

企業会計基準委員会 御中

公益社団法人
日本証券アナリスト協会
企業会計研究会

企業会計基準公開草案第 73 号

「リースに関する会計基準（案）」等について

日本証券アナリスト協会の企業会計研究会は、企業会計基準委員会（以下、ASBJ）が 2023 年 5 月 2 日に公表した「企業会計基準公開草案第 73 号『リースに関する会計基準（案）』等について」（以下、本公開草案¹）に関する意見書を提出する。

当協会はアナリスト教育試験制度を運営する公益社団法人で、約 28,000 名の日本証券アナリスト協会認定アナリスト（CMA[※]）を擁する。

企業会計研究会は、1977 年 3 月に設立された当協会の常設委員会で、アナリスト、ポートフォリオマネジャー、学識経験者を含む 12 名の委員で構成されている。

本公開草案については、2023 年 5 月 23 日、ASBJ の常勤委員である中條恵美氏及び専門研究員である秋本祐哉氏を講師としてお招きし、企業会計研究会の委員等を対象とするオンライン勉強会を開催していただいた。また、その勉強会の収録動画を、後日、CMA 向けに配信した。この場をお借りして御礼申し上げたい。

当協会では、この勉強会を踏まえ、企業会計研究会の委員及び CMA に対して本公開草案に関するアンケートを実施し、23 名から回答を得た。そのアンケートの集計結果を基に、企業会計研究会の委員が議論して、当協会の意見書を作成した。本公開草案に関するアンケートの集計結果は、付録資料として添付した。

はじめに

我々は、ASBJ が本公開草案を公表したことを歓迎する。

本公開草案は、借手のすべてのリースについて資産及び負債を計上する会計基準を提案するもので、2016 年 1 月に国際会計基準審議会（IASB）が公表した IFRS 第 16 号と平仄がとれたものとするを目的としている。

¹ 「IFRS 第 16 号」、「本会計基準案等」等、本公開草案に使用されている略称を、本意見書でも使用している。

我が国ではプライム市場を中心に特に注目度の高い企業については IFRS を採用している先も多く、日本基準が改正されれば、財務諸表利用者のニーズである比較可能性が高まる。

ASBJ では、2019年3月より本会計基準の開発に取り組み、財務諸表利用者のニーズと財務諸表作成者の実務上の負担とのバランスを取りながら、多くの協議を重ね、本公開草案の公表に至った。そうした ASBJ の尽力に、敬意を表したい。

本公開草案の提案は、財務諸表利用者であるアナリスト・投資家のニーズに応えるものであり、概ね同意する、又は、条件付きで同意するとした。ただし、質問 11 及び質問 21 については同意しないとした。

以下、我々の意見を各質問に沿って述べる。

質問 1（開発にあたっての基本的な方針（借手の会計処理）に関する質問）

本会計基準案等の開発にあたっての基本的な方針（借手の会計処理）に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等の開発にあたっての基本的な方針（借手の会計処理）に同意する。

我々のアンケートの **Q1** では、回答者の 90.9%が「同意する」と回答した。

IFRS 第 16 号と同様に単一の会計処理モデルを採用したことを評価する。これにより、リースについて、有利子負債により資金調達を実施して設備投資を実施した結果と同様の財政状態、経営成績が報告されることが期待される。

その上で、IFRS 第 16 号の主要な定めの内容のみを取り入れ、国際的な比較可能性を大きく損なわせない範囲で代替的な取扱いを定めたことは、財務諸表利用者にとって受け入れ可能であると考えられる。

プライム市場を中心に特に注目度の高い企業については IFRS を採用している先も多く、日本基準が改正されれば、財務諸表の企業間の比較可能性は高まる。

質問 2（開発にあたっての基本的な方針（貸手の会計処理）に関する質問）

本会計基準案等の開発にあたっての基本的な方針（貸手の会計処理）に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等の開発にあたっての基本的な方針（貸手の会計処理）に同意する。

我々のアンケートの **Q2** では、回答者の 90.9%が「同意する」と回答した。

本公開草案は、借手の会計処理について IFRS 第 16 号と平仄がとれたものとするを目的としている。貸手の会計処理については、IFRS 第 16 号及び Topic 842 とともに抜本的な改正が行われていないことから、基本的に現行基準の定めを維持することに同意する。

質問 3（他の会計基準等との関係に関する質問）

本会計基準案等における他の会計基準等との関係に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における他の会計基準等との関係に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q3** では、回答者の 72.7%が「同意する」と回答した。

既に特定領域において個別基準が定められており、かつその定めが新たに公表された基準の定めと大きく異なっていない場合、既存の基準を適用し続けることを容認するのは、これまで行われてきた対応である。

ただし、貸手による無形固定資産のリースの一部及び借手による無形固定資産のリースについて、現行基準と同様に、適用を任意としているが、ソフトウェアへの投資は大きく、貸手によるソフトウェアのライセンスは収益認識会計基準が適用されるのに対し、全ての借手による無形固定資産について適用を任意とすることには懸念がある。借手による無形固定資産についてリースに関する会計処理を適用しない場合は、その旨と影響（取引残高等）を開示すべきである。

質問 4（個別財務諸表への適用に関する質問）

本会計基準案等において連結財務諸表と個別財務諸表の会計処理を同一とする提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等において連結財務諸表と個別財務諸表の会計処理を同一とする提案に同意する。

我々のアンケートの **Q4** では、回答者の 95.7%が「同意する」と回答した。

連単で取り扱いを分けることに積極的な理由を見出すことはできない。日本市場には単体上場会社もあるため、連単で同様に適用すべきである。連単の財務諸表が同様の基準で作成されることで、連単それぞれの分析や連単の差異分析がより有用なものとなる。

質問5（リースの定義及びリースの識別に関する質問）

本会計基準案等におけるリースの定義及びリースの識別に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等におけるリースの定義及びリースの識別に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q5** では、回答者の 86.4%が「同意する」と回答した。

リースの定義及び識別はリース会計基準の根幹をなすものであるが、本会計基準案等の定めは、IFRS 第 16 号との整合性、比較可能性を達成するという目的を達成していると考ええる。リース料の内訳は、財務諸表利用者にとって事業内容を知る重要な要素である。

ただし、「リースの識別に関するフローチャート」だけでは、作成者・利用者共に理解が難しいと思われる。ASBJ には教育的文書を公表するなどにより、本適用指針の適用開始前までにリースの識別の理解を促す取り組みをお願いしたい。

また、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに会計処理を行う場合に、リース債務の範囲が会社によってばらつくことが懸念されるとの意見があった。実務上、全ての契約について区分を行うことが困難であることに配慮した例外規定であるが、企業が活用する代表的なリース取引の典型的な契約について、リースを構成する部分とリースを構成しない部分の構成比を注記にて開示することが考えられる。その他、リース契約でなくとも実質的にリースと識別した取引の概要についても開示を求める意見があった。財務諸表利用者が企業間のばらつきの有無などを確認し、企業間比較を行う際に財務調整の必要性の有無を検討する上での有益な情報となる。

質問6（借手のリース期間に関する質問）

本会計基準案等における借手のリース期間に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における借手のリース期間に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q6** では、回答者の 90.9%が「同意する」と回答した。

IFRS 第 16 号に同様の定めがあるのは、リース解約不能期間のみでは、借手のリース期間を過小評価することになるからである。リース契約の経済実態の忠実な表現、国際的比較可能性から見ても、本提案が妥当と考える。

