

## 1 学校法人評価と損益

次は、ある日の新聞記事の見出しです。

「A株式会社:営業益40億円」「B株式会社:営業益20%増」「C株式会社:2期連続最終赤字」

いずれも企業経営を評価する新聞記事です。

この記事を実次のように書き換えて、

「A学校法人:営業益40億円」「B学校法人:営業益20%増」「C学校法人:2期連続最終赤字」

としたら、皆さんはどのように感じますか。

私はこの間に応えて、「A学校もB学校も随分利益がでているね。だけど、ちょっと儲け過ぎじゃないの？（言い過ぎですかね？）。教育内容は大丈夫かね？。C学校、2期連続赤字。でも、評判はいいね」。

そして、「う～ん。だけどどれも、学校の評価としては、何かしっくりこないね。」と応えたいと思います。

そして、この応えのうちの「う～ん、何かしっくりこないね。」が、学校教育活動の評価を「収益・費用の差額、すなわち、損益の多寡、儲けの額」におくことに馴染ませず、このみなし評価記事を、学校法人の評価とはさせないのです。

## 2 学校法人評価と学校教育活動

では、「学校法人の評価はどのように？」と問われると、それには、「学校の活動とは何か？」を解明しなくてはなりません。

余りよい表現でないことを承知して俗な言葉で言いますと、学校が売り物とするサービスは、教育です。

しかし、教育というサービスは、通常の売り物とされているサービスとは違ってサービスストップという、そのサービス提供の度合いに上限がありません。

したがって、学校教育活動とは、学校が商品とする教育を学生・生徒等に提供することにより、企業の活動と同じようにその見合いとして授業料を受ける経済活動であるというより、授業料を学生生徒等より受けるが、提供する教育サービスはその授業料等とは直截には対応しないものであると考えます。そして、この学校教育が最終項でも触れますように人間の根源に結びつく活動であるということから、学校の活動目標は商品とするサービスすなわち良い教育を社会に対して永続的に提供し続けなければならないという社会的責務となっていくのではないのでしょうか。

としますと、学校法人が目指さなければならないのは、この社会的責務を永続的に果たすこととなり、よって、その経営の目標は、「この社会的責務を永続的に果たすことができる健全な経営・安全な経営」ということとなります。

では、健全な経営・安全な経営となる学校法人の財政活動は、どのようなものでなければならないのでしょうか？

結論は、中国の古典:礼記(王制)にある「入るを量りて出ざるを為(な)す。」のように、事前に収入を見積も

り、資金の目処を立ててから、支出計画を立てる。すなわち、その年度の支出を、その年度の収入で賄っていくということに尽きるのではないのでしょうか。勿論、この財政活動は、将来に必要な金銭を蓄えながらのものでなければならぬことは言うまでもありません。

したがって、ここで会計が求められるのは、経営が健全・安全に行われているか否かをみるために、資金の入(収入)と資金の出(支出)がどのようになっているかの報告です。

この報告をもって、学校法人は、自らの永続性を評価し、明日の活動をどのようなものにするかを推し量るのです。

ただ、その報告において「収入と支出のバランス:均衡」だけをみるとすると、均衡重視が枷になって無駄な支出が生ずるかもしれません。

そのために、学校法人の会計は、予算によるチェック、すなわち、予算会計を用意するのです。私たちは予算会計の重要性を認識し、予算によってお金の使い方をコントロールし、無駄になる支出・冗費を排除して、健全経営を求めなければなりません。

健全経営・安全経営こそ、学校法人活動の基盤なのです。

損益重視の企業の経営と明確に区別しなければなりません。

学校法人会計の思考:考え方は、企業会計の思考:考え方とは全く異なるのです。

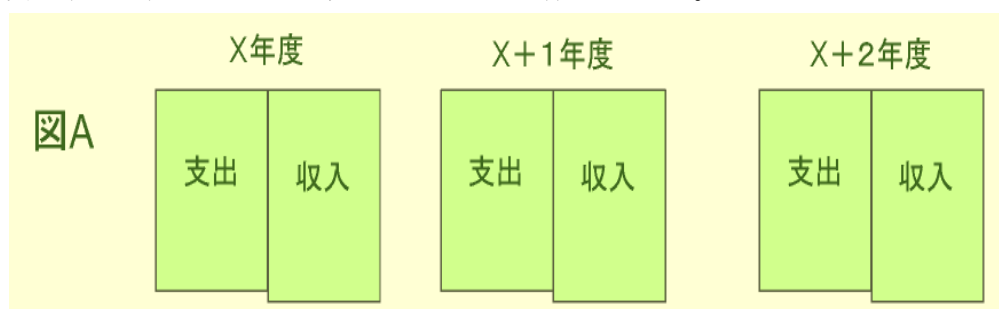
企業会計と同じ思考:損益重視の思考で学校法人の会計を考えてはならないことを強く指摘したいと思います。

さて、組織活動の目的:基盤、会計のよるべき思考についてはこの位として、ここで、学校法人が自らの活動状況をみるための会計、すなわち、資金出入りの会計について、今少し掘り下げてみましょう。

### 3 資金収支表と学校法人評価

先程、学校法人が目指す「良い教育を永続的に提供し続ける健全な経営」のためには、その財政活動は、その年度の支出を、その年度の収入で賄っていくということに尽きるとお話ししました。

図Aをご覧ください。



毎年毎年の収入が毎年毎年の支出より大きいのですから、この状態が続く限り学校法人の経営は永続化するとみることが出来ます。

また、図Bも年度の収入が年度の支出を上回っているのですから、図Aのケースと同様に考えることが出来ます。

しかし、学校法人の経営も生き物ですから理念通りできず、図Aや図Bとは異なって収入が支出に満たないケースも現れることがあるでしょう。



例えば、図C①のような場合はどうでしょうか。

ここでの支出は、当年度の収入と前年度までの収支差額の累積すなわち期首の保有現金で賄っているのですから、建物取得の資金は今まで貯めてきたお金から支払いましたと説明すれば支出超過原因は説明できるはずですが、しかし、会計が作成する報告書(資金収支表)が収入と支出の差額すなわち収支差額を表す限り、そこでの収支差額はマイナスになることは確かです。

