

弁護士 東島 浩幸 殿  
弁護士 梶原 恒夫 殿  
弁護士 八木 大和 殿  
弁護士 桑原 健 殿

佐賀大学退職金請求事件(平成25年(ワ)第443号)に関する意見書

平成26年12月29日

協働公認会計士共同事務所  
公認会計士 根本 守



前文

被告 国立大学法人佐賀大学(以下被告という)に対する原告 豊島耕一、■■■■(以下原告という)の退職金請求事件を巡り、被告が行った退職金減額措置に関し意見を求められたので、以下の通り意見を述べる。

I 前提事実

- 1、平成24年11月16日に成立した「国家公務員の退職給付の給付水準の見直し等のための国家公務員退職手当法等の一部を改正する法律」に基づき、国家公務員は大幅に退職金が減額されることとなった。
- 2、一方で国は国立大学法人に対し、その職員についても同様な措置を要請することを内容とする閣議決定を平成24年8月7日に行っていたが、上記の法案成立を受けて文科省大臣官房長より「独立行政法人及び特殊法人等における役職員の退職手当について」が平成24年12月5日に発せられた。  
併せて、国は退職金支給の原資となる特殊要因運営費交付金の削減措置をとった。
- 3、この要請を受け、被告は国家公務員に準じて職員の退職金を減額するため、平成24年12月26日に開催された役員会において、「国立大学法人佐賀大学職員退職手当規定」を「改正」した。  
その結果、退職金は以下のように削減されることとなった。

	<u>調整率</u>
平成24年12月31日まで	百分の104(従前通り)
平成25年 1月1日から	百分の 98
平成25年10月1日から	百分の 92
平成26年 7月1日以降	百分の 87

- 4、それにより、平成25年3月31日付で退職した原告に対する退職金は、以下の通り減額して支給された。

減額率 約5.77%((104-98) / 104)

## II 求められた意見

被告の平成20年度から平成24年度までの財務諸表(決算書)を分析し、被告において、退職金の減額を回避するための工夫が可能な財務状況であったか否か。

## III 結論

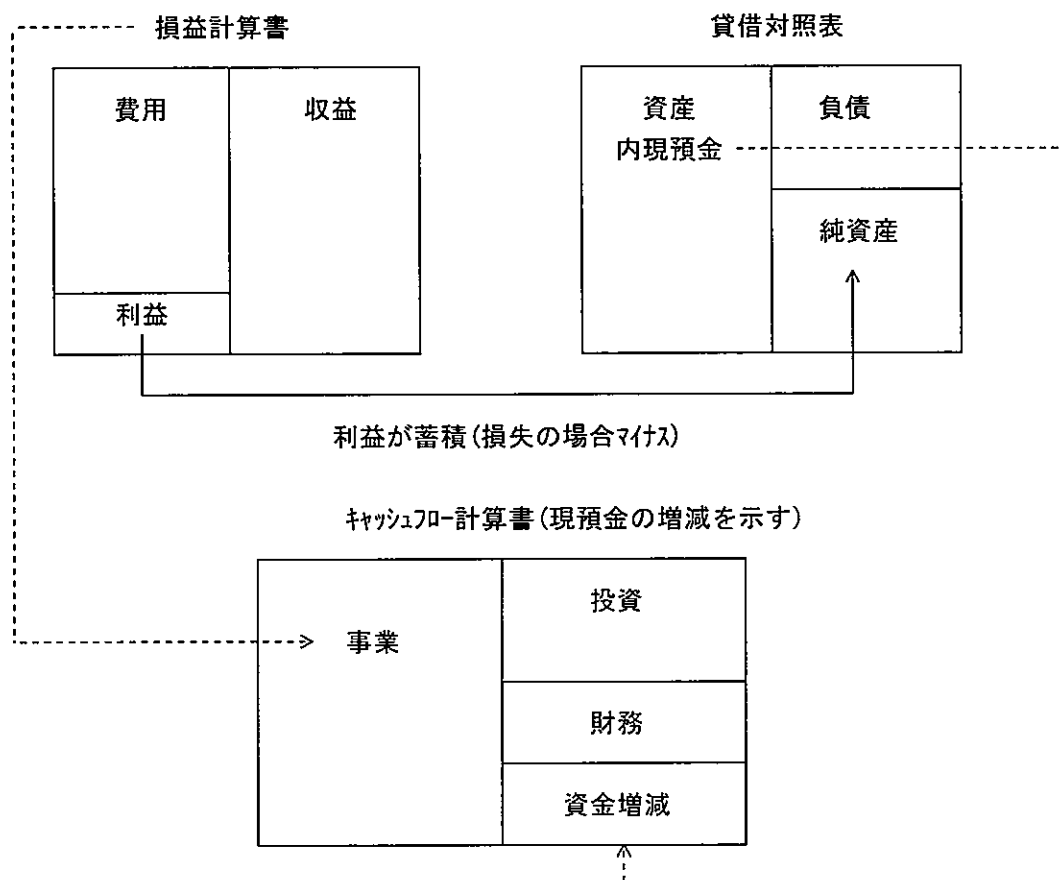
被告の財務状況は安定的であり、今回の退職金減額措置を実施しなかったとしても、財務状況の大幅な悪化につながるとはいえず、退職金減額措置が不可避な財務状況ではないと評価される。被告においては、特殊要因運営費交付金の削減という事態に対し、退職金減額を回避するための工夫が可能な財務状況であった。

