

令和5年(行コ)第30号 託送料金認可取消請求控訴事件

控訴人 一般社団法人グリーンコープでんき

被控訴人 国

(処分行政庁 経済産業大臣)

控訴準備書面 5

令和6年5月10日

福岡高等裁判所 第3民事部係 御中

控訴人訴訟代理人

弁護士 小 島 延 夫



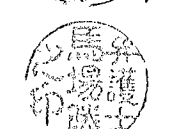
弁護士 北 古 賀 康 博



弁護士 篠 木 潔



弁護士 馬 場 勝



弁護士 福 島 健 史



控訴人は、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金を託送料金の原価に組み込むことが許されないことにつき、高野学氏らの鑑定意見書（甲４０）を参照しつつ、会計学上の観点から、以下のように補充して主張する。

第１ 原価計算基準とその性格

１ １９４９年（昭和２４年）に財務諸表の作成に関する会計基準である企業会計原則が制定されたが、その制定当初は原価計算手続や原価に関する基準はまだ存在しなかった。

そこで、原価計算に関する基準を制定すべく、１９５０年（昭和２５年）からその制定作業が開始され、１２年後の１９６２年（昭和３７年）に大蔵省企業会計審議会から原価計算基準が公表されることとなった。

この原価計算基準は、序文にあたる「原価計算基準の設定について」の中で「この基準は、企業会計原則の一環を成し、そのうちとくに原価に関して規定したものである」と述べられているように（甲４１・５２６頁）、企業会計原則の原価に関して補足した基準である。

２ 原価計算基準はそれ自体、法令ではない。しかし、原価計算基準は実践規範として、企業における原価計算の慣行のうちから一般に公正妥当と認められるところを要約して設定されたものであり、原価計算を制度化したものである。そのため、原価計算基準は慣習法として位置づけられ、旧商法３２条にいう「公正なる会計慣行」として適用されることになる（甲４２・３７～３８頁）。

現行の会社法４３１条においても「株式会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとする」と規定されており、企業における会計は原価計算基準に従うべき法的義務を負うことになる。また、原価計算基準に従って算定された原価は、公正妥当なものとして適切なものとされる一方、原価計算基準に反する原価は適切なものと認められないことになる。さらに、原価計算基準自体は法令ではないものの、序文の「原価計算基準の設定に

ついて」の中で「たな卸資産の評価、原価差額の処理など企業の原価計算に関係ある事項について、法令の制定、改廃等が行なわれる場合にも、この基準が十分にしん酌されることが要望される」とあるように（甲41・526頁）、現行の会社法、金融商品取引法、税法等が改廃される場合には、原価計算基準を尊重し、十分に考慮することが必要となる。

また、政府の認可を要する公共料金については、「適正な原価」を補償する旨の定めがあることが多い。その場合の「適正な原価」とは、一般に公正妥当な原価計算にしたがって計算された原価、すなわち、「原価計算基準」に準拠して計算された原価ということと考えられている（甲42・41頁から42頁、甲44・9頁も同趣旨）。

したがって、原価計算基準は実定法の基礎をなすものであり、実定法は原価計算基準の枠内において規定されなければならない（甲43・18頁）。

3 ところで、原価計算基準序文の「原価計算基準の設定について」では、「この基準は、個々の企業の原価計算手続を画一に規定するものではなく、個々の企業が有効な原価計算手続を規定し実施するための基本的なわくを明らかにしたものである。したがって、企業が、その原価計算手続を規定するに当たっては、この基準が弾力性をもつものであることの理解のもとに、この基準にのっとり、業種、経営規模その他当該企業の個々の条件に応じて、実情に即するように適用されるべきものである」と述べられている（甲41・526頁）。

原価計算基準は、多種多様な企業活動が存在する中、一定の幅を持った弾力性を有するものであるが、その精神に反する制度を設けるべきでないことは明らかである。業種の実情によっては、原価計算基準に規定される原価計算手続を行うことが困難な場合も考えられるが、その場合でも原価計算基準の精神に則り、公正妥当な原価計算手続を設けることができれば、原価計算基準からの逸脱を避けることができる。また、各業界あるいはこれを監督する諸官庁において、業種別の原価計算の基準を定める場合にも、原価計算基準に反する原価計算手続、原価を規定することは認められず、原価計算基準を尊重することが

要請されている（甲43・12頁及び178頁）。

第2 賠償負担金及び廃炉円滑化負担金が、電気事業法に規定する「適正な原価」や本件算定規則に規定する「一般送配電事業等を運営するに当たって必要であると見込まれる原価」に該当するか否かは、原価計算基準の規定する原価の要件を満たしているかどうかの判断が必要となること

