

# 連結財務諸表の作成の目的及び 連結の範囲の検討

## 共同ワーキング・チームの開催状況

年	時期	会議	検討内容
令和元年	7月5日	第17回共同WT	連結財務諸表及び出資の評価等に係る検討
	9月20日	第18回共同WT	連結財務諸表の作成の目的及び連結の範囲の検討

## 今後のスケジュール（案）

年	時期	会議	検討内容
令和元年	11月上旬	第19回共同WT	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 連結基準に関するその他の論点の検討</li> <li>✓ 固定資産の減損に関するアンケートの結果の報告</li> </ul>
	11月下旬	第20回共同WT	連結基準改訂案の取りまとめ
令和2年	1月～	—	パブリック・コメント及び各府省意見照会
	3月	第10回会計基準等部会 法制・公会計部会	改訂案の承認

# 現行の連結財務諸表において開示されている情報

	作成される書類	内訳	目的	備考
体系	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 連結貸借対照表</li> <li>✓ 連結損益計算書</li> <li>✓ 連結キャッシュ・フロー計算書</li> <li>✓ 連結剰余金計算書</li> </ul>	-	関係法人集団の総合的な報告 (独立行政法人と特定関連会社の内部取引相殺除去後の合算情報)	-
	連結附属明細書	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 固定資産の明細</li> <li>✓ たな卸資産の明細等</li> </ul>	連結貸借対照表等の内容を補足	-
		特定関連会社の概要等	関係法人集団に含まれる会社、法人ごとの概要等(*1)の報告	連結の範囲に含まれる。
		関連会社の概要等		<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>連結の範囲に含まれない。</u></li> <li>✓ <u>連結財務諸表において持分法を適用</u></li> </ul>
関連公益法人等(*2)の概要等	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ <u>連結の範囲に含まれない。</u></li> <li>✓ <u>財務諸表監査が実施されない。</u> (独法監査基準)</li> </ul>			

連結財務諸表作成法人の個別財務諸表における関係会社等の情報の取扱い
<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 関係会社（特定関連会社及び関連会社）の概要等の開示はなされない。</li> <li>✓ 関係会社株式の評価は以下のとおり。                             <ul style="list-style-type: none"> <li>• <u>取得原価</u>で評価。ただし、<u>持分額</u>が取得原価を下回った場合はその額で評価</li> <li>• 評価差額は当期の費用、翌期首に取得原価に洗替え</li> <li>• 強制評価減を行う。</li> </ul> </li> </ul>
関連公益法人等の概要等の開示はなされない。

\*1 特定関連会社、関連会社及び関連公益法人等の概要等・・・名称、業務の概要、独立行政法人との関係、役員の名、独立行政法人との取引の関連図、財務状況、所有株式数、取得価額、貸借対照表計上額、基本財産に対する出えん等、取引の状況、総売上高、事業収入、独立行政法人の発注等に係る金額及びその割合など

\*2 関連公益法人等に含まれる公益法人等の範囲・・・一般社団法人、一般財団法人、公益社団法人、公益財団法人、社会福祉法人、特定非営利活動法人、技術研究組合等

# 連結財務諸表の活用

財務報告利用者	「基本的な指針」における 財務報告書利用者の情報ニーズ	活用状況 (アンケート結果)	連結財務諸表の 活用
サービス 受益者	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 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</li> <li>✓ 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</li> <li>✓ 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</li> <li>✓ 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</li> <li>✓ 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</li> </ul>	—	<p>公的資金の使用状況の総合的報告によってサービス受益者等のニーズを満たすことができると考えられる。</p>
資金 提供者	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 納税者</li> <li>✓ 将来的な国民負担が増えないかの判断に活用</li> <li>✓ 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</li> <li>✓ 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</li> <li>・ 債権者</li> <li>✓ 独立行政法人が発行する債券や独立行政法人への融資に対する元利償還能力についての評価に活用</li> <li>・ 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）</li> <li>✓ 独立行政法人の予算・決算のプロセスにおいて、法人の財政運営を確認し、そのプロセスにおける各種判断に活用</li> </ul>	—	
外部評価・ 監督者	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 主務大臣</li> <li>✓ 独立行政法人の目標策定や評価等に活用</li> <li>✓ 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</li> <li>・ 独立行政法人評価制度委員会</li> <li>✓ 主務大臣による独立行政法人への目標策定や評価等について、必要な意見を述べるにあたっての判断に活用</li> <li>・ 会計検査院</li> <li>✓ 独立行政法人の会計に対する正確性、合規性、経済性、効率性、有効性等の観点からの検査に活用</li> <li>・ 国会</li> <li>✓ 独立行政法人の個別法の改正等の審議にあたって、調査審議の参考として活用</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>主務大臣は活用していない。活用していても出資先の概要の把握程度</u></li> <li>➤ <u>目標策定や評価については個別財務諸表を活用している。</u></li> </ul>	<p>出資先の概要の把握については必ずしも連結財務諸表を作成する必要はなく、<u>個別財務諸表の附属明細書等で開示することも考えられる。</u></p>
法人内部 利用者	<ul style="list-style-type: none"> <li>・ 法人の長、理事及び監事</li> <li>✓ 独立行政法人の業務運営に関する意思決定に活用</li> <li>・ 職員</li> <li>✓ 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</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>法人内部利用者は活用していない。活用していても出資先の概要の把握程度</u></li> <li>➤ <u>計画や評価については個別財務諸表を活用している。</u></li> </ul>	

