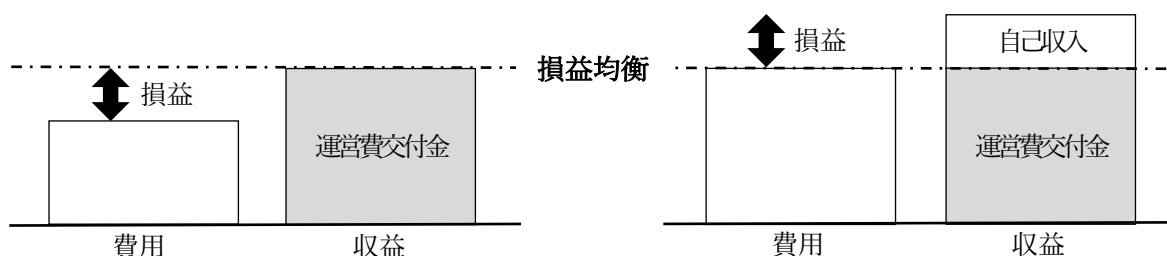


独法会計基準改訂に関する検討事項

1. 検討の前提（独法会計基準の現状等）

独立行政法人の経営努力に対するインセンティブ付けが有効に機能するためには、独立行政法人通則法第44条に規定される損益計算を通じて、その損益情報に法人の活動成果が適切に表現される必要がある。

そのためには、下記のような独法固有の会計処理（独法の独自判断では意思決定が完結しないような行為に起因する取引に係る損益均衡を確保する仕組み）が適切に設計されるとともに、経営努力認定を通じた法人へのインセンティブ付けが有効に機能する必要がある。



（注）運営費交付金で賄う経費の節減（左）、自己収入の獲得（右）が生じた場合、損益（利益）のうち経営努力の認定を受けた額が法人の独自財源として認定される（下記「利益処分」の項参照。本イメージ図は財源の補てんを要する欠損金がない場合を想定）。

損益計算

財源	収益の計上方法	根拠規定
運営費交付金	- 運営費交付金は独立行政法人に対して国から負託された業務の財源。交付された運営費交付金は直ちに収益とは認識せず、相当額を運営費交付金債務として負債に計上し、業務達成基準により収益化を行うことを原則とする。 - 運営費交付金は業務区分ごとに管理され、<u>予め各業務に配分された予算額が</u>、原則として<u>業務達成基準によって収益計上される</u>。	会計基準 81 <注 60, 61>
補助金	<u>業務の進行に応じて</u>収益が計上される。 - 具体的には、交付決定通知書等で示された業務の進行に応じて（当該業務に係る<u>経費の支出に応じて</u>）収益が計上される。	会計基準 83 Q & A 83-1
寄附金	寄附者がその用途を特定した場合又は法人が予め計画的に用途を特定した場合、寄附金を受領した時点では<u>預り寄附金として負債に計上し、当該用途に充てるための費用が発生した時点で当該費用相当額を預り寄附金から収益に振り替える</u>。	会計基準 85

自己収入	・ 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。 ・ 特に、<u>国又は地方公共団体から支出された委託費</u>については、独立行政法人の<u>サービスの提供等の対価に該当するものである</u>ので、<u>他の主体からの受託収入と同様の会計処理</u>を行う。	会計基準 86 <注 67>
------	--	-------------------

(注) 保有する償却資産のうち、その減価に対応すべき収益の獲得が予定されないものとして特定された資産については、その減価償却相当額は損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額する会計処理を行うこととされている（会計基準 87）。

資産見返負債計上の可否（会計基準 81 第 6 項（1）イ、83 第 4 項（2）、85 第 2 項（2））

取引 財源	償却資産の取得	棚卸資産の取得 (重要なもの)	棚卸資産の取得 (左記以外)	前払費用等
運営費交付金	○	○	×	×
補助金	○	○	×	×
寄附金	○	×	×	×
自己収入	×	×	×	×

