
| | |
|--------|------|
| プロジェクト | リース |
| 項目 | 注記事項 |

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. 第 515 回企業会計基準委員会（2023 年 11 月 29 日開催）及び第 138 回リース会計専門委員会（2023 年 11 月 27 日開催）において質問 21（注記事項に関する質問）に寄せられたコメントへの対応を検討した。当該検討の中で特に財務諸表利用者が追加で求めている注記に関して、財務諸表利用者のアウトリーチを行い、財務諸表利用者のニーズを把握すべきとの意見が聞かれた。
3. 本資料では、財務諸表利用者に対するアウトリーチの結果（審議事項(6)-3-2）を踏まえ、次の点について検討を行うことを目的とする。
 - (1) 開示目的を定めるアプローチ
 - (2) 注記事項の追加の要否
 - ① 借手のリース期間
 - ② 使用権資産及びリース負債の（期首残高から期末残高までの）増減表
 - ③ セール・アンド・リースバック取引に係る資産の売却価額
 - ④ サブリース取引に関する損益（粗利益）情報
 - (3) 貸手に関する個別財務諸表の注記
 - (4) 短期リースに関する注記

II. 対応案の検討

開示目的を定めるアプローチ

(財務諸表利用者の意見)

4. 財務諸表利用者は、次の点を考慮すると開示目的を定めるアプローチの適用が時期尚早であるとの意見であると考えられる（審議事項(6)-3-2 第3項及び第4項）。
 - (1) 財務諸表利用者の属性は多様であり、その属性によって重要と考える情報は共通する項目もあれば異なる項目もあると考える。個々の注記事項に関する重要性について、各企業や監査人があらゆる属性の財務諸表利用者を想定して適切に判断できるのかが懸念があり、ひいては、重要な財務情報の開示にかかる網羅性が担保されず、比較可能性も懸念される。
 - (2) 企業にとってネガティブな情報である場合に消極的な開示となるリスクがあるため、特に定量的な情報に関しては強制的に開示を求める項目として会計基準で定めるべきである。
5. 本適用指針案第91項及び第92項のうち定性的な情報の開示については、開示目的アプローチにより各企業が重要性に応じて判断することに異論は聞かれていないため（審議事項(6)-3-2 第4項）、以下では、定量的な情報に関する注記（借手の注記（本適用指針案第93項から第98項）及び貸手の注記（本適用指針案第99項から第105項））に関して開示目的を定めるアプローチを適用することについて検討を行う。

(検討)

6. 当委員会が2022年6月に公表した「企業会計基準等の開発において開示を定める際の当委員会の方針（開示目的を定めるアプローチ）」を定めた背景の一つとしては、当委員会において開発してきた企業会計基準等においては、個々の企業会計基準ごとに具体的な開示項目を定めており、また、財務諸表等規則においても具体的な開示項目が列挙されていることから、このような具体的な項目をチェックリストのように用いるという実務が行われてきたこと、財務諸表等規則において、重要性の乏しいものについて注記を省略できる旨を定めていない項目については、実務上、重要性の乏しい場合でも注記を省略していないことがあることの対応として、開示目的に照らして重要性の判断が行使できるようにしていることがある。
7. さらに、当該方針（開示目的を定めるアプローチ）では、次のことを示している。

- 2019年10月30日に当委員会が公表した中期運営方針においては、当該課題（事務局注：開示に関する重要性に関する課題）への対応として、国際的な会計基準における取扱いを参考に、重要性の判断にあたっての考え方として、「原則として、個々の会計基準における開示目的と明示的に結びつける必要があるものと考えられる」とし、今後、当委員会において開示（注記事項）を定める際の指針となる文書を作成する方針を示していた。

- 開示目的を定めるアプローチを採ることにより、開示する具体的な項目及びその記載内容については開示目的に照らして判断することになり、財務諸表利用者にとって有用性の高くない情報の開示が縮小又は省略される（重要性の乏しい情報は省略される）ことによって重要性に関する課題への対処となることに加えて、有用性の高い情報の開示が拡充されることになるから、全体としてより有用な財務諸表が提供されることになると考えられる。

