

「固定資産の減損に係る地方独立行政法人  
会計基準及び固定資産の減損に係る地方  
独立行政法人会計基準注解」  
に関する Q & A

平成 2 1 年 3 月  
(平成 3 0 年 5 月改訂)

総務省自治行政局  
総務省自治財政局  
日本公認会計士協会

## 「固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準及び

### 固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準注解」に関する Q&A

**Q減損 0－1 公立大学法人の附属病院については、企業会計における固定資産の減損会計基準を適用しないのか。**

A

公立大学法人の附属病院における診療業務については、附属病院収入をもって診療機器等の取替更新の財源に充ててはいるが、固定資産からキャッシュ・フローが生み出され、独立採算の業務が行われているとは言いがたく、企業会計における固定資産の減損会計基準が前提としている独立採算型の運営が予定されているとは言いがたい。

このため、企業会計における固定資産の減損会計基準ではなく、「固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準」を適用することが適当である。

**Q減損 1－1 固定資産のサービス提供能力とは、具体的にどのようなものをいうのか。**

A

1 固定資産のサービス提供能力とは、固定資産についてどの程度の使用が想定されているか、すなわち、固定資産をどの程度使用する予定であるかという観点から見た場合の固定資産の能力である。

2 具体的事例を用いて説明すれば、以下のとおり。

(1) 研究用コンピュータシステムのサービス提供能力は、その計画処理量の観点からサービス提供能力が測定される。

例えば、5,000 件／日の処理が見込まれることから、バッファ機能等を考慮して7,000 件／日の処理能力を有するコンピュータシステムを取得した場合の当該コンピュータシステムのサービス提供能力は、5,000 件／日と測定される。

(2) 教育の用に供する目的で取得した施設について、そのサービス提供能力は中期計画等又は年度計画においてどういった使用が予定されているかの観点からサービス提供能力が測定される。例えば、講堂については、建物の収容者数の上限等ではなく、通常の教育の実施による使用見込による。具体例としては、①1日当たりの使用見込時間数、②1日当たり最大延500人が利用可能であるが、延400人が利用予定である場合はその利用予定人数として測定される。また、コンピュータについては、通常の教育の実施による使用見込により、1日当たりの使用見込時間数を基礎に測定される。

(注) 取得時の使用見込時間数が、物理的な使用可能時間数を大きく下回る場合であって、合理的な理由がない場合には、取得計画の妥当性が問われ、減損の認識

に至ることもあり得る。

**Q減損 2-1 固定資産の取得財源や取得方法によって、減損会計基準における取扱いが異なるか。**

A

- 1 地方独立行政法人においては、運営費交付金等の地方公共団体等からの措置財源や、学生納付金収入、附属病院収入、外部資金その他の自己収入により固定資産を取得することとなる。減損会計基準は、貸借対照表に計上される固定資産の帳簿価額を適正な金額まで減額することを目的とするものである。したがって、重要性が乏しいなどの一定の場合を除き、貸借対照表に計上されている全ての固定資産について、取得財源の如何にかかわらず、原則として減損会計基準の適用を受けることとなる。
- 2 同様に、貸借対照表に計上されている固定資産については、原則として取得方法の如何にかかわらず減損会計基準の適用を受けることとなる。例えば、リース物件については、減損会計基準の適用を受けることとなる。一方で、オペレーティング・リース契約やレンタルによる物件については、貸借対照表に計上されないことから、減損会計基準の適用を受けることはない。

