

プロジェクト リース

項目

「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」等の改正案（ASBJ が公表している会計基準等の改正案）

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、次の会計基準等の改正案について、聞かれた意見を踏まえた事務局の分析及び再提案を提示することを目的としている。

(1) 企業会計基準第 20 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」（以下「賃貸等不動産時価開示会計基準」という。）

(2) 企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」（以下「賃貸等不動産時価開示適用指針」という。また、賃貸等不動産時価開示会計基準と賃貸等不動産時価開示適用指針を合わせて「賃貸等不動産時価開示会計基準等」という。）

2. 賃貸等不動産時価開示会計基準等については、下表の企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会において審議を行っている。

| リース会計専門委員会                 | 企業会計基準委員会                   |
|----------------------------|-----------------------------|
| 第 123 回（2022 年 11 月 8 日開催） | 第 491 回（2022 年 11 月 21 日開催） |
| 第 126 回（2023 年 1 月 16 日開催） | 第 494 回（2023 年 1 月 17 日開催）  |

3. 第 126 回リース会計専門委員会及び第 494 回企業会計基準委員会の審議資料は、審議(2)-2 参考 1 「『賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準』等の改正案（ASBJ が公表している会計基準等の改正案）」に、リース会計基準等の改正により検討対象とする会計基準等の一覧は、審議(2)-2 参考 2 「改正又は修正の検討が必要となる可能性がある他の基準等の一覧」にお示ししている。

## II. 本資料における事務局による提案の要約

4. 本資料における事務局による提案及び再提案を要約すると、次のとおりである（本資料第 15 項から第 26 項）。

- (1) 前回の提案どおり、棚卸資産に分類されている不動産以外のものであり、賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得を目的として借手が使用権資産の形で保有する不動産（当該使用権資産が第三者にリースされている場合に貸手としてのリースがファイナンス・リースに分類される場合を除く。）を賃貸等不動産の定義に含める。
- (2) 前回の提案どおり、賃貸等不動産時価開示会計基準等の対象範囲を変更しない。
- (3) 前回の提案を変更し、賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産については期末の時価の注記の対象外とする。
- (4) 前回の提案を変更し、賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産の①貸借対照表計上額及び期中における主な変動については、時価を注記する所有資産である賃貸等不動産の注記事項とは区別して注記を行う。

### III. 第 126 回リース会計専門委員会及び第 494 回企業会計基準委員会における事務局提案

5. 第 126 回リース会計専門委員会及び第 494 回企業会計基準委員会では、次の提案を行った。
  - (1) 棚卸資産に分類されている不動産以外のものであり、賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得を目的として借手が使用権資産の形で保有する不動産（当該使用権資産が第三者にリースされている場合に貸手としてのリースがファイナンス・リースに分類される場合を除く。）を賃貸等不動産の定義に含める。
  - (2) 賃貸等不動産時価開示会計基準等の対象範囲の変更を行わない。すなわち、IAS 第 40 号「投資不動産」と整合させることは行わない。
  - (3) 賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産のうち、償却しないことを選択する旧借地権又は普通借地権の設定に係る権利金等<sup>1</sup>については時価の注記を求め、その他の使用権資産について時価の注記を任意とする。
  - (4) 使用権資産について時価を注記するかどうかの選択は、償却しないことを選択する旧借地権又は普通借地権の設定に係る権利金等以外の使用権資産について、原資産

---

<sup>1</sup> 借地権の設定において借地権者である借手が借地権設定者である貸手に支払った権利金である借地権の設定に係る権利金、及び借手と貸手との間で借地契約を締結するにあたり当該貸手が第三者と借地契約を締結していた場合に当該借手が当該第三者に対して支払う借地権の譲渡対価

