

事 務 連 絡
平成17年12月26日

各 国 立 大 学 法 人 財 務 会 計 担 当 者
各 大 学 共 同 利 用 機 関 法 人 財 務 会 計 担 当 者 様

文部科学省高等教育局国立大学法人支援課

『「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書』の
改訂について（通知）』について（補足）

『「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」』の改訂について（通知）』（17文科高第647号 高等教育局長 研究振興局長通知）（以下「通知」という。）について補足いたします。なお、通知は平成17年12月26日に発送しております。

通知にて送付いたしました『「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」報告書』のうち、（別添）『「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準注解」』（以下「減損会計基準及び注解」という。）における「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び、今回の減損会計基準及び注解の追加等に伴う修正につきましては、国立大学法人法施行規則（平成15年省令第57号）第13条第3項に基づき、文部科学大臣が別に公示する国立大学法人会計基準として平成18年1月中に公示する予定です。

減損会計基準及び注解に関する実務指針は、現在、日本公認会計士協会と協議中であり、1月中旬を目途に公表の予定です。その際、会計基準及び注解に関する実務指針についても、セグメント情報や一般管理費の取り扱いその他について、定義の明確化や対象範囲の統一化などの観点から修正を行う予定です。

減損処理は、平成18事業年度より適用となり、具体的な処理は平成18年度決算の一環として行っていただくこととなりますが、大学によっては相応の事前準備が必要となるものと考えられます。

減損処理等に係る研修会等としましては、現在、各国立大学法人等の財産管理担当者を対象として、平成18年1月12日に、独立行政法人国立大学財務・経営センターにおいて「国立大学法人等の財産管理に関する研究協議会」の開催を予定していると聞いております。また、文部科学省においても、その他の説明事項と合わせて、1月中旬から下旬にかけてブロック別の説明会の開催を予定しておりますので、ご活用ください。

固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準の設定及び 国立大学法人会計基準の改定について

平成17年12月22日
国立大学法人会計基準等検討会議

1. 会計基準の設定及び改訂の経緯

企業会計では、平成14年8月9日に企業会計審議会より公表された「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」において、「固定資産の減損に係る会計基準」が設定されるとともに、平成17年4月1日以後開始する事業年度から実施されるよう措置されることが適当であるとされた。

独立行政法人の会計は「原則として企業会計原則によるものとする」（独立行政法人通則法第37条）としつつ、「公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とせず、独立採算制を前提としない等の独立行政法人の特殊性を考慮して必要な修正を加える」（「中央省庁等改革の推進に関する方針」平成11年4月27日中央省庁等改革推進本部決定）こととされていることから、独立行政法人の固定資産の減損に係る会計基準が検討され、『「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る独立行政法人会計基準注解」』（平成17年6月29日）（以下「独法減損基準及び注解」という。）が公表された。これを受けて、国立大学法人及び大学共同利用機関法人（以下「国立大学法人等」という。）が教育研究を主たる業務としているなどの特性を踏まえ、国立大学法人会計基準等検討会議（以下「検討会議」という。）において固定資産の減損に係る会計基準の検討を行った。

検討会議は、平成17年10月5日から同年11月22日まで合計3回の会合を開催し検討を重ね、「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準注解」（以下「減損基準及び注解」という。）を取りまとめ、また、これを受け「国立大学法人会計基準」及び「国立大学法人会計基準注解」（以下「基準及び注解」という。）の改訂を行ったものである。

2. 国立大学法人等の固定資産の減損に関する基本的考え方

(1) 減損会計基準の整備の目的

検討会議では、国立大学法人等に対して固定資産の減損に係る会計基準を適用するにあたり、まず、独立行政法人における議論を踏まえて、その目的について議論を行った。企業会計における「固定資産の減損に係る会計基準」では、収益性の低下等により投資額の回収が見込めなくなった固定資産について、その帳簿価額を回収可能価額まで減額し、損失を将来に繰り延べないために行われる会計処理であるとされている。しかしながら、独立行政法人と同様に、公共的な性格を有し、利益の獲得を目的とはしない国立大学法人等について、固定資産への投資額の回収可能性によって減損を認識する企業会計の目的をそのまま適用することは合理的ではな

いと考える。

この点について、国立大学法人等はその業務の実施に関して負託された経済資源に関する財務情報を負託主体である国民に対して開示する責任を負うものであり、また、国立大学法人等により作成される財務報告は、その利用者である国民その他の利害関係者に対して利用目的に適合した有用な内容を提供するものでなければならぬことに鑑みれば、国立大学法人等の固定資産について減損会計を適用する目的は以下の諸点にあるものと認識する。

