

独立行政法人の財務報告に関する 基本的な指針(概要)(案)

目次

1. (序 章) 設定の趣旨と経緯
2. (序 章) 本指針の性格と取扱い
3. (第1章) 独立行政法人の特性を踏まえた概念整理
4. (第2章) 財務報告利用者及びその情報ニーズ、財務報告で提供すべき項目
5. (第2章) 財務報告の範囲のイメージ
6. (第2章) 財務報告で提供される情報のイメージ
7. (第2章) 独立行政法人がどのような情報を提供すべきか判断の助けとなる情報
8. (第3章) 財務諸表の体系のイメージ
9. (第3章) フルコスト情報のイメージ
10. 本指針を踏まえた今後の検討課題

1. (序章) 設定の趣旨と経緯

<設定の趣旨と経緯>

6 PDCAサイクルの強化、自律的なマネジメントといった平成25年閣議決定の改革の成果を十分に発揮するためには、国民その他の利害関係者が独立行政法人の**財務報告をより一層活用することが求められている**。このため、独立行政法人の会計制度を取り巻く環境の変化に伴う課題も踏まえて、独立行政法人制度の根幹に立ち返った理論的・体系的な整理を行い、財務情報のみならず、非財務情報も含めた独立行政法人の「財務報告」の在り方を整理する必要がある。

設定の趣旨と経緯

○ 財務報告の活用

財務諸表を含む独立行政法人の財務報告は、作成することのみが目的ではなく、作成後に有効に活用される必要がある。

○ 平成25年閣議決定

平成25年閣議決定では、以下のとおり記載されている。

- ・ 法人の業務運営や財務状況等の透明性を向上させるため、国民に分かりやすい形での情報公開の充実、すなわち「見える化」を推進する。
- ・ 法人における管理会計の活用等により自律的なマネジメントの実現を図る。

○ 中長期的な課題

独立行政法人評価制度委員会会計基準等部会と財政制度等審議会財政制度分科会法制・公会計部会の下に設置された共同ワーキング・チームにおいて、独立行政法人の会計制度を取り巻く環境の変化に伴う課題も踏まえて、独立行政法人制度の根幹に立ち返った理論的・体系的な整理について具体的な検討がなされた。

○ 検討の期間と部会での了承

共同ワーキング・チームでは、平成27年11月9日から平成29年6月20日までの合計10回の会合を開催し検討を重ね、「独立行政法人の財務報告に関する基本的な指針」として取りまとめ、独立行政法人評価制度委員会会計基準等部会において平成29年●月●日に、財政制度等審議会財政制度分科会法制・公会計部会において平成29年●月●日にそれぞれ了承を得た。

○ 財務報告をより一層活用すること

PDCAサイクルの強化、自律的なマネジメントといった平成25年閣議決定の改革の成果を十分に発揮するためには、国民その他の利害関係者が独立行政法人の財務報告をより一層活用することが求められている。

2. (序章) 本指針の性格と取扱い

＜本指針の性格と取扱い＞

8 本指針は、**独立行政法人の財務報告の基礎にある前提や概念を体系化したもの**である。また、**今後の独立行政法人会計基準及び関係通知の改訂等に当たっての基本的な指針を提示するもの**であり、独立行政法人会計基準及び関係通知に定められていない財務報告上の論点を取り扱う際に参照されるものである。

9 本指針は、今後、独立行政法人制度の改革が行われた場合など、必要に応じて見直されるものである。

10 本指針では、独立行政法人の財務報告の基礎にある前提や概念として、第1章で独立行政法人の特性を説明する。その上で、第2章では、財務報告利用者及び財務報告の目的を整理し、さらに財務報告の範囲及び財務報告で提供される情報を説明する。また、財務報告で提供される基本的な情報を表すものとして、第3章で財務諸表とその構成要素を説明する。



＜独立行政法人の特性＞

- ・ 独立行政法人制度の設計理念から要請される主要な仕組み
- ・ 株式会社等の営利企業と比較した独立行政法人の特徴
- ・ 財源構造の違いを踏まえた独立行政法人の分類 など



