

「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

(抄)

平成12年8月  
(平成17年8月最終改訂)

総務省行政管理局  
財務省主計局  
日本公認会計士協会

「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 は、独立行政法人会計基準等に関して、その実務上の留意点を Q&A の形式で記述したものである。

本 Q&A は、初版が平成 12 年 8 月に取りまとめられた後、平成 15 年 3 月 3 日に「独立行政法人会計基準の改訂について」が公表されたことに伴う改訂を行い、更に、独立行政法人会計基準に関して多数の質問が寄せられたため、共通性が高く追加することが望ましいと認められる事項について平成 16 年 4 月 30 日に改訂した。そして、平成 17 年 6 月 29 日に「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準の設定及び独立行政法人会計基準の改訂について」が公表されたことに伴い、平成 17 年 8 月に再度改訂を行った。

なお、本 Q&A は、今後、実務の現場からの質問等の追加が見込まれるほか、基準及び注解がよりどころとする企業会計原則の発展や独立行政法人制度の新たな展開等を踏まえて、今後とも充実・改善が図られていく性格のものである。

Q&A の文中「会計基準」とあるのは独立行政法人会計基準を、「注解」とあるのは独立行政法人会計基準注解を、「減損会計基準」とあるのは固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準を指している。また、「Q 30-4」等の Q 番号は、独立行政法人会計基準の番号である。

## 目 次

第 1 章 一般原則	1
第 2 章 概念	3
第 3 章 認識及び測定	16
第 4 章 財務諸表の体系	41
第 5 章 貸借対照表	43
第 6 章 損益計算書	44
第 7 章 キャッシュ・フロー計算書	47
第 8 章 利益の処分又は損失の処理に関する書類	50
第 9 章 行政サービス実施コスト計算書	50
第 10 章 附属明細書及び注記	54
第 11 章 独立行政法人固有の会計処理	76
第 12 章 区分経理	111
第 13 章 連結財務諸表	119

## (別冊)

「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」に関する Q&A	125
--	-----

## (別紙)

固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準の適用事例	136
---------------------------	-----

## 「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」に関するQ & A

**Q減損0-1** 「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準の設定及び独立行政法人会計基準の改訂について」において、「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認められる場合には、主務省令においてその旨の定めを行うこと等により、本基準の趣旨を踏まえた会計処理が望まれる」と記述されているが、この趣旨はなにか。

### A

- 1 減損会計基準は、国からの財源措置に依存した業務運営を行っておりその保有する固定資産について自己収入による投資額の回収が予定されていない独立行政法人を念頭に設定されたものである。このため、固定資産からキャッシュ・フローが生み出され、独立採算型の業務運営が行われているような独立行政法人について、固定資産に投下された資本を市場を通じて回収することが予定されているような場合には、企業会計における固定資産の減損会計基準を適用することが適切であると考えられる。
- 2 もっとも、固定資産に投下された資本が市場を通じて回収されることが予定されている場合であっても、当該固定資産や業務の特性から、企業会計における固定資産の減損会計基準を適用することが必ずしも適切ではない独立行政法人においては、固定資産の有効利用の促進及び市場価格が著しく下落した場合の帳簿価額への反映といった減損会計基準の趣旨を踏まえ、企業会計における固定資産の減損会計基準を一部修正して適用することが適切な場合も考えられる。
- 3 このように、企業会計における固定資産の減損会計基準等を適用すべき場合を特定して基準化することが困難なことから、その判断を主務省令等に委ねることにしたものである。

**Q減損0-2** 企業会計における固定資産の減損会計基準を適用することが適切であると認められる場合とは、具体的にどのような場合か。

### A

独立行政法人が行っている業務内容は多様であり、企業会計における固定資産の減損会計基準を適用することが適切な場合を一律かつ統一的に示すことは困難であるが、以下のような観点から、減損会計基準の設定の趣旨を踏まえ、総合的に判断することが必要であると考えられる。

- (1) 独立採算型等の観点

国からの財源措置に依存しない業務運営を行っている場合や、事業費の一部について補助金等の交付を受けているがその金額が比較的小さい場合等が該当する。

(2) 業務の性格及び環境等の観点

市場から収益を得ている場合のように、業務の性格及び環境等が民間企業の活動に類似していると認められる場合であって、投資額の回収が予定されている場合が該当する。

**Q減損0-3** 企業会計における固定資産の減損会計基準を適用することが適切かどうかの判断は、法人単位で行うのか。

**A**

企業会計の減損会計基準の適用の要否の判断は、法人又は法定の勘定区分を単位として行うことを原則とする。

なお、法人又は同一の勘定内に独立採算型の業務と国の財源措置に依存した業務がある場合等であって、独立採算型の業務がその他の業務と明確に区分できるような場合には、当該業務に係る固定資産についてのみ企業会計の減損会計基準を適用することも認められる。

**Q減損0-4** 企業会計の減損会計基準を適用する場合には、財務諸表における表示や注記等のすべてについて企業会計の減損会計基準に準拠することになるのか。

**A**

財務諸表の利用者である国民、主務大臣及び評価委員にできるだけ分かりやすい情報を提供するとの観点から判断することが必要であり、このような観点から、企業会計の減損会計基準を適用する範囲は、減損の兆候、認識、測定に関する部分とし、減損を認識した場合の財務諸表における表示や注記の記載事項等については、できる限り減損会計基準に準じて開示することが適切である。

**Q減損1-1** 固定資産のサービス提供能力とは、具体的にどのようなものをいうのか。

**A**

- 1 固定資産のサービス提供能力とは、「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準の設定及び独立行政法人会計基準の改訂について」において述べられているように、「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」という観点からみた場合の固定資産の能力である。
- 2 具体的事例を用いて説明すれば、以下のとおり。
  - (1) もっぱら宿泊の用に使用する目的で取得した研修宿泊施設のサービス提供能力は、何人の研修生を宿泊させることが予定されているかという観点からサービス提供能力が測定されることになる。

なお、サービス提供能力は、取得時の計画を基礎として測定されることになり、物理的には200人収容可能な施設であっても、取得時の計画が、通常業務においては180人の収容（繁忙時対応等のバッファ20人分）を予定していた場合のサービス提供能力は180人と測定される。

（注）取得時の計画収容者数が、物理的な収容可能者数を大きく下回る場合であって、合理的な理由がない場合には、取得計画の妥当性が問われ、減損の認識に至ることもあり得る。

また、取得時においては100人収容、その後の業務の進展に応じ5年後には180人の収容を計画して取得される場合もあり、この場合のサービス提供能力は取得時には100人であり、その後計画に従って増加し、5年後には180人と測定される。

- (2) インターネットを利用して情報提供のサービスを行うことを目的に取得したコンピュータシステムのサービス提供能力は、その計画処理量の観点からサービス提供能力が測定される。

すなわち、5,000件/日の処理が見込まれることから、バックアップ機能等を考慮して7,000件/日の処理能力を有するコンピュータシステムを取得した場合の当該コンピュータシステムのサービス提供能力は、5,000件/日と測定される。