を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごとに選択を行う。

- (5) 時価を注記しない賃貸等不動産に係る期末簿価と損益の注記事項は、時価を注記する賃貸等不動産の注記事項と区別して注記を行う。

#### **IV. 第 126 回リース会計専門委員会及び第 494 回企業会計基準委員会において聞かれた意見**

6. 第 126 回リース会計専門委員会及び第 494 回企業会計基準委員会においては、主に次の意見が聞かれた。

##### **使用権資産に時価等の注記を求めることについて**

7. 国際財務報告基準では、使用権資産の時価の開示が求められていることを踏まえ、我が国においても時価開示を求めることが妥当であるとする。作成者のコストについては理解できるが、国際財務報告基準で開示の実務がある中で作成者に多大なコストがかかるのかは疑問がある。
8. 使用権資産の時価情報は有用であり、時価が注記される方が望ましいと考える。注記を求めない場合、使用権資産の時価の算定に特有の根拠が必要と考える。
9. 借地権の時価の算定が困難である場合、例えば、借地権が設定されている土地の底地の時価を開示する等の代替的な方法を検討することが考えられる。
10. 使用権資産は自由に処分できる所有資産と同一ではなく、変動リース料を含め使用権資産の時価を算定する困難さを踏まえ、使用権資産の時価を時価開示の対象外とする案に賛成する。
11. 延長オプションの評価が困難であるために「合理的に确实」の閾値を置いたにもかかわらず使用権資産の時価を算定する場合、当該延長オプションの行使についての見積りを要求することとなり、基準設定の趣旨に反することとなる。このことを結論の背景に記載すると説得力が増すと感じる。

##### **使用権資産の時価等の注記を任意とする選択の単位について**

12. 従来から時価の注記を行っていた借地権の設定に係る権利金等のみを時価の注記の対象とし、それ以外の使用権資産に関する時価の注記は求めないこととしてはどうか。

13. 勘定科目ごとに使用権資産の時価開示を行うかどうかの選択とする場合、他の資産と一体でないと時価を算定することができない土地を原資産とする使用権資産があった場合に土地を原資産とする使用権資産全体の時価の注記が求められることになることを懸念する。使用権資産の時価の注記を任意とする単位は、他の資産と一体でないと時価が算定できないものと、そうでないものも区分してはどうか。

## その他

14. 時価を注記する賃貸等不動産と時価を注記しない賃貸等不動産に区別して注記する場合における開示例があると分かり易いとする。

## V. 事務局の分析及び再提案

### 使用権資産に時価の注記を求めることについて

15. これまでの議論において、我が国における賃貸等不動産時価開示会計基準等において使用権資産に係る期末の時価の注記を求めるべきか否かについて様々な意見が聞かれている。
16. 我が国の賃貸等不動産時価開示会計基準等は、「EU 同等性評価に関する技術的助言」への対応として、会計処理ではなく、開示の会計基準として開発されたものである（賃貸等不動産時価開示会計基準第 13 項）。
17. ここで、IAS 第 40 号「投資不動産」では、賃貸収益又は資本増価のために保有している部分と、財又はサービスの生産又は供給への使用のためあるいは管理目的で保有している部分とで構成されるものがある場合、財又はサービスの生産又は供給のためあるいは管理目的で保有している部分が僅少である場合にのみ投資不動産に該当する。一方、賃貸等不動産時価開示会計基準等では、利用者に対する付随的なサービスの重要性を判断基準とすることは実務上容易ではないと考えられること、会計処理ではなく時価等の注記を行う開示対象範囲の問題であることから、形式的な区分を重視し賃貸されている不動産を一律に開示対象とし、結果として、賃貸等不動産時価開示会計基準等における開示対象は、国際財務報告基準を適用した場合と同等又はそれ以上のものになるとしている（賃貸等不動産時価開示会計基準第 28 項）。
18. したがって、我が国の賃貸等不動産時価開示会計基準等の時価開示の範囲を前提として、リース会計基準等の改正により資産計上が行われることとなる賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産を時価開示の対象とする場合、その範囲は国際財務報告基準における時

価開示の範囲より広いものとなる可能性がある。これらのことや、使用権資産の時価を算定することに対する困難性及びコストに対する意見を踏まえ、国際財務報告基準における注記を超えた注記を求めることとならないよう、使用権資産の一部について時価の注記を任意にすることができないか、検討を行ってきた。