なお、現物寄附により取得した固定資産についても、原則として減損会計基準の適用を受けることとなる。

**Q減損 2-2 減損会計基準を適用しないことができる重要性の乏しい固定資産とは、どのようなものが考えられるか。**

A

- 1 減損会計基準を適用しないことができる重要性の乏しい固定資産とは、注解1に示されているように、固定資産の金額的側面及び質的側面を勘案して地方独立行政法人ごとに判断する必要があるが、以下の全ての要件に該当するものは、全地方独立行政法人に共通して重要性が乏しいものとして減損会計基準を適用しないことができる。
  - (1) 「機械及び装置並びにその他の附属設備」、「船舶及び水上運搬具」、「車両その他の陸上運搬具」、「工具、器具及び備品」又は「無形固定資産」（償却資産に限る。）であること。
  - (2) 取得価額が5,000万円未満であること。
  - (3) 耐用年数が10年未満であること。
- 2 上記1の要件は減損会計基準を適用すべき地方独立行政法人の全てに当てはまるものとして示しているものであり、この要件に該当しない固定資産であっても、重要性が乏しいと認められる固定資産については減損会計基準を適用しないことができる。例えば、
  - (1) 取得価額が少額の「器具及び備品」であって、耐用年数が10年以上である（金

属製の事務机、金庫等が該当する。) ものについては、上記 1 の要件に該当しないが、地方独立行政法人の資産総額に占める割合が極めて小さいことから重要性が低いと認め、減損会計基準の適用対象としないこととする。

(2) 他のものによる代替可能性のある収蔵品等については、資産総額に占める割合が極めて小さいことから重要性が低いと認め、教育研究上の利用価値に変化が無い限り、減損会計基準の適用対象としないこととする (Q減損 3 - 6 参照)。

(3) 教育研究用の図書については、地方独立行政法人がその定款において試験研究又は教育・研究を業務として定めた場合はその遂行に必須の基礎的資産であるとの質的側面に着目して、特に資産計上する取扱いとしている。そのため、教育研究の用に供している間は利用価値の変化はみられないことから、減損会計基準の適用対象としないこととする。

3 なお、減損会計基準を適用しない固定資産の範囲について、上記の要件と異なる取扱いとする場合には、会計処理の透明性を確保し恣意的な運用を避けるため、取扱いの基準を内規等においてあらかじめ定めておく必要がある。

**Q減損 2 - 3 電話加入権、敷金・保証金及びソフトウェア等の無形固定資産についても、減損会計基準を適用する必要があるか。**

A

電話加入権については、非償却資産であり、Q減損 2 - 2 で示す要件に該当しないため減損会計基準を適用することになる。他方、敷金・保証金については、企業会計の金融商品に関する会計基準が適用される資産 (会計制度委員会報告第 14 号「金融商品会計に関する実務指針 (最終改正平成 30 年 2 月 16 日)」第 133 項参照) であり、減損会計基準の適用はない。

また、ソフトウェアについては、償却資産たる無形固定資産であることから、その取得価額が 5,000 万円未満であり、かつ、耐用年数が 10 年未満である場合には、減損会計基準を適用しないことが認められる。

**Q減損 3 - 1 「固定資産が使用されている業務の実績が、中期計画等又は年度計画の想定に照らし、著しく低下したか、あるいは、低下する見込みであること」とは、どのような場合が考えられるか。また、研究の遅延や中断が認められる場合、直ちに減損の兆候として判定する必要があるのか。**

A

1 業務実績が以前に比べ低下した場合だけでなく、中期計画等又は年度計画に照らして当初から低い場合も該当するものとする。

2 研究の遅延や中断が生じた場合であっても、当該研究について実施又は再開がなされ、研究の実績が相当程度まで回復することを客観的に説明できる場合には、直ちに減損の兆候として判定する必要は無いが、当該資産の利用状況を注視する必要があると考えられる。

- 3 一方、授業料や附属病院収入及びその他の収入がある場合には、業務活動から生ずる損益又は収入が中期計画等又は年度計画における想定に比し著しく悪化している場合も該当する。

**Q減損3-2 「固定資産が使用されている範囲又は方法について、当該資産の使用可能性を著しく低下させる変化が生じたか、あるいは、生ずる見込みであること」とは、具体的にどのような場合が考えられるか。**

A

例えば、以下のような場合が考えられる。

- (1) 固定資産が使用されている業務を廃止又は再編成すること。業務の再編成には、業務規模の大幅な縮小などが含まれる。
- (2) 固定資産が遊休状態になっていること。
- (3) 固定資産の稼働率が著しく低下した状態が続いていること。
- (4) 固定資産に著しい機能的減価が観察できること。
- (5) 建設仮勘定に計上している建設途中の固定資産について、建設の大幅な延期が決定されたことや当初の計画に比べ著しく滞っていること。

