プロジェクト　IFRS 適用課題対応

項目　【審議事項】リースの定義―海上輸送契約（IFRS 第 16 号「リース」）

本資料の目的

1. 本資料は、2019 年 9 月の IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）において議論された、海上輸送契約（IFRS 第 16 号「リース」（以下「IFRS 第 16 号」という。）に関する要望書について説明することを目的としている。

2. なお、本資料においては、括弧内における IFRS 基準の参照項は、特に断りがない限り、IFRS 第 16 号のものを記載している。

要望書の内容

3. 要望書では、以下の前提事実が示されている。

(1) 顧客は、船主（供給者）と５年間にわたって石炭を仕向地の荷揚港（S）まで輸送するため、海上輸送契約を締結している。用いる船舶は、契約に明記されており、供給者による入替権はない。よって、当該船舶は、IFRS 第 16 号における特定された資産に該当する。

(2) 顧客は、５年間にわたって当該船舶を排他的に使用する権利があるため、使用期間を通じて船舶の使用から得られるほとんど全ての経済的便益を享受する権利を有している。

(3) 顧客は、複数の外部供給者と石炭の購入契約を締結し、当該供給者の所在地に応じて、３つの異なる地域の積荷港（X、Y、Z）から出航して、石炭の輸送に船舶を使用する。顧客は、それぞれの地域において毎年固定量の石炭を購入する契約を締結しており、当該契約は、５年間を通じて変更できない。

(4) 当該海上輸送契約において、以下を規定している。

① 航海ごとの船積量（すなわち、船積能力は 100 トン）

② 連続して航海する条件（すなわち、船舶の検査及び補修を除き、継続的に船積を行う）

③ ３種類の航海（X から S、Y から S、Z から S。仕向地 S は同じ）

④　航海ごとの距離と期間

⑤　航海ごとトンあたりの石炭の海上輸送価格

航　海	航海の回数/年（注）	船積量/年	船積距離（期間）/年	海上輸送費/年
X から S	10 回	1,000 トン	15,000 キロ（150 日）	15,000 米ドル
Y から S	7 回	700 トン	14,000 キロ（140 日）	14,000 米ドル
Z から S	3 回	300 トン	7,500 キロ（ 75 日）	7,500 米ドル
合　計	20 回	2,000 トン	36,500 キロ（365 日）	36,500 米ドル

（注）航海の順番は変更可能。ただし、航海の回数かつ船積総量は変更できない。

(5) 顧客は、使用期間を通じて、年次及び四半期の船積計画を決定することから、顧客が、航海の順番（the order of voyage）を決定する権利を有している（すなわち、それぞれの航海を（いつ）どこから出航するか)。使用期間を通じて、顧客は、石炭を継続的に 100 トン船積しなければならないとする契約条項を遵守しなければならない。

(6) 供給者は船舶の運航とメンテナンスを行い、船舶に積載する貨物の安全な移動に対する責任を負う（例えば、供給者は、戦争のリスクがある領海では航行しない権利を有している)。顧客は、契約期間中に当該船舶について別の運航者を雇うことを禁止されている。

(7) 顧客は、船舶又は船舶の特定の側面の設計を行っていない。

4. 要望書は、本件事案において、IFRS 第 16 号におけるリースの識別（契約にリースを含むか否か）に関する要件のうち（B9 項)、使用を指図する権利を顧客が有しているか否かを質問している（B24 項から B30 項)。したがって、特定された資産に該当するか否か、使用から経済的便益を得る権利については論点ではない。
要望書においては、以下の２つの見解が示されている。

（見解 1）

5. IFRS 第 16 号設例６A で説明されているように、資産の使用方法及び使用目的に関連する契約上の権利が事前に決定されているためには、顧客は使用期間中に資産の使用方法及び使用目的を変更するいかなる権利も有していてはならない。

6. 本事案では、契約条件の制約の中で、顧客は使用期間全体にわたり各航海で積荷港（X,Y または Z）を指定できる。したがって、顧客は使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を変更する権利を有していると考えるのが妥当である。

（見解 2）

7. 積荷港が 1 つの港に決定されているのは、IFRS 第 16 号設例６A の単純な例示である。上記の航海傭船契約（voyage charter contract）では、資産の使用方法及び使用目的は IFRS 第 16 号の設例６A と整合的に事前に決定されている。3 つの積荷港は契約で明示的に事前決定されており、他の港に変更できないからである。

