IFRIC® Update



From the IFRS® Interpretations Committee

2023年3月

IFRIC Update 2023 年 3 月

IFRIC *Update* は IFRS 解釈指針委員会(委員会)が公開の会議で至った決定の要約である。過去の Update は <u>IFRIC Update アーカイブ</u>で見つけられる。

委員会は <u>2023 年 3 月 14 日から 15 日</u>に会議を行い、下記について議論した。

委員会の暫定的なアジェンダ決定

- デリバティブ契約に対する保証(IFRS 第9号「金融商品」) 一アジェンダ・ペーパー3
- 仲介者からの未収保険料(IFRS 第 17 号「保険契約」及び IFRS 第 9 号「金融商品」) ーアジェンダ・ペーパー4
- 従業員に提供される住宅及び住宅ローンーアジェンダ・ペーパー5

IASB の検討を求めるアジェンダ決定

リースの定義一入替えの権利(IFRS 第 16 号「リース」) ー アジェンダ・ペーパー2

IASB の年次改善のために提案された事項

- 免除されたリース料の借手の会計処理(IFRS 第 9 号「金融商品」及び IFRS 第 16 号「リース」) ー アジェンダ・ペーパー6A
- 公正価値と取引価格との繰延差額の開示—IFRS 第7号「金融商品: 開示」に関する適用ガイダンスー アジェンダ・ペーパー6B

その他の事項

- 企業結合一開示、のれん及び減損一 アジェンダ・ペーパー7
- 仕掛中の作業 アジェンダ・ペーパー8

IFRIC Update への補遺 - 委員会のアジェンダ決定

リースの定義一入替えの権利(IFRS 第 16 号「リース」) ー アジェンダ・ペーパー2

委員会の暫定的なアジェンダ決定

委員会は、以下の事項について議論を行い、作業計画に基準設定プロジェクトを追加しないことを暫定 的に決定した。委員会は、これらの暫定決定(基準設定プロジェクトを追加しない理由を含む)を今後

関連情報

作業計画

一貫した適用の支援

の会議で再検討する予定である。委員会は暫定的なアジェンダ決定に対するコメントを求めている。関心のある関係者は、コメントを open for comment ページで提出することができる。すべてのコメントは公開の記録に記載されウェブサイトに掲載される。ただし、回答者が機密とすることを要請し我々がその要請を認めた場合は除く。そうした要請は、十分な理由(例えば、商業上の機密)の裏付けがない限り、通常は認めない。委員会は、締切日までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。締切日後に受け取ったコメントは、委員会が検討するアジェンダ・ペーパーにおいては分析されない。

デリバティブ契約に対する保証(IFRS第9号「金融商品|) - アジェンダ・ペーパー3

委員会は、IFRS第9号を適用する際に、デリバティブ契約に対して行った保証を企業が金融保証契約として会計処理するのかデリバティブとして会計処理するのかに関する要望書を受け取った。

要望書は、第三者である二者間でのデリバティブ契約に対して行った保証について記述していた。そうした保証は、保証の保有者に対して、他方の当事者が債務不履行となった場合に、発生した実際の損失(クローズアウト金額まで)を補償することになる。クローズアウト金額は、債務不履行となる前の当該デリバティブの残りの契約上のキャッシュ・フローの評価に基づいて決定される。

発見事項

委員会が [現在までに] 収集した証拠で示されたところでは、要望書に記載された事項は幅広いものではなく、当該事項が実際に生じる場合でも、関係する金額は重要性がない。

結 論

発見事項に基づいて、委員会は、要望書に記載された事項は幅広い影響を有するものではなく、影響を受ける者に重要性がある影響を及ぼさない(また、及ぼすとは見込まれない)と結論を下した。したがって、委員会は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを「決定した」。

仲介者からの未収保険料(IFRS第17号「保険契約」及びIFRS第9号「金融商品」) — アジェンダ・ペーパー4

委員会は、保険契約を発行している企業(保険者)がIFRS第17号及びIFRS第9号の要求事項を仲介者からの 未収保険料にどのように適用するのかに関する要望書を受け取った。

