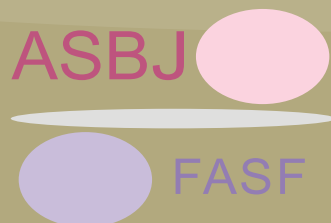


2010年8月

公開草案 ED/2010/9

リース

コメント募集期限：2010年12月15日



公開草案

リース

コメント募集期限：2010年12月15日

ED/2010/9

This exposure draft *Leases* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form as an International Financial Reporting Standard (IFRS). Comments on the exposure draft and the Basis for Conclusions should be submitted in writing so as to be received by **15 December 2010**. Respondents are asked to send their comments electronically to the IFRS Foundation website (www.ifrs.org), using the 'Open to Comment' page.

All responses will be put on the public record unless the respondent requests confidentiality. However, such requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

Copyright © 2010 IFRS Foundation®

All rights reserved. Copies of the draft IFRS and its accompanying documents may be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB, provided such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and provided each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and sets out the IASB's address in full. Otherwise, no part of this publication may be translated, reprinted or reproduced or utilised in any form either in whole or in part or by any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The Japanese translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'IFRS', 'IAS', 'IASB', 'IASC Foundation', 'IASCF', 'IFRS for SMEs', 'IASSs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'International Accounting Standards', 'International Financial Reporting Standards' and 'SIC' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

Additional copies of this publication in English may be obtained from:

IFRS Foundation Publications Department,

1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

公開草案

リース

コメント募集期限：2010年12月15日

ED/2010/9

本公開草案「リース」は、コメントを求めることのみを目的に、国際会計基準審議会（IASB）によって公表されたものである。この提案は、国際財務報告基準（IFRS）として最終の形となる前に、受け取ったコメントを考慮して修正されることがある。本公開草案及び結論の根拠に対するコメントは、**2010年12月15日**までに届くよう、文書で提出されたい。回答者は、IASBのウェブサイト（www.ifrs.org）に、「コメントの募集」のページから電子的にコメントを提出するよう求められる。

すべての回答は公開の記録に掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外であるが、そのような要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。

IASB、IFRS財団、著者及び出版社は、本出版物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控える者に生じる損失については、たとえそれが過失などによるものであっても、責任を負わない。

コピーライト © 2010 IFRS Foundation®

すべての権利は保護されている。本提案草案及び付属文書のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売もしくは配布されることがなく、また、それぞれのコピーがIFRS財団の著作権であることを識別でき、かつ、IASBのアドレスを完全に表示している場合に限り、IASBへ提出されるコメントを作成する目的で作成可能である。そうでない場合、本出版物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法（現在知られているものも今後発明されるものも）であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS財団による書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

本出版物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS財団が指名したレビュー委員会による承認を経していない。当該日本語訳は、IFRS財団の著作物である。



IFRS財団ロゴ／IASBロゴ／‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘eIFRS’、‘IAS’、‘IASB’、‘IASC Foundation’、‘IASCF’、‘IFRS for SMEs’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘International Accounting Standards’、‘International Financial Reporting Standards’及び‘SIC’はIASCFの商標である。

本出版物の英語版の追加のコピーは、IFRS財団から入手できる。

IFRS Foundation Publications Department

1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.

Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749

Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

目次

項

イントロダクション及びコメントのお願い

[草案]国際財務報告基準第 X 号「リース」

概要及び背景	1-3
目的	4
範囲	5-9
借手	10-27
認識	10-11
測定	12-24
当初測定	12-15
リース料の現在価値	13-15
事後測定	16-24
リース料支払債務の見直し	17-19
使用権資産の償却	20
使用権資産の再評価	21-23
使用権資産の減損	24
表示	25-27
貸手	28-63
履行義務アプローチ又は認識中止アプローチをどのような場合に適用するか	28-29
認識：履行義務アプローチ	30-32
測定：履行義務アプローチ	33-41
当初測定	33-36
リース料の現在価値	34-36
事後測定	37-41
リース料受取債権の見直し	39-40
リース料受取債権の減損	41
表示：履行義務アプローチ	42-45
認識：認識中止アプローチ	46-48
測定：認識中止アプローチ	49-59
当初測定	49-53
リース料の現在価値	51-53
事後測定	54-59

リース料受取債権の見直し	56-57
リース料受取債権及び残存資産の減損	58-59
表示：認識中止アプローチ	60-63
短期リース：借手及び貸手	64-65
セール・アンド・リースバック	66-69
開示	70-86
財務諸表上の金額を識別し説明する情報	73-82
リースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に関する情報	83-86
発効日及び経過措置	87-96
発効日	87
経過措置	88-96
借手	90-93
貸手：履行義務アプローチ	94
貸手：認識中止アプローチ	95
開示	96
他の IFRS の廃止	97
付録	
A 用語の定義	
B 適用指針	
C 他の IFRS の修正	
審議会による「リース」の承認	
結論の根拠 <i>別冊参照</i>	

イントロダクション及びコメントのお願い

なぜ IASB と FASB は本公開草案を公表するのか

リースは重要な資金調達源である。したがって、リース会計が財務諸表の利用者に企業のリース活動の完全で理解可能な全体像を提供することは重要である。現行のリースに関する会計モデルは、リースをファイナンス・リースとオペレーティング・リースのいずれかに分類することを要求している。しかし、それらのモデルは、リース取引の忠実な表現を提供していないため財務諸表の利用者のニーズを満たしていないとして批判されてきた。特に、現行のモデルは、概念フレームワークにおける資産及び負債の定義を満たす権利及び義務に関する目的適合性のある情報を除外している。また、現行のモデルは、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースとを分けるはっきりした「境界線」があることにより、比較可能性の欠如と過度の複雑性も生じさせている。その結果、財務諸表の利用者の多くは、オペレーティング・リースにより生じている資産及び負債を反映するために、財政状態計算書に表示された金額を調整している。

したがって、国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）は、リース会計についての新たなアプローチを開発するための共同プロジェクトに着手した。それは、リースにより生じるすべての資産及び負債が財政状態計算書に認識されることを確保するものである。

この目的を果たすために、IASB と FASB は共同してリースに関する基準案を開発し、国際財務報告基準(IFRS)及びFASBによる会計基準コード化体系の修正を提案している。両審議会は、2009年3月に公表したディスカッション・ペーパー「リース：予備的見解」へのコメントの検討後に、この提案を開発した。

現行のリースの基準に関連した問題点の多くは、借手の財務諸表におけるオペレーティング・リースの処理に関するものであるが、貸手について現行の基準を維持することは、借手の会計処理について提案しているアプローチと整合しないこととなる。また、公開草案「顧客との契約から生じる収益」に示された、両審議会在が収益認識について提案しているアプローチとも整合しないこととなる。したがって、この公開草案は借手と貸手の両方の会計処理を取り扱っている。

本基準案の影響を受けるのは誰か

本基準案は、確認されたならば、リースを行う企業すべてに影響を与える。ただし、いくつかの特定の例外はある。本基準案は、IFRSにおけるIAS第17号「リース」、米国の一般に認められた会計原則（US GAAP）におけるトピック 840「リース」を廃止することとなる。

主要な提案内容は何か

本公開草案は、生物資産及び無形資産のリース、天然資源の探査又は使用のためのリース、並びに一部の投資不動産のリースを除き、借手と貸手がすべてのリース（転リースにおける使用権

資産のリースを含む)の会計処理に使用权モデルを適用することを提案している。本基準案の範囲に含まれるのリースについて、これは次のことを意味する。

- (a) 借手は、リース資産(原資産)をリース期間にわたって使用する権利を表す資産(「使用权」資産)と、リース料支払債務を認識することとなる。
- (b) 貸手は、リース料受取債権を表す資産を認識するとともに、原資産に伴うリスク又は便益に対する貸手のエクスポージャーに応じて次のいずれかを行う。
 - (i) 原資産の認識を継続しつつ、リース負債を認識する(履行義務アプローチ)。
 - (ii) 借手に移転する原資産に対する権利について認識を中止するとともに、リース期間の終了時における原資産に対する権利を表す残存資産の認識を継続する(認識中止アプローチ)。

借手と貸手が認識する資産及び負債は、次のような基礎で測定されることとなる。

- (a) 発生しない可能性よりも発生する可能性の方が高くなる最長の起こり得るリース期間を仮定する。これには、リースを延長又は解約するあらゆるオプションの影響を考慮に入れる。
- (b) 期待値技法を利用して、リース契約で定められたリース料(変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額を含む)を反映する。
- (c) 事実又は状況の変化により、前報告期間以降に資産又は負債に重要な変動があることが示唆されている場合には更新する。

サービスとリースの要素を組み合わせた契約については、リース料受取債権とリース料支払債務は、区別できるサービス要素及び認識中止アプローチを適用する貸手についての区別できないサービス要素から生じる支払を除外することとなる。

12か月以下のリースについては、借手と貸手は簡便的な規定を適用することができる。

本公開草案はまた、記載された目的に基づいた開示も提案している。これには、リース契約によって生じた財務諸表に認識された金額と、当該契約から生じたキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に関する開示が含まれる。

主要な提案内容は IFRS と US GAAP にどのように影響するのか

本公開草案の提案は、承認された場合、借手と貸手の両方の会計処理の規定に著しい変更を生じる。

借手の会計処理の変更

IFRS と US GAAP はリースを 2 つの区分に分類している。ファイナンス・リースとオペレーティング・リースである。借手が最も影響を受けるのは、オペレーティング・リース（特に不動産に関するもの）で保有している資産のポートフォリオが重要な場合である。現在、IFRS と US GAAP は、オペレーティング・リースから生じるリース料を、発生した期間に認識している。この提案は、オペレーティング・リースに係るリース資産及びリース負債の認識を借手に求めることとなる。

提案されている変更は、現在ファイナンス・リースに分類されているリースについては、それほど根本的なものではないかもしれないが、本公開草案が提案しているオプション及び変動リース料の会計処理の方法により、リースから生じる資産及び負債の測定に重要な変更が生じる。さらに、包括利益計算書における収益及び費用の認識のパターンが大きく変化することになる。

貸手の会計処理の変更

貸手の会計処理について提案しているアプローチは、現行の IFRS 及び US GAAP とは著しく異なることとなる。原資産に伴うリスク又は便益に対するエクスポージャーを貸手が留保する程度に応じて、貸手は履行義務アプローチ又は認識中止アプローチのいずれかを適用することとなる。

貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益を留保している場合には、貸手は、原資産の認識を継続し、さらにリース料受取債権とリース負債を認識する。貸手は、リース期間にわたってリース負債を連続的に充足すると考えられ、したがって、リース収益をリース期間にわたって認識する。

貸手が原資産に伴うリスク又は便益を留保していない場合には、そのリースは現行のファイナンス・リースの会計処理と同様の方法で会計処理されることになる。その収益認識のパターンは、製造業者又は販売業者である貸手について現在要求されている収益認識のパターンと同様である。しかし、リース料受取債権の測定、リース収益の認識並びに残存資産の認識及び測定については、重要な変化がある。このようなリースについては、貸手はリースの開始日に使用权資産を借手に引き渡すことによりリース負債を充足するので、原資産の使用权の売却を表すリース収益を認識することとなる。

本提案はいつ発効するのか

IASB と FASB は、更新後の覚書（MoU）における両者の公約の一部として、本プロジェクトを含めて、さまざまなプロジェクトに取り組んでいる。両審議会は 2011 年にそれらのプロジェクトを完了し、多くのプロジェクトに係る基準を公表する予定であるため、それらの新基準をどのように導入するのが最善なのかに関して、別個の協議を通じて追加的なコメントを求める。

コメント提出者への質問

両審議会は、個人及び組織に、公開草案のすべての事項（特に下記の質問）に関するコメントを求めている。コメントは、論点又は関連する質問を明確にしている場合に最も役立つものとなる。提案への反対者は、提案する代替案を、具体的な論拠の裏付けをもって、説明することが要請される。

コメント提出者は、IASB か FASB のいずれかに一通のコメントレターを提出されたい。両審議会は、受け取ったすべてのコメントレターを共有し、共同で検討する。

会計モデル

公開草案は、リースに係る次のような新しい会計モデルを提案している。

- (a) 借手は、原資産をリース期間にわたって使用する権利を表す資産（使用権資産）と、リース料支払債務を認識する（第 10 項及び BC5 項から BC12 項）。借手は、使用権資産を予想リース期間（もし短ければ、原資産の耐用年数）にわたって償却し、リース料支払債務についての支払利息を計上する。
- (b) 貸手は、履行義務アプローチか認識中止アプローチのいずれかを適用して、リースにより生じる資産及び負債の会計処理を、貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを予想リース期間中又はその後に留保しているかどうかに応じて行う（第 28 項、第 29 項及び BC23 項から BC27 項）。

質問 1：借手

- (a) 借手は使用権資産及びリース料支払債務を認識すべきであることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的モデルを提案するか、それはなぜか。
- (b) 借手は使用権の償却及びリース料支払債務に対する利息を認識すべきであることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的モデルを提案するか、それはなぜか。