＜財務報告利用者及び財務報告の目的＞

- ・ 財務報告利用者とその代表的な利用者の整理、代表的な利用者ごとの情報ニーズ
- ・ 財源構造の違いを踏まえた代表的な利用者
- ・ 財務報告の目的・機能
- ・ 財務報告の範囲、財務報告で提供される情報 など



＜財務諸表の構成要素＞

- ・ 財務諸表の役割及び体系
- ・ 財務諸表の構成要素の関連概念
- ・ 財務諸表の構成要素 など

3. (第1章) 独立行政法人の特性を踏まえた概念整理

財務報告利用者(2.1)

本指針では、**独立行政法人の特性を踏まえ、財務報告利用者とその代表的な利用者を以下のように整理した。**

- ・ サービス受益者
- ・ 資金提供者
- ・ 外部評価・監督者
- ・ 法人内部利用者 ~代表的な利用者は省略~

財務報告の範囲(2.6)

独立行政法人が公共上の見地から確実に実施されることが必要な事務・事業を行うことや、財務情報だけでは成果情報が提供されないという特性を有することを踏まえれば、独立行政法人の財務報告には、財務情報のみならず、非財務情報も含める必要があり、また過去・現在・将来の時点を踏まえた情報提供が有用となる。

財源構造の違いを踏まえた独立行政法人の分類(1.15)

本指針では、主に「**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**」を念頭に、独立行政法人の財務報告の基礎にある前提や概念を整理している。他方で、独立行政法人の財源構造の違いに着目して、「**業務運営の財源の大部分を交換取引の対価収入が占める独立行政法人**」の存在も踏まえた検討が必要である。具体的には、第2章で財務報告利用者及びその情報ニーズに一部違いがあることを整理し、第3章で財源構造の違いに起因する成果情報の考え方及び利益の性格を整理し、独立行政法人の特徴についても一部修正を加えている。しかしながら、独立行政法人の特性のほとんどは変わらないことから、一部の修正は必要あるものの、本指針の整理は財源構造の違いによらず当てはまるものである。

第1章

- 独立行政法人制度の設計理念から要請される主要な仕組み
 - ・ 主務大臣が目標を定めて、独立行政法人の業績を評価
 - ・ 国費による必要な財源措置と経営努力を促進するインセンティブの要請など



- 株式会社等の営利企業と比較した独立行政法人の特徴
 - ・ 事務・事業の実施には国による一定の関与を受ける
 - ・ 国が公共性の高い事務・事業の確実な実施に必要な財源措置を実施する
 - ・ 出資者に対する剰余金の分配を予定していない
 - ・ 財務情報だけでは成果情報が提供されない



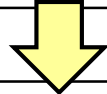
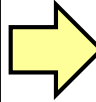
- 財源構造の違いを踏まえた独立行政法人の分類
 - ・ 業務運営の財源の大部分を国からの運営費交付金が占める独立行政法人
 - ・ 業務運営の財源の大部分を交換取引の対価収入が占める独立行政法人

第2章

- 財務報告利用者とその代表的な利用者
- 代表的な利用者ごとの主な情報ニーズ
- 財務報告の目的・機能
- 財務報告の範囲、財務報告で提供される情報
 - ⇒ 財務報告の基本的な情報は「財務諸表」
 - ※ 「財務報告書」という形式の報告書の作成を求めものではない

第3章

- 財務諸表の役割及び体系
 - ⇒ フルコスト情報の提供源として「行政コスト計算書」を作成する
 - ⇒ 「損益計算書」でインセンティブを与える仕組みに基づく独立行政法人の経営努力を反映する利益情報を提供する
 - ※ 株式会社等の営利企業とは「利益概念」が異なる
- 財務諸表の構成要素
- 財源構造の違いを踏まえた成果情報の考え方及び利益の性格 など

