

実務指針改訂

以下、追加・変更箇所は**ゴシック体**にて表示しております。

○受託研究収入により取得した図書の取扱い

【問の追加】

Q 8-3-2 受託研究収入により図書を取得した場合の取り扱いはどうするのか。

A

国立大学法人等における図書とは、附属図書館が組織として管理する教育・研究の用に供される図書とされており（Q 3 6-6 参照）、取得財源や金額の如何に関わらず資産計上することとしている。受託研究収入により図書を取得した場合についても同様に取得原価をもって資産計上する取扱いとなる。研究期間終了後、なお他の研究目的等に使用予定の場合は、各国立大学法人における図書の管理の実態に応じ、以下の(7)、(イ)のいずれかにより会計処理を行うものとする。

(7) 受託研究期間終了時に備忘価格を残して償却する取扱い。これは、受託研究収入により取得した償却資産は、備忘価格を残し償却する（Q 8-3 参照）取扱いと同様である。

(イ) 受託研究期間終了時に全額償却せずに除却時に償却する取扱い。なお、当初の取得価格とするのは、図書については除却時までその効用が減少するとは考えにくいためである。

○診療報酬債権の取扱い

【Aの一部追加】

Q 1 3-8 附属病院における診療報酬債権の発生はいつ認識するのか。また、社会保険診療報酬支払基金等からレセプトの返戻や減額査定があったとき、会計処理はどうするのか。

A

1 診療報酬債権の発生は、実現主義の原則から診療行為の都度認識することになるが、社会保険診療報酬支払基金等（以下「支払基金等」という。）への請求分については月毎にとりまとめるため、基本的には月を単位として診療報酬債権の発生を認識することになる。

2 支払基金等からレセプトの返戻があったときは、その相当額に係る診療報酬債権について減額し、再度請求を行う際に新規の診療報酬債権として認識する会計処理か、返戻時には特段の会計処理を行わず、その後、請求額の変更があったときにその相当額のみを増減させる会計処理のいずれかとなる。また、減額査定があったときは、当該減額査定のお知らせを受けた時に附属病院収入の減少として処理することとする。

なお、減額査定は、附属病院が認識した診療報酬債権額が保険者により修正されるものであり、減額査定額について債権の発生自体が取り消されるものである。したがって、確定した債権が徴収不能となるものではないので、徴収不能引当金の計上の対象とはならない。

○目的積立金により取得した図書取扱

【Aの一部追加】

Q 19-1

(5) 中期計画に定める「剰余金の使途である目的積立金」で「機械・装置」等の償却資産を購入した場合も同様の取扱いとなるのか。(目的積立金で取得した「機械・装置」の減価償却額が損益計算書に反映されないこととなる。) 運営費交付金で「機械・装置」などの償却資産を購入した場合は、その金額を別の負債項目である「資産見返運営費交付金等」に振り替え減価償却額を取り崩すこととなっているが、それと矛盾することにならないか。それとも目的積立金では、「機械・装置」などの固定資産は購入できないのか。また、図書の購入はできないのか。

A

- 1 国立大学法人等が固定資産（非償却資産及び償却資産を包含する概念）を取得した場合において、取得原資拠出者の意図や取得資産の内容等を勘案し、国立大学法人等の財産的基礎を構成すると認められる場合には、相当額を資本剰余金として計上することとしている（注解11第1項）。
- 2 注解11第2項(1)は、国または国立大学財務・経営センターからの施設費を財源とする事例において、資本剰余金を計上するのは、非償却資産又は基準第83の適用される償却資産を取得した場合とすることを規定するものである。したがって、この注解11第2項(1)の文言の「国または国立大学財務・経営センターからの施設費により」は、「非償却資産」のみならず、「第83特定の償却資産の減価に係る会計処理」を行うとされた償却資産」にもかかると解釈すべきである。
- 3 施設費を財源とする償却資産については、基準第83に従って減価償却の処理を行うことが想定されるが、理論上は、基準第83にいう特定がされないこともあり得る。
- 4 また、中期計画において機械・装置を剰余金の使途として定めれば、目的積立金を財源に当該機械・装置を購入することは可能である。同様に、図書についても、剰余金の使途として定めれば、目的積立金を財源に購入することは可能である。
- 5～6 (略)

○有形固定資産の処分に係る会計処理

【独法実務指針の改訂に伴うAの一部追加】

Q 27-5 国から出資された土地を除く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；基準第36費用配分の原則、基準第52 減価償却累計額の表示方法、基準第83特定の償却資産の減価に係る会計処理）

A

1～2 (略)

(注) ①のb及びcの会計処理について

(1) (略)

