

2013年5月

公開草案 ED/2013/6

リース

コメント募集期限:2013年9月13日

LEASES

公開草案

リース

コメント募集期限：2013年9月13日

EXPOSURE DRAFT—MAY 2013

Exposure Draft ED/2013/6 *Leases* is published by the International Accounting Standards Board (IASB) for comment only. The proposals may be modified in the light of the comments received before being issued in final form. Comments need to be received by **13 September 2013** and should be submitted in writing to the address below or electronically via our website www.ifrs.org using the 'Comment on a proposal' page.

All responses will be put on the public record and posted on our website unless the respondent requests confidentiality. Confidentiality requests will not normally be granted unless supported by good reason, such as commercial confidence.

Disclaimer: The IASB, the IFRS Foundation, the authors and the publishers do not accept responsibility for loss caused to any person who acts or refrains from acting in reliance on the material in this publication, whether such loss is caused by negligence or otherwise.

International Financial Reporting Standards (including International Accounting Standards and SIC and IFRIC Interpretations), Exposure Drafts, and other IASB and/or IFRS Foundation publications are copyright of the IFRS Foundation.

Copyright © 2013 IFRS Foundation®

All right reserved: Copies of the Exposure Draft may only be made for the purpose of preparing comments to be submitted to the IASB provided that such copies are for personal or intra-organisational use only and are not sold or disseminated and each copy acknowledges the IFRS Foundation's copyright and set out the IASB's address in full.

Except as permitted above no part of this publication may be translated, reprinted, reproduced or used in any form either in any form either in whole or in part or be any electronic, mechanical or other means, now known or hereafter invented, including photocopying and recording, or in any information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the IFRS Foundation.

The approved text of International Financial Reporting Standards and other IASB publications is that published by the IASB in the English language. Copies may be obtained from the IFRS Foundation. Please address publications and copyright matters to:

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

The Japanese translation of the exposure draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



The IFRS Foundation logo/the IASB logo/'Hexagon Device', 'IFRS Foundation', 'eIFRS', 'IASB', 'IFRS for SMEs', 'IAS', 'IASSs', 'IFRIC', 'IFRS', 'IFRSs', 'SIC', 'International Accounting Standards' and 'International Financial Reporting Standards' are Trade Marks of the IFRS Foundation.

The IFRS Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number FC023235) with its principal office as above.

LEASES

公開草案

リース

コメント募集期限：2013年9月13日

公開草案 ED/2013/6「リース」は、コメントを求めることのみを目的に、国際会計基準審議会（IASB）が公表したものである。この提案は、最終の形となる前に、受け取ったコメントを考慮して修正されることがある。コメントは、**2013年9月13日**までに到着する必要がある。下記の宛先に文書で提出するか又は我々のウェブサイト www.ifrs.org を通じて‘Comment on a proposal’のページから電子的に提出されたい。

すべての回答は公開の記録に掲載され、我々のウェブサイトに掲載される。回答者が秘密扱いを求める場合は例外とするが、秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。

注意書き：IASB、IFRS 財団、著者及び出版社は、本公表物の内容を信頼して行為を行うか又は行為を控える者に生じる損失については、当該損失が過失により生じたものであれば他の原因によるものであれ、責任を負わない。

国際財務報告基準（国際会計基準並びに SIC 及び IFRIC の解釈指針を含む）、公開草案、及び他の IASB ないしは IFRS 財団の公表物は、IFRS 財団の著作物である。

コピーライト © 2013 IFRS Foundation®

不許複製・禁無断転載：本公開草案のコピーは、そのコピーが個人的又は組織内部だけの使用で、販売又は配布されることがなく、また、それぞれのコピーが IFRS 財団の著作権であることを識別でき、かつ、IASB のアドレスを完全に表示している場合に限り、IASB へ提出するコメントを作成する目的でのみ作成可能である。

上記により許可された場合を除き、本公表物のどの部分も、全体にせよ一部分にせよ、また、複写及び記録を含む電子的、機械的その他の方法（現在知られているものも今後発明されるものも）であれ、情報保管・検索システムにおいてであれ、いかなる形態でも、IFRS 財団による書面による事前の許可なしに、翻訳・転載・複製又は利用してはならない。

国際財務報告基準及び他の IASB 公表物の承認されたテキストは、IASB が英語で公表したものである。コピーは IFRS 財団から入手できる。公表物及び著作権については下記に照会のこと。

IFRS Foundation Publications Department,
1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom.
Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749
Email: publications@ifrs.org Web: www.ifrs.org

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会による承認を経していない。当該日本語訳は、IFRS 財団の著作物である。



IFRS 財団ロゴ／IASB ロゴ／‘Hexagon Device’、‘IFRS Foundation’、‘eIFRS’、‘IASB’、‘IFRS for SMEs’、‘IAS’、‘IASs’、‘IFRIC’、‘IFRS’、‘IFRSs’、‘SIC’、‘International Accounting Standards’ 及び‘International Financial Reporting Standards’ は IFRS 財団の商標である。

IFRS 財団は、米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、主たる事務所を上記に置いて海外会社としてイングランド及びウェールズで活動している（会社番号：FC023235）。

目次

	開始ページ
イントロダクション及びコメント提出者への質問	7
〔案〕 国際財務報告基準第 X 号「リース」	14
はじめに	14
目的	14
範囲	14
リースの識別	14
契約の履行が特定された資産の使用に依存すること	15
契約が特定された資産の使用を支配する権利を移転すること	15
使用を指図する能力	16
使用により便益を得る能力	16
契約の構成部分の区分	17
貸手	17
借手	17
リース期間	18
リースの分類	18
契約条件変更	19
借手	20
認識	20
測定	20
当初測定	20
リース負債に含まれるリース料総額の当初測定	20
20	
使用権資産の当初測定	20
事後測定	21
リース負債の見直し	21
使用権資産の償却	22
使用権資産の減損	22
使用権資産についての代替的な測定基礎	22
表示	23
開示	24
貸手	26
タイプ A のリース	26
認識	26
測定	26
当初測定	26
事後測定	27
表示	29
タイプ B のリース	30
開示	30
タイプ A のリースに係る開示	31
タイプ B のリースに係る開示	32

セール・アンド・リースバック取引	33
資産の譲渡が売却であるかどうかの判定	33
資産の譲渡が売却である場合	33
資産の譲渡が売却ではない場合	34
開示	34
短期リース	34
付録	
A 用語の定義	35
B 適用指針	38
C 発効日及び経過措置	42
D 他の IFRS の修正	46
審議会による「リース」の承認	
結論の根拠（別冊参照）	
設例（別冊参照）	

イントロダクション及びコメント提出者への質問

なぜ IASB と FASB はこの改訂公開草案を公表するのか

リースは多くの企業にとって重要な活動である。資産に対するアクセスを獲得し、資金を調達し、資産の所有のリスクに対する企業のエクスポージャーを低減する手段である。したがって、リースの普及は、財務諸表利用者が企業のリース活動の完全で理解可能な全体像を得ることが重要であることを意味している。現行のリースに関する会計モデルは、借手と貸手がリースをファイナンス・リース又はオペレーティング・リースのいずれかに分類し、両者を異なる方法で会計処理することを要求している。それらのモデルは、リース取引の忠実な表現を必ずしも提供していないため財務諸表利用者のニーズを満たしていないとして批判されてきた。特に、オペレーティング・リースから生じる資産及び負債の認識を借手に要求していない。その結果、多くの財務諸表利用者等から、借手に当該資産及び負債の認識を要求するように会計処理の要求事項を変更することが長年にわたり要望されてきた。

したがって、国際会計基準審議会（IASB）と米国財務会計基準審議会（FASB）は、リース会計の新たなアプローチを開発するための共同プロジェクトに着手した。それは、リースから生じる資産及び負債が財政状態計算書に認識されるようにするものである。

この目的を果たすために、IASB と FASB はリースに関する改訂基準案を共同で開発してきた。両審議会は、本改訂公開草案における提案を、2009年3月に公表したディスカッション・ペーパー「リース：予備的見解」、並びに2010年8月に公表されたIASBの当初の公開草案「リース」及びFASBの会計基準更新書案「リース」（Topic 840）に対するコメントを検討した後作成した。

現行のリースの要求事項に関連した問題点の多くは、借手の財務諸表におけるオペレーティング・リースの会計処理に関するものであるが、貸手について現行のリース会計モデルを維持すると、借手の会計処理について提案しているアプローチと整合せず、財務報告の複雑性を増すこととなる。さらに、両審議会は、両者が収益認識に関する提案を開発しているのと同時に貸手の会計処理を検討することが有益であろうと判断した。したがって、この公開草案は借手の会計処理と貸手の会計処理の両方の変更を提案している。

本提案の影響を受けるのは誰か

本要求事項案は、リースを行うあらゆる企業に影響を与えるが、いくつかの特定の範囲除外がある。本要求事項案は、国際財務報告基準（IFRS）におけるIAS第17号「リース」（及び関連する解釈指針）並びにFASB会計基準コード体系のTopic 840「リース」（及び関連するサブトピック）における要求事項を入れ替えることとなる。

主要な提案はどういうものか

本要求事項案の中心的な原則は、企業はリースから生じた資産及び負債を認識すべきだということである。これは、多くの借手がリース資産及びリース負債を認識することを要求していない現行のリースの要求事項に対する改善となる。

上記の原則に従って、借手は、考え得る最長期間が 12 か月超のリースについて資産及び負債を認識することになる。借手は、リース料の支払を行う負債（リース負債）とリース資産（原資産）をリース期間にわたり使用する権利を表す使用権資産とを認識することになる。

リースから生じる費用及びキャッシュ・フローの借手による認識、測定及び表示は、借手が原資産に組み込まれた経済的便益の重大でないとはいえない部分を消費すると見込まれるかどうかに応じて決まることになる。実務の目的上、この評価は多くの場合に原資産の性質によって決まることになる。

不動産以外の資産（例えば、設備、航空機、自動車、トラック）のリースの大半について、借手は当該リースをタイプ A のリースに分類し、次のことを行うことになる。

- (a) 使用権資産及びリース負債を認識し、リース料総額の現在価値で当初測定する。
- (b) リース負債に係る割引の巻戻しを使用権資産の償却とは区分して利息として認識する。

不動産（すなわち、土地及び（若しくは）建物又は建物の一部分）のリースの大半について、借手は当該リースをタイプ B のリースに分類し、次のことを行うことになる。

- (a) 使用権資産及びリース負債を認識し、リース料総額の現在価値で当初測定する。
- (b) 単一のリース費用（リース負債に係る割引の巻戻しを使用権資産の償却と合算）を定額ベースで認識する。

同様に、貸手が適用する会計処理は、借手が原資産に組み込まれた経済的便益の重大でないとはいえない部分を消費すると見込まれるかどうかによって決まる。実務の目的上、この評価は多くの場合に原資産の性質によって決まることになる。

不動産以外の資産のリースの大半について、貸手は当該リースをタイプ A のリースに分類し、次のことを行うことになる。

- (a) 原資産の認識の中止を行い、リース料を受け取る権利（リース債権）及び残存資産（貸手が原資産に関して保持する権利を表す）を認識する。
- (b) リース債権及び残存資産の双方に係る割引の巻戻しをリース期間にわたり金利収益として認識する。
- (c) リースに係る利益があれば開始日に認識する。

不動産のリースの大半について、貸手は当該リースをタイプ B のリースに分類し、現行のオペレーティング・リースの会計処理と同様のアプローチを適用することになり、次のことを行うことになる。

- (a) 原資産の認識を継続する。
- (b) リース収益をリース期間にわたり認識する（通常は定額ベース）。

リースから生じた資産及び負債を測定する際に、借手及び貸手は変動リース料の大半を除外することになる。さらに、借手及び貸手がオプション対象期間に行われる支払を含めるのは、借手が当該リースを延長するオプションを行使するか又は当該リースを解約するオプションを行使しない重大な経済的インセンティブを有している場合のみとなる。

考え得る最長期間（オプション対象期間を含む）が 12 か月以内のリースについては、借手

LEASES

と貸手は会計方針の選択として、原資産の種類ごとに、現行のオペレーティング・リースの会計処理と同様となる単純化した要求事項を適用することが認められることになる。

企業は、財務諸表利用者がリースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を理解できるようにするという目的を満たすように開示を提供することになる。

移行時に、借手及び貸手は、リースの認識及び測定を、表示する最も古い期間の期首において、修正遡及アプローチ又は完全遡及アプローチのいずれかを用いて行うことになる。

本提案はいつ有効となるのか

両審議会は、この改訂公開草案に対する利害関係者のフィードバックを検討する際に、要求事項案の発効日を設定する。両審議会は、本提案がほぼすべての報告企業に影響を与えることを承知している。そうした企業の一部は多くのリースを有しており、リースの会計処理の変更提案は重大である。両審議会は、これらのことや他の関連のある要因を、発効日を設定する際に考慮する。

コメント提出者への質問

両審議会は、個人及び組織に、本改訂公開草案における提案、特に、下記の質問に対してコメントすることを要請している。コメント提出者は、質問のすべてに回答する必要はない。

コメントは、本提案への賛成者にも反対者にも要請している。コメントは、関連する論点又は質問を特定して明確に説明してであると非常に有用である。ある提案に反対する人々には、提案する代替案を、可能ならば具体的な論拠及び事例を付けて記述することが求められる。

コメント提出者は、1通のコメントレターをIASBかFASBのいずれかに提出されたい。両審議会は、受け取ったすべてのコメントレターを共同で検討する。

範 囲

質問 1：リースの識別

本改訂公開草案は、リースを「資産（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」と定義している。企業は、ある契約がリースを含んでいるのかどうかを、次のことを評価することにより判定することになる。

- (a) 当該契約の履行が特定された資産の使用に依存するかどうか
- (b) 当該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かどうか

契約は、顧客が特定された資産の使用を指図する能力及びその使用から得られる便益を受け取る能力を有している場合には、資産の使用を支配する権利を移転する。

リースの定義及び契約がリースを含んでいるのかどうかを企業が判定する方法に関する第6項から第19項の要求事項案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、リースをどのように定義するのか。リースの定義案の適用が困難であるか又は取引の経済

的実態を反映しないという結論に至ると考える具体的な事実関係があれば、示していただきたい。

会計処理モデル

本改訂公開草案は、リースから生じた資産及び負債の認識を企業に要求することになる。

リースの会計処理方法を検討する際に、借手及び貸手は、リースの分類を、借手が原資産に組み込まれた経済的便益の重大でないとはいえない部分を消費すると見込まれるかどうかに基づいて行うことになる。

本改訂公開草案は、企業がこの消費の原則を適用することを要求することになる。これは、不動産のリースはタイプ B のリースであり、不動産以外の資産のリースはタイプ A のリースであると推定することにより行われる。ただし、所定の分類の要件に該当する場合は除く。そうした分類要件は、不動産のリースと不動産以外の資産のリースとで異なっている。不動産（土地の要素が組み込まれていることが多い）と不動産以外の資産との性質の相違を反映するためである。

両審議会は、一部のリースについては、分類要件の適用により、消費の原則を追加的な要求事項なしに適用するとした場合と異なる結果が生じることを承知している。しかし、本改訂公開草案は、提案を単純化するため、企業がリースの分類を第 29 項から第 31 項の分類要件を適用して行うことを要求している。

借手の会計処理

借手は次のことを行うことになる。

- (a) すべてのリースについて、使用权資産とリース負債を認識し、リース料総額の現在価値で当初測定する（借手が短期リースについて認識免除規定の適用を選択する場合を除く）。
- (b) タイプ A のリースについては、リース負債を償却原価ベースで事後測定し、使用权資産の償却を借手が使用权資産の将来の経済的便益を消費すると見込んでいるパターンを反映する規則的な方法で行う。借手は、リース負債に係る割引の巻戻し使用权資産の償却と区別して利息として表示する。
- (c) タイプ B のリースについては、リース負債を償却原価ベースで事後測定し、各期間における使用权資産の償却を、借手が合計のリース費用をリース期間にわたり定額ベースで認識することとなるように行う。各期間において、借手は、リース負債に係る割引の巻戻し使用权資産の償却と合算した単一のリース費用を表示する。

貸手の会計処理

貸手は次のことを行うことになる。

- (a) タイプ A のリースについては、原資産の認識の中止を行い、リース債権及び残存資産を認識する。貸手は次の両方を認識する。
 - (i) リース債権と残存資産の双方に係る割引の巻戻しをリース期間にわたり金利収益として
 - (ii) リースに係る利益（第 74 項で記述）があれば開始日に

LEASES

- (b) タイプ B のリース（及び貸手が短期リースについて免除規定の適用を選択する場合の短期リース）については、原資産の認識を継続し、リース収益をリース期間にわたり通常は定額ベースで認識する。

質問 2：借手の会計処理

リースから生じる費用及びキャッシュ・フローの認識、測定及び表示は、借手が原資産に組み込まれた経済的便益の重大でないとはいえない部分を消費すると見込まれるかどうかに応じて、異なるリースについては異なるものとするに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的なアプローチを提案するか、その理由は何か。

質問 3：貸手の会計処理

貸手が、借手が原資産に組み込まれた経済的便益の重大でないとはいえない部分を消費すると見込まれるかどうかに応じて、異なるリースについては異なる会計処理アプローチを適用することに同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的なアプローチを提案するか、その理由は何か。

質問 4：リースの分類

原資産に組み込まれた経済的便益についての借手の予想される消費に関する原則を、第 28 項から第 34 項に示した要求事項を用いて適用すること（原資産が不動産であるかどうかによって異なることとなる）に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような代替的なアプローチを提案するか、その理由は何か。

測定

本改訂公開草案は、借手及び貸手がリースから生じた資産及び負債を次のような基礎で測定することを要求することになる。

- (a) 解約不能期間に次の両方の期間を加えた期間として決定されるリース期間を反映する。
- (i) リースを延長するオプションの対象期間（借手が当該オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合）
 - (ii) リースを解約するオプションの対象期間（借手が当該オプションを行使しない重大な経済的インセンティブを有している場合）
- (b) 固定リース料及び指数又は率（消費者物価指数又は市場金利など）に応じて決まる変動リース料を含めるが、他の変動リース料は除外する（実質的な固定リース料である場合は例外とする）。借手及び貸手は、指数又は率に応じて決まる変動リース料を、開始日現在の当該指標又は率を用いて測定する。

次のいずれかに該当する場合には、借手はリース負債の測定を見直し、貸手はリース債権の測定を見直す。

- (a) リース期間の変更を生じることになる関連のある要因の変化がある（B6 項で記述）。
- (b) リース料の算定に使用される指標又は率の変更がある。

質問 5：リース期間

リース期間に関する提案（関連する要因の変化があった場合のリース期間の見直しを含む）に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、借手及び貸手がリース期間をどのように決定することを提案するか、その理由は何か。

質問 6：変動リース料

変動リース料の測定に関する提案（リース料の算定に使用される指標又は率の変更があった場合の見直しを含む）に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、借手及び貸手が変動リース料をどのように会計処理することを提案するか、その理由は何か。

経過措置**質問 7：経過措置**

C2 項から C22 項では、借手及び貸手は、リースの認識及び測定を、表示する最も古い期間の期首において、修正遡及アプローチ又は完全遡及アプローチのいずれかを用いて行うことになる」と述べている。当該提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような経過措置を提案するか、その理由は何か。

両審議会が検討すべき追加的な経過措置の論点はあるか。その場合、その内容及び理由は何か。

開示**質問 8：開示**

第 58 項から第 67 項及び第 98 項から第 109 項では、借手及び貸手に対する開示要求を示している。それらの提案には、次の事項が含まれている。割引前のリース料の満期分析、財政状態計算書に認識された金額の調整表、リースに関する記述的開示（変動リース料及びオプションに関する情報を含む）などである。これらの提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。反対の場合、どのような変更を提案するか、その理由は何か。

未公開企業 (FASB のみ)**質問 9 (FASB のみ)：未公開企業**

情報のコストと便益との間の合理的なバランスを目指して努力するために、FASB は未公開企業について以下の具体的な救済措置を設けることを決定した。

- (a) 未公開企業に、リース負債の測定にリスクフリーの割引率を使用するという会計方針の選択を行うことを認める。企業がリスクフリーの割引率の使用を選択する場合には、その旨を開示すべきである。
- (b) 未公開企業には、リース負債の期首残高と期末残高の調整表を提供するという要求を免除する。

未公開企業についてのこれらの具体的な救済措置は、新しいリース会計の要求事項の適用

のコストの低減を、未公開企業の財務諸表の利用者に必要な情報を不当に犠牲にすることなく行うのに役立つか。そうでない場合、どのような変更を提案するか、また、理由は何か。

関連当事者 (FASB のみ)

FASB は、すべてのリースについての認識及び測定の実務事項を、関連当事者である借手と貸手が、当該リースの法的に強制可能な契約条件に基づいて適用すべきだと決定した。関連当事者との取引の中には文書化されていなかったり契約条件が独立第三者間の条件ではなかったりするものがあることを承知の上でのことである。さらに、借手と貸手はトピック 850「関連当事者についての開示」における関連当事者との取引についての開示要求を適用することも要求される。現行の US GAAP では、企業は関連当事者とのリースを経済的実質に基づいて会計処理することを要求されており、これは契約の法的に強制可能な条件がない場合には困難である可能性がある。

質問 10 (FASB のみ) : 関連当事者とのリース

関連当事者とのリースについて異なる認識及び測定の実務事項（例えば、リースの会計処理を法的に強制可能な契約条件ではなくリースの経済的実質に基づいて行うよう要求すること）を設ける必要はないことに同意するか。同意しない場合、どのような異なる認識及び測定の実務事項を提案するか、また、理由は何か。

質問 11 (FASB のみ) : 関連当事者とのリース

関連当事者とのリースについて（トピック 850 で要求される開示以外に）追加的な開示を提供する必要がないことに同意するか。同意しない場合、どのような追加的な開示の実務事項を提案するか、また、理由は何か。