## IV 理由

### 1、国立大学法人における会計制度と分析のポイント

#### (1) 一般的な経営状況の見方(決算書3表による)

決算書数値から見るべき経営状況評価の基本は、3つの決算書すなわち損益計算書、貸借対照表、キャッシュフロー計算書の3表を適切かつ総合的に検討することである。まずは3表の特徴点と相互の関連を簡単に述べる。



### ① 損益計算書の見方

- a 損益計算書は、事業年度開始日から決算日までの1年間の収益と費用、その差額としての利益といった財政運営成績を表す決算書である。
- b 利益が増加していれば経営成績は改善したと評価され、利益が減少（あるいは利益がマイナス＝損失）していれば財政運営成績は悪化したと評価される。
- c 利益は貸借対照表の純資産に蓄積される。したがって、利益のマイナス＝損失は純資産の減少原因となる。

### ② 貸借対照表の見方

- a 貸借対照表は、決算日時点での法人設立以降蓄積された資産、負債、純資産の残高を表す。
- b 簡単にいうと、資産は法人が保有している財産、負債は法人が負っている債務、純資産は資産と負債の差額としての法人の自己蓄積である。
- c 負債、純資産は法人の資金調達源泉という意義で共通であるが、財政状態の評価上は純資産の割合が大きいほど（負債の割合が小さいほど）安定的と評価される。
- d 純資産は大きくは資本剰余金（資本金等株主からの払込額）と利益剰余金（損益計算書上の利益の蓄積部分）とに区分されるが、経営成績が良好だと純資産（利益剰余金）が増加し、財政状態は安定する。

### ③ キャッシュフロー計算書の見方

- a キャッシュフロー計算書は、事業年度開始日から決算日までの1年間の資金繰り状況を表す決算書である。
- b キャッシュフローはその要因別に3つに分けて表示される
  - 事業――事業活動により獲得し、支出する資金
  - 投資――設備投資による支出と固定資産売却による収入
  - 財務――出資増資額や借入金の借入返済
- c 資金残高は多いほうがよいが、投資抑制や借入に依存しては中長期には成り立たない。基本は利益確保を基礎とした事業キャッシュの確保である。
- d 貸借対照表の現預金（資金）残高の期首と期末との差額がキャッシュフロー計算書の資金増減と一致する。

## 2、 国立大学法人会計基準の特徴点

国立大学法人が準拠すべき国立大学法人会計基準は、民営組織の基準を基本としつつ、以下のような特徴点がある。

- (1) 行政組織から独立した法人として、基本的に民営組織と同様の会計制度となっている。損益計算書、貸借対照表、キャッシュフロー計算書の作成、発生主義に基づく費用収益の計上、その他企業会計で採用している会計ルールの導入、等である。

したがって、基本的な経営評価としては、民営組織と同様の考え方に基づく評価を行うべきこととなる。

(2) 一方で、国立大学法人会計基準では、法人の特性により企業会計と異なる会計ルールが導入されている。主には下記のような点である。

- ① 固定資産及び減価償却の計上基準(損益計算書上全ての固定資産の減価償却費は計上されない)
- ② 業務実施コスト計算書の作成(民間企業と同様な水準での国(納税者)の負担額の算定)
- ③ 収益及び負債の計上基準(運営費交付金債務等の計上ルール)

