

2024年9月13日
企業会計基準委員会

企業会計基準第34号

「リースに関する会計基準」等の公表

公表にあたって

我が国においては、2007年3月に当委員会が企業会計基準第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。）及び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。）を公表し、リースに関する我が国の会計基準は当時の国際的な会計基準と整合的なものとなりました。

しかしながら、2016年1月に国際会計基準審議会（IASB）より国際財務報告基準（IFRS）第16号「リース」（以下「IFRS第16号」という。）が公表され、同年2月に米国財務会計基準審議会（FASB）より FASB Accounting Standards Codification（FASBによる会計基準のコード化体系）の Topic 842「リース」（以下「Topic 842」という。）が公表されました。IFRS第16号及び Topic 842 では、借手の会計処理に関して、主に費用配分の方法が異なるものの、原資産の引渡しによりリースの借手に支配が移転した使用权部分に係る資産（使用权資産）と当該移転に伴う負債（リース負債）を計上する使用权モデルにより、オペレーティング・リースも含むすべてのリースについて資産及び負債を計上することとされています。IFRS第16号及び Topic 842 の公表により、我が国の会計基準とは、特に負債の認識において違いが生じることとなり、国際的な比較において議論となる可能性があります。

これらの状況を踏まえ、当委員会は、財務諸表作成者及び財務諸表利用者から幅広く意見を聴取した上で、2019年3月に開催された第405回企業会計基準委員会において、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会計基準の開発に着手することとし、検討を重ねてまいりました。また、2023年5月2日に公開草案を公表し、広くコメント募集を行った後、当委員会に寄せられた意見等について、検討を重ねてまいりました。

今般、2024年9月3日開催の第532回企業会計基準委員会において、以下の企業会計基準、企業会計基準適用指針、実務対応報告及び移管指針（以下合わせて「本会計基準等」という。）の公表を承認しましたので、本日公表いたします。

- 企業会計基準第34号
「リースに関する会計基準」（以下「リース会計基準」という。）
- 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」（以下「リース適用指針」という。また、以下、リース会計基準及びリース適用指針を合わせて「リース会計基準等」という。）
- 企業会計基準第35号

- 『固定資産の減損に係る会計基準』の一部改正
- 企業会計基準第 36 号
 - 『連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準』の一部改正（その 2）
- 改正企業会計基準第 18 号
 - 「資産除去債務に関する会計基準」
- 改正企業会計基準第 20 号
 - 「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準」（以下「改正賃貸等不動産時価開示会計基準」という。）
- 改正企業会計基準第 29 号
 - 「収益認識に関する会計基準」
- 改正企業会計基準適用指針第 6 号
 - 「固定資産の減損に係る会計基準の適用指針」
- 改正企業会計基準適用指針第 10 号
 - 「企業結合会計基準及び事業分離等会計基準に関する適用指針」（以下「改正結合分離適用指針」という。）
- 改正企業会計基準適用指針第 13 号
 - 「関連当事者の開示に関する会計基準の適用指針」
- 改正企業会計基準適用指針第 15 号
 - 「一定の特別目的会社に係る開示に関する適用指針」
- 改正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」
- 改正企業会計基準適用指針第 23 号
 - 「賃貸等不動産の時価等の開示に関する会計基準の適用指針」（以下「改正賃貸等不動産時価開示適用指針」という。また、以下、改正賃貸等不動産時価開示会計基準及び改正賃貸等不動産時価開示適用指針を合わせて「改正賃貸等不動産時価開示会計基準等」という。）
- 改正企業会計基準適用指針第 30 号
 - 「収益認識に関する会計基準の適用指針」
- 改正実務対応報告第 35 号
 - 「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」
- 改正移管指針
 - 「移管指針の適用」
- 改正移管指針第 6 号
 - 「連結財務諸表等におけるキャッシュ・フロー計算書の作成に関する実務指針」
- 改正移管指針第 9 号
 - 「金融商品会計に関する実務指針」
- 改正移管指針第 10 号
 - 「特別目的会社を活用した不動産の流動化に係る譲渡人の会計処理に関する実務指

針」

- 改正移管指針第 13 号
「特別目的会社を活用した不動産の流動化に係る譲渡人の会計処理に関する実務指針についての Q & A」

また、リース会計基準の適用により、以下の企業会計基準、企業会計基準適用指針、実務対応報告及び移管指針の適用は終了となります。

- 企業会計基準第 13 号
「リース取引に関する会計基準」
- 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」
- 実務対応報告第 31 号
「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」
- 移管指針第 3 号
「連結財務諸表におけるリース取引の会計処理に関する実務指針」

なお、本会計基準等は、以下の日本公認会計士協会の実務指針等にも影響するため、当委員会で検討の上、同協会にこれらの実務指針等について改正を依頼しており、当該依頼を踏まえ、本日、同協会より、以下の実務指針等の改正が公表されております。

- 日本公認会計士協会 監査・保証実務委員会実務指針第 90 号
「特別目的会社を利用した取引に関する監査上の留意点についての Q&A」
- 日本公認会計士協会 業種別監査委員会報告第 19 号
「リース業における金融商品会計基準適用に関する当面の会計上及び監査上の取扱い」
- 日本公認会計士協会 業種別委員会実務指針第 53 号
「年金基金の財務諸表に対する監査に関する実務指針」
- 日本公認会計士協会 業種別委員会実務指針第 65 号
「投資法人における監査上の取扱い」
- 日本公認会計士協会 会計制度委員会研究報告第 12 号
「臨時計算書類の作成基準について」

これらの内容につきましては、以下リンク先の同協会のホームページをご参照ください。

https://jicpa.or.jp/specialized_field/20240913kj.html

本会計基準等の概要¹

以下の概要は、本会計基準等の内容を要約したものです。

リース会計基準等の理解のために、リースの識別に関するフローチャートを別紙 1 に示しています。また、リース会計基準等に基づく連結財務諸表における開示の定めと個別財務諸表との関係を別紙 2 に示しています。

■ 開発にあたっての基本的な方針

➤ 借手の会計処理（リース会計基準 BC13 項及び BC39 項並びにリース適用指針 BC4 項及び BC35 項）

当委員会は、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、次の基本的な方針を定めた。

(1) 借手の費用配分の方法

借手のリースの費用配分の方法として、IFRS 第 16 号では、すべてのリースを借手に対する金融の提供と捉え使用権資産に係る減価償却費及びリース負債に係る金利費用を別個に認識する単一の会計処理モデル（以下「単一の会計処理モデル」という。）が採用されている。