要望書に記載された事実パターンでは、仲介者は保険者と保険契約者との間の連絡役として行動し、両者の間の保険契約を準備する。保険契約者は仲介者に保険料を現金で支払っているが、保険者はまだ当該保険料を仲介者から現金で受け取っていない。保険者と仲介者との間の契約は、仲介者が保険者に対する保険料を後日に回収することを認めている。

保険契約者が保険料を仲介者に支払った時点で、保険契約者は保険契約に基づく義務が解除され、保険者は保険契約者に保険契約サービスを提供する義務を負っている。仲介者が保険料を保険者に支払うことができない場合、保険者は保険料を保険契約者から回収する権利も保険契約を取り消す権利も有さない。

要望書は、提出された事実パターンにおいて、仲介者からの未収保険料が保険契約の境界線内の将来キャッシュ・フローでありIFRS第17号を適用して保険契約グループの測定に含まれるのか、それともIFRS第9号を適用して別個の金融資産であるのかを質問していた。要望書は2つの見解を示していた。

第1の見解(見解1)では、保険者は、仲介者からの未収保険料は保険契約の境界線内の将来キャッシュ・フローであると判断する。見解1を適用する場合、保険契約者が保険料を仲介者に支払った時点で次のようになる。

- a. 保険料配分アプローチが適用されない契約グループについては、保険者は仲介者からの未収保険料を保 険契約の境界線内の将来キャッシュ・フローとして引き続き扱い、IFRS第17号を適用して、それらが現 金で回収されるまで保険契約グループの測定に含める。
- b. 保険料配分アプローチが適用される契約グループについては、保険者は残存カバーに係る負債を増額しない。保険料を仲介者から現金で回収した時点ではじめて負債を増額する。

第2の見解(見解2)では、保険契約者による支払で保険契約に基づく保険契約者の義務が解除されることから、保険者は保険契約者から保険料を受け取る権利が仲介者から保険料を受け取る権利によって決済されるものと考える。したがって、保険者は、仲介者からの未収保険料は保険契約の境界線内の将来キャッシュ・フローではなく、別個の金融資産であると判断する。見解2を適用する場合、保険契約者が保険料を仲介者に支払った時点で次のようになる。

- a. 保険料配分アプローチが適用されない契約グループについては、保険者は当該保険料を保険契約グループの測定から除外し、IFRS第9号を適用して、別個の金融資産として認識する。
- b. 保険料配分アプローチが適用される契約グループについては、保険者は残存カバーに係る負債を増額し、IFRS第9号を適用して、別個の金融資産を認識する。

IFRS会計基準の要求事項の適用

委員会は、IFRS第17号が、保険者が保険契約に基づいて保険料を受け取る権利の会計処理方法を検討するための出発点であると考えた。委員会は次のことを検討した。

- a. どのキャッシュ・フローがIFRS第17号を適用して保険契約の境界線内となるのか
- b. どの時点でキャッシュ・フローが保険契約グループの測定から除外されるのか
- c. どのような情報が信用リスクに関して提供されることとなるのか

IFRS第17号を適用して保険契約の境界線内となるキャッシュ・フロー

IFRS第17号の第33項は、保険契約グループの測定に、当該グループの中の各契約の境界線内のすべての将来キャッシュ・フローの見積りを含めることを保険者に要求している。B65項は、保険契約の境界線内のキャッシュ・フローとは、契約の履行に直接関連するキャッシュ・フロー(保険契約者からの保険料を含む)であると説明している。

委員会は、IFRS第17号のB65項は保険契約者から直接回収される保険料と仲介者を通じて回収される保険料とを区別していないことに着目した。IFRS第17号を適用するにあたり、仲介者を通じて回収される保険契約者からの保険料は、したがって保険契約グループの測定に含まれる。

委員会は次に、保険契約グループの測定にすでに含まれている保険料がどの時点で当該測定から除外されるのかを検討した。

キャッシュ・フローを保険契約グループの測定から除外すること

IFRS第17号の第34項は、キャッシュ・フローが、企業が保険契約者に保険料の支払を強制できる報告期間中又は企業が保険契約者に保険契約サービスを提供する実質的な義務を有している報告期間中に存在する実質的な権利及び義務から生じる場合には、保険契約の境界線内にあると定めている。

