

「特許特別会計の管理会計手法導入に関する調査」 最終報告書

平成 21 年 3 月

第1章 当調査の目的とテーマの相関	2
1. 当調査の目的と管理会計手法の位置付け	2
(1) 調査の背景と目的	2
(2) 「管理会計」の位置付け	2
(3) 調査のフォーカス	3
2. 管理会計手法に関するテーマの設定	5
(1) 管理会計手法導入を図る対象となるテーマの相関	5
(2) 各テーマの相関関係	5
第2章 今後の特許特別会計に関する管理会計手法導入の目指す姿	6
(1) 料金原価計算に関する目指す姿	6
(2) 料金原価に関する計算手法の概要	7
(3) 管理会計手法を用いたローリングサイクル構築に関する目指す姿	9
(4) 参考:ベンチマーク対象事業体の情報開示、料金原価に関する説明方法の整理	11
第3章 料金原価計算の試算と情報開示の例	12
1. 料金原価計算の試算	12
(1) 料金原価試算の範囲と前提	12
(2) 目的別アクティビティの定義	13
(3) 全体の試算手順について	14
(4) 費用大分類別の費用試算手順	14
(5) 原価情報の情報開示の方向性	16
2. 情報開示方法に係る検討	17
(1) 現金ベース収支差額情報の開示	17
(2) 発生ベース収支差額情報の開示	17
(3) 貸借対照表の分析	19
第4章 目指す姿実現に向けた課題と次年度(H21)以降実施すべき事項について	22
1. 今後のステップ案	22
(1) 平成21年度以降に向けて実施すべき事項	22
(2) 優先着手事項	23

第1章 当調査の目的とテーマの相関

1. 当調査の目的と管理会計手法の位置付け

(1) 調査の背景と目的

当調査「特許特別会計の管理会計手法導入に関する調査」は、特別会計に関する全体的な見直しの動向のなか、以下の趣旨を背景として置いている。

すなわち今後の特許庁の合理的、効率的な組織運営を実現するためには、管理会計的な経営手法(費用対効果、コスト分析等)を活用した自己分析と評価を行い、その結果を反映し次の行動に繋げることが一つの手段であると捉え、特許庁に導入すべき管理会計手法のあり方及び利点と課題等を整理し、最適な手法を活用することによって、効果的かつ効率的な庁内運営の仕組みを構築するために必要な調査を行うというものである。

(2) 「管理会計」の位置付け

上記背景において、特許庁の財務状況の把握及び情報開示の主軸は、あくまでも従来通りの法規制に基づく官庁会計及び財務会計に基づく「省庁別財務諸表」及び「歳入歳出構造決算書」に置くものの、庁内の効果的・効率的な運営に向けた主体的取組みとして、最適な「管理会計手法」に枠組みを求めるものである。

財務会計のみに依拠する情報開示においては、官庁として求められる説明義務は履行されるものの、以下のような課題があると考えられる。

【課題①】: 特許庁が主たるサービスの提供先とする産業界や知財関係者等の出願人に対する出願、審査料金等の根拠や、特許庁の歳入・歳出構造の特性上、不可避免的に発生する剰余金等の根拠に関する見解の提示、中期的な取組みや政策、施策との相関関係など財務状況に対する根拠や方針について十分な説明責任を果たすことができない。

【課題②】: コストの支出目的の詳細や、経年的な移動、変化などの実態を捉え、問題箇所やコスト上のボトルネック箇所を把握し、業務効率化に向けた改善に繋げることや、料金政策等の判断に資する基礎情報として活用できない。

このような、財務会計における会計手法の限界を踏まえ、何らかの「管理会計手法」の枠組みを用いることにより、さらに説明性の向上を意図するものである。

さらに、これまで特許庁全体で管理・開示されていた歳入・歳出状況を、例えば特許、意匠、商標、実用新案の4法別に、出願、審査等の料金設定単位別に把握することや、サービス品質の向上及び迅速化とコストのトレードオフ関係などを定量的に把握することで、料金政策等の諸施策、政策的判断の際の定量的、合理的裏付けを与えることも期待される。

この際の重要な論点として、あくまでも内部管理用のマネジメントツールとしての管理会計的手法とするのか、手法も含めて全て情報公開の対象にするのかが問題になる。原則的には、庁内のマネジメント手法や根拠となる客観的な考え方を含めて補足した上で情報公開することが、開示する情報に合理的な根拠を与え、説明性及び納得性のさらなる向上に寄与するものと考えられる。

要約すれば、当調査における管理会計は、上記目的に対する官庁会計の制約と限界を補完し、特許庁の歳入・歳出構造の特徴を踏まえ、継続的かつ効率的な運営及びより説明性の高い情報開示のために資する手段として置かれるものである。

法令に基づく情報開示方法は従来通りの方法を保持しながら、特許特別会計の特性を考慮に入れつつ、効率的な庁内運営や、さらに説明性の高い情報開示の方法を、主体的な取り組みとして検討することが、当調査の主たる対象であり、管理会計手法導入の目的となる。(表 1-1)

【表 1-1: 管理会計手法導入の範囲と位置付け】

		会計的手法の種別	
		財務会計	管理会計
従来通り、定められた様式による情報開示を保持		当調査において主体的に強化・精緻化を目指す領域	
情報の活用目的	情報開示	<p>歳入歳出決算書の開示</p> <p>省庁別財務諸表の開示</p> <ul style="list-style-type: none"> 貸借対照表 業務費用計算書 資産負債差額増減計算書 区分別収支計算書 	<p>各省庁に定められる開示方法に準拠し、独自の開示様式を適用しない</p> <p>(※ただし、財務会計との数値的な整合性は意識する)</p>
	特許特別会計、庁内運営に関する受益者への説明責任の履行	<p>課題①</p> <ul style="list-style-type: none"> 財務会計で開示される、歳入/歳出構造、コスト構造だけでは、「設定料金」の根拠、歳出の明細/目的が不明確 “剰余金”の意味合い、是非の判断、今後の取扱や方針が見えない(特許庁の歳入/歳出構造の特徴に基づく) 	<p>説明責任のさらなる履行のために客観的基準・ルールに基づき分析と補足的な開示を実施</p> <ul style="list-style-type: none"> 料金の原価構造の開示(配賦基準等の明示) 4法、料金設定単位での収支の把握 “剰余金”の実態及び根拠のより精緻な分析と、是正方針の開示(各費目の定義、客観的裏付けの明示) <p>どこまで開示すべきかは次の検討課題</p>
	庁内の効率的運営、受益者の便益向上	<p>課題②</p> <ul style="list-style-type: none"> 4法、料金設定単位、業務単位等、業務改善、サービス改善施策や政策等の「ミクロ的」判断に活用性が低い 	<p>内部管理、政策的判断目的のために、可視化を図る</p> <ul style="list-style-type: none"> 業務改善効果の可視化 サービス品質向上・迅速化策とコストのトレードオフバランスの把握 定量的裏付けに基づく投資、政策的判断 <p>施策、政策の効果、根拠について開示内容に反映</p>

(1) 調査のフォーカス

上記目的において、効果的かつ効率的な庁内運営の実現に向けて特に焦点が当てられるのは、以下の二つの調査、検討対象となる。

① 管理会計手法を用いたコスト計算及び分析等

第一の主題として、特許庁運営の効率化、合理化あるいは今後の料金政策等の判断を行う際の、特にサービスの提供コスト、すなわち料金原価の面に着目し、検討を行う。

② 管理会計情報開示のあり方について

第二の主題として、「省庁別財務諸表」及び「歳入歳出構造決算書」によって説明される、財務状況のみならず、さらに説明性を高めるための情報開示のあり方に焦点が当てられる。

