

2025年10月

企業会計基準適用指針公開草案第92号

リースに関する会計基準の適用指針（案）

企業会計基準適用指針公開草案第 92 号「リースに関する会計基準の適用指針（案）」

2025 年 10 月 29 日

企業会計基準適用指針第 33 号「リースに関する会計基準の適用指針」（2024 年 9 月 13 日）を次のように改正する（改正部分に下線を付している。）。

公開草案	現行
<p>企業会計基準適用指針第 33 号</p> <p>リースに関する会計基準の適用指針</p> <p style="text-align: right;">2024 年 9 月 13 日 改正 20XX 年 XX 月 XX 日 企業会計基準委員会</p>	<p>企業会計基準適用指針第 33 号</p> <p>リースに関する会計基準の適用指針</p> <p style="text-align: right;">2024 年 9 月 13 日 企業会計基準委員会</p> <div style="border: 1px dashed black; padding: 5px; margin-top: 10px;"> <p>本適用指針は、2025 年 10 月 16 日までに公表された次の修正が反映されている。</p> <ul style="list-style-type: none"> ・「企業会計基準第 34 号『リースに関する会計基準』等の修正について」（2025 年 4 月 23 日公表） ・企業会計基準第 37 号「期中財務諸表に関する会計基準」（2025 年 10 月 16 日公表） </div>
<p>適用指針</p> <p>Ⅲ. 会計処理</p> <p>3. 借手のリース</p>	<p>適用指針</p> <p>Ⅲ. 会計処理</p> <p>3. 借手のリース</p>

公開草案	現行
<p>(1) リース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額 (建設協力金等の差入預託保証金) 貸倒引当金</p> <p>36. <u>建設協力金等については、金融商品会計基準に従って予想信用損失に基づいて算定された貸倒引当金を設定する。</u></p>	<p>(1) リース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額 (建設協力金等の差入預託保証金) 貸倒引当金</p> <p>36. <u>建設協力金等の差入預託保証金について差入預託保証金の預り企業である貸手の支払能力から回収不能と見込まれる金額がある場合、金融商品会計基準に従って貸倒引当金を設定する。</u></p>
<p>36-2. <u>敷金及び将来返還される差入預託保証金（建設協力金等及び敷金を除く。）については、敷金及び差入預託保証金（建設協力金等及び敷金を除く。）の預り企業である貸手の支払能力から回収不能と見込まれる金額がある場合、金融商品会計基準第14項にかかわらず、回収不能見込額に基づいて算定された貸倒引当金を設定する。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>V. 適用時期等</p> <p>1. 適用時期</p> <p>112. <u>2024年に公表した本適用指針（以下「2024年適用指針」という。）の適用時期は、2024年に公表した会計基準（以下「2024年会計基準」という。）と同様とする。</u></p>	<p>V. 適用時期等</p> <p>1. 適用時期</p> <p>112. 本適用指針の適用時期は、会計基準と同様とする。</p>
<p>112-2. <u>20XX年改正の本適用指針（以下「20XX年改正適用指針」という。）の適用時期は、20XX年改正の金融商品会計基準の適用時期と同様とする。</u></p>	<p>(新 設)</p>

公開草案	現行
<p>2. 経過措置</p> <p>(1) 企業会計基準第 13 号を適用した際の経過措置</p> <p>(リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前である所有権移転外ファイナンス・リース取引の取扱い(借手))</p> <p>113. リース取引開始日が企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」(以下「企業会計基準第 13 号」という。)の適用初年度開始前の所有権移転外ファイナンス・リース取引について、企業会計基準適用指針第 16 号「リース取引に関する会計基準の適用指針」(以下「企業会計基準適用指針第 16 号」という。)の定めにより、企業会計基準第 13 号の適用初年度の前年度末における未経過リース料残高又は未経過リース料期末残高相当額(利息相当額控除後)を取得価額とし、企業会計基準第 13 号の適用初年度の期首に取得したものとしてリース資産に計上する会計処理を行っている場合、<u>2024 年</u>会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、企業会計基準第 13 号適用後の残存期間における利息相当額については、本適用指針第 39 項の定めによらず、利息相当額の総額をリース期間中の各期に定額で配分することができる。</p>	<p>2. 経過措置</p> <p>(1) 企業会計基準第 13 号を適用した際の経過措置</p> <p>(リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前である所有権移転外ファイナンス・リース取引の取扱い(借手))</p> <p>113. リース取引開始日が企業会計基準第 13 号「リース取引に関する会計基準」(以下「企業会計基準第 13 号」という。)の適用初年度開始前の所有権移転外ファイナンス・リース取引について、企業会計基準適用指針第 16 号「リース取引に関する会計基準の適用指針」(以下「企業会計基準適用指針第 16 号」という。)の定めにより、企業会計基準第 13 号の適用初年度の前年度末における未経過リース料残高又は未経過リース料期末残高相当額(利息相当額控除後)を取得価額とし、企業会計基準第 13 号の適用初年度の期首に取得したものとしてリース資産に計上する会計処理を行っている場合、会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、企業会計基準第 13 号適用後の残存期間における利息相当額については、本適用指針第 39 項の定めによらず、利息相当額の総額をリース期間中の各期に定額で配分することができる。</p>
<p>114. さらに、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引で、企業会計基準第 13 号に基づき所有権移転外ファイナンス・リース取引と判定されたものについて、企業会計</p>	<p>114. さらに、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引で、企業会計基準第 13 号に基づき所有権移転外ファイナンス・リース取引と判定されたものについて、企業会計</p>

