

平成19年5月30日
企業会計基準委員会

「資産除去債務の会計処理に関する論点の整理」の公表

コメントの募集

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）では、資産除去債務とこれに対応する除去費用をどのように会計処理するかについての検討を行っております。これには、国際的な会計基準で見られるような、資産除去債務を負債として計上するとともに、対応する除去費用を有形固定資産に計上する会計処理が含まれます。

今般、資産除去債務の会計処理についての論点やその周辺の論点について、広く一般から意見を求めることを目的とした標記の論点の整理（以下「本論点整理」という。）の公表が平成19年5月25日の第129回企業会計基準委員会において承認されましたので、本日公表いたします。

本論点整理の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本論点整理で取り上げた論点等につきご意見がある方は、平成19年7月9日（月）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては直接回答しないこと、コメントを当委員会のホームページ等で公開する予定があること、氏名又は名称が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないことを、あらかじめご了承ください。

記

電子メール：aro@asb.or.jp

ファクシミリ：03-5510-2717

本論点整理の概要

以下の概要は、コメントをお寄せ頂くにあたっての便宜に資するため、本論点整理を要約したものです。コメントをお寄せ頂く際には、より正確な議論のために本論点整理をお読みください。また、本論点整理に対するご意見につきましては、本論点整理に記載された事項だけでなく、資産除去債務の会計処理に関するものであれば、どのような事項でもお寄せください。特に、【論点1】から【論点9】についてのご意見をお寄せいただければ幸いです。

【論点1】 資産除去債務の範囲

本論点整理において資産除去債務の対象となる事象は、有形固定資産の解体、撤去等の処分及び原状回復であり、有形固定資産の取得、建設、開発又は使用により生じるものと考えている。したがって、通常の稼働によるものではないもの及び有形固定資産の使用期間中に実施する汚染浄化等の環境修復や修繕は対象としていない。

また、資産除去債務の具体的な範囲としては、法令又は契約で要求される法律上の義務だけでなく、それらとほぼ同等の法律上の義務に準じるものも含むことを考えている。ただし、具体的にどのようなケースが該当するか、また、実務上の観点から重要性の乏しいものや金額を合理的に見積ることができないものは対象とはならないが、どの程度のものまで対象となるのかについては、今後、さらに検討する。

【論点2】 資産除去債務と対応する除去費用の会計処理

資産除去債務と対応する除去費用の会計処理については、有形固定資産の解体、撤去等の処分又は原状回復のサービス（除去サービス）に係る費用を、当該有形固定資産の使用に応じて各期間で費用計上し、それに対応する金額を負債として認識する考え方に基づく会計処理（引当金処理）と、除去サービスに係る支払いが後日であっても、債務として負担している金額を負債計上し、同額を有形固定資産の取得原価に反映させる考え方に基づく会計処理（資産負債の両建処理）の2つを挙げている。

本論点整理では、さしあたり、いずれの会計処理を採用するかの方角性を示していない。したがって、引当金処理を採用するか、あるいは資産負債の両建処理を採用するかは結論は、仮に資産負債の両建処理を採用するとした場合の論点（【論点3】から【論点9】）に対するコメント等も踏まえて決定する。

【論点3】 資産除去債務の全額を負債として計上する理由

有形固定資産の解体、撤去等の処分又は原状回復に要するサービスの支払いが、法律上の義務に基づく場合など、有形固定資産の除去時に不可避免的に生じる場合がある。本論点整理では、資産除去債務の将来の支払金額が固定され、支払時期が確定している場合だけでなく、当該支払金額が固定されない場合又は支払時期が確定していない場合でも、有形固定資産の除去サービスの支払いが不可避免的に生じることとなるため、割引前の将来キャッシュ・フロ

ーを見積り、割引後の金額（割引価値）で負債を計上することを考えている。資産除去債務の全額の負債計上は、環境問題を背景とした資産除去債務の早期認識に対する関心が高まりつつあることや、将来の負担を財務諸表に反映することは投資情報として役立つといった、負債計上に対する情報ニーズに対応できること等を、その計上理由としている。

