

平成 29 年 5 月 2 日
企業会計基準委員会

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」の公表

公表にあたって

平成 23 年に「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）（以下「民間資金法」という。）が改正され、公共施設等運営権制度が新たに導入されました。これを受けて、当委員会では、公共施設等運営事業（民間資金法第 2 条第 6 項に規定する公共施設等運営事業をいう。以下同じ。）における運営権者（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。）の会計処理等について、実務上の取扱いを明らかにすることを目的として審議を行い、今般、平成 29 年 4 月 28 日開催の第 359 回企業会計基準委員会において、標記の「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「本実務対応報告」という。）の公表が承認されましたので本日公表いたします。

本実務対応報告につきましては、平成 28 年 12 月 22 日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられたコメントを検討し、公開草案の修正を行った上で公表するに至ったものです。

本実務対応報告の概要

以下の概要は、本実務対応報告の内容を要約したものです。

■ 範囲（本実務対応報告第2項）

本実務対応報告は、公共施設等運営事業において、運営権者が公共施設等運営権（民間資金法第2条第7項に規定する公共施設等運営権をいう。以下同じ。）を取得する取引に関する会計処理及び開示、並びに運営権者が公共施設等に係る更新投資（民間資金法第2条第6項に基づき、運営権者が行う公共施設等の維持管理をいう。以下「更新投資」という。）を実施する取引に関する会計処理及び開示に適用する。

■ 公共施設等運営権に関する会計処理（本実務対応報告第3項から第11項）

➤ 公共施設等運営権の取得時の会計処理

- (1) 運営権者は、公共施設等運営権を取得した時に、管理者等（民間資金法第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。）と運営権者との間で締結された実施契約（民間資金法第22条第1項に規定する公共施設等運営権実施契約をいう。以下同じ。）において定められた公共施設等運営権の対価（以下「運営権対価」という。）について、合理的に見積られた支出額の総額を無形固定資産として計上する。
- (2) 運営権対価を分割で支払う場合、資産及び負債の計上額は、運営権対価の支出額の総額の現在価値による。
- (3) 上記(1)に基づき合理的に見積られた運営権対価の支出額に重要な見積りの変更が生じた場合、当該見積りの変更による差額は、上記(1)及び(2)に基づき計上した資産及び負債の額に加減する。
- (4) 公共施設等運営権の取得は、企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」の適用範囲に含めない。

➤ 公共施設等運営権の減価償却の方法及び耐用年数

無形固定資産に計上した公共施設等運営権は、原則として、運営権設定期間（民間資金法第17条第3号に規定する公共施設等運営権の存続期間をいう。以下同じ。）を耐用年数として、定額法、定率法等の一定の減価償却の方法によって、その取得原価を各事業年度に配分する。

➤ 公共施設等運営権の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

公共施設等運営権は「固定資産の減損に係る会計基準」の対象となる。その適用に際して、減損損失の認識の判定及び測定において行われる資産のグルーピングは、原則として、実施契約に定められた公共施設等運営権の単位で行う。ただし、管理会計上の区分、投資の意思決定（資産の処分や事業の廃止に関する意思決定を含む。）を行う際の単位、継続的な収支の把握がなされている単位及び他の単位から生じるキャッシュ・インフローと

の相互補完性を考慮し、公共施設等運営事業の対象とする公共施設等ごとに合理的な基準に基づき分割した公共施設等運営権の単位でグルーピングを行うことができる。

➤ **その他**

実施契約において、運営権対価とは別に、各期の収益があらかじめ定められた基準値を上回ったときに運営権者から管理者等に一定の金銭を支払う条項（以下「プロフィットシェアリング条項」という。）が設けられる場合、当該条項に基づき各期に算定された支出額を、算定された期の費用として処理する。

■ **更新投資に関する会計処理（本実務対応報告第12項から第15項）**

➤ **更新投資に係る資産及び負債の計上**

更新投資に係る資産及び負債の計上に関する取扱いは、次のとおりとする。

- (1) 下記(2)の場合を除き、更新投資を実施した時に、当該更新投資のうち資本的支出に該当する部分（所有権が管理者等に帰属するものに限る。以下同じ。）に関する支出額を資産として計上する。
- (2) 運営権者が公共施設等運営権を取得した時において、大半の更新投資の実施時期及び対象となる公共施設等の具体的な設備の内容が、管理者等から運営権者に対して実施契約等で提示され、当該提示によって、更新投資のうち資本的支出に該当する部分に関して、運営権設定期間にわたって支出すると見込まれる額の総額及び支出時期を合理的に見積ることができる場合、当該取得時に、支出すると見込まれる額の総額の現在価値を負債として計上し、同額を資産として計上する。

