

「国立大学法人会計基準」及び
「国立大学法人会計基準注解」
報 告 書

平成15年3月5日
(令和4年3月●日改訂)

国立大学法人会計基準等検討会議

目 次

・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書について (平成15年3月5日)	1
・固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準の設定及び国立大学法人会計基準 の改訂について(平成17年12月22日)	4
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成19年12月12日)	9
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成21年7月28日)	11
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成23年1月14日)	12
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成24年1月25日)	15
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成26年3月18日)	17
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成27年3月10日)	19
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成28年2月1日)	22
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (平成30年6月11日)	24
・「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について (令和4年3月●日)	26

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書

第1章 一般原則	1
第2章 概念	3
第3章 認識及び測定	11
第4章 財務諸表の体系	20
第5章 貸借対照表	22
第6章 損益計算書	30

第7章 純資産変動計算書	32
第8章 キャッシュ・フロー計算書	34
第9章 利益の処分又は損失の処理に関する書類	38
第10章 附属明細書及び注記	40
第11章 国立大学法人等固有の会計処理	45
第12章 連結財務諸表	56

(別添)

「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び

「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準注解」

	68
--	----

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書について

平成15年 3月 5日

国立大学法人会計基準等検討会議

1. 「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の検討の経緯

国立大学の法人化については、平成12年7月に発足した「国立大学等の独立行政法人化に関する調査検討会議」において、大学改革の一環として、①個性豊かな大学づくりと国際競争力ある教育研究の展開、②国民や社会への説明責任の重視と競争原理の導入、③経営責任の明確化による機動的・戦略的な大学運営の実現、の3つの視点から検討が行われ、「新しい「国立大学法人」像について」として平成14年3月26日に最終報告（以下「報告」という。）がなされたところである。

報告においては、「国立大学法人」に適用する会計基準について、『独立行政法人全般に適用する会計基準については、既に「独立行政法人会計基準」が策定されているが、これを参考としつつ、大学の特性を踏まえた会計基準を検討する。』とされている。

本検討会議では、報告を受け、平成14年4月3日の初会合から平成15年3月5日まで計8回の会合において、大学の特性を踏まえた国立大学法人会計基準等について検討を行ってきた。平成14年8月22日には、それまでの検討状況を、中間報告という形でとりまとめたが、同報告の公表後、①特殊法人を母体とする独立行政法人の設置を前提とした「独立行政法人会計基準」の改訂（平成15年3月3日）、②国立大学法人法案等関連法案の確定（平成15年2月28日閣議決定）等が行われた。本検討会議においては、これらを考慮しつつ引き続き検討を行い、このたび、その成果を「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）報告書として取りまとめるに至ったものである。

なお、中間報告の取りまとめの時点において、結論の出ていなかったPFIについては、現時点においても、具体的な会計基準上の取扱いは確定していない。一方、国立大学等の法人化は、平成16年4月に予定されているため、「基準及び注解」については、PFIの取扱いを含め、法人への移行までの間の各局面での更なる検討の結果や状況の変化等を踏まえ、追加、修正等が行われることもあり得るものである。

2. 独立行政法人会計基準と企業会計原則

本検討会議において、その検討の基礎とした「独立行政法人会計基準」は、独立行政法人に適用となる会計基準であり、『独立行政法人の会計は原則として企業会計原則によるものとする』（独立行政法人通則法（平成11年法律第103号）第37条）と規定されているところである。しかしながら、独立行政法人は、制度の前提や財政構造等が営利企業とは異なるため、企業会計原則を独立行政法人にそのままの形で適用すると、伝えるべき会計情報が伝達されず、あるいはゆがめられた形で提供されかねないことか

ら、「独立行政法人会計基準」においては企業会計原則に一定の修正が行われている。

その主な観点は、

- ①独立行政法人は公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とせず、独立採算制を前提としないこと
- ②独立行政法人は政策の実施主体であり、政策の企画立案の主体としての国の密接不可分の関係にあることから独立行政法人独自の判断では意思決定が完結し得ない場合が存すること
- ③独立行政法人には、毎事業年度における損益計算上の利益（剰余金）の獲得を目的として出資する資本主を制度上予定しないこと
- ④独立行政法人に対する動機付けの要請と財政上の観点の調整を図る必要があることである。

なお、前述のとおり、今後設立が予定されている独立行政法人においては多種多様な業務が実施されることとなること等に配慮し、全ての独立行政法人の会計処理に必要な会計基準を整備する必要があるとの観点から、本年3月「独立行政法人会計基準」の改訂が行われたところである。

3. 国立大学の特性

国立大学は、公私立大学とともに、今日まで我が国の学術研究と研究者等の人材育成の中核を担ってきたほか、地域の教育、文化、産業の基盤を支え、学生の進学機会を提供する等の重要な役割を果たしてきた。法人化後においても、「国民に支えられ、最終的に国が責任を果たすべき大学」（報告P. 4）として各国立大学毎に期待される使命や機能の明確化とその確実な実現が従来以上に強く求められているところである。

このような状況の下、国立大学法人に適用される会計基準等の策定に当たっては、①主たる業務内容が教育・研究であること、②学生納付金や附属病院収入等の固有かつ多額の収入を有すること、③同種の法人が多数設立されることから、国立大学法人間における一定の統一的取扱いが必要とされること、等の他の独立行政法人との相違点が適切に考慮されるべきと考えられる。

これらを踏まえ、本検討会議においては、「独立行政法人会計基準」を参考としつつ、主として以下の諸点に関し国立大学の特性に即した取扱いを検討した。

- ・運営費交付金等の収益化の進行基準
- ・教育・研究の基礎となる資産の取扱い
- ・授業料の負債計上
- ・共通するセグメント情報の開示区分の取扱い
- ・たな卸資産等の評価方法の取扱い等

また、独立行政法人会計基準の改訂については、「基準及び注解」に基本的にその変更点を反映させたが、国立大学法人の特性に鑑み、区分経理に係る記述等の国立大学法人について明らかに適用されない箇所については削除する等の変更を行っている。

4. 大学共同利用機関法人の取り扱い

大学共同利用機関は、学術研究の発展に伴い、特定の大学に附置しない大学の共同利用の機関として設置されてきたが、その活動の実態は、大学における諸活動と極めて強い類似性を有している。制度上も、人事面、会計面を含め、国立大学と同様の位置付けがなされている。

また、今般の国立大学法人法案においては、国立大学法人と並び4つの大学共同利用機関法人を設置することとされている。中間報告は、国立大学法人のみを直接の対象としていたが、本検討会議では、このような状況を踏まえて大学共同利用機関についても検討を行い、「基準及び注解」を大学共同利用機関法人についても適用することが適当であるとの結論を得た。

5. 「基準及び注解」の性格

「基準及び注解」は、国立大学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って、国立大学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ものであるとともに、会計監査人が国立大学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ものである。

