

# 「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」の改訂について(報告)

## 1 会計基準改訂の経緯等

「利益の獲得や独立採算制を前提としない独法制度における損益計算の仕組は、独法が中期計画に沿って通常の運営を行った場合、損益がニュートラルになるように構築することが必要」(※1)とされ、独立行政法人には、企業会計原則における期間損益計算に合理的な修正を加えた損益計算が導入されており、この修正の考え方は、これまでの独立行政法人会計基準に係る議論において、損益均衡（損益ニュートラル）と呼ばれ、維持されてきた。

近年、独立行政法人を取り巻く環境の変化や取引内容の多様化等により、本来は損益均衡を確保すべき取引であるにもかかわらず損益均衡が確保されていない等の状況が見受けられていたことから、今般、損益均衡の観点から必要と考えられる独立行政法人会計基準の改訂について検討を行った。

また、リースに係る会計基準(※2)が公表され、企業会計基準の趣旨、会計処理及び開示に鑑み、独立行政法人会計基準に反映すべきか否かについて検討を行った。

これらの課題について、総務省の独立行政法人評価制度委員会会計基準等部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・チームにおいて、令和7年2月27日から同年7月4日までの合計3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」の改訂案を取りまとめ、独立行政法人評価制度委員会会計基準等部会において令和7年9月25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令和7年9月29日にそれぞれ了承を得た。

※1 独立行政法人会計基準 中間的論点整理(平成11年9月20日独立行政法人会計基準研究会)

※2 企業会計基準第34号リースに関する会計基準(令和6年9月13日企業会計基準委員会)

## 2 改訂の主な内容

### (1) 損益均衡に関する会計処理

#### ア 「資産見返負債」の名称変更等

損益均衡を確保するために置かれている独立行政法人に固有の勘定科目について、財務情報の利用者の分かり易さを確保する観点から、よりその機能を表す名称に変更する。

独立行政法人が執行した運営費交付金等を業務の達成状況等に応じて収益認識するために設定されている「資産見返負債」について、損益均衡を図る目的で収益の計上を繰り延べている機能に着目し、その名称を、収益となる財源に応じて「繰延運営費交付金(資産)」等に変更することとした。

(中分類)資産見返負債	→	(中分類)資産に係る繰延収益
資産見返運営費交付金	→	繰延運営費交付金(資産)
資産見返補助金等	→	繰延補助金等(資産)
資産見返寄附金	→	繰延寄附金(資産)
資産見返物品受贈額	→	繰延物品受贈額(資産)
建設仮勘定見返施設費	→	繰延施設費(建設仮勘定)

#### イ 前払年金費用計上時の損益均衡の確保

年金資産が退職給付債務を超過したことに伴い前払年金費用を計上する場合においては、損益均衡を図るための勘定科目が設定されておらず、損益均衡が確保されていない状況となっていた。

前払年金費用を計上する際ににおいて、過去に退職給付引当金の計上に伴い、将来受領する運営費交付金に係る収益を前倒して計上した「退職給付引当金見返に係る収益」を前払年金費用と同額取り消すとともに、これに対応する運営費交付金債務を将来に繰り延べるための「繰延運営費交付金(前払年金費用)」の計上を認めることとした。

## 2 改訂の主な内容

### (1) 損益均衡に関する会計処理(続き)

#### ウ 自己収入を財源とする取引から生じた資金の裏付けがない前中期目標等期間繰越積立金の取扱い

自己収入を財源とする取引から生じた資金の裏付けがない前中期目標等期間繰越積立金については、その財源が対価性を伴う自己収入であることから、損益均衡を図る対象とはならず、本来はその取崩額を当期純利益に加算する必要性はないものと考えられる。

前中期目標等期間繰越積立金のうち、自己収入を財源とする資金の裏付けがないものについて中期計画及び中長期計画に定めた使途に沿った費用が発生した場合に限っては、前中期目標等期間繰越積立金の取り崩しを行わないこととした。

### (2) リースに関する会計処理

- 企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」(令和6年9月13日企業会計基準委員会)が公表され、企業会計において、借手リースの費用配分の方法として、全てのリースを借手に対する金融の提供と捉え、使用権資産に係る減価償却費及びリース負債に係る金利費用を別個に認識する単一の会計処理モデルを導入することとされた。
- このようなリースに係る単一の会計処理モデルを導入すべきか否かについて検討を行い、独立行政法人が行うリースの将来リスクをより適切に開示する観点から、借手リースについて、オペレーティング・リースとファイナンス・リースの別にかかわらず、使用権資産に係る減価償却費とリース負債に係る利息相当額を計上することとした。
- ただし、改訂前の独立行政法人会計基準においては、リースに係る利息費用が原則として利息法により配分することとされていたこと、また、単一の会計処理モデルを導入することに伴い、新たに計上することとなるリース負債が増加し、損益に与える影響額が増加すること(損益不均衡の拡大)が見込まれたことから、この影響に対処する必要な手当てを設けることとした。

## 2 改訂の主な内容

### (2) リースに関する会計処理(続き)

- ・ 具体的には、利息費用は定額法により費用配分することを原則とするとともに、リース料の支払いが費用計上に先行する部分については、「繰延運営費交付金(資産)」の計上を認めることとした。
- ・ また、改訂前の独立行政法人会計基準においてリースの対象外とされていた無償借受資産については、単一の会計処理モデルにおけるリースの定義に該当しないと考えられることから、引き続きリースの対象外とし、一方で、減額された使用料による貸借取引については、当該リースの定義に該当すると考えられることから、リースとして計上することとした。

## 3 適用時期

損益均衡に関する会計処理(上記2.(1))は、令和8事業年度から適用する。

ただし、リースに関する会計処理(上記2.(2))については、令和11事業年度から適用することを原則とし、より早期に適用することも認められるものとする。

## 4 今後の課題について

公共的な性格を有し、利益の獲得を目的としていない独立行政法人については、経営成績ではなくその運営状況を明らかにすることを目的として、企業会計原則における期間損益計算に合理的な修正を加えた損益計算が採用されている。今般の独立行政法人会計基準の改訂に際しては、近年における独立行政法人を取り巻く環境の変化や取引内容の多様化等を踏まえ、独立行政法人の運営状況を明らかにするために加えられている修正(損益均衡)の観点から必要と考えられる会計基準の改訂について検討を行った。

このような検討の過程において、損益均衡を図るために機能している独立行政法人に固有の会計処理が、主に収益費用アプローチに基づいて設定されていること、また、その勘定科目の名称が、必ずしも財務情報の利用者の理解を促す名称となっていないことが確認された。あわせて、財務情報の利用者に対して、損益均衡の概念そのものを分かりやすく伝えていく必要性が確認された。

また、企業会計基準に生じた改正を独立行政法人会計基準に反映する際、例えばそれが資産負債アプローチを重視した内容であった場合、反映に伴って生じる損益不均衡を抑制するために固有の会計処理を追加することによって、独立行政法人の会計処理が複雑化し、利用者にとって財務情報を理解することが困難な状況をもたらしてしまうことが課題として認識された。

今後の検討に当たっては、企業会計基準に改正が生じた場合であっても、以上のような課題を踏まえた上で、これまで以上に独立行政法人制度の特性を踏まえつつ、独立行政法人会計基準の在り方について検討していく姿勢が有効と考えられる。

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ① 損益均衡に関する今般の改訂事項等

#### (1) 「資産見返負債」の名称変更等

独立行政法人が執行した運営費交付金等を業務の達成状況等に応じて収益認識するために設定されている「資産見返負債」について、損益均衡を図る目的で収益の計上を繰り延べている機能に着目し、その名称を、収益となる財源に応じて「繰延運営費交付金（資産）」等に変更する。

#### (2) 前払年金費用計上時の損益均衡の確保

前払年金費用を計上する際ににおいて、過去に退職給付引当金の計上に伴い、将来受領する運営費交付金に係る収益を前倒しして計上した「退職給付引当金見返に係る収益」を前払年金費用と同額取り消すとともに、これに対応する運営費交付金債務を将来に繰り延べるための「繰延運営費交付金（前払年金費用）」の計上を認める。

#### (3) 自己収入を財源とする取引から生じた

##### 資金の裏付けがない前中期目標等期間繰越積立金の取扱い

前中期目標等期間繰越積立金のうち、自己収入を財源とする資金の裏付けがないものについて中期計画及び中長期計画に定めた使途に沿った費用が発生した場合に限っては、前中期目標等期間繰越積立金の取り崩しを行わないこととする。

#### (4) 損益均衡の概念等を解説する情報を総務省ホームページに掲載

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ② 損益均衡の考え方

利益の獲得や独立採算制を前提としない独法制度における損益計算の仕組は、独法が中期計画に沿って通常の運営を行った場合、損益がニュートラルになるように構築することが必要であり、その意味で運営状況を示す独法の損益計算に含まれる収益ないし費用の範囲は、企業会計原則のそれと一部異なるものになると解する必要があると考える。