IAS 第 40 号「投資不動産」

質問 12 (IASB のみ) : IAS 第 40 号の結果的修正

IASB は、本改訂公開草案における提案の結果としての他の IFRS の修正を提案しており、これには IAS 第 40 号「投資不動産」の修正が含まれる。IAS 第 40 号の修正では、不動産のリースから生じた使用権資産は、リースされている不動産が投資不動産の定義に該当する場合には、IAS 第 40 号の範囲に含めると提案している。これは、現行の IAS 第 40 号の範囲からの変更となる。現在は、オペレーティング・リースに基づいて保有している不動産が投資不動産の定義に該当する場合には、投資不動産として IAS 第 40 号の公正価値モデルを用いて会計処理することを認めているが、要求はしていない。

使用権資産は、リースされている不動産が投資不動産の定義に該当する場合には、IAS 第 40 号の範囲に含めることに同意するか。反対の場合、どのような代替案を提案するか、その理由は何か。

〔案〕 国際財務報告基準第 X 号「リース」

はじめに

-
- 1 **本基準〔案〕はリースの会計処理を定める。本基準〔案〕の中心的な原則は、企業はリースから生じる資産及び負債を認識しなければならないというものである。**
 - 2 企業は、本基準〔案〕を適用する際に、契約の条件並びに関連するすべての事実及び状況を考慮しなければならない。企業は本基準〔案〕を特徴の類似した同様の状況のリースに整合的に適用しなければならない。

目的

-
- 3 本基準〔案〕の目的は、借手及び貸手がリースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性に関して財務諸表利用者に有用な情報を報告するために適用しなければならない原則を定めることである。

範囲

-
- 4 企業は、本基準〔案〕を第 6 項で定義するすべてのリース（サブリースにおける使用権資産のリースを含む）に適用しなければならない。ただし、次のリースは除く。
 - (a) 貸手にとっての無形資産のリース（IFRS 第 X 号〔案〕「顧客との契約から生じる収益」参照）¹
 - (b) 鉱物、石油、天然ガス及び類似の非再生資源の探索又は使用のためのリース（IFRS 第 6 号「鉱物資源の探査及び評価」参照）
 - (c) 生物資産のリース（IAS 第 41 号「農業」参照）
 - (d) IFRIC 第 12 号「サービス委譲契約」の範囲に含まれるサービス委譲契約
 - 5 借手は本基準〔案〕を無形資産のリースに適用する必要はない。

リースの識別

-
- 6 リースは、資産（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である。
 - 7 **契約の開始時に、企業は当該契約がリースであるか又はリースを含んだものであるのかどうかを、次の両方を評価することにより、判定しなければならない。**
 - (a) 当該契約の履行が特定された資産の使用に依存するかどうか（第 8 項から第 11 項に記述）
 - (b) 当該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

¹ この文書における IFRS 第 X 号〔案〕「顧客との契約から生じる収益」への参照はすべて、IASB が 2011 年 11 月に公表した公開草案「顧客との契約から生じる収益」を参照するものである。

交換に移転するかどうか（第 12 項から第 19 項に記述）

契約の履行が特定された資産の使用に依存していること

- 8 資産は、通常は契約に明記されることにより特定される。しかし、資産が明記されていても、契約の履行が特定された資産の使用に依存しない場合がある。それは、供給者（すなわち、当該契約に基づいて財又はサービスを提供する企業）が当該契約の期間全体を通じて資産を入れ替える実質的な権利を有している場合である。これと対照的に、資産が契約に明記されていなくても、供給者が資産を入れ替える実質的な権利を有していない場合には、当該契約の履行が特定された資産の使用に依存する可能性がある。
- 9 供給者が資産を入れ替える権利は、次の両方の条件に該当する場合には、実質的である。
- (a) 供給者が、当該資産の代替資産への入替を顧客（すなわち、当該契約に基づいて財又はサービスを受け取る企業）の同意を要さずに行うことができる。
 - (b) 供給者が当該契約の期間中に当該資産の代替資産の入替を行うことを妨げる（経済的な又は他の）障害がない。こうした障害の例には、次のようなものがあるが、これに限らない。
 - (i) 当該資産の入替に関連するコストが非常に高いため、当該契約の期間中における代替資産への入替に対する経済的な阻害要因が生じている。
 - (ii) 供給者が当該資産を入れ替えることを妨げる営業上の障害（例えば、代替資産を供給者が容易に入手できず、供給者が合理的な期間内に調達できないか又は重大なコストを生じずには調達できない場合）
- 10 当該資産が適切に稼働しない場合又は技術的な改良が利用可能となった場合に、原資産を他の資産に入れ替える権利又は義務を供給者が有しているとしても、契約の履行が特定された資産の使用に依存する可能性がある。さらに、特定の日に降にのみ理由を問わず他の資産に入れ替える権利又は義務を供給者が有している場合であっても、契約の履行が特定された資産の使用に依存する可能性がある。この場合、契約の履行は、入れ替える権利又は義務が有効となるまでは、特定された資産の使用に依存する可能性がある。
- 11 資産の物理的に区別できる部分（例えば、建物の床）は、特定された資産となり得る。しかし、資産の稼働能力の一部（例えば、光ファイバー・ケーブルの稼働能力のほとんど全部ではない一部分）は、特定された資産とはなり得ない。当該資産の残りの稼働能力と物理的に区別できないからである。

契約が特定された資産の使用を支配する権利を移転すること

- 12 契約は、当該契約の期間全体を通じて、顧客が次の両方を行う能力を有する場合には、特定された資産の使用を支配する権利を移転する。
- (a) 特定された資産の使用を指図する能力（第 13 項から第 17 項に記述）
 - (b) 特定された資産の使用により便益を得る能力（第 18 項から第 19 項に記述）

使用を指図する能力

- 13 顧客が資産の使用を指図する能力を有するのは、契約により、当該資産の使用に関する意思決定のうち、当該契約の期間全体を通じての当該資産の使用から得られる経済的便益に最も重大な影響を与える決定を行う能力が顧客に与えられている場合である。
- 14 資産の使用から得られる経済的便益に最も重大な影響を与える可能性のある意思決定の例として、次のいずれかの決定又は変更があるが、これに限らない。
- (a) 当該資産が契約の期間中に利用される方法及び目的
 - (b) 当該資産が契約の期間中にどのように稼働されるのか
 - (c) 当該資産の操業者
- 15 開始日後の資産の使用に関して行うべき実質的な意思決定が（あるとしても）ほとんどない一部の契約では、顧客が資産の使用を指図する能力をその日又はそれ以前に得る場合がある。例えば、顧客が使用する資産の設計又は当該契約の条件の決定に関与していることにより、当該資産の使用に関する意思決定のうち使用から得られる経済的便益に最も重大な影響を与える決定が事前に決定されている場合がある。そうした場合には、顧客は、当該契約の開始時又はそれ以前に行った意思決定の結果として、当該契約の期間全体を通じて当該資産の使用を指図する能力を有する。
- 16 契約には、顧客による資産の使用を制限する条項が含まれている場合がある。例えば、契約で資産の使用の最大量を定めて、供給者の当該資産に対する権利を保護している場合がある。顧客による資産の使用を制限するこうした保護的権利は、単独では、顧客が当該資産の使用を指図する能力を有する妨げとはならない。
- 17 資産のアウトプット（例えば、当該資産が産出する財又はサービスの数量及び内容）を指定する能力を顧客に与えている権利は、単独では、顧客が当該資産の使用を指図する能力を有していることを意味しない。アウトプットを指定する能力は、当該資産の使用に関する他の意思決定の権利がなければ、サービスを購入するあらゆる顧客と同じ権利を顧客に与えるだけである。

使用により便益を得る能力

- 18 顧客が資産の使用により便益を得る能力とは、当該契約の期間全体を通じての当該資産の使用による潜在的な経済的便益のほとんどすべてを得る権利を指す。顧客は、さまざまな方法で直接的又は間接的に資産の使用により経済的便益を得ることができる。例えば、当該資産の使用、消費、保有又はサブリースなどである。資産の使用による経済的便益には、製品及びサービスという形での主要なアウトプット及び副産物が含まれる。そうした経済的便益には、第三者との商業取引により実現することのできる当該資産の使用による他の経済的便益も含まれる。
- 19 顧客は、次の両方が生じている場合には、資産の使用により便益を得る能力を有していない。
- (a) 顧客が当該資産の使用により便益を得られるのは、供給者が提供する追加的な財又はサービスと組み合わせた場合のみであり、それを当該供給者又は他の供給者が別個に販売していない。

LEASES

- (b) 当該資産は、供給者が提供する追加的な財又はサービスとの組合せでのみ機能するように設計されているため、サービスの提供と同一である。こうした場合には、顧客は、顧客が契約している全体的なサービスを提供するために複合された財又はサービスの束を受け取る。

契約の構成部分の区分

- 20 契約がリースを含んでいるかどうかを第 6 項から第 19 項に従って判定した後に、企業は、当該契約の中の独立のリース構成部分のそれぞれを特定しなければならない。企業は、次の両方の要件に該当する場合には、資産を使用する権利を独立のリース構成部分と考えなければならない。
- (a) 借手が、当該資産単独又は借手が容易に利用可能な他の資源との組合せのいずれかにより、当該資産の使用により便益を受けることができる。容易に利用可能な資源とは、別個に（貸手又は他の供給者により）販売又はリースされている財又はサービス、あるいは借手がすでに（貸手から又は他の取引又は事象により）入手している資源である。
- (b) 原資産が、当該契約の中の他の原資産に依存しておらず、高い相関もない。
- 21 企業は、それぞれのリース構成部分を独立のリースとして、契約の非リース構成部分と区別して会計処理しなければならない。ただし、第 23 項(b)(ii)及び第 23 項(c)に記述している場合を除く。企業は、契約の中の対価を、第 22 項から第 24 項に従って特定した独立のリース構成部分のそれぞれに配分しなければならない。

貸手

- 22 契約の中のリース構成部分を第 20 項に従って特定した後に、貸手は、契約の中の対価を IFRS 第 X 号 [案]「顧客との契約から生じる収益」の第 70 項から第 76 項の要求事項を用いて配分しなければならない。

借手

- 23 契約の中のリース構成部分を第 20 項に従って特定した後に、借手は、契約の中の対価を次のようにして配分しなければならない。
- (a) 契約の各構成部分に観察可能な単独の価格がある場合には、借手は対価を各構成部分に各構成部分の単独の価格の比に基づいて配分しなければならない。
- (b) 契約の構成部分の 1 つ又は複数（しかし全部ではない）に観察可能な単独の価格がある場合には、借手は次の両方の配分をしなければならない。
- (i) 各構成部分の単独の価格を契約の中の観察可能な価格のある構成部分に。
- (ii) 契約の残りの対価を契約の中の観察可能な価格のない構成部分に。観察可能な価格のない契約のうち 1 つ又は複数がリース構成部分である場合には、借手は当該構成部分を合算して単一のリース構成要素として会計処理しなければならない。
- (c) 契約のどの構成部分にも観察可能な単独の価格がない場合には、借手は構成部分を合算して単一のリース構成要素として会計処理しなければならない。

- 24 価格が観察可能であるのは、それが貸手又は類似の供給者のいずれかが同様のリース、財又はサービス構成部分について単独ベースで課す価格である場合である。

リース期間（B2 項から B6 項）

- 25 企業は、リース期間を、リースの解約不能期間に次の両方を加えた期間として決定しなければならない。
- (a) リースを延長するオプションの対象期間（借手が当該オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合）
 - (b) リースを解約するオプションの対象期間（借手が当該オプションを行使しない重大な経済的インセンティブを有している場合）
- 26 開始日において、企業は、借手がリースを延長するオプションを行使するか又はリースを解約するオプションを行使しない重大な経済的インセンティブを有しているかどうかを評価する際に、契約ベース、資産ベース、企業ベース及び市場ベースの要因を、B5 項で記述しているように、考慮しなければならない。それらの要因は一緒にして考慮しなければならず、どれか 1 つの要因が存在するからといって、必ずしも借手が当該オプションを行使するか又は行使しない重大な経済的インセンティブを有していることを意味するわけではない。
- 27 企業は、次のいずれかが生じている場合にのみ、リース期間の見直しをしなければならない。
- (a) B6 項で述べているような、関連性のある要因の変化があり、それにより借手がリースを延長するオプションを行使するか又はリースを解約するオプションを行使しない重大な経済的インセンティブを有するか又は有さないこととなる。市場ベースの要因（例えば、同等の資産をリースするための市場の料率）の変化は、単独では、リース期間の見直しの契機としてはならない。
 - (b) 借手が次のいずれかを行っている。
 - (i) 企業が過去に借手はオプションを行使する重大な経済的インセンティブを有していないと判断したのに、オプションの行使を選択した。
 - (ii) 企業が過去に借手はオプションを行使する重大な経済的インセンティブを有していると判断したのに、オプションの行使を選択しなかった。

リースの分類

- 28 **開始日において、企業はリースをタイプ A のリース又はタイプ B のリースのいずれかとして分類しなければならない。企業は開始日後に分類の見直しをしてはならない。**
- 29 原資産が不動産ではない場合には、企業はリースをタイプ A のリースとして分類しなければならない。ただし、次の 2 つの要件のいずれかに該当する場合を除く。
- (a) リース期間が、原資産の経済的耐用年数全体のうち重大ではない部分である。
 - (b) リース料総額の現在価値が、開始日現在の原資産の公正価値に比べて重大で

LEASES

はない。

上記のいずれかの要件に該当する場合は、当該リースはタイプ B のリースとして分類される。

- 30 原資産が不動産である場合には、企業はリースをタイプ B のリースとして分類しなければならない。ただし、次の 2 つの要件のいずれかに該当する場合を除く。

- (a) リース期間が、原資産の残りの経済的耐用年数の大部分である。
- (b) リース料総額の現在価値が、開始日現在の原資産の公正価値のほぼ全額である。

上記のいずれかの要件に該当する場合は、当該リースはタイプ A のリースとして分類される。

- 31 第 29 項から第 30 項の要求事項にかかわらず、借手が原資産を購入するオプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合には、リースはタイプ A のリースとして分類される。

- 32 リース構成部分が複数の資産を使用する権利を含んでいる場合には、企業は、原資産の性質を当該リース構成部分の中の主要な資産の性質に基づいて決定しなければならない。企業は、第 29 項から第 30 項の分類要件を適用する際に、主要な資産の経済的耐用年数を原資産の経済的耐用年数とみなさなければならない。

- 33 第 32 項の要求事項にかかわらず、リース構成部分が土地と建物の両方を含んでいる場合には、企業は、第 30 項の分類要件を適用する際に、建物の経済的耐用年数を原資産の経済的耐用年数とみなさなければならない。

- 34 サブリースを分類する際に、企業は当該サブリースの評価を、使用権資産ではなく、原資産（例えば、リースの対象である有形固定資産項目）を参照して行わなければならない。

- 35 借手は、使用権資産を第 52 項又は第 53 項に従って測定することを選択する場合には、リースをタイプ A 又はタイプ B のリースとして分類してはならない。こうしたリースは、該当する表示及び開示の要求事項を適用する際には、タイプ A のリースとして扱わなければならない。

契約条件変更

- 36 リースの契約条件が変更されて、既存のリースに実質的な変更が生じる場合には、企業は条件変更後の契約を、条件変更が発効する日において新たな契約として会計処理しなければならない。企業は、従前のリースから生じた資産及び負債と新たなリースから生じた資産及び負債の帳簿価額の差額を純損益に認識しなければならない。契約条件変更から生じる実質的な変更の例には、契約上のリース期間や契約上のリース料のうちリースの当初の契約条件の一部ではなかったものの変更が含まれる。

借 手

認 識

- 37 開始日において、借手は使用権資産とリース負債を認識しなければならない。

測 定

当初測定

- 38 開始日において、借手は次の両方を測定しなければならない。
- (a) リース負債（リース料総額を貸手が借手に課す利率を用いて割り引いた現在価値で）。その利率が容易に決定できない場合には、借手は自らの追加借入利率を使用しなければならない（B7 項から B9 項に記述）。
 - (b) 使用権資産（第 40 項に従って）。

リース負債に含まれるリース料総額の当初測定

- 39 開始日において、リース負債に含まれるリース料総額は、リース期間（第 25 項に記述）中の原資産の使用に関する下記の支払のうち未払のもので構成されなければならない。
- (a) 固定支払（貸手から受け取るべきリース・インセンティブを控除）
 - (b) 変動リース料のうち指数又は率（消費者物価指数や市場金利など）に応じて決まるもの（開始日現在の指数又は率を用いて当初測定）
 - (c) 変動リース料のうち実質的な固定支払であるもの
 - (d) 残価保証に基づいて借手が支払うと見込まれる金額
 - (e) 購入オプションの行使価格（借手が当該オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合）（B5 項に記述した要因を考慮して評価）
 - (f) リースの解約のためのペナルティの支払（リース期間（第 25 項に従って決定）が借手がリースを解約するオプションを行使することを反映している場合）

使用権資産の当初測定

- 40 開始日において、使用権資産の取得原価は次のすべてのもので構成されなければならない。
- (a) リース負債の当初測定
 - (b) 開始日又はその前に貸手に支払うリース料（貸手から受け取るべきリース・インセンティブを控除）
 - (c) 借手に発生する当初直接コスト（B10 項から B11 項に記述）

事後測定

- 41 開始日後に、借手は次の両方を測定しなければならない。
- (a) リース負債（帳簿価額をリース負債に係る割引の巻戻しを反映するように増額し、帳簿価額を当期中に行ったリース料支払を反映するように減額することにより測定）。借手は、リース期間中の各期間におけるリース負債に係る割引の巻戻しを、負債の残額について一定の各期ごとの割引率を生じる金額として、第 43 項の見直しの要求事項を考慮に入れて、決定しなければならない。
 - (b) 使用権資産（取得原価から償却累計額及び減損損失累計額を控除した額で）。第 52 項又は第 53 項が適用される場合を除き、第 43 項の見直しの要求事項を考慮に入れる。
- 42 開始日後に、借手は下記のすべてを純損益に認識しなければならない。ただし、他の適用のある基準に従ってコストが他の資産の帳簿価額に含まれる場合を除く。
- (a) タイプ A のリースについては、リース負債に係る割引の巻戻し（金利として）及び使用権資産の償却。
 - (b) タイプ B のリースについては、リース負債に係る割引の巻戻しと使用権資産の償却を合算した単一のリース費用。リースの残りのコスト（B15 項から B16 項に記述）が残りのリース期間にわたり定額ベースで配分されるように計算する。しかし、毎期のリース費用は、リース負債に係る割引の毎期の巻戻しを下回ってはならない。
 - (c) 変動リース料のうち、当該支払の義務が生じた期間にリース負債に含まれなかったもの。

リース負債の見直し

- 43 開始日後に、借手はリース負債を再測定して、第 44 項に記述するリース料総額の変更及び第 45 項から第 46 項に記述する割引率の変更を反映するようにしなければならない。借手は、リース負債の再測定の金額を、使用権資産の修正として認識しなければならない。ただし、次の場合を除く。
- (a) 借手は、当期に帰属する指数又は率（第 44 項(d)に記述）の変動から生じた再測定の金額を特定して、当該金額を純損益に認識しなければならない。
 - (b) 使用権資産の帳簿価額がゼロまで減額される場合には、借手は再測定の残額があれば純損益に認識しなければならない。
- 44 借手は、次のいずれかに変化がある場合には、リース料総額の見直しをしなければならない。
- (a) リース期間（第 27 項に記述）。借手は、改訂後のリース料総額を改訂後のリース期間に基づいて算定しなければならない。
 - (b) 借手が原資産を購入するオプションを行使する重大な経済的インセンティブを有するか又は有しないこととなる関連性のある要因（B6 項に従って評価）。借手は、改訂後のリース料総額を、購入オプションに基づいて支払うべき金額の変更を反映するように算定しなければならない。

- (c) 残価保証に基づいて支払うと見込まれる金額。借手は、改訂後のリース料総額を、残価保証に基づいて支払うと見込まれる金額を反映するように算定しなければならない。
- (d) 当報告期間中のリース料の算定に用いた指数又は率。借手は、改訂後のリース料総額を、報告期間の末日現在の指数又は率を用いて算定しなければならない。
- 45 借手は、次のいずれかに変化がある場合には、割引率の見直しをしなければならない。ただし、変化の可能性が開始日現在の割引率の算定に反映されていた場合を除く。
- (a) リース期間
- (b) 借手が原資産を購入するオプションを行使する重大な経済的インセンティブを有するか又は有しないこととなる関連性のある要因
- (c) 参照金利（変動リース料が当該金利を用いて算定される場合）
- 46 借手は、見直しをした日現在の改訂後の割引率を、残りのリース期間に基づき貸手が借手に同日現在で課するであろう利率（又は、当該利率が容易に算定可能でない場合には、同日現在の借手の追加借入利率）として決定しなければならない。

使用権資産の償却

タイプ A のリース

- 47 タイプ A のリースについては、借手は使用権資産を定額ベースで償却しなければならない。ただし、別の規則的な方法の方が、借手が使用権資産の将来の経済的便益を消費すると見込んでいるパターンをより適切に表す場合を除く。
- 48 借手は、使用権資産の償却を、開始日から、使用権資産の耐用年数の終了時又はリース期間の終了時のいずれか早い方まで行わなければならない。しかし、借手が購入オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合には、借手は使用権資産を原資産の耐用年数の終了時まで償却しなければならない。
- 49 第 47 項から第 48 項の要求事項を条件として、借手は、使用権資産を償却する際に、他の点では IAS 第 16 号「有形固定資産」における減価償却の要求事項を適用しなければならない。

タイプ B のリース

- 50 タイプ B のリースについては、借手は当期の使用権資産の償却を次の差額として算定しなければならない。
- (a) 毎期のリース費用（第 42 項(b)に従って算定）
- (b) リース負債に係る割引の毎期の巻戻し（第 41 項(a)に従って算定）

使用権資産の減損

- 51 借手は、使用権資産が減損しているのかどうかを判定して、減損損失があれば IAS 第 36 号「資産の減損」に従って認識しなければならない。

使用権資産の代替的な測定基礎

LEASES

- 52 借手は、リースされている不動産が IAS 第 40 号「投資不動産」の定義を満たし、借手が IAS 第 40 号の公正価値モデルを会計方針として選択する場合には、リースされている不動産から生じる使用権資産を IAS 第 40 号の公正価値モデルに従って測定しなければならない。
- 53 借手は、有形固定資産のある種類に係る使用権資産を、IAS 第 16 号に従った再評価額で測定することができる。ただし、これは借手が当該種類の有形固定資産に含まれるすべての資産を再評価する場合である。