8. この開示目的を定めるアプローチでは、具体的には次の3つのステップにより会計基準（注記事項）の開発を行うことを想定しており、本公開草案では前項の方針に基づき、次の(1)から(3)のステップに則って必要と考えられる注記事項を定めている。
 - (1) 開示目的を設定する。
 - (2) 開示項目は、開示目的を達成する範囲でコストと便益の比較も踏まえ、決定する。
 - (3) 結論の背景において、開示目的から開示項目が定められる背景（開示目的を達成するためになぜ(2)で定める開示項目が必要なのか。）を記述する。
9. 開示目的を定めるアプローチは、開示に関する重要性に関して、注記事項が重要性の乏しい情報であるかどうか、また、注記事項の記載内容の詳細さをどの程度とするかに関する判断軸を示す役割があると考えられる。
10. 本資料第4項(1)の懸念に対しては、本適用指針案で求めている定量的な情報に関する注記については、基本的には開示目的から定めたものであるため注記の対象となると考えられる。また、重要性の観点については開示目的に照らした必要性の観点（定性的な観点）及び定量的な観点の双方から検討されることになると考えられる。これらを踏まえると、恣意的に注記が省略されることにはならず、注記の記載内容の詳細さについても開示目的に照らして適切に分解して開示されることになると考えられる。

したがって、財務諸表利用者の属性によって重要と考える情報に異なる項目があったとしても前項のとおり開示の要否を判断すれば、財務諸表利用者が必要と考えられる情報は提供されることが考えられる。
11. また、本資料第4項(2)において企業にとってネガティブな情報である場合に消極的な開示となるリスクが指摘されている点については、本会計基準案で開示目的を定めていることにより企業は開示を省略すること又は開示の詳細さに関して開示目的に照らして適切な開示になっていることを説明できる必要があると考えられる。
12. さらに、リースの利用の程度は企業により様々であることを踏まえると、本会計基準案等で、定量的な情報について重要性にかかわらず注記を強制することも適切ではないと考えられる。

13. 上述を踏まえ、開示目的を定めるアプローチにより注記事項を定める本公開草案の提案を変更する必要はないと考えられる。

ディスカッション・ポイント1

前項の対応案についてご意見を伺いたい。

注記事項の追加の要否

(借手のリース期間)

本適用指針案における関連する注記事項の内容

14. 借手のリース期間についての注記事項の定めはない。

財務諸表利用者のニーズ

15. 財務諸表利用者から原資産の種類別（又は事業別）の加重平均のリース期間の情報が財務諸表の分析又は調整に必要であるとの意見が聞かれた。
16. 前項の情報が必要な理由として主に次の2つが挙げられている。
- (1) (借手の) リース期間には延長又は解約オプションに関する企業の見積りや判断の要素が含まれるため、見積りや判断にばらつきが生じる可能性がある。財務諸表の企業間比較をするうえで必要な場合には財務情報の調整を行いたい（審議事項(6)-3-2第9項）。
- 当該調整の結果、ROA（総資産事業利益率）、純有利子負債 EBITDA 倍率、自己資本比率、ネット D/E レシオといった収益性、債務償還年力、財務健全性を示す指標が影響を受ける。
- (2) 使用権資産、リース負債及び減価償却費の計上額の基礎を理解したい（審議事項(6)-3-2第10項）
17. 前項(1)の具体的な調整方法について財務諸表利用者に確認したところ、例えば、次のように行われることがある。
- (1) (借手の) リース期間について時系列比較や他社比較を行うほか、企業が活用するリース取引の商慣行を参照し、リース負債計上の特徴（主に前提としたリース期間の長短）を確認し、必要に応じて調整を行う。

- (2) 財務諸表利用者が想定するリース期間と企業が開示するリース期間の差異について調整する。リース期間の差異と年間リース料（年間償却費やリース負債返済額）から算出した値を使用権資産及びリース負債に増額（又は減額）する。

（前提条件）

- ・ 同一業界の企業間比較分析を行う。
- ・ X 業界の各企業のリース期間は、次のとおり開示されていたとする。
A 社 10 年、B 社 15 年、C 社 15 年
- ・ 財務諸表利用者は、X 業界の財務分析を行う際のリース期間を 15 年としている。
- ・ リース取引の活用が平準化している。

（調整額の算定）

財務諸表利用者は、例えば、次のように A 社の使用権資産及びリース負債に係る調整額を算定する。

$$\text{調整額} = \text{年間リース料} \times 2.5 \text{ 年} \left(\frac{15 \text{ 年}}{2} - \frac{10 \text{ 年}}{2} \right) \times \text{年金現価係数}$$

- (※) 現行の企業会計基準第 13 号等及び本会計基準案等では借手のリース期間に関する開示を求めているため、本調整を行う場合、財務諸表利用者は別途企業から情報を入手する必要がある。

