
プロジェクト	リース
項目	ファイナンス・リース（貸手のリース料）

I. 本資料の目的

1. 企業会計基準委員会は、2023 年 5 月 2 日に、企業会計基準公開草案第 73 号「リースに関する会計基準（案）」（以下「本会計基準案」という。）及び企業会計基準適用指針公開草案第 73 号「リースに関する会計基準の適用指針（案）」（以下「本適用指針案」という。）また、本会計基準案及び本適用指針案を合わせて「本会計基準案等」という。）並びにその他の会計基準等の改正案（以下合わせて「本公開草案」という。）を公表した。
2. 本資料は、本公開草案に寄せられたコメントのうち、ファイナンス・リースに関する検討を行うことを目的としている。

II. 本公開草案における提案

3. 本会計基準案では、貸手のリース料を次のとおり定めることを提案している（本会計基準案第 21 項）。

「貸手のリース料」とは、借手が貸手のリース期間中に原資産を使用する権利に関して行う貸手に対する支払であり、リースにおいて合意された使用料（残価保証がある場合は、残価保証額を含む。）をいう。貸手のリース料には、契約におけるリースを構成しない部分に配分する対価は含まれない。また、貸手のリース料には、将来の業績等により変動する使用料等は含まれない。

III. 本公開草案に寄せられた主なコメントに対する対応

個別検討事項

4. 第 509 回企業会計基準委員会（2023 年 9 月 7 日開催）及び第 132 回リース会計専門委員会（2023 年 9 月 4 日開催）における審議の結果、次の点について個別検討事項として検討することとした。
 - (1) 貸手の第 2 法の廃止
 - (2) 会計処理等の明確化を求める意見への対応

5. 前項(1)については、質問2（開発にあたっての基本的な方針（貸手の会計処理））に関係するため、第514回企業会計基準委員会（2023年11月14日開催）及び第137回リース会計専門委員会（2023年11月13日開催）で検討を行った。この際、貸手の第2法の廃止については様々な意見が聞かれたため、今後再度審議を行うことを予定している。本資料では、前項(2)のうち貸手のリース料における変動リース料の範囲の明確化に関する次の意見について検討を行う。それ以外の意見については、コメント対応表の対応案で検討を行うこととする。

借手のリース料の範囲に含まれる「指数及びレートにより変動する使用料」が貸手のリース料に含まれるか明確化すべきである（審議事項(6)-3-2のコメント17-5)。

6. なお、次のコメントについては、今後、個別審議事項として取り上げて検討することを予定している。
- (1) 売上高と売上原価を計上する方法の適用要件をIFRS第16号と整合するように見直すべきである（審議事項(6)-3-2のコメント17-4）。以下「売上高と売上原価を計上する会計処理の要件」という。）。
- (2) 「通常の売買取引に準じた会計処理」という表現を会計基準等で求めている会計処理と整合するように見直す必要がある（審議事項(6)-3-2のコメント17-15)。
- (3) 本会計基準案の第43項では、「貸手は、ファイナンス・リースについて、通常の売買取引に準じた会計処理を行う」としている一方で、本適用指針案のBC101項では、「貸手が原資産と同一の製品又は商品を販売することを主たる事業としていないときに、この金融取引としての会計処理を行う」と典型的な貸手であるリース会社に本会計基準案第43項の定めと異なる会計処理が求められており、記述が整合していない（審議事項(6)-3-2のコメント17-7)。

寄せられたコメントの分析及び対応案の検討

（寄せられたコメントの分析）

7. 本資料第5項に記載した意見は、本会計基準案第21項に定める貸手のリース料において、「指数又はレートに応じて決まる変動リース料」が貸手のリース料に含まれるか否かが明確ではないとの意見である。
8. 「貸手のリース料」に「指数又はレートに応じて決まる変動リース料」を含めるか否かについては、第479回企業会計基準委員会（2022年5月17日開催）並びに第110回リース会計専門委員会（2022年3月2日開催）及び第113回リース会計専門委員会（2022年4