(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、事務所等を集約化(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文部科学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。

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。

○ソフトウェアの取扱い

【Aの一部追加】

Q28-5 法人内合理化のためのソフトウェアは、注解19第2項に該当し、無形固定資産として計上することになるのか。

A

- 1 無形固定資産に計上されるべきソフトウェアとして、注解19には二つの類型があると定めている。一つは外部に業務処理等のサービスを提供するためのソフトウェア（同第1項参照）であり、もう一つは法人内利用のためのソフトウェア（同第2項参照）である。
- 2 外部に業務処理等のサービスを提供するためのソフトウェアは収益獲得が確実であると認められるときに、法人内利用のソフトウェアは収益獲得又は費用削減が確実であると認められるときに無形固定資産に計上される。国立大学法人において利用されるソフトウェアには、法人の効率的な運営等に資する目的で利用する事務用ソフトウェアと教育研究の質的向上等を目的に利用する教育・研究用ソフトウェアがあるが、教育・研究用ソフトウェアについては、その利用に伴い、相当額の利用料を徴収するなどの例外的なものを除き、無形固定資産にはあたらないことに留意が必要である。
- 3 なお、収益獲得又は費用削減が確実であると認められる時点より以前に発生した原価は費用として損益計算書に計上される。

○リース資産の取扱い

【Aの一部追加】

Q29-2 民間企業で実施されているファイナンス・リース契約と実質的に同様のリース契約（たとえばコンピュータ機器）が、国の機関等では、単年度契約方式をとっているケースが多くあり、かつ契約解除等の制約条項も記載されていない。仮にこのような契約が国立大学法人等移行後もとられた場合においては、実質判断でファイナンス・リース契約として処理することになるのか。

A

- 1 ファイナンス・リース取引とは、リース契約に基づくリース期間の中途において当該契約を解除することができないリース取引又はこれに準ずるリース取引で、借り手が、当該契約に基づき使用する物件（以下「リース物件」という。）からもたらされる経済的便益を実質的に享受することができ、かつ、当該リース物件の使用に伴って生じるコストを実質的に負担することとなるリース取引（注解20第1項）をいい、また、「これに準ずる取引」とは、形式上は解約可能であるとしても、解約に際し、相当の違約金を支払わなければならない等の理由から事実上解約不能と認められるリース取引をいう（「リース取引に係る会計基準注解」平成5年6月17日 企業会計審議会第一部会参照）。
- 2 国立大学法人等におけるファイナンス・リース取引は、実質的に上記1の要件に該当するリース取引か否かで判断すべきである。具体的には、契約が単年度契約であることや契約解除等の制約条項が記載されていないことをもって直ちにファイナンス・リース取引でないと断定するのではなく、対象となる物件毎に所有方針や発注の前提などの諸要因を総合的に勘案したうえで、各国立大学法人等がファイナンス・リース取引に当たるか否かを個々に判断すべきことに留意が必要である。
- 3 なお、国立大学法人等においては、その責任において、中期計画期間を跨ぐリース契約も可能となる。

○業務費及び一般管理費の取扱い

【Aの一部改】

Q62-2 業務費及び一般管理費を区分する基準は何か。

A

- 3 業務費及び一般管理費の各区分における対象経費は以下のとおりである。

区 分	対象経費
教育経費	<p>国立大学法人等の業務として学生等に対し行われる教育に要する経費を対象とする。具体的には、入学試験、正課教育、特別授業、進学（就職）準備、入卒業式等、補習及び個別指導教育、学生納付金免除、学生に対する保健サービス、課外活動、教育目的の附属施設、公開講座等に要する経費をいう。</p> <p>ただし、診療経費、教育研究支援経費、受託研究費等、受託事業費等、役員人件費、教員人件費、職員人件費及び一般管理費に属するものは除く。</p>
一般管理費	<p>国立大学法人等全体の管理運営を行うために要する経費を対象とする。次の各号に該当することが明らかな経費は、これを一般管理費とする。①役員会、経営協議会及び教育研究評議会のために要する経費、②総務、人事、財務、経理その他これに準ずる業務に要する経費、③教職員の福利厚生に要する経費、④学生募集に要する経費、⑤教育研究診療活動以外に供する施設、設備の修繕、維持、保全に要する経費。</p>

その他、他の区分に属さない業務経費は本区分に属することとする。(※2)

(※2) 学生部、教務部及び留学生部等学生に対し直接サービスの提供を行い管理業務を従として行う(概ね3割未満)部署における費用は、教育経費として処理することができる。