公開草案	現行
<p>基準適用指針第 16 号の定めにより、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行っている場合、<u>2024 年</u>会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引について、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を適用している旨及び「リース取引に係る会計基準」（1993 年 6 月 企業会計審議会第一部会）（以下「1993 年リース取引会計基準」という。）で必要とされていた事項（本適用指針参考参照）を注記する。</p>	<p>基準適用指針第 16 号の定めにより、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行っている場合、会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引について、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を適用している旨及び「リース取引に係る会計基準」（1993 年 6 月 企業会計審議会第一部会）（以下「1993 年リース取引会計基準」という。）で必要とされていた事項（本適用指針参考参照）を注記する。</p>
<p>（リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前である所有権移転外ファイナンス・リース取引の取扱い（貸手））</p> <p>115. リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前の所有権移転外ファイナンス・リース取引について、企業会計基準適用指針第 16 号の定めにより、企業会計基準第 13 号の適用初年度の前年度末における固定資産の適正な帳簿価額（減価償却累計額控除後）をリース投資資産の企業会計基準第 13 号の適用初年度の期首の価額として計上する会計処理を行っている場合、<u>2024 年</u>会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、当該リース投資資産に関して、企業会計基準第 13 号適用後の残存期間においては、本適用指針第 73 項の定めによらず、利息相当額の総額をリース期間中の各期に定額で配分することができ</p>	<p>（リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前である所有権移転外ファイナンス・リース取引の取扱い（貸手））</p> <p>115. リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前の所有権移転外ファイナンス・リース取引について、企業会計基準適用指針第 16 号の定めにより、企業会計基準第 13 号の適用初年度の前年度末における固定資産の適正な帳簿価額（減価償却累計額控除後）をリース投資資産の企業会計基準第 13 号の適用初年度の期首の価額として計上する会計処理を行っている場合、会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、当該リース投資資産に関して、企業会計基準第 13 号適用後の残存期間においては、本適用指針第 73 項の定めによらず、利息相当額の総額をリース期間中の各期に定額で配分することができる。</p>

公開草案	現行
る。	
<p>116. さらに、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引で、企業会計基準第 13 号に基づき所有権移転外ファイナンス・リース取引と判定されたものについて、企業会計基準適用指針第 16 号の定めにより、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行っている場合、<u>2024 年</u>会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引について、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を適用している旨及び 1993 年リース取引会計基準で必要とされていた事項（本適用指針参考参照）を注記する。</p>	<p>116. さらに、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引で、企業会計基準第 13 号に基づき所有権移転外ファイナンス・リース取引と判定されたものについて、企業会計基準適用指針第 16 号の定めにより、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行っている場合、会計基準適用後も、当該会計処理を継続することができる。この場合、リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前のリース取引について、引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を適用している旨及び 1993 年リース取引会計基準で必要とされていた事項（本適用指針参考参照）を注記する。</p>
<p>（2）2024 年会計基準を適用する際の経過措置</p> <p>118. <u>2024 年</u>会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する。</p> <p>ただし、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することができる。</p>	<p>（2）会計基準を適用する際の経過措置</p> <p>118. 会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取り扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用する。</p> <p>ただし、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することができる。</p>
<p>（3）20XX 年改正適用指針を適用する際の経過措置</p> <p>118-2. <u>20XX 年改正適用指針</u>の適用初年度においては、適用初年度の期</p>	<p>（新 設）</p>

公開草案	現行
<p><u>首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用する。</u></p>	
<p>(リースの識別)</p> <p>119. <u>本適用指針第 118 項</u>ただし書きの方法を選択する場合、次の(1)及び(2)の方法のいずれか又は両方を適用することができる。</p> <p>(1) 適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日において企業会計基準第 13 号を適用しているリース取引に、会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して契約にリースが含まれているか否かを判断することを<u>行わずに 2024 年</u>会計基準を適用すること</p> <p>(2) 適用初年度の期首時点で存在する企業会計基準第 13 号を適用していない契約について、当該時点で存在する事実及び状況に基づいて会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して契約にリースが含まれているか否かを判断すること</p>	<p>(リースの識別)</p> <p>119. <u>前項</u>ただし書きの方法を選択する場合、次の(1)及び(2)の方法のいずれか又は両方を適用することができる。</p> <p>(1) 適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日において企業会計基準第 13 号を適用しているリース取引に、会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して契約にリースが含まれているか否かを判断することを<u>行わずに</u>会計基準を適用すること</p> <p>(2) 適用初年度の期首時点で存在する企業会計基準第 13 号を適用していない契約について、当該時点で存在する事実及び状況に基づいて会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して契約にリースが含まれているか否かを判断すること</p>
<p>(借 手)</p> <p>ファイナンス・リース取引に分類していたリース</p> <p>120. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、企業会計基準第 13 号においてファイナンス・リース取引に分類していたリースについて、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度</p>	<p>(借 手)</p> <p>ファイナンス・リース取引に分類していたリース</p> <p>120. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、企業会計基準第 13 号においてファイナンス・リース取引に分類していたリースについて、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度</p>

公開草案	現行
<p>の期末日におけるリース資産及びリース債務の帳簿価額のそれぞれを適用初年度の期首における使用権資産及びリース負債の帳簿価額とすることができる。このとき、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日におけるリース資産及びリース債務の帳簿価額に残価保証額が含まれる場合、当該金額は、適用初年度の期首時点における残価保証に係る借手による支払見込額に修正する。これらのリースについては、適用初年度の期首から <u>2024 年</u> 会計基準を適用して使用権資産及びリース負債について会計処理を行う。この方法はリース 1 件ごとに適用することができる。</p>	<p>の期末日におけるリース資産及びリース債務の帳簿価額のそれぞれを適用初年度の期首における使用権資産及びリース負債の帳簿価額とすることができる。このとき、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日におけるリース資産及びリース債務の帳簿価額に残価保証額が含まれる場合、当該金額は、適用初年度の期首時点における残価保証に係る借手による支払見込額に修正する。これらのリースについては、適用初年度の期首から会計基準を適用して使用権資産及びリース負債について会計処理を行う。この方法はリース 1 件ごとに適用することができる。</p>
<p>オペレーティング・リース取引に分類していたリース等</p> <p>123. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、企業会計基準第 13 号においてオペレーティング・リース取引に分類していたリース及び <u>2024 年</u> 会計基準の適用により新たに識別されたリースについて、次のとおり会計処理を行うことができる（〔設例 20〕）。</p> <p>(1) 適用初年度の期首時点における残りの借手のリース料を適用初年度の期首時点の借手の追加借入利率を用いて割り引いた現在価値によりリース負債を計上する。</p> <p>(2) リース 1 件ごとに、次のいずれかで算定するかを選択して使用権資産を計上する。</p> <p>① 会計基準がリース開始日から適用されていたかのよう</p>	<p>オペレーティング・リース取引に分類していたリース等</p> <p>123. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、企業会計基準第 13 号においてオペレーティング・リース取引に分類していたリース及び会計基準の適用により新たに識別されたリースについて、次のとおり会計処理を行うことができる（〔設例 20〕）。</p> <p>(1) 適用初年度の期首時点における残りの借手のリース料を適用初年度の期首時点の借手の追加借入利率を用いて割り引いた現在価値によりリース負債を計上する。</p> <p>(2) リース 1 件ごとに、次のいずれかで算定するかを選択して使用権資産を計上する。</p> <p>① 会計基準がリース開始日から適用されていたかのよう な帳簿価額。ただし、適用初年度の期首時点の借手の追加</p>

