

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 113 固定資産の減損について

今回は基本のおさらいとしまして、「固定資産の減損会計」について取り上げます。

「固定資産の減損」とは、資産の収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった状態であり、「減損処理」とは、そのような場合に一定の条件の下で回収可能性を反映させるように帳簿価額を減額する会計処理のことをいいます(固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書(以下、意見書)三三)。

固定資産は通常、市場平均を超える成果を期待して事業に使われていますが、投資額が回収できない状況になった場合には、将来に損失を繰り延べないために固定資産の過大な帳簿価額を減額する必要があります。これは、金融商品に適用されている時価評価とは異なり、その目的は取得原価基準の下で行われる帳簿価額の臨時的な減額です。

【減損会計のプロセス】

(1) 資産のグルーピング

他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローから概ね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位により、資産はグルーピングされます(固定資産の減損に係る会計基準(以下、基準)二六(1))。

(2) 減損の兆候の有無の把握 (基準二一)

減損の兆候がある場合にのみ、減損を認識するかどうかの判定を行います。これは、対象資産すべてについてこのような判定を行うことが、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です。

資産又は資産グループに減損が生じている可能性を示す事象を「減損の兆候」といい、減損の兆候として適用指針にはいくつか例示がされています。(固定資産の減損に係る会計基準の適用指針(以下、適用指針)第12項～第15項)。

- (a) 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、又は、継続してマイナスとなる見込みである場合には、減損の兆候となります。
- (b) 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は、減損の兆候となります。

- (c) 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、又は、悪化する見込みである場合には、減損の兆候となります。
- (d) 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、減損の兆候となります。
「市場価格が著しく下落したこと」には、少なくとも市場価格が帳簿価額から 50% 程度以上下落した場合が該当します。

(3) 減損損失の認識 (基準二2)

資産又は資産グループから得られる割引前将来キャッシュ・フローの総額が帳簿価額を下回る場合に、減損損失を認識します。割引前将来キャッシュ・フローとしたのは、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ないため、減損の存在が相当程度に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るためです。

割引前将来キャッシュ・フローを見積る期間は、資産の経済的残存耐用年数又は資産グループ中の主要な資産の経済的残存耐用年数と 20 年のいずれか短い方とされています。

(4) 減損損失の測定 (基準二3)

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損失とします。ここで、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います。

また、使用価値とは、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・フローの現在価値をいいます(基準注解(注1)1、4)。