

---

プロジェクト 2024 年 9 月開催の会計基準アドバイザー・フォーラム (ASAF) 会議に向けた対応

項目 IFRS 第 16 号「リース」の適用後レビュー

---

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、2024 年 9 月 26 日及び 27 日にロンドンで開催される会計基準アドバイザー・フォーラム (以下「ASAF」という。) 会議における、議題 7「IFRS 第 16 号『リース』の適用後レビュー」に関する ASBJ の対応方針について検討を行うことを目的としている。

## II. ASAF 会議で議題として取り上げられる背景

2. 国際会計基準審議会 (IASB) は 2023 年 12 月のボード会議において、IFRS 第 16 号「リース」(以下「IFRS 第 16 号」という。) について適用後レビュー (以下「IFRS 第 16 号 PIR」という。) を開始することを決定している。また、2024 年 6 月のボード会議において、以下のとおりスケジュールが示されている。<sup>1</sup>

(1) アウトリーチ (各諮問グループを通じた関係者との会合) : 2024 年 6 月から 2025 年第 1 四半期

(2) 情報要請 (Request for Information) の公表 : 2025 年上半期

3. ASAF 会議における会議における本セッションの目的は、次の 2 つとされている。

(1) ASAF メンバーに対し、IFRS 第 16 号の導入とその継続的な適用に関する見解を共有する。

(2) IASB が情報要請 (RFI) の範囲を設定する (すなわち、RFI に含めるべき事項を特定する) ことに役立てる。

---

<sup>1</sup> PIR は、会計基準の適用後に新しい要求事項が財務諸表利用者、作成者及び監査人に与える影響を評価する機会であり、通常、新たな要求事項が国際的に 2 年間適用された後に開始される。2024 年 6 月の IASB ボード会議では、PIR は次の 2 つのフェーズで行われることが説明されている。

フェーズ 1 : IASB は、IFRS 解釈指針委員会、IFRS の諮問グループ、その他の関係者との議論に基づき検討すべき事項を特定する。また、特定された事項について、パブリック・コンサルテーション (情報要請) が行われる。

フェーズ 2 : IASB では、パブリック・コンサルテーションで得られたコメントについて、追加的な分析やその他の協議活動から収集した情報とともに検討が行われる。

### Ⅲ. ASAF メンバーへの質問

4. ASAF 会議では、ASAF メンバーに対して次の質問に対する回答が求められている。

(1) 全体的な評価及び影響

① コアとなる目的や原則に関する全体的な評価（質問 1）

② コストと便益に関する評価（質問 2）

(2) IASB が対応すべき適用上の課題（質問 3）

5. 具体的な質問は、次のとおりである。

#### （質問 1）

IFRS 第 16 号の全体的な評価をお聞かせください。コアとなる目的や原則の明確性や適合性について、(IFRS 第 16 号の) 要求事項が意図したとおりに機能していないことを示すような根本的な課題（「致命的な欠陥」）がありますか。

#### （質問 2）

IFRS 第 16 号に付属する「影響分析」は、IFRS 第 16 号がもたらすと思われるコストと便益（影響）を説明している。

- a) 現状の実際のコストと便益は、予想された影響と大きく異なっていますか。もしそうであれば、その理由を説明してください。
- b) 移行コストは予想と大きく異なっていましたか。
- c) IFRS 第 16 号への移行はどの程度困難でしたか。どのような経過措置が役に立ちましたか。また、今後の基準設定プロジェクトにおいて IASB が異なる対応を行うことを提言しますか。

#### （質問 3）

IASB 又は IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）が、「緊急に答えを出す必要がある」、「次回の 5 年ごとのアジェンダ協議の前に作業を開始するよう努める必要がある」、又は「次回の 5 年ごとのアジェンダ協議で検討する必要がある」適用上の課題はありますか。

