

IFRS 解釈指針委員会のアジェンダ決定案「IFRS 第 16 号『リース』及び IAS 第 16 号『有形固定資産』—リース期間及び賃借設備改良の耐用年数」に対するコメント・レター

ASBJ アシスタント・ディレクター まるおか たけし
丸岡 健

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 2019 年 6 月に公表されたアジェンダ決定案「IFRS 第 16 号『リース』及び IAS 第 16 号『有形固定資産』—リース期間及び賃借設備改良の耐用年数」に対して、2019 年 8 月にコメント・レターを送付している。

IFRS-IC に提出された要望書

IFRS-IC に提出された要望書は以下の 2 点を質問していた。

- (1) 解約可能なリース又は更新可能なリースのリース期間をどのように決定するか。具体的には、要望書は、IFRS 第 16 号 B34 項を適用して「多額ではないペナルティ」を評価する際に、契約上の解約支払だけでなく、契約のより幅広い経済実態を企業が考慮するのかどうかを質問していた。そのような考慮には、例えば、賃借設備改良の放棄又は解体のコストが含まれる場合がある。
- (2) 関連する除去不能な賃借設備改良の耐用年数は、IFRS 第 16 号を適用して決定されるリース期間に限定されるのかどうか。

IFRS-IC の決定案の概要

質問(1)（リース期間）に関して、IFRS-IC は B34 項を適用してリースの強制可能な期間を決定するにあたり、以下のとおりとしている。

- ペナルティには契約上の解約支払だけでなく、契約のより幅広い経済実態（例えば、除去不能な賃借設備改良の放棄又は解体のコスト）も含まれる。
- いずれかの当事者がリースを解約しない経済的インセンティブを有していて、解約時に僅少とはいえないペナルティが生じるような場合には、当該契約は契約を解約できる日の後も強制可能である。

そのうえで IFRS-IC は、企業が B34 項を適用して契約は強制可能であると結論を下す場合には、IFRS 第 16 号第 19 項及び B37 項から B40 項を適用して、借手がリースを解約するオプションを行使しないことが合理的に確実かどうかを評価する、としている。

質問(2)（賃借設備改良の耐用年数）に関して、IFRS-IC は以下のとおりとしている。

- 企業は、除去不能な賃借設備改良の耐用年数を決定するにあたり、IAS 第 16 号第 56 項から第 57 項を適用する。

- 関連するリースのリース期間が当該賃借設備改良の経済的耐用年数よりも短い場合には、企業は、当該賃借設備改良をリース期間後も使用すると見込んでいるのかどうかを考慮する。
- 企業が賃借設備改良を関連するリースのリース期間の後に使用すると見込んでいない場合には、企業は IAS 第 16 号第 57 項を適用して、除去不能な賃借設備改良の耐用年数はリース期間と同じであると結論を下す。
- IFRS-IC は、IAS 第 16 号第 56 項から第 57 項を適用する際に、企業は多くの場合に、企業がリースにおける原資産を使用する期間でのみ使用してそこから便益を得る賃借設備改良について、この結論に至る可能性があると考えた。

当委員会が提出したコメント・レターの概要

当委員会が提出したコメント・レターの概要は以下のとおりである。

- 以下の理由により、IFRS 第 16 号 B34 項の「ペナルティ」に経済実態（当事者自身のみが負う経済的な損失）が含まれることが明らかであるとアジェンダ決定において結論付けることは難しいと考える。
 - ✓ IFRS 第 16 号 B34 項における契約の定義は、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」における契約の定義と同じであるが、IFRS 第 15 号第 10 項では、「契約とは、強制可能な権利及び義務を生じさせる複数の当事者間の合意である」とされており、かつ、「契約における権利及び義務の強制力は法律の問題である」とされている。
 - ✓ 契約の強制可能性の観点から記載されている IFRS 第 16 号 BC127 項から BC129 項は、当事者自身のみが負う経済的な損失が含まれることには言及していない。
 - ✓ IFRS 第 16 号 BC155 項から BC157 項は契約の経済性を考慮することに言及しているが、これはオプションの行使（又は非行使）が合理的に確実であるかどうかを判断するにあたっての言及であって、契約の強制力の判断と直接関連する記述ではないと考えられる。
- 仮にリースの強制力のある期間を決定するにあたって契約の経済性を考慮とした場合、IFRS 第 16 号 B34 項における「強制力のある期間」の評価と IFRS 第 16 号 B37 項における「オプションの行使（又は非行使）が合理的に確実であるか否か」の評価の違いが不明確になるため、B34 項を B37 項と別に定める趣旨を再確認する必要があると考える。
- 「利用可能であると見込まれる期間」（IAS 第 16 号第 8 項）により見積られる賃借設備改良の耐用年数が、オプションの行使が合理的に確実であるか否かにより決定されるリース期間と関連すると考える場合には、リースの強制力のある期間を決定するにあたり契約の経済性を考慮するか否かは、賃借設備改良の耐用年数の決定にも影響を及ぼす可能性もあると考えられる。
- 以上から、アジェンダ決定で取り扱うのではなく、年次改善等の基準設定活動によりペナルティを定義し、「強制力のある」の意味が法律上又は契約上で強制可能ということではなく、契約の経済性を考慮して当事者自身のみが負う経済的な損失が含まれるか否かを明確にするとともに、B34 項の趣旨を明確にする IFRS 第 16 号の改正を行うことが適切であると考えられる。