**Q減損2-1** 減損会計基準を適用しないことができる重要性の乏しい固定資産とは、どのようなものが考えられるか。

**A**

- 1 減損会計基準を適用しないことができる重要性の乏しい固定資産とは、注解1に示されているように、固定資産の金額的側面及び質的側面を勘案して独立行政法人ごとに判断する必要があるが、例えば、以下の全ての要件に該当するものは、重要性が乏しいものとして減損会計基準を適用しないことができる。
- (1) 「機械及び装置並びにその他の附属設備」、「船舶及び水上運搬具」、「車両その他の陸上運搬具」、「工具、器具及び備品」又は「無形固定資産」（償却資産に限る。）であること。
  - (2) 取得価額が5,000万円未満であること。
  - (3) 耐用年数が10年未満であること。
- 2 上記1の要件は減損会計基準を適用すべき独立行政法人の全てに当てはまるものとして示しているものであり、この要件に該当しない固定資産であっても、各独立行政法人固有の状況に鑑みて重要性が乏しいと認められる固定資産については減損会計基準を適用しないことができる。具体的な取扱いとしては、例えば、取得価額が少額の「器具及び備品」であって、耐用年数が10年以上である（金属製の事務机、金庫等が該当する。）ことから、上記1の要件に該当しないが、独立行政法人の資産総額に占める割合が極めて小さいことから重要性が低いと認められる固定資産を減

損会計基準の適用対象としないこと等が考えられる。

なお、減損会計基準を適用しない固定資産の範囲について、上記1の要件と異なる取扱いとする場合には、会計処理の透明性を確保し恣意的な運用を避けるため、取扱いの基準をあらかじめ定めておくことが適切である。

**Q減損2-2** 電話加入権、敷金・保証金及びソフトウェア等の無形固定資産についても、減損会計基準を適用する必要があるか。

**A**

1 電話加入権については、非償却資産であり、Q&A減損2-1で示す要件に該当しないため減損会計基準を適用することになる。

他方、敷金・保証金については、企業会計の金融商品に係る会計基準が適用される資産（「金融商品会計に関する実務指針（平成12年1月30日 会計制度委員会報告第14号）」第133項参照）であり、減損会計基準の適用はない。また、ソフトウェアについては、償却資産たる無形固定資産であることから、その取得価額が5,000万円未満であり、かつ、耐用年数が10年未満である場合には、減損会計基準を適用しないことが認められる。

2 なお、Q&A減損2-1で示す要件とは異なる取扱いを独自に定めており、電話加入権が減損会計基準を適用しない固定資産に該当する独立行政法人であっても、電話加入権は、全ての独立行政法人に共通して計上されている固定資産であることと、及び先行独立行政法人における計上の経緯から、電話加入権については、減損会計基準が統一的に実施されることが適切である。

**Q減損3-1** 「固定資産が使用されている業務の実績が、中期計画の想定に照らし、著しく低下したか、あるいは、低下する見込みであること」とは、どのような場合が考えられるか。

**A**

業務実績が以前に比べ低下した場合だけでなく、中期計画等に照らして当初から低い場合も該当するものとする。また、資産から入場料や使用料等の収入が生み出される場合には、その業務活動から生ずる損益又は収入が中期計画等における想定に比し著しく悪化している場合も該当する。

**Q減損3-2** 「固定資産が使用されている範囲又は方法について、当該資産の使用可能性を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生ずる見込みであること」とは、具体的にどのような場合が考えられるか。

**A**

例えば、以下のような場合が考えられる。

(1) 固定資産が使用されている業務を廃止又は再編成すること。業務の再編成には、

業務規模の大幅な縮小などが含まれる。

- (2) 固定資産が遊休状態になっていること。
- (3) 固定資産の稼働率が著しく低下した状態が続いていること。
- (4) 固定資産に著しい機能的減価が観察できること。
- (5) 建設仮勘定に計上している建設途中の固定資産について、建設の大幅な延期が決定されたことや当初の計画に比べ著しく滞っていること。

**Q減損3-3** 「固定資産が使用されている業務に関連して、業務運営の環境が著しく悪化したか、あるいは、悪化する見込みであること」とは、具体的にどのような場合が考えられるか。

**A**

例えば、以下のような場合が考えられる。

- (1) 技術革新による著しい陳腐化や特許期間の終了による重要な関連技術の拡散などの技術的環境が著しく悪化していること。
- (2) 業務に関連する重要な法律改正、規制緩和や規制強化、重大な法令違反の発生などの法律的環境が著しく悪化していること。

**Q減損3-4** 減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項の(1)~(3)でいう「著しく低下」及び「著しい悪化」の「著しい」とは、具体的にどのような場合をいうのか。

**A**

- 1 「著しい」とは、固定資産が使用されている業務の実績、固定資産の使用可能性及び業務運営の環境について数量化できる場合には、50%を基準として判断することになる。

固定資産が使用されている業務の実績について例示すれば、取得時（独立行政法人設立に伴う承継時）の想定が、年間50,000人の利用を予定していた研修宿泊施設について、実績利用人数が年間20,000人の場合は、 $20,000 \text{ 人} \div 50,000 \text{ 人} = 40\%$ となり、減損の兆候に該当することになる。

- 2 なお、直接的に数量化することが困難な場合であっても、関連する各種のデータ等を参考にして、取得時の想定と比して概ね50%であるか否かで判断することになる。

**Q減損3-5** 市場価格とは、何を指すのか。また、毎期末に固定資産の市場価格を調査し、著しく下落しているかの判定を行う必要があるのか。

**A**

- 1 「市場価格」とは、市場性を有する資産について、現実の社会経済情勢の下で合理的と考えられる条件を満たす市場で形成されるであろう市場価値を表示する適正な価格をいう。例えば、独立した第三者間において公正な取引条件下で成立しうる

資産の売却価額は、通常、市場価格であると言える。

2 固定資産の市場価格が帳簿価額に比して著しく下落しているかの判断については、次に例示するように、毎期末、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標を減損の兆候を把握するための市場価格とみなして使用することができる。

(1) 固定資産が土地の場合

当該土地の相続税評価額（路線価）、近傍に所在する地価公示価格又は都道府県地価調査における基準地価格のいずれかの指標を採用し、当該土地の取得時におけるこれらの価格と期末におけるこれらの価格とを比較し、減損の兆候の有無を判断する方法

(2) 固定資産が建物等の場合

国土交通省が公表している建設工事費デフレーターを採用し、当該建物の取得時における指数と期末における指数を比較し、減損の兆候の有無を判断する方法

(3) 固定資産が機械装置、器具備品等の場合

当該機械装置又は器具備品等の定価又はカタログ価格等（同じ製品の製造が行われていない場合には同等の性能を有すると認められるものの定価又はカタログ価格等）を指標として採用し、取得時におけるこれらの価格と期末におけるこれらの価格とを比較し、減損の兆候の有無を判断する方法

**Q減損3－6** 資産等の市場価格がない場合にはどのような取扱いをするのか。

**A**

1 資産等の市場価格がない場合には、合理的と考えられる価額を算定する必要は必ずしもないと考えられる。したがって、資産等の市場価格がない場合には、他の兆候があるかどうかを判断することとなる。

2 博物館の収蔵品や美術品等のように、歴史的・美術的な価値を有し、他の物で代替することが困難な固定資産については、その保有目的に鑑み、市場価格の変動がたとえあったとしても、それを考慮するべきではないことから、市場価格の著しい下落が見られるかどうかを判断する必要はない。したがって、市場価格については変動がなかったものとみなすのと同じ結果となる。

**Q減損3－7** 独立行政法人自らが使用しないという決定を行ったことには、閣議決定や主務大臣の決定等により固定資産を使用しないこととなった場合も含まれるのか。

**A**

閣議決定等により独立行政法人の業務の廃止が決定され、固定資産が使用されないこととなった場合には、通常独立行政法人は、当該決定を受け、業務廃止計画の策定等固定資産を使用しないという決定を行うことになることから、その場合には



