

「省庁別財務書類の作成について」の一部改訂（「特別会計財務書類の作成基準」等における公的年金預り金等の取扱い関係）について

平成 18 年 12 月 1 日
財政制度等審議会

1. 改訂の経緯

「省庁別財務書類の作成について」（平成 16 年 6 月 17 日 財政制度等審議会）の「特別会計財務書類の作成基準」においては、厚生年金及び国民年金について、財政再計算における各年度末の所要積立金に相当する金額を「公的年金預り金」として負債に計上することとされている。

この現行の取扱いは、平成 15 年 6 月 30 日に当審議会が取りまとめた「新たな特別会計財務書類の作成基準」における取扱いを引き継いだものであるが、この基準設定後の平成 16 年に公的年金の新たな財政再計算が行われた結果、積立金見込額が前回（平成 11 年）の財政再計算よりもかなり下回ることとなり、切替年度の前後で「公的年金預り金」として負債計上する金額が大幅に減少したところである。こうした基準設定当時の想定を超えるような事態が生じたことを背景に、「公会計整備の一層の推進に向けて～中間とりまとめ～」（平成 18 年 6 月 14 日 財政制度等審議会）において、公的年金に係る負債計上の在り方について、財政制度等審議会 財政制度分科会 法制・公会計部会 公企業会計小委員会 公企業会計ワーキンググループにおいて、再度検討を行うことが適当であるとされたところである。

これを受け、本年 10 月以降、公企業会計ワーキンググループにおいて検討を重ね、その成果を今回、「省庁別財務書類の作成について」の一部改訂として取りまとめたところである。

2. 改訂の基本的考え方及び具体的内容

公的年金預り金等の取扱いについて、公的年金の財政方式は賦課方式を基本としたものとなっていることや、財政検証（従来は、財政再計算）における財政見通し

上の積立金の額については、少なくとも5年に1回、実績を踏まえた見直しが行われること等を勘案し、将来の年金給付財源に充てるために保有している資産に見合う額を「公的年金預り金」として負債計上するという考え方を基本として、基準の改訂を行うこととした。

改訂の具体的内容は、別添のとおりとする。

3. 適用時期

今回の改訂は、平成17年度決算分の省庁別財務書類から適用することが適当である。なお、平成17年度決算分の省庁別財務書類に掲載する前年度（平成16年度）の計上額については、改訂後の基準を遡って適用することが適当である。

(別 添)

○ 特別会計財務書類の作成基準

改 訂 後	改 訂 前
<p>第2章 貸借対照表</p> <p>3. 負債項目</p> <p>(1) ~ (10) (略)</p> <p>(11) 公的年金預り金</p> <p>厚生年金及び国民年金については、<u>現金・預金及び運用寄託金（いわゆる積立金）並びにその他将来の年金給付財源に充てるために保有している資産の合計額から、未払金を控除した金額を「公的年金預り金」として計上する。</u></p> <p>なお、<u>公的年金の財政方式、公的年金預り金に対応する資産の内訳、財政検証（最初の財政検証が行われるまでの間は、財政再計算）の財政見通しにおける各年度末の積立金の額及びそれに対応する実績との差額の発生原因、会計処理のほか、過去期間に対応した将来給付現価額及びこれに対する財源の見込額、算出根拠等について注記する。</u></p> <p>(12)、(13) (略)</p>	<p>第2章 貸借対照表</p> <p>3. 負債項目</p> <p>(1) ~ (10) (略)</p> <p>(11) 公的年金預り金</p> <p>厚生年金及び国民年金については、<u>過去期間に対応する給付現価のうち、積立金で賄われるべき部分、すなわち財政再計算における各年度末の所要積立金に相当する金額を「公的年金預り金」として計上する。</u></p> <p>なお、<u>公的年金の積立方法、財政再計算における各年度末の所要積立金に相当する金額と現実の積立金の差額の発生原因、会計処理のほか、過去期間に対応した将来給付現価額及びこれに対する財源の見込額、算出根拠等について注記する。</u></p> <p>(12)、(13) (略)</p>