提起された各事項について、その要否を説明してください。

- ・ 実質的な影響 (consequence) があるかどうか (例えば、実務の多様性が広範に存在し、財務諸表利用者のトレンド分析や企業間比較の実施可能性に重要な影響を及ぼす。)
- ・ 広範な影響があるかどうか (例えば、様々な業界や法域で頻繁に発生する取引に影響を及ぼす。)
- ・ IASB 又は IFRS-IC が対応可能であるかどうか。提案する解決策を説明してください。
- ・ 対応 (action) による便益がコストを上回ると予想されるかどうか (現行の実務の混乱の程度、変更による運用上のコスト、財務諸表利用者にとっての問題の重要性を考慮する。)

また、その問題について、現状の実務でどのように対処されているのか、また、あなたの見解では、この問題を IFRS-IC に提出することが適切かどうかについても説明してください。

#### IV. 専門委員に対する情報要請の概要

6. ASBJ 事務局では、2024 年 9 月開催の ASAF 会議における発言案及び IFRS 第 16 号 PIR に対する今後の ASBJ からの意見発信の基礎を形成するために、IFRS 適用課題対応専門委員会及びリース会計専門委員会の専門委員に対し、ASAF 会議において質問されるであろう項目を取りまとめた質問票 (以下「質問票」という。) により初期的なコメントを依頼した。

#### V. 専門委員から寄せられた主なコメント及び ASBJ 事務局で把握している課題

7. 前項の専門委員に対する情報要請に対する回答、及び先般公表議決した企業会計基準「リースに関する会計基準」(以下「リース会計基準」という。) の開発過程で ASBJ 事務局が把握している事項に基づくと、各質問に対する評価又は課題は以下のように考えられる。

##### (質問 1) コアとなる目的や原則に関する IFRS 第 16 号の全体的な評価

##### 専門委員から寄せられた主なコメント

8. ほとんどの回答者は、IFRS 第 16 号は概ね目的を達成しているものとして評価しており、「影響分析」で示されていた次の 3 つの観点で有用性は認められるとの意見であった。
  - (1) 資産を購入するために借入を行う企業との比較可能性の改善
  - (2) 借入による購入資産との経済的差異の反映

(3) 財務レバレッジや使用資本に関する透明性の向上

9. 一方、一部の回答者から次の意見が聞かれた。

(1) リース期間の判断に困難が伴う。このため、企業間でばらつきが生じている可能性がある。(財務諸表作成者、財務諸表利用者)

(2) セール・アンド・リースバック取引に関して次の意見が聞かれた。

① 資産の従前の帳簿価額のうち売手である借手が保持した使用権に係る部分の測定については主観や不確実性の要素が高く、会計処理も複雑である。(監査人)

② リースバックから生じたリースとそれ以外のリースについての測定が異なる点についても、企業が稼得する将来の正味キャッシュ・インフローの金額に対する影響としては同じであることを考えると、財務諸表利用者の意思決定に有用な情報を提供しているのか疑問である。(監査人)

③ 将来の売上又は使用に連動した変動リース料に関する取扱いについては、発生の可能性が非常に高く、概念フレームワークの資産の定義における「支配」の概念に該当する可能性が高いものまでオフバランスになることで、実態を反映しない結果となる可能性があるが、リース負債としての見積りによる認識がされることはない。会計基準の理解及び適用のために、この点の概念フレームワーク又はIFRS第9号「金融商品」(以下「IFRS第9号」という。)の金融負債との相互関係に関する追加の説明が必要である。(監査人)

(3) キャッシュ・フロー計算書の表示に関して、営業キャッシュ・フロー又は投資キャッシュ・フローにリースによる設備投資が反映されなくなった点は、借入により資産を購入した企業との比較可能性が低下している。(財務諸表利用者)

(4) 財務レバレッジに関する指標(Net gearing ratioなど)でリース負債が有利子負債として取り扱われていない事例が見受けられる。各指標について有利子負債の集計単位など明示し、財務諸表本表から追跡可能な開示がなされるべきである。(財務諸表利用者)

#### リース会計基準における取扱い

10. リース会計基準においては、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リースに関する会計基準の開発にあたって、借手の費用配分の方法についてIFRS第16号と同様の単一の会計処理モデルを採用しつつ、次の点については、IFRS第16号と異なる会計処理又はIFRS第16号に明示されていない会計処理を定めている。

