

公開草案に対するコメントの公表

1. コメントの対象となる公表物の名称及び公表時期

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）」

企業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）」
（平成 19 年 12 月 27 日公表）

2. コメント募集期間

平成 19 年 12 月 27 日～平成 20 年 2 月 4 日

3. 最終公表物の名称及び公表時期

企業会計基準第 18 号「資産除去債務に関する会計基準」

企業会計基準適用指針第 21 号「資産除去債務に関する会計基準の適用指針」
（平成 20 年 3 月 31 日公表）

4. 主なコメントの概要とそれらに対する対応

主なコメントの概要とそれらに対する対応

5. コメント提出者一覧

〔団体等〕

	団体名
CL02	伊予鉄不動産
CL04	日本鉱業協会
CL05	（社）日本経済団体連合会 経済第二本部（経団連）
CL06	あずさ監査法人
CL07	日本原燃株式会社
CL09	株式会社プロネクサス プロネクサス総合研究所
CL10	電気事業連合会（電事連）
CL11	全国銀行協会（全銀協）
CL12	監査法人トーマツ テクニカルセンター
CL13	（社）不動産証券化協会
CL14	新日本監査法人
CL15	（社）不動産協会 企業財務・会計委員会
CL16	日本公認会計士協会（JICPA）
CL17	あらた監査法人 アカウンティング・サポート部
CL18	（社）生命保険協会 経理部会（生保協会）
CL19	（社）日本貿易会 経理委員会（貿易会）

〔個人（敬称略）〕

	名前・所属等（記載のあるもののみ）	
CL01	村野祐史	
CL03	今村猛	公認会計士
CL08	中澤省一郎	公認会計士・税理士・不動産鑑定士補
CL20	平島鹿蔵	公益事業学会・日本会計研究学会会員

以 上

4. 主なコメントの概要とそれらに対する対応

- 以下は、主なコメントの概要です。
- 以下のコメントの概要は主なものに記載していますが、以下に記載されていないコメントについても、企業会計基準委員会で分析を行っています。
- 以下のコメントの概要には、文章表現に関するものについては、記載していません。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
用語の定義		
1) 重要性に関する数値基準の設定について	・ 企業にとって重要ではない資産の除去債務や金額的に重要ではない除去債務まで対象とすると、投資情報としての影響は大きくないにもかかわらず、実務上の負担だけが大きくなるため重要性に関する数値基準を設定して頂きたい。 なお、仮に資産除去債務の計上を行う場合であっても、重要性がない場合には、発生時に即時償却を行うことを認めることなどを検討していただきたい。 ・ 重要性の乏しいものについて資産除去債務の計上対象から除くこととなるという理解でよいか。	重要性の原則についての考え方は、明示されていなくても一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に広く浸透しているものであり、個別のケースを想定して個々に重要性の取扱いを規定すべき性格のものではなく、資産除去債務の重要性は「金額的側面及び質的側面」を勘案して企業ごとに判断されるべきであると考えられる。
2) 資産除去債務に該当するものの具体的例示の必要性	会計基準案 3 項 (1) 及び 22 項から 28 項において、資産除去債務の定義がなされており、会計基準案の対象となる義務については、法律上の義務及びそれに準ずるものとされている。 有形固定資産の除去が企業の自発的な計画のみによって行われる場合は、法律上の義務に準ずるものに該当しないとされているので (会計基準案 26 項)、実務上、店舗閉鎖損失引当金などのような引当金で、それが単に、企業の自発的な計画のみによって行われる場合には、資産除去債務の対象とはならないものと考えられる。 資産除去債務に関する会計処理は、従来の実務では行われていないものなので、資産除去債務の対象となる法律上の義務及びそれに準ずるものと、引当金の対象となる事象の相違が必ずしも明確ではないので、具体的な例示などにより、その相違を示していただきたい。	会計基準 23 項に対象となる有形固定資産を明記し、26 項では土地の汚染除去の義務についての考え方を明記するなど、会計基準の対象についてより具体的な記載とした。
3) 範囲を限定せずに資産除去債務を計上すべき	会計基準案 3 項「用語の定義」によれば、資産除却債務は「法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるもの」となっている。 「対象範囲限定せずに、資産除却債務を計上すべき」であると考える。 (1) コンバージョンの趣旨からしても、対象範囲を限定すべきではない。 (2) 範囲を限定することにより、同一の有形固定資産を、同一の条件で取得した場合であっても、取得価額が異なることになり、比較可能性を害する可能性がある。	会計基準の範囲を定めることは、財務諸表の比較可能性の観点から当然に要求されることである。国際的な会計基準においても、資産除去債務の会計基準についてその範囲を定めている。 また、有形固定資産を「遊休状態で放置」することができるということは、除去に関連する法的

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	ること。 (3) 会社で決定した耐用年数が到来したときを資産除却の時期と仮定して、資産除却債務を計上すべきである。 (4) 「遊休状態にして放置」することが考えられる。 資産除去費用が多額に及ぶ場合に、企業は資産除去せずに「遊休状態にひて放置する」ことが考えられる。一方、企業の社会的責任としては「除却」することは義務であり、自己所有地に自己の資産を所有する場合等でも、「企業の社会的義務としての除却」も含めるべきである。	義務がないということであるため、資産除去債務は認識されないものと考えられる。
4) 禁反言の原則について	禁反言の原則に基づき当事者間での清算が要請されるものも、法律上の義務に準ずるものとして資産除去債務に含むことを明示すべきであると考ええる。 米国会計基準における法的債務には、禁反言原則に基づく契約の法律上の解釈により当事者間での清算が要請される義務が含まれている。 最高経営責任者が、企業の自発的な計画により有形固定資産を除去する旨の声明を記者会見で公表した場合のように、資産の除去を要求する法律、判例、行政当局の通達、文書による契約は存在しないが、禁反言原則に基づく法律上の解釈により、資産除去債務の履行を免れることがほぼ不可避免である場合は起こり得る。このような場合も、法律上の義務に準ずるものに該当すると考えられるが、その旨を明示する必要があると考ええる。	会計基準 28 項において法律に準ずる義務として「法律上の解釈により当事者間での清算が要請される債務に加え、過去の判例や行政当局の通達のうち、法律上の義務とほぼ同等の不可避免的な支出が義務付けられるものが該当すると考えられる。」としている。 会計基準では、これらの考え方を踏まえ適用対象となるか否かを総合的に判断することを期待しているものであり、ある個別の事象を捉えてその性格を決定づけることは適切ではないと考える。
5) 投資不動産について	「有形固定資産」には、「投資のその他」の投資不動産も含まれるかどうかについても示してはどうか。	資産除去債務が存在している場合には会計基準の対象となることを会計基準 23 項に明記した。
6) リース資産について	リース契約によりリースされている有形固定資産に係る資産除去債務についても対象となることを明記してはどうか。 【理由】ファイナンス・リースについては、「リース取引に関する会計基準」により有形固定資産として資産計上され、またオペレーティング・リースについては適用指針案 9 項で建物等賃借契約に関連する敷金が扱われていることから、リース契約によりリースされている有形固定資産にも適用されると考えられるが、会計基準の本文でこの点を明記されることが望まれる。(あらた監査法人)	資産除去債務が存在している場合には会計基準の対象となることを会計基準 23 項に明記した。
7) 見積りにおける「入手可能な	資産除去債務の発生時に当該債務の金額を合理的に見積もることができない場合について、「決算日現在に入手可能なすべての証拠を勘案」する必要がある旨の定めがあ	減損会計適用指針における「減損の兆候の認識」と「資産除去債務の測定」とは局面が異なり、潜