8. IFRS 第 16 号の設例 6B とは異なり、顧客は防御的権利を除いた使用権の範囲で港（戦争又は戦争リスクがある領海を除く世界中の港）を自由に決定する権利がない。したがって、顧客は使用方法及び使用目的を変更する権限がない。

9. IFRS 第 16 号 B29 項に説明されているように、企業は使用期間前に事前決定されている決定は考慮しない。したがって、顧客が事前決定された条件の中で（場所、量、時期など）船積み計画の作成し各航海の積荷港を決める行為、及び、石炭購入契約を執行するためにこれを供給者に通知する行為は、「資産の使用方法及び使用目的」を変更する権利ではない。換言すれば、これらの行為は、IFRS 第 16 号 BC120 項で記載されている取締役会の決定事項を適用する個人の行動と同じである。

10. 海運業界では、船主と傭船者の間で合意された積荷港と荷揚港の間で荷物を運送するサービスを提供する典型的な「航海傭船」[1]は、一般的に、IAS 第 17 号及び IFRIC4 第 9 項に従ってリースを含まないと考えられてきた。したがって、IFRS 第 16 号（IFRS 第 16 号 BC274 項、BC289 項）を適用すると、本件はリースを含むと分類することは困難ではないか。

アウトリーチ

11. IASB スタッフは、IFRS 第 16 号の開発過程を通して海運業界に関する十分な情報を有しており、また、海運業界を代表する団体に対して、要望書を受領した旨及び委員会の議論に向けた事前のインプットを歓迎する旨を伝達していることから、本要望書の分析にあたりアウトリーチは行っていない。なお、要望書と類似する契約が存在する法域として、韓国、日本、ノルウェー及びシンガポールが列挙されている。

[1] 「複数の港が事前決定されている航海傭船契約は、海運業界ではよく利用されている。」との記載がある。（AP の「IFRS-IC が本件を取り扱う理由」（P20））

契約にリースを含むか否か

（IASB スタッフの分析）

12. 本資料の第 3 項（4）のように、当該海上輸送契約は、船舶の使用目的及び使用方法について、事前に一部の決定がなされているが、全てが決定されている訳ではない。

B24 項(a)又は(b)いずれの要件に該当するか

13. 顧客は、使用期間を通じて、航海の順番を決定する権利を有している（すなわち、それぞれの航海において、顧客は、どこから出航するかを決定する権利を有し、その結果、各航海の正確なタイミングを決定している）。顧客がどこから出航するかを決定する権利は、船舶の使用方法及び使用目的を指図する意思決定権であり、言い換えれば、船舶の使用から得られる経済的便益に影響を与える権利である（IFRS 第 16 号 B25 項）。顧客は当該権利を有しており、その結果、使用期間を通じて船舶の利用から得られる経済的便益を最大化することが可能となる。

14. あるいは、仮に顧客の当該権利がなくなる場合（例えば、航海の順番を変更する権利を有しておらず、５年間の使用期間にわたって、全ての航海のタイミングと順番が予め契約により規定されている）、そのような契約条件の変更（当該権利がなくなること）は、使用から得られる経済的便益に影響を与えうる。例えば、石炭の供給者が、契約で規定されたスケジュールに従い石炭を X、Y 及び Z 地域に出荷できない状況の場合に、顧客は柔軟な対応をとることができなくなる。

15. 加えて、IFRS 第 16 号 B26 の意思決定権の例は、アウトプットが産出される場所を変更する権利（例えば、トラック又は船の目的地を決定する権利や、設備をどこで使用するのかを決定する権利）を含んでいる。我々の見解では、顧客の航海の順番を決定する権利は、アウトプットが産出される場所を変更する権利に該当する。すなわち、それぞれの航海について、船舶が出航する地域を決定する権利を顧客に与えている。それゆえ、当該意思決定権は、使用期間を通じて船舶の使用目的及び使用方法を変更する権利を与えている。企業が IFRS 第 16 号 B24（b）の要件（事前決定されている場合の検討事項）を検討することとなるのは、資産の使用目的及び使用方法について全ての関連する意思決定権が事前に決定されている場合にのみである。仮に顧客がそのような意思決定権のいずれかを保持している場合（他の全ては事前に決定されているとして）、顧客は、資産の使用を指図する権利を有している。