表 示

- 54 借手は、下記のすべてを、財政状態計算書に表示するか又は注記で開示するかのいずれかとしなければならない。
- (a) 使用権資産（他の資産と区別）
 - (b) リース負債（他の負債と区別）
 - (c) タイプ A のリースから生じた使用権資産を、タイプ B のリースから生じた使用権資産及び再評価額で測定する使用権資産と区別して
 - (d) タイプ A のリースから生じたリース負債を、タイプ B のリースから生じたリース負債と区別して
- 55 借手及使用権資産及びリース負債を財政状態計算書において独立表示しない場合には、借手は次の両方を行わなければならない。
- (a) 使用権資産を、対応する原資産を所有していたとした場合に表示するのと同じ表示科目の中で表示する。
 - (b) 財政状態計算書上のどの表示科目が使用権資産及びリース負債を含んでいるのかを開示する。
- 56 純損益及びその他の包括利益計算書において、借手は次の両方を表示しなければならない。
- (a) タイプ A のリースについて、リース負債に係る割引の巻戻しを、使用権資産の償却と区別して
 - (b) タイプ B のリースについて、リース負債に係る割引の巻戻しを、使用権資産の償却と一緒に
- 57 キャッシュ・フロー計算書において、借手は次のように分類しなければならない。
- (a) タイプ A のリースから生じたリース負債の元本部分の返済を財務活動に。
 - (b) タイプ A のリースから生じたリース負債に係る割引の巻戻しを、IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の利息支払額に関する要求事項に従って。
 - (c) タイプ B のリースから生じた支払を営業活動に。
 - (d) リース負債に含まれていない変動リース料及び短期リース料を営業活動に。

開示

- 58 開示要求の目的は、財務諸表利用者がリースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を理解できるようにすることである。この目的を達成するため、借手は下記のすべてに関する定性的情報及び定量的情報を開示しなければならない。
- (a) リース（第 60 項(a)及び第 60 項(b)で記述）
 - (b) 本基準 [案] を当該リースに適用する際に行った重要な判断（第 60 項(c)に記述）
 - (c) 当該リースに関して財務諸表に認識した金額（第 61 項から第 67 項に記述）
- 59 借手は、開示目的を満たすのに必要な詳細さの水準及びさまざまな要求事項のそれぞれにどれだけ重点を置くべきかを考慮しなければならない。借手は、開示の集約又は分解を、有用な情報が大量の瑣末な詳細の記載や性格の異なる項目の合算により不明瞭とならないように行わなければならない。
- 60 借手は下記の事項を開示しなければならない。
- (a) リースの内容に関する情報。これには下記のものが含まれる。
 - (i) それらのリースの全般的な記述
 - (ii) 変動リース料の算定基礎及び契約条件
 - (iii) 当該リースを延長又は解約するオプションの存在及び契約条件。借手は、使用権資産及びリース負債の一部として認識しているオプション及びそうでないオプションについて説明的開示を提供しなければならない。
 - (iv) 借手が提供している残価保証の存在及び契約条件
 - (v) リースにより課される制限又は特約（例えば、配当に関するもの又は追加的な財務上の義務を発生させるもの）
 借手は、上記に示した開示に含まれているサブリースに関する情報を特定しなければならない。
 - (b) まだ開始していないが借手にとっての重大な権利及び義務を創出するリースに関する情報
 - (c) 本基準 [案] を適用する際に行った重要な仮定及び判断に関する情報。これには、下記のものが含まれる場合がある。
 - (i) 契約がリースを含んでいるのかどうかの判定(第 6 項から第 19 項に記述)
 - (ii) 契約における対価のリース構成部分と非リース構成部分との間での配分（第 23 項から第 24 項に記述）
 - (iii) 割引率の決定（B7 項から B9 項に記述）
- 61 借手は、使用権資産の期首残高と期末残高の調整表を、原資産の種類ごとに、タイプ A のリース、タイプ B のリース及び再評価額で測定する使用権資産を区別し

LEASES

て、開示しなければならない。当該調整表には、使用権資産の帳簿価額の変動を理解するのに有用な項目を含めなければならない。例えば、下記の項目である。

- (a) リースの開始又は延長による増加
 - (b) 借手が購入オプションを行使した場合の組替え
 - (c) リースの解約による減少
 - (d) リース料総額の算定に用いる指数又は率の変動に係る再測定
 - (e) 償却
 - (f) 企業結合の影響
 - (g) 減損
- 62 リースされている投資不動産から生じた使用権資産を IAS 第 40 号の公正価値モデルで測定している借手（第 52 項で記述）は、当該使用権資産について第 61 項で要求している開示を提供しないことを選択できる。
- 63 借手が使用権資産を再評価額で測定する場合には、借手は下記の事項を開示しなければならない。
- (a) 再評価の実施日
 - (b) 報告期間の期首及び期末における使用権資産に係る再評価剰余金の金額（当期中の変動及び当該残高の株主への分配に関する制限を記述）
- 64 借手は、リース負債の期首残高と期末残高の調整表を、タイプ A のリースとタイプ B のリースについて区分して開示しなければならない。当該調整表には、リース負債に係る割引の毎期の巻戻し及びリース負債の帳簿価額の変動を理解するのに有用な他の項目を含めなければならない。例えば、下記の項目である。
- (a) リースの開始又は延長により創出された負債
 - (b) リースの解約により消滅した負債
 - (c) リース料総額の算定に用いる指数又は率の変動に係る再測定
 - (d) 支払った現金
 - (e) 為替差額
 - (f) 企業結合の影響
- 65 借手は、リース負債に含めていない変動リース料に関して当期に認識するコストを開示しなければならない。
- 66 借手は、タイプ A のリースとタイプ B のリースの両方から生じた、リース負債との交換での使用権資産の取得に関する情報を、非資金取引の開示の補足として開示しなければならない（IAS 第 7 号参照）。
- 67 IFRS 第 7 号「金融商品：開示」の第 39 項(a)及び第 39 項(b)で要求している満期分析に代えて、借手は、リース負債の満期分析を開示しなければならない。これには、最低限、最初の 5 年間の各年度に係る割引前キャッシュ・フロー及び残り

の年度に係る金額の合計を示す。借手は、割引前キャッシュ・フローを財政状態計算書に認識しているリース負債と調整しなければならない。

貸 手

タイプ A のリース

認 識

- 68 開始日において、貸手は下記のすべてを行わなければならない。
- (a) 原資産の帳簿価額の認識の中止（過去に認識している場合）
 - (b) リース債権の認識
 - (c) 残存資産の認識
 - (d) リースに生じた損益があれば、純損益に認識（第 74 項に記述）

測 定

当初測定

- 69 開始日において、貸手は下記の両方を測定しなければならない。
- (a) リース料総額の現在価値で測定したリース債権。貸手が借手に課す利率で割り引き（B8 項から B9 項に記述）、当初直接コスト（B10 項から B11 項に記述）があれば加算する。
 - (b) 残存資産（第 71 項に記述）

リース債権に含まれるリース料総額の当初測定

- 70 開始日において、リース債権に含まれるリース料総額は、リース期間（第 25 項に記述）中の原資産の使用に関する下記の支払のうち未収のもので構成されなければならない。
- (a) 固定支払（借手に支払うべきリース・インセンティブを控除）
 - (b) 変動リース料のうち指数又は率（消費者物価指数や市場金利など）に応じて決まるもの（開始日現在の指数又は率を用いて当初測定）
 - (c) 変動リース料のうち実質的な固定支払であるもの
 - (d) 残価保証として構成されたリース料（B17 項から B18 項に記述）
 - (e) 購入オプションの行使価格（借手が当該オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合）（B5 項に記述した要因を考慮して評価）
 - (f) リースの解約のためのペナルティの支払（リース期間（第 25 項に従って決定）が借手がリースを解約するオプションを行使することを反映している場合）

LEASES

残存資産の当初測定

71 開始日において、貸手は残存資産を次のようにして測定しなければならない。

$$A + B - C$$

A = リース期間の終了後に貸手が原資産から得ると見込んでいる金額の現在価値。貸手が借手に課す利率で割り引く。(総額での残存資産)

B = 予想される変動リース料の現在価値 (第 72 項に記述)

C = 未稼得利益 (第 73 項から第 75 項に従って算定)

貸手が借手に課す利率に含まれる変動リース料

72 貸手が、貸手が借手に課す利率を算定する際に変動リース料の予想を反映していて、当該リース料がリース債権に含まれていない場合には、貸手は、残存資産の当初測定に、リース期間中に稼得すると見込まれる変動リース料の現在価値 (貸手が借手に課す利率で割り引く) を含めなければならない。

利 益

73 原資産の公正価値が開始日直前の帳簿価額よりも大きい場合には、貸手は、その差額を当該リースに係る利益 (貸手が開始日に認識する) と未稼得利益 (残存資産の当初測定に含める) との間で配分しなければならない。

74 貸手は、リースに関して開始日に認識する利益を、開始日直前の原資産の公正価値と帳簿価額の差額に、リース料総額の現在価値 (貸手が借手に課す利率で割り引く) を乗じて、原資産の公正価値で除した金額として計算しなければならない。

75 貸手は、残存資産の当初測定に含める未稼得利益を、開始日直前の原資産の公正価値と帳簿価額の差額から、開始日に認識した利益を控除した金額として算定しなければならない。

事後測定

76 開始日後に、貸手は次の両方を測定しなければならない。

(a) リース債権 (帳簿価額をリース債権に係る割引の巻戻しを反映するように増額し、帳簿価額を当期中に行われたリース料支払を反映するように減額することにより測定)。貸手は、リース期間中の各期間におけるリース債権に係る割引の巻戻しを、債権の残額について一定の各期ごとの割引率を生じる金額として、第 78 項及び第 84 項の見直し及び減損の要求事項を考慮に入れて、決定しなければならない。

(b) 残存資産 (当初の帳簿価額に、第 82 項に従って割引の巻戻しを加算した金額で)。第 78 項、第 83 項及び第 85 項の見直し、変動リース料及び減損に関する要求事項を考慮に入れる。

77 開始日後に、貸手は下記のすべてを純損益に認識しなければならない。

(a) リース債権に係る割引の巻戻し (金利収益として)

(b) 総額での残存資産に係る割引の巻戻し (金利収益として)

- (c) 当該収益が稼得された期間にリース債権に含めていない変動リース料

リース債権の見直し

- 78 開始日後に、貸手は、第 79 項に記述するリース料総額の変動及び第 80 項から第 81 項に記述する割引率の変動を反映するように、リース債権を再測定しなければならない。貸手は、次の両方を行わなければならない。
- (a) 残存資産の帳簿価額の修正を、貸手が改訂後のリース期間の終了後に原資産から得ると見込んでいる金額を反映するように行う。これは、リース期間の変更又は借手が購入オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有しているのか有さなくなっているのかの評価の変更があった場合(第 79 項(a)及び第 79 項(b)に記述)に行う。
- (b) 再測定の前後のリース債権及び残存資産の帳簿価額の差額を、純損益に認識する。
- 79 貸手は、次のいずれかに変化がある場合には、リース料総額の見直しをしなければならない。
- (a) リース期間(第 27 項に記述)。貸手は、改訂後のリース料総額を改訂後のリース期間に基づいて算定しなければならない。
- (b) 借手が原資産を購入するオプションを行使する重大な経済的インセンティブを有するか又は有しないこととなる関連性のある要因(B6 項に従って評価)。貸手は、改訂後のリース料総額を、購入オプションに基づいて受け取るべき金額の変更を反映するように算定しなければならない。
- (c) 当報告期間中のリース料の算定に用いた指数又は率。貸手は、改訂後のリース料総額を、報告期間の末日現在の指数又は率を用いて算定しなければならない。
- 80 貸手は、次のいずれかに変化がある場合には、割引率の見直しをしなければならない。ただし、変化の可能性が開始日現在の割引率の算定に反映されていた場合を除く。
- (a) リース期間
- (b) 借手が原資産を購入するオプションを行使する重大な経済的インセンティブを有するか又は有しないこととなる関連性のある要因
- (c) 参照金利(変動リース料が当該金利を用いて算定される場合)
- 81 貸手は、見直しをした日現在の改訂後の割引率を、貸手が借手に同日現在で残りのリース期間に基づいて課するであろう利率として決定しなければならない。

残存資産の事後測定

- 82 開始日後に、貸手は、各期間において残存資産の帳簿価額を増額しなければならない。これは、総額での残存資産に係る割引の巻戻しの影響を会計処理するためであり、貸手が借手に課す利率を用いる。
- 83 貸手が変動リース料を第 72 項に従って残存資産の当初測定に含める場合には、貸手は各期間において残存資産の帳簿価額の一部について認識の中止を行い、対応

LEASES

する費用を純損益に認識しなければならない。貸手は、認識の中止を行うべき部分を、当期に稼得が見込まれている変動リース料に基づいて算定しなければならない（B19 項から B21 項に記述）。

リース債権及び残存資産の減損

- 84 貸手は、リース債権が減損しているのかどうかを判定しなければならない。減損があれば IAS 第 39 号「金融商品：認識及び測定」²に従って認識しなければならない。リース債権に係る損失評価引当金を算定する際に、貸手は当該債権に係る担保を考慮に入れなければならない。当該債権に係る担保は、貸手が残りのリース期間中に原資産から得ると見込むであろうキャッシュ・フローを表しており、貸手がリース期間の終了後に原資産から得ると見込むであろうキャッシュ・フローを除外する。
- 85 貸手は、残存資産が減損しているのかどうかを判定するために IAS 第 36 号を適用しなければならない。原資産に係る残価保証があれば、残存資産の減損を評価する際に考慮に入れる。貸手は、減損損失があれば IAS 第 36 号に従って純損益に認識しなければならない。

リース期間の終了時又はリースの解約時の原資産の会計処理

- 86 リース期間の終了時に、貸手は、残存資産を該当する基準に従って適切な資産の区分（例えば、有形固定資産）に組替えなければならない。その測定は残存資産の帳簿価額で行う。貸手は、リースの対象となっていた資産を該当する基準に従って会計処理しなければならない。
- 87 リースがリース期間の終了前に解約される場合には、貸手は下記のすべてのことを行わなければならない。
- (a) リース債権の減損テストを IAS 第 39 号に従って行い、識別された減損損失があれば認識する。
 - (b) リース債権（依然として貸手が受け取ると見込まれる金額があれば控除）及び残存資産を、該当する基準に従って適切な資産の区分に組み替える。その測定は、リース債権の帳簿価額（依然として貸手が受け取ると見込まれる金額があれば控除）と残存資産の合計額で行う。
 - (c) リースの対象となっていた資産を該当する基準に従って会計処理する。

表 示

- 88 貸手は、リース資産（すなわち、リース債権及び残存資産の帳簿価額の合計額）を、財政状態計算書において他の資産と区分して表示しなければならない。
- 89 貸手は、リース債権の帳簿価額と残存資産の帳簿価額を、財政状態計算書に表示するか又は注記で開示するかのいずれかとしなければならない。
- 90 貸手は、リースから生じた収益を、純損益及びその他の包括利益計算書に表示す

² 公開草案「金融商品：予想信用損失」により、リース債権は新たな減損の要求事項の範囲に含まれ、それにより IAS 第 39 号の減損の要求事項は廃止されることになる。

るか又は注記で開示するかのいずれかとしなければならない。貸手がリース収益を純損益及びその他の包括利益計算書に表示しない場合には、貸手は、純損益及びその他の包括利益計算書におけるどの表示科目が当該収益を含んでいるのかを開示しなければならない。

- 91 貸手は、開始日に認識された利益又は損失があれば、貸手の事業モデルを最も適切に反映する方法で表示しなければならない。表示の例として、次のものがある。
- (a) 貸手が販売により物品から価値を実現する代替的手段としてリースを使用している場合には、貸手は、リース活動に関連した収益及び売上原価を独立の表示科目に表示して、売却した項目とリースした項目から生じた収益及び費用を統合的に表示するようにしなければならない。
- (b) 貸手が融資を提供する目的でリースを使用している場合には、貸手は当該損益を単一の表示科目で表示しなければならない。
- 92 キャッシュ・フロー計算書では、貸手はリース料による現金収入を営業活動に分類しなければならない。

タイプ B のリース

- 93 貸手は、リース料をリース期間にわたりリース収益として純損益に認識しなければならない。その方法は、定額ベース又は別の規則的な方法（当該方法の方が原資産から収益を稼得するパターンをより適切に表す場合）のいずれかとする。
- 94 貸手は、当初直接コストを、リース期間にわたりリース収益と同じ方法（第 93 項に記述）で費用として認識しなければならない。
- 95 貸手は、変動リース料を当該収益を稼得した期間に純損益に認識しなければならない。
- 96 貸手は、タイプ B のリースの対象となっている原資産の測定及び表示を、他の該当する基準に従って継続しなければならない。
- 97 キャッシュ・フロー計算書では、貸手はリース料からの現金収入を営業活動に分類しなければならない。

開示

- 98 開示要求の目的は、財務諸表利用者がリースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を理解できるようにすることである。この目的を達成するため、貸手は下記のすべてに関する定性的情報及び定量的情報を開示しなければならない。
- (a) リース（第 100 項(a)で記述）
- (b) 本基準 [案] を当該リースに適用する際に行った重要な判断（第 100 項(b)に記述）
- (c) 当該リースに関して財務諸表に認識した金額（第 101 項から第 109 項に記述）
- 99 貸手は、開示目的を満たすのに必要な詳細さの水準及びさまざまな要求事項のそ

LEASES

れぞれにどれだけ重点を置くべきかを考慮しなければならない。貸手は、開示の集約又は分解を、有用な情報が大量の瑣末な詳細の記載や性格の異なる項目の合算により不明瞭とならないように行わなければならない。

- 100 貸手は下記の事項を開示しなければならない。
- (a) リースの内容に関する情報。これには下記のものが含まれる。
 - (i) それらのリースの全般的な記述
 - (ii) 変動リース料の算定基礎及び契約条件
 - (iii) 当該リースを延長又は解約するオプションの存在及び契約条件
 - (iv) 借手が原資産を購入するオプションの存在及び契約条件
 - (b) 本基準 [案] を適用する際に行った重要な仮定及び判断に関する情報。これには、下記のものが含まれる場合がある。
 - (i) 契約がリースを含んでいるのかどうかの判定 (第 6 項から第 19 項に記述)
 - (ii) 契約における対価のリース構成部分と非リース構成部分との間での配分 (第 22 項に記述)
 - (iii) 残存資産の当初測定 (第 71 項に記述)
- 101 貸手は、報告期間に認識したリース収益を、表形式で、次のものを含めるように開示しなければならない。
- (a) タイプ A のリースについては、
 - (i) 開始日に認識した利益又は損失 (第 91 項に合わせて、総額又は純額)
 - (ii) リース債権に係る割引の巻戻し
 - (iii) 総額での残存資産に係る割引の巻戻し
 - (b) タイプ B のリースについては、リース料に係るリース収益
 - (c) リース債権の測定に含めていない変動リース料に係るリース収益
 - (d) 短期リースの収益

タイプ A のリースに係る開示

- 102 第 100 項から第 101 項で要求している開示に加えて、貸手はタイプ A のリースについては第 103 項から第 107 項の開示も提供しなければならない。
- 103 貸手は、リース債権の期首残高と期末残高の調整表を開示しなければならない。当該調整表には、リース債権の帳簿価額の変動を理解するのに有用な項目を含めなければならない。例えば、下記の項目である。
- (a) リースの開始又は延長による増加
 - (b) リースの解約により認識の中止をした債権
 - (c) 受け取った現金

- (d) リース債権に係る割引の巻戻し
 - (e) 為替差額
 - (f) 企業結合の影響
 - (g) 損失評価引当金の増減
- 104 貸手は、残存資産の期首残高と期末残高の調整表を開示しなければならない。当該調整表には、残存資産の帳簿価額の変動を理解するのに有用な項目を含めなければならない。例えば、下記の項目である。
- (a) リースの開始による増加
 - (b) リースの延長による減少
 - (c) リースの期限満了又は解約による組替え
 - (d) 総額での残存資産に係る割引の巻戻し
 - (e) 企業結合の影響
 - (f) 減損
- 105 第 106 項に記述している場合を除き、貸手は、リースから生じているリスクに関して、IFRS 第 7 号の第 31 項から第 42H 項で要求している情報を開示しなければならない。
- 106 IFRS 第 7 号の第 37 項(a)で要求している満期分析に代えて、貸手は、リース債権の満期分析を開示しなければならない。これには、最低限、最初の 5 年間の各年度に係る割引前キャッシュ・フロー及び残りの年度に係る金額の合計を示す。貸手は、割引前キャッシュ・フローを財政状態計算書に認識しているリース債権と調整しなければならない。
- 107 貸手は、残存資産に関するリスクをどのように管理しているのかに関する情報を開示しなければならない。特に、貸手は下記のすべてを開示しなければならない。
- (a) 残存資産についてのリスク管理戦略
 - (b) 残価保証の対象となっている残存資産の帳簿価額（貸手にとってリース料と考えられる保証（第 70 項(d)に記述）を除く）
 - (c) 貸手が残存資産のリスクを低減している他の手段（例えば、買戻し契約又は所定の限度を超過する使用に対する変動リース料）

タイプ B のリースに係る開示

- 108 第 100 項から第 101 項で要求している開示に加えて、貸手はタイプ B のリースについては第 109 項の開示も提供しなければならない。
- 109 貸手は、リース料の満期分析を開示しなければならない。これには、最低限、最初の 5 年間の各年度に係る割引前キャッシュ・フロー及び残りの年度に係る金額の合計を示す。貸手は、当該満期分析をタイプ A のリースについて第 106 項で要求している満期分析と区分して表示しなければならない。

セール・アンド・リースバック取引

- 110 企業（譲渡者）が、他の企業（譲受者）に資産を譲渡して、当該資産を譲受者からリースバックする場合には、譲渡者と譲受者の双方は、当該譲渡契約及びリースを第 111 項から第 117 項に従って会計処理しなければならない。

