



『デロイト トーマツ チャイナ ニュース』

棚卸資産の評価

公認会計士 うえむら てつや 上村 哲也

1. はじめに

デロイト トーマツ チャイナ ニュースでは、中国企業会計準則（いわゆる「新準則」）の解釈、会計処理方法等に関して、中国子会社決算において留意すべき点を解説しています。今回は、「企業会計準則 第1号－棚卸資産」について、その実務上の解釈指針である「企業会計準則講解」（中国財政部会計司編纂）の記述を参考に、棚卸資産の期末評価について、少し掘り下げて解説します。

2. 正味実現可能価額

正味実現可能価額は、通常の活動において、棚卸資産の見積販売価額から完成までに発生が見込まれるコスト、見積販売費用及び関連税金費用を控除した金額を指しています。正味実現可能価額は、必ずしも棚卸資産の販売価格や契約価格を指しているわけではなく、棚卸資産から獲得できる見積将来正味キャッシュ・フローとなります。

(1) 商品・製品の正味実現可能価額

商品・製品の正味実現可能価額は、商品・製品の見積販売価格から見積販売費用や関連税金費用を控除した金額とされています。

(2) 仕掛品・原材料の正味実現可能価額

仕掛品・原材料の正味実現可能価額は、それらを用いて生産する製品の見積販売価額から、完成までに発生が見込まれるコスト、見積販売費用及び関連税金費用を控除した金額とされています。

なお、損失の発生が見込まれる契約は、その損失の発生する可能性が高くなった時点で「企業会計準則 第13号－偶発事象」の規定に則り、その損失相当を引当金として認識する必要があります。

3. 棚卸資産評価損失引当金

期末評価時に、通常は棚卸資産の品名毎に取得原価と正味実現可能価額を比較し、取得原価が正味実現可能価額を上回れば、その差額を棚卸資産評価損失引当金として計上することになります。会社は、経営管理上の要請や棚卸資産の特徴を考慮に入れ、型番、規格等のような単位で棚卸資産の評価を実施するかを明確に規定しておく必要があります。また、数量が多く、かつ単価が安い棚卸資産は、種類毎にまとめて評価することが認められています。具体的には、下記設例のようになります。

(設例1)

(単位：円)

商品	数量	取得原価		正味実現可能価額		種別 帳簿価額	棚卸資産評価 損失
		単価	総額	単価	総額		
第1類							
A商品	400	10	4,000	9	3,600		
B商品	500	7	3,500	8	4,000		
合計			7,500		7,600	7,500	0
第2類							
C商品	200	50	10,000	48	9,600		
D商品	100	45	4,500	44	4,400		
合計			14,500		14,000	14,000	500
第3類							
E商品	700	100	70,000	80	56,000	56,000	14,000
合計			70,000		56,000	56,000	14,000
総計			92,000		77,600	77,500	14,500

(解説)

A商品・B商品が同一種類であるため、第1類としてまとめて取得原価と正味実現可能価額と比較した結果、品名単位では棚卸資産評価損失が発生しているものの、種類単位では棚卸資産評価損失が発生していません。C商品・D商品が同一種類であるため、第2類としてまとめて取得原価と正味実現可能価額と比較した結果、品名単位でも種類単位でも同額の棚卸資産評価損失が発生しています。

また、仕掛品・原材料の期末評価について、仕掛品・原材料の帳簿価額が原材料の正味実現可能価額を上回っていても、必ずしも棚卸資産評価損失引当金を認識するわけではない点に留意が必要です。具体的には、下記設例を参照ください。

(解説)

上述のような状況では、材料αの帳簿価額が材料αの正味実現可能価額を上回っていますが、製品βの販売を通じて回収可能であるため、材料αに対して棚卸資産評価損失引当金を認識しません。一方、材料価格の下落に伴い製品価格も下落するような場合には、材料αに対して棚卸資産評価損失引当金を認識することも想定されます。

以上

(設例2)

- ・材料α帳簿価額：300万円
- ・材料α市場販売価額：280万円（販売費用等は発生しない）
- ・材料αを用いて生産する製品βの正味実現可能価額≥製品βの帳簿価額

デロイト トーマツの概要

●有限責任監査法人トーマツ

主たる事務所 東京
 その他事務所 国内29カ所
 札幌、仙台、盛岡、新潟、さいたま、千葉、横浜、長野、金沢、富山、静岡、名古屋、岐阜、三重、京都、大阪、奈良、和歌山、神戸、岡山、広島、松江、高松、松山、福岡、大分、熊本、鹿児島、那覇

連絡事務所 国内9カ所
 福島、高崎、松本、福井、浜松、滋賀、北九州、長崎、宮崎

海外駐在員派遣 約40都市
 デロイト (*1) / ニューヨーク、ロサンゼルス、ロンドン、北京 ほか
 *1 デロイト トウシュ トーマツ リミテッドとそのメンバーファーム

●グループ総人員数 9,505名

(2015年6月末日現在)

有限責任監査法人トーマツ

コンサルティング等関係会社

税理士法人トーマツ

パートナー	567名 ^{*2}	パートナー	145名 ^{*4}	パートナー	59名
専門職	5,001名	コンサルタント	2,197名	専門職	515名
事務職	599名	事務職	321名	事務職	107名
合計 ^{*3}	6,167名	合計	2,663名	合計	681名

*2 特定社員136名を含む

*3 有限責任監査法人トーマツ 合計のうち、
 公認会計士 3,167名
 公認会計士試験合格者等(会計士補を含む) 1,361名

*4 有限責任監査法人トーマツのパートナー6名を含む