独立行政法人自らが使用しないという決定を行ったものと解すべきである。なお、主務大臣が未だ明示的な決定を行っていない等、固定資産が使用されないことが確実ではない場合であっても、固定資産を使用しないこととなる可能性が高くなった場合には、固定資産が使用されている範囲又は方法について当該資産の使用可能性を著しく低下させる変化が生ずる見込みがあるものとして、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(2)に該当する場合がある。

**Q減損3-8** 複数の固定資産が一体となってそのサービスを提供するものと認められる場合には、減損の兆候の有無について、これらの資産を一体として判定することができることとされているが、一体となってサービスを提供する場合とはどのような場合をいうのか。

**A**

- 1 固定資産の減損については、原則として個々の固定資産ごとに、兆候の有無の判定、認識、測定を行うことになるが、減損の兆候の有無の判定については、複数の固定資産が一体となってサービスの提供を行っていると思われる場合には、これらの資産を一体のものとして判定することができることとされている。
- 2 一体となってサービスを提供する場合とは、複数の固定資産が一体として使用されることが通常想定されているものであって、具体的には、次のような事例が考えられる。
  - (1) 印刷機と、印刷物を自動的に帳合するソーターが一体として使用されている場合
  - (2) 研修用の教室（建物）と、もっぱら当該教室で使用するために設置されている放送設備（講師用のマイクロフォンと、アンプ、スピーカー等の音響機器）
  - (3) コンピュータシステムと、当該コンピュータシステムのために設置されている無停電電源装置
  - (4) 研究用の船舶と、当該船舶に設置されている研究用機器類

**Q減損3-9** 減損の兆候の有無について、土地と建物を一体のものとして判定して良いか。

**A**

土地と建物は、根源的なサービス提供の内容が異なることから、減損の兆候の有無について、これらを一体のものとして判定することは妥当ではない。

したがって、例えば、土地の上の建物について、その半分を使用しないという決定が行われた場合、建物については使用しない部分につき減損の兆候が存在することとなるが、土地については、必ずしも半分を使用しないこととなるわけではないため、別途、どの程度使用しないという決定が行われたかにより判断することとなる。

**Q減損4-1** 資産の全部又は一部の使用が想定されないときと規定されているが、固定資産の一部が減損する場合とはどのような場合を想定しているのか。また、機械装置や器具備品等のようなものについても、一部減損があり得るのか。

**A**

1 固定資産の一部の減損とは、例えば、100人収容可能な研修宿泊施設について、ピーク時の利用を見込んでも恒常的に30人収容施設で対応可能と認められるような場合であり、このような場合は利用が予定されない70人分の施設について減損を認識することになる。

2 機械装置や器具備品等については、これらの固定資産は、印刷機であれば印刷のため、測定機であれば、計測のために、通常一つの目的のために保有しており、このような場合には一部が減損するという概念は存在し得ず、固定資産の全部について減損の有無を判定することになる。

なお、複数の機能を有しており、複数の目的のために保有している機械装置や器具備品がある場合には、一部減損ということもあり得る。

**Q減損4-2** 市場価格の回復の見込みがあると認められないときとは、例えばどのような場合か。

**A**

価格設定主体による価格の引き下げ（例えば、電話加入権）や技術進歩による旧式機器の陳腐化によって市場価格が下落したような場合は、通常、回復可能性は認められないと考えられる。

**Q減損4-3** 固定資産の市場価格の回復の見込み並びに将来の使用見込及び使用目的に従った機能を現に有していることについては、誰が根拠を示すのか。また、どの程度の合理性が必要か。

**A**

固定資産の市場価格の回復の見込み並びに将来の使用見込及び使用目的に従った機能を現に有していることについては、独立行政法人がその根拠を示さなければならない。また、独立行政法人が示す回復可能性が認められるとの根拠が明らかに合理性に欠ける場合には、回復可能性がないものとする。

**Q減損4-4** 注解6において、「相当の期間内」とは、どの程度の期間か。また、「相当程度まで回復する」とは、どの程度をいうのか。

**A**

1 「相当の期間内」については、当該固定資産が独立行政法人において使用されているものであることから、その使用予定期間内に市場価格が回復することが必要で

ある。したがって、当該資産の残存耐用年数期間となる。

また、非減価償却資産や鉄筋コンクリート造の建物等のように耐用年数が永久又は長期間に及ぶ固定資産については、独立行政法人制度の基本的枠組みである中期目標期間を考慮すれば、次の中期目標期間までに回復しないような場合には、価格回復の見込みがないと判断せざるを得ないことから、最大で10年程度とするのが妥当である。

- 2 「相当程度まで回復する」とは、帳簿価額の概ね80%程度まで回復することが見込まれることである。

**Q減損4-5** 複数の勘定で共有する固定資産について減損の兆候の有無を判定した結果、特定の勘定だけが減損の認識をしなければならぬ場合の取扱いはどのようにするのか。

**A**

- 1 固定資産の減損は、原則として個々の固定資産ごとに、兆候の有無の判定、認識及び測定を行うこととされている。この原則は、複数の勘定で共有する固定資産についても同様であり、物理的に1個の固定資産については、当該固定資産が複数の勘定で共有している場合であっても、物理的な1個の固定資産を単位として、減損の兆候の判定、認識及び測定を行うことになる。
- 2 例えば、A勘定とB勘定で共用する本部事務所建物については、当該建物が事務所として使用されているか否かの観点から、減損の兆候の有無の判定、認識を行うことになる。判定の結果、その一部が事務所として使用されていないと判定され、減損を認識した場合の減損損失額については、使用されないこととなった原因がA、Bいずれの勘定の業務に起因するのかの判断を行い、①もっぱらA勘定の業務の整理統合に起因するものである場合には、減損額はA勘定に計上することになり、②A、B両方の勘定の業務に起因するものである場合には、減損額についても、両勘定に計上することになる。

**Q減損5-1** 「減価償却後再調達価額を算出することが困難である場合」とは、どのような場合が考えられるか。

**A**

- 1 減損が認識された固定資産がもはや市場に存在しない場合や、再調達価額の算出に著しく費用がかかる場合などが考えられる。
- 2 また、減損が認識された固定資産が建物等であって、独立行政法人自らが再調達価額を算定することが困難であって委託費等の外注経費が必要となるような場合にもこれに該当し、減損が認識された固定資産の帳簿価額に、当該資産につき使用が想定されていない部分（使用しないという決定を行った部分を含む。）以外の部分の割合を乗じて算出した額を減価償却後再調達価額とする方法を用いることができる。

**Q減損5-2** 市場価格の著しい下落があり、減損を認識した場合であって、次のようなケースにおける減損後の帳簿価額は、減価償却後再調達価額とするのか。

また、この場合には、減損処理後の年度においても減損の兆候（市場価格の著しい下落）に該当することになるが、財務諸表の注記が必要となるのか。

帳簿価額	100,000	市場価格	30,000
正味売却価額	28,000	減価償却後再調達原価	70,000
(売却に要する費用	2,000)		

**A**

- 1 減損額の測定は、正味売却価額と使用価値（減価償却後再調達原価）のいずれか高い額を基準として行うことから、質問のケースでは減損処理後の帳簿価額は70,000となり、減損前の帳簿価額との差額30,000が減損額となる。
- 2 質問のようなケースには電話加入権が該当することになるが、電話加入権については、減損処理後の会計年度の財務諸表において注記する必要はない。
- 3 電話加入権以外の固定資産については、減損処理後の年度においても財務諸表の注記を行うことが必要である。これは、減価償却後再調達原価と市場価格との間に乖離があることを国民、主務大臣、評価委員会の委員に開示することによって、当該固定資産を使用した業務の必要性等の議論を喚起することにその目的がある。