公開草案	現行
<p>な帳簿価額。ただし、適用初年度の期首時点の借手の追加借入利率を用いて割り引く。</p> <p>② (1)で算定されたリース負債と同額。ただし、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日に貸借対照表に計上された前払又は未払リース料の金額の分だけ修正する。</p> <p>(3) 適用初年度の期首時点の使用権資産に「固定資産の減損に係る会計基準」(2002年(平成14年)8月 企業会計審議会)を適用する。</p> <p>(4) 本適用指針第22項を適用して使用権資産及びリース負債を計上しないリースについては修正しない。</p> <p>なお、本項の会計処理は、企業会計基準適用指針第16号に従ってファイナンス・リース取引に分類していた建物に係るリースについて、土地と建物がそれぞれ独立したリースを構成する部分(本適用指針第16項参照)に該当しない場合にも適用することができる。</p>	<p>借入利率を用いて割り引く。</p> <p>② (1)で算定されたリース負債と同額。ただし、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日に貸借対照表に計上された前払又は未払リース料の金額の分だけ修正する。</p> <p>(3) 適用初年度の期首時点の使用権資産に「固定資産の減損に係る会計基準」(2002年(平成14年)8月 企業会計審議会)を適用する。</p> <p>(4) 本適用指針第22項を適用して使用権資産及びリース負債を計上しないリースについては修正しない。</p> <p>なお、本項の会計処理は、企業会計基準適用指針第16号に従ってファイナンス・リース取引に分類していた建物に係るリースについて、土地と建物がそれぞれ独立したリースを構成する部分(本適用指針第16項参照)に該当しない場合にも適用することができる。</p>
<p>セール・アンド・リースバック取引</p> <p>126. 売手である借手は、適用初年度の期首より前に締結されたセール・アンド・リースバック取引を次のとおり取り扱う。</p> <p>(1) 売手である借手による資産の譲渡について、収益認識会計基準などの他の会計基準等に基づき売却に該当するかどうか</p>	<p>セール・アンド・リースバック取引</p> <p>126. 売手である借手は、適用初年度の期首より前に締結されたセール・アンド・リースバック取引を次のとおり取り扱う。</p> <p>(1) 売手である借手による資産の譲渡について、収益認識会計基準などの他の会計基準等に基づき売却に該当するかどうか</p>

公開草案	現行
<p>の判断を見直すことは行わない。</p> <p>(2) 資産の譲渡価額が明らかに時価ではない場合又は借手のリース料が明らかに市場のレートではない場合の取扱い（本適用指針第 57 項参照）を適用しない。</p> <p>(3) リースバックを適用初年度の期首時点に存在する他のリースと同様に会計処理を行う。</p> <p>(4) 企業会計基準第 13 号におけるセール・アンド・リースバック取引の定めにより、リースの対象となる資産の売却に伴う損益を長期前払費用又は長期前受収益等として繰延処理し、リース資産の減価償却費の割合に応じ減価償却費に加減して損益に計上する取扱いを適用している場合、<u>2024 年</u>会計基準の適用後も当該取扱いを継続し、使用権資産の減価償却費の割合に応じ減価償却費に加減して損益に計上する。</p>	<p>の判断を見直すことは行わない。</p> <p>(2) 資産の譲渡価額が明らかに時価ではない場合又は借手のリース料が明らかに市場のレートではない場合の取扱い（本適用指針第 57 項参照）を適用しない。</p> <p>(3) リースバックを適用初年度の期首時点に存在する他のリースと同様に会計処理を行う。</p> <p>(4) 企業会計基準第 13 号におけるセール・アンド・リースバック取引の定めにより、リースの対象となる資産の売却に伴う損益を長期前払費用又は長期前受収益等として繰延処理し、リース資産の減価償却費の割合に応じ減価償却費に加減して損益に計上する取扱いを適用している場合、会計基準の適用後も当該取扱いを継続し、使用権資産の減価償却費の割合に応じ減価償却費に加減して損益に計上する。</p>
<p>借地権の設定に係る権利金等</p> <p>127. 本適用指針第 27 項第 1 段落に定める原則的な取扱いを適用する借手が <u>2024 年</u>会計基準の適用初年度の期首に計上されている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を償却していなかった場合、当該権利金等を使用権資産の取得価額（本適用指針第 18 項参照）に含めた上で、当該権利金等のみ償却しないことができる。</p>	<p>借地権の設定に係る権利金等</p> <p>127. 本適用指針第 27 項第 1 段落に定める原則的な取扱いを適用する借手が会計基準の適用初年度の期首に計上されている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を償却していなかった場合、当該権利金等を使用権資産の取得価額（本適用指針第 18 項参照）に含めた上で、当該権利金等のみ償却しないことができる。</p>
<p>128. 借手が次の(1)又は(2)のいずれかの場合に本適用指針第 118 項</p>	<p>128. 借手が次の(1)又は(2)のいずれかの場合に本適用指針第 118 項</p>

公開草案	現行
<p>ただし書きの方法を選択するとき、<u>2024 年</u>会計基準の適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日における借地権の設定に係る権利金等の帳簿価額を適用初年度の期首における使用権資産の帳簿価額とすることができる。</p> <p>(1) <u>2024 年</u>会計基準の適用前に定期借地権の設定に係る権利金等を償却していた場合</p> <p>(2) 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について本適用指針第 27 項第 1 段落の原則的な取扱いを適用する借手が <u>2024 年</u>会計基準の適用前に当該権利金等を償却していた場合</p> <p>これらの場合、借手は当該帳簿価額を <u>2024 年</u>会計基準の適用初年度の期首から残りの借手のリース期間で償却する。このとき、借手のリース期間の決定にあたりリース開始日より後に入手した情報を使用することができる。</p>	<p>ただし書きの方法を選択するとき、会計基準の適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日における借地権の設定に係る権利金等の帳簿価額を適用初年度の期首における使用権資産の帳簿価額とすることができる。</p> <p>(1) 会計基準の適用前に定期借地権の設定に係る権利金等を償却していた場合</p> <p>(2) 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について本適用指針第 27 項第 1 段落の原則的な取扱いを適用する借手が会計基準の適用前に当該権利金等を償却していた場合</p> <p>これらの場合、借手は当該帳簿価額を会計基準の適用初年度の期首から残りの借手のリース期間で償却する。このとき、借手のリース期間の決定にあたりリース開始日より後に入手した情報を使用することができる。</p>
<p>129. 本適用指針第 27 項第 1 段落の原則的な取扱いを適用する借手が、<u>2024 年</u>会計基準の適用前に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について償却していなかった場合に本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択するときには、<u>2024 年</u>会計基準の適用初年度における使用権資産の期首残高に含まれる当該権利金等については、当該権利金等を計上した日から借手のリース期間の終了までの期間で償却するものとして、当該</p>	<p>129. 本適用指針第 27 項第 1 段落の原則的な取扱いを適用する借手が、会計基準の適用前に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について償却していなかった場合に本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択するときには、会計基準の適用初年度における使用権資産の期首残高に含まれる当該権利金等については、当該権利金等を計上した日から借手のリース期間の終了までの期間で償却するものとして、当該権利金等を</p>

