

『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』に係る 共同ワーキング・チームにおける検討結果等（報告）

1. 背景等

近年、企業会計においては、国内外の企業間における財務諸表の比較可能性を向上させる観点から、日本基準を国際的に整合性のあるものとするための取組に関する課題の検討が進められており、「収益認識に関する会計基準」（※1）、「時価の算定に関する会計基準」（※2）、「会計上の見積りの開示に関する会計基準」（※3）といった会計基準が公表されている。

独立行政法人の会計は、独立行政法人通則法（平成11年法律第103号）において「原則として企業会計原則による」とされているため、これらの企業会計基準の趣旨、会計処理及び開示を『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。）に反映することについて、その必要性も含め、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・チームにおいて令和2年11月9日から令和3年6月25日まで合計5回の会合を開催し、検討を行った結果を基準及び注解の改訂案として報告するものである。

（※1）企業会計基準第29号、改正令和2年3月31日。令和3年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用。

（※2）企業会計基準第30号、公表令和元年7月4日。令和3年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用。

（※3）企業会計基準第31号、公表令和2年3月31日。令和3年3月31日以後終了する連結会計年度及び事業年度の年度末に係る連結財務諸表及び個別財務諸表から適用。

2. 改訂案の主な内容

（1）収益認識

企業会計基準の考え方を参考に、基準及び注解において、「実現主義の原則に従い」とされている「独立行政法人がそのサービスの提供等により得た収入」に関連する取引を対象に、以下の内容の改訂を行う。

①適用範囲

- ・独立行政法人がそのサービスの提供等により得た収入のうち、「顧客との契約（※4）」から生じた取引に対して、改訂後の会計処理及び開示を適用（「顧客との契約」から生じた取引に該当しない運営費交付金等に関する会計処理及び開示は、本改訂の適用範囲外。）。
- ・独立行政法人における「顧客」とは、独立行政法人に対して対価を支払い、サービス等を直接的に受益する者が該当する旨を規定。

（※4）金融商品に係る取引、リース取引、保険法（平成20年法律第56号）における定義を満たす保険契約等を除く。

②基本となる原則

- ・収益を認識するために、①顧客との契約を識別する、②契約における履行義務を識別する、③取引価格を算定する、④契約における履行義務に取引価格を配分する、⑤履行義務を充足した時に又は充足するにつれて収益を認識する、の5つのステップを適用。
- ・企業会計基準においては、取引価格の算定の際に第三者のために回収される額（例えば、消費税等）を除くとしていることから、消費税等の税込方式による会計処理は認められない、とされているが、現行の独立行政法人における消費税等の会計処理は、税込方式及び税抜方式の双方が認められているため、その扱いを検討。

【消費税等に関する実務】

消費税等の会計処理として税込方式又は税抜方式があり、双方の処理が認められるが、選択した方式は、その法人が行う全ての取引に適用するのが原則。（勘定ごとで方式が異なるなどの混合は不可。）

【独立行政法人における消費税等の会計処理の実態】

多種多様な業務の実施や国からの多様な財源措置の方法により、現在、それぞれの法人が実態に応じて、消費税等の会計処理について税込方式又は税抜方式を選択。

○税込方式（78 法人）の選択理由

- ①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法人の多くは、消費税等の最終負担者となることや、国の予算制度の下、業務の実施に必要な消費税等を含めた支出を、税金等の国費による不課税の財源措置により行われていること等。
- ②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法人でも、当該対価収入の多くが非課税取引である等、①の考え方に当てはまる場合等。

○税抜方式（9 法人）の選択理由

業務運営の財源の大部分を交換取引の対価収入が占め、その多くが課税取引であること等。

検討の結果、上記の消費税等に関する実務や独立行政法人における実態を踏まえ、引き続き税込方式及び税抜方式の双方を認めることとした（※5）。

（※5）基準及び注解において、取引価格を「サービス等の顧客への移転と交換に独立行政法人が権利を得ると見込む対価の額」と定義（注解 67）（参考：企業会計基準「財又はサービスの顧客への移転と交換に企業が権利を得ると見込む対価の額（ただし、第三者のために回収する額を除く。）」）し、消費税等の会計処理を「税込方式又は税抜方式によるものとする。」と明示（注解 56）。

③開示

- ・独立行政法人における財務報告の目的や機能、企業会計基準の考え方等に照らし、関連する基準及び注解について改訂。

(2) 時価の算定

- ・金融商品の時価を、算定日において市場参加者間で秩序ある取引が行われると想定した場合の、当該取引における資産の売却によって受け取る価格又は負債の移転のために支払う価格と定義。
- ・「市場価格のない株式等」について、関連する基準及び注解を改訂。

(3) 会計上の見積りの開示

- ・会計上の見積りの開示目的を、「当該事業年度の財務諸表に計上した金額が会計上の見積りによるもののうち、翌事業年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある項目における会計上の見積りの内容について、国民その他の利害関係者の理解に資する情報を開示する」と明示。

3. 適用時期

改訂後の基準及び注解のうち、会計上の見積りの開示については、令和3事業年度から適用し、時価の算定については、令和4事業年度から適用する。また、会計上の見積りの開示及び時価の算定を除く箇所（収益認識）については、令和5事業年度から適用する。

共同ワーキング・チームにおける検討実績（参考）

開催日等	議題
第21回（11月9日）	論点の整理（検討の背景と今後の方向性 ほか）
第22回（1月22日）	論点の整理（「顧客」及び「契約」について ほか）
第23回（3月19日）	論点の整理（時価の算定、会計上の見積りの開示 ほか）
第24回（5月26日）	論点の整理（消費税等の会計処理 ほか）
第25回（6月25日）	「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」（案）に係る検討

以 上