

リース DP の質問一覧と対応案（最終案）

リース DP の質問		対応案
第２章：リース会計基準の範囲		
質問 1	新基準における範囲は、基本的に現行基準の範囲を踏襲することとしているが、これに同意しますか。もし同意しないならば、新たな基準における範囲をどのように定義するか記載してください。	現行のリース会計基準の範囲を基本的に踏襲するという予備的見解に同意する。 ただし、次の点について補足することでどうか。 (1)「実質的に購入であるリース」の取扱い 使用権モデルを採用する場合、「実質的に購入のリース」はもはや“使用権”ではなく、文字通り“実質的に購入”であるため、新しいリース会計基準の範囲からは除かざるを得ないのではないかな。
質問 2	新基準において、非中核事業あるいは短期リースを範囲から除外すべきか、理由とともに記載してください。また、範囲から除外するとした場合、これらのリースをどのように定義すべきか記載してください。	(1)短期リースの適用除外 短期リースに関する資産及び負債計上については、2.18 の指摘のとおり、そのコストが便益を上回ると考えられる。しかしながら、本 DP では、2.19 で掲げられた理由により、短期リースを除外しては利用者のニーズを満たせないとしている。 本 DP の予備的見解では、リース期間の決定に際して考慮する要素について 6.39 のような具体例を示しつつ、リース期間を決定するためのガイダンスを提供することとしている（6.41）。したがって、リース契約上の期間が特定の閾値未満であっても、借手は実質的なリース期間を合理的に算定しなければならず、2.19(b)のような指摘はあてはまらない。 したがって、2.20(c)で触れている短期リース契約についての適用除外については、新しいリース基準がリース取引全般に適用されることを踏まえコストと便益の比較考量を十分に行い、コストが便益を上回るものについては適用除外にするとともに賃貸借処理とするよう求めることでどうか。 (2)短期リースを適用除外としなかった場合における資産及び負債の測定方法 2.19(a)で記述されているとおり、確かに短期リースであっても重要な資産及び負債を生じさせることも考えられる。しかしながら、1つあたりのリース料が少額のリース物件を多数契約している場合などにおいてすべてのリース物件に対して割引キャッシュフロー技法や償却原価法による測定を求めることは、新

リース DP の質問		対応案
		しいリース基準の適用可能性を著しく阻害することになりかねない。したがって、新しいリース会計基準では、短期リースあるいは小額のリースについて、たとえばリース期間にわたる定額法などの簡便的な測定方法を認めることを明示すべきである。
第３章：リース会計のアプローチ		
質問 3	単純なリース契約から生じる権利及び義務並びに資産及び負債に関する分析に同意しますか。もし同意しないならば、その理由を説明してください	基本的に同意することでどうか。
質問 4	両審議会は、借手が次のものを認識することになるアプローチを採用しましたが、このアプローチに同意しますか。 (a)リース期間にわたりリース物件を使用する権利を表す資産（使用権資産） (b)リース料支払義務を表す負債（リース料支払義務） なお、添付 C では、両審議会に否決されたいくつかの代替アプローチを紹介していますが、もしそれらの代替アプローチを支持するのであれば、なぜそれを支持するのか記述してください。	このコメントで指摘した問題点をすべて解決した場合に限り、同意することでどうか。 また、次の点に関する取扱いの明確化を求めることでどうか。 (1)随時解約することのできるリースの取扱い DP によれば、随時解約することのできるリースもすべて適用対象とされる可能性がある。 しかしながら、このようなリース契約では、借手は自社の業績、重要動向、経済情勢、同業他社の動向、リース物件に代替しうる同種の新製品の開発などを踏まえ、借手が解約したいと思った時に解約するのが通常であり、リース開始時において「いつ解約したいと思うか」を合理的に見積もるのは極めて困難である。 したがって、このような借手の自由な意思をもって随時解約することのできるリースに関しても、資産及び負債が生じていえるとは言えない旨、指摘することでどうか。
質問 5	両審議会は、リース契約に対して構成要素アプローチを採用せず、借手が次のものを認識することになるアプローチを採用しました。 (a)オプションによって取得した権利を含む単一の使用権資産 (b)偶発リース料契約と残価保証契約によって生じる義務を含む単一のリース料支払義務 あなたはこのアプローチに同意しますか。もし同意しないのであれば、その理由を記述してください。	基本的に同意することでどうか。
第４章：当初測定		

