

企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」

企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」（2008 年（平成 20 年）3 月 31 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。なお、従来和暦による表記を行っていた箇所について西暦による表記を追記するなどの形式的な修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

改正後	改正前
<p>企業会計基準第 18 号 資産除去債務に関する会計基準</p> <p style="text-align: right;">2008 年（平成 20 年）3 月 31 日 改正 2024 年 9 月 13 日 企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準第 18 号 資産除去債務に関する会計基準</p> <p style="text-align: right;">平成 20 年 3 月 31 日 企業会計基準委員会</p> <div style="border: 1px dashed gray; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>本企業会計基準は、平成 24 年 5 月 17 日までに公表された次の会計基準等による修正が反映されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・ <u>企業会計基準第 26 号「退職給付に関する会計基準」（平成 24 年 5 月 17 日公表）</u> </div>
<p>会計基準</p> <p>適用時期等</p> <p>17. <u>2008 年公表の本会計基準</u>（以下「<u>2008 年会計基準</u>」という。）は、<u>2010 年（平成 22 年）4 月 1 日</u>以後開始する事業年度から適用する。ただし、<u>2010 年（平成 22 年）3 月 31 日</u>以前に開始する事業年度から適用することができる。</p>	<p>会計基準</p> <p>適用時期等</p> <p>17. 本会計基準は、平成 22 年 4 月 1 日以後開始する事業年度から適用する。ただし、平成 22 年 3 月 31 日以前に開始する事業年度から適用することができる。</p>

改正後	改正前
<p>18. <u>2008年会計基準の適用初年度における期首残高の算定は次のように行い、両者の差額は2008年会計基準の適用初年度において原則として特別損失に計上する。</u></p> <p>(1) <u>2008年会計基準の適用初年度の期首における既存資産に関連する資産除去債務は、2008年会計基準の適用初年度の期首時点における割引前将来キャッシュ・フローの見積り及び割引率により計算を行う。</u></p> <p>(2) <u>2008年会計基準の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における割引前将来キャッシュ・フローの見積り及び割引率が、2008年会計基準の適用初年度の期首時点と同一であったもの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。</u></p>	<p>18. 適用初年度における期首残高の算定は次のように行い、両者の差額は適用初年度において原則として特別損失に計上する。</p> <p>(1) 適用初年度の期首における既存資産に関連する資産除去債務は、適用初年度の期首時点における割引前将来キャッシュ・フローの見積り及び割引率により計算を行う。</p> <p>(2) 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における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もの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。</p>
<p>19. <u>2008年会計基準の適用初年度の期首における既存資産に関連する資産除去債務について引当金を計上している場合においても、資産除去債務及び関連する有形固定資産の期首残高は前項に従って算定するが、前期末における引当金の残高を資産除去債務の一部として引き継ぐ。</u></p>	<p>19. 適用初年度の期首における既存資産に関連する資産除去債務について引当金を計上している場合においても、資産除去債務及び関連する有形固定資産の期首残高は前項に従って算定するが、前期末における引当金の残高を資産除去債務の一部として引き継ぐ。</p>
<p>20. <u>2008年会計基準の適用については、会計基準の変更に伴う会計方針の変更として取り扱う。</u></p>	<p>20. <u>本会計基準の適用については、会計基準の変更に伴う会計方針の変更として取り扱う。</u></p>
<p>20-2. <u>2024年改正の本会計基準（以下「2024年改正会計基準」という。）の適用時期は、2024年に公表された企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」（以下「リース会計基準」という。）の適</u></p>	<p>(新 設)</p>