さらに、図D①のような収支状況がみられることもあるでしょう。

建物取得の資金は借入金の収入によるのですから、この収支状況から計算される収支差額がプラスであってもそのままでは、その年度の経営状況には問題がないとは言えないことになります。

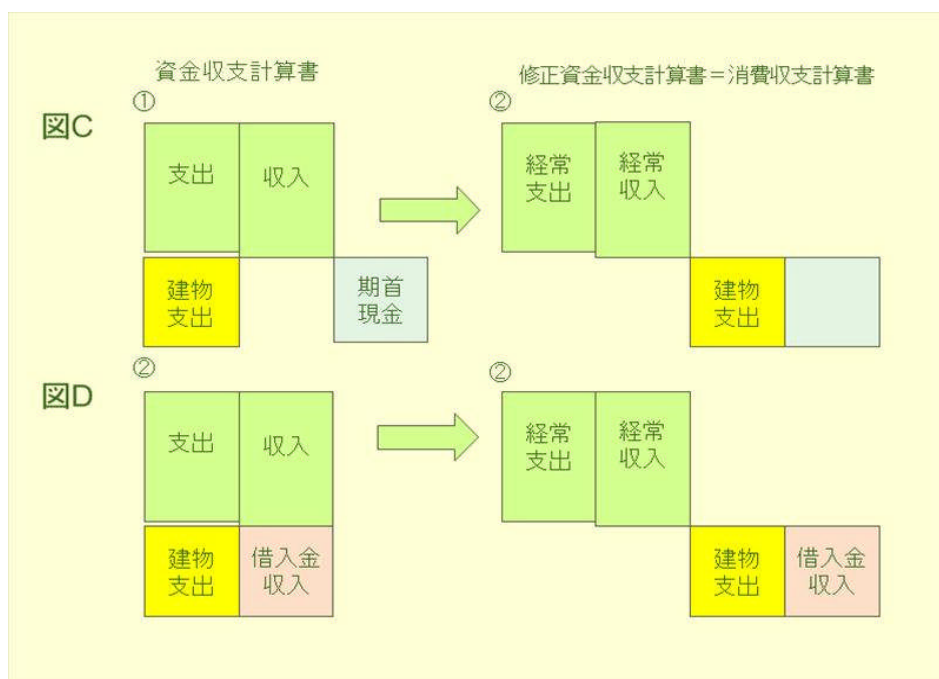
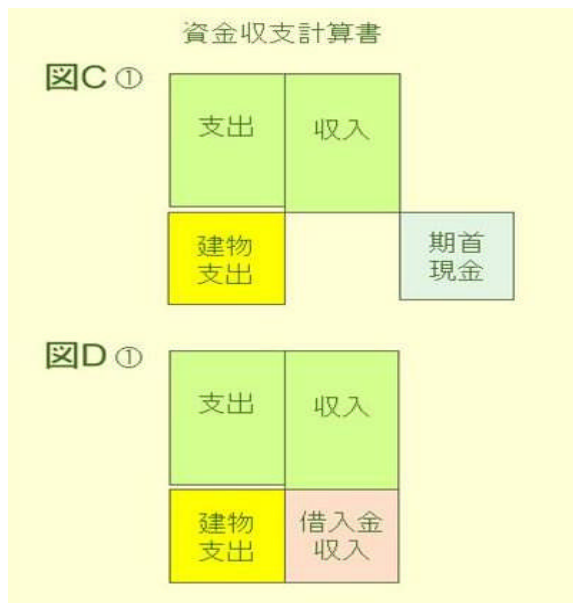
では、これらの問題点を解決してみましよう。

一つの方策は、この資金収支表(資金収支計算書)に計上されている収入や支出を財政活動(収支内容)ごとに区分する方法です。すなわち、資金収支表に計上されている収入と支出のうちで経常的にその収入や支出が見込めるもの(経常的な収入や経常的な支出)を一つの括りに、そして、それ以外の経常的にその収入や支出が見込めないもの(経常的でない収入や経常的でない支出)を他の一括りにする等、報告収支表を二つ乃至三つに区分したものにするのです。企業会計における資金収支表・キャッシュフロー計算書のような財政活動(収支内容)ごとに収支を表示する区分表にするのです。

#### 4 修正資金収支表＝消費収支計算書

しかし、学校法人会計基準は、財政活動をこのように区分収支表にする方式を採らずに、下の図のように経常的でない収入や経常的でない支出を図C①や図D①の資金収支表(資金収支計算書)から除く形で、別の収支表として新たな収支表を二つ(図C②や図D②)作る方式を採りました。

図を見るとわかりますように新しい収支表は、経常的な収入や支出を一覧にするものと、経常的でない収入や支出を一覧にするものと二つになっています。



新しく作られた収支表の一つは、経常的な収入と経常的な支出の一覧表で修正資金収支表とも言えるものですが、基準はこれを消費収支計算書と、今一つの収支表は、経常的でない収入と経常的でない支出の一覧表で、基準はこれを貸借対照表と呼んでいます。

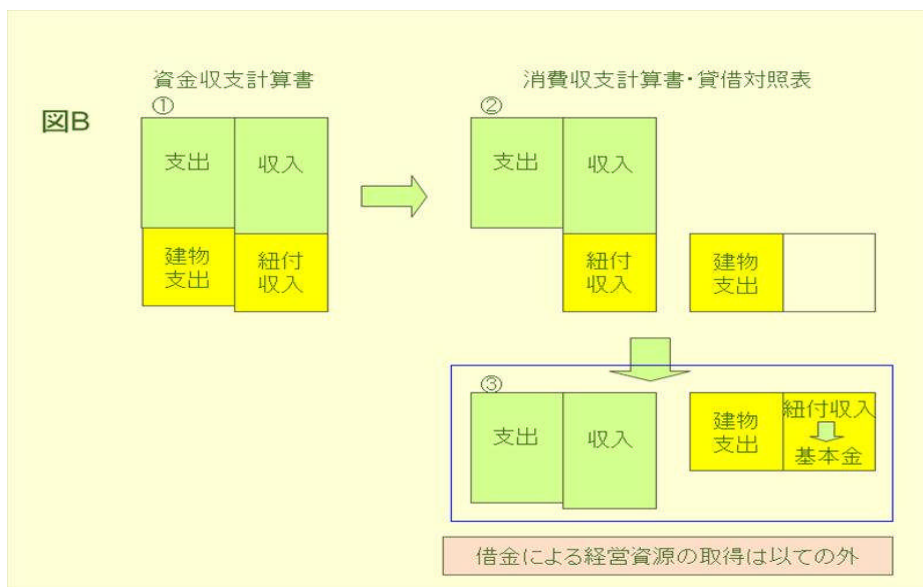
このような考え方で、図Bを作り替えてみましょう。

図B①は、収入が支出をカバーしているのですから、経常的な支出と経常的でない支出を区分して、今一つの報告書を作成することなど必要ないと言えるかもしれません。しかし、図Cのケースや図Dのケースで支出を区分して別の報告書を作ったのですからそれとの整合をとらねばなりません。

