

商業科の授業づくり
— 東芝不正会計事件の教材化 —

古里 翔汰 ・ 森脇 一郎

商業科の授業づくり ― 東芝不正会計事件の教材化 ―

古里 翔汰（追手門学院大学学生）

森脇 一郎（常葉大学経営学部）

I. はじめに

古里翔汰君と初めて出会ったのは2017年の夏、追手門学院大学の教職科目「商業科教育論1」（集中講義）の授業であった。彼は大阪府下の商業高校を卒業し、大学卒業後は必ず高等学校商業科の教員になりたいという強い希望を持つ2年生だった。

さて通常、商業高校では高校3年間でできるだけ多くの検定試験に合格させ、1級の合格証書を多く積み上げることが重視された教育が行われている。このような検定試験の受験対策を中心とした授業は、生徒に短期的な目標を与え、それに向かって学習を動機づける教育効果がある反面、モノゴトの「仕組み」や「因果関係」を教えることなく、試験問題をパターン化し、解答テクニックを暗記させるような表面的で底の浅い授業に陥ることが少なくない。高等学校商業科教員になることを切望している古里君には、やはり、モノゴトの「仕組み」や「因果関係」を確かな学力として教えることのできる教員になってほしい。そのような思いから、教職科目「商業科教育論1・2」の授業の一環として、2015年に大きな社会問題となった東芝不正会計事件を簿記の基礎知識を用いて読み解く教材づくりに2人で取り組むことにした。

II. 本教材の目的

バブル経済崩壊後、わが国においてはコーポレートガバナンス（企業統治）の考え方に大きな変化があったといえる。それは、旧来の「企業は従業員、株主、社会全体のもの」といった漠然とした捉え方から、アメリカ型の「企業は株主のもの」とする考え方に大きく変わったことである。株主資本主義とも表現されるこの考え方は、何よりも株主利益の追求を最優先するものであるといえるが、この「企業は株主のもの」という呪縛から不正な会計操作による公表利益の水増しを長年にわたって行ってきた株式会社東芝の不正会計事件が2015年に明るみに出た。

ところで、商業科の生徒はほぼ例外なく簿記を学んでいるが、通常は検定試験に合格することを

第一義に授業が進められている。そのことは先に述べた通りであるが、検定試験合格だけを指した授業では、オリンパスの粉飾決算（2011年）や今回取り上げる東芝不正会計事件のような「ビジネスの実例」に即して簿記の仕組みや役割が教えられることはほとんどなく、問題集の中で完結する「検定試験に合格するためだけの勉強」でしかないことが一般的である。

本教材は、簿記の勉強は検定試験合格のためだけにしているのではなく、問題集の中だけで完結するものでもないという立場に立ち、以下の3点を授業づくりの目的とした。①授業に東芝不正会計事件という「ビジネスの実例」を教材として取り入れ、貸借対照表や損益計算書の構造を具体的事例と関連づけて再確認させる。②簿記の基礎知識が現実の社会を見渡す道具（ツール）になることに気づかせる。③商業科教員に対し、商業科の科目を社会科学の視点で再構成することによって、商業科に新たな教育可能性が広がることを問題提起する。

Ⅲ. 株式会社東芝について

1. 東芝不正会計事件の概要

2008年にリーマンショックが起こり、多くの日本企業の業績は急激に悪化した。リーマンショック以降、東芝は今沢真が「東芝の場合は度を越していたように思える」（今沢2016、p.49）と指摘するほど大幅に売り上げを落としていった。具体的に2007年度から2009年度の3年間に公表された東芝とそのライバル会社である日立製作所の当期純損益の推移を比較してみると、リーマンショック直前の2007年度連結決算では、東芝は当期純利益1,274億円という過去最高の利益を上げていたが、リーマンショックの起きた翌2008年度の連結決算では3,436億円の大幅な赤字に陥っている。一方、東芝のライバルである日立製作所は、2007年度の連結決算では327億円の当期純損失ではあるけれども、リーマンショックの起きた2008年度の連結決算でも当期純損失は581億円に過ぎなかった。ところが、リーマンショックの影響を強く受けた翌2009年度の日立製作所の連結決算では当期純損失が過去最大の7,873億円であったが、この時の東芝は当期純損失がわずか197億円に過ぎなかった。

