
プロジェクト リース
項目 表示及び注記

I. 本資料の目的

1. 本資料は、第 474 回企業会計基準委員会（2022 年 2 月 21 日開催）及び第 109 回リース会計専門委員会（2022 年 2 月 10 日開催）で検討した、表示及び注記に関する定めについて、聞かれたご意見を踏まえた再検討案を提示することを目的としている。第 474 回企業会計基準委員会の審議資料は、参考資料として審議事項(2)-4 参考資料「表示及び注記」にお示ししている。
2. 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注記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あるいは継続中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
3. 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。
4. 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、別途審議済みのため、本資料では検討していない。

II. 財務諸表利用者へのヒアリング

5. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会では、表示及び注記に関する検討を行う上で、主に注記について財務諸表利用者のニーズを確認するべきであるとの意見が聞かれたため、財務諸表利用者へのヒアリングを行った。財務諸表利用者から次の回答を得た。

借手について

(借手の注記全般について)

6. 会計処理を IFRS 第 16 号と整合的なものとするを指している以上、注記についても IFRS 第 16 号と整合的なものとするのが望ましい。

(開示目的について)

7. IFRS 第 16 号と整合的な開示目的を定めることで、利用者に必要な企業にとって重要性のある情報が注記される。注記項目を列挙することは不要である。
8. 開示目的に照らして注記する情報を企業が判断する場合、利用者にとって必要な情報が注記されない可能性があるため、会計基準に注記項目を列挙するのが望ましいが、IFRS 第 16 号と整合的な内容が良いと考えるため、開示目的を基礎とした構成が良い。

(短期リース及び少額資産のリースに係る費用の注記について)

9. 短期リース及び少額資産のリースに係る費用の注記は、財務諸表にどれほどの影響があるか確認できるため有用である。集計して重要性に乏しい場合は注記しなくて構わないが、企業として管理すべきものであり集計はすべきであると考え。また、ストラクチャリングによりオンバランスを逃れている可能性を確認するために、当該費用の注記は有用である。
10. 短期リース及び少額資産のリースに係る費用の注記は、そもそも重要性に乏しいものとして会計処理の便法があるため、財務諸表に与える影響が僅少であるならば、必須の注記項目として必要なか疑問に思われても仕方ない。重要性があるならば、販売費及び一般管理費の内訳項目として開示されるのではないかと。

(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について)

11. 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として IFRS 第 16 号第 59 項で例示されている項目は、必須の項目とするのが良い。特に、変動リース料は不確実性が高いが、作成者は開示しない傾向にある。
12. 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として IFRS 第 16 号第 59 項で例示されている項目は、必須の項目とした場合でも、最終的には開示目的に照らして重要かどうかを企業が判断して注記されないこともあるため、IFRS 第 16 号と同様に任意の項目とするのが良い。なお、すべての項目を列挙しなくても、企業が重要性の判断により注記内容を決定すべきであることを結論の背景に記

載することも考えられる。

(キャッシュ・フロー計算書の表示区分について)

13. 会計処理を IFRS 第 16 号と整合的なものとするを指している以上、キャッシュ・フロー計算書の表示区分についても、IFRS 第 16 号と整合的なものとするのが望ましい。

貸手について

(貸手の注記全般について)

14. 貸手の会計処理を基本的に変更しないとしても、国際的に貸手の注記が拡充する中では同様に注記を拡充すべきであり、IFRS 第 16 号と同様の注記を求めるべきである。

(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について)

15. 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として IFRS 第 16 号第 92 項で例示されている項目は、リースを本業とする企業であれば当然に注記すべき内容だと考える。IFRS 第 16 号と整合させるのであれば、IFRS 第 16 号と同じ内容を列挙することが良いと考える。
16. 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として IFRS 第 16 号第 92 項で例示されている項目は、Topic 842 で必須の項目とされている。米国会計基準を適用した企業の注記事例は有用なものがあることから、当該項目は必須にした方が良いのではないか。

(キャッシュ・フロー計算書の表示区分について)

17. 貸手の会計処理を基本的に変更しない中では、キャッシュ・フロー計算書の表示区分については、現行から変更しないほうが良い。

III. 借手の表示

第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会における事務局の分析及び提案

18. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会においては、借手の表示について、次の事務局提案（要約）を行った。

基本的な方針案

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る。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のは、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。

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。

事務局の提案

事務局は、IFRS 第 16 号の定めを採り入れ、次のとおり提案した。

- (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、含めた勘定科目を注記する。どちらの場合においても、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注記する。
- (2) リース負債を、貸借対照表において区分表示するか、注記する。区分表示しない場合には、含めた勘定科目を注記する。
- (3) リース負債に係る利息費用を、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。

第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会で聞かれた意見

19. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会では、次の意見が

聞かれた。

- (1) IFRS 第 16 号と整合的なものとする基本的な方針について賛成する。
- (2) 使用権資産の科目表示に関して、有形固定資産の内訳、無形固定資産の内訳とする方法や、IFRS のように有形固定資産、無形資産と並列とする方法もあり、表示の考え方を検討したほうが良いと考える。
- (3) 日本基準には財務諸表等規則等で表示に関する詳細な定めがある一方で、IFRS には表示に関する詳細な定めがないという違いがある。これはリース会計基準に限定されていないことを勘案すると、表示については、会計処理と異なり、必ずしも国際的に整合性のあるものとする必要はないのではないかと考える。また、日本の財務諸表等規則を踏まえて表示の整理をする場合には、基本的な考え方を結論の背景に記載したほうが良いと考える。

今回の事務局の分析及び提案

(使用権資産)