したがって、国立大学法人は他に合理的な理由がない限り、この「基準及び注解」に定めるところにより会計処理を行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、合理的な理由がない限り、一般に公正妥当と認められている会計原則に従うこととなる。

なお、「基準及び注解」は、現時点で想定しうる国立大学法人の全ての会計取引及び事象に対応可能な会計基準であると考えるが、近年、公的な主体に係る会計基準についての研究が活発に行われるようになってきているほか、企業会計についても、会計基準の国際的調和を図るべく議論されているところである。

本検討会議は、このような動向を踏まえ、国民に対する情報開示及び国立大学法人の業績の適正な評価に資する観点から、「基準及び注解」の今後のさらなる充実改善を期待するものである。

固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準の設定及び 国立大学法人会計基準の改訂について

平成17年12月22日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準の設定及び改訂の経緯

企業会計では、平成14年8月9日に企業会計審議会より公表された「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」において、「固定資産の減損に係る会計基準」が設定されるとともに、平成17年4月1日以後開始する事業年度から実施されるよう措置されることが適当であるとされた。

独立行政法人の会計は「原則として企業会計原則によるものとする」（独立行政法人通則法第37条）としつつ、「公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とせず、独立採算制を前提としない等の独立行政法人の特殊性を考慮して必要な修正を加える」（「中央省庁等改革の推進に関する方針」平成11年4月27日中央省庁等改革推進本部決定）こととされていることから、独立行政法人の固定資産の減損に係る会計基準が検討され、『「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準注解」』（平成17年6月29日）（以下「独法減損基準及び注解」という。）が公表された。これを受けて、国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）が教育研究を主たる業務としているなどの特性を踏まえ、国立大学法人会計基準等検討会議（以下「検討会議」という。）において固定資産の減損に係る会計基準の検討を行った。

検討会議は、平成17年10月5日から同年11月22日まで合計3回の会合を開催し検討を重ね、「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準注解」（以下「減損基準及び注解」という。）を取りまとめ、また、これを受け「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）の改訂を行ったものである。

2. 国立大学法人等の固定資産の減損に関する基本的考え方

(1) 減損会計基準の整備の目的

検討会議では、国立大学法人等に対して固定資産の減損に係る会計基準を適用するにあたり、まず、独立行政法人における議論を踏まえて、その目的について議論を行った。企業会計における「固定資産の減損に係る会計基準」では、収益性の低下等により投資額の回収が見込めなくなった固定資産について、その帳簿価額を回収可能価額まで減額し、損失を将来に繰り延べないために行われる会計処理であるとされている。しかしながら、独立行政法人と同様に、公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とはしない国立大学法人等について、固定資産への投資額の回収可能性によって減損

を認識する企業会計の目的をそのまま適用することは合理的ではないと考える。

この点について、国立大学法人等はその業務の実施に関して負託された経済資源に関する財務情報を負託主体である国民に対して開示する責任を負うものであり、また、国立大学法人等により作成される財務報告は、その利用者である国民その他の利害関係者に対して利用目的に適合した有用な内容を提供するものでなければならぬことに鑑みれば、国立大学法人等の固定資産について減損会計を適用する目的は以下の諸点にあるものと認識する。

第一は、貸借対照表に計上される固定資産の過大な帳簿価額を減額することである。国立大学法人等の財政状態を明らかにするという国立大学法人等の貸借対照表の作成目的に鑑みれば、固定資産の帳簿価額が著しく過大となった場合には、これを適正な価額まで減額する必要があると認識する。

第二は、国立大学法人等が適切な業務遂行を行わなかった結果生じた減損損失を損益計算書に計上することにより、国立大学法人等の業績の適正評価に資することである。国立大学法人会計においては、業務の運営状況を明らかにするために損益計算が行われることから、国立大学法人等の業績を適正に評価する観点から損益計算に含めることが合理的である減損損失については、損益計算に含める必要があると認識する。

第三は、固定資産の減損に係る会計基準の適用によって、国立大学法人等の固定資産の有効利用を促進することである。固定資産に減損又はその兆候が生じたことを明らかにすることにより、国立大学法人等に対し、その有効利用を促すことが期待されるものと認識する。

検討会議においては、このような目的に適合した会計基準を設定する必要があるとの認識で一致した。

(2) 減損の定義について

我が国における固定資産の減損処理については、企業会計において「固定資産の減損に係る会計基準」が適用されたばかりであるが、検討会議では、「独法減損基準及び注解」を参考にして検討を進めた。

減損処理の目的は、帳簿価額が著しく過大となった場合にこれを修正することにある。国立大学法人等の資産については、通常、市場原理に基づいたキャッシュ・フローの獲得が想定されないことから、どのような基準に基づいて帳簿価額の適否を判断すべきかが問題となる。

まず、固定資産のサービス提供能力に着目して、固定資産の減損を認識・測定することについて検討を行った。この点について、減損会計が業務に着目したものではなく、資産に着目したものであることから、固定資産のサービス提供能力とは、固定資産を使ってどのような業務が行えるかではなく、固定資産についてどの程度の使用が想定されているか、すなわち、固定資産をどの程度使用する予定であるか、と考えることが適当である。そして、固定資産について現在期待される使用の程度が固定資産の取

得時に想定された使用の程度に著しく満たなくなつた場合には、当該資産の帳簿価額は過大であると認められることから、減損を認識することとした。

次に、資産は売却等によって収入を得られるという経済的便益があり、この側面から減損の認識・測定について検討を行った。この点については、取得原価主義の下、固定資産の市場価格が著しく下落し、その回復が見込めない場合には、これを早期に帳簿価額に反映させることが、国立大学法人等の財政状態を明らかにするという減損会計の目的や国民経済的観点からの資産の含み損の先送り防止という要請に合致するものと考ええる。また、市場価格が存在する固定資産については、その資産が一般的に提供しうる将来にわたる経済的便益を現在価値に割り引いたものが市場価格に表象されていると考えることもできる。このことから、固定資産の将来の経済的便益が著しく減少した場合についても、減損を認識することとした。

以上により、固定資産の減損とは、固定資産に現在期待されるサービス提供能力が当該資産の取得時に想定されたサービス提供能力に比べ著しく減少し将来にわたりその回復が見込めない状態又は固定資産の将来の経済的便益が著しく減少した状態をいうものと考えられる。

検討会議では、以上のような基本的考え方に立ち、「減損基準及び注解」の設定を行うこととした。

3. 「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」の主な内容

「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」では、まず、国立大学法人等の固定資産の減損に関する基本的考え方を明示するため、当該基準の目的及び減損の定義を規定することとした。

次に、当該基準の適用対象となる固定資産を、その性格及び重要性の観点から限定した。

また、対象資産すべてについて減損が生じているかどうかの判断を行うことが、実務上過大な負担となるおそれがあることから、固定資産に減損が生じている可能性を示す事象（減損の兆候）がある場合には、当該資産について減損を認識するかどうかの判断を行うこととした。