質問 2：貸手

- (a) 貸手は、(i)予想リース期間中又はその後の原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを貸手が留保している場合には、履行義務アプローチを適用し、(ii)そうでない場合には認識中止アプローチを適用すべきであることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的アプローチを提案するか、それはなぜか。

- (b) 貸手の会計処理についての履行義務アプローチ及び認識中止アプローチに係る資産、負債、収益及び費用の認識に関する両審議会の提案に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的モデルを提案するか、それはなぜか。

質問 3：短期リース

本公開草案は、短期リース（付録 A で、更新又は延長のオプションを含む、最大の起こり得るリース期間が 12 か月以内であるリースと定義されている）について、借手又は貸手が次のような簡便的な規定を適用できるとすることを提案している。

- (a) リースの契約締結日に、短期リースを有する借手は、リースごとの選択により、当初測定時及びその後において、(i)リース料支払債務を割引前のリース料の金額で測定し、(ii) 使用権資産を、割引前のリース料に当初直接費用を加算した金額で測定することができる。このような借手は、リース料をリース期間にわたって純損益に認識する（第 64 項）。
- (b) リースの契約締結日に、短期リースを有する貸手は、リースごとの選択により、短期リースから生じる資産又は負債を財政状態計算書上に認識せず、また、原資産の一部について認識を中止しないことができる。このような貸手は、原資産を他の IFRS に従って引き続き認識し、リース料をリース期間にわたって純損益に認識する（第 65 項）。

（BC41 項から BC46 項も参照）

借手又は貸手が短期リースをこの方法で会計処理すべきことに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的アプローチを提案するか、それはなぜか。

リースの定義

本公開草案は、リースを「特定の資産又は資産群を使用する権利が、一定期間にわたり、対価と交換に移転される契約」として定義することを提案している（付録 A、B1 項から B4 項及び BC29 項から BC32 項）。本公開草案は、売買に相当する契約とリースの間の区別（第 8 項、B9 項、B10 項及び BC59 項から BC62 項）及びサービス契約とリースとの区別（B1 項から B4 項及び BC29 項から BC32 項）に関するガイダンスも提供している。

質問 4

- (a) リースが適切に定義されていることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的な定義を提案するか、それはなぜか。
- (b) B9 項及び B10 項にある、売買に相当する契約とリースを区別する規準に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的な規準を提案するか、それはなぜか。
- (c) B1 項から B4 項の、リースとサービス契約との区別に関するガイダンスは十分と考えるか。

同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような追加的ガイダンスを提案するか、それはなぜか。

範囲

質問 5：範囲除外

本公開草案は、借手又は貸手が本基準案をすべてのリース（転リースにおける使用権資産のリースを含む）に適用する（ただし、無形資産のリース、生物資産のリース並びに鉱物、石油、天然ガス及びそれらに類似の非再生型資源の探査又は使用のためのリースを除く）ことを提案している（第 5 項及び BC33 項から BC46 項）。

本基準案の範囲の提案に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的な範囲を提案するか、それはなぜか。

質問 6：サービス要素とリース要素の両方を含む契約

本公開草案は、借手及び貸手が、サービス要素とリース要素を含む契約のうち区別できるサービス要素に対して、「顧客との契約から生じる収益」における提案を適用すべきであると提案している（第 6 項、B5 項から B8 項及び BC47 項から BC54 項）。サービス要素とリース要素を含む契約においてサービス要素が区別できない場合には、次のような提案がなされている。

- (a) FASB は、借手及び貸手は結合された契約にリース会計の規定を適用すべきであると提案している。
- (b) IASB は、次のように提案している。
 - (i) 借手は、リース会計の規定を結合された契約に適用する。
 - (ii) 履行義務アプローチを適用する貸手は、リース会計の規定を結合された契約に適用する。
 - (iii) 認識中止アプローチを適用する貸手は、リース要素をリース会計の規定に従って会計処理し、サービス要素を「顧客との契約から生じる収益」の提案に従って会計処理する。

サービス要素とリース要素を含むリースについて、いずれかのアプローチに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、サービス要素とリース要素の両方を含む契約をどのように会計処理するか、それはなぜか。

質問 7：購入オプション

本公開草案は、リース契約は原資産の購入オプションが行使された時点で終了したものと考えべきであると提案している。したがって、購入オプションが行使された場合、契約は（借手に

よる) 購入及び(貸手による) 売却として会計処理されることとなる(第 8 項、BC63 項及び BC64 項)。

借手又は貸手は、購入オプションが行使された場合にのみそれらを会計処理すべきであることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、借手又は貸手は購入オプションをどのように会計処理すべきだと考えるか、それはなぜか。

測定

本公開草案は、借手又は貸手は、リースから生じる資産及び負債を次のような方法で測定すべきであると提案している。

- (a) 発生しない可能性よりも発生する可能性の方が高くなる最長の起こり得るリース期間を仮定する。これには、リースを延長又は解約するあらゆるオプションの影響を考慮に入れる(第 13 項、第 34 項、第 51 項、B16 項から B20 項及び BC114 項から BC120 項)。
- (b) リース料に、リース契約で定められた変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額を、期待値技法により含める(第 14 項、第 35 項、第 36 項、第 52 項、第 53 項、B21 項及び BC121 項から BC131 項)。貸手は、変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額のうち、信頼性をもって測定できるもののみを含める。
- (c) 事実又は状況の変化により、リース料支払債務又はリース料受取債権に重要な変動があることが示唆されている場合には更新する。その変動は、前報告期間以降の、リース期間又は変動リース料(期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額を含む)の変動から生じる(第 17 項、第 39 項、第 56 項及び BC132 項から BC135 項)。

質問 8：リース期間

借手又は貸手は、リース期間を、発生しない可能性よりも発生する可能性の方が高くなる最長の起こり得る期間として、リースの延長又は解約のオプションの影響を考慮に入れて決定すべきであることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、借手又は貸手がリース期間をどのように決定することを提案するか、それはなぜか。

質問 9：リース料

リース契約で定められた変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額は、期待値技法を用いて、リースから生じる資産及び負債の測定に含めるべきであることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、借手又は貸手が変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額をどのように会計処理することを提案するか、それはなぜか。

貸手が、変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額を、リース料受取債権の測定に含めるのは、それらが信頼性をもって測定できる場合のみとすることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。

質問 10：見直し

借手及び貸手は、リースにより生じる資産及び負債の再測定を、事実又は状況の変化により、前報告期間以降、リース料支払債務又はリース料受取債権に、リース期間又は変動リース料（期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額を含む）の変動から生じた重要な変化があったことが示唆されている場合に行うべきであることに同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、他のどのような基準で見直しを行うことを提案するか、それはなぜか。

セール・アンド・リースバック

本公開草案は、移転が原資産の売却に関する条件を満たす場合にのみ、取引を売却とリースバック取引として処理すべきであると提案しており、売買とリースとを区別するために用いる規準と同じ売却に関する規準を用いることを提案している。契約が原資産の売却を表している場合には、リースバックについても、借手による原資産の買戻しではなく、リースの定義を満たすこととなる（第 66 項から第 67 項、B31 項及び BC160 項から BC167 項）。

質問 11

売却とリースバック取引として分類するための規準に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、どのような代替的な規準を提案するか、それはなぜか。

表 示

本公開草案は、借手及び貸手は、リースから生じる資産、負債、収益、費用及びキャッシュ・フローを、他の資産、負債、収益、費用及びキャッシュ・フローと区別して表示すべきであると提案している（第 25 項から第 27 項、第 42 項から第 45 項、第 60 項から第 63 項及び BC142 項から BC159 項）。

質問 12：財政状態計算書

- (a) 借手は、リース料支払債務を他の金融負債と区別して表示するとともに、使用权資産を、有形固定資産又は投資不動産に含まれる有形資産であるかのように表示し、かつ、借手がリースしていない資産とは区別して表示すべきであることに同意するか（第 25 項及び BC143 項から BC145 項）。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、借手はその代わりにこの情報を注記で開示すべきだと考えるか。どのような代替的な表示を提案するか、それはなぜか。

- (b) 履行義務アプローチを適用する貸手は、原資産、リース料受取債権及びリース負債を、財政状態計算書に総額で表示し、それらを合計して純額のリース資産又はリース負債を表示すべきであることに同意するか（第 42 項、BC148 項及び BC149 項）。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、貸手はその代わりにこの情報を注記で開示すべきだと考えるか。どのような代替的な表示を提案するか、それはなぜか。
- (c) 認識中止アプローチを適用する貸手は、リース料受取債権を他の金融資産と区別して表示するとともに、残存資産を有形固定資産の中で区別して表示すべきであることに同意するか（第 60 項、BC154 項及び BC155 項）。同意する理由又はしない理由は何か。貸手はその代わりにこの情報を注記で開示すべきだと考えるか。どのような代替的な表示を提案するか、それはなぜか。
- (d) 貸手は、転リースにより生じる資産及び負債を財政状態計算書上で区別すべきであることに同意するか（第 43 項、第 60 項、BC150 項及び BC156 項）。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、中間の貸手はその代わりにこの情報を注記で開示すべきだと考えるか。

質問 13：包括利益計算書

借手及び貸手は、リース収益及びリース費用を純損益において他の収益及び費用とは区別して表示すべきであることに同意するか（第 26 項、第 44 項、第 61 項、第 62 項、BC146 項、BC151 項、BC152 項、BC157 項及び BC158 項）。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、借手はその代わりにこの情報を注記で開示すべきだと考えるか。そう考える理由又は考えない理由は何か。

質問 14：キャッシュ・フロー計算書

リースから生じるキャッシュ・フローは、キャッシュ・フロー計算書において他のキャッシュ・フローとは区別して表示すべきであることに同意するか（第 27 項、第 45 項、第 63 項、BC147 項、BC153 項及び BC159 項）。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、借手又は貸手はその代わりにこの情報を注記で開示すべきだと考えるか。そう考える理由又は考えない理由は何か。

開示

質問 15

借手及び貸手は、次のような定量的及び定性的情報を開示すべきであることに同意するか（第 70 項から第 86 項及び BC168 項から BC183 項）。同意する理由又はしない理由は何か。同意しない場合、目的をどのように修正するか、それはなぜか。

- (a) リースから生じた、財政状態計算書に認識されている金額を識別し、説明する。

- (b) リースがどのように、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に影響する可能性があるかを記述する。

経過措置

質問 16

- (a) 本公開草案は、借手及び貸手が、最初の適用日現在で残存しているすべてのリースを、簡便的な遡及アプローチで認識し測定すべきであると提案している（第 88 項から第 96 項及び BC186 項から BC199 項）。これらの提案は適切か。その理由又はそうでない理由は何か。適切でない場合、どのような経過措置を提案するか、それはなぜか。
- (b) リース会計の規定に関する完全な遡及適用を認めるべきだと考えるか。そう考える理由又は考えない理由は何か。
- (c) 他に両審議会が検討する必要がある追加的な移行上の問題はあるか。あるとすれば、どのようなものか、またその理由は何か。

便益とコスト

質問 17

BC200 項から BC205 項では、基準案のコストと便益についての両審議会の評価を示している。提案の便益はコストを上回るとする両審議会の評価に同意するか。同意する理由又はしない理由は何か。

その他のコメント

質問 18

本提案について他に何かコメントがあるか。

[草案]国際財務報告基準第 X 号「リース」([草案]IFRS 第 X 号) は、第 1 項から第 97 項及び付録 A から付録 C に示されている。すべての項は同等の権威を有する。**太字**で表示されている項は主な原則を示している。付録 A で定義された用語は、本基準 [案] で初出の場合には下線付により表示されている。その他の用語の定義については、国際財務報告基準の用語集にて示されている。[草案]IFRS 第 X 号は、本基準の目的、結論の根拠、「国際財務報告基準に関する趣意書」及び「財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク」に照らして解釈すべきである。IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」は、明示的な指針がない場合において、会計方針の選択及び適用のための根拠を提供する。

〔草案〕国際財務報告基準第 X 号「リース」

概要及び背景

- 1 本基準〔案〕は、借手及び貸手によるリースの財務報告に関する原則を定めるものである。リースは多くの企業の営業活動において重要な役割を果たしており、単純なものから複雑なものまで多岐にわたる規定を含んでいる。
- 2 本基準〔案〕は、借手及び貸手について、リースから生じる資産及び負債の認識、測定及び表示、並びにリース契約及びそこから生じる資産及び負債に関する情報の開示についての原則を定めている。
- 3 〔FASB の公開草案における本項は、IASB の公開草案では使用していない。〕

目的

- 4 本基準〔案〕は、借手及び貸手が、リースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に関する、目的適合性と表現の忠実性のある情報を、財務諸表の利用者に報告するために適用しなければならない原則を定めるものである。

