

会計処理の方針(案)

会計処理に係る規定の整備に関する対応方針（案）

1. 規定の整備の必要性

- 公営企業については、既に事業開始した浜松市（下水道）及び大津市（ガス）のほか、実施方針の策定など、コンセッション方式の導入に向けた取組を行っている地方公共団体が複数存在することから、これらの地方公共団体の円滑な事務のため、コンセッション方式に係る会計処理の取扱いを明らかにする必要がある。
- 地方公営企業の会計処理については、地方公営企業法、関係政省令及び告示（「地方公営企業が会計を整理するに当たりよるべき指針」）に定められている。今般、コンセッション方式に関する規定の整備は、次頁以降にあるとおり、法律及び政令で規定している負債の一部を構成する繰延収益の枠組の中で処理することとし、具体的な勘定科目及び収益化方法については、省令及び告示で規定することとする。

2. 会計処理の考え方の整理方針

- 公営企業の導入事例における契約内容を踏まえながら、民間の運営権者の会計基準及び国の独立行政法人の取扱い等を参照し、考え方を整理する。

3. その他留意事項

- 勘定科目の改正等を行う際には、経過措置を規定すべき。

4. 時期

- 現在取り組んでいる団体の進捗状況を踏まえ、早期（本年4月頃）に規定を整備し、施行する。

基本的な整理の考え方

支払	支払の性格	会計処理の考え方	参考	
			①民間企業(運営権者) 企業会計基準	②女性教育会館 (国独法)の取扱い
運営権対価	民間企業(運営権者)が地方公共団体等から複数年にわたって、公共施設を運営する権利(運営権)の譲渡を受ける際に支払う対価	<ul style="list-style-type: none"> 運営権対価は、譲渡時点において一旦、負債に計上したうえで、順次、収益化する。 適正な期間損益の観点から、負債計上額を契約期間にわたって各年度、収益化する。 ※ 運営権対価を伴う契約を締結した浜松市においても同様に処理	<ul style="list-style-type: none"> 公共施設等運営権の譲渡を受けた際に当該対価の額を資産に計上する。 契約期間にわたって償却(費用化)する。 	運営権対価を負債に計上した上で、契約年数で除した額を毎年度、収益化している。
更新投資に係る経費	運営権者が契約に基づいて行う更新投資に係る経費	地方公共団体は更新投資した施設等の価額を資産に計上し、当該資産額のうち運営権者が負担した金額を負債として計上したうえで順次収益化する。 <ul style="list-style-type: none"> 適正な期間損益の観点から、収益化については以下の2パターンにより行う。 <ul style="list-style-type: none"> (残存する契約期間 > 耐用年数) 運営権者が負担した経費(負債)を耐用年数で収益化する。 (残存する契約期間 < 耐用年数) 当該資産の残存する契約期間にわたり、一定の償却の方法によって、取得価額から残存価額を控除した額を各年度に収益化する。 ※ 浜松市においては、まだ更新投資がない。	<ul style="list-style-type: none"> 負担した金額を資産として計上する。 当該資産の耐用年数(当該更新投資に係る資産の耐用年数が契約期間を上回る場合は、残存する契約期間)にわたり、一定の償却の方法によって、取得価額から残存価額を控除した額を各年度に配分する。 	

対応案① 公共施設等運営権対価について

勘定科目

○ 公共施設等運営権の譲渡の際に支払われる対価については、負債の繰延収益の「繰延運営権対価」として整理する。

【理由】

① 繰延運営権対価を繰延収益とする理由

- 公共施設等運営権対価は、複数年にわたって公共施設を運営する権利の譲渡を受ける際に支払われる対価であることから、繰延収益に整理することとなる。なお、公営企業会計においては、負債は、固定負債、流動負債及び繰延収益に区分される。
- 繰延収益という区分は、現在は償却資産の取得等に充てるための補助金等である長期前受金のみが位置づけられているが、これは、平成26年度の会計制度改正の際に、以前は償却資産の取得等に充てるための補助金等を資本の部の「資本剰余金」と整理していたことも踏まえ、これを負債に移行させる際に、他の債務と区分するために、固定負債、流動負債とは別に新たに設けたものである。
- 繰延運営権対価については、長期前受金と同様、通常の債務とは異なり、後年度に現金支出を伴うものではなく、前受金としての性格があることから、一定の基準で期間対応させることが適当であり、繰延収益として位置づけることとする。