**Q減損3-3 「固定資産が使用されている業務に関連して、業務運営の環境が著しく悪化したか、あるいは、悪化する見込みであること」とは、具体的にどのような場合が考えられるか。**

A

例えば、以下のような場合が考えられる。

- (1) 技術革新による著しい陳腐化や特許期間の終了による重要な関連技術の拡散などの技術的環境が著しく悪化していること。
- (2) 業務に関連する重要な法律改正、規制緩和や規制強化、重大な法令違反の発生などの法律的環境が著しく悪化していること。

**Q減損3-4 減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項の(1)~(3)でいう「著しく低下」及び「著しい悪化」の「著しい」とは、具体的にどのような場合をいうのか。**

A

- 1 「著しい」とは、固定資産が使用されている業務の実績、固定資産の使用可能性及び業務運営の環境について数量化できる場合には、50%を基準として判断することになる。

固定資産が使用されている業務の実績について例示すれば、取得時（地方独立行政法人設立に伴う承継時）の想定が、年間700時間の利用を予定していた建物について、実績稼働時間数が年間280時間の場合は、 $280 \text{ 時間} \div 700 \text{ 時間} = 40\%$ となり、減損の兆候に該当することになる。

- 2 なお、直接的に数量化することが困難な場合であっても、関連する各種のデータ

等を参考にして、取得時の想定と比して概ね 50%であるか否かで判断することになる。

**Q減損 3-5 市場価格とは、何を指すのか。また、毎期末に固定資産の市場価格を調査し、著しく下落しているかの判定を行う必要があるのか。**

A

1 「市場価格」とは、市場性を有する資産について、現実の社会経済情勢の下で合理的と考えられる条件を満たす市場で形成されるであろう市場価値を表示する適正な価格をいう。例えば、独立した第三者間において公正な取引条件下で成立しうる資産の売却価額は、通常、市場価格であると言える。

2 固定資産の市場価格が帳簿価額に比して著しく下落しているかの判断については、次に例示するように、毎期末、一定の評価額や適切に市場価格を反映していると考えられる指標を減損の兆候を把握するための市場価格とみなして使用することができる。

(1) 固定資産が土地の場合

当該土地の相続税評価額（路線価）、近傍に所在する地価公示価格又は都道府県地価調査における基準地価格のいずれかの指標を採用し、当該土地の取得時におけるこれらの価格と期末におけるこれらの価格とを比較し、減損の兆候の有無を判断する方法

(2) 固定資産が建物等の場合

国土交通省が公表している建設工事費デフレーターを採用し、当該建物の取得時における指数と期末における指数を比較し、減損の兆候の有無を判断する方法

(3) 固定資産が機械装置、器具備品等の場合

当該機械装置又は器具備品等の定価又はカタログ価格等（同じ製品の製造が行われていない場合には同等の性能を有すると認められるものの定価又はカタログ価格等）を指標として採用し、取得時におけるこれらの価格と期末におけるこれらの価格とを比較し、減損の兆候の有無を判断する方法

**Q減損 3-6 資産等の市場価格がない場合にはどのような取扱いをするのか。**

A

1 資産等の市場価格がない場合には、合理的と考えられる価額を算定する必要は必ずしもないと考えられる。したがって、資産等の市場価格がない場合には、他の兆候があるかどうかを判断することとなる。

2 収蔵品や美術品等のように、歴史的・美術的な価値を有し、他の物で代替することが困難な固定資産については、その保有目的に鑑み、市場価格の変動がたとえあったとしても、それを考慮するべきではないことから、市場価格の著しい下落が見られるかどうかを判断する必要はない。したがって、市場価格については変動がなかったものとみなすのと同じ結果となる。