範囲

- 5 企業は本基準〔案〕を、転リースにおける使用権資産のリースを含む、すべてのリースに適用しなければならない。ただし、次のリースは除く。
 - (a) 無形資産のリース（IAS 第 38 号「無形資産」参照）
 - (b) 鉱物、石油、天然ガス及びこれらに類似の非再生型資源の探査又は使用のためのリース（IFRS 第 6 号「鉱物資源の探査及び評価」参照）
 - (c) 生物資産のリース（IAS 第 41 号「農業」参照）
 - (d) リースの契約締結日と開始日との間のリースが、不利な契約の定義に該当する場合（IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」参照）
- 6 企業は本基準〔案〕を、サービス要素とリース要素を含む契約（B5 項から B8 項参照）に適用しなければならない。ただし、次の場合を除く。
 - (a) 借手は、サービス要素とリース要素を含む契約のサービス要素に「顧客との契約から生じる収益」を適用しなければならない（サービス要素が区別でき、借手がそうすること

ができる場合)。

- (b) 貸手は、サービス要素とリース要素を含む契約のサービス要素に「顧客との契約から生じる収益」を適用しなければならない（サービス要素が区別でき、貸手がそうすることができる場合）。
 - (c) 貸手が認識中止アプローチ（第 28 項及び第 29 項参照）を適用する場合には、サービス要素を区別できない場合であっても、サービス要素とリース要素を含む契約のサービス要素に「顧客との契約から生じる収益」を適用しなければならない。
- 7 企業は本基準〔案〕を、リースにより保有する投資不動産に適用しなければならない。ただし、
- (a) 当初認識後に、借手は使用权資産を IAS 第 40 号「投資不動産」における公正価値モデルに従って測定することができる。その借手は、当初認識後に IAS 第 40 号に従って生じた、リース料支払債務の変動を、純損益に認識しなければならない。
 - (b) 貸手は、IAS 第 40 号に従って公正価値で測定されている投資不動産のリースには、本基準〔案〕ではなく、IAS 第 40 号を適用しなければならない。
- 8 企業は本基準〔案〕を次のような契約に適用してはならない。これらは原資産の売買を表すものである。
- (a) 企業が、原資産に対する支配及び原資産に伴うすべてのリスクと便益（ごく僅かなものを除く）を、他の企業に移転する結果となる契約（B9 項及び B10 項参照）
 - (b) リースで定められている購入オプションを借手が行使した後のリース。このようなオプションが行使された時点で、契約はリースではなくなり、（借手による）購入又は（貸手による）売却となる。
- 9 第 30 項及び第 46 項に定める場合を除き、リースの原資産は本基準〔案〕の範囲に含まれない。

借手

認識

- 10 リースの開始日に、借手は財政状態計算書に使用权資産及びリース料支払債務を認識しなければならない。
- 11 借手は包括利益計算書に次の項目を認識しなければならない。ただし、他の IFRS が資産の原価への算入を要求又は許容している場合を除く。

- (a) リース料支払債務に関する利息費用（第 16 項(a)参照）
- (b) 使用権資産の償却（第 16 項(b)及び第 20 項参照）
- (c) 使用権資産が第 21 項に従って再評価されている場合の、IAS 第 38 号に定められている再評価による利得及び損失（第 21 項から第 23 項参照）
- (d) リース料支払債務の変動で、当期又は過去の期間に係る変動リース料の予想金額又は期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額の見直しにより生じたもの（第 18 項(a)参照）
- (e) 使用権資産に係る減損損失（第 24 項参照）

測定

当初測定

- 12 リースの契約締結日に、借手は次のような測定を行わなければならない。
- (a) リース料支払債務をリース料の現在価値で測定する（第 13 項から第 15 項参照）。割引には、借手の追加借入利率又は、容易に算定できる場合には、貸手が借手に課している利率を用いる（B11 項参照）。
 - (b) 使用権資産を、リース料支払債務の金額に借手に発生した当初直接費用を加算した金額で測定する（B14 項及び B15 項）。

リース料の現在価値

- 13 借手は、起こり得るそれぞれの期間の発生確率の見積りを、リースの延長又は解約のオプションの影響を考慮に入れて行うことにより、リース期間を決定しなければならない（B16 項から B20 項参照）。
- 14 借手は、第 13 項に従って期待値に基づいて決定したリース期間中の支払リース料の現在価値を、すべての関連性のある情報を用いて、算定しなければならない。期待値は、合理的な数の結果に係るキャッシュ・フローの確率加重平均の現在価値である（B21 項参照）。支払リース料の現在価値を算定する際に、借手は次のものを含めなければならない。
- (a) 支払変動リース料の見積り。変動リース料が指数又はレートに依存する場合には、借手は、容易に入手可能な先渡レート又は指数を用いて予想リース料を算定しなければならない。先渡レート又は指数が容易に入手可能ではない場合には、借手は現在のレート又は指数を用いなければならない。
 - (b) 残価保証により貸手に支払われる金額の見積り。関連のない第三者により提供される残価保証はリース料ではない。

- (c) 期間オプションのペナルティによる貸手への予想支払額の見積り。
- 15 リースに含まれている購入オプションの行使価格はリース料ではなく、購入オプションは支払リース料の現在価値の算定には含まれない。

事後測定

- 16 リースの開始日後に、借手は次のような測定を行わなければならない。
- (a) リース料支払債務を、実効金利法を用いた償却原価で測定する。ただし、第 17 項から第 19 項の定めに従う。
- (b) 使用権資産を、第 21 項から第 24 項が適用される場合を除き、償却原価で測定する。

リース料支払債務の見直し

- 17 リースの開始日後に、事実又は状況により、前報告期間から負債に重要な変動があることが示唆されている場合には、借手は、それぞれのリースから生じるリース料支払債務の帳簿価額を見直さなければならない。このような兆候が存在する場合には、借手は次のように見直しを行わなければならない。
- (a) リース期間の長さを第 13 項に従って見直し、そのリース期間の変更から生じるリース料支払債務の変動を反映するように使用権資産を修正する。
- (b) 変動リース料の予想金額並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額を、第 14 項に従って見直す。借手は、それによるリース料支払債務の変動を、第 18 項に従って認識しなければならない。
- 18 借手は、変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額の変動のうち、当期又は過去の期間に係るものを、将来の期間に係るものと区別しなければならない。借手は、そのような予想支払金額の変動を次のように認識しなければならない。
- (a) 当期又は過去の期間に関する範囲で、当該変動を純損益に認識する。
- (b) 将来の期間に関する範囲で、当該変動を使用権資産の修正として認識する。

例えば、リース料が借手の売上高に左右される場合、当期又は過去の期間の売上に係る変動は純損益に認識され、一方、将来の売上の予想に係る変動は使用権資産の修正として認識される。

- 19 借手は、リース料を割り引くのに用いる利子率を変更してはならない。ただし、変動リース料が参照利子率を基礎としている場合に、参照利子率の変動を反映するために行う変更は除く。変動リース料が参照利子率を基礎としている場合には、借手は、割引率の変動から生じたリース料支払債務の変動を、純損益に認識しなければならない。

使用権資産の償却

- 20 借手が使用権資産を償却原価で測定する場合には、当該資産を、リースの開始日からリース期間の終了時までの期間又は原資産の耐用年数のいずれか短い方の期間にわたって、定期的に償却しなければならない。借手は、IAS 第 38 号に従って、償却方法の選択と償却期間及び償却方法の見直しを行わなければならない。

使用権資産の再評価

- 21 借手は使用権資産の測定を、IAS 第 16 号「有形固定資産」に従って、再評価日の公正価値から再評価日後に発生した償却及び減損損失を差し引いた金額で行うことができる。その種類の有形固定資産におけるすべての所有資産を、IAS 第 16 号に従って再評価していることが条件である。この再評価の目的上、公正価値を活発な市場を参照して決定する必要はない。借手が使用権資産を再評価金額で測定する場合には、その原資産が属する有形固定資産の種類に係るすべての使用権資産を再評価しなければならない。
- 22 借手が使用権資産を第 21 項に従って再評価する場合には、報告期間末において当該資産の帳簿価額が公正価値と大きく異ならない程度に定期的に再評価を行わなければならない。
- 23 借手が使用権資産を第 21 項に従って再評価する場合には、再評価による利得及び損失を IAS 第 38 号に従って包括利益計算書に認識しなければならない。

使用権資産の減損

- 24 借手は各報告日において、使用権資産が減損しているかどうかの判定に IAS 第 36 号「資産の減損」を適用し、減損損失があれば IAS 第 36 号に従って認識しなければならない。

表示

- 25 借手は財政状態計算書に次の項目を表示しなければならない。
- (a) リース料支払債務を、他の金融負債と区別して表示する。
 - (b) 使用権資産を、有形固定資産又は投資不動産の中の有形資産であるかのように、借手がリースしていない資産とは区別して表示する。
- 26 借手は、使用権資産の償却費及びリース料支払債務に係る利息費用を、純損益又は注記のいずれかで、他の償却費及び利息費用とは区別して、表示しなければならない。
- 27 借手は、リースに関する現金支払を、キャッシュ・フロー計算書において財務活動として、他の財務キャッシュ・フローとは区別して、表示しなければならない。

貸手

履行義務アプローチ又は認識中止アプローチをどのような場合に適用するか

- 28 リースの契約締結日に、貸手は、リースを履行義務アプローチと認識中止アプローチのいずれで会計処理するのかを、貸手が、次のいずれかの期間の原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保しているかどうかに基づき、検討しなければならない（B22 項から B27 項参照）。
- (a) 予想リース期間中
 - (b) 予想リース期間後（原資産の再リース又は売却により重要なリターンを生み出す期待又は能力があることによって）
- 29 貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保している場合には、貸手はそのリースに履行義務アプローチを適用しなければならない。貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保していない場合には、貸手はそのリースに認識中止アプローチを適用しなければならない。貸手はリースの契約締結日後に貸手の会計処理のアプローチを変更してはならない。

認識：履行義務アプローチ

- 30 リースの開始日に、貸手は財政状態計算書にリース料受取債権及びリース負債を認識しなければならない。貸手は、原資産の認識を中止してはならない。
- 31 貸手は次の項目を純損益に認識しなければならない。
- (a) リース料受取債権に係る利息収益（第 37 項(a)参照）
 - (b) リース負債が充足されたことによるリース収益（第 37 項(b)参照）
 - (c) リース負債について、貸手が当該負債を充足した時点の、変動リース料の予想金額並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額の見直しにより生じる変動（第 39 項及び第 40 項参照）
 - (d) リース料受取債権に係る減損損失（第 41 項参照）
- 32 貸手は、リース収益が貸手の通常の活動の過程で生じる場合には、それを収益（revenue）に分類しなければならない。

測定：履行義務アプローチ

当初測定

33 リースの契約締結日に、貸手は次のような測定を行わなければならない。

- (a) リース料受取債権を、貸手が借手に課している利子率（B12 項参照）で割り引いたリース料の現在価値（第 34 項から第 36 項参照）と、貸手に発生した当初直接費用（B14 項及び B15 項参照）との合計額で測定する。
- (b) リース負債を、リース料受取債権の金額で測定する。

リース料の現在価値

- 34 貸手は、起こり得るそれぞれの期間の発生確率の見積りを、リースの延長又は解約のオプションの影響を考慮に入れて行うことにより、リース期間を決定しなければならない（B16 項から B20 項参照）。
- 35 貸手は、第 34 項に従って期待値に基づいて決定したリース期間中の受取リース料の現在価値を、すべての関連性のある情報を用いて算定しなければならない。期待値は、合理的な数の結果に係るキャッシュ・フローの確率加重平均の現在価値である（B21 項参照）。受取リース料の現在価値を算定する際に、貸手は次のものを含めなければならない。
- (a) 貸手が信頼性をもって見積ることができる受取変動リース料の見積り。変動リース料が指数又はレートに依存する場合には、貸手は、容易に入手可能な先渡レート又は指数を用いて予想リース料を算定しなければならない。先渡レート又は指数が容易に入手可能ではない場合には、貸手は現在のレート又は指数を用いなければならない。
 - (b) 貸手が信頼性をもって見積ることができる、残価保証により借手から受け取る金額の見積り。関連のない第三者により提供される残価保証はリース料ではない。
 - (c) 期間オプションのペナルティによる借手からの予想受取額の見積り。
- 36 リースに含まれている購入オプションの行使価格はリース料ではなく、購入オプションは受取リース料の現在価値の算定には含まれない。

事後測定

37 リースの開始日後に、貸手は次のような測定を行わなければならない。

- (a) リース料受取債権を、実効金利法を用いた償却原価で測定する。ただし、第 39 項又は第 41 項が適用される場合を除く。
- (b) 残存するリース負債を、借手による原資産の使用のパターンに基づいて算定する。貸手が、残存するリース負債を、借手による原資産の使用のパターンに基づいて規則的かつ合理的な方法で信頼性をもって算定できない場合（第 38 項参照）には、定額法を用いなければならない。