② 長期前受金と区分する理由

(1) 償却資産の取得等に充てるための補助金等である長期前受金は取得等をした資産と紐付いたものであるが、公共施設等運営権対価については、特定の資産と紐付いた負債ではないこと、(2) 長期前受金と別の勘定科目を設定することによって、公共施設等運営権の設定による損益への影響度合いを明らかにできること 等から区分する。

③ 名称の理由

運営権対価の繰延収益であることを明確にするため。

各年度の会計処理

- 「繰延運営権対価収益」により収益化する。
- その際、運営権設定期間にわたり、収益の実現に応じて収益化することが適当であるが、具体的な収益化の方法として定額で配分する等の例示を示すこととする。

公共施設等運営権対価の会計処理のイメージ

地方公共団体が4月1日に運営権を期間20年、対価100億円で譲渡した場合、以下のとおりBS・PLに反映される。

コンセッション契約時

(単位：億円)

BS (貸借対照表)			
固定資産	500	固定負債	10
流動資産	200	流動負債	30
現預金	110	繰延収益	380
その他	90	長期前受金	300
		収益化累計額	△ 20
		繰延運営権対価	100
		負債合計	420
		資本金	100
		剰余金	180
		資本合計	280
資産合計	700	負債資本合計	700

運営権の譲渡に伴い、「繰延運営権対価」を繰延収益として計上する。

当該年度期末

(単位：億円)

PL (損益計算書)			
営業費用	20	営業収益	5
給料	0	繰延運営権対価収益	5
委託料	0	営業外収益	10
減価償却費	20	長期前受金戻入	10
営業外費用	1		
支払利息	1	当期純損失	6

繰延運営権対価は、事業期間(20年間)にわたり得られる収益を一括して前受けているものであるため、事業期間に応じて、毎年、定額で収益化することとする(繰延運営権対価収益)。

この場合、100億円の1/20である5億円分が計上されることとなる。

対応案② 運営権者の更新投資について

勘定科目

- 運営権者の負担による更新投資について、負債の繰延収益に「運営権者更新投資」として位置づける。

【理由】

① 運営権者更新投資を繰延収益とする理由

運営権者更新投資については、繰延運営権対価と同様、通常の債務とは異なり、後年度に現金支出を伴うものではなく、かつ自己財源以外により償却資産を取得していることから収益と一定の基準で期間対応させることが適当であることから、繰延収益として位置づけることとする。

② 長期前受金と区分する理由

長期前受金と別の勘定科目を設定することによって、運営権者が負担した更新投資による損益への影響度合いを明らかにできることから区分する。

③ 名称の理由

運営権者がした更新投資であることを明確にするため。

各年度の会計処理

- 「運営権者更新投資収益」により収益化する。
- 収益化は以下のとおり。

※なお、更新投資した資産に減損を認識した場合には、長期前受金と同様、減損損失に対応する額を償却する。

各年度の会計処理に当たっては、残存する運営権設定期間と耐用年数の長さに応じて以下のとおりとする。

① 残存する運営権設定期間＞耐用年数

- 運営権者により更新投資された償却資産(地方公共団体の所有)について、負債に計上される運営権者の負担は、当該償却資産の耐用年数にわたって収益化する。
- その場合、毎年度収益化する額は、長期前受金と同様に、当該償却資産の減価償却費に相当する額に運営権者の負担割合を乗じたものとする。

② 残存する運営権設定期間＜耐用年数

- 運営権者により更新投資された償却資産(地方公共団体の所有)について、負債に計上される運営権者の負担は、残存する運営権設定期間にわたって収益化する。
- 当該償却資産は運営権設定期間の終了時点において経済的価値を有していることから、終了時点での残存価額を除いた金額を運営権者更新投資の収益化の対象とする。
- 運営権者更新投資における残存価額は、当該償却資産における運営権設定期間の終了時点まで減価償却させた場合の当該資産の残存価額に運営権者の負担割合を乗じたものとなることから、結果として、毎年度収益化する額は①と同様になる。
- 運営権設定期間終了時点の残存する負債の取扱いについては、次のとおりとなる。
 - ① 地方公共団体から運営権者に精算金として支払った場合は、特別損失に計上する。
 - ② 精算行為がなされなければ、特別利益に計上する。
 - ③ 同一運営権者によって契約が継続される場合、引き続き、耐用年数にわたって収益化する。

