

---

プロジェクト	リース
項目	リースの定義及びリースの識別（リースを構成する部分とリースを構成しない部分の区分）

---

## I. 本資料の目的

1. 企業会計基準委員会は、2023 年 5 月 2 日に、企業会計基準公開草案第 73 号「リースに関する会計基準（案）」（以下「本会計基準案」という。）及び企業会計基準適用指針公開草案第 73 号「リースに関する会計基準の適用指針（案）」（以下「本適用指針案」という。）また、本会計基準案及び本適用指針案を合わせて「本会計基準案等」という。）並びにその他の会計基準等の改正案（以下合わせて「本公開草案」という。）を公表した。
2. 本資料は、本公開草案に寄せられたコメントのうち、リースを構成する部分とリースを構成しない部分の区分に関する検討を行うことを目的としている。

## II. 本公開草案における提案及びこれまでの検討

### 本公開草案における提案

3. 基本的には、IFRS 第 16 号の定めと整合するようにリースを構成する部分とリースを構成しない部分の配分に関する定めを設けている。具体的には、次のとおり定めている。
  - (1) 借手：借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストについて借手が支払う金額を契約における対価の一部として独立価格の比率によりリースを構成する部分とリースを構成しない部分に配分する（本適用指針案第 11 項）。
  - (2) 貸手：次のいずれかの方法を選択できる（本適用指針案第 13 項）。
    - ① 借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストについて借手が支払う金額を契約における対価の一部として独立販売価格の比率によりリースを構成する部分とリースを構成しない部分に配分する方法
    - ② 維持管理費用相当額について契約における対価から控除する方法（現行の企業会計基準適用指針第 16 号の取扱い）

### これまでの検討

4. 第 101 回リース会計専門委員会（2021 年 6 月 28 日開催）、第 104 回リース会計専門委員会（2021 年 9 月 15 日開催）及び第 106 回リース会計専門委員会（2021 年 12 月 6 日開

催)の検討を経て、第470回企業会計基準委員会(2021年12月20日開催)で検討を行った結果、借手については、次の点を考慮して、IFRS第16号と同様に、借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストについて借手が支払う金額を含め、契約における対価の金額を独立価格の比率により配分することとし、維持管理費用相当額について契約における対価から控除する方法については取り入れないこととした。

- (1) 現行の企業会計基準第13号等において、維持管理費用相当額をリース料総額から控除することとした理由の一つに、当該金額をリース料総額に含めることにより、リース契約額がファイナンス・リースとなるのかオペレーティング・リースになるのかが変わる可能性があったことが挙げられる。しかしながら、本会計基準案等においては、借手については、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分を設けないことを提案しているため、リースを分類する観点から維持管理費用相当額の取扱いを定める必要はないものと考えられる。
- (2) 貸手が支払う固定資産税や保険料はリース料を通じて回収することになると考えられるが、リース料に含まれる固定資産税や保険料の金額を貸手が開示することは、貸手の収益構造を開示することにつながる可能性があるため、通常は想定されない。貸手がリース料に含まれる固定資産税や保険料の金額を開示しない場合に、借手がこれらの金額を算定することは困難である。
- (3) IFRS第16号と整合的な配分方法に対する懸念の1つとして、固定資産税や保険料がリースを構成しない部分にも配分される点が挙げられている。この点について、リースを構成する部分の独立価格の算定において、固定資産税や保険料は反映されるはずであり、当該独立価格を基礎として対価を配分することは必ずしも不合理ではないと考えられる。

### **III. 本公開草案に寄せられた主なコメントに対する対応**

#### **個別検討事項として取り上げる事項**

5. 第509回企業会計基準委員会(2023年9月7日開催)及び第132回リース会計専門委員会(2023年9月4日開催)における審議の結果、借手において維持管理費用相当額の取扱いの選択適用を認めるべきとの意見(審議事項(3)-2-3の5-21)から5-24))について、個別検討事項として検討することとした。

