
プロジェクト リース

項目 「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い」－契約変更時における借手の会計上の取扱い

本資料の目的

1. 本資料では、リース手法を活用した先端設備等投資スキームに係る契約変更時における借手の会計上の取扱いについて、これまでの企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会での議論の内容を踏まえた実務対応報告の文案を示し、ご意見いただくことを目的としている。

経緯

2. これまでのリース会計専門委員会及び企業会計基準委員会においては、本件に関連する論点として以下の点について、事務局から説明を行い、審議が行われてきた。
 - ・ 論点1: 取り扱う契約内容の変更の範囲
 - ・ 論点2: ファイナンス・リース取引かどうかの再判定
 - ・ 論点3: 契約変更時の会計処理
 - ・ 論点4: 変動型及びハイブリッド型のリース料を有するリース契約の契約変更から派生する論点
 - ・ 論点5: 割引率に関する論点
 - ・ ファイナンス・リース取引かオペレーティング・リース取引かの再判定において現在価値基準を適用する場合の現在価値の算定に用いる割引率
 - ・ リース資産とリース債務を将来のリース料の現在価値で計上する場合に用いる割引率
3. 10月10日に開催された企業会計基準委員会においては、論点3及び論点5以外については、各論点について事務局が示す方向性に対して委員等から特段の反対意見は示されなかった。同委員会での論点3及び論点5に関する議論を踏まえて、10月20日に開催されたリース会計専門委員会において、議論が行われた。

10月20日開催のリース会計専門委員会において示された意見及びこれを踏まえた検討

(10月20日開催のリース会計専門委員会において示された意見)

4. 10月20日開催のリース会計専門委員会において示された意見は以下のとおりである。
 - (1) 論点3: 契約変更時の会計処理
 - ✓ 文案第9項において、 α 法と γ 法の選択を自由に行っている点について、 α

法が原則であるため、γ法を選択する上での規準は必要ないのか検討すべきではないか。

- ✓ 文案第 27 項(2) (現時点の文案第 26 項(2)参照)において、契約変更の結果としてファイナンス・リース取引からオペレーティング・リース取引となる場合、契約変更前に計上していたリース資産及びリース債務の差額を損益に認識されるのみと断言しているが、この場合には契約変更の前後でリース料を均等であると仮定した上で会計処理を考える方法もあり得るため、同項の記載を再度検討してはどうか。

(2) 論点 5: 割引率に関する論点

- ✓ 論点 5 における割引率に関する取扱いについては、本リース・スキーム限定であり、割引率に関する取扱いをあまり複雑にすべきではないと考えられる点を考慮すると、x 法を採用するという事務局の提案に反対ではない。また、公開草案に対するコメント募集も行われることから、現段階では、実務対応報告に割引率に関する救済措置については書き込まなくてもいいと考える。

(3) その他のコメント (文案・設例に関するコメント)

- ✓ 本リース・スキームにおいて、借手が契約変更後の貸手の計算利率を知り得ても、文案第 7 項の記述では、借手は契約変更後の貸手の計算利率を用いることができないため、仮に借手が契約変更後の貸手の計算利率を知り得た場合には、契約変更後の貸手の計算利率を用いることができるような規定ぶりにしてはどうか。
- ✓ 文案第 23 項に、リース開始後においてリース物件の状況の変化（価値の変動等）が当初に想定されたものと大きく乖離していない場合と大きく乖離している場合が並列に記載されているものの、後者のケースは限定的であると考えられることから、並列に記載するのではなく、後者をあまり強調しない書きぶりにしてはどうか。
- ✓ 文案第 23 項の説明に違和感を覚える。リース物件の状況の変化が当初に想定されたものから大きく乖離していないということは、契約変更時までのリースの分類や会計処理は想定どおりであったという考え方もあり得るのではないか。この場合、当初のリース取引開始日へ遡ってファイナンス・リースかどうかの再判定をなぜ行う必要があるのかという疑問を生じ得る。一方、リース物件の状況の変化が当初に想定されたものから大きく乖離した場合については、当初の想定と大きく乖離したからこそ契約内容の変更が行われると解すると、こちらの場合のほうこそ当初のリース取引

開始日へ遡ってファイナンス・リースかどうかの再判定を行うべきであるという論理の展開もあり得るのではないか。このような議論が結論の背景には十分に記載されていないという印象を受ける。

- ✓ 文案第 25 項(2)において契約内容の変更が新たな事象の発生であると記述することに違和感を覚える。契約内容の変更は過去の誤謬の修正と異なることは確かであるので、説明の仕方を再度考えてはどうか。
- ✓ 文案の本文では「契約変更日」という用語が用いられている一方、設例では「変更後のリース契約の適用開始日」という用語が用いられている箇所があるので、契約変更日で統一したほうがいいのではないか。また、設例では、X3 年 3 月 31 日にリース契約の再交渉が行われ、変更後のリース契約の適用開始日である同年 4 月 1 日に契約内容の変更の会計処理が行われている。会計処理が行われるのが、3 月 31 日（決算日）か 4 月 1 日かで大きな差異を生じるため、再度検討したほうがいいと考える。

(事務局が考える今後の方向性)

5. 論点3（契約変更時の会計処理）について、これまでに本委員会及び専門委員会で寄せられた意見を踏まえて、事務局では、以下の理由から、原則として1法（ α 法）とし、例外的に1法（ γ 法）を容認する方向性を考えている。
 - (1) ファイナンス・リース取引かどうかの再判定に関する論点2においてA法を採用する方向性であることを踏まえると、参照するリース期間という点では、論点3において1法を採用することが整合的であると考えられる。
 - (2) 上記のとおり1法を採用する場合において、契約変更時に生じるリース資産とリース債務の差額については、資産や負債として取扱うべきではないと考えられることから、当該差額について即時に損益として会計処理する手法（ α 法）を採用することが適切であると考えられる。しかしながら、本実務対応報告が本リース・スキームに限定した取扱いを示すものであることを踏まえると、実務上のより簡便な手法として γ 法の適用を容認し得ると考えられる。
6. 論点5（割引率に関する論点）について、論点3について前項に記述した方向性との整合性や、これまでに本委員会及び専門委員会で寄せられた意見を踏まえて、事務局では、以下の方向性を考えている。
 - (1) ファイナンス・リース取引かオペレーティング・リース取引かの再判定において現在価値基準を適用する場合の現在価値の算定に用いる割引率
 - 当初のリース取引開始日において、当該リース取引開始日から契約変更後の条件に基づくリース期間終了時までの期間（すなわち、契約変更時までに既に経過したリース期間と契約変更後の残存リース期間を合算した期

間)について、借手の追加借入利率として算定される利率とする(以下、「x法」という)。

- (2) リース資産とリース債務を将来のリース料の現在価値で計上する場合に用いる割引率
- (1)で示したx法による割引率と同一とする。

以 上