1 原価計算基準では、原価計算の目的として、(1)財務諸表作成目的、(2)価格計算目的、(3)原価管理目的、(4)予算管理目的、(5)経営基本計画設定目的が掲げられている（甲41・第1章の1。526頁）。

このうち、(2)価格計算目的は、原価に利益を上乗せして価格を決定するという価格形成（原価+利益=価格）を想定しており、政府の調達物資の価格計算のほか、前述の通り、政府の認可を必要とする各種の運賃や公共料金の設定も含まれると解されている（甲42・41頁から42頁、甲44・9頁）。

2 前述の通り、原価計算基準は一般に公正妥当な原価計算の実践規範であり、単なる理論や学説ではなく、実務慣行と関係諸法令との調整の上に設定された制度であるため、拘束力を有する。そのため、政府の調達物資の価格計算、そして政府の認可を必要とする公共料金の設定に関する法令の中の原価計算及び原価に関する事項は、原価計算基準に準拠しなければならない。

託送料金は、電気事業法18条3項1号に規定される「適正な原価」、本件算定規則3条1項に規定される「一般送配電事業等を運営するに当たって必要であると見込まれる原価」に基づいて算定されることとされている以上、これらの「原価」は、原価計算基準に従って算定された原価でなければならない（甲42・41～42頁）。

3 したがって、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金が、電気事業法に規定する「適正な原価」や本件算定規則に規定する「一般送配電事業等を運営するに当たって必要であると見込まれる原価」に該当するか否かは、原価計算基準の規定する原価の要件を満たしているかどうかの判断が必要となる。

第3 会計学における原価の範囲及び原価計算基準が規定する原価の要件、そして原価計算基準が原価とならない項目を例示している非原価項目の観点からすると、賠償負担金や廃炉円滑化負担金を託送料金の中に組み込むことは許されないこと

1 原価の範囲

- (1) 原価計算基準は、財務諸表の作成に関する会計基準である企業会計原則の一環を成すため、損益計算書及び貸借対照表等の財務諸表の作成に関わる原価を規定することとなる。
- (2) 損益計算書は企業の経営成績を明らかにするため、一会計期間のすべての収益とこれに対応するすべての費用を記載し、最終的に当期純利益を計算する。損益計算書には、営業損益計算、経常損益計算、純損益計算の区分が設けられており（「企業会計原則」損益計算書原則二参照）、このうち原価計算基準における原価が関係するのは営業損益計算である。

営業損益計算は、一会計期間の売上高と売上原価とを記載して売上総利益を計算し、これから販売費及び一般管理費を控除して本業の利益を表す営業利益を表示する。原価計算基準における原価は、この営業損益計算に関わる売上原価と販売費及び一般管理費に相当するものであり、売上原価のことを製品原価、販売費及び一般管理費のことを期間原価と呼ぶ（甲41・528頁。原価計算基準第1章4（二））。

売上原価と販売費及び一般管理費以外の経常損益計算に関わる営業外費用、純損益計算に関わる特別損失等は、後述する原価の要件を満たさないため非原価となる。

- (3) また、貸借対照表は決算日における企業の財政状態を明らかにするため、資産、負債及び純資産を記載する。貸借対照表に係る原価は、資産の中の流動資産に記載される「製品」や「仕掛品」等の棚卸資産である。貸借対照表に記載される「製品」は、未販売のまま売れ残った製品のことであり、

期末の製品原価が計上される（甲41・528頁。原価計算基準第1章4（二））。

この貸借対照表上の「製品」が次期以降に販売されれば、損益計算書における売上原価となり、売上高である収益との対応が図られ、売上総利益が算定されることとなる。他方、貸借対照表に記載される「仕掛品」は未完成品のことであり、期末の未完成品の原価が棚卸資産として計上される。

- (4) このように、すべての費用が原価となるわけではなく、損益計算書上の売上原価、販売費及び一般管理費の項目に限定されることになる。また、貸借対照表では棚卸資産を構成する製品、仕掛品の原価のみが計上されることになる。

こうした原価の範囲を定めるために、原価計算基準では原価の要件を規定している。

2 原価の要件

- (1) 原価計算基準では、原価について「原価とは、経営における一定の給付にかかわらせて、は握された財貨又は用役の消費を、貨幣価値的に表わしたものと定義している（甲41・527頁。原価計算基準第1章3）。ここで「一定の給付」とは製品・サービス等のことであり、「財貨又は用役」とは製品の生産、サービスの提供に必要となる材料、労働力等のことである。

そのため、原価計算基準における原価の定義は、「原価とは、経営における製品・サービスに関わらせて把握された材料、労働力等の消費を金額で表したものである」と言い換えることができる。

- (2) 原価計算基準では原価の定義に続き、原価として容認されるための4つの要件を規定している。ある費用項目が原価として認められるか否かは、以下の4つの要件すべてを満たす必要があり、一つでも合致しないものは原価として容認されない。

