

学校法人の財務状況に関する司法判断

—— 整理解雇の効力と会計情報 ——

長谷川 哲 嘉

はじめに

会計の基本的な機能は、特定の経済主体についてその経済活動の実態を貨幣尺度により明らかにする、すなわち会計情報の提供と理解されている。営利企業の場合、経済活動の実態は、損益計算書により示される経営成績（財務業績）、貸借対照表によって示される資産・負債・純資産の有高とその内容（財務状態）、およびキャッシュ・フロー計算書により示されるキャッシュ（現金及び現金同等物）の状況である。

会計情報の中心となる利用者は、上場会社を前提とすれば投資家ということになる。投資家は、会計情報を有力な投資意思決定の判断材料として用いる。その他、債権者、取引先、従業員、消費者等も会計情報に関する利害関係者となる。赤字が続けば、株主（既存投資家）は株式を売却し、潜在株主（新規投資家）は株式の取得を控えることで株価は下落する。株価の下落は、経営者に対し経営の立て直し迫るものとなる。債権者（金融機関）は新規の貸出しに消極的となり、取引先は取引を縮小することとなろう。有意な人材は転職を意識することになる。反対に、成長と利益の増大が見込める企業に対しては、証券市場の評価が高まり株価は上昇し、エクイティ・ファイナンスによる資金調達

が容易となり、金融機関も貸し出に積極的に応ずるであろうし、優秀な人材を集めることも可能となる⁽¹⁾。企業会計においては、会計情報が利害関係者（とりわけ投資家）の行動にどのような影響を与えるのかについて、実証分析を含めて一定の研究がなされている。

これに対し、非営利会計においても、基本的な機能は非営利組織の経済活動の実態を貨幣尺度により明らかにすることである。しかし、その会計情報が利害関係者（情報の受け手）にどのように利用され、どのような影響を及ぼすのかについてはあまり関心が払われていない。それは、非営利組織の場合、上場会社の投資家といった中心となる利害関係者を特定することが困難なためと考えられる⁽²⁾。しかし、非営利組織の会計情報でも、現実の社会生活において大きな影響を及ぼすことがある。例えば、非営利組織の整理解雇の効力を巡る裁判において、会計情報の取扱いは重要な判断要因として争点となるからである。

本稿では、経営不振に陥った学校法人の整理解雇の効力が争われた最近の訴訟事件において、会計情報がどのように扱われ、判決にどのような影響を及ぼしたかを検討する。整理解雇が有効とされれば、労働者は生活の糧を一方的に奪われることになり、他方、使用者からは整理解雇が無効とされれば経営破綻となりかねない。双方にとって極めてシリアスな問題である。このような状況で、学校法人の会計情報はどのように機能したのかを考える。

I 学校法人会計の概要

学校法人会計は、営利を目的とする企業の会計とは異なる非営利会計に属す

-
- (1) さらに、マクロ経済的にみると、結果として、会計情報により資源の適正配分が行われることになる。企業会計の機能は単なる情報提供機能に止まるものではなく、資源の適正配分という社会的機能を担うものである。この点については、もっと強調されるべきものと考ええる。
 - (2) 非営利組織においては、企業のような所有者（株式会社の場合の株主）に相当する持分権者が存在しないことから、中心となる会計情報の提供先（利害関係者）をどのように想定するかは検討課題である。非営利組織については、その公益性から中心的な利害関係者を特定せず、広く国民一般向けということが考えられる（この点については、長谷川、2012、126-130頁を参照）。

るもので、特異な内容となっている。以下、簡単にその内容を整理する。

I - 1 計算書類

私立学校新興助成法に定める経常的経費に対する補助金の交付を受ける学校法人は、学校法人会計基準（昭和46年、文部省令第18号、最終改正：平成17年、文部科学省令第17号、以下「基準」とする）⁽³⁾にもとづいて3つの計算書類（資金収支計算書、消費収支計算書および貸借対照表）を作成しなければならない（「基準」第4条）。

I - 1 - 1 資金収支計算書

学校法人は、「毎会計年度、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^(a)並びに当該会計年度における支払資金（現金及びいつでも引き出すことができる預貯金をいう。）の収入及び支出のてん末^(b)を明らかにするため、資金収支計算を行うものとする。」（「基準」第6条、下線引用者）

ここでは、(a)と(b)の2つの資金計算が含まれる。本来の資金収支計算は、支払資金の流入と流出を明らかにするものであるが、(a)で当期の収益・費用を計上した上で、当期の支払資金の増減を伴わない金額（期末未収入金、前期前受金、期末未払金、前期前払金）を資金収支調整勘定として修正することで(b)の支払資金のてん末を明らかにするものである。図表1は「基準」の資金収支計算書と純化された資金収支計算書の様式を示す。

「基準」の資金収支計算書の学生生徒等納付金収入(ア)は、発生基準の収益であり消費収支計算の金額と同じ金額である。この金額に当期の収益ではないが当期の支払資金が増加する期末前受金収入(イ)と前期末未収入金(ウ)を加算し、当期に支払資金を伴わない期末未収入金(エ)と前期末前受金(オ)を控除（資金収入調

(3) なお、学校法人会計基準は、平成25年4月22日に改正されている（文部科学省令第22号）が、本稿で対象とする裁判事案は改正前のものであることから、平成17年改正基準による。

図表1 資金収支計算書

「基準」の資金収支計算書		本来の資金収支計算書	
収入の部		収入の部	
学生生徒等納付金収入	×××ア	学生生徒等納付金収入	×××カ
手数料収入	×××	手数料収入	×××
寄附金収入	×××	寄附金収入	×××
補助金収入	×××	補助金収入	×××
資産運用収入	×××	資産運用収入	×××
資産売却収入	×××	資産売却収入	×××
事業収入	×××	事業収入	×××
雑収入	×××	雑収入	×××
借入金等収入	×××	借入金等収入	×××
前受金収入		前期末繰越支払資金	×××
期末前受金収入	×××イ	収入の部合計	<u>×××</u>
その他の収入		支出の部	
前期末未収入金収入	×××ウ	人件費支出	×××
資金収入調整勘定		教育研究経費支出	×××
期末未収入金	△×××エ	管理経費支出	×××
前期末前受金	△×××オ	借入金等利息支出	×××
前期末繰越支払資金	×××	借入金等返済支出	×××
収入の部合計	<u>×××</u>	施設関係支出	×××
支出の部		設備関係支出	×××
人件費支出	×××	資産運用支出	×××
教育研究経費支出	×××	次年度繰越支払資金	×××
管理経費支出	×××	支出の部合計	<u>×××</u>
借入金等利息支出	×××		
借入金等返済支出	×××		
施設関係支出	×××		
設備関係支出	×××		
資産運用支出	×××		
その他の支出			
前期末未払金支出	×××		
前払金支払支出	×××		
資金支出調整勘定			
期末未払金	△×××		
前期末前払金	△×××		
次年度繰越支払資金	×××		
支出の部合計	<u>×××</u>		

図表2 平成25年基準の資金収支計算書

活動区分資金収支計算書	
I 教育研究活動による資金収支	
収入	×××
支出	<u>×××</u>
教育研究活動による収支差額	×××
II 施設整備等活動による収支	
収入	×××
支出	<u>×××</u>
施設整備等活動による収支差額	×××
III その他の活動による収支	
収入	×××
支出	<u>×××</u>
その他の活動による収支差額	×××
支払資金の増減額	×××
前年度繰越支払資金	×××
翌年度繰越支払資金	<u>×××</u>

整勘定)すると本来の学生生徒等納付金収入(カ)となる。支出についても同様の処理となる(ここでは説明を省く)。

この資金収支計算書は、日々の取引を複式簿記により処理して作成されるもので、企業会計のキャッシュ・フロー計算書のように、作成済みの他の計算書から精算表により作成することを想定していない。といって、日々の資金管理(資金繰り)を目的とするものでもない。資金収支計算書の多くの科目は発生基準による金額であり、前述した資金調整勘定により支払資金の金額に一括修正されるからである。また、無区分式となっており、最低限度必要と思われる損益収支と中性収支(資本収支)の区分も要求されていない⁽⁴⁾。平成25年改正学校法人会計基準(「平成25年基準」)は、新たに活動区分資金収支計算書の作成を規定する。3つの区分は図表2のとおりである⁽⁵⁾。

I-1-2 消費収支計算書

学校法人の経営業績の指標を、「基準」は消費収支差額としているが、帰属収支差額を指標とする考え方も主張されている。企業会計に置き換えれば利益指標が2つあるということになり、どちらの金額をもって経営業績を判断すべ

(4) 学校法人会計の資金収支計算書の目的や意義については判然としない。昭和46年学校法人会計基準の設定に関与した高橋(高橋他, 1973, 27-28頁)は、次のように述べる。

ただしこのたび制定をみた学校法人会計基準においては、資金収支計算書が、資金の年度の動きのみならず、各年度の諸活動をも資金収支の面にあらわす、という目的が課せられた。これは新しい会計制度の制定にあたって、上述の理論(支払資金の動きだけを明らかにする—引用者)を従来の会計実務および報告書の利用者の会計観念および慣行と妥協させたものとみることができよう。将来、資金収支計算から導き出される消費収支計算書および貸借対照表に関係者が習熟し、その利用が普及することによって、資金収支計算書の目的はその本来のもの(純化されたもの—引用者)に復帰させることとなるであろう。

すでに、消費収支計算と貸借対照表の作成(これは企業会計の損益計算書と貸借対照表を一体として作成することと考えられる)に十分習熟したと思われるが、今日、高橋の想いは実現していない。この学校法人会計の資金収支計算書の構造的問題点(欠陥)については、長谷川(2014, 第6章)を参照されたい。

(5) 平成25年学校法人会計基準は、平成27年4月1日以降に適用となる。ただし、都道府県知事を所轄庁とする学校法人には平成28年度からの適用となる。

きかが論点となっている。経営状態の評価，授業料の決定，学校法人と教職員組合の給与水準の団体交渉，学校法人の発行する債券の格付け等において，どちらの金額を業績指標とするかにより異なる結果（あるいは影響）が生ずる。

消費収支差額の計算は次のとおりである。

$$\text{消費収支差額} = \text{消費収入}^* - \text{消費支出}$$

$$\text{消費収入}^* = \text{帰属収入}^{**} - \text{基本金組入額}$$

$$\text{帰属収入}^{**} = \text{消費収入} + \text{基本金組入額}$$

ここで，消費収入*は帰属収入**から基本金組入額を控除した金額である。よって，帰属収入は，消費収入と基本金組入額の合計額となる。

この消費収支計算の目的は，「毎会計年度，当該会計年度の消費収入と消費支出の内容及び均衡の状態を明らかにする」（「基準」第15条，下線引用者）こととされる。単に消費収入（収益）と消費支出（費用）の差額として消費収支差額を計算するというよりも，その均衡（消費収支差額ゼロ）を予定していると考えられ，消費収支差額をそのまま経営効率を示す「業績指標」とすることには問題がある⁽⁶⁾。この消費収支計算書のひな型は図表3のとおりである。

