

仰星ニュースレター

ワンポイント会計基準

vol. 72 棚卸資産の評価に係る収益性の低下の判断および簿価切下

げの単位について

通常の販売目的で保有する棚卸資産は、取得原価をもって貸借対照表価額とします。しかし、棚卸資産の収益性の低下により、期末日における正味売却価額が取得原価を下回った場合には、その取得原価（帳簿価額）を正味売却価額まで切り下げなければなりません（「棚卸資産の評価に関する会計基準」（以下、基準）7項）。そのため、期末日においては、保有する棚卸資産の収益性が低下しているかどうかを判断する必要があります。

では、棚卸資産の収益性が低下しているかどうかの判断や、低下している場合の簿価切下げは、どのような単位で行えばよいのでしょうか？

原則として、収益性の低下の有無に係る判断や簿価切下げは、個別の品目ごとに行います。

しかし、複数の棚卸資産を一括りとした単位で行うことが適切と判断されるときは、継続適用を条件として、複数の棚卸資産をグルーピングして、そのグループ単位において行うことも認められています（基準12項）。

今回はこの例外処理について説明します。

商品Aと商品Bを保有している会社が、商品Aの販売促進のため、商品Aを購入した顧客に、商品Bを無料で提供するというキャンペーンを打ち出したとします。

なお、期末日に保有する商品Bは全て販売促進用に無料で提供するものとします。

商品Bは無料であることから、期末日における商品Bの正味売却価額は0円以下となり、明らかに帳簿価額を下回ります。

そのため原則的な方法に従い、個別に収益性を評価すると、商品Bについて帳簿価額の切下げが必要となります。

しかし、商品Aと商品Bをグルーピングし、このグループ単位で収益性を評価すると、

正味売却価額のほうが大きくなる場合、帳簿価額の切下げは必要ないと判断できません。

以下の設例をご参照ください。

(設例)

商品 A・・・帳簿価額 100 万円、正味売却価額 120 万円 ⇒ 切下げ不要

商品 B・・・帳簿価額 10 万円、正味売却価額 0 円 ⇒ 切下げ必要

グルーピング後・・・帳簿価額 110 万円、正味売却価額 120 万円 ⇒ 切下げ不要

このように、補完的な関係にある複数商品の売買を行っている企業において、いずれか一方の売買だけでは正常な水準を超えるような収益は見込めないが、双方の売買では正常な水準を超える収益が見込めるような場合には、グルーピングにより、収益性が低下しているかどうかをより適切に判断することができるといえます

(基準 53 項(1))。

なお、グルーピングの結果、グループ単位で収益性が低下している場合には、グループ単位で帳簿価額の切下げを行い、切下額を合理的な方法で各棚卸資産に配分することが考えられます。

(2014/11/25 号より)