第一は、貸借対照表に計上される固定資産の過大な帳簿価額を減額することである。国立大学法人等の財政状態を明らかにするという国立大学法人等の貸借対照表の作成目的に鑑みれば、固定資産の帳簿価額が著しく過大となった場合には、これを適正な価額まで減額する必要があると認識する。

第二は、国立大学法人等が適切な業務遂行を行わなかった結果生じた減損損失を損益計算書に計上することにより、国立大学法人等の業績の適正評価に資することである。国立大学法人会計においては、業務の運営状況を明らかにするために損益計算が行われることから、国立大学法人等の業績を適正に評価する観点から損益計算に含めることが合理的である減損損失については、損益計算に含める必要があると認識する。

第三は、固定資産の減損に係る会計基準の適用によって、国立大学法人等の固定資産の有効利用を促進することである。固定資産に減損又はその兆候が生じたことを明らかにすることにより、国立大学法人等に対し、その有効利用を促すことが期待されるものと認識する。

検討会議においては、このような目的に適合した会計基準を設定する必要があるとの認識で一致した。

(2) 減損の定義について

我が国における固定資産の減損処理については、企業会計において「固定資産の減損に係る会計基準」が適用されたばかりであるが、検討会議では、「独法減損基準及び注解」を参考にして検討を進めた。

減損処理の目的は、帳簿価額が著しく過大となった場合にこれを修正することにある。国立大学法人等の資産については、通常、市場原理に基づいたキャッシュ・フローの獲得が想定されないことから、どのような基準に基づいて帳簿価額の適否を判断すべきかが問題となる。

まず、固定資産のサービス提供能力に着目して、固定資産の減損を認識・測定することについて検討を行った。この点について、減損会計が業務に着目したものではなく、資産に着目したものであることから、固定資産のサービス提供能力とは、固定資産を使ってどのような業務が行えるかではなく、固定資産についてどの程度の使用が想定されているか、すなわち、固定資産をどの程度使用する予定であるか、と考えることが適当である。そして、固定資産について現在期待される使用の程度が固定資産の取得時に想定された使用の程度に著しく満たなくなった場合には、当

該資産の帳簿価額は過大であると認められることから、減損を認識することとした。

次に、資産は売却等によって収入を得られるという経済的便益があり、この側面から減損の認識・測定について検討を行った。この点については、取得原価主義の下、固定資産の市場価格が著しく下落し、その回復が見込めない場合には、これを早期に帳簿価額に反映させることが、国立大学法人等の財政状態を明らかにするという減損会計の目的や国民経済的観点からの資産の含み損の先送り防止という要請に合致するものと考えられる。また、市場価格が存在する固定資産については、その資産が一般的に提供する将来にわたる経済的便益を現在価値に割り引いたものが市場価格に表象されていると考えることもできる。このことから、固定資産の将来の経済的便益が著しく減少した場合についても、減損を認識することとした。

以上により、固定資産の減損とは、固定資産に現在期待されるサービス提供能力が当該資産の取得時に想定されたサービス提供能力に比べ著しく減少し将来にわたりその回復が見込めない状態又は固定資産の将来の経済的便益が著しく減少した状態をいうものと考えられる。

検討会議では、以上のような基本的考え方に立ち、「減損基準及び注解」の設定を行うこととした。

3. 「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」の主な内容

「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」では、まず、国立大学法人等の固定資産の減損に関する基本的考え方を明示するため、当該基準の目的及び減損の定義を規定することとした。

次に、当該基準の適用対象となる固定資産を、その性格及び重要性の観点から限定した。

また、対象資産すべてについて減損が生じているかどうかの判断を行うことが、実務上過大な負担となるおそれがあることから、固定資産に減損が生じている可能性を示す事象（減損の兆候）がある場合には、当該資産について減損を認識するかどうかの判断を行うこととした。

減損の認識を行うかどうかの判断は、固定資産の全部又は一部について使用が想定されているかどうか等により判断することとした。

そして、減損を認識すべきであると判定された固定資産については、その帳簿価額を回収可能サービス価額（正味売却価額と使用価値相当額のいずれか高い額）まで減額するとともに、当該減損が、国立大学法人等が中期計画等で想定した業務運営を行わなかったことにより生じたものである場合には、減損損失として当期の臨時損失とすることとし、中期計画等で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じたものであるときは、損益計算には含めないこととした。

