

プロジェクト リース

項目 IFRS 第 16 号における設例の取扱い（変動リース料）

I. 本資料の目的

1. 本資料は、改正リース適用指針に含める予定の設例のうち、変動リース料についての IFRS 第 16 号における設例の取扱いをお示しすることを目的としている。

II. IFRS 第 16 号における設例の取扱い

基本的な方針案

2. 第 103 回リース会計専門委員会、第 474 回企業会計基準委員会（2022 年 2 月 21 日開催）並びに第 109 回リース会計専門委員会（2022 年 2 月 10 日開催）において、IFRS 第 16 号における設例に関する基本的な方針案について次の提案を行っている（概要のみ記載）。

お示ししている文案イメージにおいては、IFRS 第 16 号の主要な定めのみを採り入れ、詳細なガイダンスについては、基本的に採り入れないこととしている。文案イメージにおけるガイダンスの採り入れと同程度になるように IFRS 第 16 号における設例を採り入れることかどうか。

3. なお、主要な定め範囲については、今後も議論を継続するものとする。

「設例 14—指数に応じて決まる変動リース料及び売上高に連動する変動リース料」の取扱い

（IFRS 第 16 号の設例）

設例14A: 借手が、不動産の10年のリースを各年度の期首に支払う年間リース料CU50,000で締結する。契約では、リース料は2年ごとに直前24か月の消費者物価指数の上昇に基づいて増額されると定めている。開始日現在の消費者物価指数は125である。この設例では、当初直接コストを無視する。リースの計算利率は、容易に算定可能ではない。借手の追加借入利率は年5%であり、これは、借手が使用権資産の価値と同様の金額を、同一の通貨で、10年の期間にわたり、同様の担保で借り入れることのできる固定利

率を反映している。

開始日に、借手は第1年度に係るリース料支払を行い、リース負債を残りの9回のCU50,000の支払を年5%の金利で割り引いた現在価値【参照：第26項】であるCU355,391で測定する。

借手は、リースに係る資産及び負債を次のように当初認識する。

使用権資産	CU405,391
リース負債	CU355,391
現金（第1年度に係るリース料）	CU50,000

借手は、使用権資産の将来の経済的便益をリース期間にわたり均等に費消すると見込んでおり、したがって、使用権資産を定額法で減価償却する。

リースの最初の2年間に、借手はリースに関して合計で下記を認識する。

金利費用	CU33,928
リース負債	CU33,928
減価償却費	CU81,078 (CU405,391 ÷ 10 × 2年)
使用権資産	CU81,078

第2年度の期首に、借手は第2年度に係るリース料を支払い、下記を認識する。

リース負債	CU50,000
現金	CU50,000

第3年度の期首に、消費者物価指数の変動により生じる将来のリース料の変動の会計処理と第3年度に係るリース料の支払を行う前では、リース負債はCU339,319 (CU50,000の8回の支払を年5%の金利で割り引いた現在価値 = CU355,391 + CU33,928 - CU50,000) である。

リースの第3年度の期首現在で、消費者物価指数は135である。

第3年度に係る支払（消費者物価指数について調整後）は、CU54,000 (CU50,000 × 135 ÷ 125) である。リース料の算定に使用される消費者物価指数の変動から生じる将来のリース料の変動があるため、借手は、リース負債を当該改訂後のリース料を反映するように再測定する。すなわち、リース負債は8回のCU54,000の年間リース料の支払を反映することになる。【参照：第42項(b)】

第3年度の期首に、借手はリース負債を8回のCU54,000の支払を以前のままの年5%の割引率で割り引いた現在価値【参照：第43項】であるCU366,464で再測定する。借手はリー

ス負債をCU27,145だけ増額する。これは再測定後の負債CU366,464と従前の帳簿価額CU339,319との差額を表している。対応する修正が使用権資産に対して行われ [参照：第39項]、次のように認識される。

使用権資産 CU27,145

リース負債 CU27,145

第3年度の期首に、借手は第3年度に係るリース料支払を行い、下記を認識する。

リース負債 CU54,000

現金 CU54,000

設例14B：設例14Aと同じ事実関係を仮定するが、借手がリースの各年度に変動リース料の支払（リースしている不動産から創出される借手の売上高の1%として算定される）も要求される点が異なる。

開始日に、借手は、認識する使用権資産とリース負債を設例14Aと同じ金額で測定する。これは、追加の変動リース料が将来の売上高に連動しているため、リース料の定義を満たさないからである。したがって、それらの支払は、資産及び負債の測定に含まれない。

使用権資産 CU405,391

リース負債 CU355,391

現金（第1年度に係るリース料） CU50,000

借手は、年次ベースで財務諸表を作成する。リースの第1年度中に、借手はリースしている不動産からCU800,000の売上を生み出す。

借手にリースに係る追加の費用CU8,000 (CU800,000×1%)が発生し、これを借手はリースの第1年度に純損益に認識する。[参照：第38項(b)]

(事務局による分析及び提案)

- 設例 14 は、リース負債の計上額に含める指数又はレートに応じて決まる変動リース料の当初認識及び再測定に関する取扱い（設例 14A）並びに、リース負債の計上額に含めない変動リース料が追加で生じる場合の取扱い（設例 14B）を示したものである。
- 設例 14A では、リース負債の計上額に含める指数又はレートに応じて決まる変動リース料として、IFRS 第 16 号第 28 項で示す消費者物価指数に連動した変動リース料を示したうえで、IFRS 第 16 号第 26 項（リース負債の当初測定：黄色ハイライト部分）及び IFRS 第 16 号第 39 項、42 項及び 43 項（リース負債の見直し：緑ハイライト箇所）について触れている。

消費者物価指数に連動した変動リース料が指数又はレートに連動した変動リース料に該当することについては、本日の資料「審議事項(1)-3-1 変動リース料」において改正リース会計基準の結論の背景に採り入れることを提案しており、IFRS 第 16 号第 26 項（リース負債の当初測定：黄色ハイライト部分）については、改正リース会計基準に採り入れることを提案済みである。IFRS 第 16 号第 39 項、第 42 項及び第 43 項（リース負債の見直し：緑ハイライト箇所）についても、本日の資料「審議事項(1)-3-1 変動リース料」において改正リース会計基準に採り入れることを提案していることから、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。

6. 当該設例ではリース負債及び使用権資産の事後の会計処理（桃色ハイライト箇所）についても示されているが、これらの会計処理は現行のリース会計基準の適用指針の設例と重複するため、本設例には含めないことが考えられる。
7. 設例 14B では、リース負債の測定に含めなかった変動リース料として原資産から得られる借手の売上高に連動する変動リース料を示したうえで、当該変動リースに関する IFRS 第 16 号第 38 項(b)の定め（リース負債の測定に含めなかった変動リース料の事後測定：水色ハイライト箇所）に触れている。IFRS 第 16 号第 38 項(b)については、改正リース会計基準に採り入れることを提案済みであることから、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。

設例の文案イメージ

8. 本資料第 4 項から第 7 項で示す事務局による分析及び提案について、改正リース適用指針に採り入れた場合の設例の文案イメージは、次のとおりである。

(HP では非公表)

ディスカッション・ポイント

設例の採り入れ方が基本的な方針案に沿うものであると考えられるか、ご意見をお伺いしたい。

以上