（IASB スタッフの結論）

16. 顧客は、次の理由により、５年間の使用期間を通じて、船舶（特定された資産）の使用を指図する権利を有していることから、契約はリースを含んでいる。

(1) 船舶は、契約に明記されており、供給者は当該船舶の入替権を有していないため、特定された資産に該当する。

(2) 顧客は、次の理由により、５年間の使用期間を通じて、船舶の使用を支配する権利を有している。

① 顧客は、排他的に船舶を使用する権利を有しており、５年間の使用期間を通じて、船舶の使用による経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有している。

② IFRS 第 16 号 B24（a）項の状況が存在することにより、顧客は、船舶の使用を指図する権利を有している。それぞれの航海における仕向先、航海の全体の回数及び何を運送するかを特定する契約の制限は、顧客の船舶を使用する権利の範囲を定める。当該使用権の範囲において、顧客は使用期間全体の船舶の使用目的及び使用方法に関連した意思決定を行っている。顧客は、それぞれの航海における出航場所を決定するからである。顧客は、５年間の使用期間を通じて、当該意思決定を変更する権利を有している。

（IASB スタッフの提案）

17. IFRS 第 16 号の諸原則及び要求事項が、契約にリースを含むか否かを判定するための適切な基礎を提供しており、本件を基準設定アジェンダに追加せず、企業がどのように IFRS 第 16 号の要求事項を適用するかを説明するアジェンダ決定案を公表することを提案した。

以　上

別紙 1　2019 年 9 月のアジェンダ・ペーパーに記載された「アジェンダ決定案」の仮訳

リースの定義　―　海上輸送契約（IFRS 第 16 号）

委員会は、顧客が、特定の海上輸送契約において５年間にわたり、船舶の使用を指図する権利を有するか否かに関する要望を受けた。要望書に記載された事実は、以下のとおりである。

(a) IFRS 第 16 号 B13 から B20 項を適用して、特定された資産（当該船舶）が存在する。

(b) IFRS 第 16 号 B21 から B23 項を適用して、当該顧客は、5 年間の使用期間全体にわたり当該船舶の使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有している。かつ、

(c) 当該船舶の使用方法及び使用目的は、全てではないが多くの関連する意思決定が契約において事前に決定されている。顧客は、使用期間全体にわたり当該船舶の使用方法及び使用目的に関する残存する関連する意思決定を行う又は変更する権利がある。

(d) 供給者が、使用期間全体にわたり、運航と維持管理を行う。

資産の使用方法及び使用目的を指図する権利

IFRS 第 16 号 B24 項(a)は、顧客が、使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を指図する権利を有している場合（B25 項から B30 項に記述）、使用期間全体にわたり特定された資産の使用を指図する権利を有していると規定している。

顧客が契約に定められた使用権の範囲内で資産の使用方法及び使用目的を有するためには、顧客は、使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を変更できなければならない（IFRS 第 16 号 B25 項）。このことが言えるかどうかを評価する際に、企業は使用期間全体にわたる資産の使用方法及び使用目的の変更に最も関連性のある意思決定権を考慮する。意思決定権は、使用から得られる経済的便益に影響を与える場合には、関連性がある（IFRS 第 16 号 B25 項）。

IFRS 第 16 号 B26 項は、状況に応じて、定められた顧客の使用権の範囲内で資産の使用方法及び使用目的を変更する権利を与える意思決定権の例を含んでいる。

（IFRS 第 16 号 B24 項(b)(ⅱ)に規定されているように、顧客が、資産又は資産の特定

の側面を設計した場合を除いて)、企業は、使用期間前に事前に行われた決定は考慮しない（IFRS 第 16 号 B29 項)。資産の稼働又は維持管理に限定されている権利は、資産の使用方法及び使用目的を変更する権利を与えない（IFRS 第 16 号 B27 項)。