38 貸手の残存する負債の算定に関する規則的かつ合理的な方法としては、定額法以外では、次のようなものが含まれる。

- (a) アウトプット法。これは、原資産の使用のパターンの基礎を、借手が産出した単位数（例えば、引き渡した単位数、契約のマイルストーン、又は移転される財又はサービスの総量に対する現在までに移転された財又はサービスの比率の見積り）に置くものである。
- (b) インプット法。これは、原資産の使用のパターンの基礎を、リース期間にわたって費やされると予想される労力に対する、借手が現在までに費やした労力（例えば、機械使用時間）の比率に置くものである。

リース料受取債権の見直し

39 リースの開始日後に、事実又は状況により前報告期間からリース料受取債権に重要な変動があることが示唆されている場合には、貸手は、それぞれのリースから生じるリース料受取債権の帳簿価額を見直さなければならない。このような兆候が存在する場合には、貸手は次のように見直しを行わなければならない。

- (a) リース期間の長さを第 34 項に従って見直し、リース期間の変更から生じるリース料受取債権の変動を反映するようにリース負債を修正する（B28 項参照）。
- (b) 変動リース料の予想金額並びに残価保証による予想支払額のうち貸手が信頼性をもって測定できるもの及び期間オプションのペナルティの予想支払額を、第 35 項に従って見直す。貸手は、その結果生じるリース料受取債権の変動を、次のように認識しなければならない。
 - (i) 関連するリース負債を貸手が充足した範囲で、純損益に認識する。
 - (ii) 関連するリース負債を貸手が充足していない範囲で、リース負債の修正として認識する。ただし、貸手は、負債をゼロ未満に減額することとなるような変動については、純損益に認識しなければならない。

40 貸手はリース料を割り引くのに用いる利子率を変更してはならない。ただし、変動リース料が参照利子率を基礎としている場合に、参照利子率の変動を反映するために行う変更は除く。変動リース料が参照利子率を基礎としている場合には、貸手は、割引率の変動から生じたリース料受取債権の変動を、純損益に認識しなければならない。

リース料受取債権の減損

41 貸手は、各報告日において、リース料受取債権が減損しているかどうかの判定に IAS 第 39 号を適用し、減損損失があれば純損益に認識しなければならない。

表示：履行義務アプローチ

- 42 貸手は次の項目を財政状態計算書上で一緒に表示しなければならない。
- (a) 原資産
 - (b) リース料受取債権
 - (c) リース負債
 - (d) 上記(a)から(c)の合計（正味リース資産又は正味リース負債として）
- 43 中間の貸手は、原リースによるリース料支払債務を、転リースから生じる他の資産及び負債と区別して表示するとともに、次の項目を財政状態計算書上で一緒に表示しなければならない（B29 項参照）。
- (a) 使用权資産（これは転リースにおける原資産である）
 - (b) 転リースによるリース料受取債権
 - (c) リース負債
 - (d) 上記(a)から(c)の合計（正味リース資産又は正味リース負債として）
- 44 貸手は、リース料受取債権に係る利息収益、リース負債の充足により生じるリース収益及び原資産に係る減価償却費を、他の利息収益、収益及び減価償却費とは区別して、純損益に表示しなければならない。
- 45 貸手は、リース料の現金受取を、キャッシュ・フロー計算書において営業活動に分類しなければならない。
- (a) 貸手が直接法を適用する場合には、それらの現金受取を営業活動からの他のキャッシュ・フローと区別して表示しなければならない。
 - (b) 貸手が間接法を適用する場合には、リース料受取債権の変動を、他の営業債権の変動とは区別して表示しなければならない。

認識：認識中止アプローチ

- 46 リースの開始日に、貸手は次のことを行わなければならない。
- (a) リース料受取債権を財政状態計算書に認識する。
 - (b) 原資産の帳簿価額のうち、リース期間中に原資産を使用する借手の権利を表す部分について、財政状態計算書から認識を中止する（第 50 項参照）。
 - (c) 原資産の帳簿価額のうち、貸手が留保している原資産に対する権利を表す部分を、残存資産として組み替える（第 50 項参照）。

- 47 貸手は次の項目を純損益に認識しなければならない。
- (a) リース料の現在価値を表すリース収益及び原資産のうちリースの開始日に認識を中止した部分の原価を示すリース費用
 - (b) リース料受取債権に係る利息収益（第 54 項参照）
 - (c) 第 56 項(a)で要求されるリース期間の見直しによるリース収益及びリース費用
 - (d) リース料受取債権について、第 56 項(b)で要求されている、変動リース料の予想金額並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額の見直しにより生じる変動
 - (e) リース料受取債権又は残存資産に係る減損損失（第 58 項及び第 59 項参照）
- 48 貸手は、リース収益とリース費用が貸手の通常の活動の過程で生じる場合には、当該リース収益を収益 (revenue) に分類し、当該リース費用を売上原価に、分類しなければならない。

測定：認識中止アプローチ

当初測定

- 49 リースの契約締結日に、貸手は次のような測定を行わなければならない。
- (a) リース料受取債権を、貸手が借手に課している利子率（B12 項参照）で割り引いたリース料の現在価値（第 51 項から第 53 項参照）と、貸手に発生した当初直接費用（B14 項及び B15 項参照）との合計額で測定する。
 - (b) 残存資産を、原資産の帳簿価額の配分後の金額で測定する（第 50 項参照）。
- 50 貸手は、認識を中止する金額と残存資産の当初の帳簿価額を、リースの契約締結日現在の原資産の帳簿価額を配分することにより算定しなければならない。その配分は、移転された権利の公正価値と貸手により留保されている権利の公正価値との比率で配分することにより行う。したがって、貸手が認識を中止する金額は、原資産の帳簿価額に、リース料受取債権の公正価値を原資産の公正価値で除した比率を乗じた金額である（すべて、リースの契約締結日現在で算定する）。

リース料の現在価値

- 51 貸手は、起こり得るそれぞれの期間の発生確率の見積りを、リースの延長又は解約のオプションの影響を考慮に入れて行うことにより、リース期間を決定しなければならない（B16 項から B20 項参照）。
- 52 貸手は、第 51 項に従って期待値に基づいて決定したリース期間中の受取リース料の現在価値

を、すべての関連性のある情報を用いて算定しなければならない。期待値は、合理的な数の結果に係るキャッシュ・フローの確率加重平均の現在価値である（B21 項参照）。受取りリース料の現在価値を算定する際に、貸手は次のものを含めなければならない。

- (a) 貸手が信頼性をもって見積ることができる受取変動リース料の見積り。変動リース料が指数又はレートに依存する場合には、貸手は、容易に入手可能な先渡レートを用いて予想リース料を算定しなければならない。先渡レートが容易に入手可能ではない場合には、貸手は現在のレート又は指数を用いなければならない。
- (b) 貸手が信頼性をもって見積ることができる、残価保証により借手から受け取る金額の見積り。関連のない第三者により提供される残価保証はリース料ではない。
- (c) 期間オプションのペナルティによる借手からの予想受取額の見積り。

53 リースに含まれている購入オプションの行使価格はリース料ではなく、購入オプションは受取リース料の現在価値の算定には含まれない。

事後測定

54 リースの開始日後に、貸手は、リース料受取債権を、実効金利法を用いた償却原価で測定しなければならない。ただし、第 56 項(a)又は第 58 項が適用される場合を除く。

55 貸手は、第 56 項(a)又は第 59 項が適用される場合を除き、残存資産を再測定してはならない。

リース料受取債権の見直し

56 リースの開始日後に、事実又は状況により、前報告期間からリース料受取債権に重要な変動があることが示唆されている場合には、貸手は、それぞれのリースから生じるリース料受取債権の帳簿価額を見直さなければならない。このような兆候が存在する場合には、貸手は次のように見直しを行わなければならない。

- (a) リース期間の長さを第 51 項に従って見直す。その見直しにより残存資産の変動が生じる場合には、貸手はそれらの変動を認識を中止した権利と残存資産とに第 50 項に従い配分し、それに従って残存資産の帳簿価額を修正する（B30 項参照）。
- (b) 変動リース料の予想金額並びに残価保証による予想支払額のうち貸手が信頼性をもって測定できるもの及び期間オプションのペナルティの予想支払額を、第 52 項に従って見直す。貸手は、その結果生じるリース料受取債権の変動を、純損益に認識しなければならない。

57 貸手はリース料を割り引くのに用いる利率を変更してはならない。ただし、変動リース料が参照利率を基礎としている場合に、参照利率の変動を反映するために行う変更は除く。変動リース料が参照利率を基礎としている場合には、貸手は、割引率の変動から生じたり

リース料受取債権の変動を、純損益に認識しなければならない。

リース料受取債権及び残存資産の減損

- 58 貸手は、各報告日において、リース料受取債権が減損しているかどうかの判定に IAS 第 39 号を適用し、減損損失があれば純損益に認識しなければならない。
- 59 貸手は、各報告日において、残存資産が減損しているかどうかの判定に IAS 第 36 号を適用し、減損損失があれば純損益に認識しなければならない。

表示：認識中止アプローチ

- 60 貸手は、次の項目を財政状態計算書に表示しなければならない。
- (a) リース料受取債権を、他の金融資産とは区別して表示する（転リースにより生じたリース料受取債権を区分して表示する）。
 - (b) 残存資産を、有形固定資産の中で区別して表示する（転リースにより生じた残存資産を区分して表示する）。
- 61 貸手は、リース収益及びリース費用を純損益において、貸手の事業モデルを反映する情報を提供するように、独立の表示科目又は純額で単一の表示科目のいずれかで表示しなければならない。例えば、
- (a) 貸手の事業モデルが、売却により財からの価値を実現することの代替的手段としてリースを使用している場合には、貸手はリース収益とリース費用を独立の表示科目で表示しなければならない。多くの製造業者及び販売業者は資産のリースを資産の売却と同等のものと考えている。それらの貸手は、売却したものとリースしたものによる収益及び費用が整合的に表示されるように、収益と売上原価を表示することとなる。
 - (b) 貸手の事業モデルが、金融を提供する目的でリースを用いている場合には、貸手はリース収益とリース費用を純額で単一の表示科目に表示することとなる。
- 62 貸手は、リース料受取債権からの利息収益を、他の利息収益とは区別して、純損益に表示しなければならない。
- 63 貸手は、リース料の現金受取を、キャッシュ・フロー計算書において営業活動に分類しなければならない。
- (a) 貸手が直接法を適用する場合には、それらの現金受取を営業活動からの他のキャッシュ・フローと区別して表示しなければならない。
 - (b) 貸手が間接法を適用する場合には、リース料受取債権の変動を、他の営業債権の変動とは区別して表示しなければならない。

短期リース：借手及び貸手

- 64 リースの契約締結日に、短期リースを有する借手は、リースごとの選択により、当初測定と事後測定の両方において、(a)リース料支払債務を、割引前のリース料の金額で測定し、(b)使用権資産を、割引前のリース料の金額に当初直接費用を加えた金額で測定することができる。このような借手は、リース料をリース期間にわたって純損益に認識しなければならない。
- 65 リースの契約締結日に、短期リースを有する貸手は、リースごとの選択により、短期リースから生じる資産又は負債を財政状態計算書に認識せず、また、原資産の一部の認識を中止しないことができる。このような貸手は、原資産を他の IFRS に従って認識し続けるとともに、リース料をリース期間にわたって純損益に認識しなければならない。

セール・アンド・リースバック

- 66 譲渡人が資産を他の当事者に譲渡して、当該資産を当該他の当事者からリースバックする場合には、譲渡人と譲受人の両者とも、その譲渡契約及びリース契約を、両契約が次のいずれかに該当する場合には、第 67 項から第 69 項に従って会計処理しなければならない。
- (a) 同時又はそれに近い時期に締結されている。
 - (b) 単一の経済的目的をもってパッケージとして交渉されている。
 - (c) 同時に又は連続して実行される。
- 67 譲渡人は、第 66 項の規準に該当する取引を、次のように会計処理しなければならない。
- (a) その譲渡が売却としての条件を満たす場合（B9 項、B10 項及び B31 項参照）には、譲渡人はその売却を該当する IFRS に従って会計処理するとともに、リースを第 10 項から第 27 項に従って会計処理しなければならない。
 - (b) その譲渡が売却としての条件を満たさない場合には、譲渡人はその契約を金融取引として会計処理しなければならない。譲渡人は、譲渡資産の認識を中止してはならず、受け取った金額をすべて金融負債として認識しなければならない。
- 68 譲受人は、第 66 項の規準に該当する取引を、次のように会計処理しなければならない。
- (a) その譲渡が購入としての条件を満たす場合（B9 項、B10 項及び B31 項参照）には、譲受人はその購入を該当する IFRS に従って会計処理するとともに、リースを履行義務アプローチにより会計処理しなければならない（第 30 項から第 45 項参照）。
 - (b) その譲渡が購入としての条件を満たさない場合には、譲受人は譲渡資産を認識してはな