しかし、これらの特別な会計ルールが採用されることで、決算書数値が左右され、その為民間組織と異なる経営評価の基準が必要となることはない。以下がその理由である。

- ① 施設費(補助金)収入等運営費交付金以外の収入を原資にした固定資産取得分の減価償却費は損益計算書上除外されるが、施設費収入等も損益計算書上の収入から除外されている。
- ② 業務実施コスト(費用)について、損益計算書上の総費用に、aの減価償却費や国から無償賃貸している土地等の機会費用を追加計上して算定するが、これは一般の民間組織との比較のために算定される仮定計算コストであり、実際のコストではない。
- ③ 収益の期間帰属を、現金入金基準でなく教育研究役務の提供という事実の発生に基づき厳密に行うということであり、民間組織の発生主義と同様の考え方である。

### 3、被告の平成20年度から平成24年度までの財務諸表(決算書)の分析

以下被告が公表している過去5年間の財務諸表(決算書)、すなわち損益計算書及び利益処分、貸借対照表、キャッシュフロー計算書、業務実施コスト計算書に基づく分析を行う。分析の観点には、不利益変更(退職金減額)の必要性、すなわち退職金減額を要するほどの財務状況の悪化が予想されるか、という点である。

なお、被告においては附属病院の法人全体に占める割合が大きいことから、損益計算書については、財務諸表の附属明細書で示されているセグメント情報から附属病院分を抽出し、また、それ以外の各セグメント(附属学校、全国共同利用施設、大学、法人共通)を合計し「附属病院以外」として抽出し、分析する。

#### (1) 損益計算書及び利益処分

##### ① 法人全体

	20年度	21年度	22年度	23年度	24年度	(百万円)
経常費用	28164	29664	29447	30712	31151	
内業務費	27175	28608	28513	29804	30228	
内教育経費	1536	*1 1873	1439	1345	1349	
内研究経費	1345	1477	1401	1451	1480	
内診療経費	6855	7853	8447	8801	9137	
内教員人件費	9125	8703	8687	8956	8916	
内職員人件費	7055	7382	7350	7948	8030	
内一般管理費	753	844	742	715	760	

	20年度	21年度	22年度	23年度	24年度	(百万円)
経常収益	29912	30371	32681	33088	32433	
内運営費交付金	10988	10745	10337	10314	*2 8463	
内授業料、入学金	4071	3471	4085	3982	3954	
内附属病院収益	12681	13549	15577	16131	17048	
内資産見返負債戻入	385	445	646	733	766	
経常利益	1748	707	3234	2376	1281	
臨時損益	-18	*1 +418	-27	-6	-9	
当期純利益	1730	1124	3206	2369	1272	
目的積立額取崩額	129	*1 425			26	
当期総利益	1859	1550	3206	2369	1299	
目的積立金積立	-1192	*1 +387	-2992	-2046	-712	
差引(通常の積立金)	666	1937	214	323	586	

(繰越分残高3037(平成20年度期首2371+20年度分666)とあわせ4975)

第1期中期計画最終年度として以下のように処分	
国庫納付金	469
前中期期間繰越積立金	4506

\*1 中期計画最終年度であり、特別に以下のような会計処理が行われている。

- ・ 中期計画で予定されかつ未実施であった備品購入や修繕等を行い、その結果教育経費が大幅増となったと推測される。これに対応して過去積み立ててきた目的積立金425百万円を取り崩している。
- ・ 繰り延べてきた運営費交付金債務426百万円を全額臨時収益に計上した。(損益計算書上は、それ以外の項目を加減し合計して418百万円となっている。)
- ・ 未使用の目的積立金387百万円を一旦全額取り崩した(目的積立金積立のマイナスで表示)。