なお、リース期間の情報は、開示されない限り財務諸表利用者が把握することは困難である（審議事項(6)-3-2 第 5 項）。

検討

18. 本資料第 16 項(1)（及び前項）に記載のニーズに関して、企業間の比較可能性の観点については、「比較可能性がある」ということは、画一性があるということではなく、同じものは同じように見え、異なるものは異なるように見えることを意味している。この点、借手のリース期間は、リースの契約内容や経済的インセンティブを生じさせる要因により異なることになるため、同一業種であっても画一的な期間になるとは限らないと考えられる。したがって、本資料第 16 項(1)のニーズについては、会計基準において取り上げて対応を図るものではないと考えられる。
19. また、本資料第 16 項(2)のニーズについて、企業の使用権資産及びリース負債の見積りの基礎情報として借手のリース期間の開示を求めるかどうかの判断にあたっては、次の点も考慮する必要があると考えられる。
- (1) 多数のリースを契約する企業においては、同種の資産項目であったとしても、原資産に個別性が高い場合には、借手のリース期間が一律ではないため、加重平均期間を開示しても見積りの基礎情報としての有用性に欠ける可能性があると考えられる。一方、資産項目を分解して同様のリース期間となる資産の種類等の単位で開示を求める場合、財務諸表作成者に相応のコストが生じる可能性がある。

- (2) 借手のリース期間は解約不能期間と延長又は解約オプションの対象期間で構成されている。会計上の見積りが含まれるのは延長又は解約オプションの対象期間に係る部分のみであり、会計上の見積りの程度は個々のリースの契約内容により異なり得るため、仮にリース会計基準の中で開示を求めるとしても、開示目的に照らして企業の判断に委ねることになると考えられる。
- (3) 仮にリース会計基準の中で注記事項として定めなかったとしても、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」第5項及び第7項において、当年度の財務諸表に計上した金額が会計上の見積りによるもののうち、翌年度の財務諸表に重要な影響を及ぼすリスクがある項目については、会計上の見積りの内容について財務諸表利用者の理解に資する情報を注記することが求められている。
20. リース会計基準の開発はリース会計基準を国際的に整合性のあるものとする取組みとして行っていることを踏まえ、前項の状況も考慮すると、国際的な会計基準に定めのない借手のリース期間の注記を本会計基準案等に取り入れないことが考えられるがどうか。

(使用権資産及びリース負債の増減表)**本適用指針案における関連する注記事項の内容**

21. 本適用指針案では使用権資産の増減表の開示を直接求めているものの、使用権資産の増減に関して次の情報が開示される。
- ・使用権資産の帳簿価額（原資産を所有していたと仮定した場合の表示科目単位）（本適用指針案第95項(1)）
 - ・使用権資産の増加額（本適用指針案第98項(2)）
 - ・使用権資産に係る減価償却の金額（原資産を所有していたと仮定した場合の表示科目単位）（本適用指針案第98項(3)）
22. また、本適用指針案ではリース負債の増減表の開示を直接求めているが、リース負債の増減に関連する情報として次の注記を求めている。
- ・リースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額（本適用指針案第98項(1)）

財務諸表利用者のニーズ

23. 財務諸表利用者から次の情報が財務諸表の分析及び予測に必要であるとの意見が聞かれた。
- ・使用権資産及びリース負債の期首から期末までの増減表
 - ・増加及び減少の主な要因

24. 前項の情報が必要な理由として主に次の2つが挙げられている。

- (1) 将来の貸借対照表やキャッシュ・フローを予測する上で、使用権資産の増加及び減少のトレンドを把握している。当該トレンドを把握する上で非経常的な要因を排除したい（審議事項(6)-3-2 第11項）。
- (2) 本適用指針案第98項(1)でリースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額の注記が求められているが、短期リース（又は短期リース及び少額リースの合算額）に係るキャッシュ・アウトフローの金額も含まれるため、代替的な情報として利用することが難しい（審議事項(6)-3-2 第12項）。

検討

25. 本資料第23項の1点目の情報については、当期減少額は差引きにより算定できるため、注記事項として追加する必要性は高くないと考えられる。これに対して本資料第23項の2点目の情報については、前項に挙げられた理由から一定の有用性はあるものと考えられる。
26. しかしながら、使用権資産及びリース負債の増加及び減少の主な要因の開示まで追加で求める場合には財務諸表作成者には相応の負担が求められるところ、IFRS及び米国会計基準とも使用権資産及びリース負債の期首から期末までの増減表に関する注記を検討した上でリース会計基準の中には取り入れられていないため、本資料第23項の情報について開示を求めることは、リース会計基準を国際的に整合性のあるものとする取組みの範囲を超えていると考えられる。
27. したがって、リース会計基準（本会計基準案等）の中で使用権資産及びリース負債の期首から期末までの増減表及び増加及び減少の主な要因の開示について注記事項として定めるには至らず、本会計基準案等の提案を変更しないことが考えられるかどうか。

(セール・アンド・リースバック取引に係る資産の売却価額)

本適用指針案における関連する注記事項の内容

28. 本適用指針案では、セール・アンド・リースバック取引に係る売却価額の注記を直接求めているが、関連する情報として次の情報が開示される（本適用指針案第97項(1)）。
 - (1) セール・アンド・リースバック取引に係る売却損益の開示（表示又は注記する）
 - (2) 取引の主要な条件の開示

