

プロジェクト 公共施設等運営権に係る会計上の取扱い

項目 第 92 回実務対応専門委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料は、第 92 回実務対応専門委員会（2016 年 10 月 24 日開催）で議論された「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」について、聞かれた主な意見及び対応案をまとめたものである。

公共施設等運営権の会計処理に関する提案の追加的な検討

2. 運営権対価が固定額でなく全額が将来の業績等に連動して定められる場合について追加的な検討を行った結果、事務局は、次のとおり提案を行った。
 - (1) 公共施設等運営権を取得した時に合理的に見積られた金額により、資産及び負債を計上する。
 - (2) プロフィットシェアリング条項に基づく支出額のうち合理的に見積られた額を、無形固定資産として計上する運営権対価の支出額の総額の現在価値に含める。

これらの提案に対し、次のような意見が聞かれた。

（プロフィットシェアリング条項に基づく支出額と、運営権対価のうち将来の業績等に連動する部分の区別を整理すべきとの意見）

3. プロフィットシェアリング条項に基づく支出額と運営権対価のうち将来の業績等に連動する部分について、公共施設等運営権を取得した時点においては、いずれも事業計画に基づいて算定可能と思われるため、見積可能性の観点では、両者の取扱いを区分することは難しいが、両者の性質はもう少し整理した方がよいのではないか。

(対応案)

審議事項(3)-2 で検討する。

4. 実施契約において、プロフィットシェアリング条項に基づく支出額と運営権対価は、別々に規定されると理解しているため、会計上の取扱いを同じとすることが適切かどうか疑問である。

(対応案)

審議事項(3)-2 で検討する。

5. 財務諸表利用者としては、ストラクチャリングのような操作性は好ましくないため、プロフィットシェアリング条項に基づく支出額と運営権対価のうち将来の業績等に連動する部分の取扱いは、整合させた方がよいと考える。

(対応案)

審議事項(3)-2 で検討する。

6. プロフィットシェアリング条項に基づく支出額を運営権対価に含めるという事務局の提案については賛成するが、金額が将来変動する点が類似するという理由だけでは不十分であると考え。そのため、結論の背景において、プロフィットシェアリング条項に基づく支出額の会計的性質を評価した上で、理由を記載すべきと考える。

(対応案)

審議事項(3)-2 で検討する。

(公共施設等運営権の取得後に、見積りの変更が生じた場合の取扱いを検討すべきとの意見)

7. 運営権対価及びプロフィットシェアリング条項に基づく支出額について、公共施設等運営権を取得した時点で当該金額を見積ることとされているが、その後に見積りの変更が生じた場合の取扱いについても検討すべきではないか。

(対応案)

一般的に、会計上の見積りの変更は、将来に向かって処理する方法が採用されており、過年度に遡及して修正する場合は実務上煩雑である点を考慮して、支出すると見込まれる金額に重要な見積りの変更が生じたときは、当該見積りの変更により生じた差額を負債の額に加減し、同額を資産の額に加減する旨を追記することでどうか。

(修文内容に関する意見)

8. プロフィットシェアリング条項に基づく支出額の取扱いについて、文案の第6項前段では運営権対価と別に支払われるものと記載されているが、今回の事務局提案では、当該支出額も運営権対価に含まれると記載されている。この点、PFI法との関係も踏まえて、会計上の取扱いを整理すべきではないか。

(対応案)

審議事項(3)-2で検討する。

9. 公共施設等運営権を取得した時に合理的に見積られた金額により資産及び負債を計上する理由として、運営権対価は固定価格であると考えられるとしながら、固定価格ではない場合がある旨も述べられているため、運営権対価が将来の業績等に連動して定められる場合、そもそも運営権対価には該当しないと誤解される可能性がある。この点、支払われる金額が変動する場合であっても、管理者等と運営権者の間で価格は一に定まるといった流れで記載すべきではないか。

(対応案)

ご指摘を踏まえて、結論の背景を修正する。

10. 変動リース料との類似性が議論になると考えられるが、リース会計全体の議論には波及しないように、一般的な変動リース料とは異なる点を結論の背景に明確に記載すべきと考える。

(対応案)

