プロジェクト　リース
項目　表示及び開示

Ⅰ. 本資料の目的

1. 本資料は、会計処理に関するこれまでの事務局提案に基づき、改正リース会計基準及び改正リース適用指針における表示及び開示（注記事項）の定めに関する検討の方向性について、ご意見をお伺いすることを目的としている。

2. なお、借手については、IFRS 第 16 号の単一モデルを基礎として検討を進めているため、2 区分モデルを採用している Topic 842 の表示及び開示に関する定めについては審議事項(2)-2 参考資料 1 にお示ししている。また、IFRS 第 16 号の開示の記載例を審議事項(2)-2 参考資料 2 にお示ししている。

3. 現時点ではまだすべての論点の審議を完了していないため、審議の動向によっては改めて表示及び開示の議論を行うことが考えられる。事務局では、少なくとも以下の論点については審議未了であると認識している。

   (1) リースの識別（定期傭船等）

   (2) サブリース取引

   (3) セール・アンド・リースバック取引

4. また、連結財務諸表における注記と単体財務諸表における注記の関係について、別途検討する予定である。

5. なお、リースに関する我が国のキャッシュ・フロー計算書の取扱いについては、日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 8 号「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」に定められている。会計基準の改正に伴い、日本公認会計士協会が所管する公表物に影響を与える場合は、日本公認会計士協会へ改正案を提案することとなっている。日本公認会計士協会への改正案については、別途検討する予定のため、本資料では検討していない。

II. 表示及び開示に関する基本的な方針案

借手の表示及び開示

6. 一般的に、表示は、会計処理の結果を財務諸表の本表に表すものであり、開示は、財務諸表の本表に表示した項目を補完する（本表に表示した項目についての詳細な情報を提供したり、財務諸表の本表において表示しなかった内容について情報を提供したりする）ものである。

7. まず、会計処理を国際的に整合性のあるものとしているにもかかわらず、表示を国際的な会計基準と異なるものとすることは、財務諸表の本表の見え方が異なることにより会計処理が異なるとの印象を国内外の利用者に与える可能性があり、我が国の会計基準を国際的に整合性のあるものとするという、このたびリース会計基準を改正する趣旨が損なわれてしまう可能性があると考えられる。

8. また、開示についても、国際的な会計基準において要求されている開示がなされていない場合には、準拠している会計基準が国際的な会計基準と異なるとの印象を国内外の利用者に与える可能性があり、我が国の会計基準を国際的に整合性のあるものとするという、このたびのリース会計基準を改正する趣旨が損なわれてしまう可能性があると考えられる。

9. したがって、借手の会計処理を IFRS 第 16 号と整合的なものとすることを検討している中では、借手の表示及び開示についても、IFRS 第 16 号と整合的なものとすることを出発点とすることが考えられるがどうか。

10. ただし、改正リース会計基準等は「簡素で利便性が高い」ものを目指していることから、国際的な比較可能性を著しく損なわない内容については、必ずしも IFRS 第 16 号に合わせる必要はないと考えられるため、IFRS 第 16 号の定めについて、一通り分析及び検討を行うことが考えられるがどうか。

貸手の表示及び開示

11. 貸手の会計処理については、これまでの審議のとおり、リースの定義及び識別、企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」（以下「収益認識会計基準」という。）と整合性を図る点を除き、現行の定めを維持することを提案しているため、貸手の表示についても、現行の定めを維持することとしてはどうか。

12. ただし、IFRS 第 16 号の貸手の開示には、我が国における現行の貸手の開示に比して多くの定めがある。貸手の開示に関する検討の方向性について、後述の議論においてご意見を伺いたい。

ディスカッション･ポイント
表示及び開示に関する基本的な方針案について、ご意見をお伺いしたい。

III. 借手の表示及び開示について

13. 次項以降では、借手の表示及び開示について、IFRS 第 16 号と整合的なものとすることを出発点とするとの方針のもと、IFRS 第 16 号の定めについて分析を行う。

借手の表示

（IFRS 第 16 号における定め）

14. 借手の表示に関する IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。

(1) 使用権資産とリース負債を、財政状態計算書に区分表示する。区分表示しない場合には以下のとおりとする（IFRS 第 16 号第 47 項)。

① どの表示項目に使用権資産やリース負債が含まれているかを注記する。

② 使用権資産は、対応する原資産を自ら保有していた場合に表示するであろう科目に含めて表示する。

(2) 報告期間の末日現在の使用権資産の帳簿価額を、原資産の種類別に注記で開示する（IFRS 第 16 号第 53 項(j))。

(3) 純損益及びその他の包括利益の計算書において、リース負債に係る金利費用を使用権資産に係る減価償却費と区分して表示する（IFRS 第 16 号第 49 項)。