図表1 東芝と日立製作所の当期純損益額

会 社 名	2007年度	2008年度	2009年度
東 芝	1,274億円	-3,436億円	-197億円
日立製作所	-327億円	-581億円	-7,873億円

出所：各社各年度の「決算短信」より作成

リーマンショックの影響を最も強く受けた2009年度の決算において、東芝はなぜ大幅な業績回復を果たし、ライバルの日立製作所より格段に良い経営成績を上げたのだろうか。当時、これは社長であった「西田氏の経営手腕である」と評価されていた。しかし、この数字は単に外部に業績をよく見せるためのものに過ぎず、この時が不正会計の始まりであったとみることができる。この点

について、東芝の経営陣はライバルの日立製作所に差をつけて会社の姿を大きく見せ、株主から経営手腕を評価されたいために、2009年度の連結決算から利益のかさ上げ（利益の水増し）に手を染め、それは2014年度まで続いたとマスコミ数社で報道されている。

2. 東芝の社内風土

ところで、東芝の不正会計の背景には収益目標の達成を求める経営トップの強い圧力があったことも確認しておく必要がある。それは「チャレンジ」と称し、社員の末端まで無理な数値目標を強要し、必ず達成することが義務付けられるというものであった。そのため、強い圧力が各事業部門にのしかかり、各事業部門のトップたちは「チャレンジ」に責め立てられるかたちで不正な利益水増しを繰り返していったとされている。このように、利益水増しが組織的に行われた背景には、「上司に逆らえない企業風土」があると第三者委員会の報告書も指摘した。『日経ビジネスNo.1805』2015年8月31日にはこの様子が克明に記されている。すなわち、毎月3回開かれる「社長月例」と呼ばれる会議において、元社長の佐々木則夫がパソコン事業の責任者に対し「3日間で営業利益の120億円改善」を命じるなど、どう考えても達成不可能な「チャレンジ」を強要していたこと。そして、社長月例で決まったチャレンジは上意下達で伝わっていき、カンパニーごとに定められたノルマは部、課、そして個人へと割り振られたというものである。（『日経ビジネス』2015、p.27）

さらに、2010年に富士通と統合した携帯電話事業について、競争力が急速に落ちた背景には、短期的な利益を確保するため、研究開発投資を削減したことが大きく関係していることも指摘されている。すなわち、「かつては、東芝の携帯電話のシェアは高く利益が出ていた時代もあった。だが、利益をさらに増やすために研究開発投資を抑制してしまった。背後にあるのは、『自分がモバイル社の社長に在る時期だけ利益が大きく出ればよい』という発想。投資を減らしたツケは、次のモバイル社の社長に降り掛かり、不正会計を始めざるをえなかった。最後はどうにもならなくなり、富士通と携帯電話事業を統合することになってしまった」（『日経ビジネス』2015、p.28）とも述べられている。ここに不正会計に至る事業部門トップの心理を読み取ることができよう。

一方、現場が不正を始めた背景には、赤字のままでは自分が所属する事業が撤退の候補にされ、リストラの対象にされることへの恐怖心が一般社員の心理にあったことも指摘されている。つまり、経営陣は「今期さえ乗り切ればよい」と考えて利益を求める。その近道は赤字事業から撤退し、黒字事業に選択と集中を進めることであるが、常に右肩上がりのストーリーを描けない事業は整理対象になりかねない。すなわち、選択と集中は現場の人間の仕事がなくなることを意味している。このようにして、すべての部門がもうかっているように取り繕うことで、経営陣が事業撤退を決断できないように工夫していたということである。つまり、現場も自己保身のために原価をごまかすようになったのである。（『日経ビジネス』2015、p.31）

このようにして2008～2014年度までの7年間で、約2,300億円に及ぶ利益の水増しが行われた。

これには歴代3人の社長が関与していた。

3. 東芝の歴史

東芝は日本の大手電機メーカーであり、製品の製造からサービスに至る様々な子会社や関連会社を有している。また、過去に「財界総理」と呼ばれる経団連（日本経済団体連合会）会長を2名（石坂泰三、土光敏夫）輩出した名門企業でもある。冷蔵庫・洗濯機・掃除機・電子レンジ・炊飯器などの電化製品は日本で初めて販売を手掛け、東芝はわが国における白物家電の開拓者として有力企業であったといえる。しかし、2015年の不正会計事件発覚後は経営危機に追い込まれ、この部門も手放すことになった。

