

「『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」
に対するコメント

平成 15 年 4 月 21 日

公認会計士

山口 俊明

池田 敏夫

当該適用指針を鉄道事業に適用することを前提として意見を述べさせていただきます。

I. 「設例による考え方の整理」[設例 1-6]輸送業について

1. 鉄道事業の特徴が認識されていない

- (1) 路線の開設は、国民又は地域住民の交通手段への要望（必要性）がまずあって、次に事業の採算及び資金調達等を考慮して、検討の結果、国、地方公共団体、鉄道会社等が工事費を負担して行われる。従って、事業採算だけで判断されるものではない。（公共性）
- (2) 事業の運営管理は、路線を中心として安全な運行管理を行うが、基本的には、全ての路線から生ずる損益や資金を考慮して事業経営がされている。従って、一路線の運営は、一路線だけで行われるのではなく、既設路線との相乗効果を通じて、全体の旅客の増加を考慮して行われている。（一体性或いはネットワーク）
- (3) 収入の基礎である運賃は、国土交通省が認可して実施される。鉄道事業を営む企業が独自に意志決定して運賃収入を獲得できるものではない。運賃の内、乗車券代金は、基本的に運行距離によって定められ、路線のコストによって自由に決定されることは無い（正確には、「遠距離逓減法」）。つまり、採算のとれている路線の利益により、不採算の路線のコストを補っている（一体性或いはネットワーク）。
- (4) 運賃収入は、会社間で清算が行われるが一鉄道会社内の路線間での清算は行われない。JR 各社の駅では国内の全路線の乗車券を販売し、また、他の会社（民鉄会社を含む）との間で、収入の会社間清算を行い、その後、収入は各路線へ配分される。（一体性或いはネットワーク）
- (5) これまでの路線の開設に当たって、事業計画上の採算計算は、きわめて長期の計画のもとで行われている。例えば、日本鉄道建設公団から借入れている鉄道施設の貸付料算定期間は、新幹線が 30 年、在来線は 40 年である。（事業計画の長期性）

2. 前提条件について

- (1) 輸送業という見出しになっているが、鉄道事業とするのが良いのではないか。運送業には、陸運、海運、空運があり、陸運の中には、鉄道業、自動車運送業等が

あるからである。仮に、輸送業とするのであれば、各種ある事業の中から、鉄道事業を例に解説するとしたら良いのではないか。

- (2) 「また、D路線の輸送量の～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。」の説明は、現実とは異なるので、適当ではない。
(1 (2)を参照のこと)。「D路線は、A,C路線が既設であるから開設されたと考えることができるし、また、A,C路線は、D路線が既設であるから開設されていると考えることができる。従って、D路線は、A,C路線と相互依存적である。」とするのが良いのではないか。
- (3) 前提条件の箇所に、考え方の内容が記載されているので、それを削除して説明の仕方を整理すること。

3. 考え方について

- (1) 「D路線の場合は、A路線から生ずるキャッシュ・イン・フローが相互依存적であるとは考えられていない。～D路線は、単独でグルーピングの単位になると考えられる。」は、相互依存적であるという考え方で文章を整えて欲しい。
- (2) 鉄道事業は、鉄道施設の敷設の必要性（公共性）、ネットワークで經營されていること、不採算路線の赤字を採算路線の利益で補うこと、極めて長期の事業計画により、事業を行っていることから、B路線も一体として考えられる場合もあることも説明して欲しい。

4. その他の要望事項について

- (1) 解説の最初に、鉄道事業の特徴について、1で述べた事項を説明して欲しい。
- (2) 北海道旅客鉄道（株）、四国旅客鉄道（株）、九州旅客鉄道（株）は、会社発足時から營業損失が見込まれていたため、これに対処するため經營安定基金を設定し、その運用益を計上することにより、当期利益を計上するように計画された。従って、經營安定基金からの運用益はキャッシュフロー計算上、營業収益としての取り扱いが必要と考えられる。

II. 「検討状況の整理」その他の項目について

1. 減損の兆候

- (1) 営業活動から生ずる損益又はキャッシュ・フローが継続してマイナスの場合の考え方について (8.及び 52.)

検討状況の整理の中でも引続き検討するとされているが、「営業活動から生ずるキャッシュ・フロー」の考え方を具体的に示していただきたい。また、投資回収に長期間を要する場合の考え方について示していただきたい。

2. 減損損失の認識の判定

- (1) 経済的残存使用年数と主要な資産の考え方について (15.～17.及び 67.～71.)

鉄道事業用の固定資産は、土地、構築物をはじめ、多種多様な資産で構成されている。土地、線路、電路、車両、駅設備等が一体となって、キャッシュ・フローを生成しており、主要な資産を限定するのが困難と考えられる。

また、このような資産の中には、機能を維持するために、比較的短期間に取替えを繰り返すものもある。

さらに、運賃の値上げには制約があることから、新線建設等の大規模なプロジェクトでは、投資の回収期間は超長期にわたる。

このような、設備の機能を維持（一体としての設備の経済的残存使用年数を延長）しつつ、超長期にわたり投資を回収する場合の経済的残存使用年数及び主要な資産の特定の考え方について示していただきたい。

3. 回収可能価額の算定

- (1) 正味売却価額について (21.22.及び 75.～83.)

鉄道事業用の資産は、処分・転売等を想定することは著しく困難である。

また、鉄道事業用の不動産については、駅等の存在自体が周辺地価の決定要因の一つとなっており、売却＝鉄道事業の廃止を前提とした正味売却価額の算定は困難と考えられる。

したがって、使用価値により判断せざるを得ないと考えるが、例えば、償却資産については現在時点における正味売却価額の算定方法として、過去の取得価額にデフレーター等を加味した再調達価額から現時点までの減価額を控除した金額とすることは可能か。さらに、非償却資産についての減価額についてはどのように考えればよいのか明示していただきたい。

- (2) 使用価値について (23.～24.及び 84.85.)

減損の認識の判定及び減損損失の測定において、将来時点（経済的残存使用年数経過時点）における回収可能価額を算定することになるが、将来時点の正味売却価額を算定することも（1）で述べたように困難である。将来、使用を継続する場合の使用価値の算定についての指針を明示していただくか、または、償却資産については過去の取得価額にデフレーター等を加味した再調達価額から将来時点までの減価額を控除した金額とすることは可能か。さらに、非償却資産についての減価額についてはどのように考えればよいのか明示していただきたい。

4. 連結上の取扱いについて

(1) 連結ベースでの減損の考え方

「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」四 会計基準の要点と考え方 2.(6)では資産のグルーピングの考え方の中で「連結財務諸表は、企業集団に属する親会社及び子会社が作成した個別財務諸表を基礎として作成されるが、連結財務諸表においては、連結の見地から資産のグルーピングの単位が見直される場合がある。」と触れられているが、例えば、個別会社単位では減損損失が認識されるが、連結上（取引消去後）で判断すると連結ベースの資産グループでは減損の兆候がない場合、減損損失の戻し入れを行うのか等、個別ベースでの減損と連結ベースでの減損をどの様に調整すればよいのか具体的に示していただきたい。

以上