\*2 業務達成基準や費用進行基準を適用し、一般運営費交付金2226百万円を収益化せず債務として繰り越した(人事給与統合システム、附属病院再整備事業等)。また、国からの「要請」により、国家公務員に準じて賃金引き下げを行い、それに見合う運営費交付金の減額があった。(運営費交付金債務の収益化の基準としては、期間進行基準(対象期間の進行に応じて収益化する)を原則とし、業務達成基準(プロジェクト等の成果達成に応じて収益化する)、費用進行基準(業務のための支出額を限度として収益化する)を選択できるとしている。一般に後者は収益化が後ずれする。)

a 経営成績の評価における基本指標は経常利益と当期純利益である。

経常利益は経常的な財政運営の結果生ずる剰余金であり、被告は過去5か年度毎年プラスであり、年7~32億円で推移している。

当期純利益は経常利益に臨時特別な損益を加えた剰余金であり、被告は過去5か年13~32億円で推移している。

経常利益、当期純利益とも、収益比でも健全な水準のプラスを確保しており、被告の財政運営成績は良好と評価される。

b その上で、以下の点を考慮すると、被告の経営成績は上に述べた評価以上に引きあがる。

- ・ \*1で説明しているように、平成21年度は中期計画最終年度であり、残存する利益の蓄積分(積立金)は、基本的に国庫返還される。このため、各国立大学法人は、平成21年度において過去繰り延べられてきた設備投資や各種経費を支出している。被告も例外でなく、中期計画の精算的支出が平成21年度損益計算書の教育経費等に含まれていると推察される。その影響で、平成21年度の経常利益は通常年度よりも低い。
- ・ \*2で説明しているように、平成24年度は、入金した一般運営費交付金の内2226百万円を業務達成基準等を適用して収益計上せず、運営費交付金債務として繰り越し後年度で収益計上を予定している。前年度末残高は630百万円であり15億円以上増加している。また、国からの2年間(平成24、25年度)の賃金引き下げ「要請」による影響でその分特別に一般運営費交付金が減少している。その影響で、平成24年度の経常利益は通常年度よりも低い。

したがって、平成21年度、平成24年度を除外すると、経常利益の水準は17~32億円となり、財政運営成績はより良好に評価される。

## ② 附属病院

	20年度	21年度	22年度	23年度	24年度	(百万円)
業務費用(経常費用)	13643	14875	15753	16675	17559	
内業務費	13265	14499	15409	16329	17257	
内診療経費	6855	7853	8447	8801	9137	
内人件費	6214	6432	6729	7294	7884	
内一般管理費	155	168	158	164	162	
業務収益(経常収益)	15216	16191	18399	19005	18745	
内運営費交付金	2327	2330	2268	2247	880	
内附属病院収益	12681	13549	15577	16131	17048	
業務損益(経常利益)	1573	1316	2645	2329	1187	
帰属資産	21151	22956	22445	21768	24752	
内土地	11945	11945	11945	11945	11945	
内建物	2391	2828	2841	2615	2819	
内その他	6748	8100	7559	7116	9658	

a 附属病院の業務損益(経常利益) 過去5か年度毎年プラスであり、年11~26億円で推移している。

収益比でも健全な水準のプラスを確保しており、被告の経常利益の多くを附属病院が占めており、被告の良好な経営成績を附属病院が支えているといえる。

また、「法人全体」で述べたbの点を考慮し、平成21、24年度を除外すると、業務損益(経常利益)は年15~26億円となり、より良好な評価となる。

b こうした利益水準(利益で年15~26億円、収益比利益率で10%以上程度)は、全国の国立大学附属病院の中でも上位ランクに位置する(平成23年度の国立大学附属病院合算での収益利益率は4.1%)。他

の民間病院や公的病院と比較しても高いと思われる。仮に今後病院の再整備事業として200億円程度の投資が行われ、それが償却費等の費用として計上されても、10年程度でその費用を賄える水準であり、損益上余裕のある財政運営成績といえる。

③ 附属病院以外

	20年度	21年度	22年度	23年度	24年度	(百万円)
業務費用(経常費用)	14521	14789	13694	14037	13592	
内業務費	13910	14109	13104	13475	13031	
内教育経費	1503	1824	1409	1315	1309	
内研究経費	1293	1411	1309	1347	1376	
内人件費	10062	9811	9405	9706	9150	
内一般管理費	598	676	584	551	598	
業務収益(経常収益)	14696	14180	14282	14078	13687	
内運営費交付金収益	8661	8415	8069	8067	7583	
内学生納付金収益	4192	3582	4198	4096	4083	
業務損益(経常利益)	175	-609	589	47	94	
帰属資産	56640	57777	57122	59067	62162	
内土地	27642	27695	27693	27693	27693	
内建物	11322	12261	12127	11545	11835	
内その他	6966	8086	8135	7722	7666	