改正後	改正前
<p>用時期と同様とする。</p>	
<p>議 決</p> <p><u>21-2. 2024年改正会計基準は、第532回企業会計基準委員会に出席した委員13名全員の賛成により承認された。なお、出席した委員は、以下のとおりである。</u></p> <p><u>川 西 安 喜 (委員長)</u></p> <p><u>紙 谷 孝 雄 (副委員長)</u></p> <p><u>中 條 恵 美</u></p> <p><u>山 口 奈 美</u></p> <p><u>穴 田 祐 史</u></p> <p><u>熊 谷 五 郎</u></p> <p><u>栗 原 雅 男</u></p> <p><u>小 出 篤</u></p> <p><u>佐 藤 要 造</u></p> <p><u>鈴 木 一 水</u></p> <p><u>丹 昌 敏</u></p> <p><u>松 下 晃 平</u></p> <p><u>吉 岡 亨</u></p>	<p>議 決</p> <p>(新 設)</p>
<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p>	<p>結論の背景</p> <p>経 緯</p>

改正後	改正前
<p>22. これまで我が国においては、例えば、電力業界で原子力発電施設の解体費用につき発電実績に応じて解体引当金を計上しているような特定の事例は見られるものの、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、これ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は行われていなかった。企業会計基準委員会は、有形固定資産のこのような除去に関する将来の負担を財務諸表に反映させることは投資情報として役立つという指摘などから、資産除去債務の会計処理を検討プロジェクトとして取り上げることとした。</p> <p>その検討の契機としては、国際会計基準審議会（IASB）との間で、日本の会計基準と国際財務報告基準（IFRS）との差異を縮小することを目的とした両会計基準のコンバージェンスに向けた作業を取り進めており、その中で、資産除去債務は、検討すべき項目の1つとして、共同プロジェクトの第3回会合（<u>2006年（平成18年）3月開催</u>）において短期プロジェクト項目に追加されたことが挙げられる。</p> <p>当委員会では、学識経験者を中心として<u>2006年（平成18年）7月</u>に立ち上げたワーキング・グループでの検討を踏まえ、<u>2006年（平成18年）11月</u>に資産除去債務専門委員会を設置し、学識経験者を含む専門委員による討議など幅広い審議を経て、資産除去債務に関する論点について検討を重ね、<u>2007年（平成19年）5月</u>には、論点ごとに可能な限りの検討の方向性も示した「資産除去債務の会計処理に関する論点の整理」を取りまとめ、広く一般か</p>	<p>22. これまで我が国においては、例えば、電力業界で原子力発電施設の解体費用につき発電実績に応じて解体引当金を計上しているような特定の事例は見られるものの、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、これ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は行われていなかった。企業会計基準委員会は、有形固定資産のこのような除去に関する将来の負担を財務諸表に反映させることは投資情報として役立つという指摘などから、資産除去債務の会計処理を検討プロジェクトとして取り上げることとした。</p> <p>その検討の契機としては、国際会計基準審議会（IASB）との間で、日本の会計基準と国際財務報告基準（IFRS）との差異を縮小することを目的とした両会計基準のコンバージェンスに向けた作業を取り進めており、その中で、資産除去債務は、検討すべき項目の1つとして、共同プロジェクトの第3回会合（平成18年3月開催）において短期プロジェクト項目に追加されたことが挙げられる。</p> <p>当委員会では、学識経験者を中心として平成18年7月に立ち上げたワーキング・グループでの検討を踏まえ、平成18年11月に資産除去債務専門委員会を設置し、学識経験者を含む専門委員による討議など幅広い審議を経て、資産除去債務に関する論点について検討を重ね、平成19年5月には、論点ごとに可能な限りの検討の方向性も示した「資産除去債務の会計処理に関する論点の整理」を取りまとめ、広く一般から意見を募集するために公表した。</p>

