

棚卸資産の評価原則（速報版）

制度調査部
古頭 尚志

ASBJ が公開草案を公表

【要約】

2006年4月14日、ASBJ（企業会計基準委員会）は『棚卸資産の評価原則に関する会計基準（案）』を公表した。5月29日までコメントを募集している。

基準案の主な目的は、棚卸資産の期末における評価基準を低価法に一本化する点にある。

順調に行けば本年7月にも正式に会計基準として公表され、2007年4月1日以後に開始する事業年度から適用される（早期適用可）。

1. 第102回企業会計基準委員会で公表議決

2006年4月11日、ASBJ（企業会計基準委員会）は『棚卸資産の評価原則に関する会計基準（案）』と題する公開草案の公表を議決し、同14日、ウェブサイト¹に掲載した。

ASBJでは2005年10月19日に『棚卸資産の評価基準に関する論点整理』を公表し、同年12月12日までコメントを求めていた²。その後、寄せられたコメントを基に専門委員会等を通じて検討を進めていたものである。

本基準案の主たる目的は、**棚卸資産の期末における評価基準を低価法に一本化する点**にある。現在は原価法と低価法の選択適用が認められているが、すでに金融商品には時価会計、固定資産にも減損会計が導入されており、また、国際的な会計基準との調和という観点からも見直しの必要性が生じていた。

基準案に対するコメントの募集は5月29日までとされている。その後さらに検討を加えたうえ、早ければ本年7月中にも会計基準として公表し、**2007年4月1日以後に開始する事業年度から適用される予定である（早期適用可）**。

2. 主な内容

通常の販売目的で保有する棚卸資産について、期末の評価時点で**正味売却価額**が取得原価よりも下落している場合は、当該正味売却価額が貸借対照表価額とされる。すなわち、棚卸資産の収益性が低下した場合には、簿価を切り下げることが必要になる（**低価法**）。

ここで用いられている「正味売却価額」とは、売価（売却市場における時価）から見積追加製造原価・見積販売直接経費を除いたものである。どの時期の正味売却価額を用いるかという問題については、本来なら将来の販売時点であるはずだが、通常は見積りが困難であること、棚卸資産は一般に短期間の投資であることから、代理数値として期末の正味売却価額を用いることとしている。なお、評価差額は当期の費用として処理する。販売用不動産も対象となる。

¹ <http://www.asb.or.jp/>

² 内容については以下のレポートを参照。

2005年10月21日 古頭尚志「棚卸資産の評価基準に関する論点整理～ASBJ、低価法を強制適用へ～」（制度調査部情報）

翌期首の処理については、洗替え法と切放し法の選択適用が可能である。また、継続適用を条件に棚卸資産の種類ごと、簿価切下げの要因ごとに選択できる。

切下げ額の表示区分については次のように処理する。

- ・ 収益性の低下による簿価切下額 **売上原価**
- ・ 製造に不可避免的に発生するもの **製造原価**

ただし例外として、販売促進に起因し、かつ金額に重要性がある場合は**販売費**に計上する。また、重要な事業部門の廃止や災害などの臨時の事象による場合で、かつ多額である場合は**特別損失**に計上する。

低価法評価損と品質低下損・陳腐化評価損については、明確な区分が困難なケースもある等の理由により、相違がないものとして扱われる。

切下げ額については、注記または売上原価等の内訳項目として示さなければならない。ただし、金額に重要性がない場合は省略できる。

トレーディング目的で保有する棚卸資産（例えば金地金など）については、期末時点の市場価格に基づく価額を貸借対照表価額とする。評価差額は当期の損益とし、純額で売上高に表示する。

「トレーディング目的で保有する」とは、棚卸資産の保有者が、当初から加工や販売の努力を行うことなく、単に市場価格の変動により利益を得ることを目的に保有することと定義されている。

2007年4月1日以後開始する事業年度から適用する（早期適用可）。ただし、適用初年度に限り、期首の棚卸資産に関する切下げ額が多額である場合は、特別損失に計上することも認められる。

3. その他

ASBJがIASB（国際会計基準審議会）と進めている国際会計基準とのコンバージェンスでは、棚卸資産の「評価基準（低価法）」と「評価方法（後入先出法）」が検討対象として挙げられている³。昨年10月の『論点整理』は評価方法についても触れていたが、今回の『会計基準（案）』では評価基準のみを対象とすることが明示された。評価方法については別の機会に検討されることになる。

審議過程では用語の定義についても慎重な検討が行われた。例えば、棚卸資産に関する連続意見書第四で用いられている『正味実現可能価額』という表現に対して「意味が不明確」との意見が出された。そこで減損会計基準との整合性を図るとの配慮もあり、本基準案では「正味売却価額」という用語を用いることとされた。

ちなみに前回の論点整理では「棚卸資産の評価基準に関する論点整理」との名称が使用されていたが、今回の公開草案では「棚卸資産の評価原則」となっている。気になる方がいるかもしれないが、「棚卸資産の評価基準に関する会計基準」では二度「基準」という文言を使用してしまうため調整されただけであり、特段それ以上の意味があるわけではない。

なお、今後のスケジュールは次のように予定されている。

2006年4月14日	会計基準（案）を公表
2006年5月29日	コメント締切
2006年6月	ASBJ本委員会、専門委員会で検討
2006年6月末	ASBJ本委員会で会計基準の公表議決
2006年7月初	会計基準を公表
2007年4月1日以後に開始する事業年度から適用（早期適用可）	

³ ASBJのウェブサイト（http://www.asb.or.jp/j_asbj/pressrelease/convergence_060131.html）を参照。