

資産評価測定と資産除去債務に関する考察

A study of asset valuation measurement and asset retirement obligations

坂口 直大* 西崎雅仁**

Naohiro Sakaguchi Masahito Nishizaki

Summary

Since the fixed assets are usually being used in business in the hope of outcome more than the market value, not worth the investment for the company even if the market value is varied to vary depending on it. Also, it is not intended to be realized until the cash flow investment value itself is the result of the investment can be obtained. Therefore, the fixed assets are valued at cost less depreciation and amortization from the acquisition cost, in profit or loss, realized gains based on such valuation has been recorded.

However, there is a case in which financial statements is considered not properly represent the financial condition, results of operations of companies in the process of the evaluation. Therefore as the method of evaluation of post-acquisition, there is the importance of impairment accounting.

キーワード：←資産評価，資産除去，減損会計

Keywords：Valuation of assets, asset retirement obligation, impairment accounting

1. 固定資産の取得後の評価／測定について

1.1 固定資産の取得後の評価／測定方法

固定資産は通常、時価を超える成果を期待して事業に使われているため、時価が変動しても企業にとっての投資の価値がそれに応じて変動するわけではない。また、投資の価値自体も投資の成果であるキャッシュ・フローが得られるまでは実現したものではない。よって、固定資産は取得原価から減価償却等を控除した金額で評価され、損益計算においては、そのような資産評価に基づく実現利益が計上されている。

しかし、上記評価の方法では財務諸表が企業の財政状態・経営成績を適正に表していないと考えられる場合がある。そこで、取得後の評価の方法として、減損会計がある。

1.1.1 減損会計の必要性

昨今の経済情勢においては、不動産をはじめ固定資産の価格や収益性が著しく低下している状況にあり、そ

れらの帳簿価額が価値を過大に表示したまま将来の損失を繰り延べているのではないかという疑念が持たれる。また、このような状況が財務諸表への社会的信頼を損ねるといふ指摘や、減損処理基準が整備されていなかったために、裁量的な固定資産の評価減が行われるおそれがあるという見方もあった。さらには国際的にも固定資産の減損にかかる会計基準が整備されてきたため、国際的調和を図る必要もあった。

このような状況を鑑み、日本での減損会計に係る基準が設定された。

1.1.2 減損会計の基本的な考え方

先にも述べたように、固定資産については、通常時価を超える成果を期待して事業に使われるため、時価の変動で企業にとっての投資の価値が変動するわけではなく、また、投資の価値自体も投資の成果であるキャッシュ・フローを得るまでは実現したものではないため、取得原価から減価償却等を控除した額を帳簿価額としている。

*太陽 ASG 有限責任監査法人

**大同大学 情報学部 総合情報学科 経営情報専攻

しかし、固定資産の収益性が当初の予想よりも低下しており、資産の回収可能性を帳簿価額に反映させなければならない場合がある。固定資産の減損処理は、過大な帳簿価額を減額し、将来に損失を繰り延べないために行われる会計処理と考えられる。

1.1.3 減損会計の認識の判定について

減損会計においては、減損の兆候（減損が生じている可能性を示す事象）があるか否か、減損の兆候があれば減損損失を認識するかどうかの判定を行い、認識すると判定された場合に減損損失の測定を行い計上することとなる。

減損の兆候には例えば以下のような事象があげられる。

- ①固定資産を使用する営業活動から生じる損益もしくはキャッシュ・フローが継続してマイナス、または、その見込みがあること
- ②固定資産がしよされている範囲または方法について、回収可能性を著しく低下させる変化が生じたか、生じる見込みであること
- ③固定資産が使用されている事業に関連して、経営環境が著しく悪化したか、悪化する見込みであること
- ④固定資産の市場価格が著しく下落したこと

減損の兆候がある固定資産について減損損失の認識を行うかの判定は、「A：割引前将来キャッシュ・フローの総額」と「B：帳簿価額」を比較することによって行い、AがBを下回る場合に減損損失を認識する。

ここで割引前の将来キャッシュ・フローを用いる理由としては、減損損失の測定は将来キャッシュ・フローの見積りに大きく依存するが、その見積りは測定が主観的にならざるを得ず、減損の存在が相当程度に確実な場合に限り認識することが適当であるためである。つまり、割引前の将来キャッシュ・フローの総額がこれらの帳簿価額を下回るときには、減損の存在が相当程度に確実と判断できる。

