

# 棚卸資産の販売に 要するコスト

## 重要ポイント

- ▶ IFRS IC が、棚卸資産の正味実現可能価額を算定する際にどのようなコストを含めるべきかに関するアジェンダ決定を公表した。
- ▶ IAS 第 2 号は、「棚卸資産の販売に要するコスト」を定義していない。
- ▶ 企業は、当該コストを棚卸資産の販売に対して増分的なコストのみに限定しない。しかし、この「増分的な」は IAS 第 2 号に定義されていない。
- ▶ そのようなコストを見積るには判断が必要であり、棚卸資産の性質を含む具体的な事実及び状況を検討する必要がある。
- ▶ 企業は、現在の方針を見直すため、時間が必要となる場合が想定される。

## 概要

国際財務報告基準(IFRS)解釈指針委員会(IFRS IC 又は解釈指針委員会)は、棚卸資産の正味実現可能価額(NRV)を算定する際に企業はどのようなコストを含めるのか、特に IAS 第 2 号「棚卸資産」の下、どのようなコストが「棚卸資産の販売に要するコスト」なのかに関するアジェンダ決定を公表した。2021 年 6 月 23 日、国際会計基準審議会(IASB 又は審議会)は、アジェンダ決定に関する新しいデュー・プロセスに従ってアジェンダ決定を公表することに同意した。

解釈指針委員会は、IAS 第 2 号に従って棚卸資産の正味実現可能価額を算定する際に、企業は販売に要するすべてのコストを含めるのか、それとも販売に関して増分的なコストのみを含めるのかに関する質問を受けた。この論点を検討するにあたり、解釈指針委員会は、IAS 第 2 号はどのコストを考慮すべきかについては何も定めていないが、企業は「棚卸資産の販売に要するコスト」に含めるコストを増分的なコストのみに限定する(増分コスト・アプローチ)ことはできないということに同意した。

企業は、どのコストが棚卸資産の販売を行うために必要なかを決定するために、具体的な事実及び状況(棚卸資産の性質を含む)を考慮して、判断することが求められる。多くの企業は現在、棚卸資産の販売に要するコストの見積りにおいて増分的なコストを使用する方針を設定しているが、解釈指針委員会のアジェンダ決定を踏まえその方針の見直しが必要になることが今後想定される。

## 背景

IAS 第 2 号は、企業は原価と NRV のいずれか低い方の金額で棚卸資産を測定しなければならないと定めている。

NRV は、「通常の事業の過程における見積売価から、完成までに要する原価の見積額及び販売に要するコストの見積額を控除した額」と定義されている。<sup>1</sup>

IAS 第 2 号は、NRV の算定に関する詳細なガイダンスを提供しているものの、「販売に要するコストの見積額」については定めていない、あるいは更なる定義を行っていない。<sup>2</sup>

いずれのコストを含めるべきかに関する詳細な要求事項もしくはガイダンスが存在しない状況では、企業は判断を行う必要があり、これには製品の性質、販売経路(例えば、店舗、オンライン)及び業界に関する検討が含まれる。結果的に実務上のばらつきが生じている。増分的なコストは多くの場合、追加的なコストを含める必要があるかどうかを検討する前の出発点であり、企業は増分的なコストのみを検討している場合がある。

## 解釈指針委員会の結論

解釈指針委員会は、棚卸資産の NRV を算定するにあたり、IFRS 基準の諸原則及び要求事項が、販売に要するコストの見積額が増分的なコストに限定されるのかどうかを企業が決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。この結論に至るにあたり、解釈指針委員会は、以下に留意した。

- ▶ IAS 第 2 号の要求事項は、企業が、棚卸資産の販売に要するコストを増分的なコストのみに限定すること、すなわち、「そのため、棚卸資産を販売するために企業が負担しなければならないが特定の販売に対して増分的なものではないコストを潜在的に除外すること」<sup>3</sup> を容認していない。
- ▶ 棚卸資産を NRV まで評価減する目的は、「棚卸資産が販売によって実現すると見込まれる額を超えて評価される」ことを避けることである。<sup>4</sup> アジェンダ決定は、仮に企業が増分的なコストのみを含めるとしたら、この目的を達成することができない可能性がある」と述べている。
- ▶ いずれのコストが棚卸資産の販売に要するコストかを定めるためには判断が必要となり、企業は、棚卸資産の性質を含む具体的な事実及び状況を検討しなければならない。