これに対して、Topic 842 では、オペレーティング・リースの借手が取得する権利及び義務は、残存する資産に対する権利及びエクスポージャーを有さず、オペレーティング・リースを均等なリース料と引き換えにリース期間にわたって原資産に每期均等にアクセスする経済的便益を享受するものと捉えて、従前と同様にファイナンス・リース（減価償却費と金利費用を別個に認識する。）とオペレーティング・リース（通常、均等な単一のリース費用を認識する。）に区分する 2 区分の会計処理モデルが採用されている。

リース会計基準等では、すべてのリースを使用権の取得として捉えて使用権資産を貸借対照表に計上するとともに、借手のリースの費用配分の方法については、リースがファイナンス・リースであるかオペレーティング・リースであるかにかかわらず、使用権資産に係る減価償却費及びリース負債に係る利息相当額を計上する IFRS 第 16 号と同様の単一の会計処理モデルを採用する。

(2) IFRS 第 16 号と整合性を図る程度

借手の会計処理に関して IFRS 第 16 号と整合性を図る程度については、IFRS 第 16 号のすべての定めを取り入れるのではなく、主要な定めの内容のみを取り入れることにより、簡素で利便性が高く、かつ、IFRS を任意適用して連結財務諸表を作成している企業が IFRS 第 16 号の定めを個別財務諸表に用いても、基本的に修正が不要となる会計基準とする。

そのうえで、国際的な比較可能性を大きく損なわせない範囲で代替的な取扱い

¹ 中小企業においては、「中小企業の会計に関する指針」（日本公認会計士協会、日本税理士会連合会、日本商工会議所及び企業会計基準委員会の 4 団体により公表）又は「中小企業の会計に関する基本要領」が用いられる（ただし、企業会計基準を適用することは妨げられない。）。

を定める、又は、経過的な措置を定めるなど、実務に配慮した方策を検討する。

➤ **貸手の会計処理（リース会計基準 BC13 項及び BC53 項）**

貸手の会計処理については、IFRS 第 16 号及び Topic 842 とともに抜本的な改正が行われていないため、次の点を除き、基本的に、企業会計基準第 13 号の定めを踏襲することとした。

- (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。）との整合性を図る点
- (2) リースの定義及びリースの識別

■ **範 囲**

➤ **原則的な取扱い及び他の会計基準等との関係（リース会計基準第 3 項から第 4 項及び BC14 項から BC19 項）**

リース会計基準等は、契約の名称などにかかわらず、次の(1)から(3)に該当する場合を除き、リースに関する会計処理及び開示に適用する。

- (1) 実務対応報告第 35 号「公共施設等運営事業における運営権者の会計処理等に関する実務上の取扱い」の範囲に含まれる運営権者による公共施設等運営権の取得
- (2) 収益認識会計基準の範囲に含まれる貸手による知的財産のライセンスの供与（ただし、製造又は販売以外を事業とする貸手は、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等を適用することができる。）
- (3) 鉱物、石油、天然ガス及び類似の非再生型資源を探査する又は使用する権利の取得

上記にかかわらず、無形固定資産のリースについては、リース会計基準等を適用しないことができる。

➤ **個別財務諸表への適用（リース会計基準 BC20 項及び BC21 項）**

当委員会では、リース会計基準等を連結財務諸表のみに適用すべきか、連結財務諸表と個別財務諸表の両方に適用すべきかを検討するため、次の項目について審議を行った。

- (1) 国際的な比較可能性
- (2) 関連諸法規等（法人税法、分配規制、自己資本比率規制、民法（賃貸借）及び法人企業統計）との利害調整
- (3) 中小規模の企業における適用上のコスト
- (4) 連結財務諸表と個別財務諸表で異なる会計処理を定める影響

審議の結果、リース会計基準等の適用に関する懸念の多くは、個別財務諸表固有の論点ではないと考えられ、リース会計基準等では、連結財務諸表と個別財務諸表の会計処理は同一であるべきとする基本的な考え方及び方針を覆すに値する事情は存在しないと判断し、連結財務諸表と個別財務諸表の会計処理を同一としている。

■ リースの定義及びリースの識別

➤ リースの定義（リース会計基準第 6 項及び BC25 項）

リース会計基準等では、リースの定義に関する定めについて、IFRS 第 16 号の定めと整合させて、借手と貸手の両方に適用することとしている。具体的には、「リース」について、原資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部と定義している。

➤ リースの識別（リース会計基準第 25 項から第 30 項及び BC30 項から BC33 項並びにリース適用指針第 5 項から第 16 項及び BC9 項から BC27 項）

リース会計基準等では、リースの識別に関する定めについて、基本的に IFRS 第 16 号の定めと整合させて、借手と貸手の両方に適用することとしている。リースの識別に関する定めは企業会計基準第 13 号では置かれていなかった定めであり、リース会計基準等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。具体的には、主に次の定めを置いている。

- (1) 契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合、当該契約はリースを含む。
- (2) 特定された資産の使用期間全体を通じて、次の①及び②のいずれも満たす場合、当該契約の一方の当事者（サプライヤー）から当該契約の他方の当事者（顧客）に、当該資産の使用を支配する権利が移転している。
 - ① 顧客が、特定された資産の使用から生じる経済的利益のほとんどすべてを享受する権利を有している。
 - ② 顧客が、特定された資産の使用を指図する権利を有している。
- (3) 借手及び貸手は、リースを含む契約について、原則として、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分けて会計処理を行う。
- (4) 借手は、上記(3)にかかわらず、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又は性質及び企業の営業における用途が類似する原資産のグループごとに、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ことを選択することができる。
- (5) 貸手は、上記(3)にかかわらず、リースを含む契約についてリースを構成しない部分が収益認識会計基準の適用対象であって、かつ、次の①及び②のいずれも満たす場合には、契約ごと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取り扱うことができる（Topic 842 と同様の取扱い）。
 - ① 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。
 - ② リースを構成する部分がオペレーティング・リースに分類される。

ただし、IFRS 第 16 号のリースの識別に関する細則的なガイダンスや設例については、国際的な比較可能性が大きく損なわれるか否かを主要な判断基準として、取捨選択してリース会計基準等に取り入れている。リース会計基準等に取り入れていないものとして、例えば、次のものがある。

- (1) 資産が契約に明記されない場合でも黙示的に定められることによって特定され得るとの定め
- (2) 使用期間全体を通じて使用から得られる経済的利益に影響を与える資産の使用方法に係る意思決定の例示

