

## P T B パチンコホール会計基準

### 結論の背景

P T Bの目的と本基準の関係

本基準の性格

パチンコホール事業をめぐる環境

- 一 パチンコホール事業
- 二 法的規制
- 三 パチンコホール業界固有の仕組み
  - 1 三店方式
  - 2 プリペイドカードシステム
  - 3 貯玉システム
- 四 パチンコホール固有の設備等
  - 1 遊技機
  - 2 ホールコンピュータ
  - 3 玉貸機
  - 4 計数機
  - 5 景品 POS
  - 6 島設備
  - 7 会員管理システム

会計基準の要点と考え方

- 一 売上計上基準
- 二 売上原価と販売費及び一般管理費
- 三 プリペイドカード取引
- 四 貯玉
- 五 遊技機の取得
- 六 リース契約

## P T Bの目的と本基準の関係

P T Bは、パチンコホールの社会的地位向上を目指す業界外の有識者・専門家による組織であり、社会的に信頼されるパチンコホール経営の仕組みを確立することを目的として設立された。

パチンコホールが社会的な信頼を獲得するための重要な要素として、経営の透明性の確保がある。そのためには、適切な会計処理ルールに基づく会計情報を作成し、パチンコホールを取り巻く利害関係者に適時に開示していくことが必要である。

そこで、P T Bは、パチンコホールに対する信頼を獲得するための仕組みの一つとして、パチンコホールを取り巻く利害関係者に比較可能で有益な会計情報を提供するために本基準を設定し、パチンコホールの会計処理及び表示の基準を示した。

## 本基準の性格

本基準の概要で述べたように、本基準は、パチンコホールの会計処理及び表示等について、わが国における一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行を基本に、パチンコホール業界固有の取引及び環境を斟酌して設定されたものである。

したがって、本基準は、パチンコホールが会計処理を行う際の規範として利用されるとともに、P T Bによる評価調査及び職業的会計士による監査を行う際の判断の基準として利用されることを意図している。

また、本基準は、将来的にはP T B社員会社ばかりではなく、多くのパチンコホールに会計基準として認められ、適用されることを目標としている。

## パチンコホール事業を巡る環境

### 一 パチンコホール事業

パチンコホールは、遊技機とこれを稼働させるための諸設備を設置した店舗である。パチンコホール事業は、客に遊技機を使用して遊技させる目的で、遊技に必要な遊技球を貸し出し、客が遊技の結果獲得した遊技球を景品と交換することにより成立する事業であるので、店舗を設置する装置型レジャーサービス業と位置付けることができる。

### 二 法的規制

パチンコホールの営業は、「風俗営業等の規制及び業務の適正化等に関する法律」(以下風適法という。))及び関連する省令・解釈指針等の規制を受ける。風適法による規制の例は、下記の通りである。

- (1) 遊技場(パチンコホールは風適法では「遊技場」と称せられる)の営業を行うための都道府県公安委員会の許可(風適法第3条)
- (2) 遊技場店舗の構造・設備の規制(風適法第12条、同第14条、同第15条)と構造・

設備を変更する場合の承認・届出（風適法第 9 条）

- ( 3 ) 営業時間の制限（風適法第 13 条）
- ( 4 ) 遊技料金等の規制（風適法第 19 条）
- ( 5 ) 現金・有価証券を賞品として提供することの禁止（風適法第 23 条）
- ( 6 ) 賞品の買取りの禁止（風適法第 23 条）
- ( 7 ) 遊技球の店舗外への持ち出し禁止（風適法第 23 条）
- ( 8 ) 遊技球の保管書面の発行禁止（風適法 解釈運用基準 9（2））
- ( 9 ) 営業許可の取消し並びに営業停止（風適法第 8 条）