また、利害関係者である国民等が国立大学法人等の財務諸表の理解をより深められるよう、減損が認識された固定資産に関し、当該資産の概要、認識するに至った経緯、回収可能サービス価額の算定方法等の事項について、注記することとした。更に、減損の

兆候が認められたにもかかわらず減損を認識するには至らなかった資産についても、国立大学法人等の評価に資するとの観点や資産の有効利用を促すとの観点から、当該資産及び減損の兆候の概要、減損を認識しなかった根拠等の事項について、注記することとした。

4. 「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」及び改訂後の「国立大学法人会計基準」の性格と取扱い

「減損基準及び注解」は、「基準及び注解」の基本構造の下での固定資産の減損に係る会計上の取扱いを定めたものであり、「基準及び注解」の一部を構成するものであるが、固定資産の取得から処分までのライフサイクル全般に関わる会計処理の基準であり、また、主に固定資産のサービス提供能力に着目してその会計処理を規定していること等から、減損に係る会計基準を体系的に示すことが適切と考えられるため、「基準及び注解」の別添として設定することとした。

また、「減損基準及び注解」及び改訂後の「基準及び注解」は、

- ① 国立大学法人等がその会計処理をするに当たって従わなければならない基準であるとともに、会計監査人が国立大学法人等の財務諸表等の監査をする場合において依拠しなければならない基準であって、国立大学法人等の会計に関する認識、測定、表示及び開示の基準を定めるものであること、
- ② 国立大学法人等における一般的かつ標準的な基準を示すものであり、国立大学法人等は他に合理的な理由がない限りこれらの基準の定めるところに従わなければならないが、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会計の基準に従うこととなること、

については、現行の「基準及び注解」と同様である。

なお、「減損基準及び注解」は、国立大学法人等が、学生納付金や附属病院収入等固有かつ多額の収入を有するものの、基本的には国からの財源措置に依存した業務運営を行っており、自己収入による投資額の回収が予定されていないことを念頭に設定したものである。したがって、固定資産からキャッシュ・フローが生み出され、独立採算型等の運営が予定されている業務は存在しないため、企業会計における固定資産の減損会計基準等を適用することが適切であるとは認められない。

5. 今後の発展について

固定資産によって提供されるサービスの需要又は必要性の減少を把握するためには定量的な指標が必要となるが、現段階では国立大学法人等の業務の実績の評価に用いる指標は必ずしも定量的に明確なものとはなっていない。しかしながら、国立大学法人等の固定資産の利用状況に関する実績の評価に用いる指標を減損の兆候を判断する指標として使用することにより、その定量化を促進させていくべきであると考え、

「減損基準及び注解」においては、固定資産が使用されている業務の実績の著しい低下を減損の兆候とすることとした。もっとも、中期目標や業務の実績の評価に用いる指標が抽象的・定性的である限りは、精度の高い判断を行うことは困難である。この

ことから、検討会議としては、文部科学大臣及び国立大学法人評価委員会に対し、「中央省庁等改革の推進に関する方針」及び「特殊法人等の廃止・民営化等及び独立行政法人の設立等にあたっての基本方針について」（平成14年10月18日特殊法人等改革推進本部決定）等の趣旨を踏まえ、中期目標、中期計画及び業務の実績の評価に用いる指標等を定量的かつ高水準のものとするとともに、今後、減損の兆候を判断する指標の定量化を進め、その精度を向上させることにより、資産の有効利用がなお一層図られることを期待するものである。

また、「減損基準及び注解」においては、国立大学法人等の業績の適正な評価に資するべく、減損の兆候が認められた固定資産について、減損の兆候の概要等の定性的な情報を注記することとしたが、国立大学法人等が保有する資産は国民共有の資産であり、有効利用が図られるべきものであることから、国立大学法人等が保有する固定資産について減損の兆候が認められる場合には、事業報告書においても記載を行うことにより、資産の有効利用を図るための検討に資することを期待する。

更に、近年、公的な主体の会計基準についてはその研究が活発に行われるようになっており、このような研究の動向等を踏まえ、国立大学法人会計に関する理論及び実務が今後より一層進展することを期待するとともに、「基準及び注解」について、今後とも充実改善が図られる必要があると認識する。

6. 適用時期

「固定資産の減損に係る国立大学法人会計基準」の規定の適用に当たっては、その設定及び改訂後速やかに適用されるべきであると考えことから、平成18事業年度から適用することが適切である。