

■ 注解23の制定根拠を反映した再検討

（1）注解23の制定根拠について

・国立大学法人会計基準における満期保有目的の債券の範囲について

国立大学法人会計基準では注解22において「長期保有の意思をもって取得した債券は、資金繰り等から長期的には売却の可能性が見込まれる債券であっても、満期保有目的の債券に区分することとする。」と規定されており、企業会計よりも広く満期保有目的へ区分することとしている。

<注22> 満期保有目的の債券とその他の有価証券との区分

1 (略)

2 余裕資金等の運用として、利息収入を得ることを主たる目的として保有する国債、地方債、政府保証債、その他の債券であって、**長期保有の意思をもって取得した債券は、資金繰り等から長期的には売却の可能性が見込まれる債券であっても、満期保有目的の債券に区分することとする。**

・注解23における国立大学法人会計基準特有の処理について

注解22のとおり、国立大学法人会計基準は満期保有目的と区分される債券の範囲を企業会計より拡大しているため、保有目的の変更を取り扱う注解23においても、企業会計と異なる特有の処理を設けている。

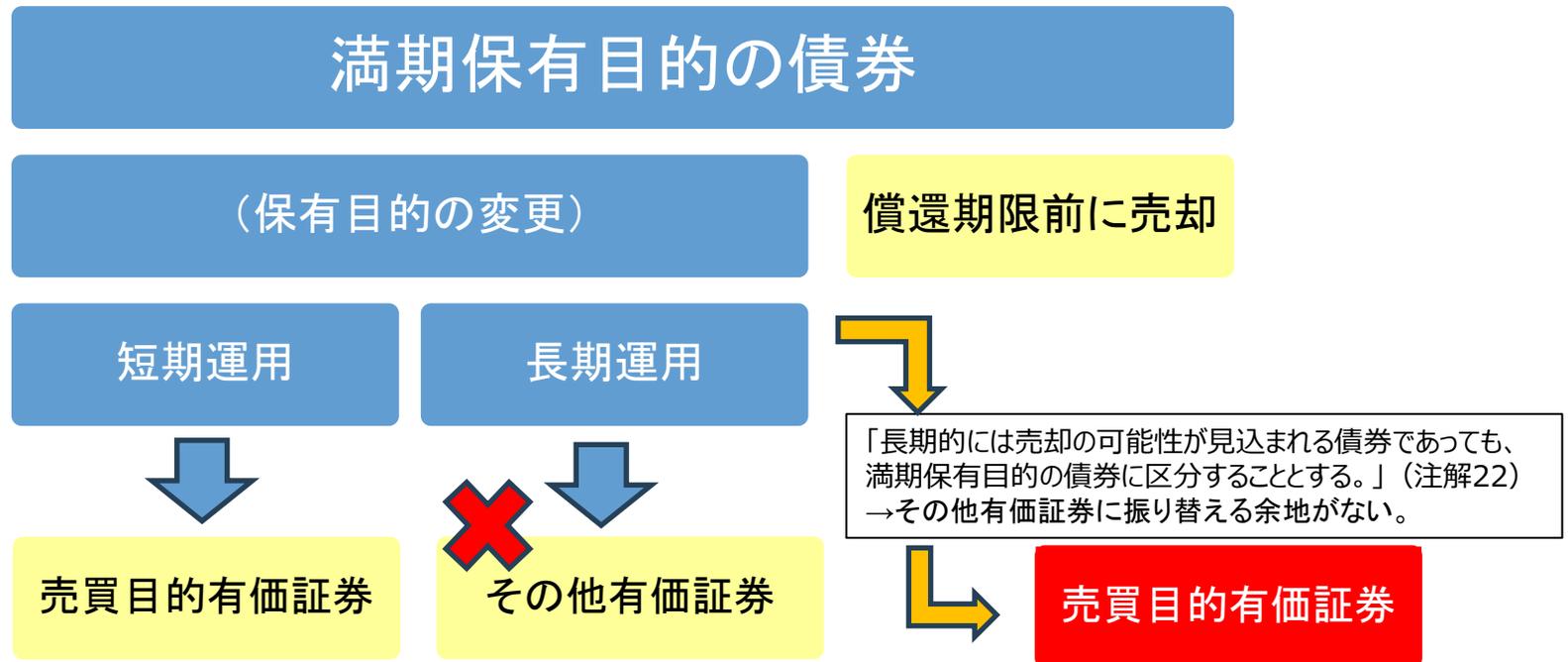
- ①保有目的の変更があったものとされる場合の**振り替え先を売買目的有価証券のみに限定**し、その他の有価証券への区分を認めていない。
- ②保有目的の変更があったものとされない例外規程のうち（2）において「**満期保有目的の債券を購入した中期目標期間後の中期目標期間において**」との保有期間の定めを設けている。

以下、それぞれの規程の制定根拠を考察する。

①保有目的の変更があったものとされる場合の振り替え先を売買目的有価証券のみに限定し、**その他有価証券への区分を認めていない。**

注解23では満期保有目的の債券を償還期限前に売却した場合は、原則として売却した債券と同じ事業年度に購入した残りの満期保有目的の債券の全てについて、保有目的の変更があったものとされる。この時、振り替え先は「**売買目的有価証券**」のみとされ、企業会計基準（「金融商品会計に関する実務指針」83項）で認められている「**その他有価証券**」への振り替えができない。