**Q減損 3-7 複数の固定資産が一体となってそのサービスを提供するものと認められる場合には、減損の兆候の有無について、これらの資産を一体として判定することができることとされているが、一体となってサービスを提供する場合とはどのような場合をいうのか。**

A

- 1 固定資産の減損については、原則として個々の固定資産ごとに、兆候の有無の判定、認識、測定を行うことになるが、減損の兆候の有無の判定については、複数の固定資産が一体となってサービスの提供を行っているとして認められる場合には、これらの資産を一体のものとして判定することができることとされている。なお、一体となってサービスの提供を行っているとして認められる場合、重要性の判断にあたっては個々の資産に着目するのではなく、固定資産を一体として捉えて判断することとなる。
- 2 一体となってサービスを提供する場合とは、複数の固定資産が一体として使用されることが通常想定されているものであって、具体的には、次のような事例が考えられる。
  - (1) 印刷機と、印刷物を自動的に帳合するソーターが一体として使用されている場合
  - (2) コンピュータシステムと、当該コンピュータシステムのために設置されている無停電電源装置
  - (3) 研究用の船舶と、当該船舶に設置されている研究用機器類
  - (4) 研修用の教室（建物）と、もっぱら当該教室で使用するために設置されている放送設備（講師用のマイクロフォンと、アンプ、スピーカー等の音響機器）なお、一体性の判断にあたっては、実態についても十分考慮する必要がある。

**Q減損 3-8 減損の兆候の有無について、土地と建物を一体のものとして判定して良いか。**

A

土地と建物は、根源的なサービス提供の内容が異なることから、減損の兆候の有無について、これらを一体のものとして判定することは妥当ではない。

したがって、例えば、土地の上の建物について、その半分を使用しないという決定が行われた場合、建物については使用しない部分につき減損の兆候が存在することとなるが、土地については、必ずしも半分を使用しないこととなるわけではないため、別途、どの程度使用しないという決定が行われたかにより判断することとなる。

**Q減損 3-9 減損の兆候の判定に係る資産の稼働率等を把握する際、例えば建物の場合、建物1棟単位で平均して行うのか。**

A

- 1 減損の兆候の判定に係る資産の稼働率等の把握にあたっては、建物の場合、通常は1棟単位で行うことができる。また、その他の資産についても1台もしくは一式を単位として判定することとなる。
- 2 なお、建物に附帯し、建物と一体として使用される構築物については、減損の兆候の判定にあたって、附帯する建物と一体として取り扱うことができる。受変電設備等の複数の建物に受益がある構築物については、建物の受益の大きさなどの割合など合理的な基準により按分することができる。また、囲障などについては、その受益を受ける過半の建物について減損の兆候の判定がなされた時点をもって減損の兆候を判定することができる。

**Q減損3-10** 使用しないという決定には、用途変更の決定も含まれるとのことであるが、例えば、教育・研究両者の用に供している建物等について、その使用割合が変更となった場合、減損の兆候を判定するのか。

A

教育・研究両者の用に供している建物等の固定資産については、その使用割合が変更となった場合であっても、使用実態が大きく変更となるものではないことから、減損の兆候の判定は行わない取扱いとする。これは、用途を特段特定していない機器についても同様である。

**Q減損4-1** 資産の全部又は一部の使用が想定されないときと規定されているが、固定資産の一部が減損する場合とはどのような場合を想定しているのか。また、機械装置や器具備品等のようなものについても、一部減損があり得るのか。

A

- 1 固定資産の一部の減損とは、例えば、100人収容可能な研修宿泊施設について、ピーク時の利用を見込んでも恒常的に30人収容施設で対応可能と認められるような場合であり、このような場合は利用が予定されない70人分の施設について減損を認識することになる。
- 2 機械装置や器具備品等については、これらの固定資産は、印刷機であれば印刷のため、測定機であれば、計測のために、通常一つの目的のために保有しており、このような場合には一部が減損するという概念は存在し得ず、固定資産の全部について減損の有無を判定することになる。

