

2020年5月13日

IFRS 解釈指針委員会 御中

**「IFRS 第16号『リース』 - リース料が変動するセール・アンド・リースバック」に  
関するアジェンダ決定案に対するコメント**

1. 当委員会は、「IFRS 第16号『リース』 - リース料が変動するセール・アンド・リースバック」に関するIFRS 解釈指針委員会（以下「委員会」という。）の2020年3月のIFRICアップデートにおけるアジェンダ決定案に対するコメントの機会を与えられたことを歓迎する。
2. セール・アンド・リースバック取引において売却損益を認識するか否かについては、支配の移転を重視し売却時にその全額を認識する考え方から、リスク及び経済価値の移転に応じて認識する考え方まで、種々の考え方がある。IFRS 第16号では、セール・アンド・リースバック取引においては、対象となる有形固定資産に帰属する権利を部分的に保持し続けるため、買手（貸手）に移転した権利に関連する損益のみを認識することが、取引の経済実態を適切に反映するとしている（BC266 項）。我々は、このIFRS 第16号の、買手である貸手に移転した権利に係る利得又は損失のみを認識するという考え方に同意できる。
3. 一方、リース取引の対価が原資産の将来の業績又は使用に連動した変動リース料（以下「業績連動型の変動リース料」という。）である場合には、IFRS 第16号はこれをリース負債の測定から除外するとしている。IFRS 第16号は、支払いを要する将来の事象が生じるまで負債は存在しないという意見と、リース契約及び使用権資産の受取りによって開始日に負債は生じているとの対立する意見があると説明している（BC168 項）。しかし、IASB は、一部のボードメンバーにとってはこの決定は単にコストと便益の理由で行われたことに言及の上、業績連動型の変動リース料をリース負債の測定から除外したと説明している（BC169 項）。

4. アジェンダ決定案では、何ら明確な説明がなく、「売手である借手はまた、たとえ当該リース料のすべてが変動であり指標又はレートに応じて決まるものではない場合であっても、取引日においてリース負債を認識する。リース負債の当初測定は、IFRS 第 16 号の第 100 項(a)を適用して使用権資産がどのように測定されるか（及び算定されるセール・アンド・リースバック取引に係る利得又は損失）の結果である。」としている。

しかしながら、前項の IFRS 第 16 号の基準開発時の業績連動型の変動リース料の議論をみてもわかるように、支払いを要する将来の事象が生じるまで負債は存在しないという意見もあり、その場合、IFRS 第 16 号の第 100 項(a)に記載される「資産の従前の帳簿価額のうち売手である借手が保持した使用権に係る部分」が存在するとは必ずしも言えないと考えられる。

5. 我々は、アジェンダ決定案の結論には同意するが、IFRS 第 16 号の記載から自明なものとして導かれるものではないため、基準を修正する必要があると考える。具体的には、以下のとおり修正することを提案する。

- (1) 売手である借手は、IFRS 第 16 号の第 100 項(a)に記載される「資産の従前の帳簿価額のうち売手である借手が保持した使用権に係る部分」を算定するにあたっては、たとえ当該リース料が変動するものであり指標又はレートに応じて決まるものではない場合であっても、当該リース料を考慮する。

- (2) その結果、売手である借手は、たとえ当該リース料が変動するものであり指標又はレートに応じて決まるものではない場合であっても、取引日においてリース負債を認識する。

- (3) リース料が変動するものであり指標又はレートに応じて決まるものではない場合のリース負債の測定に関するガイダンスを設ける。

- (4) リース料が変動するものであり指標又はレートに応じて決まるものではない場合のリース負債の開示項目を規定する。これは、当該リース負債は満期分析に含まれるものの、その性質が明らかでないため何を開示されるべきかが明確でないためである。

6. 我々のコメントが、委員会及び IASB の将来の議論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。

小賀坂 敦

企業会計基準委員会 委員長