資産の譲渡が売却なのかどうかの判定

- 111 企業は、資産の譲渡を当該資産の売却として会計処理しなければならないのかどうかを判定する際に、IFRS 第 X 号 [案]「顧客との契約から生じる収益」における履行義務がいつ充足されるのかの判定に関する要求事項を適用しなければならない。
- 112 リースバック（すなわち、譲渡者が資産を一定期間にわたり使用する権利）の存在は、単独では、譲受者が当該資産に対する支配を獲得することを妨げない。しかし、リースバックにより譲渡者が当該資産の使用を指図する能力を与えられ、当該資産の残りの便益のほとんどすべてを獲得する場合には、譲受者は当該資産に対する支配を獲得しておらず、当該譲渡は売却ではない。譲渡者は、次のいずれかが生じている場合には、当該資産の使用を指図する能力を有し、当該資産の残りの便益のほとんどすべてを獲得すると考えられる。
- (a) リース期間が当該資産の残りの経済的耐用年数の大部分である。
- (b) リース料総額の現在価値が当該資産の公正価値のほぼ全額である。

資産の譲渡が売却である場合

- 113 譲受者が、IFRS 第 X 号 [案]「顧客との契約から生じる収益」における履行義務がいつ充足されるのかの判定に関する要求事項に従って、資産に対する支配を獲得する場合には、
- (a) 譲渡者は、売却を該当する基準に従って会計処理し、リースを本基準 [案]における借手の会計処理に従って会計処理しなければならない。
- (b) 譲受者は、購入を該当する基準に従って会計処理し、リースを本基準 [案]における貸手の会計処理に従って会計処理しなければならない。
- 114 資産の売却の対価が公正価値でない場合又はリース料が市場のレートではない場合には、企業は売却を公正価値で認識するために下記の修正を行わなければならない。
- (a) 譲渡者は、使用权資産及び原資産の売却に係る利得又は損失を、当該資産についてのリース料の現在の市場相場を反映するように測定しなければならない。譲渡者は、その後にリースをその現在の市場相場を反映するように会計処理しなければならない。
- (b) 譲受者は、タイプ A のリースに係るリース債権及び残存資産、又はタイプ B のリースに係る原資産を、当該資産についてのリース料の現在の市場相場を反映するように測定しなければならない。譲受者は、その後にリースをその

現在の市場相場を反映するように会計処理しなければならない。

資産の譲渡が売却ではない場合

- 115 譲受者が、IFRS 第 X 号 [案]「顧客との契約から生じる収益」における履行義務がいつ充足されるのかの判定に関する要求事項に従って、資産に対する支配を獲得していない場合には、
- (a) 譲渡者は、譲渡した資産の認識の中止をしてはならず、受け取った金額はすべて該当する基準に従って金融負債として会計処理しなければならない。
 - (b) 譲受者は、譲渡された資産を認識してはならず、支払った金額は該当する基準に従って債権として会計処理しなければならない。

開示

- 116 譲渡者又は譲受者が、第 113 項から第 114 項に従って会計処理されるセール・アンド・リースバック取引を行う場合には、第 58 項から第 67 項又は第 98 項から第 109 項で要求している開示を提供しなければならない。
- 117 第 58 項から第 67 項で要求している開示に加えて、セール・アンド・リースバック取引を行う譲渡者は、下記の両方を開示しなければならない。
- (a) 当該取引の主要な契約条件
 - (b) 当該取引から生じた利得又は損失（他の資産の処分に係る利得又は損失と区別して）

短期リース

- 118 借手は、会計方針として、第 25 項から第 35 項及び第 37 項から第 57 項の要求事項を短期リースに適用しないことを選択することができる。その代わりに、借手は、リース料をリース期間にわたり定額ベースで純損益に認識することができる。
- 119 貸手は、会計方針として、第 25 項から第 35 項及び第 69 項から第 97 項の要求事項を短期リースに適用しないことを選択することができる。その代わりに、貸手は、リース料をリース期間にわたり定額ベース又は別の規則的な方法（当該方法の方が原資産から収益を稼得するパターンをより適切に表す場合）のいずれかにより純損益に認識することができる。
- 120 短期リースについての会計方針の選択は、使用权が関係する原資産の種類ごとに行わなければならない。短期リースを第 118 項又は第 119 項に従って会計処理している企業は、その旨を開示しなければならない。

付録 A

用語の定義

この付録は、本基準 [案] の不可欠の一部である。

リースの開始日（開始日） (commencement date of the lease (commencement date))	貸手が借手による 原資産 の使用を可能にする日
契約（contract）	複数の関係者の間の合意で、強制可能な権利及び義務を創出するもの
経済的耐用年数（economic life）	資産が 1 名又は複数の利用者により経済的に使用可能と見込まれる期間、あるいは資産から 1 名又は複数の利用者が得ると見込まれる生産物の数又は類似の単位
総額での残存資産（gross residual asset）	貸手が リース期間 の終了後に 原資産 から得ると見込んでいる金額（割引ベースで測定）
当初直接コスト（initial direct costs）	リース の交渉及び契約に直接起因するコストのうち、当該リースを行わなければ発生しなかったであろうコスト
投資不動産（investment property）	賃料の稼得若しくは資本増価又はその両方のために保有されている 不動産 であり、次のような保有目的ではないもの a) 財又はサービスの生産又は供給、あるいは管理目的のための使用 b) 通常の事業の過程における販売
リース（lease）	資産を使用する権利（ 使用权資産 ）を一定期間にわたり対価と交換に移転する 契約
リース負債（lease liability）	借手が リース から生じるリース料の支払を行う義務（割引ベースで測定）
リース料総額（lease payments）	借手が貸手に リース期間 中に 原資産 を使用する権利に関して行う支払であり、次のもので構成される。 (a) 固定支払（貸手から受け取ったか又は受け取るべきリース・インセンティブを控除） (b) 変動リース料のうち指数又は率に応じて決まるもの、あるいは実質的な固定支払であるもの (c) 購入オプションの行使価格（借手が当該オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合） (d) リース の解約のためのペナルティの支払（リース期間が借手がリースを解約するオプションを行使

することを反映している場合)

借手については、リース料には、借手が**残価保証**に基づいて支払うと見込まれる金額も含まれる。リース料には、**契約**の非リース構成部分に配分された支払は含めない。ただし、借手が非リース構成部分とリース構成部分を合算して単一のリース構成部分として会計処理することを要求される場合を除く。

貸手については、リース料には、残価保証として構成されたリース料も含まれる。リース料には、非リース構成部分に配分された支払は含めない。

リース債権 (lease receivables)	貸手がリースから生じるリース料 を受け取る権利 (割引ベースで測定)
リース期間 (lease term)	借手が原資産 を使用する権利を有する解約不能期間に、次の両方を加えた期間 <ul style="list-style-type: none"> a) リースを延長するオプションの対象期間 (借手が当該オプションを行使する重大な経済的インセンティブを有している場合) b) リースを解約するオプションの対象期間 (借手が当該オプションを行使しない重大な経済的インセンティブを有している場合)
借手 (lessee)	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獲得する 契約 を結ぶ企業
借手の追加借入利率 (lessee's incremental borrowing rate)	借手 が、同様の期間にわたり、同様の保証を付けて、 使用権資産 と同様の価値を有する資産を同様の経済環境において獲得するのに必要な資金を借り入れるために支払わなければならないであろう利率
貸手 (lessor)	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提供する 契約 を結ぶ企業
不動産 (property)	土地若しくは建物、又は建物の一部、あるいはその両方
リースの計算利率 (rate implicit in the lease)	特定の日において、 借手 が 原資産 を使用する権利と交換に行う支払の現在価値と リース期間 の終了後に原資産から得ると見込んでいる金額の現在価値との合計額が、原資産の公正価値と等しくなる利率
貸手が借手に課す利率 (rate the lessor charges the lessee)	取引の内容を リース の契約条件とともに考慮に入れた割引率。 貸手 が借手に課す利率は、例えば、 リースの計算利率 である場合や、不動産の利回りである場合もある。
残存資産 (residual asset)	貸手 が リース の期間中に保持する 原資産 に対する権利を表す資産

LEASES

残価保証 (residual value guarantee)	貸手に対して行われる、リースの終了時に貸手に返還される 原資産 の価値が少なくとも所定の金額となるという保証
使用権資産 (right-of-use asset)	借手が 原資産 を リース期間 にわたり使用する権利を表す資産
短期リース (short-term lease)	開始日 において、 契約 により可能な最大限の期間が、延長オプションも含めて、12 か月以内であるリース。購入オプションを含んだリースは、短期リースではない。
単独の価格 (stand-alone price)	借手が 契約 の構成部分を別個に購入するであろう価格
サブリース (sublease)	原資産 が当初の 借手 (又は「中間的な貸手」) から第三者にさらにリースされ、当初の 貸手 と 借手 との間の リース (又は「原リース」) が依然として有効である取引
原資産 (underlying asset)	リースの対象である資産で、当該資産を使用する権利が 借手 に移転されているもの。原資産は、単一の資産の物理的に区別できる一部分である場合もある。
耐用年数 (useful life)	資産が企業により利用可能であると見込まれている期間、又は企業が当該資産から得ると見込まれる生産物の数又は類似の単位
変動リース料 (variable lease payments)	借手が 貸手 に 原資産 を使用する権利に対して行う支払のうち、 開始日 後に発生する事実又は状況の変化 (時の経過を除く) により変動するもの

付録 B

適用指針

この付録は、本基準 [案] の不可欠の一部である。第 1 項から第 120 項の適用を記述しており、本基準 [案] の他の部分と同じ強制力を有する。

- B1 本適用指針は、下記のトピックについてのガイダンスを提供する。
- (a) リース期間 (B2 項から B4 項)
 - (b) 重大な経済的インセンティブ (B5 項から B6 項)
 - (c) 割引率 (B7 項から B9 項)
 - (d) リース料以外のコスト (B10 項から B14 項)
 - (e) 借手にとってのタイプ B のリースのコスト (B15 項から B16 項)
 - (f) 残価保証として構成されたリース料 (B17 項から B18 項)
 - (g) タイプ A のリースについて貸手が借手に課す利率に含まれる変動リース料 (B19 項から B21 項)

リース期間 (第 25 項から第 27 項)

- B2 企業は、リース期間を決定する際にリースの解約不能期間を決定しなければならない。リースの解約不能期間の長さを評価する際に、企業は、第 6 項における契約の定義を適用して、契約が強制可能である期間を決定しなければならない。リースは、借手と貸手の双方がそれぞれリースを他方の承諾なしに重大ではないペナルティで解約する権利を有する場合には、もはや強制可能ではない。
- B3 借手だけがリースを解約する権利を有している場合には、当該権利は借手が利用可能なリースの解約オプションと考えられ、第 25 項に記載のとおり、企業はリース期間を決定する際にこれを考慮する。
- B4 リース期間は開始日に開始し、貸手が借手に提供した無料賃貸期間を含める。

重大な経済的インセンティブ (第 25 項から第 27 項)

- B5 開始日において、企業は借手がオプションを行使するか又は行使しない重大な経済的インセンティブを有しているのかどうかの評価を、当該評価に関連性のあるすべての要因 (契約ベース、資産ベース、市場ベース及び企業ベースの要因) を考慮して行う。企業が行う評価は、それらの要因の組合せの考慮が必要となることが多い。それらが相互に関連しているからである。考慮すべき要因の例として、下記のものがあるが、これに限らない。
- (a) オプション対象期間についての契約条件と現在の市場料率との比較、例えば、
 - i. オプション対象期間におけるリース料の金額
 - ii. 変動リース料又は他の条件付支払 (解約ペナルティ及び残価保証に基づ

LEASES

く支払など)の金額

iii. 当初のオプション対象期間の後に行使可能なオプションの契約条件（例えば、現時点で市場の料率よりも低い料率での延長期間の終了時に行使可能な、購入オプションの契約条件）

(b) 当該リースの延長若しくは解約又は資産の購入のオプションが行使可能となった時点で借手にとって重大な経済価値を有すると見込まれる重大な賃借物件改良設備

(c) 当該リースの解約及び新たなリースの締結に関するコスト（例えば、交渉コスト、再設置コスト、借手の営業に適した他の原資産を特定するためのコスト、原資産を契約に定めた条件で又は契約に定めた場所に返還することに関連するコストなど）

(d) 借手の営業にとっての原資産の重要性（例えば、原資産が特殊化された資産なのかどうかや、原資産の場所）

B6 企業は、B5項に記述した関連性のある要因に変化があった場合には、借手がオプションを行使するか又は行使しない重大な経済的インセンティブを有しているのかどうか見直しをしなければならない。しかし、市場ベースの要因（同等の資産のリースの市場料率など）の変化は、単独では、見直しの契機としてはならない。

割引率（第38項及び第69項）

B7 借手にとってのリース料総額の現在価値を算定するために当初に使用する割引率は、開始日現在で利用可能な情報に基づいて計算される。

B8 貸手にとってのリース料総額の現在価値を算定するために使用する割引率は、貸手が借手に課す利率である。貸手が借手に課す利率は、例えば、リースの計算利子率や不動産の利回りである場合もある。企業は、リースの計算利子率が利用可能な場合には、当該利率を貸手が借手に課す利率として使用しなければならない。

B9 借手の追加借入利率と貸手が借手に課す利率は、両方とも、取引の性質及びリースの契約条件を反映する。例えば、リース料、リース期間、リースに付された保全措置、原資産の性質、経済環境などである。

リース料以外のコスト

当初直接コスト（第40項及び第69項）

B10 当初直接コストは、リースの交渉及び契約に直接起因するコストで、当該リースを締結しなければ発生しなかったであろうコストである。借手又は貸手にとっての当初直接コストには、例えば、下記のコストが含まれる可能性がある。

(a) 手数料

(b) 弁護士報酬

(c) 借手となる見込みのある相手の財政状態の検討

(d) 保証、担保及び他の保全契約の検討及び登録

- (e) リースの契約条件の交渉
- (f) リース文書の作成及び処理
- (g) リースを獲得するために既存の賃借人に行った支払

B11 下記の項目は両方とも、当初直接コストではないコストの例である。

- (a) 一般管理費（例えば、減価償却費、入居費及び設備費、不成功に終わった組成努力及び遊休時間などを含む）
- (b) 貸手が行った活動に係るコストで、広告、潜在的な借手の勧誘、既存のリースのサービス提供又はその他の付随的活動に関するもの

原資産の建設又は設計に関する借手のコスト

- B12 企業は、リースの交渉を、原資産が借手に使用可能となる前に行う場合がある。一部のリースについては、原資産を借手が使用するために建設又は再設計が必要となる場合がある。契約の条件によっては、借手が当該資産の建設又は設計に関する支払を行うことを要求される場合がある。
- B13 借手に原資産の建設又は設計に関するコストが生じる場合には、借手は当該コストを他の該当する基準（例えば、IAS 第 2 号「棚卸資産」又は IAS 第 16 号）に従って会計処理しなければならない。借手が開始日前に原資産を支配している場合には、当該取引はセール・アンド・リースバック取引であり、本基準 [案] の第 113 項から第 114 項に従って会計処理される。
- B14 原資産の建設又は設計に関するコストには、借手が原資産を使用する権利に対して行う支払は含めない。原資産を使用する権利に対して行う支払は、当該支払の時期に関係なく、リース料である。

借手にとってのタイプ B のリースのコスト（第 42 項(b)）

- B15 タイプ B のリースについて、第 42 項(b)では、借手が各期間にリース費用を認識することを要求しており、その金額は、リースの残りのコスト（各期首現在で計算）を残りのリース期間に定額ベースで配分した金額と、リース負債に係る割引の毎期の巻戻しのいずれか大きい方として計算される。
- B16 リース期間全体を通じて、リースの残りのコストの内訳は次のようになる。
- (a) リース料総額（開始日に算定）に、
 - (b) 当初直接コスト（開始日に算定）を加算し、
 - (c) 過去の期間に認識した毎期のリース費用を減算し、
 - (d) 過去の期間に認識した使用権資産の減損があれば減算し、
 - (e) 第 43 項から第 46 項に従ったリース負債の再測定から生じたリース負債に対する変更を反映するための調整があれば、加減する。リースの残りのコストの調整は、将来のリース料の変動の合計額からリース負債の再測定日に純損益に認識した金額を控除した金額に等しくなる。

残価保証として構成されたリース料（第70項(d)）

- B17 一部の契約では、貸手が残価保証を得るだけでなく、原資産の売却価格と契約に定めた金額との差額を、貸手が相手方に支払うか又は相手方が留保することができる旨も契約に記載されている。当該相手方は、借手である場合もそうでない場合もある。
- B18 そうした場合には、貸手は、原資産の売却価格と所定の金額との差額を、相手方に支払うか又は相手方から受け取ることになる。したがって、貸手は残存資産について固定金額を受け取ることになり、リース期間の終了時における固定額のリース料債権と同様である。そうした保証は、貸手にとってリース料と考えられる。

タイプAのリースについて貸手が借手に課す利率に含まれる変動リース料（第83項）

- B19 貸手が第72項に従って残存資産の当初測定に変動リース料を含める場合には、第83項で、貸手が各期間において残存資産の帳簿価額の一部の認識の中止を行い、対応する費用を純損益に認識することを要求している。

- B20 開始日において、貸手は、残存資産のうち各期間において認識の中止を行うべき部分の計算を、予想される変動リース料に基づいて、次のように行う。

$$A \div B \times C \times D \div E$$

A = 当期に稼得が見込まれる変動リース料の金額（貸手が借手に課す利率の算定に反映されているもの）

B = リース期間中に稼得が見込まれる変動リース料の合計額（貸手が借手に課す利率の算定に反映されているもの）

C = 変動リース料に係る残存資産の当初測定のコスト（すなわち、リース期間中に稼得が見込まれる変動リース料を、貸手が借手に課す利率で割り引いた現在価値）

D = 開始日直前の原資産の帳簿価額

E = 開始日現在の原資産の公正価値

- B21 変動リース料に関する見積りの変更は、各期間において貸手が認識の中止を行うべき金額に影響を与えない。貸手は、変動リース料の予想と実績の差額を当該報告期間の純損益に認識しなければならない。

付録 C

発効日及び経過措置

この付録は、本基準 [案] の不可欠の一部であり、本基準 [案] の他の部分と同じ強制力を有する。

発効日

- C1 企業は、本基準 [案] を [公開後に日付挿入] 以後に開始する事業年度に適用しなければならない。

経過措置

- C2 企業は、C3 項から C24 項に定める場合を除き、本基準 [案] を IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」に従って遡及適用しなければならない。
- C3 企業が本基準 [案] を最初に適用する財務諸表において、企業は、本基準 [案] の範囲に含まれるリースで、表示する最も古い比較対象期間の期首現在で存在するものを、C7 項から C24 項に記載するアプローチを用いて、認識して測定しなければならない。
- C4 企業は、表示する最も古い比較対象期間の期首現在の資本、及び表示する過去の各期間について開示するその他の比較対象金額を、本基準 [案] をずっと適用していたかのように修正しなければならない。ただし、C7 項から C24 項の要求事項の適用がある。
- C5 借手が本基準 [案] の認識及び測定の要求事項を短期リースに適用しないことを選択する場合には、借手は C8 項から C12 項に記載するアプローチを短期リースに適用する必要はない。貸手が本基準 [案] の認識及び測定の要求事項を短期リースに適用しないことを選択する場合には、貸手は C14 項を適用しなければならない。
- C6 C3 項の要求事項にかかわらず、企業は、本基準 [案] の要求事項のすべてを、C15 項の要求事項を考慮に入れて、IAS 第 8 号に従って遡及適用することができる。

所定の救済措置

- C7 企業は、発効日前に開始したリースに本基準 [案] を適用する際に、下記の所定の救済措置の一方又は両方を使用することができる。
- (a) 企業は当初直接コストを使用権資産（借手の場合）又はリース債権（貸手の場合）の測定に含める必要はない。
- (b) 企業は、契約がリースを含んでいるかどうかの判定、リースの分類、又は契約がリースの延長又は解約のオプションを含んでいる場合のリース期間の決定などの際に、事後的判断を使用することができる。

借 手

過去にオペレーティング・リースに分類したリース

- C8 C10 項の要求事項が適用される場合を除き、表示する最も古い比較対象期間の期首現在で、借手は下記のすべてを認識しなければならない。
- (a) リース負債。残りのリース料総額を発効日現在で借手の追加借入利率を用いて割り引いた現在価値で測定する（C9 項参照）。
 - (b) タイプ A のリースのそれぞれについて、開始日現在のリース負債の適切な一定割合として測定した使用権資産。開始日現在のリース負債は C8 項(a)に従って算出したリース負債から推定できる。適切な一定割合は、表示する最も古い比較対象期間の期首現在の残存リース期間のリース期間全体に対する比率である。借手は、認識した使用権資産を、過去に認識した前払又は未払のリース料の金額分だけ修正しなければならない。
 - (c) タイプ B のリースのそれぞれについて、リース負債と同額で測定した使用権資産。借手は、認識した使用権資産を、過去に認識した前払又は未払のリース料の金額分だけ修正しなければならない。
- C9 借手は、ほぼ同様の特徴（例えば、同様の経済環境における同様の種類の原資産についての同様の残存リース期間）を有するリースのポートフォリオに単一の割引率を適用することができる。借手は、リースの各ポートフォリオについての割引率を計算する際に、自らの金融負債の合計を考慮しなければならない。

過去にファイナンス・リースに分類したリース

- C10 IAS 第 17 号「リース」に従ってファイナンス・リースに分類していたリースについては、表示する最も古い比較対象期間の期首現在の使用権資産及びリース負債の帳簿価額は、IAS 第 17 号に従った同日の直前のリース資産及びリース負債の帳簿価額としなければならない。
- C11 それらのリースについて、借手は下記のすべてを行わなければならない。
- (a) 使用権資産とリース負債の事後測定を、第 41 項、第 42 項(a)、第 42 項(c)、第 47 項から第 49 項及び第 51 項から第 53 項に従って行う。
 - (b) 第 43 項から第 46 項の見直しの要求事項は適用しない。
 - (c) ファイナンス・リースに基づいて保有していた資産及び負債を、表示及び開示の目的上、タイプ A のリースから生じた使用権資産及びリース負債として分類する。
- C12 それらのリースのいずれかの契約条件の変更により、第 36 項に記述したようなリースの実質的変更が生じる場合には、借手は、当該リースを本基準 [案] の要求事項に従って新たなリースとして会計処理しなければならない。