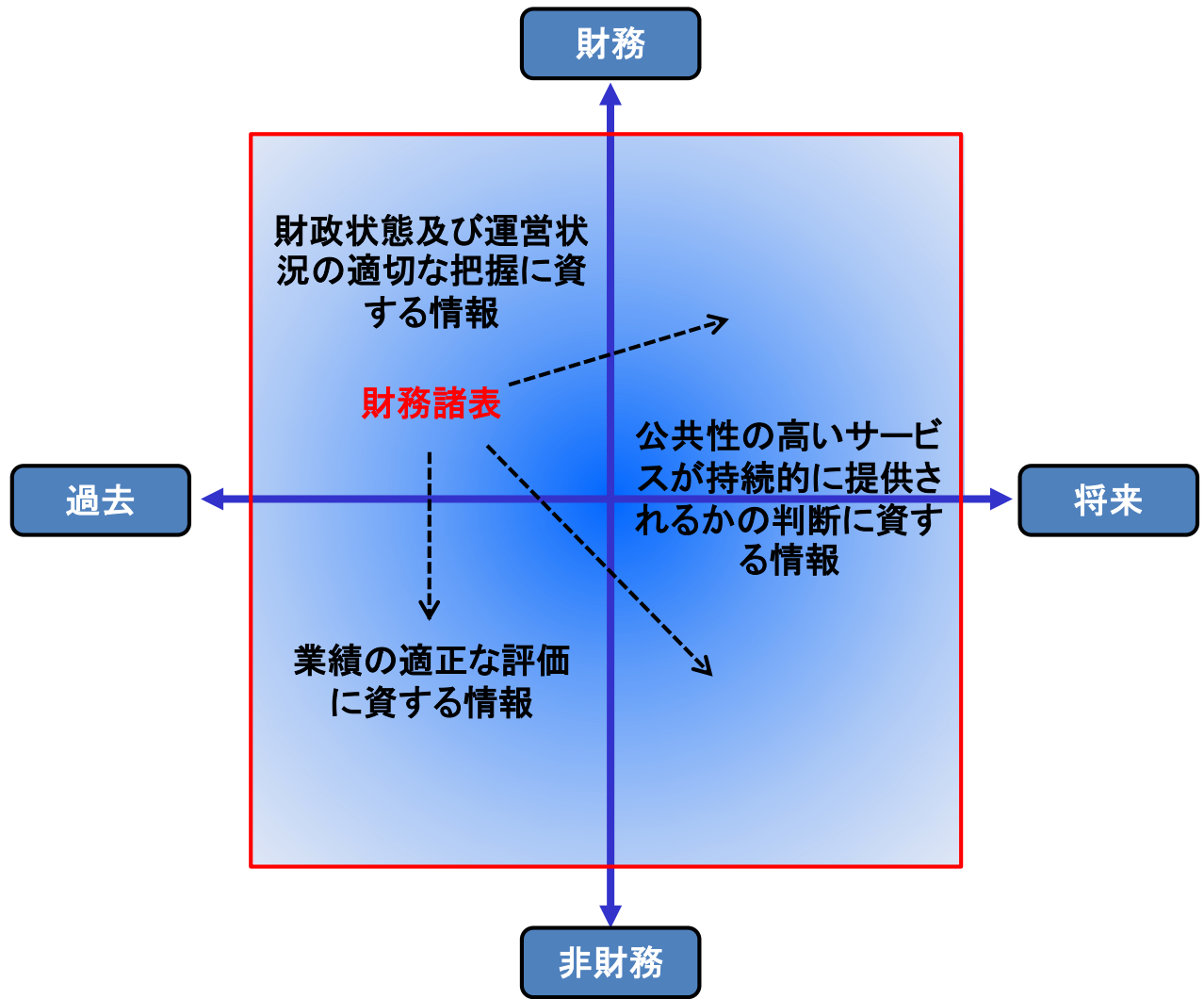


4. (第2章) 財務報告利用者及びその情報ニーズ、財務報告で提供すべき項目

分類	財務報告利用者			
	サービス受益者	資金提供者	外部評価・監督者	法人内部利用者
代表的な利用者	サービスを直接的に受益する者、サービスによってもたらされた効果を間接的に受益する者	納税者、債権者、独立行政法人の予算・決算のプロセスに携わる者(国会、主務大臣、関係府省等)	主務大臣、独立行政法人評価制度委員会、会計検査院、国会	法人の長、理事、監事、職員
主な情報ニーズ	<p> <サービスを直接的に受益する者、サービスによってもたらされた効果を間接的に受益する者> 公共性の高いサービスが持続的に提供されるかの判断に活用、独立行政法人の業務運営が効果的かつ効率的に行われているかの評価に活用、独立行政法人が提供するサービスや財務状況の把握に活用、適正な業務運営に基づく対価が設定されているか、もしくは引き続きサービスの提供を受けるべきかの判断に活用 </p>	<p> <納税者> 将来的な国民負担が増えないかの判断に活用、独立行政法人の業務運営が効果的かつ効率的に行われているか、もしくは意図した通りに支出されているかの評価に活用、独立行政法人が提供するサービスや財務状況の把握に活用 <債権者> 以下、省略。 </p>	<p> <主務大臣> 独立行政法人の目標策定や評価等に活用、インセンティブを与える仕組みに基づく独立行政法人の経営努力や重要な財産の処分にあたっての判断に活用 <独立行政法人評価制度委員会> 以下、省略。 </p>	<p> <法人の長、理事、監事> 独立行政法人の業務運営に関する意思決定に活用 <職員> 財務報告を通じて勤務先の実態を把握し、業務の改善に活用 </p>