（出所）「独立行政法人会計基準 中間的論点整理」（平成11年9月20日 独立行政法人会計基準等研究会）

### ③ 独立行政法人の損益計算

損益の状況を表すとともに、インセンティブを与える仕組みに基づく独立行政法人の経営努力を反映する利益情報を提供する計算書でもある。

（出所）「独立行政法人の財務報告に関する基本的な指針」（平成29年9月1日 独立行政法人評価制度委員会会計基準等部会財政制度等審議会財政制度分科会法制・公会計部会」3.2

### ④ 独立行政法人通則法第44条（利益及び損失の処理）（抄）

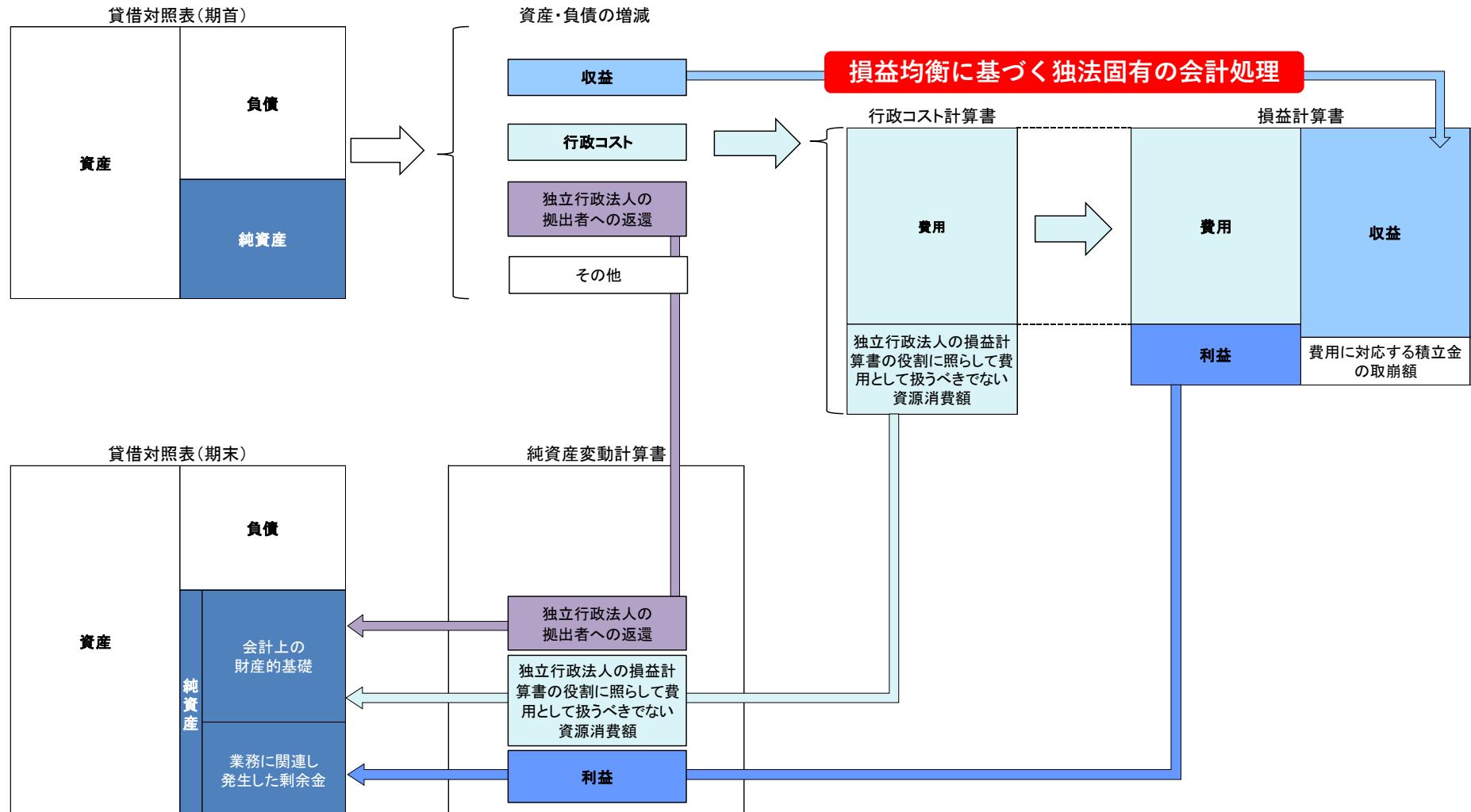
第1項 独立行政法人は、毎事業年度、損益計算において利益を生じたときは、前事業年度から繰り越した損失を埋め、なお残余があるときは、その残余の額は、積立金として整理しなければならない。  
ただし、第三項の規定により同項の使途に充てる場合は、この限りでない。

（略）

第3項 中期目標管理法人及び国立研究開発法人は、第一項に規定する残余があるときは、主務大臣の承認を受けて、その残余の額の全部又は一部を中期計画（略）の同条第二項第七号又は中長期計画（略）の第三十五条の五第二項第七号の剰余金の使途に充てることができる。

## 1. 損益均衡に関する会計処理

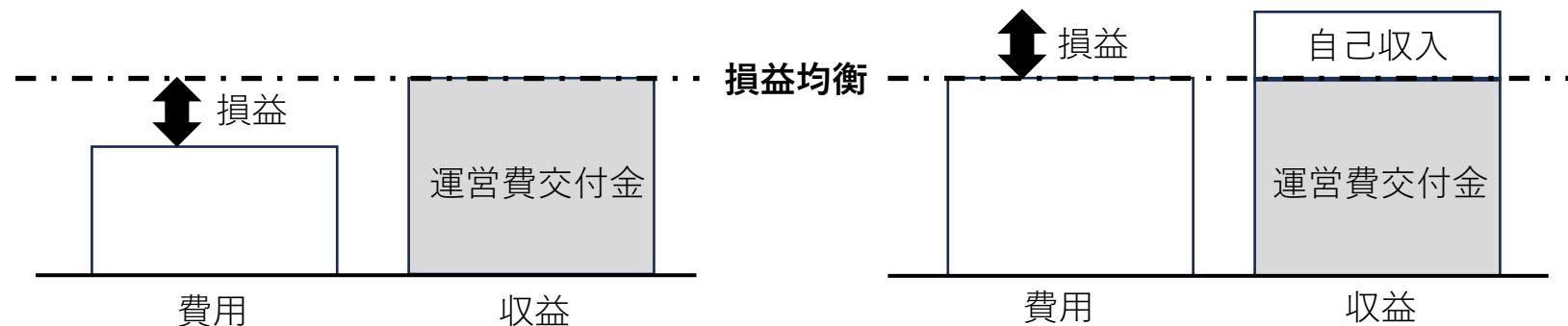
### ⑤ 独立行政法人の財務報告に関する基本的な指針（第3章）財務諸表の体系のイメージ



## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ⑥ 法人の活動成果を損益均衡の考え方に基づく損益計算によって適切に測定

- 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（（略）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）。

（出所）第20回独立行政法人評価制度委員会 会計基準等部会資料「独法会計基準改訂に関する検討事項」

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ⑦ 運営費交付金を財源として行う業務の会計処理

#### （独立行政法人会計基準注解61）

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であり、運営費交付金の交付をもって直ちに収益と認識することは適当ではない。したがって、交付された運営費交付金は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100を受領し、費用100で業務を完了した場合（仕訳）〕

現金預金 100 / 運営費交付金債務100

業務費用 100 / 現金預金 100

運営費交付金債務100 / 運営費交付金収益100 ← **損益均衡の考え方に基づき収益化**

⇒ **法人の損益**：業務費用  $\Delta 100$  + 運営費交付金収益 100 = **±0**

#### 〔運営費交付金100を受領し、予定していたよりも少ない費用70で業務を完了した場合（仕訳）〕

現金預金 100 / 運営費交付金債務100

業務費用 70 / 現金預金 70

運営費交付金債務100 / 運営費交付金収益100 ← **損益均衡の考え方に基づき収益化**

⇒ **法人の損益**：業務費用  $\Delta 70$  + 運営費交付金収益 100 = **+30**

**+30**について目的積立金の申請を行い承認を得ることにより、法人の種別や要件に応じて、翌年度以降に予め中期計画等に定めた使途に充てることができる（**法人へのインセンティブ付け**）

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ⑧ 償却資産を取得した場合の会計処理（資産見返負債 ※旧名称）

#### （独立行政法人会計基準第81第6項）

独立行政法人が固定資産等を取得した際、その取得額のうち運営費交付金に対応する額については、次のように処理するものとする。取得固定資産等が運営費交付金により支出されたと合理的に特定できる場合においては、当該資産が償却資産であるときは、その金額を運営費交付金債務から別の負債項目である資産見返運営費交付金に振り替える。資産見返運営費交付金は、償却資産の場合は毎事業年度、減価償却相当額を取り崩して、資産見返運営費交付金戻入として収益に振り替える。

#### [耐用年数5年の償却資産1,000を取得した場合]

負 債	資産見返 運営費交付金 800	資産見返 運営費交付金 600	資産見返 運営費交付金 400	資産見返 運営費交付金 200	資産見返 運営費交付金 0
収 益	資産見返 運営費交付金 戻入 200	資産見返 運営費交付金 戻入 200	資産見返 運営費交付金 戻入 200	資産見返 運営費交付金 戻入 200	資産見返 運営費交付金 戻入 200
費 用	減価償却費 200	減価償却費 200	減価償却費 200	減価償却費 200	減価償却費 200