減損損失を認識すべきであると判定された固定資産は、帳簿価額を回収可能価額まで減額し、減少額を減損損失として当期の損失に計上する。

企業は投資の回収方法として、売却と使用のいずれかの手段による。つまり、売却による回収額である正味売却価額（固定資産の時価から処分費用見込額を控除して算定される額）と、使用による回収額である使用価値（固定資産の継続的使用と使用後の処分によって生ずると見込まれる将来キャッシュ・フローの現在価値）とを比較し、いずれか高いほうの金額を固定資産の回収可能額とする。

ここで正味売却価額を算定する場合の時価とは、公正な評価額である。それは通常、観察可能な市場価格を

いうが、市場価格が観察できない場合には合理的に算定された価額がそれに該当することになる。

また、使用価値を算定するためには将来キャッシュ・フローの見積りが必要である。当該将来キャッシュ・フローは、帳簿価額が回収可能かどうかの判定、または、固定資産がどれだけの経済的な価値を有しているかを算定するために見積もられることから、固有の事情を反映し、合理的で説明可能な仮定・予想に基づくものとされている。

使用価値を算定するための将来キャッシュ・フローの見積り方法には、生起する可能性の最も高い単一の金額を見積もる方法と、生じうる複数の将来キャッシュ・フローの期待値を見積もる方法が考えられ、いずれを採用するかについては、企業の状況等を勘案して適用できる。

使用価値を算定するための将来キャッシュ・フローの見積り後、当該金額を現在価値に割り引く必要がある。その際の留意点としては、将来キャッシュ・フローがその見積りから乖離するリスクを将来キャッシュ・フローに反映した場合には、貨幣価値だけを反映した無リスクの割引率となり、将来キャッシュ・フローに反映してない場合には、貨幣の時間価値と将来キャッシュ・フローの乖離するリスクの両方を反映する必要があることである。

これらに基づき決定した割引前の将来キャッシュ・フローを割引率を用いて現在価値に割り引き使用価値を算定し、正味売却価額と比較し、いずれか高い方を回収可能価額とする。

1.2 減損会計における論点

減損会計における論点として主なものに下記のような事例がある。

1.2.1 事例

「固定資産の減損に係る会計基準」の減損の兆候の例示の何れかに抵触している設備投資（グルーピングは考慮しなくてよい）が存在する会社の経営者より、「帳簿価額よりは将来キャッシュ・フローが下回っているが、過年度の使用を考慮した投資期間全体を考慮すれば、当初の取得価額を上回る投資の回収をしている。よって、帳簿価額の減額をする必要はない」と主張された場合、当該会社の会計監査人としてどのような対応を会社に求めるかがしばしば問題となる。

1.2.2 事例の検証

上記事例において、論点となるのは、固定資産に対する投資金額の回収を、一時点で判定するか、投資期間全体で判定するか、いずれが妥当であるかである。

1.2.3 見解および対応

財務諸表は企業のその時点での財政状態、経営成績を反映させ、有益な投資情報を提供するものである。また、最近の会計基準のベースとなっている概念フレームワークにおいて、資産とは過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している経済的便益、つまり、キャッシュの獲得に貢献する便益の源泉をいうとされている。

上記を踏まえると、一時点における投資の未回収額である帳簿価額と当該時点からの将来キャッシュ・フローとを比較することが適切と考えられる。財務諸表は過去および現時点の企業の状況を反映させるものであるが、投資家は当該財務諸表に基づき将来の投資の判断を行うため、将来事象を予測するためには、将来事象に重きを置くべきである。

よって、経営者が過年度の使用を考慮した投資期間全体を考慮すれば当初の取得価額を上回る投資の回収をしているため、帳簿価額の減額をする必要はないとする主張は適切ではない。そのため、割引前将来キャッシュ・フローを見積り、帳簿価額と比較し、帳簿価額を下回るようであれば減損損失を測定、計上すべきであることを伝えなければならない。

1.2 減損損失の計上とは

固定資産を会計上減損処理することは、経営者にとってどのようなことを意味するのか。

1.1.1でも述べたように、減損損失は、固定資産の帳簿価額が価値を過大に表示したまま将来の損失を繰り延べているのではないかという疑念、及び、このような状況が財務諸表への社会的信頼を損ねるといふ指摘等に対応するものである。

