

パブリックコメント及び各府省等意見照会の概要

1. パブリックコメント及び各府省等意見照会の実施期間及び結果概要

- 実施期間 パブリックコメント：令和3年7月8日～令和3年8月12日
各府省等意見照会：令和3年7月8日～令和3年8月5日
- 『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』（案）に関する御意見等が26件（パブリックコメント0件、各府省等意見照会26件）あり、御意見等及びそれに対する考え方は以下のとおり。

2. 『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』（案）に関する御意見等及びそれに対する考え方

No.	該当箇所	御意見等	考え方
1	全体	具体的な会計処理方法（Q&Aなど）の明示はされるか？（いつになるか？）	「『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、令和3年度末までに公表する予定です。
2	全体	基準の適用時期は、一律にするのではなく、各法人の中長期計画の開始年度からの導入が望ましいのではないかと。	適用時期を各法人の中長期計画の開始年度とする場合、法人によって適用時期に大きな差が生じることから、一律に適用した方が望ましいと考えられます。
3	【資料2-2】4	令和3事業年度から適用されるのは注解56第4項のみであり、第2項は令和5事業年度からと理解して間違いないか。	貴見のとおりです。
4	【資料2-3、2-4】第12章	企業会計に収益認識を準拠させることを目的とした改訂案と認識していますが、当該基準を適用することにより、読み手となるステークホルダーが得られるメリットについてご教示いただけないでしょうか。	独立行政法人の財務報告は、法人の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するものです。PDC Aサイクルの強化、自律的なマネジメントといった「独立行政法人改革等に関する基本的な方針」（平成25年12月24日閣議決定）の改革の成果を十分に発揮するためには、国民その他の利害関係者が独立行政法人の財務報告をより一層活用することが求められています。これに関連して、「顧客との契約から生じる収益」について、その理解に資する情報提供を、企業会計の考え方を参考に改訂した『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』に従って会計処理をすることで、例えば、法人の長の説明責任の履行及び国民その他の利害

No.	該当箇所	御意見等	考え方
			関係者の財務諸表の活用につながるというメリットがあると考えております。
5	【資料 2-3、2-4】 第 12 章	弊機構の収益について改正案にもとづいて処理するためには事務作業の増大が懸念されます。また、人員の確保等、避けられない事務作業の増大に体制を合わせないと、支払い遅延や決算の誤り等が発生させるリスクがあると考えています。	独立行政法人の会計は、独立行政法人通則法（平成 11 年法律第 103 号）において「原則として企業会計原則による」とされています。 企業会計の領域では、収益認識に関する包括的な会計基準はこれまで開発されていませんでしたが、国際的な動向等を踏まえ、我が国における収益認識に関する包括的な会計基準として、企業会計基準が開発されました。こうした企業会計基準開発の経緯や独立行政法人制度の考え方等を踏まえ、『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』の改訂を行っており、御理解賜りますようお願いいたします。
6	【資料 2-2】 2（1）ア	当機構が運営する小規模企業共済法及び中小企業倒産防止共済法における共済契約（以下「共済契約」という。）は、契約者が機構に掛金を納付し、法律に定める共済事由が発生した場合に、機構が共済金を支給又は貸し付ける契約と定めており、保険法第 2 条 1 項第 1 号の定義における保険契約と同義のものと認識している。 一方で保険法策定時の協議において、保険法の規定がいわゆる公保険には適用されず、共済契約については、保険法の規定の対象外であるとの見解を得ているところ。 今回の会計基準の改訂において、収益認識の適用範囲から保険法における定義を満たす保険契約等を除くこととされているが、共済契約も収益認識の適用範囲から除外されるものか確認したい。 仮に共済契約に基準改訂に伴う収益認識を適用した場合、履行義務（共済金の支給又は貸付け時）を果たすまで収益計上を認められなくなり、保険法における定義を満たす保険契約等の会計処理と整合性がとれなくなることから、共済契約を収益認識の適用範囲から	独立行政法人の運営する保険・共済事業に保険法（平成 20 年法律第 56 号）が適用されない場合であっても、保険法第 2 条における「保険契約」の定義を満たすものは、今回の改訂の適用範囲に含まれないと考えられます。 本御意見に関連して、以下のように修正します。 ＜独立行政法人会計基準の改訂について（案）＞2（1）ア 独立行政法人がそのサービスの提供等により得た収入のうち、企業会計基準の考え方を参考に、金融商品に係る取引、リース取引及び、保険法（平成 20 年法律第 56 号）における定義を満たす保険契約等を除く、「顧客との契約」から生じた取引に対して、改訂後の会計処理及び開示を適用する。（以下略）