#### **対応案の検討**

##### **(寄せられたコメントの分析)**

6. 本資料第 5 項の借手において維持管理費用相当額の取扱いの選択適用を認めるべきとの意見においては、次のことが説明されている。
  - (1) 自動車のリースにおいては、リースを構成する部分とリースを構成しない部分（維持管理費用相当額や役務提供相当額など）の独立価格が借手には分からないため、独立価格で配分することができない。この点、維持管理費用相当額を借手が控除している例もあるとの指摘（コメント 5-22）や特定の業界においては維持管理費用相当額を控除しているとの指摘もある（コメント 5-23）。
  - (2) 現行の企業会計基準適用指針第 16 号における維持管理費用相当額をリース料総額から控除する取扱いを借手にも認めるべきである。
  - (3) 上記(2)の取扱いを継続しない場合、少額リースの簡便的な取扱いにおける 300 万円基準（本適用指針案第 20 項(2)①）が適用されない事例が増加する。
7. 本資料第 6 項(1)については、本適用指針案 BC16 項に記載のとおり、独立価格が明らかではない場合、観察可能な情報に基づき独立価格を合理的に見積る方法により配分することも認めている。また、借手においては、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分けずに両方を合わせてリースを構成する部分として会計処理する取扱いも認めている（本会計基準案第 27 項）。したがって、独立価格が明らかではない場合については一定の対応が図られていると考えられる。
8. 次に、本資料第 6 項(2)については、維持管理費用相当額を借手のリース料から控除する会計処理を認める場合、維持管理費用相当額が明らかであるか、又は、維持管理費用相当額を合理的に見積ることが可能であることが前提となる。当該前提のもとで、次の 2 つの案が考えられる。
  - (案 1) 本会計基準案等の提案のとおり、借手については、リースを構成する部分とリースを構成しない部分を独立価格による配分する方法のみとする。
  - (案 2) 維持管理費用相当額が明らかであるか、又は、維持管理費用相当額を合理的に見積ることが可能である場合に限り、維持管理費用相当額を借手のリース料から控除する代替的な会計処理の選択適用を認める。
9. この点、以下のことを考慮すると（案 1）とし、本公開草案の提案を変更しないことが考えられるかどうか。
  - (1) 借手の会計処理は、基本的には IFRS 第 16 号の会計処理と整合を図ることとしている。

- (2) 本資料第 4 項(2)及び第 6 項(1)に記載のとおり、借手は、多くの場合に維持管理費等相当額を知ることができず、これらの金額を算定することは困難であると考えられる。当該状況を踏まえると、維持管理費等相当額を控除できるリースと控除できないリースが企業間で混在するだけでなく、1つの企業内においても混在することとなると考えられる。このため、代替的な会計処理を認めることにより財務諸表の比較可能性が損なわれることを上回る便益があるとは言い難いと考えられる。
- (3) 本資料第 4 項(3)に記載のとおり、リースを構成する部分の独立価格の算定において、固定資産税や保険料は反映されるはずであり、当該独立価格を基礎として対価を配分することは必ずしも不合理ではないと考えられる。
10. また、本資料第 6 項(3)については、重要性の乏しいリースの取扱いに関する要望である。この点、第 511 回企業会計基準委員会（2023 年 10 月 5 日開催）及び第 134 回リース会計専門委員会（2023 年 10 月 3 日開催）の審議において、質問 10（少額リースに関する簡便的な取扱いについての質問）に対して寄せられたコメントへの対応に関して、本適用指針案第 20 項(2)①の取扱いに関して、現行の企業会計基準適用指針第 16 号における判定基準を踏襲すべきとの意見が聞かれている。このため、維持管理費用相当額の取扱いについてもあわせて検討を行うことが考えられる。

**(対応案)**

11. 上述の検討を踏まえ、次の対応とすることによってどうか。
- (1) リースを構成する部分とリースを構成しない部分の区分の定めについては、本公開草案の提案を変更しない。
- (2) 本適用指針案第 20 項(2)①の取扱いにおける維持管理費用相当額の控除については、今後、少額リースに関する簡便的な取扱いの検討と併せて検討する。

**ディスカッション・ポイント**

本資料第 11 項の対応案についてご意見を伺いたい。

以 上

## 別紙 本公開草案の抜粋

### 【本会計基準案】

26. 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（適用指針[設例 7]）。
27. 借手は、前項の定めにかかわらず、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（適用指針[設例 7]）。