この消費収支差額に対し，帰属収入から消費支出を控除した金額を「帰属収支差額」と呼びこれを業績指標とする考え方がある。次の計算となる。

(6) 消費収支計算書について，それは損益計算と資金計算を含むもの，設備拡大のためのコストも損益計算に含むものといった指摘がある。基本金組入を利益処分と考えると損益計算書に利益処分を含んだものと理解することもできよう。（長谷川2012，156頁，注36を参照）

図表 3 「基準」の消費収支計算書

消費収支計算書	
消費収入の部	
学生生徒等納付金	
手数料	
寄附金	
補助金	
資産運用収入	
資産売却差額	
事業収入	
雑収入	
帰属収入合計	
基本金組入額合計	
消費収入の部合計	
消費支出の部	
人件費	
教育研究経費	
管理経費	
借入金等利息	
資産処分差額	
徴収不能引当金繰入額	
消費支出の部合計	
当年度消費収入（支出）超過額	
前年度繰越消費収入（支出）超過額	
（何）年度消費支出準備金繰入額	
（何）年度消費支出準備金取崩額	
基本金取崩額	
翌年度繰越消費収入（支出）超過額	

図表 4 「平成25年基準」の事業活動収支計算書

事業活動収支計算書	
教育活動収支	
事業活動収入の部	
学生生徒等納付金	
手数料	
寄附金	
経常費補助金	
付随事業収入	
雑収入	
事業活動支出の部	
人件費	
教育研究費	
管理費	
徴収不能額等	
教育活動収支差額	
教育活動外収支	
事業活動収入の部	
受取利息・配当金	
.....	
事業活動支出の部	
借入金等利息	
.....	
教育活動外収支差額	
特別収支	
事業活動収入の部	
資産売却差額	
その他の特別収入（受贈額）	
事業活動支出の部	
資産処分差額	
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	
当年度収支差額金	
前年度繰越収支差額	
基本金取崩額	
翌年度繰越収支差額	

帰属収支差額＝帰属収入－消費支出

＝消費収入＋基本金組入額－消費支出

＝消費収支差額＋基本金組入額

消費収支差額は基本金組入額（後述）だけ帰属収支差額より少なくなる。従って、消費収支差額は赤字でも帰属収支差額は黒字ということも考えられる。

平成25年学校法人会計基準は、この帰属収支差額を「基本金組入前当年度収支差額」とする⁽⁷⁾。この平成25年基準（適用は平成27年度から）による事業活動収支計算書（従来の消費収支計算書）は図表4のとおりである。

I-1-3 貸借対照表

貸借対照表は、資産、負債および両者の差額である純資産の内容を明らかにする計算書である。資産の評価は取得価額による。有価証券については時価が著しく下落し回復の見込がある場合を除いて時価による。図表5は貸借対照表のひな型（正式には報告式であるがここでは勘定式で示す）である⁽⁸⁾。

(7) 帰属収支差額という用語は最近一般化したものである。稲垣（2000，13頁）は、学校法人会計を企業会計化すべきとして、帰属収入から消費支出を控除した金額を「当期利益」とすることを主張した。日本私立大学連盟・学校法人会計部会は、『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』（2002年）において、 $\text{帰属収入} - \text{消費支出} = \text{経常収支差額}$ （基本金控除前差額）とすることを提案した。これに対し、村山（2002,47頁）は、帰属収入には「米国式に言えば寄贈資本」や「2号，3号基本金の財源」が含まれることから、「経常収支差額」の「経常」という言葉は適切でないと批判した（現在，インターネットで入手できる私大連の同文書では、経常収支差額という用語は削除され、「 $\text{帰属収入} - \text{消費支出} = \text{基本金控除前差額}$ 」となっている）。

『週刊 東洋経済』は、2002年（2001年度）は消費収支差額だけを示したが、2003年～2009年の同誌の「大学四季報」等では「 $\text{帰属収入} - \text{消費支出}$ 」を「経常収支」とし、それは企業会計の経常利益に相当すると説明している。これは私大連の報告書の影響を受けたものと考えられる。2010年以降は経常収支という用語を用いず、帰属収支差額という用語を用いている。

文部科学省に設けられた学校法人会計基準の在り方についての検討会の「学校法人会計基準の在り方に関する検討会について（検討のまとめ）のポイント」（2004年3月31日）は、帰属収支差額（＝基本金組入前差額）という用語を示した。また、日本私立大学・共済事業団が毎年発行している『今日の私学財政』では、消費収支差額の他に帰属収支差額の金額を記載している。

(8) 「平成25年基準」は、貸方の基本金の部と消費収支差額の部をまとめて「純資産の部」とし、その内訳として「基本金」と「繰越収支差額」とする。

図表 5 貸借対照表

貸借対照表			
固定資産		固定負債	
有形固定資産		長期借入金	× × ×
土地	× × ×	学校債	× × ×
建物	× × ×	退職給与引当金	× × ×
構築物	× × ×	流動負債	
教育研究用機器備品	× × ×	短期借入金	× × ×
その他の機器備品	× × ×	学校債	× × ×
図書	× × ×	手形債務	× × ×
車両	× × ×	未払金	× × ×
建設仮勘定	× × ×	預り金	× × ×
その他の固定資産		負債の部合計	× × ×
借地権	× × ×	基本金の部	
電話加入権	× × ×	第 1 号基本金	× × ×
施設利用権	× × ×	第 2 号基本金	× × ×
有価証券	× × ×	第 3 号基本金	× × ×
収益事業元入金	× × ×	第 4 号基本金	× × ×
長期貸付金	× × ×	基本金の部合計	
〇〇引当特定預金	× × ×	消費収支差額の部	
第 3 号基本金引当資産	× × ×	○年度消費支出準備金	× × ×
流動資産		翌年度繰越消費収入超過額	× × ×
現金預金	× × ×	消費収支差額の部合計	× × ×
未収入金	× × ×		
貯蔵品	× × ×		
短期貸付金	× × ×		
有価証券	× × ×		
資産の部合計	× × ×	負債の部、基本金の部及び消費収支差額の部合計	× × ×

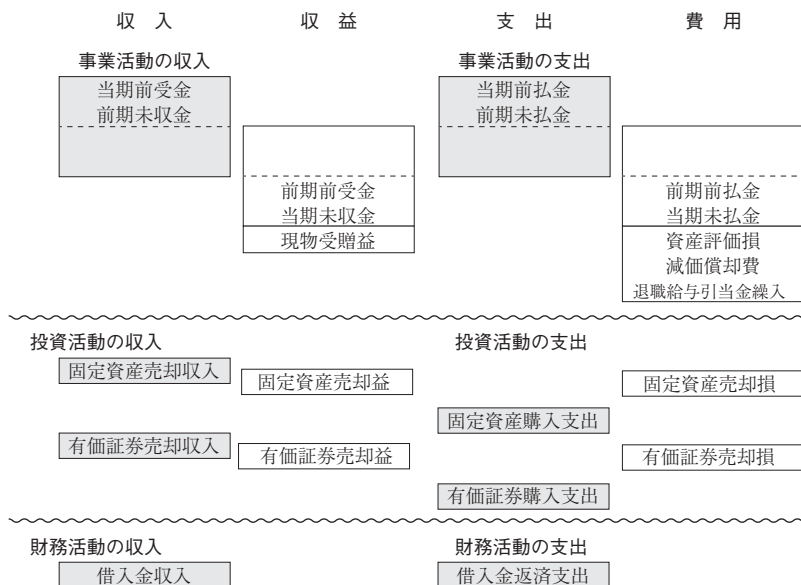
I - 2 学校法人会計の計算構造

I - 2 - 1 収支計算と損益計算

会計上の収入・支出と収益・費用は異なることから、収支計算と損益計算は異なる。学校法人では、新入生の入学金や一部の授業料を新学期の始まる前に前受金として受け取る。当期の収支計算では収入となるが、損益計算では新学期（翌年度）の収益なので当期の収益に計上されない⁽⁹⁾。収支と損益の基本的な関係を図示すると、図表 6 のようになる。なお、収支計算に 3 つの区分（事

業活動，投資活動および財務活動）を設定している⁽¹⁰⁾。

図表6 収支（収入・支出）と損益（収益・費用）の関係



企業会計のキャッシュ・フロー計算書に3つの区分を設けることについて、資金の流れ（物語性）を理解する必要がある。新興企業や新しい事業を立ち上

(9) 逆に，前期の前受入学金等は当期の収入ではないので収支計算書には記載されないが，当期の収益なので損益計算書に計上される。これらは，いわゆる決算における「損益の整理」と呼ばれる処理である。

(10) 収入と支出をまとめたものが収支計算書となる。「基準」では区分は設けられていないが，ここでは，企業会計のキャッシュ・フロー計算書に準じて3つの区分を用いている。なお，平成25年改正学校法人会計基準は，従来の資金収支計算書に加えて，新たに活動区分資金収支計算書の作成を要求する（都道府県知事を所轄庁とする学校法人は任意）。ここでの区分は，教育活動，施設整備等活動およびその他の活動の3区分である。この3区分には，企業会計のキャッシュ・フロー計算書，有価証券発行学校法人のキャッシュ・フロー計算書および国立大学法人のキャッシュ・フロー計算書の3区分と異なるもので，その区分の趣旨は不明である。この点については，長谷川（2014，211-212頁）を参照。

げる企業は、投資活動に資金を投入する。この資金を自己資金（過去の留保利益が財源）で賄うことができない場合、財務活動により資金を調達する（借入れや新株発行）。この投資活動が軌道に乗ると、営業活動（事業活動）からの資金が増大する。すでに投資活動は終わっているので営業活動からの資金はほぼ残ることになる。営業活動の資金から投資活動の資金を控除した資金は、フリー・キャッシュ・フローとされる。一般に、借入金の返済や自己株式の取得に充てることとなる⁽¹¹⁾。

企業の経営状況を判断する指標は、基本的に、損益計算書に示される経営成績（財務業績）であるが、経営状況が悪化している（累積赤字）で、企業の存続自体が懸念される場合（ゴーイング・コンサーン問題－後述）には、キャッシュ・フロー計算書の営業活動によるキャッシュ・フローが重要な指標となる。非営利組織にあっても、本業の事業活動の収支は存続可能性を検討する場合に重要である。

I - 2 - 2 基本金組入

学校法人会計特有の基本金組入（その結果計上される基本金）について整理する。基本金組入は帰属収入から控除される。帰属収入とは、「負債とならない収入」（「基準」第16条）とされる⁽¹²⁾。消費収支計算書の基本金組入額は貸借対照表の基本金となるが、次の4つである（「基準」30条第1項第1号～第4号、下線引用者）。

(11) 収支計算書（キャッシュ・フロー計算書）の区分は、基本的に損益収支（事業活動収支）と中性収支（資本収支）とを区分することである。現在の3区分は中性収支（最終的に損益に関係しない収支）を投資活動収支と財務活動収支に細分するものと理解できる。

