

2020年度決算留意事項

～固定資産の減損①～

KPMG in Mexico

本ニュースレターにおいては、2020年7月13日号「COVID-19に関連する会計上の検討事項（前半）」のニュースレターにてご紹介させていただいた2020年12月期の財務報告に影響を及ぼす可能性のある会計上の主要な論点の中から「固定資産の減損」の論点の詳細について解説させていただきます。

COVID-19の感染拡大は多くの企業の業績に影響を与えており、その結果としてメキシコ日系企業の皆様におかれましてもCOVID-19の影響で2020年度の業績見込みがCOVID-19以前に見込んでいたものよりも下振れする状況が見込まれているかもしれません。そのため、2020年度の決算において固定資産の減損を検討しなければならない企業が通常よりも多くなることが想定されます。そのような背景から、本ニュースレターにおいては、固定資産の減損会計に関する会計基準上の考え方や検討する上での留意点を共有させていただければと思います。

なお、固定資産の減損会計について、メキシコ日系企業が通常採用されていると考えられるメキシコ会計基準（NIF）・国際会計基準（IFRS）・米国会計基準（USGAAP）においてベースとなる考え方は基本的には同じであることから、以下の解説は基本的にはIFRSをベースとした説明となっている点にご留意いただければと思います。なお、当然ながら各基準によって取り扱いの詳細が異なる点もございますので、実際に検討される際は、採用されている会計基準および監査人等の見解に照らして自社への影響を検討することが必要な点、ご留意いただければと思います。

目次

1. 固定資産の減損会計の概要
2. 減損会計の単位
3. 減損の兆候
4. 減損テスト（次回以降のニュースレターにて掲載予定）
5. 減損損失の認識および測定（次回以降のニュースレターにて掲載予定）
6. 減損処理後の会計処理等（次回以降のニュースレターにて掲載予定）

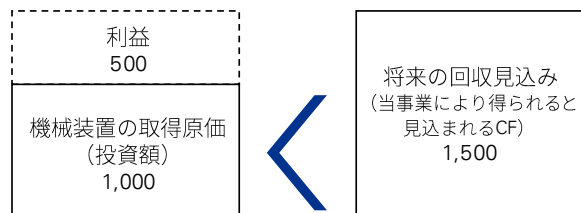
1. 固定資産の減損会計の概要

(1) 固定資産の減損会計の流れ

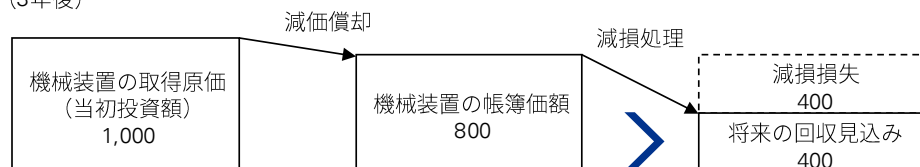
固定資産の減損会計とは、所有する土地や機械などの固定資産の収益性が低下した結果、その固定資産に対して投資した金額を回収できる見込みがなくなった場合に、一定の基準に基づいて資産の価値を帳簿上で減額する会計上の手続きのことを言います。

例えば、メキシコで自動車のニューモデルで使用される部品の製造を新規に開始する際、その製造に必要となる機械装置を新たに設置することがあります。その際、企業は固定資産の投資額以上のもうけ（利益）を将来得ることを見込んで、当該機械装置を購入しています。しかし、投資はいつも成功するとは限りません。強力な同業他社が出現することにより当初見込んでいた販売数量が確保できない、または2020年度のようにCOVID-19を契機とした急速な経済環境の悪化が起こる等、事業を開始した時点では想定してなかった事象が発生し、もうけが得られないどころか、固定資産の投資額すら回収できず、いわゆる元が取れない状況に陥ってしまうことも大いにありえます。このように投資の損失が見込まれる場合には、当該事実を財務諸表に反映する必要が出てくることで、会計上は「減損」という処理を行います。具体的には、貸借対照表では、固定資産の帳簿価額が、投資の回収が見込めない分を減らした金額で計上されることとなります（下記数値例で言うと、貸借対照表上の機械装置の帳簿価額が400となります）。一方、固定資産の帳簿価額を減らした部分は、損益計算書上で「減損損失」として反映されます（下記数値例で言うと、400の減損損失がその期の損益計算書上に計上されます）。これにより、固定資産の帳簿価額が将来得られると見込まれる回収額に見合った金額であることを財務諸表上で表現することができることとなります。

(事業開始時)

