

平成 20 年 2 月 4 日

企業会計基準委員会 御中

新 日 本 監 査 法 人
会計品質管理部長 岩原 淳一

「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）」に対する意見

貴委員会から平成 19 年 12 月 27 日に公表された上記公開草案について、下記のとおり意見を取りまとめましたので本日提出します。よろしくお願い申し上げます。

記

1. 資産除去債務の定義（会計基準案第 26 項）

（コメント）

企業の自発的な計画によって行われる有形固定資産の除去のうち、法律上の義務に準ずるものについて、より具体的な取扱いを示すことが望ましい。なお、禁反言の原則に基づき当事者間での清算が要請されるものも、法律上の義務に準ずるものとして資産除去債務に含むことを明示すべきであると考えます。

（理由）

会計基準案第 26 項では、法律上の義務に準ずるものを「債務の履行を免れることがほぼ不可能な義務を指し、法令又は契約で要求される法律上の義務とほぼ同等の不可避免的な義務が該当する。」と記載するとともに具体例を記載している。しかし、法律上の義務に準ずるものの範囲をどう解釈するかは、実務上、判断が分かれる可能性があるため、より具体的な取扱いを示すことが望ましい。

また、「資産除去債務の会計処理に関する論点の整理」第 7 項に記載されているとおり、米国会計基準における法的債務には、禁反言原則に基づく契約の法律上の解釈により当事者間での清算が要請される義務が含まれている。我が国においても、禁反言の原則は民法の一般原則として位置づけられている。したがって、最高経営責任者が、企業の自発的な計画により有形固定資産を除去する旨の声明を記者会見で公表した場合のように、資産の除去を要求する法律、判例、行政当局の通達、文書による契約は存在しないが、禁反言原則に基づく法律上の解釈により、資産除去債務の履行を免れることがほぼ不可避免的である

場合は起こり得る。このような場合も、法律上の義務に準ずるものに該当すると考えられるが、その旨を明示する必要があると考える。

2. 資産除去債務の会計処理（会計基準案第 8 項、第 9 項、適用指針案第 9 項）

（コメント）

資産除去債務が使用の都度発生する場合の費用配分の方法（会計基準案第 8 項）については、除去費用を各期に資産計上し、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を原則とする考え方に賛成である。

（理由）

資産除去債務に対応する費用は、資産除去債務を負債として計上した時に、負債計上額と同額を、関連する有形固定資産の帳簿価額に加えることが原則とされている（会計基準案第 7 項）。資産除去債務が使用の都度発生する場合は、費用処理する方法のみ認めるという考え方は適切であるとは考え難い。

（コメント）

「時の経過による調整額」という用語が利息費用に相当する旨を明示することが望ましい。

（理由）

「時の経過による調整額」は、期首の負債の帳簿価額に当初負債計上時の割引率を乗じて算定することとされている（会計基準案第 9 項）。具体的な算定式は記載してあるものの、「時の経過による調整額」という用語自体は一般的ではないと思われる。退職給付会計における利息費用が時の経過による調整額と同種の計算により費用を認識しているとされていること（会計基準案第 53 項）、「資産除去債務の会計処理に関する論点の整理」第 80 項(3)(d) では「時の経過によって発生した期中増加額（利息費用相当額）」と記載してあることから、「時の経過による調整額」は利息費用相当額であると考えられる。

利息費用という概念は退職給付会計を通じ、一般的に浸透していると考えられるため、「時の経過による資産除去債務の処理」（会計基準案第 9 項）で「時の経過による調整額」が利息費用相当額である旨を明記することが望ましい。

(コメント)

建物等の賃貸借契約において、資産除去債務を敷金の相殺表示は相殺表示の要件を満たした場合に認められることを明確にすべきである。

(理由)

建物等の賃貸借契約において、原状回復費用を敷金と相殺することが明確になっている場合には、資産除去債務を敷金と相殺表示することは妥当と考えられるが、そうでない場合には、金融資産消滅の要件を満たさないおそれがある。資産除去債務と敷金の相殺表示を行うためには、金融資産消滅の要件を満たす必要がある旨が記載されていないと、無条件に資産除去債務と敷金を相殺することが可能であるとの誤解を招く可能性がある。したがって、資産除去債務と敷金を相殺するための一定の要件を満たす場合である旨を明確にすべきである。

3. 資産除去債務の開示（会計基準案第 12 項、適用指針案設例 2）

(コメント)

貸借対照表上、資産除去債務をその内容を示す科目名で表示するのは重要性が乏しい場合を除く旨を記載する必要がある。

(理由)

資産除去債務に係る注記事項（会計基準案第 16 項）では、資産除去債務の会計処理に関連して、重要性が乏しい場合を除き、注記を行うこととされている。一方、会計基準案第 12 項では、資産除去債務は、資産除去債務等その内容を示す科目名で表示することとされており、重要性が乏しい場合について言及されていない。注記だけでなく、貸借対照表の表示科目についても、重要性が乏しい場合には区分表示は必要ないと考えられるため、その旨を明示する必要があると考える。

(コメント)

適用指針案の設例 2(2)における設備 B を除去する際の費用の表示は「固定資産除却損」ではなく、「除去費用」とする必要がある。

(理由)

適用指針案の設例 2(2)では、設備 A より短い周期の設備 B の除去費用 300 は固定資産除却損と記載されている。設備の除去の際に支出した費用は、損益計算書上、関連する有形

固定資産の減価償却費と同じ区分に計上するべきであり、固定資産除却損（特別損失）として表示することは妥当とは考えられない。当初、設例では設備 B の除去の際に支出した費用の表示は「除去費用」と記載されていたと聞いているが、当初の表示の方が適切であるとする。

4. 適用初年度の取扱い（会計基準案第 19 項、第 20 項）

（コメント）

適用初年度の帳簿価額に含まれる除去費用の算定方法を明確にするために、具体的な設例を示す必要があると考える。

（理由）

適用初年度の期首における既存資産の帳簿価額に含まれる除去費用は、「資産除去債務の発生時点での割引前将来キャッシュ・フローの見積り及び割引率が、適用初年度の期首時点と同一であったとみなして計算した金額から、その後の減価償却額に相当する金額を控除した金額とする。」と記載している（会計基準案第 19 項(2)）。これは、適用初年度の期首におけるキャッシュ・フロー（負債計上時の見積額と同額）及び割引率（負債計上時の割引率と同率）を用いて割引計算した額から適用初年度までの減価償却相当額を控除した金額であると理解している。また、負債計上額と資産計上額の差額は、結果として発生時点から適用初年度までの減価償却相当額及び時の経過による調整額に相当すると考えられる。

しかし、文章だけでは具体的にどのようにして適用初年度の会計処理を行うかを理解するのは困難であるため、理解を助けるための設例が必要であるとする。

（コメント）

適用初年度より前に、資産除去債務に相当する金額を引当金として計上していた場合の適用初年度期首における過不足額の取扱いを明示するべきである。

（理由）

適用指針案第 60 項では、本会計基準の適用初年度において新たに負債として計上される場合のみの記載となっているが、過年度から資産除去債務に相当する金額を引当金として計上していた場合の適用初年度期首における過不足金額についても、同様に適用初年度の損益として一時に計上する方法によることを明示することが望ましい。

以 上