

独立行政法人会計基準の改訂について（案）

平成27年〇月〇日
独立行政法人会計基準研究会
財政制度等審議会
財政制度分科会
法制・公会計部会

1 会計基準改訂の経緯

独立行政法人制度は、平成13年1月の中央省庁等改革の一環として、企画立案部門の能力を向上させる一方で、実施部門に法人格を与え、主務大臣による目標管理の下で一定の運営裁量を与えることにより、政策実施機能を向上させることを目的として導入された。

制度創設から10年以上経過したところであるが、様々な問題点が指摘されたことを踏まえ、独立行政法人改革の集大成として、「独立行政法人改革等に関する基本的な方針」（平成25年12月24日閣議決定。以下、「閣議決定」という。）や、閣議決定を踏まえた「独立行政法人通則法の一部を改正する法律」（以下「改正通則法」という。）が第186回国会（常会）に提出され、平成26年6月6日に成立し、13日に公布（平成26年法律第66号）され、平成27年4月から施行されることとなった。

また、企業会計における退職給付に係る会計処理については、「企業会計基準第26号 退職給付に関する会計基準」（改正平成24年5月17日、企業会計基準委員会）及び「企業会計基準適用指針第25号 退職給付に関する会計基準の適用指針」（改正平成24年5月17日、企業会計基準委員会）により、退職給付引当金の計上方法の変更等を内容とする改正が行われた。

以上の閣議決定や改正通則法に関連する独立行政法人の会計に関する課題等について、総務省の独立行政法人会計基準研究会と財務省の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（以下、「共同ワーキング・チーム」という。）において、平成26年8月28日から平成26年12月16日までの合計5回の会合を開催し検討を重ね、「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）の改訂案を取りまとめ、独立行政法人会計基準研究会において平成27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27年●月●日にそれぞれ了承を得た。

2 会計基準改訂の背景

今回の閣議決定及び改正通則法で求められる独立行政法人改革の主な目的は、独立行政法人制度を導入した本来の趣旨に則り、大臣から与えられた明確なミッションの下で、法人の長のリーダーシップに基づく自主的・戦略的な運営、適切なガバナンスにより、国民に対する説明責任を果たしつつ、法人の政策実施機能の最大化を図ることである。

この改革の目的を達成するために、主務大臣が独立行政法人に的確かつ明確な目標を与え、主務大臣自らによる評価を行い、独立行政法人はその評価結果を踏まえた業務改善を行うなどのPDCAサイクルの強化が求められるとともに、独立行政法人自らの経営改善・合理化努力を十分に引き出し、主体的な経営努力が促進されるようなインセンティブを与える仕組みを整備することが必要とされた。

また、改正通則法では、運営費交付金について、「独立行政法人は、業務運営に当たっては、前項の規定による交付金について、国民から徴収された税金その他の貴重な財源で賄われるものであることに留意し、法令の規定及び中期目標管理法の中期計画、国立研究開発法人の中長期計画又は行政執行法人の事業計画に従って適切かつ効率的に使用するよう努めなければならない。」(改正通則法第46条第2項)と新たに明記され、独立行政法人は運営費交付金を適切かつ効率的に使用する責務があることが明確化された。

そのため、今回の基準及び注解の改訂は、以上の閣議決定及び改正通則法の趣旨を踏まえて行われるべきものである。

3 会計基準改訂の主な内容

(1) セグメント情報の開示

独立行政法人は、業績評価のための情報提供等による国民その他の利害関係者に対する説明責任を果たす観点から、その業務の内容が多岐にわたる場合、区分及び開示内容について、企業会計で求められるよりも詳細なセグメントに係る財務情報を開示することが基準及び注解で求められてきたところである。

今回の閣議決定では、法人の政策実施機能を発揮するために、主務大臣の下での政策のPDCAサイクルが十分に機能するよう、主務大臣自らが業績評価を行うこととするとされた。主務大臣が法人に対して行う目標の設定と評価にあたっては、総務大臣が策定した「『独立行政法人の目標の策定に関する指針』(平成26年9月2日総務大臣決定)及び『独立行政法人の評価に関する指針』(平成26年9月2日総務大臣決定)」(以下「目標・評価の指針」と略称。)に基づき行うことになる。

この目標・評価の指針においては、目標は一定の事業等のまとまりごとに策定することとされ、評価は目標設定された一定の事業等のまとまりごとに行うこととされている。「一定の事業等のまとまり」に関して、目標・評価の指針では、「法人の内部管理の観点や財務会計との整合性を確保した上で、少なくとも、目標及び評価において一貫した管理責任を徹底し得る単位である。」と定義されている。