No.	該当箇所	御意見等	考え方
		除外する旨の規定を設けていただきたい。	
7	【資料 2 － 2】 2（1）ア	「2 会計基準改訂の主な内容」「（1）収益認識」「ア適用範囲」の「顧客との契約」から生じた取引に該当しない運営費交付金等に関する会計処理及び開示は、本改訂の適用範囲に含まれない」との記載における「交付金等」の「等」に「国からの補助金」が含まれていると認識してよいか。	貴見のとおりです。
8	【資料 2 － 2】 2（1）ア 【資料 2 － 3、2－ 4】 第 8 6	「2 会計基準改訂の主な内容」「（1）収益認識」「ア適用範囲」の「顧客との契約」から生じた取引に該当しない運営費交付金等に関する会計処理及び開示は、本改訂の適用範囲に含まれない」との記載における「交付金等」の「等」には「国からの委託費」は含まれず、今回の収益認識の改定の適用範囲に含まれると認識してよいか。	貴見のとおりです。
9	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 8 6	科研費間接経費収入は「顧客（サービスを直接的に受益する者）との契約」に該当しないと思われるが、本改訂の適用範囲外と考えてよいか。	貴見のとおりです。
10	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 8 6	授業料等収入は「学生に対して教育を行う義務」は生じるものの、本改訂の「顧客（サービスを直接的に受益する者）との契約」に該当するのか。	「授業料等収入が『顧客との契約』に該当するか」については、会計監査人等に御相談の上、法人において適切に御判断ください。
11	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 1 5（7）	当機構では一般の業者から賛助金、会費として年会費を受け取りサービスを提供しているが、期間が到来するまでは当該会費は契約負債となるか。	契約負債とは、顧客との契約に基づくサービスの提供等の義務に対して、当該顧客から支払を受けた対価又は当該対価を受領する期限が到来しているものであつて、かつ、いまだ顧客との契約から生じる収益を認識していないものをいいます。個別具体的な会計処理については、会計監査人等に御相談の上、法人において適切に御判断ください。

No.	該当箇所	御意見等	考え方
12	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 8 6 第 2 項(5)	受託研究契約にかかる収益認識のタイミングに関し、履行義務の充足に係る進捗度を見積もるにあたり、予算総額における実際発生原価の割合をもって進捗度とみなしてよいか。	履行義務の充足に係る進捗度の適切な見積りの方法の 1 つであるインプット法は、履行義務の充足に使用されたインプットが契約における取引開始日から履行義務を完全に充足するまでに予想されるインプット合計に占める割合に基づき、収益を認識するとされています。インプット法に使用される指標には、消費した資源、発生したコスト等が含まれます。このような考え方も踏まえ、会計監査人等に御相談の上、法人において適切に御判断ください。
13	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 8 6 第 2 項(5)	履行義務の充足に係る進捗度により計算した会計上の売上高は、消費税計算上の課税売上高として認められるか。	消費税計算上の課税売上高として認められるかどうかについては、税務当局に御確認ください。
14	【資料 2 － 2】 2 (1) 【資料 2 － 3、2－ 4】 】 注 6 7	収益認識に関する会計基準（企業会計基準第 29 号）第 8 項及び第 4 7 項における「取引価格」の定義と違い、今回の改訂案の注解 6 7 においては「取引価格とは、サービス等の顧客への移転と交換に独立行政法人が権利を得ると見込む対価の額をいう。」とされている。これについては主に消費税の観点からこのような定義になったと理解している。 今回の改訂により、消費税及び地方消費税以外のものであって、第三者のために回収していると考えられるものは収益に含まれるという理解でよいか。	消費税及び地方消費税以外のものであって、第三者のために回収していると考えられるものは収益に含まれるか否かについては、会計監査人等に御相談の上、法人において適切に御判断ください。
15	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 9 (5)	契約資産となるものは具体的にどのような取引のことを指すのか今後に出発すると考えられる Q & A において明示しておくべきと考える。	例えば、ある履行義務を充足したとしても他の履行義務を充足しなければ対価を受け取ることができないような場合には、契約資産を認識すると考えられます。契約資産に関する実務上の留意点については、「『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」で対応予定です。

