

『「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」 に対する意見

平成15年4月
(社) 日本鉄鋼連盟

< 基本的な考え方 >

昨年8月の企業会計審議会による「固定資産の減損に係わる会計基準」の公表後、極めて限られた期間内に、詳細な審議を重ねられ、今回、中間報告として「検討状況の整理」を取りまとめられた貴委員会のご努力について高く評価したい。

固定資産の減損会計は、時価会計とは異なり、資産の収益性が著しく低下した場合に会計の保守主義的観点から、当該資産の簿価を実質価値ベースに評価減するものであり、企業の財務体質の健全化、競争力・収益力の向上に資する制度であり、導入に向けた検討を着実に進めていただきたい。

減損会計の我が国への導入に当たっては、実施企業側の実務対応上の負荷や業種・業態上の特性に対する配慮が何より不可欠である。そのためには、各段階毎に、実務に配慮した極力簡便な手法の採用と、画一的な形式基準を課すのではなく、業種・業態毎の特質や企業の経営管理の実態を反映し得る形での指針の策定が望まれる。

昨今、減損会計の導入時期を先送りする議論も見受けられるが、導入時期の先送りは、日本企業に対する内外資本市場からの信頼回復の観点等からも得策とは思われない。むしろ、より円滑な導入に向けて、上記のような実施企業側の実務負荷を極力軽減できる現実的な適用指針の策定こそが求められる。併せて、減損損失の税務上の損金認定についても、是非とも関係省庁への積極的な働き掛けを望みたい。

以上を基本的な考え方として、以下、今回の「検討状況」の各項目に沿って具体的な意見を記す。

1. 「検討状況の整理」について（括弧内の番号は「状況整理」における項番号）

（1）資産のグルーピング（第4項、第47項）

資産のグルーピングに際しては、各業態の特性を踏まえて、実務的に可能かつ効率的なある程度大きな単位でのグルーピングを認めていただきたい。例えば、鉄鋼会社は製鉄、製鋼などの上工程資産が共用資産として認識された場合、配分作業の実務は、煩雑を極めることも予想される。これら全製品に共通する上工程資産の扱いについては、各グルーピングと別の共用資産と取り扱うか、いずれかのグルーピングに含めて取り扱うか、といった二者択一に限定するべきでなく、共通設備である高炉等を含めた全体としてグルーピングを可能とする方法も認められるべきである。また、企業によっては、経営・管理実態に

即してグルーピングを行った結果として、「開示対象セグメントの基礎となる当該事業区分程度の大きな単位」が採用されることについて積極的に認めていただきたい。

「検討状況の整理」では、独立したキャッシュフローを生み出す最小単位を把握するまでの手順が規定されているが、「企業の管理実態に即して判断されるべきものである」ことを前提に、「適用指針」では、手順はあくまで例示であるとの扱いを明確にしていきたい。

(2) 減損の兆候

① 「営業から生ずる損益」(第 8 項、第 51 項)

営業活動から生ずる損益の「一時的に発生するもの」については、その発生額に波があること、その対象範囲が不明瞭であり、どの項目を対象に含めるかを個々に判断することは煩雑であることから、「営業活動から生ずる損益」を「営業損益」とすることも認められるべきである。

② 「継続してマイナス」(第 8 項、第 51 項)

過去からの継続的赤字計上等の画一的な形式基準ではなく、経営実態に照らした将来事業計画を反映させることも認められるべきである。少なくとも、「検討状況の整理」が提示する 2 期での判断では、1 回の景気減退が期末から期首にまたがることで容易に 2 期連続での赤字が起り得るため、減損の対象とすべき恒常的な状況の悪化を認識する期間として妥当なものとは思われない。仮に具体的な期間を設定する場合には、少なくとも、恒常的な状況の悪化を適切に反映できるような「ある程度長い期間」で判断すべきである。

③ 「営業活動から生ずるキャッシュ・フロー」(第 8 項、第 52 項)

「営業活動から生ずるキャッシュ・フロー」の把握には、直接法によるアプローチが必要と考えられるが、間接法によりキャッシュ・フローを把握している会社にとっては、実務上の負荷は相当高いと考えられる。簡便な処理を容認する観点から、「当面は損益のみによる判定も可とする」といった経過措置の導入も含め、前広に検討していただきたい。

④ 「事業の立上げ時等」(第 8 項、第 52 項)

「事業の立ち上げ時等」、当初より継続してマイナスとなることが予定されている場合の考え方について配慮されている点は、評価できる。この「事業の立上げ時等」には、例えば連結グループの機能分担を担う子会社等の場合であって、当初より継続的なマイナスが意図されたものである場合等も含まれていると考える。

「適用指針」上の取扱いについては、「マイナスの額が予定されていたマイナスの額よりも乖離している場合を除き、減損の兆候には該当しない」という第 52 項前者の方法として頂きたい。

⑤「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」(第9項、第53～58)

「以下のような変化が生じたか、又は、生じる見込みである場合」とあるが、本項に該当するのは、事業の休廃止や売却処分計画が経営サイドにより意思決定された場合であるとの点を、「適用指針」では明確にしていきたい。また、「事業の再編成には、会社分割などの組織再編の他」という記述があるが、この表現のままでは、単なる会社分割が減損の兆候となりかねず、「会社分割などの組織再編に伴って回収可能額を著しく低下させる変化がある場合」というような表現に変更すべきである。

