

プロジェクト **IFRS 解釈指針委員会**項目 **【審議事項】IAS 第 16 号「有形固定資産」 残存価額の見積り****I. 本資料の目的**

1. 本資料は、2026 年 9 月の IFRS 解釈指針委員会（以下「委員会」という。）において議論された「残存価額の見積り（IAS 第 16 号『有形固定資産』（以下『IAS 第 16 号』という。）」に関するアジェンダ・ペーパー（以下「AP」という。）及びアジェンダ決定（案）の概要をご説明し、当委員会事務局の対応（案）についてご意見をいただくことを目的としている。なお、本資料中 AP の翻訳となっている箇所については、すべて ASBJ スタッフの仮訳である。

II. AP の概要**要望書の背景及び概要**

2. 委員会は、IAS 第 16 号を適用して企業がどのように有形固定資産項目の残存価額を見積るかに関する要望書を受け取った。具体的には、要望書は耐用年数の終了時における資産の予想される経過年数（使用年数）及び状態以外の将来の動向に関する予測を企業の見積りに反映させるかどうかについて質問していた。（AP4 第 1 項）
3. IAS 第 16 号第 6 項には、次のとおり残存価額の定義が定められている（AP4 第 5 項）。

資産の**残存価額**とは、資産の耐用年数が到来し、耐用年数の終了時点で予想される当該資産の状態であったとした場合に、企業が当該資産を処分することにより現時点で得であろう見積金額（処分コストの見積額を控除後）をいう。

4. 要望書に記載された事実パターンは以下のとおりである（AP4 第 6 項）。
 - (1) 企業は、自動車を製造して顧客にリースしている。リース期間は通常 3 年間であり、その期間は当該自動車の経済的耐用年数より著しく短い。企業は、リース期間の終了時に当該リース車両を売却する。
 - (2) 企業は、リース契約をオペレーティング・リースに分類し、リース車両を有形固定資産として認識している。企業は、リース車両を IAS 第 16 号における原価モデルで測

定し、リース期間にわたり定額法で減価償却を行っている。リース車両は企業の総資産の大部分を占めている。

5. 上記に加え、企業は IFRS 第 16 号「リース」及び IAS 第 16 号に従い、以下の処理を行っている（AP4 第 7 項）。

- (1) リース開始時に残存価額を見積り、その後、少なくとも年 1 回見直しを行う。
- (2) IAS 第 8 号「財務諸表の作成基礎」に従って、将来の減価償却を調整することにより、残存価額の変更を将来に向かって処理する。
- (3) リース車両の残存価額が帳簿価額を超える場合には、減価償却を停止する。
- (4) IAS 第 36 号「資産の減損」を適用してリース車両の減損の有無を判定し、識別された減損を会計処理する。

6. 要望書は、企業が有形固定資産の残存価額を見積るにあたり、IAS 第 16 号を適用して、資産の耐用年数終了時における当該資産の予想される経過年数及び状態以外の予想される将来の動向（以下「その他の予想される将来の動向」という。）をリース車両の残存価額の見積りに反映させることが要求されるか質問している（AP4 第 8 項）。

7. 要望書では次の 2 つの見解が示されている（AP4 第 9 項）。

- (1) 見解 1—その他の予想される将来の動向を残存価額の見積りに反映すべきではない。

この見解の支持者は、IAS 第 16 号における残存価額の定義（本資料第 3 項参照）の「現時点で（currently）」という語を、「報告日」において、リース車両が耐用年数終了時に予想される経過年数及び状態に既に達していた場合に得られるであろう見積処分収入を指すものと解釈する。したがって、残存価額の見積りにあたりその他の予想される将来の動向に関する情報は反映されるべきではない。

- (2) 見解 2—その他の予想される将来の動向を残存価額の見積りに反映すべきである。

この見解の支持者は、残存価額の定義をより広く解釈し、残存価額の見積りにあたっては、現時点で利用可能なすべての情報を用いて耐用年数終了時のリース車両の処分により期待される将来の処分収入を反映すべきであり、リース車両の耐用年数終了時点で予想される経過年数及び状態のみに基づく報告日に得られたであろう処分収入に限定すべきではない。

