

学校法人会計基準制定 20周年を迎えて(2)

- 三角 哲生 国立西洋美術館館長
- 谷田部栄広 日本公認会計士協会常務理事
- 飯野 晴夫 文化学園理事
- 山口 善久 学校法人委員会委員長
- 杉崎 正彦 東京電機大学庶務課主事



三角先生



杉崎先生



山口先生



飯野先生



谷田部先生

杉崎 時代背景については、大体わかりました。さきほど飯野先生からも谷田部先生からお話があったように、補助金絡み以前に各私学団体が基準制定を検討していたということですが、私学側、また、公認会計士協会も早くからアクションを起されていたようですが、このことについて少しお話し願えませんか。

飯野 私立大学協会の例で申し上げますと、経理研究委員会を作ったのは昭和39年なんです。だから、振興方策調査会が発足したのよりもっと前なんです。内部に委員会を設けて、いろいろ研究を始めるにあたって、まずアンケート調査をしようということになったのです。しかし、委員が集まっただけでもやり方がそれぞれ違いますので、大変苦労いたしました。

山口 その昭和39年に委員会が出来たのは、どういう切っ掛けだったのですか。

飯野 当時の記録によりますと、委員会設置の目的を、つぎのように規定しています。

「非営利法人である学校法人経営の特殊性に鑑み、その基盤である学校法人会計の在り方及び経理事務の充実向上策について研究の上、私立大学に共通する『私立大学経理運営要項』を作成し、私立大学の経営管理の合理化及び経理担当者の資質の向上に寄与することを目的とする」

この規定が私立大学に共通する「経理運営要項」—今でいうならば「会計基準」を作成することを第一の目的としていたことを見ましても、当時の会計処理の方法がいかに千差万別で

あったかを知ることができると同時に、全国に共通する統一された会計基準の必要性を痛感していたことが、昨日のこのように思い出されます。当時、東洋大学の増田六郎先生、東京電機大学の早川喜知先生、日本獣医畜産大学の太田俊二先生などが中心になって、会計処理の実態についてのアンケート調査から研究を始めたように記憶しています。それから3、4年かかって、「私立大学経理運営要項」の試案をまとめて公表しております。

このころ、公認会計士協会でも、最初は学校会計委員会という名称で、研究を始められたと記憶しております。

谷田部 公認会計士協会の対応ですが、先ほどお話しした、井口会長が、日本私学振興方策調査会のメンバーであったということもありまして、この調査会の答申が42年6月ですが、協会では、42年5月に学校会計委員会の報告第1号をだしております。これは、学校法人の内部統制についてということと、予算制度についてというのが発表されたのです。つまり、学校法人の財務基準が制定されるにあたっては当然監査が必要となる。そのためには、まず、内部統制の整備から始めなければなりませんし、また、一般企業とは違って予算制度というのが基礎制度ですから、それについてどうしたらよいかということを研究する必要があったのです。

杉崎 公認会計士協会のほうでは、要覧をみますと昭和42年8月に大学との新增設認可審査を行う学校法人監査の取扱いというのがでていますが、そのころですか、協会が学校経理に関与されたのは。

谷田部 これはねえ、実は法定監査ではなかったですね。法定監査というのは、私立学校法59条第9項による監査が、法定監査になってい

ますけど、これは45年度から始まっています、その前にその新增設の監査については、文部省のほうから公認会計士の監査を受け、財産目録を出しなさいという、行政指導があったのです。それを受けて外部監査が始まったのです。これは法定監査ではないのですけれども、それに準ずるものとして始まったのです。

杉崎 協会で通牒がでたのが42年ですが、この以前にはあったのですか。

谷田部 いえ、これが初めてです。

山口 あの、見せ金による学校法人設立があったのは、このころですか。

三角 それは、私はよくわかりませんが、悪い人は決していないというわけではないですから、前にも一度あったのではないのでしょうか。一番問題となったのは、医科大学の設立が次々と申請された時で、私はその時に苦勞させられましたが、改めて調べないと正確には申し上げられません。

山口 多分、そういうものがあって文部省のほうで新增設関係の監査の導入があったんだと思いますけれど。

三角 そうですね。ただよくよく苦い経験を蓄積していても、設立資金を見せ金で申請するという不正はわからないのです。財産目録と銀行通帳に銀行を含めた当事者の意図的な連関をもたせられてしまうと、国税庁や検察庁のような強制調査権がないので、わからないのです。

