドルは、この 10 年間で最高額で約 314 億ドル増加して、2.1 倍に成長している。学生数等は、2023 年の 649,694 人がピークで 2024 年は 634,090 人である。これは前年に対して学部生が増加したにもかかわらず、大学院生とエクステンションコースの学生は減少したことが要因である。エクステンションコースの学生はこの 10 年間で 42,231 人減少している。もっとも学生数等は、この 10 年間で 489,325 人増加しており、4.4 倍に拡大している。2024 年の資産はこの 10 年間で最大額の 1,041 億ドルに達し、2015 年に対して 1.8 倍、約 460 億ドル増になっている。いずれも指標も規模の拡大を示している。2024 年のカルフォルニア大学は、ハーバード大学に比して総収益で 6 倍、学生数等で 26 倍、資産で 1.4 倍の規模の差があることを析出できる。

資産の拡大は、ハーバード大学と異なり負債に依存したものであった。すなわち、この 10 年間で資産は 1.8 倍で 460 億ドル増加したが、負債も 2.0 倍で 460 億ドル増加しており、資産の成長の源泉が負債に依存してなされていることがわかる。これはハーバード大学が 10 年間で負債を 4 割圧縮して純資産の増加により資産を成長させた点とは対照的で

ある。特に 2016 年から負債の依存度を高めたため、純資産比率は 2015 年の 17.6%から翌年には 1.9%に低下している。その後、純資産比率はマイナス 0.1~5.7%の範囲に止まっており、2024 年は 4.4%となっている。特質すべきは、この 10 年で 2020 年と 2023 年に純資産比率はマイナスになっており、カルフォルニア大学の純資産は 2020 年で 1.6 億ドル、2023 年で 2,928 万ドルのマイナスすなわち債務超過の状態となっていた。純資産は、2015 年と比べて 63.5 億ドル減少して、4 割程度に縮小している。

さらに特徴的な点は、純資産変動額は、この 10 年で 8,032 万ドル~43.8 億ドルの範囲で 6 回マイナスすなわち赤字となっていることである。但し、2024 年は 48.8 億ドルの黒字となっている。の増加により純資産が増加したことが要因であることが析出できる。すなわち、2024 年の純資産変動額は 28.1 億ドルで 2015 年に対して 2.1 倍（14.5 億ドル増）となっており、2024 年の純資産も 643.3 億ドルでこの 10 年間で最大で 2015 年に対して 1.4 倍（197.6 億ドル増）に成長している。

次にキャッシュ・フローの動向について確認したい。事業活動からの純キャッシュ・フローは、ハーバード大学と同じく一貫してマイナスであり、2024 年はマイナス 39.9 億ドルとなっている。事業活動からの純キャッシュ・フローのマイナスは、非資本的財務活動からのキャッシュ・フローの一貫したプラスによって賄われる構造になっている。例えば 2024 年を例にとると、非資本的財務活動からの純キャッシュ・フローは 78.4 億ドルで事業活動からの純キャッシュ・フローに対して 38.4 億ドル超過している。これはいくつかの助成金や補助金などのキャッシュ・インフローが非資本的財務活動からのキャッシュ・フローに区分されるためである。この超過額は、一貫してマイナスとなっている資本的財務活動等からのキャッシュ・フローあるいは場合によって投資活動からのキャッシュ・フローに充当されることになる。カリフォルニア大学の資本的財務活動等からの純キャッシュ・フローは、10.4 億ドル（2018 年）~64.7 億ドル（2024 年）の範囲で支出されており、2024 年はこの 10 年で最大の支出となっている。

投資活動からの純キャッシュ・フローは 2015 年から 2017 年までは 4 億ドル以下の規模で投資活動からキャッシュを回収していたが、その後、概ね 2022 年まで、規模を拡大して投資への支出期間に入り、15.9~18.2 億ドルの範囲でキャッシュを投資に振り向けた。2023 年からは一転して再び 25.9~30.6 億ドル規模の投資の回収期に入っている。

債務超過を繰り返しながらもキャッシュ残高は、この 10 年で 3.8 倍、3.7 億ドル増となり、特に 2020 年以降、キャッシュ残高のレベルを高めている。2020 年以前は、概ね 2 億ドル前後のキャッシュ残高のレベルであったが、2020 年以降は 3.5 億ドル~10.8 億ドルのレベルまで上昇させている。

教職員数（フルタイム換算）は、2024 年で 197,402 人とこの 10 年間で最大であり、2021 年を除いて一貫して増加している。2015 年に対して 2024 年の教職員数は 1.4 倍となり、52,637 人増員されており、債務超過を繰り返しながらも雇用の創出がなされている。2021 年の 1,343 人の減少はコロナ禍の影響があった可能性がある。

以上のようにカルフォルニア大学は、2 回の債務超過に陥り、ハーバード大学に比べて財政状態などは少々しくないにもかかわらず、学生数等を増加させ、教職員を増やして雇用の創出をして、研究教育等を機能させているという特徴を見出すことができる。

(2) 財務諸表の構造分析

次に 2024 年における百分比連結貸借対照表と百分比収益・費用及び純財産変動計算書を使って、これら財務諸表の財務構造及び損益構造を分析する。

百分比連結貸借対照表である図表 16 は、資産合計ではなく、資産及び資源の繰延支出合計を基準（分母）としている。またカルフォルニア財団の数値は省略している。図表 16 を見ると資産では、固定資産が 43.9%と最も高く、ハーバード大学の 10.1%に比べる 4 倍ほどと高い。次に構成比が大きいものが投資であり 31.4%である。これに他の投資、債権や現金及び現金同等物を加えて金融資産の構成比を確認すると 48.2%になるが、ハーバード大学の投資ポートフォリオは 81.7%であるので、カルフォルニア大学とハーバード大学の財務構造がかなり異なっていることが明らかとなる。カルフォルニア大学は固定資産と金融資産の構成比がほぼ同等であるの対して、ハーバード大学は金融資産の構成比が突出して高く、資産はある意味で金融資産の塊であると言えよう。

負債合計の構成比は 84.2%（資源の繰延収入を加えると 95.6%）で負債の依存度が高く、前述のように純資産合計の構成比は 4.4%になっている。負債では、流動負債が 17.1%、非流動負債が 67.1%と長期負債に依存している。流動負債の中で構成比が高いものは、支払い債務 2.9%、1 年以内に期限の到来する長期債務である。非流動負債の中では、長期債務 30.0%、純退職者医療給付債務 18.9%、純年金債務 15.8%の構成比が高い。後者 2 つの社会保障関連の負債で 34.7%となり、長期債務と同等程度になる。従って、カルフォルニア大学では長期債務と社会保障関連の負債科目のウェイトが高い財務的な特徴があることがわかる。純資産の内訳を確認すると、無制限の純資産がマイナス 25.4%となっている。これに対して固定資産の純投資額 16.8%、制限・取崩不可 11.7%で両者を合計すると 28.5%で辛うじて無制限のマイナス 25.4%を上回っている状態である。但し、キャンパス財団の 2024 年の純資産合計は、174 億ドル（資産合計に対する構成比 96.8%）となっている。

カルフォルニア財団の純資産合計の存在を考慮すると一概には言えないが、世界トップクラスの州立大学がこのような財政状態でも研究教育などの機能を維持していることになる。カルフォルニア大学と日本の大規模大学法人を対比すると後者がハーバード大学のよう**に強蓄積**と言えるような状態にあるとみることも出来よう。

図表 16：カルフォルニア大学の百分比連結貸借対照表

(単位：千ドル、％)					
2024					
勘定科目	金額	構成比	勘定科目	金額	構成比
資産			負債		
現金及び現金同等物	510,362	0.5	支払債務	3,218,340	2.9
短期投資	5,105,163	4.6	未払給与	1,817,454	1.6
現金担保の投資	2,203,923	2.0	教職員給付	1,470,455	1.3
受託者保有投資	179,524	0.2	前受収益	2,162,184	2.0
受取債権、純額	8,226,291	7.4	貸借取引のために保有された担保額	2,299,343	2.1
未収寄付金、純額	29,061	0.0	コマーシャル・ペーパー	1,587,500	1.4
1年以内に期限が到来する手形債権及び抵当債権、純額	31,000	0.0	1年以内に期限が到来する長期債務	3,113,605	2.8
棚卸資産	438,656	0.4	エネルギー省研究所の負債	233,294	0.2
エネルギー省への債権	222,359	0.2	その他の流動負債	3,041,403	2.7
その他の流動資産	588,283	0.5	流動負債	18,943,578	17.1
流動資産	17,534,622	15.8	連邦返済ローン	174,486	0.2
投資	34,809,290	31.4	自己保険	1,632,855	1.5
現金担保の投資	95,416	0.1	生命所得契約に基づく債務	32,491	0.0
受託者保有投資	164,374	0.1	長期債務	33,208,244	30.0
未収寄付金、純額	41,250	0.0	純年金債務	17,494,965	15.8
手形債権及び抵当債権、純額	448,105	0.4	純退職者医療給付債務	20,911,103	18.9
エネルギー省への債権	1,232,727	1.1	その他の非流動負債	822,166	0.7
固定資産、純額	48,572,417	43.9	非流動負債	74,276,309	67.1
その他の非流動資産	1,213,812	1.1	負債合計	93,219,887	84.2
非流動資産	86,577,391	78.2	資源の繰延収入	12,615,883	11.4
資産合計	104,112,013	94.1	純資産		
資源の繰延支出	6,570,718	5.9	固定資産の純投資額	18,601,613	16.8
			制限・取崩不可：寄付金及び贈与	1,316,568	1.2
			制限・取崩不可：小数持分積立額	32,591	0.0
			制限・取崩不可	12,994,201	11.7
			無制限	-28,098,012	-25.4
			純資産合計	4,846,961	4.4
総資産及び資源の繰延支出合計	110,682,731	100.0	負債、純資産及び資源の繰延収入合計	110,682,731	100.0
注：総資産及び資源の繰延支出合計及び負債、純資産及び資源の繰延収入合計は、実際の貸借対照表にはない。					
出所：The Regents of the University of California [2024] Annual financial Reportより作成。					

次に図表 17 の百分比収益・費用及び純財産変動計算書を用いてカルフォルニア大学の収益構造の概略を確認したい。ハーバード大学と同じく 2 つの構成比を算出している。なお、百分比収益・費用及び純財産変動計算書では、キャンパス財団の数値も入れている。

カルフォルニア大学の事業収益のうち学生納付金及び手数料は構成比 1 で 12.3%（構成比 2 で 9.3%）とハーバード大学の 21.4%と比べて低く、学生納付金及び手数料に相対的に依存していない。事業収益の中で構成比が最も高いのが、カルフォルニア大学が病院など運営していることを反映して、医療センターの 47.4%（同 36.2%）である。助成金・契約金では連邦政府からのものが 10.2%（同 7.2%）と最も高く、州政府 1.8%、民間 5.0%、地方政府 1.0%となっており、州政府のウエイトは高くない。但し、非事業収益の区分に州教育補助金 10.1%（同 7.7%）が計上されているため、州は、連邦と同じ程度のウエイトと考えることができる。事業収益の助成金・契約金は合計で 18.0%（同 13.8%）であり、

学生納付金及び手数料よりも構成比が高い。この他に教育活動が 13.3%（同 10.2%）の構成比となっている。従って、この 13.3%と学生納付金及び手数料 12.3%を加えると事業収益に占める教育関連の収益は 26.6%（同 19.5%）になる。なお、キャンパス財団は、事業収益の 99.9%が民間贈与であり、事業収益のレベルでは民間贈与に依存していることがわかる。

事業費用合計の構成比 1 では 117.5%と 100%を越えている。そのため事業費用が事業収益を上回り、事業損失 17.5%になっている。但し、総収益を基準とする構成比 2 でみると 89.9%に止まる。事業費用の中では、給与及び賃金の構成比が 52.5%（同 40.2%）と高い。これは基本的に研究教育などが人によってなされる高等教育研究機関あるいは大学の属性からして当然であると言える。次にその他の事業費用が 17.0%、備品及び章も品費が 13.8%、その他の教職員給付が 12.5%、年金給付費用が 7.2%と続く。事業収益に対する人件費と社会保障関係の費用のウェイトは、前述の人によってなされる高等教育研究という属性から 74.4%（同 56.9%）となっている。人件費（退職者医療給付は加算していない）の構成比は 72.2%（同 55.3%）である。ハーバード大学の人件費が 51.3%（同 32.1%）であったので、3 者同統治構造を採用しているカルフォルニア大学はステークホルダーのために研究教育などの活動を担う教職員に資源を振り向けているのに対して、ハーバード大学はこの点で相対的に劣っていると言えるよう。なお、減価償却費の構成比は、カリフォルニア大学の固定資産のウェイトがハーバード大学より明らかに高いにもかかわらず、6.9%（同 5.3%）であり、ハーバード大学の 6.8%（同 4.2%）と殆ど変わらない収益構造となっている¹⁸。

純非事業収益は、26.3%（同 20.2%）であり、その主要なプラス項目は、前述した州教育補助金の他に投資利益：投資の公正価値による純評価差額が 9.2%（同 7.1%）、投資利益：短期投資プール及びその他が 4.3%と投資利益のウェイトが高い。これに対してマイナス項目は、負債の依存度を反映して、支払利息 2.6%（同 2.0%）の構成比で他の科目よりも高いことがわかる。但し、負債の依存度が低いハーバード大学の支払利息の構成比が 3.5%（同 2.2%）とカルフォルニア大学より高いため、カリフォルニア大学は、金利が低い負債によって資金調達していると推測できる。

その他の純資産変動額では、その中で最も高い固定資産の贈与及び助成金でも 1.4%（同 1.1%）程度で構成比は低い。最終的な純資産変動額の構成比 2 は、ハーバード大学の 27.1%に対して、約 3 分の 1 以下で 8.0%（構成比 1 で 10.5%）となっている。

なお、カリフォルニア財団は、事業費用に含められるキャンパス財団による贈与の構成比が 146.5%で事業費用は 150.2%となっている。この 50.2%の超過を非事業収益の投資利益で解消している。例えば、事業収益に対して、投資利益：キャンパス財団 14.1%、投

¹⁸ これについて、両大学の土地所有の大きさの違いが起因している可能性も推測できるが、ここではこの点を指摘するだけに止めたい。

資利益：投資の公正価値による純評価差額 90.9%となっている。またその他の純変動前変動額に区分される永久寄付金の増加 35.3%により、さらに嵩上げされて、純資産変動額は事業収益に対して 90.1%となっている。

図表 17：カルフォルニア大学の百分比収益・費用及び純財産変動計算書

			(単位：千ドル、%)		
2024					
	金額		構成比1		構成比2
	カルフォルニア大学	カルフォルニア財団	カルフォルニア大学	カルフォルニア財団	カルフォルニア大学
事業収益					
学生納付金及び手数料、純額	5,663,450	524,246	12.2		9.3
助成金・契約金、純額：連邦政府	4,760,611		10.2		7.8
助成金・契約金、純額：州政府	857,440		1.8		1.4
助成金・契約金、純額：民間	2,312,299		5.0		3.8
助成金・契約金、純額：地方政府	473,056		1.0		0.8
医療センター、純額	22,050,727		47.4		36.2
教育活動、純額	6,187,696		13.3		10.2
付帯事業、純額	2,018,183		4.3		3.3
エネルギー省研究所	1,190,174		2.6		2.0
キャンパス財団への民間贈与		1,298,412		99.9	0.0
その他の事業収益、純額	1,045,359	745	2.2	0.1	1.7
事業収益合計	46,558,995	1,299,157	100.0	100.0	76.5
事業費用			0.0		0.0
給与及び賃金	24,444,384		52.5		40.2
年金給付費用	3,375,398		7.2		5.5
退職者医療給付	994,256		2.1		1.6
その他の教職員給付	5,810,379		12.5		9.6
備品及び消耗品	6,410,253		13.8		10.5
減価償却費等	3,202,066		6.9		5.3
エネルギー省研究所	1,146,576		2.5		1.9
奨学金等	963,827		2.1		1.6
水道光熱費	422,983		0.9		0.7
キャンパス財団による贈与		1,903,810	0.0	146.5	0.0
その他の事業費用	7,933,306	46,961	17.0	3.6	13.0
事業費用合計	54,703,428	1,950,771	117.5	150.2	89.9
事業利益（損失）	-8,144,433	-651,614	-17.5	-50.2	-13.4
非事業収益（費用）					0.0
州教育補助金	4,713,643	10,377,093	10.1		7.7
州病院助成金	71,774		0.2		0.1
直接政府助成金	5,141		0.0		0.0
ビルド・アメリカ債連邦利子助成金	48,085		0.1		0.1
連邦ペル助成金	441,616	813,394	0.9		0.7
民間贈与、純額	2,023,566		4.3		3.3
投資利益: 短期投資プール及びその他、純額	678,208		1.5		1.1
投資利益: 寄付金、純額	149,340		0.3		0.2
投資利益: 証券貸借取引、純額	-14,154		0.0		0.0
投資利益: キャンパス財団		183,114	0.0	14.1	0.0
投資利益: 投資の公正価値による純評価差額	4,293,507	1,180,425	9.2	90.9	7.1
支払利息	-1,225,704		-2.6		-2.0
固定資産売却益（売却損）	217,043		0.5		0.4
その他の非事業収益	856,197	61	1.8	0.0	1.4
純非事業収益（費用）	12,258,262	1,363,600	26.3	105.0	20.2
その他の純資産変動額前利益（損失）	4,113,829	711,986	8.8	54.8	6.8
その他の純資産変動額					
固定資産の贈与及び助成金	647,560		1.4		1.1
州固定資産補助金	105,714		0.2		0.2
永久寄付金の増加	20,428	458,019	0.0	35.3	0.0
純資産変動額	4,887,531	1,170,005	10.5	90.1	8.0
純資産					
期首	-29,289	16,304,969			
財務報告実体の変動額	-11,281				
期末、再表示	-40,570	16,304,969			
期末	4,846,961	17,474,974			
総収益	60,830,817				100.0
出所：The Regents of the University of California [2024] Annual financial Reportより作成。					

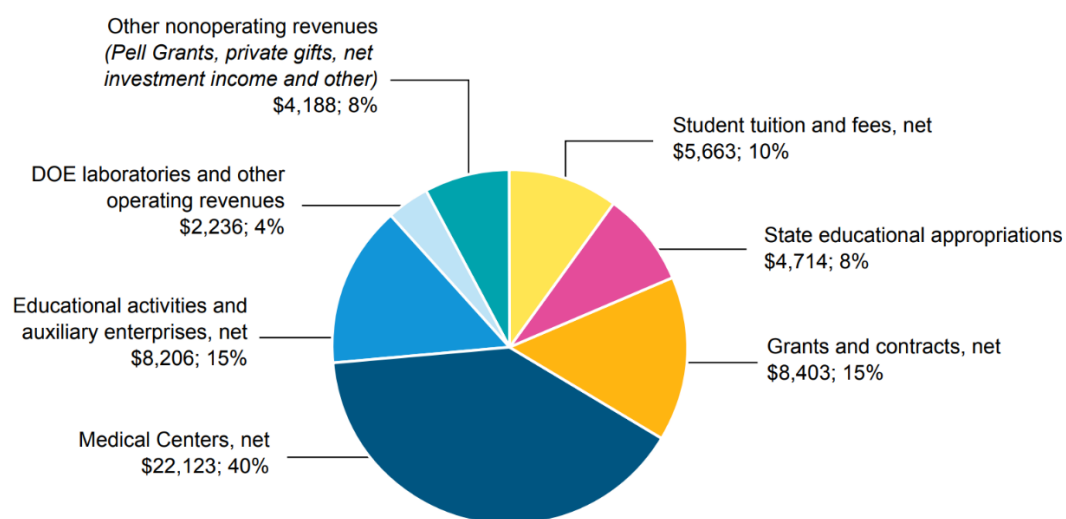
出所：The Regents of the University of California [2024] Annual financial Reportより作成。

なお、本研究やハーバード大学による構成比の分析方法と異なった方法で収益・費用及

び純財産変動計算書の構成比を計算しているカルフォルニア大学の例を参考までに示しておく。前述したようにカルフォルニア大学が独自に作成した事業収益と非事業収益(一部)の合計を基準(分母)にした構成比のデータが図表 18 である。また同じく事業費用と非事業費用(一部)の合計を基準にした構成比のデータが図表 19 である。

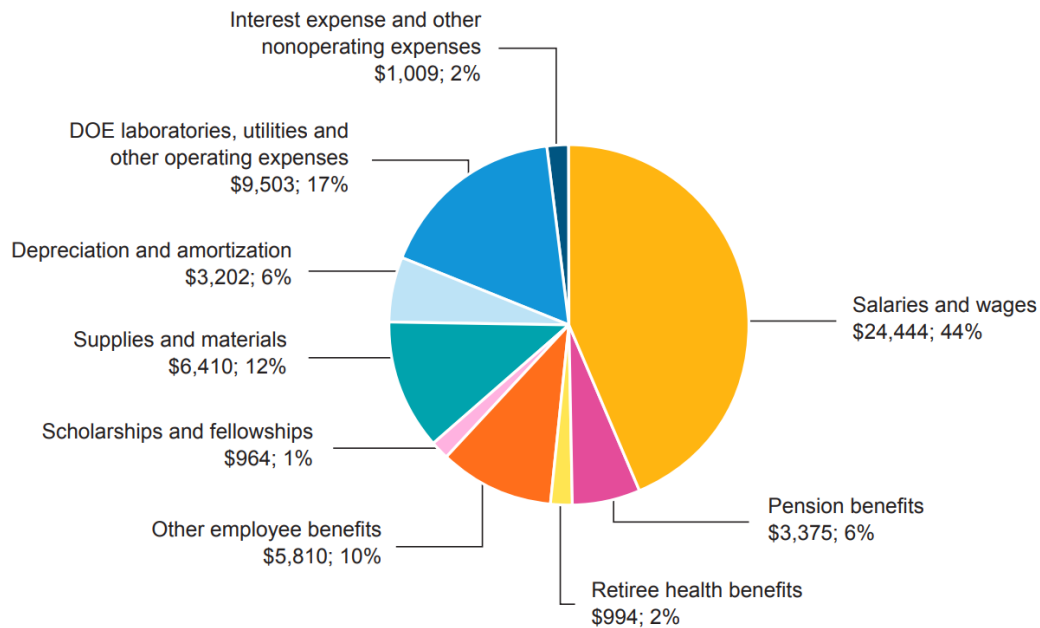
図表 18：カルフォルニア大学 2024 年 事業収益及び非事業収益の金額と構成比

The University's Operating and Nonoperating Revenues in 2024 *(in millions of dollars)*



(出所) The Regents of the University of California [2024] p. 22.

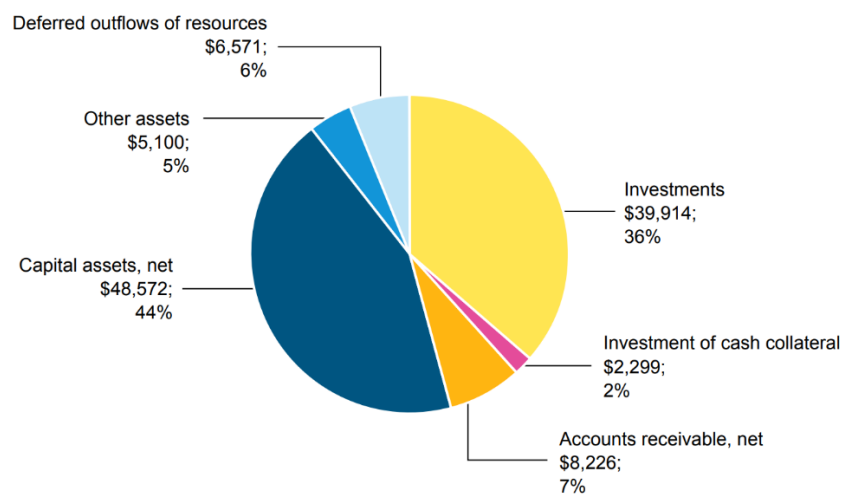
図表 19：カルフォルニア大学 2024 年 主要な活動に関連する費用の金額と構成比
Expenses Related to Primary Activities in 2024 (in millions of dollars)



(出所) The Regents of the University of California [2024] p. 25.

また最後に本研究と同様に資産及び資源の繰延支出合計と負債及び資源の繰延収入合計を基準（分母）としているカルフォルニア大学が作成したそれぞれのデータを図表 20 と図表 21 として示しておく。

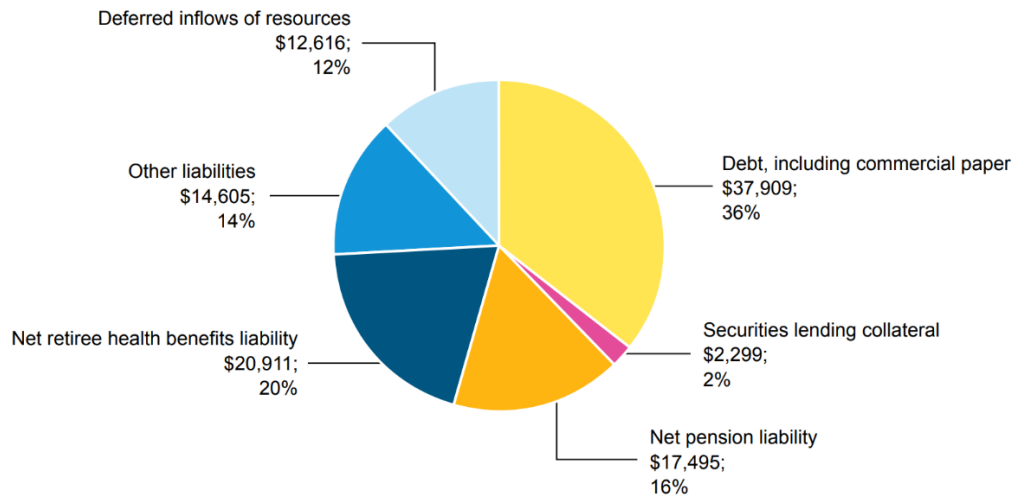
図表 20：カルフォルニア大学 2024 年度 資産及び繰延支出の金額と構成比
The University's Assets and Deferred Outflows for 2024 (in millions of dollars)



(出所) The Regents of the University of California [2024] p. 15.

図表 21：カルフォルニア大学 2024 年度 負債及び繰延収入の金額と構成比

The University's Liabilities and Deferred Inflows for 2024 (in millions of dollars)



(出所) The Regents of the University of California [2024] p. 16.

V. おわりに

以上のように私立大学であるハーバード大学と州立大学であるカルフォルニア大学を事例に米国大学の経営組織の特徴、財務諸表の体系と特徴点を検討して、これを前提に両大学を対象にして簡易な分析を試みた。ここではその中で若干の諸点に限定して析出した特徴などを最後に簡潔に列挙しておきたい。

1) 米国大学は、私立大学も州立大学も日本の学校法人会計基準で作成される財務諸表とは異なる特徴を有していた。例えば、①基本金組入計算はなく、実際の収益すなわち経済的な価値の流入額を制限・無制限などに区分して財務諸表に反映する方法を取っている。②資金収支計算書のように資金調整勘定でてん末の帳尻を合わせることはなく、現実のキャッシュの動きを反映するキャッシュ・フロー計算書を採用している。③日本の学校法人会計基準では取得原価が原則だが、米国大学は公正価値を用いている。④日本の事業収支計算書は事業活動収入と事業活動支出が開示され事業規模の全体像を把握できるが、米国ではそのような数値が開示されない。この点は学校法人会計基準の数少ない長所であろう。

2) 経営組織では、①特にカルフォルニア大学が3者共同統治構造によって教学を担う教員ないし研究者が予算も含めて大学統治に参加する民主的なシステムを構築している。②これに対してハーバード大学はそこまでの共同統治構造を構築していない。またハーバード大学やカルフォルニア大学の理事会は、資源や管理について大学院や学部あるいは各キャンパスに実質的な権威を基本的に委任する形態を取っていた。

3) ①経営分析による両者の特徴として総収益ないし事業収益に占める人件費の構成比は共同統治を採用しているカルフォルニア大学が高く、研究教育などを担う人間に資源を

振り向けているという特徴がみられる。②それに対してハーバード大学は、総収益ないし事業収益に対する純資産当期変動額の比率が高く、資産の 8 割以上が金融資産（固定資産は 1 割）で構成されており、人件費の構成比はカルフォルニア大学よりも約 20 ポイント低いという特徴を有している。③トランプ政権がハーバード大学の財政状態に「懸念」があると主張しているが、本報告で簡易な分析を行ったところではカリフォルニア大学と比べても財政状態に「懸念」される状態には見られない。負債を圧縮して純資産比率を高め、教職員数等も増えている。もっとも連邦政府の助成金に事業収益で 10% 強依存しているために助成金などの削減や凍結によって影響をある程度は受けるであろう。④しかし、むしろカリフォルニア大学の方が 10 年間で負債が増え、純資産比率は低下し、2 回の債務超過を経験している。それでも、カリフォルニア大学では、10 年間で傾向的に教職員を採用して雇用を創造し、学生数も増え、研究教育などの機能を維持発展させているという特徴を有している。

なお、統計データを用いて分析を試みている 2 つの章、すなわち第 6 章「私学共済事業団の財務データによる私立大学財政」と第 7 章「英国大学の財務分析」に合わせて、統計データを用いて米国の高等研究教育機関の経営分析を行う予定であったが、この点については後日の研究課題としたい。

〔参考文献〕

- NHK [2025.07.16] 「トランプ政権 vs.ハーバード大学」担当 D が見た“対立”の深層」.
(<https://www3.nhk.or.jp/news/html/20250716/k10014864601000.html> 2025/08/01)
- 小野正芳[2023]「日本の学校法人会計基準における用途制限の表示－米国との比較－学校法人会計の特徴」『グローバル会計研究』第 4 号（3 月）、1-20 頁.
「＜社説＞米大学への圧力 学問の自由脅かす愚挙」[2025.5.27]『東京新聞』.
- 錦泰司（文部科学省高等教育局私学部参事官）[2025]「学校法人会計基準の一部改正に伴う計算書類の作成等について（通知）」（6 高私参第 27 号）、令和 7 年 3 月 27 日.
- 藤井秀樹 [2004]「アメリカにおける非営利組織会計基準の構造と問題点」『商経学叢』第 50 巻第 3 号、89-106 頁.
- 国立学校財務センター [2002]「欧米主要国における大学の設置形態と 管理・財政システム」『国立学校財務センター研究報告』第 7 号（12 月）.
(https://www.niad.ac.jp/publication/sonota/pub_zam/center_research_report/n000c007.html 2025/03/09)
- Smith, D. O. [2019] *University Finances : Accounting and Budgeting Principles for Higher Education*. (Illustrated edition, Hardcover), Johns Hopkins University Press.
- FASB [2016] *Accounting Standards Update No. 2016-14 Not-for-Profit Entities (Topic 958) Presentation of Financial Statements of Not-for-Profit Entities*.

- GASB [1989] *Reporting Cash Flows of Proprietary and Nonexpendable Trust Funds and Governmental Entities That Use Proprietary Fund Accounting*: Statement No. 9 of the Governmental Accounting Standards Board, September 1989.
- GASB [1999a] *Basic Financial Statements—and Management’s Discussion and Analysis—for State and Local Governments*: Statement No. 34 of the Governmental Accounting Standards Board, June 1999.
- GASB [1999b] *Basic Financial Statements—and Management’s Discussion and Analysis—for Public Colleges and Universities—an amendment of GASB Statement No. 34*: Statement No. 35 of the Governmental Accounting Standards Board, November 1999.
- GASB [2024] *Financial Reporting Model Improvements*: Statement No. 103 of the Governmental Accounting Standards Board, April 2024.
- Harvard university [2024] *Financial Report Fiscal year 2024*.
- Harvard Management Company [2024] About. (<https://www.hmc.harvard.edu/about/> 2025.08.30)
- The President and Fellows of Harvard College [2025] *Fact Book: Central Administration*. (<https://oira.harvard.edu/factbook/fact-book-cadm/> 2025/09/21)
- Raymond, N. and Singh, K. [2025, September 20] “Trump administration places new restrictions on Harvard, citing financial concerns”, *Reuters*, Updated September 20, 2025. (<https://www.reuters.com/world/us/us-education-dept-raises-financial-responsibility-concerns-about-harvard-2025-09-19/> 2025/09/22)
- The Regents of the University of California [2024] *Annual financial Report 23/24* (November) .
- The Regents of the University of California [2025.04.18] “Graphical overview of Shared Governance and the Organization of the Academic Senate,” pp.1-3. (https://senate.universityofcalifornia.edu/_files/resources/shared-governance-academic-senate-organization-04-18-2025.pdf)
- The Regents of the University of California [n.d. a] *About us*. (<https://www.universityofcalifornia.edu/about-us> 2025/07/18)
- The Regents of the University of California [n.d. b] *About the Senate*. (<https://senate.universityofcalifornia.edu/about/index.html> 2025/08/25)
- The Regents of the University of California [n.d. c] *About UCOP* <https://www.ucop.edu/about/index.html> 2025.07.28
- The Regents of the University of California [n.d.d] *Academic Council (COUNCIL)*. (<https://senate.universityofcalifornia.edu/committees/council/index.html> 2025/07/29)
- The Regents of the University of California [n.d. e] *Bylaws*. (<https://regents.>

- universityofcalifornia.edu/governance/bylaws/)
- The Regents of the University of California [n.d. f] *Governance*. (<https://regents.universityofcalifornia.edu/governance/> 2025/07/14)
- The Regents of the University of California [n.d. g] *Leadership*. (<https://www.universityofcalifornia.edu/about-us/leadership> 2025/07/29)
- The Regents of the University of California [n.d. h] *Members and Advisors*. (<https://regents.universityofcalifornia.edu/about/members-and-advisors/> 2025/06/30)
- The Regents of the University of California [n.d.i] *Standing Committees and Special Committees*. (<https://regents.universityofcalifornia.edu/about/committees.html> 2025/07/30)
- Times Higher Education [2025] *World University Rankings 2025*. (<https://www.timeshighereducation.com/world-university-rankings/latest/world-ranking> 2025/07/14)

第9章 学校法人の財政状況に関する鑑定意見書の到達点と課題－整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判における学校法人財政の鑑定意見書の内容と意義・役割－

新谷 司（日本福祉大学）

I. はじめに

1. 本章の目的と構成及び研究方法

本章の目的は2つある。第1の主目的は、学校法人（私立高校・大学等の私立学校の設置・運営を行う法人）による整理解雇・人員削減または労働条件・就業規則の不利益変更の裁判に対して会計研究者集団が作成・提出する当該法人の「財政状況」に関する「鑑定意見書」の内容と意義・役割を例証し、それらの到達点と課題を示すことである。

「財政状況」は、学校法人の財務三表（貸借対照表、消費収支計算書または事業活動収支計算書、資金収支計算書及び活動区分資金収支計算書または日本私立学校振興・共済事業団提案のキャッシュ・フロー計算書等）のそれぞれが示す内容を指す用語として統一的に利用している。ただし鑑定意見書または裁判所判決文の書き手は財務三表のそれぞれが示す状況を指す用語として別の用語（例えば、貸借対照表が示す状況を指す「財政状態」、消費収支計算書または事業活動収支計算書が示す状況を指す「経営成績」等の用語）も利用しており、本章ではそれを逐一統一的な表現に変更していない。

また「鑑定意見書」は、学校法人の理事会（使用者）による私立高校・大学教職員（労働者）の整理解雇または労働条件の不利益変更に対し、その無効を訴える裁判において、原告である労働組合加盟の私立高校・大学教職員が整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性の有無、またはそれらを必要とする財政状況の有無に関する鑑定意見の作成を、会計学及び経営分析論を専門とする一部の研究者に依頼した文書である（注1）。

この「鑑定意見書」は、学校法人会計基準に従って作成される計算書類が示す財政状況の要点をそのまま記述したものではない。「鑑定意見書」は、計算書類の対象となる取引や状況も考慮して的確な財政分析を行いその結果を記述したものである。この場合の財政分析は計算書類が対象とする取引や状況を的確に捉える会計基準・会計実務になっているか否か、計算書類等に表示される経営指標がその対象となる取引や状況を的確に捉える経営指標になっているか否か等も評価する。

例えば、学校法人会計基準が基本金組入れ制度を設け消費収支差額（現行の当年度収支差額）とその累積額である繰越消費収支差額（現行の繰越収支差額）の計上を求めるにしても、財政分析ではそれらの項目をどう見るべきかの評価を行うことができる（野中,2022,3-4頁）。また学校法人会計基準が複数の引当特定資産を一律に固定資産に分類することを求めるにしても、財政分析では現金預金、有価証券等とほぼ同様のそれらを流動資産に含めずに計算する流動比率をどう見るべきであるかの評価を行うことができる（野中,2010,40頁）。

整理解雇・人員削減または労働条件・就業規則の不利益変更の裁判に対して提出される鑑定意見書に焦点を当てるのは、鑑定意見書の多くがこれらの裁判のために作成されていることと鑑定意見書が持つ意義・役割をこれらの裁判判決文の中に識別できることによる。

整理解雇の裁判では判断の枠組みとして整理解雇法理が利用されるが、そこで整理解雇の有効・無効を判断する重要な項目の1つに整理解雇・人員削減の必要性の有無または整理解雇・人員削減を必要とする財政状況の有無があり、鑑定意見書がこの判断に必要な財政分析を行っている。同様に労働条件の不利益変更の裁判では判断の枠組みとして労働条件の不利益変更の法理または同法理を立法化した法律が利用されるが、そこで労働条件の不利益変更の有効・無効を判断する重要な項目の1つに労働条件・就業規則の変更の必要性の有無または労働条件・就業規則の変更を必要とする財政状況の有無があり、鑑定意見書がこの判断に必要な財政分析を行っている。

第2の副目的は、この鑑定意見書を作成・提出する活動（以下「鑑定意見書の作成・提出の活動」）が、学校法人の会計及び財政分析を研究し、そのテキストを作成する活動（以下「学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動」）、さらには学校法人の労働組合員向けの財政分析セミナーの教材を作成し同セミナーで労働組合員に対して講義を行う活動（以下「労働組合員向けの財政分析セミナーの教材作成及び講義の活動」）とともに同時並行的に発展してきた過程を示すことにある。

「鑑定意見書の作成・提出」の活動は、学校法人の財政分析または経営分析（以下原則的に財政分析と表記する）を重視する運動方針を先駆的に採用した東京地区私立大学教職員組合連合（以下東京私大教連と略称する）の付置機関の東京高等教育研究所（以下高等教育研究所と略称する）・「大学の経営分析・財政分析」部会に所属する会計専門家集団によって開始されている。同会計専門家集団は、「鑑定意見書の作成・提出の活動」に加えて「学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動」及び「労働組合員向けの財政分析セミナーの教材作成及び講義の活動」を同時並行的に発展させてきた。本章ではこの会計専門家集団による3つの同時並行的活動を「3つの学術的・教育的・社会的活動」と呼ぶ。

東京私大教連は、日本私立大学教職員組合連合（以下日本私大教連と略称する）の中心的地区組織であり、関東甲信越1都9県に立地する私立大学の労働組合の上部団体である。日本私大教連の基本的な活動目的の1つは、私大教職員全体の賃金・労働条件、教育研究条件の改善をめざし、各地区・各単組の取り組みの交流・共有をすすめるとともに、関連政策・制度の改善・充実を求める取り組みを行うことにある。日本私大教連は全国組織であり、同組織には地区組織として北海道・東京・東海・京滋・関西・九州の各地区私大教連がある。

本章の構成は7節（Ⅰ～Ⅶ）構成である。第1節では、本章の目的・構成・研究方法、本章の貢献、鑑定意見書の内容及び意義・役割の概要等を示す。第2節では、鑑定意見書を作成する研究者と同研究者が所属する機関（東京私大教連の高等教育研究所・「大学の経

営分析・財政分析」部会）が進めてきた「鑑定意見書作成・提出の活動」の展開過程を示し、合わせて同活動と同時並行的に進めてきた「学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動」と「労働組合員向けの財政分析セミナーの教材作成及び講義の活動」の展開過程も示す。

第3節から第5節までの合計3節で合計3件の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判例を扱う。各節では1件の学校法人を被告等とする裁判例における鑑定意見書と裁判所判決文の内容を比較し、裁判所判決文に対する鑑定意見書の影響等から鑑定意見書の意義・役割を例証する。

第6節では、合計15件（上記の合計3件の学校法人を被告等とする裁判例を含む）の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判例を扱う。合計15件の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判例における特定の争点（整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を争う争点）に対する鑑定意見書の影響等に基づいて、限定した範囲の争点に関する判例評釈または判例研究（注2）を試みる。

本章の資料は3点ある。資料1は、山賀・新谷[2025]「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書 改訂版」である。資料1は本章の第2節第3項の基礎資料である。同改訂版の源泉は、東京私大教連書記局作成の「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書（2015年度日本私大教連全国私大教育研究集会報告）」であるが、これに2015年度以降に作成された鑑定意見書等を新たに加えたものが、東京私大教連書記局作成の「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書」（東京私大教連書記局,2022）である。山賀・新谷[2025]は、当該文書（東京私大教連書記局,2022）に鑑定意見書の作成者名を書き入れ、同鑑定意見書に整理番号を付与し、法人名・学校名に整理番号を付与したものである。これらの資料は、高等教育研究所が依頼を受けて作成されたすべての鑑定意見書を取り上げている。この鑑定意見書には、整理解雇または労働条件の不利益変更の事件の裁判所に提出された鑑定意見書だけでなく、不当労働行為を扱う労働委員会に提出された鑑定意見書も含まれている。また鑑定意見書が提出された裁判には裁判判決が出された裁判だけでなく、裁判判決が出されず和解に終結した裁判も含まれている。

資料2は、新谷・山賀[2025]「会計専門家の鑑定意見書を受理しかつ判決文を作成した整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判事例」である。この裁判事例は資料1の高等教育研究所が依頼を受けて鑑定意見書が利用された裁判事例等の1部であり、15件の学校法人を被告等とする裁判事例である。資料2は、15件の学校法人を被告等とする裁判事例における裁判判決の概要及び鑑定意見書の概要を示している。資料2は本章の第3節から第6節までの基礎資料である。

資料3は、新谷[2025]「15件の学校法人を被告等とする裁判判決（整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政

状況の有無に関わる裁判判決)に対する鑑定意見書の影響」である。資料3は15件の学校法人を被告等とする裁判判決文に対する鑑定意見書の影響を示している。資料3は第6節の基礎資料である。

資料2及び3を基礎資料とする本章の第3節から第6節では、15件の学校法人を被告等とする裁判事例を利用し、整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判における鑑定意見書と裁判所判決文を比較して、鑑定意見書の内容が裁判所判決文に与えた影響を検討している。この15件の学校法人を被告等とする裁判事例とは、整理解雇事件または労働条件の不利益変更事件の裁判事例であり、かつ鑑定意見書の影響を判別できる判決文が出されうる裁判事例または鑑定意見書が提出された後で判決文が出されうる裁判事例である。つまり、15件の学校法人を被告等とする裁判事例とは、会計専門家の鑑定意見書を受理しその後判決文が作成された整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判事例である。

本章の主な研究方法は、第1次資料(裁判所判決文・決定文、裁判所に提出される準備書面、鑑定意見書等)及び第2次資料(第1次資料を除く文献)を利用した文献研究である。上記のように、この文献研究の一部では、15件の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判例における特定の争点(整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無を争う争点、整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を争う争点)に対する鑑定意見書の影響等に基づいて、限定した範囲の争点に関する判例評釈を試みる。

なお、本章の第2節の「3つの学術的・教育的・社会的活動」の検討と第3-5節の鑑定意見書及び裁判所判決文・決定文等の検討を行う際には、東京私大教連の関係者及び高等教育研究所研究員の先学諸兄姉から非公式に行った聞き取り調査・ヒアリング調査も補完的に利用している。この聞き取り調査・ヒアリング調査は、対面または電子メール等による構造化されていない質問・回答の調査であるが、その調査結果を本文中で区別して表記していない。

2. 本章の貢献

本章はこれまでに研究対象となっていない鑑定意見書に焦点を当てている。この鑑定意見書はその存在自体が一般的に認識されておらず、一部の関係者のみによって認識されているにすぎない。一部の関係者とは、学校法人の整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無またはそれらを必要とする財政状況の有無が争点となる裁判における裁判関係者の原告・被告及び控訴人・被控訴人、これらの訴訟代理人弁護士、裁判官、鑑定意見書の作成者等である。この裁判関係者以外の者は、鑑定意見書の存在をほぼ認識できない。裁判関係者以外の者は、公刊物等を通じて鑑定意見書の存在を認識することがほとんどできないからである。

鑑定意見書が公刊物等で取り上げられ言及されること、または公刊物等で検討され評価されることは少なくとも3通りありうるが、鑑定意見書が公刊物等で取り上げられ言及さ

れることは少なく、ましてや鑑定意見書が公刊物等で検討され評価されることはほとんどない。

第1に、公刊物等に掲載される裁判所判決文の中で鑑定意見書が取り上げられ言及されることがありうる。実際に判決文の中で鑑定意見書が直接取り上げられ言及される場合もあるが、当該鑑定意見書が書証または準備書面を介して取り上げられ言及される場合もある。後者の場合には判決文から鑑定意見書を辿ることは困難である。鑑定意見書は、通常原告（整理解雇された労働者または労働条件の不利益変更を余儀なくされた労働者）の書証として提出され、原告の準備書面の中で取り上げられ言及されることが多い。

公刊物に掲載されない裁判所判決文において鑑定意見書が取り上げられ言及される場合もありうるが、公刊物に掲載されない裁判の場合には判決文さえ入手できないため、判決文の中で鑑定意見書が直接取り上げられ言及されたとしても、書証または準備書面を介してそれが取り上げられ言及されたとしても鑑定意見書を認識することはできない。

第2に、判決文の中で鑑定意見書が直接取り上げられ言及される場合がありうるため、公刊物に掲載される法律学の判例評釈の中で鑑定意見書が取り上げられ言及されることもありうる。しかし、判例評釈は、通常法律学の専門家（研究者及び実務家等）が行うものであるため、専門領域の異なる会計学または経営分析論の見識を持たない同専門家が、会計学または経営分析論の見識を要する鑑定意見書に関わる部分を検討・評価することは困難である。

会計学と経営分析論または財政分析論（以下原則的に経営分析論と表記）の見識を要する鑑定意見書に関わる部分とは、上記のように整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判等においてそれらの有効・無効を判断するための重要な項目に関わる部分である。この部分は、学校法人における整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、またはそれらを必要とする財政状況の有無である。

この整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況にあるか否かを判断する場合には、学校法人の財政状況を総合的に判断するための判断基準及び当該判断基準に基づいた財政状況の評価が必要であり、さらには整理解雇・労働条件の不利益変更に必要な財政状況にあるか否かを判断する判断基準及び当該判断基準に基づいた財政状況の評価が必要である。通常法律学の専門家はこの部分に関わる会計学または経営分析論の見識をほとんど持たない。鑑定意見書は、これらの財政状況の判断基準の設定と当該判断基準に基づく財政状況の評価を行う。

第3に、次節で改めて示すように高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」部会に所属する研究員のうち鑑定意見書の作成を引き受ける研究員が鑑定意見書に関わる論文等を公刊物に発表する可能性はありうる。また同研究所の同部会は、鑑定意見書の依頼を引き受け、鑑定者を選出・調整し、同部会で作成された鑑定意見書を集団的に検討する機関でもある。この同研究所の同部会に所属する研究員は、依頼を受けた鑑定意見書を作成し、裁判所等に同意見書を提出しているため、鑑定意見書に関わる論文等を公刊物に発表する

可能性がある。

一方同研究所の同部会ではなく、別の機関としてまたは特定の個人として依頼を受けた機関または個人が作成した鑑定意見書に関わる論文等を公刊物に発表する可能性もありうる。学校法人の財政状況に関する鑑定意見書は、同研究所の同部会ではなく、別の機関としてまたは特定の個人として依頼を受けて作成する場合もありうるからである。

しかし、鑑定意見書のほとんどの作成者は、裁判所に提出する目的でのみ当該鑑定意見書を作成することに努めてきており、論文等を発表する公刊物に同意見書をそのまま発表することがほとんどない。その理由は、鑑定意見書自体が通常の論文の形式を採らないからである。

実際に鑑定意見書を論文等が掲載される公刊物にほぼそのまま発表する例がわずかに存在する。高等教育研究所の研究員である野中は、同研究所で依頼を受けて自身が作成した日本体育大学の鑑定意見書をほぼそのまま論文(野中,2011)として同研究所の公刊物(『私立大学の創造』)に発表している。高等教育研究所の研究員である山口は、当該研究所を介さずに特定の個人として引き受けて作成した T 高校の鑑定意見書をほぼそのまま論文(山口,2008)として発表している。山口[2007]は、特定の個人として引き受けて作成した芝浦工業大学の鑑定意見書の概要を同研究所の公刊物(『研究所ニュースレター』)に発表している。

なお高等教育研究所の事務局業務は東京私大教連の書記局が担当している。この書記局は、鑑定意見書と判決の概要等を俯瞰できる資料を作成し、2015年に日本私大教連全国私大教育研究集会においてその口頭報告を行っているが、公刊物に発表していない。口頭報告時点の当該資料に必要な修正を加えた現時点の資料が東京私大教連書記局[2023]である。さらに高等教育研究所の「大学の経営分析・財政分析」部会では、鑑定意見書の作成者が当該文書の振り返りを行う研究を口頭発表している(山崎,2024;野中,2024;柳田,2025;新谷,2025)が、その発表原稿を論文等として公刊物に発表していない。

先行研究に対する本章の貢献は2つある。第1は、学校法人の財政状況に関する鑑定意見書の内容と意義・役割を検討し、それらの到達点と課題を明らかにすることにより、会計学・経営分析論と法律学・労働法の一部の研究領域の先行研究に対して貢献することである。

一方の学校法人の会計及び財政分析、または批判会計学等の研究領域の先行研究に対する貢献とは、同研究領域の中でほとんど注目されてきていない鑑定意見書の財政分析の内容とその意義・役割の分析を試みていることである。他方の労働法の整理解雇の法理または労働条件の不利益変更の法理等の研究領域の先行研究に対する貢献とは、整理解雇・労働条件の不利益変更の判例における整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無を争う争点または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を争う争点に対する鑑定意見書の影響に焦点をあて、限定した判例評釈を試みていることである。

第2は、会計専門家の鑑定意見書を受理しかつ判決文等を作成した15件の学校法人を

被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判に関わる情報を補足することにより、高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」部会が作成した鑑定意見書と判決の概要等を俯瞰できる資料(東京私大教連書記局,2023)の特定の部分の情報を補足することである。情報の補足とは、同裁判に提出された鑑定意見書と同裁判判決文の内容を具体的に示し、同裁判に関連する情報を具体的に示し、さらには鑑定意見書が裁判判決文に与える影響を判別することである。

3. 鑑定意見書の事務局と作成者

本章が研究対象としている鑑定意見書は、日本私大教連の中心的地区組織である東京私大教連の付置研究所の高等教育研究所・第4研究部会「大学の経営分析・財政分析」研究部会(1998年1月に設置された第4研究部会「大学の経営分析」研究部会が研究部会全体の組織再編により2003年10月8日から現在の研究部会名に変更された)が作成の依頼を引き受けた鑑定意見書である。

鑑定意見書に関わる事務局業務は、高等教育研究所を設置している東京私大教連の書記局が担当している。鑑定意見書の事務局は、高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会に関わる業務の事務局であるため、「大学の経営分析・財政分析」研究部会が設置された1998年以降から存在する。高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会の中に鑑定意見書の事務局を設けた主な理由は2つある。

第1に、高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会所属の研究員が、鑑定意見書を作成できる会計専門家の集団であったため、鑑定意見書の作成者集団と外部の依頼者をつなぐ事務局が必要であった。特に私立大学の労働組合ではなく私立高校の労働組合から鑑定意見書の依頼を受ける場合に、その依頼のルートを統一するために事務局が必要であった。私立高校の労働組合が加盟する全国組織の全国私立学校教職員組合連合(以下私教連と略称)または県単位の私教連が東京高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会に鑑定意見書の作成を依頼する場合の最低限の規則として全国私教連をその依頼主とし、それを受ける事務局が必要であった。

第2に、1件または複数件の鑑定意見書の作成依頼を受ける場合、複数の鑑定人からなる集団的組織からその作成者を1名または複数名選出する必要があるため、鑑定意見書の作成者を選定・調整する事務局が必要であった。

東京私大教連の高等教育研究所・第4研究部会「大学の経営分析・財政分析」研究部会が鑑定意見書の事務局を設置したのは、東京私大教連が全国組織及びその他の地区組織に先駆け、学校法人の財政分析を重視する運動方針を採用したことによる。東京私大教連は、この運動方針を進めるために高等教育研究所の中に「大学の経営分析・財政分析」研究部会を設置し、会計専門家を中心とする研究者等による「3つの学術的・教育的・社会的活動」から支援を受ける体制を形成した。

鑑定意見書の作成依頼を受ける「大学の経営分析・財政分析」研究部会は、設置当初複

数の学校法人の会計実務についてヒアリングすることから活動を始めており、同研究部会設置当初の研究員は 10 名程度で、研究会の性格上会計の研究者が半数程度を占めていた（東京高等研究所,1998）。

同研究部会に所属する主な研究員の会計専門家集団は、同時並行的に展開された「3 つの学術的・教育的・社会的活動」のすべてまたはいずれかに関わってきた。「学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動」、「労働組合員向けの財政分析セミナーの教材作成及び講義の活動」、「鑑定意見書の作成・提出の活動」における会計専門家の役割の概要は次の通りであり、その詳細は第 2 節で示す。

第 1 の「学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動」では、会計専門家集団が学校法人の会計基準と財政分析に対する批判と建設的提言を行うための研究に従事し、労働組合加盟の教職員をはじめとする全ての利害関係者が学校法人の財政状況を分析して理解するためのテキスト作成等にも取り組んでいる。この活動は、学校法人会計基準、文科省または日本私立学校振興・共済事業団等による学校法人会計関連の公刊物、学校法人の経営分析・財政分析、学校法人の鑑定意見書等を検討する活動である。

第 2 の「労働組合員向けの財政分析セミナーの教材作成及び講義の活動」では、会計専門家集団は労働組合に加盟する教職員に対して学校法人の財政状況を分析して理解するための財政分析のセミナーの講師を担当している。第 3 の「鑑定意見書の作成・提出の活動」では、会計専門家集団は学校法人が整理解雇または労働条件の不利益変更を必要とする財政状況にあるのか否かが争点となっている裁判等に対して当該法人の財政状況に関する鑑定意見書を作成・提出している。

高等教育研究所・「大学の経営分析」研究部会を通じて、学校法人財政の鑑定意見書の作成・提出を引き受ける会計研究者は、高等教育研究所・第 4 研究部会「大学の経営分析・財政分析」研究部会の研究員であり、学校法人会計基準及び学校法人の財政分析の見識を持つが、日本の批判会計学の共同研究の成果を継承している会計研究者集団でもある。その主な理由は、学校法人の財政状況に関する鑑定意見書を作成・提出する活動の開拓者である山口孝氏が、一般企業の整理解雇等の裁判で同企業の財政状況に関する鑑定意見書を作成・提出する豊かな経験を持つ批判会計学者であり、学校法人の中で使用者側と労働者側の双方の立場で学校法人会計実務を学んだ経験も持つ者であったことにある（山口,1994,2008）。なお、鑑定意見書の実践を含む学校法人の財政分析の研究は、内部留保の経営分析（小栗・谷江,2010；小栗・谷江・山口,2015）の研究を基礎としており（注 3）、同研究と同様に日本で独自に発展してきた批判会計学の一領域になっている。

この会計専門家集団は、高等教育研究所第 3 期所長の山口孝氏（享年 93 歳）、高等教育研究所の第 4 研究部会初代責任者の野中郁江氏、第 2 代責任者の山口不二夫氏、第 3 代責任者の田村八十一氏と同 4 名の研究者の下に結集したその他の会計研究者からなる集団である。

この鑑定意見書を作成する会計研究者集団は、高等教育研究所・「大学の経営分析・財政

分析」研究部会において、特定の研究員の作成した鑑定意見書を内外の関係者と共同で検討する体制を採っている。鑑定意見書の作成者は、多くの場合、他の研究者、労働組合の上部団体、1 審の原告等（労働組合員）、同原告の訴訟代理人弁護士等と一堂に会した検討を行いながら同意見書を執筆している。この集団的検討により、裁判の争点を踏まえるとともに、専門性に裏付けられた鑑定意見書の水準の高さを確保することが可能となっている。

鑑定意見書の作成においては、1 審原告等の訴訟代理人弁護士と鑑定意見書の作成者の共同・連携が特に重要になる。なぜなら、鑑定意見書は通常 1 審原告等の準備書面に利用され、それが被告等の準備書面等を反論する材料になり、ひいては 1 審裁判の判決の材料となりうるからである。また、整理解雇または労働条件の不利益変更を必要とする財政状況にあるのか否かが争点となっている裁判等では、他の裁判と同様に通常訴訟代理人弁護士が中心となり審議が進むが、当該争点に関わる最重要の判断及び根拠を鑑定意見書が示すからである。

4. 鑑定意見書の内容と意義・役割の概要

上記のように本章の主目的は、学校法人による整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判等に対して会計専門家が作成・提出する当該法人の財政状況に関する鑑定意見書の内容と意義・役割を例証することにあるが、ここではそれらの概要をあらかじめ示しておきたい。鑑定意見書には 4 つの内容と 3 つの意義・役割がある。

裁判では、裁判の当事者である原告及び被告（控訴人及び被控訴人等も同様）と当事者の訴訟代理人弁護士の主張する事実と証拠の対立関係から裁判官が証拠判断の評価を行い、いずれかの主張する事実と証拠を選択して判決を行う。整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判等において、学校法人財政に関する鑑定意見書は、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、それらを必要とする財政状況の有無が争点となっている場合に作成・提出されるため、少なくとも 2 つの内容が必ず記述される。

第 1 に、学校法人の計算書類と整理解雇または労働条件の不利益変更に関連する諸文書を調査・分析し、学校法人の財政状況を総合的に判断するための判断基準を記述し、当該判断基準に基づいた財政状況の評価を記述する（以下「学校法人等の財政状況を総合的に判断するための判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」と表記）。第 2 に、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準を記述し、当該判断基準に基づいて法人の財政状況の評価を記述する（以下「整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」と表記）。

鑑定意見書は、「学校法人等の財政状況を総合的に判断するための判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」を示し、さらには「整理解雇・労働条件の不利

益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」を示す。このような内容を鑑定意見書で示す理由は、法人が整理解雇・労働条件の不利益変更を行う場合には、裁判所から法人が危機的な財政状況（債務超過の状況、資金ショート of 危険性のある状況等）であることを通常求められることに対して、鑑定意見書によって法人がそのような危機的な財政状況になく、少なくとも当該内容の範囲では法人の整理解雇・労働条件の不利益変更が無効であると証明できるからである。

なお、後述の第 6 節では、鑑定意見書が示す「学校法人等の財政状況を総合的に判断するための判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」を「財務三表の良否を判断する一連の経営指標」とも表現している。第 3 節の鑑定意見書で示されている学校法人の財政状況の財政分析もこれらと同様である。

これらのことをより具体的に説明すると次のようになる。まず鑑定意見書が、整理解雇の必要性または整理解雇を必要とする財政状況を判断するための判断基準と当該判断基準に基づいた法人等の財政状況の評価を記述するのは、整理解雇の裁判において、過去の裁判例から確立された判断枠組み（判例法理）である整理解雇法理の 4 項目の中の 1 つの整理解雇の必要性または整理解雇を必要とする財政状況、が争点になり、整理解雇の必要性または整理解雇を必要とする財政状況を判断するための判断基準と当該判断基準に基づいた法人等の財政状況の評価が必要とされるからである。

整理解雇法理の項目とは、①整理解雇の必要性（整理解雇を行うべき必要性があるか否か）、②解雇回避努力義務の履行（解雇回避努力を尽くした後に整理解雇が行われたものであるか否か）、③解雇対象者選定の合理性（解雇対象者の選定基準が客観的かつ合理的であること）、④手続きの合理性（労働組合または労働者に対し整理解雇の必要性とその時期・規模・方法につき納得を得るための説明を行い誠意をもって協議すべき義務を尽くしたこと）、である。

次に鑑定意見書が、労働条件の不利益変更の必要性または労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断するための判断基準と当該判断基準に基づいた法人等の財政状況の評価を記述するのは、労働条件の不利益変更の裁判においても、過去の裁判例から確立された判例法理である労働条件の不利益変更法理（または立法化された判例法理）における不利益変更の合理性の 5 項目の中の労働条件の不利益変更の必要性、または不利益変更を必要とする財政状況、が争点になり、労働条件の不利益変更の必要性または労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断するための判断基準と当該判断基準に基づいた法人等の財政状況の評価が必要とされるからである。

労働条件の不利益変更の法理（または労働契約法第 10 条）には 2 つの要件があり、1 つは労働条件・就業規則の不利益変更が合理的なものであること、もう 1 つは変更後の労働条件・就業規則が労働者に周知されることである。労働条件・就業規則の変更が合理的か否かは、①労働者の受ける不利益の程度、②労働条件・就業規則の不利益変更の必要性、

③変更後の労働条件・就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の労働条件・就業規則の変更にかかる事情（代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会の一般的状況等）、に照らして判断される。

状況に依存するが、上記の2つの内容の他に2つの内容が鑑定意見書に記載されることがある。まず学校法人財政に関する鑑定意見書の第3の内容として、学校法人の計算書類の読み方（財政分析）と学校法人会計基準及び関連する実務指針に関する説明が必要とされる場合がある。主な理由は2つある。

第1に、整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判等において判決を下す裁判官及び被告側の訴訟代理人弁護士等が、会計学または経営分析論の一般的見識等を持たない場合があるからである。

第2に、同裁判等において判決を下す裁判官及び被告側の訴訟代理人弁護士等が、学校法人の計算書類の読み方（財政分析）、学校法人の会計基準及び関連する実務指針等に不案内である場合があるからである。学校法人会計基準及び関連する実務指針には、他の法人の会計基準にみられない特殊でありかつ誤解を導く項目（基本金及び繰越収支差額と消費収支差額または当年度収支差額等）が定められている。このため学校法人の計算書類の読み方（財政分析）や学校法人の会計基準及び関連する実務指針等に不案内であれば、それらの項目が整理解雇または労働条件の不利益変更を必要とする法人等の財政状況の評価を誤らせる可能性がある。

学校法人財政に関する鑑定意見書の第3の内容を記述する場合のテキストになったのは、「大学の経営分析・財政分析」研究部会または同部会所属の会計専門家が作成したテキストの野中郁江他著〔2001〕『私大の財政分析ができる本』及び野中郁江著〔2020〕『私立大学の財政分析ハンドブック』と同部会所属の研究員が過去に作成してきた鑑定意見書である。

次に学校法人財政に関する鑑定意見書の第4の内容として、対立する主張内容（対立する事実及び証拠）を示す文書に対する反論及び再反論が必要になる場合がある。学校法人財政の鑑定意見書の中で、この反論及び再反論が必要になる主な理由は3つある。

第1に、原告側が提示する「整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」と被告側が提示するそれらと対立する場合には、被告側のそれらに対する反論が原告側の会計研究者の鑑定意見書によって行われることがある。

第2に、原告側が提示する「整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準及び当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」に対する反論が、被告側の準備書面または被告側が依頼する会計専門家（公認会計士または学校法人会計の実務家等）の意見書

によって行われる場合には、被告側の意見書または準備書面に対する再反論が必要となり、その再反論が原告側の会計専門家の鑑定意見書によって行われることがある。

第3に、原告側が提示する「整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準及び当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」が裁判の中で否定され、被告側によるそれらが裁判の中で肯定された場合、当該裁判所判決文及び被告側の主張に対する反論が原告側の会計専門家の鑑定意見書によって行われることがある。

しかし対立する主張内容（対立する事実及び証拠）には、「整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」を巡る対立だけでなく、判断基準と財政状況の評価に関連する様々な項目や文書の記述等を巡る対立も含まれる。この関連する様々な項目や文書の記述等を巡る対立では、それらに対する批判及び批判に対する反論等が必要になる。

例えば、裁判官または被告側の消費収支差額、減価償却、退職給与引当金等の項目に関する主張は問題のない主張なのか否か、問題があるとすればそれはいかなる理由で問題でありどのように訂正されるべきなのか、裁判官または被告側の財政分析の方法に関する主張は問題のない主張なのか、問題があるとすればそれはいかなる理由で問題でありどのように訂正されるべきなのか、等である。これらの対立には複数の裁判事例において共通する対立だけでなく、特定の裁判事例において固有の対立もある。後者の特定の裁判事例において固有の対立では定型的な批判、批判に対する反論等が困難になるため、それらには非常に多くの労力を要する。

鑑定意見書には3つの意義・役割がある。第1に、学校法人の整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判において、その判例法理の項目である整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在が有効と認められる場合には、裁判所から法人が危機的な財政状況（債務超過の状況、資金ショート危険性のある状況等）であることを通常求められることに対して、鑑定意見書は法人がそのような危機的な財政状況にないことを証明し、少なくとも当該判例法理の範囲では法人の整理解雇・労働条件の不利益変更が無効であると主張できる。

鑑定意見書は、法人がそのような危機的な財政状況にないことを、「学校法人等の財政状況を総合的に判断するための判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」と「整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」によって説明する。

また鑑定意見書は、これらの判断基準及び当該判断基準の評価を説明する前提の知識として学校法人の計算書類の読み方（財政分析）と学校法人会計基準及び関連する実務指針等を説明し、対立する主張内容（対立する事実及び証拠）を示す文書に対する反論及び再

反論が必要な場合には、この反論及び再反論を行う。

第2に、鑑定意見書が整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判等においてそれらの必要性を無効とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を裁判所に示し、裁判所がその事実及び主張を支持し最終的に整理解雇・労働条件の不利益変更の無効を認める場合、鑑定意見書は整理解雇または労働条件の不利益変更等の苦境から私学高校・大学教職員を救済・解放することに貢献する。第3に、鑑定意見書の第1の意義・役割と第2の意義・役割を通じて私学の教職員の労働組合活動及び社会運動を支援する。

II. 3つの学術的・教育的・社会的活動の展開過程

1. 学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動

上記のように東京私大教連は、会計専門家集団による「3つの学術的・教育的・社会的活動」から支援を受ける体制を形成して組合活動を展開してきている。ここではまず会計専門家集団による「学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動」の展開過程を示す。

東京私大教連及び高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会が、会計専門家集団による「3つの学術的・教育的・社会的活動」から支援を受ける体制作りを本格的に進めていくのは、山口孝氏が高等教育研究所の第3期所長(1966年10月27日から1988年10月24日)となり、野中郁江氏が1997年12月20日から同研究所の運営を担当する運営委員の1人となり、さらには野中郁江氏が1998年1月22日から同研究所内に新たに設置された第4研究部会「大学の経営分析」研究部会の責任者となってからのことである(東京私大教連,2004;東京私大教連・東京高等教育研究所,2012)。

東京私大教連及び高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会が、会計研究者による「3つの学術的・教育的・社会的活動」から支援を受ける体制作りを始める1つの契機になったのは、東京私大教連が1993年4月22日開催の春闘セミナーの講演者に山口孝氏を招聘し、「私立大学の財政分析の視点と方法」と題する講演を依頼したことである。後日同講演の全文と関連資料は翌年の1994年3月に山口孝[1994]『私立大学の財政分析の視点と方法』という冊子になり、東京私大教連から発行されている。

その後東京私大教連及び高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会は、「学校法人の会計及び財政分析の研究とテキスト作成の活動」を以下のように展開していく。まず東京私大教連・高等教育研究の「大学の経営分析」研究部会は、1999年11月27日に「私立大学の財政政策と経営指標のあり方」と題する公開研究会(70名近い参加者)を開催している。同部会研究員の熊谷重勝氏がコーディネーターを務め、研究部会責任者であり同部会研究員の野中郁江氏と同部会研究員の山口不二夫氏、梅田守彦氏、根津文夫氏が報告者となった。それぞれの報告者名とテーマは次の通りである。野中郁江氏「基本金をめぐる諸問題」、山口不二夫氏「経営指標を考えるー私学振興共済事業団や私大連盟等の経

営指標の批判的検討」、梅田守彦氏「大学の中・長期計画と財政分析」、根津文夫氏「学校法人会計基準－30年の功罪」（東京高等研究所,2007）。

この公開研究会は、2年後に出版される学校法人の財政分析のテキスト作成の準備作業となった。この公開研究会の報告者でもあった野中郁江氏、山口不二夫氏、梅田守彦氏の3名は、研究の成果をまとめて2001年に『私立大学の財政分析ができる本』（大月書店）を出版している。同3名の先学諸兄姉は、「大学の経営分析・財政分析」研究部会の創設期頃から今日まで最も長期にわたり同研究部会の研究員を務めてきている（同上文書）。このテキストの「おわりに」では、同テキストが高等教育研究所・「大学の経営分析・財政分析」研究部会の定例研究会の成果であると書かれている（野中・山口・梅田,2001）。

このテキストの目次のみを示すと、「1章 財政分析に必要な準備は？」、「2章 計算書の記載科目を理解しておこう」、「3章 貸借対照表、消費収支計算書ってどんな計算書？」、「4章 『基本金』を学ぼう」、「5章 貸借対照表と消費収支計算書进行分析しよう」、「6章 資金収支計算書からキャッシュフローをみる」、「7章 時系列分析をしてみよう」、「8章 比率を使って分析する」、「9章 私立大学経営を会社と比べる」、「10章 日本の私立大学の財政はいまどのような状況か」、となる。

このテキストは、学校法人会計基準を踏まえた上で、学校法人の財務三表の財政分析の重要性を説き、読み手（学校法人の教職員、労働組合員等）が財政分析を行えるようにその分析方法を平易に示すとともに、学校法人会計基準の問題点とその改善方法を提示したものである。学校法人の財政分析を行うために学ぶ内容のテキストであるため、従来存在しなかった内容の学校法人会計または学校法人の財政分析のテキストである。このテキストは学校法人会計の基礎的知識と学校法人の財政分析の基礎的方法を示しているため、高等教育研究所研究員による鑑定意見書の作成を下支えするものでもあった。

このテキストは東京私大教連をはじめとする各地区の私大教連が開催する財政分析セミナーのテキストとなり、学校法人の教職員組合の活動の水準を引き上げる重要な役割を果たした。このテキストは、当時の私立大学の教職員組合の運動の中で高まっていた財政分析の必要性に応えるものであった。なぜなら、当時大規模私大・中規模私大では競争路線による拡張の必要性を口実にし、小規模の私大・短大では定員割れやその危険を口実にして、私立大学の教職員組合を無視した賃金やその他の労働条件の切り下げが強まり、私立大学の教職員組合の運動の中で大学の財政分析の必要性が高まっていたからである（東京私大教連,2004,137頁）。

2013年に公表された新しい学校法人会計基準等に対応し、『私立大学の財政分析ができる本』に代わる新しいテキストとして、2020年1月に野中郁江著『私立大学の財政分析ハンドブック』（大月書店）が刊行されている。同テキストも『私立大学の財政分析ができる本』と同様に、学校法人の教職員、労働組合員等が学校法人会計及び財政分析を学ぶためのテキストとなり、鑑定意見書を作成する鑑定人が前提にすべき学校法人会計の基礎的知識と学校法人の財政分析の基礎的方法を示している。

『私立大学の財政分析ハンドブック』の目次を『私立大学の財政分析ができる本』の目次と大まかに比較すれば、『私立大学の財政分析ができる本』の9-10章が割愛され、『私立大学の財政分析ハンドブック』の「1章 私大財政分析のための基礎知識」、「5章 基本金組み入れ制度を学ぶ」、「6章 活動区分資金収支計算書の分析」、「9章 財産目録、内訳表・明細表、貸借対照表の注記、収益事業の決算書」、「10章 学校法人会計基準の概要」、「11章 事業団『経営判断指標』の問題点」、「12章 将来計画立案」が新たに追加されている。同テキストも『私立大学の財政分析ができる本』と同様に、学校法人会計基準及び財政分析の研究の成果であるが、第5章のように著者の画期的な研究成果（1号基本金と消費収支差額及び繰越消費収支差額に関する研究成果）を踏まえて作成された著者の鑑定意見書に基づく部分も含まれている。

「大学の経営分析・財政分析」研究部会は、学校法人の会計または財政分析に関わる研究を進め、鑑定意見書の集团的検討を進めてきており、テキスト以外の研究成果も発表してきている。同研究部会の研究員として行われた研究には、山口[2005]、田村八十一[2005]、長谷川美千留稿[2005]、野中郁江稿（2006,2011）がある。また同研究部会の研究員としてではなく、独立した会計学の研究者として発表した研究には、梅田[2023]、田村[2006]、柳田（2009, 2015）等がある。

「大学の経営分析・財政分析」研究部会の近年の主な活動には、「学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言」と「学校法人会計基準の研究」を研究課題とする会計理論学会スタディグループとの共同研究がある。

まず「大学の経営分析・財政分析」研究部会は、2024年6月29日に「学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言」を発表している。これは、私立学校法改正で、学校法人会計基準の根拠法が私立学校振興助成法から私立学校法に変更されたことに伴う学校法人会計基準の改正を受けて行われた。「学校法人会計基準に代わる新会計基準への提言」には、「大学の経営分析・財政分析」研究部会の研究員の貢献が含まれている。

次に、「学校法人会計基準の研究」を研究課題とする会計理論学会スタディグループとの共同研究の展開は、「大学の経営分析・財政分析」研究部会の研究員でありかつ会計理論学会の会員である研究者を中心にしたスタディグループの設置が2023年の会計理論学会全国大会で承認されたことによる。この共同研究は、すでに2024年の会計理論学会全国大会で中間報告書「学校法人会計基準の研究：私立学校法の改正と大学法人におけるアカウントビリティについて」を発表しており、2025年の会計理論学会で最終報告書の発表を予定している。この共同研究では、これまでに作成された複数の鑑定意見書の事例検討も行われている。鑑定意見書を作成または検討してきている「大学の経営分析・財政分析」研究部会の研究員が含まれているからである。

2. 労働組合員向けの財政分析セミナーの教材作成及び講義の活動

東京私大教連は、会計専門家集団による「3つの学術的・教育的・社会的活動」から支援

を受ける体制を形成して組合活動を展開してきている。ここでは会計専門家集団による「労働組合員向けの財政分析セミナーの教材作成及び講義の活動」の展開過程を示す。

東京私大教連は、2000 年前後から組合員による学校法人財政の分析及び理解を支援する活動として財政分析セミナーを行っている。その後日本私大教連は 2004 年からその財政分析セミナーを全国展開する方針をとり、東京私大教連以外の各地区私大教連も財政分析セミナーを展開することになった。

東京私大教連及びその他の地区における私大教連の 2001 年の財政分析セミナーから、同年に出版された野中郁江他著『私立大学の財政分析ができる本』をテキストとして利用してきており、その後 2020 年に野中郁江著『私立大学の財政分析ハンドブック』（大月書店）が刊行されて以降、同書が財政分析セミナーのテキストとして利用されることになった。

一方で財政分析セミナーでは、財政分析の作業表を作成する演習（「財政分析表」の演習）を行い、同作業表に基づいて財政分析の結果を文書化する演習（「財政分析書」の演習）を行うこともあり、そのための教材も作成されてきた。

2006 年 10 月に日本私大教連から発表された「財政分析の手順」は、『財政分析ができる本』に基づいて行う「財政分析表」の演習と「財政分析書」の演習の教材として作成された。その後 2022 年 4 月に東京私大教連は、「財政分析の手順」に代わる演習教材として「私立大学財政分析書モデル Ver.1」を完成させている。「私立大学財政分析書モデル Ver.1」は、これまでに作成されてきた鑑定意見書の中で極めて分かりやすい鑑定意見書の 1 つである高野学氏の鑑定意見書に基づいて作成されている。この「私立大学財政分析書モデル Ver.1」は、先行して出版された 2 つのテキストに書かれている財政分析の方法とその中心となる組換えの財務三表の作成方法に基づく「財政分析表」の演習と「財政分析書」の演習の教材である。

日本私大教連は、東京私大教連が先駆的に実施した財政分析セミナーを 2004 年から全国展開するために、2004 年 1 月に山口孝氏・野中郁江氏の両氏を日本私大教連主催第 12 回春闘フォーラムの講座「理事会の財政論を斬る」に招聘し当該主題で講義を依頼した。日本私大教連は、この講義内容をまとめて同年 4 月に「理事会の財政論を斬る」と題する小冊子を発行している。この小冊子は、春闘交渉の活用を前提として、理事会による学校法人財政の説明または学校法人会計の説明における労使の想定問答という形式で記述されている。

東京私大教連をはじめ複数の地区私大教連は、毎年春闘が始まる前の 4 月に財政分析セミナーを開催しており、高等教育研究所の「大学の経営分析・財政分析」研究部会の研究員等が当該セミナーの講師を担当している。

3. 鑑定意見書の作成・提出の活動

東京私大教連は、会計専門家集団による「3 つの学術的・教育的・社会的活動」から支援

を受ける体制を形成して組合活動を展開してきている。ここでは会計専門家集団による「鑑定意見書の作成・提出の活動」の展開過程を示す。会計専門家集団による「鑑定意見書の作成・提出の活動」を時系列で示す資料が、資料 1 の山賀・新谷 [2025]「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書 改訂版」である。

上記のように裁判所等に対して鑑定意見書を作成し提出する会計専門家集団は、学校法人会計基準及び学校法人の財政分析の見識を持ち、日本の批判会計学の共同研究の成果を継承している会計研究者の集団である。同集団は、高等教育研究所第 3 期所長の山口孝氏（享年 93 歳）、高等教育研究所の第 4 研究部会初代責任者野中郁江氏、第 2 代責任者山口不二夫氏及び第 3 代責任者田村八十一氏と同 4 名の研究者の下に結集したその他の会計研究者からなる。同 4 名の研究者が中心となり「鑑定意見書の作成・提出の活動」をけん引してきている。

資料 1 によると、東京高等教育研究所が依頼を受けて作成され、裁判所に提出された鑑定意見書の執筆者の氏名、作成点数及び単著・共著の別を示すと次のようになる。山口孝氏は単著 6 点（未確認の鑑定意見書 4 点も単著とすると単著は 10 点）と共著 5 点である。野中郁江氏は単著 8 点と共著 1 点である。田村八十一氏は単著 2 点と共著 1 点である。山口不二夫氏は単著 3 点と共著 4 点である。柳田純也氏は単著 3 点と共著 3 点である。新谷司氏は単著 4 点である。高橋伸子氏は単著 4 点である。高野学氏は単著 1 点である。なお山口孝氏による未確認の鑑定意見書は、山口氏の「鑑定書類集」[2008] 及び関連文書から山口氏が同鑑定書を作成したことを確認できるが、その現物が入手できないものである。これらの中の第 1 号の鑑定意見書は 1999 年に作成・提出されており（注 4）、最近の第 44 号の鑑定意見書は 2022 年に作成されている。23 年間に 44 点作成されてきた。

資料 1 によると、東京私大教連・高等教育研究所の研究員である会計研究者が作成・提出する鑑定意見書は、33 件の学校法人（現物の鑑定意見書を確認できない 5 点の鑑定意見書の対象となった 5 つの学校法人を含む）の財政状況の分析等を行ってきた。

鑑定意見書の点数と鑑定意見書の分析対象となる学校法人の数が一致しない主な理由は 2 つある。第 1 に、1 つの学校法人が関わる裁判が複数の審級（地裁、高裁等）におよび、それぞれの審級段階で鑑定意見書が作成される場合があるからである。第 2 に、被告側の会計専門家による意見書に反論するために原告側の会計研究者が改めて鑑定意見書または補充鑑定意見書を作成する場合があるからである。

資料 1 によると、鑑定意見書の分析対象である学校法人は全部で 33 件あるが、このうち 30 件の学校法人はすべて労働事件の民事訴訟裁判で被告等となっている。3 件の学校法人は労働委員会救済申立の被申立人となった。この 3 件の学校法人の労働委員会の命令書等から、鑑定意見書の意義・役割を検討することは困難である。

東京私大教連・高等教育研究所に依頼した鑑定意見書が利用された全部で 30 件の学校法人が被告等となる裁判のうちその一部は公刊物に掲載された裁判例であるが、そのほとんどは公刊物に掲載されなかった裁判例である（注 5）。現時点では、公刊物に掲載された

裁判例でかつ東京私大教連・高等教育研究所に依頼した鑑定意見書が利用された裁判例には、次の 7 件の学校法人が被告等となる裁判例がある。それは、①学校法人専修大学・専修大学北海道短大事件・札幌高裁判決(2015 年 4 月 24 日)(TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25540292)、②学校法人奈良学園・奈良学園大学事件・奈良地裁判決(2020 年 7 月 21 日)(『労働判例』1231 号 56 頁)、③学校法人三田尻学園・三田尻女子高校事件・山口地裁決定(2000 年 2 月 28 日)(『労働判例』807 号 79 頁)、④学校法人平和学園・平和学園高校事件・横浜地裁判決(2002 年 3 月 14 日)(『労働判例』856 号 76 頁)及び学校法人平和学園・平和学園高校事件・東京高裁判決(2003 年 1 月 29 日)(『労働判例』856 号 67 頁)、⑤学校法人加茂暁星学園・加茂暁星高校事件・新潟地裁判決(2010 年 12 月 22 日)(『労働判例』1020 号 14 頁)及び学校法人加茂暁星学園・加茂暁星高校事件・東京高裁判決(2012 年 2 月 22 日)(『労働判例』1049 号 27 頁)、⑥学校法人泉州学園・飛翔館高校事件・大阪地裁(2002 年 12 月 18 日)(『労働判例』1006 号 73 頁)及び学校法人泉州学園・飛翔館高校事件・大阪高裁判決(2004 年 7 月 15 日)(『労働判例』1035 号 124 頁)、⑦学校法人目白学園・目白大学事件・東京地裁判決(2024 年 5 月 15 日)(『労働経済判例速報』2569 号 14 頁)である。

上記のように 30 件の学校法人が被告等となった裁判のうち、17 件の学校法人の裁判では、鑑定意見書が受理された後に裁判所判決文が示され双方の文書が入手可能であるが、残りの 13 件の学校法人が被告等となる裁判では、裁判所判決文または鑑定意見書のいずれかの入手が困難である。13 件の学校法人が被告等となる裁判においては、裁判所判決文または鑑定意見書のいずれかの入手が困難であるため鑑定意見書の意義・役割を検討することは困難である。

一方 17 件の学校法人を被告等とする裁判には、退職金未払を争う 1 件の学校法人の裁判と定期昇給等が労働契約または労使慣行として認められるか否かを争う 1 件の学校法人の裁判が含まれている。これを除くと全部で 15 件の学校法人を被告等とする裁判があり、このうちの 6 件の学校法人を被告等とする裁判は整理解雇事件の裁判(雇止め事件も含む)であり、残りの 9 件の学校法人を被告等とする裁判は労働条件の不利益変更事件の裁判である。前者の裁判は整理解雇法理を判断枠組みとして利用する裁判であり、後者の裁判は労働条件の不利益変更法理またはそれを立法化した労働契約法第 10 条を判断枠組みとして利用する裁判である。

本章と資料 2 及び資料 3 は、15 件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判と労働条件の不利益変更裁判における鑑定意見書と裁判判決文を比較して、鑑定意見書が裁判判決文に与える影響等から鑑定意見書の意義・役割を判別することを試みる。

次の第 3-5 節では、この 15 件の学校法人を被告等とする裁判の中の 3 件の学校法人を被告等とする裁判を取り上げるが、3 件の学校法人を被告等とする裁判にはそれぞれ 2 点の鑑定意見書が作成され提出されている。当該裁判を時系列に示すと、学校法人泉州学園・飛翔館高校事件・従業員地位確認等請求事件及び従業員地位確認等請求控訴事件(整理解

雇事件)、学校法人朴沢学園・明成高校事件・賃金支払等請求事件(労働条件の不利益変更事件)、学校法人奈良学園・奈良学園大学事件・地位確認等請求事件(整理解雇・雇止め事件)、となる。

3 件の学校法人を被告等とする裁判は、15 件の学校法人を被告等とする裁判の中から法曹界または社会の注目度の高かった裁判(公刊物に掲載されている裁判等)、または原告及び訴訟代理人弁護士と被告及び訴訟代理人弁護士の主張、原告側の鑑定意見書等により 1 審及び 2 審の裁判結果が真逆となった裁判を一旦選び出し、そこから文献資料の整った裁判をさらに選び出した結果である。第 3-5 節で取り上げる裁判の順序は時系列順にしている。

Ⅲ. 学校法人泉州学園飛翔館高校事件・従業員地位確認等請求事件及び従業員地位確認等請求控訴事件(整理解雇事件)

1. 事件の概要と裁判過程

飛翔館高校は、1973 年設立の学校法人泉州学園が運営する高校である。飛翔館高校は 1973 年 4 月設置の泉州高等学校から 1999 年 4 月に校名を飛翔館高校に変更した。2008 年に同高校は近畿大学とのパートナーシップ協定を締結した後、2009 年 4 月に近畿大学泉州高等学校に再び校名を変更している。

この事件では、被告の学校法人泉州学園が設置する飛翔館高校において、2008 年 3 月末に整理解雇された労働組合加盟の 7 名の専任教員のうちの 6 名の専任教員(原告)が、整理解雇は無効であるとして、労働契約上の地位確認と未払賃金等の支払いを求めるとともに、原告の 1 人に対して被告が行った 10 日間の出勤停止の懲戒が無効であるとして、同懲戒に伴う未払賃金等の支払いを求め、2008 年 6 月 6 日に大阪地裁堺支部に提訴した。結審(口頭弁論終結日)は 2009 年 10 月 2 日であり、判決日は 2009 年 12 月 8 日である。東京高等教育研究所を通じて作成を要請された鑑定意見書は、2008 年 10 月 29 日に地裁に書証として提出された。同鑑定意見書は原告及び訴訟代理人弁護士から作成が要請され、山口孝・田村八十一研究員が担当した。同鑑定意見書は結審の約 11 ヶ月前、判決日の約 9 ヶ月前に提出されている。

整理解雇の裁判では、通常判断枠組み(判例法理)としての整理解雇法理の 4 項目を総合的に考慮する。4 項目とは、①人員整理の必要性、②解雇回避努力、③人選の合理性、④手続きの相当性、である。

被告の泉州学園は、人員整理の必要性があり(①)、解雇回避努力を尽くしており(②)、解雇対象の人員選定の合理性があり(③)、解雇手続きが適切である(④)ため、整理解雇が有効であるとともに、原告の 1 人に対する懲戒処分も理由があるから有効であるとし、原告からの請求を全部争った。

整理解雇前の 2008 年 3 月上旬には被告による退職勧奨があり、専任教員 11 名の退職が

決まっており、同 11 名に退職金・退職割増金を支払った。被告は、整理解雇実施の約 1 年前の 2007 年 3 月 23 日に合計 18 名の人員削減を行うことを決めていた。その人数の根拠は、2007 年度当初予算における消費支出超過額を専任教員 1 名当たりの人件費で除した人数である 17.25（消費支出超過額 1 億 184 万 311 円÷平均人件費 590 万 3697 円＝17.25）を基礎にしている。

学校法人泉州学園の就業規則 36 条 5 号は、「学校経営上、過員が生じたとき、その他経営上やむを得ない理由が生じたとき」に解雇すると規定している。被告の解雇事由の根拠はこの就業規則である。

地裁判決では、原告 1 名は整理解雇法理の 4 項目の中の人選の合理性を欠いているため解雇無効としたが、原告 4 名は次のように 4 項目のいずれも満たしており解雇を有効とした。整理解雇の必要性についてはある程度の高度の合理性が認められること、解雇回避努力については解雇回避努力を十分に尽くしていること、人選の合理性についても 1 名の原告を除けば不合理な点がないこと、以上を総合的に考慮すれば 手続きの相当性に問題があるものの全く不合理とは断定できない。また原告 1 名の 10 日間出勤停止の懲戒処分についても有効であるとした。さらにこの整理解雇が不当労働行為であると認めるに足りる証拠はないとした。整理解雇の必要性に関わる記述は地裁判決文の大半を占めている。

そこで 1 審原告は原告 4 名の敗訴部分の取り消し、原告 1 名の敗訴部分の取り消しを求めて 2010 年 3 月大阪高裁に控訴した。結審（口頭弁論終結日）は 2011 年 1 月 28 日であり、判決日は 2011 年 7 月 15 日である。

東京高等教育研究所を通じて作成を要請された鑑定意見書は、2010 年 3 月 13 日に高裁に書証として提出され、同年 3 月 15 日に高裁に提出した控訴理由書の「第 3 人員削減の必要性」の中にほぼ同じ内容で組み込まれている。同鑑定意見書は原告及び訴訟代理人弁護士から作成が要請され、野中郁江研究員が担当した。同鑑定意見書は結審の約 10 ヶ月前、判決日の約 15 ヶ月前に提出されている。

高裁判決文は、整理解雇法理の 4 項目のうちの人員削減の必要性、解雇回避努力、手続きの相当性のいずれについても否定的に判断するのが相当であるから、仮に人選の基準やあてはめに問題がないとしても整理解雇は学校法人泉州学園の就業規則 36 条 5 号に該当せず無効として、人選の基準に問題があるか否かの判断を避けた。また整理解雇が無効と判断されるから、整理解雇が不当労働行為に当たるかについて、判断を要しないとして判断を避けた。整理解雇の必要性に関わる記述は高裁判決文の大半を占めている。

高裁は、整理解雇が学校法人泉州学園の就業規則 36 条 5 号の「学校経営上・・・やむを得ない理由が生じたとき」に該当せず、解雇権を乱用したもので無効とした。整理解雇を有効とした一審判決を取り消し、控訴人の雇用契約上の地位の確認請求を認め、被控訴人に対して未払賃金等の支払いを求めた。

地裁判決文も高裁判決文も就業規則 36 条 5 号に該当する事実があるか否かを判断するために整理解雇法理に基づいているが、4 つの項目の中の 3 項目（人員削減の必要性、解

雇回避努力、手続きの相当性)について全く正反対の判決を下している。地裁は、原告 1 名が整理解雇法理の 4 項目の中の人選の合理性を欠くため解雇無効としたが、原告 4 名が 4 項目のいずれも満たしており解雇を有効とした。高裁はその整理解雇を無効と判断した。

まず、整理解雇法理の第 1 項目の人員削減の必要性に関する判決が違う。地裁は整理解雇の必要性についてはある程度の高度の合理性が認められるとしたが、高裁判決はこれを否定した。

次に、整理解雇法理の第 2 項目の解雇回避努力に関する判決が違う。地裁は解雇回避努力を十分に尽くしたと肯定したが、高裁判決は最終的手段である整理解雇を実行する前に考える回避策を探る努力が要請されていたが、その努力を否定した。

最後に、整理解雇法理の第 4 項目の手続きの相当性に関する判決が違う。地裁は事前の協議に問題があるとしても協議の進展の見込みがないためにそれを不合理と断定できないとして肯定したが、高裁判決は手続きとして著しく適正さを欠く不誠実な対応であるとしてそれを否定した。

なお、整理解雇法理の第 3 項目の人選の合理性についても地裁判決と高裁判決は異なる。地裁は原告の 1 名を除く 4 名について人選の合理性を認めたが、高裁はその判断を回避した。

学園側は大阪高裁判決を不服として最高裁判所に上告したが棄却された。2012 年 3 月 21 日に古田佑紀が裁判長であった最高裁判所で学園側の上告が棄却され、大阪高等裁判所での解雇は無効であるという判決が確定した。

2. 地裁宛山口孝・田村八十一鑑定意見書

(1) 鑑定意見書の課題と課題回答の特徴

高裁宛鑑定意見書は山口孝・田村八十一氏により作成され 2008 年 10 月 29 日に書証として地裁に提出された。原告からの訴状は 2008 年 6 月 6 日に地裁に提出され、原告側の最終準備書面は 2009 年 9 月 25 日に地裁に提出されている。鑑定意見書は訴状提出から約 5 カ月後、地裁判決日(2009 年 12 月 18 日)の約 1 年 2 カ月前に地裁に提出されている。

鑑定意見書作成者の山口孝・田村八十一氏が、原告及び訴訟代理人弁護士から依頼された鑑定意見書の課題は 5 点ある。第 1 に、「泉州学園の準備書面などに経営分析あるいは会計上の誤りはないか」を示すことである。第 2 に、「泉州学園の財政状態、収支および経営状況はどのようになっているか」を示すことである。第 3 に、第 2 の回答を踏まえて「泉州学園の今後における経営上の見通しならびに立直しについて、どのような所見を持っているか」示すことである。第 4 に、第 2 の回答を踏まえて「泉州学園の『存続性の危機』はあったのか」示すことである。第 5 に、「泉州学園が行った原告 5 名の解雇に対して合理性および不可避性があったのか」示すことである(山口・田村,2008,1 頁)。

この 5 つの課題の内容がそのまま鑑定意見書の 2 から 6 までの見出しであり、1 は「鑑定依頼事項について」、7 は「結論」である。鑑定意見書の構成は以上の通りである。

以上の5つの課題に回答するために、鑑定意見書作成者は、中長期間の被告法人全体の財務三表の決算資料（2003年度から2007年度までの決算資料）と原告及び被告の準備書面等を利用し、日本私立学校振興・共済事業団の『私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告－』（2007年8月1日）を含む合計6点の文書を参考資料とした。

なお、整理解雇の決定が2007年3月23日であり、整理解雇の実施が2017年度末（2008年3月31日）であり、整理解雇の通知が2008年3月29日である。被告の学校法人の財政状況が整理解雇を必要とする財政状況であるか否かを確実に判断できる資料は、2007年度までに及ぶ中長期間の法人全体の財務三表の決算資料である。鑑定人は2003年度から2007年度までの決算資料を分析した。

(2) 鑑定意見書に示した被告泉州学園の財政分析方法及び財政状況に関する主張

ここでは第1課題「泉州学園の準備書面などに経営分析あるいは会計上の誤りはないか」と第2課題「泉州学園の財政状態、収支および経営状況はどのようになっているか」と第3課題「泉州学園の今後における経営上の見通しならびに立直しについて、どのような所見を持っているか」の回答を要約する。

第1課題の回答では、被告は、消費収支計算書の消費収支差額（プラスの場合は当年度消費収入超過額、マイナスの場合は当年度消費支出超過額）が単年度黒字または単年度赤字を示し、繰越消費収支差額（プラスの場合は繰越消費収入超過額、マイナスの場合は繰越消費支出超過額）が累積黒字・赤字または繰越黒字・赤字を示すという誤りを犯しており、学校法人会計に関する被告の理解が不十分であると指摘している。学校法人会計の消費収支差額及び繰越消費収支差額は企業会計の損益（利益または損失）（黒字または赤字）及び損益の合計額（利益剰余金）に相当するものでない。企業会計の損益に相当するのは学校法人会計の帰属収支差額（＝帰属収入－消費支出）であり、損益の合計額（利益剰余金）に相当する項目は学校法人会計には存在せず基本金と繰越消費収支差額の合計額の中に含まれている（同上,2-4頁）。損益に相当する帰属収支差額と損益の合計額は消費収支計算書や貸借対照表に計上されない。

学校法人会計では、収益の帰属収入から費用の消費支出を差し引いて損益の帰属収支差額を計算する。しかし消費収支差額は損益の帰属収支差額（＝帰属収入－消費支出）から学校法人会計基準特有の損益計算と無関係の基本金組入額を差し引くため、財政状況を判断するうえで役に立たない。消費収支計算書の計算は次のようになっている。収益の帰属収入から基本金組入額を差し引いた差額を消費収入として計算し、その消費収入から費用の消費支出を差し引いて消費収支差額を計算する（同上,2-4頁）。

第2課題は、学校法人の財政状況を総合的に判断するための判断基準及び当該判断基準に基づいた財政状況の評価を示すことであり、2008年3月末に整理解雇を行った被告の2003－2007年度の決算の財政状況を分析している。第3課題は第2課題を踏まえた上で泉州学園の今後の経営上の見通しならびに立直しの所見を示すことである。

第2課題の回答では、学校法人の財政状況を総合的に判断するための判断基準を事前に明確にしていなかったため、以下では財政状況の評価の内容に基づいて大まかな判断基準を付け加え、その後で学校法人の財政状況の評価を3つの計算書類（貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書）に分けて示す。この資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の評価部分の次に、第3課題の回答を入れている。資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の評価部分は同計算書の決算数値を利用し、第3課題の回答は同計算書の見積数値を利用する。

まず学校法人の財政状況を総合的に判断するための判断基準を3つの計算書類に分けて示す。

第1に、貸借対照表の財政状態は財産の運用形態（資産）と調達源泉（負債と純資産）の状況であり、その良し悪しは金融資産の状態（負債の支払いに利用できる換金性の高い金融資産額及びその推移、金融資産構成比率等）、有利子負債の状態（借入金等の金額及びその推移、有利子負債構成比率等）、法人設立時の寄付財産の金額とその後の損益の累積額の合計額である純資産の状態（純資産の金額と純資産構成比率等）で判断される。金融資産は、現金預金、有価証券及び投資有価証券、各種引当特定資産の合計である。貸借対照表の財政状態の良し悪しは財務の安定性の良し悪しともいわれ、財政破綻（債務が支払不能になり資金繰りがつかない状態）または債務超過（純資産がマイナスになり負債が資産を上回る状態）から遠い状態は財政状態が健全、財政破綻に近い状態は財政状況が悪化である。

第2に消費収支計算書の経営成績は採算性の状況であり、帰属収入から消費支出を差し引いた帰属収支差額の金額や割合で評価される。その経営成績の良し悪しは財務の収益性の良し悪しともいわれ、毎年の損益にあたる帰属収支差額の金額または同金額が帰属収入全体に占める割合を示す帰属収支差額比率で判断される。消費収支計算書は、帰属収支差額だけでなく、その金額から設備投資額等の1号基本金組入額等を差引した消費収支差額とその累計額である繰越消費収支差額も示す。文科省も私学事業団も消費収支差額または繰越消費収支差額の金額や比率を財政分析に利用しない。これらは財政分析に役立たない。消費収支計算書の項目で計算できる資金余剰額または減価償却前帰属収支差額は、後述の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額とほぼ同じ金額を計算できる。資金余剰額は帰属収支差額に減価償却額を加算して計算できる。

第3に、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の収支状況は資金繰りであり、資金収入から資金支出を差し引いた資金収支差額の金額で評価されるが、最も重要な資金収支差額は教育研究活動のキャッシュ・フローである。資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の収支状況の良し悪しは資金繰りの良し悪し、特に教育研究活動のキャッシュ・フローという資金繰りの良し悪しである。教育研究活動のキャッシュ・フローは本業の経常的な資金収入・資金支出から計算されるもので、施設整備等のための資金支出や金融資産の増やすための資金支出等に充当する資金の源泉となるからであ

る。

次に学校法人の財政状況を総合的に判断する判断基準に基づく財政状況の評価を、3つの計算書類ごとに分けて示す。資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の評価部分の次に、第3課題の回答を付け加える。

第1に貸借対照表の財政状態の評価である。2007年度末の貸借対照表の資産総額は19億4478万478円であり、負債総額は3億1799万6912円であり、純資産総額は16億2678万3566円である。負債比率は16.4%と低く自己資金比率は83.6%とが高いため、財務安定性が高く債務超過と無縁である。また金融資産（現金預金、有価証券、泉州学園奨学基金引当特定資産、退職給与引当特定資産）及び短期債権（未収入金、立替金）の合計額3億2086万8239円は、短期債務（未払金、短期借入金）及び長期債務（長期借入金）の合計額2億4738万1792円を大きく超過して債務不履行・支払不能の心配もない。さらに長短の借入金合計は1549万円であり無借金経営である。財政状況が健全である（同上,5-8頁）。

引当特定資産は学校法人会計基準では任意に設定される金融資産である。これに含まれる第3号基本金引当特定資産に該当する泉州学園奨学基金引当特定資産は、やむを得ない事由がある場合を除いて使用できないが債務の履行等の必要性がある場合には同引当資産を使用することは合理的である。しかし年間38万円足らずの運用利回りであるため奨学基金としての機能を果たしていない資産である。金融資産及び債権に加えて取得時の原価で計上されている土地9億1128万8414円がある。土地は通常取得原価より時価が上回るためこれを担保に金融機関等から資金を借り入れる余力がある（同上,8頁）。

第2に消費収支計算書の経営成績の評価である。消費収支計算書では、2003年度から2007年度まで帰属収支差額が5年間連続してマイナスであり財政状況は悪化しているが、当該5年間で収益性は改善している。減価償却前帰属収支差額または資金余剰は2004-2005年度がプラスであるが、その他の年度はマイナスである（同上,11頁）。

泉州学園は帰属収入の減少に対応して教員人件費が大きく削減してきているが、その他の消費支出である教育研究経費及び管理経費の中には増加している項目があり削減の余地が残されている。退職金関係の費用も消費支出の増加の原因となっている。通常高校法人は退職金財団交付金で退職金全額が支払われるため退職給与引当金を設定しない。2003年度に約6590万円、2004年度に約150万円、2006年度に約5071万円の退職割増金があるために退職財団交付金を超えた消費支出を計上している。通常設定しない退職給与引当金を設定しており、それも期末要支給額の100%を計上しているため、最も高い退職給付引当金繰入という消費支出を計上している。退職給付引当金を期末要支給額の50%にすれば退職給付引当金繰入額は半減する（同上,11-13頁）。

第3に日本私立学校共済振興・事業団の『私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告－』が提案した資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の収支状況の評価である。教育研究活動のキャッシュ・フローは2004年度のみがプラスでその他の

年度はマイナスであるため資金繰りが悪化している。2003年度はマイナス約9287万円、2004年度はプラス約1189万円、2005年度はマイナス約355万円、2006年度はマイナス約8497万円、2007年度はマイナス約5757万円である。2003年度、2006年度と2007年度の大きなマイナスの原因は退職者の増加である（同上,8-10頁）。

退職者がいない場合の教育研究活動のキャッシュ・フローを再計算すると、2003年度及び2004年度はプラス約2000万円、2005年度はプラス約124万円、2006年度はマイナス約1193万円、2007年度はマイナス約1108万円である。退職者が出ない場合には教育研究活動のキャッシュ・フローが改善される。原告5名の解雇者が復職すれば2007年度はマイナス約3985万円である。このマイナス約3985万円は後述するように経営努力により改善が可能な金額である（同上,8-10頁）。

第3課題の回答では、法人の維持存続を図るためには、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の中の教育研究活動のキャッシュ・フローをプラスにする（本業の活動による資金繰りで資金流入となる）ことを最優先すべきであるため、教育研究活動のキャッシュ・フローを改善する方法が提案されている。上記の原告5名の解雇者が復職した場合の2007年度の教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナス約3985万円であるが、約4003万円の改善を図る提案により教育研究活動のキャッシュ・フローのマイナスがなくなり、教育研究活動のキャッシュ・フローが改善可能である（同上,9-10頁）。

約4003万円の改善の内訳は、資金収入の改善額が62万円、資金支出の改善額が約3941万円である。鑑定意見による改善見込み額の試算は、2007年度の決算数値を前提にしているが、過去5年間の資金支出のうち支出が抑えられた年度の実額または数年間の支出の数値の平均額を利用して行っている。資金収入の改善額62万円には、経営陣の責任分として一般寄付金収入の増額62万円が含まれている。資金支出の改善額約3941万円には、経営陣の責任分として役員報酬支出の100万円の減額、旅費交通費支出を2006年度の水準まで減額した約80万円の減額、報酬委託手数料支出の約692万円の減額、印刷製本費支出を2003年度の水準まで減額した約118万円の減額、修繕費支出を2003年度から2005年度までの3年間の平均額まで減額した約912万円の減額、会議費支出を2007年度の金額から50%削減した約49万円の減額、渉外費支出を2007年度の金額から50%削減した約100万円の減額、スクールバス費支出を2004年度の水準まで減額した約1890万円の減額、が含まれている（同上,14-15頁）。

(3) 鑑定意見書に示した裁判の争点（整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価）に関する主張

ここでは、第4課題「泉州学園の『存続性の危機』はあったのか」と第5課題「泉州学園が行った原告5名の解雇に対して合理性および不可避性があったのか」の回答の要約を示す。第4課題は、整理解雇を必要とする財政状況を判断するための判断基準及び当該判断基準に基づいた財政状況の評価を示すことである。第5課題は整理解雇の人員削減人数

を計算するために消費収支計算書のマイナスの消費収支差額を計算の基礎として利用し、2008年3月末に行う整理解雇人数の計算に2008年3月の決算数値ではなく約1年前の当初予算数値を利用していることの評価を示すことである。

第4課題の回答では、学校法人の存続不能の状況または整理解雇を必要とする財政状況を判断するための判断基準は2つある。1つ目は貸借対照表から計算される債務超過である。2つ目は資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書から計算される教育研究活動キャッシュ・フローのマイナスが連続し、その回復の見込みがなく支払不能の状況、すなわち財政破綻の状況である（同上,9,19頁）。ただしこの場合には貸借対照表の金融資産及び有利子負債等の状況から計算される債務履行能力の状況も考慮される。教育研究活動キャッシュ・フローのマイナスが連続していれば、金融資産等から補填する必要があるが、金融資産と債権の合計額が債務を下回れば教育研究活動キャッシュ・フローのマイナス分を補填できなくなる。

この2つの状況または判断基準に基づいて泉州学園の財政状況を評価した結果は次のようになり、いずれも存続不能の状況または整理解雇を必要とする財政状況にないため、解雇をする合理性がない。第1に、2007年度の貸借対照表は債務超過ではない。負債比率は16.4%と低く自己資金比率は83.6%とが高いため、財務安定性が高く債務超過と無縁である（同上,6-7頁）。第2に、2003年度から2007年度までの教育研究活動キャッシュ・フローはマイナス基調であるが改善できる状況にあり（同上,9-10頁）、貸借対照表から計算するかぎり支払不能の状況または財政破綻の状況にない。金融資産及び短期債権の合計額3億2086万8239円は、短期債務及び長期債務の合計額2億4738万1792円を大きく超過して債務不履行・支払不能の心配もない（同上,6-7頁）。

第5課題の回答では、泉州学園が整理解雇の計算の基礎としてマイナスの消費収支差額を利用したことは、それが消費収支計算書の採算性・収益性または損益を判断する経営指標ではないため、不適切で合理性を欠くことである。またその消費収支差額は整理解雇が実施される約1年前の当初予算を利用しており、決算数値と大きく乖離する傾向を持つ予測に基づくもので、整理解雇の計算に利用するには不合理なものである（同上,17頁）。

3. 地裁判決文と地裁宛鑑定意見書の比較

(1) 地裁判決文

地裁は、判断枠組み（判例法理）を事前に提示していないが、判決文の見出し及び最終的な「まとめ」の文面から明らかなように、判断枠組み（判例法理）として整理解雇法理の4要素説（4要素のいずれかを欠く場合でも整理解雇が有効となる）を採用した。原告1名は整理解雇法理の4要素の中の人選の合理性を欠くため解雇を無効とし、原告4名は1つの要素を除く3つの要素をいずれも満たしていることを総合的に考慮して解雇を有効とした。整理解雇の必要性は高度の合理性が認められること、解雇回避努力は解雇回避努力を十分に尽くしていること、人選の合理性も1名の原告を除けば不合理な点がないこと、

手続きの相当性に問題があるものの全く不合理とは断定できないことによる。また原告 1 名の 10 日間出勤停止の懲戒処分についても有効であるとした。

整理解雇法理の第 1 要素の人員削減の必要性に関する地裁の最終的判断は、「被告の財政状態が非常に悪化しており、専任教員の人件費も低額であった反面、専任教員数は過剰であり、教員の収入補正人件費比率も高かった。したがって、専任教員の人数を削減する必要性が認められるところ、前期のとおり、整理解雇の対象者である専任教員の人数 7 名にも合理性があったというべきである」（大阪地裁,2009,44 頁）とした。

ここでいう「財政状態が非常に悪化して」いる状態とは、本部分の前に書かれている複数の経営指標を利用した記述部分を指している。それは、①生徒数及び学生生徒等納付金の減少、②マイナスの帰属収支差額及び 100%を超える帰属収支比率（＝消費支出/帰属収入）、③マイナスの消費収支差額及び翌年度繰越消費収支差額、④わずかな現金預金の保有による資金繰りに窮した状態、⑤低い流動比率が示す低い短期的支払能力、⑥低い補正運用資産外部負債比率（＝補正運用資産（運用資産－奨学基金引当特定資産）/外部負債）が示す低い外部負債返済能力・外部資金借入の困難・資金繰りに苦しい状態、である。この一部の経営指標は全国または大阪府の私立高等学校法人の経営指標と比べて、被告の財政状況の悪化を示している。

整理解雇の必要性に関する地裁の判断は、まず「当事者間に争いが無い事実等」を示した（同上,39-43 頁）。しかしこの事実等の中には、後述の高裁の準備書面や高裁宛鑑定意見書が批判する財政状況に関する争いのある判断が含まれている。地裁のいう「当事者間に争いが無い事実等」には、①被告の毎年減少している生徒数及び学生生徒納付金の金額、②2003－2007 年度の 5 年連続の被告のマイナスの帰属収支差額及び 100%超の帰属収支比率と 2007 年度における全国の 641 私立高等学校法人の平均または大阪府の 37 私立高等学校法人の平均よりも高い被告の帰属収支比率、③1994－2007 年度の 14 年連続の被告のマイナスの消費収支差額と翌年度繰越収支差額、④2007 年度の被告の貸借対照表における前受金の 38%程度の現金預金保有による資金繰りに窮した状態、⑤2007 年度における全国の 641 私立高等学校法人の平均または大阪府の 37 私立高等学校法人の平均よりも低い被告の流動比率による低い短期的支払能力、⑥2007 年度における全国の 641 私立高等学校法人の平均または大阪府の 37 私立高等学校法人の平均よりも低い被告の補正運用資産外部負債比率による低い外部負債返済能力・外部資金借入の困難・資金繰りに苦しい状態、⑦2007 年度における大阪府の 37 私立高等学校法人の平均よりも低い専任教員数 1 人当たりの生徒数（教員の過剰状態）、⑧帰属収入に占める消費支出の項目の中で人件費の割合が最も高いため、被告の高い収入補正人件費比率（＝（人件費－退職給与引当金繰入額及び退職金）/（帰属収入－退職金財団交付金収入））、⑨2006 年度における大阪府の 37 私立高等学校法人の平均よりも低い専任教員 1 人当たりの人件費、が含まれる。

この最後に事実等して示したこと（同上,43 頁）は、⑩2007 年度当初予算における消費支出超過額を専任教員 1 名当たりの平均人件費で除した人数である 17.25（＝消費支出超

過額 1 億 184 万 311 円 ÷ 平均人件費 590 万 3697 円 = 17.25) を基礎にして、2007 年度の専任教員の人員削減人数を 18 名と決定し、2008 年 3 月末日までに 11 名の退職者（専任教員 1 名自主退職、常勤講師 4 名雇止め、専任教員 6 名早期退職希望）がいたため、18 名までには 7 名足りないため 7 名を整理雇したことである。

次に地裁の判断として「原告の主張に対する反論」を示した。しかしこの反論は、財政状況（採算性）を判断できない消費収支差額で財政状況を判断していること、消費収支差額と関連する諸項目の正しい理解を欠いたまま消費収支差額を利用して人員削減数を計算していること等から後述の高裁の控訴理由書や高裁宛鑑定意見書により批判されることになる。まず「消費収支差額」に関して、原告（及び鑑定意見書）は消費収支差額が基本金の金額の多寡に左右されるため財政状況を評価する基準に役立たないと主張したが、裁判官は次のように説明して原告（及び鑑定意見書）の主張には理由がないとした（同上,44-45 頁）。

資産状況の判断には消費収支差額の悪化も考慮すべきであるが、基本金に見合う財産が存在しないことも考慮すべきである。被告の 2007 年度末の貸借対照表における有形固定資産の金額が 1 号基本金の金額よりも不足したままでそれに見合う財産が存在しない。有形固定資産の金額が 1 号基本金より少ないのは減価償却費が蓄積されずに消費されてしまったことを示している。この場合 1 号基本金に多額の不足が発生しており、このことは固定資産の減価償却手続きが終わった時に固定資産の再取得が困難で資産状態が悪化していることを意味する。帰属収支差額が 5 年連続の赤字であるため、基本金組入ができずに組入不足が多額となり、赤字がさらに累積する状態であった（同上,44-45 頁）。

次に「自己資金比率」に関して、原告（及び鑑定意見書）は総資産に対する純資産の割合または自己資金比率（自己資本比率）が高く財務が安定していると主張したが、裁判官は自己資金比率が高くても有形固定資産の割合が高いので財務が安定していることにはならないとし、原告（及び鑑定意見書）の主張には理由がないとした（同上,45 頁）。

次に「金融資産」に関して、原告（及び鑑定意見書）は長期借入金及び短期借入金を大きく上回る金融資産等があり借入金の返済能力、債務履行能力に問題がないとし、金融資産等の中に奨学基金引当特定資産、退職給与引当特定資産、未収入金が含まれていたが、裁判官は原告（及び鑑定意見書）の主張には理由がないとした（同上,46 頁）。原告は実質的に機能していない奨学基金引当特定資産の取崩が法的に禁止されていないため運営資金として利用できるとした（鑑定意見書はやむを得ない事由がある場合以外に奨学基金引当特定資産は使用できないが債務の履行等の場合に使用することは合理的であるとした）。裁判官は、奨学基金引当特定資産が奨学金に使用するための資産で本来取崩を予定していない資産または取崩を適切としない資産であるとし、また退職給与引当特定資産も教職員の退職金支払いのための資産で取崩が予定されていない資産とし、さらに未収入金は具体的な回収時期及び回収可能性が不明であるとして、被告の流動比率が悪化しているとした（同上,46 頁）。

次に「短期借入金の返済能力及び運転資金の借入可能性」に関して、原告（及び鑑定意見書）は2007年4月にあった短期借入金が2008年3月には139万2000円となり被告の短期債務の返済能力に問題がないとしたが、裁判官はこの短期借入金の返済は退職金の支払時期の関係で銀行から先に短期借入を行いその後に退職財団から交付された法人積立退職金で銀行に返済したことから、被告が短期借入金の返済能力を有していたとはいえないとした。また被告の補正運用資産外部負債比率が悪化しているため外部負債の返済能力が不十分で金融機関からの借入等の外部資金調達は相当困難であること、数年前の融資の申し込みで拒否されたこと、から被告の運転資金の借入が可能であったといえないとした。裁判官は原告の主張には理由がないとした（同上,46-47頁）。

次に「整理解雇人数」に関して、原告は、消費収支差額が基本金の多寡により左右されるため経営成績の分析には帰属収入（帰属収支差額の誤り－執筆者）が利用されるから消費支出超過額を基準とする教員の削減人数の決定が不合理であると主張した。裁判官は経営成績の分析にはより適切な数値である帰属収入（帰属収支差額の誤り－執筆者）の利用も認められるが、法または会計基準が帰属収入から基本金を組み入れることを要求していて、2007年度における消費支出超過額の累積額である翌年度繰越消費収支差額（翌年度繰越消費支出超過額－執筆者）が多額であること、2007年度決算の消費収支差額と帰属収支差額の数値に大きな差異がないことから、2007年度の消費支出超過額（当初予算数値－執筆者）を基準として教員削減人数を決定することも不合理ではない。2007年度の被告の基本金組入額は約100万円、基本金取崩額は約200万円（決算数値－執筆者）であったため帰属収支差額で計算しても消費収支差額と大きな違いは生じない。また整理解雇の実施は2008年3月末前であり、2007年度の決算は未だ確定していないため原告が主張する教員削減人数の再検討は困難であった。以上から原告の主張には理由がないとした（同上,54-55頁）。

(2) 整理解雇の必要性に関する地裁の結論に対する鑑定意見書の影響

原告の準備書面や原告側の地裁宛鑑定意見書等が、整理解雇法理の第1要素である人員削減の必要性に関する地裁判断に影響を与えうる可能性があったとしても、実際にはそれらは地裁の判断に全く影響を与えなかった。上記の地裁判決文における「当事者間に争いがない事実等」（「財政状態が非常に悪化して」いる状態とその他の状態）においても、「原告の主張に対する反論」においても被告の主張が支持され、原告の主張や原告側の地裁宛鑑定意見書等が退けられるか、反論された。