なお、複数の機能を有しており、複数の目的のために保有している機械装置や器具備品がある場合には、一部減損ということもあり得る。

**Q減損4-2** 市場価格の回復の見込みがあると認められないときとは、例えばどのような場合か。

A

価格設定主体による価格の引き下げ（例えば、電話加入権）や技術進歩による旧式

機器の陳腐化によって市場価格が下落したような場合は、通常、回復可能性は認められないと考えられる。

**Q減損4-3 固定資産の市場価格の回復の見込み並びに将来の使用見込及び使用目的に従った機能を現に有していることについては、誰が根拠を示すのか。また、どの程度の合理性が必要か。**

A

固定資産の市場価格の回復の見込み並びに将来の使用見込及び使用目的に従った機能を現に有していることについては、地方独立行政法人がその根拠を示さなければならない。また、地方独立行政法人が示す回復可能性が認められるとの根拠が明らかに合理性に欠ける場合には、回復可能性がないものとする。

**Q減損4-4 注解6において、「相当の期間内」とは、どの程度の期間か。また、「相当程度まで回復する」とは、どの程度をいうのか。**

A

1 「相当の期間内」については、当該固定資産が地方独立行政法人において使用されているものであることから、その使用予定期間内に市場価格が回復することが必要である。したがって、当該資産の残存耐用年数期間となる。

また、非減価償却資産や鉄筋コンクリート造の建物等のように耐用年数が永久又は長期間に及ぶ固定資産については、地方独立行政法人制度の基本的枠組みである中期目標期間を考慮すれば、一般に、次の中期目標期間までに回復しないような場合には、価格回復の見込みがないと判断せざるを得ない。

2 「相当程度まで回復する」とは、帳簿価額の概ね80%程度まで回復することが見込まれることである。

**Q減損5-1 「減価償却後再調達価額を算出することが困難である場合」とは、どのような場合が考えられるか。**

A

1 減損が認識された固定資産がもはや市場に存在しない場合や、再調達価額の算出に著しく費用がかかる場合などが考えられる。

2 また、減損が認識された固定資産が建物等であって、地方独立行政法人自らが再調達価額を算定することが困難であって委託費等の外注経費が必要となるような場合にもこれに該当し、減損が認識された固定資産の帳簿価額に、当該資産につき使用が想定されていない部分（使用しないという決定を行った部分を含む。）以外の部分の割合を乗じて算出した額を減価償却後再調達価額とする方法を用いることができる。

Q減損 5-2 市場価格の著しい下落があり、減損を認識した場合であって、次のようなケースにおける減損後の帳簿価額は、減価償却後再調達価額とするのか。

また、この場合には、減損処理後の年度においても減損の兆候（市場価格の著しい下落）に該当することになるが、財務諸表の注記が必要となるのか。

帳簿価額	100,000	市場価格	30,000
正味売却価額	28,000	減価償却後再調達原価	70,000
(売却に要する費用 2,000)			

A

- 1 減損額の測定は、正味売却価額と使用価値（減価償却後再調達原価）のいずれか高い額を基準として行うことから、質問のケースでは減損処理後の帳簿価額は70,000となり、減損前の帳簿価額との差額30,000が減損額となる。
- 2 固定資産については、原則として、減損処理後の年度においても財務諸表の注記を行うことが必要である。これは、減価償却後再調達原価と市場価格との間に乖離があることを住民、地方公共団体の長、評価委員会の委員に開示することによって、当該固定資産を使用した業務の必要性等の議論を喚起することにその目的がある。

Q減損 6-1 地方独立行政法人の業務は研究、教育、診療と多岐に亘り、また、その業務の性質上、運営方法について詳細に中期計画等又は年度計画に記載することが困難となることも考えられるが、地方独立行政法人において、中期計画等又は年度計画で想定した業務運営を行わなかったこととしては、具体的にどのような場合が想定されるのか。

