

省庁別財務書類の作成について

平成 16 年 6 月 17 日
(平成 31 年 3 月 25 日改訂)

財政制度等審議会

「省庁別財務書類の作成について」

平成16年6月17日

財務大臣 谷垣 禎一 殿

財政制度等審議会会長

貝塚 啓明

財政制度等審議会 財政制度分科会 法制・公会計部会は、「省庁別財務書類の作成について」、ここに報告を取りまとめた。

政府においては、本報告の趣旨に沿い、公会計の整備・充実に向けた積極的な取組みを進めるよう強く希望する。

省庁別財務書類の作成について

1. 省庁別財務書類の検討経緯

平成 15 年 6 月、財政制度等審議会において取りまとめられた「公会計に関する基本的考え方」において、行政府のアカウンタビリティを高め、財政の効率化・適正化を促すため、「予算執行の単位であるとともに行政評価の主体である省庁に着目し、省庁別のフローとストックの財務書類を作成し、説明責任の履行及び行政効率化を進めること」とされ、省庁別財務書類の作成に向けて検討を行うことが示された。

また、「公会計に関する基本的考え方」において、「省庁別財務書類に必要となる会計基準の策定については、特に、一般会計の事業に関する会計基準の検討が必要となるが、これについては、特別会計の基準策定の経験を生かし、それとの整合性を含め、「公企業会計小委員会」において行うことが適当である」とされ、公企業会計小委員会に設置されている公企業会計ワーキンググループにおいて、具体的な作成基準の検討を行ったものである。

2. 公企業会計ワーキンググループにおける検討

(1) 試作基準の取りまとめ

公企業会計ワーキンググループにおいては、平成 15 年 9 月に第 1 回目の会議を開催し、省庁別財務書類の作成に向けて検討を開始した。

公企業会計ワーキンググループにおいては、平成 15 年 6 月に財政制度等審議会において取りまとめられた「新たな特別会計財務書類の作成基準」を基礎とし、省庁別財務書類の体系・様式、税収入等の財源や公債の各省庁への配分等一般会計に固有な論点を中心に検討を行った。

なお、各省庁を単位とした省庁別財務書類の作成は、法律上の会計区分とは異なる新たな取組みであることから、各省庁において省庁別財務書類の試作を行い、試作財務書類を通じて省庁別財務書類の作成における個別の論点等をさらに洗い出して検討することが適当であると考え、平成 15 年 12 月「省庁別財務書類の試作基準」（以下「試作基準」という。）を取りまとめた。

(2) 作成基準の取りまとめ

試作基準に基づき作成された財務書類について、全省庁からヒアリングを実施し、その後、試作基準の問題点や、各省庁の財務状況等をより明らかにするための省庁別財務書類として改善すべき事項等について検討を行い、今般、省庁別財務書類の作成基準として検討結果を取りまとめた。

なお、省庁別財務書類の作成基準の検討にあたっては、各節目において、公企業会

計小委員会及び公会計基本小委員会との合同会議を開催して論点整理を行った。

(3) 新たな特別会計財務書類の作成基準の見直し

省庁別財務書類の検討は、「新たな特別会計財務書類の作成基準」をもとに検討を開始したが、一般会計も含めた省庁別財務書類の作成基準との整合性等の観点から、「新たな特別会計財務書類の作成基準」についても見直しを行い、「特別会計財務書類の作成基準」として省庁別財務書類の作成基準の体系に組み入れることとした。

3. 省庁別財務書類の作成基準の概要

(1) 省庁別財務書類の作成目的

省庁別財務書類は、各省庁の財務状況等に関する説明責任の履行の向上及び予算執行の効率化・適正化に資する財務情報を提供すること等を目的として、企業会計の考え方や手法を活用して作成するものである。

(2) 省庁別財務書類の構成

省庁別財務書類は、一般会計と特別会計を通じた各省庁の財務情報等を提供するものであり、一般会計省庁別財務書類と特別会計財務書類を合算して作成されるものである。このため、省庁別財務書類の作成基準は、「省庁別財務書類の作成基準」のほか、「一般会計省庁別財務書類の作成基準」及び「特別会計財務書類の作成基準」で構成されている。