なお、リースの識別に関する理解のために、リースの識別に関するフローチャートを別紙 1 に示している。

■ リース期間

➤ 借手のリース期間（リース会計基準第 31 項及び BC34 項から BC37 項並びにリース適用指針第 17 項及び BC28 項から BC34 項）

リース会計基準等では、借手のリース期間について、IFRS 第 16 号の定めと整合的に、借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間に、借手が行使することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間及び借手が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間を加えて決定することとしている。

➤ 貸手のリース期間（リース会計基準第 32 項、BC27 項及び BC38 項）

リース会計基準等では、貸手のリース期間について、次のいずれかの方法を選択して決定することとしている。

- (1) 借手のリース期間と同様に決定する方法
- (2) 借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間（事実上解約不能と認められる期間を含む。）にリースが置かれている状況からみて借手が再リースする意思が明らかな場合の再リース期間を加えて決定する方法

上記(1)の方法は IFRS 第 16 号と整合的な方法であり、上記(2)の方法は企業会計基準第 13 号のリース期間の定めを踏襲した方法である。

我が国の再リースの一般的な特徴は、再リースに関する条項が当初の契約において明示されており、経済的耐用年数を考慮した解約不能期間経過後において、当初の月額リース料程度の年間リース料により行われる 1 年間のリースであることが挙げられる。

■ 借手のリースの会計処理

➤ リース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額（リース会計基準第 33 項から第 35 項及び BC40 項から BC46 項並びにリース適用指針第 18 項から第 19 項、第 24 項から第 26 項、第 28 項から第 37 項、BC36 項、BC46 項から BC49 項及び BC58 項から BC66 項）

企業会計基準第 13 号では、リース資産及びリース債務の計上額を算定するにあたっては、原則として、リース契約締結時に合意されたリース料総額からこれに含まれている利

息相当額の合理的な見積額を控除する方法によるとしていた。リース会計基準等では、IFRS 第 16 号の定めと同様に、借手は、使用権資産について、リース開始日に算定されたリース負債の計上額にリース開始日までに支払った借手のリース料、付随費用及び資産除去債務に対応する除去費用を加算し、受け取ったリース・インセンティブを控除した額により算定することとしている。リース負債の計上額を算定するにあたっては、原則として、リース開始日において未払である借手のリース料からこれに含まれている利息相当額の合理的な見積額を控除し、現在価値により算定する。ここで、借手のリース料は、IFRS 第 16 号の定めと同様に、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(1)から(5)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額
- (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）

また、使用権資産の計上額については、企業会計基準適用指針第 16 号における貸手の購入価額又は見積現金購入価額と比較を行う方法を踏襲せず、IFRS 第 16 号と整合的に、借手のリース料の現在価値を基礎として算定することとしている。

➤ **短期リースに関する簡便的な取扱い(リース適用指針第 4 項(2)、第 20 項から第 21 項、第 50 項、BC37 項から BC38 項及び BC80 項)**

リース会計基準等では、「短期リース」について、リース開始日において、借手のリース期間が 12 か月以内であり、購入オプションを含まないリースと定義している。借手は、当該短期リースについて、企業会計基準適用指針第 16 号の取扱い及び IFRS 第 16 号の取扱いと同様に、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を認めることとしている。

➤ **少額リースに関する簡便的な取扱い(リース適用指針第 22 項から第 23 項及び BC39 項から BC45 項)**

リース会計基準等では、次の(1)と(2)のいずれかを満たす場合、借手は、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を認めることとしている。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

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、かつ、リース契約 1 件当たりの金額に重要性が乏しいリース

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ときは、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。

② 新品時の原資産の価値が少額であるリース

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。

上記(2)①の企業の事業内容に照らして重要性の乏しいリースで、かつ、リース契約 1 件当たりの金額に重要性が乏しいリースは、企業会計基準適用指針第 16 号において定められていたリース契約 1 件当たりのリース料総額が 300 万円以下であるかどうかにより判定する方法を踏襲することを目的として取り入れたものである。また、リース契約 1 件当たりの金額の算定の基礎となる対象期間は、原則として借手のリース期間とするが、当該借手のリース期間に代えて、契約上、契約に定められた期間（以下「契約期間」という。）とすることができる。加えて、リース契約 1 件当たりの金額の算定にあたり維持管理費用相当額の合理的見積額を控除することができる。

一方、上記(2)②の新品時の原資産の価値が少額であるリースは、IFRS 第 16 号と同様の方法を認めることを目的として取り入れたものである。当該方法は、IFRS 第 16 号の結論の根拠で示されている IFRS 第 16 号の開発当時の 2015 年において新品時に 5 千米ドル以下程度の価値の原資産のリースを念頭においている。

➤ **借地権の設定に係る権利金等（リース適用指針第 27 項及び BC50 項から BC57 項）**

リース会計基準等では、「借地権の設定に係る権利金等」は、使用权資産の取得価額に含め、原則として、借手のリース期間を耐用年数とし、減価償却を行うこととしている。

ただし、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のうち、次の(1)又は(2)の権利金等については、減価償却を行わないものとして取り扱うことを認めている。

(1) リース会計基準等の適用前に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、リース会計基準等の適用初年度の期首に計上されている当該権利金等及びリース会計基準等の適用後に新たに計上される権利金等の双方

(2) リース会計基準等の適用初年度の期首に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が計上されていない場合、リース会計基準等の適用後に新たに計上される権利金等

また、借地権の設定に係る権利金等について減価償却を行う場合、借手のリース期間の

終了時に残存価額があると認められるときには借手のリース期間の終了時における残存価額を見積った上で残存価額を控除した金額により減価償却を行うことが考えられる。ただし、借地権の承継が行われる可能性を見込むことや借手のリース期間の終了時に予想される売却価額を見積ることができない場合には、残存価額をゼロとすることも考えられる。

➤ **利息相当額の各期への配分（リース会計基準第 36 項並びにリース適用指針第 38 項から第 42 項及び BC67 項から BC70 項）**

リース会計基準等では、企業会計基準第 13 号及び企業会計基準適用指針第 16 号におけるファイナンス・リース取引に関する定め並びに IFRS 第 16 号の定めと同様に、リース開始日における借手のリース料とリース負債の計上額との差額は、利息相当額として取り扱い、当該利息相当額を借手のリース期間中の各期に配分する方法は利息法によることとしている。

ただし、使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、次のいずれかの方法を適用することを認めている。

(1) 借手のリース料から利息相当額の合理的な見積額を控除しない方法。この場合、使用権資産及びリース負債は、借手のリース料をもって計上し、支払利息は計上せず、減価償却費のみ計上する。

