

2018年10月号 つぶ問 財務諸表論 4回目

【問題】

次の棚卸資産の会計方針および減損損失の注記に関して、設問に答えなさい。

- ・重要な資産の評価基準及び評価方法

商品

主として移動平均法による（①）（貸借対照表価額については収益性の低下に基づく簿価切下げの方法）を採用しております。

- ・減損損失

当社では、キャッシュ・フローを生み出す（②）として、店舗等を基本としてグルーピングしております。

（中略）

資産グループの回収可能価額は、（③）と（④）のいずれか（⑤）の金額により測定しております。

設問1 空欄①～⑤に当てはまる語句を答えなさい。

設問2 空欄②に関して、グルーピングを行う理由およびなぜそのようなグルーピングが行われるのか答えなさい。（250字程度）

【解答】

設問1

- ① 原価法 ② 最小単位 ③ 正味売却価額 ④ 使用価値 ⑤ 高い方

*③と④は順不同

設問2

通常、固定資産は単独で使用しているのではなく複数を組み合わせて利用することで、キャッシュ・フローの獲得に貢献する。そのため、その獲得する単位でグルーピングを行う必要がある。しかし、割引前将来キャッシュ・フローが多いグループと少ないグループを組み合わせてより大きい単位でグルーピングをしてしまうと、全体で割引前将来キャッシュ・フローが帳簿価額を上回り、少ないグループで減損損失が計上されないことが生じてしまう。そのため、グルーピングにあたってはキャッシュ・フローを生み出す最小の単位とされている。

【解説】

財務諸表論では注記が問われることもあります。ありとあらゆる注記を覚えることは難しいですが、理論の学習で出てくる内容については、解答できるようになることが望ましいです。

設問 1

空欄の中でも特に①は「低価法」ではなく「原価法」です。法人税法などを同時に勉強している方は「低価法」としないように気をつけてください。

評価損を計上する処理について、有用な原価を繰り越すための処理と考えるならば取得原価基準に含まれるため、財務諸表では「原価法」という注記がされます。この考え方については、本誌 10 月号もしくは 9 月 7 日のつぶ問を確認してください。

②については次の設問 2 の解説、③～⑤も本誌 10 月号もしくは前回 10 月 21 日のつぶ問を確認してください。

設問 2

今回はグルーピングを行う理由とグルーピングの方法の論拠の 2 つが問われています。棚卸資産では品目ごとに評価損を計上しますが、解答にあるように固定資産では複数を組み合わせて企業が利用することによりキャッシュを獲得しています。店舗の建物だけ、陳列棚だけ、レジの機械だけ、という形でバラしても、あまり意味がありません。そこで、キャッシュを獲得する単位でグルーピングを行って、割引前将来キャッシュ・フローと比較を行うこととなります。

グルーピングを行う範囲はキャッシュ・フローを生み出す最小単位とされます。例えば、グループ A の帳簿価額が 100 千円・割引前将来キャッシュ・フローが 150 千円、グループ B の帳簿価額が 100 千円・割引前将来キャッシュ・フローが 80 千円の場合、別々に見ればグループ B で減損が必要になるところ、合体すると帳簿価額 200 千円・割引前将来キャッシュ・フロー 230 千円となり、減損が不要という判定になってしまいます。さらに、グループを大きくしていくと、企業全体が 1 つのキャッシュ・フローを生み出す単位と考えられなくもありません。そのため、固定資産をバラしても意味がないですが、グループを大きくしすぎても回収可能性を反映できないため、最小の単位を用いることとなります。