らない。譲受人は、支払額を該当する IFRS に従って債権として認識しなければならない。

- 69 購入若しくは売却の対価又はリースバックで定められたリース料が公正価値ではない場合には、次のように処理しなければならない。
- (a) 譲渡人は次のような修正を行わなければならない。
 - (i) 使用権資産の測定を、当該資産に係るリース料に関する現在の市場レートを反映するように修正する。
 - (ii) 原資産の処分による利得又は損失を、リースで定められた条件に基づくリース料の現在価値と、現在の市場レートに基づくリース料の現在価値との間の差異について修正する。
 - (b) 譲受人は、原資産の帳簿価額及び履行義務アプローチにより認識しているリース負債を、当該リースに係るリース料に関する現在の市場レートを反映するように修正する。

開示

- 70 企業は、次のような定量的及び定性的情報を開示しなければならない。
- (a) リースから生じた、財政状態計算書に認識されている金額を識別し、説明する。
 - (b) リースがどのように、企業の将来キャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に影響する可能性があるかを記述する。
- 71 企業は、第 73 項から第 86 項の開示要求を満たすために必要なレベルの詳細さと、さまざまな要求のそれぞれをどの程度強調すべきかを検討しなければならない。企業は、大量の瑣末な詳細の記載や性質の異なる項目の合算によって有用な情報が隠されてしまうことがないように、開示を集約又は分解しなければならない。
- 72 本基準及び他の基準で要求されている開示が第 70 項の目的を満たさない場合には、企業は、その目的を果たすために必要な追加的な情報を開示しなければならない。

財務諸表上の金額を識別し説明する情報

- 73 企業は次の事項を開示しなければならない。
- (a) そのリース契約の内容（次の事項を含む）
 - (i) それらのリース契約の一般的な記述
 - (ii) 変動リース料の算定基礎及び算定条件

- (iii) オプション（更新又は解約オプションを含む）の存在及び条件。借手は、オプションのうち使用権資産の一部として認識されているもの及び認識されていないものに関する記述的な開示を提供しなければならない。
 - (iv) 借手が原資産を購入できるオプションの存在及び主要な条件
 - (v) 償却方法に係る仮定及び判断並びに当該仮定及び判断の変更に関する情報
 - (vi) 残価保証の存在及び条件
 - (vii) 報告期間中に発生し、使用権資産又はリース料受取債権の測定に含められた、当初直接費用
 - (viii) リース契約により課されている制約（配当、追加借入及び追加的なリースに係る制限など）
- (b) まだ開始していないリースの主要な条件に関する情報（当該リースが企業にとって重要な権利及び義務を創出する場合）
- 74 企業は第 73 項に従って提供される情報に含まれている、重要な転リースの性質及び金額を識別しなければならない。
- 75 短期リースを第 64 項及び第 65 項に従って会計処理している企業は、その旨とともに、借手については、当該短期リースについて財政状態計算書に認識している金額を開示しなければならない。
- 76 セール・アンド・リースバック取引を行っている借手は、その旨を開示するとともに、当該取引の契約条件を開示し、当該取引から生じた利得又は損失を、資産の他の処分による利得又は損失とは区別して識別しなければならない。
- 77 借手は、使用権資産及びリース料支払債務の期首残高と期末残高との調整表を、原資産の種類別に分解して、開示しなければならない。その調整表は、期間中のリース料現金支払総額を区分して示さなければならない。
- 78 貸手は、履行義務アプローチと認識中止アプローチのいずれを適用すべきかの決定に際して用いた、原資産についてのリスク又は便益に対するエクスポージャーに関する情報を開示しなければならない。
- 79 貸手は、履行義務アプローチを適用しているリースから生じた減損損失を、認識中止アプローチを適用しているリースから生じたものとは区別して、開示しなければならない。
- 80 貸手は、次のそれぞれについて期首残高と期末残高の調整表を開示しなければならない。
- (a) リース料受取債権

- (b) 履行義務アプローチを適用しているリースから生じたリース負債
 - (c) 認識中止アプローチを適用しているリースから生じた残存資産
- 81 貸手は、認識中止アプローチを適用しているリースから生じた残存資産の種類ごとの性質及び金額に関する情報を開示しなければならない。
- 82 貸手は、リースに関連した重要なサービス義務の内容に関する情報を開示しなければならない。

リースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に関する情報

- 83 企業は、リース料の現在価値を算定する際に用いた、更新オプション、変動リース料、期間オプションのペナルティ、残価保証及び割引率に関する重要な仮定及び判断、並びにその仮定及び判断の変更に関する情報を開示しなければならない。
- 84 第 85 項及び第 86 項に示す場合を除いて、企業は、IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の第 31 項から第 42 項で要求されている、リースから生じるリスクに関する情報を開示しなければならない。
- 85 IFRS 第 7 号の第 39 項(a)及び(b)で要求されている満期分析に代えて、借手は、リース料支払債務の満期分析の開示を、最初の 5 年間については 1 年ごとに、残りの期間については合計金額で、割引前のキャッシュ・フローを示して、行わなければならない。この満期分析は、リースで定められた最小限の義務（すなわち、変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額を除く）と、財政状態計算書に認識されている金額とを区別しなければならない。
- 86 IFRS 第 7 号の第 37 項(a)で要求されている満期分析に代えて、貸手は、リース料受取債権の満期分析の開示を、最初の 5 年間については 1 年ごとに、残りの期間については合計金額で、割引前のキャッシュ・フローを示して、行わなければならない。この満期分析は、リースで定められた最小限の受取金額に起因するキャッシュ・フロー（すなわち、変動リース料並びに期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想受取額を除く）と、財政状態計算書に認識されている金額とを区別しなければならない。

発効日及び経過措置

発効日

- 87 企業は、本基準〔案〕を〔公開後に挿入される日付〕以後に開始する事業年度の財務諸表に適用しなければならない。

経過措置

- 88 第 88 項から第 96 項の経過措置の目的上、当初適用日は、企業が本基準〔案〕を適用する最初の財務諸表に表示される最初の比較期間の期首である。企業は、当初適用日に残存している本基準〔案〕の範囲内のすべての契約の認識及び測定を、第 90 項から第 96 項に示す簡便的な遡及アプローチを用いて、行わなければならない。
- 89 企業は、表示される最も古い過去の期間に係る、影響を受ける資本の各内訳項目の期首残高、及び表示される過去の各期間に係るその他の比較金額を、表示される最も古い期間の期首から新しい会計方針が適用されていたかのように、修正しなければならない。

借手

- 90 第 91 項から第 93 項が適用される場合を除き、当初適用日現在で、借手は次のことを行わなければならない。
- (a) 残存するリースのそれぞれについてリース料支払債務を認識し、当初適用日現在の借手の追加借入利率で割り引いた残りのリース料の現在価値で測定する。
 - (b) 残存するリースのそれぞれについて使用権資産を認識し、関連するリース料支払債務の金額で測定する。ただし、減損を反映するために必要な修正があれば行う。
- 91 リース料がリース期間にわたり不均等な場合には、借手は、当初適用日に認識した使用権資産を、認識した前払又は未払のリース料の金額の分だけ修正しなければならない。
- 92 IAS 第 17 号「リース」に従ってファイナンス・リースに分類されていたリースのうち、オプション、変動リース料、期間オプションのペナルティ又は残価保証がないものについては、当初適用日の使用権資産及びリース料支払債務の帳簿価額は、当該基準によるリース資産及び負債の帳簿価額としなければならない。
- 93 借手が第 64 項に従って会計処理する短期リースのそれぞれについて、当初適用日現在で、借手は、リース料支払債務を認識し、割引前の残存するリース料の金額で測定する。さらに、使用権資産を認識し、認識した負債の金額で測定する。

貸手：履行義務アプローチ

- 94 当初適用日に、貸手は次のことを行わなければならない。
- (a) 残存するリースのそれぞれについてリース料受取債権を認識し、リースの契約締結日に算定した、リースで課されている利率で割り引いた残存リース料の現在価値で測定する。ただし、減損を反映するために必要な修正があれば行う。
 - (b) 残存するリースのそれぞれについてリース負債を認識し、関連するリース料受取債権の金額で測定する。

- (c) 従前に認識を中止した原資産を、当該資産の認識を中止していなかったかのように算定した減価償却後の原価で再計上する。ただし、減損及び再評価を反映するために必要な修正があれば行う。

貸手：認識中止アプローチ

- 95 当初適用日に、貸手は次のことを行わなければならない。
- (a) 残存するリースのそれぞれについてリース料受取債権を認識し、リースの契約締結日に算定した、リースで課されている利子率で割り引いた残りのリース料の現在価値で測定する。ただし、減損を反映するために必要な修正があれば行う。
- (b) 残存資産を、当初適用日現在で算定した公正価値で認識する。

開示

- 96 企業は、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」で要求されている経過的な開示を提供しなければならない。ただし、修正後の基本的及び希薄化後 1 株当たり利益の開示は要しない。

他の IFRS の廃止

- 97 本基準〔案〕は次の IFRS を廃止する。
- (a) IAS 第 17 号
- (b) IFRIC 第 4 号「契約がリースを含んでいるかどうかの判定」
- (c) SIC 第 15 号「オペレーティング・リース——インセンティブ」
- (d) SIC 第 27 号「リースの法形式を伴う取引の実質の評価」
- 98 〔IASB の公開草案における本項は、IASB の公開草案では使用していない。〕

付録 A

用語の定義

この付録は本基準〔案〕の不可欠な一部である。

変動リース料 (contingent rentals)	リースの契約締結日後に発生する事実又は状況の変化（時の経過を除く）により、リースの契約条件に基づき生じるリース料
リースの開始日 (date of commencement of the lease)	貸手が原資産を借手が利用できるようにする日付
リースの契約締結日 (date of inception of the lease)	リース契約の日付と当事者がリース契約を確約した日のいずれか早い方
当初直接費用 (initial direct costs)	リースの交渉及び準備に直接起因する回収可能なコストのうち、リース取引を行わなかったならば発生しなかったもの
リース (lease)	特定の資産（原資産）を使用する権利が、一定期間にわたり、対価と交換に移転される契約
リース負債 (lease liability)	原資産をリース期間にわたって使用することを借手に認める貸手の義務
リース料 (lease payment)	リースに基づいて生じる支払（固定賃料及び不確実性を伴う賃料を含む）であり、変動リース料並びに残価保証及び期間オプションのペナルティにより借手が支払う金額が含まれるが、これらに限らない。
リース期間 (lease term)	発生しない可能性よりも発生する可能性の方が高くなる最長の起こり得る期間
借手 (lessee)	ある資産を一定期間にわたって使用する権利と交換に、他の企業に対価を提供する契約を締結した企業
貸手 (lessor)	ある資産を一定期間にわたって使用する権利を、対価と交換に、他の企業に提供する契約を締結した企業
借手の追加借入利率 (lessee's incremental borrowing rate)	リースの契約締結日において、借手が、リースと同様の原資産を、同様の期間にわたり、同様の保全がある状態で購入するのに必要な資金を借り入れるために支払わなければ

LEASES

ならない利率

貸手が借手に課している利率 (rate the lessor charges the lessee)	取引の性質とともに、リース料、リース期間及び変動リース料などのリースの固有の条件を考慮に入れた割引率
残存資産 (residual asset)	貸手の会計処理に係る認識中止アプローチにおいて、貸手が留保している原資産に対する権利を表す資産
残価保証 (residual value guarantee)	借手が貸手に返還する原資産の公正価値が、少なくとも所定の金額となるという、借手が行う保証。その公正価値が当該金額よりも低い場合には、借手は差額を貸手に支払う義務がある。
使用权資産 (right-of-use asset)	リース期間にわたって特定の資産を使用するか又は使用を支配する借手の権利を表す資産
短期リース (short-term lease)	リースの開始日現在で、更新又は延長のオプションを含めた最大限の起こり得るリース期間が 12 か月以内であるリース
転リース (sublease)	原資産がもともとの借手 (あるいは「中間の貸手」) によって再び第三者にリースされ、もともとの貸手と借手との間のリース契約 (あるいは「原リース」) は引き続き有効である取引
原資産 (underlying asset)	使用权がリースにおいて移転される資産

「投資不動産」という用語は、IAS 第 40 号「投資不動産」で定義されており、本基準〔案〕においては IAS 第 40 号で特定された意味で用いられている。

「実効金利法」という用語は、IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」で定義されており、本基準〔案〕においては IAS 第 39 号で特定された意味で用いられている。

