



『トーマツ チャイナ ニュース』

## 連載

# ～中国企業会計準則シリーズ～ 第31回 石油及び天然ガスの開発・採掘

中国室

### 1. はじめに

今回は、「企業会計準則第27号-石油及び天然ガスの開発・採掘」(以下、「27号準則」)を解説します。

27号準則は、総則、鉱区権益の会計処理、石油天然ガス探査の会計処理、石油天然ガス開発の会計処理、石油天然ガス生産の会計処理、表示の6章か

ら構成されています。27号準則は、油田、ガス田等特殊な業界に関する会計基準であり、新企業会計準則で新たに体系化された基準です。27号準則は下表の違いを除けば、基本的には国際財務報告基準(IFRS)に近い内容となっています。

### 2. 国際財務報告基準 (IFRS) との比較

	新企業会計準則	IFRS
適用範囲	石油天然ガスの探査、開発、生産に適用される。	石油天然ガス等を含む鉱物資源の探査にのみ適用される。
測定モデル	原価モデルのみ。	原価モデルと公正価値モデルのどちらかを選択適用。
掘削探査以外の支出	発生時に費用化。	取得原価に含める。
減損	<ul style="list-style-type: none"> <li>未探査鉱区権益について、毎年1回の減損テストが必要。</li> <li>減損損失の戻し入れは禁止。</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>一定の要件を満たした場合に減損テストが必要。</li> <li>減損損失の戻し入れが可能。</li> </ul>

### 3. 石油及び天然ガスの開発・採掘関連の用語の定義

以下では、石油及び天然ガスの開発・採掘に関連する用語の定義を示します。

鉱区権益	企業が取得した、鉱区内における石油天然ガスの探査、開発及び生産を行う権利
既探査鉱区権益	経済的採掘可能埋蔵量が発見されている鉱区
未探査鉱区権益	経済的採掘可能埋蔵量が未だ発見されていない鉱区
経済的採掘可能埋蔵量	現有の技術及び経済的条件下において、地質及び工程分析に基づき、合理的に確定できる、既知の油田、ガス田から開発・採掘が可能な石油天然ガスの量
石油天然ガスの探査	探査区域の識別又は石油天然ガス埋蔵量の探査のために行われる地質調査、地球物理的探査、掘削活動及びその他の活動
石油天然ガスの開発	探査鉱区における石油天然ガスを採取するために、坑井及び関連設備を建設又は更新する活動
石油天然ガスの生産	石油天然ガスの油田、ガス田から地表への汲み上げ及び鉱区内での収集、運送、処理、現場貯蔵、鉱区管理等の活動
鉱区の廃止	鉱区内の最後の1つの坑井が生産を停止すること

## 4. 鉱区権益の会計処理

### (1) 取得時

鉱区権益について、鉱区権益を取得するために発生した原価を発生時に資産化します。

鉱区権益の取得の申請に係る原価には、探鉱権使用料、採掘権使用料、土地又は海域使用権支出、仲介料及び鉱区権益に直接帰属させることができるその他の取得の申請に係る支出が含まれます。

また、鉱区権益の購入、取得に係る原価には、購入代価、仲介料及び鉱区権益に直接帰属させることができるその他の購入、取得に係る支出が含まれません。

なお、鉱区権益を取得した後に発生する探鉱権使用料、採掘権使用料及び賃借料等の鉱区権益を維持するための支出は、費用処理します。

### (2) 取得後

企業は、生産高比例法又は定額法を採用し、既探査鉱区権益について減耗償却を計上します。生産高比例法を採用し減耗償却を計上する場合、減耗償却額は、個別の鉱区毎に計算することもできますが、同種又は類似する地質構造の特徴、鉱床の条件を有する隣接する複数の鉱区から構成される鉱区グループ単位で計算することもできます。

### (3) 減損

既探査鉱区権益の減損は、「企業会計準則第8号－資産の減損」に基づき処理します。

一方、未探査鉱区権益については、少なくとも毎年1回、減損テストを実施しなければなりません。通常は、個別の鉱区を基礎として減損テストを実施しますが、一定の要件を満たす場合には鉱区グループを基礎として減損テストを行うことができます。一旦認識した未探査鉱区権益の減損損失は戻し入れることはできません。

### (4) 譲渡

#### ① 既探査鉱区権益のすべてを譲渡する場合

譲渡収入と鉱区権益の帳簿価額との差額を当期の損益に計上します。

#### ② 既探査鉱区権益の一部を譲渡する場合

譲渡する権益と留保する権益の公正価値の比率に基づき、譲渡した部分の鉱区権益の帳簿価額を算出し、譲渡収入と譲渡した鉱区権益の帳簿価額との差額を当期の損益に計上します。

#### ③ 個別に減損損失引当金を計上している未探査鉱区権益のすべてを譲渡する場合

譲渡収入と鉱区権益の帳簿価額との差額を当期の損益に計上します。

#### ④ 個別に減損損失引当金を計上している未探査鉱区権益の一部を譲渡する場合

譲渡収入が鉱区権益の帳簿価額を上回る場合、譲渡収入と鉱区権益の帳簿価額との差額を当期の損益に計上します。一方、譲渡収入が鉱区権益の帳簿価額を下回る場合、その譲渡収入を鉱区権益の帳簿価額と相殺し、損益を認識しません。

#### ⑤ 鉱区グループを基礎として減損損失引当金を計上している未探査鉱区権益を譲渡する場合

譲渡収入が鉱区権益の帳簿価額を上回る場合、その差額を当期の損益に計上します。一方、譲渡収入が鉱区権益の帳簿価額を下回る場合、その譲渡収入を鉱区権益の帳簿価額と相殺し、損益を認識しません。なお、当該鉱区グループの最後の一つの未探査鉱区権益を譲渡する際、譲渡収入と未探査鉱区権益の帳簿価額との差額を当期の損益に計上します。