公開草案	現行
<p>権利金等を計上した日から償却した帳簿価額で計上することができる。このとき、借手のリース期間の決定にあたりリース開始日より後に入手した情報を使用することができる。</p> <p>ただし、当該償却した後の帳簿価額が前連結会計年度及び前事業年度の期末日における当該権利金等の帳簿価額を上回る場合には、当該適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日における当該権利金等の帳簿価額をもって、当該適用初年度の期首における当該権利金等の帳簿価額とする。</p>	<p>計上した日から償却した帳簿価額で計上することができる。このとき、借手のリース期間の決定にあたりリース開始日より後に入手した情報を使用することができる。</p> <p>ただし、当該償却した後の帳簿価額が前連結会計年度及び前事業年度の期末日における当該権利金等の帳簿価額を上回る場合には、当該適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日における当該権利金等の帳簿価額をもって、当該適用初年度の期首における当該権利金等の帳簿価額とする。</p>
<p>建設協力金等の差入預託保証金</p> <p>130. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、本適用指針第 29 項、第 32 項及び第 34 項の定めにかかわらず、次の(1)及び(2)について、<u>2024 年</u>会計基準の適用前に採用していた会計処理を継続することができる。</p> <p>(1) 将来返還される建設協力金等の差入預託保証金（敷金を除く。）</p> <p>(2) 差入預託保証金（建設協力金等及び敷金）のうち、将来返還されない額</p> <p>また、(1)に係る長期前払家賃及び(2)について、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日の帳簿価額を適用初年度の期首における使用権資産に含めて会計処理を行うこともできる。</p>	<p>建設協力金等の差入預託保証金</p> <p>130. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、本適用指針第 29 項、第 32 項及び第 34 項の定めにかかわらず、次の(1)及び(2)について、会計基準の適用前に採用していた会計処理を継続することができる。</p> <p>(1) 将来返還される建設協力金等の差入預託保証金（敷金を除く。）</p> <p>(2) 差入預託保証金（建設協力金等及び敷金）のうち、将来返還されない額</p> <p>また、(1)に係る長期前払家賃及び(2)について、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日の帳簿価額を適用初年度の期首における使用権資産に含めて会計処理を行うこともできる。</p>
<p>(貸 手)</p>	<p>(貸 手)</p>

公開草案	現行
<p>ファイナンス・リース取引に分類していたリース</p> <p>131. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する貸手は、企業会計基準第 13 号においてファイナンス・リース取引に分類していたリースについて、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日におけるリース債権及びリース投資資産の帳簿価額のそれぞれを適用初年度の期首におけるリース債権及びリース投資資産の帳簿価額とすることができる。これらのリースについては、適用初年度の期首から <u>2024 年</u>会計基準を適用してリース債権及びリース投資資産について会計処理を行う。</p> <p>ただし、企業会計基準第 13 号において、貸手における製作価額又は現金購入価額と借手に対する現金販売価額の差額である販売益を割賦基準により処理している場合、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日の繰延販売利益の帳簿価額は適用初年度の期首の利益剰余金に加算する。</p>	<p>ファイナンス・リース取引に分類していたリース</p> <p>131. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する貸手は、企業会計基準第 13 号においてファイナンス・リース取引に分類していたリースについて、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日におけるリース債権及びリース投資資産の帳簿価額のそれぞれを適用初年度の期首におけるリース債権及びリース投資資産の帳簿価額とすることができる。これらのリースについては、適用初年度の期首から会計基準を適用してリース債権及びリース投資資産について会計処理を行う。</p> <p>ただし、企業会計基準第 13 号において、貸手における製作価額又は現金購入価額と借手に対する現金販売価額の差額である販売益を割賦基準により処理している場合、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日の繰延販売利益の帳簿価額は適用初年度の期首の利益剰余金に加算する。</p>
<p>オペレーティング・リース取引に分類していたリース等</p> <p>132. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する貸手は、企業会計基準第 13 号においてオペレーティング・リース取引に分類していたリース及び <u>2024 年</u>会計基準の適用により新たに識別されたリースについて、適用初年度の期首に締結された新たなリースとして、<u>2024 年</u>会計基準を適用することができる。</p>	<p>オペレーティング・リース取引に分類していたリース等</p> <p>132. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する貸手は、企業会計基準第 13 号においてオペレーティング・リース取引に分類していたリース及び会計基準の適用により新たに識別されたリースについて、適用初年度の期首に締結された新たなリースとして、会計基準を適用することができる。</p>
<p>サブリース取引</p>	<p>サブリース取引</p>