15. IFRS 第 16 号の結論の背景においては、IASB が、使用権資産と所有資産との間には相違があり、例えば、使用権資産は次のいずれかである可能性があるため、財務諸表利用者がそれぞれの帳簿価額を区分して知りたいと考えるかもしれないことに留意し、使用権資産と所有資産の情報を区別して提供することとしたと説明されている（IFRS 第 16 号 BC207 項)。

(1) 使用権資産には残存資産リスクがないので所有資産よりもリスクが低い。

(2) 借手はリース期間の終了時に使用権資産の入替えが必要となる場合があるが、代替となるリースについて同様のリース料のレートを確保できない可能性があるため、所有資産よりもリスクが高い。

16. また、リース負債は他の金融負債と多くの共通の特徴を共有しているが、リース負債は対応する資産と契約で関連付けられており、オプションや変動リース料など、他の負債に通常見られる要素とは異なる要素を有していることが多いことから、リース負債を他の金融負債と区分して表示することは、リースの取決めから生じた企業の義務の理解に有用な情報を財務諸表利用者に提供することになると説明されている（IFRS 第 16 号 BC208 項）。

（事務局の分析及び提案）

17. 使用権資産について、IFRS 第 16 号は使用権資産として区分表示すること、又は、対応する原資産の表示科目に含めて表示して含めた科目を注記することを要求している。この点、このたびの改正によって、これまでオペレーティング・リースに分類されていたものも含め使用権資産として資産計上することになることを考慮すれば、使用権資産と所有資産の区分はこれまで以上に重要となると考えられる。

18. また、IFRS 第 16 号では、前項のどちらの場合においても、注記において原資産の種類別に、報告期間の末日現在の使用権資産の帳簿価額を開示することが要求されている。IFRS 第 16 号と同様に、原資産の種類別の使用権資産の帳簿価額を所有資産と区別して注記で開示することを借手に要求することは、財務諸表作成者に追加的なコスト負担を強いることになる可能性があるものの、原資産の種類別に使用権資産と所有資産が区分された情報がもたらす便益、及び当該開示を要求しない場合の国際的な比較可能性を損なう潜在的なリスクを考慮した場合、当該コストは正当化できるものと考えられる。

19. リース負債については、IFRS 第 16 号は区分表示すること、又は、区分表示しない場合は含めた科目を注記することを要求している。本資料第 16 項に記載のとおり、リース負債は対応する資産と契約で関連付けられている点で他の金融負債とは異なる。さらに、このたびの改正では、オプションや指数又はレートに応じて決まる変動リース料の取扱いなど、他の金融負債とは異なる要素を有することになるため、改正リース基準のもとでリース負債を他の金融負債と区分して表示又は開示することは、財務諸表利用者に有用な情報を提供することとなると考えられる。

20. 費用については、IFRS 第 16 号はリース負債に係る金利費用を使用権資産に係る減価償却費と区分して表示することを要求している。このたびの改正により、リースに係る資産及び負債を計上する範囲が広がり減価償却費及び支払利息の金額が大きくなる中で、性質の異なる減価償却費及び支払利息を区分表示することがより有用であると考えられる。

21. 以上の議論をまとめると、次のとおり IFRS 第 16 号の定めを採り入れることが考え

られるがどうか。

(1) 使用権資産を貸借対照表において使用権資産として区分表示するか、注記で開示する。区分表示しない場合には、対応する原資産の勘定科目に含めて表示し、含めた科目を注記で開示する。どちらの場合においても、注記において原資産の種類別に、報告期間の末日現在の使用権資産の帳簿価額を開示する。

(2) リース負債を貸借対照表に区分表示するか、注記で開示する。区分表示しない場合には、含めた勘定科目を注記で開示する。

(3) リース負債に係る金利費用を損益計算書において使用権資産に係る減価償却費と区分して表示する。

ディスカッション･ポイント
借手の表示に関する事務局提案について、ご意見をお伺いしたい。

借手の開示

（IFRS 第 16 号における定め）

22. 借手の開示に関する IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりであり、IFRS 第 16 号と整合的なものとすることを出発点とするとの方針のもと、個別に検討を行う。なお、日本基準に関連がない開示（下表の⑤、⑥及び⑩）は検討の対象としていない。

借手の開示項目	採り入れるか否かの提案
①開示目的（IFRS 第 16 号第 51 項）	採り入れる
②財務諸表注記における開示方法（IFRS 第 16 号第 52 項）	採り入れる
③リースに係る使用権資産、費用及びキャッシュ･フローに関する開示（IFRS 第 16 号第 53 項から第 54 項） (1) 使用権資産の減価償却費（原資産のクラス別に） (2) リース負債に係る金利費用 (3) 短期リースに係る費用 (4) 少額資産のリースに係る費用 (5) リース負債の測定に含めていない変動リース料に係る費用 (6) 使用権資産のサブリースによる収益 (7) リースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額 (8) 使用権資産の増加	採り入れる