(1) セール・アンド・リースバック取引(米国会計基準を参考に会計処理を定めている。)

- (2) サブリース取引（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、ヘッドリースに係る使用权資産及びリース負債を計上せず、損益を純額で計上することを認める取扱い等を定めている。）

### ASBJ 事務局による検討

11. 借手においてすべてのリースについて使用权資産及びリース負債を認識し、費用配分について単一の会計処理モデルをとることについては、IFRS 第 16 号は概ね目的を達成しているものと考えられる。

ただし、本資料第 9 項及び第 10 項に記載の限定的な領域に関する会計処理については本資料の「(質問 3) IASB が対応すべき適用上の課題」で検討を行うこととする。

なお、本資料第 9 項(4)のコメントは財務諸表の注記と直接関係しないため、本資料では検討していない。

### **(質問 2) コストと便益に関する評価**

#### 専門委員から寄せられた主なコメント

12. 大半の回答者は、IFRS 第 16 号の導入の便益はコストを上回るという影響分析の結論に同意する意見であった。

- (1) 現状の実際のコストと便益が予想と大きく異なっているか（ASBJ 事務局の質問 6）。

ある財務諸表作成者から、継続的な適用においては、特段の追加コストは生じていないとの意見があった。

- (2) 移行コストが予想と大きく異なっているか。

ASBJ 事務局による質問票では具体的な質問項目としていなかったため、回答を入手できていない。

- (3) IFRS 第 16 号への移行の困難さの程度、及び経過措置の適切性（ASBJ 事務局の質問 5）

大半の回答者は修正遡及適用の方法<sup>2</sup>を適用したとの回答であった。また、個別には、次の意見があった。

- ① 財務諸表利用者からは、概ね以下の点が困難であったとの意見があった。

---

<sup>2</sup> 比較年度の財務数値を修正せず、IFRS 第 16 号の適用開始日を含む事業年度の利益剰余金期首残高等を修正する方法

(ア)使用権資産・リース負債の認識・測定に係る判断（リース期間の決定、割引率の決定等）

(イ)リースの識別の調査、計上金額の把握、管理体制の構築

(ウ)グループポリシーの策定

② 監査人からは、以下の点が困難であったとの意見があった。

(ア)外注先の所有資産に関するリースの識別

(イ)適用初年度における使用権資産に対する減損会計の適用

### ASBJ 事務局による検討

13. 前項のコメント及びリース会計基準の開発時点の意見聴取からは、IFRS 第 16 号の適用に特にリース期間の決定を中心に相応のコストを要したが、経過措置の適用により一定の軽減が図られていることも踏まえたところで、影響分析で想定されていたコストと便益から大きく乖離する状況ではなかったと考えられる。

### **(質問 3) IASB が対応すべき適用上の課題**

#### 専門委員から寄せられた主なコメント

14. IASB が対応すべき適用上の課題として次の意見が聞かれた。

#### (1) 範囲

① ソフトウェアのリースの取扱いなど無形資産のリースの取扱いについて明確化することが必要であると考えられる。(監査人)

#### (2) リースの識別

① 資産の入替えによる経済的便益が存在するかどうかについて使用期間全体を通じて判定する点を IFRS 第 16 号の基準本文で明確化すべきである（2023 年 3 月 アジェンダ決定「リースの定義—入替えの権利」に関連）。(監査人)

#### (3) リース期間の判断

① リース期間の判断について企業ごとにばらつきがあるため、リースの利用方針に関する定性的な記述及びリース期間等の使用権資産及びリース負債の算定根拠に関する開示を充実させるべきである。(財務諸表利用者)

② リース期間の判断について同一条件の契約であっても各社で異なる可能性がある。(財務諸表利用者)