また、資産除去債務と企業会計原則注解（注 18）の引当金、特に修繕引当金との関係についても整理している。

【論点 4】 資産除去債務の負債としての計上時期

本論点整理では、資産除去債務は、有形固定資産の取得、建設、開発又は使用により、負債として計上されるものと考えている。ただし、当該負債の計上にあたっては、その金額を合理的に見積ることができることが必要となる。したがって、当該義務の金額を合理的に見積ることができない場合には、当該義務の金額を合理的に見積ることができるようになったときに負債を計上することを考えている。

【論点 5】 資産除去債務に対応する除去費用の資産計上と費用配分

資産負債の両建処理を採用した場合の資産計上の方法としては、資産除去債務に対応する除去費用を有形固定資産の取得に関する付随費用的な性格によるものとして、関連する有形固定資産の帳簿価額を増加させる方法によることが適当であると考えている。なお、これにより資産計上された金額は減価償却を通じて各期に費用配分されることになる。

さらに、土地の原状回復等が法令又は契約で要求されている場合や、資産除去債務の対象が複数の有形固定資産から構成される場合の処理についても検討する。また、費用配分の簡便的な方法として、除去費用を資産計上したのと同じの期間に、資産計上額と同一の金額を費用処理することも認められると考えている。

【論点 6】 資産除去債務の割引価値の算定における将来キャッシュ・フローの見積りと割引率の関係

将来キャッシュ・フローの見積金額には、生じうる複数のキャッシュ・フローをそれぞれの確率で加重平均した金額（期待値）を用いることが考えられるが、割引価値の算定においては、将来キャッシュ・フローが見積値から乖離するリスクについて、一般的には、将来キャッシュ・フローの見積りに反映させる必要がある。また、割引率の算定において、債務者である企業自身の信用リスク、すなわち債務不履行のリスクを反映させるかどうかという点も論点であり、将来キャッシュ・フローと割引率の関係について整理を行っている。

【論点 7】 資産除去債務の負債計上後における将来キャッシュ・フローの見積り及び割引率の変更

資産除去債務の見積りの変更から生じる調整を会計上、どのように処理するかについては、資産除去債務に係る負債及び関連する有形固定資産の取得原価に加減し、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（プロスペクティブ・アプローチ）が妥当であると考えている。

ただし、割引率の変更については、変更は行わず当初の割引率を用いる方法と、每期、貸借対照表日現在で見直すことにより、その調整額を資産除去債務に係る負債の帳簿価額及び関連する有形固定資産の帳簿価額に加減して処理する方法の2つを挙げており、引き続き検討する。

【論点8】 リース物件（賃借資産）における資産除去債務と対応する除去費用の処理

ファイナンス・リース取引には、通常、支払リース料に賃借資産を除去するための支出（残価保証等を含む。）が含まれており、この場合に借手は資産除去債務を計上する必要はなく、貸手が資産除去債務の計上を考慮する。

オペレーティング・リース取引の支払リース料に賃借資産の原状回復等に要する支出が含まれていない場合の賃借資産の原状回復等は、資産除去債務の対象となる事象に含まれないという見方と、当該事象に含まれるという見方がある。後者の見方では、借手が賃借に関連して支出する敷金の処理に影響させるかどうかという論点もある。

【論点9】 資産除去債務と対応する除去費用に関する開示

資産除去債務と対応する除去費用に関する開示については、国際的な会計基準における開示項目を参考に、次の項目の開示を求めるかどうか、引き続き検討する。

- (1) 資産除去債務と関連する有形固定資産についての概要
- (2) 資産除去債務を決済するために法的に制限された資産に関する情報
- (3) 資産除去債務の帳簿価額に重要な変動があった場合の当該変動の原因別の内訳
- (4) 資産除去債務を合理的に見積ることができず、負債として計上していない場合には、その旨と理由

以 上