# 連結財務諸表による説明責任

案	連結作成目的	連結位置付け	合算情報の重要性	連結範囲要件	UR	理研	JOG MEC	IPA	中小機構	メリット	デメリット
① 現行のまま	公的資金の使用状況の総合的報告	<ul style="list-style-type: none"> <li>公的機関としての説明責任を果たす書類</li> <li>法人の評価は個別財務諸表で行ったため、連結財務諸表は補完的な位置付け</li> </ul>	公的資金の活用状況を総合的に報告する。	形式基準 (50%超)	<b>個別財務諸表及び連結財務諸表作成</b> 特定関連会社（50%超の出資先）の財務諸表を連結する。					資金供給目的の出資先までを含めた合算情報が開示される。	<ul style="list-style-type: none"> <li>関係会社の財務・非財務情報が個別附属明細書では開示されない。</li> <li>関係会社に対する出資の持分額が取得原価を上回った場合の評価差額が計上されない。</li> <li>合算情報に意味があるか。</li> <li>連結作成コストの発生</li> </ul>
② 業務一体性に改訂			公的資金の活用状況を業務一体性(※)に基づき総合的に報告する。	①形式基準 (50%超)  ②業務一体性						<b>個別財務諸表及び連結財務諸表作成</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>特定関連会社（①及び②に該当する出資先）の財務諸表を連結する。</li> <li>関係会社の出資について個別財務諸表において持分法的評価及び情報の拡充を行う。</li> </ul>	<b>個別財務諸表のみ作成</b> 関連会社（①又は②に該当しない出資先）の出資について個別財務諸表において持分法的評価及び情報の拡充を行う。

注：連結財務諸表を作成しないということも考えられるが、その場合はディスクロージャーの水準の後退が懸念される。

※業務一体性の定義については、「出資先が業務委託契約等に基づき独立行政法人の個別法に規定されている業務を実施していること」とすることが考えられる。

# 出資先等の整理

## 現行

連結基準上の分類	出資の状況	①支配 従属関係	②業務 一体性	法人の長が提供している 情報	会計処理
特定関連会社	50%超出資 (資金供給目的以外)	あり	あり	公的資金の使用状況 (関係法人集団の総合的報告)	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 連結財務諸表の作成</li> <li>✓ 連結附属明細書の作成</li> </ul>
	50%超出資 (資金供給目的)		なし		
関連会社	20%～50%の出資	なし	—	出資の評価	持分法による評価（連結財務諸表のみ）
関連公益法人	なし	なし	—	財務情報、非財務情報	連結附属明細書の作成

