

平成 18 年 5 月 26 日

企業会計基準委員会 御中

中央青山監査法人
研究センター

「棚卸資産の評価原則に関する会計基準（案）」に対するコメント

拝啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

さて、貴委員会から平成 18 年 4 月 14 日付で公表されました「棚卸資産の評価原則に関する会計基準（案）」（以下「基準案」という。）について、意見を表明する機会をいただきお礼申し上げます。

当監査法人の意見を、下記のとおり提出いたしますので、今後の審議においてご検討いただきたく、お願い申し上げます。

敬具

記

1. 洗替え法への一本化（14 項）

【意見】

洗替え法と切放し法の選択適用ではなく、洗替え法に一本化すべきである。もし、仮に両方法を許容する場合であっても、洗替え法が原則法である旨を明記すべきである。

【理由】

59 項（結論の背景）において認識されている通り、1 つの経済実態に対して複数の処理を認めることは、会社間の比較可能性を損なう結果となり適切ではない。低価法は、収益性の低下を反映させるために採用されるものであることを考えると、帳簿価額を減額した後には収益性が回復した場合には、前期以前に計上した損失を戻し入れることが妥当である。

2. 簿価切下額を販売費として表示する規定の削除（17 項）

【意見】

基準案 17 項において、簿価切下額を販売費として処理する旨が規定されているが、当該規定は削除すべきである。

【理由】

17 項において、「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。」と規定しているが、簿価切下額のすべてを「販売促進に起因」していると理由付けして販売費として表示することが可能となる余地がある。

低価法評価損は、収益性の低下を反映した取得原価の減額により生じたものであるため、取得原価から構成される棚卸資産を売上原価に計上することと同様に、低価法評価損も売上原価（営業費用）に計上すべきである。従って、販売費として表示することを広く許容するような規定は削除すべきである。

また、このようなケースに金額的重要性がある場合は一般的には考えられず、そのようなケースのために濫用のおそれのある規定をおく必要はないと考えられる。

3. 適用初年度における特別損失の戻し入れの禁止規定の削除(22 項)

【意見】

本基準が適用される最初の事業年度において、変更差額を特別損失に計上することを企業が選択した場合にも、簿価切下額の戻し入れを行うべきである。

【理由】

基準案 22 項では、適用初年度の変更差額を特別損失に計上することを企業が選択した場合、その後の損失の戻し入れは禁止されている。一方で、14 項、17 項および 18 項の規定では、企業が洗替え法を選択した場合には簿価切下額は戻し入れることとされており、簿価切下額の計上区分に応じて取扱いが異なるとは規定されていない。従って、簿価切下額を売上原価ではなく特別損失として計上した場合においても、（企業が洗替え法を選択した場合には）戻し入れを行うべきであると理解される。

適用初年度に計上した特別損失とその後計上する特別損失の扱いを分ける理由はないものと考えられ、適用初年度に計上した特別損失についても戻し入れを行うべきである。

4. 未成工事支出金およびその他の請負契約における仕掛品の取扱いの明記（45 項）

【意見】

未成工事支出金およびその他の請負契約における仕掛品の扱いについて、明記すべきである。

【理由】

45 項（結論の背景）において仕掛品の扱いが示されており、未成工事支出金の扱いも同様にすべきであるという趣旨を読み取ることができる。

しかしながら、基準の正確な理解のため、未成工事支出金およびその他の請負契約における仕掛品について帳簿価額を回収可能価額まで減額すべきであること、および帳簿価額を超えて損失が見込まれる場合には引当金を設定すべきであることを、基準に明記すべきである。

5. 時価が回復する可能性が高い場合の例外規定の削除(46 項・47 項)

【意見】

46 項および 47 項（結論の背景）は削除すべきである。

【理由】

46 項においては、期末の正味売却価額は将来販売時点の正味売却価額の代理数値という考えのもとに、期末の正味売却価額が帳簿価額を下回っていても、将来販売時点の正味売却価額が帳簿価額を上回ると予想される場合には簿価を切下げる必要はないとしている。46 項ではまた、そのようなケースにおいて収益性が低下していないことを示すことは通常困難であるとも認識している。また、47 項では逆に、期末においては正味売却価額が帳簿価額を上回っているが、将来販売時点では正味売却価額が帳簿価額を下回るケースに言及している。

多くの場合、将来販売時点の正味売却価額の算定は非常に困難である。46 項で認識されている通り、期末の正味売却価額が帳簿価額を下回っている場合において、将来販売時点の正味売却価額を算定して収益性が低下していないことを立証できるケースは非常に稀であると考えられる。46 項および 47 項の記述は基準の恣意的解釈を招くおそれがある。非常に稀なケースのために濫用のおそれのある記述を残す必要はないと考えられ、46 項および 47 項は削除すべきである。

6. 文章表現に関する事項

文章表現を以下のとおり修正することを提案する。

ページ	項目番号	修正案
6-7	22 項	<p>本会計基準が適用される最初の事業年度においては、第 17 項の取扱いによらず、次のいずれかの方法により特別損失に計上することができる。なお、.....</p> <p>(1) 本会計基準を期首から適用したとみなし、<u>期首在庫に含まれる変更差額</u>を特別損失に計上する方法</p> <p>(2) 本会計基準を期末から適用するが、<u>期末在庫に含まれる変更差額のうち前期以前に起因する部分</u>を特別損失に計上する方法</p>
16	59 項	<p>この場合、1つの経済実態に対して複数の会計処理が認められることは適当ではないという指摘がある。<u>しかしながら</u>、このような指摘は、前期末に簿価切下げをした棚卸資産の正味売却価額が回復し、かつ、当期末時点で在庫となっている場合においてのみ両者の結果が異なることとなる。しかしながら、一般的に、正味売却価額が回復するケースは、必ずしも多くないと考えられることや、...</p>

以 上