A

地方独立行政法人においては、設問のようなケースは通常想定されがたいところであるが、例えば、中期計画等において記載された行うべき事項として、研究の用に供する建物等の維持・管理を行う旨が当然想定されるにもかかわらず、当該建物等の維持・管理の懈怠により、必要な管理がなされなかったことにより、資産価値が減耗した場合や、中期計画等に記載した以外の事業を行ったことにより減耗等が生じた場合に、減損を認識することが想定されうる。

Q減損 6-2 平成24年3月の減損会計基準の改訂により、減損会計基準第6が見直され会計基準第87に規定する特定償却資産以外の償却資産（非特定償却資産（資産見返負債を計上している固定資産を除く。））について減損が発生した場合には当該減損額を減損損失の科目により当期の臨時損失として計上することとされた。既往事業年度に非特定償却資産の減損額について「中期計画等又は年度計画で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じたものである」として、損益外減損損失累計額の科目により資本剰余金の控除項目として計上し、かつ、既往事業年度

に当該非特定償却資産が除却していない場合において、平成 24 年 3 月改訂後の減損会計基準第 6 の適用関係はどのようになるのか。

A

改訂後の減損会計基準第 6 の適用時において、設例のケースが存在する場合には、平成 24 年 3 月改訂後の減損会計基準の適用初年度に、当該非特定償却資産に係る損益外減損損失累計額を減額し、相当額を臨時損失に計上することとなる。

**Q減損 8-1 行政サービス実施コスト計算書に掲載する「損益外減損損失相当額」には、資産見返負債を計上している固定資産に係る減損額を含むのか。**

A

行政サービス実施コスト計算書に掲載する「損益外減損損失相当額」は、地方独立行政法人が中期計画等又は年度計画で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じた減損額であり、資産見返負債を計上している固定資産に係る減損額も含む。

したがって、行政サービス実施コストには、固定資産の減損の関連では、

- (1) 損益外減損損失相当額として、①資産見返負債を計上していない固定資産に係る減損額（この場合、減損額は、資本剰余金の控除項目として計上）及び②資産見返負債を計上している固定資産に係る減損額
- (2) 地方独立行政法人が中期計画等又は年度計画で想定した業務運営を行わなかったことにより生じた減損額（この場合、減損額は、損益計算書に計上）が計上されると解される。

**Q減損 10-1 減損処理後の固定資産の減価償却は、減損処理前と同様に行うのか。**

A

減損処理後の減価償却については、減損処理前の減価償却計算に適用されていた耐用年数や残存価額を検証し、必要があれば見直しを行わなければならない。

なお、耐用年数や残存価額の見直しが必要な場合とは、例えば、

- ① 固定資産の用途を変更した場合
- ② 複数の用途に使用されている固定資産について、その主要な用途の部分について減損を認識し、残存部分が減損後の主たる用途となった場合  
等が考えられる。

## (別紙) 固定資産の減損に係る地方独立行政法人会計基準の適用事例

### 【事例 1】

A 公立大学法人は、学生の福利厚生のために供することを目的として、2006 年に多目的ホール（耐用年数 50 年、残存価格 10%）を 5 億円で取得した。A 公立大学法人の中期計画では、年間 3,000 人が利用することが想定されていたが、2008 年度の利用者数は 1,000 人であり、今後も利用者数の増加は見込めない状況であった。利用者数は低下しているものの、A 公立大学法人は年度計画において、引き続き建物全てを使用する計画を立てており、経常的な保守管理を行うなど、建物としての機能を維持している。

#### <事例の検証>

##### (1) 減損の兆候

中期計画において想定された業務実績（年間 3 千人）に比べ、約 66%低下していることから、減損会計基準「第 3 減損の兆候」第 2 項(1)に該当し、減損の兆候が認められる。

##### (2) 減損の認識

当該建物については、利用者数は減少しているものの、その全部について、使用する合理的な計画を有し、また、その使用目的に従った機能を現に有していることから、当該資産の全部の使用が想定されていると認められるため、減損を認識しない。