リース DP の質問		対応案
質問 6	借手のリース料支払義務は、借手の追加借入利率を使用して割り引いた支払リース料の現在価値によることに同意しますか。 もし同意しないならば、その理由を説明するとともに、借手のリース料支払義務をどのように当初測定すべきか記述してください。	両審議会は、計算利率を算定することは借手にとって困難であることが多いことを理由として、借手の追加借入利率を用いて支払リース料総額を割り引くこととしている（4.17）。 しかしながら、複数のリース会社（貸手）に対する見積りの請求、企業集団内に有するリース子会社又はリース関連会社からの情報提供など、借手はさまざまな手段を通じて、貸手が付与しているリース契約上の計算利率を知りうる場合がある。また、4.16 では「大抵のリースにおいて、借手の追加借入利率で割り引いた支払リース料総額の現在価値は、公正価値の妥当な近似値となるだろう。」としているが、必ずしもそうはならない場合もある。さらに、「使用権資産の原価は借手の追加借入利率で割り引いた支払リース料の現在価値に等しい。」としているが（4.23）、使用権資産を適切な測定値で資産計上するという観点からは、むしろリース契約上の計算利率を優先させるべきである。 したがって、借手がリース契約上の計算利率を知りうる場合には当該計算利率を使用し、それを知りえない場合に借手の追加借入利率を使用することとすべきである。
質問 7	借手の使用権資産を取得原価で当初測定することに同意しますか。 もし同意しないならば、その理由を説明するとともに、借手の使用権資産をどのように当初測定すべきか記述してください。	基本的に同意することかどうか。
第 5 章：事後測定		
質問 8	リース料支払義務及び使用権資産のいずれの事後測定に対しても、償却原価基準アプローチを採用することに同意しますか。 もし同意しないならば、採用すべきアプローチを記述するとともに、なぜその方法によるべきかの理由について記述してください。	基本的に同意することかどうか。
質問 9	新たなリース会計基準は、リース料支払義務を公正価値により測定することも認めるべきかどうか、その理由とともに説明してください。	金融商品という形態について単一の測定方法を用いるのではなく、投資の実態が同じものについては、単一の測定方法を用いることが適当であると考えられるため（例えば、IFRS では、金融商品のみならず非金融商品についても、その形態ではなく、販売目的又はトレーディング目的（IAS 第 2 号「棚卸資