**Q減損6-1** 自己収入を財源として取得した固定資産について、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発生した減損額についても、損益外減損損失累計額の科目により資本剰余金の控除項目として計上するのか。（現物出資された固定資産や施設費を財源として取得した固定資産については、独立行政法人の財産的基礎を構成するものであり、減損の発生により実質的な財産的基礎の減少の程度を示すことになるという基本的な考え方（注解6-4参照）が該当するが、自己収入を財源として取得した固定資産については、財産的基礎には該当しないことから、このような整理は困難ではないのか。）

**A**

- 1 発生した減損額の会計処理については、当該固定資産の取得財源の如何にかかわらず、中期計画等で想定した業務運営を行ったか否かの観点から判断し、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減損額については、損益外の処理を行うことになる。
- 2 なお、減損会計基準は、国からの財源措置に依存した業務運営を行っておりその保有する固定資産について自己収入による投資額の回収が予定されていない独立行政法人を念頭に設定されたものであり、質問のようなケースはあまり生じないものとする。

**Q減損10-1** 減損処理後の固定資産の減価償却は、減損処理前と同様に行うのか。

**A**

減損処理後の減価償却については、減損処理前の減価償却計算に適用されていた耐用年数や残存価格を検証し、必要があれば見直しを行わなければならない。

なお、耐用年数や残存価格の見直しが必要な場合とは、例えば、

- ① 固定資産の用途を変更した場合
- ② 複数の用途に使用されている固定資産について、その主要な用途の部分について減損を認識し、残存部分が減損後の主たる用途となった場合

等が考えられる。

(別紙)

## 固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準の適用事例

### 【事例1】

A独立行政法人は、美術品を展示することを目的として、2005年に5階建ての建物（耐用年数50年、残存価格10%）を10億円で取得した。A独立行政法人の中期計画等では、年間1万人が来場することが想定されていたが、2010年度の入場者数は4,000人であり、今後も入場者数の増加は見込めない状況であった。入場者数は低下しているものの、A独立行政法人は年度計画において、引き続き建物全てを使用する計画を立てており、経常的な保守管理を行うなど、建物としての機能を維持している。

### <事例の検証>

#### (1) 減損の兆候

中期計画において想定された業務実績（年間1万人）に比べ、60%低下していることから、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(1)に該当し、減損の兆候が認められる。

#### (2) 減損の認識

当該建物については、入場者数は減少しているものの、その全部について、使用する合理的な計画を有し、また、その使用目的に従った機能を現に有していることから、当該資産の全部の使用が想定されていると認められるため、減損を認識しない。

#### (3) 注記

減損の兆候が認められることから、減損会計基準「第11 注記」第2項に従い注記する。

### 【事例2】

公共的な施設の整備及び管理の業務を行っているB独立行政法人では、主務大臣が策定する整備計画に基づきY施設の整備を行うため、補助金を財源として平成17事業年度及び平成18事業年度に総額20億円を支出して地質調査を実施した。当該調査費は、Y施設の原価を構成することから、建設仮勘定に計上している。その後、平成20年に、整備計画の見直しが行われ、Y施設については計画の中止が決定された。

地質調査の結果はY施設の整備にのみ利用可能なものであることから、他の用途への転用及び売却処分は困難と認められる。

### <事例の検証>

#### (1) 減損の兆候

建設仮勘定に係る建設について、工事の中止が決定されたことから、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(2)に該当し、減損の兆候が認められる。

#### (2) 減損の認識

当該施設の建設工事の再開予定が客観的に存在していないことから、減損を認識する。

#### (3) 減損額の測定

当該資産の正味売却価額は0円である。また、使用価値相当額は、建設工事が再開される予定がないことから、0円である。したがって、回収可能サービス価額は0円であり、減損額は2,000,000千円-0円=2,000,000千円である。

#### (4) 減損額の会計処理

当該資産については、建設仮勘定見返補助金が計上されており、また、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わなかったことによって生じたものではないことから、減損会計基準「第7 資産見返負債を計上している固定資産に係る減損額の会計処理」(2)に従い、以下のような処理を行う。

建設仮勘定見返補助金 2,000,000千円 / 建設仮勘定 2,000,000千円

また、減損額2,000,000千円については、行政サービス実施コスト計算書に計上することとなる。

#### (5) 注記

減損を認識したことから、減損会計基準「第11 注記」第1項に従い注記する。

### 【事例3】

C独立行政法人は、平成17事業年度末に運営費交付金を財源として75,000千円のソフトウェア（耐用年数5年、残存価格なし）を取得した。当該ソフトウェアには機能Xと機能Yがあるが、技術革新により機能Xの部分が著しく陳腐化し、高性能な機能Xを有するソフトウェアが廉価で販売された。平成19年にC独立行政法人はその高性能なソフトウェアを新たに取得したため、これまで有していたソフトウェアは機能Yのみを使用することとした。ソフトウェアの陳腐化及び新たに高性能のソフトウェアを取得したことは、C独立行政法人が中期計画で想定した業務運営を行わなかったことによって生じたものであることが明確であると

までは言えないものであった。また、平成19年時点において機能Yのみを有するソフトウェアは30,000千円で取得可能であり、これまで有していたソフトウェアの正味売却価額は15,000千円である。

### <事例の検証>

#### (1) 減損の兆候

当該ソフトウェアの機能Xの部分につき、著しい陳腐化が見られることから、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(3)に該当し、減損の兆候が認められる。

#### (2) 減損の認識

C独立行政法人は機能Xを有する高性能なソフトウェアを新たに取得し、従来使用していたソフトウェアは機能Yのみを使用することとしていることから、機能Xの部分につき、減損を認識することとなる。

#### (3) 減損額の測定

- 平成19事業年度末のソフトウェアの帳簿価額：75,000千円 $\times$ 3/5=45,000千円
- 機能Yのみのソフトウェアの減価償却後再調達価額：30,000千円 $\times$ 3/5=18,000千円
- 当該資産の正味売却価額：15,000千円
- したがって、回収可能サービス価額：18,000千円
- 減損額：45,000千円-18,000千円=27,000千円

#### (4) 減損額の会計処理

当該資産については、資産見返運営費交付金が計上されており、また、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ことから、減損会計基準「第7 資産見返負債を計上している固定資産に係る減損額の会計処理」(2)に従い、以下のような処理を行う。

資産見返運営費交付金 27,000千円 / ソフトウェア 27,000千円

また、減損額27,000千円については、行政サービス実施コスト計算書に計上することとなる。

#### (5) 注記

減損を認識したことから、減損会計基準「第11 注記」第1項に従い注記する。

### 【事例4】

D独立行政法人では、研修業務を実施しており、研修施設を東京及び大阪に所  
有しているが、中期計画では、研修業務の効率化及び研修内容の充実等を図るた



め、早期に研修業務を東京に集中することとし、大阪の施設については廃止することが決定されている。

D独立行政法人は、平成17事業年度末に大阪の研修施設を廃止することを決定し、当該施設については、倉庫に転用することを決定した。

#### 大阪の研修施設の概要

構造	R C造 5階建	数量	延 2,800 m <sup>2</sup>
耐用年数	20年（平成36年9月30日まで）	D独立行政法人の取得価額	2,450,000千円
取得事由	独立行政法人設立時（平成16年10月1日）に旧法人より承継	旧法人での取得時期等	昭和49年10月1日（1974年10月1日）建設、耐用年数50年
平成17事業年度末帳簿価額	2,284,625千円	平成17事業年度末減価償却累計額	165,375千円
残存価額	10%	減価償却方法	定額法

