

## 共同ワーキングチーム第4回会合の議論を踏まえた 修正及び対応方針について

### ① 内部統制の改善指導（会計監査基準）

- 意見等：現在削除している「改善に向けた指摘を行うこと」は必要と考える
- 対応方針：意見を踏まえ、次の表のとおり修正する。

表 1 内部統制の改善に向けた指摘の修正案

第4回提示案	修正案
<p><b>第2章 監査の前提条件</b> <b>第1節 内部統制</b> (略)</p> <p>なお、内部統制の確立、維持自体は、独立行政法人の長の責任において行うべきものである。会計監査人は、監査の効率化や監査リスクの判断に内部統制を活用するだけであって、内部統制の確立、維持は会計監査人の責務ではない。しかし、内部統制の有効性が監査の方法や結果に重要な影響を及ぼすことから、会計監査人は独立行政法人の内部統制に重大なる関心を持つことが必要であり、<u>るとともに、監査の過程で識別した内部統制の重要な不備を、適時に、書面により法人の長（法人の長に直接報告することが適切ではない場合を除く。）及び監事に報告しなければならない。また、会計監査人は、適切な階層の管理者に、監査の過程で識別したその他の内部統制の不備のうち、他の者により当該管理者に報告されておらず、会計監査人が職業的専門家として、当該管理者の注意を促すに値すると判断したものについて、適時に報告しなければならない。内部統制組織に改善すべき点がある場合には、独立行政法人の業務の適正を確保するための体制の整備等について、適時かつ積極的に改善に向けての指摘を行うことが望ましい。</u></p>	<p><b>第2章 監査の前提条件</b> <b>第1節 内部統制</b> (略)</p> <p>なお、内部統制の確立、維持自体は、独立行政法人の長の責任において行うべきものである。会計監査人は、監査の効率化や監査リスクの判断に内部統制を活用するだけであって、内部統制の確立、維持は会計監査人の責務ではない。しかし、内部統制の有効性が監査の方法や結果に重要な影響を及ぼすことから、会計監査人は独立行政法人の内部統制に重大なる関心を持つことが必要であり、監査の過程で識別した内部統制の重要な不備を、適時に、書面により法人の長（法人の長に直接報告することが適切ではない場合を除く。）及び監事に報告しなければならない。また、会計監査人は、適切な階層の管理者に、監査の過程で識別したその他の内部統制の不備のうち、他の者により当該管理者に報告されておらず、会計監査人が職業的専門家として、当該管理者の注意を促すに値すると判断したものについて、適時に報告しなければならない。<u>なお、独立行政法人の業務の適正を確保するための体制の整備等について改善すべき点がある場合には、適時かつ積極的に改善に向けての指導を行うことが望ましい。</u></p>

## ② 収益化基準の適用時期

- 意見等：平成 28 年度原則適用とし、平成 27 年度からの早期適用も認める。
- 対応方針：次の理由から、前回の提示案のとおり、平成 27 年度原則適用とする。

### 【理由】

今回の独法会計基準の改訂趣旨は、独法改革に伴う会計基準の改訂であり、この独法改革の趣旨を踏まえた改正通則法や他の制度は、平成 27 年 4 月から施行されることとなっている。

そのため、

- ① 独法改革の実効性を高めるために改正通則法施行と同時期に適用する必要があること、
  - ② 実務の面で業務達成基準は収益化の原則であることを早期に促し、意識改革をしてもらうこと、
- から、平成 27 年度原則適用とする。

## ③ 積立金の増加理由の開示拡充

- 意見等：注解 53 で新たに求める「前期中期目標期間からの積立金の繰越しの理由」は、「理由」ではなく「内容」とすることが適当ではないか。
- 対応方針：意見を踏まえ、修正する。