- a 附属病院以外の大学、付属学校等の業務損益(経常利益)は、中期計画最終年度である平成21年度のみ-6億円の赤字となり、それ以外の年度はプラスを確保しており、年+0.5~+6億円で推移している。(ただし、平成21年度も、臨時損益や目的積立金取崩益を加えた当期純利益へ-で算定すれば、プラスになっていると推定される。)

「法人全体」で述べたbの点を考慮し、平成21、24年度を除外すると、業務損益(経常利益)の平均は年2.7億円となる。「法人全体」や「附属病院」よりは低くなるが、収益比利益率で2%弱となり、おおむね良好と評価される。

- b したがって、附属病院以外の大学、付属学校等で全く利益が出ていないわけではない。追加の費用が計上されても、年2億円程度の範囲内であれば、累積損益でマイナスとなることはないという結果となる。

## (2) 貸借対照表 (法人全体)

	20年度	21年度	22年度	23年度	24年度	(百万円)
資産合計	77791	80733	79567	80835	86914	
固定資産	65188	69183	67965	66151	68945	
内土地	39587	39640	39638	39638	39638	
内建物	13713	15089	14968	14160	14564	
内器具備品	5273	7698	6473	5254	4339	
内図書	4466	4500	4535	4513	4517	
内投資有価証券			279	299	299	
流動資産	12602	11550	11601	14684	17969	
内現預金	19年度 9765	8577	7923	10922	13673	
内有価証券	4500	220				
負債合計	21762	23784	20301	20140	24628	(百万円)
固定負債	13377	14587	13642	12593	14006	
内資産見返負債	6254	7909	7993	8098	8624	
内センター債務負担金	4297	3781	3275	2782	2334	
内長期借入金	1468	1278	1085	897	2648	
流動負債	8384	9197	6658	7547	10622	
内運営費交付金債務	961	*3 0	268	630	*4 2226	
内寄付金債務	1418	1517	1601	1654	1841	
内未払金	4764	6473	3529	3860	4839	
純資産合計	56029	56949	59265	60694	62286	
資本金	47360	47345	47345	47345	47345	
資本剰余金	2501	4628	4207	3266	3743	
利益剰余金	6167	*3 4975	7713	10083	11197	
内前中期期間繰越積立金			*3 4506	4506	4506	
内目的積立金	1937	*3 387	*3 0	2992	4853	
内積立金	2371	3037	0	214	538	
内当期処分利益 *5	1859	1550	3206	2369	1299	
負債・純資産合計	77791	80733	79567	80835	86914	

\*3 平成21年度末での前中期計画終了に伴い、運営費交付金債務は0となり収益計上された。(併せて当該目的積立金も決算後の剰余金処分で0となる。)

利益剰余金残高4975百万円は①で明示したとおり前中期期間繰越積立金4506百万円を除き、国庫返還された。

\*4 平成24年度に入金した一般運営費交付金の内2226百万円を業務達成基準等を適用して収益計上せず、運営費交付金債務として残し、次年度以降収益計上予定とした。

\*5 損益計算書の当期総利益欄と一致



a 財政状態の安定性を評価する貸借対照表において最も重要な指標は、総資産(869億円)に占める純資産(622億円)の割合、すなわち自己資本比率である。各年度とも大きな変動はなく、平成24年度末では71%(62286/86914)となっている。このことは借入金等の負債依存度が小さいことを意味し、そのことから安定的と評価される。平成23年度の国立大学法人平均値では69%とされており、安定した水準といえる。

b さらに、負債の内訳で見ると、固定資産の見合勘定としての資産見返負債や収益の繰延勘定としての運営費交付金債務が多くを占め、外部に資金支出を要する負債はセクター債務負担金、長期借入金、未払金等100億円程度に過ぎない。

