

# 過剰在庫を処分する際の 経理処理と実務上の留意点

新型コロナウイルスの影響により、過剰在庫を抱える会社も少なくないでしょう。過剰在庫を処分する際の経理処理や決算書への影響、実際に処理する際の実務上の注意点などを解説します。

マネーコンシエルジュ税理士法人  
税理士

村田 直

## 過剰在庫の デメリット

在庫は少なすぎれば機会ロスが生じ、多すぎれば不良在庫となりますので、適正在庫を維持管理する必要があります。

しかし、このコロナ禍では、やむを得ず在庫が膨らんでしまい、コントロールできない事態も発生するでしょう。

在庫が過剰に増えてしまった場合、そのデメリットは大きく3つあります。

### (1) 品質の劣化、商品の陳腐化

1つめは、品質の劣化や商品の陳腐化です。

在庫を仕入れてから、出荷するまでの期間が長くなると、その間に品質は劣化します。

商品価値が下がり値下げなどをすれば、利益が減少します。

また、品質が劣化しなくても、流行の激しい業界では、売れる商品の種類はどんどん変わっていき

ます。  
在庫が販売されるまでの期間が長くなり、商品が陳腐化すれば、販売できなくなります。

### (2) 資金の固定化

2つめは、資金が固定されることとです。

会社は、現金を商品に変え、それを販売して、また現金に換金します。

仕入から販売までの期間が長くなれば、その分在庫の換金が遅くなり、その間の資金繰りが悪化します。

いくら借入をしても、いつの間にか手元から消えてしまっている、というような会社では、その資金が在庫に変わってしまった可能性が

### (3) 在庫の維持管理費の増加

3つめは、在庫を維持管理する費用の増加です。

在庫が過剰に増えると、その分置いておく倉庫のような場所も必要になります。

また、出荷までの期間が長くなれば、在庫が劣化しないように管理する必要もあります。

数量が増加すれば、実地棚卸に人手や時間がかかり、アイテム数や種類なども増えていけば、その分入出庫やマスター登録、単価変更などの商品管理業務の手間もかかります。

## 過剰在庫が会計や経営分析におよぼす影響

では、在庫の増減は、決算書にどのような影響を与えるのでしょうか。

損益計算書における売上原価や製造原価の計算式は、通常、**計算式1**のようになっています。

売上原価や製造原価を計算する

## 計算式1 売上原価・製造原価

売上原価＝期首棚卸高＋当期仕入高－期末棚卸高  
製造原価＝期首仕掛品棚卸高＋当期製造費用－期末仕掛品棚卸高

### 事例1

- ・売上高 1億円
- ・期首棚卸高 1,000万円
- ・当期仕入高 9,000万円
- ・期末棚卸高 1,500万円

売上原価＝1,000万円＋9,000万円－1,500万円＝8,500万円  
売上総利益＝売上高－売上原価＝1億円－8,500万円＝1,500万円

### 事例2

- ・売上高 1億円
- ・期首棚卸高 1,000万円
- ・当期仕入高 9,000万円
- ・期末棚卸高 2,500万円

売上原価＝1,000万円＋9,000万円－2,500万円＝7,500万円  
売上総利益＝売上高－売上原価＝1億円－7,500万円＝2,500万円

うえで、在庫の増減は、当期仕入高や当期製造費用からプラスマイナスする形で計算されます。

このとき、期首棚卸高は当期仕入高や当期製造費用にプラスしますので、金額が多いほど原価は増え、利益は減ります。

逆に、期末棚卸高は当期仕入高や当期製造費用からマイナスしますので、金額が多いほど原価は減り、利益は増えます。

## 計算式2 棚卸資産回転期間

棚卸資産回転期間＝棚卸資産÷売上高×365日

具体的に数字を置いたものが、**事例1**、**事例2**です。

これらを比較してみると、期末棚卸高が1000万円増えると、売上総利益も1000万円増えていることがわかります。「在庫が増えると利益は増える」ということです。

なお、原価計算という視点から考えてみると、製造業の場合、生産量に関わらず、製造固定費は一定なので、生産量が増えるほど製品1単位当たりの固定費は減っていき、会計上の利益が増えていきます。

