

2018年12月27日
企業会計基準委員会

改正「修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）」の公表

公表にあたって

当委員会は、国際会計基準審議会 (IASB) により公表された会計基準及び解釈指針 (以下、会計基準及び解釈指針を合わせて「会計基準等」という。) についてエンドースメント手続を実施し、「修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）」 (以下「修正国際基準」という。) を公表しております。直近の修正国際基準の改正 (2018年4月11日公表) により、2017年6月30日までにIASBにより公表された会計基準等 (ただし、IFRS第16号「リース」 (以下「IFRS第16号」という。) 及びIFRS第17号「保険契約」 (以下「IFRS第17号」という。) を除く。) についてエンドースメント手続が終了しています。

今般、当委員会では、IFRS第16号及び2017年7月1日から同年12月31日までの間にIASBにより公表された会計基準等を対象としてエンドースメント手続を実施しており、2018年12月26日に開催した第399回企業会計基準委員会において、標記の改正「修正国際基準（国際会計基準と企業会計基準委員会による修正会計基準によって構成される会計基準）」 (以下「改正修正国際基準」という。) の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

改正修正国際基準につきましては、2018年6月18日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられたコメントを検討したうえで公表するに至ったものです。

公表の経緯

1. 当委員会は、企業会計審議会が公表した「国際会計基準（IFRS）への対応のあり方に関する当面の方針」（2013年6月）の記載に基づき、2013年7月に「IFRSのエンドースメントに関する作業部会」を設置し、IASBにより公表された会計基準等に関するエンドースメント手続を実施し、修正国際基準を公表している。
2. 直近の修正国際基準の改正（2018年4月11日公表）により、2017年6月30日までにIASBにより公表された会計基準等（ただし、IFRS第16号及びIFRS第17号を除く。）についてエンドースメント手続が終了している。
3. 今般、当委員会では、IFRS第16号及び2017年7月1日から同年12月31日までの間にIASBにより公表された会計基準等を対象としてエンドースメント手続を実施し、改正修正国際基準を公表した。改正修正国際基準は、修正国際基準のうち、「修正国際基準の適用」の改正を行っている。

今回のエンドースメント手続の対象

4. 今回のエンドースメント手続の対象は前項に記載のとおりであり、具体的に対象とした会計基準等は次のとおりである。
 - (1) IFRS第16号
 - (2) 2017年7月1日から同年12月31日までの間にIASBにより公表された会計基準等、すなわち、
 - ① 「負の補償を伴う期限前償還要素」（IFRS第9号の修正）（2017年10月公表）
 - ② 「関連会社及び共同支配企業に対する長期持分」（IAS第28号の修正）（2017年10月公表）
 - ③ 「IFRS基準の年次改善2015-2017年サイクル」（2017年12月公表）

エンドースメント手続の概要

5. エンドースメント手続はIASBにより公表された会計基準等について、我が国で受入れ可能か否かを判断したうえで、必要に応じて、一部の会計基準等について「削除又は修正」し、金融庁において指定する仕組みである。
6. 第4項に記載した会計基準等についてエンドースメント手続を実施するにあたり、これまでのエンドースメント手続と同様に、修正国際基準が任意適用であることを前提としたうえで、IASBにより公表された会計基準等をエンドースメントする際の判断基準として、公益及び投資者保護の観点から、次の点を勘案することとした。
 - (1) 会計基準に係る基本的な考え方
 - (2) 実務上の困難さ（作成コストが便益に見合わない等）

- (3) 周辺制度との関連（各種業規制などに関連して適用が困難又は多大なコストを要することがないか。）
7. また、これまでのエンドースメント手続と同様に、IASB により公表された会計基準等のエンドースメント手続を実施するうえでは、「削除又は修正」を必要最小限とすること、すなわち、可能な限り受け入れることとしたうえで、十分な検討を尽くし、我が国における会計基準に係る基本的な考え方、実務上の困難さ及び周辺制度との関連の観点からなお受け入れ難いとの結論に達したもののみを「削除又は修正」することとした。
8. 当該エンドースメント手続により開発される修正国際基準は、実務的に適用可能な 1 組の会計基準として IFRS に対する我が国の考えを発信する役割も担っており、これまで「削除又は修正」を行った項目については、当委員会より積極的に意見発信を行っている。