地裁宛鑑定意見書が整理解雇の必要性に関する地裁判決に影響を与えうることはできなかった理由は、地裁の裁判官の判断や被告の主張（及び被告側の鑑定意見書）に求めることもできるが、原告側の訴訟代理人弁護士による地裁宛鑑定意見書の消極的な取り扱いに求めることもできる。

原告及び訴訟代理人弁護士は、原告側の意見を裏付けるために原告側の鑑定意見書を積

極的に利用するよりも被告側の鑑定意見書を積極的に利用していた。また原告及び訴訟代理人弁護士は、原告側の鑑定意見書を解雇無効の根拠にすることに消極的であった（野中,2024,2 頁）。原告側の鑑定意見書には、整理解雇法理の第 1 要素である人員削減の必要性を判断するための判断基準と当該判断基準に基づいた財政状況の評価が記述されているが、原告及び訴訟代理人弁護士は準備書面等でそれらのことを全く言及していない。

原告及び訴訟代理人弁護士は、鑑定意見書をそのまま準備書面等とすることもなかった。鑑定意見書の一部の内容を反映させた原告側の最終準備書面（7）は、鑑定意見書の内容を十分に理解せず、不十分な表現または誤った表現、短い文章または粗雑な文章で説明を行っている。こうした説明は、弁護士と鑑定意見書作成者との意思疎通が不十分であったことを示唆している（同上,2 頁）。

例えば、消費収支差額については、原告の最終の「準備書面（7）」の 18 頁は、「帰属収入から設備投資や内部留保金になる基本金を控除して消費収入を求め、消費収入から消費支出を差し引いたのが消費収支差額であるから、消費収支差額がマイナスであることは単年度収支が『赤字』ということの意味しない」とだけ述べており、それ以上の批判がない。

「設備投資や内部留保金になる基本金」が 1 号基本金と 2 号基本金を説明したいのであれば全く説明不足か不正確であり、また単年度の消費収支差額と累積の消費収支差額も区別していない（同上,2 頁）。

また繰越消費支出超過額が約 12 億円あることについて「法人に 12 億円の債務超過があるわけではなく、基本金として蓄えておくべきものが蓄えられていない」状態と説明するが、債務超過と基本金の意味を理解していない。さらに第 3 号基本金引当特定資産の取崩の可能性、土地の担保力、人員削減数 18 人の計算根拠等には言及がない（同上,2 頁）。

上記のように、地裁判決文では「当事者間に争いがない事実等」（「財政状態が非常に悪化して」いる状態とその他の状態）においても、「原告の主張に対する反論」においても被告の主張が支持され、原告の主張や原告側の地裁宛鑑定意見書等が退けられるか、反論された。この地裁判決文に対する再反論は高裁宛鑑定意見書及びそれをほぼ転載した控訴理由書と高裁判決文で行われることになる。

4. 高裁宛野中郁江鑑定意見書と高裁宛控訴理由書の「第 3 人員削減の必要性」

(1) 鑑定意見書と「第 3 人員削減の必要性」の課題と課題回答の特徴

1 審原告は 2010 年に大阪高裁に控訴状を提出し、その後 2010 年 3 月 13 日に野中郁江氏により作成された高裁宛鑑定意見書が書証として高裁に提出された。この鑑定意見書とほぼ同一の内容は、2010 年 3 月 15 日に高裁に提出された「控訴理由書」の「第 3 人員削減の必要性」（1 審原告及び訴訟代理人弁護士,2010,26-65 頁）に組み込まれている。これらの提出日は高裁判決日（2021 年 1 月 28 日）の約 10 カ月前である。

鑑定意見書作成者の野中氏が、1 審原告及び訴訟代理人弁護士から依頼された鑑定意見書の課題は、3 点ある。第 1 に、「私立学校の基本金組入制度と消費収支差額および原判決

において示された認識について」明らかにすることである。第 2 に、「本法人の財務状況の評価と原判決について」明らかにすることである。第 3 に、「平成 19 年度末における資金ショートの危険性と削減が必要な人件費額および人数について」明らかにすることである。この課題の内容はそのまま鑑定意見書の見出しとなっており、鑑定意見書を構成している。

一方控訴理由書の「第 3 人員削減の必要性」（同上,26-65 頁）は 5 つの部分に分かれており、その見出しのみを示すと、「1 原審裁判所は、私立学校の基本金組入制度と消費収支差額の性格について理解を欠き、重大な事実誤認をしている」、「2 帰属収支差額と消費収支差額」、「3 本校の財務状況について」、「4 平成 20 年 3 月 29 日頃における資金ショート of 危険性と削減が必要な人数について」、「5 『人員削減の必要性』に関する原判決のその他の誤り」となる。

以下では、控訴理由書の「第 3 人員削減の必要性」（同上,26-65 頁）を主に利用して、鑑定意見を要約する。しかしその前に地裁宛鑑定意見書と同鑑定書を基礎にして作成された高裁宛鑑定意見書との間にある違いを 2 点指摘する。

まず、地裁宛鑑定意見書では、整理解雇を必要とする財政状況にないとしたが、高裁宛鑑定意見書では、「11 名の解雇で十分で追加の 7 名の整理解雇は不要」の財政状況であるとした。

地裁宛鑑定意見書では、整理解雇を必要とする財政状況は債務超過であるか、または教育研究活動のキャッシュ・フローのマイナスが連続しその回復がなく支払不能（資金ショート）になるかである（貸借対照表の実質金融資産も考慮している）が、本法人の財政状況が債務超過と無縁であるため、または 2007 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナス 4000 万円ほどになるものの人件費支出以外の複数の支出項目の支出を削減して合計約 4000 万円削減すれば、そして貸借対照表にある実質金融資産の余力を考慮すれば、教育研究活動のキャッシュ・フローの改善が可能であるため、整理解雇を必要とする財政状況にないと主張した。

一方高裁宛鑑定意見書では、7 名の整理解雇を含む 18 名もの専任教員の人員削減を必要とする財務状況を問題にし、「11 名の解雇で十分で追加の 7 名の整理解雇は不要」（野中,2024,1 頁）という主張をした。この根拠は、11 名の退職者と残り 7 名の整理解雇者の人件費が計上された最後の年度の 2007 年度における経常的な資金不足額が 1108 万円と計算でき（地裁宛鑑定意見書でも退職者がなければ 1108 万円と計算されている）、同年度末に予測できる 2008 年度の資金収支計算は 11 名の退職者の人件費 6494 万円（＝常勤教職員 1 人平均人件費 590 万円 3697 円×11 人）が削減されるために経常的な資金余剰額が 5386 万円（＝6494 万円－1108 万円）と試算されるからである。

ここでいう経常的な資金不足額または資金余剰額とはキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フローである（退職割増金は単年度のみ支出であるため経常的な教育研究活動キャッシュ・フローから除いている）。2007 年度末に予測できる 2008 年度の教育研究活動キャッシュ・フローの資金収入は 2007 年度のそれと同額とし（2008 年度の

入学予定者は 2007 年度の入学者数を超えているが同数とし)、2008 年度のその資金支出は人件費以外の経費支出を 2007 年度のそれと同額と仮定している。

整理解雇を必要とする財政状況の判断基準を利用して、高裁宛鑑定意見書と地裁宛鑑定意見書の違いを示すと次のようになる。地裁宛鑑定意見書では整理解雇を必要とする財政状況を判断する基準(経営指標)として、債務超過と「資金ショート危険性」(資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローにより判断され、それを補填できる貸借対照表の実質金融資産の金額によっても判断される)を利用し、高裁宛鑑定意見書では整理解雇を必要とする財政状況を判断する基準(経営指標)として、「資金ショート危険性」または貸借対照表に十分な実質金融資産が存在することを前提にしたマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローを財政状況の判断基準に利用している。単純に利用する基準だけが異なっているように見えるが、利用する状況が異なり、利用する基準も異なっている。前者は 2007 年度の決算数値に 2 つの基準を利用しているが、後者は 2008 年度 4 月以降の経常的活動に基づく予測数値に 1 つの基準を利用している。

次に、地裁宛鑑定意見書は 1 審被告の主張を問題にして批判したが、高裁宛鑑定意見書は地裁判決文の主張を問題にして批判した。

地裁宛鑑定意見書では、1 審被告の主張に対抗して、消費収支計算書の経営成績とキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フローの収支状況は悪化しているが、上記のように貸借対照表の財政状態は健全であり、教育研究活動キャッシュ・フローは改善できるという財政分析を行い、消費収支計算書の採算性の経営指標である帰属収支差額ではなく消費収支差額を利用し、さらにはその決算数値ではなくそれから乖離する傾向のあるその予算数値を利用して整理解雇を計算することは重大な誤りであると主張した。

一方高裁鑑定意見書は、地裁判決文に対抗して、地裁宛鑑定意見書で行われた分析または批判を踏襲するにとどまらずそれを強め、消費収支差額という項目に対する画期的な批判を展開し、本法人の計算書類の項目及び財政状況に関する第 1 審被告の主張を繰り返した地裁判決文に存在する多くの誤りも識別して、それらに関する地裁判決文を徹底的に批判した。

(2)「第 3 人員削減の必要性」の鑑定意見に示した地裁判決文(整理解雇を必要とする財政状況の判断基準及び当該判断基準に基づく財政状況の評価とその他の関連項目)に対する批判

「第 3 人員削減の必要性」に示した鑑定意見は、地裁判決文(整理解雇を必要とする財政状況の判断基準及び当該判断基準に基づく財政状況の評価とその他の関連項目)に対する批判等を含んでおり、それは少なくとも 9 点あり、それらは大きく 3 つに分かれる。

まず第 1-2 の批判等は、地裁判決がマイナスの消費収支差額を財政状況の深刻な悪化と認定し、必要な人員削減人数の算定の基礎として利用したことを合理的と判断したこと

対する批判とその前提知識（基本金組入制度及び消費収支差額と関連する諸項目の知識）が欠如したままで人員削減の必要性を認めたことに対する批判等である。次に第 3-7 の批判等は、地裁宛鑑定意見書と同様の財政状況の総合的評価を示し、原告・被告間で争われ地裁が判断を下した財務三表上の諸項目または経営指標の示す財政状況の評価を批判している。最後に第 8-9 の批判等は、地裁判決と異なる財政状況の評価を示し、11 名の人員削減により資金ショートの大危険性がなくなり 7 名の専任教員を整理解雇する必要性はないとし、2008 年 3 月末における資金ショートの大危険性と削減人数の計算を明らかにしている。

1) 第 1-2 の批判

第 1 に、原告は、消費収支計算書の財政状況（採算性）が帰属収支差額によって判断でき、それから基本金組入額を差し引いた消費収支差額では判断できないことを原告側の鑑定意見書（「山口・田村意見書」）等を根拠にして論証したにもかかわらず、地裁判決文が、被告の主張を採用し、被告側の財務分析報告書（「江口意見書」）に一部に依拠した形で被告の財務状況を消費収支差額で判断し、1994 年度から 2007 年度まで 14 年連続の消費収支差額のマイナスを財政状況の深刻な悪化として事実認定したこと、このマイナスの消費収支差額を必要な人員削減人数を算定するための計算の基礎として利用したことに「合理性があった」と認めたことは、不合理極まりない（1 審原告及び訴訟代理人弁護士,2010,26-27 頁）。

上記のように、被告は 2007 年 3 月 23 日の理事会において、2007 年度末（2008 年 3 月末）までに行う専任教員の人員削減の人数を決定するため 2007 年 4-6 月までに 2006 年度の決算数値と共に作成される 2007 年度の当初予算数値を利用した。2007 年度末（2008 年 3 月末）の決算数値ではなく 2007 年 4-6 月に作成された当初予算数値の消費支出超過額（マイナスの消費収支差額）を利用し、これを専任教員 1 名当たりの平均人件費で除した人数を 17.25 （＝消費支出超過額 1 億 184 万 311 円÷平均人件費 590 万 3697 円＝17.25）と計算し、人員削減人数を 18 名と決定した。

当初予算と決算の金額が乖離するにもかかわらず、地裁判決文は整理解雇決定日が 2008 年 3 月 23 日で 2007 年度決算が確定していない時点であるから当初予算の金額を利用することが不合理ではないと認めた。2008 年 3 月は仮決算できる状況であり、仮決算せずに 1 年前に決めたことを変更せずに進めたことはあまりにも杜撰であり、それを不合理ではないと認める判断は常識が疑われる判断である。被告は 2007 年 3 月 23 日以降の人員削減人数の検討状況を説明できなかった（同上,70 頁）。

地裁判決文は、消費収支計算書の財政状況が採算性にあり、それは帰属収支差額で判断されるであって消費収支差額で判断されないこと、現行の学校法人会計基準が基準公表当時から最も多くの批判や問題点の指摘を受けてきたものが基本金組入制度、基本金、消費収支差額であることを十分に認識していない。

帰属収支差額は消費収支計算書の採算性または損益計算の経営指標である。収益の帰属

収入から費用の消費支出を差し引いて損益の帰属収支差額を計算する。しかし消費収支差額は、その帰属収支差額から損益計算と無関係の基本金組入額を差し引いた金額であるため、財政状況を判断するうえで役に立たない。基本金組入制度では基本金組入額の決定に恣意性が介入する余地があり、その基本金組入額に左右される消費収支差額は財政状況または採算性を表示する経営指標と誤解される、消費収支差額が財政状況の判断に役立たないなどの批判があったが、そもそも消費収支差額が何を表示するのか、何を意味するのかが説明されてきていなかった（同上,32-33 頁）。

しかし、2002 年以降消費収支計算書の財政状況または採算性が帰属収支差額によって判断されることが社会的に認識されるようになった。2002 年 12 月から 2003 年にかけて政府の総合規制改革会議や総務省などが学校法人会計基準見直しの提言を行い、文部科学省は 2003 年 8 月 6 日から 2004 年 3 月 17 日までに「学校法人会計基準の在り方に関する検討会」を設置して検討を行い 2004 年 3 月末日に「今後の学校法人会計基準の在り方について（検討のまとめ）」を完成させている。（検討のまとめ）では、消費収支差額が黒字・赤字を示していると誤解されやすいので、帰属収支差額（基本金組入前差額）を示すことが考えられるとした。一方 2003 年 5 月 24 日発行の『週刊東洋経済』に帰属収支差額という用語が登場した。2003 年 5 月 20 日に発表された社団法人日本私立大学連盟学校会計委員会の「学校法人会計基準見直しへの提案」では、大学の格付け機関が帰属収支差額を実質的な格付け基準としていると指摘した（岸本,2010）。

第 2 は上記の第 1 の前提知識を問題にしている。第 2 に、消費収支差額が消費収支計算書の財政状況（採算性）の判断に全く役に立たない経営指標であるにもかかわらず、地裁判決文が、基本金組入制度及び消費収支差額と関連する諸項目の正しい理解を欠いたまま、支離滅裂、意味不明の根拠で、消費収支差額を利用した人員削減の必要性を認めたことは不当である。地裁判決文は、消費収支差額の意味も基本金組入制度の意味も全く理解していない。これらの基本的な知識・理解を欠いていることから、人員削減人数を算定するためにマイナスの消費収支差額を利用する不合理を認識できない（1 審原告及び訴訟代理人弁護士,2010,27 頁）。

また地裁判決文は、人員削減人数を算定するために利用する経営指標として帰属収支差額がより望ましいと認めながら、以下に示すように誤った説明で消費収支差額を人員削減人数の算定に利用することについて不合理ではないと認めている。

地裁判決文は、「財政状態の分析にはより適切な数値である帰属収入（帰属収支差額の誤りと思われるが、帰属収入という表現自体は江口意見書に由来する－執筆者）の利用も認められる」としながら、法または会計基準が帰属収入から基本金を組み入れること（消費収支差額を計算すること－執筆者）を要求していて翌年度繰越消費収支差額（翌年度繰越消費支出超過額－執筆者）が多額となっていること、また 2007 年度決算の消費収支差額と帰属収支差額の数値（いずれも決算数値－執筆者）に大きな差異がないことから、消費収支差額（当初予算数値－執筆者）を利用して人員削減人数を計算することを不合理では

ないとした。

しかし地裁判決文は人員削減人数の計算が、帰属収支差額とほとんど同額の消費収支差額の決算数値ではなく、消費収支差額の当初予算数値に基づいて行われたことを忘れている。1 審被告は 2007 年度の当初予算の消費支出超過額を計算の基礎として人員削減人数を計算した場合に 17.25 人と計算したが、代案として地裁判決が提示した同年度の決算の帰属収支差額を計算の基礎として人員削減人数を計算した場合は 12.62（＝帰属収支差額 7451 万 9014 円/専任教員 1 人当たりの平均事件費 590 万 3697 円）になる。これからすでに退職が決定している 11 人を差し引くと残りは 1-2 名であり、7 名の整理解雇は明らかに過剰である（同上,57-58 頁）。判決文は矛盾した判断基準の採用、事実誤認、計算不能かのいずれかに基づいている。

以下地裁が基本金組入制度及び消費収支差額と関連する諸項目（帰属収支差額、減価償却額等）の意味を全く理解していないことを示す判決文を具体的に取り上げ批判している。

地裁判決文は、被告の 2007 年度末の貸借対照表における有形固定資産の金額が 1 号基本金の金額よりも不足したままでそれに見合う財産が存在しないと述べている。地裁は被告が 1 号基本金に見合う金融資産を維持していないことを問題にしていると推察されるが、維持する必要性は全くない。マイナスの（繰越）消費収支差額は、一件の有形固定資産毎の金額が減価償却額分だけ減額され 1 号基本金よりも少なくなりその差額（減価償却額の合計額）に見合う資産が金融資産または更新資金として維持されていない状態を指している。1 号基本金組入制度及び消費収支差額は、減価償却額の合計額に見合う金融資産を有形固定資産が除却・更新されるまで拘束することを要求しており、当該金融資産を他の新規の固定資産購入に用いる場合、つまり要求に従わずに金融資産または更新資金として維持しない場合はその分だけ（繰越）消費収支差額はマイナスになる。1 号基本金に見合う金融資産を維持しないと固定資産が更新できない関係にはない。マイナスの（繰越）消費収支差額は財政状況の悪化ではない（同上,27-28 頁）。

また地裁判決文は、1 号基本金に見合う財産が存在しない理由を、有形固定資産の減価償却費が蓄積されず消費されたことに求めているが、通常減価償却費と呼ばれる減価償却額は費用の発生であり、蓄積も消費もされないため意味不明な理由である。加えて地裁判決文は、1 号基本金に多額の不足が発生していると述べ、このことは固定資産の減価償却手続きが終わった時に固定資産の再取得が困難で資産状態が悪化していることを意味すると述べているが、これらの説明も意味不明である。1 号基本金に組入不足が発生することはない。消費収支差額のマイナス表示を組入不足と勘違いし、基本金を金融資産等と誤解している。1 号基本金の組入不足が固定資産の再取得を困難にして資産状態を悪化させるとは根拠も意味も不明である。さらに地裁判決文は、帰属収支差額が 5 年連続の赤字であるため、基本金組入ができずに組入不足が多額となり、赤字がさらに累積すると述べている。帰属収支差額がプラスでない限り基本金の組入ができないと誤認しており、基本金組入は帰属収支差額と無関係に行われることを知らない（同上,29-30 頁）。

2) 第 3-7 の批判

第 3 に、地裁判決と異なり、地裁宛鑑定意見書における財務三表の財政分析結果とほぼ同様の財務三表の総合的な評価が示される。まず 2007 年度末の貸借対照表には、負債が少なく有利子負債がほとんどなく、多くの自己資金がある。資産に対する自己資金の割合を示す自己資金比率が高いため財務が安定している。より厳密に見ると、換金可能性が低い有形固定資産等には返済の必要がない自己資金が対応し、支払期限の早い流動負債に対しては換金性の高い流動資産が対応しているため財務が安定している。ここでいう流動資産には流動資産または固定資産の金融資産を含めることができる。現金預金残高は少ないが引当特定資産を活用すれば資金繰りに全く心配がない（同上,47 頁）。

次に消費収支計算書では、2003 年度から 2007 年度まで帰属収支差額が 5 年間連続してマイナスである。この 5 年間では、帰属収入の減額幅よりも消費支出の中の人件費の減額幅が大きく、人件費以外の経費の削減幅がわずかである。経営上の課題は寄付金や事業収入の増加、人件費以外の費用の削減にある。最後に日本私立学校共済振興・事業団が提案した資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書で計算できる教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナス基調であり、年度ごとの変動が大きい。教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナスの原因は帰属収支差額のマイナスの原因とほぼ同様である。人件費以外の費用支出が年度ごとの大きい変動は退職割増金の支払いである。退職割増金の影響を取り除いた 2006 年度と 2007 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナス 1100 万円程度である（同上,47 頁）。

次の第 4 から第 7 までは、原告・被告間で争われ地裁が判断を下した財務三表上の諸項目または経営指標の示す財政状況の評価を批判している。この財務三表上の諸項目または経営指標とは、①引当特定資産（引当特定資産が流動資産に加算できるか否か、運転資金として利用できるか否か）、②流動比率及び補正運用資産外部負債比率（低い流動比率と補正運用資産外部負債比率が財政状態の悪化を示しているか否か）と財務の安定性（財務の安定性が高いか否か）、③少額の現金預金（少額の現金預金はつなぎの運転資金を必要とするか否か）、④全国の高等学校法人または大阪府の高等学校法人における平均の経営指標（全国の高等学校法人または大阪府の高等学校法人における平均の経営指標と被告の経営指標と比較した場合に被告の財政状況が悪化しているか否か）、である。

第 4 に、引当特定資産が流動資産に加算できるか否か、運転資金として利用できるか否かを巡り、原告・被告間で争われ地裁が被告側を支持する判断を下しているが、それは支持できない。被告側と地裁判決は引当特定資産が取崩できず運転資金として使用できない資産であり、流動資産に加算できると考えない。原告と本鑑定意見は引当特定資産が取崩でき運転資金として使用できる資産（及び取崩しなくとも借入の担保として利用できる資産）であり、流動資産に加算できる資産であると主張する。

まず地裁判決文は、第 3 号基本金に対応する泉州学園奨学基金引当特定資産 9605 万

9257 円の取崩が予定されてなくまた取崩が相当ではないとし、公認会計士協会の学校法人会計問答集第 16 号の冒頭部分における第 3 号基本金が本来取り崩すものではないという文言に基づいているが、これは適切ではない。問答集のこの部分は第 3 号基本金引当特定資産及び第 3 号基本金の取崩要件を述べた部分であり、ここでの質問は奨学事業が開始されている場合の奨学事業縮小に伴う取崩しであるが、本件の場合には奨学事業が開始されてなく目標までに至る見込みが懸念されている状況である。この点は異なるが取崩の要件の考え方には共通する点がある。それは「寄付者等の意思を損なわず、教育水準の質の低下を伴わないような奨学事業の見直し」であるか否かである（野中,2010,11-12 頁）。

地裁は泉州学園奨学基金引当特定資産から 2006 年度や 2007 年度の学生に奨学金が給付され利用されていると誤解し、その取崩は奨学金を受給している学生に不利益が及ぶと誤解している。本校の場合奨学事業は開始されてなく支給を受けている学生はいない。87 年間の長期間にわたりお金を貯めるだけで運用果実による奨学事業を開始するという目標到達の見込みが懸念されている状況である。したがって「教育水準の質の低下を伴う」という懸念は皆無であり、目標に到達する可能性が低い奨学基金引当特定資産を保持する合理性はない。この現状では当該特定資産の一部取崩は可能である。取崩をしない場合でもこれを担保に借入を行えば資金繰りが可能である。事実被告は原審係属中に当該特定資産 9605 万 9257 円を担保に 4000 万 4000 円の借入をしている。それにもかかわらず後述するように地裁は、支払資金として自由に使える金融資産が現金預金 1389 万 8536 円のみであり、融資は断られて資金繰りに窮していたという被告の虚偽主張を事実として認めていた（1 審原告及び訴訟代理人弁護士,2010,36-38 頁）。

一方地裁判決文は退職給付引当特定資産も取崩が予定されない資産であるという判断をしている。しかし学校法人会計基準は退職給与引当特定資産という名目で預金を保有することを求めているため、被告は任意にそれを保有しているに過ぎない。またたとえ退職給与引当特定資産を保有する場合であっても、その時点では、被告のように従業員全員の退職を想定し退職金の期末要支給額の 100%を計上する退職給与引当金を設定する必要はなかったし、その退職給与引当金に対応した特定資産を全額保有する必要はなかった。なぜなら、通常高校法人は退職金財団交付金で退職金全額が支払われるため退職給与引当金を設定しないし、退職割増金があったとしても退職金を支払うまでにそれを準備すればよいからである（同上,35 頁）。

以上から退職給与引当特定資産や奨学基金引当特定資産は取崩しでき運転資金として使用できる預金（及び取崩しなくとも借入の担保として利用できる預金）であり、流動資産に加算できる預金である。

第 5 に、低い流動比率と補正運用資産外部負債比率が財政状態の悪化を示しているか否かを巡り、原告・被告間で争われ地裁が被告側を支持する判断を下しているが、それは支持できない。流動比率は財務の安定性にも関連しており、財務の安定性が高いか否かも原告・被告間で争われ地裁が被告側を支持する判断を下しているが、それも支持できない。

まず被告側と地裁判決は、低い流動比率と補正運用資産外部負債比率が財政状態の悪化を示しているとしている。本鑑定意見によれば、学校法人会計では換金性の高い金融資産、被告の場合は有価証券、退職給与引当特定資産、奨学基金引当特定資産を固定資産に分類するため、通常の流動比率の計算式ではそれらを流動資産に加えないが、それらを流動資産に加えた場合には流動比率が上昇し財政状態が改善する。また本鑑定意見によれば、補正運用資産外部負債比率の計算式では通常の運用資産外部負債比率の計算式で運用資産に含める奨学基金引当特定資産を除外して補正しているため、奨学基金引当特定資産を除外せず補正しない通常の運用資産外部負債比率ではその比率が上昇し財政状態が改善する。

本鑑定意見によれば、財務の安定性を示す経営指標には、まず負債比率、自己資金比率があり、いずれも資産という財産の運用形態に占める財産の調達源泉の割合を示す指標である。資産に占める負債の割合を示すのが負債比率であり、資産に占める純資産の割合を示すのが純資産比率である。この財務の安定性の良し悪しは純資産比率の高・低、負債比率の低・高により判断される。2007年度の被告の貸借対照表における負債比率は16.4%、自己資金比率は83.6%であり、高い財務の安定性を示している（同上,38-39頁）。

原告側及び鑑定意見はこの自己資本比率に基づいて、被告の2007年度の貸借対照表が高い財務の安定性を示しているとした。しかし地裁判決は、自己資金比率が高くても有形固定資産の割合が高いので財務が安定していることにはならないとし、原告（及び鑑定意見書）の主張には理由がないとした。原告及び地裁宛の鑑定意見書は、資産の調達源泉の多くが負債ではなく純資産であるという意味で財務の安定性が高いと評価した。しかし、地裁判決は資産の中で売却・処分等が想定されない有形固定資産の割合が高いことを根拠にして、被告の財務の安定性を否定した。地裁の根拠は説明不足であり意味不明であるため、本鑑定意見は、より詳細な財務の安定性の経営指標を利用して、有形固定資産の割合が高い状況であっても、固定比率または固定長期適合率という指標に基づいて判断する限り、長期の財務も安定していることを示した（同上,40頁）。

より詳細な財務の安定性を示す経営指標には、当座比率、流動比率、固定比率、固定長期適合比率がある。当座比率と流動比率は、換金性の高い当座預金または流動資産は返済期限の短い流動負債の支払いができる程度に保有されていることが望ましいという考えに基づいており、当座比率は当座資産を流動負債で除して計算し、流動比率は流動資産を流動負債で除して計算する。当座資産と流動資産の違いは主に棚卸資産を含まない・含むという違いであるから、学校法人会計のように棚卸資産がない場合は当座資産と流動固定比率がほぼ一致する。固定長期適合比率は、換金性の低い固定資産は、自己資金や返済期限の長い固定負債で調達されていることが望ましいという考えに基づいており、固定比率は固定資産を自己資金で除して計算し、固定長期適合比率は固定資産を自己資金と固定負債の合計額で除して計算する（同上,40頁）。

学校法人会計では固定資産の中に換金性の高い流動資産が計上されており、それはその他の固定資産に分類されている有価証券、奨学基金引当特定資産、退職給与引当特定資産

である。被告の 2007 年度の貸借対照表に基づく、換金可能性の高い流動資産として通常の流動資産に、その他の固定資産に分類されている有価証券、奨学基金引当特定資産、退職給与引当特定資産を加えた金額が 3 億 2087 万円、流動負債が 2 億 6973 万円であるため、流動比率は 119.0%となる。学校法人会計の場合は棚卸資産がないため、当座比率で望ましいとされている 100%以上の基準を参照すると、それに適合しており短期の財務が安定している（同上,40-41 頁）。

一方被告の 2007 年度の貸借対照表に基づく、換金性の低い固定資産は有形固定資産、電話加入権、敷金の合計 16 億 2391 万円、固定負債が 4827 万円、自己資金が 16 億 2678 万円であるため、固定比率は 99.8%、固定長期適合率 96.9%である。双方が望ましいとされている 100%以下の基準を参照すると、それらに適合しており長期の財務も安定している（同上,40 頁）。

地裁は補正運用資産外部負債比率の低い状況を財政状況の悪化として認めているが、通常の運用資産外部負債比率の計算式で運用資産に含める奨学基金引当特定資産を除外・補正することはその根拠も疑わしく適切ではない（同上,41 頁）。奨学基金引当特定資産を除外せず補正しない通常の運用資産外部負債比率ではその比率が上昇し財政状態が改善する。

第 6 に、少額の現金預金はつなぎの運転資金を必要とするか否か、を巡り、原告・被告間で争われ地裁が被告側を支持する判断を下しているが、それは支持できない。被告側と地裁判決は、前受金 3645 万円の 38%程度の少額の現金預金 1390 万円しか保有していない状態を資金繰りに窮した状態と事実誤認している。本鑑定意見によれば、前受金の金額より現金預金が少ないこと自体に問題はなく資金繰りに窮していない。前受金は 3 月までに支払いを受けた学納金であるが経常的な収入であり、次年度末にも入金があることが確実であるから、前受金の金額より現金預金が少額であること自体に問題はない（同上,42 頁）。

しかし、預り金 2577 万円はつなぎの運転資金を必要とする。預り金は学生からの修学旅行の積立や教職員の源泉所得税の預り金とみられ、毎年 3 月末に同額が生じるものとみられる。この金額よりも現金預金が少額である現状は、つなぎの運転資金を必要となる可能性がある。とはいえ直ちに銀行借入を行う必要がない。奨学基金引当特定資産と退職給与引当特定資産の合計額 1 億 806 万円の預金の一部を活用すればよい。預金を取り崩さない場合はそれを担保に差し入れて融資を行えばよい（同上,42 頁）。

第 7 に、被告側と地裁判決は、全国の高等学校法人または大阪府の高等学校法人における平均の経営指標を重視して、全国の高等学校法人または大阪府の高等学校法人における平均の経営指標と被告の経営指標と比較して被告の財政状況が悪化しているか否かを問題にしているが、本裁判では意味がない。被告側と地裁判決は、被告の帰属収支比率、流動比率、補正運用資産外部負債比率が、全国の高等学校法人または大阪府の高等学校法人における平均の当該諸経営指標と比較して上回っているか、下回っているかを調べ、被告の財政状況がそれらの平均的な財政状況よりも悪化していると述べている。しかし、裁判で問題にすべきなのは平均と比べた場合の財政状況等の悪化ではなく、18 人の人員削減を行

わなければ資金ショートして存続が危うくなるような財政状況にあるか否かであるから、そうした平均値との比較は意味がない（同上,41頁）。

3) 第8-9の批判

第8に、本鑑定意見によれば、11名の専任教員の退職が予定されていた2007年度末（2008年3月末）の時点で2008年度以降の教育研究活動のキャッシュ・フローを計算する限り、11名の人件費削減により資金ショートの危険性がなくなるため7名の専任教員を整理解雇する必要性はない。

11名の人件費削減により資金ショートの危険性がなくなるという計算では、人員削減の必要性を判断するための判断基準として「資金ショートの危険性」を利用している。「資金ショートの危険性」は、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローにより判断され、それを補填できる貸借対照表の実質金融資産の金額によっても判断される。

2007年度の教育研究活動のキャッシュ・フロー（資金収支差額）は、約5757万円のマイナスであるが、退職割増金（約4649万円）の影響を取り除いた経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローは約1108万円のマイナスである。既述のように、2007年度末に予測できる2008年度の教育研究活動の資金収入は2007年度のそれと同額とし（2008年度の入学予定者は2007年度の入学者数を超えているが同数とし）、2008年度のその資金支出は人件費以外の経費支出を2007年度のそれと同額と仮定している（同上,49頁）。

2007年度末に退職する11名の人件費削減額の約6494万円（＝常勤教員1人当たり平均人件費590万3697円×11人）が2008年度以降の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローにプラスをもたらすとすれば、その金額はプラスの5386万円（＝6494万円－1108万円）で資金余剰となる。資金ショートの危険性はなく7名の整理解雇は不要である。ただし、他に11名のうちの5名の退職割増金を支払う必要がある。この金額は18名全体の退職割増金が4649万円であり、7名の整理解雇者相当分が2180万円であるから、11名のうちの5名の退職割増金が2469万円と推測される。これを計算に入れても2008年度以降の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローの金額はプラスの2917万円（＝5386万円－2469万円）で資金余剰となる（同上,49頁）。

第9に人員削減をせずに必要な人件費削減の方法も検討できる。必要な人件費削減の考え方は経常的な教育研究活動キャッシュ・フローのマイナスをプラスに転じるために目標の削減額（マイナスをゼロにするための削減額とゼロをプラスにするための削減額）をいくくらにするかが目安となる。ゼロをプラスにするための削減額は教育研究活動以外の資金支出に充当できる資金が確保できる。ゼロをプラスにする場合の目標のプラスの金額をどう考えるかは一律に言えないが、ここでは1年間の減価償却額の半額程度を目標とする。19年度の経常的な教育研究活動キャッシュ・フローのマイナス1108万円をゼロにするための1108万円とゼロから減価償却額の半額程度の金額までにするための2087万円（＝

2007 年度の減価償却額 4174 万円/2) を合計すると 3195 万円となる (同上,58 頁)。

3195 万円は 2007 年度の教員人件費の 2 億 6116 万円の 12% (=3195 万円/2 億 6116 万円) に相当する。この 3195 万円を 1 人当たり人件費の 12%削減で対応できれば人員削減ゼロであるが、人件費削減の全額を人員削減で対応する場合は 5.4 名 (=3195 万円/常勤教員 1 人当たり平均人件費 590 万 3697 円) となる。上記のように 2007 年度末に退職する 11 名の人件費削減額は約 6494 万円 (=常勤教員 1 人当たり平均人件費 590 万 3697 円×11 人) であった。これに対し 3195 万円の人員削減・人件費削減額は退職者 5.4 名分である。11 名退職しなくても 6 名の退職で間に合った計算であり、11 名に追加して予定された 7 名の整理解雇は当然不要であったという計算である (同上,59 頁)。

5. 高裁判決文と「第 3 人員削減の必要性」の鑑定意見の比較

最終的に高裁判決は地裁判決と真逆の判断を下した。人員削減の必要性に関わる記述は地裁判決文の大半を占めており、高裁判決文の大半も占めている。

人員削減の必要性に関する高裁の結論は少なくとも 5 点あり、最初の 4 点は 1 審原告側の控訴理由書 (及びほぼ同じ内容の野中鑑定意見書と山口・田村鑑定意見書) の主張をほぼ全面的に肯定し、1 審被告側の主張または地裁判決の結論のほとんどを否定している。最後の 1 点はこれまで人員削減の必要性の判断において考慮していなかった事情を考慮している。

第 1 に、高裁の結論では、野中鑑定意見に従って、1 号基本金組入に関わる消費収支差額は固定資産の減価償却累計額相当の更新資金を金融資産で留保しているかどうかを示すものにすぎず、消費収支計算書の経営成績・採算状況を示す経営指標でも資金ショート of 財政状況を判断する経営指標でもないことを明確にし、消費支出超過額またはその累積額が一般的状況であり、それを整理解雇の根拠にできないことを明確にした。また、高裁の結論では、岸本文書 (岸本,2010)、野中鑑定意見及び山口・田村鑑定意見書に従い、消費収支計算書の財政状況・採算の状況・損益の状況を判断する経営指標として帰属収支差額が有力である、とした。

高裁判決文では、「消費支出が超過しない (消費収支差額が少なくともゼロである) ことを求めるとは、1 号基本金に関していえば、学校法人が常に固定資産の減価償却累計額相当の金融資産を保有していることを要求しているといえることができる (以上甲 72)。(中略) 4 分の 3 近くの高等学校法人において消費支出が消費収入 (帰属収入から基本金組入額を控除した金額) を上回っていることになる」 (大阪高裁,2011,29-30 頁) とした。

加えて、判決文では、「消費支出超過額が累積していることは直接的には固定資産の更新資金を留保していないことを示すものであるから、そのことから直ちに学校法人の収支の均衡 (採算性) がとれていないといえるものではなく、また支払い停止等が発生する可能性があるともいえない。そもそも前示のとおり収支の均衡 (採算性) は帰属収支 (帰属収支差額-新谷) によって検討するのが妥当と解される。(中略) 整理解雇は最後の手段に位

置づけられるべきものであるから、消費支出超過額が累積しているだけでは、直ちに労働者を整理解雇する必要があるということとはできない」（同上,p.31）とし、「学校法人においては、帰属収入から消費支出を差し引いた帰属収支差額が採算性（収支の均衡）を示しているとする理解が有力である（以上甲 8）」（同上,30 頁）とした。

第 2 に、高裁の結論では、野中鑑定意見及び山口・田村鑑定意見書に従って、消費支出超過額は整理解雇の根拠に利用できないだけでなく整理解雇の人員削減人数を計算する基礎にも利用できない、とした。被告が人員削減数を計算するために消費支出超過額を利用したこと、その決算数値を利用するか当初予算数値を利用するかで人員削減数が大きく異なるにもかかわらず決算時に再計算することなく当初予算数値を利用したままで人員削減を行ったこと、は合理性を肯定できないと強く批判し、的確な財政分析によるべきとした。判決文によれば、「その方法は『単年度』の消費支出超過額を基礎にする点で、一般的には直ちに合理性があるとはできない。（中略）『予算』の数字を使用したか、決算の金額と相当異なっていて、これを使用することは妥当ではないこと、（中略）1 審被告が採用した消費収支差額に基づき教員を 18 名削減する必要があるとの判断には合理性を肯定できない」（同上,32-33 頁）とされた。

ただし、高裁判決は 1 審被告の 3 種類の財政状況は改善が必要な状態であることを認めている。①消費支出超過額が連続して生じその累計が多額に上っていることは、固定資産の更新のための資金を準備できていない可能性が高いことを示していると解されるため、そのような状態は学校法人の永続性という観点を前提にすると、その財務状況の改善が必要な状態だとした（同上,30 頁）。②1 審被告は帰属収支差額の赤字が連続しており財政改善の必要があるが、同被告の人件費が連続して減少させられて非常に低い賃金水準となっているだけでなくこの人件費削減に伴う退職金負担が採算を悪化させた 1 つの原因であるとした（同上,33-37 頁）。③・④1 審被告の減価償却前帰属収支差額または教育研究活動のキャッシュ・フローのマイナスは小さくなく改善を要する状況であるとした（同上,37-38 頁）。

第 3 に、高裁の結論は、2008 年 3 月末までに 11 名の専任教員の退職が予定され、この退職と全く性格が異なり教員の同意なく一方的にその地位を奪う整理解雇を実施する時点において、1 審被告の財政状況の計算が大きく変化するという野中鑑定意見を受けて、整理解雇の実施時点の 2008 年 3 月末において整理解雇の必要性の有無を改めて具体的に計算するべきだとした（同上,39 頁）。

高裁は、使用者が人員削減計画の作成する時点のみならず、その後の雇止めや希望退職の募集によって、11 人の専任教員の退職が決定した時点の財務状況において、改めて整理解雇を行う必要があるかどうかを検討すべきとした。人員削減計画を作成してから解雇回避措置等を行う中で財政状況が変化する可能性があり、整理解雇を行う時点で当初の予定通りの人員削減を行う必要があるとは限らない。整理解雇の必要性の判断は整理解雇時に行うべきであるとした（島田,2012,8 頁）。

この判断の基礎には、解雇回避努力義務が十分に尽くされた段階で整理解雇の必要性を判断すべきという考え（盛,2013,12 頁）、または解雇回避努力義務が、①人件費以外の経費削減の必要性、②人件費削減の必要性、③人員削減の必要性、④解雇の必要性、という順序で検討すべきであるという考え（西谷,2011,11 頁）がある。特に、後者の考えの順序は、整理解雇が最後の手段であるべきであり、それに準ずる手段が人員削減、人件費削減であるべきことを示している。

第 4 に、高裁の結論は、野中鑑定意見に従って、11 名の専任教員の退職が予定されていた 2008 年 3 月末（2007 年度末）の時点では、人員削減による資金収支（教育研究活動のキャッシュ・フロー）の改善と割増退職金制度の廃止により、さらには資金繰りに必要な金融資産等を保有していることから、11 名の専任教員の退職が予定されていた 2008 年 3 月末時点では、さらに 7 名の専任教員を整理解雇する必要性があったと認められないとした（同上,42 頁）。

まず 11 名の退職等を原因とする資金収支（教育研究活動のキャッシュ・フロー）の改善に関する高裁の計算では、野中鑑定意見に従い、人員削減の必要性を判断するための判断基準として、「資金ショート危険性」を利用している。「資金ショート危険性」は、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローにより判断され、それを補填できる貸借対照表の実質金融資産の金額によっても判断される。

人員削減等による資金収支の改善は次のようになる。2007 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローは約 5757 万円のマイナスであるが、これから割増退職金による負担を除いた経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローは約 1108 万円のマイナスである。これに 11 名の退職者分の人件費削減額をプラスし、新規雇用者 9 名分の追加人件費をマイナスする。

2008 年 3 月末の 11 名の人員削減による 2008 年 4 月以降の人件費削減額の合計は 6143 万 5937 円（＝専任教員及び常勤講師全体の 1 名当たりの平均人件費 588 万 4394 円×11 名）である（野中鑑定意見では専任教員全体の 1 名当たりの平均人件費 590.3 円×11 名で計算したため削減額が異なる）。2008 年 4 月以降の新規雇用者 9 名分の追加人件費は 2014 万 7704 円（新規雇用者 1 名当たりの平均人件費 223 万 8634 円×9 名）である（野中鑑定意見では計算要素に含めていない）。この人件費削減額と追加人件費を合わせると 4128 万 8233 円となり、この金額には退職者の退職割増金を含めていない。

高裁判決は、2007 年度の時点において 2008 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローが人件費削減額と追加人件費を合わせた 4128 万 8233 円だけ改善される見込みがあること、退職金財団からの交付金を除く帰属収入の規模が約 4 億 3200 万円あること、約 1 億円の定期預金である金融資産（奨学基金引当特定資産と退職給与引当特定資産）があることから、「直ちに経営が破綻する状況に立ち至っていたものとはいえない」（同上,40 頁）と判断した。

高裁判決は教育研究活動のキャッシュ・フローが人員削減・人件費削減によって 2008 年 4 月以降にどのように改善されるのかについてこれ以上計算を行っていない。野中鑑定意見とほぼ同様にして 2008 年度の教育研究活動のキャッシュ・フロー（＝教育研究活動の資金収入－教育研究活動の資金支出）を予測する場合は、教育研究活動の資金収入が 2008 年度と同じで、2009 年度の資金支出のうち人件費以外の資金支出が 2008 年度と同じと仮定すると、人件費の変更分だけを計算すればよい。2008 年度の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローは約 1108 万円のマイナスであり、これに人件費削減額と追加人件費を合わせた 4128 万 8233 円を加えると 2009 年度の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローは約 3020 万 8233 円と予測できる。

次に高裁は、資金繰りに関わって、現金預金等が少なくつなぎ融資を受けなければ債務不履行の可能性があることを認めたが、野中鑑定意見に従って、被告の 2007 年度末の現金預金等がつなぎ融資を必要とするほど少額であったがつなぎ融資を受けるために必要な金融資産があるため負債の返済で債務不履行を起こす可能性を否定した(同上,40-41 頁)。その金融資産は資金繰りが懸念された 2007 年度以前から取崩可能であるにもかかわらず被告が取崩不可能と主張したもので、被告が実質的に流動資産であることを否定した固定資産の奨学基金引当特定資産と退職給付引当特定資産である。被告はこれらがあるにもかかわらず銀行借入もできない状況にあり資金繰りに窮していたと強調した。その一方で被告は 2008 年度に奨学基金引当特定資産を担保に銀行借入れを行い、現金預金縮小の原因の 1 つである割増退職金制度を廃止し退職給付引当特定資産を取り崩している。高裁は退職勧奨等により一時的に資金繰りを悪化させ、その資金繰りの悪化または少額の現金預金の保有等を新たな事由として整理解雇を行う被告を無責任・無計画と厳しく批判した(同上,40-42 頁)。

第 5 に、高裁判決はこれまで人員削減の必要性の判断において考慮されていなかった 2 つのことを整理解雇の必要性を否定する事情として考慮した。この事情は財政状況の判断に直接関連しないため鑑定意見書では取り扱われていない部分である。1 つ目は綿密な人員削減の計画または再建計画が欠如していたことである。1 審被告は、教科間のバランスを考慮せずに整理解雇を行ったためにその後に非常勤講師を新規採用することになり、それでも不都合が生じて専任教員を新規雇用することになった。2 つ目は人件費の高い正規労働者を人件費の安い非正規労働者に置き換えたことである。判決文ではこのような人の入れ替えは一般的に許されないとした。人の入れ替えを認めない理由として労働者に対し賃金引き下げを強要することになるからとしているが、この人の入れ替えは従来の整理解雇法理において予定されていたことではなかった（島田,2012,10-13 頁）。

IV. 学校法人朴沢学園明成高校事件・賃金支払等請求事件（労働条件の不利益変更事件）

1. 事件の概要と裁判過程

この事件の被告の朴沢学園は仙台大学と明成高等学校を設置・運営している学校法人である。同法人は、2013年3月時点で教職員数合計約240人、学生数及び生徒数合計約3300人を擁する学校法人である。原告13名はいずれも明成高等学校に教員として勤務し、明成高等学校教職員組合の組合員である。

この事件では、被告が2011年4月1日より明成高校の給与表を改定し同年4月分及び5月分の給与を教職員に支給した。給与改定に該当する23名中13名の教員は、給与を減額する不利益な就業規則の変更は原告との合意がなく、合理的なものであるといえないから、変更後の就業規則は原告に適用されないと主張して、被告に対し、変更前の就業規則に基づく給与との差額分（2011年4月分及び5月分）とその差額分に対する遅延損害金（民法所定の年5分割合）の支払いを請求するために、2011年6月に地裁に提訴した。結審（口頭弁論終結日）は2013年2月6日、判決日は2013年3月27日である。

東京高等教育研究所を通じて作成が要請された鑑定意見書は、2012年11月28日に地裁に書証として提出された。同鑑定意見書は原告及び訴訟代理人弁護士から作成が要請され、柳田純也研究員が担当した。同鑑定意見書は結審の約2ヶ月前、判決日の約3ヶ月前に提出されており、緊急で依頼され早急に作成されたものである。

宮城県内の公立高等学校の教職員の給与を参考にして、本件高校の若年層の給与を現状維持、中間年齢層の給与を増額させ、高年齢層の給与を減額させる給与表の改訂である。本改訂では、本件高校の教職員のうち2号俸から7号俸の教職員の給与が現状維持となり、8号俸から22号俸の教職員の給与が改訂前よりも全体で平均1.67%増額し、23号俸から42号俸の教職員の給与が改訂前よりもこれらの号俸全体で平均3.92%減額し、本件高校の教職員の給与全体が改訂前よりも平均1.77%減額する。被告は、2016年度までに本件高校の人件費総額を約4000万円、人件費比率を約10%、人件費依存率を約15%それぞれ縮減させることを見込んだ（仙台高裁,2014,7頁）。

原告の教職員は、本件高校に勤務して21年から38年になる教員で上記の23号俸から42号俸の給与が支払われる。給与表の改訂により、同教員の給与の減額幅は最小で月額4200円、最大で月額2万7100円であり、期末手当を含む年間の給与の減額幅は最小で年額3万4545円、最大で年額44万5795円である。基本給の減額により、この教職員の退職手当予測額の減額幅は最小で72万8640円、最大で141万4215円である（同上,6頁）。

被告は、2010年以前より給与制度の改訂を検討していたが、2010年10月15日に高校部門の経営改善を実施するための経営改善計画を策定した。これには、本件高等学校の基本給を公立高等学校の水準並みに是正すること、2016年度までに人件費比率を61.4%、人件費依存率を104.9%にすること等が含まれていた。この経営改善計画に基づく給与改訂が上記の給与表の改訂であり、被告は給与改訂について、2010年度に教職員組合及び教職

員に対して提案・説明し、翌年度の 2011 年度から実施した（仙台地裁,2013,16-20 頁）。

地裁判決は事前に判断枠組み（判例法理）を提示していない。しかし、その判断の過程及び結論から、地裁は判断枠組み（判例法理）または立法化された判断枠組みとして、労働条件の不利益変更の法理（労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する 5 項目）を利用している。すなわち、労働条件を不利益に変更する就業規則の変更は、就業規則の変更が、①労働者の受ける不利益の程度、②就業規則の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情（代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等）に照らして合理的なものである必要がある。なお、第 2 要件は変更後の就業規則を労働者に周知させることである。

地裁の判断では、新たな給与額への改訂は定年退職の時期に近づきつつある原告にとって本件改訂により被る不利益の程度は小さなものとはいえないが、本件高校の悪化した財政状態は放置し難く（②）、原告の被る不利益の程度（①）を考慮しても、これ（悪化した財政状態）を改善するために本件改訂を行う必要性が大きかったと認められる（同上,31-32 頁）。

本件改訂の内容（③）を検討すると、被告は原告よりも給与の絶対額が少ない号俸の教員に対する給与の削減幅が大きくならないようにしたり、これらの号俸の職員の基本給を最大 2%程度増額したりするなどしながら長期的な視野に立った人件費の削減措置を採ったと評価でき、また基本給以外の金銭的な雇用条件を本件改訂前と同様の高い水準を維持する等の配慮を行っているので、相当性を有する。さらに本件改訂に至る手続き面（④）をみても、被告は本件組合及び教職員に対して必要な説明等を行った後に本件改訂を実施した（同上,32 頁）。この結論に基づいて、地裁は原告の請求はいずれも理由がないためこれを棄却した。

そこで 1 審原告は原告 13 名の敗訴の取り消しを求めて高裁に控訴した。控訴の中で 1 審被告に対して要求する差額分は、変更前の就業規則に基づく給与との差額分（2011 年 4 月分から本判決確定日まで）とその差額分に対する遅延損害金である。結審（口頭弁論終結日）は 2014 年 2 月 28 日であり、判決日は 2014 年 5 月 27 日である。

東京高等教育研究所を通じて作成が要請された鑑定意見書は、2013 年 9 月 30 日に高裁に書証として提出された。同鑑定意見書は 1 審原告及び訴訟代理人弁護士から作成が要請され、提出されている。同鑑定意見書は結審の約 5 ヶ月前、判決日の約 6 ヶ月前に提出されている。

高裁判決は事前に判断枠組み（判例法理）または立法化された判例法理を提示している。それは上記の地裁が明示しなかった労働条件の不利益変更の法理である。労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件が就業規則の変更が合理的なものであること、である。この第 1 要件には上記のように 5 つの判断項目が含まれる。

高裁の判断では、本件改訂は控訴人の基本給を相当大きく減額し、その結果退職金も大きく減額する（①）。本件改訂時の経営状況に照らすと、中長期的には本件高校の人件費の削減を検討する必要性が一定程度生じていたものの短期的にはその必要性が非常に高いものであったとまでは言い難い状況にあった（②）。本件改訂の内容の相当性を検討すると、本件改訂は控訴人に上記のような大きな不利益のみを専ら与えるものと言わざるを得ない（③）。高年齢層の教職員に対する代償措置、経過措置等が一切採られていないことや高額化している理事報酬が控訴人と比較して低率の減額に留まる（⑤）。これを法的に受忍させることを許容するだけの高度の必要性に基づく合理的な内容のものということとはできない（仙台高裁,2014,19 頁）。

この結論に基づいて高裁は、控訴人は、2011 年 4 月分から本判決確定日まで、本件改訂前の就業規則に基づき給与の支払いを受ける権利を有するものと認められる。

地裁判決も高裁判決も給与を減額する不利益な就業規則の変更（労働条件の不利益変更）が合理的なものであるか否かを判断するために、労働条件の不利益変更の法理（労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する 5 項目）を利用しているが、地裁と高裁は①から④までについて全く正反対の判決を下している。地裁は原告の請求がいずれも理由がないとしこれらを棄却した。高裁は 1 審原告が請求する給与の支払い等を受ける権利を有するとした。

まず労働条件の不利益変更の法理における①労働者の受ける不利益の程度と②労働条件の変更の必要性、に関する判断が違う。地裁は、本件改訂により被る不利益の程度は小さなものとは言い難いが、原告の被る不利益の程度（①）を考慮しても、本件高校の悪化した財政状態を改善するために本件改訂を行う必要性が大きかった（②）と認められる、とした。一方高裁は、本件改訂が控訴人の基本給を相当大きく減額し、その結果退職金も大きく減額する（①）ものであるから労働者の受ける不利益が相当大きいと認められる。本件改訂時の経営状況に照らすと、中長期的には本件高校の人件費の削減を検討する必要性が一定程度生じていたものの短期的にはその必要性が非常に高いものであったとまでは言い難い状況にあった（②）と認められる。

次に③変更後の就業規則の内容の相当性、に関する判断が違う。地裁は、被告が原告よりも給与の絶対額の少ない号俸の教員に対する給与の削減幅を大きくならないようにしたり、これらの号俸の職員の基本給を最大 2%程度増額したりするなどしながら長期的な視野に立った人件費の削減措置を採ったと評価でき、また基本給以外の金銭的な雇用条件を本件改訂前と同様の高い水準を維持する等の配慮を行っているので、相当性を有する（③）、とした。高裁は、本件改訂の内容の相当性を検討すると、本件改訂が控訴人に上記のような大きな不利益のみを専ら与えるものと言わざるを得ない（③）、とした。

最後に④労働組合等との交渉の状況、に関する判断が違う。地裁は、本件改訂に至る手続き面（④）をみると、被告が本件組合及び教職員に対して必要な説明等を行った後に本

件改訂を実施した、と認められる。高裁は④労働組合等との交渉の状況に関する判断を示していない。

2. 地裁宛柳田純也鑑定意見書

(1) 鑑定意見書の課題と課題回答の特徴

上記のように地裁宛鑑定意見書は柳田純也氏により作成され 2012 年 11 月 28 日に地裁に書証として提出された。同鑑定意見書は結審の約 2 ヶ月前、判決日の約 3 ヶ月前に提出されており、緊急に依頼され作成されたものである。

鑑定意見書作成者が、原告及び訴訟代理人弁護士から依頼された鑑定意見書の課題は 2 点ある。第 1 に、2004 年度から 2011 年度までの「決算報告書の財政分析をおこなった場合、朴沢学園全体及び明成高校の財政状況・財政状態をどのように評価することができるか」を示すことである。第 2 に、「上記の財政分析を踏まえて、原告等の賃金を切り下げる必要があったのか。財政的見地より、その必要性があると評価できるか」を示すことである。

原告及び訴訟代理人弁護士は、この鑑定依頼を行う時点までに財政分析の方法の問題が裁判で争点となってきたことから、当該問題を踏まえた鑑定意見書の作成を要請した。この財政分析の方法の問題とは、財政分析の範囲を高校に限定するか法人全体まで広げるかのいずれにすべきかであるが、被告及び地裁の裁判官が高校に限定する立場を採っている、というものであった。この立場の基礎となっているのが、法人内部の一部門である高校部門が独立採算制を採用しているという考えである。

鑑定意見書作成者は、当該問題も踏まえ、その 2 つの課題に回答するために、中長期間（2004－2011 年度）の被告法人全体の財務三表の決算資料、独立採算制に関わる文書、原告及び被告の準備書面等を利用した。

また鑑定意見書作成者は、野中郁江他著『私立大学の財政分析ができる本』（大月書店）を参考にして、部門別の計算書類（部門別の組替の資金収支計算書）を新たに作成している。被告及び地裁裁判官は高校部門が独立採算制を採用しているとみなし、高校部門単位の財政状況に関心が高く、被告は非公表の部門別の計算書を地裁に提出していた。

学校法人が作成する必要がある計算書類には、財務三表のように公認会計士の監査対象である計算書類と監査対象ではない計算書類があり、監査対象ではない計算書類には部門別の数値を示す資金収支内訳表、消費収支内訳表等が含まれている。本鑑定では、被告側が提出した非公表の部門別の計算書も一部利用して部門別の金額を確認しているが、被告側が提出した非公表の部門別の計算書類は、限られた範囲の部門別の計算書類であるだけでなく、疑義のある金額表示も含まれており、部門別に金額を配分する方法等も明示されていない。そのため本鑑定では被告側の部門別の計算書類に代わる部門別の計算書類を新たに作成している。

労働条件の不利益変更に相当する給与表改訂の決定・説明が 2010 年度であり、給与改

訂の実施が 2011 年 4 月である。被告の学校法人等の財政状況が賃金削減を必要とする財政状況であるか否かを確実に判断できる資料は、2010 年度までに及ぶ中長期間の法人全体の財務三表の決算資料であるが、鑑定意見書では 2011 年度の決算資料も財政分析の対象としている。

鑑定意見書の構成は、「1 学校法人会計に関する基礎的考察」、「2 学校法人全体の分析」、「3 組み替え修正した部門別資金収支計算書による分析」、「4 退職金に関する分析（部門別の状況分析－新谷追記）」、「5 結論として」となる。上記の第 1 課題の回答は「1 学校法人会計に関する基礎的考察」と「2 学校法人全体の分析」に示され、上記の第 2 課題は「3 組み替え修正した部門別資金収支計算書による分析」、「4 退職金に関する分析（部門別の状況分析－新谷追記）」及び「5 結論として」に示される。

(2) 鑑定意見書に示した被告の財政分析方法及び財政状況に関する主張

第 1 課題の回答に相当する「1 学校法人会計に関する基礎的考察」では、まず「(1) 学校法人の性格」を示している。学校法人は教育基本法第 6 条に定める公の性質を有する私立学校を設置する法律で定める法人である。教育基本法第 8 条によれば、国及び地方公共団体は私立学校の自主性を尊重して助成その他の方法により私立学校教育の振興に努めなければならない。私立学校振興助成法第 14 条によれば、補助金を受ける学校法人は学校法人会計基準に従い会計処理を行い貸借対照表及び収支計算書等を作成しなければならない（柳田,2012,1-2 頁）。

次に「(2) 学校法人会計基準の概要」を示している。学校法人会計基準でも複式簿記を利用しているため、損益計算（採算計算）を行う消費収支計算書と財産計算を行う貸借対照表が自動的に同時に作成できる。学校法人会計基準に定める貸借対照表は財政状態または資産・負債・純資産の状態を示す。消費収支計算書は経営状況または採算性を示すが、それは消費収支差額ではなく帰属収支差額によって判断される。資金収支計算書は資金繰りを示す。貸借対照表は学校法人全体の財政状況のみを表示する。消費収支計算書と資金収支計算書は法人全体の経営状況と資金繰りを示すが、資金収支内訳表と消費収支内訳表は法人内部の部門別（学校別・学部別等）の経営状況と資金繰り状況を示す（同上,2-4 頁）。

最後に「(3) 学校法人会計の基本的仕組み」を示している。学校法人会計の最大の特徴は基本金組入制度にある。基本金は第 1 号から第 4 号までである。基本金組入では、帰属収入から基本金組入額を控除して消費収入を算出しこの消費収入から消費支出を控除して消費収支差額を算出するが、帰属収入から消費支出を控除して帰属収支差額を算出しこの帰属収支差額から基本金組入額を控除して消費収支差額を算出することもできる。後者の場合消費収支差額は帰属収支差額と基本金組入額に左右されることが明らかである。消費収支差額は損益（採算性）を示す帰属収支差額からそれとは無関係の基本金組入額を控除した金額であるため、損益（採算性）と無関係である（同上,4-7 頁）。

第 1 課題の回答に相当する「2 学校法人全体の分析」では、まず「(1) 帰属収支差額等

の推移」を示している。法人全体の損益（採算性）を示す帰属収支差額と減価償却前帰属収支差額（＝資金余剰額）の推移を示している。2004年度の帰属収支差額は5億41万円であり、2011年度の帰属収支差額は7億653万円であり、2004-2011年度の8年間の帰属収支差額はプラスの連続で約6億円から8億円の水準である。法人全体の採算性は確保されている。帰属収支差額に減価償却額を加えた減価償却前帰属収支差額は2004年度に8億2260万円であり、2011年度に9億8386万円であり、2004-2011年度の8年間の減価償却前帰属収支差額または資金余剰も連続してプラスで、毎年約6-9億円の水準である。消費収支計算書の財政状況を判断する経営指標は採算状況を示す帰属収支差額であるため消費収支計算書は健全である（同上,7-8頁）。

次に「(2) 自己資金比率による分析」を示している。学校法人の貸借対照表は自己資金の金額が直接表示されないため基本金と翌年度繰越消費収支差額を合計する必要がある。自己資金比率（＝自己資金/総資産）は総資産に占める自己資金の割合である。法人全体の2004-2011年度の貸借対照表の自己資金は毎年約123-152億円であり、自己資金比率は毎年82-88%である。負債が少なく自己資金が豊かであり貸借対照表の財政状態は健全である（同上,8頁）。

次に「(3) 金融資産と外部負債による分析」を示している。被告が地裁に提出した乙第31号証の資料2は、日本私立学校振興・事業団が公表した『私立学校の経営革新と経営困難への対応』における運用資産と外部負債の分析方法を利用してそれらを分析している。しかし、理由は不明であるが同方法と異なり有価証券を除いてその分だけ縮小した運用資産（現金預金と各種引当特定資産の合計）を計算している。2004年度から2011年度までの有価証券を除く運用資産と外部負債の推移をみると、外部負債を毎年度返済すると仮定しても有価証券を除く運用資産は外部負債の約3-9倍程度あり、外部負債の返済能力が十分にある。貸借対照表の財政状況は安定性が高く健全である（同上,8-9頁）。

被告が地裁に提出した乙第31号証の資料3は、2009年度の明成高校と仙台大学の部門別の財政状況を分析しているが、現金預金の金額表示と外部負債の金額表示に疑念がある。2つの部門に対する現金の配分方法が不明であることと外部負債の契約者が法人部門・法人本部であるのにそれが大学と高校に配分されていることから、乙第31号証の資料3のデータには明らかに問題がありその信頼性が乏しい。

仙台大学の現金預金は9700万円、明成高校の現金預金は2900万円と表示しているが、法人全体の貸借対照表における現金預金は6億6436万円であるため、その差額が不明である（後述する「乙31号証資料4に法人部門を加えた分析」では法人部門・法人本部の現金預金を5億38百万円と推定している）。外部負債の借入金の借入契約名義人が法人部門・法人本部にありそれらの全額が当該部門に計上されるはずだが、仙台大学と明成高校のそれぞれに借入金が計上されている（後述する「乙31号証資料4に法人部門を加えた分析」では法人部門・法人本部の借入金がマイナスの金額と推定され、不可解な金額となる）（同上,9頁）。

最後に「(4) 固定資産の老朽化について」を示している。固定資産の取替・更新の必要性は固定資産減価償却率と基本金明細表の「第 2 号基本金の組入れに係る計画表」から判断できる。固定資産減価償却率（＝減価償却累計額/有形固定資産の取得原価）は、注記事項の減価償却累計額を有形固定資産の取得原価（固定資産明細表にある有形固定資産の期末残高と減価償却累計額の合計額）で除して計算する。2004 年度から 2011 年度の固定資産減価償却率は約 30%程度であるため、固定資産の保有年数はその耐用年数の約 3 割程度の年数であり、ただちに固定資産を建替え・更新する必要はない（同上,10 頁）。

また「第 2 号基本金の組入れに係る計画表」から、高校の校舎取得予定は 2023 年度から 2024 年度となっており 2 号基本金が毎年計画的に組み入れられている。2023 年度から 2024 年度までに明成高校の校舎を建替える予定であるから、校舎の建替え資金問題は原告の賃金切り下げの理由とならない（同上,10 頁）。

(3) 鑑定意見書に示した裁判の争点（労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価）に関する主張

第 2 課題の回答を示す「3 組み替え修正した部門別資金収支計算書による分析」を示す。被告が地裁に提出した乙第 31 号証は、2009 年度の高校部門における教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）のみを計算し、その差額が赤字である場合に運用資産によって何年間補填できるか等により財政状況を分類している。その基礎データは被告が地裁に提出した乙第 41 号証から 45 号証までの資金内訳表である。この資金内訳表は学校法人会計における資金収支計算特有の資金調整勘定を独立させて区分せず他の資金収支項目と同様の形で資金収支計算の中に含めている。

一方鑑定人が作成した表 5 及び表 6 の部門別の資金収支計算書は、教育研究活動の資金収支（及び資金収支差額）に相当する消費収支関連の資金収支（及び資金収支差額）だけでなく、それ以外の区分の資金収支（及び資金収支差額）も表示して部門別の資金収支（及び資金収支差額）をより広範囲に計算するが、資金収支調整勘定の資金収支（及び資金収支差額）を独立した区分に計上するものである。表 5 及び表 6 は、法人全体の資金収支計算書（調整勘定等の項目を表示している）と部門別の資金収支を示す資金収支内訳表（調整勘定等の項目を表示していない）のデータを利用し、野中郁江他著『私立大学の財政分析ができる本』102 頁に示された法人全体の組替資金収支計算書の様式を参考にして、2004－2011 年度の法人本部・仙台大学・明成高校の部門別の資金収支を計算したものである（同上,11-12 頁）。

表 5 及び表 6 の最下段にある「収支差額」は部門別の資金収支計算の最終的な資金収支差額である。最終的な資金収支差額は、法人本部がプラスまたはマイナスの金額であり、仙台大学が 2010 年度を除き連続してプラスであり、明成高校が 2006 年度を除いて連続してプラスである。表 5 及び表 6 の部門別の消費収支関連の部の資金収支差額は、乙第 31 号証の教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）に相当し、明成高

校は 2004－2007 年度と 2011 年度はプラスで、2008－2010 年度はマイナスである。明成高校のマイナスの金額は法人本部のマイナスの金額よりも小さい（同上,13 頁）。

鑑定人が作成した表 7 及び表 8 は、上記の部門別の資金収支計算書を利用して削減可能な費用科目案を提示したものである。賃金切り下げを行う前に他に採りうる代替手段を講じることが必要だからである（同上,13-14 頁）。

上記のように法人全体の貸借対照表と消費収支計算書はいずれも健全である。また意見書が提示する上記の部門別の組替資金収支計算書における明成高校の最終的な資金収支差額は 2006 年度を除いて連続してプラスであり、明成高校による消費収支関連の部の資金収支差額は、2004－2007 年度と 2011 年度がプラスで、2008－2010 年度がマイナスである。

第 2 課題の回答を示す「4 退職金に関する分析（部門別の状況分析―新谷追記）」を示す。学校法人では教職員の退職金は外部の退職金財団に積み立てられ、教職員の退職時にその積み立てられた金額が学校法人に交付され、学校法人が教職員に対して退職金を支払う。この学校法人への交付分は退職金交付金収入、教職員への退職金支払分は退職金支出という。表 9 は 2004 年度から 2011 年度までの退職金交付金収入と退職金支出と交付比率（＝退職金交付金収入/退職金支出）を法人全体と部門別に表示している。退職金交付率は 2005 年度を除いて約 80－90%であり、退職金財団から交付される金額で退職金支払いがほぼ行われている。表 10 は 2004 年度から 2011 年度までの法人全体の退職給与引当金使用比率(退職金支出/退職給与引当金)を示している。2005 年度を除くと約 20－30%である。退職給与引当金は支払いが予定されている負債であるが、実際にはその一部のみ支払いが行われているため、支払われない金額が多く保有されている（同上,15-16 頁）。

第 2 課題の回答を示す「5 結論として」を示す。高校部門はスポーツ大会等で全国大会に出場する学生を輩出し、地域で法人の知名度を上げる存在であるが、消費支出が大きくなる傾向を持つ。法人の財政状況は健全であるため、一部門の人件費の切り下げを優先的に行うのではなく部門単位で人件費以外の削減可能な支出項目を検討すべきである。独立採算制は部門単位で意思決定の権限と責任を持つことであるが、被告の場合部門単位に収支の状況の責任と借入金の責任を持たせているにすぎないため、それは独立採算性ではなく部門管理または責任会計にすぎない（同上,16-17 頁）。

鑑定意見書では、賃金削減（労働条件の不利益変更）を必要とする財政状況に関する判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を明示していないが、その判断基準の 1 つである会計単位を取り上げている。部門別の会計単位で財政状況を判断するのか、法人全体の会計単位で財政状況を判断するのか、という問題である。鑑定意見書では、学校法人は部門別に独立採算制を採用しているとはいえないため、賃金削減（労働条件の不利益変更）を必要とする財政状況とは部門別の財政状況だけではなく、法人全体の財政状況も検討する必要があるとした。

鑑定意見書では、本法人全体の貸借対照表は負債が少なく自己資金比率が高く、金融資

産が豊かにあり外部負債の返済能力が十分にあり、その財政状況は健全であるとした。消費収支計算書の財政状態（採算性）は消費収支差額ではなく帰属収支差額で判断され、本法人は帰属収支差額が連続してプラスでありその財政状態が健全であるとした。一方、高校部門の資金収支計算における教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）または消費収支関連の資金収支差額はプラスからマイナスになり資金繰りが悪化してきているが、その最終の資金収支差額はプラスになっているとした。

また鑑定意見書では、法人全体の貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書に計上される項目と金額が部門単位に計上・配分されて作成される部門別の貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書は存在しないこと（法人全体の消費収支計算書、資金収支計算書に計上される項目及び金額の一部を除いた形の部門別の計算書類として消費収支内訳表と資金収支内訳表があること）、部門別の会計単位の財政状況を重視する被告が内部資料として作成した部門別の貸借対照表や資金収支計算書に示される金額には疑義があり、それらの信頼性が低いこと、を主張した。さらに被告が賃金削減（労働条件の不利益変更）を必要とする財政状況を部門単位の財政状況で判断すべきとする主張の前提には、独立採算の採用があるが、学校法人における独立採算性の採用は疑わしく、被告が独立採算の意味を検討しないままその用語を利用している、と主張した。

3. 地裁判決文と同判決文に与える地裁宛鑑定意見書の影響

上記のように地裁判決は事前に判断枠組み（判例法理）を提示していないが、判決文の判断の過程及び結論から、地裁は判断枠組み（判例法理）または立法化された判例法理として、労働条件の不利益変更の法理（労働契約法第10条の労働条件の不利益変更が許される2要件のうちの第1要件が就業規則の変更が合理的なものであること）を利用している。すなわち、労働条件を不利益に変更する就業規則の変更は、就業規則の変更が、①労働者の受ける不利益の程度、②就業規則の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情（代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等）に照らして合理的なものである必要がある。

地裁の判断では、本件高校の悪化した財政状態は放置難く（②）、原告の被る不利益の程度（①）を考慮しても、これ（悪化した財政状態）を改善するために本件給与改訂を行う必要性が大きかったと認められる（仙台地裁,2013,31-32頁）。本件改訂の内容（③）を検討すると、被告は原告よりも給与の絶対額が少ない号俸の教員に対する給与の削減幅が大きくなるなどしながら長期的な視野に立った人件費の削減措置を採っており、また基本給以外の金銭的な雇用条件を本件改訂前と同様の高い水準を維持する等の配慮を行っているため、相当性を有する。さらに本件改訂に至る手続き面（④）をみても、被告は本件組合及び教職員に対して必要な説明等を行った後に本件改訂を実施した（同上,32頁）。この結論に基づいて、地裁は原告の請求はいずれも理由がないためこれらを棄却した。

労働条件の不利益変更法理の 1 要素である労働条件の不利益変更の必要性に関する地裁の最終的判断は、「本件高校の財務状況は放置し難いほどに悪化していたとみるべきであった、こうした状況を改善するためには、人件費を削減する必要があった」（同上,29 頁）とした。地裁は、就業規則の不利益変更を必要とする財政状況を法人の財政状況ではなく高校という会計単位の財政状況によって判断しており、その悪化した財政状況の改善のために、人件費削減の不利益変更を必要としたと認めた。

地裁が「放置し難いほどに悪化していた」財政状態と認めた内容には、①2005 年度から 2010 年度までの高校部門の帰属収支差額の赤字が毎年約 4000 万円であり、消費収支差額のマイナスが毎年約 1 億円であること、②高校部門の帰属収入及び消費収入の減少傾向の要因が入学者数の継続的な減少であること、③2009 年度の高校部門における教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）のみを計算し、その差額が赤字である場合に運用資産によって何年間補填できるかにより財政状況を分類しているが、高校部門はその蓄積資金（運用資産から外部負債を差引した金額）を枯渇させれば経営破綻状態になるとの分析結果があること、④高校部門における 2005 年度から 2010 年度までの人件費が宮城県内の私立高等学校と比較して毎年 70 万円程度大きいこと、⑤高校部門の人件費比率及び人件費依存率が全国及び宮城県内の高等学校部門と比較していずれも高い数値で推移し、100%を超えないことが望ましい人件費依存率は 130%以上で推移していること、が含まれた（同上,29 頁）。

地裁は、労働条件の不利益変更法理の 1 要素である労働条件の不利益変更を必要とする財政状況に関する特定の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を具体的に明示していない。しかし地裁は不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準として、様々な経営指標等を提示している。その中で最も注目しているのは、地裁が部門別の会計単位で財政状況を判断しようとしていること、当該単位の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等を財政状況の悪化と判断していること、当該単位の教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）のみを計算し、その差額の赤字が運用資産によって何年間補填できるかにより財政状況を判断すること、等である。地裁が財政状況の判断に利用する基準は、被告が指示する基準である。

次に地裁の判断として、原告の主張に対する反論を示している。被告の主張の支持を前提にした反論である。この反論の一部は、後述の高裁宛鑑定意見書が批判する対象となるが、ここではその一部を取り上げる。

まず収支計算に基づく独立採算制とそれを前提とする高校部門の消費収支計算書等の評価に関して、原告は学校法人が独立採算制を採用していないため、法人全体の計算書類の財政状況を評価する必要がある、すくなくとも法人全体の貸借対照表は健全であると主張した。しかし裁判官は被告が収支計算に基づく独立採算制を採用しているため高校部門のみの収支状況で判断すべきとし、それらの財政状況の悪化が連続しているため、原告（及び鑑定意見書）の主張には理由がないとした。

地裁は、被告が部門別に異なる組織体制及び就業規則を設け、本件財政改善計画の中で一層の独立採算性を進め、収支に基づく独立採算制を基本方針として高校部門の経営を行っていることを認定し、独立採算制を基本方針とする高校部門の経営状況を検討するには、高校部門のみの収支状況を検討するのが適切であると判断している。そして地裁は、高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額が毎年度マイナスで財政状況が悪化していること、2009年度の高校部門における教育研究活動の資金収支差額の状況は「蓄積資金が枯渇すれば破綻する」状況であると判断できること、高校部門の貸借対照表も早晩自己資金比率が低下し不安定化する恐れがあると判断できること、から高校部門の財政状況は悪化していたと判断した（同上,33頁）。

次に柳田純也鑑定意見書（2012年11月28日）の組替資金収支計算書に関して、原告は同計算書を利用すると高校部門の収支差額がマイナスとなるのは2006年度のみであり、高校の教員の給与を削減する必要があると主張したが、裁判官は、2005年度から2008年度までの同計算書には毎年度7400万円の資産運用支出が計上されずゼロと表示されているという欠点があり、それを計上すると2006年度以外のその他の年度も資金収支差額がマイナスになるとした（同上,33頁）。

次に高校部門の人件費比率及び人件費依存率に関して、原告は本件高校の人件費比率及び人件費依存率がここ数年間減少傾向にあったため人件費比率及び人件費依存率によって基本給削減を基礎づけることができないと主張したが、裁判官は2008年度から2010年度までに高校部門の専任教員数が6名縮減され、人件費比率及び人件費依存率の減少の原因が専任教員数の減少にあるとし、原告の主張には理由がないとした（同上,35頁）。

次に柳田純也鑑定意見書（2012年11月28日）における人件費以外の項目の金額を削減する提案に関して、原告は人件費を削減する前に賃借料、委託管理費、会合費、接遇費、行事費等の削減を検討する必要があると主張したが、裁判官はその項目が直ちに不必要な項目ではないとし、従前から費用削減が行われてきており、被告が削減の検討を怠っていたといえないとした（同上,34頁）。

次に柳田純也鑑定意見書（2012年11月28日）における退職金関連の分析に関して、原告は退職手当支出の約9割が退職金財団から交付される金額でほぼ賄われていること、退職給与引当金のうち実際に退職手当の支払いに充てられた割合が約4割であるため新たな退職給与引当金の積み増しが不要であること等を主張しているが、裁判官は退職給与引当金の積立は将来における退職手当支出のためにされるものであるとすると積み増しが不要という主張は支持できないとした（同上,34-35頁）。

最後に理事数や理事報酬の減額に関して、原告は2006年度と2008年度の間に理事報酬が約1400万円増加し、2008年度に理事数が増加していると主張したが、裁判官は理事数の増加には合理性が認められ、理事報酬が1.77%削減されていることから、理事数または理事報酬が過大であるといえないと判断した（同上,35頁）。

原告の準備書面や原告側の地裁宛鑑定意見書等が、労働条件の不利益変更法理の1要素

である賃金削減等の必要性に関する地裁判断に影響を与えうる可能性があったとしても、実際にはそれらは地裁の判断に全く影響を与えなかった。上記の地裁判決文における最終的結論においても、「原告の主張に対する反論」においても被告の主張が支持され、原告の主張や原告側の地裁宛鑑定意見書等が退けられるか、反論された。

4. 高裁宛柳田純也鑑定意見書

(1) 鑑定意見書の課題と課題回答の特徴

高裁宛鑑定意見書は再び柳田純也氏により作成され 2013 年 9 月 30 日に高裁に書証として提出された。同鑑定意見書は結審の約 5 ヶ月前、判決日の約 6 ヶ月前に提出されている。

控訴人及び訴訟代理人弁護士は原判決における財政分析の解釈と評価が誤っていると考え、引き続き柳田氏に鑑定意見書の作成を依頼した。柳田氏が依頼された鑑定意見書とは、被控訴人及び訴訟代理人弁護士が作成した「原判決及び被控訴人提出の準備書面 1」の問題点を指摘し、控訴人等の賃金切り下げを行う必要性があったのか否かを、財政分析に基づいて判断することを目的とした文書である。「原判決及び被控訴人提出の準備書面 1」に関する鑑定意見の補充であるため、補充鑑定意見書としている。

補充鑑定意見書は、「Ⅰ 補充鑑定依頼事項などについて」と「Ⅱ 原判決及び被控訴人提出・準備書面 1 についての評価」から構成されており、Ⅱは全部で 7 つに分かれている。それは「1 はじめに」、「2 学校法人朴沢学園の基礎的な財政評価」、「3 学校法人は独立採算制を採用しない」、「4 人件費比率及び人件費依存率の解釈・評価は誤りである」、「5 資金収支計算書への判断は事実誤認である」、「6 採算性は帰属収支差額が妥当する」、「7 結論」である。

以下では、補充鑑定意見書を利用して、鑑定意見を要約する。しかしその前に地裁宛鑑定意見書と同鑑定書を基礎にして作成された高裁宛鑑定意見書との間にある違いを指摘する。高裁宛鑑定意見書は地裁判決を受けて地裁宛鑑定意見書の内容を追加・補充して作成しているため、その追加・補充が双方の文書の違いになる。高裁宛鑑定意見書では次のような内容が追加または補充されている

例えば、『東洋経済』の「私立大学財務力ランキング」の部分が新たに追加され、朴沢学園という法人自体の財政状況が非常に健全であることを強調した。独立採算制の意味を説明する部分を補充し、さらには朴沢学園が提出した乙第 31 号証に基づいて柳田氏が作成した図表 6「乙第 31 号証、資料 4 に法人部門を加えた分析」の内容を朴沢学園が独立採算制を採用していない証拠として提示した。朴沢学園の人件費比率及び人件費依存率を宮城県内の公立学校及び私立学校におけるそれらの平均値と比べて朴沢学園の財政状況の悪化を強調する方法に対して、その解釈及び評価が不当である主張を追加した。地裁宛鑑定意見書の中で鑑定人が作成した部門別の組替の資金収支計算書に対する原判決及び 1 審被告からの疑義及び誤りの指摘に対する反論を追加し、1 審被告から地裁に提出した部門別の資金収支計算書が学校法人会計基準に従っていないこと、それには不明な部分や不可解な

部分が含まれており信頼性が低いことも明らかにした。

なお、地裁宛鑑定意見書と高裁宛鑑定意見書では、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の判断基準が明示されていないが、双方の鑑定意見書では部門別という会計単位のみを財政状況の判断基準とすべきではなく、法人全体という会計単位も財政状況の判断基準とすべきであるとしている。この判断基準の採用に影響を及ぼしたのが独立採算性の意味または独立採算制の有無である。

(2) 鑑定意見書に示した裁判の争点に関する主張

まず「1 はじめに」では、「原判決及び被控訴人提出の準備書面 1」は学校法人朴沢学園が独立採算制を採用するという前提に立っているが、この前提が誤っているとし、独立採算制を所与としない場合は部門ごとの財政状況だけでなく学校法人全体の財政状況も検討することが求められる、とした（柳田,2013,1 頁）。

そこで次に「2 学校法人朴沢学園の基礎的な財政評価」を示している。ここでは朴沢学園の学校法人全体の貸借対照表と消費収支計算書の財政状況が健全であることを確認している。まず東洋経済新報社『週刊東洋経済 特集 本当に強い大学 2012』（2012 年 10 月 27 日号）は、学校法人朴沢学園を財務力の強い私立大学総合ランキング上位 30 法人のうちの 27 位にランキングしている。特筆すべきは帰属収支差額比率の高さである（同上,1-2 頁）。

また法人全体の 2005－2012 年度の消費収支計算書の帰属収支差額は 8 年間連続してプラスであり、帰属収支差額比率は 5.9%から 13.7%に及んだ。消費収支計算書の財政状況を判断する経営指標は採算状況を示す帰属収支差額であるため消費収支計算書の財政状況は健全である。さらに法人全体の 2005－2012 年度の貸借対照表の純資産は約 155－178 億円であり、自己資金比率（純資産/負債+純資産）は 82－88%である。貸借対照表の財政状況は安定性が高く健全である（同上,2-4 頁）。

次に「3 学校法人は独立採算制を採用しない」ことを主張している。まず「(1) 学校法人と学校との関係」では、学校法人の性格と学校法人に対する学校法人会計基準の要請を示している。学校法人は学校法人を単位として設置・運営される。補助金を受ける学校法人は学校法人会計基準に従い貸借対照表及び収支計算書等をする必要があるが、学校法人を単位として作成される貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書のみが公認会計士による監査対象であり、部門別の資金収支内訳表や消費収支内訳表はその監査対象ではない（同上,4 頁）

次の「(2) 学校法人は独立採算制を採用しない」では、学校法人が独立採算制を採用していないとする公的文書を取り上げている。それは文部科学省の学校法人会計に関する報告書である 2004 年 3 月 31 日公表の『今後の学校法人会計基準の在り方について(検討のまとめ)』である。同文書では「学校法人の経営は部門ごとに独立採算で行うものではない」と述べている。この認識は、2012 年 3 月 30 日公表の『学校法人会計基準の諸課題に関す

る検討会について(課題の整理)』及び2013年1月31日公表の『学校法人会計基準の在り方報告書』でも否定されていないため、学校法人は独立採算制を採用していない(同上,4-5頁)。

次の「(3) 独立採算制の本質」では、独立採算性という概念内容を確認し、被告が主張し地裁が認定した独立採算制が誤りであることを主張している。独立採算制は部門単位で独立して採算性をとる経営手法であるが、部門単位で自由な意思決定を行うことを必須要件とする。部門単位で責任を負担するならば部門単位で自由な意思決定が認められていなければならない。部門単位で自由な意思決定を認めずに責任を負担させることは部門別管理である。朴沢学園の場合は法人が実質的に意思決定を行っているため法人全体で採算性を採るものであり、朴沢学園が主張する独立採算制の採用を認めることはできない。そのため学校法人全体の財政分析も行うべきである(同上,5-6頁)。

次に「4 人件費比率及び人件費依存率の解釈・評価は誤りである」ことを主張している。まず「(1) 明成高校の特性を看過した比較データの不当性」では、原判決が宮城県内の公立学校・私立学校との賃金比較により明成高校の人件費及び人件費依存率がその平均値よりも高いことを理由にして、被控訴人が行った人件費削減の必要性を肯定したことを批判している(同上,6頁)。

賃金比較を行うための比較対象は主に普通科高校のデータであるが、明成高校にはそれとほぼ同様の普通科総合コースがあるだけでなく、普通科には資格試験に取り組むそれ以外のコースも複数あり、普通科以外にも実習教育に力を注ぐ調理科と介護福祉科もあるため単純に賃金比較ができない。実習を重視した教育内容はそれに応じた相応の人件費を要するためそうした単純比較は不当である(同上,6頁)。

次の「(2) 比率の意味と被控訴人等の経営責任」では、人件費比率及び人件費依存率が高いという場合には、分子の人件費が高いことのみが注目されるが、分母の帰属収入または学生生徒等納付金が低いことが注目されない。朴沢学園は中学校卒業生数が継続的に減少することを把握していたのであるから受験者数と入学者数の図るべきである。学校法人の理事は帰属収入の確保や増加にも責任を持つ。人件費削減は最終手段であるため、法人の理事は人件費以外の消費支出の削減に努めることと帰属収入の確保と増加に努めることに責任がある(同上,6-7頁)。

次に「5 資金収支計算書への判断は事実誤認である」ことを主張している。まず「(1) 資金収支計算書への判断は原判決で誤っており控訴審で正されるべきである」では、地裁宛鑑定意見書の中で柳田氏により作成された2005-2008年度の組替の部門別資金収支計算書に毎年度7400万円の資産運用支出を計上せずゼロ表示する誤りを犯しているとする裁判官の誤った判断、その組替の部門別資金収支計算書が学校法人会計基準と全く異なり、日本私立学校振興・共済事業団でも一切採用されていない柳田氏独自に見解に基づくものとする被控訴人の誤った判断、を批判している(同上,7-8頁)。

「(2) 学校法人会計基準における資金収支計算書は組み替えて分析する必要がある」で

は、学校法人会計基準に定める資金収支計算書は資金収入と資金支出を科目ごとに示し、その収支差額を1年間の現金預金の増減額として示すだけであるため、このままでは財政分析ができないが、資金収支及び資金収支差額を性質・活動に応じて区分する組替の資金収支計算書等は詳しい財政分析ができる、と主張している（同上,8-9頁）。

次に「(3) 組み替えた部門別資金収支計算書は合理的であり正しい」では、組替の部門別資金収支計算書の特徴をまとめている。同計算書は各部門別に資金収支計算を消費収支関連、財務的収支、資金収支調整関連の3つに分け、それぞれの資金収支差額と全体の資金収支差額を表示する計算書である。同計算書は、乙第41-45号証の資金内訳表を利用せず学校法人会計基準の定める資金収支内訳表を利用して作成される。組替の部門別資金収支計算書は、1審被告側の乙第31号証の教育研究活動のキャッシュ・フローの分析と異なり、それ以外の活動の資金収支及び資金収支差額も分析できる。乙第41号証から第45号証までの資金内訳表が資金調整勘定と他の資金収支項目を混在させているのに対して、同計算書は資金調整勘定を他の資金収支項目と区分して示す（同上,9頁）。

次に「(4) 乙第41号証から乙第45号証は、学校法人会計基準に則っていない」では、学校法人会計基準が定める部門別の資金収支内訳表は、法人全体に基づく資金収支計算書にある資金収支項目をすべて記入しておらず、資産運用支出等の項目は資金収支計算書に表示されるが資金収支内訳表には表示されていないため、毎年7400万円の資産運用支出等があったにもかかわらず0円表示としたことが誤りであると批判する乙第41-45号証こそが学校法人会計基準に則っていない、とした。以上のように原判決及び1審被告の主張・判断は重大な事実誤認と言える（同上,9-10頁）。

次に「6 採算性は帰属収支差額が妥当する」と主張している。「(1) 帰属収支差額は採算性を示す指標として普及している」では、消費収支計算書の財政状況または採算性が帰属収支差額によって判断されることが社会的に認識されるようになったことを確認している。日本私立学校振興・事業団の報告書の「別表1 定量的な経営判断に基づく経営状態の区分」、『週刊東洋経済』等では採算性を示す経営指標として消費収支差額ではなく帰属収支差額を利用している（同上,10頁）。

「(2) 学校法人の採算性は消費収支差額ではなく帰属収支差額が指標として適切である」では、消費収支差額が採算性を示す指標として誤解されることがあり、それが支出超過となる場合が多くそれを財政状態の悪化と誤解することがあるが、採算性を示す指標は帰属収支差額であり、たとえ帰属収支差額がプラスであってもそれから差し引く基本金組入額がより大きければ消費収支差額はマイナスになるとした（同上,10-12頁）。

次に「7 結論」を示す。この結論は「(1) 学校法人は独立採算制を採用しない」、「(2) 人件費比率及び人件費依存率は解釈が誤っている」、「(3) 資金収支計算書への判断は事実誤認である」、「(4) 帰属収支差額が学校法人の採算性を示す」、「(5) 部門別管理の不合理性について」からなるが、(1) から (4) までは、II 中の「3 学校法人は独立採算制を採用しない」、「4 人件費比率及び人件費依存率の解釈・評価は誤りである」、「5 資金収

支計算書への判断は事実誤認である」、「6 採算性は帰属収支差額が妥当する」を短くまとめた部分である。そのため以下では「(5) 部門別管理の不合理性について」のみを取り上げる。

「(5) 部門別管理の不合理性について」では、第 1 審被告が地裁に提出した乙第 31 号証資料 4 (日本私立学校振興・共済事業団の「別表 1 定量的な経営判断に基づく経営状態の区分」に基づき 2007 年度から 2010 年度までの仙台大学と明成高校の運用資産、外部負債及び帰属収支差額を分析した文書) は法人部門・法人本部の金額を計算していないため、法人全体の運用資産、外部負債及び帰属収支差額を示す貸借対照表の金額と同金額から仙台大学と明成高校の運用資産、外部負債及び帰属収支差額を差し引いた差額を法人部門・法人本部の運用資産、外部負債及び帰属収支差額として計算した図表 6 を作成している。

図表 6 を作成した結果、2007 年度、2008 年度及び 2010 年度の借入金の金額が合わないことが判明し同様のことが未払金の金額でも判明した。例えば、2007 年度の貸借対照表 (法人全体) の借入金の金額は 3 億 7900 万円しかないにもかかわらず、仙台大学の借入金の金額は 4 億 600 万円、明成高校の借入金の金額は 5200 万円であるため、仙台大学と明成高校の金額合計 4 億 5800 万円は貸借対照表の金額 3 億 7900 万円より 7900 万円大きくなり、法人部門・法人本部はマイナス 7900 万円と推定され、借入金の金額表示が不可解である (同上,14-15 頁)。

そもそも乙第 31 号証資料 4 の財政分析は、朴沢学園が日本私立学校振興・共済事業団に経営指導・経営相談を求めて分析された結果であり、この分析結果は朴沢学園が日本私立学校振興・共済事業団に持ち込んだ会計データに基づいて財政分析が行われた結果であると推測できる。この場合朴沢学園がどのような配分基準を利用して運用資産と外部負債の金額の配分を行ったかが非常に重要になるが、それは不明である (同上,14-15 頁)。

以上から 2 点指摘できる。第 1 に貸借対照表は公認会計士監査を受けており金額表示に誤りはないとすれば朴沢学園が提出した乙第 31 号証資料 4 とその分析のために朴沢学園が日本私立学校振興・共済事業団に持ち込んだ会計データは信頼性が低く、運用資産と外部負債の金額の配分基準を示していない。第 2 にこれらの資料及び会計データから資産 (運用資産)・負債 (外部負債) の管理を事実上法人部門・法人本部、つまり朴沢学園が行っていることが読み取れる (同上,14-15 頁)。

原判決及び第 1 審被告が判断・主張した独立採算性は、本件の労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の判断で前提にしてはならない。学校法人は独立採算制を採用しておらず朴沢学園も独立採算制を採用しているとはいえない。また部門別または高校部門の金額を示す朴沢学園の財政分析には不明及び不可解の部分があり、その信頼性は低い (同上,15 頁)。

5. 高裁判決文と高裁宛鑑定意見書の比較

高裁判決は判断枠組み（判例法理）または立法化された判例法理を提示している。それは労働条件の不利益変更の法理（労働契約法第10条）の第1要件の5項目に照らして労働条件の不利益変更の有効・無効を判断する。高裁の判断では、本件改訂は控訴人の基本給を相当大きく減額し、その結果退職金も大きく減額する（①）。本件改訂時の経営状況に照らすと、中長期的には本件高校の人件費の削減を検討する必要性が一定程度生じていたものの短期的にはその必要性が非常に高いものであったとまでは言い難い状況にあった（②）。本件改訂の内容の相当性を検討すると、本件改訂は控訴人に上記のような大きな不利益のみを専ら与えるものと言わざるを得ない（③）。高年齢層の教職員に対する代償措置、経過措置等が一切採られていないことや高額化している理事報酬が控訴人らと比較して低率の減額に留まる（⑤）。これを法的に受忍させることを許容することができるだけの高度の必要性に基づく合理的な内容のものということとはできない（仙台高裁,2014,19頁）。

労働条件の不利益変更を必要とする財政状況に関する高裁の結論は次の2つの検討に基づいて導出されている。第1は本件の就業規則の変更の必要性の判断を学校単位の財政状況に基づくべきか法人単位の財政状況に基づくべきかの検討である。判決文によれば、部門単位の財政状況の検討を原則として法人全体の財政状況の検討も加味する。

大学と高校の異なる就業規則及び人事採用、理事報酬等の共通費を部門別に配分すること、法人内部の他部門から外部金融機関への借入先の変更、部門単位で財政状況を把握し採算をとる経営方針の採用等から部門単位で財政分析を行うことなどから学校単位で財政状況を判断することに一定の合理性がある。しかし法人理事会による高校の経営方針の決定、大学と高校の部門をまたいだ財政管理等から部門単位での独立採算制は徹底されていない。以上から財政状況を分析するには、部門単位で財政状況の検討することを原則としつつも法人全体の財政状況の分析を加味した検討を行うのが相当であるとした（同上,9頁）。

独立採算性の採用を認めつつそれが徹底されていないから法人全体の財政状況の分析も加味するという高裁の判断は地裁の判断と異なる。高裁宛鑑定意見書は原判決及び第1審被告が判断・主張した独立採算性を財政状況の判断の前提にしてはならないとし、学校法人が独立採算制を採用しておらず朴沢学園も独立採算制を採用しているとはいえないとした。高裁判決は高裁宛鑑定意見書の主張を部分的に取り入れたものと評価できる。

第2は本件高校部門の財政状況の悪化またはその判断基準に関わる検討である。判決文によれば、帰属収支差額は財政状況を示す重要な指標であるが、学校部門単位の消費収支内訳表を作成させるのは学校の永続性のために学校部門単位の消費収支差額（基本金組入額を含む）がマイナスにならないように求めているからである。消費収支差額も学校部門の指標として一定の有用性を持つ。

高校部門の2005-2010年度の帰属収支差額と消費収支差額は連続してマイナスであり、研究会最終報告書が提案する資金収支計算書をキャッシュ・フローベースに組み替え、部門別に集計した高校の教育研究活動の収支差額（キャッシュ・フロー）は2008-2009年度

がマイナスであり、同報告書の区分では B2 に該当した。就業規則改定時の高校の財政状況は悪化していた。他方 2005-2010 年度の法人全体の帰属収支差額は連続してプラスであり、自己資金比率は 80% 台で推移しており財政状況は良好である（同上,9 頁）。

高校部門の財政状況の悪化という高裁の判断は地裁の判断と同様であり、法人全体の財務状況が健全であることについて控訴人及び鑑定意見書と被控訴人の間には対立はない。

高校部門の財政状況が法人全体の財政状況よりも優先的な判断材料になること、消費収支差額にも帰属収支差額と同様に一定の有用性があること（学校法人会計基準は学校の持続性のために学校単位の消費収支差額がマイナスにならないように求めていること）については、控訴人及び鑑定意見書は異議があるが、高裁判決は高校部門の財政状況が法人全体の財政状況よりも優先的な判断材料になること、消費収支差額にも帰属収支差額と同様に一定の有用性があることを認めている。

しかし高裁宛鑑定意見書は、地裁宛鑑定意見書の内容を基礎としながら新たな内容を追加することにより高裁の判決文に大きな影響を及ぼした。高裁宛鑑定意見書は、『東洋経済』の「私立大学財務力ランキング」の部分を新たに追加し、朴沢学園という法人自体の貸借対照表と消費収支計算書が非常に健全であり、特に消費収支計算書の財政状況を示す帰属収支差額が極めて高いことを強調した。また就業規則の不利益変更を必要とする財政状況を部門単位の財政状況とすべきとする意見・主張の基礎にある独立採算制に対して、学校法人の場合及び朴沢学園の場合にそれを認めることが誤りであると主張した。

少なくともこの 2 つの意見・主張は、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標を高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等とする地裁の判決を変更させることに大きく貢献した。

高裁判決では、高校部門の財政状況の悪化の判断基準または就業規則の不利益変更を必要と判断する財政状況の判断基準を新たに明示したことは地裁判決と決定的に異なる。高裁判決では、高校が債務超過状態または資金繰りが困難な状況にはなく、人件費を削減しなければ高校が経営破綻するほど財政状況が悪化したとは認められないとし、高校部門の会計単位で債務超過状態または経営破綻状態にあるか否かという判断基準を採用した。この判断基準とは、高校の債務超過状態または資金繰りが困難な状況、人件費を削減しなければ高校が経営破綻する状況であり、高校の「資金ショート危険性」である。この「資金ショート危険性」は、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローだけでなく、それを補填できる貸借対照表の運用資産超過額（実質金融資産）の金額によっても判断される。

高裁判決では、高校におけるマイナスの帰属収支差額及び消費収支差額を算出する際の消費支出には減価償却費や退職給与引当金繰入額のように支出項目ではない内部留保項目が含まれているため（正しくは消費支出項目であるが資金支出項目ではない減価償却費や退職給与引当金繰入額等があり、それらが資金収支差額を推計計算するために足し戻す項目であるため）、就業規則の改定時に高校が債務超過状態または資金繰りが困難な状況には

なく、人件費を削減しなければ高校が経営破綻するほど財政状況が悪化したとは認められない（同上,13 頁）（注 6）。

また高裁判決では、高校部門の 2009 年度決算の運用資産超過額が 17 億 6900 万円であり、2010 年度予算の運用資産超過額が 16 億 9100 万円であるため、2009 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローが 2800 万円のマイナスであったとしてもこのマイナスをまかなうための運用資産超過額が相当程度ある。（同上,14 頁）。

1 審原告と高裁宛鑑定意見書はこのような高校部門に限定した財政状況の判断基準を提示していなかった。むしろ 1 審原告と高裁宛鑑定意見書は 1 審被告が裁判所に提出した高校部門の収支等の資料には不明な部分や不可解な部分が含まれ信頼性の低いものであることを明らかにした。1 審被告の法人全体の財政状況が極めて健全であることを明らかにした（同上,14 頁）

なお、被控訴人は高校の B2 区分の財政状況を「蓄積資金が枯渇すれば経営破綻する」状況と説明したが、高裁判決は、同区分は財政状況の悪化を早期に発見することを目的とする場合の区分であり、これのみで財政状況の悪化の度合いを判断することは困難である。この高裁の判断も被控訴人の主張をそのまま認めた地裁の判断と異なる（同上,13-14 頁）。

高裁判決は就業規則の変更を必要とする財政状況を判断する判断基準として、上記のような高校部門の「資金ショートの危険性（貸借対照表の運用資産等を考慮する）」を提示し、それに基づく財政状況の評価を示して、短期的には人件費削減の必要性が非常に高くないとした。地裁判決は就業規則の変更を必要とする財政状況を判断する判断基準を特定せず、それに基づく財政状況の評価を行わないまま人件費の削減が必要な悪化した財政状態と判断した。就業規則の不利益変更を必要とする財政状況にはないという高裁の最終的判断は地裁の最終的判断と全く異なる。1 審原告と高裁宛鑑定意見書は高校の教員の人件費を削減する必要性がないと判断しているため、高裁の最終的結論は 1 審原告と高裁宛鑑定意見書の当該判断と一致することになった。高裁の最終的結論に至る根拠の中には 1 審原告と高裁宛鑑定意見書が示した根拠が部分的に取り入れられているが、これらと異なる根拠も含まれている。

V. 学校法人奈良学園奈良学園大学事件・地位確認等請求事件（整理解雇事件）

1. 事件の概要と裁判過程

(1) 裁判の当事者と地裁提訴の経緯

この事件の被告は学校法人奈良学園であり、原告は同学園の奈良産業大学（2016 年に奈良学園大学に改称）に勤務する大学教員（無期の教員及び有期の教員）7 名である。同原告は、大学の学部等の廃止により整理解雇（雇止めを含む）の対象になった大学教員であり、大学の学部等の廃止の決定を契機に新たに形成された労働組合の組合員である。本事件は大学教員の整理解雇事件であるが、「大学の学部等の廃止による教員の整理解雇」事件

である。

奈良学園は、既存の 2 学部を廃止し新たに 3 学部の設置を図る中で、2017 年 3 月末にこれに反対した大学教員 8 名を解雇し、定年後再雇用の教員 4 名を雇止めした。この大学教員 8 名のうちの 7 名と定年後再雇用の教員 4 名のうち 2 名が解雇または雇止めは無効であるとして奈良地裁に提訴した。

奈良学園は、1961 年に学校法人中和学園として設置認可され、1970 年に現在の法人名に変更している。2020 年時点で、同法人は奈良学園大学（旧称奈良産業大学）、奈良文化女子短期大学、奈良学園中学・高等学校、奈良学園登美ヶ丘中学・高等学校、奈良文化高等学校、奈良学園小学校、奈良学園幼稚園、奈良文化幼稚園を設置・運営している。2020 年度時点で法人全体の教職員数は 558 名であり、うち奈良学園大学の教職員数は 168 名（正規教員 75 名、正規職員 43 名、非正規教員 41 名、非正規職員 9 名）である（中西,2021,40 頁）。

奈良学園は、1984 年に奈良産業大学（2014 年に奈良学園大学に名称変更）を設置し、2007 年 4 月に奈良産業大学は情報学部以外の経済学部、経営学部、法学部を統合してビジネス学部とし、情報学部とビジネス学部の 2 学部体制となった。一方で奈良学園は、2007 年 4 月から関西科学大学（スポーツ科学部と看護学部）を新設する計画をしていたが、文科省提出書類に虚偽記載が発覚し 2006 年 11 月に設置申請を取り下げた。同法人は関西科学大学で採用予定の相当数の教員を奈良産業大学のビジネス学部及び情報学部と付置研究所の教員として雇用し、解雇を行わなかった（同上,40 頁）。

その後奈良学園は、社会科学系を縮小しそれ以外の学問系を拡大するという大きな学部再編を構想して、保健衛生系、教育・体育系、社会科学系の 3 学部を設置し、2014 年 4 月に開設するという計画を 2012 年に理事会で決定した。既存の 2 学部（情報学部とビジネス学部）の多くの教員が転退職と解雇に追い込まれることを予測させる理事会決定であった（井上,2022,154 頁）。この計画に基づき、同法人は、奈良産業大学にビジネス学部と情報学部を統合した現代社会学部を設置し、人間教育学部及び保健医療学部を新設するという 3 学部の設置申請を 2012 年 5 月に行うが、同年 8 月に現代社会学部の設置に対して文科省から「警告」の審査意見が示され、同学部の設置申請を取り下げた。この結果奈良産業大学は、2014 年 4 月に人間教育学部と保健医療学部の 2 学部のみを新設し、2014 年 4 月以降ビジネス学部と情報学部の 2 学部の学生募集を停止することにした（同上,40-41 頁）。

学校法人奈良学園の理事会は、閉鎖される 2 学部の教員を対象とする 2013 年 11 月の説明会で、2017 年 3 月 31 日までに新学部配置できない教員は 2017 年 3 月 31 日までに転退職を願うと述べた。奈良学園の転退職支援は、事務職員への配置転換希望者の募集、系列の小・中・高教員への配置転換申出に対する所属長への協力依頼に留まるものであった。なお希望退職の応募者に対して普通退職金の他に特別退職金が支給されることになった（同上,41 頁）。

大学教員としての雇用継続の努力が何もしなされないことに反発した大学教員は、2014 年

2 月に新たに奈良学園大学教職員組合（以下組合と表記）を結成している。なお、奈良産業大学には従前より同組合とは別の奈良産業大学教職員組合があった。組合は法人全体の正常化を目指して理事会の責任を追及する団体交渉を行ったが、理事会の不誠実な対応が繰り返された。組合は、4 度にわたり奈良県労働委員会に対し理事会の対応を、労組法 7 条 1 号及び 3 号の不当労働行為であるとして、救済申立を行った（同上,41 頁）。

理事会は、2016 年 7 月の 3 度目の救済申立においてあっせん合意があったにもかかわらず、その直後に一方的に教員の事務職員への配置転換募集を行い、同年 10 月に組合員への退職勧奨を理事会で決議した。組合が 2016 年 11 月に 4 度目の救済申立を行ったところ、同学園はその審議中の 2017 年 2 月に解雇予告通知を行った。理由は過員の専門性を生かす場が大学内になく、法人の逼迫した財政状況から過員を雇用できないというものであった（同上,41 頁）。その根拠は法人の就業規則 23 条 1 項 6 号である。それは、「収容定数の改廃または予算の縮減その他やむをえない事情により業務を縮小しなければならないため、過員が乗じたときは、・・・解雇する」である。これに基づき 2017 年 3 月末に教員は大量解雇された（奈良地裁,2020,18 頁）。

不誠実団交、労働委員会でのあっせん合意無視、救済手続き中の解雇・雇止めの強行に対して、組合員の大学教員 7 名（無期の教員 5 名と有期の教員 2 名）は、2017 年 4 月 25 日に 5 名の解雇及び 2 名の雇止めが不当労働行為であり、労働契約法 16 条、17 条及び 19 条に違反して解雇及び雇止めは無効であるとして、奈良学園に対し労働契約上の権利を有する地位確認と未払いの賃金等の請求を行い、奈良地裁に提訴した（学校法人奈良学園事件,2021,56 頁）。

同事件の原告の支援には、訴訟代理人弁護士（豊川義明・佐藤真理・鎌田幸夫・中西基・西田陽子）、関西私大教連、奈良県労働組合連合会（奈労連）が関わることになるが、東京私大教連・東京高等教育研究所は同事件の鑑定意見書の作成を引き受ける形で原告側を支援することになった。東京私大教連・東京高等教育研究所が引き受けた鑑定意見書は同研究所研究員の新谷氏が作成することになった。

（2） 地裁提出の準備書面、鑑定意見書と地裁判決

奈良地裁に対する訴状、答弁書、準備書面等の作成・提出の過程では、原告訴状が 2017 年 4 月 25 日に提出され、被告答弁書が 2017 年 7 月 4 日に提出され、原告の最終準備書面が 2020 年 2 月 12 日、意見書が 2020 年 2 月 18 日に提出され、被告の最終準備書面が 2020 年 2 月 14 日に提出されている。新谷鑑定意見書は準備書面の作成期間の後半期の 2019 年 11 月 9 日に、書証として提出されている。

奈良地裁は、2020 年 7 月 21 日に原告の概ね勝訴、一部敗訴の判決を下した。地裁は、労働契約法 16 条、17 条及び 19 条を適用し、無期及び有期の大学教員の解雇の有効性を判断するに当たっては、判断枠組み（判例法理）としての整理解雇法理の 4 項目、人員削減の必要性、解雇回避努力、人選の合理性、手続きの相当性、を総合考慮して判断した。

なお、整理解雇法理が適用されるか否かに関わる前提として職種限定の問題がある。被告は雇用契約の職種限定性の主張（大学教員は特定学部の特定科目の担当として雇用されるため、その学部が廃止されれば雇用契約も終了する）をしていたが、地裁判決では、整理解雇法理が適用されるか否かに関わる職種限定の合意があったか否かを認定することなく、また特に理由を示すことなく、労働契約において職種限定があったとしても、そのことから整理解雇法理の適用が排除されることにならないとした。職種限定があっても、整理解雇・雇止めの有効性の判断は整理解雇法理に従うべきものとした（中西,2021,43 頁）。

地裁判決は、解雇された原告 5 名中 4 名を全面勝訴（4 名の解雇無効、うち 3 名の現職復帰と未払い賃金・一時金の支払い、定年に達している 1 名の退職までの未払い賃金・一時金の支払い、退職金の全額支払い）とし、1 名を 5 年の有期契約であったとして部分勝訴（解雇無効だが無期雇用という主張は認めず 5 年満期までの賃金及び賞与の支払い）とした。同判決は、雇止めされた 2 名を敗訴（定年後再雇用の 1 年契約であるため、過員状態の中で定年後再雇用者を優先的に雇止めすることはやむをえない）とした。同判決は原告に対し、被告が未払賃金・賞与等として総額 1 億 2000 万円余りを支払うよう判決を下した（学校法人奈良学園事件,2021,57-59 頁）。

同法人と無期労働契約を締結して勤務していた全面勝訴の 4 名は、労働契約法 16 条所定の要件を欠くものとして解雇無効と判断された。他大学で定年退職後、同法人と 5 年間の有期労働契約を締結していた部分勝訴の 1 名は、労働契約法 17 条所定のやむをえない事由があるものと認めることはできないとして解雇無効と判断された。同法人を定年退職後、期間を 1 年とする有期労働契約を同法人と締結していた敗訴の 2 名は、労働契約法 19 条所定の客観的に合理的な理由があり、社会通念上も相当であるとして、雇止めが有効と判断された。雇止めの判断は法人との結びつきの小ささを理由にしている（同上,57-59 頁）。

(3) 高裁提出の控訴状及び準備書面、鑑定意見書と和解

1 審被告は、2020 年 7 月 21 日の奈良地裁判決を受けて、直ちに理事会で原判決に対する控訴を決定し、2020 年 7 月 29 日に大阪高裁に控訴した。一方 1 審で雇止め無効の請求を棄却され敗訴となった期間 1 年の有期労働契約教員 2 名が控訴し、解雇無効が認められたが無期雇用が認められず部分勝訴となった期間 5 年の有期労働契約教員 1 名が附帯控訴した。

控訴及び附帯控訴のための大阪高裁に対する控訴状、答弁書、準備書面等の作成・提出の過程では、1 審被告の控訴状が 2020 年 7 月 29 日に提出され、1 審原告の控訴状が 2020 年 7 月 31 日に提出され、1 審原告の附帯控訴の控訴状が 2020 年 7 月 31 日に提出され、1 審被告の高裁の最終準備書面は 2021 年 2 月 1 日に提出され、1 審原告の高裁の最終準備書面は 2021 年 2 月 2 日に提出されている。

1 審被告であり 2 審控訴人である奈良学園は、準備書面の作成期間の前半期の 2020 年

10月30日に、奈良学園の財政状況に関する公認会計士Y氏の「意見書」を高裁に提出した。これを受け、1審原告であり2審被控訴人である7名の大学教員と訴訟代理人弁護士は、同意見書に対する反論の高裁向け鑑定意見書を新たに作成するよう東京私大教連・東京高等教育研究所に依頼した。その後同研究所研究員の新谷氏は、同研究所研究員の野中郁江氏の「覚書（2020年11月24日付）」を参考にして鑑定意見書を作成し、公認会計士「意見書」が提出されてから約2ヶ月後の2020年12月25日に大阪高裁に提出した。

高裁の準備書面等の提出終了の結審が2021年2月にあり、判決期日が5月11日と予定されていたが、高裁の裁判長が2021年3月上旬から奈良地裁判決を前提にした和解解決を双方に強く呼びかけ、双方の和解協議が始まった。和解協議は必ずしも順調に進んでいなかったが同協議は急転し2021年5月25日に和解が成立した。地裁に対する訴状提出日（2017年4月25日）から計算して4年を超える裁判闘争が終結した。

高裁の和解には口外禁止条項が含まれ、高裁の和解内容が公表できないため、その詳細を正確に確認することはできないが、その概要は伝えられている。奈良学園大学教職員組合によると、当該和解は奈良地裁判決を維持する方向で進められた。和解では、未払いの賃金、賞与及び退職金の支払い、遅延損害金の支払いをはじめとして、法人による解雇・雇止めの意思表示の撤回、2名の専任教員の職場復帰、残る5名の教員の合意退職等が約束された。なお、和解協議に入る前に奈良学園が期間5年の有期労働契約教員1名に対する控訴を取り下げたため自動的に同教員の附帯控訴も消滅することとなった。

2. 地裁宛新谷司鑑定意見書

(1) 鑑定意見書の課題及び参考資料と課題回答の特徴

鑑定意見書作成者は、学校法人の財政状況を示す鑑定意見書を作成するだけでなく、その基礎資料となる財務三表の「経営分析表」3点（資料1-3）を作成し、日本私立学校振興・共済事業団提案の「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分（法人全体）」（資料4）を添付し、「学校法人の計算書類の見方・読み方」または学校法人の財政分析の方法を平易に示す冊子を作成した。「経営分析表」の作成では、野中郁江他著『私立大学の財政分析ができる本』（大月書店）を参考にし、鑑定意見書の作成では、高等教育研究所の研究員が過去に作成した鑑定意見書を参考にした。

鑑定意見書作成者が1審原告及び訴訟代理人弁護士から依頼された鑑定意見書の課題は3点ある。第1に、学校法人の財政状況はどんな計算書類のいかなる項目または指標と金額で判断されるのか、第2に、被告が整理解雇の根拠として示す財政状況の悪化状態、つまり整理解雇を必要とする財政状況はどんな計算書類のいかなる項目または指標と金額で判断されるのか、第3に、被告の財政状況はどのように総合的に財政分析ができるのか、である。

また鑑定意見書作成者は、準備書面の作成期間の後半期（地裁の審理の後半期）に鑑定意見書を書証として作成・提出することになったため、同意見書を作成する前までに原告

と被告の準備書面等で示されていた被告の財政状況に関わる内容の争点を識別すること、特に整理解雇を必要とする財政状況の判断基準やその判断基準に基づく財政状況の評価に関する争点を識別することが求められた。これが第4の課題である。

以上の4つの課題に回答するために、鑑定意見書作成者は、中長期間の被告法人全体の財務三表の決算資料、原告と被告の準備書面、日本私立学校振興・共済事業団提案の「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分（法人全体）」、被告の諸計画書、被告に対する文部科学省の見解及び指導を示す文書、被告に対する認証機関の報告書等を利用した。

なお、整理解雇の通知が2016年度の2017年2月、整理解雇が同年度の2017年3月末であり、整理解雇の決定または実施が2016年度である。被告の学校法人の財政状況が整理解雇を必要とする財政状況であるか否かを確実に判断できる資料は、2016年度までに及ぶ中長期間の法人全体の財務三表の決算資料である。鑑定意見書作成者は入手可能な2016年度までの過去14年間の法人全体の決算資料を利用した。決算資料のうち主に利用したのは財務三表である。整理解雇を必要とする財政状況であるか否かを判断するためには過去の実際の決算資料を利用する必要があることは再度論じることになる。

鑑定意見書の構成は、第1章「序」、第2章「財政状況とは何か、財政状況はどんな計算書類のいかなる項目または指標と金額で判断されるのか」、第3章「被告による整理解雇の説明」、第4章「被告による経営改善計画の説明」、第5章「法人全体の財政状況に関する財政分析」、第6章「結」、となる。鑑定意見書は、第1章に同意見書の課題を示し、第6章に同意見書の総括を示した。上記の4つの課題の中の第1課題の回答を第2章と冊子「学校法人の計算書類の見方・読み方」に示した。第2課題及び第4課題の回答を第3及び第4章に示した。第3課題の回答を第5章に示した。

