

総 発 第 271 号

2008年 2月 4日

企業会計基準委員会 御中

社団法人 日本貿易会

経 理 委 員 会

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
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)」
に係るコメントについて

拝啓 時下益々ご清祥のこととお慶び申し上げます。

昨年 12 月 27 日に貴委員会より公表されました公開草案につきまして、当会において検討致しました結果、下記の通り意見を提出させて戴きますので、今後の審議においてご配慮戴きたく、宜しく願い申し上げます。

敬具

記

1. 全般的事項

- (1) 本草案で公開された「資産除去債務」に関する定義・会計処理及び開示については、概ね国際的な会計基準に準じたものとなっており、コンバージェンスの観点からも、その方向性については妥当なものであると考えるが、日本の税務当局との調整にも取組んで戴きたい。
- (2) これまで日本の会計慣行にはなかった考え方であり、従来投下資金ベースであった固定資産の期間配分に更に見積もりの要素を付加するものであることから、短期コンバージェンスの観点はあると思うが、拙速とならないようお願いしたい。実務上も混乱が予想されるので、まず実務(考え方)の定着を待って、基準の見直しや実務指針を充実させていく方向で検討願いたい。

2. 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)」

(1) 資産除去債務の対象範囲

会計基準第 3 項(1)において、資産除去債務とは「有形固定資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準じるもの」と定義付けられている。また、第 5 項では「債務の金額を合理的に見積ることができない場合には、資産除去債務を計上しない」と定めている。資産除去債務の対象範囲が非常に曖昧であり、実務上の混乱が予想されるため、重要性があるものに対象を限定して戴きたい。また、対象となる債務の具体例を記載戴きたい。

(2) 資産除去債務が外貨の場合の取扱い

会計基準第 4 項において、資産除去債務の負債計上は「発生した時に負債として計上する」と定めているが、当該債務が外貨建の場合についての取扱いについての言及が無いことから、

本会計基準及び適用指針において、外貨建の取扱いについて、具体的にいつの為替レートを
使用するべきか等の処理方法を含めて明示して戴きたい。

(3) 簡便的な資産除去債務の算定

会計基準第 6 項において、「資産除去債務はそれが発生したときに、有形固定資産の除去に
要する割引前の将来キャッシュフローを見積り、割引後の金額で算定する」と定めているが、
影響が軽微な場合には、割引を行わずに債務計上する簡便的な方法の採用も検討戴きたい。

(4) 資産除去債務算定に使用する将来キャッシュフローの見積り方法及び割引率

会計基準第 6 項(1)において、資産除去債務算定時に使用する将来キャッシュフローについて
は、「合理的で説明可能な仮定及び予測に基づく自己の支出見積りとする」と定めている。

将来キャッシュフローについては、結論の背景の第 35 項～第 37 項において議論されている
「市場の評価を反映した金額」により見積りも認めてはどうかと考える。

資産除去債務の算定の際の割引率については、国際的な会計基準が「信用リスクを加味した
割引率」を採用している中、会計基準第 6 項(2)において、「貨幣の時間価値のみを反映した
無リスクの税引前の利率とする」と定めている。

結論の背景第 39 項にある通り、確かに無リスクの税引前利率を採用することによるメリット(退職
給付債務の算定との整合性や同一内容の負債でも信用リスクの高い企業ほど負債計上額が
少なくなるという矛盾の解決)は認められるものの、コンバージェンスの流れを考慮するならば、
「信用リスクを加味した割引率」を採用することも認めるべきと考える。

仮に、本公開草案通り「無リスクの割引率」のみとする場合は、国際的な会計基準との比較に
おいて、基準差異として調整対象扱いとなるようなことが無いよう、関係する基準設定者間での
配慮がなされることを強く望む。

(5) 資産除去債務及び対応する除去費用の資産計上に関する一時差異の取扱い

会計基準第 7 項において、除去費用の資産計上を有形固定資産に含め、減価償却を行うことで
各期に費用配分すると定めているが、当該除去費用の資産額は税務上の資産とはならず、
かつ当該資産の償却を行った場合には税務上の償却額との差額が発生する可能性があること
が想定される。当該一時差異の発生に係る繰延税金についての考え方も併せて明示して戴き
たい。

(6) 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

①会計基準第 8 項において、除去費用を資産稼動等に従い使用の都度資産計上して関連
する有形固定資産の残存耐用年数に亘り費用配分する方法と、いったん資産に計上するが
同一期に同額を費用処理する方法の選択が可能と定めている。しかし乍ら、これは会計期間
の費用計上額が大きく異なることから比較可能性を損ねるため適当ではない。