先にも述べた通り、東芝は「選択と集中」戦略を展開した。その結果、半導体と原子力発電を経営の二本柱に掲げ、両事業に経営資源を集中させていたが、リーマンショックで半導体市況が急激に悪化し、選択と集中の二本柱のうち半導体事業で巨額の赤字を出した。このため、もう一つの柱である原子力事業に頼らざるをえなかったが、2011年3月の東日本大震災の際には東芝が原発設備を納入していた東京電力福島第一原発で大事故が発生したため、原子力事業を中核にリーマンショック後の経営立て直しを考えていた経営陣の目算が狂い、原子力事業の業績も極度に悪化していったといわれている。（今沢2016、pp.62-63）

4. 不正会計が公になった東芝のその後

このような状況の下、社員の内部告発によって不正会計が明らかになり、それに伴い2015年に公表純損益の修正を行った。その結果、東芝全体で負債総額が資産総額を上回る債務超過に陥ってしまった。債務超過が2年連続すると株式市場で上場廃止となり、株式の売買ができなくなることから、この時、東芝は何が何でも上場廃止だけは避けようと、事業や子会社を売却して最悪の事態を免れることを考えた。

わが国における開拓者であった家電事業は約537億円で中国の美的集団に、医療機器の子会社はキヤノンに約31億円で売却された。さらに、2017年には利益の9割を占めていた半導体事業を約2兆円で米投資ファンドのバインキャピタル率いる「日米韓連合」に売却して急場をしのいだ。これによって2年連続の債務超過は免れることができたが、これまで同社を支えてきた中核事業が不在になったことで、今後、何を収益源にするのかコーポレートガバナンスの拙さは改善されていない。（朝日新聞2018年6月28日朝刊）

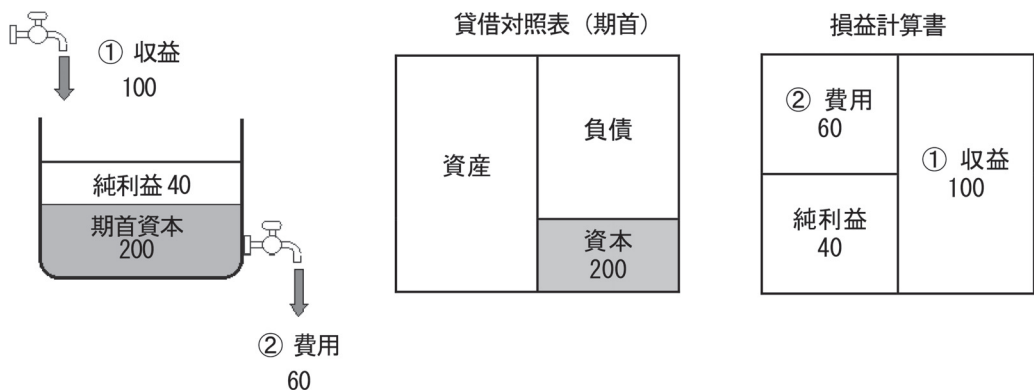
そして現在は、原子炉・重電機・軍事機器・鉄道車両など企業間取引（BtoB）による重工業分野を重点的に事業展開しているが、どの分野に注力するかが見えない状況である。余談になるが、1969年から続いていた人気アニメ「サザエさん」のスポンサーも2017年11月に経営環境の悪化から降板している。

Ⅳ. 不正会計の具体的手法

1. 会計操作と簿記の仕組みの理解

東芝が行った会計操作のメカニズムは、極めて初歩的な「簿記の仕組み」を知っていれば簡単に理解することができる。それを図に示せば以下のようなになる。難しい言い方をすればフローとストックという考え方であるが、簿記の初学者が最初に覚える貸借対照表と損益計算書の関係（簿記の仕組み）を知っていれば、「利益の水増し」は簡単に理解することができる。つまり、水槽の中に最初から入っていた水（期首資本）を増やす（利益を増やす）には2つの方法が考えられる。一つは上の蛇口から入ってくる水（「①収益」）を多くすることであり、もうひとつは下の蛇口から出ていく水（「②費用」）を少なくすることである。東芝の会計操作の大部分はこの仕組みを利用したものである。