【表 1-2: 管理会計的手法導入に関する取扱テーマ】

番号	取扱テーマ(情報)	現金/発生 区分	情報区分	連/単 区分	役割(管理会計的手法導入の目的)
1	現金ベース収支差額	現金 ベース	単年度 フロー情報	単体	<ul style="list-style-type: none"> 資金面の推移情報 予実比較による業務執行の適切性明
2	発生ベース収支差額 (業務費用・財源差額)	発生 ベース	単年度 フロー情報	連結	<ul style="list-style-type: none"> 特許庁における“業績”情報の提供 業務効率化の程度、進捗測定指標
3	歳計剰余金(資金残高)情報 (※1の累計)	現金 ベース	残高情報	単体	<ul style="list-style-type: none"> 資金残高に関する情報提供、財政健全性の指標
4	前受金、引当金(仮)情報 (※2の累計)	発生 ベース	残高情報	単体	<ul style="list-style-type: none"> 資金残高に関する情報提供、財政健全性の指標
5	資産・負債差額 (※2の累計)	発生 ベース	残高情報	連結	<ul style="list-style-type: none"> 受益者還元原資(又は投資余力)に関する情報提供、財政健全性の指標
6	4法別情報開示	現金/発生 ベース	単年度 フロー情報	単体	<ul style="list-style-type: none"> 上記各項目の分析/説明詳細化、4法別収支相償の実現状況説明、料金説明、料金政策検討のための基礎情報
7	料金－原価分析 (※6を細分化)	現金ベース	単年度 フロー情報	単体	<ul style="list-style-type: none"> 料金設定水準の合理性説明 料金政策検討の基礎情報提供
8	将来シミュレーション、中期計画 (※1、2、3、4、5を発展的に分析)	現金ベース	単年度フロー 情報 残高情報	連結 /単体	<ul style="list-style-type: none"> 将来にわたっての財政健全性の説明、中長期を見据えた料金設定のための基礎情報提供、中長期計画(予算)と実績比較による業務運営の評価、軌道修正

特に出願者等が負担する料金の設定根拠や、特許庁の運営状況と今後の見通しに関する情報の提供や、特許特別会計の特徴を踏まえた、適切な負債(前受金、引当金)の計上のあり方を定義することにより、運営にともなって発生する収支差額部分の正確な把握と合理的な説明のあり方を設計する。

2. 管理会計手法に関するテーマの設定

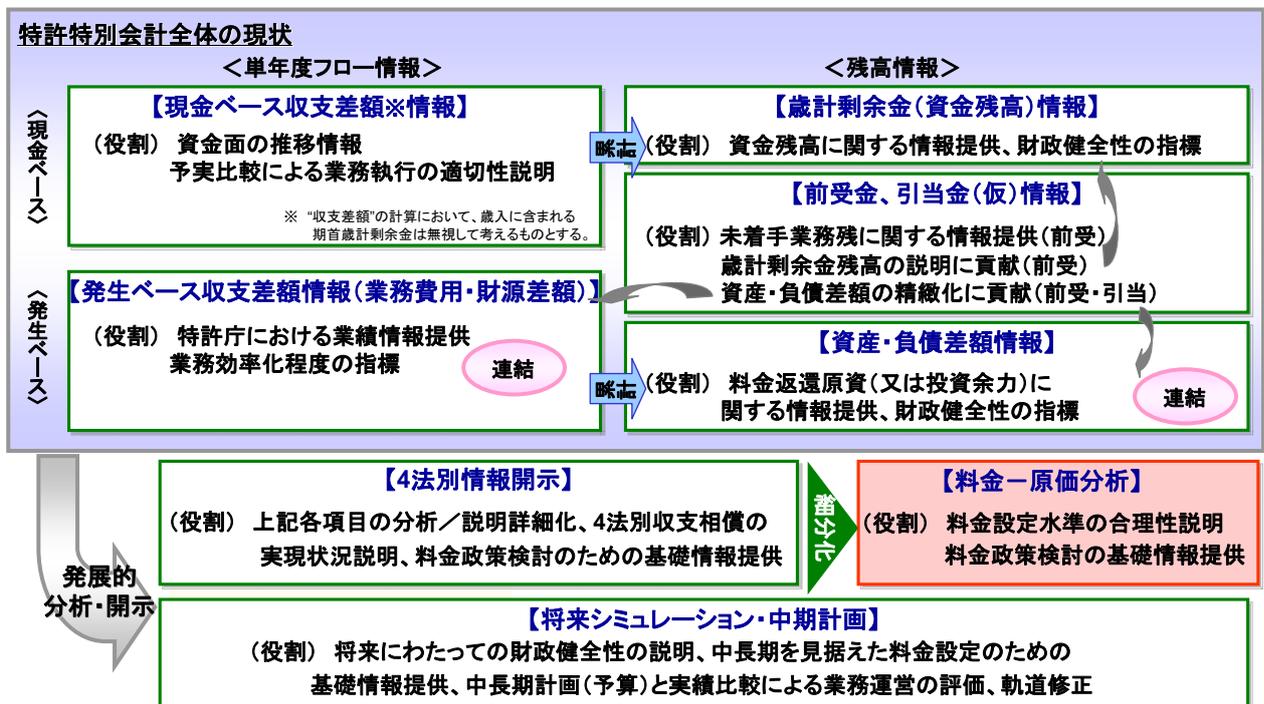
(1) 管理会計手法導入を図る対象となるテーマの相関

管理会計導入において検討の対象とするは、上記のフォーカスする調査対象、すなわち①コスト分析の観点及び②情報開示の観点から個別のテーマ及び整理される情報の内容に展開される。各テーマとする情報の内容は特許特別会計の特徴と活用目的に基づき、現金ベース/発生ベース、単年度フロー情報、残高情報、連結/単体の単位で整理される。(表 1-2)

(2) 各テーマの相関関係

各テーマはそれぞれに独立したものではなく、累計、細分化等の関係にあり、相関関係をもって整理される。当調査では、管理会計的手法を導入し、これらのテーマ全体を対象にしながら、その中でも特に料金－原価計算に比重を置いた検討を行う。