以上のように、パチンコホール事業は、店舗の開設に関する営業許可から営業行為に至るまで、さまざまな規制や罰則の対象とされる事業である。

### 三 パチンコホール業界固有の仕組み

風適法等の規制に適合するため、健全化などを目的としてパチンコホール業界で形成された仕組みは、次の通りである。

#### 1 三店方式

風適法に従うと、客が遊技の結果獲得し手許に保有する遊技球をパチンコホールが現金並びに有価証券に交換すること、およびパチンコホールが客から景品を買戻すことが禁止されている。この法規制のため、パチンコホールは海外のカジノ、国内の競馬、競輪、競艇のようにゲーム結果による現金の払戻しを行うことができない。そこで、法規制の枠内で遊技の結果を換金する仕組みとして形成されたものが三店方式である。

三店とは、相互に独立したパチンコホール、景品交換所、景品業者の三者を指す。遊技の結果客が獲得した遊技球と交換にパチンコホールが景品を提供すると、客は景品交換所に行き景品を売却して現金化する。景品交換所は景品を景品業者へ売却し、景品業者がパチンコホールに納入することで客が遊技した結果を換金するサイクルが成立しているのである。

#### 2 プリペイドカードシステム

一方、パチンコホール業界の現金流入額の不透明性を解消する目的で導入された仕組みが、カードリーダー式パチンコ遊技機（以下 CR 機という）を使用したプリペイドカードシステムである。これは、パチンコホール向けカード会社がプリペイドカードに係るデータ管理を行うことで、遊技球の貸出金額をパチンコホール以外の第三者が把握する仕組みである。パチンコホールが現金流入の透明性を確保するためには、プリペイドカードシステムの導入は不可欠である。

現在では、データ管理を行うカード会社がプリペイドカードを発行する第三者発行方式と、パチンコホールが会員カードを発行し、貯玉を含む玉数にかかるデータの管理のみをカード会社が行う自社発行方式の 2 つの方式が採用されている。大手のパチ

ンコホールでは大半が自社発行方式を採用しているが、中小のパチンコホールでは第三者発行方式を採用しているところも多い。

### 3 貯玉システム

客が遊技球を店外に持ち出すことを禁止している風適法の制約の中で、遊技の結果である手持ち遊技球を景品に交換せず、パチンコホールに預けることを可能とした仕組みが貯玉システムである。換金行為の減少、端玉の適正化を目的として導入された。客はパチンコホールの会員になることで貯玉をすることが可能となる。

当初は客が後日貯玉を景品に交換することを前提にしていたが、今では客が貯玉を引き出し、遊技に使用する再プレイも可能なパチンコホールが多い。なお、風適法により遊技球の保管書面の発行が禁止されているので、貯玉数を表示する書面、例えば保管証明や預り証を発行することができない。

貯玉は、パチンコホールの営業に不可欠な要素ではなく、貯玉制度を導入するか否かはパチンコホールの判断による。パチンコホールにとり、貯玉システムは、再来店を期待する客の囲い込みの方策の一つとして位置づけられる。

## 四 パチンコホール固有の設備等

パチンコホールに固有の設備等として次のようなものがある。

### 1 遊技機

風適法には、「著しく客の射幸心をそそるおそれのある遊技機を設置してはならない」という遊技機の基準があり、詳細は国家公安委員会規則「著しく射幸心をそそるおそれのある遊技機の基準」(以下国家公安委員会規則という)に定められている。国家公安委員会規則によれば、パチンコホールが遊技機を設置する際に公安委員会の承認が必要である。そこで、公安委員会がこの基準に従った遊技機であるか検査する制度として遊技機の製造業者が申請する検定・認定の制度が設けられた。

ただし、例え一度検定に合格し認定されても、国家公安委員会規則が変更され基準に抵触するようになれば、パチンコホールは、物理的には使用可能でも当該遊技機を利用し続けることができなくなる。また、検定・認定には有効期間があり、有効期間が切れると国家公安委員会規則に抵触する違法機となるため、同様に当該遊技機を利用し続けることができなくなる。

### 2 ホールコンピュータ

パチンコホールの営業状況を把握するため、遊技機並びにその周辺設備を流れる遊技球の数を中心に情報を把握するコンピュータである。ホールコンピュータは製造会社により独自性があり、接続可能な営業設備の種類や利用可能なデータの範囲が異なる。