(12) この「負債とならない収入」の「収入」の概念は、複式簿記法のもとにおいて、かつ発生主義にもとづいて把握されるところの「収入」であるから、金銭以外の受贈額（適正な評価額）も含まれる（古川編著、1970、47頁参照）。現金基準による収入ではなく、発生基準による収益・利得を意味する。あるいは「基準」は所有者との取引という意味での資本取引を想定していないことから、帰属収入は純資産の増加額（ただし総額概念）と理解される。

第1号基本金：学校法人が設立当初に取得し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

第2号基本金：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価額

第3号基本金：基金⁽¹³⁾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

第4号基本金：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

この基本金組入のうち、第1号の償却資産の取得に伴う基本金組入について検討する。当期首に寄附金2,000により償却資産（減価償却：耐用年数20年，残存価額0円，定額法，直接法による処理）を取得したものとする。①償却資産の取得原価（2,000）を基本金に組み入れる場合と，②組み入れない場合⁽¹⁴⁾とで，取得時点の貸借対照表は次のようになる。ただし，負債はゼロ，純資産は基本金5,000とする。

〈基本金組入を行う〉				〈基本金組入を行わない〉			
貸借対照表				貸借対照表			
償却資産	2,000	基 本 金	7,000	償却資産	2,000	基 本 金	5,000
その他資産	5,000			その他資産	5,000	繰越消費収入超過額	2,000

基本金組入について，「基準」（第29条，傍点引用者）は，「学校法人が，…
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

(13) 基金とは，その元本に手を付けず元本から生ずる利息や配当等の果実をもって，目的とする事業を行うもの。奨学基金，研究基金，海外交流基金等である。この3号基本金の対象資産は，「第3号基本金引当資産」として，貸借対照表のその他の固定資産の部に表示される。

(14) 寄附金の受領は，受贈益として帰属収入に含まれる。基本金組入の場合は，基本金組入と受贈益が消費収支計算書において相殺される。これに対し，基本金組入をしない場合は，受贈益が消費収支計算書に計上される。

うちから組み入れた金額を基本金とする。」ここでは、借方側の具体的資産を保持するために、貸方を抽象的に基本金として維持するものと考えられている（須藤，1975，63-64頁参照）。

耐用年数の半分（10年）が経過した時点の貸借対照表は次のようになる。なお、各年度の消費収入（＝帰属収入とする）は、消費支出（減価償却費を含む）と同額とする（消費収支差額および帰属収支差額はともにゼロ）。

〈基本金組入を行う〉				〈基本金組入を行わない〉			
貸借対照表				貸借対照表			
現金預金	1,000	基 本 金	7,000	現金預金	1,000	基 本 金	5,000
償却資産	1,000			償却資産	2,000	繰越消費収入超過額	2,000
その他資産	5,000			その他資産	5,000		

ここで明らかなことは、基本金組入の有無にかかわらず、減価償却費を回収できるだけの消費収入（収益）があれば、更新資金は確保できるということである。貸方の基本金の拘束がなくとも、資金の留保ができれば必要な資産は継続的に保持することができる。

固定資産の取得は損益計算とは無関係なはずである。では、なぜ基本金組入を行うのか。基本金組入を行わないと、当該金額は受贈益（当繰越消費収入超過額）となる。この利益に対しては、学費負担者からの学費値下げ、教職員からの待遇改善等が要求されることになる。さらに、本質的な問題として、非営利目的の学校法人が利益を計上することに対する社会的反発が考えられる⁽¹⁵⁾。

基本金組入は、利益の基本金への振替であり利益を計上しないための処理と考えることができる。基本金組入を行わないと学校法人の必要な資産の保持ができないとする説明は必ずしも妥当なものではない⁽¹⁶⁾。

(15) 「基準」は昭和46（1971）年に制定されたが、当時の雰囲気は学校法人が利益を計上することに対し、強い社会的反発があったことを考慮すべきであろう。坂本（1974）は、学校法人が利益を追求することはあってはならないし、企業会計の損益計算書の考え方をとり入れた消費収支計算書を不要とし収支計算書と貸借対照表でよいとする。

減価償却費を回収するだけの消費収入（収益）がない場合、あるいは消費支出が消費収入をこえる（減価償却費の金額だけ赤字（消費支出超過額）となる）場合はどうなるか。貸借対照表は次のようになる。

〈基本金組入を行う〉				〈基本金組入を行わない〉			
貸借対照表				貸借対照表			
現金預金	0	基 本 金	7,000	現金預金	0	基 本 金	5,000
償却資産	1,000	繰越消費支出超過額	△1,000	償却資産	1,000	繰越消費収入超過額	1,000
その他資産	5,000			その他資産	5,000		

基本金組入の有無にかかわらず、減価償却費を回収するだけの収益がなければ更新資金（現金預金）は不足することになる。ただし、基本金組入を行う場合、過年度の減価償却累計額1,000の資金が留保されていないことが、繰越消費支出超過額として貸借対照表に示される。これに対し、基本金組入を行わない場合は、更新資金の不足は貸借対照表からは直接明らかにされない。ただし、減価償却累計額が開示されれば、この累計額と保有資金との比較により更新資金の状況を把握することはできる。

以上、学校法人会計における消費収支差額と帰属収支差額について簡単に整理した。消費収支計算は、ある会計年度の消費収入と消費支出の均衡を目的とするもので、経營業績の実態を明らかにするものではない。帰属収支計算は、ある会計年度における純資産の増減（純額概念）を明らかにする。この純資産

(16) また、当時私立大学は団塊世代の大学入学年齢到来とその後の大学進学率の上昇により拡張を迫られていた。有力な資金調達源は学費であるが、学費値上げには学生の激しい反対運動を引き起こすこととなる。学費値上げの大前提は赤字決算でなければならない。さらに、私立学校に対する国庫からの経常費補助が要請されることとなり、学校法人の経理の明瞭性を高めるために「基準」が必要とされた。ここでも、利益が計上されては補助金を要求できない。

基本金組入額によって消費収支差額を赤字とし、貸借対照表では基本金を表示し消費収入超過額（利益）を出さないという、「基準」の計算構造は、政治的・政策的配慮によるものと考えることができる。

の増減額をもって直ちに経營業績の指標とすることにはなお検討を要する。

II 整理解雇の判断要因

解雇には、普通解雇、整理解雇および懲罰解雇があるとされる。普通解雇は被雇用者自身の原因（長期の疾病、低い業務能力等）によるものである。これに対し整理解雇は、被雇用者に何ら落ち度がないにもかかわらず、雇用者の経営上の都合により一方的になされるものであることから、その実施には慎重を期すべきであるとされ、通常、次の4つ要因⁽¹⁷⁾から判断することが求められる。

- (1) 人員削減の必要性
- (2) 解雇回避努力
- (3) 解雇対象者の選定の妥当性
- (4) 解雇手続の妥当性

以下、(1)人員削減の必要性和(2)解雇回避努力について整理する。(3)解雇対象者の選定の妥当性および(4)解雇手続の妥当性については、財務・会計上の論点ではないのでその内容についてはここでは省略する。

II-1 人員削減の必要性

まず、(1)人員削減の必要性については、削減をしなければ経営を維持できないという程度の必要性が認められなければならないものとされる。この人員削減の「必要性」ないし「やむをえなさ」の程度については、当該人員削減措置

(17) 4つの判断要因について、「その1つでも欠けると解雇が無効となるという意味での要件なのか、それとも、それぞれが総合的判断要素の1つにすぎないのか（4要素説）」という点については議論があるところである。…最近の裁判例は、…4要素説に立つものが多い。整理解雇の法理は、あくまで解雇が雇用権の濫用（労契法16条）に該当するかどうかについての判断基準を示したものにすぎないことからすると、4要素説が妥当であろう。」（大内，2012，59頁）

を実施しなければ当該企業が「倒産必至」の状況となることまでを要するとする裁判例もあるが、多くは、債務超過や累積赤字に示される高度の経営上の困難から当該措置が要請されるという程度で足りるとする（菅野，2010，491-492頁）。この倒産必至説は①存続危機説（人員削減をしなければ企業の存続が危殆に瀕する）とされ、債務超過や累積赤字説は②経営危機説（客観的に高度の経営危機の状態）とされるが、さらに経営合理化の必要性があれば足りるとする③合理的必要説がある⁽¹⁸⁾。ここで倒産必至、債務超過、累積赤字について財務および会計の意味を整理する⁽¹⁹⁾。

まず、「倒産」であるが、これは法律上の概念ではなく一般的に用いられる用語である。企業倒産の定義として次のものがある（白田，1999，21頁）⁽²⁰⁾。

倒産とは、企業が経営に行き詰まり破綻を迎えた状態をいう。具体的には、資本が維持できなくなり、かつ当該企業が負う経済的責務を履行できなくなった状態をさす。

次に、債務超過と累積赤字の意味は、貸借対照表によって考える。

(18) 村中（2001，30頁）。なお、3つの見解については、①倒産回避説、②経営不振解消説および③生産性拡大説、あるいは①危機回避型（藤原，2004，149頁）、②予防型および③戦略型（唐津，2013，233頁）とする論者もいる。

(19) 人員削減の必要性を判断する際に基準として用いられる尺度について、①と②については企業の財政負担能力が、③については必要人員数が考えられるとする見解がある。「存続危機説は企業財政が人員削減を必要とするか否かを問題にするのであるから、同説は必要性の尺度としてもつばら企業財政の負担能力を用いている。また、経営危機説も、存続危機説ほど厳しい要求はしないものの、やはり同じく、企業財政の負担能力を問題にしていると思われる。」（村中，2001，30頁）。ただし、この「企業財政の負担能力」とはどのような内容かは明らかでない。

(20) 帝国データバンクは、以下に挙げる6つのケースのいずれかに該当すると認められる場合を「倒産」と定め、これが事実上の倒産の定義とする（www.tdb.co.jp/tosan/teigi）。

- (1) 銀行取引停止処分を受ける
- (2) 内整理する（代表が倒産を認めたとき）
- (3) 裁判所に会社更生手続開始を申請する
- (4) 裁判所に民事再生手続開始を申請する
- (5) 裁判所に破産手続開始を申請する
- (6) 裁判所に特別清算開始手続を申請する

〈債務超過〉		〈累積赤字〉	
貸借対照表		貸借対照表	
資 産	負 債	資 産	負 債
△利益剰余金 (累積赤字)	払込資本	△利益剰余金 (累積赤字)	払込資本

「債務超過」は、形式的には貸借対照表上の負債が資産より大きい状態すなわち純資産（資産－負債）のマイナスを意味する。ここでは、累積赤字（マイナスの利益剰余金）が前提であり、その金額が払込資本⁽²¹⁾を超過する状態である。また、ここでの「累積赤字」は、右の貸借対照表で明らかなように、累積赤字（マイナスの利益剰余金）が払込資本を超えない場合である。「累積赤字」は、債務超過まで至らないマイナスの利益剰余金となる⁽²²⁾。従って、債務超過と累積赤字は異なる概念ではなく累積赤字の程度の違いによるものであるが、以下、「累積赤字」を債務超過と区別されるこの意味（マイナスの利益剰余金）が払込資本を超えない）で用いる。