(2) 利息相当額の総額を借手のリース期間中の各期に定額法により配分する方法

これらの簡便的な取扱いは、IFRS 第 16 号では定められていない取扱いであるが、実務の追加的な負担を軽減することを目的として企業会計基準適用指針第 16 号に定められていたものであり、実務において浸透していることから、リース会計基準等においても、これらの簡便的な取扱いを踏襲することとしている。

➤ **使用権資産の償却（リース会計基準第 37 項から第 38 項及び BC47 項から BC48 項並びにリース適用指針第 43 項及び BC71 項）**

リース会計基準等では、使用権資産の償却について、基本的に企業会計基準第 13 号及び企業会計基準適用指針第 16 号におけるリース資産の償却と同様の会計処理を定めている。

契約上の諸条件に照らして原資産の所有権が借手に移転すると認められるリースに係る使用権資産の減価償却費は、原資産を自ら所有していたと仮定した場合に適用する減価償却方法と同一の方法により算定し、この場合の耐用年数は、経済的使用可能予測期間とし、残存価額は合理的な見積額とすることとしている。

一方、契約上の諸条件に照らして原資産の所有権が借手に移転すると認められるリース以外のリースに係る使用権資産の減価償却費は、定額法等の減価償却方法の中から企業の実態に応じたものを選択適用した方法により算定し、この場合、原則として、借手のリース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとすることとしている。

➤ **リースの契約条件の変更及びリースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直し（リースの契約条件の変更（リース会計基準第 24 項、第 39 項及び BC49 項並びにリース適用指針第 44 項から第 45 項及び BC72 項から BC76 項））**

リース会計基準等では、「リースの契約条件の変更」について、リースの当初の契約条件の一部ではなかったリースの範囲又はリースの対価の変更（例えば、1 つ以上の原資産を追加若しくは解約することによる原資産を使用する権利の追加若しくは解約、又は、契約期間の延長若しくは短縮）と定義している。

また、借手は、IFRS 第 16 号の定めと同様に、リースの契約条件の変更が生じた場合、変更前のリースとは独立したリースとして会計処理を行うか又はリース負債の計上額の見直しを行うこととしている。

リースの契約条件の変更が次の(1)及び(2)のいずれも満たす場合、借手は、当該リースの契約条件の変更を独立したリースとして取り扱い、当該独立したリースのリース開始日に、リースの契約条件の変更の基づくリース負債を計上し、当該リース負債にリース開始日までに支払った借手のリース料、付随費用等を加減した額により使用権資産を計上する。

- (1) 1 つ以上の原資産を追加することにより、原資産を使用する権利が追加され、リースの範囲が拡大されること
- (2) 借手のリース料が、範囲が拡大した部分に対する独立価格に特定の契約の状況に基づく適切な調整を加えた金額分だけ増額されること

また、借手は、リースの契約条件の変更のうち、独立したリースとしての会計処理が行われないリースの契約条件の変更について、リースの契約条件の変更の発効日に、次の会計処理を行う。

- (1) リース負債について、変更後の条件を反映した借手のリース期間を決定し、変更後の条件を反映した借手のリース料の現在価値まで修正する。
- (2) 使用権資産について、次のことを行うことによって、(1)のリース負債の見直しに対応する会計処理を行う。
 - ① リースの契約条件の変更のうちリースの範囲が縮小されるものについては、リースの一部又は全部の解約を反映するように使用権資産の帳簿価額を減額する。このとき、使用権資産の減少額とリース負債の修正額とに差額が生じた場合は、当該差額を損益に計上する。このようなリースの契約条件の変更には、例えば、不動産の賃貸借契約においてリースの対象となる面積が縮小される場合や契約期間が短縮される場合等が含まれると考えられる。
 - ② 他のすべてのリースの契約条件の変更については、リース負債の修正額に相当する金額を使用権資産に加減する。このようなリースの契約条件の変更には、例えば、リース料の単価のみが変更される場合や契約期間が延長される場合等が含まれると考えられる。

（リースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直し（リース会計基準第 40 項から

第 42 項及び BC50 項から BC52 項並びにリース適用指針第 46 項から第 49 項及び BC77 項から BC79 項)

リース会計基準等では、借手は、IFRS 第 16 号の定めと同様に、リースの契約条件の変更が生じていない場合で、次のいずれかに該当するときには、該当する事象が生じた日にリース負債について当該事象の内容を反映した借手のリース料の現在価値まで修正し、当該リース負債の修正額に相当する金額を使用権資産に加減することとしている。

- (1) 借手のリース期間に変更がある場合
- (2) 借手のリース期間に変更がなく借手のリース料に変更がある場合
このような場合として、例えば、次のようなものが挙げられる。
 - ① 原資産を購入するオプションの行使についての判定に変更がある場合
 - ② 残価保証に基づく支払見込額に変動がある場合
 - ③ 指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料に変動がある場合

➤ 借手のリース期間に含まれない再リース（リース適用指針第 52 項及び BC81 項）

企業会計基準適用指針第 16 号では、再リース期間をリース資産の耐用年数に含めない場合の再リース料は、原則として、発生時の費用として処理する取扱いを定めていた。当該取扱いは、IFRS 第 16 号では設けられていない取扱いであるが、リース会計基準等では、当該取扱いを踏襲し、借手は、次のいずれかに該当する場合、再リースを当初のリースとは独立したリースとして会計処理を行うことを認めることとしている。

- (1) リース開始日に再リース期間を借手のリース期間に含めていない。
- (2) 直近のリースの契約条件の変更の発効日に再リース期間を借手のリース期間に含めていない。

なお、この取扱いを採用しない場合、借手においては、再リース期間は延長オプションの対象期間に含まれると考えられる。

➤ セール・アンド・リースバック取引（リース適用指針第 4 項(11)、第 53 項から第 58 項及び BC82 項から BC97 項）

リース会計基準等では、「セール・アンド・リースバック取引」について、売手である借手が資産を買手である貸手に譲渡し、売手である借手が買手である貸手から当該資産をリース（以下「リースバック」という。）する取引と定義している。

資産の譲渡とリースバックは形式上別個の取引であるが、これらの取引が組み合わせられることで、次のような論点が生じる可能性があると考えられる。

- (1) リースバックにより、売手である借手が、買手である貸手に譲渡された資産から生じる経済的利益を引き続き享受しているにもかかわらず、当該資産を譲渡した時点で譲渡に係る損益が認識される。
- (2) セール・アンド・リースバック取引においては、資産の譲渡とリースバックが、パッケージとして交渉されることが多く、資産の譲渡対価とリースバックにおける借手のリース料との間に相互依存性があると考えられる。資産の譲渡対価及び

