

製造業などに於ける土地の取扱について

土地の正味売却価額を計算しなければならないケースを想定した場合、具体的計算方法について実務指針で明らかにする必要があると考えます。

設例を作成することが望ましいと考えます。

＜想定するケース＞

1. 製造業など多くの設備を有し、かつ土地も所有しているケース（土地の簿価に重要性がある場合）
2. 通常、土地については償却を実施しないため、原価計算に土地のコストは反映されていない。
3. 売上単価が、原価に一定利益を乗せたものと仮定すれば、売上単価には、土地のコストは反映されていない。
4. したがって、本業によるキャッシュ・インには、土地のキャッシュ・アウトに見合うキャッシュ・イン部分がもともと含まれていないと想定する。
（理由は、土地は永遠に利用できる、かつ、事業も永遠に継続する？ので、償却しないため。）
5. 減損の兆候として、例えば事業を一定期間で廃止することが決まっているというケースの場合
6. 一定期間終了後は、設備を解体し、土地についても再利用可能になるように土壌改良して、第三者に売却する。

＜具体的な減損会計の適用場面＞

1. 減損の兆候があると判断され、次のステップとして帳簿価額と割引前将来キャッシュフローを比較する場合に、土地についてのキャッシュフローがどのように扱われるか？
2. 土地については、事業廃止後、必要な土壌改良を行った上で売却するとした場合に、キャッシュフローとしてはマイナスになることが十分予想される。
 - （1）取得時にキャッシュ・アウトがある。例えば 10 億円
 - （2）事業継続中は、土地保有に関するキャッシュ・アウトが発生する。例えば、事業継続期間累計で 1 億円。これは、通常、事業収入でまかなっている。
 - （3）事業廃止時に、土壌改良によるキャッシュ・アウトと売却によるキャッシュ・インでネットでキャッシュ・アウトが発生する。例えば、5 億円。（極端な例にしています。）
3. 具体的な計算
 - （1）帳簿価額が、10 億円
 - （2）割引前将来キャッシュフローは、5 億円。

したがって、事業によるキャッシュフローが相当程度（土地に関するキャッシュ・アウト 15 億円を賄う程度）に黒字になっていなければ、減損を認識しなければならないこととなる。

4. こうしたケースは多く発生するのではないかと考えられます。特に設備を多く有している製造業で、事業を廃止して土地を第三者へ売却することが想定されている場合等が考えられます。
5. この場合、土地のキャッシュフローをどのように見積もるかが重大な要素となります。
6. 土地を売却するという前提であれば、土地のキャッシュフローは正味売却価額を適用することになると考えられます。

＜実務指針で明らかにしていただきたい事項＞

1. この場合の正味売却価額をどのように算定するか？を実務指針で具体的に明示する必要があります。
2. 正味売却価額の算定には、時価と処分費用見込額という要素がありますが、これらを具体的にどのように見積もるのか明らかにし、実務上の混乱回避と恣意的な見積を排除を図る必要があると考えます。

⇒実務の混乱と恣意性の排除のため、このようなケースの設例を作成することが必要と考えます。

以上

中央青山監査法人
IT アシユアランス部
坂本祐輝