ある1期間に「当期純損失」となっても、それまでの過去の留保利益（利益剰余金）がそれ以上であれば「累積赤字」とはならない。従って、「累積赤字」は、継続的な当期純損失（あるいは巨額の当期純損失）によるもので、何らか

(21) 払込資本は、会計上の概念で、所有者との直接取引（拠出）による純資産の増加額を意味し、資本金と資本剰余金とから成る。会社法上は、資本金と法的準備金（利益準備金を含む）が拘束性のあるものとされる。

(22) 利益剰余金がマイナスでも、それを超える評価・換算差額があれば実質的に累積赤字とはいえない。逆に、利益剰余金がプラスでも評価・換算差額がそれより多い場合には実質的に累積赤字と考えられる。なお、旧商法の「資本の欠損」は、最低資本金制と資本金および法定準備金の維持を前提とするものであったが、会社法では最低資本金制が廃止され資本維持も要求されていないことから、現在ではその内容は必ずしも明確なものとはいえない。

の経営上の対応を怠ると倒産となる状況である。

さて、以上の財務および会計上の整理を前提に、整理解雇を巡る論点である「存続危機」と「経営危機」について考えることとする。ここで、参考となるものは、企業会計における継続企業（ゴーイング・コンサーン）の前提に関する開示（日本公認会計士協会，2009，監査・保証実務委員会報告第74号）である⁽²³⁾。

経営者は、…期末において、継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況が存在する場合であって、当該事象又は状況を解消し、又は改善するための対応をしてもなお継続企業の前提に関する重要な不確実性が認められるときは継続企業の前提に関する事項を財務諸表に注記することが必要となる。（同報告，3）

この、「継続企業の前提に重要な疑義を生じさせるような事象又は状況」とは、以下のようなものと考えられている（同報告，4）。

〈財務指標関係〉

- ・売上高の著しい減少
- ・継続的な営業損失，経常損失又は当期純損失の計上
- ・重要なマイナスの営業キャッシュ・フローの計上
- ・債務超過

〈財務活動関係〉

- ・営業債務の返済の困難性
- ・借入金の返済条項の不履行又は履行の困難性
- ・社債等の償還の困難性

(23) 継続企業の前提に関する注記は、平成14年1月25日の監査基準の改正によるが、当時、直前の決算期の財務諸表に対し公認会計士の適正意見が付されていたにも関わらず、破綻する企業が相次いだことから、一定期間（1年間）の企業の存続可能性の開示が求められたものである。なお、財務諸表監査とゴーイング・コンサーンの問題については、鳥羽（2009，355-377頁）を参照。

- ・新たな資金調達の困難性
- ・債務免除の要請
- ・売却を予定している重要な資産の処分の困難性
- ・配当優先株式に対する配当の遅延又は停止

〈営業活動関係〉

- ・主要な仕入先からの与信又は取引継続の拒絶
- ・重要な市場又は得意先の喪失
- ・事業活動に不可欠な重要な権利の失効
- ・事業活動に不可欠な人材の流出
- ・事業活動に不可欠な重要な資産の毀損、喪失又は処分
- ・法令に基づく事業の制約

〈その他〉

- ・巨額な損害賠償金の負担の可能性
- ・ブランド・イメージの著しい悪化

これらのうち、〈財務指標関係〉に表れる事象や状況は会計資料から直接把握できる。売上高の著しい減少、継続的な営業損失等は損益計算書から、重要な営業キャッシュ・フローのマイナスはキャッシュ・フロー計算書から、債務超過は貸借対照表から把握することができる⁽²⁴⁾。

「存続危機」と「経営危機」は、経営不振という状況の程度の差と考えられ、明確に区分することは難しいが次のように考える。「経営危機は」、「累積赤字」の状況および「累積赤字」となっていない（利益剰余金はプラス）が、継続的な当期純損失による過去の留保利益の減少が考えられる。少なくとも、当期純損失（継続的であれ間隔を置くものであれ）の計上が前提となると考えられる。

これに対し、「存続危機」は「累積赤字」がさらに悪化する「債務超過」ま

(24) 企業分析の資料として用いられる会計情報は広く財務情報に含まれ、非財務情報と対比される。〈営業活動関係〉に表れる事象や状況および〈その他〉の事象や状況は、非財務情報であるが、経営不振を判断する場合に重要である。

たは「債務不履行」の状況とする。ただし、貸借対照表上は債務超過であっても、それが直ちに存続危機（倒産必至）となるわけではない。本業の経営と直接関係なく所有する有価証券や土地に含み益があり、時価評価すれば資産が負債を超える場合、実質的に債務超過とはならない⁽²⁵⁾。

逆に、債務超過に至らなくとも資金繰りの目途がたたず支払不能（資金ショート）による債務不履行が懸念される場合は、存続危機（倒産必至）の状況となる。さらに、たとえ利益（当期純利益および利益剰余金）が計上されていても、資金ショートとなれば倒産（いわゆる黒字倒産）する。よって、「存続危機」は、資金繰りにより判断することが重要となる。短期間に期日の到来する手形と小切手の決済が危ぶまれる（不渡りとなる可能性が高い）、あるいは数か月間の運転資金が確保できないという資金繰りの場合は、企業の存続が極めて深刻な状況ということになる。

資金繰りから、倒産必至とまで行かなくとも、当期の巨額の営業活動キャッシュ・フローのマイナスまたは継続的な営業活動キャッシュ・フローのマイナスで、それらが投資資産の売却による投資活動キャッシュ・フローで回復できない、あるいは資産（本業の経営に使っている不動産を含む）を担保に借入れができないといった状況は、「存続危機」と考えられる。

人員削減の必要性に関するもう1つの「合理的必要性」の判断であるが、財務・会計上は利益の計上を想定する。3つの状況が考えられる。①業績は好調であるが一層の利益増大を目指して業務の合理化を行う、②企業全体として利益を計上しているが、特定の不採算部門を縮小または閉鎖する、および③現在は企業全体で利益を確保しているが、将来的には需要の減少が確実視され赤字

(25) 企業会計では、金融商品を時価評価し評価差額を貸借対照表の純資産の部に計上することから、実質的に債務超過か否かを判断できる。ただし、土地等の有形固定資産については、通常の決算における時価評価は行われていない。学校法人会計では、資産の評価は原則として取得価額であり含み益は貸借対照表に計上されない。

が想定される、といった状況が考えられる。ここで人員削減の必要性をどのように考えるかは、もはや財務・会計の枠を超えるもので、本稿では検討外とする。

Ⅱ－２ 解雇回避努力

判断要因(2)の解雇回避努力は、人員削減の必要性が認められる場合であっても、整理解雇を回避する努力が行われたかを問うものである。労働法では、配置転換、一時帰休、出向（格差補償を行う）、労働時間の短縮（ワークシェアリング）、残業の廃止、新規採用の停止、希望退職者の募集等の解雇回避努力が考えられている。これらは労務管理にかかわる措置である。このうち、残業の廃止、新規採用の停止、希望退職者の募集は結果として人件費の削減となるが、人件費そのものの削減を目的とする措置としては、役員報酬の減額、賞与の減額、給与水準の切り下げ、福利厚生費の削減等がある。また、人件費以外の経費についても削減が考えられる⁽²⁶⁾。

さらに考えられ解雇回避努力は、本業の事業運営に直接関係のない有価証券や不動産等（投資資産）の売却である。希望退職者に対し割増退職金を支払う場合、割増金を投資資産の売却により捻出するケースが考えられるが、これも整理解雇を回避する措置となろう。

有価証券等の投資資産の売却益（特別利益）により赤字をゼロにし、同時に売却収入で資金を確保することができれば整理解雇を回避することができる⁽²⁷⁾。

この投資資産の売却による解雇回避努力を強調すると、人員削減の必要性が

(26) そこで、労務管理的な措置と経費削減措置との関係が問題となる。この点について、次の考え方（西谷、2011、13頁）がある。「解雇が最後の手段として不可避かどうかは、通常は、①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判定される。…そうすると、本来は、人員整理の必要性和解雇回避努力を別個の要件（要素）として整理するのは必ずしも妥当ではなく、むしろ、これらがすべて解雇の必要性という一つの要件（要素）に収められると考えられる。「人員削減の必要性」と「解雇回避努力」を1つにまとめて「整理解雇の必要性」とする3要因説である。

あっても、財務の負担能力の続くかぎり整理解雇はできないことになる⁽²⁸⁾。

「経営危機」の場合、財務負担能力をどう考えるか。経営者（使用者）が経営危機を打開するために新規事業を立ち上げるあるいは事業再編を行うとすれば一定の資金が必要となる。ここで財務負担能力を重視すれば、残された資金をすべて整理解雇の回避のために使うことになり新規事業や事業再編は困難となる。他方、整理解雇を行ってでも新規事業や事業再編を行うべきであるとするれば、財務負担能力をすべて整理解雇回避に使わない（一部は退職金として資金を使う）としても整理解雇回避努力を怠ったことにはならない。

この問題は、人件費以外の経費削減措置についても考えられる。重要な研究開発費を削減すれば整理解雇を回避できるが、新製品の事業化を断念することとなる。経営再建のためたとえ整理解雇を行ってでも研究開発を続けることが認められるのかという問題である。

「存続危機」の場合、すでに投資資産を処分したうえで倒産の危機を迎えていることを考えると財務負担能力はほぼないと考えられる。

Ⅲ 本訴訟事件の概要と計算書類

Ⅲ－１ 本訴訟事件の概要

学校法人Xは、平成20年3月29日に就業規則（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）ことを理由として7名の教員を

(27) 投資資産が常に含み益を持つとは限らない。含み損の場合はその売却により損失が計上（損切り）され、累積赤字が拡大することから売却を見合わせることになる。ただし、存続危機の場合には、売却損を計上してでも売却収入により当面の債務不履行という最悪の事態を回避することになる。

(28) この点について次の見解がある（村中、2001、29-31頁）。労働者が職務や部署を特定することなく採用され、たまたま所属した職務や部署が廃止されることで解雇されるというのは不公平となる。この場合、企業の総従業員数の減少が必要となるが、基準（尺度）には企業の財政負担能力と必要人員数とが考えられる。前者を基準に判定する場合には、存続危機説であっても「企業の財政状況が、すべての従業員に賃金を支払える状況にある以上、人員削減の必要性はないと判断される。」ことになる。「経営危機説でも、また、合理的必要説の場合でも企業財政の負担能力を尺度とする立場にたてば、程度の差はあるにせよ、同様の結果を生じる。」

整理解雇した。7名のうち6名（1審原告）が学校法人X（1審被告）に対し整理解雇無効の訴えを起こしたものである。地裁判決は5名（6名のうち1名取下げたので5名、A、B、C、DおよびE）のうち1名（E）を除いて4名の整理解雇を有効とした。