### 3 玉貸機

客に遊技球を提供するために設置されている自動販売機である。遊技機に隣接する

形式を台間玉貸機といい、現在導入されているものは、カードリーダーの利用を前提とするものが大半である。

#### 4 計数機

遊技の結果、客の手許に残った遊技球の数を計数し、その結果を表示したレシート又はカードを発行する機械である。

#### 5 景品 POS

計数機により発券されたレシート又はカードを読み込み、客に提供する景品にかかる管理を主たる機能とする情報端末である。

#### 6 島設備

パチンコ機を設置し、稼働させるための遊技球補給装置が用意された台枠をいう。通常、台間玉貸機が設置されている。

#### 7 会員管理システム

客に関する情報を管理し、客をリピーターとして囲い込むための情報システムである。貯玉を実施するためには会員管理システムが導入されていることが前提となる。

### 本基準の要点と考え方

#### 一 売上計上基準

パチンコホールの売上を計上する場合、提供するサービスの捉え方の相違から 2 つの方法が考えられる。すなわち、本基準三で示した、客に遊技球を貸し出した日に売上を認識し、貸玉の対価をもって売上高とするグロス方式と、客が獲得した遊技球を景品と交換した日に売上を認識し、貸玉の対価から客に提供した景品原価を控除した金額をもって売上高とするネット方式である。

グロス方式による売上計上の根拠は以下のとおりである。

パチンコホールでは、客に遊技球を貸し出した時点で現金の流入または現金と同等のプリペイドカードの度数の減少が発生する。また、客に提供する景品は外部から購入しており、現金の流出を伴う。会計上これらの現金の流入・流出に見合った売上と売上原価を認識することで、パチンコホールの活動を適確に表現できるという認識がグロス方式の前提にある。

風適法の規定から、客は遊技球を店外に持ち出すことができず、店内で使用できるだけである。よって、客が支払いをして遊技球を借り受ける行為は、その日に遊技を行いたいという客の意思表示であり、パチンコホールが客に遊技球を貸し出す行為は、その日の遊技機使用を許諾したと捉えられる。そこで、契約が成立し、双方がその日のうちに契約に基づく義務を果たしたと解釈することが可能である。

一方、遊技球の貸し出しの時点で、客とパチンコホール双方とも遊技球の返却と現金の払い戻しは予定しておらず、現金の流入額は確定している。また、対応する売上原価を客観的に把握することができることも売上計上に必要な要件の一つである。

以上を総合的に判断すれば、グロス方式で売上を計上することには一定の合理性がある。客に遊技球を貸し出した時点で売上を認識し、貸出金額をもって売上金額を測定するグロス方式が、パチンコホール業界において会計慣行として定着している所以である。

一方、ネット方式による売上計上の根拠は以下のとおりである。

ネット方式で売上を計上する場合、来店する客の90%以上が景品の現金化を行っているという事実に着目する。上記三1で述べた三店方式でパチンコホールが果たす役割は、客が現金を支出して貸玉を得るところから始まり客が獲得した遊技球と景品とを交換するところで終了する。この時、大半の客は景品の換金価値を意識し、貸玉を受けるために支払った金額と景品の換金価値との差額をパチンコホールのサービスに対する対価として認識しているはずである。ネット方式は、この事実に基づき、遊技球を貸す行為と、遊技球と景品とを交換する行為を、三店方式内でパチンコホールが行う一まとまりの収益獲得行為として捉えることが財務諸表の利用者にとり望ましいと考え、これら二つの行為を一体のものとして売上を認識しようとする売上計上方式なのである。こうした認識の上に立ち、貸玉の対価から景品原価を控除した金額が客に提供したサービスの対価であり、売上に計上すべき金額と考えるのである。

現在、遊技球を客に貸し出す単価は一律ではない。この環境の中でパチンコホールの経営を成立させるためには、高単価の貸玉で遊技をした客に対する還元率は高く、低単価の貸玉で遊技をした客に対する還元率は低く設定されていなければならない。ここにグロス方式を適用した場合、売上高と利益との比率が貸玉の単価次第で大きく異なることになり、パチンコホールの業績について比較可能性を大きく低下させることになる。

