

プロジェクト リース

項目 IFRS 第 16 号における設例の取扱い

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、改正リース適用指針に含める予定の設例のうち、IFRS 第 16 号における設例の取扱いをお示しするものである本資料は、IFRS 第 16 号の開示の記載例をお示しすることを目的としている。
2. 第 103 回リース会計専門委員会(2021 年 8 月 6 日開催)においては、設例を次の 3 つのカテゴリーに分類し、設例に対する基本的な方針案について事務局提案を行った。
  - (1) 現行のリース適用指針における設例の取扱い
  - (2) IFRS 第 16 号における設例の取扱い (採り入れ方)
  - (3) 我が国に特有な取引等についての設例
3. 本資料では、(2)IFRS 第 16 号における設例の取扱いに関してお示しする改正案が、基本的な方針案に沿うものであるかどうかをご確認いただくことを目的としている。なお、IFRS 第 16 号には 24 の設例が含まれるため、すべての設例を本資料で検討するのではなく、審議の状況も踏まえて順に検討することを予定している。本日の検討対象については、本資料第 12 項に示すとおりである。また、お示しする設例案の内容は、改正リース基準の定めに関するこれまでの事務局提案に基づき作成するものである。
4. なお、(1)現行のリース適用指針における設例の取扱いは、第 472 回企業会計基準委員会(2022 年 1 月 26 日開催)及び第 108 回リース会計専門委員会(2022 年 1 月 17 日開催)で一部の設例を残し、検討を行った(審議事項(2)-1「本日の検討事項」別紙第 6 項参照)。
5. また、(3)我が国に特有な取引等についての設例については、普通借地及び普通借家契約に関するリース期間の考え方についての設例を今後検討することを予定している。本設例の他、パス・スルー型のサブリース、転リース、定期傭船等、現時点で会計処理の定めについての議論が継続している項目について、我が国に特有な定めをおくことになる場合には、設例の追加の要否についても検討することが考えられる。

## II. IFRS 第 16 号における設例の取扱い

### 基本的な方針案

6. 第103回リース会計専門委員会においては、IFRS第16号における設例に関する基本的な方針案について次のような事務局分析及び提案を行った（概要のみ記載）。

お示ししている文案イメージにおいては、IFRS第16号の主要な定めのみを採り入れ、詳細なガイダンスについては、基本的に採り入れないこととしている。文案イメージにおけるガイダンスの採り入れと同程度になるようにIFRS第16号における設例を採り入れることでどうか。

### 第103回リース会計専門委員会で聞かれた意見

7. 第103回リース会計専門委員会では、前項の事務局提案に対して、主に次の意見が聞かれた。
- (1) 改正基準の文案イメージを簡素にすることは賛成だが、財務諸表作成者の立場では、設例は多い方が望ましい。IFRS第16号の設例は、基本的に採り入れる方針でよいのではないか。
  - (2) 改正基準の文案イメージ及び設例の両方について、IFRS第16号における定めを採り入れないこと自体がメッセージとなり、IFRS第16号と異なる定めを日本基準で採り入れているかどうかについて曖昧が生じることが懸念される。
  - (3) 改正基準の文案イメージに記載がないために関連する設例を設けないとする方針には同意できない。改正基準をIFRS第16号と整合させることを前提とすれば、実務が乖離する可能性がない、我が国にはない取引に係る設例以外は、基本的にIFRS第16号の設例を採り入れるべきではないか。
  - (4) IFRS第16号ではリースの識別が重要な論点であるため、多くの設例が提供されていると理解している。事務局提案には、リースに該当しない設例が含まれていないが、識別の設例に関しては、リースに該当しないものも含め、多いほうが望ましい。
  - (5) 文案イメージに含まれていないため、リースの識別に関する設例のうち、供給者の実質的な入替権に関する設例が採り入れられていない。改正基準においてIFRS第16号とリースの定義を合わせる場合、リースの範囲に差異が生じないように、供給者の実質的な入替権についての定めは、基準本文に採り入れるべきではないか。