解雇を有効とされた1審原告4名（A、B、CおよびD）並びに1審原告のうち1名（E）の解雇を無効とされ学校法人X（1審被告）が、それぞれ控訴した。高裁判決は1審原告4名（A、B、CおよびD）について整理解雇を無効とし、学校法人Xの1審原告Eに対する控訴を棄却した。

その後、最高裁判所は学校法人（1審被告：学校法人）の上告を棄却し高裁判決が確定している（平成24年3月21日）。結局、整理解雇された5名全員について整理解雇が無効とされた事件である。

Ⅲ－2 学校法人X（1審被告）の計算書類

学校法人Xの平成14年度から平成19年度の資金収支計算書、消費収支計算書および貸借対照表を示すと、図表7～図表9のとおりである⁽²⁹⁾⁽³⁰⁾。

(29) 一部科目の集約と組替えを行っている。また、千円未満の四捨五入による誤差がある。

(30) これら計算書類は、学校法人Xより、本稿において匿名とすることを条件に提供を受けたものである。このため事件名を明記していない。本稿は、裁判において証拠として提出された1審被告の平成14年から平成19年度までの計算書類、地裁判決文および高裁判決文を資料としている。なお、1審被告からは計算書類の内容その他について説明を受けたことはない。

図表7 資金収支計算書

(単位：千円)

	平成14年度	平成15年度	平成16年度	平成17年度	平成18年度	平成19年度
収入の部						
学生生徒等納付金収入	400,058	344,582	304,600	257,259	235,612	208,900
手数料収入	17,565	15,450	16,560	17,790	15,810	18,810
寄附金収入	3,163	17,468	2,130	1,100	1,260	1,430
補助金収入	343,558	324,112	256,208	227,629	220,346	189,663
資産運用収入	202,446	841	117	33	148	612
資産売却収入	0	40,314	51,061	2,000	0	
事業収入	20,200	19,961	9,200	7,021	6,191	5,270
雑収入						
退職金財団交付金収入	25,748	163,928	25,174	4,050	103,531	150,267
その他	726	617	1,426	486	43,305	6,712
借入金等収入	0	170,000	0	0	120,000	15,000
前受金収入	43,790	41,900	31,280	34,531	32,330	36,450
その他の収入						
前期末未収入金収入	21,515	56,919	177,773	10,360	6,140	104,506
預り金受入収入	407,933	349,512	277,266	229,605	251,758	218,117
その他	37,470	33,361	130,804	27,235	49,645	35,460
資金収入調整勘定						
期末未収入金	△56,521	△177,773	△11,667	△7,534	△105,619	△196,881
前期末前受金	△57,030	△43,790	△41,900	△31,280	△34,531	△32,330
前年度繰越支払資金	554,897	141,704	323,288	213,558	175,709	210,398
収入の部合計	1,966,023	1,499,106	1,553,321	993,843	1,121,634	972,384
支出の部						
人件費支出						
教職員人件費・役員報酬支出	678,052	544,178	431,940	362,810	341,009	299,656
退職金支出	32,527	276,147	31,416	6,359	176,473	196,753
教育研究経費支出	100,352	81,448	82,263	95,151	94,266	84,313
管理経費支出	56,264	74,639	45,749	56,807	95,361	61,582
借入金等利息支出	10,397	685	0	0	509	245
借入金等返済支出	293,920	0	170,000	0	0	119,508
施設関係支出	0	0	0	0		0
設備関係支出	57,569	27,411	6,176	1,494	389	55
資産運用支出	116,949	1,382	1,551	25,051	25,281	13,191
その他の支出						
前期末未払金支払支出	59,824	44,568	288,703	23,379	14,705	157,062
預り金支払支出	425,365	388,239	285,897	234,558	294,624	220,759
その他	37,667	25,825	19,447	27,230	25,683	11,479
資金支出調整勘定						
期末未払金	△44,568	△288,704	△23,379	△14,705	△157,062	△206,118
次年度繰越支払資金	141,704	323,288	213,558	175,709	210,398	13,899
支出の部合計	1,966,023	1,499,106	1,553,321	993,843	1,121,634	972,384

図表 8 消費収支計算書

(単位：千円)

	平成14年度	平成15年度	平成16年度	平成17年度	平成18年度	平成19年度
帰属収入の部						
学生生徒等納付金	400,058	344,582	304,600	257,259	235,612	208,900
手数料	17,565	15,450	16,560	17,790	15,810	18,810
寄附金	3,163	17,984	3,054	1,445	2,172	1,962
補助金	343,558	324,112	256,208	227,629	220,346	189,663
資産運用収入／売却差額	3,137	841	117	33	148	612
資産売却差額	2,908		600	2,000		
事業収入	20,200	19,961	9,200	7,021	6,191	5,270
雑収入	26,474	164,545	26,600	4,536	146,836	156,977
帰属収入合計	817,063	887,475	616,939	517,713	627,115	582,197
消費支出の部						
人件費	725,613	787,634	473,769	333,642	505,568	468,838
教職員人件費・役員報酬	678,052	544,178	431,940	362,810	341,009	299,656
退職給付引当金繰入額	21,813	13,619	16,656	△34,723	10,317	18,915
退職金	25,748	229,837	25,174	5,555	154,242	150,267
教育研究経費	146,613	130,541	135,008	132,864	130,212	120,023
(うち減価償却費)	(46,261)	(49,092)	(52,745)	(37,713)	(35,947)	(35,678)
管理経費	63,807	81,611	52,608	62,993	101,424	67,609
(うち減価償却費)	(7,542)	(6,971)	(6,859)	(6,186)	(6,064)	(6,027)
借入金等利息	10,397	685	0	0	509	245
徴収不能額	255	286	471	960	750	0
消費支出の部合計	946,685	1,000,757	661,856	530,459	738,464	656,716
帰属収支差額	△129,622	△113,282	△44,917	△12,746	△111,349	△74,519
基本金組入額合計	△26,904	1,563	△2,194	△1,051	△1,281	△1,191
消費収支差額	△156,526	△111,719	△47,111	△13,797	△112,630	△75,710
前年度繰越消費収入超過額	△981,140	△1,137,666	△1,249,385	△1,296,496	△1,094,941	△1,191,754
基本金取崩額	0	0	0	215,351	15,817	2,325
翌年度繰越消費収入超過額	△1,137,666	△1,249,385	△1,296,496	△1,094,942	△1,191,754	△1,265,139

基本金組入額を下に移している。

図表9 貸借対照表

(単位：千円)

	平成14年度	平成15年度	平成16年度	平成17年度	平成18年度	平成19年度
資産の部						
固定資産	2,125,746	2,051,696	1,840,487	1,823,478	1,784,050	1,732,071
有形固定資産	1,826,706	1,798,569	1,746,065	1,704,005	1,663,296	1,622,147
土地	911,288	911,288	911,288	911,288	911,288	911,288
建物	769,605	746,039	722,474	698,908	675,342	651,776
構築物	2,734	1,902	1,107	535	951	824
機器備品	115,205	110,478	77,599	59,840	42,599	25,767
図書	27,461	27,669	28,333	28,877	29,266	29,322
車両	412	1,192	5,264	4,557	3,849	3,169
その他の固定資産	299,041	253,127	94,422	119,473	120,754	109,925
電話加入権	715	715	715	715	715	715
敷金	1,428	1,226	1,070	1,070	1,070	1,050
有価証券	90,314	50,541	100	100	100	100
奨学基金特定預金	90,164	91,005	92,536	93,587	94,868	96,059
退職給与特定預金	116,419	109,640	0	24,000	24,000	12,000
流動資産	201,249	502,846	224,977	183,337	316,794	212,709
現金預金	141,704	323,288	213,558	175,709	210,398	13,899
未収入金	57,205	177,773	11,196	7,409	106,139	198,513
立替金	2,340	1,784	223	219	257	297
資産の部合計	2,326,996	2,554,542	2,065,464	2,006,815	2,100,843	1,944,780
固定負債	131,453	98,763	109,177	73,648	77,228	48,265
長期借入金	0	0	0	0	15,492	14,100
退職給与引当金	131,453	98,763	109,177	73,649	61,736	34,165
流動負債	211,947	585,466	130,890	120,515	322,313	269,732
短期借入金	0	170,000	0	0	104,508	1,392
未払金	44,568	288,704	23,378	14,705	157,062	206,118
前受金	43,790	41,900	31,280	34,531	32,330	36,450
預り金	123,589	84,862	76,231	71,279	28,413	25,771
負債の部合計	343,400	684,228	240,067	194,163	399,541	317,997
基本金の部						
第1号基本金	2,918,097	2,915,693	2,916,357	2,701,006	2,685,188	2,682,863
第3号基本金	90,164	91,005	92,536	93,587	94,868	96,059
第4号基本金	113,000	113,000	113,000	113,000	113,000	113,000
基本金の部合計	3,121,262	3,119,699	3,121,893	2,907,593	2,893,056	2,891,922
消費収支差額の部						
翌年度繰越消費支出超過額	△1,137,666	△1,249,385	△1,296,496	△1,094,941	△1,191,754	△1,265,139
消費収支差額の部合計	△1,137,666	△1,249,385	△1,296,496	△1,094,941	△1,191,754	△1,265,139
負債の部・基本金の部及び消費収支差額の部合計	2,326,996	2,554,542	2,065,464	2,006,815	2,100,843	1,944,780

IV 高裁判決の検討

財務および会計の領域と関連する解雇整理に関する判断要因のうち(1)「人員削減の必要性」および(2)解雇整理の回避努力について、高裁判決を検討する⁽³¹⁾。

IV－1 経過の整理

1 審原告（被雇用者）、1 審被告（学校法人X）および高裁が、何時の、何を問題としているのかを明確にするため、事実経過の整理を行う。

図表10 本訴訟事件に関する事実経過

平成18年	平成19年	平成20年	平成21年	平成22年	平成23年
A	B	C D E	F	G	H
入学者数		146	81		
A：平成19年3月23日	理事会（平成19年度消費収支予算により18名の人員削減を決定）				
B：平成19年5月末日	平成18年度計算書類の承認（平成19年度修正消費収支予算）				
C：平成20年3月29日	7名の整理解雇				
D：平成20年3月31日	平成19年度決算日				
E：平成20年5月末	理事会による平成19年度計算書類の承認				
F：平成21年12月18日	地裁判決				
G：平成23年7月15日	高裁判決				
H：平成24年3月21日	最高裁で確定				

学校法人Xは、平成6年度から平成19年度まで、14期連続して消費収支計算がマイナスであった（なお、図表8を参照）。この経営危機に対し平成18年度末までに行われた打開策をまとめると次のようになる。

- ・収益の増大：平成14年度からコース編成の大幅な改変を行うも入学者数を増やせず、学生生徒等納付金の増加とならなかった。有価証券の売却によ

(31) 必要に応じて地裁の判決も比較のため採りあげる。なお、高裁の本訴訟事件の整理解雇全体に関する判決は、4つの事項のうち(3)解雇対象者の選定の妥当性について特に問題はないが、(1)、2および(4)については否定的に判断することが相当で、全体として客観的に合理的な理由を欠いた社会通念上不相当なものというべきものである（高判、第3、5）とする。