公開草案	現行
<p>133. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択するサブリースの貸手は、サブリース取引（サブリース取引における例外的な取扱い（本適用指針第 92 項及び第 93 項参照）を適用する場合を除く。）におけるサブリースについて、次の修正を行う。</p> <p>(1) 企業会計基準第 13 号においてオペレーティング・リース取引として会計処理していた会計基準におけるサブリース及び <u>2024 年</u>会計基準の適用により新たに識別されたサブリースについて、適用初年度の期首時点におけるヘッドリース及びサブリースの残りの契約条件に基づいて、サブリースがファイナンス・リースとオペレーティング・リースのいずれに該当するかを決定する。</p> <p>(2) (1)においてファイナンス・リースに分類されたサブリースについて、当該サブリースを適用初年度の期首に締結された新たなファイナンス・リースとして会計処理を行う。</p>	<p>133. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択するサブリースの貸手は、サブリース取引（サブリース取引における例外的な取扱い（本適用指針第 92 項及び第 93 項参照）を適用する場合を除く。）におけるサブリースについて、次の修正を行う。</p> <p>(1) 企業会計基準第 13 号においてオペレーティング・リース取引として会計処理していた会計基準におけるサブリース及び会計基準の適用により新たに識別されたサブリースについて、適用初年度の期首時点におけるヘッドリース及びサブリースの残りの契約条件に基づいて、サブリースがファイナンス・リースとオペレーティング・リースのいずれに該当するかを決定する。</p> <p>(2) (1)においてファイナンス・リースに分類されたサブリースについて、当該サブリースを適用初年度の期首に締結された新たなファイナンス・リースとして会計処理を行う。</p>
<p>（国際財務報告基準を適用している企業）</p> <p>134. 本適用指針第 118 項から第 125 項及び第 127 項から第 133 項の定めにかかわらず、国際財務報告基準（IFRS）を連結財務諸表に適用している企業（又はその連結子会社）が当該企業の個別財務諸表に <u>2024 年</u>会計基準を適用する場合、<u>2024 年</u>会計基準の適用初年度において、次のいずれかの定めを適用することができる。</p> <p>(1) IFRS 第 16 号「リース」（以下「IFRS 第 16 号」という。）</p>	<p>（国際財務報告基準を適用している企業）</p> <p>134. 本適用指針第 118 項から第 125 項及び第 127 項から第 133 項の定めにかかわらず、国際財務報告基準（IFRS）を連結財務諸表に適用している企業（又はその連結子会社）が当該企業の個別財務諸表に会計基準を適用する場合、会計基準の適用初年度において、次のいずれかの定めを適用することができる。</p> <p>(1) IFRS 第 16 号「リース」（以下「IFRS 第 16 号」という。）</p>

公開草案	現行
<p>の経過措置の定めを適用していたときには、IFRS 第 16 号の経過措置の定め</p> <p>(2) IFRS 第 16 号を最初に適用するにあたって IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」（以下「IFRS 第 1 号」という。）の免除規定の定めを適用していたときには、IFRS 第 1 号の免除規定の定め</p> <p>(1) 又は(2)のいずれかの定めを適用する場合、連結財務諸表において当該定めを適用した時から <u>2024 年</u>会計基準の適用初年度まで IFRS を適用していたかのように算定した使用権資産及びリース負債並びに正味リース投資未回収額の適用初年度の期首の帳簿価額を <u>2024 年</u>会計基準の適用初年度の期首の使用権資産及びリース負債並びにリース債権及びリース投資資産の帳簿価額とし、適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減する。ただし、この場合であっても本適用指針第 126 項に定めるセール・アンド・リースバック取引に関する取扱いを適用する。</p>	<p>の経過措置の定めを適用していたときには、IFRS 第 16 号の経過措置の定め</p> <p>(2) IFRS 第 16 号を最初に適用するにあたって IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」（以下「IFRS 第 1 号」という。）の免除規定の定めを適用していたときには、IFRS 第 1 号の免除規定の定め</p> <p>(1) 又は(2)のいずれかの定めを適用する場合、連結財務諸表において当該定めを適用した時から会計基準の適用初年度まで IFRS を適用していたかのように算定した使用権資産及びリース負債並びに正味リース投資未回収額の適用初年度の期首の帳簿価額を会計基準の適用初年度の期首の使用権資産及びリース負債並びにリース債権及びリース投資資産の帳簿価額とし、適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減する。ただし、この場合であっても本適用指針第 126 項に定めるセール・アンド・リースバック取引に関する取扱いを適用する。</p>
<p>(開示)</p> <p>136. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、<u>2024 年</u>会計基準の適用初年度においては、適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行わない。</p>	<p>(開示)</p> <p>136. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手は、会計基準の適用初年度においては、適用初年度の比較情報について、新たな表示方法に従い組替えを行わない。</p>
<p>137. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手及び貸手は、<u>2024 年</u>会計基準の適用初年度においては、会計基準第 55 項に</p>	<p>137. 本適用指針第 118 項ただし書きの方法を選択する借手及び貸手は、会計基準の適用初年度においては、会計基準第 55 項に記載し</p>

公開草案	現行
<p>記載した内容を適用初年度の比較情報に記載せず、企業会計基準第 13 号及び企業会計基準適用指針第 16 号に定める事項を注記する。</p>	<p>た内容を適用初年度の比較情報に記載せず、企業会計基準第 13 号及び企業会計基準適用指針第 16 号に定める事項を注記する。</p>
<p>結論の背景</p> <p>経緯</p> <p>2024 年適用指針の公表</p> <p>BC3. 当委員会は 2024 年 9 月に <u>2024 年会計基準</u>を公表し、合わせて <u>2024 年適用指針</u>を公表した。</p>	<p>結論の背景</p> <p>経緯</p> <p>本適用指針の公表</p> <p>BC3. 当委員会は 2024 年 9 月に会計基準を公表し、合わせて<u>本適用指針</u>を公表した。</p>
<p>20XX 年改正適用指針の公表</p> <p>BC3-2. <u>20XX 年改正適用指針</u>では、<u>20XX 年の金融商品会計基準の改正に伴い、貸倒引当金の取扱いに関する改正を行った。</u></p>	<p>(新 設)</p>

公開草案	現行
<p>Ⅲ. 会計処理</p> <p>3. 借手のリース</p> <p>(2) リース開始日の使用权資産及びリース負債の計上額 (建設協力金等の差入預託保証金)</p> <p>貸倒引当金</p> <p>BC65-2. <u>2024年適用指針においては、建設協力金等の差入預託保証金について差入預託保証金の預り企業である貸手の支払能力から回収不能と見込まれる金額がある場合、金融商品会計基準に従って貸倒引当金を設定することとしていた。</u></p>	<p>Ⅲ. 会計処理</p> <p>3. 借手のリース</p> <p>(2) リース開始日の使用权資産及びリース負債の計上額 (建設協力金等の差入預託保証金)</p> <p>(新 設)</p>
<p>BC65-3. <u>20XX年改正の金融商品会計基準の審議において、建設協力金等の差入預託保証金を予想信用損失モデルの対象とするか検討を行った。</u></p>	<p>(新 設)</p>
<p>BC65-4. <u>建設協力金等については、法形式は異なるものの、一般的に満期までの期間が長期であり、経済実態としては貸付金に類似した金融資産であると考えられるため、貸付金と同様に、予想信用損失に基づいて算定された貸倒引当金を設定することとした。</u></p> <p><u>一方、敷金及び将来返還される差入預託保証金(建設協力金等及び敷金を除く。)については、今後、金融商品の分類及び測定の見直しに関する議論を行った場合に償却原価で測定される金融資産として取り扱われることになるか必ずしも定かではないと考えら</u></p>	<p>(新 設)</p>