##### (3) 注記

減損の兆候が認められることから、減損会計基準「第 11 注記」第 2 項に従い注記する。

### 【事例 2】

B 地方独立行政法人は、平成 18 事業年度末に運営費交付金を財源として 75,000 千円のソフトウェア（耐用年数 5 年、残存価格なし）を取得した。当該ソフトウェアには機能 X と機能 Y があるが、技術革新により機能 X の部分が著しく陳腐化し、高性能な機能 X を有するソフトウェアが廉価で販売された。平成 20 年に B 地方独立行政法人はその高性能なソフトウェアを新たに取得したため、これまで有していたソフトウェアは機能 Y のみを使用することとした。ソフトウェアの陳腐化及び新たに高性能のソフトウェアを取得したことは、B 地方独立行政法人が中期計画等又は年度計画で想定した業務運営を行わなかったことによって生じたものであることが明確であるとまでは言えないものであった。また、平成 20 年時点において機能 Y のみを有するソフトウェアは 30,000 千円で取得可能であり、これまで有していたソフトウェアの正味売却価額は 15,000 千円である。

## <事例の検証>

### (1) 減損の兆候

当該ソフトウェアの機能Xの部分につき、著しい陳腐化が見られることから、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(3)に該当し、減損の兆候が認められる。

### (2) 減損の認識

B地方独立行政法人は機能Xを有する高性能なソフトウェアを新たに取得し、従来使用していたソフトウェアは機能Yのみを使用することとしていることから、機能Xの部分につき、減損を認識することとなる。

### (3) 減損額の測定

- ・平成20事業年度末のソフトウェアの帳簿価額：  
75,000千円 × 3/5 = 45,000千円
- ・機能Yのみのソフトウェアの減価償却後再調達価額：  
30,000千円 × 3/5 = 18,000千円
- ・当該資産の正味売却価額：15,000千円
- ・したがって、回収可能サービス価額：18,000千円
- ・減損額：45,000千円 - 18,000千円 = 27,000千円

### (4) 減損額の会計処理

当該資産については、資産見返運営費交付金等が計上されており、また、減損が、地方独立行政法人が中期計画等又は年度計画で想定した業務運営を行ったにもかかわらず生じたものであることから、減損会計基準「第7 資産見返負債を計上している固定資産に係る減損額の会計処理」(2)に従い、以下のような処理を行う。

資産見返運営費交付金等 27,000千円 / ソフトウェア 27,000千円

また、減損額27,000千円については、行政サービス実施コスト計算書に計上することとなる。

### (5) 注記

減損を認識したことから、減損会計基準「第11 注記」第1項に従い注記する。

## 【事例3】

C地方独立行政法人では、研究の用に供することを目的とした実験施設をイ地区及びロ地区に所有しているが、中期計画では、当該実験施設の集約化による充実等を図るため、早期に実験施設をイ地区に集中することとし、ロ地区の施設については廃止することが決定されている。

C地方独立行政法人は、平成17事業年度末にロ地区の実験施設を廃止することを決定し、当該施設については、倉庫に転用することを決定した。

ロ地区の実験施設の概要

構造	RC造 5階建	数量	延 2,800 m <sup>2</sup>
耐用年数	20年（平成36年3月31日まで）	C 地方独立行政法人の取得価額	2,450,000 千円
取得事由	地方独立行政法人設立時（平成16年4月1日）に地方公共団体より継承	当初の取得時期等	昭和49年4月1日（1974年4月1日）建設、耐用年数50年
平成17事業年度末帳簿価額	2,284,625 千円	平成17事業年度末減価償却累計額	165,375 千円
残存価額	1円	減価償却方法	定額法