20. 使用権資産について、前項の意見を踏まえ、我が国における表示に関する定めを考慮して検討を行う。

我が国における現行の定め

21. 企業会計原則は、固定資産を有形固定資産、無形固定資産及び投資その他の資産に区分することを定めている（企業会計原則 第三 四 (一) B）。
22. リース会計基準は、次のとおり定めている。
 - (1) 借手は、ファイナンス・リース取引について、原則として、有形固定資産、無形固定資産の別に、一括してリース資産として表示するが、有形固定資産又は無形固定資産に属する各科目に含めることもできる（リース会計基準第 16 項）。
 - (2) オペレーティング・リース取引について、通常の貸借取引に係る方法に準じて会計処理を行う（リース会計基準第 15 項）ため、借手がオペレーティング・リース取引により使用する資産は、貸借対照表上で資産として計上されない。

IFRS 会計基準の定め

23. IFRS 第 16 号における使用権資産の表示及び注記に関する定めは、次のとおりとされている。
 - (1) 使用権資産を、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次の

とおりとする（IFRS 第 16 号第 47 項）。

- ① 対応する原資産を自ら所有していた場合に表示するであろう表示項目に含めて表示し、かつ、
- ② どの表示項目に使用権資産が含まれているかを注記する。

(2) 使用権資産を区分表示する場合と区分表示しない場合のいずれにおいても、報告期間の末日現在の使用権資産の帳簿価額を、原資産のクラス別に注記する（IFRS 第 16 号第 53 項(j)）。

24. 一方で、IFRS 第 16 号及びその他の IFRS 会計基準において、財政状態計算書上で使用権資産を区分表示する際に、どのように分類するかは定められていない。

事務局の分析及び提案

25. IASB は、IFRS 第 16 号を開発する過程で、使用権資産そのものの性質について明確化しないことを決定している（2011 年 7 月の IASB/FASB 合同会議）。すなわち、使用権が権利であり、有形固定資産のリースに係る使用権資産についても無形資産に該当するのではないかという主張に対し、肯定も否定しないことを決定している。当該合同会議のアジェンダ・ペーパーにおいて、IASB/FASB のスタッフは、表示上の目的のために使用権資産が有形固定資産であるか又は無形資産であるかを明確にする必要はないとしていた。

26. IFRS 第 16 号における使用権資産の表示方法と、それぞれの背景にある考え方は次のようなものであると考えられる。

(1) 財政状態計算書において使用権資産を区分表示する方法

この表示方法は、使用権資産の性質が所有資産の性質と異なる側面に着目したものであると考えられる。IFRS 第 16 号の結論の根拠では、使用権資産と所有資産との間には、例えば、次のような点で相違があるとされている（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。

なお、事務局が調査したところ、財政状態計算書上で使用権資産を区分表示している我が国の IFRS 任意適用企業の多くは、使用権資産を有形固定資産や

無形資産と並列的に表示している。これは、IFRS 第 16 号では使用権資産を区分表示しない場合には対応する原資産を自ら所有していた場合に表示するであろう表示項目に含めて表示することとされており、所有資産の残高と使用権資産の残高を合算しないことを選択した結果であると考えられる。

- (2) 対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合の表示項目に含めて表示し、表示項目及び金額を注記する方法

この表示方法は、使用権資産の性質が所有資産の性質と類似している側面に着目したものと考えられる。IFRS 第 16 号の結論の根拠では、借手は所有資産と使用権資産を同じ目的で使用し、所有資産と使用権資産の使用から同様の経済的便益を引き出していることが多いとされている (IFRS 第 16 号 BC206 項)。

ただし、IFRS 第 16 号は、上記(1)のとおり、使用権資産の性質と所有資産の性質が異なる側面があることから、使用権資産と所有資産の帳簿価額を区分する情報を注記することを要求している (IFRS 第 16 号 BC207 項)。

27. 前項のとおり、IFRS 第 16 号における使用権資産の表示方法は、異なる考え方を背景に認められていると考えられる。IFRS 第 16 号におけるそれぞれの表示方法について分析を行う。
28. まず、IFRS 第 16 号において認められる表示方法のうち、対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合の表示項目に含めて表示する方法については、次の点でデメリットがあると考えられる。

- (1) 現行のリース資産はファイナンス・リースに分類されたリースについて資産が計上されるが、改正リース会計基準の下では、これまでにオペレーティング・リースに分類されていたものも含めて使用権資産として計上されるため、所有資産と経済的性質の類似性が異なる使用権資産が混在することになると考えられる。しかしながら、IFRS 第 16 号では、リースごとに表示を選択することを認めておらず、この表示方法を採用場合には、これまでにオペレーティング・リースに分類されていたものまで資産を所有している場合と同様の表示となる。

次に IFRS 第 16 号において認められる表示方法のうち、使用権資産について区分表示する方法を検討する。

29. 使用権資産について区分表示する場合、我が国の現行の会計基準においては、固定資産を有形固定資産、無形固定資産及び投資その他の資産に明確に区分することが求められているため、どの区分に表示するのかが問題となる。現行の区分を前提と

した場合（すなわち、新しい「使用権資産」の区分は設けないことを前提とした場合）、次のような表示方法が考えられる。

- (1) 原資産が有形固定資産である使用権資産については有形固定資産において区分して表示し、原資産が無形固定資産である使用権資産については無形固定資産において区分して表示する。

この表示方法は、使用権資産について所有資産とは区別して区分表示するという考え方と、原資産を参照して分類を決定するという考え方を合わせたものとなっている。現行のリース会計基準においても、ファイナンス・リースに分類されるリース資産は同様の表示となっている。

前述のとおり、我が国の IFRS 任意適用企業は使用権資産をまとめて区分表示しており、この表示方法によった場合には原資産を参照して有形固定資産と無形固定資産に区分するという追加の作業が IFRS 任意適用企業において発生することになる可能性がある。