ご指摘を踏まえて、結論の背景を修正する。

「更新投資の会計処理」に関する分析

11. 更新投資の会計処理について、第89回専門委員会における参考人の説明を踏まえて分析を行った結果、事務局は、更新投資の義務性、及び更新投資の総額の合理的な見積りの可能性によって、更新投資に係る資産及び負債の会計処理を区分する提案を行った。

この提案に対し、次のような意見が聞かれた。

(更新投資の義務性、及び更新投資の総額の合理的な見積りの可能性によって、会計上の取扱いを区分する提案に対する意見)

12. 現実には、運営権者は公共施設等を維持するために自発的に更新投資を実施することが想定され、更新投資の実施内容が管理者等から課された義務のみで構成されるかどうかで会計処理を区分することは難しいのではないか。

(対応案)

審議事項(3)-3 で検討する。

13. 参考人の説明では、義務というよりは運営上必要不可欠なものという性質であったように思われるため、運営上、必要不可欠な更新投資についても合理的に見積ることができる場合には、資産及び負債に計上することはあり得るのではないか。

(対応案)

審議事項(3)-3 で検討する。

14. 義務性の有無で会計上の取扱いを区分する考え方は、作成者にとっては理解しやすいため、「義務」という言葉自体は文案上残しておいた方が良いと考える。

(対応案)

審議事項(3)-3 で検討する。

(取扱いの区分の事後の見直しに関する意見)

15. 公共施設等運営権を取得した時点の状況において、会計上の取扱いを区分し、事後に見直す必要がないかどうかも検討すべきではないか。

(対応案)

事後の区分の見直しについては、更新投資の実施内容が変更される都度、更新投資に係る資産の計上額が大きく変動する可能性があり、実務上煩雑となることも想定されるため、当該取扱いを求めないことでどうか。

(更新投資の一部について資産及び負債に計上する方法を提案する意見)

16. 義務以外の更新投資も実施するケースにおいて、運営権設定期間にわたる義務に該当する更新投資の部分をあらかじめ合理的に見積ることができる場合には、その部分のみを資産及び負債として計上することは考えられないか。

(対応案)

公共施設等運営事業全体における更新投資の義務性、及び更新投資の総額の合理的な見積りの可能性によって、会計上の取扱いを区分することを提案しており、更新投資の一部のみを資産及び負債として計上する場合、当該負債及び資産により得られる情報は有用とはならない可能性があると考えられるため、提案を変更しないことかどうか。

(対象となる更新投資の範囲を再検討すべきとの意見)

17. 現在の文案では、資本的支出部分のみ考慮しているが、実際には修繕費に相当する支出も想定されるため、更新投資の義務のうち修繕費に相当する部分の取扱いについて検討すべきと考える。

(対応案)

公共施設等運営権を取得した時に、修繕費に相当する部分も含めて、更新投資に関する支出額の総額の現在価値を資産として計上する場合、将来発生する修繕費に相当する部分が運営権設定期間にわたって費用配分されることになり、各事業年度の損益を表す観点では適切ではないと考えられるため、資本的支出に該当する部分のみを資産として計上することかどうか。

(修文内容に関する意見)

18. 義務性のある更新投資と義務性のない更新投資が予定されている場合、両者を切り分けることができないため、資産及び負債として計上しないという趣旨を結論の背景に記載することで、将来、様々な案件が出てきた場合にも対応が可能となるのではないか。

(対応案)

審議事項(3)-3 で検討する。

(注記事項に関する意見)

19. 公共施設等運営権を取得した時に、更新投資に係る資産及び負債を計上しない場合、翌事業年度以降に支出すると見込まれる更新投資のうち、合理的に見積ることが可能なキャッシュ・フローの金額及び内容を注記することにより、当初は資産及び負債に計上することができなかった更新投資についても、合理的な見積りが可能となった時点で注記されることによって、予測可能性が向上するため有用と思われる。

(対応案)

事務局の提案を支持する意見である。

その他

(運営権者の信用リスクを反映した割引率に関する意見)

20. 文案で、運営権対価の支出額の総額の現在価値の計算に用いる割引率に運営権者の信用リスクを反映させると記載されており、実施契約において明示される利率と運営権者の追加借入利率が結論の背景に例示されているが、実際には両者が乖離することも想定されるため、適切な割引率が用いられるように文案を追記してどうか。

(対応案)

結論の背景に記載している内容はあくまでも例示であり、また、その他の適切な利率を用いることを妨げていないため、特段追記しないことでどうか。

以 上