



## 第6回 減損会計の必要性

(何故、減損損失を計上するのか)

会計と経営のブラッシュアップ  
平成24年2月6日  
山内公認会計士事務所

本レジュメは、企業会計基準及び次の各書を参考にさせていただいて作成した。(財務会計論ⅠⅡ 佐藤信彦外著 H23年4月中央経済社発行)  
(ゼミナール現代会計入門第8版 伊藤邦雄著 H22.4日本経済新聞社発行)(利速会計入門 井尻雄士著 H2日本経済新聞社発行)

### I. 減損会計



資産の価値とは、

将来に発生する可能性が高い経済価値 (IASB、FASB)  
過去の取引の結果としての経済価値 (ASBJ)

資産の価値の測定は、

- ① 取得原価 (歴史的取引価格)
- ② **利用価値 (使用価値)**
- ③ 市場価格 (時価、公正価値)

減損会計の目的は、B/Sの事業資産の回収可能額の妥当性、

回収可能額か (正味売却価額と使用価値は充分か)  
公正価値か (新規取得時価として、市場にきいて見る)

減損会計一兆候、認識、測定の違いを明確にする。

## 減損会計

利用価値での測定による資産評価方法の一つ、資産計上額は回収可能か？

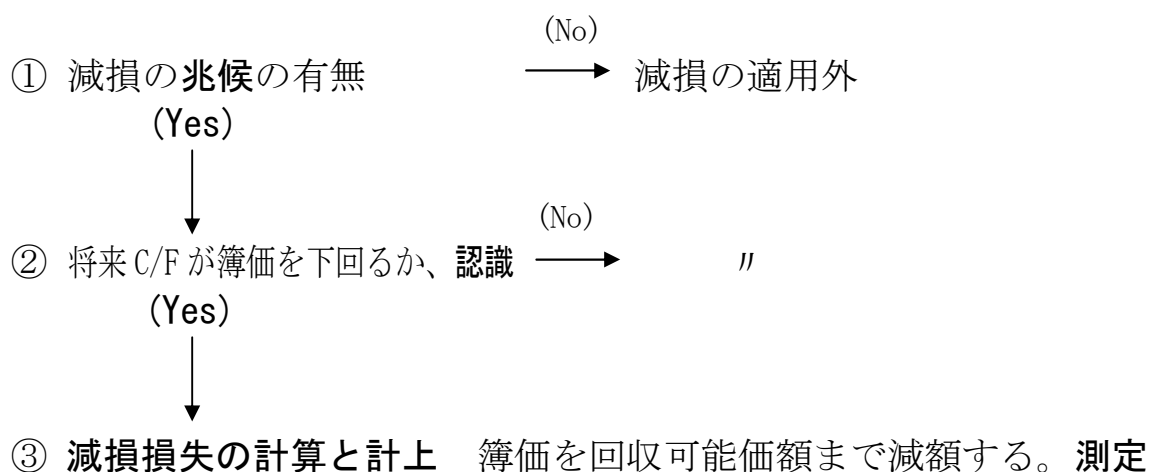
### 1. 固定資産の減損

資産の収益性（利用価値）の低下により投資の回収が見込めなくなった状態が生じたとき、資産の回収可能性を反映させるようにB/Sの簿価を減額処理する。

その理由は、

- ① 貸借対照表計上額の正確性と信頼性の改善
- ② 欧米の例 IFRS(1998.6)、FASB(1995.3)

### 2. 減損の手続



### 3. 減損の兆候

減損の兆候と判断される4つの事実（1つでも）をチェックする

- ① 営業活動から生ずる損益又はキャッシュ・フロー（C/F）が**継続（2期間）してマイナス**又は継続してマイナスとなる**見込**。ただし、当期の見込が明らかにプラスとなる場合は対象外。
- ② 使用範囲、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。
- ③ 経営環境の**著しい悪化**の場合。
- ④ 市場価格の**著しい下落**の場合。

減損の兆候がないとは、損益がプラスである場合をいう。

## (設 例) 減損の兆候 (蓋然性基準のチェック)

	資産金額	1年目	2年目	3年目	
①帳簿価額	270	90	90	90	(償 却)
②キャッシュ・イン	300	100	100	100	(収 益)
③損益 ②－①	30	10	10	10	(損 益)
④現在価値 割引率 8%	258	93	86	79	(価 値)
⑤価値比較④－①	△12	3	△4	△11	(価値比較)

結果的に②300－①270 $\geq$ 0である時、即ち③がプラスである時は減損の兆候はないとする。

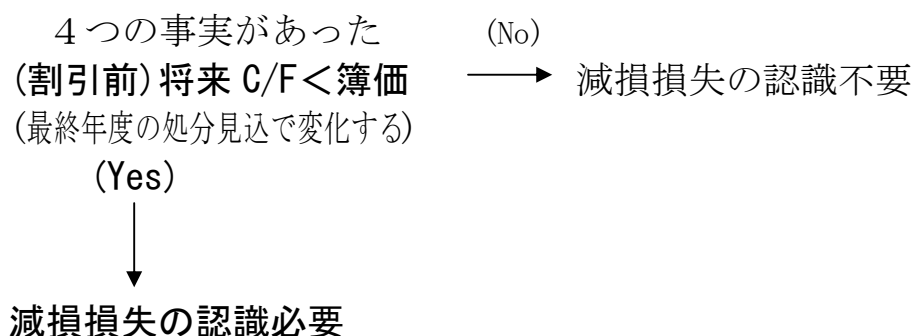
減損の兆候とは、資産または資産グループに減損が生じている可能性を示す事象である。(適用指針第11項)