なお、研修施設と同規模の倉庫の調達価格は3,000,000千円と見積もられ、その耐用年数は38年と見積もられる。また、研修施設の時価は1,000,000千円、処分費用は20,000千円と見積もられる。

### <事例の検証>

#### (1) 減損の兆候

減損の兆候：独立行政法人自らが、大阪の施設について廃止することを決定したものであり、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(5)に該当し、減損の兆候が認められる。

#### (2) 減損の認識

独立行政法人自らが施設の廃止及び倉庫に転用するという決定を行っており、減損会計基準「第4 減損の認識」第1項(3)に該当し、減損を認識することになる。

#### (3) 減損額の測定

- ・ 当該施設の使用価値相当額：倉庫としての減価償却後再調達価格は、 $3,000,000 \text{千円} - (3,000,000 \text{千円} \times 0.9 \times 31.5 / 50) = 1,299,000 \text{千円}$ となる。
- ・ 当該施設の正味売却価額：時価 1,000,000 千円－処分費用 20,000 千円＝980,000 千円となる。
- ・ したがって、回収可能サービス価額は 1,299,000 千円、減損額は 2,284,625 千円－1,299,000 千円＝985,625 千円と測定される。

#### (4) 会計処理

中期計画に従った施設の廃止であることから、減損会計基準「第6 減損額の会計処理」(2)に該当し、以下のような損益外の処理を行うことになる。

損益外減損損失累計額 985,625 千円／減損損失累計額 985,625 千円

なお、損益外減損損失累計額985,625 千円については、行政サービス実施コスト計算書に計上することになる。

(5) 注記

減損を認識したことから、減損会計基準「第11 注記」第1項に従い注記する。

(6) 減損後の会計処理

施設の廃止が決定され、用途変更が行われていることから、減損後の帳簿価額：1,299,000 千円、減損後の耐用年数：6年6月（38年－経過年数31年6月）を基礎として、減価償却を実施することになる。

【事例5】

E独立行政法人では、電話加入権を20回線所有しており、業務用に使用している。この電話加入権については、市場価格が下落している状況にある。

電話加入権の概要

数量	20回線	取得時期	平成13年4月1日
取得価額	1,440千円 (72千円×20回線)	取得事由	独立行政法人設立時に国より承継
平成17事業年度末帳簿価額	1,440千円	市場価格	200千円 (10千円×20回線)

<事例の検証>

(1) 減損の兆候

固定資産の使用状況等からの減損の兆候は見られないが、市場価格が帳簿価額の50%以上下落しており、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(4)に該当し、減損の兆候が認められる。

(2) 減損の認識

電話加入権については、NTTの公定価格が37,800円となっており、市場価格の回復は見込まれないことから、減損会計基準「第4 減損の認識」第1項(2)に該当し、減損を認識することになる。

(3) 減損額の測定

- 電話加入権の使用価値相当額：再調達価額の756千円となる。  
(36,000円×1.05×20回線=756,000円)
- 当該施設の正味売却価額：時価は200千円であり、処分費用は特に生じないものと見積もられることから、200千円となる。
- したがって、回収可能サービス価額は756千円、減損額は1,440千円－756千円=684千円と測定される。

(4) 会計処理

電話加入権は取得時の想定どおりに使用されており、市場価格の下落による減損であることから、減損会計基準「第6 減損額の会計処理」(2)に該当し、以下のような損益外の処理を行うことになる。

損益外減損損失累計額 684 千円 / 電話加入権 684 千円

(無形固定資産であるため、固定資産の帳簿価額からの減損額を直接控除する。)

なお、損益外減損損失累計額 684 千円については、行政サービス実施コスト計算書に計上することになる。

(5) 注記

減損を認識したことから、減損会計基準「第11 注記」第1項に従い注記する。

「独立行政法人会計基準に関するQ&A」の一部改訂について（参考資料）

新	旧
<p><b>Q31-5</b> 有形固定資産が処分（売却）された場合にはどのような会計処理を行うのか。 （関連項目：第39 費用配分の原則、第55 減価償却累計額の表示方法、第86 特定の償却資産の減価に係る会計処理）</p> <p><b>A</b></p> <p>1 (略)</p> <p>2 (略)</p> <p>(注) ①のb及びcの会計処理について</p> <p>(1) (略)</p> <p>(2) 固定資産の処分収入をもって代替資産の取得を予定している場合とは、事務所、事業所等 を移転又は集約化(高層化)すること及びその財源に固定資産の処分収入を充てることが、中 期計画の施設・設備に関する計画において明らかにされている場合をいい、公共事業等に伴 い、事務所敷地の一部を処分するような場合は、含まれない。なお、中期計画において明ら かにされていない場合であっても、重要財産の処分について主務大臣の承認を求める申請書 の処分理由で、代替施設取得のための処分であり、その資金計画等が明らかにされている場 合には、固定資産の処分収入をもって代替資産の取得を予定している場合に該当するものと して取り扱うことが認められる。</p> <p>また、建物等の償却資産について陳腐化等のために除却処分する場合、及び当該償却資産 について除却処分を行わない場合には減損会計基準の定めるところにより減損を認識する こととなる場合であって当該減損額が損益外の処理とされる場合に該当すると客観的に認 められる場合は、代替資産の取得を予定している場合とみなす。</p>	<p><b>Q31-5</b> 有形固定資産が処分（売却）された場合にはどのような会計処理を行うのか。 （関連項目：第39 費用配分の原則、第55 減価償却累計額の表示方法、第86 特定の償却資産の減価に係る会計処理）</p> <p><b>A</b></p> <p>1 (略)</p> <p>2 (略)</p> <p>(注) ①のb及びcの会計処理について</p> <p>(1) (略)</p> <p>(2) 固定資産の処分収入をもって代替資産の取得を予定している場合とは、事務所、事業所等 を移転又は集約化(高層化)すること及びその財源に固定資産の処分収入を充てることが、中 期計画の施設・設備に関する計画において明らかにされている場合をいい、公共事業等に伴 い、事務所敷地の一部を処分するような場合は、含まれない。なお、中期計画において明ら かにされていない場合であっても、重要財産の処分について主務大臣の承認を求める申請書 の処分理由で、代替施設取得のための処分であり、その資金計画等が明らかにされている場 合には、固定資産の処分収入をもって代替資産の取得を予定している場合に該当するものと して取り扱うことが認められる。</p> <p>また、建物等の償却資産について、陳腐化等のために除却処分する場合は、代替資産の取 得を予定している場合とみなす。</p>
<p><b>Q78-1</b> 附属明細書を作成する各明細には、具体的にどのような内容を考えているのか。</p> <p><b>A</b></p> <p>1～15 (略)</p> <p>16 運営費交付金債務及び<u>当期振替額等</u>の明細</p> <p>(1) (略)</p> <p>(2) <u>しかも運営費交付金は補助金とは異なり、その用途を指定せずに渡し切りの金銭として国か ら交付されることから、独立行政法人は、運営費交付金をどのように使用したかを説明する責 任を有している。</u></p> <p>(3) <u>更に、運営費交付金は受入時に全て負債として認識されるが、その後の振替処理は運営費交 付金収益のみならず、固定資産取得原資とされた場合の他の負債等への振替処理もあるよう に、複数の項目への振替処理が行われることになる。</u></p>	<p><b>Q78-1</b> 附属明細書を作成する各明細には、具体的にどのような内容を考えているのか。</p> <p><b>A</b></p> <p>1～15 (略)</p> <p>16 運営費交付金債務及び<u>運営費交付金収益</u>の明細</p> <p>(1) (略)</p> <p>(新設)</p> <p>(2) <u>しかも運営費交付金は受入時に全て負債として認識されるが、その後の振替処理は運営費交 付金収益のみならず、固定資産取得原資とされた場合の他の負債等への振替処理もあるよう に、複数の項目への振替処理が行われることになる。</u></p>