工事進行基準が原則化された背景から、資産稼動により使用の都度資産計上する方法が
適当とも考えられるが、米国会計基準ではいったん資産計上し、当該計上時期と同一の時期
に、資産計上額と同一の金額を費用処理することを認めており、コンバージェンスの流れにも
十分配慮し、慎重に結論を導き出すべきと考える。

また、一方では最初から理論に忠実なかたちにとすると、実務が煩雑なだけと思われるため、
当面の間は本公開草案通り、選択性で良いのではないかと、との意見もある。

②会計基準第 8 項において、「一般に当該土地に建てられている建物や構築物等の有形固定資産に関連する資産除去債務と考えられる」として、そもそも土地勘定に計上される除去費用は無いものと整理されているが、例えば「土壌汚染」のように有害物質の除去費用が土地そのものに帰属するケースも想定されることから、別勘定で計上する等の土地勘定（非償却資産）のみに関する資産除去債務パターンも検討して戴きたい。

(7) 資産除去債務の見積りの変更

資産除去債務の見積りの変更から生じる調整につき会計処理を行う際には、過年度遡及修正で議論されている減価償却との関連でプロスペクティブ・アプローチ（減価償却を通じて残存償却期間にわたり費用配分を行う方法）を採用したものと考えられる（会計基準第 10 項、結論の背景第 49 項）が、過年度遡及修正の減価償却に関しては中期コンバージェンス項目にも挙げられているので、結論の背景第 49 項にて、もう少し詳しく背景を記載することを検討願いたい。

(8) 時の経過による資産除去債務の調整額

会計基準第 14 項において、時の経過による資産除去債務の調整額は、一律「減価償却費と同じ区分に含めて計上する」と定めているが、実際の調達ではないものの資金調達費用という概念上の一面もあること、及び国際的なコンバージェンスの流れに合わせるという観点から、原則は「（通常の金利ではない）財務費用」の一部に区分し、金額的重要性の低い場合のみ「減価償却費と同じ区分」でも許容するという形が望ましいと考える。

(9) 注記事項での開示項目

会計基準第 16 項では、除去債務の見積り方法や債務の予想履行時期等の項目を開示することとなっているが、これらの中には開示した場合企業の活動に支障を来す企業秘密に属する事項も含まれると考えられること、米国会計基準ではこれらの開示は求められておらず、国際財務報告基準と比較しても相当詳細なものとなっているように思われることから、また事務負担軽減の観点からも、開示対象から外して戴きたい。

なお、負債を算定するに当たっての前提条件である「割引率」も開示することとなっているが、仮に「無リスクの割引率」で負債の公正価値を算定すると言うことであれば、企業によって大きく異なるものではなく開示意義が乏しいと考えられるため、注記対象外とすべきと考える。

また、開示を求める場合においては、会計基準第 16 項に定める「重要性」につき、適用指針にて具体的にその判断基準（例えば、有形固定資産に占める割合や金額的な基準等）の提示、考え方の明示を検討願いたい。

(10) 資産除去債務を合理的に見積ることが出来ない場合

会計基準第 17 項において、資産除去債務を合理的に見積ることが出来ずに、資産除却債務を計上していない場合の注記事項についても、会計基準第 16 項と同様に「重要性が乏しい場合」の除外規定を追記して戴きたい。

(11) 適用初年度における期首差額の取り扱い

会計基準第 19 項(2)において、適用初年度での期首差額については、期首利益剰余金の調整とするのではなく、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としているが、資産除去債務という、これまでにない新しい考え方を導入することになる点にも配慮し、前者を採用しても良いのではないかと考える。

3. 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)」

(1) 特別の法令等により除去に係る費用を適切に計上する方法がある場合

適用指針第 8 項において、「特別の法令等により、有形固定資産の除去に係るサービスの費消を当該有形固定資産の使用に応じて各期間で適切に費用計上する方法がある場合、当該費用計上方法を用いることが出来る」と定めているが、特別の法令等につき、例示列举するのが適当と考える。

(2) 建物等賃借契約に関連して敷金を支出している場合

適用指針第 9 項にて定める賃貸借契約で敷金がある場合の原状復帰義務を費用計上する件については、評価性引当金を計上するものと理解するが、判然としないので、もう少し詳しい説明を記載願いたい。また、例外的な事項となるかもしれないが、除去債務が敷金の額を超える場合の例示についても記載願いたい。

(3) 資産除去債務のキャッシュフロー計算書の取扱い

適用指針第 15 項、第 30 項において、「重要な資産除去債務を計上した場合に『重要な非資金取引』として注記を行う」と定めているが、この場合の重要性の判定につき、定量的な指針を明示して戴きたい。

以 上