また、産学連携に係る業務、競争的研究資金等の獲得、及び地域貢献に係る業務の費用は一般管理費に含まない。

4 大学における人件費を除く業務費及び一般管理費は、3における定義等による区分を原則とするが、上記3による区分が困難である場合は、下記の例示を踏まえ、当該業務が実施される場所を基に区分することができる。業務が実施される場所の判断にあたっては、当該場所(部屋等)の主たる使用目的によることとし、複数の使用目的をもって設置された場所については、主たる使用目的により区分する。(5参照)

区 分	場 所 (例示)
一般管理費	<ul style="list-style-type: none"> ○福利厚生施設 <ul style="list-style-type: none"> ・職員会館、職員食堂 ○管理部 <ul style="list-style-type: none"> ・役員室、監事室、学部長室、事務長室、一般事務室、会議室、倉庫、教職員宿舎 ・エレベーター機械室、受変電機器室、ポンプ室、冷暖房機械室等の設備室 ○その他共用部分 <ul style="list-style-type: none"> ・便所、洗面所、廊下、渡り廊下、階段、玄関、講堂等の共用部分(※) <p style="text-align: center;">等</p>

(※) エレベーター機械室等であっても、附属病院において専ら診療に供されているものは、診療経費に区分する。便所や洗面所等の共用部分について、複数の使用目的を有する建物等にある場合、主たる使用目的(全業務の概ね7割)の区分とするなど、実態に応じて合理的な基準によることができる。

5 共用される建物等に係る減価償却費及びあらかじめ経費区分を行うことが困難であるもので上記3及び4によって区分することが困難であるものに係る経費区分の考え方は以下のとおりとする。

(1) 共用される建物等に係る減価償却費

事 案	経費区分計上の考え方
建物	<ul style="list-style-type: none"> ・複数の経費区分において共用される建物は、部屋を単位に使用する経費区分へ計上。廊下等の共用部分は、一般管理費へ計上。 ・講堂(多目的ホールを含む。)は、一般管理費へ計上。 ・教職員宿舎及び教職員福利厚生施設は、一般管理費へ計上。 ・看護師宿舎は、診療経費へ計上。
車輛運搬具	<ul style="list-style-type: none"> ・特定の経費区分においてのみ使用されるものを除き、一般管理費へ計上。

--	--

(※) 利用状況等の判断は、前年実績や適宜の一定期間における利用実態調査等合理性を有する方法によることとする。
 なお、教育及び研究用の備品等、複数の使用目的がある場合、重要性を勘案のうえ、主な使用目的の区分により計上することも認められる。

○人件費の定義の統一化

<p>【Aの一部改】 Q75-1 附属明細書における各明細の様式又は記載内容は、具体的にどのようなものか。</p>

A

(14) 業務費及び一般管理費の明細

(略)

(記入上の注意)

① (略)

② (略)

③ 常勤・非常勤の定義については、「国立大学法人等の役員の報酬等及び教職員の給与の水準の公表方法等について（ガイドライン）」（総務大臣策定）によること。

(17) 役員及び教職員の給与の明細

常勤・非常勤の定義等については、「国立大学法人等の役員の報酬等及び教職員の給与の水準の公表方法等について（ガイドライン）」（総務大臣策定）に準じて、作成する。

(単位：千円、人)

区 分		報酬又は給与		退職給付	
		支 給 額	支給人員	支 給 額	支給人員
役 員	常 勤				
	非常勤				
	計				
教職員	常 勤				
	非常勤				
	計				
合 計	常 勤				
	非常勤				
	計				

(記載上の注意)

- ① 役員に対する報酬等の支給の基準の概要(例：役員の報酬月額、退職手当の計算方法)並びに教職員に対する給与及び退職手当の支給の基準の概要(例：一般職国家公務員に準拠、退職手当の計算方法)を注記すること。
- ② 役員について期末現在の人数と上表の支給人員とが相違する場合には、その旨を注記すること。
- ③ 支給人員数は、年間平均支給人員数によることとし、その旨を注記すること。
- ④ 支給額、支給人員の単位は千円、人とする。
- ⑤ 中期計画において損益計算書と異なる範囲で予算上の人件費が定められている場合は、その旨及び差異の内容を注記すること。

○セグメント情報の取扱い

【Aの一部改】

Q75-1 (附属明細書)

A

(18) 開示すべきセグメント情報

(旧)

区 分	附属病院	
業務費用		
業務収益 運営費交付金収益 学生納付金収益 附属病院収益 外部資金 その他		
業務損益 帰属資産		



(新)