新	旧																																																																																
<p>(4) また、運営費交付金収益への振替処理は「業務の進行に応じて収益化」されるため、運営費交付金が収受された年度に必ずしも収益化されるわけではなく、複数年度にわたることが考えられる。さらに運営費交付金の収益化に当たっては「一定の業務等と運営費交付金との対応関係が明らかにされている場合には」同一年度に収受した運営費交付金であってもそれを独立行政法人の業務等の単位に区分して収益化することとなるので、収益化される時点は業務等の進行状況によって全て異なることとなる。</p> <p>(5) 運営費交付金債務及び当期振替額等の明細は、以上のような項目の重要性とその処理の多様性から要請されている訳であるが、このため明細書の作成に当たっては多様な処理の内容について記述することが要請されることとなる。</p> <p>(6) 具体的には次の内容が明細書に開示されることが必要と考える。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・運営費交付金債務の期首残高（中期計画期間内における交付年度別）</li> <li>・運営費交付金の当期交付額</li> <li>・運営費交付金債務の当期振替額（中期計画期間内における交付年度別）</li> <li>・運営費交付金収益への振替額及びその内訳</li> <li>・資産見返運営費交付金への振替額その内訳</li> <li>・資本剰余金への振替額その内訳</li> <li>・運営費交付金債務の期末残高並びに残高の発生理由および収益化等の計画（中期計画期間内における交付年度別）</li> </ul> <p>(7) なお、運営費交付金が交付されない独立行政法人においては、当該明細の作成は必要ない。</p> <p>運営費交付金債務及び当期振替額等の明細（様式及び記載例）</p> <p>(1) 運営費交付金債務の増減の明細</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th rowspan="2">交付年度</th> <th rowspan="2">期首残高</th> <th rowspan="2">交付金当期交付額</th> <th colspan="4">当期振替額</th> <th rowspan="2">期末残高</th> </tr> <tr> <th>運営費交付金収益</th> <th>資産見返運営費交付金</th> <th>資本剰余金</th> <th>小計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>X0年度</td> <td>5,000</td> <td>10,000</td> <td>5,950</td> <td>550</td> <td>0</td> <td>6,500</td> <td>8,500</td> </tr> <tr> <td>X1年度</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> </tr> <tr> <td>X2年度</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> <td>…</td> </tr> </tbody> </table>	交付年度	期首残高	交付金当期交付額	当期振替額				期末残高	運営費交付金収益	資産見返運営費交付金	資本剰余金	小計	X0年度	5,000	10,000	5,950	550	0	6,500	8,500	X1年度	…	…	…	…	…	…	…	X2年度	…	…	…	…	…	…	…	<p>(3) また、運営費交付金収益への振替処理は「業務の進行に応じて収益化」されるため、運営費交付金が収受された年度に必ずしも収益化されるわけではなく、複数年度にわたることが考えられる。さらに運営費交付金の収益化に当たっては「一定の業務等と運営費交付金との対応関係が明らかにされている場合には」同一年度に収受した運営費交付金であってもそれを独立行政法人の業務等の単位に区分して収益化することとなるので、収益化される時点は業務等の進行状況によって全て異なることとなる。</p> <p>(4) 運営費交付金債務及び運営費交付金収益の明細は、以上のような項目の重要性とその処理の多様性から要請されている訳であるが、このため明細書の作成に当たっては多様な処理の内容について記述することが要請されることとなる。</p> <p>(5) 具体的には次の内容が明細書に開示されることが必要と考える。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>・運営費交付金債務の期首残高（中期計画期間内における交付年度別）</li> <li>・運営費交付金の当期交付額</li> <li>・運営費交付金債務の当期振替額（中期計画期間内における交付年度別）</li> <li>・運営費交付金収益への振替額</li> <li>・資産見返運営費交付金への振替額</li> <li>・資本剰余金への振替額</li> <li>・運営費交付金債務の期末残高（中期計画期間内における交付年度別）</li> <li>・運営費交付金収益の業務等区分別及び交付年度別内訳（注：業務等の区分がされていない場合には当該内訳の記載は要しない。）</li> </ul> <p>運営費交付金債務及び運営費交付金収益の明細</p> <p>(1) 運営費交付金債務</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; text-align: center;"> <thead> <tr> <th rowspan="2">交付年度</th> <th rowspan="2">期首残高</th> <th rowspan="2">交付金当期交付額</th> <th colspan="4">当期振替額</th> <th rowspan="2">期末残高</th> </tr> <tr> <th>運営費交付金収益</th> <th>資産見返運営費交付金</th> <th>資本剰余金</th> <th>小計</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td>合計</td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	交付年度	期首残高	交付金当期交付額	当期振替額				期末残高	運営費交付金収益	資産見返運営費交付金	資本剰余金	小計																									合計							
交付年度				期首残高	交付金当期交付額	当期振替額				期末残高																																																																							
	運営費交付金収益	資産見返運営費交付金	資本剰余金			小計																																																																											
X0年度	5,000	10,000	5,950	550	0	6,500	8,500																																																																										
X1年度	…	…	…	…	…	…	…																																																																										
X2年度	…	…	…	…	…	…	…																																																																										
交付年度	期首残高	交付金当期交付額	当期振替額				期末残高																																																																										
			運営費交付金収益	資産見返運営費交付金	資本剰余金	小計																																																																											
合計																																																																																	

新			旧				
(2) 運営費交付金債務の当期振替額の明細			(2) 運営費交付金収益				
① ×0年度交付分 (様式及び記載例)							
区分	金額	内訳	業務等区分	X0年度 交付分	X1年度 交付分	X2年度 交付分	合計
成果進行基準による振替額	運営費交付金収益	200					
	資産見返運営費交付金	30					
	資本剰余金	0					
	計	230					
期間進行基準による振替額	運営費交付金収益	0					
	資産見返運営費交付金	0					
	資本剰余金	0					
	計	0					
費用進行基準による振替額	運営費交付金収益	5,600					
	資産見返運営費交付金	520					
	資本剰余金	0					
	計	6,120					
会計基準第80第3項による振替額	150						
合計	6,500						
(注)							
1 本明細書は、交付を受けた運営費交付金の年度ごとに作成すること。							