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
すべての証拠とは	るが、ここでいう「入手可能なすべての証拠」とは、減損会計適用指針 11 項「減損の兆候」に記載されるような「通常の企業活動において実務的に入手可能なタイミングにおいて利用可能な情報」でよい旨明記いただきたい。	在的に存在する資産除去債務はできる限り合理的に見積ることを要請する当該規定の趣旨からも、「減損の兆候の認識」よりも、より証拠収集のための努力を求めるものと考えられる。
資産除去債務の負債計上		
8) 資産除去債務の発生の時期の考え方について	資産除去債務は、「発生した時に」負債として計上するとあるため、何時の時点で「発生」するかが一つのポイントとなると思われる。「発生」の考え方についても、結論の背景等で追加解説してはどうか。特に、「発生」については、発生の可能性や程度等「確実性」の議論が含まれるのか補足していただきたい。	会計基準 3 項及び 4 項から、発生の時期を解釈することが可能であり、また、債務の存在及び履行義務の確実性についてはその債務の内容によって異なるため、会計基準において明示する性格のものではないと考える。
9) 資産除去債務の発生時期（新たな法律の改正等）	会計基準案 10 項において「資産除去債務が法令の改正等により新たに発生した場合も、見積の変更と同様に取り扱う。」と記載されているが、「法令の改正」の時期については、法案の可決成立から、公布日、施行日、適用日などのいずれの日をさすのかについて規定すべきと考える。 また、適用指針案 2 項によると、決算日現在入手可能なすべての証拠を勘案し最善の見積もりを行うので、法令の改正時期に係る後発事象としての取扱いについても規定すべきと考える。	新たな法令の改正等に伴う負債の認識時期は、法令施行後に資産除去債務が履行されることが合理的に見込まれるのであれば、一般的には法令による効力の発生が広く周知される公布の時点であると考えるのが適当である。
10) 資産除去債務の発生時期（建設仮勘定）	資産除去債務は、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって発生した時に負債として計上することとされているが、建設仮勘定の時点であっても資産除去債務を計上するかどうかについて、説明を加えてはどうか。	資産除去債務が存在している場合には会計基準の対象となることを会計基準 23 項に明記した。
11) 「合理的な見積り」ではなく「信頼し得る見積り」を採用すべき	投資家保護の観点から、会計基準は可能な限り経営者の裁量の余地を小さくすることが望ましい。日本では、会計方針の変更によって赤字を黒字にしたり、前期比での減益を増益にする実例が散見される。資産除去債務のように見積要素が多いものについては、見積りを恣意的に変更することによって、そのような利益操作が可能になる。具体的には、「合理的な見積り」ではなく「信頼しうる見積り」にすることが望ましい。ここで、「合理的」と「信頼しうる」の違いは、たとえば次のようになると考えられる。インフレ率を経済データにもとづいて予測することは「合理的」と言えるかもしれない。しかし、現実には 1 年後の経済成長率でさえ的中することが少ないことを考えると、今後 10 年間のインフレ率の予測は「信頼しうる」とは言えない。	一般にインフレ率は予測可能なものであり、国際的な会計基準でも見積りの基礎として織り込むことが妥当とされているものである。
12) 合理的に見	会計基準案 27 項によれば、「有形固定資産自体を除去する義務はなくとも当該有形固	会計基準 35 項では、資産除去債務の履行時期を

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
積ることができない場合について	定資産に使用されている有害物質自体の除去義務は資産除去債務に含まれる」とされている。このケースにおいて、当該有形固定資産の解体等除去の履行時期が明確でない場合は会計基準案5項の「合理的に見積ることができない場合」に相当することを確認したい。	予測することや、将来の最終的な除去費用を見積ることが困難なとき、「合理的に資産除去債務を算定できない場合」があるとしている。 ただし、適用指針17項に記載のとおり、履行時期の範囲、蓋然性を見積るための情報が入手可能なときは、「資産除去債務を合理的に見積ることができる場合」に該当することに留意する必要がある。
13) 合理的に見積ることができない場合について（記載箇所）	会計基準案4項「資産除去債務の負債計上」の目的を明確にし、同5項は4項の例外的な措置とし、4項に吸収し、但し書き形式とする。	会計基準の記載で特に問題はないと考えられる。
14) 外貨建の資産除去債務の取扱い	会計基準案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、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べきか等の処理方法を含めて明示していただきたい。	将来キャッシュ・フローを見積る時点の為替レートを用いるほかないと考えられる。
資産除去債務の算定		
15) 見積りの基礎について（インフレ率、乖離リスク、技術革新等）	適用指針案において、割引前将来キャッシュ・フローの見積りについて詳細に規定され、設例も示されているが、実務が煩雑となる上、明確な見積り算定は困難であり、仮に算定されたとしても、企業間で差が出る余地があると考えられる。したがって、特に、資産の重要性が高くない場合には、「インフレ率や見積値が乖離するリスクを反映させる」、「技術革新などによる影響額を見積ることができる場合には、これを反映させる」といった見積り方法を排除し、簡便的な方法に改めていただきたい。	将来キャッシュ・フローの見積りにおいても一般的な重要性は考慮されるものとする。 なお、「見積値から乖離するリスク」については個々の見積り（労務費、材料費等）ごとに反映させることができるため、より精緻な算定を可能にするものであるという認識である。 また、「技術革新等」は合理的で説明可能な仮定や予測が可能である場合に「反映できる」としているものである。
16) 見積りの基礎について（平均的な処理作業	多様な将来的な除去費用を見積ることは、実務上、困難を伴うことが想定される。財務諸表の信憑性を確保し恣意性を排除するため、「合理的な見積り」を行う場合の「平均的な処理作業に対する価格」の考え方等について具体的に示していただきたい（例え	会社の置かれた経営環境、内部管理の方針等により、「平均的な処理作業に対する価格」の測定プロセスは多種多様なパターンが考えられ、会計基