財務報告で提供すべき項目	<p> 公共性の高いサービスが持続的に提供されるかの判断に資する情報 法人の長の理念等、持続的に適正なサービスを提供するための源泉、業務運営上の課題・リスク及びその対応策 </p> <p> 業績の適正な評価に資する情報 業績の適正な評価の前提情報、業務の成果と使用した資源との対比、予算と決算との対比 </p> <p> 財政状態及び運営状況の適切な把握に資する情報 財務諸表、財政状態及び運営状況の法人の長による説明情報、内部統制の整備・運用に関する情報 </p>			

5. (第2章) 財務報告の範囲のイメージ

<財務報告の範囲(2.6)>
独立行政法人が公共上の見地から確実に実施されることが必要な事務・事業を行うことや、財務情報だけでは成果情報が提供されないという特性を有することを踏まえれば、**独立行政法人の財務報告には、財務情報のみならず、非財務情報も含める必要があります。また過去・現在・将来の時点を踏まえた情報提供が有用となる。**独立行政法人の財務報告で提供される情報には、**財務報告の基本的な情報である財務諸表や、財務諸表に由来する情報、財務諸表をより有用にする情報が含まれる**と整理した。財務報告利用者は、独立行政法人の財務報告が、財務報告利用者が求める全ての情報ニーズを満たすものではないことや、財務報告が利用者の便益と情報の作成コストとを踏まえて提供されることなど、**財務報告の限界にも留意する必要があります。**



6. (第2章) 財務報告で提供される情報のイメージ

<財務報告で提供される情報(BC2.22)>

本章では、独立行政法人の財務報告で提供される情報について、「公共性の高いサービスが持続的に提供されるかの判断に資する情報」、「業績の適正な評価に資する情報」、「財政状態及び運営状況の適切な把握に資する情報」ごとに、独立行政法人が提供すべき主な項目を示すこととした。

ただし、自主的・戦略的な業務運営を行い最大限の成果を上げていくという独立行政法人の特性を踏まえれば、項目ごとの具体的な内容までは特定せず、独立行政法人の判断に委ねるべきと考えた。