新		旧												
<p>2 運営費交付金の収益化等を複数の業務等区分別に行っている法人については、本明細書を業務区分ごとに作成する、あるいは、内訳欄を業務区分ごとに作成するものとする。</p> <p>② ×1年度、×2年度交付分 (以下、同様に作成)</p> <p>(3) 運営費交付金債務残高の明細 (様式及び記載例)</p>														
交付年度	<table border="1"> <thead> <tr> <th>運営費交付金債務残高</th> <th>残高の発生理由及び収益化等の計画</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td> <table border="1"> <tr> <td>成果進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>3,000</td> </tr> <tr> <td>期間進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>費用進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>5,500</td> </tr> <tr> <td>計</td> <td>8,500</td> </tr> </table> </td> <td> <p>○成果進行基準を採用する△△研究業務について、◇◇◇の理由から、計画に対する達成率が80%となり、20%相当額を運営費交付金債務として翌事業年度に繰越したものの。</p> <p>○△△研究業務については、翌事業年度において計画どおりの成果を達成できる見込であり、翌事業年度で収益化する予定である。</p> <p>― (期間進行基準を採用した業務は無い)</p> <p>○費用進行基準を採用した業務は、上記成果進行基準を採用した業務以外の全ての業務である。</p> <p>○運営費交付金債務残高の発生理由は、入札差額が生じたことによる経費の減少等に伴い、運営費交付金の収益化額が計画を下回り、翌事業年度に繰り越したものの。</p> <p>(注：運営費交付金の収益化については、自己収入を優先的に充てることとしている。) なお、中期計画で予定した、本事業年度に実施すべき業務については、計画どおりに実施済みであり、業務の未達成による運営費交付金債務の翌事業年度への繰越額は無い。</p> <p>○翌事業年度に繰り越した運営費交付金債務残高については、翌事業年度において収益化する予定である。</p> </td> </tr> </tbody> </table>	運営費交付金債務残高	残高の発生理由及び収益化等の計画	<table border="1"> <tr> <td>成果進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>3,000</td> </tr> <tr> <td>期間進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>費用進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>5,500</td> </tr> <tr> <td>計</td> <td>8,500</td> </tr> </table>	成果進行基準を採用した業務に係る分	3,000	期間進行基準を採用した業務に係る分	0	費用進行基準を採用した業務に係る分	5,500	計	8,500	<p>○成果進行基準を採用する△△研究業務について、◇◇◇の理由から、計画に対する達成率が80%となり、20%相当額を運営費交付金債務として翌事業年度に繰越したものの。</p> <p>○△△研究業務については、翌事業年度において計画どおりの成果を達成できる見込であり、翌事業年度で収益化する予定である。</p> <p>― (期間進行基準を採用した業務は無い)</p> <p>○費用進行基準を採用した業務は、上記成果進行基準を採用した業務以外の全ての業務である。</p> <p>○運営費交付金債務残高の発生理由は、入札差額が生じたことによる経費の減少等に伴い、運営費交付金の収益化額が計画を下回り、翌事業年度に繰り越したものの。</p> <p>(注：運営費交付金の収益化については、自己収入を優先的に充てることとしている。) なお、中期計画で予定した、本事業年度に実施すべき業務については、計画どおりに実施済みであり、業務の未達成による運営費交付金債務の翌事業年度への繰越額は無い。</p> <p>○翌事業年度に繰り越した運営費交付金債務残高については、翌事業年度において収益化する予定である。</p>	
運営費交付金債務残高	残高の発生理由及び収益化等の計画													
<table border="1"> <tr> <td>成果進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>3,000</td> </tr> <tr> <td>期間進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>0</td> </tr> <tr> <td>費用進行基準を採用した業務に係る分</td> <td>5,500</td> </tr> <tr> <td>計</td> <td>8,500</td> </tr> </table>	成果進行基準を採用した業務に係る分	3,000	期間進行基準を採用した業務に係る分	0	費用進行基準を採用した業務に係る分	5,500	計	8,500	<p>○成果進行基準を採用する△△研究業務について、◇◇◇の理由から、計画に対する達成率が80%となり、20%相当額を運営費交付金債務として翌事業年度に繰越したものの。</p> <p>○△△研究業務については、翌事業年度において計画どおりの成果を達成できる見込であり、翌事業年度で収益化する予定である。</p> <p>― (期間進行基準を採用した業務は無い)</p> <p>○費用進行基準を採用した業務は、上記成果進行基準を採用した業務以外の全ての業務である。</p> <p>○運営費交付金債務残高の発生理由は、入札差額が生じたことによる経費の減少等に伴い、運営費交付金の収益化額が計画を下回り、翌事業年度に繰り越したものの。</p> <p>(注：運営費交付金の収益化については、自己収入を優先的に充てることとしている。) なお、中期計画で予定した、本事業年度に実施すべき業務については、計画どおりに実施済みであり、業務の未達成による運営費交付金債務の翌事業年度への繰越額は無い。</p> <p>○翌事業年度に繰り越した運営費交付金債務残高については、翌事業年度において収益化する予定である。</p>					
成果進行基準を採用した業務に係る分	3,000													
期間進行基準を採用した業務に係る分	0													
費用進行基準を採用した業務に係る分	5,500													
計	8,500													
X0年度		(新設)												
X1年度														

新				旧			
計							
<p>(注)</p> <p>1 ×2年度についても、同様に作成。</p> <p>2 運営費交付金の収益化等を複数の業務等区分別に行っている法人については、次の様式により、作成すること。</p>							
交付年度	運営費交付金債務残高		残高の発生理由及び収益化等の				
		業務等区分	金額	計画			
X0年度	成果進行基準を 採用した業務に 係る分	○○業務 △△業務 小計					
	期間進行基準を 採用した業務に 係る分	××業務 ◇◇業務 小計					
	費用進行基準を 採用した業務に 係る分	▼▼業務 ◎◎業務 小計					
	計						
X1年度	成果進行基準を 採用した業務に 係る分	○○業務 △△業務 小計					
	期間進行基準を 採用した業務に 係る分	××業務 ◇◇業務 小計					
	費用進行基準を 採用した業務に 係る分	▼▼業務 ◎◎業務 小計					
	計						
<p>(注) ×2年度についても、同様に作成。</p>				(新設)			
17～19 (略)				<p>なお、運営費交付金が交付されない独立行政法人においては、当該明細の作成は必要ない。</p> <p>17～19 (略)</p>			
<p><b>Q78-1-2</b> 附属明細書の「運営費交付金債務及び当期振替額等の明細」において、運営費交付金債務は交付年度ごとに「期首残高」「交付金当期交付額」「当期振替額」「期末残高」を記載することとされている。</p> <p>一方で、運営費交付金は使途を定めない渡し切りの交付金であることから、第2事業年度以</p>				<p><b>Q78-1-2</b> 附属明細書の「運営費交付金債務及び運営費交付金収益の明細」において、運営費交付金債務は交付年度ごとに「期首残高」「交付金当期交付額」「当期振替額」「期末残高」を記載することとされている。</p> <p>一方で、運営費交付金は使途を定めない渡し切りの交付金であることから、第2事業年度以</p>			



新	旧
<p>降において、繰り越された運営費交付金と当年度に交付された運営費交付金といずれを優先的に使うのかは独立行政法人の判断になると考えられる。</p> <p>このような観点から、当該附属明細書における第2事業年度以降は具体的にどのように記載すればよいのか。</p> <p><b>A</b></p> <p>運営費交付金の収益化方法として費用進行基準を採用している場合、「運営費交付金債務及び当期振替額等の明細」への記載方法としては以下の2つの方法が考えられる。</p> <p>(略)</p>	<p>降において、繰り越された運営費交付金と当年度に交付された運営費交付金といずれを優先的に使うのかは独立行政法人の判断になると考えられる。</p> <p>このような観点から、当該附属明細書における第2事業年度以降は具体的にどのように記載すればよいのか。</p> <p><b>A</b></p> <p>運営費交付金の収益化方法として費用進行基準を採用している場合、「運営費交付金債務及び運営費交付金収益の明細」への記載方法としては以下の2つの方法が考えられる。</p> <p>(略)</p>
<p><b>Q92-2</b> 中期目標期間の最終年度においては目的積立金残額の積立金への振替が行われ、積立金の国庫納付等が行われることになるが、これらの会計処理は具体的にどのような処理となるのか。</p> <p><b>A</b></p> <p>1 中期目標期間最終年度における会計処理は次のようになる。</p> <p>(1) 中期目標期間最終年度に生じた当期未処分利益については、積立金に振り替える(会計基準第92)。この会計処理は、利益の処分に関する書類に表示され、翌事業年度に振替処理が行われることになる。</p> <p>(2) 中期目標期間の最終年度に目的積立金及び個別法の規定による前期中期目標期間繰越積立金が残っている場合には、積立金に振り替える(会計基準第92)。この会計処理についても、利益の処分に関する書類に表示され、翌事業年度に振替処理が行われることになる。</p> <p>(3) 上記(1)及び(2)の処理を行った後の積立金の残高については、個別法の規定に従い、国庫納付又は次期中期目標期間に繰り越すことになる。</p> <p>この会計処理は、翌事業年度に行われることになるが、国庫納付金計算書は、主務大臣に提出する書類であり財務諸表ではないことから、国庫納付金額及び次期中期目標期間への繰越額を明瞭に説明するための注記を行うことが必要である。</p> <p>2 具体的な事例に基づき会計処理を説明すると、次のとおりである。</p> <p>&lt;前提&gt;</p> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p>● 中期目標期間最終年度の前年度(X1年度)</p> <p>積立金期末残高 25,000 目的積立金期末残高 950</p> <p>前期中期目標期間繰越積立金期末残高 0(第一期の中期目標期間のため該当なし)</p> <p>当期利益 1,000(積立金への積み立て650、目的積立金への積み立て350)</p> <p>● 中期目標期間最終年度(X2年度)</p> <p>当期利益 500 目的積立金当期取崩し額 1,000</p> <p>国庫納付額 19,950 次期中期目標期間繰越額 6,500</p> </div>	<p>(新設)</p>

