

平成15年4月21日
(社) 日本民営鉄道協会

『『固定資産の減損に係る会計基準の適用指針』の検討状況の整理』に対する意見

1. 資産のグルーピング

鉄道事業は、事業者毎に全線を一括して一個の資産グループとして取り扱うのが基本であり、輸送業に係る〔設例1－6〕は鉄道事業の経営実態を適切に示しておらず、当該設例を削除ないしは適正な内容に見直していただきたい。

〔設例1－6〕輸送業において、その前提条件は「D路線の輸送量の一部しかA路線も同時に使用しないので、路線AとDから生ずるキャッシュ・フローは相互依存的でないと考えられている」とされているが、「輸送量の一部しか」同時に使用しない設定の定量的・定性的説明に欠けているとともに、路線A及びDの「キャッシュ・フローは相互依存的でない」とする根拠が不明であることから、前提条件として成り立たせるには不自然である。鉄道事業の場合、各路線は密接不可分な強い相関関係を持っており、路線ACDのキャッシュ・フローは当然に相互依存的なものである。

本来、「乗り入れ」や「乗り換え」等の表層的な接続形態に沿った単位で鉄道をグルーピングすることは、事業の実態に即していない。キャッシュ・フロー生成単位の本質を捉えるには、これらの接続形態にとらわれず、旅客流動の観点にまず着目しなければならない。鉄道のキャッシュ・フローは、各路線が一体となって複合的に創出されるものであり、一般的に、複数の事業者の路線に乗り継ぎしない限り、路線を乗り継いでも改めて運賃の精算は要しない。つまり、今般の設例にあるような路線A～D間の乗り継ぎでは、乗車距離を通算して運賃を収受し、初乗り運賃を重複して乗り換える都度収受する訳ではないのが通例である。従って、路線ACDは一つのグルーピングの単位となる。

鉄道事業の性格として、複合路線が一体となり機能している典型的なネットワーク型であることに加え、鉄道運賃の体系は、基本的に事業者が抱える複数の路線全体で包括して事業収支がバランスするよう制度設計されている。こうした実情を鑑みれば、たとえ設例の路線ACDとBのように地理的に離れている路線同士であっても、同一の資産グループに属する。鉄道においては、比較的需要の少ない路線においても、安全水準保持のための設備投資をはじめ所要のコスト負担も避けられない一方で、単一事業者が提供するサービスの価格として、路線別に極端な運賃の差異を設けるのは原則的に許されず、また単純な経済合理性のみでは事業の撤退や縮小が決められない特殊事情もある。このように極めて高い公益性を有することも踏まえ、鉄道では、事業者毎に全線を一括

して一個の資産グループとして取り扱うのが基本である。

輸送業に係る設例 1－6 は、鉄道事業の経営実態を適切に示しておらず、ついては、当該設例を削除ないしは適正な内容に見直していただきたい。

なお、本会計基準の実務への適用にあたっては、設例による考え方の整理の冒頭でも「設例は、「適用指針の考え方」及び「考え方の背景」で示された内容について理解を深めるためのものであり、仮定として示された前提条件の記載内容は、経済環境や各企業の実情等に応じて異なることとなることに留意する必要がある」と注記されているが、当該指針における特定業種の例示はあくまで参考とし、それに縛られることなく、各々の企業にて「継続的に収支の把握がなされている単位で概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小のもの」を確認した上、個別事情等に応じた的確なグルーピング単位を適宜定める柔軟性が妨げられるべきではない。よって、グルーピングの方法を取り扱う設例の策定においては、個々の企業の自主的判断が損なわれずに確保されるよう十分配慮していただきたい。

2. 減損の兆候

長期の収支計画に基づき行われる社会的意義の大きい鉄道整備プロジェクトについては、たとえその事業の立上げ時からしばらくマイナスの状態が続いたとしても、当初より予定されていたマイナス値から大幅にズレが生じている場合を除き、減損の兆候には該当しないこととすべきである。

第 8 項において、減損の兆候となる、資産又は資産グループが使用されている営業活動から生ずる損益が「継続してマイナスとなっている」場合とは概ね過去 2 期、「継続してマイナスとなる見込みである場合」とは前期と当期見込みを指すものと提案されており、「事業の立上げ時など当初よりマイナスとなることが予定されている場合の考え方」は引き続き検討することと記されているが、第 5 2 項にて採り上げられた「そのマイナスの額が予定されていたマイナスの額よりも乖離している場合を除き、減損の兆候には該当しない」という考え方を採用するのが適当である。

鉄道では、新線建設等に向けて事業の許可を受けるにあたり、公共交通機関として低廉且つ快適な輸送サービスの提供が求められているため、開業後相当の長期間をかけて収支の均衡が整うことが前提となっている。万一、こうした事例までも減損の兆候に含めるのであれば、これらの設備投資に要する巨額の資金調達に支障をきたし、社会資本整備が円滑に進まないばかりか、地域社会における生活の足が失われるような状況に陥ることも危惧される。

故に、設備投資・回収が超長期にわたるという鉄道事業の特殊性も勘案し、長期の収

支計画に基づき行われる社会的意義の大きいインフラ整備等のプロジェクトについては、たとえその事業の立上げ時からしばらくマイナスの状態が続いたとしても、当初より予定されていたマイナス値から大幅にズレが生じている場合を除き、減損の兆候には該当しないこととすべきである。

同様に、これらのプロジェクトに係る未だ資産としての供用を開始していない建設仮勘定についても、第87項に掲げられた「当初の計画に比べ建設が著しく滞っている」場合以外は、営業活動から生ずるものと見込まれる損益のマイナスの額が、当初のシミュレーションに比して非常に大きく相異しない限り、減損の兆候には該当しないこととすべきである。

3. 減損損失の測定

減損損失を資産グループの各構成資産に配分するにあたって、減損処理後、実務的に過重な負担が生ずることのないよう十分に斟酌していただきたい。

第74項において、減損損失を資産グループの各構成資産に配分するにあたっては、「減損処理後の実務上の負担については、すでに減損損失の戻入れは行わないことの考慮にも含まれている」ので、簡便的な（例えば、各構成資産の減価償却は、減損損失認識前の帳簿価額に基づいて行い、資産グループとしての減損損失累計額は、減価償却の実施にあわせて、将来キャッシュ・フローの見積期間で取り崩す）方法は原則として認められないとされている。

しかし、税制において固定資産の減損処理額が損金に算入出来ないこととなった場合には、会計上は減損処理後の簿価、税務上は従前の簿価をベースに償却を続けていかなければならず、実質的に固定資産を二重に帳簿管理していくことにより、特にいわゆる別記事業等で固定資産の詳細な分類が規定されているケースでは、事務的に煩雑な対応を迫られるだけでなく、システム投資にも莫大な金額が見込まれ、著しく大きな負担にもつながりかねない。そこで、実務的に過重な負担が生ずることのないよう十分に斟酌していただきたい。

以　上