

## Chapter 8 棚卸資産の会計 JPN Comparison

### 【JPN Comparison 8-1】日本の棚卸資産

日本では、**棚卸資産**は、その性質別に分類して、**Illust. 8-a**の4項目のいずれかに該当する**財貨または用役**として定義される<sup>1)</sup>。日本における棚卸資産の範囲では、**事務用消耗品等の販売活動および一般管理活動**において短期間に消費されるべき財貨も含まれる。これは、IAS第2号の棚卸資産の範囲と必ずしも同じではない。このような財貨は、製造用以外のものであっても、短期的に消費される点や実務上の便宜が考慮され、棚卸資産に含められているが、一般に重要性が乏しいと考えられる<sup>2)</sup>。

### Illust. 8-a 日本の棚卸資産の範囲

特徴	具体例	
① 通常の営業過程において販売するために保有する財貨または用役	製品	商品
② 販売を目的として現に製造中の財貨または用役	仕掛品	半製品
③ 販売目的の財貨または用役を生産するために短期間に消費されるべき財貨	原材料	工場消耗品
④ 販売活動および一般管理活動において短期間に消費されるべき財貨	事務用消耗品	荷造用品

### 【JPN Comparison 8-2】日本の棚卸資産の評価方法

日本では、棚卸資産の**原価配分の方法**として、以下の4つが認められている<sup>3)</sup>。

#### ① 個別法

1) 企業会計審議会，1962，連続意見書第四『棚卸資産の評価について』第一，七。

2) 企業会計基準委員会，2008，企業会計基準第9号『棚卸資産の評価に関する会計基準』第28-29項。

3) 同基準，第6-2項。

- ② 先入先出法
- ③ 平均原価法（総平均法または移動平均法）
- ④ 売価還元法：値入率等の類似性に基づく棚卸資産のグループごとの期末の売価合計額に、原価率を乗じて求めた金額を期末棚卸資産の価額とする方法（ $\text{値入率} = (\text{販売価格} - \text{仕入原価}) \div \text{販売価格}$ ）  
棚卸資産の原価 = 期末の棚卸資産の売価 × 原価率

### 【JPN Comparison 8-3】日本の棚卸資産の評価方法

日本では、2008年に企業会計基準第9号『棚卸資産の評価に関する会計基準』が公表されるまで、棚卸資産の評価基準は原則、**原価法**であり、**低価法**は選択適用であった。これは、**取得原価基準の本質**を、**名目上の取得原価**で据え置くことにあるという理解に基づいて、棚卸資産の原価を当期の実現収益に対応させることにより、**適正な期間損益計算**を行うことができると考えられてきたためである。すなわち、当期の損益が、期末時価の変動、または将来の販売時点に確定する損益によって歪められてはならないという考えが基礎にあって、その結果、低価法は例外的な方法と位置付けられてきた。

**低価法**が強制された理由は、以下の2点から説明される<sup>4)</sup>。

- ① 取得原価基準は、将来の収益を生み出すという意味においての**有用な原価**であり、すなわち**回収可能な原価**だけを繰り越そうとする考え方である。
- ② 収益性が低下した場合における簿価切下げは、取得原価基準の下で**回収可能性を反映させるように**、過大な帳簿価額を減額し、**将来に損失を繰り延べないため**に行われる会計処理である。

### 【JPN Comparison 8-4】日本の低価法による簿価切下額の処理

日本では、**低価法**による簿価切下額の**戻入れ**に関して、①当期に戻入れを行

---

<sup>4)</sup> 同基準，第36項。

う方法（**洗替え法**）と、②当期に戻入れを行わない方法（**切放し法**）のいずれかの方法を棚卸資産の種類ごとに選択適用できる<sup>5)</sup>。

実務上、収益性低下の要因を物理的な劣化や経済的な劣化による場合、売価が反騰することは通常考えられないことから、**切放し法**による処理が適切であり、それ以外の場合に、**洗替え法**による処理が適切であるとの指摘がある<sup>6)</sup>。

---

<sup>5)</sup> 同基準、第14項。

<sup>6)</sup> 同基準、第58項。