図表2 簿記の仕組み



2. 具体的手法

（1）原価の改ざん

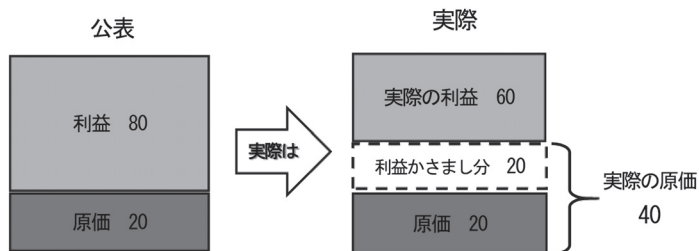
インフラ工事などでは「工事会計基準」といわれる会計処理が用いられるが、これを利用して原価を少なく計上し（「②費用」を少なくする）、利益を多く計上する手法で利益のかさ上げが行われた。利益のかさ上げ額は548億円（次に見る工事会計基準に関するもの以外も含め）に上る。（谷江2018、p.131）

「工事会計基準」とは、ビルや船舶、発電プラントなど受注から完成・引き渡しまで数年はかかる長期のプロジェクトで用いられる会計処理であり、あらかじめ見積もった工事の原価総額を、工事の進み具合に応じて決算期ごとに計上する会計処理の方法である。例えば、100億円で受注した案件が1年間に20%進捗すれば、その年は20億円の売り上げを計上する。もちろん原価についても工事の進捗状況に応じて計上する。これは、工事進行基準は売り上げと費用を決算期ごとに正確に反映できるという考え方によるものである。

東芝の事例

例えば、電力システム部門は2012年1月、地方自治体から「A案件」（案件名は第三者委員会の報告書による）を71億円で受注したものの、あらかじめ工事原価は90億円に達することが分かっていた。工事進行基準では、赤字の19億円は工事の決まった2012年3月期決算に計上しなくてはならないが、東芝はこの損失を適切に計上せず、売り上げ、利益ともにかさ上げしていた。大型案件も多く、第三者委員会が指摘した税引前利益修正額の実に3割強、477億円が工事進行基準がらみだった。（『日経ビジネス』2015、pp.38-39）

図表3 原価（費用）を減らすと利益が増える



(2) コストの意図的な繰り延べ

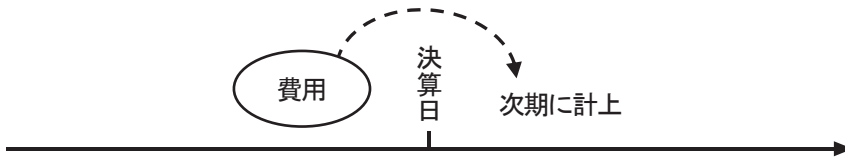
会計期末に、必要以上に部品を受託製造業者へ「押し込み販売」し（「①収益」を多くする）、一時的に利益をかさ上げする方法である。「押し込み販売」を具体的に見ると、パソコンの主要部品を東芝が安く調達し、高い価格で製造委託業者に売る。ここで売上計上することで、差額が一時的に東芝の利益となる。それを決算期に合わせてその利益が積み上がるように会計処理を行った。しかし、これは決算日を過ぎると消失してしまう架空の利益であるため、一時しのぎの利益操作にすぎない。

東芝の事例

「ダイナブック」ブランドで展開するパソコン事業では、東芝が調達力を生かして安く仕入れた部品を、いったん製造委託先の海外組み立てメーカーに卸している。その後、委託先が部品を使ってパソコンを組み上げ、その完成品を東芝が買い戻し、消費者に販売する。自動車各社も導入している「部品の有償支給」と呼ばれる一般的な企業間取引で、これ自体に問題はない。

しかし東芝は、この取引の盲点を利用し、組み立てメーカーとの商品取引で上がった利益を計上する一方で、パソコンが売れ残った場合、差し引くべき利益を加算したままにしていた。その結果、委託先に部品を卸した時の利益が不当に積み上がり、パソコン事業全体の損益を実態より膨らませた。企業間取引の時間差を突いて利益を先食いする手法であるが、これを東芝では売買を意味する「バイセル取引」と呼んでいた。また、「レグザ」ブランドのテレビ事業は、部品の仕入れにあたり、業者への支払いの一部を翌期に繰り越して利益を先取りしていた。東芝が「C/O（キャリアオーバー）」と呼ぶ経費計上の先送りである。（『日経ビジネス』2015、p.40）