- ③ リース期間の判断に関して、作成者の判断に資するように実務上のガイダンスを追加すべきである。(財務諸表作成者)
- ④ 類似の契約についてはリース期間の判断を一括して取り扱うことができる実務上の便法を検討していただきたい。(財務諸表作成者)
- ⑤ 「僅少でしかないペナルティ」(IFRS 第 16 号 B34 項) を評価する際に契約のより幅広い経済実態を考慮する点(2019 年 11 月アジェンダ決定「IFRS 第 16 号『リース』及び IAS 第 16 号『有形固定資産』－「リース期間及び賃借設備改良の耐用年数」に関連)を明確化すべきである。(監査人)

#### (4) リース料の免除

- ① 将来のリース料の免除についてはリースの契約変更に該当し、リース資産の使用に関連しない支払期限が到来した過去のリース料の免除については、IFRS 第 9 号における金融負債の消滅に該当するなどの整理も考えられる。本論点についてさらなる検討及び明確化が必要と考えられる。(監査人)

#### (5) セール・アンド・リースバック取引に関する取扱い

- ① 継続的関与と IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」(以下「IFRS 第 15 号」という。)の要件の関連性、また収益認識とリースバックの会計単位の問題など様々な指摘があったと認識しており、IFRS 第 16 号の PIR のプロセスを通じて何らかの対応が図られることが望ましいと考える。(監査人)
- ② 資産の従前の帳簿価額のうち売手である借手が保持した使用权に係る部分をどのように測定するかについては主観や不確実性の要素が高く、会計処理も複雑である。(監査人)
- ③ 例えば建物の建設請負契約とそのリースバックの組み合わせで構成される取引のように、支配の移転が期間にわたる履行義務に該当する場合、当該取引がセール・アンド・リースバックに該当するか IFRS 第 16 号の規定上は必ずしも明確でない。(監査人)
- ④ 将来の業績又は使用に連動した変動リース料に関する取扱いについては、当該コストと複雑性への対応が、セール・アンド・リースバックに伴うリースに反映されなかった点が残念である。(監査人)

#### (6) サブリース

サブリース取引における我が国の不動産取引において、法的にヘッドリースとサブリースがそれぞれ存在する場合であっても、中間的な貸手がヘッドリースとサブリースを 2 つの別個の契約として借手と貸手の両方の会計処理を行い、

貸借対照表において資産及び負債を計上することが取引の実態を反映しない場合（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）があるため、考慮していただきたい。（財務諸表作成者）

(7) 貸手

- ① 正味リース投資未回収額の再測定において、リース債権に含まれる無保証残存価値が見直される場合には、減額のみだけではなく増額することも想定されているのかについて明確化が必要である。（監査人）
- ② 貸手にリースの分類があることは、連結グループ内取引の消去を複雑にしている。（財務諸表作成者）

(8) 開示

- ① キャッシュ・フロー計算書の表示に関して、営業キャッシュ・フロー又は投資キャッシュ・フローにリースによる設備投資が反映されなくなった点は、借入により資産を購入した企業との比較可能性が低下している。（財務諸表利用者）
- ② 短期リース及び原資産が少額であるリースについて費用を集計して開示することが求められている。この点、継続的にモニタリングを行う必要があり、企業への実務負荷は大きい。重要性がないためオンバランスしていない金額についてなぜ別途開示をしなければならないのか、改めて整理していただきたい。（財務諸表作成者）
- ③ IFRS 第 16 号の結論の根拠（BC100 項）において 5 千米ドルという記載があり、閾値の目安として監査法人が主張に用いることが多かったが、国ごとに経済レベルや物価水準が異なるため、基軸通貨とはいえ米ドルの金額をグローバルな会計基準に書き込むべきではない。また、我が国においては、5 千米ドルは円に換算した上で考慮することとなるが、為替の状況によって円貨が大きく動くため、その観点においても全く意味をなさない数字である。速やかに削除していただきたい。（財務諸表作成者）
- ④ 財務諸表利用者が真に要求する開示項目については、今一度見直しのステップを踏むことが考えられる。（財務諸表作成者）
- ⑤ リースの利用方針といった定性的な記述とともに、リース期間など使用権資産とリース債務の算定根拠について開示を強化することが考えられる。（財務諸表利用者）