委員会は、要望書に記載された事実関係においては、顧客は 5 年間の使用期間全体にわたり当該船舶の使用方法及び使用目的を指図する権利を有している、と考えた。顧客は、契約に定められた使用権の範囲内で、5 年間の使用期間全体にわたり当該船舶の使用方法及び使用目的に関連する決定をしている（かつ、変更できる）ためである。当該船舶の使用方法及び使用目的に関する契約上の多くの事前の決定は、顧客の使用権の範囲を決定しているが、当該範囲内において、顧客は、使用期間全体にわたって決定することができる船舶の使用方法及び使用目的に関連する全ての関連する意思決定権を有している。

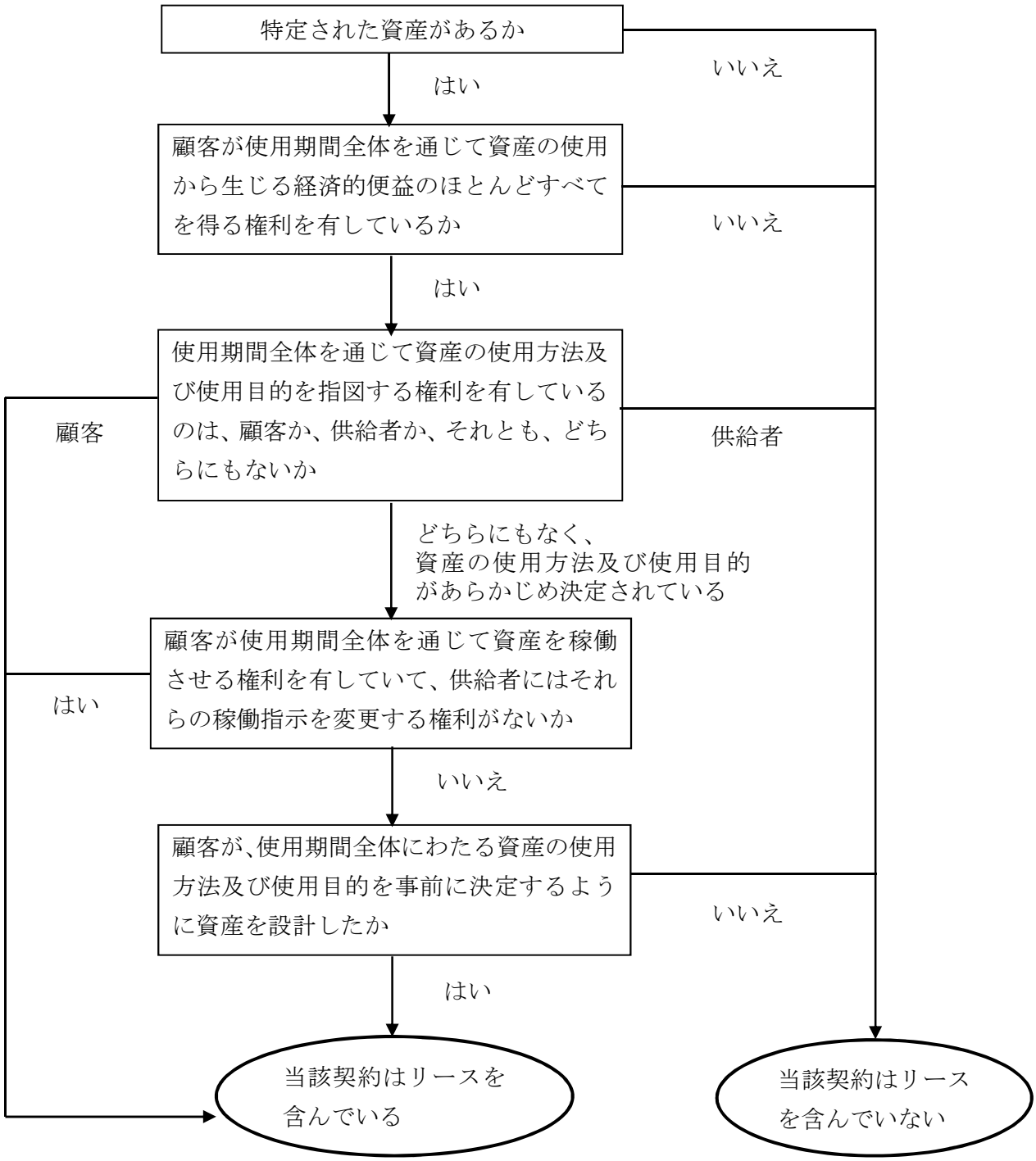
また、委員会は、船舶の運航と維持管理に関する権利は船舶の効率的使用に不可欠ではあるが、この点に関して供給者が意思決定できることによって供給者に船舶の使用方法及び使用目的を指図する権利が与えられるものではない、と考えた。