ただし、この定めを逆手に取って、使用権資産及びリース負債の計上を回避するために短期リースを繰り返し契約するという懸念がある。このような操作可能性は、排除すべきである。これについては、質問9でコメントする。

また、各社の実態に即した判断となるので、主たる原資産ごとのリース期間の注記開示を求めたい。これについては、質問21でコメントする。

質問7（貸手のリース期間に関する質問）

本会計基準案等における貸手のリース期間に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における貸手のリース期間に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの Q7 では、回答者の 50.0%が「同意する」と回答した。他方、「同意しない」は 18.2%、「どちらともいえない」は 31.8%であり、「同意しない」は少数であった。

本公開草案は、IFRS 第 16 号と平仄のとれたものとするを目的としており、本会計基準案等における貸手のリース期間に関する提案では、差異が生じることになる。このため、「同意する」という回答の比率が低かったものと考えられる。

もっとも、貸手が借手による延長オプション又は解約オプションの行使可能性が合理的に確実か否かを評価することは困難であるとする判断には一定の妥当性があると考え。また、本公開草案の趣旨は、主に借手の会計処理について改正を行うものであり、貸手のリース期間について現行基準を踏襲するという判断には一定の合理性があると考え。

ただし、個別性が高く借手にとって重要度の高い物件については、貸手が行使可能性を認識している場合がある。また、解約不能期間の末期になり、借手の再リースの意思が明らかになる場合や、十分な契約件数があって当該リース原資産の再リースに関する過去実績から合理的に再リースの期間を見積ることができる場合もある。こうした場合については、IFRS 第 16 号と整合的な取り扱いとすべきである。

質問8（リース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額に関する質問）

本会計基準案等におけるリース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等におけるリース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額に関する提案に同意する。

我々のアンケートの **Q8** では、回答者の 86.4%が「同意する」と回答した。

IFRS 第 16 号では、基本的にリース料（キャッシュ・フローの現在価値）をリース負債として、それに見合う「使用権資産」を認識することで、ファイナンス・リース、オペレーティング・リースを区別することなく、オンバランスすることが可能になった。

本会計基準案等で示されている(1)～(5)は、リース契約に基づいて将来キャッシュ・フローをより正確に見積るための必須要素であり、これらに基づきリース負債、使用権資産の価値を見積ることで、より経済実態の忠実な表現が可能になり、理解可能性や国際的比較可能性も高まると考える。

なお、(3)の残価保証に係る借手による支払見込額については、見積りが困難である場合に残価保証額を用いることができるとする簡便的な取り扱いは設けないことを提案しているが、見積りが困難である中、影響度がそれほど重要でないのであれば、簡便的な取扱いを設けることは許容できるという意見もあった。

質問 9（短期リースに関する簡便的な取扱いについての質問）

本会計基準案等における短期リースに関する簡便的な取扱いについての提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における短期リースに関する簡便的な取扱いについての提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q9** では、回答者の 87.0%が「同意する」と回答した。

本公開草案は、借手の会計処理を IFRS 第 16 号と平仄のとれたものとするを目的としており、IFRS 第 16 号でも認められる取り扱いであることから、許容されると考える。

ただし、以下の点については、修正・改善を検討していただきたい。

短期リースを繰り返し契約することで使用権資産及びリース負債の計上を回避しないよう、実態判断が必要であることを「結論の背景」で明確化すべきである。

また、本適用指針第 96 項(1)のまた書き(※)では、短期リースに係る費用の金額に少額リースに係る費用の金額を合算した金額で注記することができるとしているが、両者は性質が異なる種類の取引である可能性が高いことから、分けて注記すべきである（質問 10 と同じ）。

(※) 本適用指針より抜粋

96. 損益計算書において次の(1)及び(2)に定める事項を区分して表示していない場合、それぞれについて、次の事項を注記する。

(1) 第 18 項を適用して会計処理を行った短期リースに係る費用の発生額が含まれる科目及び当該発生額。この費用には借手のリース期間が 1 か月以下のリースに係る費用を含めることを要しない。また、当該短期リースに係る費用の金額に少額リース（第 20 項参照）に係る費用の金額を合算した金額で注記することができる。この場合、その旨を注記する。

質問 10（少額リースに関する簡便的な取扱いについての質問）

本会計基準案等における少額リースに関する簡便的な取扱いについての提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における少額リースに関する簡便的な取扱いについての提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの Q10 では、回答者の 69.6%が「同意する」と回答した。他方、「同意しない」は 4.3%、「どちらともいえない」は 26.1%であり、「同意しない」は極少数であった。

本公開草案は借手の会計処理を IFRS 第 16 号と平仄のとれたものとするを目的としており、少額で重要性が乏しければ、定額法で費用処理しても、利用者の判断をミスリードする可能性は小さい。

現行基準と整合的な定めである(2)①（300 万円以下）に、新たに IFRS 第 16 号と整合的な定めである(2)②（5 千米ドル以下）が追加されたことは、許容し得ると考える。

ただし、以下の点については、修正・改善を検討していただきたい。

(2)①と②の選択を認めることを提案している。しかし、その背景は、IFRS 任意適用企業の連結財務諸表と日本基準で作成される個別財務諸表の整合性を図り、作成者の負担を軽減することであることから、②の選択は IFRS 任意適用企業に限定すべきである。または、選択した方式を「会計方針に関する情報」の注記に資産の種類ごとに明記すべきである。

また、本適用指針第 96 項(1)のまた書き(※)では、短期リースに係る費用の金額に少額リースに係る費用の金額を合算した金額で注記できるとしているが、両者は性質が異なる種類の取引である可能性が高いことから、分けて注記すべきである（質問 9 と同じ）。

(※) 本適用指針より抜粋

96. 損益計算書において次の(1)及び(2)に定める事項を区分して表示していない場合、それぞれについて、次の事項を注記する。

(1) 第18項を適用して会計処理を行った短期リースに係る費用の発生額が含まれる科目及び当該発生額。この費用には借手のリース期間が1か月以下のリースに係る費用を含めることを要しない。また、当該短期リースに係る費用の金額に少額リース(第20項参照)に係る費用の金額を合算した金額で注記することができる。この場合、その旨を注記する。

質問11 (借地権の設定に係る権利金等に関する質問)

本会計基準案等における借地権の設定に係る権利金等に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における借地権の設定に係る権利金等に関する提案に同意しない。

我々のアンケートのQ11では、回答者の52.2%が「同意しない」と回答した。他方、「同意する」は17.4%、「どちらともいえない」は30.4%であり、「同意する」は少数であった。

旧借地権と普通借地権の例外的な取り扱い、複数の会計処理を長期にわたり許容することになり、比較可能性の観点から望ましくない。権利金に資産価値があることは残存価額の設定等を工夫することで原則処理でも反映可能だと考えられる。

本提案は、財務諸表作成者側の納得を得るためにASBJが苦勞した項目と思われる。旧借地権、普通借地権の設定に係る権利金の経済実態について、減価しない土地の一部取得に準ずるとの見方にも一定の合理性があること、比較可能性の低下が長期にわたるとはいえ最終的に解消されること、本例外規定によって国際的比較可能性が著しく損なわれるものではないことから、我々の中でも容認できるという意見もあった。

しかし、上記の通り財務諸表利用者にとって重要な観点である比較可能性を踏まえると、旧借地権と普通借地権の例外的な扱いは定めるべきではなく、今回の基準改正を機に減価償却を行うべきである。