【図 1-1: 管理会計導入に関するテーマ】



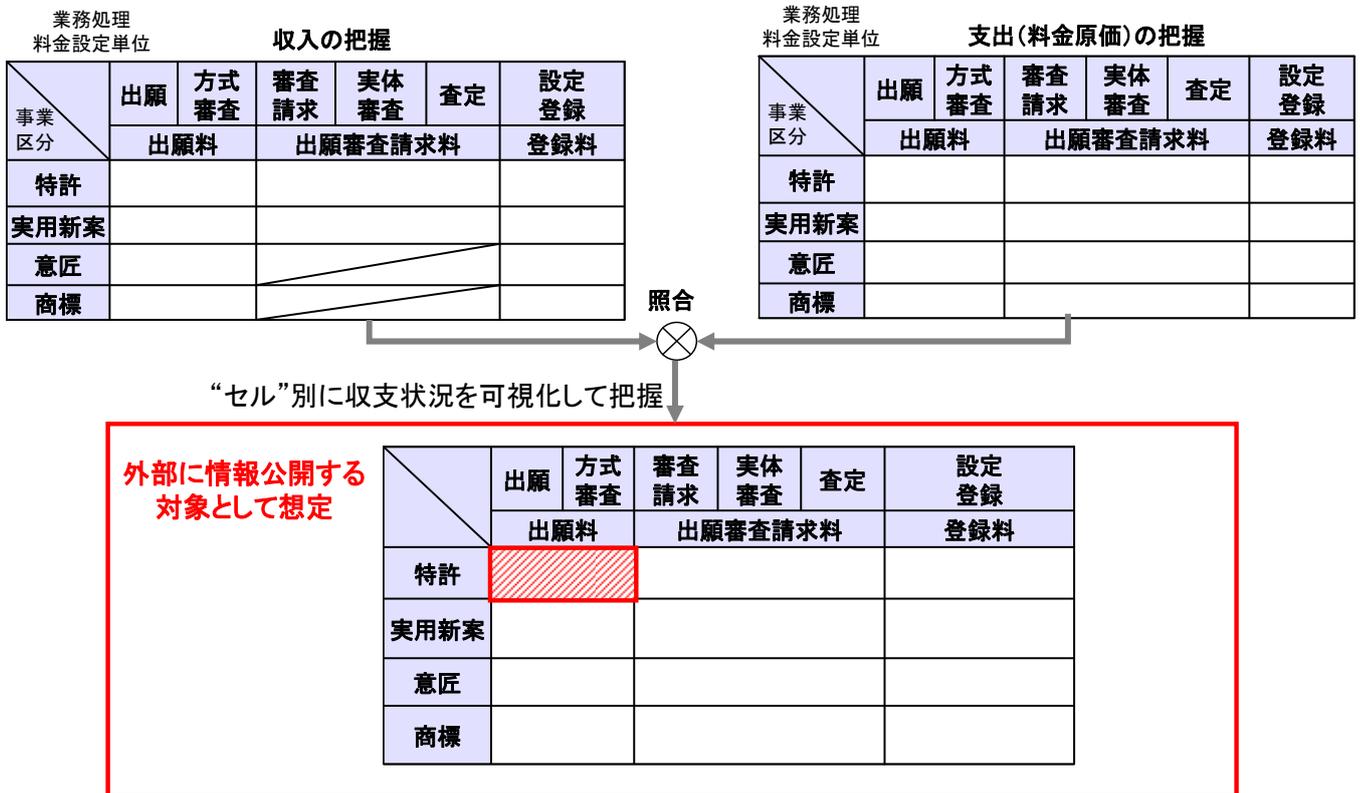
第2章 今後の特許特別会計に関する管理会計手法導入の目指す姿

(1) 料金原価計算に関する目指す姿

料金原価計算においては、以下のように、縦軸に4法別、横軸に料金設定単位別の収入構造に対比される、同じく4法別、料金設定単位別のコスト構造の一部として捉え、各“セル”別の収支状況を把握することを最終的な管理会計的イメージとして置き、そのコスト部分の一要素を構成するレベルを、原価計算に求められる「粒度」として設定する。

すなわち、既に集計・管理されている、特許、実用新案、意匠、商標別の各料金設定単位別の収入と、同じ切り口でのコスト構造を比較分析することにより、各“セル”別の収支が可視化され、より木目の細かい料金政策の検討や、コスト削減等の判断が可能になる。(図 2-1)

【図 2-1: 料金原価計算の目的と目指す姿】



上記のフレームワークを活用し、料金原価計算において、将来的には以下の目的が実現されることを方針として置き、それに寄与する管理会計手法を選定する。(表 2-1)

【表 2-1:料金原価計算に関する方針】

目指す姿に関する方針	方針内容
方針1	<ul style="list-style-type: none"> 4 法別、料金設定単位別の“セル別”の収入とコストを算出し、“セル別”の収支状況を把握する。
方針2	<ul style="list-style-type: none"> 各セル(事業×料金設定単位)別の収支状況を可視化し、料金政策、政策的調整の判断に活用する。
方針3	<ul style="list-style-type: none"> 4 法別の収支(P/L)等を作成し、補足情報として、外部に向けて公表する。

(2) 料金原価に関する計算手法の概要

当調査における料金原価計算においては、コストの根拠に関する説明性を高め、また効率的運用及び料金政策への反映などが目的の主眼に置かれる。この目的に対して、適切なレベルでの精度、合理性を担保する管理会計的手法を選定する必要がある。

① ABC手法の導入

料金原価の計算においては、ABC(活動基準原価計算)手法を適用し、出願人に対する審査等の業務単位にコストを配分し、可能な限り、業務に付随して発生するコストを直課していく。特許庁のコスト構造の特徴として、人件費や外注費等、一般的には業務に直課しやすい費用項目に対して、システム費やその他費用等の、4 法及び業務に特定できない間接費として扱われるべき費用項目の割合が高く、ABC 手法の適用により、可能な限り直課割合を高めていく。

ここで導入を企図する ABC 手法は、主に人件費部分において、実際に審査等に要した人数と、業務時間に、時間単価を乗じて、当該業務に要した時間工数から業務コストを導き出すものである。目指す姿として、庁内の間接業務を含めて業務区分単位を定義し、活動実績を計測した上で、各業務単位別のコスト算出を図る。それらの調査と業務コストの算出により、各業務区分単位別のコストを導き出し、可視化することに繋げる。

② 目的別アクティビティの定義

ABC手法が主に人件費を対象にするのに対し、システム費や政策費と称される、各政策目的に準拠した支出項目については、政策目的及び費用の投下目的に基づく「目的別アクティビティ」の考え方を適用し、各費目を該当するアクティビティに配分することで集計していく。例えば、システムAに関する費用は、システムAの機能及び導入目的により、その支出目的を判定し、処理件数等の一定の

基準を置いて、4 法別、各業務別の配分割合に落とし込む。¹「目的別アクティビティ」は、「審査システム整備のための費用」、「国際制度調和のための費用」など、受益者の利便性の向上や、特許庁の社会的役割に基づく政策的支出目的を分類する軸として機能する。

料金原価の算出のステップと、受益者に対して情報を開示する領域及び、管理会計的手法を適用する領域について以下のように整理される。(表 2-2)上記、ABC 手法と、目的別アクティビティの考え方を併用することにより、まず活動工数に応じて人件費が積算され、外注費とともに直課されるとともに、システム費やその他費用についても、当該業務に配分されるべき費用割合が一定の基準に基づいて設定され、残った間接費のみを一定の基準で配賦することになり、直課、目的別配分される費用の割合を拡大することが可能になる。これにより、所属人数比や業務処理件数等による伝統的な配賦計算に重きを置く原価計算方式に対して、より実態に則した精度で、4 法別、料金設定単位別の費用を算出することが可能になることを、導入効果として置く。