その結果、委員会は、要望書に記載された事実関係においては、顧客は 5 年間の使用期間全体にわたって当該船舶の使用を指図する権利を有している、と結論付けた。

委員会は、IFRS 基準の諸原則及び要求事項が、企業が要望書に記載された契約の会計処理を決定するための適切な基礎を提供していると結論を下した。したがって、委員会は、この事項を基準設定アジェンダに追加しないことを［決定した]。

以　上

別紙２　IFRS 第 16 号におけるリースの判定フロー



別紙3　関連するIFRS基準

IFRS第16号「リース」

リースの識別（B9項からB33項）

9　契約時に、企業は、当該契約がリース又はリースを含んだものであるのかどうかを判定しなければならない。契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合には、当該契約はリースであるか又はリースを含んでいる。B9項からB31項は、契約がリース又はリースを含んだものであるのかどうかの判定に関してのガイダンスを示している。

定　義

リース（lease）

資産（原資産）を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部分

リースの識別（第9項から第11項）

B9　契約が特定された資産（B13項からB20項参照）の使用を一定期間にわたり支配する権利を移転するのかどうかを評価するため、企業は、使用期間全体を通じて、顧客が下記の両方を有しているのかどうかを評価しなければならない。

(a) 特定された資産の使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利（B21項からB23項に記述）

(b) 特定された資産の使用を指図する権利（B24項からB30項に記述）

使用を指図する権利

B24　顧客は、下記のいずれかの場合にのみ、使用期間全体にわたり特定された資産の使用を指図する権利を有する。

(a) 顧客が使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を指図する権利を有している場合（B25項からB30項に記述）

(b) 資産の使用方法及び使用目的についての関連性のある決定が事前に決定されており、かつ、下記のいずれかである場合

(i) 顧客が使用期間全体を通じて資産を稼働させる権利（又は自らの決定する方法で他者に資産を稼働させるよう指図する権利）を有していて、供給者にはそれらの稼働指示を変更する権利がない。

(ii) 顧客が、使用期間全体にわたる資産の使用方法及び使用目的を事前に決定するように、資産（又は資産の特定の側面）を設計した。

資産の使用方法及び使用目的

B25 顧客は、契約に定められた使用権の範囲内で、使用期間全体にわたり資産の使用方法及び使用目的を変更できる場合には、資産の使用方法及び使用目的を指図する権利を有している。この評価を行う際に、企業は使用期間全体にわたる資産の使用方法及び使用目的の変更に最も関連性のある意思決定権を考慮する。意思決定権は、使用から得られる経済的便益に影響を与える場合には、関連性がある。最も関連性のある意思決定権は、資産の性質及び契約の条件に応じて、契約によって異なる可能性が高い。

B26 状況に応じて、定められた顧客の使用権の範囲内で資産の使用方法及び使用目的を変更する権利を与える意思決定権の例として、下記のものがある。

(a) 当該資産によって産出されるアウトプットの種類を変更する権利（例えば、船積用コンテナを物品の輸送に使用するのか保管に使用するのかを決定する権利や、小売スペースで販売する製品の構成を決定する権利）

(b) アウトプットが産出される時期を変更する権利（例えば、機械や発電所をいつ使用するのかを決定する権利）

(c) アウトプットが産出される場所を変更する権利（例えば、トラック又は船の目的地を決定する権利や、設備をどこで使用するのかを決定する権利）

(d) アウトプットを産出するのかどうか及び当該アウトプットの数量を変更する権利（例えば、発電所からエネルギーを産出するかどうかや、当該発電所からどれだけのエネルギーを産出するのかを決定する権利）