財務諸表利用者のニーズ

29. 財務諸表利用者から次の情報が財務諸表の理解及び調整に必要であるとの意見が聞かれた。

・セール・アンド・リースバック取引に係る資産の売却価額

30. 前項の情報が必要な理由として主に次の2つが挙げられた。

- (1) セール・アンド・リースバック取引を売却ではなく金融負債の計上として調整する場合、リース負債の計上額の算定のために売却価額の情報が必要である(審議事項(6)-3-2 第15項)。
- (2) セール・アンド・リースバック取引は少なからず資金調達を目的で行われているため、財政状態やキャッシュ・フローの状況を理解し、将来の資金調達の予測を行うためには、経営成績に与える影響のみではなく、取引総額である売却価額の情報が必要である(審議事項(6)-3-2 第14項及び第16項)。

検討

31. 本資料第30項(1)については、本適用指針案においては資産の譲渡が売却に該当する場合であってもリースバックに係るリース負債が貸借対照表に計上されるため、セール・アンド・リースバック取引に係る資産の売却価額を利用してさらに負債の計上額を調整することの意義は乏しいのではないかと考えられる。
32. 本資料第30項(2)については、他の有利子負債と同様に貸借対照表に計上されたリース負債の将来のキャッシュ・アウトフローに関する情報として「返済予定額の合計額を一定の期間に区分した金額の情報」(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」の改正案第4項(5))が開示されるため、リース負債の将来のキャッシュ・アウトフローに関する適切な情報は開示されることになると考えられる。
33. 上述を踏まえると、セール・アンド・リースバック取引に係る資産の売却価額を本会計基準案等で別途注記事項として定める必要性はなく、本会計基準案等の提案を変更しないことが考えられるがどうか。なお、本資料第28項(2)に記載の「取引の主要な条件」の注記に含めて当該売却価額の記載を行うかどうかは企業の判断に委ねられるものと考えられる。

(サブリース取引に関する損益(粗利益)情報)

本適用指針案における関連する注記事項の内容

34. リースの貸手の開示は企業会計基準第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。)における収益の分解情報に相当するものを定めており、次の事項を開示することとしている。
 - ・ファイナンス・リースに係る販売損益(本会計基準案第51項(1))
 - ・オペレーティング・リースに係る収益(本会計基準案第51項(3))

- ・サブリース取引に関する収益（貸手がファイナンス・リースの場合は純額、オペレーティング・リースの場合は総額）（本適用指針案第 97 項(2) 及び第 85 項）

財務諸表利用者のニーズ

35. 財務諸表利用者からサブリース取引に係る損益（粗利益）の情報が財務諸表の分析及び予測に必要なであるとの意見が聞かれた。
36. 前項の情報が必要な理由は、所有資産のリースかサブリース取引かによって粗利益率、ROA 等の指標が異なるためそれぞれの損益（粗利益）を把握するためである（審議事項(6)-3-2 第 17 項）。

検討

37. 前 2 項に記載のとおりサブリース取引に係る損益（粗利益）の情報の有用性は一定程度認められると考えられる。この点、収益認識会計基準においても、当期に認識した顧客との契約から生じる収益の分解情報を求めている（同会計基準第 80-10 項）が、損益（粗利益）の分解情報までは求めている。現状で、利益の分解情報は企業会計基準第 17 号「セグメント情報等の開示に関する会計基準」において、報告セグメントの利益の注記（同会計基準第 17 項）により開示されることとなっている。また、国際的な会計基準においてもこの建付けは同様になっていると考えられる。これらを踏まえると、サブリース取引に関する損益（粗利益）情報の有用性があったとしても、現時点で、リース会計基準（本会計基準案等）の中で注記事項として定めるには至らないと考えられる。

ディスカッション・ポイント 2

本資料第 20 項、第 27 項、第 33 項及び第 37 項の対応案についてご意見を伺いたい。

貸手に関する個別財務諸表の注記

本適用指針案における取扱いの内容

38. 本適用指針案では、連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては貸手の注記（本会計基準案第 53 項(2) 及び本適用指針案第 99 項から第 105 項）について注記を省略することを認めている（本適用指針案第 106 項）。
39. なお、前項で求めている貸手の注記の概要は次のとおりである。
 - (1) リース債権・リース投資資産の構成要素（本適用指針案第 100 項(1) 及び(2)）
 - (2) リース債権・リース投資資産の残高の重要な変動（本適用指針案第 102 項(1) 及び(2)）