図表4 コストの意図的な繰り延べ



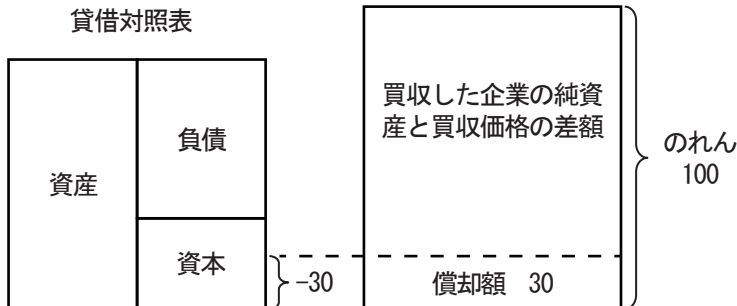
(3) 資産の水増し

今回の東芝不正会計事件で最も不適切な会計処理といわれているのは、2006年に5,400億円（後に追加出資したため総額は6,600億円）で買収した米原子力大手のウエスチングハウス（以下「WH」と略す）社の「のれん」償却に関する会計処理であるといわれている。

買収時のWH社の時価評価額について、一時、買収に参戦した三菱重工業の首脳によると「WHの企業価値は2,000億円程度」と言っており、東芝が提示した買収額5,400億円と大きく乖離している。つまり、東芝は三菱重工業の時価評価額の3倍近くの金額で買収したことになる。その理由についてはここでは深く触れないが、経済産業省の対外政策に絡んでいたとされている。（『日経ビジネス』2015、p.34）

さらに、2011年福島第一原発事故の影響を受けて原子力事業は低迷し、WHの企業価値は低下した。本来ならすぐに「のれん」の減価償却（費用の発生）をすべきだが、資産価値が下がることで自己資本が減少し、業績悪化で信用を失うことを恐れて減価償却をしなかった（「②費用」を少なくする）。

図表4 のれんを償却すると資本が減少し利益が減少する考え方



以上が、東芝不正会計事件に関する主な会計処理の手法である。「会計操作」とか「利益の水増し」と聞けば会計の専門家にしか理解できないような難しい印象を受けるが何のことはない。「資産」「負債」「資本」「収益」「費用」の関係、つまり簿記の基本構造（図表2）を知っていれば、高校1年生でも容易に理解することができる。しかし、簿記を学んだ経験のない人は、問題を簿記の基本構造に当てはめて考えることができないため、本質的な理解を得ることはできないといえるだろう。実はここに、高等学校商業科の授業内容を社会科学の視点で再構成していく意義と、現状の商業高校の閉塞状況を打ち破る可能性があると考えている。

V. 学習指導案

では次に、ここまで述べてきたことを学習指導案として具体的に提示したい。本来ならば3～4時間を使った「一単元」の授業として設定し、1時間ごとの学習指導案を提示することが望ましいが、ここでは1枚の学習指導案に凝縮し、本教材の全体像を示すことにする。

学 習 指 導 案

指 導 教 諭 森脇 一郎
教育実習生 古里 翔汰

1. 科 目：簿記

2. 日 時：平成 年 月 日（ 曜日）第 校時（ 時 分～ 時 分）

3. 学 級： 年 組（男子 名 女子 名 合計 名）

4. 授 業 場 所： 年 組教室

5. 単 元 名：発展学習「東芝不正会計事件について考える」

6. 単元の目標

- ・東芝の「ビジネスの実例」を通じて、実際の企業会計の果たす役割について考えようとする。

【関心・意欲・態度】

- ・東芝の不正会計事件の背景には株主の利益を最優先するアメリカ型のコーポレートガバナンスの考え方がある。それを踏まえて、現在のわが国の企業社会について考えることができる。【思考・判断】
- ・貸借対照表、損益計算書の構造（簿記の仕組み）を理解し、「利益の水増し」の手法を説明することができる。

【技能・表現】

- ・決算で求められる「当期純利益」は、教科書や検定試験のように1つではないことがわかる。【知識・理解】

7. 単元について

（1）教材観

通常、簿記の勉強は問題集を中心に進められるため、生徒は決算で求める当期純利益は1つしかないと思い込んでいる。しかし、実際の企業会計実務では東芝不正会計事件にみられるように、企業にとって都合の良い会計処理が行われることもある。本教材を通じて、簿記は検定試験に合格するためだけに勉強しているわけではなく、簿記の学習を通じて身につけた知識や技能は広く社会を見渡す道具（ツール）となることに気づかせたい。