谷田部 まだ、そのころは経常費補助金が出てきた直後でしたね。

三角 学校というものは、きちんとしたものでなければなりませんが、お金や地位や名誉欲しさに借金だけで学校を設立しようとする人もなきにしもあらずですので、行政側としては、

あの手この手を考えたのですが、限界がありました。そもそも教育関係の法律は、すべて性善説に立っていて、そうでなければ意味がないのです。

谷田部 当時としては、随分文部省は思い切ったことをやったなという印象を受けましたね。と同時に私学側でもそれを受けて前向きの姿勢で取組んだ。今でこそ当り前になっていますけれども、当時としては、大変すばらしい制度の改革が行われたんだなという感じがしますね。

杉崎 今までは、会計基準ができるまでの経緯を先生方に伺いましたが、今度はもうすこし具体的に会計基準がどう形づけられてきたのか、伺いたいと思います。まず、先程飯野先生が触れられました、減価償却の件についておろかがいしたいと思います。

1年ぐらい議論されたということですが、それ以外にも学校法人会計基準の報告書ができる段階まで、私学団体との意見調整もあったと思いますが、その辺のところ飯野先生お話し願えませんか。

飯野 先程の減価償却で1年ぐらい議論したというのは、大学や短大の経理研究委員会の方々と文部省の財務基準調査研究会の先生方とで、意見調整がつかなかったのです。そもそも、減価償却を学校会計に取入れるか否かが大問題となり、そして、採用するとしても定額法か定率法かでももめました。

三角 学校法人会計基準は、監査を受ける際に、会計処理がA学校はA学校流に、B学校はB学校流に会計処理をしていたら、公認会計士による監査に手間も掛るしお金も掛るので、とにかく統一されたものを作らなければならない。そうでないと、日本私学振興財団のほうで

も経営状況を見ようと思ってもそれぞれ勝手な会計処理ではとても手に負えないことになる。まあ、非常に常識的なことです。

谷田部 それを公認会計士サイドからいいますと、やはり、一般企業の場合だと証券取引法の監査がありまして、会計原則にのっとった財務諸表規則というのがありました。そういうのに照らし合わせて財務監査しなければならない。要するに、監査する際、なにに比較して良いか悪いか、その適正を判断する根拠がなければならない。その根拠が会計基準なのです。我々が監査をするときには、必ず会計基準が根拠になっているのです。ですから、会計基準をきちんと学校が守ってくれなければ、監査そのものが成立たなくなってしまう、という関係にあるのです。監査そのものを段階的に行っていたというのは、学校法人が基準をきちんと理解し、それに基づいて処理できるようになるまでは、段階的な監査をしましょう、ということになったのですね。

杉崎 会計基準導入の当時は、実務に携わっていた方にも監査をする方にもかなりのご苦労があったと思いますが、その千差万別だった会計処理がひとつの基準ができて、統一される段階で、経理担当者は、報告書を読んで基準に適應させた会計処理を行うというのは、かなり革命なことだったのではないのでしょうか。そこで、実務担当者と監査する立場の公認会計士との解釈の違いが一番顕著だったのは何なのか。

谷田部 会計基準そのものの大きな特徴は、やはり基本金にありましたね。例えば企業会計原則には、それに相当する資本金という言葉がありますけれども、公益法人である学校法人にとって基本金は何なのかということは、従来か

らあまり明確にはなっていなかったのです。

基本金は実務者にとって一番わかりにくい問題です。それは学校側ばかりでなく、監査する公認会計士の立場からも、非常に特殊な概念、特殊な処理が基準の上で求められておりますから、そのことについて、まず問題がもちあがったのは事実です。

これは笑い話になりますが、当時財務基準調査研究会委員であられた村山徳五郎先生が公認会計士を集めた研修会でこういわれました。「学校法人会計では基本金がわかれば、学校法人会計基準はわかったといえますよ」と。つまり、それくらい基本金というのは難しいといわれていました。それがいいか悪いかは別にしまして、基準の大きな特色といえるでしょう。

基準を研究すると基本金が一番の難問で、当時から現在にいたるまで、それが引続いているんですね。

それともうひとつは、収支計算書体系の資金の流れと、消費収支計算体系の価値の流れを計算する2つを入れたということですね。当時としては、学校はどちらかだったわけです。つまり、収支計算という資金収支計算だけやる学校と、資金収支をやらずに、損益計算をやっていた学校と大体2つに分かれていました。この両方とも入れたというのは、この会計基準の大きな特色といえますね。

