

平成 15 年 4 月 16 日

財団法人財務会計基準機構
企業会計基準委員会 御中

社団法人 日本不動産鑑定協会
会長 安・哲郎

「『固定資産の減損に係る会計基準の適用指針』の検討状況の整理」に関する意見の提出

謹啓 時下ますますご清栄のこととお慶び申し上げます。

さて、平成 15 年 3 月 5 日に公表されました「『固定資産の減損に係る会計基準の適用指針』の検討状況の整理」に関しましては、当協会も深い関心を寄せており、検討の結果、別紙のとおり意見を申し上げます。

今後の検討におかれましては、ご配慮を賜りますようお願い申し上げます。

敬 具

1 総論的意見

不動産鑑定評価の活用

対象資産が不動産であるならば、不動産鑑定評価によって時価を把握することが可能である。

当協会においても、会計基準における固定資産の減損に係る不動産の鑑定評価について、実務上の留意事項の作成に着手しているところであり、当協会の不動産鑑定士による不動産鑑定評価の適切な運用の実現を図っているところである。

したがって、特に「会計上重要性の高い固定資産（不動産）」の時価の把握については、精度の高い不動産鑑定士による不動産鑑定評価を積極的に活用することが、適切な減損処理（減損会計）の実現のためにも有用であると考えている。

少なくとも、減損損失の判断プロセスにおける「測定」という最終判断で必要とされる「会計上重要性の高い固定資産（不動産）」の正味売却価額の評価においては、不動産鑑定士による鑑定評価が不可欠である。（21 項 (2) ①ご参照）

2 具体的意見

別表ご参照。

以 上

減損会計基準と適用指針(検討状況の整理) についての意見

構成	減損会計基準・基準注解の内容(抜粋)	適用指針の検討状況の整理(考え方)	適用指針の検討状況の整理(考え方の背景)	意見の整理
一. 対象資産				
二. 減損損失の認識と測定				
1. 減損の兆候		[使用範囲又は方法について著しく低下させる変化がある場合] 9. 資産又は資産グループが使用されている範囲または方法について、当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる以下のような変化が生じたか、又は、生ずる見込みである場合には、減損の兆候となる(減損会計基準二1②及び注解(注 2)参照)。 (1) 資産又は資産グループが使用されている事業を廃止又は再編成すること。事業の再編成には、会社分割などの組織再編の他、事業規模の大幅な縮小などが含まれると考えられるかどうか(第 53 項参照)。 (2) 当初の予定よりも著しく早期に資産又は資産グループを処分すること。処分には、除却や売却などが含まれ、また、この事象は償却性固定資産に限らないと考えられるかどうか(第 54 項参照)。 (3) 資産又は資産グループを当初の予定又は現在の用途と異なる用途に転用すること。「異なる用途への転用」は、これまでの使い方による収益性や成長性を大きく変えるように使い方を変えることと考えられ、例えば、事業を縮小し余剰となった店舗を賃貸するような場合が該当すると考えられるかどうか(第 55 項参照)。 (4) 資産又は資産グループが一時的ではない遊休状態になったこと。「一時的ではない遊休状態」とは、将来の用途が定められており近い将来に再活用が見込まれている場合を除き、企業の経営目的に照らしてほとんど活用されていない状態と考えられるかどうか(第 56 項参照)。 (5) 資産又は資産グループの稼働率が著しく低下した状態が続いていることも例示してはどうか(第 57 項参照)。 (6) 資産又は資産グループに著しい陳腐化や物理的損害を受けた状態が続いていることも例示してはどうか(第 57 項参照)。 なお、資産グループについては、資産グ	[使用範囲又は方法について回収可能価額を著しく低下させる変化がある場合] 53. 資産又は資産グループが使用されている事業を廃止又は再編成することは、一般に、減損の兆候となる資産又は資産グループが使用されている範囲又は方法について、当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化が生じたか、又は、生ずる見込みである場合に該当する(第 9 項(1)参照)が、例えば、新技術の開発に伴い従来よりも明らかに回収可能価額を増加させるために行われる事業の拡大などは、必ずしも減損の兆候には該当しないと考えられる。 ただし、その場合でも、当該資産又は資産グループが使用されている営業活動から生ずる損益又はキャッシュ・フローが継続してマイナスとなる見込みや当該資産又は資産グループの市場価格の著しい低下など、他の減損の兆候に該当する場合があることに留意する。 54. 当初の予定よりも著しく早期に資産又は資産グループを処分すること(第 9 項(2)参照)は、通常、償却性固定資産に関し、当初の経済的使用年数の予定よりも著しく早期に資産又は資産グループを処分することと考えられるが、土地等の非償却性固定資産についても、例えば、<u>土壤汚染のおそれなどにより、当初の予定よりも著しく早期に処分するような場合も含まれると考えられる。</u> 55. 異なる用途への転用は、通常、資産又は資産グループが使用されている範囲又は方法について、当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化に該当する(第 9 項(3)参照)が、例えば、<u>ある土地を平面駐車場から最有効使用と考えられる賃貸ビルへ転用した場合のように、従来よりも明らかに回収可能価額を増加させる事象などは、必ずしも減損の兆候には該当しないと考えられる。</u> ただし、その場合でも他の減損の兆候に該当する場合があることに留意する必要がある(この考え方については第 53 項参照)。 56. 資産又は資産グループが一時的ではない遊休状	54 項について 不動産の場合、<u>土壤汚染のおそれがあるだけでも、著しい時価の低下に該当する場合があることにご留意いただきたい。</u> したがって、<u>[市場価格の著しい下落の場合]</u>、60 項以下にも<u>土壤汚染に関する記述が必要なのではないか。</u> 55 項について 異なる用途への転用が、果たして、本当に増価させる転用なのかは、少なくともCFで判断するのでなければ、恣意性が大きく介在し得ることとなってしまうのではないか。 例えば、左記 55 項の下線部分の例示にしても一概には減損の兆候に該当しないとはいえないものと思われる。 なぜなら、バブル時に取得した不動産等は、いくら、価格時点における最有効使用に転用したとしても、必ずしも帳簿価額にまで回復するとは限らないからである。