改正後	改正前
<p>ら意見を募集するために公表した。当委員会では、論点整理に寄せられた意見を踏まえ、さらに検討を重ね、<u>2007年（平成19年）12月には「資産除去債務に関する会計基準（案）」を公開草案として公表し、広く意見を求めた。2008年会計基準は、当該公開草案に対して寄せられた意見を参考にして、審議を行い、その内容を一部修正した上で公表するに至ったものである。</u></p>	<p>当委員会では、論点整理に寄せられた意見を踏まえ、さらに検討を重ね、平成19年12月には「資産除去債務に関する会計基準（案）」を公開草案として公表し、広く意見を求めた。<u>その後、当該公開草案に対して寄せられた意見を参考にして、審議を行い、その内容を一部修正した上で公表するに至ったものである。</u></p>
<p><u>22-2. 2024年改正会計基準では、2024年のリース会計基準の公表に伴い、結論の背景における「用語の定義」及び「会計処理」の一部について所要の改正を行った。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>用語の定義</p> <p>(資産除去債務の定義)</p> <p>23. 本会計基準でいう有形固定資産には、財務諸表等規則において有形固定資産に区分される資産のほか、それに準じる有形の資産も含む。したがって、建設仮勘定や使用権資産のほか、財務諸表等規則において「投資その他の資産」に分類されている投資不動産などについても、資産除去債務が存在している場合には、本会計基準の対象となることに留意する必要がある。</p>	<p>用語の定義</p> <p>(資産除去債務の定義)</p> <p>23. 本会計基準でいう有形固定資産には、財務諸表等規則において有形固定資産に区分される資産のほか、それに準じる有形の資産も含む。したがって、建設仮勘定やリース資産のほか、財務諸表等規則において「投資その他の資産」に分類されている投資不動産などについても、資産除去債務が存在している場合には、本会計基準の対象となることに留意する必要がある。</p>
<p>会計処理</p> <p>資産除去債務の算定</p> <p>(資産除去債務の測定値の属性とそれに見合う割引率)</p> <p>40. (略)</p>	<p>会計処理</p> <p>資産除去債務の算定</p> <p>(資産除去債務の測定値の属性とそれに見合う割引率)</p> <p>40. (略)</p>

改正後	改正前
<p>しかし、これについては、資産除去債務の計上額の算定において信用リスクを反映させた割引率を用いるとすることに、前述した②や③の問題を上回るような利点があるのかどうか疑問がある。有利子負債やそれに準ずるものと考えられるリース負債と異なり、明示的な金利キャッシュ・フローを含まない債務である資産除去債務については、退職給付債務と同様に無リスクの割引率を用いることが現在の会計基準全体の体系と整合的であると考えられる。これらのことから、本会計基準においては、無リスクの割引率を用いるのが適当であると考えた（第6項(2)参照）。</p>	<p>しかし、これについては、資産除去債務の計上額の算定において信用リスクを反映させた割引率を用いるとすることに、前述した②や③の問題を上回るような利点があるのかどうか疑問がある。有利子負債やそれに準ずるものと考えられるリース債務と異なり、明示的な金利キャッシュ・フローを含まない債務である資産除去債務については、退職給付債務と同様に無リスクの割引率を用いることが現在の会計基準全体の体系と整合的であると考えられる。これらのことから、本会計基準においては、無リスクの割引率を用いるのが適当であると考えた（第6項(2)参照）。</p>
<p>適用時期等</p> <p>(2008 年会計基準の適用初年度における期首残高の算定)</p> <p>61. <u>2008 年会計基準</u>を最初に適用する際に、どの時点での見積りを使用するかが問題となる。資産除去債務の発生時から <u>2008 年会計基準</u>を適用していたのと同様の結果となるべきであるという考え方によるならば、その時点に遡って当時の経営環境等に基づいて各種の見積りを行うことが妥当といえる。</p> <p>しかしながら、固定資産の取得時点の情報を十分な信頼性をもって収集するのは現実的ではないと考えられること、また、固定資産の取得時点から <u>2008 年会計基準適用開始時</u>までの間の変化を織り込む際に相当の恣意性が介入する余地があることを考慮すると、<u>2008 年会計基準の適用初年度の期首時点</u>における合理的な見積りを用いて資産除去債務を算定するのが実務的にも合理的で</p>	<p>適用時期等</p> <p>(適用初年度における期首残高の算定)</p> <p>61. <u>本会計基準</u>を最初に適用する際に、どの時点での見積りを使用するかが問題となる。資産除去債務の発生時から <u>本会計基準</u>を適用していたのと同様の結果となるべきであるという考え方によるならば、その時点に遡って当時の経営環境等に基づいて各種の見積りを行うことが妥当といえる。</p> <p>しかしながら、固定資産の取得時点の情報を十分な信頼性をもって収集するのは現実的ではないと考えられること、また、固定資産の取得時点から <u>本会計基準適用開始時</u>までの間の変化を織り込む際に相当の恣意性が介入する余地があることを考慮すると、<u>本会計基準の適用初年度の期首時点</u>における合理的な見積りを用いて資産除去債務を算定するのが実務的にも合理的であると判断</p>