【表 2-2: 料金原価の算出ステップ(概要)】

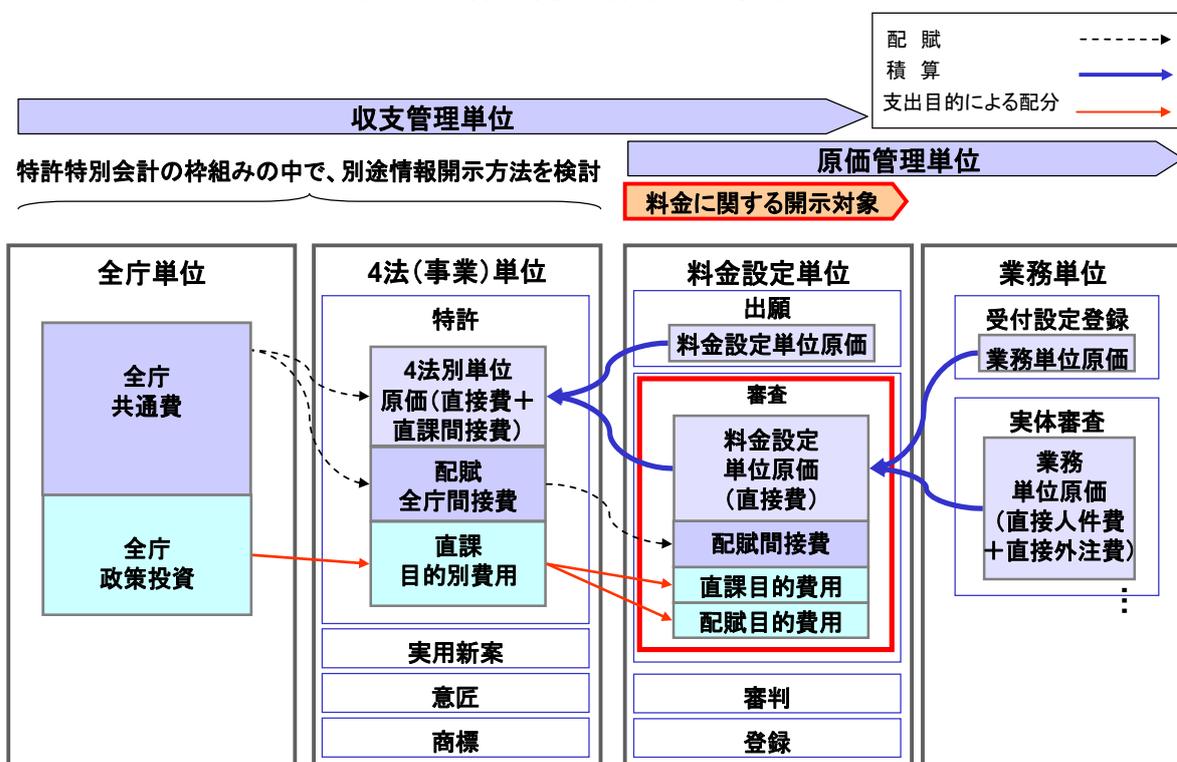
	処理項目	処理内容	活用種別
1	費用の目的別区分	<ul style="list-style-type: none"> 審査等、業務に直接関わるコストと政策的な費用部分とを区分する。 	内部管理 (収支管理)
2	4 法別の費用配分	<ul style="list-style-type: none"> 全庁共通費において 4 法別に紐付けできる費目を直課する。(4 法別単位原価) 直課できない間接費を一定の基準で配賦する。(配賦全庁間接費) 政策費用において、4 法別に支出目的を識別し、配分する。(目的費用) 	内部管理 (収支管理) ※必要性を確認した上で情報開示を検討
3	料金設定単位別	<ul style="list-style-type: none"> ABC 手法によって業務単位別に算出された直接費を、料金設定単位別に積算する。 4 法単位別に算出された、配賦間接費を、さらに一定の基準で料金設定単位別に配賦する。 4 法別に配分された目的費用を支出目的を識別して料金設定単位に配分する。直課できないものは一定の基準で配賦する。 	内部管理 (原価管理) 情報開示対象
4	業務単位	<ul style="list-style-type: none"> ABC 手法を用いて、業務に要する人数、時間と、人件費単価を乗じて、直接人件費を算出する。 当該業務に直接的に関与する外注費を直課する。 	内部管理 (原価管理)

¹ 目的別アクティビティ、算出ロジックの詳細は、3 章に詳述。

また説明性の観点においても、これまでシステム費やその他経費として、内訳や支出目的の明細が分かりにくかった費用項目についても、より透明性を高めることを狙いとする。

この料金原価計算方式のステップ及び相関の構造は、以下のように整理される。(図 2-2)

【図 2-2: 料金原価計算方式の構造】



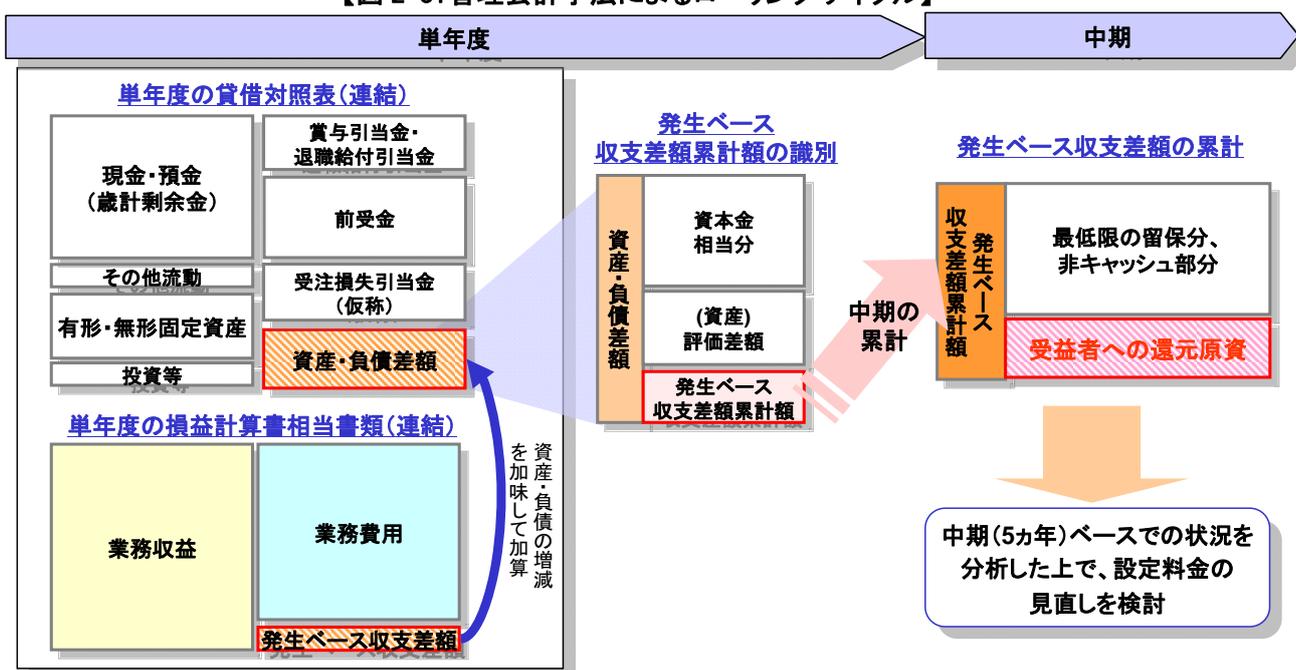
説明性の観点を意識し、出願審査料金等の料金設定単位別の原価について、ABC 手法を用いて直課の精度と割合を高めるとともに、所謂、間接費についても支出目的に応じて区分し、サービス提供に直接的に関与する割合と、特許政策や利便性の向上など、特許庁の社会的役割に付随して発生する費用の領域とが明確に識別できる形で、情報開示を行うことを目指すべきであると考えられる。

(3) 管理会計手法を用いたローリングサイクル構築に関する目指す姿

収支相償を前提にしながらも、特許特別会計の特性として、歳出の発生に先立って歳入が上がることによる、所謂、歳入と歳出の差額部分等の収支状況や資産・負債状況について、あくまでも健全な財務体質・庁内運営を前提に、収支状況や資産・負債状況を分かりやすく開示することが求められる。

管理会計の考え方を適用し、資産・負債差額の構成について正確に補足し、さらに運営上留保すべき部分などを定義した上で、料金政策等により受益者に還元していく原資として取り扱うなどの、一連のローリングサイクルの整備を目指す。(図 2-3)