構成	減損会計基準・基準注解の内容(抜粋)	適用指針の検討状況の整理(考え方)	適用指針の検討状況の整理(考え方の背景)	意見の整理
		ループ全体について以上のような変化が生じたか、又は、生ずる見込みである場合のみならず、主要な資産(第 16 項参照)が使用されている範囲又は方法について、以上のような変化が生じたか、又は、生ずる見込みである場合も含まれるとしてはどうか(第 58 項参照)。	態になった場合も、その使用範囲又は方法について、当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化に該当する(第 9 項(4)参照)。これには、例えば、設備の操業を停止することが含まれる。 57. 資産又は資産グループが使用される範囲又は方法について生ずる当該資産又は資産グループの回収可能価額を著しく低下させる変化について、減損会計基準注解(注2)で掲げられている事象は例示と考えられる。したがって、これ以外に使用される範囲又は方法についての変化、例えば、資産又は資産グループの稼働率が著しく低下した状態が続いていること(第9項(5)項参照)や、資産又は資産グループに著しい陳腐化や物理的損害を受けた状態が続いていること(第9項(6)項参照)なども含まれていると考えられる。 58. 資産グループについては、資産グループ全体について第 9 項のような変化が生じたか、又は、生ずる見込みである場合の他、資産グループの一部について同様の変化が生じたか、又は、生ずる見込みである場合も少なくないと考えられる。この場合には、どの程度の変化をもって減損の兆候があると考えerかが問題となるが、資産グループの主要な資産が使用されている範囲又は方法について第9項のような変化が生じたか、又は、生ずる見込みである場合をもって、当該資産グループに減損の兆候があると考えることが適当であると考えられる(第9項なお書き参照)。	したがって、「異なる用途への転用」は、とりあえずは全て『減損の兆候』と捉え、増価を実現させる転用か否かの判断は、次の『減損の認識』において判断されるべきものなのではないか。