リース DP の質問		対応案
		産」）か、使用目的（IAS 第 16 号「有形固定資産」）か、という投資の実態によって異なる測定属性を用いている。）、リース料支払義務については償却原価で測定するものとしたリース料支払義務については、公正価値による測定は認めるべきでないと考えるがどうか。
質問 10	借手は、追加借入利子率の変化を反映するように、リース料支払義務の見直しを行う必要があるかどうか、その理由とともに説明してください。 また、もし見直しを行うこととした場合、その見直しを毎決算期に行うべきか、あるいは、予想キャッシュフローの変化があったときのみ行うべきか、その理由とともに説明してください。	償却原価基準アプローチを採用する以上、追加借入利子率（あるいはリース契約上の計算利子率）が変化しても、リース料支払義務の見直しは行うべきではないと考えられるがどうか。
質問 11	この予備的見解においては、両審議会はリース料支払義務の会計処理を定めることを決定しました。一方、他の方法によれば、借手のリース料支払義務を、金融負債に関する現行のガイダンスに従って処理することになります。 両審議会の採用したアプローチに同意しますか。もし同意しないならば、その理由を説明してください。	基本的に同意することによってどうか。
質問 12	数名のボードメンバーは、リースによっては、使用権資産の価値の減少を、損益計算書上、減価償却ではなく賃借費用として表示しなければならないものがあると考えています。 この方法を支持しますか。もし支持する場合には、どのようなリースに対してこの方法を採用すべきですか。理由とともに説明してください。	すべてのリースを「使用権モデル」により処理するというアプローチによるのであれば、使用権資産の価値の減少は、損益計算書上、減価償却として表示すべきであると考えられるがどうか。
第 6 章：オプション付きのリース		
質問 13	借手はある特定の期間（たとえば、5 年の延長オプションをもつ 10 年リースであれば、10 年か 15 年かのいずれか）をもってリース料支払義務の認識を行い、いずれにするかはもっとも起こりうる期間とする決定を支持しますか。 もし同意しないならば、採用すべきアプローチを記述するとともに、なぜその方法によるべきかの理由について記述してください。	(1) オプションを認識するタイミング 3.32(e)や 6.38 など記述されているとおり、期間オプションを行使するか否かは、リース期間中におけるオプションの経済的ポジションのみならず、企業を取り巻く経済環境、企業自体の業績、物件の物理的・経済的陳腐化度など、多くの要素を基礎にして判断することになる。 リース期間の決定に際して考慮する要素が 6.39 に例示されているが、これら多くの要素

リース DP の質問	対応案
	について例えば 10 年後の予測を合理的に行うことは実務上困難であると考えられる（例えば、非契約の財務要素の例として「税への影響」があるが、IASB は英国その他の国における 10 年後の法人所得税制あるいはリース税制を合理的に予測・判断できるか）。 したがって、リース開始時においては、6.37 で一部のボードメンバーが主張しているようにオプションの価格が借手に著しいオプション行使の誘因を生じさせるものであるなど当該オプションの行使が明らかな場合、あるいはリース契約やリース物件の性質によりオプションの行使が明白又はほぼ確実である場合を除き、借手は最低契約期間を基礎としてリース料支払義務を認識するものとし、オプション期間（第 2 期間）については、その後のリース期間の再評価の結果、その行使を行うことが明白又はほぼ確実となったときに、リース料支払義務に反映させるべきであると考えられるがどうか。 (2)リース期間の決定方法 両審議会は、リース期間の決定方法として、6.24 に掲げた 3 つのアプローチのうち「最も発生可能性の高いリース期間」とすることを予備的見解とした（6.36）。 しかしながら、このアプローチによれば、6.35 にある設例 5 において「10 年 35%、15 年 20%」となっているところを、財務諸表作成者が意図的に「10 年 20%、15 年 35%」とすることもできてしまう。また、設例 5 のように可能性あるリース期間が 5 つあり、仮にそのすべてが 20%であった場合、作成者はいずれかのリース期間の可能性を 1%増やすことで（その代わりに別のリース期間の可能性を 1%減らすことで）、実質的に 5 年から 25 年の範囲内で、リース期間を自由に選択できることになってしまう。このような作成者の恣意的な選択を事実上認めることは、財務諸表の比較可能性を害し、レリバントな情報を提供することが困難になる。 したがって、リース期間の決定にあたっては、3 つのアプローチのうち「蓋然性の閾値」を採用し、上記(1)の指摘と併せて、オプション行使の可能性が一定の閾値を超えた場合に、リース料支払義務の測定に反映させるべきである。