山口 そういう特色をもった基準を実際に適応させていくといった意味で、基準を実施するとき、45年12月に「学校法人会計基準の実施について」という報告がでたわけです。まさにこの中にみんな入っておりますが、その中に谷田部先生がいわれたような基本金の問題もはいっているし、いわゆるみんなでスタートラインを合わせましょうということで、今まで損益計算

を考えていなかったところも、損益計算に入れる状態にしなければいけない。ということであれば、財産調べをしなくてははいけない。財産の確定をしなければならない。一方、損益計算をしていた学校も、財産の評価方法が各校マチマチであったので、財産の評価方法を統一化しなければならない、ということも明らかにされています。

そういうことを考えてみますと、前のことを考えずにここでスタートラインを合わせようという、まさに革命的であったろうと思いますよ。

杉崎 本当に可成りの苦労があったようですね。さて、ここで、基本金の話がでてきましたが、そもそも、基本金の基本という言葉はどこからでてきたのでしょうか。基本財産の基本ということなのかなとも考えたりしますが。

昭和45年に基準ができて、その前の43年10月の私大協会の経理運営要項の中にも基本金という言葉がすでに使われていますが、前々より存在した言葉なのでしょうか。

飯野 私なりに一つの経過的な補足をいたしますと、私大協会の経理研究委員会でアンケート調査を行ったのですが、その当時の財産目録や、貸借対照表の中に「基本金」もしくは「基金」という名称はかなり多く見られました。この場合の多くは、資産と負債の差額について「基本金」もしくは「基金」と、「剰余金」もしくは「収支差額」とからなるもののようでした。そこで名称としてはなじみの深い「基本金」に落ちついたように思います。

谷田部 基本金に関しては、山口先生が、一冊の本にまとめられておりますので、後ほどご意見を伺うとして、私なりの考えを申し上げますと、今の基本金は従来よりあった基本金と

か、基本という名称を活かしていきたい。つまり、正味財産だけでは、あまり莫然としているから、それとは区分したかったということを考えたと思います。そこで、問題は、会計基準の基本金というのは、特殊な基本金であるというその理由を今から申し上げますと、これは、今、資産－負債＝正味財産、正味財産のひとつであるという認識ではないのですよ。これは基準をみてもらえばわかりますが、貸借対照表の貸方には負債の部と基本金の部と消費収支差額の部、と3つあるのです。もし、正味財産であるならば3つの部は必要ないわけです。正味財産を2つに分けているというところが、この基準の大きな特色なのです。

原点にたって考えますと、ここがこれで良いのかという議論があるわけですね。つまり、簿記や会計の理論からいえば、当然正味財産のひとつであるはずなのが、そうでないところにこの基本金を一番の特色とし、かつ非常に判りにくくさせている点だと思います。これをいっしょにしていれば、今の公益法人会計基準の形になるはずなのです。公益法人会計基準には全部ひっくるめて正味財産の部に包括されている。それだと一般的なのですが。

杉崎 名称は以前より使われていた言葉を流用したということですが、概念については設置基準と結びつけて現在の概念になったと考えて良いのでしょうか。

谷田部 それは、私立学校法というのは、もととも民法の34条から戦後分離独立したものです。34条には、社団法人と財団法人があり、学校法人は財団法人に該当しますから、当然基本財産が必要である。基本財産＝基本金ではないですけれども、それとの関連で基本金あるいは基金という概念が一般の公益法人の中にあっ

た。そういう流れを汲んでいるのだと思います。

しかし、基本財産＝基本金ではありません。ここは完全に断ち切られておりますよね。むしろ、基本金対象資産＝基本金であって、基本金対象財産＝基本財産ではないわけですね。

飯野 剰余金という言葉嫌って基本金という言葉を使ったともいえます。

谷田部 基本金消費収支差額が消費収支計算を通していったりきたりしているわけです。そこが難しいんですね。正味財産でくれば簡単なのになかなか説明しにくいのです。

飯野 私なりの理解を申し上げますと、学校法人が教育研究事業を達成するためには、施設設備の充実から、教育研究費や管理経費など多額の資金を必要とするので、施設設備など基本金設定の対象となる資産取得のための資金と、教育研究費など、いわゆる消費支出に充当すべき資金との配分を考慮して、学校法人の長期経営計画に基づいて運営されることが大切なことなので、今回改正された、第2号基本金、第3号基本金についても、単なる思いつきや無計画をさけて、あくまでも学校法人の計画に基づいて実行に移されるものと理解しています。

山口 基本金については、いざいくらでもでてきますが、ひとつだけ申し上げますと、学校には授業料と補助金だけしか収入はないと仮定しますと、補助金も経常費補助ですから収入のすべてが、経常費に使うための帰属収入ですから、それを飯野先生がおっしゃるように、施設を充実させるために区分していいのか疑問だと思います。その辺に新たな問題が生じたといえるでしょう。