また、近年レジャー消費の低迷を受けて低単価の貸玉営業が広まっている。低単価の貸玉による遊技を選択する客の来店目的を考慮すると、パチンコホール事業の時間消費型ビジネスとしての性格が強まっているといえる。時間消費型ビジネスとしてみれば、パチンコホールの売上は、遊技球の貸出の対価のみで測定すべきではなく、パチンコホールで時間を消費したことに対し客が支払った実質的な対価、すなわち貸玉の対価から景品原価を控除した額で測定されるべきである。

パチンコはわが国で固有の発展を遂げた産業ではあるが、営業形態から見ればカジノ産業と類似している。カジノにおけるチップが遊技球と同一の性質を持つとはいえないが、両者の機能には多くの類似性が認められることも事実である。カジノについては、米国公認会計士協会のゲーム業特別委員会が、会計処理基準を公表している。このゲーム業特別委員会は、カジノにおける売上高は「遊技から得た利益、即ち、勝ちと負けとの差額であって賭け金総額ではない」と定義しており、ネット方式で売上を計上することが求められているのである。

以上を要約すると、まず、現金の流れと結びついたわかりやすさを備えているうえに

風適法を中心とした現行法制をクリアしているグロス方式による売上計上には相当の合理性があり、またそのシンプルさも手伝ってパチンコホール業界において会計慣行として定着している。

一方、客の視点からはネット方式で計算された金額がパチンコホールのサービスに対する対価として認識される。加えて、グローバルな資金調達を計画しているパチンコホールについては、財務的な比較可能性を確保する観点から、ネット方式を採用することが投資家にとって有益であるとの見方がある。

売上計上基準については、統一した基準を設けるべきとの意見もあるが、上述のようにグロス方式とネット方式もいずれも相当な理由があることから、本基準では、パチンコホールの判断によりいずれかの方式を選択適用できるものとし、両方式の優劣は議論しないものとした。パチンコホールは、経営方針や営業形態等を考慮し、財務諸表利用者に有益な会計情報を提供するため、採用する売上計上基準を決定することになる。なお、一度採用した売上計上基準は、相当の理由がない限り変更することはできない。

その上で、比較可能性を確保するため、ネット方式により売上を計上した場合は、遊技機を貸与した金額と客に提供した景品原価を損益計算書に注記することとした。

## 二 売上原価と販売費及び一般管理費

パチンコホールの売上原価の範囲を決めるにあたり、パチンコホール事業についての捉え方が異なる次の2つの方法を考慮することになる。

まず、売上原価を景品原価のみとし、店舗にかかる費用を含めた諸費用は販売費及び一般管理費として計上する方法である。この方法は、貸玉に関連づけて把握され、管理される景品原価のみを売上原価とする方法であり、ものに着目して売上原価の範囲を決める方法である。また、パチンコホール事業を風営法に基づく貸玉業として捉えた方法といえ、パチンコホールにおける会計慣行として定着している。

もう一つの方法は、店舗で発生するすべての費用を売上原価とし、本社等店舗以外で発生した諸費用を販売費及び一般管理費として計上する方法である。パチンコホールが客に遊技の場を提供するためには、客に提供する景品に係る費用だけではなく、店舗設備の構築・維持に係る費用、遊技機の設置と機能維持に係る費用、これらを営業状態で稼働させるための費用、店舗運営に必要な労働力の対価などが不可欠である。この方法は、パチンコホール業をサービス業ととらえ、売上原価は、客に遊技の場を提供するサービスに係る一切の費用により構成されるという考えに立脚している。

これら2つの方法と売上計上基準とを関係づけると、以下の通りになる。

まず、グロス方式により売上を計上した場合、遊技の結果客に直接提供するもの（景品）のみを売上原価とする方法には合理性があり、これまで慣行としてパチンコホール

業界に長く定着してきた。一方、グロス方式で売上を計上している場合でも、パチンコホール業を娯楽の機会を提供するサービス業と捉えることが可能であり、その場合景品原価を含む店舗で発生したすべての費用を売上原価とすることに一定の合理性がある。