質問12 (利息相当額の各期への配分に関する質問)

本会計基準案等における利息相当額の各期への配分に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における利息相当額の各期への配分に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q12** では、回答者の 76.2%が「同意する」と回答した。

IFRS 第 16 号にない取扱いを設けることは歓迎しないが、重要性が乏しいのであれば、財務諸表作成者の実務負担を踏まえてやむを得ないとする。

ただし、使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、「(1) 借手のリース料から利息相当額の合理的な見積額を控除しない方法」、「(2) 利息相当額の総額を借手のリース期間中の各期に定額法により配分する方法」のいずれかの方法を適用することを認めるとしているが、支払利息を計上しない(1)の方法は会計処理としては異例であり、金融商品会計の取扱いとも整合しないことから、今回の基準改正を機に、(1)の方法は廃止し、(2)の方法の適用のみを認めるべきである。

なお、「重要性が乏しい認められる場合」の基準を、実態を検証した上で、明確化すべきであるという意見もあった。

質問 13（使用権資産の償却に関する質問）

本会計基準案等における使用権資産の償却に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における使用権資産の償却に関する提案に同意する。

我々のアンケートの **Q13** では、回答者の 90.5%が「同意する」と回答した。

使用権資産の償却方法、償却期間については、所有権移転リース及び所有権移転外リースとも現行基準の方法は合理的と考えられるので、現行基準を踏襲して問題ないとする。

質問 14（リースの契約条件の変更及びリースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直しに関する質問）

本会計基準案等における、リースの契約条件の変更及びリースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直しに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における、リースの契約条件の変更及びリースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直しに関する提案に同意する。

我々のアンケートの **Q14** では、回答者の 85.7%が「同意する」と回答した。

リースの契約条件の変更が生じた場合、(1)変更前のリースとは独立したリースとしての会計処理を行うのか、(2)リース負債の計上額の見直しを行うのかを判断するための要件が示されており、会計処理の実務にばらつきが生じる可能性は低いと考える。

質問 15 (借手のリース期間に含まれない再リースに関する質問)

本会計基準案等における借手のリース期間に含まれない再リースに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における借手のリース期間に含まれない再リースに関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q15** では、回答者の 65.0%が「同意する」と回答した。他方、「同意しない」は 10.0%、「どちらともいえない」は 25.0%であり、「同意しない」は少数であった。

本提案は、IFRS 第 16 号にはない定めで、財務諸表作成者の負担軽減のため現行の取り扱いを踏襲するものである。本適用指針案 BC70 項では、当初の月額リース料程度の年間リース料で行われる 1 年間のリース料で、国際的な比較可能性を大きく損なわせるものではないと説明されている。リース取引全体に占める重要性からみて、不同意とするほど財務指標への影響は大きくないと考える。

ただし、再リースが繰り返される場合があり、また、少額の判断か否かも取引に依ることから、使用権資産の償却費が当初のリース期間に偏って計上されるような結果が生ずる可能性がある。したがって、再リースを含む全体のリース期間について、取引実態や重要性を判断した上で、例外的な処理の適用可否を判断することを明確化すべきである。

質問 16 (セール・アンド・リースバック取引に関する質問)

本会計基準案等におけるセール・アンド・リースバック取引に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等におけるセール・アンド・リースバック取引に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q16** では、回答者の 77.3%が「同意する」と回答した。

IFRS 第 16 号では、リースバックにより売手である借手が継続して保持する権利に係る利得又は損益は売却時に認識しないため、売却損益の調整が必要となり、Topic 842 のモデルよりも複雑となる可能性がある。

Topic 842 と統合的な会計処理である本会計基準案等における提案は、IFRS 第 16 号の定めと比較して、理解しやすく、適用しやすいため、実務上のばらつきがより小さくなることが想定される。その結果として、本会計基準案等を適用した企業間の比較可能性が高まることが期待される。

こうした観点から、IFRS 第 16 号ではなく Topic 842 と統合的な会計処理としたことに、一定の合理性があると考えられる。

ただし、提案の方法は現行の会計処理を踏襲したものに過ぎないため、IFRS 第 16 号との比較可能性の観点から、売却損益の調整額については、概算額で良いので開示すべきである。

質問 17 (ファイナンス・リースに関する質問)

本会計基準案等におけるファイナンス・リースに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等におけるファイナンス・リースに関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの Q17 では、回答者の 90.5%が「同意する」と回答した。

しかし、結論に至る記述に不整合があるという、次のような強い意見があった。

現行の適用指針第 16 号（以下、現行適用指針）の第 51 項では、貸手の会計処理について、(1) リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法、(2) リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法、(3) 売上高を計上せず利息相当額を各期へ配分する方法、の 3つを定めている。いずれの方法でも、利息相当額は同額である。(1)又は(2)を採用した場合には、利息相当額は「売上高」に含まれて表示されることになる。

貸手であるリース会社では、従来(2)の方法により、会計処理が行われてきた。この方法は、リース期間中の各期に受取ったリース料を、各期において売上高に計上し、元本回収額を売上原価に計上することにより、差額として利息相当額が計上される結果となる。この方法は、現行適用指針の「結論の背景」第 122 項では、「従来行われてきた割賦販売の処理を想定」した方法と説明されているが、リース会社が、リース取引について、割賦基準の対象とされてきたような販売益を享受するケースは実態としてほとんどないため、この背景説明は実態と整合していないと考えられる。

したがって、当研究会の議論では、(2)の方法は、もとより「従来行われてきた割賦販売の処理を想定」した取引ではなく、本会計基準案においても、受取リース料の中に受取利息相当額以外に維持管理費用等の回収額が混在して含まれるリース取引では、なお一定の合理

性を有しているため、本基準で(2)の方法を廃止した背景説明には不整合があるという強い意見があった。すなわち、本適用指針案の BC100 項では、(2)の方法の廃止を提案する理由は、「収益認識会計基準において割賦基準が認められなくなったこととの整合性」とされているが、他方、(2)の方法で収益に含めて計上されるのは通常期間が経過した利息相当額であって、販売基準なら認識される収益相当額ではないため、記述が整合していないと考える。

なお、リース会社が販売益を享受することは実態としてほとんどないため、本適用指針案の第 67 項の(1)にある利息相当額を控除した金額で売上高を計上する取引はほとんど想定されない。この場合、貸手のリース会社は、本適用指針案の第 68 項の(2) (第 67 項の(2)の準用)により、受取リース料を利息相当額と元本回収とに区分する方法 (上の(3)の方法)を原則として採用することになると考えられる。当研究会でも、この(3)に統一すべきという意見があった。

ただし、本会計基準案の第 43 項では、「貸手は、ファイナンス・リースについて、通常の売買取引に準じた会計処理を行う」としている一方で、本適用指針案の BC101 項では、「貸手が原資産と同一の製品又は商品を販売することを主たる事業としていないときに、この金融取引としての会計処理を行う」と典型的な貸手であるリース会社に本会計基準案第 43 項の定めと異なる会計処理が求められており、記述が整合していない。現行の会計基準と適用指針の関係では、(2)の方法において売上高に利息相当額を含めることで、この整合を図ったものと考えられるが、(2)の方法の廃止を提案する本会計基準案等では、提案された会計処理の方法と背景説明の不整合を解消するよう再検討いただきたい。