関連するリースバックにおける借手のリース料が、それぞれ時価及び市場のレートでのリース料よりも高い（低い）金額で取引されることにより、一体としての利益の総額が同じであっても、資産の譲渡に係る損益が過大（過小）に計上される可能性がある。

リース会計基準等では、上記(1)の論点への対応としてセール・アンド・リースバック取引における資産の譲渡の取扱いを、上記(2)の論点への対応として資産の譲渡損益を適切に計上するための取扱いをそれぞれ定めている。

(セール・アンド・リースバック取引に該当するかどうかの判断)

我が国では、建設工事請負契約と一括借上契約が同時に締結される取引などにおいて、収益が一定の期間にわたり認識される場合、セール・アンド・リースバック取引の定めが適用されるか否かについて論点になり得るとの意見が聞かれた。この点、IFRS 第16号においては、セール・アンド・リースバック取引の定めが適用される範囲、特に収益が一定期間にわたり認識される場合であってもセール・アンド・リースバック取引の定めが適用されるのか否かについて明確にされていない。

リース会計基準等では、セール・アンド・リースバック取引に該当するかどうかを検討する対象となる資産の譲渡とリースバックにおいて、売手である借手による資産の譲渡が次の(1)又は(2)のいずれかである取引については、セール・アンド・リースバック取引として取り扱わないこととしている。これは、資産の譲渡により売手である借手から買手である貸手に支配が移転されるのは仕掛中の資産であり、移転された部分だけでは資産の使用から生じる経済的利益を享受できる状態にないのに対して、リースバックにより売手である借手が支配を獲得する使用権資産は、完成した資産に関するものであることから、譲渡された資産とリースされた資産は同一ではないと考えられるためである。

- (1) 収益認識会計基準に従い、一定の期間にわたり充足される履行義務（収益認識会計基準第36項）の充足によって行われる場合
- (2) 企業会計基準適用指針第30号「収益認識に関する会計基準の適用指針」第95項を適用し、工事契約における収益を完全に履行義務を充足した時点で認識することを選択する場合

(セール・アンド・リースバック取引に該当する場合の会計処理)

リース会計基準等では、セール・アンド・リースバック取引に該当する場合、Topic 842における定めを参考に、次の(1)又は(2)のいずれかを満たすときは、売手である借手は、当該セール・アンド・リースバック取引について資産の譲渡とリースバックを一体の取引とみて、金融取引として会計処理を行うこととしている。

- (1) 収益認識会計基準などの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。
- (2) 収益認識会計基準などの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するが、リースバックにより、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こととなる。

一方、セール・アンド・リースバック取引に該当する場合に上記(1)及び(2)を満たさないときは、売手である借手は、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従い損益を認識し、リースバックについてリース会計基準等に従い借手の会計処理を行うこととしている。

なお、IFRS 第 16 号においては、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」により収益が認識されると判断される場合、買手である貸手に移転された権利部分については権利の譲渡に係る利得又は損失を譲渡時に認識し、リースバックにより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こととされており、リース会計基準等においては、IFRS 第 16 号の定めとは異なる定めを置いている。

■ 貸手のリースの会計処理

➤ ファイナンス・リース（リース会計基準第 45 項から第 47 項及び BC56 項から BC57 項並びにリース適用指針第 71 項から第 81 項及び BC111 項から BC119 項）

リース会計基準等では、ファイナンス・リースの会計処理について、収益認識会計基準において対価の受取時にその受取額で収益を計上することが認められなくなったことを契機としてリースに関する収益の計上方法を見直した結果、企業会計基準適用指針第 16 号で定められていた「リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法」を廃止することとしている。

リース会計基準等では、貸手の基本となる会計処理について次のとおり定めている。

(1) 貸手は、事業の一環で行うリースについて取引実態に応じ、次の①又は②のいずれかにより会計処理を行う。

① 製造又は販売を事業とする貸手が当該事業の一環で行う所有権移転外ファイナンス・リース

ア リース開始日に、貸手のリース料からこれに含まれている利息相当額を控除した金額で売上高を計上し、同額でリース投資資産を計上する。また、原資産の帳簿価額により売上原価を計上する。原資産を借手の使用に供するために支払う付随費用がある場合、当該付随費用を売上原価に含める。

ただし、売上高と売上原価の差額（以下「販売益相当額」という。）が貸手のリース料に占める割合に重要性が乏しい場合は、原資産の帳簿価額（付随費用がある場合はこれを含める。）をもって売上高及び売上原価とし、販売益相当額を利息相当額に含めて処理することができる。

イ 各期に受け取る貸手のリース料（以下「受取リース料」という。）を利息相当額とリース投資資産の元本回収とに区分し、前者を各期の損益として処理し、後者をリース投資資産の元本回収額として会計処理を行う。

② 製造又は販売以外を事業とする貸手が当該事業の一環で行う所有権移転外

ファイナンス・リース

ア リース開始日に、原資産の現金購入価額（原資産を借手の使用に供するために支払う付随費用がある場合は、これを含める。）により、リース投資資産を計上する。

イ 受取リース料の会計処理は、上記①イと同様とする。

(2) 貸手は、事業の一環以外で行う所有権移転外ファイナンス・リースについて、次の会計処理を行う。

① リース開始日に、貸手のリース料からこれに含まれている利息相当額を控除した金額と原資産の帳簿価額との差額を売却損益として計上し、貸手のリース料からこれに含まれている利息相当額を控除した金額でリース投資資産を計上する。原資産を借手の使用に供するために支払う付随費用がある場合、当該付随費用を含めて売却損益に計上する。

ただし、当該売却損益が貸手のリース料に占める割合に重要性が乏しい場合は、当該売却損益を利息相当額に含めて処理することができる。

② 受取リース料の会計処理は、上記(1)①イと同様とする。

(3) 所有権移転ファイナンス・リースに係る基本となる会計処理は、上記(1)及び(2)と同様とする。この場合、上記(1)及び(2)にある「リース投資資産」は「リース債権」と読み替える。また、割安購入選択権がある場合、当該割安購入選択権の行使価額を貸手のリース料及び受取リース料に含める。

(4) 利息相当額の総額を貸手のリース期間中の各期に配分する方法は、原則として、利息法による。ただし、リースを主たる事業としていない企業による所有権移転外ファイナンス・リースに重要性が乏しいと認められる場合、利息相当額の総額を貸手のリース期間中の各期に定額で配分することができる。