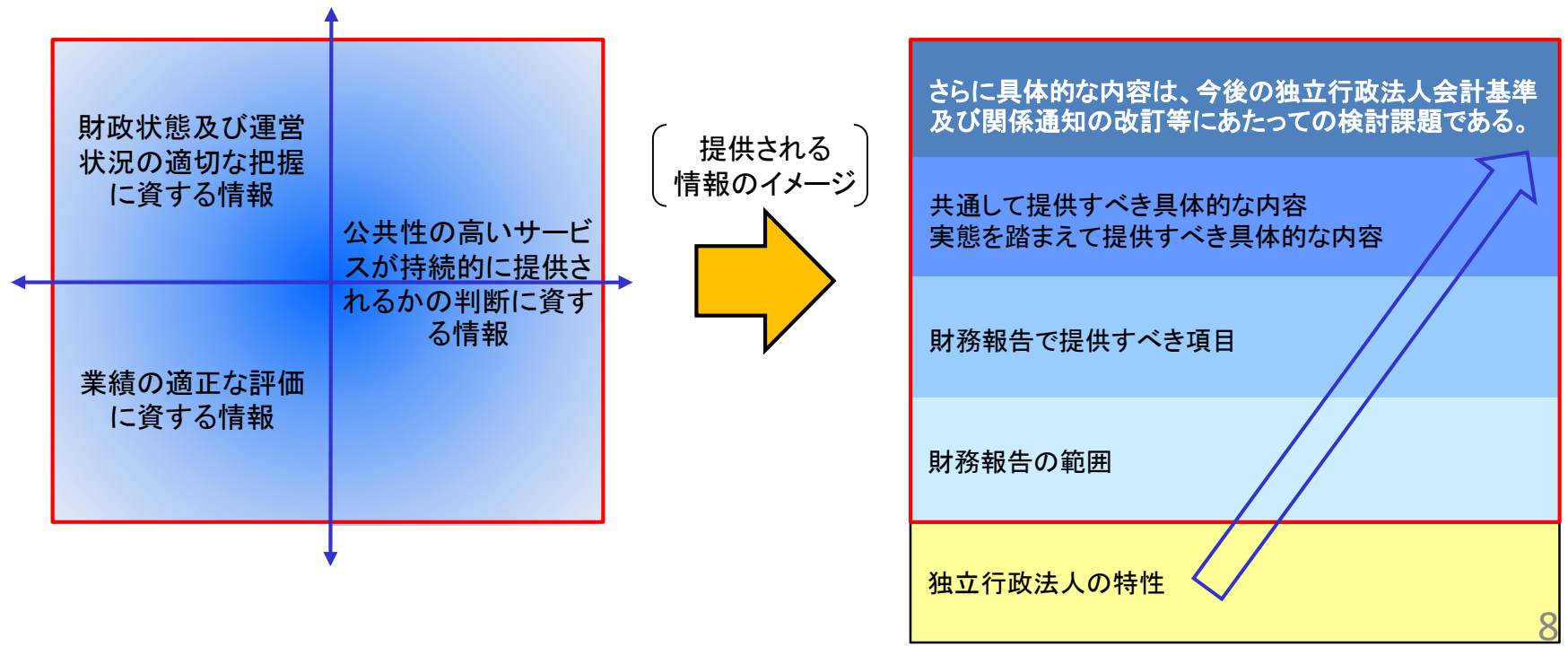
以上を踏まえ、本章では、**財務報告で提供すべき項目ごとの具体的な内容までは特定しないものの、独立行政法人がどのような情報を提供すべきか判断の助けとなる情報を示すことが、財務報告利用者にとって有用と考えた。**

このため、**財務報告で提供される情報について、独立行政法人の実態を踏まえて提供すべきもの、または共通して提供すべきものという観点を含め、具体的な内容を示すこととした。**

なお、財務報告で提供される情報は、独立行政法人が実施する事務・事業の内容や、法人を取り巻く環境の変化等も踏まえて定めるべきものであり、ここに示した項目及びその内容のみが有用なものとは限定していない。

<本指針の性格と取扱い(序章8)>

本指針は、独立行政法人の財務報告の基礎にある前提や概念を体系化したものである。また、**今後の独立行政法人会計基準及び関係通知の改訂等に当たっての基本的な指針を提示するもの**であり、独立行政法人会計基準及び関係通知に定められていない財務報告上の論点を取り扱う際に参照されるものである。



7. (第2章) 独立行政法人がどのような情報を提供すべきか判断の助けとなる情報

項目

独立行政法人の実態を踏まえて、または共通して提供すべき具体的な内容

公共性の高いサービスが持続的に提供されるかの判断に資する情報

○ 法人の長の理念等

主務大臣が示したミッション及びそれを踏まえた目標に加えて、これらを法人の長がどのように達成していくか、法人の長の運営に関するビジョンも含めた理念等に関する情報を提供すべき