建物支出は、先程の図C②や図D②と同じように処理できましたが、収入側に紐付き収入が残ってしまいました。

そこで、基準は、この紐付き収入の処理を基本金として今一つの報告書・貸借対照表貸方に処理表示することとしました。

図B③の貸借対照表を見るとお分かりになるように、この基本



金処理によって、この年度に取得した建物の取得財源として紐付き収入を対応させた形になったのです。基本金概念の基準への導入です。

では何故、学校法人会計は、このように経常的でない支出・建物支出に対して、それを賄うための収入を対応させる基本金という概念を導入したのでしょうか。

先程、学校法人経営は、健全経営・安全経営だとお話しましたが、学校法人経営は、健全経営・安全経営どころか、超健全経営・超安全経営に拘るのです。

土地や建物がなければ、学校法人設立は認められません。学校の新設や学部の増設においても同様です。教育に携わる組織の永続的な維持のためにはこのような盤石な経営基盤が求められるのです。

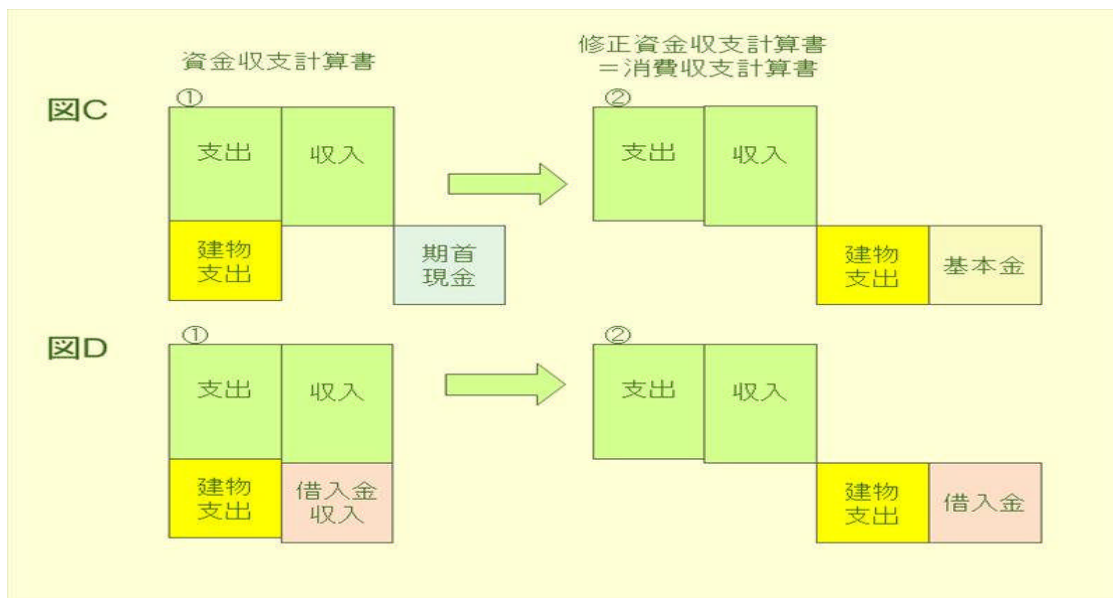
企業のように借金による経営資源の取得なんて以ての外ということです。固定比率が高い・自己資本比率が低い状態での経営、すなわち、経営資源の取得を借入に依存し、その投下コストの回収を経営資産の取得後の活動に委ねるなどということは考えてもいけないのです。重ねて強調しますが、土地や建物に係る取得財源について、その取得後の回収など学校法人活動では考えられません。

組織運営のために必要な基本的な財産をキチンと保有していればこそ、以後の法人運営は経常的な収入と経常的な支出の均衡で健全経営・安全運営が出来る、そういう活動をしていかねばならないと考えるのです。こういった意味では、学校教育組織の運営には、官も民もありませんし、学校法人も株式会社もありません。したがって、いずれの態様の組織でも、学校教育サービスの提供には、超健全・超安全経営の基盤が求められなければなりません。

さて、このような基本金概念の導入によって、法人設立時に準備されていた建物も、E図のように借方：建物・貸方：基本金と処理できるようになりました。

続いて、図Cのケースも図Dのケースも基本金処理します。

しかし、図Dのケースは、未組入の状態とするのが現在の基準の取扱いです。



## 5 建物維持と減価償却計算

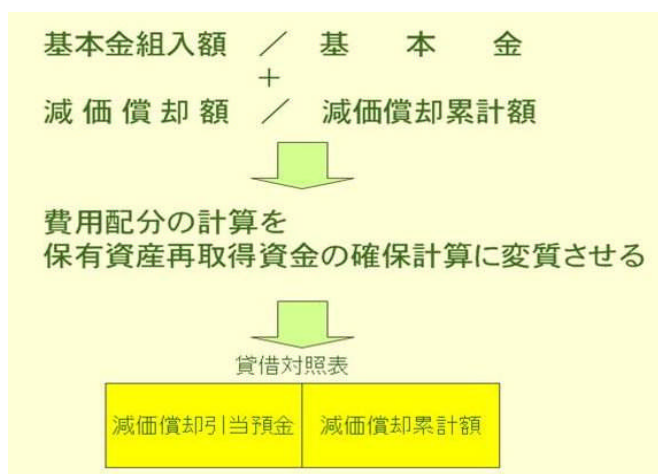
このように基準は、基本金概念をその会計システムに導入することによって、建物の取得が確実に自己資金で取得できているか否かを示すようになりましたが、基準はさらに、これらの貸借対照表に計上した建物・資産に減価償却処理を求め、そこで計算される減価償却額を消費収支計算書に消費支出として計上することとしました。

