

平成13年度決算検査報告

会 計 検 査 院

第3章 個別の検査結果

第2節 団体別の検査結果

第11 独立行政法人国立特殊教育総合研究所、第12 独立行政法人大学入試センター、第13 独立行政法人国立オリンピック記念青少年総合センター、第14 独立行政法人国立女性教育会館、第15 独立行政法人国立青年の家、第16 独立行政法人国立少年自然の家、第17 独立行政法人国立科学博物館、第18 独立行政法人放射線医学総合研究所、第19 独立行政法人国立美術館、第20 独立行政法人国立博物館、第21 独立行政法人文化財研究所、第22 独立行政法人農林水産消費技術センター、第23 独立行政法人種苗管理センター、第24 独立行政法人家畜改良センター、第25 独立行政法人肥飼料検査所、第26 独立行政法人林木育種センター、第27 独立行政法人さけ・ます資源管理センター、第28 独立行政法人農業技術研究機構、第29 独立行政法人農業生物資源研究所、第30 独立行政法人農業環境技術研究所、第31 独立行政法人農業工学研究所、第32 独立行政法人食品総合研究所、第33 独立行政法人国際農林水産業研究センター、第34 独立行政法人森林総合研究所、第35 独立行政法人水産総合研究センター、第36 独立行政法人教員研修センター

意見を表示し又は処置を要求した事項

(1)-(26) 独立行政法人の会計経理について、資産及び費用等の認識・計上処理を適切に行い、正確な財務諸表等の作成を期するよう是正改善の処置を要求したもの

独立行政法人の概要	国の試験研究機関等が行っていた業務を、自律性、自発性及び透明性を備えた法人に行わせるために、平成13年4月に設立された法人のうち国からの出資を受けているもの	
財務諸表作成の根拠	独立行政法人通則法(平成11年法律第103号)	
13事業年度の財務諸表等に計上されていない承継資産等の額	(1) 承継資産に係るもの	13億4890万円
	〔物 品	5億5897万円〕
	ソフトウェア	6億5969万円
	電話加入権	1億3024万円〕

(2) 行政サービス実施コストに係るもの	9億 6859万円
(3) 科学研究費補助金の機関管理に係るもの	2億 8468万円
計	26億 0218万円

本院は、独立行政法人の経理について、平成14年11月20日に、26独立行政法人の理事長等に対し、「国から承継した資産等に係る会計経理について」として、会計検査院法第34条の規定により是正改善の処置を要求した。

これらの処置要求の内容は、それぞれの独立行政法人の検査の結果に応じたものとなっているが、これを総括的に示すと以下のとおりである。

1 独立行政法人の経理の概要

(独立行政法人設立の経緯)

独立行政法人は、国民生活及び社会経済の安定等の公共上の見地から確実に実施されることが必要な事務・事業であって、国が自ら主体となって直接に実施する必要のないものうち、民間の主体にゆだねた場合には必ずしも実施されないおそれがあるもの又は一の主体に独占して行わせることが必要であるものを効率的かつ効果的に行わせることを目的として、独立行政法人通則法(平成11年法律第103号。以下「通則法」という。)及び各独立行政法人の個別法により、国が有する権利及び義務を承継して設立されたものである。

(権利義務の承継)

独立行政法人の設立の際に国から承継される権利及び義務は、「独立行政法人通則法等の施行に伴う関係政令の整備及び経過措置に関する政令」(平成12年政令第326号)第35条の規定により、①国の部局又は機関の所属に属する土地、建物等のうち主務大臣が財務大臣と協議して指定するものに関する権利及び義務(国有財産関係)、②独立行政法人の設立の際、現に国の部局又は機関に使用されている物品に関する権利及び義務(物品関係)、③独立行政法人の業務に関し国が有する権利及び義務のうち①及び②以外のものであって、主務大臣が指定するもの(国有財産及び物品以外のもの)となっている。なお、「独立行政法人教員研修セ

ンター法の施行に伴う関係政令の整備及び経過措置に関する政令」(平成12年政令第507号)の規定においても、同趣旨の規定となっている。

また、国は、独立行政法人の設立時において、現に建設中の建物及びその建物に附属する工作物等で政令で定めるものを当該独立行政法人に追加して出資するものとされている。

(独立行政法人会計基準等)

