

誤りのない会計処理のために

第3節 棚卸資産の会計処理

物品販売業を営む法人の「期末商品棚卸額」や、消耗品の未使用分を示す「貯蔵品」は、たな卸資産と呼ばれ、通常資金の範囲から除外される。商品は販売できて資金化されるものであり、貯蔵品は翌年度以降に使用され資金化されることはないからである。しかし、商品も貯蔵品も法人の財産であり、これを貸借対照表に計上しないと法人の正味財産を正しく表示できない。もっとも消耗品のすべてについて細かくたな卸しを行なうことは、実務上困難な場合が多く、ロット単位で梱包したままのものだけを数えることが多い。

たな卸資産の期末計上額と前期末計上額の差は、上述のように資金の増減ではないため収支計算書には計上せず、正味財産増減計算書で扱うことになる。以下公益法人における仕訳例を考えてみる。

仕訳例8. 今期より貯蔵品の棚卸を行なうことにした。消耗品費で購入した啓蒙活動用パンフレット 1,000,000 円のうち当期 700,000 円を配布し、翌期配布用の 300,000 円が期末に残った。

(入力)
貯蔵品(資産) 300,000 / 消耗品費(正味) 300,000

消耗品費の収支計算書計上額は 1,000,000 円であるのに対して、正味財産増減計算書計上額は 700,000 円となり不一致が発生する。収支計算書の計上額 1,000,000 円は当期のパンフレットの購入額を表示しており、正味財産増減計算書の計上額 700,000 円は当期のパンフレット配布（消耗）額を表示しているため、このような不一致が当然発生するのである。

正味財産増減計算書に、貯蔵品たな卸高という科目を設定すれば不一致を避けることができるが、その場合の仕訳は仕訳例9のB法で説明する。

仕訳例9. 仕訳例8の法人が翌事業年度末に二回目のたな卸を行なった。パンフレットの当期追加購入額は 1,500,000 円であり、期末の未配布分は 200,000 円であった。

A 法	(入力)	消耗品費(正味)	100,000	/	貯蔵品(資産)	100,000	
B 法	①	(入力)	期首貯蔵品たな卸高(正味)	300,000	/	貯蔵品(資産)	300,000
	②	(入力)	貯蔵品(資産)	200,000	/	期末貯蔵品たな卸高(正味)	200,000

誤りのない会計処理のために

A法は純額で表示する方法であり、B法は期首と期末を洗い替える方法である。A法のほうが簡便であるが、収益事業を行なっており、損益計算書が必要となる法人ではB法のほうが組み替えが簡単である。A法、B法それぞれによる正味財産増減計算書の表示は次のようになる。

A法	B法
I 一般正味財産増減の部 1. 経常増減の部 (1) 経常収益 * * * * * (2) 経常費用 事業費 消耗品費 1,600,000	I 一般正味財産増減の部 1. 経常増減の部 (1) 経常収益 * * * * * (2) 経常費用 事業費 期首貯蔵品たな卸高 300,000 消耗品費 1,500,000 期末貯蔵品たな卸高 △ 200,000

A法、B法のどちらを使用しても収支計算書の消耗品費の計上額は1,500,000円である。正味財産増減計算書の計上額はこの法人が前期末のパンフレット300,000円分と、当期購入分のうち1,300,000円分を当期中に配布したことを表示している。