つまり、売れるか売れないかに関わらず、つくればつくほど、会計上は利益が出る構図になります。

これが、いわゆる「勘定合って銭足らず」といわれる原因になるのです。

また、在庫の増減は、経営分析におけるさまざまな経営指標にも影響をおよぼします。

以下、主な経営指標についてみていきます。

### (1) 棚卸資産回転期間

在庫が過剰かどうかを判断する指標の1つです（**計算式2**）。

これを計算すると、何日分の売上高に相当する在庫を持っているかがわかり、それを業界平均などと比較すれば、適正在庫量の目安がわかります。

3～5年程度の自社の回転期間の推移を作成してみると、自社の在庫の増減がよくわかります。在庫が過剰になれば、回転期間は長くなり、悪化します。

### (2) 自己資本比率

会社の安全性を判断する指標の1つです（**計算式3**）。

在庫が増えれば総資産が増え、総資産が増えれば、自己資本比率は減ります。逆に在庫が減れば、自己資本比率は増えます。

自己資本は、おおまかには資金と会社がこれまでに計上してきた税引後利益の合計で構成されており、貸借対照表のなかでもっとも重視される数値の1つです。利益の金額が変わらなくても、在庫の増減で、自己資本比率は変わります。

在庫が過剰になれば、自己資本比率は悪化します。

## 過剰在庫にならないための 会計・税務上の工夫

過剰在庫を実際に処分する前に、帳簿上でできる処理を考えてみましょう。

### (1) 棚卸資産の取得価額

法人税法上、棚卸資産の取得価額には、直接その棚卸資産を購入した金額のほか、引取運賃、荷役費、運送保険料、購入手数料など、その他その資産の購入のために要した費用の額も含めなければいけません。

ただし、**図表1**の費用については、これらの費用の額の合計が少額（その棚卸資産の購入の代価のおおむね3%以内の金額）である場合は、その取得価額に算入しないことができます。

これらの付随費用を取得価額に算入しないことで、棚卸数量が増加しても、金額ベースでは棚卸資産の計上金額を抑えることができます。

### (2) 棚卸資産の期末評価

棚卸資産の期末評価方法には原価法と低価法があり、原価法には、

個別法、先入先出法、総平均法、移動平均法、最終仕入原価法、売価還元法などの方法があります。

このうち、最終仕入原価法（期末棚卸資産をその種類等の異なることに区別し、その種類等の同じものについて、その事業年度終了の時から最も近い時において取得をしたものの1単位当たりの取得価額をその1単位当たりの取得価額とする方法）が、法人税における法定評価方法とされています。

もし、このコロナ禍で、仕入単価が値下がりしている状況であれば、最終仕入原価法の場合、最後に仕入れた在庫だけでなく、それ以前から保有していた在庫も含めて、値下がり後の単価で評価することになりますので、金額ベースでの過剰計上を抑えることができます。

さらに、低価法を採用した場合には、仕入時に原価で計上した金額より、事業年度終了時の時価のほうが低ければ、その時価で評価することができます。

### (3) 棚卸評価損

法人税法上、次の要件を満たした場合には、棚卸資産について評価損を計上することができます。

① 棚卸資産が災害により著しく損傷したこと

② 棚卸資産が著しく陳腐化したこと

③ ①または②に準ずる特別の事実

ただし、棚卸資産の時価が単に物価変動、過剰生産、建値の変更等の事情によって低下しただけでは、これらの棚卸評価損の計上ができる事実には該当しないこととされています。

## 過剰在庫を廃棄処分する際の 注意点と会計処理

以上のような工夫をしたとしても、それはあくまで会計・税務上の話であって、実際に売却しなければ、在庫は残ったままです。冒頭の3つのデメリットも解消しません。

ただし、過剰在庫になってしまった場合、定価のままで販売することは難しくなります。定価販売できなければ、値引販売せざるを得ません。その場合は、売上値引を計上することになります。それでも売行きが芳しくなければ、さらに値引きし、最終的に値引きしても販売できなかった在庫について

