

利益等の概念整理に関する論点

(これまでの検討を踏まえた財務諸表の構成要素のたたき台)

財務諸表の構成要素の定義に当たっての考え方

- 第8回共同ワーキング・チームでは、以下の「財務諸表の構成要素」を前提として議論してきた。
⇒ 資産、負債、純資産、行政コスト、費用、収益、利益

○ 財務諸表の構成要素の定義に当たっての考え方

1. 資産、負債

これまでの整理を踏まえると、現行の独立行政法人会計基準における定義を大きく変更する必要はないのではないか。ただし、国際的な動向も踏まえた検討が必要であるから、IPSASBやIFRSの概念フレームワークを参考に定義を検討する必要があるのではないか。

2. 純資産、費用、収益

これまでの整理を踏まえると、現行の独立行政法人会計基準における定義を大きく変更する必要はないのではないか。ただし、第8回共同ワーキング・チームで整理した「会計上の財産的基礎」を踏まえて定義を検討する必要があるのではないか。さらに、純資産の定義は、例えばその他有価証券評価差額金のような「その他の純資産」の存在も踏まえた検討が必要ではないか。【論点1】

3. 行政コスト

これまでの整理を踏まえると、行政コストは費用の定義と関連するため、その定義付けに当たっては「会計上の財産的基礎」を踏まえておく必要があるのではないか。または、行政コストが何から構成されているかを明示して定義付ける方法もあるのではないか。【論点2】

4. 利益

これまでの整理を踏まえると、費用と収益の差額であるとしつつも、財務面の経営努力の算定基礎を示す指標となることから、費用に対応する積立金の減少取引の存在も踏まえて定義を検討する必要があるのではないか。さらに、損益計算書における段階損益区分との関係も踏まえた検討が必要ではないか。【論点3】

目次

1. 【論点1】 純資産の定義(「その他の純資産」の取扱い)
2. 【論点2】 行政コストの定義(何から構成されているかを明示する方法)
3. 【論点3】 利益の定義(損益計算書における段階損益区分との関係)

(事務局注)

● 上記論点は、「共同ワーキング・チームにおける中長期課題の進め方」(第1回共同ワーキング・チーム。平成27年11月9日開催)において、独立行政法人会計基準に係る中長期課題のうち「3. 国際的な会計動向を踏まえた課題」の取扱いについては、「各論点に幅広く関係するものであることから、随時、検討・整理する性質のものとする。」とされたことを踏まえ、各論点ごとに国際公会計基準審議会(IP SASB)や企業会計基準委員会(ASBJ)の概念フレームワーク(※)とも比較しながら随時検討・整理している。

※ IPSASBの概念フレームワークは2014年10月に、ASBJの概念フレームワークは2006年12月に公表されたものを元に検討している。

【論点1】純資産の定義(「その他の純資産」の取扱い)

＜定義(案)＞

- 独立行政法人の純資産とは、資産から負債を控除した額に相当するものであり、独立行政法人の会計上の財産的基礎及びその業務に関連し発生した剰余金から構成されるものをいう。

＜検討＞

- 例えば、その他有価証券評価差額金のような「その他の純資産」項目が存在することを踏まえれば、以下の定義も考えられる。
- ⇒ 独立行政法人の純資産とは、資産から負債を控除した額に相当するものであり、独立行政法人の会計上の財産的基礎、その業務に関連し発生した剰余金及びその他の純資産から構成されるものをいう。
 - ✓ 独立行政法人の財務報告に関する基本的な指針(以下、「指針」と略称。)では、「業務運営の財源の大部分を国からの運営費交付金が占める独立行政法人」を基礎として検討するが、「その他の純資産」が生じる可能性があるならば、それを明確に記載しておくことも有用ではないか。
 - ✓ ただし、「その他の純資産」を含めることで、黙示的に「その他の包括利益」の概念を取り込んでいるとして、リサイクリングの考え方や測定基礎と関連付けた整理をすべきとの主張も想定されるのではないか。
 - ✓ また、「業務運営の財源の大部分を国からの運営費交付金が占める独立行政法人」では「その他有価証券」を保有する機会自体が少ないのではないか。

- 以上を踏まえれば、「その他の純資産」は純資産の定義に含めずに、「純資産から会計上の財産的基礎及び独立行政法人の業務に関連し発生した剰余金を除いたものが純資産に含まれることがある」と言及しておけば良いのではないか。
- この場合には、「その他の純資産」については指針の考え方を踏まえて設定される独立行政法人会計基準の定めに従い取り扱われることになるのではないか。

【論点2】行政コストの定義(何から構成されているかを明示する方法)

<定義(案)>

- 独立行政法人の行政コストとは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の独立行政法人の業務に関連し、その資産の減少又は負債の増加をもたらすものであり、独立行政法人の拠出者への返還により生じる会計上の財産的基礎の減少取引を除くものをいう。

<検討>

- 例えば、現行の独立行政法人会計基準における損益外減価償却相当額のような「会計上の財産的基礎の減少の程度を表す取引」を明確に定義する以下の方法も考えられる。
⇒ 独立行政法人の行政コストとは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の独立行政法人の業務に関連し、その資産の減少又は負債の増加をもたらすものであり、独立行政法人の費用及び会計上の財産的基礎の減少の程度を表す取引から構成されるものをいう。
- ✓ 独立行政法人の行政コストが何から構成されるかを明示した方が財務報告利用者にとって理解し易いのではないか。
- ✓ ただし、そのような明示が困難であることや、これに含まれないものが生じる可能性があることを踏まえて検討しておく必要があるのではないか。

- 以上を踏まえれば、行政コストが何から構成されているかを明示するのではなく、「独立行政法人の拠出者への返還により生じる会計上の財産的基礎の減少取引を除くもの」としておく方が良いのではないか。

【論点3】利益の定義（損益計算書における段階損益区分との関係）

<定義(案)>

- 独立行政法人の利益とは、費用と収益の差額であり、その費用に対応する積立金の減少取引が勘案されたものをいう。

<検討>

- 現行の独立行政法人会計基準における損益計算書を踏まえれば、以下の定義も考えられる。
⇒ 独立行政法人の**総利益**とは、費用と収益の差額であり、その費用に対応する積立金の減少取引が勘案されたものをいう。
 - ✓ 利益の定義に「費用に対応する積立金の減少取引が勘案されたもの」を含めているため、経常利益や純利益にもそのような減少取引が勘案されているとの誤解を与える可能性がある。
 - ✓ 「利益」ではなく「総利益」としておくことも有用ではないか。
 - ✓ ただし、以下も踏まえて検討する必要があるのではないか。
 - ・ 経常利益、純利益及び総利益は、指針の考え方を踏まえて設定される独立行政法人会計基準の定めに従い取り扱われる利益の区分になるのではないか。
 - ・ 独立行政法人通則法第44条は「独立行政法人は、毎事業年度、損益計算において利益を生じたときは、前事業年度から繰り越した損失を埋め、なお残余があるときは、その残余の額は、積立金として整理しなければならない。」と記載されている（「総利益」とはしていない）。

- 以上を踏まえれば、「総利益」ではなく、「利益」としておく方が良いのではないか。