

経営体に相応しい会計制度の在り方

現行の独立行政法人・国立大学法人会計制度の主な特徴

(1) 独立行政法人・国立大学法人と営利企業の特徴の主な違い

独立行政法人・国立大学法人の特徴	営利企業の特徴
・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。 ・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。 ・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制を制度上予定しない。 ・独立行政法人に対する動機づけの要請と財政上の観点の調整を図る必要があること。 ・主たる業務内容が教育・研究であり、固有かつ多額の収入を有する。（国立大学法人）	・自由な資金調達により利益獲得等を目的とした事業を行う。 ・剰余金は、出資割合に応じて資本主に分配される。 ・成果情報のほとんどは、売上高、利益額等といった財務情報で提供される。 ・損益関係は、収益を獲得するために費消した費用という関係にある。

(2) 会計処理の特徴の主な違い

項目	企業会計の特徴及びペリット	独立行政法人・国立大学法人会計（現行制度）の特徴及びペリット
①損益外処理	・原則として、事業活動に関わるすべての取引が損益に計上される。 ・損益計算書のみで活動状況が一览でき、企業会計に馴染みのある利害関係者の理解可能性が高まる。	政府出資資産や施設費で購入した建物の減価償却額は、損益外減価償却累計額として純資産に計上され、損益計算書に影響を与えない。 ・政府出資資産の償却額を損益計算から除外することで、収益が発生し得ないコスト部分について、損失を発生させない。 ・法人の運営責任の範囲外にある部分を損益計算から除外することで、アカウンタビリティの範囲を明らかにし、経営努力を明示する。
②資産見返負債（損益均衡処理）	原則として、取得財源の受入年度に全額収益化され、耐用年数にわたって減価償却費が計上される。	運営費交付金や授業料などを財源として、固定資産を購入した場合、資産見返負債を計上し、後年度発生する減価償却費と同額を収益に取り崩していくため、損益差額が生じない。
③負債受けの処理（運営費交付金等）	商品又は役務の提供に応じて収益が計上される。	運営費交付金収入や授業料収入は、受け入れ時に負債に計上し、業務の進行具合に応じて収益化が行われる。収益化は業務の特徴に応じて、期間進行基準、業務達成基準、費用進行基準の3つの基準で行われる。（独立行政法人は業務達成基準、国立大学法人は期間進行基準を原則としている。）
④寄附金の会計処理	・寄附金を受け取った年度に収益が計上される。 ・受入額と収益額が対応するため、損益計算書から受入額の情報が把握できる。	使途が特定された寄附金収入は受け入れ時に負債に計上し、使用した年度に収益化するため、損益差額が生じない。 単に会計年度のずれにより生じる利益や損失の発生を排除し、公的セクターとして、教育・研究活動にかかる経営努力を明示する。
⑤引当外処理	・将来発生する可能性の高いコストである賞与や退職給付費について、すべて引当金として計上される。 ・財源措置に関わらず、フルコストの情報が開示される。	賞与および退職給付について、財源措置が翌期以降の運営費交付金により行われることが明らかにされている場合には、賞与引当金、退職給付引当金を計上しない。（独立行政法人は平成30年度会計基準の改訂により計上することになっているが、見返勘定を計上し、損益に影響を与えない処理とされている。） 会計上負債として計上するため、複数年事業など次年度以降に執行が必要となる予算について、中期目標期間中は協議を経ることなく繰り越しが可能。 使途特定寄附金の受入額は負債に計上され、協議を経ることなく繰り越しが可能であり、会計年度に縛られない研究者予算としても利用されている。 国が予算措置する前提のため、法人の運営責任の範囲となる損益計算に影響を与えない。

過去の本検討会の議論を踏まえた、会計制度見直しの方向性①

社会変革の原動力として期待される国立大学法人が、**拡張する機能を最大限発揮する『真の経営体』**に相応しい、会計制度とは？

(本検討会の主な委員発言)

- 国立大学法人の会計制度は、**産業界側からは分かりにくい**部分もあるため、財源の多様化に向けて、見直していくことが必要ではないか
- 国立大学法人は、現在、**財務経営上傷んでいる状態**であるが、外からその**実態が見えるよう**にするべきではないか
- 民間の専門人材の活用や、会計基準自体の見直しを行っていくことが必要



財源多様化を進めるため、従来の主たるステークホルダーである国（納税者）に加え、産業界や寄附者の方々にも国立大学の財務状況をより正確に理解してもらうことで資金を呼び込む必要があるのではないかと。そのため、**産業界（投資家も含む）目線からも理解しやすい財務諸表等**にしていくことが必要ではないか。