○ 持続的に適正なサービスを提供するための源泉

持続的に適正なサービスの提供を可能とする強みや基盤を維持・創出していくための源泉として、人的資本や、知的資本、財務資本等に関する情報を提供すべき

○ 業務運営上の課題・リスク及びその対応策

公共性の高いサービスが持続的に提供されるかの判断に影響する業務運営上の課題に加えて、目標の達成を阻害する要因となるリスクや財務に係るリスク等に関する情報を、その対応策も含めて提供すべき

業績の適正な評価に資する情報

○ 業績の適正な評価の前提情報

事業の概要に加えて、サービス受益者等が理解可能な事業スキームや、資金フローなど、業績の適正な評価の前提情報を提供すべき

○ 業務の成果と使用した資源との対比

セグメント(もしくは、より詳細な単位)ごとに、アウトプット情報とインプット情報とを対比した情報や、アウトカム情報とインプット情報とを対比した情報を提供すべき

また、業績と業績に係る目標とを対比した情報等を提供すべき

○ 予算と決算との対比

財務情報の透明性や説明責任の観点から、独立行政法人は、予算と決算との対比に関する情報を提供すべき

財政状態及び運営状況の適切な把握に資する情報

○ 財務諸表

財政状態及び運営状況の適切な把握に資する情報としては、第3章で説明する財務諸表が基本的な情報となる

○ 財政状態及び運営状況の法人の長による説明情報

法人の長による財政状態及び運営状況の概要や分析結果等に関する説明情報を提供すべき

○ 内部統制の整備・運用に関する情報

独立行政法人の財務報告の信頼性を担保する内部統制の整備・運用に関する情報等を提供すべき