また、現行適用指針では、基本となる会計処理を第 51 項で定めた上で、第 56 項で「製品又は商品を販売することを主たる事業としている企業が、同時に同一製品又は商品をリース取引の対象物件としている場合」を定めており、これは基本的な取引の処理と例外処理の実態を表していると考えられる。他方、本適用指針案の第 67 項と第 68 項では記述の順序がこれと逆になっており、基本的な取引の処理と例外処理の実態が変わったかのような誤解を与えている。現行適用指針と同様の記載順にした方が、主に対象となるリース取引が明確になると考える。IFRS 第 16 号の第 67 項から第 78 項も同様の規定順序であると理解している。

質問 18 (オペレーティング・リースに関する質問)

本会計基準案等におけるオペレーティング・リースに関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等におけるオペレーティング・リースに関する提案に同意する。

我々のアンケートの **Q18** では、回答者の 76.2%が「同意する」と回答した。

IFRS や米国基準を採用する在外子会社を擁する企業グループにおいて、国内と海外で会計処理が相違していた内容である。特に新規の大型物件稼働時に、国内物件では計上される利益が巡航稼働時と比較して小さいため、開業赤字となるケースが多く、海外物件との差異が大きくなっている。こうした差異が解消される観点から、同意する。

質問 19（サブリース取引に関する質問）

本会計基準案等におけるサブリース取引に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等におけるサブリース取引に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q19** では、回答者の 42.9%が「同意する」、33.3%が「同意しない」、23.8%が「どちらともいえない」と回答した。

「同意しない」、「どちらともいえない」とした多くの回答者は、IFRS 第 16 号の定めのない例外に対する抵抗感、財務分析における収入・費用のグロス分析の有用性、差額計上では企業が負担するリスクを正確に把握できないことを理由とした。

他方、建託ビジネスでみられるように、我が国では、中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わないケースが多くある。例外的な処理を定めるために設けた本適用指針案第 88 項(1)~(3)の 3 つの要件は、適切な内容であると考えられる。例外的な処理を設けたことで、バランスシートの過剰な両建て表示が避けられるため、結果として財務諸表利用者にとっても好ましい対応といえる。転リースについて、本適用指針案で体系的に会計処理が整理された点は評価したい。

中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わない場合の例外的な処理については、本適用指針案第 88 項(1)~(3)の 3 つの要件が鍵となる。本適用指針において、これらの要件の厳格な適用の必要性を、財務諸表作成者に強調していただきたい。

質問 20（表示に関する質問）

本会計基準案等における表示に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における表示に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q20** では、回答者の 87.0%が「同意する」と回答した。

IFRS 第 16 号と整合的な表示・開示とすることにより、国際的な比較可能性が高まると同時に、異なる会計基準に準拠する財務諸表の理解可能性が向上すると考える。

ただし、使用権資産については、「① 対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目に含める方法」と「② 対応する原資産の表示区分において使用権資産として区分する方法」のいずれかの方法により貸借対照表に表示すると提案しているが、理解可能性、比較可能性の観点から、②を原則とすべきである。

同様に、リース負債、リース負債に係る利息費用についても、「貸借対照表又は損益計算書本表における区分表示」若しくは「注記における関連科目及び金額の開示」の選択を認めることを提案しているが、いずれも本表における区分表示を原則とすべきである。

また、使用権資産に係る減価償却費もキャッシュ・フロー計算書において区分表示を原則とすべきである。

この理由は、所有権資産と使用権資産の減価償却費の性質は異なっており、両者が混在して表示されると、財務諸表利用者は実質的な営業キャッシュ・フローが計算できないからである。

この実質的な営業キャッシュ・フローが計算できないという問題は、IFRS 第 16 号で既に問題となっていることである。IFRS 任意適用企業の中には、この問題に対応すべく、使用権資産の減価償却費を除外した減価償却費を任意開示している企業もある。

区分表示を原則とすることで、財務諸表利用者は、そのような任意開示に頼ることなく、実質的な営業キャッシュ・フローを計算することが可能となる。

質問 21（注記事項に関する質問）

本会計基準案等における注記事項に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における注記事項に関する提案に同意しない。

質問 21 に対応する我々のアンケートの **Q21** では、回答者の 21.4%が「同意する」、47.8%が「同意しない」、30.4%が「どちらともいえない」と回答した。

まず、開示目的アプローチによる実務が定着していない中では、財務諸表作成者の裁量により開示の網羅性が担保されない可能性があり、また、比較可能性も懸念されることから、同アプローチに基づき全面的に作成者に開示を委ねるのは時期尚早であると考えた。

がって、本会計基準等の適用開始時は、必須記載項目と任意記載項目を設定し、必要最低限の開示の網羅性を会計基準として担保すべきである。その後、実務の定着を踏まえ、段階的に開示目的アプローチに移行すべきである。

また、「同意しない」、「どちらともいえない」とした多くの回答者から、リース期間の開示を必須開示項目とすべきとの意見が多く寄せられた。質問 6 のコメントで述べた通り、リース期間については各社の実態に即した判断がなされるので、財務諸表利用者としては、どのような判断がなされたのか認識する必要がある。財務分析上、負債構造やリース期間満了後のコスト構造変化を把握する必要がある。したがって、主たる原資産ごとのリース期間の開示を必須開示項目とすべきである。

なお、次のような意見もあった。

IFRS 任意適用企業でみられるように、使用权資産、リース負債について期首期末残高とその増減内訳（減価償却費を含む）については、財務諸表利用者の有用性が高いため、開示項目とすべきである。

セール・アンド・リースバック取引から生じた売却損益に加え、売却価額も開示されることで、取引の全体像の理解が促進されるため、開示項目とすべきである。

サブリース取引とその他の取引では利益率が異なる。サブリース取引について、収益に加えて損益（営業利益もしくは総利益）も財務分析上の有用性が高いため、開示項目とすべきである。

質問 22（連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における表示及び注記事項に関する質問）

本会計基準案等で提案している連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における表示及び注記事項に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等で提案している連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における表示及び注記事項に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q22** では、回答者の 52.4%が「同意する」、33.3%が「同意しない」、14.3%が「どちらともいえない」と回答し、「同意する」が過半数であったものの、「同意しない」も 3 分の 1 を占めた。

ほとんどの企業においては、個別財務諸表の注記を大幅に省略できる本提案で問題ないと考えられる。

ただし、貸手のリース取引については、個別財務諸表の方が連結財務諸表よりも開示の詳細度が高く、企業が属する業界に則した開示になっている。親会社が金融関連や賃貸事業を主力とする一部の企業においては、個別財務諸表の注記が省略されると、財務諸表利用者にとって正確な企業分析が困難になる懸念がある。そのような企業については、個別財務諸表の注記の省略を認めるべきではない。

質問 23（適用時期に関する質問）

本会計基準案等における適用時期に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における適用時期に関する提案に同意する。

我々のアンケートの **Q23** では、回答者の 87.0%が「同意する」と回答した。

IFRS 第 16 号が適用されてからかなりの期間が経過しており、財務諸表利用者としては可及的速やかな適用を望んでいる。

一方で、本会計基準案等は、財務諸表作成者に対してシステム投資など一定の負担を強いるものであり、かつ財務上大きな影響を受ける企業もある。そうしたことから、原則的な適用時期として 2 年程度の猶予期間は、作成者の準備期間と利用者のニーズを踏まえた妥当な期間であると考え。また、早期適用も認められているために、早期の国際的比較可能性の達成を重視する企業と利用者のニーズにも配慮されていると考える。早期適用企業の経験は、原則に従って新基準を適用する企業の参考となろう。