(3) 省庁別財務書類の作成単位

省庁別財務書類は、予算執行の単位であるとともに行政評価の主体である省庁に着目して作成されるものであり、また、予算・決算との整合性を確保することから、予算・決算における最も基礎的な単位である所管を作成単位とすることとした。

なお、各省庁の省庁別財務書類を合算することにより、国の財務書類を作成することが可能であることから、行政機関以外の国会、裁判所及び会計検査院においても省庁別財務書類の作成を行うこととした。

(4) 省庁別財務書類の体系

一般会計においては、対価関係が無いとされる租税収入等を財源として業務が行われており、また、特定の歳入・歳出を区分経理した特別会計においても、業務費用と財源の間に企業会計でいう費用と収益の対応関係と同様の関係がないことを踏まえ、省庁別財務書類の体系としては、貸借対照表、業務費用計算書、資産・負債差額増減計算書及び区分別収支計算書の4財務書類及び附属明細書とすることとした。

(5) 連結財務書類

各省庁の業務は特殊法人等を通じて行われている場合もあり、各省庁の財務状況等の説明責任を果たすためには、国の会計に加え、これらの特殊法人等を連結した財務書類も作成する必要があると考えられることから、各省庁の業務と関連する事務・事業を実施している特殊法人等を連結した連結財務書類も作成することとした。

4. 省庁別財務書類の作成年度等

(1) 作成年度及び公表時期

省庁別財務書類は、直近の決算である平成 15 年度決算から作成することが適当である。

また、省庁別財務書類は、各省庁の財務状況や予算執行結果を開示するものであることから、その公表時期については、歳入歳出決算の国会提出時期から遅滞なく公表されることが適当である。

(2) 本作成基準で示していない会計処理の取扱い

本作成基準で示していない会計処理が生じた場合には、企業会計の考え方及び手法を活用し、より分かりやすい財務書類を作成するとの趣旨を踏まえて処理することが適当である。

(3) 経過措置

特殊な資産を保有していること等により、本作成基準に基づく財務書類の作成が困難な省庁においては、一定の準備期間を認めることが適当である。ただし、本作成基準に従って作成されていない部分については、その旨及び理由を注記する必要があると考える。

特殊法人等の子会社については、事務負担等を考慮し、平成 16 年度決算までは連結対象からの除外を認めることが適当である。

平成 16 年 4 月、国立大学の法人化に伴い国立学校特別会計は廃止され、また、国立病院の一部が独立行政法人化されることから、国立学校特別会計及び国立病院特別会計のうち独立行政法人化される組織については、特別会計財務書類の作成対象から除外することが適当である。

(4) 試作財務書類の取扱い

各省庁における省庁別財務書類作成上の問題点等を検討するため、試作基準に基づいた平成 14 年度の財務書類が作成されている。

この試作財務書類は、省庁別財務書類の作成意義等の検証や論点の洗い出し等を行うために作成されたものであり、内容的に不十分なところがあり、そのまま公表することは適当ではない。しかしながら、各省庁の財務状況等の早期のディスクロージャ

一の観点から、試作基準に基づき作成された平成 14 年度分の財務書類についても、本作成基準に基づいて必要な修正を行った上で公表することが適当である。

5. 今後の見直し

公会計については、国民に対して国の財政事情を分かりやすく開示し、財政の透明性及び一覧性を向上させるとともに、予算の効率化・適正化を進めるとの観点から、その重要性が認識され、これまでも公的部門における財務書類の作成等の取組みが進められている。

「公会計に関する基本的考え方」において、「予算の明確性の向上を図り、事後の評価を可能とする方向で、予算書、決算書の表示科目について、政府部内で早急に検討を進めるべきである」とされたことを受け、予算書・決算書の表示区分の見直しの検討が進められており、その検討結果を踏まえ、省庁別財務書類におけるコスト情報の開示の方法など、本作成基準の内容についても見直しを行っていくことが必要であると考え。

「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

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～中間取りまとめ～」（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。