減損の認識を行うかどうかの判定は、固定資産の全部又は一部について使用が想定されているかどうか等により判断することとした。

そして、減損を認識すべきであると判定された固定資産については、その帳簿価額を回収可能サービス価額（正味売却価額と使用価値相当額のいずれか高い額）まで減額するとともに、当該減損が、国立大学法人等が中期計画等で想定した業務運営を行わなかったことにより生じたものである場合には、減損損失として当期の臨時損失とすることとし、中期計画等で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じたものであるときは、損益計算には含めないこととした。

また、利害関係者である国民等が国立大学法人等の財務諸表の理解をより深められるよう、減損が認識された固定資産に関し、当該資産の概要、認識するに至った経緯、回

収可能サービス価額の算定方法等の事項について、注記することとした。更に、減損の兆候が認められたにもかかわらず減損を認識するには至らなかった資産についても、国立大学法人等の評価に資するとの観点や資産の有効利用を促すとの観点から、当該資産及び減損の兆候の概要、減損を認識しなかった根拠等の事項について、注記することとした。

4. 「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び改訂後の「国立大学法人会計基準」の性格と取扱い

「減損基準及び注解」は、「基準及び注解」の基本構造の下での固定資産の減損に係る会計上の取扱いを定めたものであり、「基準及び注解」の一部を構成するものであるが、固定資産の取得から処分までのライフサイクル全般に関わる会計処理の基準であり、また、主に固定資産のサービス提供能力に着目してその会計処理を規定していること等から、減損に係る会計基準を体系的に示すことが適切と考えられるため、「基準及び注解」の別添として設定することとした。

また、「減損基準及び注解」及び改訂後の「基準及び注解」は、

- ① 国立大学法人等がその会計処理を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、会計監査人が国立大学法人等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、国立大学法人等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こと、
- ② 国立大学法人等における一般的かつ標準的な基準を示すものであり、国立大学法人等は他に合理的な理由がない限りこれらの基準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会計の基準に従うこととなること、

については、現行の「基準及び注解」と同様である。

なお、「減損基準及び注解」は、国立大学法人等が、学生納付金や附属病院収入等固有かつ多額の収入を有するものの、基本的には国からの財源措置に依存した業務運営を行っており、自己収入による投資額の回収が予定されていないことを念頭に設定したものである。したがって、固定資産からキャッシュ・フローが生み出され、独立採算型等の運営が予定されている業務は存在しないため、企業会計における固定資産の減損会計基準等を適用することが適切であるとは認められない。

5. 今後の発展について

固定資産によって提供されるサービスの需要又は必要性の減少を把握するためには定量的な指標が必要となるが、現段階では国立大学法人等の業務の実績の評価に用いる指標は必ずしも定量的に明確なものとはなっていない。しかしながら、国立大学法人等の固定資産の利用状況に関する実績の評価に用いる指標を減損の兆候を判断する指標として使用することにより、その定量化を促進させていくべきであると考え、「減損基準及び注解」においては、固定資産が使用されている業務の実績の著しい低下を減損の兆候

とすることとした。もっとも、中期目標や業務の実績の評価に用いる指標が抽象的・定性的である限りは、精度の高い判断を行うことは困難である。このことから、検討会議としては、文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会に対し、「中央省庁等改革の推進に関する方針」及び「特殊法人等の廃止・民営化等及び独立行政法人の設立等にあたっての基本方針について」（平成14年10月18日特殊法人等改革推進本部決定）等の趣旨を踏まえ、中期目標、中期計画及び業務の実績の評価に用いる指標等を定量的かつ高水準のものとするとともに、今後、減損の兆候を判断する指標の定量化を進め、その精度を向上させることにより、資産の有効利用がなお一層図られることを期待するものである。

また、「減損基準及び注解」においては、国立大学法人等の業績の適正な評価に資するべく、減損の兆候が認められた固定資産について、減損の兆候の概要等の定性的な情報を注記することとしたが、国立大学法人等が保有する資産は国民共有の資産であり、有効利用が図られるべきものであることから、国立大学法人等が保有する固定資産について減損の兆候が認められる場合には、事業報告書においても記載を行うことにより、資産の有効利用を図るための検討に資することを期待する。

更に、近年、公的な主体の会計基準についてはその研究が活発に行われるようになっており、このような研究の動向等を踏まえ、国立大学法人会計に関する理論及び実務が今後より一層進展することを期待するとともに、「基準及び注解」について、今後とも充実改善が図られる必要があると認識する。

6. 適用時期

「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」の規定の適用に当たっては、その設定及び改訂後速やかに適用されるべきであると考えことから、平成18事業年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

平成19年12月12日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準設定及び検討の経緯

国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）に適用される会計基準は、国立大学法人会計基準等検討会議（以下「検討会議」という。）において、企業会計原則を基礎としつつ、独立行政法人会計基準における取り扱いを踏まえて検討を行い、平成15年3月に「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書（以下、「基準及び注解」という。）として取りまとめた。また、平成17年12月には、企業会計において減損会計が導入されたことなどを受けて、「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準注解」の設定、及び基準及び注解の改訂を行った。

その後、平成18年5月施行の会社法（平成17年法律第86号）において、会計処理や表示について、一般に公正妥当と認められている会計慣行に従う方向で規定整備がなされた。このことを受け、基準及び注解が基礎としている独立行政法人会計基準は、独立行政法人が実務的観点より見直す必要が認められた箇所等と併せて改訂が行われた。

これらを踏まえ、検討会議を開催し、基準及び注解の改訂について検討を行い、国立大学法人会計基準の改訂案を報告書に取りまとめた。

2. 会計基準改訂に対する基本的認識

基準及び注解は、会社法及び会社計算規則（平成18年2月法務省令第13号）、金融商品に関する会計基準等の企業会計の最新の考え方及び取扱いを、適切に反映する必要がある。その際、先行して同様の改訂がなされた独立行政法人会計基準を参考としつつ、国立大学法人等の特性に基づく修正を加えることにより、国立大学法人等に付託された教育研究に係る業務について、財政状態や運営状況を適切に表示するものとするのが重要である。

また、国立大学法人等の運営状況等について、国民に対して十分に説明責任を果たすよう、益々強い要請があることへの配慮が必要である。

3. 会計基準改訂の主な内容

改訂の主な内容として、まず、会社計算規則に規定する計算関係書類に対応するため、貸借対照表の表示区分を見直し、金銭債務の評価方法等について企業会計の最新の基準の考え方を可能な限り取り込み改訂することとした。

また、前回改訂後に、実務上の観点から要請された会計処理等について補足を行った。

さらに、国立大学法人等における説明責任を一層果たす観点から、セグメント情報、運営費交付金の収益化基準及び関連公益法人等の情報について、その開示内容の充実を図るため、基準及び注解の見直しを行った。

4. 改訂後の基準及び注解の性格と取扱い

改訂後の基準及び注解は、現行と同様、国立大学法人等が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、会計監査人が国立大学法人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る。