構成	減損会計基準・基準注解の内容 (抜粋)	適用指針の検討状況の整理 (考え方)	適用指針の検討状況の整理 (考え方の背景)	意見の整理
		[市場価格の著しい下落の場合] 11. 資産又は資産グループの市場価格が著しく下落したことは、減損の兆候となる(減損会計基準二1④参照)。「市場価格が著しく下落したことは、市場価格が帳簿価額からおおむね 50%程度以上下落するまでは該当しないという見方と、おおむね 30%程度以上下落した場合は該当するという見方がある。減損の兆候を把握するという趣旨に照らせば、後者の方向性で考えていくとしてはどうか(第 60 項参照)。 また、「市場価格」とは、市場において形成されている取引価格、気配又は指標その他の相場(「金融商品に係る会計基準」第一二参照)と考えられるが、固定資産については、市場価格が観察可能な場合は多くないため、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標が容易に入手できる場合(容易に入手できる評価額や指標を合理的に調整したものも含まれる)には、「減損の兆候を把握するための市場価格」とみなして使用するとしてはどうか(第 61 項参照)。 なお、資産のグループについては、資産グループ全体についての市場価格が著しく下落した場合のみならず、主要な資産(第 16 項参照)の市場価格が著しく下落した場合も含まれるとしてはどうか(第 62 項参照)。	[市場価格の著しい下落の場合] 60. 「市場価格が著しく下落したことは、有価証券の減損処理や販売用不動産等の強制評価減における取扱いに鑑み、市場価格が帳簿価額からおおむね 50%程度以上下落した場合が該当するという見方がある。一方、減損の兆候がある場合に必ず減損損失の認識や測定を行うわけではないため、おおむね 50%程度以上下落するまで減損の兆候に該当しないとは、過度にその事象を制限することとなり適当ではないという見方がある。ここでは、後者の見方に沿って、おおむね 30%程度以上下落した場合は該当するという方向ではどうかと考えている(第 11 項参照)。 61. 対象資産すべてについて減損損失を認識するかどうかの判定を行うことが、実務上、過大な負担となるおそれがあることを考慮したため、減損の兆候がある場合に減損損失を認識するかどうかの判定を行うこととした趣旨を踏まえると、資産又は資産グループの市場価格がない場合には、合理的に算定された価額(減損会計基準注解(注1)3参照)を算定する必要は必ずしもないと考えられる。したがって、資産又は資産グループの市場価格がない場合には、他の事象により、減損の兆候があるかどうかを判断することとなる。 しかしながら、固定資産については、市場価格が観察可能である場合は多くない。このため、例えば、いわゆる実勢価格や査定価格などの評価額や、土地の公示価格や路線価など適切に市場価格を反映していると考えられる指標が容易に入手できる場合には、「減損の兆候を把握するための市場価格」として使用し、資産又は資産グループの当該価格が著しく下落した場合には、減損の兆候があるものとして扱うことが適当と考えられる(第 11 項また書き参照)。この際、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標には、容易に入手できる評価額や指標を合理的に調整したものも含まれると考えられる。 なお、容易に入手できると考えられる土地の価格指標の概要は、以下のとおりである。(表 略)	60 項について 以下の理由により“「市場価格が著しく下落したことは、市場価格が帳簿価額のおおむね 30%程度以上下落した場合と考える」という見解を支持する。 (1) 60 項にあるように、減損の兆候がある場合に必ず減損損失の認識や測定を行うわけではないため、おおむね 50%程度以上下落するまで兆候に該当しないとは、過度にその事象を制限することとなり、適当ではないため。 (2) 減損損失の兆候は不動産鑑定評価のような精度の高い評価額で判断するものではないので、あくまでも「あいまいな判断基準」を用いた簡易査定の中でのアローワンスを考慮して、30%程度とされた方が、減損会計の制度趣旨からも望ましいものと考ええる。 61 項について 1) 公示価格や路線価などは、あくまでも土地の価格に関する指標であり、複合不動産評価の価格を把握するための指標ではない。 2) また、路線価自体は、あくまでも標準画地としての価格であり、対象地の個別性を反映した価格ではないことに留意する必要がある。 不動産に関する価値観の多様化、複雑化を鑑みると、実務上、個々の土地の個性率を判定することは、かなり困難なことであることを認識していただきたい。 3) 土地に関する各公的指標の数値の採用の仕方によって大きな価格差が生じる危険性があることに留意する必要がある。(注1)つまり、各指標を地価公示価格レベルに合わせるのか、各指標の絶対値を用いるのかについても明らかにされた方がよろしいのではないか。(例えば、相続税路線価を採用した場合 0.8 で割り戻した路線価を用いるのか、それとも路線価の数値そのものを採用するのか、という問題)それだけでも、かなりの価格差が生じてしまう。 (注1) ① 地価公示価格 ② 都道府県基準地標準価格 ③ 相続税路線価(地価公示価格の 80%程度)