## (臨時償却との違い)

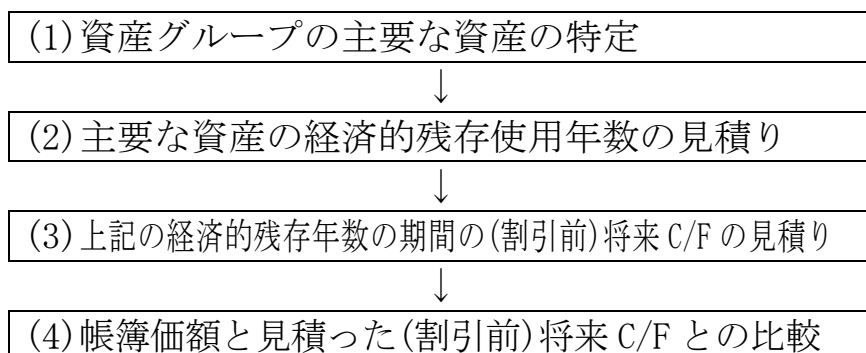
残存価額や耐用年数が、予見することのできなかつた原因等により著しく不合理となった場合に、残存価額の修正や耐用年数の短縮を一時に行ない、減価償却累計額を修正する。

#### 4. 減損損失の認識（経済性基準のチェック）

回収可能性テストを行う。兆候(4つの事実)があった場合に判定テスト(割引前計算)をする。  
**認識**とは回収可能性テストをして**認識の要否を判定**(帳簿価額が資産の回収可能性を上回っていること)をすること。