基準は、この減価償却額の消費支出への計上と、基本金すなわち取得財源の取得当初よりの確保とにより、保有資産維持のシステムを構築したのです。

そして、このシステム構築によって、企業会計において費用配分の計算・費用回収の計算といわれる減価償却計算を、保有資産を再取得する為の財源の確保計算に変質させてしまうのです。

基準にはこの点の言及はありませんが、私たちは無意識のうちにこのことを認識しているのです。すなわち、計上された減価償却累計額相当額を減価償却引当資産として貸借対照表に保持させていることを再認識して頂きたいものです。

ここでも消費収支計算と言われる計算システムが資金収支計算に連係されていることがよく分かります。



## 6 資産支出と資産

ところで、只今お話した経常的でない支出について今少し詳しく触れておきたいと思います。

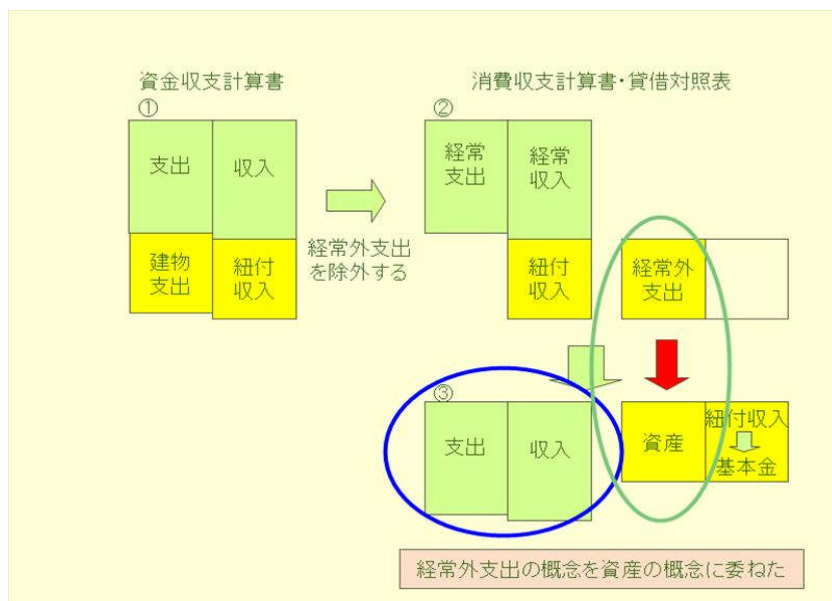
話の中で、学校法人における総支出から除く経常的でない支出を資産という語にいつの間にか置き換えています。総支出から資産支出を取り出して、資金収支計算書とは別の計算書を作り、それを資産とすると。

また先程来、学校法人の経営は、超健全経営・超安全経営だともお話してきました。そして、そのような経営が出来るようにと、学校法人という組織は、年度の収入と年度の支出が均衡する・バランスをとる経営を心掛ける。出来れば、この年度の収入と年度の支出は、組織における全収入と全支出であって貰いたいものですが、それが難しい場合もあるということで、その難しい場合を経常的でない支出という概念で、その資金収支表から除外し、残りの経常的な収入と経常的な支出が釣り合う経営を目指したのです。

企業会計のように、損益計算のために資産を認識しその資産の期間への配分額を損益計算書に計上するのではなく、学校法人会計の資産は、資金収支表から経常的でない支出を除外するためにその経常的でない支出の意義を資産という概念に置き換えたに過ぎません。

企業会計における資産は、報告時点における将来に向けての価値額であるかもしれませんが、学校法人会計における資産は、過去における経常的でない支出の固まりに過ぎないのです。

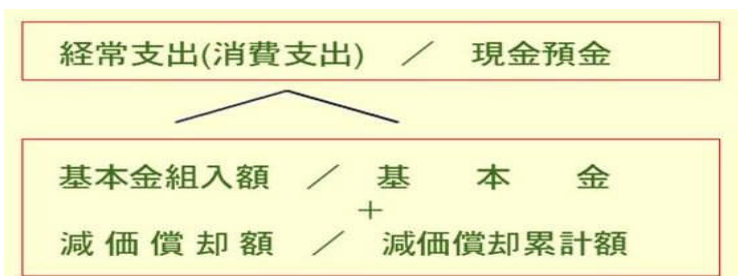
両会計における資産の概念に根本的な差異があることを私たちは留意しなければなりません。



## 7 基本金と教育事業必要財産

さて実は、この経常的でない支出の総支出からの除外、すなわち、経常的でない支出を資産として処理することは、学校法人会計への基本金処理の導入により、この資金支出を経常的な支出として扱いそのまま消費支出として処理するより消費収支計算に与える影響額を大きくすることに気付かれますか？

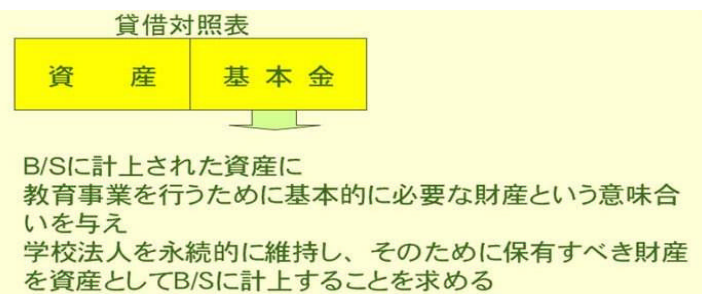
資金支出を資産として扱うということは、基本金組入計算と減価償却計算の両方の処理を行うのですから、経常的な支出としてそのまま消費支出として処理するより消費収支差額への影響額を大きくします。今一度認識してください。資金支出の資産処理は単なる消費支出処理より、消費収支計算に与える影響額が小さいように感ぜられるかもしれませんが、それは錯覚です。



こういったことから、資金支出の経常的でない支出としての把握、すなわち、年度の資金支出を資産として

処理することに慎重さが望まれるのです。基本金処理がない企業会計とは全くシステムが違うのです。そういった意味では、ここでの資産支出の範囲を、学校教育を行っていく上で基本的に必要なものに限定し、その範囲の逸脱は厳しく戒めるべきだと考えます。