- (3) (ファイナンス・リースに係る) リース債権・リース投資資産のリース料債権部分及びオペレーティング・リースに係る貸手のリース料についての貸借対照表日後 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 (本適用指針案第 102 項(3)及び(4)、本適用指針案第 105 項)
- (4) (ファイナンス・リースに係る) リース債権・リース投資資産及びオペレーティング・リースに係る貸手のリース料に含まれない将来の業績等により変動する使用料等に係る収益 (本適用指針案第 101 項、第 104 項)

財務諸表利用者のニーズ

- 40. 財務諸表利用者は、連結財務諸表の重要な構成単位である親会社に関する情報も分析上重要であると考えているため、個別財務諸表の注記も必要であるとの意見が聞かれた。

検討

- 41. 2013 年 6 月 20 日に企業会計審議会から公表された「国際会計基準 (IFRS) への対応のあり方に関する当面の方針」(以下「当面の方針」という。)においては、次のことが記載されている。
 - (1) 注記、附属明細表、主な資産及び負債の内容に関しては、会社法の計算書類と金商法の財務諸表とで開示水準が大きく異なる項目については会社法の要求水準に統一することを基本とする。
 - (2) 金商法の連結財務諸表において十分な情報が開示されている場合には、金商法の単体ベースの開示を免除することを基本とする。
- 42. リースの貸手の注記は、リースに関する収益の注記に相当するため、本公開草案の公表前の検討においては、収益認識会計基準と対比し、有用性について検討を行った (第 486 回企業会計基準委員会 (2022 年 9 月 6 日開催) 及び第 120 回リース会計専門委員会 (2022 年 9 月 5 日開催))。
- 43. 「当面の方針」の公表後に ASBJ で開発した会計基準等において、個別財務諸表の開示の取扱いに関する問題意識が聞かれたものとしては、収益認識会計基準の他、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」(以下「見積開示基準」という。)が挙げられる。これらの会計基準においては、「当面の方針」を踏まえ、連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における開示に関しては、簡素化を行うことで、財務諸表作成者の負担の軽減を図るとともに、財務諸表利用者に対して一定水準の連結財務諸表の情報を補足する情報を提供するものとして、次の定めとすることとした。
 - (1) 見積開示基準

- ① 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、「会計上の見積りの内容について財務諸表利用者の理解に資するその他の情報」について連結財務諸表における記載を参照することができる。

(2) 収益認識会計基準

- ① 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、「収益の分解情報」及び「当期及び翌期以降の収益の金額を理解するための情報」について注記しないことができる。
- ② 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、「収益を理解するための基礎となる情報」の注記を記載するにあたり、連結財務諸表における記載を参照することができる。

44. 本会計基準案等では、前項の定めを参考に借手の注記については、表示に代えて注記を行う項目（本会計基準案第 48 項及び第 49 項）及び会計方針に関する情報（本適用指針案第 93 項）については個別財務諸表において注記の省略を認めないこととした。一方、貸手の注記については、会計方針に関する情報として別途定める必要性のある項目が識別されなかったため、個別財務諸表においては表示に代えて注記を行う項目（本会計基準案第 51 項）について注記の省略を認めないこととした。
45. 貸手の注記については、本会計基準案等では国際的な会計基準との整合性を図り注記事項を拡充していることを踏まえると、本資料第 41 項(2)の「金商法の連結財務諸表において十分な情報が開示されている」場合に該当すると考えられ、これまでの単体開示の簡素化の趣旨と整合しているものと考えられる。
46. 本資料第 40 項に記載した財務諸表利用者のニーズも理解できるものの、財務諸表作成者の実務負担も考慮する必要があること、また、収益認識会計基準の開示との対比でリースのみ詳細な注記を求める特段の考慮要素も識別されていないことから、本公開草案の提案を維持することが考えられる。

ディスカッション・ポイント3

前項の対応案についてご意見を伺いたい。

短期リースに関する注記

(これまでの審議の状況)

本適用指針案で提案している内容

47. 本会計基準案等では、次の短期リースに係る費用の発生額を注記することを求めている。

(1) 原則：短期リースに係る費用の金額（本適用指針案第 96 項(1)）【下表 C+D】

(2) 例外：短期リースに係る費用の金額+少額リースに係る費用の金額（本適用指針案第 96 項(1)また書き）【下表 C+D+B】

| | | 短期リース | |
|-------|-------|------------|------|
| | | 該当しない | 該当する |
| 少額リース | 該当しない | A (オンバランス) | C |
| | 該当する | B | D |

聞かれた意見

48. 第 515 回企業会計基準委員会及び第 138 回リース会計専門委員会では、主に次の意見が聞かれた。

(1) 少額リースは金額的に重要性が乏しいことから実務上の負担を考慮し注記の対象外としているため、短期かつ少額のリース（前項の表の D）についても注記は不要である。