エンドースメント手続における検討

IFRS 第 16 号について

（検討の概要）

9. 当委員会は IFRS 第 16 号のエンドースメント手続の検討にあたり、IFRS 第 16 号に関連する次の確認及びフォローアップを実施した。
- (1) IASB が行った IFRS 第 16 号の影響分析（「影響分析 IFRS 第 16 号『リース』」）の確認
 - (2) 欧州連合（EU）におけるエンドースメントの状況（欧州財務報告諮問グループ（EFRAG）による欧州委員会（EC）へのエンドースメント・アドバイスを含む。）の確認
 - (3) IASB による IFRS 第 16 号の開発時に我が国の市場関係者から行った意見発信のフォローアップ
10. 前項の確認及びフォローアップを踏まえて、当委員会は次の項目を論点として識別し、IFRS 第 16 号に関して「削除又は修正」の要否の検討を行った。
- (1) すべてのリースに係る資産及び負債の認識
 - (2) 単一の費用認識モデル
 - (3) 貸手の会計処理
 - (4) セール・アンド・リースバック取引
 - (5) 開示（注記事項）

上記のうち(1)及び(2)については中心的な論点であるため、一定の評価を行った（第 22 項及び第 23 項並びに第 28 項）うえで、第 6 項及び第 7 項のエンドースメント手続の判断基準に基づき、IFRS 第 16 号について総合的な評価を行った（第 36 項から第 40 項）。

(すべてのリースに係る資産及び負債の認識)

11. IFRS 第 16 号は、借手の会計処理に関して、IAS 第 17 号「リース」(以下「IAS 第 17 号」という。)のファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分を廃止し、借手に支配が移転した使用権部分に係る資産(使用権資産)と、当該移転に伴う借入金等に類似する負債(リース負債)を認識するモデル(使用権モデル)に基づくこととし、基本的にすべてのリースに係る資産及び負債を認識することとしている。

この取扱いに関して、IFRS 第 16 号の開発過程では、我が国を含む各国の財務諸表利用者は、財務情報の有用性と分析の利便性の向上に資すると評価する一方で、我が国を含む各国の財務諸表作成者から、リース取引の多様な経済的実態が反映されない、及び適用に伴う実務上の負担が便益に見合わない等の懸念が寄せられていた。

12. すべてのリースに係る資産及び負債を認識すべきか否かは、財政状態計算書に係る論点であるため、第 6 項に示すエンドースメント手続の 3 つの観点のうち、会計基準に係る基本的な考え方の観点に関わるものではないが、IFRS 第 16 号の根幹をなすモデルの有用性の観点に関わるものと考えられるため、当委員会は、これを論点として識別して検討を行った。また、すべてのリースに係る資産及び負債を認識することは、適用に実務上の負担を伴うほか、財務指標への影響を通じて経営管理にも影響を及ぼす可能性があると考えられたため、第 6 項に示すエンドースメント手続の 3 つの観点のうち、実務上の困難さの観点でも検討を行った。

IFRS 第 16 号の根幹をなすモデルの有用性の観点

13. IFRS 第 16 号の開発過程では我が国を含む各国の市場関係者から第 11 項の意見が聞かれたが、特に、財務情報の有用性に関して、エンドースメント手続の検討過程も含めて、我が国の市場関係者のうち主に財務諸表作成者から次の懸念が聞かれた。
- (1) 認識の対象となるリースには、様々な経済的実態のものが含まれるため、それらに係る資産及び負債を一律に認識することは取引の経済的実態と整合しない。特に、いわゆるレンタルのようにリース期間が原資産の耐用年数に比してごく短期であるものについて資産及び負債を認識することの有用性に疑問がある。
- (2) 既にオペレーティング・リースに係る注記により類似の情報が提供され、財務諸表利用者により分析されている。こうした中で、リースに係る資産及び負債の認識による追加の便益はストラクチャリングの防止に限定されると考えられ、追加的な情報の有用性は乏しい。
14. また、資産及び負債を認識するリースと資産及び負債を認識しないサービスとの区分が不明確であるとの懸念も聞かれた。当該懸念を有する市場関係者からは、主に原資産が有する機能の利用を顧客に提供する点でサービスの性質を有している契約も、原資産の特定及びその利用の支配を強調してリースと判定されてしまうことが懸念として指摘されていた。
15. この点、第 13 項の懸念については、IFRS 第 16 号は当該懸念を理解しつつも、次の対応の必要性和資産及び負債の認識の論拠となる会計上の考え方を基礎として、基本