- (2) 使用権資産についてはまとめて無形固定資産に表示する。

使用権は、物理的実体のない無形の権利である点に着目すれば、無形固定資産の区分に表示することは、他の無形の権利と整合する側面もあり、不可能とまではいえない表示方法である。IFRS 第 16 号において、使用権資産を単一の項目として表示することを認めていることから、この表示方法は整合的であるが、一方で、IFRS 第 16 号が使用権資産そのものの性質を明らかにしないこととしたことと比べ、我が国においては使用権資産が無形固定資産であることを明確化することとなり、踏み込んだ解釈をしたと見られる可能性がある。

30. 前項までの議論を踏まえると、我が国の会計基準における現行の固定資産の分類（有形固定資産、無形固定資産及び投資その他の資産）に拘わらずに、固定資産に新しい「使用権資産」という区分を設けることが考えられる。当該方法による場合、IFRS 任意適用企業において追加の作業は発生せず、また、使用権資産の性質を明らかにすることにもならないと考えられる。
31. ただし、事務局では、固定資産に新しい「使用権資産」という区分を設けることは、固定資産の区分を変更するという、我が国の貸借対照表の表示に関する大きな変更を行うことになることと認識しており、このような変更を行うにあたっては、企業による表示方法の選択の結果、表示する企業と表示しない企業に分かれることは適切ではないと考えている。すなわち、固定資産に「使用権資産」という新しい区分を設けることとした場合、すべての企業についてこの表示方法によることを求めること

が必要になると考えている。

32. この点、使用権資産について固定資産の新しい区分に表示する方法は、本資料第 23 項に記載のとおり、IFRS 第 16 号において認められている表示方法のうちの 1 つであり、国際的に整合性のあるものとなる。一方で、すべての企業についてこの表示方法によることを求めることは、IFRS 第 16 号と比べて表示方法を限定することになる。事務局では、次の理由から、表示方法を限定することは正当化できると考えている。

(1) 改正リース会計基準の開発方針は、IFRS 会計基準を連結財務諸表に適用している企業が、個別財務諸表に改正リース会計基準を適用しても「基本的に」修正が不要となることとしているが、IFRS 会計基準が幅広い実務を認めており、実務の多様性が生じる可能性がある場合には、改正リース会計基準を適用する企業の財務諸表間の比較可能性を担保するために、表示方法を限定することが正当化されると考えられる。

(2) IFRS 任意適用企業が、連結財務諸表において、対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合の表示項目に含めて表示する方法を採用することが考えられないわけではないが、本論点は表示方法に関するものであり、認識及び測定の見解とは異なり、会計処理の修正を求めるものではないため、影響は比較的限定的であると考えられる。

33. 以上の議論により、事務局としては、これまでの提案を変更し、すべての企業に対し、使用権資産について固定資産に新しい「使用権資産」の区分を設けて表示することがよいと考えるがどうか。

34. なお、この事務局の提案をご支持いただけない場合、事務局としては、固定資産に新しい「使用権資産」の区分を設けるべきではないと考えている。この場合、例えば次のいずれかの表示方法によることとすることが考えられるがどうか。

(1) 原資産が有形固定資産であるものについては有形固定資産において使用権資産として区分して表示し、原資産が無形固定資産であるものについては無形固定資産において使用権資産として区分して表示する。

(2) 対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合の表示項目に含めて表示する。

35. また、これまでの議論において、事務局では、使用権資産の表示方法にどの方法を用いるのかにかかわらず、報告期間の末日現在の使用権資産の帳簿価額について、原資産のクラス別に開示を要求する IFRS 第 16 号の定めを採り入れることを提案済

みであるが、我が国の会計基準にはクラス概念が存在しないため、これに相当する概念として、対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合の科目別とすることが考えられるかどうか。

ディスカッション・ポイント1

借手の表示のうち、使用权資産の表示に関する事務局の再提案について、ご意見をお伺いしたい。

(リース負債)

36. リース負債について、本資料第 18 項でお示しした IFRS 第 16 号と整合的な提案に対して、具体的な反対の意見は聞かれなかったため、提案を変更していない。
37. ただし、前項に加えて、現行の定めにおける、貸借対照表日後 1 年以内に支払の期限が到来するものは流動負債に属するものとし、貸借対照表日後 1 年を超えて支払の期限が到来するものは固定負債に属するものとする旨を追加することが考えられるかどうか。
38. 上述を踏まえた、改正リース会計基準の文案イメージは、本資料第 73 項にお示ししている。

(損益計算書の項目)

39. 損益計算書の費用について、前回の提案では、IFRS 第 16 号と整合的に、使用权資産に係る減価償却費とリース負債に係る利息費用を区分して表示することを提案した。
40. しかしながら、我が国の IFRS 任意適用企業において使用权資産に係る減価償却費とリース負債に係る利息費用が表示されることは多くなく、また、我が国の会計基準及び財務諸表等規則等における表示の実務においても、減価償却費と利息費用が必ずしも財務諸表本表に表示されるとは限らない。
41. したがって、使用权資産に係る減価償却費とリース負債に係る利息費用は、必ず損益計算書において区分して表示しなければならないとするのではなく、両者を損益計算書において区分して表示するか、又は両者の金額をそれぞれ注記することとしてはどうか。
42. 上述を踏まえた、改正リース会計基準の文案イメージは、本資料第 73 項にお示ししている。

ディスカッション・ポイント2

借手の表示のうち、リース負債及び損益計算書の項目に関する事務局の再提案について、ご意見をお伺いしたい。

IV. 借手の注記**第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会における事務局の分析及び提案**

43. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会においては、借手の注記について、次の事務局提案（要約）を行った。

