

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 231 「固定資産の減損損失について」

固定資産の減損に係る会計基準（以下、「会計基準」）及び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」）はそれぞれ平成 14 年及び平成 15 年に企業会計審議会より公表され、長きにわたり適用されていますが、会計基準等における定めや計算過程が複雑であることから、有価証券報告書等の訂正報告が時おり見られます。

本稿では、固定資産の減損処理に関して誤りやすいと考えられる点を解説します。

1. 営業活動から生ずる損益又はキャッシュ・フロー

減損の兆候の一つとして定められている「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の場合」の「営業活動から生ずる損益」には、「本社費等の間接的に生ずる費用」が含まれるとされていますが（適用指針第 12 項（1））、本社費等を配賦していなかった又は配賦方法が不適切であった事例があります。

実務的には部門別損益計算書をもとに減損の検討資料を作成する 경우가多く、そこでは本社部門と収益を稼得する部門とを別に集計、管理していることが通常であり、社内向け業績報告でも本社費等を配賦していない場合もあるかと思われます。また、上場会社等で開示されるセグメント情報においては、「企業を構成する一部であっても収益を稼得していない（略）構成単位は、事業セグメント又は事業セグメントの一部とならない」（セグメント情報等の開示に関する会計基準第 7 項）とされ、本社費等は事業セグメントの損益に含めないことが通常です。これらを背景に、減損の兆候の判定過程に混乱が生じ、誤った会計処理につながったのではないかと考えられます。

また、資産又は資産グループの将来キャッシュ・フローの見積りにあたって、将来キャッシュ・フローを生み出すために必要な本社費等の間接的に生ずる支出も、将来キャッシュ・フローの見積りに際し控除するとされており（適用指針第 121 項）、同様に注意を要します。

いずれの場合も、本社費等が資産又は資産グループに配賦されない場合、減損損失の不計上又は過少計上につながるおそれがあります。

2. 使用価値の算定に際して用いられる割引率

使用価値の算定に際して用いられる割引率は、貨幣の時間価値を反映した税引前の利率とされていますが（会計基準二 5）、会計基準に基づき算出した将来キャッシュ・フローを

税引後の割引率で割り引いていた事例があります。

割引率の算定にあたり、投資の意思決定における企業価値評価の実務を参考にする場合があります。企業価値評価においては、フリー・キャッシュ・フロー（税引後営業損益±減価償却費－投資支出±運転資本増減額）を税引後の割引率を用いて投資先の割引現在価値を求めることが一般的に行われていることから、会計基準と企業価値評価の実務の間で混乱が生じ、誤った会計処理につながったのではないかと考えられます。

使用価値の算定にあたり税引前の利率を用いる方が税引後の利率を用いる場合より使用価値の金額が小さくなるため、減損損失の不計上又は過少計上につながるおそれがあります。