また、投資の未回収額である帳簿価額と当該資産から得る将来キャッシュ・フローを比較した上で減損損失を計上することは、投資期間全体を考慮すれば当初の投資額を回収していた、またはする予定であるとしても、当該時点においては投資の失敗との印象をあたえらることも考えられる。

上記を踏まえると、固定資産を会計上減損処理することは、経営者にとって経営能力の是非が問われる重要な事象である。

2. 資産除去債務の制度内容

「企業会計基準第18号 資産除去債務に関する会計基準 平成20年3月31日 企業会計基準委員会」が2011年3月期決算会社の第1四半期より適用が開始された。以下にてその制度内容について述べることにする。

2.1 資産除去債務の定義

資産除去債務とは基準によると、「「資産除去債務」とは、有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該有形固定資産の除去に関して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をいう*。」と記載されている。

2.1.1 対象となる資産

資産の範囲は、①財務諸表等規則にて有形固定資産に区分される資産、及び、建設仮勘定やリース資産、投資その他の資産に分類されている投資不動産なども含まれることとなる。

2.1.2 対象となる事象

除去とは、有形固定資産を用役提供から除外すること（一時的な除外を除く）をいい、具体的には売却、廃棄、リサイクルその他の方法による処分等が含まれる。また、転用や用途変更や有形固定資産が遊休状態になる場合や試用期間中に実施する環境修復や修繕は対象とはならない。

2.1.3 発生原因

資産除去債務は有期得固定資産の取得、建設、開発または通常の使用により生じるものとされている。ここでいう通常の使用とは、有形固定資産を意図した目的のために正常に稼働させることをいい、除去する義務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は、資産除去債務の対象とはならず、引当金の計上や減損の対象とすべきものと考えられる。なお、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、かつ、それが当該土地に建てられている建物や構築物等の資産除去債務と考えられる場合は対象となる。

2.1.4 対象となる義務

資産除去債務は法律上の義務およびこれに準ずるものとされている。この場合の法律上の義務及びそれに準ずるものには、有形固定資産を除去する義務の他、有形固定資産の除去そのものは義務でなくとも、有形固定資産を除去する際に当該有形固定資産に使用されている有害物質等を法律等の要求による特別の方法で除去するという義務も含まれる。したがって、自社所有の土地に建てられた自社建物自体お除去する義務がない場合でも、建物に使用されている有害物質等を除去する義務があれば、資産除去債務の対象になることに留意しなければならない。

しかし、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には、通常資産除去債務の対象にはならない。

2.2 会計処理（当初計上時）

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下記のように負債として計上する（以下、下記計上額を「当初計上額」とする）。

（借方）有形固定資産 ×× （貸方）資産除去債務 ××

このように資産負債の両建て処理をすることにより、取得に付随して生じる除去費用の未払の債務を負債として計上するとともに、取得原価に含めることで当該資産への投資について回収すべき額を引き上げることが意味する。

上記、資産除去債務の当初計上額は、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フロー見積額の割引価値で算定する。

2.2.1 割引前将来キャッシュ・フローの対象範囲

割引前将来キャッシュ・フローは、有形固定資産の除去に係る作業のために直接要する支出、処分に至るまでの支出（保管・管理に要する支出）を対象範囲とする。そのため、クリーニング費用、引越費用など、除去と同時に発生する支出であっても、除去自体にかかわらない支出は含まれないと考えられる。

2.2.2 割引前将来キャッシュ・フローの見積り

割引前の将来キャッシュ・フローは、合理的で説明可能な仮定及び予測に基づく自己の支出見積りにより、その見積金額は、生起する可能性の最も高い単一の金額又は生起し得る複数の将来キャッシュ・フローをそれぞれの発生確率で加重平均した金額とする。

また、見積金額には、①対象となる有形固定資産の除去に必要な平均的な処理作業に対する価格の見積り、②対象となる有形固定資産を取得した際に、取引価額から控除された当該資産に係る除去費用の算定の基礎となった数値、③過去において類似の資産について発生した除去費用の実績、④当該有形固定資産への投資の意思決定を行う際に見積られた除去費用、⑤有形固定資産の除去に係る用役（除去サービス）を行う業者など第三者からの情報、以上の5点を基礎とする。