## 改訂案

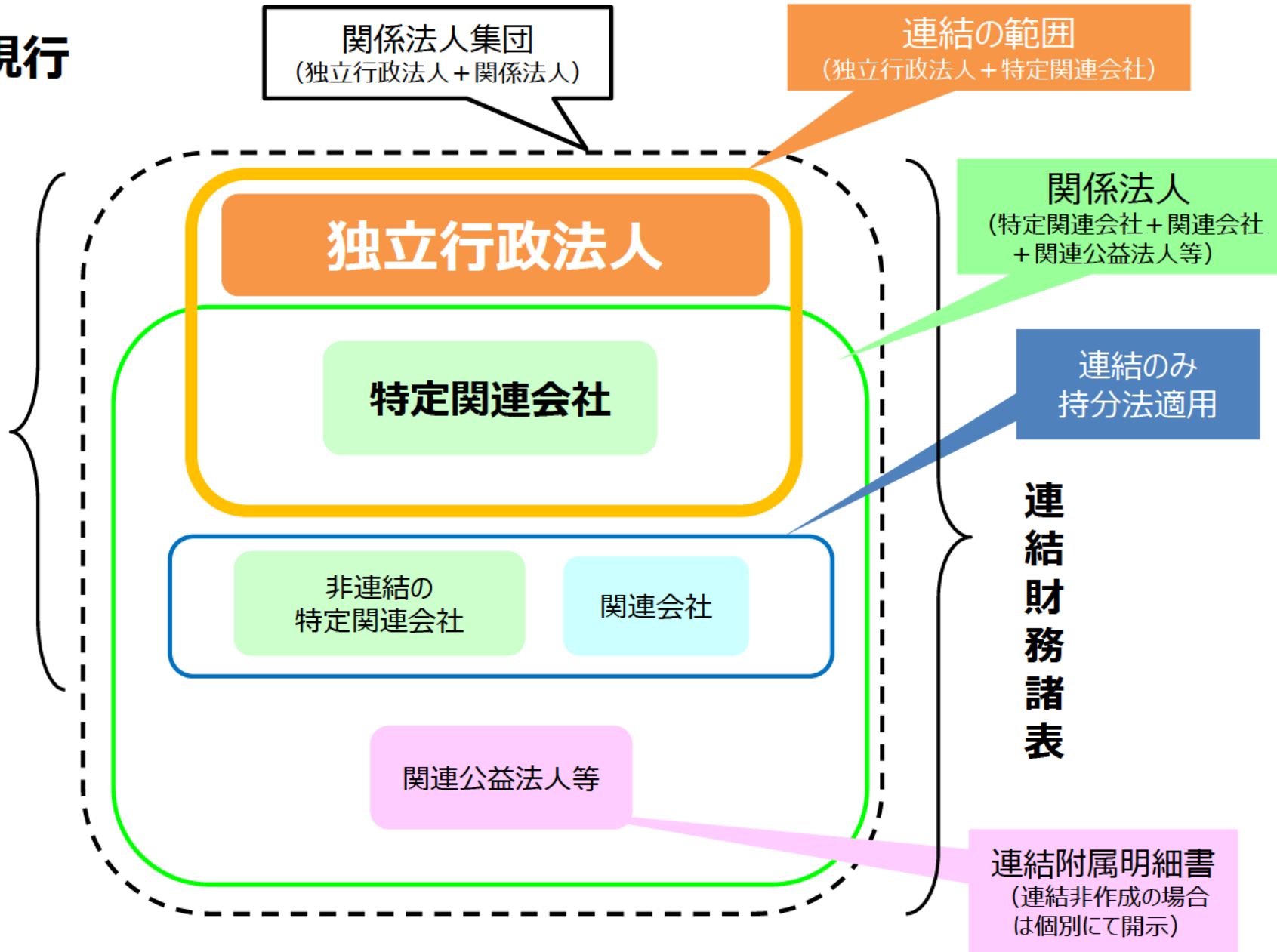
連結基準上の分類	出資の状況	①支配 従属関係	②業務 一体性	法人の長が提供すべき と考えられる情報	会計処理
特定関連会社	50%超出資 (業務一体性あり)	あり	あり	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 公的資金の使用状況 (業務一体性に基づく法人集団の総合的報告)</li> <li>✓ 出資の評価 (持分額が取得原価を超える場合も適切に評価する。)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 連結財務諸表の作成</li> <li>✓ 連結附属明細書の作成（簡素化）</li> <li>✓ 個別財務諸表における持分法的評価</li> <li>✓ 個別附属明細書の情報の拡充</li> </ul>
関連会社	50%超出資 (業務一体性なし)	あり	なし	出資の評価 (持分額が取得原価を超える場合も適切に評価する。)	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ 個別財務諸表における持分法的評価</li> <li>✓ 個別附属明細書の情報の拡充</li> </ul>
	20%～50%の出資	なし	—		
関連公益法人	なし	なし	—	財務情報、非財務情報	連結附属明細書の作成

## 関連公益法人等

<b>現状</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 関連公益法人等については、附属明細書等において独立行政法人との関係等を開示することとされている（基準第128）。</li><li>• 独立行政法人と関連公益法人等との間には資本関係が存在しないが、独立行政法人を通じて関連公益法人等に公的な資金が供給されている場合も多いことから、公的な会計主体としての説明責任の観点から関連公益法人等との関係等を開示している（注解91）。</li></ul>
<b>連結した場合の問題点 （過去のWT）</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 独法会計と会計基準が大きく異なるため、連結修正が煩雑</li><li>• 関連公益法人を合算した情報の意義に乏しい。</li><li>• 民間の経済主体であって、独立行政法人との間に資本関係が存在しない。</li><li>• 決算時期等の関係から会計監査を行うことが困難</li></ul>
<b>アンケート結果</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• 関連公益法人等は平成30事業年度末に137法人あり、平成20事業年度末の145法人から大きく減ってはいない。</li><li>• 137法人のうち、事業収入に占める独立行政法人との取引額が1/3を占める関連公益法人等は109法人であり、独立行政法人と関連公益法人との資金的な関連性は継続的にある状況</li></ul>
<b>結論</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• <u>引き続き情報開示は適切に行うべきである。連結するのは技術的に困難</u></li><li>• <u>従前と同様の取扱いとしてはどうか。</u></li></ul>

# 現行

個別財務諸表





# 改訂案