「省庁別財務書類の作成について」の一部改訂（政府出資等の取扱い関係等）について

平成 19 年 11 月 19 日

1. 改訂の経緯

今般、平成 18 年 1 月の財政制度等審議会国有財産分科会において、政府出資の国有財産台帳価格をより現状に即したものとするため、①市場価格のあるものについては「取得原価」から「市場価格」、②市場価格のないものについては取得原価である「出資累計額」から「純資産額（各法人の貸借対照表を基に、総資産から総負債を差し引いた純資産をもって評価する方法）」へ変更すべきと答申されたことを受け、平成 18 年 12 月に国有財産法施行令（昭和 23 年政令第 246 号）を改正し、平成 18 年度以降、毎会計年度末における政府出資等の国有財産台帳価格について、①市場価格のあるものは「市場価格」で、②市場価格のないものは各法人の「純資産額」で評価することとされた。

この改正を受け、「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「省庁別財務書類の作成基準」等における市場価格のない政府出資等の取扱いについて、本年 10 月、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検討を行い、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

現行の「省庁別財務書類の作成について」の「省庁別財務書類の作成基準」等における市場価格のない政府出資等の計上方法は、取得原価である出資累計額で資産計上することとされているが、政府出資等の評価額をより現状に即したものとするため、市場価格のない政府出資等の計上方法を「出資累計額」から「純資産額」に変更する基準の改訂を行うこととした。

また、国家行政組織の改組等に伴う所要の改訂も併せて行うこととした。

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 18 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。

「省庁別財務書類の作成について」の一部改訂（公債関連情報）について

平成 23 年 2 月 17 日

1. 改訂の経緯

平成 22 年 7 月、財政制度等審議会 法制・公会計部会において、「政策別コスト情報の把握と開示について」として各省庁の person 費・物件費等の共通経費を含む政策評価単位のコスト情報の開示方法等についてとりまとめを行った。当該とりまとめにおいて、国債に係る利払費に関して「省庁別財務書類において公債関連情報として掲載されていることも念頭に、政策別に参考情報として示す方法について検討すべきである」とした。

これを受けて、省庁別財務書類における公債関連情報の適切な開示方法について、平成 22 年 10 月の当部会での検討を経て、今回、「省庁別財務書類の作成について」の一部改訂（公債関連情報）としてとりまとめたものである。

2. 改訂の基本的考え方及び具体的内容

現行の公債残高の配分については、建設公債は資産額又は資産・負債差額を基礎とした方法により、特例公債は当該年度以前 3 か年度の歳出決算額（建設公債発行対象経費控除後）の累計額を基礎とした方法により配分を行っているところである。

今般、それぞれの公債が充てられている経費のより実態に即した公債の配分を行うため、建設公債残高については毎年度の建設公債発行対象経費の累計額を基礎とし、特例公債残高等については歳出決算額から特例公債以外の財源が充てられていると考えられる公債発行対象経費及び特定財源等対象経費を控除した累計額を基礎とする配分に変更する等の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 22 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。

「省庁別財務書類の作成について」の一部改訂（国有財産の評価関係）について

平成 23 年 10 月 31 日

1. 改訂の経緯

国有財産については、未利用国有地等の国有財産を地域や社会のニーズに対応して積極的に活用して民間主導の経済成長を後押しすることを基本的な考え方としてとりまとめられた「新成長戦略における国有財産の有効活用について」（平成 22 年 6 月 18 日）において「これまで 5 年毎とされてきた国有財産台帳の土地価格の改定（次回は平成 22 年度末を予定）を毎年改める。」とされたところである。

また、これを受け、今般、国有財産台帳価格について、国民共有の資産である国有財産の現況をより実態に即したものとして適切に把握・公表するため、これまで 5 年毎に実施してきた国有財産台帳価格の改定を平成 23 年度以降毎会計年度ごとに実施することとして「国有財産法施行令の一部改正」（平成 23 年 8 月 30 日付）が行われた。

この改正に基づき、「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「省庁別財務書類の作成基準」等について 財政制度等審議会 財政制度分科会 法制・公会計部会において検討を行い、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

現行の「省庁別財務書類の作成について」の「省庁別財務書類の作成基準」等における国有財産の評価額算定にあたり、償却資産については、価格改定年度以外の年度においては、減価償却費が台帳価格に反映されていないことから、価格改定に適用される減価償却の方法（定率法）により減価償却費相当額を算出し、国有財産台帳価格から当該減価償却費相当額を控除した後の価額を計上することとしている。今般、平成 23 年度以降毎会計年度、国有財産台帳価格の改定が行われることから、国有財産の評価額については、国有財産台帳価格に基づき計上することとし基準の改訂を行うこととした。