① 経済価値消費性

原価計算基準において、原価は経営過程における経済価値の消費である

とされている（甲41・527頁。原価計算基準第1章3（一））。

原価計算基準における経営過程とは、一定の財貨を購入して製品・サービス等を生産し、販売する過程のことである。原価計算基準では、原価を損益計算書上の営業収益との対応関係から導出するものと捉えているため、すなわち売上高と売上原価、販売費及び一般管理費を関連させて利益を算定すべきであると考えているため、製品・サービス等の生産活動と販売活動を経営過程とし、その経営過程における経済価値（その取得に経済的対価を必要とする価値）の消費が原価であると規定している。

したがって、経営過程における経済価値を取得しただけでは原価とならず、経済価値を消費しなければ原価とならない。

② 給付関連性

原価計算基準において、原価は経営において作り出された一定の給付に転嫁される価値であり、その給付に関わらせて把握されたものであるとされている（甲41・527頁。原価計算基準第1章3（二））。

給付とは、経営活動によって作り出された成果、すなわち製品・サービス等のことである。この要件は、原価が製品・サービス等に転嫁される経済価値であるということ、原価が製品・サービス等に関わらせて把握されるものであることを規定しており、原価が製品・サービス等といった原価計算対象にもとづいて集計される経済価値の消費であることを意味している。

③ 経営目的関連性

原価計算基準において、原価は経営目的に関連したものであるとされている（甲41・527頁。原価計算基準第1章3（三））。

企業の諸活動は、製品・サービス等の生産・販売に関わる経営活動と資本の調達、返還、利益処分に関わる財務活動に大別される。原価計算基準では、企業の経営活動のみを経営目的としており、この経営目的に関連したもののみを原価としている。そのため、財務活動に関する財務費用と

関連する営業外費用は、原価を構成しない。

したがって、原価は損益計算書上の売上原価、販売費及び一般管理費に限定されることになる。

④ 正常性

原価計算基準において、原価は正常的なものであり、異常な状態を原因とする価値の減少を含まないとされている（甲41・527頁。原価計算基準第1章3（四））。

原価は、正常的な経営活動のもとで消費される経済価値を前提としており、偶発的なものや1回限りのものについては、その原価性を認めていない。また、地震、火災、風水害、盗難、事故等の異常な状態を原因とするものについても原価性は認められないため、特別損失に相当する費用は原価を構成しない。

3 非原価項目

原価計算基準では、上記の原価の4要件を補足するため、原価と認められない非原価項目を例示している（甲41・527頁。原価計算基準第1章5）。

非原価項目は、売上原価（製品原価）、販売費及び一般管理費（期間原価）以外の項目であり、4つに分類して列挙されている。このうち、原価の要件を満たさない非原価項目として例示されるものは、以下の2つである。

(1) 経営目的に関連しない価値の減少

これは、原価の要件③（経営目的関連性）を満たさない項目であり、例えば未稼働の固定資産、長期にわたり休止している設備、経営目的に関連しない資産における減価償却費、管理費、租税等の費用を挙げている。このほかにも、有価証券の評価損及び売却損等が例示されている。

(2) 異常な状態を原因とする価値の減少

これは、原価の要件④（正常性）を満たさない項目であり、例えば火災、震災、風水害等の偶発的事故による損失や予期し得ない陳腐化等によって固定資産に著しい減価を生じた場合の臨時償却費を挙げている。このほかに

も、違約金、損害賠償金、偶発債務損失、固定資産売却損・除却損等が例示されている。

第4 賠償負担金及び廃炉円滑化負担金の原価性が否定されること

1 原価計算基準では、上記の原価の4要件すべてを満たすことによって原価性が認められることとなる。もっとも、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金の原価性について、原価計算基準における原価の4要件に照らして検討するとともに、非原価項目の例示とも照らし合わせて判断を行うと、いずれもその原価性が否定されることになる。

2 まず、原価計算基準における原価の4要件に照らして検討する。

(1) 第一に、経済価値消費性についてである。

原価は、製品・サービス等を生産し、販売する経営過程における経済価値の消費である。これを一般送配電事業者にあてはめて考えると、託送料金の営業費は送配電サービスの提供、販売といった一般送配電事業者の経営過程における経済価値の消費となる。

ところが、賠償負担金は福島第一原発事故に係る損害賠償費用であり、廃炉円滑化負担金は原発の廃炉費用であるため、これらの費用はそもそも送配電サービスの提供、販売といった一般送配電事業者の経営過程とは関係がなく、その経営過程における経済価値の消費とはならない。

したがって、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、原価の①の要件（経済価値消費性）を満たしていない。