独立行政法人の会計は、主務省令で定めるところにより、原則として企業会計原則によるものとされている。

一方、独立行政法人は、①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こと、②政策の実施主体であり、政策の企画立案の主体である国と密接不可分の関係にあることから、独立行政法人独自の判断では意思決定が完結し得ない場合が存すること、③毎事業年度における損益計算上の利益(剰余金)の獲得を目的として出資する資本主を制度上予定していないことなどの特殊性を有している。

そして、独立行政法人が有するこれらの特殊性を踏まえて、12年2月16日、政府の中央省庁等改革推進本部決定に基づき行われた独立行政法人の会計に関する研究の成果として、独立行政法人会計基準研究会により、企業会計原則に必要な修正を加えた独立行政法人会計基準(以下「会計基準」という。)及び独立行政法人会計基準注解(以下「会計基準注解」という。)が公表された。この会計基準設定の趣旨として、独立行政法人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ないとされている。

そして、会計基準は、各独立行政法人の業務運営並びに財務及び会計に関する事項を定めた個別の府省令により、当該府省令に準ずるものとして、独立行政法人がその会計を処理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、会計監査人が独立行政法人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、独立行政法人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とされている。また、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原則に従うものとされている。

(財務諸表作成の目的)

独立行政法人は、毎事業年度、財務諸表として、貸借対照表、損益計算書、利益の処分又は損失の処理に関する書類、キャッシュ・フロー計算書、行政サービス実施コスト計算書

(以下「コスト計算書」という。)及びこれらの附属明細書を作成し、当該事業年度の終了後3箇月以内に主務大臣に提出し、その承認を受けなければならないとされている。また、主務大臣の承認を受けたときは、財務諸表を官報に公告し、かつ、財務諸表並びに通則法で規定されている事業報告書、決算報告書及び監事等の意見を記載した書面を、各事務所に備えて置き、一般の閲覧に供しなければならないとされている。

そして、財務諸表のうち貸借対照表は、会計基準「第36 貸借対照表の作成目的」により、独立行政法人の財政状態を明らかにするため、貸借対照表日におけるすべての資産、負債及び資本を記載し、国民その他の利害関係者にこれを正しく表示するものでなければならないとされている。また、損益計算書は、同基準「第37 損益計算書の作成目的」により、独立行政法人の運営状況を明らかにするため、一会計期間に属する独立行政法人のすべての費用とこれに対応するすべての収益とを記載して当期純利益を表示しなければならないなどとされている。

2 本院の検査結果

(検査の着眼点)

独立行政法人の制度については、国による事前関与・統制を極力排し、事後チェックへの重点の移行を図るため、主務大臣の監督、関与その他の国の関与を必要最小限のものとする事とされた。この事後チェックのためには業績評価が正しく行われるための情報が提供されなければならないとされており、このような目的に資するため正確な財務報告が求められるところである。

そして、独立行政法人は、14年3月31日に最初の決算期を迎え、初めて会計基準及び企業会計原則に従って作成された財務諸表、事業報告書等が一般の閲覧に供されることとなった。

そこで、各独立行政法人の最初の決算に当たり、国から承継した権利及び義務が13事業年度の財務諸表等において適正に計上されているか、期中における会計経理は会計基準等に準拠して適正に経理され財務諸表等に正確に表示されているかなどに着眼して検査した。

(検査の結果)

検査したところ、次のような事態が見受けられた。

(1) 承継資産の計上について

ア 物品

3 独立行政法人では、国から承継した物品のうち、確認漏れなどにより展示品、机等の一部 5 億 5897 万余円が財務諸表に計上されていない。

国から承継した上記の物品については、会計基準「第 26 無償取得資産の評価原則」により公正な評価額をもって取得原価とし、財務諸表に計上する要があると認められる。

これらの計上に当たっては、承継時における単価の評価額が 50 万円以上のもの及び 50 万円未満であっても重要性のあるものについては貸借対照表の有形固定資産に、また、50 万円未満でかつ重要性の乏しいものについては損益計算書の費用に計上することとなる。