### 第469回企業会計基準委員会（2021年12月3日開催）での審議内容

8. 第469回企業会計基準委員会では、IFRS第16号の内容と整合性を図る程度について、

次の事務局分析を提示した。

- (1) リース会計基準の改正に関する基本的な方針として、主要な定めのみを採り入れるとする方針とした場合には、主要な定めとして採り入れなかった項目については、採り入れられた主要な項目に基づく判断が行われることとなるため、適切な会計処理は、IFRS 第 16 号における詳細な定めに基づく適用結果に限定されないこととなる。
- (2) 基準本文を主要な定めのみとし、結論の背景や設例において詳細なガイダンスを定める場合、主要な定めとして採り入れていない項目についても IFRS 第 16 号と同じ適用結果になることを求めることとなり、主要な定めのみを採り入れるとする開発方針を変更することとなると考えられる。
- (3) 主要な定め範囲については、今後も議論を継続する予定である。

9. 第 469 回企業会計基準委員会では、主に次の意見が聞かれた。

- (1) IFRS 第 16 号の主要な定めの内容のみを採り入れるという事務局提案に賛成する。
- (2) IFRS 第 16 号の主要な定めのみを採り入れることを方針とする場合、採り入れられなかった内容に関する適切な会計処理は、IFRS 第 16 号における詳細なガイダンスに基づく会計処理に限定されないこととなると理解している。
- (3) 主要な定めではないとして採り入れられなかった内容に関する適切な会計処理は IFRS 第 16 号における詳細なガイダンスに基づく会計処理に限定されないという認識が浸透することで、日本基準に採り入れられなかった内容について IFRS 第 16 号におけるガイダンスを参照するようなコストが生じないこととなり、現状の実務を生かした会計処理が可能になると考える。
- (4) 主要な定めのみを採り入れることで判断が可能となり、利便性が高くなるものとする。ただし、一部の内容については、詳細なガイダンスを定めることが利便性を高める場合もあり得るため、主要な定め粒度については一律にではなく、内容に応じて判断していくことが必要と考える。
- (5) 主要な定めの内容のみを採り入れる場合、国際的な会計基準との比較可能性や、会計処理を行うために必要な粒度に留意して主要な定め範囲を考慮する必要があると考えられる。
- (6) 重要性が高くない項目に詳細なガイダンスを含めることが実務負担を生じさせる場合もあり、詳細なガイダンスを含めないことで財務諸表作成コスト及び監査コストが相対的に大きくなることも限らないと考える。

## 事務局の分析及び提案

10. 本資料第 8 項及び第 9 項で示した第 469 回企業会計基準委員会での議論も踏まえ、IFRS 第 16 号の設例の取扱いとしては、第 103 回リース会計専門委員会で示した方針案を変更せずに、改正リース会計基準及び適用指針において、IFRS 第 16 号の主要な定めとして採り入れた項目と同程度になるように IFRS 第 16 号における設例を採り入れる方針とすることが考えられる。
11. 主要な定め範囲については、今後も議論を継続するものとする。なお、本資料第 7 項(5)において記載している、供給者の実質的な入替権についての定めは本文に採り入れるべき、とするリース会計専門委員会でのご意見については、検討の上、本文に採り入れることを提案済みである。

## (IFRS 第 16 号の各設例に対する対応案)

12. 本日は、オレンジでハイライトする設例の検討を行う。緑のハイライトは、「(1) 現行のリース適用指針における設例の取扱い」で検討を行っているため、「(2) IFRS 第 16 号における設例の取扱い」の一部としては検討を行わない。今後審議が終了した項目をグレーでハイライトする予定である。オレンジでハイライトする設例の具体的な分析及び提案は 7 ページ以降においてお示ししている。