第4章 資産・負債差額計算書

2. 資産・負債差額増減計算書の計上項目

(1) 資産・負債差額増減項目

① ～ ④ (略)

⑤ 公的年金預り金の変動に伴う増減

公的年金預り金の変動に伴う資産・負債差額の増減について、「公的年金預り金の変動に伴う増減」として計上する。

なお、公的年金預り金の変動の内訳は附属明細書で記載する。

⑥ その他資産・負債差額の増減

(略)

第6章 注記

6. 追加情報等

特別会計の財務内容を理解するために必要となる次に掲げる事項を記載する。

①、② (略)

③ 厚生年金及び国民年金について、その財政方式、公的年金預り金に対応する資産の内訳、財政検証(最初の財政検証が行われるまでの間は、財政再計算)の財政見直しにおける各

第4章 資産・負債差額計算書

2. 資産・負債差額増減計算書の計上項目

(1) 資産・負債差額増減項目

① ～ ④ (略)

⑤ その他資産・負債差額の増減

(略)

第6章 注記

6. 追加情報等

特別会計の財務内容を理解するために必要となる次に掲げる事項を記載する。

①、② (略)

③ 厚生年金及び国民年金について、その積立方法、積立金の差額の発生原因の説明、過去期間に対応した将来給付現価額、会計処理、財源の見込み、算出根拠及びその他参考とな

年度末の積立金の額及びそれに対応する実績との差額の発生原因、会計処理、過去期間に対応した将来給付現価額及びこれに対応する財源の見込額、算出根拠及びその他参考となる事項

④ ～ ⑧ (略)

第7章 附属明細書

3. 資産・負債差額増減計算書の内容に関する明細

(1) ～ (3) (略)

(4) 公的年金預り金の変動の明細

公的年金預り金の算定の基礎となる資産及び負債ごとに、公的年金預り金の変動の明細を記載する。

公的年金預り金の変動の明細 (様式例)

	前年度末残高	本年度増減額	本年度末残高
現金・預金			
運用寄託金			
未収金			
未収保険料			
△貸倒引当金			
他会計繰入未収金			

る事項

④ ～ ⑧ (略)

第7章 附属明細書

3. 資産・負債差額増減計算書の内容に関する明細

(1) ～ (3) (略)

出資金				
・・・				
(控除)				
未払金				
合計				
<p><u>(注) 本年度増減額のうち、評価又は処分に伴い発生する損益については、業務費用計算書に計上されている旨及び当該計上額を脚注として記載する。</u></p>				
<p><u>(5) その他資産・負債差額の増減の明細</u> (略)</p>				<p><u>(4) その他資産・負債差額の増減の明細</u> (略)</p>

○ 補論

改 訂 後	改 訂 前
<p>4. 貸借対照表</p> <p>(2) 公的年金等の負債計上</p> <p>① 厚生年金及び国民年金</p> <p>公的年金である厚生年金及び国民年金については、国における過去の勤務により支払義務が生じるものではなく、また、企業年金のように積立方式が法定されているものではないことから、企業会計における退職給付の会計基準をそのまま適用することは適当ではないと考えられる。</p> <p>また、公的年金の負債計上については次の考え方がある。</p> <p>i わが国の公的年金は、積立金を持ちつつも賦課的要素が強い財政方式により運営されるものであり、各年の給付は各年の収入により賄われるという点で他の福祉プログラムの給付と変わらないものであるため、会計上の負債として認識しないことが適当であるという考え方。</p> <p>ii 公的年金は、保険料支払により給付が行われているという社会保険方式が採られており、保険料の支払によって制度の運営者である国に年金を支給する義務が生じることから、過去期間対応の給付現価を負債として認識するという考え方。</p> <p>この場合、将来給付の全額を負債計上する考え方と将来</p>	<p>4. 貸借対照表</p> <p>(2) 公的年金等の負債計上</p> <p>① 厚生年金及び国民年金</p> <p>公的年金である厚生年金及び国民年金については、国における過去の勤務により支払義務が生じるものではなく、また、企業年金のように積立方式が法定されているものではないことから、企業会計における退職給付の会計基準をそのまま適用することは適当ではないと考えられる。</p> <p>また、公的年金の負債計上については次の考え方がある。</p> <p>i わが国の公的年金は、積立金を持ちつつも賦課的要素が強い財政方式により運営されるものであり、各年の給付は各年の収入により賄われるという点で他の福祉プログラムの給付と変わらないものであるため、会計上の負債として認識しないことが適当であるという考え方。</p> <p>ii 公的年金は、保険料支払により給付が行われているという社会保険方式が採られており、保険料の支払によって制度の運営者である国に年金を支給する義務が生じることから、過去期間対応の給付現価を負債として認識するという考え方。</p> <p>この場合、将来給付の全額を負債計上する考え方と将来</p>

