

～ 制度調査部情報 ～

2006 年 10 月 31 日 全 3 頁

棚卸資産・繰延資産の 表示の変更

制度調査部
吉井 一洋

会計基準の変更を反映

【要約】

- 2006 年 10 月 24 日、金融庁は新しい財務諸表等規則、連結財務諸表規則、中間財務諸表等規則、中間連結財務諸表規則の改正案を公表した。
- 改正案では、棚卸資産に低価法が強制されるようになることを受け、切り下げ額の区分掲記又は注記を求めている。
- 繰延資産のうち、「新株発行費」については名称を「株式交付費」に改めている。「社債発行差金」は廃止している。
- 新しい財務諸表等規則案は、原則として 2006 年 9 月 30 日以後に終了する事業年度、中間会計期間から適用される（棚卸資産については、2008 年 4 月 1 日以後開始する事業年度等）。

2006 年 10 月 24 日、金融庁は新しい財務諸表等規則、連結財務諸表規則、中間財務諸表等規則、中間連結財務諸表規則の改正案を公表した。

ASBJ（企業会計基準委員会）は、IASB（国際会計基準審議会）との会計基準のコンバージェンス・プロジェクトの一環として、2006 年 7 月 5 日に「棚卸資産の評価に関する会計基準」を公表した。

さらに、新会社法の施行に伴い、ASBJ（企業会計基準委員会）は、平成 18 年 8 月 11 日に実務対応報告第 19 号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」と企業会計基準第 10 号「金融商品に関する会計基準」を公表した。前者は会社法への対応の一環として、「繰延資産」の取扱いを見直すものである。後者はこれに関連して現行の金融商品会計基準を見直すものである。

財務諸表等規則等の改正案は、上記の ASBJ の新基準及び新実務対応報告の設定に対応し、財務諸表の表示科目を見直すものである。

1. 棚卸資産

棚卸資産会計基準では、棚卸資産の評価基準を低価法に一本化している。通常の販売目的で保有する棚卸資産について、正味売却価額が取得原価よりも低下、即ち収益性が低下した場合は、帳簿価額の切り下げが強制される。

そこで、財務諸表等規則等の改正案では、上記の切り下げ額を、売上原価その他の項目の内訳項目として、その内容を示す名称を付した科目で区分掲記するよう求めている。

ただし棚卸資産を切り下げ後の金額で計上し、その旨と切り下げ額を注記する方法によることも認めている。

切り下げ額に重要性が乏しい場合は区分掲記又は注記を省略できることとしている。

棚卸資産会計基準では、トレーディング目的の棚卸資産（金地金など）は時価評価し、評価損益を当期の損益として計上することとしている。これを受けて、財務諸表等規則等の改正案では、当該評価損益を、売上高（を示す名称を付した科目）に含めて記載するよう求めている。ただし、評価損益の金額の重要性が乏しい場合は、営業外損益に含めて表示できる。

2. 繰延資産

(1) 新株発行費

実務対応報告第 19 号「繰延資産の会計処理に関する当面の取扱い」では、新株発行費について、以下の改正を行っている。

会社法では新株発行も自己株式の処分も募集株式の発行等として同じ手続きで行う。そのため、新株の発行に係る費用だけでなく自己株式の処分に係る費用も対象に追加し、「株式交付費」に項目名を改める。

「株式交付費」は原則として、支出時に費用計上する。ただし、企業規模拡大のために行う資金調達等の財務活動に係るものは「繰延資産」として計上できる。そのような財務活動には、組織再編の対価として株式を交付する場合も含まれる。

株式分割や株式無償割当に係る費用は、上記の財務活動に係る費用ではないため、繰延資産としては計上できず、支出時に販売費又は管理費として計上する。

会計処理は、次のいずれかによることとしている。

- 支出時に一括して費用計上する
- 繰延資産に計上し、株式交付後、3 年以内のその効果の及ぶ期間にわたって、定額法により償却する。

財務諸表等規則等の改正案では、上記の を受け、従来の「新株発行費」という項目を「株式交付費」に改めている。

(2) 社債発行差金

新しい会社計算規則では、会社が発行した社債について社債金額ではなく適正な価格で計上することを容認している。これに伴い、新しい「金融商品に関する会計基準」では、社債を償却原価法に基づいて算定された価額で計上することとしている。社債も、支払手形、買掛金、借入金と同様に債務額で貸借対照表に計上する。その一方で、社債発行差金は資産又は負債に計上するのではなく、社債金額から控除又は社債金額に加算することとしている。償却方法は変更されていない。

整理すると、会社が発行した社債を、発行価額で計上し、発行価額と社債金額の差額を償還まで毎期一定の方法で償却して、発行価額に加算又は減算していく。貸借対照表計上額は償却原価によることになる。

これを受け、財務諸表等規則等の改正案では、「社債発行差金」という項目を繰延資産から除外している。

3. 適用時期

新しい財務諸表等規則等は、2006 年 9 月 30 日以後に終了する事業年度と中間会計期間から適用される。ただし、会社法施行日の 2006 年 5 月 1 日以後に終了した事業年度および中間会計期間に係

るもののうち、2006 年 5 月 1 日以後に提出する有価証券届出書、有価証券報告書、半期報告書に記載されるものについても適用できる。

棚卸資産の切り下げ額の表示等については、2008 年 4 月 1 日以後開始する事業年度等から適用される。