表 2 積立金増加理由の開示拡充の修正案

第 4 回提示案	修正案
<p>&lt;注 5 3&gt; 附属明細書による開示について 1～6 (略)</p> <p><u>7 積立金等の明細においては、積立金等の増加理由として、目的積立金の根拠となる経営努力の内容や、前期中期目標期間からの積立金の繰越しの理由を明らかにしなければならない。</u></p>	<p>&lt;注 5 3&gt; 附属明細書による開示について 1～6 (略)</p> <p>7 積立金等の明細においては、積立金等の増加理由として、目的積立金の根拠となる経営努力の内容や、前期中期目標期間からの積立金の繰越しの<u>内容理由</u>を明らかにしなければならない。</p>

## ④ 長期前払費用等の経過勘定に関する資産見返処理

- 意見等：弊害が生じていない状況下において、解釈等を示すのは不要ではないか。
- 対応方針：Q81-19（参考参照）を踏まえ、現行の取扱いのままとする。

### 【理由】

前回 WT において、「当該 Q&A の趣旨から、長期前払費用等の経過勘定について重要性がある場合には 資産見返運営費交付金を計上する処理は容認されると考える。」との解釈を示した。各独法における長期前払費用の計上実態は別紙のとおりであり、法人数は少ないものの、多額の長期前払費用を計上している法人もあることは事実である。

他方、現行 Q81-19 において、「資産見返負債による会計処理は、独立行政法人固有の会計処理として設定されたものであり、会計基準に規定されていないものは認められない。」とされており、「主務省令でその旨の会計処理が規定されている場合に限って認められる。」との考えが示されている。

**【対応方針】**

以上を踏まえ、重要性のある長期前払費用について資産見返負債を計上するには、現行会計基準に規定がない以上、Q81-19 で示されているとおり主務省令でその旨の会計処理が規定されている場合に限って認められる、との考え方を維持する。

**【参考】 現行の資産見返負債に係る Q & A の規定**

Q81-19 独立行政法人が通常の業務として貸付事業を行っている場合、当該貸付金は貸借対照表上において、流動資産に計上されることになると考えられる。このような場合、運営費交付金や補助金を財源として業務を実施した場合の財源側の会計処理はどのように考えればよいか。例えば、会計基準第 8 1 などでは資産見返負債の計上を固定資産及び重要な棚卸資産に限定しているが、運営費交付金や補助金等を財源として貸付を実施した場合に資産見返負債への振替処理は認められるか。

A 資産見返負債による会計処理は、独立行政法人固有の会計処理として設定されたものであり、会計基準に規定されていないものは認められない。

他方、会計基準前文においては「基準及び注解の趣旨を踏まえる限りにおいては、主務省令において個別の独立行政法人の特殊性に基づく会計処理を排除するものではない」と規定されている。設問のような事例のケースでは、主務省令でその旨の会計処理が規定される場合に限って認められる。

⑤ 補助金を財源にたな卸資産を取得した場合の会計処理について

○対応方針：Q81-19を踏まえ、会計基準を改訂する。

【理由】

④と同様、資産見返負債による会計処理は独立行政法人固有の会計処理であり、会計基準に規定されていないものをQ&Aで認めることはできない。

【対応方針】

補助金等を財源にした「重要性が認められるたな卸資産」が取得されるケースが実際にあること、会計基準第83(3)の販売用不動産も特定の独立行政法人を想定した規定であり、これとの平仄からも基準を改訂する。