- 損益均衡の考え方に基づいて法人の活動成果を適切に損益計算に反映させるため、「資産見返負債」という負債勘定を用いて、運営費交付金収益の計上を繰り延べている（固有の会計処理）
- 【今般の改訂】財務情報の利用者の分かりやすさを確保する観点から、損益均衡の下で収益の計上を繰り延べる機能に着目し、「資産見返運営費交付金」を「繰延運営費交付金（資産）」に名称変更する。

財源	取引	現行基準		改訂案	
		B/S	振替先	B/S	振替先
●● 運営費交付金	受領	●●債務	●●収益	●●債務	●●収益
	資産取得	資産見返●●	資産見返●●戻入	繰延●●（資産）	繰延●●（資産）戻入
	建設仮勘定取得	建設仮勘定見返●●	建設仮勘定見返●●戻入 資本剰余金	繰延●●（建設仮勘定）	繰延●●（建設仮勘定）戻入 資本剰余金
■■ 補助金等	受領	預り■■	■■収益	預り■■	■■収益
	資産取得	資産見返■■	資産見返■■戻入	繰延■■（資産）	繰延■■（資産）戻入
	建設仮勘定取得	建設仮勘定見返■■	建設仮勘定見返■■戻入 資本剰余金	繰延■■（建設仮勘定）	繰延■■（建設仮勘定）戻入 資本剰余金
施設費	受領	預り施設費	施設費収益 資本剰余金	預り施設費	施設費収益 資本剰余金
	建設仮勘定取得	建設仮勘定見返施設費		繰延施設費（建設仮勘定）	
▲▲ 寄附金 (使途特定)	受領	預り▲▲	▲▲収益	預り▲▲	▲▲収益
	資産取得	資産見返▲▲	資産見返▲▲戻入	繰延▲▲（資産）	繰延▲▲（資産）戻入
	建設仮勘定取得	建設仮勘定見返▲▲	建設仮勘定見返▲▲戻入	繰延▲▲（建設仮勘定）	繰延▲▲（建設仮勘定）戻入
物品受贈額	償却資産受贈時	資産見返物品受贈額	資産見返物品受贈額戻入	繰延物品受贈額（資産）	繰延物品受贈額（資産）戻入

資産の部	負債の部	純資産の部
<b>I 流動資産</b> 預金及び現金 未収金 前払費用 <b>賞与引当金見返 ★</b> その他	<b>I 流動負債</b> <b>運営費交付金債務 ★</b> <b>預り補助金等 ★</b> <b>預り寄附金 ★</b> 未払金 未払消費税等 短期リース債務 契約負債 預り金 賞与引当金	<b>I 資本金</b> 政府出資金
<b>II 固定資産</b> 1 有形固定資産 建物 減価償却累計額（以下略） 構築物 機械装置 車両運搬具 工具器具備品 土地 建設仮勘定	<b>II 固定負債</b> <b>資産に係る繰延収益</b> <b>繰延運営費交付金（資産） ★</b> <b>繰延補助金等（資産） ★</b> <b>繰延寄附金（資産） ★</b> <b>繰延物品受贈額（資産） ★</b> <b>繰延施設費（建設仮勘定） ★</b> <b>繰延運営費交付金（前払年金費用） ★</b> 長期リース債務 退職給付引当金 資産除去債務	<b>II 資本剰余金</b> 資本剰余金 その他行政コスト累計額 減価償却相当累計額 ★ 減損損失相当累計額 ★ 利息費用相当累計額 ★ 除売却差額相当累計額 ★
2 無形固定資産 産業財産権 ソフトウェア 電話加入権 産業財産権仮勘定 施設利用権仮勘定		<b>III 利益剰余金</b> 前中期目標期間繰越積立金 ★ 当期末処分利益 うち当期総利益
3 投資その他の資産 関係会社株式 敷金 <b>退職給付引当金見返 ★</b> 前払年金費用 長期前払費用 その他		<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">           (注) ★印を付した勘定科目は独法に固有の勘定科目         </div>

費用	収益
<b>経常費用</b> (何) 業務費 材料費 人件費 業務委託費 減価償却費 備品消耗品費 . . . <b>一般管理費</b> 人件費 業務委託費 減価償却費 備品消耗品費 貸倒引当金繰入額 . . . . <b>財務費用</b> 支払利息  <b>経常費用合計</b>	<b>経常収益</b> 運営費交付金収益 受託収入 研究収入 補助金等収益 施設費収益 寄付金収益 <b>資産に係る繰延収益戻入</b> <b>繰延運営費交付金（資産）戻入★</b> <b>繰延補助金等（資産）戻入★</b> <b>繰延寄附金（資産）戻入★</b> <b>繰延物品受贈額（資産）戻入★</b> <b>繰延運営費交付金（前払年金費用）戻入★</b> <b>賞与引当金見返に係る収益★</b> <b>退職給付引当金見返に係る収益★</b> 財務収益 受取利息 雑益 <b>経常収益合計</b>
	<div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;">           (注) ★印を付した勘定科目は独法に固有の勘定科目         </div>

独法に固有の勘定科目 (代表的なもの)		運営費交付金 の受領	本勘定科目を通じた固有の会計処理	資産・負債の考え方
賞与引当金見返	流動 資産	未受領	<ul style="list-style-type: none"> <li>賞与・退職金の財源（運営費交付金）は、引当金計上時ではなく、その後、賞与を支給する段階、<b>年金基金に資金を拠出する段階等</b>に交付を受ける</li> <li>この将来交付される運営費交付金の収益を、引当金見返（<b>資産</b>）に対応する収益という形で<b>前倒しして認識</b>し、引当金計上時の損益均衡を確保している</li> </ul>	<b>引当金に対応して財源措置される見返（<b>資産</b>）</b> は、 <ul style="list-style-type: none"> <li>独法が支配している現在の資源であり</li> <li>独法のサービス提供能力又は<b>経済的便益を生み出す能力</b>を持つ</li> </ul> <p>【基本的な指針 BC3.26】</p>
退職給付引当金見返	固定 資産			
運営費交付金債務 預り補助金 預り寄附金	流動 負債	受領済み (未執行)	<ul style="list-style-type: none"> <li>受領済みの運営費交付金の収益を、<b>業務の進捗に応じて計上</b>する</li> <li><b>完了していない業務</b>に対応する運営費交付金は、収益計上せず、運営費交付金債務（<b>負債</b>）として認識する</li> <li>必ず損益均衡となるものではなく、業務の進捗が遅れれば、費用が収益に先行して生じること等も生じ得る</li> </ul>	独法は、 <b>運営費交付金の受領</b> により、 <ul style="list-style-type: none"> <li>運営費交付金を用いてサービス受益者に<b>サービスを提供する義務</b>を負う</li> <li><b>その義務が未履行の場合は</b>、 独法に<b>現在の義務</b>が生じている</li> </ul> <p>【基本的な指針 BC3.28】</p>
資産見返運営費交付金 資産見返補助金等 資産見返寄附金 資産見返物品受贈額 建設仮勘定見返施設費 ※旧名称（注2）	固定 負債	受領済み (執行済み)	<ul style="list-style-type: none"> <li><b>運営費交付金を用いて取得した資産</b>に対応する<b>義務</b>として、その未償却残高を資産見返運営費交付金と認識する</li> <li>その後、当該資産を用いてサービスを提供することで<b>義務を果たした</b>と認識し、<b>償却費と同額の収益を計上</b>して損益均衡を確保している</li> </ul>	

（注1）運営費交付金を財源とする勘定科目の説明のみを記載している。

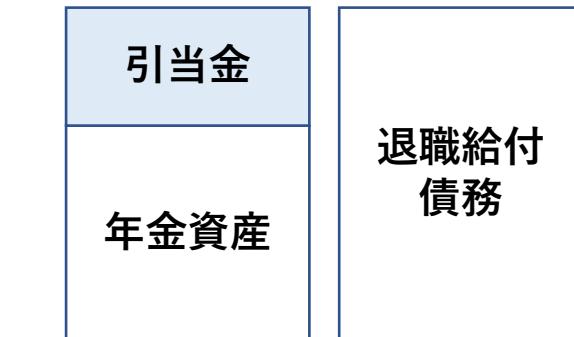
（注2）建設仮勘定見返施設費に計上された施設は、完成した段階で、予め「収益の獲得が予定されない資産」と特定された部分が「資本剰余金」に、それ以外の部分が「収益」に振り替えられる。

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ⑨ 前払年金費用計上時の損益均衡の確保（必要性）

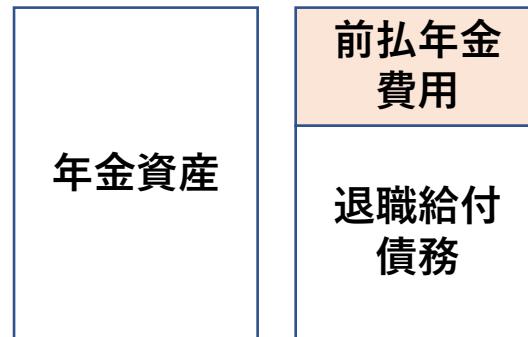
- 現行の独法会計基準では、引当金を計上する際には、引当金見返（見返資産）を計上することが認められており、これにより損益均衡が確保されているが（会計基準第89）、年金資産が増加した場合（年金資産の余剰積立が生じた場合）に引当金の要積立額の減少に伴って計上する必要がある「前払年金費用」については、損益均衡を図るための手立てが講じられていない。