リース DP の質問		対応案
質問 14	両審議会は、毎決算期ごとに、新しい事実又は状況に基づきリース期間の再評価を求めることとしました。また、その再評価の結果生じたリース料支払義務の変化は、使用権資産の帳簿価額の修正として処理することとしました。あなたはこれらの決定を支持しますか。 もし同意しないならば、採用すべきアプローチを記述するとともに、なぜその方法によるべきかの理由について記述してください。 また、リース期間の再評価を求めることは、財務諸表利用者に対して、より価値のある有用な情報を提供することにつながるか、理由とともに説明してください。	質問 13 のコメントを前提に、毎決算期ごとに、新しい事実又は状況に基づきリース期間の再評価を求め、その再評価の結果生じたリース料支払義務の変化は、使用権資産の帳簿価額の修正として処理することとした決定を支持することでどうか。
質問 15	両審議会は、購入オプションについても、延長オプション又は中途解約オプションと同様に処理することとしました。あなたはこれらの決定に同意しますか。 もし同意しないならば、採用すべきアプローチを記述するとともに、なぜその方法によるべきかの理由について記述してください。	質問 13 のコメントを前提に、購入オプションについても、延長オプション又は中途解約オプションと同様に処理することとした決定に同意することでどうか。
第 7 章：偶発リース料と残価保証		
質問 16	借手が認識する資産及び負債に、偶発リース料契約のもとで支払うことになる金額を含めるべきとする決定を支持しますか。 もし同意しないならば、採用すべきアプローチを記述するとともに、なぜその方法によるべきかの理由について記述してください。	7.3 で記述されているとおり、偶発リース契約における偶発事象には、①物価又は指標の変動、②リース物件から得られる借手の業績、③リース物件の使用量などがある。しかし、これらのなかには、質問 13 のコメントのとおり、企業を取り巻く経済環境、長期的な業績、物件の物理的・経済的陳腐化度など、多くの要素に影響を受けるものもあり、このような偶発事象について、その発生可能性及び発生金額を合理的に決定することは実務上困難であると考えられる。 たしかに、2008 年 1 月に公表された改訂 IFRS 第 3 号においても、取得企業は条件付対価の取得日における公正価値を取得の対価の一部として認識しなければならないとされており（IFRS3.39）、偶発リース料をリース料支払義務の初度測定に含めることと整合する。しかしながら、一般に、企業結合契約における条件付対価契約はその条件が満たされるか否かが比較的短期間で判明するのに対し、偶発リース契約における偶発事象の発生はそれよりも長い期間を有する場合も多い。 したがって、リース開始時において、その

リース DP の質問		対応案
		発生可能性及び発生金額を合理的に決定することは実務上困難であると考えられる偶発リース料については、借手は偶発リース料をリース料支払義務に含めず、その後の偶発リース料の再評価の結果、偶発リース料の発生時期及びその金額が明白又はほぼ確実になったときに、リース料支払義務に反映させるべきであると考えられるがどうか。
質問 17	リース料支払義務の測定にあたり、IASB は、確率的に加重したリース料支払の予想額によることとした一方、FASB は、もっとも起こりうるリース料支払額によることに決定しました。 あなたがどちらのアプローチを支持するか、その理由とともに記述してください。	質問 16 のコメントを前提にすると、偶発リース料はその金額が合理的に算定されたときにリース料支払義務に反映させることとなるため、もっとも起こりうるリース料支払額によることができると考えられるがどうか。
質問 18	FASB は、リース料が特定のインデックス等（たとえば、消費者物価指数やプライムレート）の変化により変わるようなリースの場合には、リース開始時に、当該インデックス等を使用してリース料支払義務の当初測定を行うこととしました。 あなたがこのアプローチを支持するか、その理由とともに記述してください。	質問 16 のコメントを前提にすると、支持しないこととなるがどうか。
質問 19	両審議会は、偶発リース料支払額の予想が変化した時には、リース料支払義務の再測定を求めることとしました。あなたはこのアプローチを支持しますか。 もし同意しないならば、その理由を記述してください。	質問 16 のコメントを前提に、偶発リース料支払額の予想が変化した時にはリース料支払義務の再測定を求めることとするアプローチを支持することでどうか。
質問 20	両審議会は、偶発リース料支払額の予想が変化したことにより生じたリース料支払義務の再測定差額の会計処理として、次の 2 つの方法を検討しました。 (a) 損益として処理する。 (b) 使用権資産の帳簿価額の修正として処理する。 あなたがどちらのアプローチを支持するか、その理由とともに記述してください。また、どちらの方法も支持しない場合、どのようなアプローチを採るべきか、理由とともに説明してください。	偶発リース料支払額の変化は、リース期間の変化とは異なり、使用権資産の価値には何ら影響するものではないと考えられるため、損益として処理すること（FASB の予備的見解）が適当と考えるがどうか。
質問 21	両審議会は、残価保証契約のあるリース契約は、偶発リース料のあるリース契約と同じように処理すべきであると決定しました。通常、デリバティブは原契約とは分離して会計	第 4 章(リース料支払義務の当初測定) 4.12 において「借手はリース満了時におけるリース物件の残存価値についてほとんど何も知らないかもしれない。」と指摘しているとおり、