公開草案	現行
<p>れることから、金融商品の分類及び測定の見直しに関する議論を行うまでの間は、20XX 年改正前の金融商品会計基準における取扱いを継続することとした。このため、敷金及び将来返還される差入預託保証金（建設協力金等及び敷金を除く。）については、予想信用損失を算定する金融商品の信用リスクに関する注記事項（企業会計基準適用指針第 XX 号「金融資産の予想信用損失に係る会計上の取扱いに関する適用指針」第 72 項）に含まれないと考えられる。</p>	
<p>V. 適用時期等</p> <p>1. 適用時期</p> <p>BC162-2. 20XX 年の本適用指針の改正は、20XX 年の金融商品会計基準の改正に伴うものであるため、20XX 年改正適用指針の適用時期は 20XX 年改正の金融商品会計基準の適用時期と同様とした（本実務指針第 112-2 項参照）。</p>	<p>V. 適用時期等</p> <p>（新 設）</p>
<p>2. 経過措置</p> <p>（1）企業会計基準第 13 号を適用する際の経過措置 （リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前である所有権移転外ファイナンス・リース取引の取扱い）</p> <p>BC163. 2024 年会計基準及び 2024 年適用指針の開発にあたり、企業会計基準第 13 号を定めたときの経過措置の取扱いについて検討を行った。</p>	<p>1. 経過措置</p> <p>（1）企業会計基準第 13 号を適用する際の経過措置 （リース取引開始日が企業会計基準第 13 号の適用初年度開始前である所有権移転外ファイナンス・リース取引の取扱い）</p> <p>BC163. 会計基準及び本適用指針の開発にあたり、企業会計基準第 13 号を定めたときの経過措置の取扱いについて検討を行った。 この点、借手及び貸手について、企業会計基準第 13 号を定めた</p>

公開草案	現行
<p>この点、借手及び貸手について、企業会計基準第 13 号を定めたときの経過措置を <u>2024 年</u>会計基準及び <u>2024 年</u>適用指針においても継続する場合、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という、会計基準の主たる目的が一部のリースについて達成されないこととなる。</p> <p>しかしながら、これらの経過措置は、企業会計基準第 13 号を定めたときに認めることとした簡便的な取扱いであり、<u>2024 年</u>会計基準の適用に伴い当該簡便的な取扱いを認めないことにより、これらの経過措置を適用してきたリースの会計処理についてコストが増加することが想定される。したがって、企業会計基準第 13 号を定めたときの経過措置を、<u>2024 年</u>会計基準及び <u>2024 年</u>適用指針においても認めることとした（本適用指針第 113 項から第 117 項参照）。</p>	<p>ときの経過措置を会計基準及び本適用指針においても継続する場合、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という、会計基準の主たる目的が一部のリースについて達成されないこととなる。</p> <p>しかしながら、これらの経過措置は、企業会計基準第 13 号を定めたときに認めることとした簡便的な取扱いであり、会計基準の適用に伴い当該簡便的な取扱いを認めないことにより、これらの経過措置を適用してきたリースの会計処理についてコストが増加することが想定される。したがって、企業会計基準第 13 号を定めたときの経過措置を、会計基準及び本適用指針においても認めることとした（本適用指針第 113 項から第 117 項参照）。</p>
<p>（2）<u>2024 年</u>会計基準を適用する際の経過措置</p> <p>BC164. IFRS 第 16 号においては、適用初年度における実務上の負担を軽減するためにさまざまな経過措置が設けられている。IFRS 第 16 号において経過措置が置かれている趣旨を考慮し、<u>2024 年</u>会計基準の経過措置においても、我が国の会計基準を基礎とした場合に関連すると考えられる IFRS 第 16 号の経過措置を可能な限り取り入れることとした。IFRS 第 16 号の経過措置を取り入れるにあたっては、企業会計基準第 13 号の会計処理からの移行であることを考慮</p>	<p>（2）会計基準を適用する際の経過措置</p> <p>BC164. IFRS 第 16 号においては、適用初年度における実務上の負担を軽減するためにさまざまな経過措置が設けられている。IFRS 第 16 号において経過措置が置かれている趣旨を考慮し、会計基準の経過措置においても、我が国の会計基準を基礎とした場合に関連すると考えられる IFRS 第 16 号の経過措置を可能な限り取り入れることとした。IFRS 第 16 号の経過措置を取り入れるにあたっては、企業会計基準第 13 号の会計処理からの移行であることを考慮し、</p>

公開草案	現行
し、IFRS 第 16 号の経過措置の一部について修正を行っている（本適用指針第 118 項から第 126 項及び第 131 項から第 133 項参照）。	IFRS 第 16 号の経過措置の一部について修正を行っている（本適用指針第 118 項から第 126 項及び第 131 項から第 133 項参照）。
<p>（リースの識別）</p> <p>BC165. 会計基準におけるリースの識別の定め（会計基準第 25 項及び第 26 項）は企業会計基準第 13 号では置かれていなかった定めである。2024 年会計基準の適用によってこれまで企業会計基準第 13 号により会計処理されていなかった契約にリースが含まれると判断される場合があると考えられる。ここで、リースの識別の定めに基づき契約がリースを含むか否かの判断について、経過措置を定めない場合、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用することになり、相当のコストが生じることとなると考えられる。したがって、2024 年適用指針の経過措置では、リースの識別について、次の(1)及び(2)の方法のいずれか又は両方を適用することができることとした（本適用指針第 119 項参照）。</p> <p>(1) 適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日において企業会計基準第 13 号を適用しているリース取引に、会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して契約にリースが含まれているか否かを判断することを行わずに 2024 年会計基準を適用すること</p> <p>(2) 適用初年度の期首時点で存在する企業会計基準第 13 号を適用していない契約にリースが含まれているか否かを、当該時</p>	<p>（リースの識別）</p> <p>BC165. 会計基準におけるリースの識別の定め（会計基準第 25 項及び第 26 項）は企業会計基準第 13 号では置かれていなかった定めである。会計基準の適用によってこれまで企業会計基準第 13 号により会計処理されていなかった契約にリースが含まれると判断される場合があると考えられる。ここで、リースの識別の定めに基づき契約がリースを含むか否かの判断について、経過措置を定めない場合、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用することになり、相当のコストが生じることとなると考えられる。したがって、本適用指針の経過措置では、リースの識別について、次の(1)及び(2)の方法のいずれか又は両方を適用することができることとした（本適用指針第 119 項参照）。</p> <p>(1) 適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日において企業会計基準第 13 号を適用しているリース取引に、会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して契約にリースが含まれているか否かを判断することを行わずに会計基準を適用すること</p> <p>(2) 適用初年度の期首時点で存在する企業会計基準第 13 号を適用していない契約にリースが含まれているか否かを、当該時</p>