年金資産 &lt; 退職給付債務



損益均衡の手当あり

年金資産 &gt; 退職給付債務



損益均衡の手当なし

- 期待を上回る運用成果による年金資産増加や退職規定の変更による退職給付債務の減少等が生じているところ、前払年金費用を資産に計上する場合に損益均衡を確保するためには、前払年金費用計上時に見返計上を認める（「繰延運営費交付金（前払年金費用）」の計上を認める）基準改訂が必要となる。

## 前払年金費用計上時の損益均衡の確保（仕訳例）

下記の段階3 前払年金費用200の計上に伴う独法固有の会計処理について、以下のように整理したい。

- ① 段階2で受領済みの運営費交付金500に係る見返収益200（=段階1で計上した見返収益700のうち200）を取り消す。
- ② 段階2で義務を果たし終えた運営費交付金債務500のうち200の義務を復活させる（義務の再認識）。
- ③ この復活させた運営費交付金債務200を緑延運営費交付金（前払年金費用）200に振り替えて将来に繰り延べる。

段階1  
退職給付引当金の計上

一運営費交付金は未受領

退職給付費用	700	退職給付引当金	700	引当金 700	退職給付 債務 1,000
退職給付引当金見返	700	退職給付引当金見返に係る収益	700	年金資産 300	

段階2  
年金基金への資金の拠出

一運営費交付金を受領し、当該資金を年金基金に拠出したことをもって義務を果たしたとみなす

現金	500	運営費交付金債務	500	引当金 200	退職給付 債務 1,000
退職給付引当金	500	現金	500	年金資産 800	
運営費交付金債務	500	退職給付引当金見返	500		

段階3  
年金資産の増加（時価評価）  
に伴う

- ① 退職給付引当金の取崩し
- ② 前払年金費用の計上

年金資産の増加が過去に受領済みの運営費交付金から生じているとみなす

退職給付引当金（①）	200	退職給付費用	400	前払年金費用200の計上に伴う独法固有の会計処理
前払年金費用（②） 資産	200	退職給付引当金見返	200	前払年金費用200の計上に伴う独法固有の会計処理
★の取消仕訳 退職給付引当金見返に係る収益	200	退職給付引当金見返	200	★の取消仕訳 退職給付引当金見返に係る収益
★の取消仕訳 退職給付引当金見返に係る収益	200	運営費交付金債務 義務の復活	200	退職給付引当金200の取崩しに伴う独法固有の会計処理
運営費交付金債務 義務の繰延	200	緑延運営費交付金（前払年金費用）	200	年金資産 1,200 退職給付 債務 1,000

B/S

P/L

## 段階1 退職給付引当金の計上

退職給付引当金見返	700	退職給付引当金	700
		利益剰余金	0

費用	収益
退職給付費用	700
	退職給付引当金見返 に係る収益
	0

## 段階2 年金基金への資金の拠出

退職給付引当金見返	200	退職給付引当金	200
		利益剰余金	0

費用	収益
—	—
	損益
	—

## 段階3 年金資産の増加（時価評価）に伴う ① 退職給付引当金の取崩し ② 前払年金費用の計上

前払年金費用	200	繰延運営費交付金 (前払年金費用)	200
		利益剰余金	0

費用	収益
退職給付費用	△400
	退職給付引当金見返 に係る収益
	△400
	損益
	0

## 段階4 年金資産の減少（時価評価）

資産	—	負債	—
		利益剰余金	—

費用	収益
退職給付費用	200
	繰延運営費交付金 (前払年金費用) 戻入
	200
	損益
	0

・ **運営費交付金を財源とする前払費用・前渡金**

【合計額】

10億円以上	:	5法人
1億円～10億円	:	12法人
1千万円～1億円	:	20法人
1円～1千万円	:	23法人
該当なし・0円	:	21法人

※ 最も大きい法人 : 1,230.4億円

(注) R5年度の取引に関する法人アンケート結果

・ **補助金を財源とする前払費用・前渡金**

【合計額】

10億円以上	:	4法人
1億円～10億円	:	2法人
1千万円～1億円	:	2法人
1円～1千万円	:	11法人
該当なし・0円	:	62法人

※ 最も大きい法人 : 931.3億円

(注) R5年度の取引に関する法人アンケート結果

・ **前払年金費用**

【合計額】

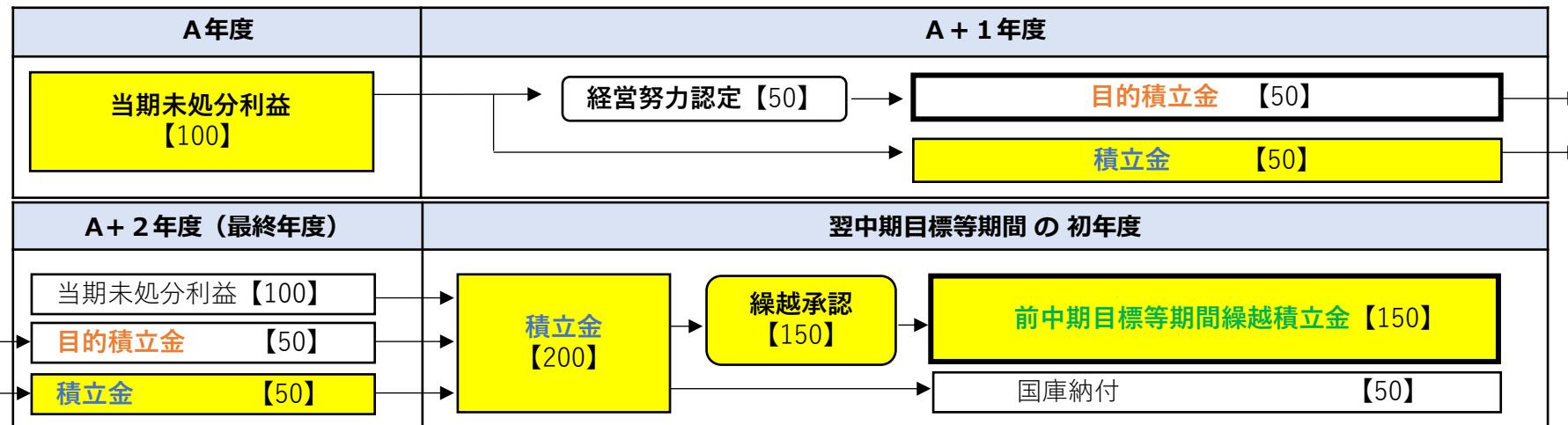
10億円以上	:	5法人
1億円～10億円	:	3法人
1千万円～1億円	:	3法人
1円～1千万円	:	0法人
該当なし・0円	:	76法人

※ 最も大きい法人 : 63.8億円

(注) 各法人のR5年度財務諸表の確認結果

- 独立行政法人の**利益剰余金**は、前事業年度から繰り越した損失を埋めて残余があれば**積立金**として積み立てて（独法通則法第44条第1項）、翌年度以降の損失の補てんに用いる（独法通則法第44条第2項）。
- **中期目標管理法人及び国立研究開発法人**については、前事業年度から繰り越した損失を埋めて残余があれば、主務大臣の承認を受けて、その残余の全部または一部を**目的積立金**として積み立てて、翌年度以降、**中期目標等計画**で定めた「**剩余金の使途**」に沿って用いることができる（独法通則法第44条第3項）。
- 中期目標等期間終了後の**積立金**の処分については個別法で定めるとされており（独法通則法第44条第4項：原則、国庫納付）、主務大臣の承認を受けた金額は次期中期目標等期間に繰り越して、**個別法に定める業務に用いる**ことができる（**前中期目標等期間繰越積立金**）。

（注）中期目標及び中長期目標の期間の最後の事業年度における残余の目的積立金や前中期目標等期間繰越積立金は、一旦積立金に振り替えなければならないこととされている（独法会計基準第96）。



- **目的積立金**については、中期目標等計画に定めた使途に沿った費用が発生したときは、その同額を**目的積立金**から取り崩すとともに、**当該取崩額を当期純利益に加算して当期総利益を算定すること**とされている（独法会計基準第97）。これは、目的積立金を取り崩して使用する際に新たに運営費交付金の手当てがなされることはないとされ、**当該取崩額を当期純利益に加算することにより、目的積立金を財源とする取引の損益均衡を図る措置**がとられているものである。
- さらに、現行の独法会計基準においては、中期目標等期間を跨いで繰り越される**前中期目標等期間繰越積立金**についても、**目的積立金**の会計処理と同様の処理を行うこととされている（Q&A 97-4）。
- このような中、**前中期目標等期間繰越積立金**については、経営努力で得られた利益のほか、**自己収入を財源として取得した**償却資産の未償却残高などの**資金の裏付けがない積立金**を含めて繰り越すこととされているところ、翌中期目標等期間においてその償却費の計上に伴い前中期目標等期間繰越積立金を取り崩した場合、その取崩額が当期純利益に加算されることにより、**資金の裏付けがない積立金を当期純利益に加算して当期総利益が計算される状況**が生じている。