飯野 確かに授業料と経常費補助金だけしか収入がない場合は、たとえ仮定であってもむず

かしい問題ですね。けれども基本金への組み入れは、あくまでも帰属収入の中から組み入れることとされておりますので、帰属収入総額に占める補助金の比率が平均して20%に達していない現状からあまり気にすることはないと思います。なお、つけ加えておきたいことは、学校法人の長期経営計画のなかには、財源の調達つまり収入問題が支出計画とともに重要な課題であることを申し添えておきます。

杉崎 時間的な制約もありますので、この辺にしたいと思いますが、細かいところに入っていくと、おうかがいしたいことがいくつもあります。たとえば、資金収支計算書は様式で最初に出てくるわけですが、基準ではそれを中心に考えてできているのか、それはなぜかとか、固定資産明細表や貸借対照表にあれだけの情報が盛り込まれていて、なおかつ、基本金明細表がなにゆえあそこまで細くなったのだろうか。それに、減価償却はなぜ定額法なのか。そして、教育研究経費と管理経費の区分の問題など。さらに、基本金についても聞きだしたら切りがないのですが、ぜひまたの機会にお願いしたいと思います。当時基準を作った方々との橋渡しに少しでもなれば、この座談会の意義があったのではないかと思います。また、今回私がお聞きできなかった問題なども、会計基準が制定され20年たち、我々実務に携わるものはついつい実務の技術的問題に目を向けすぎる部分がありますので、基準制定時の経緯をより多くの人に知らせることにより、今後の会計基準の発展、ひいては私学の発展のために、記録に残していただけたらと思います。本日は拙い進行で申し訳ございませんでしたけれども、先生方どうもありがとうございました。

学校法人経理研究会

会 長	三角 哲生	名譽顧問	劔 木 亨 弘
副 会 長	飯野 晴夫		佐 藤 朔
	谷田部栄広		清 水 司
			高 木 文 雄

代表幹事 伊達 弘邦

幹 事 網干正裕(南台幼稚園)・石倉常七(野方学院)・市原和彦(文化学園)・岩田齊昭(経営コンサルタント)・上野正彦(弁護士)・大木國男(公認会計士)・大西良三(中部大学)・粕谷賢一(まきば幼稚園)・金谷進(東京電機大学)・唐沢三郎(日大第二高校)・小出 敷(東京工学院専門学校)・久保田孝之(広島電機大学)・斎藤力夫(公認会計士)・斎藤 勉(慶応大学)・坂本正一郎(早稲田大学)・沢村廣一(公認会計士)・白神俊彦(慶応大学)・洲崎二郎(潤徳学園)・住山貴昭(帝塚山大学)・高橋金雄・高橋市郎・高橋輝義(中央大学)・田村 晃(関西大学)・田村和男(明大中野高校)・永江 競(日大三高)・長岡晃夫(大妻学院)・中村昭一(東京電機大学)・西尾祐男(税理士)・西村 昭(調布学園)・馬場潤一郎(公認会計士)・本田仁良(日本私学振興財団)・松友陽一(中央工学校)・森本晴生(東京文化学園)・山野井和雄(日本第二学園)・山口善久(公認会計士)・山中利男(中央大学)・山本慧彊(世田谷学園高校)

(ゴジックは編集企画委員)

編集スタッフ 杉崎正彦(東京電機大学)・仲田一元(公認会計士)・藤原 卓(桐朋学園)・松本雄一郎(中央大学)・山田浩一(公認会計士)

☑入会申込方法 会費は、法人会員(登録会員2名(年額33,990円、個人会員年額16,995円(何れも入会金なし)ご希望の方は、当研究会あて申込書を送付するとともに会費を納入して下さい。入会案内及び申込書は、はがき又は電話にて申し込めばお送りいたします。

学校法人	平成2年8月5日	印 刷
<8月号>	平成2年8月10日	発 行
		(毎月1回発行)
	定 価	1,184 円 千 51円
		(本体1,150円)

編 集	学 校 法 人 経 理 研 究 会
	会 長 三 角 哲 生
発 行	劔 霞 出 版 社
	代表取締役 伊 達 弘 邦

東京都新宿区下宮比町2-28 飯田橋ハイタウン
805号 ☎ 03 (267) 7903・(269)5939

F A X 03 (269) 8850

印 刷 ヨ シ ダ 印 刷 両 国 工 場