

平成 17 年 10 月 19 日  
企業会計基準委員会

## 「棚卸資産の評価基準に関する論点の整理」の公表

### コメントの募集

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）では、近年整備されてきた他の会計基準との整合性や国際的な会計基準との調和の観点から、棚卸資産の評価基準において、原価法と低価法の選択適用を見直し、低価法を唯一の評価基準とすべきかどうかについての検討を行っております。

今般、評価基準を低価法とした場合に生ずる論点やその周辺の論点について、一通りの検討を終えたことから、これらを論点整理として公表し、広く一般から意見を求めることを目的として、平成 17 年 10 月 14 日の第 90 回企業会計基準委員会において、標記の論点の整理（以下「本論点整理」という。）の公表が承認されました。

本論点整理の公表は、広くコメントを頂くことを目的とするものです。本論点整理で採り上げた論点等につきご意見がある方は、平成 17 年 12 月 12 日（月）までに、原則として電子メールにより、下記へ文書でお寄せください。なお、個々のコメントについては直接回答しないこと、コメントを当委員会のホームページ等で公開する予定があること、お名前が付されていないコメントは有効なものとして取り扱わないことを、あらかじめご了承ください。

### 記

電 子 メール：LCM@asb.or.jp

ファクシミリ：03-5510-2717

お問い合わせ先：03-5510-2737

## 本論点整理の概要

本論点整理に対するご意見につきましては、本論点整理に記載された事項だけでなく、棚卸資産の評価基準に係る会計処理に関するものであれば、どのような事項に関するものでもお寄せください。特に、【論点 1】から【論点 8】についてのご意見をお寄せいただければ幸いです。各論点の概要は以下のとおりです。

### 【論点 1】 原価法と低価法の選択適用の見直し

本論点整理の基本論点であり、低価法を唯一の評価基準とすることの考え方を挙げている。現行の会計基準においては、「企業会計原則と関係諸法令との調整に関する連続意見書 第四 棚卸資産の評価について」にあるように、原価法を原則とし、低価法を原価法に対する例外として容認してきたため、低価法は選択適用となっている。本論点整理では、原価法における強制評価減の位置付けや低価法を原価法に対する例外としている考え方の背景等を考察したうえで、近年整備された「金融商品に係る会計基準」や「固定資産の減損に係る会計基準」のような会計基準との整合性を踏まえると、収益性が低下した場合には帳簿価額を切り下げるという考え方を、棚卸資産についても適用することが妥当とみている。このような考え方は、基本的に、原価法ではなく低価法を適用する会計処理と同様の結果をもたらすものと考えられるが、さらに、棚卸資産の評価基準に関するこのような考え方を整理し検討するものとしている（第 23 項参照）。

なお、以下の【論点 2】から【論点 7】は、収益性が低下した場合には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

時価の下落が収益性の低下と結びつかないようなときには、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と本論点整理では考えている。具体例として、販売金額が契約により決定している状況などを挙げている。

### 【論点 3】 低価法適用時の時価

低価法に適用する時価として、一般に正味実現可能価額と再調達原価があるとされるが、本論点整理では、いずれ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当かどうかについても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

前期末において計上した低価法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いずれ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(グルーピングの可否)**

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、グルーピングは認められるのか、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どうかについて、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**

低価法との関係で検討すべき事項として、①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、②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のかという2点を挙げている。

#### **【論点 7】 損益計算書における低価法評価損の計上区分**

棚卸資産の簿価切下げ額の損益計算書における計上区分を見直す必要があるとしている。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考えている。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とすべきという意見を挙げている。

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るのではないかという意見を挙げている。

#### **【論点 8】 金融投資と考えられる棚卸資産の時価評価**

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どうかについて、引き続き検討するものとしている。

以 上