

実務対応報告公開草案第 48 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）」に対する意見

平成 29 年 2 月 22 日

日本公認会計士協会

当協会は、このたび公表されました実務対応報告公開草案第 48 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)」(以下「本公開草案」という。)に対して、以下のとおり意見を申し上げます。

なお、以下の個別の質問に対する意見は、公共施設等運営権の設定が進んでいる現状において、実務上の取扱いを示すことの緊急性が高いことを前提としております。本公開草案の審議において参照した事例は限定的であることから、今後、多様な事例が生じた場合には、実務上の取扱いの見直しを実施することを提案いたします。

質問 1

公共施設等運営権の取得時の会計処理、減価償却の方法及び耐用年数、減損損失の認識の判定及び測定における資産のグルーピング、並びにプロフィットシェアリング条項に基づき各期に算定された支出額の会計処理に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

【意見】

公共施設等運営権の設定が進んでいる現状において、実務上の取扱いを示すことの緊急性が高いことを鑑み、本公開草案の提案に同意する。

しかしながら、運営権対価が将来の業績等の指標に連動する形式で定められる場合においては、合理的に見積もられた運営権対価の支出額の総額を公共施設等運営権（無形固定資産）の取得原価に含める一方で、プロフィットシェアリング条項に基づく支出は公共施設等運営権の取得原価に含めずに発生時に費用処理する点については、異なる処理を定める理由を、より明確に示すべきであると考えます。

本公開草案第 46 項（結論の背景）において、業績等の指標に連動する形式で定められる対価と、プロフィットシェアリング条項に基づく支出は別のものである旨が記載されているものの、両者は業績に連動して算定される点で類似していると考えます。両者を異なる扱いとする理由としては、前者は合理的な見積りが可能と想定されることが考えられる。もし、そのような点も考慮したのであれば、その旨を結論の背景の説明に加えると、将来において実務対応報告の見直しが必要となった場合等において有用と考える。なお、無形資産及び有形固定資産の購入について行われる変動支払の会計処理に関する検討が国際的に進展した場合には、我が国の会計基準における扱いを検討すべきと考える。

質問 2

更新投資に係る資産及び負債の計上、並びに更新投資に係る資産の減価償却の方法及び耐用年数に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

【意見】

公共施設等運営権の設定が進んでいる現状において、実務上の取扱いを示すことの緊急性が高いことを鑑み、本公開草案の提案に同意する。しかしながら、以下の点については明確化が必要と考える。

(1) 更新投資の義務性について

本公開草案第 49 項の冒頭において、更新投資は、平成 23 年改正の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（平成 11 年法律第 117 号）に基づき、公共施設等の維持管理を行う「義務」であることが述べられている。一方で、第 49 項の後段においては、更新投資の会計処理を使い分ける際に考慮する要素の一つとして、更新投資の「義務性の程度」（更新投資の実施内容の大半が、管理者等が運営権者に課す義務に基づくか否か。）が説明されている。第 49 項の冒頭のとおり、更新投資が全て「義務」に基づくものであれば、会計処理を検討するに当たって義務性の程度（義務に基づくか否か。）を検討する必要はないこととなる。更新投資の「義務」について、より詳しい説明を加えるべきと考える。

(2) 更新投資のうち修繕費に該当する部分を資産計上しない理由について

更新投資の成果物の所有権は管理者等が保有することから、更新投資は運営権者の有形固定資産としては計上されない。このため、更新投資の会計処理の検討は複雑であると理解している。本公開草案第 52 項において、修繕費は支出時に費用処理することが適切であると述べられているが、そのような理由付けは、仮に運営権者が所有権を保有する場合に有形固定資産として計上されるかどうかを規準として、更新投資の資産計上の範囲を決定したことを意味する。しかしながら、運営権者が更新投資の所有権を保有しない以上、仮に運営権者が所有権を保有とした場合の扱いは、更新投資の処理の検討に当たっては関連性が弱いと考える。したがって、本公開草案第 52 項で述べられているような、修繕費は支出時に費用処理することが適切であるという理由では不十分であり、より明確な説明が必要と考える。

なお、更新投資に関する会計上の取扱いに関しては、負債を認識するタイミング等、概念的な論点が存在することから、負債に関する概念的な整理が国際的に進展した場合には、再度、検討・調査をしていくべきと考える。

質問3

表示及び注記事項に関する提案に同意しますか。同意しない場合は、その理由をご記載ください。

【意見】

本公開草案第20項において、一定の事項を公共施設等運営事業ごとに注記することが提案されている。運営権者が複数の類似する公共施設等運営事業を実施し、個々の事業についての重要性は乏しいものの、複数の事業全体についての重要性がある場合には、必ずしも個々の事業ごとの注記を求める必要はなく、事業全体としての注記で足りると考えられる。このため、個々の事業についての重要性は乏しいものの、複数の事業全体についての重要性がある場合には、集約して注記することができる旨を記載すべきと考える。

質問4

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

【意見】

運営権者が実施する更新投資について、公共施設等運営権設定期間の終了後の期間に相当する部分に関して、管理者等から金銭を受領するケースがあると理解している。そのようなケースにおいては、更新投資の償却に当たり、公共施設等運営権設定期間終了後に受領すると見込まれる金額を残存価額に含めることになると考えられる。実務上の扱いを明確にするため、そのような扱いを本文又は結論の背景に記載すべきと考える。

以 上