(2) 鑑定意見書に示した被告の財政分析方法及び財政状況に関する主張

鑑定意見書の第2章及び冊子「学校法人の計算書類の見方・読み方」は、学校法人の財政分析の方法のポイントを示し、同意見書の第5章は法人の財政状況を総合的に分析した分析結果を示した。

学校法人の財政分析の方法のポイントとして少なくとも次の4点を挙げることができる。

第1に、貸借対照表の財政状況は財産の運用形態（資産）と調達源泉（負債と純資産）の状況であり、財政状況の良し悪しは、金融資産の状態（負債の支払いに利用できる換金性の高い金融資産額及びその推移、金融資産構成比率等）、有利子負債の状態（借入金等の金額及びその推移、有利子負債構成比率等）、法人設立時の寄付財産の金額とその後の損益の累積額（内部留保）の合計額である純資産の状態（純資産の金額と純資産構成比率等）で判断される。金融資産は、現金預金、有価証券及び投資有価証券、各種引当特定資産等の合計である。後述する日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標では金融資産を運用資産と呼んでいる。貸借対照表の財政状況の良し悪しは財務の安定性の良し悪しともいわれ、財政破綻（債務が支払不能になり資金繰りがつかない状態）または債務超過（純資

産がマイナスになり、負債が資産を上回る状態）から遠い状態は財政状況が健全、財政破綻に近い状態は財政状況が悪化である（新谷,2019a,7 頁）。

第 2 に消費収支計算書の財政状況は採算性の状況であり、帰属収入から消費支出を差し引いた帰属収支差額の金額や割合で評価される。消費収支計算書の財政状況の良し悪しは財務の収益性の良し悪しであり、毎年の損益にあたる帰属収支差額または同金額が帰属収入全体に占める割合を示す帰属収支差額比率で判断される。消費収支計算書は、帰属収支差額だけでなくその金額から設備投資額の 1 号基本金組入額等を差し引いた差額の消費収支差額も示し、さらにはその累計額である繰越消費収支差額も示す。このような基本金組入を行うのは学校法人会計だけであるため、消費収支差額または繰越消費収支差額のプラス・マイナスを財政状況の評価する経営指標と誤って主張する者が存在する。文科省も私学事業団も消費収支差額または繰越消費収支差額の金額や比率を財政分析に利用しない。消費収支計算書の項目で計算できる資金余剰額は、後述の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額とほぼ同じ金額を計算できる。資金余剰額は帰属収支差額に減価償却額を加算して計算できる（同上,6-7 頁）。

第 3 に、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の財政状況は資金繰りであり、それは資金収入から資金支出を差し引いた資金収支差額の金額で評価されるが、最も重要な資金収支差額は教育研究活動のキャッシュ・フローである。資金収支計算書自体は資金収支の性格により資金収支を区分していないため資金収支に区分を設けた組替えのキャッシュ・フロー計算書が必要である。資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の財政状況の良し悪しは資金繰りの良し悪し、特に教育研究活動のキャッシュ・フローという資金繰りの良し悪しである。教育研究活動のキャッシュ・フローは本業の経常的な資金収入・資金支出から計算されるものであり、施設整備等のための資金支出や金融資産の増やすための資金支出等に充当する資金の源泉となる（同上,8-9 頁）。

第 4 に、貸借対照表、消費収支計算書及び資金収支計算書の財政状況の良し悪しはそれぞれの経営指標に基づくため、一方の計算書の財政状況が悪化した状態であっても他方の計算書の財政状況が健全な状態である場合もありうるため、法人の財政状況は財務三表を総合考慮して判断する必要がある（同上,6-9）。例えば、消費収支計算書の帰属収支差額がマイナスであっても、消費収支計算書で計算できる資金余剰額または資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動のキャッシュ・フローがプラスであれば、あるいは貸借対照表に帰属収支差額のマイナス分を補填する金融資産等があれば支障なく経営を継続できる。また消費収支計算書で計算できる資金余剰額または資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額がマイナスであっても、貸借対照表にそれらのマイナス分を補填する金融資産等があれば支障なく経営を継続できる。

学校法人奈良学園の財務三表を総合考慮して分析した分析結果として、少なくとも次の 5 点を挙げることができる。2003 年度から 2016 年度までに及ぶ 14 年間の法人全体の財務

三表の決算資料を利用しているが、財政状況の特徴の識別を容易にするために、プラスの帰属収支差額を計上している3年間(2003年度から2005年度まで)とマイナスの帰属収支差額を計上している11年間(2006年度から2016年度)に分けて財政分析の結果を示す。

第1に、2003年度期首から2005年度期末までの3年間の法人全体の貸借対照表を分析した結果は次のようになる。2005年度期末の資産合計は846.6億円であり、負債合計は21.4億円、自己資金は825.2億円（基本金は376.5億円、消費収支差額は448.5億円）である。有利子負債はほとんどなく、金融資産は、594.4億円である。金融資産が有利子負債を上回っており、自己資金が相対的に多いため、貸借対照表の財政状況は健全である。資産は、2003年度期首の832.0億円から2005年度期末846.6億円までの3年間で14.6億円増加した。負債は3年間で6.8億円減少した。自己資金は3年間で21.4億円増加した。自己資金が21.4億円増加したのは3年間の帰属収支差額の合計が21.4億円だからである（同上,22-23頁）。

第2に、2003年度期首から2005年度期末までの3年間の法人全体の消費収支計算書を分析した結果、3年間の法人全体の帰属収支差額は黒字であるため、消費収支計算書の財政状況は健全である。帰属収支差額に減価償却額を加えた資金余剰額は、消費収支計算書の会計数値から教育研究活動のキャッシュ・フローを予測できる。第3に、2003年度から2005年度までの3年間の法人全体の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書を分析した結果、3年間の法人全体の教育研究活動のキャッシュ・フロー(新学校法人会計基準の教育活動収支差額)は黒字であるため、資金収支計算書の財政状況は健全である（同上,24-25頁）。

第4に、2006年度期首から2016年度期末までの11年間の法人全体の貸借対照表を分析した結果は次のようになる。2016年度期末の資産合計は670.3億円であり、負債合計は24.1億円、自己資金は646.1億円（基本金は681.3億円、消費収支差額はマイナス351.9億円）である。有利子負債は全くなく、金融資産は217.5億円である。金融資産が有利子負債を上回っており、自己資金が相対的に多いため、貸借対照表の財政状況は健全である。資産は、2006年度期首の846.6億円から2016年度期末670.3億円までの11年間で176.3億円減少した。負債は11年間で2.7億円減少した。自己資金は11年間で179.0億円減少した。自己資金が179.0億円減少した（基本金は304.7億円増加し、消費収支差額は483.7億円減少した）のは11年間にマイナスの帰属収支差額を計上したからである（同上,25-26頁）。

第5に、2006年度から2016年度までの11年間の法人全体の消費収支計算書を分析した結果、11年間の法人全体の帰属収支差額は毎年赤字であるため、消費収支計算書の財政状況は悪化状態である。2006年度から2016年度までの11年間の法人全体の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書における教育研究活動のキャッシュ・フローは最初の4年間でプラスであるがその後の7年間はマイナスであるため、キャッシュ・フロー計算書の財政状況は健全状態から悪化状態に変化した。しかし、帰属収支差額の赤字

及び教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナスを補填する巨額の金融資産が貸借対照表にあるため、キャッシュ・フロー計算書の財政状況の悪化状態は改善可能であり、その後消費収支計算書の財政状況の悪化状態の改善を図ることが可能である(同上,26-28頁)。

(3) 鑑定意見書に示した裁判の争点（整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価）に関する主張

新谷鑑定意見書の第3章及び第4章は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を示し、これらに関連する議論及び事実を検討してその検討結果を示した。

整理解雇を必要とする財政状況の判断基準を巡る争点がある。この主な争点には、財政状況を示す会計数値の属性、財政状況を示す場合の対象範囲である会計単位、財政状況を示す計算書の経営指標等が含まれる。整理解雇を必要とする財政状況の判断基準は法律や会計基準等に定められていないが、整理解雇法理の4項目の第1項目が人員削減の必要性、または整理解雇を必要とする財政状況であるため、整理解雇法理を適用する裁判では、人員削減を必要とする財政状況に関する特定の判断基準が利用され、当該基準に基づいて財政状況が評価され、整理解雇法理の第1項目が満たされるか否か判断される。

第1の財政状況を示す会計数値の属性の争点は、整理解雇を必要とする財政状況を整理解雇の決定・実施が行われる以前の確定した決算数値で判断するか、それとも整理解雇の実施を想定した不確定な将来計画に基づく予測数値で判断するかという争点である。

被告は、過去の決算数値も将来の予測数値も利用しており、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として過去の決算数値を利用すべきとしていない。一方鑑定人は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として過去の決算数値を利用すべきと考える(同上,3-4頁)。理由は次の通りである。経営者が作成する将来計画に基づく予測数値は経営者側の主観的判断により容易に左右されるが、すでに確定している過去の決算数値は経営側の主観的判断により容易に左右されない。解雇権濫用の法理が求める2要件のうちの1要件では、解雇には客観的で合理的な理由が必要であるから、客観的で合理的な理由のない解雇は解雇権の濫用になる。解雇権の濫用を防ぐには、解雇の判断基準に主観的な将来の予測数値ではなく過去の決算数値を利用すべきである。

第2の財政状況を示す会計単位の争点は、法人全体の財政状況を示す会計数値で判断するか、法人内部の部門別（大学単体または学校単体、学部・学科単体等）の財政状況を示す会計数値で判断するかという争点である。被告は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として法人内部の一部門の大学部門を会計単位として利用すべきとしている。被告は消費収支内訳表における大学部門のみの帰属収支差額の赤字を問題にしており、大学部門を独立採算制を採用する1部門のように考えている。一方鑑定人は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として法人全体という会計単位を利用すべきと考える(同上,10頁)。

理由は次の通りである。学校法人会計基準が消費収支内訳表または資金収支内訳表の作

成を求めているため、その作成要請が法人内部の各部門で独立した採算計算等を行っているという誤解を与えているが、文科省の報告書『今後の学校法人会計基準の在り方について（検討のまとめ）』（2004年3月31日）によれば、学校法人内部の各部門は独立採算の部門ではない。

同報告書によれば、学校法人の各部門は独立した意思決定の権限と責任を持たず独立採算を行わずに法人全体としての戦略に基づいて運営されている。また消費収支内訳表または資金収支内訳表における各部門の会計数値には、法人全体の共通費等を法人の判断・基準で配分した数値も多く含まれており、この共通費の配分等に関する会計基準はない。さらに消費収支内訳表または資金収支内訳表を含む複数の計算書類は、法人全体の財務三表と異なり公認会計士等の監査対象ではない（同上,11頁）。

第3の財政状況を示す経営指標の争点は、どのような経営指標を利用するかという争点である。この経営指標には、人員削減をしなければ法人が倒産必至の財政状況または法人の維持存続が困難な財政状況（経営破綻、債務超過等の状態）を判断する経営指標から経営者の経営判断を尊重して予防的解雇や経営合理化の解雇に必要な財政状況を判断する経営指標まであり、多くの種類の経営指標がある。この争点は、消費収支計算書の帰属収支差額のマイナスで判断するか、金融資産等の金額を考慮した「資金ショート危険性」（資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローの金額とそれを補填できる貸借対照表の実質金融資産の金額（金融資産から有利子負債を控除した金額）で判断するか、貸借対照表から計算できる債務超過（純資産がマイナスになり負債が資産を上回る状態）で判断するか、という経営指標を巡る争点である（同上,11,14頁）。

被告は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として消費収支計算書の帰属収支差額のマイナスを利用すべきとしている（同上,11頁）。しかし鑑定人は、整理解雇を必要とするほどの財政状況は、法人の存続が危ういほどの財政状況であり、それは法人全体の「資金ショート危険性」によって判断されるべきと考える。この「資金ショート危険性」は資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローにより判断され、それを補填できる貸借対照表の実質金融資産の金額によっても判断される（同上,14-16頁）。

以上のように被告は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として、過去の会計数値の決算数値を必ずしも前提にせず、法人内部の部門別の大学単体の会計単位を利用し、同会計単体の帰属収支差額の赤字を利用すべきとした。一方鑑定人は過去の会計数値の決算数値を前提とし、法人全体の会計単位を利用して、法人全体の「資金ショート危険性」を利用して、整理解雇を必要とする財政状況を判断すべきとした。

鑑定人が提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準にもとづいて被告の法人の財政状況を評価すると次のようになる。被告の貸借対照表には、巨額の金融資産が計上されているため、たとえ資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書における教

育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスであっても、そのマイナスを補填できることが明らかである。被告の貸借対照表の盤石性は、被告自身が事業報告書の中で繰り返し強調している。被告の財政状況は、法人自体の存続が危うい状況ではなく、法人の資金ショートの大危険性は全くない状況である。したがって、整理解雇を必要とする逼迫した財政状況ではない（同上,14 頁）。

鑑定人の提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準（法人の「資金ショートの大危険性」により法人の存続が危うい状況を判断する）と同判断基準に基づく財政状況の評価（教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスであってもそのマイナスを補填できる豊かな金融資産があるから整理解雇を必要とする逼迫した財政状況ではない）は、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断や文部科学省の経営指導と同一である（同上,14 頁）。日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標には、法人単位と学校単位の経営判断指標があるがここでは法人全体の運用資産や外部負債等を計算要素とする耐久年数を計算するため、法人単位の経営判断指標を利用する。法人単位の経営判断指標を利用し被告の財政状況来判断すれば、2015 年度から 2017 年度までの決算数値と 2018 年度から 2020 年度までの決算見込数値に基づく場合、教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスの年度は耐久年数が 50 年以上から 200 年以上に及ぶため、被告はイエローゾーンの B3 に位置付けられる。耐久年数は運用資産から外部負債を控除した金額をマイナスの教育研究活動キャッシュ・フローで除した年数であり、資金ショートまでの年数を測っている（同上,16-17 頁）。

しかし被告は 2021 年度以降において教育研究活動のキャッシュ・フローがプラスになる予定であり、2022 年度にはイエローゾーンの B0 に位置付けられる。日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標を利用しても、被告の経営の財政的基盤は盤石であり、被告の状況は、法人自体の存続が危うい状況ではなく、法人の資金ショートの大危険性は全くない（同上,16 頁）。

鑑定人の財政状況の評価と日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標による財政状況の評価は、被告の「自己点検評価書」及び認証機関の「評価報告書」における被告の財政状況の評価と同一である。被告は、2016 年度までの結果をまとめた「自己点検評価書」の「財務基盤と収支」の中で、法人全体では自己資金で、教育研究に不足する資金を補填して支障なく運営することが可能であると述べている。また新学部の新員確保に努め経費の削減を図り、まず教育研究活動のキャッシュ・フローのプラス化、しかる後に帰属収支差額の黒字化を図ることに努めると述べている。一方認証機関は、「評価報告書」の「財務基盤と収支」の中で、資金収支はマイナス、帰属収支差額もマイナスとなっているが法人全体で金融資産が十分保有されているとし、帰属収支差額の収支均衡に努めることを期待するとしている、とした（同上,17-18 頁）。

最後に、被告は、文部科学省から指導を受けて 2010 年度から第 1 期経営改善計画を作成し、その後第 2 期経営改善計画を作成している。被告が採用した改善策には、高校等へ

の設備投資と人間教育学部及び保健医療学部等の開設及び設備投資が含まれると推定されるがその詳細は不明である。なぜなら、それぞれの経営改善計画にその改善策が明示されていないからである。もちろん整理解雇の計画も明示されていない。整理解雇は経営改善または人件費削減に関わる財政的な数値目標(法人または部門の教育研究活動キャッシュ・フローのプラス化または帰属収支差額の黒字化)を示す「経営改善計画」の中で明確に予定されたものではなかった(同上,18頁)。

3. 地裁判決文と鑑定意見書の比較

地裁は、整理解雇の必要性に関して、学部募集停止により学生がいなくなったことによる「教員の過員状態の解消という人員削減の必要性自体は認められるものの、当該教員を解雇しなければ被告が経営破綻するなどの逼迫した財政状況ではなかったのであるから」、「被告においてビジネス学部及び情報学部の教員を削減する必要性が高かった」といえないと判断した(奈良地裁,2020,61-62頁)。

人員削減の必要性に関する地裁の結論では、法人全体でみると資産が負債を大きく上回る資産超過の状態であるため、人員削減を必要とする逼迫した財政状況ではないと判断した。すなわち、2017年3月末時点でビジネス学部と情報学部の教員が過員の状態であるため人員削減の必要性はあるが、被告の2002年度から2016年度までの「資産及び負債の状況(別紙6)からすれば、被告は、固定負債及び流動負債を負っているものの、これを大きく上回る固定資産及び流動資産を有しており、法人全体でみると資産超過の状態にある」。判決文に記載された被告の財政状況に関わる記述はほぼ上記の記述に留まる。

地裁判決文は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準を明確にしなかったが、少なくとも被告が提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を採用せず、むしろ鑑定意見書または原告が提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を採用した。

まず判決文は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として、整理解雇の決定及び実施以前の2016年度までの決算数値を利用し、学部・学科または学校の部門ではなく法人全体の会計単位の会計数値を利用している。判決文が「人員削減を必要とする逼迫した財政状態」ではなかったという結論は、「資産及び負債の状況(別紙6)」に基づいたものであるが、それは地裁向け新谷鑑定意見書に添付された法人全体の貸借対照表の「経営分析表」であり、決算数値に基づく分析表である。

次に判決文は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として、債務超過という経営指標を利用している。判決文は、解雇をしなければ「経営破綻するなどの逼迫した財政状態」ではなかったとし、その逼迫していない状態を「資産超過の状態」と表現しているため、逼迫した財政状態は「債務超過の状態」であることを示唆している。判決文は整理解雇が必要な財政状況の判断基準を債務超過に求めているため、解雇をしなければ「債務超過になるなどの逼迫した財政状態」ではなかったと言い換えられる。

そもそも債務超過という用語の意味は、経営破綻または財政破綻という用語の意味に包摂されうる。経営破綻または財政破綻が支払不能または債務超過の状態または近い将来に当該状態になる可能性が高い状態を意味するとすれば、経営破綻または財政破綻の中に債務超過が含まれるからである。支払不能は弁済期にある債務を一般的かつ継続的に弁済できない状態であり、債務超過は法人の資産額を債務額が上回っている状態である。

鑑定意見書は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として、金融資産等の金額を考慮した「資金ショート危険性」という経営指標を提案したが、債務超過という経営指標の利用も、有利子負債の利子及び返済額を考慮した資金ショート危険性という経営指標も提案しなかった。しかし、判決文は鑑定意見書の提案した経営指標よりもさらに悪化した状況の判断基準である債務超過を利用した。「解雇しなければ被告が経営破綻するなどの逼迫した財政状態」とは、債務超過の状態であった。

4. 高裁宛新谷司鑑定意見書

(1) 鑑定意見書の課題と課題回答の特徴

地裁向け新谷鑑定意見書に対する被告の反論は、被告の最終準備書面までの範囲ではほぼ行われなかった。当該文書に対する被告の反論は、控訴審の段階で行われ、公認会計士Y氏の「意見書」として作成され、2020年12月25日に大阪高裁に提出された。

公認会計士「意見書」は地裁判決と地裁向け新谷鑑定意見書における複数の主張に反論するものであるが、その反論の中で最も挑戦的な反論は、公認会計士「意見書」が新たに提案した経営破綻に至る年数の計算式に基づくと、被告の経営破綻に至る年数は2019年度の場合6年または7年という年数となるというものである。つまり被告は2025年度または2026年度に経営破綻する。一方新谷の地裁向け鑑定意見書では、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標の計算式を利用して計算した被告の経営破綻に至る年数は2015-2019年度の場合51年から213年までの範囲になった。

公認会計士「意見書」と新谷鑑定意見書の双方が計算した被告の経営破綻に至る年数は大きく異なり、公認会計士「意見書」で計算した年数が新谷鑑定意見書で計算した年数よりもはるかに小さくなる。理由は単純であり、経営破綻に至る年数を計算する除法の被除数（分子）と除数（分母）が大きく異なるからである。公認会計士「意見書」の被除数（分子）が新谷鑑定意見書の被除数（分子）よりも小さく、公認会計士「意見書」の除数（分母）が新谷鑑定意見書の除数（分母）よりも大きいからである。

そこで1審原告及び訴訟代理人弁護士から新たな鑑定意見書として依頼された課題は、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標の計算式に代えて公認会計士「意見書」が示した法人の経営破綻に至る年数の計算が信頼に足るものであるのか否かを評価することである。

この課題に回答するために作成した新たな鑑定意見書の構成は、序、第1章「法人の経営破綻または資金ショートに至る年数の計算、及びそれを計算する方法は、通常どのよう

なものであるのか」、第2章『公認会計士意見書』が示した法人の経営破綻または資金ショートに至る年数の計算、及びそれを計算するための計算方法は、信頼に足るものであるのか」、結、からなる。

(2) 鑑定意見書に示した裁判の争点に関する主張

新谷鑑定意見書では、法人の経営破綻に至る年数を算定するため日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標を利用した。経営判断指標の経営破綻に至る年数は資金ショートまでの年数を測るものであり、耐久年数と呼ばれている。直下の表の①に示すように耐久年数の計算式は、「運用資産」から「外部負債」を減算した「実質金融資産」を被除数（分子）とし、「教育活動資金収支差額のマイナス分」を除数（分母）とする除法である。②及び③に示すように、「運用資産」は金融資産と同一であり、貸借対照表の現金預金、引当特定資産、有価証券からなり、「外部負債」は貸借対照表の借入金、学校債、未払金、手形債務からなる（新谷,2020,4-5 頁）。

- ①耐久年数＝実質金融資産（運用資産－外部負債）÷教育活動資金収支差額のマイナス分
- ②実質金融資産の範囲の加算要素合計＝運用資産＝金融資産（貸借対照表の現金預金＋引当特定資産＋有価証券）
- ③実質金融資産の範囲の減算要素合計＝外部負債（貸借対照表の借入金＋学校債＋未払金＋手形債務）
- ④教育活動資金収支差額＝〔活動区分資金収支計算書の教育活動資金収入＋調整勘定等の収入合計（前受金収入＋前期末未収入金収入－期末未収入金－前期末前受金）〕－〔教育活動資金支出＋調整勘定等の支出合計（前払金支出＋前期末未払金支出－期末未払金－前期末前払金）〕
- ⑤教育活動資金収入＝学生生徒等納付金収入＋手数料収入＋寄付金収入＋経常費等補助金収入＋付随事業収入＋雑収入
- ⑥教育活動資金支出＝人件費支出＋教育管理支出＋管理経費支出

公認会計士「意見書」は上記の経営破綻に至る年数に代わる新たな経営破綻に至る年数として「実質資金残高」が「底をつくまで」年数を提案し、その計算式を示した。直下の表の①に示すように、その経営破綻に至る年数の計算式の中心は、「実質資金残高」を被除数（分子）とし、「実質資金残高」の平均年間減少額を除数（分母）とする除法である。「実質資金残高」の加算要素と減算要素は直下の表の②及び③に示す通りである。公認会計士「意見書」の新たな経営破綻に至る年数の計算式及び計算要素の提案では、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標の計算式及び計算要素との比較を欠き、なぜそのような計算式になるのか、どうしてそのような計算要素になるのかの明確な説明がない。直下の表の⑤と⑥は経営判断指標と公認会計士「意見書」の計算要素を比較している（同上,9-11 頁）。

- ①「実質資金残高」が「底をつくまで」の年数＝「実質資金残高」÷「実質資金残高」の平均

年間減少額

- ②「実質資金残高」の範囲の加算要素合計＝貸借対照表の現金預金＋有価証券＋未収入金
- ③「実質資金残高」の範囲の減算要素合計＝貸借対照表の退職給与引当金＋未払金＋預り金
- ④「実質資金残高」＝運用資金(経営判断指標の運用資産＝現金預金＋有価証券＋引当特定資産)＋未収入金－退職給与引当金－未払金－預り金－引当特定資産
- ⑤「実質資金残高」＝「実質金融資産(運用資産－外部負債の未払金)」－退職給与引当金－引当特定資産＋未収入金－預り金
- ⑥「実質資金残高」の平均年間減少額＝3年間の「実質資金残高」の減少額÷3年

経営判断指標の経営破綻に至る計算式と公認会計士「意見書」の経営破綻に至る計算式の双方は、外見上類似しているが、双方の計算式の被除数(分子)と除数(分母)は大きく異なり、経営破綻に至る年数も大きく異なる。既述のように、公認会計士「意見書」の被除数(分子)が経営判断指標の被除数(分子)よりも小さく、公認会計士「意見書」の除数(分母)が経営判断指標の除数(分母)よりも大きいため、公認会計士「意見書」の経営破綻に至る年数は経営判断指標の経営破綻に至る年数よりもはるかに小さい。

経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式と公認会計士「意見書」の経営破綻に至る年数の計算式を比較した場合に留意すべきことは、計算式と計算要素の除数(分母)及び被除数(分子)の数値が大きく異なるのは明らかであるが、計算式の根拠及び計算要素の根拠が明らかにされていないまたは理解困難である部分が含まれているということである。

一方の経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式は、将来の設備投資、資産売却、資金調達等の不確実な要素を考慮外に置き、教育活動を本業とする学校法人の現在のマイナスの教育活動資金収支差額または資金流出額を前提にした場合、それを現在の資金残高(貸借対照表から計算される「実質金融資産」)だけで補填したら資金ショートまで何年持つかという考え方に基づいて計算をしており、資金ショートまでの年数を測っている。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式の除数(分母)は、貸借対照表から計算される被除数(分子)の「実質金融資産」を減少させる原因となる資金収支計算書のマイナスの教育活動資金収支差額または資金流出額である。計算式の根拠は明らかである。

この経営判断指標の計算式を利用して計算した被告の経営破綻に至る年数は2015-2019年度の場合50年から213年までの範囲になった。50年という耐用年数は、2017年度決算における教育研究活動資金収支差額マイナス4.1億円/(運用資産合計211.2億円－外部負債6.3億円)という計算から算出される。213年という耐用年数は、2015年度決算における教育研究活動資金収支差額マイナス1.0億円/(運用資産合計219.4億円－外部負債4.9億円)という計算から算出される(同上,7頁)。

他方公認会計士「意見書」の経営破綻に至る年数の計算式における除数(分母)は、貸借対照表から計算される「実質資金残高」の平均年間減少額である。同計算式の被除数(分子)は「実質資金残高」と呼ぶ範囲の金額である。公認会計士「意見書」は経営破綻に至る年数の計算式においてなぜ「実質資金残高」を除数(分母)にし、「実質資金残高」の平

均年間減少額を被除数（分子）にしているのか、その計算式の基礎にある考え方は何であるのか、を示しておらず、これらを推測することは困難である。

しかし、公認会計士「意見書」によると、学校法人奈良学園の2016年度の「実質資金残高」87.06億円から2019年度の「実質資金残高」60.86億円を差し引いた3年間の「実質資金残高」の減少額は26.2億円であり、3年間の「実質資金残高」の年間平均減少額は8.73億円である。2019年度の「実質資金残高」60.86億円が底をつくまでの年数は7年（60.86億円/8.73億円＝6.97年）になり、運転資金10億円を60.86億円から差し引いた場合に「実質資金残高」がなくなるまでの年数は6年（50.86億円/8.73億円＝5.82年）になる。つまり、奈良学園が2019年度から数えて6-7年目、つまり2015年度または2016年度に経営破綻に至るという結論である（同上,13-14頁）。

経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式と公認会計士「意見書」の経営破綻に至る年数の計算式では、被除数（分子）の範囲及び金額が異なる。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式の被除数（分子）は「実質金融資産」である。「実質金融資産」は、運用資産または金融資産から外部負債を減算して計算される。「実質金融資産」の範囲には、金融資産の現金預金、引当特定資産、有価証券と外部負債の借入金、学校債、未払金、手形債務の7要素が含まれ、前者3要素が加算要素であり、後者4要素が減算要素である。一方公認会計士「意見書」の経営破綻に至る年数の計算式の被除数（分子）は「実質資金残高」である。「実質資金残高」の計算式を「実質金融資産」と比較できるようにして変更すると、直上の表の④及び⑤が示すように、「実質資金残高」は、「運用資産」から「外部負債」の未払金を減算した「実質金融資産」から、退職給付引当金の期末残高を減算し、引当特定資産の期末残高を減算し、短期の債権である未収入金の期末残高を加算し、短期の債務である預り金の期末残高を減算して計算される。公認会計士「意見書」は既に存在する経営判断指標の計算要素と異なる計算要素をなぜ採用するのか詳しい説明をしないため、その理由は不明である。

経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式における被除数（分子）である「実質金融資産」の金額と公認会計士「意見書」の経営破綻に至る年数の計算式における被除数（分子）である「実質資金残高」の金額を比較した場合、後者の金額は信頼できない理由または根拠不明の理由により大幅に縮小される。このため「実質資金残高」を被除数（分子）とする公認会計士「意見書」の経営破綻に至る年数は、「実質金融資産」を被除数（分子）とする経営判断指標の経営破綻に至る年数よりも大幅に短縮される。特に各種の引当特定資産と退職給与引当金の金額を、信頼できない理由または根拠不明の理由により減算して「実質資金残高」を計算することは、巨額の金融資産隠しを行うものであり、経営破綻に至る年数を縮小し、経営破綻に至る時点を前倒しするものである（同上,14-24頁）。

公認会計士「意見書」と経営判断指標が同一の計算要素について異なる取扱いをする例として、第2号基本金引当特定資産を取り上げることができる。経営判断指標では「実質金融資産」の中に当該引当特定資産を含めるが、公認会計士「意見書」では「実質資金残

高」から当該引当特定資産を除く。公認会計士「意見書」では当該引当特定資産を除く理由を「目的以外に取り崩して一般の支払いに充てることは認められていないもの」であるからとしているが、これは当たり前のことを述べているに過ぎず、それ以上の理由を述べていない。経営判断指標が当該引当特定資産を「実質金融資産」に含めるのは、経営破綻に至る状況、資金ショートという逼迫した財政状況を前提にしているからである。この状況を回避するためには現金預金や有価証券を支出にあてることと当該引当特定資産の取崩分を支出に充てることは区別できないはずである。公認会計士「意見書」が「実質資金残高」から当該引当特定資産を除く理由は置かれる状況が無視するものであり理解困難である（同上,14-15 頁）。

上記の新たな新谷鑑定意見書に対して奈良学園側の公認会計士から「意見書」と同様の形式を採った再反論の文書は提出されなかった。控訴審段階の訴訟代理人弁護士が作成した準備書面により新たな新谷鑑定意見書に対する反論が示されたが、その反論は公認会計士「意見書」に示された見解のほぼ繰り返しであった。

VI. 整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の評価基準等を左右する争点

1. 整理解雇法理等の傾向と整理解雇等を必要とする財政状況の評価基準等を左右する争点

整理解雇裁判の判断枠組みに基づく判断傾向は労働法のテキストや判例評釈等の中で示されることが多いが、労働条件の不利益変更裁判の判断枠組みに基づく判断傾向は必ずしもそのような状況にない（菅野,1985,212-215,795-798 頁）。そのためここでは整理解雇裁判の判断枠組みに基づく判断傾向のみを取り上げることとし、労働条件の不利益変更裁判の判断枠組みに基づく判断傾向はそれと同様またはそれに準ずる傾向にあるものと仮定する。なお、整理解雇裁判の判断枠組みは整理解雇法理の 4 つの判断項目であり、労働条件の不利益変更裁判の判断枠組みは労働条件の不利益変更の法理またはそれを立法化した労働契約法第 10 条における就業規則変更の合理性を判断する 5 つの判断項目である（同上,213 頁）。

まず整理解雇法理全体の判断内容が緩和される傾向にある。これまで裁判所はほぼ同様に整理解雇法理の 4 つの判断項目を、整理解雇が有効とする場合にすべてが満たされるべき「4 要件」と解してきたが、近年裁判所はそれらの 4 つの判断項目を諸事情の総合的な判断を行うための「4 要素」とするようになってきている（同上,797 頁）。4 つの判断項目の中の手続きの相当性の立証責任は労働者側にあるが、人員削減の必要性を含む 3 つの判断項目の立証責任は使用者側にある（下井,1990,202 頁）。

次に整理解雇法理の各判断項目の判断内容も緩和される傾向にある。ここでは整理解雇法理における重要項目である人員削減の必要性という判断項目の判断内容のみを取り上げるが、当該項目の判断内容も緩和される傾向にある。

裁判所が人員削減の必要性を合理的と判断する場合に、使用者の財政状況の困難がどの

程度求められるかについては、従来から当該人員削減措置をしなければ当該企業が「倒産必至」の状況にあることまで求められるという見解もあったが、債務超過や累積赤字に示される高度の財政上の困難であるという程度で足りるという見解が主流であった。裁判所は人員削減の必要性の存否につき当該法人の経営状態を詳細に検討するが、多くの事件ではその条件が具備されていることを認め人員削減の必要性を肯定してきており、人員削減の必要性に関して使用者・経営者の判断を尊重してきている。このような状況の中でも人員削減の必要性が否定される裁判例の典型は、財務状況の見積もりが不正確と認められたり、人員削減後に大幅な賃上げ、多数の新規採用または高率の株式配当等の矛盾した経営行動が採られたりした場合である（菅野,1985,212-215,795-796 頁）。

さらに近年では使用者・経営者の経営判断を尊重し、その財政状況の評価に関わる司法審査を控える裁判例が多くなり、法人が全体として経営危機に陥っていなくとも、経営合理化や競争力強化のために行う人員削減の必要性を認める裁判例が増えてきている（同上,798 頁）。このような場合には、特定の財政状況の評価に基づいて人員削減の必要性を判断する判例法理を弱化させる可能性が高い。

裁判所が、使用者・経営者の経営判断を尊重する立場で、人員削減人数または人員削減の時期等を判断する場合には、使用者による人員削減人数の算定が大雑把なものであるとしても、または人員削減の必要性が存在する時点やその継続の期間を使用者があいまいなままにしているとしても、人員整理の必要性が否定されない（島田,2012,128 頁:川口,2023,571 頁）。

以上から裁判所が使用者・経営者の経営判断を尊重する立場を強化して、特定の財政状況の評価に基づいて人員削減の必要性を判断する判例法理を弱化させれば、鑑定意見書の意義・役割を後退させる懸念がある。特定の財政状況に基づいて人員削減または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判例法理の維持・強化は鑑定意見書の意義・役割の前進にとって重要な前提である。

ところで本章が焦点をあてる 15 件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判または労働条件の不利益変更裁判では、一部の裁判を除くほとんどの裁判において、整理解雇・労働条件の不利益の必要性を有効とするために、法人の高度な財政状況の困難が求められる場合に、整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況に関わる判断基準とその判断基準に基づく財政状況の評価が重要視されてきた。

鑑定意見書は整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する判断基準とその判断基準に基づく財政状況の評価を提示し、法人の財政状況が整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を有効にするような危機的な財政状況にないことを証明し、整理解雇・労働条件の不利益変更の無効を主張してきた。

整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判においては、整理解雇・労働条件の不利益変更が必要とされる財政状況の評価基準及び財政状況の評価が求められるが、これらを左右するのが原告の主張（特に鑑定意見書の主張）と被告の主張と裁判判決の間で争われている

3つの根本的争点である。この争点は、①財政状況を示す会計数値の属性、②財政状況を示す対象範囲、③財政状況を示す経営指標である。このうち最大の争点は、③財政状況を示す経営指標である。

ここでは、これらの争点に関して鑑定意見書と裁判判決はどのように判断し、いかなる主張をしたのか、裁判判決は鑑定意見書の主張の何を肯定し何を否定したのか、さらには鑑定意見書の主張とも被告等の主張とも異なる主張としてどんな主張をしたのか、を検討する。当該争点に関する鑑定意見書の主張が、ある判決文により認められ、その後に他の判決文でも繰り返し認められる時、その鑑定意見書の主張は判例法理の一部を構成することになる。しかし、当該争点に関する鑑定意見書の主張が判決文で認められない場合、その主張を判決文で認められるように努めること及びその方法を検討し実行に移すことが鑑定意見書の今後の課題である。

以下では本章の第3-5節で取り上げた3件の学校法人を含む合計15件の学校法人を被告等とする事件（鑑定意見書が裁判所判決文にどのような影響を与えたかを確認できる整理解雇事件と労働条件の不利益変更事件）を利用して、3つの根本的な争点に対する鑑定意見書と裁判判決の判断または主張を比較検討し、裁判判決が鑑定意見書の主張の何を肯定し何を否定したのか、さらには鑑定意見書の主張とも被告等の主張とも異なる主張としてどんな主張をしたのか、を検討する。

15件の学校法人を被告等とする事件を列挙する（資料2及び3参照）。(1)から(15)までの整理番号を付けた15件の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判事件名を示し（整理解雇事件と労働条件の不利益変更事件の区別も追加する）、①から②③までの整理番号を付けた全部で23点の鑑定意見書名も示す（鑑定意見書を提出した裁判所の種別・名称及び判決日も追加する）。

(1) 学校法人三田尻学園・三田尻女子高校事件（地位保全等仮処分命令申立事件/整理解雇事件）

①山口孝鑑定意見書（1999年2月16日）・山口地裁決定（2000年2月28日）

(2) 学校法人明泉学園・鶴川高校事件（賃金請求事件/労働条件の不利益変更事件）

②山口孝鑑定意見書（2006年1月20日）・東京地裁八王子支部判決（2007年5月24日）

(3) 学校法人泉州学園・飛翔館高校事件（従業員地位確認等請求事件及び従業員地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件）

③山口孝・田村八十一鑑定意見書（2008年10月29日）・大阪地裁判決（2002年12月18日）

④野中郁江鑑定意見書（2010年3月13日）・大阪高裁判決（2004年7月15日）

(4) 学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件（地位確認等請求控訴事件及び地位確認等請求上告事件/整理解雇事件）

⑤山口孝・山口不二夫鑑定意見書（2009年2月25日）・福岡高裁判決（2003年1月28

- 日)
- ⑥山口孝・山口不二夫鑑定意見書(2010年10月20日)・最高裁決定(2011年9月27日)
- (5) 学校法人加茂暁星学園・加茂暁星高校事件(雇用契約上の地位確認等請求事件/雇止め事件)
- ⑦山口孝・柳田純也鑑定意見書(2009年4月20日)・新潟地裁判決(2010年12月22日)
- (6) 学校法人朴沢学園・明成高校事件(賃金支払等請求事件及び賃金支払等請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件)
- ⑧柳田純也鑑定意見書(2012年11月28日)・仙台地裁判決(2013年3月27日)
- ⑨柳田純也鑑定意見書(2013年9月30日)・仙台高裁判決(2014年5月27日)
- (7) 学校法人杉森学園・柳川高校事件(労働契約上の地位確認等請求事件/整理解雇事件)
- ⑩野中郁江鑑定意見書(2014年3月18日)・福岡地裁判決(2015年7月29日)
- (8) 学校法人専修大学・専修大学北海道短大事件(地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件)
- ⑪田村八十一鑑定意見書(2014年7月29日)・札幌高裁判決(2015年4月24日)
- ⑫田村八十一鑑定意見書(2014年9月30日)・札幌地裁判決(2015年9月18日)
- (9) 学校法人札幌大学・札幌大学事件(賃金等請求事件、債務不存在確認反訴請求事件及び賃金等請求控訴事件、債務不存在確認反訴請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件)
- ⑬山口不二夫鑑定意見書(2015年4月20日)・札幌地裁判決(2017年3月30日)
- (10) 学校法人東奥学園・東奥学園高校事件(給与規程改定無効確認請求事件及び給与規程改定無効確認請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件)
- ⑭高橋伸子鑑定意見書(2016年9月23日)及び⑮高橋伸子補充鑑定意見書(2017年1月25日)・青森地裁判決(2017年11月10日)
- ⑯高橋伸子鑑定意見書(2018年3月)・仙台高裁判決(2018年9月28日)
- (11) 学校法人京都学園・京都学園高校事件・未払賃金等請求事件(労働条件の不利益変更事件)
- ⑰山口不二夫鑑定意見書(2017年2月7日)・京都地裁判決(2018年9月25日)
- (12) 学校法人奈良学園・奈良学園大学事件(地位確認等請求事件/整理解雇事件)
- ⑱新谷司鑑定意見書(2019年11月9日)・奈良地裁判決(2020年7月21日)
- ⑲新谷司鑑定意見書(2020年12月18日)・大阪高裁(和解)
- (13) 学校法人梅光学院・梅光学院大学事件(賃金等請求事件/労働条件の不利益変更事件)
- ⑳柳田純也鑑定意見書(2020年2月7日)・山口地裁判決(2021年2月2日)
- (14) 学校法人宮崎学園・宮崎国際大学事件(未払賃金等請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件)
- ㉑高野学鑑定意見書(2021年10月26日)・福岡高裁判決(2021年12月8日)

(15)学校法人目白学園・目白大学事件(未払賃金等請求事件/労働条件の不利益変更事件)

②野中郁江鑑定意見書(2021年11月18日)及び③野中郁江補充鑑定意見書(2022年3月31日)・東京地裁判決(2023年9月21日)

2. 財政状況を示す会計数値の属性と財政状況を示す対象範囲

ここでは第1の争点と第2の争点を取り上げる。第1の争点は、整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の判断枠組みである整理解雇法理または労働条件の不利益変更法理において重要な項目である整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性として、使用者の財政状況が危機的状況であることが求められるという見解やこれに準じて使用者の財政が悪化した状況であることが求められるという見解が支持される場合に、その財政状況を示す会計数値の属性として、確定した決算数値を利用するか、それとも不確定な将来計画に基づく予測数値を利用するかという争点である。

15件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲において、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を有効とするために、法人の高度な財政状況の困難が求められる場合に、2件の学校法人が被告等である裁判では、会計数値の属性として、確定した決算数値を利用するか、それとも不確定な将来計画に基づく予測数値を利用するかという主張の対立が鑑定意見書と被告等及び裁判判決文との間にあった。

しかし、その2件の学校法人が被告等である裁判以外の裁判では、会計数値の属性として確定した決算数値が利用されており、争点となっていない。鑑定意見書は決算数値で示される財政状況を重視してその分析を行っており、裁判判決文も決算数値で示される財政状況を重視してその評価を行っている。

整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を有効とするために、法人の高度な財政状況の困難が求められる場合に、2件の学校法人が被告等である裁判では、被告等の学校法人及び訴訟代理人弁護士が整理解雇・労働条件の不利益変更が将来のことであるから等を理由にして、将来の計画に基づく財政状況の予測数値を利用することを主張した。しかし鑑定意見書は、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の判断基準として整理解雇を決定した過去の決算数値を利用すべきと主張した。

使用者が作成する将来計画に基づく予測数値は経営者側の主観的判断により容易に左右されるが、すでに確定している過去の決算数値は経営側の主観的判断により容易に左右されない。解雇権濫用の法理が教えるように、客観的で合理的でない解雇は解雇権の濫用になるため、解雇権の濫用を防ぐには、解雇の判断基準に将来の予測数値ではなく過去の決算数値を利用すべきである。労働条件の不利益変更の濫用を防ぐためにもこの整理解雇に対する対応が準用されるべきである。

15件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲において、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を有効とするために、法人の高度な財政状況の困難が求められる場合に、2件の学校法人が被告等となる裁判では、将来計画に基づ

く財政状況の予測数値を重視した。それは、⑪学校法人東奥学園・東奥学園高校事件（給与規程改定無効確認請求事件及び給与規程改定無効確認請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件）と⑰学校法人目白学園・目白大学事件（未払賃金等請求事件/労働条件の不利益変更事件）である。

ただし、⑪の地裁判決及び高裁判決は、労働条件の不利益変更にあたり使用者の財政状況が危機的状況または財政状況の悪化を求めている判決であり、⑰の地裁判決は、整理解雇にあたり使用者の判断を尊重し、その財政状況が危機的状況であることを求めずに、使用者に企業経営上の必要性を認め、予防的な整理解雇または合理化の整理解雇を許す場合の判決である。ただし⑰の地裁判決は、後述するように矛盾する将来計画の説明等により労働条件の不利益変更の高度の必要性を満たさないと判断された。

この2件の学校法人が被告等である労働条件の不利益変更裁判では、鑑定意見書は決算数値で示される財政状況を重視してその分析を行っているが、裁判判決文は被告等の主張に従い将来計画に基づく財政状況の予測数値を重視して財政状況を評価している。ただし⑪の裁判判決文は財政状況の予測数値をそのまま肯定したが、⑫の裁判判決文は財政状況の予測数値を否定した。

⑪学校法人東奥学園・東奥学園高校事件の地裁判決文及び高裁判決文は、被告の主張する将来計画に基づく財政状況の予測数値をそのまま支持した。地裁宛鑑定意見書と高裁宛鑑定意見書は、被告及び地裁判決文が給与改定時の根拠をその給与改定時の財政状況に求めているのではなく、将来の一定時点または長期的視点におけるあいまいで不確実な財政状況に求めていることを批判している。高裁宛鑑定意見書によれば、地裁判決文では将来の一定時点または長期的視点における財政上の困難が強調されているだけでなく、その恐れがあるために収支の改善または人件費支出の削減を図る必要があるとも述べられ、給与改定の高度の必要性があるとも述べられている。しかしその財政上の困難の具体的内容やデータ等が全く示されていない。給与改定の必要性が決算ではなく漠然とした将来予測に基づいている。

⑰学校法人目白学園・目白大学事件の地裁判決及び高裁判決は将来計画に基づく予測数値の信頼性を否定した。⑰学校法人目白学園・目白大学事件の地裁判決及び高裁判決は、労働条件の不利益変更にあたり使用者の判断を尊重し、その財政状況が危機的状況であることを求めずに、使用者に企業経営上の必要性を認め、予防的な不利益変更・合理化の不利益変更等を許す場合であったが、使用者が複数の矛盾する経営行動をとったため、具体的には矛盾する将来計画の説明（実際には計画のない予測数値の説明）を行ったため、労働条件の不利益変更の高度の必要性を満たさないと判断した。

なお、整理解雇を実施する時点では当初の予定通りの人員削減を行う必要があるとは限らないため、整理解雇の必要性は整理解雇の実施時点で再度行われる必要がある。この場合将来計算が必要になるが、その計算は過去の決算数値を基礎にすることができる。

③学校法人泉州学園・飛翔館高校事件の高裁宛鑑定意見書及び同意見書を支持した高裁

判決では、整理解雇の実施時点で約1年後の財政状況が将来時点の財政状況であるため将来数値の計算を必要としたが、その計算は過去の決算数値、より厳密には過去の経常的な活動部分の決算数値を基礎にして、整理解雇による新たな人件費削減分等の修正分をそこに加えて行っている。

第2の争点は、整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の判断枠組みである整理解雇法理または労働条件の不利益変更法理において重要な項目である整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性として、使用者の財政状況が危機的状況であることが求められるという見解やこれに準じて使用者の財政が悪化した状況であることが求められるという見解が支持される場合に、その財政状況を示す対象範囲として、法人全体を利用するか、大学または学校単体の部門別を利用するかという争点である。

15件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲において、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を有効とするために、法人の高度な財政状況の困難が求められる場合に、2件の学校法人が被告等である裁判は、整理解雇・労働条件の不利益変更を行う場合の財政状況を示す対象範囲として、法人全体を採用すべきか、法人内部の部門別の単位である大学または学校等の部門を選択すべきかという主張の対立が鑑定意見書と被告等及び裁判判決文との間にあった。

しかし、その2件の学校法人が被告等である裁判以外の裁判では、財政状況を示す対象範囲として、法人全体を利用しており、争点となっていない。鑑定意見書も裁判判決文も財政状況を示す対象範囲として法人全体を利用している。

整理解雇及び労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を示す対象範囲として、法人内部の部門別の単位である大学または学校等の部門を選択すべきと主張する被告等は、使用者の法人が部門別の独立採算制を採用していること、学校法人会計基準自体が部門別の資金収支内訳表及び消費収支内訳表（現行の事業活動収支内訳表）の作成を求めていること等を根拠としている。しかし、鑑定意見書は、整理解雇及び労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の判断基準として法人全体を対象範囲として利用すべきであり、法人内部の部門別の単位である学校または学部等を対象範囲として利用した場合でも財政状況の判断基準として法人全体をより重要な対象範囲として利用すべきと主張してきた。

その理由は、文科省発行の公的な文書が学校法人で独立採算制を採用していないと認めていること、学校法人会計基準は部門別の資金収支内訳表及び消費収支内訳表（現行の事業活動収支内訳表）の作成を求めているが、独立採算制の採用を求めていないこと、整理解雇の対象者または労働条件の不利益変更の対象者の雇用責任を負っているのが部門別の単位ではなく、学校等の部門を設置し権利・義務の主体として法人格を有する学校法人であること等にある。

文科省の報告書『今後の学校法人会計基準の在り方について（検討のまとめ）』（2004年3月31日）によれば、学校法人の各部門は独立した意思決定の権限と責任を持たず独立採算を行わずに法人全体としての戦略に基づいて運営されている。学校法人会計基準が作成

を求めている消費収支内訳表または資金収支内訳表における各部門の会計数値には、法人全体の共通費等を法人の判断・基準で配分した数値も多く含まれ、この共通費の配分等に関する会計基準が存在せず、消費収支内訳表または資金収支内訳表が他の複数の計算書類と同様に公認会計士等の監査対象ではない。

15件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲において、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を有効とするために、法人の高度な財政状況の困難が求められる場合に、2件の学校法人が被告等となる裁判では、財政状況を判断する対象範囲として大学または学校単体の部門別を利用した。それは、⑦学校法人朴沢学園・明成高校事件（賃金支払等請求事件及び賃金支払等請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件）と⑨学校法人専修大学・専修大学北海道短大事件（地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件）である。

⑦の地裁判決及び高裁判決と⑨の地裁判決及び高裁判決は、いずれも労働条件の不利益変更にあたり使用者の財政状況が危機的状況または財政状況の悪化を求めている判決である。

この2件の学校法人の労働条件の不利益変更裁判では、鑑定意見書は法人全体を対象範囲とする財政状況を重視してその分析を行っているが、裁判判決文は大学または学校等を対象範囲とする財政状況を重視してその評価を行っている。

⑦の地裁判決は、部門別の高校を対象範囲とすることを主張した法人側の主張に従い、判決文は法人側と同様に部門別の高校を対象範囲としてその評価を行っている。一方⑦の高裁判決は、部門別の高校を対象範囲とすることを主張した法人側の主張と異なり、判決文は高校と法人全体の双方を対象範囲とするが、部門別の高校を対象範囲とすることを優先するとした。

⑨の地裁判決は、部門別の大学を対象範囲とする法人側の主張と異なり、法人全体と大学または学校別の部門別の双方を対象範囲としている。財政状況を大学単体で判断するか、法人全体で判断するか結論を示さず、双方の財政状況が悪化していると判断したが、部門別の学校を優先的な対象範囲とした。一方⑨の高裁判決では、裁判文の補正がないため地裁の対象範囲の考えを支持している。

3. 財政状況を示す経営指標

(1) 裁判所が採用する経営指標の分類

上記のように裁判所が人員削減の必要性を合理的と判断する場合に、使用者の財政状況の困難がどの程度求められるかについては、従来から当該人員削減措置をしなければ当該企業が「倒産必至」の状況にあることまで求められるという見解もあったが、債務超過や累積赤字に示される高度の財政上の困難であるという程度で足りるという見解が主流であった。裁判所は人員削減の必要性の存否につき当該法人の経営状態を詳細に検討するが、多くの事件ではその条件が具備されていることを認め人員削減の必要性を肯定してきてお

り、人員削減の必要性に関して使用者・経営者の判断を尊重してきている。さらに近年では使用者・経営者の経営判断を尊重し、その財政状況の評価に関わる司法審査を控える裁判例が多くなり、法人が全体として経営危機に陥っていなくとも、経営合理化や競争力強化のために行う人員削減の必要性を認める裁判例が増えてきている。

第3の争点は、人員削減・労働条件の不利益変更の必要性または人員削減・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断するために、いかなる経営指標等を利用してその財政状況をどのように評価したのか、どのようにして財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を後退させてきているのかに関わる争点である。

15件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲では、財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を後退させる例として1件の学校法人が被告等となる裁判があるが、それ以外のいずれの裁判でも特定の経営指標等を利用してその財政状況を評価してきている。

1件の学校法人が被告等となる裁判は、財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を後退させる裁判であり、財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を行うという意見・主張とそれらを後退させるという意見・主張の対立において、後者を支持している。1件の学校法人が被告等となる裁判以外の裁判は、特定の経営指標等を利用してその財政状況を評価する裁判であり、いかなる経営指標等を利用するのか（1つの経営指標等を利用する場合も複数の経営指標等を利用する場合も含む）、その経営指標等によって財政状況がどのように評価されるのか、という意見・主張の対立がある。これらの意見・主張の対立は、原告及び鑑定意見書と被告と裁判判決文との間にある。

1件の学校法人が被告等となる裁判以外の裁判における特定の経営指標等の利用及びそれに基づく財政状況の評価に関する意見・主張の状況は混とんとしているため、それらを分類・整理する一定のルールが必要である。ここでのルールは、原則として裁判所の採用する経営指標等で分類を行う。ただし2審以上に及ぶ裁判の場合には原則としてその最終審級の裁判所が採用する経営指標等で分類を行う。

以下では合計15件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判において採用された経営指標等を4種類に分類して説明する。

(2) 債務超過、債務不履行または資金ショート危険性を利用する例

裁判所が整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を合理的と判断する場合の判例学説では、使用者の財政状況が人員削減措置をしなければ当該企業が「倒産必至」の状況にあることまで求められるか、または債務超過や累積赤字に示される高度の財政上の困難であるという程度で足りるという見解が主流であった。

この主流の判例学説を支持する裁判所では、このような危機的な財政状況を判断する経営指標として、債務超過、債務不履行（支払不能）または資金ショート危険性を利用し

てきた。債務超過は資産の金額よりも負債の金額が超過する状況であるため、資産と負債の差額で計算できる。債務不履行（支払不能）または資金ショート危険性の危険性は、キャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フローの金額と実質金融資産（金融資産から外部負債を差し引いた金額）の双方から計算できるが、類似するその他の方法で債務不履行（支払不能）または資金ショート危険性を計算することもできる。

15 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲では、財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を後退させる例として 1 件の学校法人が被告等となる裁判があるが、それ以外の 14 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判のうち 8 件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判では、この債務超過、債務不履行（支払不能）または資金ショート危険性を判断する経営指標を利用してきた。

この分類に含まれる裁判判決は、①学校法人三田尻学園・三田尻女子高校事件の地裁判決、③学校法人泉州学園・飛翔館高校事件の高裁判決、⑥学校法人加茂暁星学園・加茂暁星高校事件の地裁判決（高裁は地裁判決と異なる判断枠組みを利用し一審原告が逆転敗訴しており、最終審級は高裁であるがそれを無視して地裁判決のみをここで取り上げている）、⑦学校法人朴沢学園・明成高校事件の高裁判決、⑧学校法人杉森学園・柳川高校事件の地裁判決、⑩学校法人札幌大学・札幌大学事件の高裁判決、⑬学校法人奈良学園・奈良学園大学事件の地裁判決、⑭学校法人梅光学院・梅光学院大学事件の地裁判決、である。この裁判所の判断は、鑑定意見書の判断に従ったものであるか、それに大きく影響されたものである。裁判所は、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を無効と認めた。

1) 学校法人三田尻学園・三田尻女子高校事件

①学校法人三田尻学園・三田尻女子高校事件（地位保全等仮処分命令申立事件/整理解雇事件）の山口地裁決定文（2000 年 2 月 28 日）における整理解雇の必要性に関わる判示は、山口孝地裁宛鑑定意見書の内容に従った。

地裁判決文は、整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標を特定していないが、地裁が逼迫した財政状況にないと判断したことは、その経営指標として債務超過または「資金ショート危険性（貸借対照表の金融資産及び外部負債も考慮する）」を採用していると考えられる。また地裁判決文は、消費支出のマイナスが財政状況を判断する経営指標にならないとした。

山口孝地裁宛鑑定意見書は、整理解雇が 1997 年度に行われているため法人の 1991 年度から 1997 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。また山口鑑定意見書は、整理解雇に必要な財政状況を判断する基準を債務超過とし、法人の貸借対照表に基づいて法人の財政状況が債務超過と無関係とした。その財政状況を判断するには貸借対照表を含む計算書類の総合的な分析が必要だ

とした。また消費収支計算書の消費支出超過額が財政状況を判断できる基準ではないとした。

2) 学校法人泉州学園・飛翔館高校事件

③学校法人泉州学園・飛翔館高校事件（従業員地位確認等請求事件及び従業員地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件）の大阪高裁判決（2004年7月15日）における整理解雇の必要性に関わる判示は、野中郁江高裁宛鑑定意見書の内容に従った。

高裁判決は人員削減の必要性を判断するための経営指標として「資金ショート of 危険性（貸借対照表の金融資産及び外部負債も考慮する）」を採用し、これを基礎にして整理解雇に必要な人数も計算した。

野中郁江高裁宛鑑定意見書（2010年3月13日）は、山口・田村地裁宛鑑定意見書と同様に2007年度に整理解雇が行われているため2003年度から2007年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。また同鑑定意見書は、人員削減の必要性を判断するための経営指標として消費収支差額のマイナスを整理解雇の根拠に利用できないだけでなく整理解雇の人員削減人数を計算する基礎にも利用できない、とした。

同鑑定意見書は、人員削減の必要性を判断するための経営指標として「資金ショート of 危険性（貸借対照表の金融資産及び外部負債も考慮する）」を採用した。1号基本金組入に関わる消費収支差額のプラス及びマイナスの金額は固定資産の減価償却累計額相当の更新資金を金融資産で留保しているか否かを示すものにすぎず、消費収支計算書の経営成績・採算状況を示す経営指標でも資金ショート of 財政状況を判断する経営指標でもないことを明確にし、消費収支差額またはその累積額の繰越消費収支差額のマイナスが一般的状況であり、それを整理解雇の根拠にできないことを明確にした。

また、高裁判決は、岸本文書及び野中鑑定意見及び山口・田村鑑定意見書に従い、消費収支計算書の財政状況・採算の状況・損益の状況を判断する経営指標として帰属収支差額が有力である、とした。さらに高裁判決文は整理解雇決定日から約1年経過して整理解雇を実施する時点において、法人の財政状況の計算が大きく変化するという野中鑑定意見を受けて、整理解雇の実施時点の2008年3月末において整理解雇の必要性の有無を改めて具体的に計算するべきだとした。

一方学校法人泉州学園・飛翔館高校事件（従業員地位確認等請求事件及び従業員地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件）の大阪地裁判決（2002年12月18日）における整理解雇の必要性に関わる判示は、山口孝・田村八十一地裁宛鑑定意見書（2008年10月29日）の内容に従わなかった。

地裁判決はその消費収支差額のマイナスが財政状況の悪化とみなしその金額に基づいて人員削減数を決めたことを合理的とした。山口孝・田村八十一地裁宛鑑定意見書（2008年10月29日）は、整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として債務超過と金

融資産等も考慮した「資金ショート」を採用し、消費収支差額は財政状況を判断する判断基準にならないとした。地裁判決はその消費収支差額のマイナスが財政状況の悪化とみなしその金額に基づいて人員削減数を決めたことを合理的とした。

3) 学校法人加茂暁星学園・加茂暁星高校事件

⑥学校法人加茂暁星学園・加茂暁星高校事件（雇用契約上の地位確認等請求事件/雇止め事件で整理解雇の判断枠組みの類推適用）の新潟地裁判決（2010年12月22日）における整理解雇（雇止め）の必要性に関わる判示は、山口孝・柳田純也地裁宛鑑定意見書（2009年4月20日）の内容に従った。

地裁判決は、整理解雇に必要な財政状況を判断する経営指標を特定していないが、自己資本比率、負債総額を上回る金融資産、資金収支計算書を組み替えた教育研究活動キャッシュ・フローに基づいて人件費を削減しなくとも直ちに財政破綻を招くような状態ではなかったとしたことから、その基準として債務超過及び債務不履行または「資金ショート」の基準を採用していると考えられる。

山口孝・柳田純也地裁宛鑑定意見書（2009年4月20日）は雇止めが2006年度に行われているため2003年度から2007年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。また同鑑定意見書は、整理解雇に必要な財政状況を判断する基準を特定して、それが債務超過または債務不履行（資金ショート）であるとし、貸借対照表と資金収支計算書を組み替えた教育研究活動キャッシュ・フローの状況を分析し債務超過または債務不履行の状態にない結論した。また消費収支計算書の財政状況または採算性を示す経営指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額であるとした。

4) 学校法人朴沢学園・明成高校事件

⑦学校法人朴沢学園・明成高校事件（賃金支払等請求事件及び賃金支払等請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件）の仙台高裁判決（2014年5月27日）における労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、柳田純也高裁宛鑑定意見書（2013年9月30日）の内容に従ったというよりも同内容から大きく影響を受けている。

高裁判決は労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標を高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等から高校部門の「資金ショートの危険性（貸借対照表の運用資産等も考慮する）」へ変更した。地裁判決では複数の経営指標を利用しながらも高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等が財政状況の悪化を示す経営指標として重視し、高校部門の財政状況を悪化と評価した。高裁判決では、財政状況の判断基準として高校部門の「資金ショートの危険性（貸借対照表の運用資産等を考慮する）」を採用し、上記の通り高校部門だけでなく法人全体も財政状況の判断要素とすること、により高校部門が債務超過状態または資金繰りが困難な危機的な財政状況ではなく、人件費

を削減しなければ高校が経営破綻するほど財政状況が悪化したとは認められないとした。

高裁判決では、高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等を財政状況の悪化とする地裁判決の意見・主張を訂正し、高校部門の対象範囲で債務超過状態または経営破綻状態にあるか否かという判断基準を新たに採用した。この判断基準は高校部門の「資金ショート危険性」である。この基準により、就業規則の改定時に、高校が債務超過状態または資金繰りが困難な危機的な財政状況ではなく、人件費を削減しなければ高校が経営破綻するほど財政状況が悪化したとは認められないとした。教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスの場合があったとしてもこのマイナスをまかなうための運用資産超過額（金融資産が外部負債を上回るその差額）が相当程度あるとした。

ただし、学校法人会計基準は部門別の消費収支内訳表の作成を求め部門別の帰属収支差額及び消費収支差額を計算させるが、部門別の資金収支計算書の作成を求めているが部門別の教育研究活動キャッシュ・フローを計算できない計算書類を求めており、また部門別の貸借対照表の作成を求めてなく運用資産等の金額を計算させていない。このため、この部門別の教育研究活動キャッシュ・フロー及び部門別の運用資産がどの程度の信頼性を持って利用できるかどうかの評価は困難である。しかしたとえそうだとしても法人全体の貸借対照表、消費収支計算書及び組替の資金収支計算書の健全な財政状況から判断する限り、高校を含む法人全体が債務超過、資金繰りの困難、人件費を削減しない場合に想定される経営破綻の状態にあるとは全く認められない。

高裁宛鑑定意見書は、地裁宛鑑定意見書と同様に、労働条件の不利益変更が 2011 年度から行われているため 2004 年度から 2011 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。

また同鑑定意見書は、地裁宛鑑定意見書の内容に新たな内容を補充することにより、高裁判決の内容に大きな影響を与えた。高裁宛鑑定意見書は、『東洋経済』の「私立大学財務力ランキング」の部分を新たに追加し、朴沢学園という法人自体の貸借対照表と消費収支計算書が非常に健全であり、特に消費収支計算書の財政状況を示す帰属収支差額が極めて高いことを強調した。また就業規則の不利益変更を必要とする財政状況を部門単位の財政状況とすべきとする意見・主張の基礎にある独立採算制に対して、学校法人の場合及び朴沢学園の場合にそれを認めることが誤りであることを改めて強調した。少なくともこの 2 つの意見・主張は、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標を高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等に求めその財政状況を悪化と判断した地裁判決の補正に対して大きく貢献した。

一方学校法人朴沢学園・明成高校事件（賃金支払等請求事件及び賃金支払等請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件）の仙台地裁判決（2013 年 3 月 27 日）における労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、柳田純也地裁宛鑑定意見書（2012 年 11 月 28 日）に従わなかった。地裁判決では、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況に関する特定の判断基準を具体的に明示せず、様々な経営指標等を提示したが、高校部門の帰属収支差

額及び消費収支差額等で財政状況を判断すべきとし、その財政状況を悪化と判断し、労働条件の不利益変更の必要性を認めた。

地裁判決が提示した複数の経営指標等の中で最も注目に値するのは、上記のように地裁が高校部門の対象範囲で財政状況を判断しようとしていること、高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等を財政状況の悪化と判断していること、高校部門の教育研究活動の教育研究活動キャッシュ・フローのみを計算し、その教育研究活動資金収支差額の赤字が運用資産によって何年間補填できるかにより財政状況を判断すること、等である。地裁が財政状況の判断に利用する高校部門で利用される基準は、通常法人全体で利用される基準であった。

地裁宛鑑定意見書は、労働条件の不利益変更が 2011 年度から行われているため 2004 年度から 2011 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。賃金削減（労働条件の不利益変更）を必要とする財政状況に関する経営指標を特定していないため、財務三表の良否を判定する一連の経営指標として、帰属収支差額、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フロー、自己資金比率、金融資産及び外部負債、を採用している。これらのすべての経営指標に基づいて消費収支計算書、貸借対照表及び資金収支計算書が高い健全性を示しているとした。労働条件の不利益変更を必要とする財政状況が部門別の財政状況のみにより判断されるべきとする主張の根拠となっている独立採算制を取り上げその誤りを指摘している。独立採算制は部門単位で意思決定の権限と責任を持つことであるが、被告の場合部門単位に収支の状況の責任と借入金の責任を持たせているにすぎないため、それは独立採算性ではなく部門管理にすぎない。

5) 学校法人杉森学園・柳川高校事件

⑧学校法人杉森学園・柳川高校事件（労働契約上の地位確認等請求事件/整理解雇事件）の福岡地裁（2015 年 7 月 29 日）における整理解雇の必要性に関わる判示は、野中郁江地裁宛鑑定意見書の内容に従った。

地裁判決文は、整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況の判断する経営指標として債務超過または資金ショート危険性を利用していると考えられる。それは判決文が直ちに経営破綻する危機的状況、という表現を利用しているからである。

地裁判決文によれば、消費収支計算書の財政状況または採算性を評価する指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額である。貸借対照表の内容、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローの金額に基づいて、被告の 2010－2012 年度の 3 年間の経営状態は、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標によって存続可能性に問題のない正常状態の A3 と判定された。借入金の返済状況等から「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高く」「即座に支払い停止・経営破綻を惹起する」状態になかった。

野中郁江地裁宛鑑定意見書（2014 年 3 月 18 日）は、整理解雇を必要とするほどに悪化

した財政状況の経営指標を「資金ショート」とした。消費収支計算書の財政状況または採算性を評価する指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額である。2012 年度に整理解雇が行われているため、整理解雇を必要とする財政状況にあるのか否かを判断するために 2012 年度末までの計算書類を分析が必要であり、2003 年度から 2012 年度までの計算書類を分析した。同計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。

2003－2009 年度の 7 年間に、資産、負債及び純資産はそれぞれ減少し、帰属収支差額はマイナスが続いたが、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローの金額は 2012 年度を除いてプラスであった。2010－2012 年度の 3 年間に、資産と負債は増加し、帰属収支差額がわずかに黒字に転じ、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローが増加して安定的に確保された。2010－2012 年度の 3 年間の財政状況が日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標によって存続可能性に問題のない正常状態の A3 と判定されたことは、借り換えが困難な状態にはないということを全体として示しているとした。本件の争点は学校の存続可能性にあり、日本私立学校振興・共済事業団の堅実な経営判断指標の評価で正常状態の A3 であることに重要な意義がある、とした。

6) 学校法人札幌大学・札幌大学事件

⑩学校法人札幌大学・札幌大学事件（賃金等請求事件、債務不存在確認反訴請求事件及び賃金等請求控訴事件、債務不存在確認反訴請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件）の札幌地裁判決（2017 年 3 月 30 日）における労働条件の不利益変更の必要性に関する判示は 2 段階で示された。第 1 段階目の判示では、労働条件の変更の必要性を判断するために、複数の経営指標等を利用して財政状況の悪化を分析し労働条件の変更の必要性を肯定した。第 2 段階目の判示では、資金ショートの危険性を判断する経営指標を中心的に利用して財政状況の悪化を分析し、労働条件の変更の無効を結論付けている。この 2 段階目の判示は、山口不二夫鑑定意見書（2015 年 4 月 20 日）の内容に従ったというよりも同内容から大きな影響を受けている。

第 1 段階目で利用した経営指標等には、マイナスの帰属収支差額の連続、帰属収入の大半を占める学生生徒等納付金の減少の連続、帰属収入に占める人件費比率の増加の連続等が含まれているが、消費収支差額が含まれていない。第 2 段階目で利用した経営指標等には、貸借対照表において示される自己資本比率及び金融資産の状況と消費収支計算書において示される本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額（教育研究活動の資金収支差額）を推定できる減価償却前資産処分前帰属収支差額である。つまり資金ショートの危険性を判断する経営指標が利用されている。ここにも消費収支差額が利用されていない。

地裁は第 2 段階目で貸借対照表及びキャッシュ・フロー計算書に対して資金ショートの危険性の経営指標を利用しているが、第 1 段階目で消費収支計算書に対して採算性の経営指標（帰属収支差額）を利用しているため、第 1 段階目と第 2 段階目の双方で財務三表の

良否を判断する一連の経営指標を利用しているともいえる。

地裁判決では、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の判断基準を特定していないが、それは鑑定意見書でも同様である。山口不二夫鑑定意見書は、財務三表の良否を判断する一連の経営指標を利用しており、地裁判決の第1段階目と第2段階目の双方で財務三表の良否を判断する一連の経営指標を利用している。

山口不二夫鑑定意見書は、帰属収支差額はマイナスであるが、資金余剰額はプラスが基調であり、貸借対照表には膨大な金融資産があることから、債務超過でも資金ショートの危険性もないため、人件費を削減する必要はなかったとした。消費収支差額は財政状況の評価に利用できないとした。

山口鑑定意見書は、2012年度に労働条件の不利益変更が行われているため、2003年度から2011年度までの8年間の計算書類に対して財務三表の良否を判定する財政分析を行っている。貸借対照表の財政状況の評価するために金融資産、有利子負債、自己資金（資本）の構成比率等を確認し、自己資金比率は高く、金融資産から有利子負債を差し引いた実質金融資産は膨大であり、債務超過と無関係で財政状況が健全であるとした。消費収支計算書の財政状況の評価のために帰属収支差額を確認し、2008年度から連続してマイナスであり財政状況が悪化しているとした。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額と資産処分差額を加えた減価償却前資産処分前帰属収支差額は、同計算書の数値を利用して本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額（教育研究活動の資金収支差額）を推定できる。減価償却前資産処分前帰属収支差額は、退職給付会計基準の導入時点の2010年度を除けばすべての年度でプラスであり、資金の流出がない。

7) 学校法人奈良学園・奈良学園大学事件

⑬学校法人奈良学園・奈良学園大学事件（地位確認等請求事件/整理解雇事件）の奈良地裁（2020年7月21日）における整理解雇の必要性に関わる判示は、新谷司鑑定意見書（2019年11月9日）にほぼ従っている。

地裁判決文は整理解雇を必要とする財政状況の経営指標を明確にしなかったが、その判断指標として法人全体の債務超過という経営指標を利用している。同判決文は、法人全体でみると資産が負債を大きく上回る資産超過の状態であるため、人員削減を必要とする「経営破綻するなどの逼迫した財政状態」ではなかったとし、ビジネス学部及び情報学部の教員を削減する必要性は高いといえないとした。ここで逼迫していない状態を「資産超過の状態」と表現しているため、逼迫した財政状態は「債務超過の状態」であることを示唆している。

地裁鑑定意見書では、整理解雇を必要とするほどの財政状況は、法人全体の「資金ショートの危険性」によって判断されるべきと主張し、地裁判決はその判断基準と同等またはより深刻な財政状況の判断基準として債務超過という経営指標を利用している。しかしそもそも債務超過と債務不履行または「資金ショートの危険性」という用語は、経営破綻ま

たは財政破綻という用語の意味に包摂されうる。経営破綻または財政破綻が支払不能（債務不履行）または債務超過の状態または近い将来に当該状態になる可能性が高い状態を意味する場合である。支払不能（債務不履行）は弁済期にある債務を一般的かつ継続的に弁済できない状態であり、債務超過は法人の資産額を債務額が上回っている状態である。

地裁判決文は整理解雇を必要とする財政状況の経営指標として、整理解雇の決定及び実施以前の 2016 年度までの決算数値を利用し、ビジネス学部及び情報学部という閉鎖される学部単位ではなく法人全体の対象範囲の会計数値を利用している。判決文が「人員削減を必要とする逼迫した財政状態」ではなかったという結論は、「資産及び負債の状況（別紙 6）」に基づいたものであるが、それは地裁宛鑑定意見書に添付された法人全体の貸借対照表の「経営分析表」であり、決算数値に基づく分析表である。

新谷司鑑定意見書（2020 年 12 月 18 日）は、整理解雇を必要とするほどの財政状況は、法人全体の「資金ショートの大危険性」によって判断されるべきと主張した。同意見書は整理解雇が 2016 年度に行われているため 2006 年度から 2016 年度までに及ぶ過去 11 年間の計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行った。鑑定意見書の内容を補完する資料として「学校法人の計算書類の見方・読み方」も示し、消費収支計算書の財政状況または採算性を評価する指標が消費収支差額ではなく帰属収支差額であるという説明も含めて財務三表の良否を判断する一連の経営指標も説明した。法人全体の消費収支計算書の帰属収支差額は 11 年間毎年赤字であり、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動のキャッシュ・フローは最初の 4 年間でプラスでその後の 7 年間はマイナスである。しかし、帰属収支差額の赤字及び教育研究活動のキャッシュ・フローのマイナスを補填する巨額の金融資産が貸借対照表にあるため、キャッシュ・フロー計算書の財政状況の悪化状態は改善可能であり、その後消費収支計算書の財政状況の悪化状態の改善を図ることが可能である。この結論は、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断や文部科学省の経営指導と同一である。

8） 学校法人梅光学院・梅光学院大学事件

⑭学校法人梅光学院・梅光学院大学事件（賃金等請求事件/労働条件の不利益変更事件）における山口地裁（2021 年 2 月 2 日）の労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、柳田純也鑑定意見書（2020 年 2 月 7 日）の内容に従った。

地裁判決文は、整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況の判断する経営指標として資金ショートの大危険性を利用していると考えられる。地裁判決は、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する指標を特定していないが、資金が約 10 年でショートする危機的な財政状態ではなく、また資金繰りに問題が生じるような危機的な財政状態になかったと認められるから、労働者が不利益を受忍せざるを得ないほど高度の合理性があったと認定できないとした。地裁は「資金ショートの大危険性」をその判断基準としている。

地裁判決文はこの危機的な状況にないことを、消費収支計算書から計算できる資金余剰額

のプラスと貸借対照表の金融資産及び有利子負債の金額等に基づいて説明している。資金余剰額（帰属収支差額と減価償却額の合計額）と実質金融資産（金融資産から有利子負債を差し引いた金額）も重要な経営指標である。この資金余剰額の計算や貸借対照表の実質金融資産の計算の利用は、鑑定意見書に従っている。

この資金余剰額の計算や貸借対照表の実質金融資産の計算から、法人は財政上危機的状況ではなく資金繰りに問題が生じる状況でもない。消費収支計算書・事業活動収支計算書では、2010－2017 年度までの 8 年間連続して帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額が赤字であるが、それらに減価償却額を加算して資金収支差額が計算できる資金余剰額は 8 年度中 5 年度の資金余剰額がプラスであり、残りの 3 年度の資金余剰額はわずかのマイナスである。貸借対照表では、2010－2017 年度末まで金融資産を豊富に保有し、有利子負債が少なく計画的に返済され、資産合計(負債純資産合計)に対する純資産の割合を示す純資産構成比率が高く、短期的安定性(支払能力)を示す流動比率が高く、長期的安定性を示す固定比率及び固定長期適合率も良好であるため、健全で安定性が高い財政状況である。

柳田純也鑑定意見書（2020 年 2 月 7 日）は、財政の危機的状況として 3 例(債務超過の状況、資金余剰額のマイナスの金額が大きく連続する状況、有利子負債が多額となり資金ショートが起こる状況)を説明しており、「資金ショートの危険性」はこの 2 例目及び 3 例目で判定できる。

同鑑定意見書は、労働条件の不利益変更が 2016 年度に行われているため、2010 年度から 2016 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。

本法人の 2010－2016 年度末の貸借対照表では、金融資産を豊富に保有し、有利子負債が少なく計画的に返済され、資産合計に対する純資産の割合を示す純資産構成比率が高く、短期的安定性(支払能力)を示す流動比率が高く、長期的安定性を示す固定比率及び固定長期適合率も良好であるため、健全で安定性が高い財政状況である。財政上危機的状況ではなく資金繰りに問題が生じる状況でもない。

本法人の 2010－2017 年度の消費収支計算書・事業活動収支計算書では、帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額が 8 年間連続してマイナスである。しかし帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額に減価償却額を加算して資金収支差額が計算できる資金余剰額は 8 年度中 5 年度の資金余剰額がプラスであり、残りの 3 年度の資金余剰額がマイナスである。資金余剰額がマイナスであっても金額が少なく金融資産が豊富であるため、資金ショートの可能性は考えにくい。

2010－2014 年度の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書及び 2015－2017 年度の活動区分資金収支計算書では、本法人の教育活動資金収支差額が 8 年度中 5 年度はプラスであり、残りの 3 年度はマイナスである。教育活動資金収支差額がマイナスであっても金額が少なく金融資産が豊富であるため、資金ショートの可能性は考えにくい。

(3) マイナスの消費収支差額または繰越消費収支差額を利用する例

裁判所が整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を合理的と判断する場合、通常は使用者の財政状況が「倒産必至」の状況または債務超過や累積赤字の状況にあることが求められ、それに対応する経営指標が必要とされるが、学校法人の場合裁判所は学校法人会計特有の項目である消費収支差額または繰越収支差額のマイナスを財政状況の悪化と判断してきており、消費収支差額または繰越消費収支差額を整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を判断する経営指標としてきた。

裁判所は消費収支差額または繰越収支差額のマイナスを財政状況の悪化と判断して整理解雇・労働条件の不利益変更を有効と判断してきているが、消費収支差額または繰越収支差額のマイナスは、整理解雇・労働条件の不利益変更を有効と判断する場合に通常求められてきている「倒産必至」の財政状況または債務超過や累積赤字の状況（学校法人の場合は帰属収支差額のマイナスの累積）という財政状況の悪化と無関係である。

全ての鑑定意見書は、このような裁判所または法人側の主張が誤っていることを繰り返し説明してきた。これらの概念が採算性・財政状況を示す概念ではないことを繰り返し主張してきた。しかし学校法人会計に関わる会計実務家または会計専門家の中にもそれらが財政状況を評価する経営指標であり、整理解雇または労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標と主張する者がいる。

これまで鑑定意見書は、消費収支差額及びその累積額である繰越消費収支差額が採算性または収益性の経営指標とならず、財政状況を判断できる経営指標としてほとんど利用されてなく、会計数値がマイナスであることが通常であり、それが大きなプラスになる場合は補助金の削減があること等を主張してきた。1号基本組入の場合の消費収支差額及びその累積額である繰越消費収支差額のマイナスが何を示しているか、2号基本組入等の場合の消費収支差額及びその累積額である繰越消費収支差額のマイナスが何を示しているか、も説明してきた。消費収支計算書の財政状況または採算性が消費収支差額ではなく帰属収支差額によって判断されることが2002年以降に社会的に認識されるようになり、学校法人会計基準の見直しの政府関係機関及び文部科学省と有力な経済雑誌がそれを支持してきていることも説明してきた。

しかし、消費収支差額または繰越収支差額が財政状況を示す経営指標であると主張する裁判所や法人側等の主張は、学校法人会計基準が消費収支差額及び繰越収支差額を計算するように要求していること、当該金額により学校法人の長期的収支均衡を計算させることにとどまらず当該金額がマイナスの場合にはその改善を図るように要求していること等を挙げ、それらのマイナスが財政状況の悪化を示すと主張してきている。それらは、なぜ消費収支差額のマイナスが悪化を示すのか、それがどのような財政状況の判断基準になっているのかを説明できないし、それらを説明している文献を提示できていない。採算を示す経営指標の帰属収支差額から異なる性格を有する第1号基本組入から第4号基本組入までの組入額を差し引いて計算する消費収支差額または繰越消費収支差額が、どうして財政状況を

示すことになるのかを説明できない。

繰越消費収支差額がマイナスであることが財政状況の悪化とみる理由がないにもかかわらず、そのマイナスの状況を財政状況の悪化であると主張する者は、過去の帰属収支差額の合計額が基本金と繰越収支差額の合計額の中に埋もれたまま全く表示されないこと、多くの学校法人の繰越消費収支差額がマイナスになっていること、当該金額のプラスの金額が大きくなる学校法人に対する補助金は削減されること等に疑問を持たない。こうした不合理なことを生み出す根源の基本金組入制度に疑問を持たない。

それにもかかわらず消費収支差額または繰越収支差額のマイナスを財政状況の悪化とする裁判判決が依然として多くある。15 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲では、財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を後退させる例として 1 件の学校法人が被告等となる裁判があるが、それ以外の 14 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判のうち 4 件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判では、この消費収支差額または繰越消費収支差額が財政状況を判断する経営指標として利用されることを肯定してきた。

この裁判判決は、消費収支差額及び繰越消費収支差額が採算性・財政状況を示す概念ではないことを繰り返し主張した鑑定意見書に従わずに、整理解雇裁判・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を有効と認めた。

なお、ここでは財政状況を判断する経営指標として消費収支差額または繰越消費収支差額が優先的に利用される場合も、消費収支差額または繰越消費収支差額を経営指標として利用される場合の中に含めている。

財政状況を判断する経営指標として、消費収支差額または繰越消費収支差額を利用した判決は、④学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件(地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件)

(地位確認等請求上告事件/整理解雇事件)、⑨学校法人専修大学・専修大学北海道短大事件(地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件)、⑪学校法人東奥学園・東奥学園高校事件(給与規程改定無効確認請求事件/労働条件の不利益変更事件)(給与規程改定無効確認請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件)、⑫学校法人京都学園・京都学園高校事件(未払賃金等請求事件/労働条件の不利益変更事件)である。

1) 学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件

④学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件(地位確認等請求控訴事件/整理解雇事件)の福岡高裁判決(2010 年 1 月 28 日)における整理解雇の必要性に関わる判示は、山口孝・山口不二夫鑑定意見書(2009 年 2 月 25 日)の内容に従わなかった。

高裁判決は、整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として特定の指標を示していないが、消費収支差額及び繰越消費収支差額のマイナスと帰属収支差額のマイナスから財政状況の悪化と判断した。高裁判決は理由を示していないが財政状況を評価する場

合に消費収支差額及び繰越消費収支差額のマイナスを帰属収支差額のマイナスよりも優先的な経営指標とした。同判決は財政状況の悪化を消費収支差額及び繰越消費収支差額のマイナスに基づいて判断し、その上で帰属収支差額のマイナスにも基づいて財政状況の悪化と判断した。

福原学園の消費収支差額は 2001 年度から 2006 年度まで一貫してマイナスであり、2006 年度末の累積の繰越消費収支差額はマイナス約 146 億円であり、その帰属収支差額は 2002 年度から 2006 年度まで一貫してマイナス状態にあった。自由ヶ丘高校の消費収支差額は 2002 年度から 2006 年度までマイナスであり、その帰属収支差額は 2002 年度から 2006 年度まで一貫してマイナス状態にあった。以上から高裁判決は、福原学園及び自由ヶ丘高校の経営状況が 2006 年度時点において相当に厳しいものであったとした。

山口孝・山口不二夫高裁宛鑑定意見書（2009 年 2 月 25 日）は、整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として特定の判断基準を示していないが、2006 年度に整理解雇が行われているため 2002 年度から 2006 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。消費収支計算書から計算できる減価償却前帰属収支差額または資金余剰額と貸借対照表から計算できる運用資産及び外部負債の金額に基づき、したがって財政状況の良否を判断する一連の経営指標に基づいて、福原学園が経営危機ではないと評価した。

福原学園は一貫して多額の金融資産を保有し、借入金等の外部負債は僅かである。福原学園の減価償却額は通常の学校法人の減価償却額の 1.5 倍程度に及び多額であるため、これを考慮した財政状況の評価が必要であり、この方法の 1 つが減価償却前帰属収支差額または資金余剰額の計算である。これらとほぼ同額の数値になるのが、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額である。福原学園の教育研究活動キャッシュ・フローは 2004 年度（早期退職者の募集とそれに伴う退職割増金の支払い）を除いてすべての年度でプラスである。消費収支計算書とその累計額の繰越消費収支差額は設備投資等の金額に基づく基本金組入額の多寡に大きく左右されるため財政状況を示す経営指標ではないとした。日本私立学校振興・共済事業団の分類では福原学園が B0 でイエローゾーンの予備的段階にあることも確認した。以上から福原学園は経営危機と呼べない優良な財政状態であるとした。

最高裁決定（2011 年 9 月 27 日）は最高裁に上告を許されるのは上告理由を定めた民訴法 312 条 1-2 項の場合に限られるため棄却した。山口孝・山口不二夫最高裁宛鑑定意見書（2010 年 10 月 10 日）は、高裁判決の誤りを 3 点指摘しており、その中の 1 点が消費収支差額及び累積の繰越消費収支差額が財政状況を判断する基本指標になりえないという指摘である。

高裁の第 1 の誤りは、財務状況を判断するために、経営状況のみを、または消費収支差額、帰属収支差額という収支差額概念・フロー概念のみを利用し、財政状況または貸借対照表の状況を見逃していることである。第 2 の誤りは、消費収支差額及びその累積額であ

る累積消費収支差額を経営状況を示す基本指標と考えていることである。消費収支差額及び累積消費収支差額は経営状況を判断する基本指標になりえない。第3の誤りは、減価償却前帰属収支差額の重要性を理解していないことである。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額を加えた金額の資金余剰額または減価償却前帰属収支差額は、資金収支計算書の組替により計算できる本業の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）と類似する金額を計算できる。

2) 学校法人専修大学・専修大学北海道短大事件

⑨学校法人専修大学・専修大学北海道短大事件は厳密には2つの事件に分かれる。いずれも専修大学北海道短大の2011年度における整理解雇の対象者を原告とする裁判であるが、一方の裁判は専修大学北海道短大の教員8名が解雇を無効であるとして提訴した事件であり、他方の裁判は専修大学北海道短大の副学長1名が解雇を無効であるとして提訴した事件である。前者の裁判の高裁と後者の裁判の地裁に対してほぼ同様の内容の鑑定意見書を提出している。時系列では前者の裁判が後者の裁判より先行し、前者の裁判の高裁判決と後者の裁判の地裁判決はほぼ同様となった。以上からここでは前者のみの裁判を取り上げる。

前者の裁判は地裁から高裁までに及んでいるが、鑑定意見書が提出されたのは高裁の段階である。鑑定意見書を受理した高裁の判決文における整理解雇の必要性に関わる財政状況の検討の結果と地裁の判決文におけるそれらはほぼ同様であるが、後者の説明は前者の説明に比べて非常に短い。そのためここでは鑑定意見書を受理していない地裁判決における整理解雇の必要性に関わる財政状況の検討の結果も取り上げる。

前者の裁判（地位確認等請求事件/整理解雇事件）の札幌地裁判決（2013年12月2日）における整理解雇の必要性に関わる判示では、財政状況を短大単体で判断するか、法人全体で判断するかの結論を示さず、双方の財政状況が悪化していると判断した。短大は帰属収支差額も消費収支差額もマイナスである。法人全体の帰属収支差額はプラスが基調だが、消費収支差額はマイナスである。原告より消費収支差額が財政状況を示さないと主張されたが、消費収支差額がマイナスであれば財政状況の悪化とした。法は教育水準の維持を妨げるような大幅な支出超過のないよう収支均衡を求めていると解されるためとした。

2005年度から2009年度まで北海道短大の単体の消費収支差額は連続してマイナスであり、帰属収支差額も連続してマイナスであり財政状況が悪化していた。同期間の法人全体の消費収支差額は連続してマイナスであり、帰属収支差額がプラスであったとしても消費収支差額がマイナスであるから財政状況が悪化していた。原告は消費収支差額が真の財政状況を反映しないというが、法は教育水準の維持を妨げるような大幅な支出超過のないよう収支均衡を求めていると解されるため、その財政状況を判断するには消費収支差額を検討の対象にすべきである。

地裁は学校法人会計基準が消費収支差額の収支均衡を表示するだけでなく、消費収支差

額がマイナスであればそれを縮小して均衡させることを求めていると解釈されたとした。なぜ多くの学校法人で消費収支差額がマイナスであるのか、そのマイナスが何を示すのか、なぜマイナスの金額を縮小しなければならないと解釈するのか不明のままである。

なお、地裁判決では学校法人専修大学が独立採算制を採用しているため、整理解雇の必要性に関わる問題を北海道短大単体の財政状況に基づいて評価すべきことを示唆しているが、実際には財政状況を短大単体で判断するか、法人全体で判断するかの結論を示さず、双方の消費収支差額のマイナスに基づいて財政状況が悪化していると判断した。

また地裁は、複数の学校を経営する学校法人において、学校法人全体の財政状況が黒字である限り、その法人内にある学校が継続的な支出超過に陥っていても当該学校の学生募集停止や閉校の必要性は認められないこととなり、明らかに不合理としている。学校法人会計基準上学校別の資金収支、消費収支の内訳表が求められていることから、学校法人は各学校単体の収支を計算し財務状況を把握することを求められており、かつその財務状況において学生募集停止や閉校を含めた各学校の運営方針を決定することができると解すべきであるとした。

以上から地裁は、法人全体の帰属収支差額のプラスが健全な財政状況であることを認めないため、短大単体で判断するか、法人全体で判断するかの2者択一の選択を回避した。また地裁は、法人全体の帰属収支差額のプラスが健全な財政状況であることを認めないため、独立採算制に基づき北海道短大単体の財政状況に基づいて整理解雇の必要性を肯定することも回避した。

一方前者の裁判（地位確認等請求事件/整理解雇事件）の札幌高裁判決（2015年4月24日）における整理解雇の必要性に関わる判示は、地裁の判示の追認に留まり、地裁判決の補正部分がほとんどない。高裁に提出された田村八十一鑑定意見書（2014年7月29日）は、高裁の判決にほとんど影響を与えなかった。同判決は、控訴人らの主張の評価と高裁に提出された田村意見書への反論が短く示されているに過ぎない。高裁によれば、控訴審における控訴人らの主張は原審における主張の繰り返しであるか、原審の判断を批判するものにすぎないとした。原審の繰り返しとは言えない部分または補正部分の主な部分は、高裁に提出された田村鑑定意見書の評価である。

田村鑑定意見書は、2011年度に整理解雇が行われているため、学校法人専修大学の法人全体の2000年度から2011年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。キャッシュ・フロー計算書における教育研究活動キャッシュ・フローがプラスで他の活動のキャッシュ・フローに充てる余裕があり、貸借対照表には自由に使える金融資産が390億円あり、当該法人の財政状況が健全であることを証明し、財政状況の判断を消費収支差額に基づいて行うことが誤りであることも証明している。

また同意見書は、次のような理由から法人全体の財政状況を鑑定していると説明した。雇用責任を負っているのが、個々の学校ではなく、学校を設置し、権利・義務の主体とし

て法人格を有している学校法人である。整理解雇の必要性について財政状況の分析をするべき対象は学校法人である。北海道短期大学は一事業部門であるにすぎず、雇用責任は学校法人専修大学にある。

高裁の判決文は、田村意見書の内容を理解せず十分な根拠を示さず一方的に反論し、消費収支差額が財政状況の判断基準とならないとする田村意見書の主張が判決を左右しないと評価した。同判決文によれば、同意見書は、①北海道短大が被控訴人の一事業部門に過ぎないとして、被控訴人の学校法人全体の財政状況を分析対象としている、②資金ショートが生じない限り整理解雇が認められないとの前提に立つ前提で被控訴人の支払い能力を重視する立場に立つ。③消費収支差額を重視しない。④教育研究活動キャッシュ・フローに余裕がある。⑤自由に使える金融資産が390億円ある、としている。

このうち高裁は、②の立場に立つことはできない、③を重視しないことは学校法人会計における消費収支差額の位置づけにも反する、④教育研究活動キャッシュ・フローは現実に使用されている、⑤自由に使える金額ではない、と反論しているに過ぎない。

3) 学校法人東奥学園・東奥学園高校事件

①学校法人東奥学園・東奥学園高校事件（給与規程改定無効確認請求事件及び給与規程改定無効確認請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件）の裁判は地裁から高裁に及んでおり、それぞれに鑑定意見書が提出されている。本事件の青森地裁判決（2017年11月10日）における労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、高橋伸子鑑定意見書（2016年9月23日）及び高橋伸子補充鑑定意見書（2017年1月25日）の内容に従わなかった。

地裁判決は、東奥学園全体の教育研究活動キャッシュ・フローと帰属収支差額から財政状況の健全性を認めたが（高裁判決ではこの認識自体が判決文から消えることになる）、消費収支差額の赤字の継続が学校の運営を継続できなくするとした。

地裁判決によれば、東奥学園全体の教育研究活動キャッシュ・フローが黒字であり、帰属収支差額も黒字であるから本業により学校を運営するための運転資金を生み出すことができ、同一年度の消費支出を帰属収入で賄えてもいるから、当面は学校運営に支障がない。しかし、基本金組入制度により「消費収支差額の均衡を図ることが」要請されているため、または「長期的な収支均衡を表す指標」の消費収支差額の赤字が継続すると、将来に学校運営のために必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなるおそれがあるため、長期的な視点から現時点で将来を見据えた収支の改善を図っていく必要がある。東奥学園全体の消費収支差額は2004年度から2015年度まで連続してマイナスである（2012年度のみ消費収支差額がプラスである）。

高橋鑑定意見書は、2015年度に労働条件の不利益変更が行われているため、2011年度から2015年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用して財政分析を行っている。

鑑定意見書によれば、東奥学園の貸借対照表は換金性の高い資産を多く保有し、有利子

負債が少なく、返済義務のない純資産の割合が高いため、財務の安全性が高い。消費収支計算書では、2011年度から2015年度までの5年間のうち2011年度と2014年度は帰属収支差額がマイナスであるがそれ以外の年度はプラスであり、採算性は悪化していない。資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書では、2011年度から2015年度までの5年間はいずれの年度も教育研究活動のキャッシュ・フローがプラスであり、それらが施設整備等活動のキャッシュ・フローと財務活動のキャッシュ・フローに充てられており、資金繰りが順調である。財務三表のいずれも財政状態に問題がないため、賃金減額の必要性がない。

また鑑定意見書は、東奥学園が日本私立学校振興・共済事業団の「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分」を利用し法人等の経営状態について、明確な根拠を示さずあたかもイエローゾーンとなりうる事態が迫っており経営悪化の改善が必要であると主張しているが、2016年3月末時点では東奥学園は正常状態のA3に区分される。東奥学園は2015年度から2019年度までの将来試算に基づいて「差し迫っている収支の悪化」を主張することを問題にしている。2015年度に限り将来試算と実際の決算が比較できる。この将来試算は法人全体と高等学校のみの主な収入項目（納付金と補助金）と主な支出項目（人件費と経費と返済）で計算しており、試算の条件は不明であり、実際の決算と大きく異なる。

本事件の仙台高裁判決（2018年9月28日）における労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、高橋伸子鑑定意見書（2018年3月）の内容に従わなかった。この鑑定意見書は、地裁の判決の主張とその根拠を批判したが、高裁判決は鑑定意見書に反論しそれを否定した。

鑑定意見書は、第1の問題として基本金制度と消費収支差額及び原判決の認識を取り上げ、第2の問題として本法人の基本金の組入状況と固定資産等を取得するための自己資金の状況を取り上げ、第3の問題として、給与改定の根拠とする財政状況を将来時点または長期的視点に求めていることを取り上げている。

第1の問題に関して原判決は消費収支差額の赤字が将来において固定資産の取得のための自己資金の不足を導くと述べている。しかし、消費収支差額が赤字であることは、学校の運営に必要な固定資産等を取得できないことには繋がらない。また原判決は消費収支差額の赤字が将来学校の運営継続困難を導くため、長期的視点から収支の改善を必要とすると述べている。しかし消費収支差額の赤字と財政状態の悪化は繋がらない。帰属収支差額の赤字は採算性の悪化を示しその範囲で財政状態の悪化を示すが、帰属収支差額から損益計算と無関係の基本金組入額を控除した消費収支差額は採算性またはその範囲の財政状態の良否を示さないからである。また原判決では消費収支差額の赤字がなぜ長期的な視点から見た収支の改善を必要とするのか、を具体的な数字を示して説明しないままの判決となっている。

第2の問題に関して原判決は、消費収支差額の赤字が将来において固定資産の取得のた

めの自己資金の不足を導くとしているが、消費収支差額の赤字を連続的に計上している2004年度から2015年度までの過去の決算数値から判断する限り、学校の運営に支障をきたす自己資金の不足状況は全く見られない。本法人では借入金を利用しながら設備投資を行い、その借入金を順調に返済して基本金の組入れを行ってきた。本法人は設備投資の金額を自己資金だけではなく借入金も利用して賄ってきた。その借入金を自己資金で支払う場合当該借入金の返済年度にその返済額を基本金に組み入れる。このように借入金を自己資金で支払っているため、少なくとも2014年度時点では、すでにすべての固定資産が自己資金で賄われている財政状況である。原判決は消費収支差額の赤字が将来学校の運営継続困難を導くとしているが、消費収支差額の赤字の一部となりうる2号基本金組入は実際に支出されない貯蓄に基づくため、この範囲では消費収支差額の赤字が将来の財政困難を導くことはない。

第3の問題に関して原判決は、将来の一定時点または長期的視点における財政上の困難を強調しているだけでなく、そのおそれがあるために収支の改善または人件費支出の削減を図る必要があるとも述べ、給与改定の高度の必要性があるとも述べている。しかしその財政上の困難の具体的内容やデータ等が全く示されていない。給与改定の必要性が決算ではなく漠然とした将来予測に基づいている。

高裁判決は、地裁判決を追認しさらに補足した。消費収支差額の赤字が財政状況を判断する最も重要な指標であることを補足した。日本私立学校振興・共済事業団の『私立学校の経営革新と経営困難への対応』から、「本来は消費収入と消費支出が均衡することが望ましい」が「消費収支の均衡は長期的目標とし」、短期の目標は帰属収支差額で確認する、という趣旨の文章を引用している。また会計基準では、消費収支差額の表示が求められているから、学校法人の経営では消費収支差額が赤字であることを軽視、放置できない。このため帰属収支差額が黒字であるとしても消費収支差額が赤字であることを理由に収支の改善を図る必要があると判断したことには合理的な理由がある、と主張した。

また高裁判決は将来の計算が重要であることを補足した。現在よりも将来を重視して、本法人が日本私立学校振興・共済事業団の「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分」により正常状態にあるからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されないとした。本件給与改定時において、今後の生徒数の減少に伴う収入の減少を見据えて、中長期的に、収支の均衡を図るべく、支出の削減に取り組む必要があったとした。

4) 学校法人京都学園・京都学園高校事件

⑫学校法人京都学園・京都学園高校事件（未払賃金等請求事件/労働条件の不利益変更事件）の京都地裁（2018年9月25日）における労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、山口不二夫鑑定意見書（2017年2月7日）の内容に従わなかった。

地裁判決は、歴年にわたり消費支出超過額が継続して多額の繰越支出超過額に及んでいることに基づいて、京都学園の財政状況に問題があったと認めた。鑑定意見書を含む全証

拠を検討しても、給与規則及び退職金規則の変更と退職年金制度の脱退が労働契約法 10 条に違反して無効であると認められないとした。鑑定意見書が消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政評価の良否を判断する基準となりえないことを証明していても、地裁判決はそれに従わなかった。

地裁判決が消費支出超過額の継続による多額の繰越支出超過額を累積赤字の状況に相当するものとみなしているとすれば、それは大きな誤りである。学校法人の場合の累積赤字とは帰属収支差額のマイナスの累積額であり、消費支出超過額が継続して多額の繰越支出超過額の状況と無関係である。学校法人会計基準は帰属収支差額の合計額、ここでいう帰属収支差額マイナスの累積額の独立表示を求めている。帰属収支差額の合計額を基本金と繰越消費収支差額の合計額の中に組み込んで表示させているため帰属収支差額の合計が計算できないようになっている。

山口鑑定意見書は、2014 年度に労働条件の不利益変更が行われているため、2010 年度から 2015 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判断する一連の経営指標を利用して財政分析を行っている。京都学園では 2015 年度前後から財政状態が急速に好転している。2015 年度に貸借対照表の運用資産と外部負債の差額の運用資産超過額がプラスになり、実質無借金経営となる。2014 年度に教育研究活動キャッシュ・フローがプラスになり、2015 年度に消費収支計算書の帰属収支差額がプラスになる。京都学園は消費収支差額で財政状況を評価できると考えており、消費収支差額のマイナスが資産を食いつぶして借入金を返済できなくすると考えているが、消費収支差額と資金繰りは無関係である。消費収支計算書における単年度限りの消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政評価の良否を判断できない。

(4) 経営指標の利用または財政状況の司法審査を否定する例(使用者の判断を尊重する例)

裁判所が整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を合理的と判断する場合、通常は使用者の財政状況が「倒産必至」の状況または債務超過や累積赤字の状況にあることが求められ、それに対応する経営指標が必要とされる。しかし近年には、整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性の判断を、使用者の財政状況が危機的状況または財政悪化の状況であることを求めずに、使用者が企業経営上の必要性から、予防的な整理解雇または労働条件の不利益変更、合理的な整理解雇または労働条件の不利益変更を認める場合がある。しかしこれらの場合であっても、使用者が矛盾する経営行動をとる場合には、整理解雇または労働条件の不利益変更の高度の必要性を満たさないと判断されることもある。

⑰学校法人目白学園・目白大学事件(未払賃金等請求事件/労働条件の不利益変更事件)は厳密には 2 つの事件に分かれ、いずれも地裁から高裁に及ぶ裁判となっている。双方の事件は目白大学に勤務する教員で 2020 年 4 月からの労働条件の不利益変更の対象者を原告とする事件であるが、一方の裁判は目白大学の教員 8 名が不利益変更の無効を訴えた事件であり、他方の裁判は目白大学の教員であり、労働組合の目白学園ユニオンの執行委員

長でもある者が不利益変更の無効を訴えた事件である。時系列では前者の裁判が後者の裁判より先行した。鑑定意見書は地裁のみに提出されている。ここでは前者の事件のみを取り上げる。

学校法人目白学園・目白大学事件の東京地裁（2023年9月21日）における労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、野中郁江鑑定意見書（2021年11月18日）及び野中郁江補充鑑定意見書（2022年3月31日）に従っていないが、当該鑑定意見書と全く無関係に行われたとはいえない。

地裁判決は、不利益変更に必要な財政状況を判断する経営指標に一切触れてなく、経営指標を利用した財政状況の審査・判断を一切行っていない。地裁判決は、労働条件の不利益変更にあたり使用者の判断を尊重し、その財政状況が危機的状況であることまたは財政悪化の状態にあることを求めずに、使用者に企業経営上の必要性を認め、予防的な不利益変更・合理化の不利益変更等を許す立場に立つ。

地裁判決によれば、就業規則の変更がされた時期に被告の財政状況が悪化していなかったとしても、そのことから就業規則変更の必要性・合理性は否定されない。また、本件規則変更が被告の人事体系及び給与体系の大幅な変更をもたらすものであり、かつ実際に被告の財務状況が悪化する前に所要の体制整備を行っておくことは被告の経営判断に属することであり、被告に合理的な裁量にゆだねられていると解される。

しかし、労働条件の不利益変更にあたり使用者の判断を尊重する地裁であったとしても、地裁は使用者の財政問題の矛盾する説明等が就業規則の変更の高度の必要性を満たさないとした。地裁判決によれば、目白学園の財政問題の説明が一般的な財務不安を超えて、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を基礎づけないとした。地裁判決は目白学園の入学生の見通しと将来予定される校舎の建替え計画に注目して、それが就業規則の変更の高度の必要性を満たさないとした。

目白学園は、18歳人口が減少傾向にある中で被告の入学者数も影響を受け、それに伴い学納金も減少する一方で人件費が年間平均1.5%増加すること、就業規則の変更を行わなければ、将来予定される複数の校舎の建替え費用及び修繕費用等を捻出できなくなり、減価償却及び2号基本金組入によっても現時点での建物の取得価格を基準とした金額しか準備できず、将来の工事単価の上昇等を見越した早期の財務の立て直し、必要な資産の積み上げが困難になる、とした。

しかし地裁は、18歳人口の減少について、目白学園自体が文科省提出の文書の中で、被告の立地条件が18歳人口減少の大きな影響を受けにくい、と述べ、目白学園の財務の見通し（試算）と実際の決算を比較すると、教育活動収支差額は決算数値の方が試算数値よりも増加している、と述べている。将来の校舎の建替費用に関しては、2017年10月現在の将来の校舎の建替費用の合計は約494億円であり、減価償却累計額を控除しても208億3000万円が不足すると試算され、被告が2013年度から2号基本金を2億円ずつ組み入れていた。しかし、「学校法人目白学園ライフプラン実施策」の発表時点（2017年9月）ま

たは就業規則の変更時点（2020 年 4 月）においても、就業規則変更の根拠となった 2017 年 5 月の財務見通しで試算された 10 年間及びそれに近接する時期にほとんどの校舎の具体的な建替え計画が立案されていない。

地裁判決が不利益変更に必要な財政状況を判断する経営指標と経営指標を利用した財政状況の審査・判断に一切触れていないことは、地裁が法人の財政状況の立ち入った審査を控え、将来の改善計画がずさんであることを問わなかったことを意味しない。むしろ地裁は法人の財政分析と法人の改善計画を検討する部分を含む裁判当事者の議論（労使の団体交渉等を含む）において被告の財政問題の矛盾する説明を認識した。そう考えると判決文の表面から直接判読することは困難であるが、鑑定意見書が判決文に影響を与えたと考えることもできる。実際に地裁は目白学園ユニオンが作成した法人の財政状況と将来の改善計画に関する財政分析書を読み、野中鑑定意見書（目白学園ユニオンが作成した財政分析書を評価し、それを批判した実務家の見解を評価し、さらには目白学園のこれまでの財政状況と将来の改善計画を改めて分析した意見書）を読んでいるはずである。

野中鑑定意見書は、2020 年度に労働条件の不利益変更が行われているため、2015 年度から 2019 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判定する一連の経営指標を利用した財政分析を行っている。

鑑定意見書は、同分析及びその他の分析に基づいて 4 つのことを明らかにした。第 1 に、鑑定意見書は、学校法人会計の基礎として、目白学園が繰越収支差額を黒字にしなければならないなどとしてそれを人件費削減の根拠としていることを問題にした。目白学園は当年度収支差額または繰越収支差額の理解が誤っている。文科省も私学事業団も当年度収支差額または繰越収支差額の金額や比率を利用しない。これらは財政分析に役立たない。繰越収支差額はマイナスが通常であり、繰越収支差額がプラスであることを肯定的に評価することは正しくない。私学振興助成法は翌年度繰越収支差額がプラス 3 億円以上の法人に対し補助金を削減している。

第 2 に、鑑定意見書は目白学園ユニオンによる財政分析の甲第 51 号証の評価と目白学園ユニオンによる財政分析への批判である S 意見書の乙第 21 号証の評価を示した。前者は当該項目の実数を利用した実数分析を中心とし、5 年間の時系列分析を行い、分析結果に偏りがなく適切である。後者は個々の分析内容に対応して批判が展開されてなく、事業活動収支差額を基本金組入後の当年度収支差額であると主張するなど、学校法人会計の専門的知識にも問題がある。

第 3 に、鑑定意見書は財政分析と基本金組入を検討した。1 号基本金の基本金組入は、法人設立時の現金とその後の建物の減価償却累計額(建物の減少額)と同額の現金を持ちたい(建物建替えの現金を持ちたい)という理想を持ち、それに比べて実際の現金が超過する金額を翌年度繰越収支差額のプラスとして表示し、実際の現金が不足する金額を翌年度繰越収支差額のマイナスとして表示する。しかしほとんどの学校法人は保有する施設の建替資金を確保せずに次々と施設整備を進め、その都度既存の施設と増設した施設の間で使用

目的の再編等が行われる。このためほとんどの大学の翌年度繰越収支差額がマイナスとなっている。

第4に、鑑定意見書は「学校法人目白学園ライフプラン実施策」(甲第15号証)の12頁(財務見通し)を検討した。本実施策を実施しない場合本実施策の最終年度の2024年度には累積赤字額が26億300万円と見込まれ、本実施策による財務上の効果が24億5000万円で累積赤字額がほぼ解消できると想定された。実施策が示す翌年度繰越収支差額のマイナス26億円余は、①算定の客観的根拠が乏しく実際の決算と大きく異なり、②第2号基本金組入額24億円が将来の不確実な計画額に過ぎないこと、③実施策通りに施設整備を進めても金融資産が増え続けるという事実を覆い隠していることから、将来の翌年度繰越収支差額のマイナスは人件費削減等の意思決定に利用できない。

(5) 財政状況が健全である場合に財務三表の良否を判断する一連の経営指標を利用する例

裁判所が整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性を合理的と判断する場合、通常は使用者の財政状況が「倒産必至」の状況または債務超過や累積赤字の状況にあることが求められ、それに対応する経営指標が必要とされるが、使用者の財政状況がそうした危機的な財政状況になくむしろ健全な財政状況にある場合もあるため、その財政状況を判断するための別の経営指標が利用されてきた。

その1つは鑑定意見書が学校法人の財務三表の財政状況の良否を総合的に判断するために利用してきた一連の経営指標である。それは、消費収支計算書の帰属収支差額、資金収支計算書を組み替えて作成するキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フロー、貸借対照表の金融資産及び外部負債、純資産等の金額や比率である。

14件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判のうち、2件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判がこの例に該当する。これは②学校法人明泉学園・鶴川高校と⑤学校法人宮崎学園・宮崎国際大学事件である。この双方の例は、いずれも鑑定意見書から大きな影響を受けており、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を無効と認めた。

1) 学校法人明泉学園・鶴川高校事件

②学校法人明泉学園・鶴川高校事件(賃金請求事件/労働条件の不利益変更事件)における東京地裁判決(2007年5月24日)の労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、山口孝鑑定意見書(2006年1月20日)の内容に従ったというよりも、それに大きく影響を受けた。

地裁判決は、1998年度から毎年就業規則を変更してきた被告の明泉学園の4種類の変更規定に関して判断し、その不利益変更の全てを無効とした。この4種類の変更規定の中の最初の変更規定1のみを取り上げる。山口鑑定意見書は、地裁判決にのみ提出された。変更規定1における労働条件の不利益変更の必要性に関する判示は、その不利益変更を必

要とする財政状況を判断する基準を特定していないが、複数の基準に基づき法人の財政状態が健全であり、悪化していないことを認めた。

地裁は、不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準として、消費収支差額、人件費依存率、金融資産及び借入金、各種指標の全国平均との比較等を挙げ複数の経営指標等を挙げている。その中には、鑑定意見書が財政状況を判断できる基準とした帰属収支差額が含まれていないが、鑑定意見書が財政状況を判断できる基準とした金融資産及び借入金が含まれている。帰属収支差額はプラスであり、借入金はわずかで多額の金融資産を保有している。また鑑定意見書が財政状況を判断できない基準とした消費収支差額が含まれているが、基本金組入額が相対的に少ないため消費収支差額がプラスである。この消費収支差額もプラスも財政状態の健全という評価の理由になった。

なお明泉学園は地裁判決を受けて控訴し高裁判決が下されている。地裁判決と同様に 4 種類の変更規定の不利益変更を無効とした。鑑定意見書が提出されていない高裁判決では、地裁判決と同様に、不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標として複数の基準（消費収支差額、帰属収支差額、人件費依存率、金融資産及び借入金、各種指標の全国平均との比較）を採用している。その中に鑑定意見書が財政状況を判断できない基準とした消費収支差額が依然として含まれているが、鑑定意見書が財政状況を判断できる基準とした帰属収支差額を新たに加えた。

地裁に提出された山口鑑定意見書は、労働条件の不利益変更を開始した 1998 年度から 2003 年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判断する一連の経営指標を利用して財政状況を分析した。明泉学園は 2003 年度まで連続してプラスの帰属収支差額とプラスの消費収支差額を計上してきた。貸借対照表には多額の金融資産が計上されており、借入金は少ない。同意見書は財政状況が健全であるためか、危機的な財政状況を判断する経営指標を明示していない。その代わりに財政状況の良否を判断する一連の経営指標として帰属収支差額、金融資産及び借入金等を採用している。

2) 学校法人宮崎学園・宮崎国際大学事件

⑮学校法人宮崎学園・宮崎国際大学事件（未払賃金等請求控訴事件/労働条件の不利益変更事件）の福岡高裁（2021 年 12 月 8 日）における労働条件の不利益変更の必要性に関わる判示は、高野学鑑定意見書（2021 年 10 月 26 日）の内容に従った。

高裁判決は、鑑定意見書が財政状況の判断指標にならないと批判した消費収支差額及び繰越消費収支差額と人件費依存率を利用して財政状況の悪化を説明し、有期雇用教職員の人件費削減の必要性が相当高いとしたが、近い将来に経営危機に陥る状態にないため、有期雇用教職員の人件費を削減する高度の必要性が認められないとした。

ただし高裁は労働条件の不利益変更に必要な財政状況を判断する基準を明示していないし、近い将来に経営危機に陥る状態にないことを示す財政状況を説明していない。たとえそうであったとしてもこの法人が経営危機に陥る状態にないことを証明したのが鑑定意見

書であり、この鑑定意見書の内容を記載せずに鑑定意見書による財政状況の評価を支持した。この背景には、鑑定意見書が結審後に提出されることになり、労働者側の訴訟代理人弁護士が鑑定意見書の内容を裁判官に熱心に説明することを試み、裁判官がそれに真摯に対応したという特殊な状況がある。鑑定意見書は財政状況の良否を判断する一連の経営指標を利用し、当該法人の財政状況が健全または良好と判断した。

高野学鑑定意見書（2021年10月26日）は、労働条件の不利益変更に必要な財政状況の経営指標を明示していないが、2015年度に労働条件の不利益変更が行われているため、2010年度から2014年度までの計算書類に対して財務三表の良否を判断する一連の経営指標を利用して財政分析を行っている。同分析により、当該法人の財政状況が健全または良好と判断した。

鑑定意見書では、金融資産及び有利子負債の状況と負債純資産に占める純資産の割合から貸借対照表の財政状況を判断し、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額と資金余剰額から消費収支計算書または事業活動収支計算書の財政状況を判断した。

2010年度から2014年度までの貸借対照表では、被控訴人の法人が負債を大きく上回る金融資産を十分に保有し、有利子負債が少額であり、負債及び純資産合計に占める純資産の割合が高いことから健全で安定した財政状況であった。

消費収支計算書の帰属収支差額（または事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額）に減価償却額を加えた金額として資金余剰額も計算する。資金余剰額は資金繰りの状況（厳密には教育研究活動に関わる資金繰りの状況）を判断できる。2010年度と2014年度の消費収支計算書は帰属収支差額が黒字であり財政状況が良好であり、資金余剰額もプラスで資金繰りに問題がない。2011－2013年度の消費収支計算書は帰属収支差額が赤字であるが資金余剰額はプラスであり資金繰りに問題はない。2015－2019年度の事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額はすべて黒字であり財政状況が極めて良好であり、資金余剰額も大きい。

VII. おわりに

1. 鑑定意見書の到達点

本章の主目的は、学校法人による整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判等に対して会計専門家が作成・提出する当該法人の財政状況に関する鑑定意見書の内容と意義・役割を例証することにあった。

鑑定意見書の内容には少なくとも2つの内容がある。それは「学校法人等の財政状況を総合的に判断するための判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」と「整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無、または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無を判断する判断基準と当該判断基準に基づく学校法人等の財政状況の評価」である。

しかし鑑定意見書にはさらに2つの内容が求められる場合もある。それは、学校法人の計算書類の読み方（財政分析）及び学校法人会計基準等に関する説明と対立する主張内容（対立する事実及び証拠）を示す文書に対する反論及び再反論である。

鑑定意見書には3つの意義・役割がある。第1に、学校法人の整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判において、その判例法理の項目である整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在が有効と認められる場合には、裁判所から法人が危機的な財政状況（債務超過の状況、資金ショート危険性のある状況等）であることを通常求められることに対して、鑑定意見書は法人がそのような危機的な財政状況にないことを証明し、少なくとも当該判例法理の範囲では法人の整理解雇・労働条件の不利益変更が無効であると主張できる。

第2に、鑑定意見書が整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判等においてそれらの必要性を無効とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を裁判所に示し、裁判所がその事実及び主張を支持し最終的に整理解雇・労働条件の不利益変更の無効を認める場合、鑑定意見書は整理解雇または労働条件の不利益変更等の苦境から私学高校・大学教職員を救済・解放することに貢献する。第3に、鑑定意見書の第1の意義・役割と第2の意義・役割を通じて私学の教職員の労働組合活動及び社会運動を支援する。

一方の鑑定意見書の内容の到達点の状況は、第3節の3件の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判に提出された鑑定意見書、第6節の15件の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判に提出された鑑定意見書、資料2及び資料3における鑑定意見書の要約から確認できる。ここではその再論を省略する。

他方の鑑定意見書の3つの意義・役割のうち第1と第2の意義・役割の到達点の状況については、ここで再論したい。第3の意義・役割は本章で例証できていない。

鑑定意見書の第1と第2の意義・役割の到達点の状況は、主に第6節の15件の学校法人を被告等とする整理解雇・労働条件の不利益変更の事件における鑑定意見書の記述と裁判の判決文に基づいて再整理する。

この鑑定意見書と裁判判決文の双方の背景には、整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判の判断枠組みに基づく判断傾向がある。労働条件の不利益変更裁判の判断枠組みに基づく判断傾向は必ずしも明らかではないが、整理解雇裁判の判断枠組みに基づく判断傾向は一定程度明らかにされている。整理解雇法理全体の判断内容が緩和される傾向にあり、整理解雇法理の各判断項目の判断内容も緩和される傾向にある。

本章の焦点はこの整理解雇法理または労働条件の不利益変更法理における重要項目である整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無に関わる判断項目である。

労働条件の不利益変更裁判の判断枠組みに基づく判断傾向も整理解雇裁判の判断枠組みに基づく判断傾向と同様と仮定し、双方の判断傾向をまとめると次のようになる。

裁判所が整理解雇・人員削減または労働条件の不利益変更・就業規則の変更の必要性を

合理的と判断する場合に、使用者の財政状況の困難が求められ、その程度については従来から当該使用者が「倒産必至」の状況にあることまで求められるという見解もあったが、債務超過や累積赤字に示される高度の財政上の困難であるという程度で足りるという見解が主流であった。裁判所は人員削減の必要性の存否につき当該法人の経営状態を詳細に検討するが、多くの事件ではその条件が具備されていることを認め人員削減の必要性を肯定してきており、人員削減の必要性に関して使用者・経営者の判断を尊重してきている。さらに近年では、使用者・経営者の経営判断を尊重し、その財政状況の評価に関わる司法審査を控える裁判例が多くなり、使用者の判断を尊重し、その財政状況が危機的状況であることまたは財政悪化の状態にあることを求めずに、使用者に企業経営上の必要性を認め、予防的な不利益変更・合理化の不利益変更等を許す裁判例が増えてきている。以上の状況にあっても、裁判所は、使用者の財政問題の矛盾する説明等があれば、整理解雇・労働条件の不利益変更の高度の必要性を満たさないと判断する。

15 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲では、1 件の学校法人が被告等となる裁判（財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を後退させる例）を除いて 14 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判のうち、8 件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判では、この債務超過、債務不履行（支払不能）または資金ショート of 危険性を判断する経営指標を利用してきた。この裁判所の判断は、鑑定意見書の判断に従ったものであるか、またはそれに大きな影響を受けたものであり、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を無効と認めた。

1 件の学校法人が被告等となる裁判を除く 14 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判のうち 4 件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判では、この消費収支差額または繰越消費収支差額が財政状況を判断する経営指標として利用されることを肯定してきた。この裁判判決は、消費収支差額及び繰越消費収支差額が採算性・財政状況を示す概念ではないことを繰り返し主張した鑑定意見書に従わずに、これを財政状況の悪化の根拠にして、整理解雇裁判・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を有効と認めた。

1 件の学校法人が被告等となる裁判を除く 14 件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判のうち、2 件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判は、財政状況が健全である場合に財務三表の良否を判断する一連の経営指標を利用する例である。この裁判所の判断は、鑑定意見書の判断に従ったものであるか、またはそれに大きな影響を受けたものであり、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を無効と認めた。

財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価を後退させる、1 件の学校法人が被告等となる裁判では、不利益変更に必要な財政状況を判断する経営指標に一切触れてなく、経営指標を利用した財政状況の審査・判断を一切行っていない。地裁判決は、

労働条件の不利益変更にあたり使用者の判断を尊重し、その財政状況が危機的状況であることまたは財政悪化の状態にあることを求めずに、使用者に企業経営上の必要性を認め、予防的な不利益変更・合理化の不利益変更等を許す立場に立つ。

判決文によれば、就業規則の変更がされた時期に被告の財政状況が悪化していなかったとしても、そのことから就業規則変更の必要性・合理性は否定されない。また、本件規則変更が被告の人事体系及び給与体系の大幅な変更をもたらすものであり、かつ実際の被告の財務状況が悪化する前に所要の体制整備を行っておくことは被告の経営判断に属することであり、被告に合理的な裁量にゆだねられていると解される。

しかし、労働条件の不利益変更にあたり使用者の判断を尊重する裁判であったとしても、使用者の財政問題の矛盾する説明等が就業規則の変更の高度の必要性を満たさないとした。判決によれば、使用者の財政問題の説明が一般的な財務不安を超えて、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を基礎づけないとした。

判決が不利益変更に必要な財政状況を判断する経営指標と経営指標を利用した財政状況の審査・判断に一切触れていないことは、裁判所が法人の財政状況の立ち入った審査を控え、将来の改善計画のずさんであることを問わなかったことを意味しない。

外形から判断して、使用者の財政状況を分析する鑑定意見書が、財政状況が危機的状況であることまたは財政悪化の状態にあることを求めない立場の裁判所の判決に影響を与えることは困難である。実際に判決文は不利益変更に必要な財政状況を判断する経営指標と経営指標を利用した財政状況の審査・判断に一切触れていない。

しかし裁判は法人の財政分析と法人の改善計画を検討する裁判当事者の議論（労使の団体交渉等を含む）において被告の財政問題の矛盾する説明を認識した。そう考えると判決文の表面から直接鑑定意見書の影響を判読することは困難であるが、鑑定意見書が判決文に間接的に影響を与えたと考えることができる。

2. 鑑定意見書の課題

鑑定意見書の第1の意義・役割に関わる課題に限定し、上記の鑑定意見書の意義・役割の到達点の状況から今後の課題を指摘したい。

上記の15件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判の範囲では、1件の学校法人が被告等となる整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判は、財政状況の判断基準及びその判断基準に基づく財務状況の評価が後退させられる例であり、4件の学校法人が被告等である整理解雇裁判・労働条件の不利益変更裁判は、消費収支差額または繰越消費収支差額が財政状況を判断する経営指標として利用され肯定された例である。前者の裁判例と後者の裁判例の裁判判決文はいずれも鑑定意見書の内容に基づかない内容であり、鑑定意見書の内容を軽視または無視しているか、否定または反駁している。

この範囲での鑑定意見書の課題は、裁判所が軽視・無視または否定・反駁した鑑定意見書の内容の理解及び支持を促す方法の検討になるが、その方法は鑑定意見書の記述内容

の変更にとどまらず、上記のように鑑定意見書の背景になる判例法理の傾向や鑑定意見書の前提になる学校法人会計基準の規定の変更にまで及ぶ。

ここでは後者の4件の学校法人が被告等となる裁判例における鑑定意見書の課題のみを取り上げたい。整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を審査する裁判官の中には、消費収支差額または繰越消費収支差額が財政状況を判断する経営指標と考える裁判官がおり、学校法人会計に関わる会計実務家または会計専門家の中にもそれらが財政状況を評価する経営指標であると主張する者がいる。しかし上記の裁判官または会計専門家の中には消費収支差額または繰越消費収支差額が財政状況を判断する経営指標になりえないこと、そのようになりえない根拠を理解している裁判官または会計専門家も存在する。

そのため今後の鑑定意見書では、消費収支差額または繰越消費収支差額を財政状況の判断基準としなかった過去の判例の記述部分と消費収支差額または繰越消費収支差額を財政状況の判断基準とした過去の判例の記述部分を精査し、前者の記述部分には必要な補正を行い、後者の記述部分には徹底的な批判を行う必要がある。

消費収支差額または繰越消費収支差額を財政状況の判断基準と主張する1つの強固な理由は、基本金組入制度に基づいて消費収支差額及び繰越消費収支差額を表示することを学校法人会計基準が定めていることにある。この場合には基本金組入制度に基づいて消費収支差額及び繰越消費収支差額を表示させている学校法人会計基準の改訂が求められる。この基本金組入制度の問題は本書の他の章で論じられ、その制度に代わる制度の提案も本書の他の章で論じられている。本章では、基本金組入制度の存続自体が、整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在を審査する裁判官に誤った判断を導いていることを改めて強調しておきたい。

最後に整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性またはそれらを必要とする財政状況の存在について判断する裁判当事者が誤った判決を導かないようにするための注意点をまとめておきたい。整理解雇・労働条件の不利益変更の裁判に関わる裁判当事者は、学校法人の財政状況の判断基準とそれに基づく財政状況の評価を回避することがほぼできない。

しかし、裁判で判決を下す裁判官を含む多くの裁判当事者は会計専門家ではないこと、会計専門家であっても学校法人会計には不案内である者が存在すること等から、学校法人の財政状況の判断基準とそれに基づく財政状況の評価の誤りや不適切な主張が準備書面や意見書に多く含まれ、判決文にも多くみられる。特に判決文は裁判結果を決定するものであるから、そこでの財政状況の判断基準とそれに基づく財政状況の評価の誤りや不適切な主張は致命的である。

この財政状況の判断基準とそれに基づく財政状況の評価の誤りや不適切な主張をできる限り回避し矯正するには、書証として作成される鑑定意見書をより表面化させるために同文書を準備書面化すること、原告及び訴訟代理人弁護士と鑑定意見書作成者との意思疎通を十分に図ること、原告側の労働組合が鑑定意見書に関わる重要な情報を使用者側との団

体交渉を通じて積極的に入手すること、財政状況の判断基準とそれに基づく財政状況の評価の誤りや不適切な主張を含む準備書面や判決文に対しては徹底的に批判してそれを矯正する方法を提示すること、こうした検討や批判を裁判当事者に理解させるために学校法人会計基準や財政分析の方法自体をできる限り裁判当事者に説明していくこと等が必要である。

注

(注 1) 本章でいう学校法人の財政状況に関する鑑定意見書は、医療過誤等の裁判で通常利用される鑑定書または意見書と異なる。この鑑定書は、裁判の原告側または被告側の立場に沿って提出される意見書と異なり、裁判所から鑑定を命じられた者（専門性が高く特別の学識経験を有する中立的な第三者）が鑑定結果を書面にして提出する文書を指している。

(注 2) 判例評釈は、特定の判決（決定・命令を含む）について、その意義やその判例が適用される範囲、問題点等について述べたものであるが、分量も書き手・視点も多様であるため内容も多様である（金澤敬子,2013,102-103 頁）。なお、判例評釈には従来から民商型判例評釈と判民型判例評釈があり、判例評釈の在り方を巡り論争があるようだが、ここではそのような論争は無視して、判例評釈の一般的形態を確認しているに過ぎない。民商型判例評釈は京都大学法科学研究科のスタッフが編集する『民商法雑誌』に掲載される評論に由来する判例評釈であり、判決文中の抽象的な法律論や理論的説明を重視する。判民型判例評釈は東大法学の末弘厳太郎が主導した「民法判例研究会」に由来する評釈であり、判決が下された具体的な事案（具体的な事実関係や問題点）を重視する（大村・道垣内・森田・山本,2000,306-345；田村,2022）。

(注 3) 学校法人の財政分析の研究、その典型である鑑定意見書は、内部留保の経営分析（小栗・谷江・山口,2015；小栗・谷江,2010）の研究を基礎としている。内部留保論（内部留保論と内部留保分析論を区別する見解もあるが、ここでは区別せずに表記）は、日本の批判会計学または批判的経営分析の中で独自に発展してきており、海外ではほとんど見られない研究領域である。内部留保論は、どのようにして公表利益が内部留保され、隠れた利益（実質利益）が内部留保されたのか、いかなる個別企業の財務・会計政策と国家の制度・政策（会計制度及び税制度）がそれらの内部留保を容認・支援したのか、について第 1 次資料（計算書類等）に基づいて明らかにする研究である。批判会計学では、戦後から 1970 年代までに「秘密積立金」論、「利益の費用化」論、「引当金」論等を通じて内部留保（相互互換の用語として「資本蓄積」、「留保利潤」、「利益留保」等も利用）の考察を進めてきており、1970 年代以降には経営分析（批判的経営分析）の一環として内部留保の考察を進めてきている。この批判的経営分析の研究を進めてきた研究者の 1 人である山口孝氏が学校法人会計を大学執行部と労働組合の双方の立場から学び学校法人の鑑定意見書の開発者となり、学校法人会計の研究及び鑑定意見書の作成をその

後継者とともに進めていくことになる。帰属収支差額という損益概念が社会的に定着していない時代にそれと誤解される消費収支差額が帰属収支差額と混同されてはならないことや任意の2号基本金組入により消費収支差額が操作されること等をいち早く批判した。学校法人会計における退職給付引当金等の個別会計問題の批判等にも批判会計学の成果を読み取ることができるが、学校法人会計特有の基本金組入制度に基づいて公表される消費収支差額及びその累積額の繰越消費収支差額の問題に焦点をあてて分析・批判すること自体に批判会計学の内部留保論を基礎とするという特徴が表れている（山口,1994）。山口氏は氏の作成する鑑定意見書（山口,2006）の中でこの繰越消費収支差額を「公表内部留保」と呼んだ時もある。今日の鑑定意見書はこのような特徴を共通して持っているため、鑑定意見書は学校法人会計領域における批判的経営分析の展開ということができる。

（注4）山口孝氏の「鑑定書類集」（山口,2008）によると、学校法人三田尻学園三田尻高校の鑑定意見書は同氏が作成した学校法人の財政状況に関する鑑定意見書の第1号ではない。1985年から1990年までの6年間に及ぶ岡山私立金山学園高校教員停職処分事件において、山口氏は岡山地裁宛鑑定意見書を作成・提出し、岡山地裁で証言まで行っている。同事件は組合が学費値上げ反対ビラを父兄に郵送し、その内容に関して理事側は名誉毀損で訴えた事件である。しかしこの岡山地裁宛鑑定意見書の現物がないため、その作成日や内容を確認することはできない。

（注5）本章では、判例及び裁判例を調査するためのデータベースとして、本章執筆者が勤務する日本福祉大学の図書館及び一般市民のための図書館（名古屋市図書館・鶴舞図書館）で利用できる「TKC 法律情報データベース LEX/DBINTERNET」と「Westlaw Japan」のみを利用している。これら以外のデータベースとして「LLI/DB 判例秘書INTERNET）」、「D-1law 第一法規法情報総合データベース」等があるが利用困難のため利用していない。

（注6）柳田氏が指摘するように、1審被告が裁判所に提出した部門別収支等の資料には不明な部分や不可解な部分が含まれているとすれば、高校部門の債務超過、資金繰りの困難、人件費を削減しない場合に想定される経営破綻の状況を計算できる資料が存在し、裁判所が当該資料を受取りそのような状況の計算を行ったと推定することは困難である。実際に裁判所はそのような計算を示していない。しかし、高校部門の債務超過、資金繰りの困難、人件費を削減しない場合に想定される経営破綻の状況を計算することが困難だとしても、法人全体の貸借対照表、消費収支計算書及び組替の資金収支計算書の健全な財政状況から判断する限り、高校を含む法人全体が債務超過、資金繰りの困難、人件費を削減しない場合に想定される経営破綻の状態にあるとは全く認められない。

〔参考文献〕

第1次資料（資料3の事件の掲載順）

学校法人三田尻学園・三田尻女子高校事件・第1次資料

山口地裁 [2000]「決定文」2000年2月28日.

