

議事要旨(5) 試案「リース取引に関する会計基準(案)」及び試案「リース取引に関する会計基準の適用指針(案)」について

小賀坂専門委員から、試案「リース取引に関する会計基準(案)」及び試案「リース取引に関する会計基準の適用指針(案)」等に関して主な内容の説明がされた。説明に際しては、第20回専門委員会(平成18年5月22日開催)及び第104回企業会計基準委員会(平成18年5月12日開催)における検討状況並びに出された意見への対応について説明を行った。要旨は次のとおりである。

1. 会計基準(案)及び適用指針(案)をそれぞれ試案としている理由は、その適用が税制と密接に関連するため、関係省庁をはじめ関係者による税制上の調整が行われることが想定されることから、通常の公開草案とは異なり、適用時期を定めずに公表するためである。適用時期を定めるに関しては、今後の状況を踏まえることとし、「会計基準(案)及び適用指針(案)の公表」にその旨記載する案を提示している。
2. 会計基準(案)及び適用指針(案)について、主な変更点は、以下のとおりである。

会計基準におけるファイナンス・リース取引の会計処理について、従前は、通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行うという記載だけであったが、もう少し内容を盛り込むべきという意見を受け、従前は指針に記載していた内容を、会計基準本文に記載した。

会計基準において、ファイナンス・リース取引の借手の注記事項として、従前は、「リース資産については、所有権移転ファイナンス・リース取引と所有権移転外ファイナンス・リース取引の別に、資産の種類別の取得価額総額及び減価償却累計額総額を、注記する。」としていたが、専門委員会で「リース資産については、その内容(資産の種類等)を注記する。」ことで十分ではないかとの意見が強かったため、変更した。

適用指針において、適用指針の適用範囲は、「ファイナンス・リース取引については、通常の保守等以外の役務提供が組み込まれていないリース取引」とし、結論の背景に「役務提供相当額のリース料に占める割合が高いものや、土地が含まれる不動産のリース取引の場合など、物件のリース部分と役務提供部分の区分が難しいケースがあるが、それらの区分の方法については、本適用指針では取り扱っていない。」とこれまで説明していた。土地が含まれるケースという表記は不必要な議論を招くことに配慮し、「役務提供相当額のリース料に占める割合が高い場合など、物件のリース部分と役務提供部分の区分が難しいケースがあるが、それらの区分の方法については、本適用指針では取り扱っていない。」という文案に変更した。

セール・アンド・リースバック取引については、前回は金融取引として整理した案を提示したが、売却損益の繰延処理でよいという専門委員会での意見を検討し、繰延処理に変更した。

3. 会計基準（案）及び適用指針（案）について、コメントがあったが変更しなかったもののうち、主なものは、以下のとおりである。

ファイナンス・リース取引の判定基準（現在価値基準、経済的耐用年数基準）において、「おおむね 90%」などは、実務的に判断が難しくなるため、「おおむね」の記載は削除するべきではないかという意見が専門委員会であったが、米国で批判のあるファイナンス・リース取引の潜脱行為を防ぐため、残すべきである。

借手のリース資産総額に重要性がないと認められる場合について、期末の数値で判定することとしている。専門委員会で、期首に重要性がなかったが、期中に重要性があるようになった場合、期中での変更は難しいため、期首で判定できるようにすべきという意見があった。しかし、期中で大きな変化があったときには、処理の変更が必要な場合もあると考えられる。

適用初年度の取扱いについては、貸手について、リース取引開始日が会計基準変更初年度開始前のリース取引について、通常の売買取引に係る方法に準じた会計処理で会計処理する場合の、変更による影響額は、特別損益処理か利益剰余金処理かペンディングになっていた。当該変更による影響額の処理について、前回の企業会計基準委員会で利益剰余金処理とすべき意見がなかったことなどから、専門委員会では、特別損益処理とする案を提示した。

一方、専門委員会で、(a)当該変更による期首の影響額を特別損益とするか、利益剰余金とするか、(b)実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社の会計処理に関する当面の取扱い」における適用初年度の処理（利益剰余金処理を容認）との整合性、(c)会計処理の変更による影響額の利益区分ごとの記載の必要性について、検討すべきという意見があった。

しかし、現状では、適用時期、税務の取扱いなどが未定であり、(c)は別途金融庁との調整が必要な事項となることから、検討が必要な事項と認識することとすることにした。

以下の質疑応答等が行われた。

- ・ 委員等より、試案の位置付けについて質問があった。事務局より、上記 1. がその位置付けの説明であり、適用時期がない形では公開草案の要件を満たさないこと、論点整理のように方法をいくつか並べて意見を問うという形ではないことから敢えて試案としたこと、上記 1. のとおり、今後税制上の調整が予定されることから、公開草案ほど固まっていると困る事情もあることが説明された。委員等からは、公開草案と誤解されないように工夫するべきとの意見があった。
- ・ 委員等より、試案は、企業会計基準委員会のデュー・プロセスにあるのか、「関係省庁をはじめ関係者による税制上の調整が行われる」とのことだが、誰が行うのか、もし、調整が行われなかった場合はどうなるのか、との質問があった。また、中間報告時には税