構成	減損会計基準・基準注解の内容 (抜粋)	適用指針の検討状況の整理 (考え方)	適用指針の検討状況の整理 (考え方の背景)	意見の整理
			62. 資産グループについては、資産グループ全体について第 11 項のように市場価格が著しく下落した場合の他、資産グループの一部について市場価格が著しく下落した場合も少なくないと考えられる。この場合には、どの程度の範囲の資産の市場価格の著しい下落をもって減損の兆候があると考えられるかが問題となるが、資産グループの主要な資産の市場価格が著しく下落した場合をもって、当該資産グループに減損の兆候があると考えることが適当であると考えられる (第 11 項なお書き参照)。	④ 固定資産税評価額 (地価公示価格の 70%程度)
2. 減損損失の認識				
3. 減損損失の測定		回収可能価額の算定 [正味売却価額] 21. 回収可能価額とは、資産又は資産グループの正味売却価額と使用価値のいずれか高い方の金額をいう (減損会計基準注解 (注 1) 1 参照)。このうち、正味売却価額は、以下のよう に求められた資産又は資産グループの時価から処分費用見込額を控除して算定される (減損会計基準注解 (注 1) 2 参照)。 (1) 時価とは公正な評価額をいい、通常、それは観察可能な市場価格をいう (減損会計基準注解 (注 1) 3 参照)。このような市場価格 (第 11 項参照) が存在する場合には、原則として、市場価格に基づく価額を時価としてはどうか (第 77 項参照)。 (2) 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時価となる (減損会計基準注解 (注 1) 3 参照)。「合理的に算定された価額」は、市場価格に準ずるものとして、合理的な見積りに基づき、以下のような方法で算定されるとしてはどうか (第 78 項及び第 79 項参照)。 ① 不動産については、「不動産鑑定評価基準」(平成 14 年 7 月 3 日全部改正) に基づいて算定する。自社における合理的な見積りが困難な場合には、不動産鑑定士から鑑定評価額を入手し	回収可能価額の算定 [正味売却価額] 75. 正味売却価額は、公正な評価額である時価から処分費用見込額を控除して算定される金額 (減損会計基準注解 (注1) 2 参照) であり、企業が売却等により現在時点でキャッシュ・フローとして受け取ることのできる価額と考えられる。当該資産の売却価額からアフターコストを差し引いた価額である正味実現可能価額は、割引前の将来時点の回収額も含まれると考えられるが、いずれも当該資産の売却等を前提とした価額が資産の評価額の基礎となっている。 76. 正味売却価額は以下のような場合に算定される。 (1) 減損損失の認識の判定において、割引前将来キャッシュ・フローの総額を見積るにあたり、経済的残存使用年数経過時点における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・フローを算定する場合 (第 14 項(1)参照)。 (2) 減損損失の認識の判定において、割引前将来キャッシュ・フローの総額を見積るにあたり、資産又は資産グループ中の主要な資産の 20 年経過時点の回収可能価額を算定する場合 (第 14 項(2)参照)。 (3) 減損損失の認識の判定において、割引前将来キャッシュ・フローの総額を見積るにあたり、主要な資産の経済的残存使用年数経過時点に	「自社における合理的な見積」とは、どの程度のものを意味しているのか。 「不動産鑑定評価基準」に基づいた合理的な不動産評価とは、不動産鑑定士によって初めて実現できるものであるため、21 項 (2) ①は、次のように改訂していただきたい。 ① 不動産については、「不動産鑑定評価基準」(平成 14 年 7 月 3 日全部改正) に基づく不動産鑑定士による鑑定評価額を採用する。~~いて算定する。自社にお~~

