

議事要旨(4)「棚卸資産専門委員会における検討状況」について

本年10月中の公表を予定している、「棚卸資産の評価基準に関する論点の整理」の後半部分、【論点2】から【論点8】について審議を行った\*。各論点の概要は以下のとおりである。

なお、【論点2】から【論点7】は、基本論点の【論点1】「原価法と低価法との選択適用の見直し」において、収益性が低下した場合に帳簿価額を切り下げるという考え方を採ったことを前提に整理している。

【論点2】低価法の適用除外とする場合

本論点整理では、低価法の適用除外とし、帳簿価額を時価まで切り下げる必要がない場合として、時価の下落が収益性の低下と結びつかないようなときや、時価が回復する可能性が高い場合等を挙げている。

【論点3】低価法適用時の時価

一般的に適用する時価として、正味実現可能価額と再調達原価があるとしているが、本論点整理では、いずれかの時価を採用すべきかに関し、【論点1】の簿価切下げの論拠に関連して決まるのか否かを含め、どのような時価が適切かに関して引き続き検討するものとしている。

【論点4】洗替え法と切放し法

本論点整理では、前期末において計上した低価評価損を戻し入れるかどうかについて検討すべき事項を挙げている。洗替え法と切放し法のどちらを採用するかについては、それぞれ簿価切下げの論拠との関係及び適用する時価との関係等に依存するかどうかという2つの観点から整理している。

【論点5】低価法の適用単位(グルーピング)

本論点整理では、低価法の適用単位(グルーピングの可否)について検討すべき事項を挙げている。低価法の適用に際しては、個別品目ごとに適用するのが原則と考えられるが、グルーピングが認められるのか、また、それは、例えば、地域別セグメント、事業の種類別セグメント、材料・仕掛品・製品という棚卸資産の種類ごとに行うことは認められるのかについて、引き続き検討するものとしている。

【論点6】評価方法と低価法の適用

本論点整理では、低価法との関係で検討すべき事項として、後入先出法を採用している場合には、法人税法上、切放し法が認められていないこと、売価還元法を採用している場合には、どのような方法により帳簿価額を切り下げると、という2点を挙げ

\* 棚卸資産の低価法について、取り上げた経緯、検討の範囲、論点整理(案)の骨子(【論点1】「原価法と低価法との選択適用の見直し」)については、第88回企業会計基準委員会の議事要旨(7)「棚卸資産専門委員会における検討状況」を参照。

ている。

#### 【論点 7】 損益計算書における低価法評価損の計上区分

本論点整理では、棚卸資産の簿価切下げ額の損益計算書の計上区分について、見直す必要があると考えている。低価法評価損については、売上原価に計上することが妥当であり、強制評価減についても、今後はすべて低価法評価損として扱うことになるとみている。一方、品質低下・陳腐化評価損については、低価法評価損との間には、生じる原因の相違があることから両者の計上区分は異なるものとすべきという意見と、実務上は明確に判別することが難しいために、両者の計上区分を同じにすべきという意見とに分かれている。また、低価法の適用初年度において評価損が多額に発生し、それが期首の棚卸資産に係るものである場合には、過年度損益修正損として特別損失に計上することが認められないかという意見がある。

#### 【論点 8】 金融投資と考えられる棚卸資産の時価評価

本論点整理では、その他の論点として、金融投資と考えられる棚卸資産の時価評価を挙げている。現行の会計基準において、トレーディング目的の金地金等の現物商品は、金融資産ではなく棚卸資産として整理されているため、時価評価できないこととなっている。これらの棚卸資産を時価評価し、評価差額を当期の損益として処理するかに関して、引き続き検討するものとしている。

委員からの主な意見等は以下のとおりである。

- 【論点 8】の金融投資と考えられる棚卸資産の時価評価については、B/S の評価と、時価評価の増減を P/L にチャージすることの両方を意味していると思われるが、文案上では明確になっていないので、わかりやすくしてほしい。
- 本論点整理では、低価法評価損を中心に記述されている。実務においては、【論点 7】に挙げられている品質低下や陳腐化損が主であり、金額的な影響も圧倒的に多いと思われる。全体的なバランスから考えると、もう少しこれらの記述を増やすべきではないか。

以 上