要望書に記載された事実パターンでは、保険者は保険料を現金で回収していない。委員会は、IFRS第17号は保険契約の境界線内の将来キャッシュ・フローが保険契約グループの測定から除外されるのが、これらのキャッシュ・フローが現金で回収又は決済される時点のみなのかどうかを明示していないことに着目した。

したがって、委員会は、保険契約者による支払で保険契約に基づく保険契約者の義務が解除される時点での、仲介者からの未収保険料を会計処理するにあたり、保険者は見解1又は見解2のいずれかを適用できると考えた。これを念頭に、委員会は次に、両方の見解が信用リスクに関する情報に与える影響を検討した。

信用リスクに関する情報

IFRS第17号及びIFRS第9号は、仲介者からの予想信用損失の測定、表示及び開示について異なる扱いとなる。委員会は、企業がいずれの見解(見解1又は見解2)を適用するのかに応じて、適用するIFRS会計基準書における測定及び開示の要求事項のすべてを適用することを要求されると考えた。したがって、保険者はIFRS第17号(IFRS第17号の範囲に含まれる契約から生じる信用リスクに関する情報の開示を要求している第131項を含む)又はIFRS第9号(及びIFRS第7号「金融商品:開示」の要求事項)のいずれかを、仲介者からの未収保険料に適用する。

結 論

委員会は、IFRS第17号は保険契約の境界線内の将来キャッシュ・フローがどの時点で保険契約グループの 測定から除外されるのかを明示していないため、要望書に記載された事実パターンでは、保険者は、保険契 約者は支払ったが仲介者からは未収の保険料を、IFRS第17号又はIFRS第9号のいずれかを適用して会計処理す ることができると結論を下した。

自らの分析に照らして、委員会はIFRS第17号とIFRS第9号の相互関係についての基準設定プロジェクトを作業計画に追加すべきかどうかを検討した。委員会は、そのようなプロジェクトは基準の変更が意図しない結果を生じさせるかどうかの評価が必要となることに留意した。この評価は完了するために相当の時間と労力を要する可能性がある。さまざまな手順の中でも特に、広範囲の契約(要望書に記載された事実パターンで示されたものだけでなく)の分析が必要となるからである。委員会は、保険契約者は支払ったが仲介者からは未収の保険料を会計処理する際に見解1又は見解2のいずれかを適用することで、IFRS第17号又はIFRS第9号の要求事項に基づいて有用な情報が財務諸表利用者に提供されるであろうと考えた。

このため、委員会は、プロジェクトはコストを上回るのに十分となるような財務報告の改善をもたらさないであろうと結論を下した。したがって、委員会は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを [決定した]。

従業員に提供される住宅及び住宅ローン― アジェンダ・ペーパー5

委員会は、企業が従業員持家制度及び従業員向け住宅ローンをどのように会計処理するのかに関する要望書を受け取った。

事実パターン1:従業員持家制度

企業が従業員に、企業が建設し所有している住宅を提供する。その代わりに、従業員は、住宅の合意された価格が全額返済されるまで毎月、基本給の一定割合を控除される。

従業員が契約の最初の5年以内に退職する場合には、従業員は住宅に対する権利を放棄し、その日までの給 与控除を回収する。従業員が5年の期間後に退職する場合には、従業員は次のいずれかを選択できる。

- a. 住宅に対する権利を放棄し、その日までの給与控除を回収する。
- b. 住宅を保持し、残額を直ちに返済する。

住宅の法的所有権が従業員に移転するのは、住宅の合意された価格を従業員が全額支払った時点である。

要望書は、企業がこの取決めをどのように会計処理すべきかを質問していた。特に、どの時点で従業員への住宅の移転を認識すべきか、及び移転の前後における会計処理についてである。