B27 資産の使用方法及び使用目的を変更する権利を与えない意思決定権の例として、資産の稼働又は維持管理に限定されている権利がある。このような権利を保有しているのが顧客である場合も供給者である場合もある。資産を稼働させるか又は維持管理する権利のような権利は、資産の効率的使用に不可欠であることが多いが、資産の使用方法及び使用目的を指図する権利ではなく、資産の使用方法及び使用目的に関する決定に左右されることが多い。しかし、資産を稼働させる権利は、資産の使用方法及び使用目的についての関連性のある決定が事前に決定されている場合には、資産の使用を指図する権利を顧客に与える場合がある（B24項(b)(i)参照）。

使用期間中及びその前に行われた決定

B28　資産の使用方法及び使用目的についての関連性のある決定は、いくつかの方法で事前に決定される場合がある。例えば、関連性のある決定が、資産の設計によって又は資産の使用に関しての契約上の制限によって事前に決定される場合がある。

B29　顧客が資産の使用を指図する権利を有しているかどうかを評価する際に、企業は、使用期間中に資産の使用に関する決定を行う権利のみを考慮しなければならない。ただし、顧客がB24項(b)(ii)で記述したように資産(又は資産の特定の側面)を設計した場合は除く。したがって、B24項(b)(ii)の条件が存在する場合を除き、企業は使用期間前に事前決定される決定を考慮しない。例えば、顧客が使用期間前にアウトプットを指定できるだけである場合には、顧客は当該資産の使用を指図する権利を有していない。使用期間前に契約においてアウトプットを指定できる能力は、資産の使用に関する他の意思決定権がない場合には、財又はサービスを購入する顧客と同じ権利を顧客に与えるだけである。

防御的な権利

B30　契約に、資産又は他の資産に対する供給者の利益を保護したり、供給者の職員を保護したり、供給者の法律又は規則への準拠を確保したりするために設計された条件が記載される場合がある。これらは防御的な権利の例である。例えば、契約が、(i) 資産の使用の最大量を指定するか又は顧客が資産を使用できる場所若しくは時期を限定したり、(ii) 顧客に特定の運用上の慣行に従うことを要求したり、(iii) 顧客に資産の使用方法の変更を供給者に伝えることを要求したりする場合がある。防御的な権利は、通常、顧客の使用権の範囲を定めるものであるが、単独では、顧客が資産の使用を指図する権利を妨げるものではない。

特定された資産の使用を指図する権利

BC119　IFRS第16号は、顧客が使用期間全体にわたる資産の使用方法及び使用目的を指図する権利（すなわち、使用期間全体にわたる当該資産の使用方法及び使用目的に関する関連性のある意思決定を行う権利）を有している場合には、資産の使用を支配する権利を有している旨を明確化している。供給者が当該権利を有している場合には、供給者が当該資産の使用を指図しているので、リースは存在しない。

BC120　IASBの考えでは、資産の使用方法及び使用目的に関する決定は、資産の使用に対する支配を判定する上で、使用に関して行われる他の決定（資産の稼働及び維持に関する決定を含む）よりも重要である。これは、資産の使用方法及び使用目的に関する決定が、使用からどのように、また、どのような経済的便益が得られるのかを決定するからである。資産の使用方法及び使用目的は単一の概念である。すなわち、資産の使用「方法」は資産の使用「目的」と区別して評価されるものではない。資産の稼働に関する決定は、一般的に、資産の使用方法及び使用目的に関する決定の適

用であり、それらの決定に依存（及び従属）する。例えば、供給者の運用上の決定は、顧客が当該資産を使用すべきではないと決定するならば、資産の使用から得られる経済的便益に影響を与えないことになる。さらに、供給者が原資産の稼働又は維持管理に関する意思決定を行う場合、それは当該資産に対しての供給者の権益を保護するために行うことが多い。IASBは、資産の使用方法及び使用目的に関する決定を考慮することは、企業に対する支配を判定する際に、取締役会が行う決定を考慮するのと同様のものと見ることができることに着目した。取締役会が企業の営業活動及び財務活動に関して行う決定は、一般的に、支配の判定において影響のある決定であり、個人が当該決定を適用する行動ではない。