2.2.3 割引率

割引率は、貨幣の時間価値を反映した無リスクの割引前の利率を用いる。これは、退職給付債務の算定においても無リスクの割引率がしようされていること、同一の内容の債務について信用リスクの高い企業の方が高い割引率を用いることにより負債計上額が少なくなるという結果は、財政状態を適切に示さないと考えられること、資産除去債務の性格上、自らの不履行の可能性を前提とする会計処理は適当ではないことを根拠

にしている。また、将来キャッシュ・フローがその見積り乖離するリスクは、将来キャッシュ・フローの見積りに反映されているため、割引率には含めない。

2.3 会計処理（計上後）

第2章にて計上した除去費用は、その後下記のように処理がなされる。

2.3.1 資産計上分

資産計上されて資産除去債務に対応する除去費用は、減価償却を通じて、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。これにより、資産除去債務の当初計上額に相当する金額が費用配分されることとなる。具体的には、下記のように処理する。

（借方）減価償却費 ×× （貸方）有形固定資産 ××

個々の資産残存耐用年数は、通常、資産除去債務の履行見込み時期までの期間に近似すると考えられる。ただし、資産除去債務の対象複数の有形固定資産から構成される場合に、主たる資産の帳簿価額の増加額として資産計上された当該構成資産の除去費用は、個々の資産の残存耐用年数ではなく、主たる資産の耐用年数にわたり費用配分する。

2.3.2 割引分

資産除去債務の当初計上額と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費用計上される。時の経過による資産除去債務の調整額は、期首の負債の帳簿価額に負債の当初計上時の割引率を乗じて算定し、その発生時の費用として処理する。具体的には下記のように処理する。

（借方）利息費用 ×× （貸方）資産除去債務 ××

これにより、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローに相当する金額が資産除去債務の履行時期までの期間に費用計上されることとなる。

2.4 資産除去債務を合理的に見積もることができない場合

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は、これを計上せず、当該債務額を合理的に見積もることができるようになった時点で負債として計上する。

資産除去債務を合理的に見積もることができない場合は、決算日現在入手可能なすべての証拠を勘案し、最善の見積りを行ってもなお、合理的に金額を算定できない場合をいう。たとえば、有形固定資産の除去に要する割引前の将来キャッシュ・フローを見積もるこ

とができない場合だけでなく、資産除去債務の履行時期を見積もることができない場合もあると考えられる。

しかし、いずれにしても、「資産除去債務の履行時期や除去の方法が明確にならないなどによりその金額が確定しない場合でも、履行時期の範囲および蓋然性について合理的に見積もるための情報が入手可能な時は、資産除去債務を合理的に見積もることができる場合に該当する¹」とされていることから、資産除去債務を見積もることができない場合というのは限定的と考えられることに留意する必要がある。

2.5 見積りの変更

見積りに変更が生じた場合は、下記のように処理することとなる。

2.5.1 割引前将来キャッシュ・フロー

割引前の将来キャッシュ・フローに重要な見積りの変更が生じた場合（①増加，②）には下記のように処理する。

- ①（借方）有形固定資産 ×× （貸方）資産除去債務 ××
- ②（借方）資産除去債務 ×× （貸方）有形固定資産 ××

見積りの変更にかかる重要性の数値基準は基準上明示されていないが、財務諸表全体における資産除去債務の量的重要性や事業活動における資産除去債務の質的重要性などを総合的に勘案する必要があると考えられる。

2.5.2 割引率

割引率については、退職給付債務の場合と異なり、見積りの変更を行わない。当該処理は、時の経過によって一定の利息相当額を配分するものであり、減価償却という費用配分が行われることとも整合的であると考えられる。

3. 資産除去債務に関する会計基準の問題点について

3.1 資産除去債務に関する会計基準の問題点

「資産除去債務」には、同一業種内で取扱が異なるなどの様々な問題点、論点をもっている。そこで第1章ではその適用範囲について取り上げ、これに対する会計処理のアドバイザーとして適用する企業にどのようなアドバイスができるかを検討した。

3.1.1 オペレーティング・リース取引

オペレーティング・リース取引にかかるリース資産の原状回復等に要する支出について、資産除去債務会計基準の適用範囲に含まれるかが、論点となる。

つまり、オペレーティング・リース取引の場合、借手は賃貸借取引に準じて会計処理を行うが、支払

リース料に賃貸資産の原状回復等に要する支出が含まれていない場合、賃貸資産の原状回復等は資産除去債務の対象となるという見方と、ならないという見方があり、この点について基準に明示がないため、その取扱いが問題となる。