事実パターン2:従業員向け住宅ローン

企業が従業員に住宅購入のためのローンを提供する。住宅は従業員が選んで購入し、企業は所有しない。 企業はローンを市場金利よりも低利で提供し、通常は無利息である。従業員はローンを給与控除を通じて返済する。従業員がどの時点でいかなる理由で退職する場合でも、ローンの残高は返済すべきものとなる。

要望書は、企業がこの取決めをどのように会計処理すべきかを質問していた。特に、このローンは次のいずれであるのかについてである。

- a. IAS第19号「従業員給付」の範囲に含まれる前払の従業員給付
- b. IFRS第9号「金融商品」の範囲に含まれる金融資産(ローンが市場金利より低利であるという要素は IAS第19号を適用して前払の従業員給付として会計処理)

発見事項

委員会が [現在までに] 収集した証拠で示されたところでは、要望書に記載された事項は幅広いものではなく、当該事項が実際に生じる場合でも、関係する金額は重要性がない。

結 論

発見事項に基づいて、委員会は、要望書に記載された事項は幅広い影響を有するものではなく、影響を受ける者に重要性がある影響を及ぼさない(また、及ぼすとは見込まれない)と結論を下した。したがって、委員会は基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを「決定した」。

IASB の検討を求めるアジェンダ決定

リースの定義―入替えの権利(IFRS 第 16 号「リース |) ― アジェンダ・ペーパー2

委員会は、2022 年 11 月の IFRIC Update において公表した<u>暫定的なアジェンダ決定</u>に対するフィードバックを検討した。契約がリースを含んでいるかどうかの評価方法に関するものである。

委員会は当該アジェンダ決定についての議論を完了した。IFRS 財団の「デュー・プロセス・ハンドブック」の 8.7 項に従って、国際会計基準審議会(IASB)はこのアジェンダ決定を 2023 年 4 月の会議で検討する。IASB が当該アジェンダ決定に反対しない場合には、2023 年 4 月にこの IFRIC Update への補遺において公表されることになる。

IASB の年次改善のために提案された事項

十分に軽微であるか又は範囲が狭い IFRS 会計基準のいくつかの修正案を、当該修正が関連していなくても一緒にパッケージして1つの文書で公開することができる。これらは「年次改善」と呼ばれる。そうした修正は次のような変更に限定される。ある IFRS 会計基準書の文言を明確化するか又は比較的軽微な意図されていなかった帰結、見落とし若しくは基準における既存の要求事項の間での矛盾を訂正する変更である。年次改善は IFRS 会計基準の他の修正と同じデュー・プロセスに従うが、年次改善は、個々にではなく一緒に公開される関連のない修正で構成される点が異なる。

委員会は、次回の年次改善サイクルにおける考え得る修正として提起された事項について議論し、修正案の提案とともに IASB に提示すべき助言を提供した。

免除されたリース料の借手の会計処理(IFRS 第 9 号「金融商品」及び IFRS 第 16 号「リース」) — アジェンダ・ペーパー6A

2022 年 3 月に、委員会は、リース契約の唯一の変更点が、契約に基づいて借手から受け取るべきリース料を貸手が免除することである賃料減免を会計処理する際の IFRS 第 9 号及び IFRS 第 16 号の適用に関する要望について議論した。

委員会は、こうした賃料減免についての借手の会計処理を扱うための狭い範囲の基準設定プロジェクト(場合によっては年次改善として)に取り組むことを IASB が検討するよう提案した。

今回の会議で、委員会は当該提案に対する次の助言を提供した。

- a. IFRS 第 16 号の付録 A における「リースの条件変更」の定義を修正する。
- b. IFRS 第 9 号の 2.1 項(b)(ii)を修正して IFRS 第 9 号の 3.3.3 項への相互参照を追加する。

公正価値と取引価格との繰延差額の開示—IFRS 第 7 号「金融商品:開示」に関する適用ガイダンス — アジェンダ・ペーパー6B

委員会は、IFRS 第 7 号の第 28 項と IFRS 第 7 号に関する適用ガイダンスにおける付属の設例の IG14 項との不整合から生じる可能性のある混乱についての情報を受けた。