給付財源の違いにより、積立金分と国庫負担分のみを負債として認識するという考え方がある。

このように、公的年金に係る負債計上については、種々議論があるところではあるが、厚生保険特別会計及び国民年金特別会計に係る公的年金の負債計上については、以下の取扱いとした。

公的年金は、社会保険制度であり、その財政方式は賦課方式を基本とした制度となっており、また、年金の支払義務は保険料の払込によって発生するものではなく、受給資格を満たすことによって発生するものであることから、これを負債としては認識しないこととした。

ただし、将来の年金給付財源の一部は積立金等の資産として保有されているため、当該資産に見合う金額を「公的年金預り金」として負債に計上するとの基本的考え方を採ることとした。

「公的年金預り金」に対応する資産の範囲としては、現金・預金及び運用寄託金（いわゆる積立金）のほか、未収保険料（貸倒引当金を控除した額）、未収金、出資金等の資産についても、将来の年金給付財源に充てるために保有していると認められるものについては、「公的年金預り金」に対応する資産に含めることとした。さらに、確定債務として負債計上することとされている未払金に相当する金額が二重に計上されることを避けるため、「公的年金預り金」に対応する資産の合計額から未払金相当額を控除した金額を「公的年金預り金」と

給付財源の違いにより、積立金分と国庫負担分のみを負債として認識するという考え方がある。

このように、公的年金に係る負債計上については、種々議論があるところではあるが、厚生保険特別会計及び国民年金特別会計に係る公的年金の負債計上については、以下の取扱いとした。

公的年金は、社会保険制度であり、その財政方式は賦課方式を基本とした制度となっており、また、年金の支払義務は保険料の払込によって発生するものではなく、受給資格を満たすことによって発生するものであることから、これを負債としては認識しないこととした。

ただし、この場合でも、過去期間に対応する給付現価のうち、一部は保険料として徴収し、積立てることとなっているため、過去期間に対応する給付現価のうち、積立金で賄われるべき部分、すなわち財政再計算における各年度末の所要積立金に相当する金額を「公的年金預り金」として計上することとした。

して負債に計上することとした。

なお、公的年金に係るディスクロージャーの充実を図るため、公的年金の財政方式、公的年金預り金に対応する資産の内訳、財政再計算又は財政検証の財政見直しにおける各年度末の積立金の額及びそれに対応する実績との差額の発生原因、将来給付現価額及びこれに対する財源の見込額等について注記を加えることとした。

②、③ (略)

6. 資産・負債差額増減計算書

(2) 資産・負債差額増減計算書の計上項目

① ~ ③ (略)

④ 公的年金預り金の変動に伴う増減

公的年金預り金の変動額については、公的年金預り金の計上額を将来の年金給付財源に充てるために保有している資産に見合う額とするという基本的考え方の下で、業務実施に伴い発生する費用と考えることは適当でないことから、当該変動に伴う資産・負債差額の増減を、「公的年金預り金の変動に伴う増減」として、資産・負債差額増減計算書に計上することとした。

なお、公的年金に係るディスクロージャーの充実を図るため、公的年金の積立方法、将来給付現価額及びこれに対する財源の見込額等について注記により説明を加えることとした。

②、③ (略)

6. 資産・負債差額増減計算書

(2) 資産・負債差額増減計算書の計上項目

① ~ ③ (略)