基本的な方針案

一般的に、注記は、財務諸表の本表に表示した項目を補完（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。

国際的な会計基準において要求されている注記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。

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、借手の注記についても、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。

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、採り入れなくとも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。

個別の注記項目

借手の注記に関する IFRS 第 16 号の定めについて、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、個別に検討を行い、以下のとおり採り入れるか否かを提案した。

IFRS 第 16 号における借手の注記項目	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 財務諸表における注記方法 (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 (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)	採り入れる
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
⑩ covid-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

第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会で聞かれた意見

44. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会では、次の意見が聞かれた。

- (1) IFRS 第 16 号と整合的なものとする基本的な方針について賛成する。
- (2) 開示目的に照らして重要と考える場合に、企業に自主的な注記を求める考え方は、今の時代の流れに沿っているものとする。
- (3) 改正リース会計基準等が「簡素で利便性の高いもの」を目指すことで、利用者に必要な情報が欠落する可能性もあることから、注記を簡素にするのは避けるべきであり、利用者への影響を十分吟味しながら検討をすすめる必要がある。
- (4) 日本基準における有形固定資産や無形固定資産の注記は、IFRS 基準に比べると少ない現状を鑑みると、リースに関する注記とのバランスを考慮する必要があるのではないか。
- (5) 短期リースや少額資産のリースに係る費用の注記については、集計に負担が生じると思われる。一方で、短期リースや少額資産のリースに関しては、これまでの重要性の定め議論の中で、簡便的な取扱いの選択肢を残すこととしており、この取扱いとの関連性を分析するとともに、費用対効果の観点から、作成者側の追加的な負担と利用者側にとっての情報の有用性を踏まえた上で、必要性を検討したほうが良いのではないか。
- (6) 「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」について
 - ① 注記項目から外してしまうと、書かなくて良いというメッセージとして受け止められる可能性がある。これらの情報が重要な会社については、任意でも良いので、注記をする流れに持って行った方が良いと考える。また、これらの情報は米国基準でも注記項目とされていることを勘案すると、注記項目から外す場合には、その理由を結論の背景等でしっかりと説明したほうが良いと考える。
 - ② 例えば延長オプションに関する注記等、開示目的に照らして重要と考えられる項目を、日本のリース実務に適合した例示あるいはガイダンスの形で出すのが分かりやすく良いのではないか。
 - ③ 掲げられている注記項目のうち、変動リース料については、まだ十分な議論がなされておらず、また、サブリースについては追って検討される課題

と認識しており、当該議論を踏まえて検討したほうが良いと考える。

- ④ 開示目的に照らして重要と考える場合に注記を求める考え方は、現場で判断が必要となり、実務上負荷がかかると想定される。簡素で利便性の高い会計基準の開発という観点からは、事務局で用意された「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」を個別には要求せずに、開示目的を満たすかどうかを作成者の判断に委ねるという1つの案のみではなく開示すべき重要と思われる注記のみを絞り込む方法など複数案を検討頂きたい。
- ⑤ 開示目的に沿って重要なものは開示するという方針の一方で、「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」に掲げられた例示を注記項目から外してしまうと、利用者側から見てどのような情報が重要とされるのかを、作成者側が判断しづらくなるのではないかと懸念されている。

今回の事務局の分析及び提案

(開示目的について)

- 45. 開示目的を定めることについて、これまでの審議の過程で反対の意見は聞かれていない。また、利用者からは賛成する意見が聞かれた一方で、別の利用者からは会計基準に注記項目が列挙されないと利用者にとって必要な情報が注記されない可能性があるとの懸念も聞かれた。ただ、後者の意見であっても、IFRS第16号と整合的な内容が良く、開示目的を基礎とした構成で良いとの意見が聞かれている。
- 46. したがって、前回の提案と同様に、IFRS第16号と同様の開示目的を定めることが考えられるかどうか。なお、前項で聞かれた必要な情報が注記されない可能性があるとの懸念に対応するためにも、前回の提案に引き続き、次の内容も記載することとすることが考えられるかどうか。
 - (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、注記しないことができる。

(使用権資産に係る減価償却費(原資産のクラス別)について)

- 47. これまでの借手の開示に関する議論において、事務局では、使用権資産に係る減価償却費について原資産のクラス別に開示を要求するIFRS第16号の定めを採り入れ

ることを提案済みであるが、使用権資産の期末残高（本資料第 35 項参照）と同様に、我が国の会計基準にはクラス概念が存在しないため、これに相当する概念として、対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合の科目別とすることが考えられるかどうか。

48. 前項の使用権資産に係る減価償却費の開示は、損益計算書において区分して表示するか、又は、それぞれの金額を注記することとしてはどうか。同様に、次項以降の損益計算書の開示項目のうち損益計算書において区分して表示することができると思われる項目については、損益計算書において区分して表示するか、又は、金額を注記することが考えられる。これらに対応した文案イメージは本資料第 73 項にお示ししている。

(短期リース及び少額資産のリースに係る費用の開示について)

49. 短期リース及び少額資産のリースに係る費用の開示について、これまでの審議の過程では、費用対効果の観点から、作成者側の追加的な負担と利用者側にとっての情報有用性を踏まえた上で、必要性を検討したほうが良いとの意見が聞かれた。
50. 利用者にヒアリングをした結果、上述のとおり、財務諸表にどれほどの影響があるか確認できるため有用であるとの意見が聞かれている一方で、そもそも重要性に乏しいものとして会計処理の便法があるため、財務諸表に与える影響が僅少であるならば、必須の開示項目として必要なか疑問に思われても仕方なく、重要性がある場合には販売費及び一般管理費の内訳項目として開示されるのではないかとの意見も聞かれている。