「履行義務」という用語は、本基準〔案〕においては公開草案「顧客との契約から生じる収益」で提案された意味で用いられている。

目 次

項

付録 B

適用指針

リースの定義	B1－B4
契約の履行が特定の資産の提供に依存していること	B2－B3
契約が特定の資産の使用を支配する権利を移転すること	B4
範囲	B5－B10
サービス要素とリース要素の両方を含む契約	B5－B8
リースと売買の区別	B9－B10
貸手及び借手：当初測定	B11－B21
割引率	B11－B13
当初直接費用	B14－B15
リース料の現在価値	B16－B21
リース期間の決定	B16－B20
リース料の金額の決定	B21
貸手：履行義務アプローチと認識中止アプローチを どのような場合に使用するか	B22－B27
貸手：履行義務アプローチ	B28－B29
リース期間の変更	B28
設例 1——見積リース期間が減少する場合	B28
設例 2——見積リース期間が増加する場合	B28
転リースにおける中間的な貸手による表示	B29
設例 3——転リースによる情報の開示	B29
貸手：認識中止アプローチ	B30
リース期間の変更の会計処理	B30
設例 4——見積リース期間が減少する場合	B30
設例 5——見積リース期間が増加する場合	B30
セール・アンド・リースバック取引	B31
原資産が購入又は売却されているかどうかの判定	B31

付録 B

適用指針

この付録は IFRS 第 X 号 [案] の不可欠な一部である。

リースの定義（付録 A）

- B1 契約の締結日現在で、企業はその契約がリースである（又はリースを含んでいる）かどうかを、契約の実質に基づいて、次に該当するかどうかを評価することにより、決定しなければならない。
- (a) 契約の履行が、特定の資産又は資産群（「原資産」）の提供に依存している（B2 項及び B3 項）。
- (b) 契約が、合意された期間にわたって特定の資産の使用を支配する権利を移転している（B4 項）。

契約の履行が特定の資産の提供に依存していること

- B2 契約の履行が借手への特定の資産又は資産群（原資産）を提供することに依存しているかどうかを評価する際に、当該資産又は資産群の特定が黙示的に識別されているか明示的に識別されているかを考慮することが必要な場合がある。資産が黙示的に「特定」されているのは、次のいずれかの場合である。(a)貸手がリース期間中に原資産に代えて代替的な資産を提供することが実行不可能又は実務上不可能である場合、又は(b)貸手が原資産に代えて他の資産を代用することはできるが、実務上はそうすることは稀である場合である。例えば、航空機のリースにおいては、借手が原資産（航空機）を借手のイメージ、ブランド及び要件に合わせるために大幅に変更している場合には、他の航空機に入れ替えることは実務的ではない可能性がある。
- B3 リースの開始日後に特定の資産を類似の資産に入れ替えることを企業に認める契約は、リースを含んでいない。契約が特定の資産を明示的に識別しているとしても、原資産が明示されていないからである。例えば、特定の量の財又はサービスの供給者が、契約で明示されていない資産を用いて当該財又はサービスを提供する権利及び現在の能力を有している場合には、原資産は明示されておらず、契約はリースを含んでいない。しかし、特定の資産が適切に稼働していない場合にのみ他の資産に取り替えることを企業に認めるか又は要求する契約は、リースとなる可能性がある。さらに、特定の日以降に何らかの理由で他の資産と取り替えることを供給者に認めるか又は要求する契約条項は（条件付であるか否かにかかわらず）、その取替日前にリースとして扱うことを妨げるものでは

ない。

契約が特定の資産の使用を支配する権利を移転すること

- B4 契約が資産を使用する権利を移転するのは、リース期間中における原資産の使用を支配する権利を企業に移転する場合である。原資産の使用を支配する権利が移転されるのは、次の条件のいずれかに該当する場合である。
- (a) 企業が当該資産を稼働させる又は自ら指定する方法で稼働させるよう他者に指図する能力又は権利を有しており、当該資産からの重要でないとはいえない量のアウトプット又は他の効用を獲得又は支配している。
 - (b) 企業が原資産への物理的アクセスを支配する能力又は権利を有しており、当該資産からの重要でないとはいえない量のアウトプット又は他の効用を獲得又は支配している。
 - (c) 企業が当該資産からの重要でない量を除くすべてのアウトプット又は他の効用をリース期間中に獲得し、かつ、当該アウトプットに対して企業が支払う価格が、アウトプット単位当たりで契約上固定されておらず、引渡し時のアウトプット単位当たりの現在市場価格とも等しくならない。企業が支払う価格がアウトプット単位当たりで契約上固定されているか又は引渡し時のアウトプット単位当たりの現在市場価格である場合、企業が支払っているのは財又はサービスに対してであり、原資産を使用する権利に対してではない。

範囲

サービス要素とリース要素の両方を含む契約（第6項）

- B5 企業は、両審議会の公開草案「顧客との契約から生じる収益」の提案を適用して、サービス要素とリース要素の両方を含む契約の中の別個の履行義務を識別しなければならない。企業は、それぞれの要素を次のように会計処理しなければならない。
- (a) サービス要素が区別できる（B6項及びB7項参照）場合には、企業は、契約で求められている支払をサービス要素とリース要素とに配分する。この配分は、「顧客との契約から生じる収益」の第50項から第52項で提案されている原則を用いて行う。ただし、借手又は履行義務アプローチを適用する貸手はその支払を配分できない場合には、当該借手又は貸手は本基準〔案〕を契約全体に適用しなければならない。
 - (b) サービス要素が区別できない場合には、借手及び履行義務アプローチを適用する貸手は契約全体をリースとして会計処理しなければならない。
 - (c) サービス要素が区別できず、貸手が認識中止アプローチを適用する場合には、当該

貸手はその支払の配分をサービス要素とリース要素との間で合理的な基準により（例えば、当該サービスの単独販売価格に基づき）行わなければならない。当該貸手は、リース要素についてのみ債権を認識し、サービス要素を「顧客との契約から生じる収益」の第 50 項から第 52 項で提案されている原則に従って認識する。

B6 企業は、サービス要素がリースの契約締結日現在で区別できるかどうかを、同時に交渉された他の当事者とのすべての契約を考慮して判断しなければならない。

B7 サービス要素が区別できるのは、次のいずれかの場合である。

(a) 企業又は他の企業が、同一又は類似のサービスを別個に販売している場合

(b) サービス要素が次の条件の両方を満たしていることにより、企業が当該サービスを別個に販売し得る場合

(i) 機能が区別できる——サービスの機能が区別できるのは、(1)それ自体で効用がある場合又は(2)他のリース以外の財又はサービス（借手が貸手から取得したか又は貸手若しくは他の企業が別個に提供しているもの）と一緒にあって効用がある場合である。

(ii) 利益マージンが区別できる——サービスの利益マージンが区別できるのは、区別できるリスクに晒されており、貸手が当該サービスを提供するのに必要な資源を別個に識別できる場合である。

B8 リース要素とサービス要素の両方を含む契約で定められている支払が、リースの開始後に変動する場合には、企業はリース要素及びサービス要素に起因する変動を算定しなければならない。各要素に起因する変動の金額が算定できない場合には、企業は、その変動をサービス要素とリース要素に、契約の開始日に算定したのと同じ比率で配分しなければならない。

リースと売買の区別（第 8 項）

B9 企業は本基準 [案] を、原資産の売買として分類するための規準を満たす契約に適用してはならない。契約が原資産の売買を表すのは、契約終了時において、企業が他の企業に原資産全体の支配と、原資産全体に伴うすべてのリスクと便益（ごく僅かなものを除く）を移転する場合である。その判定は契約締結時に行い、その後には再判定は行わない。

B10 企業は、契約終了時に原資産に対する支配が移転されるかどうかを判定する際に、すべての関連性のある事実及び状況を考慮しなければならない。契約は、次のいずれかの場合には、通常、原資産に対する支配を移転する。

(a) 原資産の所有権を契約期間の終了時に譲受人に自動的に移転する場合。

- (b) 割安購入オプションを含んでいる場合。割安購入オプションは、当該オプションが行使可能となる日現在の資産の公正価値よりも著しく低いと予想される価格で当該資産を購入できるオプションである。行使価格が公正価値よりも著しく低い場合には、当該オプションが行使されることがリースの契約締結日において合理的に確かであるといえる。割安購入オプションを有する企業は、リース期間の終了時に原資産の所有権を自動的に獲得する企業と経済的に同様の立場にある。割安購入オプションを行使することにより、譲受人は、原資産の耐用年数全体にわたって原資産全体の使用を指図し、原資産全体からの便益を受けることができる。

借手及び貸手：当初測定

割引率（第 12 項 (a)、第 33 項 (a) 及び第 49 項 (a)）

- B11 借手にとってのリース料の現在価値を算定するのに用いる割引率は、借手の追加借入利率又は貸手が借手に課している利率が信頼性をもって算定できる場合には当該利率となる。借手の追加借入利率が貸手が借手に課している利率と同じとなる場合もある。
- B12 貸手にとってのリース料の現在価値を算定するのに用いる割引率は、貸手が借手に課している利率である。貸手が借手に課している利率は、例えば、借手の追加借入利率、リースに内在している利率（すなわち、キャッシュ・フローの現在価値とリース終了時の原資産の残存価値の現在価値との合計が、原資産の公正価値と等しくなる利率）又は、不動産リースについては、当該不動産の利回りである可能性がある。
- B13 借手の追加借入利率及び貸手が借手に課している利率は、取引の性質とリースの具体的な条件を反映する。ここでの条件とは、例えば、リース料、リース期間、予想変動リース料、期間オプションのペナルティ及び残価保証による予想支払額、リース期間終了時の原資産の予想価値並びにリース期間中及び終了時に原資産に付されている保全措置などである。

当初直接費用（第 12 項 (b)、第 33 項 (b) 及び第 49 項 (a)）

- B14 当初直接費用は、リースの取得又は組成から直接生じ、それらに不可欠なものであり、リース取引がなければ発生しなかったものである。これには、次のものが含まれ得る。
- (a) 手数料
 - (b) 弁護士報酬
 - (c) 潜在的な借手についての財政状態の調査
 - (d) 保証、担保その他の保全措置の評価と登録

- (e) リース条件の交渉
- (f) リース文書の作成と処理
- (g) 取引のクロージング
- (h) その他の増分費用で、リースの交渉及び準備に直接起因するもの

B15 次の項目は当初直接費用ではない。

- (a) 一般管理費、例えば、賃借料、減価償却費、入居費及び備品費、不成功に終わった組成努力及び遊休時間
- (b) 貸手が行った、広告、潜在的な借手の勧誘、既存のリースのサービス提供又はその他の付随的活動に係るコスト

リース料の現在価値

リース期間の決定（第 13 項、第 34 項及び第 51 項）

B16 リース期間は、発生しない可能性よりも発生する可能性の方が高くなる最長の起こり得る期間として定義されている。企業は、契約に含まれるすべての明示的及び黙示的なオプションと、法令の運用による影響とを考慮して、リース期間を決定する。

B17 次の例は、企業がリース期間を決定するために第 13 項、第 34 項及び第 51 項をどのように適用するかを説明している。企業は、解約不能な期間 10 年のリース、10 年の終了時に 5 年間更新するオプション、及び 15 年の終了時にさらに 5 年間更新するオプションを有しているものとする。企業はそれぞれの期間の発生確率を次のように判断していると仮定する。

- (a) 10 年の確率が 40%
- (b) 15 年の確率が 30%
- (c) 20 年の確率が 30%

期間は最低でも 10 年で、15 年以上となる確率が 60%あるが、20 年以上となる確率は 30%しかない。したがって、期間が 15 年となる確率が 60%あり、それが発生しない可能性よりも発生する可能性の方が高くなる最長の起こり得る期間である。したがって、リース期間は 15 年である。

B18 企業は、それぞれの起こり得る期間の発生確率を評価する際に、次の要因を考慮する。

- (a) 契約上の要因（借手がリースを延長するか又は解約するかに影響する明示的な契約条件）。契約上の要因の例としては、更新後の期間におけるリース料の水準（割安、

値引、市場料率又は固定料率)、変動リース料又は期間オプションのペナルティや残価保証による支払などの条件付支払の存在及びその金額、更新オプションの存在及び条件、並びに契約上特定された状態で又は契約上の特定の場所へ原資産を返却することに伴う費用がある。

- (b) 契約外の要因（法令や、リースの延長又は解約に関する決定の財務的影響のうち契約で明記されていないものなど）。契約外の要因の例としては、リース期間に影響を与える現地の規制、リースが解約されるか延長されない場合には放棄することとなる重要な造作物の存在、契約外の移転費用、失った生産のコスト、税務上の帰結及び代替品目の入手に伴うコストがある。
- (c) 事業上の要因（原資産が借手の営業に不可欠かどうか、原資産が特別仕様の資産かどうか、又は資産の所在地など）
- (d) その他の借手固有の要因（借手の意図や過去の慣行など）

B19 リースには、オプションや残価保証が含まれている場合がある。例えば、リースの期間が10年であるとする。その10年の終了時に、契約により借手は原資産を貸手に返却するか又はリースをさらに5年間延長することが認められている。借手がリース資産を貸手に返却する場合に、その契約において、借手が貸手に10年終了時のリース資産の予想残存価値と10年終了時の実際の残存価値との差額を支払うことを明示している場合がある（残価保証）。リースの契約締結日に、借手又は貸手は、延長オプションの行使について、発生する可能性の方が発生しない可能性よりも高いかどうかを判定しなければならない。リースの開始日に、借手はリース料支払債務を認識し、貸手はその結果と整合的なリース料受取債権を認識する。したがって、