⑥「経営環境の著しい悪化」(第10項、第59項)

「著しく悪化した」場合の事象が例示として挙げられているが、判断に当たっては、現時点での事象のみではなく、経営実態を反映した将来の事業計画や見通しをも考慮する余地を認めていただきたい。

⑦「市場価格の著しい下落」(第11項、第60項)

減損損失の戻入を行わないとの「減損会計基準」の方針を前提とすれば、著しい下落であるかどうかの判断は「将来の回復可能性が見込めないこと」をもって行うべきである。したがって、「著しい下落」の幅は30%程度では不十分であり、上場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の如く50%程度以上の下落を要件とすべきである。

(3) 減損損失の認識の判定

①「減損損失の認識の判定」(第14項)

現状案では、1円でも(割引前)将来キャッシュフローが帳簿価額を下回っていれば減損の認識が必要とされるが、将来キャッシュフローはあくまで前提を置いた見積値であり、将来の変動が容易に想定されることから、判断に際しては、一定の重要性基準を認めるべきである。

また、認識判定の段階で、「正味売却価格」の算定が容易な資産については、将来キャッシュ・フローの見積もりを省略して「正味売却価格」による認識の判定を認めるなど、簡便的方法も認めていただきたい。

適正なメンテナンスや部分的な改造を施せば20年以上使用可能となる設備もあることから、設備の特性に応じ、20年目以降の将来キャッシュフローも割引前とすることも認められるべきである。

②「経済的残存使用年数」(第 15 項、第 67-68 項)

簡便性の観点から、税法耐用年数を経済的残存使用年数として用いることを認める考えに賛成である。その上で、適正にメンテナンスを施していれば税法耐用年数経過後も使用可能な資産があることから、税法耐用年数と経済的使用可能年数のいずれを用いるかについては、個別資産毎に選択可能としていただきたい。

③「主要な資産(非償却資産の扱い)」(第 17 項、第 71 項)

非償却資産が主要な資産かどうかを判断する場合、帳簿価額の占める割合を基準に加えることは、取得時期の違い等により一概に何%以上であれば主要かとは言いがたいことから、具体的な数値基準は設けず、あくまでも企業毎の実態に応じ判断されるべきである。

(4) 減損損失の測定

「減損損失の配分」(第 20 項、第 73-74 項)

減損損失を資産グループの各構成資産に配分する場合、帳簿を会社計算用と税計算用に二重管理する等の実務上の負荷が大きくなることが予想される。このため、減損損失の配分については、資産グループ内の主要な資産のみに配分するといった簡便的な方法も認めていただきたい。

(5) 回収可能価額の算定

「正味売却価額」(第 21 項、第 77-79 項)

正味売却価額は、市場価格あるいは不動産鑑定等の方法により測定することとされているが、製造設備を有した広大な製鉄所用地の売買・鑑定の実例は極端に少なく、算定は極めて困難と予想される。特に、不動産については、重要な資産は、鑑定評価額を入手しなければならないとした点は、企業にとって過重なコスト負担となり反対である。このため、重要性の有無にかかわらず、全ての資産について、簡便的に「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」の利用を認めていただきたい。

(6) 使用価値の算定に際して用いられる割引率(第 30 項、第 91-92 項)

第 30 項(1)～(4)の例示以外にも、当該企業における借入金の平均調達金利を用いること等の簡便な方法を認めていただきたい。

(7) 注記事項(第 40 項、第 102 項)

割引率が当該会社の資本コスト等によっている場合、企業経営上の問題(企業秘密)があること、適用する割引率が複数にわたる場合、注記が分かりにくくなること、さらには、割引率は減損以外にも、貸倒引当金算定時等にも使用される場合があり、減損時のみに適

用した割引率を注記することに積極的な理由が見出せないこと等から、割引率そのものを注記事項として開示するべきではない。

（８）「再評価を行った土地について」（第 42 項、第 104-105 項）

再評価を行った土地について減損処理を適用する場合、再評価時には損益計上を行っていないことから、これとの整合性を保つため、減損損失と再評価差額金取崩額は相殺して剰余金修正を通して未処分利益に繰り入れることとしていただきたい。

２．減損会計制度全般について

（１）導入時期について

減損会計導入の先送りという議論も見受けられるが、ここへきて導入時期を遅らせることは、日本企業に対する内外資本市場からの信頼回復の観点からも得策ではないと考える。むしろ、より円滑な導入に向けて、実施企業側の実務負荷を極力軽減できる現実的な適用指針の策定を求めたい。

（２）税務上の損金認定化について

企業経営において、過剰設備・不良資産に関する減損対応を意思決定していく上で、税務上の損金認定は極めて有効である。事業再編時の売却・除却損失について税務上の損金算入が認められるのであれば、他方、雇用を維持しながら事業を継続するといった企業経営上の判断に伴う減損損失についても、損金算入が認められるべきではないか。

また、実務上の観点からも、当該固定資産について会社計算用と税務計算用の２つの帳簿を保有することによる負荷が非常に重くなることが予想される。このため、関係省庁に対し、税務上、損金算入が認められるよう働き掛けていただきたい。

また、税効果会計における回収可能性判断においては、事業用資産であることからスケジューリングが困難であり、繰延税金資産の計上が問題となる。この場合の取扱いについても、何らかの手当てが必要であると思われる。

以 上