構成	減損会計基準・基準注解の内容 (抜粋)	適用指針の検討状況の整理 (考え方)	適用指針の検討状況の整理 (考え方の背景)	意見の整理
		て、それを合理的に算定された価額とすることができる。 なお、重要性が乏しい不動産については、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標（この点については第 11 項また書き及び第 61 項を参照）を利用して、合理的に算定された価額とすることができる。 ② その他の固定資産については、コストアプローチやマーケットアプローチ、インカムアプローチによる見積方法が考えられるが、資産の特性等により、これらのアプローチを併用又は選択して算定する。自社における合理的な見積りが困難な場合には、製造業者や販売業者、物件売買仲介会社など適切と考えられる第三者から、前述した方法に基づき算定された価格を入手して、それを合理的に算定された価額とすることができる。 なお、重要性が乏しいその他の固定資産についても、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標（この点については第 11 項また書き及び第 61 項を参照）を利用して、合理的に算定された価額とすることができる。 (3) 処分費用見込額は、企業が、類似の資産に関する過去の実績や処分を行う業者からの情報などを参考に、現在価値として見積ると考えられるがどうか（第 81 項参照）。 22. 将来時点（例えば、経済的残存使用年数経過時点）における正味売却価額は、当該時点以後の収益見込額を、その後の収益に影響を与える要因の変動予測や予測に伴う不確実性を含む当該時点の収益率（最終還元利回り）で割り戻した価額から処分費用見込額を控除して算定すると考えられるがどうか。 ただし、製造設備のように、このような方法によって、正味売却価額を算定することが困難な場合には、現在の正味売却価額（第 21 項参照）から適切な減価額（実務上、適切と考えられる定額法や定率法などの方法によって簡便的に算定することも含む。）を控除した金額を用いることができるとしてはどうか（第 82 項参照）。 この場合、現在の市場価格や合理的に算定された価額である時価が容易に入手するこ	における資産グループの主要な資産以外の構成資産の回収可能価額を算定する場合（第 14 項(3)参照）。 (4) 減損損失の測定において、回収可能価額を算定する場合（第 19 項参照）。 (5) 減損損失の測定において、回収可能価額のうち使用価値を算定するにあたり、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・フローを算定する場合（第 23 項(2)参照）。 正味売却価額の算定は、(4)のように現在時点において行われる場合のみならず、(1)、(2)、(3)及び(5)のように、将来時点において行われる場合もある（第 22 項参照）。 77. 正味売却価額を算定するにあたって、固定資産においては、観察可能な市場価格が存在する場合は多くはないが、存在するときには、金融資産と同様に、原則として、市場価格に基づく価額を時価とすることが考えられる（第 21 項(1)参照）。また、具体的な市場価格は「金融商品会計に関する実務指針」第 48 項から第 52 項に準ずると考えられる。 78. 市場価格が観察できない場合に求められる資産又は資産グループの合理的に算定された価額は、一般に、以下に示すようなコスト・アプローチやマーケット・アプローチ、インカム・アプローチによる見積方法が考えられ、資産の特性等によりこれらのアプローチを併用又は選択して算定することとなると考えられる（第 21 項(2)参照）。 (1) コスト・アプローチは、同等の資産を取得するのに要するコスト（再調達原価）をもって評価する方法である。例えば、不動産の鑑定評価においては原価法が相当し、この手法による試算価格は積算価格と呼ばれている（「不動産鑑定評価基準」第 7 章第 1 節Ⅱ参照）。 (2) マーケット・アプローチは、同等の資産が市場で実際に取引される価格をもって評価する方法である。例えば、不動産の鑑定評価においては取引事例比較法が相当し、この手法による試算価格は比準価格と呼ばれている（「不動産鑑定評価基準」第 7 章第 1 節Ⅲ参照）。 (3) インカム・アプローチは、同等の資産を利用して将来において期待される収益をもって評価する方法である。例えば、不動産の鑑定評価においては収益還元法が相当し、この手法による試算価格は収益価格と呼ばれている（「不動産鑑定評価基準」第 7 章第 1 節Ⅳ参照）。不	~~ける合理的な見積りが困難な場合には、不動産鑑定士から鑑定評価額を入手して、それを合理的に算定された価額とすることができる。~~ また、21 項(2)①の“なお、重要性が乏しい不動産については、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標（この点については第 11 項また書き及び第 61 項を参照）を利用して、合理的に算定された価額とすることができる。”については、兆候時と同様、次の点にご留意いただきたい。 1) 公示価格や路線価などは、あくまでも土地の価格に関する指標であり、複合不動産評価の価格を把握するための指標ではない。 2) また、路線価自体は、あくまでも標準画地としての価格であり、対象地の個別性を反映した価格ではないことに留意する必要がある。 不動産に関する価値観の多様化、複雑化を鑑みると、実務上、個々の土地の個性率を判定することは、かなり困難なことであることを認識していただきたい。 3) 土地に関する各公的指標の数値の採用の仕方によって大きな価格差が生じる危険性があることに留意する必要がある。（注1）つまり、各指標を地価公示価格レベルに合わせるのか、各指標の絶対値を用いるのか。（例えば、相続税路線価を採用した場合 0.8 で割り戻した路線価を用いるのか、それとも路線価の数値そのものを採用するのか、という問題）それだけでも、かなりの価格差が生じてしまう。 (注1) ① 地価公示価格 ② 都道府県基準地標準価格 ③ 相続税路線価（地価公示価格の 80％程度） ④ 固定資産税評価額（地価公示価格の 70％程度）