表3 補助金を財源にたな卸資産を取得した場合の会計処理に係る会計基準の改訂案

現行	改訂案
<p><b>第83 補助金等の会計処理</b></p> <p>1～3 (略)</p> <p>4 補助金等を財源の全部又は一部として固定資産等を取得したときは、次のように処理するものとする。(注62)</p> <p>(1) 略</p> <p>(2) 当該資産が償却資産であるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資産見返補助金等に振り替える。資産見返補助金等は、毎事業年度、当該資産の減価償却額に取得価額に占める補助金等の割合を乗じて算定した額を取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。</p> <p>(3) 当該資産が販売用不動産であるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資産見返補助金等に振り替える。資産見返補助金等は、当該資産の販売を行ったときに取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。</p>	<p><b>第83 補助金等の会計処理</b></p> <p>1～3 (略)</p> <p>4 補助金等を財源の全部又は一部として固定資産等を取得したときは、次のように処理するものとする。(注62)</p> <p>(1) 略</p> <p>(2) 当該資産が償却資産 <u>若しくは重要性が認められるたな卸資産(通常の業務活動の過程において販売するために保有するものを除く。以下、この項において同じ。)</u> であるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資産見返補助金等に振り替える。資産見返補助金等は、<u>償却資産の場合は</u> 毎事業年度、当該資産の減価償却額に取得価額に占める補助金等の割合を乗じて算定した額を、<u>たな卸資産の場合は消費した際に、当該消費した相当額を、それぞれ</u> 取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。</p> <p>(3) 当該資産が販売用不動産であるときは、取得に充てられた補助金等の金額を預り補助金等から資産見返補助金等に振り替える。資産見返補助金等は、当該資産の販売を行ったときに取り崩して、資産見返補助金等戻入として収益に振り替える。</p>

**【参考】補助金を財源にたな卸資産を取得した場合の会計処理に係る共同ワーキングチーム第4回会合資料（抜粋）**

補助金を財源にたな卸資産を取得した場合の会計処理は以下のQ&Aで明らかにされている。

○ 補助金で取得した重要性が認められるたな卸資産に係る現行のQ&A

Q83-4 補助金等を財源として「重要性が認められるたな卸資産」を取得した場合にはどのような会計処理をすればよいか。

A

会計基準では、補助金等を財源として「重要性が認められるたな卸資産」（販売するために保有するものを除く）を取得した場合の会計処理について、独立行政法人固有の会計処理は設定されていない。したがって、たな卸資産を取得した場合、当該たな卸資産の重要性の有無にかかわらず、預り補助金等を資産見返勘定へ振り替えることは認められない。また預り補助金等は、補助金等の交付の目的となった業務の進行に応じて収益化を行うこととされているが、補助金等は毎年度精算行為が行われることから、当該たな卸資産の取得のための支出時点をもって「業務の進行」と考え、収益化を行うものとする。

上記Q&Aでは、特殊法人が独法化した際に設けられたものであるが、設定当時、「補助金等は、年度ごとの必要額が交付され、毎年度精算されるものであり、翌年度に費消されるたな卸資産を当該年度の補助金等で購入することは通常想定されない。仮にそのような事態が生ずるとしても、それは摩擦的なものであり、『重要なたな卸資産』には該当しないものとする」との議論がなされていた。

実際は宇宙航空研究開発業務における運用期間が1年未満の人工衛星の開発費などのように、補助金を財源にした多額のたな卸資産が計上され、かつ「支出の期」と「費消の期」が異なるケースが存在する。

しかし、「補助金等を財源にした「重要性が認められるたな卸資産」は原則として想定していない」という整理に変更はないため、会計基準の改訂は行わないが、上記のような特殊事例が存在する事実を配慮し、資産見返負債を計上することを限定的に認める方向でQ83-4の見直しを検討する。

以上

長期前払費用残高調べ(平成24年度財務諸表)

(資料1 別紙)

(単位:円)

