



資産のグルーピング



企業会計ナビチーム 公認会計士 浦田千賀子

▶ Chikako Urata

監査部門に所属し、人材サービス業、ホテル業、小売業の監査などの会計監査に携わる傍ら、雑誌への寄稿やセミナー講師も行っている。また、法人ウェブサイト（企業会計ナビ）の編集委員として、会計情報の外部発信業務にも従事。主な著書（共著）に、『図解でざっくり会計シリーズ1 税効果会計のしくみ（第2版）』『3つの視点で会社がわかる「有報」の読み方（最新版）』（いずれも中央経済社）などがある。

企業会計ナビでは当法人のウェブサイト、会計に関するさまざまなナレッジを発信しています。

本シリーズでは、企業会計ナビが発信しているナレッジのうち、アクセス数の多いトピックスを取り上げ、紹介していきます。

今回は「わかりやすい解説シリーズ『減損会計』第2回：資産のグルーピング」を紹介します。

▶ 企業会計ナビURL

www.shinnihon.or.jp/corporate-accounting

【ポイント】

- ▶ 資産のグルーピングは、減損会計の入口となる重要なステップです。資産のグルーピングをする上で大切なことは「キャッシュ・フローを生み出す最小の単位であるか」、つまり「資産と対応して継続的に収支が把握されている単位か」、「キャッシュ・イン・フローが相互補完的か」の2点です。

I 資産と対応して継続的に収支が把握されている単位

企業は、購入した資産のみで製品を生産しているわけではなく、生産ライン全体を一体として機能させることで、製品を完成させていると考えるほうが自然です。

このように、資産を使用することにより、キャッシュ・フローを生み出す最小の単位まで、資産をまと

めて考えることを「資産のグルーピング」といいます。実際には、一体となってキャッシュ・フローを生成するという要素に加え、企業の管理会計上の区分や投資の意思決定を行う際の単位等を考慮した上で、キャッシュ・フローを生み出す最小の単位を判断することになります。

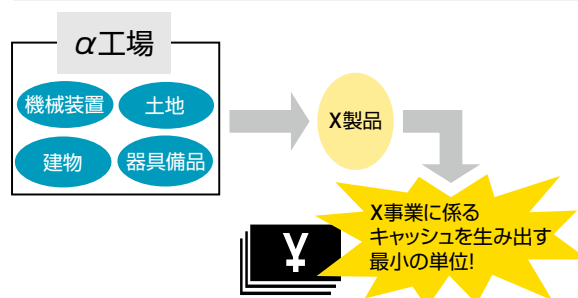
資産のグルーピングは、他の資産又は資産グループのキャッシュ・フローからおおむね独立したキャッシュ・フローを生み出す最小の単位で行います。このグルーピング検討の基礎になるのが、「資産と対応して継続的に収支が把握されている単位」の判定です。

ここで、＜図1＞の「資産と対応して継続的に収支が把握されている単位」について具体的に見ていきましょう。

- ▶ 図1 資産と対応して継続的に収支が把握されている単位キャッシュ・フローを生み出す最小の単位

【設定】

- ▶ ABC株式会社は生産拠点として、 α 工場を有している。
- ▶ α 工場は、ABC株式会社の管理会計上の1区分となっており、継続的に収支の把握がなされている。
- ▶ α 工場は、X事業の製品のみを生産している。



＜図1＞の α 工場には、機械装置を含む四つの資産がありますが、これらが一体となってX製品が出来上がり、キャッシュ・フローが生み出され、 α 工場として継続的に収支の把握がなされています。

II 相互補完性

資産と対応して継続的に収支が把握されている単位を判断した後に重要になるのが、その最小の単位間の「相互補完性があるか」という点です。つまり、資産と対応して継続的に収支が把握されている単位同士の関連性の大小という観点からも、資産グループを判断することになります。関連性が大きく、当該単位を切り離れたときには他の単位から生ずるキャッシュ・フローに大きな影響を及ぼすと考えられる場合、相互補完的であると認められるため、同じ資産グループとして扱うことになります。

ここで、＜図2＞で相互補完性の概念について見てみましょう。

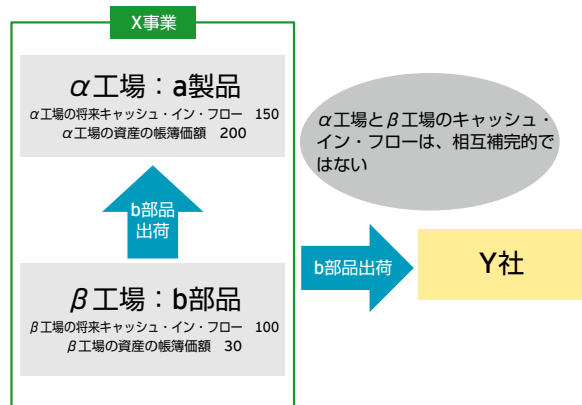
1. ケース①

ABC株式会社ではX事業に関連する工場が二つあります。

α 工場ではa製品（原料はb部品のみとし、 β 工場以外から入手することは不可能とする）を生産しており、 β 工場ではb部品を生産し、 α 工場へ供給しています。

もし、 β 工場で生産する部品に市場性があり、外部販売が可能な場合は＜図2＞の通りです。

▶ 図2 α 工場と β 工場のキャッシュ・イン・フローが相互補完的ではないケース



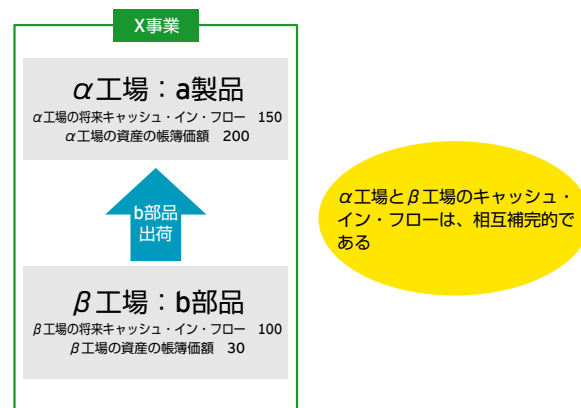
ケース①において、もし α 工場が閉鎖されても、 β 工場は外部のY社という販売先があるため、キャッシュ・フローの減少幅は限定的であると仮定します。その場合、 α 工場と β 工場のキャッシュ・フローは相互補完的ではないと考えられるため、 α 工場と β 工場は各々で減損の判定を行うこととなります。

α 工場においては、将来キャッシュ・フロー150<資産の帳簿価額200なので、減損の認識をする必要があります。一方 β 工場においては、将来キャッシュ・フロー100>資産の帳簿価額30なので、この＜図2＞の時点においては、減損を認識する必要はないと考えられます。

2. ケース②

一方で、 β 工場で生産する部品に市場性がなく、 α 工場のみで販売している場合は＜図3＞の通りです。

▶ 図3 α 工場と β 工場のキャッシュ・イン・フローが相互補完的であるケース



ケース②の場合、 α 工場の閉鎖により β 工場は販売先を失うため、キャッシュ・フローの減少幅は大きいと考えられます。このような場合、 α 工場と β 工場のキャッシュ・フローは相互補完的であると考えられ、 α 工場+ β 工場を一つの資産グループとして減損を検討することになります。つまり、 α 工場+ β 工場のキャッシュ・フロー250と α 工場+ β 工場の固定資産の帳簿価額230を比較して減損を検討することになります。

このように、資産のグルーピング方法によって、減損認識額が変わってしまう可能性があるため、資産のグルーピングに関して慎重に判断する必要があります。