簿価は投資額を表しており、将来回収される C/F の総額がそれを下回ると  
 いうことは投資額が回収されないことを示す。



減損の認識が必要となれば、減損損失を測定し、資産に投下された資金(取得原価)のうち回収不能部分をB/Sに資産として計上しないという考え方である。

## 5. 減損損失の測定（永久性基準の確認）

減損損失の測定とは、帳簿価額を回収可能額まで引下げること。

**回収可能価額**とは、正味売却価額と使用価値のうち、いずれか高い方の額

減損損失の認識が必要とされると、



減損損失を測定し、簿価を切下げる（永久性基準）



$$\boxed{\text{回収可能価額}} - \boxed{\text{簿価}} = \boxed{\Delta \text{簿価切下げ}}$$

### (1)減損損失の測定

資産又は資産グループについて、帳簿価額を回収可能額まで減損し、当期の減損損失（特別損失）とする。

その減損損失を各構成資産の帳簿価額に基づいて比例配分する方法のほか、各構成資産の時価を考慮した配分など合理的な方法により配分する。

### (2)正味売却価額の算定方法

必ずしも求める必要はない。

資産又は資産グループの時価を求め、時価から処分費用見込額を控除して計算する。

正味売却価額	>	使用価値	→	事業継続より、売却処分が有利
正味売却価額	<	使用価値	→	事業継続が有利

## 正味売却価額の算定が必要

### ① (減損損失の認識の判定)

経済的残存使用年数経過時点における正味売却価額を算定する場合

### ② (減損損失の認識の判定)

資産または資産グループ中の主要な資産の 20 年経過時点の回収可能価額を算定する場合

### ③ (減損損失の認識の判定)

主要な資産の経済的残存使用年数経過時点における資産グループの主要な資産以外の構成資産の回収可能価額を算定する場合

### ④ (減損損失の測定)

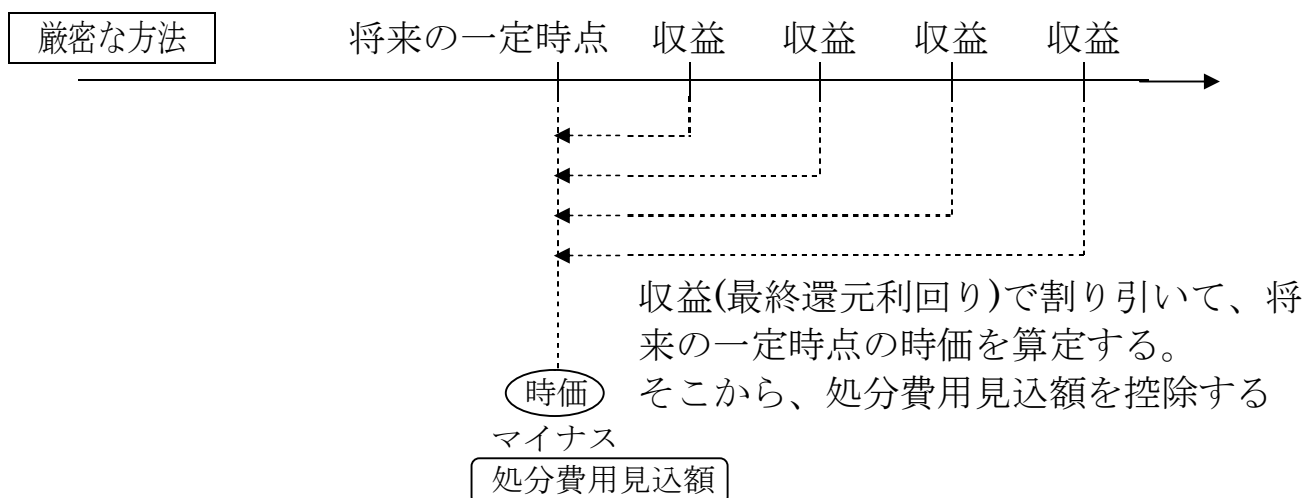
回収可能価額を算定する場合

### ⑤ (減損損失の測定)

使用価値を算定するにあたり、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・フローを算定する場合

④を除いて、将来の正味売却価額の算定が必要

## 正味売却価額の算定



### 簡便な方法

※上記の方法が困難な場合

現在の正味売却価額を用いる  
ただし、償却資産については、現在の正味売却価額から適切な減価額を控除

## (設 例) 減損損失の認識と測定

リスクを含む割引率は5%とする。

	簿 価	残存 使用期間	毎年の キャッシュ・フロー	耐用年数到来日 処分価額	売却可能額
	千円	年	千円		
A	640	3	150	80	500
B	530	5	100	60	490
C	690	4	170	0	595

減損の兆候の有無：  
 Bの場合 100千円×5+60千円=560千円>簿価530千円  
 Aの場合 150千円×2+80千円=380千円<簿価500千円 (有)  
 Cの場合 170千円×4+0千円=680千円<簿価690千円 (有)

	1	2	3	4	5	処分価額	CF見積額
	千円						
A	143	136	130	—	—	69	478
C	162	154	147	140	—	0	603

計算：毎年のキャッシュ・フロー÷(1+0.05)<sup>n</sup>=CFの現価

	簿 価	CF見積額	売却可能額	結 果	減損損失
	千円				
A	640	478	500	500	140
C	690	603	595	603	87
				計	227

## 6. 将来キャッシュ・フローの見積りとは、

- (1) 資産または資産グループの現在の使用状況プラス合理的な使用計画を考慮する。
- (2) 将来の用途が定まっていない遊休資産については、現在の状況による。
- (3) 見積方法
  - ① 最頻値法—生起する可能性の最も高い単一の金額を見積る
  - ② 期待値法—生起し得る複数の将来キャッシュ・フローをそれぞれの確率で加重平均した金額を見積る方法
- (4) 間接費の配分等  
間接費は合理的に配分し、利息、税金は含めない。

## 7. 割引率

貨幣の時間価値を反映した税引前の利率である。

- (1) 乖離リスクをどこに負担させるか  
将来キャッシュ・フローが見積額から乖離するリスクは、将来キャッシュ・フローの見積りと割引率のいずれかに反映させる。

## 8. 資産のグルーピング

## 9. 共用資産

## 10. B/S、P/Lの表示

## 11. 時価会計との違い

	保有の前提	価値の変動と F/S への影響
金融商品会計	交換価値	評価損益は投資等の活動の結果である→F/S へ反映
減損会計	使用価値	使用を目的とし、売却を前提としていないので原則として評価はしない。 →但し、利用価値が著しく損なわれたものは回収不能分を簿価から切下げる。

## 12. リース資産と減損処理



## 固定資産の減損に係る会計基準

### (1) 設 定(平成 14 年 8 月 9 日 企業会計審議会)

事業用の固定資産であっても、その収益性が当初の予想よりも低下し、資産の回収可能性を帳簿価額に反映させなければならない場合に、取得原価基準の下で行われる帳簿価額の臨時的な減損を行う場合の減損処理に関する会計基準である。

### (2) 固定資産の減損

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するように帳簿価額を減額する会計処理である。

### (3) 臨時償却

減価償却計算に適用されている耐用年数又は残存価額が、予見することのできなかつた原因等により著しく不合理となった場合に、耐用年数の短縮や残存価額の修正に基づいて一時に行われる減価償却累計額の修正である。

### (4) 回収可能性価額

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。

### (5) 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した額。

### (6) 時価

公正な評価額をいう。通常、それは観察可能な市場価格をいい、市場価格が観察できない場合には合理的に算定された価額をいう。

### (7) 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・フローの現在価値をいう。

### (8) 共用資産

複数の資産又は資産グループの将来キャッシュ・フローの生成に寄与する資産をいい、のれんを除く。

### (9) 投資不動産

企業が自ら使用するもの及び棚卸資産を除いた、賃貸収益又は資本増価を目的として保有する不動産をいう。

## (No.4610 / 減損会計)

会社名 \_\_\_\_\_

日付:

事業年度 \_\_\_\_\_

予定時間 \_\_\_\_\_

担当者:

監査場所 \_\_\_\_\_

実際時間 \_\_\_\_\_

承認者:

監査要点						監査手続	日付 サイン
実在	網羅	正確	帰属	評価	表示		
○	○			○		<b>1. 減損の兆候</b> 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の有無の検討 資産グループ：営業的に一体の資産（例、事業、店舗） 資産：営業とは独立した資産（例、土地、貸家） (1) 資産グループの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ないか。（営業損失） (2) 資産又は資産グループの市場価格が著しく下落していないか。	
	○	○	○	○		<b>2. 減損損失の認識と測定</b> (1) 減損の兆候がある資産等の割引前将来キャッシュ・フローの総額と帳簿価額を比較する。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は、減損損失を認識する。 (2) 割引前将来キャッシュ・フローを見積もる期間は、資産の経済的残存使用年数又は資産グループ中の主要な資産の経済的残存使用年数と20年のいずれか短い方とする。 (3) 減損損失を認識した場合には、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とする。	
		○		○		<b>3. 将来キャッシュ・フロー</b>	
○		○	○			<b>4. 使用価値の算定に際して用いられる割引率</b> (1) 貨幣の時間価値を反映した税引前利率とする。（金利） (2) 見積値から乖離するリスクを反映させるか否かを検討する。	
						<b>5. その他</b> (1) 資産のグルーピングの妥当性 (2) 共用資産の取扱いの妥当性 (3) のれんの取扱いの妥当性 (4) 注記事項の妥当性	

## 留意事項

- 増加額について、外部購入の場合は、取得価額に算入されている附属費用の範囲は適切か。
- 増加額については所定の承認を得ており、その承認額の範囲内の支出であるか。また、計上時期は妥当であるか。
- 減少額については所定の承認を得ており、その処分損益、処分費用及び売却代金等が正しく処理されているか。

調書No.

(公認会計士試験論文式財務諸表論 第5版 石井和人著から)  
(同書を読んで検討して下さい)

問題1 (236)

固定資産の減損会計に関する次の各問に答えなさい。

- 問1 固定資産の減損処理の会計上の性格について、説明しなさい。  
 問2 固定資産の減損処理と臨時償却の共通点及び相違点を述べなさい。  
 問3 どのような場合に固定資産の減損損失を認識するかについて3つの規準をあげて説明した上で、わが国の会計基準がいずれの規準を採用しているかを述べなさい。  
 問4 わが国の「固定資産の減損に係る会計基準」では、減損損失を認識するかどうかの判定は、減損の兆候がある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・フローの総額と帳簿価額を比較することによって行うこととされている。このような減損損失の認識の判定基準が採用された理由を述べなさい。

〈基本問題〉

1. 減価償却の意義について述べなさい。
  2. 固定資産の減損処理の意義を述べなさい。
  3. 臨時償却と臨時損失の違いについて説明しなさい。
  4. 減損損失の認識規準について説明しなさい。
- 
1. 投資額の回収の可否(収益性面から)のチェック、将来に損失を先送りしない。
  2. 前出、臨時償却の視点は収益性の低下面からではない。
  3. (1)減損の可能性(蓋然性基準)、(2)減損の発生(経済性基準)、(3)減損の永久性(永久性基準)、わが国は(1)の基準、即ち減損の存在が相当程度に確実な場合に減損損失を認識する。
  4. 割引前将来C/Fの総額が簿価を下回るということは、投資の失敗であり、使用価値(割引率等)を求めるという議論の前に減損損失を認識することは当然である。

問題 2 (243)

固定資産の減損会計に関する次の各問に答えなさい。

- 問 1 わが国の「固定資産の減損に係る会計基準」に基づいて計上される減損損失には、**本来の減損損失**に該当しない部分の金額が含まれることがあるといわれている。それはどのようなものか説明しなさい。
- 問 2 固定資産の減損損失の**戻入れ**を行うべきか否かについて論じなさい。
- 問 3 固定資産の減損会計に関する代表的な国際的基準を 2 つあげ、それぞれの基準による**減損損失の認識と測定**について説明するとともに、それぞれの基準の問題点を述べなさい。

〈基本問題〉

1. 減価償却の遅れについて説明しなさい。
2. わが国の会計基準において、減損損失の戻入れを行わないこととされている理由を述べなさい。
3. 固定資産の減損会計に関する米国基準と国際会計基準の特徴を述べなさい。

1. 減価償却の過少が将来のキャッシュ・フローとの差を生む場合に資産の過大計上となる部分が発生する。
2. 減損処理は、(1)資産の回収可能性のチェックの結果行われたものであり、回収可能性の変化が生じた場合には戻入れを行うべきである。(2)減損処理を積極的に行わせるためにも、弾力的に取扱うべきである。
3. (1)米国基準 — ①(認識)簿価が割引前将来 C/F を超える時、②(測定)公正価値③(戻入)行わない
4. 国際会計基準 — ①(認識)簿価が将来 C/F による回収可能額を超える時、②(測定)回収可能額③(戻入)行う

## Ⅱ. 資産の性質

### 1. 資産とはどのようなものか

IASB、FASB の資産の定義「将来に発生する可能性が高い**経済価値**」

ASBJ の資産の定義「過去の取引または事象の結果として、報告主体が支配している**経済的資源**」

#### (1) 測定と評価

資産の価額を測定すること

- ① 取得原価
- ② 利用(使用)価値
- ③ 市場価格(時価) → 公正価値

#### (2) 公正価値(fair value)

第三者との取引における客観的な価値を意味する。その評価基準がきちんと整備されれば、市場価額が存在する金融資産のみならず、あらゆる資産を公正価値で評価することが予想される。市場価額が得られない場合には、類似資産の市場価額又は将来 C/F の割引現在価値などをいう。

#### (3) 貨幣性資産

現金及びこれに準ずるもの（支払手段として短期間に使用可能な資産）と債券、証券等の投資をいう。

#### (4) 費用性資産

将来の企業の経営活動において利用され、費用化されていくものである。即ち、将来の収益に対応されるべき原価である。費用性資産は、過去における現金支出額をベースに資産を評価し、費用化の基礎とする。