したがって、国立大学法人等は、合理的な理由がない限り、この基準及び注解の定めるところにより会計処理を行わなければならない。しかしながら、そこに定めていない事項については、一般に公正妥当と認められる会計処理の原則に従うこととなることは、現行の基準及び注解における取扱いと同様である。

なお、基準及び注解は、今後予想される企業会計の基準の動向も踏まえつつ、より一層、国立大学法人等の適切な業績表示及び情報開示の充実に資する改訂を行う必要があると認識する。

5. 適用時期

改訂後の基準及び注解の規定の適用に当たっては、平成19年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

平成21年7月28日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 基準及び注解の改訂の経緯及び主な内容

国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）は、平成16年4月に国の施設等機関から法人化されて、今年で6年目を迎えている。その間、5回の決算を行っているが、国立大学法人等の当期総利益及び利益剰余金には、国立大学法人等の法人移行時に係る固有の会計処理等に起因して生じ、その後の事業年度において利用者の判断に際して誤解を与える恐れのあるものが含まれている。

このため、国立大学法人等の財務状況をより適切に開示する観点から、今回、「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下、「基準及び注解」という。）の見直しを行った。

具体的には、財務諸表の注記に係る注解を新設し、利益剰余金及び当期総利益のうち、国立大学法人等の法人移行時に係る固有の会計処理等に起因して生ずるものについて、その内容及び金額を、継続して財務諸表に注記することとした。

2. 適用時期

改訂後の基準及び注解の規定の適用に当たっては、平成21年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

平成23年1月14日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準改訂の経緯

企業会計の領域においては、わが国の企業会計基準と国際財務報告基準（IFRS）とのコンバージェンスに向けた取組みの一環として、従来の会計規範の見直しが進められており、新たに設定された会計基準や改正後の会計基準が平成21年4月以降開始事業年度から適用されている。

独立行政法人の会計は「原則として企業会計原則によるものとする」（独立行政法人通則法第37条）としつつ、「公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とせず、独立採算制を前提としない等独立行政法人の特殊性を考慮して必要な修正を加える」（「中央省庁等改革の推進に関する方針」平成11年4月27日中央省庁等改革推進本部決定）こととされていることから、独立行政法人に適用される会計基準について、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・チームにおいて検討され、「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」を改訂した。これを受けて、国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）が教育研究を主たる業務としているなどの特性を踏まえ、国立大学法人会計基準等検討会議において会計基準の検討を行った。

2. 会計基準改訂に対する基本的認識

基準及び注解は、会社法及び会社計算規則（平成18年2月法務省令第13号）、金融商品に関する会計基準等の企業会計の最新の考え方及び取扱いを、適切に反映する必要がある。その際、先行して同様の改訂がなされた独立行政法人会計基準を参考としつつ、国立大学法人等の特性に基づく修正を加えることにより、国立大学法人等に付託された教育研究に係る業務について、財政状態や運営状況を適切に表示するものとするのが重要である。

3. 会計基準改訂の主な内容

改訂の主な内容は、金融商品及び賃貸等不動産の時価等の開示に関する注記、資産除去債務の会計処理、連結財務諸表作成時の国立大学法人等及び持分法適用会社の会計処理の統一、連結損益計算書における表示区分の追加について、企業会計の最新の基準の考え方を可能な限り取り込み改訂を行うこととした。

また、政府から出資された土地を売却した場合の会計処理について規定を追加した。

4. 会計基準改訂の基本的な考え方

(1) 金融商品の時価等の開示に関する注記

企業会計においては、金融取引を巡る環境が変化する中で、金融商品の時価情報に対するニーズが拡大していること等を踏まえて、金融商品の状況やその時価等に関する事項の開示の充実を図ることが求められたところであるが、国立大学法人等の金融資産については、先行して改訂が行われた独立行政法人と同様に、その有効活用を図る観点等から時価等を開示することが必要であると考えられる。

(2) 賃貸等不動産の時価等の開示に関する注記

企業会計においては、一定の不動産について、その価値を開示することが投資情報として一定の意義があるとの考え方から、賃貸等不動産の時価等に関する事項の開示の充実を計ることが求められたところである。しかしながら、独立行政法人と同様に、公共的な性格を有する国立大学法人等が保有する賃貸等不動産の中には、必ずしも賃貸収益やキャピタルゲインの獲得自体を目的としていないものも存在するが、このような不動産についても、その有効活用を図る観点等から時価の開示をすることが必要であると考えられる。

(3) 資産除去債務に関する会計基準

企業会計においては、将来の有形固定資産の除去のための債務に関する支出を有形固定資産の取得時にあらかじめ見積り、その割引現在価値を負債として計上するとともに有形固定資産の取得原価に算入し、資産の耐用年数にわたって費用処理することが求められたところであるが、国立大学法人等の有形固定資産の除去費用等についても、企業会計基準と同様の会計処理を行うことが必要と考えられる一方、当該除去費用等の中には、対応する収益の獲得が予定されていないものが存在することから、このようなものとして文部科学大臣により特定された除去費用等については、損益上の費用に計上せず、資本剰余金を減額することが適当であると考えられる。

(4) 政府から出資された土地を売却した場合の会計処理

政府から出資された土地を売却した場合の資本金の減少に係る会計処理について規定するとともに、土地の譲渡取引により生じた土地処分収入から国立大学財務・経営センターへの納付額を差し引いた額を資本的支出に充てた場合には、当該譲渡取引により生じた譲渡差額を損益計算上の損益には計上せず、資本剰余金を減額又は増額することとし、また、その場合の独立行政法人国立大学財務・経営センターへの納付に要した費用については、損益計算上の費用には計上せず、資本剰余金を減額することが適当であると考えられる。

5. 改訂後の基準及び注解の性格と取扱い

改訂後の基準及び注解は、現行の基準及び注解と同様に、国立大学法人等がその会計処理を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、会計監査人が国立大学法人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る。

したがって、国立大学法人等は、合理的な理由がない限り、この基準及び注解の定め

るところにより会計処理を行わなければならない。しかしながら、そこに定めていない事項については、一般に公正妥当と認められる会計処理の原則に従うこととなることは、現行の基準及び注解における取扱いと同様である。

なお、基準及び注解は、今後予想される企業会計の基準の動向も踏まえつつ、より一層、国立大学法人等の適切な業績表示及び情報開示の充実に資する改訂を行う必要があると認識する。

6. 適用時期

改訂後の基準及び注解の規定の適用に当たっては、平成22事業年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

平成24年1月25日

国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準改訂の経緯

国際財務報告基準（IFRS）とのコンバージェンスに伴う企業会計基準の改定の独立行政法人会計基準における適用については、逐次、必要な改訂を行ってきたところであるが、セグメント情報等の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正が残された課題となっていた。

また、独立行政法人の保有する固定資産のうち、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以外の償却資産（以下「非特定償却資産」という。）に係る固定資産の減損処理に関して、減損が、独立行政法人が中期計画等で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じたものである場合に、損益計算には含まれず資本剰余金の控除項目として計上されるため、投下資本の回収計算上不整合が生じることとなっていた。