### (5) 振替・放棄

未探査鉱区（グループ）内で経済的採掘可能埋蔵量が発見されたことにより、未探査鉱区（グループ）を既探査鉱区（グループ）に変更する場合、その帳簿価額で既探査鉱区権益に振り替えます。

経済的採掘可能埋蔵量を発見できず未探査鉱区を放棄する場合、放棄した時点における帳簿価額に基づき未探査鉱区権益を取り崩し、費用処理します。

## 5. 石油天然ガスの探査の会計処理

石油天然ガスの探査支出には、掘削探査による支出と掘削探査以外の支出が含まれています。掘削探査による支出には、主に掘削区域における試験掘削、探査型詳細掘削、評価坑井と標本坑井等の掘削活動により発生した支出が含まれ、掘削探査以外の支出には、主に地質調査、地球物理的探査等の活動により発生した支出が含まれます。

掘削探査以外の支出は、発生時に費用処理します。

掘削探査による支出は掘削完了後、当該坑井の経済的採掘可能埋蔵量の発見が確定した場合、当該坑井の掘削探査による支出を坑井及び関連設備の取得原価に振り替えます。一方、当該坑井の経済的採掘可能埋蔵量が発見されないと確定した場合、当該坑井の掘削探査による支出から残存価額を控除した後の残額を費用処理します。

試験掘削で経済的採掘可能埋蔵量が発見されるか否か未だ確定できない場合、坑井掘削完了後1年以内は当該坑井の掘削探査による支出を暫定的に資産化します。掘削完了の1年後の時点で、未だ当該試験掘削から経済的採掘可能埋蔵量が発見できるか否か確定することができず、かつ同時に一歩進んだ探査活動の必要性が認定されている等、一定の条件を

満たす場合には、当該坑井掘削による支出の暫定的な資産化を継続し、そうでない場合には、当該支出を費用処理します。

なお、掘削探査による支出がすでに費用化されている坑井において、経済的採掘可能埋蔵量が発見された場合、すでに費用化された掘削探査による支出に対する調整は行わず、その後、掘削探査及び掘削完了により発生した支出を資産化します。

## 6. 石油天然ガスの開発の会計処理

石油天然ガスの開発において発生した支出は、その用途に基づき区分して資産化し、坑井及び関連設備の取得原価とし、主に次の内容を含んでいます。

- 事前調査、工事地質調査、工事設計、坑井の位置確定、坑井の整理、道路建設等の掘削前の準備支出
- ケーシングパイプ、チュービングパイプ、採油設備等を含む坑井設備の購入や坑井の掘削と完成を含む坑井の建設による支出
- 採取率を向上させるためのシステムの購入、建設により発生した支出
- 鉱区内における集中輸送施設、分離処理施設、計測設備、貯蔵施設、各種海上プラットフォーム、海底及び陸上ケーブル等の購入、建設のために発生した支出

なお、現時点での探査済の地層に至るまでの掘削により発生した支出は、石油天然ガスの開発支出となりますが、新たに経済的採掘可能埋蔵量を獲得するために未探査の地層まで継続して掘削するための支出は、掘削探査による支出となり、上述の「5. 石油天然ガスの探査の会計処理」に従い会計処理を行います。

## 7. 石油天然ガスの生産の会計処理

石油天然ガスの生産原価には、鉱区権益の減耗償却、坑井及び関連設備の減耗償却、補助設備及び施

設の減価償却、並びに操作費用等が含まれます。

企業は、生産高比例法又は定額法を採用して、坑井及び関連設備について減耗償却を計上します。生産高比例法を採用して減耗償却を行う場合、個別の鉱区に基づき計算することができますが、鉱区グループに基づき計算することもできます。

耐震設備、建築設備、車両、修理施設、倉庫、供給ステーション、通信設備、事務施設等の補助設備及び施設には、「企業会計準則第4号－有形固定資産」に基づき処理します。

企業が引き受けた鉱区の資産除去債務のうち、「企業会計準則第13号－偶発事象」における引当金の認識条件に合致する場合には、当該義務を引当金として認識し、対応する坑井及び関連施設の帳簿価額を増加させます。引当金の認識条件に合致しない場合には、鉱区の廃止時に発生した解体、運搬、現場整理等の支出を発生時に費用処理します。

## 8. 表示

27号準則第25条では、注記における開示に対する要求事項を以下の通り規定しています。

### (1) 注記として開示すべき情報

- ① 国内及び国外に有する石油天然ガス埋蔵量の期首、期末数値
- ② 当期において国内及び国外で発生した鉱区権益の取得、石油天然ガスの探査及び石油天然ガス開発の各支出の総額
- ③ 探査鉱区権益、坑井及び関連施設の帳簿価額、減耗償却累計額、減損損失累計額、並びにその計上方法
- ④ 石油天然ガスの開発・採掘活動に関連する補助設備及び施設の帳簿価額、減価償却累計額及び減損損失引当金累計額、並びにその計上方法

以上

「トーマツ メールマガジン／トーマツ チャイナ ニュース」の配信をご希望の方は  
<http://www.tohmatsu.com/jp/mm/> よりお申し込みください。

『トーマツ チャイナ ニュース』のお問合せ先：

有限責任監査法人トーマツ 中国室

〒100-0005 東京都千代田区丸の内3-3-1 新東京ビル

TEL : 03-6213-1075 FAX : 03-6213-1045

e-mail : chinanews@tohmatsu.co.jp

※禁無断転載