### 【本適用指針案】

10. 借手は、契約におけるリースを構成する部分について、会計基準及び本適用指針に定める方法により会計処理を行い、契約におけるリースを構成しない部分について、該当する他の会計基準等に従って会計処理を行う。
11. 借手は、契約における対価の金額について、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに配分するにあたって、それぞれの部分の独立価格の比率に基づいて配分する。また、借手は、契約における対価の中に、借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストについて借手が支払う金額が含まれる場合、当該金額を契約における対価の一部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配分する（[設例 7]）。
12. 貸手は、契約におけるリースを構成する部分について、会計基準及び本適用指針に定める方法によりファイナンス・リース又はオペレーティング・リースの会計処理を行い、契約におけるリースを構成しない部分について、該当する他の会計基準等に従って会計処理を行う。
13. 貸手は、契約における対価の金額について、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに配分するにあたって、それぞれの部分の独立販売価格の比率に基づいて配分する。貸手は、契約における対価の中に、借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストについて借手が支払う金額、又は、原資産の維持管理に伴う固定資産税、保険料等の諸費用（以下「維持管理費用相当額」という。）が含まれる場合、当該配分にあたって、次の(1)又は(2)のいずれかの方法を選択することができる（[設例 7]）。
  - (1) 契約における対価の中に、借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストについて借手が支払う金額が含まれる場合に、当該金額を契約における対価の一部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配分する方法
  - (2) 契約における対価の中に、維持管理費用相当額が含まれる場合、当該維持管理費用相当額を契約における対価から控除し、収益に計上する、又は、貸手の固定資産税、保険料等の費用の控除額として処理する方法

ただし、(2)の方法を選択する場合で、維持管理費用相当額がリースを構成する部分の金額に対する割合に重要性が乏しいときは、当該維持管理費用相当額についてリースを構成する部分の金額に含めることができる。

BC16. 本適用指針では、借手は、契約における対価の金額について、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに配分するにあたって、それぞれの部分の独立価格の比率に基づいて配分することとしている（第11項参照）。

このとき、借手は、リースを構成する部分とリースを構成しない部分の独立価格の比率について、貸手又は類似のサプライヤーが当該構成部分又は類似の構成部分について企業に個々に請求するであろう価格に基づいて算定する。借手においてリースを構成する部分とリースを構成しない部分の独立価格が明らかでない場合、借手は、観察可能な情報を最大限に利用して、独立価格を合理的な方法で見積る。

BC17. また、本適用指針では、借手は、契約における対価の金額の配分にあたり、契約における対価の中に、借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストについて借手が支払う金額が含まれる場合、当該金額を契約における対価から控除せず、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに配分することとしている（本適用指針第11項参照）。

審議の過程では、借手が負担するリース料の中に含まれる固定資産税、保険料等の配分について、企業会計基準適用指針第16号における「維持管理費用相当額」の定めを削除を求める意見や当該「維持管理費用相当額」の範囲及び合理的見積額に関する追加的なガイダンスの定めを求める意見等が聞かれた。

この点、企業会計基準適用指針第16号において、維持管理費用相当額をリース料から控除することとした理由の一つに、当該金額をリース料に含めることにより、リースの分類（ファイナンス・リース取引又はオペレーティング・リース取引のいずれになるのか）に影響を及ぼす可能性があったことが挙げられる。しかしながら、本適用指針においては、借手については、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分を廃止したため、リースを分類する観点から維持管理費用相当額の取扱いを定める必要はないものと考えられる。また、貸手が支払う固定資産税や保険料等はリース料に含めて回収されることになると考えられるが、リース料に含まれるこれらの金額が借手に示されることは通常は想定されないため、借手がこれらの金額を算定することは困難であると考えられる。

これらを総合的に考慮し、借手においては維持管理費用相当額に関する企業会計基準適用指針第16号の定めは引き継がず、IFRS第16号と同様に、借手に財又はサービスを移転しない活動及びコストを独立価格の比率に基づきリースを構成する部分とリースを構成しない部分とに配分する方法のみ定めることとした。

以上