独立行政法人では、これらについて検討され「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」並びに「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準注解」の改訂が行われた。

これを受けて、国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）における特性や独立行政法人との相違点を考慮し、国立大学法人会計基準等検討会議において検討を行い、この度「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）並びに「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準注解」（以下「減損基準及び注解」という。）の改訂を行った。

2. 会計基準改訂の主な内容

(1) 会計上の変更及び誤謬の訂正

企業会計基準においては、国際財務報告基準とのコンバージェンスの一環として、財務諸表の期間比較可能性及び企業間の比較可能性の向上を図り、もって財務諸表の意思決定有用性の向上に資するとの観点から、企業会計基準第24号「会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（平成21年12月4日企業会計基準委員会）が公表されたところであり、例えば、企業が自発的に会計方針を変更した場合や財務諸表の表示方法を変更した場合には、過年度の財務諸表を新たに採用した方法で遡及修正し、これを表示すること等としている。

今般、当該企業会計基準の基準及び注解への導入の必要性について検討を行った。具体的には、企業会計における導入目的を踏まえた国立大学法人会計への導入の意

義や、導入する場合の国立大学法人制度上の問題点等について把握・検討を行った結果、国立大学法人等においては、当該企業会計基準を導入することなく、従前の取扱いを継続するのが適当であるとの結論に至った。

ただし、当該企業会計基準の公表を受け、国立大学法人会計における実務上の便宜を考慮して、定義規定の整合性の確保等、必要な手当てを行うこととした。

(2) 固定資産の減損額の会計処理の見直し

減損基準及び注解は、企業会計基準における減損会計の導入を背景として、国立大学法人等の特性を踏まえた基準として設定され、平成18事業年度から適用されたところである。

減損基準及び注解では、国立大学法人等が保有する固定資産に係る減損額の会計処理については、当該減損が、国立大学法人等が中期計画等で想定した業務運営を行ったことにより生じたものであるか否かによって損益計算に含めるか否かを異にしている。

このため、国立大学法人等が保有する非特定償却資産については、その減価償却相当額を損益計算上の費用として計上することで投下資本の回収を図ることが予定されている一方、減損が、国立大学法人等が中期計画等で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じたものである場合には資本剰余金の控除項目として計上することとなり損益計算には含まれないこととなり、投下資本の回収計算上不整合が生じることとなっていた。

今般、減損基準及び注解についても検討を行い、上記のような不整合を解消するため、非特定償却資産の減損の会計処理については、中期計画で想定した業務運営を行っていたか否かにかかわらず、全て損益計算上の費用として計上することが妥当であるとの結論に達し、減損基準及び注解の改訂を行うこととした。

3. 適用時期

改訂後の「基準及び注解」及び「減損基準及び注解」の適用に当たっては、平成23事業年度から適用することが適切である。

4. 今後の課題について

国際財務報告基準（IFRS）とのコンバージェンスに伴う企業会計基準の改定の国立大学法人会計基準における適用については、逐次、必要な改訂を行ってきたところであり、当面の課題に対しては概ね対応を行ったものとする。

今後とも、企業会計基準の改定の動向を注視するとともに、必要に応じ、国立大学法人等の会計基準の見直しについても検討していくこととする。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

平成26年3月18日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準改訂の経緯

国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）は、平成16年4月に国の施設等機関から法人化され、今年度で10年を迎えた。その間、国立大学法人会計基準は、一般に公正妥当と認められた企業会計原則を基礎としつつ、独立行政法人会計基準における取り扱いを踏まえ、国立大学法人等の特性に即した改訂を重ねてきたところである。

今回、産業競争力強化法が制定され、文部科学大臣及び経済産業大臣の認定を受けた特定研究成果活用支援事業計画に係る特定研究成果活用支援事業について、国立大学法人等から必要な資金の出資が行なわれることになり、国立大学法人法上の国立大学法人等の業務として産業競争力強化法に基づく出資等の業務が追加された。

この業務については、

- ① 産業競争力強化法に基づく産業競争力の強化に関する実行計画に沿って進められる施策の一部をなすものであるとともに、国立大学法人等のみの意思決定で実施できるものではなく、国立大学法人等のみの運営責任に帰することが適当でないこと
- ② 現在、国立大学法人等が中期計画に沿って通常の運営を行った場合、運営費交付金等の財源措置が行われる業務についてはその範囲において損益が均衡するように損益計算の仕組みが構築されている中で、いわゆる承認TLOのみへの出資が可能であったときには、重要性の低いものとして考慮の埒外としていたが、今回、国立大学法人等が出資する特定研究成果活用支援事業については、承認TLOと異なり、国立大学法人等は必ず資金の出資を行うものであり、その出資の規模が国立大学法人等の財務状況に与える影響は大きいことを踏まえると、かかる損益や連結財務諸表の影響を適切に扱い、国民その他の利害関係者に対し、国立大学法人等の財務状況に関する判断を誤らせないようにする必要があること

等から、現基準における有価証券、連結財務諸表等の取り扱いにおいて一定の修正を加える必要があり、国立大学法人会計基準等検討会議において会計基準の検討を行った。

2. 会計基準改訂の主な内容

(1) 特定の有価証券に関する会計処理

国立大学法人等が保有する有価証券は、その保有する目的により区分（売買目的有価証券、満期保有目的の債券、関係会社株式、その他有価証券）され、評価差額等について処理した上、それぞれ区分ごとの評価額をもって貸借対照表価額とされている。有価証券が生み出す評価差額、配当収入、売却損益については、それぞれ、有価証券評価損益、財務収益、売却損益として損益計算上の費用及び収益に計上され、国立大学法人等の損益計算に含まれる。

しかし、今回制定された産業競争力強化法第22条に基づき、国立大学法人等が特定研究成果活用支援事業の実施に必要な資金を出資することで取得する有価証券において、文部科学大臣の指定を受けることにより、当該有価証券に係る損益相当額は、損益計算上の費用及び収益には計上せず、資本剰余金に加算又は控除することとする。

なお、今回の事業の重要性に鑑み、運用結果については、運用上確定したもの（財務収益相当額、売却損益相当額）とそれ以外のもの（投資事業組合損益相当額、関係会社株式評価損相当額）に分け、前者を「損益外有価証券損益累計額（確定）」、後者を「損益外有価証券損益累計額（その他）」勘定とし、資本剰余金の内訳として掲記する。

(2) 「特定の有価証券に関する会計処理」を行うこととされた有価証券を発行する特定関連会社に係る連結財務諸表の作成について

同一環境下で行われた同一の性質の取引等について、国立大学法人等及び関係会社が採用する会計処理の原則及び手続は、「第11章 国立大学法人等固有の会計処理」に定めるものを除き、原則として国立大学法人等の会計処理に統一しなければならない。

