

2012年度秋学期 財務会計

【第13回】棚卸資産と売上原価（Ⅱ）、有形固定資産と減価償却（Ⅰ）

経済学部 山根陽一

2013/01/11

(C)YAMANE Yoichi All right reserved

7-4. 払出単価の決定 7-4-3. 売価還元法

+ 売価還元法（小売棚卸法）

- + 異なる品目の資産を値入率の類似性に従ってグループに区分し、一グループに属する期末商品の売価合計額に原価率を適用して、期末棚卸品の金額を算定する方法
- + 主として小売業の期末棚卸額の計算に使用
 - + 小売業
 - + すべての商品に売価を表示した値札
 - + 期末の実地棚卸から売価による商品在庫の評価額を算定
 - + → 原価率を乗じる ⇒ 期末棚卸額（原価）
- + 原価率
 - + 売価還元平均原価法
 - + $\text{期首繰越商品原価} + \text{当期受入原価総額} / \text{期首繰越商品売価} + \text{当期受入原価総額} + \text{原始値入額} + \text{値上額} - \text{値上取消額} - \text{値下額} + \text{値下取消額}$
 - ※ 法人税法（総平均法）の場合と等しくなる（棚卸減耗がない限り）
 - + 売価還元低価法
 - + $\text{期首繰越商品原価} + \text{当期受入原価総額} / \text{期首繰越商品売価} + \text{当期受入原価総額} + \text{原始値入額} + \text{値上額} - \text{値上取消額}$
- + 法人税法が規定する計算式
 - + $\text{期首繰越商品原価} + \text{当期受入原価総額} / \text{売上高} + \text{期末繰越商品売価}$

2013/01/11

2

(C)YAMANE Yoichi All right reserved

7-5. 棚卸資産の期末評価 7-5-1. 棚卸減耗費

+ 棚卸減耗

- + 帳簿上の期末在庫数量に対し、実地棚卸で判明した実際の在庫数量が不足するときの不足分（継続記録法）
- + 原価配分方法（FIFO、総平均法など）に従って割当てられる払出単価に不足数量を乗じて決定（**棚卸減耗費**）



- + 原価性がある棚卸減耗
 - + 毎期反復的に正常数量で発生するもの
 - 事業活動に不可欠なものとして売上収益と対応付け
 - + 原材料に関するもの
 - ⇒ 製造原価に算入
 - + 商品・製品に関するもの
 - ⇒ 売上原価または販売費に含める
- + 原価性がない棚卸減耗
 - + 臨時的または異常な原因で大量に発生したもの
 - 売上収益との対応関係が認められない
 - ⇒ 特別損失の区分に計上

2013/01/11

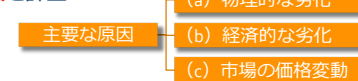
3

(C)YAMANE Yoichi All right reserved

7-5. 棚卸資産の期末評価 7-5-2. 販売目的で保有する在庫の棚卸評価損

+ 期末の時価が取得原価より下落している場合

- + 資産価値が減少したものと、評価額を時価まで切下げて**棚卸評価損**を計上



- a) キズ・ヨゴレ・型くずれなどの物理的欠陥
- b) 流行遅れや旧式化などの経済的な陳腐化
- c) 市場の需要変化に起因して売価が低下

+ 企業会計原則

- + (a)、(b)は強制認識、(c)については原価基準と低価基準の選択適用
- + **原価基準**
 - + 時価が下落しても取得原価で評価し続ける
- + **低価基準**
 - + 期末の時価と帳簿価額を比較して、いずれか低い方で評価

2013/01/11

4

(C)YAMANE Yoichi All right reserved

7-5.棚卸資産の期末評価

7-5-2.販売目的で保有する在庫の棚卸評価損

- + 国際的な会計基準
 - + 低価基準が妥当な期末評価基準
 - + 原価基準の問題点：損失の先送り
 - + 企業会計基準第9号「棚卸資産の評価に関する会計基準」
 - + 2008年4月以後に開始した年度より低価基準を強制
 - + 帳簿価額と対比すべき時価：正味売却価額
 - a) 売却市場での時価としての売価から、追加的な製造原価の見積額及び販売に要する直接経費の見積額を控除
 - b) 期末の売価が観察可能でなければ、期末前後の販売実績の価額を参照するなど、合理的な見積額
 - c) 営業循環過程から外れた滞留在庫のように、推定が困難なものは処分見込価額や定期的に切下げた評価額
 - d) 原材料のように再調達原価の方が把握しやすく、正味売却価額と連動すると想定される場合は再調達原価
 - + 簿価と時価の比較
 - + 原則：個別品目ごと
 - + 複数の品目をグループ化した方が適切であれば、継続適用を条件としてグループ別に比較
- ※ 売価還元低価法を適用して算定された期末在庫の金額は棚卸評価損を反映した評価額と見なすことができる

2013/01/11

5

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

7-5.棚卸資産の期末評価

7-5-2.販売目的で保有する在庫の棚卸評価損

- + 評価損の計上
 - + 売上原価
 - ※ 製品の生産に関連して不可避免的に発生するものは製造原価
- + 表示方法
 - + 売上原価や製造原価の内訳科目として区分表示
 - + 他の項目と合算のうえ棚卸評価損の額を注記してもよい
 - ※ 臨時の事象に起因し、かつ多額である場合 ⇒ 特別損失

時価評価後の会計処理方法

洗い替え方式

切放し方式

- + 洗い替え方式
 - + 期末に計上した評価損を翌期首に戻し入れて、翌期末の新たな時価と比較
 - + 翌期首の棚卸評価損戻入額は翌期末の棚卸評価損と相殺
- + 切放し方式
 - + 期末の時価評価額が翌期首に修正されることなく、そのまま帳簿価額として引き継がれる
- + 継続適用することを原則に、棚卸資産の種類ごと、および簿価切下の要因ごとに洗い替え方式と切放し方式を選択適用
 - ※ 特別損失に計上した棚卸評価損は洗い替え方式は適用できない