短期リースに係る費用の開示について

51. 短期リースに係る費用については、これまで我が国においては開示が要求されていなかったため、開示を要求することで作成者に追加の負担を課すことになる。
52. しかし、短期リースに係る便法の適用可否の判定は、リース期間の判断を行ったうえで判定となるため、リース期間の判断を行う時点で自ずと対象が集計されることになり、短期リースに係る費用の開示を要求することが著しく大きな負担にはならないと考えられる。
53. また、上述のとおり利用者からは、当該費用の開示は財務諸表にどれほどの影響があるか確認できるため有用であるとの意見が聞かれている。この点、今回のリース会計基準の改正の主な目的は、借手のすべてのリースについて資産及び負債を計上して国際的な比較可能性を高めることが重要であるため、その観点からも、例外的な会計処理がある場合は、開示により補完することが必要であると考えられる。

54. 重要性がある場合には販売費及び一般管理費の内訳として開示されるため有用性に疑問があるとの意見も聞かれているが、費用に関する開示を要求する包括的な会計基準は存在せず、次の理由から、財務諸表等規則等による開示で短期リースに係る費用の情報が開示されることは難しいと考えられるため、短期リースに係る費用に係る情報は、利用者にとって他の開示では入手できない有用な情報であると考えられる。

- (1) 短期リースに係る費用が売上原価に含まれる場合、当期に発生した短期リースに係る費用が含まれる当期製品製造原価に関する開示が限られていること¹
- (2) 短期リースに係る費用が販売費及び一般管理費に含まれる場合、販売費及び一般管理費の合計額の 100 分の 10 以下であれば開示されない可能性があること²

55. したがって、短期リースに係る費用の開示について、改正リース会計基準において要求することが考えられるがどうか。

少額資産のリースに係る費用の開示について

56. 少額資産のリースに係る便法については、我が国における現行の便法を引き継ぎ、以下の項目を対象とすることを提案している（以下の(2)及び(3)については、これらのいずれかの方法を選択適用することを提案している。）。

- (1) 重要性に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、リース料総額が当該基準額以下のリース（我が国における現行の便法）（以下「重要性に乏しい資産の便法」という。）

重要性に乏しい資産の便法に係る費用については、我が国ではこれまでに注記を要求されていなかった情報であり、当該費用の開示を要求することは作成者への追加的な負担となる。また、当該費用は IFRS 第 16 号では存在しない会計処理に係るものであり、当該費用の開示を要求した場合、我が国の IFRS 任意適用企業と比べて日本基準適用企業により多くの負担を強いることとなる。

- (2) 企業の事業内容に照らして重要性に乏しいリースで、リース契約書 1 件当たり

¹ 当期製品製造原価については、その内訳を記載した明細書を損益計算書に添付する。ただし、連結財務諸表において、セグメント情報を注記している場合には、この限りでない（財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則第 75 条第 2 項）。また、連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則では、同様の規定は存在しない。

² 販売費及び一般管理費は、適当と認められる費目に分類し、当該費用を示す名称を付した科目をもって掲記する。ただし、販売費若しくは一般管理費又は販売費及び一般管理費として一括して掲記し、その主要な費目（金額が販売費及び一般管理費の合計額の 100 分の 10 を超える費目を含む）及びその金額を注記することができる。（財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則第 85 条、及び連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則第 55 条）

のリース料総額が 300 万円以下のリース（我が国における現行の便法）（以下「300 万円以下の便法」という。）

- (3) 原資産の価値が新品時におよそ 5 千米ドル以下のリース (IFRS 第 16 号の便法)（以下「5 千米ドル以下の便法」という。）

300 万円以下の便法及び 5 千米ドル以下の便法については、いずれかの方法を選択適用することを認めることを提案している。5 千米ドル以下の便法を選択した企業にその費用の開示を要求する場合、我が国の IFRS 任意適用企業と同じ負担を課すことになる。また、300 万円以下の便法を選択した企業にその費用の開示を要求する場合、便法の単位及び金額基準が異なるため単純な比較はできないものの、5 千米ドル以下の便法のように、一定程度の負担を課すことになる。

57. ここで、少額資産のリースに係る費用の開示を要求することに関して、次の考え方がありと考えられる。

(1) 開示のみを考慮した場合には、開示の対象となる便法が増加するため作成者の負担が増加すると考えられるものの、その便法により会計処理の負担は減少していると考えられる。その中では、IFRS 第 16 号に存在しない便法により会計処理が異なる部分について、開示によって情報を開示する便益はコストを上回ると考えられるため、開示を要求すべきである。

(2) 重要性に乏しい部分に限定して定めを置いているという便法の趣旨を考慮した場合、便法の対象は重要性に乏しいものと考えられるので、便法に関する開示は要求すべきではない。

58. 前項に示した 2 つの考え方がありものの、少額資産のリースに係る費用は、短期リースに係る費用と同様に、利用者にとって他の開示では入手できない有用な情報であると考えられ、前項(1)のとおり、情報を開示する便益はコストを上回ると考えられる。この点、短期リースに関して本資料第 53 項に述べたとおり、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中で例外的な会計処理がある場合は、開示により補完することが必要であると考えられる。特に、少額資産のリースについては、IFRS 第 16 号とは異なる日本基準特有の取扱いを設けることを提案しており、IFRS 第 16 号と異なる会計処理が行われることとなるため、開示により補完する必要があると考えられる。

