

「資産除去債務に関する会計基準（案）」及び「資産除去債務に関する会計基準の適用指針（案）」に関するコメント

平成 20 年 2 月 1 日
あずさ監査法人

平成 19 年 12 月 27 日付で公表されました企業会計基準公開草案第 23 号「資産除去債務に関する会計基準（案）」及び企業会計基準適用指針公開草案第 27 号「資産除去債務に関する会計基準の適用指針（案）」について、あずさ監査法人の監査実務従事者のグループにて検討し、以下のとおり意見を取りまとめましたので提出します。

1. 適用範囲に関して（基準第 3 項）

「有形固定資産」には、「投資のその他」の投資不動産も含まれかどうかについても示してはどうか。

2. 適用範囲に関して（基準第 4 項）

資産除去債務は、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって発生した時に負債として計上することとされているが、建設仮勘定の時点であっても資産除去債務を計上するかどうかについて、説明を加えてはどうか。

3. 見積ることができない場合の処理に関して（基準第 5 項）

見積もりの変更や適用初年度の処理と同様に考えるものと思うが、合理的に見積ることができるようになった時点で負債計上する場合、資産除去債務の発生時ではなく、見積ることができるようになった時点の割引率で算定することを示してもいいかと思う。

4. 発生の考え方に関して（基準第 7 項）

資産除去債務は、「発生した時に」負債として計上するとあるため、何時の時点で「発生」するかが一つのポイントとなると思われるため、「発生」の考え方についても、結論の背景等で追加解説してはどうか。

特に、「発生」については、発生の可能性や程度等「確実性」の議論が含まれるのか補足していただきたい。

（また、基準 10 項にある「法令の改正等により新たに発生」する場合とは、法令案の公表や、施行日前の公表、施行日等、で考えると「施行日前の公表」段階で、施行後は法律上の義務が発生することが判明しているが、どのタイミングで「発生」を認識するのか。）

5. 資産除去債務が使用の都度発生する場合の費用配分方法に関して（基準第 8、45 項）

本件については、1 法・除去費用を各期においてそれぞれ資産計上し、関連する有形固定資産の残存耐用年数にわたり、各期に費用配分する方法、2 法・除去費用をいったん資産計上し、当該計上時期と同一の期間に、資産計上額と同一の金額を費用処理する方法、の 2 つが認められている。

2 つの方法を許容することとした点に関して、45 項にその根拠などを加筆してほしい。

本公開草案の概要によれば、2法こそが合理的な費用配分方法であり、この方法のみを認めるべきであるとの反対意見があったとされている。しかし会計基準案の中では、2法のみが合理的な費用配分方法であるとの意見に対する考え方や、1法も認められるとした根拠が明らかでないように思われるからである。

6. 資産除去債務の履行に関して法的に制限された資産に関して（基準第16項、適用指針第12項）

注記事項のなかに、「資産除去債務の履行に関して法的に制限された資産」の注記が求められているが、わが国の会計慣行において定着されていない用語であり、どのような資産が注記対象となるのかが理解しづらい。

結論の背景等で追加解説してはどうか。

（適用指針12項で敷金を含むと記載されているが、そもそもどのような資産を想定しているのかが不明なため、敷金以外にどのような場合に注記しなければならないかについて実務上混乱が生じるように思われる。）

7. 適用初年度の処理に関して（基準第19項）

第29項のように、除去費用を企業会計原則注解18による引当金計上は広くは行われていなかったとしても、適用前に引当金計上を行っていた場合、適用初年度の処理はどのようにするか（期首の引当金残高の戻入処理、19項で算定された金額と期首における引当金残高の差額の処理・表示など）具体的に示していただきたい。

8. 適用初年度における期首残高の算定方法に関して（基準第19、60項）

（1）19項(1)にある資産除去債務の算定方法について、当初発生時から適用初年度期首時点までの時の経過による増加額を考慮する旨、明記してはどうか。

時の経過を考慮することは60項に記載があるものの、19項からは読み取りにくいと思われるためである。

（2）適用初年度における期首残高の算定方法として、資産除去債務の帳簿価額と有形固定資産の帳簿価額に加減して処理する方法（プロスペクティブ・アプローチ；10項）も許容してはどうか。

発生している資産除去債務に関する将来キャッシュ・フローの見積りの変更は、プロスペクティブ・アプローチにより調整される（10項、49項）。適用初年度についても、発生している資産除去債務に関して新たに負債計上するものであり、同じアプローチを採用することが整合的であるように思われるからである。

また、資産除去債務が発生した時期を特定できず（例えば、資産除去債務の原因となった有害物質の使用開始時期が特定できないなど）、会計基準案のような計算方法を実施できないケースが出てくると思われるからである。

9. 資産除去債務の会計処理に関して（設例1）

時の経過による資産除去債務の増加の仕訳のうち、「費用（利息費用）」の科目名称を明示していただきたい。また、p.11の資産除去債務の履行により発生した「費用（履行差額）」の科目名称を明示していただきたい。

いずれも科目名称が明らかでないため、実務において仕訳を起こす際に支障を来すと思われるからである。

10. 資産除去債務の算定に関して（設例4）

見積りの過程の中で出てくる、解体業に従事する者を雇うのに要する平均的な賃金、解体業者における間接費等、及び、解体業者の利益については、前提条件に変更してはどうか。

実務において、このような見積りを行うことは困難と思われるためである。

11. 見積りの変更の場合の処理に関して（設例5）

見積りキャッシュ・フローを減額した場合の調整額については、設例5 20X4年3月31日の仕訳のように、「除去債務 XX / 有形固定資産 XX」という処理になる。

仮にこの場合、調整額>有形固定資産の場合でも

①プロスペクティブを採用できるか

②例外処理でキャッチ・アップか、レトロ・プロスペクティブの処理となるか

保守的な見積り（何パターンかの選択のうち最善の見積りを行っていたが、一番コストの低い選択肢で実行できることが判明した）の結果や、除去に関する革新的な技術進歩等によりこのようなケースもありうると思われる。

以上