8. (第3章) 財務諸表の体系のイメージ

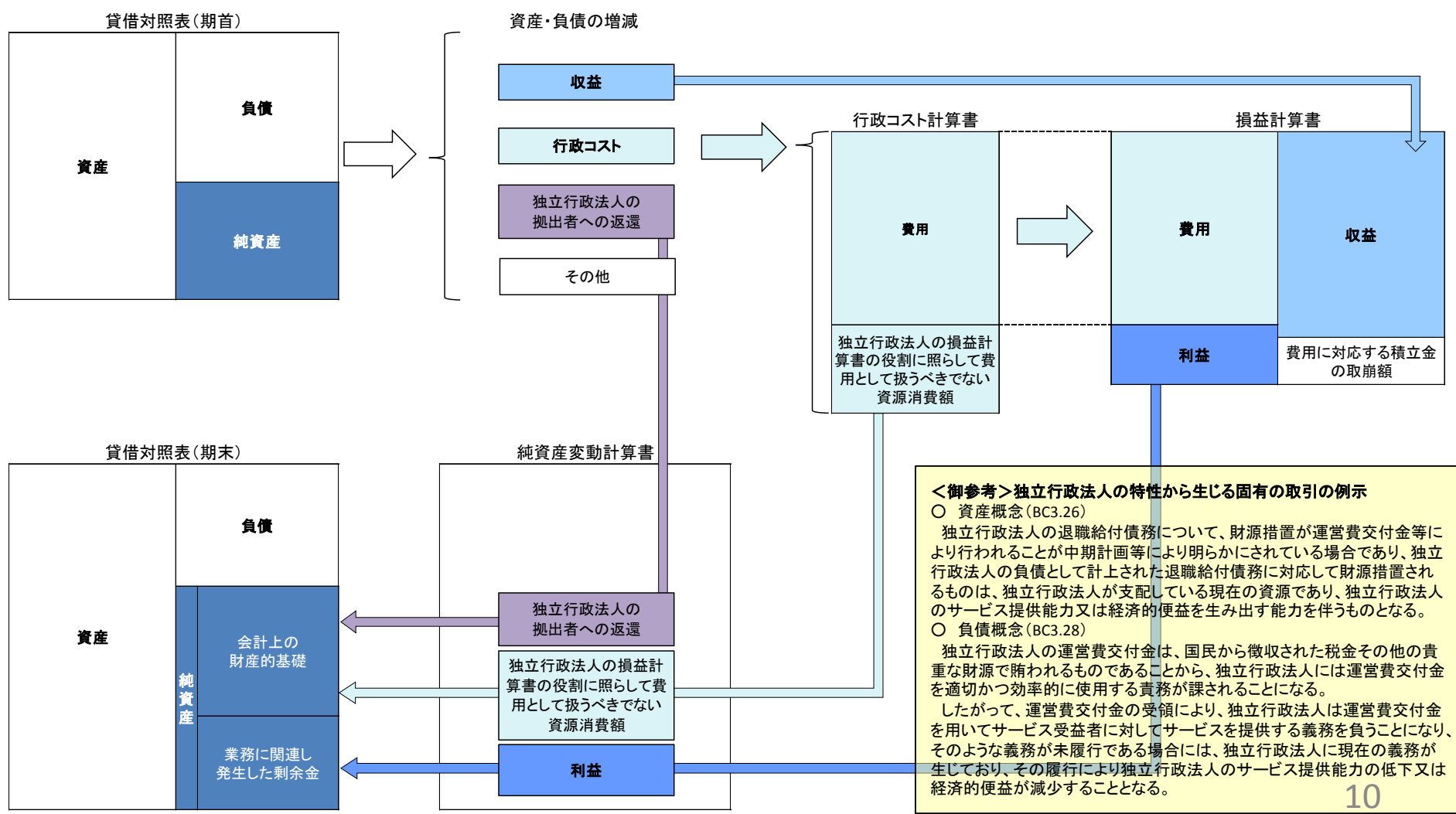
<財務諸表の役割及び体系>

3.1 独立行政法人の財政状態は、貸借対照表で表される。

3.2 独立行政法人の運営状況は、行政コスト計算書と損益計算書で表される。

- 行政コスト計算書は、行政コストの状況を表すとともに、フルコスト情報の提供源となる。
- 損益計算書は、損益の状況を表すとともに、インセンティブを与える仕組みに基づく独立行政法人の経営努力を反映する利益情報を提供する。

3.3 独立行政法人の財政状態と運営状況との関係は、純資産変動計算書で表される。



9. (第3章) フルコスト情報のイメージ

<財務諸表の役割及び体系>

BC3.6 **フルコスト情報は、独立行政法人において生じたコストについて、アウトプット情報と対比するように集計した全てのコストであり、独立行政法人の財務諸表に表される情報を元に提供されるものである。**

BC3.7 独立行政法人の財務諸表では、業績の適正な評価に資する情報を提供する観点から、**フルコスト情報の提供源として「行政コスト計算書」を作成することとした。**

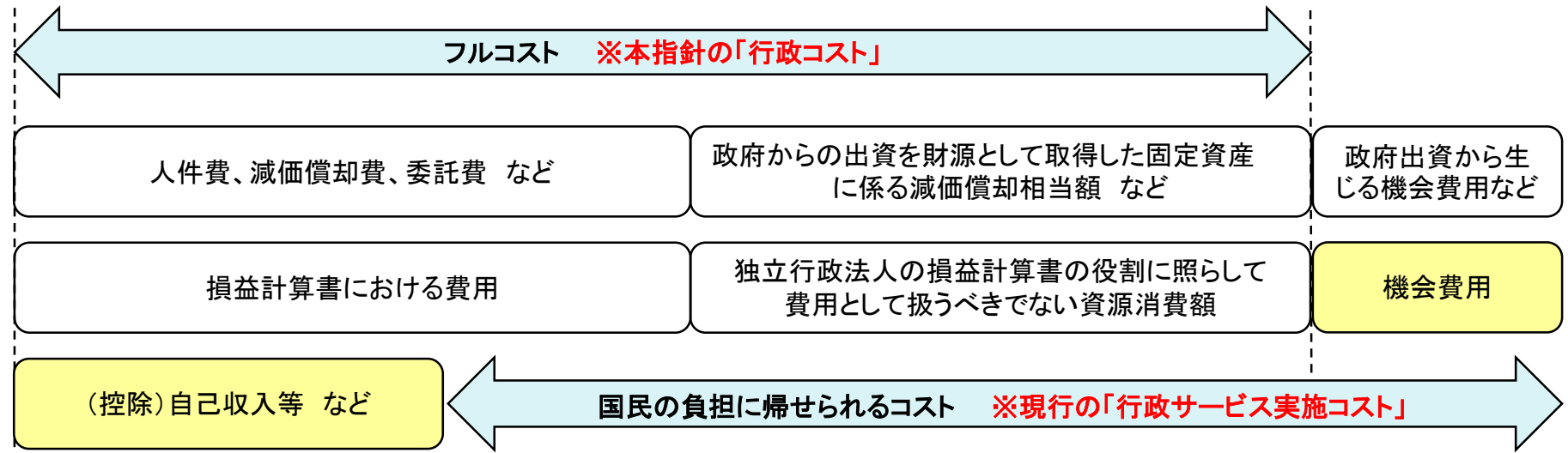
BC3.9 行政コスト計算書は、フルコスト情報の提供源であることから、「行政コスト」は損益計算書における「費用」をはじめ、「独立行政法人の損益計算書の役割に照らして費用として扱うべきでない資源消費額」を含む概念として整理される。

