

★「独立行政法人の財務報告に関する基本的な指針」の構成に準じて作成

序章 「基本的な指針」の性格

- 国立大学法人の財務報告の基礎にある前提や概念を体系化。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の基本的な指針。今後、国立大学法人制度の改革等必要に応じて見直し。
- 広範囲の財務報告利用者に共通する情報ニーズを満たす一般目的財務報告

- ✓ 指針の性格と取扱いについては独立行政法人と同様
- ✓ 設定の経緯等については、国立大学法人制度に合わせて記載

第1章 国立大学法人の特性

- 国立大学法人制度の設計理念
 - 競争的環境の中で、活力に富み、個性豊かな魅力ある国立大学とするため、法人格を付与し、自主性・自立性を尊重するとともに、各大学における運営上の裁量を拡大

○設計理念から要請される主要な仕組み

【従来】

- 文部科学大臣が中期目標を定め、国立大学法人が作成した中期目標を達成するための中期計画を認可
- 国（国立大学法人評価委員会）は、毎年度の年度評価及び中期目標期間評価（4年目と6年目終了時）を実施



【第4期から】

- 国（文部科学大臣）が、**国立大学法人に求める役割や機能に関する基本的事項を国の方針として提示**
- 国立大学法人は、国が示す大枠の方針を踏まえ、それぞれの特性を生かした6年間のビジョンや行動計画等を作成**
- 年度評価を廃止し、国（国立大学法人評価委員会）は、原則として、6年間を通じた業務実績を評価する**

- 国費による必要な財源措置と経営努力を促進するインセンティブの要請

○営利企業と比較した国立大学法人の特徴

- 【従来】業務の実施には国による一定の関与→【第4期から】（方向性に合わせて記載を検討）
（営利企業：企業独自の判断で意思決定が完結）
- 国が国立大学法人に求める役割や機能を果たすために必要な財源措置を実施
（営利企業：自由な資金調達により利益獲得等を目的としたサービス提供を行う）
- 出資者に対する剰余金の分配を予定していない
（営利企業：出資割合に応じ剰余金を資本主に分配）
- 財務情報だけでは成果情報が提供されない
（営利企業：利益、売上等の財務情報がほとんど）

○法人化当初からの環境の変化

- 寄附金や受託・共同研究等の外部資金の増加に伴う、多様なステークホルダーへの情報開示の重要性の増加

- ✓ 国立大学法人の特性については、「国立大学法人の戦略的経営実現に向けた検討会議」（以下「検討会議」という。）での検討結果と合わせる
- ✓ 資産見返負債の廃止について（独法との相違の理由）
→財務諸表について、多様なステークホルダーへの説明手段としての重要性が法人化当時の想定より増しており、費用をどの財源で賄ったかという情報も重要であるが、一般的にはどれだけ収入があったかという情報のニーズも高く、その情報ニーズへの対応を検討すべきではないか。
→年度評価を廃止し、単年度の評価ではなく、6年間の中期的な評価とするため、損益についても過度に損益均衡を重視するのではなく、中長期的に均衡することでもいいのではないか。
- ✓ 国費による財源措置は必須

国立大学法人の財務報告に関する基本的な指針の方向性（案）

第2章 財務報告利用者及び財務報告の目的

○財務報告利用者と情報ニーズ

- 国立大学法人の特性を踏まえ、財務報告利用者をサービス受益者、資金提供者、外部評価・監督者、法人内部利用者に整理し、それぞれの機能から主な情報ニーズを整理

【従来】（法人化時の想定）

- その教育研究のために負託された経済的資源に関する会計情報を負託主体である国民を始めとする利害関係者に対し報告する責任（業務を実施するために要した費用とその財源を開示）
- 国立大学法人の業績評価のため



【現在】（法人化後の実際のニーズ）

- 平成16年の法人化当時に比べて**財務報告利用者に占める企業等の重要性が増加**
- 上記の法人化時の想定に加えて、**企業会計に馴染んだ企業関係者や一般の財務諸表利用者にも理解しやすい財務諸表の開示**が求められている
- どれだけ財源（収入）を獲得したか**という情報に対するニーズの増加
- 科研費も含めた大学の研究規模の総額を把握したい、開示したい**というニーズの増加