情報要請からの発見事項

8. IASB スタッフは、会計基準設定主体国際フォーラム（IFASS）のメンバー、証券規制当局及び大手会計事務所に対して情報要請を送付したとしている。情報要請では次の質問についてインプットを求めたとしている（AP4 第 12 項、第 13 項）。
- (1) その他の予想される将来の動向を有形固定資産項目の耐用年数終了時における残存価額の見積りに反映させる方法について、企業間で実務上の差異を観察したことがあるか。
 - (2) 差異を観察したことがある場合、次の質問に回答されたい。
 - ① それらの差異は企業の財務諸表に重要性のある影響を及ぼすか、又は及ぼす可能性があるか。
 - ② それらの差異はすべての法域及び業種において同様に存在しているか、又は特定の法域や業種においてのみ存在しているか。
 - ③ それらの差異を生じさせる根本的な原因は何か。
9. IASB スタッフは、前項の情報要請に対して 15 件の回答を受け取ったとしており、回答者の属性の内訳は次のとおりとしている（AP4 第 14 項）。
- (1) 各国の会計基準設定主体から 7 件
 - (2) 会計事務所から 7 件
 - (3) 証券規制当局のグループを代表する組織から 1 件
10. IASB スタッフは、「差異を観察したことがあるか」という質問に対し、回答者は次のとおり回答したとしている（AP4 第 15 項）。
- (1) 7 名の回答者は、有形固定資産項目の残存価額を見積る際に企業がその他の予想される将来の動向を反映させる方法について、差異を観察しておらず、企業はその他の予想される将来の動向を残存価額の見積りに反映させていない（見解 1）と述べた。
 - (2) 5 名の回答者は、意見聴取を行った利害関係者から多様な意見を聞き、意見聴取を行った利害関係者の大多数について企業がその他の予想される将来の動向を反映させる方法に差異は観察されず、見解 1 を適用していると述べた一方で、ごく少数の利害関係者は、特定の業界において差異が観察され、有形固定資産項目の残存価額の見

積りにその他の予想される将来の動向を反映している企業もあれば、反映させていない企業もあると述べた。

(3) 3名の回答者は、本項(2)後段の利害関係者の回答と同様に、特定の業界における差異を観察したと述べた。

11. IASB スタッフは、本資料第8項(2)①及び②の質問に対し、差異を観察したことがあるとする回答者及び利害関係者の大多数が、自動車製造業及び自動車リース事業（以下「自動車関連産業」という。）において差異があると説明したとしている。ある回答者は、中古車市場の「重要性」及びこれらの市場における価格の変動性を理由として、要望書の質問は主としてこれらの産業に関連すると主張したとしている。（AP4 第16項）

12. IASB スタッフは、1名の回答者が実務において企業の残存価額を見積る方法について次のとおり詳細な回答を提供したとしている（AP4 第17項）。

(1) 多くの業界及び資産において残存価額はしばしばゼロと評価される。例えば、企業は、資産の処分収入がその処分費用を超えないと見込むことがある。

(2) 予測可能なスケジュールで資産を（通常、更新サイクル終了時の資産の売却により）更新する方針又は慣行を持つ企業では、残存価額がゼロより高くなる傾向がある。このような事例では、企業は、類似する資産の現在の市場価格を参照し、資産の耐用年数終了時に予想される状態を考慮して残存価額を決定する。

(3) 残存価額が特に重要となる業界では、企業はより高度な残存価額モデルを使用することがある。それらのモデルは現在の市場価格を出発点とするが、モデルの出力結果は企業特有の仮定又は資産特有の仮定により調整される場合がある。その方法及び仮定は自動車関連産業においては保有する車種の性質に応じて異なる。

① より定評のある車種では、市場価格は比較的安定しており、企業はモデル結果に対し限定的な調整のみ行う。

② 電気自動車のようなより新しい車種については、処分価額に影響を及ぼすと予想される要素を反映するため、モデルに追加的な仮定が含まれることがある。当該要素にはバッテリー技術といった技術の発展、モデルチェンジ、規制による制限、市場の変動性又は価格の下落傾向が含まれる。

(4) 見積りはインフレ関連の仮定を含むことがある。ただし、IAS 第16号を適用して残存価額を見積るにあたりインフレの仮定を含めることについて企業は慎重であるこ