リース DP の質問		対応案
	処理しますが、これにより、残価保証契約は、リース契約から分離して会計処理しないことになります。 あなたは、このアプローチを支持しますか。もし、支持しないのであれば、あなたが採るべきと考えるアプローチを理由とともに説明してください。	借手が数年後あるいは数十年後の残存価値を合理的に見積もることは困難である（残存価値は、単にリース物件の物理的陳腐化度によるのみならず、経済環境、物価指数あるいは技術革新にも影響されることに留意せよ。）。したがって、質問 13 のコメントと整合的に、リース開始時においては、残価保証契約に基づく支払額が明白又はほぼ確実である場合を除き、借手は残価保証をリース料支払義務に含めず、その後の残価保証の再評価の結果、残価保証の支払額が明白又はほぼ確実になったときに、リース料支払義務に反映させるべきであると考えられるがどうか。
第 8 章：表示		
質問 22	借手のリース料支払義務は、財政状態計算書において区分掲記すべきかについて、理由とともに説明してください。また、区分掲記することで、どのような追加情報を提供することができることになるでしょうか。	IAS1.55 の定めのとおり、企業が必要と判断した場合には区分すればよいとため、ここでリース料支払義務の区分表示を強制する必要はないと考えられるがどうか。 また、8.23－8.29 で触れられているとおり、現在進められている財務諸表の表示プロジェクトとの整合性にも十分留意するよう求めることでどうか。
質問 23	財政状態計算書における使用権資産の表示方法として、次の 3 つが考えられますが、あなたはどの方法を採用すべきか、理由とともに説明してください。 (a) リース物件の性質に即して表示する方法 (b) 無形資産として表示する方法 (c) 分類の基準に従って表示する方法 また、それぞれのアプローチにおいて、どのような追加開示が必要となると考えますか。	8.13 で指摘されているとおり、この DP の基本アプローチが「使用権モデル」であることを鑑みると、概念的には(b)無形資産として表示する方法がもっとも整合的であると考えられる。しかしながら、企業がいかなる性質の資産を使用して経済的便益を流入させているのかを示すほうが利用者にとってより有用と考えられるため、両審議会の予備的見解のとおり、(a) リース物件の性質に即して表示する方法を採用すべきと考えられるがどうか。
第 9 章：借手に関するその他の論点		
質問 24	このディスカッション・ペーパーで挙げているもの以外に検討しなければならない事項はありますか。	(1)再リースに関するガイダンス 第 6 章「オプション付きのリース」6.4－6.6 で触れている「非明示的なオプション」について、詳細な検討及び予備的見解の提示がなされていない。 しかしながら、リース物件によっては、リース期間終了時以降（さらにはリース物件の経済的耐用年数が経過した以降）も格安のリース料でリースを継続することがしばしば見られるため、そのような再リース期間も当初測定において考慮する必要があるのかなど、

