

# 「財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則等の一部を改正する内閣府令（案）」等に対するパブリックコメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方

## 凡 例

本「パブリックコメントの概要及びコメントに対する金融庁の考え方」においては、以下の略称を用いています。

正式名称	略称
財務諸表等の用語、様式及び作成方法に関する規則	財務諸表等規則
連結財務諸表の用語、様式及び作成方法に関する規則	連結財務諸表規則
企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」	リース会計基準
企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」	リース会計基準適用指針
企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」及び企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」	リース会計基準等
企業会計基準第36号「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正（その2）	「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正（その2）

No.	コメントの概要	金融庁の考え方
1	リース会計基準第49項において、使用権資産は「対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目に含める方法」と「対応する原資産の表示区分（有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産等）において使用権資産として区分する方法」のいずれかの方法により、貸借対照表において表示することとされており、並列的な定めとなっている。一方、本改正案では、財務諸表等規則第23条第3項において「第1項の規定にかかわらず、同項第8号に掲げる項目に属する資産については、同項各号（第8号及び第9号を除く。）に掲げる項目に属する資産に含めて表示することができる。」とされていることから（財務諸表等規則第28条第1項第10号及び同条第3項、同規則第32条第1項第14号及び同条第3項、連結財務諸表規則第26条第1項第4号及び同条第3項、同規則第28条第1項第2号及び同条第3項、並びに同規則第30条第1項第5号及び同条第6項において同じ）、「対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目に含める方法」を例外的な取扱いにしているように読めるが、原則・例外という関係ではなく並列的な関係であるという理解でよいか確認させていただきたい。	ご理解のとおりです。

2	<p>リース会計基準第 49 項 (2) では、使用権資産の貸借対照表上の表示について「対応する原資産の表示区分 (有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産等) において使用権資産として区分する方法」が定められている。ここでのカッコ内の「等」は「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)」等に対するコメント」の「5. 主なコメントの概要とその対応」No. 230 に対応し、棚卸資産 (販売用不動産) に借地権付き建物が計上されることなどを考慮して付加されたものであるが、有形固定資産、無形固定資産、投資その他の資産のように区分掲記が明示的に定められてはいないため、棚卸資産 (販売用不動産) に借地権付き建物が計上されるケースを想定し、流動資産として使用権資産を区分掲記する規定を財務諸表等規則及び連結財務諸表規則に設ける必要はないか、ご検討いただきたい。</p>	<p>財務諸表等規則等において、全ての取引の表示について定めることは想定しておらず、ご指摘の借地権付き建物を棚卸資産とするなどのケースは、限定的なケースと考えられることから、流動資産として使用権資産を区分掲記する規定を設ける必要はないと考えられます。</p> <p>なお、財務諸表等規則第 17 条第 2 項に従い、使用権資産を流動資産に属するものとして表示することは可能となっています。</p>
3	<p>リース会計基準第 51 項では、リース負債に係る利息費用に関して、「損益計算書において区分して表示する又はリース負債に係る利息費用が含まれる科目及び金額を注記する。」と定められている。本改正案では、リース負債に係る利息費用であっても営業外費用の総額の 100 分の 10 以下である場合には「その他」に含めて表示できるとされているが (財務諸表等規則第 93 条第 1 項及び連結財務諸表規則第 58 条第 1 項)、営業外費用総額の 100 分の 10 以下であることとリース負債に係る利息費用それ自体に重要性がないことには関連性がないことから、この重要性規定で「その他」に表示された場合でも、財務諸表等規則第 93 条第 2 項及び連結財務諸表規則第 58 条第 2 項の注記は必要という理解でよいか確認させていただきたい。</p> <p>他方、リース負債に係る利息費用それ自体に重要性がない場合には、リース会計基準第 51 項の定めにかかわらず、一般的な重要性に照らして注記を省略することが可能か確認させていただきたい。</p>	<p>1 つ目のコメントについては、ご理解のとおりです。リース負債に係る利息費用の金額が営業外費用の総額の 100 分の 10 以下で一括して表示することが適当と認められるときに、他の費用と一括して表示する場合にも、リース負債に係る利息費用が含まれる科目と当該費用の金額を注記する必要があります。</p> <p>2 つ目のコメントについては、リースが財務諸表提出会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローに与える影響を財務諸表の利用者が評価するための基礎を与える情報が、適切に記載されるべきものと考えられます。</p>
4	<p>本改正案において、財務諸表等規則第 119 条第 2 項の改正が提案されているが、「連結キャッシュ・フロー計算書等の作成基準」の一部改正 (その 2) の公表を受けての改正と理解している。</p> <p>一方、連結財務諸表規則第 90 条に係る改正は本改正案に含まれていないが、同条第 2 項においても財務諸表等規則第 119 条第 2 項の改正と同様の改正が必要と考えられる。</p>	<p>ご指摘を踏まえ、修正いたしました。</p>
5	<p>リースに関する注記については、国際的な会</p>	<p>財務諸表等規則第 220 条では、従前より同規</p>