貸 手

過去にオペレーティング・リースに分類したリース

- C13 C16 項の要求事項が適用される場合を除き、表示する最も古い比較対象期間の期首現在で、タイプ A のリースのそれぞれについて、貸手は下記のすべてを行わなければならない。
- (a) 原資産の認識の中止。貸手は、認識の中止をした原資産の帳簿価額を、過去に認識した前払又は未払のリース料の金額分だけ修正しなければならない。
 - (b) リース債権の認識。残りのリース料総額の現在価値で測定し、使用する割引率は、開始日現在で決定した貸手が借手に課す利率による。減損を反映するために必要となる修正があれば行う。
 - (c) 第 71 項の当初測定の要求事項に従った残存資産の認識。表示する最も古い比較対象期間の期首現在で利用可能な情報を使用する。
- C14 タイプ B のリースについては、表示する最も古い比較対象期間の期首現在の原資産及びリース資産又はリース負債の帳簿価額は、貸手が同日の直前に IAS 第 17 号に従って認識していた金額と同じにしなければならない。
- C15 貸手が IAS 第 17 号に従ってオペレーティング・リースに分類されていたリースから生じた債権を過去に証券化していた場合には、貸手は、当該取引を該当する基準に従って担保付借入として会計処理しなければならない。これは、貸手が本基準 [案] の遡及適用を選択するかどうかを問わない。

過去にファイナンス・リースに分類したリース

- C16 IAS 第 17 号に従ってファイナンス・リースに分類していたリースについては、表示する最も古い比較対象期間の期首現在のリース債権の帳簿価額は、IAS 第 17 号に従った同日の直前の正味リース投資未回収額の帳簿価額としなければならない。
- C17 それらのリースについて、貸手は下記のすべてを行わなければならない。
- (a) リース債権の事後測定を第 76 項(a)、第 77 項(a)、第 77 項(c)、第 84 項及び第 87 項に従って行う。
 - (b) 第 76 項(b)、第 77 項(b)、第 78 項から第 83 項及び第 85 項から第 86 項の要求事項は適用しない。
 - (c) ファイナンス・リースから生じた正味投資額を、表示及び開示の目的上、タイプ A のリースから生じたリース債権として分類する。
- C18 それらのリースのいずれかの契約条件の変更により、第 36 項に記述したようなリースの実質的変更が生じる場合には、貸手は、当該リースを本基準 [案] の要求事項に従って新たなリースとして会計処理しなければならない。

表示する最も古い比較対象期間の期首よりも前のセール・アンド・リースバック取引

- C19 過去のセール・アンド・リースバック取引が IAS 第 17 号に従って売却とファイナンス・リースとして会計処理されていた場合には、企業は下記のすべてを行わなければならない。
- (a) 当該取引がセール・アンド・リースバック取引なのかどうかの見直しはしない。
 - (b) 表示する最も古い比較対象期間の期首現在のリース資産及びリース負債の再測定はしない。

LEASES

(c) 当該取引に関する繰延損益の償却を継続する。

C20 企業は、下記のいずれかに該当する場合には、当該取引の見直しを、譲受者が原資産に対する支配を獲得しているのかどうかを判定するために、IFRS 第 X 号[案]「顧客との契約から生じる収益」における履行義務がいつ充足されるのかを判定するための要求事項に従って行わなければならない。

(a) 過去のセール・アンド・リースバック取引が IAS 第 17 号に従って売却とオペレーティング・リースとして会計処理された。

(b) 過去の取引が IAS 第 17 号に従ってセール・アンド・リースバック取引なのかどうか検討されたが、セール・アンド・リースバック取引の会計処理の要件を満たしていなかった。

C21 譲受者が、IFRS 第 X 号 [案]「顧客との契約から生じる収益」における履行義務がいつ充足されるのかを判定するための要求事項に従って、原資産に対する支配を獲得している場合には、借手は、C8 項から C9 項の要求事項を用いてリース資産及びリース負債を測定しなければならず、また、繰延損益があれば、表示する最も古い比較対象期間の期首現在で認識の中止をしなければならない。

過去に企業結合に関して認識した金額

C22 借手が過去に、企業結合の一部として取得したオペレーティング・リースの有利又は不利な条件に関して IFRS 第 3 号「企業結合」に従って資産又は負債を認識した場合には、借手は当該資産及び負債の認識の中止を行うとともに、使用権資産の帳簿価額を対応する金額の分だけ修正しなければならない。

開示

C23 企業は、IAS 第 8 号で要求している経過的な開示を提供しなければならない。ただし、IAS 第 8 号の第 28 項(f)(i)及び第 28 項(f)(ii)の要求事項を除く。

C24 企業が C7 項の所定の救済措置の一方又は両方を使用する場合には、その旨を開示しなければならない。

他の基準の廃止

C25 本基準 [案] により、下記の基準及び解釈指針は廃止される。

(a) IAS 第 17 号

(b) IFRIC 第 4 号「契約にリースが含まれているか否かの判定」

(c) SIC 第 15 号「オペレーティング・リース——インセンティブ」

(d) SIC 第 27 号「リースの法形式を伴う取引の実質の評価」

付録 D

[案] 他の IFRS の修正

この付録は、IASB が本基準 [案] を公表した結果としての他の IFRS の修正 [案] を示している。企業は、当該修正を [日付挿入] 以後に開始する事業年度に適用しなければならない。修正する各項は、新たな文言に下線、削除する文言に取消線を付して示している。

下記の表は、以下の参照が他の基準においてどのように修正されるのかを示している。

現行の参照	含まれている基準	該当箇所	修正後の参照
IAS 第 17 号「リース」 (又は IAS 第 17 号)	IFRS 第 1 号	C4 項(f)	[案] IFRS 第 X 号 「リース」(又は IFRS 第 X 号 [案])
	IFRS 第 4 号	第 4 項(c)及び適用ガイダンス設例 1	
	IFRIC 第 12 号	参照及び AG8 項	
	SIC 第 29 号	参照及び第 5 項	
	SIC 第 32 号	参照	
ファイナンス・リース	IFRS 第 1 号	C4 項(f)	リース
	IFRS 第 4 号	第 4 項(c)及び適用ガイダンス設例 1	
	IAS 第 7 号	第 44 項(a)	
変動リース料 (又は 変動賃料)	IFRS 第 4 号	第 4 項(c)	変動リース料
	IFRS 第 9 号	B4.3.8 項 (f)(ii) から B4.3.8 項 (f)(iii)	
	IAS 第 34 号	B7 項及び関連する 見出し	

IFRS 第 1 号「国際財務報告基準の初度適用」

第 30 項を修正する。

みなし原価としての公正価値の使用

30 企業が、IFRS 開始財政状態計算書において、ある有形固定資産、投資不動産、無形資産又は使用権資産の項目について公正価値をみなし原価として用いる場合 (D5 項及び D7 項参照) には、企業の最初の IFRS 財務諸表は、IFRS 開始財政状態計算書の各科目について、次の事項を開示しなければならない。

(a) ...

付録 D で、D1 項、D7 項、D8B 項及び D9 項を修正し、D7A 項を追加し、D9A 項を削除する。

- D1 企業は、次の特例のうち1つ又はそれ以上を用いることを選択することができる。
- (a) ...
 - (d) リース (D9項及び~~D9A~~項)
 - (e) ...

みなし原価

...

- D7 D5項及び D6項の選択は、次の項目についても利用できる。
- (a) 投資不動産 (企業が IAS 第40号「投資不動産」の原価モデルの使用を選択している場合)
 - (aa) 使用権資産 ([案] IFRS 第 X 号「リース」)
 - (b) ...

D7A タイプ B のリースから生じる使用権資産をみなし原価としての公正価値で測定することを選択する借手は、移行日現在における使用権資産の公正価値とリース負債の帳簿価額との差額を、当該リースの残りのコストの一部として含めなければならない。

...

D8B 一部の企業は、料金規制の対象となる営業活動に使用中か又は以前使用していた有形固定資産、使用権資産又は無形資産を保有している。こうした項目の帳簿価額には、従前の会計原則で算定されたが IFRS に従うと資産計上に適格ではない金額が含まれていることがある。このような場合に、初度適用企業は、IFRS 移行日現在の当該項目の従前の会計原則による帳簿価額をみなし原価として使用することを選択できる。企業がこの特例のある項目に適用する場合、すべての項目に適用する必要はない。IFRS 移行日現在で、企業はこの特例を適用する各項目について IAS 第 36 号に従って減損テストを行わなければならない。本項の目的上、営業活動が料金規制の対象とされるのは、料金設定の権限を与えられた規制機関が設定した価格 (すなわち料率) で顧客に財又はサービスを提供し、その料率が顧客を拘束するとともに、規制対象の財又はサービスの提供の際に発生する特定のコストを企業が回収し所定のリターンを得るように設計されている場合である。所定のリターンは、下限又は範囲であってもよく、固定又は保証されたリターンである必要はない。

リース

D9 初度適用企業は、~~IFRIC 第4号「契約にリースが含まれているか否かの判断」~~IFRS 第 X 号 [案] の C3項から C9項、C13項及び C23項から C24項の経過措置を適用することができる。しかし、初度適用企業は、IFRS 第 X 号 [案] の C10項から

C12項及びC14項からC22項を適用することは認められない。IFRS第X号[案]の経過措置を適用する際に、初度適用企業は、発効日を本基準に従ったIFRS移行日とみなさなければならない。したがって、初度適用企業は、移行日時点で存在する事実と状況を基に、IFRS移行日時点で存在する契約にリースが含まれているか否かを判断することになる。

- D9A [削除] 初度適用企業が、契約がリースを含んでいたかどうかについて従前の会計原則に従ってIFRIC第4号の要求事項と同じ判断をしていたが、IFRIC第4号の要求事項と判定日が異なる場合には、当該初度適用企業はIFRSを採用する際にその判断を再検討する必要はない。企業が、契約がリースを含んでいたかどうかについて従前の会計原則に従ってIFRIC第4号の要求事項と同じ判断をしていたといえるためには、その判定はIAS第17号「リース」及びIFRIC第4号を適用した場合と同じ結果となっていなければならない。

適用ガイダンスにおいて、IG4項並びに設例7及び11を修正し、IG14項からIG16項、IG204項からIG206項並びに関連する見出し及び設例202を削除する。

IAS第10号「後発事象」

...

- IG4 本基準の第14項から第17項は、分類又は測定は特定の日に存在する状況に基づくとする他のIFRSの要求事項に優先するものではない。例えば、
- (a) ファイナンス・タイプAのリースとオペレーティング・タイプBのリースの区分(IAS第17号IFRS第X号[案]「リース」参照)。初度適用企業は、それらの契約をリースの開始日現在の契約条件に基づいて分類しなければならない。リースの契約条件が変更されて、当初のリースに重大な変化が生じる場合には、初度適用企業は、新たなリースをその新たなリースの開始日現在の契約条件に基づいて分類しなければならない。
- (b) ...

IAS第17号「リース」

- IG14 [削除] IFRS移行日現在、借手又は貸手は、リース開始時に存在する状況に基づいてリースをオペレーティング・リース又はファイナンス・リースに区分する(IAS第17号第13項)。中には、借手と貸手がリースの更改ではなく、リースの条件の変更に合意し、その変更された条件がリースの開始時から有効であった場合には、IAS第17号の下では異なった区分になったであろう内容である場合もあるだろう。この場合には、変更された契約は、その期限が終了するまで新たな契約であるとみなされる。しかし、見積りの変更(例えば、リース不動産の経済的耐用年数若しくは残存価額の見積りの変更)又は状況の変化(例えば、借手の債務不履行)は、リースの新たな区分につながるものではない。
- IG15 [削除] 1997年にIAS第17号が改訂されたとき、貸手の金融収入を認識するための正味現金投資方式が削除された。IAS第17号は、ファイナンス・リースの貸手がこの方式を将来に向かって取り消すことを認めている。しかし、このIAS第

LEASES

~~17号の経過措置は、企業の IFRS 開始財政状態計算書には適用されない（本基準の第9項）。したがって、ファイナンス・リースの貸手は、IFRS 開始財政状態計算書にファイナンス・リース債権を、正味現金投資方式が未だかつて認められたことがないような形で測定しなければならない。~~

IG16 ~~〔削除〕 SIC 第15号「オペレーティング・リース——インセンティブ」は、リース期間が1999年1月1日又はその後に開始するリースに適用される。しかし、初度適用企業は、開始期間がこの日の前又は後であるかにかかわらず、すべてのリースに SIC 第15号を適用する。~~

...

IFRS 第3号「企業結合」

IG22 以下の設例は、初度適用企業が免除を使用するとの仮定の下に、本基準付録 C の影響を説明している。

...

IG 設例 7 企業結合——従前の会計原則に従って、資産化されていなかったファイナンス・リース

背景

親会社 L 社の IFRS 移行日は20X4年1月1日である。親会社 L 社は20X1年1月15日に子会社 M 社を取得したが、子会社 M 社のファイナンス・リースを資産化していなかった。もし子会社 M 社が IFRS の下で個別財務諸表を作成していたならば、20X4年1月1日現在で、ファイナンス・リース負債債務300及び使用権リース資産250が認識されていたであろう。

要求事項の適用

親会社 L 社は、本基準の D9 項の移行上の救済措置を適用しないことを選択している。親会社 L 社は、その IFRS 連結開始財政状態計算書において、ファイナンス・リース負債債務-CU300 及び使用権リース資産 CU250 を認識し、CU50 を利益剰余金に借方計上する（本基準 C4 項(f)）。

...

IFRS への移行の説明

IG63 本基準の第24項(a)及び(b)、第25項並びに第26項は、初度適用企業に対して、利用者が財政状態計算書、包括利益計算書及び該当する場合はキャッシュ・フロー計算書に対する重要な調整を理解できるようにするのに十分な詳細を示した調整表を開示することを要求している。第24項(a)及び(b)は、資本及び包括利益合計について具体的な調整表を要求している。IG 設例11は、この要求を満たす1つの方法を示すものである。

IG 設例11 資本及び包括利益合計の調整表

背景

ある企業が最初に IFRS を採用したのは20X5年で、その IFRS 移行日は20X4年1月1日であった。同社の従前の会計原則に基づく最後の財務諸表は、20X4年12月31日に終了する年度のものだった。

要求事項の適用

...

資本の調整表：20X4年1月1日（IFRS 移行日）現在

注		従前の 会計原則 CU	IFRS 移行 の影響 CU	IFRS CU
1	有形固定資産	8,299	1,100	9,399
<u>1A</u>				
2	のれん	1,220	150	1,370
2	無形資産	208	(150)	58
3	金融資産	3,471	420	3,891
	非流動資産合計	13,198	1,520	14,718
	売掛金及びその他の債権	3,710	0	3,710
4	棚卸資産	2,962	400	3,362
5	その他の債権	333	431	764
	現金及び現金同等物	748	0	748
	流動資産合計	7,753	831	8,584
	資産合計	20,951	2,351	23,302
	有利子借入金	9,396	0	9,396
	買掛金及びその他の債務	4,124	0	4,124
<u>1A</u>	リース負債	0	1,000	1,000
6	従業員給付	0	66	66
7	リストラクチャリング引当金	250	(250)	0
	当期税金負債	42	0	42
8	繰延税金負債	579	460	1,039
	負債合計	14,391	1,276	15,667
	資産合計マイナス負債合計	6,560	1,075	7,635
	発行済資本金	1,500	0	1,500
5	ヘッジ剰余金	0	302	302
9	利益剰余金	5,060	773	5,833
	資本合計	6,560	1,075	7,635

(a) 資本の調整表（2004年1月1日現在）についての注記

- 1 減価償却は、従前の会計原則に従って税務基準による影響を受けていたが、IFRS に準拠して資産の耐用年数を反映している。累積修正により有形固定資産の帳簿価額がCU100増加している。
- 1A 不動産のタイプ B のリースから生じた使用権資産及び関連するリース負債 CU1,000は IFRS に従って認識されているが、従前の会計原則では認識されていなかった。この設例の目的上、使用権資産は移行日現在の負債と同額と仮定している。企業は使用権資産を有形固定資産の中で表示している。
- 2 ...

...

IFRIC 第4号「契約にリースが含まれているか否かの判断」

- IG204 〔削除〕IFRIC 第4号は、契約の開始時点で、契約がリースを含むか否かについて判断する場合の要件を定めている。また、その後いつの時点で契約の再判定を行わなければならないかも定めている。
- IG205 〔削除〕本基準の D9項には、経過的な特例が設けられている。契約の開始時点で契約がリースを含むかどうかを遡及して判断し、その後に関しては、IFRS への移行前の期間について要求されていた形で当該契約を再判定する代わりに、企業は、IFRS 移行日時点の事実と状況を基に、当該契約に IFRIC 第4号第6項から第9項を適用して、IFRS 移行日時点で存在している契約がリースを含んでいるかどうかを判断することができる。

IG 設例202 契約にリースが含まれているか否かの判断

背景

企業の最初の IFRS 財務諸表は20Y7年12月31日終了年度に係るものであり、比較情報は20Y6年度だけを含める。したがって IFRS 移行日は20Y6年1月1日となる。企業は20X5年1月1日に、ガスの供給に関するテイク・オア・ペイ契約を締結した。20Y0年1月1日時点で契約の条件変更があった。

要求事項の適用

企業は20Y6年1月1日時点で、その日に存在している事実と状況を基に、IFRIC 第4号第6項から第9項の要件を適用して、契約にリースが含まれているかどうかを判断する。あるいは、企業は、20X5年1月1日時点で存在する事実と状況を基にこれらの要件を適用し、20Y0年1月1日時点の契約を再判定する。契約にリースが含まれていると判断される場合には、IG14項から IG16項の指針に従うことになる。

- IG206 〔削除〕IFRS 第1号の D9A 項は、IG205項で述べた特例に加えて、経過的な特例を設けている。D9A 項における特例は、IFRIC 第4号が求めているのと同じ方法で判定された契約のみに適用される。IFRS 移行日に存在する契約について、企業が従前の会計原則において、リースを含んでいるかどうかを判定するために IFRIC 第4号が求めているのと同じ方法で判定していない場合には、企業は IG205項で述べた経過的な特例を適用することができる。

IFRS 第 3 号「企業結合」

第14項及び第17項を修正し、第28A 項及び関連する見出しを追加する。

認識の条件

...

- 14 ~~B28項から B40項 B31項から B40項は、オペレーティング・リース及び無形資産を認識する際の指針を示している。第22項から第28A 項では、識別可能な資産及び負債のうち、本基準が認識の原則と条件に関して限定的な例外を設けている項目を含むものの種類を特定している。~~

...

企業結合で取得した識別可能な資産及び引き受けた負債の分類又は指定

...

- 17 本基準は、第15項の原則に関して、次の2つの例外を設けている。
- リース契約を、IAS 第17号-IFRS 第 X 号 [案]「リース」に従って、~~オペレーティング・タイプ A のリースかファイナンス・タイプ B のリースのどちらかに分類する。取得企業は、それらの契約をリースの開始日現在の契約条件に基づいて分類しなければならない。リースの契約条件が変更され、当初のリースに大幅な変化が生じる場合には、取得企業は、新たなリースをその新たなリースの開始日（取得日である場合もある）現在の契約条件に基づいて分類しなければならない。~~

(b) ...

リース

- 28A ~~B45A 項から B45E 項は、取得日現在のリースから生じる資産及び負債の認識及び測定に関するガイダンスを示している。~~

付録 B で、B28項から B30項を削除する。

オペレーティング・リース

- B28 ~~[削除] 取得企業は、B29項から B30項で要求されている場合を除き、被取得企業が借手であるオペレーティング・リースに関する資産又は負債を認識してはならない。~~
- B29 ~~[削除] 取得企業は、被取得企業が借手であるそれぞれのオペレーティング・リースの条件が、有利であるか不利であるかを判断しなければならない。取得企業は、オペレーティング・リースの条件が市場の条件と比べて有利である場合には無形資産を、市場の条件と比べて不利である場合には負債を認識しなければならない。B42項に、被取得企業が貸手であるオペレーティング・リースの対象となる資産を、取得日公正価値で測定する際の指針を示している。~~
- B30 ~~[削除] 識別可能な無形資産がオペレーティング・リースに関連する場合はある。市場条件であってもリースの代金を自発的に支払いたいとする市場参加者の~~

~~意思がその証拠となる。例えば、空港のゲート又は主要なショッピング・エリアの小売店スペースのリースにより、顧客関係などのような、識別可能無形資産としての要件を満たす市場への参入又はその他の将来の経済的便益がもたらされるかもしれない。そうした状況では、取得企業は B31項に従って、関連する識別可能な無形資産を認識しなければならない。~~

付録 B で、B32項を修正し、B42項及び関連する見出しを削除する。

無形資産

...

B32 契約法律規準を満たす無形資産は、資産が譲渡可能あるいは被取得企業又はその他の権利及び債務から分離可能でなくとも識別可能となる。例えば、

- (a) ~~[削除] 被取得企業が、市場の条件と比べて有利な条件となるオペレーティング・リースにより、工場設備をリースしている。リースの条件は明確に（売却又は転リースを通しての）リースの譲渡を禁止している。リースの条件が同様又は類似の項目に関する現在の市場取引の条件と比べて有利となっている金額は、取得企業がリース契約を売却又は譲渡することができないとしても、のれんとは区別して認識できる契約法律規準を満たす無形資産となる。~~

(b) ...

