

減価償却システムを利用した 管理費負担金の平準化に関する一考察

○延平 千佳子¹・假屋 幸一²・伊澤 豊²・田川 裕介¹

概要：

現在、管理業務においてダム管理制御処理設備等を更新する場合、「特別経費」又は「積立金の処分」で実施しているところである。「特別経費」で実施する場合は、利水者負担の一時的増嵩となっており、「積立金の処分」で実施する場合は、積立金の費消を招いている。

本論では、会計処理の減価償却システムを利用した管理業務に係る利水者負担の平準化について検討し、減価償却システムの利用により管理費負担金の平準化が可能との結論を得た。また、現在、積立金を活用して利水者の負担軽減を図っているが、積立金は有限であり、持続可能性を確保する方策が必要である。そこで、利益剰余金等から生じている資金（以下「自己資金」という。）で立替支弁して取得することとした場合の設備等に減価償却システムを適用したときにおける、積立金活用による利水者負担軽減の持続可能性についても検討した。

キーワード：管理費負担金、利水者、平準化、減価償却、持続可能性

1. はじめに

1.1 背景

機構が行う管理業務において利水者が負担する管理費負担金は、施設管理規程等によって定められた費用負担割合に基づき、各年度の管理に要する費用（管理業務費）から算定される。また、管理費負担金の支払方法は、水資源機構法施行令第37条により、各年度に生じた費用を当該年度に利水者が負担する「当該年度支払」に限定されている。このため、例えば機械装置の更新をする際の特別経費については、複数年にわたる実施や、通常経費で実施する点検業務の時期の見直しを行う等して、管理業務費全体で可能な限り平準化を図るべく取り組んでいる。

しかし、その一方で平成22年度から平成27年度までの利水者アンケートによると、管理費負担金の平準化を求める意見は7件から14件へ倍増している。（**図-1** 参照）

平準化を求める声が増えた背景には、人口減少による水道使用量の減少やエンドユーザーの節水意識向上による水道料金収入の減少、昨今問題となっている水道施設の老朽化対策に必要な経費の確保により予算が逼迫しているといった社会的事情が考えられる。

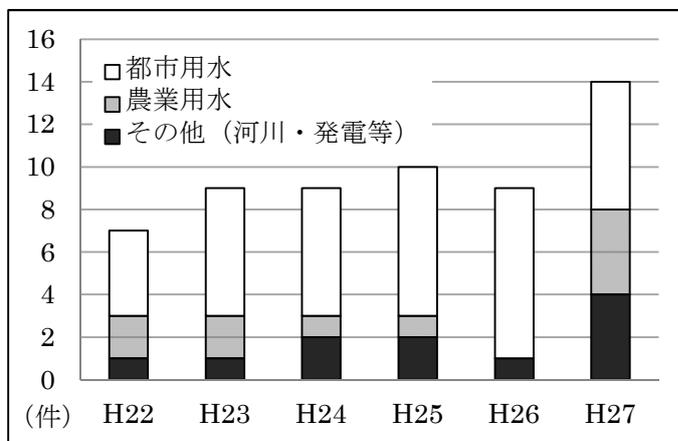


図-1 管理費負担金の平準化を求める利水者アンケートの回答数

1.2 減価償却システムとは

通常、固定資産は時間の経過や使用により物理的、機能的に価値が減少（減価）すると考えられている。この減価に対応して、固定資産の取得に要した額をその使用期間（減価償却期間）にわたる各期の費用とし、その同額を貸借対照表の固定資産の帳簿価額から減額させる会計処理のことを「減価償却」という。また、この「減価償却」によって費用とされた金額は、「減価償却費」として、損益計算書に計上される。

1. 本社財務用地本部 財務部 資金財務課
2. 本社財務用地本部 財務部 経理課

(例)

○前提

取得価額 100
 減価償却期間 10年
 残存価額 取得価額の10%
 定額法

固定資産取得前貸借対照表	
現金及び預金	100

固定資産取得時の会計処理			
固定資産	100	現金及び預金	100

固定資産取得後貸借対照表	
固定資産	100

○減価償却の会計処理

$$100 \times (100\% - 10\%) \div 10 \text{年} = 9$$

減価償却時の会計処理			
減価償却費	9	固定資産	9

○財務諸表

貸借対照表	
固定資産	91

損益計算書	
減価償却費	9

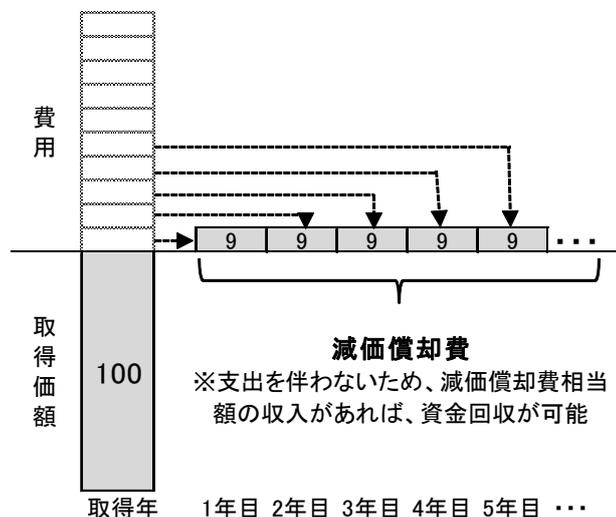


図-2 減価償却イメージ

当該固定資産について、「減価償却費」相当額の収入が確保されれば、固定資産取得時に投下した資金について、減価償却期間を通じて回収することができる。なお、これは民間企業で行われる一般的な会計処理であり、「減価償却費」が資金の支出を伴わない費用であるため、減価償却期間を通じて回収された資金を当該固定資産の更新等に充てるために企業内に留保することも可能である。(図-2 参照)