委員会は、IFRS 第 7 号の第 28 項との整合性を改善するために IG14 項を修正するという提案に対して助言を提供した。

その他の事項

企業結合―開示、のれん及び減損 ― アジェンダ・ペーパー7

委員会は、IASBの「企業結合 — 開示、のれん及び減損」プロジェクトについて議論した。委員会メンバーは、のれんを含んでいる資金生成単位についての減損テストに関してのIAS第36号「資産の減損」の要求事項の考え得る変更についての見解を提供した。

IASBは、このフィードバック及び他の利害関係者からのフィードバックを、IAS第36号の要求事項の考え得る変更について議論する際に考慮する。

仕掛中の作業 ― アジェンダ・ペーパー8

委員会は、2023年3月の会議で議論しなかった未解決事項の現状についてのアップデートを受けた。

IFRIC Update への補遺 — 委員会のアジェンダ決定

アジェンダ決定は、多くの場合、説明的資料を含んでいる。説明的資料は、IFRS 会計基準における諸原則及び要求事項についての企業の理解を変える可能性のある追加の洞察を提供する場合がある。このため、企業がアジェンダ決定の結果として会計方針を変更する必要があると決定する場合がある。企業には、当該決定を行い必要な会計方針の変更を適用するための十分な時間(例えば、企業は変更を適用するために、新たな情報の入手やシステムの適用が必要となる場合がある)が与えられることが期待される。会計方針の変更を行うために十分な時間がどのくらいなのかの決定は、企業の具体的な事実及び状況に応じて決まる判断の問題である。それでも、企業は、どのような変更も適時に導入し、重要性がある場合には、当該変更に関連した開示が IFRS 会計基準で要求されているかどうかを検討することを期待される。

リースの定義―入替えの権利(IFRS第16号「リース」)― アジェンダ・ペーパー2

2023年4月公表1

委員会は、契約がリースを含んでいるかどうかを評価する方法に関する要望書を受け取った。要望書は次のことについて質問していた。

- a. 契約が複数の類似した資産の使用に関するものである場合に、契約がリースを含んでいるかどうかを評価するためのレベル(各資産を個別に考慮するのか又はすべての資産を一緒に考慮するのか)
- b. 供給者が特定の入替えの権利を有している(すなわち、下記に該当する)場合に、IFRS第16号を適用 して契約がリースを含んでいるかどうかを評価する方法
 - i. 使用期間全体を通じて代替資産に入れ替える実質上の能力を有している。しかし、
 - ii. 使用期間全体を通じては資産を入れ替える権利の行使により経済的に便益を得ることとならない。

リースの定義

IFRS第16号の第9項は、「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」と述べている。IFRS第16号のB9項を適用すると、契約がリースの定義を満たすためには、顧客は次の両方を有していなければならない。

- a. 使用期間全体を通じて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
- b. 使用期間全体を通じて特定された資産の使用を指図する権利

使用期間とは、「資産が顧客との契約を履行するために使用される期間(非連続の期間を含む)」である (IFRS第16号の付録A)。

IFRS第16号のB12項は、「企業は、契約がリースを含んでいるのかどうかを、独立したリース構成部分である可能性のある構成部分のそれぞれについて評価しなければならない」と述べ、独立したリース構成部分に関する適用指針についてIFRS第16号のB32項を企業に指し示している。B32項は、原資産を使用する権利は下記の両方に該当する場合には独立したリース構成部分であると定めている。

- a. 借手が、原資産の使用から、それ単独で又は借手が容易に利用可能な他の資源と組み合わせることで 便益を得ることができる。
- b. 原資産が、契約の中の他の原資産への依存性が高くなく、相互関連性も高くない。

特定された資産

契約がリースの定義を満たすための第1の要件は、顧客が特定された資産の使用を支配していることである。IFRS第16号のB13項からB20項は、特定された資産についての適用指針を示している。

B13項は「資産は、通常は契約に明記されることによって特定される。しかし、資産が顧客に利用可能とされる時点で黙示的に定められることによって特定される場合もある」と述べている。