(具体的な検討事項)

- 国立大学の公的セクターとしての役割も踏まえつつ、国立大学の財務状況の実態をより正確に見えるように、**損益計算書に損益外減価償却額も含めた表記を行う**ことや、財務情報と教育研究の活動実績状況とを一体的に説明できるよう財務諸表に添える**事業報告書を見直すこと**等を検討

過去の本検討会の議論を踏まえた、会計制度見直しの方向性②

(本検討会の主な委員発言)

- イノベーションは単年度ではなく**中長期的な時間軸**で起こるものであり、その活動をどのように見せていくのかという観点から、会計制度の在り方を考えることが重要
- 教育研究環境に必要な設備更新費として、**減価償却費相当を積み立て**できるようにするとともに、共同研究経費における**間接経費等の運用の柔軟化**が必要ではないか



中長期的な計画に基づき、**国立大学自らの判断**で**戦略的に資金を貯めて活用できる仕組み**等を検討すべきでないか。

(具体的な検討事項)

- 現行制度において、「積立てることが可能な仕組み」としては、**目的積立金**や**修繕引当金**がある。
 - ・ 目的積立金は、これまで大学の申請どおり全てが認められている※ものの、財務諸表の承認後に承認される仕組みであり、**承認されるまでの間は、大学側に不安感がある**のではないか
 - ・ 修繕引当金は、**定期的な修繕に必要となる経費の将来計画を予め立て、それに沿って確実に引当てる必要**があり、柔軟性に欠けるのではないか

このため、こうした現行制度に加え、**大学自らの判断で減価償却費等をためることができる仕組み**を検討。

※国立大学においては、他の多くの独立行政法人とは異なり、運営費交付金以外の相当額の自己収入を有することを踏まえ、事業規模の相当部分が国立大学法人の裁量に委ねられていること等から、原則として経営努力認定を行う取扱いとなっている。

- 中長期的な視点に立って、戦略的に事業を実施しやすくするため、**期をまたいだ運営費交付金の繰り越しの在り方**を検討。

➡ 実現に向けた詳細な制度設計については、「国立大学法人会計基準等検討会議」において検討するとともに、関係省庁等との調整が必要。（注）財源としての間接経費の取扱いについては、制度側の整理がされ次第、制度に沿った見直しを検討。

参 考 資 料

国立大学法人等の平成30事業年度決算について

■ 貸借対照表 (B/S)

単位:億円			
科 目	平成30年度	対前年度 増減	
■ 資産の部 ■	102,221	(▲ 428)	
(主なもの)			
土地	48,658	(▲ 153)	
建物・構築物	28,271	(▲ 669)	
設備・図書等	10,049	(▲ 116)	
建設仮勘定	907	(▲ 206)	
現金及び預金	8,024	(379)	
有価証券	2,172	(339)	
■ 負債の部 ■	31,253	(▲ 60)	
(主なもの)			
長期借入金	8,284	(▲ 265)	
資産見返負債	11,490	(▲ 402)	
運営費交付金債務	474	(124)	
寄附金債務	3,197	(214)	
■ 純資産の部 ■	70,968	(▲ 368)	
(主なもの)			
政府出資金	61,414	(▲ 1)	
資本剰余金	3,960	(▲ 618)	
前中期目標期間繰越積立金(※2)	4,341	(▲ 116)	
目的積立金	388	(153)	
積立金(※3)	442	(220)	
当期未処分利益	431	(▲ 1)	

■ 損益計算書 (P/L)

単位:億円			
科 目	平成30年度	対前年度 増減	
■ 経常費用 ■	31,436	(520)	
(主なもの)			
教育経費	1,662	(11)	
研究経費	2,929	(15)	
診療経費	7,505	(274)	
受託研究費等	2,515	(68)	
人件費	15,194	(143)	
■ 経常収益 ■	31,825	(424)	
(主なもの)			
運営費交付金収益	10,506	(40)	
附属病院収益	11,457	(404)	
学生納付金収益	3,475	(▲ 11)	
受託研究等収益等	2,764	(91)	
寄附金収益	708	(▲ 19)	
施設費収益	72	(11)	
補助金等収益	763	(▲ 7)	
■ 経常利益 ■ (※4)	389	(▲ 96)	
臨時損失	106	(▲ 33)	
臨時利益	85	(15)	
目的積立金等取崩額	64	(39)	
当期総利益	431	(▲ 7)	