新		旧																																																						
<p>○ X 2年度 (中期目標期間最終年度) (仕訳)</p> <p>● 前年度の当期利益の振替処理 未処分利益 1,000 / 積立金 650 / 目的積立金 350</p> <p>(利益の処分に関する書類)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th colspan="4" style="text-align: center;">利益の処分に関する書類</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td style="width: 10%;">I</td> <td style="width: 70%;">当期未処分利益</td> <td style="width: 15%;"></td> <td style="width: 5%; text-align: right;">500</td> </tr> <tr> <td></td> <td>当期総利益</td> <td style="text-align: center;">500</td> <td></td> </tr> <tr> <td>II</td> <td>積立金振替額</td> <td></td> <td style="text-align: right;">300</td> </tr> <tr> <td></td> <td>目的積立金</td> <td style="text-align: center;">300</td> <td></td> </tr> <tr> <td>III</td> <td>利益処分額</td> <td></td> <td></td> </tr> <tr> <td></td> <td>積立金</td> <td></td> <td style="text-align: right;">800</td> </tr> </tbody> </table> <p>(積立金の明細)</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 10%;">区 分</th> <th style="width: 10%;">期 首 残 高</th> <th style="width: 10%;">当 期 増 加 額</th> <th style="width: 10%;">当 期 減 少 額</th> <th style="width: 10%;">期 末 残 高</th> <th style="width: 50%;">摘 要</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>積立金</td> <td style="text-align: right;">25,000</td> <td style="text-align: right;">650</td> <td></td> <td style="text-align: right;">25,650</td> <td>当期積立額 650</td> </tr> <tr> <td>目的積立金</td> <td style="text-align: right;">950</td> <td style="text-align: right;">350</td> <td style="text-align: center;">△1,000</td> <td style="text-align: right;">300</td> <td>当期積立額 350 当期取崩し額 1,000</td> </tr> <tr> <td>計</td> <td style="text-align: right;">25,950</td> <td style="text-align: right;">1,000</td> <td style="text-align: center;">△1,000</td> <td style="text-align: right;">25,950</td> <td></td> </tr> </tbody> </table> <p>○ X 3年度 (次期中期目標期間の初年度) (仕訳)</p> <p>● 前年度の当期利益及び目的積立金残額の積立金への振替処理 未処分利益 500 / 積立金 800 目的積立金 300 /</p> <p>● 国庫納付金、次期中期目標期間繰越積立金の処理 積立金 26,450 / 未払国庫納付金 19,950 / 前中期目標期間繰越積立金 6,500</p>		利益の処分に関する書類				I	当期未処分利益		500		当期総利益	500		II	積立金振替額		300		目的積立金	300		III	利益処分額				積立金		800	区 分	期 首 残 高	当 期 増 加 額	当 期 減 少 額	期 末 残 高	摘 要	積立金	25,000	650		25,650	当期積立額 650	目的積立金	950	350	△1,000	300	当期積立額 350 当期取崩し額 1,000	計	25,950	1,000	△1,000	25,950				
利益の処分に関する書類																																																								
I	当期未処分利益		500																																																					
	当期総利益	500																																																						
II	積立金振替額		300																																																					
	目的積立金	300																																																						
III	利益処分額																																																							
	積立金		800																																																					
区 分	期 首 残 高	当 期 増 加 額	当 期 減 少 額	期 末 残 高	摘 要																																																			
積立金	25,000	650		25,650	当期積立額 650																																																			
目的積立金	950	350	△1,000	300	当期積立額 350 当期取崩し額 1,000																																																			
計	25,950	1,000	△1,000	25,950																																																				

新					旧
(積立金の明細)					
区 分	期首 残高	当 期 増 加 額	当 期 減 少 額	期 末 残 高	摘 要
積立金	25,650	800	△26,450	0	当期積立額 500 目的積立金から の振替額 300 国庫納付金 19,950 前中期目標期間 繰越積立金 6,500
目的積立金	300	0	△300	0	積立金への振替額 300
前中期目標期 間繰越積立金	0	6,500	0	6,500	積立金からの 振替額 6,500
計	25,950	7,300	△26,750	6,500	
(注記)					
<p>○ 積立金の国庫納付等</p> <p>1 前中期目標期間最終年度の積立金の期末残高は 25,650 であり、これに前中期目標期間の最終年度の未処分利益 500 及び目的積立金の使用残額 300 を加えると、積立金は 26,450 となる。</p> <p>2 この積立金 26,450 のうち、今中期目標期間の業務の財源として繰越の承認を受けた額は 6,500 であり、差し引き 19,950 については国庫に納付した。</p>					
<p><b>Q93-5</b> 目的積立金を使用して固定資産を取得した場合には、その取得に要した額を取り崩して資本剰余金に振り替える会計処理を行うこととされているが、この会計処理は、取得した資産が償却資産の場合には、会計基準第 86 に規定する特定の償却資産に指定され、減価償却費相当額を損益外の処理を行うことを前提として設定されていると考えられる。国からの財源措置に依存せず独立採算型の業務運営が予定されており、会計基準第 86 に規定する特定の償却資産の指定が予定されない独立行政法人においても、同様の会計処理を行う必要があるのか。</p> <p><b>A</b></p> <p>1 会計基準第 86 に規定する特定の償却資産とは、「その減価に対応すべき収益の獲得が予定さ</p>					(新設)

新	旧
<p>れないもの」である場合に特定されるものであって、目的積立金を使用して取得した固定資産であるか否かとは直接関係するものではない。したがって、一般的には目的積立金を使用して償却資産を取得した場合は、会計基準第93による会計処理が行われることになる。</p> <p>2 しかしながら、特定の償却資産の指定が全く予定されず、会計基準第93の会計処理を行うことが合理的ではないと認められる独立行政法人については、これと異なる会計処理を主務省令で定めることが考えられる。その場合の具体的な会計処理としては、例えば、償却資産の取得に要した額の目的積立金を取り崩して資産見返負債に振り替え、毎事業年度、減価償却費相当額を取り崩して、資産見返負債戻入として収益に計上する会計処理が考えられる。</p>	