

「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針（案）」に対するコメント

1. 資産のグルーピングに関して

項	内 容
64	<p>特定業界を意図した特例的扱い等に紙面を割いた関係で、一読しても分りにくい内容になっている。</p> <p>一般的には、製品種別に基づく事業、一つの工場等によりグルーピングが行われることが想定され、これらグルーピングの単位は常識的な判断として決定できる場合が多いと思われる。その旨を明確に表現すべきではないか。</p> <p>例えば、「グルーピングに当たっては以下の点を考慮する必要があるが、一般的には製品種別に基づく事業、一つの工場等が資産グループとして認識されるものと思われ、常識的な判断として明確である場合が多い。」等。</p>
6、64	<p>上記事項に関連して、6項、64項は、原則と特例が混在している感があり、例えば（別紙）のように修正してはどうか。</p>
64	<p>稀ではあるが法規制により製品サービスの供給義務がある場合はグルーピングするとされているが、これは法規制のみを対象にしているのであれば、その点を明らかにしてはどうか。一般の商取引において契約により、または商慣行上供給義務がある場合等の扱いが不明確である。例えば、アパレルメーカーがデパートに出店するのに、赤字店舗から退店すると他の黒字店とも取引できないとされているケースもあり、契約に基づく場合でも実態は同様と思われる。</p>
9、69	<p>連結上、「グルーピングの単位が見直される場合がある」との記載があるが、管理会計上収支が把握されていない限り見直さないという理解でよいか。</p>
69、設例 1-6	<p>個別財務諸表で認識された減損損失を連結上消去する可能性があることは、理屈としてはそのとおりであるが、情報の有用性、一貫性という観点からは違和感を覚える。連結上減損損失を戻し入れる事態は、親子間の取引価格等の問題を孕んでいると思われるので、その点について、注意喚起の意味で、当該事項を加筆してはどうか。</p>
設例 1-5	<p>法律等で併設が義務付けられている資産（例えば、店舗、賃貸住宅）のグルーピングはどう考えるべきか。</p> <p>管理会計上、収支把握が行われている場合であっても会社の当初の投資意図が優先されるように思われるが、同一グループとして扱うという解釈で問題はないか。</p>
11（4）	<p>立ち上げのロス、何年まで許容するのか。また、「当初予定されていたマイナスの額よりも著しく乖離している場合を除き」とある</p>

	が、実務的にはどの程度を想定しているのか、不明確と思われる。
64、130	グルーピングにおける「継続的収支把握単位」の方法を開示対象とすべきと考える。
-	独立したキャッシュ・フローを生み出さない資産（例えば絵画）等を独立した単位として減損の対象とすることができることを検討してはどうか。現状では共用資産に該当し、会社が好業績である場合、時価の下落は反映されないものと思われる。

2．減損の兆候に関して

項	内 容
14	14 項に「市場価格が帳簿価額から少なくとも 50%程度下落した場合」とあるが、50%まで下落しないと減損の兆候に該当しないというようにも解釈できるので、「少なくとも」は削除するか、あるいは「少なくとも市場価格が帳簿価額から 50%程度下落した場合」としてはどうか。 また、金融商品会計に関する実務指針、販売用不動産等の強制評価減の要否の判断に関する監査上の取扱い（50%以上下落していなくても全体の含み損に重要性がある場合の取扱い）との整合性を考慮し、50%を 30%としてはどうか。
84	「指標を合理的に調整したもの」という文言に関連して、路線価と固定資産税評価額は公示価格のそれぞれ 80%、70%程度とされているが、認識や測定にこれらを用いる場合は、100%にグロスアップして用いることを想定しているのか。そうであるならば、そのことを文言上、明示しても良いのではないか。
13、82	減損の兆候として、国際会計基準で例示されているような市場金利の上昇といった事象は含まれないのか。使用価値計算に用いられる割引率の上昇は資産の回収可能価額を減少させることが想定される。
11、72	営業活動から生ずる損益またはキャッシュ・フローが継続して（概ね過去 2 期）がマイナス 中間決算時の取扱いが不明確である。 05/9 期に着目すべきなのは、 04/3 の年間と 05/3 の年間か 05/3 の年間プラス 05/9 の半年か 04/9 の半年プラス 05/9 の半年か 05/3 の半年プラス 05/9 の半年か
79	資産をほとんど利用しなくなってから将来の用途を定めるために必要と考えられる期間について、およそ 1 年程度が適当と考えられる。その旨の表現を加えるべきと思われる。

3．減損損失の認識の判定に関して

項	内 容
97	減損損失の資産グループへの配分を合理的に行った場合、その後の減価償却費が税務と乖離することになるが、固定資産台帳を二重に作成することを想定しているのか。そうでないとした場合、会計上の減価償却費をどのように計算するのか。加重平均耐用年数を用いる等の方法は、認められるのか。

4．回収可能価額の算定に関して

項	内 容
27(2)	その他固定資産で、メーカーのライン設備等の一体として機能する資産については、一体として評価するのか、取扱いが不明確と思われる。
31	将来キャッシュ・フローの一部のみが外貨の場合には、それを円転して、円の割引率を使うことになっているが、一部のみとは何%程度を想定しているのか。