○財務報告の目的・機能

- 学長の「説明責任目的」と財務報告利用者の「意思決定目的」に関して有用な情報を提供

○財務報告の範囲

- 財務情報・非財務情報、過去/現在/将来の情報
- 利用者の便益と情報の作成コストを踏まえて提供

○財務報告で提供される情報

- 質の高い教育研究が持続的に提供されるかの判断に資する情報
 - 学長の理念等
 - 持続的に質の高い教育研究を提供するための源泉
 - 業務運営上の課題・リスク及びその対応策
- 業績の適正な評価に資する情報
 - 業績の適正な評価の前提情報
 - 業務の成果と使用した資源との対比
 - 予算と決算との対比
- 財政状態及び運営状況の適切な把握に資する情報
 - 財務諸表、学長による説明情報
 - 内部統制の整備・運用に関する情報

- ✓ 主要な財務報告利用者をサービス受益者、資金提供者、外部評価・監督者、法人内部利用者に整理するという考え方は独法と同様
→サービス受益者について、学生、企業、卒業生等具体的に記載する
→寄附者は国立大学法人にとって重要であるため、資金提供者の代表的な利用者として記載する
- ✓ 資産見返負債の廃止について（独法との相違の理由）
→費用をどの財源で賄ったかという情報も重要であるが、一般的には、どれだけ収入があったかという情報のニーズが高く、資産見返への振替を廃止し、より収入額に近い数字を開示することとしてもいいのではないかと。
- ✓ 科研費の直接経費部分について、所属機関の施設設備を使用して研究活動を行っていることや機関経理を行っている実態もあることから、現行どおり預り金として取り扱いつつ、PL上の表示として整理する。
→科研費の収入額、支出額（研究規模）の開示

国立大学法人の財務報告に関する基本的な指針の方向性（案）

第3章 財務諸表の構成要素

○財務諸表の役割及び体系

- 国立大学法人の財政状態：貸借対照表
- 国立大学法人の運営状況：
 - 一 損益計算書：損益の状況、インセンティブを与える仕組みに基づく国立大学法人の経営努力を反映する利益情報を提供
 - 〔一 包括利益計算書（仮称）（新設）：国立大学法人の経営努力の範囲外である、収益又は費用に関する情報を提供
 - ※国立大学法人の経営努力の範囲外である収益又は費用についても損益計算と併せて把握したいという利害関係者のニーズ（フルコスト情報）〕
- 国立大学法人の財政状態と運営状況の関係：純資産変動計算書（新設）
 - ※損益計算書（、包括利益計算書）、貸借対照表の関連性を表すために新設する。
- 国立大学法人のキャッシュ・フローの状況：キャッシュ・フロー計算書
- 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：国立大学法人等業務実施コスト計算書（廃止）
 - ※国民の負担に帰せられるコスト（純額）よりも、国立大学法人の経営努力の範囲外である収益又は費用についても損益計算と併せて把握したいニーズの方が大きいため、損益計算書で開示し（包括利益計算書を新設し）、国立大学法人業務実施コスト計算書は廃止する。国民の負担に帰せられるコスト（純額）は改正後の独法会計基準と同様に注記情報として開示