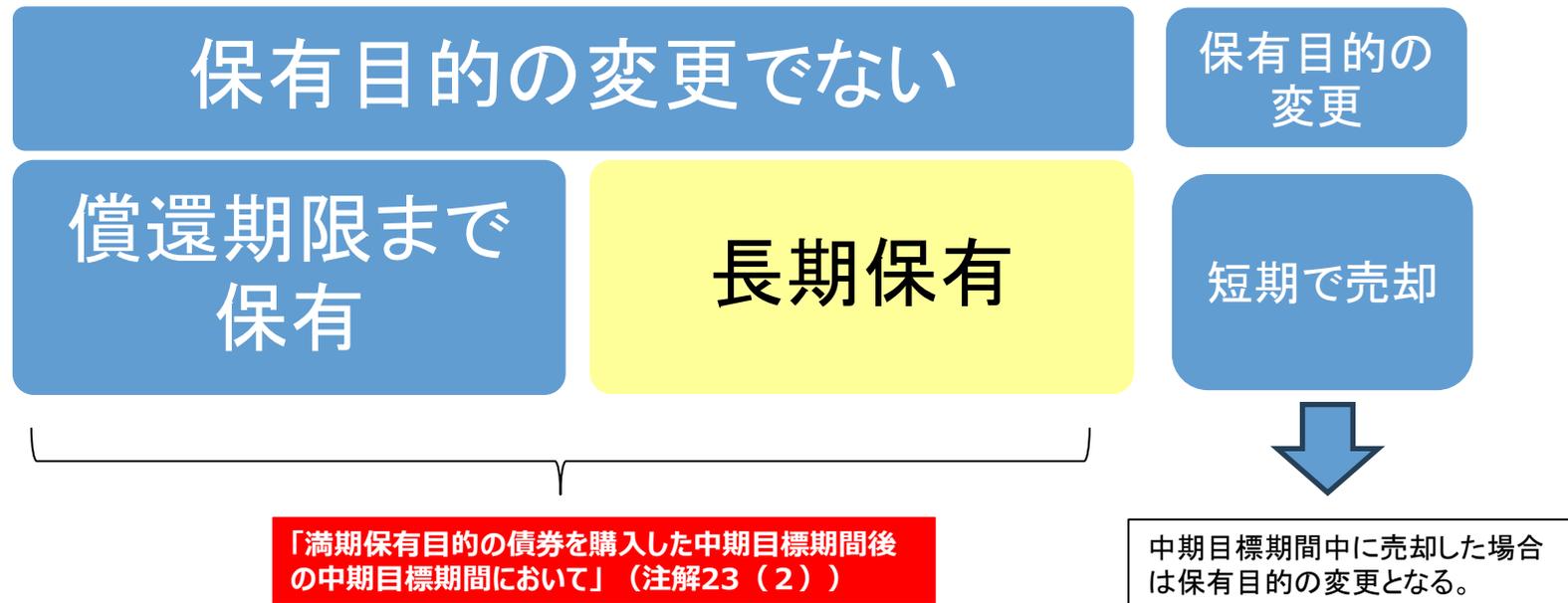
例えば、売却した債券と同じ事業年度に購入した残りの満期保有目的の債券につき、満期保有目的を認めないとしても、長期的に売却の可能性が見込まれる債券として「**その他有価証券**」に区分する余地があるようにも考えられる。一方で**注解22では「長期的には売却の可能性が見込まれる債券であっても、満期保有目的の債券に区分することとする。」と規定していることから**、国立大学法人会計基準においては「**その他有価証券**」に振り替える余地がなく、結果的に**売買目的有価証券に振り替えざるを得ない**。したがって、注解23のみ「**その他有価証券**」への振り替えを可能と改正した場合、注解22と齟齬が生じ、会計基準としての内的整合性が保てなくなる恐れがあり、改正は適当でない判断する。



②保有目的の変更があつたものとされない例外規程のうち（2）において「満期保有目的の債券を購入した中期目標期間後の中期目標期間において」との保有期間の定めを設けている。

先述の通り、注解22では「長期的には売却の可能性が見込まれる債券であっても、満期保有目的の債券に区分することとする。」と規定しているため、国立大学法人会計基準における満期保有目的の債券とは、償還期限まで、または長期間保有する債券を意味すると解される。したがって、実質的に満期保有目的の債券に該当しなくなる場合とは、長期間保有する債券ではなくなる場合ということができる。

以上より、注解23（2）における「満期保有目的の債券を購入した中期目標期間後の中期目標期間において」の文言は、債券の保有期間に何等かの規制を追加するものではなく、単に、注解22に基づく国立大学法人会計基準における満期保有目的の債券の定義により、長期間（中期目標期間）債券を保有した場合は満期保有目的を認めるとする必然的に導かれる要件であり、これを改正した場合、注解22と齟齬が生じ、会計基準としての内的整合性が保てなくなる恐れがあり、改正は適当でないと判断する。



（2）結論

注解23の制定根拠を考慮し、本注解を部分的に改正することは不適切と判断し、令和7年度の会計基準等検討会では本改正案を取り下げることとしたい。なお、今回の結論は注解22との内的整合性を考慮して改正案を取り下げるものであるため、今後、国立大学法人等の資産運用実態を反映して注解22そのものから改正することを含め継続して検討することとしたい。