(2) 短期リースと少額リースは性質が異なるため、短期リースの注記に少額リース（前項の表の B）を合算して開示する理屈はないと考える。

49. この点、財務諸表利用者に対するアウトリーチでは、次の意見が聞かれた（審議事項(6)-3-2 第 19 項及び第 20 項）。

(1) 短期リース及び少額リースの両方を注記することが出発点である。

(2) 上述(1)を踏まえた上で、仮に少額リースの注記を求めないとしても、短期かつ少額のリース（第 47 項の表の D）については開示すべきである。

(3) 短期リースと少額リースは性質が異なるが、短期リースの注記に少額リース（第 47 項の表の B）を合算して開示する方がまだ望ましい。

(対応案)

短期リースの注記に含まれる少額リースの取扱い（本資料第 47 項の表の D）

50. 財務諸表利用者からは前項(2)の意見が聞かれているものの、短期リースの金額を注記する趣旨は、金額的に重要性のあるリース負債がオフバランスとなる可能性がある点にあると考えられる（本適用指針案 BC126 項）。当該趣旨を踏まえると、金額的に重要性がな

い少額リースの金額を含めて開示する意義は乏しいと考えられるため、次のとおり本公開草案の提案を変更することとしてはどうか。

- (1) 原則：(少額リースを含む) 短期リースを注記する。
- (2) 例外：短期リースの注記に少額リースを含めないことができる。

この点、上記の提案とした場合、少額リースに重要性はないためどちらの方法を採用しても財務諸表の企業間比較に重要な影響は及ぼさないと考えられることから、どの方法を採用しているかの開示を求める必要はないと考えられるがどうか。

短期リースの注記に少額リースを合算する取扱い(本資料第 47 項の表の B)

51. 短期リースは 1 年以内のリースであるため、財務諸表利用者が使用権資産及びリース負債の計上額の調整を行う場合に、年間の費用計上額がリース料の総額に近似するため注記情報をそのまま利用したとしてもおおよそ正確な調整を行うことが可能であると考えられる。これに対して少額リースについては年間の費用計上額が必ずしもリース料の総額とはならないため、財務諸表利用者が使用権資産及びリース負債の計上額の調整を行う場合には、少額リースに係る平均残存リース期間の情報が必要になると考えられる。このため、単に年間の費用計上額が開示されたとしても財務諸表利用者は当該情報をそのまま利用することはできないと考えられる。
52. 本適用指針案では、前項の問題点を識別しつつも、財務諸表作成者がオンバランスせず費用計上した短期リース及び少額リースを区分して管理していないことも実務上考えられることを考慮し、簡便的な取扱いとして両者を合算して開示することを認めることを提案した。
53. この点、本資料第 49 項(3)に記載のとおり財務諸表利用者からは合算した情報が開示される方がまだ望ましいとの意見が聞かれているが、少額リースは、本適用指針案第 20 項(2)における 300 万円又は 5 千米ドル相当の一定の金額基準により判断されるものであるため、本資料第 50 項(2)の例外を設ける前提においては、少額リースの金額基準を軸に短期リースと少額リースを区分して管理を行うことは可能であると考えられる。したがって、本公開草案の提案を変更し、本資料第 50 項(2)の例外を設けることを前提に短期リースの注記に少額リース(本資料第 47 項の表の B)を合算する簡便的な取扱いを認めないこととしてはどうか。

ディスカッション・ポイント 4

本資料第 50 項及び第 53 項の事務局提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】**

48. リース負債について、貸借対照表において区分して表示する又はリース負債が含まれる科目及び金額を注記する。
このとき、貸借対照表日後 1 年以内に支払の期限が到来するリース負債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リース負債は固定負債に属するものとする。
49. リース負債に係る利息費用について、損益計算書において区分して表示する又はリース負債に係る利息費用が含まれる科目及び金額を注記する。
51. 次の事項について、損益計算書において区分して表示する又はそれぞれが含まれる科目及び金額を注記する。
- (1) ファイナンス・リースに係る販売損益（売上高から売上原価を控除した純額）
 - (2) ファイナンス・リースに係るリース債権及びリース投資資産に対する受取利息相当額
 - (3) オペレーティング・リースに係る収益（貸手のリース料に含まれるもののみを含める。）