また、売却を前提として保有している国有財産については、たな卸資産として区分されており、現行上、原則として国有財産台帳価格で計上し 5 年毎の価格改定時に計上額の見直しを行うこととしている。国有財産以外のたな卸資産については、原則として取得原価で計上し、時価が取得原価より著しく下落した場合（回復する見込みがあると認められる場合を除く。）は時価で計上することとしている。

今般の国有財産に係る評価基準の改訂に合わせて、たな卸資産の評価についても見直しを行うこととし、売却を前提として保有している国有財産等について企業会計に

おける低価法の考え方による評価基準を採用することを原則とし、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23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。

「省庁別財務書類の作成について」の一部改訂（独立行政法人会計基準関係）について

平成 31 年 3 月 25 日

1. 改訂の経緯

独立行政法人評価制度委員会 会計基準等部会及び財政制度等審議会 財政制度分科会 法制・公会計部会は、「独立行政法人会計基準」及び「独立行政法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）の改訂案を了承し、平成 30 年 9 月 3 日に改訂を行った。

この改訂により、独立行政法人の職員に係る退職一時金等について中期計画等に照らして客観的に運営費交付金等により財源が措置されていると明らかに見込まれる場合には、退職給付引当金を計上したうえで退職給付引当金見返を計上することとした。

また、平成 27 年 10 月に創設された退職等年金給付に係る共済組合への負担金の会計処理については、企業会計における複数事業主制度の取扱い等も踏まえ、拠出時に費用として認識するものとし、特別の引当金は計上しないこととした。

この改訂を踏まえ、「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「省庁別財務書類の作成基準」等について 財政制度等審議会 財政制度分科会 法制・公会計部会において検討を行い、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

現行の「省庁別財務書類の作成について」の「省庁別財務書類の作成基準」等における連結財務書類の作成方法について、改訂前の基準及び注解においては、独立行政法人の職員に係る退職一時金等について中期計画等に照らして客観的に運営費交付金等により財源が措置されていると明らかに見込まれる場合には退職給付引当金を計上しないこととされていたことを踏まえ、「独立行政法人の財務諸表においては、退職手当に係る引当金が計上されていない場合がある」としている。今般の基準及び注解の改訂により、退職給付引当金を計上したうえで退職給付引当金見返を計上することとしたことから基準の改訂を行うこととした。

また、企業会計における複数事業主制度や企業の拠出義務が限定され追加の拠出義務を負わない企業年金の取扱い等も踏まえ、退職等年金給付に係る負債を認識しないことを明確化する等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 31 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。

< 目次 >

○ 省庁別財務書類の作成基準

第1章	省庁別財務書類の体系等	1
第2章	貸借対照表	2
第3章	業務費用計算書	3
第4章	資産・負債差額増減計算書	4
第5章	区分別収支計算書	6
第6章	注記	9
第7章	附属明細書	11
第8章	参考情報	22
第9章	省庁別連結財務書類	23

○ 一般会計省庁別財務書類の作成基準

第1章	一般会計省庁別財務書類の体系等	27
第2章	貸借対照表	27
第3章	業務費用計算書	37
第4章	資産・負債差額増減計算書	40
第5章	区分別収支計算書	43
第6章	注記	46
第7章	附属明細書	47
第8章	参考情報	55

○ 特別会計財務書類の作成基準

第1章	特別会計財務書類の体系等	57
第2章	貸借対照表	57
第3章	業務費用計算書	68
第4章	資産・負債差額増減計算書	70
第5章	区分別収支計算書	74
第6章	注記	77
第7章	附属明細書	79
第8章	参考情報	87
第9章	勘定を合算した財務書類	88
第10章	特別会計連結財務書類	88

○ 補論

＜補論の構成＞	92
1. 省庁別財務書類の作成目的等	94
2. 一般会計特有の論点	95
3. 特別会計特有の論点	97
4. 貸借対照表	99
5. 業務費用計算書	104
6. 資産・負債差額増減計算書	107
7. 区分別収支計算書	109
8. 参考情報	111
9. 連結財務書類	113