上記(2)に基づき資産及び負債を計上する場合、運営権設定期間にわたって支出すると見込まれる額及び支出時期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る差額を資産及び負債の額に加減する。

➤ **更新投資に係る資産の減価償却の方法及び耐用年数**

更新投資に係る資産の額は、運営権設定期間中の各事業年度に配分する。その具体的な方法は、次のとおりとする。

- (1) 更新投資を実施した時に、当該更新投資の支出額を資産として計上する場合、当該更新投資を実施した時より、当該更新投資に係る資産の経済的耐用年数（当該更新投資に係る資産の経済的耐用年数が公共施設等運営権の残存する運営権設定期間を上回る場合は、当該残存する運営権設定期間）にわたり、定額法、定率法等の一定の減価償却の方法によって、その取得原価から残存価額を控除した額を各事業年度に配分する。
- (2) 公共施設等運営権を取得した時に、更新投資のうち資本的支出に該当する部分に関して、支出すると見込まれる額の総額の現在価値を負債として計上し、同額を資産として計上する場合、運営権設定期間を耐用年数として、定額法、定率法等の一

定の減価償却の方法によって、その取得原価から残存価額を控除した額を各事業年度に配分する。

■ 開示（本実務対応報告第16項から第20項）

➤ 表示

- (1) 公共施設等運営権は、無形固定資産の区分に、公共施設等運営権などその内容を示す科目をもって表示する。
- (2) 更新投資に係る資産は、無形固定資産の区分にその内容を示す科目をもって表示する。
- (3) 運営権対価を分割で支払う場合に計上する負債は、貸借対照表日後1年以内に支払の期限が到来するものを流動負債の区分に、貸借対照表日後1年を超えて支払の期限が到来するものを固定負債の区分に、公共施設等運営権に係る負債などその内容を示す科目をもって表示する。
- (4) 公共施設等運営権を取得した時に、更新投資のうち資本的支出に該当する部分に関して、支出すると見込まれる額の総額の現在価値を負債として計上する場合、計上した更新投資に係る負債は、貸借対照表日後1年以内に支払の期限が到来するものを流動負債の区分に、貸借対照表日後1年を超えて支払の期限が到来するものを固定負債の区分にその内容を示す科目をもって表示する。

➤ 注記事項

運営権者は、原則として、次の事項を公共施設等運営権ごとに注記する。ただし、同一の実施契約において複数の公共施設等運営権を対象とすることにより一体的な運営等を行う場合、または個々の公共施設等運営権の重要性は乏しいが、同一種類の複数の公共施設等運営権全体については重要性が乏しくない場合には、集約して注記することができる。

- (1) 運営権者が取得した公共施設等運営権の概要（公共施設等運営権の対象となる公共施設等の内容、実施契約に定められた運営権対価の支出方法、運営権設定期間、残存する運営権設定期間、プロフィットシェアリング条項の概要等）
- (2) 公共施設等運営権の減価償却の方法
- (3) 更新投資に係る事項
 - ① 主な更新投資の内容及び投資を予定している時期
 - ② 運営権者が採用した更新投資に係る資産及び負債の計上方法
 - ③ 更新投資に係る資産の減価償却の方法
 - ④ 更新投資を実施した時に、当該更新投資の支出額を資産として計上する場合、翌期以降に実施すると見込まれる更新投資のうち資本的支出に該当する部分について、合理的に見積ることが可能な部分の内容及びその金額