山口孝 [1999]「鑑定意見書」1999年2月16日.

学校法人明泉学園・鶴川高校事件・第1次資料

東京地裁八王子支部 [2007]「判決文」2007年5月24日.

山口孝 [2006]「鑑定意見書」2006年1月20日.

学校法人泉州学園・飛翔館高校事件・第1次資料

大阪地裁 [2009]「判決文」2009年12月18日.

学校法人泉州学園事件 [2010]『労働判例』1006号,73-90頁.

大阪高裁 [2011]「判決文」2011年7月15日.

学校法人泉州学園事件 [2012]『労働判例』1035号,124-149頁.

岸本由紀子 [2010]「報告書：文部科学省などの学校法人会計基準見直し論議と学校法人の収支状況判断に関する経過の整理」2010年11月29日.

原告及び訴訟代理人弁護士 [2008]「訴状」2008年6月6日.

原告及び訴訟代理人弁護士 [2009]「準備書面 (7)」2009年9月25日.

1審原告及び訴訟代理人弁護士 [2010]「控訴理由書」2010年3月15日.

野中郁江 [2010]「鑑定意見書」2010年3月13日.

山口孝・田村八十一 [2008]「鑑定意見書」2008年10月29日.

学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件・第1次資料

最高裁 [2011]「決定文」2011年9月27日.

福岡高裁 [2003]「判決文」2003年1月28日.

山口孝・山口不二夫 [2009]「鑑定意見書」2009年2月25日.

山口孝・山口不二夫 [2010]「鑑定意見書」2010年10月20日.

学校法人加茂暁星学園・加茂暁星高校事件・第1次資料

新潟地裁 [2010]「判決文」2010年12月22日.

山口孝・柳田純也 [2009]「鑑定意見書」2009年4月20日.

学校法人朴沢学園・明成高校事件・第1次資料

仙台地裁 [2013]「判決文」2013年3月27日.

仙台高裁 [2014]「判決文」2014年5月27日.

柳田純也 [2012]「鑑定意見書」2012年11月28日.

柳田純也 [2013]「補充鑑定意見書」2013年9月30日.

学校法人杉森学園・柳川高校事件・第1次資料

福岡地裁 [2015]「判決文」2015年7月29日.

野中郁江 [2014]「鑑定意見書」2014年3月18日.

学校法人専修大学・専修大学北海道短大事件・第1次資料

札幌高裁 [2015]「判決文」2015年4月24日.

札幌地裁 [2015]「判決文」2015 年 9 月 18 日.

田村八十一 [2014]「鑑定意見書」2014 年 7 月 29 日.

田村八十一 [2014]「鑑定意見書」2014 年 9 月 30 日.

学校法人札幌大学・札幌大学事件・第 1 次資料

札幌地裁 [2017]「判決文」2017 年 3 月 30 日.

山口不二夫 [2015]「鑑定意見書」2015 年 4 月 20 日.

学校法人東奥学園・東奥学園高校事件・第 1 次資料

青森地裁 [2017]「判決文」2017 年 11 月 10 日.

仙台高裁 [2018]「判決文」2018 年 9 月 28 日.

高橋伸子 [2016]「鑑定意見書」2016 年 9 月 23 日.

高橋伸子 [2017]「補充鑑定意見書」2017 年 1 月 25 日.

高橋伸子 [2018]「鑑定意見書」2018 年 3 月.

学校法人京都学園・京都学園高校事件・第 1 次資料

京都地裁 [2018]「判決文」2018 年 9 月 25 日.

山口不二夫 [2017]「鑑定意見書」2017 年 2 月 7 日.

学校法人奈良学園・奈良学園大学事件・第 1 次資料

新谷司 [2019a]「鑑定意見書」2019 年 11 月 9 日.

新谷司 [2019b]「別冊：学校法人の計算書類の見方・読み方」2019 年 11 月 9 日.

新谷司 [2020]「鑑定意見書」2020 年 12 月 25 日.

1 審原告及び訴訟代理人弁護士 [2020]「準備書面 (2)」2020 年 12 月 25 日.

1 審被告及び訴訟代理人弁護士 [2021]「準備書面 3」2021 年 1 月 29 日.

1 審被告及び訴訟代理人弁護士 [2021]「準備書面 6」2021 年 2 月 1 日.

原告及び訴訟代理人弁護士 [2020]「準備書面 (16)」2020 年 2 月 12 日.

奈良地裁 [2020]「判決文」2020 年 7 月 21 日.

学校法人奈良学園事件 [2021]『労働判例』1231 号,56-91 頁.

公認会計士 Y [2020]「意見書」2020 年 10 月 30 日.

学校法人梅光学院・梅光学院大学事件・第 1 次資料

柳田純也 [2020]「鑑定意見書」2020 年 2 月 7 日.

山口地裁 [2021]「判決文」2021 年 2 月 2 日.

学校法人宮崎学園・宮崎国際大学事件・第 1 次資料

高野学 [2021]「鑑定意見書」2021 年 10 月 26 日.

福岡高裁 [2021]「判決文」2021 年 12 月 8 日.

学校法人目白学園・目白大学事件・第 1 次資料

野中郁江 [2021]「鑑定意見書」2021 年 11 月 18 日.

野中郁江 [2022]「反論意見書 (乙 41 号証) に対する反論」2022 年 3 月 31 日.

野中郁江 [2022]「補充鑑定意見書」2022 年 3 月 31 日.

東京地裁（第1次訴訟）「判決文」2023年9月21日.

東京地裁（第2次訴訟）「判決文」2024年5月15日.

第2次資料

新谷司〔2021〕「奈良学園大学教職員解雇事件と鑑定意見書」東京高等教育研究所 第4「大学の経営分析・財政分析」部会,2021年4月29日.

新谷司〔2025〕「学校法人奈良学園事件の鑑定意見書」会計理論学会SG・東京高等教育研究所第4「大学の経営分析・財政分析」研究部会合同研究会,2025年2月9日.

荒木尚志〔2016〕『労働法 第3版』有斐閣.

芦原一郎〔2023〕「第8講 リストラ② 学校法人奈良学園事件」『労働判例から経営を学ぶ』経営書院.

内山新吾〔2001〕「私立高校教員の整理解雇で、生かされた『四要件』 三田尻女子高校事件」『季刊労働者の権利』238号,18-23頁.

井上眞理子〔2022〕「現場レポート：大学教員にとっての労働問題」『現代の社会病理』37号,153-165頁.

梅田守彦〔2023〕『学校法人会計基準に見る私立大学政策』同文館出版.

大村敦志・道垣内弘人・森田宏樹・山本敬三〔2000〕「補論 判例評釈の書き方」『民法研究ハンドブック』有斐閣.

小栗崇資・谷江武士・山口不二夫編〔2015〕『内部留保の研究』唯学書房.

小栗崇資・谷江武士〔2010〕『内部留保の経営分析』学習の友社.

香川孝三〔2021〕「学部廃止に伴う人員整理および雇止めの有効性」『ジュリスト』1563号,126-129頁.

川口美貴〔2025〕『労働法 第7版』信山社.

岸本由紀子〔2011〕「高校教諭整理解雇－泉州学園（飛翔館高校）事件判決」『労働法律旬報』1752号,6-10頁.

金澤敬子〔2013〕「連載：研究・実務に役立つ！リーガル・リサーチ入門 第8回判例評釈を探す」『情報管理』56巻2号,102-107頁.

島田裕子〔2012〕「非正規社員導入による正社員の解雇の有効性」『民商法雑誌』147巻1号,120-135頁.

下井隆史〔1990〕『労働基準法 第5版』有斐閣.

菅野和夫〔2019〕『労働法 第12版』弘文堂.

田村八十一〔2005〕「学校法人の『格付け』とその諸問題について」『私立大学の創造』26号,45-62頁.

田村八十一〔2006〕「学校法人会計等の諸問題と財務諸表分析」『会計学研究』20号,75-96頁.

田村八十一〔2020〕「書評：野中郁江著 私立大学の財政分析ハンドブック」『経済』299号,108-109頁.

田村善行 [2022]「判例評釈の手法－「判民型」判例評釈の意義とその効用－」『法曹時報』74 巻 5 号,961-1031 頁.

鶴崎新一郎 [2002]「私学の財政事情悪化を理由とする解雇とその効力」『法政研究』69 巻 1 号,141-149 頁.

鶴崎新一郎 [2020]「大学の学部廃止を理由とする整理解雇とその効力」『法政研究』87 巻 1 号,57-72 頁.

鶴崎新一郎 [2021]「大学の入学生急減を契機とした組織再編に伴う整理解雇及び雇止めの効力」『法政研究』88 巻 1 号,31-45 頁.

寺島教雄 [2022]「学校経営の基本裁判例 改組転換に伴う私立大学教員の整理解雇の効力」『学校事務』73 巻 2 号,42-47 頁.

東京私大教連 [2004]『東京私大教連 25 年史』2004 年 3 月 13 日.

東京私大教連 [2022]「私立大学財政分析書モデル (Ver.1)」2022 年 4 月 10 日.

東京私大教連・書記局 [2023]「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書」

東京私大教連・東京高等教育研究所 [2012]『東京高等教育研究所 20 年史』2012 年 7 月 14 日.

東京高等研究所 [1998]『研究所ニュースレター』18 号,1998 年 7 月 30 日

東京高等研究所 [2007]『研究所ニュースレター』41 号,2007 年 4 月 27 日.

東京高等研究所 [2014]『研究所ニュースレター』68 号,2014 年 6 月 15 日.

中西基 [2021]「私立大学における学部閉鎖に伴う大学教員の整理解雇」『労働法律旬報』1982 号,40-50 頁.

西谷敏 [2011]「高校教員の整理解雇の考え方－泉州学園（飛翔館高校）事件に関する大阪高裁あて意見書」『労働法律旬報』1752 号,11-19 頁.

日本私大教連 [2006]『財政分析の手順』

日本私大教連 [2018]『大学教職員のための裁判例・命令集 2』

野中郁江 [2006]「私大連盟財政白書にみる資金不足論の会計学的検討－ペートン&リトルトン『会社会計基準序説』」『私立大学の創造』27 号,59-68 頁.

野中郁江 [2011]「日本体育大学の財政に関する鑑定意見書」『私立大学の創造』32 号,49-79 頁.

野中郁江 [2020]『私立大学の財政分析ハンドブック』大月書店.

野中郁江 [2024]「飛翔館高校整理解雇事件 地裁・高裁の鑑定意見書について」会計理論学会 SG・東京高等教育研究所第 4「大学の経営分析・財政分析」研究部会合同研究会（2024 年 12 月 1 日）.

野中郁江・山口不二夫・梅田守彦 [2001]『私立大学の財政分析ができる本』大月書店.

長谷川美千留稿 [2005]「米国私立大学の格付けと財務諸表」『私立大学の創造』26 号,63-73 頁.

萬井隆令 [2013]「非常勤講師の雇止めと労働法理」『労働法律旬報』1783・84号,70-78頁.

柳田純也 [2009]「学校法人会計についての一考察－財務諸表分析の方法を中心に」『名城論叢』10巻3号,49-65頁.

柳田純也 [2015]「『経営判断指標』の批判的検討」『名城論叢』15巻特別号,139-154頁.

柳田純也 [2025]「明成高校事件の検討」会計理論学会 SG・東京高等教育研究所第4「大学の経営分析・財政分析」研究部会合同研究会（2025年1月5日）.

山口孝 [1994]『私立大学の財政分析の視点と方法』東京私大教連.

山口孝 [2008]「鑑定書類集（2008年1月）」.

山口孝・野中郁江 [2004]『理事会の財政論を斬る』日本私大教連.

山口不二夫 [2005]「私大連盟『学校法人会計基準への提言』の検討」『私立大学の創造』26号,39-44頁.山口不二夫 [2007]「芝浦工業大学定年引き下げ事件の鑑定意見と判決」『研究所ニューズレター』43号 2007年10月25日

山口不二夫 [2008]「高校学校法人の財政分析－T高校における裁判事例」『明治大学社山口会科学研究所紀要』47巻1号,115-136頁

山崎真理子 [2024]「三田尻女子高校整理解雇事件における山口鑑定意見書の報告」会計理論学会 SG・東京高等教育研究所第4「大学の経営分析・財政分析」研究部会合同研究会（2024年11月3日）.

盛誠吾 [2001]「整理解雇法理の意義と限界」『労働法律旬報』1457号,6-20頁.

盛誠吾 [2013]「判例法理の立法化」『日本労働研究雑誌』640号,1頁.

資料 1 山賀・新谷(2025)「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書 改訂版」

※本改訂版は、東京私大教連書記局（2023）「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書」（2015 年 8 月 29～31 日開催の全国私大教研・第 6 セッション報告資料に追加情報を加えた 2025 年現在の資料）の表の中に鑑定意見書の作成者名を書き入れ同意見書に通し番号を付け、法人名・学校名に通し番号を付けている。

学校名	事件の内容	鑑定意見書の 提出日と提出先	判決・命令 (解決内容)	特徴など
1 三田尻女子高校	高校教員 7 名の 整理解雇（4 名が 提訴）	1999 年 2 月 16 日／ 山口地裁 ①山口孝鑑定意見書	全面勝訴（仮処分）。 本訴で全面勝利和解	・理事会は就学人口の減少にともなう当校への入学者の減少による人件費比率上昇、消費収支差額をもって「赤字・黒字」を主張。鑑定意見書は、「整理解雇は事業が危機に陥り、『万止むを得ない』状態に陥った際に、経営再建のために取られるべき最後の手段であり、三田尻女子高校の財政状況はきわめて良好であり到底その状態には立ち至っていない」こと等を明らかにした。 ・弁護団は勝因として鑑定意見書を挙げ、鑑定意見書の「財政分析は、そのまま、こちらの主張に、そして裁判所の判断に生かされた」と総括
2 沼津学園（高校と幼稚園を設置）	賃金の切り下げ	2000 年／静岡地裁沼津支部 ②山口孝鑑定意見書 (①現物未確認)	(和解)	・理事長の放漫経営（株式投資で多額の損失等）、大幅な定員割れのなかでの賃金切り下げ。1999 年に労働委員会で支配介入では勝利したが、賃金切り下げをめぐる不誠実団交は棄却されていた。
3 大垣女子短大	学科廃止にともなう同科教員 14 名の整理解雇（1 名が提訴）	2001 年／名古屋高裁 ③山口孝鑑定意見書 ④山口孝・補充鑑定意見書	和解	・理事会は国際教養科を廃科し、所属教員 12 名を全員解雇。 ・地裁判決は、短大の経営状況から同学科を廃止したことには合理性があり、原告を解雇する必要性があると認めたが、解雇にあたり教授会の議を経なかったこと

				は違法であり解雇は無効であると判断。解雇にあたり教授会の自治を認めた点は評価できるが、解雇の必要性や解雇回避努力等について厳格な判断をせず、リストラ解雇を安易に認めた点で問題のある判決であった。（日本私大教連の判例・命令集参照） ・なお、地裁段階では東海私大教連未加盟であった。
4 平和学園	財政悪化に理由にした教員1名の整理解雇	2002年／東京高裁 ⑤山口孝鑑定意見書 (②現物未確認)	控訴棄却	・仮処分で勝利し、地裁で敗訴していた。控訴審の高裁段階で鑑定意見書を提出。 ・地裁判決は、①学園の人件費比率89.4%を65%に引き下げるための人員整理計画を肯定したうえ、②解雇回避努力を尽くしている、③被解雇者選定の合理性（教員の適格性など）、を学園の主張どおりに認めた。 ・高裁は地裁判決を支持し、最高裁も上告棄却。
5 千代田学園	乗っ取りによる賃金不払い、組合員解雇など	2002年 ⑥山口孝鑑定意見書 (③現物未確認)	裁判闘争はすべて勝訴	・山崎種三が顧問として入り込み、その意を体した理事長が、次々と校舎を売却し、その売却代金の所在も不明のまま多額の賃金が未払いとなり、それを追及した組合三役を解雇。理事会と癒着した第二組合は第一組合を攻撃、ついには理事長に就任し、第一組合員12名を解雇。裁判闘争はすべて勝利するが、最終的には学校法人が解散し、実損回復はできずに終結。
6 帝京科学大学附属富士高校	高校教員の解雇	2003年／松山地裁 ⑦山口孝鑑定意見書 (④現物未確認)	仮処分勝利	・理事会は、生徒数の減少で赤字に陥ったとし、全教職員に賃金削減の同意書提出や任意退職を迫り、それに応じなかった原告教員に解雇予告を行った事件。決定は、人員削減の必要性を否定。

7 山村学園短大	短大教員の賃金（基本給・一時金）の切り下げ	2003年2月6日／埼玉県労委 ⑧野中郁江鑑定意見書	基本給のすべて、一時金のほとんどを回復させる勝利和解	・理事会側は、公認会計士による減価償却と校舎建て替え資金についての意見書を提出 ・鑑定意見書は、減価償却の目的と手続きについて、例も示しながら、減価償却は採算の計算を行うための手続きであること、減価償却累計額相当額を将来の買い換えに備えて保持しなければならないという主張は誤りであること等を明らかにした。 ・裁判官は「『私立大学の財政分析ができる本』を学習した」と表明
8 秀明大学	分会長の解雇（大学教員）	2004年10月9日／千葉県労委 ⑨山口孝鑑定意見書 補充 2005年6月21日／千葉県労委 ⑩山口孝鑑定意見書	勝利命令	・理事会側は消費収支差額のマイナスを赤字と主張 ・意見書では、消費収支差額が採算を示すものではないことを、裁判官にわからせるために丁寧に説明し、採算を示すのは「帰属収支差額」であることを示す。
9 鶴川高校（明泉学園）	賃金の切り下げ	2006年1月20日／東京地裁八王子支部 ⑪山口孝鑑定意見書	勝訴	・理事会側は人件費依存率の高さを持ち出して経営困難を主張。本質は組合弾圧。 ・鑑定意見書は、帰属収支差額だけでなく、消費収支差額でさえもプラス、豊富な金融資産など財政の実態を明らかにし、判決は「人件費を削減することを要する何らかの具体的事情があったと認めることはできない」と断言。
10 光星学院高校	賃金の切り下げ	2007年9月／青森地裁八戸支部 ⑫野中郁江鑑定意見書	和解	・理事会は、八戸大学など他の設置校の採算がとれていない状況がつづくなか、八戸短大への看護学科新設など無謀な計画を実施するため、光星学院高校教員の賃金切り下げを強行。

				・鑑定意見書は、全体的な財政状況は良好であること、法人全体の採算は悪化しているが当該の光星学院高校の採算は良好であること、学院高校の資金繰りも円滑であること、を明らかにしたうえ、理事会の計画を検証し、それが無謀なものであることを指摘した。
11 尾山台高校（藤花学園）	教員 7 名の整理解雇	2008 年 7 月 31 日／ 金沢地裁 ⑬山口孝・野中郁江鑑定意見書	勝訴	・教育研究活動キャッシュフローの赤字が続くなか、鑑定意見書は、短期の資金繰りについては財政が破綻するほど逼迫した状況ではなく、融資によって緊急の事態を回避することも可能であることを明らかにした。また、理事会が整理解雇の理由に掲げた経営改善目標は合理性を欠くものであり、理事会が支出抑制の努力を怠っていることを指摘したうえで、人件費の切り下げを含むコスト削減もせずに整理解雇を行うことは、高校の教育活動水準の保持という課題の重要性から見ても回避すべきである、と指摘した。
12 飛翔館高校	高校教員 7 名の整理解雇	2006 年 10 月 29 日／ 大阪地裁堺支部 ⑭山口孝・田村八十一鑑定意見書 2010 年 3 月 13 日／ 大阪高裁 ⑮野中郁江鑑定意見書	地裁敗訴 高裁勝訴（確定）	・地裁判決は鑑定意見書を無視した不当判決であったが、高裁で逆転勝訴。 ・高裁段階の鑑定意見書は、地裁判決は基本金、基本金組入制度、消費収支差額、帰属収支差額、減価償却などについての基本的理解が欠如していることを徹底的に批判。とくに学校法人会計基準における基本金組入制度と消費収支差額の問題点や、「減価償却累計額相当の現金を保有すべき」という地裁判決が肯定した理事会の主張がまったくの誤りであることを論証した。また、学園は経常的に教育研究活動キャッシュフローのマイナスであったが、毎年の減価償却費相当額

				の半額程度を負担できる教育研究活動キャッシュフローのプラスの確保を目安として設定することが適切であるとし、その筋道も示した。 ・大阪高裁で、逆転勝訴判決を勝ち取った。高裁判決は、鑑定意見書にもとづき、消費収支差額は解雇の正当性判断の指標にはならないこと、帰属収支差額が採算を示すものであることなどを明確に述べ、減価償却や退職給与引当資産などについても鑑定意見書の指摘を取り入れ、画期的な判決となった。
13 純真学園	東和大学の募集停止・廃校と教員の整理解雇	2008 年 8 月 10 日／ 福岡地裁 ⑩山口孝鑑定意見書	和解	・理事会による一方的かつ杜撰な改組案押付けに対して教授会が対案を提示するなどしたところ、理事会が教授会の審議決定なしに学生募集停止を届け出て、具体的かつ説得力のある理由を説明することなく、20名の教員を不当に解雇した事件（13名が提訴）。仮処分は勝利していた。 ・鑑定意見書は、帰属収支差額の赤字の要因は資産処分差額など一時的であること、東和大学だけを見ても教育研究活動キャッシュフローはプラスであること等を明らかにし、大学を募集停止し、多数の教員を解雇する財政状況にあったとは到底言えないと断言。
14 福原学園自由ヶ丘高校	解雇	2009 年 2 月 25 日／ 福岡高裁 ⑪山口孝・山口不二夫鑑定意見書 2010 年 10 月 20 日／ 最高裁	高裁敗訴 上告棄却	・地裁において東京高等教育研究所が関わっていない鑑定意見書が提出されており、地裁判決は私学事業団の経営判断指標を肯定して敗訴判決を下していた。その後に、高裁段階で依頼を受けたもの。

		⑱山口孝・山口不二夫 鑑定意見書		
15 大手前高松高校（倉田学園）	組合員1名（かつて解雇闘争に勝利して現職復帰した教員）の退職金切り下げ	2009年2月15日／ 東京地裁 ⑲野中郁江鑑定意見書	勝訴	・鑑定意見書は、会計学における退職金の位置づけを明らかにしたうえ、学園側が提出していた公認会計士による意見書をふまえ、学園の財政状況は当該退職金を払うに十分な余裕があることを、遊休資産の価額も加えて立証。 ・地裁勝訴後は、高裁で勝利和解
16 加茂暁星高校	非常勤講師2名の雇い止め	2009年4月20日／ 新潟地裁 ⑳山口孝・柳田純也鑑定意見書	地裁勝訴 （高裁で逆転敗訴し、上告棄却で確定）	・地裁判決は、非常勤講師2名の雇い止めについて、勤続年数が20年に近いことから「解雇権濫用法理が類推適用される」としたうえで、鑑定意見書もふまえて財政的な整理解雇の必要性はないと判断。非常勤講師の雇い止めで勝利した貴重な判決であった。 ・しかし高裁は、非常勤講師が1年契約であることだけを重視し、整理解雇法理の適用を否定して財政には触れず、逆転敗訴判決を下した。
17 日本体育大学	定年切り下げ、一時金切り下げ、職員の賃金制度改悪についての団交拒否、不誠実団交、支配介入	2010年12月6日／ 都労委 ㉑野中郁江鑑定意見書	棄却 （中労委で和解し、都労委命令は失効）	・都労委の審問で理事会側は、鑑定意見書について「間違いない」と認めるが、それを命令は一切触れずに、団交の回数を重視するなどして、不誠実団交とは言えないと不当命令を下した。 ・鑑定意見書では、現状の財政状況が一時金切り下げ等を必要とする事態にないことが明らかにされ、さらに、理事会の主張した「校舎建替えのため」という将来計画論を批判し、「校舎建替えの資金を長期的に確保するための試算は、通例どのように行うのか」が具体的に示しており、他の教職組のたたかいでも活用で

				きる内容。
18 東洋公衆衛生学院	教員 1 名の整理 解雇	2012 年 4 月 20 日／ 東京地裁 ②田村八十一鑑定意見書	勝利和解	・鑑定意見書は、学園の財政状態、採算、資金繰りは極めて健全であることを明らかにするとともに、理事会側が主張した「純額再計算」などといった独自の金額を用いていたことを批判。 ・裁判は、財政とは別要因が基本的には争点となった。
19 鎌形学園	昇給停止年齢を 60 歳から 55 歳へ 引き下げ	2012 年 5 月 31 日／ 千葉地裁 ③山口不二夫鑑定意見書	勝利和解	・理事会は定員割れや財政難、校舎の改修や建て替えの必要性を理由に、一方的に就業規則を不利益変更。 ・鑑定意見書は、財政状況は良好であること、校舎の改修や建て替えのための積立は余裕をもって可能であること等を明らかにしたが、裁判官が 4 回も交代するなか証人調べに進行せず、和解協議が 1 年にわたり続けられた。 ・結果的には、5 年分の削減額の 75%を支払わせる勝利和解となった。
20 明成高校（朴沢学園）	賃金切り下げ	2012 年 11 月 28 日／ 仙台地裁 ④柳田純也鑑定意見書 2013 年 9 月 30 日／ 仙台高裁 ⑤柳田純也鑑定意見書	地裁敗訴 高裁逆転勝訴（確定）	・理事会は、組合員の多い高年齢層の賃金切り下げを強行。同法人は仙台大学と明成高校を設置するが、理事会は各学校の独立採算論を持ち出して、事業団の経営判断指標もつかって財政難を主張した。 ・地裁において、鑑定意見書は、学校法人は独立採算制を採用しておらず、法人全体では帰属収支差額もプラスの健全な財政状況であること等を明らかにしていたが、地裁は会計の基礎的な理解も欠如した不当判決を下した。 ・高裁では地裁判決の不合理性を具体的に立証し、改めて独立採算制の誤りを法律や文科省等の文書を資料

				として付すなどした鑑定意見書を提出。「経営改善の必要性は認められるが、緊急に賃金を切り下げる高度な必要性は認められない」とする逆転勝利判決を勝ち取った。
21 岡山理科大	定年切り下げ (現職教授は 71 歳から 68 歳へ) と 66 歳以降の賃金切り下げ	2013 年 8 月 12 日／ 岡山地裁 ②⑥新谷司鑑定意見書	勝利和解	・ 22 名の原告団でたたかい、原告団に一括して 1 億 8 千万円の和解金を支払うなどの勝利和解。 ・ 理事会の主張は、消費収支差額のマイナスを理由にした「財政悪化」や将来予測であった。鑑定意見書は、理事会主張の不当性を明らかにするとともに、「学校法人の計算書類の見方・読み方」と題する別冊を付して、裁判官に基本を理解させることを重視。
22 杉森学園柳川高校	中高教員 1 名の整理解雇	2014 年 3 月 18 日／ 福岡地裁柳川支部 ②⑦野中郁江鑑定意見書	勝訴 (確定)	・ 理事会は「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高く」「即座に、支払い停止、経営破綻を惹起する」といった主張を展開していた。 ・ 金融資産の減少などが一定進行している状況であったが、鑑定意見書では、借入金明細表にもとづく返済能力の分析や、直近 3 年間の著しい改善をクローズアップして、整理解雇を必要とする経営状態ではないことを立証。 ・ 地裁判決は、鑑定意見書に言及しながら判断。勝利判決を勝ち取ったうえ、理事会が翌年度にねらっていたさらなる整理解雇も実施させないなどの成果が生まれた。

23 専修大学北海道短大	8 教員の整理解雇	2014 年 7 月 29 日／札幌高裁 ㊸田村八十一鑑定意見書	敗訴	・地裁敗訴後の控訴審段階で、意見書の要請。 ・鑑定意見書によって法人全体の健全な財政状況が明らかにされたが、高裁判決は地裁判決維持という結論ありきというほかない不当判決を下した。判決文は薄く、理由もまともに示さずに意見書を無視している。
	副学長の整理解雇	2014 年 9 月 30 日／札幌地裁 ㊹田村八十一鑑定意見書	敗訴	同上
24 札幌大学	65～70 歳の「勤務延長制度」対象の大学教員に対する賃金切り下げ	2015 年 4 月 20 日／札幌地裁 ㊺山口不二夫鑑定意見書	地裁勝訴 高裁勝訴（確定）	・定年引き下げの代償措置として労使協定を締結していた勤務延長制度を理事会が一方的に破棄。年俸 800 万円としてた賃金を、480 万円に切り下げ。 ・鑑定意見書は、帰属収支差額はマイナスであるものの、資金余剰額はプラス基調であり、膨大な金融資産があることから、債務超過でも資金ショート危険性があるわけでもなく、人件費を削減する必要はなかったと指摘。
25 宝塚大学	教員 3 名の整理解雇	2015 年 8 月末／大阪地裁 ㊻高橋伸子鑑定意見書	勝利和解	・全教員が 1 年契約とされていたなか、学生数減少、宝塚キャンパスの学部募集停止を理由に全教員 38 名中 10 名を整理解雇。うち 3 名が提訴。 ・鑑定意見書では、大学財政にはまだ余裕があり、3 名の原告を雇用し続けても財政的に影響を及ぼすものではないことを明らかにした。
26 青山学院大学	一時金 0.9 ヶ月削減	2015 年 10 月 5 日／東京地裁	勝利和解	・理事会が 2013 年に就業規則に記載された一時金の支給月数を一方的に削除し、2014 年夏以降 0.9 ヶ月の

		㉔山口不二夫・柳田純也鑑定意見書 補充 2016 年 3 月 30 日／東京地裁 ㉕山口不二夫・柳田純也鑑定意見書		大幅削減を強行。組合が 313 名の原告団を組織して東京地裁に未払賃金請求訴訟を提起してたたかい、2017 年 4 月 20 日に①未払い額の全額一括支払い、②2018 年夏までは減額前の水準による支払いを約束させる等の勝利和解 ・鑑定意見書は、「2 年連続赤字」や将来シミュレーションの理事会主張を打ち破り優良財政であることを明らかにした。証人調べも行われた。
27 東奥学園高校	賃金切り下げ	2016 年 9 月 23 日／青森地裁 ㉖高橋伸子鑑定意見書 補充 2017 年 1 月 25 日／青森地裁 ㉗高橋伸子補充鑑定意見書 2018 年 3 月 31 日／仙台高裁 ㉘高橋伸子鑑定意見書	地裁敗訴 高裁敗訴	・理事会は、消費収支差額のマイナスや今後の生徒減を根拠に、高年齢層の賃金削減を強行した。鑑定意見書は、採算を示すのは帰属収支差額であることを示したうえ、採算は確保できていること、借入金を順調に返済し自己資金構成比率は上昇しつつおり財政状態も健全であること、等と指摘。 ・しかし地裁は、財政面では「消費収支差額の均衡」に固執し、そのほか教職員の 8 割の同意を得ていることなどを強調して、不当判決を下した。高裁では、改めて消費収支差額の意味を丁寧に説明して地裁判決の誤りを明らかにした鑑定意見書を提出。高裁判決は、「単年度の収支状況の指標は帰属収支差額でチェックすることとなる」と認めたが、地裁判決を維持した。
28 京都学園高校	賃金切り下げ	2017 年 2 月 7 日／京都地裁 ㉙山口不二夫鑑定意見書	地裁敗訴 高裁敗訴	・財政難を背景に学校法人京都光楠学園への設置者変更が行われ、それを機に賃金切下げが強行された。地裁判決は、賃金を含む労働条件の変更を認識したうえで原告らは「労働契約を承継することを承諾」している等として、地位確認の請求を棄却した。また、労契

				法 10 条との関係では、賃金切下げの必要性がない財政状況であることを明らかにした鑑定意見書に対し、法人側は反論をしないまま結審していたが、地裁判決は、少子化が進行している、校舎の耐震化が必要であったなどとして「労働契約法 10 条の趣旨に違反して無効であるとは認められない」と判断した。
29 奈良学園大	教員 7 名の整理 解雇	2019 年 11 月 9 日／奈良地裁 ⑳新谷司鑑定意見書 2020 年 12 月 18 日／大阪高裁 ㉑新谷司鑑定意見書	地裁勝訴 高裁和解	・帰属収支差額は 11 年間マイナスであるものの、鑑定意見書によって、巨額の金融資産を保有し、日本私立学校振興・事業団の経営判断指標による耐久年数は 200 年以上に及び、法人の資金ショートの大危険性はないことを明らかにした。地裁は、逼迫した財政状態との法人の主張を退け、鑑定意見書の経営分析表（判決に添付）にもとづき、固定負債及び流動負債を「大きく上回る固定資産及び流動資産を有しており、法人全体でみると資産超過の状態にあるものということが出来る」と判断。人選の合理性、解雇回避努力などその他の点もふまえ、無期雇用の現職教員について解雇無効の判決を下した。
30 梅光学院大学	賃金切り下げ	2020 年 2 月 7 日／山口地裁 ㉒柳田純也鑑定意見書	地裁勝訴	・地裁判決は、鑑定意見書に基づいて、法人の「資金が約 10 年でショートする状態であった」という主張を退けて、「財政上、極めて危機的状況に瀕していたとはいえない」から賃金・退職金の切り下げは無効であると断じた。
31 宮崎国際大学	賃金切り下げ	2021 年 10 月 26 日／福岡高裁 ㉓高野学鑑定意見書	地裁敗訴 高裁勝訴	・地裁敗訴後、高裁の結審後に依頼を受け、鑑定意見書を提出。 ・地裁判決は消費収支の累積赤字を解消できず「良好と

				はいえない」、「大学自体の存続自体が危ぶまれる」としていたが、鑑定意見書によって、十分な金融資産を保有しており、資金余剰額はプラスで資金繰りに問題なく、賃金削減の必要性がないことを明らかにした。高裁で逆転勝訴。
32 和洋九段高校	賃金切り下げ	2021年11月1日／東京地裁 ④②新谷司鑑定意見書	地裁敗訴 高裁敗訴	・定昇切下げが争われた事件。地裁判決は、就業規則や労使慣行をふまえると「毎年必ず定期昇給を行うことが労働契約の内容になっているとは認められない」とし、財政状況について判断を示さなかった。
33 目白大学	賃金切り下げ	2021年11月18日／東京地裁 ④③野中郁江鑑定意見書 補充 2022年3月31日／東京地裁 ④④野中郁江鑑定意見書 ※第2次訴訟においても両意見書を提出	第1次・2次ともに地裁勝訴 高裁勝訴（上告棄却で確定）	・理事会は、将来予測を持ち出し、学納金減少が予想されるなかで翌年度繰越収支差額のマイナスを解消することが必要である、将来すべての建物を建て替えるための資金が不足しているといった主張をしていた。 ・鑑定意見書は、現在の財政状況は健全であること、理事会の将来予測に合理的な根拠はないことを明らかにし、鑑定人の陳述も行われた。判決は、賃金削減検討時点の「財務状況は健全」とであると認定し、理事会の主張は単なる不安を述べているに過ぎず、建替えの具体的な計画もなく、理事会の将来予測は賃金削減の必要性を基礎づけるものにはならないと断じ、原告の請求をすべて認めた。

資料 2 新谷・山賀(2025)「会計専門家の鑑定意見書を受理しかつ判決文等を作成した整理解雇または労働条件の不利益変更の裁判事例」

※東京私大教連書記局（2015）作成の「東京高等教育研究所が依頼を受け専門家が執筆した鑑定意見書（2015 年度日本私大教連全国私大教育研究集会報告）」の一部の裁判等の事例に限定し、その事例の内容を詳細に表示している。鑑定意見書に関する 2 つの欄は鑑定意見書に基づき、事案の概要の欄及び裁判所の判決文に関する 1 つの欄は裁判所の判決文にほぼ基づいている。一部表記に不完全な部分がある。

学校名（法人名）/事件名・整理解雇事件（雇止め含む）または労働条件の不利益変更事件の区別(1 件当たりの頁数の概数) ※学校・法人名に整理番号付与 事案の概要（判決文等参照）	項目（地裁、高裁等を別表示）	項目の回答 ※鑑定意見書名に整理番号付与
1 三田尻女子高校（学校法人三田尻学園）/学校法人三田尻学園三田尻女子高校事件・整理解雇事件 被告は三田尻女子高等学校を設置運営する三田尻学園である。原告は同高校に勤務していた 4 名の教諭である。 被告は 1996 年度と 1997 年度に大量の教員等の削減を行った。指名解雇を含むリストラは 1996 年度に 19 名、1997 年度に 13 名に及んだ（非常勤講師及び職員含む）。その結果非常勤講師を含む教員数は 1996 年度初頭に 69 名であったのが 1998 年度初頭には 51 名となった（一方で非常勤講師を採用している）。 2 年度目のリストラが完成する直前の 1998 年 2 月になって指名退職勧奨を受けた者が中心となり労働組合が結成された。1998 年 3 月（1997 年度）に 13 名の教員が退職勧奨を受	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	山口地裁/地位保全等仮処分命令申立事件/平 12（2000）2 月 28 日/決定/平 10（1998）（ヨ）第 17 号
	裁判官	石村太郎（裁判長）、阿多麻子、坂上文一
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 4 名/内山新吾、田中礼司
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人三田尻女子高等学校、代表者理事 Y1/末永汎本、吉本徹也、越智博
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	勝訴（仮処分）、本訴で全面勝利和解/要旨/公表（労働判例 807 号 79 頁）/決定文なし
	判決・決定の結末（和解含む）	2000 年 12 月 27 日本訴の山口地裁で和解
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	①山口孝鑑定意見書（1999 年 2 月 16 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	①山口孝鑑定意見書は、1997 年度に整理解雇を行った被告の 1991 年度から 1997 年度までの財政状況を分析している。 被告の 1997 年度末の貸借対照表は健全で、負債比率は低く自己資金比率は高い。有利子負債は極めて少なく利子負担は格別少ない。消費収支計算書では、1991 年度から 1993 年度は多額の基本金組入れにより消費支出超過であり、1994 年度から 1995 年度は少額の基本金組入れにより消費収入超過であり、1996 年度から 1997 年度は退職金割増金に伴う人件費増加と減価償却費増加により消費支出超過である。1996 年度から 1997 年度でも財政が決して悪化していない。 経営分析表では表示されたが、本文では記述されなかったことは、帰属収支差額が 1991 年度から 1995 年度まで黒字、1996 年度から 1997 年度まで赤字であるということである。資金収支計算書の分析はない。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	被告は就学人口の減少にともなう当校への入学者の減少による人件費比率上昇、消費収支差額のマイナスを解消するために人員削減を進めた。 整理解雇が必要とされる誰もが納得する財政状態は貸借対照表で示される債務超過の状態である。2 回目の人員削減を行った 1997 年度末の貸借対照表は健全であり、整理解雇を必要とする状況にはない。消費収支計算書の消費収入超過額または消費支出超過額は黒字または赤字、企業会計の利益または損失として扱うことはできないため、財政状況の良否を判断する基準ではない。被告が整理解雇の最大の理由として掲げる人件費比率には、退職者の退職割増金が含まれている。人件費上昇の理由は人件費の増加ではなく帰属収入の減少である。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）ま	地裁は、整理解雇法理の 4 要件説（4 要件をすべて満たす場合に整理解雇が有効となる）を採用した。①人員削減の必要性、②解雇回避努力、③手続きの妥当性の 3 つを満たしてないと判断し、④人選の合理性は検討するまでもないとして判断せずに、原告の勝訴とした。地裁は鑑定意見書を支持して高い人件費比率と消費収支差額のマイナスが人員削減を必要とする財

け、13 名のうちの 11 名が退職勧奨を拒否して整理解雇され、11 名のうちの 4 名が本件解雇は整理解雇の要件を欠いた無効なものであると主張して、債務者の教育職員たる地位にあることを仮に定める仮処分を申し立てた。	たは立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	政状況ではないとした。また鑑定意見書を支持して人員削減には適切な財政分析が必要であるとした。 人員削減の必要性に関する地裁の結論では、被告の財政状況は整理解雇による大幅な人件費削減を行わなければならないほど逼迫した財政状況にないとして、人員削減の必要性を否定した。整理解雇については資産や負債を含めた総合的な財政分析が必要であるが、被告自身はそのような財政分析を行わずまた専門家の意見を利用していない。1996 年度から消費収支超過額が発生すると予想して 1996 年度及び 1997 年度に整理解雇を行ったが、それは賃金の高い労働者の一部を賃金の安い労働者に入れ替えて人件費削減を行うものである。消費支出超過額は人員削減を必要とする財政状況の判断基準にはならない。消費支出超過額を計上している多くの私立高校は整理解雇を行っていないから、消費支出超過額のみで整理解雇を必要とする財政状況といえないとした。 解雇回避の努力に関する地裁の結論では、被告は希望退職者募集等により指名解雇回避の配慮をしていたと認められるとしても、継続的に希望退職者を募りつつ、人件費削減及び収入増加に向けた取り組みを怠り整理解雇を行ったとして、解雇回避の努力を尽くしていないと判断した。手続きの妥当性に関する地裁の結論では、賃金や賞与の削減を教職員と交渉することもなく整理解雇を行ったとして、手続きの妥当性を否定した。
	評釈・論文等の参考文献	鶴崎新一郎（2002）「私学の財政事情悪化を理由とする解雇とその効力」『法政研究』69 巻 1 号,141-149 頁. 内山新吾「私立学校教員の整理解雇で、いかされた『四要件』」『季刊労働者の権利』18-23 頁. 山崎真理子（2024）「三田尻女子高校整理解雇事件における山口鑑定意見書の報告」会計理論学会 SG・大学の財政分析研究部会合同研究会（2024/11/3） 全国私立学校教職員組合連合（2007）「山口・三田尻女子高校解雇事件（地裁判決文）」『私学判決・命令集 第 5 集（上巻）』74-85 頁.
2-1 鶴川高校（学校法人明泉学園）/学校法人明泉学園鶴川高校事件・労働条件の不利益変更事件 被告の明泉学園は、鶴川高等学校、鶴川女子短期大学、同付属幼稚園、東京商工経済専門学校を経営する学校法人である。原告ら 10 名はいずれも鶴川高等学校に勤務する教諭であり、鶴川高等学校教職員組合に所属している。 被告は、1998 年度から毎年就業規則を変更して（下記③では法的拘束力を持つ労使慣行を変更して）、①1998 年度以降、1997 年度までは 1 カ月当たり	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	東京地裁八王子支部/賃金請求事件/2007 年 5 月 24 日/判決/平 16（ワ）1959 号
	裁判官	加藤美枝子（裁判長）、本條裕
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 10 名/江森民夫、菅沼友子
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人明泉学園 代表者理事 Y1/俵正市、重宗次郎、坂口行洋、寺内則雄、小川洋一、井川一裕、山田陽彦
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表・判決文の有無の区別	請求の認容//公表（TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25421149）/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	被告による控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	⑩山口孝鑑定意見書（2006 年 1 月 20 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	⑩山口孝鑑定意見書の目次を示す（目次の表記を短く修正、文書冒頭の目次・見出しと本文中の見出しの調整等含む）と、 （1）賃金等の不利益変更の主要な理由としての人件費依存率、（2）一般的な経営指標としての人件費依存率、（3）被告の掲げる財務基準に示される経営理念、（4）学校法人会計の仕組み、（5）被告の財政状況の評価、（6）経営困難の経営指標、（7）被告の財政状況と全国の平均的状況、（8）総合評価、である。1998 年度から 2002 年度までの間に賃金の不利益変更を行った被告の 1998 年度から 2003 年度までの財政状況を分析している。 （1）では、被告が、賃金の不利益変更の理由である財政状況の悪化の判断基準として、人件費依存率（人件費÷学生生徒等納付金×100）を挙げ、1998 年以降に連続的に行う賃金の不利益変更の主要な理由としていると主張している。被告の人件費依存率は、被告が経営危機と称して賃金の不利益変更を実施し始めた 1998 年度から 2002 年度までの間に 87.8%から 92.7%までに増加し、日本私立学校振興・共済事業団発表の短大法人の人件費依存率平均は同期間に 89.1%から 97.8%まで増加し

基本給の 8%の限度で原告らに支給されていた調整手当を同 5%の限度に削減し、②1998 年度以降、1997 年度まで原告らに適用されていた給料表を改定して基本給を切り下げ、③2001 年度以降、それまで行われていた法的拘束力を有する定期昇給の労使慣行を廃して、生徒数が入学定員または収容定員を割り込んでいる場合は原則として基本給を据え置くと定め、かつ、④2001 年度以降、(a) 調整手当は時間外勤務手当の概算払であるとして、時間外勤務の実態のない場合は調整手当を支給しないこととし、かつ、 (b) 調整手当支給の有無及び支給額を定める権限を理事長に委任し、⑤2002 年度以降、上記④の委任された権限に基づいて、理事長が調整手当を、(a) 2002 年度は 1 カ月当たり基本給の 4%と定め、(b) 2003 年度は同 3%と定め、(c) 2004 年度は同 2%と定めたことが、いずれも就業規則の不利益変更にあたり、これらの不利益変更はいずれも無効であるから、上記各変更前の就業規則（上記③は労使慣行）が現在なお原告らに適用されると主張して、それらの就業規則または労使慣行に基づいて、別紙「未払賃金一覧表」の差額及び各支給日の翌日から支払済みまでの民法所定の年 5 分の割合による遅延損害		ており、同期間において被告の人件費比率は常に全国平均よりもはるかに低位にあった。一方被告の高等学校部門の鶴川高校の人件費依存率は 1999 年度から 2002 年度までの間に 90.4%から 110.4%まで増加し 2003 年度に 128.4%になり、高等学校部門の人件費依存率平均は同期間に 123.3%から 127.8%まで増加し常に 120%台である。2003 年度には被告の鶴川高校の人件費依存率が高校部門の全国平均のそれを超過するが、鶴川高校は合計 1267 件の高等学校部門の 555 位程度である。このような状況の中では、被告が人件費依存率 100%を超えれば経営危機と主張したことは、その比率を賃金の不利益変更の口実にしたものと考えられる。 (2) では、被告が、私立学校の経営指標として人件費依存率が一般的であり、被告も同指標を経営の指針にしていると主張していることを取り上げている。被告の理事長は、『学園ニュース』第 17 号（1999 年 7 月 19 日）の中で、学生生徒等納付金に対する人件費の割合（人件費依存率）が 70-80%で、残りの 20-30%を教育研究経費及び管理経費に振り向けることが理想であると述べている。 被告は人件費依存率が 100%を超えた時点で経営危機であるとし、被告の監査報告に関与している公認会計士も人件費依存率が 100%を超えれば経営危機と指摘したと主張している。しかし、人件費依存率は経営の良否または経営危機の判断のための一般的指標とは考えられていない。通常教育機関の財政状況を判断する経営指標は採算性を示す帰属収支差額（帰属収入－消費支出）である。人件費依存率の計算要素の学生生徒等納付金は帰属収入の 1 項目であり、同計算要素の人件費は消費支出の 1 項目に過ぎないため、帰属収入（成果）と消費支出（犠牲）のような対応関係がない。被告は、1998 年度に鶴川高校の人件費依存率が 100%を超えると予想されるため賃金の不利益変更を行い、1 カ月当たり基本給の 8%の調整手当を 5%に削減した。また被告は、鶴川高校の人件費依存率が 2001 年度に 106.3%になり、2002 年度に 105%を突破する見込みであるために賃金の不利益変更を実施すると説明した。 (3) では、(2) で取り上げた理想、すなわち学生生徒等納付金に対する人件費の割合（人件費依存率）が 70-80%で、残りの 20-30%を教育研究経費及び管理経費に振り向けることは、学生生徒等納付金により人件費を含むすべての経費をまかなうことである。これは、私立学校の経常費に対する公的助成の補助金を不要とする補助金なしの学校経営を理念としている。この場合国民の税金を源泉とする補助金は、教育活動の公的助成ではなく単なる財産の蓄積となる。 (4) では、学校法人の消費収支計算書が帰属収入と消費支出を対応させてその差額の帰属収支差額を計算する計算書であるが、それは企業会計の収益と費用を対応させてその差額の損益を計算する損益計算書に相当すること、消費収支計算書に関連する 12 の比率または経営指標のうち 9 の比率または経営指標が帰属収入を分母とする比率または経営指標であり帰属収入が学校法人の経営分析に重要な計算要素であること、を説明している。 他方でこれらの比率または経営指標のうち学生生徒等納付金を分母とする比率または経営指標は人件費依存率（分子が人件費）のみであり、消費収入を分母とする比率または経営指標は消費収支比率（分子が消費支出）のみであり、いずれも学校法人の経営分析に一般的に利用されない比率または経営指標であること、被告が経営の良否の判断基準または経営危機の判断基準として人件費依存率以外に消費収支比率または消費収支差額を利用していること、も説明している。被告は経営悪化の要件として、①生徒数が 1500 人以下になること、②人件費依存率が 100%以上になること、③消費収支差額が減少すること、を挙げ、2003 年度に調整手当を 3%に切り下げする理由としていた。帰属収入から基本金組入額を差し引いた消費収入からさらに消費支出を差し引いた消費収支差額の減少が、賃金の不利益変更の主要な理由になっているのである。 (6) では、被告が経営の良否の判断基準または経営危機の判断基準として、消費収支差額を利用しているのに対し、学校法人の経営の良否の判断基準または経営危機の判断基準が帰属収支差額であることはもはや常識であることを説明している。例えば、権威ある経済誌の『東洋経済』は「本当に強い大学」特集の中で帰属収支差額比率（帰属収入を分母とし帰属収支差額を分子とする比率）を財務力を知る重要な経営指標としており、被告が重視する消費収支差額または消費収支差額比率はその

金の支払いを求めた事案である。		経営指標として採用されていない。文科省高等教育局発表の冊子『経営困難な学校法人への対応方針について』では、経営悪化の兆候を示す主な経営指標を5つ挙げており、その筆頭が帰属収支差額比率である。同冊子は資料として「帰属収入で消費支出を賄えない法人の推移」の統計を掲記しており、文科省も経営の良否の判断基準として帰属収支差額を利用している。 (5) では、被告の財政状況は内部留保が過剰で、貨幣性資産も過剰な状態にあると分析している。多額の内部留保が行われた結果として、膨大な貨幣性資産が蓄積されている。内部留保は通常利益の留保であるが、学校法人会計の場合は毎年の利益の合計額が繰越利益等の項目で表示されない。学校法人会計の毎年の利益は帰属収支差額であり、その合計額と混同しかねない繰越消費収支差額は、毎年の消費収支差額（帰属収支差額から基本金組入額を差し引いた金額）の合計額である。つまり学校法人会計の場合帰属収支差額の合計額（内部留保）である繰越収支差額は表示されず、その合計額から基本金組入額の合計額を差し引いた金額である繰越消費収支差額だけが表示される。このため山口氏はこの本来の内部留保額の一部を反映した金額を表示する繰越消費収支差額を「公表内部留保」と呼んでいる。 被告の法人は2003年度まで連続してプラスの帰属収支差額とプラスの消費収支差額を計上するという「超優良」な財政状況である。被告の法人及び高等学校部門の鶴川高校における帰属収支差額及び消費収支差額と全国の短大法人の全体及び高等学校部門の全体における帰属収支差額及び消費収支差額を比較する。 全国の短大法人の全体及び高等学校部門の全体における消費収支差額は1998年度から2003年までの6年間連続してマイナスであるが、被告の法人及び鶴川高校における消費収支差額は6年間連続してプラスである。全国の短大法人の全体及び高等学校部門の全体における帰属収支差額は1998年度から2003年までの6年間連続してプラスであるが低い金額である。一方被告の法人及び鶴川高校における帰属収支差額は6年間連続してプラスであり高い金額である。被告の法人の帰属収支差額及び消費収支差額のプラスの金額はほとんど鶴川高校の帰属収支差額及び消費収支差額のプラスの金額によるものである。 被告の法人の基本金組入額は2002年度まで極めて過少であり、それを差し引いて計算する消費収支差額が大きなプラスであった。これは設備投資及び設備投資のための積立（1号基本金組入及び2号基本金組入）を抑制して、貨幣性資産の蓄積を図ってきたことを示している。しかし2002年度は1億26百万円、2003年度は1億84百万円と基本金組入額を増加させており、このうちの1億90百万円は2号基本金組入である。2号基本金組入では積立により貨幣性資産を増加させ、消費収支差額を減少させるため、貨幣性資産を蓄積しながら賃金の不利益変更を容易にする効果を持つ。 (7) では、被告が多額の公表内部留保と膨大な貨幣性資産を保有している理由は、人件費依存率（学生生徒等納付金に対する人件費の割合）を70-80%にする、それが100%を超えれば経営危機、消費収支差額を減少させてはならない、という厳しい経営指標を利用し1998年度以降毎年賃金の不利益変更を行ってきたことにあるとし、それらの理由による財政状況の優良性を確認している。 多額の内部留保と膨大な貨幣性資産を保有していることによる財政状況の優良性は、①負債構成比率（負債及び自己資金の合計額に対する負債の割合）、②自己資金構成比率（負債及び自己資金の合計額に対する自己資金の割合）、③繰越消費収支差額構成比率という経営指標で確認することができる。 負債構成比率は低いほど負債が少なく財政状況が良いことを意味し、自己資金構成比率は高いほど財務の安定性が高いことを意味する。被告の法人の負債構成比率は1998年度に6.2%であるが、その後2003年まで減少し2003年度は4.4%である。一方短大法人の全国平均の負債構成比率は1998年度に16.2%であり、2003年度は16.3%であり、この期間の比率はほとんど変化していない。また被告の法人の自己資金構成比率は1998年度に93.8%であり、その後2003年まで増加し2003年度は95.6%である。一方短大法人の全国平均の自己資金構成比率は1998年度に83.8%であり、2003年度は83.7%であり、この期間の比率はほとんど変化していない。 上記の公表内部留保の割合を示す繰越消費収支差額構成比率（負債及び自己資金合計に対する繰越消費収支差額の割合）

		は、被告の法人では 1998 年度の 32.7％から 2023 年度の 38.6％へ増加している。一方短大法人の全国平均では、繰越消費収支差額構成比率が 1998 年度の 6.4％から 2001 年度の 0.9％まで減少し、2002 年度以降はマイナスになる。繰越消費収支差額構成比率は被告と全国平均の間で大きな差異がある。繰越消費収支差額構成比率が高いほど公表内部留保の割合が大きい。 多額の内部留保または公表内部留保の結果として膨大な貨幣性資産が蓄積されている。2003 年度における現金預金は 46 億 96 百万円、短期及び長期の有価証券は 23 億 70 百万円、建物設備維持、50 周年記念事業、体育館改築の特定資産の合計は 56 億 69 百万円であり、合計は 127 億 35 百万円である。なお、学校法人会計基準の 4 号基本金として定める「1 か月分の経常経費」は 2003 年度で 2 億 77 百万円であるが、実際にはその 17 倍の 46 億 96 百万円を保有している。 (8) は総合評価である。被告は人件費依存率を 70-80％にする、それが 100％を超えれば経営危機、消費収支差額を減少させてはならない、という非常識かつ不合理な経営指標を利用し、1998 年度以降毎年賃金の不利益変更を行ってきたが、毎年多額の内部留保と膨大な貨幣性資産を蓄積してきた。被告は賃金の不利益変更を行ってきたが、きわめて優良な財政状況にあるため、不利益変更の必要性がなかった。
	鑑定意見書に示した主要な争点（財政状況をどのように分析するか、財政状況をどのように理解するか、整理解雇または労働条件の不利益変更を必要とする財政状況とはどのような状況であるのかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	被告は、学校法人の経営の良否または経営危機の判断のために人件費依存率と消費収支差額という経営指標を利用しているが、それらの判断基準が帰属収支差額であることはもはや常識である。 学校法人の経営の良否または経営危機の判断のために、被告が人件費依存率を利用する状況を証明するために、被告の法人及び高等学校部門の鶴川高校における人件費依存率と全国の短大法人の全体及び高等学校部門の全体における人件費依存率を比較している。被告の法人の人件費依存率は、1998 年度から 2002 年度までの間に 87.8％から 92.7％までに増加し、短大法人の人件費依存率平均は同期間に 89.1％から 97.8％まで増加しており、同期間において被告の人件費依存率は常に全国平均よりもはるかに低位にあった。一方被告の高等学校部門の鶴川高校の人件費依存率は 1999 年度から 2002 年度までの間に 90.4％から 110.4％まで増加し 2003 年度に 128.4％になり、高等学校部門の人件費依存率の全国平均は同期間に 123.3％から 127.8％まで増加し常に 120％台である。 学校法人の経営の良否または経営危機の判断のために、被告が消費収支差額を利用する状況を証明するため、または被告が 2003 年度まで連続してプラスの帰属収支差額とプラスの消費収支差額を計上する「超優良」な財政状況であることを証明するため、被告の法人及び高等学校部門の鶴川高校における帰属収支差額及び消費収支差額と全国の短大法人の全体及び高等学校部門の全体における帰属収支差額及び消費収支差額を比較している。全国の短大法人の全体及び高等学校部門の全体における消費収支差額は 1998 年度から 2003 年までの 6 年間連続してマイナスであるが、被告の法人及び鶴川高校における消費収支差額は 6 年間連続してプラスである。全国の短大法人の全体及び高等学校部門の全体における帰属収支差額は 1998 年度から 2003 年までの 6 年間連続してプラスであるが低い金額である。一方被告の法人及び鶴川高校における帰属収支差額は 6 年間連続してプラスであり高い金額である。 多額の内部留保と膨大な貨幣性資産を保有することによる被告の財政状況の優良品を確認するために、①負債構成比率（負債及び自己資金の合計額に対する負債の割合）、②自己資金構成比率（負債及び自己資金の合計額に対する自己資金の割合）、③繰越消費収支差額構成比率という経営指標を利用する。被告の法人の負債構成比率、自己資金構成比率、繰越消費収支差額構成比率と全国の短大法人のそれらを比較している。 被告の法人の負債構成比率は 1998 年度に 6.2％であるが、その後 2003 年まで減少し 2003 年度は 4.4％である。一方短大法人の全国平均の負債構成比率は 1998 年度に 16.2％であり、2003 年度は 16.3％であり、この期間の比率はほとんど変化していない。また被告の法人の自己資金構成比率は 1998 年度に 93.8％であり、その後 2003 年まで増加し 2003 年度は 95.6％である。一方短大法人の全国平均の自己資金構成比率は 1998 年度に 83.8％であり、2003 年度は 83.7％であり、この期間の比率はほとんど変化していない。繰越消費収支差額構成比率は、被告の法人では 1998 年度の 32.7％から 2023 年度の 38.6％

		へ増加している。一方短大法人の全国平均では、繰越消費収支差額構成比率が 1998 年度の 6.4%から 2001 年度の 0.9%まで減少し、2002 年度以降はマイナスになる。 被告は人件費依存率を 70-80%にする、それが 100%を超えれば経営危機、消費収支差額を減少させてはならない、という非常識かつ不合理な経営指標を利用し、1998 年度以降毎年賃金の不利益変更を行ってきたが、毎年多額の内部留保と膨大な貨幣性資産を蓄積しきわめて優良な財政状況にあるため、不利益変更の必要性がなかった。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は賃金・退職金等の労働条件を不利益変更する就業規則等の改定の有効性を判断するための判断枠組みを事前に提示していないが、主に不利益変更の必要性（就業規則等の改定の適正な手続き）という争点について検討している。当該争点は 6 点ある。地裁は当該争点を検討した結果、原告の請求を認め、別紙「未払賃金一覧表」の差額及び各支給日の翌日から支払済みまでの民法所定の年 5 分の割合による遅延損害金の支払いを被告に求めた 第 1 の争点は、変更規定 1（1998 年度以降に、1997 年度までは 1 カ月当たり基本給の 8%の限度で原告らに支給されていた調整手当を同 5%の限度に削減する）は原告らの不利益受忍を相当とするはずの被告の高度の必要性に基づいた合理的な内容であるか、同変更規定 1 は就業規則の変更として適正な手続きに従っているか、である。 地裁の判断では、次の事実から人件費を削減する必要性があったと認められない。被告の法人全体の 1997 年度消費収支差額約 2 億 9107 万円のプラスであり、1998 年度の基本金組入額は約 5700 万円である。被告は現金預金、有価証券、各種特定預金を有し借入金は少ない。一方日本私立学校振興・共済事業団発表の 1998 年度の短大法人の人件費依存率平均は 89.1%、消費収支差額は全体で約 34 億円のマイナスであり、高校部門の人件費依存率平均 123.6%、消費収支差額は全体で約 48 億円のマイナスである。以上から被告の財務体質は悪化していない。この不利益変更により調整手当だけでなく賞与も減少し、1998 年度の 1 名を除く各原告の年収概算額は約 7 万円から 38 万円の減少となる。被告は鶴高教組、明泉教組及び日教組との団体交渉において準備した資料を読み上げただけである。本件変更に関して適正な手続きを踏まれたかどうかを検討するまでもなく、本件変更が有効に成立したと認められない。 第 2 の争点は、変更規定 2（1998 年度以降に、1997 年度まで原告らに適用されていた給料表を改定して基本給を切り下げる）は原告らの不利益受忍を相当とするはずの被告の高度の必要性に基づいた合理的な内容であるか、同変更規定 2 は就業規則の変更として適正な手続きに従っているか、である。 地裁の判断では、次の事実から人件費を削減する必要性があったと認められない。被告の法人全体の 1998 年度消費収支差額約 5 億 1970 万円のプラスであり、1999 年度の基本金組入額は約 987 万円である。被告は現金預金、有価証券、各種特定預金を合計約 93 億円保有し借入金は少ない。一方日本私立学校振興・共済事業団発表の 1999 年度の短大法人の人件費依存率平均は 93.5%、消費収支差額は全体で約 32 億円のマイナスである。以上から被告の財務体質は悪化していない。この不利益の金額は小さい。被告は鶴高教組、明泉教組及び日教組との団体交渉において準備した資料を読み上げただけである。本件変更における財政状況と手続きの事実と照らすと、本件変更が高度の必要性に基づいた合理的な内容と認められない。 第 3 の争点は、被告には特別な事情がない限り全ての教員を 1 号俸昇給させるという労使慣行があったか、また昇給の決定権限を有する被告の管理者がその労使慣行を承認し従ってきたか、である。地裁の判断では、次の事実から、原告と被告との間には毎年 1 号俸昇給させる労使慣行があり、この労使慣行は法的拘束力を有する。被告は就業規則で定期昇給の義務及び昇給基準を定めず内部基準として昇給基準を定め、わずかな例外を除きこれに基づいて定期昇給を行ってきた。 第 4 の争点は、変更規定 3（2001 年度以降に、それまで行われていた法的拘束力を有する定期昇給の労使慣行を廃して、生徒数が入学定員または収容定員を割り込んでいる場合は原則として基本給を据え置く）は原告らの不利益受忍を相当とするはずの被告の高度の必要性に基づいた合理的な内容であるか、同変更規定 3 は就業規則の変更として適正な手続きに従っているか、である。

		地裁の判断では、次の事実から人件費を削減する必要性があったと認められない。被告の法人全体の 2000 年度消費収支差額約 4 億 5106 万円のプラスであり、2001 年度の基本金組入額は約 3161 万円である。被告は現金預金、有価証券、各種特定預金を合計約 101 億円保有し借入金は少ない。一方日本私立学校振興・共済事業団発表の 2000 年度の短大法人の人件費依存率平均は 99.2%、消費収支差額は全体で約 28 億円のマイナスであり、高校部門の人件費依存率平均 126.6%、消費収支差額は全体で約 74 億円のマイナスである。この不利益変更により調整手当だけでなく賞与も減少した。2000 年度に比べて 2001 年度の各原告の年収概算額は約 5 万円から 30 万円の減少となる。被告は鶴高教組、明泉教組及び日教組との団体交渉において準備した資料を読み上げただけである。本件変更における財政状況と手続きの事実には照らすと、本件変更が高度の必要性に基づいた合理的な内容と認められない。 第 5 の争点は、変更規定 4（2001 年度以降に、調整手当は時間外勤務手当の概算払であるとして、時間外勤務の実態のない場合は調整手当を支給しないこととする）は原告らの不利益受忍を相当とするはずの被告の高度の必要性に基づいた合理的な内容であるか、同変更規定 4 は就業規則の変更として適正な手続きに従っているか、である。 地裁の判断では、変更規定 4 は同 3 と同様に 2001 年就業規則の一部を構成するため、同 3 に関わる事実が同 4 に関わる事実にもなる。同 4 についても同 3 と同様に、本件変更が高度の必要性に基づいた合理的な内容と認められない。 第 6 の争点は、理事長決定の①から③（2001 年度以降調整手当支給の有無及び支給額を定める権限を理事長に委任し、理事長が調整手当を、1998 年度に 1 カ月当たり基本給の 4%と定めたものを、①2002 年度に 1 カ月当たり基本給の 4%と定め、②2003 年度に同 3%と定め、③2004 年度に同 2%と定めた）は、原告らの不利益受忍を相当とするはずの被告の高度の必要性に基づいた合理的な内容であるか、同理事長決定は就業規則の変更として適正な手続きに従っているか、である。 地裁の判断では、変更規定 4 は無効であるから、本件変更規定 4 の定める理事長に対する委任に基づく理事長決定①から③も理事長の決定権の根拠を欠くため、いずれも無効である。
	評釈・論文等の参考文献	全国私立学校教職員組合連合（2008）「東京地裁八王子支部判決/東京高裁判決/東京都労働委員会命令」『私学判決・命令集 第 5 集以降（2007.2-2008.1）その 1』1-151 頁
2-2 鶴川高校（学校法人明泉学園）/学校法人明泉学園鶴川高校事件・労働条件の不利益変更事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	東京高裁/賃金請求控訴事件/平成 20（2008）年 1 月 24 日/判決/平成 19（2007）年（ネ）第 3028 号
	裁判官	吉戒修一（裁判長）、藤山雅行、萩原秀紀
	控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人明泉学園 代表者理事百瀬和夫/俵正市、重宗次郎、坂口行洋
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	森本由紀、小川昭二、三木ひろこ、松山恵美、戸矢智子、村田智美、渡部紀子、福岡久、酒井真美、板橋圭子/江森民夫、菅沼友子
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表・判決文の有無の区別	控訴棄却//非公表・判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	結末不明
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	鑑定意見書なし
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動	鑑定意見書なし

れていた給料表を改定して基本給を切り下げ、③2001年度以降、それまで行われていた法的拘束力を有する定期昇給の労使慣行を廃して、生徒数が入学定員または収容定員を割り込んでいる場合は原則として基本給を据え置くと定め、かつ、④2001年度以降、(a)調整手当は時間外勤務手当の概算払であるとして、時間外勤務の実態のない場合は調整手当を支給しないこととし、かつ、(b)調整手当支給の有無及び支給額を定める権限を理事長に委任し、⑤2002年度以降、上記④の委任された権限に基づいて、理事長が調整手当を、(a)2002年度は1カ月当たり基本給の4%と定め、(b)2003年度は同3%と定め、(c)2004年度は同2%と定めたことが、いずれも就業規則の不利益変更にあたり、これらの不利益変更はいずれも無効であるから、上記各変更前の就業規則（上記③は労使慣行）が現在なお被控訴人らに適用されると主張して、それらの就業規則または労使慣行に基づいて、原判決別紙「未払賃金一覧表」の差額及び各支給日の翌日から支払済みまでの民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払いを求めた。 原審は控訴人がした就業規則及び労使慣行の変更は不利益変更に当たるからいずれも	資金収支差額など）に関する主張	
	鑑定意見書に示した主要な争点（財政状況をどのように分析するか、財政状況をどのように理解するか、整理解雇または労働条件の不利益変更を必要とする財政状況とはどのような状況であるのかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	鑑定意見書なし
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁は、労働条件の不利益変更の有効性を判断するための判断枠組みを原判決の修正として追加しているが、同枠組みは地裁で利用された判断枠組みと同様である。賃金、退職金等の労働者にとって重要な権利、労働条件に関し実質的な不利益を及ぼす就業規則の作成または変更については、当該条項がそのような不利益を労働者に法的に受忍させることを許容することができるの高度の必要性に基づいた合理的な内容のものである場合において、その効力が生じる。 この合理性の有無は、具体的には、①就業規則の変更によって労働者が被る不利益の程度、②使用者側の変更の必要性の内容・程度、③変更後の就業規則の内容自体の相当性、④労働組合等との交渉、⑤その他の就業規則の変更にかかる事情（代償措置その他関連する他の労働条件の改善状況、他の労働組合または他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会の一般的状況等）を総合考慮して判断すべきである。 労働者に不利益な労働条件の一方的に課す就業規則等の変更が合理的なものであるとは、当該就業規則の作成または変更がその必要性及び内容の両面から見て、それによって労働者が被ることになる不利益の程度を考慮しても、なお当該労使関係における当該条項の法的規範性を是認するだけの合理性を有するものであることをいう。 就業規則の変更の効力の有無は、その不利益を労働者に法的に受忍させることを許容するほどの高度の必要性に基づいた合理的な内容のものであると認められるか否かによって判断すべきことになるが、法的拘束力のある労使慣行の不利益変更についても、就業規則の場合に準じて判断するのが相当である。 高裁の判決結果及び判決理由は、被控訴人X1及びX2の未払賃金等の請求額の変更と一部の補正部分を除いて、地裁の判決結果及び判決理由と同じである。高裁は本件給与改定が被控訴人らに生じる不利益を法的に受忍させることを許容することができるの高度の必要性に基づいた合理的な内容と認めることはできないとし、無効であると判断するとした。 ただし被控訴人X1及びX2の未払賃金等の請求額は、松山の早退分と福岡の欠勤分及び遅刻分を修正した金額とされた。この2名以外の8名の被控訴人の未払賃金等の請求額は、原判決別紙「未払賃金一覧表」の差額及び各支給日の翌日から支払済みまでの民法所定の年5分の割合による遅延損害金と同様である。また補正部分は、①給与規定の変更の必要性、②変更後の就業規則の内容自体の相当性等、③労働組合等との交渉の経緯等、④就業規則の変更によって労働者が被る不利益の程度、に関わる。以下では主に①の部分に関わる原審の第1の争点から第5の争点までを取り上げる。 第1の争点（変更規定1）に関わる部分では、次のように補正された。就業規則改定の1998年度の前年度である1997年度の控訴人の法人全体の消費収支差額は約2億9107万円のプラスであり、1998年度の消費収支差額は約5億1970万円である。基本金組入額は1997年度が約1億1810万円、1998年度が約5767万円である。帰属収支差額は1997年度が約4億917万円、1998年度が約5億7737万円である。1998年度の全国の短期大学法人全体から算定した1法人平均の消費収支差額はマイナス1億4775万円、基本金組入額は約2億9276万円、帰属収支差額は約1億4501万円である。1997年度と1998年度の控訴人の財政状況は悪化・不健全ではない。 日本私立学校振興・共済事業団発表の短大法人の人件費依存率平均は1997年度が85.9%、1998年度が89.1%であるが、控訴人の人件費依存率は1997年度が91.5%、1998年度が87.8%である。控訴人の人件費依存率は短期大学法人平均のそれ

無効であるとして被控訴人らの請求を認容したため、これを不服として控訴人が控訴した。		とほとんどかわらない。控訴人の財政事情が不健全ではない。1997 年度の控訴人の貨幣性資産は現金預金、有価証券、特定資産の合計で約 92 億円であり、借入金は長期借入金と短期借入金合計で約 2000 万円と少ない。1998 年度の控訴人の貨幣性資産は合計で約 97 億円を超え増加しており、借入金は約 1080 万円と減少している。この貨幣性資産の状況を高裁は内部留保の状況（または借入金の状況も含む）と誤って表現している。控訴人の財政事情が不健全ではない。以上のように変更規定 1 の時点では人件費削減の必要性に迫られている状況になかった。 第 2 の争点（変更規定 2）に関わる部分では、次のように補正された。就業規則改定の 1999 年度の前年度である 1998 年度の控訴人と全国の短期大学法人の 1 法人平均の消費収支差額、基本金組入額、帰属収支差額は上記の通りである。1999 年度の控訴人の消費収支差額は約 2 億 8544 万円のプラスであり、基本金組入額は約 987 万円、帰属収支差額は約 2 億 9531 万円のプラスであるが、全国の短期大学法人の 1 法人平均の消費収支差額は約 1 億 4743 万円のマイナス、基本金組入額は約 2 億 8542 万円、帰属収支差額が約 1 億 3779 万円のプラスである。以上から控訴人の消費収支差額と帰属収支差額は 1998 年度から 1999 年度にかけて減少しているが、消費収支差額はプラスであるから、変更規定 2 の時点では控訴人の財政事情が不健全ではない。 1998 年度の控訴人の貨幣性資産及び借入金は上記の通りであるが、1999 年度の控訴人の貨幣性資産は合計で約 102 億円を保有しており、借入金は約 200 万円と極めて少ない。この貨幣性資産の状況を高裁は内部留保の状況とも表現している。控訴人の財政事情が不健全ではない。以上のように変更規定 2 の時点では人件費削減の必要性に迫られている状況になかった。 第 4 の争点（変更規定 3）に関わる部分では、次のように補正された。就業規則改定の 2001 年度の前年度である 2000 年度の控訴人の消費収支差額は約 4 億 5106 万円のプラスであり、基本金組入額は約 796 万円、帰属収支差額は約 4 億 5902 万円であり、他方同年度の全国の短期大学法人全体から算定した 1 法人平均の消費収支差額はマイナス約 1 億 3328 万円、基本金組入額は約 2 億 1263 万円、帰属収支差額は約 7935 万円である。また 2001 年度の控訴人の消費収支差額は約 6 億 3497 万円のプラスであり、基本金組入額は約 3161 万円、帰属収支差額は約 6 億 6658 万円であり、他方同年度の全国の短期大学法人全体から算定した 1 法人平均の消費収支差額はマイナスになっている。控訴人の財政状況は悪化・不健全ではない。 日本私立学校振興・共済事業団発表の短大法人の人件費依存率平均は 2000 年度が 97.9%、2001 年度が 99.2%であるが、控訴人の人件費依存率は 2000 年度が 88%、2001 年度が 91.8%である。控訴人の財政事情が不健全ではない。2000 年度の控訴人の貨幣性資産は現金預金、有価証券、特定資産の合計で約 108 億円であり、借入金は長期借入金と短期借入金合計で約 160 万円と少ない。2001 年度の控訴人の貨幣性資産は合計で約 118 億円と増加しており、借入金は約 200 万円と少ない。この貨幣性資産の状況（または借入金の状況も含む）を高裁は誤って内部留保の状況とも表現している。校舎建替計画は次々と変更・延期され、早急な内部留保の確保が求められていなかった。控訴人の財政事情が不健全ではない。以上のように変更規定 3 の時点では人件費削減の必要性に迫られている状況になかった。
	評釈・論文等の参考文献	全国私立学校教職員組合連合（2008）「東京地裁八王子支部判決/東京高裁判決/東京都労働委員会命令」『私学判決・命令集 第 5 集以降（2007.2-2008.1）その 1』1-151 頁
3-1 飛翔館高校（学校法人泉州学園）/学校法人泉州学園飛翔館高校事件・整理解雇事件 被告は飛翔館高等学校を設置・運営する泉州学園である。原告は同高校に勤務する教諭	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	大阪地裁堺支部/従業員地位確認等請求事件/平 21（2009）年 12 月 18 日/判決/平 20 年（ワ）第 1246 号
	裁判官	山田知司（裁判長）、檜皮高弘、後藤英時郎
	原告/訴訟代理人弁護士	山本六彦、吉野康雄、松岡好美、奥野恵立、大島治良/戸谷茂樹、山崎国満、岸本由紀子、十川由紀子、下迫田浩司
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人泉州学園 代表者理事長佐々木敏昭/勝井良光、田中崇公、中井崇
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	棄却/公表（労働判例 1006 号 73 頁/労働経済判例速報 2062 号 3 頁/労働法律旬報 1752 号 57 頁/ウエストロージャパン文献番号 2009WLJPCA12186001/TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25462825）/判決文有り

である。 2007 年 3 月に、被告は 2007 年度予算における消費支出超過額を専任教員 1 名当たりの人件費で除した人数である 17.25 人に基づき、2007 年度中に最低でも 18 名の専任教員を削減すると決定した。当時被告に在籍する専任教員数 36 名（雇用期間の定めのない専任教諭 30 名と期間雇用の常勤講師 6 名）であった。 解雇前の 2008 年 3 月上旬には被告による退職勧奨により専任教員 11 名（5 名の専任教諭と 6 名の常勤講師）の退職が決まっていた。被告は 18 名から 11 名を差し引いて 7 名と算出し、年度末の 2008 年 3 月末に 7 名の専任教諭の整理解雇を強行した。 整理解雇された組合加盟の 7 名の専任教員のうちの 5 名の専任教員が整理解雇は無効であるとして提訴し、被告に対し雇用契約上の権利を有することの確認並びに賃金及びこれに対する遅延損害金の支払いを請求し、また 5 名の専任教員の 1 人に対して被告が行った 10 日間の出勤停止の懲戒が無効であるとして提訴し、同処分を理由に支払われなかった 10 日分の賃金及びこれに対する遅延損害金の支払いを請求した	判決・決定の結末（和解含む）	原告による控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	⑭山口孝・田村八十一鑑定意見書（2008 年 10 月 29 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	⑭山口孝・田村八十一鑑定意見書は、2008 年 3 月末に整理解雇した被告の 2003－2007 年度の財政状況を分析した。2007 年度末の貸借対照表は負債比率が低く自己資金比率が高いため財務安定性が高く債務超過と無縁である。金融資産及び短期債権の合計額は短期債務及び長期債務の合計額を大きく超過して債務不履行の心配もない。 消費収支計算書では、2003 年度から 2007 年度まで帰属収支差額が 5 年間連続してマイナスである。減価償却前帰属収支差額または資金余剰は 2004－2005 年度がプラスであるが、その他の年度はマイナスである。 日本私立学校共済振興・事業団が提案した資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書で計算できる教育研究活動のキャッシュ・フローは 2004 年度のみがプラスでその他の年度はマイナスである。ただし退職者が出ない場合には教育研究活動のキャッシュ・フローが改善される。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	貸借対照表で計算される人員削減を必要とする財政状況または学校法人の存続を困難にする財政状況は債務超過であるが、被告の 2007 年度末の財政状況は債務超過と無縁の健全な状況である。消費収支計算書で計算される人員削減を必要とする財政状況または学校法人の存続を困難にする財政状況は帰属収支差額のマイナスではなく、ましてや消費収支差額のマイナスではありえない。消費収支差額は採算性の経営指標でもなく通常の経営指標に利用されない指標である。それにも関わらず被告は人員削減数を計算するために消費収支差額のマイナスの金額を専任教員 1 名当たりの人件費で除している。その上被告は消費収支差額の決算数値ではなくそれと異なる当初予算の数値を利用した。被告の人員削減数の計算は全く不合理である。 日本私立学校共済振興・事業団が提案した資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書で計算される人員削減を必要とする財政状況または学校法人の存続を困難にする財政状況は教育研究活動のキャッシュ・フローのマイナスが連続しその回復の見込みがなく支払不能の可能性が生じた場合である。2007 年度を含む過去 5 年間のうち 2004 年度を除く年度は教育研究活動のキャッシュ・フローのマイナスであるが、約 4000 万円の支出を削減することが可能であり、それにより教育研究活動のキャッシュ・フローは改善可能である。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は整理解雇法理の 4 要素説（4 要素のいずれかを欠く場合でも整理解雇が有効となる）を採用した。原告 1 名は整理解雇法理の 4 要素の中の人選の合理性を欠くため解雇を無効とし、原告 4 名は 1 つの要素を除く 3 つの要素をいずれも満たしていることを総合的に考慮して解雇を有効とした。人員削減の必要性は高度の合理性が認められること、解雇回避努力は解雇回避努力を十分に尽くしていること、人選の合理性も 1 名の原告を除けば不合理な点がないこと、手続きの相当性に問題があるものの全く不合理とは断定できないことによる。また原告 1 名の 10 日間出勤停止の懲戒処分についても有効であるとした。 人員削減の必要性に関する地裁の結論は少なくとも 3 つあり、それらは人員削減を必要とする財政状況の悪化等があるとし、被告の主張を肯定し原告または鑑定意見書の主張を否定または無視している。第 1 に、地裁の結論は複数の経営指標を利用し、被告の財政状況が悪化して人員削減を必要とする と判断している。地裁は、被告の複数の経営指標（帰属収支差額及び同比率、消費収支差額、繰越消費収支差額、流動比率、補正運用資産外部負債比率等）を全国または大阪府の私立高等学校法人の経営指標に比べることにより、被告の財政状況が人員削減を必要とするほど悪化していると判断した。しかし、地裁の結論は鑑定意見書の主張を無視したものであり、人員削減を必要とする財政状況の判断基準をあいまいにするものである。 第 2 に、地裁の結論は、新卒対象者の教員募集と希望退職者の中からの雇戻しに一定の合理性があると判断している。地裁は専任教員 7 名の整理解雇の 1 年後に専任教員 7 名の教員を増員したこと（教員の入れ替え）が整理解雇の必要性を否定しているとする原告の主張を否定した。なぜなら新卒対象者の教員募集と希望退職者の中からの雇戻しは人件費節約の合理性があるからであり、非常勤教員が見つからずに専任教員を雇うことは専任教員の整理解雇時に予想できないからである。しか

		し、地裁の結論は人員削減と人件費削減を混同し場当たり的な判断を肯定している。 第3に、地裁の結論は学校法人の会計及び財政分析に基づいて、被告の財政状況が悪化して人員削減を必要とすると判断し鑑定意見書の主張を否定している。しかし、以下に示すように地裁の結論は学校法人の会計及び財政分析の理解不足により意味不明で不正確な記述に基づいている。 例えば、地裁は、消費収支差額または繰越消費収支差額がマイナスでも貸借対照表の財政状況が健全であるという主張を否定した。地裁によれば、有形固定資産が1号基本金より少ない状況は減価償却費が蓄積されずに消費され有形固定資産の再取得が困難で資産状態の悪化を示しており、帰属収支差額が赤字であることは基本金の組入れができず多額の不足を放置している状況である。 また地裁は、総資産に対する純資産の割合または自己資金比率（自己資本比率）が高く財務が安定していると主張を否定した。地裁によれば、自己資金比率が高くても有形固定資産の割合が高いので財務が安定していることにはならない。さらに地裁は、長期借入金及び短期借入金を大きく上回る金融資産が資金として利用でき、特に実質的に機能していない奨学基金引当特定資産も資金として利用できるという主張を否定した。地裁によれば、奨学基金引当特定資産と退職給与引当特定資産は取崩が予定されない資産である。 最後に地裁はマイナスの消費収支差額を基準にして教員の削減人数を決定することが不合理であり、しかも決算数値と大きく異なる1年前の予算数値に基づいて教員の削減人数を決定することが不合理であるという主張を否定した。地裁によれば、消費収支差額の累積額である繰越消費収支差額が多額であるため合理的であり、整理解雇実施日は2007年度決算が確定していない時点であるため合理的である。
	評釈・論文等の参考文献	下迫田浩司『民主法律』284号26頁、 榎本英紀『労働経済判例速報』2062号2頁 野中郁江(2024)「飛翔館高校整理解雇事件 地裁・高裁の鑑定意見書について」会計理論学会 SG・東京高等教育研究所第4「大学の経営分析・財政分析」研究部会合同研究会（2024年12月1日） 全国私立学校教職員組合連合（2012）『2011 私学争議判決・命令集 （2011.2-2012.2）』95-147,179-388 頁
3-2 飛翔館高校（学校法人泉州学園）/学校法人泉州学園飛翔館高校事件・整理解雇事件 1 審被告泉州学園の設置する飛翔館高等学校の教員であった1審原告らが、1審被告の行った整理解雇は無効であるとして、雇用契約上の地位確認等を請求したところ、原審裁判所が1審原告の5名のうちの4名について1審被告のした整理解雇は有効であり、そのうちの1名に対して行った懲戒処分も有効	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	大阪高裁/従業員地位確認等請求控訴事件/平23（2011）年7月15日/判決/平22年（ネ）第136号
	裁判官	岩田好二（裁判長）、三木昌之、今中英雄（差し支えのため署名・押印できない）
	控訴人/訴訟代理人弁護士	山本六彦、吉野康雄、松岡好美、奥野恵立、大島治良/戸谷茂樹、山崎国満、岸本由紀子、十川由紀子、下迫田浩司
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人泉州学園 代表者理事長佐々木敏昭/勝井良光、田中崇公、中井崇
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	原告の請求棄却の原判決取消//公表（労働判例1035号124頁/労働法律旬報1752号34頁/ウエストロージャパン文献番号2011WLJPCA07156002/TKCローライブラリーLEX/DB文献番号25480055）/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	最高裁上告
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	⑮野中郁江鑑定意見書（2010年3月13日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動	⑮野中郁江鑑定意見書は、2008年3月末に整理解雇を行った被告の2003－2007年度の財政状況を分析した。2007年度末の貸借対照表は負債が低く、有利子負債がほとんどない。換金可能性が低い有形固定資産等には返済の必要がない自己資金が対応し、支払期限の早い流動負債に対しては換金性の高い流動資産が対応しており、財務が安定している。ここでのいう流動資産には流動資産または固定資産の金融資産を含めることができる。現金預金残高は少ないが引当特定資産を活用すれば資金繰りに全く心配がない。消費収支計算書では、2003年度から2007年度まで帰属収支差額が5年間連続してマイナスである。こ

であるとして同4名の各請求をいずれも棄却したが、1 審原告の残り1名については、1 審被告の定めた整理解雇の基準に該当しないから同原告に解雇を無効として、同原告に対する解雇を有効であるとして、同原告の請求を認容した。このように原審裁判所は、原告請求を一部棄却、一部認容したため、1 審原告及び1 審被告の双方が控訴した。	資金収支差額など）に関する主張	の 5 年間では、帰属収入の減額幅よりも消費支出の中の人件費の減額幅が大きく、人件費以外の経費の削減幅がわずかである。日本私立学校共済振興・事業団が提案した資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書で計算できる教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナス基調であるが、退職割増金の影響を取り除いた 2006 年度と 2007 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナス 1100 万円程度である。 11 名の専任教員の退職が予定されていた 2007 年度末（2008 年 3 月末）の時点で 2008 年度以降の教育研究活動のキャッシュ・フローを計算する限り、11 名の人件費削減により資金ショートの危険性がなくなるため 7 名の専任教員を整理解雇する必要性はない。2007 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローは約 5757 万円のマイナスであるが、退職割増金（約 4649 万円）の影響を取り除いた経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローは約 1108 万円のマイナスである。2007 年度末に退職する 11 名の人件費削減額の約 6494 万円（常勤教員 1 人当たり平均人件費 590 万 3697 円×11 人≒6494 万円）が 2008 年度以降の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローにプラスをもたらすとすれば、その金額はプラスの 5386 万円（6494 万円－1108 万円）である。資金ショート危険性はなく 7 名の整理解雇は不要である。 7 名の整理解雇を含め合計 18 名の解雇が行われたとすれば、その人件費削減額は 1 億 627 万円（常勤教員 1 人当たり平均人件費 590 万 3697 円×18 人≒1 億 627 万円）となるため、2008 年度以降の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローはプラスの 9519 万円（1 億 627 万円－1108 万円）である。資金繰りに窮した状態またはその他の財政状況の悪化を理由にした 18 人の解雇は約 1 億円のキャッシュを流入させる。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	地裁判決は少なくとも 6 つの点で不適切である。第 1 に、地裁判決文 40-45 頁は、基本金組入と消費収支差額（及びその累積額の繰越消費収支差額）の意味を全く理解せず、またそれらと関連する財政状況の意味も全く理解せずに意味不明な記述を行っている。マイナスの繰越消費収支差額は有形固定資産の金額が 1 号基本金よりも少なくなりその差額に見合う資産が金融資産または更新資金として維持されていない状態を指しているに過ぎない。地裁は有形固定資産の金額が 1 号基本金よりも少なくなりその差額に見合う資産が準備されていないことを問題にしているがその差額に見合う金融資産を持つ必要はない。地裁はこの状況を減価償却費が蓄積されずに消費されていると述べているが意味不明である。1 号基本金に多額の不足があることは固定資産の再取得が困難で資産状態が悪化していることを意味すると述べているが意味不明である。帰属収支差額が 5 年連続でマイナスであるため基本組入れができず、1 号基本金の多額の不足が放置されると述べているが意味不明である。消費収支差額が 14 年連続でマイナスであることを財政状況が非常に悪化している根拠にしているが、消費収支差額及び繰越消費収支差額は採算性等を判断する経営指標にはなりえない。 第 2 に、地裁判決文 46 頁は、奨学基金引当特定資産を取崩が予定されない資産という判断を下しているが、それは日本公認会計士協会問答集の不十分な理解に基づいている。寄附者の意思を損なわない、教育水準の低下を伴わない奨学事業の見直し・基金の縮小は可能である。奨学基金引当特定資産は積立計画や積立目標から大きく逸脱し奨学事業が開始されていないもので、寄附金を活用する見通しのないまま定期預金となっている。奨学事業の見込みのない積立は寄付者の意思に反し、奨学事業が開始されていないため教育水準の低下を伴わない。また退職給付引当特定資産も取崩が予定されない資産であるという判断を下している。第 3 に、地裁判決文 41、46 頁は、流動比率の低下による短期的支払能力の低下を認定しているが、それらは適切ではない。学校法人会計では換金性の高い金融資産、当該法人の場合には有価証券、退職給与引当特定資産、奨学基金引当特定資産を固定資産に区分しているため、流動資産を流動負債で除して単純に計算する流動比率では適切な換金性の対応関係を調べることができない。それらを流動資産に加えると流動比率は上昇する。 第 4 に、地裁判決文 41-42、47 頁は、補正運用資産外部負債比率の上昇による外部負債返済能力の不十分、外部資金調達の困難、資金繰りに窮した状態を認定しているが、それらは適切ではない。補正運用資産外部負債比率は外部負債に対する運用資産から奨学基金引当特定資産を控除した割合である。積立計画や積立目標から大きく逸脱し奨学事業が開始されていない預

		金で取崩ができる金額の大きい奨学基金引当特定資産を運用資産の中に含めれば、補正運用資産外部負債比率は下落する。 第 5 に、地裁判決文 41 頁は、前受金の 38%程度の現金預金による資金繰りに窮した状態と認定しているが、前受金の金額より現金預金が少ないこと自体に問題はなく資金繰りに窮していない。 第 6 に、地裁判決文 39－42 頁は、財政状況等の悪化の根拠として、当該法人の複数の経営指標等（生徒数の減少、帰属収支差額及び帰属収支差額比率、消費収支差額及び翌年度繰越収支差額、流動比率、補正運用資産外部負債比率等）を挙げ、その一部の経営指標（生徒数、帰属収支差額比率、流動比率、補正運用資産外部負債比率等）が全国の私立高等学校法人や大阪府の私立高等学校法人の平均値と比較して上回っているか下回っているかを記述している。しかし、本裁判で問題にすべきなのは平均と比べた場合の財政状況等の悪化ではなく、18 人の人員削減を行わなければ資金ショートして存続が危うくなるような財政状況にあるかどうかであるから、そうした平均値との比較は意味がない。 人員削減を必要とする財政状況とは、資金ショートして存続が危うくなるようなマイナスの資金収支（教育研究活動のキャッシュ・フロー）が連続する状況と資金繰りに必要な金融資産等がなくなる状況である。帰属収支差額及び帰属収支差額比率、消費収支差額及び翌年度繰越収支差額、有価証券、退職給与引当特定資産、奨学基金引当特定資産を流動資産に加えない流動比率、奨学基金引当特定資産を運用資産に加えない補正運用資産外部負債比率はいずれも、資金ショートして存続が危うくなるような財政状況にあるかどうかを判断する経営指標にならない。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁も整理解雇法理の 4 要素（4 要素のいずれかを欠く場合でも整理解雇が有効）を採用した。整理解雇法理の 4 要素の中の①人員削減の必要性を否定し、②解雇回避努力も否定し、③手続きの相当性を著しく欠く不誠実な対応とし、整理解雇を無効と判断し、④人選の基準に問題があるかどうかの判断を避けた。また整理解雇が不当労働行為に当たるかについて、判断を要しないとして判断を避けた。高裁判決は地裁判決と真逆の判断を下した。 人員削減の必要性に関する高裁の結論は少なくとも 3 つあり、それらは野中鑑定意見書（及びほぼ同じ内容の控訴理由書）、山口・田村鑑定意見書または原告の主張を肯定し、被告の主張または地裁判決の結論を否定している。第 1 に、高裁の結論は 2 つの鑑定意見書に従って、消費収支差額が採算性や資金繰り等の財政状況を判断する経営指標になりえないため、被告が人員削減数を計算するためにマイナスの消費収支差額を利用したこと、その決算数値を利用するか当初予算数値を利用するかで人員削減数が大きく異なるにもかかわらず決算時に再計算することなく当初予算数値を利用したままで人員削減を行ったことを強く批判し的確な財政分析によるべきとした。また高裁の結論では、この消費収支差額のマイナスの累積額は固定資産の更新資金を金融資産で留保していないことを示すものにすぎないため、それは資産状態の悪化を示すものではない。 第 2 に、高裁の結論は野中鑑定意見書に従って、11 名の専任教員の退職が予定されていた 2008 年 3 月末（2007 年度末）の時点では、人員削減による資金収支（教育研究活動のキャッシュ・フロー）の改善と資金繰りに必要な金融資産等の状況から、さらに 7 名の専任教員を整理解雇する必要性があったと認められないとした。まず人員削減による資金収支の改善を取り上げる。2007 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローは約 5757 万円のマイナス、これに近似する資金余剰額（減価償却前帰属収支差額）は約 3282 万円のマイナスである。2008 年 3 月末の 11 名の人員削減による 2009 年 4 月以降の人件費削減額の合計は約 6144 万円（退職割増金を含まない）、退職割増金がない場合の人件費削減額は約 4649 万円、2009 年 4 月以降の想定 9 名の新規採用に必要な人件費は約 2015 万円であるため、2009 年 4 月以降に削減される人件費は約 8778 万円である。高裁は 2008 年度以降に約 8778 万円の人件費が削減されて、教育研究活動のキャッシュ・フローが約 3021 万円（8778－5757＝3021）、資金余剰額（減価償却前帰属収支差額）が約 5496 万円（8778－3282＝5496）となること、2007 年度当時の退職交付金を除く帰属収入規模が約 4.32 億円あること、定期預金（金融資産）と判断できる奨学基金引当特定資産及び退職給与引当特定資産が約 1 億円あることから、直ちに経営が破綻する状況にいたっていないと判断した。高裁は 2 つの鑑定意見書に従って、人員削減を必要とする財政状態を資金ショートが起こるような財政状態と考えており、その状態は資金収支計算

		書における教育研究活動のキャッシュ・フローまたはこれに近似する資金余剰額と貸借対照表の金融資産等の状況から判断され则认为している。次に高裁は野中鑑定意見書に従って、被告の 2007 年度末の現金預金等がつなぎ融資を必要とするほど少額であったがつなぎ融資を受けるために必要な金融資産があるため負債の返済で債務不履行を起こす可能性を否定した。その金融資産は資金繰りが懸念された 2007 年度以前から被告が取崩可能であるにもかかわらず取崩不可能と主張し、実質的に流動資産であることを否定した固定資産の奨学基金引当特定資産と退職給付引当特定資産である。被告は 2008 年度には奨学基金引当特定資産を担保に銀行借入れを行い、退職給付引当特定資産を取り崩している。高裁は退職勧奨等により一時的に資金繰りを悪化させ、その悪化を新たな事由として整理解雇する被告を無責任・無計画と厳しく批判した。 第 3 に、高裁の結論は原告の主張に従って、「人の入れ替え」が人員削減の必要性を否定するとした。被告は 2007 年度中に 11 名の退職者に同意を取り付け、7 名を整理解雇して合計 18 名を解雇したが、2007 年度中に大学新卒者の 1 名を常勤講師として採用し、早期退職者の 1 名を常勤講師として再雇用し、2008 年度に 18 名の教員（常勤講師 3 名、非常勤講師 15 名）を新規採用した。高裁は、人件費の高い労働者を整理解雇しほぼ同数の人件費の安い労働者を新規に雇用して、人件費を削減するという方法が原則として許されないと判断した。
	評釈・論文等の参考文献	島田裕子（2013）「非正規社員による正社員の解雇の有効性」『民商法雑誌』147 巻 1 号 120 頁 下迫田浩司『民主法律』287 号 7 頁 下迫田浩司「飛翔館高校不当解雇事件」『季刊労働者の権利』292 号 13－18 頁 下迫田浩司『民主法律』286 号 88 頁 下迫田浩司『民主法律時報』469 号 1 頁 西谷敏「高校教員の整理解雇の考え方」『労働法律旬報』1752 号 11 頁 岸本由紀子「高校教諭整理解雇」『労働法律旬報』1752 号 6 頁 在間秀和『ジュリスト増刊（実務に効く労働判例精選）』117 号 野中郁江(2024)「飛翔館高校整理解雇事件 地裁・高裁の鑑定意見書について」会計理論学会 SG・東京高等教育研究所第 4 「大学の経営分析・財政分析」研究部会合同研究会（2024 年 12 月 1 日） 岸本由紀子（2010）「報告書：文部科学省などの学校法人会計基準見直し論議と学校法人の収支状況判断に関する経過の整理」全国私立学校教職員組合連合（2012）『2012 私学争議判決・命令集（2012.2-2013.2）』213-216 頁
4-1 自由が丘高校（学校法人福原学園）/学校法人福原学園 自由ヶ丘高校事件・整理解雇事件 被控訴人は自由ヶ丘高校を設置・運営する学校法人福原学園である。控訴人は同高校に勤務していた家庭科教諭である。 控訴人は被控訴人に対し、被控訴人による整理解雇は解雇権の濫用であり無効であると	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	福岡高裁/地位確認等請求控訴事件/平成 22（2010）年 1 月 28 日/判決/平成 20（2008）年（ネ）第 1010 号
	裁判官	古賀寛（裁判長）、川野雅樹、中園浩一郎
	控訴人/訴訟代理人弁護士	X1/林健一郎、梶原恒夫、溝口史子、吉武みゆき
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人福原学園 代表者理事長 Y1/古賀和孝、西村潤、花島正晃、阿部文明
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	控訴棄却//非公表/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	控訴人による上訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	⑰山口孝・山口不二夫鑑定意見書（2009 年 2 月 25 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組	⑰山口孝・山口不二夫鑑定意見書は、最初に学校法人会計基準及び学校法人会計の計算構造と財政分析の方法（日本私立学校振興・共済事業団の「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」の経営困難の区分を含む）を説明し、その後に控訴人を整理解雇した被控訴人の 2007 年 3 月末（2006 年度）の前の 2005 年度までの 4 年間（及び 2006 年度）、すなわち