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
に対する価格)	ば、「標準単価」、「参考価格」の制定等)。 なお、あわせて、「インフレ率」や「技術革新」による影響額の考え方等についても具体的に示していただきたい。	準として個別的具体的に設定するにはなじまない項目であるとする。 なお、設例2において、「平均的な処理作業に対する価格」、「インフレ率」、「技術革新による影響額」の考え方を示している。
17) 資産除去債務の割引計算について	会計基準案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いただきたい。	短期間で履行されることが見込まれるなど、割引計算においても一般的な重要性は考慮されるものと考えられる。
18) 適用指針(案)設例4の資産除去債務の算定方法は非論理的である	将来キャッシュ・フローを割引く理論的根拠は、「貨幣には時間価値 (value) がある。将来支払われる1ドルは今日の1ドルより価値 (worth) が小さい (FASB “Discussion Memorandum” 1990 年 12 月)」ことにある。そしてそれには、貨幣が時の経過に伴って利子を生むことと、物価水準の変動によって購買力が変動するという二つの理由がある。この根拠によれば、将来キャッシュ・フローの絶対額が決まっていなかった場合、たとえば資産除去債務や固定資産の使用価値の現在価値の計算過程は、次のようになる。① 将来キャッシュ・フローの現時点での価値を見積る (この過程を経ずに次の②を直接算定することは不可能)。②①の将来価値を算定する。③②の現在価値を算定する。この場合、②の過程で貨幣の時間価値の要素 (利子率と物価変動率) を反映させるのであれば、③の過程にもそれを反映させるべきである。また逆に、③の過程にそれを反映させるのであれば、②の過程にもそれを反映させるべきである。そして、それらは当然同じ数値にするべきである。すると、②と③は逆方向なので、①の現在価値は①に戻るようになる。 ところが、「適用指針 (案)」【設例4】3では (固定資産の減損に係る会計基準の適用指針でも同様)、①→②の過程に利子率が反映されていない。それなのに、②を割引いた額をそのまま現在価値とすることは、次のように非論理的である。 ①「適用指針 (案)」【設例4】3の「インフレ率補正前の将来キャッシュ・フロー」3,030 は、20X1 年 4 月 1 日に支払うと仮定した場合の見積り要支払額のはずです。 ② 一方、利子率を 3%と仮定しているので、10 年後の貨幣価値は 1.0310 倍になる。将来キャッシュ・フローが支出の場合には、貨幣価値の増価はその名目価値を引き下げる方向に働く。	「10 年後の実質価値」よりも「現在価値」のほうが大きいという論理は妥当ではないと思われる。コメントの批判は当たらないものとする。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	③ インフレ率補正後の 10 年後のキャッシュ・フロー3,694 は名目価額なので、利子率によって補正すると、実質価額は、$3,694 \div 1.0310 = 2,749$ になる。この 2,749 は「割引現在価値（＝当初認識される資産除去債務）」ではなく、「現時点での見積り要支払額 3,030」の「10 年後の実質価額」のはずである。 ④そしてその現在価値は、逆方向の計算で、$2,749 \times 1.0310 \div 1.0210 = 3,030$ になる。このように、「当初認識される資産除去債務」は、当初の 3,030 そのものになる。 現在の現金 1,000 の現在価値は、当然のことながら、利子率とインフレ率いかんにかかわらず、1,000 である。同様に、現時点での見積り要支払額の現在価値は、その見積り要支払額そのものになる。 なお、インフレ率によって補正するのであれば、当初に 10 年分を補正するのではなく、毎年、前 1 年間のインフレ率の実績にもとづいて見積額を修正するほうが理論的である。	
19) 適用初年度において既に償却が終了している既存資産の取扱い	企業においては、実際には法定耐用年数を超過して資産を使用するケースも間々見受けられる。その場合、適用初年度において既に耐用年数を超過して使用している資産に対し計上する負債額（資産除去債務）は新たに今後の残存使用年数を見積り、資産除去債務の算定をするのか。 あくまで会計上使用している耐用年数が経過しているということから資産除去債務を割り引くことなく計上すべきなのか、それとも除去時期が不確定であるから除去費用の合理的な見積りができないという理由で計上しないのかどの方法をとるのか明示して欲しい。	過年度において耐用年数を経過している資産については、資産除去債務総額の計上及び資産に含まれる除去費用の各期への配分も完了している状態であり、適用初年度にそれらを一時に計上する処理を行い、差額を特別損失に計上することが会計基準 18 項において明示されている。
20) 合理的に見積ることができるようになった場合の取扱い	見積りの変更や適用初年度の処理と同様に考えるものと思うが、合理的に見積ることができるようになった時点で負債計上する場合、資産除去債務の発生時ではなく、見積ることができるようになった時点の割引率で算定することを示してもいいかと思う。	会計基準 5 項に将来キャッシュ・フローの見積りの変更に関する会計処理及びその際に適用する割引率に準ずることを明記した。
21) 将来キャッシュ・フローの算定方法の記載箇所について	割引前の将来キャッシュ・フローの見積金額の算定方法が、会計基準案 38 項に記載されている。 割引前の将来キャッシュ・フローの見積りは、資産除去債務の算定において重要と思われるので、会計基準案 6 項の本文に記載すべきものと考えられる。	割引前の将来キャッシュ・フローの見積金額の算定方法について会計基準 6 項(1)に明記した。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
22) 米国基準との相違についての説明について	米国基準は、将来キャッシュ・フローの見積りに自発的当事者間の取引価格を使用し、割引率について信用リスクを考慮した割引率を使用しているが、これとは異なるアプローチをとることになるので、そのことについてパラグラフを設けて記載してはどうか。 (理由) 会計基準案 6 項では、将来キャッシュ・フローの見積りに信用リスクを加算しないこととの整合性で、割引率を無リスクの割引率としており、米国基準のアプローチとは異なっており、このことを明記するとともに、結果として算定される資産除去債務の金額についての米国基準との相違の影響についても言及すべきと考えられる。	会計基準の考え方は 36 項～40 項で説明されている。米国基準との差異を逐一明記する必要性は乏しいと考えられる。
23) 資産除去債務の測定値の属性とそれに見合う割引率	会計基準案 38 項の 2 文（見積値から乖離するリスクについての記載）は不要ではないかと考えられる。あるいは具体的にどのようなリスクを指しているのか明示してはどうか。 (理由) 1 文で将来キャッシュ・フローの見積りにおける期待値、最頻値について言及しているが、そのことと 2 文で見積値から乖離するリスクを将来キャッシュ・フローに反映すると、それを反映しないときよりも将来キャッシュ・フローより大きくなるとしていることとの関係がわかりにくい。たとえば、負債について期待値で見積ることが乖離するリスクを反映することであるとすれば、それはリスクの反映ではなく、いくつかのシナリオを考えその確率を考慮することによる見積の精度を向上させていることのように考えられる。 また、将来キャッシュ・フローが見積値から乖離するリスクとは、信用リスクを指しているとも読めるが、信用リスクについては、既に会計基準案 36 項で反映しないとしているのでそれ以外のものが想定されていると考えられる。このため、具体的に何を指しているのか明確でない。	「将来キャッシュ・フローが見積値から乖離するリスク」は、減損会計基準の二 4 (3) で言及されているのと同様のものであり、信用リスクとは異なるものである。この点について会計基準 39 項に補足説明を加えた。
24) 資産除去債務の算定に際して用いられる割引率	23) に関連して、適用指針案 5 項の「将来キャッシュ・フローがその見積額から乖離するリスクは、将来キャッシュ・フローの見積りに反映させるため」という表現は削除するか、説明を加えるべきと考えられる。 (理由) 上記で述べたように当該リスクが具体的に何を指しているか明確でなく、信用リスクが対象とも考えられるが、会計基準案 36 項で反映しないこととしている。	同 上
25) 将来キャッ	・ 将来キャッシュ・フローについては、「市場の評価を反映した金額」による見積	会計基準で採用した将来キャッシュ・フローの