更新投資の会計処理のイメージ (残存する運営権設定期間 > 耐用年数)

コンセッション契約が10年目になった時(契約残存期間は10年)に運営権者が10億円(耐用年数5年)で施設を更新した場合、以下のとおりBS・PLに反映される。※地方公共団体と運営権者の負担割合は6:4

更新投資した年度

(単位：億円)

BS (貸借対照表)			
固定資産	510	固定負債	10
流動資産	100	流動負債	10
現預金	50	繰延収益	134
その他	50	長期前受金	300
		収益化累計額	△ 220
		繰延運営権対価	50
		運営権者更新投資	4
		負債合計	154
		資本金	100
		剰余金	356
		資本合計	456
資産合計	610	負債資本合計	610

更新投資が行われた場合、「運営権者更新投資」を繰延収益として計上する。

翌年度期末

(単位：億円)

PL (損益計算書)			
営業費用	22	営業収益	5.8
給料	0	繰延運営権対価収益	5
委託料	0	運営権者更新投資収益	0.8
減価償却費	22	営業外収益	10
営業外費用	1	長期前受金戻入	10
支払利息	1	当期純損失	7.2

運営権者更新投資は耐用年数の期間にわたって、更新投資した償却資産の負担割合にしたがって収益化する(運営権者更新投資収益)。

この場合、10億円のうち、運営権者の負担割合の4/10である4億円の1/5である0.8億円分が計上される。

更新投資の会計処理のイメージ(残存する運営権設定期間<耐用年数)

コンセッション契約が18年目になった時(契約残存期間は2年)に運営権者が10億円(耐用年数20年)で施設を更新した場合、以下のとおりBS・PLに反映される。※地方公共団体と運営権者の負担割合は6:4であって、更新投資時に清算金が不明な場合

更新投資した年度

(単位：億円)

BS (貸借対照表)			
固定資産	510	固定負債	10
流動資産	100	流動負債	10
現預金	50	繰延収益	134
その他	50	長期前受金	300
		収益化累計額	△ 220
		繰延運営権対価	50
		運営権者更新投資	4
		負債合計	154
		資本金	100
		剰余金	356
		資本合計	456
資産合計	610	負債資本合計	610