(注) 補助金を財源とする販売用不動産も資産見返負債の対象となる（会計基準 83 第 4 項(3)）。

費用の計上方法

：費用は発生主義に基づき認識し適切に期間配分する（会計基準 41 第 1 項）。

利益処分

処分の手順	概要	根拠規定
積立金	・ 毎事業年度の当期末処分利益は、まずは<u>前事業年度からの繰越欠損金の補てんに充て</u>、残余があれば積立金として積み立てる。 ・ 中期目標等期間の<u>最終年度の積立金の残余は国庫納付</u>しなければならない。	通則法 44 条 1 項 会計基準 95, 96
目的積立金	・ 中期目標管理法人及び国立研究開発法人が対象。 ・ 前事業年度からの繰越欠損金の補てんに積立金を充てて残余があるときは、このうち<u>主務大臣の経営努力認定を受けた金額を目的積立金として積み立て、翌年度以降、中期計画等で予め定めた「剰余金の使途」に用いることができる</u>（別紙参照）。 ・ 中期目標等期間の最後の事業年度を除く。	通則法 44 条 3 項 会計基準 95, 96, 97 総務省行政管理局通知 (平成 30 年 3 月)
前中期目標等 期間繰越積立金	・ 中期目標等期間の<u>最終年度の目的積立金の残余は積立金に振り替える</u>。 ・ 中期目標等期間の最終年度の残余の積立金のうち<u>主務大臣の承認を受けた金額は、翌中期目標等期間に繰り越し、個別法に定める業務に用いることができる</u>（別紙参照）。	各法人の個別法 会計基準 96 総務省行政管理局通知 (平成 26 年 6 月)

[損益均衡に係る事項]

- ⇒ 以上の枠組みの下で、損益計算によって法人の活動成果が適切に表され、そのような損益情報に基づいた利益処分がなされることで、法人の経営努力に対するインセンティブ付けが有効に機能することとなる。
- ⇒ しかしながら、法人の損益計算については、現行の会計基準が設定されて以降の取引環境の変化や現行の会計基準の不備等を原因として、損益均衡を確保すべき取引についてそれが確保されていなかったり、逆に、損益均衡の確保を目的とした独法固有の会計処理が利益の過大計上を生じている事例が見受けられる。
- ⇒ このような状況を踏まえ、法人の経営努力に対するインセンティブ付けを有効に機能させるため、損益計算を通じて法人の活動成果がより適切に表されるよう、独法会計基準に必要な手立てを講じることを検討する。

[改正リース基準の反映に係る事項]

- ⇒ また、企業会計において先般導入された改正リース基準について、これを独法会計基準に全面的に反映させることについて検討する。

2. 損益均衡に係る事項の検討

改訂の必要性

- (参考 2-1) 運営費交付金等を財源とする前払費用を要する取引に伴う損益不均衡
- (参考 2-2) 退職給付引当金の処理（前払年金費用の計上）に伴う損益不均衡
- (参考 2-3) 前中期目標等期間繰越積立金の取り崩しに伴う過大な利益計上

検討・改訂案

- (2-1) 運営費交付金等を財源とする重要な前払費用を要する取引に伴う損益不均衡を是正するため、資産見返負債の計上を認めることとしてはどうか（その場合、棚卸資産を取得する取引と同様に、重要なものに限定してはどうか）。もしくは、前払費用、前払金等の費用と収益の認識時点が相違する取引全般について資産見返負債の計上を認めることについてどのように考えるか。

また、補助金を財源として前払費用が計上されている取引の損益均衡を図る必要性についてどのように考えるか。

【改訂の効果】

P/L：独法の損益計算において、前払費用の費用化時に運営費交付金収益が認識される（令和5年度における全独法の前払費用の合計額

は 93.9 億円、長期前払費用の合計額は 172.5 億円。ただし、これらの取引の財源には運営費交付金以外の財源も含まれる。

B/S：「前払費用見返負債」が新たに計上される。

(2-2) 退職給付引当金の処理（前払年金費用の計上）に伴う損益不均衡を是正するため、前払年金費用の計上に伴う資産見返負債の計上を認めることとしてはどうか。

【改訂の効果】

P/L：独法の損益計算において、前払年金費用の計上に伴って生じる損益（退職給付費用）に対応する損益（見返収益）が計上される。

B/S：「前払年金費用見返」が新たに計上される。

(2-3) 前中期目標等期間繰越積立金の取り崩しに伴う過大な利益計上を是正するため、資金の裏付けがない前中期目標等期間繰越積立金に対応する費用（自己収入を財源として取得した償却資産の減価償却費等）が生じる場合は前中期目標等期間繰越積立金を取り崩さないこととしてはどうか。