（2）生徒観

本学級は、全体的に明るく活気のあるクラスであるが、教師の質問に対し積極的に挙手して意見を述べるほどではない。そのため、一方的な授業にならないよう生徒の興味・関心を引き出し、一人ひとりの積極性を育むよう促したい。また、大部分の生徒は、日常的に新聞を読んだりテレビのニュースを観たりする習慣がないため、簿記の勉強が現実の企業会計や社会問題と関連づけられていない。本教材を通じて簿記を勉強する意味を再考させたい。

（3）指導観

バブル経済崩壊後のわが国においては、株主利益を最優先するコーポレートガバナンス（株主資本主義）の考え方が浸透している。しかし、それは企業内部だけの問題ではなく、私たちの働き方や生活にも深くかかわっている。つまり、企業は利益を確保するためにコストの安い非正規労働者を増やしており、

現在、それはわが国の労働者の40%を占めているといわれている。この教材を通じてコーポレートガバナンス（株主資本主義）の考え方が、格差社会に生きる私たちの生活に無縁ではないことに気づかせるよう指導したい。

8. 本時の主題：企業の不正会計処理（東芝不正会計事件）

9. 本時の目標

- ・損益計算書、貸借対照表の構造（簿記の仕組み）を企業会計の実例を通じて理解することができる。
- ・決算の目的や重要性を理解することができる。
- ・バブル経済崩壊後の経済社会の変化と連動して「競争が社会を健全化する」という新自由主義の考え方が広まり、コーポレートガバナンスの考え方も「企業は株主のもの」という株主資本主義に変化したことがわかる。
- ・株主利益を最優先するコーポレートガバナンス（株主資本主義）の考え方が、私たちの生活に深くかかわっていることがわかる。
- ・東芝不正会計事件の全体的構造を説明することができる。

10. 教材全体の展開

過程	学習内容と学習活動	指導上の留意点	評価の観点
導入	・本時は、簿記の基礎知識を使って東芝不正会計事件について考えることを確認する。 ・「企業は誰のものか」考える。 ・わが国におけるコーポレートガバナンスの考え方の変化について学ぶ。	・簿記の勉強は、検定試験に合格するためだけに行っているのではなく、経済社会で現実生起している問題を考える際にも役立つことを説明する。 ・企業の所有者としてどのような人が考えられるか発問する。 →①社長②社員（従業員）③株主などの回答が予想される。 （できるだけ多くの回答を引き出すよう工夫する） ・1990年代初頭のバブル経済崩壊までのわが国では、「企業は従業員、株主、社会全体のもの」といった漠然とした捉え方であったことを説明する。 ・バブル経済崩壊後の経済社会の変化と連動して「競争が社会を健全化する」という新自由主義の考え方が広まり、コーポレートガバナンスの考え方も「企業は株主のもの」という株主資本主義に変化したことを説明する。	・本時の授業の趣旨が理解できているか。 ・積極的に授業に参加しているか。 ・発問の意味が理解できているか。 ・自分の頭で考えているか。 ・バブル経済崩壊以前のわが国においては、漠然としたコーポレートガバナンスの考え方であったことがわかる。 ・新自由主義の考え方がわかる。 ・バブル経済崩壊後、「企業は株主のもの」という考え方が一般的になり、企業は株主のために利益を上げることが求められるようになったことがわかる。

