

プロジェクト	IFRS 第 16 号「リース」の適用後レビュー
項目	IFRS 第 16 号の影響の評価に関連性のあるその他の事項に関する質問に対する対応（その他）

本資料の目的

1. 本資料は、国際会計基準審議会（IASB）により 2025 年 6 月 17 日に公表された、情報要請「IFRS 第 16 号『リース』の適用後レビュー」（以下「本情報要請」という。）に対するコメント・レターにおける対応の方向性について検討を行うことを目的としている。
2. 本資料では、本情報要請における質問 6「IFRS 第 16 号の影響の評価に関連性のあるその他の事項」のうち、その他として設定されている包括的な質問を取り上げている。

本情報要請の内容

（その他の事項）

3. 利害関係者は、この適用後レビューに関連性のあるその他の事項のうちこの情報要請における他の質問では具体的にカバーされていない事項に関するフィードバックを共有する機会も与えられている。

（質問項目）

4. 本件に関する質問は、次のとおりである。

質問 6.4 — IFRS 第 16 号の影響の評価に関連性のあるその他の事項

IASB が IFRS 第 16 号の適用後レビューの一環として検討すべき追加的な事項はあるか。それがあつ場合、その理由を適用後レビューの目的を考慮して説明されたい。

9 ページから 10 ページの「質問への回答のためのガイダンス」参照¹。

¹ 質問への回答のためのガイダンスには、次のことが記載されている。

- (a) 記述された質問に回答している。
- (b) 関係する IFRS 会計基準書の項を記載している。
- (c) 実際の影響と IFRS 第 16 号の予想された可能性の高い影響との間の重大な相違を説明している。
- (d) これらの重大な相違が、IASB が当該基準書を公表した後の市場の動向によって生じたものかどうか、又は要求事項の適用のコストと便益のバランスが変化するという新たな証拠があるかどうかを説明している。
- (e) 証拠で裏付けられていて、当該事項が重大な影響を有していて広がりがある（8 ページ参照）こと

(注) 適用後レビューの目的とは、次を指している。

- (1) 当該事項が重大な影響を有している（例えば、実務の幅広い多様性が、利用者が趨勢を分析し企業の比較を行う能力に重要性がある影響を与えている）。
- (2) 当該事項に広がりがある（例えば、さまざまな産業及び法域において頻繁に発生する取引に影響を与えている）。
- (3) 当該事項が、IASB 又は委員会が対処できる財務報告上の論点から生じている（例えば、実行可能な解決策が存在している可能性が高い）。
- (4) 対応することの便益がコストを上回ると見込まれる（変更による現行の実務の混乱及び運用コストの程度を、利用者にとっての当該事項の重要度に照らして考慮）。

2024 年 9 月の ASAF 会議対応において行った予備的な検討

(ASAF 会議対応時の初期的なコメント)

5. 2024 年 9 月に開催された ASAF 会議において「IFRS 第 16 号『リース』の適用後レビュー」が議題として取り上げられ、次の点に関して意見が求められた。
 - (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）
 - (3) IASB が対応すべき適用上の課題（質問 3）
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により初期的なコメントを依頼した。

により、新しい要求事項が意図されたように機能していないことを示唆するほどの重大性のある事項を IASB が識別するのに役立つ。

- (f) 回答者が提案する解決策及びそれが便益とコストの評価にどのように影響を与える可能性があるのか（例えば、ある解決策がトピック 842 の要求事項とおおむねコンバージェンスされている IFRS 第 16 号の要求事項に影響を与える場合）を記述する。

(略)

監査人、規制当局及び利用者 — 自らが監査、規制又は利用する財務諸表を考慮して質問に回答されたい。

IASB は、回答者が質問に回答するために詳細な調査を行うことは期待していないので、回答を提供する際には、IFRS 第 16 号の適用（又は当該基準書に従って作成された情報の利用）についての経験を通じてすでに知っている事項及び懸念を考慮されたい。

7. 審議事項(3)-3 から審議事項(3)-8 に取り上げたコメント以外のコメントのうち、ASAF 会議ではコメントしないこととしたが、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としていたコメントは、次のとおりである。

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)

リースの識別

- (2) 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)

貸手

- (3) 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)

サブリース取引

- (4) 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。(作成者)

開示 (借手)

- (5) 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、企業への実務負担は大きい。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。(作成者)
- (6) 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。(作成者)

(7) 使用権資産及びリース負債の増減表の注記を行うべきである。(利用者)

IFRS 第 15 号と IFRS 第 16 号との関係

(8) 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)

(リース会計基準との主要な取扱いの差異)

8. リース会計基準は基本的に IFRS 第 16 号との整合性を図っているが、審議事項(3)-8 で取り上げたセール・アンド・リースバック取引及び重要性に関する取扱いを除くと、主に、次の点について IFRS 第 16 号と異なる取扱いとしている。したがって、これらは情報要請に対するコメントに含める候補となり得ると考えられる。