19. 第 126 回リース会計専門委員会及び第 494 回企業会計基準委員会においては、使用権資産の一部について時価の注記を任意にする場合の単位について、原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごとの選択とすることを提案した。しかしながら、この提案に対しては、科目を超えて一体としてでなければ時価が算定できない場合があるとするご意見もあり、このようなご意見を重視する場合、物件ごとの選択とするか、企業による会計方針の選択としてすべての使用権資産について時価開示を行うかどうかの選択とすること等になると考えられる。
20. 物件ごとの選択とする場合、開示することが有利となる物件のみの開示を行うことを誘引することが懸念される。一方、企業による会計方針の選択とする場合、すべての使用権資産の時価の開示が行われないこととなることも考えられる。
21. このように現行の賃貸等不動産時価開示会計基準等の範囲が国際財務報告基準を適用した場合よりも広がる可能性があることを前提として使用権資産の時価の注記の範囲を調整することで開示の要求が過大とならないようにすることは困難な状況である。
22. これを踏まえた場合、付随的なサービスが重要かどうかを判断するように賃貸等不動産時価開示会計基準等の範囲を変更することが考えられるが、現行の賃貸等不動産時価開示会計基準がこの判断を求めている理由としては、本資料第 17 項のとおり、この判断が容易でないことと、我が国の賃貸等不動産時価開示会計基準が、会計処理ではなく開示の基準であることが挙げられており、この範囲の見直しを行うことは、リース基準の改正に伴う改正の範囲を超えるものとなると考えられる。
23. これらの検討を踏まえ、リース基準の改正に伴う対応としては、賃貸等不動産時価開示会計基準等の範囲の見直しを行わないことを前提として過度の注記を求めないこととするため、これまでどおり所有資産に係る賃貸等不動産の時価開示は求めた上で賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産は、次の注記の対象とするものの、期末の時価の対象外とすることが考えられるがどうか。

(1) 賃貸等不動産の概要

(2) 賃貸等不動産の貸借対照表計上額及び期中における主な変動

(3) 賃貸等不動産に関する損益

24. なお、賃貸等不動産である使用権資産の時価開示を求める意見も聞かれており、賃貸等不動産時価開示会計基準等の範囲の見直しを行わないことを前提としなければ、対応する方法が考えられる可能性がある。したがって、賃貸等不動産時価開示会計基準等の範囲を見直した上で使用権資産の時価開示を求めることを検討すべきか否かについて、公開草案において具体的な質問項目として意見を求めることが考えられるがどうか。
25. また、本資料第 23 項の注記のうち、(2)賃貸等不動産の貸借対照表計上額及び期中における主な変動、については、所有不動産と使用権資産について区別して注記することが考えられる。これは、使用権資産については期末の時価開示を行わないため、期末の時価開示を行う所有資産における期末の時価と貸借対照表計上額との関係を明確とするためである。
26. さらに、これまでの議論において新たに使用権資産となる借地権に係る権利金と所有建物における時価等、通常一体として時価が算定されることが想定される賃貸等不動産が存在すると考えられるが、これらの賃貸等不動産については、一定の合理的な方法により、所有資産と使用権資産の時価の算定や按分を行うことは可能であると事務局では考えている。

#### **ディスカッション・ポイント**

賃貸等不動産時価開示会計基準等に関する事務局の分析及び提案並びに次頁からの具体的な改正案(前回からの主な変更箇所は黄色ハイライトとしている)についてご意見をお伺いしたい。

以 上

2023年2月20日

**企業会計基準適用指針公開草案第●号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準（案）」**

企業会計基準第20号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」（最終改正2011年（平成23年）3月25日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。なお、従来和暦による表記を行っていた箇所について、西暦による表記を追記するなどの形式的な修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

(HPでは非公表)

以上

2023年2月20日

**企業会計基準適用指針公開草案第●号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針（案）」**

企業会計基準適用指針第 23 号「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」（最終改正 2008 年（平成 20 年）11 月 28 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。なお、従来和暦による表記を行っていた箇所について、西暦による表記を追記するなどの形式的な修正を行っているが、当該修正のみを行っている箇所は、本新旧対照表に含めていない。

(HP では非公表)

以 上



## 参考（開示例）

以下の開示例は、会計基準及び本適用指針で示された内容についての理解に資するため、参考として示されたものであり、記載内容は各企業の実情等に応じて異なることに留意する必要がある。

(HP では非公表)

以 上