## 2. 当座資産

現金及び現金同等物に代表される貨幣性資産をいう。

#### (1) 受取手形

企業の本業を通じて発生した通常取引にかかわる手形債権。金銭の貸付にあたり、借用証書として受け取る金融手形や有価証券、固定資産の売却に伴って受取った手形等は当座資産に含まれない。

#### (2) 売掛金

企業の本業を通じて発生した通常取引にかかわる債権。

#### (3) 貸倒れの見積と表示方法

#### (4) 短期貸付金等

#### (5) 有価証券

## 3. 棚卸資産

#### (1) 商品

#### (2) 製品、副産物、作業くず

#### (3) 半製品

#### (4) 原料及び材料、購入部品

#### (5) 仕掛品及び未成工事

#### (6) 消耗品、消耗工具、器具及び備品その他の貯蔵品

## 4. 有形固定資産

### (1) 範 囲

1年以上使用することを目的として所有される一定金額以上の資産である。減価償却資産と非減価償却資産及び建設仮勘定がある。

- ④ 建物
- ⑤ 構築物
- ⑥ 機械及び装置
- ⑦ 車両運搬具
- ⑧ 工具、器具及び備品
- ⑨ 土地
- ⑩ 建設仮勘定

### (2) 取得価額

購入又は製造時の取得関係費をいう。改良時における資本的支出も含む。

### (3) 資産除去費用

有形固定資産の取得価額に加えるべき新たな項目として資産の除去に関して法令又は契約で要求される。

法律上の義務等がある（H22.4.1以降開始する事業年度から）。

### (4) 借入費用

わが国では、建設に要した借入金の利子について資産計上が容認されているが、現在のところ将来の借入費用の資産化を義務づける会計基準は存在しない。

### (5) 減価償却

### (6) 減価償却方法

- ① 定額法
- ② 定率法
- ③ 級数法

④ 償却基金法

⑤ 生産高比例法

⑥ 取替法

## 5. 無形固定資産

(1) 無形固定資産の種類

(2) 営業権

## 6. 投資等

(1) 投資の範囲

(2) 支配目的

(3) 利殖目的

(4) その他の目的



## 7. 繰延資産

(1) 繰延資産の要件

(2) 繰延資産の種類

## 8. 研究開発費等

(1) 研究開発費の会計処理

(2) 研究開発費の資産性

(3) ソフトウェアの会計処理及び表示

## 資産除去債務に関する会計基準

### (1) 設 定(平成 20 年 3 月 31 日 企業会計基準委員会)

資産除去債務の定義、会計処理、開示について定めることを目的とする。

### (2) 資産除去債務

有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用によって生じ、当該有形固定資産の除去に関して法令又は契約で要求される法律上の義務及びそれに準ずるものをいう。(有害物質等の除去に関する義務も含まれる)

### (3) 除 去

有形固定資産を用役提供から除外することをいう。

### (4) 資産除去債務の負債計上

### (5) 資産除去債務を合理的に見積ることができない場合

### (6) 資産除去債務の算定

### (7) 対応する除去費用の資産計上費用配分

### (8) 資産除去債務が使用の都度発生する場合の費用配分

### (9) 時の経過による資産除去債務の調整額の処理

### (10) 見積もりの変更

### (11) 開 示

## (No.4620 / 資産除去債務)

会社名 \_\_\_\_\_

日付:

事業年度 \_\_\_\_\_

予定時間 \_\_\_\_\_

担当者:

監査場所 \_\_\_\_\_

実際時間 \_\_\_\_\_

承認者:

監査要点						監査手続	日付 サイン
実在	網羅	正確	帰属	評価	表示		
○	○		○	○		<b>1. 資産除去債務の負債計上</b> (1) 有形固定資産の取得、建設、開発又は通常の使用時に見積り計上されているか。 (2) 割引前の将来キャッシュ・フローを見積り、割引後の金額（割引価値）で算定されているか。 (3) 割引率は、貨幣の時間価値を反映した無リスクの税引前の利率とされているか。 (4) 無リスクの税引前の利率は妥当であるか。	
	○	○	○	○		<b>2. 除去費用の資産計上と費用配分</b> (1) 資産除去債務の計上額の計算は正しいか。 (2) (1)関連する有形固定資産の帳簿価額に加えてあるか。 (3) (2)の有形固定資産の適正な減価償却 (4) 時の経過による資産除去債務の適正な調整がなされているか否か。	
		○	○		○	<b>3. 開示</b> (1) 貸借対照表上の表示の妥当性 (2) 損益計算書上の表示の妥当性 (3) 注記事項の妥当性	

## 留意事項

4. 増加額について、外部購入の場合は、取得価額に算入されている附属費用の範囲は適切か。  
 5. 増加額については所定の承認を得ており、その承認額の範囲内の支出であるか。また、計上時期は妥当であるか。  
 6. 減少額については所定の承認を得ており、その処分損益、処分費用及び売却代金等が正しく処理されているか。

調書No.