的にすべてのリースに係る資産及び負債を認識するとの提案を維持した。

(1) 対応の必要性

- ① オペレーティング・リースに関する情報の透明性が欠けていること
- ② 経済的に類似する取引の間の比較可能性が損なわれているおそれがあること

(2) 資産及び負債の認識の論拠となる会計上の考え方

- ① IASB が 2015 年 5 月に公表した公開草案「財務報告に関する概念フレームワーク」における資産及び負債の定義案に照らした場合、リースに係る権利及び義務はそれぞれ資産及び負債の定義を満たすこと（当該定義案は微修正が行われたうえで 2018 年 3 月に最終化されている。）
 - ② IASB が協議を行った財務諸表利用者の大半は、リースを資産と借入金等に類似する負債を生じさせるものと捉えており、リースに係る資産及び負債を認識することは、こうした財務諸表利用者のリースの見方に沿うものであること
16. また、第 14 項の懸念については、IFRS 第 16 号はリースの定義に該当する契約を、貸手が原資産を借手に利用可能とする時点で、リース期間にわたって原資産を使用する権利の支配が借手に移転し、それとともに、リース期間全体についての支払義務が借手に課されるものと捉えて、資産及び負債を認識しないサービスとは異なる権利及び義務が借手に生じるものとした。
17. なお、上述の IFRS 第 16 号の対応について、2016 年 2 月に公表された米国会計基準（FASB Accounting Standards Codification（米国財務会計基準審議会（FASB）による会計基準のコード化体系）の Topic 842「リース」）でも同様の対応が採用されている。また、2017 年 3 月に提出された EFRAG による EC へのエンドースメント・アドバイスでは当該対応のもたらす情報の有用性が肯定的に分析されている。

実務上の困難さの観点

18. IFRS 第 16 号の開発過程において、我が国を含む各国の財務諸表作成者から、すべてのリースに係る資産及び負債を認識するとの取扱い及びリースの識別について、実務上の困難さの観点から、次の懸念が聞かれた。
- (1) すべてのリースに係る資産及び負債を認識する場合、業種、業態により財務数値が大きく変わる可能性のある企業があり、経営管理に影響を与える可能性がある。
 - (2) すべてのリースに係る資産及び負債を認識するために、オペレーティング・リースに関して追加の情報収集と割引計算が必要となる。この場合、それを可能にするための内部管理の整備と運用が必要であり、適用準備段階の負担も考慮すると、便益に見合わない過大な実務上の負担が多く企業に生じる可能性がある。
 - (3) リースの識別について、法的にリース契約でない契約を広範に会計上のリースとして取り扱うこととなる点で過大な実務上の負担が生じる可能性がある。
19. 前項(1)の経営管理への影響については、IFRS 第 16 号の影響分析では、リースに係

る資産及び負債の認識が企業の資金調達活動に及ぼす影響等を分析しており、財務諸表利用者が行う財務分析において未認識のオペレーティング・リースの影響は既に考慮されている等の調査結果を踏まえ、IASB では特段の対応は行われていない。この点、EFRAG のエンドースメント・アドバイスにおいても、IFRS 第 16 号の影響分析と同様の分析がされており、IFRS 第 16 号が利害関係者の行動に大きな影響を及ぼさないことが予想されている。