質問 24（経過措置に関する質問）

本会計基準案等における経過措置に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における経過措置に関する提案に同意する。

我々のアンケートの **Q24** では、回答者の 81.8%が「同意する」と回答した。

本会計基準案等は、財務諸表作成者に対してシステム投資等一定の負担を強いるものであり、円滑な適用を促進するために、経過措置を導入することは妥当であると考え。また、本会計基準案等における経過措置に関する提案内容は、財務諸表利用者にとっての目的適合性、理解可能性、比較可能性の観点からも許容できる範囲であると考え。

また、質問 11 でコメントしたとおり、旧借地権又は普通借地権の設定に係る権利金等については、非償却の例外を認めると、長期間にわたり複数の会計処理が残ることになるため、原則的処理に統一すべきである。

質問 25（設例に関する質問）

本会計基準案等における設例に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

本会計基準案等における設例に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q25** では、回答者の 75.0%が「同意する」と回答した。

より多くの設例を設けることで、新基準に対する財務諸表作成者、財務諸表利用者及び監査人の理解が深まると考える。また、普通借地契約及び普通借家契約は、我が国特有の取引であり、設例を設けないと実務がばらつくおそれがある。財務諸表利用者にとっても、比較可能性を担保するために、このような設例を設けることは妥当であるとする。

ただし、IFRS 第 16 号の設例から、船舶、トラック、航空機といった象徴的業種の設例を削除しているが、削除すべきではない。いずれも例示の目的が適当でないという理由で記載を見送っているが、特定の業種を特例扱いしていると捉えられる懸念がある。

質問 26（賃貸等不動産時価開示会計基準改正案等に関する質問）

賃貸等不動産時価開示会計基準改正案等に関する提案に同意しますか。同意しない場合には、その理由をご記載ください。

賃貸等不動産時価開示会計基準改正案等に関する提案に条件付きで同意する。

我々のアンケートの **Q26** では、回答者の 45.5%が「同意しない」と回答した。他方、「同意する」は 13.6%、「どちらともいえない」は 40.9%であり、「同意する」は少数であった。

この理由は、本公開草案の「(3) 賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産について、賃貸等不動産の当期末における時価及びその算定方法を注記の対象外とする。」という提案によって、現状、時価の開示が行われている賃貸等不動産として所有する資産について、基準改正後は、リースに該当する不動産として時価の開示が行われなくなると、多くの回答者が誤解していたためである。

正しい理解は、賃貸等不動産として所有する資産については、時価の開示は継続され、他方、サブリースに該当する賃貸等不動産の借手の使用権資産については、時価は開示されず、貸借対照表計上額のみが開示されるというものである。この正しい理解に基づけば、時価が開示されない範囲は、サブリースに該当する賃貸等不動産に限定されることから、本公開草案の提案に同意できると考える。

ただし、本公開草案の提案は誤解されやすいと考えられるため、関係者に対し正しい理解を十分に周知することが必要と考える。

質問 27（その他）

その他、本公開草案に関して、ご意見がありましたら、ご記載ください。

特になし。

以上

資料：本公開草案に関するアンケート集計

当協会では、企業会計研究会の委員及びCMAに対し本公開草案に関するアンケートを実施し、23名から回答を得た。

Q1：【回答奨励】＜開発にあたっての基本的な方針＞借手の会計処理

本公開草案では、借手のすべてのリースについて資産及び負債を計上するリースに関する会計基準の開発にあたって、次の基本的な方針を定めました。

- (1) IFRS第16号と同様に、すべてのリースについて使用权資産に係る減価償却費及びリース負債に係る利息相当額を計上する単一の会計処理モデルを採用する
- (2) IFRS第16号のすべての定めを取り入れるのではなく、主要な定めの内容のみを取り入れることにより、簡素で利便性が高く、かつ、IFRSを任意適用して連結財務諸表を作成している企業がIFRS第16号の定めを個別財務諸表に用いても、基本的に修正が不要となる会計基準とする
- (3) その上で、国際的な比較可能性を大きく損なわせない範囲で代替的な取扱いを定める、又は、経過的な措置を定めるなど、実務に配慮した方策を検討する

本会計基準案等の開発にあたっての基本的な方針（借手の会計処理）に同意しますか。

…質問1

(a) 同意する。	20人	90.9%
(b) 同意しない。	1人	4.5%
(c) どちらともいえない。	1人	4.5%
合 計	22人	100.0%

Q2：＜開発にあたっての基本的な方針＞貸手の会計処理

本公開草案では、貸手の会計処理については、IFRS第16号及びTopic 842ともに抜本的な改正が行われていないため、次の点を除き、基本的に、現行基準の定めを維持することとしました。

- (1) 「収益認識会計基準」との整合性を図る点
- (2) リースの定義及びリースの識別

本会計基準案等の開発にあたっての基本的な方針（貸手の会計処理）に同意しますか。

…質問2

(a) 同意する。	20人	90.9%
(b) 同意しない。	0人	0.0%
(c) どちらともいえない。	2人	9.1%
合 計	22人	100.0%

Q3：＜範囲＞他の会計基準等との関係

本会計基準案等は、次の(1)及び(2)を除き、契約の名称などにかかわらず、リースに関する会計処理及び開示に適用することを提案しています。

- (1) 実務対応報告第35号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」の範囲に含まれる運営権者による公共施設等運営権の取得（現行基準から変更なし）
- (2) 収益認識会計基準の範囲に含まれる貸手による知的財産のライセンスの供与

また、次の(3)及び(4)について、適用は任意とすることを提案しています。

- (3) (2)を除く貸手による無形固定資産のリース（＝現行基準と同じ取扱い可）
- (4) 借手による無形固定資産のリース（＝現行基準と同じ取扱い可）

本会計基準案等における他の会計基準等との関係に関する提案に同意しますか。

…質問3

(a) 同意する。	16人	72.7%
(b) 同意しない。	1人	4.5%
(c) どちらともいえない。	5人	22.7%
合 計	22人	100.0%

Q4：＜範囲＞個別財務諸表への適用

本会計基準案等を、連結財務諸表と個別財務諸表の両方に同様に適用とするという提案に同意しますか。 …質問4

(a) 同意する。	22人	95.7%
(b) 同意しない。	1人	4.3%
(c) どちらともいえない。	0人	0.0%
合 計	23人	100.0%

Q5：【回答奨励】＜リースの定義及びリースの識別＞

本会計基準案等では、リースの定義及びリースの識別に関する定めについて、基本的にIFRS第16号と整合させて、借手と貸手の両方に適用することを提案しています。

リースの定義は、「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または契約の一部」とすることを提案しています。

リースの識別は、次の定めを置くことを提案しています。

- (1) 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、当該契約はリースを含む。

(2) 特定された資産の使用期間全体を通じて、次の①及び②のいずれも満たす場合、サプライヤーから当該資産の使用を支配する権利が顧客に移転する。

① 顧客が、特定された資産の使用から生じる経済的利益のほとんどすべてを享受する権利を有する。

② 顧客が、特定された資産の使用を指図する権利を有する。

(3) 借手及び貸手は、リースを含む契約について、原則として、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分けて会計処理を行う。