目標設定及び評価に資する情報となる財務情報の有用性をより担保するため、開示すべきセグメント情報は、当該「一定の事業等のまとまり」ごとの区分に基づくセグメント情報としたほか、セグメント情報の開示の拡充を行うこととした。

(2) 運営費交付金の収益化基準

基準及び注解において、運営費交付金の収益化基準は、業務達成基準、期間進行基準及び費用進行基準の三つの方法が定められていたところである。

しかし、費用進行基準を採用する場合、業務ごとの見積り費用、実績費用の管理が行われなかったために業務ごとに着目した管理が適切に行われないことや、法人全体で支出した費用と同額が収益として計上されるために効率化（費用節減）のインセンティブが働きにくいなどの課題があった。

同様に、期間進行基準を採用する場合も、実際の業務が未完了であっても期間の経過（年度末の到来）によって全額が収益化されるため、翌期に繰り越された業務の実施財源が不足するといった課題があった。

これらの課題を踏まえ、今回の閣議決定では、「法人の会計基準について、損益均衡の仕組みを維持しつつ、事業等のまとまりごとに区分された情報を充実するとともに、原則として業務達成基準を採用するなどの見直しを行う。また、法人における管理会計の活用等により自律的マネジメントの実現を図る。」とされた。

今回の基準及び注解の改訂の検討に当たって各独立行政法人の収益化基準の採用状況を確認したところ、業務達成基準を採用している独立行政法人は著しく少なく、大半の独立行政法人は費用進行基準を採用している状況となっていた。

以上の状況を踏まえ、経営改善・合理化努力のインセンティブを最大限機能させる運営費交付金の収益化基準として、収益化単位の業務と運営費交付金との対応関係を明確にし、年度末時点の業務の進行状況を測定する必要のある業務達成基準を原則とすることを基準及び注解で明記した。なお、期間進行基準は管理部門の活動に限って適用し、費用進行

基準は、例えば、期中に震災対応のための突発的な業務が発生し、業務の予算、期間等を見積もることができない場合など、業務と運営費交付金の対応関係が示されない場合に限り、支出額を限度に収益化することとした。

(3) その他

上記(1)、(2)のほか、閣議決定に対応する事項として、財務運営の透明性と説明責任を向上させる観点から、注記及び附属明細書の拡充を行った。また、企業会計における退職給付に係る会計処理の改正についても、独立行政法人の特殊性を考慮しつつ、基準及び注解の改訂を行った。

4 改訂会計基準の性格と取扱い等

(1) 改訂会計基準の性格と取扱い

改訂後の基準及び注解は、現行の基準及び注解と同様に、独立行政法人がその会計を処理するに当たって従わなければならない基準であるとともに、会計監査人が独立行政法人の財務諸表等の監査をする場合において依拠しなければならない基準であって、独立行政法人の会計に関する認識、測定、表示及び開示の基準を定めるものである。

改訂後の基準及び注解は、一般的かつ標準的な会計基準を示すものであり、独立行政法人は他に合理的な理由がない限り基準及び注解の定めるところに従わなければならないが、そこに定められていない事項については、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従うこととなる。また、現行の基準及び注解と同様、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企業会計と異なる会計処理を定めることを排除するものではないが、その場合には基準及び注解の趣旨に抵触してはならない。

(2) 管理会計の活用等による自律的マネジメントの考え方

閣議決定において「管理会計の活用等により自律的マネジメントの実現を図る」とされていることを踏まえ、独立行政法人の会計に管理会計的な発想を取り入れることを検討し、今回の基準及び注解の改訂においては、業務達成基準の原則適用を求めている。業務達成基準を採用するためには、独立行政法人において、収益化単位の業務ごとの見積り費用と実績費用の管理体制を構築することが必要となる。当該管理体制を構築することは、独立行政法人の長による収益化単位の業務ごとの予算と実績の比較分析を通じたPDCAを可能にし、これにより会計情報を用いたマネジメントの実現に貢献するものとする。また、収益化単位の

業務ごとの予算を明らかにすることで、個々の業務の予算管理等が徹底されることを前提とした業務の実施となることから、従来よりも効率的に業務が実施されることが期待される。なお、予算と実績の比較分析が適切に行われている場合、生じた利益が経営努力によって生じたものであることの合理的な説明を可能にし、その結果、経営努力が一層促進され、自主的、自律的な運営につながるものと期待される。

