

「『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」 に対するコメント

2003 年 4 月 21 日
日本経団連経済本部

1. 総論

減損会計の導入は、従来のが国固定資産会計の慣行を大幅に変更する内容が含まれており、企業経営への影響が非常に大きくなる可能性がある。したがって、企業の事業活動や経済取引の実態を踏まえ、円滑な基準の導入が図れるよう、周辺環境の整備についても十分に配慮が必要である。

具体的には、企業の保有する固定資産は優れて個別性の高いものも含まれており、資産のグルーピングや減損の兆候、将来キャッシュ・フロー等の判断には経営的観点から総合的な考慮が必要になる性格を有している。このため、詳細なルールがあっても最終的には経営者や監査法人の判断に頼らざるを得ない。したがって、過度に詳細で機械的に運用されるルールを作成することは、却って混乱を招く恐れがあると考えられ、企業の事業活動を阻害することのないように十分注意する必要がある。

特に、固定資産の減損会計は米国ですでに定着している会計処理であり、米国の基準を適用している日本企業及びその関係企業では、すでに米国の基準に準拠した減損の会計処理を行っている。これらの企業が日米どちらの基準にも対応出来るよう、ある程度のフレキシビリティが必要である。

また、財務諸表の作成にあたっては、合理的なコスト及び時間の範囲内で対応する必要があるため、減損の兆候・認識・測定の手続については、実務に配慮して簡便かつ対応可能な手法とすることを前提とすべきである。

2. 各論

【資産のグルーピング 第4項】

(1)において、資産のグルーピングの最小単位が過度に例示されており、これらの例示に従って機械的に適用指針を当てはめると、極度に厳格な運用となり、頻繁に減損に該当してしまうという懸念が生じる。(2)においても、「原則として、物理的な資産が最小の単位になると考えられる」とあるが、同一の建物を営業用と賃貸用のいずれにも使用することも多く、かつ、頻繁に相互の用途変更が行われることもある。

そのため、特に(1)、(2)に関して、個別の事情や特性に適合したグルーピングが可能である旨を明記するなど、コスト・ベネフィットを考慮してできる限り実務的な取扱いが行われるようにすべきである。

【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の場合 第8項】

「『継続してマイナス』とはおおむね過去2期、『継続してマイナスとなる見込み』とは前期と当期見込みを指すものと考えられるがどうか。」とされているが、昨今の経済情勢や事業の立ち上げ時の状況を鑑みると、過去2期連

続してキャッシュ・フローがマイナスになる事例が一般的にも見受けられる状況にあり、過度に保守的な扱いとすべきではなく、ある程度の幅を持たせる必要がある。

また、事業の立ち上げ時など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は、実務上の負担を考慮し、そのマイナスの額が予定されていたマイナスの額より大きく乖離している場合を除き、減損の兆候に該当しないとすべきである。

【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 第9項(4)】

「『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がどうか。」とされているが、経営目的上、将来の用途を特別に定めないまま先行投資として資産を取得した場合には、「一時的ではない遊休状態」には当たらないと考えられる。したがって、将来の用途が定められていない場合であっても、減損の兆候には該当しない場合がある旨を明記し、「一定期間にわたり利用実態がなく、かつ、その利用計画がないもの」を「一時的ではない遊休状態」の要件とすべきである。

【市場価格の著しい下落の場合 第11項】

減損の兆候については、「市場価格の著しい下落」の他にも複数の要件が十分に設定されている。また、第11項に明記されているように、金融商品と固定資産では明らかに「市場価格」の内容が異なり、他の基準との整合性もないため、兆候を把握する観点からは、「おおむね30%程度以上下落した場合」を数値基準として設定することは反対である。

また、実務上の負担を軽減する観点から、例えば「市場価格が観察可能な場合」においては、市場価格の下落が一定程度未満の場合には減損の兆候の検討対象外として他の判定基準の考慮を不要とするなど、セーフハーバー的な扱いを明示頂きたい。

【正味売却価額 第21項】

昨今の不動産取引状況や取引の個別性が強いこと等に照らして考えると、近隣の取引事例を自社保有不動産に当てはめることが必ずしも適当ではない場合や、適否が判断できない場合があるため、このような場合は当然に「市場価格が観察できない場合」に該当する旨を明記頂きたい。

また、市場価格が観察できない場合の「合理的に算定された価額」として、「不動産鑑定評価基準」に基づいた算定を行なうとされているが、それは適切な「建設事例」、「取引事例」、「収益事例」といったデータを幅広く収集することが前提になる。

しかし、そのような情報の開示及びデータベース化は取引の守秘義務等の問題からほとんど行なわれておらず、合理的なコスト負担の下で広く一般的に実施することは困難であると思われる。

したがって、重要性が乏しい不動産以外についても、基本的に「不動産鑑定評価基準」に定められている「原価法」、「取引事例比較法」、「収益還元法」の3

方式を併用又は選択して算定する取扱いのみではない弾力的な取扱いとして頂きたい。

なお、「販売用不動産の強制評価減の要否の判断に関する監査上の取扱い」においては、不動産鑑定評価基準に限定しない評価方法が認められており、十分な実務経験が積まれる前に評価方法を限定・変更することは、却って実務上の混乱をきたす恐れもあるため、現行規定と同様の主旨が認められるべきである。

【注記事項 第40項】

回収可能価額に使用価値を用いて重要な減損損失を認識した場合、注記事項として使用価値の算定に際して用いられた割引率を含めることは、例えば、賃貸用不動産において当該企業が固有に設定している賃貸用不動産の取得・売却等を意思決定する基準投資利回りに相当するようなものを公開することになり、賃貸用不動産に係る売買交渉上不利な状況になることが想定されるため、注記事項とすべきではない。

3. 設例

【設例 1-6 輸送業】

D路線からA路線やC路線に乗り換える人がかなりいると考えられるので、実際にはA路線とD路線から生ずるキャッシュ・フローは相互依存的である場合が通常であるため、D路線を単独のグルーピングにすべきとは言えないと考えられる。

【設例 2 将来キャッシュ・フローの見積りに含められる範囲】

「検討状況の整理」では、②の「主要な資産を機械設備とする場合」の(ケース2-1)において、合理的計画が存在するにも関わらず、導入が計画されている機械設備を減損損失の判定及び測定の際の将来キャッシュ・フローに含めることはできないとしている。しかし、この考え方は「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」の考え方とは異なっていると考えられる。したがって、意見書に従いこのケースにおいては、導入が計画されている機械設備から生じるキャッシュ・フローを算定すべき将来キャッシュ・フローに含めることができると考えるべきである。

以 上