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
シュ・フローの見積り方法及び割引率	りも認めてはどうか。 資産除去債務の算定の際の割引率については、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、会計基準案どおり「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。	見積り方法、割引率の考え方は会計基準 36 項～40 項に示している。
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		
26) 会計基準案 8 項「使用の都度発生する場合」について補足説明が必要である。	本件については、2 つの方法を許容することとした点に関して、45 項にその根拠などを加筆してほしい。 会計基準案の概要によれば、「同一期間に同一金額を費用処理する方法」(2 法)こそが合理的な費用配分方法であり、この方法のみを認めるべきであるとの反対意見があったとされている。しかし会計基準案の中では、反対意見に対する考え方や、「各期に計上し残存耐用年数で費用配分する方法」(1 法)も認められるとした根拠が明らかでないように思われるからである。	会計基準の基本的な志向は 1 法であり、米国における実務も勘案して 2 法も許容されるという考え方は 46 項及び 47 項に明記されている。 2 法こそが合理的であるという考え方は会計基準案に反対の意を唱えた委員の意見として紹介しているにとどめており、その考え方の詳細を記載する必要性は乏しいと考えられる。
27) 会計基準案 8 項「使用の都度発生する場合」の取扱いに賛成である。	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については、除去費用を各期に資産計上し、関連する有形固定資産の残存耐用年数にわたり、各期に費用配分する方法を原則とするが、除去費用をいったん資産に計上し、当該計上時期と同一の期間に同一の金額を費用処理する方法も認めることに賛成である。 (理由) 資産除去債務に対応する費用は、資産除去債務を負債として計上した時に、負債計上額と同額を、関連する有形固定資産の帳簿価額に加えることが原則とされている(会計基準案 7 項)が、資産除去債務が使用の都度発生する場合には、むしろ、各期で費用計上しないと、後の年度になるほど費用負担が大きくなる結果となり妥当でない場合も生じることから、2 つの方法を認めることが適切と考える。	会計基準の考え方への賛成意見である。
28) 会計基準案 8 項「使用の都度発生する場合」なお書きを削除すべき	会計基準案 8 項では、「資産除去債務が有形固定資産の稼働等に従って、使用の都度発生する場合には、資産除去債務に対応する除去費用を各期にそれぞれ資産計上する」とありますが、これ等の因果関係を含む判定は極めて困難で、恣意的な判断に陥らぬとも限りません。これ等の因果関係を明確にした 17 項の強化が必要である。同 8 項の「なお書き」は「逐次引当金制度」を助長するようにも思われるので、此れを削除する。	資産除去債務の認識にあたっては、使用の都度発生する場合においてもその定義は同様であり、特に「恣意的な判断」に陥るとは考えられない。 「なお書き」は資産除去債務に対応する除去費用の費用計上方法の違いであり、資産除去債務と対応する除去費用の認識について、原則的な方法

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
29) 会計基準案 8 項「使用の都度発生する場合」比較可能性を損ねるが、選択性でもよい	会計基準案 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、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。しかしながら、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。	と相違はない。 米国会計基準においても選択適用を認めている。 なお、会計基準では「使用の都度発生」するケースは極めて例外的であると考えられている。
30) 資産除去債務と敷金の相殺処理について	- 原則として、適用指針案 9 項の資産除去債務と敷金との相殺処理は認められるべきではないと考える。 - 建物等の賃貸借契約において、資産除去債務と敷金の相殺表示は相殺表示の要件を満たした場合に認められることを明確にすべきである。 建物等の賃貸借契約において、原状回復費用を敷金と相殺することが明確になっている場合には、資産除去債務を敷金と相殺表示することは妥当と考えられるが、そうでない場合には、金融資産消滅の要件を満たさないおそれがある。資産除去債務と敷金の相殺表示を行うためには、金融資産消滅の要件を満たす必要がある旨が記載されていないと、無条件に資産除去債務と敷金を相殺することが可能であるとの誤解を招く可能性がある。したがって、資産除去債務と敷金を相殺するための一定の要件を満たす場合である旨を明確にすべきである。	当該処理は多数存在すると考えられる賃借不動産に関する実務上の負荷を考慮して設けられた簡便的な取扱いであり、敷金の多くが最終的に原状回復費用に充当されるということが想定される場合に適用される処理である。 重要性の観点とのバランスで設けられた規定であり、この規定が実務上の要請に応えることができるものとする。
31) 敷金を支出している場合の取扱い（適用指針案 9 項、27 項、設例 6）	① 契約上、原状回復工事代金が相殺されずに敷金が返還されるケース（別途借主が原状回復工事を実施し、代金の支払を行うケース） 設例 6 を前提とすれば、借り手である Z 社において、敷金のうち返還が見込めない部分を費用配分するため、将来 Y 社から返還される予定の敷金、すなわち Z 社の Y 社に対する債権額 1,000 が貸借対照表上に表象されないこととなる。 仮に、Y 社と Z 社が親子会社関係にあったとすると、Y 社と Z 社でそれぞれ計上されている債権・債務額が異なってくることも想定され、連結相殺消去において差異が生じることになると考えられる。	① 当該処理は敷金が資産除去債務の精算に利用されることを前提として相殺を許容しているものである。契約上相殺されないことが明らかであるならば当該取扱いは行われないと考えられる。 連結上は債権債務額を一致させたうえで相殺処理を行うべきであることは明らかであり、会計基準の対象外の論点であると考えら