して、雇用契約上の権利を有する地位にあることの確認を求めるとともに、雇用契約に基づき本件整理解雇の日の翌日以降の賃金及び賞与の支払いとそれに対する遅延損害金の支払いを求めた事案である。 原審裁判所は本件整理解雇が人員削減の必要性、解雇回避努力、人選の合理性及び手続の相当性が認められるから有効であるとして、控訴人の請求をいずれもいずれも棄却した。控訴人はこれを不服として控訴した。	入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	2002 年度から 2005 年度（及び 2006 年度）までの計算書類の財務データ（と生徒数及び教職員数の非財務データ）の分析結果を示した。そして被控訴人の福原学園の収支状況・財政状況・経営状況が自由ヶ丘高校の教員解雇を必要とするほど切迫していたのか、一審判決が指摘する自由ヶ丘高校の累積消費支出額 150 億円、帰属収支差額の支出超過、福原学園の九州共立大学が大学基準協会加盟を却下されたことは教員解雇を必要とする収支状況の根拠となるのか、「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」のレッドゾーンに至って初めて整理解雇するのでは遅きに失するとは正当性のある表現なのか、を検討した。 ここでは、学校法人会計基準及び学校法人会計の計算構造と財政分析の方法の要点を示し、被控訴人の 2002 年度から 2005 年度（及び 2006 年度）までの計算書類の財務データの分析結果の要点を示す。そして被控訴人の福原学園の収支状況・財政状況・経営状況が自由ヶ丘高校の教員解雇を必要とするほど切迫していたのかどうかの判断を示す。 資金収支計算書は 1 年間の資金収入及び資金支出と資金収支差額と現時点までの繰越支払資金を示すが、「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」のキャッシュ・フロー計算書は、資金収支計算書の資金収入及び資金支出と資金収支差額の部分を 3 つの活動区分ごとに示す。3 つの活動とは、教育研究活動キャッシュ・フロー、施設等整備活動のキャッシュ・フロー、財務活動のキャッシュ・フローである。日本私立学校振興・共済事業団は教育研究活動キャッシュ・フローを経営困難かどうかを判定する最重要の経営指標として選択した。教育研究活動キャッシュ・フローがプラスにならないと、設備投資に資金を利用する（施設等整備活動のキャッシュ・フローの部分）ことができないし、借入金の返済に資金を利用する（財務活動のキャッシュ・フローの部分）こともできない。資金収支計算の財政評価ではキャッシュ・フロー計算書が利用され、特に教育研究活動キャッシュ・フローが利用される。 消費収支計算書は 1 年間の消費収入及び消費支出と均衡状態（消費収支差額）と現時点までの累積消費収支差額を示すが、消費収入は企業会計の収益に相当する帰属収入から基本金繰入額を差し引いた金額であり、当該消費収入から企業会計の費用に相当する消費支出を差し引いた差額が消費収支差額である。消費収支差額は基本金組入額にも左右されるため、企業会計の収益から費用を差し引いた差額の損益または純利益・純損失（企業会計の経営状態を示す経営指標）と無関係の金額となる。学校法人会計の全国合計では、大学部門の消費収支差額はマイナスである場合（消費支出超過額の場合）がプラスである場合（消費収入超過額の場合）よりも多い。また学校法人会計では、法人全体の累積消費収支差額がマイナスである場合（累積消費支出超過額）が通常の状態である。消費収支計算の財政評価では帰属収入と帰属収支差額（帰属収入から消費支出を差し引いた差額）が利用される。 消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額を加えた金額は資金余剰額または減価償却前帰属収支差額と呼ばれ、消費収支計算書から資金収支計算書の組替により計算できる本業の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）と類似する金額を計算できる。減価償却額を加える理由は減価償却額が支出を伴わない費用だからである。帰属収支差額は収入を伴う帰属収入（収益）から支出を伴わない消費支出の減価償却額（費用）及び支出を伴うその他の消費支出（費用）を差し引いた差額であることを前提にし、帰属収支差額に減価償却額を加えると資金の収支差額が計算できると想定している。福原学園の減価償却額は通常の学校法人の減価償却額の 1.5 倍程度に及び多額であるため、これを考慮した財政評価が必要であり、その方法の 1 つが資金余剰額または減価償却前帰属収支差額の利用である。 貸借対照表は資源の運用状況（資産）と調達源泉（負債と純資産）を示すが、「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」では、貸借対照表の現金預金、有価証券、引当特定資産からなる運用資産を計算し、貸借対照表の借入金、未払金、手形債務、学校債からなる外部負債を計算して、運用資産から外部負債を差し引いた差額がプラスである場合（運用資産超過額または純貨幣性資産の場合）に財務健全性があると判断している。「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」は経営困難かどうかを判定する経営指標の 1 つとして、運用資産から外部負債を差し引いた差額を選択した。

		学校法人福原学園及び自由ヶ丘高校の収支状況・財政状況を 2002 年度から 2005 年度（及び 2006 年度）までの計算書類に基づいて評価し、教員を解雇する状態にあったかどうかを示す。福原学園及び自由ヶ丘高校の教育研究活動キャッシュ・フローはプラス基調であり、福原学園の減価償却前帰属収支差額は異常な 1 期を除いてすべてプラスであり、自由ヶ丘高校の減価償却前帰属収支差額は全ての年度でプラスである。福原学園の運用資産は多額で外部負債を大きく上回っている。以上から学校法人福原学園及び自由ヶ丘高校の収支状況・財政状況は正常状態であり、教員を解雇する状態になかった。詳細は次の通りである。 まず「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」の経営困難判断の第 1 の経営指標はキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フローであり、それがプラスであるかどうかで判断される。福原学園の教育研究活動キャッシュ・フローは 2004 年度を除いてすべての年度でプラスである。福原学園が最多額のプラスの金額を計上した年度は、控訴人を整理解雇した 2006 年度とその前年の 2005 年度である。同学園の 2004 年度のマイナスの金額は早期退職者の募集とそれに伴う退職割増金の支払いによるものである。自由ヶ丘高校の教育研究活動キャッシュ・フローは 2005 年度を除いてすべての年度でプラスである。以上より学校法人福原学園及び自由ヶ丘高校の教育研究活動キャッシュ・フローはプラス基調である。 次に福原学園の消費収支計算書の財政評価の指標で利用される帰属収支差額はマイナスであるが、それは過去の多額の設備投資による多額の減価償却額が消費支出に計上されることによる。福原学園の減価償却額は通常の学校法人の減価償却額の 1.5 倍程度に及び多額であるため、これを考慮した財政評価が必要であり、その方法の 1 つが資金余剰額または減価償却前帰属収支差額の利用である。福原学園の減価償却前帰属収支差額は異常な 1 期（資産処分損失を計上した 2005 年度）を除いてすべてプラスであり、自由ヶ丘高校の減価償却前帰属収支差額は全ての年度でプラスである。 最後に福原学園は一貫して多額の運用資産を保有し、借入金等の外部負債は僅かである。2002 年度は 114 億円、2005 年度は 101 億円もの運用資産超過額または純貨幣性資産を保有している。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	ここでは上記に示していない検討結果の要点を示す。それは、審判決が指摘する自由ヶ丘高校の累積消費支出額 150 億円、帰属収支差額の支出超過、福原学園の九州共立大学が大学基準協会加盟を却下されたことは教員解雇を必要とする収支状況の根拠となるのか、「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」のレッドゾーンに至って初めて整理解雇するのでは遅きに失するとは正当性のある表現なのか、の検討結果の要点である。 消費収支計算書の消費収支差額は設備投資額等または基本金組入額の過多により大きく変化するため経営状況を示す指標ではない。消費収支差額のマイナスである消費支出超過額とその累計額である累積消費支出超過額は経営状況を示す指標とはなりえない。大学基準協会の加盟審査で問題になったのはこの累積消費支出超過額であるが、累積消費支出超過額自体は経営困難の指標ではない。日本私立学校振興・共済事業団は累積消費支出超過額を「定量的な経営判断指標」に取り上げていない。 日本私立学校振興・共済事業団の分類では、福原学園は B 0 イエローゾーンの予備的段階であり、イエローゾーンではない。ましてやレッドゾーンでもない。膨大な運用資産超過額の保有を考えると経営危機と呼べない優良な財政状態である。この結果は次のような判定テストに基づく。日本私立学校振興・共済事業団が経営困難を判定する第 1 の判定テストは教育研究活動キャッシュ・フローがプラスかマイナスかである。これが 2 年連続してマイナスであればレッドゾーンとされるが、福原学園、自由ヶ丘高校はプラス基調である。次の判定テストは外部負債超過額を 10 年で返済できないであるが、2005 年度に 101 億円、2006 年度に 99 億円と運用資産超過額を保有しているため当該判定テストにも合格している。次は帰属収支差額が 2 年連続してマイナスであるという判定テストである。過去の過剰な設備投資による多額の減価償却額を計上するため、福原学園及び自由ヶ丘高校の帰属収支差額はマイナスである。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が	高裁は整理解雇の有効・無効を判断する判断枠組みとして整理解雇の法理を利用している。つまり、高裁は、①人員削減の必要性、②解雇回避努力、③人選の合理性、④手続きの相当性の 4 要素を総合考慮するのが相当とした。

	特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	①に関する高裁の結論は原判決が認定したように福原学園及び同学園の自由ヶ丘高校の経営状況は2006年度時点において相当に厳しいと認めるのが相当であるとした。高裁は、この理由として、福原学園の消費収支差額が2001年度から2006年度まで連続して支出超過の状態にあり、2006年度末の累積消費支出超過額は約146億円に達し、帰属収支差額も2002年度から2006年度まで連続して支出超過の状態にあったこと、自由ヶ丘高校の消費収支差額が2002年度から2006年度まで連続して支出超過の状態にあり、帰属収支差額も2002年度から2006年度まで連続して支出超過の状態にあったこと、消費収支差額は学校法人の経営状況を判断する際の基本的指標として重要性を失わないこと、帰属収支差額の支出超過が長期間続くといずれ資金が枯渇して経営困難状態に至る可能性があること、を挙げている。 また消費収支差額は意図的に支出超過にすることができるという控訴人の追加主張に対して、高裁は学校法人会計基準に従い外部の監査人監査を受けている限り、当該主張を採用できないとした。高裁は、福原学園及び自由ヶ丘高校の教育研究活動のキャッシュ・フローがいずれも収入超過であり、整理解雇を行わなければ経営困難な状態に陥るという段階でない、自力再生が困難な状態（レッドゾーン）に至って初めて整理解雇を実施しうるとする控訴人証人細野の追加的主張も取り上げ細野の分析結果が福原学園及び自由ヶ丘高校の財政状況を的確に反映していないとした。高裁は、当該主張に対して、教育研究活動のキャッシュ・フローのみを重視することは一面的であり、3つの活動のキャッシュ・フロー合計が2004年度以降支出超過のまま継続して今後施設等整備活動のキャッシュ・フローが悪化する可能性が高いとし、2006年度の福原学園の財政状況がイエローゾーンの予備的段階で私学事業団及び文科省の介入の一手手前の段階に至っており、レッドゾーンは私的整理による再生や民事再生を検討すべき段階であるため、この段階で初めて整理解雇を実施しうるのは遅きに失するとした。 さらに総資産に対する借入金割合、自己資金構成比率、資金流動比率及び負債比率に照らすと福原学園の経営は安定しているという控訴人の追加主張に対して、高裁は一部の財務比率のみを取り上げているに過ぎないとした。減価償却前帰属収支差額の算定により福原学園及び自由ヶ丘高校が資金余剰の状況にあるという控訴人または鑑定意見書の主張に対して、高裁は減価償却前帰属収支差額が一般的なものではなく、それを利用する理由が十分に説明されていないとし、また巨額の累積消費支出超過額があり、帰属収支差額も支出超過額で自己資金も減少しているのでその主張は採用できないとした。高裁は繰り返し2006年度には、福原学園に余剰人員を抱える財政的余力がなかったとした。
	評釈・論文等の参考文献	全国私立学校教職員組合連合（2012）「最高裁決定」『2011私学争議判決・命令集（2011.2-2012.2）』154-155頁 全国私立学校教職員組合連合（2011）「最高裁上告理由書/上告受理申立理由書/意見書/上告理由補充書/上告受理申立理由補充書」『私学争議判決・命令集（2010.2-2011.2）』286-326頁
4-2 自由が丘高校（学校法人福原学園）/学校法人福原学園自由ヶ丘高校事件・整理解雇事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	最高裁/地位確認等請求上告事件/平成23（2011）年9月27日/決定/平成22（2010）年（オ）第781号、平成22（2010）年（受）第959号
	裁判官	寺田逸郎（裁判長）、那須弘平。田原陸夫、岡部喜代子、大谷剛彦
	上告人/訴訟代理人弁護士	井上佳代/林健一郎、梶原恒夫、溝口史子、平山博久
	被上告人/訴訟代理人弁護士	学校法人福原学園 代表者理事長福原弘之/古賀和孝、西村潤、花島正晃、阿部文明
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	控訴人の請求棄却//非公表/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	最高裁決定
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	⑱山口孝・山口不二夫鑑定意見書（2010年10月20日） 類似する内容の「上告理由補充書」及び「上告受理申立理由補充書」もある。
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資	⑱山口孝・山口不二夫鑑定意見書は争点を識別し、当該争点における高裁判決文の主張と鑑定意見書の主張を整理し、高裁判

権の濫用であり無効であるとして、雇用契約上の権利を有する地位にあることの確認を求めるとともに、雇用契約に基づき本件整理解雇の日の翌日以降の賃金及び賞与の支払いとそれに対する遅延損害金の支払いを求めた事案である。	金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	決文を批判する内容である。同内容は次の欄にすべて記載する。
原審裁判所は本件整理解雇が人員削減の必要性、解雇回避努力、人選の合理性及び手続の相当性が認められるから有効であるとして、上告人の請求をいずれも棄却した。	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	原判決・高裁判決は整理解雇を必要とする財務状況の判断を次のような論旨で行った。消費収支差額は学校法人の経営状況を判断する基本指標であり重要である。福原学園の消費収支差額は 2001 年度から 2006 年度まで連続して支出超過であり、2006 年度末の累積消費支出超過額は約 146 億円である。自由ヶ丘高校の消費収支差額は 2002 年度から 2006 年度まで連続して支出超過である。福原学園と自由ヶ丘高校の 2002 年度から 2006 年度までの帰属収支差額も連続して支出超過の状態にあり、帰属収支差額の支出超過が長期間続くといずれ資金が枯渇して深刻な経営困難に至る可能性がある。福原学園と自由ヶ丘高校の 2006 年度時点の経営状況は相当に厳しいものであった。
上告人はこれを不服として控訴した。控訴審裁判所は同裁判所に提出された証拠を考慮しても上告人の請求には理由がないとして請求を棄却した。上告人はこれを不服として上訴した。		原判決の第 1 の誤りは、財務状況を判断するために、経営状況のみを、または消費収支差額、帰属収支差額という収支差額概念・フロー概念のみを利用していることにある。財政状況またはストックの状況を利用することも重要である。福原学園の運用資産（現金預金、引当特定資産、有価証券等）から外部負債を差し引いた運用資産超過額または純貨幣性資産は約 100 億円に及んでおり、事業継続に支障がなく経営困難ではありえない。原判決は 2006 年度にいずれ資金が枯渇して深刻な経営困難に至る可能性があると判断したが、2006 年度に運用資産超過額または純貨幣性資産は 105 億円保有しているため、教育研究活動キャッシュ・フローがプラスであれば、仮に 50 億円の設備投資を行ってもほぼ同額の資金が残る。実際に福原学園は 2004 年度を除く全ての年度の教育研究活動キャッシュ・フローがプラスである。したがって福原学園の資金が枯渇して深刻な経営困難に至ることはありえない。むしろ判決は福原学園がこの豊富な資金を利用して、元本割れの危険性が高いデリバティブ取引に 2006 年度に約 40 億円の資金を投入していることを厳しい目を向けるべきである。
		原判決の第 2 の誤りは、消費収支差額及びその累積額である累積消費収支差額を経営状況に関して判断する基本指標としていることである。消費収支差額及び累積消費収支差額は経営状況を判断する基本指標になりえない。その理由は経営状況または採算を示す帰属収支差額から基本金組入額を差し引いた差額が消費収支差額であるからである。日本の有力私立大学法人が加盟する権威ある団体の日本私立大学連盟が編集した「私立大学マネジメント」ハンドブックでは、消費収支差額が業績指標または経営状況の指標とすることができないとした。有力な経済雑誌の全ては大学の財政を評価する場合に消費収支差額を全く利用していない。補助金を多く受け入れるために、消費収支差額の収入超過または利益の見かけを計上しないようにするために基本金組入が役立つ。基本金組入が消費収支差額の減額またはマイナス計上を導くからである。原判決は福原学園の巨額の累積消費支出超過額を根拠にして同学園の財政状況が極めて厳しいと判断したが、消費収支差額と同様に累積消費収支差額は経営状況を判断する基本指標とならない。そもそも累積消費支出超過額は優良私立大学の常態である。
		原判決の第 3 の誤りは、減価償却前帰属収支差額の重要性を理解していないことである。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額を加えた金額の資金余剰額または減価償却前帰属収支差額は、資金収支計算書の組替により計算できる本業の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）と類似する金額を計算できる。「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」の経営困難判断の第 1 の経営指標はキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フローであるが、これと類似する金額が消費収支計算書の減価償却前帰属収支差額である。原判決は減価償却前帰属収支差額に基づいて財政を判断する方法は、一般的なものとして認められず、その理由について十分な説明をしていないとした。
		しかし、減価償却前帰属収支差額は公に重要指標として認められている。学校法人会計の領域では、日本私立学校振興・共済事業団が刊行する『私学経営情報』第 22 号の「これからのマネジメントを考える」（2006 年 2 月）において、同事業団は

		重要な経営判定指標として帰属収支差額を挙げているが、そこで減価償却額の計上額を考慮して帰属収支差額がマイナスでも優良とする財政評価を示している。同事業団は、階級区分として帰属収支差額比率がプラスである 0%以上を階級 5 としている。通常大学法人では減価償却額比率（減価償却額/帰属収入）が 10%超含まれるため、帰属収支差額比率（帰属収支差額/帰属収入）がマイナス 10%の場合を階級 4（優良）とし、それ以下を 10%刻みとして、マイナス 20%の場合を階級 3（正常）としている。減価償却額率が 10%の場合でかつ帰属収支差額比率がマイナス 10%の場合とは、マイナスの帰属収支差額の絶対額と減価償却額が同じ場合であり、減価償却額分だけ帰属収支差額がマイナスの場合である。この場合減価償却前帰属収支差額はゼロである。減価償却前帰属収支差額がゼロ以上の場合はその分だけ資金流入（教育研究活動キャッシュ・フローと類似する金額）となる。 福原学園の減価償却額比率は 15%超に及んでおり、自由ヶ丘高校の減価償却比率は 20%弱になるため、これを考慮した財政評価が必要であり、その方法が上記の減価償却前帰属収支差額の利用である。福原学園の減価償却前帰属収支差額は異常な 1 期（資産処分損失を計上した 2005 年度）を除いてすべてプラスであり、自由ヶ丘高校の減価償却前帰属収支差額は全ての年度でプラスである。2006 年度以降福原学園及び自由ヶ丘高校の消費収支差額と帰属収支差額はマイナスであるが、減価償却前帰属収支差額はプラス基調であるため、資金は増加し貸借対照表の運用資産超過額は安定して増加し、深刻な経営困難状況に陥っていない。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	最高裁決定は上告の棄却である。理由は次の通りであり、理由はほぼ示されていない。民事事件で最高裁に上告が許されるのは、上告理由を定めた民訴法 312 条 1 項または 2 項所定の場合に限られる。本件上告理由は違憲及び理由の不備をいうが、その実質は事実誤認または単なる法律違反を主張するものであって、明らかに上記項目に規定する事由に該当しない。
	評釈・論文等の参考文献	全国私立学校教職員組合連合（2012）「最高裁決定」『2011 私学争議判決・命令集（2011.2-2012.2）』154-155 頁 全国私立学校教職員組合連合（2011）「最高裁上告理由書/上告受理申立理由書/意見書/上告理由補充書/上告受理申立理由補充書」『私学争議判決・命令集（2010.2-2011.2）』286-326 頁
5-1 加茂暁星高校（学校法人加茂暁星学園）/学校法人加茂暁星学園加茂暁星高校事件・雇止め事件 被告は加茂暁星高等学校、新潟経営大学、新潟中央短期大学、新潟中央福祉専門学校（2008 年度で廃止）を設置・運営する学校法人加茂暁星学園である。 被告の高校には雇用期間の定めのない常時勤務する専任の教育職員（以下専任教員）と	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	新潟地裁/雇用契約上の地位確認等請求事件/平成 22（2010）年 12 月 22 日/判決/平成 19（2007）年（ワ）第 880 号
	裁判官	谷田好史
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 2 名/金子修、磯部亘
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人加茂暁星学園 代表者理事長 Y1/片桐敏栄
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	請求の認容//公表（労働判例 1020 号 14 頁/TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25470767/ウェストロージャパン文献番号 2010WLJPCA12226006）
	判決・決定の結末（和解含む）	/原告勝訴・被告敗訴により被告が控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊹山口孝・柳田純也鑑定意見書（2009 年 4 月日にちは不明）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動	㊹山口孝・柳田純也鑑定意見書は 2007 年 2 月に非常勤講師の大量雇止めを行った被告の 2003 年度から 2007 年度までの資金収支計算書、消費収支計算書、貸借対照表及び同財務三表に関する内訳表及び明細表を分析対象とした。 学校法人会計の貸借対照表は純資産額が直接表示されないため、基本金と消費収支差額を合計して純資産または自己資金の金額を計算した。2007 年度の学園全体の総資産は 56 億 3994 万円、総負債は 8 億 3919 万円であるため、純資産は 48 億 174 万円である。純資産または自己資金の金額は総資産の 85.1%であり、これは自己資金比率と呼ばれる。学園の財政状態は健全

雇用期間の定めのある非常勤講師が勤務している。原告 2 名は加茂暁星高等学校の非常勤講師として同法人に勤務していた。 1 名の原告 A は理科を担当し加茂暁星学園との雇用契約は 25 回更新され、他方の 1 名の原告山田は数学を担当し加茂暁星学園との雇用契約は 15 回更新された。 加茂暁星学園は 2007 年 2 月 26 日に非常勤講師 19 名中 12 名の大量雇止めを行った。原告は雇止めされた 12 名中の 2 名である。 同学園は A に対し学級減少等により理科の非常勤講師時数が 0 となるので、雇用期間を 2007 年 3 月 25 日までとする旨文書で予告し雇止めを行った。同学園は 2007 年 2 月 23 日に山田に対しカリキュラム変更により次年度の数学科で非常勤講師の持ち時間数がなくなるので、雇用期間を 2007 年 3 月 25 日までとする旨文書で予告し雇止めを行った。 原告 2 名は加茂暁星学園に対し、雇止めにより雇用が継続されなかったのは不当であると主張して、雇用契約上の地位確認、未払賃金及びこれらに対する遅延損害金の支払、将来の賃金及びこれらに対する遅延損害金の支払いを求めて提訴した。	資金収支差額など）に関する主張	で財務安定性が高い。自己資金比率は 2003 年度から 2007 年度まで安定的に推移している。 学校法人の存続が困難な状況は債務超過の状態または債務不履行となりうる状態であるが、貸借対照表はこの 2 つを判断することができる。まず 2019 年度は総資産よりも総負債が超過して純資産がマイナスになる債務超過の状態にはない。自己資本比率が示すように 2003 年度から 2007 年度までの 5 年間はその状態にはない。次に債務不履行となりうる状態にあるかどうかの判断は、現金預金から総負債を差し引いて余剰資金を計算する方法と現金預金及び有価証券（運用資産）から総負債を差し引いて余剰資金を計算する方法で計算できる。2003 年度から 2007 年度までの 5 年間はいずれの方法でも十分な余剰資金を保有し続けるため、債務不履行となりうる状態にない。学園の貸借対照表から 2007 年度末における非常勤講師の大量雇止めを肯定することはできない。 消費収支計算書において採算性を示す指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額であるが、当該帰属収支差額が黒字でも資金繰りが困難になり、債務不履行になる場合がある。日本私立学校振興・共済事業団が提案した「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分」の最大の特徴は、資金収支計算書を組み替えて作成する教育研究活動キャッシュ・フローを基礎にして学校法人の経営状態を評価することにある。教育研究活動キャッシュ・フローは本業の活動による資金収支差額であり、資金繰りの中心的指標となる。学校法人が存続困難となる債務不履行になりうる状態にあるかどうかは、この教育研究活動キャッシュ・フローにより判断できる。多額の教育研究活動キャッシュ・フローのマイナスが連続し、その回復の見込みがなく支払い不能になる可能性が生じた場合が債務不履行になりうる状態である。 学園全体の教育研究活動キャッシュ・フローと退職者が出ない場合のキャッシュ・フロー（退職にあたり私立大学退職金財団等から学園に支払われる交付金を差し引き、交付金より金額が大きい退職金支出を足し戻して計算するため、通常教育研究活動キャッシュ・フローよりもプラスの金額が大きくなり改善される）の 2003 年度から 2007 年度までの 5 年間を計算すると、教育研究活動キャッシュ・フローの悪化を招いた原因は退職者の増加である。注目すべき点は原告等が雇止めされた 2007 年度末の教育研究活動キャッシュ・フローはプラスであり、同年度の退職者が出ない場合のキャッシュ・フローはそれを上回り改善される。2006 年度は教育研究活動キャッシュ・フローと退職者が出ない場合のキャッシュ・フローは双方ともマイナスとなっている。その主な原因は 5 年間の中で最も退職金支出が増加した年度で、一時的な退職者の増加にある。また加茂暁星高等学校のみが 2003 年度から 2007 年度までの 5 年間で教育研究活動キャッシュ・フローがプラスであり、学園内の部門で唯一教育研究活動キャッシュ・フローが 5 年間プラスである。退職者が出ない場合のキャッシュ・フローはより改善された数値になる。以上の学園全体または加茂暁星高等学校の教育研究活動キャッシュ・フローと退職者が出ない場合のキャッシュ・フローから 2007 年度末における非常勤講師の大量雇止めを肯定することはできない。 学園が任意に選択できる退職給与引当金の計上基準の中から同学園が選択した「期末要支給額の 100%を計上する」基準は、貸借対照表の負債に計上される退職給与引当金と消費収支計算書の消費支出に計上される退職給与引当金繰入額を最大に計上する方法である。これは過大な計上基準である。期末に在籍している全教職員が一度に退職するという仮定に基づく計算だからである。そこで退職給与引当金の計上基準を 50%に修正して分析すると、退職給与引当金の半額分が学園の資金として利用可能になる。これらの金額は消費収支差額に加算し、自己資金に加算できる。この修正後の数値で再度自己資金比率を計算する場合、または余剰資金を計算する場合はそれらの比率や金額がより改善される。この改善された数値から 2007 年度末における非常勤講師の大量雇止めを肯定することはできない。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように	

	分析できるかなど)に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	
	裁判所はどのような判例法理(裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み)または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は、高裁と同様に東芝柳町工場事件最高裁判決(有期雇用契約の雇止めを無効とする判決)と日立メディコ事件最高裁判決(有期雇用契約の更新拒否＝雇止めを有効とする判決)を引用した上で、解雇権濫用法理が類推適用されるか否かという点(争点1)と雇止めの有効性・無効性(争点2)について検討した。地裁は争点1に関わる2つの事件の認定事実を次のように整理している。有期雇用であっても期間終了ごとに更新されあたかも期間の定めのない契約と実質的に異なる状態にある場合には、期間満了を理由とする雇止めの意思表示は実質解雇の意思表示にあたり、その効力の判断に当たっては解雇に関する法理類推適用すべきである。また労働者が契約の更新・継続を期待・信頼してきたという相互関係の下に雇用契約が存続・維持されてきた場合には、期間満了後の更新拒否＝雇止めについて、解雇に関する法理類推適用すべきである。地裁は、この認定事実を前提にしてA雇止めとY雇止めを検討している。 争点1は、有期の雇用契約が期間に定めのない雇用契約と異なる状態にあるかどうかという論点と雇用継続を期待することに合理性があるかどうかという論点に分かれる。 地裁は、前者の論点について、非常勤講師がクラス担任及び部活指導を行わず、校務分掌にも入っていないこと、非常勤講師の兼職が禁止されてなく、給与体系や就業規則が専任教員と異なっていること、労働時間の決まりもないこと等を挙げて、高裁と同様に非常勤講師が専任教員と同じく期間の定めのある雇用契約と異なる状態にあるとまでは認められないとした。また地裁は、後者の論点について、Aは25年間、Yは17年間という長期にわたり加茂暁星高等学校で非常勤講師として勤務し続けたこと、2003年度以前は更新の意思確認や辞令書の交付等も形式的なものであったこと、加茂暁星学園の費用負担で能力向上の研修に参加し、同学園も継続的な雇用を見越していたと考えられること、授業の準備、生徒の評価等、専任教員と同様の業務を行っていたこと、雇用契約上雇用期間とされていない3月26日から31日の間も私学共済への加入が継続されたこと、賞与、退職金も勤続年数が考慮されていること、契約更新にあたり校長や理事長等との個別面接といった意思確認手続きが行われることはなかったこと等を挙げ、契約期間満了後も雇用継続を期待することに合理性があったと認めるのが相当と判断した。しかし高裁では地裁と異なり雇用契約の継続を期待することに合理性があるとはいえないと判断することになる。 争点2は、雇用継続を期待することに合理性があったと認められる原告AとYの雇止めが有効であると認められるには雇用契約の期間が満了しただけでは足りず社会通念上相当とされる客観的合理的理由が存在することが必要であるが、その判断にあたっては、整理解雇の判断枠組みを類推適用すべきであるか否かである。地裁は雇止めには整理解雇の法理を類推適用すべきと判断した。つまり、地裁は、雇止めの社会通念上相当とされる客観的合理的理由の有無は、①人員削減の必要性、②雇止め回避努力、③人選の合理性、④手続きの相当性の4つの事情を総合考慮により判断するのが相当と判断した。 地裁の結論では、③被雇止め者選定の合理性を認めるが、①人員削減の必要性を認めず、②雇止め回避努力を行ってなく、④事前・事後の協議・説明も不十分であるとされた。地裁は雇止めの客観的合理的理由を認めず雇止めの無効と判断し、2007年度以降の雇用継続等を認めた。以下4つの事情のうちの①の事情の詳細を示す。 ①人員削減の必要性に関して、被告は少子化に対応したカリキュラム変更と財政を理由に専任教員が授業持ち時間数を県内高校平均負担にすることにより非常勤講師が不要となったと説明したが、地裁はその主張を採用できないとした。地裁によれば、2007年度教育課程によっても専任教員の授業持ち時間数が2006年度同じであれば、少なくとも理科は4時間、数学は8時間それぞれ非常勤講師に担当させる授業時数があったと認められる。また地裁によれば、被告高校では2003年度から2006年度まで支出超過が続き(被告法人は2002年度から支出超過が続き)、2003年度以降に生徒数が減少しており、2007年度に人員削減の必要性がなかったと認められないが、自己資本比率が高く、負債総額を上回る金融資産があり、教育研究活動キャ

		ツシュ・フローも 2003 年度から 2006 年度までプラスを維持してきたことからすると、人件費を削減しなくとも直ちに財政破綻を招くような状態ではなかった。2006 年度から 2007 年度にかけて生徒減数は 24 名すぎないにもかかわらず 2007 年度教育課程で確保できる理科 4 時間、数学 8 時間を担当する非常勤講師の報酬を 2007 年度で直ちに削減する必要性があったのかどうかを被告は立証できていない。
	評釈・論文等の参考文献	山口寛志（2014）「学校法人加茂暁星学園事件」『季刊労働法』244 号 142-149 頁 小西康之（2012）「私立高校非常勤講師に対する多数回更新後の雇止めの適法性」『ジュリスト』1441 号 135 頁。
5-2 加茂暁星高校（学校法人加茂暁星学園）/学校法人加茂暁星学園加茂暁星高校事件・雇止め事件 本件は、1 審被告との間で雇用契約を結び、1 審被告の経営する加茂暁星高校で非常勤講師として勤務していた 1 審原告 2 名が、1 審被告に対し、雇止めにより雇用が継続されなかったのは不当であると主張して、雇用契約上の地位確認、未払賃金及びこれらに対する遅延損害金の支払、将来の賃金及びこれらに対する遅延損害金の支払いを求めた事案である。 原審裁判所は、一審原告のすべての請求を認容した。それは雇用契約上の権利を有する地位確認、未払賃金（2007 年 4 月から 12 月）及びこれに対する 2007 年 12 月 26 日から支払い済みまでの遅延損害金の支払い等である。 1 審被告の加茂暁星学園は、これらを不服として控訴したものである。	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	東京高裁/雇用契約上の地位確認等請求控訴事件/平成 24（2012）年 2 月 22 日/判決/平成 23（2011）年（ネ）第 555 号
	裁判官	井上繁規（裁判長）、笠井勝彦、菅野正二郎
	控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人加茂暁星学園 代表者理事長 X1/片桐敏栄
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	Y1 ら 2 名/金子修、磯部亘、田原俊雄、江森民夫
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	請求認容の原判決取消//公表（労働判例 1049 号 27 頁/TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25482461/ウエストロージャパン文献番号 2012WLJPCA02226001）
	判決・決定の結末（和解含む）	控訴人の上告、上告は最高裁で棄却 最高裁/雇用契約上の地位確認等請求上告事件/平成 25（2013）年 9 月 26 日/決定/平成 24（2012）年（オ）第 1130 号。平成 24（2012）年（受）第 1383 号
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	鑑定意見書なし
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	鑑定意見書なし
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	鑑定意見書なし
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁は、地裁と同様に東芝柳町工場事件最高裁判決（有期雇用契約の雇止めを無効とする判決）と日立メディコ事件最高裁判決（有期雇用契約の更新拒否＝雇止めを有効とする判決）を引用した上で、解雇権濫用法理が類推適用されるか否かという点（争点）について検討した。高裁も地裁と同様に当該争点に関わる 2 つの事件の認定事実を次のように整理している。有期雇用であっても期間終了ごとに更新されあたかも期間の定めのない契約と実質的に異なる状態にある場合には、期間満了を理由とする雇止めの意思表示は実質解雇の意思表示にあたり、その効力の判断に当たっては解雇に関する法理を類推適用すべきである。また労働者が契約の更新・継続を期待・信頼してきたという相互関係の下に雇用契約が存続・維持されてきた場合には、期間満了後の更新拒否＝雇止めについて、解雇に関する法理を類推適用すべきである。高裁は、地裁と同様にこの認

		定事実を前提にして A 雇止めと Y 雇止めを検討している。 争点は、有期の雇用契約が期間に定めのない雇用契約と異なる状態にあるかどうかという論点と雇用継続を期待することに合理性があるかどうかという論点に分かれる。高裁の前者の結論では、地裁の判決と同様に非常勤講師が専任教員と同じく期間の定めのある雇用契約と異なる状態にあると認められないとした。しかし高裁の後者の結論では、地裁と異なり雇用契約の継続を期待することに合理性があるとはいえないとした。以上から、高裁は雇用契約の継続を期待することに合理性はないため、本件の雇止めについて解雇に関する法理を適用または類推適用すべき余地はないとした。この結果高裁では地裁のように、①人員削減の必要性、②雇止め回避努力、③人選の合理性、④手続きの相当性の 4 つの事情を総合考慮する必要がなくなり、①人員削減の必要性に関わる財政上の問題が争点ではなくなった。以下争点の 2 つの論点の詳細を示す。 前者の論点に関わる高裁判決では、原告らはクラス担任等を行わず、校務分掌にも入っておらず、兼職も禁止されていないことや給与体系や勤務時間数といった雇用管理上の違い等を挙げ、非常勤講師が専任教員と同じく期間の定めのない雇用契約と異なる状態にあったと言えないとした。 後者の論点に関わる高裁判決では、非常勤講師が専任教員の持ち時間数を超える授業時間数が発生した場合に採用されるべきものであり、非常勤講師に担当させるべき授業時間数が生ずるか否かが明らかでない中で一審原告らが雇用継続を期待したとしてもその期待が合理的と言えないとした。一審原告らの長期に及ぶ勤続年数や専任教員との職務内容の重複等の実態的要素を雇用継続の合理的期待を導く要素に含めたが、高裁ではそれらを雇用継続の合理的期待を導く要素に含めなかった。 高裁は控訴人の請求を認容した。控訴人（加茂暁星学園）と被控訴人 2 名との雇用契約は 2006 年度の契約の終期である 2007 年 3 月 25 日をもって終了し、雇用契約が締結されていない 2007 年度以降被控訴人 2 名は雇用契約上の権利を有する地位にないこと、同年度以降の未払賃金を有しないことが認容された。
	評釈・論文等の参考文献	山口寛志（2014）「学校法人加茂暁星学園事件」『季刊労働法』244 号 142-149 頁 萬井隆令（2013）「加茂暁星学園事件」『労働法律旬報』1783-84 号 70-78 頁
6-1 明成高校（学校法人朴澤学園）/学校法人朴澤学園明成高校事件・労働条件の不利益変更事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	仙台地裁/賃金支払等請求事件/平成 25（2013）年 3 月 27 日/判決/平成 23（2011）年（ワ）第 930 号
	裁判官	山田真紀（裁判長）、近藤和久、雨宮隆介
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 13 名/山田忠行、小関眞、阿部潔、吉田大輔、花生耕子
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人朴澤学園、代表者理事長 Y1/三島卓郎、真田昌行、上林佑、佐藤康浩
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	棄却（敗訴）//非公表（判決文有り）
	判決・決定の結末（和解含む）	
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	⑭柳田純也鑑定意見書（2012 年 11 月 28 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	⑭柳田純也鑑定意見書は、最初に学校法人会計基準と学校法人会計の計算構造を説明している。その後 2010 年度に賃金引き下げ案を提案し、2011 年度に賃金引き下げを行った被告の 2004－2011 年度の財政状況の分析結果を示した。法人全体の 2004－2011 年度の消費収支計算書の帰属収支差額は 8 年間連続してプラスである。同年度間の減価償却前帰属収支差額または資金余剰も連続してプラスで、毎年約 6－9 億円の水準である。消費収支計算書の財政状況を判断する経営指標は採算状況を示す帰属収支差額であるため消費収支計算書は健全である。法人全体の 2004－2011 年度の貸借対照表の純資産は毎年約 123－152 億円であり、自己資金比率（純資産/負債+純資産）は毎年 82－88％である。外部負債を毎年度返済すると仮定しても有価証券を除く金融資産（現金預金+特定引当特定資産）は外部負債の約 3－9 倍程度ある。貸借対照表の財政状況は安定性が

給与改定に該当する 23 名中 13 名が原告となり、給与を減額する不利益な就業規則の変更は原告らとの合意がなく、合理的なものであるといえないから、変更後の就業規則は原告らに適用されないと主張して、被告に対し、変更前の就業規則に基づく給与との差額分とその差額分に対する遅延損害金の支払いを請求するために、2011 年 6 月に提訴した。		高く健全である。 乙第 31 号証は教育研究活動キャッシュ・フローを利用した部門別の分析を行っている。一方意見書は、教育研究活動キャッシュ・フロー以外の部分も含めた部門別の資金収支を示すため、法人全体と部門別の資金収支を示す資金収支内訳表(調整勘定等の項目が表示されない)のデータと野中郁江他著『私立大学の財政分析ができる本』102 頁に示された消費収支計算書関連の資金収支の項目を明瞭に示し、複数の区分表示を持つ組替資金収支計算書の様式を利用して、2004－2011 年度の法人本部・仙台大学・明成高校の部門別の資金収支を分析した。 意見書が提示する部門別の最終的な資金収支差額では、法人本部がプラスまたはマイナスであり、仙台大学が 2010 年度を除き連続してプラスであり、明成高校が 2006 年度を除いて連続してプラスである。意見書が提示する部門別の消費収支関連の部の資金収支差額では、明成高校は 2004－2007 年度と 2011 年度はプラスで、2008－2010 年度はマイナスである。明成高校のマイナスの金額は法人本部のマイナスの金額よりも小さい。意見書が提示する部門別の組替資金収支計算書を利用して削減可能な費用科目を提示した。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	上記のように法人全体の貸借対照表と事業活動計算書はいずれも健全である。また意見書が提示する上記の部門別の組替資金収支計算書における明成高校による最終的な資金収支差額は 2006 年度を除いて連続してプラスであり、明成高校による消費収支関連の部の資金収支差額は、2004－2007 年度と 2011 年度がプラスで、2008－2010 年度がマイナスである。 乙第 31 号証は 2009 年度の明成高校と仙台大学の部門別の財政状態を分析しているが、問題がある。そこで利用している事業団の経営判断指標は学校法人全体の財政状況を判断するために提案されたものである。現金預金を取り上げると仙台大学の現金預金と明成高校の現金預金の合計は法人全体の現金預金と一致しない。また仙台大学と明成高校の外部負債を示しているが契約者は法人と考えられる。乙第 31 号証は信頼できない。 2004－2011 年度の固定資産の償却率(減価償却累計額/取得原価)が約 30%で推移しているため直ちに固定資産を取替・更新する必要はない。2023－2024 年度に高校の校舎取得予定でそのための貯金と同額を組み入れる第 2 号基本金組入が行われている。金融資産も豊富である。このため校舎建替資金の問題は賃金切り下げの理由にならない。 乙第 31 号証は教育研究活動キャッシュ・フローを利用した部門別の分析を行っている。意見書は、教育研究活動キャッシュ・フロー以外の部分も含めた部門別の資金収支を示すため、法人全体と部門別の資金収支を示す資金収支内訳表(調整勘定等の項目が表示されない)のデータと野中郁江他著『私立大学の財政分析ができる本』102 頁に示された消費収支計算書関連の資金収支の項目を明瞭に示し、複数の区分表示を持つ組替資金収支計算書の様式を利用して、2004－2011 年度の法人本部・仙台大学・明成高校の部門別の資金収支を分析した。意見書が提示する部門別の最終的な資金収支差額では、法人本部がプラスまたはマイナスであり、仙台大学が 2010 年度を除き連続してプラスであり、明成高校が 2006 年度を除いて連続してプラスである。意見書が提示する部門別の消費収支関連の部の資金収支差額では、明成高校は 2004－2007 年度と 2011 年度はプラスで、2008－2010 年度はマイナスである。明成高校のマイナスの金額は法人本部のマイナスの金額よりも小さい。 退職金交付率(退職金交付収入/退職金支出)は 2005 年度を除いて約 80－90%であり、退職金財団から交付される金額で退職金支払いがほぼ行われている。退職給与引当金使用比率(退職金支出/退職給与引当金)は 2005 年度を除くと約 20－30%である。退職給与引当金は支払いが予定されている負債であるが、実際にはその一部のみ支払いが行われているため、支払われない金額が多く保有されている。 本法人の財政状況は健全であるため、一部門の人件費の切り下げを行うのではなく部門単位で人件費以外の削減可能な支出項目を検討すべきである。独立採算制は部門単位で意思決定の権限と責任を持ち、部門単位で経営管理と業績管理を行うことであるが、本法人は独立採算制を採用しているのではなく、部門単位で収支の状況の責任と借入金の責任を持たせているにすぎない。学校法人会計基準は法人全体で 1 つの貸借対照表を作成すればよく独立採算制を求めている。学校法人は法人全体

		で健全な財政状況を維持すればよく、制度上独立採算制を採用していないため、法人が主張する独立採算制の採用とは部門単位の責任会計を一部採用しているにすぎない。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は、判断枠組みとして、労働条件の不利益変更の法理、または労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する 5 項目を利用している。それは、①労働者の受ける不利益の程度、②労働条件の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情(代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等)である。 地裁は、就業規則の改定により原告らの月額給与が最大 3 万円弱減額され、予想される退職手当が最大 140 万円強減額され、その不利益変更の程度は小さいものではないとしたが、その不利益の内容（変更による不利益の程度、変更後の労働条件の相当性）よりも不利益変更の必要性が大きかったと判断している。また地裁は労働組合や従業員集団との交渉の経緯や変更の社会的相当性を評価している。この就業規則の改定は給与の絶対額が少ない号俸の教員の給与削減幅が大きくなり等長期的な視野に立つ人件費の削減措置であり、基本給以外の雇用条件を従前と同様の基準に維持する配慮を行い、組合及び教職員に対して必要な説明を行った後に就業規則を改定している。 地裁は、就業規則の不利益変更を必要とする財政状況にあると判断しており、その財政状況の悪化、財政分析の方法等に関して被告側の主張を肯定し、原告側の主張を否定している。まず地裁は学校法人会計基準が独立採算制を求めてなく、法人の貸借対照表が健全であるという意見書の主張に対して、法人が部門単位で独立採算制を採用しており、高校部門の財政状況が高校部門のみで検討するべきと判断している。地裁は被告側の主張を支持して、部門単位の独立採算制の採用を認めており、それを前提にした高校部門のみの財政状況の分析を支持している。 次に地裁は、高校の帰属収支差額及び消費収支差額は相当額のマイナスであり、2009 年度における高校の教育研究活動のキャッシュ・フローが「蓄積資金が枯渇すれば破綻する」状況にあり、高校単位の貸借対照表も早晚自己資金比率が不安定化する恐れがあると判断した。また地裁は高校部門の資金収支差額が 2006 年度にのみマイナスになるとした柳田純也鑑定意見書（2012 年 11 月 28 日）の組替資金収支計算書に対して、毎年度 7400 万円の資産運用支出が計上されていないという欠点があり、それを計上するとその他の年度も資金収支差額がマイナスになること認めている。2005-2010 年度の人件費及び人件費比率が全国または宮城県内の高等学校部門と比較していずれも高い数値である。地裁はいずれの点からも高校部門の財政状況は悪化しており人件費を削減する必要があると判断し、被告側の主張を支持し高校部門のみの財政状況の分析を支持している。 地裁はその他の項目に関わる原告側の主張にも反論している。原告は理事数や理事報酬の減額を問題にしたが、地裁は理事数の増加には合理性が認められ、理事報酬が 1.77%削減されていることから、理事数または理事報酬が過大であるといえないと判断した。意見書は部門別の組替資金収支計算書を利用して削減可能な費用科目を提示したが、地裁はその提示は直ちに不必要な項目ではなく従前から法人が経費改善を行ってきたとした。意見書は、退職手当支出の約 9 割が退職金財団から交付される金額でほぼ賄われていること、退職給与引当金のうち実際に退職手当の支払いに充てられた割合が約 4 割であるため新たな退職給与引当金の積み増しが不要であること等を主張しているが、退職給与引当金の積み増しが不要という主張は支持できないとした。しかし意見書は退職給与引当金の積み増しが不要と主張していない。
	評釈・論文等の参考文献	柳田純也（2025）「明成高校事件の検討」会計理論学会 SG・大学の財政分析研究部会合同研究会（2025/1/6）
6-2 明成高校（学校法人朴澤学園）/学校法人朴澤学園明成	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	仙台高裁/賃金支払等請求控訴事件/平成 26（2014）年 5 月 27 日/判決/平成 25 年（ネ）第 185 号

高校事件・労働条件の不利益変更事件 本件は、学校法人朴澤学園が設置・運営する明成高等学校の教員である控訴人らが、給与を減額する旨の不利益な就業規則の変更が行われたことについて、この就業規則の変更は、控訴人らとの合意に基づくものでなく、合理的なものと認められないから、控訴人らに効力を及ぼすものではないとして、被告に対し、変更前の就業規則に基づく給与との差額分とその差額分に対する遅延損害金の支払いを請求した事案である。 原審裁判所は、控訴人らの請求をいずれも棄却したところ、これに不服の控訴人らが控訴した。	裁判官	水野邦夫（裁判長）、精松晴子、本多幸嗣
	控訴人/訴訟代理人弁護士	X1 ら 13 名/山田忠行、小関眞、阿部潔、吉田大輔、花生耕子
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人朴澤学園、代表者理事長 Y1/三島卓郎、真田昌行、上林佑、佐藤康浩
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	原判決取消（勝訴）//非公表（判決文有り）
	判決・決定の結末（和解含む）	高裁判決
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊟柳田純也補充鑑定意見書（2013 年 9 月 30 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	㊟柳田純也補充鑑定意見書によれば、被告の学校法人全体の貸借対照表と消費収支計算書の財政状況は健全である。東洋経済新報社『週刊東洋経済 特集 本当に強い大学 2012』（2012 年 10 月 27 日号）は、法人を財務力の強い私立大学総合ランキング上位 30 法人のうちの 27 位にランキングしている。法人全体の 2005－2012 年度の消費収支計算書の帰属収支差額は 8 年間連続してプラスである。消費収支計算書の財政状況を判断する経営指標は採算状況を示す帰属収支差額であるため消費収支計算書は健全である。法人全体の 2005－2012 年度の貸借対照表の純資産は毎年約 155－178 億円であり、自己資金比率（純資産/負債+純資産）は毎年 82－88％である。貸借対照表の財政状況は安定性が高く健全である。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	原判決及び被告は学校法人の独立採算制を検討せずそれを肯定している。文部科学省の学校法人会計に関する報告書である 2004 年 3 月 31 日公表の『今後の学校法人会計基準の在り方について（検討のまとめ）』では「学校法人の経営は部門ごとに独立採算で行うものではない」と述べている。この認識は、2012 年 3 月 30 日公表の『学校法人会計基準の諸課題に関する検討会について（課題の整理）』及び 2013 年 1 月 31 日公表の『学校法人会計基準の在り方報告書』でも否定されていないため、学校法人は独立採算制を採用していない。独立採算性は部門単位で独立して採算性をとる経営手法であり、部門単位で自由な意思決定を行うことを必須要件とする。部門単位で責任を負担するならば部門単位で自由な意思決定が認められていなければならない。部門単位で自由な意思決定を認めずに責任を負担させることは部門別管理である。被告法人が実質的に意思決定を行っているため法人全体で採算性を採るものであり、被告法人が主張する独立採算制の採用を認めることはできない。そのため学校法人全体の財政分析を行うべきである。 原判決及び被告による人件費比率及び人件費依存率の解釈は誤っている。原判決は宮城県内の公立学校・私立学校との賃金比較により明成高校の人件費及び人件費依存率がある平均値よりも高いことを理由にして、被控訴人が行った人件費削減の必要性を肯定している。賃金比較を行うための比較対象は主に普通科高校のデータであるが、明成高校にはそれとほぼ同様の普通科総合コースがあるだけでなく、普通科には資格試験に取り組むそれ以外のコースも複数あり、普通科以外にも実習教育に力を注ぐ調理科と介護福祉科もあるため単純に比較できない。実習を重視した教育内容はそれに応じた相応の人件費を要するためそうした単純比較は不当である。人件費比率及び人件費依存率が高いという場合には、分子の人件費が高いことのみが目されるが、分母の帰属収入または学生生徒等納付金が低いことが注目されない。人件費削減は最終手段であるため、法人の理事は人件費以外の消費支出の削減に努めることと帰属収入の確保と増加に努めることに責任がある。 原告が原審に提出した柳田純也鑑定意見書（2012 年 11 月 28 日）の組替資金収支計算書に対し、原判決及び被告が行った批判は事実誤認である。原判決及び被告は乙第 41－45 号証で資金収支内訳表を示し、高校部門が毎年 7400 万円の資産運用支出があることを示したが、意見書はそれを 0 円と計上し学校法人会計基準と異なる。意見書では資金収支計算書の組替を行った理由を示し、乙第 41－45 号証の資金収支内訳表を利用せず学校法人会計基準の定める資金収支内訳表を利用して資金収支計算書の組替を行った理由を示した。学校法人会計基準の定める資金収支内訳表では資産運用支出等が表示されていない。乙第 41－45 号証こそが学校法人会計基準に則していない。乙 31 号証は仙台大学と明成高校の部門別の運用資産及び外部負

		債を示しているが法人本部の数値がなく、2つの部門の借入金または未払金の数値は法人全体のそれらの数値と一致しない。これらの表から資産・負債の管理は法人部門または被控訴人が行っており部門単位で自由な意思決定を認めていないことがわかる。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁の判決は、労働条件の不利益変更の法理として、労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される場合の 2 要件のうちの第 1 要件である 5 項目を利用している。労働条件を不利益に変更する就業規則の変更は、就業規則の変更が、①労働者の受ける不利益の程度、②労働条件の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情(代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等)に照らして合理的なものである必要がある。 就業規則の変更による不利益の内容及び程度に関する高裁の結論では、就業規則の変更が控訴人らの基本給を大きく減額し(給与の減額幅の最小は月額 4200 円、最大は月額 2 万 7100 円)、期末手当も大きく減額し(期末手当の減額幅の最小は年額 3 万 4545 円、最大は年額 44 万 5795 円)退職金も大きく減額するものであり(退職手当予測額の減額幅の最小は 72 万 8640 円、最大は 141 万 4125 円)、控訴人らに生ずる不利益が相当に大きい。この点は地裁の判断と同様である。 就業規則の変更の必要性に関する高裁の結論は次の 4 つの検討とそれらの総合的検討に基づく。第 1 は就業規則の変更の必要性の判断を学校部門単位の財政状況に基づくべきか法人全体の財政状況に基づくべきかの検討である。大学と高校の異なる就業規則及び人事採用、法人内部の他部門から外部金融機関への借入先の変更、部門単位で採算をとる経営方針の採用等から部門単位で財政分析を行うことに一定の合理性がある。しかし法人理事会による高校の経営方針の決定、大学と高校の部門をまたいだ財政管理等から部門単位での独立採算制は徹底されていない。以上から財政状況を分析するには、部門単位で財政状況の検討することを原則としつつも法人全体の財政状況の分析を加味した検討を行うのが相当である。独立採算性が徹底されていないという判断と法人全体の財政状況の分析を加味するという判断は地裁の判断と異なる。 第 2 は高校部門の財政状況の悪化に関わる検討である。帰属収支差額が財政状況を示す重要な指標であるが消費収支差額(基本金組入額を含む)も一定の有用性を持つ。高校の 2005-2010 年度の帰属収支差額と消費収支差額は連続してマイナスであり、研究会最終報告書が提案する資金収支計算書をキャッシュ・フローベースに組み替えた教育研究活動の収支差額は 2008-2009 年度がマイナスであり、同報告書の区分では B2 に該当した。就業規則改定時の高校の財政状況は悪化していた。他方 2005-2010 年度の法人全体の帰属収支差額は連続してプラスであり、自己資金比率は 80%台で推移しており財政状況は良好である。高校部門の財政状況の悪化という判断は地裁と同様であるが、法人全体の健全な財政状況を加味する判断は地裁と異なる。 第 3 は高校部門の財政状況の悪化の原因に関わる検討である。高校の財政状況の悪化の原因は入学者数の継続的な減少による生徒数の減少にある。2008 年度には授業料の増額が行われ、2010 年度には経費削減の改善計画が進められた。しかし 2008 年度以降も帰属収支差額及び消費収支差のマイナスは改善されず財政状況の悪化は改善されない状況にあった。第 4 は高校部門の人件費に関わる検討である。2005-2010 年度における高校の専任教員 1 人当たり平均収入は県内の私立高等学校教員 1 人当たり平均収入に比べて高く、高校の人件費比率は全国の高等学校部門の人件費比率平均及び県内の私立高等学校部門の人件費比率に比べて高い。高校部門の財政状況の悪化の原因と他の高等学校の教員 1 人当たり平均収入に比べて高校部門の教員 1 人当たり収入が高いことは地裁の判断と同様である。 以上から中長期的には高校の人件費削減を検討する必要性が一定程度あった。しかしマイナスの帰属収支差額及び消費収支差額を算出する際の消費支出には減価償却費や退職給与引当金繰入額のように支出項目ではない内部留保項目が含まれているため(正しくは消費支出項目であるが資金支出項目ではないために、資金収支差額を推計計算するために足し戻す項目が含まれているため)、就業規則の改定時に高校が債務超過状態または資金繰りが困難な状況ではなく、人件費を削減しなければ

		高校が経営破綻するほど財政状況が悪化したとは認められない。就業規則の不利益変更を必要と判断する財政状況の基準を明示したことは地裁と決定的に異なる。被控訴人は高校の B2 区分の財政状況を「蓄積資金が枯渇すれば経営破綻する」状況と説明したが、同区分は財政状況の悪化を早期に発見することを目的とする場合の区分であり、これのみで財政状況の悪化の度合いを判断することは困難である。この判断も地裁の判断と異なる。2009 年度の研究活動のキャッシュ・フローがマイナスであったとしてもこのマイナスをまかなうための運用資産超過額が相当程度ある。相当程度の運用資産超過額または金融資産の状況は、就業規則の不利益変更を必要と判断する財政状況の基準にも関連するが、その状況を高裁は認識するが地裁は認識しない。加えて法人全体の財政状況は良好である。このような財政状況から短期的には人件費削減の必要性が非常に高くない。就業規則の不利益変更を必要とする財政状況にはないという高裁の最終的判断は地裁の最終的判断と全く異なる。 このため就業規則の改定の合理性の有無に関しては、その改定の内容の相当性(変更後の就業規則の内容自体の相当性、代償措置その他関連する他の労働条件の改善状況等)、労働組合等との交渉状況、その他の事情を勘案して慎重に判断する。 この就業規則の改定は中長期的な人件費削減措置であり、その内容には一定の合理性が認められる他に、団体交渉や教職員説明会における説明状況は回数を重ねて行われており、その他の労働条件は従前のものが維持されていた点で評価できる。しかし、この就業規則の改定は控訴人ら高年齢層の教職員に対し、一方的に金銭的にも相対的にも相当大きな不利益を与える内容であることは否定しがたく、これらの高年齢層の教職員に対する代償措置、経過措置等が一切採られていないことや高額化している理事報酬は控訴人らと比較して低率による減額に留まること等の合理性を減殺する要素がある。以上から全体として十分に合理的なものと評価できない。高年齢層の教職員に対する代償措置、経過措置等が一切採られていないことや高額化している理事報酬は控訴人らと比較して低率による減額に留まること等を高裁は認識したが地裁は認識しなかった。 なお、高校の教職員の給与と他の高等学校の教職員の給与は、その財政状況の悪化の程度や基本給以外の労働条件等が共通のものとは認められないのであるから、その給与を単純に比較して給与の減額を正当化することはできない。高裁はこの認識を持ったが地裁はその認識がない。被控訴人は、就業規則の不利益変更が経営破綻の状況に陥って初めて高度の必要性として認められるのでは遅きに失すると主張するが、そのような観点を加味したとしても上記の結論は変わらない。
	評釈・論文等の参考文献	柳田純也（2025）「明成高校事件の検討」会計理論学会 SG・大学の財政分析研究部会合同研究会（2025/1/6）
7 柳川高校（学校法人杉森学園）/学校法人杉森学園柳川高校事件・整理解雇事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	福岡地裁柳川支部/労働契約上の地位確認等請求事件/平成 27（2015）年 7 月 29 日/判決/平成 26（2014）年（ワ）第 1736 号
	裁判官	山口浩司（裁判長）、村木洋二、藤村享司
	原告/訴訟代理人弁護士	X1/林健一郎、梶原恒夫、中山篤志、星野圭
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人杉森学園 代表者理事長 Y1/新井裕幸
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	解雇無効地位確認請求を認容、不法行為に基づく損害賠償請求を棄却、未払賃金支払請求を一部認容一部却下//公表（『労働判例ジャーナル』45 号 44 頁、2015 年 12 月/TKC ローライブラリー LEX/DB 文献番号 25540990）
	判決・決定の結末（和解含む）	地裁判決
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊦野中郁江鑑定意見書（2014 年 3 月 18 日）
被告は、柳川高等学校を設置・運営する学校法人杉森学園である。原告は、被告により国語科の教諭として採用されたものである。	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動	㊦野中郁江鑑定意見書は、最初に意見書または財政分析の前提となる 4 点とその根拠を示している。第 1 に、整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況の候補として被告は 2 つ挙げている（銀行が短期借入金の借り換えに応じなければ支払資金が枯渇して資金ショートする状況と建物の建替えの自己資金がない状態）が、鑑定人は一方の資金ショート、支払い不能の危険な状況のみを整理解雇を必要とする悪化した財政状況と考えている。建物は全額自己資金で建替える必要はないし、建替え資金がないから整理解雇を行うこともないはずである。第 2 に、消費収支計算書の財政状況または採算性を評価する指標は消

することとなり、2－3 年かけて大量に発生する余剰教員を整理解雇する措置が不可避の見込みとなった。 2 学科廃止に伴い国語科は同年度に週当たり 8 時間授業時間が減少するため 4 名の専任教諭を 1 名削減する必要があった。余剰人員 1 名の選任に当たり、勤怠不良、業務遂行能力及び能力率が著しく劣ること等に基づき原告を解雇した。 原告は被告に対し、被告が 2013 年 3 月末日付けで原告にした整理解雇は無効であるとして、①雇用契約上の権利を有する地位にあることの確認、② 本件解雇後の賃金及びこれに対する遅延損害金の支払い、③本件解雇が原告に対する不法行為に当たるとして民法 709 条に基づき損害賠償金合計 330 万円等の支払いを求めた事案である。	資金収支差額など）に関する主張	費収支差額ではなく帰属収支差額である。消費収支差額は採算性を示す帰属収支差額から採算性と無関係の基本金組入額を差し引いた金額だからである。第 3 に、消費収支計算書から計算される資金余剰額または減価償却費控除前帰属収支差額は日本私立学校振興・共済事業団考案の資金収支計算書から作成されるキャッシュ・フロー計算書における教育研究活動のキャッシュ・フローに相当する。資金余剰額または減価償却費控除前帰属収支差額は企業会計で利用される減価償却控除前利益にあたる指標であるが、同指標よりもキャッシュ・フロー計算書の本業の活動のキャッシュ・フローに近似するためその推計に有効である。第 4 に解雇が行われたのは 2012 年度末（2013 年 3 月末）であるため、解雇を必要とする財政状況にあるのかどうかを判断するためには 2012 年度末（2013 年 3 月末）までの財務諸表を分析する必要がある。この財政分析を行うために 2003－2012 年度の 10 年間の貸借対照表、消費収支計算書及びキャッシュ・フロー計算書の決算数値を利用するが、2003－2009 年度の財務三表と 2010－2012 年度の財務三表には異なる特徴があるため、2 つ（2003－2009 年度の 7 年間と 2010－2012 年度の 3 年間）に分けて分析する。 2012 年度末の貸借対照表の資産は 8 億 1900 万円、負債は 2 億 8300 万円、純資産は 5 億 3500 万円である。2012 年度の消費収支計算書の帰属収支差額はマイナスであり、同年度の教育研究活動のキャッシュ・フローもマイナスである。2003－2009 年度の 7 年間に、資産、負債及び純資産はそれぞれ減少し、帰属収支差額はマイナスが続いたが、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローの金額は 2012 年度を除いてプラスであったため、その範囲の中で施設設備の支出が賄われ、手持ち現金預金等から借入金の返済が行われてきた。2010－2012 年度の 3 年間に、資産と負債は増加し、帰属収支差額がわずかに黒字に転じ、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローが増加して安定的に確保された。この資金を利用して施設設備への支出を行ったが、借入金の返済はわずかで、手持ちの現金預金が増加した。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	鑑定意見書または財政分析の前提となる 4 点とその根拠は上記の通りであり、2003－2009 年度の財務三表と 2010－2012 年度の財務三表に基づく財政分析の結果は上記の通りである。 意見書は被告が主張する「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高い状況」であったか否かを 2013 年 3 月末の借入金明細表に基づいて検討し、2012 年度の短期借入金から長期借入金への借り換えが問題なく行われており経営を圧迫していないと判断した。また 2013 年 3 月末の現金預金残高が 1 億 757 万円であることから同時点の短期借入金を半額以上減らすことが可能であったこと、当面の借入余力があるため次年度の教育振興会からの資金手当ても決定していたこと、を明らかにした。 また意見書は日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標（法人全体）により被告の 2010－2012 年度の 3 年間の経営状態が存続可能性に問題のない正常状態の A3 と判定されたことに対して被告が批判的見解を述べたことを検討し、事業団の判断指標が現時点で資金ショートに陥ることなく経営が継続できる状態にあるかどうかを見るものであり、正常の A3 は借り換えが困難な状態にはないということを全体として示しているとした。本件の争点は学校の存続可能性にあり、堅実な事業団の評価で正常状態の A3 であることに重要な意義がある。 さらに意見書は被告が誠実な財政分析を行っているとはいえないこと、その説明にもいくつかの不備があることも指摘している。その典型が鑑定人が財政分析で利用する資金余剰額を「憲法違反」と批判したことである。規則に定められた財務諸表を分析するために有効な分析方法や概念を生み出すことは必要なことである。 以上から意見書は 2013 年 3 月末には「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高く」「即座に、支払い停止・経営破綻を惹起する」状態とは言えないとした。意見書は被告が整理解雇を必要とする財政状況にはなく、整理解雇要件を満たしていないと判断した。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）ま	地裁は 2 つの争点に対して判決を下している。それは解雇無効地位確認請求及び未払賃金請求に関連する解雇の有効性に関わる争点と解雇が不法行為に当たるとかどうかの不法行為の成否に関わる争点である。このうちここでは第 1 の争点のみを取り上げる。地裁は解雇の有効性の争点に関して、整理解雇法理の 4 要素説（4 要素のいずれかを欠く場合でも整理解雇が有効

	たは立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	となる）を採用している。4 要素説は、①人員削減の必要性の有無及び程度、②解雇回避努力の有無及び程度、③被解雇者の選定の合理性の有無及び程度、④解雇手続の相当性の有無及び程度等を総合考慮する。地裁は、①から③まで検討し、④を「検討するまでもない」とし、これらを総合的に考慮して本件解雇が客観的に合理的な理由を欠き、社会通念上相当であると認められないため無効であるとした。①の結論のみを取り上げる。 地裁は、①の前半の結論として、まず 2003－2012 年度の消費収支差額が毎年度多額のマイナスであること、同年度間の帰属収支差額も 2010 年度及び 2011 年度を除く年度で毎年度多額のマイナスであること、不採算部門の廃止により余剰人員の整理し人件費削減を図ること、その部門として入学者数が半数以下に落ち込んだ FD 科及び CL 科を選択することは一定の合理性を有する経営判断であると認めた。 しかし、地裁は①の後半の結論として、整理解雇が行われた 2013 年 3 月末時点の被告の財政状態は整理解雇による人件費削減等をしない限り、直ちに経営破綻する危機的状況にあったとはいえない、とした。その第 1 の理由は、2009 年度を除いて資金余剰額が安定的にプラスであり、直近 3 年間の 2010－2012 年度では極めて高い水準の金額であるからである。第 2 の理由は、事業団の経営判断指標による 2012 年度の被告の判定結果が A3 の正常状態であり、被告が解雇直前段階では現金及び預金等の流動資産を潤沢に保有し直ちに資金ショートに陥る恐れのある危機的な経営状態にないからである。第 3 の理由は、2013 年 3 月末時点では短期借入金の借り換えを問題なく行うことのできる財政状況にあり、その現金預金残高から当面の借入余力もあるため、被告がいう「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高く」「即座に支払い停止・経営破綻を惹起する」状態になかったからである。地裁は、意見書に従い整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況を「資金ショート」「支払い不能」の危険性がある状況と判断している。
	評釈・論文等の参考文献	清水弥生（2016）「十分な回避措置尽くされず解雇は無効」『先見労務管理』（2016 年 8 月 10 日）48-55 頁.
8-1 専修大学北海道短大（学校法人専修大学）/学校法人専修大学北海道短大事件・整理解雇事件 被告は東京都千代田区及び神奈川県川崎市に専修大学を、宮城県石巻市に石巻専修大学を、北海道美唄市に北海道短期大学（以下北海道短大）を設置運営している学校法人である。原告 8 名は学校法人専修大学に雇用され、専修大学北海道短大の教員として勤務していた。 北海道短大では、入学志願者数及び入学者数が減少し、財務状況が悪化していた。入学定員を削減しても定員充足率を満	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	札幌地裁/地位確認等請求事件/平成 25（2013）年 12 月 2 日/判決/平成 24（2012）年（ワ）第 854 号
	裁判官	千葉和則（裁判長）、渡邊哲、加藤貴
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 8 名/長野順一、佐藤哲之、笹森学、佐藤博文、渡辺達生、川上有、池田賢太、橋本祐樹
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人専修大学 代表者理事長 Y1/山中健児、江畠健彦、安藤源太、土屋真也、塚越賢一郎、宮岡孝之、福田竜也
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	棄却//公表（労働判例 47 号 55 頁/TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25502442）
	判決・決定の結末（和解含む）	原告の請求の棄却により原告控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	鑑定意見書なし
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	鑑定意見書なし
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのよ	鑑定意見書なし

たさないことが続き、2020 年 4 月 21 日に、2010 年度入学者が入学定員を充足しないことを受けて、2011 年度以降の学生募集停止の決定を行った。 被告は、被告の設置する専修大学及び石巻専修大学の各学長に対し、北海道短大の教員を対象とした補充人事等を検討するよう要請し、26 科目において北海道短大の教員のみを対象とした先行募集を実施したところ、延べ 14 名の応募があり、専修大学はうち 3 名を採用した。その後の再度の募集においては 9 名からの応募があり、専修大学はうち 2 名を採用した。 また北海道短大の教員を対象に専修大学及び石巻専修大学の専任職員の若干名の募集も行った。 さらに被告は 2012 年度も北海道短大での在学を希望する未卒者 4 名に対する授業実施体制を整えるため、北海道短大の教員で希望退職を申し込んでいるなどの条件を満たす教員のみに対し、年俸 500 万円任期 1 年等の条件で北海道短大専任教員の募集を行い 7 名を採用した。 被告は上記の雇用継続の方法の他に、早期退職希望者には退職金・退職加算金と特別退職加算金を支給し、退職希望者には退職金・退職加算金を支給し	うに評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど)に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	
	裁判所はどのような判例法理(裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み)または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は 2 つの大きな争点について判断を下している。第 1 は整理解雇の有効性の判断基準等であり、第 2 は後述する 4 つの要素を巡る解雇の有効性の有無である。第 1 の争点について、まず地裁は整理解雇の有効性を判断する判断基準・判断枠組みを示す前に、解雇回避努力義務の選択肢となりうる系列大学等への配置転換と整理解雇の 2 つを取り上げて、雇用する教員の配置転換をせずに同教員を整理解雇する選択は許されとし、整理解雇自体はその有効性を判断するための特定の判断基準・判断枠組みに基づくと主張している。地裁によれば、学校法人が雇用する教員を同一法人内部で配置転換して系列大学等に異動することをみとめるかどうかは、教学・教授会との関係を含めて経営判断の問題であり、個々の学校法人の判断によるものであるため、配置転換せずに整理解雇をすることは許される。次に地裁は整理解雇の有効性を後掲の判断基準・判断枠組みにより判断すると主張している。整理解雇が解雇権の濫用として無効(労働契約法 16 条)になるかどうかの判断に当たっては、整理解雇が使用者側の一方的理由によるものであり、一方的に解雇されて重大な不利益を労働者にもたらすことを鑑み、次の 4 つの要素を総合考慮すべきである。それらが、①人員削減の必要性、②解雇回避努力義務の遂行、③被解雇者選定の合理性、④解雇手続の相当性である。 第 2 の争点について、地裁は 4 つの要素に基づいて解雇の有効性の有無を判断している。この要素のうちの①人員削減の必要性のみを取り上げる。本件に関する地裁の結論では、2005 年 10 月頃までに北海道短大の入学志願者数及び入学者数が落ち込み財務状況も悪化してきたところ、各種改善策を実施したが入学定員の充足に至らず、同短大の消費収支差額と帰属収支差額が連続してマイナスであったこと、加えて被告の法人全体の帰属収支差額を確認しなくともまたは同帰属収支差額が黒字であったとしても消費収支差額がマイナスであることから財務状況が悪化していたこと、さらに全国の短期大学の入学者数が毎年減少していることから、北海道短大の学生募集を停止した被告の判断は合理的である。同短大には新規入学者がなく閉校が必然的となったため、被告は同短大の教職員を人員削減する必要性があった。なお、地裁は財務状況を北海道短大単独で判断するか法人全体で判断するかについて直接結論を示さず、北海道短大の財務状況を財政悪化と判断しさらに法人全体の財政状況も財政悪化と判断して整理解雇の必要性を肯定している。 北海道短大の入学志願者数及び入学者数は毎年減少し入学定員も削減したが、1999 年度に定員充足率を 100%未満に割り込んで以降 2005 年度まで 100%に回復することはなかった。北海道短大単体の消費収支差額は 1993 年度から 2004 年度まで 12 年連続してマイナスであり、帰属収支差額は 1998 年度から 2004 年度まで 7 年連続してマイナスである。被告の法人全体の消費収支差額は 2000 年度から 2004 年度までマイナスである。被告は 2005 年 10 月に北海道短大の入学定員の未充足及び財務状況の悪化に対応するため北海道短期大学プロジェクト会議を設置し、同会議は 2007 年 3 月に「答申」を作成して被告理事長に提出した。そこでは北海道短大に 2011 年度から独立採算制を導入することを前提に単年度の支出超過額をゼロに近づけることを目標にして、各種の改善策を提案して「緊急 3 ヶ年計画」をまとめている。 2005 年度から 2008 年度までにおいても、北海道短大の入学志願者数及び入学者数は減少し続け入学定員の削減も行ってきたが、入学定員を 200 名に縮小した 2008 年度の定員充足率は 62%で 100%を割り込んだままであった。同期間の北海道短大単体の消費収支差額は連続してマイナスであり、帰属収支差額も連続してマイナスであった。同期間の被告の法人全体の消費収支差額も連続してマイナスである。原告は消費収支差額が真の財政状況を反映しないというが、法は教育水準の維持を妨げるような大幅な支出超過のないよう収支均衡を求めていると解されるため、その財政状況を判断するには消費収支差額も検討の対象にすべきである。被告の 2010 年度の帰属収支差額は大幅な黒字であるが同年度の消費収支差額はマイナスであるため、被告の財政状況が悪化していたことに変わりはない。

て希望退職者の募集を行い、被告の費用負担で再就職支援会社の利用を提案し、他の学校法人に対し北海道短大の教員の照会文書を送付して採用機会を得られるよう努めた。 そして被告は希望退職に応じなかった原告に対して 2012 年 3 月 28 日付文書で、就業規則の「事業継続にやむを得ない事由が発生したとき」という規定に基づき、同月 31 日付で解雇するとの意思表示をした。 これに対して原告は解雇が無効であるとして、被告と原告の間に雇用関係が存続することの確認と未払賃金の支払いを求めて地裁に提訴した。		複数の学校を経営する学校法人において、学校法人全体の財政状況が黒字である限り、その法人内にある学校が継続的な支出超過に陥っていても当該学校の学生募集停止や閉校の必要性は認められないこととなり、明らかに不合理である。学校法人会計基準上学校別の資金収支、消費収支の内訳表が求められていることから、学校法人は各学校単体の収支を計算し財務状況を把握することを求められており、かつその財務状況において学生募集停止や閉校を含めた各学校の運営方針を決定することができる」と解すべきである。 被告は 2009 年 7 月に「緊急 3 ヶ年計画」の実効性が乏しいと判断し北海道短大の 2010 年度の入学者数が入学定員を充足しなかった場合に 2011 年度以降の学生募集を停止すると決定した。2010 年度の入学者数は入学定員の 200 名を充足しなかった。20098 年度の北海道短大単体の消費収支差額はマイナス 3 億 6475 万円、帰属収支差額はマイナス 3 億 5142 万円、同年度の法人全体の消費収支差額はマイナス 18 億 4678 万円である。被告は 2010 年 4 月 21 日に北海道短大の 2010 年度の入学者数が入学定員を充足しないことを受けて 2011 年度以降の学生募集を停止した。全国の短期大学全体の入学者総数は 1998 年度以降減少傾向にあり、2007 年度から 2010 年度の定員充足率も平均で 90%を割り込むようになった。 なお、勤務地・職種限定の問題に関する結論では、本判決文は原告の労働契約が就業場所を北海道短大に限定する内容であったことを認めながら、職場限定契約の趣旨は労働者がその同意なく他の職場に異動させられないことにあるのであって、整理解雇の有効性を検討する場合に使用者の雇用確保努力の程度を軽減させるものではない、とした。 地裁の判決文によれば、原告はその就業場所を北海道短大に限定して雇用されたものではないというが、学校法人専修大学の運営する各学校の設置目的が異なること、北海道短大の教員である原告は北海道短大の専任教員資格審査に関する内規に基づく北海道短大の教授会の審議により北海道短大で独自に採用されていること、学校法人専修大学では学校ごとに就業規則や給与規定が定められていること、過去に北海道短大から専修大学や石巻専修大学へ所属変更した教員はいないこと等の事情に照らすと労働契約上原告らの就業場所は北海道短大に限定されていたものと認められる。この原告の就業場所が北海道短大に限定されていたという事実は、原告がその同意なくして北海道短大以外の場所で就業させられないことを意味するにとどまり、北海道短大が閉校される場合に学校法人専修大学が労働者の原告に対して行うべき雇用確保の努力の程度を軽減させる理由とならない。 雇用継続の 3 つの方法の中に法人内部での異動を含めることが著しく困難であるという結論では、各学校の科目設置、教員の配置、教員の採用等の教学事項が学校法人専修大学の理事会の決定事項ではないため、学校法人専修大学が自らの意思決定により、北海道短大以外の学校において、新たに科目を設けたり、教員の配置人数を増加させたり、原告らを特定の科目の教員として採用したりすることは事実上不可能であったのであるから、教員として雇用を継続させる方法としては、学校法人専修大学が、専修大学及び石巻専修大学に対して原告らの教員としての採用を促すほかなかった。学校法人専修大学がこれ以外の方法で雇用関係の継続を提案すること（系列大学への異動等）は著しく困難であった。 地裁の判決文では、学校法人専修大学では、各学校の科目設置、教員の配置、教員の採用等の教学事項は各学校の学長及び教授会が中心となり決定されるため、経営事項または法人事項（労働契約の締結を含む）を決定する理事会にそれらの実質的な決定権はない。学校法人専修大学が自らの意思決定により、北海道短大以外の学校において、新たに科目を設けたり、教員の配置人数を増加させたり、原告らを特定の科目の教員として採用したりすること（つまり原告らを系列大学へ異動させること）は事実上不可能であったのであるから、学校法人専修大学による解雇回避措置の有無・程度を検討する場合には、このような学校法人専修大学特有の事情を考慮に入れる必要がある。そして学校法人専修大学が原告を含む北海道短大の教員と雇用関係を継続するために想定しうる手段としては、原告らを学校法人専修大学が運営する別の学校（専修大学及び石巻専修大学）の教員として採用するか、原告らを学校法人専修大学の職員として採用するしかなかったところ、このうち教員として採用する手段については、学校法人専修大学が自らの意思決定により、北海道短大以外の学校において、新たに科目を設けたり、

		教員の配置人数を増加させたり、原告らを特定の科目の教員として採用したりすることは事実上不可能であったのであるから、学校法人専修大学としては、専修大学及び石巻専修大学に対して原告らの教員としての採用を促すほかなかった。
	評釈・論文等の参考文献	真田昌行（2015）「学校法人専修大学事件」『経営法曹』185号81-91頁 小山敬晴「学校法人専修大学事件」『労働判例ジャーナル』24号、11頁、2014年3月
8-2 専修大学北海道短大（学校法人専修大学）/学校法人専修大学北海道短大事件・整理解雇事件 被控訴人の学校法人専修大学に雇用され同学校法人が設置する専修大学北海道短期大学（以下北海道短大）に勤務していた8名の教員の控訴人が同学校法人により整理解雇された。 控訴人は整理解雇は無効であるとして、控訴人と被控訴人との間の雇用関係が存在することの確認と未払賃金等の支払いを求めて地裁に提訴した。 地裁の原審は、①人員削減について相当制度の必要性が認められる、②解雇回避努力義務を履行したものと認められる、③被解雇者の選定方法は合理的なものであった、④解雇手続の相当性も認められる、として控訴人の各請求をいずれも棄却した。控訴人はこれを不服として高裁に控訴した。	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	札幌高裁/地位確認等請求控訴事件/平成27（2015）年4月24日/判決/平成26（2014）年（ネ）第12号
	裁判官	佐藤道明（裁判長）、古河謙一、馬場純夫（転補のため署名無し）
	控訴人/訴訟代理人弁護士	X1ら8名/長野順一、佐藤哲之、笹森学、佐藤博文、渡辺達生、川上有、池田賢太、橋本祐樹
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人専修大学 代表者理事長 Y1/山中健児、江畠健彦、安藤源太、土屋真也、塚越賢一郎、宮岡孝之、福田竜也
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	棄却//公表（労働判例42号52頁/TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25540292）
	判決・決定の結末（和解含む）	原告による上告
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊸田村八十一鑑定意見書（2014年7月29日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	㊸田村八十一鑑定意見書の目的は3つある。それは①被控訴人の学校法人専修大学の財務三表全体を対象とする財政状況の分析、②財政状況の分析を踏まえた地裁判決の評価、③整理解雇の必要性から見た被控訴人の財政状況の判断である。意見書は当該目的のためにその前半の「序論」において、意見書が前提とした事項を説明し、その後半の「本論」において、財務三表の分析結果、財政分析のまとめと地裁判決の問題点、整理解雇の必要性が皆無であること、を説明している。なお分析対象となる決算の財務三表は本件解雇が行われた2011年度までの11年度分（2000年度から2011年度まで）の学校法人専修大学の決算の財務三表である。 「序論」の意見書が前提とした第1事項には、「分析対象を被控訴人学校法人とした理由」がある。この理由とは、雇用責任を負っているのが、個々の学校ではなく、学校を設置し、権利・義務の主体として法人格を有している学校法人であるからである。整理解雇の必要性について財政面から分析をするべき対象は被控訴人学校法人である。北海道短期大学は一事業部門であるにすぎず、雇用責任は被控訴人学校法人にあるのであるから、不採算を原因として閉鎖した短大の財政の状態は閉校の可否を論じる際の判断材料に過ぎない。意見書が前提とした第2事項には、「財務三表を分析対象とする理由」もある。財務三表は学校法人の財政状況を総合的に示すからである。一方の計算書類が財政状況の悪化を示していても他方の計算書類が財政状況の健全を示す場合がある。財務三表は数年間分を利用し時系列分析で分析する。財政状況の傾向を把握するためである。 意見書が前提とした第3事項には、「地裁判決における被控訴人学校法人についての財政分析と評価の問題点」もある。学校法人の財政分析の最大の問題点は、財政状況の分析のために消費収支計算書の消費収支差額だけを取り上げ、その他の計算書類や経営指標を取り上げていないこと、しかも消費収支差額のマイナスを財政悪化とする判断は間違っていること、学校法人会計が消費収支差額の均衡を求めていると誤解していること、にある。意見書が前提とした第4事項には、「整理解雇事件と財政判断」もある。整理解雇事案では雇用責任のある学校法人の支払能力を判断基準とするのが合理的である。整理解雇を必要とする状況とは、雇用を継続した場合に、次年度以降に相当な誠実さをもって資金ショートが客観的に見込まれ、存続が危うくなるような状況である。その状況では整理解雇はやむをえない。 「本論」の冒頭では学校法人の基本データを示し、その後で「貸借対照表の分析」、「消費収支計算書の分析」、「資金収支計算書の分析」、「財政分析のまとめと地裁判決の問題点」、「整理解雇の必要性は皆無である」ことを順次示している。2011年

		度の基本データでは、学校法人専修大学の学生数は2万2611人であり、有数の大規模法人の1つであるが、同法人の別法人は4校の付属高校を運営している。2011年度の学校法人専修大学は帰属収入264.1億円、学生数2万2611人、専任教職員数896人であり、閉校以前の2010年度の専修大学北海道短期大学は帰属収入4.5億円、学生数270人、専任教職員数27人である。 「貸借対照表の分析」では、最初に貸借対照表の分析の3つのポイントを示し、次に2011年度末における学校法人専修大学の貸借対照表の財政状況を示し、最後に2000年度末から2011年度末までの学校法人専修大学の貸借対照表の財政状況の推移を示している。 貸借対照表の分析の3つのポイントは、資産の中の金融資産の状況、負債の中の有利子負債の状況、資産合計に占める自己資金の割合である。自己資金は学校法人の貸借対照表に直接表示されないため基本金と翌年度繰越消費収支差額を合算して組替計算する。資産のうち金融資産を多く保有していれば財政は安定している。負債のうち返済義務と利子払いを必要とする有利子負債に過度に依存せず、返済義務のない自己資金の金額で多くの資産を調達していれば財政は安定している。 2011年度末における学校法人専修大学の貸借対照表は極めて高い安定性・健全性を示している。多額の余裕資金が持ち、ほぼ無借金経営である。同年度末の資産合計は1362億円、負債合計は194億円、自己資金合計は1168億円である。資産合計に対する自己資金比率は86%と高く、負債比率は14%と低い。金融資産合計は453億円であり、資産合計に占める金融資産の割合は33%である。このうち現金預金に換金すると教職員、貸付先、研究資金及び奨学金に影響を及ぼす退職給与引当資産、教職員貸付金、北上学園貸付金、玉名学園貸付金、第3号基本金引当特定資産を差し引いた部分の自由に使用できる金融資産は390億円である。有利子負債は長期及び短期の借入金を合計して28億円である。資産合計に対する有利子負債の割合は2%である。 2000年度末から2011年度末までの11年間の貸借対照表の推移は財務の安定性・健全性が向上してきたことを示す。資産合計は11年間にほぼ増加する傾向を示している。2000年度末に847億円であった有形固定資産は2011年度末に906億円となった。2000年度末に341億円であった金融資産は2011年度末に453億円となりピークに到達した。 負債合計は2010年度に一時的に増加しているが、それ以外の期間にはほぼ減少する傾向を示している。2010年度末に一時的に負債が増加する一方の原因は退職給与の会計処理基準の変更にある。これにより退職給付引当金（負債）が一時的に約50億円増加し、対応して退職給付関連の退職給与引当金特別繰入額という費用も一時的に約45億円増大した。2010年度末に一時的に負債が増加する他方の原因は校地購入のための長期及び短期の借入金約30億円の増加にある。負債の中の有利子負債（長期及び短期の借入金）は2000年度末に47億円程度であったが、返済が行われて2009年度末までに6億円までに減少し、2010年度末に一時的に有利子負債が増加して36億円になる。 自己資金は11年間のうち2007年度末と2010年度末に減少するが、それ以外の期間には増加する傾向にある。2007年度末の自己資金の減少は、2010年度末の自己資金の減少は、借入金等利息（ほとんどが「その他の借入金等利息」）が15億円急増したことによる。デリバティブ取引の解約金である「その他の借入金等利息」は2008年度に3.4億円、2009年度に3億円、2010年度に15億円程度である。 「消費収支計算書の分析」では、最初に消費収支計算書の仕組みと採算性の経営指標である帰属収支差額を説明し、次に2000年度から2011年度までの学校法人専修大学の消費収支計算書の財政状況を時系列で分析している。 最初に、消費収支計算書が帰属収入から基本金組入額を差し引いた消費収入と消費支出の内容及びそれらの均衡状態を表示すること、消費収支計算書で計算できる採算性は帰属収入から消費支出を差し引いた差額の帰属収支差額で示され、を説明している。次に2000年度から2011年度までの11年間のうちほとんどの年度において学校法人専修大学の消費収支計算書の帰属収支差額がプラスで黒字であること、消費収支計算書が健全であることを説明している。11年間のうちのほとんど

		の年度で帰属収支差額のプラスが確保されることにより貸借対照表の自己資金を増加させてきた。2007 年度と 2010 年度の帰属収支差額はマイナスであるが、それらは上記のように一時的な金額である。2007 年度の赤字はデリバティブ取引の解約金によるものであり、2010 年度の赤字は退職給与の会計処理基準の変更による。 「資金収支計算書の分析」では、最初に資金繰りまたはキャッシュ・フローの流れをより具体的に把握するために、従来の資金収支計算書を組み替えて、日本私立学校振興・共済事業団が提唱するキャッシュ・フローを作成することを説明し、次に2000 年度から 2011 年度までの学校法人専修大学のキャッシュ・フロー計算書の財政状況を時系列で分析している。 最初に、キャッシュ・フロー計算書が3つの活動別に資金繰りを計算すること、教育研究活動のキャッシュ・フローは学校法人が本業に基づいてどれぐらいのキャッシュ・フローを生み出すのかを示し、施設整備等活動のキャッシュ・フローはその余剰分のうちのどれぐらいを建物等の更新や拡張に充当するのかを示し、さらに財務活動のキャッシュ・フローはその余剰分のうちのどれぐらいを借入金の返済や金融資産への投資に充当するのかを示すこと、を説明する。 次に 2000 年度から 2011 年度までの 11 年間のすべての年度において学校法人専修大学の教育研究活動のキャッシュ・フローが連続してプラスであること、そのキャッシュ・フローは 2001 年度と 2002 年度に 50 億円を超え、2003 年度から 2006 年までは 40 億円を超え、2007 年度から 2011 年度までは 20 億円を超えていること、これらの教育研究活動のキャッシュ・フローからの余剰を利用して、施設設備等の購入、借入金返済、有価証券及び各種引当資産等の金融資産への資産運用支出が行われてきたこと、を説明している。11 年間のすべての年度で多額の教育研究活動のキャッシュ・フローが流入しており、キャッシュ・フロー計算書または資金収支計算書の中心的な資金繰りに十分な余裕があり、その資金繰りが健全であることを示している。 「財政分析のまとめと地裁判決の問題点」では、少なくとも次の3点を説明している。第1に、学校法人専修大学の貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書のいずれを分析しても財政状況が健全であるにもかかわらず、地裁判決が同学校法人の消費収支差額のマイナスのみをもって財政状況の悪化と判断し整理解雇の必要性を肯定していることは誤りである。第2に、学校法人会計の主要な利害関係機関（文科省、日本私立学校振興・共済事業団、日本私立大学連盟、格付機関、経済誌編集社等）は、消費収支差額ではなく帰属収支差額を消費収支計算書の経営指標、または採算性の経営指標とみており、それがすでに社会的に定着している。第3に、従来から消費収支差額が財政状況の良否を示すものではなく、採算性を判断できるという誤解を導くとする批判があり、新しい学校法人会計基準ではそれを一定程度是正する内容が盛り込まれているにもかかわらず、地裁判決はそうした消費収支差額の問題を無視している。 「整理解雇の必要性は皆無である」では、日本私立学校振興・共済事業団が提唱する教育研究活動のキャッシュ・フロー等から判断しても学校法人専修大学の財政状況は整理解雇が必要な状態ではないという結論を述べている。事業団は、学校法人の経営破綻が資金ショートにより起こると考えられるため、経営悪化の兆候を早期に発見し、経営破綻を防止するためには1年間の経常的な教育研究活動の結果としてどれぐらいのプラスのキャッシュ・フローが生み出されるのか調べることを重視している。上記のように、2000 年度から 2011 年度までの 11 年間のすべての年度において学校法人専修大学の教育研究活動のキャッシュ・フローが連続してプラスであること、それは毎年 20 億円から 50 億円までの範囲で安定した潤沢なキャッシュが流入している。これに対する控訴人8名の年間の賃金総額（賞与を含む）は約 6655 万円である。この賃金総額は、最も少額の 2007 年度の教育研究活動キャッシュ・フロー21.2 億円の 3.1%に過ぎない。また整理解雇対象者8名の定年退職までの予想賃金総額は約 14 億円（定期昇給及び退職金含む）である。この予想賃金総額は、自由に使える金融資産 390 億円の 3.6%に過ぎない。いずれからみても整理解雇が必要な状況ではない。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準と	

	は何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど)に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	
	裁判所はどのような判例法理(裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み)または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁の判決結果及び判決理由は、一部の補正部分を除いて地裁の判決結果及び判決理由と同じである。高裁は原審と同様に原審の原告または控訴審の控訴人らの請求をいずれも棄却するのが相当であると判断した。高裁によれば、控訴審における控訴人らの主張は原審における主張の繰り返しであるか、原審の判断を批判するものにすぎないとした。原審の繰り返しとは言えない部分または補正部分の主な部分は、高裁に提出された田村鑑定意見書の評価である。 鑑定意見書は原審の被告または控訴審の被控訴人の学校法人専修大学の消費収支計算書、キャッシュ・フロー計算書、貸借対照表を利用して当該法人の財政状況进行分析し、当該法人の財政状況が健全であることを証明し、消費収支差額に基づく財政上の判断に誤りがあることを説明しているが、高裁の判決文は、田村意見書に反論する根拠を示さず、消費収支差額に基づいて財政状況の悪化を判断する判決を左右しないものと評価した。 高裁の判決文は田村鑑定意見書を次のように説明している。同意見書は、①北海道短大が被控訴人の一事業部門に過ぎないとして、被控訴人の学校法人全体の財政状況进行分析対象としている。②資金ショートが生じない限り整理解雇が認められないとの前提に立ち、この前提で被控訴人の支払い能力を重視する立場に立つ。③消費収支差額を重視しない。高裁は②の立場に立つことはできない、③を重視しないことは学校法人会計における消費収支差額の位置づけにも反する。 地裁の判決文には「法は教育水準の維持を妨げるような大幅な支出超過のないよう収支均衡を求めていると解される」とあり、地裁の判決文及びそれを前提にした高裁の判決文は、学校法人会計における消費収支差額の位置づけについて学校法人会計が消費収支差額の均衡を求めている(マイナス表示を放置できないとすることも含めて)と理解しているようであるが、学校法人会計基準では消費収支差額の均衡の状態を示すことを求めているにすぎない。さらに地裁の判決文及びそれを前提にした高裁の判決文は消費収支差額のマイナスが財政状態の悪化を示すと理解しているようであるが、鑑定意見書にて消費収支差額のマイナスが財政状態の悪化ではないということを理由も示して説明をしているにもかかわらず、高裁判決は依然として消費収支差額のマイナスが財政状態の悪化を示すと理解している。 また地裁判決及び高裁判決は法人のキャッシュ・フロー計算書や貸借対照表を重視しない。整理解雇を必要とする財政状況を判断する判断基準としてキャッシュ・フロー計算書や貸借対照表を利用しない。これらを重視する田村意見書は、キャッシュ・フロー計算書における④教育研究活動のキャッシュ・フローに余裕があるだけでなく、⑤貸借対照表には自由に使用できる金融資産が 390 億円あるという。しかし高裁は、④教育研究活動のキャッシュ・フローは現実に使用されているものであり、⑤金融資産 390 億円には法人基金準備資産、施設整備準備資産という引当資産に類似する資産が含まれ、当該資産は被控訴人が自由に使用できる財産ではない、とした。高裁の判決文の「現実に使用されている」とは、教育研究活動のキャッシュ・フローのプラスが施設整備等や引当特定資産に充当されるという意味であろう。「自由に使用できる財産ではない」とは、特定の目的の下に預金されているものは別の目的に利用できないという意味であろう。それらは当たり前のことである。田村鑑定意見書の表現は、整理解雇を必要とする危機的な財政状況を想定した表現である。つまり整理解雇を必要とする危機的な財政状況では、教育研究活動のキャッシュ・フローのプラスが施設整備等や引当特定資産に「現実に使用されている」状況ではなく、様々な引当特定資産を「自由に使用できる財産ではない」といえる状況ではなくなる。
	評釈・論文等の参考文献	「学校法人専修大学事件」『労働判例ジャーナル』42 号 52 頁、2015 年 9 月 小山敬晴「閉校に伴う学校法人の整理解雇の有効性」『季刊労働法』250 号 208 頁

8-3 専修大学北海道短大（学校法人専修大学）/学校法人専修大学北海道短大事件・整理解雇事件 この案件は、被告の学校法人専修大学に雇用され、同学校法人が設置・運営する専修大学北海道短期大学において専任教員として勤務していた原告（副学長）が、学校法人からなされた整理解雇は無効であると主張して、学校法人に対し、労働契約上の地位の確認を求めたほか、解雇時からの賃金、賞与及び寒冷地手当等の支払いを求めた事案である。	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分 （判決・決定・命令）等/裁判事件番号	札幌地裁/解雇無効地位確認等請求事件/2015 年 9 月 18 日/判決/番号不明
	裁判官	本田晃（裁判長）、榎本光宏、山田雅秋
	原告/訴訟代理人弁護士	X1/長野順一、佐藤哲之、笹森学、佐藤博文、渡辺達生、川上有、池田賢太、橋本祐樹
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人専修大学 代表者理事長 Y1/山中健児、江島健彦、安藤源太、土屋真也、塚越賢一郎、宮岡孝之、福田竜也、仁野直樹、前嶋義大、柳瀬安裕、岸聖太郎
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	棄却//公表（TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25541313）/判決文無し
	判決・決定の結末（和解含む）	原告による控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊹田村八十一鑑定意見書（2014 年 9 月 30 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	㊹田村八十一鑑定意見書の目的は 2 つある。それは①被告の学校法人専修大学の財務三表全体を対象とする財政状況の分析、②整理解雇の必要性から見た被告の財政状況の判断である。意見書は「序論」において、意見書が前提とした事項を説明し、「本論」において、財務三表の分析結果、財政分析のまとめ、整理解雇の必要性が皆無であること、を説明している。なお分析対象となる財務三表は被告法人の実態の傾向をとらえるために 2012 年度までの 12 年度分（2000 年度から 2012 年度まで）の学校法人専修大学の財務三表である。なお、㊹田村八十一鑑定意見書は㊹田村八十一鑑定意見書とほぼ同じ内容である。この 2 つの鑑定書では、原審の被告または控訴審の被控訴人である学校法人専修大学の財務三表を分析すること及び整理解雇の必要性が皆無であることを説明することが共通しているためである。 ここでは「序論」と「本論」のすべてを取り上げる。 「序論」の意見書が前提とした事項には、「分析対象を被控訴人学校法人とした理由」がある。この理由とは、雇用責任を負っているのが、個々の学校ではなく、学校を設置し、権利・義務の主体として法人格を有している学校法人であるからである。整理解雇の必要性について財政面から分析をするべき対象は被控訴人学校法人である。北海道短期大学は一事業部門であるにすぎず、雇用責任は被控訴人学校法人にあるのであるから、不採算を原因として閉鎖した短大の財政の状態は閉校の可否を論じる際の判断材料に過ぎない。意見書が前提とした事項には、「財務三表を分析対象とする理由」もある。財務三表は学校法人の財政状況を総合的に示すからである。一方の計算書類が財政状況の悪化を示していても他方の計算書類が財政状況の健全を示す場合がある。財務三表は数年間分を利用し時系列分析で分析する。財政状況の傾向を把握するためである。 意見書が前提とした事項には、「整理解雇事件と財政判断」もある。整理解雇事案に対しては雇用責任のある学校法人の支払能力を判断基準とするのが合理的である。整理解雇を必要とする状況とは、雇用を継続した場合に、次年度以降に相当な誠実さをもって資金ショートが客観的に見込まれ、存続が危うくなるような状況である。その状況では整理解雇はやむをえない。 「本論」の冒頭では学校法人の基本データを示し、その後で「貸借対照表の分析」、「消費収支計算書の分析」、「資金収支計算書の分析」、「財政分析のまとめと地裁判決の問題点」、「整理解雇の必要性は皆無である」ことを順次示している。2012 年度の基本データでは、学校法人専修大学の学生数は 2 万 2611 人であり、有数の大規模法人の 1 つであるが、同法人の別法人は 4 校の付属高校を運営している。2012 年度の学校法人専修大学は帰属収入 244.5 億円、学生数 2 万 2611 人、専任教職員数 858 人であり、閉校以前の 2010 年度の専修大学北海道短期大学は帰属収入 4.5 億円、学生数 270 人、専任教職員数 27 人である。 「貸借対照表の分析」では、最初に貸借対照表の分析の 3 つのポイントを示し、次に 2011 年度末における学校法人専修大

		学の貸借対照表の財政状況を示し、最後に 2000 年度末から 2011 年度末までの学校法人専修大学の貸借対照表の財政状況の推移を示している。 貸借対照表の分析の 3 つのポイントは、資産の中の金融資産の状況、負債の中の有利子負債の状況、資産合計に占める自己資金の割合である。自己資金は学校法人の貸借対照表に直接表示されないため基本金と翌年度繰越消費収支差額を合算して組替計算する。資産のうち金融資産を多く保有していれば財政は安定している。負債のうち返済義務と利子払いを必要とする有利子負債に過度に依存せず、返済義務のない自己資金の金額で多くの資産を調達していれば財政は安定している。 2012 年度末における学校法人専修大学の貸借対照表は極めて高い安定性・健全性を示している。多額の余裕資金が持ち、ほぼ無借金経営である。同年度末の資産合計は 1341 億円、負債合計は 176 億円、自己資金合計は 1164 億円である。資産合計に対する自己資金比率は 86.8%と高く、負債比率は 13.2%と低い。金融資産合計は 412 億円であり、資産合計に占める金融資産の割合は 30.8%である。このうち現金預金に換金すると教職員、貸付先、研究資金及び奨学金に影響を及ぼす退職給与引当資産、教職員貸付金、北上学園貸付金、玉名学園貸付金、第 3 号基本金引当特定資産を差し引いた部分の自由に使用できる金融資産は 349 億円である。有利子負債は長期及び短期の借入金を合計して 20 億円である。資産合計に対する有利子負債の割合は 1.5%である。 2000 年度末から 2012 年度末までの 12 年間の貸借対照表の推移は財務の安定性・健全性が向上してきたことを示す。資産合計は 12 年間にほぼ増加する傾向を示している。2000 年度末に 847 億円であった有形固定資産は 2012 年度末に 925 億円となった。2000 年度末に 341 億円であった金融資産は 2012 年度末に 412 億円に到達した。 負債合計は 2010 年度に一時的に増加しているが、それ以外の期間にはほぼ減少する傾向を示している。2010 年度末に一時的に負債が増加する一方の原因は退職給与の会計処理基準の変更にある。これにより退職給付引当金（負債）が一時的に約 50 億円増加し、対応して退職給付関連の退職給与引当金特別繰入額という費用も一時的に約 45 億円増大した。2010 年度末に一時的に負債が増加する他方の原因は校地購入のための長期及び短期の借入金約 30 億円の増加にある。負債の中の有利子負債（長期及び短期の借入金）は 2000 年度末に 47 億円程度であったが、返済が行われて 2009 年度末までに 6 億円までに減少し、2010 年度末に一時的に有利子負債が増加して 36 億円になる。 自己資金は 11 年間のうち 2007 年度末と 2010 年度末に減少するが、それ以外の期間には増加する傾向にある。2007 年度末の自己資金の減少は、2010 年度末の自己資金の減少は、借入金等利息（ほとんどが「その他の借入金等利息」）が 15 億円急増したことによる。デリバティブ取引の解約金である「その他の借入金等利息」は 2008 年度に 3.4 億円、2009 年度に 3 億円、2010 年度に 15 億円程度である。 「消費収支計算書の分析」では、最初に消費収支計算書の仕組みと採算性の経営指標である帰属収支差額を説明し、次に 2000 年度から 2012 年度までの学校法人専修大学の消費収支計算書の財政状況を時系列で分析している。 最初に、消費収支計算書が帰属収入から基本金組入額を差し引いた消費収入と消費支出の内容及びそれらの均衡状態を表示すること、消費収支計算書で計算できる採算性は帰属収入から消費支出を差し引いた差額の帰属収支差額で示されること、を説明している。次に 2000 年度から 2012 年度までの 12 年間のうちほとんどの年度において学校法人専修大学の消費収支計算書の帰属収支差額がプラスで黒字であること、消費収支計算書が健全であることを説明している。12 年間のうちのほとんどの年度で帰属収支差額のプラスが確保されることにより貸借対照表の自己資金を増加させてきた。2007 年度、2010 年度及び 2012 年度の帰属収支差額はマイナスであるが、いずれも一時的な金額である。上記のように 2007 年度の赤字はデリバティブ取引の解約金によるものであり、2010 年度の赤字は退職給与の会計処理基準の変更による。2012 年度の赤字は入学者管理方針または在籍学生数の特異な減少（専修大学北海道短期大学の閉校による影響も含む）による学生生徒等納付金の特異な減少による。

		「資金収支計算書の分析」では、最初に資金繰りまたはキャッシュ・フローの流れをより具体的に把握するために、従来の資金収支計算書を組み替えて、日本私立学校振興・共済事業団が提唱するキャッシュ・フローを作成することを説明し、次に2000年度から2012年度までの学校法人専修大学のキャッシュ・フロー計算書の財政状況を時系列で分析している。 最初に、キャッシュ・フロー計算書が3つの活動別に資金繰りを計算すること、教育研究活動のキャッシュ・フローは学校法人が本業に基づいてどれぐらいのキャッシュ・フローを生み出すのかを示し、施設整備等活動のキャッシュ・フローはその余剰分のうちのどれぐらいを建物等の更新や拡張に充当するのかを示し、さらに財務活動のキャッシュ・フローはその余剰分のうちのどれぐらいを借入金の返済や金融資産への投資に充当するのかを示すこと、を説明する。 次に2000年度から2012年度までの12年間のすべての年度において学校法人専修大学の教育研究活動のキャッシュ・フローが連続してプラスであること、そのキャッシュ・フローは2001年度と2002年度に50億円を超え、2003年度から2006年までは40億円を超え、2007年度から2012年度までは20億円を超えていること、これらの教育研究活動のキャッシュ・フローからの余剰を利用して、施設設備等の購入、借入金返済、有価証券及び各種引当資産等の金融資産への資産運用支出が行われてきたこと、を説明している。12年間のすべての年度で多額の教育研究活動のキャッシュ・フローが流入しており、キャッシュ・フロー計算書または資金収支計算書の中心的な資金繰りに十分な余裕があり、その資金繰りが健全であることを示している。 「財政分析のまとめ」では、少なくとも次の4点を説明している。第1に、学校法人専修大学の貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書のいずれを分析しても財政状況が健全である。第2に、学校法人会計の主要な利害関係機関（文科省、日本私立学校振興・共済事業団、日本私立大学連盟、格付機関、経済誌編集社等）は、消費収支差額ではなく帰属収支差額を消費収支計算書の経営指標、または採算性の経営指標とみており、それがすでに社会的に定着している。第3に、従来から消費収支差額が財政状況の良否を示すものではなく、採算性を判断できるという誤解を導くとする批判があり、新しい学校法人会計基準ではそれを一定程度是正する内容が盛り込まれている。第4に、消費収支計算書の財政状況を判断するためには、採算性を示す帰属収支差額を利用すべきであり、消費収支差額を利用することは誤りである。 「整理解雇の必要性は皆無である」では、日本私立学校振興・共済事業団が提唱する教育研究活動のキャッシュ・フロー等から判断しても学校法人専修大学の財政状況は整理解雇が必要な状態ではないという結論を述べている。事業団は、学校法人の経営破綻が資金ショートにより起こると考えられるため、経営悪化の兆候を早期に発見し、経営破綻を防止するためには1年間の経常的な教育研究活動の結果としてどれぐらいのプラスのキャッシュ・フローが生み出されるのか調べることを重視している。上記のように、2000年度から2012年度までの12年間のすべての年度において学校法人専修大学の教育研究活動のキャッシュ・フローが連続してプラスであること、それは毎年20億円から50億円までの範囲で安定した潤沢なキャッシュが流入している。これに対する原告の年間の賃金総額（賞与を含む）は約1008万円である。この賃金総額は、最も少額の2007年度の教育研究活動キャッシュ・フロー21.4億円の0.5%に過ぎない。またこの原告の賃金総額約1008万円に別件で争われている解雇者8名の年間の賃金総額（賞与を含む）約6655万円を加えた約7663万円は、教育研究活動キャッシュ・フロー21.4億円の3.6%に過ぎない。また原告の定年退職までの予想賃金総額は約1.1億円（定期昇給及び退職金含む）である。この予想賃金総額は、自由に使える金融資産349億円の0.3%に過ぎない。またこの原告の予想賃金総額約1.1億円に別件で争われている解雇者8名の予想賃金総額約14億円を加えた約15.1億円は、金融資産349億円の4.3%に過ぎない。いずれからみても整理解雇が必要な状況ではない。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのよ	

	うに評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど)に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	
	裁判所はどのような判例法理(裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み)または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	判決文無し
	評釈・論文等の参考文献	「学校法人専修大学事件」『労働判例ジャーナル』47号55頁2016年2月
9-1 札幌大学(学校法人札幌大学)/学校法人札幌大学札幌大学事件・労働条件の不利益変更事件 被告は札幌大学を設置・運営する学校法人札幌大学である。原告は、同大学に勤務する教員14名である。 原告は、被告の学校法人札幌大学が財政悪化を理由にして給与支給内規の不利益変更を行ったとして提訴した。 本件では定年年齢を70歳から65歳に引き下げ、70歳まで任用延長する勤務延長制度(校務担当の有無で年俸が異なり、年齢区分でも年俸が異なるが高齢の年齢区分がより低い年俸を設定)を導入することを労働協約で決め、これらに基づく就業規則変更を行った被告の学校法人札幌大学(原告らの65歳到達時の平均年俸は約1200万円から800万円に変更)が、3年間で段階的に年俸額を引き	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分(判決・決定・命令)等/裁判事件番号	札幌地裁/賃金等請求事件、債務不存在確認反訴請求事件/平成29(2017)年3月30日/判決/平成25年(ワ)第1376号(第1事件)、同第1937号(第2事件)賃金等請求事件、平成28年(ワ)第1316号債務不存在確認反訴請求事件(第1・第2事件反訴)
	裁判官	湯川浩昭(裁判長)、井上直樹、遊間洋行
	原告/訴訟代理人弁護士	X1ら14名/長野順一、佐藤博文、渡辺達生、中島哲、池田賢太、今野佑一郎
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人札幌大学代表者理事長Y1/武田英彦、齋藤隆広
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表(出典明示)・非公表(判決文の有無)の区別	請求の一部認容、一部棄却、一部却下//公表(労働判例1174号12頁/判例時報2363号91頁/TKCローライブラリーLEX/DB文献番号25448738)
	判決・決定の結末(和解含む)	被告による控訴
	整理番号と鑑定意見書名(提出日)	㊸山口不二夫鑑定意見書(2015年4月20日)
	鑑定意見書に示した被告の財政状況(負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動CFまたは教育活動資金収支差額など)に関する主張	㊸山口不二夫鑑定意見書は、最初に学校法人会計基準及び学校法人会計の計算構造と財政分析の手順を説明している。その後で被告が就業規則の不利益変更を提案した2012年11月1日を含む2012年度の会計年度より前の2011年度までの計算書類の財政状況の分析結果を示した。計算書類は2003年度から2011年度までの8年間の決算の計算書類である。 まず財政分析の手順を説明する。貸借対照表の財政状況の評価するには金融資産、有利子負債、自己資金(資本)の構成比率等を確認する。自己資金の中の繰越消費収支差額は多くの法人でマイナスになり、基本金組入額を控除した金額であるため財政状況の評価に利用できない。消費収支計算書の財政状況の評価するには、帰属収支差額を利用する必要があるが、消費収支差額は基本金組入額を控除した金額であるため財政状況の評価に利用できない。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額と資産処分差額を加えた減価償却前資産処分前帰属収支差額は、同計算書の数値を利用して本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額(教育研究活動の資金収支差額)を推定できる。 2011年度の貸借対照表は事業継続に支障をきたす債務超過の状態とは無縁であり、自己資金(資本)の構成比率は88.4%であり、財政状態が良好で安定性が高い。自己資金(資本)の構成比率は2003年度から2011年度まで安定的に推移している。現金預金と有価証券からなる金融資産は2003年度から豊かに保有しており、2006年度に金融資産が123億円という最大値となり、2010年度に有価証券投資が失敗したため金融資産が87億円に減少するが2011年度にも同額を保有しており依然として金融資産が豊かである。退職給与引当特定資産等の各種引当特定資産からなる金融資産は2011年度に19億円ある。有利子負債は2003年度に16.5億円あったが、その後順調に返済し2011年度には3.9億円まで減少した。現金預金及び有価証券と各種引当特定資産の金融資産合計から有利子負債は差し引いた純金融資産の構成比(資産全体に占める純金融資産の割

下げることを提案し、その後同提案を撤回して一律年俸額を480万円とする提案を行い同提案を実行に移した。 本訴として、被告の学校法人札幌大学に対し、原告の14名の教員が、①札幌大学による給与支給内規の変更(変更前後の内規をそれぞれ旧内規、本件内規と表記)は合理性なく就業規則を不利益に変更するものとして無効である等と主張して旧内規または労働協約に基づき、内規変更により減額された差額部分の未払給与等の支払いを求めるとともに、②違法な本件内規変更により精神的苦痛を被ったとして慰謝料等の支払いを求めた。 これに対して反訴として、被告の学校法人札幌大学が、原告に対し、③本件内規変更全体の合理性が認められないとしても、本件内規変更が段階的に年俸額を減額する限度で合理性が認められることによりその一部が有効であるとして、本件内規が一部有効であることの確認を求めた。 本件の争点は、(1) 本件反訴の確認の利益、(2) 本件協定の有効性、(3) 本件内規の周知性、(4) 本件内規変更の必要性、(5) 本件内規変更を一部無効とする判断の可否、(6) 未払賃金の遅延損害金利率についての賃確法適用の有無、(7) 札		合)は、2003年度の44.7%から2011年度の43.9%まではほぼ同水準を維持しており、膨大な金融資産を保有し続けている。 消費収支計算書の帰属収支差額は、2007年度から減少し2008年度から連続して2013年度までの6年間連続してマイナスになっており、財政状況が悪化している。ただし2008年度(資産処分損失を計上してマイナス8億円の帰属収支差額となる)と2010年度(退職給付引当金を大幅に追加計上してマイナス25億円の帰属収支差額となる)を除けば、その他の年度はマイナス3-4億円の帰属収支差額である。この帰属収支差額の悪化の原因は学生数の減少による生徒等納付金収入の減少にある。人件費は2008年度以降大幅に減少している。帰属収支差額の悪化の原因は人件費が過大であったためではなく、学生数の減少による生徒等納付金収入の減少にある。 資金収支計算書における本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額(教育研究活動の資金収支差額)を推定できる減価償却前資産処分前帰属収支差額(消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額と資産処分差額を加えた金額)は、2010年度(退職給付引当金を大幅に追加計上してマイナス25億円の帰属収支差額となり減価償却前資産処分前帰属収支差額もマイナスになる)を除けば、それ以外の8年間(2003年度から2011年度までは9年間)はすべてプラスで資金流入であるため、資金の流出がない。上記の財政分析の結果を踏まえ、2012年10月に人件費を削減する必要はなかった。
	鑑定意見書に示した主要な争点(整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど)に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	
	裁判所はどのような判例法理(裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み)または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。その判決・決定は鑑定意見書をどのように支持したのか、同意見書にどのように反対したのか。	地裁の判決は、大きく3つに分かれる。第1に、一審原告による本訴の賃金請求については、一審被告の本件内規変更により一審原告の賃金額の重大な不利益が生じ、本件内規変更がその不利益を一審原告に対して法的に受忍させる高度の必要性に基づく合理的なものではないから無効であると判断して、本件内規変更により減額された差額部分の未払給与とこれに対する民法所定の年5分の割合による遅延損害金の支払いを求める限度で理由があるとして認容し、賃確法に基づく遅延損害金の支払いを求める理由がないとしてこれらを棄却し、3名の将来賃金の支払いを求める訴えは不相当としてこれらを棄却した。 第2に、一審原告の慰謝料請求については、本件内規変更が社会通念上著しく相当性を欠き一審原告に対する不法行為を構成するとはいえないとしてこれらを棄却した。第3に、一審被告による反訴請求のうちすでに大学を退職している一審原告の9名に対する訴えは同9名が本件大学を退職したことにより、一審被告が一審原告に対して負う未払賃金請求権の内容は既に確定しており、本件請求に加えて本件内規が一部有効であることを既判力により確定する利益がないため、確認の利益を欠く不適法な訴えとしてこれらを棄却し、それ以外の一審原告に対する請求については、本件内規変更が部分的に合理性を承認しうるものであったとしても、一部有効とする部分を労使間の法律関係を規律するのに相当なものとして特定する客観的基準は存在しないため、裁判所が本件内規変更の一部につき効力を認めることは相当ではなく、本件内規変更は全体として無効であるとして、これらを棄却した。 以下では本件の1争点である本件内規変更の必要性のみを取り上げる。地裁は、本件内規変更の合理性について、労働契約法第9・10条に言及しつつも、就業規則の不利益変更に関する第四銀行・最高裁判決(平成9年2月28日民集51巻2号705頁)の判断枠組みを利用し、労働契約法10条ではなく同条の源泉となった同判決の判例法理である合理性判断の5要素である。それは、①労働者の受ける不利益の程度、②就業規則の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情(代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等)を挙げて、賃金の不利益変更には変更の高度の