法人名	長期前払費用				総資産
	期首残高	当期増加額	当期減少額	期末残高	
1 国立公文書館	0	0	0	0	6,192,349,805
2 北方領土問題対策協会	0	0	0	0	6,794,103,519
3 国民生活センター	0	0	0	0	11,670,675,979
4 情報通信研究機構	0	0	0	0	134,923,979,085
5 統計センター	131,823	28,680	93,106	67,397	6,962,864,871
6 独立行政法人郵便貯金・簡易生命保険管理機構	0	0	0	0	44,852,649,943,226
7 国際協力機構	27,525,297	12,117,907	10,267,109	29,376,095	11,323,328,453,045
8 国際交流基金	0	0	0	0	76,129,086,965
9 酒類総合研究所	0	0	0	0	6,850,115,275
10 造幣局	0	0	0	0	103,596,001,538
11 国立印刷局	0	0	0	0	319,585,633,560
12 日本万国博覧会記念機構	0	0	0	0	148,775,215,749
13 国立特別支援教育総合研究所	0	0	0	0	6,477,944,072
14 大学入試センター	11,435	0	11,435	0	14,908,289,521
15 国立青少年教育振興機構	0	0	0	0	96,685,256,676
16 国立女性教育会館	0	0	0	0	2,642,245,748
17 国立科学博物館	2,942,951	0	802,623	2,140,328	77,064,136,221
18 物質・材料研究機構	0	0	0	0	80,553,102,535
19 防災科学技術研究所	995,133	10,806,136	341,250	11,460,019	84,714,097,693
20 放射線医学総合研究所	6,103,172	21,120,507	24,949,903	2,273,776	47,492,235,332
21 国立美術館	0	0	0	0	165,596,492,767
22 国立文化財機構	4,825,955	0	1,585,650	3,240,305	220,155,925,762
23 教育研修センター	0	0	0	0	5,175,012,616
24 科学技術振興機構	0	0	0	0	177,898,430,368
25 日本学術振興会	0	0	0	0	118,505,910,946
26 理化学研究所	0	0	0	0	335,348,205,918
27 宇宙航空研究開発機構	1,198,273,869	0	336,366,655	861,907,214	674,150,556,489
28 日本スポーツ振興センター	0	0	0	0	315,040,423,183
29 日本芸術文化振興会	0	0	0	0	241,452,218,347
30 日本学生支援機構	0	0	0	0	7,950,609,957,410
31 海洋研究開発機構	13,498,776	206,126	10,103,253	3,601,649	109,969,739,900
32 国立高等専門学校機構	2,849,027	1,039,187	1,865,285	2,022,929	282,872,166,655
33 大学評価・学位授与機構	11,640	0	11,640	0	6,913,005,615
34 国立大学財務・経営センター	0	0	0	0	858,374,779,399
35 日本原子力研究開発機構	1,804,665,550	62,512,472	172,160,503	1,695,017,519	866,222,638,148
36 国立健康・栄養研究所	0	0	0	0	144,712,583
37 労働安全衛生総合研究所	0	0	0	0	11,513,118,161
38 勤労者退職金共済機構	196,665	0	129,381	67,284	5,619,926,214,865
39 高齢・障害・求職者雇用支援機構	0	0	0	0	517,100,837,838
40 福祉医療機構	0	0	0	0	4,958,509,311,244
41 国立重度知的障害者総合施設のぞみの園	132,292	7,500	57,292	82,500	15,985,351,118
42 労働政策研究・研修機構	0	0	0	0	6,949,095,350
43 労働者健康福祉機構	6,831,090	0	3,903,480	2,927,610	471,127,312,705
44 国立病院機構	192,604,675	41,271,678	83,779,164	150,097,189	1,329,204,734,177
45 医薬品医療機器総合機構	0	0	0	0	68,097,357,727
46 医薬基盤研究所	0	0	0	0	26,028,580,215
47 年金・健康保険福祉施設整理機構	0	0	0	0	96,819,207,659
48 年金積立管理運用独立行政法人	0	0	0	0	120,465,902,456,010
49 国立がん研究センター	66,614,196	21,703,722	20,751,952	67,565,966	131,818,479,640
50 国立循環器病研究センター	0	0	0	0	40,083,805,231