リース DP の質問		対応案
		再リースの可能性を含む「非明示的なオプション」に関するガイダンスを明らかにする必要がある。 (2)短期間で更新を繰り返すリース取引 不動産賃貸契約などにおいて、しばしば契約上のリース期間は短期間であるが、実際には更新を繰り返して長期間使用を継続する場合がある（たとえば、本社用土地・建物を賃借している場合）。 この場合、リース期間を合理的に見積もることは極めて困難であり、それでも企業にリース期間の決定を求めるとなると恣意的な判断にならざるを得ないと考えられるため、さらなる追加ガイダンスを提供する必要がある（契約上のリース期間、物件の経済的耐用年数、継続企業を前提として永久、その他）。 (3)当初認識の時期（9.3～9.6） 借手がリース契約から生じる資産と負債をいつ認識するかを決定するにあたっては、他の非金融資産の当初認識の時期との整合性を図る必要がある。9.5(a)で述べられているとおり、非金融未履行契約から生じる権利と義務は財務諸表に反映されていないにもかかわらず、リース契約の締結時に使用権資産及びリース料支払義務を認識することは整合的ではないと考えられるがどうか。 (4)サービス契約を含むリース 2.6 や 9.23 で触れられているサービスを含むリース契約又はリース物件に付随するサービスのみの契約は、実務上もしばしば見られるものである。したがって、2.20(b)で触れているサービスに対する支払いとリース物件使用権に対する支払の区別については、明確なガイダンスの提供を求めることでどうか。
第 10 章：貸手の会計		
質問 25	リース料を受け取るという貸手の権利は、資産の定義を満たすと考えられるかどうか、理由とともに説明してください。	10.11 及び 10.12 で述べられているとおり、貸手が使用権を引き渡した対価としてリース料を受け取る権利（債権）は、概念フレームワークにおける資産の要件を満たしているため、資産の定義を満たすと考えられるがどうか。
質問 26	貸手の会計処理として、次の 2 つのアプローチが考えられますが、あなたはどちらを支持するか、理由とともに説明してください。 (a)リース契約は、貸手がリース物件の一部	リースについて現行リース基準（IAS17.4）と同様の定義をするならば、リースは、貸手が一括又は分割の支払を受けて、契約期間中、資産の使用権を借手に移転する契約をいう。

リース DP の質問		対応案
	分を借手に移転させるものであるとする見方 (b)リース契約は、貸手のリース物件に関連する権利とは別の、新たな権利を生み出すものとする見方	したがって、資産の使用権を移転してしまった以上、貸手はリース物件からの経済的流入はなく（リース期間満了時の返却分を除く。）、貸手にとって資産の定義を満たさないと考えられるため、(a)のアプローチが適当と考えられるかどうか。
質問 27	リースの開始時に、貸手がいつ収益を認識することが適切かどうかについて、さらに検討が必要かどうか、理由とともに説明してください。	米国会計基準（SFAS 第 13 号）では、貸手の会計処理として、販売型リース、直接金融リースのほか、レバレッジド・リースの会計処理も定めている（1.7、SFAS13.41－47）。したがって、10.24－10.30 のほか、現行のリース実務に見られる単純なリース以外のものについても、網羅的に検討を行い、公開草案にガイダンスを示す必要があると考えられるかどうか。
質問 28	貸手における投資不動産の取扱いについて、新しいリース基準の範囲に含めるべきかどうか、理由とともに説明してください。	10.26 で述べられているとおり、不動産のみならず、動産であってももとより自社利用ではなく投資（賃貸）目的で所有する場合がある。リース物件が動産か不動産かによって、適用されるリース会計モデルが異なることは整合的ではなく、したがって、投資不動産も新しいリース会計基準の範囲に含めるべきであると考えられるかどうか。
質問 29	ここで挙げているもの以外に、貸手の会計処理として検討しなければならない事項はありますか。	(1)貸手の会計処理モデル 1.22 で記述されているとおり、貸手の会計処理の検討を保留することは、リース会計の新たなモデルを開発するうえで重大な欠陥を抱えかねない。新しいモデルによるリース会計基準の公開草案は、借手と貸手双方の会計処理モデルをすべて明らかにした上で公表すべきであると考えられるかどうか。