幌大学の不法行為の成否である。		必要性が必要という立場を明示した。 地裁は勤務延長教職員の年俸額を減額する一定の必要性があるとした。しかし、地裁は原告らの年俸が本件内規変更により最大 4 割もの大幅な減額（年俸 800 万円から 480 万円への減額、同減額に先立ち年俸約 1200 万円から 800 万円の減額に労使が合意）が強いられその不利益の程度が重大であったこと、原告らの不利益を緩和するための経過措置や代償措置その他関連する他の労働条件の改善も全く講じられていないこと、教職員組合との交渉が適切かつ十分に行われていないこと、さらには大幅な賃金削減を行わなければ直ちに運営資金の調達に困難を生じ、または数年内に破産する危機に瀕するほど財政状況がひっ迫していたとは認められないこと等を総合考慮して、本件内規変更が、そのような重大な不利益を原告らに対して法的に受忍させることもやむを得ない高度の必要性に基づく合理的なものであったといえないため無効であるとした。 地裁は 2 段階で判断を示した。第 1 段階では、労働条件の変更の必要性を判断するために、一方の経営指標等を利用して労働条件の変更の必要性を肯定した。第 2 段階では、他の要素も総合した全体的な判断を行うために他方の経営指標等も利用して、労働条件の変更の無効を結論付けている。後者の経営指標等を最終的な判断指標としていることは重要である。 最初の労働条件の変更の必要性を認めた第 1 段階で利用した経営指標等は複数の経営指標等であり、地裁はそれらを並列的に挙げている。この経営指標とは、マイナスの帰属収支差額の連続、帰属収入の大半を占める学生生徒等納付金の減少の連続、帰属収入に占める人件費比率の増加の連続、日本私立大学連盟の財務調査結果である。 判決では、本件内規変更の施行に至る前の 5 年間（2008-2012 年度）は 2010 年度を除いてマイナス 3 億円からマイナス 8 億円の範囲でマイナスの帰属収支差額が計上されていること、この間帰属収入の 8 割近くを占める学生生徒等納付金収入が一貫して減少していること、2008 年度以降人件費率が増加傾向にあり 2012 年度に 62.1%になっていること、日本私立大学連盟の財務調査結果によると、人件費比率を 50%未満に抑えると教育研究活動のキャッシュ・フローがプラスになるため今後も人件費削減が避けられないこと、を鑑みれば、人件費の抑制・削減を図る被告が本件内規変更により勤務延長者の年俸額を減額したことは、それを行う高度の必要性が存在したと認められる、とした。 最後の結論を判断する第 2 段階で利用した経営指標等は、貸借対照表において示される自己資本比率及び金融資産の状況と消費収支計算書において示される本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額（教育研究活動の資金収支差額）を推定できる減価償却前資産処分前帰属収支差額である。 しかし、判決ではこれらの指標を必ずしも明示せずに次のように説明している。「被告は、キャッシュフロー（原文のママ）上の問題点はあるにせよ、自己資本比率は高い水準を維持し続けており、平成 23 年時点においても 80 億円を超える金融資産を保有している状況にあったこと」からすれば、「教職員の給与を大幅に減額しなければ、直ちに運営資金の調達に困難を生じ、又は数年以内に破産する危機に瀕するほど経営状況がひっ迫していたとは認められない」と述べている。鑑定意見書は少なくともこの経営指標の利用に対して影響を与えている。
	評釈・論文等の参考文献	土岐将仁（2019）「労働判例研究 1344 就業規則変更の一部の拘束力の有無」『ジュリスト』第 1530 号,127 頁.
9-2 札幌大学（学校法人札幌大学）/学校法人札幌大学札幌大学事件・労働条件の不利益変更事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	札幌高裁/賃金等請求控訴事件、債務不存在確認反訴請求控訴事件/平成 29（2017）年 10 月 4 日/判決/平成 29 年（ネ）第 184 号 賃金等請求控訴事件、債務不存在確認反訴請求控訴事件
	裁判官	佐藤道明（裁判長）、飯淵健司、下澤良太
	控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人札幌大学代表者理事長 X1/武田英彦、齋藤隆広
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	Y1 ら 14 名/長野順一、佐藤博文、渡辺達生、中島哲、池田賢太、今野佑一郎
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	被控訴人の請求の一部認容・一部却下、控訴人の反訴請求の一部棄却・一部却下//公表（労働判例 1174 号 5 頁//TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25547434）

財政悪化を理由にして給与支給内規の不利益変更を行ったとして地裁に提訴した。 本訴として控訴人の学校法人札幌大学に対し、被控訴人の14名の教員が、①札幌大学による給与支給内規の変更（変更前後の内規をそれぞれ旧内規、本件内規と表記）は合理性なく就業規則を不利益に変更するものとして無効である等と主張して、旧内規または労働協約に基づき、内規変更により減額された差額部分の未払給与等の支払いを求めるとともに、②違法な本件内規変更により精神的苦痛を被ったとして慰謝料等の支払いを求めた。 これに対して反訴として、控訴人の大学が、被控訴人に対し、③本件内規変更全体の合理性が認められないとしても、本件内規変更が段階的に年俸額を減額する限度で合理性が認められることによりその一部が有効であるとして、本件内規が一部有効であることの確認を求めた。原審は被控訴人の請求をほぼ認容し、控訴人の確認の訴えを棄却した。これに対して控訴人が控訴した。	判決・決定の結末（和解含む）	控訴棄却
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	なし
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	なし
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	なし
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁の判決は、地裁と同様の判断枠組みを利用し一審判決を維持するとともに、大学による交渉は適切かつ十分なものであったなどとする大学の主張をいずれも否定した。
	評釈・論文等の参考文献	土岐将仁（2019）「労働判例研究 1344 就業規則変更の一部の拘束力の有無」『ジュリスト』第 1530 号,127 頁.
10-1 東奥学園高校（学校法人東奥学園）/学校法人東奥学園東奥学園高校事件・労働条件の不利益変更事件 被告は高校、保育・福祉の専	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	青森地裁/給与規程改定無効確認請求事件/平成 29（2017）年 11 月 10 日/判決/平成 27（ワ）第 150 号
	裁判官	飯畑勝之（裁判長）、首藤晴久、都築健太郎
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 6 名/葛西聡、山田忠行、小関眞
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人東奥学園 代表者理事長 Y1/山川隆久、軽部龍太郎
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文	棄却//非公表（判決文有り）

門学校、幼稚園を運営する学校法人である。原告６名はいずれも同学校法人の高校の教諭として雇用されている者であり、東奥学園教職員組合に所属する組合員である。同組合は労働者の過半数で組織する労働組合ではない。 被告は2015年４月１日付けで原告らの給与月額を減額する旨の学校法人東奥学園教職員給与規程を改定した。 原告は同教職員給与規程の改定が労働契約法第9条本文に違反し無効であると主張して、原告らが給与改定前の給与月額の支給を受けられる地位にあることの確認を求めた。また被告がその給与改定は合理的なものであり有効であると主張した。	の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	
	判決・決定の結末（和解含む）	
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊸高橋伸子鑑定意見書（2016年9月23日）
		㊹高橋伸子鑑定意見書（2017年1月25日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	㊸高橋伸子鑑定意見書の目的は、学校法人東奥学園の実際の財政状況を示すことと将来の試算及びその根拠の妥当性を示すことにある。 まず法人の財政状況の分析を取り上げる。給与改定は2015年４月１日付けで行われているため、当該改定は少なくとも2014年度までの財政状況に基づくはずである。鑑定意見書は2015年度も含めて2011年度から2015年度までの5年間の決算の財政状況を分析している。結論は、被告の貸借対照表は財務の安全性が高く、消費収支計算書は採算性に差し迫った問題がなく、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書は資金繰りが順調であり、いずれも財政状態に問題がないため、賃金減額の必要性がない、である。ここでいう賃金削減とは、本件の場合青森県の県立高校の教育職の賃金及び賞与と同水準にする賃金削減及び賞与削減である。詳細は次の通りである。 貸借対照表は財務の安全性を示す。財務が安全であるためには、換金性の高い資産を多く保有していること、有利子負債が少ないこと、返済義務のない純資産の割合が高いこと、が必要である。2015年度の資産合計34億9708万円、負債合計4億7138万円、自己資金合計30億2571万円である。2011年度から2015年度までの5年間で資産合計は37億7427万円から34億9708万円となり2億7719万円減少した。負債合計は8億2460万円から4億7138万円となり3億5322万円減少している。資産減少の主な原因は長期借入金という有利子負債の返済である。長期借入金の返済にもかかわらず現金預金はほとんど減少していない。総資産に対する純資産（自己資金）の割合である自己資金比率は2011年度の78%から2015年度の87%まで5年間で約10%上昇している。5年間で財務の安全性が高まっている。 消費収支計算書は採算性を示す。採算性を示す項目は帰属収支差額であり、それから基本金組入高を差し引いた消費収支差額ではない。被告は学校法人の財政状況を検討するためには消費収支差額を見なければならないと主張しているが、それは誤りである。2015年度の帰属収支差額3044万円である。2011年度から2015年度までの5年間のうち2011年度と2014年度は帰属収支差額が赤字であるがそれ以外の年度は黒字である。採算性は悪化していない。帰属収入の2011年度から5年間の伸び率は90.1%であり、消費支出の5年間の伸び率は84.6%であり、支出の減少率の方が高い。消費支出の中の人件費の5年間の伸び率は81.5%であり、経費の5年間の伸び率は97.0%である。5年間で採算性は悪化していない。被告は人件費が下方硬直的と主張したが、経費の減少率は高く下方硬直的傾向があるが、人件費の減少率は高く下方硬直的といえない。法人の中の高校部門と専門学校部門と幼稚園部門の5年間の帰属収支差額を比較すると、高校部門の帰属収支差額は2012年度から連続して黒字であるが、専門学校部門と幼稚園部門では5年間のうち2014年度と2015年度の帰属収支差額が赤字であり、高校部門がその赤字を穴埋めしている。 資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書は3つの活動区分別の資金繰りを示す。それは本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの資金余剰がどのように施設整備等活動のキャッシュ・フローと財務活動のキャッシュ・フローに充てられているかを示す。2015年度の教育研究活動のキャッシュ・フローは8393万円、施設整備等活動のキャッシュ・フローはマイナス922万円、財務活動のキャッシュ・フローはマイナス7662万円である。2011年度から2015年度までの5年間はいずれの年度も教育研究活動のキャッシュ・フローがプラスであり、それらが施設整備等活動のキャッシュ・フローと財務活動のキャッシュ・フローに充てられている。被告は人件費が下方硬直的と主張したが、人件費支出の減少率は収入の減少率より高く下方硬直的ではない。法人の中の高校部門と専門学校部門と幼稚園部門の5年間の教育研究活動のキャッシュ・フローを

		比較すると、高校部門の教育研究活動のキャッシュ・フローは黒字であり 5 年連続で増大している。専門学校部門と幼稚園部門では 5 年間のうち 2014 年度と 2015 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスであり、高校部門がそのマイナスを穴埋めしている。 日本私立学校振興・共済事業団の『私学の経営分析と経営改善計画』の中の「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分」では、①資金繰り、②負債の返済能力、③現金預金等からなる運用資産の状況、④採算性、について質問に応える形でフローチャートに導かれ、分析対象の法人等の経営状態が、正常状態、経営困難状態のイエローゾーン、自立再生が極めて困難なレッドゾーンという 3 つの大きな区分、またはより詳細に分けた 14 区分のいずれかに位置づけられる。被告は明確な根拠を示さずあたかもイエローゾーンとなりうる事態が迫っており経営悪化に対する施策を自主的に行う必要があると主張しているが、2016 年 3 月末時点では被告は正常状態の A3 に区分される。被告のイエローゾーンへ至る前の施策という主張は根拠がなく誤りである。 次に将来の試算及びその根拠の妥当性である。被告は 2015 年度から 2019 年度までの将来試算に基づいて「差し迫っている収支の悪化」を主張している。この将来試算は法人全体と高等学校のみの主な収入項目（納付金と補助金）と主な支出項目（人件費と経費と返済）で計算している。しかし、試算の条件は不明であり、どのような指標を試算しようとしているのかを明示せず消費収支差額も試算していない。納付金と補助金の収入を試算する場合の基礎は在校生数の試算であるが、在校生数の試算の条件も不明である。とはいえそれらの主要項目と当該主要項目の収支差額に関しては、2015 年度に限り将来試算と実際の決算を比較できる。2015 年度の計算書類のみが公表されているため、2015 年度の将来試算と実際の決算を比較して、将来の試算及びその根拠の妥当性を検討できる。 高校部門の将来試算における主要項目の収支差額は赤字であるが、実際の決算における主要項目の収支差額は大幅な黒字である。将来予測と実際の決算は大きく異なる。将来試算における主要項目の収支差額が赤字であるのは、収入項目の納付金の試算が低く見積もられていたことによる。法人全体の将来試算では、収入項目も支出項目も低く見積もられている。直近の 1 年後の 2015 年度の試算でさえも決算と大きく異なるため、試算の根拠が薄弱である。被告の主張で基本となっているのが収入の減少であり、その基礎となっているのが東青地区の中学卒業者数である。2011 年度から 2015 年度までの 5 年間の試算による見込数と実績数に大きなずれがある。しかしこの試算が収支悪化の主張の基礎となっている。被告の主張する「差し迫っている収支の悪化」の最大の根拠である将来試算の妥当性は極めて低い。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	㊸高橋伸子鑑定意見書の目的は、被告側の意見書として地裁に提出された公認会計士 T 氏の意見書（以下公認会計士意見書）における「裏付けのない主観と誤謬に満ちた」記述を批判し、裁判を間違った方向に誘導しうる可能性を抑制することにある。公認会計士意見書には㊸高橋伸子鑑定意見書に対する批判も含まれているが、同批判も「裏付けのない主観と誤謬に満ちた」記述に基づいている。この「裏付けのない主観と誤謬に満ちた」記述とは、『学校法人会計基準』における基本金制度及び日本私立学校連盟の『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』に関わる公認会計士の記述であり、同参考諸文献を不適切に引用しまたは誤謬に基づいて解釈した公認会計士の記述であり、さらには簿記・会計の基本事項に関する誤謬に基づく公認会計士の記述である。 ㊸高橋伸子鑑定意見書は、第 1 に基本金制度に関する誤謬、第 2 に 2014 年改正の『学校法人会計基準』（及びこれに対応する『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』）の無理解、第 3 に『学校法人会計基準』及び『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』に関わる公認会計士の記述の問題、第 4 に㊸高橋伸子鑑定意見書に対する公認会計士の批判の問題、を取り上げている。 第 1 の部分では、基本金制度に関する公認会計士の誤謬を批判している。公認会計士は、学校法人会計の要点が基本金会計にあり、それにより現金預金が留保されるべきところ東奥学園では低水準の留保になっていると記述している。公認会計士の基

		本金制度の詳細に関する記述もその要点の記述と同様に、学校法人会計基準に基づいてなく、独自の解釈となっている。公認会計士は基本金の対象資産を「継続的に保持する資産」と規定し、第2号基本金を、例えば3年後の有形固定資産の取得の場合当年度収支差額への影響を平準化するため各年度1/3ずつ組み入れる、と説明し、奨学基金、研究基金がある場合に組み入れる第3号基本金を「特種」として省略している。第1号基本金に対応する資産（未組入分を除く）は自己資金で取得した有形固定資産の簿価及び減価償却累計額であるが、公認会計士は対応資産として現金預金を挙げている。第1号基本金に相当する現金預金を保有しなければならないという公認会計士の主張は全くの誤りである。 第2の部分と第3の部分では、2014年改正の『学校法人会計基準』（及びこれに対応する『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』）に関する公認会計士の無理解、『学校法人会計基準』及び『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』に関わる公認会計士の記述を批判している。 公認会計士は改正前に採算、黒字、赤字を示すがごとく扱われてきた消費収支差額の重要性を強調しているが、消費収支計算書で採算を示すのは帰属収支差額、新たな用語でいう基本金組入前当年度収支差額である。改正前に基本金の部と消費収支差額の部に分かれていた部分は改正後双方を合算した純資産の部に改められ、純資産構成比率または自己資金構成比率が財政状態を示す重要な指標になった。『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』は資金の調達源泉または財政の安定性を示す重要な指標として純資産構成比率を挙げているが、公認会計士は高橋氏による自己資本構成比率の上昇の評価を学校法人会計の無理解からくる誤った評価と批判した。 公認会計士は事業活動収入を「すべて自己資金となる収入」、事業活動支出を「経済価値の費消あるいは純資産の減少となる支出」と記述するが、学校法人会計基準にはそのような規定はない。私立学校法では資産について「私立学校の経営に必要な財産を有しなければならない」と定めているが、公認会計士は財産を「自己所有する」または「自己資金で取得する」と記述している。必要な財産を資産として所有することとその調達方法は別のことであるため、その記述は誤りである。公認会計士は減価償却を固定資産の取得原価を費用配分する手続きであるが当該固定資産の資金の回収計算でもあると記述する。しかし減価償却額を計上すれば、必然的に固定資産に投下された資金が回収できるわけではないため、その記述も誤りである。公認会計士は、基本金の組入れを、必要な設備を再取得する自己資金の確保のためと記述するが、そのような規定はない。設備が自己資金でのみ賄われるということ自体が誤っている。 公認会計士は減価償却累計額を主な分母とする現金預金等残高の割合が42.6%に過ぎず100%超で当たり前のはずであると記述するが、これは裏付けのない主観的で誤謬に満ちた記述である。公認会計士は現金預金と特定資産の合計を分子とし、基本金合計と減価償却累計額の合計を分母とするある種の積立の指標を記述しているが、分母は有形固定資産の帳簿価額と減価償却累計額の合計にする必要があるため、その指標は誤りである。公認会計士は基本金組入後の翌年度繰越収支差額が中長期的な収支の均衡を表示すると記述しているが、『学校法人会計基準』にも『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』にもそのような記述はない。『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』には、繰越収支差額がマイナスでも経営悪化と判断するのは早急で、それが常にプラスとなっていない、と書かれている。また『ガイドライン』では時系列比較の重要性が強調されている。しかし、公認会計士は2014年度末の翌年度繰越支出超過額1575万円のみを取り上げて、中長期的収支の均衡を著しく欠いているという独自の解釈を下している。 第4の部分では、㊸高橋伸子鑑定意見書に対する公認会計士の批判を反批判している。公認会計士の最大の誤謬は基本金として純資産に組み入れた金額が現金預金等で留保されるべきという誤った理解である。この誤った理解に基づく批判は批判の体をなさない。公認会計士は学校法人会計では基本金組入処理があるから自己資金が高くなると記述しているが、自己資金を増やすのは基本金組入前当年度収支差額であって、基本金組入額ではない。公認会計士は学校会計を企業会計の用語で理解することに誤りがあるというのが、同じ計算構造であることを表現する場合にはどちらの用語を利用しても問題はない。公認会計士

		は、帰属収支差額がマイナスとなっていた 2014 年度のデータのみを取り上げて、今の収支状態が続けば、教育研究に必要な設備機器の購入もできず、人件費や諸経費の支払いに滞ることは間違いないというが、一度でも帰属収支差額がマイナスになれば人件費等を削ることが許されるような主張である。このような主張が通るのであれば、現在正常状態の A3 にあるにもかかわらず、日本私立学校振興・共済事業団の『私学の経営分析と経営改善計画』が示す経営判断指標の意味がなくなる。公認会計士は、㉔高橋伸子鑑定意見書に対して、2016 年度以降も続くと考えられる未来情報を全く考慮せず、過去の収支実績だけで論証しようとしていると批判しているが、同意見書は労働条件の不利益変更をするほど差し迫った財政状態なのか否かを決算に基づいて分析したものである。公認会計士のように、恣意的に単年度のデータのみを取り上げ、学校法人会計の誤った理解に基づいて労働条件の不利益変更を妥当とすることはあり得ないことである。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は賃金・退職金等の労働条件を不利益変更する就業規則の改定の有効性を判断するための判断枠組みを事前に提示していないが、判断枠組みとして、労働条件の不利益変更の法理、または労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する項目を利用している。①給与改定の必要性、②給与改定の内容の相当性、③給与改定に至るまでの組合等との交渉の状況、④給与改定の不利益の程度という 4 つの項目について検討している。 ①の結論では、給与改定の高度の必要性が認められるとし、②の結論では給与改定の内容も相当性があるとし、③の結論では、被告と組合との交渉の経過、被告と給与改定の対象となる労働者との交渉の経緯が、組合または労働者の理解を得るべく相応の努力をしていると評価できるとし、④の結論では、給与改定の前後で比較すると給与月額自体の減額の程度が過大ではなく、また原告らの生活を脅かす過大な不利益が生じていないとした。 ①の給与改定の必要性に関する結論の根拠は次のように示された。被告の教育研究活動キャッシュ・フローが黒字であり、帰属収支差額も黒字であるから本業により学校を運営するための運転資金を生み出すことができており、同一年度の消費支出を帰属収入で賄えてもいるから、当面は学校運営に支障がない。しかし、基本金組入制度により「消費収支差額の均衡を図ることが」要請されているため、または「長期的な収支均衡を表す指標」の消費収支差額の赤字が継続すると、将来に学校運営のために必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなるおそれがあるため、長期的な視点から現時点で将来を見据えた収支の改善を図っていく必要がある。被告の財政状況がこのまま維持されると、被告が将来に必要な固定資産等を確実に取得できないおそれがあり、これからさらに少子化が進展していく社会情勢の中で、被告の収支が悪化することはあっても現状よりも改善していく見込みは低いのであるから、長期的な視点から支出を抑制していく必要性はあり、被告の支出の多くの部分を占めている人件費支出の削減に取り組まなくてはならないことは明らかであり、給与改定の高度の必要性が認められる。 ①の結論及び根拠は消費収支差額を重視してその赤字を回避すること、労働条件の不利益変更時点の財政状態ではなく将来時点の財政状態を重視することに、に基づいている。①の結論及び根拠は、㉔高橋伸子鑑定意見書及び㉕高橋伸子鑑定意見書をほとんど無視しており（被告の教育活動キャッシュ・フローが黒字で、帰属収支差額も黒字であるから当面の財政状況に問題はないという認識はある）、後述する高裁の結論及び根拠も①の結論及び根拠を批判した㉖高橋伸子鑑定意見書を全く無視している。高裁の判決文は、地裁の判決文よりも後退し、被告の教育活動キャッシュ・フローが黒字で、帰属収支差額も黒字であるから当面の財政状況に問題はないという認識を示す地裁の文章を引き継いでいない。
	評釈・論文等の参考文献	
10-2 東奥学園高校（学校法人東奥学園）/学校法人東奥学園	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	仙台高裁/給与規程改定無効確認請求控訴事件/平成 30（2018）年 9 月 28 日/判決/平成 29（2017）（ワ）第 150 号

東奥学園高校事件・労働条件の不利益変更事件 控訴人は高校、保育・福祉の専門学校、幼稚園を運営する学校法人である。 被控訴人6名はいずれも同学校法人の高校の教諭として雇用されている者であり、東奥学園教職員組合に所属する組合員である。 控訴人は、2015 年 4 月 1 日付けで原告らの給与月額を減額する旨の学校法人東奥学園教職員給与規程を改定した。 原審では、被控訴人は同教職員給与規程の改定が労働契約法第9条本文に違反し無効であると主張して、被控訴人らが給与改定前の給与月額の支給を受けられる地位にあることの確認を求めた。また控訴人がその給与改定は合理的なものであり有効であると主張した。 原審では、被控訴人らの請求をいずれも棄却したため、被控訴人は原審の判断を不服として提訴し、原判決の取り消しと控訴人らの請求の認容を求めた。	裁判官	小川浩（裁判長）、潮見直之、斎藤顕
	控訴人/訴訟代理人弁護士	X1 ら 5 名/葛西聡、山田忠行、小関眞
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人東奥学園 代表者理事長 Y1/山川隆久、軽部龍太郎
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	棄却//非公表（判決文有り）
	判決・決定の結末（和解含む）	結末不明
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊿高橋伸子鑑定意見書（2018 年 3 月 28 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	㊿高橋伸子鑑定意見書の目的は、2017 年 11 月 10 日に青森地裁で言い渡された東奥学園高等学校の給与規定改定無効確認請求事件の判決を受け、改めて学校法人東奥学園の財政状況を検討し、地裁判決（以下原判決）の結論と根拠の問題点を指摘することにある。原判決は、㊿高橋伸子鑑定意見書（2016 年 9 月 23 日提出）及び㊿高橋伸子鑑定意見書（2017 年 1 月 25 日）で詳細に行った本法人の給与改定時（2015 年 4 月 1 日）の財政状態に関する分析を全く軽視していた。 現時点では財政状態に問題がなかった本法人側は、これまで学校法人会計で問題とされてきたが学校法人会計基準に依然として規定されている消費収支差額の赤字を重視することにより、また将来的な観点からの財政悪化の可能性を強調することにより、給与改定の必要性を主張した。原判決は学校法人会計の理解が欠如し、本法人の財政状況を誤って判断し、本法人の主張の問題点を理解できないまま、法人側のいう給与改定の必要性をそのまま肯定した。この鑑定意見書は、第 1 の部分で私立学校の基本金制度と消費収支差額及び原判決の認識を取り上げ、第 2 の部分で本法人の基本金の組入状況と固定資産等を取得するための自己資金の状況を取り上げ、第 3 の部分で原判決の問題点として、給与改定の根拠とする財政状況を将来時点または長期的視点に求めていることを取り上げる。 第 1 の部分では、基本金組入制度と消費収支差額の説明をした後で、原判決が基本金組入制度と消費収支差額等の内容を理解しないまま、それにかかわる法人側の主張を鵜呑みにしたことを批判している。まず原判決は消費収支差額の赤字が将来において固定資産の取得のための自己資金の不足を導くと述べている。本法人の帰属収支差額はおおむね黒字であり、消費収支差額はおおむね赤字であるが、「帰属収支差額が黒字であったとしても、消費収支差額が赤字である状態が続いているということは、将来、学校法人において学校の運営に必要な固定資産を取得するための自己資金が十分積み立てられていないこととなり」、学校の運営に必要な設備等を更新するなど、必要な固定資産等を取得することができなくなり、学校の運営が立ち行かなくなる。しかし、消費収支差額が赤字であることは、学校の運営に必要な固定資産等を取得できないことには繋がらない。 また原判決は消費収支差額の赤字が将来学校の運営継続困難を導くため、長期的視点から収支の改善を必要とすると述べている。「消費収支差額が赤字となる状態が継続すると、将来においては、学校の運営に必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなる」ということであり、「長期的な視点から見れば、現時点において将来を見据えて収支の改善を図っていく必要性がある」ということである。しかし消費収支差額の赤字と財政状態の悪化は繋がらない。帰属収支差額の赤字は採算性の悪化を示しその範囲で財政状態の悪化を示すが、帰属収支差額から損益計算と無関係の基本金組入額を

		控除した消費収支差額は採算性またはその範囲の財政状態の良否を示さないからである。また原判決では消費収支差額の赤字がなぜ長期的な視点から見た収支の改善を必要とするのか、を具体的な数字を示して説明しないままの判決となっている。 設備投資等を行っていれば通常消費収支差額は赤字になる。本法人を含む青森県の私立高等学校法人の8法人のうちの7法人の全部が2013年度から2015年度の3年間消費収支差額は赤字である。7法人の中の2法人（東奥学園含む）は3年間で2年間だけ消費収支差額が赤字であり、残りの1法人は3年間消費収支差額が黒字である。全国的に超優良私立大学とみられる6大学法人の全部が2013年度から2015年度の3年間帰属収支差額は黒字で消費収支差額は赤字である。 第2の部分では、本法人が消費収支差額の赤字を計上している一方で基本金組入をどのように行っているのか、固定資産を取得するための自己資金がどのような状況なのか、を実際の決算数値から明らかにしている。上記のように原判決では、消費収支差額の赤字が将来において固定資産の取得のための自己資金の不足を導くとしているが、消費収支差額の赤字を連続的に計上している2004年度から2015年度まで（2012年度のみ消費収支差額が黒字である）の過去の決算数値から判断する限り、学校の運営に支障をきたす自己資金の不足状況は全く見られない。本法人では借入金を利用しながら設備投資を行い、その借入金を順調に返済して基本金の組入れを行ってきている。本法人は設備投資の金額を自己資金だけではなく借入金も利用して賄ってきている。その借入金を自己資金で支払う場合当該借入金の返済年度にその返済額を基本金に組み入れる。このように借入金を自己資金で支払っているため、少なくとも2014年度時点では、すでにすべての固定資産が自己資金で賄われている財政状況である。 また本法人は消費収支差額の赤字を導きうる基本金組入において、土地取得予定の貯蓄額2.7億円を2号基本金として組入れているが、計画通り支出しないまま単なる貯蓄としている。原判決は消費収支差額の赤字が将来学校の運営継続困難を導くとしているが、消費収支差額の赤字の一部となりうる2号基本金組入は実際に支出されない貯蓄に基づくため、この範囲では消費収支差額の赤字が将来の財政困難を導くことはない。消費収支差額の赤字の原因の1つが貯蓄額である。2号及び3号基本金の組入額とそれに伴い消費収支差額をマイナスする額は引当資産を積み立てる金額でもある。この場合の消費収支差額のマイナスは財政状況の悪化を示すものではない。 第3の部分では、原判決が、給与改定の高度の必要性を判断するために、法人の給与改定時の財務状況に基づいているのではなく、将来の一定時点または長期的視点におけるあいまいで不確実な財政状況に基づいていることを批判している。原判決の判決文では、将来の一定時点または長期的視点における財政上の困難が強調されているだけでなく、そのおそれがあるために収支の改善または人件費支出の削減を図る必要があるとも述べられ、給与改定の高度の必要性があるとも述べられている。しかしその財政上の困難の具体的内容やデータ等が全く示されていない。給与改定の必要性が決算ではなく漠然とした将来予測に基づいている。 例えば、判決文は「将来、学校の運営の為に必要な設備等を更新するなど、学校の運営に必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が立ち行かなくなるおそれがあることを意味する」とし、また「学校の運営に必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなるおそれがあるということであり、長期的視点から見れば、現時点において将来を見据えて収支の改善を図っていく必要がある」としている。いつの時点で、どの程度の可能性をもって、何がどの程度の金額で影響を受けるのか、なぜそうなるのか、具体的な財政状況の内容やデータ等を根拠として示さず、ある財政状況になるおそれがあるまたは見込みがある判断している。総括的な判決文も同様の問題点を抱えている。すなわち、「被告が将来においてその諸活動に必要な固定資産等を確実に取得できないおそれがあり、これから更に少子化が進展していく社会情勢の中で、被告の収支が悪化することはあっても、現状よりも改善していく見込みは低いのであるから、長期的な視点から、支出を抑制していく必要性はあり、被告の支出の多くの部分を人件費支出が占めていることからすれば、人件費支出の削減に取り組まなければならないことは明らかであり、本件給与改定の高度の必要性が認められる。」

	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁は、労働条件の不利益変更の有効性を判断するための判断枠組みを原判決の修正として追加しているが、同枠組みは地裁で利用された判断枠組みと同様である。 高裁の判決結果及び判決理由は、一部の補正部分を除いて地裁の判決結果及び判決理由と同じである。高裁は本件給与改定が控訴人らに生じる不利益を法的に受忍させることを許容することができるだけの高度の必要性に基づいた合理的な内容のものであり、有効であると判断するとした。補正部分は、①給与規定の変更の必要性、②変更後の就業規則の内容自体の相当性等、③労働組合等との交渉の経緯等、④就業規則の変更によって労働者が被る不利益の程度、に関わるが、ここでは主に①の部分を取り上げる。 ①給与規定の変更の必要性に関わる補正部分には、まず法人側による将来推計が追加された。それは 2015 年度から 2022 年度までの法人全体の学生生徒等納付金、補助金、事業収入の推計、人件費、経費、返済の推計（人件費は給与規程改定前と改定後の双方の推計）、同期間の高校の在校生推計、同期間の高校の学生生徒等納付金、補助金の推計、人件費、経費、返済の推計（人件費は給与規程改定前と改定後の双方の推計）、同期間の専門学院の在校生推計、同期間の専門学院の学生生徒等納付金、補助金の推計、人件費、経費の推計（人件費は給与規程改定前と改定後の双方の推計）である。これを受けて高裁は、最近 10 年間の青森県内の私立高校の生徒数が横ばいであること、入学者を増やす様々な方策を講じても、中長期的にみれば本法人の高校及びその他の学校の生徒数、園児数は減少していき、これに伴い学生生徒等納付金や補助金を主とする帰属収入が減少すると予測することは合理的判断である、とした。 高裁は、①の補正部分において、控訴人からの主張や地裁の判決文になかった論点を取り上げては、消費収支差額の赤字の改善を至上命題として将来の収支の改善が必要であることを繰り返し主張している。 まず高裁は、日本私立学校振興・共済事業団が『私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告』において、「基本金を組み入れた上で収支の均衡を長期的に図る必要がある。このため基本金組入後に消費収支が均衡する程度の帰属収支差額が生じていることが望ましい」としていること、同団体の『私学の経営分析と経営改善計画』において「本来は消費収入と消費支出が均衡することが望ましいのですが」「消費収支の均衡は長期的目標とし、単年度の収支状況の指標は、帰属収支差額でチェックする」としていること、を引用している。 次に高裁は、新会計基準においても基本金制度が維持されていることを受けて、消費収支差額が赤字であることを理由に収支の改善を図る必要があると判断したことは合理的であると主張している。会計基準では「消費収支差額を明らかにすることが求められているのであるから、学校法人を経営するに当たって、消費収支差額が赤字であることを軽視、放置することができるものではない。」「帰属収支差額が黒字であるとしても、消費収支差額が赤字であることを理由に、収支の改善を図る必要があると判断したことには合理的な理由がある」。 次に高裁は、本法人が日本私立学校振興・共済事業団の『私学の経営分析と経営改善計画』により正常状態に区分され、イエローゾーンの予備的段階ともみなされないことを受けて、同団体は「収支を将来的に悪化させる要因が内在している場合」があるため、問題点が見つかればイエローゾーンに陥る前に自主的な改善努力をする必要があるとしていることを取り上げている。高裁は、中長期的に中学校卒業予定者数が減少して本法人の収入が減少することを「収支を将来的に悪化させる要因が内在している場合」と判断した。高裁は、現在よりも将来を重視して、本法人が現在正常状態にあるからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されないとした。 また高裁は、本法人が長期借入金を返済できる現金預金を保有していること、長期借入金の返済が平成 32 年度に終了すること、本法人の自己資金比率が高いこと、があるからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されないとした。「学校法人の経営には中長期的な視点に立った経営が求められるから、平成 26 年度の長期借入金は 3 億 8885 万円であり、保有する現金預金はこれを上回り、当面、資金ショートを招くおそれがないとしても、このことをもって、将来に向けた収支改善

		の必要性が否定されるものではない。」「今後借入れが実施されないものではないから、長期借入金の返済が平成 32 年度に終了するからといって、中長期的な視点から、収支の均衡を図るべく、人件費を削減する必要性が否定されるものではない」「現在、自己資本比率が高いからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されるものではない。」 高裁の判決によれば、「中学校卒業（予定）者数が減少するなか、収入を増やすために授業料を上げることは容易なことではなく」、他方で定員削減及び教職員削減をさけるためには、「本件給与改定時において、今後の生徒数の減少に伴う収入の減少を見据えて、中長期的に、収支の均衡を図るべく、支出の削減に取り組む必要性があった」。2014 年（平成 26 年）度の消費支出は約 7 億 9900 万円で、人件費は約 5 億 5420 万円と最も金額が大きい項目であるため、人件費を削減せずに他の支出項目の金額を削減することはありえないこと、本法人の高校の人件費比率（2011 年度または 2013 年度）が 67.1%または 72.1%であり、青森県内の私立高校法人の人件費比率 72.3%または 74.1%を下回っているが、全国高校法人の人件費比率 61.5%または 62.2%を上回っており、また『私学の経営分析と経営改善計画』がいう望ましい人件費比率 50%未満を上回っていることから、「人件費を削減するために給与規程を改定する必要があるとの判断は合理的なものである」とした。 高裁は、②変更後の就業規則の内容自体の相当性等に関わる部分でも消費収支差額の赤字の改善を取り上げている。本法人の消費収支差額は 2003 年度以降、2012 年度を除いていずれも赤字であるが、本件給与改定が実施された 2015 年度は約 419 万円の黒字となっている。高裁は、2014 年度に比べ 2015 年度の帰属収入が約 916 万円減少し、給与改定による同年度の人件費削減額が高校分で約 1420 万円、専門学院分で約 968 万円であるため、本件給与改定が収支改善の効果をもったとした。高裁は、本件給与改定の内容が、中長期的に本法人の入学者の減少に伴う収支の均衡を図る上で相当なものであるとした。
	評釈・論文等の参考文献	
11 京都学園高校（学校法人京都学園）/学校法人京都学園京都学園高校事件・労働条件の不利益変更事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	京都地裁/未払賃金等請求事件/2018 年 9 月 25 日/判決/2015 年（ワ）第 1233 号
	裁判官	藤田昌宏（裁判長）、柴田憲史、伊藤渉
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 9 名/浅野則明、谷文彰、寺本憲治
	被告/訴訟代理人弁護士	京都光楠学園理事長 Y1/森田雅之
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	棄却//非公表（判決文有り）
	判決・決定の結末（和解含む）	原告による控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊸山口不二夫鑑定意見書（2017 年 2 月 7 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	地裁提出の㊸山口不二夫鑑定意見書では、2010 年度から 2015 年度までの財務三表の分析結果によると、特に 2015 年度には財政状態が急速に好転し、運用資産（現金預金、引当特定資産及び有価証券）と外部負債（借入金、学校債、未払金及び手形債務）の差額の運用資産超過額がプラスになり財務的に安定し、実質無借金経営である。2014 年 4 月より法人が変更され、2013 年度中に労働契約が承継され新しい就業規則、就業規則の変更の実施の準備が進められている。京都学園中学高等学校の設置者は、法人分離により従来の京都学園から京都光楠学園（被告）へ変更した。 教育研究活動キャッシュ・フローは 2014 年度にプラスの 13 億円であり、一般寄付金収入 11 億円を除いてもプラスの 2.3 億円である。教育研究活動キャッシュ・フローは 2015 年度にプラス 2.5 億円である。2015 年度末の次年度繰越支払資金は 4.31 億円である。2015 年度には、3000 万円の借入金を返済し、430 万円の金利を支払う能力が十二分にある。 生徒の在籍者数は 2011 年度の 1237 名から 2016 年度の 1548 名と 5 年間で 1.25 倍増加している。学生募集も順調に推移している。2012 年度以降授業料収入は継続的に増加している。2015 年度に消費収支計算書の帰属収支差額はプラス 1.4 億円

しい給与規則及び退職金規則を制定し、旧来の退職年金規則を排除して新しい退職年金規則を持たないことにした。 この労働条件の不利益変更を受けて、被告の教員として現在勤務している原告長坂及び岸本は、旧来の給与規則に基づく給与を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求め、旧来の退職金規則に基づく退職金を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求め、旧来の退職年金規則に基づく退職年金を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求めた。 また現在勤務している原告長坂及び岸本は、旧来の給与規則による給与額と実際に支給された給与額の差額の支払いを求めた。さらに過去に教員として勤務していたそれ以外の7名の原告（合計9名）は、旧来の給与規則、退職金規則及び退職年金規則による給与額、退職金額及び退職年金額の合計と実際に支給された給与額、退職金額及び退職年金額の合計との差額の支払いを求めた。		であり、経営は非常に安定した。 消費収支計算書における単年度の消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政状況の悪化といえない。これらで財政評価の良否を判断できない。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	上記の鑑定意見書では、2015 年度には財政状態が急速に好転し、運用資産と外部負債の差額の運用資産超過額がプラスになり財務的に安定し、実質無借金経営である。教育研究活動キャッシュ・フローは2015 年度にプラス 2.5 億円である。2015 年度末の次年度繰越支払資金は 4.31 億円である。2015 年度には、3000 万円の借入金を返済し、430 万円の金利を支払う能力が十二分にある。2014 年度の人件費の改定がなくても借入金返済は十分に可能であり、それがなければ資金繰りに支障をきたすという主張には根拠がない。 学生募集も順調に推移している。2012 年度以降授業料収入は継続的に増加している。2015 年度に消費収支計算書の帰属収支差額はプラス 1.4 億円であり、経営は非常に安定した。 消費収支計算書における単年度の消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政評価の良否を判断できない。消費収支差額で業績を判断すること、消費収支超過額が資産を食いつぶして借入金を返済できなくするという被告の考えは誤りである。被告は、人件費の改訂がなければ消費収支差額がマイナス 8 億円程度になるというが、消費収支差額は資金繰りと無関係であり借入金返済が困難になる理由にならない。帰属収支差額の実質収入超過額はプラス 6370 万円程度であるため、借入金を返済できない状況である、または将来資金不足が起こる状況であるというが、帰属収支差額も借入金と無関係である。執筆者は会計について無理解である。 減価償却引当特定資産を保有することは不要である。そもそも減価償却は建物等の取得原価を耐用年数期間内に費用配分することであるため、それが特定資産という資産になるとはありえない。減価償却累計額と同額の金融資産を持つべきであるという主張も誤りである。建物等の更新したいのであれば、理事会で検討して第 2 号基本金引当特定資産を計上すべきである。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は原告と被告の間で対立する争点を識別して判決を下している。まず地裁は第 1 の争点（原告の X1 及び X2 が旧来の給与規則等に基づく給与等の支払いを求めることを訴えると同時に、旧来の給与規則等に基づく給与等を受給できる雇用契約上の地位にあることを確認する訴えの利益があるかどうか）を検討し、原告の X1 及び X2 が旧来の給与規則に基づく給与を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求める部分、旧来の退職金規則に基づく退職金を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求める部分、旧来の退職年金規則に基づく退職年金を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求める部分について、いずれも不適法であるから却下した。 次に地裁は第 2 の争点（法人分離時に新しい給与規則、退職金規則及び退職年金制度を持たないことを内容とする新たな雇用契約を締結したのか）、第 3 の争点（雇用継承の際に、各原告が被告に提出した雇用契約継承の承諾書及び同意書により、給与規則及び退職金規則の変更並びに退職年金制度からの脱退の個別の合意があったといえるかどうか）、第 5 の争点（給与規則及び退職金規則の変更並びに退職年金制度からの脱退が労働契約法第 10 条の要件をみたすかどうか）等を検討し、現在勤務している原告の X1 及び X2 が旧来の給与規則による給与額と実際に支給された給与額の差額の支払いを求めた部分、過去に教員として勤務していたそれ以外の 7 名の原告が旧来の給与規則、退職金規則及び退職年金規則による給与額、退職金額及び退職年金額の合計と実際に支給された給与額、退職金額及び退職年金額の合計との差額の支払いを求めた部分は、いずれも理由がなく却下した。このうちここでは第 2 及び第 3 の争点と第 5 の争点のみを取り上げる。 地裁は第 2 及び第 3 の争点に関して、使用者の提示する労働条件の変更が賃金や退職金に関するものである場合には当該変更を受け入れる旨の労働者の行為があるにしても当該行為をもって直ちに労働者の同意を得たものとみるべきでなく労働者の同意の有無については慎重に判断されるところとした。地裁は労働者の同意については、①当該変更を受け入れる旨の労働者の行為の有無に加え、②当該変更により労働者にもたらされる不利益の内容及び程度、③労働者が当該行為をするに至った経緯

		及びその様態、④当該行為に先立つ労働者への情報提供または説明の内容等に照らして、当該行為が労働者の自由な意思に基づいてされたと認められる合理的な理由があるか否かという観点からも判断されるとした。地裁は、教職員会議等で事前に新たな労働条件等が原告らに周知されていたことを踏まえると、原告らが給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退を前提とした雇用契約の継承に対して、承諾書及び同意書を提出したことにより、給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退について原告が個別合意していたと認めるのが相当であるとした。 地裁は第 5 の争点に関して、給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退により原告らの給与等の支給額は旧来の給与等の水準を下回り、被告から労働組合に対して給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退に関する事前の説明がなかったことは認められるとした。しかし地裁は会計知識を欠いた被告による財政説明を全面的に受け入れ、それと対立する財政の鑑定意見書を無視して労働契約法第 10 条違反かどうかを判断することになった。少子化が進行して被告の法人は生徒の確保が課題となっていたこと、校舎の耐震化や設備更新などの必要性があり多額の借入金の負担が避けられない状況であったこと、退職年金制度の基金残高が枯渇していたこと、歴年にわたり消費支出超過額が継続し多額の繰越支出超過額に及んでいること、等の事情を鑑みると、2013 年度当時に被告の財政状況に問題がなかったとは認められない。そうだとすると鑑定意見書を含む全証拠を検討しても給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退が労働契約法第 10 条に違反して無効であると認められない。
	評釈・論文等の参考文献	
12-1 奈良学園大学（学校法人奈良学園）/学校法人奈良学園 奈良学園大学事件・整理解雇事件 被告は、奈良産業大学（2016 年度より奈良学園大学に改称）、奈良文化女子短期大学、奈良学園中学・高等学校、奈良学園登美ヶ丘中学・高等学校、奈良文化高等学校、奈良学園小学校、奈良学園幼稚園、奈良文化幼稚園を設置・運営する学校法人奈良学園である。 原告は奈良産業大学のビジネス学部と情報学部に所属する大学教員である。 被告は奈良産業大学のビジネス学部と情報学部の 2014 年 4 月以降の学生募集を停止した。2013 年 11 月に、被告は両	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	奈良地裁/地位確認等請求事件/令和 2（2020）年 7 月 21 日/判決/平 29（2017）年（ワ）第 220 号
	裁判官	島岡大雄（裁判長）、千葉沙織、佐々木健詞（転補のため押印なし）
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 6 名/豊川義明、佐藤真理、鎌田幸夫、中西基、西田陽子
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人奈良学園 代表者理事長 Y1/俵正市、小川洋一、植村礼大
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	請求の認容/解雇された原告 5 名中 4 名を全面勝訴(4 名の解雇無効、うち 3 名の現職復帰と未払い賃金・一時金の支払い、定年に達している 1 名の退職までの未払い賃金・一時金の支払い、退職金の全額支払い)とし、1 名を 5 年の有期契約であったとして部分勝訴(解雇無効、「無期雇用」という主張は認めないが、5 年満期までの賃金及び賞与の支払い)とした。/公表（労働判例 1231 号 56 頁/労働経済判例速報 2433 号 3 頁/TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25566534)
	判決・決定の結末（和解含む）	被告による控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊼新谷司鑑定意見書（2019 年 11 月 9 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	まず㊼新谷司鑑定意見書は、2017 年 3 月末に人員削減が行われる前の 2016 年度までの 11 年間の財務三表を分析している。当該分析によると、消費収支計算書の帰属収支差額は 11 年間マイナスであり、日本私立学校振興・共済事業団が提案する活動別資金収支計算書に組み替えた資金収支計算書の教育研究活動のキャッシュ・フローは 11 年間のうち 7 年間マイナスである。2016 年度末の貸借対照表が示す財産の源泉はわずかな負債と多くの自己資金（マイナスの繰越消費収支差額を含む）であり、財産の運用形態には巨額の金融資産がある。 鑑定意見書は人員削減を必要とするほどの財政状況は法人の存続が危ういほどの財政状況であるとする。法人の存続が危うい状況は、法人全体の資金ショートの大危険性によって判断される。この資金ショートの大危険性は資金収支計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローとそれを補填できる貸借対照表の金融資産等の金額によって判断される。法人の存続が危うい状況を資金ショートの大危険性によって判断するという考えは、日本私立学校振興・事業団の経営判断指標が前提とする考えと同一である。被告の教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスで連続していても、貸借対照表に巨額の金融

学部の教員らを対象とする説明会を開催し、両学部の教員らのうち新学部の人間教育学部と保健医療学部配置できない教員らは2017年3月末日までに転退職をお願いすると説明した。 被告の転退職方針に反発した大学教員らは2014年2月に教職員組合を結成し、大学教員の雇用の継続等を求めて団体交渉に取り組んだ。しかし被告は大学教員としての雇用の継続を拒否し続けた。 2016年8月に被告は定年後再雇用契約中であった4名（うち2名はその後に教職員組合に加入）に対して、2017年3月末日をもって再雇用期間が終了しその後の再雇用を行わないことを通知した。 2017年1月に、被告はその時点までに転退職方針に応じていなかった両学部所属の教員8名（組合員6名+非組合員2名）について解雇を決定し通知した。こうして被告は2017年3月末日付で、両学部の8名の教員を解雇するとともに、定年後再雇用であった教員4名を雇止めした。 整理解雇された無期雇用の組合加盟の5名の教員と雇止めされた有期雇用の組合加盟の2名の教員が、整理解雇・雇止めは不当労働行為であり、整理解雇・雇止めは無効であると主張		資産がありそのマイナスを補填できるため資金ショート危険性は全くない。 日本私立学校振興・事業団の経営判断指標を利用して被告の財政状況を判断すれば、耐久年数が50年以上または200年以上に及ぶため被告の財政基盤は盤石であり、法人の資金ショート危険性は低い。この耐久年数は実質金融資産（金融資産から外部負債を差し引いた金額）をマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローで除した年数である。文科省の指導の下で作成された被告の「経営改善計画」では解雇・雇止めは明確に予定されてなく、整理解雇をしなくとも2022年度でキャッシュ・アウト（資金流出）が停止する予定であった。この「経営改善計画」には整理解雇後に作成された簡略式の見込資金収支計算書があり、そこで示された2022年度における教育研究活動のキャッシュ・フローは、整理解雇を行わなくてもプラスの金額になることが予定されていた。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	人員削減を必要とする逼迫した財政状態にあるかどうかを判断する基準については、数値の確定度、会計単位、経営指標等を巡り争点がある。第1の争点は、人員削減以前までの確定した決算数値で財政状態（決算に基づく将来の経常的な財政状態を含む）を判断するか、それとも不確定な将来計画に基づく予測数値で財政状況を判断するかという数値の確定度を巡る争点である。第2の争点は、法人全体の数値で判断するか、大学単体または学部・学科単体の数値で判断するかという会計単位を巡る争点である。第3の争点は、消費収支計算書または事業活動収支計算書の帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額で判断するか、同計算書の消費収支差額または当年度収支差額で判断するか、同計算書の帰属収支差額に減価償却費を加えた資金余剰額で判断するか、貸借対照表上の繰越消費収支差額（消費収支差額の累積額）で判断するか、資金収支計算書の教育研究活動のキャッシュ・フローで判断するか、資金ショート危険性（資金収支計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローとそれを補填できる貸借対照表の金融資産等の金額）で判断するか、貸借対照表の状況（金融資産、有利子負債、負債と純資産の相対的割合、資産超過または債務超過等）で判断するかという経営指標を巡る争点である。 鑑定意見書は数値の確定度、会計単位、経営指標を巡る争点を踏まえて以下のように考える。人員削減を必要とする逼迫した財政状態を判断するためには、まず人員削減が行われる以前の確定した決算数値で判断する必要がある。次に法人内部の一部門ではなく法人全体という会計単位の財政状態で判断することが必要である。法人内部の学校・学部・学科等の各部門は経済的に独立した採算計算の単位ではない。最後に人員削減を必要とするほどの財政状況とは、法人の存続が危ういほどの財政状況である。法人の存続が危うい状況は、法人全体の資金ショート危険性によって判断される。この資金ショート危険性は資金収支計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローとそれを補填できる貸借対照表の金融資産等の金額によって判断される。 人員削減が行われる以前の確定した決算数値に基づく限り、被告の法人全体の教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスで連続していても、法人全体の貸借対照表に巨額の金融資産がありそのマイナスを補填できるため、被告は資金ショート危険性が全くない。また日本私立学校振興・事業団の経営判断指標を利用して被告の財政状況を判断しても、法人の資金ショート危険性は低い。さらに文科省の指導の下で作成された被告の「経営改善計画」では、整理解雇をしなくとも2022年度でキャッシュ・アウト（資金流出）が停止する予定であった。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁は無期雇用の4名、5年契約の有期雇用の1名合計5名の解雇の有効性を判断するに当たっては、整理解雇法理の4要素説（4要素のいずれかを欠く場合でも整理解雇が有効となる）を採用した。5名の解雇に関して、整理解雇法理の4要素のすべてについて充足されていないと判断し整理解雇を無効とした。同判決は、1年契約の有期雇用の2名の雇止めについても整理解雇法理の判断枠組みが妥当するとしたが、雇止めを有効と判断した。雇止めの判断は法人との結びつきの小ささ等を理由にしている。整理解雇法理が適用されるかどうかに関わる前提として職種限定の問題がある。奈良地裁の判決では、整理解雇法理が適用されるかどうかに関わる職種限定の合意があったか否かを認定することなく、また特に理由を示すことなく、労働契約において職種限定があったとしても、そのことから整理解雇法理の適用が排除されることにならないとした。

し、地位確認と賃金の支払いを求めて提訴した。		以下 5 名の解雇の有効性に関する判決に限定する。人員削減の必要性に関しては、学部募集停止により学生がいなくなったために教員が過員となったことから人員削減の必要性は一応あったものの、法人全体でみる限り人員を解雇しなければ被告が経営破綻するなどの逼迫した財政状態ではないと判断した。解雇回避努力に関しては、法人が原告らを他学部に移動させることができるかどうかを検討するための前提となる文科省の AC（アフターケア）審査を受けさせようとしなかったこと、整理解雇以外の人件費削減の努力として定期昇給の停止や賃金の切り下げ等の総人件費削減やその他の消費支出を減少させる施策の検討が希望退職と事務職員への配置転換の希望を募るのみに留まっていること、から解雇回避努力を尽くしていないと判断した。被解雇者選定の人選の合理性に関して、教員異動選考基準が一応作成されているが、教員審査を受ける機会を付与していないなど、それを公正に適用していないと判断した。手続きの相当性に関して、人員削減の規模や人選基準等の説明もせず、解雇対象者から意見聴取も行わなかったため、原告らの労働組合と真摯に協議を尽くしたとはいえない、と判断した。人員削減の必要性に関する地裁の結論では、法人全体でみると資産が負債を大きく上回る資産超過の状態であるため人員削減を必要とする逼迫した財政状態ではないと判断した。これらの判断は法人全体で債務超過であれば人員削減を必要とする逼迫した財政状態であること、豊かな金融資産が存在することを示唆している。 地裁は、人員削減を必要とする逼迫した財政状態の判断基準を巡る争点を明確にしなかったが、少なくとも被告が提案する逼迫した財政状態の判断基準を採用せず、むしろ鑑定意見書または原告が提案する逼迫した財政状態の判断基準を採用した。鑑定意見書が提案する判断基準には、人員削減を必要とする逼迫した財政状態を判断するために人員削減が行われる以前の確定した決算数値で判断すること、法人内部の一部門ではなく法人全体という会計単位の財政状態で判断することが含まれる。また鑑定意見書はその判断基準として、教育活動資金収支差額のマイナスが連続して法人全体が資金ショートする状態を提案したが、貸借対照表の状況も重視して、法人全体の貸借対照表上に豊かな金融資産がある限り法人全体の教育活動資金収支差額のマイナスが法人全体の資金ショートに直結しないことも説明した。鑑定意見書はその判断基準として、法人全体の貸借対照表の債務超過を特に取り上げて言及していないが、地裁はその判断基準として法人全体の貸借対照表の財政状況を重視し、その資産超過または債務超過の状態を利用している。地裁はこの状態を示す証拠書類として、新谷鑑定意見書の財務三表等の経営分析表の「別紙 6」を利用した。 一方被告は人員削減の必要性を判断するために、法人内部の一部門という会計単位の財政状態で判断すべきであり、その必要性を判断する経営指標を帰属収支差額の赤字にするべきとした。法人全体の帰属収支差額の赤字の最大の原因を社会科学系の学部を持つ大学の帰属収支差額の赤字に求め、帰属収支差額の赤字の最大の原因を人件費に求めている。
	評釈・論文等の参考文献	寺島教雄（2022）「学校経営の基本判例 改組転換に伴う私立大学教員の整理解雇の効力」『学校事務』73 巻 2 号,42-47 頁. 香川孝三（2021）「学部廃止に伴う人員整理および雇止めの有効性」『ジュリスト』1563 号,126-129 頁. 新弘江（2021）「学校法人 Z 大学事件」『労働基準広報』24-34 頁 鶴崎新一郎（2021）「大学の入学生急減を契機とした組織再編に伴う整理解雇及び雇止めの効力」『法政研究』88 巻 1 号,31-45. 中西基（2021）「私立大学における学部等の閉鎖にともなう大学教員の整理解雇」『労働法律旬報』1982 号,40-50 頁. 大山盛義（2021）「学部廃止に伴う大学教員に対する整理解雇の相当性」『季刊労働法』273 号 242－243 頁、2021 年夏季 新谷司（2025）「学校法人奈良学園事件の鑑定意見書」会計理論学会 SG・東京高等教育研究所第 4「大学の経営分析・財政分析」部会合同研究会（2025 年 2 月 9 日）1-25 頁
12-2 奈良学園大学（学校法人奈良学園）/学校法人奈良学園奈良学園大学事件・整理解雇事	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	大阪高等裁判所/地位確認等請求控訴事件/和解日不明/令和 2 年（ネ）第 1763 号
	裁判官	小西義博（裁判長）、浅見宣義、松本展幸

件 1 審被告の学校法人奈良学園は、奈良産業大学のビジネス学部と情報学部を閉鎖し、これに伴い2学部に所属した大学教員を2017年3月末に整理解雇または雇止めしたため、整理解雇された無期雇用の組合加盟の5名の教員と雇止めされた有期雇用の組合加盟の2名の教員が1審の原告となり、整理解雇・雇止めは不当労働行為であり、整理解雇・雇止めは無効である主張し、地位確認と賃金の支払いを求めて提訴した。 原審裁判所は、整理解雇の4要素に基づき、①教員を解雇しなければ学校法人奈良学園が経営破綻するほどの逼迫した財政状態ではない、②総人件費を削減するための賃金切り下げを検討していないなど解雇回避努力が尽くされたと評価できない、③他学部への異動の前提となる教員審査を受ける機会を原告らに付与していないなど公正に整理解雇の対象者を選定したと評価できない、④労働組合と総人件費削減のための賃金切り下げ等の協議が尽くされたといえるかは疑問が残る、として、無期雇用の5名の教員は整理解雇を無効とした。一方定年後再雇用の有期雇用の2名の教員は、定年	控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人奈良学園 代表者理事長 X1/俵正市、小川洋一、植村礼大
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	Y1を含む6名/豊川義明、佐藤真理、鎌田幸夫、中西基、西田陽子
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	和解
	判決・決定の結末（和解含む）	
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	㊸新谷司鑑定意見書（2020年12月18日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	該当なし
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	上記の㊸新谷鑑定意見書に対する1審被告の反論、または1審原告の最終準備書面（16）における新谷鑑定意見書の反映部分対する1審被告の反論は、その最終準備書面12までの範囲ではほぼ行われなかった。当該諸文書に対する1審被告の反論は、次の控訴審の段階で行われることになる。 ㊸新谷司鑑定意見書の目的は1審被告が控訴して高裁に提出した「公認会計士意見書」に反論することにある。「公認会計士意見書」は原審の判決と㊸新谷鑑定意見書に反論するものであるが、その反論の中で最も挑戦的な反論は、「公認会計士意見書」が新たに提案した経営破綻に至る年数の計算式に基づく、1審被告の経営破綻に至る年数は2019年度の場合6年または7年という年数となるというものである。一方㊸新谷鑑定意見書では、日本私立大学振興・共済事業団による経営判断指標の計算式に基づく、1審被告の経営破綻に至る年数が2015-2019年度の場合40年前後から200年を超えるまでの範囲になる。「公認会計士意見書」で新たに提案された経営破綻に至る年数の計算式とそれに基づく主張に反論する必要があった。 ㊸新谷鑑定意見書では、法人の経営破綻に至る年数を算定するため日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標を利用した。経営判断指標の経営破綻に至る年数は耐久年数と呼ばれている。この年数の計算式は、「運用資産」から「外部負債」を減算した「実質金融資産」を被除数（分子）とし、「教育活動資金収支差額のマイナス分」を除数（分母）とする除法である。 ❶耐久年数＝実質金融資産（運用資産－外部負債）÷教育活動資金収支差額のマイナス分 ❷実質金融資産の範囲の加算要素合計＝運用資産＝金融資産（貸借対照表の現金預金引当特定資産＋有価証券） ❸実質金融資産の範囲の減算要素合計＝外部負債（貸借対照表の借入金＋学校債＋未払金＋手形債務） ❹教育活動資金収支差額＝〔活動区分資金収支計算書の教育活動資金収入＋調整勘定等の収入合計（前受金収入＋前期末未収入金収入－期末未収入金－前期末前受金）〕－〔教育活動資金支出＋調整勘定等の支出合計（前払金支出＋前期末未払金支出－期末未払金－前期末前払金）〕 ❺教育活動資金収入＝学生生徒等納付金収入＋手数料収入＋寄付金収入＋経常費等補助金収入＋付随事業収入＋雑収入 ❻教育活動資金支出＝人件費支出＋教育管理支出＋管理経費支出 「公認会計士意見書」で新たに提案された経営破綻に至る年数の計算式は次のように示すことができるが、その中心の計算式は「実質資金残高」を被除数（分子）とし、「実質資金残高」の平均年間減少額を除数（分母）とする除法である。「公認会計士意見書」で新たに提案された経営破綻に至る年数の計算式は、経営判断指標の計算式との比較を欠いているため、なぜそのような計算式になるのか、なぜその計算要素が加減等されるのかの説明・根拠が不足している ❶「実質資金残高」が「底をつくまで」の年数＝「実質資金残高」÷「実質資金残高」の平均年間減少額

後再雇用であり退職金も受けており更新拒絶による経済的打撃や雇用継続への期待はそれほど大きくない点が考慮され雇止めは有効とされた。 この一審判決を不服として被告の奈良学園大学が控訴した。		②「実質資金残高」の範囲の加算要素合計＝貸借対照表の現金預金+有価証券+未収入金 ③「実質資金残高」の範囲の減算要素合計＝貸借対照表の退職給与引当金+未払金+預り金 ④「実質資金残高」＝運用資金(経営判断指標の運用資産＝現金預金+有価証券+引当特定資産)+未収入金－退職給与引当金－未払金－預り金－引当特定資産 ⑤「実質資金残高」＝「実質金融資産(運用資産－外部負債の未払金)」－退職給与引当金－引当特定資産+未収入金－預り金 ⑥「実質資金残高」の平均年間減少額＝3年間の「実質資金残高」の減少額÷3年 経営判断指標の経営破綻に至る計算式と「公認会計士意見書」の経営破綻に至る計算式の双方は、外見上類似しているが、双方の計算式の被除数（分子）と除数（分母）は全くの別物である。 経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式と「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式では、除数（分母）の範囲及び金額が異なる。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式の除数（分母）は、貸借対照表から計算される被除数（分子）の「実質金融資産」を減少させる原因となる資金収支計算書の教育活動資金収支差額または資金流出額である。それは資金収支計算書における全体の資金収支差額または資金流出額ではなく本業の教育活動に限定した教育活動資金収支差額または資金流出額である。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式は、将来の設備投資、資産売却、資金調達等の不確実な要素を考慮外に置き、教育活動を本業とする学校法人の現在の教育活動資金収支差額のマイナスまたは資金流出額を前提にした場合、それが現在の資金残高（貸借対照表から計算される「実質金融資産」）だけで資金ショートをどれくらい回避できるかを計算している。 一方「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式における除数（分母）は、貸借対照表から計算される「実質資金残高」の平均年間減少額である。「公認会計士意見書」によると、学校法人奈良学園の2016年度の「実質資金残高」87.06億円から2019年度の「実質資金残高」60.86億円を差し引いた3年間の「実質資金残高」の減少額は26.2億円であり、3年間の「実質資金残高」の年間平均減少額は8.73億円である。2019年度の「実質資金残高」60.86億円が底をつくまでの年数は7年（60.86億円/8.73億円＝6.97年）になり、運転資金10億円を60.86億円から差し引いた場合に「実質資金残高」がなくなるまでの年数は6年（50.86億円/8.73億円＝5.82年）になる。「公認会計士意見書」は経営破綻に至る年数の計算式における除数（分母）を「実質資金残高」の平均年間減少額にしているが、そのようにする理由を示していない。 経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式と「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式では、被除数（分子）の範囲及び金額が異なる。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式の被除数（分子）は「実質金融資産」である。「実質金融資産」は運用資産または金融資産から外部負債を減算して計算される。「実質金融資産」の範囲には、金融資産の現金預金、引当特定資産、有価証券と外部負債の借入金、学校債、未払金、手形債務の7要素が含まれ、前者3要素が加算要素であり、後者4要素が減算要素である。一方「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式の被除数（分子）は「実質資金残高」である。「実質資金残高」の計算式を「実質金融資産」と比較できるように変更すると、「実質資金残高」は、「運用資産」から「外部負債」の未払金を減算した「実質金融資産」から、退職給付引当金の期末残高を減算し、引当特定資産の期末残高を減算し、短期の債権である未収入金の期末残高を加算し、短期の債務である預り金の期末残高を減算して計算する。 経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式における被除数（分子）である「実質金融資産」の金額と「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式における被除数（分子）である「実質資金残高」の金額を比較した場合、後者の金額は信頼できない理由または根拠不明の理由により大幅に縮小される。このため「実質資金残高」を被除数（分子）とする「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数は、「実質金融資産」を被除数（分子）とする経営判断指標の経営破綻に至る年数よりも大幅に短縮される。特に各種の引当特定資産と退職給与引当金の金額を、信頼できない理由または根拠不明の理由により減算して「実質資金残高」を計算することは、巨額の金融資産隠しを行うものであり、経営破綻に至る年数を縮小し、経営破綻に至る時点を前倒しするものである。

	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	判決文無し
	評釈・論文等の参考文献	
13 梅光学院大学（学校法人梅光学院）/学校法人梅光学院梅光学院大学事件・労働条件の不利益変更事件 被告は梅光学院大学、梅光学院高等学校、梅光学院中学校、梅光学院幼稚園を設置・運営する学校法人梅光学院である。 原告は梅光学院大学に勤務する大学教員であり、2015 年 11 月に結成された梅光学院教職員労働組合の組合員である。 原告 10 名は、2016 年 4 月 1 日以降に適用される大学給与規程による給与及び退職金規程の変更が、労働契約法 10 条に反し、無効であると主張し、それぞれ本件変更により具体的に減額された同月から 2020 年 8 月までの未払いの給与や賞与、退職金の支払いを求めた事案である。	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	山口地裁/賃金等請求事件/令和 3（2021）年 2 月 2 日/判決/平成 29（2017）年（ワ）第 190 号
	裁判官	種村好子（裁判長）、木戸口恆成、秦卓義
	原告/訴訟代理人弁護士	X1 ら 10 名/美奈川成章、西野祐貴
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人梅光学院 代表者理事長 Y1/田中雅敏、柏田剛介、池辺健太、山腰健一
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	請求の認容//公表（「学校法人梅光学院(給与減額等)事件」『労働判例』1249 号 5－34 頁）
	判決・決定の結末（和解含む）	地裁判決に法人が控訴せず確定
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	④柳田純也鑑定意見書（2020 年 2 月 7 日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	鑑定意見書は、最初に学校法人会計基準と学校法人会計の計算構造を説明し、財政の危機的状況として 3 例(債務超過の状況、資金余剰額のマイナスの金額が大きく連続する状況、有利子負債が多額となり資金ショートが起こる状況)を説明している。第 1 例の債務超過は貸借対照表の資産合計より負債合計が超過し、純資産がマイナスの状況である。第 2 例の資金余剰額は帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額に減価償却額を加えた金額である。第 3 例は有利子負債が多額となりその支払いに必要な現金預金等が手元になく資金ショートが起こる状況である。 同意見書は、その後に 2016 年度に労働条件の不利益変更を行った被告の 2010－2017 年度の財政状況の分析結果を示した。2016 年度に労働条件の不利益変更が行われているが、同年度は 8 年間の中で最も健全な水準の財政状況の年度である。貸借対照表の有利子負債が最小となり、純資産構成比率が最大となり、消費収支計算書・事業活動収支計算書の帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額のマイナスが最小となり、資金余剰額が最大となり、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書・活動区分資金収支計算書の教育活動資金収支差額が最大となる。 本法人の 2010－2016 年度末の貸借対照表では、金融資産(本法人では退職給与引当特定資産、減価償却引当特定資産、第 3 号基本金引当特定資産)を豊富に保有し、有利子負債が少なく計画的に返済され、資産合計(負債純資産合計)に対する純資産の割合を示す純資産構成比率が高く、短期的安定性(支払能力)を示す流動比率が高く、長期的安定性を示す固定比率及び固定長期適合率も良好であるため、健全で安定性が高い財政状況である。財政上危機的状況ではなく資金繰りに問題が生じる状況でもない。 本法人の 2010－2017 年度の消費収支計算書・事業活動収支計算書では、帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額が 8 年間連続してマイナスである。しかし帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額に減価償却額を加算して資金収支差額が計算できる資金余剰額は 8 年度中 5 年度の資金余剰額がプラスであり、残りの 3 年度の資金余剰額がマイナスである。資金余剰額がマイナスであっても金額が少なく金融資産が豊富であるため、資金ショートの可能性は考えにくい。 本法人の 2017 年度の活動区分資金収支計算書では、8552 万円の有利子負債を全額返済し、建物建設のために新規に 10 億

		円の有利子負債を借り入れているが、他方で 2 億 622 万円の有価証券を購入し、26.9 億円の金融資産を保有しているため、同年度の新規借り入れは不要であった。2010－2014 年度の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書及び 2015－2016 年度の活動区分資金収支計算書では、有利子負債が計画的に返済されており、良好な財政状況にあった。2010－2014 年度の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書及び 2015－2017 年度の活動区分資金収支計算書では、教育活動資金収支差額が 8 年度中 5 年度はプラスであり、残りの 3 年度はマイナスである。教育活動資金収支差額がマイナスであっても金額が少なく金融資産が豊富であるため、資金ショートの可能性は考えにくい。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	上記のように労働条件の不利益変更の実施時期以前と以後の財政状況进行分析すると、法人全体の貸借対照表、消費収支計算書・事業活動計算書または資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書・活動区分資金収支計算書から法人は財政の危機的状態にない。財政の危機的状態とは、債務超過の状況、資金余剰額のマイナスの金額が大きく連続する状況、有利子負債が多額となり資金ショートが起こる状況である。したがって、労働条件の不利益変更を実施する必要性、相当性はない。 上記のように 2016 年度に労働条件の不利益変更が行われているが、同年度は 8 年間(2010－2017 年度)の中で最も健全な水準の財政状況の年度である。貸借対照表の有利子負債が最小となり、純資産構成比率が最大となり、消費収支計算書・事業活動収支計算書の帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額のマイナスが最小となり、資金余剰額が最大となり、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書・活動区分資金収支計算書の教育活動資金収支差額が最大となる。 本法人と同様の部門(幼稚園、小学校、中学校、高等学校、大学)を有する学校法人の人員費比率は 50%を超えることが通常であり、約 50-70%の範囲で推移している。本法人の人員費比率が同様な部門を有する他の学校法人と比較して顕著に高いとはいえない。本法人の部門別の人員費比率を比較した場合に原告らが所属する大学部門は最も人員費比率が低い。本法人の人員費比率を理由として原告らの不利益変更を正当化することはできない。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁の判決は、労働条件の不利益変更の法理、または労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する項目を利用している。それは、就業規則の変更が、①労働者の受ける不利益の程度、②労働条件の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情(代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等)に照らして合理的なものである必要がある。このうち①のみを取り上げる。 就業規則の変更の必要性に関する地裁の結論では、法人の採算性を見直す必要があり経費の削減を検討すること自体の合理性を否定できないが、被告が主張するような資金が約 10 年でショートする危機的な財政状態ではなく、また資金繰りに問題が生じるような危機的な財政状態になかったと認められるから、労働者が不利益を受忍せざるを得ないほどの高度の必要性があったと認定できない。 消費収支計算書・事業活動収支計算書では、2010－2017 年度までの 8 年間連続して帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額が赤字であるが、それらに減価償却額を加算して資金収支差額が計算できる資金余剰額は 8 年度中 5 年度の資金余剰額がプラスであり、残りの 3 年度の資金余剰額がマイナスである。2012 年度以降入学生が増加し、労働条件の不利益変更が行われた 2016 年度には定員を上回って学生生徒等納付金が相当程度増額した。 貸借対照表では、2010－2017 年度末まで金融資産を豊富に保有し、有利子負債が少なく計画的に返済され、資産合計(負債純資産合計)に対する純資産の割合を示す純資産構成比率が高く、短期的安定性(支払能力)を示す流動比率が高く、長期的安定性を示す固定比率及び固定長期適合率も良好であるため、健全で安定性が高い財政状況である。財政上危機的状況ではなく資金繰りに問題が生じる状況でもない。山口県内の他の大学と比較して本法人の大学の給与額は高いと評価できるが、幼稚園、小学校、中学校、高等学校及び大学などを有する全国の学校法人と比較すると本法人の大学の人員費比率が格別に高いと

		言えない。
	評釈・論文等の参考文献	「学校法人梅光学院事件」『労働判例ジャーナル』120号32－33頁 「学校法人梅光学院事件」TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 255911084 は、同じ事案（賃金等の就業規則の不利益変更）で、同じ被告で、異なる原告教員2名による地裁裁判（山口地裁下関支部2021年10月26日判決）で、原告の請求を認容した裁判である。
14 宮崎国際大学（学校法人宮崎学園）/学校法人宮崎学園宮崎国際大学事件・労働条件の不利益変更事件 被控訴人は、宮崎国際大学、宮崎学園短期大学、宮崎学園高等学校、宮崎学園中学校、幼保連携型認定こども園宮崎学園短期大学附属みどり幼稚園、幼保連携型認定こども園宮崎学園短期大学附属清武みどり幼稚園を設置・運営する学校法人宮崎学園である。 控訴人1名は、宮崎国際大学国際教養学部の有期雇用教員として働いていた教員であり、宮崎国際大学教職員組合の執行委員長を務めていた。 この控訴人の教員は被控訴人の学校法人に対し、本件大学の2015年4月1日施行の期限付き雇用契約教職員の給与等の取扱基準の改定により、年俸が20%減額されたことが労働契約法第9条及び第10条に反し無効であるから、変更前の給与基準が教員と法人との間の有期雇用契約に反映されるべきとして本件改定による年俸の減額分に相当する未払賃金	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	福岡高裁/未払賃金等請求控訴事件/令和3（2021）年12月8日/判決/令和3（2021）年（ネ）第72号
	裁判官	高橋亮介（裁判長）、石山仁朗、新城博士
	原告/訴訟代理人弁護士	X1/西田隆二、山田卓、後藤好成。畝原孝明
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人宮崎学園 代表者理事長 Y1/小川洋一
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	原告敗訴の原判決取消//公表（「学校法人宮崎学園事件〈付 原審〉」労働判例1284号78－101頁/TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25591351）
	判決・決定の結末（和解含む）	高裁判決が確定
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	④高野学鑑定意見書（2021年10月26日）
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	④高野学鑑定意見書の財務三表の分析は、2022年4月に東京私大教連が新しい演習教材として作成した「私立大学財政分析書モデル Ver.1」のモデルとなっている。同意見書の目次は、「1 経緯」、「2 鑑定事項」、「3 本鑑定意見書が前提とする事項」、「4 原判決・答弁書における被控訴人学校法人の財政状況の評価についての問題点」、「5 貸借対照表の分析」、「6 消費収支計算書、事業活動収支計算書の分析」、「7 部門別の採算性」、「8 鑑定意見」となっている。 「2 鑑定事項」に示された2つの鑑定事項とは、2010年度から2014年度までの決算の財政分析を行い学校法人宮崎学園の財政状況及び財政状態を評価することと当該評価に基づいて2015年4月1日に施行された60歳以降の期限付き教員の給与基準改定は必要であるかどうかを判断することである。また「3 本鑑定意見書が前提とする事項」とは、主たる分析対象が学校法人全体の計算書類であること、その計算書類は貸借対照表と消費収支計算書（事業活動収支計算書）であること、である。「4 原判決・答弁書における被控訴人学校法人の財政状況の評価についての問題点」とは、原判決で就業規則の変更を必要とする財政状況の基準とされた消費収支差額は採算を表さないこと、同様に原判決で就業規則の変更を必要とする財政状況の基準とされた人件費依存率は適切な経営指標ではないこと、原判決は60歳以降の期限付き教員の給与基準改定を実施した2015年度以降の学校法人宮崎学園の財政状況を、消費収支の累積赤字を解消できず「良好とはいえない」、「大学自体の存続自体が危ぶまれる」、と認めているが極めて良好であること、である。 控訴人に対する年俸20%の減額が2015年4月1日施行の給与基準改定によるため、その直前の2014年度における被控訴人の法人の財政状況を分析するために、同給与基準改定以前の2010年度から2014年度までの財政状況を分析する（被控訴人の法人が公表している決算書は2010年度からのものである）。また給与基準を改定しなければその後の被控訴人の法人の財政状態が悪化することになったのかも検討が必要である。そのため2015年度から控訴人が退職した2019年度までの被控訴人の法人の財政状況も分析する。いずれの財政分析でも貸借対照表と消費収支計算書・事業活動収支計算書を利用する。 2010年度から2014年度までの貸借対照表では、被控訴人の法人が負債を大きく上回る金融資産を十分に保有し、有利子負債が少額であり、負債及び純資産合計に占める純資産の割合が高いことから健全で安定した財政状況であった。 消費収支計算書の消費収支差額または事業活動収支計算書の当年度収支差額は採算性という財政状況を判断する指標ではない。採算性を判断する指標は、消費収支計算書の帰属収支差額または事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額で

等の支払い等を求めた。 また選択的に違法な給与基準の改定による年俸減額が反映された有期雇用契約の締結を教員に強いたこと等は不法行為に該当し、これにより教員は減額分相当額の損害を被ったなどと主張して、上記未払賃金と同額の損害賠償金を求めた。 原判決が、本件給与基準の改定は合理的なものであり、教員を含む本件大学の有期雇用教員に対して周知されているとして、教員の未払賃金とし元教員の未払賃金等支払請求及び損害賠償等請求を棄却したため、教員がこれを不服として本件控訴を提議した。		ある。また消費収支計算書の帰属収支差額または事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額に減価償却額を加えた金額として資金余剰額を計算する。資金余剰額は資金繰りの状況（厳密には教育研究活動に関わる資金繰りの状況）を判断できる。2010 年度と 2014 年度の消費収支計算書は帰属収支差額が黒字であり財政状況が良好である。2011－2013 年度の消費収支計算書は帰属収支差額が赤字であるが資金余剰額はプラスであり資金繰りに問題はない。2015－2019 年度の事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額はすべて黒字であり財政状況が極めて良好である。 人件費の状況进行判断するには人件費依存率を利用するよりも人件費比率を利用する方が望ましい。人件費依存率は人件費が学生生徒等納付金から支払われるという前提の割合であるのに対し、人件費比率は人件費が帰属収入または事業活動収入から支払われるという前提の割合であるからである。2010－2014 年度における被控訴人の法人の人件費比率は、同法人と同様に幼稚園・小学校・中学校・高校・大学という部門を有する他の法人の人件費比率と比較しても高い水準ではない。2015－2019 年度における被控訴人の法人の人件費比率も、同法人と同様に幼稚園・小学校・中学校・高校・大学という部門を有する他の法人の人件費比率と比較しても高い水準ではない。 2015 年 4 月 1 日の給与基準改定日より前の 2010 年度から 2014 年度までの財政状況は給与基準を改定しなければならないほど悪化していないため、給与基準を改定する必要性はなかった。給与基準改定以後の 2015 年度から 2019 年度の財政状況は極めて良好になった。そのため給与基準を改定しなければ財政状況がさらに悪化することになったとはいえず、2015 年度 4 月 1 日の給与基準改定は必要なかった。財政状況が良好であるため、就業規則の変更を必要とする財政状況の基準を特に明示して説明していない。
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁は、判断枠組みとして、労働条件の不利益変更の法理、または労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する項目を利用している。この項目の 1 つが就業規則の不利益変更の必要性である。 高裁は、就業規則の不利益変更の必要性について、2004－2014 年度の被控訴人全体及び大学単体の消費収支(正しくは消費収支差額)が赤字(正しくはマイナス)であり、被控訴法人全体の人件費依存率が近年恒常的に 90%を超え全国平均を上回る状況にあったこと、被控訴法人全体の消費収支(正しくは消費収支差額)が 2015 年度以降改善傾向にあるが従前の消費収支の累積赤字分(正しくはマイナスの繰越消費収支差額)を継続的に解消できないこと、さらには無期雇用教職員を対象とする人件費抑制策が継続されてきたこと、から有期雇用教職員の人件費を削減する必要性は相当高いと認めることができるが、近い将来に経営危機に陥る状態にないため、有期雇用教職員の人件費を削減する高度の必要性は認められない、とした。高裁は経営危機に陥る状態にないため、有期雇用教職員の人件費を削減する高度の必要性は認められないとした。 高裁は意見書が財政状況の判断指標にならないと批判した消費収支差額及び繰越消費収支差額と人件費依存率を利用して財政状況を説明しているが、被控訴人の法人が経営状態が健全・良好であるという意見書の意見を支持している。ただし高裁はその経営危機に陥る状態とは何か、それを判断する判断基準を説明していない。意見書では、金融資産及び有利子負債の状況と負債純資産に占める純資産の割合から貸借対照表の財政状況を判断し、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額と資金余剰額から消費収支計算書または事業活動収支計算書の財政状況を判断しており、いずれも健全または良好な財政状況

		と判断した。
	評釈・論文等の参考文献	「学校法人宮崎学園事件〈付 原審〉」『労働判例』1284号78頁 「判例 学校法人宮崎学園事件」『TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25591350』1 審 「判例 学校法人宮崎学園事件」『TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25591351』2 審 「判例 学校法人宮崎学園事件」『労働判例ジャーナル』121号26－27頁、2022年4月 1 審 「判例 学校法人宮崎学園事件」『労働判例ジャーナル』121号26－27頁、2022年4月 2 審
15-1 目白大学（学校法人目白学園）/学校法人目白学園目白大学事件第1次訴訟・労働条件の不利益変更事件 被告は、目白大学及び大学院、目白短期大学、目白研心高等学校及び目白研心中学校を設置・運営する学校法人目白学園である。 被告は、今後18歳人口の減少に伴い入学者数が減少し事業収入の学生生徒等納付金の減少を見込む一方で、老朽化した校舎の建替費用や人件費などの事業支出が増加することも想定し、特段の対策を講じない限り法人が赤字に転落するという見通しの下で、2018年1月頃、就業規則、給与規則、昇進等規則、退職手当規則、研究日等規則を改正した。 人件費抑制対策の変更後規則の施行日は2020年4月1日である。 原告は被告の大学に勤務する8名の教員であり、目白学園ユニオン（被告の中で組織されている4つの組合のうちの1つ）の組合員である。	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	東京地裁/未払賃金等請求事件/令和5（2023）年9月21日/判決/令和2（2020）年（ワ）第23452号
	裁判官	片野正樹（裁判長）、日向輝彦、亀井直子
	原告/訴訟代理人弁護士	X1ら8名/金井清吉、仲村渠桃
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人目白学園 代表者理事長 Y1/鹿内徳行、濱口文歌
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	請求の認容/非公表/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	一審被告による控訴と一審原告による附帯控訴（拡張控訴）
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	④野中郁江鑑定意見書（2021年11月18日）
		④野中郁江補充鑑定意見書（2022年3月31日）、鑑定意見書ではないが同意見書に含められうる文書として、原告第6準備書面がある。就業規則を不利益変更する高度の必要性があるかどうかの基準を検討する文書である。
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	④野中郁江鑑定意見書は、4つの部分から構成されている。第1は学校法人の会計の概要、第2は学校法人目白学園の財政分析（分析すべき内容と方法、目白学園ユニオンによる財政分析の甲第51号証、目白学園ユニオンによる財政分析への批判である杉崎意見書の乙第21号証の評価を含む）、第3は財政分析と基本金組入の検討（基本金組入に関わる記述等を含む杉崎概説の乙第22号証の評価を含む）、第4は「学校法人目白学園ライフプラン実施策」（甲第15号証）の12頁（財務見通し）の検討、である。2016年度に労働条件の不利益変更を行った被告の2015年度から2019年度までの5年間の決算を分析している。 まず第1の部分と第2の中での分析すべき内容と方法の部分を要約する。学校法人会計基準第2条に基づき、取引を複式簿記で記帳し、貸借対照表と事業活動計算書を作成している。貸借対照表は資産、負債及び純資産の状況（財政状態）を示し、事業活動収支計算書は事業活動収入及び事業活動支出と損益の状況（経営状態）を示す。 貸借対照表の財政状態の良否は財務の安定性の良否であり、財政破綻（債務が支払不能になり資金繰りがつかない状態）から遠い状態が良、財政破綻に近い状態が否である。財政状態の良否は、金融資産の状況（負債の支払いに利用できる換金性の高い金融資産額及びその推移、金融資産構成比率等）、有利子負債の状況（借入金等の金額及びその推移、有利子負債構成比率等）の状況、法人設立時の寄付財産の金額とその後の損益の累積額（内部留保）の合計額である純資産の状況（純資産の金額と純資産構成比率等）で判断される。 事業活動収支計算書の経営成績の良否は財務の収益性の良否であり、毎年の損益にあたる基本金組入前当年度収支差額または同金額が事業活動収入全体に占める割合を示す事業活動収支差額比率で判断される。事業活動収支計算書は、基本金組入前当年度収支差額だけでなく、その金額から設備投資額等の1号基本金組入額等を差引して当年度収支差額とその累計額である繰越収支差額も示す。このような基本金組入を行うのは学校法人だけであり、当年度収支差額または繰越収支差額のプラス・マイナスを財政状態の評価の経営指標と主張する者が存在するのは学校法人だけである。文科省も私学事業団も当年度収支差

原告は就業規則等の変更が原告の労働条件を不利益な内容に変更するもので労働契約法 10 条に照らし無効であると主張し、被告に対し変更後の就業規則等の施行により減額された給与及び賞与と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを求め提訴した。 同一の被告に対し、1 名の原告（被告の大学の教員であり、目白学園ユニオンの執行委員長）が上記と同様の提訴を行っている。 8 名の原告の提訴日が 1 名の原告の提訴日よりも先行しているため、前者の提訴を第 1 次訴訟、後者の提訴を第 2 次訴訟と呼ぶ。目白学園ユニオンの執行委員長を原告とする第 2 次訴訟は、同原告が賃下げの対象となる年齢の 55 歳になった時点で行われた。原告の訴訟代理人弁護士は、第 1 次訴訟に第 2 次訴訟を併合するよう求めたが、第 1 次訴訟の裁判官はその理由を説明せずに併合を拒否した。		額または繰越収支差額の金額や比率を利用しない。これらは財政分析に役立たない。繰越収支差額はマイナスが通常であり、繰越収支差額がプラスであることを肯定的に評価することは正しくない。私学振興助成法は翌年度繰越収支差額がプラス 3 億円以上の法人に対し補助金を削減している。それにもかかわらず目白学園の理事会は、この繰越収支差額を黒字にしなければならないなどとして人件費削減の根拠としている。基本金組入の理解が誤っている。 資金収支計算書を活動区分で組み替えた活動区分資金収支計算書は上記の複式簿記の原則に基づいていないが、活動区分資金収支計算書の財政状態の良否は資金繰りの良否であり、教育活動資金収支差額で判断される。また本業による現金預金の収支を示す教育活動資金収支差額から施設整備等による現金預金の収支を示す施設整備活動資金収支差額を差し引いた金額は、金融資産を増やし、借入金を返済する資金源泉を示す。 次に第 2 の部分の中の目白学園ユニオンによる財政分析の甲第 51 号証の評価と目白学園ユニオンによる財政分析への批判である杉崎意見書の乙第 21 号証の評価を示す。前者の評価は学校法人目白学園の財政分析の確認でもある。甲第 51 号証の分析は財務三表の分析である。貸借対照表は財政状態の安定性を明らかにすることを分析目的とし、事業活動計算書は採算の状態を明らかにすることを分析目的とし、活動区分資金収支計算書は資金繰りの状態を明らかにすることを分析目的とする。 甲第 51 号証に対する評価では、財務三表の分析目的に沿って、基本的項目を網羅して、当該項目の実数を利用した実数分析を中心とし、5 年間の時系列分析が行われており、分析結果に偏りがなく適切である。目白学園ユニオンによる財政分析への批判である杉崎意見書の乙第 21 号証の評価では、甲第 51 号証の個々の分析内容に対応して批判が展開されてなく、事業活動収支差額を基本金組入後の当年度収支差額であると主張するなど、学校法人会計の専門的知識にも問題がある。 学校法人目白学園の 2015 年度から 2019 年度までの 5 年間の貸借対照表、事業活動収支計算書、活動区分資金収支計算書の分析の要点は次の通りである。財政状態が安定し、採算が十分に確保され、余裕のある資金繰りであり、いずれの計算書類も健全な状況にある。これらの財政分析は決算に基づく分析であるが、就業規則の変更のために理事会が検討したのは将来の財政分析である。なお 2020 年 4 月に変更された就業規則の検討過程では、2015 年 5 月に「目白学園ライフプラン検討会議」が開始され、2016 年 3 月に「目白学園ライフプラン検討会議『中間まとめ』報告」が作成され、同年 11 月に中間まとめを一部修正した「目白学園ライフプラン検討会議報告書」が作成され、2017 年 5 月に「目白学園ライフプラン（実行案）」が作成され、同実行案をより詳しく具体化して同年 9 月に「目白学園ライフプラン実施策」が作成されている。 貸借対照表の分析では、2019 年度末の金融資産は 209 億 972 万円、その資産構成比は 36.5%、2015 年度から 4 年間で 28 億 7255 万円増加し、その構成比は 3.5%上昇した。2019 年度末の有利子負債は 11 億 9437 万円、負債・純資産合計に占める割合は 2.1%である。2015 年度から 4 年間で半額以下に減少し、保有している現金預金 48 億 9611 万円の 4 分の 1 以下であり、実質無借金である。2019 年度の純資産は 513 億 4953 万円であり、負債と純資産合計に占める割合（自己資本比率）は 89.6%である。2015 年度から 4 年間で 45 億 4118 万円増加した。この増加額は 4 年間の基本金組入前当年度収支差額の合計額となる。 事業活動収支計算書の分析では、採算を示す基本金組入前当年度収支差額がプラス 10 億円前後で 5 年連続して黒字である。2019 年度の基本金組入前当年度収支差額は 8 億 3122 万円で、事業活動収入に対する割合（事業活動収支差額比率）は 8.1%であり、全国平均の 4.6%と比較して相当高い。活動区分資金収支計算書の分析では、資金繰りを示す教育活動資金収支差額がプラス 12 億円台から 23 億円台までの範囲で 5 年連続してプラスである。教育活動資金収支差額から施設整備活動資金収支差額を差し引いた小計は 5 年間全体で 43 億 7093 万円の資金余剰が生じている。金融資産を増やし借入金を返済する資金源泉である。 次に第 3 の検討部分を要約する。基本金組入は学校法人会計基準に規定しているが、多くの疑念がある。2013 年改正により基本金は基本金組入前当年度収支差額から組入れることになったが、会計基準には従来通り事業活動収入から組み入れると

		しており、その変更の理由や意味を一切説明していない。事業活動収支計算書の目的では、基本金を組み入れてから全ての事業活動収入と事業活動支出の均衡の状態を明らかにするとあるが、当年度収支差額の均衡の状態の意味が判然としない。そもそも多くの学校法人の当年度収支差額はマイナスであり均衡の状態と程遠い。 少なくとも1号基本金の基本金組入は、法人設立時の現金とその後の建物の減価償却累計額(建物の減少額)と同額の現金を持ちたい(建物建替えの現金を持ちたい)という理想を持ち、それに比べて実際の現金が超過する金額を翌年度繰越収支差額のプラスとして表示し、実際の現金が不足する金額を翌年度繰越収支差額のマイナスとして表示する。しかしほとんどの学校法人は保有する施設の建替資金を確保せずに次々と施設整備を進め、その都度既存の施設と増設した施設の間で使用目的の再編等が行われる。このためほとんどの大学の翌年度繰越収支差額がマイナスとなっている。 基本金組入に関わる記述等を含む杉崎概説の乙第22号証の評価を要約する。杉崎概説には基本金組入を問題がないものとして当然視するためか、誤った説明や強引な説明が多い。学校法人会計基準の目的が基本金組入にあるという説明、基本金を組み入れることと資産を自己資金により取得することを混同した説明、当年度収支差額や繰越収支差額をプラスにすることが絶対に必要であるという説明等がある。 最後に第4の検討部分を要約する。本実施策を実施しない場合本実施策の最終年度の2024年度には累積赤字額が26億300万円と見込まれ、本実施策による財務上の効果が24億5000万円で累積赤字額がほぼ解消できると想定された。実施策が示す翌年度繰越収支差額のマイナス26億円余は、①算定の客観的根拠が乏しく実際の決算と大きく異なり、②第2号基本金組入額24億円が将来の不確実な計画額に過ぎないこと、③実施策通りに施設整備を進めても金融資産が増え続けるという事実を覆い隠していることから、将来の翌年度繰越収支差額のマイナスは人件費削減等の意思決定に利用できない。 まず2024年度には翌年度繰越収支差額がマイナス26億円余予定されているが、2019年度の決算で翌年度繰越収支差額がマイナス10億円余りになっており、2020年度の基本金組入額の実績は予想金額を約1.5億円下回っている。 次に翌年度繰越収支差額のマイナスを増加させている基本金組入額の中に将来の設備投資のための貯金額に相当する第2号基本金が含まれていることである。これはライフプランが対象としている10年間には支出予定のない金額であるため、この金額を人件費削減等の根拠である翌年度繰越収支差額に含めることは不適切かつ不誠実である。 さらにライフプランが対象としている10年間(2015－2024年度)及び資金不足が心配されている6年間(予定では翌年度繰越収支差額がマイナスとなっていく6年間)に、実施策が予定している施設整備を行っても資金が不足せず余って、金融資産が増え続けると試算できる。この試算は、基本金組入額、当年度収支差額、繰越収支差額が財政分析に有効な金額でないばかりか、資金繰りの実態を覆い隠すことを明らかにする。
	鑑定意見書に示した主要な争点(整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど)に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	上記の④野中郁江鑑定意見書の財政分析(及び目白学園ユニオンによる財政分析)が杉崎意見書及び杉崎概説の財政分析(及び被告の財政説明)と大きく異なるのは、①前者が決算に基づく財政分析であり、後者が将来の財政計画に基づく財政分析であること、②前者の財政分析は、貸借対照表の財務安定性を示す金融資産及び有利子負債の状況と純資産の状況、事業活動計算書の採算性を示す基本金組入前当年度収支差額の状況、活動区分資金収支計算書の資金繰りを示す教育活動資金収支差額(及び教育活動資金収支差額から施設整備活動資金収支差額を差し引いた金額)の状況を重視し、後者は基本金組入、当年度収支差額、繰越収支差額の状況を重視すること、③後者は当年度収支差額及び繰越収支差額をプラスにすることを人件費削減等の根拠にするが、前者はそうにして誤った方法を採用しないこと、にある。
		上記の④野中郁江鑑定意見書に対してS氏の反論意見書が地裁に提出され、それを受けて鑑定意見書の著者が再度その反論文書として④野中郁江補充鑑定意見書を地裁に提出している。反論文書は相当量に及ぶS氏の反論意見を記述の順番に従い逐一取り上げて反論する形態をとっているため相当量に及んでいる。反論文書の内容を総括すれば、S氏の反論意見は、基本金組入、当年度収支差額、繰越収支差額に関する主要な論点について「実務の考えと異なる」などとしてほとんど検討して

		いない。また誤って理解されている点、重要な部分を見逃している引用箇所、論理の飛躍、根拠のない個人的な感想も多く、本件で必要とされる議論を整理していくことに貢献していない。 さらに鑑定意見書を補足する文書として、原告第 6 準備書面がある。就業規則を不利益変更する高度の必要性があるかどうかの基準を検討する文書である。同書面は学校法人宮崎学園事件（福岡高裁宮崎支部 2021 年 12 月 8 日判決）、梅光学院事件（2021 年 2 月 2 日判決）及び明成高校事件（仙台高裁 2014 年 5 月 27 日判決）の判例に共通する高度な必要性に関する判断と学校法人目白学園の財政状況を比較検討している。 3 つの判例に共通するのは、①賃金切り下げの判断の対象となるのは実際の決算であって人件費削減後の将来計画ではないこと、②いずれの判例も翌年度繰越収支差額のマイナスが恒常化しているが、資金余剰額の算定や流動資産と流動負債の差額により資金不足となっているかどうかの判断がされていること、特に人件費を削減しなければ近い将来経営危機に陥る状態、資金が約 10 年でショートする状態など極めて高度な財政上の必要性が認められること、である。一方の学校法人目白学園の財政状況では、人件費削減の判断対象となる決算はライフプラン実施策（2017 年 5 月）が作成された時点の直近の 2016 年度決算である。2016 年度末の貸借対照表の有利子負債合計は 20 億 5254 万円、金融資産は 189 億 7216 万円で十分な金融資産を保有している。同年度の事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額はプラスの 16 億 2663 万円であり、当該金額に減価償却額を加えた資金余剰額（活動区分資金収支計算書の教育活動資金収支差額に近似する金額）は当然プラスの金額である。財務三表は資金不足と全く無関係の健全な状況を示している。
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁判決は、判断枠組みとして労働契約法 10 条を利用している。つまり、就業規則を労働者に不利益な内容に変更するためには、当該就業規則の変更により労働者の受ける不利益の程度、就業規則または労働条件の変更の必要性、変更後の就業規則の内容の相当性、労働組合等との交渉の状況その他の就業規則の変更にかかる事情に照らしてその変更が合理的なものといえ、かつ変更後の就業規則が労働者に周知されることを要する。 地裁の判決では、被告の人事体系・給与体系の大幅な変更をもたらし、かつ被告の財政状況が悪化する前に所定の体制整備を行っておくという被告の経営判断自体に就業規則変更の必要性及び合理性があるものと認められ、労働組合等との交渉及び就業規則の労働者への周知の手続きが相当であったと認められるが、労働者の受ける不利益の程度は相当に重大であることに加え、変更後の就業規則の内容は不利益に対する適切な代償措置を講じていないこと、18 歳人口減少に伴う将来の学納金収入の減少が財務状況の悪化に結びつかないこと、将来における校舎建替えの財務措置の基礎となる具体的な建替え計画が立案されていたものではないことも併せると、就業規則の変更が不利益を法的に受忍させることを許容する高度の必要性に基づいた合理的な内容と認めることはできないとした。 就業規則の不利益変更の必要性が無効であるため、被告は原告に対し、変更後の就業規則等の施行により減額された給与及び賞与と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを行う。 以下就業規則または労働条件の変更の必要性のみを取り上げる。 就業規則の変更の必要性に関する結論は、将来も学校法人として存続する財務的基盤を整備するために将来の教職員の人件費、定年等の労働条件等を全体として見直す被告の経営方針があり、当該方針には就業規則の変更の必要性・合理性があるとした。就業規則の変更は被告の人事体系・給与体系の大幅な変更をもたらし、かつ被告の財政状況が悪化する前に所定の体制整備を行っておくという被告の経営判断に属し、被告の合理的な裁量に委ねられているため、就業規則の変更がされた時期に被告の財政状況が悪化していなかったとしても、そのことから就業規則変更の必要性・合理性は否定されない。 しかし地裁は、被告の財政問題の説明が一般的な財務不安を超えて、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を基礎づけないとした。被告は、18 歳人口が減少傾向にある中で被告の入学者数も影響を受け、それに伴い学納金も減少する一方で人件費が年間平均 1.5%増加すること、就業規則の変更を行わなければ、将来予定される

		複数の校舎の建替え費用及び修繕費用等を捻出できなくなり、減価償却及び 2 号基本金組入によっても現時点での建物の取得価格を基準とした金額しか準備できず、将来の工事単価の上昇等を見越した早期の財務の立て直し、必要な資産の積み上げが困難になる、とした。 しかし地裁は、18 歳人口の減少について、被告自身が文科省提出の文書の中で、被告の立地条件が 18 歳人口減少の大きな影響を受けにくい、と述べ、被告の財務の見通し（試算）と実際の決算を比較すると、学納金は決算数値の方が試算数値よりも減少し、教育活動収支差額は決算数値の方が試算数値よりも増加している、と述べている。18 歳人口の減少に伴う将来の学納金の減少という事情は、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を満たさないとした。 将来の校舎の建替費用に関しては、2017 年 10 月現在の将来の校舎の建替費用の合計は約 494 億円であり、減価償却累計額を控除しても 208 億 3000 万円が不足すると試算され、被告が 2013 年度から 2 号基本金を 2 億円ずつ組み入れていた。しかし。「学校法人目白学園ライフプラン実施策」の発表時点（2017 年 9 月）または就業規則の変更時点（2020 年 4 月）においても、就業規則変更の根拠となった 2017 年 5 月の財務見通しで試算された 10 年間及びそれに近接する時期にほとんどの校舎の具体的な建替え計画が立案されていない、と述べている。ほとんどの校舎の建替え計画が立案されていないという事情は、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を満たさないとした。
	評釈・論文等の参考文献	
15-2 目白大学（学校法人目白学園）/学校法人目白大学事件・第 1 次訴訟・労働条件の不利益変更事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	東京高裁/未払賃金等請求控訴事件/令和 6（2024）年 7 月 31 日/判決/令和 5 年（ネ）第 5308 号未払賃金等請求控訴事件、令和 6 年（ネ）第 2313 号附帯控訴事件
	裁判官	手嶋あさみ（裁判長）、鈴木拓児、寺田利彦
	控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人目白学園 代表者理事長 X1/鹿内徳行、濱口文歌
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	Y1 ら 8 名/金井清吉、仲村渠桃
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表の区別/判決文の有無の区別	控訴人の控訴棄却//非公表/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	控訴人により最高裁へ上告（令和 7 年 3 月 26 日/決定/令和 7 年（受）第 164 号）、上告審として受理しない
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	なし
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	なし
被控訴人の大学教員 8 名は、控訴人の学校法人目白学園が 2020 年 4 月 1 日に行った就業規則等の変更は被控訴人の労働条件を不利益な内容に変更するもので、労働契約法 10 条に照らし無効であると主張し、被告に対し変更後の就業規則等の施行により減額された給与及び賞与と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを求め提訴した。	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれ	なし
	原審は、労働組合等との交渉及び就業規則の労働者への周	

知の手続きが相当であったと認められるが、労働者の受ける不利益の程度は相当に重大であることに加え、変更後の就業規則の内容は不利益に対する適切な代償措置を講じていないこと、18歳人口減少に伴う将来の学納金収入の減少が財務状況の悪化に結びつかないこと、将来における校舎建替えの財務措置の基礎となる具体的な建替え計画が立案されていたものではないことも併せると、控訴人の学校法人による就業規則の変更が不利益を法的に受忍させることを許容する高度の必要性に基づいた合理的な内容と認めることはできないとした。 控訴人の学校法人はこれを不服として控訴した。	に反論する鑑定意見書の主張)	
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	原審は、2020 年 4 月 1 日に実施された就業規則の改定が労働契約法 10 条に照らして無効であるとし、2020 年 4 月分から 2023 年 2 月分までの給与及び賞与について、変更後就業規則の施行により減額された額と変更前就業規則により支給された額の差額賃金とこれらの遅延損害金の支払いを控訴人に請求した。控訴人は控訴人の敗訴部分を取り消し、被控訴人の請求を棄却するために控訴したが、被控訴人全員が附帯控訴し、被控訴人渡辺及び薬師を除く被控訴人が原審の認容額に加えて 2023 年 3 月分から 2024 年 3 月分までの給与及び賞与について、変更後就業規則の施行により減額された額と変更前就業規則により支給された額の差額賃金とこれらの遅延損害金の支払いを控訴人に請求した。 高裁は、本件の控訴人の控訴を棄却し、被控訴人薬師を除く被控訴人らの差額賃金とこれに対する遅延損害金を控訴人に求めた。ただし、被控訴人渡辺及び同薬師の附帯控訴については、いずれも請求の拡張を求めてなく附帯控訴の利益がないから却下された。調整手当はその実質が給与であるため差額賃金等に充当された。このため被控訴人薬師を除く被控訴人は差額賃金額と遅延損害金額の合計が支給された調整手当を上回るためその請求には理由があり、被控訴人薬師は差額賃金額と遅延損害金額の合計が支給された調整手当を下回るためその請求には理由がないとされた。 高裁は控訴人の付加主張に対する判断を加えている。その結論は、就業規則の変更にはこれにより生じる不利益を被控訴人に受忍させるほどの高度の必要性があるといえず、変更後規則の内容も今回実施した調整手当の経過措置を考慮したとしても相当のものということとはできない、とした。以下就業規則の変更の必要性に関わる部分のみ取り上げる。 控訴人は、2023 文科省報告等を根拠にして将来の財政者数の減少とそれに伴う学納金の減収が生じることは明らかであり、将来の校舎の建替計画も人件費の削減を根拠づけるものとして十分であるから、人件費削減の就業規則変更には、これにより生じる不利益を被控訴人に受忍させる高度の必要性があったと主張する。 しかし、2023 文科省報告は 2023 年に作成された 2040 年度の予測であり、その進学率等の予測結果が 2020 年 4 月 1 日に実施された就業規則の変更の必要性を基礎づけるとはいえない。また控訴人は同報告に従い、首都圏 4 都県において国公立大学及び大規模私立大学が先に入学定員を 100%確保することを前提にして、控訴人を含む首都圏中小私立大学の定員充足率が 2056 年度に 55.3%になると試算しているが、その前提が合理的か明らかではない。さらに文科省の学校基本調査に基づく大学入学者の分析として、2022 年から 2050 年までは、東京都とその周辺の 3 県の 18 歳人口減少率が異なり、地元残留率も異なるということから、首都圏 4 都県を一括りにして定員充足率を検討することも適切ではない。控訴人の 2023 文科省報告に基づいて、控訴人の将来の在籍者数とそれに伴う学納金の減収を試算することは適切ではない。 2013 年度から 2023 年度の間で、控訴人の在籍者数が減少しているとしても、それは新設学部を設置における入学定員超過率の抑制が影響している可能性があるため、在籍者数の減少が 18 歳人口の減少によるものとは言えない。そもそも 18 歳人口の減少に伴う将来の学納金の減少という事情は、一般的な財務不安を超えて、大幅な賃金削減という不利益を伴う就業規則変更を被控訴人に受忍させる高度の必要性を基礎づけない。またほとんどの校舎の建替え計画が立案されていないため、将来の校舎の建替え計画が人件費の削減を根拠づけるものとは言えない。
	評釈・論文等の参考文献	
15-3 目白大学（学校法人目白学園）/学校法人目白学園目白大学事件第 2 次訴訟・労働条件の不利益変更事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	東京地裁/未払賃金等請求事件/令和 6（2024）年 5 月 15 日/判決/令和 4（2022）年（ワ）第 9463 号
	裁判官	黒木裕貴
	原告/訴訟代理人弁護士	X1/金井清吉、仲村渠桃
	被告/訴訟代理人弁護士	学校法人目白学園 代表者理事長 Y1/鹿内徳行、濱口文歌

被告は、目白大学及び大学院、目白短期大学、目白研心高等学校及び目白研心中学校を設置・運営する学校法人目白学園である。 被告は、今後 18 歳人口の減少に伴い入学者数が減少し事業収入の学生生徒等納付金の減少を見込む一方で、老朽化した校舎の建替費用や人件費などの事業支出が増加することも想定し、特段の対策を講じない限り法人が赤字に転落するという見通しの下で、2018 年 1 月頃、就業規則、給与規則、昇進等規則、退職手当規則、研究日等規則を改正した。 人件費抑制対策の変更後規則の施行日は 2020 年 4 月 1 日である。 原告は被告の大学に勤務する 1 名の教員であり、目白学園ユニオン（被告の中で組織されている 4 つの組合のうちの 1 つ）の執行委員長である。 原告は就業規則等の変更が原告の労働条件を不利益な内容に変更するもので労働契約法 10 条に照らし無効であると主張し、被告に対し変更後の就業規則等の施行により減額された給与及び賞与と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを求め提訴した。	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表(出典明示)・非公表の区別/判決文の有無の区別	請求の認容//公表（TKC ローライブラリーLEX/DB 文献番号 25620864/労働経済判例速報 2569 号 14－27 頁）/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	一審被告による控訴
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	④③及び④④と同様の鑑定意見書を提出
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	省略
	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張(被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張)	省略
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	地裁判決は、判断枠組みとして労働契約法 10 条を利用している。つまり、就業規則を労働者に不利益な内容に変更するためには、当該就業規則の変更により労働者の受ける不利益の程度、労働条件の変更の必要性、変更後の就業規則の内容の相当性、労働組合等との交渉の状況その他の就業規則の変更にかかる事情に照らしてその変更が合理的なものといえ、かつ変更後の就業規則が労働者に周知されることを要する。 地裁の判決では、労働者の受ける不利益の程度は相当に重大であり、労働条件の変更の必要性（経営上の必要性）は疑問がないと言えないとし、労働組合等との交渉及び就業規則の労働者への周知の手続きは相当であるとしても、就業規則変更が労働者の不利益を法的に受忍させるだけの高度の必要性に基づく合理的な内容と認めることはできないため、就業規則変更は無効であるとした。変更後の就業規則の内容は不利益の代償措置として変更の合理性を基礎づけるに十分ではないため、就業規則変更を無効とする上記判断を左右しない。 就業規則の変更は無効であるため、被告は原告に対し、変更後の就業規則等の施行により減額された給与及び賞与と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを行う。 就業規則の変更により労働者の受ける不利益の程度に関する結論は、労働者である原告の重要な権利に対し、相当に重大な不利益を与え、不利益を受ける教員の範囲が相当程度に及ぶとした。被告は、65 歳以上の大学教授等の給与を従前の 8 割に減額したが、人員削減せず、従前の教授 70 歳定年、准教授 65 歳定年の制度を維持し、大学の専任講師、助教等と高校の教職員の定年を 63 歳から 65 歳に引き上げ、扶養手当を増額し、研究日を増加したので、全体としてみれば雇用の維持と労働条件の向上を図ったものであるから労働者の受ける不利益の程度は大きいとはいえないとした。しかし、同就業規則の変更は一律の定期昇給制度を廃し、被告大学等における 55 歳から 59 歳までの教員の定期昇給を隔年とし、60 歳以降の定期昇給を完全に停止すること、65 歳以降の大学教員等については 64 歳の給与の約 8 割までその額を減額し、当該給与に対応する等級及び号俸を基準として産出される賞与及び退職金についても減額することをその内容に含むものである。教授については 50－

上記のように同一の被告に対し、8名の原告（被告の大学の教員であり、目白学園ユニオンの組合員）が上記と同様の提訴を行っている。		70歳の20年間に約1764万円の減額になると試算される。この就業規則の変更により原告の生涯取得賃金は退職金を含めて合計1650万円余りも減額され、その減額幅は当時の原告の給与の約2年分を超える金額である。 次に就業規則の変更の必要性に関する結論は、人件費の削減を主たる内容とする就業規則の変更を行い法人の財務の悪化を未然に防ぐという経営上の必要性があったといえたとしても、その必要性の程度には疑問がないとはいえないとした。 被告は、18歳人口が2017年時点の約120万人から2040年には約88万人に減少するため被告の事業収入が減少すること、2012年度から2014年度にかけて教職員人件費が年平均で約1.5%増加するため被告の事業支出が増加すること、2017年10月作成の文書では将来の複数の校舎の建替に約494億円を要することから、2017年5月の財務見通しでは2024年には翌年度繰越消費収支差額が約26億300万円の大幅な赤字に転落することを見込んでいる。 しかし地裁は原告の反論を支持し、18歳人口の減少について、被告自身が文科省提出の文書の中で、被告の立地条件が18歳人口減少の大きな影響を受けにくい、18歳人口が2017年時点の約120万人から2040年までに減少する割合は約1割にとどまる、2017年から2040年にかけて大学進学率が上昇して被告の大学の志願者数が増える、と述べているとした。 人件費比率の上昇に関しては、専任及び有期の教職員が特に増加した期間を元にした見積りであり、より長期の2012年度から2019年度までの増加率平均が0.7%であることと比べると人件費比率が過大に見積もられている、とした。 将来の校舎の建替費用に関しては、2017年10月現在の将来の校舎の建替費用の合計は約494億円であるが、新宿キャンパスに限った場合でもその1平方メートル当たりの単価は2014年に30万円、2015年に40万円、2016年に48万円と年々増加して試算しており、その具体的根拠明らかではなくその試算の妥当性が判然としない。また将来の校舎建て替え計画は具体的に立案されていたとは認められない。就業規則変更の根拠となった2017年5月の財務見通しに関しては、被告は2021年度の翌年度繰越収支差額をマイナス14億9000万円としていたが、就業規則変更の影響を排した実際の同年度の翌年度繰越収支差額はプラスの1億2600万円であり、財務の見通しと現実の推移の乖離が相当に大きい。
	評釈・論文等の参考文献	
15-4 目白大学（学校法人目白学園）/学校法人目白学園目白大学事件第2次訴訟・労働条件の不利益変更事件	裁判所名/裁判事件名/判決日・決定日等/裁判区分（判決・決定・命令）等/裁判事件番号	東京高裁/未払賃金等請求控訴事件/令和6（2024）年12月18日/判決/令和6年（ネ）第3019号未払賃金等請求控訴事件、
	裁判官	吉田徹（裁判長）、森脇江津子、高田公輝
	控訴人/訴訟代理人弁護士	学校法人目白学園 代表者理事長 X1/鹿内德行、濱口文歌
	被控訴人/訴訟代理人弁護士	Y1/金井清吉、仲村渠桃
	判決・決定の結果/判決・決定の要旨/判決文・決定文の公表（出典明示）・非公表（判決文の有無）の区別	//非公表/判決文有り
	判決・決定の結末（和解含む）	控訴人により最高裁へ上告（令和7年5月23日/決定/令和7年（受）第633号）、上告審として受理しない
	整理番号と鑑定意見書名（提出日）	なし
	鑑定意見書に示した被告の財政状況（負債と自己資金の相対的割合、繰越消費収支差額の状況、金融資産と有利子負債の状況、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額の状況、消費収支差額の状況、資金余剰額の状況、教育研究活動 CF または教育活動資金収支差額など）に関する主張	なし

与と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを求め提訴した。 原審は、労働者の受ける不利益の程度は相当に重大であり、労働条件の変更の必要性（経営上の必要性）は疑問がないと言えないとし、労働組合等との交渉及び就業規則の労働者への周知の手続きは相当であるとしても、就業規則変更が労働者の不利益を法的に受忍させるだけの高度の必要性に基づく合理的な内容と認めることはできないため、就業規則変更は無効であるとした。変更後の就業規則の内容は不利益の代償措置として変更の合理性を基礎づけるに十分ではないため、就業規則変更を無効とする上記判断を左右しない。 控訴人の学校法人はこれを不服として控訴した。	鑑定意見書に示した主要な争点（整理解雇または労働条件の不利益変更の必要性を判断する判断基準とは何か、当該判断基準に基づいて財政状況はどのように評価されるか、その他の財政状況はどのように分析できるかなど）に関する主張（被告の主張とそれに反論する鑑定意見書の主張）	なし
	裁判所はどのような判例法理（裁判所が示した判例の蓄積により形成された原則・基準または裁判所が特定の事件を裁く際に示す判断や解釈の枠組み）または立法化された判例法理を利用したのか、いかなる判決・決定を下したのか。	高裁は、当審における補正と控訴人の主張の付加を除いて、原判決の「事実及び理由」欄の「第2 事案の概要等」の2及び3の記載の通りとし、当審における補正と控訴人の主張に関する判断の付加を除いて、「第3 当裁判所の判断」の記載の通りとして、本件の控訴を棄却した。 就業規則変更の必要性に関して、控訴人は大学が5年連続収容定員割れとなり、18歳人口の減少に伴い学納金収入が減少していると主張するが、高裁は目白大学の立地条件が人口減少の影響をうけにくく、同大学の志願者数が増加していること、加えて新設学部の手当充足率を超えないために合格者を厳格に審査していることがあるため、近年の収容定員充足率が18歳人口の減少を主たる要因とするものではないとした。また控訴人は2017年5月当時の財務の見通しとその後の決算が相違していると評価すべきではなく新たな試算によると学納金収入等次第で将来的に支出超過（正確な専門用語ではない）の可能性があるとしたが、高裁は当該財務の見通しとその後の実績との間に相当程度の差異があるため、財務の見通しに疑義があり、将来の赤字は可能性に過ぎないとした。 変更後就業規則の内容の相当性に関して、控訴人は研究日を週2日から3日に増加しても資格に係る科目担当等で週4日出勤する者に2万円の手当を支給することで研究日の増加が代償措置として機能すると主張するが、2万円の手当支給者は限られており、他の大学で講義しない限り、研究日を増やただけでは収入に結びつかないため、研究日の増加が代償措置といえない。 変更後就業規則の内容の相当性に関して、控訴人は66歳以上の大学教員の賃金減額幅を減らすための経過措置が変更後規則の相当性の根拠となると主張するが、当該経過措置の対象者が限られており、被控訴人も対象外であるため、当該経過措置が昇給を隔年としたり停止したりして生じる就業規則の変更による不利益を抑制するものにはならない。
	評釈・論文等の参考文献	

資料 3 新谷(2025)「15 件の学校法人を被告等とする裁判判決(整理解雇・労働条件の不利益変更の必要性の有無または整理解雇・労働条件の不利益変更を必要とする財政状況の有無に関わる裁判判決) に対する鑑定意見書の影響」