借手の開示項目	採り入れるか否かの提案
(9) セール・アンド・リースバック取引から生じた利得又は損失 (10)報告期間の末日現在の使用権資産の帳簿価額（原資産のクラス別に）	
④短期リースのポートフォリオに関する開示（IFRS 第 16 号第 55 項）	採り入れない
⑤使用権資産が投資不動産の定義を満たしている場合、IAS 第 40 号の開示要求（IFRS 第 16 号第 56 項）	検討対象外
⑥使用権資産を再評価額で測定している場合、当該使用権資産について IAS 第 16 号の第 77 項で要求している情報(IFRS 第 16 号第 57 項)	検討対象外
⑦リース負債の満期分析（IFRS 第 16 号第 58 項）	採り入れる
⑧短期リース又は少額資産のリースについて便法を適用している旨の開示（IFRS 第 16 号第 60 項）	採り入れない
⑨開示目的を満たすために必要な追加の定性的情報及び定量的情報（IFRS 第 16 号第 59 項）	採り入れない
⑩covid-19 に係る実務上の便法に関する情報（IFRS 第 16 号第 60A 項）	検討対象外

（①開示目的（IFRS 第 16 号第 51 項）について）

23. IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。

(1) 開示の目的は、借手が注記において、財政状態計算書、純損益計算書及びキャッシュ・フロー計算書で提供される情報と合わせて、リースが借手の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与えてい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である（IFRS 第 16 号第 51 項）。

24. IASB は、リースの開示の全体的な質と情報価値が、記述された目的を満たすのに十分かどうかを評価することを借手に要求することにより、開示要求の解釈と適用を改善するはずであるとしている（IFRS 第 16 号 BC215 項）。

事務局の分析及び提案

25. 我が国においても、収益認識会計基準や企業会計基準第 31 号「会計上の見積りの開示に関する会計基準」において、開示目的を定めている。改正リース会計基準においても同様に開示目的を定めることで、リースの開示の全体的な質と情報価値が、

記述された目的を満たすのに十分かどうかを評価することを借手に要求することとなり、より有用な情報を財務諸表利用者にもたらすことができると考えられる。

26. したがって、改正リース会計基準に IFRS 第 16 号と同様の開示目的を定めることが考えられるがどうか。

27. 加えて、開示目的を設ける前提で、収益認識会計基準[1]と同様に、次のことを記載することが考えられるがどうか。

(1) 注記すべき情報は、定められた各注記事項に限定することを意図して定めているものではなく、各注記事項以外にも、開示目的に照らして重要性があると判断した情報については注記する。

(2) 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、記載しないことができる。

28. また、これまでの企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会では、主に次の意見が聞かれた。

(1) IFRS 第 16 号及び Topic 842 の適用事例[2]について、Amazon.com, Inc.（アマゾン）の注記のような平均的な解約不能期間に係る情報等があると、リース期間の比較可能性が高まると考える。また、McDonald's Corporation（マクドナルド）の注記のような解約不能期間を超える部分についての見積り方法等の情報があると、財務諸表利用者の理解に資すると考えられる。

(2) 借手は、ソフトウェア以外の無形資産のリースについて、リース会計基準等を適用することができるが要求はされないとすると、仮に、重要性があり、かつ、拘束性のある支払であっても、貸借対照表に資産及び負債を認識しないことが選択できることになるため、適用しない場合は注記による開示を要求すべきではないか。

29. 前項の意見で示された項目の開示を要求することにより、財務諸表利用者に有用な情報を提供することができる場合があると考えられる。一方で、重要性がない場合にまで一律に開示を要求することは、作成者に対して便益を上回る追加的な負担を

---

[1] 収益認識会計基準第 80-3 項及び第 80-5 項は、以下のとおり定めている。
80-3　前項の項目以外にも、重要な会計方針に含まれると判断した内容については、重要な会計方針として注記する。
80-5　（略）ただし、上記の項目に掲げている各注記事項のうち、前項の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、記載しないことができる。

[2] 第 415 回企業会計基準委員会（2019 年 8 月 26 日開催）及び第 88 回リース会計専門委員会（2019 年 8 月 21 日）にて紹介した事例である。別紙 2 にて適用事例の抜粋を掲載している。

課すことになると考えられる。そのため、これらの情報を開示することを個別には要求せずに、開示目的を満たすかどうかの作成者の判断に委ねることが考えられるがどうか。

（②財務諸表注記における開示方法（IFRS 第 16 号第 52 項）について）

30. IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。

(1) 借手は、リースに関する情報を単一の注記又は財務諸表における独立のセクションにおいて開示する。なお、財務諸表内の他の箇所で同様の開示がすでに行われている場合には、重複開示をする必要はなく、相互参照を付せばよいとされている（IFRS 第 16 号第 52 項）。