- (a) 借手又は貸手が、10年の期間の終了時に資産の返却が発生する可能性の方が発生しない可能性よりも高いと判定する場合には、その借手又は貸手にとってのリース期間は10年となる。その場合、
 - (i) 借手は、10年間のリース料の現在価値に、残価保証による見積支払額を加えた額に等しいリース料支払債務を認識する。
 - (ii) 貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益へのエクスポージャーを留保している場合には、貸手は、10年間のリース料の現在価値に、残価保証による見積受取額を加えた額に等しい債権と負債を認識する。貸手は原資産の認識を継続することになる。
 - (iii) 貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益へのエクスポージャーを留保していない場合には、貸手は、10年間のリース料の現在価値に、残価保証による見積受取額を加えた額に等しい債権を認識し、原資産の一部分の認識を中止す

る。

- (b) 借手又は貸手が、更新が発生する可能性の方が発生しない可能性よりも高いと判定する場合には、その借手又は貸手にとってのリース期間は 15 年となる。その場合、
- (i) 借手は、15 年間のリース料の現在価値に等しいリース料支払債務を認識する。
- (ii) 貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保している場合には、貸手は 15 年間のリース料の現在価値に等しい債権及び負債を認識する。貸手は原資産の認識を継続することになる。
- (iii) 貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保していない場合には、貸手は、15 年間のリース料の現在価値に等しい債権を認識し、原資産の一部分の認識を中止する。

B20 各報告日において、借手又は貸手は、認識されているリース料受取債権又はリース料支払債務について、前報告期間以後に重要な変動があることを示唆する新たな事実又は状況に基づき、どの結果が発生する可能性が最も高いかについて再検討する。借手及び貸手は、オプションが行使される可能性について異なる情報を有している可能性があり、したがって、どれが最も可能性の高い結果であるかに関して異なる結論に達することもある。

リース料の金額の決定（第 14 項、第 35 項及び第 52 項）

- B21 予想される結果の見積りには、次のことが伴う。
- (a) 合理的に起こり得るそれぞれの結果の識別。企業は、キャッシュ・フローの期待現在価値に含まれる合理的に起こり得る結果を識別するために、あらゆる起こり得る結果を検討する必要はない。
- (b) 合理的に起こり得るそれぞれの結果に係るキャッシュ・フローの金額と時期の見積り
- (c) それらのキャッシュ・フローの現在価値の算定
- (d) それぞれの結果の発生確率の見積り

貸手：履行義務アプローチ又は認識中止アプローチをどのような場合に適用するか（第 28 項及び第 29 項）

B22 貸手は、現在のリースに関する予想リース期間中に原資産に伴う重要なリスク又は便益へのエクスポージャーを留保しているかどうかを評価する際に、次の要因を考慮しなければならない。

- (a) リース期間中の重要な変動リース料のうち、原資産の使用又は業績に基づくもの
- (b) リースの延長又は解約のオプション
- (c) 現在のリースにおいて提供されている重要な区別できないサービス

B23 重要な区別できないサービスの存在により、そのサービスが提供されないことを理由に借手が当該リースを早期に解約するという重要なリスクに貸手が晒される場合がある。借手が当該リースを早期に解約するリスクが重要な場合には、貸手はリース期間中において原資産に伴う重要なリスク又は便益に晒されている可能性が高い。

B24 貸手は、現在のリースに関する予想リース期間後に原資産に伴う重要なリスク又は便益へのエクスポージャーを留保しているかどうかを評価する際に、次の要因を考慮しなければならない。

- (a) リース期間の長さが原資産の残存耐用年数との関係で重要でないかどうか
- (b) リース期間の終了時に原資産の価値の重要な変動が予想されるかどうか。その評価を行う際に、貸手は次のことを考慮しなければならない。
 - (i) リース期間の終了時の原資産の現在価値
 - (ii) 残価保証（関連のない第三者が提供するものを含む）がリスク又は便益に対する貸手のエクスポージャーに与える可能性のある影響

B25 一般に、残価保証は下方リスクに対する貸手のエクスポージャーを減少させるが、リースの終了時における原資産の予想価値の増加による便益を得る可能性を貸手に与える場合がある。

B26 1 つ以上の兆候の存在は、貸手が原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保しているかどうかを判定する際に、決定的なものではない。

B27 貸手は、現在のリースに関する予想リース期間中に原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保しているかどうかを評価する際に、借手の相手方の信用リスクに関するリスクを考慮してはならない。

貸手：履行義務アプローチ

リース期間の変動の会計処理（第 39 項 (a)）

B28 次の設例は、認識及び当初測定の後にはリース期間が増加又は減少する場合に、貸手がどのように履行義務アプローチを適用し得るかを例示している。

設例 1——見積リース期間が減少する場合

企業 A が、予想耐用年数が 15 年の機械の 5 年間のリースを行う。そのリースは、3 年後に解約するオプションが含まれている。年間リース料は CU1,000^(a)の後払である。当該リースにおいて貸手が課している利率は 8%である。リースの開始時における機械の帳簿価額は CU15,000 である。貸手は当初にリース期間を 5 年と見積る。貸手はさらに、予想リース期間後の原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保しているものと判断し、当該リースを履行義務アプローチで会計処理する。

5 年間のリース料の現在価値は CU3,993 である。

貸手は、リース負債を定額法で償却する。

第 1 年度末に、貸手はリース期間を再検討し、3 年目の終了時にオプションが行使され、リースが解約されると判断する。残り 2 年間のリース料の現在価値は CU1,783 である。

リースの開始日に、貸手はリース料受取債権（リース債権）とリース負債を認識する。

(借方)	リース債権	CU3,993	
	(貸方)	リース負債	CU3,993

第 1 年度末に、貸手は次のものを認識する。(1) リース料の受取、(2) リース債権に対する利息、(3) リース負債の充足によるリース収益、(4) 原資産の減価償却費。

(借方)	現金	CU1,000	
	(貸方)	リース債権	CU1,000
(借方)	リース債権	CU319	(CU3,993 × 8%)
	(貸方)	利息収益	CU319
(借方)	リース負債	CU799	(CU3,993 ÷ 5 年)
	(貸方)	リース収益	CU799
(借方)	減価償却費	CU1,000	(CU15,000 ÷ 15 年)
	(貸方)	減価償却累計額	CU1,000

これらの事象により、リース債権の帳簿価額は CU3,312 (CU3,993 - CU1,000 + CU319)、リース負債の帳簿価額は CU3,194 (CU3,993 - CU799) となり、純損益に認識される正味の金額は、CU118 の利益 (リース収益 CU799 に利息収益 CU319 を加え、減価償却費 CU1,000 を控除) となる。

(a) 本基準 [案] では、貨幣金額は「貨幣単位 (CU)」で表示している。

設例 1——見積リース期間が減少する場合（続き）

第 1 年度末に、貸手はリース期間を再検討し、リース債権を減額して新たな予想支払額（残り 2 年間）を反映する。貸手はリース期間の減少を反映するために、対応する減額をリース負債に行う。

（借方）	リース負債	CU1,529	
	（貸方）	リース債権	CU1,529 (CU3,312－CU1,783)

この修正後、リース債権の帳簿価額は CU1,783（残る 2 回の CU1,000 のリース料の現在価値を表す）で、リース負債の帳簿価額は CU1,665（リース負債 CU3,194 を、リース債権の減少 CU1,529 について修正したもの）となる。

第 2 年度末に、貸手は次のものを認識する。(1) リース料の受取、(2) リース債権に対する利息、(3) リース負債の充足によるリース収益、(4) 原資産の減価償却費。

（借方）	現金	CU1,000	
	（貸方）	リース債権	CU1,000
（借方）	リース債権	CU143	(CU1,783×8%)
	（貸方）	利息収益	CU143
（借方）	リース負債	CU832	(CU1,665÷2年)
	（貸方）	リース収益	CU832
（借方）	減価償却費	CU1,000	(CU15,000÷15年)
	（貸方）	減価償却累計額	CU1,000

これらの事象により、リース債権の帳簿価額は CU926 (CU1,783－CU1,000＋CU143)、リース負債の帳簿価額は CU833 (CU1,665－CU832) となり、純損益に認識される正味の金額は、CU25 の損失（リース収益 CU832 に利息収益 CU143 を加え、減価償却費 CU1,000 を控除）となる。

設例 2——見積リース期間が増加する場合

設例 2 は、貸手が当初にリース期間を 3 年と見積ること以外は、設例 1 と同じ事案を使用している。貸手はさらに、予想リース期間後の原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保しているものと判断し、当該リースを履行義務アプローチで会計処理する。

3 年間のリース料の現在価値は CU2,577 である。

LEASES

第1年度末に、貸手はリース期間を再検討し、リース期間を5年と判断する。4年間のリース料の現在価値はCU3,312である。

リースの開始日に、貸手はリース料受取債権（リース債権）とリース負債を認識する。

(借方)	リース債権	CU2,577	
	(貸方) リース負債		CU2,577

第1年度末に、貸手は次のものを認識する。(1) リース料の受取、(2) リース債権に対する利息、(3) リース負債の充足によるリース収益、(4) 原資産の減価償却費。

(借方)	現金	CU1,000	
	(貸方) リース債権		CU1,000
(借方)	リース債権	CU206	(CU2,577×8%)
	(貸方) 利息収益	CU206	
(借方)	リース負債	CU859	(CU2,577÷3年)
	(貸方) リース収益	CU859	
(借方)	減価償却費	CU1,000	(CU15,000÷15年)
	(貸方) 減価償却累計額	CU1,000	

これらの事象により、リース債権の帳簿価額はCU1,783 (CU2,577 - CU1,000 + CU206)、リース負債の帳簿価額はCU1,718 (CU2,577 - CU859) となり、純損益に認識される正味の金額は、CU65の利益 (リース収益CU859に利息収益CU206を加え、減価償却費CU1,000を控除) となる。

第1年度末に、貸手はリース期間を再検討し、リース債権を新たな予想支払額 (残り4年間) まで増額するとともに、リース期間の増加を反映するために、対応する減額をリース負債に行う。

(借方)	リース債権	CU1,529	(CU3,312 - CU1,783)
	(貸方) リース負債	CU1,529	

この修正後、リース債権の帳簿価額はCU3,312 (4回のCU1,000のリース料の現在価値を表す) で、リース負債の帳簿価額はCU3,247 (リース負債CU1,718を、リース債権の増額CU1,529について修正したもの) となる。

第2年度末に、貸手は次のものを認識する。(1) リース料の受取、(2) リース債権に対する利息、(3) リース負債の充足によるリース収益、(4) 原資産の減価償却費。

設例 2——見積リース期間が増加する場合 (続き)

(借方)	現金	CU1,000	
	(貸方)	リース債権	CU1,000
(借方)	リース債権	CU265	(CU3,312×8%)
	(貸方)	利息収益	CU265
(借方)	リース負債	CU812	(CU3,247÷4年)
	(貸方)	リース収益	CU812
(借方)	減価償却費	CU1,000	(CU15,000÷15年)
	(貸方)	減価償却累計額	CU1,000

これらの事象により、リース債権の帳簿価額は CU2,577 (CU3,312 - CU1,000 + CU265)、リース負債の帳簿価額は CU2,435 (CU3,247 - CU812) となり、純損益に認識される正味の金額は、CU77 の利益 (リース収益 CU812 に利息収益 CU265 を加え、減価償却費 CU1,000 を控除) となる。

転リースにおける中間の貸手による表示 (第 43 項)

B29 次の設例は、中間の貸手が転リースから生じるリース資産及びリース負債をどのように表示するかを斜体で例示している。

設例 3——転リースによる情報の表示

有形固定資産		X
現金		X
使用権資産	X	
リース債権	X	
リース負債	<u>(X)</u>	
正味転リース資産		<u>X</u>
資産合計		<u><u>X</u></u>
買掛金及びその他の未払金		X
リース料支払債務		<u>X</u>
負債合計		<u><u>(X)</u></u>

貸手：認識中止アプローチ

リース期間の変動の会計処理（第 56 項(a)）

B30 次の設例は、認識及び当初測定後にリース期間が増加又は減少する場合に、貸手がどのように認識中止アプローチを適用し得るかを例示している。

設例 4——見積リース期間が減少する場合

企業 A が、10 年間の機械のリースを行う。このリースには、8 年後に解約するオプションが含まれている。年間リース料は CU1,000 の後払である。当該リースにおいて貸手が課している利率は 8% である。リースの開始時における機械の公正価値は、CU7,000 で帳簿価額は CU5,000 である。機械の耐用年数は 10 年である。貸手は当初にリース期間を 10 年と見積る。貸手はさらに、予想リース期間中もその後においても原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保していないものと判断し、当該リースを認識中止アプローチで会計処理する。

10 年間のリース料の現在価値は CU6,710 である。

第 1 年度末に、貸手はリース期間を再検討し、8 年目の終了時にオプションが行使され、リースが解約されるものと判断する。第 1 年度末の機械の公正価値は CU6,250 である。7 年間のリース料の現在価値は CU5,206 である。