## 弊社のコメント

実際、増分コスト・アプローチは、棚卸資産を販売するために負担しなければならない増分コスト以外のコストを除外するのであれば、もはや容認されなくなるであろう。我々は、具体的な事実と状況に応じて、どのアプローチであれば適切と考えられるかを限定することは可能ではないと考えている。それは、IAS 第 2 号がいずれのコストを考慮すべきかを定めていないからである。

販売時点の直接コスト(例えば、企業の販売スタッフのコスト又は特別な販売促進キャンペーンのコストの一部を含める)からコスト全体(減価償却費及び償却費を含む)まで、増分コスト・アプローチより対象が広範囲となる様々な可能性が考えられる。

さらに、その範囲内では、販売時点の直接コストは増分的なコストに非常に類似している。いずれのコストが棚卸資産の販売に要するコストとみなされるかは、企業ごとに、棚卸資産の性質、関係する業界、販売経路及びコスト構造により異なる。企業の判断及び多岐にわたるビジネス・モデルを考えると、今回のアジェンダ決定で実務上のばらつきをすべて排除することはできないであろうが、ばらつきを減らすことには役立つかもしれない。

アジェンダ決定により、既存の IFRS 基準に対して追加される又は変更される事項はない。したがって、適用するまでに十分な時間がある企業を前提とした場合、今回のアジェンダ決定に含まれるガイダンスは即時に適用可能となる。企業は、現在の方針を見直すため、時間が必要となる場合が想定される。<sup>5</sup> 企業は、その適用プロセスについて説明が求められており、重要性がある場合には、規制上の要求事項を考慮し、会計方針の変更に関する開示が求められるかどうかを検討しなければならない。

## EY | Building a better working world

EY は、「Building a better working world(より良い社会の構築を目指して)」をパーパスとしています。クライアント、人々、そして社会のために長期的価値を創出し、資本市場における信頼の構築に貢献します。

150 カ国以上に展開する EY のチームは、データとテクノロジーの実現により信頼を提供し、クライアントの成長、変革および事業を支援します。

アシュアランス、コンサルティング、法務、ストラテジー、税務およびトランザクションの全サービスを通して、世界が直面する複雑な問題に対し優れた課題提起(better question)をすることで、新たな解決策を導きます。

EY とは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバルネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。EY による個人情報の取得・利用の方法や、データ保護に関する法令により個人情報の主体が有する権利については、[ey.com/privacy](http://ey.com/privacy) をご確認ください。EY のメンバーファームは、現地の法令により禁止されている場合、法務サービスを提供することはありません。EY について詳しくは、[ey.com](http://ey.com) をご覧ください。

### EY 新日本有限責任監査法人について

EY 新日本有限責任監査法人は、EY の日本におけるメンバーファームであり、監査および保証業務を中心に、アドバイザーサービスなどを提供しています。詳しくは [shinnihon.or.jp](http://shinnihon.or.jp) をご覧ください。

© 2021 Ernst & Young ShinNihon LLC.  
All Rights Reserved.

ED None

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務およびその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。EY 新日本有限責任監査法人および他の EY メンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

本資料は EYG No. 006146-21Gbl の翻訳版です。

[ey.com/ja\\_jp](http://ey.com/ja_jp)

<sup>1</sup> IAS 第 2 号第 6 項

<sup>2</sup> IAS 第 2 号第 28 項から第 33 項参照

<sup>3</sup> 2021 年 6 月 IFRIC Update への補遺、IASB's website. で閲覧可能

<sup>4</sup> IAS 第 2 号第 28 項

<sup>5</sup> 詳細は、IASB のウェブサイトの記事「IFRS - Feature: Agenda decisions—time is of the essence.」を参照されたい。