▶ オペレーティング・リース（リース会計基準第 48 項並びにリース適用指針第 82 項及び BC120 項から BC121 項）

企業会計基準第 13 号では、オペレーティング・リース取引は、通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行うことのみを定めていた。リース会計基準等では、フリーレント（契約開始当初数か月間賃料が無償となる契約条項）やレントホリデー（例えば、数年間賃貸借契約を継続する場合に一定期間賃料が無償となる契約条項）に関する会計処理を明確にして収益認識会計基準との整合性を図るため、貸手は、オペレーティング・リースによる貸手のリース料について、貸手のリース期間にわたり原則として定額法で計上することとしている。

ただし、貸手が貸手のリース期間について、借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間にリースが置かれている状況からみて借手が再リースする意思が明らかな場合の再リース期間を加える方法を選択して決定する場合に、当該貸手のリース期間に無償賃貸借期間が含まれるときは、貸手は、契約期間における使用料の総額（ただし、将来の業績等により変動する使用料を除く。）について契約期間にわたり計上する。

■ サブリース取引

➤ 基本となる会計処理（リース適用指針第 4 項(12)、第 89 項から第 91 項及び BC123 項から BC127 項）

リース会計基準等では、「サブリース取引」について、原資産が借手から第三者にさらにリース（以下「サブリース」という。）され、当初の貸手と借手との間のリースが依然として有効である取引と定義し、当初の貸手と借手との間のリースを「ヘッドリース」、ヘッドリースにおける借手を「中間的な貸手」と定義した上で、サブリース取引について、IFRS 第 16 号と同様に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うこととしている。

また、中間的な貸手がサブリースの貸手におけるリースの分類を行うにあたり、IFRS 第 16 号と同様に、ヘッドリースに係る使用権資産を参照して分類することとしている。

IFRS 第 16 号においては、本会計処理に対する例外は設けられていないが、リース会計基準等では、サブリース取引の例外的な定めとして、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取扱いと転リース取引の取扱いを定めている。

➤ 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（リース適用指針第 92 項及び BC128 項から BC131 項）

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があるとの意見が聞かれた。

審議の結果、国際的な比較可能性を大きく損なわない範囲で我が国における例外的な取扱いを定めることとし、リース会計基準等では、中間的な貸手は、次の要件をいずれも満たす取引について、貸借対照表においてヘッドリースにおける使用権資産及びリース負債を計上せず、かつ、損益計算書においてサブリースにおいて受け取るリース料の発生時又は当該リース料の受領時のいずれか遅い時点で貸手として受け取るリース料と借手として支払うリース料の差額を損益に計上することを認めることとしている。

- (1) 中間的な貸手は、サブリースの借手からリース料の支払を受けない限り、ヘッドリースの貸手に対してリース料を支払う義務を負わない。
- (2) 中間的な貸手のヘッドリースにおける支払額は、サブリースにおいて受け取る金額にあらかじめ定められた料率を乗じた金額である。
- (3) 中間的な貸手は、次のいずれかを決定する権利も有さない。
 - ① サブリースの契約条件（サブリースにおける借手の決定を含む。）
 - ② サブリースの借手が存在しない期間における原資産の使用方法

➤ 転リース取引（リース適用指針第 93 項及び BC132 項から BC135 項）

企業会計基準適用指針第 16 号における転リース取引の取扱いについては、主に機器等

のリースについて仲介の役割を果たす中間的な貸手の会計処理として実務に浸透しているため、リース会計基準等では、当該取扱いをサブリース取引の例外的な取扱いとして、企業会計基準適用指針第16号の定めを変更せずに認めることとしている。

■ 開示

➤ 表 示（リース会計基準第49項から第53項及びBC58項からBC64項）

（借 手）

リース会計基準等では、借手の会計処理をIFRS第16号と整合的なものとする中で、借手の表示についても、IFRS第16号と整合的なものとするとし、次のとおり定めている。

- (1) 使用権資産について、次のいずれかの方法により、貸借対照表において表示する。
 - ① 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に含める方法
 - ② 対応する原資産の表示区分（有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産等）において使用権資産として区分する方法
- (2) 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。
- (3) 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。

（貸 手）

リース会計基準等では、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並びにリースの定義及びリースの識別を除き、基本的に企業会計基準第13号の定めを踏襲している。したがって、貸手の表示についても、企業会計基準第13号を踏襲し、所有権移転ファイナンス・リースに係るリース債権と所有権移転外ファイナンス・リースに係るリース投資資産は区分することとし、貸借対照表においてそれぞれを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こととしている。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、リース債権及びリース投資資産を合算して表示又は注記することを認めている。

また、損益計算書において、次の事項を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こととしている。

- (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。）

➤ **注記事項（リース会計基準第 54 項から第 57 項及び BC65 項から BC68 項並びにリース適用指針第 94 項から第 109 項及び BC137 項から BC159 項）**

（開示目的）

リース会計基準等では、リースに関する注記における開示目的を、借手又は貸手が注記において、財務諸表本表で提供される情報と併せて、リースが借手又は貸手の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローに与える影響を財務諸表利用者が評価するための基礎を与える情報を開示することと定めている。

また、開示目的を達成するためのリースに関する注記として、次の事項を示している。

(1) 借手の注記

- ① 会計方針に関する情報
- ② リース特有の取引に関する情報
- ③ 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

(2) 貸手の注記

- ① リース特有の取引に関する情報
- ② 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

ただし、上記の各注記事項のうち、開示目的に照らして重要性に乏しいと認められる注記事項については、記載しないことを認めることとしている。

なお、リース会計基準等に掲げる注記事項以外であっても、開示目的を達成するために必要な情報は、リース特有の取引に関する情報として注記する必要がある。

（借手の注記）

リース会計基準等では、借手の会計処理を IFRS 第 16 号と整合的なものとする中で、借手の注記事項についても、IFRS 第 16 号と整合的なものとしている。

ただし、リース会計基準等は簡素で利便性が高いものを目指していることから、取り入れなくとも国際的な比較可能性を大きく損なわせない内容については、必ずしも IFRS 第 16 号に合わせる必要はないと考えられるため、取り入れないこととしている。

具体的には、借手の注記事項として次の事項を定めている。

(1) 会計方針に関する情報

- ① 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
- 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
- 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

(2) リース特有の取引に関する情報

- ① 貸借対照表に関する次の事項（区分して表示していない場合）
 - ア 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

- イ 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
- ウ 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
- ② 損益計算書に関する次の事項（区分して表示していない場合）
 - ア 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（借手のリース期間が1か月以下のリースに係る費用及び少額リースに係る費用を含めることを要しない。）
 - イ 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
- ③ セール・アンド・リースバック取引及びサブリース取引に関する事項
- (3) 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
 - ① リースに係るキャッシュ・アウトフローの合計額（少額リースに係るキャッシュ・アウトフローを除く。）
 - 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