2. 減価償却の会計処理の見直し

2.1 現行

機構では、従来、固定資産の取得費を取得年度の管理に要する費用として認識してきた。この会計処理については、取得した固定資産を資産の部に計上すると同時に、独立行政法人会計基準で定められた資産見返勘定を負債の部に計上し、減価償却を行うと同時に、資産見返勘定を取り崩して収益を計上している。なお、機構では減価償却期間は原則として法定耐用年数とすることとしている。

(1)管理費負担金により固定資産を取得した場合

○前提

取得価額 100 (全額管理費負担金で取得)
 法定耐用年数 10年
 残存価額 取得価額の10%
 定額法

管理費負担金受入時の会計処理			
現金及び預金	100	預り負担金	100

固定資産取得時の会計処理			
固定資産	100	現金及び預金	100
預り負担金	100	資産見返負担金	100

固定資産取得時貸借対照表			
固定資産	100	資産見返負担金	100

減価償却時の会計処理			
減価償却費	9	固定資産	9
資産見返負担金	9	資産見返負担金	9
		戻入	

○財務諸表

貸借対照表			
固定資産	91	資産見返負担金	91

損益計算書			
減価償却費	9	資産見返負担金	9
		戻入	

(2)積立金の処分により固定資産を取得した場合

○前提

取得価額 100 (全額積立金の処分で取得)
 法定耐用年数 10年
 残存価額 取得価額の10%
 定額法

固定資産取得前貸借対照表			
現金及び預金	100	積立金	100

固定資産取得時の会計処理			
固定資産	100	現金及び預金	100
積立金	100	資産見返積立金	100

固定資産取得時貸借対照表			
固定資産	100	資産見返積立金	100
		積立金	0

減価償却時の会計処理			
減価償却費	9	固定資産	9
資産見返積立金	9	資産見返積立金	9
		戻入	

○財務諸表

貸借対照表			
固定資産	91	資産見返積立金	91
		積立金	0

損益計算書			
減価償却費	9	資産見返積立金	9
		戻入	

(1) (2)とも、減価償却費と同額の資産見返戻入勘定が収益に計上され、利益・損失とも発生しない。また、(2)については投下資金の回収も図られず、積立金が費消している。

2.2 改善案（減価償却システムの適用）

2.1.の会計処理について、固定資産の取得時ではなく減価償却時にその固定資産に係る減価償却費を管理に要する費用と認識し、法定耐用年数の期間にわたって配分することで、管理費負担金の平準化を実現できると考えた。また、管理費負担金や積立金の処分で固定資産を取得するのではなく、機構の自己資金により固定資産を取得し、減価償却システムを適用することで、投下資金の回収も図ることができる。

具体的には、これまで特別経費又は積立金の処分を取得していたダム管理制御処理設備等について、資産見返勘定を計上せず、減価償却システムを適用する。

ただし、機構の減価償却費の計算では取得価額の10%を残存価額として残すため、減価償却システムによる回収だけでは、残存価額部分の投下資金の回収を図ることができない。また、固定資産の除却時に、除却費を管理に要する費用と認識することで、残存価額分の投下資金の回収を図ることは可能となるものの、通常、法定耐用年数満了から除却までの間に一定の期間が生じることから管理費負担金が平準化されない。このため、残存価額分については、法定耐用年数満了の翌年度にこれを管理に要する費用と認識し、管理費負担金の負担を求め資産見返負担金を計上することにより、管理費負担金の平準化を図るものとする。