改正後	改正前
<p>あると判断した（第 18 項参照）。</p>	<p>した（第 18 項参照）。</p>
<p>（期首残高の調整方法）</p> <p>62. <u>2008 年会計基準</u>の適用初年度における期首残高の調整の方法としては、将来キャッシュ・フローの見積りの変更に関する調整の方法（第 50 項参照）と同様に 3 つの方法が考えられるが、<u>2008 年会計基準</u>ではキャッチアップ・アプローチを採用し、資産除去債務に対応する除去費用の期首残高は資産除去債務の発生後の期間の減価償却額に相当する金額を控除した金額によるものとしている。</p> <p>将来キャッシュ・フローの見積りの変更と同じくプロスペクティブ・アプローチによって、<u>2008 年会計基準</u>の適用初年度の期首において資産及び負債を同額だけ計上する方法の採用も検討の対象とした。しかし、<u>2008 年会計基準</u>の適用初年度においては、使用開始後相当の期間を経過した有形固定資産が対象となる場合が多いことから、プロスペクティブ・アプローチを採用した場合に資産の残高が回収可能価額を大きく上回る結果となる可能性を無視できないため、プロスペクティブ・アプローチを採用する場合には、減損損失の認識の要否の検討を要求する必要があると考えられる。<u>2008 年会計基準</u>の適用初年度においては、検討対象とすべき資産が多数にのぼることが考えられ、そのような取扱いは実務上過大な負担となるおそれがあることなどを考慮した結果、<u>2008 年会計基準</u>の適用初年度の期首残高の調整方法としては、キ</p>	<p>（期首残高の調整方法）</p> <p>62. 適用初年度における期首残高の調整の方法としては、将来キャッシュ・フローの見積りの変更に関する調整の方法（第 50 項参照）と同様に 3 つの方法が考えられるが、<u>本会計基準</u>ではキャッチアップ・アプローチを採用し、資産除去債務に対応する除去費用の期首残高は資産除去債務の発生後の期間の減価償却額に相当する金額を控除した金額によるものとしている。</p> <p>将来キャッシュ・フローの見積りの変更と同じくプロスペクティブ・アプローチによって、適用初年度の期首において資産及び負債を同額だけ計上する方法の採用も検討の対象とした。しかし、適用初年度においては、使用開始後相当の期間を経過した有形固定資産が対象となる場合が多いことから、プロスペクティブ・アプローチを採用した場合に資産の残高が回収可能価額を大きく上回る結果となる可能性を無視できないため、プロスペクティブ・アプローチを採用する場合には、減損損失の認識の要否の検討を要求する必要があると考えられる。適用初年度においては、検討対象とすべき資産が多数にのぼることが考えられ、そのような取扱いは実務上過大な負担となるおそれがあることなどを考慮した結果、適用初年度の期首残高の調整方法としては、キャッチアップ・アプローチがより適切と判断した。</p> <p>キャッチアップ・アプローチにおいても対象資産の帳簿価額が</p>