そして、このような資産に対応させる基本金処理は、学校法人会計の資産に企業会計とは異なった資産概念を与えました。すなわち、基本金処理は、貸借対照表に計上された資産に教育事業を行う為に基本的に必要な財産という意味合いを与えるとともに、その資産計上によって学

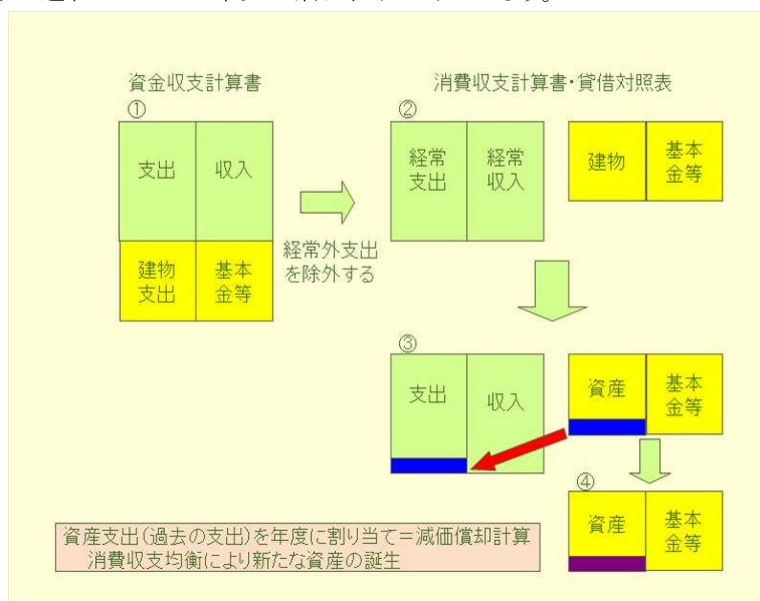


校教育を行っていく上で基本的に必要な財産であるとその存在を示すようになったのです。そして、この資産の存在はその存在そのものを明らかにすることによって、その価値額(今ここではどのような価値額であるかは問わないが)を示すものでないことに注意したいものです。しかしながら、企業会計における資産の存在は、報告時点におけるその計上資産の価値額が如何程かにあるのです。それは、企業会計の主体である企業が、社会において広く一般に投資の対象として捉えられているからと考えられます。すなわち、企業を投資対象とすることにより、報告時点においてその企業が投資の対象として適格か否か、そして、投資するとしたらどの程度の投資まで許容されるのか等の投資情報が求められるのは当然でしょう。後程お話しするIFRSがマーケット重視の視点から企業の将来キャッシュフローの源として資産を捉えるのも企業会計情報の一つの捉え方であると思います。しかしながら、学校法人にはこの投資対象としての視点はありません。私たちが追い求めなければならないのは、学校教育の主体としての学校法人を永続的に維持し、そのために保有すべき教育に不可欠な財産を学校法人が再取得できるような財政状況にあるのかという情報提供の会計です。ここに、学校法人を永続的に維持するために保有する学校教育のために基本的に必要な財産を、資産として貸借対照表に計上することの意義があるのです。

## 8 基本的財産の維持と会計のシステム

では、この経営に基本的に必要な財産の維持の過程について今少し掘り下げてみましょう。

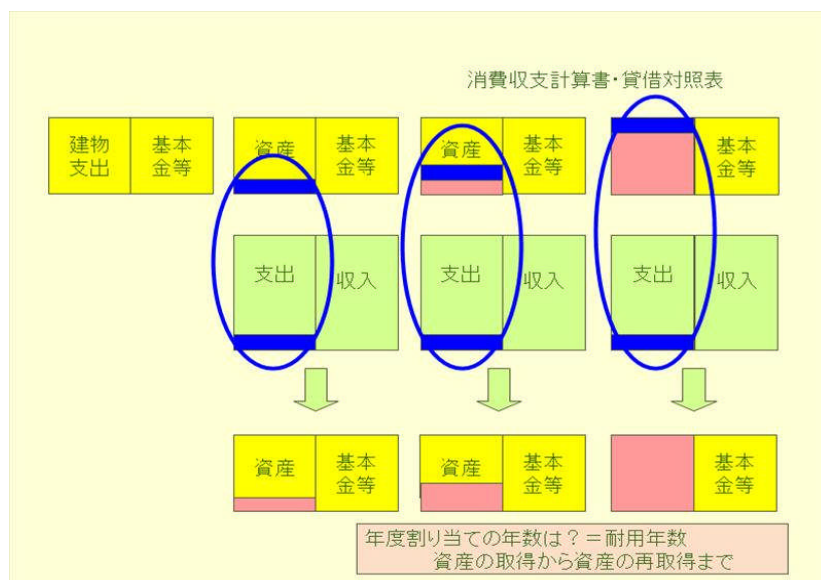
学校法人は、教育サービスの提供にあたって基本的に必要とされる施設設備を取得し、収支計算にその取得支出を示し、その後、その取得支出を経常的な支出でないということで貸借対照表に資産として計上し、その財源を基本金として捉えます。さらに、この貸借対照表に計上された施設設備は、減価償却計算により資産から消費支出(経費)とされ、加えて、この消費支出(経費)が計上される計算書(消費収支計算書)の消費収支均衡によって、貸借対照表に新たな資産を



蓄えます。すなわち、資産を取得後、その支出額をこの資産の使用年度に割り当て、消費収支計算書の消費収支均衡により、貸借対照表に計上されていた資産とは別の新たな資産を誕生させるのです。

この過程を右の図によって、複数年度で見てください。

年々の減価償却計算と消費収支均衡により新たな資産(現金預金)が生まれ、法人内に蓄積していきます。そして、この減価償却計算が終了した年度に貸借対照表の建物価額は「0」すなわち使用不能となり、この建物が学校教育に不可欠な基本的財産であるが故に再取得が求められます。この時、貸借対照表にはこの建物が当初の取得に要した額すなわちこの建物の再取得に要すると推量されるだけの資金(現金預金)が用意されていることとなります。



正に、取得建物の貸借対照表への資産計上と減価償却計算は、この取得建物の再取得に要する資金の法人内での蓄積のためのその後の年度への配分であり、よって、取得建物の貸借対照表への計上額は基準第25条にいう取得価額をもって計上されるということになるのです。先程学校法人会計における貸借対照表計上の資産は、企業会計におけるような資産の価値額ではないと言った所以です。