（貸手の注記）

リース会計基準等では、貸手の注記事項について、IFRS 第16号と整合的なものとしている。具体的には、貸手の注記事項として次の事項を定めている。

- (1) ファイナンス・リースに係るリース特有の取引に関する情報
 - ① 貸借対照表に関する次の事項（区分して表示していない場合）
 - ア リース投資資産について、将来のリース料を収受する権利（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
 - イ 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
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、上記アとイを合算して注記することができる。
 - ② 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に係る収益が含まれる科目及び金額（損益計算書において区分して表示していない場合）
- (2) ファイナンス・リースに係る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
 - 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

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

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、上記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。

(3) オペレーティング・リースに係るリース特有の取引に関する情報

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に係る収益が含まれる科目及び金額（損益計算書において区分して表示していない場合）

(4) オペレーティング・リースに係る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

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 年ごとの受取予定額及び 5 年超の受取予定額

➤ **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表示及び注記事項（リース適用指針第 110 項から第 111 項及び BC160 項から BC162 項）**

リース会計基準等では、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、リース会計基準第 55 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を認めることとしている。

また、個別財務諸表においては、リース会計基準第 55 項(1)①の「会計方針に関する情報」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を認めることとしている。

なお、開示に関する理解のために、リース会計基準等に基づく連結財務諸表における開示の定めと個別財務諸表との関係を別紙 2 に示している。

■ **適用時期（リース会計基準第 58 項及び BC69 項並びにリース適用指針第 112 項）**

リース会計基準等では、適用時期について次のとおり定めている。

(1) 2027 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する。

(2) ただし、2025 年 4 月 1 日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することができる。

適用時期の検討にあたっては、次の点を踏まえ、会計基準の公表から原則的な適用時期までの期間を 2 年半程度とし早期適用を認めることとしている。

(1) これまでに当委員会が公表してきた会計基準については、会計基準の公表から原則的な適用時期までの期間が 1 年程度のものが多い。

- (2) IFRS 第 16 号の原則的な適用時期が 2019 年 1 月であり、Topic 842 における公開企業の原則的な適用時期もほぼ同時期であったため、会計基準の公表から原則的な適用時期までの期間を長く設ける場合、我が国における実務が国際的な実務と整合的なものとなるまでの期間が長くなる。
- (3) リースの識別を始め、これまでとは異なる実務を求めることとなるため、会計基準の公表から原則的な適用時期までの期間は 1 年程度では短い可能性がある。
- (4) 一方、リース会計基準の適用開始にかかる実務上の負担への対応として、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 号の経過措置を取り入れていることに加えて我が国特有の経過措置を設けている。

■ 経過措置（リース適用指針第 113 項から第 137 項及び BC163 項から BC172 項）

リース会計基準等では、経過措置について次のとおり定めている。

- (1) リース会計基準等においては、企業会計基準第 13 号を定めた時の経過措置について継続して適用できる。
- (2) リース会計基準等においては、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、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 号の経過措置を取り入れるとともに、我が国特有の経過措置を設ける。具体的には、次の経過措置を設ける。
 - ① 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経過措置
 - ② リースの識別に関する経過措置
 - ③ 借手に関する次の経過措置
 - ア ファイナンス・リース取引に分類していたリース
 - イ オペレーティング・リース取引に分類していたリース等
 - ウ セール・アンド・リースバック取引
 - エ 借地権の設定に係る権利金等
 - オ 建設協力金等の差入預託保証金
 - ④ 貸手に関する次の経過措置
 - ア ファイナンス・リース取引に分類していたリース
 - イ オペレーティング・リース取引に分類していたリース等
 - ウ サブリース取引
 - ⑤ 国際財務報告基準を適用している企業に関する経過措置
 - ⑥ 開示に関する経過措置

特に(2)②のリースの識別に関する経過措置については、リースの識別において記載したとおり、リース会計基準等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とから、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係る実務上の負担に対応するために設けたものである。

■ **設例(リース会計基準BC30項並びにリース適用指針BC5項及び[設例1]から[設例20])**

リース会計基準等では、企業会計基準適用指針第16号の設例に加えて、IFRS第16号の設例を基礎とした設例を設けている。IFRS第16号の主要な定めの内容のみを取り入れる「開発にあたっての基本的な方針」により、リース会計基準等本文において主要な定めの内容として取り入れない項目については、設例についてもIFRS第16号の設例の内容をリース会計基準等に取り入れないこととしている。例えば、IFRS第16号におけるリースの識別に関する設例のうち、リース会計基準等に取り入れていない細則的なガイダンスに関連するものについて、リース会計基準等に取り入れていない。また、普通借地契約及び普通借家契約に係る借手のリース期間について、判断することに困難が伴うとの意見が聞かれたことから、実務上の判断に資するために我が国特有の設例を設けている。

■ **改正賃貸等不動産時価開示会計基準等(改正賃貸等不動産時価開示会計基準第4項、第8項、第21-2項及び第30-2項並びに改正賃貸等不動産時価開示適用指針第4項から第5項、第21項及び第35-2項)**

改正賃貸等不動産時価開示会計基準等では、次のとおり定めている。

- (1) 棚卸資産に分類されている不動産以外のものであって、賃貸収益又はキャピタル・ゲインの獲得を目的として使用権資産の形でリースの借手が保有する不動産(ファイナンス・リースの貸手における不動産を除く。)を賃貸等不動産の定義に含める。
- (2) 賃貸等不動産の範囲を変更しない。
- (3) 賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産について、賃貸等不動産の当期末における時価及びその算定方法の注記の対象外とする。
- (4) 賃貸等不動産の定義を満たす使用権資産に係る賃貸等不動産の貸借対照表計上額及び期中における主な変動の注記については、当期末における時価を注記する所有資産である賃貸等不動産とは区別して注記を行う。

■ **改正結合分離適用指針(改正結合分離適用指針第61-2項から第61-3項及び第371-2項から第371-5項)**

改正結合分離適用指針では、使用権資産及びリース負債について企業結合日の時価を算定することは、時価で測定するための情報の入手が困難な場合があることや時価の算定が複雑となる場合があるため、リースに係るリース負債は、当該リースが企業結合日現在で新規のリースであったかのように残りの借手のリース料の現在価値を基礎として取得原価の配分額を算定できることとしている。