公開草案	現行
<p>点で存在する事実及び状況に基づいて会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して判断すること</p>	<p>点で存在する事実及び状況に基づいて会計基準第 25 項及び第 26 項並びに本適用指針第 5 項から第 8 項を適用して判断すること</p>
<p>BC166. 前項に記載したリースの識別に関する経過措置に関して、IFRS 第 16 号では、実務上の便法として、契約がリースを含むか否かを見直さないことを選択できる経過措置が置かれている。この点について、IFRS 第 16 号の結論の根拠では、従前の基準書と IFRS 第 16 号との適用結果の差異が限定的であり、すべてのリースを見直すことを要求することによるコストが正当化されないために、IFRS 第 16 号の経過措置が設けられたことが説明されている。</p> <p>一方、前項に記載のとおり、会計基準におけるリースの識別の定めを適用することにより、これまで企業会計基準第 13 号により会計処理されていなかった契約にリースが含まれると判断される場合があると考えられる。</p> <p>このような我が国の会計基準と IFRS との背景の違いを考慮した結果、<u>2024 年適用指針</u>におけるリースの識別に関する経過措置について、IFRS 第 16 号とは異なる経過措置を取り入れることとした。</p>	<p>BC166. 前項に記載したリースの識別に関する経過措置に関して、IFRS 第 16 号では、実務上の便法として、契約がリースを含むか否かを見直さないことを選択できる経過措置が置かれている。この点について、IFRS 第 16 号の結論の根拠では、従前の基準書と IFRS 第 16 号との適用結果の差異が限定的であり、すべてのリースを見直すことを要求することによるコストが正当化されないために、IFRS 第 16 号の経過措置が設けられたことが説明されている。</p> <p>一方、前項に記載のとおり、会計基準におけるリースの識別の定めを適用することにより、これまで企業会計基準第 13 号により会計処理されていなかった契約にリースが含まれると判断される場合があると考えられる。</p> <p>このような我が国の会計基準と IFRS との背景の違いを考慮した結果、<u>本適用指針</u>におけるリースの識別に関する経過措置について、IFRS 第 16 号とは異なる経過措置を取り入れることとした。</p>
<p>(借 手) 借地権の設定に係る権利金等</p> <p>BC168. 借手の権利が強く保護されている旧借地権又は普通借地権の設</p>	<p>(借 手) 借地権の設定に係る権利金等</p> <p>BC168. 借手の権利が強く保護されている旧借地権又は普通借地権の設</p>

公開草案	現行
<p>定対価については、減価しない土地の一部取得に準ずるとの見方がある（本適用指針 BC52 項(1)参照）。これまで我が国の会計基準においては、借地権の設定に係る権利金等に係る会計処理は明らかではなかった。このため、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について、仮に使用権資産の取得価額に含めて減価償却を行う原則的な会計処理（本適用指針第 27 項第 1 段落参照）を一律に求める場合、当該権利金等の支払に関する契約の締結時の企業の意図が会計処理に適切に反映されなくなる可能性がある。</p> <p>また、<u>2024 年適用指針</u>の適用を機に当該原則的な会計処理を行うことは、<u>2024 年適用指針</u>の適用後において当該権利金等について減価償却を行わないものとして取り扱う例外的な会計処理（本適用指針第 27 項ただし書き参照）を認めていることから、<u>2024 年適用指針</u>の適用後に新たに支払う権利金等についてのみ減価償却を行うとしても、財務報告の改善を図る一定の効果があると考えられる。</p> <p>したがって、当該原則的な取扱いを適用する借手が <u>2024 年</u>会計基準の適用初年度の期首に計上されている旧借地権の設定に係る権利金等及び普通借地権の設定に係る権利金等を償却していなかった場合、当該権利金等を使用権資産の取得価額に含めた上で、当該権利金等のみ償却しないことができることとした（本適用指針</p>	<p>定対価については、減価しない土地の一部取得に準ずるとの見方がある（本適用指針 BC52 項(1)参照）。これまで我が国の会計基準においては、借地権の設定に係る権利金等に係る会計処理は明らかではなかった。このため、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について、仮に使用権資産の取得価額に含めて減価償却を行う原則的な会計処理（本適用指針第 27 項第 1 段落参照）を一律に求める場合、当該権利金等の支払に関する契約の締結時の企業の意図が会計処理に適切に反映されなくなる可能性がある。</p> <p>また、<u>本適用指針</u>の適用を機に当該原則的な会計処理を行うことは、<u>本適用指針</u>の適用後において当該権利金等について減価償却を行わないものとして取り扱う例外的な会計処理（本適用指針第 27 項ただし書き参照）を認めていることから、<u>本適用指針</u>の適用後に新たに支払う権利金等についてのみ減価償却を行うとしても、財務報告の改善を図る一定の効果があると考えられる。</p> <p>したがって、当該原則的な取扱いを適用する借手が会計基準の適用初年度の期首に計上されている旧借地権の設定に係る権利金等及び普通借地権の設定に係る権利金等を償却していなかった場合、当該権利金等を使用権資産の取得価額に含めた上で、当該権利金等のみ償却しないことができることとした（本適用指針第 127 項参照）。</p>