なお、実験施設は会計基準第87の特定償却資産であり、同規模の倉庫の調達価格は3,000,000千円、その耐用年数は38年と見積もられる。

また、実験施設の時価は1,000,000千円、処分費用は20,000千円と見積もられる。

#### <事例の検証>

##### (1) 減損の兆候

減損の兆候：地方独立行政法人自らが、ロ地区の施設について廃止することを決定したものであり、減損会計基準「第3 減損の兆候」第2項(5)に該当し、減損の兆候が認められる。

##### (2) 減損の認識

地方独立行政法人自らが施設の廃止及び倉庫に転用するという決定を行っており、減損会計基準「第4 減損の認識」第1項(3)に該当し、減損を認識することになる。

##### (3) 減損額の測定

- ・ 当該施設の使用価値相当額：倉庫としての減価償却後再調達価格は、 $3,000,000 \text{ 千円} - (3,000,000 \text{ 千円} \times 32/50) = 1,080,000 \text{ 千円}$ となる。（残存価額は1円であるため、捨象）
- ・ 当該施設の正味売却価額：時価 1,000,000 千円－処分費用は 20,000 千円＝980,000 千円となる。
- ・ したがって、回収可能サービス価額は 1,080,000 千円、減損額は  $2,284,625 \text{ 千円} - 1,080,000 \text{ 千円} = 1,204,625 \text{ 千円}$ と測定される。

##### (4) 会計処理

中期計画に従った施設の廃止であることから、減損会計基準「第6 減損額の会計処理」(2)に該当し、以下のような損益外の処理を行うことになる。

損益外減損損失累計額 1,204,625 千円 / 減損損失累計額 1,204,625 千円

なお、損益外減損損失累計額 1,204,625 千円については、行政サービス実施コ

スト計算書に計上することになる。

(5) 注記

減損を認識したことから、減損会計基準「第 11 注記」第 1 項に従い注記する。

(6) 減損後の会計処理

施設の廃止が決定され、用途変更が行われていることから、減損後の帳簿価額：1,080,000 千円、減損後の耐用年数：6 年（38 年－経過年数 32 年）を基礎として、減価償却を実施することになる。

【事例 4】

D 地方独立行政法人では、電話加入権を 20 回線所有しており、業務用に使用している。

この電話加入権については、市場価格が下落している状況にある。

数量	20 回線	当初の取得時期	平成 13 年 4 月 1 日
取得価格	1,440 千円 (72 千円×20 回線)	取得事由	地方独立行政法人設立時に地方公共団体から継承
平成 17 年事業年度末帳簿価額	1,440 千円	市場価格	200 千円 (10 千円×20 回線)

<事例の検証>

(1) 減損の兆候

固定資産の使用状況等からの減損の兆候は見られないが、市場価格が帳簿価額の 50%以上下落しており、減損会計基準「第 3 減損の兆候」第 2 項(4)に該当し、減損の兆候が認められる。

(2) 減損の認識

電話加入権については、N T T の公定価格が 37,800 円となっており、市場価格の回復は見込まれないことから、減損会計基準「第 4 減損の認識」第 1 項(2)に該当し、減損を認識することになる。

(3) 減損額の測定

- 電話加入権の使用価値相当額：再調達価額の 756 千円となる。  
(36,000 円×1.05×20 回線=756,000 円)
- 当該施設の正味売却価額：時価は 200 千円であり、処分費用は特に生じないものと見積もられることから、200 千円となる。
- したがって、回収可能サービス価額は 756 千円、減損額は 1,440 千円－756 千円=684 千円と測定される。

(4) 会計処理

電話加入権は取得時の想定どおりに使用されており、市場価格の下落による減損であることから、減損会計基準「第 6 減損額の会計処理」(2)に該当し、以下

のような損益外の処理を行うことになる。

損益外減損損失累計額      684 千円 / 電話加入権      684 千円  
(無形固定資産であるため、固定資産の帳簿価額からの減損額を直接控除する。)

なお、損益外減損損失累計額 684 千円については、行政サービス実施コスト計算書に計上することになる。

(5) 注記

減損を認識したことから、減損会計基準「第 11 注記」第 1 項に従い注記する。

以 上