※1 金額の単位未満を切捨てしているため、計は必ずしも一致しません。

※2 「前中期目標期間繰越積立金」は、第2期中期目標期間（平成22～27年度）から繰越の積立金です（法人に現金等がない額（4,119億円）が含まれます）。

※3 「積立金」は会計処理により生じたもので、法人等に現金等が残っているものではありません。

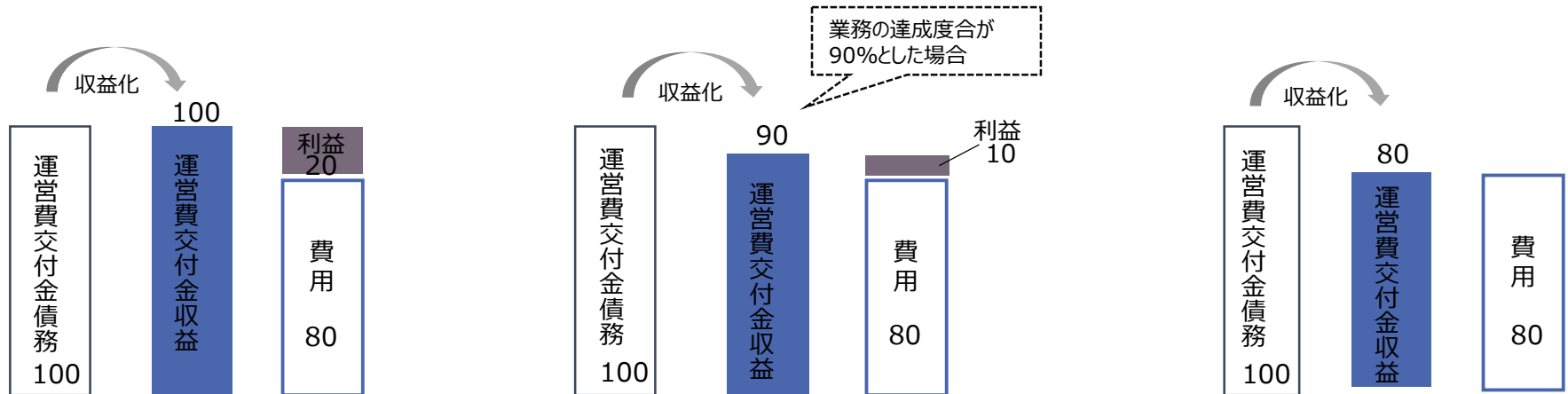
※4 「経常利益」は、経常収益から経常費用を差し引いた額ですが、国立大学法人等の場合は、附属病院の診療業務を除くと、業務を行うために必要な経費を予算化し（＝収益）、使用しています（＝費用）。したがって、基本的に予算の範囲内で業務を行うことが前提となるため、予定されている事業が予定どおり行われれば損益が均衡する仕組みとなっています。そのような仕組みの中で発生する利益は、国立大学法人等の業務運営の効率化等の結果（経費の節減、自己収入の増加）です。

国立大学法人固有の会計処理①

運営費交付金の収益化基準

- 運営費交付金は国立大学法人等に対して国から付託された業務の財源であるため、一旦、相当額を**運営費交付金債務**として負債に計上し、**業務の進行に応じて、以下の基準により収益化**を行う。

<前提条件> 運営費交付金債務 100 費用 80



期間進行基準（原則）

一定の期間の経過を業務の進行とみなし収益化する。

費用を削減した場合、利益が生じる。

<例> 基幹運営費交付金（基幹経費）など

業務達成基準（例外）

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、業務の達成度に応じて収益化する。

達成度合いに対して費用を削減すれば利益が生じる。

<例> 機能強化経費機能強化促進分など

費用進行基準（例外）

特定の支出のために運営費交付金が措置されている場合に、当該支出額を限度として収益化する。

収益＝費用のため、利益は出ない。中期計画終了時に、精算する。

<例> 退職手当など

国立大学法人固有の会計処理②

損益均衡を前提とした減価償却の会計処理

- 企業会計と同様に、償却資産を購入した場合、資産の取得に要した金額は取得した時に全額費用になるのではなく、その**資産の償却期間（耐用年数）にわたり、分割して費用**とするが、国立大学法人会計の特徴として、これらの**費用に対応する収益を計上し、損益を均衡させる処理**を行う。

＜前提条件＞ 設備 100（運営費交付金で購入、耐用年数 5 年）