り平成15年度40,314千円および平成16年度51,061千円の収入を得ている(売却損益は少額)。

・経費の削減(人件費以外は資料不足なので、人件費のみとする。)

平成15年度：希望退職者を募り11名が退職，期末手当(賞与)を5.1か月分の賃金+7万円から2か月分に削減

平成16年度：希望退職を募るも応募者ゼロ。理事の報酬を20%～30%削減し期末手当なしとした(その後平成20年度まで毎年削減)。

平成17年度：平成12年12月から賃金を10%削減し，期末手当なしとした。
希望退職者(10名を目標)を募るも応募者1名。

平成18年度：希望退職者(退職後に嘱託教員または非常勤教員へ)を募り7名が応募。

主に賃金の引き下げ(この結果給与水準は地域の平均に比べ68%まで下がっている)，および希望退職者による人員削減である。

次に，本件整理解雇に関する事項は以下のとおりである。

A：平成19年3月23日の理事会

平成19年度消費収支予算の赤字1億0184万0311円を解消するため，これを専任教員1人当たり平均人件費590万3697円で除した17.25(18)名の人員削減を決定。なお，この予算による帰属収支差額に基づくと，赤字98,840,311円で，これを590万3697円で除すと16.7(17)名が算定される。

B：平成19年5月末の理事会

平成18年度の計算書類の承認。なお，上のAの平成19年度予算に対し，平成19年度修正消費収支予算および修正帰属収支予算もここで承認されたものと考えられる。平成20年5月末に平成19年度の計算書が承認されるが，その消費収支計算書に決算金額と予算金額とが並記されている。この予算額は，新年度が始まって確定した部分(例えば学生生徒等納付金)についてAの予算額を修正したものとなる。この修正予算の消費収

支差額は△9623万3735円で帰属収支差額は△9709万8735円であり、それぞれを1人あたり平均人件費で除すと16.3（17）名と16.45（17）名となる。

C：平成19年度のこの時点までに、希望退職者6名、嘱託教員の雇止め4名、自主退職者1名の合計11名が平成20年3月末日をもって退職することになった。当初の人削減予定数18名に7名足りないことから、平成20年3月29日に7名の整理解雇を行った。

本訴訟事件を考えるうえで、起点となるのはB（平成19年5月末）であってD（平成20年3月31日）とするべきではない。このBの時点で平成18年度の決算は確定され、平成19年の経営方針が予算により検討されることになる。

- ・ 損益予算：平成19年度も消費収支と帰属収支の赤字が予想される。収益（帰属収入）を伸ばすことは難しく経費の削減となるが、人件費以外の経費の削減はすでに限界である。人件費の削減しかない。では何人の削減が必要かが検討事項となる。
- ・ 資金予算：平成18年度の貸借対照表（平成19年度期首の金額）から資金繰りを検討する。流動負債3億2231万円に対し流動資産は3億1679万円であり、流動負債を全部支払ったら現金預金はゼロとなる。平成19年度の資金収支計算の予算をどうするか。資金ショートの可能性はないのか。

設例により損益面と資金面についてここで簡単に整理する。当期の損益予算書と資金収支予算書を図表11のとおりとする（ただし当期首の予測とする）。

利益剰余金（過去の利益）がほとんど無い場合に、予想される純損失を解消し損益ゼロとするために、他の手段（収益の増加、その他費用の削減）がないとして人件費を減額することになる。しかも、期末手当のカットや賃金水準の切り下げもできなるとすると人件費3,000の削減のためには人員削減となる。期

図表11 損益予算書と資金収支予算書

損益予算書			資金収支予算書		
収	益	10,000	収益収入		10,000
費	用		費用支出		
人件費	8,000		人件費支出	8,000	
減価償却費	2,000		その他の費用支出	3,000	11,000
その他の費用	3,000	13,000	当期資金減少額		1,000
当期純損失		3,000			

首に何人か退職し彼らの年俸の合計額が3,000ならば話は簡単であるが、賃金水準の違う人が何人希望退職にいつ応じ、いつ退職するかにより、削減人数は流動的となる。

資金面からは、当期の収支赤字1,000（この金額は、収支計算から算出されるが、当期純損益から減価償却費のような非資金費用を除くことでも算定できる。当期純損失3,000－減価償却費2,000＝1,000³²⁾）の解消のため、他の手段がないとして、人員削減をしないと期中に資金ショートとなる。これも、期首に年俸1,000の人が退職すれば話は簡単であるが、削減人数は流動的となる。しかし、この資金面の支出削減は待ったなしとなる。

本訴訟事件においては、Aの時点で平成19年度消費収支予算の金額が用いられたが、本来はBの時点で平成19年度の消費収支予算と資金収支予算（あるいは資金繰りの見通し）が基礎となる判断材料として用いられるべきであったと思われる。本件の場合、5月下旬に決定しても希望退職は平成19年の12月から募集されている。

32) ただし、収益・費用は収入・支出に損益の整理（未収・前払等）による修正が行われていることから、単純に減価償却費の修正では正確な資金収支を計算できない。例えば、この例で、収益の未収2,000、費用の前払1,000とすると、収益収入8,000、費用支出12,000となり当期資金減少額は4,000となる。これは、当期純損失△3,000＋減価償却費2,000－未収金の増加額2,000－前払金の増加1,000＝△4,000となる。収益収入から費消支出を控除する方式は直接法、当期純損益から算出する方式は間接法となる。キャッシュ・フローの計算書の理解には、長谷川（2013d、第8章）を参照。

また、Dは平成20年3月31日で平成19年度の決算日である。本訴訟事件を考えると、このD時点を基点とすると話が混乱すると思われる。この問題は後述する。

IV-2 4要因に対する考え方

高裁は、整理解雇が有効かどうかは、〔1〕解雇の必要性があったか、〔2〕解雇回避の努力を尽くしたか、〔3〕解雇対象者の選定が合理的であったか、〔4〕解雇手続が相当であったかを総合的に考慮してこれを決するのが相当である、として、4要素説を採用する。

地裁も、〔1〕人員削減の必要性、〔2〕解雇回避努力義務の遂行、〔3〕解雇対象者の選定が合理性、〔4〕解雇手続の相当性を総合考慮して判断するべきである、として4要素説をとる⁽³³⁾。

ここで、〔1〕の要因であるが、高裁は「解雇の必要性」とし、判決文中では「整理解雇の必要性」としている。整理解雇の必要性には、人員削減の必要性和解雇回避努力が含まれると考えると、高裁のように（整理）解雇の必要性に対し、解雇回避努力を別途検討することは矛盾することになるのではないか。すなわち、人員削減の必要があるとして、希望退職といった整理解雇を回避する努力が尽くされたが依然として人員削減が必要ということで整理解雇が実施されるものと考えるからである⁽³⁴⁾。

(33) 4要件説に基づく三田尻女子高校事件の地裁判決がある。「各要件すべていづれも充足することが必要である。」とし、さらに、学校法人に対しては「安易な教員数の削減は、教育の質の低下を来し、そのしわ寄せを生徒に押しつける事態を生じさせるおそれがあることから、右教員の整理解雇に当たっては、右に挙げた整理解雇の制限法理が、一般私企業の場合に比してより厳格な判定基準の下に適用されるべきである。」とする。このような厳格な4要件説では、実質的には倒産に至らないと整理解雇は不可能と思われる。整理解雇要件の厳格化と倒産した場合の社会的影響（一般私企業の倒産とは異なるはず）の平衡をどう考えるのか。なお、鶴崎（2002, 69頁）は、「一般的判断枠組みとして、法的な根拠が曖昧なまま、私学であるが故の特性を踏まえた『二重のしぼり』を掛ける必要があったかは疑問である。」とする。

IV-3 人員削減の必要性

高裁は、本件の人員削減の必要性についてどのように考えているのか。

(1) 経營業績（損益）による判断

高裁は、消費収支差額と帰属収支差額に関して次のように判断する（高判，第3,2,(2),エ，傍点引用者）⁽³⁵⁾。

人員削減の必要性とその指標としての消費収支差額

(ア) 学校法人会計における消費収支差額という指標が全体として学校法人会計上合理性を有するかどうかをここで論ずることはできないが，消費支出超過が連続して生じその累計が多額に上っていることは，…その財務状況の改善が必要な状態であるといえることができる。

(イ) …そもそも，前示（企業会計とパラレルに見ると，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。一引用者補足）のとおり収支の均衡（採算性）は帰属収支によって検討するのが妥当と解される。

(ウ) そこで，本件で1審被告が単年度の消費支出超過額によって削減する人数（18名－引用者）を算出した…計算方法は，1審被告の財務状態の分析とそれを踏まえた中長期的な改善のための施策とを度外視した単純すぎる考え方といわなければならない。

さらに，…平成19年度消費収支差額は，予算がマイナス1億0184万0311円であったのに，決算ではマイナス7570万9996円⁽³⁶⁾になり，2613万0315円の差が生じていることが認められる。この差額を，1審被告が使用した専任教員1人当たりの人件費

⁽³⁴⁾ 「人員整理の必要性は，使用者が解雇回避努力を尽くしても後に問題となる整理解雇の必要性とは別の概念である。」（藤原，2004，162頁）これに対し，整理解雇の有効要件として(ア)整理解雇の必要性，(イ)整理解雇の回避努力義務，(ウ)整理解雇の基準および選定の合理性および(エ)労使交渉等の解雇手続の合理性，とする見解（岩出編著，2006，437-440頁）がある。

⁽³⁵⁾ 本件および三田尻女子高等学校事件の判決文は，LEX/DB によっている。

⁽³⁶⁾ 図表8の消費収支差額は，基本金組入額を控除した金額となっている。ところが，基本金取崩額については加算しないのである。「基準」の様式は，支出の部に基本金組入額が記載され，基本金取崩額は収入の部に記載されている。理論的に消費収支差額は，帰属収支差額△74,519－基本金組入額△1,191＋基本金取崩額2,325＝△73,385千円とすべきものであるが，本稿では「基準」の表記に従って△75,710千円としている。なお，注37を参照。

590万3697円で除すと4.42名になる。すなわち、決算の数字を前提にすれば、1審被告の計算式に従っても削減する人数は12.82名（切り上げて13名）であったということになる。

まず、(ア)で財務状況の改善が必要と認めることで、人員削減の必要性を認めたものと解される。次に、(イ)で企業の採算性は帰属収支計算によることが妥当とする。そして、(ウ)では消費収支差額の予算ではなく決算で削減人数を計算すべきとする。

論旨の展開からは、(ウ)において帰属収支差額により計算すべきこととなると思われるが、高裁は消費収支差額によって削減人数を計算するのである³⁷⁾。ここで、予算ではなく決算金額を用いている。決算金額の承認は図表10のEの時点であり、整理解雇を行ったCの時点で知ることはできない。この点について、地裁（当裁判所の判断）は次のように述べる（第3, 1, (2), ウ, (カ), b）。