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ⑩ 目的積立金を取り崩す場合の会計処理

取引等	<ul style="list-style-type: none"> <li>事業経費を1,500と見積もり、当該事業を実施するために運営費交付金1,500をⅠ期4年目に受領</li> <li>1年間で事業を完了し、見積りより少ない経費で事業を終えたため、節減効果300を目的積立金申請</li> <li>Ⅰ期5年目に、予め中期計画等で定めた使途に充てる費用300が生じた</li> </ul>					
収 益	Ⅰ期4年目	Ⅰ期5年目		Ⅱ期1年目	Ⅱ期2年目	
	運営費交付金収益	1,500			Ⅱ期3年目	
費 用	経費	1,200	経費	300	<p>中期計画等に定めた使途に沿った費用が発生したときは、その同額を目的積立金から取り崩すとともに、当該取崩額を当期純利益に加算して当期総利益を算定することとされている (独法会計基準第97)</p> <p>これは、目的積立金を取り崩して使用する際に新たに運営費交付金が手当てされることはないと、当該取崩額を当期純利益に加算することにより、目的積立金を財源とする取引の損益均衡を図る措置（この取引に係る活動成果（損益）をプラスともマイナスとも認識しない措置）がとられているものである</p>	
損益計算	+ 1,500 ▲ 1,200 = + 300	▲ 300 + 300 = ± 0	<p>⇒ 損益均衡の考え方に基づく独法固有の損益計算（事業の完了をもって当該事業のために受領した運営費交付金の全額1,500を運営費交付金収益として計上）を通じて、法人の活動成果（節減効果）300を認識することができる</p> <p>⇒ この節減効果を目的積立金300として計上することを通じて、法人は翌年度以降に300を（損益に不要な影響を生じることなく）独自財源として予め中期計画等で定めた使途に充てることができる</p>			
積立金 (利益損失処理後)	・目的積立金 : 300 ・積立金 : 0 ※ 目的積立金を申請	・目的積立金 : 0 ・積立金 : 0	<p>(注) 運営費交付金で賄う経費の節減に係る経営努力の認定については、法人の種別や要件に応じた認定割合が設けられている（10割、7.5割、5割）。ここでは政策の達成度合いが高かった国立研究開発法人が10割の認定を受けた場合を想定している。</p>			

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ⑪ 前中期目標等期間繰越積立金の取り崩し 1（現行の会計基準下で生じている会計処理）

取引等	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ⅰ期4年目に受託事業1,500を受託（うち1,000を耐用年数5年、他用途使用可能な資産の取得に充当）</li> <li>本事業から得られる収入は対価性を伴う自己収入に該当</li> <li>積立金1,100を「前中期目標等期間繰越積立金」としてⅡ期に繰り越し（以下「繰越積立金」と言う）</li> </ul>				
	Ⅰ期4年目	Ⅰ期5年目	Ⅱ期1年目	Ⅱ期2年目	Ⅱ期3年目
収 益	受託収入 1,500				※ 本受託事業の利益は $1,500 - 1,000 = 500$
費 用	減価償却 200	減価償却	減価償却	減価償却	減価償却
損益計算	+ 1,500 ▲ 200 = + 1,300	▲ 200	▲ 200 + 200 ←	▲ 200 + 200 ←	▲ 200 + 200 ←
積立金 (利益損失処理後)	・目的積立金: 0 ・積立金: 1,300 (うち800は資金の裏付け無し) ※ 目的積立金の申請無し	・目的積立金: 0 ・積立金: 1,100 (うち600は資金の裏付け無し) ※ 繰越積立金を申請 (1,100)	・目的積立金: 0 ・繰越積立金: 900 (うち400は資金の裏付け無し) ・積立金: 0	・目的積立金: 0 ・繰越積立金: 700 (うち200は資金の裏付け無し) ・積立金: 0	・目的積立金: 0 ・繰越積立金: 500 (うち200は資金の裏付け無し) ・積立金: 0

本受託事業の  
利益  
↓  
500ではなく  
1,100

## 1. 損益均衡に関する会計処理

### ⑫ 前中期目標等期間繰越積立金の取り崩し 2（会計基準改訂後の会計処理）

取引等	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ⅰ期4年目に受託事業1,500を受託（うち1,000を耐用年数5年、他用途使用可能な資産の取得に充当）</li> <li>本事業から得られる収入は対価性を伴う自己収入に該当</li> <li>積立金1,100を「前中期目標等期間繰越積立金」としてⅡ期に繰り越し（以下「繰越積立金」と言う）</li> </ul>													
	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Ⅰ期4年目</th><th>Ⅰ期5年目</th><th>Ⅱ期1年目</th><th>Ⅱ期2年目</th><th>Ⅱ期3年目</th></tr> </thead> <tbody> <tr> <td>受託 収入 1,500</td><td></td><td></td><td></td><td>※ 本受託事業の利益は <math>1,500 - 1,000 = 500</math></td></tr> </tbody> </table>					Ⅰ期4年目	Ⅰ期5年目	Ⅱ期1年目	Ⅱ期2年目	Ⅱ期3年目	受託 収入 1,500			
Ⅰ期4年目	Ⅰ期5年目	Ⅱ期1年目	Ⅱ期2年目	Ⅱ期3年目										
受託 収入 1,500				※ 本受託事業の利益は $1,500 - 1,000 = 500$										
収 益	減価償却 200	減価償却	減価償却	減価償却	減価償却									
費 用				<p>【今般の改訂】自己収入（受託収入）から生じた繰越積立金のうち資金の裏付けがないものに対応する費用が生じた場合、損益計算の過程において繰越積立金を取り崩さないこととする</p>										
損益計算	+ 1,500 ▲ 200 = + 1,300	▲ 200	▲ 200	▲ 200	⇒ 本受託事業の 利益 ↓ 500									
積立金 (利益損失処理後)	<ul style="list-style-type: none"> <li>目的積立金: 0</li> <li>積立金: 1,300 (うち800は資金の裏付け無し)</li> <li>※ 目的積立金の申請無し</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>目的積立金: 0</li> <li>積立金: 1,100 (うち600は資金の裏付け無し)</li> <li>※ 繰越積立金を申請 (1,100)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>目的積立金: 0</li> <li>積立金: 0</li> <li>(注) 損失処理の過程において、減価償却費に伴う損失に繰越積立金が充てられた場合を想定</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>目的積立金: 0</li> <li>積立金: 0</li> <li>(注) 損失処理の過程において、減価償却費に伴う損失に繰越積立金が充てられた場合を想定</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>目的積立金: 0</li> <li>積立金: 0</li> <li>(注) 損失処理の過程において、減価償却費に伴う損失に繰越積立金が充てられた場合を想定</li> </ul>									

## 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。

**総合評定B以上 総合評定Bの場合は項目別評定で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、項目別評定の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未満の項目別評定でA以上をクリア：**7.5割**
- ・総合評定S又は総合評定A + 1/2以上の項目別評定で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）。

- ・原則経常収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必要である。

（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な理由がある場合

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。

# 今般の独立行政法人会計基準の改訂について（ポイント）

(参考) 経営努力認定(目的積立金)の状況

- 各法人が公表している財務諸表（注1）を確認したところ、各法人が令和3年度から令和5年度にかけて、経営努力認定を経て計上したと思われる**目的積立金**の状況は以下のとおり。

勘定ベース	令和3	令和4	令和5
勘定の数	196	206	207
うち中期目標管理法人及び国立研究開発法人の勘定の数	189	199	200
<b>目的積立金</b> の計上実績がある勘定の数	3 (1.6%)	3 (1.5%)	6 (3.0%)
令和3～5年度に <b>目的積立金</b> の計上実績がある勘定の数	中期目標管理法人 4 国立研究開発法人 3		
<b>目的積立金</b> の計上実績（勘定ベース、単年度当たり）	0.1億円～14.7億円（注2）		

法人ベース	令和3	令和4	令和5
法人の数	87	87	87
うち中期目標管理法人及び国立研究開発法人の数	80	80	80
<b>目的積立金</b> の計上実績がある法人の数	3 (3.8%)	2 (2.5%)	5 (6.3%)
うち中期目標管理法人の数	2	1	3
うち国立研究開発法人の数	1	1	2
令和3～5年度に <b>目的積立金</b> の計上実績がある法人の数	中期目標管理法人 4 国立研究開発法人 2		
<b>目的積立金</b> の計上実績（中期目標管理法人、3年度計）	1.2億円～14.7億円		
<b>目的積立金</b> の計上実績（国立研究開発法人、3年度計）	5.5億円～12.5億円（注2）		