○財務諸表の構成要素

- 「資産」：過去の事象の結果として国立大学法人が支配している現在の資源であり、国立大学法人の教育研究の実施能力又は経済的便益を生み出す能力を伴うもの
- 「負債」：過去の事象の結果として国立大学法人に生じている現在の義務であり、その履行により国立大学法人の教育研究の実施能力の低下又は経済的便益を減少させるもの
- 「純資産」：資産から負債を控除した額に相当するもの
- 「費用」：教育研究の実施、財貨の引渡又は生産その他の国立大学法人の業務に関連し、資産の減少又は負債の増加をもたらすものであり、国立大学法人の**拠出者への返還により生じる**会計上の財産的基礎が減少する取引を除いたもの
- 「収益」：教育研究の実施、財貨の引渡又は生産その他の国立大学法人の業務に関連し、資産の増加又は負債の減少をもたらすものであり、国立大学法人の**拠出者からの拠出により生じる**会計上の財産的基礎が増加する取引を除いたもの
- 「利益」：費用と収益との差額に、費用に対応する積立金の取崩額、（**会計上の財産的基礎の増減等に関する調整額**）を加えたもの
財務面の経営努力の算定基礎を示す指標としての性格

- ✓ 現在損益外となっている項目も含めて開示すべきという意見（対応案）

- ① 現在損益外となっている項目も含めた費用（フルコスト）、収益を開示し、段階損益を開示した上で、国立大学法人の経営努力の範囲外である項目について調整し、当期総利益を開示する。
- ② 国際会計基準（IFRS）の「財務報告に関する概念フレームワーク」における「純損益とその他の包括利益」の考え方を取り入れ、損益計算書では、国立大学法人の経営努力を反映する利益情報を提供し、国立大学法人の経営努力の範囲外である収益又は費用については、損益計算書の外で、その他の包括利益（仮称）に含める。
→企業会計（日本基準又は国際会計基準に基づく）で計上される包括利益の項目とは異なる。

- ✓ それ以外の定義については、基本的に独立行政法人をベースとし、必要に応じて修正する。

- ✓ 利益は、費用と収益の差額という差額概念である。
→資産見返負債の廃止については、運営費交付金や寄附金で固定資産を取得した場合、当該資産を使用して教育・研究等を実施する必要はあるが、負債として計上しなければならない義務には該当しないと考え、施設・設備の整備を行った段階で収益として認識することではどうか。（補助金については、別途検討）

- ✓ 利益は、財務面の経営努力の算定基礎を示す指標としての性格を有する。
→なお、目的積立金の算定に当たっては、従来から、固定資産取得額等の予算執行額を考慮し、目的積立金として執行可能な現金の裏付けのある利益としている。

国立大学法人の財務報告に関する基本的な指針の方向性（案）

純損益とその他の包括利益

7.15 収益及び費用は、次のいずれかに分類されて含められる。

(a) 純損益計算書に、又は

(b) 純損益計算書の外で、その他の包括利益に

7.16 純損益計算書は、企業の当報告期間の財務業績に関する情報の主要な源泉である。当該計算書は、純損益に係る合計を含んでおり、当該合計は企業の当期の財務業績の高度に要約された描写を提供する。多くの財務諸表利用者は、当該合計を分析の出発点又は企業の当期の財務業績の主要な指標のいずれかとして分析に組み込んでいる。それでも、企業の当期の財務業績を理解するには、すべての認識された収益及び費用（その他の包括利益に含められた収益及び費用を含む）の分析が、財務諸表に含められた他の情報の分析とともに必要となる。

7.16 純損益計算書は、企業の当期の財務業績に関する情報の主要な源泉であるため、原則的に、すべての収益及び費用が純損益計算書に含められる。しかし、基準を開発する際に、当審議会は、例外的な状況において、**資産又は負債の現在の価値の変動から生じる収益又は費用をその他の包括利益に含めることを決定する可能性がある。それは、そうすることにより、純損益計算書が目的適合性のより高い情報を提供することとなる場合、又は企業の当該期間の財務業績のより忠実な表現を提供することとなる場合**である。

