

## 減損会計

当社（製造業）は東京証券取引所第1部の上場企業である。以下の資料に基づき、減損会計に係る損益計算書に関する注記を完成させなさい。なお、計算上の端数は、千円未満を四捨五入すること。

### 【資料】

1. 製造業を営む当社は、主幹事業として、甲事業及び乙事業並びに丙事業を運営している。
2. 甲事業は、A工場（自社所有）にて製品の製造を行っている。
3. 乙事業は、B工場（自社所有）にて製品の製造を行っている。
4. 丙事業は、C工場（自社所有）にて製品の製造を行っている。
5. 減損会計の適用は、各工場を資産グループとして取り扱うものとし、当期末現在における各資産グループの減損の兆候の状況及び帳簿価額は以下のとおりである。

（単位：千円）

	資産グループA (A工場)	資産グループB (B工場)	資産グループC (C工場)
減損の兆候	あり	あり	なし
帳簿価額	800,000	600,000	1,200,000

6. 各資産グループにおける資産のうち、将来キャッシュ・フロー生成能力にとって最も重要な構成資産は機械装置である。当期末時点における、各資産グループの機械装置の経済的残存使用年数は以下のとおりである。

項目	年数
資産グループA	4年
資産グループB	3年
資産グループC	5年

7. 当期末時点及び経済的残存使用年数到来時における上記資産グループの処分見込額は以下のとおりである。  
なお、各時点における処分費用は考慮しない。

（単位：千円）

項目	当期末	経済的残存 使用年数到来時
資産グループA	720,000	100,000
資産グループB	200,000	8,000
資産グループC	1,250,000	150,000

8. 上記7. で判明する事項を除き、各資産グループが稼働することにより得られる年間の将来キャッシュ・フローの見積は以下のとおりである。なお、稼働により得られる将来キャッシュ・フローは、每期一定であるものとする。また、将来キャッシュ・フローは、毎期末に生じるものとして計算する。

（単位：千円）

項目	金額
資産グループA	180,000
資産グループB	90,000
資産グループC	320,000

9. 使用価値を算定する際に用いる割引率は年6%とする（現価係数は、1年目：0.943、2年目：0.890、3年目：0.840、4年目：0.792、5年目：0.747）。
10. 決算に際して計上された減損損失は、帳簿価額を基準として、資産グループ内の各資産に配分する。各資産グループにおける各資産の減損会計適用前帳簿価額は以下のとおりである。

（単位：千円）

項 目	A工場	B工場	C工場
備 品	150,000	100,000	250,000
機 械 装 置	250,000	300,000	500,000
土 地	400,000	200,000	450,000

11. 当社の事業年度は、当期が第8期（×4年4月1日～×5年3月31日）である。

【解答上の留意事項】

注記の完成に際して、金額以外の文言の記入にあたっては、以下の語群から適切なものを選択すること。

ア. 甲      イ. 乙      ウ. 丙      エ. 正味売却価額      オ. 正味回収可能価額      カ. 使用価値      キ. 利用価値  
ク. 将来キャッシュ・フローを6%で割り引いて      ケ. 備品、機械装置については売却見込額、土地については  
不動産鑑定評価額等を合理的に調整した価額により

【答案用紙】

<p style="text-align: center;">当事業年度 (自 ×4年4月1日 至 ×5年3月31日)</p>			
<p>※ 減損損失 当事業年度において、当社は、以下の資産グループについて減損損失を計上しました。</p>			
場 所	用 途	種 類	減損損失 (千円)
〇〇県△△市	( ) 事業製品製造設備	備 品、機 械 装 置、土地	( )
<p>当社は、事業の種類別に資産のグルーピングを行い、遊休資産については施設単位によってグルーピングを行っております。          予想し得ない市況の変化に伴う同事業製品の急激な価格低下により、同製品を製造する上記設備に係る資産グループの帳簿価額を回収可能価額まで減額し、当該減少額を減損損失として特別損失に計上いたしました。          減損損失の内訳は、備品( )千円、機械装置( )千円、土地( )千円です。          なお、当資産グループの回収可能価額は( )により測定しており、( )算定しております。</p>			

【解答】

<p style="text-align: center;">当事業年度 (自 ×4年4月1日 至 ×5年3月31日)</p>			
<p>※ 減損損失 当事業年度において、当社は、以下の資産グループについて減損損失を計上しました。</p>			
場 所	用 途	種 類	減損損失 (千円)
〇〇県△△市	(イ)事業製品製造設備	備 品、機 械 装 置、土地	( 352,710 )
<p>当社は、事業の種類別に資産のグルーピングを行い、遊休資産については施設単位によってグルーピングを行っております。          予想し得ない市況の変化に伴う同事業製品の急激な価格低下により、同製品を製造する上記設備に係る資産グループの帳簿価額を回収可能価額まで減額し、当該減少額を減損損失として特別損失に計上いたしました。          減損損失の内訳は、備品( 58,785 )千円、機械装置( 176,355 )千円、土地( 117,570 )千円であります。          なお、当資産グループの回収可能価額は( カ )により測定しており、( ク )算定しております。</p>			