被取得企業が貸手となるオペレーティング・リースに関連する資産

B42 ~~[削除] 被取得企業が貸手となるオペレーティング・リースの対象となる建物又は特許などの資産の取得日公正価値を測定するにあたり、取得企業はリースの契約条件を考慮に入れなければならない。言い換えれば、取得企業は、B29項において取得企業が借手となるリースについて要求しているように、オペレーティング・リースの条件が市場の条件と比べて有利又は不利であるとしても、個別の資産又は負債を認識しないということである。~~

付録 B で、B45A 項から B45E 項及び関連する見出しを追加し、B64項を修正する。

企業結合で取得したリースの認識及び測定

B45A 取得企業は、リースから生じる資産及び負債を IFRS 第 X 号 [案] (B45B 項の要求事項を考慮に入れる) に従って認識し、当該資産及び負債を B45C 項から B45E 項に従って測定しなければならない。

B45B 取得企業は、取得日において、契約に基づく残りの考え得る最長期間が12か月以下であるリースについて資産又は負債を認識してはならない。

被取得企業が貸手である場合に認識される資産及び負債

B45C 被取得企業がタイプ A のリースの貸手である場合には、取得企業は、取得日におけるタイプ A のリースのそれぞれについてリース債権及び残存資産を認識しなければならない。取得企業は、リース債権を、取得したリースが取得日時点で新規

のリースであるかのようにして、残りのリース料総額の現在価値で測定しなければならない。取得企業は、残存資産を、取得日現在の原資産の公正価値と同日現在のリース債権の帳簿価額との差額として測定しなければならない。取得企業は、タイプ A のリースの対象となっている資産の取得日公正価値を計算する際に、当該リースの契約条件を考慮に入れなければならない（すなわち、取得企業は、当該リースの条件が市場の条件と比較して有利又は不利のいずれかである場合には、別個の資産又は負債を認識しない）。

B45D 被取得企業がタイプ B のリースの貸手である場合には、取得企業は、当該リースの対象となっている原資産（建物など）の取得日公正価値を測定する際に、当該リースの契約条件を考慮に入れなければならない（すなわち、取得企業は、当該リースの条件が市場の条件と比較して有利又は不利のいずれかである場合には、別個の資産又は負債を認識しない）。

被取得企業が借手である場合に認識される資産及び負債

B45E 被取得企業が借手である場合には、取得企業は、取得日現在のリースのそれぞれについて、使用権資産及びリース負債を認識しなければならない。取得企業は、リース負債を、取得したリースが取得日時点で新規のリースであるかのようにして残りのリース料総額の現在価値で測定しなければならない。取得企業は、使用権資産をリース負債と同額で測定して、次のことを反映するように修正しなければならない。

- (a) 市場の条件と比較した場合の当該リースの有利又は不利な条件
- (b) 当該リースに関連した他の無形資産。これは、市場参加者がたとえ当該リースが市場の条件によるものであっても価格を進んで支払うことにより証明される場合がある（例えば、空港でのゲート又は高級ショッピング・エリアのリースで、市場への参入又は無形資産の要件を満たす他の将来の経済的便益を提供する可能性のあるもの）。

開示（第59項及び第61項の適用）

B64 第59項の目的を達成するため、取得企業は報告期間中に発生した各企業結合について次の情報を開示しなければならない。

- (a) ...
- (h) 取得した債権に関して
 - (i) 当該債権の公正価値（ただし、当該債権がタイプ A のリースから生じたもので、それについて取得企業が取得日現在で認識している金額を開示しなければならない場合は除く）
 - (ii) 契約上の未収金額の総額
 - (iii) 回収が見込まれない契約上のキャッシュ・フローの最善の見積り

この開示は、債権の主要な種類ごと（貸付金、直接金融リースタイプ A のリースから生じたリース債権及びその他の種類の債権等）に行わなければならない。

設例において、IE34項及びIE72項を修正する。

契約に基づく無形資産

IE34 契約に基づく無形資産は、契約上の取決めから生じる権利の価値を示す。顧客契約は、契約に基づく無形資産の1つのタイプである。契約の条件が負債を生じさせる場合（例えば、~~オペレーティング・リース~~又は顧客契約の条件が市場の条件と比較して不利である場合）には、取得企業は、それを企業結合で引き受けた負債として認識する。契約に基づく無形資産の例としては、次のものがある。

種類	基礎
…	…
リース契約（被取得企業が借手又は貸手かを問わない）	契約
…	…

…

開示要求

…

IE72 次の設例は、IFRS 第3号の開示要求の一部を例示している。それは実際の取引に基づいたものではない。設例では、AC社は上場企業であり、TC社は非上場企業であると仮定している。その説明は、例示される特定の開示要求を参照する表形式で開示事項を示している。実際の注記は、例示した開示事項の多くを、単純な記述の様式で示すかもしれない。

…

B64(h) 取得した金融資産の公正価値には、CU2,375の公正価値を有するデータ・ネットワーク装置の~~ファイナンス・タイプ A~~のリース~~の~~から生じたリース債権を含んでいる。契約による支払期日が到来している総額はCU3,100であり、そのうちCU450は回収不能と見込まれている。

IFRS 第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」

適用ガイダンスにおいて、設例4を修正する。

設例4

売却目的保有の分類の要件を満たすためには、非流動資産（又は処分グループ）の売却は可能性が非常に高いものでなければならず（第7項）、かつ資産（又は処分グループ）の移転が1年以内に売却が完了したものと認識される要件を満たす予定でなければならない（第8項）。例えば、次の場合には、当該要件は満たされないことになるであろう。

- (a) …
- (b) 企業が使用中の資産をセール・アンド・リースバック取引の一部として「売却」する計画を確約しており、当該資産の移転が~~セールス・アンド・ファイナンス・リースバック~~

として会計処理される場合、当該取引が IFRS 第 X 号「リース」の第115項に従ってセール・アンド・リースバックの会計処理の要件を満たさない場合

IFRS 第7号「金融商品：開示」

付録 B において、B11D 項を修正する。

定量的な流動性リスク開示（第34項(a)並びに第39項(a)及び(b)）

...

B11D 第39項(a)及び(b)で求めている満期分析で開示される契約上の金額は、例えば次のような契約上の割引前のキャッシュ・フローである。

(a) [削除] 総額のファイナンス・リース債務（金融費用控除前）

(b) ...

IFRS 第13号「公正価値測定」

第6項を修正する。

範囲

...

6 本基準の測定及び開示の要求事項は、次のものには適用されない。

(a) IFRS 第2号「株式報酬」の範囲内の株式報酬取引

(b) [削除] IAS 第17号「リース」の範囲内のリース取引

(c) ...

IAS 第1号「財務諸表の表示」

第54項及び第123項を修正する。

財政状態計算書に表示すべき情報

54 財政状態計算書には、少なくとも次の金額を表す項目を掲記しなければならない。

(a) ...

(b) 投資不動産

(ba) リース資産（すなわち、タイプ A のリースから生じたリース債権と残存資産の帳簿価額の合計額）

...

会計方針の開示

LEASES

...

123 企業の会計方針を適用する過程で、経営者は、見積りを伴う判断のほか、財務諸表に認識する金額に大きく影響する可能性のあるさまざまな判断を行う。例えば、経営者は、次の事項を決定する際に判断を行う。

(a) ...

(b) どのような場合に、金融資産及びリース資産の保有による重要なリスクと経済的価値のほとんどすべてが他の企業に移転されるのか

(c) ...

IAS 第2号「棚卸資産」

第12A項を追加する。

加工費

...

12A 加工費には、原材料を製品に加工するために使用される資産のリースに関連して発生したコストが含まれる。タイプ A のリースについては、加工費には、IFRS 第 X 号「リース」に従って決定された使用権資産の償却が含まれる。タイプ B のリースについては、加工費には、IFRS 第 X 号「リース」に従って決定されたリース費用が含まれる。

IAS 第7号「キャッシュ・フロー計算書」

第14項、第17項及び第33項を修正する。

営業活動

...

14 営業活動によるキャッシュ・フローは、主として、企業の主たる収益獲得活動から生じる。したがって、一般的には、純損益の算定に含まれる取引その他の事象の結果として生じる。営業活動によるキャッシュ・フローの例としては、次のものがある。

(a) ...

(aa) リースから生じた収入

(b) ...

(c) 財及びサービスの仕入先に対する支出

(ca) タイプ B のリースから生じた支出

(d) ...

財務活動

- 17 財務活動から生じるキャッシュ・フローの区別開示は、企業への資本提供者による将来のキャッシュ・フローに対する請求権を予測する上で有用であるため重要である。財務活動から生じるキャッシュ・フローの例としては、次のものがある。
- (a) ...
- (e) ~~ファイナンス・タイプ A~~ のリースに係る負債残高を減少させるための借手の支出
- ...

利息及び配当金

- ...
- 33 タイプ A のリースから生じたリース債権に係る割引の巻戻しは、貸手については営業活動からのキャッシュ・フローに分類される。金融機関では、支払利息、受取利息及び受取配当金は、通常は、営業キャッシュ・フローに分類される。しかし、他の企業では、これらのキャッシュ・フローの分類についての統一見解はない。支払利息、受取利息及び受取配当金は、純損益の算定に含まれることから、営業キャッシュ・フローに分類することができる。あるいは、支払利息、受取利息及び受取配当金は、財務資源の獲得のコスト又は投資に対するリターンであることから、それぞれ財務キャッシュ・フロー及び投資キャッシュ・フローに分類することもできる。

設例において、設例 A を修正する。

A 金融機関以外の企業のキャッシュ・フロー計算書

- ...
- 3 次の追加情報も、キャッシュ・フロー計算書の作成に関連している。
- ...
 - 当期中に、当グループは、~~取得原価総額が合計1,250となる有形固定資産を取得したが、そのうち900はファイナンス・リースにより取得した。350の現金がを有形固定資産の取得のために支払われた。~~当グループは、取得原価900の使用権資産を生じるタイプ A のリースも締結した。
 - ...

LEASES

20X2年末現在の連結財政状態計算書

	20X2	20X1
資 産		
...		
有形固定資産－取得原価 ^(a)	3,730	1,910
－減価償却累計額	(1,450)	(1,060)
－差引	2,280	850
...		
負 債		
...		
長期負債 ^(b)	2,300	1,040
...		

(a) 当グループは、使用権資産を有形固定資産の中で表示している。

(b) 当グループは、リース負債を長期負債の中で表示している。

直接法によるキャッシュ・フロー計算書（第18項(a)）

	20X2
...	
財務活動によるキャッシュ・フロー：	
...	
ファイナンス・タイプ A のリース負債の返済額	(90)
...	

間接法によるキャッシュ・フロー計算書（第18項(b)）

	20X2
...	
財務活動によるキャッシュ・フロー：	
...	
ファイナンス・タイプ A のリース負債の返済額	(90)
...	

キャッシュ・フロー計算書の注記（直接法及び間接法）

...

B. 有形固定資産

当期中に当グループは、取得原価総額が1,250となる有形固定資産を取得したが、そのうち900は~~ファイナンス・タイプ A~~のリースから生じた使用権資産に関するものであったにより取得した。350の現金が、有形固定資産の取得のために支払われた。

...

IAS 第16号「有形固定資産」

第3A項を追加し、第4項及び第27項を削除する。

範 囲

- ...
- 3A 本基準は、貸手が1つ又は複数のタイプ B のリース又は短期リースにより借手に提供する有形固定資産に適用される。
- 4 [削除] 本基準以外の基準が、本基準とは異なるアプローチに基づいて有形固定資産項目の認識を要求している場合がある。例えば、IAS 第17号「リース」では、リースされている有形固定資産項目の認識を、リスクと経済価値の移転に基づいて検討するよう企業に要求している。しかし、このような場合の、これらの資産の会計処理の他の局面（減価償却を含む）は、本基準で定めている。
- ...

取得原価の測定

- ...
- 27 [削除] ファイナンス・リースにより借手が保有する有形固定資産項目の取得原価は、IAS 第17号に従って決定される。

第44項及び第68項から第69項を修正する。

減価償却

- ...
- 44 企業は、有形固定資産項目に関して当初に認識した金額を重要な各構成部分に配分し、そうした部分のそれぞれについて個別に減価償却を行う。例えば、自己所有なのか又はファイナンス・リースの対象なのかを問わず、航空機の機体部分とエンジン部分を個別に減価償却することが適切な場合がある。同様に、自らが貸手であるオペレーティング・タイプ B のリースの対象となる有形固定資産を企業が取得する場合、当該項目の取得原価に反映されている、市場の条件と比較して有利又は不利なリース条件に起因する金額を、個別に減価償却することが適切な場合もある。
- ...

認識の中止

- ...
- 68 **有形固定資産項目の認識の中止から生じる利得又は損失は、当該資産項目の認識**

中止時に純損益に含めなければならない（IAS 第17号-IFRS 第 X 号「リース」が ~~セール・アンド・リースバック~~について他の要求をしている場合を除く）。利得は収益に分類してはならない。

...

- 69 有形固定資産項目の処分は、さまざまな方法で実行される（例えば、売却、~~ファイナンス・タイプ A~~のリース契約の締結又は寄付）。売却される資産項目の処分の日付を決定する際には、企業は、物品の販売からの収益の認識に関する IAS 第18号の要件を適用する。IAS 第17号-IFRS 第 X 号 [案]は、タイプ A のリースの締結により行われる処分及びセール・アンド・リースバック取引による処分に適用する。

IAS 第23号「借入コスト」

第6項を修正する。

定 義

...

- 6 借入コストには、次の費用が含まれる。
- (a) ...
- (d) IAS 第17号-IFRS 第 X 号 [案]「リース」の要求事項に従って認識した~~ファイナンス・タイプ A~~のリースから生じたリース負債に係る割引の巻戻しに関する財務費用
- (e) ...

IAS 第32号「金融商品：表示」

適用指針で、AG9項及び AG10項を修正する。AG9項の修正の一部として、新規の Paragraph AG9A 項を追加している。

金融資産及び金融負債

...

- AG9 IAS 第17号-IFRS 第 X 号 [案]「リース」では、ファイナンス・リースは、基本的には、金銭貸借契約における元本と利息との混合支払と実質的に同一連の支払を貸手が受け取る権利及び借手が支払う義務を生じるとみなされている。したがって、借手のリース負債は金融商品とみなされる。
- AG9A IFRS 第 X 号 [案]では、タイプ A のリースの貸手は、リース原資産そのものではなく、リース契約による受取債権への投資及び残存資産に対する持分を会計処理する。~~一方、オペレーティング・リースは、基本的には、サービスに対する手~~

~~数料と同様の対価と交換に、将来の期間における資産の使用権を与えることを貸手に約束させている未完結の契約とみなされている。したがって、タイプ A のリースから生じる貸手のリース債権は金融商品とみなされる。しかし、タイプ B のリース又は短期リース（貸手が認識の免除を選択したもの）の貸手は、当該契約リースによる将来の受取金額ではなく、リース原資産自体の会計処理を継続する。したがって、ファイナンス・リースは金融商品とみなされ、オペレーティング・リースはタイプ B のリース及び短期リース（貸手が IFRS 第 X 号 [案] における認識の免除を選択したもの）は、貸手にとっての金融商品とはみなされない（期限の到来している個々の支払に関する部分を除く）。~~

- AG10 物的資産（例えば、棚卸資産、有形固定資産）、~~リース借手の使用権資産、貸手の残存資産~~及び無形資産（例えば、特許権及び商標権）は金融資産ではない。これらの物的資産及び無形資産に対する支配は、現金又はその他の金融資産の流入をもたらす機会を創出するが、現金又はその他の金融資産を受け取る権利を現時点では生じさせていない。

IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」

第5項を修正する。

範 囲

...

- 5 特定の種類の引当金、偶発負債及び偶発資産を他の基準が扱っている場合には、企業は本基準に代えて当該他の基準を適用する。例えば、一部の種類の引当金は、次の基準で扱われている。
- (a) ...
- (c) ~~リース（IAS 第17号-IFRS 第 X 号 [案] 「リース」参照）。ただし、IAS 第17号には、不利になったオペレーティング・リースを扱う特別な要求事項がないため、そのような場合には本基準を適用する。IFRS 第 X 号 [案] ではリースの開始日前はリースから生じた資産及び負債の認識及び測定を要求していないので、本基準は開始日前に不利となっているリースに適用される。本基準は、企業が IFRS 第 X 号 [案] における認識の免除を選択した短期リースにも適用される。~~
- (d) ...

設例において、設例8を削除する。

設例8—不利な契約

~~ある企業は、オペレーティング・リースで借りている工場について利益をあげながら操業している。2000年12月中に、企業は新しい工場に移転した。旧工場の賃貸借契約は、今後4年間継続し、解約は不能で、かつ、工場を他の利用者に転貸することもできない。~~

~~過去の債務発生事象に起因した現在の債務——債務発生事象は、賃貸借契約に署名した~~

~~ことであり、それは法的債務を発生させる。~~

~~決済時における経済的便益をもつ資源の流出——賃貸借契約が不利になったとき、経済的便益をもつ資源の流出の可能性は高い（賃貸借契約が不利になるまでは、企業はIAS第17号「リース」によって会計処理する）。~~

~~結論——避けられない賃借料支払額の最善の見積りに対して引当金を認識する（第5項(c)、第14項及び第66項参照）。~~

IAS 第38号「無形資産」

第3項、第6項及び第113項から第114項を修正する。

範 囲

- ...
- 3 他の基準が特定の形態の無形資産の会計処理を定めている場合には、企業は、本基準ではなく、当該基準を適用する。例えば、本基準は次の資産には適用されない。
- (a) ...
- (c) IAS 第17号「リース」の範囲に含まれるIFRS 第X号「リース」が適用されるリースから生じた資産
- (d) ...
- 6 ~~ファイナンス・リースの場合には、対象となる資産は有形又は無形のいずれでもよい。当初認識後に、借手は、ファイナンス・リースにより所有する無形資産を本基準に従って会計処理する。映画フィルム、ビデオ録画、演劇脚本、原稿、特許権及び著作権などの項目のライセンス契約に基づくいて企業が保有する権利は、IAS 第17号の適用範囲から除外され、本基準の適用範囲に含まれる。~~

廃棄及び処分

- ...
- 113 **無形資産の認識の中止から生じる利得又は損失は、正味処分収入（もしあれば）と資産の帳簿価額との差額として算定しなければならない。当該差額は、資産の認識の中止時に純損益に認識しなければならない（IAS 第17号IFRS 第X号が、セール・アンド・リースバックについて別途の要求をしている場合を除く）。利得は収益に分類してはならない。**
- 114 無形資産の処分は、さまざまな方法で生じる可能性がある（例えば、売却、~~ファイナンス・リース契約の締結、又は寄付による~~）。そのような資産の処分の日を決定する際に、企業は、IAS 第18号「収益」における物品の販売による収益の認識に関する要件を適用する。~~IAS 第17号は、セール・アンド・リースバックによる処分に適用される。~~

IAS 第39号「金融商品：認識及び測定」

第2項を修正する。

範 囲

- 2 本基準は、すべての企業が、次の項目を除くすべての金融商品に適用しなければならない。
- (a) ...
- (b) ~~IAS 第17号~~ IFRS 第 X 号 [案] 「リース」が適用されるリースに基づく権利及び義務。ただし、
- (i) 貸手が認識したリース債権は、本基準の認識の中止及び減損の要求事項の対象となる。
- (ii) 借手が認識したリース債務 リース負債 は、本基準の認識の中止の要求事項の対象となる。
- (iii) ...

IAS 第40号「投資不動産」

IAS 第40号「投資不動産」への変更が広範囲であるため、修正案を付した同基準の全文を付録 D の末尾に掲載している。

IAS 第41号「生物資産」

第2項を修正する。

範 囲

- ...
- 2 本基準は次のものには適用しない。
- (a) 農業活動に関連する土地 (IAS 第16号「有形固定資産」及びIAS 第40号「投資不動産」参照)
- (b) 農業活動に関連する無形資産 (IAS 第38号「無形資産」参照)
- (c) 農業活動に関連する土地のリース (IFRS 第 X 号 [案]「リース」参照)

IFRIC 第1号「廃棄、原状回復及びそれらに類似する既存の負債の変動」

第2A 項を追加する。

範 囲

...

2A 本解釈指針は、リースの終了時に資産を所定の状態で返還することに関する負債の測定の変動にも適用される。

IFRIC 第12号「サービス委譲契約」

IFRIC 第4号への参照を削除する。

参 照

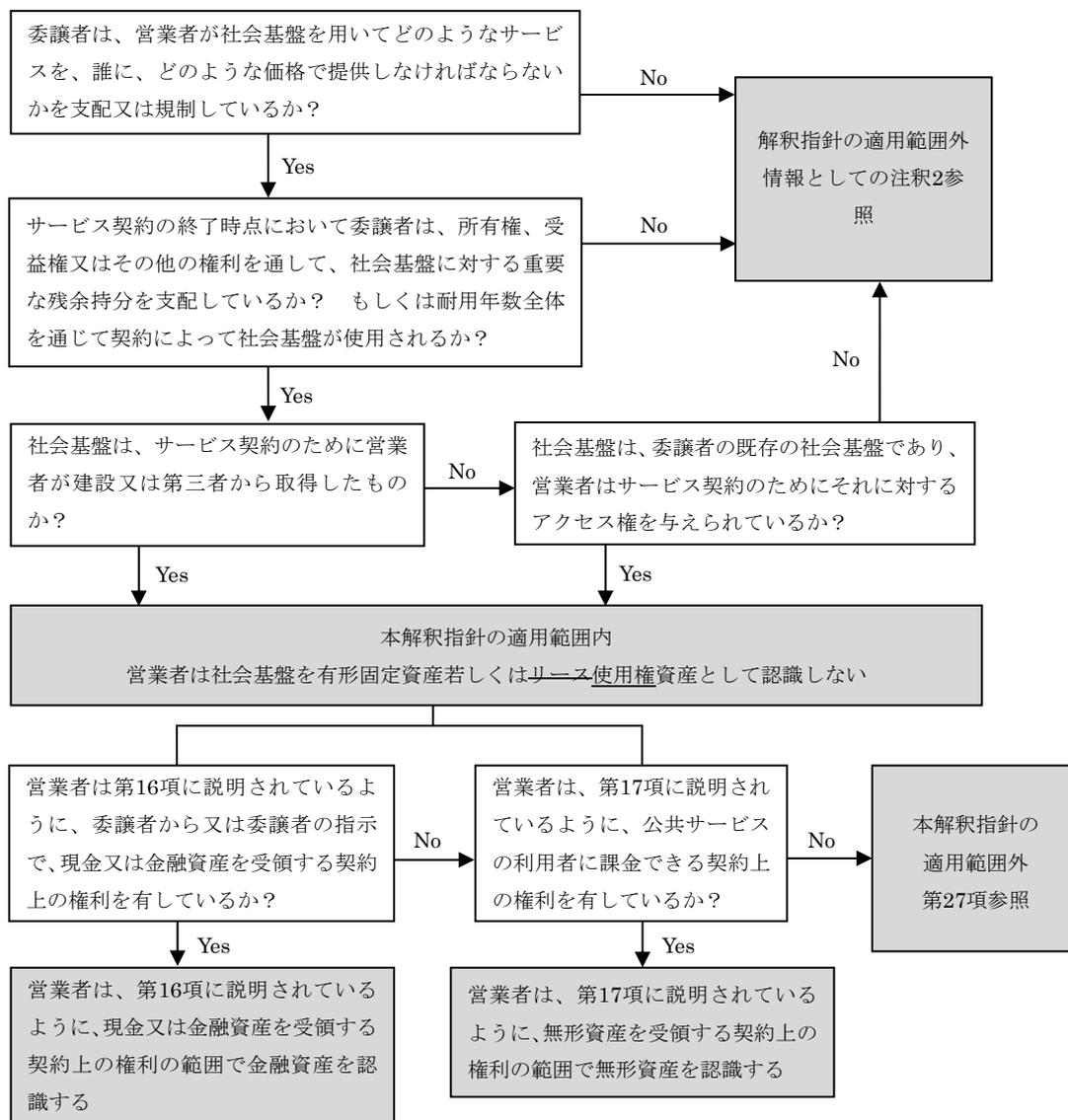
- ...
- ~~IFRIC 第4号「契約にリースが含まれているか否かの判定」~~
- ...
-

適用ガイダンスにおいて、情報としての注釈1を修正する。

情報としての注釈 1

官から民へのサービス契約に関する会計処理の枠組み

次の図は、IFRIC 第12号で定められているサービス契約の会計処理を要約している。



SIC 第32号「無形資産——ウェブサイトのコスト」

第6項を修正する。

論 点

...