では、「建物支出額の年度配分の年数は？」と問われると、日本公認会計士協会等において標準で示している耐用年数と答えるのが実務的ですが、ここでの再取得資金蓄積のシステムからして、その年数は理念では建物の取得からその建物の再取得までと答えるべきではないでしょうか。

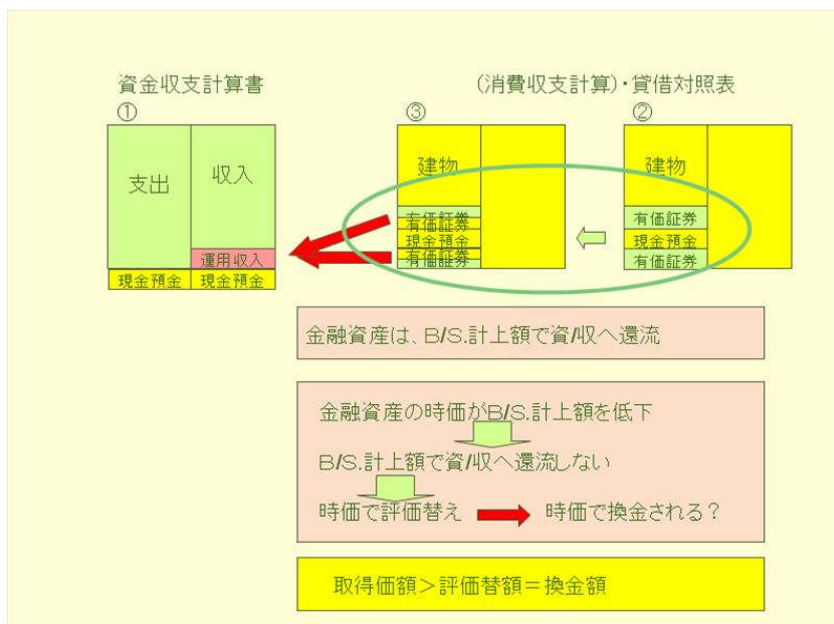
## 9 有価証券

貸借対照表に計上されている有価証券は、その取得時に有価証券取得支出として資金の収支計算に示されますが、この取得支出は年度における経常的な支出(経費支出)でなく形を変えた将来の資金であるということと収支計算から外され、貸借対照表に資産として計上されたものです。言い換えるならば、この形を変えた将来の資金—有価証券—は、何時の日にか資金の収支計算に還流されるがために貸借対照表に計上されているのです。

したがって、この有価証券の時価が貸借対照表計上額より低下すると、資金収支計算に有価証券が還流するときその還流額が貸借対照表計上額ではなされないことになってしまいます。よって、貸借対照表計上有価証券額が資金収支計算への還流額を示すために、貸借対照表計上額の時価での評価替えが求められることになるのです。しかしここでしっかりと確認したいのは、ここでの貸借対照表での存在は、貸借対照表計上額がそのまま資金収支計算に還流していくかを見ることにあるということです。よって、有価証券の貸借対照表計上額の時価での評価替えの目的は、その有価証券についての評価損を計上することにあるのではな

くその有価証券が資金収支計算に還流するときにくらでなされるかにあります。すなわち、評価替額はこの有価証券が将来時点において資金として還流するときの換金額であることを再確認したいものです。

繰り返しますが、有価証券の評価替額は、貸借対照表に計上されている有価証券が収支計算に戻るときに金額を貸借対照表に表示するための価額付け替えであって、評価損を計上するための処理ではないということです。したがって、ここでは有価証券が収支計算に戻されるときにくらで戻されるかを明らかにしたい



のですから、報告書作成時点で計上有価証券の価額低下が認められていても換金時に価額の回復目処が立てば評価替えをすべきではなく、また、当該有価証券に市場価額や市場価額に準ずる価額がない場合には無理に評価替えすべきでないということになります。換金が可能でない単なる見積評価額での評価替えは収支計算に戻る金額を知るためには何らの意味を持たないからです。ただし、これらの情報を追加情報として会計報告に載せるか否かは別の問題で、基準第2条の明瞭性の原則を持ち出すこともなく「財政及び経営の状況を正確に判断することが出来るように必要な会計事実」の記載は、会計報告作成の大前提ですから、そういった意味での会計報告における注記記載は必要に応じ欠かすことは出来ません。

さてここで、基準及び基準施行時の文部省解説冊子を見てみましょう。

基準第27条は、有価証券については、その貸借対照表計上額が時価に比して著しく低下した場合にはその回復が可能と認められるときを除き、貸借対照表計上額を時価によって評価替えするといっています。また、解説冊子は、有価証券についてその時価が著しく下落し、その評価額までの回復の目処がたたない場合には、資産の確実な有高を把握し表示するために下落した時価によって評価すべきと基準第27条は定めているのだと解説しています。

基準第27条の定め“その回復が可能と認められるときを除き”とは、その回復が可能と認められるときは報告時点において著しく時価が下落していてもその時価による評価替えを要しないということであり、後程お話しするIFRSのように有価証券の“現在時点”の評価額を強制的に貸借対照表計上額にしようということでないとは解します。また、解説冊子の言う“資産の確実の有高を把握し表示する”ためとは、評価替額が確実な資金還流への有効額であることを求めるものであり、単に報告時点における計算上の見積額を貸借対照表計上額にすることではないものと解します。このような第27条の理解は、上述した有価証券の貸借対照表での存在意義と同様のものではないでしょうか。

## 10 借入金

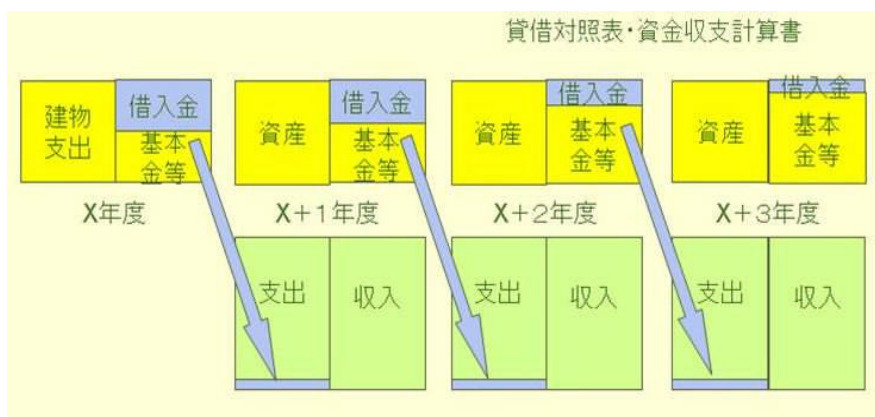
貸借対照表に計上されている借入金は、有価証券が将来の資金収支計算にとって正の存在であるのに対し