※項目にある「財政状況を示す」とは、整理解雇または労働条件の不利益変更を必要とする場合」を前提にしている。

15 件の学校法人を被告等とする裁判における鑑定意見書	15 件の学校法人を被告等とする裁判の判決文における人員削減または不利益変更の必要性に関わる部分 (一部その他を含む)	財政状況を 示す会計数 値の属性	財 政 状 況 を 示 す 対 象 範 囲	財政状況を示す経営指標等	その他
1 学校法人三田尻学園・三田尻女子高等学校事件 (整理解雇事件) 地裁宛鑑定意見書 被告の法人全体の 1991 年度から 1997 年度 (整理解雇実施年度) までの決算の財政状況を分析した。1997 年度の貸借対照表は健全である (自己資金比率高く有利子負債極めて少ない)。1996 年度までの貸借対照表の分析はない。消費収支計算書の 1991-1993 年度は消費支出超過、1994-1995 年度は消費収入超過、1996-1997 年度は退職割増金等により消費支出超過である。作業表では帰属収支差額 (1991-1995 年度は黒字、1996-1997 年度は赤字) を計算しているが本文に記述がない。資金収支計算書の分析はない。 整理解雇に必要とされる財政状態は貸借対照表の債務超過であるが、1997 年度の貸借対照表は債務超過と無関係である。被告は人件費削減の理由として人件費比率上昇と消費収支差額のマイナスを挙げるが、人件費比率の上昇の理由は人件費の増加ではなく帰属収入の減少と退職割増金の増加である。消費収支計算書の消費支出超過額は企業会計の損失ではなく採算性または財政状況を判断できる基準ではない。	1 学校法人三田尻学園・三田尻女子高等学校事件 (整理解雇事件) 地裁判決文 判断枠組みとして整理解雇法理の 4 項目を採用した。その 1 項目が人員削減または整理解雇の必要性である。判決文は整理解雇を無効とした。被告の財政状況は整理解雇による大幅な人員削減を行わなければならないほど逼迫した財政状況にないと判断し、人員削減の必要性を否定した。 整理解雇については資産や負債を含めた総合的な財政分析が必要であるが、被告自身はそのような財政分析を行わずまた専門家の意見を利用していない。1996 年度から消費収支超過額が発生すると予想して 1996 年度及び 1997 年度に整理解雇を行ったが、それは賃金の高い労働者の一部を賃金の安い労働者に入れ替えて人件費削減を行うものである。 消費支出超過額は人員削減を必要とする財政状況の判断基準にはならない。消費支出超過額を計上している多くの私立高校は整理解雇を行っていないから、消費支出超過額のみで整理解雇を必要とする財政状況といえない。鑑定意見書が判決に影響を与えた。 鑑定意見書は地裁判決に影響を与えている。鑑定意見書は整理解雇に必要な財政状況を判断する基準を債務超過とし、法人の貸借対照表が債務超過と無関係とした。その財政状況を判断するには貸借対照表を含む計算書類の総合的な分析が必要だとした。また消費収支計算書の消費支出超過額が財政状況を判断できる基準ではないとした。 地裁判決は鑑定意見書にほぼ従っている。地裁判決は整理解雇に必要な財政状況を判断する基準を特定していないが、逼迫した財政状況にないと判断したということは、その判断基準として債務超過または資金ショートを採用しているものと考えられる。地裁判決は消費支出のマイナスが財政状況を判断する指標ではないとした。整理解雇を必要とする財政状況を判断するには貸借対照表も含めた計算書類が必要だ	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑 定 意 見 書 は 財 政 状 況 を 示 す 対 象 範 囲 と し て 原 則 法 人 全 体 を 採 用 し て い る 。 判 決 文 の 財 政 状 況 の 評 価 で は 原 則 法 人 全 体 を 対 象 範 囲 と し て い る 。	鑑定意見書は整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として債務超過を採用した。判決文もその経営指標として債務超過を採用した。	

	とした。				
2-1 学校法人明泉学園・鶴川高校事件（労働条件の不利益変更事件） 地裁宛鑑定意見書 被告の法人全体の 1998 年度（連続的な労働条件の不利益変更開始年度）から 2003 年度までの決算の財政状況を分析した。被告は人件費依存率を 70-80％にする、それが 100％を超えれば経営危機、消費収支差額を減少させてはならない、という非常識かつ不合理な経営指標を利用し、1998 年度以降毎年賃金の不利益変更を行ってきたが、毎年多額の内部留保と膨大な貨幣性資産を蓄積しきわめて優良な財政状況にあるため、不利益変更の必要性がなかった。 被告は、学校法人の経営の良否または経営危機の判断のために人件費依存率と消費収支差額という経営指標を利用しているが、それらの判断基準が帰属収支差額であることはもはや常識である。被告の法人は 2003 年度まで連続してプラスの帰属収支差額とプラスの消費収支差額を計上してきた。被告の法人の基本金組入額は 2002 年度までわずかのため消費収支差額が大きなプラスであった。 厳しい経営指標の利用と 1998 年以降毎年の賃金の不利益変更により多額のプラスの繰越消費収支差額を計上しただけでなく、多額の貨幣性資産・金融資産を保有した。構成比率の自己資金構成比率と繰越消費収支差額構成比率が高い。2003 年度の現金預金は 46 億 96 百万円、短期及び長期の有価証券 23 億 70 百万円、各種引当特定資産合計は 56 億 69 百万円で、合計 127 億 35 百万円の膨大な金融資産がある。 財政状態が健全であるためか、不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準を明示していない。	2-1 学校法人明泉学園・鶴川高校事件（労働条件の不利益変更事件）地裁判決文 労働条件の不利益変更の法理（労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する 5 項目）を利用している。その 1 項目が就業規則または労働条件の不利益変更の必要性である。 被告は 1998 年度から毎年就業規則を変更してきたが、判決は全部で 4 種類の規定変更に関して判断し、不利益変更を無効とした。このうち変更規定 1（1998 年度以降に、1997 年度までは 1 カ月当たり基本給の 8％の限度で原告らに支給されていた調整手当を同 5％の限度に削減する）に関して人件費を削減する必要性があったと認められない。 被告の法人全体の 1997 年度消費収支差額約 2 億 9107 万円のプラスであり、1998 年度の基本金組入額は約 5700 万円である。被告は現金預金、有価証券、各種特定預金を多く有し借入金は少ない。この他に日本私立学校振興・事業団の 1998 年度の短大法人の人件費依存率平均、消費収支差額平均、高校部門の人件費依存率平均、消費収支差額平均も示した。被告の財務は悪化していない。 変更規定 2（1998 年度以降に、1997 年度まで原告らに適用されていた給料表を改定して基本給を切り下げる）に関して人件費を削減する必要性があったと認められない。被告の法人全体の 1998 年度消費収支差額約 5 億 1970 万円のプラスであり、1999 年度の基本金組入額は約 987 万円である。被告は現金預金、有価証券、各種特定預金を合計約 93 億円保有し借入金は少ない。この他に日本私立学校振興・事業団の 1999 年度の短大法人の人件費依存率平均、消費収支差額平均、高校部門の人件費依存率平均、消費収支差額平均も示した。被告の財務は悪化していない。 変更規定 3（2001 年度以降に、それまで行われていた法的拘束力を有する定期昇給の労使慣行を廃して、生徒数が入学定員または収容定員を割り込んでいる場合は原則として基本給を据え置く）に関して人件費を削減する必要性があったと認められない。被告の法人全体の 2000 年度消費収支差額約 4 億 5106 万円のプラスであり、2001 年度の基本金組入	鑑定意見書 は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書 は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	判決文は、不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標として複数の基準（消費収支差額、人件費依存率、金融資産及び借入金、各種指標の全国平均との比較）を採用しているが、その中に鑑定意見書が財政状況を判断できない基準とした消費収支差額が含まれており、それがプラスである。採算性の財政状況を判断する指標として提示する帰属収支差額はこれに含まれていないが、金融資産及び借入金がこれに含まれている。 鑑定意見書は財政状態が健全であるためか、不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標を明示していない。 鑑定意見書は不利益変更の場合というよりも財政状況の良否を判断する場合の経営指標として帰属収支差額、金融資産及び借入金を採用している。	

	額は約 3161 万円である。被告は現金預金、有価証券、各種特定預金を合計約 101 億円保有し借入金は少ない。この他に日本私立学校振興・事業団の 2000 年度の短大法人の人件費依存率平均、消費収支差額平均、高校部門の人件費依存率平均、消費収支差額平均も示した。 鑑定意見書の影響を認めることができる。判決文は不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準を特定していないが、複数の基準に基づき法人の財政状態が健全であり、悪化していないことを認めた。不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準として複数の基準（消費収支差額、人件費依存率、金融資産及び借入金、各種指標の全国平均との比較）を挙げているが、その中に鑑定意見書が財政状況を判断できない基準とした消費収支差額が含まれており、それがプラスであることも財政状態の健全という判断に貢献している。 鑑定意見書が採算性の財政状況を判断する指標として提示する帰属収支差額は不利益変更を必要とする財政状況を判断する複数の基準に含まれていないが、貸借対照表の金融資産の金額は含まれている。				
2-2 学校法人明泉学園・鶴川高校事件（労働条件の不利益変更事件） 高裁宛鑑定意見書なし	2-2 学校法人明泉学園・鶴川高校事件（労働条件の不利益変更事件）高裁判決文 1 審と同様に労働条件の不利益変更の法理を利用している。1 審と同様に不利益変更を無効とした。変更規定 1 から 3 の部分を次のように補正した。1 審と異なり比較項目として帰属収支差額を新たに加え、消費収支差額、基本金組入額、帰属収収支差額、人件費依存率を 1 審被告と短期大学法人の全国平均で比較した。ただし、帰属収支差額も消費収支差額もプラスであれば財政状況が健全とした。 変更規定 1 に関わる部分では、1997-1998 年度の 1 審被告の法人全体の消費収支差額、基本金組入額、帰属収支差額と日本私立学校振興・共済事業団の 1998 年度の全国の短期大学法人全体の 1 法人平均の消費収支差額、基本金組入額、帰属収支差額を比べ法人の 1997-1998 年度の財政状況は悪化ではない。 1997-1998 年度の 1 審被告の法人全体の人件費依存率と日本私立学校振興・共済事業団の 1997-1998 年度の全国の短期大学法人全体の 1 法人平均の人件費依存率と比べ 1 審被告の財政状況は悪化ではない。1997-1998 年度の 1 審被告	判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	判決文は、不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標として複数の基準（消費収支差額、帰属収支差額、人件費依存率、金融資産及び借入金、各種指標の全国平均との比較）を採用している。その中に鑑定意見書が財政状況を判断できない基準とした消費収支差額が依然として含まれているが、帰属収支差額を新たに加えた。	

	の法人全体の貨幣性資産と借入金の金額を確認した。1 審被告の財政状況は悪化ではない。以上から人件費削減の必要性はなかった。変更規定 2 及び 3 についても変更規定 1 と同様の記述があり、それらの結論も変更規定 1 の結論と同様である。 高裁判決の結論は地裁判決の結論と同様である。地裁宛鑑定意見書が採算性の財政状況を判断する指標として提示する帰属収支差額が労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準に含まれたが、依然として消費収支差額が含まれている。				
3-1 学校法人泉州学園・飛翔館高校事件（整理解雇事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書の課題は 5 点ある。第 1 課題（泉州学園の準備書面などにおける経営分析あるいは会計上の誤り）の回答では、被告は、消費収支計算書の消費収支差額（プラスの場合は当年度消費収入超過額、マイナスの場合は当年度消費支出超過額）が単年度黒字または単年度赤字を示し、繰越消費収支差額（プラスの場合は繰越消費収入超過額、マイナスの場合は繰越消費支出超過額）が累積黒字・赤字または繰越黒字・赤字を示すという誤りを犯しており、学校法人会計に関する被告の理解が不十分であると指摘している。 第 2 課題（泉州学園の財政状態、収支および経営状況）の回答では、学校法人の財政状況の評価を 3 つの決算の計算書類（2003-2007 年度の貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書）に分けて示す。整理解雇は 2007 年度末に実施された。 第 1 に貸借対照表の財政状態の評価である。2007 年度末の貸借対照表の資産総額は 19 億 4478 万 478 円であり、負債総額は 3 億 1799 万 6912 円であり、純資産総額は 16 億 2678 万 3566 円である。自己資金比率は 83.6%とが高いため、財務安定性が高く債務超過と無縁である。また金融資産及び短期債権の合計額 3 億 2086 万 8239 円は、短期債務及び長期債務の合計額 2 億 4738 万 1792 円を大きく超過して債務不履行・支払不能の心配もない。財政状況が健全である。 第 2 に消費収支計算書の経営成績の評価である。消費収支計算書では、2003 年度から 2007 年度まで帰属収支差額が 5 年間連続してマイナスであり財政状況は悪化しているが、当該 5 年間で収益性は改善している。減価償却前帰属収支差額または資金余剰は 2004-2005 年度がプラスであるが、その他の年度はマイナスである。	3-1 学校法人泉州学園・飛翔館高校事件（整理解雇事件）地裁判決 判断枠組みとして整理解雇法理の 4 項目の採用を明示した。この 1 項目が人員削減または整理解雇の必要性である。判決は原告 5 名のうち 4 名の整理解雇を有効とした。人員削減の必要性に関する地裁の最終的判断は、「被告の財政状態が非常に悪化しており、専任教員の人件費も低額であった反面、専任教員数は過剰であり、教員の収入補正人件費比率も高かった。したがって、専任教員の人数を削減する必要性が認められるところ、前期のとおり、整理解雇の対象者である専任教員の人数 7 名にも合理性があったというべきである」とした。 ここでいう「財政状態が非常に悪化して」いる状態とは、本部分の前に書かれている複数の経営指標を利用した記述部分を指している。それは、①生徒数及び学生生徒等納付金の減少、②マイナスの帰属収支差額及び 100%を超える帰属収支比率（＝消費支出/帰属収入）、③マイナスの消費収支差額及び翌年度繰越消費収支差額、④わずかな現金預金の保有による資金繰りに窮した状態、⑤低い流動比率が示す低い短期的支払能力、⑥低い補正運用資産外部負債比率（＝補正運用資産（運用資産－奨学基金引当特定資産）/外部負債）が示す低い外部負債返済能力・外部資金借入の困難・資金繰りに苦しい状態、である。この一部の経営指標は全国または大阪府の私立高等学校法人の経営指標と比べて、被告の財政状況の悪化を示している。 地裁の判決文は、まず上記の①から⑥までの詳細を「当事者間に争いが無い事実等」として示した。この部分の最後に	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	鑑定意見書は、整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として債務超過と金融資産等も考慮した「資金ショート」を採用し、消費収支差額は財政状況を判断する判断基準にならないとした。 判決文は財政状況を判断する経営指標として、さらには人員削減数を計算する基礎として消費収支差額を採用した。	

第3に日本私立学校共済振興・事業団が提案した資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の収支状況の評価である。教育研究活動のキャッシュ・フローは2004年度のみがプラスでその他の年度はマイナスであるため資金繰りが悪化している。マイナスになる主な理由は退職金支出であり、退職者がいない場合はプラスの金額になるかマイナスの金額が小さくなる。 第3課題（泉州学園の今後の経営上の見通し、立直しの所見）の回答では資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の見積数値を利用する。法人の維持存続を図るためには、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の中の教育研究活動のキャッシュ・フローをプラスにすることを最優先すべきであるため、教育研究活動のキャッシュ・フローを改善する方法が提案できる。原告5名の解雇者が復職した場合の2007年度の研究活動のキャッシュ・フローはマイナス約3985万円であるが、約4003万円の改善を図る提案により教育研究活動のキャッシュ・フローのマイナスがなくなり、教育研究活動のキャッシュ・フローが改善可能である。 第4課題（泉州学園の『存続性の危機』の存否）の回答では、学校法人の存続不能の状況または整理解雇を必要とする財政状況を判断するための判断基準は2つある。1つ目は貸借対照表から計算される債務超過である。2つ目は資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書から計算される教育研究活動キャッシュ・フローのマイナスが連続し、その回復の見込みがなく支払不能の状況、すなわち財政破綻の状況である。ただしこの場合には貸借対照表の金融資産及び有利子負債等の状況から債務履行能力の状況も考慮される。 この2つの状況または判断基準に基づく限り存続不能の状況または整理解雇を必要とする財政状況にないため、解雇をする合理性がない。第1に、2007年度の貸借対照表は債務超過ではない。財務安定性が高く債務超過と無縁である。第2に、2003年度から2007年度までの教育研究活動キャッシュ・フローはマイナス基調であるが改善できる状況にあり、貸借対照表から計算するかぎり支払不能の状況または財政破綻の状況にない。債務不履行・支払不能の心配もない。 第5課題（原告5名の解雇の合理性および不可避性）の回答では、泉州学園が整理解雇の計算の基礎としてマイナスの消費収支差額を利用したことは、それが消費収支計算書の採算性・収益性または損益を判断する経営指標ではないため、不適切で合理性を欠くことである。またその消費収支差額は整理解雇が実施される約1年前の当初予算を利用しており、決算数値と大きく乖離する傾向を持つ予測に基づ	事実等として示したことは、2007年度当初予算における消費支出超過額を専任教員1名当たりの平均人件費で除した人数である17.25を基礎にして、2007年度の専任教員の人員削減人数を18名と決定し、2008年3月末日までに11名の退職者がいたため、18名までには7名足りないため7名を整理解雇したことである。 次に地裁の判断として「原告の主張に対する反論」を示した。しかしこの反論は、財政状況（採算性）を判断できない消費収支差額で財政状況を判断しているため、消費収支差額と関連する諸項目の正しい理解を欠いたまま消費収支差額を利用して人員削減数を計算しているため、等から後述の高裁の控訴理由書や高裁宛鑑定意見書により批判されることになる。例えば、消費収支差額に関して、原告（及び鑑定意見書）は消費収支差額が基本金の金額の多寡に左右されるため財政状況を評価する基準に役立たないと主張したが、裁判官は原告（及び鑑定意見書）の主張には理由がないとした。 地裁宛鑑定意見書等が、整理解雇法理の第1要素である人員削減の必要性に関する地裁判断に影響を与えうる可能性があったとしても、実際にはそれらは地裁の判断に全く影響を与えなかった。 上記の地裁判決文における「当事者間に争いがない事実等」においても、「原告の主張に対する反論」においても被告の主張が支持され、原告側の地裁宛鑑定意見書等が退けられるか、反論された。地裁宛鑑定意見書が整理解雇の必要性に関する地裁判決に影響を与えることができなかった理由は、地裁の裁判官の判断や被告の主張（及び被告側の鑑定意見書）に求めることもできるが、原告側の訴訟代理人弁護士による地裁宛鑑定意見書の消極的な取り扱いに求めることもできる。 地裁宛鑑定意見書は、整理解雇を必要とする財政状況を判断する判断基準として債務超過と金融資産等も考慮した「資金ショート」をあげ、どちらも該当しないとした。消費収支差額は財政状況を判断する判断基準にならないとした。 地裁宛鑑定意見書は、整理解雇の計算の基礎としてマイナスの消費収支差額を利用することが、不適切で合理性を欠くとした。またその消費収支差額は整理解雇が実施される約1年前の当初予算を利用しており、決算数値と大きく乖離する				

くもので、整理解雇の計算に利用するには不合理である	傾向を持つ予測に基づくもので、不合理であるとした。しかし、地裁判決はいずれも正反対のことを合理的とした。				
3-2 学校法人泉州学園・飛翔館高校事件（整理解雇事件）高裁宛鑑定意見書 高裁宛鑑定意見書とほぼ同一の内容が、高裁宛「控訴理由書」の「第3 人員削減の必要性」に組み込まれており、後者に基づいて鑑定意見を示す。鑑定意見は、地裁判決文（整理解雇を必要とする財政状況の判断基準及び当該判断基準に基づく財政状況の評価とその他の関連項目）に対する批判等を含んでおり、それは少なくとも9点あり、それらは大きく3つに分かれる。 まず第1-2の批判等は、地裁判決がマイナスの消費収支差額を財政状況の深刻な悪化と認定し、必要な人員削減人数の算定の基礎として利用したことを合理的と判断したことに対する批判とその前提知識（基本金組入制度及び消費収支差額と関連する諸項目の知識）が欠如したままで人員削減の必要性を認めたことに対する批判等である。次に第3-7の批判等は、地裁判決に見られないが地裁宛鑑定意見書と同様の財政状況の総合的評価を示し、原告・被告間で争われ地裁が判断を下した財務三表上の諸項目または経営指標の示す財政状況の評価を批判している。最後に第8-9の批判等は、地裁判決と異なる財政状況の評価を示し、11名の人員削減により資金ショートの危険性がなくなり7名の専任教員を整理解雇する必要性はないとし、2008年3月末における資金ショート危険性と削減人数の計算を明らかにしている。 第1に、原告は、消費収支計算書の財務状況（採算性）が帰属収支差額によって判断でき、消費収支差額では判断できないことを原告側の鑑定意見書（「山口・田村意見書」）等を根拠にして論証したにもかかわらず、地裁判決文が、被告の主張を採用し、被告側の財務分析報告書（「江口意見書」）に一部に依拠した形で被告の財務状況を消費収支差額で判断し、1994年度から2007年度まで14年連続の消費収支差額のマイナスを財政状況の深刻な悪化として事実認定したこと、このマイナスの消費収支差額を必要な人員削減人数を算定するための計算の基礎として利用したこと「合理性があった」と認めたことは、不合理極まりない。 当初予算と決算の金額が乖離するにもかかわらず、地裁判決文は整理解雇決定日が2008年3月23日で2007年度決算が確定していない時点であるから当初予算の金額を利用することが不合理ではないと認めた。2008年3月は仮決算できる状況であり、仮決算せずに1年	3-2 学校法人泉州学園・飛翔館高校事件（整理解雇事件）高裁判決 高裁判決は地裁判決と正反対となった。地裁判決と同様に判断枠組みとして整理解雇法理の4項目を採用したが、地裁判決と真逆の判断を下して整理解雇は無効とされた。 4項目の1つが人員削減または整理解雇の必要性である。人員削減の必要性に関する高裁の結論は少なくとも5点あり、最初の4点は1審原告側の控訴理由書（及びほぼ同じ内容の野中鑑定意見書と山口・田村鑑定意見書）の主張をほぼ全面的に肯定し、1審被告側の主張または地裁判決の結論のほとんどを否定している。最後の1点はこれまで人員削減の必要性の判断において考慮していなかった事情を考慮している。 第1に、高裁の結論では、野中鑑定意見に従って、1号基本金組入に関わる消費収支差額は固定資産の減価償却累計額相当の更新資金を金融資産で留保しているかどうかを示すものにすぎず、消費収支計算書の経営成績・採算状況を示す経営指標でも資金ショートを判断する経営指標でもないことを明確にし、消費支出超過額またはその累積額が一般的状況であり、それを整理解雇の根拠にできないことを明確にした。また、高裁の結論では、岸本文書、野中鑑定意見及び山口・田村鑑定意見書に従い、消費収支計算書の財政状況・採算の状況・損益の状況を判断する経営指標として帰属収支差額が有力である、とした。 第2に、高裁の結論では、野中鑑定意見及び山口・田村鑑定意見書に従って、消費支出超過額は整理解雇の根拠に利用できないだけでなく整理解雇の人員削減人数を計算する基礎にも利用できない、とした。 第3に、高裁の結論は、2008年3月末までに11名の専任教員の退職が予定され、この退職と全く性格が異なり教員の同意なく一方的にその地位を奪う整理解雇を実施する時点において、1審被告の財政状況の計算が大きく変化するという野中鑑定意見を受けて、整理解雇の実施時点の2008年3月末において整理解雇の必要性の有無を改めて具体的に計算するべきだとした。	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。ただし7名の整理解雇が不要という場合の計算は過去の決算数値に基づく見積もり計算が行われている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	鑑定意見書は人員削減の必要性を判断するための経営指標として「資金ショート危険性」を採用した。貸借対照表の金融資産及び外部負債等を考慮したものである。 判決文はこれに従い、人員削減の必要性を判断するための経営指標として「資金ショート危険性」を採用した。1号基本金組入に関わる消費収支差額は固定資産の減価償却累計額相当の更新資金を金融資産で留保しているかどうかを示すものにすぎず、消費収支計算書の経営成績・採算状況を示す経営指標でも資金ショートを判断する経営指標でもないことを明確にし、消費支出超過額またはその累積額が一般的状況であり、それを整理解雇の根拠にできないことを明確にした。	

前に決めたことを変更せずに進めたことはあまりにも杜撰であり、それを不合理ではないと認める判断は常識が疑われる判断である。 第2は上記の第1の前提知識を問題にしている。第2に、消費収支差額が消費収支計算書の財政状況（採算性）の判断に全く役に立たない経営指標であるにもかかわらず、地裁判決文が、基本金組入制度及び消費収支差額と関連する諸項目の正しい理解を欠いたまま、支離滅裂、意味不明の根拠で、消費収支差額を利用した人員削減の必要性を認めたことは不当である。地裁判決文は、消費収支差額の意味も基本金組入制度の意味も全く理解していない。これらの基本的な知識・理解を欠いていることから、人員削減人数を算定するためにマイナスの消費収支差額を利用する不合理を認識できない。地裁が基本金組入制度及び消費収支差額と関連する諸項目（帰属収支差額、減価償却額等）の意味を全く理解していないことを示す判決文を具体的に取り上げ批判している。 第3に、地裁判決と異なり、地裁宛鑑定意見書における財務三表の財政分析結果とほぼ同様の財務三表の総合的な評価が示される。 次の第4から第7までは、原告・被告間で争われ地裁が判断を下した財務三表上の諸項目または経営指標の示す財政状況の評価を批判している。この財務三表上の諸項目または経営指標とは、①引当特定資産（引当特定資産が流動資産に加算できるか否か、運転資金として利用できるか否か）、②流動比率及び補正運用資産外部負債比率（低い流動比率と補正運用資産外部負債比率が財政状態の悪化を示しているか否か）と財務の安定性（財務の安定性が高いか否か）、③少額の現金預金（少額の現金預金はつなぎの運転資金を必要とするか否か）、④全国の高等学校法人または大阪府の高等学校法人における平均の経営指標（全国の高等学校法人または大阪府の高等学校法人における平均の経営指標と被告の経営指標と比較した場合に被告の財政状況が悪化しているか否か）、である。詳細は省略する。 第8に、本鑑定意見によれば、11名の専任教員の退職が予定されていた2007年度末（2008年3月末）の時点で2008年度以降の教育研究活動のキャッシュ・フローを計算する限り、11名の人件費削減により資金ショートの大危険性がなくなるため7名の専任教員を整理解雇する必要性はない。11名の人件費削減により資金ショートの大危険性がなくなるという計算では、人員削減の必要性を判断するための判断基準として「資金ショートの大危険性」を利用している。「資金ショートの大危険性」は、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローにより	第4に、高裁の結論は、野中鑑定意見に従って、11名の専任教員の退職が予定されていた2008年3月末（2007年度末）の時点では、人員削減による資金収支（教育研究活動のキャッシュ・フロー）の改善と割増退職金制度の廃止により、さらには資金繰りに必要な金融資産等を保有していることから、11名の専任教員の退職が予定されていた2008年3月末時点では、さらに7名の専任教員を整理解雇する必要性があったと認められないとした。 第5に、高裁判決はこれまで人員削減の必要性の判断において考慮されていなかった2つのことを整理解雇の必要性を否定する事情として考慮した。この事情は財政状況の判断に直接関連しないため鑑定意見書では取り扱われていない部分である。1つ目は綿密な人員削減の計画または再建計画が欠如していたことである。1審被告は、教科間のバランスを考慮せずに整理解雇を行ったためにその後に非常勤講師を新規採用することになり、それでも不都合が生じて専任教員を新規雇用することになった。2つ目は人件費の高い正規労働者を人件費の安い非正規労働者に置き換えたことである。判決文ではこのような人の入れ替えは一般的に許されないとした。人の入れ替えを認めない理由として労働者に対し賃金引き下げを強要することになるからとしているが、この人の入れ替えは従来の整理解雇法理において予定されていたことではなかった。				

判断され、それを補填できる貸借対照表の実質金融資産の金額によっても判断される。 2007 年度の教育研究活動のキャッシュ・フロー（資金収支差額）は、約 5757 万円のマイナスであるが、退職割増金（約 4649 万円）の影響を取り除いた経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローは約 1108 万円のマイナスである。既述のように、2007 年度末に予測できる 2008 年度の教育研究活動の資金収入は 2007 年度のそれと同額とし（2008 年度の入学予定者は 2007 年度の入学者数を超えているが同数とし）、2008 年度のその資金支出は人件費以外の経費支出を 2007 年度のそれと同額と仮定している。2007 年度末に退職する 11 名の人件費削減額の約 6494 万円（＝常勤教員 1 人当たり平均人件費 590 万 3697 円×11 人）が 2008 年度以降の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローにプラスをもたらすとすれば、その金額はプラスの 5386 万円（＝6494 万円－1108 万円）で資金余剰となる。資金ショートの大危険性はなく 7 名の整理解雇は不要である。 ただし、他に 11 名のうちの 5 名の退職割増金を支払う必要がある。18 名全体の退職割増金が 4649 万円であり、7 名の整理解雇者相当分が 2180 万円であるから、11 名のうちの 5 名の退職割増金が 2469 万円と推測される。これを計算に入れても 2008 年度以降の経常的な教育研究活動のキャッシュ・フローの金額はプラスの 2917 万円（＝5386 万円－2469 万円）で資金余剰となる。 第 9 に人員削減をせずに必要な人件費削減の方法も検討できる。必要な人件費削減の考え方は経常的な教育研究活動キャッシュ・フローのマイナスをプラスに転じるために目標の削減額（マイナスをゼロにするための削減額とゼロをプラスにするための削減額）をいくかにするかが目安となる。ゼロをプラスにするための削減額は教育研究活動以外の資金支出に充当できる資金が確保できる。ゼロをプラスにする場合の目標のプラスの金額をどう考えるかは一律に言えないが、ここでは 1 年間の減価償却額の半額程度を目標とする。					
4-1 学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件（整理解雇事件）高裁宛鑑定意見書 鑑定意見書は、①学校法人会計基準及び学校法人会計の計算構造と財政分析の方法（日本私立学校振興・共済事業団の「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」の提案を含む）を説明し、②控訴人を整理解雇した被控訴人の 2007 年 3 月末（2006 年度）の前の 2005 年度までの 4 年間（及び 2006 年度）、すなわち 2002 年度から 2005 年度（及び 2006 年度）までの決算の計算書類（と生徒数及び教	4-1 学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件（整理解雇事件）高裁判決 高裁は判断枠組みとして整理解雇の法理の 4 項目を利用している。福原学園及び自由ヶ丘高校の経営状況は 2006 年度時点において相当に厳しい。高裁は、この理由として、福原学園の消費収支差額が 2001 年度から 2006 年度まで連続して支出超過の状態にあり、2006 年度末の累積消費支出超過額は約 146 億円に達し、帰属収支差額も 2002 年度から	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状	判決文は整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として特定の指標を示していないが、消費収支差額及び繰越消費収支差額のマイナスと帰属収支差額のマイナスから財政状況を相当に厳しいと判断した。	

職員数の非財務データ)の分析結果を示し、③被控訴人の福原学園の収支状況・財政状況・経営状況が自由ヶ丘高校の教員解雇を必要とするほど切迫していたのかを示し、④一審判決が指摘する自由ヶ丘高校の累積消費支出額 150 億円、帰属収支差額の支出超過、福原学園の九州共立大学が大学基準協会加盟を却下されたことは教員解雇を必要とする収支状況の根拠となるのかを示し、⑤「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」のレッドゾーンに至って初めて整理解雇するのでは遅きに失するとは正当性のある表現なのか否か、を示す。まず①を示す。 資金収支計算書を組み替えて「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」の提案するキャッシュ・フロー計算書を利用する。同計算書は資金収入及び支出と収支差額を教育研究活動キャッシュ・フロー、施設等整備活動のキャッシュ・フロー、財務活動のキャッシュ・フローの 3 区分で示す。日本私立学校振興・共済事業団は教育研究活動キャッシュ・フローを経営困難かどうかを判定する最重要の経営指標として選択した。消費収支計算書は 1 年間の消費収入及び消費支出と均衡状態（消費収支差額）と現時点までの累積消費収支差額を示すが、企業会計の純利益・純損失に相当するのは消費収支差額ではなく帰属収入から消費支出を差し引いた帰属収支差額である。全国の学校法人会計では、法人全体の累積消費収支差額がマイナスである場合（累積消費支出超過額）が通常の状態である。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額を加えた金額は資金余剰額または減価償却前帰属収支差額と呼ばれ、消費収支計算書から資金収支計算書の組替により計算できる本業の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）と類似する金額を計算できる。福原学園の減価償却額は通常の学校法人の減価償却額の 1.5 倍程度に及び多額であるため、これを考慮した財政評価が必要であり、その方法の 1 つが資金余剰額または減価償却前帰属収支差額の利用である。貸借対照表は資源の運用状況（資産）と調達源泉（負債と純資産）を示すが、「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」では、運用資産と外部負債を計算して、運用資産から外部負債を差し引いた差額がプラスである場合（運用資産超過額または純貨幣性資産の場合）に財務健全性があると判断している。経営困難かどうかを判定する経営指標の 1 つとして、運用資産から外部負債を差し引いた差額を選択した。次に②及び③を示す。まず「私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告」の第 1 の経営指標はキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フローであり、それがプラスであるかどうかで判断される。福原学園の教	2006 年度まで連続して支出超過の状態にあったこと、自由ヶ丘高校の消費収支差額が 2002 年度から 2006 年度まで連続して支出超過の状態にあり、帰属収支差額も 2002 年度から 2006 年度まで連続して支出超過の状態にあったこと、消費収支差額は学校法人の経営状況を判断する際の基本的指標として重要性を失わないこと、帰属収支差額の支出超過が長期間続くといずれ資金が枯渇して経営困難状態に至る可能性があること、を挙げている。また消費収支差額は意図的に支出超過にすることができるという控訴人の追加主張に対して、高裁は学校法人会計基準に従い外部の監査人監査を受けている限り、当該主張を採用できないとした。高裁は、福原学園及び自由ヶ丘高校の教育研究活動のキャッシュ・フローがいずれも収入超過であり、整理解雇を行わなければ経営困難な状態に陥るという段階でない、自力再生が困難な状態（レッドゾーン）に至って初めて整理解雇を実施しようとする控訴人証人細野の追加的主張も取り上げ細野の分析結果が福原学園及び自由ヶ丘高校の財政状況を的確に反映していないとした。高裁は、当該主張に対して、教育研究活動のキャッシュ・フローのみを重視することは一面的であり、3 つの活動のキャッシュ・フロー合計が 2004 年度以降支出超過のまま継続して今後施設等整備活動のキャッシュ・フローが悪化する可能性が高いとし、2006 年度の福原学園の財政状況がイエローゾーンの予備的段階で私学事業団及び文科省の介入の一手手前の段階に至っており、レッドゾーンは私的整理による再生や民事再生を検討すべき段階であるため、この段階で初めて整理解雇を実施しうるのは遅きに失するとした。さらに総資産に対する借入金割合、自己資金構成比率、資金流動比率及び負債比率に照らすと福原学園の経営は安定しているという控訴人の追加主張に対して、高裁は一部の財務比率のみを取り上げているに過ぎないとした。減価償却前帰属収支差額の算定により福原学園及び自由ヶ丘高校が資金余剰の状況にあるという控訴人または鑑定意見書の主張に対して、高裁は減価償却前帰属収支差額が一般的なものでなく、それを利用する理由が十分に説明されていないとし、また巨額の累積消費支出超過額があり、帰属収支差額も支出超過額で自己資金も減少しているのでその主張は採用できないとした。高裁は繰り返し 2006 年度には、福原	の評価はその決算数値を前提にしている。	況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	鑑定意見書は整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として特定の判断基準を示していないが、減価償却前帰属収支差額または資金余剰額と運用資産及び外部負債の金額から経営危機と呼べないと評価した。ここでは整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標というよりも、財政状況の良否を判断する経営指標である。	

育研究活動キャッシュ・フローは 2004 年度を除いてすべての年度でプラスである。福原学園が最多額のプラスの金額を計上した年度は、控訴人を整理解雇した 2006 年度とその前年の 2005 年度である。同学園の 2004 年度のマイナスの金額は早期退職者の募集とそれに伴う退職割増金の支払いによるものである。自由ヶ丘高校の教育研究活動キャッシュ・フローは 2005 年度を除いてすべての年度でプラスである。以上より学校法人福原学園及び自由ヶ丘高校の教育研究活動キャッシュ・フローはプラス基調である。次に福原学園の消費収支計算書の財政評価の指標で利用される帰属収支差額はマイナスであるが、それは過去の多額の設備投資による多額の減価償却額が消費支出に計上されることによる。福原学園の減価償却額は通常の学校法人の減価償却額の 1.5 倍程度に及び多額であるため、これを考慮した財政評価が必要であり、その方法の 1 つが資金余剰額または減価償却前帰属収支差額の利用である。福原学園の減価償却前帰属収支差額は異常な 1 期（資産処分損失を計上した 2005 年度）を除いてすべてプラスであり、自由ヶ丘高校の減価償却前帰属収支差額は全ての年度でプラスである。最後に福原学園は一貫して多額の運用資産を保有し、借入金等の外部負債は僅かである。2002 年度は 114 億円、2005 年度は 101 億円もの運用資産超過額または純貨幣性資産を保有している。次に④を示す。消費収支計算書の消費収支差額は設備投資額等または基本金組入額の多寡により大きく変化するため経営状況を示す指標ではない。その累計額である累積消費支出超過額は経営状況を示す指標とはなりえない。大学基準協会の加盟審査で問題になったのはこの累積消費支出超過額であるが、累積消費支出超過額自体は経営困難の指標ではない。最後に⑤を示す。日本私立学校振興・共済事業団の分類では、福原学園は B 0 イエローゾーンの予備的段階であり、イエローゾーンではない。ましてやレッドゾーンでもない。膨大な運用資産超過額の保有を考えると経営危機と呼べない優良な財政状態である。この結果は日本私立学校振興・共済事業団の判定テストに基づいている。	学園に余剰人員を抱える財政的余力がなかったとした。 高裁は整理解雇を必要とする財政状況を判断する判断基準として特定の判断基準を示していないが、消費収支差額及び繰越消費収支差額のマイナスと帰属収支差額のマイナスから財政状況が相当に厳しいと判断した。 鑑定意見書は高裁判決に影響を与えなかった。鑑定意見書は整理解雇を必要とする財政状況を判断する判断基準として特定の判断基準を示していないが、減価償却前帰属収支差額または資金余剰額と運用資産及び外部負債の金額から経営危機と呼べないと評価した。したがって整理解雇を必要とする財政状況ではないとした。原判決の第 1 の誤りは、財務状況を判断するために、経営状況のみを、または消費収支差額、帰属収支差額という収支差額概念・フロー概念のみを利用し、財政状況または貸借対照表の状況を見無視していることである。原判決の第 2 の誤りは、消費収支差額及びその累積額である累積消費収支差額を経営状況を示す基本指標と考えていることである。消費収支差額及び累積消費収支差額は経営状況を判断する基本指標になりえない。第 3 の誤りは、減価償却前帰属収支差額の重要性を理解していないことである。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額を加えた金額の資金余剰額または減価償却前帰属収支差額は、資金収支計算書の組替により計算できる本業の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）と類似する金額を計算できる。以上の誤りの指摘は高裁判決に見無視された。				
4-2 学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件（整理解雇事件）最高裁宛鑑定意見書 原判決・高裁判決は整理解雇を必要とする財務状況の判断を次のような論旨で行った。消費収支差額は学校法人の経営状況を判断する基本指標であり重要である。福原学園の消費収支差額は 2001 年度から 2006 年度まで連続して支出超過であり、2006 年度末の累積消費支出超過額は約 146 億円である。自由ヶ丘高校の消費収支差額は 2002 年度から 2006 年度まで連続して支出超過である。福原学園と自由ヶ丘	4-2 学校法人福原学園・自由ヶ丘高校事件（整理解雇事件）最高裁決定 最高裁決定は上告の棄却である。理由は次の通りであり、民事事件で最高裁に上告が許されるのは、上告理由を定めた民訴法 312 条 1 項または 2 項所定の場合に限られる。本件上告理由は違憲及び理由の不備をいうが、その実質は事実誤認または単なる法律違反を主張するものであって、明らかに上記項目に規定する事由に該当しない。	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。	鑑定意見書は整理解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標として特定の判断基準を示していないが、減価償却前帰属収支差額または資金余剰額と運用資産及び外部負債の金額から経営危機と呼べないと評価した。ここでは整理	

高校の 2002 年度から 2006 年度までの帰属収支差額も連続して支出超過の状態にあり、帰属収支差額の支出超過が長期間続くといずれ資金が枯渇して深刻な経営困難に至る可能性がある。福原学園と自由ヶ丘高校の 2006 年度時点の経営状況は相当に厳しいものであった。					解雇を必要とする財政状況を判断する経営指標というよりも、財政状況の良否を判断する経営指標である。
原判決の第 1 の誤りは、財務状況を判断するために、経営状況のみを、または消費収支差額、帰属収支差額という収支差額概念・フロー概念のみを利用していることにある。財政状況または貸借対照表の状況を無視している。福原学園の運用資産から外部負債を差し引いた運用資産超過額または純貨幣性資産は約 100 億円に及んでおり、事業継続に支障がなく経営困難ではありえない。原判決は 2006 年度にいずれ資金が枯渇して深刻な経営困難に至る可能性があると判断したが、それは誤りである。2006 年度に運用資産超過額または純貨幣性資産は 105 億円保有しているため、教育研究活動キャッシュ・フローがプラスであれば、仮に 50 億円の設備投資を行ってもほぼ同額の資金が残る。実際に福原学園は 2004 年度を除く全ての年度の教育研究活動キャッシュ・フローがプラスである。したがって福原学園の資金が枯渇して深刻な経営困難に至ることはありえない。原判決の第 2 の誤りは、消費収支差額及びその累積額である累積消費収支差額を経営状況を示す基本指標と考えていることである。消費収支差額及び累積消費収支差額は経営状況を判断する基本指標になりえない。その理由は経営状況または採算を示す帰属収支差額から基本金組入額を差し引いた差額が消費収支差額であるからである。日本私立大学連盟が編集した「私立大学マネジメント」ハンドブックでは、消費収支差額が業績指標または経営状況の指標とすることができないとした。有力な経済雑誌の全ては大学の財政を評価する場合に消費収支差額を全く利用していない。補助金を多く受け入れるために、消費収支差額の収入超過または利益の見かけを計上しないようにするために基本金組入が役立つ。基本金組入が消費収支差額の減額またはマイナス計上を導くからである。原判決は福原学園の巨額の累積消費支出超過額を根拠にして同学園の財政状況が極めて厳しいと判断したが、消費収支差額と同様に累積消費収支差額は経営状況を判断する基本指標とならない。そもそも累積消費支出超過額は優良私立大学の常態である。原判決の第 3 の誤りは、減価償却前帰属収支差額の重要性を理解していないことである。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額を加えた金額の資金余剰額または減価償却前帰属収支差額は、資金収支計算書の組替により計算できる本業の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）と類似する金額を計算できる。「私立学校の経営革新と経営					

困難への対応－最終報告」の経営困難判断の第1の経営指標はキャッシュ・フロー計算書の教育研究活動キャッシュ・フローであるが、これと類似する金額が消費収支計算書の減価償却前帰属収支差額である。原判決は減価償却前帰属収支差額に基づいて財政を判断する方法は、一般的なものと認められず、その理由について十分な説明をしていないとした。しかし、減価償却前帰属収支差額は公に重要指標として認められている。学校法人会計の領域では、日本私立学校振興・共済事業団が刊行する『私学経営情報』第22号の「これからのマネジメントを考える」(2006年2月)において、同事業団は重要な経営判定指標として帰属収支差額を挙げているが、そこで減価償却額の計上額を考慮して帰属収支差額がマイナスでも優良とする財政評価を示している。同事業団は、階級区分として帰属収支差額比率がプラスである0%以上を階級5としている。通常大学法人では減価償却額比率(減価償却額/帰属収入)が10%超含まれるため、帰属収支差額比率(帰属収支差額/帰属収入)がマイナス10%の場合を階級4(優良)とし、それ以下を10%刻みとして、マイナス20%の場合を階級3(正常)としている。減価償却額率が10%の場合でかつ帰属収支差額比率がマイナス10%の場合とは、マイナスの帰属収支差額の絶対額と減価償却額が同じ場合であり、減価償却額分だけ帰属収支差額がマイナスの場合である。この場合減価償却前帰属収支差額はゼロである。減価償却前帰属収支差額がゼロ以上の場合はその分だけ資金流入(教育研究活動キャッシュ・フローと類似する金額)となる。福原学園の減価償却額比率は15%超に及んでおり、自由ヶ丘高校の減価償却比率は20%弱になるため、これを考慮した財政評価が必要であり、その方法が上記の減価償却前帰属収支差額の利用である。福原学園の減価償却前帰属収支差額は異常な1期(資産処分損失を計上した2005年度)を除いてすべてプラスであり、自由ヶ丘高校の減価償却前帰属収支差額は全ての年度でプラスである。2006年度以降福原学園及び自由ヶ丘高校の消費収支差額と帰属収支差額はマイナスであるが、減価償却前帰属収支差額はプラス基調であるため、資金は増加し貸借対照表の運用資産超過額は安定して増加し、深刻な経営困難状況に陥っていない。					
5-1 学校法人加茂暁星学園加茂暁星高校事件(雇止め事件) 地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書は、2007年2月に非常勤講師の大量雇止めを行った被告の2003年度から2007年度までの資金収支計算書、消費収支計算書、貸借対照表及び同財務三表に関する内訳表及び明細表の決算数値	5-1 学校法人加茂暁星学園加茂暁星高校事件(雇止め事件) 地裁判決(整理解雇の判断枠組みの類推適用) 地裁は、高裁と同様に東芝柳町工場事件最高裁判決(有期雇用契約の雇止めを無効とする判決)と日立メディコ事件最高裁判決(有期雇用契約の更新拒否＝雇止めを有効とする判	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全	判決文は整理解雇に必要な財政状況を判断する指標を特定していないが、自己資本比率、負債総額を上回る金融資産、教育研究活動キャッシュ・フ	

を分析対象とした。学校法人会計の貸借対照表は純資産額が直接表示されないため、基本金と消費収支差額を合計して純資産または自己資金の金額を計算した。2007 年度の学園全体の総資産は 56 億 3994 万円、総負債は 8 億 3919 万円であるため、純資産は 48 億 174 万円である。自己資金比率は 85.1%であり、法人の財政状態は健全で財務安定性が高い。自己資金比率は 2003 年度から 2007 年度まで安定的に推移している。人員削減等の必要性または人員削減等を必要とする財政状況を判断する判断基準は、学校法人の存続が困難な状況であり、債務超過の状態または債務不履行となりうる状態である。まず 2019 年度は総資産よりも総負債が超過して純資産がマイナスになる債務超過の状態にはない。自己資本比率が示すように 2003 年度から 2007 年度までの 5 年間は債務超過の状態にはない。次に債務不履行となりうる状態にあるかどうかの判断は、現金預金から総負債を差し引いて余剰資金を計算する方法と現金預金及び有価証券（運用資産）から総負債を差し引いて余剰資金を計算する方法で計算できる。2003 年度から 2007 年度までの 5 年間はいずれの方法でも十分な余剰資金を保有し続けるため、債務不履行となりうる状態にない。したがって、法人の貸借対照表から 2007 年度末における非常勤講師の大量雇止めを肯定することはできない。消費収支計算書において採算性を示す指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額であるが、当該帰属収支差額が黒字でも資金繰りが困難になり、債務不履行になる場合がある。日本私立学校振興・共済事業団が提案した「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分」の最大の特徴は、資金収支計算書を組み替えて作成する教育研究活動キャッシュ・フローを基礎にして学校法人の経営状態を評価することにある。教育研究活動キャッシュ・フローは本業の活動による資金収支差額であり、資金繰りの中心的指標となる。学校法人が存続困難となる債務不履行になりうる状態にあるかどうかは、この教育研究活動キャッシュ・フローによっても判断できる。多額の教育研究活動キャッシュ・フローのマイナスが連続し、その回復の見込みがなく支払い不能になる可能性が生じた場合が債務不履行になりうる状態である。 学園全体の教育研究活動キャッシュ・フローと退職者が出ない場合のキャッシュ・フロー（退職にあたり私立大学退職金財団等から学園に支払われる交付金を差し引き、交付金より金額が大きい退職金支出を足し戻して計算するため、通常教育研究活動キャッシュ・フローよりもプラスの金額が大きくなり改善される）の 2003 年度から 2007 年度までの 5 年間を計算すると、教育研究活動キャッシュ・フローの悪	決）を引用した上で、解雇権濫用法理が類推適用されるか否かという点（争点 1）と雇止めの有効性・無効性（争点 2）について検討した。地裁は争点 1 に関わる 2 つの事件の認定事実を次のように整理している。有期雇用であっても期間終了ごとに更新されあかとも期間の定めのない契約と実質的に異ならない状態にある場合には、期間満了を理由とする雇止めの意思表示は実質解雇の意思表示にあたり、その効力の判断に当たっては解雇に関する法理類推適用すべきである。また労働者が契約の更新・継続を期待・信頼してきたという相互関係の下に雇用契約が存続・維持されてきた場合には、期間満了後の更新拒否＝雇止めについて、解雇に関する法理類推適用すべきである。地裁は、この認定事実を前提にして A 雇止めと Y 雇止めを検討している。争点 1 は、有期の雇用契約が期間に定めのない雇用契約と異なる状態にあるかどうかという論点と雇用継続を期待することに合理性があるかどうかという論点に分かれる。地裁は、前者の論点について、非常勤講師がクラス担任及び部活指導を行わず、校務分掌にも入っていないこと、非常勤講師の兼職が禁止されてなく、給与体系や就業規則が専任教員と異なっていること、労働時間の決まりもないこと等を挙げて、高裁と同様に非常勤講師が専任教員と同じく期間の定めのある雇用契約と異なる状態にあるとまでは認められないとした。また地裁は、後者の論点について、A は 25 年間、Y は 17 年間という長期にわたり加茂暁星高等学校で非常勤講師として勤務し続けたこと、2003 年度以前は更新の意思確認や辞令書の交付等も形式的なものであったこと、加茂暁星学園の費用負担で能力向上の研修に参加し、同学園も継続的な雇用を見越していたと考えられること、授業の準備、生徒の評価等、専任教員と同様の業務を行っていたこと、雇用契約上雇用期間とされていない 3 月 26 日から 31 日の間も私学共済への加入が継続されたこと、賞与、退職金も勤続年数が考慮されていること、契約更新にあたり校長や理事長等との個別面接といった意思確認手続きが行われることはなかったこと等を挙げ、契約期間満了後も雇用継続を期待することに合理性があったと認めるのが相当と判断した。しかし高裁では地裁と異なり雇用契約の継続を期待することに合理性があるとはいえないと判断することになる。争点 2 は、雇用継続を	値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	ローから人件費を削減しなくとも直ちに財政破綻を招くような状態ではなかったとしたことから、その基準として債務超過または資金ショートを採用していると考えられる。鑑定意見書は整理解雇に必要な財政状況を判断する基準を特定して、それが債務超過または債務不履行（資金ショート）であるとした。	

化を招いた原因は退職者の増加である。注目すべき点は原告等が雇止めされた 2007 年度末の教育研究活動キャッシュ・フローはプラスであり、同年度の退職者が出ない場合のキャッシュ・フローはそれを上回り改善される。2006 年度は教育研究活動キャッシュ・フローと退職者が出ない場合のキャッシュ・フローは双方ともマイナスとなっている。その主な原因は 5 年間の中で最も退職金支出が増加した年度で、一時的な退職者の増加にある。また加茂暁星高等学校のみが 2003 年度から 2007 年度までの 5 年間で教育研究活動キャッシュ・フローがプラスであり、学園内の部門で唯一教育研究活動キャッシュ・フローが 5 年間プラスである。退職者が出ない場合のキャッシュ・フローはより改善された数値になる。以上の学園全体または加茂暁星高等学校の教育研究活動キャッシュ・フローと退職者が出ない場合のキャッシュ・フローから 2007 年度末における非常勤講師の大量雇止めを肯定することはできない。学園が任意に選択できる退職給与引当金の計上基準の中から同学園が選択した「期末要支給額の 100%を計上する」基準は、貸借対照表の負債に計上される退職給与引当金と消費収支計算書の消費支出に計上される退職給与引当金繰入額を最大に計上する方法である。これは過大な計上基準である。期末に在籍している全教職員が一度に退職するという仮定に基づく計算だからである。そこで退職給与引当金の計上基準を 50%に修正して分析すると、退職給与引当金の半額分が学園の資金として利用可能になる。これらの金額は消費収支差額に加算し、自己資金に加算できる。この修正後の数値で再度自己資金比率を計算する場合、または余剰資金を計算する場合はそれらの比率や金額がより改善される。この改善された数値から 2007 年度末における非常勤講師の大量雇止めを肯定することはできない。	期待することに合理性があったと認められる原告 A と Y の雇止めが有効であると認められるには雇用契約の期間が満了しただけでは足りず社会通念上相当とされる客観的合理的理由が存在することが必要であるが、その判断にあたっては、整理解雇の判断枠組みを類推適用すべきであるか否かである。地裁は雇止めには整理解雇の法理を類推適用すべきと判断した。つまり、地裁は、雇止めの社会通念上相当とされる客観的合理的理由の有無は、①人員削減の必要性、②雇止め回避努力、③人選の合理性、④手続きの相当性の 4 つの事情を総合考慮により判断するのが相当と判断した。地裁の結論では、③被雇止め者選定の合理性を認めるが、①人員削減の必要性を認めず、②雇止め回避努力を行ってなく、④事前・事後の協議・説明も不十分であるとされた。地裁は雇止めの客観的合理的理由を認めず雇止めの無効と判断し、2007 年度以降の雇用継続等を認めた。以下 4 つの事情のうちの①の事情の詳細を示す。①人員削減の必要性に関して、被告は少子化に対応したカリキュラム変更と財政を理由に専任教員が授業持ち時間数を県内高校平均負担にすることにより非常勤講師が不要となったと説明したが、地裁はその主張を採用できないとした。地裁によれば、2007 年度教育課程によっても専任教員の授業持ち時間数が 2006 年度同じであれば、少なくとも理科は 4 時間、数学は 8 時間それぞれ非常勤講師に担当させる授業時数があったと認められる。また地裁によれば、被告高校では 2003 年度から 2006 年度まで支出超過が続き（被告法人は 2002 年度から支出超過が続き）、2003 年度以降に生徒数が減少しており、2007 年度に人員削減の必要性がなかったと認められないが、自己資本比率が高く、負債総額を上回る金融資産があり、教育研究活動キャッシュ・フローも 2003 年度から 2006 年度までプラスを維持してきたことからすると、人件費を削減しなくとも直ちに財政破綻を招くような状態ではなかった。2006 年度から 2007 年度にかけて生徒減数は 24 名すぎないにもかかわらず 2007 年度教育課程で確保できる理科 4 時間、数学 8 時間を担当する非常勤講師の報酬を 2007 年度で直ちに削減する必要性があったのかどうかを被告は立証できていない。 鑑定意見書は地裁判決に影響を与えた。地裁判決は整理解雇に必要な財政状況を判断する基準を特定していないが、自				

	己資本比率、負債総額を上回る金融資産、教育研究活動キャッシュ・フローから人件費を削減しなくとも直ちに財政破綻を招くような状態ではなかったとしたことから、その基準として債務超過または資金ショートを採用していると考えられる。鑑定意見書は整理解雇に必要な財政状況を判断する基準を特定して、それが債務超過または債務不履行（資金ショート）であるとした。貸借対照表と資金収支計算書を組み替えて作成する教育研究活動キャッシュ・フローの財政状況からいずれの状態にもないことを説明した。鑑定意見書は消費収支計算書において採算性を示す指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額であるとした。地裁判決は２つの指標には触れていない。				
5-2 学校法人加茂暁星学園加茂暁星高校事件（雇止め事件）の高裁宛鑑定意見書なし	5-2 学校法人加茂暁星学園加茂暁星高校事件（雇止め事件）高裁判決（整理解雇の判断枠組みの類推適用なしのため鑑定意見書による影響の検討を省略する） 高裁は、地裁と同様に東芝柳町工場事件最高裁判決と日立メディコ事件最高裁判決を引用した上で、解雇権濫用法理が類推適用されるか否かという点（争点）について検討した。高裁も地裁と同様に当該争点に関わる２つの事件の認定事実を次のように整理している。有期雇用であっても期間終了ごとに更新されあたかも期間の定めのない契約と実質的に異なる状態にある場合には、期間満了を理由とする雇止めの意思表示は実質解雇の意思表示にあたり、その効力の判断に当たっては解雇に関する法理を類推適用すべきである。また労働者が契約の更新・継続を期待・信頼してきたという相互関係の下に雇用契約が存続・維持されてきた場合には、期間満了後の更新拒否＝雇止めについて、解雇に関する法理を類推適用すべきである。高裁は、地裁と同様にこの認定事実を前提にして A 雇止めと Y 雇止めを検討している。争点は、有期の雇用契約が期間に定めのない雇用契約と異なる状態にあるかどうかという論点と雇用継続を期待することに合理性があるかどうかという論点に分かれる。高裁の前者の結論では、地裁の判決と同様に非常勤講師が専任教員と同じく期間の定めのある雇用契約と異なる状態にあると認められないとした。しかし高裁の後者の結論では、地裁と異なり雇用契約の継続を期待することに合理性があるとはいえないとした。以上から、高裁は雇用契約の継続を期待				

	することに合理性はないため、本件の雇止めについて解雇に関する法理を適用または類推適用すべき余地はないとした。この結果高裁では地裁のように、①人員削減の必要性、②雇止め回避努力、③人選の合理性、④手続きの相当性の４つの事情を総合考慮する必要がなくなり、①人員削減の必要性に関わる財政上の問題が争点ではなくなった。なお、争点の２つの論点の詳細を示す。前者の論点に関わる高裁判決では、原告らはクラス担任等を行わず、校務分掌にも入っておらず、兼職も禁止されていないことや給与体系や勤務時間数といった雇用管理上の違い等を挙げ、非常勤講師が専任教員と同じく期間の定めのない雇用契約と異ならない状態にあったと言えないとした。 後者の論点に関わる高裁判決では、非常勤講師が専任教員の持ち時間数を超える授業時間数が発生した場合に採用されるべきものであり、非常勤講師に担当させるべき授業時間数が生ずるか否かが明らかでない中で一番原告らが雇用継続を期待したとしてもその期待が合理的と言えないとした。一番原告らの長期に及ぶ勤続年数や専任教員との職務内容の重複等の実態的要素を雇用継続の合理的期待を導く要素に含めたが、高裁ではそれらを雇用継続の合理的期待を導く要素に含めなかった。高裁は控訴人の請求を認容した。控訴人（加茂暁星学園）と被控訴人２名との雇用契約は２００６年度の契約の終期である２００７年３月２５日をもって終了し、雇用契約が締結されていない２００７年度以降被控訴人２名は雇用契約上の権利を有する地位にないこと、同年度以降の未払賃金を有しないことが認容された。				
6-1 学校法人朴澤学園・明成高校事件（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書 労働条件の不利益変更に相当する給与表改訂の決定・説明が 2010 年度、給与改訂の実施が 2011 年度である。2011 年度までの法人全体の財務三表の決算資料を財政分析の対象としている。鑑定意見書の構成は、「1 学校法人会計に関する基礎的考察」、「2 学校法人全体の分析」、「3 組み替え修正した部門別資金収支計算書による分析」、「4 退職金に関する分析」、「5 結論として」となる。「1 学校法人会計に関する基礎的考察」では、消費収支計算書で損益（採算性）を示すのは帰属収支差額であり、これから基本金組入額を控除した消費収支差額は損益（採算性）と無関係であるとした。「2 学校法人全体の分析」では、まず 2004-2011 年度の 8 年間の帰属収支差額はプラスの	6-1 学校法人朴澤学園・明成高校事件（労働条件の不利益変更事件）地裁判決 労働条件の不利益変更の法理（労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する 5 項目）を利用している。その 1 項目が就業規則または労働条件の不利益変更の必要性である。労働条件の不利益変更法理の 1 要素である労働条件の不利益変更の必要性に関する地裁の最終的判断は、「本件高校の財務状況は放置し難いほどこに悪化していたとみるべきであって、こうした状況を改善するためには、人件費を削減する必要があった」とした。地裁は、就業規則の不利益変更を必要とする財政状況を法人の	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。法人側は部門別の高校を対象範囲とすることを主張した。判決	鑑定意見書では、賃金削減（労働条件の不利益変更）を必要とする財政状況に関する経営指標を特定していないが、財政状態の良否を判断する指標として、帰属収支差額、資金余剰額、自己資金比率、金融資産及び外部負債、を採用している。 判決文は（部門別の高校の）帰属収支差額及び消費収支差	

連続で約 6 億円から 8 億円の水準であり、法人全体の採算性は確保されている。帰属収支差額に減価償却額を加えた減価償却前帰属収支差額または資金余剰額は、2004-2011 年度の 8 年間に連続してプラスで、毎年約 6－9 億円の水準である。法人全体の 2004－2011 年度の貸借対照表の自己資金は毎年約 123－152 億円であり、自己資金比率は毎年 82－88％である。自己資金が豊かであり貸借対照表の財政状態は健全である。日本私立学校振興・事業団が提案する運用資産と外部負債の分析方法を利用してそれらを分析している。しかし、理由は不明であるが同方法と異なり有価証券を除いてその分だけ縮小した運用資産を計算している。2004 年度から 2011 年度までの有価証券を除く運用資産と外部負債の推移をみると、外部負債を毎年度返済すると仮定しても有価証券を除く運用資産は外部負債の約 3-9 倍程度あり、外部負債の返済能力が十分にある。貸借対照表の財政状況は健全である。被告が地裁に提出した乙第 31 号証の資料 3 は、2009 年度の明成高校と仙台大学の部門別の財政状況を分析しているが、現金預金の金額表示と外部負債の金額表示に疑念がある。2 つの部門に対する現金の配分方法が不明であることと外部負債の契約者が法人部門・法人本部であるのにそれが大学と高校に配分されているからである。固定資産減価償却率（＝減価償却累計額/有形固定資産の取得原価）は、2004 年度から 2011 年度に約 30％程度であるため、固定資産の保有年数はその耐用年数の約 3 割程度の年数であり、ただちに固定資産を建替え・更新する必要はない。「3 組み替え修正した部門別資金収支計算書による分析」では、被告が地裁に提出した乙第 31 号証とその基礎データを取り上げ、これらに代わる部門別資金収支計算書を提案している。乙第 31 号証は 2009 年度の高校部門における教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）のみを計算し、その差額が赤字である場合に運用資産によって何年間補填できるか等により財政状況を分類している。その基礎データは被告が地裁に提出した乙第 41 号証から 45 号証までの資金内訳表である。一方鑑定人が作成した表 5 及び表 6 の部門別の資金収支計算書は、教育研究活動の資金収支（及び資金収支差額）に相当する消費収支関連の資金収支（及び資金収支差額）だけでなく、それ以外の区分の資金収支（及び資金収支差額）も表示して部門別の資金収支（及び資金収支差額）をより広範囲に計算するが、資金収支調整勘定の資金収支（及び資金収支差額）を独立した区分に計上するものである。表 5 及び表 6 は、法人全体の資金収支計算書（調整勘定等の項目を表示している）と部門別の資金収支を示す資金収支内訳表（調整勘定等の項目を表示してい	財政状況ではなく高校という会計単位の財政状況によって判断しており、その悪化した財政状況の改善のために、人件費削減の不利益変更を必要としたと認めた。地裁が「放置し難いほどに悪化していた」財政状態と認めた内容には、①2005 年度から 2010 年度までの高校部門の帰属収支差額の赤字が毎年約 4000 万円であり、消費収支差額のマイナスが毎年約 1 億円であること、②高校部門の帰属収入及び消費収入の減少傾向の要因が入学者数の継続的な減少であること、③2009 年度の高校部門における教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）のみを計算し、その差額が赤字である場合に運用資産によって何年間補填できるかにより財政状況を分類しているが、高校部門はその蓄積資金（運用資産から外部負債を差引した金額）を枯渇させれば経営破綻状態になるとの分析結果があること、④高校部門における 2005 年度から 2010 年度までの人件費が宮城県内の私立高等学校と比較して毎年 70 万円程度大きいこと、⑤高校部門の人件費比率及び人件費依存率が全国及び宮城県内の高等学校部門と比較していずれも高い数値で推移し、100％を超えないことが望ましい人件費依存率は 130％以上で推移していること、が含まれた。地裁は、労働条件の不利益変更法理の 1 要素である労働条件の不利益変更を必要とする財政状況に関する特定の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を具体的に明示していない。しかし地裁は不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準として、様々な経営指標等を提示している。その中で最も注目に値するのは、地裁が部門別の会計単位で財政状況を判断しようとしていること、当該単位の帰属収支差額及び消費収支差額のマイナス等を財政状況の悪化と判断していること、当該単位の教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）のみを計算し、その差額の赤字が運用資産によって何年間補填できるかにより財政状況を判断すること、等である。地裁が財政状況の判断に利用する基準は、被告が指示する基準である。次に地裁の判断として、原告の主張に対する反論を示している。例えば、収支計算に基づく独立採算制とそれを前提とする高校部門の消費収支計算書等の評価に関して、原告は学校法人が独立採算制を採用していないため、法人全体の計算書類の財政状況を評価する必要がある、すく		文の財政状況の評価では法人側と同様に部門別の高校を対象範囲としている。	額で財政状況を判断すべきとした。	

ない)のデータを利用し、野中郁江他著『私立大学の財政分析ができる本』102 頁に示された法人全体の組替資金収支計算書の様式を参考にして、2004－2011 年度の法人本部・仙台大学・明成高校の部門別の資金収支を計算したものである。表 5 及び表 6 の最下段にある「収支差額」は部門別の資金収支計算の最終的な資金収支差額である。最終的な資金収支差額は、法人本部がプラスまたはマイナスの金額であり、仙台大学が 2010 年度を除き連続してプラスであり、明成高校が 2006 年度を除いて連続してプラスである。高校部門の資金収支計算における教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）または消費収支関連の資金収支差額はプラスからマイナスになり資金繰りが悪化してきているが、その最終の資金収支差額はプラスになっている。表 5 及び表 6 の部門別の消費収支関連の部の資金収支差額は、乙第 31 号証の教育研究活動の資金収支差額（教育研究活動キャッシュ・フロー）に相当する。「5 結論として」では、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況が部門別の財政状況のみにより判断されるべきとする主張の根拠となっている独立採算制を取り上げている。独立採算制は部門単位で意思決定の権限と責任を持つことであるが、被告の場合部門単位に収支の状況の責任と借入金の責任を持たせているにすぎないため、それは独立採算性ではなく部門管理にすぎない。鑑定意見書では、賃金削減（労働条件の不利益変更）を必要とする財政状況に関する判断基準として経営指標を特定し、当該判断基準に基づく財政状況の評価を明示していないが、その判断基準の 1 つである対象範囲（会計単位）を取り上げている。	なくとも法人全体の貸借対照表は健全であると主張した。しかし裁判官は被告が収支計算に基づく独立採算制を採用しているため高校部門のみの収支状況で判断すべきとし、それらの財政状況の悪化が連続しているため、原告（及び鑑定意見書）の主張には理由がないとした。地裁は、被告が部門別に異なる組織体制及び就業規則を設け、本件財政改善計画の中で一層の独立採算性を進め、収支に基づく独立採算制を基本方針として高校部門の経営を行っていると認定し、独立採算制を基本方針とする高校部門の経営状況を検討するには、高校部門のみの収支状況を検討するのが適切であると判断している。そして地裁は、高校部門の帰属収支差額及び消費収支差額が毎年度マイナスで財政状況が悪化していること、2009 年度の高校部門における教育研究活動の資金収支差額の状況は「蓄積資金が枯渇すれば破綻する」状況であると判断できること、高校部門の貸借対照表（要確認）も早晚自己資金比率が低下し不安定化する恐れがあると判断できること、から高校部門の財政状況は悪化していたと判断した。次に柳田純也鑑定意見書（2012 年 11 月 28 日）の組替資金収支計算書に関して、原告は同計算書を利用すると高校部門の収支差額がマイナスとなるのは 2006 年度のみであり、高校の教員の給与を削減する必要がないと判断できると主張したが、裁判官は、2005 年度から 2008 年度までの同計算書には毎年度 7400 万円の資産運用支出が計上されずゼロと表示されているという欠点があり、それを計上すると 2006 年度以外のその他の年度も資金収支差額がマイナスになるとした。原告の準備書面や原告側の地裁宛鑑定意見書等が、労働条件の不利益変更法理の 1 要素である賃金削減等の必要性に関する地裁判断に影響を与えうる可能性があったとしても、実際にはそれらは地裁の判断に全く影響を与えなかった。 鑑定意見書は地裁判決に影響を与えなかった。地裁判決文における最終的結論においても、「原告の主張に対する反論」においても被告の主張が支持され、原告の主張や原告側の地裁宛鑑定意見書等が退けられるか反論された。地裁判決は高校部門の悪化した財政状況を判断すること、その前提として独立採算制を採用していること、に基づいていた。 この鑑定意見書は高裁判決で認められることをすでに主				

	張していたが、そのほとんどは法人全体の健全な財政状況を判断すること、その前提として独立採算制を採用していないことに基づいている。法人全体の健全な財政状態は財務三表の評価に基づく。				
6-2 学校法人朴沢学園・明成高校事件（労働条件の不利益変更事件） 高裁宛鑑定意見書 この鑑定意見書は、被控訴人及び訴訟代理人弁護士が作成した「原判決及び被控訴人提出の準備書面 1」の問題点を指摘し、控訴人等の賃金切り下げを行う必要性があったのか否かを、財政分析に基づいて判断することを目的とした文書である。「原判決及び被控訴人提出の準備書面 1」に関する鑑定意見の補充であるため、補充鑑定意見書としている。補充鑑定意見書は、「Ⅰ 補充鑑定依頼事項などについて」と「Ⅱ 原判決及び被控訴人提出・準備書面 1 についての評価」から構成されており、Ⅱは全部で 7 つに分かれている。それは「1 はじめに」、「2 学校法人朴沢学園の基礎的な財政評価」、「3 学校法人は独立採算制を採用しない」、「4 人件費比率及び人件費依存率の解釈・評価は誤りである」、「5 資金収支計算書への判断は事実誤認である」、「6 採算性は帰属収支差額が妥当する」、「7 結論」である。地裁宛鑑定意見書に対して高裁宛鑑定意見書は次のような内容を追加・補充した。例えば、『東洋経済』の「私立大学財務力ランキング」の部分が新たに追加され、朴沢学園という法人自体の財政状況が非常に健全であることを強調した。独立採算制の意味を説明する部分を補充し、さらには朴沢学園が提出した乙第 31 号証に基づいて柳田氏が作成した図表 6「乙第 31 号証、資料 4 に法人部門を加えた分析」の内容を朴沢学園が独立採算制を採用していない証拠として提示した。朴沢学園の人件費比率及び人件費依存率を宮城県内の公立学校及び私立学校におけるそれらの平均値と比べて朴沢学園の財政状況の悪化を強調する方法に対して、その解釈及び評価が不当である主張を追加した。地裁宛鑑定意見書の中で鑑定人が作成した部門別の組替の資金収支計算書に対する原判決及び 1 審被告からの疑義及び誤りの指摘に対する反論を追加し、1 審被告から地裁に提出した部門別の資金収支計算書が学校法人会計基準に従っていないこと、それには不明な部分や不可解な部分が含まれており信頼性が低いことも明らかにした。補充鑑定意見書の分析部分は「Ⅱ 原判決及び被控訴人提出の準備書面 1 についての評価」であり、この部分は「1 はじめに」、「2 学校法人朴沢学園の基礎的な財政評価」、「3 学校法人は独立採算制を採用しない」、「4 人件費比率及び人件費依存率の解釈・評価は誤りであ	6-2 学校法人朴沢学園・明成高校事件（労働条件の不利益変更事件）高裁判決 高裁判決の最終的結論は地裁判決のそれと正反対になった。地裁判決と同様に判断枠組みとして労働条件の不利益変更の法理（労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する 5 項目）を利用している。その 1 項目が就業規則または労働条件の不利益変更の必要性である。地裁判決と真逆の判断を下して不利益変更は無効とされた。高裁の結論は、本件改訂時の経営状況に照らすと、中長期的には本件高校の人件費の削減を検討する必要性が一定程度生じていたものの短期的にはその必要性が非常に高いものであったとまでは言い難い状況にあったである。高裁の結論は次の 2 つの検討に基づいて導出されている。第 1 は本件の就業規則の変更の必要性の判断を学校単位の財政状況に基づくべきか法人単位の財政状況に基づくべきかの検討である。大学と高校の異なる就業規則及び人事採用、理事報酬等の共通費を部門別に配分すること、法人内部の他部門から外部金融機関への借入先の変更、部門単位で財政状況を把握し採算をとる経営方針の採用等から部門単位で財政分析を行うことなどから学校単位で財政状況を判断することに一定の合理性がある。しかし法人理事会による高校の経営方針の決定、大学と高校の部門をまたいだ財政管理等から部門単位での独立採算制は徹底されていない。以上から財政状況を分析するには、部門単位で財政状況の検討することを原則としつつも法人全体の財政状況の分析を加味した検討を行うのが相当であるとした。独立採算性の採用を認めつつそれが徹底されていないから法人全体の財政状況の分析も加味するという高裁の判断は地裁の判断と異なる。高裁宛鑑定意見書は原判決及び第 1 審被告が判断・主張した独立採算性を財政状況の判断の前提にしてはならないとし、学校法人が独立採算制を採用しておらず朴沢学園も独立採算制を採用しているとはいえないとした。高裁判決は高裁宛鑑定意	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。法人側は部門別の高校を対象範囲とすることを主張した。判決文の財政状況の評価では法人全体の対象範囲とするが部門別の高校を対象範囲とすることを優先した。	判決文は、不利益変更を必要とする財政状況を判断する経営指標を特定し、高校部門の「資金ショート危険性（貸借対照表の運用資産等を考慮する）」とした。 鑑定意見書では、賃金削減（労働条件の不利益変更）を必要とする財政状況に関する経営指標を特定していない。財政状態の良否を判断する複数の指標を利用した。	

る」、「5 資金収支計算書への判断は事実誤認である」、「6 採算性は帰属収支差額が妥当する」、「7 結論」から構成される。「2 学校法人朴沢学園の基礎的な財政評価」では、朴沢学園の学校法人全体の貸借対照表と消費収支計算書の財政状況が健全であることを確認している。まず東洋経済新報社『週刊東洋経済 特集 本当に強い大学 2012』(2012 年 10 月 27 日号)は、学校法人朴沢学園を財務力の強い私立大学総合ランキング上位 30 法人のうちの 27 位にランキングしている。特筆すべきは帰属収支差額比率の高さである。「3 学校法人は独立採算制を採用しない」では、学校法人が独立採算制を採用していないとする公的文書を取り上げている。それは文部科学省の学校法人会計に関する報告書である 2004 年 3 月 31 日公表の『今後の学校法人会計基準の在り方について(検討のまとめ)』である。同文書では「学校法人の経営は部門ごとに独立採算で行うものではない」と述べている。またここでは独立採算性という概念内容を確認し、被告が主張し地裁が認定した独立採算制が誤りであることを主張している。独立採算制は部門単位で独立して採算性をとる経営手法であるが、部門単位で自由な意思決定を行うことを必須要件とする。部門単位で責任を負担するならば部門単位で自由な意思決定が認められていなければならない。部門単位で自由な意思決定を認めずに責任を負担させることは部門別管理である。朴沢学園の場合は法人が実質的に意思決定を行っているため法人全体で採算性を採るものであり、朴沢学園が主張する独立採算制の採用を認めることはできない。そのため学校法人全体の財政分析も行うべきである。「4 人件費比率及び人件費依存率の解釈・評価は誤りである」では、原判決が宮城県内の公立学校・私立学校との賃金比較により明成高校の人件費及び人件費依存率がその平均値よりも高いことを理由にして、被控訴人が行った人件費削減の必要性を肯定したことを批判している。賃金比較を行うための比較対象は主に普通科高校のデータであるが、明成高校にはそれとほぼ同様の普通科総合コースがあるだけでなく、普通科には資格試験に取り組むそれ以外のコースも複数あり、普通科以外にも実習教育に力を注ぐ調理科と介護福祉科もあるため単純に賃金比較ができない。実習を重視した教育内容はそれに応じた相応の人件費を要するためそうした単純比較は不当である。「5 資金収支計算書への判断は事実誤認である」では、地裁宛鑑定意見書の中で柳田氏により作成された 2005-2008 年度の組替の部門別資金収支計算書に毎年度 7400 万円の資産運用支出を計上せずゼロ表示する誤りを犯しているとする裁判官の誤った判断、その組替の部門別資金収支計算書が学校法人会計基準と全く異	見書の主張を部分的に取り入れたものと評価できる。第 2 は本件高校部門の財政状況の悪化またはその判断基準に関わる検討である。帰属収支差額は財政状況を示す重要な指標であるが、学校部門単位の消費収支内訳表を作成させるのは学校の永続性のために学校部門単位の消費収支差額(基本金組入額を含む)がマイナスにならないように求めているからであり(学校法人会計基準はこのような要請を厳密にしていな い)、消費収支差額も学校部門の指標として一定の有用性を持つ。高校部門の 2005-2010 年度の帰属収支差額と消費収支差額は連続してマイナスであり、研究会最終報告書が提案する資金収支計算書をキャッシュ・フローベースに組み替え、部門別に集計した高校の教育研究活動の収支差額(キャッシュ・フロー)は 2008-2009 年度がマイナスであり、同報告書の区分では B2 に該当した。就業規則改定時の高校の財政状況は悪化していた。他方 2005-2010 年度の法人全体の帰属収支差額は連続してプラスであり、自己資金比率は 80%台で推移しており財政状況は良好である。高校部門の財政状況の悪化という高裁の判断は地裁の判断と同様であり、法人全体の財務状況が健全であることについて控訴人及び鑑定意見書と被控訴人の間には対立はない。高校部門の財政状況が法人全体の財政状況よりも優先的な判断材料になること、消費収支差額にも帰属収支差額と同様に一定の有用性があること(学校法人会計基準は学校の永続性のために学校単位の消費収支差額がマイナスにならないように求めていること)については、控訴人及び鑑定意見書は異議があるが、高裁判決は高校部門の財政状況が法人全体の財政状況よりも優先的な判断材料になること、消費収支差額にも帰属収支差額と同様に一定の有用性があることを認めている。しかし高裁判決が高校部門の財政状況の悪化の判断基準または就業規則の不利益変更を必要と判断する財政状況の判断基準を明示したことは地裁と決定的に異なる。高裁判決では、高校が債務超過状態または資金繰りが困難な状況ではなく、人件費を削減しなければ高校が経営破綻するほど財政状況が悪化したとは認められないとし、高校部門の会計単位で債務超過状態または経営破綻状態にあるか否かという判断基準を採用した。この判断基準とは、高校の債務超過状態または資金繰りが困難な状況、人件費を削減しなければ高校が経営				

なり、日本私立学校振興・共済事業団でも一切採用されていない柳田氏独自に見解に基づくものとする被控訴人の誤った判断、を批判している。学校法人会計基準が定める部門別の資金収支内訳表は、法人全体に基づく資金収支計算書にある資金収支項目をすべて記入しておらず、資産運用支出等の項目は資金収支計算書に表示されるが資金収支内訳表には表示されていないため、毎年 7400 万円の資産運用支出等があったにもかかわらず 0 円表示としたことが誤りであると批判する乙第 41－45 号証こそが学校法人会計基準に則っていない、とした。「7 結論」では、第 1 審被告が地裁に提出した乙第 31 号証資料 4（日本私立学校振興・共済事業団の「別表 1 定量的な経営判断に基づく経営状態の区分」に基づき 2007 年度から 2010 年度までの仙台大学と明成高校の運用資産、外部負債及び帰属収支差額を分析した文書）は法人部門・法人本部の金額を計算していないため、法人全体の運用資産、外部負債及び帰属収支差額を示す貸借対照表の金額と同金額から仙台大学と明成高校の運用資産、外部負債及び帰属収支差額を差し引いた差額を法人部門・法人本部の運用資産、外部負債及び帰属収支差額として計算した図表 6 を作成している。図表 6 を作成した結果、2007 年度、2008 年度及び 2010 年度の借入金の金額が合わないことが判明し同様のことが未払金の金額でも判明した。ここから 2 点指摘できる。第 1 に貸借対照表は公認会計士監査を受けており金額表示に誤りはないとすれば朴沢学園が提出した乙第 31 号証資料 4 とその分析のために朴沢学園が日本私立学校振興・共済事業団に持ち込んだ会計データは信頼性が低く、運用資産と外部負債の金額の配分基準を示していない。第 2 にこれらの資料及び会計データから資産（運用資産）・負債（外部負債）の管理を事実上法人部門・法人本部、つまり朴沢学園が行っていることが読み取れ、独立採算制を採用できていないことを示唆している。	破綻する状況であり、高校の「資金ショート危険性」である。この「資金ショート危険性」は、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローだけでなく、それを補填できる貸借対照表の運用資産超過額（実質金融資産）の金額によっても判断される。高裁判決では、高校におけるマイナスの帰属収支差額及び消費収支差額を算出する際の消費支出には減価償却費や退職給与引当金繰入額のように支出項目ではない内部留保項目が含まれているため、就業規則の改定時に高校が債務超過状態または資金繰りが困難な状況ではなく、人件費を削減しなければ高校が経営破綻するほど財政状況が悪化したとは認められない。また高裁判決では、高校部門の 2009 年度決算の運用資産超過額が 17 億 6900 万円であり、2010 年度予算の運用資産超過額が 16 億 9100 万円であるため、2009 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローが 2800 万円のマイナスであったとしてもこのマイナスをまかなうための運用資産超過額が相当程度ある。1 審原告と高裁宛鑑定意見書はこのような高校部門に限定した財政状況の判断基準を提示していなかった。むしろ 1 審原告と高裁宛鑑定意見書は 1 審被告が裁判所に提出した高校部門の収支等の資料には不明な部分や不可解な部分が含まれ信頼性の低いものであることを明らかにした。1 審被告の法人全体の財政状況が極めて健全であることを明らかにした。高裁判決は就業規則の変更を必要とする財政状況を判断する判断基準として、上記のような高校部門の「資金ショート危険性（貸借対照表の運用資産等を考慮する）」を提示し、それに基づく財政状況の評価を示して、短期的には人件費削減の必要性が非常に高くないとした。地裁判決は就業規則の変更を必要とする財政状況を判断する判断基準を特定せず、それに基づく財政状況の評価を行わないまま人件費の削減が必要な悪化した財政状態と判断した。就業規則の不利益変更を必要とする財政状況にはないという高裁の最終的判断は地裁の最終的判断と全く異なる。1 審原告と高裁宛鑑定意見書は高校の教員の人件費を削減する必要性がないと判断しているため、高裁の最終的結論は 1 審原告と高裁宛鑑定意見書の当該判断と一致することになった。高裁の最終的結論に至る根拠の中には 1 審原告と高裁宛鑑定意見書が示した根拠が部分				

	的に含まれているが、これらと異なる根拠も含まれている。				
7 学校法人杉森学園・柳川高校事件（整理解雇事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書は、最初に意見書または財政分析の前提となる 4 点とその根拠を示している。第 1 に被告は整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況の候補として 2 つ挙げている（銀行が短期借入金の借り換えに応じなければ支払資金が枯渇して資金ショートする状況と建物の建替えの自己資金がない状態）が、鑑定人は一方の資金ショート、支払い不能の危険な状況のみを整理解雇を必要とする悪化した財政状況と考えている。建物は全額自己資金で建替える必要はないし、建替え資金がないから整理解雇を行うこともないはずである。第 2 に、消費収支計算書の財政状況または採算性を評価する指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額である。消費収支差額は採算性を示す帰属収支差額から採算性と無関係の基本金組入額を差し引いた金額だからである。第 3 に、消費収支計算書から計算される資金余剰額または減価償却費控除前帰属収支差額は日本私立学校振興・共済事業団考案の資金収支計算書から作成されるキャッシュ・フロー計算書における教育研究活動のキャッシュ・フローに相当する。資金余剰額または減価償却費控除前帰属収支差額は企業会計で利用される減価償却控除前利益にあたる指標であるが、同指標よりもキャッシュ・フロー計算書の本業の活動のキャッシュ・フローに近似するためその推計に有効である。第 4 に解雇が行われたのは 2012 年度末（2013 年 3 月末）であるため、解雇を必要とする財政状況にあるのかどうかを判断するためには 2012 年度末（2013 年 3 月末）までの財務諸表を分析する必要がある。この財政分析を行うために 2003－2012 年度の 10 年間の貸借対照表、消費収支計算書及びキャッシュ・フロー計算書の決算数値を利用するが、2003－2009 年度の財務三表と 2010－2012 年度の財務三表には異なる特徴があるため、2 つ（2003－2009 年度の 7 年間で 2010－2012 年度の 3 年間）に分けて分析する。2012 年度末の貸借対照表の資産は 8 億 1900 万円、負債は 2 億 8300 万円、純資産は 5 億 3500 万円である。2012 年度の消費収支計算書の帰属収支差額はマイナスであり、同年度の教育研究活動のキャッシュ・フローもマイナスである。2003－2009 年度の 7 年間に、資産、負債及び純資産はそれぞれ減少し、帰属収支差額はマイナスが続いたが、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローの金額は 2012 年度を除いてプラスであったため、その範囲の中で施設設備の支出が賄われ、持ち現金預金等から借入金の返済が行われてきた。2010－2012 年度の	7 学校法人杉森学園・柳川高校事件（整理解雇事件）地裁判決 地裁は 2 つの争点に対して判決を下している。それは解雇無効地位確認請求及び未払賃金請求に関連する解雇の有効性に関わる争点と解雇が不法行為に当たるかどうかの不法行為の成否に関わる争点である。このうちここでは第 1 の争点のみを取り上げる。地裁は解雇の有効性の争点に関して、整理解雇法理の 4 要素説（4 要素のいずれかを欠く場合でも整理解雇が有効となる）を採用している。4 要素説は、①人員削減の必要性の有無及び程度、②解雇回避努力の有無及び程度、③被解雇者の選定の合理性の有無及び程度、④解雇手続の相当性の有無及び程度等を総合考慮する。地裁は、①から③まで検討し、④を「検討するまでもない」とし、これらを総合的に考慮して本件解雇が客観的に合理的な理由を欠き、社会通念上相当であると認められないため無効であるとした。①の結論のみを取り上げる。地裁は、2 段階で判断している。①の前半の結論として、まず 2003－2012 年度の消費収支差額が毎年度多額のマイナスであること、同年度間の帰属収支差額も 2010 年度及び 2011 年度を除く年度で毎年度多額のマイナスであること、不採算部門の廃止により余剰人員の整理し人件費削減を図ること、その部門として入学者数が半数以下に落ち込んだ FD 科及び CL 科を選択することは一定の合理性を有する経営判断であると認めた。しかし、地裁は①の後半の結論として、整理解雇が行われた 2013 年 3 月末時点の被告の財政状態は整理解雇による人件費削減等をしない限り、直ちに経営破綻する危機的状況にあったとはいえない、とした。その第 1 の理由は、2009 年度を除いて資金余剰額が安定的にプラスであり、直近 3 年間の 2010－2012 年度では極めて高い水準の金額であるからである。第 2 の理由は、事業団の経営判断指標による 2012 年度の被告の判定結果が A3 の正常状態であり、被告が解雇直前段階では現金及び預金等の流動資産を潤沢に保有し直ちに資金ショートに陥る恐れのある危機的な経営状態にないからである。第 3 の理由は、2013 年 3 月末時点では短期借入金の借り換えを問題なく行うことのできる財政状況にあり、その現金預金残高から当面の借入余力もあるため、被告がいう	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	判決文は、鑑定意見書に従い整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況の判断する経営指標として債務超過または資金ショート of 危険性を利用していると考えられる。それは判決文が直ちに経営破綻する危機的状況、という表現を利用しているからである。鑑定意見書は整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況の経営指標を「資金ショート」とした。	

3 年間に、資産と負債は増加し、帰属収支差額がわずかに黒字に転じ、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローが増加して安定的に確保された。この資金を利用して施設設備への支出を行ったが、借入金の返済はわずかで、手持ちの現金預金が増加した。意見書は被告が主張する「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高い状況」であったか否かを 2013 年 3 月末の借入金明細表に基づいて検討し、2012 年度の短期借入金から長期借入金への借り換えが問題なく行われており経営を圧迫していないと判断した。また 2013 年 3 月末の現金預金残高が 1 億 757 万円であることから同時点の短期借入金を半額以上減らすことが可能であったこと、当面の借入余力があるため次年度の教育振興会からの資金手当ても決定していたこと、を明らかにした。また意見書は日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標（法人全体）により被告の 2010－2012 年度の 3 年間の経営状態が存続可能性に問題のない正常状態の A3 と判定されたことに対して被告が批判的見解を述べたことを検討し、事業団の判断指標が現時点で資金ショートに陥ることなく経営が継続できる状態にあるかどうかを見るものであり、正常の A3 は借り換えが困難な状態にはないということ全体として示しているとした。本件の争点は学校の存続可能性にあり、堅実な事業団の評価で正常状態の A3 であることに重要な意義がある。 さらに意見書は被告が誠実な財政分析を行っているとはいえないこと、その説明にもいくつもの不備があることも指摘している。その典型が鑑定人が財政分析で利用する資金余剰額を「憲法違反」と批判したことである。規則に定められた財務諸表を分析するために有効な分析方法や概念を生み出すことは必要なことである。以上から意見書は 2013 年 3 月末には「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高く」「即座に、支払い停止・経営破綻を惹起する」状態とは言えないとした。鑑定意見書は被告が整理解雇を必要とする財政状況ではなく、整理解雇要件を満たしていないと判断した。	「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高く」「即座に支払い停止・経営破綻を惹起する」状態になかったからである。 鑑定意見書は地裁判決に影響を与えており、地裁判決はほぼ鑑定意見書に従っている。地裁は、意見書に従い整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況の判断基準として債務超過または資金ショートの危険性を利用していると考えられる。それは地裁が直ちに経営破綻する危機的状況、という表現を利用しているからである。鑑定意見書は整理解雇を必要とするほどに悪化した財政状況を「資金ショート」とした。 以下鑑定意見書と地裁判決文はほぼ同様である。消費収支計算書の財政状況または採算性を評価する指標は消費収支差額ではなく帰属収支差額である。貸借対照表、資金余剰額または教育研究活動のキャッシュ・フローの金額、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標（法人全体）を利用すると被告の 2010－2012 年度の 3 年間の経営状態が存続可能性に問題のない正常状態の A3 と判定されたこと、借入金の返済状況等から「短期借入金の借り換えが拒否される虞が高く」「即座に支払い停止・経営破綻を惹起する」状態になかったとした。				
8-1 学校法人専修大学・専修大学北海道短期大学事件（8 名整理解雇事件）地裁宛鑑定意見書なし	8-1 学校法人専修大学・専修大学北海道短期大学事件（整理解雇事件）地裁判決 地裁は 2 つの大きな争点について判断を下している。第 1 は整理解雇の有効性の判断基準等であり、第 2 は後述する 4 つの要素を巡る解雇の有効性の有無である。第 1 の争点について、まず地裁は整理解雇の有効性を判断する判断基準・判断枠組みを示す前に、解雇回避努力義務の選択肢となりうる系列大学等への配置転換と整理解雇の 2 つを取り上げて、雇用する教員の配置転換をせずに同教員を整理解雇する選択	判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	法人側はその対象範囲として部門別の学校を採用した。判決文の財政状況の評価では双方を対象範囲と	判決文は消費収支差額がマイナスであれば財政状況の悪化とした。	

	は許されるとし、整理解雇自体はその有効性を判断するための特定の判断基準・判断枠組みに基づくと主張している。地裁によれば、学校法人が雇用する教員を同一法人内部で配置転換して系列大学等に異動することをみとめるかどうかは、教学・教授会との関係を含めて経営判断の問題であり、個々の学校法人の判断によるものであるため、配置転換せずに整理解雇をすることは許される。次に地裁は整理解雇の有効性を後掲の判断基準・判断枠組みにより判断すると主張している。整理解雇が解雇権の濫用として無効（労働契約法 16 条）になるかどうかの判断に当たっては、整理解雇が使用者側の一方的理由によるものであり、一方的に解雇されて重大な不利益を労働者にもたらすことを鑑み、次の 4 つの要素を総合考慮すべきである。それらが、①人員削減の必要性、②解雇回避努力義務の遂行、③被解雇者選定の合理性、④解雇手続の相当性である。第 2 の争点について、地裁は 4 つの要素に基づいて解雇の有効性の有無を判断している。この要素のうちの①人員削減の必要性のみを取り上げる。本件に関する地裁の結論では、2005 年 10 月頃までに北海道短大の入学志願者数及び入学者数が落ち込み財務状況も悪化してきたところ、各種改善策を実施したが入学定員の充足に至らず、同短大の消費収支差額と帰属収支差額が連続してマイナスであったこと、加えて被告の法人全体の帰属収支差額を確認しなくともまたは同帰属収支差額が黒字であったとしても消費収支差額がマイナスであることから財務状況が悪化していたこと、さらに全国の短期大学の入学者数が毎年減少していることから、北海道短大の学生募集を停止した被告の判断は合理的である。同短大には新規入学者がなく閉校が必然的となったため、被告は同短大の教職員を人員削減する必要性があった。なお、地裁は財務状況を北海道短大単独で判断するか法人全体で判断するかについて直接結論を示さず、北海道短大の財務状況を財政悪化と判断しさらに法人全体の財政状況も財政悪化と判断して整理解雇の必要性を肯定している。北海道短大の入学志願者数及び入学者数は毎年減少し入学定員も削減したが、1999 年度に定員充足率を 100%未満に割り込んで以降 2005 年度まで 100%に回復することはなかった。北海道短大単体の消費収支差額は 1993 年度から 2004 年度まで 12 年連続してマイナスであり、帰属収支差額		している（地裁判決は財政状況を短大単体で判断するか、法人全体で判断するかの結論を示さず、双方の財政状況が悪化していると判断した）が、部門別の学校を優先的な対象範囲とした。		

	は 1998 年度から 2004 年度まで 7 年連続してマイナスである。被告の法人全体の消費収支差額は 2000 年度から 2004 年度までマイナスである。被告は 2005 年 10 月に北海道短大の入学定員の未充足及び財務状況の悪化に対応するため北海道短期大学プロジェクト会議を設置し、同会議は 2007 年 3 月に「答申」を作成して被告理事長に提出した。そこでは北海道短大に 2011 年度から独立採算制を導入することを前提に単年度の支出超過額をゼロに近づけることを目標にして、各種の改善策を提案して「緊急 3 ヶ年計画」をまとめている。 2005 年度から 2008 年度までにおいても、北海道短大の入学志願者数及び入学者数は減少し続け入学定員の削減も行ってきたが、入学定員を 200 名に縮小した 2008 年度の定員充足率は 62%で 100%を割り込んだままであった。同期間の北海道短大単体の消費収支差額は連続してマイナスであり、帰属収支差額も連続してマイナスであった。同期間の被告の法人全体の消費収支差額も連続してマイナスである。原告は消費収支差額が真の財政状況を反映しないというが、法は教育水準の維持を妨げるような大幅な支出超過のないよう収支均衡を求めていると解されるため、その財政状況を判断するには消費収支差額も検討の対象にすべきである。被告の 2010 年度の帰属収支差額は大幅な黒字であるが同年度の消費収支差額はマイナスであるため、被告の財政状況が悪化していたことに変わりはない。 複数の学校を経営する学校法人において、学校法人全体の財政状況が黒字である限り、その法人内にある学校が継続的な支出超過に陥っていても当該学校の学生募集停止や閉校の必要性は認められないこととなり、明らかに不合理である。学校法人会計基準上学校別の資金収支、消費収支の内訳表が求められていることから、学校法人は各学校単体の収支を計算し財務状況を把握することを求められており、かつその財務状況において学生募集停止や閉校を含めた各学校の運営方針を決定することができると解すべきである。 被告は 2009 年 7 月に「緊急 3 ヶ年計画」の実効性が乏しいと判断し北海道短大の 2010 年度の入学者数が入学定員を充足しなかった場合に 2011 年度以降の学生募集を停止すると決定した。2010 年度の入学者数は入学定員の 200 名を充足				

	しなかった。2009 年度の北海道短大単体の消費収支差額はマイナス 3 億 6475 万円、帰属収支差額はマイナス 3 億 5142 万円、同年度の法人全体の消費収支差額はマイナス 18 億 4678 万円である。被告は 2010 年 4 月 21 日に北海道短大の 2010 年度の入学者数が入学定員を充足しないことを受けて 2011 年度以降の学生募集を停止した。全国の短期大学全体の入学者総数は 1998 年度以降減少傾向にあり、2007 年度から 2010 年度の定員充足率も平均で 90%を割り込むようになった。 地裁に対して鑑定意見書は提出されていない。地裁判決は財政状況を短大単体で判断するか、法人全体で判断するかの結論を示さず、双方の財政状況が悪化していると判断した。短大は帰属収支差額も消費収支差額もマイナスである。法人全体は帰属収支差額はプラスが基調だが、消費収支差額はマイナスである。原告より消費収支差額が財政状況を示さないと主張されたが、消費収支差額がマイナスであれば財政状況の悪化とした。法は教育水準の維持を妨げるような大幅な支出超過のないよう収支均衡を求めていると解されるためとした。				
8-2 学校法人専修大学・専修大学北海道短期大学事件（8 名整理解雇事件）高裁宛鑑定意見書 鑑定意見書の目的は 3 つある。それは①被控訴人の学校法人専修大学の財務三表全体を対象とする財政状況の分析、②財政状況の分析を踏まえた地裁判決の評価、③整理解雇の必要性から見た被控訴人の財政状況の判断である。鑑定意見書は「序論」において、鑑定意見書が前提とした事項を説明し、「本論」において、財務三表の分析結果、財政分析のまとめと地裁判決の問題点、整理解雇の必要性が皆無であること、を説明している。なお分析対象となる決算の財務三表は本件解雇が行われた 2011 年度までの 11 年度分（2000 年度から 2011 年度まで）の学校法人専修大学の決算の財務三表である。「序論」の意見書が前提とした第 1 事項には、「分析対象を被控訴人学校法人とした理由」がある。この理由とは、雇用責任を負っているのが、個々の学校ではなく、学校を設置し、権利・義務の主体として法人格を有している学校法人であるからである。整理解雇の必要性について財政面から分析をするべき対象は被控訴人学校法人である。北海道短期大学は一事業部門であるにすぎず、雇用責任は被控訴人学校法人にあるのであるから、不採算を原因として閉鎖した短大の財政の状態は閉校の	8-2 学校法人専修大学・専修大学北海道短期大学事件（整理解雇事件）高裁判決 高裁の判決結果及び判決理由は、一部の補正部分を除いて地裁の判決結果及び判決理由と同じである。高裁は原審と同様に原審の原告または控訴審の控訴人らの請求をいずれも棄却するのが相当であると判断した。高裁によれば、控訴審における控訴人らの主張は原審における主張の繰り返しであるか、原審の判断を批判するものにすぎないとした。原審の繰り返しとは言えない部分または補正部分の主な部分は、高裁に提出された鑑定意見書の評価である。 鑑定意見書は原審の被告または控訴審の被控訴人の学校法人専修大学の消費収支計算書、キャッシュ・フロー計算書、貸借対照表を利用して当該法人の財政状況を分析し、当該法人の財政状況が健全であることを証明し、消費収支差額に基づく財政上の判断に誤りがあることを説明しているが、高裁の判決文は、田村意見書に反論する根拠を示さず、消費収支差額に基づいて財政状況の悪化を判断する判決を左右しないものと評価した。	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	地裁判決と同様とみなす。	判決文は、消費収支差額がマイナスであれば財政状況の悪化とした。 しかし鑑定意見書によれば、整理解雇が認められるは資金ショートが生じるうる危険な財政状況であって、消費収支差額のマイナスは財政状況の判断にとって重要な指標ではない。	

当否を論じる際の判断材料に過ぎない。意見書が前提とした第 2 事項には、「財務三表を分析対象とする理由」もある。財務三表は学校法人の財政状況を総合的に示すからである。一方の計算書類が財政状況の悪化を示していても他方の計算書類が財政状況の健全を示す場合がある。財務三表は数年間分を利用し時系列分析で分析する。財政状況の傾向を把握するためである。意見書が前提とした第 3 事項には、「地裁判決における被控訴人学校法人についての財政分析と評価の問題点」もある。学校法人の財政分析の最大の問題点は、財政状況の分析のために消費収支計算書の消費収支差額だけを取り上げ、その他の計算書類や経営指標を取り上げていないこと、しかも消費収支差額のマイナスを財政悪化とする判断は間違っていること、学校法人会計が消費収支差額の均衡を求めていると誤解していること、にある。意見書が前提とした第 4 事項には、「整理解雇事件と財政判断」もある。整理解雇事案では雇用責任のある学校法人の支払能力を判断基準とするのが合理的である。整理解雇を必要とする状況とは、雇用を継続した場合に、次年度以降に相当な誠実さをもって資金ショートが客観的に見込まれ、存続が危うくなるような状況である。その状況では整理解雇はやむをえない。「本論」の冒頭では学校法人の基本データを示し、その後で「貸借対照表の分析」、「消費収支計算書の分析」、「資金収支計算書の分析」、「財政分析のまとめと地裁判決の問題点」、「整理解雇の必要性は皆無である」ことを順次示している。2011 年度の基本データでは、学校法人専修大学の学生数は 2 万 2611 人であり、有数の大規模法人の 1 つであるが、同法人の別法人は 4 校の付属高校を運営している。2011 年度の学校法人専修大学は帰属収入 264.1 億円、学生数 2 万 2611 人、専任教職員数 896 人であり、閉校以前の 2010 年度の専修大学北海道短期大学は帰属収入 4.5 億円、学生数 270 人、専任教職員数 27 人である。「貸借対照表の分析」では、最初に貸借対照表の分析の 3 つのポイントを示し、次に 2011 年度末における学校法人専修大学の貸借対照表の財政状況を示し、最後に 2000 年度末から 2011 年度末までの学校法人専修大学の貸借対照表の財政状況の推移を示している。貸借対照表の分析の 3 つのポイントは、資産の中の金融資産の状況、負債の中の有利子負債の状況、資産合計に占める自己資金の割合である。自己資金は学校法人の貸借対照表に直接表示されないため基本金と翌年度繰越消費収支差額を合算して組替計算する。資産のうち金融資産を多く保有していれば財政は安定している。負債のうち返済義務と利子払いを必要とする有利子負債に過度に依存せず、返済義務のない自己資金の金額で多くの資産を調達してい	高裁の判決文は田村鑑定意見書を次のように説明している。同意見書は、①北海道短大が被控訴人の一事業部門に過ぎないとして、被控訴人の学校法人全体の財政状況を分析対象としている。②資金ショートが生じない限り整理解雇が認められないとの前提に立ち、この前提で被控訴人の支払い能力を重視する立場に立つ。③消費収支差額を重視しない。高裁は②の立場に立つことはできない、③を重視しないことは学校法人会計における消費収支差額の位置づけにも反する。②の理由は明示されていないが、地裁判決は、法人全体で黒字である限り、各学校単位で継続的に大幅な支出超過に陥っても学生募集停止や閉校の必要性が認められないのは明らかに不合理としていた。また学校法人会計基準自体から各学校が独立採算で学生募集停止や閉校を決定できると理解すべきとして独立採算制があることを主張していた。 地裁の判決文には「法は教育水準の維持を妨げるような大幅な支出超過のないよう収支均衡を求めていると解される」とあり、地裁の判決文及びそれを前提にした高裁の判決文は、学校法人会計における消費収支差額の位置づけについて学校法人会計が消費収支差額の均衡を求めている（マイナス表示を放置できないとすることも含めて）と理解しているようであるが、学校法人会計基準では消費収支差額の均衡の状態を示すことを求めているにすぎない。さらに地裁の判決文及びそれを前提にした高裁の判決文は消費収支差額のマイナスが財政状態の悪化を示すと理解しているようであるが、鑑定意見書にて消費収支差額のマイナスが財政状態の悪化ではないということを理由も示して説明をしているにもかかわらず、高裁判決は依然として消費収支差額のマイナスが財政状態の悪化を示すと理解している。 また地裁判決及び高裁判決は法人のキャッシュ・フロー計算書や貸借対照表を重視しない。整理解雇を必要とする財政状況を判断する判断基準としてキャッシュ・フロー計算書や貸借対照表を利用しない。これらを重視する田村意見書は、キャッシュ・フロー計算書における④教育研究活動のキャッシュ・フローに余裕があるだけでなく、⑤貸借対照表には自由に使用できる金融資産が 390 億円あるという。しかし高裁は、④教育研究活動のキャッシュ・フローは現実に使用されているものであり、⑤金融資産 390 億円には法人基金準				

れば財政は安定している。2011 年度末における学校法人専修大学の貸借対照表は極めて高い安定性・健全性を示している。多額の余裕資金が持ち、ほぼ無借金経営である。同年度末の資産合計は 1362 億円、負債合計は 194 億円、自己資金合計は 1168 億円である。資産合計に対する自己資金比率は 86％と高く、負債比率は 14％と低い。金融資産合計は 453 億円であり、資産合計に占める金融資産の割合は 33％である。このうち現金預金に換金すると教職員、貸付先、研究資金及び奨学金に影響を及ぼす退職給与引当資産、教職員貸付金、北上学園貸付金、玉名学園貸付金、第 3 号基本金引当特定資産を差し引いた部分の自由に使用できる金融資産は 390 億円である。有利子負債は長期及び短期の借入金を合計して 28 億円である。資産合計に対する有利子負債の割合は 2％である。2000 年度末から 2011 年度末までの 11 年間の貸借対照表の推移は財務の安定性・健全性が向上してきたことを示す。資産合計は 11 年間にほぼ増加する傾向を示している。2000 年度末に 847 億円であった有形固定資産は 2011 年度末に 906 億円となった。2000 年度末に 341 億円であった金融資産は 2011 年度末に 453 億円となりピークに到達した。負債合計は 2010 年度に一時的に増加しているが、それ以外の期間にはほぼ減少する傾向を示している。2010 年度末に一時的に負債が増加する一方の原因は退職給与の会計処理基準の変更にある。これにより退職給付引当金（負債）が一時的に約 50 億円増加し、対応して退職給付関連の退職給与引当金特別繰入額という費用も一時的に約 45 億円増大した。2010 年度末に一時的に負債が増加する他方の原因は校地購入のための長期及び短期の借入金約 30 億円の増加にある。負債の中の有利子負債（長期及び短期の借入金）は 2000 年度末に 47 億円程度であったが、返済が行われて 2009 年度末までに 6 億円までに減少し、2010 年度末に一時的に有利子負債が増加して 36 億円になる。自己資金は 11 年間のうち 2007 年度末と 2010 年度末に減少するが、それ以外の期間には増加する傾向にある。2007 年度末の自己資金の減少は、2010 年度末の自己資金の減少は、借入金等利息（ほとんどが「その他の借入金等利息」）が 15 億円急増したことによる。デリバティブ取引の解約金である「その他の借入金等利息」は 2008 年度に 3.4 億円、2009 年度に 3 億円、2010 年度に 15 億円程度である。「消費収支計算書の分析」では、最初に消費収支計算書の仕組みと採算性の経営指標である帰属収支差額を説明し、次に 2000 年度から 2011 年度までの学校法人専修大学の消費収支計算書の財政状況を時系列で分析している。最初に、消費収支計算書が帰属収入から基本金組入額を差し引いた消費収入	備資産、施設整備準備資産という引当資産に類似する資産が含まれ、当該資産は被控訴人が自由に使用できる財産ではない、とした。高裁の判決文の「現実に使用されている」とは、教育研究活動のキャッシュ・フローのプラスが施設整備等や引当特定資産に充当されるという意味であろう。「自由に使用できる財産ではない」とは、特定の目的の下に預金されているものは別の目的に利用できないという意味であろう。それらは当たり前のことである。田村鑑定意見書の表現は、整理解雇を必要とする危機的な財政状況を想定した表現である。つまり整理解雇を必要とする危機的な財政状況では、教育研究活動のキャッシュ・フローのプラスが施設整備等や引当特定資産に「現実に使用されている」状況ではなくなり、様々な引当特定資産を「自由に使用できる財産ではない」といえる状況ではなくなる。				

と消費支出の内容及びそれらの均衡状態を表示すること、消費収支計算書で計算できる採算性は帰属収入から消費支出を差し引いた差額の帰属収支差額で示されること、を説明している。次に 2000 年度から 2011 年度までの 11 年間のうちほとんどの年度において学校法人専修大学の消費収支計算書の帰属収支差額がプラスで黒字であること、消費収支計算書が健全であることを説明している。11 年間のうちのほとんどの年度で帰属収支差額のプラスが確保されることにより貸借対照表の自己資金を増加させてきた。2007 年度と 2010 年度の帰属収支差額はマイナスであるが、それらは上記のように一時的な金額である。2007 年度の赤字はデリバティブ取引の解約金によるものであり、2010 年度の赤字は退職給与の会計処理基準の変更による。 「資金収支計算書の分析」では、最初に資金繰りまたはキャッシュ・フローの流れをより具体的に把握するために、従来の資金収支計算書を組み替えて、日本私立学校振興・共済事業団が提唱するキャッシュ・フローを作成することを説明し、次に 2000 年度から 2011 年度までの学校法人専修大学のキャッシュ・フロー計算書の財政状況を時系列で分析している。 キャッシュ・フロー計算書は 3 つの活動別に資金繰りを計算する。教育研究活動のキャッシュ・フロー、施設整備等活動のキャッシュ・フロー、財務活動のキャッシュ・フローである。次に 2000 年度から 2011 年度までの 11 年間のすべての年度において学校法人専修大学の教育研究活動のキャッシュ・フローが連続してプラスであること、そのキャッシュ・フローは 2001 年度と 2002 年度に 50 億円を超え、2003 年度から 2006 年までは 40 億円を超え、2007 年度から 2011 年度までは 20 億円を超えていること、これらの教育研究活動のキャッシュ・フローからの余剰を利用して、施設設備等の購入、借入金返済、有価証券及び各種引当資産等の金融資産への資産運用支出が行われてきたこと、を説明している。11 年間のすべての年度で多額の教育研究活動のキャッシュ・フローが流入しており、キャッシュ・フロー計算書または資金収支計算書の中心的な資金繰りに十分な余裕があり、その資金繰りが健全であることを示している。「財政分析のまとめと地裁判決の問題点」では、少なくとも次の 3 点を説明している。第 1 に、学校法人専修大学の貸借対照表、消費収支計算書、資金収支計算書のいずれを分析しても財政状況が健全であるにもかかわらず、地裁判決が同学校法人の消費収支差額のマイナスのみをもって財政状況の悪化と判断し整理解雇の必要性を肯定していることは誤りである。第 2 に、学校法人会計の主要な利害関係機関（文科省、日本私立学校振興・					

共済事業団、日本私立大学連盟、格付機関、経済誌編集社等）は、消費収支差額ではなく帰属収支差額を消費収支計算書の経営指標、または採算性の経営指標とみており、それがすでに社会的に定着している。第3に、従来から消費収支差額が財政状況の良否を示すものではなく、採算性を判断できるという誤解を導くとする批判があり、新しい学校法人会計基準ではそれを一定程度是正する内容が盛り込まれているにもかかわらず、地裁判決はそうした消費収支差額の問題を無視している。「整理解雇の必要性は皆無である」では、日本私立学校振興・共済事業団が提唱する教育研究活動のキャッシュ・フロー等から判断しても学校法人専修大学の財政状況は整理解雇が必要な状態ではないという結論を述べている。事業団は、学校法人の経営破綻が資金ショートにより起こると考えるため、経営悪化の兆候を早期に発見し、経営破綻を防止するためには1年間の経常的な教育研究活動の結果としてどれくらいのプラスのキャッシュ・フローが生み出されるのか調べることを重視している。上記のように、2000年度から2011年度までの11年間のすべての年度において学校法人専修大学の教育研究活動のキャッシュ・フローが連続してプラスであること、それは毎年20億円から50億円までの範囲で安定した潤沢なキャッシュが流入している。これに対する控訴人8名の年間の賃金総額（賞与を含む）は約6655万円である。この賃金総額は、最も少額の2007年度の教育研究活動キャッシュ・フロー21.2億円の3.1%に過ぎない。また整理解雇対象者8名の定年退職までの予想賃金総額は約14億円（定期昇給及び退職金含む）である。この予想賃金総額は、自由に使える金融資産390億円の3.6%に過ぎない。いずれからみても整理解雇が必要な状況ではない。					
8-3 学校法人専修大学・専修大学北海道短期大学事件（副学長1名整理解雇事件）地裁宛鑑定意見書（上記9-2とほぼ同様の内容のため省略）	8-3 学校法人専修大学・専修大学北海道短期大学事件（整理解雇事件）地裁判決（地裁判決文未入手のため鑑定意見書による影響の検討を省略する）				
9-1 学校法人札幌大学・札幌大学事件（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書は、最初に学校法人会計基準及び学校法人会計の計算構造と財政分析の手順を説明している。その後で被告が就業規則の不利益変更を提案した2012年11月1日を含む2012年度の会計年度より前の2011年度までの計算書類の財政状況の分析結果を示した。計算書類は2003年度から2011年度までの8年間の決算書類である。まず財政分析の手順を説明する。貸借対照表の財政状況を評価するには金融資産、有利子負債、自己資金（資本）の構成比率等を確認する。	9-1 学校法人札幌大学・札幌大学事件（労働条件の不利益変更事件）地裁判決 地裁の判決は大きく3つに分かれる。第1に、一審原告による本訴の賃金請求については、一審被告の本件内規変更により一審原告の賃金額の重大な不利益が生じ、本件内規変更がその不利益を一審原告に対して法的に受忍させる高度の必要性に基づく合理的なものではないから無効であると判断して、本件内規変更により減額された差額部分の未払給与とこれに対する民法所定の年5分の割合による遅延損害金	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はそ	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価で	判決文は2段階で判断を示した。第1段階では、労働条件の変更の必要性を判断するために、一方の経営指標等を利用して労働条件の変更の必要性を肯定した。第2段階では、他の要素も総合した全体的な判断を行うために他方の経営指標等も利用して、労働条件	