リースの開始日に、貸手は、当該資産のうち借手に移転された部分について認識を中止し、リース債権を認識するとともに収益と売上原価を認識する。

(借方)	リース債権	CU6,710	
(借方)	売上原価	CU4,793	
	(貸方)	原資産	CU4,793 (CU5,000 × CU6,710 ÷ CU7,000)
	(貸方)	収益	CU6,710

リースの開始日に、貸手はリースによる利益 CU1,917 (CU6,710 - CU4,793) を認識する。

第 1 年度末に、貸手はリース料の受取とリース債権に係る利息を認識する。

(借方)	現金	CU1,000	
	(貸方)	リース債権	CU1,000
(借方)	リース債権	CU537	(CU6,710 × 8%)
	(貸方)	利息収益	CU537

これらの事象により、残存資産の帳簿価額は CU207 (CU5,000 - CU4,793)、リース債権の帳簿価額は CU6,247 (CU6,710 - CU1,000 + CU537) となる。

設例 4——見積リース期間が減少する場合（続き）

第 1 年度末に、貸手はリース期間を再検討し、資産の一部を再計上するとともに、リース債権、収益及び売上原価の修正を認識する。

(借方)	収益	CU1,041	
(借方)	残存資産	CU34	(CU207×CU1,041÷CU6,250)
	(貸方)	売上原価	CU34
	(貸方)	リース債権	CU1,041 (CU6,247－CU5,206)

リース期間の再検討の正味の結果は、CU1,007 の損失 (CU34－CU1,041) である。

この修正後、リース債権の帳簿価額は CU5,206 (7 回の CU1,000 のリース料の現在価値を表す) で、残存資産の帳簿価額は CU241 (CU207+CU34) となる。

第 1 年度末に、純損益に認識される正味の金額は CU1,447 の利益 (当初のリース収益 CU1,917 に利息収益 CU537 を加算し、再検討による損失 CU1,007 を控除) となる。

設例 5——見積リース期間が増加する場合

設例 5 は、貸手が当初にリース期間を 8 年と見積ること以外は、設例 4 と同じ事案を使用している。貸手は、予想リース期間中もその後においても原資産に伴う重要なリスク又は便益に対するエクスポージャーを留保していないものと判断し、当該リースを認識中止アプローチで会計処理する。

8 年間のリース料の現在価値は CU5,747 である。

第 1 年度末に、貸手はリース期間を再検討し、リース期間は 10 年間であると判断する。9 年間のリース料の現在価値は CU6,247 である。

リースの開始日に、貸手は当該資産のうち借手に移転された部分について認識を中止し、リース債権を認識するとともに収益と売上原価を認識する。

(借方)	リース債権	CU5,747	
(借方)	売上原価	CU4,105	
	(貸方)	原資産	CU4,105 (CU5,000×CU5,747÷CU7,000)
	(貸方)	収益	CU5,747

リースの開始日に、貸手はリースによる利益 CU1,642 (CU5,747－CU4,105) を認識する。

第 1 年度末に、貸手はリース料の受取とリース債権に係る利息を認識する。

設例 5——見積リース期間が増加する場合（続き）

(借方)	現金	CU1,000	
	(貸方)	リース債権	CU1,000
(借方)	リース債権	CU460	(CU5,747×8%)
	(貸方)	利息収益	CU460

これらの事象により、残存資産の帳簿価額は CU895 (CU5,000－CU4,105)、リース債権の帳簿価額は CU5,207 (CU5,747－CU1,000＋CU460) となる。

リース期間を再検討する際に、貸手は資産が借手に追加的に移転された部分について認識を中止し、追加的なリース債権を認識するとともに、収益及び売上原価を認識する。

(借方)	リース債権	CU1,040	(CU6,247－CU5,207)
(借方)	売上原価	CU149	
	(貸方)	残存資産	CU149 (CU895×CU1,040÷CU6,250)
	(貸方)	収益	CU1,040

リース期間の再検討の正味の結果は、CU891 の利益 (CU1,040－CU149) である。

この修正後には、リース債権の帳簿価額は CU6,247 (9 回の CU1,000 のリース料の現在価値を表す) で、残存資産の帳簿価額は CU746 (CU895－CU149) となる。

第 1 年度末に、純損益に認識される正味の金額は CU2,993 の利益 (当初のリース収益 CU1,642 に利息収益 CU460 と再検討によるリース収益 CU891 を加算) となる。

セール・アンド・リースバック取引**譲渡資産が購入又は売却されているかどうかの判定 (第 67 項(a) 及び第 68 項(a))**

B31 企業は、譲渡契約とリース契約の影響を一緒に考慮して、譲渡資産が購入又は売却されているかどうかを B9 項及び B10 項に従って評価する。さらに、こうしたセール・アンド・リースバック取引は、他の取引では一般的に発生しない条件を有している場合もあり、譲渡が購入又は売却の条件を満たさないこととなる場合がある。例えば、次のような状況は、通常、売手/借手が契約の終了時に譲渡資産に伴う僅少でない額のリスク及び便益を移転することを妨げるものであり、購入又は売却とはならない。

- (a) 売手/借手が、当該資産を買戻し時の公正価値ではない金額で買い戻す義務若しくはオプションを有しているか、又は買手/貸手が売手/借手に資産の買戻しを強制できる。
- (b) 売手/借手が、買手/貸手の投資又は当該投資に係るリターンを保証している。

- (c) 売手/借手が、買手/貸手に残価保証を提供している。
- (d) 売手/借手が、買手/貸手にノンリコースの融資を提供している。
- (e) 売手/借手が、当該資産に係る既存の負債を返済する義務を留保している。
- (f) 売手/借手が、買手/貸手のために担保を提供する（譲渡資産以外）か又は買手/貸手の債務を保証している。
- (g) 売手/借手の支払賃料が、買手/貸手の将来の営業活動に関する何らかの事前に決定されたか又は決定可能な水準に左右される。
- (h) 売手/借手が、譲渡資産を買手/貸手からリースせずに、資産価値の向上を伴う売却とリースバックの取引を行っている。
- (i) 買手/貸手が、資産の価値の増加相当分を売手/借手と分け合う義務を有している。
- (j) 売手/借手が、買手/貸手の将来の利益又は譲渡資産の価値の増加に参加することを認めるその他の条項又は状況が存在している。例えば、売手/借手が買手/貸手に対する重要な持分を所有しているか又は取得するオプションを有している場合。

付録 C

他の IFRS の修正

この付録は、当審議会が本基準案を確定する際に行う予定の他の *IFRS* の修正を説明している。

基準	修正の説明
全般	<p>別に示す場合を除いて、次の修正を行う。</p> <ul style="list-style-type: none"> ● 「IAS 第 17 号『リース』」への参照を「IFRS 第 X 号『リース』」に置き換える。 ● 「IAS 第 17 号」への参照を「IFRS 第 X 号」に置き換える。 ● 「ファイナンス・リース」又は「オペレーティング・リース」への言及を「リース」に置き換え、すべてのリースについて 1 つのモデルしかないことを反映。 ● ファイナンス・リース又はオペレーティング・リースへのリースの分類についての言及を削除。
財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク	<ul style="list-style-type: none"> ● 第 51 項を修正し、使用権資産が資産の定義を満たす理由を説明。 ● 「ファイナンス・リース」への他の言及を「リース」に置き換える。
IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」	<ul style="list-style-type: none"> ● D9 項及び D9A 項を修正して、初度適用企業がすべてのリースに IFRS 第 X 号の経過措置に基づく経過措置を適用するようにする。ただし、単純なファイナンス・リースについての経過的な救済措置は、初度適用企業には適用しない。
IFRS 第 3 号「企業結合」	<ul style="list-style-type: none"> ● 第 17 項(a)を修正し、履行義務アプローチ又は認識中止アプローチのいずれかを用いたリースの会計処理に言及する。 ● B28 項から B30 項のオペレーティング・リースに関するセクションを削除するとともに、B32 項及び B42 項を修正してオペレーティング・リースへの言及を削除する。 ● 企業結合で取得したリースに係るモデルを次のように修正する。 <ul style="list-style-type: none"> ・ 被取得企業が借手の場合には、取得企業はすべてのリースについてリース料支払債務と使用権資産を IFRS 第 X 号に従って認識する。リース料支払債務と使用権資産は、残存リース料を取得企業の割引率で割り引いた現在価値で測定しなければなら

ない。当該リースで課されている利子率と市場レートとの間に差異がある場合には、取得企業は使用権資産を修正して、当該リースの市場外のレートを反映しなければならない。

- ・ 被取得企業が貸手の場合には、取得企業は次のようにしなければならない。
 - ・ 取得企業が履行義務アプローチを適用するすべてのリースについて、リース料受取債権とリース負債を認識する。取得企業は、リース料受取債権とリース負債を、残存リース料を取得企業の割引率で割り引いた現在価値で測定する。
 - ・ 取得企業が認識中止アプローチを適用するすべてのリースについて、リース料受取債権を認識し、原資産の帳簿価額のうち借手がリース期間中に原資産を使用する権利を表す部分の認識を中止する。取得企業は、リース料受取債権を、残存リース料を取得企業の割引率で割り引いた現在価値で測定し、残存資産を公正価値で測定する。
- ・ 当初測定後は、取得企業はリース資産とリース負債に IFRS 第 X 号の規定を適用しなければならない。

IAS 第 1 号「財務諸表の表示」 ●第 123 項のリース資産への言及を削除。

IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」 ●キャッシュ・フローの表示についての提案を反映するように修正。

IAS 第 16 号「有形固定資産」 ●第 4 項から IAS 第 17 号のリースのモデルへの言及を削除。

●第 27 項（ファイナンス・リースにより保有する資産を所有資産と同等に扱っている）を削除。

●第 44 項のリース物件への言及を削除。

●ファイナンス・リースによる資産の処分への言及を第 69 項から削除。

IAS 第 23 号「借入費用」 ●ファイナンス・リースに係る金融費用に言及した第 6 項(d)を削除。

IAS 第 32 号「金融商品：表示」 ●AG9 項（オペレーティング・リースとファイナンス・リースとの区分を扱っている）を削除し、リース資産が金融商品の定義に該当

LEASES

する理由の説明に置き換える。

IAS 第 37 号「引当金、偶発負債及び偶発資産」 ●第 5 項(c)を修正し、IAS 第 37 号の範囲に、契約締結日から開始日までの間のリースのうち不利であるものを含める。

IAS 第 38 号「無形資産」 ●第 114 項から、ファイナンス・リースによる無形資産の処分への言及を削除。

IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」 ●「ファイナンス・リース債務」への言及を「リースから生じるリース料支払債務」に置き換えて、新しい用語を反映する。

IAS 第 40 号「投資不動産」 ●IAS 第 40 号のモデルを修正し、リース会計に係る規定を次のように置き換える。

- ・ 当初認識後は、投資不動産の貸手は、取得原価モデル又は公正価値モデルによる投資不動産の会計処理を選択する。
- ・ 取得原価モデルを使用する貸手は、投資不動産から生じるリース収益を IFRS 第 X 号に従って認識する。
- ・ 公正価値モデルを使用する貸手は、投資不動産から生じるリース収益（公正価値測定による利得及び損失を除く）をリース期間にわたって定額法で認識する。
- ・ 使用権資産は、投資不動産の定義に該当する場合には、IAS 第 40 号の範囲に含まれる。
- ・ 使用権資産はすべて当初認識時には IFRS 第 X 号に従って会計処理される。当初認識後は、借手は取得原価モデル又は公正価値モデルによる使用権資産の会計処理を選択する。
 - ・ 取得原価モデルを使用する借手は、使用権資産を IFRS 第 X 号に従って会計処理する。
 - ・ 公正価値モデルを使用する借手は、使用権資産を IAS 第 40 号に従って会計処理し、リース料支払債務の変動があれば純損益に認識する。

IAS 第 41 号「農業」 ●農業活動に関する土地に言及する際に、第 2 項に IFRS 第 X 号への言及を含める。

SIC 第 32 号「無形資産——ウェブサイト費用」 ●第 6 項を修正し、ウェブサイトがリースされている場合には、本解釈指針を貸手と借手の両方に適用することを定める。

審議会による「リース」の承認

公開草案「リース」は、国際会計基準審議会の14名の審議会メンバーのうち11名により、公表が承認された。クーパー氏は反対した。彼の代替的見解は、結論の根拠の後に示されている。ケーニッヒ氏とパクター氏は、審議会メンバーに最近就任したばかりであるため投票を棄権した。

デイビッド・トゥイーディー卿 議長

スティーブン・クーパー

フィリップ・ダンジョウ

ヤン・エングストローム

パトリック・フィネガン

アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス

プラブハカー・カラバチェラ

エルケ・ケーニッヒ

パトリシア・マコーネル

ウォーレン・J・マグレガー

ポール・パクター

ジョン・T・スミス

山田 辰己

張 為国