

2017年10月19日

国際会計基準審議会 御中

**公開草案「有形固定資産一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**

1. 当委員会は、2017年6月に公表された国際会計基準審議会 (IASB) の公開草案「有形固定資産一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。) に対して我々のコメントを提供する機会を歓迎する。
2. 我々は、本公開草案で扱っている論点は現行の IAS 第 16 号の要求事項の不適切な適用及び執行を強調するものであるとする代替的見解に賛成する。
3. ただし、我々は、本公開草案の BC10 項に記載された理由により、IAS 第 16 号第 17 項(e)における「試運転」の意味の明確化、すなわち、試運転が「資産の技術的及び物理的性能が、当該資産を財又はサービスの生産若しくは供給、他者への賃貸、又は管理目的に使用できるものであるかどうかの評価」を行うことであり、「財務面の評価」を行うことではないことを明確化する修正提案については支持する。
4. 一方で、我々は、一意図した使用の前に製造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せず、物品の製造コストとともに純損益に含めるとする本公開草案の提案には反対する。
5. 我々は、本公開草案の提案は、経営者が一意図した場所及び状態で有形固定資産が使用可能となる前に生産された物品の販売収入を有形固定資産の取得原価から控除することを禁止することで、資産が一意図された場所及び状態で使用可能となる時点に関する経営者の判断の影響を受けないように、当該時点前後における販売収入の会計処理を合わせることにしたものと理解している。
6. しかし、本公開草案の提案では、当該販売された物品の製造コストを識別し、有形固定資産の一意図した使用の前に生じた他の試運転コスト等と区別することになる。我々は、この点について次の点を懸念している。
  - (1) 本公開草案の結論の根拠では、IFRS 基準で既に要求されている判断以上の判断を要することはほとんどないと記載されているが、たとえば試運転に従事した

ことにより生じた労務費などを販売した物品に関するものかその他の試運転コストかを区分するには、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。

(2) 作成者からは、これまで有形固定資産の取得原価に含めていた試運転コストの一部を純損益に認識させることは、特に革新的技術を導入する設備等で試運転段階では一定の損失が見込まれる場合、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。

7. 加えて、試運転時に生産された物品にかか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。
8. 我々は、今回の議論は、本公開草案の BC3 項(a)に示されているような少数の業界において販売収入が試運転のコストを上回るような状況に端を発していると理解しているが、そのような状況が発生していない多くの他の業界において、現行の IAS 第 16 号第 17 項(e)の定めはよく理解・適用されており、これを変更する必要性は乏しいと考えられる。ただし、「試運転」の意味を明確化することにより現行規定の改善を図ることができると考え、明確化の提案を支持する。
9. 我々のコメントが、IASB の審議に貢献することを期待している。ご質問があれば、ご連絡いただきたい。

小野 行雄

企業会計基準委員会 委員長