BC121　IASBは、場合によっては、資産の使用方法及び使用目的に関する決定が事前に決定されていて、使用期間中は顧客も供給者もいずれも行うことができない場合があることに留意した。これが生じる可能性があるのは、例えば、資産の使用方法及び使用目的に関するすべての決定が顧客と供給者の間で契約を交渉した際に合意されていて、開始日後は変更できないか、又は資産の設計により実質的に事前に決定されている場合である。IASBは、資産の使用方法及び使用目的に関する決定が事前に決定されるケースは比較的少ないと予想していることに留意した。

BC122　顧客が特定された資産の使用を指図する権利を有しているかどうかの判定についてのアプローチは、資産の使用方法及び使用目的に関する決定が事前に決定されている場合には、変化する。IFRS第16号は、資産の使用方法及び使用目的に関する決定が事前に決定されている場合に、顧客が資産を稼働させる権利を有しているときや、資産を資産の使用方法及び使用目的を事前に決定するような方法で設計したときには、顧客は依然として資産の使用を指図できる旨を明確化している。これらのいずれかの場合には、顧客は通常の供給又はサービス契約における顧客の権利を超える使用権資産を支配している（すなわち、顧客は単に注文して資産からのアウトプットを受け取ることを超えた権利を有している）。これらの場合には、顧客は使用期間全体での資産の使用から得られる経済的便益に影響を与える決定を行う権利を有している（又は、設計の場合には決定を行っている）。IASBは、これらのケースのそれぞれが、顧客が資産の使用を指図するシナリオを表していると考えているが、大半のリースについては、顧客が資産の使用を指図するのかどうかの判定は、資産の使用方法及び使用目的を決定する当事者を識別することが基礎となると予想している。

BC123　IFRS 第16号は、使用期間中（使用期間前は含まない）に行われる決定のみを支配の判定において考慮すべきである（ただし、顧客が資産を資産の使用方法及び使用目的を事前に決定する方法で設計した場合は除く）ことも明確化している。IASBの考えでは、顧客が資産からのアウトプットを使用期間の開始時又はその前に（例えば、契約上の中で）定めていて、使用期間中に当該指定の変更ができない場合には、一般的には資産の使用を支配していない。その場合、顧客は、通常の供給又はサービス契約における顧客と変わりのない意思決定権を有していることになる。

BC124　さらに、IFRS第16号は、防御的な権利に関する適用指針を示している。例えば、契約に含まれてい

る条件のうち、供給者の原資産又は他の資産に対する利害を保護するため、供給者の職員を保護するため、又は適用される法令への供給者のコンプライアンスを確保するためのものである。IASBの考えでは、このような防御的な権利は、顧客が資産の使用を指図する権利を有することを妨げずに顧客が得ている権利の範囲を定めるものである。したがって、防御的な権利は、リースに対して支払われる価格に影響を与える場合がある（すなわち、リースが資産の使用において制限がより多い場合には、借手は当該資産の使用に対する支払を少なくする可能性がある）。しかし、防御的な権利は、一般的には顧客が資産の使用を指図する権利の存在に影響を与えないであろう。

BC274　作成者は、既存の契約のすべてをIFRS第16号におけるリースの定義の要求事項を用いて見直すことは高コストとなる可能性があるというフィードバックを提供した。IASBは、IFRIC第4号におけるリースの定義の要求事項の適用が IFRS 第16号におけるリースの定義のガイダンスの適用と異なる結果を生じるシナリオは、限られた数しかないであろうと予想している。IASBは、IFRIC第4号を適用するとリースに分類されるが IFRS 第16号を適用するとサービス契約に分類される少数の契約を識別したが、その逆に該当すると予想されるものは見当たらなかった。IASBの予想では、企業が IFRS 第16号におけるリースの定義の要求事項を適用して既存の契約の見直しを行わないことの帰結は、IFRS第16号への移行時に、見直しをした場合よりも少しだけ多くのリースが認識されることであろう。これに基づいて、IASBは、企業にIFRS第16号のリースの定義のガイダンスを適用して既存の契約を見直すことを要求することのコストは正当化されないであろうと結論を下した。

BC289　IFRS 第16号における貸手の会計処理の要求事項は、IAS 第17号と実質的に変更がない。したがって、IASBは、貸手は移行時に修正を行うことを要求されず、リースを適用開始日からIFRS第16号を適用して会計処理すべきであると決定した（サブリースにおける中間の貸手を除く――BC290項からBC291項参照）。

以　上