ただし、リースの識別に関する細則的なガイダンスについては、取捨選択して本会計基準案等に取り入れることを提案しています。

本会計基準案等におけるリースの定義及びリースの識別に関する提案に同意しますか。 …質問5

(a) 同意する。	19人	86.4%
(b) 同意しない。	1人	4.5%
(c) どちらともいえない。	2人	9.1%
合 計	22人	100.0%

Q6: 【回答奨励】 <リース期間>借手のリース期間

本会計基準案等では、借手のリース期間について、借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間に、次の(1)及び(2)の両方を加えて決定することを提案しています。

(1) 借手が行使することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間

(2) 借手が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間

本会計基準案等における借手のリース期間に関する提案に同意しますか。 …質問6

(a) 同意する。	20人	90.9%
(b) 同意しない。	2人	9.1%
(c) どちらともいえない。	0人	0.0%
合 計	22人	100.0%

Q7: <リース期間>貸手のリース期間

本会計基準案等では、貸手のリース期間について、IFRS第16号とは異なり、現行基準を踏襲し、借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間に、借手が再リースする意思が明らかな場合の再リース期間を加えて決定することを提案しています。

本会計基準案等における貸手のリース期間に関する提案に同意しますか。 …質問7

(a) 同意する。	11人	50.0%
(b) 同意しない。	4人	18.2%
(c) どちらともいえない。	7人	31.8%
合 計	22人	100.0%

Q8: 【回答奨励】 <借手のリースの会計処理>リース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額

本会計基準案等では、IFRS第16号と同様に、借手は、使用権資産について、リース開始日に算定されたリース負債の計上額にリース開始日までに支払った借手のリース料（前払リース料）及び付随費用を加算して算定し、リース負債の計上額を算定するにあたっては、原則として、リース開始日において未払である借手のリース料からこれに含まれている利息相当額の合理的な見積額を控除し、現在価値により算定することを提案しています。

借手のリース料は、次の(1)から(5)の支払で構成されます。

- (1) 借手の固定リース料
- (2) 指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料
- (3) 残価保証に係る借手による支払見込額
- (4) 借手が行使することが合理的に確実である購入オプションの行使価額
- (5) リースの解約に対する違約金の借手による支払額（借手のリース期間に借手による解約オプションの行使を反映している場合）

(3)については、見積りが困難である場合に残価保証額を用いることができるとする簡便的な取扱いを設けないことを提案しています。

使用権資産の計上額については、貸手の購入価額又は見積現金購入価額と比較を行う現行の方法を踏襲せず、IFRS第16号と整合的に、借手のリース料の現在価値を基礎として使用権資産の計上額を算定することを提案しています。

本会計基準案等におけるリース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額に関する提案に同意しますか。 …質問8

(a) 同意する。	19人	86.4%
(b) 同意しない。	1人	4.5%
(c) どちらともいえない。	2人	9.1%
合 計	22人	100.0%

Q9: <借手のリースの会計処理>短期リースに関する簡便的な取扱い

本会計基準案等では、現行基準及びIFRS第16号と同様に、借手は、短期リース（リース開始日において、借手のリース期間が12か月以内であるリース）について、リース

開始日に使用权資産及びリース負債を計上せず、借手のリース料を借手のリース期間にわたって原則として定額法により費用として計上することを認めることを提案しています。

本会計基準案等における短期リースに関する簡便的な取扱いについての提案に同意しますか。 …質問9

(a) 同意する。	20人	87.0%
(b) 同意しない。	2人	8.7%
(c) どちらともいえない。	1人	4.3%
合 計	23人	100.0%

Q10：＜借手のリースの会計処理＞少額リースに関する簡便的な取扱い

本会計基準案等では、次の(1)又は(2)について、借手は、リース開始日に使用权資産及びリース負債を計上せず、借手のリース料を借手のリース期間にわたって原則として定額法により費用として計上することを認めることを提案しています。

- (1) 重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、借手のリース料が当該基準額以下のリース（現行基準と整合的な定め）
- (2) 次の①又は②を満たすリース（いずれかを選択）
 - ① 企業の事業内容に照らして重要性の乏しいリースで、リース契約1件当たりの借手のリース料が300万円以下のリース（現行基準と整合的な定め）
 - ② リース1件ごとに、原資産の価値が新品時におよそ5千ドル以下のリース（IFRS第16号と整合的な定め）

本会計基準案等における少額リースに関する簡便的な取扱いについての提案に同意しますか。 …質問10

(a) 同意する。	16人	69.6%
(b) 同意しない。	1人	4.3%
(c) どちらともいえない。	6人	26.1%
合 計	23人	100.0%

Q11：【回答奨励】＜借手のリースの会計処理＞借地権の設定に係る権利金等

本会計基準案等では、借地権の設定に係る権利金等は、使用权資産の取得価額に含め、原則として、借手のリース期間を耐用年数とし、減価償却を行うことを提案しています。

ただし、現行基準を踏襲し、旧借地権の設定に係る権利金等又は普通借地権の設定に係る権利金等のうち、次の(1)又は(2)の権利金等については、減価償却を行わないものとして取り扱うことを認めることを提案しています。

- (1) 本会計基準案等の適用前に償却を行っていなかった場合
- (2) 適用初年度の期首に資産計上されていない場合

なお、財務諸表利用者であるアナリスト・投資家から、「旧借地権と普通借地権の例外的な取り扱い、複数の会計処理を長期にわたり許容することになり、比較可能性の観点から望ましくない。権利金に資産価値があることは残存価額の設定等を工夫することで原則処理でも反映可能だと考えられる。」との声がありましたが、本会計基準案等の提案では、上記のとおり例外的な取り扱いを認めています。

本会計基準案等における借地権の設定に係る権利金等に関する提案に同意しますか。

…質問11

(a) 同意する。	4人	17.4%
(b) 同意しない。	12人	52.2%
(c) どちらともいえない。	7人	30.4%
合 計	23人	100.0%

Q12：＜借手のリースの会計処理＞利息相当額の各期への配分

本会計基準案等では、現行基準を踏襲し、リース開始日における借手のリース料とリース負債の計上額との差額は、利息相当額として取り扱い、当該利息相当額を借手のリース期間中の各期に配分する方法は利息法によることを提案しています。

ただし、現行基準と同様、使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、次のいずれかの方法を適用することを認めることを提案しています（IFRS第16号にはない取扱い）。

- (1) 借手のリース料から利息相当額の合理的な見積額を控除しない方法（減価償却費のみ計上）
- (2) 利息相当額の総額を借手のリース期間中の各期に定額法により配分する方法

本会計基準案等における利息相当額の各期への配分に関する提案に同意しますか。

…質問12

(a) 同意する。	16人	76.2%
(b) 同意しない。	1人	4.8%
(c) どちらともいえない。	4人	19.0%
合 計	21人	100.0%

Q13：＜借手のリースの会計処理＞使用権資産の償却

本会計基準案等では、使用権資産の償却について、次のとおり現行基準を踏襲することを提案しています。

- (1) 契約上の諸条件に照らして原資産の所有権が借手に移転すると認められるリース

原資産を自ら所有していたと仮定した場合に適用する減価償却方法と同一の方法により算定し、この場合の耐用年数は、経済的使用可能予測期間とし、残存価額は合理的な見積額とする。