■ **適用時期（本実務対応報告第 21 項）**

本実務対応報告は、平成 29 年 5 月 31 日以後終了する事業年度及び四半期会計期間から適用する。

以 上

【参考資料】公共施設等運営権制度の概要

「PFI (Private Finance Initiative : プライベート・ファイナンス・イニシアティブ)」とは、公共施設等の建設、維持管理、運営等を民間の資金、経営能力及び技術的能力を活用して行う手法である。我が国では、民間資金法が平成 11 年 7 月に制定され、PFI 事業の枠組みが設けられた。その後、平成 23 年に改正された民間資金法において、公共施設等運営権制度が新たに設けられた。本実務対応報告が取り扱う公共施設等運営権制度とは、利用料金の徴収を行う公共施設等（民間資金法第 2 条第 1 項に規定する道路、空港、水道等の公共施設、庁舎等の公用施設、教育文化施設等の公益的施設等をいう。）について、当該施設の所有権を公共主体が有したままで、公共施設等運営権を民間事業者に設定する制度である。

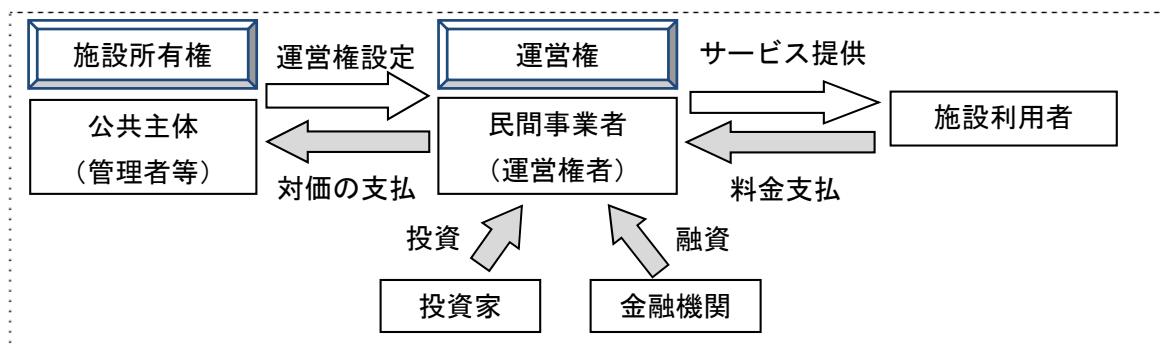
内閣府は、平成 26 年 6 月 24 日に閣議決定された「『日本再興戦略』改訂 2014」に基づき公共施設等運営権制度の推進に取り組んでいる¹。

公共施設等運営権制度は、民間資金法において次のとおり規定されている。

- (1) 運営権者が実施する公共施設等運営事業とは、特定事業（民間資金法第 2 条第 2 項に規定する公共施設等の整備等（公共施設等の建設、製造、改修、維持管理若しくは運営又はこれらに関する企画をいい、国民に対するサービスの提供を含む。）に関する事業であって、民間の資金、経営能力及び技術的能力を活用することにより効率的かつ効果的に実施されるものをいう。）であって、公共施設等運営権の設定を受けて、管理者等が所有権を有する公共施設等について運営等（運営及び維持管理並びにこれらに関する企画をいい、国民に対するサービスの提供を含む。）を行い、利用料金を自らの収入として收受するものである（民間資金法第 2 条第 6 項）。
- (2) 公共施設等運営権とは、公共施設等運営事業を実施する権利であり（民間資金法第 2 条第 7 項）、公共施設等運営権制度では、管理者等が所有権を有する公共施設等について、公共施設等運営権を運営権者に設定する。
- (3) 民間資金法では、公共施設等運営権が物権とみなされており（民間資金法第 24 条）、公共施設等運営権への抵当権の設定等が可能である。また、権利の性質上、その行使には一定の制約を受けるため、分割又は併合が認められておらず、第三者へ移転する場合は、管理者等の許可を受けなければならない（民間資金法第 26 条）。
- (4) 民間資金法では、運営権者に、実施契約において定められた事項に関して重大な違反があった場合等において、管理者等による公共施設等運営権の取消しが認められているが（民間資金法第 29 条第 1 項）、運営権者による実施契約の解約の可否は、民間資金法上に規定されていない。

¹ 公共施設等運営権制度の詳細は、下記リンク先をご参照頂きたい。
http://www8.cao.go.jp/pfi/concession/concession_index.html

【図表】公共施設等運営権制度のイメージ²



以上

² 当該イメージは、第328回企業会計基準委員会（2016年1月27日開催）の内閣府説明資料を一部加工したものである。