しかし、「たとえ資産が特定されていても、供給者が使用期間全体を通じて資産を入れ替える実質的な権利を有している場合には、顧客が特定された資産を使用する権利を有していない場合がある」(B14項)。その場合には、供給者(顧客ではなく)が当該資産の使用を支配している。したがって、特定された資産はない。すなわち、当該契約はリースを含んでいない。

入替えの権利が<u>実質的</u>であるためには、次の条件の両方が存在していなければならないとB14項は述べている。

- a. 供給者が使用期間全体を通じて代替資産に入れ替える実質上の能力を有している(例えば、顧客は供給者が資産を入れ替えることを妨げることができず、かつ、供給者が代替資産を容易に利用可能であるか又は合理的な期間内に調達できる)。
- b. 供給者が資産を入れ替える権利の行使により経済的に便益を得ることとなる(すなわち、資産の入替 えに関連した経済的便益が、資産の入替えに関連したコストを上回ると見込まれる)。

B16項は「供給者の入替えの権利が実質的であるかどうかについての企業の評価は、(中略)契約時において、発生する可能性が高いとは考えられない将来の事象の考慮は除外しなければならない」と述べている。

B15項からB18項は、以下の状況のそれぞれにおいて、供給者の入替えの権利は実質的ではない(又は顧客が特定された資産を使用する権利を有することを妨げない)ことを意味する要求事項を定めている。

- a. 供給者が、特定の日又は所定の事象の発生のいずれかの以後にしか代替資産に入れ替える権利又は義務を有さない場合
- b. 供給者が権利の行使により経済的に便益を得ることとなるのが、契約時において、発生する可能性が 高いとは考えられない将来の事象の発生時のみである場合
- c. 供給者が、資産が適切に稼働していない場合又は技術的なアップグレードが利用可能になった場合 に、修理及び維持管理のためにのみ資産を入れ替える権利又は義務を有している場合

B17項は、資産が顧客の敷地又は他の場所にある場合には、入替えに関連したコストは関連する便益を上回る可能性の方が高いと述べている。

IFRS第16号に関する結論の根拠のBC112項からBC115項は、入替えの権利についての要求事項を開発した際のIASBの論拠を説明している。BC113項は次のように述べている。「IASBが [これらの要求事項] を盛り込んだ意図は、次の両者を区別することである。

- a. 顧客ではなく供給者が資産の使用を支配しているため特定された資産がないこととなる入替えの権利
- b. 供給者が当該権利を行使する可能性が低いか、又は実務的若しくは経済的に実行可能でないため、契 約の実質や特性を変更しない入替えの権利」

BC113項はさらに、IFRS第16号の開発時において、IASBは「多くの場合、資産の入替えに関連したコストがあるため、供給者が入替えの権利の行使から便益を受けないことが明らかであろう」という考えであったと説明している。

B19項は、供給者が実質的な入替えの権利を有しているかどうかを顧客が容易に判定できない場合には、供給者の入替えの権利は実質的では<u>ない</u>と仮定することを顧客に要求している。BC115項は次のように述べている。

- a. B19項における要求は、「場合によっては、供給者の入替えの権利が実質的であるかどうかを顧客が 判定することが、不可能ではないにしても、困難であろう」という利害関係者の懸念に対応してい る。
- b. 「入替えの権利が実質的である場合には、IASBはこれが事実及び状況から比較的明らかであろうと考えている」。

したがって、委員会は、B13項からB19項の要求事項は、資産が明示的又は黙示的に定められている場合に 特定された資産がないと顧客が結論を下すことについて高いハードルを設けていると考えた。

委員会はまた、B14項で要求されているように、供給者が資産を入れ替える権利が使用期間の全体を通じて実質的であるかどうかの判定には、判断が必要であると考えた。B14項(a)は、たとえ供給者がすでに代替

的な資産を有していなくても当該資産を合理的な期間内に調達できる場合であれば、供給者は使用期間全体 を通じて代替的な資産と入れ替える実際上の能力を有していると定めている。これは、「使用期間全体を通 じて」という用語が、当該期間内のすべての時点でという意味ではないことを示している。

