

2. 2016 年 5 月開催の IFRS-IC において、次の点について暫定合意がなされ、アジェンダ決定案として公表された。

アジェンダ決定案の概要

- (1) (適用範囲の論点) 他の要件が満たされている限り、当該契約が IFRIC 第 12 号の範囲に含まれるための条件として、営業者が社会基盤に関する建設又は改修サービスを提供することは必要でない。
- (2) (認識の論点) 本論点の契約が、IFRIC 第 12 号の範囲に含まれる場合には、社会基盤を使用する権利を支配するのは営業者ではなく、委譲者である。その場合には、次の評価及び会計処理を行う。
 - リースについて、営業者がリース会社に対する支払義務を有しているのか、委譲者が支払義務を有しているのかを評価する。その評価においては、すべての事実及び状況を勘案する。委譲者がリース会社に対して支払義務を有している場合、営業者は、委譲者から現金を回収し、委譲者に代わりリース会社に現金を支払っていることになる。
 - サービス委譲契約の一部として、営業者がリース会社に対しリースに関連する支払いを行う義務を有している場合、営業者がサービス委譲契約を確約し、社会基盤が利用可能となった時点で負債を認識する。営業者はまた、委譲者からその支払いを回収する契約上の権利を有しているため、対応する金融資産を認識する。
- (3) (表示の論点) 当該金融負債及び金融資産は、IAS 第 32 号の相殺の要件を満たす場合にのみ、相殺する。

ASBJ 事務局の提案

3. ASBJ 事務局は、認識について 3 つの案を提示した上で、案 2 を前提にコメントしてはどうかとの提案を行った。
- (1) 委譲者がリースに関する支払いを行う義務を有していると判断された場合の取り扱いについては、「営業者は、委譲者から現金を回収し、委譲者に代わりリース会社に現金を支払っていることになる」とするアジェンダ決定案を支持する。
 - (2) 営業者がリース料に関連する支払いを行う義務を有している場合の会計処理として、次の 3 つの案が考えられる。

- ① 案 1：委譲者とリース会社は別であると考え、常に金融資産及び金融負債を両建てで認識する（アジェンダ決定案を支持する）。
 - ② 案 2：委譲者とリース会社が一体であるとみなされるか否かを判断し、一体ではないと判断される場合に金融資産及び金融負債を両建てで認識する。
 - ③ 案 3：委譲者とリース会社は一体であると考え、常に金融資産及び金融負債を両建てで認識しない。
4. ASBJ 事務局として、案 2 を支持した理由は、法的には別の事業体との権利・義務関係であっても、その経済的な実態として委譲者とリース会社が一体であるとみなされる場合には、営業者が委譲者から直接、社会基盤を借り入れる場合と同じ会計処理となるように、金融資産と金融負債を両建てで認識しないことが適切であると考えられるためである。

III. 第 5 回専門委員会及び第 338 回企業会計基準委員会で聞かれた意見

5. 2016 年 6 月 14 日に開催された第 5 回専門委員会では、次のような意見が聞かれた。
- (1) アジェンダ決定とすること（アジェンダとして取り上げないこと）については、反対する意見は聞かれなかった。
 - (2) コメントを提出すべきか否かについては意見が分かれた。そのうち、次の理由で、コメントを提出する必要はないのではないかとの意見が示された。
 - ① アジェンダ決定案に特段違和感はない。
 - ② 本論点ではすべてのケースを想定した結論は出せず、別の様々な論点が発生する可能性がある。
 - (3) 一方で、次の点についてコメントを提出すべきではないかとの意見が聞かれた。
 - ① アジェンダ決定案を支持するとしても、その根拠を説明すべきである。
 - ② 事務局の懸念どおり、あらゆる場面で資産及び負債を認識するというのは、実務の感覚にそぐわないケースもありうると思われる。そのような事例があるのであれば、その旨を伝えるということも考えられる。

- ③ 本論点について、限定的な範囲で考えた場合の議論とし、他のケースへの影響を回避することも考えられる。
- (4) また、次の意見が聞かれた。
 - ① IAS 第 32 号の相殺の基準について、どのように考えるかを整理する必要があると思われる。
 - ② 委譲者とリース会社が別なのか一体なのかによって会計処理は変わらないのではないか。
 - ③ 要望書のケースが IFRIC 第 12 号の範囲に含まれるかどうかについても検討すべきではないか。
- 6. 2016 年 6 月 16 日に開催された第 338 回企業会計基準委員会では、次のような意見が聞かれた。
 - (1) 事務局の提案では、委譲者とリース会社が一体であるとみなされるか否かの判断により会計処理が大きく異なることになる。IFRS 解釈指針委員会の提案のとおり、そうした判断を求めず、同じ会計処理を要求するほうが簡便ではないか。

IV. 専門委員会及び企業会計基準委員会で聞かれた意見を踏まえての対応

- 7. 専門委員会及び企業会計基準委員会で聞かれた意見を踏まえ、ASBJ 事務局では、2016 年 6 月 21 日に次の内容のメールを送信し、専門委員会の皆様にご意見を賜った。

第 5 回専門委員会及び企業会計基準委員会で寄せられた意見を踏まえ、次の理由により、コメント・レターを提出しない（アジェンダ決定案に特段反対しない）ことでどうかと考えている。これは、次の理由による。

- (1) 現時点では、アジェンダ決定案が想定している取引が国内の IFRS 適用企業において行われることが想定されていない。
- (2) 専門委員会及び企業会計基準委員会では、アジェンダ決定案に違和感はないため、コメントを提出する必要はないとする意見が聞かれた一方で、コメントを提出すべきであるという積極的な意見は聞かれていない。
- (3) 事務局が提案する「一体として考えるべき」場合について、具体的な対案が示せない。

V. 専門委員の皆様からのご意見及び当専門委員会の対応

8. 専門委員の皆様の全員から、アジェンダ決定案にコメント・レターを提出しないことについてご支持いただいた。したがって、当該アジェンダ決定案にコメント・レターを提出しないこととした。
9. アジェンダ決定案にコメント・レターを提出しないことを支持する理由として、次のような意見が聞かれた。
 - (1) 元々の事務局提案である案 2 でも、個別の取引として考えた場合には実質的、あるいは直感的な観点からは違和感がないものの、現在の基準の枠組みの中で考えた場合に案 1 が明らかに間違っているとも言えないこと、親委員会でご指摘のあった実務上の簡便さを考えた場合にも、案 1 に積極的に反対する必要はないものとする。
 - (2) 企業会計基準委員会の実務対応専門委員会でも PFI について検討されているが、アジェンダ決定案で想定されているようなスキームは想定されていない。
 - (3) 案 2 について理解できる部分もあるが、具体的に一体化を判断するための要件等を示すことが難しい。
 - (4) 事務局が提案する「一体として考えるべき」場合について、現時点では日本における事例が少ない（であろう）ことを踏まえて、具体的な要件を示すことが

審議事項(5) 参考資料 2

難しいという考えに同意する。

- (5) アジェンダ決定案は、一連の取引を一体として捉えた場合の検討には踏み込んでおらず、あくまで今回の取引が IFRIC 第 12 号のスコープに入るかどうか、その上でリース資産負債か金融資産負債のどちらを認識するかが議論の焦点になっていると理解している。その意味において、今後、日本で同様の事例が出てきた場合に、取引を一体として捉えて資産負債を認識すべきかどうかという議論が生じたとしても、今回のアジェンダ決定には左右されないと思われる。

以 上