【参考】

国際会計基準
(IFRS)
「財務報告に関する概念フレームワーク」

★各フレームワークにおける資産等の定義

項目	独立行政法人 (独立行政法人の財務報告に関する基本的な指針)	国際会計基準 (IPSAS) (公的部門の主体による一般目的財務報告の概念フレームワーク)	非営利組織 (非営利組織における財務報告の基礎概念) (非営利組織会計検討会 (日本公認会計士協会) による報告)	国際会計基準 (IFRS) (財務報告に関する概念フレームワーク)
資産	3.8 独立行政法人の資産とは、過去の事象の結果として独立行政法人が支配している現在の資源であり、独立行政法人のサービス提供能力又は経済的便益を生み出す能力を伴うものをいう。	5.6 資産とは、「主体が過去の事象の結果として現在支配する資源」をいう。	資産：過去の取引又は事象の結果として、非営利組織が支配している経済的資源であり、将来の経済的便益又はサービス提供能力をもたらす。	4.3 資産とは、過去の事象の結果として企業が支配している現在の経済的資源である。
負債	3.9 独立行政法人の負債とは、過去の事象の結果として独立行政法人に生じている現在の義務であり、その履行により独立行政法人のサービス提供能力の低下又は経済的便益を減少させるものをいう。	5.14 負債とは、「過去の事象の結果として生じる資源のアウトフローに対する主体の現在の債務」をいう。	負債：過去の取引又は事象の結果として、非営利組織が資産を放棄する、若しくは引渡しを行う、又は用役を提供する義務である。	4.26 負債とは、過去の事象の結果として経済的資源を移転するという企業の現在の義務である。
純資産	3.10 独立行政法人の純資産とは、資産から負債を控除した額に相当するものであり、独立行政法人の会計上の財産的基礎及び業務に関連し発生した剰余金から構成されるものをいう。	5.28 正味財政状態とは、財政状態計算書に認識されたその他の資源を加え、その他の債務を控除した後の資産と負債との差額である。正味財政状態は正の値にも負の値にもなりうる。	純資産：非営利組織に帰属する経済的資源の純額をいい、資産と負債の差額として表される。	持分の定義 4.63 持分とは、企業のすべての負債を控除した後の資産に対するの残余持分である。
費用	3.13 独立行政法人の費用とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の独立行政法人の業務に関連し、資産の減少又は負債の増加をもたらすものであり、独立行政法人の会計上の財産的基礎が減少する取引を除いたものをいう。	5.30 費用とは、所有者への分配から生じる減少を除いた、主体の正味財政状態の減少をいう。	費用：経済的資源の費消又は義務の履行に伴う純資産の減少である。	4.69 費用とは、持分の減少を生じる資産の減少又は負債の増加のうち、持分請求権の保有者への分配に係るものを除いたものである。
収益	3.14 独立行政法人の収益とは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の独立行政法人の業務に関連し、資産の増加又は負債の減少をもたらすものであり、独立行政法人の会計上の財産的基礎が増加する取引を除いたものをいう。	5.29 収益とは、所有者による拠出から生じる増加を除いた、主体の正味財政状態の増加をいう。	収益：経済的資源の流入若しくは増価又は負債の減少に伴う純資産の増加である。	4.68 収益とは、持分の増加を生じる資産の増加又は負債の減少のうち、持分請求権の保有者からの拠出に係るものを除いたものである。
利益	3.15 独立行政法人の利益とは、費用と収益との差額に、費用に対応する積立金の取崩額を加えたものをいう。 3.16 独立行政法人の利益は、財務面の経営努力の算定基礎を示す指標としての性格を有する。	5.32 当期の主体の余剰又は欠損とは、財務業績計算書に報告される収益から費用を差し引いた金額をいう。	50. 非営利組織においては、一般に資本の拠出を伴う資本的取引は想定されないため、資本は構成要素とならない。また、非営利組織は経済的利益の提供を目的としないため、収益と費用の差額は活動成果を表さず、構成要素とならない。	-
行政コスト	3.11 独立行政法人の行政コストとは、サービスの提供、財貨の引渡又は生産その他の独立行政法人の業務に関連し、資産の減少又は負債の増加をもたらすものであり、独立行政法人の拠出者への返還により生じる会計上の財産的基礎が減少する取引を除いたものをいう。 3.12 独立行政法人の行政コストは以下の性格を有する。 ・独立行政法人がアウトプットを産み出すために使用したフルコスト ・国民の負担に帰せられるコストの算定基礎を示す指標	-	-	-