しかし、本件整理解雇実施時は、平成19年度終了前であり、平成19年度の決算は未だ確定していなかったのであるから、原告らが主張する教員削減人数の再計算は困難であったし、平成19年度の翌年度繰越消費収支差額が12億6513万8718円もあり、被告は収支差額を削減する必要があったのであるから、被告が原告ら主張の再検討をしなかったとしても、被告が主張する教員の削減人数が不合理であるということとはできない。

予算金額と決算金額が異なることは当然あり得ることで、事後の決算金額で計算することは後講釈である。むしろ予算の相当性を争点とすべきである。予

³⁷⁾ 地裁は、消費収入および消費支出超過額は、基本金組入額の多寡により左右されるため、財務状態の分析の際には、より適切な財務数値である帰属収入が使用されることが認められるとする。しかし、「平成19年度における被告の基本金組入額は約100万円、基本金取崩額は約200万円であったことが認められるから、帰属収支差額を考慮したとしても、大きな違いが生じるものとは認められない。」

算が削減人数を増やすために恣意的に決められたのであれば予算金額そのものをが相当でないとする事で、削減人数18名も相当でないとなる。本件の予算がどのような手続で作成されたのかを問うべきである。筆者の試算では予算と決算の差異（決算達成率：決算金額÷予算金額×100%）は次のようになる。

平成14年度	平成15年度	平成16年度	平成17年度	平成18年度	平成19年度	
71.66%	72.59%	83.35%	18.46%	125.82%	74.34%*	78.67%

*決算額÷前期末予算額：平成19年度75,709,996÷101,840,311×100%

無印は、前年度の計算書類承認時に作成される修正予算額を分母とするもの。

これでみる限り、平成19年度予算が他年度に比べて特に恣意的とは認められない。被告が経営危機にあることは、教職員に知られたところであるから、一層の経費節減努力により予算よりも赤字幅が減少するとして、それは理由のあることである。

高裁は削減人数18名を次のように否定する（第3, 2, (4), エウ, 傍点引用者）。

予算によって計算した削減人数18名と決算によって計算した削減人数13名との間に5名の開きが生ずるのに、そのまま構わないというのは、もともと18名の削減方針自体が事実に基礎を置かない根拠薄弱なものであることを示しているという批判を免れない。

平成20年3月29日に、3月31日の事実（少なくとも5月上旬に算定され下旬に確定する）にもとづいてどうやって計算するのであろうか⁽³⁸⁾。平成19年3月23日（図表10A時点）の予算に基づく計算について、平成20年3月29日の整理解雇の前に仮決算を行って削減人数を修正することができなかったかということなら争点となる。この点について、1審被告は次のように主張する（第2, 4,

(1)オ)。

本件整理解雇時は平成19年度終了前であり決算は未だ確定していなかった。決算は3月末に会計を締めて行いが、実際は5月までかけて計算するのであって、3月末の段階で現に3月中の請求が多数ある中で決算作業を行うことはできない。

ここで、高裁の発想を推測してみよう。決算日が3月31日というとき、決算日に計算書類が出来上がっていると思うのは、完全な誤解である。決算日後、決算整理事項（未収・未払・前受・前払、減価償却、退職給付費用等）を確定するのに、規模や業種により異なるが、1か月くらいはかかる。従って、計算書類は、本件学校法人については5月上旬か中旬に作成され、その後公認会計士の監査を受けて、5月下旬の理事会で確定される。高裁は、3月29日の整理解雇の段階で、もう決算数値が出ていたと考えたことからこのような発想となったのではないかと（ただし、上記の1審被告の主張は高裁判決文に含まれている）。

整理解雇という非常事態ということから、できれば、仮決算を行うべきであったと思われる。しかし、月末しかも年度末は日常業務に忙しく仮決算まで手が回らなかったということである。仮決算を行っていないことをもって、

(38) この考えによれば、逆に、決算の赤字が予算の金額より多くなった場合、追加の整理解雇を5月下旬に3月29日付けで遡及して行うことが可能となるのではないかと。

なお、1審被告（学校法人）は、7名の整理解雇後平成21年4月1日に6名の専任教員を採用している。それならば、7名の整理解雇は必要なかったと原告は主張する。整理解雇は平成19年3月29日に行われたが、その解雇者の人選基準は懲戒歴と年齢基準によるものであったため、科目間に専任教員の偏りが生じた。それを補うために平成20年度については非常勤講師を増員したが、勤務状態が不安定な者が多くまた10名が60才以上、4名が70以上と、教育効果に問題が生じたことから、平成21年度について専任教員を採用したものである。この点に関して地裁は次のように判断する（地裁、第3、1、2、ウ、オ、b、e（1））。

本件整理解雇時点で想定していた方策が奏功しないことにより、平成21年度以降に新たな対処策を採ったとしても、それは、新たな対処策が必要となった時点の問題であって、本件整理解雇の時点まで遡って、上記対処策が必要であったと判明していたことを前提として判断されるべきものではないこと。

18名を無効とすることはできないであろう。争点は、何よりも予算の手続（その結果としての金額）の妥当性であると考えられる。

もし、高裁が人員削減数を13名とする場合、すでに11名の退職が決まっていたことから、あと2名について人員削減が必要であったとすることが考えられる。しかし、人員削減について、高裁は資金状況からも検討する。

(2) 資金状況からの判断

高裁は、平成19年度末に現金預金が1389万8536円まで減少したことについて次のように述べる（第3, 2, (4), イウ）。

平成18年度の退職による退職割増金の支払が現金預金を枯渇させたものと推測される。流動資産で流動負債を十分賄えないことは問題であるが、退職勧奨等によって資金繰りを一時的に悪化させながら、これを新たな事由として整理解雇をするのでは、人員削減が無責任、無計画なものであったとのそしりを免れない。このような事情は、人員削減の必要性の判断に際し消極に働くものといわざるを得ない。

希望退職者に対して退職金の割増をすることは一般的でその結果資金繰りが悪化することは当然である。手術（希望退職による人員削減）をすれば出血（割増金支払）はある。しかし手術しなければ出血はないものの、自然死（倒産）を待つだけとなる。また、希望退職の募集による人員削減は、整理解雇と違い被雇用者の意思によるもので、使用者側の予定通りにいかない。このことをもって、無責任・無計画といえるであろうか。

さて、高裁は、整理解雇の前に11名の専任教員の退職が決まっていたことに對し、その効果を次のように指摘する。この11名の人員削減によって少なくとも年間給与額6143万5937円が削減できることになった。新たに必要になった新規雇用者を9名と想定し、そのために必要な人件費を2014万7704円として、11名の退職による人件費削減額は割増退職金を別として4128万8233円となる。そして次のように述べる（第3, 2, (4), イウ）。

当時の財務状態（奨学基金引当特定資産9606万円と退職給与引当特定預金1200万円を取り崩すまたは担保として資金調達できる状態－引用者）と、11名の退職により少なくとも4128万円程度の人件費が今後毎年度減少することが予想される状況になっていることを併せると、割増退職金や運転資金の関係で一時的につなぎ融資を受ける必要があったにしても、…平成20年度以降の財務状況は相当の改善が見込まれたということができ、さらにはもう一方で生徒の増加を図る施策も当然推進されるべきである（現にその後〇〇大学との提携をするなどの方策がとられている。）から、11名の専任教員の退職が予定された平成20年3月末の段階でさらに7名もの専任教諭を解雇するまでの必要性があったとは認めがたい。

本質的な論点は、裁判所が人員削減の必要性（整理解雇の必要性ではない）を決定できるのかという問題である。1 審被告（学校法人）は、数年にわたり消費収支差額の赤字が続くことから、平成19年度の単年度の赤字を解消する目的で、人員削減が必要として18名を算出した。この数値は根拠のあるもので、思いつきによるものではない。ところが高裁は、資金状況から判断すると11名の人員削減でも資金繰りに窮することはないので、平成19年度の赤字は解消しないが人員削減数は11名でよいと判決するのである。図表11で考えると、企業は赤字解消のため人件費3,000を減額するため6人を整理解雇した場合、裁判所は資金面からは人件費1,000（2名）の整理解雇でよいとするものである。累損を一掃する、当期の損益を赤字にしない、当期の本業のキャッシュ・フローをマイナスとしない、といった経営方針の決定に裁判所は介入できるのであろうか。この問題は、使用者の解雇自由とか解雇権に対する規制ではない。民間事業体の経営権、経営の自由に対する規制である。

また、高裁は消費収支差額の決算金額を用いて、人員削減数を13名とする。消費収支差額の赤字（決算金額）からは13名ではなく、自主退職者11名の人件費削減効果でよいとする。なぜ前者ではなく後者なのかその論拠（経営よりも雇用を優先するということであろう）を明らかにしていない。もちろん整理解

雇者が少ない方がいいということであろうが、それによる経営の負担増や自主退職者と整理解雇を免れた者（1審原告）との利益の平衡についてどのように考えるのかを述べるべきである。

さらに、「11名の退職により少なくとも4128万円程度の人件費の削減が予想される状況となっている」とするが、再三にわたり指摘したように、この計算を平成19年3月29日に行うことは不可能である。退職者11名の人件費については実際の金額を計算できるが、「新規雇用者を9名と想定し、そのために必要な人件費を2014万7704円」を、3月29日時点でどうやって計算するのであろうか。11名の退職が決まった時点でも1審被告は18名の退職を予定しており、科目担当者の偏りを是正するため非常勤講師の採用を検討していたと考えられるが、人数と人件費の一部は確定していたとしても全体としては未確定である。

また、この計算には将来の予測（動向）を織り込んでいない。人件費が削減されるとしても学生生徒等納付金も減少すれば、人件費削減の効果は半減する。実際、図表10に示すように、平成21年度の入学者は81名（地裁判決文より）に激減している。平成20年夏に大手大学の提携校となり、入学者の増加が期待されたにもかかわらずである。高裁の「計算方法は、1審被告の財務状態の分析とそれを踏まえた中長期的な改善のための施策とを度外視した単純すぎる考え方といわなければならない。」

人員削減の必要性を考える場合、損益面からと資金面からの検討があることはすでに述べたところである。本件について、資金面から検討する。平成19年度資金収支予算（平成19年5月末の理事会の平成18年度計算書類の承認時の作成）は、次のようになる⁽³⁹⁾。図表7に示した、「基準」の資金収支計算書と比較されたい。

平成19年度 資金収支予算書			(単位：千円)
I	事業活動による資金収支		
	事業収入		719,683
	人件費支出	△490,787	
	その他事業支出	△322,181	△812,968
	事業活動による資金収支		△93,285
II	投資活動による資金収支		0
III	財務活動による資金収支		
	短期借入れ収入	15,000	
	短期借入金返済支出	△119,508	
	借入金利息支出	△245	△104,753
IV	支払資金の減少額		△198,038
V	支払資金の期首残高		210,398
VI	支資金の期末残高		12,360

この予算の金額より、事業活動による資金収支のマイナスは9329万円となり1人当たり平均人件費590万円で除すと、削減人数は15.81（16）名となる。この資金収支計算では、決算金額は、支払資金の期末残高は13,899千円で予算額との差異は僅かである。