5．減損損失の測定に関して

項	内 容
25、96	減損損失を各構成資産への配分する際の「時価を考慮した配分」は、時価のない資産も含まれることが予想されるので、現実的ではないのではないか。
25、97	認識された減損損失は、帳簿価額に基づいて比例配分する方法のほか、各構成資産の時価を考慮した配分等合理的であると認められる方法により配分するとあるが、例示された方法以外の合理的な方法にはどのような方法が考えられるか。 例えば、主要な資産に配分する方法は含まれるか。(ほとんどが主要な資産の帳簿価額であるため、大きく相違しない場合を除き、適当ではないとあるが。その程度はどのように考えればよいか)

6．将来キャッシュ・フローに関して

項	内 容
32	将来キャッシュ・フローの見積りにあたっては、経営者の意思(計画)が強く反映されることになると考えられるが、その旨を結論の背景等に記載し、明確にすべきと思われる。
-	例えば、金融機関の場合、貸出金が不良化することにより、利息収入が減り十分なキャッシュ・フローが得られないことから減損の兆候がありと判定された場合、当該キャッシュ・フローに基づいて減損損失の測定をするとともに貸出金をDCF法により評価減した場合、貸出金の評価の一部が固定資産の減損に含まれることとなると思われるが、どのように取り扱えばよいのか。

7．使用価値の算定に際して用いられる割引率に関して

項	内 容
40	実績が見積りと乖離するリスクをキャッシュ・フローに織り込むのは困難なため、通常は割引率にリスクを織り込むことになると思われるが、この割引率を期間によって変えるというのは、具体的にはどのようにおこなうのか。設例等で示す必要があるのではないかと。
40、116	40項によれば、合理的で説明可能な仮定ないし予測があれば、異なる期間について異なる割引率を用いることができるとされているが、将来にかかわることであり、合理的かどうかを第三者が検証することが難しく、恣意的に利用されることも予想されるため削除すべきと思われる

	が、どうか。
41、設例 5	割引率の例示として、4つの例が示されているが、減損損失の金額がそれぞれ異なっている。実務上、複数の割引率が使用可能な場合、どのような基準で選定すべきか。会社が合理的と考えられる割引率を継続適用すれば妥当なのか。41項の例示は並列的であるように読める。
111	111項なお書きに「当該リスクを将来キャッシュ・フローの見積りに反映させる実務的な手法を示すことは困難である」とあり、手法を示すことが困難なものをそもそも実際に行うことができるか疑問である。

8．共用資産及びのれんの取扱いに関して

項	内 容
44	共用資産とは、複数の資産又は資産グループの将来キャッシュ・フローの生成に寄与する資産をいい、共用資産を含む、より大きな単位、又は共用資産自体に減損の兆候がある場合の共用資産に係る減損損失を認識するかどうかの判定及び減損損失の測定は、共用資産が関連する複数の資産又は資産グループに共用資産を加えた、より大きな単位で行うこととされている。 一方で、保有する資産のほとんどが共用資産と判断されるような企業の場合は、減損会計基準はどのように適用されるのか。当該企業での営業全体で行えばよいか。
45	共用資産の合理的な配賦基準とはどのようなものかがわかりにくいので、例示してはどうか。

9．減損処理後の会計処理に関して

項	内 容
51、126	「企業が採用している減価償却の方法に従って」とあるが、税法基準による償却を行っている場合の具体的な計算はどのように行うのか。 経済的実態に鑑みて減損処理後の経済的残存耐用年数、残存価額及び償却率の見直しを行った上でその後の会計上の減価償却を行うのが原則的方法と考えられるがどうか。

10．表示及び開示に関して

項	内 容
53	注記事項の一つとして使用価値の算定に際して用いられた割引率があるが、使用価値は将来キャッシュ・フローとその見積期間に対応した割引率により算定されるので、将来キャッシュ・フローの情報についても開示すべきではないかと考える。ただし、具体的な毎期のキャッシュ・フロー金額を算定しても煩雑であるため、例えば、将来キャッシュ・フローの算定期間等を開示すればよいのではないかと考える。
131	貨幣の時間価値だけを反映した無リスクの割引率を注記するものとされているが、将来キャッシュ・フローが見積値から乖離するリス

	クを将来キャッシュ・フローの見積もりに反映させている旨も合わせて開示させるべきではないか。
--	---

11. その他

項	内 容
-	決算期の異なる子会社の連結上の取扱いを明示した方がよいと思われる。
60	「減損会計基準を早期に適用した企業において、減損損失を計上する必要がなかった場合には、追加情報としてその旨を記載することは妨げない。」となっているが、会計基準の変更は会計処理の変更として記載すべきものである。
56	ファイナンス・リース取引に関連して、減損の判定及び測定は、通常の資産に準じて行うとあるが、リース契約期間と経済的残存使用年数の関係はどのように考えればよいのか。また、再リースの取扱いはどうすればよいのか。
-	「資産又は資産グループ」という表現が度々記載されているが、「資産グループ等」で括ってはどうか。

以 上