次に、ネット方式により売上を計上した場合には、景品原価を売上から控除しているため、景品原価のみを売上原価にする方法では売上原価がまったく計上されないことになる。売上計上基準の項で述べた通り、ネット方式はそもそもパチンコホール業をサービス業として捉えて採用される方式であるので、ネット方式で売上を計上した場合には、店舗で発生するすべての費用を売上原価とする方法を採用すべきである。

売上原価の範囲についても、統一した基準を設けるべきとの意見もあるが、景品原価のみとする方式と、店舗にかかる費用すべてを含める方式いずれも相当な理由がある。また、他の業種たとえば小売業の株式上場企業においても、店舗で発生する費用を売上原価と捉えるか販売費及び一般管理費と捉えるかは各社様々であり、会計上も明確な基準があるわけではない。このことから、パチンコホールの判断によりいずれかの方式を選択適用できるものとし、両方式の優劣は議論しないものとする。

パチンコホールは、経営方針や営業形態等を考慮し、財務諸表利用者に有益な会計情報を提供するため、採用する売上原価の範囲を決定することになる。また、一度採用した売上原価の範囲を相当の理由がない限り変更できないことも売上計上と同様である。

なお、企業間比較可能性の確保のため、売上原価を景品原価のみとする方式を採用した場合は、店舗にかかる費用と店舗以外で発生した費用の割合及び金額を損益計算書に注記することとした。

### 三 プリペイドカード取引

三2 プリペイドカードシステムの項で述べた通り、現在のパチンコホールでは、客はプリペイドカードを購入し、これをCR機と結合された台間玉貸機に投入することで、遊技球を借り遊技をしている。このため、厳密には客が現金を投入する時点と遊技球貸出の時点が異なることになる。

プリペイドカードを介した取引では、グロス方式、ネット方式のいずれを採用した場合にも、プリペイドカードの度数を減少させて客に遊技球を貸し出した時点で一度売上が計上する。そこで、プリペイドカードの販売により得た収入金額のうち未だ遊技球を貸し出していない金額については、前受金すなわち負債として認識することになる。

先に述べたように、パチンコホール業界におけるプリペイドカードは、第三者発行型と自社発行型に分かれる。第三者発行型プリペイドカードを採用した場合、プリペイドカードをカード発行会社から購入した際、パチンコホールには未販売のプリペイドカードという資産とカード発行会社に対する債務が発生し、客がプリペイドカードの度数を

消費した時にカード発行会社に対する債権が発生する。これに対し、自社発行型プリペイドカードを採用した場合には、プリペイドカード発行に係るカード会社との間の資産負債は発生しないので、プリペイドカードを客に販売した時に前受金を計上する以外は、固有の会計処理を定める必要はない。

大手のパチンコホールを中心に自社発行型プリペイドカードシステムの採用が広がっているが、パチンコホール業界全体としては今なお第三者発行型プリペイドカードシステムが採用されている。

よって、パチンコホールが採用するプリペイドカードの方式に従い、自社発行型プリペイドカードと第三者発行型プリペイドカードそれぞれに会計処理の基準を設定することとした。

#### 四 貯玉

貯玉は、遊技球を貸し出した日に客が遊技の結果獲得した遊技球を景品と交換して帰る原則に対する例外として捉えることができる。

貯玉については、二つの考え方がある。

ひとつは、貯玉は当日景品交換せずに次回来店時に景品交換することを予定したもので、客にとって貯玉は景品をパチンコホールに預けたものとみなす考え方である。パチンコホールが客に対して再プレイを認めている場合であっても、遊技の結果のいかんにかかわらず最終的には景品交換に帰着することから、貯玉は景品の預かりと見なされる。

もうひとつは、多くのパチンコホールは貯玉による再プレイを認めており、客は次回以降来店時に直ちに景品交換するのではなく、実際は貯玉により遊技球を借りて遊技することから、客にとって貯玉は再プレイの権利であるとみなす考え方である。