今回は、産業競争力強化法に基づく産業競争力の強化に関する実行計画に沿って進められる施策の一部をなすものであるとともに、国立大学法人等のみの意思決定で実施できるものではなく、国立大学法人等のみの運営責任に帰することが適当でないことなどを理由として、国民その他の利害関係者に対し、国立大学法人等の財務状況に関する判断を誤らせないようにする必要性から、個別財務諸表における「特定の有価証券に関する会計処理」を採用したことと同様に、連結財務諸表においては、産業競争力強化法第22条に基づき国立大学法人等が特定研究成果活用支援事業の実施に必要な資金を出資することで取得する有価証券において、文部科学大臣の指定を受けた有価証券を発行する会社等の損益計算書に計上されている収益及び費用の金額は、連結損益計算上の費用及び収益には計上せず、連結貸借対照表において資本剰余金に加算又は控除することとしている。

(3) 「その他の関係会社有価証券」の評価基準及び評価方法

今回、国立大学法人等が出資する特定研究成果活用支援事業については、その出資先として認定特定研究成果活用支援事業者の他に認定特定研究成果活用支援事業者が法人として無限責任組合員を務める投資事業有限責任組合も含まれる。現基準では組合に対する有価証券が想定されていなかったことから、今回の改訂において、投資事業有限責任組合契約に関する法律第3条第1項に規定する投資事業有限責任組合契約に基づき取得した有価証券の貸借対照表価額及び投資事業組合の損益相当額の取り扱いについて、基準に盛り込んだ。

3. 適用時期

改訂後の「基準及び注解」の適用に当たっては、平成26事業年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

平成27年3月10日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準改訂の経緯及び背景

今般、独立行政法人制度においては、創設から10年以上経過し、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。）が平成27年4月から施行されることとなった。

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にある。

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、所要の検討がなされ、「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」の改訂が行われた。

なお、国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」）においても、独立行政法人と同様に、監査機能やガバナンスの強化のため、上記改正通則法の一部を準用している。

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。

これらを受けて、国立大学法人等においても、法人化後10年以上経過し、現在、新たな変革期に入っていることを踏まえつつ、独立行政法人改革の趣旨と同様の視点に立って、国立大学法人会計基準等検討会議において検討を行い、このたび「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）の改訂を行った。

2. 会計基準改訂の主な内容

(1) 独立行政法人会計基準改訂のポイント

① セグメント情報の開示の拡充、② 運営費交付金の収益化基準について原則として業務達成基準を採用、③ 注記及び附属明細書の拡充を図るとともに、企業会計における退職給付に係る会計処理の改正を受けて、所要の改訂を行った。

(2) 国立大学法人等における適用

上記①については、国立大学法人会計基準の創設時からの基本的な考え方として、国立大学法人等全体の比較可能性を担保する必要があることを前提としつつ、附属学校、附属病院など施設単位での開示の義務付け及び対象の拡大を図っていること、上記②については、同様に創設時から、教育研究という業務の実態に照らし、一般に進行度の客観的な測定が困難であるため、期間進行基準を原則としていること。さらに上記③のうち注記及び附属明細書の拡充についても、独立行政法人に先立ち、すでにその充実が図られていること。

以上のことから、これらについては改訂を行わないこととした。

なお、企業会計における退職給付に係る会計処理については、国立大学法人も独立行政法人と同様、一般に公正妥当と認められる企業会計基準に従うものとしているため、独立行政法人会計基準に準じて所要の改訂を行った。

3. 適用時期

改訂後の基準及び注解の規定の適用に当たっては、平成27年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

平成28年2月1日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準改訂の経緯

国立大学法人及び大学共同利用機関法人(以下「国立大学法人等」という。)は、法人化されて今年度で12年度目となり、第2期中期目標期間の終わりを迎えようとしている。

その間、受託研究等及び受託事業等については、国及び地方公共団体から受け入れるものだけではなく、独立行政法人や国立大学法人等から受け入れるものが増加しており、その多様化が進んでいる。また、受託研究等に関しては、受入額が増加の一途をたどっており、国立大学法人等の収入構成上の重要性が増しているところ、とりわけ共同研究への関心が高まってきている。

また、第2期中期目標期間中に開始された産業競争力強化法第22条に基づく出資事業に関しては、平成26年度において認定特定研究成果活用支援事業者が設立され、平成27年度には投資事業有限責任組合の組成が行われた。

こうした背景を踏まえ、国立大学法人等の財務状況をより適切に開示する観点から、国立大学法人会計基準等検討会議において検討を行い、「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」(以下「基準及び注解」という。)の改訂を行った。

2. 会計基準改訂の主な内容

(1) 国又は地方公共団体からの委託費の扱い

国又は地方公共団体からの委託費については、国又は地方公共団体からの受託による収益と他の主体からの受託による収益とは区分して表示することとしてきた。このため、独立行政法人等からの受託による収益は、他の主体からの受託による収益として表示されており、公的機関からの受託に伴う収益とその他の機関等からの受託に伴う収益という意味合いでの区分とはならなくなっている。そこで、この点について検討を行った結果、損益計算書における当該区分表示の規定は廃止することとし、その代わりに、財務諸表の附属明細書において委託者別に計数を開示する等の手当を実務指針で行うといった検討をすることが適当であるという結論に至った。

(2) 共同研究の取扱い

共同研究は、貸借対照表、損益計算書、キャッシュ・フロー計算書及び国立大学法人等業務実施コスト計算書のいずれにおいても、受託研究との合計値でもって受託研究等として表示することとしているところである。今般、共同研究の重要性の高まりを受けて、共同研究を受託研究等から独立して表示することの必要性について検討を行った結果、受託研究と共同研究は、それぞれ独立して表示することとした。

(3) 産業競争力強化法第22条に基づく出資に関する注記における投資事業有限責任組合の取扱い

平成27年度において、投資事業有限責任組合の組成が初めてあったことから、その情報開示の要否について検討を行った。その結果、当該投資事業有限責任組合は官民ファンドであって、国費が投入されていることに鑑み、情報開示を行うことが適当であるという結論に達した。

3. 適用時期

改訂後の基準及び注解の規定の適用に当たっては、基本的に平成27年度から適用することが適切である。ただし、国又は地方公共団体からの委託費の扱い及び共同研究の取扱いについては、第2期中期目標期間中の連続性に鑑み、第3期中期目標期間の初年度である平成28年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」の改訂について

平成30年6月11日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準改訂の経緯

国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）は、平成16年4月に国の施設等機関から法人化されて今年度で15年度目となり、その間、国立大学法人会計基準は、一般に公正妥当と認められた企業会計原則を基礎としつつ、独立行政法人会計基準における取り扱いを踏まえ、国立大学法人等の特性に即した改訂を重ねてきたところである。