なお、これらについては、本院の指摘により期末貸借対照表又は損益計算書において是正された。

イ ソフトウェア

24 独立行政法人では、国が独立行政法人の会計事務等において使用することを目的として 12 年度に新規に調達して独立行政法人に承継した会計システム等のソフトウェア計 6 億 5969 万余円(国の取得価格)については、国において消耗品として取り扱われ承継財産リストに登載されていなかったことなどから、評価額はないとして財務諸表に計上していない。

しかし、ソフトウェアについては、会計基準注解 17 第 2 項において、その利用により将来の収益獲得又は費用削減が確実であると認められる場合には無形固定資産に計上することとなっている。また、その利用により将来の収益獲得又は費用削減に寄与しないと判断される場合でも費用に計上することとなる。

したがって、承継したソフトウェアについては、その内容等を検討した上で、会計基準第 26 による公正な評価額をもって貸借対照表の無形固定資産又は損益計算書の費用に計上する要があると認められる。

なお、このうち 10 独立行政法人では、13 事業年度中に購入した当該ソフトウェアの機能追加版 5079 万余円について費用に計上しているが、当該ソフトウェアを無形固定資産に計上する場合には機能追加版についてもその資産性を検討する余地があると認められる。

ウ 電話加入権

18 独立行政法人では、国から承継した電話加入権 1,809 件について、承継時において適正な時価評価ができなかったなどとして、財務諸表に計上していない。

しかし、電話加入権は、会計基準第 26 による公正な評価額をもって貸借対照表の無形固定資産に計上する必要がある。また、資産に計上する必要がないと判断した場合でも損益計算書の費用に計上する要があると認められる。

上記の電話加入権 1,809 件について、一般には様々な評価方法があると思料されるが、仮に一般回線の施設設置負担金 72,000 円により承継時の額を算定すると 1 億 3024 万余円となる。

(2) 国有資産の維持・運営に要する費用の計上について

10 独立行政法人では、国が独立行政法人等の研究業務を支援するために設置した共同利用施設を利用している。そして、施設の維持・運営に要する費用を負担しておらず、財務諸表に計上していない。

会計基準「第 23 行政サービス実施コストの定義」では、独立行政法人の行政サービス実施コストとは、独立行政法人の業務運営に関して国民の負担に帰せられるコストと定義され、会計基準注解 21 によれば、コスト計算書は国民が負担するコストを集約し、情報開示の徹底を図り、納税者である国民の行政サービスに対する評価・判断に資するための書類とされている。このようにコスト計算書の作成を義務付けた趣旨から勘案して、独立行政法人が自らの業務運営のために国から提供される財・サービスの対価を支払うことなく受益しているものについて、国が負担している費用をコスト計算書に計上するなど、何らかの表示をする要があると認められる。

したがって、上記施設の維持・運営に要する費用のうち独立行政法人の業務に係る費用は財務諸表に計上する要があると認められる。そして、その独立行政法人の業務に係る費用であって現段階で算定可能な額は 10 独立行政法人で計 9 億 6859 万余円となる。なお、それ以外の費用については独立行政法人ごとの負担額の算定が困難であるとの説明を受けているが、今後、財務諸表への表示に向けて検討する必要がある。

(3) 科学研究費補助金の計上について

6 独立行政法人では、独立行政法人に所属する研究者に国から交付された科学研究費補助金を独立行政法人の預金口座に受け入れて、その事務局で管理(以下「機関管理」とい

う。)しているが、その13事業年度中の額計2億8468万余円を各月の合計残高試算表等に計上していない。

この科学研究費補助金については、「科学研究費補助金(科学研究費)の取扱いについて」(平成13年文科振第702号文部科学省研究振興局長通知)により、当該補助金の交付を受ける研究者の属する機関等が機関管理し、研究者が必要とする都度、必要な額を研究者に渡し、年度内に精算することとなっている。

会計基準では、独立行政法人が機関管理する資金の取扱いについて特に定めていないが、このように会計基準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原則に従うこととされている。そして、機関管理している資金については、預り金として預り金勘定を設けて経理することが企業会計原則に従った一般的な会計慣行となっていることから、独立行政法人が機関管理している科学研究費補助金についても預り金勘定において経理し、各月の合計残高試算表等の預り金に計上して、管理する必要があると認められる。