構成	減損会計基準・基準注解の内容 (抜粋)	適用指針の検討状況の整理 (考え方)	適用指針の検討状況の整理 (考え方の背景)	意見の整理
		とができないときには、現在の時価に代えて、現在における一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標 (この点については第 11 項また書き及び第 61 項を参照) を利用して現在の正味売却価額を算定することができるとしてはどうか (第 83 項参照)。	動産が直接的にキャッシュ・フローを生み出している場合には、当該方法が重視され、具体的には、直接還元法や割引キャッシュ・フロー (DCF) 法などがある。 79. 不動産鑑定評価基準における鑑定評価にあっても、第 78 項に掲げられた3手法の適用により求められた価格 (試算価格) を調整して、鑑定評価額を決定する (「不動産鑑定評価基準」第8章参照)。その他の固定資産についても、例えば、船・航空機、建設機械等、同種の資産に中古市場があればマーケット・アプローチを基礎として、また、その資産に汎用性があれば第三者の利用を前提としたインカム・アプローチを基礎として、合理的に算定された価額を見積ることが考えられる。 80. 減損損失の測定において、企業は、市場価格や合理的に算定された価額である時価を得て、現在時点の正味売却価額 (第 19 項、第 21 項及び第 76 項(4)参照) を算定することとなると考えられる。この際、現在時点の正味売却価額を算定する場合にも、将来時点の正味売却価額を算定するときと同様に、代替的な手法 (第 22 項参照) を認めるべきではないかという意見がある。 <u>しかしながら、以下のような理由により、現在時点の正味売却価額を算定する場合には、重要性が乏しい場合を除き (第 21 項(2)参照)、代替的な手法は認められないと考えられる。</u> (1) 現在時点の正味売却価額は、将来時点の正味売却価額と異なり、より厳密に企業が売却等により受け取ることのできる価額であると考えられること。 (2) 回収可能価額は、資産又は資産グループの正味売却価額と使用価値のいずれか高い方の金額であり、正味売却価額が使用価値より高い場合、企業は資産又は資産グループを既に売却していると考えられるため、通常、使用価値は正味売却価額より高いと考えられる。したがって、減損損失の測定において、すぐに処分が予定されている場合などを除き、常に現在時点の正味売却価額を算定する必要はないと考えられること。 81. 処分費用見込額は、現在時点でキャッシュ・フローとして支払わなければならない価額と考えられるため、売却等による回収額である正味売却価額を算定するにあたり、時価からその現在価値が控除される (第 21 項(3)参照)。ただし、重要性に乏しい場合には、将来時点に生ずると見込まれる処分費	80 項について 下線部については、80 項(1)に掲げられた理由により、代替的な手法は認めないとする見解を支持する。

構成	減損会計基準・基準注解の内容 (抜粋)	適用指針の検討状況の整理 (考え方)	適用指針の検討状況の整理 (考え方の背景)	意見の整理
			用額を現在価値に割り引く必要はないと考えられる。 82. 「不動産鑑定評価基準」ではDCF法における復帰価格（保有期間の満了時点における対象不動産の価格）を、その後の一期間の純収益と最終還元利回りから算定することとしており、これを踏まえれば、例えば、経済的残存使用年数経過時点における正味売却価額は、経済的残存使用年数経過後の収益見込額を当該時点の収益率（最終還元利回り）で割り戻した価額から処分費用見込額を控除して算定することが考えられる。 ただし、将来の純収益、当該収益に影響を与える要因の変動予測や予測に伴う不確実性を求めることは容易ではない場合が多いため、このような方法によって正味売却価額を算定することが困難な場合には、現在の正味売却価額から適切な減価額を控除した金額を用いることができると考えられる（第 22 項ただし書き参照）。減価額は、将来時点までの物理的、機能的、経済的な要因を考慮して算定することが考えられるが、実務上、適切と考えられる定額法や定率法などの方法によって簡便的に算定することも認められると考えられる。 83. 減損損失の認識の判定は、成果の不確実な事業用資産の減損における測定が主観的にならざるを得ない点を考慮して、減損の存在が相当程度に確実であるかどうかを確認するために用いられていると考えられる（第 66 項参照）。このため、減損の兆候がある資産又は資産グループについて、これらが生み出す割引前の将来キャッシュ・フローの総額を見積るにあたって算定される正味売却価額（第 76 項(1)から(3)参照）は、必ずしも厳密に企業が売却等により受取ることのできる価額である必要はないと考えられる。このため、割引前将来キャッシュ・フローの総額を見積る際の正味売却価額を算定するにあたって、市場価格や合理的に算定された価額である時価が容易に入手することができない場合には、現在の時価に代えて、現在における一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標を用いて、<u>現在の正味売却価額を算定することができるものと考えられる。</u>（第 22 項参照） また減損損失の測定においても、将来時点において正味売却価額の算定を行う場合（第 76 項(5)参照）には、将来の純収益、当該収益に影響を与える要因の変動予測や予測に伴う不確実性を求めることは容易ではないときが多いため、現在の正味売却価額から適切な減価額を控除した金額を用い	