貯玉の会計処理も、貯玉を客がどう捉えるかということによって二つに分かれる。どちらを選択するかは、先に述べた売上計上基準と連動する。

まず、貯玉を景品の預かりと見なす考え方は、貯玉に回る分も含めて、その日の貸玉の対価を売上とするグロス方式による売上計上基準に対応する。一方、貯玉を景品の預かりとみなす考え方と、貯玉による再プレイを想定し客が遊技の結果獲得した遊技球を景品に交換した日に売上を認識するネット方式による売上計上基準とは相容れない。

次に、貯玉を再プレイの権利とみなす考え方は、時間消費型ビジネスという考え方とよくなじみ、ネット方式による売上計上基準に対応する。一方、貯玉を再プレイの権利とみなす考え方は、結果的に貯玉に回る分を含め、遊技球を貸与した時点で売上を認識するグロス方式による売上計上基準とは相容れない。風営法が貸玉の返却を禁止していることと矛盾すると解釈される恐れもある。

貯玉の会計処理は、貯玉の捉え方に基づいて選択すべきものであり、前述の通り貯玉の捉え方は売上計上基準の選択と連動するため、選択した売上計上基準に従って貯玉の

会計処理を決定することが適当である。

以上の認識の上に立って、貯玉に関する二つの会計処理方法について検討した。

まず、グロス方式で売上を計上している場合には、遊技球を客に貸し出した日に貸し出した対価で売上を計上するが、貯玉は、客が遊技の結果獲得した遊技球を景品と交換する権利を留保し、ホールに預ける行為と解釈される。これをパチンコホールからみると、貯玉は、客が獲得した遊技球を一時的に預かった、景品への交換が未了な負債として認識されるのである。

パチンコホールが貯玉による再プレイを認めている場合であっても、顧客の遊技の勝ち負けはあるものの、最終的には景品交換に帰着する。したがって、やはり貯玉は景品の預かりと見なされ、貸玉単価に貯玉数量を乗じ、さらに景品原価率を乗じた額で評価される負債（預かり景品）として認識される。また、客が獲得した遊技球と交換した景品をホールが預かっていると考えるので、預かったとみなす景品の原価も売上原価に算入されることになる。

ところで、売上計上基準の項で述べたとおり、近年遊技球を客に貸し出す単価は一律ではなく、貸玉単価が異なるごとに見積景品原価率が異なっている。そこで、本来はパチンコ玉・スロットコインの別に貸玉単価が異なるごとに負債（預かり景品）を計算し、その合計額を貸借対照表に計上すべきである。ところが、景品原価の実績をそのように区分して把握することは困難であるところから、加重平均された景品原価率を使用して景品原価相当額を計算せざるを得ない。しかし、営業上の景品原価率を使用する場合、貸玉単価ごとに景品原価率が設定されていれば、貯玉預り金も当該単価ごとに計算したものを合計して計上することが望ましい。

この負債の認識と売上原価への加算は、貯玉が発生した期末に行い、翌期首に振り戻す洗替法を採用して会計処理を行うことが適当である。なお、月次損益を適正に計算するために、管理会計でも毎月末にこの貯玉にかかる会計処理を行うことが望まれる。

貯玉の引出により再プレイが可能であっても、グロス方式では貯玉部分の売上と対応する景品原価をすでに計上済みであるので、再プレイによる売上等は認識せず、貯玉の減少を負債（預かり景品）の減少として認識することになる。

次に、ネット方式で売上を計上している場合には、パチンコホールの売上を客へのサービスの対価として把握するところから、客は次回来店時に再プレイすると考え、貯玉は、客が来店した時にサービスを提供する義務、具体的には無償で遊技球を貸し出す義務に基づく負債であると認識される。

ネット方式により売上が計上されている場合には、貯玉により認識される負債の額は、貸玉単価に期末の貯玉残高数量を乗じた金額が基本となる。この計算はパチンコ玉・スロットコインの別に貸玉単価が異なるごとに行い、それらを合計した金額を貯玉預り金