【図 2-3: 管理会計手法によるローリングサイクル】



ここで、単年度の収入と費用の結果的な差額及び資産と負債の差額などは、政策の実施などを手控えることによって積極的に増加させるべき対象ではなく、効率的運営の前向きな活動や処理件数等の増加などにより不可避免的に発生するものであり、その発生原因や性質を判断した上で、適切に受益者等に還元していくサイクルを実現するための施策を考えるための概念として仮置されるものである。

料金政策等への反映は、原則的には単期の収支差額や資産・負債差額を5カ年スパン等で累計した上で実態を把握し、処理件数や投資計画等の見通しを踏まえ、中期的に判断されるものとする。

結果として、説明責任の履行及び適切な料金政策の実行の観点から、料金政策との関連において、以下のような方針について、管理会計手法を用いて実現されることを目指す。(表 2-3)

【表 2-3: 説明責任の履行・適切な料金政策の実行の観点から実現を目指す事項】

目指す方針	方針内容
方針1	<ul style="list-style-type: none"> 年度の収支状況、資産・負債増減状況を分かりやすく開示する。
方針2	<ul style="list-style-type: none"> 資産・負債差額の構成について正確に捕捉し、説明責任を履行する。
方針3	<ul style="list-style-type: none"> 発生ベース収支差額のストックを累計して中期的に把握し、その発生理由や今後の見通しを踏まえ、料金政策への還元方針を含めて説明責任を履行する。

(4) 参考:ベンチマーク対象事業体の情報開示、料金原価に関する説明方法の整理

当調査においては、料金原価の算出方法や説明のあり方、及び財務状況以外の側面でのより説明性の高い情報開示のあり方に関する方針を検討するための範として、公益・公共:3 事業体、公益性の比較的高い民間²:2 事業体の計5つの事業体に対して、先進事例に関するベンチマーク調査を行った。以下、その結果の要約と、当調査の主題に対する示唆と思われる内容を整理する。

公益事業体が、住民等への説明責任の観点から、原価計算に用いた管理会計的手法の内容や、事業別等の切り口での収支を含めて積極的に情報開示を図っているのに対し、民間企業においては、事業戦略に関係する部分は完全にオープンにせず、社会的責任の履行状況や環境への取組みなどの定性的な内容を財務状況に補足して広く開示する傾向が見られる。(表 2-4)

【表 2-4:料金原価の説明性に関するベンチマーク調査結果】

事業体	原価計算、情報開示上の特徴
A 地方自治体(県)	<ul style="list-style-type: none"> ABC/ABM(活動基準原価計算、管理)手法を用いて、内部管理業務の人員削減、業務手順の改定・効率化(BPR)を実現。
B 水道局	<ul style="list-style-type: none"> 給水に関わる活動目的別にコストを配分し、水道料金の設定根拠について、受益者に分かり易く説明。
C 生命保険	<ul style="list-style-type: none"> IT投資の責任の所在を明確化し、投資対効果を事前・事後でモニタリング。 ABC的手法を用いて、全社の情報システムの開発・保守運用業務に関わる工数実態をモニタリング。
D 電力会社	<ul style="list-style-type: none"> バランススコアカード手法を用いて、部門や支店など各拠点の役割に応じた自律的な目標設定と成果追及のサイクルを構築。 料金の設定については、ABC 的手法を反映した省令に基づき算定し、料金設定単位別の収支を把握。
E 地方自治体(市)	<ul style="list-style-type: none"> 「機会コスト」等の見えないコストを含んで、住民票発行サービスに関わるコスト構造を可視化。市民への情報開示を積極的に実施。 サービス拠点別の収支状況も含めて開示。

² 特に料金原価などの説明責任の履行の観点及び監督官庁への報告義務等のから、民間企業の中でも特に公益性の高いと思われる事業体、あるいは、ABC 分析等の特徴的な管理会計手法を実践している事業体を選定している。

第3章 料金原価計算の試算と情報開示の例

1. 料金原価計算の試算

(1) 料金原価試算の範囲と前提

当調査「特許特別会計の管理会計手法導入に関する調査」において、特に歳入全体に占める割合の高い「特許出願審査請求料」に焦点を絞り、ABC(活動基準原価計算)手法と政策目的別の費用配賦の考え方を適用し、一定の前提条件を付与した上で、料金原価を試算する。

つまり、配賦処理に頼らざるを得ない特許、実用新案、意匠、商標の4法において共通的に発生する共通費を費用の使用目的に照らし合わせた政策的な分類を定義(以下 目的別アクティビティと称す)し、それに対して費用を分類・積算することによって、特許庁内の政策的な目的に投下された費用の内訳を明確化し、料金水準に対する説明責任を果たしていくという狙いがある。(図 3-1)

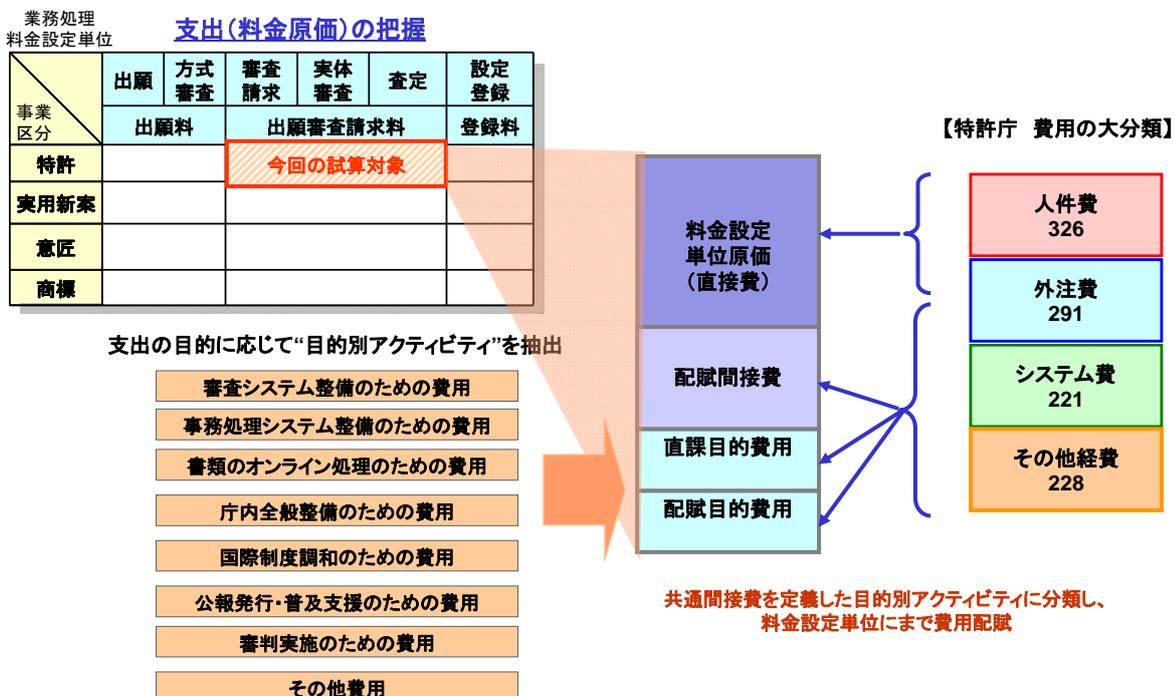
① 試算対象範囲について

- 特許事業の料金設定単位である出願審査請求料に対応する原価を試算対象とする

② 試算前提について

- 人件費は、平成 19 年度の審査官総人件費等を考慮して、時間単価レートを設定し、積算方式で人件費を試算する。
- 外注費、システム費、その他経費の4法共通間接費は、目的別アクティビティに分類した上で適切な配賦基準の元、費用配賦を行う。