20. また、第 18 項(2)の実務上の負担の増加については、IFRS 第 16 号は、便益の増加に対応して実務上の負担が増加することを必ずしも否定していないが、当該便益を上回って負担が生じるとの懸念を考慮して、財務諸表全体の重要性と別に、短期リースと少額資産のリースについて資産及び負債の認識の免除の例外を設けている。
21. 加えて、第 18 項(3)のリースの識別に係る実務上の負担については、初度エンドースメント手続の際に識別した IFRIC 解釈指針第 4 号「契約にリースが含まれているか否かの判断」（以下「IFRIC 第 4 号」という。）の適用に対する懸念から継続するものであり、法的にリースとされない契約でも会計上のリースとして IFRS 第 16 号の対象とされるか否かを契約内容に照らして確認する必要がある点は IFRIC 第 4 号から大きな変更はない。その一方で、IFRS 第 16 号は、IFRIC 第 4 号の下で、便益の要素のみ考慮していた一部の識別要件を支配の移転の観点で見直し、また、適用に役立つようにリースの識別に関するガイダンスを設け、適用の一貫性や利便性の向上の観点で見直しを行った。

本論点に関する評価

22. 第 13 項及び第 14 項にあるように、我が国の市場関係者からは、資産及び負債を一律に認識することが取引の経済的実態と整合しないとの懸念や、サービスの性質を有する契約がリースと判定されることの懸念が提起されてきた。これらの懸念と IFRS 第 16 号における対応の論拠の相違は、オペレーティング・リースにおける契約の履行について、リース期間中、原資産を継続して借手に利用可能な状態にすることを重視するか、借手に使用権を移転するための原資産の引渡しを重視するかの違いにより生じていると考えられ、会計上の考え方としてはいずれかが一義的に否定されるものではないと考えられる。

この点、第 15 項(2)のとおり、IFRS 第 16 号では、借手の会計処理におけるリースに係る資産及び負債の捉え方は IASB が協議を行った大半の財務諸表利用者のリースの見方に沿うものとしているが、我が国における企業評価の実務においても、オペレーティング・リースをファイナンス・リースと同様に資金調達手段の 1 つと捉える見方に基づき、最低支払リース料の注記等の情報を用いて財政状態計算書の情報を調整している場合があり、これにより企業が利用可能な経済的資源や支払義務に関する情報を企業評価に反映している。

このため、そうした経済的資源や支払義務に関してより正確な情報を提供し、それ

を通じて企業間での比較可能性の向上を図る観点からは、資産及び負債を認識することに相応の有用性が認められると考えられ、原則としてすべてのリースに係る資産及び負債を認識することにも一定の論拠があると考えられる。

23. また、実務上の困難さに関しては、第 18 項で整理した IFRS 第 16 号の開発過程で聞かれた懸念について、国内外で概ね共通していた。さらに、最終化された IFRS 第 16 号に関して、EU のエンドースメント手続を確認する中で、我が国の市場関係者の懸念との大きな相違を示唆する状況はなく、また、現在、IFRS 第 16 号の早期適用が行われ、強制適用のための準備が進められる中で、IASB 及び FASB において、特段見直しの動きはないことから、実務上の困難さの観点から、なお、受け入れ難いとするほどの我が国特有の事情は新たに見出されていない。

(単一の費用認識モデル)

24. IFRS 第 16 号は、すべてのリースを借手に対する資金提供を含む取引と捉えて、使用权資産の減価償却費と借入金等に類似する負債に係る金利費用を別個に認識する単一モデルを採用している。この費用認識モデルは、各期の当期純利益に影響するものであり、第 6 項に示すエンドースメント手続の 3 つの観点のうち、会計基準に係る基本的な考え方の観点に関連するものであることから当該観点から検討を行った。

会計基準に係る基本的な考え方の観点

25. IFRS 第 16 号の開発過程では、我が国の一部の市場関係者から、前項の単一の費用認識モデルに強い懸念が示された。当該懸念に関して、すべてのリースに係る資産及び負債の認識の論点と同様に、リースには、原資産の購入に近いものからサービスに近いものまで様々な経済的実態のものが含まれる中で、前項のとおり、すべてのリースに対して同一の費用認識パターンを適用することは、リースの経済的実態の多様性を反映しないことが指摘された。特に、典型的なリースではリース料が定額で発生するが、取引の種類によっては、当該リース料が享受する便益のパターンを反映するため、定額で費用を認識することが適切とされ、すべてのリースについて金利費用の要素を考慮して前加重の費用認識とすることに懸念が聞かれた。
26. 前項の懸念に対して、2013 年に IASB が公表した公開草案では、原資産が提供する経済的便益の費消の程度に応じて、リースをタイプ A（経済的便益全体に対する費消の割合が大きい。）とタイプ B（経済的便益全体に対する費消の割合が小さい。）の 2 つに区分するアプローチが提案された。当該提案のように、経済的実態の違いを反映して異なる会計処理を設け、それを借手の費消する経済的便益の程度に応じて区分を行うとの方向性に我が国では一定の支持があったが、公開草案に対するフィードバックでは、当該提案に対して、全体的に経済的便益の費消の程度の判断に困難があるとの意見や、タイプ B のリースについては、減価償却費が期間経過に応じて逡増することに違和感があるとの意見が寄せられたため、IFRS 第 16 号では、単一の費用認識モデルが有する次