	<p>計基準において期中における注記が求められていない項目であり、実務上も中間期に開示されている事例はあまり見られず、本改正案により、日本企業の開示負担が過度に大きくなること懸念される。</p> <p>このため、中間期においてはリースに関する注記のうち、「セール・アンド・リースバック取引」、「サブリース取引」および「翌中間会計期間以降のリースの金額を理解するための情報」については注記すべき事項から除外していただきたい。具体的には、財務諸表等規則第 220 条に、「但し、借手及び貸手の注記のうち、セール・アンド・リースバック取引、サブリース取引及び翌中間会計期間以降のリースの金額を理解するための情報の注記は省略することができる。」と但し書きを追加していただきたい。セール・アンド・リースバック取引およびサブリース取引は特定の事業領域の企業のみにとって重要である場合が多いこと、また、「翌中間会計期間以降のリースの金額を理解するための情報」は、通常は直近年度開示から大きく変化することが想定されないことから、各企業の判断で重要性に応じて追加情報として開示することで十分と考える。</p>
<p>6</p> <p>使用権資産の減価償却累計額について開示しないことも認めてはどうか。</p> <p>本改正案では、使用権資産について、現行のリース資産や他の有形固定資産と同様に減価償却累計額の表示または注記が求められている。</p> <p>この点、第 119 回リース会計専門委員会(2022 年 8 月 24 日開催)でも指摘された通り、IFRS 適用会社やその子会社はリース会計基準適用指針 134 項の経過措置を用いて IFRS 連結財務諸表上の金額を日本基準個別財務諸表に活用すると想定されるが、IFRS では減価償却累計額の開示は求められていないため、減価償却累計額の情報収集する体制にはなっていないと考えられ、IFRS 適用会社において追加のコスト発生が見込まれる。</p> <p>また、典型的にはリース会社から想定会計処理等の計算書が提供される動産のリースと異なり、現行でオペレーティング・リースとしてオンバランスされないことが多かったと思われる不動産賃貸に係る使用権資産などは、リースの条件変更や見直しに伴い帳簿価額の調整が比較的頻繁に生じることが想定され、そのような調整に応じた取得原価と減価償却累計額の再計算に対応できる情報収集体制整備のコストは日本基準適用企業においても発生する</p>	<p>則第 8 条の 6 を準用してリース取引に関する注記を求めており、重要な変動が認められない場合等における省略は認めていません。</p> <p>今般の改正においても、第 2 種中間財務諸表の位置づけの変更はないことから、ご指摘の取引等にかかる注記を除外することは適切ではないと考えられます。</p> <p>なお、財務諸表等規則第 220 条で準用する同規則第 8 条の 6 において、重要性の乏しいものは省略可能としています。</p> <p>帳簿価額は取得原価から減価償却累計額を控除することにより算定されるものであるところ、取得原価と減価償却累計額との関係から、リースにかかるリース期間の経過に関する情報を得られるなど、使用権資産の減価償却累計額は、リースが財務諸表提出会社の財政状態、経営成績及びキャッシュ・フローに与える影響を財務諸表の利用者が評価するための基礎を与える情報として有用と考えられます。</p> <p>このため、使用権資産の減価償却累計額の開示を求めることとしております。</p>

	<p>と見込まれる。また、情報の有用性について、自己所有資産については、取得原価と減価償却累計額控除前を分けて記載することにより、会社が保有する固定資産の規模・能力や減価の程度を示唆する情報が得られると考えられる。一方で、リースにより生じる使用権資産においては、原資産そのものではなく一部期間の使用権のみを取得し必要に応じてリース契約を延長・変更する取引の性質上、契約変更等によりリース期間が延長されるたびに取得原価が累積して取得原価が固定資産保有規模と不釣り合いに増加することが見込まれ、取得原価や減価償却累計額の情報は他の有形固定資産と比較して有用性に乏しいように思われる。さらに、各利害関係者が関与する適正な手続を通じて作成された IFRS および企業会計基準委員会が公表した会計基準内にも減価償却累計額の開示要求はない。このようなコストと有用性、会計基準との整合性を踏まえ、特に使用権資産が貸借対照表に別掲されており自己所有資産と混同が起きない限りにおいて使用権資産の取得原価および減価償却累計額を開示しないことを許容してはどうか。なお、その場合、財務諸表等規則の様式第 11 号「有形固定資産等明細表」においても、貸借対照表で使用権資産が別掲されている場合には帳簿価額純額での開示を認めるべきと考える。</p>	
7	<p>借入金等明細表における改正の考え方を確認したい。</p> <p>本改正案では、連結財務諸表規則の様式第 10 号「借入金等明細表」につき、「リース債務」を「リース負債」に置き換えることにより、現行のリース債務と同様の開示が求められているが、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）」等に対するコメントにもあるとおり、オンバランスされるリースの範囲が拡大するため、実質的には開示対象範囲が拡大する。</p> <p>現行においてはファイナンス・リースによるリース債務に重要性がない会社も多く、また IFRS 適用会社や実務対応報告第 18 号を通じて子会社における IFRS に基づくリース負債残高を連結に取り込んでいる日本基準適用会社においても、特に従前の IFRS 等に基づいてオペレーティング・リースとされていたリース負債は借入金等明細表の記載対象外とする実務もあると理解している。</p> <p>本改正案では、特に他の箇所で開示が要求されていない平均利率について、借入金等明細表</p>	<p>借入金等明細表は社債以外の金利の負担を伴うものを記載対象としており、従来からファイナンス・リースに関するリース債務も記載対象としています。</p> <p>リース会計基準等においても、借手のリースに関し、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの金利負担を異なる性質のものとは取り扱っていないと考えられ、有利子負債に関し平均利率などを開示することの有用性は変わっていないと考えられることから、オペレーティング・リースを含めてリース負債は借入金等明細表の記載対象とすることとしています。</p>

	<p>のみを理由として、上記に該当する会社に追加の情報収集コストを負担させることになる。リース負債も借入金や社債と同様に有利子負債である共通点を踏まえて今回の改正に反対するものではないが、特に旧オペレーティング・リースが多くオンバランスされる場合には借入による確定債務と性質が異なるとの考えがありえ、追加のコストを超えた有用性があり本改正が妥当と考えているのか、考え方を伺いたい。</p>	
--	--	--