

## 第5回共同ワーキング・チーム議事概要

(日時) 平成28年7月15日(金) 10時～12時

(場所) 中央合同庁舎2号館9階 第2研修室

(議事) 1 独立行政法人会計基準に係る中長期課題に関する論点  
2 質疑応答、意見交換

### 【Ⅰ. 独立行政法人会計基準に係る中長期課題に関する論点】

- 事務局から「【資料2】事務局討議資料(資料1)で示した各論点について」の説明があった。

### 【Ⅱ. 質疑応答と意見交換】

- 事務局の説明及び第4回の議論を踏まえ、メンバーから以下の質疑及び意見があった。
  - 独立行政法人の損益外処理は、国から運営費交付金等の財源が措置されるか否かを前提に整理されている。しかし、民間企業では、予算措置がないことを理由に損益外にすることは許されない。例えば予想外の事象が発生すれば、その損益を認識した上で、改善していくことになるため、民間企業の考え方では、損益外処理は理解しがたい概念である。
  - 独立行政法人会計における損益概念は、あまりにも狭く設定されており、独立行政法人通則法第44条の考え方と照らし、疑問を感じるため、包括損益のような形で損益全体が見える形にするべきではないか。ただ、企業会計では連結にしか包括利益概念が導入されていないため、難しいところがあるかもしれないので、損益の概念・表示について、国から予算措置された部分とそれ以外の部分と合計の3段階で開示する方法も考えられるのではないか。
  - 国庫からの補助金収入がある場合、民間企業であれば圧縮記帳を行うため、資産見返負債といった科目は貸借対照表には表れない。公会計分野においては、なぜ圧縮記帳を行わないのか。
  - 払込資本ではないものがなぜ資本を構成することになるのか。運営費交付金や補助金は、民間企業でいう払込剰余金と同じなのか。独立行政法人が行政サービスを提供していく上で必要な資本は、出資金として措置されるはずであり、なぜ出資金ではない運営費交付金や補助金が資本剰余金を構成することになるのか。

財務諸表上、全て同じ資本として扱うことが理解できないので、整理するべきではないか。

- 企業会計においては、税計算や中小企業に配慮して、個別財務諸表に包括利益計算書を導入しなかったものと理解している。一方、独立行政法人の場合、このような事情がないことから、導入しても問題ないと考えられる。ただし、企業会計において包括利益を構成する項目は限定されていることから、現行の損益外費用を包括利益の計算に含めるのであれば、名称は検討する余地がある。
- 独立行政法人の事業運営の結果生じた利益について、自己努力によって生じたものか、外部環境によって生じたものかの切り分けは難しいが、民間企業でも混在した状態で現れている。
- 独立行政法人が、自主的・自律的に運営するために、効果的・効率的に行っていたかどうかを評価する仕組みを会計上、どのように行うのかというのが今後議論する上での重要なポイントと考える。
- 利益概念の整理に関して、通則法で企業会計原則によるとされているが、個人的にはこれは発生主義を採用することを求めているのではないかと考えている。ただし、この発生主義にも幅があり、例えば減価償却費のように過去の支出を費用配分するものに限定するのか、退職給付引当金のように将来の支出を見越して費用計上まで含めるのかと個人的には考えている。また、この幅は、独立行政法人の運営財源の構造によって異なるものと考えている。
- 財務報告利用者である国が、独立行政法人が作成した損益計算書から出てくる情報を元に、何を評価したいのかというアプローチから損益計算書の構造を検討する発想が重要と考える。  
例えば国は、独立行政法人に措置した財源と自己収入財源でそれぞれどのくらい損益が発生したかということを見たいのではないか。
- 損益計算書に計上されない取引で、純資産が変動する取引もあることから、貸借対照表と損益計算書の関係上、純資産変動計算書の作成も必要なのではないか。
- 独立行政法人会計における資本概念については、現行も明確に定義されていないと理解している。

- 独立行政法人に自主的・自律的な運営を求めている以上、運営費交付金で資産を取得することも考えられる。その中で特に非償却資産を取得した場合、国から出資という形で措置されていないものの、運営の元手という点に照らせば、財産的基礎として継続的に記録・開示することが必要なのではないか。
- 独立行政法人の場合、国から予算措置され、取得した償却資産のほとんどが減額されて貸借対照表に表されていないのであれば、納税者に対する情報提供として不足しているのではないか。そのため、資本剰余金に計上される誤解を生みやすい項目は減らしていくことも一つの考えではないか。
- 貸借対照表と損益計算書は、企業会計の場合、投下した資金に対し、どのくらいのリターンがあったのかというのを把握するのが目的である。そのため、独立行政法人の場合も同様に、損益計算書に全部のリターンを表すことや、貸借対照表の純資産の部に全ての資金の投下されたものが表されるべきではないか。
- 資料2の中で「永久に消滅しない負債が計上される」という表現があるが、財産自体が未来永劫あるわけではなく、売却や除却の可能性もあるため、売却や除却されるまでの間は負債が計上されるという表現が適切ではないか。
- 計算書間のクリーン・サープラスは必要であるが、企業会計でも貸借対照表と損益計算書で直接クリーン・サープラス関係があるものではなく、別途計算した上でクリーン・サープラス関係を保っている例もある。そのため、国との資本取引が多い独立行政法人の特性を踏まえれば、資本取引を表す純資産変動計算書を作成し、クリーン・サープラス関係を維持する考え方もあるのではないか。
- 出資で取得した償却資産の減少分について、貸方科目を何にするのか、また、その会計的な意味合いを論理的に整理する必要がある。
- 今回の議論のとりまとめを踏まえ、今後、会計基準を改訂することになれば、各法人の財務諸表にどれくらいのインパクトを与えることになるのか、シミュレーションを行うことが必要ではないか。
- 現行の独法会計には、借方の性質によって貸方の性質を決める複会計制度的な概念が残っているが、複会計制度の問題点は減価償却という概念がないこととされている。そのため、出資や交付金で取得した償却資産の減価償却の処理にも課題を残している。借方と貸方の間に明確な境界線がある発生主義を前提として、

資本概念や減価償却概念を論理的に整理する必要があるのではないか。

- 企業会計を意識した場合、独立行政法人特有の利益の定義が損なわれるリスクもあるのではないか。
- 損益計算書と行政サービス実施コスト計算書を統合するという意見があったが、統合するのであれば、例えば費用の考え方も総費用、純費用などの新たな考え方が必要になってくるのではないか。
- 資本概念について、企業会計でも過去には贈与資本と評価替資本を資本としていたが、現在は払込資本に限られており、昔の企業会計の資本の考え方が残っているのではないか。
- 独立行政法人に対する財源措置（運営費交付金、補助金、出資金、現物出資）の違いによって、国の財源措置の意図や目的は変わるものなのか。
- 次回は、9月以降に開催することとされた。

以上