

企 発 第 23 号
平成 18 年 5 月 22 日

企業会計基準委員会 御中

社団法人 日本貿易会
経 理 委 員 会

「棚卸資産の評価原則に関する会計基準（案）」に関するコメントについて

拝啓 時下ますますご清祥のこととお喜び申し上げます。

4月14日に貴会より公表されました公開草案につきまして、当会において検討致しました結果、次の通り意見を提出させていただきますので、今後の審議においてご配慮頂きたく、よろしく願い申し上げます。

敬具

1. 全般

当会計基準は、国際的な会計基準（国際会計基準・米国会計基準）との調和が考慮されているが、国際的な会計基準同士の今後のコンバージェンスに従い国際的な会計基準自体が将来的に変更されることも考えられる。

従い引き続き国際的な会計基準との調和を行い、国際的な会計基準に動きがある場合はそれに合わせて見直しをお願いしたい。

本企業会計基準は会計基準ということもあり、概念的な記載に徹している感があるので、実務を行うにあたり具体的なケース等の解説があると参考になると思われる。本会計基準に対応する実務指針又はQ&A等の公表をあわせてご検討願う。

2. 通常の販売目的で保有する棚卸資産の評価基準

低価法適用時の時価について

結論の背景、第41－43項にて期末の正味売却価格は将来販売時点の正味売却価額の「代理数値」である点との記載があり、第46項にてこれに関連した取扱いがある。この「代理数値」であること概念は重要と考えられることから、「結論の背景」だけでなく「会計基準」の中でもこの概念を触れておくべきではないかと考える。

時価の基準が“期末前後（での販売実績に基づく価額）”となっており判断の余地がありすぎるため実務指針等でより具体的に明示していただきたい。特に直近の販売実績

等については、どこまで遡るかにより全く異なる結果となるため、“営業循環の範囲内における決算日以前の販売・購入契約に基づく価額”等と限定すべきではないか。

第9項(2)では、営業循環過程から外れた滞留棚卸資産への低価法適用方法として、正味売却額まで切り下げる代わりに「一定の回転期間を超える場合、定期的に帳簿価額を切り下げる方法」を認めているが、具体的にどのような方法か指針を示して頂きたい。その際には、切り放し方式だけではなく洗い替え方式採用の場合の方法についても明確にして頂きたい。

第10項において再調達原価を低価法適用時の時価とする際の適用対象として、製造業における原材料等に限定されたような書き振りととなっているが、税務調整、時価算出（取得）等の実務負担を考えると卸売業・販売業においても再調達原価が時価として優れている場合があり、製造業以外でも継続適用を条件に採用出来るよう配慮願いたい。尚、第51項を見ると製造業における原材料等に限定せず他の購入品の場合にも同様に採用できるようにも読めるため、第10項、第51項共に記載を明確にして頂きたい。

また、製造業における仕掛品や場合によっては最終製品についても再調達原価の方が把握しやすい場合があり、これらについても再調達原価を認めて頂きたい。

第10項、第51項で「正味売却価額が再調達原価に歩調を合わせて動く」と想定される場合」は低価法適用時の時価として再調達原価の使用も認めるとされている。

但し、「正味売却価額が再調達原価に歩調を合わせて動く」という定義が不明瞭である為、明確にして頂きたい。

例えば、再調達原価を使用する場合の条件として米国基準に準じて「再調達原価が正味売却価額を下回る場合は再調達原価の使用を認める」、等にすることも考えられるのではないか。

評価減の金額の洗い替え・切り離しについて

評価減の洗い替え法を採用している場合において、前期末に計上した簿価切下額の戻入額が当期の簿価切下額を上回る場合、前期末の棚卸資産に対して評価益を計上したのと同じことにならないか。その是非について検討をお願いしたい。

グルーピングについて

第54項の収益性低下の判断及び簿価切下げの単位を考えるにあたって、グルーピング対象となる棚卸資産として将来取得予定（期末現在未取得）の棚卸資産も含めてもよいか指針を示して頂きたい。例えば期末に販売用不動産としての土地を保有している

場合で当該土地のみの正味売却価格は取得価格を下回っていても翌期以降に建物の建設が予定されマンション或いはショッピングセンターとしての販売を計画しており、建物と土地を一体とした正味売却価格では損失の発生は想定されない場合は、簿価の切下げの必要はないと理解してよいか。

また、棚卸資産と棚卸資産以外の資産をグルーピングすることは可能かご検討頂きたい。例えばショッピングセンターなどの物件を、土地については販売用不動産として保有し、建物については投資事業組合出資など金融資産を通して保有している場合、これらは棚卸資産と金融資産として貸借対照表に計上されるがグルーピングできると考えてよいか。

3. トレーディング目的で保有する棚卸資産

「結論の背景 検討の経緯」または第 60 項にて、トレーディング目的で保有する棚卸資産に関する時価評価の適用につき、当該公開草案に盛り込まれた経緯を記載して頂いた方が良いと考える。当該項目は国際的な会計基準との調和の観点から盛り込まれたものとするため、その旨記載頂くことで、「トレーディング」の意味内容がより明確になると考える。

トレーディング目的で保有する棚卸資産の定義、範囲に就いては、該当する棚卸資産につき具体的に例示をしていただくなど、具体的な指針乃至はガイドラインを提示して頂きたい。定義・規定を明確にすることが、税務調整の回避を支持する材料となると考えられるため、是非お願いしたい。

なお、トレーディング目的で保有する棚卸資産の会計処理は金融商品会計基準における売買目的有価証券に準じるものとされているが、有価証券と棚卸資産ではトレーディングの手法、環境が大きく異なっており、既存の売買目的有価証券に関する取扱い(実務指針、Q&A 等)をそのまま準用すると実務上混乱を招来しかねないとする。

時価の変動により利益を得ることを目的としたコモディティー・トレーディングにおいては棚卸資産のみならず、先物売買契約及び先渡売買契約も含めたポートフォリオが複合的に利益の源泉を成しているのが実態であることから、投資家にとって真に有用な情報を提供する為には、商品先物取引所における先物契約のみならず、相対による先渡売買契約に就いてもデリバティブとして扱うことを明確化し、時価評価と時価変動に基づく損益認識を実施する必要があると考える。

トレーディング目的で保有する棚卸資産に係る財務会計上の時価評価と現行税法上の時価評価の要件とに相当の乖離があるように思われ、時価評価を行った場合、税務調整を要することとなると思われる。売買目的有価証券が会計と税務の調和により税務調整が回避されて

いるのと同様になるよう、税務調整を極力回避する意味で、税務との調整をお願いしたい。

4. 開示

17 項で「簿価切下額が販売促進に起因し、かつ、その金額に重要性がある場合には、販売費として処理する。」となっているが、重要性の基準を明示して頂きたい。

第 20 項「トレーディング目的で保有する棚卸資産に係る損益は、原則として、純額で売上高に表示する」とあるが、損益が純額で損失となる場合売上高がマイナスで計上されることとなる。この場合売上原価にて処理すべきかと考えるが、国際的な会計基準における開示についても参考として示して頂いた上で、それらの基準と整合性がとられた処理としていただきたい。

5. その他

棚卸資産をヘッジ対象としてヘッジ会計を適用している場合に、棚卸資産に対し低価格もしくは時価評価を行った場合のヘッジ会計の取扱いにつき、適用指針等の整備をお願いしたい。

以 上