- 6 IAS 第38号は、企業は通常の事業の過程で売却するために保有している無形資産（IAS 第2号及び IAS 第11号参照）及び ~~IAS 第17号~~ IFRS 第 X 号 [案] の範囲に含まれるリースには適用されない。したがって、本解釈指針は、別の企業への売却目的で開発又は運用されるウェブサイト（又はウェブサイト・ソフトウェア）に係る支出には適用されない。ウェブサイトが ~~オペレーティング・タイプ~~ タイプ B のリースによりリースされる場合には、貸手が本解釈指針を適用する。ウェブサイトが ~~ファイナンス・リース~~ でリースされる場合には、借手は ~~リース~~ 使用権 資産の当初認識後に本解釈指針を適用する。

IAS 第 40 号「投資不動産」への変更が広範囲であるため、修正案を付した同基準の全文を掲載している。新たな文言に下線、削除する文言に取消線を付している。

国際財務報告基準第 40 号

「投資不動産」

目 的

- 1 本基準の目的は、投資不動産の会計処理及び関連する開示要求を定めることである。

範 囲

- 2 **本基準は、投資不動産の認識、測定及び開示に適用しなければならない。**

- 3 本基準は、とりわけ、次の事項に適用される。

- (a) ~~ファイナンス・リースとして会計処理されるリースに基づいて保有されている不動産が他の点では投資不動産賃借権の定義を満たす場合の不動産のリースから生じる使用権資産の借手の財務諸表における測定、及び~~
- (b) ~~オペレーティング・1つ又は複数のタイプ B のリース又は短期リースに基づいて借手に提供されている投資不動産の貸手の財務諸表における測定に適用する。~~

~~本基準は、IAS 第17号「リース」の対象となっている項目については扱っていない。これには次のものがある。~~

- (a) ~~ファイナンス・リースかオペレーティング・リースかの分類~~
- (b) ~~投資不動産のリース収益の認識 (IAS 第18号「収益」も参照)~~
- (c) ~~オペレーティング・リースとして会計処理されるリースに基づいて保有されている不動産賃借権の借手の財務諸表における測定~~
- (d) ~~ファイナンス・リースに対する正味リース投資額の貸手の財務諸表における測定~~
- (e) ~~セール・アンド・リースバック取引の会計処理~~
- (f) ~~ファイナンス・リース及びオペレーティング・リースに関する開示~~

- 4 本基準は次の項目については適用しない。

- (a) 農業活動に関連する生物資産 (IAS 第41号「農業」参照)
- (b) 鉱業権並びに石油、天然ガス等の鉱物資源及びこれらに類似する再生不可能な天然資源

定 義

5 次の用語は、本基準では特定された意味で用いている。

帳簿価額とは、資産が財政状態計算書に認識されている金額をいう。

取得原価とは、資産の取得時又は建設時において、当該資産取得のために支出した現金若しくは現金同等物の金額、又はその他の引き渡した対価の公正価値、あるいは他のIFRS（例えば、IFRS第2号「株式に基づく報酬」）の別段の要求事項に従って当初認識した資産に帰属する価額をいう。

公正価値とは、測定日時点で市場参加者間の秩序ある取引において資産を売却するために受け取るであろう価格又は負債を移転するために支払うであろう価格をいう（IFRS第13号「公正価値測定」参照）。

投資不動産とは、次の目的を除き、賃貸収益若しくは資本増価又はその両方を目的として（所有者又はファイナンス・リースの借手が）保有する（土地若しくは建物——又は建物の一部——又はそれら両方の）不動産をいう。

(a) 財又はサービスの生産又は供給、あるいは経営管理目的のための使用

(b) 通常の営業過程における販売

自己使用不動産とは、（所有者又はファイナンス・リースに基づく借手が）財又はサービスの生産又は供給、あるいは管理目的のために保有している不動産をいう。

6 ~~〔削除〕オペレーティング・リースに基づいて借手が保有する不動産賃借権は、不動産が投資不動産の他の定義を満たして、借手が認識した資産について第33項から第55項に示している公正価値モデルを使用する場合に、かつ、その場合にのみ、投資不動産として分類して会計処理することができる。この分類方法は個々の不動産ごとに可能である。しかし、この分類方法をオペレーティング・リースに基づいて保有しているある不動産賃借権について選択するならば、投資不動産として分類しているすべての不動産を公正価値モデルを用いて会計処理しなければならない。この分類方法が選択される場合には、そのように分類した賃借権はすべて第74項から第78項で要求している開示に含める。~~

7 投資不動産は、賃貸収益若しくは資本増価又はその両方を得るために保有される。したがって、投資不動産は、企業が保有している他の資産とはおおむね独立したキャッシュ・フローを生み出す。これは、投資不動産と自己使用不動産とを区別する特質である。財又はサービスの生産又は供給（あるいは経営管理目的のための不動産の使用）は、単に不動産だけでなく、製造又は販売過程において用いられる他の資産に帰属するキャッシュ・フローをも生み出す。自己使用不動産にはIAS第16号「有形固定資産」及びIFRS第X号〔案〕「リース」が適用される。

8 以下は、投資不動産の例である。

(a) 通常の営業過程における短期間な販売ではなく、長期的な資本増価のために保有される土地

(b) 将来の用途を現時点では未定のまま保有している土地（企業がそれを自己使用不動産として使用するかあるいは通常の営業過程における短期間の販売に使用するか決定していない場合には、土地は資本増価のため保有するとみな

される)

- (c) 企業が所有（又は~~ファイナンス・リース~~に基づいて企業が保有）し、1つ又は複数の~~オペレーティング・タイプ B~~のリースに基づいてリースされている建物
 - (d) 現在は借手がないが、1つ又は複数の~~オペレーティング・タイプ B~~のリースに基づいてリースするために保有している建物
 - (e) 投資不動産としての将来の利用のために建設中又は開発中である不動産
- 9 以下は投資不動産ではなく、したがって、本基準の範囲外となる不動産の例である。
- (a) 通常の営業過程における販売のため保有しているか又はそのような販売を目的として建設中若しくは開発中の不動産（IAS 第2号「棚卸資産」参照）、例えば、取得後短期間で処分する目的又は開発し再販売する目的のみで取得した不動産
 - (b) 第三者のために建設中又は開発中の不動産（IAS 第11号「工事契約」参照）
 - (c) 自己使用不動産（IAS 第16号及びIFRS 第X号[案]「リース」参照）、特に、自己使用不動産として将来使用するために保有している不動産、将来開発した後自己使用不動産として使用するために保有している不動産、従業員が占有している不動産（従業員が市場レートで賃借料を支払うか否かは関係ない）及び処分予定の自己使用不動産など
 - (d) [削除]
 - (e) ~~ファイナンス・タイプ A~~のリースに基づいて他の企業にリースされる不動産
- 10 不動産の中には、賃貸収益又は資本増価のために保有している部分と、財又はサービスの生産又は供給への使用のためあるいは管理目的で保有している部分とで構成されるものがある。これらの部分を個別に売却すること（又は~~ファイナンス・タイプ A~~のリースに基づいて個別にリースすること）が可能な場合には、企業は当該部分を個別に会計処理する。当該部分を個別に売却できない場合には、当該不動産が投資不動産であるのは、財又はサービスの生産又は供給のためあるいは管理目的で保有している部分が重要でない場合のみである。
- 11 場合によっては、企業は自己が保有している不動産の占有者に付随的なサービスを提供する。企業は、当該サービスが取引全体の中で重要性が低い場合には、当該不動産を投資不動産として扱う。例としては、オフィスビルの所有者がそのビルを占有している借手に保安やメンテナンスのサービスを提供する場合がある。
- 12 他方、提供されるサービスが重要な場合もある。例えば、企業がホテルを所有し運営する場合には、客に対するサービスが取引全体の中で重要となる。したがって、所有者が運営するホテルは、投資不動産ではなく自己使用不動産である。
- 13 付随的サービスが、不動産が投資不動産に該当しなくなるほど重要なものかどうかを決定することが困難な場合もある。例えば、ホテルの所有者が、管理契約に基づいてある責任を第三者に移管することがある。このような契約の内容は幅広く変化する。その一方の極では、所有者の立場は実質的に消極的投資者の立場と

同様である。その対極には、所有者が日常業務を委託し、ホテルの経営から生じるキャッシュ・フローの変動に対する重大なエクスポージャーを保持している場合もある。

- 14 不動産が投資不動産に該当するか否かの決定には判断が必要になる。企業は、投資不動産の定義及び第7項から第13項までの関連する指針に従って、首尾一貫した判断が下せるように判断基準を設定する。第75項(c)は、分類が困難な場合にはこれらの判断基準を開示するよう企業に要求している。
- 15 場合によっては、企業は、所有している不動産を親会社又は他の子会社にリースして占有させている。当該不動産は、企業集団の観点からは自己使用不動産となるので、連結財務諸表においては投資不動産に該当しない。しかし、それを所有する企業の観点からは、第5項の定義を満たす場合には、当該不動産は投資不動産となる。したがって、貸手は、個別財務諸表では当該不動産を投資不動産として扱う。

認 識

- 16 **投資不動産は、次を満たす場合に、かつ、その場合にのみ、資産として認識しなければならない。**
- (a) **投資不動産に帰属する将来の経済的便益が企業に流入する可能性が高く、かつ、**
- (b) **投資不動産の取得原価が信頼性をもって測定できる。**
- 17 企業は、この認識原則に従って、すべての投資不動産の取得原価を発生時点で評価する。これらの取得原価には、投資不動産を取得するために最初に発生するコスト、及びその後不動産への追加、一部の取替え又は維持管理のために発生するコストが含まれる。
- 18 第16項の認識原則の下では、企業は投資不動産の帳簿価額に、当該不動産の日常的な維持管理業務に係るコストを認識しない。むしろ、これらのコストは発生時に純損益に認識する。日常維持管理業務に係るコストは本来、労務費及び消耗品費であり、重要でない部分の取得原価が含まれることもある。これらの支出の目的は不動産の「修繕及び維持」と表現されることが多い。
- 19 投資不動産の一部が取替えを通じて取得されている場合がある。例えば、内部の壁面が当初の壁面から取り替えられる場合がある。認識原則によれば、企業は、認識要件が満たされる場合には、既存の投資不動産の取替えによって取得した部分のコストを発生時点で投資不動産の帳簿価額に認識する。取り替えた部分の帳簿価額は、本基準の認識の中止に関する要求事項に従って認識の中止を行う。

認識時点での測定

- 20 **投資不動産は、その取得原価で当初測定しなければならない。取引コストは当初の測定に含めなければならない。**
- 21 購入した投資不動産の取得原価は、その購入代価及びすべての直接起因する支出から構成される。直接起因する支出には、例えば、法的サービスのための専門家報酬や不動産取得税及びその他の取引コストなどが含まれる。

- 22 [削 除]
- 23 投資不動産の取得原価は、次の項目により増額することはしない。
- (a) 操業開始コスト（それらのコストが、その不動産を経営者が意図する方法で稼働ができるようにするために必要な状態にするために必要である場合を除く）
- (b) 投資不動産が計画した稼働水準に到達する前に生じた営業損失
- (c) 不動産の建設又は開発中に発生した異常な金額の原料費、労務費又はその他の資源の浪費
- 24 投資不動産に関する支払が繰り延べられる場合、取得原価は現金価格相当額である。この金額と支払総額との差額は、与信期間にわたる利息費用として認識される。
- 25 ~~リースに基づいて保有され投資不動産として分類される不動産賃借権の当初の取得原価は、IAS 第17号第20項のファイナンス・リースについての要求と同様である。すなわち資産は、不動産の公正価値又は最低支払リース料の現在価値のどちらか低い方で認識しなければならない。対応する金額を同項に従って負債として認識しなければならない。借手は、投資不動産に分類された使用権資産の当初測定をIFRS 第X号 [案] に従って行わなければならない。~~
- 26 ~~[削 除] リースに対して支払ったプレミアムがあれば、この目的においては、最低支払リース料の一部として取り扱い、したがって資産の取得原価に含めるが、負債からは除外する。リースに基づいて保有される不動産賃借権が投資不動産として分類される場合には、公正価値で会計処理される項目は、当該賃借権であり原不動産ではない。不動産賃借権の公正価値の測定に関する指針が、公正価値モデルについて第33項から第35項、第40項、第41項、第48項、第50項及び第52項並びにIFRS 第13号で示されている。その指針は、公正価値を当初認識の目的での取得原価として使用する場合の公正価値の測定にも適用される。~~
- 27 1つ又は複数の投資不動産が、非貨幣性資産若しくは資産、又は貨幣性資産と非貨幣性資産の組合せとの交換により取得されることがある。次の検討は、1つの非貨幣性資産と別の非貨幣性資産との交換について言及しているが、前の文で述べたすべての交換取引にも適用される。そうした投資不動産の取得原価は公正価値で測定される。ただし、(a) 交換取引が経済的実質を有しない場合、又は(b) 受け取る資産も引き渡す資産も公正価値が信頼性をもって測定できない場合を除く。取得した資産は、たとえ企業が引き渡した資産の認識の中止を直ちに行うことができない場合であっても、この方法で測定する。取得した資産が公正価値で測定されない場合には、その取得原価は引き渡した資産の帳簿価額で測定する。
- 28 企業は、交換取引が経済的実質を有しているかどうかを、将来キャッシュ・フローが当該取引によりどの程度変化すると予想されるのかを考慮して決定する。交換取引は、下記(a)又は(b)に該当し、かつ、(c)に該当する場合には、経済的実質を有している。
- (a) 受け取った資産のキャッシュ・フローの形態（リスク、時期及び金額）が、譲渡した資産のキャッシュ・フローの形態と異なる。又は

(b) 企業の営業活動のうち当該取引の影響を受ける部分の企業固有価値が、当該交換により変化する。

(c) (a)又は(b)における相違が、交換した資産の公正価値に対して大きい。

交換取引が経済的実質を有しているかどうかを判断する目的上、企業の営業活動のうち当該取引の影響を受ける部分の企業固有価値は、税引後キャッシュ・フローを反映しなければならない。こうした分析の結果は、企業が詳細な計算を行わなくても明確となる場合がある。

- 29 資産の公正価値は、次の場合に信頼性をもって測定可能である。それは、(a) 合理的な公正価値測定範囲の変動性が当該資産に関して大きくない場合、又は(b) 当該範囲内でのさまざまな見積りの確率が合理的に評価でき、公正価値を測定する際に使用できる場合である。企業が受け取った資産又は引き渡した資産のいずれかの公正価値を信頼性をもって測定できる場合には、引き渡した資産の公正価値を用いて、受け取った資産の取得原価を測定する。ただし、受け取った資産の公正価値の方が明らかに明白である場合を除く。

認識後の測定

会計方針

- 30 **第32A項及び第34項に示す例外はあるが、企業は第33項から第55項の公正価値モデル又は第56項の原価モデルのどちらかを会計方針として選択し、当該方針を投資不動産のすべて（投資不動産に分類した使用権資産を含む）に適用しなければならない。**
- 31 IAS第8号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」は、会計方針の任意の変更は、次の場合にのみ行わなければならないと述べている。それは、当該変更により、企業の財務諸表が、取引、他の事象又は状況が企業の財政状態、財務業績又はキャッシュ・フローに与える影響に関して、信頼性があり、より目的適合性の高い情報を提供することとなる場合である。公正価値モデルから原価モデルへの変更がより目的適合性のある表示をもたらす可能性は非常に低い。
- 32 本基準は、すべての企業に、測定（企業が公正価値モデルを使用する場合）又は開示（原価モデルを使用する場合）のいずれかの目的で、投資不動産の公正価値を測定することを要求している。企業は、投資不動産の公正価値の測定を独立の鑑定人による評価に基づいて行うことが推奨されるが、要求はされない。その場合の鑑定人は、認知された関連性のある専門的資格を有し、かつ、評価対象の投資不動産の所在地及び分野について最近の実績のある者とする。
- 32A **企業は、次の選択をすることができる。**
- (a) **公正価値モデル又は原価モデルのいずれかを、投資不動産を含む特定の資産の公正価値又はそれから得られる収益に直接に連動するリターンを支払う負債の裏付けとなっているすべての投資不動産について、選択する。**
- (a) **(a)での選択に関係なく、その他の投資不動産について公正価値モデル又は原価モデルのいずれかを選択する。**
- 32B 一部の保険会社や他の企業は、名目単位を発行する内部的な不動産ファンドを運

営し、一部を連動する契約により投資家が保有し、他の部分を当該企業が保有する。第32A 項は、当該ファンドが保有する不動産について、一部を原価、一部を公正価値で測定することを認めていない。

- 32C 企業が第32A 項に示した2つの区分について異なったモデルを選択した場合には、異なるモデルを使用して測定した資産のプール間での投資不動産の売却は公正価値で認識しなければならない。公正価値の変動累計額は純損益に認識しなければならない。したがって、投資不動産が公正価値モデルを使用するプールから原価モデルを使用するプールに売却された場合には、売却日における当該投資不動産の公正価値がみなし原価となる。

公正価値モデル

- 33 当初認識後、公正価値モデルを選択する企業は、第53項に示す場合を除いて、すべての投資不動産を公正価値で測定しなければならない。
- 34 ~~〔削除〕オペレーティング・リースに基づいて借手が保有する不動産賃借権が、第6項に従って投資不動産として分類される場合には、第30項は選択できない。すなわち、公正価値モデルを適用しなければならない。~~
- 35 投資不動産の公正価値の変動から生じる利得又は損失は、発生した期間の純損益に含めなければならない。
- 36–39 ~~〔削除〕~~
- 40 投資不動産の公正価値を IFRS 第13号に従って測定する際には、特に、現在のリース契約に基づく賃貸料収益や、市場参加者が現在の状況において当該投資不動産の価格付けを行う際に使用するであろう他の仮定を反映する。
- 41 借手が使用権資産を投資不動産に分類する場合には、原資産ではなく当該使用権資産を公正価値で測定しなければならない。第25項-IFRS 第 X 号 [案] は、リース不動産の賃借権の投資不動産として分類された使用権資産の取得原価の当初認識に関する基礎を示している。第33項は、必要な場合には、リース不動産の賃借権を公正価値に再測定することを要求している。リース料が当該リースの開始時の市場レートである場合には締結されているリース契約では、すべての予想される支払リース料（認識したリース負債に係る支払を含む）を控除した後の取得時のリース不動産の賃借権の公正価値はゼロとなるはずである。この公正価値は、会計処理の目的上、IAS 第17号の第20項に従ってリース資産及び負債の認識を公正価値又は最低支払リース料の現在価値のいずれで行うのかに関係なく、変動することはない。したがって、リース使用権資産を第25項-IFRS 第 X 号 [案] に従った取得原価から第33項に従った公正価値（第50項の要求事項を考慮に入れる）に再測定しても、当初に利得又は損失は生じないはずである（公正価値が異なる時点で測定される場合は除く）。この状況は、公正価値モデルを適用する選択を当初認識後に行う場合に生じる可能性がある。
- 42–47 ~~〔削除〕~~
- 48 例外的なケースにおいては、企業が最初に投資不動産を取得する時点（又は、既存の不動産が用途変更後に最初に投資不動産になる時点）で、合理的な公正価値測定の変動可能性が非常に大きく、またさまざまな結果の確率を評価する

ことが非常に困難であるため、公正価値の単一の測定値が有用でないという明確な証拠がある。これは、不動産の公正価値が継続的に信頼性をもって測定できないことを示している可能性がある（第53項参照）。

49 [削除]

50 公正価値モデルにおいて投資不動産の帳簿価額を算定する際に、企業は個別の資産又は負債として認識される資産又は負債を二重計算しない。例えば、

- (a) エレベーター又は空調等の機器は、多くの場合、建物の不可分の一部であり、有形固定資産として個別に認識せず、一般に投資不動産の公正価値に含める。
- (b) 家具付きで賃貸する事務所の場合、事務所の公正価値は一般に家具の公正価値を含んでいる。賃貸料収益は家具付き事務所に関するものだからである。投資不動産の公正価値が家具を含んでいる場合には、企業はそれらの家具を別個の資産としては認識しない。
- (c) 投資不動産の公正価値には、前受又は未収のオペレーティング・タイプ B のリース収益を含めない。企業はそれを別の負債又は資産として認識するからである。
- (d) リースに基づいて保有される投資不動産の公正価値は、期待キャッシュ・フロー（支払われると見込まれる変動条件付賃貸料変動リース料を含む）を反映する。したがって、不動産について得られる評価額が予想される支払額の全額を控除したものである場合には、公正価値モデルによる投資不動産の帳簿価額を算出するために、認識済みのリース負債を足し戻すことが必要となる。