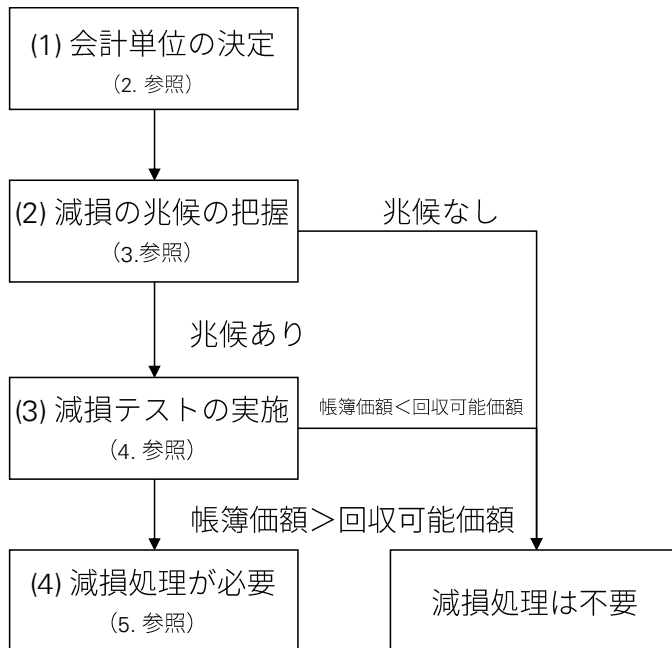


(3年後)



(2) 固定資産の減損会計の流れ

会計上、固定資産の減損会計を検討する際のステップは、大きく分けると以下のとおりとなります。



本ニュースレターにおいては、上記項目のうち (1) および (2) の項目について解説させていただいております。なお、(3) および (4) は次回以降のニュースレター ((3) については、固定資産の減損②、(4) については、固定資産の減損③) にてご紹介させていただく予定となっております。

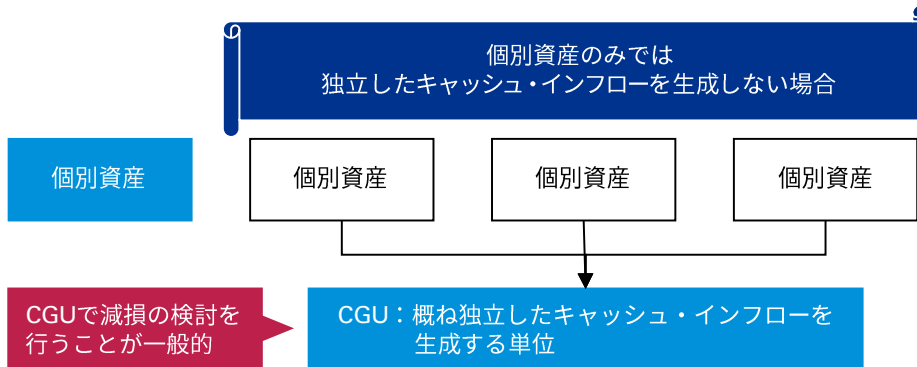
(3) 固定資産の減損会計の対象

固定資産の減損を検討するにあたっては、建物や機械等の有形固定資産、ソフトウェア等の無形資産、およびリース資産が一般的に対象となります。

2. 減損会計の単位

～ポイント～

- 特に複数の製品を扱っている企業の場合、CGUの識別が適切か監査人に確認しておくことが重要



減損会計は、独立したキャッシュ・インフローを生成する最小の単位で行います。この単位には、(a) 個別資産と (b) 資金生成単位 (Cash Generating Unit “CGU”) の2種類があります。CGUとは、継続的な使用により他の資産または資産グループからのキャッシュ・インフローとは概ね独立したキャッシュ・インフローを生成するものとして識別される資産グループの最小単位のことを言います。なお、一般的には、事業用資産の多くは、他の資産と組み合わせてキャッシュ・インフローを生成し、単独で独立したキャッシュ・インフローを発生させるケースは多くないと考えられます (単独で減損テストの対象となる個別資産の例としては、賃貸用不動産などが挙げられます)。したがって、減損会計は通常CGU単位で行うことが一般的と思われる。

CGUを識別するにあたって考慮すべき事項は、主に以下の2点があります。

- 経営者の管理単位
製品別、事業別、場所別、地域別といった管理単位や、事業に関する意思決定 (製品価格や製品展開の決定、事業の廃止の決定等) を行っている単位
- 活発な市場の存在
CGUの生産物について活発な市場が存在するか否か (存在する場合は、キャッシュ・インフローを生み出す可能性がある)