区 分	附属病院	
業務費用 業務費 教育経費 研究経費 診療経費 教育研究支援経費 受託研究費 受託事業費 人件費 一般管理費 財務費用 雑損		
小 計		
業務収益 運営費交付金収益 学生納付金収益 附属病院収益 受託研究等収益 受託事業等収益 寄附金収益 財務収益 雑益		
小 計		
業務損益		
帰属資産		

(記載上の注意)

附属病院セグメントにおける人件費は、原則として、運営費交付金の算定における帰属の取扱いの例によること。組織の新設再編等に伴ってこれと異なる取扱いとしている場合は、当該取扱いによることもできるが、その場合は、運営費交付金の算定における帰属の取扱いにより算定した額及び変更に係る内容を注記する。

○キャッシュ・フロー計算書における科学研究費補助金等の取扱い

【Aの追加】

Q75-1（附属明細書）

(23) 科学研究費補助金の明細

（単位：千円）

種 目	当期受入	件 数	摘 要
	()		
	()		
	()		
合 計	()		

（記載上の注意）

- ① 科学研究費補助金とは、学術の振興を目的とした独創的・先駆的な研究への研究者等に対する助成金である。本明細においては、文部科学省又は独立行政法人日本学術振興会から交付される科学研究費補助金及び同等のものを対象とする。
- ② 当該年度において受け入れた科学研究費補助金の明細を記載すること。
- ③ 種目は、「科学研究費」等の科学研究費補助金の研究種目等に従い記入すること。
- ④ 間接経費相当額を記載し、直接経費相当額については、外数として（ ）内に記載すること。

○会計ルールの変更により発生した利益の今後の取扱い

【Aの一部追加】

Q76-3 開示すべき会計方針は、具体的にどのように記載すればよいか。また、その他の注記事項としては、どのようなものがあるか。

財務諸表に注記すべき会計方針は注解48に例示されているが、それ以外にもリース取引や、消費税の会計処理などを会計方針として注記することになる。標準的な記載例を示すと次のようになる。

注記については国立大学法人等を理解するために有用と思われる固有の処理についても記載することが考えられる。例えば、附属病院において法人設立時に国から承継され、資産見返勘定を立てて会計処理を行っている診療機器等については、当該資産見返勘定に係る当期の資産見返勘定戻入額を記載することとする。

（以下略）

○連合大学院の会計処理

【問の追加】

Q 8 2 - 3 連合大学院に関する会計上の取扱いはどうするのか。

A

- 1 連合大学院は、複数の大学の修士課程が連携して、博士課程（後期3年）である独立研究科を設置し、一大学のみでは期待しがたい分野を補いつつ、幅の広い、かつ、水準の高い教育研究を行うものである。中心となる大学を基幹大学、その他の大学を参加大学と位置付け、学生は出身大学の如何に関わらず、基幹大学に設置された連合大学院の学生となり、主指導教員の所属する大学において研究指導を受ける仕組みとされている。
- 2 連合大学院の事業は、基幹大学と参加大学が対等の立場において実施しているが、その実施経費については、国が基幹大学に対し運営費交付金として措置し、基幹大学から参加大学へ必要な経費を配分する取り扱いとされている。

当該事業の実施は複数の大学において行われているが、全体として基幹大学に設置された一の独立研究科として機能していることから、会計上の取り扱いとしては、基幹大学の事業であると見なし、参加大学においては、基幹大学の事業の委託を受けたものとして取り扱うこととする。

○積立金の国庫納付に係る会計処理

【独法実務指針の改訂に伴う追加】

Q 8 7 - 2 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はどのような処理となるのか。

A

- 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。
 - (1) 中期目標期間最終年度に生じた当期末処分利益については、積立金に振り替える（会計基準第87）。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。
 - (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87）。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。
 - (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、国立大学法人法第32条の規定に従い、国庫納付又は次期中期目標期間に繰り越すことになる。

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、文部科学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。

- 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。

<前提>

● 中期目標期間最終年度の前年度（X 1 年度）

積立金期末残高 25,000 目的積立金期末残高 950

前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）

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）

● 中期目標期間最終年度（X 2 年度）

当期利益 500 目的積立金当期取崩し額 1,000

国庫納付額 19,950 次期中期目標期間繰越額 6,500

○ X 2 年度（中期目標期間最終年度）

（仕訳）

● 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

（利益の処分に関する書類）

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

（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	25,000	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	

○ X 3 年度（次期中期目標期間の初年度）

（仕訳）

● 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／

● 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

(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	当期積立金 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)

○ 積立金の国庫納付等

- 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。
- 2 この積立金26,450のうち、今中期目標期間の業務の財源及び固定資産の見合い等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。