【改訂の効果】

P/L：前中期計画期間等に自己収入を財源として取得した償却資産に係る減価償却費等の計上（及び前中期目標等期間繰越積立金の取崩し）に伴って加算されている減価償却費等と同額が、当期総利益の金額から除かれる。これにより、損益均衡対象外とされている取引（自己収入を財源として取得した償却資産に係る減価償却費等）について、部分的に損益均衡が図られてしまっている状況が是正される。

B/S：前中期目標等期間繰越積立金から取り崩さないこととする資金の裏付けがない未償却残高相当の利益は、前中期目標等期間繰越積立金に留保され、中期目標等期間の最終年度に積立金に振り替えられる。その上で、この減価償却費の計上に伴う損益は、貸借対照表上の資産の部で同額の積立金の減額として表れることとなり、利益剰余金の総額に変化は生じない。

3. 改正リース基準の反映に係る事項の検討

改訂の必要性

(参考3) 改正リース基準の反映に係る論点

企業会計における改正リース基準を独法会計基準に反映することにより、これまで認識されてこなかったオペレーティング・リースや賃貸借取引を使用権資産

及びリース負債として貸借対照表上に認識し、法人のサービス提供能力及び財政状態についてより法人の実態に即した情報を表すことが可能となる。

公表日	号数・タイトル	適用開始時期
2024 年 9 月 13 日	企業会計基準 34 号 リースに関する会計基準	2027 年 4 月 1 日以後に開始 する会計年度の期首から適用 (早期適用可)

検討・改訂案

(3-1) 各法人における事務負担増を伴うものの、独立行政法人の会計は企業会計原則を原則とするとの独法通則法の要請及び企業会計におけるリース基準改正の趣旨等を踏まえ、企業会計における改正リース基準を独法会計基準に反映することとしてはどうか(改正リース基準が企業会計に原則適用される 2027 年 4 月 1 日以後に開始する各法人の事業年度の期首から適用開始)。

ただし、独法に固有の事情を踏まえ、反映に当たり、以下のような手立てを講じてはどうか。

① 国、地方公共団体から無償で物件を借り受けているなど、独法に固有の取引であって、改正リース基準におけるリース取引の定義に該当しないと考えられるものについては、リース取引の対象外とする。

(*) 改正リース基準におけるリース取引の定義

「原資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部」

② 現行の独法会計基準においては、使用権資産及びリース債務を計上する場合は、費用として減価償却費と利息費用(原則利息法により費用配分)の合計額を、収益としてリース料の支払い額を計上することとされている(損益均衡を図る処理は設けられていない)。改正リース基準の反映により、認識するリース取引が増加し、損益不均衡の拡大が見込まれることから、この影響を低減するため、利息費用の配分原則を利息法から定額法に変更する。

【改訂の主な効果】

P/L: 独法の損益計算において、リース取引に係る利息費用の計上に伴って生じている損益不均衡の金額が低減する。

B/S: 借手リースのうち従来オペレーティング・リースとしてオフバランスされていた取引の使用権資産及びリース負債が計上される。

(3-2) 独法に固有の事情を踏まえ、企業会計における改正リース基準を独法会計基準に反映しない方向性について、どのように考えるか。

4. その他の事項の検討

改訂の必要性

(参考4) 非公開企業の新株予約権に係る会計処理(時価評価)