| IFRS 第 16 号における設例          |  | 事務局提案   |
|----------------------------|--|---------|
| リースの識別                     |  |         |
| 設例 1ー鉄道車両                  |  | 今後検討予定  |
| 設例 2ー小売スペース                |  | 採り入れる。  |
| 設例 3ー光ファイバー・ケーブル           |  | 採り入れない。 |
| 設例 4ー小売区画                  |  | 今後検討予定  |
| 設例 5ートラックのレンタル             |  | 今後検討予定  |
| 設例 6ー船 舶                   |  |         |
| 設例 7ー航空機                   |  |         |
| 設例 8ーシャツに関する契約             |  |         |
| 設例 9ーエネルギー・電力に関する契約        |  |         |
| 設例 10ーネットワーク・サービスに関する契約    |  |         |
| 少額資産のリースとポートフォリオへの適用       |  |         |
| 設例 11ー少額資産のリースとポートフォリオへの適用 |  | 今後検討予定  |
| 契約の構成部分への対価の配分             |  |         |

|  |   |
|--|---|
| <p>設例 12ー借手による契約のリース構成部分と非リース構成部分への対価の配分</p>                                     | <p>借手による契約のリースを構成する部分とリースを構成しない部分への対価の配分を示す設例である。現行のリース適用指針 設例 4「維持管理費用相当額を控除する場合」を修正するものとして、設例 5「リースを構成する部分とリースを構成しない部分への対価の配分」の設例として審議済み。</p> |
| <p><b>借手の測定</b></p>  |   |
| <p>設例 13ー借手による測定及びリース期間の変動の会計処理<br/>                 パート 1ー使用権資産及びリース負債の当初測定</p> | <p>借手による使用権資産及びリース負債の当初測定を示す設例である。現行のリース適用指針設例 1「所有権移転外ファイナンス・リース取引」、及び設例 2「所有権移転ファイナンス・リース取引」の設例として審議済み。</p>                                   |
| <p>パート 2ー事後測定及びリース期間の変動の会計処理</p>   | <p>今後検討予定</p>   |
| <p><b>変動リース料</b></p>   |   |
| <p>設例 14ー指数に応じて決まる変動リース料及び売上高に連動する変動リース料</p>                                     | <p>今後検討予定</p>   |
| <p><b>リースの条件変更</b></p>   |   |
| <p>設例 15ー独立したリースである条件変更</p>  | <p>今後検討予定</p>   |
| <p>設例 16ー契約上のリース期間の延長によってリースの範囲を増加させる条件変更</p>                                    |   |
| <p>設例 17ーリースの範囲を減少させる条件変更</p>  |   |
| <p>設例 18ーリースの範囲の増加と減少の両方を生じる条件変更</p>   |   |
| <p>設例 19ー対価のみに変動がある条件変更</p>  |   |
| <p><b>サブリース</b></p>  |   |
| <p>設例 20ーファイナンス・リースに分類されるサブリース</p>   | <p>サブリース取引がファイナンス・リースに分類される場合とオペレーティング・リースに分類される場合の会計処理を示す設例である。サブリース取引については、パス・スルー型のサブ</p>   |
| <p>設例 21ーオペレーティング・リースに分類されるサブリース</p>   |   |

|                  |                        |  |
|------------------|------------------------|--|
|                  |                        | リース取引、現行の転リース取引等、会計処理について検討の継続を予定しており、現行のリース適用指針として検討するかを含め、今後の検討を予定している。  |
| 借手の開示            |                        |  |
|                  | 設例 22－変動支払条件           | 開示に関する設例である。開示については、本日の審議事項(2)-2「表示及び開示」で検討を行っており、今後の検討を予定している。  |
|                  | 設例 23－延長オプション及び解約オプション |  |
| セール・アンド・リースバック取引 |                        |  |
|                  | 設例 24－セール・アンド・リースバック取引 | セール・アンド・リースバック取引の会計処理を示す設例である。セール・アンド・リースバック取引の会計処理については検討の継続を予定している。設例については、現行のリース適用指針 設例 7「セール・アンド・リースバック取引」を修正するものとして、検討を継続する予定である。 |

**ディスカッション・ポイント**

IFRS 第 16 号における設例について、第 12 項及び 7 ページ以降に示す設例の具体的な事務局提案が基本的な方針案に沿うものかと考えられるか、ご意見をお伺いしたい。

(本日お示しする事務局の分析及び提案)

(HP では非公表)

以 上