

企業会計基準委員会御中

日本原燃株式会社

資産除去に要する費用を将来第三者が負担することとなっている場合の会計処理

国際会計基準 IAS37 号では、第 53～58 項において債務を将来第三者が負担することとなっている場合の規定が定められており、海外ではこれを資産除去債務に適用した具体的な事例がある。
現在検討されている資産除去債務に関する会計基準（案）についても、同様の会計処理が適用できることを確認したい。

(IAS の規定) …添付資料参照

IAS37-53～58 項では、債務を第三者が負担する場合の会計処理を規定し、債務を第三者が負担することがほぼ確実な場合においては、第三者がその支払いを行わない場合に備えて、負債の総見積り額を計上し、同時に第三者からの支払いが見込まれる弁済額を別建ての資産として計上する方法を認めている。また、第三者が支払いを怠っても法人に負債が残らない場合、負債を認識しないとしている。

(海外での事例)

核燃料サイクル事業を行う、フランス AREVA 社では、IFRS に基づいて、核燃料サイクル事業資産の資産除去債務に関する会計処理を行っている。

AREVA 社核燃料サイクル資産の資産除去費用は、AREVA 社自身が負担するものと、第三者が将来負担するものがあり、具体的には各々次のとおり会計処理を行っている。

①AREVA 社が資産除去費用を負担する資産の資産除去債務

- ・ IAS37 に基づき、将来の除去費用を負債計上、同時に IAS16 に基づき費用見積額を当該有形固定資産の取得価額に算入している
- ・ 当該資産の使用に伴う毎年の処理は、当該固定資産の減価償却と利息相当額の費用計上を行っている。

②第三者が資産除去費用を負担する資産の資産除去債務

- ・ AREVA 社核燃料サイクル事業資産の中には、将来の除去費用を第三者（フランス原子力庁および EDF）がその支払額を全額負担する契約となっている資産がある。
- ・ これらの資産について、AREVA 社では、将来の除去見積もり額現在価値を負債に計上、同時に、将来第三者から受取るであろう除去費用を、別建ての資産として計上している。
- ・ 時の経過に伴う処理は、資産除去債務を現在価値の増加・見積額の変動に合わせて調整し、同時に、別建て資産の調整を行っている。

(適用論拠)

債務を将来第三者が負担することになっている場合、そもそも債務を認識しなくても良いと考えることもできるが、もし第三者が将来の負担を怠ったときに法律上の義務等により債務が当事者に残ることになる場合には、完全に負債がないとはいえないことから、資産除去債務を認識して負債計上する。

一方、資産側については、結論の背景 41 項、42 項において「当該除去費用は法律上の権利ではなく、財産的価値のないこと、また、独立して収益獲得に貢献するものではないことから、本会計基準では、別の資産として計上する方法を採用していない」、「財務諸表上は、有形固定資産として表示することが必要である」とされており、同 44 項において「資産計上された金額は、減価償却を通じて、有形固定資産の耐用年数にわたり、各期に費用配分されることになる」としている。しかしながら、契約等による将来の第三者負担が相当程度確実な場合においては、財産的価値が認められ、収益獲得に貢献するものであることから、このような場合においては、費用収益対応の原則から、その金額を別の資産として計上する。

以上

IAS37 号 53～58 項 Reimbursements

- 53 Where some or all of the expenditure required to settle a provision is expected to be reimbursed by another party, the reimbursement shall be recognised when, and only when, it is virtually certain that reimbursement will be received if the entity settles the obligation. The reimbursement shall be treated as a separate asset. The amount recognised for the reimbursement shall not exceed the amount of the provision.
- 54 In the income statement, the expense relating to a provision may be presented net of the amount recognised for a reimbursement.
- 55 Sometimes, an entity is able to look to another party to pay part or all of the expenditure required to settle a provision (for example, through insurance contracts, indemnity clauses or suppliers' warranties). The other party may either reimburse amounts paid by the entity or pay the amounts directly.
- 56 In most cases the entity will remain liable for the whole of the amount in question so that the entity would have to settle the full amount if the third party failed to pay for any reason. In this situation, a provision is recognised for the full amount of the liability, and a separate asset for the expected reimbursement is recognised when it is virtually certain that reimbursement will be received if the entity settles the liability.
- 57 In some cases, the entity will not be liable for the costs in question if the third party fails to pay. In such a case the entity has no liability for those costs and they are not included in the provision.
- 58 As noted in paragraph 29, an obligation for which an entity is jointly and severally liable is a contingent liability to the extent that it is expected that the obligation will be settled by the other parties.