

## 会計情報

### 棚卸資産の評価

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。

#### 1. 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。

#### 2. 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:元)

商品	数量	取得原価		正味実現可能価額		種類別 帳簿価額	棚卸資産評価 損失
		単価	総額	単価	総額		
<b>第 1 類</b>							
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
<b>第 2 類</b>							
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
<b>第 3 類</b>							
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。

(設例 2)

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

(解説)

上述のような状況では、材料  $\alpha$  の帳簿価額が材料  $\alpha$  の正味実現可能価額を上回っていますが、製品  $\beta$  の販売を通じて回収可能であるため、材料  $\alpha$  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  $\alpha$  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。

デロイト トーマツ グループは日本におけるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャルアドバイザー合同会社、税理士法人トーマツおよびDT弁護士法人を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、法務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約 40 都市に約 8,500 名の専門家(公認会計士、税理士、弁護士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト([www.deloitte.com/jp](http://www.deloitte.com/jp))をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は、監査、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザーサービス、リスクマネジメント、税務およびこれらに関連するサービスを、さまざまな業種にわたる上場・非上場のクライアントに提供しています。全世界 150 を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約 220,000 名を超える人材は、“making an impact that matters”を自らの使命としています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイト トウシュ トーマツ リミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数を含みます。DTTL および各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTL およびそのメンバーファームについての詳細は [www.deloitte.com/jp/about](http://www.deloitte.com/jp/about) をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

© 2015. For information, contact Deloitte Touche Tohmatsu LLC.

Member of  
Deloitte Touche Tohmatsu Limited