第3期中期目標期間において、国立大学が期待される役割を果たし、その「知の創出機能」を最大化させていくための改革の方向性を取りまとめた「国立大学経営力戦略」では、「経営を支える財務基盤については、国立大学法人運営費交付金などの公的資金のみに依るのではなく、各国立大学が教育研究活動の成果を広く社会にアピールするアウトリーチを重視し、民間企業との共同研究や寄附金の拡大など社会全体からの支援を受け、その期待に対し目に見える形で応える、という好循環を形作っていく中で、財源を多元化し、強化を図ることが重要である。」とされており、平成29年4月には、国立大学法人法の一部改正の施行により、国立大学法人等の財務基盤の強化を図ることを目的に国立大学法人等の資産の有効活用を図るための規制緩和がなされている。

また、国立大学法人等が財源の多元化を図っていく中で、従来想定されていなかった国や地方公共団体以外の団体からの補助金等が増加している。

こうした背景を踏まえ、国立大学法人等の財務状況をより適切に開示する観点から、国立大学法人会計基準等検討会議において検討を行い、「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）の改訂を行った。

2. 会計基準改訂の主な内容

(1) 寄附金を原資とした余裕金の運用に係る収益等の取扱い

平成29年4月の国立大学法人法の一部改正の施行により、国立大学法人等の資産の有効活用を図るための措置として、寄附金を原資とした余裕金については、文部科学大臣の認定を受けて、より収益性の高い金融商品にまで運用範囲を拡大することが可能となった。今後、寄附金を原資とした余裕金の運用が拡大することが見込まれることから、運用により生じた収益等や期末における評価差額等の取扱いを示すことが適当であるとの結論に至

った。

(2) 補助金等に含まれる範囲の取扱い

現行の基準及び注解において、補助金等の会計処理は、「国又は地方公共団体」から交付される補助金等とされているが、それ以外の団体から交付される補助金等についても、補助金適正化法の適用を受けるものについては、本基準に従って処理する必要があると考えられることから、国又は地方公共団体以外の者から交付される場合の取扱いを明記することが適当であるとの結論に至った。

3. 適用時期

改訂後の基準及び注解の規定の適用に当たっては、平成31年3月31日以後に終了する事業年度から適用することが適切である。

「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」 の改訂について

令和4年3月●日

国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準改訂の経緯

(1) 国立大学法人の財務報告に関する基本的な指針の策定

国立大学法人会計基準等検討会議（以下「検討会議」という。）は「国立大学法人の財務報告に関する基本的な指針」（以下「基本的な指針」という。）を取りまとめ、令和4年3月●日に公表した。

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・公会計部会が平成29年9月1日に公表した「独立行政法人の財務報告に関する基本的な指針」を参考にしつつ、教育研究を主たる業務としている国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）の特性や、会計制度を取り巻く環境の変化に伴う課題も踏まえ、国立大学法人制度の根幹に立ち返った理論的・体系的な整理を行い、財務情報のみならず、非財務情報も含めた国立大学法人等の「財務報告」の在り方として「基本的な指針」を示した。当該指針は、国立大学法人等の財務報告の基礎にある前提や概念を体系化したものであることから、今後の国立大学法人会計基準及び関係通知の改訂等に当たって参照されるものとした。

(2) 理解しやすい財務諸表等の在り方の検討

令和2年12月、国立大学法人の戦略的経営実現に向けた検討会議において、「国立大学法人の戦略的な経営実現に向けて～社会変革を駆動する真の経営体へ～」が取りまとめられた。この中で損益均衡の概念や損益外処理など、分かりにくい概念が多く、「産業界目線からも理解しやすい」財務諸表等の在り方を検討することや、「国立大学法人自らの判断で戦略的に積立てができる内部留保の仕組み」を作ることが提言された。

(3) 企業会計基準及び独立行政法人会計基準等の改訂を踏まえた検討

企業会計の領域においては、新たに開発された会計基準や改正後の会計基準が順次公表され、適用されている。具体的には、企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（改正令和2年3月31日企業会計基準委員会）及び企業会計基準第30号「時価の算定に関する会計基準」（令和元年7月4日企業会計基準委員会）が令和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され、企業会計基準第31号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」（令和2年3月31日企業会計基準委員会）が、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されている。また、これらの会計基準の開発に伴

い、他の会計基準について改正等がなされている。

独立行政法人の会計は「原則として企業会計原則によるものとする」（独立行政法人通則法第37条）としつつ、「公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とせず、独立採算制を前提としない等独立行政法人の特殊性を考慮して必要な修正を加える」（「中央省庁等改革の推進に関する方針」平成11年4月27日中央省庁等改革推進本部決定）こととされていることから、独立行政法人に適用される会計基準について、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・チームにおいて検討され、令和3年9月21日に「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」を改訂した。

このような国立大学法人の財務報告に関する基本的な指針の策定、理解しやすい財務諸表等の在り方の検討並びに企業会計基準及び独立行政法人会計基準等の改訂を踏まえた検討を受け、教育研究を主たる業務としているなどの国立大学法人等の特性も踏まえ、検討会議において検討し、「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）を改訂した。

2. 会計基準改訂の主な内容

改訂の主な内容は、資産見返負債の会計処理の廃止、国立大学法人等業務実施コスト計算書の廃止、それに伴う資本剰余金を減額したコスト等及び国立大学法人等の業務運営に関して国民の負担に帰せられるコスト等の注記の追加並びに減価償却引当特定資産及び国立大学法人等債償還引当特定資産の新設である。

また、企業会計基準及び独立行政法人会計基準の改訂を受け、純資産変動計算書の新設と連結剰余金計算書の廃止、会計上の見積りの開示、収益認識及び金融商品の時価の算定について、企業会計基準等の最新の考え方を可能な限り取り込む改訂を行うこととした。

3. 会計基準改訂の基本的な考え方

(1) 資産見返負債の会計処理の廃止

従前、運営費交付金、授業料及び寄附金等を財源として償却資産を取得した場合、負債に計上していた財源を資産見返負債に振り替えるとともに、減価償却に応じて収益化することで損益均衡を図る処理が行われていた。渡し切りの資金である運営費交付金や自己収入である授業料や寄附金については、当該資金を財源として償却資産を取得した後も引き続き何らかの義務を負うものではなく、償却資産を取得した時点で資金拠出者からの負託に応えたのみならず、償却資産の取得時に、その財源である運営費交付金債務等を一括で収益化することとし、資産見返負債の会計処理を廃止する。

一方、補助金等については、取得後一定期間内に当該固定資産を処分した場合等に

補助金交付元への返還義務が生じる場合があること、国際会計基準においても資産の耐用年数にわたって収益として認識するとされていること等から、即時に収益化せず、財源相当額を長期繰延補助金等として負債に計上し、償却資産の減価償却に応じて毎期収益化することとする。

(2) 損益計算書注記による損益外コスト等の一元開示と国立大学法人等業務実施コスト計算書の廃止

国立大学法人等の償却資産のうち、その減価に対応すべき収益の獲得が予定されていないものとして特定された資産に係る減価償却相当額は、損益計算書の費用に計上しないとするなど、法人の運営責任の範囲の明確化を目的とした損益外処理が採用されてきた。これらを費用に計上するべきかどうかについて検討を行ったが、運営責任の範囲は引き続き明確にすべきであることから、当該処理は継続することとする。