## 【出題論点】

1. 減損損失を認識するか否かの判定
2. 減損損失の測定
3. 減損損失の資産グループへの配分
4. 注記事項

## 【解説】（以下、単位：千円）

### 1. 減損の兆候

資産又は資産グループについて減損会計の適用を行うにあたり、減損の兆候のあるものについて、減損の認識の判定を行うこととなります。「固定資産の減損に係る会計基準」（以下、「会計基準」）によると、減損の兆候としては、下記の事象が考えられます（「会計基準」二 1.）。

- ・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**となっているか、あるいは、継続してマイナスとなる見込みであること
- ・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**、あるいは、生ずる見込みであること
- ・資産又は資産グループが使用されている**事業に関連して、経営環境が著しく悪化**したか、あるいは、悪化する見込みであること
- ・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

### 2. 減損の認識

減損損失の測定は、将来キャッシュ・フローの見積りに大きく依存します。将来キャッシュ・フローが約定されている場合の金融資産と異なり、成果の不確定な事業用資産の減損は、測定が主観的にならざるを得ません。その点を考慮すると、減損の存在が相当程度確実な場合に限って減損損失を認識することが適当であると考えられます。

よって、「会計基準」では、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・フローの総額がこれらの帳簿価額を下回る**ときには、減損の存在が相当程度に確実であるとし、そのような場合には減損損失を認識することを求めています（「会計基準」二 2.）。なお、本問の場合、将来キャッシュ・フローの見積期間は、資産グループにおける主要な資産（資産グループの将来キャッシュ・フロー生成能力にとって最も重要な構成資産）となります（詳細は、「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」第18項を参照してください）。

これらを、本問にあてはめると以下のとおりとなります。

#### (1) 資産グループA（A工場）

- ① 帳簿価額：800,000
- ② 割引前将来キャッシュ・フロー： $180,000 \times 4 \text{年} + 100,000 = 820,000$
- ③ 減損損失の認識：①<②より減損損失の認識は行いません。

#### (2) 資産グループB（B工場）

- ① 帳簿価額：600,000
- ② 割引前将来キャッシュ・フロー： $90,000 \times 3 \text{年} + 8,000 = 278,000$
- ③ 減損損失の認識：①>②より減損損失の認識を行います。

#### (3) 資産グループC（C工場）

C工場については、減損の兆候が存在しないため、減損損失を計上する余地はありません。

### 3. 減損損失の測定

減損損失を認識すべきであると判定された資産又は資産グループについては、**帳簿価額を回収可能価額まで減額**し、当該減少額を減損損失として**当期の特別損失に計上**することとなります（「会計基準」二 3.）。

ここで、回収可能価額とは、**正味売却価額（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**

算定される金額)と使用価値(資産又は資産グループの継続的使用と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・フローの現在価値)のいずれか高い額と定義されています。

これは、企業は、資産又は資産グループに対する投資を売却と使用のいずれかによって回収すると考えられるためです。

なお、資産グループについて認識された減損損失は、帳簿価額に基づく比例配分等の合理的な方法により、当該資産グループの各構成資産に配分することになります(「会計基準」二 6.(2))。

これらを、本問にあてはめると以下のとおりとなります。

(1) 資産グループA (A工場)

A工場については、割引前将来キャッシュ・フローが帳簿価額を上回っているため、減損損失の測定は行いません。

(2) 資産グループB (B工場)

① 正味売却価額：200,000

② 使用価値：247,290(=90,000×(0.943+0.890+0.840)+8,000×0.840)

③ 回収可能価額：①<②より使用価値が回収可能価額となります。

④ 減損損失の測定：600,000－247,290＝352,710

⑤ 減損損失の配分

$$\cdot \text{備品} : 352,710 \times \frac{100,000}{600,000} = 58,785$$

$$\cdot \text{機械装置} : 352,710 \times \frac{300,000}{600,000} = 176,355$$

$$\cdot \text{土地} : 352,710 \times \frac{200,000}{600,000} = 117,570$$

(3) 資産グループC (C工場)

C工場については、減損の兆候が存在しないため、減損損失の測定は行いません。

4. 注記事項

減損損失を認識した資産又は資産グループがある場合には、重要性がないものを除き、当該資産又は資産グループごとに、次の項目に掲げる事項を注記することになります(財務諸表等規則第95条の3の2)。

(1) 当該資産又は資産グループについて、次に掲げる事項の概要

- ・用途
- ・種類
- ・場所
- ・その他当該資産又は資産グループの内容を理解するために必要と認められる事項がある場合には、その内容

(2) 減損損失を認識するに至った経緯

(3) 減損損失の金額及び主な固定資産の種類ごとの当該金額の内訳

(4) 資産グループがある場合には、当該資産グループに係る資産をグループ化した方法

(5) 回収可能価額が正味売却価額の場合にはその旨及び時価の算定方法、回収可能価額が使用価値の場合にはその旨及び割引率