過程	学習内容と学習活動	指導上の留意点	評価の観点
展開	1. 東芝の歴史や不正会計事件の概要について以下の4点を学習する。		
	①当期純損益の推移（日立製作所との比較）	東芝とそのライバル会社である日立製作所の当期純損益の推移を資料から読み取り、リーマンショックの影響を最も強く受けた2009年度決算において東芝が197億円、日立製作所が7,873億円の赤字という不自然な金額であったことを読み取らせる。	- 資料から当期純損益の推移を読み取ることができる。 2009年度に東芝が公表した当期純損益は不自然であることに気づく。
	②東芝の社内風土	- 東芝の不正会計の背景には収益目標の達成を求める経営トップの圧力があり、社員の末端まで無理な数値目標を達成することが義務付けられていたことを確認する。 - さらに、経営陣は「今期さえ乗り切ればよい」と考え、現場も自己保身のために原価をごまかすようになっていたことなどをCSR（企業の社会的責任）と関連付けて考えさせる。 (上記2点については、あまり深入りしないよう留意する)	- 経営トップの姿勢によって、会社組織の在り方が規定されることが理解できる。 - 今回の東芝の不正会計事件はCSR（企業の社会的責任）の観点からも大きな問題であることがわかる。
	③東芝の歴史	- 東芝は、戦後わが国の家電産業の開拓者であり、名門企業であったことを説明する。 「選択と集中」戦略によって半導体と原子力発電に経営資源を投入してきたが、リーマンショックや東日本大震災の影響によって両事業が不振に陥ったことを確認する。	- 東芝は、戦後わが国の家電産業をけん引する有力企業であったことがわかる。 - リーマンショックは、わが国の企業に多大な影響を与え、東日本大震災は原子力発電事業を一つの柱としていた東芝に大きな打撃を与えたことがわかる。
	④不正会計が公となった東芝のその後	2015年に不正会計が明らかになった後、公表純損益の修正を行った結果、東芝は大幅な債務超過に陥ったことを説明する。	不正会計が公になると、公表利益の修正を行わなければならないことがわかる。

過程	学習内容と学習活動	指導上の留意点	評価の観点
展開	2. 不正会計の具体的手法を簿記の構造と関連付けて学習する。	・債務超過とは、負債の総額がその企業が抱える資産の総額を上回る状態で、企業のすべての資産が他人からの借入金で賄われている状態を意味する。つまり、資本勘定残高がマイナスであることを説明する。 ・2年連続で債務超過になると株式市場で上場廃止になることから、優良部門であった「家電」「医療機器」「半導体」の各部門を売却し、急場をしのいだことを資料に基づき説明する。	・債務超過の意味を貸借対照表の「資産」「負債」「資本」の構造の中で理解できているか。 ・収益部門を売却した結果、東芝には中核事業がなくなったことがわかる。
	①簿記の仕組みが理解できているか復習と確認を行う。	・「図表2 簿記の仕組み」を示し、利益を水増しするには上の蛇口から入ってくる水（①収益）を多くするか、下の蛇口から出ていく水（②費用）を少なくすればよいことを確認する。 ※簿記の基本構造であるから、すべての生徒が理解できるまで指導する。	・簿記の仕組みを利用して利益を水増しする方法を理解することができる。
	②「原価の改ざん」を簿記の構造の中で理解する	・「工事会計基準」の会計処理の例を用いて利益の水増しが行われていたことを確認する。考え方は下の蛇口から出ていく水（②費用）を少なくすることである。図表3を示して理解を促す。	・実際の原価40を20に減少させれば、実際の利益60が公表利益80に変わる仕組みがわかる。
	③「コストの意図的な繰り延べ」を決算手続きとの関連で理解する。	・「レグザ」ブランド（テレビ事業）では、部品の仕入れにあたり、業者への支払いの一部を翌年に繰り越して利益を水増しする「C/O（キャリーオーバー）」と呼ばれる手法が用いられていたことを図表4を示して説明する。	・費用を翌年に繰り延べれば、その分だけ下の蛇口から出る水（②費用）が少なくなり、利益が増える仕組みがわかる。

過程	学習内容と学習活動	指導上の留意点	評価の観点
展開	④企業買収に伴う「のれん」勘定と減価償却の意味について学習する。	- 企業買収の際の「のれん」勘定について説明する。(「のれん」勘定は財務会計Ⅰで学ぶ内容であるため) - 買収した企業の価値が低下した時には「のれん」勘定の減価償却(減損処理)を行わなければならないが、東芝は東日本大震災の原発事故に伴う米ウエスチングハウス社の「のれん」を自己資本が低下するという理由から減価償却しなかったことを図表4で確認する。	- 企業合併に伴う会計処理である「のれん」勘定の意味が分かる。 「のれん」を減価償却すると資産と資本が減少するため、公表利益が縮小される仕組みがわかる。 - 利益を大きく見せることを最優先していた東芝では、「のれん」の適切な減価償却が行われていなかったことがわかる。
整理	東芝の不正会計事件をどのように考えるか生徒同士でディスカッションし、簡単なレポートにまとめる。	- ディスカッションとレポートの柱として以下の5点を提示し、自由に意見を述べさせる。 ①東芝の企業会計の実例を通じて、実際の企業会計の果たす役割についてどう考えるか。 ②「企業は株主のもの」という株主資本主義の考え方をどう考えるか。 ③決算の目的や重要性について自分の考えを述べる。 ④企業組織で働くことに対する自分の考えを述べる。 ⑤東芝の不正会計事件の学習を通じて感じたことや考えたことを自由に述べる。	ディスカッションとレポートの内容は、個人の価値観によってとらえ方が異なる部分である(正解がない)。自分の言葉でディスカッションし、自分の意見をレポートにまとめていることを重視したい。