の情報の特性を強調して、当該モデルを採用することとした。

- (1) リースの原資産の性質や残存耐用年数に関係なく、リースは借手に対する資金提供を含む取引であるとの財務諸表利用者の大半の見方が反映される。
- (2) 認識する使用权資産とリース負債に減価償却費と金利費用がそれぞれ対応しており、認識する資産及び負債と費用の対応関係が明瞭である。

27. なお、FASB は 2013 年に公表した公開草案で前項の IASB が提案したアプローチと同様のアプローチを提案したが、最終的には IFRS 第 16 号の単一の費用認識モデルとも公開草案の 2 区分モデルとも異なり、従前と同様の方法でファイナンス・リースとオペレーティング・リースの 2 つに区分する費用認識モデルを採用した。これは、リースに異なる経済的実態のものが含まれており、当該経済的実態の多様性を反映することが目的適合性のある情報を提供すると考えられたことや、新たなアプローチに基づく従来の区分からの変更により税務等の周辺制度との整合性が失われることで相応のコストの発生が予想されたことなどを総合的に勘案した結果である。この点、IFRS 第 16 号では、開発過程において FASB の採用した 2 区分モデルも検討したが、財務諸表作成者のコスト負担に大きな差が見られない中で有用な情報が提供される財務諸表利用者の範囲がより広いとして、最終的に単一の費用認識モデルを採用した。

本論点に関する評価

28. 第 26 項(1)及び(2)の IFRS 第 16 号の費用認識モデルの論拠と前項の FASB の費用認識モデルの論拠の相違は、オペレーティング・リースの性格使用权の取得に伴う賦払いと捉えるか、通常は均等なリース料と引換えに原資産に每期均等にアクセスする経済的便益をもたらす契約と捉えるかの違いにより生じているものと考えられるが、会計上の考え方として、いずれかが一義的に否定されるものではないと考えられる。

この点、第 22 項に記載した我が国における企業評価の実務において、オペレーティング・リースを企業が借入金等で資金を調達して設備投資することと経済的な実態に違いはないと捉えて財務情報の調整を行っている例が見られるため、IFRS 第 16 号の費用認識モデルの論拠のようにオペレーティング・リースを資金提供を含む取引として捉えて費用認識することには相応の有用性が認められると考えられる。

これらを考慮すると、IFRS 第 16 号が採用する単一の費用認識モデルに一定の論拠があると考えられる。

(貸手の会計処理)

29. IFRS 第 16 号では、借手の会計処理は使用权モデルに基づく見直しが行われたが、貸手の会計処理は IAS 第 17 号の取扱いを実質的に維持し、原資産の割賦販売に類似するか否かでリースをファイナンス・リースとオペレーティング・リースに区分するモデルに基づいている。当該取扱いについて、エンドースメント手続の過程で、借手と貸手の会計処理が対称的でなく、一貫性に欠けた状態で IASB の検討が終了していることに懸

念が聞かれた。当該懸念は、第 6 項に示すエンドースメント手続の 3 つの観点のうち、会計基準に係る基本的な考え方に関わるものではないと考えられるが、IFRS 第 16 号の根幹をなす考え方に関わるものと考えられたため、当委員会はこれを論点として識別して検討を行った。