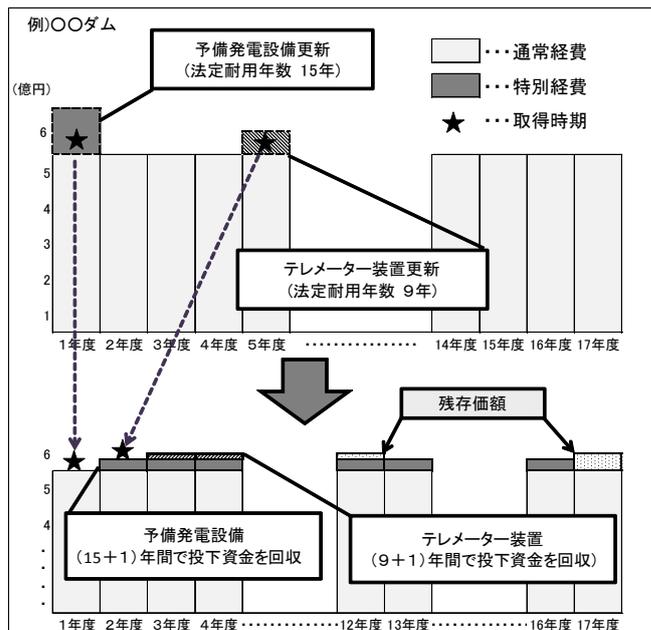


図-3 減価償却システム適用による平準化のイメージ

○改善後会計処理

固定資産取得前貸借対照表			
現金及び預金	100	利益剰余金	100

固定資産取得時の会計処理			
固定資産	100	現金及び預金	100

固定資産取得時貸借対照表			
固定資産	100	利益剰余金	100

減価償却時の会計処理			
減価償却費	9	固定資産	9
現金及び預金	9	負担金収入	9

○改善後財務諸表

貸借対照表			
現金及び預金	9	利益剰余金	100
固定資産	91		

損益計算書			
減価償却費	9	負担金収入	9

○法定耐用年数満了翌年度の会計処理

管理費負担金受入時の会計処理			
現金及び預金	10	資産見返負担金	10

○法定耐用年数満了翌年度の財務諸表

貸借対照表			
現金及び預金	100	利益剰余金	100
固定資産	10	資産見返負担金	10

(損益計算書への計上科目はなし)

○除却実施年度の会計処理

固定資産除却時の会計処理			
除却費	10	固定資産	10
資産見返負担金	10	資産見返負担金 戻入	10

○除却実施年度の財務諸表

貸借対照表			
現金及び預金	100	利益剰余金	100

損益計算書			
除却費	10	資産見返負担金 戻入	10

これにより、利水者は固定資産取得時に一時的に増大した管理費負担金を負うことなく、固定資産取得時から法定耐用年数満了翌年度までの期間を通じて平準化された管理費負担金を負担することとなる。また、利益剰余金を減じることなく、固定資産取得時から法定耐用年数満了翌年度までの期間を通じて固定資産の取得時に投下した資金の回収が行われる。

3. 検討

3.1 効果

減価償却システムを適用することで、期待される効果は下記のとおりであり、「安全で良質な水を安定して安くお届けする」という経営理念に資するものである。

○利水者の負担（管理費負担金）の平準化

施設更新時等の負担の一時的増嵩を平準化できる。

○持続可能性の確保

自己資金を活用して取得した固定資産については、投下資金の回収を図ることができるため、積立金活用による利水者サービスの持続可能性の確保に繋がる。

○より一層の効率的な運用

特別経費による通常経費圧迫の解消、一括発注によるトータルコストの低減が可能となり、より適時適切な点検・更新が行えるようになる。

3.2 課題

減価償却システムを適用するにあたっての課題は下記のとおりである。

○対象資産の選定

減価償却を適用しない固定資産は対象外であり、減価償却システムを適用できる固定資産と適用できない固定資産があることに留意が必要である。

例えば、土地はそもそも減価償却を適用できない資産

（非償却資産）であり、減価償却システムは適用できない。また、土木構築物（ダム本体等）と一体となっている機械装置については、修繕費で処理するものがあり、こちらも減価償却システムは適用できない。これらに関しては、今までと同様にその支出を行った年度の管理に要する費用と認識することになる。

なお、上記以外の固定資産であっても、法定耐用年数満了までの間に廃棄や取替等が想定されるような固定資産についても、平準化の観点から、減価償却システムの適用が難しいことに留意が必要である。

○管理費負担金計算の複雑化

従来、管理費負担金の計算にあたっては、当該年度の固定資産の取得費を含めた管理に要する全ての費用を対象として各事業毎に一括した計算を行ってきた。改善後は、各固定資産の減価償却状況等を個別に把握し、法定耐用年数期間中の毎期、管理に要する全体の費用の計算に加え、個別に固定資産の減価償却等を踏まえた管理費負担金の計算を行う必要があり、管理費負担金計算業務が複雑化する。

○ガイドライン等の整備

対象資産の選定基準、支弁する資金の限度額の決定方法等について、実際の運用に向けたガイドライン等を整備し、長期かつ安定的な運用が行えるようにする必要がある。

4. 結論

機構が事業を行う上で、利水者との関係は大切なものであり、利水者からの管理費負担金平準化の要望が増していることに鑑みると、減価償却システムの適用により管理費負担金の平準化を実現することは有意義である。

現在、ダム管理制御処理設備等については、積立金の処分により取得することで管理業務費の抑制を行っており、管理費負担金の平準化に貢献している。今後、減価償却システムを適用することで、積立金を費消しない仕組みが成立すれば、より長期的に管理業務費の抑制に積立金を活用できる可能性が増し、管理費負担金の平準化の観点からも有効な手段であると考えられる。なお、この減価償却システムを導入すれば、今後、機構の自己資金により設置する管理（自家）用発電施設から生じる売電収入からも、投下資金を回収することができ、積立金活用による利水者サービスの持続可能性が広がっていくものと考えられる。