国立大学法人等の運営により生じるコストには、損益計算書に計上される費用のほか、資本剰余金を減額する損益外のコスト、引当外退職給付増加見積額として損益計算に含めていない引当外のコスト等がある。これらも国立大学法人等の運営に要するコストであることから、損益計算の情報と一元的に表示するため、資本剰余金を減額したコスト等として損益計算書の直下に注記する。

また、国立大学法人等業務実施コストに相当する情報は、独立行政法人会計基準を参考に国立大学法人等の業務運営に関して国民の負担に帰せられるコストとして財務諸表に注記することとした。

これらの新たな注記により、内容が重複する国立大学法人等業務実施コスト計算書を廃止する。

(3) 引当特定資産に関する会計処理

国立大学法人等は、教育研究の水準を維持するため、保有する施設設備の更新を定期的に行う必要があり、その資金を計画的に留保する必要がある。また、国立大学法人等債を発行する法人においては、債権者保護のため債務の償還に必要な資金を計画的に留保する必要がある。

施設設備の更新または国立大学法人等債の償還に充てるための資金を目的積立金とは別の手法で計画的に資金を留保することができるようになったことから、学校法人会計基準等を参考に当該資金を減価償却引当特定資産及び国立大学法人等債償還引当特定資産とし、それらの積立及び取崩に関する会計処理を新たに定める。また、附属明細書でこれらの増減の状況を明らかとするため、引当特定資産の明細を新たに作成する。

(4) 純資産変動計算書の開示、連結剰余金計算書の廃止

新たに「純資産変動計算書」を作成する。純資産変動計算書の表示区分、分類及び

表示項目を検討するに当たっては、企業会計における株主資本等変動計算書や独立行政法人の純資産変動計算書を参考にするとともに、国立大学法人等の資本概念や利益処分の仕組み等を踏まえたものとして、純資産変動計算書の様式を含め規定を設けることとした。なお、純資産変動計算書の新設に伴い附属明細書（「資本金及び資本剰余金の明細」及び「積立金等の明細」）を廃止する。

また、連結純資産変動計算書を新設し、連結剰余金計算書を廃止する。

(5) 収益認識

企業会計の領域では、収益認識に関する包括的な会計基準はこれまで開発されていなかったが、国際的な動向等を踏まえ、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準として、企業会計基準が開発された。

企業会計基準及び独立行政法人会計基準を参考とし、基準及び注解において、「その実施によって実現したもののみを、各期の収益に計上する」とされている「国立大学法人等がその教育研究の実施等に伴い得た収入」に関連する取引を対象に、改訂を行うこととした。

ア 適用範囲

国立大学法人等が教育研究等のサービス等の提供により得た収入のうち、企業会計基準の考え方を参考に、金融商品に係る取引及びリース取引等を除く「顧客との契約」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する。ここで、企業会計基準との表現の整合性の観点から、基準及び注解において「顧客」と表現したが、基本的な指針を参考に、国立大学法人等に対して対価を支払い、教育研究等のサービス等を直接的に受益する者が該当する旨を明確にした。したがって、「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、本改訂の適用範囲に含まれない。

イ 基本となる原則

基本となる原則は、企業会計基準等の考え方を参考に、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、という5つのステップを適用することとした。ここで、企業会計基準において、取引価格は「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。）」と定義され、第三者のために回収される額（例えば、消費税等）を除いて取引価格を算定することから、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。

国立大学法人等の多くは、消費税等の最終負担者となることが多いこと等の理由から、消費税等は税込方式を採用している。収益認識会計基準の導入にあたり、その扱いを検討会議で検討した結果、上記のような国立大学法人等における実態を踏まえ、

税込方式を採用するという結論に至った。その上で、基準及び注解において、取引価格を「教育研究等のサービス等の顧客への移転と交換に国立大学法人等が権利を得ると見込む対価の額」と定義した。

ウ 開示

開示は、国立大学法人等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の改訂を行った。

(6) 時価の算定

企業会計基準開発の経緯等を踏まえ、基準及び注解の改訂の必要性について検討を行った結果、財務報告利用者に対して時価情報を提供することで、国立大学法人等の財政状態及び運営状況の適切な把握に資する情報を提供できると考えられることから、改訂を行うこととした。

具体的には、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、と定義した。また、企業会計基準において、時価を把握することが極めて困難と認められる有価証券の記載を削除したことに関連して、「市場価格のない株式等」の定めがなされたことに伴い、関連する基準及び注解の改訂を行った。

(7) 会計上の見積りの開示

企業会計基準開発の経緯等を踏まえ、基準及び注解の改訂の必要性について検討を行った結果、国立大学法人等の財務報告利用者に対して会計上の見積りの情報を提供することに意義があると考えられることから、改訂を行うこととした。

具体的には、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、という開示目的を示した。

4. 改訂後の基準及び注解の性格と取扱い

改訂後の基準及び注解は、現行の基準及び注解と同様に、国立大学法人等がその会計処理を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、会計監査人が国立大学法人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る。

したがって、国立大学法人等は、合理的な理由がない限り、この基準及び注解の定めるところにより会計処理を行わなければならない。しかしながら、そこに定めていない事項については、一般に公正妥当と認められる会計処理の原則に従うこととなることは、現行の基準及び注解における取扱いと同様である。

なお、基準及び注解は、今後予想される企業会計の基準の動向も踏まえつつ、より一

層、国立大学法人等の適切な業績表示及び情報開示の充実に資する改訂が行われる必要があると認識する。

5. 適用時期

改訂後の基準及び注解の規定の適用に当たっては、令和4事業年度から適用することが適切である。

ただし、注解49第4項に係る改訂内容（会計上の見積りの開示）、基準第80（引当特定資産の会計処理）のうち国立大学法人等債償還引当特定資産に係る部分、及び基準第70（附属明細書）の引当特定資産の明細については、令和3事業年度から適用する。

また、収益認識基準の導入による改訂内容（下表）については、令和5事業年度から適用する。

改訂前	改訂後	令和5事業年度から適用する内容 (令和4事業年度までは改訂前の内容を適用)
基準第13(2)	基準第13(2)	未収入金の定義の改訂
基準第13(3)	基準第13(3)	受取手形の定義の改訂
—	基準第13(4)	契約資産の追加
—	基準第16(15)	契約負債の追加
—	基準第49第4項(4)	契約資産の追加
—	基準第51第2項(15)	契約負債の追加
—	注解第49第2項(6)	収益及び費用の計上基準の追加
基準第83第1項	基準第77第1項	「教育研究の実施に係る収益」を「教育研究等のサービス等の提供による収益」とする改訂、改訂後の収益の定義の改訂
—	基準第77第2項	収益認識の考え方の追加
注解62	注解65	上記改訂内容に係る新たな注解である、改訂後注解65第1項から第4項の追加