注1 各法人のWEBサイトにおいて公表されている情報（令和7年3月時点）を確認した。

注2 助成業務に充てることを目的とした勘定を除く。

注3 **目的積立金の使途については、例えば、本来業務、施設の改修、職員研修、業務の情報化等に充てる旨が各法人の中期計画に記されている。**25

## 2. リースに関する会計処理

- 借手リースの費用配分の方法として、全てのリースを借手に対する金融の提供と捉え、使用権資産に係る減価償却費及びリース負債に係る金利費用を別個に認識する单一の会計処理モデルを導入する（借手リースについて、オペレーティング・リースとファイナンス・リースの別にかかわらず、使用権資産とリース負債を貸借対照表に計上し、使用権資産に係る減価償却費とリース負債に係る利息相当額を損益計算書に計上）。これにより、独立行政法人が行うリースの将来リスクがより適切に開示されることが期待される。
- ただし、以下を通じて独法の損益に与える影響額の増加（損益不均衡の拡大）が見込まれることから、この影響に対処する必要な手立てを設ける。
  - ・ 現行の独立行政法人会計基準では、リースに係る利息費用を原則として利息法により配分
  - ・ 単一の会計処理モデルを導入することに伴い、新たに計上することとなるリース負債が増加

### <借手リースに係る単一の会計処理モデルの導入に伴う損益不均衡の拡大に対する手立て>

- ① 利息費用は定額法により費用配分することを原則とする。
- ② リース料の支払が費用計上に先行する部分について、「繰延運営費交付金（資産）」の計上を認める。
- ③ 現行の独立行政法人会計基準においてリースの対象外とされている無償借受資産は、単一の会計処理モデルにおけるリースの定義に該当しないと考えられることから、引き続きリースの対象外とする。

（注）減額された使用料による貸借取引は、リースの定義に該当すると考えられることから、リースとして計上する。

- 適用時期については、リースに係る新たな会計処理の導入が事務運営に及ぼす影響や当該作業に従事する態勢が独立行政法人によって様々であること、また、システム改修等を含む企業会計における実務面の対応が一定程度定着した際の状況も参考としつつ態勢を整えていくことも有効と考えられること等を踏まえ、一定の準備期間を設けた上で、準備が整い次第早期に適用することを可能とする。

○ **（現行基準）利息費用を原則「利息法」で配分 → （反映後）原則「定額法」で配分**

- ・現行基準における借手リース取引に係る会計処理（独法会計基準Q&A81-11）

費用 = 減価償却費 + 利息費用（原則「利息法」で配分）を計上  
 収益 = リース料の支払額 を計上

⇒ 「利息法」により、契約期間の前半は費用>収益、後半は費用<収益 ⇒ **損益不均衡**

- ・改正リース基準を反映した場合、新たに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。
- ・この影響を低減するため、**利息費用の配分方法を「定額法」に変更する。**

○ **（現行基準）見返計上不可 → （反映後）「費用に先行する支出」に係る見返計上可**

- ・現行基準における借手リース取引に係る会計処理（独法会計基準第16、Q&A81-11）

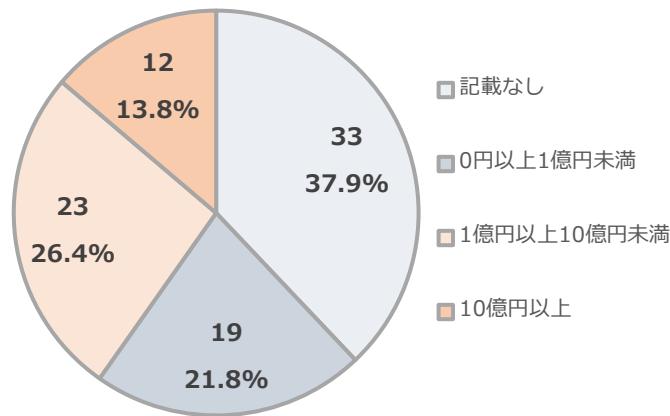
償却資産の取得：見返負債の計上可（会計基準） ⇒ 損益均衡  
 リース取引：見返負債の計上不可（Q&A） ⇒ 概ね損益均衡（利息部分を除く）

- ・改正リース基準を反映した場合、リース取引における「費用に先行する支出」に該当する、
  - **返還を要しない敷金**（現行基準上、非償却資産として損益外取引に該当）
  - **定期借地権**（現行基準上、償却資産として見返負債計上可）
  - **付随費用**（現行基準上、リース取引に該当し損益不均衡）
- 等が、リース取引（使用権資産：見返負債計上不可）として認識され、**損益不均衡の拡大**が見込まれる。
- ・この影響を低減するため、リース取引における「費用に先行する支出」について、**見返負債（繰延運営費交付金）を計上することができる**こととする。

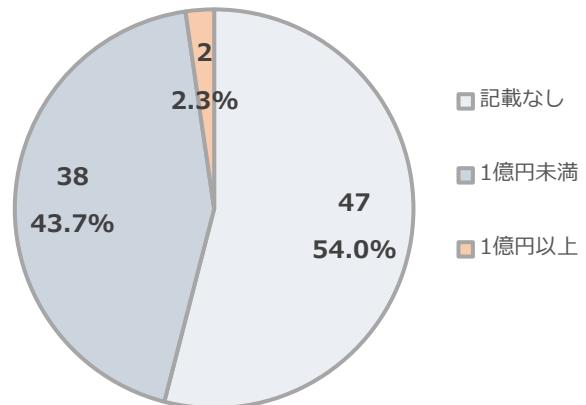
# 今般の独立行政法人会計基準の改訂について（ポイント）

## （参考）独法におけるリース取引の状況

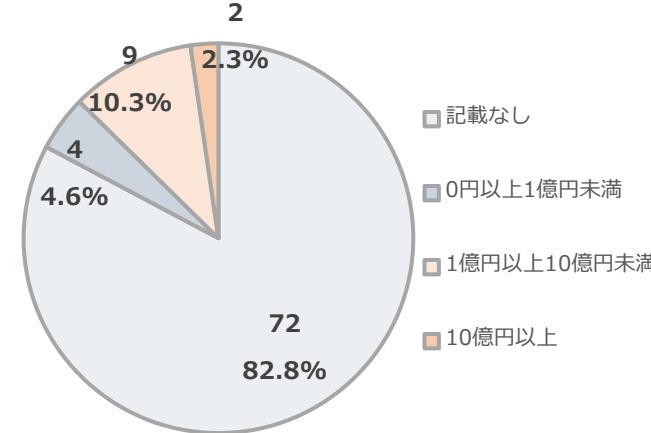
### リース債務の状況



### ファイナンス・リース（FL）取引が損益に与える影響額の状況



### オペレーティング・リース(OL)取引に係る未経過リース料総額の状況



（注）円グラフ内の数字は、いずれも上段が法人数、下段が割合を示している

### 金額上位10法人

No.	法人名	類型 (※1)	主務省	リース債務 (単位：億円)		
				短期	長期	合計
1	理化学研究所	国研	文科省	7.3	57.1	64.5
2	高齢・障害・求職者雇用支援機構	中目	厚労省	23.8	34.3	58.0
3	労働者健康安全機構	中目	厚労省	24.8	29.7	54.5
4	日本原子力研究開発機構	国研	文科省	10.2	25.5	35.7
5	宇宙航空研究開発機構	国研	文科省	17.8	15.2	33.0
6	航空大学校	中目	国交省	3.5	26.5	30.0
7	海洋研究開発機構	国研	文科省	12.8	13.3	26.1
8	国立環境研究所	国研	環境省	7.6	11.9	19.5
9	日本スポーツ振興センター	中目	文科省	17.2	1.3	18.5
10	量子科学技術研究開発機構	国研	文科省	3.8	12.8	16.6

### 金額（絶対値）上位10法人

No.	法人名	類型 (※1)	主務省	FL取引が損益に与える影響額（単位：億円）		参考： 絶対値
				短期	長期	
1	理化学研究所	国研	文科省	10.1	10.1	10.1
2	海技教育機構	中目	国交省	1.2	1.2	1.2
3	宇宙航空研究開発機構	国研	文科省	0.5	0.5	0.5
4	日本原子力研究開発機構	国研	文科省	▲ 0.3	0.3	0.3
5	国立高等専門学校機構	中目	文科省	▲ 0.1	0.1	0.1
6	航空大学校	中目	国交省	▲ 0.1	0.1	0.1
7	国立環境研究所	国研	環境省	▲ 0.1	0.1	0.1
8	家畜改良センター	中目	農水省	▲ 0.1	0.1	0.1
9	駐留軍等労働者労務管理機構	行執	防衛省	0.1	0.1	0.1
10	統計センター	行執	総務省	▲ 0.1	0.1	0.1

### 金額上位10法人

No.	法人名	類型 (※1)	主務省	OL取引に係る未経過リース料総額（単位：億円）		
				短期	長期	合計
1	都市再生機構	中目	国交省	31.4	106.0	137.5
2	理化学研究所	国研	文科省	27.8	60.0	87.9
3	工業所有権情報・研修館	中目	経産省	1.7	6.7	8.3
4	科学技術振興機構	国研	文科省	3.2	4.0	7.2
5	農林漁業信用基金	中目	農水省	1.9	2.8	4.7
6	エネルギー・金属鉱物資源機構	中目	経産省	1.0	2.1	3.1
7	自動車技術総合機構	中目	国交省	1.4	1.5	2.9
8	地域医療機能推進機構	中目	厚労省	0.8	1.8	2.7
9	宇宙航空研究開発機構	国研	文科省	0.8	1.6	2.5
10	森林研究・整備機構	国研	農水省	0.4	1.0	1.3

