

| 今回のスキーム | |
|-----------------|---|
| 会社側 | |
| 事業の形態 | 機構に所有権を移転し貸付を受け、料金収入を得る (機構に資産を譲渡することを業として行うのか?) |
| 建設の主体性(意思決定権限) | 会社の意思と双方の合意 |
| 建設した資産の使用者 | 会社で使用する |
| 会計処理の考え方 | 要検討 |
| 建設中の支出額の会計処理 | 要検討 |
| 完成時の会計処理 | 要検討 |
| 譲渡時の会計処理 | 要検討 資産を譲渡すると同時に、債務も譲渡 |
| 譲渡価格 | 協定における上限付契約価格 (債務引受額以内、リスク分担条項あり?) |
| 建中金利の原価算入(償却資産) | 要検討 |
| 建中金利の原価算入(土地) | 要検討 |

| | |
|--------------------------|-----|
| 譲渡せず自己使用の場合 計上価額と会計処理 | 想定外 |
|--------------------------|-----|

| 機構側 | |
|-------------|------------|
| 取得した資産の計上価額 | 購入価額で資産計上? |

購入価額に金利を含むか否か、別にわかるように明記するのか、

| 売り手側として参考となる事例 | | | |
|--|---|--|---|
| ケースA (建設会社の場合) | ケースB (不動産会社の場合) | ケースC (セールアンドリースバック取引の場合) | ケースD (PFI(BTO型)の場合) |
| 発注者より建設を請け負い、竣工後発注者に引き渡す(受注生産) ~資産を譲渡するのは業として行う | 自己責任において、見込で建設し、建設後購入者に譲渡する(建売・マンション分譲など見込生産) ~資産を譲渡するのは業として行う | 自家建設をし、完成後購入者に譲渡し、資産所有者より同資産を借り受ける ~セールアンドリースバックは業として行うものではなく、非経常的な取引である 当初からセールアンドリースバックを前提に自家建設することは珍しい。 | 建設後委託者に譲渡し、受託者は一定期間、その資産の維持管理・運営を行い、サービス収入を得る ~資産を譲渡するのは業として行う |
| 発注者:(資産の)買い手 受注者:(資産の)売り手 | 資産購入者:買い手 不動産会社:売り手 | 資産購入者:買い手 自家建設・資産譲渡・借受会社:売り手 | 建設・運営委託者:買い手 建設・運営受託者:売り手 |
| 発注者(買い手)の意思と双方の合意 発注者(買い手)が使用 | 建設は不動産会社(売り手)の意思決定 購入者(買い手)が使用 | 資産譲渡者(売り手)の意思と双方の合意 借受会社(売り手)で使用する | 委託者(買い手)の意思と双方の合意 サービス購入型:委託者(買い手)が使用 独立採算型:受託者(売り手)が使用 |
| 建設業会計 | 不動産業会計 | 固定資産売買処理 | 会計慣行は確立していない 日本公認会計士協会公会計委員会研究報告第8号「独立行政法人におけるPFIに係わる会計処理」が参考となる。(参考資料4) |
| 未成工事支出金/現金 | 仕掛不動産/現金 | 建設仮勘定/現金 | 仕掛品/現金 |
| 完成工事原価/未成工事支出金 | 販売用不動産/仕掛不動産 | - | 売上原価/仕掛品 |
| 完成工事未収入金/完成工事高 | 売上原価/販売用不動産 営業未収入金/不動産売上 | 未収入金/建設仮勘定 固定資産売却益 所有権移転型ファイナンス・リース セールアンドリースバックの場合は、譲渡損益繰延 | 営業未収入金/売上高 |
| 請負契約書価格 (物価変動条項がある場合がある) | 不動産売買契約書価格 | セールアンドリースバック契約書価格 建設後契約の場合は時価も勘案する | PFI契約書価格 (リスク分担条項がある場合がある) |
| 未成工事支出金への原価算入は不可 | 仕掛不動産への原価算入は容認 | 自家建設の場合の原価算入は容認 | 仕掛品への原価算入は不可? |
| - | 仕掛不動産への原価算入は容認 | 自家建設の場合の原価算入は容認 | 仕掛品への原価算入は不可? |

通常は、着手金、中間金の受入れがあるため、建設中の金利を多額に負担することは少ない。

| | | | |
|---|---|--|--------------------------|
| 請負契約解除の場合、建設価額で計上 未成工事支出金から有形固定資産へ振替 | 建設価額で計上 販売用不動産を有形固定資産へ振替 (一旦原価算入された金利は振替時に分離できない) | 建設価額で計上 建設仮勘定を有形固定資産へ振替 (一旦原価算入された金利は振替時に分離できない) | 建設価額で計上 仕掛品を有形固定資産へ振替 |
|---|---|--|--------------------------|

| 買い手側 | | | |
|-----------|-----------|-----------|-----------|
| 購入価額で資産計上 | 購入価額で資産計上 | 購入価額で資産計上 | 購入価額で資産計上 |

売り手において建設中の金利が不算入であっても、売却価額には、金利、一般管理費、利益等を含めたものとなる。よって、買い手にとっての購入価額は、金利を含めたものとなる。