

2018年10月号 簿記論 つぶ問

3 問目

【問 題】

- ① 決算にさいして当社が保有する固定資産の状況は以下のとおりであった。そこで、個々の資産について、減損損失の金額（認識されない資産は0）を答えなさい。なお、資産グループについて認識された減損損失は、各資産の帳簿価額に基づいて比例配分する。
- ② 資産グループについて認識された減損損失を、各資産の正味売却価額を下回らないように配分した場合に、資産 A-1 と A-2 の減損損失の金額（認識されない資産は0）を答えなさい。

	資産グループ A		資産 B	資産 C	資産 D
	資産 A-1	資産 A-2			
決算整理前 帳簿残高	1,100	1,100	1,100	1,100	1,100
当期の減価償却費	100	100	100	100	100
当期末の減損の兆候	あり		なし	あり	あり
割引前将来 キャッシュ・フロー	1,500		900	1,050	800
正味売却価額	300	1,100	600	700	600
使用価値	1,300		700	600	700

減損会計の手続きにあたり、資産 A-1 と A-2 でグルーピングを行うが、資産 B、C、D はそれぞれ単独の資産で実施する。

【解答】

	資産グループ A		資産 B	資産 C	資産 D
	資産 A-1	資産 A-2			
①帳簿価額比例配分	300	300	0	0	300
②正味売却価額を下回らない配分	600	0			

【解説】

減損損失を認識するかどうかの判定、および認識する場合の金額を答える問題です。

まず、基本の確認として決算時に減損の兆候を把握して減損会計の手続きを行う場合は、先に減価償却を行います。これは、減損が生じるのは期末時点であるのに対し、減価償却は当期 1 年間の使用等による減価を費用処理するものであることから、時系列では減価償却の方が先に発生していることになるためです。以下の解説でも帳簿価額は減価償却後の 1,000 として説明します。

①に関して個々の資産について見ると、次のとおりです。

資産グループ A

減損の兆候あり→認識が必要かどうかの判定へ

帳簿価額合計 2,000 > 割引前将来キャッシュ・フロー 1,500 → 減損損失の認識が必要

正味売却価額合計 1,400 > 使用価値 1,300 → 回収可能価額は 1,400

減損損失の合計 600 (=2,000-1,400)

帳簿価額による比例配分にあたり A-1 と A-2 の帳簿価額は同額 → 減損損失 300 ずつ配分

*A-1 と A-2 への配分の考え方は、最後に②の解説のところで説明します。

資産 B

減損の兆候なし → 減損損失の認識は不要

帳簿価額 1,000 > 割引前将来キャッシュ・フロー 900 ですが、減損の手続きでは先に兆候の有無を把握し、兆候がある場合に限り次のステップの認識が必要かどうかの判定へ進むため、資産 B の減損損失の認識は不要です。

資産 C

減損の兆候あり → 認識が必要かどうかの判定へ

帳簿価額 1,000 < 割引前将来キャッシュ・フロー 1,050 → 減損損失の認識は不要

減損の兆候があり、かつ帳簿価額 1,000 > 回収可能価額 700 ですが、減損の手続きでは認識が必要かどうかの判定を先に行って、必要な場合に限り減損損失の測定となります。そこで、資産 C の減損損失の認識は不要です。

資産 D

減損の兆候あり→認識が必要かどうかの判定へ

帳簿価額 1,000 > 割引前将来キャッシュ・フロー 800 → 減損損失の認識が必要

正味売却価額 600 < 使用価値 700 → 回収可能価額は 700

減損損失 300 (=1,000 - 700)

また、②の正味売却価額を下回らないように配分する場合の資産グループ A は次のとおりとなります。

資産グループ A

減損損失の合計 600 (=2,000 - 1,400) …ここまでは①と同じ

配分にあたり帳簿価額 - 正味売却価額は A-1 で 700、A-2 で △100 → 600 全額を A-1 へ

資産グループ内の減損損失の配分について

資産グループの減損損失は、グループ全体で計算した後に個々の資産へ配分するという手順となります。これは、そもそも使用価値が個々の資産ではなく資産グループ全体のものとして計算されるためです。そして、個々の資産への配分は①のように各資産の帳簿価額で比例配分するのが一般的です。しかし、A-2 は減損前帳簿価額よりも正味売却価額の方が大きいため、減損損失を配分して帳簿価額を下げる必要はないのではないかという疑問がわきます。そこで、資産グループ内の一部またはすべての資産について正味売却価額を容易に把握することができる場合には、共用資産の減損損失の配分（本誌 10 月号の 90 ページ以降に掲載した問題 5）と同様に正味売却価額を下回らないような配分も合理的な配分方法となります。よって、どのような配分方法を用いるかについては、問題文で示されているデータや指示から判断が必要となるケースがありますので、留意が必要です。