本件についていえば、消費収支予算の赤字とともに資金収支予算の事業活動による資金収支のマイナスを考慮すべきであったといえる。この点、学校法人会計の資金収支計算書は使い勝手が悪く、誰もまともに見ていないということであり、ほとんど活用されていないということであろう。資金調整勘定を経理担当者がいくら説明しても、その意味を通常の常識をもって理事が理解するこ

(39) 企業会計のキャッシュ・フロー計算書に準拠して作成している。学校法人会計の資金収支計算書は支払資金の増減について、支払資金の残高に帳尻を合わせることから、平成19年度の支払資金の減少は198,038千円で問題はない。活動による区分であるが、投資活動による支払資金はゼロ、あと財務活動による資金収支は借入れと返済をとりだした。利息支出は単純に財務活動によるものとした。これらから逆算することで事業活動（教育活動）による支払資金を算出している。損益の整理と資金調整勘定を分析するまでもなく、このケースでは、事業活動の支払資金はほぼ正確と考えられる。

とははなはだ困難である。上掲のように非会計専門家でもわかるようにすべきである。

最後に、高裁は、「本件整理解雇の必要性に関するまとめ」（第3、2、(4)、ウ）を次のように述べる。

- [1] 11名の退職が予定された段階においては、同退職により一時的な退職金差額の負担を除き少なくとも4128万円程度の人件費の削減になり、これにより財務状況は相当程度改善されると予測されたから、この点で本件整理解雇の必要性があったとは認めがたい。
 - [2] 本件整理解雇は人を入れ替えることを意図したものと解され、その観点からもその必要性を肯定しがたいこと
 - [3] 予算ではなく平成19年度の実際の財務状態を前提に1審被告の計算式を適用すると削減数は13名になり、その結果整理解雇の人数は2名になることから、本件整理解雇の段階で予算による従前の計算をそのまま使用することは妥当でない。
- これらの諸点を総合すると、本件整理解雇時に7名の専任教員の解雇を要するだけの必要性があったとは認めがたい。

整理解雇の必要性がないとすれば、他の判断要因を検討するまでもないと考えられる。そこでサドンデスのはずである⁽⁴⁰⁾。整理解雇は不要としたうえで、解雇回避努力をつくした、人選が合理的であったことを総合して整理解雇を有効とすることがあるのだろうか。高裁は、整理解雇の必要性和同時に他の3要因も検討しているが、整理解雇無効ならば検討するまでもない。

解雇による削減人数（解雇人数）11名と13名とについて、総合的に判断した

(40) 3要件説では、「人員整理の必要性が否定された場合、解雇回避努力等の他の有効要件（に類型化された諸事情）を…考慮するまでもなく、整理解雇は直ちに無効と判断される。」（藤原，2002，162頁）もっとも、高裁は3要素説とっていないが。

とするが、総合的に判断するとなぜ11名なのかの論拠は不明である。

おわりに

本稿のきっかけは、大学の筆者のメール・ボックスに入っていたタブロイド版の新聞『東京私大教連』（2012年5月18日、第260号）である。そこに、学校法人の採算性を示すのは消費収支差額ではなく帰属収支差額であることが最高裁レベルで確定したとする記事が掲載されていた。すでに指摘（注7）したように、帰属収支差額という用語が最近一般に用いられていること、また消費収支差額は経済活動の実態を明らかにするものではなく、損益の均衡をはかる（損益ゼロ）を目的とするもので業績指標として問題が多いことから、司法的判断は当然のことと考えた。

また、「いまだに消費収支差額のマイナスを『赤字』と主張する一部私大理事会が存在するなか、『採算性を示すのは帰属収支差額』であることが…確定したことになります。」という文言から、この訴訟事件の学校法人も、消費収支差額の赤字をもって解雇したが、帰属収支差額でみると黒字ということで解雇が無効となったものと受け取った。その後、ふと思い立って判決文をダウンロードして目を通したのであるが、どうも話が違うのである。消費収支差額どころか帰属収支差額が赤字続きなのである。そうすると業績指標を消費収支差額とするか帰属収支差額とするかは本質的な争点とならない。なによりも驚いたことは、現金預金が入学金等の前受金を下回っていることである。これでは倒産危機ではないのか。それでも解雇無効なのか。いったい何が争点となったのか。

当然、学校法人は倒産を回避するため打開策を講ずる。資金確保のため他に手段がないとして人件費の削減を計画する。年度始めに当年度の消費収支差額（帰属収支差額でもほとんど変わらない）の赤字（予算額）に相当する人件費を削減することとして削減人数18名を計算する。その後、自主退職者（希望退

職者を含む) 11名をもっても満たない員数7名を年度末に整理解雇した。これに対し、高裁判決(最高裁で確定)によれば、年度末の3月29日の整理解雇の通告日前に、3月31日の事実(5月上旬に算定され月末に確定する決算金額)によって整理解雇の人数の再計算を要求する(再計算の結果は13名となり2名が整理解雇の対象となる)。決算日前に決算金額を知らなければならない。超能力(未来予知)の世界である。常人には及ぶところではないので、今後、やむなく整理解雇を行なう学校法人は、すべからず、裁判所で将来の決算金額を予知してもらうことになるだろう。ところが、13名からさらに、11名の退職により人件費が節約されたから7名の整理解雇は必要ないとする。この11名は自主退職した人数であり、その員数に客観的根拠のあるものではない。これをもって整理解雇の必要性なしとする法的根拠を示せるのであろうか。もし自主退職者が8名だったらどうなるのか、11名まで3名の整理解雇を認めるのか。自主退職者が1名でも経費の削減となる。この1名の人件費削減をもってして残りの整理解雇は不必要といえるのであろうか。

高裁判決は、「全体として客観的に合理的な理由を欠いて社会通念上不相当なもの」であり、整理解雇はあってはならないとする予断に満ちた判決と考えるをえない⁽⁴¹⁾。

本件について、会計情報(とりわけ資金情報)が活用され機能したとは考えられない。長年にわたり改正が必要とされてきた学校法人会計基準について、

(41) 本件は、三田尻女子高等学校事件のように、学校法人の整理解雇に対する判断要素の水準を高く設定しているわけではない。とすると、この最高裁で確定した判決の効力は、民間企業にも及ぶこととなると思われる。学校法人の問題として看過されているのではない。実質的に整理解雇は不可能という捉え方をすると、その社会的・経済的影響は大きいように思われる。

人員削減の必要性があり、解雇回避努力がなされたにもかかわらず、整理解雇が行われる場合、その人選基準が重要な問題となる。社会的ルールが必要と思われ、これまでの判例によってある程度積み上がっているのではないかと思っていたが、そうでもなさそうである。

年齢の高い層の整理解雇により若年層を雇用した場合、人の入れ替えとして整理解雇を無効とするのか、それも有効とするのか判例で確立しているのであろうか。若年層、単身者、配偶者の所得、既婚者の家族構成といった対象者の順位付け、同じ順位の場合の先任権といった人選基準を、判例を通じてルール化することができないのであろうか。

所轄庁の文部科学省はようやく重い腰を上げ、平成25年に学校法人会計基準は改正された。しかし、本質的な課題を解決することなく先送りしたものとなっている⁽⁴²⁾。学校法人会計の金額が、整理解雇の効力という当事者にとって極めて深刻な訴訟において、1つの重要な判断要因として機能する。この現実から、学校法人会計基準については、その抜本的見直しに対する真摯な取組みが必要である⁽⁴³⁾。

参考文献

- 稲垣富士男（2001）「学校法人会計の企業会計化―葦の髄から天井を覗く―」『産業経理』61(1)
- 岩出 誠編著（2006）『論点・争点 現代労働法』民事法研究会
- 大内伸哉（2012）『最新重要判例200 労働法第2版』弘文堂
- 唐津 博（2013）「45 整理解雇の効力」（唐津 博／和田 肇／矢野昌浩編（2013）『新版労働法重要判例を読むⅡ』日本評論社、所収）
- 岸本由起子（2011）「高校教諭整理解雇」『労働法律旬報』（1752）
- 管野和夫（2010）『労働法 第9版』弘文堂
- 白田佳子（1999）『企業倒産予知情報の形成―会計理論と統計技術の応用』（中央経済社）
- 須藤 章（1975）『学校法人会計基準の実務・一問一答』日本経営出版会
- 高橋吉之助／青木茂男／栗山益太郎／村山徳五郎（1973）『学校法人会計制度の基礎』国元書房
- 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）
- 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（社会法判例研究会，社会法判例金融（第34回）」『法制研究』69(1)
- 鳥羽至英（2009）『財務諸表監査 理論と制度 基礎編』国元書房
- 西谷 敏（2011）「高校教員の整理解雇の考え方」『労働法律旬報』（1752）
- 西野芳夫（2010）「学校法人会計基準再考」『産業経理』70(2)
- 日本私立学校振興・共済事業団（2011）『今日の私学財政 平成23年版』特定非営利活動法人 学校経理研究会
- 日本私立大学連盟・学校法人会計部会（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』」日本私立大学連盟
- 野中郁江，山口不二夫，梅田守彦（2001）『私立大学の財務分析ができる本』大月書店
- 長谷川哲嘉（2012）「非営利会計の混迷」『早稲田商學』（432）

(42) 消費収支計算書を「活動収支計算書」に変え、帰属収支差額に相当するものを「基本金組入前当年度収支差額」とし、ボトムラインを「当年度収支差額」とする。これは収益と費用に関する計算書であって収支計算書と呼ぶことはおかしい。基本金，基本金組入をそのままとする。また資金収支計算書については，これも「資金調整勘定」は残したまま，新たに活動区分資金収支計算書を追加する。本稿では資金調整勘定を用いない資金収支計算書（予算）を示した。資金調整勘定を廃止しない限り資金収支の実態はわからない。

(43) 筆者の学校法人における業績計算および資金収支計算（キャッシュ・フロー計算）に関する見解は，2013a および2014に示している。

- (2013a) 「学校法人会計の意識変革」『税経通信』68(5)
- (2013b) 「非営利会計における収支計算書——非営利会計混迷の原点——」『早稲田商学』(436)
- (2013c) 「非営利会計基準の意義を問う——制度に歪められた平成20年公益法人会計基準——」『公益・一般法人』(849)
- (2013d) 『例解上級簿記』(同文館)
- (2014) 『非営利会計における収支計算書——その意義を問う——』(早稲田大学会計研究所 会計研究叢書第2号) 国元書房
- 藤原稔弘 (2004) 「整理雇用法の再検討」(大竹文雄／大内伸哉／山川隆一編 (2004) 『解雇法制を考える 法学と経済学の視点 [増補版]』勁草書房, 所収)
- 古川栄一編著 (1970) 『学校法人会計基準解説』同文館
- 村中孝史 (2001) 「人事制度の多様化と解雇の必要性判断 (特集 整理解雇法理の再検討)」『季刊労働法』(196)
- 村山徳五郎 (2002) 「学校法人会計基準の行方」『JICPA ジャーナル』14(6)