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	貸借対照表価額と実際の債権額が異なること、連結相殺消去により生じる差異について、考え方を示していただきたい。 ② 契約上、原状回復工事代金が相殺されて敷金が返還されるケース 設例6のようにZ社が原状回復工事代金相当額を費用配分する場合、対応するY社の預り金をどのように処理すべきかについて、考え方を示していただきたい。 Y社がZ社に返還すべき金額も減少すると考えれば、Z社においても預り金を減少させる処理と、Z社に対して返還される敷金の額と原状回復工事代金相当額の合計である当初の敷金の額を預り金として計上し続ける処理があるのではないかと考えられる。 前者の考え方によれば、原状回復工事代金相当額を預り金以外の勘定に振り替える等の処理が必要となる。また、後者の考え方による場合、①と同様に連結相殺消去により差異が生じるが、この場合の考え方についても併せて示していただきたい。	れる。 ② 当該会計処理は、資産除去債務を認識する事業体の会計処理について明らかにしたものであり、敷金の受領を受けた事業体の会計処理を示すものではない。賃貸人が預り金処理を行ったことによる連結修正は会計基準の対象外の論点であると考えられる。
32) 敷金を支出している場合の取扱い	適用指針案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。	設例6とも合わせて考えれば十分に判断が可能であると考ええる。また、当該簡便的な方法を採用する場合、資産除去債務が敷金の額を超過するかどうかを判断することができない(資産除去債務の測定をしていない)と考えられる。
33) 「時の経過による資産除去債務の調整額」について会計基準に記載すべき	適用指針案26項では、「この両建処理においては、対象となる有形固定資産の帳簿価額に加算された金額は当該有形固定資産と同一の方法で減価償却し、割引前のキャッシュ・フローとの差額については、時の経過による資産除去債務の調整額として利息法により費用配分する方法が通常の方法となる。」と述べている。 「時の経過による資産除去債務の調整額」については、会計基準案9項で使用している用語なので、上記の記載は、適用指針案ではなく、会計基準案9項で規定する必要がある。	会計基準48項に「時の経過による資産除去債務の調整額」が利息相当額である旨を明記した。
34) 複数の有形固定資産から構成される場合	適用指針案設例2では、除去する法的義務のある設備Aの資産除去債務を見積る場合、同時に除去する設備Bの債務についても一括して見積ることとしているが、資産除去債務を一括して見積るべき有形固定資産について、具体的にどのようなものが想定されるのかを、例えば設例2の前提条件において明らかにしていただきたい。	当該取扱いは、耐用年数の異なる複数の資産が複雑に絡んで資産除去債務が存在している場合の一般的な取扱いにあたっての考え方を明示しているに過ぎない。現実には種々多様のパターンが想