公開草案	現行
<p>第 127 項参照)。</p> <p>BC169. 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について、<u>2024 年適用指針</u>の適用前においては償却しない会計処理を選択していた場合に、使用権資産の取得価額に含めて減価償却を行う原則的な会計処理（第 27 項第 1 段落参照）を選択するとき、第 118 項ただし書きの方法を適用すると、当該権利金等の適用初年度の期首残高をリース開始日から本適用指針が適用されていたかのような帳簿価額により計上することになる。旧借地権又は普通借地権が設定されている土地の賃貸借契約においては、事後的にリース開始日を確認することが実務上困難である可能性があるため、当該権利金等を計上した日から借手のリース期間の終了までの期間で償却するものとして、当該権利金等を計上した日から償却した帳簿価額で算定することができることとした（第 129 項参照）。</p> <p>なお、第 118 項ただし書きの方法を適用する場合に、当該権利金等に残存価額を設定する（BC54 項参照）ときには、適用初年度の期首時点において見積った残存価額によることができるものと考えられる。</p>	<p>BC169. 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について、<u>本適用指針</u>の適用前においては償却しない会計処理を選択していた場合に、使用権資産の取得価額に含めて減価償却を行う原則的な会計処理（第 27 項第 1 段落参照）を選択するとき、第 118 項ただし書きの方法を適用すると、当該権利金等の適用初年度の期首残高をリース開始日から本適用指針が適用されていたかのような帳簿価額により計上することになる。旧借地権又は普通借地権が設定されている土地の賃貸借契約においては、事後的にリース開始日を確認することが実務上困難である可能性があるため、当該権利金等を計上した日から借手のリース期間の終了までの期間で償却するものとして、当該権利金等を計上した日から償却した帳簿価額で算定することができることとした（第 129 項参照）。</p> <p>なお、第 118 項ただし書きの方法を適用する場合に、当該権利金等に残存価額を設定する（BC54 項参照）ときには、適用初年度の期首時点において見積った残存価額によることができるものと考えられる。</p>
<p>建設協力金等の差入預託保証金</p> <p>BC170. 本適用指針においては、将来返還される建設協力金等の差入預託保証金（敷金を除く。）及び差入預託保証金（建設協力金等及び</p>	<p>建設協力金等の差入預託保証金</p> <p>BC170. 本適用指針においては、将来返還される建設協力金等の差入預託保証金（敷金を除く。）及び差入預託保証金（建設協力金等及び</p>

公開草案	現行
<p>敷金)のうち将来返還されない額について、次の理由から、<u>2024年適用指針の適用前に採用していた会計処理を継続することができることとした</u>（本適用指針第130項第1段落参照）。</p> <p>(1) 本適用指針における原則的な会計処理を本適用指針の適用前に締結された契約に対して一律に求める場合、当初の企業の契約の意図が反映されなくなる可能性がある。特に、建設協力金については、2024年改正前の金融商品実務指針において、長期前払家賃を償却する期間及び返済額と建設協力金の時価との差額を受取利息として計上する期間はいずれも「契約期間」として定められており、建設協力金を伴う賃貸借契約における単一の契約期間により、長期前払家賃の償却及び受取利息の計上を行うことを前提として契約が行われている場合があると考えられる。</p> <p>(2) 財務諸表作成者による遡及適用のコスト及び財務諸表利用者の便益を比較した場合、必ずしも後者が前者を上回るとは考えられない。</p> <p>また、将来返還される建設協力金等の差入預託保証金（敷金を除く。）に係る長期前払家賃及び差入預託保証金（建設協力金等及び敷金）のうち将来返還されない額について、<u>2024年適用指針の適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日の帳簿価額を適用初年度の期首における使用権資産に含めて会計処理を行うこ</u></p>	<p>敷金)のうち将来返還されない額について、次の理由から、<u>本適用指針の適用前に採用していた会計処理を継続することができることとした</u>（本適用指針第130項第1段落参照）。</p> <p>(1) 本適用指針における原則的な会計処理を本適用指針の適用前に締結された契約に対して一律に求める場合、当初の企業の契約の意図が反映されなくなる可能性がある。特に、建設協力金については、2024年改正前の金融商品実務指針において、長期前払家賃を償却する期間及び返済額と建設協力金の時価との差額を受取利息として計上する期間はいずれも「契約期間」として定められており、建設協力金を伴う賃貸借契約における単一の契約期間により、長期前払家賃の償却及び受取利息の計上を行うことを前提として契約が行われている場合があると考えられる。</p> <p>(2) 財務諸表作成者による遡及適用のコスト及び財務諸表利用者の便益を比較した場合、必ずしも後者が前者を上回るとは考えられない。</p> <p>また、将来返還される建設協力金等の差入預託保証金（敷金を除く。）に係る長期前払家賃及び差入預託保証金（建設協力金等及び敷金）のうち将来返還されない額について、<u>本適用指針の適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日の帳簿価額を適用初年度の期首における使用権資産に含めて会計処理を行うことがで</u></p>

公開草案	現行
とができることとした（本適用指針第 130 項第 2 段落参照）。	きることとした（本適用指針第 130 項第 2 段落参照）。
<p>（国際財務報告基準を適用している企業）</p> <p>BC172. IFRS を連結財務諸表に適用している企業（又はその連結子会社）が当該企業の個別財務諸表に <u>2024 年会計基準を適用する場合には、実務上の負担を軽減する観点から、当該企業が IFRS 第 16 号を適用した際に適用した経過措置の定めを適用可能とするため、2024 年会計基準の適用初年度において、IFRS 第 16 号の経過措置又は IFRS 第 1 号の免除規定を適用することができるとの定めを 2024 年適用指針に含めることとした（本適用指針第 134 項第 1 段落参照）。</u></p> <p>なお、本適用指針はセール・アンド・リースバック取引について IFRS 第 16 号と異なる会計処理を定めているため、本適用指針第 134 項の経過措置を適用する場合であっても、本適用指針第 126 項の定めを適用することになると考えられる。</p> <p>これらの定めを適用する場合、連結会社相互間におけるリースとして相殺消去されたリースに本適用指針第 118 項から第 133 項の定めを適用することができる（本適用指針第 135 項参照）。</p>	<p>（国際財務報告基準を適用している企業）</p> <p>BC172. IFRS を連結財務諸表に適用している企業（又はその連結子会社）が当該企業の個別財務諸表に会計基準を適用する場合には、実務上の負担を軽減する観点から、当該企業が IFRS 第 16 号を適用した際に適用した経過措置の定めを適用可能とするため、会計基準の適用初年度において、IFRS 第 16 号の経過措置又は IFRS 第 1 号の免除規定を適用することができるとの定めを本適用指針に含めることとした（本適用指針第 134 項第 1 段落参照）。</p> <p>なお、本適用指針はセール・アンド・リースバック取引について IFRS 第 16 号と異なる会計処理を定めているため、本適用指針第 134 項の経過措置を適用する場合であっても、本適用指針第 126 項の定めを適用することになると考えられる。</p> <p>これらの定めを適用する場合、連結会社相互間におけるリースとして相殺消去されたリースに本適用指針第 118 項から第 133 項の定めを適用することができる（本適用指針第 135 項参照）。</p>
<p>（3）20XX 年改正適用指針を適用する際の経過措置</p> <p>BC173. <u>20XX 年改正適用指針の経過措置は、20XX 年改正の金融商品会計基準と同様に、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の</u></p>	<p>（新 設）</p>

公開草案	現行
<u>利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することとした（本適用指針第 118-2 項参照）。</u>	

以 上