30. 前項の懸念に関して、IASB は IFRS 第 16 号の開発過程で対称的な会計処理の開発に取り組んだが、2010 年及び 2013 年に公表された公開草案に対して各国の市場関係者から寄せられたフィードバックを踏まえて、IAS 第 17 号の取扱いから特段の見直しを行わなかった。当該フィードバックを寄せた市場関係者は、借手と貸手の会計処理の一貫性の欠如を大きく問題視しなかったが、これは、借手の使用権モデルとの対称性から保有する原資産の一部について認識の中止を行う場合には、当該処理に適用される会計単位が固定資産に適用される通常の会計単位と整合しない一方で、原資産を会計単位としてその全体の認識を継続する場合には、リース料債権に係る分について貸手が認識する資産が重複する可能性があるなど、対称的な会計処理の開発に困難性があったためである。

(セール・アンド・リースバック取引)

31. セール・アンド・リースバック取引に関して、IFRS 第 16 号は、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」という。)の要求事項に照らして、原資産の譲渡が売却にあたるか否かを判定するものとしており、この場合に損益として認識される金額は、基本的に買手(貸手)に移転された権利に係る金額とされている。この取扱いは当期純利益に影響するものであることから、当委員会は第 6 項に示すエンドースメント手続の 3 つの観点のうち、会計基準に係る基本的な考え方の観点から検討を行った。
32. セール・アンド・リースバック取引については、原資産の譲渡を売却と判定するための要件が論点になると考えられる。従前、売却と判定し取引に係る損益を認識するか否かは、売手が引き続き借手として強い継続的関与を有する中で、リスクと経済価値が移転しているか否かによっていたため、損益の認識は比較的、制約的であったと考えられるが、IFRS 第 16 号では、IFRS 第 15 号に定める支配の移転の有無により売却を判定することとなるため、従前と売却の認識の時期が変わり得ると考えられる。この点、IFRS 第 16 号の下では、IFRS 第 15 号の会計処理との整合性を重視してこのような取扱いとされ、これにより他の固定資産の譲渡の取扱いとも平仄が図られている。
33. また、IFRS 第 16 号では、認識される損益の金額が譲渡する原資産のうち買手(貸手)に移転された権利に係る金額に限定されている点に関して、認識される損益の金額を原資産全体に係る金額としないと譲渡する単位と整合しないのではないかと懸念が聞かれた。この懸念に関して、IFRS 第 16 号では、セール・アンド・リースバック取引の経済的性質を、リースバックの終了時の原資産の価値に対する持分だけを売手(借手)から買手(貸手)に売却するものと捉えていると説明されており、懸念への特段の対応はされていない。この点、IFRS 第 16 号の開発過程では、リースを単一の区分とする中

で、実質的に僅かな権利だけが移転される場合に原資産に係るすべての損益が認識される不都合が生じる可能性も考慮され、IASB は譲渡損益を限定する結論に至った。

(開示 (注記事項))

34. IFRS 第 16 号は、IAS 第 17 号からの会計処理の見直しに合わせて開示の要求事項の見直しと拡充を行っており、この点に関して、IFRS 第 16 号の開発過程において、我が国を含む各国の財務諸表作成者から、実務上の負担と便益のバランスの観点から懸念が聞かれていた。このため、当委員会は、第 6 項に示すエンドースメント手続の 3 つの観点のうち、実務上の困難さの観点から検討を行った。
35. この点、IFRS 第 16 号は、前項の財務諸表作成者の懸念に対応して、使用权資産及びリース負債の調整表の要求など、一部について提案を取り下げた一方で、財務諸表利用者の多くが見直しと拡充の提案を支持したことも考慮して、開示の全体的な目的を設定したうえで、有用性が認められる一部の提案を維持した。

具体的には、開示の全体的な質の評価に役立つように、開示の全体的な目的を、財務諸表本表で提供される情報と合わせて、財政状態、財務業績等に与えるリースの影響を財務諸表利用者が評価するための基礎を与えること (IFRS 第 16 号第 51 項及び第 89 項) と設定した。

また、比較可能性のある情報を提供する観点で一定の項目に関する定量的情報の開示の要求事項 (満期分析 (IFRS 第 16 号第 58 項、第 94 項及び第 97 項)、借手の使用权資産の残高 (IFRS 第 16 号第 53 項(j)) 及び増減内容 (IFRS 第 16 号第 53 項(a)、(h)) 等) を設けた。