【図 3-1: 試算の対象範囲及び全体イメージ】



(2) 目的別アクティビティの定義

4 法(特許、実用新案、意匠、商標)共通に跨る共通的な間接費をその費用の使用目的に準ずる形で目的別アクティビティを定義している。以下、特許庁で運営管理されている費用科目のうち、代表的なものに限り、どの目的別アクティビティに紐付けられるのかを整理している。(表 3-1)

【表 3-1: 目的別アクティビティの定義づけ】

目的別アクティビティ	分類される費用の種類(金額規模の大きい、あるいは分類される主要な費目)
1 審査システム整備のための費用	審査業務システム、技術系データベースサービス利用費などの審査業務に直接的な費用 (特実検索システムの改修費用、特実方式審査システムの改修費用、F ターム等の検索系サーバー賃借料)
2 事務処理システム整備のための費用	審査、受付業務以外の業務系システム・ネットワーク等のインフラ費用などに関する費用 (新事務処理システム開発に関する費用、周辺業務系機器費用、通信インフラ・通信機器費用)
3 書類のオンライン処理のための費用	電子出願系のシステム・通信費などインターネットによる受付に関する費用 (窓口系受付システム改造費、機器賃借費用、書面電子化委託業務費用)
4 庁内全般整備のための費用	土地建物や管理業務に対する労働者派遣費用などの庁内維持に関する費用 (独法 研修館 情報システム運営費用、共通業務システム機器費用、土地建物賃借料)
5 国際制度調和のための費用	国際出願に関するシステム費用、業務委託、国際知財関連調査業務などの国際動向把握・育成・業務に関する費用 (国際出願関連システム費用、国際出願事務処理に関する業務委託費用)
6 公報発行・普及支援のための費用	特許公報関連業務委託費用、公報システム、技術動向調査など情報公開、知財実情理解・普及業務に関する費用 (独法 研修館 公開公報・情報流通・相談等事業運営費用、特許公報に関する業務委託費用、各種印刷物費用)
7 審判実施のための費用	審判システム、判例検索サービスなどの審判業務に関するシステム費用 (審判システム改修・機器費用)
8 その他の費用	一般管理費、消耗品などの雑多な費用 (独法 研修館 一般管理費、印刷物・事務用品等の一般管理費、既納手数料返還)

(3) 全体の試算手順について

特許出願審査請求料の原価試算は、平成 19 年度の決算情報を基本情報として、以下(表 3-2)の手順で試算を実施している。

【表 3-2: 今回試算で適用した試算手順の概要】

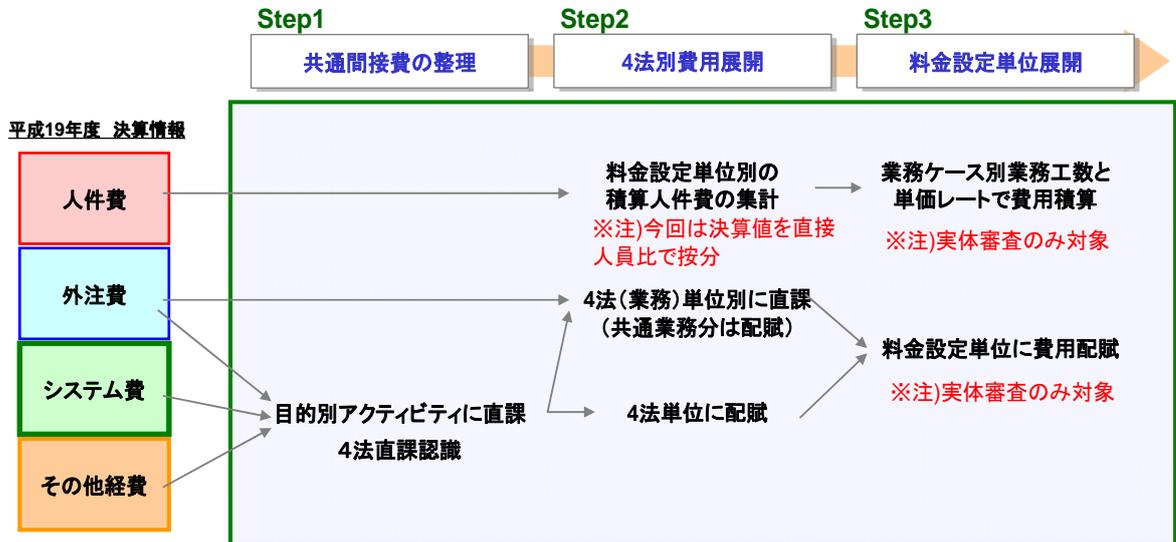
手順	概要
Step1 共通間接費の目的別分類	外注費の一部、システム費、その他経費を目的別アクティビティに分類する
Step2 4 法への費用展開	目的別アクティビティに振り分けられた費用をそれぞれのアクティビティの性質に応じて特許・実用新案、意匠、商標に展開し、特許・実用新案に振り分けられた費用を一定の比率で実用新案分を控除することで費用を 4 法に展開する
Step3 料金設定単位への費用展開 (当試算においては、特許審査請求料のみ対象としている)	4 法に配賦された費用のうち特許を対象として、料金設定単位(出願、審査請求、審判、登録)に費用配賦を行う 外注費は料金設定単位に直課し、人件費は審査官の時間単価を設定し、審査に費やした時間を積算して算出する

(4) 費用大分類別の費用試算手順

今回の原価試算においては、上記の3つのステップに応じた試算手順を踏まえてはいるが、一部の費用に関しては、ABC 手法を活用し、可能な限り精緻に算出する目的から試算の詳細手順が一部異なる部分が存在する。(図 3-2)

ただし、ABC 手法は当試算においては、人件費の算出に寄与しているのみに過ぎず、特定事業、あるいは全庁単位に ABC を実施することで、間接費配賦の基準として ABC 手法が適用できることが期待できるため、近い将来において整備されることが望まれる。

【図 3-2： 費目分類別の試算手順】



① 人件費の試算手順について

- 平成 19 年度決算値より、審査官人件費を抽出、間接部門の人件費を審査官人数比率按分し、年間の総勤務時間を仮置きした上で、審査業務時間単価レートを設定する。1件当たりの審査原価等を元にして、審査業務における総人件費を積算する。

1. 外注費の試算手順について

- 外注費に分類される科目を基に業務直課外注費と配賦対象外注費に分類する。配賦対象外注費は、目的別アクティビティに分類し、料金設定単位まで展開する。業務直課外注費は、その費用明細の摘要欄を判断しながら、直課する業務を識別する。