【本適用指針案】

20. 次の(1)又は(2)について、借手は会計基準第 31 項の定めにかかわらず、リース開始日に使用権資産及びリース負債を計上せず、借手のリース料を借手のリース期間にわたって原則として定額法により費用として計上することができる。なお、(2)については、①又は②のいずれかを選択できるものとし、選択した方法を首尾一貫して適用する。
- (1) 重要性が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、借手のリース料が当該基準額以下のリース
ただし、その基準額は当該企業が減価償却資産の処理について採用している基準額より利息相当額だけ高めに設定することができる。また、この基準額は、通常取引される単位ごとに適用し、リース契約に複数の単位の原資産が含まれる場合、当該契約に含まれる原資産の単位ごとに適用することができる。
- (2) 次の①又は②を満たすリース
- ① 企業の事業内容に照らして重要性の乏しいリースで、リース契約 1 件当たりの借手のリース料が 300 万円以下のリース
この場合、1 つのリース契約に科目の異なる有形固定資産又は無形固定資産が含まれている場合、異なる科目ごとに、その合計金額により判定することができるものとする。
 - ② 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
この場合、リース 1 件ごとにこの方法を適用するか否かを選択できるものと

する。

91. 前項に照らして借手が注記する情報には、例えば、次のようなものがある。
- (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（例えば、借手の変動リース料、延長オプション及び解約オプション、残価保証、契約しているがまだ開始していないリース）
 - (3) 借手がリースにより課されている制限又は特約
 - (4) 借手がセール・アンド・リースバック取引を行う理由及び取引の一般性
92. 第 90 項に照らして貸手が注記する情報には、例えば、次のようなものがある。
- (1) 貸手のリース活動の性質
 - (2) 貸手による原資産に関連したリスクの管理戦略や当該リスクを低減している手段（例えば、買戻契約、残価保証、所定の限度を超える使用に対して変動するリース料）
93. 「会計方針に関する情報」（会計基準第 53 項(1)①）については、リースに関して企業が行った会計処理について理解することができるよう、次の会計処理を選択した場合、その旨及びその内容を注記する。
- (1) 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選択（会計基準第 27 項）
 - (2) 指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料に関する例外的な取扱いの選択（本適用指針第 23 項参照）
 - (3) 借地権の設定に係る権利金等に関する会計処理の選択（本適用指針第 24 項及び第 121 項から第 123 項参照）
- 上記の会計方針を重要な会計方針として注記している場合、リースに関する注記として繰り返す必要はなく、重要な会計方針の注記を参照することができる。
94. 「リース特有の取引に関する情報」（会計基準第 53 項(1)②）については、リースが企業の財政状態又は経営成績に与える影響を理解できるよう、本適用指針第 95 項から第 97 項の内容を注記する。
95. 貸借対照表において次の(1)から(3)に定める事項を区分して表示していない場合、それぞれについて、次の事項を注記する。
- (1) 使用権資産の帳簿価額について、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科目ごとの金額。当該注記を行うにあたって、表示科目との関係が明らかである限りにおいて、より詳細な区分で使用権資産の帳簿価額を注記することを妨げない。
 - (2) 第 23 項の定めを適用し指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料に関する例外的な取扱いにより会計処理を行ったリースに係るリース負債が含まれる科目及び金額
 - (3) 借地権について、第 24 項ただし書き又は第 121 項の定めを適用する場合、償却し

ていない旧借地権の設定に係る権利金等又は普通借地権の設定に係る権利金等が含まれる科目及び金額

96. 損益計算書において次の(1)及び(2)に定める事項を区分して表示していない場合、それぞれについて、次の事項を注記する。
- (1) 第18項を適用して会計処理を行った短期リースに係る費用の発生額が含まれる科目及び当該発生額。この費用には借手のリース期間が1か月以下のリースに係る費用を含めることを要しない。また、当該短期リースに係る費用の金額に少額リース(第20項参照)に係る費用の金額を合算した金額で注記することができる。この場合、その旨を注記する。
 - (2) リース負債に含めていない借手の変動リース料に係る費用の発生額が含まれる科目及び当該発生額
97. セール・アンド・リースバック取引及びサブリース取引について、次の事項を注記する。
- (1) セール・アンド・リースバック取引
 - ① セール・アンド・リースバック取引から生じた売却損益を損益計算書において区分して表示していない場合、当該売却損益が含まれる科目及び金額
 - ② 第51項(2)を適用して会計処理を行ったセール・アンド・リースバック取引について、当該セール・アンド・リースバック取引の主要な条件
 - (2) サブリース取引
 - ① 使用権資産のサブリースによる収益を損益計算書において区分して表示していない場合、当該収益が含まれる科目及び金額
 - ② 第88項の定めを適用し中間的な貸手がヘッドリースに対してリスクを負わない場合のサブリース取引について計上した損益を損益計算書において区分して表示していない場合、当該損益が含まれる科目及び金額
 - ③ 第89項なお書きの定めを適用し転リース取引に係るリース債権又はリース投資資産とリース負債を利息相当額控除前の金額で計上する場合に、当該リース債権又はリース投資資産及びリース負債を貸借対照表において区分して表示していないとき、当該リース債権又はリース投資資産及びリース負債が含まれる科目並びに金額
98. 「当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報」(会計基準第53項(1)③)については、当期及び翌期以降のリースの金額を理解できるよう、次の事項を注記する。
- (1) リースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額
リースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額には少額リースに係るキャッシュ・アウトフローは含まない。ただし、短期リース及び少額リースに係る費用の金額を合算して注記している場合(第96項(1)また書き参照)、当該合計額に少額リースに係るキャッシュ・アウトフローの金額を含め、その旨を注記する。
 - (2) 使用権資産の増加額