資格の大原 公認会計士講座 (2011年2月 東洋書店刊)

**問題1** 資産除去債務の会計処理 (見積りの変更)

1. 当社は設備 (取得原価 : 500,000 千円、残存価額 : ゼロ、耐用年数 : 5 年、償却方法 : 定額法) を×1年4月1日に取得し、即日使用を開始している。
2. 当社には当該設備を使用後に除去する法的義務があり、資産除去債務を計上している。当該資産除去債務は、取得時にのみ発生し、取得後の増減は見積りの変更によるものである。
3. 見積りの変更等
  - (1) ×1年4月1日における5年後の見積額は90,000千円 (割引率 5.0%)
  - (2) ×2年3月31日における4年後の見積額は90,000千円 (割引率 5.0%)
  - (3) ×3年3月31日における3年後の見積額は120,000千円 (割引率 4.5%)
  - (4) ×4年3月31日における2年後の見積額は70,000千円 (割引率 5.5%)
  - (5) ×5年3月31日における1年後の見積額は70,000千円 (割引率 5.2%)
  - (6) ×6年3月31日に設備の使用が終了し、除去された。実際の除去費用70,000千円を現金で支払った。

(以下、単位 : 千円)

1. ×1年4月1日

( 設 備 )	570,517		
		( 現 金 預 金 )	500,000
		( 資 産 除 去 債 務 )	70,517

※  $90,000 \div 1.05^5 \doteq 70,517$

2. ×2年3月31日

( 利 息 費 用 )	3,526		
		( 資 産 除 去 債 務 )	3,526

※  $70,517 \times 5\% \doteq 3,526$

( 減 価 償 却 費 )	114,103		
		( 減 価 償 却 累 計 額 )	114,103

※  $570,517 \div 5 \text{年} \doteq 114,103$

3. ×3年3月31日

( 利 息 費 用 )	3,702		
		( 資 産 除 去 債 務 )	3,702

※  $(70,517 + 3,526) \times 5\% \doteq 3,702$

( 減 価 償 却 費 )	114,103		
		( 減 価 償 却 累 計 額 )	114,103

※  $570,517 \div 5 \text{年} \doteq 114,103$

( 設 備 )	26,289		
		( 資 産 除 去 債 務 )	26,289

(キャッシュ・フローの見積りの増加)

$(120,000 - 9,000) \div 1.045^3 \doteq 26,289$

4. ×4年3月31日

( 利 息 費 用 )	5,072		
		( 資 産 除 去 債 務 )	5,072

※  $(70,517 + 3,526 + 3,702 + 26,289) \times 4.875\% \text{ (注)} \doteq 5,072$

(注)  $5\% \times 90,000 / 120,000 + 4.5\% \times (120,000 - 90,000) / 120,000 = 4.875\%$

( 減 価 償 却 費 )	122,866		
		( 減 価 償 却 累 計 額 )	122,866

※  $570,517 \div 5 \text{年} + 26,289 \div 3 \text{年} \doteq 122,866$

将来キャッシュ・フローの見積りの減少による資産除去債務の調整

( 資 産 除 去 債 務 )	45,462		
		( 設 備 )	45,462

※  $70,000 \div 1.04875^2 - (70,517 + 3,526 + 3,702 + 26,289 + 5,072) \doteq \triangle 45,462$

## 5. ×5年3月31日

(利息費用) 3,103 (資産除去債務) 3,103

※  $(70,517 + 3,526 + 3,702 + 26,289 + 5,072 - 45,462) \times 4.875\% \div 3,103$

(減価償却費) 100,135 (減価償却累計額) 100,135

※  $570,517 \div 5 \text{年} + 26,289 \div 3 \text{年} - 45,462 \div 2 \text{年} \div 100,135$

## 6. ×6年3月31日

(利息費用) 3,235 (資産除去債務) 3,235

※  $(70,517 + 3,526 + 3,702 + 26,289 + 5,072 - 45,462 + 3,103) \times 4.875 \div 3,253$  (最終年度で端数処理調整)

(減価償却費) 100,137 (減価償却累計額) 100,137

※  $570,517 \div 5 \text{年} + 26,289 \div 3 \text{年} - 45,462 \div 2 \text{年} \div 100,137$  (最終年度で端数処理調整)

(減価償却累計額) 551,344 ※2 (設備) 551,344 ※1

(資産除去債務) 70,000 ※3 (現金預金) 70,000

※1  $570,517 + 26,289 - 45,462 = 551,344$

※2  $114,103 + 114,103 + 122,866 + 100,135 + 100,137 = 551,344$

※3  $70,517 + 3,526 + 3,702 + 26,289 + 5,072 - 45,462 + 3,103 + 3,253 = 70,000$

**問題 2** 資産除去債務の会計処理（資産除去債務の算定）

当社は×6年4月1日に、工業用の施設を10,000千円で購入した。当該施設は10年後に解体し除却する法的義務がある。下記の除去費用に関する資料を参照して、当期（×7年3月31日を決算日とする1年間）の貸借対照表に計上される資産除去債務として正しい金額の番号を1つ選びなさい。

[資料]

1. ×6年4月1日において10年後に生じる支出（見積値から乖離するリスクを反映済み）を当社は下記のように見込んでいる。なお、資産除去債務を算定する上では、下記のキャッシュ・フローの加重平均値を用いるものとする。

インフレ率補正前 予測キャッシュ・フロー	発生確率
1,000千円	10%
1,500千円	20%
2,200千円	40%
2,400千円	30%

2. ×6年4月1日における利付国債（残存期間10年）の流通利回りは4%である。  
3. ×6年4月1日より今後10年間のインフレ率は平均3%となると予測する。