したがって、実質上の自己資本比率は90%弱である。

財政状態から見て、退職金引き下げの必要性があったとは到底言えない。

### (3) キャッシュフロー計算書(法人全体)

	20年度	21年度	22年度	23年度	24年度	(百万円)
業務活動	+2857	+3598	+4519	+5657	+5490	
内経常利益	+1748	+707	+3234	+2376	+1281	
投資活動	+2469	-2656	-3423	-4401	-6302	
内固定資産取得支出	-2160	-4625	-4075	-1337	-4944	
内施設費収入	+991	+1002	+649	+133	+1635	
内有価証券の償還収入	+4500					
内定期預金増減額	-680	+720	+280	-3180	-3000	
財務活動	-666	-1409	-1470	-1437	+562	
内セクター債務返済	-643	-570	-515	-506	-492	
内リース債務返済	-587	-528	-568	-554	-546	
内長期借入金返済	-49	-96	-190	-190	-190	
内長期借入金借入	+842				+1941	
資金増減額	+4660	-467	-374	-181	-248	
期末資金残高	8745	8277	7903	7722	7473	
他定期預金残高	1020	300	20	3200	6200	
貸借対照表上の現預金残高	9765	8577	7923	10922	13673	
その他有価証券等	220		279	299	299	
貸借対照表上の運用資金残高	9985	8877	8202	11221	13972	

a キャッシュフロー計算書だけでみると、資金(現預金)残高は、平成20年度期末(87億円)から24年度期末(74億円)にかけて13億円減少しており、資金的に厳しくなっているように見える。

しかし、これは誤解である。キャッシュフロー計算書の資金とは流動性の高い現預金、すなわち当座預金や普通預金等を意味し、一定期間固定化される定期預金は除外される。定期預金を含めた現預金残高は、平成20年度期末(97億円)から24年度期末(136億円)にかけて40億円近く増加している。また、資金増減額が平成21年度以降減少し続けている主な要因も、平成23、24年度において定期預金に各30億円以上積み立てているからであり、実質上資金は増加しているのである。

さらに、被告はこの間3億円弱の資金運用(譲渡性預金や債権投資)を行っている。これを加えると、平成24年度末の運用資金総額は約140億円となる。

300億円強の年間収益規模、870億円の資産規模を考慮してもかなり余裕のある資金繰り状況である。

b なお、今後附属病院の再整備事業のための資金留保分として、一定金額(目的積立金残高48億円ないし定期預金残高62億円がその分かと想像される)の準備が必要だとしても、それを除いても平成24年度末で70億円以上の資金を保有しており、退職金引き下げ分の補てん程度で資金繰りに窮することはない。

c 次に、資金繰り状況の評価の上でキャッシュフロー計算書を見るべきポイントは、業務活動のキャッシュフローが適切に確保されているかどうかという点である。

上記5年間の推移では、業務活動のキャッシュフローは年間+28～+56億円程度確保されている。借入金(リースやセンター債務を含む)年間返済額は12億円程度であり、それを差し引いても、新たな支出を賄う余力はある。通常の資金繰りとして、一定のプラスが確保されているといえる。

なお、損益計算書上の経常利益水準と比較して業務キャッシュフローが大きいのは、減価償却費のように資金支出のない費用が損益計算上計上されているからであり、また、下記の通り増加傾向にあるからである。

	20年度	21	22	23	24	(百万円)
減価償却費－特定償却資産を除く－	1576	1846	2262	2228	2288	

(附属明細書(1)より)

d なお、国立大学法人においては、医学部附属病院の事業設備資金等を除き、長短の借入金については規制され、法的には文科省の事前承認を要することとされている。そのことから「附属病院以外で損益上の赤字を出すとすぐに資金がなくなる」「積立金があっても資金がなければ使用できない」との意見がある。しかし、資金に附属病院とそれ以外との区別はなく国立大学法人全体として管理しており、当然ながら附属病院で獲得した資金を退職金に充てることは何ら禁止されていない。また、前述の通り被告の場合には退職金引き下げ対応分程度の資金は十分用意されているのであり、そうした意見は該当しない。

(4) 業務実施コスト計算書(法人)

	20年度	21年度	22年度	23年度	24年度	(百万円)
業務費用	9983	11225	8115	8769	8957	
内損益計算書上の費用	28236	29695	29474	30718	31161	
内自己収入	-18252	-18470	-21359	-21949	-22928	
損益外減価償却費等	1133	1033	1101	1017	973	
引当外賞与、退職見積額	3	-456	238	-500	-563	
機会費用	681	702	626	486	280	
業務実施コスト	11802	12505	10112	9775	8957	