資産除去債務は有形固定資産の取得、使用によって生じる債務であり、有形固定資産との一体性が重視されているはずであるため、原則として、除去される対象が有形固定資産に計上されていることが、資産除去債務の計上の前提となる。

したがって、オペレーティング・リース取引のように資産計上されていない場合には、リース資産の原状回復等に要する支出については資産除去債務会計基準の適用範囲に含まれないと考えられる。

3.1.2 所有権移転外ファイナンス・リース取引（賃貸借取引）

現行の「リース取引に関する会計基準」において所有権移転外ファイナンス・リース取引については全て通常の売買取引と同様の処理（資産計上）することとなっているが、適用前に契約締結した所有権移転外ファイナンス・リース取引について賃貸借処理に係る方法に準じた会計処理を採用しており、現行のリース会計基準適用後も継続して賃貸借処理に係る方法に準じた会計処理を採用している場合、当該リース資産の原状回復等に要する支出は、資産除去債務会計基準の適用範囲に含まれるかが問題となる。

資産除去債務は有形固定資産の取得等によって生じる債務であるため、資産と一体のものであると考えられるため、オペレーティング・リース取引のように資産計上されていない場合のリース資産の原状回復等に要する支出は、資産除去債務会計基準の適用範囲に含まれないと考えられる。

しかし、経過措置で賃貸借処理に係る方補に準じた会計処理を採用した所有権移転外ファイナンス・リース取引は、A: 現行のリース会計基準適用前においても資産計上が原則的な処理であること、B: 資産計上した場合の会計処理が把握できる詳細な注記が行われていることから資産計上されている場合と同様の扱いとするのが妥当と考えられること、C: 資産除去債務を計上するか否かで損益に与える影響額が異なってくることから、経過措置で資産計上とオフバランスのどちらの会計処理を選択したかにより結果が異なるようにするのが適当と考えられること、以上のA～Cより、資産除去債務会計基準の適用範囲に含まれると考えられる。

3.1.3 自発的な計画により資産を除去する場合

建物等について法律や契約による取り壊しは求められていないが、環境に与える影響や周辺住民の要望等を考慮すると取り壊さざるを得ないと想定されるような場合に、法律上の義務に準ずるものとして資産除去債務を計上する必要があるか、計上してよいか論点となる。

資産除去債務に関する会計基準上、資産除去債務の対象となるのは、有形固定資産の取得、建設、開発または通常の使用によって生じ、当該有形固定資産の除去に関して法令または契約で要求される法律上の義務およびそれに準ずるものとされている。

そのため、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は該当しない。よって、法的義務ではないものの取り壊しに対する社会的な要望を考慮し、自発的に資産を除去する場合の当該支出は適用対象とはならないと考えられる。

ただし、除去費用の発生の可能性が高くなった場合には、減損会計基準の対象となるほか、引当金計上の対象となる余地がある。

3.1.4 通常の使用に当たらない場合

資産除去債務に関する会計基準でいう「通常の使用」に当たらない場合、資産除去債務の対象とならないが、この場合はどのような会計処理となるかが論点となる。「通常の使用」とは、有形固定資産を意図した目的のために正常に稼働させることをいい、通常の使用に当たらないケースとしては以下のような場合が考えられる。この場合は資産除去債務の対象にはならないが、引当金の計上や固定資産の減損を検討する必要があると考えられる。

A：有形固定資産を除去する義務が、不適切な操業等の異常な原因によって発生した場合は、資産除去債務として使用期間にわたって費用配分すべきものではなく、引当金の計上や減損会計基準の適用対象とすべきものと考えられる。

B：有形固定資産の使用を終了する前後において、当該資産の除去の方針の公表や有姿除去の実施により、除去費用の発生の可能性が高くなった場合で、有形固定資産を取得した時点または通常の使用を行っている時点において法律上の義務またはそれに準ずるものが存在していない場合は、資産除去債務の対象にはならないが、減損会計基準の適用対象となるほか、引当金計上の対象となる余地もあるものと考えられる。