さらに、開示の全体的な目的を達成する観点で、一律の定量的情報では伝えにくい企業固有の情報を提供するように、定性的な開示の要求事項 (借手及び貸手のリースの内容に関する情報 (IFRS 第 16 号第 59 項及び第 92 項)) を補足した。

(IFRS 第 16 号のエンドースメント手続における総合的な評価)

36. 以上の各論点では、我が国の市場関係者の懸念を中心に、当該懸念に対する IASB の対応を整理した。これらに示されるように、IFRS 第 16 号については、我が国の市場関係者から、すべてのリースに係る資産及び負債の認識に関して、一律の資産及び負債の認識がリースの経済的実態の多様性を反映しないという懸念や、必ずしも情報提供の便益が高いとはいえない多くの企業に実務上の負担が及ぶという懸念が聞かれている。また、単一の費用認識モデルに関しても、同一の費用認識パターンの適用がリースの経済的実態の多様性を反映しないという懸念が聞かれている。
37. この点、すべてのリースに係る資産及び負債の認識に関する考え方及び単一の費用認識モデルへの懸念については IFRS 第 16 号の開発過程において各国の市場関係者から同様に聞かれていたが、第 22 項及び第 28 項に示したように、こうした懸念はリース取引の捉え方の相違に起因しており、会計上の考え方としていずれかが一義的に否定されるものではないと考えられる。こうした中で、第 15 項に記載したとおり、IFRS

第 16 号は、オペレーティング・リースについて指摘されていた情報の透明性の欠如への対応の必要性から使用権モデルを採用して最終化されたものであり、この改善は第 22 項及び第 28 項に記載したとおり我が国の企業評価の実務においても一定の役割を果たすものと考えられる。

38. また、すべてのリースに係る資産及び負債の認識や開示に関する実務上の困難さについては、IASB は各論点で説明した一定の対応を図ったうえで IFRS 第 16 号を最終化しているものの、我が国の市場関係者の間において適用上の困難さへの懸念が継続していることをエンドースメント手続を通じて認識したが、第 23 項のすべてのリースに係る資産及び負債の認識の論点で説明したように、当該懸念を踏まえても、なお、実務上の困難さの観点から受け入れ難いとするほどの我が国特有の事情は新たに見出されていない。
39. 貸手の会計処理やセール・アンド・リースバック取引における懸念への対応を含め、第 10 項で示した各論点に関して、この IFRS 第 16 号の最終化以後、IFRS が適用される各国又は地域からは重要な指摘はなされておらず、現在、IASB において IFRS 第 16 号の特段の見直しの動きはない。
40. これらの状況を踏まえると、上述した各論点はいずれも、これまで「削除又は修正」を行った項目ほどの重要性はないものと考えられ、「削除又は修正」を行わずに受入れ可能と判断した。

その他の会計基準等について

41. 当委員会は、その他の会計基準等（第 4 項(2)参照）について、既にエンドースメント手続において受入れ可能と判断された会計基準等や対応する日本基準での取扱いとの比較を行い、第 6 項及び第 7 項の判断基準に照らして、「削除又は修正」の要否を検討した。
42. このうち、「関連会社及び共同支配企業に対する長期持分」（IAS 第 28 号の修正）では、持分法が適用されない関連会社及び共同支配企業（以下「関連会社等」という。）に対する長期持分に関して IFRS 第 9 号「金融商品」（以下「IFRS 第 9 号」という。）の減損に関する要求事項が適用されることが明確化された。ここで、当該長期持分については、持分法が適用される関連会社等への投資が計算上マイナスとなる場合に当該マイナス分を負担させる取扱いが変更されていないため、前者の IFRS 第 9 号の適用による減損と後者の持分法投資が計算上マイナスとなる場合の長期持分への損失負担が重なる可能性がある点が問題として指摘された。

この点、この問題については、「削除又は修正」を行う水準の懸念ではないと結論付けている。

修正国際基準の改正

「修正国際基準の適用」の改正

43. 前項までの検討結果を踏まえて、改正修正国際基準では、「修正国際基準の適用」の「別紙 1 当委員会が採択した IASB により公表された会計基準等」を改正している。

適用時期

44. 「修正国際基準の適用」は、これまでと同様に、公表日以後開始する連結会計年度に係る連結財務諸表から適用することとしている。

以 上