

プロジェクト リース

項目

「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」の改正案（ASBJ 基準等の改正）

本資料の目的

1. 本資料は、第 109 回リース会計専門委員会（2022 年 2 月 10 日開催）で検討した、実務対応報告第 35 号「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」（以下「実務対応報告第 35 号」という。）の改正案について、聞かれた意見を踏まえた事務局の分析及び再提案を提示することを目的としている。
2. 第 109 回リース会計専門委員会の審議資料は、参考資料として審議事項(3)-2 参考資料 1 「『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』の改正案（ASBJ 基準等の改正）」にお示ししている。また、リース会計基準等の改正が影響を与え得るため検討対象とする会計基準等の一覧は、審議事項(3)-2 参考資料 2「改正又は修正の検討が必要となる可能性がある基準等の一覧」にお示ししている。

本資料における事務局による再提案の要約

3. 本資料における事務局による再提案を要約すると、次のとおりである。
 - (1) 現行の実務対応報告第 35 号におけるリース会計基準との関係に関する定め、すなわち、公共施設等運営権の取得をリース会計基準の適用範囲に含めないことについては、これまでの提案どおり、改正リース会計基準等の適用後においても維持する。
 - (2) 上記(1)の提案のもと、企業が公共施設等を建設後、当該公共施設等を官庁に売却した上で、企業が運営権を取得する取引については、改正リース会計基準等におけるセール・アンド・リースバック取引の会計処理の対象とならないこととなる。

改正案は、別紙にお示ししている。

これまでの議論

4. 第 109 回リース会計専門委員会において、事務局は次の提案（要約）を行った。

(1) リース会計基準等の改正に伴う形式的な変更として、用語及び定義の変更に伴い
--

実務対応報告第 35 号の内容を置き換える。

(2) 現行の実務対応報告第 35 号において、公共施設等運営権の取得をリース会計基準の適用範囲に含めないとする定め（実務対応報告第 35 号第 7 項、第 37 項及び第 39 項）については、次の理由から、変更しない。

① 管理者等（民間資金等の活用による公共施設等の整備等の促進に関する法律（以下「民間資金法」という。）第 2 条第 3 項に規定する公共施設等の管理者である各省各庁の長等をいう。以下同じ。）は、公共施設等運営権の移転の許可、公共施設等運営権の取消し、公共施設等運営事業のモニタリング等によって、公共施設等運営事業に引き続き強く関与するため、公共施設等運営事業は、管理者等による管理の下で行われ、運営権者（民間資金法第 9 条第 4 号に規定する公共施設等運営権を有する者をいう。以下同じ。）が使用する権利に大きな制約がある。そのため、資産は特定される可能性があるものの使用を指図する権利を有しない可能性が高いため、運営権者は資産の使用を支配する権利を有しないと判断され、リースの識別において、公共施設等運営権の取得はリースに該当しない可能性が高いと考えられる。

② 各企業及び監査人が個別にリースの識別について検討することを要求するのではなく、これまでどおりリース会計基準の適用範囲に含めないこととすることで、各企業及び監査人のコストの増加を抑えられると考えられる。

(3) 現行の実務対応報告第 35 号における、一定の条件の下で運営権設定期間を延長することができる条項（以下「延長オプション」という。）が定められる場合の当該延長オプションの取扱い（運営権者が延長オプションを行使する意思が明らかでない場合を除き、延長可能な期間は公共施設等運営権の耐用年数に含めない）（実務対応報告第 35 項第 9 項、第 43 項及び第 44 項）については、次の理由から、今回のリース会計基準等の改正案における借手の延長オプションの取扱いは反映せずに、現行の定めを維持する。

① 上記(2)のとおり、公共施設等運営権の取得は、引き続きリース会計基準の適用範囲に含めないこととする提案を行っていること、また、変更後のリースの定義を満たさない可能性が高いことから、変更後のリース期間の定めを適用しないことが適切であると考えられる。