31. IASB は、すべてのリース開示を単一の注記又は独立セクションで表示することは、リースに関する情報を規則的な方法で表示するための最も効率的な方法となるであろうとしている（IFRS 第 16 号 BC228 項）。

<u>事務局の分析及び提案</u>

32. リースに関する情報を単一の注記又は財務諸表上の独立セクションに開示することが、借手のリース活動の全体的な理解を伝えるのに最善であり、情報の透明性を担保すると考えられる。なお、我が国における現行の実務においては、多くの企業がすでにリースに関する情報を単一の注記において開示しており、当該要求を課すことが作成者に追加的な負担を強いることにならならないと考えられる。

33. また、財務諸表の他の箇所に同様の開示がすでに注記されている場合に、重複開示をせずに相互参照を付せばよいとすることは、作成者に追加的な負担を課さないことができると考えられる。

34. したがって、IFRS 第 16 号第 52 項の内容を採り入れることが考えられるがどうか。

（③リースに係る使用権資産、費用及びキャッシュ･フローに関する開示（IFRS 第 16 号第 53 項及び第 54 項）について）

35. IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。本項目については、開示が要求されている項目となる。

(1) 借手は、報告期間についての下記の金額を原則として表形式で開示する。開示する金額には、借手が当報告期間中に他の資産の帳簿価額に含めたコストを含める（IFRS 第 16 号第 53 項及び第 54 項）。

(a) 使用権資産の減価償却費（原資産のクラス別に）

(b) リース負債に係る金利費用

(c) 短期リースに係る費用（リース期間が 1 か月以下のリースに係る費用を含める必要はない。）

(d) 少額資産のリースに係る費用（上記(c)に含まれている少額資産の短期リースに係る費用を含めてはならない。）

(e) リース負債の測定に含めていない変動リース料に係る費用

(f) 使用権資産のサブリースによる収益

(g) リースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額

(h) 使用権資産の増加

(i) セール・アンド・リースバック取引から生じた利得又は損失

(j) 報告期間の末日現在の使用権資産の帳簿価額（原資産のクラス別に）

36. IASB は、前項の開示要求は、財務諸表利用者の分析に最も有用であるものと識別したとしており、それぞれの開示を求めることとした理由を次のとおり説明している（IFRS 第 16 号 BC217 項）。

(1) 使用権資産の帳簿価額及び当該資産の減価償却費（原資産のクラス別に分解）。借手のリース活動の性質を理解するうえで、また、資産をリースしている企業を資産を購入している企業と比較するうえで、有用である。

(2) リース負債に係る金利費用。リース負債の区分開示とともに、この開示が借手のリース債務及び財務コストに関する情報を提供する。

(3) 短期リース及び少額資産のリース並びにリース負債の測定に含めていない変動リース料に係る費用。資産及び負債が貸借対照表に認識されていないリース料に関する情報を提供する。

(4) 使用権資産のサブリースによる収益。リースに係る費用に関する情報とともに、企業のリース活動の全体的な損益計算書上の影響の完全な描写を提供する。

(5) リースに係るキャッシュ･アウトフローの合計。財務諸表利用者がリースのキャッシュ･フローに関する最も有用な情報を提供するものとして識別しており、将来のリース料の予測に役立つことが期待される。

(6) 使用権資産の増加。リース資産及び所有資産に対しての資本的支出に関する比較可能な情報を提供する。

(7) セール・アンド・リースバック取引から生じた利得及び損失。セール・アンド・リースバック取引の独特の特徴及びこうした取引が借手の財務業績に与えている影響をより適切に理解するのに役立つ。

37. これまでの企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会では、主に次の意見が聞かれた。

(1) IFRS 第 16 号とリース適用指針における取扱いの違いについて、IFRS 第 16 号においては、原資産が少額であるリースは集計して開示することが求められており、財務諸表作成者は少額資産のリースの把握とリース料の集計が必要になる点が挙げられる。財務諸表利用者は当該開示情報を利用して必要に応じて調整を加えていると考えられるため、重要性の定めの検討にあたっては、この点を考慮して検討する必要があると考える。

(2) 重要性の基準を定めても、すべての少額リースについて注記での開示が求められると作成者の追加的な負担の軽減につながらないため、開示についても考慮が必要である。

<u>事務局の分析及び提案</u>

38. 本資料第 35 項(1)に示した開示項目（IFRS 第 16 号第 53 項及び第 54 項）は、企業のリース活動における重要な情報であると考えられる。前項のとおり、個々の開示項目の有用性及びコストについては様々な意見があると考えられるが、これらの開示項目が、任意の開示項目ではなく、ひとつのパッケージとして要求されている開示項目であることから、国際的な比較可能性を確保する観点から、これをパッケージとして要求する開示として採り入れることが考えられるがどうか。

39. なお、本資料第 29 項で述べたとおり、開示目的を基に記載する情報についての重要性の判断を企業に委ねることを想定しているため、重要性がない項目まで一律に開示を要求しないことになると考えられる。

40. 以上により、改正リース会計基準において本資料第 35 項(1)（IFRS 第 16 号第 53 項及び第 54 項）のすべての項目の開示を要求することが考えられるがどうか。