（※1）「中目」は中期目標管理法人を、「国研」は国立研究開発法人を、「行執」は行政執行法人を示している。

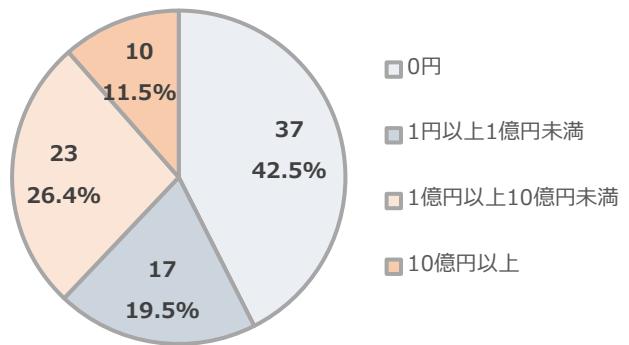
（※2）各法人のWEBサイトにおいて公表されている財務諸表（令和5決算年度）に基づき作成した（令和7年3月時点）

# 今般の独立行政法人会計基準の改訂について（ポイント）

## （参考）独法におけるリース取引の状況

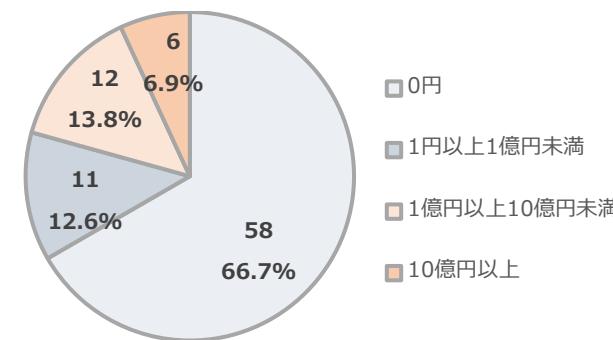
### 費用・収益に計上されたリースの該当性を有すると思われる事項の状況

#### 【費用】



#### 【収益】

（注）円グラフ内の数字は、いずれも上段が法人数、下段が割合を示している



#### 金額上位10法人

No.	法人名	類型 (※1)	主務省	費用 (単位: 億円)				
				合計額	内訳			
					賃借料	機器 賃借料	地代 家賃	不動産 賃借料
1	国立病院機構	中目	厚労省	169.6	0.2	163.2	6.2	—
2	地域医療機能推進 機構	中目	厚労省	63.8	0.0	59.1	4.7	—
3	日本貿易振興機構	中目	経産省	38.6	38.6	—	—	—
4	大学入試センター	中目	文科省	21.4	21.4	—	—	—
5	年金積立金管理運 用独立行政法人	中目	厚労省	21.1	21.1	—	—	—
6	科学技術振興機構	国研	文科省	19.7	19.7	—	—	—
7	医薬品医療機器総 合機構	中目	厚労省	16.9	—	—	—	16.9
8	新エネルギー・産 業技術総合開発機 構	国研	経産省	15.4	15.4	—	—	—
9	日本医療研究開発 機構	国研	内閣府	13.0	13.0	—	—	—
10	中小企業基盤整備 機構	中目	経産省	10.2	10.2	—	—	—

（※1）「中目」は中期目標管理法人を、「国研」は国立研究開発法人を示している。

（※2）不動産賃貸料収入には、「不動産賃貸事業収入」、「土地建物等貸付料収入」、「敷地賃貸料収入」、「整備敷地等賃貸料収入」、「市街地特別整備敷地等賃貸料収入」、「道路資産貸付料収入」、「施設賃貸料収入」、「家賃収入」、「鉄道施設費収入」として計上されていた金額を含んでいる。

（※3）施設利用収入には、「共同施設利用収入」、「特定先端大型研究施設利用収入」、「鉄道施設利用料収入」、「船舶使用料収入」、「受託施設利用収益」として計上されていた金額を含んでいる。

（※4）宿舎貸付料等には、「宿舎貸付料/寄宿料収入」、「外国人宿舎等収入/留学生宿舎収入」として計上されていた金額を含んでいる。

（※5）各法人のWEBサイトにおいて公表されている財務諸表（令和5決算年度）に基づき作成した（令和7年3月時点）

#### 金額上位10法人

No.	法人名	類型 (※1)	主務省	収益 (単位: 億円)				
				合計額	内訳			
					不動産賃 貸料収入 (※2)	財産賃貸 料収入/財產 利用収入	施設利用 料収入 (※3)	宿舎貸付 料等 (※4)
1	日本高速道路保 有・債務返済機 構	中目	国交省	19,503.8	19,501.1	—	2.7	—
2	都市再生機構	中目	国交省	6,112.3	6,112.3	—	—	—
3	鉄道建設・運輸施 設整備支援機 構	中目	国交省	1,474.1	1,224.7	—	249.5	—
4	国立病院機構	中目	厚労省	21.4	15.1	—	—	6.3
5	中小企業基盤整備 機構	中目	経産省	19.2	19.2	—	—	—
6	日本原子力研究開 発機構	国研	文科省	14.7	—	—	14.7	—
7	理化学研究所	国研	文科省	7.1	—	—	7.1	—
8	日本学生支援機 構	中目	文科省	6.5	—	—	—	6.5
9	地域医療機能推進 機構	中目	厚労省	5.7	3.1	—	0.0	2.7
10	宇宙航空研究開発 機構	国研	文科省	4.1	—	4.1	—	—

## &lt;考え方&gt;

- 「科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律」における研究開発独立行政法人については、法人発スタートアップに対し必要な支援を行うことが求められており、その支援を無償等とし得るとともに、その支援を行う際に株式や新株予約権を取得・保有することができることとされている。このような形で取得する非上場会社の新株予約権については、その時価評価を行うための業務負担が法人発スタートアップに対する支援の実施を妨げる要因とはならぬよう、一定の配意が必要と考えられる。
- 無償で取得した新株予約権については、取得価額の減少（評価損）が生じることは想定されない。また、独立行政法人においては、基本的に売却益の獲得を主たる目的として新株予約権を取得・保有するものではないと考えられる。このため、保有期間にその時価を毎期把握する必要性は、利益の獲得を目的とする企業ほどには大きなものではないものと考えられる。

## &lt;改訂案&gt;

- 非上場企業の新株予約権を科技イノベ活性化法に基づく支援の際に無償で取得した場合には、取得原価は備忘価額（1円）により評価することとし、期末評価額は原価評価とする。ただし、対象会社が上場した場合には、時価により、期末評価を行う。

現行の処理（その他有価証券）				改訂案			
取得方法	予約権の対価	取得原価	期末帳簿価額 (上場前)	期末帳簿価額 (上場後)	取得原価	期末帳簿価額 (上場前)	期末帳簿価額 (上場後)
支援による取得	無償	時価評価	時価評価	時価評価	備忘価額	取得原価	時価評価
寄附	無償	時価評価			時価評価	時価評価	時価評価
購入/出資	有償	取得価額			取得価額		時価評価

- 併せて、科技イノベ活性化法に基づく支援の際に取得した非上場会社の新株予約権については、新株予約権の取得の要因となった法人発スタートアップに対する支援の実績を注記することとする。

【注記イメージ】「新株予約権の無償取得の要因となった法人発スタートアップに対する支援の実績」

法人名	支援の実績（知的財産の移転・設定又は許諾、施設・設備の共用、技術指導等）
××社	・○○に係る知的財産の使用を許諾（○年×月～△年×月） ・○○棟の居室（○m <sup>2</sup> ）及び、××に係る研究機器の貸与 等

## 3. 今後の課題

### 今般の独立行政法人会計基準の改訂に係る「前文」案（抄）

#### 4 今後の課題について

公共的な性格を有し、利益の獲得を目的としていない独立行政法人については、経営成績ではなくその運営状況を明らかにすることを目的として、企業会計原則における期間損益計算に合理的な修正を加えた損益計算が採用されている。今般の独立行政法人会計基準の改訂に際しては、近年における独立行政法人を取り巻く環境の変化や取引内容の多様化等を踏まえ、独立行政法人の運営状況を明らかにするために加えられている修正（損益均衡）の観点から必要と考えられる会計基準の改訂について検討を行った。

このような検討の過程において、損益均衡を図るために機能している独立行政法人に固有の会計処理が、主に収益費用アプローチに基づいて設定されていること、また、その勘定科目の名称が、必ずしも財務情報の利用者の理解を促す名称となっていないことが確認された。あわせて、財務情報の利用者に対して、損益均衡の概念そのものを分かりやすく伝えていく必要性が確認された。

また、企業会計基準に生じた改正を独立行政法人会計基準に反映する際、例えばそれが資産負債アプローチを重視した内容であった場合、反映に伴って生じる損益不均衡を抑制するために固有の会計処理を追加することによって、独立行政法人の会計処理が複雑化し、利用者にとって財務情報を理解することが困難な状況をもたらしてしまうことが課題として認識された。