59. また、本資料第 55 項では短期リースに係る費用の開示を要求することを提案している。一方で少額資産のリースに係る費用の開示を要求しない場合は、少額資産の

リースに係る便法が存在しないかのように捉えられる可能性があると考えられる。

60. したがって、少額資産のリースに係る費用の開示について、改正リース会計基準において要求することが考えられるがどうか。
61. なお、少額資産のリースに係る費用の開示について、IFRS 第 16 号との整合性を図ることを目的としている観点から、IFRS 第 16 号に存在する 5 千米ドル以下の便法についてのみ、費用の開示を要求することが考えられるが、少額資産のリースに係る費用の一部のみが開示されたとしても、情報の有用性は低いと考えられる。したがって、少額資産のリースに係る費用の開示を要求する場合は、重要性に乏しい資産の便法及び、300 万円以下の便法又は 5 千米ドル以下の便法のすべてについて費用の開示を要求することが考えられる。

(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について)

62. 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として IFRS 第 16 号第 59 項で例示されている項目については、これまでの審議の過程では、主に注記項目として記載すべきか否かについて様々な意見が聞かれた。また、利用者から、必須の項目とすべきとの意見と任意の項目とすべきとの意見の双方が聞かれている。また、すべての項目を列挙しなくても、企業が重要性の判断により注記内容を決定すべきであることを結論の背景に記載することも考えられるとの意見も聞かれている。
63. 審議の過程で聞かれた意見及び利用者の意見を踏まえ、当該項目に関する定め置き方として、例えば以下の方法が考えられる。それぞれの方法についての長所及び短所として次のことが考えられる。

(1) 案 1：会計基準本文に当該項目に関する定めを置かず、当該項目を注記事項として定めない理由を結論の背景に記載する。

- ① 長所：IFRS 第 16 号第 59 項に掲げられている項目は例示であり、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記載することとなるため、当該項目を定めなくとも、国際的な比較可能性を大きく損なわないと考えられる。また、本会計基準が目指す簡素で利便性が高いものと整合する。
- ② 短所：会計基準本文における注記項目から外してしまうと、注記しなくて良いというメッセージとして受け止められる可能性、また、利用者側から見るとどのような情報に重要性があるとされるのか作成者側が判断しづらくなる可能性がある。

(2) 案 2：当該項目のうち、これまでに重要性があると考えられる旨の意見が聞かれた項目（例えば、借手のリース活動の性質、変動リース料、延長オプション及び解約オプション、残価保証）のみを例示又は必須の項目として会計基準本文に記載する。

① 長所：重要性があると考えられる旨の意見が聞かれた項目を定めることで、これらの項目の注記を促すことができる。

② 短所：IFRS 第 16 号第 59 項に掲げられている項目のうち、会計基準本文に記載しなかった項目について、注記しなくて良いというメッセージとして受け止められる可能性がある。

(3) 案 3：当該項目のすべてを例示又は必須の項目として会計基準本文に記載する。

① 長所：IFRS 第 16 号第 59 項と同様の項目を掲げることで、同様の注記を促すことができる。

② 短所：本会計基準が目指す簡素で利便性が高いものと整合しない。

64. 前項のとおり、様々な方法が考えられ、どの方法を選考するかについても意見は様々である。それぞれの方法の優劣は付けられないと考えられるため、簡素で利便性が高い基準を開発する方針に基づき、当初の提案のとおり、前項の案 1 を採用した上で、公開草案の「コメントの募集及び本公開草案の概要」において個別の質問事項とすることでどうか。

65. また、本資料第 63 項の案 1 の短所に対処するために、採り入れない理由を結論の背景で説明することが考えられる。具体的な文言は、本資料第 73 項にお示ししている。

66. なお、セール・アンド・リースバック取引については、別途審議を継続しているため今後、検討する予定であるが、これまでの検討において、以下の内容を注記項目として定めることを提案している。

(1) セール・アンド・リースバック取引の内容及び当該取引を行う理由

(2) セール・アンド・リースバック取引から生じた損益

(リース負債の満期分析について)

67. リース負債の満期分析については、これまでの提案において、改正リース会計基準で要求することを提案しており、反対意見は聞かれていないため、注記を求めることとする。

68. 我が国の現行の会計基準においては、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」（以下「金融商品時価開示適用指針」という。）第 4 項(5)及び第 37 項において、次のとおり定められている。

- (1) 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（金融商品時価開示適用指針第 4 項(5)）
- (2) これまで、社債並びに長期借入金、リース債務及びその他の有利子負債については、附属明細表において、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を記載することとされており、当該負債の返済予定期間が最大でも 5 年内であって、かつ、当該記載が行われている場合には、その旨の記載をもって代えることができる（金融商品時価開示適用指針第 37 項）。

69. IFRS 会計基準では、次のとおりとされている。

- (1) デリバティブ以外の金融負債の満期分析を開示する（IFRS 第 7 号「金融商品：開示」第 39 項(a)）。
- (2) 満期分析を作成する際には、満期日ゾーンの適切な数を判断する。満期日ゾーンには次のような例がある（IFRS 第 7 号 B11 項）。

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

- (3) 借手は、リース負債の満期分析について、他の金融負債の満期分析とは区分して IFRS 第 7 号第 39 項及び B11 項を適用して開示する（IFRS 第 16 号第 58 項）。

70. 次の分析から、リース負債の満期分析について、金融商品時価開示適用指針第 4 項(5)と整合的に「一定の期間に区分した」返済額を、リース負債を他の金融負債と区分して注記することを改正リース会計基準で定めることとしてはどうか。

- (1) 金融商品の開示の定めにおいてリース負債の満期分析が個別には開示されないため、IFRS 第 16 号は、金融商品の開示の定めを参照した上で、リース負債を個別に開示することを要求している。
- (2) IFRS 第 7 号では満期日ゾーンの例が示されているが、これはあくまで例示であり、現行の金融商品時価開示適用指針及び IFRS 第 7 号のどちらにおいても、企業が満期日ゾーンを判断して、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ことは共通していると考えられる。したがって、金融商品時価開示適用指針と整合的な満期日ゾーンとすることで開示における追加のコストの増加に対応することができると考えられる。