- (2) 契約上の諸条件に照らして原資産の所有権が借手に移転すると認められるリース以外のリース

定額法等の減価償却方法の中から企業の実態に応じたものを選択適用した方法により算定し、この場合、原則として、借手のリース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとする。

本会計基準案等における使用権資産の償却に関する提案に同意しますか。…**質問13**

(a) 同意する。	19人	90.5%
(b) 同意しない。	0人	0.0%
(c) どちらともいえない。	2人	9.5%
合 計	21人	100.0%

Q14：＜借手のリースの会計処理＞リースの契約条件の変更及びリースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直し

本会計基準案等では、「リースの契約条件の変更」について、「リースの当初の契約条件の一部ではなかったリースの範囲又はリースの対価の変更」と定義することを提案しています。また、借手は、リースの契約条件の変更が生じた場合、次のいずれかの会計処理を行うことを提案しています。

- (1) 変更前のリースとは独立したリースとしての会計処理
 (2) リース負債の計上額の見直し

本会計基準案等では、借手は、IFRS第16号と同様に、リースの契約条件の変更が生じていない場合で、次のいずれかに該当するときには、該当する事象が生じた日にリース負債について当該事象の内容を反映した借手のリース料の現在価値まで修正し、当該リース負債の修正額に相当する金額を使用権資産に加減することを提案しています。

- (1) 借手のリース期間に変更がある場合
 (2) 借手のリース期間に変更がなく借手のリース料に変更がある場合
- ① 原資産を購入するオプションの行使についての判定に変更がある場合
 ② 残価保証に基づいて支払われると見込まれる金額に変動がある場合

③ 指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料に変動がある場合

本会計基準案等における、リースの契約条件の変更及びリースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直しに関する提案に同意しますか。 …質問14

(a) 同意する。	18人	85.7%
(b) 同意しない。	1人	4.8%
(c) どちらともいえない。	2人	9.5%
合 計	21人	100.0%

Q15 : <借手のリースの会計処理>借手のリース期間に含まれない再リース

現行基準では、再リース期間をリース資産の耐用年数に含めない場合の再リース料は、原則として、発生時の費用として処理する取扱いを定めています。当該取扱いは、IFRS第16号では設けられていない取扱いですが、本会計基準案等では、対象となる再リースを特定したうえで現行の取扱いを踏襲し、借手は、リース開始日及び直近のリースの契約条件の変更の発効日において再リース期間を借手のリース期間に含まれないことを決定した場合、再リースを当初のリースとは独立したリースとして会計処理を行うことを認めることを提案しています。

本会計基準案等における借手のリース期間に含まれない再リースに関する提案に同意しますか。 …質問15

(a) 同意する。	13人	65.0%
(b) 同意しない。	2人	10.0%
(c) どちらともいえない。	5人	25.0%
合 計	20人	100.0%

Q16 : 【回答奨励】 <借手のリースの会計処理>セール・アンド・リースバック取引

本会計基準案等では、「セール・アンド・リースバック取引」を、「売手である借手が資産を買手である貸手に譲渡し、売手である借手が買手である貸手から当該資産をリース（以下「リースバック」）する取引」と定義することを提案しています。

また、セール・アンド・リースバック取引の会計処理について、次の提案をしています（Topic 842と整合的な会計処理）。

(1) 資産の譲渡が売却に該当しない場合

次のいずれかに該当する場合、全体を金融取引として会計処理を行う。

- ① 資産の譲渡が収益認識会計基準などの他の会計基準等により売却に該当しないと判断される場合

- ② リースバックにより、売手である借手が、資産からもたらされる経済的利益のほとんどすべてを享受することができ、かつ、資産の使用に伴って生じるコストのほとんどすべてを負担することとなる場合

(2) 資産の譲渡が売却に該当する場合

- ① 資産の譲渡が、収益認識会計基準などの他の会計基準等により、一時点で損益を認識する売却に該当すると判断される場合、当該資産の譲渡について収益認識会計基準などの他の会計基準等に従い当該損益を認識し、リースバックについて本公開草案に従い借手の会計処理を行う
- ② ただし、(1)②に該当する場合は金融取引として会計処理を行う

本会計基準案等におけるセール・アンド・リースバック取引に関する提案に同意しますか。 …**質問16**

(a) 同意する。	17人	77.3%
(b) 同意しない。	1人	4.5%
(c) どちらともいえない。	4人	18.2%
合 計	22人	100.0%

Q17：＜貸手のリースの会計処理＞ファイナンス・リース

現行基準では、所有権移転外ファイナンス・リースの会計処理について、次の3つの方法を定めています。

- (1) リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法
- (2) リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法
- (3) 売上高を計上せずに利息相当額を各期へ配分する方法

本会計基準案等では、収益認識会計基準において割賦基準が認められなくなったこととの整合性から、上記(2)の方法の廃止を提案しています。

また、所有権移転ファイナンス・リースの会計処理については、所有権移転外ファイナンス・リースと同様に、上記(1)又(3)の方法によることを提案しています。

本会計基準案等におけるファイナンス・リースに関する提案に同意しますか。

…**質問17**

(a) 同意する。	19人	90.5%
(b) 同意しない。	2人	9.5%
(c) どちらともいえない。	0人	0.0%
合 計	21人	100.0%

Q18: <貸手のリースの会計処理>オペレーティング・リース

現行基準では、オペレーティング・リース取引の具体的な会計処理を示していないため、主に次の項目に関して実務の多様性が生じているとの意見があります。

- (1) フリーレント：契約開始当初数か月間賃料が無償となる契約条項
- (2) レントホリデー：例えば、数年間賃貸借契約を継続する場合に一定期間賃料が無償となる契約条項

こうした意見に対応し、また、収益認識会計基準との整合性を図るため、本会計基準案等では会計処理を明確化し、オペレーティング・リースによる貸手のリース料について、貸手のリース期間にわたり原則として定額法で計上することを提案しています。

本会計基準案等におけるオペレーティング・リースに関する提案に同意しますか。

…質問18

(a) 同意する。	16人	76.2%
(b) 同意しない。	1人	4.8%
(c) どちらともいえない。	4人	19.0%
合 計	21人	100.0%

Q19: 【回答奨励】 <貸手のリースの会計処理>サブリース

本会計基準案等では、「サブリース取引」について、「原資産が借手から第三者にさらにリース（サブリース）され、当初の貸手と借手の間のリースが依然として有効である取引」と定義し、当初の貸手と借手の間のリースを「ヘッドリース」、ヘッドリースにおける借手を「中間的な貸手」と定義した上で、サブリース取引について、IFRS第16号と同様にヘッドリースとサブリースを2つの別個の契約として借手と貸手の両方の会計処理を行うことを提案しています。

他方、IFRS第16号にはない次の例外を設けることも提案しています。

- (1) 中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わない場合
 一定の要件を満たす場合、サブリースにおける受取リース料の発生時又は受領時のいずれか遅い時点で、貸手としての受取リース料と借手としての支払リース料の差額を損益に計上することができる。
- (2) 転リース取引（現行基準を踏襲した取扱い）

本会計基準案等におけるサブリース取引に関する提案に同意しますか。 …質問19

(a) 同意する。	9人	42.9%
(b) 同意しない。	7人	33.3%
(c) どちらともいえない。	5人	23.8%
合 計	21人	100.0%

Q20 : <開示>表示

本会計基準案等では、借手の表示について、IFRS第16号と整合的な次の提案をしています。

(1) 使用権資産

次のいずれかの方法により表示する。

- ① 対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に表示するであろう科目に含める
- ② 対応する原資産の表示区分において使用権資産として区分する