(是正改善を必要とする事態)

上記のように、国から承継した資産について財務諸表に計上していなかったり、国有資産の維持・運営に要する費用をコスト計算書等に計上していなかったりなどしている事態は、国民その他の利害関係者における独立行政法人の運営状況及び財政状態の把握並びにその業績の評価に資することを阻害することとなるおそれもあるもので、是正改善の必要があると認められる。

(発生原因)

このような事態が生じているのは、13事業年度は独立行政法人として設立されて1年目と日が浅いこと、会計基準等の運用に係る助言等が必ずしも十分でなかったことにもよるが、各独立行政法人において会計基準、企業会計原則等に関する理解が十分でなかったことなどによると認められる。

3 本院が要求する是正改善の処置

独立行政法人は、国民生活及び社会経済の安定等の公共上の見地から確実に実施されることが必要な事務・事業について、これを効率的かつ効果的に行うことにより、国民生活の安定及び社会経済の健全な発展に資することを目的として設立されたものであり、その目的に資するため、正確な財務情報を開示することが求められている。

については、第2期の財務諸表等の作成に向けて、会計基準、企業会計原則等に関する理解を深め、資産及び費用等の認識・計上処理を適切に行い、財務諸表等の真実性の向上を期する必要があると認められる。

上記の是正改善の処置要求の内容を法人別の検査の結果で示すと、次のとおりである。

16 独立行政法人林木育種センター

○承継資産について

・ソフトウェア

国から承継したソフトウェア 17,146,015 円(国の取得価格相当額)を財務諸表に計上していない。

○国有資産の維持・運営に要する費用について

共同利用施設の利用に係る費用のうち、法人の業務に係る費用 9,003,120 円を財務諸表に計上していない。

(1～15, 17～26の独立行政法人については掲載を省略)

第6章 歳入歳出決算その他検査対象の概要

第2節 歳入歳出決算等検査対象別の概要

第7 政府関係機関及びその他の団体

2 国が資本金の2分の1以上を出資している法人の決算

(3) 独立行政法人の決算

(16) 独立行政法人林木育種センター

この独立行政法人は、林木の育種事業及びこれにより生産された種苗の配布等を行うことにより、林木について優良な種苗の確保を図ることを目的として設置されているものである。その資本金は13事業年度末現在で19億0922万余円(全額国の出資)となっている。

同法人の13事業年度の貸借対照表、損益計算書及び主な業務実績は次のとおりである。

なお、同法人は、13年4月1日、独立行政法人林木育種センター法(平成11年法律第189号)附則第5条の規定により国が有する権利及び義務のうち農林水産省の林木育種センターに関する権利及び義務を承継して設立されたものである。

1 貸借対照表

区 分	13事業年度末 千円
資 産	2,475,832
(うち現金及び預金)	(301,986)
(うち建物)	(1,642,220)
負 債	507,450
(うち未払金)	(327,195)
(うち資産見返負債)	(127,260)
資 本	1,968,382
(うち資本金)	(1,909,227)
(うち資本剰余金)	(注) (△ 22,314)

(注) 損益外減価償却累計額 △158,282千円が含まれている。

2 損益計算書

区 分	13事業年度 千円
経 常 費 用	2,032,445
(うち業務経費)	(1,155,995)
経 常 収 益	2,032,445
(うち運営費交付金収益)	(1,967,268)
(うち受託収入)	(866)
経 常 利 益	—
臨 時 利 益	81,469
当 期 総 利 益	81,469
(利益の処分)	
積 立 金	81,469

3 主な業務実績

区 分	13事業年度 千円
成長・材質や病害虫抵抗性に優れた品種を開發する業務等	765,031
希少樹種や育種素材等を探索・収集し、増殖・保存する業務等	185,150
熱帯産等の樹種の育種技術開發、海外研究員受入れ、専門家派遣業務等	130,478

なお、この法人について検査した結果、「第3章 個別の検査結果」に「独立行政法人の会計経理について、資産及び費用等の認識・計上処理を適切に行い、正確な財務諸表等の作成を期するよう是正改善の処置を要求したもの」(491ページ参照)を掲記した。