

IASB 公開草案「有形固定資産―意図した使用の前の収入」(IAS 第 16 号の修正案) に対するコメント・レター

ASBJ 専門研究員 堀 ともみ 友美

企業会計基準委員会（以下「当委員会」という。）は、国際会計基準審議会（IASB）が 2017 年 6 月 20 日に公表した公開草案「有形固定資産―意図した使用の前の収入」（IAS 第 16 号の修正案）（以下「本公開草案」という。）に対して、2017 年 10 月にコメント・レターを提出している。

本公開草案の概要

IAS 第 16 号「有形固定資産」（以下「IAS 第 16 号」という。）の第 17 項(e)において、有形固定資産の取得原価には、「資産が正常に機能するかどうかの試運転コスト（資産を当該場所に設置し稼働可能な状態にする間に生産した物品の販売による正味の収入を控除後）」が含まれるとされている。

本公開草案は、IFRS 解釈指針委員会が、2014 年 4 月に受けた同項に関する以下の質問について議論した結果、IASB に IAS 第 16 号の修正を提言したことに対応するものである。

- (1) IAS 第 16 号の第 17 項(e)で言及されている収入は、試運転により生産された物品に関するもののみなのかどうか。
- (2) 企業は有形固定資産の取得原価から試運転コストを超過する収入を控除するのかどうか。
本公開草案で提案されている主な内容は次のとおりである。
 - (1) 有形固定資産項目の取得原価から、当該資産を経営者が意図した方法で稼働可能なために必要な場所及び状態にする間に生産された物品の販売による収入を控除することを禁止する。そのような物品の販売による収入及び当該物品の生産コストは、純損益に認識する。
 - (2) IAS 第 16 号の第 17 項(e)に定めている「試運転」の意味について、有形固定資産の技術的及び物理的な性能について正常に機能するかどうかを評価するものであり、資産の財務業績の評価は含まれないことを明確化する。

コメント・レターの概要

当委員会は、本公開草案で提案された試運転の意味の明確化については現行規定の改善を図るものとして賛成するものの、意図した使用の前に生産された物品の販売収入について、有形固定資産の取得原価から控除することを禁止する提案には反対するコメント・レターを提出している。その主な理由は次のとおりである。

- (1) IASB ボードメンバーの代替的見解に記載されているとおり、本公開草案で取り扱われる論点の要因となった試運転に係る正味の収入が試運転コストを超過するような状況は、IAS 第 16 号の既存の要求事項の不適切な適用等に起因するものであり、現行の基準を変更する必要

性は乏しいと考えられる。

- (2) 本公開草案の提案では、試運転時に生産された物品に係るコストには減価償却費が含まれないという点で、物品の原価の会計処理が異なる中で、収入の会計処理のみを合わせることは、整合性の観点からは必ずしも企業の損益の状況をより適切に描写するものとはならないと考えられる。
- (3) 本公開草案の提案によれば、意図する使用の前に販売された物品の生産コストを他の試運転コスト等と区別することが必要となるが、これには IFRS 基準の既存の要求事項を超える判断が必要となると考えられ、実務上の困難が伴うものと考えられる。また、作成者からは、新規の投資を躊躇させることにつながりかねないことを懸念する声も聞かれた。