51 国立精神・神経医療研究センター	0	0	0	0	43,466,754,118
52 国立国際医療研究センター	0	0	0	0	94,077,059,869
53 国立成育医療研究センター	0	0	0	0	55,896,440,796
54 国立長寿医療研究センター	0	0	0	0	14,896,587,336
55 農林水産消費安全技術センター	0	0	0	0	10,586,969,741
56 種苗管理センター	0	0	0	0	9,292,248,984
57 家畜改良センター	2,275,913	1,281,795	2,275,913	1,281,795	43,443,758,751
58 水産大学校	0	0	0	0	12,444,120,372
59 農業・食品産業技術総合研究機構	3,488,627	34,246,825	2,390,948	35,344,504	283,055,229,092
60 農業生物資源研究所	0	0	0	0	32,352,281,166
61 農業環境技術研究所	0	0	0	0	31,955,932,435
62 国際農林水産業研究センター	0	0	0	0	8,457,247,461
63 森林総合研究所	0	0	0	0	1,148,645,832,076
64 水産総合研究センター	20,769,447	688,464	5,834,975	15,622,936	56,324,545,631
65 農畜産業振興機構	0	0	0	0	475,222,784,320
66 農業者年金基金	0	0	0	0	629,559,762,473
67 農林漁業信用基金	0	0	0	0	328,001,876,160
68 経済産業研究所	0	0	0	0	567,791,510
69 工業所有権情報・研修館	0	0	0	0	6,243,357,312
70 日本貿易保険	0	0	0	0	368,664,000,000
71 産業技術総合研究所	0	0	0	0	355,340,863,906
72 製品評価技術基盤機構	0	0	0	0	18,789,703,921
73 新エネルギー・産業技術総合開発機構	0	0	0	0	142,980,070,470
74 日本貿易振興機構	0	0	0	0	61,340,989,581
75 情報処理推進機構	0	27,011,732	0	27,011,732	22,718,779,470
76 石油天然ガス・金属鉱物資源機構	0	0	0	0	1,320,196,607,825
77 中小企業基盤整備機構	27,103	11,275,132	27,103	11,275,132	11,407,788,502,117
78 土木研究所	0	0	0	0	35,036,476,325
79 建築研究所	0	0	0	0	14,166,565,230
80 交通安全環境研究所	115,593	60,996	106,753	69,836	14,531,195,393
81 海上技術安全研究所	0	0	0	0	34,533,395,859
82 港湾航空技術研究所	0	0	0	0	14,004,537,983
83 電子航法研究所	21,992	1,416,190	12,000	1,426,182	5,848,686,187
84 航海訓練所	115,626	47,666	79,356	83,936	5,486,262,796
85 海技教育機構	0	0	0	0	11,105,989,921
86 航空大学校	0	0	0	0	6,044,766,476
87 自動車検査独立行政法人	908,768	13,515,246	779,886	13,644,128	28,855,786,895
88 鉄道建設・運輸施設整備支援機構	0	0	0	0	11,018,215,002,947
89 国際観光振興機構	0	0	0	0	2,105,404,192
90 水資源機構	0	0	0	0	4,084,393,039,285
91 自動車事故対策機構	0	0	0	0	24,022,322,740
92 空港周辺整備機構	12,138,742	32,675	6,981,512	5,189,905	3,159,082,496
93 都市再生機構	0	0	0	0	14,462,431,462,205
94 奄美群島振興開発基金	0	0	0	0	16,603,897,597
95 日本高速道路保有・債務返済機構	0	0	0	0	41,374,672,624,074
96 住宅金融支援機構	0	0	0	0	32,169,888,606,956
97 国立環境研究所	18,666,787	14,699,218	10,276,588	23,089,417	38,321,223,482
98 環境再生保全機構	0	0	0	0	309,872,607,123
99 原子力安全基盤機構	0	0	0	0	21,505,065,454
100 駐留軍等労働者労務管理機構	0	0	0	0	1,798,582,463
合計	3,386,742,144	275,089,854	695,944,715	2,965,887,283	324,174,404,449,433

注1 各独立行政法人の平成24年度財務諸表を元に、事務局が作成した。

注2 日本原子力研究開発機構については、償却額を損益に反映させるものは1,356,696,393円である。