3.2 会計処理

第1章に続き、第2章では会計処理にかかる論点を

取り上げる。

3.2.1 除去の意思決定をしていない建物の資産除去債務

会社が自社の土地の上に建物等の有形固定資産を有しており、その建物の除去を行う際に何らかの法的債務が課されているような場合で、会社に除去の意思決定が存在しないときには履行時期を予想できないことを理由に、合理的な見積りができないといえるかが論点となる。

この場合、履行時期を、資産除去債務の対象となる資産の耐用年数、つまり、経済的使用可能予測期間とみなして資産除去債務を計上すると考えられる。

資産除去債務に関する会計基準上合理的に見積もることができない場合とは、決算日現在入手可能なすべての証拠を勘案し、最善の見積りを行ってもなお、合理的に金額を算定できない場合である。よって、具体的には除去の計画がないとしても、通常、建物等の解体時に資産除去債務を履行する場合には、経済的使用可能予測期間をもとに解体時期を見積もることから、耐用年数をもとに資産除去債務を見積もると考えられる。

3.2.2 除去期間の見積りの変更をした場合

除去時期に関する見積りの変更（当初の想定より早期に除去する等）があった場合、早期の除去を判断した時点での会計処理はどのようにすればよいか論点となる。

資産除去に関する会計基準には、時期の見積りに変更が生じた場合についての定めがない。しかし、将来キャッシュ・フローの見積りの変更は有形固定資産の帳簿価額に加減し、減価償却を通じて残存耐用年数にわたり費用配分を行う考え方、つまり将来に向かって修正する考え方を採用している。よって、割引率を早期除去決定時点から変更後の除去時点までの期間に応じた割引率に変更し、当該割引率で翌期以降の資産除去債務の調整額を算定する方法が適当と考えられる。

また、資産除去債務に関する会計基準の第49項では割引率を変動させないとしている。しかしその趣旨は、割引率の見直しによりその時点の資産除去債務およびたいおうするしさんの残高が調整されるのが望ましくないという考え方に基づくものである。よって、上記処理が整合的と考えられる。

3.2.3 建設仮勘定

建設仮勘定も資産除去債務の対象範囲に含まれるが、償却期間をどのように考えるとよいか論点となる。

有形固定資産の取得等によって生じるものが資産除去債務の対象となることから、建設仮勘定も対象資産の範囲に含まれる。この場合除去費用の減価償却によ

る費用配分は、有形固定資産の耐用年数にわたって行うことから、本勘定に振替えてから開始すると考えられる。

3.2.4 割引率の割引期間

耐用年数到来時期の異なる複数の資産を使用終了後の一定時期にまとめて除却する計画がある状況など、経済的耐用年数と除去に要する支出までの予測期間が異なる場合、資産除去債務の算定に際し、どの期間で割り引くべきかが論点となる。

資産除去債務に関する会計基準の適用指針によると、割引率は、将来キャッシュ・フローが発生すると予想される時点までの期間に対応する貨幣の時間価値を反映した無リスクの税引前のものとしているため、耐用年数経過後、一定期間を経た後に除去を実施する状況において、除去に要する支出までの予測期間が妥当である場合には、除去に要する支出までの予測期間で割り引くことになると考えられる。

3.3 資産除去債務に関する会計基準に対する見解

資産除去債務とは、「有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該有形固定資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれにじゅんずるものをいう」と規程されている。つまり、取得時点で将来の支出が確定している部分を指し、当該支出については、固定資産の使用期間に対して費用として配分する。これは、固定資産の使用により得る収益と費用を対応させる「費用収益対応の原則」と整合する。そのため、当該基準が規定される以前のように、除去時に一時的に費用処理されることにくらべ、企業の経営成績を財務諸表に適切に反映し、財務諸表利用者に有益であると考えられる。

参考文献

- 1) 企業会計審議会 平成 14 年 「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」
- 2) 企業会計基準委員会 平成 21 年最終改正 「企業会計基準適用指針第 6 号 固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」
- 3) 企業会計基準委員会 平成 20 年 3 月 31 日 「企業会計基準第 18 号 資産除去債務に関する会計基準」
- 4) 企業会計基準委員会 平成 20 年 3 月 31 日 「企業会計基準適用指針 21 号 資産除去債務に関する会計基準の適用指針」
- 5) 新日本有限責任監査法人 2010 年 「資産除去債務の実務」