その他、以下の視点を考慮することも有益と考えられます。

- 収益の分離
他の資産グループから生成される収益から独立しているか (独立していなければ別個のCGUとならない)
- 資産の分離
複数の主要な営業用資産が一体として運営されており、独立した収益に合理的に紐づけることができない資産か否か (収益に紐づけられなければ、別個のCGUとすることは合理的でない)

なお、CGUの識別には判断を要することから、監査人とも事前に合意しておくことが減損会計をスムーズに行うため、および監査を遅滞なく終わらせるために重要と考えられます。

3. 減損の兆候

～ポイント～

- 少なくとも年1回年度末においては減損の兆候有無の評価が必要
- 減損の兆候に関する社内ルールの整備が必要
- COVID-19の影響を受ける2020年度の決算においては、監査上も重要論点として取り扱われる可能性が高い。特に2019年度赤字で2020年度も赤字見込みの企業は、要注意

減損の兆候とは、資産またはCGUに減損が生じている可能性を示す事象であり、企業は、減損の兆候がある場合には、当該資産またはCGUについて、減損テストを行う必要があります。また、企業は資産またはCGUに減損の兆候があるか各報告日時点で評価しなければなりません。すなわち、少なくとも年1回、決算日（メキシコにおいては12月末）時点で減損の兆候の有無について検討し、評価することが求められます。

企業は、資産に減損の兆候があるか否かを検討する場合、以下に示す事項を考慮する必要があります。ただし、これらの項目は検討すべき事項を網羅するものではないため、これ以外にも企業の実態に応じて検討すべき事項が存在する点にご留意ください。

外部要因	<ul style="list-style-type: none"> ■ 市場価値の著しい下落 ■ 技術的、市場的、経済的または法的環境等の経営環境の著しい悪化 ■ 使用価値の計算に用いられる割引率に影響を与える市場金利等の上昇
内部要因	<ul style="list-style-type: none"> ■ 資産の陳腐化または物的損害 ■ 資産の遊休化や資産の属する事業の廃止計画等 ■ 営業損益等の悪化

上述のとおり、会計基準上において減損の兆候があるか否かを検討するにあたっての考慮事項は示されていますが、量的基準は明示されていません（例えば、2期連続営業赤字の場合は減損の兆候がある、あるいは、資産の価値が50%超下落していたら減損の兆候がある等）。したがって、当該考慮事項に基づき、より具体的で、かつ、企業の実態にあった減損の兆候に該当する項目をルール化することが必要と考えられます。なお、ルール化にあたっては、日本の親会社等において、減損の兆候に関するグループ・アカウンティング・ポリシーを定められているケースがほとんどと考えられますので、日本の親会社等のルールを参考にすることも有益と考えられます。また、社内ルールは監査人とも事前に合意しておくことが決算をスムーズに進めるうえでは重要なポイントであると考えられます。

COVID-19の影響を受ける2020年度の決算においては、減損の兆候有無について、監査上も重要論点として取り扱われる可能性が高く、従来よりも監査が厳しくなることが予想されます。特に2019年度において赤字、かつ、2020年度においても赤字見込みの企業は、減損の兆候についてより慎重に検討することが必要となってくると考えられます。

以上、最後までお読みいただきありがとうございます。

本ニュースレターに関するお問合せ先

メキシコシティ事務所

東野 泰典 (yasunorihigashino@kpmg.com.mx)

佐々木 智之 (tomoyukisasaki1@kpmg.com.mx)

ケレタロ事務所

宮本 諭 (satoshi.miyamoto@jp.kpmg.com)

レオン事務所

河田 厚司 (akawata1@kpmg.com.mx)

本ニュースレターの内容は、当法人が作成時点で得られる情報をもとに信頼に足り且つ正確であると判断した情報に基づき作成されておりますが、当法人はその正確性・確実性を保証するものではありません。本ニュースレターのご利用に際しては、貴社ご自身の判断にてなされますよう、また必要な場合は、弁護士、会計士、税理士等にご相談のうえお取扱い下さいますようお願い申し上げます。該情報に基づいて被ったいかなる損害についても情報提供者および当法人（KPMG Cardenas Dosal, S.C.ならびにKPMGネットワークに属するメンバーファーム）は一切の責任を負うことはありませんのでご了承ください。

本ニュースレターの著作権は当法人に属し、本ニュースレターの一部または全部を、①複写、写真複写、あるいはその他の如何なる手段において複製すること、②当法人の書面による許可なくして再配布することを禁じます。

© 2020 KPMG Cardenas Dosal, S.C., the Mexican member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss entity. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.