て負の存在です。

借入金は当初資金収支計算で収入としてとらえられますが、この収入が経常的でない収入・学校法人に帰属しない収入であるということで、資金収支計算から外され貸借対照表に計上されたものと言えます。しかし、この借入金はいずれ返済という行為が伴うので、貸借対照表での存在は、将来の収支計算に負として投入されることとなります。しかしここで強く認識したいのは、この負の存在－会計用語でいう借入金－は、将来の収支計算に対して総体で負であるとともに、返済各年度の年度々の収支計算にとっての負でもあるということです。言い換えれば、借入金とは返済年度ごとの収支計算にとっての負であり、その負の累積額と言っても良いかもしれません。

右の図にあるように、借入金の毎年の返済額は、資金収支表において資金支出に返済支出として計上されます。学校法人が健全に経営される

にはこの返済支出はその年度の収入でカバーされなければなりませんし、健全経営を経営の大指針とする学校経営はそれを期待します。そして、収支均衡を保った収支計算によって貸借対照表の借入金は、純財産部分にその存在を移行



行させていきます。学校法人の経営にとってこの年度ごとの収支計算の均衡が重要であって返済年度の返済額を全て纏めた総額での収支計算の均衡ではないことを今一度確認したいと思います。借入金は、返済年度ごとの借入金の累積額が貸借対照表での存在なのです。

学校経営の現場にいますとよくこんな話を聞かされます。

建物取得にあたり資金は自己資金が望ましいが残念ながら借入金に頼らざるを得ない。それも出来れば金利が低い市中金融機関からの借り入れにしたいが、市中金融機関からの借り入れは長期でも10年。これでは建物取得後の返済計画が苦しい。したがって、若干金利は高くても借入期間がもう少し長く出来る私学振興共済事業団からの借り入れにした。金利が低い借り入れでなく若干といえども金利が高い借り入れとは何故？。学校経営による収支余剰の創出は、企業に比して弱いのです。弱いならば強くすれば良いのではないかとの意見は承知ですが、学校関係者は十分その努力をしながら学校教育活動の特質からして余剰創出を高くする経営は難しいのです。よって、計画を長期にした経営が必要となり、借入金も長い期間のものが最終選択としてなされるのです。貸借対照表に計上されている借入金が多いか少ないかも経営判断にとって重要であることは否定しませんが、より重要なことは貸借対照表に計上されている借入金が毎年の収支均衡で返済できる借入金であるか否かにあるのです。貸借対照表に計上されている借入金は、総額把握ではなく返済年度ごとの累積額であると言った所以です。

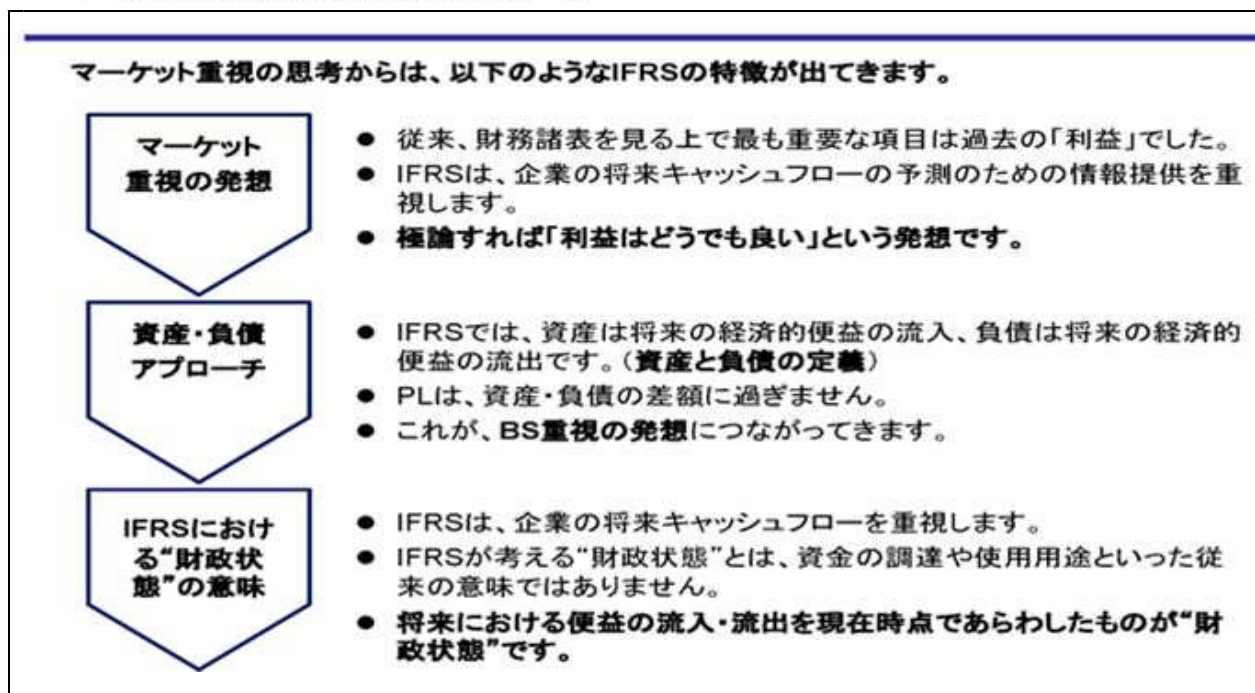
## 11 学校法人会計とIFRS

施設設備・有価証券・借入金といった貸借対照表に計上される資産・負債のうち主要なものについて貸借対照表での存在意義を見てきました。そして、その全てを資金収支計算との関係でその存在を語り、損益の計