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	また、複数の有形固定資産について資産除去債務を一括して見積るべきかどうかの判断は、実務上難しい場合が存在し、除去する法的義務のない設備について、除去費用の見積りを行うことについては、その負荷が大きい場合も想定される。 さらに、会計基準案 27 項では、除去する法的義務のない有形固定資産に使用されている有害物質の除去義務は資産除去債務に含まれるとした上で、「この場合に資産除去債務の計上の対象となるのは、当該有形固定資産の除去費用全体ではなく、有害物質の除去に直接関わる費用である。」としている。 したがって、設例 2 を前提とすれば、除去する法的義務がある設備 A についてのみ資産除去債務を見積もることとするか、同時に除去する設備 B の資産除去債務に対する影響が大きい(重要性がある)場合にのみ一括して見積もることとしていただきたい。	定されるため、当該取扱いの趣旨を踏まえ適切な判断を委ねることを意図したものである。
35) 資産除去債務及び対応する除去費用の資産計上に關する一時差異の取扱い	会計基準案 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いただきたい。	繰延税金資産の一般的な取扱いに従えばよいと考えられる。
36) 土地に關連する資産除去債務について	会計基準案 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關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「土壤汚染」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）のみに關する資産除去債務パターンも検討していただきたい。	土地の汚染除去の義務が通常の使用によって生じた場合で、それが当該土地に建てられている建物等の資産除去債務と考えられるときには、会計基準によって会計処理をする必要があるが、その汚染が不適切な操業等の異常な原因によって発生した場合については引当金計上や減損会計基準の対象となるものと考えられる。 この点について会計基準 26 項に補足説明を加えた。
37) 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	- 適用指針案 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、特別の法令等について例示列挙するのが適当と考える。 - 特別の法令等により除去に係る費用が適切に計上する方法がある場合の処理に	原子力発電施設の解体費用につき解体引当金を計上している電力事業会社などが主な対象として想定されているが、これを適用指針に積極的に記載する必要性は乏しいと考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	ついて、より具体的に記述されたい。 ・ 会計基準案では、例外や、特別の法令による場合等の例外措置が多いので、現行の「原子力発電施設解体引当金」等がその特別の法令に該当するのか、否か、その法的根拠を十分に吟味・検討する必要がある。	
38) 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	日本鉱業協会会員企業が利用している、租税特別措置法に規定する準備金に関して 1. 金属鉱業等鉱害防止準備金について 本準備金は、金属鉱業等鉱害対策特別措置法（第7条）で施設の使用中に事業終了後の鉱害防止費用の積み立てが義務付けられ、租税特別措置法（55条の5、68条の16）で当期積立金の損金算入が認められている 積立対象となる鉱害防止事業項目は、 ・ 坑道の坑口の閉そく事業 ・ 捨石又は鉱さいの集積場の覆土、植栽等の事業 ・ 坑水の処理施設の設置及びその施設の維持管理の事業 の3項目で構成される。 (質問) ・ 金属鉱業等鉱害防止準備金は、資産除去債務の対象となるか(会計基準案では、本積立金の対象事業のような事業終了後の原状回復に関わる債務の扱いについて明瞭に規定されていない。) ・ 仮に、資産除去債務の対象となった場合、適用指針案の8項「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」に該当するか 2. 特定災害防止準備金について 本準備金は、採石法（第33条の17）により事業終了後の災害防止措置が義務付けられ、租税特別措置法（第55条の6）により、当期積立金の損金算入が認められている。 (質問) ・ 特定災害防止準備金は、資産除去債務の対象となるか ・ 仮に、資産除去債務の対象となった場合、適用指針案の8項「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」に該当するか	当委員会は個別の事象について判断する立場にはないが、法律によって求められる採掘施設等の除去、原状回復等に関連する支出は会計基準における資産除去債務の定義を満たすものと考えられる。 適用指針8項は、ご指摘のケースのように、特別の法令等により、当該有形固定資産の使用に応じて各期間に適切に費用計上する方法がある場合に用いることができる方法である。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
39)「時の経過による調整額」の定義について	「時の経過による調整額」という用語が利息費用に相当する旨を明示することが望ましい。 (理由) 「時の経過による調整額」という用語自体は一般的ではないと思われる。退職給付会計における利息費用が時の経過による調整額と同種の計算により費用を認識しているとされていること（会計基準案 53 項）などから、「時の経過による調整額」は利息費用相当額であると考えられる。 利息費用という概念は退職給付会計を通じ、一般的に浸透していると考えられるため、「時の経過による資産除去債務の処理」（会計基準案 9 項）で「時の経過による調整額」が利息費用相当額である旨を明記することが望ましい。	会計基準 48 項に「時の経過による資産除去債務の調整額」が利息相当額である旨を明記した。
資産除去債務の見積りの変更		
40) 割引前将来キャッシュ・フローの見積りの変更について	割引前の将来キャッシュ・フローについて「重要な見積りの変更」が生じた場合、四半期財務諸表等作成会社においては、当該見積りの変更による調整を四半期毎に行えばよいと確認したい。	重要な見積りの変更が起こった場合については、そのとおりであると考ええる。
41) プロスペクティブ・アプローチの採用の背景について	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（会計基準案 10 項、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、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。	会計基準 51 項にプロスペクティブ・アプローチの採用の背景について明記した。
開示		
42) 損益計算書上の表示について	投資不動産に関する資産除去債務に係る費用の配分額等については、営業外費用に計上されることもあるのではないかと考えられる。 (理由) 資産除去債務に係る費用の配分額（利息を含む）は、減価償却費と同じ区分に含めて表示することになっている。そこで、賃貸資産の収益を営業外収益に計上し、その減価償却費を営業外費用に計上している場合には、会計基準案 53 項で要求する営業費用が適切とは言えないと考えられる。	会計基準 55 項から「営業費用」の記載を削除した
43) 時の経過に	会計基準案 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	会計基準において当該費用を固定資産の減価償

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
よる資産除去債務の調整額の表示区分について	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。	却と同じ区分で処理することの考え方は、55 項に記載のとおりである。
44) 資産除去債務の履行時の差額について	資産除却債務計上額と実際の支出額に差がある場合、営業費用として計上することとされている（会計基準案 56 項）。 資産除却債務計上額と実際の支出額の差額が収益となる場合には、営業費用のマイナスとして表示するのか営業外収益などの表示区分に記載するのか、必ずしも明確ではないので、明示していただきたい。	履行時の差額は減価償却費と同じ区分（通常は営業損益）で会計処理をするという定めであるため、原則として営業費用のマイナスによると考えられる。 一方、58 項なお書きではその差額が異常な原因により生じたものである場合には特別利益として処理することを求めている。58 項なお書きで示す異常な原因に基づくものでない場合には、通常、営業費用のマイナスとして取り扱うことを示唆したものである。
45) より短い周期で除去される資産の除去に係る支出の表示について	適用指針案の[設例 2] 2 会計処理(2)における設備 B を除去する際の費用の表示は「固定資産除却損」ではなく、「除去費用」とする必要がある。 (理由) 適用指針案の[設例 2] 2 会計処理(2)では、設備 A より短い周期の設備 B の除去費用 300 は固定資産除却損と記載されている。設備の除去の際に支出した費用は、損益計算書上、関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に計上するべきであり、固定資産除却損（特別損失）として表示することは妥当とは考えられない。	適用指針[設例 3]2 会計処理(2)で示されている「より短い周期で除去される設備 B」の除去に係る支出は本会計基準案の対象とはしていないものであり、「固定資産除却損」としている。
46) ワンイヤールールの適用単位について	ワンイヤールールの適用単位について、明示いただきたい。	現行の引当金の取扱い（財規ガイドライン 52-1-4）に準じて、1 年以内に一部の履行が見込まれるものであっても正確に算定できない場合には、全額を固定負債での表示とするか、一年以内の履行額を適当な方法により見積り、その金額を流動負債として記載することが考えられる。
47) 資産除去債務の表示科目に	貸借対照表上、資産除去債務をその内容を示す科目名で表示するのは重要性が乏しい場合を除く旨を記載する必要がある。	「内容を示す科目名で表示」の記載を「適切な科目名で表示」に修正することとした。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
について	(理由) 注記だけでなく、貸借対照表の表示科目についても、重要性が乏しい場合には区分表示は必要ないと考えられるため、その旨を明示する必要があると考える。	
48) 注記項目について（「債務の履行時期」「割引期間」）	注記事項の取扱いについては利用者にとっての分かりやすさ、作成者の負担等を考慮し簡素化が必要である。 会計基準案 16 項(1)のうち「当該債務の履行が予想される時期」については、この記載により、経営者が当該資産の除去時期を対外的に約束したとの誤解を生じさせかねない上、(2)において、資産除去債務の合理的な見積りを行うための「割引期間」の記載が考えられることから、不要とすべきである。	会計基準 16 項(1)の「当該債務の履行が予想される時期」の注記について削除した。
49) 注記項目について（法的に制限された資産）	注記事項のなかに、「資産除去債務の履行に関して法的に制限された資産」の注記が求められているが、わが国の会計慣行において定着されていない用語であり、どのような資産が注記対象となるのかが理解しづらいため、結論の背景等で追加解説してはどうか。	会計基準 16 項(6)の「資産除去債務の履行に関して法的に制限された資産」の注記について削除した。ただし、そのような資産が重要である場合には 16 項(1)の「資産除去債務の内容についての簡潔な説明」の中で記載することが適当である旨を 60 項に明記した。
50) 注記項目について（割引率）	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。	会計基準 16 項(2)の「資産除去債務を見積った方法」については削除し、支出の発生までの見込期間、適用した割引率等の前提条件について注記を求めることとした。
51) 注記の重要性について	資産除去債務を合理的に見積ることができないものの、影響が軽微であることが明らか場合には、会計基準案 16 項と同様に、注記の対象から除かれる旨、明記いただきたい。	会計基準 16 項(5)として重要性が乏しい場合を除き注記する定めとした。
52) 注記の重要性について（判断基準の設定）	注記の記載に関する会計基準案 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。	重要性の原則についての考え方は、明示されていなくても一般に公正妥当と認められる企業会計の基準に広く浸透しているものであり、個別のケースを想定して個々に重要性の取扱いを規定すべき性格のものではないと考える。 なお、資産除去債務の重要性は「金額的側面及