更新投資が行われた場合、「運営権者更新投資」を繰延収益として計上する。

運営権者更新投資は契約の残存期間(2年間)にわたり、負担割合に基づく減価償却費と相当額を収益化する(運営権者更新投資収益)。

この場合、10億円の1/20(耐用年数)の4/10(運営権者の負担割合)である0.2億円分が計上される。

精算金が発生する場合、契約終了時に残存している運営権者更新投資(3.8億円)は一括で収益化する。

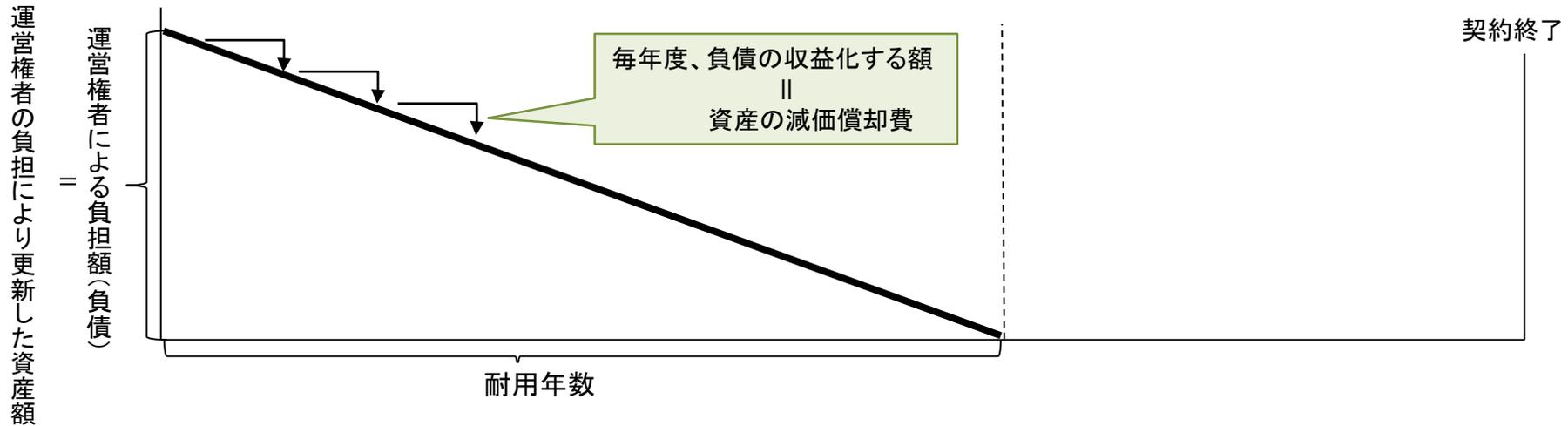
翌年度期末

(単位：億円)

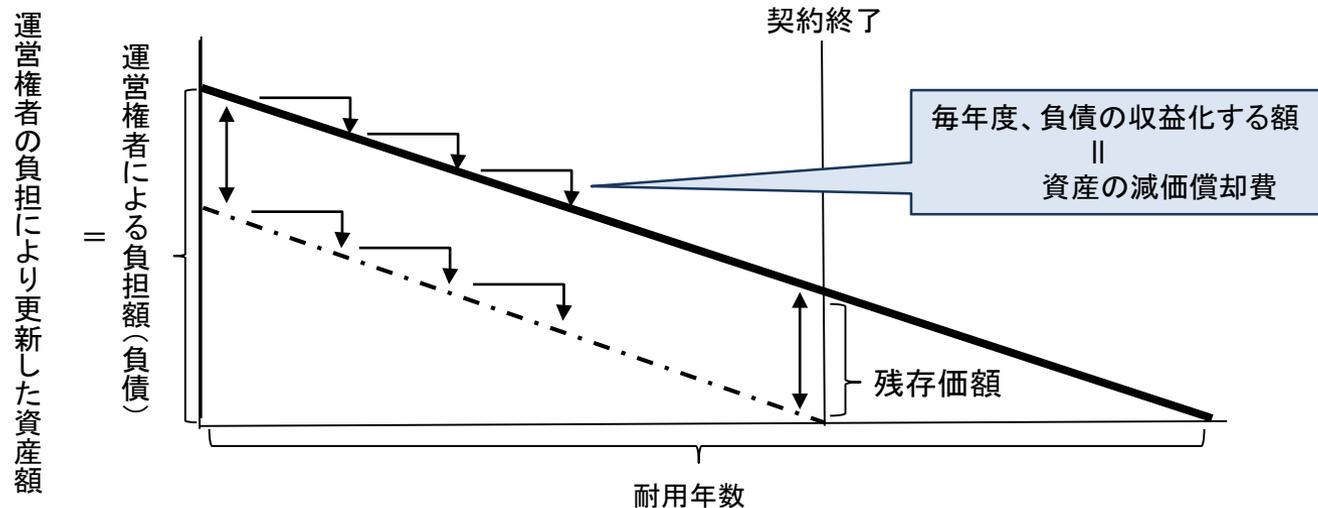
PL (損益計算書)			
営業費用	22	営業収益	5.2
給料	0	繰延運営権対価収益	5
委託料	0	運営権者更新投資収益	0.2
減価償却費	22	営業外収益	10
営業外費用	1	長期前受金戻入	10
支払利息	1	当期純損失	7.8

運営権者が負担した更新投資とその負担額の取扱いイメージ

契約期間 > 耐用年数



契約期間 < 耐用年数



- ・負担額から更新した資産の契約終了時点での残存価額を控除した上で契約残存期間にわたって収益化
- ・契約終了時点で、運営権者に残存価額を支払う場合は、特別損失に計上する(支払わない場合、特別利益に計上する)。