- a 業務実施コスト計算書は国立大学法人特有の決算書であり、国（税金）負担となっている実質コストを算定している計算書である。おおづかみには以下のような計算式で算定される。

「業務費用－授業料等法人の自己収入＋国からの無償賃貸等の機会費用」

- b 被告の業務実施コストはおおむね年90～120億円程度であること、傾向的には減少しており、特に2年間の賃金賃下げが実施された年度である平成24年度は90億円弱にまで下がっているといえる。

(5) 他法人比較

以下は、平成23年度の文科省より公表された国立大学法人の経営指標データと被告のデータの比較表である。国立大学の中には医学部、附属病院や理科系学部を持っている法人も含まれており、機械的な比較は難しいので、定員1万人未満の医学系学部を保有する国立大学であるGグループとの比較で検討する。

① 法人全体

	佐賀大学	平均値	
		*6 Gグループ(25大学)	国立大学(86大学)
(全体)			
流動比率	194.6%	115.8%	98.6%
未払金比率	13.0%	13.2%	14.0%
自己資本比率	75.1%	(不明)	69.3%
人件費比率	57.0%	52.8%	53.1%

	平均値		
	佐賀大学	*6 Gグループ (25大学)	国立大学 (86大学)
般管理費比率	2.4%	2.8%	3.2%
外部資金比率	3.8%	5.0%	8.9%
業務費対研究経費比率	4.9%	5.8%	9.9%
業務費対教育経費比率	4.5%	5.0%	5.7%
学生当たり教育経費	185千円	224千円	243千円
教員当たり研究経費	1894	2283	3676
同上 (広義)	3186	4325	7794
経常利益比率	7.2%	2.3%	2.0%
学生当たり業務コスト	1344千円	1839千円	2190千円

\*6 医科系学部その他の学部で構成され、それ以外(学生定員1万人以上等)のいずれにも属さない法人

a 全体として概観した結果としては、Gグループとの比較において被告の経営状況は、全般的に良好といえる。

なお、あくまで財務分析的観点での評価である点に留意いただきたい。

b 個々の指標でみると、以下のとおりである。

(財務的には優位な指標)

流動比率

一般管理費比率

外部資金比率

学生当たり教育経費

教員当たり研究経費

経常利益比率

学生当たり業務コスト

(財務的には劣っている指標)

人件費比率

② 附属病院

	佐賀大学	平均値	
		*6 Gグループ(25大学)	国立大学(医学部のある)
診療経費比率	54.6%	65.0%	65.0%
収入対長期借入金 返済比率	4.4%	8.3%	9.0%
修正業務損益比率	10.6%	2.7%	2.0%
病床当附属病院収益	26,707千円	25,465千円	27,117千円
附属病院資産回転率	87.3%	85.0%	77.8%

a 附属病院全体としても、Gグループ附属病院との比較において被告の経営状況は、全般的に良好といえる。

なお、あくまで財務分析的観点での評価である点に留意いただきたい。

b 個々の指標で見ると、以下のとおりである。

(財務的には優位な指標)

診療経費比率

収入対長期借入金返済比率

修正業務損益比率

(財務的には劣っている指標)

附属病院資産回転率

4、分析結果

以上、決算書全体を通じて分析しての評価としては、仮に退職金制度の減額改定を実施しなかったとしても、それが資金繰り上困難になることはなく、また、損益上赤字に陥ることはない。したがって、財務状況の大幅な悪化につながるとは言えず、減額改定が必要な状況とはいえないと考える。

以上

## 経歴書

昭和29年11月26日生

昭和52年3月 北海道大学経済学部経済学科卒業

昭和60年3月 公認会計士登録（登録番号8620）

平成14年11月 協働公認会計士共同事務所設立

平成20年4月 日本弁護士連合会綱紀審査会予備委員に就任

現在に至る

## 主な著書(共著)

平成16年 「労働組合・非営利団体の会計と税金Q & A」(大月書店)

平成25年 「非営利法人・団体と労働組合の会計と税務Q & A」(大月書店)

その他、労働者の解雇、自治体病院の民間移譲等の裁判で意見書を提出している。