（④短期リースのポートフォリオに関する開示（IFRS 第 16 号第 55 項）について）

41. IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。本項目については、開示が要求されている項目となる。

(1) 借手は、報告期間末で契約済みの短期リースのポートフォリオが、本資料第35項(1)(c)（IFRS第16号第53項(c)）を適用して開示した短期リース費用が関連している短期リースのポートフォリオと異質である場合には、短期リースに係るリース約定の金額を開示する（IFRS第16号第55項)。

事務局の分析及び提案

42. 前項の開示は、改正リース会計基準において採り入れることを提案していないポートフォリオの定めに関するものであるため、開示も採り入れないことが考えられるがどうか。

（⑦リース負債の満期分析（IFRS第16号第58項）について）

43. IFRS第16号の定めは、以下のとおりとされている。本項目については、開示が要求されている項目となる。

(1) 借手は、リース負債の満期分析について、満期日ゾーン[3]の適切な数を判断し、他の金融負債の満期分析[4]とは区分して開示する（IFRS第16号第58項)。

44. IASBは、財務諸表利用者にとって、満期分析は、流動性リスクを理解し将来キャッシュ･フローを見積るのに役立つものであるとしている。IASBの見解としては、前項の要求事項はこの目的を達成するものであり、企業が適切な満期日ゾーンを判断することから、自らの具体的なリース・ポートフォリオに最も関連性のある満期分析を表示するための柔軟性を借手に与えるものでもあるとしている（IFRS第16号BC219項)。

事務局の分析及び提案

45. リース負債の満期分析については、リース会計基準及びリース適用指針には定められていないものの、企業会計基準適用指針第19号「金融商品の時価等の開示に関する適用指針」で開示することが要求されており[5]、IFRS第16号との間に実質的な

---

[3] IFRS第7号「金融商品：開示」B11項では、次のような満期日ゾーンの例が示されている。
1か月以内、1か月超3か月以内、3か月超1年以内、1年超5年以内

[4] IFRS第7号「金融商品：開示」第39項は、デリバティブ以外の金融負債について残りの契約上の満期を示す満期分析の開示を要求している。

[5] 企業会計基準適用指針第19号第4項(5)には、以下のとおり定められている。
(5) 社債、長期借入金、リース債務及びその他の有利子負債については、返済予定額の合計額を一定の期間に区分した金額を注記する。
また、財務諸表等規則における附属明細表の借入金等明細表において、以下の記載が求められている。
当期首及び当期末残高、平均利率、返済期限、及び貸借対照表日後5年内における1年ごとの返済予定額の総額

差異はない。そのため、当該開示を改正リース会計基準で要求することとしても、作成者に追加的な負担を課すことにはならないと考えられる。

46. したがって、リース負債の満期分析に関する定めは、改正リース会計基準に採り入れることが考えられるがどうか。なお、本資料第 34 項のとおり、財務諸表内の他の箇所で同様の開示がすでに行われている場合には、重複開示をする必要はないとの提案をしているため、金融商品の時価等の開示で同様の開示がすでに行われている場合には、重複開示をする必要はない旨明示することが考えられる。

（⑧短期リース又は少額資産のリースについて便法を適用している旨の開示（IFRS 第 16 号第 60 項）について）

47. IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。本項目については、開示が要求されている項目となる。

(1) 短期リース又は少額資産のリースについて免除規定を採用している場合は、その旨を開示しなければならない（IFRS 第 16 号第 60 号）。

<u>事務局の分析及び提案</u>

48. ここで、企業会計基準第 24 号「会計方針の開示、会計上の変更及び誤謬の訂正に関する会計基準」（以下「企業会計基準第 24 号」という。）第 4-4 項は、財務諸表には重要な会計方針を注記するとしている。また、企業会計基準第 24 号第 4 項(1)は、会計方針を、財務諸表の作成にあたって採用した会計処理の原則及び手続と定義している。

49. したがって、便法の採用は会計方針であると考えられることから、便法を採用している旨の開示（IFRS 第 16 号第 60 項の開示項目）について、重要な会計方針に該当し開示するかどうかを企業会計基準第 24 号に照らして企業が判断することとし、改正リース会計基準で個別に開示を要求しないことが考えられるがどうか。

（⑨開示目的を満たすために必要な追加の定性的情報及び定量的情報（IFRS 第 16 号第 59 項）について）

50. IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。本項目は追加の開示についての例示を示すものであり、例示項目について個別に開示を要求するものではない。

(1) IFRS 第 16 号第 53 項から第 58 項で要求している開示に加えて、リース活動について開示目的を満たすために必要な追加の定性的情報及び定量的情報を開示する。この追加的な情報には、財務諸表利用者が下記のことを評価するのに役立つ情報が含まれる場合があるが、これらに限らない（IFRS 第 16 号第 59