1. 10年後に生ずる除去費用の算定

- (1) 現在の物価水準に基づく支出額

$$1,000 \times 10\% + 1,500 \times 20\% + 2,200 \times 40\% + 2,400 \times 30\% = 2,000 \text{ 千円}$$

- (2) インフレ率考慮後の支出額

$$2,000 \times (1 + 3\%)^{10} \doteq 2,688 \text{ 千円}$$

2. 当期の貸借対照表に計上される資産除去債務の算定

$$2,688 \div (1 + 4\%)^9 \doteq 1,889 \text{ 千円}$$

## Ⅲ. 時価評価について

### 1. 負債の時価評価

資産サイドについては時価評価が一般的である。しかし、負債サイドではそれが行われているとは言い難い。

取得した社債の時価が下がった時、評価減は行うが、発行した社債の時価が下がった時、評価替は行わない。

時価主義という点からは納得が行かない。

## 2. 資産の時価評価



### 3. 利益の時価評価

## 4. 損失の時価評価

## 5. 加速計算書（慣性に対する挑戦）

	売上高	変動費	変動利益	固定費	経常利益
前年度損益計算書	400 (100%)	100 (25%)	300 (75%)	260 (65%)	40 (10%)
売価値下げ	( $\Delta @0.5 \times 40$ ) $\Delta 20$	—			
数量増加	( $10t \times @9.5$ ) 95	( $10t \times @10 \times 25\%$ ) 25			
固定費増加					
<b>加速計算書</b>	<b>75</b>	<b>25</b>	<b>50</b>	<b>10</b>	<b>40</b>
当年度損益計算書	475 (100%)	125 (26.3%)	350 (73.2%)	270 (57%)	80 (17%)

- ① 基準年度（前年度）の利益は、売上 400 百万円に対して 40 百万円であった。
- ② 現在の景況は不況と言えるが、①の利益（慣性）は充分であり、当年度もこの程度の利益は確保できる見込みとなった。
- ③ 経営者は②を見極めた後、当期の平均売価を 5%程度引下げる価格引下げを行って、その分を拡販しようとした。

当年度売上確保 400 百万円	@10.0 万円	×	40t
			↓
10t の拡販			10t
			↓
拡販 10t の単価	@7.5 万円		
拡販後の当年売上 475 百万円	@9.5 万円	×	50t

拡販 10t の単価は通常相場@10 万円の 25%cut の@7.5 万円となる。

- ④ 結果的に 25%値引の 10t によって当年度の経常利益を前年度の 40 百万円から 80 百万円増とした。
- ⑤ 売上が上がった何故かという理由を明らかにする。  
売価を下げたから、販売量が増えたから、広告を行ったから、新製品を投じたから……などいろいろとある中からどの理由なのか、どのように振分けするのか、などを追求して行くことが必要である。

“60秒でサッと読めます”

## 加速度について（量の場合）



（企業経営に役立つ新しい会計 2）

平成 24 年 1 月 19 日（木）

通常年度（基準年度）に追加する経営努力の大切さは**加速度**によって理解できる。それは、慣性が加速をつける経営者の能力であり、①単価と数量、②変動費と固定費、③経常利益の状況を総合的に勘案して弾力的な価格の下、販売努力によって追加販売量を拡大することである。

	当年速度①	通常速度(前年)② (基準年度)	(単位：百万円) 加速度①－②
(単価) 平均	(@9.5)	(@10.0)	
(数量)	(50t)	(40t)	
売上高	475	400	75
変動費	125	100	△25
	(26.3%)	(25.0%)	(△1.3%)
変動利益	350	300	50
固定費	270	260	△10
経常利益	80	40	40

加速度 40

(当期速度 80)

(1) 加速度とは？ 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 経常利益 80 (通常速度 40)

通常速度を超える速度……売上の対前年（基準年度）増加高

通常速度（基準年度）の設定は難しい（前年か、前年以前か、予算か、）

(2) 通常速度とは？

基準年度の数値、但しプラスの価値（利益の計上）が望ましい。

基準年度がマイナス値の場合は加速は空吹かしになるおそれがある。

経営者は前年の経営環境が継続すると考えていた。

(3) 加速度をつけるとは？

通常速度、基準年度(前年)以上の速度を出す、加速する。

また、経営においては売上増の外にも直接利益の強化と固定費の圧縮も必要である。そして弾力的な価格による追加売上のタイミングも重要である。

(4) 加速による影響

利益の増加……75百万円の売上増に対して、売上総利益増 50百万円、経常利益増 40百万円となった。

“60秒でサッと読めます”

## マイナスの加速度(減速)について

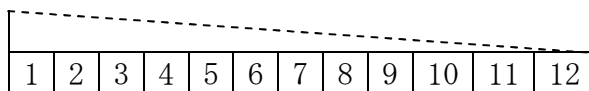


( 仕事に役立つ新しい会計 3 )

平成 24 年 1 月 25 日 (水)