71. なお、金融商品時価開示適用指針については、今後、リース会計基準の改正に伴う改正を検討することを予定しており、「リース債務」の用語は、「リース負債」に変更することを予定している。

(その他の項目について)

72. 上記に記載した項目以外は、これまでの提案を変更しないこととする。また、IFRS 基準に比べると注記項目が少ない固定資産の注記については、本プロジェクトの範囲を超えるため、検討しない。

(文案イメージ)

73. ここまでの借手の表示及び借手の注記の検討を踏まえた改正リース会計基準の文案イメージは、次のとおりである。なお、開示目的に関しては、後述のとおり貸手にも採り入れることを提案しているため、借手及び貸手の共通の項目としている。また、セール・アンド・リースバック取引に関する注記については、別途審議を継続しているため、以下の文案イメージには含めていない。

(HP では非公表)

74. IFRS 第 16 号における借手の注記に関する設例 (IFRS 第 16 号の設例 22 及び 23) については、関連する定めである IFRS 第 16 号第 59 項 (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) の定めを採り入れないことをここで提案しているため、設例も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 3

借手の注記に関する事務局の再提案について、ご意見をお伺いしたい。

V. 貸手の表示

第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会における事務局の分析及び提案

75. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会においては、貸手の表示について、次の事務局提案 (要約) を行った。

貸手の表示については、我が国における現行の定めと IFRS 第 16 号の定めに必要な差異はないと考えられる。したがって、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。

第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会で聞かれた意見

76. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会では、特に意見は聞かれなかった。

今回の事務局の提案

77. 前項を踏まえ、本資料第 75 項の提案を維持することが考えられるがどうか。具体的な文案イメージについては本資料第 100 項にお示ししている。

ディスカッション・ポイント 4

貸手の表示に関する事務局の再提案について、ご意見をお伺いしたい。

VI. 貸手の注記

第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会における事務局の分析

78. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会においては、貸手の注記について、事務局は次の分析（要約）を行った。

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、貸手の注記についても、現行の定めを維持することが考えられる。

一方で、IFRS 第 16 号の貸手の注記には、我が国における現行の貸手の注記に比して多くの定めがある。IFRS 第 16 号の定めをもとに注記を拡充した場合、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。貸手の注記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。

- (1) 我が国における現行の定めを維持する。
- (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。

第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会で聞かれた意見

79. 第 474 回企業会計基準委員会及び第 109 回リース会計専門委員会では、次の意見が聞かれた。

- (1) IFRS 第 16 号では、これまでの貸手の会計処理を踏襲する一方で、例えば、オペレーティング・リースにおける残価リスクの注記など、利用者の要請から注記項目の拡充が図られたという経緯もあることから、日本基準の注記の検討にあたっては、国際的な会計基準との整合性と国内の利用者のニーズを勘案して、情報の分析を行ったうえで議論を進めて頂きたい。
- (2) 貸手の立場からは、これまで利用者から特段の議論が寄せられておらず、また、定性的な意味でのリスク情報は、非財務情報の中で開示しており、現状の注記項目のままでも良いのではないかと考える。
- (3) 貸手については会計処理を変更しないという原則のもと、注記について拡充を図ることとなった場合には、作成者に過大な実務上の負担が発生する可能性があると考え。現状の注記で十分であると考えており、注記の変更は不要と考える。
- (4) 貸手の注記に関して求める内容は、利用者側の立場によって多様であると考えられることから、すべてのニーズに応える姿勢で基準の開発を進めていくのは難しいと考える。まずは、事務局の提案の通り、IFRS 第 16 号の考え方をベースとして、現状として多くの問題や議論が出ていないのであれば、従来通りに進めてよいのではないかと考える。
- (5) IFRS 第 16 号では、借手の注記において求められている延長オプションや解約オプションに関する追加の定性的情報及び定量的情報の注記が求められていないが、米国基準では、貸手についても情報開示が要求されている。新しい基準を作るのであれば、利用者側の方で今までの注記がどうだったのかについての情報を得たうえで検討してはどうか。

今回の事務局の分析及び提案

80. 貸手の開示について、貸手の会計処理を基本的に変更しないとしても、国際的に貸手の開示が拡充する中では同様に開示を拡充するべきであり、IFRS 第 16 号と同様の開示を求めるべきであるとの意見が利用者から聞かれている。

81. そのため、貸手の開示を IFRS 第 16 号と整合的なものとするを念頭に置き、個別に検討を行う。貸手の開示に関する IFRS 第 16 号の定めは、以下のとおりである。なお、日本基準に関連がない開示（下表の⑤(a)）は検討の対象としていない。

IFRS 第 16 号における貸手の開示項目	採り入れるか否かの提案
① 開示目的（IFRS 第 16 号第 89 項）	採り入れる
② 収益に関する開示（IFRS 第 16 号第 90 項） <u>ファイナンス・リース</u> (a) 販売損益 (b) 正味リース投資未回収額に対する金融収益 (c) 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 <u>オペレーティング・リース</u> (a) 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）	採り入れる
③ 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 92 項）	採り入れない
④ ファイナンス・リースに関する開示 (a) 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） (b) リース料債権の満期分析（IFRS 第 16 号第 94 項） (c) 割引前のリース料合計と正味リース投資未回収額の差異分析（未稼得金融収益と割引後の無保証残存価値を識別して）（IFRS 第 16 号第 94 項）	採り入れる 採り入れる 採り入れる
⑤ オペレーティング・リースに関する開示 (a) オペレーティング・リースの対象となっている資産について、他の基準書 ³ における開示（IFRS 第 16 号第 95 項及び第 96 項） (b) リース料の満期分析（IFRS 第 16 号第 97 項）	検討対象外 採り入れる