- (3) 対応する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使用権資産に係る減価償却の金額（当該事項を注記するにあたって、貸借対照表において表示するであろう科目との関係が明らかである限りにおいて、より詳細な区分により使用権資産に係る減価償却の金額の注記を行うことを妨げない。）
99. 「リース特有の取引に関する情報」（会計基準第 53 項(2)①）については、リースが企業の財政状態又は経営成績に与える影響を理解できるよう、第 100 項及び第 101 項の内容を注記する。
100. リース債権及びリース投資資産に関して、貸借対照表において次の(1)及び(2)に定める事項を区分して表示していない場合、当該(1)及び(2)に定める事項を注記する。
- (1) リース投資資産について、将来のリース料を受受する権利（以下「リース料債権」という。）部分及び見積残存価額部分の金額並びに受取利息相当額。なお、リース料債権及び見積残存価額は、利息相当額控除前の金額とする（〔設例 9-3〕）。
- (2) リース債権について、リース料債権部分の金額及び受取利息相当額。なお、リース料債権は、利息相当額控除前の金額とする。
- ただし、リース債権の期末残高が、当該期末残高及びリース投資資産の期末残高の合計額に占める割合に重要性が乏しい場合、(1)と(2)を合算して注記することができる。
101. リース債権及びリース投資資産に含まれない将来の業績等により変動する使用料等に係る収益を損益計算書において区分して表示していない場合、当該収益が含まれる科目及び金額を注記する。
102. 「当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報」（会計基準第 53 項(2)②）については、当期及び翌期以降のリースの金額を理解できるよう、次の事項を注記する。
- (1) リース債権の残高に重要な変動がある場合のその内容
- (2) リース投資資産の残高に重要な変動がある場合のその内容
- (3) リース債権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。なお、リース料債権は、利息相当額控除前の金額とする。
- (4) 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。なお、リース料債権は、利息相当額控除前の金額とする。
- ただし、リース債権の期末残高が、当該期末残高及びリース投資資産の期末残高の合計額に占める割合に重要性が乏しい場合、(1)及び(2)並びに(3)及び(4)のそれぞれを合算して注記することができる。
103. 前項におけるリース債権及びリース投資資産の残高の変動の例として、次のものが挙げられる。
- (1) 企業結合による変動
- (2) リース投資資産における見積残存価額の変動

- (3) リース投資資産における貸手のリース期間の終了による見積残存価額の減少（見積残存価額の貯蔵品又は固定資産等への振替）（第72項参照）
- (4) 残価保証額の変動
- (5) 中途解約による減少
- (6) 新規契約における増加

なお、当期中のリース債権及びリース投資資産の残高の重要な変動を注記するにあたり、必ずしも定量的情報を含める必要はない。

104. 「リース特有の取引に関する情報」（会計基準第53項(2)①）については、リースが企業の経営成績に与える影響を理解できるよう、オペレーティング・リースに係る貸手のリース料に含まれない将来の業績等により変動する使用料等に係る収益を損益計算書において区分して表示していない場合、当該収益が含まれる科目及び金額を注記する。
105. 「当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報」（会計基準第53項(2)②）については、当期及び翌期以降のリースの金額を理解できるよう、オペレーティング・リースに係る貸手のリース料について、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。
106. 連結財務諸表を作成している場合、個別財務諸表においては、会計基準第53項及び本適用指針第90項から第105項の定めにかかわらず、会計基準第53項に掲げる事項のうち、(1)②及び(2)①の「リース特有の取引に関する情報」並びに(1)③及び(2)②の「当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報」について注記しないことができる。
- BC126. 前項の意見を踏まえ、短期リース及び少額リースに係る費用の開示の要否について検討した。ここで、短期リースについては、借手のリース期間の判断で簡便的な取扱いの対象となるかどうかの変更になることから恣意的な操作の対象となる可能性があると考えられることや、金額的に重要性のあるリース負債がオフバランスとなる可能性があるという点から、財務諸表利用者が財政状態及び経営成績を評価するために有用な情報を提供すると考え、短期リースに係る費用の開示を求めることとした。一方、少額リースについては、簡便的な取扱いの対象となるかどうかについて、短期リースのような判断は不要であり、また、金額的な重要性が乏しい少額リースを対象としていることから、少額リースに係る費用の開示は求めないこととした。

以上