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
53) 資産除去債務のキャッシュ・フロー計算書の取扱い	適用指針案 15 項、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いただきたい。	び質的側面」を勘案して企業ごとに判断されるべきであると考えられる。 重要性の判断については、企業毎に個別の事情があり一律に数値基準で定める性格のものではないと考えられる。 なお、現行のキャッシュ・フロー計算書の作成実務においても当該注記の数値基準は明示されていない。
適用時期等		
54) 適用初年度における期首差額の取り扱い（期首剰余金調整）	会計基準案 19, 60 項において、適用初年度の負債と資産の期首差額は原則として特別損失に計上するとあるが、下記の理由のとおり、現在、検討されている「過年度遡及修正の会計基準」における期首の剰余金整理も含めて、再検討をお願いしたい。 （理由） 本会計基準の適用にあたっては、建物等の賃借契約において資産除去債務を計上しなければならない場合があり、この場合は多くの企業が該当し、かなりの金額を計上する必要があるものと考えられる。 現在、検討されている「過年度遡及修正の会計基準」においては、期首の剰余金整理で議論されている。従って、期首剰余金での整理も含めて再検討をお願いしたい。 なお、「過年度遡及修正の会計基準」については検討途上のものであり、基準案の検討では参照すべきでないということであれば、基準案の適用時期である平成 22 年 4 月 1 日以後開始する事業年度終了時点までに「過年度遡及修正の会計基準」が公表となる場合は再検討することとしていただきたい。	会計基準 63 項に述べているとおり、減損会計との比較から考えても、適用初年度に例外的処理を容認する必要性は乏しいと考える。
55) 適用初年度における期首差額の取り扱い（プロスペクティブ・アプローチ）	適用初年度における期首残高の算定方法として、資産除去債務の帳簿価額と有形固定資産の帳簿価額に加減して処理する方法（プロスペクティブ・アプローチ）も許容してはどうか。 発生している資産除去債務に関する将来キャッシュ・フローの見積りの変更は、プロスペクティブ・アプローチにより調整される（10 項、49 項）。適用初年度についても、発生している資産除去債務に関して新たに負債計上するものであり、同じアプローチを採用することが整合的であるように思われるからである。 また、資産除去債務が発生した時期を特定できず（例えば、資産除去債務の原因とな	会計基準で示されている方法（18 項）によって、より正確に適用初年度における既存資産に関連する資産除去債務と対応する除去費用が計上されると考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	った有害物質の使用開始時期が特定できないなど)、会計基準案のような計算方法を実施できないケースが出てくると思われるからである。	
56) 適用初年度における貸借対照表の表示	適用初年度においては以下の二つの方法のどちらかを採用すべきではないかと考える。 ① 資産除去債務発生時点から適用初年度までの減価償却費相当額を直接控除せず、有形固定資産と減価償却累計額を両建てで追加計上する方法 ② 本基準の適用をもって、資産除却債務が合理的に算定できるようになったものとみなし、適用初年度において資産除去債務をはじめて認識すると考える方法（理由） 資産除去費用の貸借対照表への計上に当たっては、有形固定資産の帳簿価額に加える（会計基準案7項）とされていることから、除去費用のみを個別的に計上することは想定されていないものと考えられる。これを前提として会計基準案19項(2)の経過措置を適用した場合、貸借対照表には、有形固定資産の取得価額として計上される金額のうちに、除却対象となる有形固定資産の総額ベースの取得価額と、減価償却累計額を控除した純額ベースの帳簿価額が混在することになる。この結果、貸借対照表計上額が償却実施率を適正に示さなくなってしまうという問題が生じると考えられる。	会計基準が想定している適用初年度の取扱い①の方法によるものである。
57) 適用初年度における資産除去債務の算定方法について	会計基準案19項(1)にある資産除去債務の算定方法について、当初発生時から適用初年度期首時点までの時の経過による増加額を考慮する旨、明記してはどうか。 時の経過を考慮することは60項に記載があるものの、19項からは読み取りにくいと思われるためである。	適用初年度の既存資産に関する資産除去債務の負債計上額は適用初年度時点まで割り引くことで求めることもできる。当初取得時点から適用初年度までの「時の経過による増加額」は初年度の資産、負債の計上額の差額に含まれる。
58) 既に引当金計上している場合の取扱い（PCB・アスベスト等）	会計基準案19項において、適用初年度の会計処理が規定されている。 実務上、すでに引当金として計上している場合に、当該引当金から資産除去債務へ会計処理を変更する場合の取扱いが具体的には示されていないので、適用初年度における会計処理として明示すべきと考える。	会計基準19項に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、前期末の引当金の残高を資産除去債務の一部として引き継ぐことを明記した。
59) 適用初年度の帳簿価額に含まれる除去費用の算定方法	適用初年度の帳簿価額に含まれる除去費用の算定方法を明確にするために、具体的な設例を示す必要があると考える。 適用初年度の期首におけるキャッシュ・フロー（負債計上時の見積額と同額）及び割引率（負債計上時の割引率と同率）を用いて割引計算した額から適用初年度までの減価	会計基準の記載内容で十分理解が得られていると考えられる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	償却相当額を控除した金額であると理解している。また、負債計上額と資産計上額の差額は、結果として発生時点から適用初年度までの減価償却相当額及び時の経過による調整額に相当すると考えられる。 しかし、文章だけでは具体的にどのようにして適用初年度の会計処理を行うかを理解するのは困難であるため、理解を助けるための設例が必要であると考ええる。	
設例		
60) 設例における「時の経過による資産除去債務の調整額」の表示について	会計基準案 14 項では「時の経過による資産除去債務の調整額は、損益計算書上、当該資産除去債務に関連する有形固定資産の減価償却費と同じ区分に含めて計上する」と規定されている。 一方、設例では「時の経過による資産除去債務の増加」に係る仕訳の相手勘定は「費用(利息費用)」と記載されているが、通常、利息は財務費用(営業外費用)として表示するため、誤解を招かぬよう補足していただきたい。	対象となる固定資産の性質によって営業費用、営業外費用いずれも表示される場合があるため「費用(利息費用)」としている。 (55 項から「営業費用」との記載を削除する。)
61) 設例について(設例 1 の科目名称の明示について)	時の経過による資産除去債務の増加の仕訳のうち、「費用(利息費用)」の科目名称を明示していただきたい。また、資産除去債務の履行により発生した「費用(履行差額)」の科目名称を明示していただきたい。 いずれも科目名称が明らかでないため、実務において仕訳を起こす際に支障を来たと思われるからである。	ここでの「費用」は資産除去費用に含まれるものであるものの、各企業の置かれている状況によって勘定科目名が必ずしも特定されないことから、具体的な名称を明示していないものである。 会計基準に定めた事項の範囲内で企業の判断において科目を設定することを期待しているものである。
62) 設例について(資産除去債務の算定)	見積りの過程の中で出てくる、解体業に従事する者を雇うのに要する平均的な賃金、解体業者における間接費等、及び、解体業者の利益については、前提条件に変更してはどうか。実務において、このような見積りを行うことは困難と思われるためである。	企業が前提条件を基に、様々な予測、仮定を置いて見積りを行う過程を示した設例であり、理解に資すればよいと考えられる。
63) 設例について(資産除去債務の見積りの変更)	見積りキャッシュ・フローを減額した場合の調整額については、適用指針案設例 5 20X4 年 3 月 31 日の仕訳のように、「除去債務 XX / 有形固定資産 XX」という処理になる。 仮にこの場合、調整額>有形固定資産の場合でも ①プロスペクティブを採用できるか ②例外処理でキャッチ・アップか、レトロ・プロスペクティブの処理となるか 保守的な見積り(何パターンかの選択のうち最善の見積りを行っていたが、一番コスト	有形固定資産をマイナス残高とするような処理を行うことは適当とは思われないため、プロスペクティブ・アプローチは採用し得ないものと考えられる。したがって、資産除去債務の履行時に認識される差額の処理に準じて、一時の損益とすることが考えられる。 しかし、このようなケースは限定的と考えられ、

