

1. 収益性の低下という概念について

「取得原価基準は、将来の収益を生み出すという意味において有用な原価だけを繰り越そうとする考え方である...そのため、棚卸資産についても収益性の低下により投資額の回収が見込めなくなった場合には、品質低下や陳腐化が生じた場合に限らず、帳簿価額を切り下げることが考えられる。」(par.36)

「有用な原価」は、再調達原価を基調とした ARB43 における ' useful cost ' に原典があるものと思われる。むしろ、「回収可能な原価」とした方が、その後続く「回収が見込めなくなった場合」という表現や「正味売却価額」を原則とする当該公開草案の趣旨と合致するのではないか。

「評価時点における資金回収額を示す棚卸資産の正味売却価額が、その帳簿価額を下回っているときには、収益性が低下していると考え、帳簿価額の切下げを行うことが適当である。」(par.37)

本文でも用いられる「収益性の低下」という概念は、企業会計におけるどのような基本的思考から導かれるのか、さらに「収益性の低下」がなぜ帳簿価額の切り下げに結びつくのかを明確にしてほしい。「収益性の低下」という概念を用いなくても、端的に「帳簿価額の回収可能性」とした方が低価法の特質を明確に示すと考えられる。たとえば、「収益性の低下の有無に係る判断」(par.12) にしても「回収可能性の判断」という用語法で十分といえる。

2. 低価法評価損の戻入について

「固定資産の減損処理においては損失発生の可能性の高さを要件とするのに対し、棚卸資産における収益性の低下は、期末における正味売却価額が帳簿価額を下回っているかどうかによって判断するため、簿価切下額の戻入を行う洗替え法の方が、戻入を行わない切放し法に比して、正味売却価額の回復という事実を考慮するため、収益性の低下に着目した簿価切下げの考え方とより整合的であるという考え方がある。」(par.57)

固定資産の減損が発生の現実性を要件とし、棚卸資産には相応の要件がないからといって、なぜ後者についてのみ戻入が認められるのか、また正味売却価額の回復という事実を考慮すると、なぜ収益性の低下という概念と整合するのかを、明確に説明すべきである。