務との調整を行うようリース事業協会に依頼したが行われなかったため、同様のことが起こるのではないかと懸念が表明された。事務局より、企業会計基準委員会には、論点整理、公開草案、最終公表物（基準・指針・実務上の取扱い）の3種類しかなく、試案はどれにもあてはまらないが、公開草案に近いが適用時期がないことから、試案とするものであることと説明された。誰が調整を行うかについては、交渉事のため、第三者の立場である当委員会としては明らかにできないと説明された。適用時期については、税務との調整を含む環境諸条件を総合的に勘案し、企業会計基準委員会で今後定めることが、リース会計の検討再開にあたって、第90回企業会計基準委員会で決定されていること、今回はコメント募集期間があるため、募集期間が終わった時点で適用時期を検討できる旨の説明があった。委員等から、企業会計基準委員会の姿勢を明らかにするため、公開草案とするべきであるとの意見があった。

- ・ 委員等から、今回は公開草案に準じたものを公表するので、中間報告時とは違うと考えられるとの意見があった。
- ・ 委員等から、適用時期についての配慮は必要であるとの意見があった。
- ・ 委員等から、税と会計の一体解決が望ましいとの意見があった。事務局からは、「会計基準（案）及び適用指針（案）の公表」の記載内容には、そのような意図はなく、あくまでも、適用時期は別途委員会で決定することが説明された。
- ・ 委員等から、会計基準においては、所有権移転ファイナンス・リース、所有権移転外ファイナンス・リースの順で説明されているが、指針では所有権移転外、所有権移転の順で説明されており、所有権移転外が原則であるように見えるとの意見があった。事務局より、会計基準は、所有権移転、所有権移転外の順で書くべきという方針で作成されたが、指針においては、所有権移転と所有権移転外で同様の表記になる箇所が多く、整理して表記する必要がある、実務上、所有権移転ファイナンス・リース取引より所有権移転外ファイナンス・リース取引が多い中、所有権移転から説明すると所有権移転外の内容が分かりにくくなるため、所有権移転外、所有権移転の順で作成されたとの説明があった。委員等から、この順でいいのか、専門委員会で検討して欲しい旨の意見があった。
- ・ 委員等より、指針において、所有権移転外ファイナンス・リース取引の判定基準として記載されている内容は、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースを区分する内容ではないかとの意見があった。事務局より、表現を検討する旨説明があった。
- ・ 委員等から、2. のファイナンス・リース取引の借手の注記事項「リース資産については、その内容（資産の種類等）を注記する。」について、何を開示したらいいのかわからないこと、「リース資産は、主として機械装置である。」等の表現を想定しているならば、現行の注記内容はいらなくなることになるが、利用者がこの表記で満足するかを、いくつかサンプルを作成して専門委員会で検討するべきであるとの意見があった。また、リース資産についての開示内容が、「リース資産は、主として機械装置である。」等であるならば、もう1つのファイナンス・リース取引の借手の注記事項の「リース債務について

ては、貸借対照日後5年以内における1年後との返済予定額及び5年超の返済予定額」の内容が細かく、リース資産とリース債務の開示内容にギャップがあるとの意見があった。なお、事務局から、「リース資産は、主として機械装置である。」等の表現を想定しているとの説明があった。

- ・ 委員等より、2. については、土地が含まれるケースとは、土地が絡んだ定期借地権のケースも含まれるのかとの質問があった。事務局より、土地の定期借地権の問題は内容が難しいと認識していると説明があった。
- ・ 委員等より、適用初年度の扱いの、借手の処理(*)について、試みの方法であるのか、質問があった。事務局より、会計基準の変更により、例外の方法を採用した場合は、過年度の損益に影響が出ないため、期首の影響額を特別利益にすべきか、利益剰余金処理すべきという問題は生じない。原則的な方法を採用した場合は、在外子会社の会計処理の適用初年度の取扱いと絡む形になるとすると、適用時期と関係するため、現段階では問題として認識するにとどめると説明があった。

(*) 適用初年度の取扱い(借手)

所有権移転外ファイナンス・リース取引につき、通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理から通常の売買取引に係る方法に変更する場合、次のいずれかの方法による。

(原則)リース取引開始日が会計基準変更初年度開始前のリース取引についても、本適用指針の方法で会計処理し、変更による影響額は特別損益で処理する方法

(例外)リース取引開始日が会計基準変更初年度開始前のリース取引については、期首における未経過リース料残高相当額(利息相当額控除前)を取得価額とし、期首に取得したものとしてリース資産に計上する方法、又は一定の注記を条件に引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を適用する方法)

以上