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
	の低い選択肢で実行できることが判明した）の結果や、除去に関する革新的な技術進歩等によりこのようなケースもありうると思われる。	会計基準上で明示する必要は乏しいものと考え る。
64) 設例について（注記の記載例について）	「合理的に見積ることができない」とする条件等について、適用指針案 2 項および 17 項との対応関係が不明確であるため、当該設例について、両項に照らし具体的な前提条件を追加記載していただきたい。 なお、例えば、建物賃貸借契約において原状回復費用を負担する契約であっても、自動継続の条項が存在し、かつ企業に継続使用の意思がある場合には、原状回復に係る資産除去債務を合理的に見積ることができず、注記を要しないとの考え方でよいか確認したい。	見積りを行うための環境は各社によって多岐にわたることから、一律に見積ることができない条件を明示することは適当でないと考え る。
65) 設例の追加について	例えば、定期借地権付賃貸住宅において、第三者に住宅を売却した場合や、契約を変更して解体時期が延びた場合、解体義務がなくなった場合の処理基準の明記（設例等）を願いたい。	「契約を変更して解体時期が延びた場合」、「解体義務がなくなった場合」については見積りの変更として処理することになると考えられる。 多様な可能性についてすべてを設例で網羅することは現実的ではない。
その他		
66) 将来の除去費用について、除去義務を有する者以外の三者が負担することが、契約等により相当程度明らかである場合の取扱いについて	将来の除去費用について、除去義務を有する者以外の第三者が負担することが、契約等により相当程度明らかである場合の取扱いについて確認したい。 国際会計基準（IAS 第 37 号 53～58 項）を参考として、除去債務の対象となる資産の保有者は、その最終的支払合意が得られるまでの間、当該負債の総見積額を計上し、同時に将来受け取るであろう第三者からの支払額を別区分にて資産計上することが考えられるが、そのような理解でよいか。	自己が負担することが明らかであると見込まれる将来キャッシュ・フローの見積りの問題であると考えられる。第三者が負担することの確実性の程度はそれぞれの状況によって異なるため、第三者の負担が見込まれる場合について一律の定めを置くことは会計基準としてはなじまないと考 え る。
67) 連結財務諸表上の取扱い（関連する有形固定資産の連結グループ内で売買した場合）	連結財務諸表上の取扱い（例えば、親会社が転用のため子会社に有形固定資産を売却した場合の取扱い等）についても記載していただきたい。	連結上は、単なる転用として取り扱うと考え ら れる。

論点の項目	コメントの概要	コメントへの対応
68) 連結財務諸表上の取扱い (除去工事を連結グループ内で実施した場合)	除却債務についての工事を連結グループ内に依頼した場合、連結消去仕訳の項目はどうかあるべきか。 【連結仕訳】 Dr) 除却工事売上／ Cr) 減価償却費(過年度償却費、利息費用を含む)	連結上は、自社で工事を行った場合と同様に取扱いと考えられる。
69) 減損会計との関係について	資産除去債務の認識にともなって認識された有形固定資産の額が減損会計の適用の対象となることを明記してはどうか。 (理由) 会計基準案 24 項で「固定資産の減損に係る会計基準」の適用対象とすべきものである、あるいは 43 項で本会計基準の適用を減損会計基準における「減損の兆候」として認識する必要はないとしているため、減損会計基準が適用されるものと考えるが、基準本文の中で記載し明確にされることが望まれる。	会計基準 26 項では不適切な操業等により発生した有形固定資産を除去する義務は「資産除去債務」としてではなく、「減損会計基準」の適用対象であるとしており、52 項の将来キャッシュ・フローの見積りの変更においても、その変更の影響が重要であれば「減損の兆候」に該当することを明記している。なお、62 項では、期首残高の調整方法としてキャッチ・アップ・アプローチを採用することにより、減損損失の発生可能性は低くなることから、適用初年度において減損損失の認識の可否を検討する必要はないとしている。
70) 税制との関係について	今回の基準変更に伴い、税制と整合性をとられるよう要望する。	N/A

以 上