それでは、通常年度(基準年度)から落ち込むマイナスの加速度はどのように理解すればよいのか。それは、慣性が減速する状況であり、①単価と数量、②変動費と固定費、③限界利益の状況を総合的に勘案して、経常利益に及ぼす影響について原因の把握と改善のための検討が必要である。次の例では単価を0.5アップして $\oplus 20$ 百万円の増を得たが、数量が $\Delta 10t$ ダウンして $\Delta 95$ 百万円の減を招き、その結果 $\Delta 75$ 百万円の売上減となり、変動費は25百万円減少したが限界利益は $\Delta 50$ 百万円の減少となった。

	当年速度①	通常速度(前年)② (基準年度)	(単位:百万円) 加速度①-②
(単価万円)平均	@10.0	@9.5	$(@0.5 \times 40)$ $\oplus 20$
(数量)	(40t)	(50t)	$(\Delta 10 \times @9.5)$ $\Delta 95$
売上高	400	475	$\Delta 75$
変動費	100	125	25
( 〃 率)	(25.0%)	(26.3%)	
限界利益	300	350	$\Delta 50$
固定費	260	270	10
経常利益	40	80	$\Delta 40$



前年経常利益 80 (通常速度)

当年経常利益 40 (当期速度)

## (1) マイナスの加速度とは？

通常速度を下回る速度……売上の対前年(基準年度)減少高

通常速度(基準年度)の設定は難しい(前年か、前年以前か、予算か、)

## (2) 通常速度とは？

基準年度(前年)の速度、経営者は前年の経営環境が継続すると考えていた。

その上に立って単価をアップ(5.3%)しても、数量のダウンは同率程度以下と見て  $((0.5 \times 50t) - (0.5 / 9.5 \times 50t \times 9.5) \geq 0)$ 、値上を実行した。

## (3) 減速とは？

通常速度、基準年度(前年)以下の速度となる、減速する。

また、経営においては売上減の外にも限界利益の低下も影響する。

## (4) 減速による影響

利益の減少…… $\Delta 75$ 百万円の売上減に対して、売上総利益減 $\Delta 50$ 百万円、経常利益減 $\Delta 40$ 百万円となった。

## 賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準

### (1) 設 定(平成 20 年 11 月 28 日 ASBJ)

賃貸等不動産を保有する企業の財務諸表の注記事項として、賃貸等不動産の時価等の開示の内容を定める。

### (2) 時価

公正な評価額をいう。市場価格に基づく価額をいい、市場価格が観察できない場合には合理的に算定された価額をいう。

### (3) 賃貸等不動産

賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲保を目的として保有されている不動産をいう。

### (4) 範 囲

- ①B/S における投資不動産（投資目的）
- ②将来の使用が見込まれない遊休不動産
- ③賃貸用の不動産
- ④将来の③のための開発中の不動産

### (5) 注記事項

- ①賃貸不動産の概要
- ② 〃 の期中における変動
- ③ 〃 の期末時価及びその算定方法
- ④ 〃 に関する損益

問題 1	(282)
------	-------

賃貸等不動産の時価等の開示に関する次の各問に答えなさい。

- 問 1 将来の使用が見込まれていない遊休不動産が賃貸等不動産の範囲に含まれる理由を述べなさい。
- 問 2 賃貸等不動産を時価評価し、その差額を当期の損益とすることは適当でないとされる理由を述べなさい。
- 問 3 「固定資産の減損に係る会計基準の設定に関する意見書」においては、活発な市場を有する一部の金融資産に比べ時価を把握することが比較的困難であること、また、直ちに売買・換金を行うことに事業遂行上の制約がある場合に時価を注記することは、財務諸表利用者にとって有用な情報を提供することにならないのではないかなどの理由によって投資情報として賃貸等不動産の時価を注記することは適当でないとという見解も示されている。それにもかかわらず、賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準において時価の注記をすることとした理由を、金融商品に関する会計基準と関連させて述べなさい。

1. 投資と考え、処分によるキャッシュ・フローしか期待できないため時価で計上する。
2. 換金を目的としていない賃貸収益目的の不動産は時価評価を行うべきではない。
3. (1) 金融商品会計一時価評価基準の目的の下に時価等の開示の充実を図っている。(例) 貸付金等についての時価注記  
(2) 賃貸等不動産会計—金融商品会計の時価開示充実の進展を受け、時価開示(注記)を行うこととなった。  
減損会計における一般的理由(簿価が公正価値を上回る事態)とは異なる観点と考える。

## 6. 金融商品会計における時価等の表示

(1) 原則として、金融商品についてはB/S科目ごとに、注記する。

①B/S計上額②期末日の時価及びその差額③当該時価の算定方法④デリバティブ取引については、正味計上によりB/S計上額となっていない債権、債務も注記する。

(2) 有価証券については(1)に加えて

- ①売買目的有価証券
  - ・当期の損益に含まれた評価差額
- ②満期保有目的の債権
  - ・B/S計上額
  - ・当該時価及びその差額
- ③その他有価証券
  - ・取得価額又は償却原価
  - ・B/S計上額及びその差額
  - ・期中変動額及び損益
- ④保有目的の変更
  - ・その旨
  - ・変更の理由
  - ・F/Sへの影響の内容
- ⑤当期中の減損処理を行った旨及び減損処理額

(3) デリバティブ取引

- ①ヘッジ会計が適用されていないもの
- ②            "            されているもの

(4) その他の注記

- ①金銭債権及び満期がある有価証券は償還予定額
- ②社債、長借、リース債務等有利子負債については返済予定額
- ③金銭債務の期末日の時価の表示と利子率による割引金額