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

(1) 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リース会計基準を適用することを認めている。

リースの識別

(2) 資産の使用方法及び使用目的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。

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区別の例外(貸手)

(3) 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。

サブリース取引

- (4) 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。
- (5) 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。

事務局による分析及びコメント・レターにおける対応方針案及び確認事項

(範囲)

9. 本資料第7項(1)に関して、仮に無形資産のリースの取扱いについて明確化することを要望する場合、当該事項が重大な影響を有しており、広がりがあることを確認する必要があると考えられる。具体的に指摘する事項があれば、ご意見を頂きたい。
10. 本資料第8項(1)に関して、リース会計基準では、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、知的財産のライセンスの供与についてリース会計基準を適用することを認めているが、リース会計基準の開発時において貸手の会計処理について収益認識会計基準との整合性を図る点を除き、貸手の会計処理を踏襲することも踏まえて設けた例外であることから、特段のコメントを行わないこととしてはどうか。

(リースの識別)

11. 本資料第7項(2)の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との意見については、アジェンダ決定の規範性に関する改善を求める意見であると考えられる。当該アジェンダ決定に関しては、ASBJから特段のコメントを提出していないが、本情報要請において改めて意見発信を行う必要性があれば、ご意見を頂きたい。
12. 本資料第8項(2)の資産の使用 방법에係る意思決定に関する例示については、確かに、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と考えているが、現在の設例を修正又は削除するニーズがあるかご確認したい。

(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区分)

13. 本資料第8項(3)の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る例外については、リース会計基準の公開草案に寄せられたコメントへの対応として、コストと便益の観点から、米国会計基準の取扱いを参考に

取り入れたものである。この点、継続的なコストの低減の観点から、本情報要請のコメントに含めることが考えられるかどうか。

(貸手)

14. 本資料第7項(3)に関して、正味リース投資未回収額の再測定における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の取扱いの明確化については、IFRS第16号の適用による新たな論点ではないと考えられるが、本情報要請において改めて意見発信を行う必要性についてご意見を頂きたい。

(サブリース取引)

15. 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別の取扱いを取り入れるべきとの意見が聞かれた。この点、サブリース取引における中間的な貸手の会計処理は、収益に係る会計処理であるため、基本的には収益認識会計基準との一定の整合性が図られる必要がある領域であると考えられる。

この点、本資料第7項(4)及び本資料第8項(4)に関連して、リース会計基準の開発時の審議の過程において、あくまでリースの識別による判断を優先するのか、リースを識別した上で本人と代理人の考え方により会計処理を行うのかについて、IASBに整理を求めるコメントを行うことが考えられる。

16. 本資料第8項(5)に関しては、リース会計基準の開発時において、広がりがあるかどうか必ずしも明らかではなかったと考えられるため、特段のコメントを行わないこととしてはどうか。

(借手の開示)

17. 本資料第7項(5)の短期リース及び原資産が少額であるリースの開示については、リース会計基準において次のとおり整理している。

- (1) 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ことになると考え、短期リースに係る費用の開示を求めることとした。

- (2) 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。

この点、仮に本情報要請に対してコメントを行う場合、原資産が少額であるリースに限りコメントを行うことになると考えられる。この指摘事項については広がりがあり、実行可能な解決策があると考えられるが、利用者の便益と作成者のコストを踏まえたとき、コメントを行うことも考えられるため、ご意見を頂きたい。

18. 本資料第7項(6)の原資産が少額であるリースについての結論の根拠に示された5千米ドルという記載の要否については、両論あり得るところであると考えられる。結論の根拠で示されているものであり規範性がないと考えられること、リース会計基準においても参考として記載を行っていることを踏まえると、特段のコメントを行わないことも考えられるがどうか。
19. 本資料第7項(7)の使用権資産及びリース負債の増減表の注記については、リース会計基準の公開草案に対して利用者からコメントが寄せられているものである。仮にコメントを行う場合、有用性についての具体的な説明を記載した上でコメントを行うことになると考えられる。一方、一定のコストも要するため、コストと便益の分析も必要となると考えられる。これらの観点からどのようにコメントを行うべきか、ご意見を頂きたい。

(IFRS 第15号とIFRS 第16号との関係)

20. 本資料第7項(8)については、IFRS 第15号とIFRS 第16号の契約の識別の要件が整合していないことの指摘であると考えられ、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とのコメントを頂いている。この点、内的整合性の観点からは、改善を求めることが考えられる一方で、このようなケースに広がりがあるかどうかは定かではないため、コメントを行うべきか否かについてご意見を頂きたい。

ディスカッション・ポイント

本資料第9項から前項までの事務局による分析及びコメント・レターにおける対応方針案及び確認事項についてご意見を伺いたい。また、他にコメントすべき点があれば、ご意見を頂きたい。

以上