として貸借対照表に計上することになる。なお、再プレイの際貯玉手数料を徴収している場合には、徴収する予定の玉数を貯玉残高数量から差し引いた数量で計算する。

また、期末に貯玉預り金として負債に計上した金額は、期中には一度売上に計上されているものの、客へのサービスが未提供であることから、売上から控除すべきである。この負債を認識し売上から控除する会計処理は、貯玉が発生した期末に行い、翌期首に振り戻す洗替法を採用して会計処理を行うことが適当である。なお、月次損益を適正に計算するために、管理会計でも毎月末にこの貯玉にかかる会計処理を行うことが望まれる。

このように、ネット方式で売上が計上し、貯玉預り金相当額が洗替方式で次期の売上に振り替えられれば、結果として客が再プレイし獲得した遊技球と交換に景品が提供された時に、売上が認識されることになる。

## 五 遊技機の取得

遊技機の取得時の会計処理について、P T B旧統一会計基準では営業供用時に即時費用処理を原則としていたが、それは遊技機の使用期間が1年を超えることはないという前提に基づいていた。また、遊技機に係るコストは遊技機の入替えによる集客効果を狙った営業費用的側面があることや、入れ替えにより撤去した遊技機に財産的処分価値がないことを即時費用処理の理由としていた。

一方、わが国では有形固定資産の会計処理に従来から広く税法の規定が適用されてきた。税法が確定決算基準を採用し、税務計算で採用する方法による記帳を求めていること、取得した資産を税務計算とは異なる会計処理の方法で資産に計上し費用化をした場合、税務申告上の調整手続が煩雑化すること等が主な事由であると考えられる。

本基準一で述べている通り、パチンコホールの会計は原則として一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うのであるから、遊技機の取得時の処理並びに減価償却についても一般的な事業用資産の処理と同一の基準による。つまり、経済的使用期間が1年を超える資産は、有形固定資産として貸借対照表に計上され、経済的使用期間にわたり減価償却を行うことが原則となる。その上で、重要性の観点から他の有形固定資産とは分けて「遊技機」として独立表示することとした。

定率法、定額法等、遊技機の償却方法についても、一般的な有形固定資産と同様である。償却の方法は、遊技機の経済的便益の消費パターンを反映して決定されるが、消費パターンについては、営業に供している期間において均等に消費されるとする考え方と、営業供与当初において売上稼働への影響が大きく以後その影響は漸次低減していくとする考え方がある。パチンコホールでは一般に導入当初に遊技機から得られる便益の多くを消費すると推測されるが、パチンコホールが遊技機の利用状況に照らして適切な償却の方法を選択することになる。

残存価額についても同様に遊技機の処分状況に照らして適切に金額を見積もらなければならない。近年、中古遊技機のマーケットが発達してきているので、かかる状況も残存価額の見積りに影響を与えることになる。

日本公認会計士協会による「減価償却に関する当面の監査上の取扱い（監査・保証実務委員会報告 81 号・以下監査上の取扱いという）」においても、耐用年数は経済的に使用可能と予測される年数として、各企業が自己の固定資産についてその特殊的条件を考慮して自主的に決定すべきものとされ、残存価額についても同様に各企業が当該資産の特殊的条件を考慮して合理的に見積を行なうべきものであるとされている。

ここで焦点となるのは、経済的に 1 年以内に入れ替えると見込まれる遊技機の扱いである。一般的には経済的使用期間が 1 年以下の資産を取得し使用した場合には営業供用時に費用化することが原則とされているが、それはそのような資産は一般的に経営規模と比較して少額であり重要ではないという事実認定に基づくものと思われる。しかし、パチンコホール事業における遊技機支出は極めて大きく、経営的に見て決して重要性がないとはいえないものがほとんどである。また、経営に占める重要性の判断は、個々の資産の金額だけではなく、事業運営上の観点からもなされなければならない。

