

問題

棚卸資産について、次の問いに答えなさい。

- (1) 棚卸資産はどのような資産であるか、棚卸資産に該当するものの具体例を上げながら説明しなさい。
- (2) 棚卸資産を以下の①～③の方法で取得した場合、どのように取得原価を決定するか説明しなさい。
 - ① 購入した場合
 - ② 自社で生産した場合
 - ③ 無償で譲渡を受けた場合
- (3) 棚卸資産の評価について、低価基準の意義に触れつつ、通常の販売目的で保有する棚卸資産の期末評価を説明しなさい。

解答のポイント

本年度の会計学記述は棚卸資産であった。(1)、(2) ①、(3) は会計学の基本事項からの出題であり、きちんと学習していた受講生は書けたと思われる。本問は問われている量が多いため、答案構成をしっかりと行い冗長な文章にならないように留意する必要がある。

(1) については、具体例を最低一つずつは書きたいところである。(2) ②③は難易度の高い論点であるが、有形固定資産の取得原価の決定の自家建設と無償取得の知識を応用すれば書くことができる。(3) については、低価基準と、期末評価について書くことになるが、受験生の中には、単価計算や数量計算の方法を記述したものもいたと思われる。これは、誤りではないが、問われている内容からすると、少し本筋から離れてしまう印象である。

解答例

- (1) 棚卸資産とは、企業が販売収益を獲得するために短期的に保有する売却目的の資産及び売却を予定しないが販売活動及び一般管理活動において短期間に消費することを目的に保有する短期消費目的資産である。

具体的には以下の4つのいずれかに該当するものが棚卸資産である。第1に、通常の営業過程において販売するために保有する財貨又は用役であり、具体的には商品・製品が該当する。第2に、販売を目的として現に製造中の財貨又は用役であり、具体的には仕掛品・半製品が該当する。第3に、販売目的の財貨又は用役を生産するために短期間に消費される財貨であり、具体的には原材料が該当する。第4に、販売活動及び一般管理活動において短期的に消費されるべき財貨であり、具体的には事務用消耗品が該当する。

- (2) ① 棚卸資産を購入によって取得した場合には、購入代価に、引取運賃、購入手数料、関税、購入事務費、保管費などの付随費用(副費)の全部または一部を加算した価額をもって取得原価とする。なお、仕入値引や仕入割戻を受けた場合には、その金額を購入代価から控除する。

② 棚卸資産を自社で生産した場合には、適正な原価計算の基準に準拠して算定された製造原価をもって取得原価とする。なお、製造原価の算定に当たっては、実際製造原価だけでなく、予定原価や標準原価などを用いることも認められる。

③ 棚卸資産をについて無償で譲渡（贈与）を受けた場合には，時価等を基準として公正に評価した額をもって取得原価とする。

（３）通常の販売目的（販売するための製造目的を含む。）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，期末における正味売却価額が取得原価よりも下落している場合には，当該正味売却価額をもって貸借対照表価額とする。この場合において，取得原価と当該正味売却価額との差額は当期の費用として処理する。なお，正味売却価額とは，売価から見積追加製造原価及び見積販売直接経費を控除したものをいう。

こうした評価の考え方は，低価基準（低価法）とよばれることがある。低価基準とは，決算時に原価と時価とを比較して，どちらか低い価額で評価する考え方をいう。低価基準は，時価が原価よりも低い場合のみ時価で評価する方法であるため，評価の首尾一貫性に欠け，期間損益計算の見地からすると合理性をもたないという批判がある。しかし，低価基準は，広く各国において古くから行われてきた慣行的評価思考であり，実務界からも広く支持されており，保守主義の見地から見ても有用であるため，これらを根拠として原価基準の例外としてその採用が認められている。

以上
(1,079 字)

TAC 生はココで解けた！

会計学記述レジュメ P.17 問題 9 が「棚卸資産」に関しての問題となっていた。（１）は，会計学記述レジュメ問題 9 ①と類似しており，確認していれば解答できた問題であった。