2013/01/11

6

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

7-5.棚卸資産の期末評価

7-5-3.トレーディング目的で保有する在庫の期末評価

- + トレーディング目的で保有する棚卸資産
 - + 当初から加工や販売の努力を行う意図をもたず、単に市場価格の変動によって利益を得る目的で棚卸資産を保有
 - + 売買目的有価証券と同様に金融商品としての性質
 - + 事業の遂行を妨げることなくいつでも市場価格での換金が可能
 - + 転売して換金する以外に保有目的を達成する方法もない
 - 市場で成立している価格こそが適正な評価額
 - ⇒ 決算にあたり期末時点の市場価額で評価してB/Sに計上
- + 取得原価との評価差額を純額で売上高に表示
- + 当期の損益として処理

2013/01/11

7

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

8-1.固定資産の範囲と区分

固定資産

事業用資産

金融資産

- + 事業用資産
 - + 企業が経済活動を遂行するために1年を超える長期にわたって利用する固定資産
- + 金融資産
 - + 現金化されるまでの期間が決算日から1年を超える固定資産
- ※ 繰延資産
 - + 換金価値を有していないので固定資産には含めず、B/Sでは区別して記載

固定資産の表示区分

有形固定資産

無形固定資産

投資その他の資産

2013/01/11

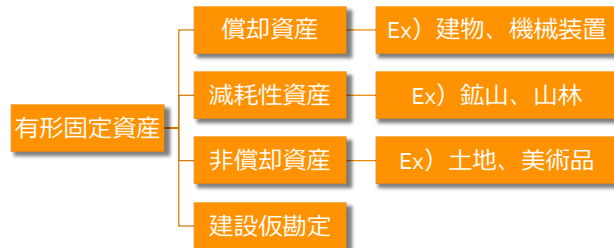
8

(C) YAMANE Yoichi All right reserved

8-1.固定資産の範囲と区分

8-1-1.有形固定資産

- + 有形固定資産
 - + 企業が1年を超えて利用するために保有している資産で、物理的な形態をもった項目



8-1.固定資産の範囲と区分

8-1-1.有形固定資産

- + 償却資産
 - + 使用しても数量的には減少しないが、その価値は使用や時の経過によって確実に低下
 - + 価値低下分を定期的に算定し、毎期末に資産の価額から減額して費用に計上（減価償却）
 - + 減価償却の適用対象 ⇒ 償却資産
- + 減耗性資産
 - + 採取によって数量的に減少し、最後には枯渇してしまう天然資源
 - + 採取された数量に応じて償却され、材料や製品の勘定に振替えられて、最終的には売上原価を構成
- + 非償却資産
 - + 使用や時の経過によっても価値の低下が生じないため、減価償却を行う必要がない有形固定資産
- + 建設仮勘定
 - + 工事の完成までに要するすべての支出額をいったん集計するために勘定
 - + 建設が完了して引渡しを受けた時点で、その性質を表す本来の資産勘定へ振替

8-1.固定資産の範囲と区分

8-1-2.無形固定資産

8-1-3.投資その他の資産

- + 無形固定資産
 - + 物理的な形態をもたないが1年を超える長期にわたって利用される資産項目
 - a) 特許権のような法律上の権利
 - b) コンピュータのソフトウェア制作費
 - c) 収益性の高い他企業の買収に伴って計上されるのれん
- + 投資その他の資産
 - a) 株式・公社債のうち、売買目的の有価証券と満期保有目的（1年以内）の債券を除いた、長期保有のもの
 - b) 預金・貸付金のうち、決算日から1年を超えて満期または返済期限が到来するもの
 - c) 破産債権・更正債権で、決算日から1年以内に回収されないもの
 - d) 長期前払費用
 - e) 賃貸等不動産
 - + 賃貸収益や時価変動による利益の獲得を目的として保有されている土地・建物などの不動産

8-2.有形固定資産の取得原価

8-2-1.取得方法別の取得原価

- + 購入の場合
 - + 購入代価 + 付随費用
 - + 付随費用
 - + 企業外部で発生するもの（外部副費）
 - + 引取運賃・買入手数料・関税など
 - + 企業内部で発生するもの（内部副費）
 - + 据付費・試運転費など
 - + 資産除去債務
 - + 将来の除去時に必要となる支出額を見積もって割引現在価値を算定し、付随費用に準ずるものとして、資産の取得原価に加算する
- + 自家建設の場合
 - + 原価計算の基準に準拠して算定された製造原価
 - + 製作利益（自家建設＜購入の差額）、製作損失（自家建設＞購入の差額）
 - 考慮しない
 - + 借入金の利息
 - 製造原価に算入してはならない（期間費用として取扱うべき）
 - + 自己資金と借入金とで資産の評価額が異なってはならないため
 - ※ 1対1で明確に対応している場合：使用開始までの期間限定で取得原価に算入できる

復習

1. 棚卸減耗には原価性があるものとないものがありますが、それぞれ損益計算書のどの区分に記載されることになるか、その理由も含めて述べなさい。
2. 棚卸評価損による時価評価後の会計処理方法に洗い替え方式と切放し方式がありますが、この2つの方法はどのように適用するのか述べなさい。
3. 有形固定資産には償却資産、減耗性資産、非償却資産、建設仮勘定がありますが、建設仮勘定以外の3つの資産について説明してください。
4. 無形固定資産の例を3つ挙げてください。