今後の検討に当たっては、企業会計基準に改正が生じた場合であっても、以上のような課題を踏まえた上で、これまで以上に独立行政法人制度の特性を踏まえつつ、独立行政法人会計基準の在り方について検討していく姿勢が有効と考えられる。

## 4. 共同ワーキング・チーム構成員の先生方からの御意見（1）

### ＜改訂前文について＞

- 今後の独法会計基準を考えていくに当たり、単純に企業会計との一致を考えるわけではない、企業会計と独立行政法人会計は必ずしも同じではないという点を今後の考え方の基礎に置くことを確認したことは重要。
- 政府会計における企業会計との違いをしっかりと書き込んだという意味で非常に意義がある。また、独立行政法人が始まった平成13年（2000年）以降の潮流をしっかりと受け継いでいる。
- 独法通則法第44条に規定されている利益を算定するための独法の損益計算においては、損益均衡の考え方に基づく計算が採用されており、その上で、独法の損益計算書は、インセンティブを与える仕組みに基づく独法の経営努力を反映する利益情報を提供する計算書と位置付けられているという点が重要。初めて触れる方々を含め、代々この認識が受け継がれるように強調すべき点である。
- 独法の会計は収益・費用アプローチに基づいて行われているけれども、資産・負債アプローチにも配慮していくという文章が重要。この点が具体化されたのがリース会計。今回導入するリース基準が「将来リスクを回避する」という趣旨であるとすると、企業会計上はB/S中心の議論（B/Sにファイナンスリースを負債計上する）となるが、独法の会計についてはP/Lの費用計上において損益均衡にも配慮するということで、前文「4. 今後の課題」に書かれている考え方がうまく反映されている。
- 企業会計の考え方をベースにするけれども、損益均衡という独法の固有の目的に沿った形でやっていくという意思、考え方方が書かれている。「今後の検討に当たっては、企業会計基準に改訂が生じた場合であっても」という言葉に、企業会計に改訂が生じた場合であってもそれを鵜呑みにしない、そのまま受け入れるわけではない、そういう意思が感じられる。

## 4. 共同ワーキング・チーム構成員の先生方からの御意見（2）

### ＜改訂前文について＞（続き）

- ・ 独法会計基準は、「第1章 一般原則」、その第一は「真実性の原則」から始まっている。そして、その後十数回と改訂が行われてきた。この会計基準が作られた当時は、企業会計は収益・費用アプローチだと、まだそのような観点があつて、独法の会計基準はそのような日本の伝統的な原則から始まっている。

ところが現在では、国際会計基準でも、米国会計基準でも、「有用性」、投資に役立つ情報といったものが概念フレームワークのトップに来ている。企業会計については、ファイナンス理論や金融資本主義の影響があつて、それに合うような形になってきた。また、「投資家」というときに、一般投資家というよりも機関投資家を念頭に置いて、そういう人達の意思決定に役立つ情報が念頭に置かれるようになってきた。また、企業の評価方法も全く革新的なものになってきた。こういった中で、必然的に資産・負債アプローチ、あるいは公正価値評価といったものが出てきたように思う。企業会計の方はそういう形でどんどん変革、変容していった。

一方で、独法の方は依然として「一般原則」、「真実性の原則」からきている。ここがポイントで、企業会計はどんどん変わったが、独法は依然として政府の中の一部だった、この乖離がどんどん生じていったのではないか。したがって、企業会計自体が、独法が存在するものとはどんどん離れていく状況になっているという認識が大事ではないか、それを我々は感じ取った、それでこういう前文になったのではないかと思う。

- ・ いまの「一般原則」は、これはこれで美しいと思うが、もし仮に「企業会計がどんどん変わったから、それに応じて独法については独法としての会計の在り方を考える」というこになれば、まず「一般原則」のところから見直さないといけなくなる、こういう点もあり得るのだろう。

## 4. 共同ワーキング・チーム構成員の先生方からの御意見（3）

### ＜勘定科目の名称変更について＞

- ・運営費交付金や補助金を出す側はそれに伴う業務を実施することを求めており、利益を追求することを求めてはいない。資本市場での投資家に対する企業会計とは土俵が異なるということ、なぜ損益均衡が必要なのかということをはっきりさせる観点から、「資産見返」を「繰延収益」として計上することに賛成する。
- ・「見返」から「繰延」への名称変更については、すっきりして、企業会計の視点から見ると非常に分かりやすい。一方で、現場で実務に携わってきた方の中にはピンとこない方がいる可能性も考えられるので、現場の方々への説明をしっかりと行なってほしい。

### ＜今後の取組みについて＞

- ・いざというときに機動的に動けるよう、今後独法会計基準の改訂が必要となる場合に備えて、その前の段階で、独立行政法人制度の特質を踏まえつつ、その会計基準の在り方について検討する場があるとよい。
- ・企業会計が変わっていき、損益均衡から離れていく中で、今までそれを苦労して調整してきたものの、調整しづらいところがあったと理解している。今後、企業会計に改訂が生じた際には、独法としてはどうなのか、これまでの独法会計基準についても、これでよかつたのかという観点からしっかりと確認を行なってほしい。
- ・ホームページに記載する情報については、インセンティブの活用状況が非常に重要。経営努力認定制度の活用状況や、法人の運営状況、P/Lの情報などを集めて開示いただくなど、何かしらインセンティブ（経営努力認定制度）の活用状況の進捗の状況や実態が分かる形で掲載することも検討してほしい。

## 5. 意見募集（パブリックコメント）及び各府省等に対する意見照会

### 意見募集（パブリックコメント）の結果（令和7年7月17日～8月21日）

#### 意見：計2件

- ・ **反対します**（御意見の対象となる改訂事項や理由等の記載無し）。
- ・ [「資産見返負債」を「資産に係る繰延収益」とする勘定科目的名称変更について]  
負債の一部であるにもかかわらず、「収益」というのは、かえって分かりにくいのではないか。

#### 意見に対する事務局からの回答（考え方）

##### 〔（中分類）「資産見返負債」の名称を「資産に係る繰延収益」に変更する改訂について〕

独立行政法人の会計においては、損益均衡を確保する観点の下で、業務の達成をもって「運営費交付金収益」を計上する等の考え方が採用されています。このため、未達成の業務に対応する受領済みの運営費交付金については、「運営費交付金債務」や「資産見返負債」といった負債として計上した上で、業務の達成をもってこれらの負債から収益に振り替える会計処理が採用されています。

今般の改訂では、損益均衡を確保するために置かれている独立行政法人に固有の勘定科目（「資産見返負債」）について、財務情報の利用者の分かり易さを確保する観点から、よりその機能（業務が達成される段階まで収益の計上を繰り延べる機能）を表す名称（「繰延収益」）に変更することとしています。

## 5. 意見募集（パブリックコメント）及び各府省等に対する意見照会

### 各府省等に対する意見照会の結果（令和7年7月17日～7月31日）

意見：計56件（主なもの）※資料2にすべての意見の内容を記載

#### ・ [勘定科目の名称変更を令和7事業年度から適用することについて]

令和7事業年度は既に進行中であり、一連の会計上の処理について年度の途中から勘定科目の名称を変更する必要があること、また、処理誤りを防ぐ観点からは、システム更新を行った上で対応した方が望ましいと考えられることから、名称変更について、適用時期を令和8事業年度としていただきたい。

#### ・ [自己収入を財源とする取引から生じた資金の裏付けがない前中期目標等期間繰越積立金を取り崩さないこととする改訂について]

当該取引について損益均衡が確保されず、損失が生じることとなるが、問題ないのか。

自己収入のうち国からの受託事業による収入等については、運営費交付金を財源とする取引と同様に損益均衡を確保していただきたい。

中期計画等の開始時に「取り崩す」前提で計画を立てているため、計画期間の途中で「取り崩さない」とすると損益の見立てが崩れてしまう。適用時期を柔軟に決定できる経過措置を設定していただきたい。

## 5. 意見募集（パブリックコメント）及び各府省等に対する意見照会

### 各府省等に対する意見照会の結果（令和7年7月17日～7月31日）（続き）

#### 意見に対する事務局からの回答（考え方）

意見募集（パブリックコメント）及び各府省等に対する意見照会の際に提示した改定案では、損益均衡に関する会計処理の改訂について、その適用時期を「令和7事業年度」としていましたが、適用時期を「令和7事業年度」とした場合、

自己収入を財源とする取引から生じた資金の裏付けがない前中期目標等期間繰越積立金を取り崩さないこととする改訂に伴い、現行の独立行政法人会計基準の下で策定された令和7事業年度（進行中）の年度計画等を修正する必要性が生じ得ることや、

今後関係機関における手続きを経た上で、今般の改訂が反映された「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」に関するQ&A（以下「Q&A」という。）の内容を各法人が認知できる時期について、それが令和8年1月以降（令和7事業年度の終了間際）となる場合も考えられることを踏まえ（その場合、各法人は、令和7事業年度の終了間際に独立行政法人会計基準及びQ&Aの最終的な変更結果を認知し、それを令和7事業年度の財務諸表に反映する必要がある）、

円滑な業務運営を確保する観点から、損益均衡に関する会計処理の改訂について、その適用時期を「令和8事業年度」に修正することとしたいと考えております。