項)。

① 借手のリース活動の性質

② 借手が潜在的に晒されている将来キャッシュ・アウトフローのうちリース負債の測定に反映されていないもの。これには、下記から生じるエクスポージャーが含まれる。

ア. 変動リース料

イ. 延長オプション及び解約オプション

ウ. 残価保証

エ. 借手が契約しているがまだ開始していないリース

③ リースにより課されている制限又は特約

④ セール・アンド・リースバック取引

51. 前項の例示については、開示の有無を判断するための詳細なガイダンスが IFRS 第 16 号の B48 項から B52 項に含まれている[6]。

52. IASB は、多くのリースには、変動リース料、解約及び延長のオプション、残価保証などのより複雑な要素が含まれる場合があり、これらの要素については、すべての企業に対する標準的な開示要求が財務諸表利用者のニーズを満たさない可能性を識別したとしている（IFRS 第 16 号 BC224 項)。より複雑な要素に関して、開示目的を満たすために必要で財務諸表の他の箇所で扱われていない重要性がある企業固有の情報を開示することが借手に要求されている（IFRS 第 16 号 BC225 項)。

53. IASB は、多くの複雑、独特又は他の点で重大なリース契約を有している借手については、追加的な開示要求に関連した増分コストが生じそうであるものの、多くの借手は、追加的な開示を提供する必要はないであろうとしている(IFRS 第 16 号 BC226 項)。

事務局の分析及び提案

54. 本資料第 9 項において提案している基本的な方針に照らして、表示及び開示に関する定めを IFRS 第 16 号と整合的なものとするために、IFRS 第 16 号第 59 項の定め及びそれに伴う詳細なガイダンスを採り入れることが考えられる。ただし、当該定

[6] 別紙 1 参照

めはあくまでも例示であり、開示目的を定めておくことで、開示目的に照らして必要な場合に注記することが求められることになるため、採り入れないとしても国際的な比較可能性を著しく損なう結果にはならないと考えられる。当該定め及びそれに伴う詳細なガイダンスを採り入れないことは、改正リース会計基準が目指している、簡素で利便性が高い基準とも合致すると考えられる。

55. したがって、IFRS 第 16 号第 59 項の定め及びそれに伴う詳細なガイダンスは採り入れないことが考えられるがどうか。

ディスカッション･ポイント
借手の開示に関する事務局提案について、ご意見をお伺いしたい。

IV. 貸手の表示及び開示について

貸手の表示

56. 次項以降では、貸手の表示について、現行の定めを維持する方針案のもと、我が国における現行の定め及び IFRS 第 16 号の定めを分析する。

（我が国における現行の定め）

57. 貸手の表示に関する現行のリース会計基準の定めは、以下のとおりである。

(1) 所有権移転ファイナンス・リース取引におけるリース債権及び所有権移転外ファイナンス・リース取引におけるリース投資資産は、企業の主目的たる営業取引により生じたものである場合は流動資産に表示し、そうでない場合には、入金までの期限に依り、流動資産又は固定資産に表示する（リース会計基準第 18 項）。

（IFRS 第 16 号における定め）

58. 貸手の表示に関する IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。

(1) ファイナンス・リースの貸手は、リース債権及び無保証残存価値の現在価値を財政状態計算書に債権として表示する（IFRS 第 16 号第 67 号）。

(2) オペレーティング・リースの貸手は、オペレーティング・リースの原資産をその性質に応じて財政状態計算書に表示する（IFRS 第 16 号第 88 項）。

（事務局の分析及び提案）

59. ファイナンス・リースの会計処理に関しては、現行のリース会計基準では、IFRS 第 16 号とは異なり、移転か移転外かの違いにより、リース債権又はリース投資資産として計上されることとなる。

60. オペレーティング・リースの会計処理に関しては、現行のリース会計基準に明記されていないものの、実務については IFRS 第 16 号と違いはないと考えられる。

61. 貸手の表示については、我が国の定めと IFRS 第 16 号の定めに重要な差異はないと考えられる。したがって、本資料第 11 項のとおり、貸手の表示について現行の定めを維持することとしてはどうか。

ディスカッション･ポイント
貸手の表示に関する事務局提案について、ご意見をお伺いしたい。

貸手の開示

62. 次項以降では、貸手の開示に関する検討の方向性についてご意見を伺うために、我が国における現行の定め及び IFRS 第 16 号の定めを確認する。

（我が国における現行の定め）

63. 貸手の開示に関する我が国における現行の定めは、以下のとおりである。

(1) ファイナンス・リース取引に係る注記

リース投資資産について、リース料債権部分及び見積残存価額部分の金額（各々、利息相当額控除前）並びに受取利息相当額を注記する。ただし、重要性が乏しい場合には、当該注記を要しない（リース会計基準第 20 項）。

リース債権及びリース投資資産に係るリース料債権部分について、貸借対照表日後 5 年以内における 1 年ごとの回収予定額及び 5 年超の回収予定額を注記する。ただし、重要性が乏しい場合には、当該注記を要しない（リース会計基準第 21 項）。