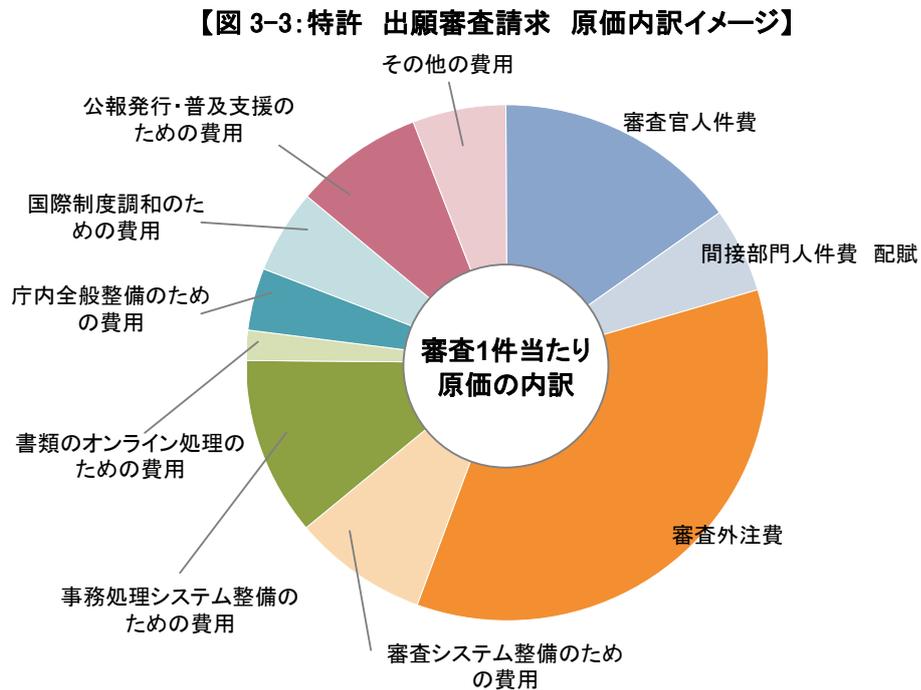
2. システム費、その他経費について

- システム費は、費用明細の適用欄に記載されているシステム名で費用を集約し、システムのそもその用途・設置目的にしたがって、目的別アクティビティに分類する。一方、その他経費は、費目別に目的別アクティビティに分類し、配賦基準に従って料金設定単位にまで展開する。

(5) 原価情報の情報開示の方向性

受益者への理解促進を第1義とした場合、料金設定単位別の総原価を開示するよりは、むしろ審査1件あたりの原価構造、それぞれが占める割合を視覚的に理解できる形式で開示するほうが望ましい。(図3-3)

該当情報を開示につなげることにより、各料金設定の根拠、ユーザーの料金に対する納得性が高まることが期待できる。また、費用内訳を明確にすることで、曖昧かつ不明確な情報源に基づく議論が抑制されるとともに、料金低減などについてより精緻な政策の実現が期待できる。



2. 情報開示方法に係る検討

(1) 現金ベース収支差額情報の開示

特許特別会計は、国の会計の一部をなしており、財政法に基づいて、歳入・歳出の予算書及び決算書が作成されている。予算・決算情報は、それ自体外部に対する情報開示という観点から一定の有用性を持つものであるが、外部に対する分かりやすい情報開示という観点からは、下記の課題が存在すると考えられるので、追加的な検討を進めていく必要がある。

① 予算の策定方法

まず、歳入予算の策定に関しては、過去 3 年の実績件数をもとに算出しているが、経済情勢等を反映させた実態に近似するよう算定方法を検討する必要がある。

歳出予算の策定に関しては、予算額を実際に必要と見積もられる水準とすることで、予算自体がコスト削減のインセンティブに結びつくように算定すべきである。

② 予実差異原因の把握・分析

現在、予算と決算の差異については、歳入歳出決算書上は“不用額”として表示されることとなるが、差異の分析についてはさらに、①において策定された予算に基づき、予算と実績値の比較を行い、予実差異原因について十分な検証を行うことが重要である。

なお、差異原因を特定するためには、詳細な科目区分で分析した方がよいが、過度に詳細な科目区分では、情報開示に向かないため、原因の集約が必要である。また、比較対象とする予算を補正後の予算とした場合、予算と実績との乖離が生じないため、当初予算と実績額の比較を行うべきである。

③ 科目の区分方針

科目の区分としては、費目別・4法別・政策別などの区分が考えられる。

作成が容易なのは、算定した数値がある費目別である。

政策別については、情報の有用性の観点から、開示する政策の範囲の決定、政策の達成度合をはかる指標の設定・測定・開示と、その指標と予算・決算額との関連性を検討する必要がある。

区分決定後は開示科目をどこまで集約・開示するかが論点となる。

(2) 発生ベース収支差額情報の開示

特許特別会計は、特許の審査待ちに代表されるように、キャッシュフローの発生時と、業務の実施（役務の提供）時に期間的な相違が存在するため、歳入歳出決算情報のみでは特許庁の業務運営についての有用な情報を提供することはできない。

そのため、業務の効率化度合いや業績評価といった管理会計的な側面からは、発生主義的観点を考慮した損益計算書情報が、歳入歳出決算を補完する情報として必要になるものとする。

以下では、省庁別財務書類を基礎として作成した損益計算書相当書類(案)に基づき、損益計算書相当書類(案)を開示する際の論点について整理するものとする。

【表 3-4: 損益計算書相当書類(案)】

(単位:百万円)

科目	算式	H19	Source Data
I 業務損益			
1 収益			
自己収入		123,343	資産・負債差額増減計算書
- 特許等収入		122,132	〃
- その他の財源(その他収入)		1,211	〃
一般会計からの受入		18	〃
収益合計	a	123,362	
2 業務費用			
人件費		26,679	業務費用計算書
賞与引当金繰入額		1,988	〃
退職給付引当金繰入額		2,689	〃
補助金等		57	〃
独立行政法人運営費交付金		14,232	〃
委託費		2,948	〃
分担金		78	〃
拠出金		206	〃
庁費等		50,158	〃
その他の経費		436	〃
減価償却費		12,902	〃
貸倒引当金繰入額		△ 3	〃
資産処分損益		0	〃
業務費用合計	b	112,376	
無償所管換等	c	△ 210	資産・負債差額増減計算書
収支差額	d: a-b+c	10,776	
II 資産・負債差額の増減			
資産評価差額		△ 35	資産・負債差額増減計算書
その他資産・負債差額の増減		△ 1,520	〃
資産・負債差額の増減額	e	△ 1,555	
前年度末 資産・負債差額	f	81,370	
本年度末 資産・負債差額	g: d+e+f	90,590	

① 損益計算書相当書類作成の前提条件

原則として、省庁別財務書類における、「資産・負債差額増減計算書」及び「業務費用計算書」の数値を用いている。

「資産・負債差額増減計算書」項目のうち、当年度の経営成績に直接関連しないと考えられる項目は、別途、「資産・負債差額の増減」の欄を設け、収支差額の計算対象から除外することとした。

資産・負債差額のうち、特に発生ベース収支差額のストックに相当する額を明らかにする観点から、貸借対照表項目のうち、「前受金」、「(受注損失)引当金」、「資産・負債差額」の検討を進めることとする。(図 3-4)

① 前受金の分析

省庁別財務書類で計上されている前受金は、右図のとおりであり、特許に係る審査請求料がその大半を占めていることがわかる。

一方で、前受金が計上されていない料金項目も存在するため、これについて、“負債性”の有無について検討を行った。

検討の結果、設定登録料・登録料については、後年度における産業財産権の独占的権利付与に係る役務提供義務が生じているといえ、負債性が認められる。

したがって、資産・負債差額を厳密に算定する観点からは、負債計上の必要性について、改めて検討することが必要と考える。

前受金を計上している料金

出願手数料(意匠・商標)	27億円
審査請求料(特許)	1,321億円
審判請求料(特許・意匠・商標・実新)	26億円
特許料等予納金	93億円
合計	1,470億円

前受金を計上していない料金(主なもの)

設定登録料(4法)負債性あり
登録料・年金(特許・意匠・実新)負債性あり
出願手数料(特許・実新)	
その他手数料(マドプロ他)	

etc

② (受注損失)引当金の分析

昨年度の料金原価計算の結果において、特許審査に関しては、料金収入よりもコストの発生額の方が大きいとの計算結果となっている。この結果を踏まえて考えると、現在審査待ちとなっている案件について、前受金を上回る将来コストが発生することも考えられる。そこで、将来の発生コストに見合う負債(引当金)を計上することが可能かどうかについて検討を行った。