改正後	改正前
<p>ヤッチアップ・アプローチがより適切と判断した。</p> <p>キャッチアップ・アプローチにおいても対象資産の帳簿価額が回収可能価額を超過する可能性は皆無ではないが、その可能性は低くなるものと考えられることから、他に減損の兆候がない限り、<u>2008年会計基準</u>の適用初年度において減損損失の認識の要否を検討する必要はない。</p> <p>なお、<u>2008年会計基準</u>の適用初年度の期中において、資産除去債務の金額の合理的な見積りがはじめて可能となった場合（第5項参照）や、法令の改正等により資産除去債務が新たに発生した場合（第10項参照）には、見積りの変更として、プロスペクティブ・アプローチによって処理することとなる。</p>	<p>回収可能価額を超過する可能性は皆無ではないが、その可能性は低くなるものと考えられることから、他に減損の兆候がない限り、適用初年度において減損損失の認識の要否を検討する必要はない。</p> <p>なお、適用初年度の期中において、資産除去債務の金額の合理的な見積りがはじめて可能となった場合（第5項参照）や、法令の改正等により資産除去債務が新たに発生した場合（第10項参照）には、見積りの変更として、プロスペクティブ・アプローチによって処理することとなる。</p>
<p>(2008年会計基準適用による期首差額の取扱い)</p> <p>63. <u>2008年会計基準</u>の適用初年度の期首において新たに負債として計上される資産除去債務の金額は、時の経過により当初発生時よりも増加する。さらに、<u>2008年会計基準</u>の適用初年度の期首残高の調整をキャッチアップ・アプローチで行うことから、資産に追加計上される除去費用の金額は、過年度の減価償却費相当額だけ当初発生時よりも減少するため、負債の増加額の方が資産の増加額よりも大きくなる。</p> <p>この差額をどのように取り扱うかについては、<u>2008年会計基準</u>の適用初年度の損失として一時に計上する方法のほかに、将来の一定期間にわたって費用処理する方法や、<u>2008年会計基準</u>の適用初年度の期首利益剰余金の調整項目とする方法も検討の対象とし</p>	<p>(本会計基準適用による期首差額の取扱い)</p> <p>63. 適用初年度の期首において新たに負債として計上される資産除去債務の金額は、時の経過により当初発生時よりも増加する。さらに、適用初年度の期首残高の調整をキャッチアップ・アプローチで行うことから、資産に追加計上される除去費用の金額は、過年度の減価償却費相当額だけ当初発生時よりも減少するため、負債の増加額の方が資産の増加額よりも大きくなる。</p> <p>この差額をどのように取り扱うかについては、適用初年度の損失として一時に計上する方法のほかに、将来の一定期間にわたって費用処理する方法や、適用初年度の期首利益剰余金の調整項目とする方法も検討の対象とした。</p> <p>将来の一定期間にわたって費用処理する方法は、「退職給付に係</p>

改正後	改正前
<p>た。</p> <p>将来の一定期間にわたって費用処理する方法は、「退職給付に係る会計基準」(1998年(平成10年)6月 企業会計審議会。2012年(平成24年)5月に企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」に改正されている。)の適用時に採用された方法であるが、その後に公表された減損会計基準が適用時の影響額の分割計上を容認しなかった経緯などを考慮すると、<u>2008年</u>会計基準において採用することは適当でないと考えられる。</p> <p>また、<u>2008年</u>会計基準の適用初年度の期首利益剰余金の調整項目とする方法は、本来的には過年度の財務諸表に対する新たな会計基準の遡及適用が前提となるものであり、<u>2008年</u>会計基準においてそのような処理を妥当とする事情は見出せない。</p> <p>したがって、<u>2008年</u>会計基準においては、<u>2008年</u>会計基準の適用初年度の期首差額については当該年度の損益として一時に計上する方法によることとした(本会計基準第18項参照)。</p>	<p>る会計基準」(平成10年6月 企業会計審議会。平成24年5月に企業会計基準第26号「退職給付に関する会計基準」に改正されている。)の適用時に採用された方法であるが、その後に公表された減損会計基準が適用時の影響額の分割計上を容認しなかった経緯などを考慮すると、<u>本</u>会計基準において採用することは適当でないと考えられる。</p> <p>また、適用初年度の期首利益剰余金の調整項目とする方法は、本来的には過年度の財務諸表に対する新たな会計基準の遡及適用が前提となるものであり、<u>本</u>会計基準においてそのような処理を妥当とする事情は見出せない。</p> <p>したがって、<u>本</u>会計基準においては、適用初年度の期首差額については当該年度の損益として一時に計上する方法によることとした(第18項参照)。</p>

以 上