(2) オペレーティング・リース取引に係る注記

オペレーティング・リース取引のうち解約不能のものに係る未経過リース料は、貸借対照表日後 1 年以内のリース期間に係るものと、貸借対照表日後 1 年を超

えるリース期間に係るものとに区分して注記する。ただし、重要性が乏しい場合には、当該注記を要しない（リース会計基準第 22 項)。

(3) 転リース取引に係る注記

リース債権又はリース投資資産とリース債務を利息相当額控除前の金額で計上する場合は、貸借対照表に含まれる当該リース債権又はリース投資資産とリース債務の金額を注記する（リース適用指針第 73 項)。

（IFRS 第 16 号における定め）

64. 貸手の開示に関する IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりとされている。

(1) 開示の目的は、貸手が注記において、財政状態計算書、純損益計算書及びキャッシュ・フロー計算書で提供される情報と合わせて、リースが貸手の財政状態、財務業績及びキャッシュ・フローに与えてい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である。(IFRS 第 16 号第 89 項)。

(2) 貸手は、報告期間に係る下記の金額を原則として表形式で開示する (IFRS 第 16 号第 90 項及び第 91 項)。

① ファイナンス・リースについて、販売損益、正味リース投資未回収額に対する金融収益、正味リース投資未回収額の測定に含めていない変動リース料に係る収益

② オペレーティング・リースについて、リース収益（指数又はレートに応じて決まるものではない変動リース料に係る収益を区分して開示)

(3) 貸手は、開示目的を満たすために必要な追加の定性的情報及び定量的情報を開示する。追加的な情報には、財務諸表利用者が下記のことを評価するのに役立つ情報が含まれる場合があるが、これらに限らない（IFRS 第 16 号第 92 項)。

① 貸手のリース活動の性質

② 貸手が原資産に対して保持している権利に関連したリスクをどのように管理しているのか。

(4) ファイナンス・リースについて、以下を開示する。

① 正味リース投資未回収額の帳簿価額の著しい変動についての定性的説明及び定量的説明（IFRS 第 16 号第 93 項)

② リース料債権の満期分析、及び将来受け取るリース料合計と正味リース投資未回収額の差異調整（IFRS 第 16 号第 94 項）

(5) オペレーティング・リースについて、以下を開示する。

① オペレーティング・リースの対象となっている資産（原資産のクラスごと）について、他の IFRS 基準書における開示（IFRS 第 16 号第 95 項及び第 96 項）

② リース料の満期分析（IFRS 第 16 号第 97 項）

（事務局の分析）

65. これまでの審議のとおり、貸手の会計処理は、リースの定義及び識別、収益認識会計基準と整合性を図る点を除き、現行の定めを維持することを提案しており、また、表示についても、上述のとおり、現行の定めを維持することを提案している。そのため、貸手の開示についても、現行の定めを維持することが考えられる。

66. 一方で、IFRS 第 16 号の貸手の開示には、我が国における現行の貸手の開示に比して多くの定めがある。IFRS 第 16 号の定めをもとに開示を拡充した場合、国際的な比較可能性を達成し財務諸表利用者により有用な情報を提供することができると考えられる一方で、作成者に追加的な負担を課すことになる。貸手の開示に関する検討の方向性について、以下の考え方を採ることができると考えられるが、本日の企業会計基準委員会では専門委員のご意見を伺いたい。なお、我が国における現行の定めを拡充する方向で検討する場合には、今後の企業会計基準委員会において詳細な分析を行う予定である。

(1) 我が国における現行の定めを維持する[7]。

(2) IFRS 第 16 号の定めを参考にして、我が国における現行の定めを拡充する。

ディスカッション･ポイント
貸手の開示に関する検討の方向性について、ご意見をお伺いしたい。

[7] 収益認識会計基準との関係で、貸手の会計処理について割賦基準を廃止して製造業者又は販売業者であるか否かによって決定することを提案しているため、リース適用指針第 72 項で要求されている、採用した会計処理についての注記は廃止することとなる。

以　上

別紙1　IFRS第16号「リース」（抜粋）

借手の開示（第59項）

B48 リース活動に関する追加的な情報が、第51項の開示目的を満たすために必要であるかどうかを判定する際に、借手は下記のことを考慮しなければならない。

(a) 当該情報が財務諸表利用者にとって目的適合性があるかどうか。借手は、当該情報が財務諸表利用者にとって目的適合性があると見込まれる場合にのみ、第59項で定めている追加的な情報を提供しなければならない。この文脈において、利用者が下記のことを理解するために情報が役立つ場合には、これに当てはまる可能性が高い。

(i)リースが提供している柔軟性。リースは、例えば、借手が解約オプションを行使したり有利な条件でリースを更新したりすることによってエクスポージャーを減少させることができる場合には、柔軟性を提供している可能性がある。