構成	減損会計基準・基準注解の内容 (抜粋)	適用指針の検討状況の整理 (考え方)	適用指針の検討状況の整理 (考え方の背景)	意見の整理
			ることができると考えられる(第 22 項ただし書き参照)。このような代替的な方法による場合、現在の正味売却価額は、必ずしも厳密に企業が売却等により受け取ることのできる価額である必要はないと考えられる。したがって、このような場合も、市場価格や合理的に算定された価額である時価が容易に入手することができないときには、現在における一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標を用いて、 <u>現在の正味売却価額を算定することができるものと考えられる</u> (第 22 項参照)。	
4. 将来キャッシュ・フロー				
5. 使用価値の算定に際して用いられる割引率				
6. 資産のグルーピング				
7. 共用資産の取扱い				
8. のれんの取扱い				
三、減損処理後の会計処理				
1. 減価償却				
2. 減損損失の戻入れ				
四、財務諸表における開示				
1. 貸借対照表における表示				
2. 損益計算書における表示				
3. 注記事項	重要な減損損失を認識した場合には、減損損失を認識した資産、減損損失の認識に至った経緯、減損損失の金額、資産のグルーピングの方法、回収可能価額の算定方法等の事項について注記する。	[注記事項] 40. 重要な減損損失を認識した場合に注記することとなる回収可能価額の算定方法等の事項には、回収可能価額が使用価値の場合、使用価値の算定に際して用いられた割引率を含めるべきであるという考え方と、必ずしも注記に含める必要はないという考え方がある。これについては、引続き検討することとする(第 102 項参照)。	[注記事項] 102. 重要な減損損失を認識した場合には、減損損失を認識した資産、減損損失の認識に至った経緯、減損損失の金額、資産のグルーピングの方法、回収可能価額の算定方法等の事項について注記する(減損会計意見書四3参照)が、この中には、少なくとも使用価値の算定に際して用いられた割引率を含めるべきであるという考え方がある。これは、当該割引率が、企業に固有の事情を反映して見積られることから開示を行うことが適当であり、また、翌期以降 当該資産又は資産グループの収益性を	40 項について 使用価値査定における恣意性を排除するためにも割引率は注記されるべきである。注記できないのであれば、客観性を維持するための検証手段として、正味売却価額を求めることもご検討いただきたい。

構成	減損会計基準・基準注解の内容 (抜粋)	適用指針の検討状況の整理 (考え方)	適用指針の検討状況の整理 (考え方の背景)	意見の整理
			期以降、当該資産又は資産グループの収益性を反映する情報であることから、有用であると考えられることによる。 これに対して、企業に固有の事情を反映して見積られるとしても、適用指針に基づいて算定されている限り、開示する必要性は乏しく、使用価値の算定に際して用いられた割引率を注記することとなる事項に必ずしも含める必要はないという考え方がある。したがって、この取扱いについては、引続き検討することとする (第 40 項参照)。	
(ファイナンスリース取引の取扱い)				
(実 施 時 期 等)				
1. 実施時期				
2. 指針等への委任事項				
(投 資 不 動 産)				
1. 投資不動産の会計処理				
2. 投資不動産の時価情報の注記				