(2) 第二に、給付関連性についてである。

原価は、給付（製品・サービス等）に転嫁される価値であり、その給付に関わらせて把握しなければならない。託送料金の営業費として認められるためには、送配電サービスの提供、販売に転嫁される経済価値であり、送配電サービスの提供、販売に関わらせて把握される必要がある。

ところが、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、発電事業に係る費用であ

り、送配電サービスの提供、販売に転嫁される経済価値ではなく、送配電サービスの提供、販売に関わらせて把握される費用ではない。また、発電事業に係る費用である賠償負担金及び廃炉円滑化負担金を送配電事業の託送料金の営業費に付け替えることは、異なる原価計算対象に割り当てることになるため、この要件に反することになる。

したがって、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、原価の②の要件（給付関連性）を満たしていない。

(3) 第三に、経営目的関連性についてである。

原価は、企業の諸活動における生産・販売に関わる経営活動に関連したものであり、損益計算書上の売上原価、販売費及び一般管理費に限定されることになる。

これを一般送配電事業者にあてはめて考えると、一般送配電事業者の経営活動は送配電サービスの提供、販売に関連するものであり、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は発電事業に関わるものであるため、一般送配電事業者の経営目的とは何ら関係がない。また、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、損益計算書上の特別損失にあたる項目であり、売上原価、販売費及び一般管理費に相当する項目ではない。

したがって、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、原価の③の要件（経営目的関連性）を満たしていない。

(4) 第四に、正常性についてである。

原価は、正常的な経営活動のもとで消費される経済価値を前提としているが、賠償負担金は東日本大震災による福島第一原発事故によって生じた損害賠償の費用であり、正常的な経営活動のもとで消費される経済価値でないことは明らかである。また、廃炉円滑化負担金は、従来よりも安全対策が厳格となった新規制基準を満たしていない原発の廃炉費用であり、原発を稼働するための安全対策の基準を満たしていない時点で正常的な経営活動のもとで

消費される経済価値ではない。

したがって、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、原価の④の要件（正常性）を満たしていない。

3(1) 続いて、非原価項目の例示に照らして賠償負担金及び廃炉円滑化負担金の原価性について検討する。

(2) 非原価項目では、経営目的に関連しない価値の減少として、未稼働の固定資産や経営目的に関連しない資産の減価償却費を非原価項目としている。

廃炉円滑化負担金は、廃炉となった原子力設備の減価償却費を含んでおり、これは未稼働の固定資産の減価償却費であり、一般送配電事業者の経営目的に関連しない資産の減価償却費に相当する。

したがって、廃炉円滑化負担金は非原価である。

(3) また、非原価項目では異常な状態を原因とする価値の減少として、火災、震災、風水害等の偶発的事故による損失を例示している。

賠償負担金は、東日本大震災による福島第一原発事故に係る損害賠償の費用であり、震災の偶発的事故による損失に該当するため、非原価となる。

(4) さらに、原価計算基準では、損害賠償金を非原価項目として明示しているため、賠償負担金は非原価である。廃炉円滑化負担金についても、従来と比較して安全対策が厳格となったために廃炉とせざるを得ない原発の廃炉費用であり、これは予期し得ない陳腐化等によって固定資産に著しい減価を生じた場合の臨時償却費に相当するため、非原価項目に相当する。

4 以上のことから、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、原価計算基準における原価の4要件の一つも満たしておらず、また非原価項目に該当するため、その原価性は否定されることになる。

第5 結語

1 託送料金の営業費に含まれる費用項目は、無条件に認められるものではなく、会計上の原価であること、すなわち、原価計算基準の規定する原価の要件

を満たす必要がある。

原価計算基準は、一般に公正妥当と認められる原価計算の実践規範であり、関係諸法令との調整の上に設定された制度であるため、拘束力を有するとともに、規範性も有する。そのため、託送料金の算定方法を規定する電気事業法や本件算定規則における原価についても、原価計算基準に反する原価を規定することは認められず、原価計算基準に準拠した原価の要件が求められることとなる。

2 次に、原価計算基準では、原価として容認されるための4つの要件を規定するとともに、非原価項目も例示されている。

賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、原価計算基準の規定する原価の4要件の一つも満たしておらず、また、非原価項目に該当する費用であるため、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金の原価性は否定される。

3 したがって、会計学の観点からすれば、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金は、電気事業法18条3項1号に規定する「適正な原価」、本件算定規則3条1項に規定する「一般送配電事業等を運営するに当たって必要であると見込まれる原価」に該当しない。

4 よって、会計学上の観点及び公正なる会計慣行（慣習法）からも、電気事業法の改正なくして、賠償負担金及び廃炉円滑化負担金を託送料金の原価に組み込むことは到底許されるものではない。

以上