(9) IFRS 第 15 号と IFRS 第 16 号の関係性

- ① 企業が契約を会計処理するにあたって、IFRS 第 15 号では対価を回収する可能性が高いことが要件とされているが、IFRS 第 16 号ではそのような要件は明記されていない。このような問題は、供給者である貸手において、ある取引について IFRS 第 15 号が適用されるサービスと IFRS 第 16 号が適用されるリースにより構成される場合、重要な問題となる可能性がある。(監査人)

### リース会計基準における取扱い

15. リース会計基準においては、基本的には IFRS 第 16 号との整合性を図っているが、主に次の点において IFRS 第 16 号と異なる取扱いとしている。

#### (1) リースの識別（資産の使用方法に係る意思決定）に関する設例の取り入れ

資産の使用方法に係る意思決定に関する例示については、IFRS 第 16 号の基準の本文では、資産の使用方法及び使用目的に係る意思決定は資産の性質及び契約の条件に応じて、契約によって異なる可能性が高いと定められているのに対し、設例を示すことで資産の使用方法及び使用目的が限定的に解釈される可能性があることを考慮した。

#### (2) セール・アンド・リースバック取引に関する取扱い

- ① 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。）に従い、一定の期間にわたり充足される履行義務の充足によって行われる場合、譲渡された資産（仕掛中の資産）とリースされた資産は同一ではないことを踏まえ、セール・アンド・リースバック取引に該当しないこととしている。

- ② セール・アンド・リースバック取引に関する会計処理については、米国会計基準（Topic 842）を参考に、次の理由により、収益認識会計基準など他の会計基準等に従うと売手である借手による資産の譲渡が損益を認識する売却に該当しない場合、又は、リースバックがフルペイアウトのリースである場合<sup>3</sup>には、金融取引として会計処理を行い、そうではない場合には、資産の譲渡に係る損益を（全額）認識することとしている。

(ア) 資産の譲渡に係る損益の認識につき、収益認識会計基準との整合性を図ることを重視した。

(イ) IFRS 第 16 号の売手である借手が継続して保持する権利部分については権利の譲渡に係る利得又は損失を繰り延べるモデルは、売却損益の調整が必要となる分、Topic 842 のモデルよりも複雑となる可能性がある。

---

<sup>3</sup> 売手である借手が資産からもたらされる経済的利益のほとんどすべてを享受することができ、かつ、資産の使用に伴って生じるコストのほとんどすべてを負担する場合

**(3) サブリース取引に関する取扱い**

- ① サブリースがファイナンス・リースに該当する場合、収益を総額で計上することもあることを明確化している。
- ② 中間的な貸手が、一定の要件を満たし、ヘッドリースに対してリスクを負わない場合には、ヘッドリースについて貸借対照表上、使用権資産及びリース負債の計上を求めず、損益計算書上、純額で損益を計上することを認めている。

**(4) 借手の開示**

- ① 少額リースについては、重要性が乏しいことから使用権資産及びリース負債を計上しない簡便的な取扱いを認めているため、費用の発生額の注記を求めないこととした。

**(5) 貸手による知的財産のライセンスの供与についての適用範囲の例外の追加**

リースを主たる事業としている企業のように製造又は販売以外を事業とする貸手においては、リースがソフトウェアの機能を顧客に提供するために利用されておらず専ら金融取引として利息相当額を稼得するために利用されていると考えられることを踏まえ、当該貸手による知的財産のライセンスの供与について本会計基準を適用することを認めている。

**(6) 貸手のオペレーティング・リースについて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を合わせて会計処理の単位とする例外の追加**

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の収益の計上の時期及びパターンが同じであるオペレーティング・リースについては、両者を区分せず、主たる部分に適用される会計基準（リース会計基準又は収益認識会計基準）に従って会計処理を行うことを認めている。