Ⅵ. おわりに

私たちの問題意識の出発点は、検定試験の受験対策を中心とした簿記の授業では、学習の成果として「検定試験に合格した」という達成感を生徒に持たせることはできるけれども、簿記の学習を通して社会を見渡す力を育てることができないのではないかということであった。そこで、勉強することの意味について2人で考えることから始めた。

「何のために勉強するのだろうか」「勉強は試験で良い点数を取ったり就職を有利にしたりするためにしているのだろうか」「そうではないはずである。勉強すれば、それまで表面的にしか見えていなかったモノが深層まで見えるようになり、社会で生起している問題や矛盾を自分の頭で考えるこ

とができるようになる。そのために勉強しているのではないだろうか」というような問答が続いた。そしてそれならば、簿記の授業で「社会を見渡す力をはぐくむ教材」を一緒に考えてみようということになり、この教材づくりが始まった。

本教材は、部分的に高校生には難しいところがあるかも知れない。しかし、商業科の生徒たちは「資産」「負債」「資本」「収益」「費用」の関係を貸借対照表と損益計算書の構造（簿記の仕組み）の中で理解しているため、東芝不正会計事件の問題を本質的に理解する力をもっているといえる。当然のことながら、この力は簿記を学習した経験がある者のみがつ力であり、私たちはここに、高等学校商業教育が職業教育としてのみならず教養教育として発展していく可能性があると考えている。

いうまでもなく「簿記」は学問として社会科学に分類される。「社会を見渡す力」を「社会を科学する力」と言い換えると、この教材は、私たち2人が考えた社会科学としての簿記の教材であるといえる。繰り返しになるが、この授業づくりの試みは衰退傾向にあえぐ商業高校に新たな教育可能性を切り拓くものであると確信している。

引用・参考文献

- 1) 『朝日新聞』2018年6月28日朝刊
- 2) 今沢真(2016)『東芝不正会計 底なしの闇』毎日新聞出版
- 3) NHK「『クローズアップ現代+』「東芝不正会計の衝撃～問われる日本の企業風土～」2015年7月29日放送
- 4) 株式会社東芝「決算短信・決算公告（各年度）」
<https://www.toshiba.co.jp/about/ir/jp/library/er/er.htm>
- 5) 株式会社日立製作所「決算短信（各年度）」<http://www.hitachi.co.jp/IR/library/fr/index.html>
- 6) 久保恵一(2018)『東芝事件総決算』日本経済新聞出版社.
- 7) Sankei Biz「日立と東芝 ライバル2社の命運分けたトップの覚悟」
<https://www.sankeibiz.jp/business/news/170819/bsb1708190500001-n1.ht>
- 8) 谷江武士(2018)「不正会計と監査制度－東芝のウエスチングハウス社買収を中心に－」大西克明・小阪隆秀・田村八十一編『現代の産業・企業と地域経済』晃洋書房
- 9) 『日経ビジネス』2015年8月31日号日経BP社
- 10) 『日本経済新聞電子版』2015年9月7日朝刊
- 11) 樋口晴彦(2017)『東芝不正会計事件の研究』白桃書房
- 12) 松村勝弘(2016)「東芝不正会計事件はなぜ起こったのか」『証券経済学会年報』第51号別冊
<https://www.sankeibiz.jp/business/news/170819/bsb1708190500001-n3.htm>
(閲覧日：2018年8月25日)

- 13) 丸山恵也 (2018) 『『ものづくり』の危機と企業ガバナンス』大西克明・小阪隆秀・田村八十一編『現代の産業・企業と地域経済』晃洋書房