算(消費収支の計算)との関係ではその存在を取り上げませんでした。冒頭から学校法人会計は損益計算を重視していないと主張するとともに、今までの検討が資金収支の計算をあまりにも前面に出しすぎているのではとの批判もあるかもしれません。しかし、この批判も最近の企業会計の考え方からするとそのまま受けなくても良いのではないかとも思われます。

次の図は、日本公認会計士協会の会員向け研修会(IFRS時代にあるべき三様監査のあり方を考える)の資料の一部です。

### マーケット重視と資産・負債アプローチ



最近とみに話題とされるIFRS、国際財務報告基準とか国際会計基準とか言われますが、そこでは、企業会計における財務評価の指標は、「利益」から「将来のキャッシュフロー」だと言い、また「極論すれば「利益はいつでも良い」とまで言っています。将来のキャッシュフローすなわち将来における便益の流入・流出の現在時点の価額－資産・負債－に視点を置かなくてはならないとしているのです。

貸借対照表の資産は将来の経済的便益の流入、負債は将来の経済的便益の流出としており、今まで検討してきた施設設備・有価証券・借入金といったものを資金収支計算から理解してきたものと同じ土俵にある考え方ではないでしょうか。ただし、この理解にも、学校法人会計とIFRSとの間には大きな違いがあります。それは、この図の最終行にある「将来における便益の流入・流出を現在時点であらわしたものが“財政状態”です」とした説明文で“現在時点”とした点と中段にある「IFRSでは、資産は将来の経済的便益の流入・負債は将来の経済的便益の流出です」とする説明文にある資産や負債、特に施設設備の便益の捉え方にあります。既に検討したように、貸借対照表に計上されている有価証券はどの時点でいくらが資金収支計算に還流するか、借入金はどの時点でいくらが資金収支計算に負として投入されるのかが、その存在意義なのです。IFRSが現在時点とするのとは大きく異なります。

また学校活動における施設設備はIFRSで考えるような将来の経済的便益流入の源ではありません。確かに企業活動においては、活動に投入される施設設備は将来の便益獲得の資源でしょう。また企業の経営は、それらを見据えての施設設備の取得判断でしょう。勿論、学校法人活動においても施設設備の取得判断は将

来の便益獲得を見据えてのものでなければなりません。しかしながら、学校活動を行うためにはこの点を踏まえながらも次の点を先ず乗り越えなくてはなりません。

すなわち、学校設置のためには学校種別ごとに設置基準があり、その設置基準を満たさなければ学校設立は認められません。学校増設等についても同様です。設置基準の中には将来の便益獲得のためには不用品(不用品と言わないまでも便益獲得にさほど貢献しない)ものがあることは、学校設立に携わったことがある人にはよくお分かりの筈です。しかし、これは我が国の学校教育の質の確保のための標準装備と考えなくてはなりません。さらに、この学校教育にとって必要とされる標準装備を獲得利益との関係で直截に捉えることは学校教育をどのように捉えるかに繋がるものでその判断は難しいものと言えますが、やはりひとつクッションを置いて、設置基準を獲得便益との関係で直截に捉えるものではない・捉えられるものではないとすべきものと考えます。学校教育に必要な学校教育を充実させるための施設設備を獲得便益との関係で直截に捉えることは学校教育活動には不向きなのではないでしょうか。学校教育は儲からない。そして、仮に財政状態が極度に悪化した場合には企業のように起死回生の経営によって劇的な回復など望めないのです。さらに付け加えるならば、悪化した財政状態の回復を業種変更によったり、その立地を海外等に移すなどということもできないのです。だから、公の金をこの分野に注ぐことを国民は認めているものと理解したいものです。(このような考え方は良くない。学校経営効率化のためには全面的に企業経営の考え方を教育分野に入れるべきでと考える人とは意見調整が必要かもしれませんが、また、先の標準装備が良いのか悪いのか、標準装備を変えるか否かも同様ですが、今ここでの話題ではありません。)

したがって、学校法人が学校教育のために用意した施設設備の貸借対照表での存在は、企業のように報告時点における将来の経済的便益の固まりではなく、単に過去の支出の固まりであり、その固まりが徐々にその施設設備の再取得資金と形を変えていくための存在であるべきでしょう。

## 12 将来経営と収支予算表

今一度、IFRSと学校法人会計の違いを見てみましょう。

IFRSは、資産・負債を現在時点における将来の経済的便益の源(流入・流出と理解しますが、学校法人会計では有価証券の資産や借入金の負債については、その経済的便益の源がキャッシュフローとなる年度ごとの源として理解します。したがって、学校法人会計においては、将来の経済的便益の源を年度ごとに見ることが重要となります。ここに将来計画に結びついた予算が学校法人会計に求められてくることになるのです。先に予算は支出の無駄を省くために必要だとしましたが、ここにその必要性が今一つ加わることになりました。こういったことからして、学校法人会計は長期若しくは中期の予算収支表を公表すべきものと考えますが、見積年度の長さからして公表の実現性に？がつくかもしれません。しかし、それには見積期間の区分を1年から5年のように区分期間と表示期間数を調整することで解決できるのではないのでしょうか。

## 13 財務数値と相対評価

さて、最後に、学校法人会計における報告の各学校法人間の比較について触れておかねばなりません。

私たち人間・人の生き方は、他者と比較してその生き方が良いとか悪いとかいふべきものではありません。同じような意味において、学校で行われている教育についても絶対評価は別として他者と比較してそれが良いとか

悪いとかいうべきものではありません。私学には建学の精神があり、何者にもそれを侵されるべきではありません。学校法人の経営は、このような教育を、より充実したものにするための支出計画を立て、また、その教育活動が永続化するように、その支出と収入の均衡を図ります。そして、会計は、そのような経営がどのような状態にあるかを明らかにしようとしています。したがって、会計がその報告で示すものは、経営が健全に継続されているか否かを判断するための収入・支出の状況を表しているものであり、結果としてその収入超過を望みますが、その大きさを求めているわけではありません。とすれば、各学校の利益額の大きさ等をもってその教育活動を相対的に評価することには意義が見いだせないことになります。如何でしょうか？

私たちは、人間の生き方の大本に結びついた活動、これからの人作りを担う活動、すなわち、教育活動に携わるものとして、どのようにこれからの学校法人会計を捉えるのか。そして、それをどのように活用していくかを考えていくべきではないでしょうか？