**ASBJ 事務局による検討**

16. 本資料第14項に記載したコメントについては、リース会計基準における取扱いも踏まえ、以下のとおりとすることが考えられる。

**(1) 範囲**

無形資産のリースについて、どのように明確化を図ることが望ましいのか及び広範な影響があるのかなどが明らかではないため、情報要請に対するコメントに含めるか否かは今後検討を行うこととし、今回の ASAF 会議での IASB への共有項目としては取り上げないこととしてはどうか。

## (2) リースの識別

アジェンダ決定に関する記載を IFRS 第 16 号にどこまで取り込むのかについては、ASAF 会議での IASB への共有する項目としては細かな論点であると考えられるため、今回の ASAF 会議においては取り上げないことが考えられる。また、情報要請に対するコメントに含めるか否かは今後検討を行う項目とすることが考えられる。

## (3) リース期間の判断

リース期間の判断は、事実と状況（特に経済的インセンティブを生じさせる要因）により異なり得る。当該判断において、「合理的に確実」の閾値の明確化を求めるのか、事実と状況の判断が困難さを解決する何らかのガイダンスを求めるのかにより、IASB へのフィードバックが異なり得ると考えられる。

この点、リース会計基準の開発過程で関係者から寄せられた困難さは、主に、事実と状況の判断の困難さであると考えられ、IASB 等に解決策を提示することが難しい領域となると考えられる。このため、今回の ASAF 会議での IASB への共有項目としては取り上げないこととしてはどうか。

なお、本資料第 14 項(3)⑤の「僅少でしかないペナルティ」に係る明確化については、過去の ASBJ のコメントレター<sup>4</sup>において IFRS 第 16 号 B34 項の趣旨を明確にする IFRS 第 16 号の改正を求めているため、情報要請に対するコメントに含めるか否かは今後検討を行う項目とすることが考えられる。

## (4) リース料の免除に関する会計処理

本件については、IASB が 2023 年 9 月に公表した公開草案「IFRS の年次改善 第 11 集」の検討過程で、リサーチパイプラインに追加し対応を行うかどうかの検討する項目となっていると理解している。ASAF 会議での IASB への共有する項目としては細かな論点であると考えられるため、今回の ASAF 会議においては取り上げないことが考えられる。また、情報要請に対するコメントに含めるか否かは今後検討を行う項目とすることが考えられる。

## (5) セール・アンド・リースバック取引

① リース会計基準の開発段階において、IFRS 第 16 号の会計処理について国内の関係者から強い異論があった領域である。本資料第 15 項に記載のとおり、我が国

---

<sup>4</sup> 2019 年 8 月に IFRS 第 16 号『リース』及び IAS 第 16 号『有形固定資産』－「リース期間及び賃借設備改良の耐用年数」に関するアジェンダ決定案に対するコメントを提出している。

における会計基準と IFRS 第 16 号との間で差異が生じている領域であることから、今回の ASAF 会議において、情報要請の項目として取り上げるべきとのコメントを行うことが考えられる。

- ② 将来の業績又は使用に連動した変動リース料の取扱いについては、IFRS 第 16 号におけるセール・アンド・リースバック取引の会計処理が複雑になっている要因であると考えられる。この点、過去の ASBJ のコメントレター において、将来の業績又は使用に連動した変動リース料について負債が存在するかどうかは、IFRS 第 16 号の記載から自明なものとして導かれるものではないことを指摘しており、また、リースとリースバックとの間で会計処理が一貫していないと考えられることから、PIR において検討を求める項目であると考えられる。したがって、今回の ASAF 会議において、情報要請の項目として取り上げるべきとのコメントを行うことが考えられる。

#### (6) サブリース取引

リース会計基準の開発過程では、サブリース取引の総額・純額計上の判断に関して、リースの識別の観点から判断すべきとの意見、収益認識適用指針における本人と代理人の区分の取扱いを取り入れるべきとの意見が聞かれた。本資料第 15 項に記載のとおり、我が国における会計基準と IFRS 第 16 号との間で差異が生じている領域であることから、今回の ASAF 会議において、情報要請の項目として取り上げるべきとのコメントを行うことが考えられる。