51 [削除]

52 場合によっては、企業は、投資不動産に関する企業の支出額（認識済みの負債に関する支払を除く）の現在価値が、関連する現金収入の現在価値を超過することになると予想する。この場合、企業は、IAS 第37号「引当金、偶発負債及び偶発資産」を適用して、負債を認識すべきか否か、及び認識する場合の測定方法を決定する。

公正価値が信頼性をもって測定できない場合

53 企業は投資不動産の公正価値を継続して信頼性をもって測定することができるという反証可能な推定がある。しかし、例外的なケースにおいて、企業が最初に投資不動産を取得した時点で（又は、既存の不動産が用途変更後に最初に投資不動産になる時点で）、投資不動産の公正価値を継続的に信頼性をもって測定できないという明確な証拠が存在する場合がある。これが生じるのは、比較可能な不動産についての市場が不活発（例えば、最近の取引が少ない、価格相場が最新のものでない、又は観察された価格が売手が売却を強制されたことを示している）であり、また、それに代わる信頼性のある公正価値の測定（例えば、割引キャッシュ・フロー予測に基づく）が利用可能でない場合であり、かつ、その場合のみである。企業が、建設中の投資不動産の公正価値が信頼性をもって測定できないと判断しているが、建設が完了した時には当該不動産の公正価値が信頼性をもって測定できると予想している場合には、建設中の当該投資不動産を、公正

価値が信頼性をもって測定できるようになるか又は建設が完了した時（いずれか早い方）まで取得原価で測定しなければならない。企業が、投資不動産（建設中の投資不動産を除く）の公正価値が継続的に信頼性をもって測定できないと判断している場合には、企業はその投資不動産を、所有資産についてはIAS第16号又は使用権資産についてはIFRS第X号[案]の原価モデルにより測定しなければならない。その投資不動産の残存価額はゼロと推定しなければならない。企業は当該投資不動産の処分時まで、IAS第16号又はIFRS第X号[案]を適用しなければならない。

- 53A 企業がそれまで取得原価で測定していた建設中の投資不動産の公正価値を信頼性をもって測定できるようになった場合には、当該不動産を公正価値で測定しなければならない。当該不動産の建設が完了した時点で、公正価値が信頼性をもって測定できるものと推定される。そうでない場合には、第53項に従い、当該不動産は、所有資産についてはIAS第16号又は使用権資産についてはIFRS第X号[案]に従って原価モデルにより会計処理しなければならない。
- 53B 建設中の投資不動産の公正価値が信頼性をもって測定できるという推定は、当初認識時にのみ反証可能である。建設中の投資不動産の項目を公正価値で測定してきた企業は、完成した投資不動産の公正価値が信頼性をもって測定できないと判断することはできない。
- 54 企業が第53項に示した理由により IAS第16号又はIFRS第X号[案]に従って原価モデルを用いて投資不動産を測定せざるを得ない例外的ケースにおいても、企業は他のすべての投資不動産（建設中の投資不動産を含む）を公正価値で測定する。このような場合、企業は1つの投資不動産について原価モデルを用いることはできるが、残りの不動産のそれぞれを引き続き公正価値モデルを用いて会計処理しなければならない。
- 55 企業がこれまで投資不動産を公正価値で測定していた場合には、当該不動産を処分時まで（又はその不動産が自己使用不動産になるか、若しくは通常の事業の過程における事後の販売のためにその不動産の開発を開始するまで）、引き続き公正価値で測定しなければならない。比較可能な市場取引の頻度が低くなった場合や、市場価格が容易に利用できなくなった場合であっても同じである。

原価モデル

- 56 当初認識後、原価モデルを選択する企業は、次の測定をしなければならない。
- (a) その投資不動産のすべてを、当該モデルについてのIAS第16号の要求事項に従って測定しなければならない。ただし、IFRS第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って、売却目的保有への分類の要件を満たす（又は売却目的保有に分類される処分グループに含まれる）ものを除く投資不動産を、IFRS第5号「売却目的で保有する非流動資産及び非継続事業」に従って。
- (b) 投資不動産に分類した使用権資産（売却目的保有のものを除く）を、IFRS第X号[案]に従って。
- (c) 他のすべての投資不動産を、原価モデルに関するIAS第16号に従って。

売却目的保有への分類の要件を満たす（又は売却目的保有に分類される処分グループに含まれる）投資不動産は、IFRS 第5号に従って測定しなければならない。

振替

- 57 投資不動産への振替又は投資不動産からの振替は、次により証明される用途変更がある場合に、かつ、その場合にのみ、行わなければならない。
- (a) 投資不動産から自己使用不動産への振替については、自己使用の開始
 - (b) 投資不動産から棚卸資産への振替については、販売を目的とした開発の開始
 - (c) 自己使用不動産から投資不動産への振替については、自己使用の終了
 - (d) 棚卸資産から投資不動産への振替については、他者へのオペレーティング・タイプ B のリース又は短期リースの開始
 - (e) [削除]
- 58 第57項(b)は、販売を目的とした開発の開始により証明される用途変更がある場合に、かつその場合にのみ、投資不動産を棚卸資産へ振り替えることを企業に要求している。企業が投資不動産の開発を伴わない処分を決定する場合には、企業は認識の中止を行う（財政状態計算書から除去する）まで、その不動産を引き続き投資不動産として扱い、棚卸資産としては扱わない。同様に、既存の投資不動産を将来も投資不動産として継続して使用するため再開発を開始する場合には、当該不動産は、再開発期間中も自己使用不動産として分類変更することはせず、投資不動産のままとする。
- 59 第60項から第65項は、企業が投資不動産に公正価値モデルを使用する場合に生じる認識及び測定に関する事項に適用される。企業が原価モデルを使用する場合、投資不動産と自己使用不動産及び棚卸資産との間での振替は、振り替えた不動産の帳簿価額を変化させず、また、測定又は開示の目的上、当該不動産の取得原価を変化させない。
- 60 公正価値で計上していた投資不動産から自己使用不動産又は棚卸資産への振替に関しては、IAS 第16号、IFRS 第 X 号 [案] 又は IAS 第2号に基づく振替後の会計処理における当該不動産のみなし原価は、用途変更日の公正価値としなければならない。
- 60A 使用権資産が第60項に従って自己使用不動産となり、借手が当該リースをタイプ B のリースに分類する場合には、借手は、用途変更日現在の使用権資産の公正価値とリース負債の帳簿価額との差額を、リースの残りのコストの一部として含めなければならない。
- 61 自己使用不動産が公正価値で計上する投資不動産になった場合には、企業は用途変更日までは所有資産についてはIAS 第16号又は使用権資産についてはIFRS 第 X 号 [案] を適用しなければならない。企業は、用途変更日における IAS 第16号に従った当該不動産の帳簿価額と公正価値との差額を、IAS 第16号又は IFRS 第 X 号 [案] に従った再評価と同一の方法で処理しなければならない。
- 62 企業は、自己使用不動産が公正価値で計上する投資不動産となる日まで、当該不動産の減価償却（又は、企業が使用権資産を投資不動産に分類している場合の使

用権の償却)を行い、発生している減損損失をすべて認識する。企業は、その日現在の IAS 第16号又は IFRS 第 X 号 [案] に従った当該不動産の帳簿価額と公正価値との差額があれば、IAS 第16号に従った再評価と同一の方法で処理する。言い換えると、

- (a) 当該不動産又は使用権資産の帳簿価額に生じた減少額は純損益に認識する。しかし、当該不動産又は使用権資産の再評価剰余金に含まれている金額の範囲で、当該減少額はその他の包括利益に認識され、資本の中の再評価剰余金の減額となる。
- (b) 帳簿価額に生じた増加額は次のように処理する。
 - (i) 増加額のうち当該不動産又は使用権資産の過去の減損の戻入れになる範囲まで、増加額を純損益に認識する。純損益に認識される金額は、減損損失が認識されていなかったとした場合に（減価償却又は償却額控除後で）算定されていたであろう帳簿価額まで帳簿価額を回復させるために必要な金額を超えない。
 - (ii) 増加額の残額があれば、その他の包括利益に認識し、資本の中の再評価剰余金を増額する。投資不動産のその後の処分がある場合は、資本に含まれている再評価剰余金を利益剰余金に振り替える。再評価剰余金から利益剰余金への振替は純損益を経由しない。

63 **棚卸資産から公正価値で計上する投資不動産への振替に関しては、振替日現在の不動産の公正価値と従前の帳簿価額との差額を純損益に認識しなければならない。**

64 棚卸資産から公正価値で計上される投資不動産への振替の処理は、棚卸資産の販売の処理と整合的である。

65 **公正価値で計上される自家建設の投資不動産の建設又は開発を企業が完了した時点で、その日現在の不動産の公正価値と従前の帳簿価額との差額を純損益に認識しなければならない。**

処 分

66 **投資不動産は、処分時に、又は恒久的に使用を取り止めて除却による将来の経済的便益が見込まれなくなった時点で、認識の中止（財政状態計算書からの除去）を行わなければならない。**

67 投資不動産の処分は、売却又はファイナンス・タイプ A のリースの開始により行われる場合がある。売却する投資不動産の処分日を決める際には、企業は IAS 第18号における物品の販売収益を認識するための要件を適用し、IAS 第18号に付属している設例の中の関連する指針を考慮する。IAS 第17号 IFRS 第 X 号 [案] は、ファイナンス・タイプ A のリース契約の締結による処分及びセール・アンド・リースバック取引に適用される。

68 第16項の認識原則に従って、企業が資産の帳簿価額に、投資不動産の一部分についての取替の原価を認識する場合には、企業はその取り替えた部分の帳簿価額の認識の中止を行う。原価モデルを用いて会計処理している投資不動産については、取り替えた部分が個別に減価償却されていた部分ではないかもしれない。企業が取り替えた部分の帳簿価額を算定することが実務上可能ではない場合には、その取替の原価を、取り替えた部分の取得時又は建設時の原価の指標として使用する。

公正価値モデルでは、投資不動産の公正価値がすでに、取り替える部分が価値を失っていることを反映している場合がある。他方、取り替える部分について公正価値をどれだけ減額すべきかを判断することが困難な場合がある。取り替えた部分について公正価値を減額することが実際的でない場合の1つの代替案は、取替の原価を資産の帳簿価額に含め、それから公正価値を再検討するという方法である。これは、更新を伴わない追加について要求されている方法と同様である。

- 69 **投資不動産の除却又は処分から生じる利得又は損失は、資産の正味売却収入と帳簿価額との差額として決定しなければならない、その除却又は処分の期間において純損益として認識しなければならない（ただし、IAS 第17号「リース」IFRS 第X号 [案] が、セール・アンド・リースバックについて別のことを要求している場合を除く）。**
- 70 投資不動産の処分により受け取るべき対価は、公正価値で当初認識される。特に、投資不動産の対価が延払の場合には、受け取った対価は現金価格相当額で当初認識される。対価の名目価額と現金価格相当額との差額は、実効金利法を用いてIAS 第18号に従って受取利息として認識する。
- 71 企業は、投資不動産の処分後に企業に残る負債については、IAS 第37号又は他の該当する基準を適用する。
- 72 **減損、滅失又は放棄した投資不動産に対する第三者からの補償は、当該対価が受取可能となる時点で純損益として認識しなければならない。**
- 73 投資不動産の減損又は滅失、関連する第三者からの補償の請求又はその支払及び取替資産のその後の購入又は建設は、別個の経済的事象であり、次のように個別に会計処理を行う。
- (a) 投資不動産の減損は、IAS 第36号に従って認識する。
- (b) 投資不動産の除却又は処分は、本基準の第66項から第71項に従って認識する。
- (c) 減損、滅失又は放棄した投資不動産に対する第三者からの補償は、受取可能となった時点で純損益に認識する。
- (d) 取替資産として原状回復、購入又は建設した資産の取得原価は、本基準の第20項から第29項に従って算定する。

開 示

公正価値モデル及び原価モデル

- 74 下記の開示は、~~IAS 第17号-IFRS 第X号 [案]~~における開示に追加して開示される。~~IAS 第17号-IFRS 第X号 [案]~~に従って、投資不動産の所有者は、当該所有者が契約しているリースについて貸手の開示を行う。~~ファイナンス・リース又はオペレーティング・リースに基づいて投資不動産を保有している企業は、締結しているファイナンス・リースについてはIFRS 第X号で要求している借手の開示、また、オペレーティング・リースがあれば貸手の開示を行う。~~
- 75 **企業は、次の事項を開示しなければならない。**
- (a) **公正価値モデルを適用しているのか、原価モデルを適用しているのか。**

- (b) ~~〔削除〕 公正価値モデルを適用している場合には、オペレーティング・リースに基づいて保有している不動産賃借権を投資不動産として分類して会計処理しているかどうか、及びどのような状況でそうしているのか。~~
- (c) 分類が困難な場合（第14項参照）には、投資不動産を、自己使用不動産及び通常の営業過程において販売目的で保有する不動産から区別するために企業が用いている規準
- (d) ~~〔削除〕~~
- (e) 投資不動産の公正価値（財務諸表において測定又は開示しているもの）が、どの程度、独立の鑑定人（広く認められた適切な専門的資格を所有し、かつ、評価対象の投資不動産の所在地及び分野に関し最近の実績を有する者）による評価に基づいているのか。このような評価が行われていない場合には、その旨を開示しなければならない。
- (f) 下記について純損益に認識した金額
- (i) 投資不動産からの賃貸料収益
- (ii) 当期中に賃貸料収益を生み出した投資不動産から生じた直接営業費（修繕及び維持費を含む）
- (iii) 当期中に賃貸料収益を生み出さなかった投資不動産から生じた直接営業費（修繕及び維持費を含む）
- (iv) 原価モデルが使用されている資産のプールから公正価値モデルが使用されているプールへの投資不動産の売却について純損益に認識した公正価値の変動累計額（第32C項参照）
- (g) 投資不動産の実現可能性又は収益及び売却収入の送金に対する制限の存在及び金額
- (h) 投資不動産の購入、建設若しくは開発又は修繕、維持若しくは改良のための契約上の債務

公正価値モデル

- 76 第75項で要求している開示に加えて、第33項から第55項の公正価値モデルを適用している企業は、投資不動産の期首と期末の帳簿価額の調整表を、以下を示して開示しなければならない。
- (a) 増加額（取得による増加額と、資産の帳簿価額に認識した事後の支出による増加額とを区別して開示）
- (b) 企業結合を通じた取得による増加額
- (c) IFRS 第5号に従って売却目的保有に分類した資産又は売却目的保有に分類した処分グループに含めた資産及びその他の処分
- (d) 公正価値修正による正味の利得又は損失
- (e) 財務諸表を異なる表示通貨に換算すること及び在外営業活動体を報告企業の表示通貨に換算することにより生じる正味為替差額

- (f) 棚卸資産及び自己使用不動産への振替及びそれらからの振替
- (g) その他の変動

- 77 投資不動産について入手した評価額を財務諸表の目的で大幅に修正している（例えば、第50項に示しているように、個別の資産及び負債として認識している資産又は負債の二重計算を避けるために）場合には、企業は、入手した評価額と財務諸表に計上した修正後の評価額との間の調整表（足し戻した認識済みのリース債務リース負債の総額を個別に表示）及びその他の重要な修正を開示しなければならない。
- 78 第53項で述べた例外的なケースにおいて、企業がIAS第16号又はIFRS第X号[案]の原価モデルを用いて投資不動産を測定している場合には、第76項で要求している調整表は、当該投資不動産に係る金額を、他の投資不動産に係る金額と区別して開示しなければならない。さらに、企業は次の事項も開示しなければならない。
- (a) 当該投資不動産の説明
 - (b) 公正価値を信頼性をもって測定できない理由の説明
 - (c) 可能な場合には、公正価値を表す可能性が非常に高い見積額の範囲
 - (d) 公正価値で計上していない投資不動産の処分に関する次の情報
 - (i) 企業が公正価値で計上していない投資不動産を処分した事実
 - (ii) 当該投資不動産の売却時の帳簿価額
 - (iii) 認識した利得又は損失の額

原価モデル

- 79 第75項で要求している開示に加え、第56項の原価モデルを適用している企業は、次の事項も開示しなければならない。
- (a) 使用している減価償却方法又は償却方法
 - (b) 使用している耐用年数又は減価償却率又は償却率
 - (c) 期首及び期末の帳簿価額（償却累計額控除前）及び減価償却累計額又は償却累計額（減損損失累計額を合算）
 - (d) 期首と期末の投資不動産の帳簿価額の調整表（以下を示す）
 - (i) 増加額（取得により生じた増加額と資産として認識したその後の支出に伴う増加額とを区別して開示）
 - (ii) 企業結合を通じた取得による増加額
 - (iii) IFRS第5号に従って売却目的保有に分類した資産又は売却目的保有に分類した処分グループに含めた資産及びその他の処分
 - (iv) 減価償却額又は償却額
 - (v) IAS第36号に従って当期中に認識した減損損失及び戻し入れた減損損失の額

- (vi) 財務諸表を異なる表示通貨に換算すること及び在外営業活動体を報告企業の表示通貨に換算することにより生じた正味為替差額
 - (vii) 棚卸資産及び自己使用不動産への振替及びそれらからの振替
 - (viii) その他の変動
- (e) 投資不動産の公正価値。第53項に示した、企業が投資不動産の公正価値を信頼性をもって測定できない例外的な場合には、企業は次の事項を開示しなければならない。
- (i) 当該投資不動産の説明
 - (ii) 公正価値を信頼性をもって測定できない理由の説明
 - (iii) 可能な場合には、公正価値の予想される見積額の範囲

経過措置

公正価値モデル

- 80 ~~〔削除〕~~ これまでIAS第40号（2000年）を適用して、オペレーティング・リースに基づいて保有する適格な不動産賃借権の一部又は全部を投資不動産に分類して会計処理することを初めて選択する企業は、その選択による影響を、当該選択を初めて行う期間の期首利益剰余金残高の修正として認識しなければならない。さらに、
- ~~(a) 企業が以前の期間において当該不動産賃借権の公正価値（IFRS第13号の公正価値の定義を満たす基準で測定）をこれまで公に開示（財務諸表又は他の方法による）していた場合には、企業は次のことを奨励されるが強制はされない。~~
 - ~~(i) 当該公正価値が公に開示された最も早い期間の期首利益剰余金の残高を修正し、かつ、~~
 - ~~(ii) これらの期間の比較財務情報を修正再表示する。~~
 - ~~(b) 企業が(a)に示した情報を従来一般に開示していなかった場合には、企業は比較財務情報を修正再表示してはならず、またその旨を開示しなければならない。~~
- 81 本基準は、IAS第8号で要求している処理とは異なる処理を要求している。IAS第8号は、修正再表示が実務上不可能な場合を除いて、比較情報を修正再表示することを要求している。
- 82 企業が本基準を最初に適用する際には、利益剰余金期首残高の修正には、投資不動産に係る再評価剰余金に計上された金額の分類変更も含まれる。

原価モデル

- 83 IAS第8号は、企業が最初にこの基準を適用し原価モデルを用いることを選択する場合に行われる会計方針への変更に適用する。会計方針の変更に伴う影響には再評価剰余金に含まれる投資不動産に係る金額すべての分類変更も含まれる。

- 84 資産の交換取引で取得した投資不動産の当初測定に関する第27項から第29項の要求事項は、将来の取引に対してのみ適用しなければならない。

発効日

- 85 企業は、本基準を2005年1月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は奨励される。企業が2005年1月1日前に開始する事業年度に本基準を適用する場合には、その旨を開示しなければならない。
- 85A IAS 第1号「財務諸表の表示」（2007年改訂）により、IFRS 全体で使用される用語が修正された。さらに、第62項が修正された。企業は、当該修正を2009年1月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。IAS 第1号（2007年改訂）を早期適用する場合には、当該修正をその早期適用する期間に適用しなければならない。
- 85B 2008年5月公表の「IFRS の改善」により、第8項、第9項、第48項、第53項、第54項及び第57項が修正、第22項が削除され、第53A 項及び第53B 項が追加された。企業は、当該修正を2009年1月1日以後開始する事業年度に、将来に向かって適用しなければならない。企業は、2009年1月1日前の時点で、建設中の投資不動産の公正価値が測定された場合には、そのどの日からでも建設中の投資不動産にこの修正の適用が認められる。早期適用は認められる。当該修正を早期適用する場合には、その旨を開示するとともに、IAS 第16号「有形固定資産」の第5項及び第81E 項の修正を同時に適用しなければならない。
- 85C 2011年5月公表の IFRS 第13号により、第5項における公正価値の定義が修正され、第26項、第29項、第32項、第40項、第48項、第53項、第53B 項、第78項から第80項及び第85B 項が修正され、第36項から第39項及び第42項から第47項、第49項、第51項及び第75項(d)が削除された。企業は、当該修正を IFRS 第13号の適用時に適用しなければならない。
- 85D [発効日のパラグラフを挿入]

IAS 第40号（2000年）の廃止

- 86 本基準により、IAS 第40号「投資不動産」（2000年公表）は廃止される。

審議会による 2013 年 5 月公表の「リース」の承認

公開草案「リース」は、国際会計基準審議会の16名の審議会メンバーのうち12名により公表が承認された。カラバチェラ氏と張氏は公表に反対票を投じた。彼らの代替的見解は、結論の根拠の後に示している。トーカー女史とカブレック氏は、IASB への就任がごく最近であるため投票を棄権した。

ハンス・フーガーホースト	議長
イアン・マッキントッシュ	副議長
スティーブン・クーパー	
フィリップ・ダンジョウ	
マルティン・エーデルマン	
ヤン・エングストローム	
パトリック・フィネガン	
アマロ・ルイス・デ・オリベイラ・ゴメス	
ゲイリー・カブレック	
プラブハカー・カラバチェラ	
パトリシア・マコーネル	
鷺地 隆継	
ダレル・スコット	
徐 正雨	
メアリー・トーカー	
張 為国	