こうした事実を踏まえれば、経済的使用期間が 1 年以下と見込まれるという理由だけで即時費用処理するという判断に直結するものではないと考えるべきである。ちなみに、国際会計基準では、1 会計期間を超えて使用すると見込まれる資産がわが国でいう有形固定資産に関する会計基準の適用対象となるので（IAS16、第 6 項）、使用期間が 1 年以下であっても期末時点で次期も使用すると見込まれる場合には資産として貸借対照表に計上すべき対象となる。これも考慮に入れて、経済的使用期間が 1 年以下の遊技機の資産計上の是非を判断すべきであろう。

また、遊技機が財産的処分価値を有すかどうかという議論と貸借対照表に資産として認識すべきかどうかという議論を混同すべきではない。遊技機の入替えは売上に貢献することを期待して将来判断されるものであって、導入した遊技機の人気が継続すれば 1 年を超えて使用される。将来入れ替えれば財産的処分価値がなくなるという理由で、将来の経済的便益の獲得に資する可能性がある資産を初めから貸借対照表から除外することに合理性はない。

そこで、経済的使用期間が 1 年以下の遊技機については、取得原価を使用予定期間にわたり均等に各月に配分し、途中で期末を迎えた場合には未配分の取得原価を資産計上することを原則とした。また、経済的使用期間が 1 年以下という判断には遊技機の物理的な劣化という要素よりも市場における人気の継続という不確実な要素が大きく影響すると思われるので、経済的使用期間が 1 年以下の遊技機を経済的使用期間が 1 年を超える遊技機と区別して貸借対照表に掲記する必然性がないことから、両者の金額を合計して遊技機の価額とし、有形固定資産の区分に計上することとした。使用状況に照らして

取得原価を適切な期間にわたり合理的に配分することは損益計算の適正化に貢献すると同時に、1会計期間を超えて将来の収益獲得に資する遊技機を貸借対照表上資産に計上することには合理性があると判断される。

ただし、この原則は、パチンコホールが長期的に遵守すべきものと認識される。本基準を初めて適用する年度の前年度において、P T B旧統一会計基準で原則としていた、遊技機を営業供用時に費用処理するなど、本基準と異なる会計処理方法を採用しており、その会計処理方法が遊技機の使用状況に照らして不合理と認められない場合にまで即刻採用を求めるものではない。そこで、そのような場合には、当面これまでの会計処理方法を継続することができるものとした。

また、税法の規定に従って会計処理を行い、財務諸表を作成している場合にも、本基準に則した会計処理をした場合と同等に扱うべきである。監査上の取扱いでも、多くの企業が法人税法に定められた耐用年数、残存価額によって償却計算を実施している事情に鑑み、法人税法に規定する方法と同一の償却計算を行なっている場合は、企業の状況に照らして耐用年数又は残存価額に不合理と認められる事情がない限り、当面監査上妥当なものとして取り扱うことができるとされている。

## 六 リース契約

リース資産については、企業会計基準委員会より平成19年に「リース取引に関する会計基準（企業会計基準第13号）」（以下、基準第13号という）が公表され、平成20年度より施行された。従来、リース契約による資産取得については、売買処理（オンバランス処理）を原則としながら、例外として賃貸借処理を認めてきたが、実務慣行上は大半の企業で例外であるはずの賃貸借処理が採用されてきた経緯があった。基準第13号により、例外基準が認められなくなり、売買処理に統一されることになった。

P T B旧統一会計基準においては、リース資産について例外である賃貸借処理を行う前提で、リース契約による遊技機の取得については通常の遊技機の取得とは分けて記載していたが、基準第13号が施行されたことにより、リース契約に基づいて資産を取得した場合の資産の会計処理は、通常の資産取得と変わらなくなった。そこで、リース契約による遊技機の取得処理は、通常の遊技機の取得処理に準じるものとし、分けて記載することはしないこととした。ただし、経済的使用期間が1年以上の遊技機であっても、少額リース資産に該当する場合は、賃借料をリース期間にわたり遊技機関連費用として損益計算書に計上できる。この場合、リース解約損が発生した場合は遊技機関連費用に計上することになる。

以上