5. 前項の事務局提案に対して、第 109 回リース会計専門委員会では、次の意見が聞かれた。

- (1) リース会計基準の適用範囲に含めない理由として、運営権者が使用収益する権利に大きな制約があることが挙げられているが、改正リース会計基準においてリースの識別の考え方を採り入れる以上、経済的便益のほとんどが享受できるか、使用指図する権利が実質的にあるかという視点から、リースに該当するか否かを整理する必要があるのではないかと。
- (2) ここで議論されている公共施設等に関しては、もともとインフラ事業を行っている企業が一旦官庁に売却した上で、改めて企業側に運営権が付与されるという形態になっていることから、これらを全体として見ると、セール・アンド・リースバック取引の会計処理が絡む可能性があり、合わせて検討頂きたい。

事務局の分析及び再提案

6. 次項以降では、前項に記載した意見に対する事務局の分析及び再提案をお示しする。

公共施設等運営権の取得をリース会計基準の適用範囲に含めるか否かの再検討

7. 本資料第5項(1)に記載の意見は、公共施設等運営事業が物理的資源や人的資源など様々な経営資源によって構成される¹ことを考慮し、公共施設等運営権を分割して会計処理すべきとの考え方、すなわち、公共施設等運営権の構成要素についてリースに該当する要素があるか否かを判断すべきとの考え方に基づいたものであると考えられる。
8. この点、現行の実務対応報告第35号では、主に次の理由から、公共施設等運営権を公共施設等ごとに分割せずに、一括して会計処理を行うこととしている²。
 - (1) 内閣府が定めた「公共施設等運営権及び公共施設等運営事業に関するガイドライン」では、公共施設等運営権は「管理者等が有する公共施設等の所有権のうちから、公共施設等の運営等を行い利用料金を収受する（収益を得る）権利を切り出したもの」と記載されており、民間資金法上も物権とみなされている。
 - (2) 公共施設等運営事業は、複数の公共施設等が一体となって1つの事業を構成しており、民間資金法上、公共施設等運営権の分割又は併合が認められていないため、公共施設等運営権を一括して会計処理することによって、当該性質を会計処理に反映することができると考えられる。

¹ 実務対応報告第35号第28項

² 実務対応報告第35号第29項

9. 現在、改正リース会計基準において、これまでとは異なるリースの識別に関する定めを採り入れることを提案しているが、このリースの改正は、前項における公共施設等運営権を一括して会計処理する考え方の前提（公共施設等運営権の性質）に影響を与えるものではなく、実務対応報告第 35 号における会計単位に影響を与えるものではない。
10. 実務対応報告第 35 号において公共施設等運営権を一括して会計処理するという会計単位に関する定めは、リース会計基準の改正による影響を受けるものではないことから、この会計単位の変更は行わないことが考えられる。したがって、公共施設等運営権の構成要素についてリースに該当するか否かを判断すべきとの考え方は、実務対応報告第 35 号の対象となる取引に対しては行わないこととなる。公共施設等運営権の取得については、引き続き、一括して実務対応報告第 35 号を適用することとし、リース会計基準の適用範囲に含めないとする提案を変更しないことが考えられるがどうか。

公共施設等運営権の取得とセール・アンド・リースバック取引との関係

11. 本資料第 5 項(2)に記載した意見に対応し、一部の公共施設等運営権の取得とセール・アンド・リースバック取引との関係について、検討を行う。
12. 本資料第 10 項の提案のとおり、公共施設等運営権の取得をリース会計基準の適用範囲に含めないことを提案しているため、企業が公共施設等を建設後、当該公共施設等を官庁に売却した上で、企業が運営権を取得する取引であったとしても、全体としてセール・アンド・リースバック取引の会計処理とならないこととなる。

ディスカッション・ポイント

聞かれた意見に対する事務局の分析及び再提案、並びに別紙の具体的な改正案について、ご質問やご意見があれば頂きたい。

以 上

別紙

実務対応報告公開草案第●号「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）」

実務対応報告第 35 号「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」（2017 年（平成 29 年）5 月 2 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。

(HP では非公表)

以 上