では、廃棄を検討することになります。

棚卸資産を廃棄しても、キャッシュは直接入ってきませんが、過剰在庫にかかっていた様々なコストが削減できますので、その分資金繰りが改善します。もちろん、廃棄自体にも費用やコストがかかるので、それも考慮する必要があります。

実際に廃棄する場合には、後日の税務調査に備えて、以下の資料を準備しておきます。

### ① 廃棄資産リスト

在庫を廃棄処分してしまえば、当然、その在庫はなくなるので、期末時点での在庫表には載りません。そのため、どの在庫を廃棄したのかを証明する廃棄資産リストを作成して、残しておく必要があります。

### ② 廃棄処分時の写真

①の廃棄資産を実際に処分したことを証明するため、処分前の在庫の写真と処分後の在庫がなくなった場所の写真をそれぞれ撮影しておきます。あわせて撮影日時を記録しておけば、廃棄時点の証明にもなります。

### ③ 廃棄証明

業者に廃棄処分を依頼した場合

図表1 少額であれば取得価額に算入しないでよい付随費用

<b>〈製造業〉（法人税基本通達5-1-3）</b>	
①	製造等の後において要した検査、検定、整理、選別、手入れ等の費用の額
②	製造場等から販売所等へ移管するために要した運賃、荷造費等の費用の額
③	特別の時期に販売するなどのため、長期にわたって保管するために要した費用の額
<b>〈製造業以外〉（法人税基本通達5-1-1）</b>	
①	買入事務、検収、整理、選別、手入れ等に要した費用の額
②	販売所等から販売所等へ移管するために要した運賃、荷造費等の費用の額
③	特別の時期に販売するなどのため、長期にわたって保管するために要した費用の額

は、廃棄証明書をもらっておきま  
しょう。廃棄証明書がなくても、  
廃棄費用を支払った際の請求書や  
領収証があるはずなので、保存し  
ておいてください。

図表2 廃棄処分の際の会計処理の例

<b>【例】</b>	
・売上高	1 億円
・期首棚卸高	1,000万円
・当期仕入高	9,000万円
・期末棚卸高	1,500万円（廃棄処分前）
・廃棄処分量	1,000万円
・期末棚卸高	500万円（廃棄処分後）
<b>○【他勘定振替高を使用した場合】</b>	
売上高	1 億円
（期首棚卸高	+1,000万円
当期仕入高	+9,000万円
合計	1 億円
他勘定振替高	-1,000万円
期末棚卸高	-500万円
売上原価	8,500万円
売上総利益	1,500万円
棚卸除却損	1,000万円
特別損失	1,000万円
税引前当期純利益	500万円
<b>×【他勘定振替高を使用しない場合】</b>	
売上高	1 億円
（期首棚卸高	+1,000万円
当期仕入高	+9,000万円
合計	1 億円
期末棚卸高	-500万円
売上原価	9,500万円
売上総利益	500万円
税引前当期純利益	500万円

④ 廃棄理由  
廃棄する在庫の金額が多額であ  
る場合には、廃棄する経緯や理由  
などを稟議書や議事録などで残し  
ておきましょう。

また、期末に廃棄処分を行なう  
場合は、事業年度末日までに廃棄  
処分が完了している必要があるの  
で、完了日を証明できる書類を残  
しておきましょう。

なお、この場合の会計処理につ  
いては、図表2のように処理する  
のが一般的です。  
他勘定振替高を使用するのは、  
売上原価や売上総利益を適正に表  
示するためです。

他勘定振替高を使用し  
ない場合では、廃棄処分  
後の少なくなった期末棚  
卸高がダイレクトに表示  
されます。売上原価に棚  
卸除却損が含まれてしま  
うため、売上原価はその  
分増え、売上総利益が減  
ってしまいます。  
税引前当期純利益は変  
わりませんが、売上総利  
益などは変わるので、正  
しい粗利率などが計算で  
きません。  
なお、多額の除却損を  
計上する場合には、貸借  
対照表の純資産（＝自己  
資本）も大きく減少する  
ので、純資産の金額が少  
なれば、債務超過に陥  
る可能性があります。  
廃棄処分を実施する際  
には、P/Lだけでなく、  
B/Sへの影響も考慮し  
ましょう。