月 18 日開催)において次の 3 つの案を検討し、第 494 回企業会計基準委員会(2023 年 1 月 17 日開催)及び第 126 回リース会計専門委員会(2023 年 1 月 16 日開催)において(2)の案を採ることとした。

- (1) いかなる変動リース料(指数又はレートに応じて決まる変動リース料を含む。)についても貸手のリース料に含めない定めを置く案
- (2) 現行の企業会計基準適用指針第 16 号の文言と同様に、将来の一定の指標(売上高等)により変動するリース料などを貸手のリース料に含めない定めを置く案
- (3) 変動リース料のうち指数又はレートに応じて決まる変動リース料のみを貸手のリース料に含める定めを置く案(借手と同様とする案)。

9. 本資料第 7 項の意見については、「指数又はレートに応じて決まる変動リース料」を貸手のリース料から除外していない IFRS 第 16 号の BC168 項で、「将来の業績又は使用に連動したリース料」という表現が用いられており、「指数及びレートにより変動する使用料」を貸手のリース料から除外している本会計基準案と表現が類似していることもあり、分かりにくさが生じているものとも考えられる。

10. 本会計基準案第 21 項においては、指数又はレートに応じて決まる変動リース料を借手のリース料に含めていることとの関係から、企業会計基準適用指針第 16 号第 90 項の文言をそのまま踏襲するのではなく一部変更した上で定めを置いている。

(1) 企業会計基準適用指針第 16 号

90. リース料が将来の一定の指標(売上高等)により変動するリース取引など、特殊なリース取引については、本適用指針では取り扱っていない。
--

(2) 本会計基準案第 21 項

21. 「貸手のリース料」とは、借手が貸手のリース期間中に原資産を使用する権利に関して行う貸手に対する支払であり、リースにおいて合意された使用料(残価保証がある場合は、残価保証額を含む。)をいう。貸手のリース料には、契約におけるリースを構成しない部分に配分する対価は含まれない。また、貸手のリース料には、将来の業績等により変動する使用料等は含まれない。
--

11. 前項に記載した本会計基準案第 21 項の定めに関して本会計基準案 BC24 項では次の記載を行っており、本会計基準案第 21 項の定めが現行の企業会計基準適用指針第 16 号の取扱いを踏襲していることを明らかにしている。したがって、本会計基準案では、「指数又はレートに応じて決まる変動リース料」を貸手のリース料には含めておらず、貸手のリース料から除外していることは明らかである。

BC24. 本会計基準では、貸手のリース料には、将来の業績等により変動する使用料等は含まれないとしている（本会計基準第 21 項参照）。これは、企業会計基準適用指針第 16 号では、リース料が将来の一定の指標（売上高等）により変動するリース取引など（以下「リース料が変動する取引など」という。）が取り扱われていなかったことを受けて、当該取扱いを踏襲することを意図したものである。

12. しかしながら、本資料第 9 項に記載の点を踏まえ、本会計基準案 BC24 項で「指数又はレートに応じて決まる変動リース料」を貸手のリース料には含めていないことを明記することが考えられる。

(HP では非公表)

(対応案)

13. 上述の分析を踏まえ、「指数又はレートに応じて決まる変動リース料」を「貸手のリース料」に含めていないことを結論の背景に追記することでどうか。

ディスカッション・ポイント

本資料第 13 項の対応案についてご意見を伺いたい。

以 上

別紙 本公開草案の抜粋**【本会計基準案】**

17. 「借手のリース料」とは、借手が借手のリース期間中に原資産を使用する権利に関して行う貸手に対する支払であり、次のもので構成される。

- (1) 借手の固定リース料
- (2) 指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料
- (3) 残価保証に係る借手による支払見込額
- (4) 借手が行使することが合理的に確実である購入オプションの行使価格
- (5) リースの解約に対する違約金の借手による支払額（借手のリース期間に借手による解約オプションの行使を反映している場合）

借手のリース料には、契約におけるリースを構成しない部分に配分する対価は含まれない。ただし、借手がリースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに、リースを構成する部分と関連するリースを構成しない部分とを合わせてリースを構成する部分として会計処理を行う場合を除く。

以 上