自己資金の中の繰越消費収支差額は多くの法人でマイナスになり、基本金組入額を控除した金額であるため財政状況の評価に利用できない。消費収支計算書の財政状況の評価するには、帰属収支差額を利用する必要があるが、消費収支差額は基本金組入額を控除した金額であるため財政状況の評価に利用できない。消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額と資産処分差額を加えた減価償却前資産処分前帰属収支差額は、同計算書の数値を利用して本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額（教育研究活動の資金収支差額）を推定できる。 2011 年度の貸借対照表は事業継続に支障をきたす債務超過の状態とは無縁であり、自己資金（資本）の構成比率は 88.4%であり、財政状態が良好で安定性が高い。自己資金（資本）の構成比率は 2003 年度から 2011 年度まで安定的に推移している。現金預金と有価証券からなる金融資産は 2003 年度から豊かに保有しており、2006 年度に金融資産が 123 億円という最大値となり、2010 年度に有価証券投資が失敗したため金融資産が 87 億円に減少するが 2011 年度にも同額を保有しており依然として金融資産が豊かである。退職給与引当特定資産等の各種引当特定資産からなる金融資産は 2011 年度に 19 億円ある。有利子負債は 2003 年度に 16.5 億円あったが、その後順調に返済し 2011 年度には 3.9 億円まで減少した。現金預金及び有価証券と各種引当特定資産の金融資産合計から有利子負債は差し引いた純金融資産の構成比（資産全体に占める純金融資産の割合）は、2003 年度の 44.7%から 2011 年度の 43.9%までほぼ同水準を維持しており、膨大な金融資産を保有し続けている。 消費収支計算書の帰属収支差額は、2007 年度から減少し 2008 年度から連続して 2013 年度までの 6 年間連続してマイナスになっており、財政状況が悪化している。ただし 2008 年度（資産処分損失を計上してマイナス 8 億円の帰属収支差額となる）と 2010 年度（退職給付引当金を大幅に追加計上してマイナス 25 億円の帰属収支差額となる）を除けば、その他の年度はマイナス 3－4 億円の帰属収支差額である。この帰属収支差額の悪化の原因は学生数の減少による生徒等納付金収入の減少にある。人件費は 2008 年度以降大幅に減少している。帰属収支差額の悪化の原因は人件費が過大であったためではなく、学生数の減少による生徒等納付金収入の減少にある。 資金収支計算書における本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額（教育研究活動の資金収支差額）を推定できる減価償却前資産処分前帰属収支差額（消費収支計算書の帰属収支差額に減価償却額と資産処分差額を加えた金額）は、2010 年度（退職給付引当金を大幅に	の支払いを求める限度で理由があるとして認容し、賃確法に基づく遅延損害金の支払いを求める理由がないとしてこれらを棄却し、3 名の将来賃金の支払いを求める訴えは不相当としてこれらを棄却した。第 2 に、一審原告の慰謝料請求については、本件内規変更が社会通念上著しく相当性を欠き一審原告に対する不法行為を構成するとはいえないとしてこれらを棄却した。第 3 に、一審被告による反訴請求のうちすでに大学を退職している一審原告の 9 名に対する訴えは同 9 名が本件大学を退職したことにより、一審被告が一審原告に対して負う未払賃金請求権の内容は既に確定しており、本件請求に加えて本件内規が一部有効であることを既判力により確定する利益がないため、確認の利益を欠く不適法な訴えとしてこれらを棄却し、それ以外の一審原告に対する請求については、本件内規変更が部分的に合理性を承認しうるものであったとしても、一部有効とする部分を労使間の法律関係を規律するのに相当なものとして特定する客観的基準は存在しないため、裁判所が本件内規変更の一部につき効力を認めることは相当ではなく、本件内規変更は全体として無効であるとして、これらを棄却した。以下では本件の 1 争点である本件内規変更の必要性のみを取り上げる。地裁は、本件内規変更の合理性について、労働契約法第 9・10 条に言及しつつも、就業規則の不利益変更に関する第四銀行・最高裁判決（平成 9 年 2 月 28 日民集 51 巻 2 号 705 頁）の判断枠組みを利用し、労働契約法 10 条ではなく同条の源泉となった同判決の判例法理である合理性判断の 5 要素である。それは、①労働者の受ける不利益の程度、②就業規則の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情(代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等)を列挙して、賃金の不利益変更には変更の高度の必要性が必要という立場を明示した。 地裁は勤務延長教職員の年俸額を減額する一定の必要性があったとした。しかし、地裁は原告らの年俸が本件内規変更により最大 4 割もの大幅な減額が強いられその不利益の程度が重大であったこと、原告らの不利益を緩和するための経過措置や代償措置その他関連する他の労働条件の改善も全	の決算数値を前提にしている。	は原則法人全体を対象範囲としている。	の変更の無効を結論付けている。第 1 段階で利用した経営指標等は複数の経営指標等であり、地裁はそれらを並列的に挙げているが、この中に消費収支差額が含まれていない。この経営指標とは、マイナスの帰属収支差額の連続、帰属収入の大半を占める学生生徒等納付金の減少の連続、帰属収入に占める人件費比率の増加の連続、日本私立大学連盟の財務調査結果である。第 2 段階で利用した経営指標等は、貸借対照表において示される自己資本比率及び金融資産の状況と消費収支計算書において示される本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額（教育研究活動の資金収支差額）を推定できる減価償却前資産処分前帰属収支差額である。ここにも消費収支差額が利用されていない。 地裁は、2 段階も 1 段階と同様に不利益変更に必要な財政状況を特定しない。財政状況の良否を判断する複数の指標で財政状況を判断した。消費収支差額を含めていない。鑑定意見書に従っている。	

追加計上してマイナス 25 億円の帰属収支差額となり減価償却前資産処分前帰属収支差額もマイナスになる）を除けば、それ以外の 8 年間（2003 年度から 2011 年度までは 9 年間）はすべてプラスで資金流入であるため、資金の流出がない。上記の財政分析の結果を踏まえ、2012 年 10 月に人件費を削減する必要はなかった。 鑑定意見書書は、帰属収支差額はマイナスであるが、資金余剰額はプラスが基調であり、貸借対照表には膨大な金融資産があることから、債務超過でも資金ショート危険性もないため、人件費を削減する必要はなかったとした。消費収支差額は財政状況の評価に利用できないとした。ただし、人件費削減に必要な財政状況を判断する判断基準を特定していない。	く講じられていないこと、教職員組合との交渉が適切かつ十分に行われていないこと、さらには大幅な賃金削減を行わなければ直ちに運営資金の調達に困難を生じ、または数年内に破産する危機に瀕するほど財政状況がひっ迫していたとは認められないこと等を総合考慮して、本件内規変更を無効であるとした。 地裁は 2 段階で判断を示した。第 1 段階では、労働条件の変更の必要性を判断するために、一方の経営指標等を利用して労働条件の変更の必要性を肯定した。第 2 段階では、他の要素も総合した全体的な判断を行うために他方の経営指標等も利用して、労働条件の変更の無効を結論付けている。後者の経営指標等を最終的な判断指標としていることは重要である。最初の労働条件の変更の必要性を認めた第 1 段階で利用した経営指標等は複数の経営指標等であり、地裁はそれらを並列的に挙げているが、この中に消費収支差額が含まれていない。この経営指標とは、マイナスの帰属収支差額の連続、帰属収入の大半を占める学生生徒等納付金の減少の連続、帰属収入に占める人件費比率の増加の連続、日本私立大学連盟の財務調査結果である。判決では、本件内規変更の施行に至る前の 5 年間（2008-2012 年度）は 2010 年度を除いてマイナス 3 億円からマイナス 8 億円の範囲でマイナスの帰属収支差額が計上されていること、この間帰属収入の 8 割近くを占める学生生徒等納付金収入が一貫して減少していること、2008 年度以降人件費率が増加傾向にあり 2012 年度に 62.1%になっていること、日本私立大学連盟の財務調査結果によると、人件費比率を 50%未満に抑えると教育研究活動のキャッシュ・フローがプラスになるため今後も人件費削減が避けられないこと、を鑑みれば、人件費の抑制・削減を図る被告が本件内規変更により勤務延長者の年俸額を減額したことは、それを行う高度の必要性が存在したと認められる、とした。 最後の結論を判断する第 2 段階で利用した経営指標等は、貸借対照表において示される自己資本比率及び金融資産の状況と消費収支計算書において示される本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額（教育研究活動の資金収支差額）を推定できる減価償却前資産処分前帰属収支差額である。ここにも消費収支差額が利用されていない。				

	判決では労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する判断基準を特定せず、当該指標を必ずしも明示せずに次のように説明している。「被告は、キャッシュフロー（原文のママ）上の問題点はあるにせよ、自己資本比率は高い水準を維持し続けており、平成 23 年時点においても 80 億円を超える金融資産を保有している状況にあったこと」からすれば、「教職員の給与を大幅に減額しなければ、直ちに運営資金の調達に困難を生じ、又は数年以内に破産する危機に瀕するほど経営状況がひっ迫していたとは認められない」と述べている。 鑑定意見書は少なくともこの経営指標の利用（自己資本比率、金融資産の状況と消費収支計算書から計算する減価償却前資産処分前帰属収支差額）に対してもその評価に対しても影響を与えている。判決は、直ちに運営資金の調達に困難を生じ、または数年内に破産する危機に瀕するほど財政状況がひっ迫していたとは認められないとし、債務超過でも資金ショート危険性もないとして不利益変更を無効とした。この判断に消費収支差額を利用しなかった。				
9-2 学校法人札幌大学・札幌大学事件（労働条件の不利益変更事件）の高裁宛鑑定意見書なし（高裁の判決が、地裁と同様の判断枠組みを利用し一審判決を維持するとともに、大学の主張を否定したため、以下検討を省略する）	9-2 学校法人札幌大学・札幌大学事件（労働条件の不利益変更事件）の高裁判決（高裁の判決が、地裁と同様の判断枠組みを利用し一審判決を維持するとともに、大学の主張を否定したため、また鑑定意見書がないため、鑑定意見書による影響の検討を省略する）				
10-1 学校法人東奥学園・東奥学園高校事件（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書は 2 点ある。一方は被告の財政状況に関する鑑定意見書であり、他方は被告側の公認会計士の意見書に対する反論の補充鑑定意見書である。 被告の財政状況に関する鑑定意見書から取り上げる。この鑑定意見書の目的は、学校法人東奥学園の実際の財政状況を示すことと将来の試算及びその根拠の妥当性を示すことにある。まず法人の財政状況の分析を取り上げる。給与改定は 2015 年 4 月 1 日付けで行われているため、当該改定は少なくとも 2014 年度までの財政状況に基づくはずである。鑑定意見書は 2015 年度も含めて 2011 年度から 2015 年度までの 5 年間の決算の財政状況を分析している。結論は、被告の貸借対照表は財務の安全性が高く、消費収支計算書は採算性に差し迫った問題がなく、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書は	10-1 学校法人東奥学園・東奥学園高校事件（労働条件の不利益変更事件）地裁判決 地裁は賃金・退職金等の労働条件を不利益変更する就業規則の改定の有効性を判断するための判断枠組みを事前に提示していないが、判断枠組みとして、労働条件の不利益変更の法理、または労働契約法第 10 条の労働条件の不利益変更が許される 2 要件のうちの第 1 要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する項目を利用している。①給与改定の必要性、②給与改定の内容の相当性、③給与改定に至るまでの組合等との交渉の状況、④給与改定の不利益の程度という 4 つの項目について検討している。 ①の結論では、給与改定の高度の必要性が認められるとし、②の結論では給与改定の内容も相当性があるとし、③の結論では、被告と組合との交渉の経過、被告と給与改定の対	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。法人側は将来予測を重視した。判決文の財政状況の評価は将来予測を受け入れてい	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	判決文は教育研究活動キャッシュ・フローと帰属収支差額から財政状況の健全性を認めたが（高裁判決ではこの認識自体が判決文から消える）、消費収支差額の赤字の継続が学校の運営を継続できなくするとした。消費収支差額のマイナスが不利益変更を必要とする財政状況を判断する指標である。鑑定意見書は不利益変更を必要とする財政状況を判断する指標というよりも財政状況の良否を判断する指標と	

資金繰りが順調であり、いずれも財政状態に問題がないため、賃金減額の必要性がない、である。ここでいう賃金削減とは、本件の場合青森県の県立高校の教育職の賃金及び賞与と同水準にする賃金削減及び賞与削減である。詳細は次の通りである。貸借対照表は財務の安全性を示す。財務が安全であるためには、換金性の高い資産を多く保有していること、有利子負債が少ないこと、返済義務のない純資産の割合が高いこと、が必要である。2015年度の資産合計 34 億 9708 万円、負債合計 4 億 7138 万円、自己資金合計 30 億 2571 万円である。2011年度から 2015 年度までの 5 年間で資産合計は 37 億 7427 万円から 34 億 9708 万円となり 2 億 7719 万円減少した。負債合計は 8 億 2460 万円から 4 億 7138 万円となり 3 億 5322 万円減少している。資産減少の主な原因は長期借入金という有利子負債の返済である。長期借入金の返済にもかかわらず現金預金はほとんど減少していない。総資産に対する純資産（自己資金）の割合である自己資金比率は 2011 年度の 78%から 2015 年度の 87%まで 5 年間で約 10%上昇している。5 年間で財務の安全性が高まっている。消費収支計算書は採算性を示す。採算性を示す項目は帰属収支差額であり、それから基本金組入高を差し引いた消費収支差額ではない。被告は学校法人の財政状況を検討するためには消費収支差額を見なければならないと主張しているが、それは誤りである。2015 年度の帰属収支差額 3044 万円である。2011 年度から 2015 年度までの 5 年間のうち 2011 年度と 2014 年度は帰属収支差額が赤字であるがそれ以外の年度は黒字である。採算性は悪化していない。帰属収入の 2011 年度から 5 年間の伸び率は 90.1%であり、消費支出の 5 年間の伸び率は 84.6%であり、支出の減少率の方が高い。消費支出の中の人件費の 5 年間の伸び率は 81.5%であり、経費の 5 年間の伸び率は 97.0%である。5 年間で採算性は悪化していない。被告は人件費が下方硬直的と主張したが、経費の減少率は高く下方硬直的傾向があるが、人件費の減少率は高く下方硬直的といえない。法人の中の高校部門と専門学校部門と幼稚園部門の 5 年間の帰属収支差額を比較すると、高校部門の帰属収支差額は 2012 年度から連続して黒字であるが、専門学校部門と幼稚園部門では 5 年間のうち 2014 年度と 2015 年度の帰属収支差額が赤字であり、高校部門がその赤字を穴埋めしている。資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書は 3 つの活動区分別の資金繰りを示す。それは本業の教育研究活動のキャッシュ・フローの資金余剰がどのように施設整備等活動のキャッシュ・フローと財務活動のキャッシュ・フローに充てられているかを示す。2015 年度の教育研究活動のキャッシュ・	象となる労働者との交渉の経緯が、組合または労働者の理解を得るべく相応の努力をしていると評価できるとし、④の結論では、給与改定の前後で比較すると給与月額自体の減額の程度が過大ではなく、また原告らの生活を脅かす過大な不利益が生じていないとした。 ①の給与改定の必要性に関する結論の根拠は次のように示された。被告の教育研究活動キャッシュ・フローが黒字であり、帰属収支差額も黒字であるから本業により学校を運営するための運転資金を生み出すことができおり、同一年度の消費支出を帰属収入で賄えてもいるから、当面は学校運営に支障がない。しかし、基本金組入制度により「消費収支差額の均衡を図ることが」要請されているため、または「長期的な収支均衡を表す指標」の消費収支差額の赤字が継続すると、将来に学校運営のために必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなるおそれがあるため、長期的な視点から現時点で将来を見据えた収支の改善を図っていく必要がある。被告の財政状況がこのまま維持されると、被告が将来に必要な固定資産等を確実に取得できないおそれがあり、これからさらに少子化が進展していく社会情勢の中で、被告の収支が悪化することはあっても現状よりも改善していく見込みは低いのであるから、長期的な視点から支出を抑制していく必要性はあり、被告の支出の多くの部分を占めている人件費支出の削減に取り組まなくてはならないことは明らかであり、給与改定の高度の必要性が認められる。①の結論及び根拠は消費収支差額を重視してその赤字を回避すること、労働条件の不利益変更時点の財政状態ではなく将来時点の財政状態を重視することに、に基づいている。①の結論及び根拠は、2 つの鑑定意見書をほとんど無視しており（被告の教育活動キャッシュ・フローが黒字で、帰属収支差額も黒字であるから当面の財政状況に問題はないという認識はある）、後述する高裁の結論及び根拠も①の結論及び根拠を批判した鑑定意見書を全く無視している。高裁の判決文は、地裁の判決文よりも後退し、被告の教育活動キャッシュ・フローが黒字で、帰属収支差額も黒字であるから当面の財政状況に問題はないという認識を示す地裁の文章を引き継いでいない。 鑑定意見書は地裁判決に影響を与えなかった。鑑定意見書	る。		して、帰属収支差額、教育研究活動キャッシュ・フロー、自己資金比率、金融資産及び外部負債等を採用している。	

フローは 8393 万円、施設整備等活動のキャッシュ・フローはマイナス 922 万円、財務活動のキャッシュ・フローはマイナス 7662 万円である。2011 年度から 2015 年度までの 5 年間はいずれの年度も教育研究活動のキャッシュ・フローがプラスであり、それらが施設整備等活動のキャッシュ・フローと財務活動のキャッシュ・フローに充てられている。被告は人件費が下方硬直的と主張したが、人件費支出の減少率は収入の減少率より高く下方硬直的ではない。法人の中の高校部門と専門学校部門と幼稚園部門の 5 年間の教育研究活動のキャッシュ・フローを比較すると、高校部門の教育研究活動のキャッシュ・フローは黒字であり 5 年連続で増大している。専門学校部門と幼稚園部門では 5 年間のうち 2014 年度と 2015 年度の教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスであり、高校部門がそのマイナスを穴埋めしている。日本私立学校振興・共済事業団の『私学の経営分析と経営改善計画』の中の「定量的な経営判断指標に基づく経営状態の区分」では、①資金繰り、②負債の返済能力、③現金預金等からなる運用資産の状況、④採算性、について質問に応える形でフローチャートに導かれ、分析対象の法人等の経営状態が、正常状態、経営困難状態のイエローゾーン、自立再生が極めて困難なレッドゾーンという 3 つの大きな区分、またはより詳細に分けた 14 区分のいずれかに位置づけられる。被告は明確な根拠を示さずあたかもイエローゾーンとなりうる事態が迫っており経営悪化に対する施策を自主的に行う必要があると主張しているが、2016 年 3 月末時点では被告は正常状態の A3 に区分される。被告のイエローゾーンへ至る前の施策という主張は根拠がなく誤りである。次に将来の試算及びその根拠の妥当性である。被告は 2015 年度から 2019 年度までの将来試算に基づいて「差し迫っている収支の悪化」を主張している。この将来試算は法人全体と高等学校のみの主な収入項目（納付金と補助金）と主な支出項目（人件費と経費と返済）で計算している。しかし、試算の条件は不明であり、どのような指標を試算しようとしているのかを明示せず消費収支差額も試算していない。納付金と補助金の収入を試算する場合の基礎は在校生数の試算であるが、在校生数の試算の条件も不明である。とはいえそれらの主要項目と当該主要項目の収支差額に関しては、2015 年度に限り将来試算と実際の決算を比較できる。2015 年度の計算書類のみが公表されているため、2015 年度の将来試算と実際の決算を比較して、将来の試算及びその根拠の妥当性を検討できる。高校部門の将来試算における主要項目の収支差額は赤字であるが、実際の決算における主要項目の収支差額は大幅な黒字である。将来予測と実際の決	によれば、被告の貸借対照表は財務の安全性が高く、消費収支計算書は採算性に差し迫った問題がなく、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書は資金繰りが順調であり、いずれも財政状態に問題がないため、賃金減額の必要性がない、である。消費収支計算書の財政状況・採算性を示す項目は帰属収支差額であり、それから基本金組入高を差し引いた消費収支差額ではない。日本私立学校振興・共済事業団の経営状態の区分では、被告は正常状態の A3 に区分される。被告は 2015 年度から 2019 年度までの将来試算に基づいて「差し迫っている収支の悪化」を主張している。この将来試算は法人全体と高等学校のみの主な収入項目（納付金と補助金）と主な支出項目（人件費と経費と返済）で計算しているが、試算の条件は不明であり、実際の決算と大きく異なる。2015 年度に限り将来試算と実際の決算を比較できる。 地裁の判決は教育研究活動キャッシュ・フローと帰属収支差額から財政状況の健全性を認めたが（高裁判決ではこの認識自体が判決文から消える）、消費収支差額の赤字の継続が学校の運営を継続できなくするとした。 地裁判決は学校法人会計の理解が欠如し、本法人の財政状況を誤って判断し、本法人の主張の問題点を理解できないまま、法人側のいう給与改定の必要性をそのまま肯定した。基本金組入制度と消費収支差額の説明をした後で、基本金組入制度と消費収支差額等の内容を理解しないまま、それにかかわる法人側の主張を鵜呑みにした。 地裁判決は「長期的な収支均衡を表す指標」の消費収支差額が赤字となる状態が継続すると、将来においては、学校の運営に必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなるとしており、いるが、消費収支差額の赤字と財政状態の悪化は繋がらない。地裁判決では、消費収支差額の赤字が将来において固定資産の取得のための自己資金の不足を導くとしているが、消費収支差額の赤字を連続的に計上している 2004 年度から 2015 年度まで（2012 年度のみ消費収支差額が黒字である）の過去の決算数値から判断する限り、学校の運営に支障をきたす自己資金の不足状況は全く見られない。地裁判決は消費収支差額の赤字が将来学校の運営継続困難を導くとしているが、消費収支差額の赤字の一部となりうる 2 号基本金組入は実際に支出されない貯蓄				

算は大きく異なる。将来試算における主要項目の収支差額が赤字であるのは、収入項目の納付金の試算が低く見積もられていたことによる。法人全体の将来試算では、収入項目も支出項目も低く見積もられている。直近の 1 年後の 2015 年度の試算でさえも決算と大きく異なるため、試算の根拠が薄弱である。被告の主張で基本となっているのが収入の減少であり、その基礎となっているのが東青地区の中学卒業生数である。2011 年度から 2015 年度までの 5 年間の試算による見込数と実績数に大きなずれがある。しかしこの試算が収支悪化の主張の基礎となっている。被告の主張する「差し迫っている収支の悪化」の最大の根拠である将来試算の妥当性は極めて低い。 次に被告側の公認会計士の意見書に対する反論の補充鑑定意見書を取り上げる。補充鑑定意見書の目的は、被告側の意見書として地裁に提出された公認会計士 T 氏の意見書（以下公認会計士意見書）における「裏付けのない主観と誤謬に満ちた」記述を批判し、裁判を間違った方向に誘導しうる可能性を抑制することにある。公認会計士意見書には上記の鑑定意見書に対する批判も含まれているが、同批判も「裏付けのない主観と誤謬に満ちた」記述に基づいている。この「裏付けのない主観と誤謬に満ちた」記述とは、『学校法人会計基準』における基本金制度及び日本私立学校連盟の『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』に関わる公認会計士の記述であり、同参考諸文献を不適切に引用しまたは誤謬に基づいて解釈した公認会計士の記述であり、さらには簿記・会計の基本事項に関する誤謬に基づく公認会計士の記述である。鑑定意見書は、第 1 に基本金制度に関する誤謬、第 2 に 2014 年改正の『学校法人会計基準』（及びこれに対応する『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』）の無理解、第 3 に『学校法人会計基準』及び『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』に関わる公認会計士の記述の問題、第 4 に上記の鑑定意見書に対する公認会計士の批判の問題、を取り上げている。第 1 の部分では、基本金制度に関する公認会計士の誤謬を批判している。公認会計士は、学校法人会計の要点が基本金会計にあり、それにより現金預金が留保されるべきところ東奥学園では低水準の留保になっていると記述している。公認会計士の基本金制度の詳細に関する記述もその要点の記述と同様に、学校法人会計基準に基づいてなく、独自の解釈となっている。公認会計士は基本金の対象資産を「継続的に保持する資産」と規定し、第 2 号基本金を、例えば 3 年後の有形固定資産の取得の場合当年度収支差額への影響を平準化するため各年度 1/3 ずつ組み入れる、と説明し、奨学基金、研究基金がある場	に基づくため、この範囲では消費収支差額の赤字が将来の財政困難を導くことはない。 地裁判決では、将来の一定時点または長期的視点における財政上の困難が強調されているだけでなく、そのおそれがあるために収支の改善または人件費支出の削減を図る必要があるとも述べられ、給与改定の高度の必要性があるとも述べられている。しかしその財政上の困難の具体的内容やデータ等が全く示されていない。給与改定の必要性が決算ではなく漠然とした将来予測に基づいている。				

合に組み入れる第3号基本金を「特種」として省略している。第1号基本金に対応する資産（未組入分を除く）は自己資金で取得した有形固定資産の簿価及び減価償却累計額であるが、公認会計士は対応資産として現金預金を挙げている。第1号基本金に相当する現金預金を保有しなければならないという公認会計士の主張は全くの誤りである。第2の部分と第3の部分では、2014年改正の『学校法人会計基準』（及びこれに対応する『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』）に関する公認会計士の無理解、『学校法人会計基準』及び『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』に関わる公認会計士の記述を批判している。公認会計士は改正前に採算、黒字、赤字を示すがごとく扱われてきた消費収支差額の重要性を強調しているが、消費収支計算書で採算を示すのは帰属収支差額、新たな用語でいう基本金組入前当年度収支差額である。改正前に基本金の部と消費収支差額の部に分かれていた部分は改正後双方を合算した純資産の部に改められ、純資産構成比率または自己資金構成比率が財政状態を示す重要な指標になった。『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』は資金の調達源泉または財政の安定性を示す重要な指標として純資産構成比率を挙げているが、公認会計士は上記の鑑定意見書による自己資本構成比率の上昇の評価を学校法人会計の無理解からくる誤った評価と批判した。公認会計士は事業活動収入を「すべて自己資金となる収入」、事業活動支出を「経済価値の費消あるいは純資産の減少となる支出」と記述するが、学校法人会計基準にはそのような規定はない。私立学校法では資産について「私立学校の経営に必要な財産を有しなければならない」と定めているが、公認会計士は財産を「自己所有する」または「自己資金で取得する」と記述している。必要な財産を資産として所有することとその調達方法は別のことであるため、その記述は誤りである。公認会計士は減価償却を固定資産の取得原価を費用配分する手続きであるが当該固定資産の資金の回収計算でもあると記述する。しかし減価償却額を計上すれば、必然的に固定資産に投下された資金が回収できるわけではないため、その記述も誤りである。公認会計士は、基本金の組入れを、必要な設備を再取得する自己資金の確保のためと記述するが、そのような規定はない。設備が自己資金でのみ賄われるということ自体が誤っている。公認会計士は減価償却累計額を主な分母とする現金預金等残高の割合が42.6%に過ぎず100%超で当たり前のはずであると記述するが、これは裏付けのない主観的で誤謬に満ちた記述である。公認会計士は現金預金と特定資産の合計を分子とし、基本金合計と減価償却累計額					

の合計を分母とするある種の積立の指標を記述しているが、分母は有形固定資産の帳簿価額と減価償却累計額の合計にする必要があるため、その指標は誤りである。公認会計士は基本金組入後の翌年度繰越収支差額が中長期的な収支の均衡を表示すると記述しているが、『学校法人会計基準』にも『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』にもそのような記述はない。『新学校法人会計基準の財務比率に関するガイドライン』には、繰越収支差額がマイナスでも経営悪化と判断するのは早急で、それが常にプラスとなっていない、と書かれている。また『ガイドライン』では時系列比較の重要性が強調されている。しかし、公認会計士は 2014 年度末の翌年度繰越支出超過額 1575 万円のみを取り上げて、中長期的収支の均衡を著しく欠いているという独自の解釈を下している。第 4 の部分では、上記の鑑定意見書に対する公認会計士の批判を反批判している。公認会計士の最大の誤謬は基本金として純資産に組み入れた金額が現金預金等で留保されるべきという誤った理解である。この誤った理解に基づく批判は批判の体をなさない。公認会計士は学校法人会計では基本金組入処理があるから自己資金が高くなると記述しているが、自己資金を増やすのは基本金組入前当年度収支差額であって、基本金組入額ではない。公認会計士は学校会計を企業会計の用語で理解することに誤りがあるというが、同じ計算構造であることを表現する場合にはどちらの用語を利用しても問題はない。公認会計士は、帰属収支差額がマイナスとなっていた 2014 年度のデータのみを取り上げて、今の収支状態が続けば、教育研究に必要な設備機器の購入もできず、人件費や諸経費の支払いに滞ることは間違いないというが、一度でも帰属収支差額がマイナスになれば人件費等を削ることが許されるような主張である。このような主張が通るのであれば、現在正常状態の A3 にあるにもかかわらず、日本私立学校振興・共済事業団の『私学の経営分析と経営改善計画』が示す経営判断指標の意味がなくなる。公認会計士は、鑑定意見書に対して、2016 年度以降も続くと考えられる未来情報を全く考慮せず、過去の収支実績だけで論証しようとしていると批判しているが、同意見書は労働条件の不利益変更をするほど差し迫った財政状態なのか否かを決算に基づいて分析したものである。公認会計士のように、恣意的に単年度のデータのみを取り上げ、学校法人会計の誤った理解に基づいて労働条件の不利益変更を妥当とすることはあり得ないことである。					
10-2 学校法人東奥学園・東奥学園高校事件（労働条件の不利益変更事件）高裁宛鑑定意見書	10-2 学校法人東奥学園・東奥学園高校事件（労働条件の不利益変更事件）高裁判決	鑑定意見書 は財政状況	鑑 定 意 見 書 は 財 政 状 況	判決文は地裁判決の繰り返しであるが、消費収支差額の赤	

鑑定意見書の目的は、2017 年 11 月 10 日に青森地裁で言い渡された東奥学園高等学校の給与規定改定無効確認請求事件の判決を受け、改めて学校法人東奥学園の財政状況を検討し、地裁判決（以下原判決）の結論と根拠の問題点を指摘することにある。原判決は、鑑定意見書（2016 年 9 月 23 日提出）及び鑑定意見書（2017 年 1 月 25 日）で詳細に行った本法人の給与改定時（2015 年 4 月 1 日）の財政状態に関する分析を全く軽視していた。 現時点では財政状態に問題がなかった本法人側は、これまで学校法人会計で問題とされてきたが学校法人会計基準に依然として規定されている消費収支差額の赤字を重視することにより、また将来的な観点からの財政悪化の可能性を強調することにより、給与改定の必要性を主張した。原判決は学校法人会計の理解が欠如し、本法人の財政状況を誤って判断し、本法人の主張の問題点を理解できないまま、法人側のいう給与改定の必要性をそのまま肯定した。この鑑定意見書は、第 1 の部分で私立学校の基本金制度と消費収支差額及び原判決の認識を取り上げ、第 2 の部分で本法人の基本金の組入状況と固定資産等を取得するための自己資金の状況を取り上げ、第 3 の部分で原判決の問題点として、給与改定の根拠とする財政状況を将来時点または長期的視点に求めていることを取り上げる。 第 1 の部分では、基本金組入制度と消費収支差額の説明をした後で、原判決が基本金組入制度と消費収支差額等の内容を理解しないまま、それにかかわる法人側の主張を鵜呑みにしたことを批判している。まず原判決は消費収支差額の赤字が将来において固定資産の取得のための自己資金の不足を導くと述べている。本法人の帰属収支差額はおおむね黒字であり、消費収支差額はおおむね赤字であるが、「帰属収支差額が黒字であったとしても、消費収支差額が赤字である状態が続いているということは、将来、学校法人において学校の運営に必要な固定資産を取得するための自己資金が十分積み立てられていないこととなり」、学校の運営に必要な設備等を更新するなど、必要な固定資産等を取得することができなくなり、学校の運営が立ち行かなくなる。しかし、消費収支差額が赤字であることは、学校の運営に必要な固定資産等を取得できないことには繋がらない。 また原判決は消費収支差額の赤字が将来学校の運営継続困難を導くため、長期的視点から収支の改善を必要とすると述べている。「消費収支差額が赤字となる状態が継続すると、将来においては、学校の運営に必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなる」ということであり、「長期的な視点から見れば、現時	高裁は、労働条件の不利益変更の有効性を判断するための判断枠組みを原判決の修正として追加しているが、同枠組みは地裁で利用された判断枠組みと同様である。 高裁の判決結果及び判決理由は、一部の補正部分を除いて地裁の判決結果及び判決理由と同じである。高裁は本件給与改定が控訴人らに生じる不利益を法的に受忍させることを許容することができるだけの高度の必要性に基づいた合理的な内容のものであり、有効であると判断するとした。補正部分は、①給与規定の変更の必要性、②変更後の就業規則の内容自体の相当性等、③労働組合等との交渉の経緯等、④就業規則の変更によって労働者が被る不利益の程度、に関わるが、ここでは主に①の部分を取り上げる。 ①給与規定の変更の必要性に関わる補正部分には、まず法人側による将来推計が追加された。それは 2015 年度から 2022 年度までの法人全体の学生生徒等納付金、補助金、事業収入の推計、人件費、経費、返済の推計（人件費は給与規程改定前と改定後の双方の推計）、同期間の高校の在校生推計、同期間の高校の学生生徒等納付金、補助金の推計、人件費、経費、返済の推計（人件費は給与規程改定前と改定後の双方の推計）、同期間の専門学院の在校生推計、同期間の専門学院の学生生徒等納付金、補助金の推計、人件費、経費の推計（人件費は給与規程改定前と改定後の双方の推計）である。これを受けて高裁は、最近 10 年間の青森県内の私立高校の生徒数が横ばいであること、入学者を増やす様々な方策を講じて、中長期的にみれば本法人の高校及びその他の学校の生徒数、園児数は減少していき、これに伴い学生生徒等納付金や補助金を主とする帰属収入が減少すると予測することは合理的判断である、とした。 高裁は、①の補正部分において、控訴人からの主張や地裁の判決文になかった論点を取り上げては、消費収支差額の赤字の改善を至上命題として将来の収支の改善が必要であることを繰り返し主張している。 まず高裁は、日本私立学校振興・共済事業団が『私立学校の経営革新と経営困難への対応－最終報告』において、「基本金を組み入れた上で収支の均衡を長期的に図る必要がある。このため基本金組入後に消費収支が均衡する程度の帰属収支差額が生じていることが望ましい」としていること、同	を示す会計数値として原則決算数値を利用した。法人側は将来予測を重視した。判決文の財政状況の評価は将来予測を受け入れている。	を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	字が財政状況を判断する最も重要な指標であることを強調した。鑑定意見書は不利益変更を必要とする財政状況を判断する指標というよりも財政状況の良否を判断する指標として、帰属収支差額、教育研究活動キャッシュ・フロー、自己資金比率、金融資産及び外部負債等を採用している。	

点において将来を見据えて収支の改善を図っていく必要性がある」ということである。しかし消費収支差額の赤字と財政状態の悪化は繋がらない。帰属収支差額の赤字は採算性の悪化を示しその範囲で財政状態の悪化を示すが、帰属収支差額から損益計算と無関係の基本金組入額を控除した消費収支差額は採算性またはその範囲の財政状態の良否を示さないからである。また原判決では消費収支差額の赤字がなぜ長期的な視点から見た収支の改善を必要とするのか、を具体的な数字を示して説明しないままの判決となっている。 設備投資等を行っていれば通常消費収支差額は赤字になる。本法人を含む青森県の私立高等学校法人の 8 法人のうちの 7 法人の全部が 2013 年度から 2015 年度の 3 年間消費収支差額は赤字である。7 法人の中の 2 法人（東奥学園含む）は 3 年間で 2 年間だけ消費収支差額が赤字であり、残りの 1 法人は 3 年間消費収支差額が黒字である。全国的に超優良私立大学とみられる 6 大学法人の全部が 2013 年度から 2015 年度の 3 年間帰属収支差額は黒字で消費収支差額は赤字である。 第 2 の部分では、本法人が消費収支差額の赤字を計上している一方で基本金組入をどのように行っているのか、固定資産を取得するための自己資金がどのような状況なのか、を実際の決算数値から明らかにしている。上記のように原判決では、消費収支差額の赤字が将来において固定資産の取得のための自己資金の不足を導くとしているが、消費収支差額の赤字を連続的に計上している 2004 年度から 2015 年度まで（2012 年度のみ消費収支差額が黒字である）の過去の決算数値から判断する限り、学校の運営に支障をきたす自己資金の不足状況は全く見られない。本法人では借入金を利用しながら設備投資を行い、その借入金を順調に返済して基本金の組入れを行ってきている。本法人は設備投資の金額を自己資金だけではなく借入金も利用して賄ってきている。その借入金を自己資金で支払う場合当該借入金の返済年度にその返済額を基本金に組み入れる。このように借入金を自己資金で支払っているため、少なくとも 2014 年度時点では、すでにすべての固定資産が自己資金で賄われている財政状況である。 また本法人は消費収支差額の赤字を導きうる基本金組入において、土地取得予定の貯蓄額 2.7 億円を 2 号基本金として組入れているが、計画通り支出しないまま単なる貯蓄としている。原判決は消費収支差額の赤字が将来学校の運営継続困難を導くとしているが、消費収支差額の赤字の一部となりうる 2 号基本金組入は実際に支出されない貯蓄に基づくため、この範囲では消費収支差額の赤字が将来の財政困難を導くことはない。消費収支差額の赤字の原因の 1 つが貯蓄額であ	団体の『私学の経営分析と経営改善計画』において「本来は消費収入と消費支出が均衡することが望ましいのですが」「消費収支の均衡は長期的目標とし、単年度の収支状況の指標は、帰属収支差額でチェックする」としていること、を引用している。 次に高裁は、新会計基準においても基本金制度が維持されていることを受けて、消費収支差額が赤字であることを理由に収支の改善を図る必要があると判断したことは合理的であると主張している。会計基準では「消費収支差額を明らかにすることが求められているのであるから、学校法人を経営するに当たって、消費収支差額が赤字であることを軽視、放置することができるものではない。「帰属収支差額が黒字であるとしても、消費収支差額が赤字であることを理由に、収支の改善を図る必要があると判断したことには合理的な理由がある」。 次に高裁は、本法人が日本私立学校振興・共済事業団の『私学の経営分析と経営改善計画』により正常状態に区分され、イエローゾーンの予備的段階ともみなされないことを受けて、同団体は「収支を将来的に悪化させる要因が内在している場合」があるため、問題点が見つければイエローゾーンに陥る前に自主的な改善努力をする必要があるとしていることを取り上げている。高裁は、中長期的に中学校卒業予定者数が減少して本法人の収入が減少することを「収支を将来的に悪化させる要因が内在している場合」と判断した。高裁は、現在よりも将来を重視して、本法人が現在正常状態にあるからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されないとした。 また高裁は、本法人が長期借入金を返済できる現金預金を保有していること、長期借入金の返済が平成 32 年度に終了すること、本法人の自己資金比率が高いこと、があるからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されないとした。「学校法人の経営には中長期的な視点に立った経営が求められるから、平成 26 年度の長期借入金は 3 億 8885 万円であり、保有する現金預金はこれを上回り、当面、資金ショートを招くおそれがないとしても、このことをもって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されるものではない。」「今後借入れが実施されないものではないから、長期借入金の返				

る。2号基本金の組入額とそれに伴い消費収支差額をマイナスする額は引当資産を積み立てる金額でもある。この場合の消費収支差額のマイナスは財政状況の悪化を示すものではない。 第3の部分では、原判決が、給与改定の高度の必要性を判断するために、法人の給与改定時の財務状況に基づいているのではなく、将来の一定時点または長期的視点におけるあいまいで不確実な財政状況に基づいていることを批判している。原判決の判決文では、将来の一定時点または長期的視点における財政上の困難が強調されているだけでなく、そのおそれがあるために収支の改善または人件費支出の削減を図る必要があるとも述べられ、給与改定の高度の必要性があるとも述べられている。しかしその財政上の困難の具体的内容やデータ等が全く示されていない。給与改定の必要性が決算ではなく漠然とした将来予測に基づいている。例えば、判決文は「将来、学校の運営の為に必要な設備等を更新するなど、学校の運営に必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が立ち行かなくなるおそれがあることを意味する」とし、また「学校の運営に必要な固定資産等を取得することができず、学校の運営が継続できなくなるおそれがあるということであり、長期的視点から見れば、現時点において将来を見据えて収支の改善を図っていく必要がある」としている。いつの時点で、どの程度の可能性をもって、何がどの程度の金額で影響を受けるのか、なぜそうなるのか、具体的な財政状況の内容やデータ等を根拠として示さず、ある財政状況になるおそれがあるまたは見込みがある判断している。総括的な判決文も同様の問題点を抱えている。すなわち、「被告が将来においてその諸活動に必要な固定資産等を確実に取得できないおそれがあり、これから更に少子化が進展していく社会情勢の中で、被告の収支が悪化することはあっても、現状よりも改善していく見込みは低いのであるから、長期的な視点から、支出を抑制していく必要性はあり、被告の支出の多くの部分を人件費支出が占めていることからすれば、人件費支出の削減に取り組まなければならないことは明らかであり、本件給与改定の高度の必要性が認められる。」	済が平成32年度に終了するからといって、中長期的な視点から、収支の均衡を図るべく、人件費を削減する必要性が否定されるものではない」「現在、自己資本比率が高いからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されるものではない。」 高裁の判決によれば、「中学校卒業（予定）者数が減少するなか、収入を増やすために授業料を上げることは容易なことではなく」、他方で定員削減及び教職員削減をさけるためには、「本件給与改定時において、今後の生徒数の減少に伴う収入の減少を見据えて、中長期的に、収支の均衡を図るべく、支出の削減に取り組む必要性があった」。2014年（平成26年）度の消費支出は約7億9900万円で、人件費は約5億5420万円と最も金額が大きい項目であるため、人件費を削減せずに他の支出項目の金額を削減することはありえないこと、本法人の高校の人件費比率（2011年度または2013年度）が67.1%または72.1%であり、青森県内の私立高校法人の人件費比率72.3%または74.1%を下回っているが、全国高校法人の人件費比率61.5%または62.2%を上回っており、また『私学の経営分析と経営改善計画』がいう望ましい人件費比率50%未満を上回っていることから、「人件費を削減するために給与規程を改定する必要があるとの判断は合理的なものである」とした。高裁は、②変更後の就業規則の内容自体の相当性等に関わる部分でも消費収支差額の赤字の改善を取り上げている。本法人の消費収支差額は2003年度以降、2012年度を除いていずれも赤字であるが、本件給与改定が実施された2015年度は約419万円の黒字となっている。 高裁は、2014年度に比べ2015年度の帰属収入が約916万円減少し、給与改定による同年度の人件費削減額が高校分で約1420万円、専門学院分で約968万円であるため、本件給与改定が収支改善の効果をもったとした。高裁は、本件給与改定の内容が、中長期的に本法人の入学者の減少に伴う収支の均衡を図る上で相当なものであるとした。 鑑定意見書は高裁判決に影響を与えなかった。高裁判決は地裁判決の繰り返しであるが、消費収支差額の赤字が財政状況を判断する最も重要な指標であることを強調した。会計基準では「消費収支差額を明らかにすることが求められている				

	のであるから、学校法人を経営するに当たって、消費収支差額が赤字であることを軽視、放置することができるものでは」ない。「帰属収支差額が黒字であるとしても、消費収支差額が赤字であることを理由に、収支の改善を図る必要があると判断したことには合理的な理由がある」とした。 また高裁判決は将来の計算が重要であることを強調した。現在よりも将来を重視して、本法人が現在正常状態にあるからといって、将来に向けた収支改善の必要性が否定されないとした。本件給与改定時において、今後の生徒数の減少に伴う収入の減少を見据えて、中長期的に、収支の均衡を図るべく、支出の削減に取り組む必要性があったとした。				
11 学校法人京都学園・京都学園高校事件（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書では、2010 年度から 2015 年度までの財務三表の分析結果によると、特に 2015 年度には財政状態が急速に好転し、運用資産（現金預金、引当特定資産及び有価証券）と外部負債（借入金、学校債、未払金及び手形債務）の差額の運用資産超過額がプラスになり財務的に安定し、実質無借金経営である。2014 年 4 月より法人が変更され、2013 年度中に労働契約が承継され新しい就業規則、就業規則の変更の実施の準備が進められている。京都学園中学高等学校の設置者は、法人分離により従来の京都学園から京都光楠学園（被告）へ変更した。 教育研究活動キャッシュ・フローは 2014 年度にプラスの 13 億円であり、一般寄付金収入 11 億円を除いてもプラスの 2.3 億円である。教育研究活動キャッシュ・フローは 2015 年度にプラス 2.5 億円である。2015 年度末の次年度繰越支払資金は 4.31 億円である。2015 年度には、3000 万円の借入金を返済し、430 万円の金利を支払う能力が十二分にある。 生徒の在籍者数は 2011 年度の 1237 名から 2016 年度の 1548 名と 5 年間で 1.25 倍増加している。学生募集も順調に推移している。2012 年度以降授業料収入は継続的に増加している。2015 年度に消費収支計算書の帰属収支差額はプラス 1.4 億円であり、経営は非常に安定した。 消費収支計算書における単年度の消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政状況の悪化といえない。これらで財政評価の良否を判断できない。 上記のように 2015 年度には財政状態が急速に好転し、運用資産と	11 学校法人京都学園・京都学園高校事件（労働条件の不利益変更事件）地裁判決 地裁は原告と被告の間で対立する争点を識別して判決を下している。まず地裁は第 1 の争点（原告の X1 及び X2 が旧来の給与規則等に基づく給与等の支払いを求めることを訴えと同時に、旧来の給与規則等に基づく給与等を受給できる雇用契約上の地位にあることを確認する訴えの利益があるかどうか）を検討し、原告の X1 及び X2 が旧来の給与規則に基づく給与を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求める部分、旧来の退職金規則に基づく退職金を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求める部分、旧来の退職年金規則に基づく退職年金を受給できる雇用契約上の地位にあることの確認を求める部分について、いずれも不適法であるから却下した。 次に地裁は第 2 の争点（法人分離時に新しい給与規則、退職金規則及び退職年金制度を持たないことを内容とする新たな雇用契約を締結したのか）、第 3 の争点（雇用継承の際に、各原告が被告に提出した雇用契約継承の承諾書及び同意書により、給与規則及び退職金規則の変更並びに退職年金制度からの脱退の個別の合意があったといえるかどうか）、第 5 の争点（給与規則及び退職金規則の変更並びに退職年金制度からの脱退が労働契約法第 10 条の要件をみたすかどうか）等を検討し、現在勤務している原告の X1 及び X2 が旧来の給与規則による給与額と実際に支給された給与額の差額の支払いを求めた部分、過去に教員として勤務していたそれ以外の 7 名の原告が旧来の給与規則、退職金規則及び退職年金	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	鑑定意見書は、消費収支計算書における単年度の消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政評価の良否を判断できないとした。しかし地裁判決は歴年にわたり消費支出超過額が継続し多額の繰越支出超過額に及んでいることから、法人側の財政状況に問題があったと認めた。	

外部負債の差額の運用資産超過額がプラスになり財務的に安定し、実質無借金経営である。教育研究活動キャッシュ・フローは2015年度にプラス2.5億円である。2015年度末の次年度繰越支払資金は4.31億円である。2015年度には、3000万円の借入金を返済し、430万円の金利を支払う能力が十二分にある。2014年度の人件費の改定がなくても借入金返済は十分に可能であり、それがなければ資金繰りに支障をきたすという主張には根拠がない。 学生募集も順調に推移している。2012年度以降授業料収入は継続的に増加している。2015年度に消費収支計算書の帰属収支差額はプラス1.4億円であり、経営は非常に安定した。 消費収支計算書における単年度の消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政評価の良否を判断できない。消費収支差額で業績を判断すること、消費収支超過額が資産を食いつぶして借入金を返済できなくするという被告の考えは誤りである。被告は、人件費の改訂がなければ消費収支差額がマイナス8億円程度になると主張するが、消費収支差額は資金繰りと無関係であり借入金返済が困難になる理由にならない。被告は、帰属収支差額の実質収入超過額はプラス6370万円程度であるため、借入金を返済できない状況である、または将来資金不足が起こる状況であると主張するが、帰属収支差額も借入金と無関係である。被告の文書の執筆者は会計について無理解である。 減価償却引当特定資産を保有することは不要である。そもそも減価償却は建物等の取得原価を耐用年数期間内に費用配分することであるため、それが特定資産という資産になるとはありえない。減価償却累計額と同額の金融資産を持つべきであるという主張も誤りである。建物等の更新したいのであれば、理事会で検討して第2号基本金引当特定資産を計上すべきである。	規則による給与額、退職金額及び退職年金額の合計と実際に支給された給与額、退職金額及び退職年金額の合計との差額の支払いを求めた部分は、いずれも理由がなく却下した。このうちここでは第2及び第3の争点と第5の争点のみを取り上げる。 地裁は第2及び第3の争点に関して、使用者の提示する労働条件の変更が賃金や退職金に関するものである場合には当該変更を受け入れる旨の労働者の行為があるにしても当該行為をもって直ちに労働者の同意を得たものとみるべきでなく労働者の同意の有無については慎重に判断されとした。地裁は労働者の同意については、①当該変更を受け入れる旨の労働者の行為の有無に加え、②当該変更により労働者にもたらされる不利益の内容及び程度、③労働者が当該行為をするに至った経緯及びその様態、④当該行為に先立つ労働者への情報提供または説明の内容等に照らして、当該行為が労働者の自由な意思に基づいてされたと認められる合理的な理由があるか否かという観点からも判断されとした。地裁は、教職員会議等で事前に新たな労働条件等が原告らに周知されていたことを踏まえると、原告らが給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退を前提とした雇用契約の継承に対して、承諾書及び同意書を提出したことにより、給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退について原告が個別合意していたと認めるのが相当であるとした。 地裁は第5の争点に関して、給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退により原告らの給与等の支給額は旧来の給与等の水準を下回り、被告から労働組合に対して給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退に関する事前の説明がなかったことは認められるとした。しかし地裁は会計知識を欠いた被告による財政説明を全面的に受け入れ、それと対立する財政の鑑定意見書を無視して労働契約法第10条違反かどうかを判断することになった。少子化が進行して被告の法人は生徒の確保が課題となっていたこと、校舎の耐震化や設備更新などの必要性があり多額の借入金の負担が避けられない状況であったこと、退職年金制度の基金残高が枯渇していたこと、歴年にわたり消費支出超過額が継続し多額の繰越支出超過額に及んでいること、等の事情を鑑みると、2013年度当時に被告の財政状況に問題がなかったとは認め				

	られない。そうだとすると鑑定意見書を含む全証拠を検討しても給与規則、退職金規則の変更と退職年金制度の脱退が労働契約法第 10 条に違反して無効であると認められない。 鑑定意見書は地裁判決に影響を与えなかった。鑑定意見書は、消費収支計算書における単年度の消費支出超過額または貸借対照表における翌年度繰越消費支出超過額は財政評価の良否を判断できないとした。しかし地裁判決は歴年にわたり消費支出超過額が継続し多額の繰越支出超過額に及んでいることから、被告の財政状況に問題があったと認めた。				
12-1 学校法人奈良学園・奈良学園大学事件（整理解雇事件）地裁宛鑑定意見書 整理解雇の決定または実施が 2016 年度である。2016 年度までに及ぶ過去 14 年間の法人全体の財務三表の決算の財政分析を行う。鑑定意見書の構成は、第 1 章「序」、第 2 章「財政状況とは何か、財政状況はどんな計算書類のいかなる項目または指標と金額で判断されるのか」、第 3 章「被告による整理解雇の説明」、第 4 章「被告による経営改善計画の説明」、第 5 章「法人全体の財政状況に関する財政分析」、第 6 章「結」、となる。鑑定意見書の 2 章を補完する資料として、冊子「学校法人の計算書類の見方・読み方」も示した。第 2 章及び冊子では、財政分析の方法のポイントとして 4 点挙げている。 第 1 に、貸借対照表の財政状況は財産の運用形態（資産）と調達源泉（負債と純資産）の状況であり、財政状況の良し悪しは、金融資産の状態（負債の支払いに利用できる換金性の高い金融資産額及びその推移、金融資産構成比率等）、有利子負債の状態（借入金等の金額及びその推移、有利子負債構成比率等）、法人設立時の寄付財産の金額とその後の損益の累積額（内部留保）の合計額である純資産の状態（純資産の金額と純資産構成比率等）で判断される。第 2 に消費収支計算書の財政状況は採算性の状況であり、帰属収入から消費支出を差し引いた帰属収支差額の金額や割合で評価される。消費収支計算書の財政状況の良し悪しは財務の収益性の良し悪しであり、毎年の損益にあたる帰属収支差額または同金額が帰属収入全体に占める割合を示す帰属収支差額比率で判断される。消費収支計算書の消費収支差額または繰越消費収支差額のプラス・マイナスを財政状況の評価する経営指標と誤って主張する者が存在する。文科省も私学事業団も消費収支差額または繰越消費収支差額の金額や比率を財政分析に利用しない。消費収支計算書で計算できる資金余剰額（＝帰属収支差額+減価償却額）は、後述の教育研究活動のキャッシュ・フローの金額とほぼ同じ金額	12-1 学校法人奈良学園・奈良学園大学事件（整理解雇事件）地裁判決 判断枠組みとして整理解雇法理の 4 項目を採用し整理解雇を無効とした。4 項目の 1 つが人員削減または整理解雇の必要性である。地裁は、整理解雇の必要性に関して、学部募集停止により学生がいなくなったことによる「教員の過員状態の解消という人員削減の必要性自体は認められるものの、当該教員を解雇しなければ被告が経営破綻するなどの逼迫した財政状況ではなかったのであるから」、「被告においてビジネス学部及び情報学部の教員を削減する必要性が高かった」といえないと判断した。人員削減の必要性に関する地裁の結論では、法人全体でみると資産が負債を大きく上回る資産超過の状態であるため、人員削減を必要とする逼迫した財政状況ではないと判断した。すなわち、2017 年 3 月末時点でビジネス学部と情報学部の教員が過員の状態であるため人員削減の必要性はあるが、被告の 2002 年度から 2016 年度までの「資産及び負債の状況（別紙 6）からすれば、被告は、固定負債及び流動負債を負っているものの、これを大きく上回る固定資産及び流動資産を有しており、法人全体でみると資産超過の状態にある」。判決文に記載された被告の財政状況に関わる記述はほぼ上記の記述に留まる。 地裁判決文は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準を明確にしなかったが、少なくとも被告が提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を採用せず、むしろ鑑定意見書または原告が提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を採用した。まず判決文は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として、整理解雇	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。法人側は将来計算を利用しており、鑑定意見書はその評価を行っている。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	鑑定意見書は、整理解雇を必要とするほどの財政状況は、法人の存続が危ういほどの財政状況であり、それは法人全体の「資金ショート危険性」によって判断されるべきと考えた。判決文は整理解雇を必要とする財政状況の判断指標として、債務超過という経営指標を利用している。判決文は、解雇をしなければ「経営破綻するなどの逼迫した財政状態」ではなかったとし、その逼迫していない状態を「資産超過の状態」と表現しているため、逼迫した財政状態は「債務超過の状態」であることを示唆している。	

を計算できる。第3に、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書の財政状況は資金繰りであり、この財政状況の良し悪しは資金繰りの良し悪し、特に教育研究活動のキャッシュ・フローという資金繰りの良し悪しである。第4に、貸借対照表、消費収支計算書及び資金収支計算書の財政状況の良し悪しはそれぞれの経営指標に基づくため、一方の計算書の財政状況が悪化した状態であっても他方の計算書の財政状況が健全な状態である場合もありうるため、法人の財政状況は財務三表を総合考慮して判断する必要がある。学校法人奈良学園の財務三表を総合考慮して分析した分析結果として、少なくとも次の5点を挙げることができる。第1に、2005年度期末の資産合計は846.6億円、負債合計は21.4億円、自己資金は825.2億円である。有利子負債はほとんどなく、金融資産は594.4億円である。金融資産が有利子負債を上回っており、自己資金が相対的に多いため、貸借対照表の財政状況は健全である。資産は、2003年度期首の832.0億円から2005年度期末846.6億円までの3年間で14.6億円増加した。負債は3年間で6.8億円減少した。自己資金は3年間で21.4億円増加した。第2に、2003年度期首から2005年度期末までの3年間の法人全体の消費収支計算書の帰属収支差額は黒字であるため、消費収支計算書の財政状況は健全である。第3に、2003年度から2005年度までの3年間の法人全体の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書を分析した結果、3年間の法人全体の教育研究活動のキャッシュ・フロー(新学校法人会計基準の教育活動収支差額)は黒字であるため、資金収支計算書の財政状況は健全である。第4に、2016年度期末の資産合計は670.3億円であり、負債合計は24.1億円、自己資金は646.1億円である。有利子負債は全くなく、金融資産は217.5億円である。金融資産が有利子負債を上回っており、自己資金が相対的に多いため、貸借対照表の財政状況は健全である。資産は、2006年度期首の846.6億円から2016年度期末670.3億円までの3年間で176.3億円減少した。負債は3年間で2.7億円減少した。自己資金は3年間で179.0億円減少した。第5に、2006年度から2016年度までの11年間の法人全体の消費収支計算書を分析した結果、11年間の法人全体の帰属収支差額は毎年赤字であるため、消費収支計算書の財政状況は悪化状態である。2006年度から2016年度までの11年間の法人全体の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書における教育研究活動のキャッシュ・フローは最初の4年間でプラスであるがその後の7年間はマイナスであるため、キャッシュ・フロー計算書の財政状況は健全状態から悪化状態に変化した。しかし、帰属収支差額の	の決定及び実施以前の2016年度までの決算数値を利用し、学部・学科または学校の部門ではなく法人全体の会計単位の会計数値を利用している。判決文が「人員削減を必要とする逼迫した財政状態」ではなかったという結論は、「資産及び負債の状況(別紙6)」に基づいたものであるが、それは地裁宛鑑定意見書に添付された法人全体の貸借対照表の「経営分析表」であり、決算数値に基づく分析表である。次に判決文は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として、債務超過という経営指標を利用している。判決文は、解雇をしなければ「経営破綻するなどの逼迫した財政状態」ではなかったとし、その逼迫していない状態を「資産超過の状態」と表現しているため、逼迫した財政状態は「債務超過の状態」であることを示唆している。判決文は整理解雇が必要な財政状況の判断基準を債務超過に求めているため、解雇をしなければ「債務超過になるなどの逼迫した財政状態」ではなかったと言い換えられる。そもそも債務超過という用語の意味は、経営破綻または財政破綻という用語の意味に包摂されうる。経営破綻または財政破綻が支払不能または債務超過の状態または近い将来に当該状態になる可能性が高い状態を意味するとすれば、経営破綻または財政破綻の中に債務超過が含まれるからである。支払不能は弁済期にある債務を一般的かつ継続的に弁済できない状態であり、債務超過は法人の資産額を債務額が上回っている状態である。				

赤字及び教育研究活動のキャッシュ・フローはマイナスを補填する巨額の金融資産が貸借対照表にあるため、キャッシュ・フロー計算書の財政状況の悪化状態は改善可能であり、その後消費収支計算書の財政状況の悪化状態の改善を図ることが可能である。鑑定意見書の第3章及び第4章は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準と当該判断基準に基づく財政状況の評価を示し、これらに関連する議論及び事実を検討してその検討結果を示した。整理解雇を必要とする財政状況の判断基準を巡る争点がある。この主な争点には、財政状況を示す会計数値の属性、財政状況を示す場合の対象範囲である会計単位、財政状況を示す計算書の経営指標等が含まれる。第1の財政状況を示す会計数値の属性の争点は、整理解雇を必要とする財政状況を整理解雇の決定・実施が行われる以前の確定した決算数値で判断するか、それとも整理解雇の実施を想定した不確定な将来計画に基づく予測数値で判断するかという争点である。被告は、過去の決算数値も将来の予測数値も利用しており、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として過去の決算数値を利用すべきとしていない。一方鑑定人は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として過去の決算数値を利用すべきと考える。第2の財政状況を示す対象範囲（会計単位）の争点は、法人全体の財政状況を示す会計数値で判断するか、法人内部の部門別（大学単体または学校単体、学部・学科単体等）の財政状況を示す会計数値で判断するかという争点である。被告は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として法人内部の一部門の大学部門を会計単位として利用すべきとしている。被告は消費収支内訳表における大学部門のみの帰属収支差額の赤字を問題にしており、大学部門を独立採算制を採用する1部門のように考えている。一方鑑定人は整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として法人全体という会計単位を利用すべきと考える。第3の財政状況を示す経営指標の争点は、どのような経営指標を利用するかという争点である。この経営指標には、人員削減をしなければ法人が倒産必至の財政状況または法人の維持存続が困難な財政状況（経営破綻、債務超過等の状態）を判断する経営指標から経営者の経営判断を尊重して予防的解雇や経営合理化の解雇に必要な財政状況を判断する経営指標まであり、多くの種類の経営指標がある。被告は、整理解雇を必要とする財政状況の判断基準として消費収支計算書の帰属収支差額のマイナスを利用すべきとしている。しかし鑑定人は、整理解雇を必要とするほどの財政状況は、法人の存続が危ういほどの財政状況であり、それは法人全体の「資金ショート危険性」によって判断されるべきと考える。この「資金ショ					

トの危険性」は資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書におけるマイナスの教育研究活動のキャッシュ・フローにより判断され、それを補填できる貸借対照表の実質金融資産の金額によっても判断される。鑑定人が提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準にもとづいて被告の法人の財政状況を評価すると次のようになる。被告の貸借対照表には、巨額の金融資産が計上されているため、たとえ資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書における教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスであっても、そのマイナスを補填できることが明らかである。被告の財政状況は、法人自体の存続が危うい状況ではなく、法人の資金ショートの危険性は全くない状況である。したがって、整理解雇を必要とする逼迫した財政状況ではない。鑑定人の提案する整理解雇を必要とする財政状況の判断基準（法人の「資金ショート危険性」により法人の存続が危うい状況を判断する）と同判断基準に基づく財政状況の評価（教育研究活動のキャッシュ・フローがマイナスであってもそのマイナスを補填できる豊かな金融資産があるから整理解雇を必要とする逼迫した財政状況ではない）は、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断や文部科学省の経営指導と同一である。鑑定人の財政状況の評価と日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標による財政状況の評価は、被告の「自己点検評価書」及び認証機関の「評価報告書」における被告の財政状況の評価と同一である。被告は、2016年度までの結果をまとめた「自己点検評価書」の「財務基盤と収支」の中で、法人全体では自己資金で、教育研究に不足する資金を補填して支障なく運営することが可能であると述べている。また新学部の新定員確保に努め経費の削減を図り、まず教育研究活動のキャッシュ・フローのプラス化、しかる後に帰属収支差額の黒字化を図ることに努めると述べている。一方認証機関は、「評価報告書」の中で、資金収支はマイナス、帰属収支差額もマイナスとなっているが法人全体で金融資産が十分保有されているとし、帰属収支差額の収支均衡に努めることを期待するとしている、とした。					
12-2 学校法人奈良学園・奈良学園大学事件（整理解雇事件）高裁宛鑑定意見書 地裁宛鑑定意見書に対する被告の反論は、被告の最終準備書面までの範囲ではほぼ行われなかった。当該文書に対する被告の反論は、控訴審の段階で行われ、Y氏の「公認会計士意見書」として作成され、2020年12月25日に大阪高裁に提出された。「公認会計士意見書」は地裁判決と地裁宛鑑定意見書における複数の主張に反論するもので	12-2 学校法人奈良学園・奈良学園大学事件（整理解雇事件）高裁判決（高裁判決がないため鑑定意見書による影響の検討を省略する） 高裁判決が出されていないのは和解が成立したからである。高裁の準備書面等の提出終了の結審が2021年2月であり、判決期日が5月11日と予定されていたが、高裁の裁判長が2021年3月上旬から奈良地裁判決を前提にした和解解	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決		

あるが、その反論の中で最も挑戦的な反論は、「公認会計士意見書」が新たに提案した経営破綻に至る年数の計算式に基づくと、被告の経営破綻に至る年数は2019年度の場合6年または7年という年数となるというものである。つまり被告は2025年度または2026年度に経営破綻する。一方地裁宛鑑定意見書では、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標の計算式を利用して計算した被告の経営破綻に至る年数は2015-2019年度の場合51年から213年までの範囲になった。「公認会計士意見書」と地裁宛鑑定意見書の双方が計算した被告の経営破綻に至る年数は大きく異なり、「公認会計士意見書」で計算した年数が地裁宛鑑定意見書で計算した年数よりもはるかに小さくなる。理由は単純であり、経営破綻に至る年数を計算する除法の被除数（分子）と除数（分母）が大きく異なるからである。「公認会計士意見書」の被除数（分子）が地裁宛鑑定意見書の被除数（分子）よりも小さく、「公認会計士意見書」の除数（分母）が地裁宛鑑定意見書の除数（分母）よりも大きいからである。そこで1審原告及び訴訟代理人弁護士から新たな鑑定意見書として依頼された課題は、日本私立学校振興・共済事業団の経営判断指標の計算式に代えて「公認会計士意見書」が示した法人の経営破綻に至る年数の計算が信頼に足りるものであるのか否かを評価することである。この課題に回答するために作成した新たな鑑定意見書の構成は、序、第1章「法人の経営破綻または資金ショートに至る年数の計算、及びそれを計算する方法は、通常どのようなものであるのか」、第2章「『公認会計士意見書』が示した法人の経営破綻または資金ショートに至る年数の計算、及びそれを計算するための計算方法は、信頼に足りるものであるのか」、結、からなる。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式と「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式を比較した場合に留意すべきことは、計算式と計算要素の除数（分母）及び被除数（分子）の数値が大きく異なるのは明らかであるが、計算式の根拠及び計算要素の根拠が明らかにされていないまたは理解困難である部分が含まれているということである。一方の経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式は、将来の設備投資、資産売却、資金調達等の不確実な要素を考慮外に置き、教育活動を本業とする学校法人の現在のマイナスの教育活動資金収支差額または資金流出額を前提にした場合、それを現在の資金残高（貸借対照表から計算される「実質金融資産」）だけで補填したら資金ショートまで何年持つかという考え方に基づいて計算をしており、資金ショートまでの年数を測っている。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式の除数（分母）は、貸借対照表から計算され	決を双方に強く呼びかけ、双方の和解協議が始まった。和解協議は必ずしも順調に進んでいなかったが同協議は急転し2021年5月25日に和解が成立した。地裁に対する訴状提出日（2017年4月25日）から計算して4年を超える裁判闘争が終結した。高裁の和解には口外禁止条項が含まれ、高裁の和解内容が公表できないため、その詳細を正確に確認することはできないが、その概要は伝えられている。奈良学園大学教職員組合によると、当該和解は奈良地裁判決を維持する方向で進められた。和解では、未払いの賃金、賞与及び退職金の支払い、遅延損害金の支払いをはじめとして、法人による解雇・雇止めの意思表示の撤回、2名の専任教員の職場復帰、残る5名の教員の合意退職等が約束された。	の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。		

る被除数（分子）の「実質金融資産」を減少させる原因となる資金収支計算書のマイナスの教育活動資金収支差額または資金流出額である。計算式の根拠は明らかである。この経営判断指標の計算式を利用して計算した被告の経営破綻に至る年数は 2015-2019 年度の場合 50 年から 213 年までの範囲になった。50 年という耐用年数は、2017 年度決算における教育研究活動資金収支差額マイナス 4.1 億円/（運用資産合計 211.2 億円－外部負債 6.3 億円）という計算から算出される。213 年という耐用年数は、2015 年度決算における教育研究活動資金収支差額マイナス 1.0 億円/（運用資産合計 219.4 億円－外部負債 4.9 億円）という計算から算出される。他方「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式における除数（分母）は、貸借対照表から計算される「実質資金残高」の平均年間減少額である。同計算式の被除数（分子）は「実質資金残高」と呼ぶ範囲の金額である。「公認会計士意見書」は経営破綻に至る年数の計算式においてなぜ「実質資金残高」を除数（分母）にし、「実質資金残高」の平均年間減少額を被除数（分子）にしているのか、その計算式の基礎にある考え方は何であるのか、を示しておらず、これらを推測することは困難である。しかし、「公認会計士意見書」によると、学校法人奈良学園の 2016 年度の「実質資金残高」87.06 億円から 2019 年度の「実質資金残高」60.86 億円を差し引いた 3 年間の「実質資金残高」の減少額は 26.2 億円であり、3 年間の「実質資金残高」の年間平均減少額は 8.73 億円である。2019 年度の「実質資金残高」60.86 億円が底をつくまでの年数は 7 年（60.86 億円/8.73 億円＝6.97 年）になり、運転資金 10 億円を 60.86 億円から差し引いた場合に「実質資金残高」がなくなるまでの年数は 6 年（50.86 億円/8.73 億円＝5.82 年）になる。つまり、奈良学園が 2019 年度から数えて 6-7 年目、つまり 2015 年度または 2016 年度に経営破綻に至るという結論である。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式と「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式では、被除数（分子）の範囲及び金額が異なる。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式の被除数（分子）は「実質金融資産」である。「実質金融資産」は、運用資産または金融資産から外部負債を減算して計算される。「実質金融資産」の範囲には、金融資産の現金預金、引当特定資産、有価証券と外部負債の借入金、学校債、未払金、手形債務の 7 要素が含まれ、前者 3 要素が加算要素であり、後者 4 要素が減算要素である。一方「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式の被除数（分子）は「実質資金残高」である。「実質資金残高」の計算式を「実質金融資産」と比較できるようにして変更すると、					

「実質資金残高」は、「運用資産」から「外部負債」の未払金を減算した「実質金融資産」から、退職給付引当金の期末残高を減算し、引当特定資産の期末残高を減算し、短期の債権である未収入金の期末残高を加算し、短期の債務である預り金の期末残高を減算して計算される。「公認会計士意見書」は既に存在する経営判断指標の計算要素と異なる計算要素をなぜ採用するのか詳しい説明をしないため、その理由は不明である。経営判断指標の経営破綻に至る年数の計算式における被除数（分子）である「実質金融資産」の金額と「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数の計算式における被除数（分子）である「実質資金残高」の金額を比較した場合、後者の金額は信頼できない理由または根拠不明の理由により大幅に縮小される。このため「実質資金残高」を被除数（分子）とする「公認会計士意見書」の経営破綻に至る年数は、「実質金融資産」を被除数（分子）とする経営判断指標の経営破綻に至る年数よりも大幅に短縮される。特に各種の引当特定資産と退職給与引当金の金額を、信頼できない理由または根拠不明の理由により減算して「実質資金残高」を計算することは、巨額の金融資産隠しを行うものであり、経営破綻に至る年数を縮小し、経営破綻に至る時点を前倒しするものである。「公認会計士意見書」と経営判断指標が同一の計算要素について異なる取扱いをする例として、第2号基本金引当特定資産を取り上げることができる。経営判断指標では「実質金融資産」の中に当該引当特定資産を含めるが、「公認会計士意見書」では「実質資金残高」から当該引当特定資産を除く。「公認会計士意見書」では当該引当特定資産を除く理由を「目的以外に取り崩して一般の支払いに充てるとは認められていないもの」であるからとしているが、これは当たり前のことを述べているに過ぎず、それ以上の理由を述べていない。経営判断指標が当該引当特定資産を「実質金融資産」に含めるのは、経営破綻に至る状況、資金ショートという逼迫した財政状況を前提にしているからである。この状況を回避するためには現金預金や有価証券を支出にあてることと当該引当特定資産の取崩分を支出に充てるとは区別できないはずである。「公認会計士意見書」が「実質資金残高」から当該引当特定資産を除く理由は置かれる状況を見解を無視するものであり理解困難である。 この鑑定意見書に対して奈良学園側の公認会計士から「公認会計士意見書」と同様の形式を採った再反論の文書は提出されなかった。控訴審段階の訴訟代理人弁護士が作成した準備書面によりこの鑑定意見書に対する反論が示されたが、その反論は「公認会計士意見書」に示された見解のほぼ繰り返しであった。					

13 学校法人梅光学院・梅光学院大学事件（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書は、最初に学校法人会計基準と学校法人会計の計算構造を説明し、財政の危機的状況として3例(債務超過の状況、資金余剰額のマイナスの金額が大きく連続する状況、有利子負債が多額となり資金ショートが起こる状況)を説明している。第1例の債務超過は貸借対照表の資産合計より負債合計が超過し、純資産がマイナスの状況である。第2例の資金余剰額は帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額に減価償却額を加えた金額である。第3例は有利子負債が多額となりその支払いに必要な現金預金等が手元になく資金ショートが起こる状況である。 同意見書は、その後に2016年度に労働条件の不利益変更を行った被告の2010－2017年度における決算の財政状況を分析した。2016年度に労働条件の不利益変更が行われているが、同年度は8年間の中で最も健全な水準の財政状況の年度である。貸借対照表の有利子負債が最小となり、純資産構成比率が最大となり、消費収支計算書・事業活動収支計算書の帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額のマイナスが最小となり、資金余剰額が最大となり、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書・活動区分資金収支計算書の教育活動資金収支差額が最大となる。 本法人の2010－2016年度末の貸借対照表では、金融資産(本法人では退職給与引当特定資産、減価償却引当特定資産、第3号基本金引当特定資産)を豊富に保有し、有利子負債が少なく計画的に返済され、資産合計(負債純資産合計)に対する純資産の割合を示す純資産構成比率が高く、短期的安定性(支払能力)を示す流動比率が高く、長期的安定性を示す固定比率及び固定長期適合率も良好であるため、健全で安定性が高い財政状況である。財政上危機的状況ではなく資金繰りに問題が生じる状況でもない。 本法人の2010－2017年度の消費収支計算書・事業活動収支計算書では、帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額が8年間連続してマイナスである。しかし帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額に減価償却額を加算して資金収支差額が計算できる資金余剰額は8年度中5年度の資金余剰額がプラスであり、残りの3年度の資金余剰額がマイナスである。資金余剰額がマイナスであっても金額が少なく金融資産が豊富であるため、資金ショートの可能性は考えにくい。 本法人の2017年度の活動区分資金収支計算書では、8552万円の有利子負債を全額返済し、建物建設のために新規に10億円の有利子負	13 学校法人梅光学院・梅光学院大学事件（労働条件の不利益変更事件）地裁判決 地裁の判決は、労働条件の不利益変更の法理、または労働契約法第10条の労働条件の不利益変更が許される2要件のうちの第1要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する項目を利用している。それは、就業規則の変更が、①労働者の受ける不利益の程度、②労働条件の変更の必要性、③変更後の就業規則の内容の相当性、④労働組合等との交渉の状況、⑤その他の就業規則の変更に係る事情(代償措置その他関連する他の労働条件改善状況、他の労働組合又は他の従業員の対応、同種事項に関するわが国社会における一般的状況等)に照らして合理的なものである必要がある。このうち①のみを取り上げる。 就業規則の変更の必要性に関する地裁の結論では、法人の採算性を見直す必要があり経費の削減を検討すること自体の合理性を否定できないが、被告が主張するような資金が約10年でショートする危機的な財政状態ではなく、また資金繰りに問題が生じるような危機的な財政状態になかったと認められるから、労働者が不利益を受忍せざるを得ないほどの高度の必要性があったと認定できない。 消費収支計算書・事業活動収支計算書では、2010－2017年度までの8年間連続して帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額が赤字であるが、それらに減価償却額を加算して資金収支差額が計算できる資金余剰額は8年度中5年度の資金余剰額がプラスであり、残りの3年度の資金余剰額がマイナスである。2012年度以降入学生が増加し、労働条件の不利益変更が行われた2016年度には定員を上回って学生生徒等納付金が相当程度増額した。 貸借対照表では、2010－2017年度末まで金融資産を豊富に保有し、有利子負債が少なく計画的に返済され、資産合計(負債純資産合計)に対する純資産の割合を示す純資産構成比率が高く、短期的安定性(支払能力)を示す流動比率が高く、長期的安定性を示す固定比率及び固定長期適合率も良好であるため、健全で安定性が高い財政状況である。財政上危機的状況ではなく資金繰りに問題が生じる状況でもない。山口県内の他の大学と比較して本法人の大学の給与額は高いと評価できるが、幼稚園、小学校、中学校、高等学校及び大	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	鑑定意見書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	地裁判決は鑑定意見書に従っている。地裁判決は労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する指標を特定していないが、資金が約10年でショートする危機的な財政状態ではなく、また資金繰りに問題が生じるような危機的な財政状態になかったという地裁の結論から、地裁は「資金ショートの危険性」をその判断基準としている。鑑定意見書は、財政の危機的状況として3例(債務超過の状況、資金余剰額のマイナスの金額が大きく連続する状況、有利子負債が多額となり資金ショートが起こる状況)を説明したが、「資金ショートの危険性」は3例目に相当する。	

債を借り入れているが、他方で 2 億 622 万円の有価証券を購入し、26.9 億円の金融資産を保有しているため、同年度の新規借り入れは不要であった。2010－2014 年度の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書及び 2015－2016 年度の活動区分資金収支計算書では、有利子負債が計画的に返済されており、良好な財政状況にあった。2010－2014 年度の資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書及び 2015－2017 年度の活動区分資金収支計算書では、教育活動資金収支差額が 8 年度中 5 年度はプラスであり、残りの 3 年度はマイナスである。教育活動資金収支差額がマイナスであっても金額が少なく金融資産が豊富であるため、資金ショートの可能性は考えにくい。 上記のように労働条件の不利益変更の実施時期以前と以後の財政状況を分析すると、法人全体の貸借対照表、消費収支計算書・事業活動計算書または資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書・活動区分資金収支計算書から法人は財政の危機的状態にない。財政の危機的状態とは、債務超過の状況、資金余剰額のマイナスの金額が大きく連続する状況、有利子負債が多額となり資金ショートが起こる状況である。したがって、労働条件の不利益変更を実施する必要性、相当性はない。 上記のように 2016 年度に労働条件の不利益変更が行われているが、同年度は 8 年間(2010－2017 年度)の中で最も健全な水準の財政状況の年度である。貸借対照表の有利子負債が最小となり、純資産構成比率が最大となり、消費収支計算書・事業活動収支計算書の帰属収支差額・基本金組入前当年度収支差額のマイナスが最小となり、資金余剰額が最大となり、資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書・活動区分資金収支計算書の教育活動資金収支差額が最大となる。 本法人と同様の部門(幼稚園、小学校、中学校、高等学校、大学)を有する学校法人の人件費比率は 50%を超えることが通常であり、約 50-70%の範囲で推移している。本法人の人件費比率が同様な部門を有する他の学校法人と比較して顕著に高いとはいえない。本法人の部門別の人件費比率を比較した場合に原告らが所属する大学部門は最も人件費比率が低い。本法人の人件費比率を理由として原告らの不利益変更を正当化することはできない。	学などを有する全国の学校法人と比較すると本法人の大学の人件費比率が格別に高いと言えない。 鑑定意見書は地裁判決に影響と与えた。地裁判決は鑑定意見書に従っている。地裁判決は労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する判断基準を特定していないが、資金が約 10 年でショートする危機的な財政状態ではなく、また資金繰りに問題が生じるような危機的な財政状態になかったという地裁の結論から、地裁は資金ショートの危険性をその判断基準としている。鑑定意見書は、財政の危機的状況として 3 例(債務超過の状況、資金余剰額のマイナスの金額が大きく連続する状況、有利子負債が多額となり資金ショートが起こる状況)を説明したが、地裁判決はこのうちの 2 例目及び 3 例目を利用している。鑑定意見書は、法人全体の貸借対照表、消費収支計算書・事業活動計算書または資金収支計算書を組み替えたキャッシュ・フロー計算書・活動区分資金収支計算書の財政状況を分析して、上記の 3 例いずれにも該当せず法人は財政の危機的状態にないとした。				
14 学校法人宮崎学園・宮崎国際大学事件（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書の財務三表の分析は、2022 年 4 月に東京私大教連が新	14 学校法人宮崎学園・宮崎国際大学事件（労働条件の不利益変更事件）地裁判決 高裁は、判断枠組みとして、労働条件の不利益変更の法理、	鑑定意見書は財政状況を示す会計	鑑定意見書は財政状況を示す対象	判決文は意見書が財政状況の判断指標にならないと批判した消費収支差額及び繰越消費	

しい演習教材として作成した「私立大学財政分析書モデル Ver.1」のモデルとなっている。同意見書の目次は、「1 経緯」、「2 鑑定事項」、「3 本鑑定意見書が前提とする事項」、「4 原判決・答弁書における被控訴人学校法人の財政状況の評価についての問題点」、「5 貸借対照表の分析」、「6 消費収支計算書、事業活動収支計算書の分析」、「7 部門別の採算性」、「8 鑑定意見」となっている。 「2 鑑定事項」に示された2つの鑑定事項とは、2010年度から2014年度までの決算の財政分析を行い学校法人宮崎学園の財政状況及び財政状態を評価することと当該評価に基づいて2015年4月1日に施行された60歳以降の期限付き教員の給与基準改定は必要であるかどうかを判断することである。また「3 本鑑定意見書が前提とする事項」とは、主たる分析対象が学校法人全体の計算書類であること、その計算書類は貸借対照表と消費収支計算書（事業活動収支計算書）であること、である。「4 原判決・答弁書における被控訴人学校法人の財政状況の評価についての問題点」とは、原判決で就業規則の変更を必要とする財政状況の基準とされた消費収支差額は採算を表さないこと、同様に原判決で就業規則の変更を必要とする財政状況の基準とされた人件費依存率は適切な経営指標ではないこと、原判決は60歳以降の期限付き教員の給与基準改定を実施した2015年度以降の学校法人宮崎学園の財政状況を、消費収支の累積赤字を解消できず「良好とはいえない」、「大学自体の存続自体が危ぶまれる」、と認めているが極めて良好であること、である。 以下計算書類の分析方法及び分析結果である。控訴人に対する年俸20%の減額が2015年4月1日施行の給与基準改定によるため、その直前の2014年度における被控訴人の法人の財政状況を分析するために、同給与基準改定以前の2010年度から2014年度までの財政状況を分析する（被控訴人の法人が公表している決算書は2010年度からのものである）。また給与基準を改定しなければその後の被控訴人の法人の財政状態が悪化することになったのかも検討が必要である。そのため2015年度から控訴人が退職した2019年度までの被控訴人の法人の財政状況も分析する。いずれの財政分析でも貸借対照表と消費収支計算書・事業活動収支計算書を利用する。 2010年度から2019年度までの貸借対照表では、被控訴人の法人が負債を大きく上回る金融資産を十分に保有し、有利子負債が少額であり、負債及び純資産合計に占める純資産の割合が高いことから健全で安定した財政状況であった。 消費収支計算書の消費収支差額または事業活動収支計算書の当年	または労働契約法第10条の労働条件の不利益変更が許される2要件のうちの第1要件である就業規則の変更が合理的なものであるか否かを判断する項目を利用している。この項目の1つが就業規則の不利益変更の必要性である。 高裁は、就業規則の不利益変更の必要性について、2004－2014年度の被控訴人全体及び大学単体の消費収支(正しくは消費収支差額)が赤字(正しくはマイナス)であり、被控訴法人全体の人件費依存率が近年恒常的に90%を超え全国平均を上回る状況にあったこと、被控訴法人全体の消費収支(正しくは消費収支差額)が2015年度以降改善傾向にあるが従前の消費収支の累積赤字分(正しくはマイナスの繰越消費収支差額)を継続的に解消できないこと、さらには無期雇用教職員を対象とする人件費抑制策が継続されてきたこと、から有期雇用教職員の人件費を削減する必要性は相当高いと認めることができるが、近い将来に経営危機に陥る状態にないため、有期雇用教職員の人件費を削減する高度の必要性は認められない、とした。高裁は経営危機に陥る状態にないため、有期雇用教職員の人件費を削減する高度の必要性は認められないとした。 鑑定意見書は高裁判決に対して部分的な影響を与えたが、それは結論を左右する決定的な影響であった。高裁は意見書が財政状況の判断指標にならないと批判した消費収支差額及び繰越消費収支差額と人件費依存率を利用して財政状況の悪化を説明しているが、最終的には被控訴人の法人の経営状態が健全・良好であるという鑑定意見書の意見を支持している。ただし高裁はその経営危機に陥る状態とは何か、それを判断する判断基準を説明していない。意見書もその判断基準を明示していないが、財政状況の良否を判断する判断基準を利用した。 意見書では、金融資産及び有利子負債の状況と負債純資産に占める純資産の割合から貸借対照表の財政状況を判断し、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額と資金余剰額から消費収支計算書または事業活動収支計算書の財政状況を判断しており、いずれも健全または良好な財政状況と判断した。	数値として原則決算数値を利用した。判決文の財政状況の評価はその決算数値を前提にしている。	範囲として原則法人全体を採用している。判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	収支差額と人件費依存率を利用して財政状況の悪化を説明しているが、最終的には被控訴人の法人の経営状態が健全・良好であるという意見書の意見を支持している。ただし判決文はその経営危機に陥る状態とは何か、それを判断する判断基準を説明していない。鑑定意見書では、金融資産及び有利子負債の状況と負債純資産に占める純資産の割合から貸借対照表の財政状況を判断し、帰属収支差額または基本金組入前当年度収支差額と資金余剰額から消費収支計算書または事業活動収支計算書の財政状況を判断した。	

度収支差額は採算性という財政状況を判断する指標ではない。採算性を判断する指標は、消費収支計算書の帰属収支差額または事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額である。また消費収支計算書の帰属収支差額または事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額に減価償却額を加えた金額として資金余剰額を計算する。資金余剰額は資金繰りの状況（厳密には教育研究活動に関わる資金繰りの状況）を判断できる。2010 年度と 2014 年度の消費収支計算書は帰属収支差額が黒字であり財政状況が良好である。2011－2013 年度の消費収支計算書は帰属収支差額が赤字であるが資金余剰額はプラスであり資金繰りに問題はない。2015－2019 年度の事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額はすべて黒字であり財政状況が極めて良好である。 人件費の状況を判断するには人件費依存率を利用するよりも人件費比率を利用の方が望ましい。人件費依存率は人件費が学生生徒等納付金から支払われるという前提の割合であるのに対し、人件費比率は人件費が帰属収入または事業活動収入から支払われるという前提の割合であるからである。2010－2014 年度における被控訴人の法人の人件費比率は、同法人と同様に幼稚園・小学校・中学校・高校・大学という部門を有する他の法人の人件費比率と比較しても高い水準ではない。2015－2019 年度における被控訴人の法人の人件費比率も、同法人と同様に幼稚園・小学校・中学校・高校・大学という部門を有する他の法人の人件費比率と比較しても高い水準ではない。 2015 年 4 月 1 日の給与基準改定日より前の 2010 年度から 2014 年度までの財政状況は給与基準を改定しなければならないほど悪化していないため、給与基準を改定する必要性はなかった。給与基準改定以後の 2015 年度から 2019 年度の財政状況は極めて良好になった。そのため給与基準を改定しなければ財政状況がさらに悪化することになったとはいえず、2015 年度 4 月 1 日の給与基準改定は必要なかった。財政状況が良好であるため、就業規則の変更を必要とする財政状況の基準を特に明示して説明していない。					
15-1 学校法人目白学園・目白大学事件第 1 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書 鑑定意見書は 2 点されている。一方は被告の財政状況等に関する鑑定意見書であり、他方は被告側の S 実務家の意見書（S 意見書及び S 概説）に対する反論の補充鑑定意見書である。また鑑定意見書を補完する文書として原告第 6 準備書面もある。以下 3 点の文書を要約する。 ④野中郁江鑑定意見書は、4 つの部分から構成されている。第 1 は学	15-1 学校法人目白学園・目白大学事件第 1 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）地裁判決 地裁判決は、判断枠組みとして労働契約法 10 条を利用している。つまり、就業規則を労働者に不利益な内容に変更するためには、当該就業規則の変更により労働者の受ける不利益の程度、就業規則または労働条件の変更の必要性、変更後の就業規則の内容の相当性、労働組合等との交渉の状況その他	鑑定意見書は財政状況を示す会計数値として原則決算数値を利用した。法人側	鑑 定 意 見 書は財政状況を示す対象範囲として原則法人全体を採用している。判決	鑑定意見書は不利益変更に必要な財政状況を判断する指標として「資金ショート」を挙げている。判決文は就業規則の変更がされた時期に被告の財政状況が悪化していなかったとしても、そのことから就	

校法人の会計の概要、第2は学校法人目白学園の財政分析（分析すべき内容と方法、目白学園ユニオンによる財政分析の甲第51号証、目白学園ユニオンによる財政分析への批判であるS意見書の乙第21号証の評価を含む）、第3は財政分析と基本金組入の検討（基本金組入に関わる記述等を含むS概説の乙第22号証の評価を含む）、第4は「学校法人目白学園ライフプラン実施策」（甲第15号証）の12頁（財務見通し）の検討、である。2016年度に労働条件の不利益変更を行った被告の2015年度から2019年度までの5年間の決算を分析している。 まず第1の部分と第2の中での分析すべき内容と方法の部分を要約する。学校法人会計基準第2条に基づき、取引を複式簿記で記帳し、貸借対照表と事業活動計算書を作成している。貸借対照表は資産、負債及び純資産の状態（財政状態）を示し、事業活動収支計算書は事業活動収入及び事業活動支出と損益の状態（経営状態）を示す。 貸借対照表の財政状態の良否は財務の安定性の良否であり、財政破綻（債務が支払不能になり資金繰りがつかない状態）から遠い状態が良、財政破綻に近い状態が否である。財政状態の良否は、金融資産の状態（負債の支払いに利用できる換金性の高い金融資産額及びその推移、金融資産構成比率等）、有利子負債の状態（借入金等の金額及びその推移、有利子負債構成比率等）の状態、法人設立時の寄付財産の金額とその後の損益の累積額（内部留保）の合計額である純資産の状態（純資産の金額と純資産構成比率等）で判断される。 事業活動収支計算書の経営成績の良否は財務の収益性の良否であり、毎年の損益にあたる基本金組入前当年度収支差額または同金額が事業活動収入全体に占める割合を示す事業活動収支差額比率で判断される。事業活動収支計算書は、基本金組入前当年度収支差額だけでなく、その金額から設備投資額等の1号基本金組入額等を差引して当年度収支差額とその累計額である繰越収支差額も示す。このような基本金組入を行うのは学校法人だけであり、当年度収支差額または繰越収支差額のプラス・マイナスを財政状態の評価の経営指標と主張する者が存在するのは学校法人だけである。文科省も私学事業団も当年度収支差額または繰越収支差額の金額や比率を利用しない。これらは財政分析に役立たない。繰越収支差額はマイナスが通常であり、繰越収支差額がプラスであることを肯定的に評価することは正しくない。私学振興助成法は翌年度繰越収支差額がプラス3億円以上の法人に対し補助金を削減している。それにもかかわらず目白学園の理事会は、この繰越収支差額を黒字にしなければならないなどとして人件費削減	の就業規則の変更にかかる事情に照らしてその変更が合理的なものといえ、かつ変更後の就業規則が労働者に周知されることを要する。 地裁の判決では、被告の人事体系・給与体系の大幅な変更をもたらし、かつ被告の財政状況が悪化する前に所定の体制整備を行っておくという被告の経営判断自体に就業規則変更の必要性及び合理性があるものと認められ、労働組合等との交渉及び就業規則の労働者への周知の手続きが相当であったと認められるが、労働者の受ける不利益の程度は相当に重大であることに加え、変更後の就業規則の内容は不利益に対する適切な代償措置を講じていないこと、18歳人口減少に伴う将来の学納金収入の減少が財務状況の悪化に結びつかないこと、将来における校舎建替えの財務措置の基礎となる具体的な建替え計画が立案されていたものではないことも併せると、就業規則の変更が不利益を法的に受忍させることを許容する高度の必要性に基づいた合理的な内容と認めることはできないとした。 就業規則の不利益変更の必要性が無効であるため、被告は原告に対し、変更後の就業規則等の施行により減額された給与及び賞与と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを行う。 以下就業規則または労働条件の変更の必要性のみを取り上げる。就業規則の変更の必要性に関する地裁の結論は、将来も学校法人として存続する財務的基盤を整備するために将来の教職員の人件費、定年等の労働条件等を全体として見直す被告の経営方針があり、当該方針には就業規則の変更の必要性・合理性があるとした。就業規則の変更は被告の人事体系・給与体系の大幅な変更をもたらし、かつ被告の財政状況が悪化する前に所定の体制整備を行っておくという被告の経営判断に属し、被告の合理的な裁量に委ねられているため、就業規則の変更がされた時期に被告の財政状況が悪化していなかったとしても、そのことから就業規則変更の必要性・合理性は否定されない。 しかし地裁は、被告の財政問題の説明が一般的な財務不安を超えて、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を基礎づけないとした。被告	は将来予測計算を重視した。判決文の財政状況の評価は原則決算数値を前提にしている。	文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。	業規則変更の必要性・合理性は否定されないと考えているため、不利益変更に必要な財政状況を判断する指標に触れていない。	

の根拠としている。基本金組入の理解が誤っている。 資金収支計算書を活動区分で組み替えた活動区分資金収支計算書は上記の複式簿記の原則に基づいていないが、活動区分資金収支計算書の財政状態の良否は資金繰りの良否であり、教育活動資金収支差額で判断される。また本業による現金預金の収支を示す教育活動資金収支差額から施設整備等による現金預金の収支を示す施設整備活動資金収支差額を差し引いた金額は、金融資産を増やし、借入金を返済する資金源泉を示す。 次に第 2 の部分の中の目白学園ユニオンによる財政分析の甲第 51 号証の評価と目白学園ユニオンによる財政分析への批判である S 意見書の乙第 21 号証の評価を示す。前者の評価は学校法人目白学園の財政分析の確認でもある。甲第 51 号証の分析は財務三表の分析である。貸借対照表は財政状態の安定性を明らかにすることを分析目的とし、事業活動計算書は採算の状態を明らかにすることを分析目的とし、活動区分資金収支計算書は資金繰りの状態を明らかにすることを分析目的とする。 甲第 51 号証に対する評価では、財務三表の分析目的に沿って、基本的項目を網羅して、当該項目の実数を利用した実数分析を中心とし、5 年間の時系列分析が行われており、分析結果に偏りがなく適切である。目白学園ユニオンによる財政分析への批判である S 意見書の乙第 21 号証の評価では、甲第 51 号証の個々の分析内容に対応して批判が展開されてなく、事業活動収支差額を基本金組入後の当年度収支差額であると主張するなど、学校法人会計の専門的知識にも問題がある。学校法人目白学園の 2015 年度から 2019 年度までの 5 年間の貸借対照表、事業活動収支計算書、活動区分資金収支計算書の分析の要点は次の通りである。財政状態が安定し、採算が十分に確保され、余裕のある資金繰りであり、いずれの計算書類も健全な状況にある。これらの財政分析は決算に基づく分析であるが、就業規則の変更のために理事会が検討したのは将来の財政分析である。なお 2020 年 4 月に変更された就業規則の検討過程では、2015 年 5 月に「目白学園ライフプラン検討会議」が開始され、2016 年 3 月に「目白学園ライフプラン検討会議『中間まとめ』報告」が作成され、同年 11 月に中間まとめを一部修正した「目白学園ライフプラン検討会議報告書」が作成され、2017 年 5 月に「目白学園ライフプラン（実行案）」が作成され、同実行案をより詳しく具体化して同年 9 月に「目白学園ライフプラン実施策」が作成されている。 貸借対照表の分析では、2019 年度末の金融資産は 209 億 972 万円、	は、18 歳人口が減少傾向にある中で被告の入学者数も影響を受け、それに伴い学納金も減少する一方で人件費が年間平均 1.5%増加すること、就業規則の変更を行わなければ、将来予定される複数の校舎の建替え費用及び修繕費用等を捻出できなくなり、減価償却及び 2 号基本金組入によっても現時点での建物の取得価格を基準とした金額しか準備できず、将来の工事単価の上昇等を見越した早期の財務の立て直し、必要な資産の積み上げが困難になる、とした。 しかし地裁は、18 歳人口の減少について、被告自身が文科省提出の文書の中で、被告の立地条件が 18 歳人口減少の大きな影響を受けにくい、と述べ、被告の財務の見通し（試算）と実際の決算を比較すると、学納金は決算数値の方が試算数値よりも減少し、教育活動収支差額は決算数値の方が試算数値よりも増加している、と述べている。18 歳人口の減少に伴う将来の学納金の減少という事情は、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を満たさないとした。 将来の校舎の建替費用に関しては、2017 年 10 月現在の将来の校舎の建替費用の合計は約 494 億円であり、減価償却累計額を控除しても 208 億 3000 万円が不足すると試算され、被告が 2013 年度から 2 号基本金を 2 億円ずつ組み入れていた。しかし、「学校法人目白学園ライフプラン実施策」の発表時点（2017 年 9 月）または就業規則の変更時点（2020 年 4 月）においても、就業規則変更の根拠となった 2017 年 5 月の財務見通しで試算された 10 年間及びそれに近接する時期にほとんどの校舎の具体的な建替え計画が立案されていない、と述べている。ほとんどの校舎の建替え計画が立案されていないという事情は、不利益を内包する就業規則の変更を法的に受忍させることを許容する高度の必要性を満たさないとした。 地裁判決は、労働条件の不利益変更を必要とする財政状況を判断する基準を明示していないし、財政状況の判断も示していない。それは、就業規則の変更がされた時期に被告の財政状況が悪化していなかったとしても、そのことから就業規則変更の必要性・合理性は否定されないと考えているからである。地裁によれば、本件規則変更が被告の人事体系及び給与体系の大幅な変更をもたらすものであり、かつ実際の被告				

その資産構成比は 36.5%、2015 年度から 4 年間で 28 億 7255 万円増加し、その構成比は 3.5%上昇した。2019 年度末の有利子負債は 11 億 9437 万円、負債・純資産合計に占める割合は 2.1%である。2015 年度から 4 年間で半額以下に減少し、保有している現金預金 48 億 9611 万円の 4 分の 1 以下であり、実質無借金である。2019 年度の純資産は 513 億 4953 万円であり、負債と純資産合計に占める割合（自己資本比率）は 89.6%である。2015 年度から 4 年間で 45 億 4118 万円増加した。この増加額は 4 年間の基本金組入前当年度収支差額の合計額となる。 事業活動収支計算書の分析では、採算を示す基本金組入前当年度収支差額がプラス 10 億円前後で 5 年連続して黒字である。2019 年度の基本金組入前当年度収支差額は 8 億 3122 万円で、事業活動収入に対する割合（事業活動収支差額比率）は 8.1%であり、全国平均の 4.6%と比較して相当高い。活動区分資金収支計算書の分析では、資金繰りを示す教育活動資金収支差額がプラス 12 億円台から 23 億円台までの範囲で 5 年連続してプラスである。教育活動資金収支差額から施設整備活動資金収支差額を差し引いた小計は 5 年間全体で 43 億 7093 万円の資金余剰が生じている。金融資産を増やし借入金を返済する資金源泉である。 次に第 3 の検討部分を要約する。基本金組入は学校法人会計基準に規定しているが、多くの疑念がある。2013 年改正により基本金は基本金組入前当年度収支差額から組入れることになったが、会計基準には従来通り事業活動収入から組み入れるとしており、その変更の理由や意味を一切説明していない。事業活動収支計算書の目的では、基本金を組み入れてから全ての事業活動収入と事業活動支出の均衡の状態を明らかにするとあるが、当年度収支差額の均衡の状態の意味が判然としない。そもそも多くの学校法人の当年度収支差額はマイナスであり均衡の状態と程遠い。 少なくとも 1 号基本金の基本金組入は、法人設立時の現金とその後の建物の減価償却累計額(建物の減少額)と同額の現金を持ちたい(建物建替えの現金を持ちたい)という理想を持ち、それに比べて実際の現金が超過する金額を翌年度繰越収支差額のプラスとして表示し、実際の現金が不足する金額を翌年度繰越収支差額のマイナスとして表示する。しかしほとんどの学校法人は保有する施設の建替資金を確保せずに次々と施設整備を進め、その都度既存の施設と増設した施設の間で使用目的の再編等が行われる。このためほとんどの大学の翌年度繰越収支差額がマイナスとなっている。	の財務状況が悪化する前に所要の体制整備を行っておくことは被告の経営判断に属することであり、被告に合理的な裁量にゆだねられていると解されるから、実際に本件規則変更がされた時期に被告の財政状況が悪化していなかったとしても、そのことから就業規則変更の必要性・合理性は否定されないとした。しかし地裁は、被告の財政問題の矛盾する説明等が就業規則の変更の高度の必要性を満たさないとした。 労働条件の不利益変更の必要性に関わる見解を、人員削減の必要性に関わる近年の見解に準じて理解すると次のようになる。まず人員削減の必要性として、使用者の財政状況の困難がどの程度要求されるかについては、その法人の財政が危機的状況が必要であるという見解から、予防的解雇や合理化解雇も許されるという見解までありうるが、今日の判例学説は使用者の財政状況の危機的状況までは求めずに不況や経営不振による企業経営上の十分な必要性に基づくことで足りると考え、場合によっては予防的解雇、合理化解雇も認められるとする見解も多くみられる。この予防または合理化の人員削減でも許される見解は、それらの経営判断を行う使用者の合理的判断を尊重すべきという考えに基づいている。この場合は労働者側が期待する使用者の財政状況を判断する基準や評価に対する裁判官の判断を後退させるおそれがある。さらにこの場合は裁判官が法人の財政状態を立ち入って審査することを控えたり、再建計画や改善計画がずさんであることを問わなくなるおそれがある。このような場合であっても人員削減の必要性が否定されるのは、明らかに矛盾した経営行動を使用者がとる場合である（島田 2012,127-131 頁）。本件は整理解雇の事例ではなく労働条件の不利益変更の事例であるが、整理解雇の最近の判例状況に準じて本件の判決を理解すれば次のようになる。労働条件の不利益変更にあたり使用者の判断を尊重し、その財政状況が危機的状況であることを求めずに、使用者に予防的な不利益変更を許す場合であっても、使用者が矛盾する経営行動をとる場合には、不利益変更の高度の必要性を満たさないと判断されることもある。 ただし、本件の判決自体が法人の財政状態を立ち入って審査することを控えたとか、将来の改善計画等がずさんであることを問わなかったとは言えない。むしろ地裁判決は法人の				

基本金組入に関わる記述等を含む S 概説の乙第 22 号証の評価を要約する。S 概説には基本金組入を問題がないものとして当然視するためか、誤った説明や強引な説明が多い。学校法人会計基準の目的が基本金組入にあるという説明、基本金を組み入れることと資産を自己資金により取得することを混同した説明、当年度収支差額や繰越収支差額をプラスにすることが絶対に必要であるという説明等がある。 最後に第 4 の検討部分を要約する。本実施策を実施しない場合本実施策の最終年度の 2024 年度には累積赤字額が 26 億 300 万円と見込まれ、本実施策による財務上の効果が 24 億 5000 万円で累積赤字額がほぼ解消できると想定された。実施策が示す翌年度繰越収支差額のマイナス 26 億円余は、①算定の客観的根拠が乏しく実際の決算と大きく異なり、②第 2 号基本金組入額 24 億円が将来の不確実な計画額に過ぎないこと、③実施策通りに施設整備を進めても金融資産が増え続けるという事実を覆い隠していることから、将来の翌年度繰越収支差額のマイナスは人件費削減等の意思決定に利用できない。 まず 2024 年度には翌年度繰越収支差額がマイナス 26 億円余予定されているが、2019 年度の決算で翌年度繰越収支差額がマイナス 10 億円余りになっており、2020 年度の基本金組入額の実績は予想金額を約 1.5 億円下回っている。 次に翌年度繰越収支差額のマイナスを増加させている基本金組入額の中に将来の設備投資のための貯金額に相当する第 2 号基本金が含まれていることである。これはライフプランが対象としている 10 年間には支出予定のない金額であるため、この金額を人件費削減等の根拠である翌年度繰越収支差額に含めることは不適切かつ不誠実である。 さらにライフプランが対象としている 10 年間（2015－2024 年度）及び資金不足が心配されている 6 年間（予定では翌年度繰越収支差額がマイナスとなっていく 6 年間）に、実施策が予定している施設整備を行っても資金が不足せず余って、金融資産が増え続けると試算できる。この試算は、基本金組入額、当年度収支差額、繰越収支差額が財政分析に有効な金額でないばかりか、資金繰りの実態を覆い隠すことを明らかにする。 上記の鑑定意見書の財政分析（及び目白学園ユニオンによる財政分析）が S 意見書及び S 概説の財政分析（及び被告の財政説明）と大きく異なるのは、①前者が決算に基づく財政分析であり、後者が将来の財政計画に基づく財政分析であること、②前者の財政分析は、貸借対照表の財務安定性を示す金融資産及び有利子負債の状況と純資産の	財政分析と法人の改善計画を検討した結果として被告の財政問題の矛盾する説明を問題した。そう考えると判決文の表面から直接判読することは困難であるが、鑑定意見書が判決文に影響を与えたと考えることができる。地裁は目白学園ユニオンが作成した法人の財政状況と将来の改善計画に関する財政分析書を読み、鑑定意見書（目白学園ユニオンが作成した財政分析書を評価し、それを批判した実務家の見解を評価し、さらには目白学園のこれまでの財政状況と将来の改善計画を改めて分析した意見書）を読んでいるからである。 鑑定意見書は次のことを明らかにした。鑑定意見書は、学校法人会計の基礎として、目白学園の理事会が繰越収支差額を黒字にしなければならないなどとしてそれを人件費削減の根拠としていることを問題にした。理事会は当年度収支差額または繰越収支差額の理解が誤っている。文科省も私学事業団も当年度収支差額または繰越収支差額の金額や比率を利用しない。これらは財政分析に役立たない。繰越収支差額はマイナスが通常であり、繰越収支差額がプラスであることを肯定的に評価することは正しくない。私学振興助成法は翌年度繰越収支差額がプラス 3 億円以上の法人に対し補助金を削減している。 鑑定意見書は目白学園ユニオンによる財政分析の甲第 51 号証の評価と目白学園ユニオンによる財政分析への批判である S 意見書の乙第 21 号証の評価を示した。前者は当該項目の実数を利用した実数分析を中心とし、5 年間の時系列分析を行い、分析結果に偏りがなく適切である。後者は個々の分析内容に対応して批判が展開されてなく、事業活動収支差額を基本金組入後の当年度収支差額であると主張するなど、学校法人会計の専門的知識にも問題がある。 鑑定意見書は財政分析と基本金組入を検討した。1 号基本金の基本金組入は、法人設立時の現金とその後の建物の減価償却累計額(建物の減少額)と同額の現金を持ちたい(建物建替えの現金を持ちたい)という理想を持ち、それに比べて実際の現金が超過する金額を翌年度繰越収支差額のプラスとして表示し、実際の現金が不足する金額を翌年度繰越収支差額のマイナスとして表示する。しかしほとんどの学校法人は保有する施設の建替資金を確保せずに次々と施設整備を進め、その都度既存の施設と増設した施設の間で使用目的の再				

状況、事業活動計算書の採算性を示す基本金組入前当年度収支差額の状況、活動区分資金収支計算書の資金繰りを示す教育活動資金収支差額（及び教育活動資金収支差額から施設整備活動資金収支差額を差し引いた金額）の状況を重視し、後者は基本金組入、当年度収支差額、繰越収支差額の状況を重視すること、③後者は当年度収支差額及び繰越収支差額をプラスにすることを人件費削減等の根拠にするが、前者はそうように誤った方法を採用しないこと、にある。 上記の鑑定意見書に対して S 氏の反論意見書が地裁に提出され、それを受けて鑑定意見書の著者が再度その反論文書として補充鑑定意見書を地裁に提出している。反論文書は相当量に及ぶ S 氏の反論意見を記述の順番に従い逐一取り上げて反論する形態をとっているため相当量に及んでいる。反論文書の内容を総括すれば、S 氏の反論意見は、基本金組入、当年度収支差額、繰越収支差額に関する主要な論点について「実務の考えと異なる」などとしてほとんど検討していない。また誤って理解されている点、重要な部分を見逃している引用箇所、論理の飛躍、根拠のない個人的な感想も多く、本件で必要とされる議論を整理していくことに貢献していない。 さらに鑑定意見書を補足する文書として、原告第 6 準備書面がある。就業規則を不利益変更する高度の必要性があるかどうかの基準を検討する文書である。同書面は学校法人宮崎学園事件（福岡高裁宮崎支部 2021 年 12 月 8 日判決）、梅光学院事件（2021 年 2 月 2 日判決）及び明成高校事件（仙台高裁 2014 年 5 月 27 日判決）の判例に共通する高度な必要性に関する判断と学校法人目白学園の財政状況を比較検討している。 3 つの判例に共通するのは、①賃金切り下げの判断の対象となるのは実際の決算であって人件費削減後の将来計画ではないこと、②いずれの判例も翌年度繰越収支差額のマイナスが恒常化しているが、資金余剰額の算定や流動資産と流動負債の差額により資金不足となっているかどうかの資金ショート危険性の判断がされていること、である。一方の学校法人目白学園の財政状況では、人件費削減の判断対象となる決算はライフプラン実施策（2017 年 5 月）が作成された時点の直近の 2016 年度決算である。2016 年度末の貸借対照表の有利子負債合計は 20 億 5254 万円、金融資産は 189 億 7216 万円で十分な金融資産を保有している。同年度の事業活動収支計算書の基本金組入前当年度収支差額はプラスの 16 億 2663 万円であり、当該金額に減価償却額を加えた資金余剰額（活動区分資金収支計算書の教育活動資金収支差額に近似する金額）は当然プラスの金額である。財務三表は資金	編等が行われる。このためほとんどの大学の翌年度繰越収支差額がマイナスとなっている。 鑑定意見書は「学校法人目白学園ライフプラン実施策」（甲第 15 号証）の 12 頁（財務見通し）の検討した。本実施策を実施しない場合本実施策の最終年度の 2024 年度には累積赤字額が 26 億 300 万円と見込まれ、本実施策による財務上の効果が 24 億 5000 万円で累積赤字額がほぼ解消できると想定された。実施策が示す翌年度繰越収支差額のマイナス 26 億円余は、①算定の客観的根拠が乏しく実際の決算と大きく異なり、②第 2 号基本金組入額 24 億円が将来の不確実な計画額に過ぎないこと、③実施策通りに施設整備を進めても金融資産が増え続けるという事実を覆い隠していることから、将来の翌年度繰越収支差額のマイナスは人件費削減等の意思決定に利用できない。				

不足と全く無関係の健全な状況を示している。					
15-2 学校法人目白学園・目白大学事件第 1 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）高裁宛鑑定意見書なし	15-2 学校法人目白学園・目白大学事件第 1 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）高裁判決 原審は、2020 年 4 月 1 日に実施された就業規則の改定が労働契約法 10 条に照らして無効であるとし、2020 年 4 月分から 2023 年 2 月分までの給与及び賞与について、変更後就業規則の施行により減額された額と変更前就業規則により支給された額の差額賃金とこれらの遅延損害金の支払いを控訴人に請求した。控訴人は控訴人の敗訴部分を取り消し、被控訴人の請求を棄却するために控訴したが、被控訴人全員が附帯控訴し、被控訴人渡辺及び薬師を除く被控訴人が原審の認容額に加えて 2023 年 3 月分から 2024 年 3 月分までの給与及び賞与について、変更後就業規則の施行により減額された額と変更前就業規則により支給された額の差額賃金とこれらの遅延損害金の支払いを控訴人に請求した。 高裁は控訴人の付加主張に対する判断を加えている。その結論は、就業規則の変更にはこれにより生じる不利益を被控訴人に受忍させるほどの高度の必要性があるといえず、変更後規則の内容も今回実施した調整手当の経過措置を考慮したとしても相当のものということとはできない、とした。 以下就業規則の変更の必要性に関わる部分のみ取り上げる。控訴人は、2023 文科省報告等を根拠にして将来の財政者数の減少とそれに伴う学納金の減収は明らかであり、将来の校舎の建替計画も人件費の削減を根拠づけるものとして十分であるから、就業規則変更には、これにより生じる不利益を被控訴人に受忍させる高度の必要性があったと主張する。 しかし、2023 文科省報告は 2023 年に作成された 2040 年度の予測であり、その進学率等の予測結果が 2020 年 4 月 1 日に実施された就業規則の変更の必要性を基礎づけるとはいえない。また控訴人は同報告に従い、首都圏 4 都県において国公立大学及び大規模私立大学が先に入学定員を 100%確保することを前提にして、控訴人を含む首都圏中小私立大学の定員充足率が 2056 年度に 55.3%になると試算しているが、その前提が合理的か明らかではない。さらに文科省の学校基本調査に基づく大学入学者の分析として、2022 年から 2050 年までは、東京都とその周辺の 3 県の 18 歳人口減少率	判決文の財政状況の評価は原則決算数値を前提にしている。	判決文の財政状況の評価では原則法人全体を対象範囲としている。		

	が異なり、地元残留率も異なることから、首都圏 4 都県を一括りにして定員充足率を検討することも適切ではない。控訴人の 2023 文科省報告に基づいて、控訴人の将来の在籍者数とそれに伴う学納金の減収を試算することは適切ではない。 2013－2023 年度の間で、控訴人の在籍者数が減少しているとしても、それは新設学部を設置における入学定員超過率の抑制が影響している可能性があるため、在籍者数の減少が 18 歳人口の減少によるものとは言えない。そもそも 18 歳人口の減少に伴う将来の学納金の減少という事情は、一般的な財務不安を超えて、大幅な賃金削減という不利益を伴う就業規則変更を被控訴人に受忍させる高度の必要性を基礎づけない。またほとんどの校舎の建替え計画が立案されていないため、将来の校舎の建替え計画が人件費の削減を根拠づけるものとは言えない。				
15-3 学校法人目白学園・目白大学事件第 2 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）地裁宛鑑定意見書（17-1 の地裁宛鑑定意見書と同様の内容のため省略する）	15-3 学校法人目白学園・目白大学事件第 2 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）地裁判決（17-1 の地裁判決とほぼ同様の内容のため鑑定意見書による影響の検討は省略する） 地裁判決は、判断枠組みとして労働契約法 10 条を利用している。つまり、就業規則を労働者に不利益な内容に変更するためには、当該就業規則の変更により労働者の受ける不利益の程度、労働条件の変更の必要性、変更後の就業規則の内容の相当性、労働組合等との交渉の状況その他の就業規則の変更にかかる事情に照らしてその変更が合理的なものといえ、かつ変更後の就業規則が労働者に周知されることを要する。 地裁の判決では、労働者の受ける不利益の程度は相当に重大であり、労働条件の変更の必要性（経営上の必要性）は疑問がないと言えないとし、労働組合等との交渉及び就業規則の労働者への周知の手続きは相当であるとしても、就業規則変更が労働者の不利益を法的に受忍させるだけの高度の必要性に基づく合理的な内容と認めることはできないため、就業規則変更は無効であるとした。変更後の就業規則の内容は不利益の代償措置として変更の合理性を基礎づけるに十分ではないため、就業規則変更を無効とする上記判断を左右しない。 就業規則の変更は無効であるため、被告は原告に対し、変更後の就業規則等の施行により減額された給与及び賞与				

	と変更前の就業規則等に基づいて支給される給与及び賞与との差額並びにこれに対する遅延損害金の支払いを行う。 次に就業規則の変更の必要性に関する結論は、人件費の削減を主たる内容とする就業規則の変更を行い法人の財務の悪化を未然に防ぐという経営上の必要性があったといえたとしても、その必要性の程度には疑問がないとはいえないとした。 被告は、18 歳人口が 2017 年時点の約 120 万人から 2040 年には約 88 万人に減少するため被告の事業収入が減少すること、2012 年度から 2014 年度にかけて教職員人件費が年平均で約 1.5%増加するため被告の事業支出が増加すること、2017 年 10 月作成の文書では将来の複数の校舎の建替に約 494 億円を要することから、2017 年 5 月の財務見通しでは 2024 年には翌年度繰越消費収支差額が約 26 億 300 万円の大幅な赤字に転落することを見込んでいる。 しかし地裁は原告の反論を支持し、18 歳人口の減少について、被告自身が文科省提出の文書の中で、被告の立地条件が 18 歳人口減少の大きな影響を受けにくい、18 歳人口が 2017 年時点の約 120 万人から 2040 年までに減少する割合は約 1 割にとどまる、2017 年から 2040 年にかけて大学進学率が上昇して被告の大学の志願者数が増える、と述べているとした。 人件費比率の上昇に関しては、専任及び有期の教職員が特に増加した期間を元にした見積りであり、より長期の 2012 年度から 2019 年度までの増加率平均が 0.7%であることと比べると人件費比率が過大に見積もられている、とした。 将来の校舎の建替費用に関しては、2017 年 10 月現在の将来の校舎の建替費用の合計は約 494 億円であるが、新宿キャンパスに限った場合でもその 1 平方メートル当たりの単価は 2014 年に 30 万円、2015 年に 40 万円、2016 年に 48 万円と年々増加して試算しており、その具体的根拠明らかではなくその試算の妥当性が判然としない。また将来の校舎建て替え計画は具体的に立案されていたとは認められない。就業規則変更の根拠となった 2017 年 5 月の財務見通しに関しては、被告は 2021 年度の翌年度繰越収支差額をマイナス 14 億 9000 万円としていたが、就業規則変更の				

	影響を排した実際の同年度の翌年度繰越収支差額はプラスの 1 億 2600 万円であり、財務の見通しと現実の推移の乖離が相当に大きい。				
15-4 学校法人目白学園・目白大学事件第 2 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）高裁宛鑑定意見書なし	15-4 学校法人目白学園・目白大学事件第 2 次訴訟（労働条件の不利益変更事件）高裁判決（17-2 の高裁判決とほぼ同様の内容のため鑑定意見書による影響の検討は省略する） 高裁は、当審における補正と控訴人の主張の付加を除いて、原判決の「事実及び理由」欄の「第 2 事案の概要等」の 2 及び 3 の記載の通りとし、当審における補正と控訴人の主張に関する判断の付加を除いて、「第 3 当裁判所の判断」の記載の通りとして、本件の控訴を棄却した。以下就業規則の変更の必要性に関わる部分のみ取り上げる。 就業規則変更の必要性に関して、控訴人は大学が 5 年連続収容定員割れとなり、18 歳人口の減少に伴い学納金収入が減少していると主張するが、高裁は目白大学の立地条件が人口減少の影響をうけにくく、同大学の志願者数が増加していること、加えて新設学部の手定員充足率を超えないために合格者を厳格に審査していることがあるため、近年の収容定員充足率が 18 歳人口の減少を主たる要因とするものではないとした。また控訴人は 2017 年 5 月当時の財務の見通しとその後の決算が相違していると評価すべきではなく新たな試算によると学納金収入等次第で将来的に支出超過（正確な専門用語ではない）の可能性があったとしたが、高裁は当該財務の見通しとその後の実績との間に相当程度の差異があるため、財務の見通しに疑義があり、将来の赤字は可能性に過ぎないとした。				