とが多いと述べられている。

13. IASB スタッフは、差異を観察したとする回答者及び利害関係者は、差異が一般的に特定の法域には限定されないこと及び特に車両関連事業のような重要な残存価額のある資産を持つ企業において重要な影響がありうると説明したとしている（AP4 第 18 項）。
14. IASB スタッフは、少数の回答者が、観察された会計処理の差異は IAS 第 16 号における残存価額の定義の異なる解釈、並びに IAS 第 16 号における残存価額の見積りの要求事項及びガイダンスが限定的であることに根本的に起因すると述べたとしている（AP4 第 19 項）。
15. 他方で、IASB スタッフは、ごく少数の回答者が観察された差異の根本的な原因が特に次のような実務上及び商業上の要因であると述べたとしている（AP4 第 20 項）。
 - (1) 1 名の回答者は、一部の企業がリースの価格設定及びリースの収益性評価などの商業目的で高度な残存価額モデルを使用していると述べた。当該モデルに基づく情報は、現在の市場価格が資産処分時に企業が取得すると予想する金額を反映しない可能性を示唆する場合がある。また、資産の残存価額の見積りにおいて予想される経過年数及び状態以外の要因を調整する企業は、その調整を将来の価格変動の予測ではなく、現時点で入手可能な最善の情報の反映とみなし、調整がなければ残存価額が過大表示されると考える場合もある。
 - (2) 別の回答者は、現在の市場価格が処分日に予想される価値を表さない状況の例として、新型コロナウイルス感染症のパンデミック時において、サプライチェーン問題により中古車価格が上昇した事例を挙げた。企業は、価格上昇が一時的と予想したもの、耐用年数終了時の経過年数及び状態のみを調整した現在の価格に基づく残存価額を見積った結果、一部の期間では残存価額が高くなり（減価償却費が低くなり）、価格が正常化したその後の期間において残存価額が減少（減価償却費が増加）することとなった。

IASB スタッフによる分析

16. IFRS 財団「デュー・プロセス・ハンドブック」（以下「ハンドブック」という。）の 5.19 項は、委員会が基準設定プロジェクトの必要性を次の点に基づいて判断するとしている（AP4 第 21 項）。
 - (1) 当該事項が広がりのある影響を有するか。すなわち、次の要件を満たすことである。
 - ① 状況又は取引に一般性がある、あるいは一般性があると見込まれる。

② IFRS 会計基準の適用において、影響を受ける者に重要性がある影響を与えているか又は影響を与えると見込まれる多様性又は予想される多様性がある。

(2) 財務報告を改善するために、IFRS 会計基準の要求事項を追加又は変更することが必要であるかどうか。すなわち、IFRS 会計基準における原則及び要求事項が、企業が要求される会計処理を決定するための適切な基礎を提供していない。

(3) 当該事項が現行の IFRS 会計基準及び「財務報告に関する概念フレームワーク」の枠内で効率的に解決できるかどうか。

(4) 当該事項の範囲が、IASB 又は解釈指針委員会が効率的な方法で扱うことができるのに十分なほど狭いが、IASB 又は解釈指針委員会及び利害関係者が IFRS 会計基準書を変更するために要するデュー・プロセスを実施することがコストに見合う効果がないほどには狭くないかどうか。

(ハンドブック 5.19 項(a)の評価 (広がりのある影響を有しているか))

17. IASB スタッフの見解では、情報要請の調査結果は、要望書に記載された事項が自動車関連産業で広範な影響を有することを示しているとして、ハンドブック 5.19 項(a)の要件は満たされるとしている (AP4 第 23 項)。

(ハンドブック 5.19 項(b)の評価 (基準の追加又は変更が必要か))

残存価額の定義

18. IASB スタッフの見解では、本資料第 3 項のとおり、現行の IAS 第 16 号の残存価額の定義は、資産が耐用年数終了時に予想される状態であったとした場合に、現時点で企業が得るであろう金額、すなわち報告日時点において取得するであろう金額を見積ることを明示的に要求しているとされている (AP4 第 25 項)。

19. 2003 年の改訂前の IAS 第 16 号の残存価額の定義は次のとおりであった (AP4 第 26 項)。

残存価額とは、企業が資産の耐用年数到来時に、当該資産から得ると見込まれる金額から見積処分費用を控除した純額をいう。

20. また、IASB スタッフは、現在の定義は 2003 年に IAS 第 16 号を改訂した際に導入されたものであり、残存価額の定義の変更についての IASB の決定は IAS 第 16 号 BC29 項において、次のように説明されているとしている (AP4 第 27 項)。