<行政コスト>

BC3.34 行政コスト計算書はフルコスト情報の提供源になることから、そこで表される行政コストは、独立行政法人がアウトプットを産み出すために使用したフルコストとしての性格を有することになる。また、行政コストはフルコストとしての性格を有することから、独立行政法人の実態を踏まえて、**例えば自己収入や機会費用等を別途、調整することで、独立行政法人の業務運営に関して「国民の負担に帰せられるコスト」が算定されることになる。**このため、行政コストは「国民の負担に帰せられるコストの算定基礎を示す指標」としての性格も有することになる。

フルコスト情報のイメージ

- 財務情報だけでは成果情報が提供されないという独立行政法人の特性を踏まえれば、財務情報だけで業績の適正な評価ができるものではなく、アウトプット情報とインプット情報とを対比する等により業績を評価するとした。
- また、インプット情報については、独立行政法人がアウトプットを産み出すために使用した全てのコストを示すフルコスト情報が重要になると整理した。



10. 本指針を踏まえた今後の検討課題

<設定の趣旨と経緯(6)>

PDCAサイクルの強化、自律的なマネジメントといった平成25年閣議決定の改革の成果を十分に発揮するためには、国民その他の利害関係者が独立行政法人の**財務報告をより一層活用することが求められている**。このため、独立行政法人の会計制度を取り巻く環境の変化に伴う課題も踏まえて、独立行政法人制度の根幹に立ち返った理論的・体系的な整理を行い、財務情報のみならず、非財務情報も含めた独立行政法人の「財務報告」の在り方を整理する必要がある。

<財務報告の範囲(2.6)>

財務報告利用者は、独立行政法人の財務報告が、財務報告利用者が求める全ての情報ニーズを満たすものではないことや、**財務報告が利用者の便益と情報の作成コストとを踏まえて提供される**ことなど、財務報告の限界にも留意する必要がある。

<財務報告で提供される情報(BC2.22)>

財務報告で提供される情報について、**独立行政法人の実態を踏まえて提供すべきもの**、または共通して提供すべきものという観点を含め、具体的な内容を示すこととした。なお、**財務報告で提供される情報は、独立行政法人が実施する事務・事業の内容や、法人を取り巻く環境の変化等も踏まえて定めるべきもの**であり、ここに示した項目及びその内容のみが有用なものとは限定していない。

<業績の適正な評価に資する情報(BC2.43)>

業務の成果と使用した資源との対比にあたっては、**既存の公表資料との整合性を図るなど、独立行政法人が財務報告を作成する負担の増加を抑えつつ、財務報告利用者の理解可能性を高める情報を提供する必要がある**。

今後の検討課題

- 評価、内部管理等における財務情報の活用方策の検討
- 既存の公表資料の存在や、提供する情報の重複、法人の作業負担の程度への配慮
- 独立行政法人ごとの実態を踏まえた財務報告で提供される情報の検討
- 本指針を踏まえた独立行政法人会計基準及び関係通知の改訂等 など