(2) リース負債、リース負債に係る利息費用

それぞれについて、次のいずれかの方法により開示する。

- ① 貸借対照表又は損益計算書において区分して表示
- ② 含まれる科目及び金額を注記

また、貸手の表示について、基本的に現行基準を踏襲した次の提案をしています。

(1) リース債権及びリース投資資産

それぞれについて、次のいずれかの方法により開示する。

- ① 貸借対照表において区分して表示
- ② 含まれる科目及び金額を注記

ただし、リース債権の期末残高が、当該期末残高及びリース投資資産の期末残高の合計額に占める割合に重要性が乏しい場合、リース債権及びリース投資資産を合算して表示又は注記することができる。

(2) ファイナンス・リースに係る販売損益、ファイナンス・リースに係るリース債権及びリース投資資産に対する受取利息相当額、オペレーティング・リースに係る収益

それぞれについて、次のいずれかの方法により開示する。

- ① 損益計算書において区分して表示
- ② 含まれる科目及び金額を注記

本会計基準案等における表示に関する提案に同意しますか。 …質問20

(a) 同意する。	20人	87.0%
(b) 同意しない。	2人	8.7%
(c) どちらともいえない。	1人	4.3%
合 計	23人	100.0%

Q21 : 【回答奨励】 <開示>注記事項

本会計基準案等では、リースに関する注記における開示目的を、「借手又は貸手が注記において、財務諸表本表で提供される情報と合わせて、リースが借手又は貸手の財政

状態、経営成績及びキャッシュ・フローに与える影響を財務諸表利用者が評価するための基礎を与える情報を開示すること」と定めることを提案しています。

また、開示目的を達成するためのリースに関する注記として、次の事項を示しています。

(1) 借手の注記（IFRS第16号と整合的）

- ① 会計方針に関する情報
- ② リース特有の取引に関する情報
- ③ 当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報

ただし、取り入れなくとも国際的な比較可能性を大きく損なわせない内容については、取り入れない（少額リースの費用に関する注記など）。

(2) 貸手の注記（IFRS第16号と整合的）

- ① リース特有の取引に関する情報
- ② 当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報

ただし、上記の各注記事項のうち、開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる注記事項については、記載しないことを認めることを提案しています。

また、注記する事項は、上記の注記事項に限定することを意図しておらず、開示目的を達成するために必要な情報は、リース特有の取引に関する情報として注記することを提案しています。

なお、財務諸表利用者であるアナリスト・投資家から、「『借手のリース期間』については、財務分析上有用であるので、注記事項として明確化されたい」との声がありました。本会計基準案等の提案では、「借手のリース期間」は注記事項として明確化されていません。

本会計基準案等における注記事項に関する提案に同意しますか。 …質問21

(a) 同意する。	5人	21.7%
(b) 同意しない。	11人	47.8%
(c) どちらともいえない。	7人	30.4%
合 計	23人	100.0%

Q22：＜開示＞連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における表示及び注記事項

本会計基準案等では、連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表の注記について、次の取扱いを認めることを提案しています。

(1) 借手の注記

- ① 会計方針に関する情報 ⇒ 連結財務諸表の記載参照可
- ② リース特有の取引に関する情報 ⇒ 省略可

- ③ 当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報 ⇒ 省略可
- (2) 貸手の注記
- ① リース特有の取引に関する情報 ⇒ 省略可
- ② 当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報 ⇒ 省略可

本会計基準案等で提案している連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における表示及び注記事項に同意しますか。 …質問22

(a) 同意する。	11人	52.4%
(b) 同意しない。	7人	33.3%
(c) どちらともいえない。	3人	14.3%
合 計	21人	100.0%

Q23 : <適用時期>

本会計基準案等では、適用時期について次のように提案しています。

- (1) 原則的な適用時期
- 20XX年4月1日 [公表から2年程度経過した日を想定] 以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から
- (2) 早期適用
- 20XX年4月1日 [公表後最初に到来する年の4月1日を想定] 以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から本会計基準案等を適用可能

本会計基準案等における適用時期に関する提案に同意しますか。 …質問23

(a) 同意する。	20人	87.0%
(b) 同意しない。	1人	4.3%
(c) どちらともいえない。	2人	8.7%
合 計	23人	100.0%

Q24 : 【回答奨励】 <経過措置>

本会計基準案等では、次の経過措置を提案しています。

- (1) 企業会計基準第13号を適用した際の経過措置
- (2) 本公開草案を適用する際の経過措置（新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する方法、及び累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減する方法）
- ① リースの識別
- ② 借手

- ア. ファイナンス・リース取引に分類していたリース
 - イ. オペレーティング・リース取引に分類していたリース等
 - ウ. セール・アンド・リースバック取引
 - エ. 借地権の設定に係る権利金等
 - オ. 建設協力金等の差入預託保証金
- ③ 貸手
- ア. ファイナンス・リース取引に分類していたリース
 - イ. オペレーティング・リース取引に分類していたリース等
 - ウ. サブリース取引
- ④ 国際財務報告基準を適用している企業

本会計基準案等における経過措置に関する提案に同意しますか。 …質問24

(a) 同意する。	18人	81.8%
(b) 同意しない。	1人	4.5%
(c) どちらともいえない。	3人	13.6%
合 計	22人	100.0%

Q25 : <設例>

本会計基準案等では、IFRS第16号の主要な定めの内容のみを取り入れる「開発にあたっての基本的な方針」により、本会計基準案等本文において主要な定めの内容として取り入れない項目については、設例についてもIFRS第16号の設例の内容を本会計基準案等に取り入れないことを提案しています。また、普通借地契約及び普通借家契約に係る借手のリース期間について、判断することに困難が伴うとの意見が聞かれたことから、実務上の判断に資するために我が国特有の設例を設けることを提案しています。

本会計基準案等における設例に関する提案に同意しますか。 …質問25

(a) 同意する。	15人	75.0%
(b) 同意しない。	2人	10.0%
(c) どちらともいえない。	3人	15.0%
合 計	20人	100.0%

Q26 : 【回答奨励】 <設例> 賃貸等不動産時価開示会計基準改正案等

賃貸等不動産時価開示会計基準改正案等では、次のとおり提案しています。

- (1) 棚卸資産に分類されている不動産以外のものであって、賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得を目的としてリースの借手により使用権資産の形で保有され

ている不動産（ファイナンス・リースの貸手における不動産を除く。）を賃貸等不動産の定義に含める。

- (2) 賃貸等不動産の範囲を変更しない。
- (3) 賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産について、賃貸等不動産の当期末における時価及びその算定方法の注記の対象外とする。
- (4) 賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産に係る賃貸等不動産の貸借対照表計上額及び期中における主な変動の注記については、当期末における時価を注記する所有資産である賃貸等不動産とは区別して注記を行う。

なお、財務諸表利用者であるアナリスト・投資家から、「『賃貸等不動産に係る借手の使用権資産の時価』については、財務分析上有用であるので、注記事項として明確化されたい」との声がありました。上記(3)のとおり、使用権資産について時価の開示が要求されていません。

本会計基準案等における設例に関する提案に同意しますか。 …質問26

(a) 同意する。	3人	13.6%
(b) 同意しない。	10人	45.5%
(c) どちらともいえない。	9人	40.9%
合 計	22人	100.0%

以上