検討・改訂案

(4-1) 非公開企業の新株予約権の評価方法について考え方を示すこととしてどうか。

5. 検討の日程案

令和7年2月27日	第20回会計基準等部会 ・事務局から検討の方向性及び日程案を説明 ・検討の方向性及び日程案の了承手続 ・意見交換 第31回共同WT ・事務局から検討の方向性及び日程案を説明 ・(2-1)、(2-2)、(2-3)、(3-1)、 (3-2)について検討
4月下旬	第32回共同WT ・事務局から(4-1)の改訂案を説明 ・(2-1)、(2-2)、(2-3)、(3-1)、 (3-2)、(4-1)について検討
6月下旬	第33回共同WT ・会計基準改訂案のとりまとめ
令和7年 夏	第21回会計基準等部会 ・パブリックコメントの結果及び取扱について検討 ・会計基準改訂案の了承手続 ・事務局から各法人の事業報告書の記載状況を報告

(以 上)

(別紙) 経営努力の認定 及び 前中期目標等期間繰越積立金の承認の考え方

経営努力の認定の考え方 「独立行政法人における経営努力の促進とマネジメントの強化について」 (総務省行政管理局通知 平成30年3月)

◆ 年度評価結果等及び年度計画予算において求められる要件

- ① 前事業年度実績の評価の結果(年度評価結果)において以下をクリアしていること。
総合評価B以上 総合評価Bの場合は項目別評価でA以上あり・C以下なし
※ 国立研究開発法人については、研究開発に関する審議会が研究開発業務の特性に起因する結果と認めた場合は、項目別評価のC以下ありも容認。
- ② **法人全体における前事業年度の当期総利益 > 前事業年度計画予算の当期総利益**
※ 区分経理をしている場合は、勘定ごとに申請(当該勘定においても上記の要件を満たしていることを要する)

◆ 運営費交付金で賄う経費の節減に係る経営努力の認定の要件

以下の3点を満たしている場合、節減から生じた利益の**5割**を**目的積立金**として認定

- ・ 業務の一部未実施や中止等による節減でない
- ・ 管理部門及び業務達成基準を採用している収益化単位業務における節減である
- ・ 他の収益化単位業務からの運営費交付金の振替により生じた節減でない

国立研究開発法人については、政策目標の達成度合いに応じて弾力化

- ・ 総合評価A+1/2未満の項目別評価でA以上をクリア：**7.5割**
- ・ 総合評価S又は総合評価A + 1/2以上の項目別評価でA以上をクリア：**10割**

◆ 自己収入の獲得に係る経営努力の認定の要件

以下の2点を満たしている場合、自己収入から生じた利益の**10割**を**目的積立金**として認める(特許等による知的財産収入に基づく利益は以下の要件にかかわらず**10割**を**目的積立金**として認定)。

- ・ 原則経常利益から生じた利益である
(臨時利益と整理されたものでも、認めることが適切な場合は個別対応)
- ・ 過去の中期目標等期間の年数における平均実績を上回る

前中期目標等期間繰越積立金の承認の考え方 「次期中期目標期間への積立金の繰越しについて」 (総務省行政管理局通知 平成26年6月)

各府省において財務省と協議するものであるが、一般的な考え方を参考に示せば、以下のとおりである。なお、個別の判断に当たっては、法人の業務の特性などを勘案することもある。

(原則的な考え方)

- ① 経営努力が認定された**目的積立金**については、当中期目標期間中に使用できなかった合理的な理由がある場合
- ② 競争的資金制度の円滑な運営のために、**研究資金の繰越し**を行う合理的な理由がある場合
- ③ 自己の責任でない事由により、当中期目標期間中に**使用できなかった合理的な理由**がある場合
- ④ 中期目標期間の**最終年度**に、**目的積立金に係る経営努力が認定される事由に相当する事由**がある場合
- ⑤ **国庫納付する現金がなく**、その点について合理的理由がある場合

上記のような考え方のほか、繰り越すことができる場合の主な例が挙げられており、⑤については、**自己財源で償却資産を取得し期末に残高が計上されている場合や、棚卸資産や前払費用、長期前払費用、前渡金等の経過勘定が計上されている場合**が挙げられている。