No.	該当箇所	御意見等	考え方
16	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 1 5 (7)	契約負債となるものは具体的にどのような取引のことを指すのか今後に発出すると考えられる Q & A において明示しておくべきと考える。	例えば、サービス等を顧客に移転する前に、顧客から対価を受け取った場合には、契約負債を認識すると考えられます。契約負債に関する実務上の留意点については、「『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」で対応予定です。
17	【資料 2 － 3、2－ 4】 第 1 5 (7)	契約負債の定義について、定義後段の「顧客との契約から生じる収益を認識していないもの」は契約負債になるということだが、契約から生じる収益を認識していない状態とはどういうことか。認識していないものを財務諸表で表す意義はなにか。	収益は、履行義務を充足した時に又は充足するにつれて認識します。履行義務を充足する前に顧客から対価を受け取った場合等には、収益を認識していない状態ではありますが、対価を得ている状態であるため、当該事象を表現するために契約負債を認識します。その後、サービス等に移転し履行義務を充足した時に、当該契約負債の消滅を認識し、収益を認識します。
18	【資料 2 － 3、2－ 4】 注 5 6 第 2 項 (8)	注記 (8) 収益及び費用の計上基準の記載例を今後に発出すると考えられる Q & A において明示しておくべきと考える。	「収益及び費用の計上基準」の記載例については、「『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」で対応予定です。
19	【資料 2 － 2】 2 (2) 【資料 2 － 3、2－ 4】 第 2 7	金融商品における具体的な時価評価方法については今回改正された「時価の算定」について適用される令和 4 事業年度までに「『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」で示されるでしょうか。または、独立行政法人通則法第 37 条において「原則として企業会計原則によるもの」とされていることから、「金融商品に関する会計基準」や「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」等によると考えて良いのでしょうか。	「『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』は、一般的かつ標準的な会計基準を示すものであり、独立行政法人は他に合理的な理由がない限り「『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』の定めるところに従わなければなりません、そこに定められていない事項については、一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に従うこととなります。なお、金融商品の時価等の開示に関する記載例については、「『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」で対応予定です。
20	【資料 2 － 2】 2 (2)	今回の改正により、「科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律」第三十四条の五にもとづき取得された新株予約権について時価評価は必須となるのでしょうか。	「科学技術・イノベーション創出の活性化に関する法律」第三十四条の五にもとづき取得された新株予約権に関する考え方は、「『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」

No.	該当箇所	御意見等	考え方
	【資料 2 － 3、2－ 4】第 2 7		で対応予定です。
21	【資料 2 － 2】 2（2） 【資料 2 － 3、2－ 4】 第 2 7	上記に関連し、営利企業と独立行政法人（特に国立研究開発法人）の違いを考慮し、科技イノベーション法にもとづき取得された新株予約権について、備忘価額での計上や時価評価を行わない方法等をご検討いただけないでしょうか。	同上
22	【資料 2 － 3、2－ 4】 注 5 6 第 4 項	リスクがある項目の会計上の見積り内容の開示について、例えば Q & A 等による開示すべき内容の具体的な提示や研修の機会の提供などをご検討いただきたい	会計上の見積りの開示に関する実務上の留意点は、「『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」で対応予定ですが、具体的な開示内容については、会計監査人等に御相談の上、独立行政法人が開示目的に照らして適切に御判断ください。
23	【資料 2 － 3、2－ 4】 注 5 6 第 4 項	今後 Q & A にてお示しいただけるのかもしれませんが、注解 5 6 の 4 の会計上の見積りに関して注記で開示すべき情報を、具体例も含めて各法人が共通認識を持てるようなガイドラインをお示しいただけると幸いです。	
24	【資料 2 － 2】 2 (3)	「翌事業年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある項目における会計上の見積り」とは具体的にどの項目が該当するか	
25	【資料 2 － 3】 第 8 7	第 8 7 の 1 は償却資産が対象、第 8 7 の 2 は有形固定資産及び無形固定資産以外の承継資産が対象であることから、有形固定資産のうちの非償却資産（建設仮勘定、工業所有権仮勘定）は損益外（特	『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』は、一般的かつ標準的な会計基準を示すものです。現行の『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』と同様、主務省令にお

No.	該当箇所	御意見等	考え方
		定の資産)の対象外とされ、これら資産の費用化に伴う損失が解消されていないため、改正に向けご検討いただければ幸いです。	いて個別の独立行政法人の特殊性に基づく会計処理を定めることを排除するものではありませんが、その場合には『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』の趣旨に抵触してはなりません。これらを踏まえ、主務大臣や会計監査人などと協議の上、適切に会計処理を行ってください。
26	【資料2-3】 第87	第87では特定の資産に係る費用相当額の損益外処理について規定しているが、承継した負債の収益化に伴う利益や承継した未払法人税などに相当する費用は旧法人時代に既に計上していることから独法化後はこれらの支払い財源に充てた収益のみが計上され、それに伴い現金を伴わない利益が生じ、現在も解消されずに利益剰余金に計上されたままとなっているため、改正に向けご検討いただければ幸いです。	御意見いただいた収益については、具体的な事例に則した検討が必要なものと思われます。例えば、以下のような検討が想定されます。 ・当該状況が、個別の事情等に基づく特殊性によるものであれば、『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』の改訂により対応すべき性質に無いのではないかと。 ・収益が生じることとなった原因が自己収入の獲得である場合には、『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』の「第87 特定の資産に係る費用相当額の会計処理」の考え方との整合上、獲得した自己収入を資本剰余金の増加として会計処理することは理論的と言えないのではないかと。 ・収益が生じることとなった原因が承継前の負債に関連するものであって、当該負債に見合う承継資産の費用化によって、将来、当該収益計上に伴う利益を減少させる損失が生じるものだったのではないかと。 ・説明責任に関連する論点のため、法人の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する観点から、財務諸表に注記する方法（『独立行政法人会計基準』及び『独立行政法人会計基準注解』第80第1項）や財務諸表に添付される事業報告書によって当該事実を説明する方法等が考えられるのではないかと。

以上