要望書に記載された事実パターンへのIFRS第16号の要求事項の適用

要望書に記載された事実パターンでは、

- a. 顧客は100個の類似した新品資産(電気バスで使用されるバッテリー)の使用について供給者と10年契約を締結する。顧客はそれぞれのバッテリーを自らが容易に利用可能な他の資源と一緒に使用する(それぞれのバッテリーは、顧客が所有しているか又は供給者とは関連のない者からリースしているバスで使用される)。
- b. 供給者は契約期間全体を通じて代替資産に入れ替える実質上の能力を有していて、B14項(a)の条件が存在すると仮定されている。
- c. バッテリーの入替えが行われた場合、供給者は入替えが行われる間に失われた収益又は発生したコストについて顧客に補償することを要求される。ある時点で入替えが供給者にとって経済的な便益となるかどうかは、顧客に支払うべき補償の金額とバッテリーの状態の両方に応じて決まる。
- d. 契約開始時においては、供給者は使用されたのが3年未満であるバッテリーの入替えからは経済的に便益を受けないが、3年以上使用されたバッテリーの入替えからは経済的に便益を受ける可能性があると 見込まれる。

契約がリースを含んでいるかどうかを評価するためのレベル

要望書に記載された事実パターンでは、

- a. 顧客は各資産 (バッテリー) を自らが利用可能な他の資源 (バス) とともに使用することから便益を 得ることができ、
- b. それぞれのバッテリーは、契約の中の他のバッテリーへの依存性が高くなく、相互関連性も高くない。

したがって、委員会は、要望書に記載された事実パターンでは、B12項を適用して、顧客は契約がリースを含んでいるかどうか(供給者の入替えの権利が実質的であるかどうかの評価を含む)を、潜在的な独立したリース構成部分(すなわち、それぞれのバッテリー)について評価すると結論を下した。

特定された資産

要望書に記載された事実パターンでは、それぞれのバッテリーは特定されている。たとえ契約で明示的に 定められていない場合でも、バッテリーは顧客の使用のために利用可能とされる時点で黙示的に特定され る。したがって、委員会は、供給者が使用期間の全体を通じてバッテリーを入れ替える実質的な権利を有し ている場合を除いて、それぞれのバッテリーは特定された資産であると考えた。

要望書に記載された事実パターンでは、B14項(a)の条件(供給者が使用期間全体を通じて代替資産に入れ替える実質上の能力を有している)が存在すると想定される。しかし、委員会は、供給者は少なくとも契約の最初の3年間はバッテリーを入れ替える権利の行使により経済的に便益を得るとは見込まれないので、B14項(b)の条件は使用期間全体を通じては存在するわけではないと考えた。したがって、供給者は、使用期間全体を通じてはバッテリーを入れ替える実質的な権利を有していない。供給者の入替えの権利が使用期間全体を通じて実質的であるかどうかの判定には判断が必要となる場合があるが、委員会は、この事実パターンにおける事実及び状況は、供給者の権利が当該期間全体を通じては実質的ではないことが明らかなものであると考えた。

委員会の結論

委員会は、要望書に記載された事実パターンでは、それぞれのバッテリーは特定された資産であると結論を下した。契約がリースを含んでいるかどうかを評価するために、顧客はIFRS第16号のB21項からB30項の要求事項を適用して、使用期間全体を通じて、それぞれのバッテリーの使用及び使用の指図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どうかを評価することとなる。顧客が、契約がリースを含んでいるという結論を下す場合には、リース期間を決定するためにIFRS第16号の第18項から第21項の要求事項を適用することとなる。

委員会は、IFRS 第 16 号における諸原則及び要求事項は、要望書に記載された事実パターンにおいて契約がリースを含んでいるかどうかを評価するためのレベル及び特定された資産があるかどうかを企業が評価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、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを決定した。

1 「デュー・プロセス・ハンドブック」の 8.7 項に従って、2023 年 4 月の会議で、IASB はこのアジェンダ決定について 議論し、反対しなかった。