#### (7) 貸手

貸手においてリースの分類の廃止に関しては、貸手の会計処理モデルの根幹の見直しにつながるため、連結財務諸表の作成コストのみの観点から PIR の項目として取り上げることは難しいと考えられる。また、正味リース投資未回収額の再測定に関するコメントについては、ASAF 会議での IASB への共有する項目としては細かな論点であると考えられるため、今回の ASAF 会議においては取り上げないことが考えられる。また、情報要請に対するコメントに含めるか否かは今後検討を行う項目とすることが考えられる。

#### (8) 開示

個々に聞かれたコメントについては、今後、情報要請に対するコメントに含めるか否かは今後検討を行う項目とすることが考えられる。

リース会計基準の開発過程では、特にリース期間の開示、使用権資産及びリース負債の増減表の注記を求める意見が強く聞かれた。一方、原資産が少額であるリースに

ついて開示を求めることに強い異論が聞かれた。この点について、今回の ASAF 会議において、IASB への共有項目としてコメントを行うことも考えられる。

(9) IFRS 第 15 号と IFRS 第 16 号との関係性

ASAF 会議でコメントするには細かな論点であると考えられるため、今回の ASAF 会議において IASB への共有項目としては取り上げないことが考えられる。情報要請に対するコメントに含めるか否かは今後検討を行う項目とすることが考えられる。

## VI. ASAF 会議での発言案

17. 前項の検討を踏まえると、IFRS 第 16 号の改善の余地はあると考えられる。ASAF 会議においては、質問ごとに回答を行うのではなく、我が国の会計基準の開発で IFRS 第 16 号と異なる取扱いとした点を中心に全体として次の発言を行うことが考えられる。

### (発言案)

IFRS 第 16 号の単一の会計処理モデルにより借手においてすべてのリースについて使用権資産及びリース負債の計上を求めることについては、IFRS 第 16 号の目的を達成していると考えられるが、以下の領域については、PIR において再検討が必要であると考えられる。

(1) セール・アンド・リースバック取引の会計処理

セール・アンド・リースバック取引については、次のような課題が識別されているため、全体的に見直しを行うことが考えられる。したがって、情報要請の質問項目として設定し、広く意見を求めることが考えられる。

- ① 基本的な会計処理に関して、資産の譲渡について IFRS 第 15 号の定めにより損益を認識すると判断する場合に売手である借手がリースバックにより買手である貸手に移転された権利に係る損益のみを認識することは、IFRS 第 15 号の考え方と整合しないと考えられる。また、売手である借手が継続して保持する権利に係る売却損益を調整することは会計処理の複雑さにつながっていると考えられる。
- ② 将来の業績又は使用に連動した変動リース料について、リースとリースバックで異なる会計処理を行うことは、負債の認識について一貫性のある取扱いとなっていないと考えられる。
- ③ 例えば建設工事請負契約と完成物のリースの組み合わせで構成される取引のように、収益が一定の期間にわたり認識される場合、このような取引がセール・ア

ンド・リースバックに該当するかの取扱いが必ずしも明らかではないと考えられる。

(2) サブリース取引の会計処理

IFRS 第 16 号においてはサブリース取引に係る会計処理のガイダンスがほとんど存在しない。我が国においては、リースの識別の観点から判断すべきとの意見、収益認識適用指針における本人と代理人の区分の取扱いを取り入れるべきとの意見が聞かれており、IFRS 第 16 号において一定のガイダンスを示すことが有用であると考えられる。したがって、サブリース取引の総額・純額計上の判断に関して情報要請の質問項目として設定し、広く意見を求めることが考えられる。

なお、開示については、財務諸表利用者からはリース期間及び使用権資産及びリース負債の増減表を求める意見が強く聞かれている一方、原資産が少額であるリースについて開示を求めることに強い異論が聞かれていることについて会議の状況に応じて情報共有することが考えられる。

**ディスカッション・ポイント**

前項の ASAF 会議での発言案について、ご意見を伺いたい。

以 上