この場合、リースに係る使用権資産は、リース負債に次の金額を加減した金額を基礎として使用権資産への取得原価の配分額を算定する。

- (1) リースの条件が市場の条件と比較して有利又は不利になる場合における市場と異なる条件の影響額

(2) 借地権の設定に係る権利金等が識別されている場合における当該権利金等の時価

また、少額リース及び企業結合日において残りの借手のリース期間が12か月以内であるリースについては、次の取扱いを認めている。

- (1) 少額リースについては、取得原価を配分しないことができる。
- (2) 企業結合日において残りの借手のリース期間が12か月以内であるリースについては、取得原価を配分しないことができる。この場合、企業結合日後に計上した費用について、損益計算書において区分して表示していないとき、リース適用指針第100項(1)の短期リースに係る費用の発生額に含めて注記する。

■ **リース会計基準の実務への適用を検討する過程における実務上著しく困難な状況に対する別途の対応（リース会計基準BC12項）**

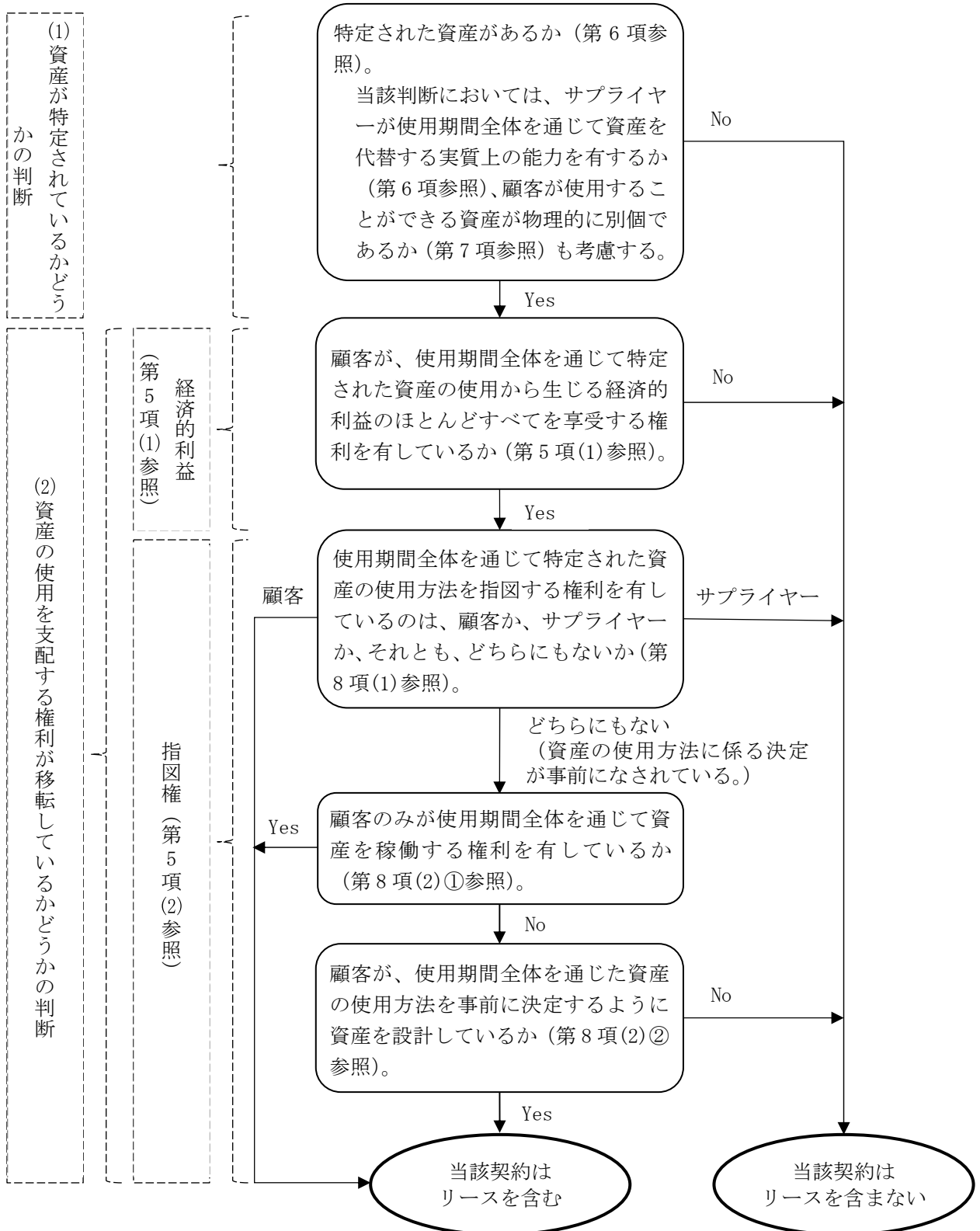
リース会計基準の実務への適用を行う過程でリース会計基準の開発時に想定していなかった事態に備えることができるように、次の対応を行うこととしている。

「収益認識会計基準の公表時における対応（収益認識会計基準第96項）と同様に、本会計基準の実務への適用を検討する過程で、本会計基準における定めが明確であるものの、これに従った処理を行うことが実務上著しく困難な状況が市場関係者により識別され、その旨当委員会に提起された場合には、公開の審議により、別途の対応を図ることの可否を当委員会において判断することとした。」

以 上

別紙1 リースの識別に関するフローチャート

以下は、リース適用指針[設例1]において示したフローチャートを抜粋して示しています。



(注) フローチャート中の参照項はリース適用指針

以上

別紙2 リース会計基準等に基づく連結財務諸表における開示の定めと個別財務諸表との関係

リース会計基準等に基づく連結財務諸表における開示の定めと個別財務諸表との関係をまとめると、次のとおりとなります。

項目	リース会計基準等の定め	個別財務諸表
区分表示が求められているものに関する注記	(借手) リース会計基準第 50 項及び第 51 項 (貸手) リース会計基準第 52 項及び第 53 項	注記する
会計方針に関する情報 (リース会計基準第 55 項(1)①)	(借手) リース適用指針第 97 項	省略可 (*1)
リース特有の取引に関する情報 (リース会計基準第 55 項(1)②及び(2)①)	(借手) リース適用指針第 94 項から第 95 項及び第 98 項から第 101 項 (貸手) リース適用指針第 94 項、第 96 項、第 103 項から第 105 項及び第 108 項	省略可 (*2)
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 (リース会計基準第 55 項(1)③及び(2)②)	(借手) リース適用指針第 102 項 (貸手) リース適用指針第 106 項から第 107 項及び第 109 項	省略可 (*2)

(*1) 連結財務諸表における記載を参照することができる (リース適用指針第 111 項)。

(*2) 連結財務諸表を作成している場合、注記しないことができる (リース適用指針第 110 項)。

以 上