①開示目的について

82. IFRS 第 16 号では、貸手の開示目的として、借手の開示目的と同様の内容が定めら

³ IAS 第 16 号「有形固定資産」、IAS 第 36 号「資産の減損」、IAS 第 38 号「無形資産」、IAS 第 40 号「投資不動産」及び IAS 第 41 号「農業」。

れている（IFRS 第 16 号第 89 項）。改正リース会計基準に IFRS 第 16 号と同様の借手の開示目的を定めることを提案しているため、貸手の開示目的も同様に定めることが考えられるかどうか。

83. また、借手と同様に、次の内容も記載することが考えられるかどうか。
- (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、注記しないことができる。

(②収益に関する開示及び④(a)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について)

84. IFRS 第 16 号では、貸手は、次の項目を開示するとされている。
- (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 (IFRS 第 16 号第 90 項)
 - (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) (IFRS 第 16 号第 90 項)
 - (3) ファイナンス・リースについて、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)
85. 前項の開示は、リースの収益に関連する開示であり、リースを本業とする企業など、リースが財務諸表に重要な影響を与える企業においては、重要な情報であると考えられる。また、リースを適用対象外としている企業会計基準第 29 号「収益認識に関する会計基準」では、重要性のある収益に関する情報を開示することを企業に要求しており、リースに関する収益についても同様に開示することを求めることが考えられる。
86. したがって、IFRS 第 16 号第 90 項における収益に関する開示及び IFRS 第 16 号第 93 項における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を、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。
87. なお、借手と同様に、IFRS 第 16 号で求められる損益計算書の開示項目のうち、損益計算書において区分して表示することができるものについては、損益計算書において区分して表示するか、又は、金額を注記することとしてはどうか。

(③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について)

88. 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として IFRS 第 16 号第 92 項で例示されている項目については、借手と同様に採り入れないこととして、その旨を結論の背景に記載することが考えられるがどうか。

(④(b)リース料債権の満期分析及び⑤(b)リース料の満期分析について)

89. IFRS 第 16 号では、貸手は、ファイナンス・リースのリース料債権及びオペレーテ

ィング・リースのリース料について、少なくとも今後5年間については各年度の金額、残りの年数に関してはその合計金額を示した満期分析を開示するとされている（IFRS第16号第94項及び第97項）。

ファイナンス・リース

90. ファイナンス・リースのリース料債権の満期分析については、現行のリース会計基準第21項に同様の定めがあり、引き続き同様の内容を注記項目とすることが考えられるかどうか。
91. なお、現行のリース会計基準第21項では、重要性に乏しい場合に注記を要しないとされており、リース適用指針第60項及び第71項では、注記を省略できる判断基準として、未経過リース料及び見積残存価値の合計額の期末残高が当該期末残高及び営業債権の期末残高の合計額に占める割合が10パーセント未満である場合が示されている。
92. この点、本資料第83項のとおり、貸手の開示目的に関連して、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注記しないことができる旨を記載することを検討しているため、前項の具体的な判断規準は記載しないことが考えられるかどうか。

オペレーティング・リース

93. オペレーティング・リースに係るリース料の満期分析については、現行のリース会計基準第22項において、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ことが要求されており、IFRS第16号第97項の定めと期間が異なっている。ただし、すでに満期分析が要求されているため、注記する期間をIFRS第16号第97項のようにより詳細に設定したとしても、作成者に追加で大きなコスト負担を課すことにはならないと考えられる。
94. したがって、改正リース会計基準においてIFRS第16号第97項と同様の満期分析を要求することが考えられるかどうか。

(4)(c) 割引前のリース料合計と正味リース投資未回収額の差異分析について

95. IFRS第16号では、貸手は、リース料債権に係る未稼得金融収益と割引後の無保証残存価値を識別したうえで、割引前のリース料を正味リース投資未回収額と調整するとされている（IFRS第16号第94項）。
96. 前項の開示については、現行のリース会計基準第20項において、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（リース期間終了時に見積られる残存価額で借手による保証のない額）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としており、実質的に同様の定めがある。引き続き同様の内容を注記項目とすることが考えられるかどうか。

97. また、IFRS 第 16 号では所有権移転か移転外か否かにかかわらず当該項目を注記するため、改正リース会計基準において、前項の所有権移転外ファイナンス・リースにおける開示に加えて、所有権移転の場合のリース債権についても、所有権移転外の場合のリース投資資産の注記とは区分して注記することとしてはどうか。所有権移転の場合、リース債権には見積残存価額は存在しないため、当該部分の金額の注記は要しないことになる。
98. なお、現行のリース会計基準第 20 項では、重要性に乏しい場合に注記を要しないとされており、リース適用指針第 60 項及び第 71 項では、注記を省略できる判断基準として、未経過リース料及び見積残存価額の合計額の期末残高が当該期末残高及び営業債権の期末残高の合計額に占める割合が 10 パーセント未満である場合が示されている。
99. この点、満期分析と同様の理由により、前項の具体的な判断規準は記載しないことが考えられるかどうか。

（文案イメージ）

100. ここまでの貸手の表示及び注記の検討を踏まえた改正リース会計基準の文案イメージは、次のとおりである。

（HP では非公表）

（転リース取引）

101. サブリース取引の審議において、現行のリース適用指針第 47 項の転リース取引の定めを維持することを提案している。以下の現行のリース適用指針第 73 項の転リース取引に係る注記の定めも維持することとしてはどうか。

73. 第 47 項なお書きにより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。

ディスカッション・ポイント5

貸手の注記に関する事務局の再提案について、ご意見をお伺いしたい。

以 上