引当金の設定可否に関しては、いわゆる引当金設定の4要件に照らして考えることとなるが、将来発生する損失の合理的な算定が行えるのであれば、引当金の設定は可能であるといえる。

但し、現時点ではコストの把握が間接経費等を含めたフルコストになっているところ、引当金として計上することが可能な範囲は、あくまで業務に直接関連する、いわゆる“売上原価”に相当するコストと料金収入の差額のみであり、間接経費については区分して計算しなければならない。今後料金原価計算の進展に伴って、コスト内容の整理が一定程度図られた後に、引当金設定についても検討することが可能になるものとする。

③ 資産・負債差額の分析

資産・負債差額は、省庁別財務書類の貸借対照表上一括して計上されるが、その内容については発生源別別に、①資本金に相当するもの、②(資産)評価差額に相当するもの、③発生ベース収

支差額のストックに相当するものに区分することが出来ると考えられる。このうち、③発生ベース収支差額のストックに相当する額については、特許特別会計における業務の結果生み出された差額であり、例えば料金の引き下げ等によって知財ユーザー等に還元する原資になり得るものと考えられる。

上記①～③に区分する際の考え方として、2つの考え方が想定される。

【表 3-5 資産・負債差額の区分方法(案)】

	案1	案2
方針案	資本金の計算時点を特許特別会計が設置された昭和 59 年に求める方法	資本金の計算時点を、省庁別財務書類の作成が開始された平成 11 年に求める方法
論拠	特許特別会計の設置時点が、民間企業でいう設立に相当すると考えられるため。	案1では、昭和 59 年～平成 10 年までの資産・負債差額について詳細な検討が行えていない。

資産・負債差額の分類について、考え方次第では上記の分類案とは異なる分類方法も想定される。区分方法如何によって、料金還元原資等の金額も大きく変わることとなるので、透明性・納得性の高い区分方法について、今後更に検討を進める必要がある。

第4章 目指す姿実現に向けた課題と次年度(H21)以降実施すべき事項について

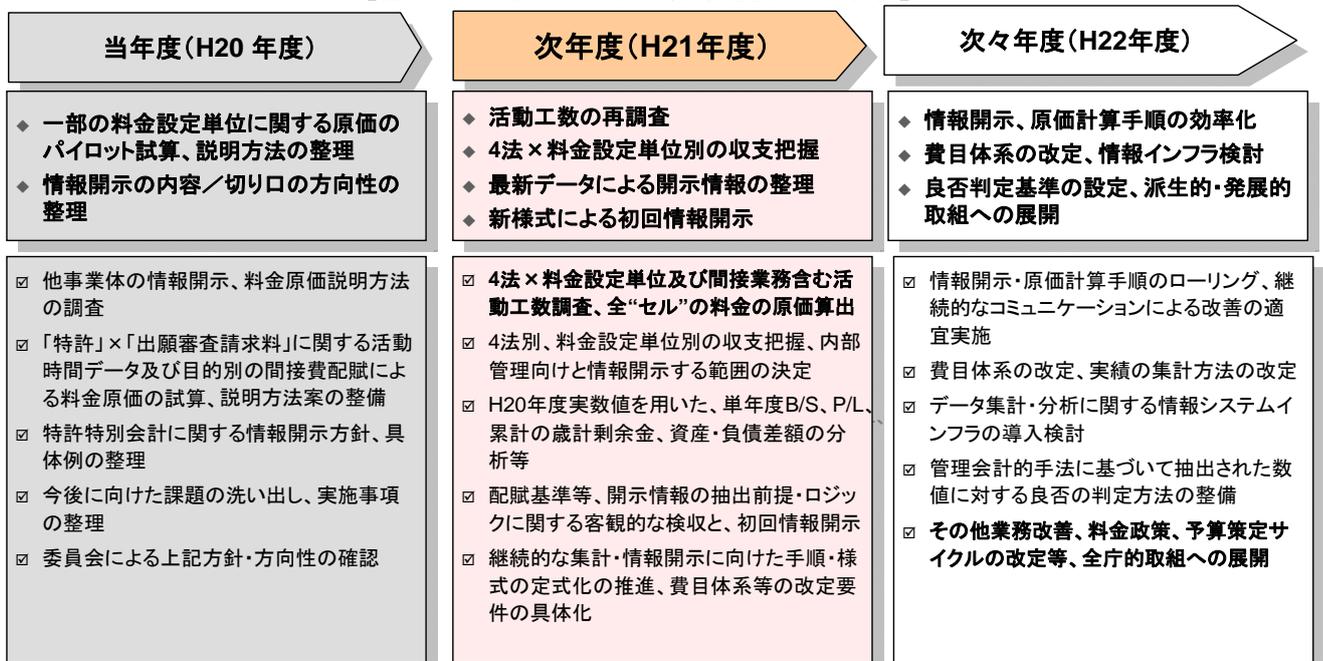
1. 今後のステップ案

(1) 平成21年度以降に向けて実施すべき事項

当調査「特許特別会計の管理会計手法導入に関する調査」では、今後の目指す姿及び料金原価計算と説明、情報開示に関する方向性を導き、優先的に着手すべき事項を整理した。また方針や内容については、計2回開催された「特許特別会計の管理会計手法導入に関する調査」委員会において意見回収した内容を反映している。

今回の検討を踏まえ、平成21年度以降、当調査の試算結果や情報開示方針などをさらに精緻化・具体化を進め、新しい管理会計基準に基づく情報開示を年度内に実施すべく、具体的な取組みに繋げていく必要がある。(図4-1)

【図4-1: 今後のステップ案、実施すべき事項】



(2) 優先着手事項

平成21年度内に、新しい管理会計手法に基づく内部管理及び情報開示を開始することを前提に、優先的に実施すべき事項を整理する。

【表 4-1:平成 21 年度の優先着手事項】

実施事項	内容
最新データに基づく4法、料金設定単位別のコスト構造の把握	<ul style="list-style-type: none"> 今回実施した、「特許」「出願審査請求料」及び残る3法及び料金設定単位別の活動工数の実態を調査し、ABC手法に基づく直接人件費を、4法×料金設定単位別で把握する。 その他、間接部門を含む活動工数を調査し、間接費を含む人件費部分の直課比率をさらに高める。 収入の実績と併記することで、4法×料金設定単位別(セル別)の収支把握を行い、料金政策等の検討への基礎情報として活用を開始する。
配賦、配分基準の精緻化と客観的裏付け	<ul style="list-style-type: none"> 今回設定した「目的別アクティビティ」の合理性、妥当性の再検証と、費用の配分基準を定義し、確定させる。 その他間接費等の配賦基準を整備する。 情報開示様式を含めて、第三者による客観的な検収により、恣意性や偏重がないことを裏付けた上で、開示内容に添付する。
最新データによる開示内容の確定	<ul style="list-style-type: none"> 前受金等の定義を確定させ、平成20年度の実績データを用いて、発生ベース収支差額のストック相当額等の現状を把握する。 新管理会計手法に基づく、新様式による開示内容を準備する。
開示対象、範囲の特定	<ul style="list-style-type: none"> 情報開示する対象や内部管理用に使用する範囲について方針を確定させる。
その他課題の抽出	<ul style="list-style-type: none"> その他、今後の定期的かつ継続的な情報開示に向けて課題と思われる事項を適宜抽出し、改善及び対処方針を整備する。 <p>(費目の持ち方、集計・分析の効率化に向けた要件など)</p>