(ii)リースによって課される制限。リースは、例えば、特定の財務比率を維持することを借手に要求することによって制限を課す場合がある。

(iii)報告される情報の主要な変数に対する感応度。報告される情報が、例えば、将来の変動リース料の影響に対する感応度が高い場合がある。

(iv)リースから生じる他のリスクに対するエクスポージャー

(v)業界慣行からの逸脱。こうした逸脱には、例えば、借手のリース・ポートフォリオに影響を与える通例でないか又は独特のリース契約条件が含まれる。

(b) 当該情報が、基本財務諸表に表示されている情報又は注記で開示されている情報のいずれかから明らかであるかどうか。借手は、財務諸表の別の箇所ですでに表示されている情報を繰り返す必要はない。

B49 変動リース料に関する追加的な情報のうち、状況に応じて、第51項の開示目的を満たすために必要とされる可能性のある情報には、財務諸表利用者が、例えば、下記のことを評価する助けとなる情報が含まれる場合がある。

(a) 借手が変動リース料を使用する理由及びそのような支払の一般性

(b) 変動リース料の固定リース料に対しての相対的な大きさ

(c) 変動リース料が依存する主要な変数及び支払が当該主要変数の変動に対応してどのように変動すると見込まれるか

(d) 変動リース料の他の業務上及び財務上の影響

B50 延長オプション又は解約オプションに関する追加的な情報のうち、状況に応じて、第 51 項の開示目的を満たすために必要とされる可能性のある情報には、財務諸表利用者が、例えば、下記のことを評価するのに役立つ情報が含まれる場合がある。

(a) 借手が延長オプション又は解約オプションを使用する理由及びそれらのオプションの一般性

(b) オプション・リース料のリース料に対しての相対的な大きさ

(c) リース負債の測定に含まれていなかったオプションの行使の一般性

(d) 当該オプションの他の業務上及び財務上の影響

B51 残価保証に関する追加的な情報のうち、状況に応じて、第 51 項の開示目的を満たすために必要とされる可能性のある情報には、例えば、下記のことを財務諸表利用者が評価するのに役立つ情報が含まれる場合がある。

(a) 借手が残価保証を提供する理由及び当該保証の一般性

(b) 残存価値リスクに対する借手のエクスポージャーの大きさ

(c) 残価保証が提供されている原資産の性質

(d) 当該保証の他の運用上及び財務上の影響

B52 セール・アンド・リースバック取引に関する追加的な情報のうち、状況に応じて、第 51 項の開示目的を満たすために必要とされる可能性のある情報には、例えば、下記のことを財務諸表利用者が評価するのに役立つ情報が含まれる場合がある。

(a) 借手がセール・アンド・リースバック取引をする理由及び当該取引の一般性

(b) 個々のセール・アンド・リースバック取引の主要な契約条件

(c) リース負債の測定に含まれていない支払

(d) 当報告期間におけるセール・アンド・リースバック取引のキャッシュ・フロー上の影響

別紙2　IFRS第16号及びTopic 842の適用事例（第415回企業会計基準委員会及び第88回リース会計専門委員会の審議資料の抜粋）

（Amazon.com, Inc.（アマゾン）（2019年第1四半期FORM10-Q））

23. 2019年1月からTopic 842を適用しており、会計方針の注記に以下の事項が記載されている。

> リース（抜粋）
>
> 当社は、契約期間が12か月超のリースをオペレーティング・リース又はファイナンス・リースとして分類している。ファイナンス・リースは、一般的に実質的に見積耐用年数にわたって資産全体を使用することが認められる又は資産全体に対して支払うものである。ファイナンス・リースにより取得された資産は、有形固定資産に純額で計上している。その他のリースは、オペレーティング・リースに分類している。当社のリースのリース期間は、一般的に備品については2年から10年であり、設備については2年から20年である。
>
> 当社がリース期間を延長するオプション、契約満了前に解約するオプション又はリース資産の購入オプションを有する場合で、かつ、当該オプションの行使可能性が合理的に確実であるときには、当社は、リースの分類の決定及び測定において当該オプションを考慮する。当社のリースは、価格インデックス、市場利子率、実店舗における売上水準に基づいて決定される変動支払が含まれることがあり、これらのリースは発生時に費用計上される。

（McDonald's Corporation（マクドナルド）（2019年第1四半期FORM10-Q））

31. リースに関する注記では、延長オプションの行使可能性の評価に関して、以下の具体的な考慮要因が記載されている。

リースに関する注記（抜粋）

適用日における使用権資産及びリース負債の計上額（125 億米ドル（１兆 3,473 億円））については、既知の段階的延長及び延長オプションを行使することが合理的に確実な期間を含めて測定している。特に、延長オプションの行使は、建物の耐用年数又は賃借設備改良による耐用年数が当初のリース契約期間を超えており、かつ、店舗の販売成績が引き続き良好に継続する場合には、その行使が合理的に確実と考えている。その結果、使用権資産とリース負債は、当社により未だ行使されておらず、現時点では将来の義務とはなっていない延長オプションに関する仮定を含んでいる。