[IASB]は、資産の償却可能額を算定するときに残存価額を控除する目的を明確にすることで改訂前の IAS 第 16 号を改善することを決定した。

(中略)

原価配分方法としての減価償却の考え方を考慮して、当審議会は、インフレ等により資産の価値が増加することを企業が期待することが、減価償却を行う必要性に取って代わるものではないとの結論に達した。したがって、当審議会は、残存価額の定義を、企業が資産を処分すると予測する時点における当該資産の状態と同じ程度に古く、かつ、減耗しているとした場合に、当該資産から現時点（財務報告日）で企業が受領できる金額、に変更した。したがって、過去の事象による資産の予測残存価額の増加は償却可能額に影響を与えるが、予測される減耗の影響以外による残存価額の将来の変動の予測は、償却可能額に影響を与えない。[強調追加]

21. IASB スタッフは、IAS 第 16 号 BC29 項の説明は IASB が企業に対し報告日で得るであろう金額の見積りを要求するように残存価額の定義を意図的に変更したことを示しているとしている。また、IAS 第 16 号 BC29 項が、「予測される減耗の影響以外の残存価額の将来の変動」は資産の残存価額に影響しないと述べているとしている。（AP4 第 28 項）

現在の価格に影響を与える将来の動向

22. IASB スタッフは、要望書に記載された見解は、いずれも IAS 第 16 号を適用して残存価額の見積りにその他の予想される将来の動向を反映させる方法について正確に説明しておらず、IAS 第 16 号を適用して企業が将来の動向を残存価額の見積りに反映する方法は次のとおりであるとしている（AP4 第 29 項）。

- (1) 企業は、その他の予想される将来の動向が、報告日時点において資産に対して企業が現時点で得るであろう金額に影響を与える範囲（すなわち、現在の価格に影響を与える範囲）において、それらを反映させる。例えば、資産を陳腐化させる可能性のある予想される将来の技術的变化は、報告日時点で企業が当該資産について現時点で得るであろう金額に影響を与える可能性がある。
- (2) 企業は、その他の予想される将来の動向が、企業が当該資産について得ることとなる金額に将来においてのみ影響を与えるであろう範囲（すなわち、将来の価格にのみ影響を与える範囲）においては、それらを反映させない。例えば、報告日と資産の耐用年数の終了時との間の物価上昇は、企業が当該資産に対して得ると見込む金額に将

来においてのみ影響を与える可能性がある。

23. IASB スタッフは、本資料第 18 項から前項までの分析に基づき、次のとおり結論付けている（AP4 第 31 項）。
- (1) 残存価額の定義は、企業に対して現時点で得るであろう金額、すなわち、耐用年数終了時に予想される経過年数及び状態にすでに達していた場合に資産の処分から報告日時点において得るであろう金額を見積ることを明示的に要求しており、企業は、将来資産を処分する際に受け取ると見込む金額（すなわち、予想される将来の処分収入）を見積るわけではない。
 - (2) 資産の残存価額に関する企業の見積りは、報告日において企業が現時点で得るであろう金額にその他の予想される将来の動向が影響を与える範囲において、それらの動向を反映する。
24. IASB スタッフは、前項までの分析に基づき、IAS 第 16 号の原則及び要求事項は、有形固定資産の残存価額の見積りにおいて将来の動向に関する予想を反映すべきかを企業が決定するための適切な基礎を提供しており、ハンドブック 5.19 項(b)の規準は満たされないと結論付け、ハンドブック 5.22 項に従い提出された質問に対処するための基準設定プロジェクトは必要ないとしている（AP4 第 32 項及び第 33 項）。

IASB スタッフの結論及び提案

25. 前項までの分析及び評価に基づき、IASB スタッフは、基準設定プロジェクトは不要であるとする決定を説明し、ハンドブック 8.2 項及び 8.3 項に従い、有形固定資産項目の残存価額の見積りにおいて、その他の予想される将来の動向を反映させるかを企業がどのように決定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ている（AP4 第 34 項）。