また、主務大臣による独立行政法人の年度評価は、当該年度における法人のマネジメントの状況にも留意するものとしてされており、独立行政法人においてこれらの管理体制が構築され、機能しているかどうかについても留意されることが望ましい。

5 適用時期

改訂後の基準及び注解は、独立行政法人改革の一環として行われることから、独立行政法人改革の実効性を高めるため、改正通則法の施行日（平成27事業年度）から適用する。

ただし、「独立行政法人会計基準」第43（注解39）の規定については、改正通則法の施行日（平成27事業年度）から適用することを原則とするが、改正通則法の附則第8条により、経過措置が適用される独立行政法人においては、経過措置終了まで改訂前の第43（注解39）を適用することも容認することとする。

また、「独立行政法人会計基準」第81（注解60、注解61）の規定については、改正通則法の施行日（平成27事業年度）から適用することを原則とするが、平成28事業年度から適用することも容認することとする。

(参考)

独立行政法人改革等に関する基本的な方針（平成 25 年 12 月 24 日閣議決定）（抜粋）

I 独立行政法人改革等の基本的な方向性

- 今回の改革の目的は、独立行政法人制度を導入した本来の趣旨に則り、大臣から与えられた明確なミッションの下で、法人の長のリーダーシップに基づく自主的・戦略的な運営、適切なガバナンスにより、国民に対する説明責任を果たしつつ、法人の政策実施機能の最大化を図るとともに、官民の役割分担の明確化、民間能力の活用などにより官の肥大化防止・スリム化を図ることである。

このため、

- ・ 組織・運営における自主性・自律性やインセンティブを最大限機能させ、国民に対する法令遵守を的確に果たさせる

（中略）

との観点から、運用を含めた制度及び組織の見直しについて、講ずべき措置を取りまとめた。

II 独立行政法人制度の見直し

I の基本的な方向性を踏まえ、運用を含めた制度の見直しについて、以下の措置を講ずる。

1. (略)

2. PDCA サイクルが機能する目標・評価の仕組みの構築

法人が政策実施機能を発揮する上で、主務大臣の下での政策の PDCA サイクルが十分に機能することが必要である。この PDCA サイクルを強化する観点から、主務大臣自らが業績評価を行うこととする。その際、主務大臣による評価等の客観性や政府全体としての整合性を確保するなどのため、外部から点検する仕組みを導入する。

3. (略)

4. 財政規律、報酬・給与等の見直し、調達合理化及び情報公開の充実

独立行政法人が、法人の長のリーダーシップの下で自主的・戦略的な業務運営を行い最大限の成果を上げていくためには、国から使途が特定されず弾力的かつ効率的な執行が可能な運営費交付金のメリットを維持する必要がある。一方、運営費交付金は国民から徴収された税金を財源にしていることから、予算の見積りと執行実績を明らかにするなど 財務運営の透明性と説明責任を向上させる必要がある。また、法人の主体的な経営努力を促進するインセンティブが機能するよう運用を改善する。

(1) 財務運営の適正化、説明責任・透明性の向上、経営努力の促進

- 法人への運営費交付金が国民から徴収された税金を財源にしていることを踏まえ、法人に対し運営費交付金を適切かつ効率的に使用する責務を課す。一方、制度の運用に当たり、独立行政法人の多種多様な事務・事業の特性や業務運営における自主性に十分配慮することを明確化する。
- 法人の会計基準について、損益均衡の仕組みを維持しつつ、事業等のまとまりごとに区分された情報を充実するとともに、原則として業務達成基準を採用するなどの見直しを行う。また、法人における管理会計の活用等により自律的

マネジメントの実現を図る。

独立行政法人通則法の一部を改正する法律（平成 26 年法律第 66 号）（抜粋）

（財源措置）

第四十六条 政府は、予算の範囲内において、独立行政法人に対し、その業務の財源に充てるために必要な金額の全部又は一部に相当する金額を交付することができる。

2 独立行政法人は、業務運営に当たっては、前項の規定による交付金について、国民から徴収された税金その他の貴重な財源で賄われるものであることに留意し、法令の規定及び中期目標管理法の中期計画、国立研究開発法人の中長期計画又は行政執行法人の事業計画に従って適切かつ効率的に使用するよう努めなければならない。

注：本参考は、共同ワーキング・チームの資料としての位置づけで添付しているものであり、実際の前文に添付するものではない。