

2020年11月20日

IFRS 解釈指針委員会 御中

「IFRS 第10号『連結財務諸表』及び IFRS 第16号『リース』 - 単一資産企業における資産のセール・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 10 号『連結財務諸表』及び IFRS 第 16 号『リース』 - 単一資産企業における資産のセール・アンド・リースバック」に関する IFRS 解釈指針委員会（以下「解釈指針委員会」という。）の 2020 年 9 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。

セール・アンド・リースバック取引の会計処理

2. 我々は、IFRS 第 16 号が、取引の経済実態を反映するために、セール・アンド・リースバック取引を別々の二つの取引（すなわち、売却及びリースバック）として会計処理するのではなく、両者を併せて単一の金融取引のように処理することを規定していると理解している。また、IFRS 第 16 号は、取引をセール・アンド・リースバック取引として会計処理すべきかどうかを検討する際に、企業は法的なセール・アンド・リースバックの形式で構成された取引を考慮するだけでなく、経済的効果が法的なセール・アンド・リースバックと同じである他の形式の取引も考慮すべきであるとしている（IFRS 第 16 号 BC261 項）。セール・アンド・リースバックの会計処理における売却益の認識時期については、様々な考え方があり得る中、我々は IFRS 第 16 号のアプローチに同意する。
3. 一方、当該アジェンダ決定案は、要望書に記述された取引（リースバックする資産（建物）の第三者への譲渡を、当該資産を保有する子会社に対する資本持分の売却によって行う場合）については以下のとおりとしている。
 - a. 子会社に対する支配を喪失する。したがって、IFRS 第 10 号の支配の喪失の要求事項が、当該取引のこの部分に適用される。

- b. 建物を第三者に（子会社に対する資本持分の売却を通じて）譲渡し、当該建物をリースバックする。したがって、この取引は、IFRS 第 16 号の第 98 項に記述されているセール・アンド・リースバック取引であり、IFRS 第 16 号のセール・アンド・リースバックの要求事項が適用される。
4. しかしながら、我々は、資本持分の売却の会計処理（IFRS 第 10 号）に IFRS 第 16 号のセール・アンド・リースバック取引を上乗せするアジェンダ決定案の提案については、以下を理由に反対する。
- アジェンダ決定案で与えられた前提を踏まえると経済的実質は不動産のリースバック取引であると考えられるため、IFRS 第 16 号のみを適用することが適切であると考えられる。仮に、現行の IFRS 基準がそのような会計処理を認めないのであれば、アジェンダ決定の公表による解決ではなく、IFRS 第 10 号と IFRS 第 16 号の関係を明確にするために IFRS 基準を改正することを検討すべきである。
 - 解釈指針委員会は 2019 年 6 月に、不動産を保有する単一資産企業の売却に関する要望を受けた。その後 IASB は、この要望に対処する IFRS 基準の狭い範囲の修正の可能性について議論したが、IFRS 第 10 号と IFRS 第 15 号の適用関係について、IFRS 基準を修正しないことを 2020 年 6 月に最終的に決定し、IFRS 第 10 号の適用後レビューの一環として入手するフィードバックを検討することとした。こうした経緯を踏まえると、当該取引が IFRS 第 15 号の範囲に含まれることにはならないとする結論をアジェンダ決定案にその根拠を明示せずに記載することは、IFRS 第 10 号と IFRS 第 15 号の適用関係について予期しない結果をもたらす可能性がある。

アジェンダ決定で与えられる前提

5. 当該アジェンダ決定案では、子会社が唯一保有する資産は建物であり、この子会社が保有する当該建物は事業の定義を満たしていない等の特定の前提が与えられている。これらの前提は、要望書提出者が解釈指針委員会に送付した要望書からそのまま取り込まれたように見える点に関連して、以下の事項について検討すべきである。
- 本アジェンダ決定案のように要望書で与えられている前提をそのまま本アジェンダ決定案で用いる場合、さもなければ他の取引案件で要求される適切な判断を妨げる可能性があると思われる。デュー・プロセス・ハンドブックの改訂により、アジェンダ決定が基本的に権威あるガイダンスとされたことを踏まえ

ると、アジェンダ決定で与えられる前提は、より幅の広い、汎用的な性質のものとするべきである。

- 本論点のように異論のある論点については、事実及び状況に基づく判断が必要
なはずである。IFRS 基準において適用されることを意図して本アジェンダ決定
を説明的資料とする場合には、事実及び状況に基づく判断が必要であることを
強調すべきである。

6. 我々のコメントが、解釈指針委員会及び 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