III. 2026 年 9 月の IFRS-IC 会議の概要

26. IASB スタッフの要求事項の適用に関する分析及び基準設定プロジェクトを設定する必要はないとする結論について、出席した 14 名の委員全員が賛成した。
27. IASB スタッフの分析及び提案には同意する一方で、委員からは次の意見が聞かれた。
- (1) 2003 年の IAS 第 16 号の改訂から 20 年以上経過しており、その間にも多くの技術的進展が起きていることから、2003 年の IAS 第 16 号の改訂の論拠が現在もなお妥当であるかどうかについては IASB のアジェンダ協議で取り上げる余地があると考える。

- (2) IFRS 第 9 号「金融商品」における予想信用損失の見積りでは将来の経済状況の展開について判断を行うことが求められている一方で、IAS 第 16 号における残存価額は将来の経済状況の展開を見積りに反映しないという取扱いには疑問が残る。

28. アジェンダ決定（案）の文案については、次の意見が聞かれた。

- (1) 読み手の理解のために、本資料第 22 項(1)及び(2)（AP4 第 29 項(a)及び(b)）の IASB スタッフの分析の内容をアジェンダ決定（案）に記載してはどうか。

29. 前項の更新を行うことを前提として、アジェンダ決定（案）が公表されることとなった。

IV. アジェンダ決定（案）（仮訳）

30. 前項を踏まえ、2026 年 9 月 29 日に次のアジェンダ決定（案）が公表された。

残存価額の見積り（IAS 第 16 号「有形固定資産」） — アジェンダ・ペーパー4

2026 年 11 月 30 日までコメントを募集

委員会は、企業が IAS 第 16 号に従って有形固定資産の項目の残存価額をどのように見積るかに関する要望書を受け取った。具体的には、要望書は、企業の残存価額の見積りは当該項目の耐用年数の終了時における当該項目の予想される経過年数及び状態以外の将来の動向（その他の予想される将来の動向）を反映するのかどうかを質問していた。

事実パターン

要望書に記述された事実パターンは、次のとおりである。

- a. 企業は自動車を製造し、顧客にリースする。リース期間は通常は 3 年であり、自動車の経済的耐用年数よりも著しく短い。企業はリースした自動車をリース期間の終了時に売却する。
- b. 企業は当該リース契約をオペレーティング・リースに分類し、リースした自動車を有形固定資産として認識する。企業はリースした自動車を IAS 第 16 号の原価モデルを使用して測定し、リース期間にわたり定額法で減価償却する。

要望書は、リースした自動車の残存価額の見積りにおいて企業はその他の予想される将来の動向を反映することを要求されるかどうかを質問している。

IAS 第 16 号の要求事項の適用

IAS 第 16 号の第 6 項は、資産の残存価額を「資産の耐用年数が到来し、耐用年数の終了時点で予想される当該資産の状態であったとした場合に、企業が当該資産を処分することにより現時点で得るであろう見積金額（処分コストの見積額を控除後）」と定義している。

委員会は、残存価額の定義は、資産がすでに耐用年数の終了時点で予想される経過年数及び状態であったとした場合に、企業が当該資産を処分することにより現時点で得るであろう金額（すなわち、企業が報告日時点で得るであろう金額）を見積ることを企業に要求していることに着目した。その際に、企業は次のようにする。

- a. その他の予想される将来の動向を、企業が当該資産を処分することにより現時点で得るであろう金額にそうした動向が影響を与える範囲で（すなわち、それらの動向が現在の価格に影響を与える範囲で）反映する。例えば、資産を陳腐化させる可能性のある予想される将来の技術的变化は、企業が当該資産について現時点で得るであろう金額に影響を与える可能性がある。
- b. その他の予想される将来の動向を、企業が当該資産について得ることとなる金額に将来においてのみ影響を与えるであろう範囲（すなわち、将来の価格のみに影響を与える範囲）では反映しない。例えば、報告日と資産の耐用年数の終了時との間の物価上昇は、企業が当該資産について得ると見込む金額に将来においてのみ影響を与える可能性がある。

結論

委員会は、IAS 第 16 号における原則及び要求事項は、企業が有形固定資産の項目の残存価額を見積るにあたりその他の予想される将来の動向を反映することを要求されるかどうかを企業が判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、要望書に対処するための基準設定プロジェクトは必要ないと[決定した]。

以 上