

IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定案「IAS 第 37 号『引当金、偶発負債及び偶発資産』—契約が不利かどうかを評価する際に考慮されるコスト」に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 しまだ ようこ
島田 謠子

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）から 2017 年 6 月に公表されたアジェンダ決定案「IAS 第 37 号『引当金、偶発負債及び偶発資産』—契約が不利かどうかを評価する際に考慮されるコスト」（以下「本アジェンダ決定案」という。）に対して、IFRS 適用課題対応専門委員会から、2017 年 8 月にコメント・レターを送付している。

本論点は、不利な契約か否かの評価にあたって考慮するコストの範囲に関する論点を扱うものであった。これは、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の公表により IAS 第 11 号「工事契約」が置き換えられることとなったことに伴い、不利な契約か否かの評価において、IFRS 第 15 号が適用される顧客との契約すべて（従来 IAS 第 11 号が適用されていた契約を含む。）に IAS 第 37 号が適用されることとなり、改めて IAS 第 37 号第 68 項の「不可避的なコスト」の解釈に焦点が当てられることとなったものである。

IFRS-IC は、本アジェンダ決定案において、①企業が契約を有しているために回避できないコスト（例えば、契約を完了するために必要な間接費の配分を含める。）と、②企業が当該契約を有していなかったとすれば生じなかったコスト（いわゆる「増分コスト」）の 2 つの解釈を提示することを提案した。また、IFRS-IC は、不利な契約の定めを修正する場合には、不利な契約の定めについて包括的な見直しを行う必要があること、また、既存の IFRS 基準の枠内で本論点を効率的に解決できないと考えられることから、本論点を基準設定のアジェンダに追加しないことで暫定的に合意した。

当委員会は、不可避的なコストに関して 2 つの解釈が認められる点について、次のような強い懸念が聞かれたことから、本アジェンダ決定案には同意しない旨のコメントを行った。

- (1) IFRS 第 15 号の公表前には、不可避的なコストに 2 つの解釈を有していることによる差異はそれほど重要ではなかった可能性がある。IFRS 第 15 号の対象となる取引すべてが IAS 第 37 号の範囲に含まれることとなった場合に、2 つの解釈を有していることの影響（特に、従来 IAS 第 11 号が適用されていた取引について、増分コストの考え方が採用されることとなった場合の影響や、解釈が異なることによるばらつきの影響）について慎重に検討すべきなのではないか。
- (2) 不可避的なコストに含めるコストの範囲を企業が自由に選択できることになり、2 つの解釈の違いにより重要な影響がある業界や企業間において重要な差異が生じる可能性がある。
- (3) 自社の従業員を使う場合と外注を依頼する場合とで不可避的なコストに含めるコストの金額

が変わる場合には、実務が混乱する可能性がある。

また、上記を踏まえて、本論点について何らかの対応を図る場合には、実務の変更となる可能性を勘案し、基準開発プロジェクトとしたうえで、経過措置及び適切な発効日を設定することが望ましいとのコメントを行った。