

プロジェクト リース

項目 第 80 回リース会計専門委員会で聞かれた意見

本資料の目的

1. 本資料では、第 80 回リース会計専門委員会（2018 年 7 月 20 日開催）の審議で聞かれた主な意見をまとめている。

すべてのリースに係る資産及び負債の認識に関する意見

2. 仮にすべてのリースに係る資産及び負債を認識する場合、我が国における論拠を示す必要がある。例えば、賃借不動産に係る将来の支払家賃は負債に該当するのか又は未履行契約として取り扱うのか、また、使用权資産をファイナンス付きで購入する取引と擬制するのかについて検討が必要となると考える。また、使用权の認識については、倒産法等の関係の整理も必要ではないか。
3. オンバランスの論拠として資産の認識（使用权の移転）が重視され、負債（リース料の支払義務）の認識が重視されていないことに違和感がある。仮に、負債の認識を議論する際には、債権者側の債権の取扱いがリース契約と他の未履行契約で異なるのかなど法律的側面からの検討が必要ではないか。
4. IASB の概念フレームワークで、未履行契約における権利及び義務は「相互依存的」であり分離できないという説明があったが、「相互依存的」についての定義があるのか確認したい。また、この「相互依存的」の意味が少額資産のリースにおける「相互関連性」と違いがあるのか確認したい。
5. リース開始時点で使用权を借手に移転した時点で貸手の義務は履行されているという考え方がある一方で、リース開始後も貸手には契約期間にわたって借手が資産を借り続けることを許容する義務が残っているという考え方もある。未履行契約に係る資産及び負債を認識しないことの論拠を議論する際には、どのような義務があり、それをどのように考えるのかを、借手と貸手で対比して検討すべきと考える。
6. IFRS 第 16 号では、借手は使用权を取得し、それに対応する負債を負うと考えて、資産及び負債の会計処理（測定）が定められている。一方、米国会計基準では、期間費用の認識に焦点を当てられており、貸借対照表に計上される資産及び負債がどのような情報を提供するのについて検討が不足しているように感じる。

特に、米国会計基準では、（原資産引渡し後も）リースからの便益とリース料に

「リンク」があることに着目して単一のリース費用を計上することとしているが、あまり「リンク」を強調しすぎると、原資産引渡後もリース契約は未履行契約であり、グロスで資産及び負債を認識すべきではないという議論に戻るのではないか。

したがって、リースに係る資産及び負債の性質を確認した上で、会計処理を決定する必要があると考える。

7. 現行の日本基準では、所有又は所有に類似することを論拠として資産を認識していると理解している。しかし、IFRS 第 16 号における使用権資産の考え方を採用する場合、現行の日本基準における資産の認識の考え方とかけ離れることになるため、違和感がある。
8. IFRS では資産の認識を支配の概念で整理しており、リースにおける使用権も有形固定資産も同様であると考えられる。この点、仮にリースについて IFRS 第 16 号を取り入れる一方、有形固定資産を現行の日本基準のとおり購入又は所有をもとに計上する場合、不整合となる部分やカバーされない領域が生じる虞があるのではないか。
9. 使用権モデルを採用するかどうかを判断するには、制度的な観点での親和性の検討やサービスに近いリースの具体例でサービスとの違いについて使用権資産及び負債のそれぞれの観点からの検討を行う必要があると考える。
10. 仮に IFRS 第 16 号のモデルを採り入れる場合、オペレーティング・リースがファイナンス・リースと経済的な性質が異なるものの、あえて割り切って使用権資産という一つの資産として捉える必要があるのではないか。オペレーティング・リースはファイナンス・リースと経済的な性質が異なるため、異なるものとして会計処理した方が、財務諸表利用者にとっても有用な情報を提供できると考える一方で、IFRS の任意適用企業が増加している状況にあり、そのような考え方を採ることは難しいとも考える。

リースの識別に関する意見

11. リースの識別について現行の日本基準では契約上で明示されているものを対象としていたところ、国際的な会計基準では黙示的に使用できるものも含まれることになる。この点については根本的な変更となるため、日本の状況に合う設例で検討を行うことはできないか。
12. 不動産賃貸に関しては、我が国の関係者は、「使用権に制限があるために、顧客は使用権を支配していない」と主張してきた。これに対して、IASB 及び FASB は、「使

用に制限があっても、使用を指図する権利を有することを妨げないので、顧客は使用権を支配している」と説明している。しかし、「使用を指図する権利」の有無は抽象的な概念であり、具体的な事例に当てはめて検討を行う必要があると考える。

13. IFRS 第 16 号のリースの識別に関する設例では、契約の対象となる資産（例えば船舶やトラック）により契約の完備性が異なる結果、リースの識別が左右される懸念があると考えられる。ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分を恣意的に変更する事例と同様、締結した契約内容により会計処理を操作できる余地が残されると考える。
14. IFRS 第 16 号では支配の概念と整合させている点で IFRIC 第 4 号から改善しているとしているが、実務で IFRS 第 16 号の適用を行う際に、判断の仕方は却って難しくなっている部分もあるため、改善に繋がっているのか、まだ十分に実感がなく評価できない状況である。実際には、リースとして識別すべきとまでは言えないものもリースに該当することもある印象がある。
15. 「実務上への懸念への対応」に記載のある実務上の困難に関して、IT サービス提供時において機器を合わせて提供する場合、一般的にサービス提供者（貸手）が使用している機器に関する情報を借手に提供しないため、リースとサービスを区分することが難しいと考える。しかし、一般的な IT 機器に関する市場価格を利用することにより実務上は対応が図られているのではないかと考える。
16. IFRS 任意適用企業へのアウトリーチ等を通じて、IFRS 第 16 号のモデルがうまく機能するのか、また、適用上の課題について共有を図るべきと考える。

重要性に関する事項に関する意見

17. IFRS 第 16 号では、少額資産のリースは、資産ごとに少額であれば認識が免除されるが、現行の日本基準では、同一の資産を多数利用している場合、1 件あたりで少額であっても合計額に重要性があればリースとして計上しなければならない場合がある。よって当該相違点について今後検討が必要になると考える。

また、リース契約 1 件当たりのリース料総額が 300 万円以下のリース取引に該当する場合、重要性がないとする現行のリース適用指針の定めについては、補足率を再度確認する必要があるのではないかと考える。

18. 重要性については、現時点では詳細な定めに関する検討よりも、重要なリースに係る負債の計上がされないリスクという観点で検討を行うことを見失わないようにすべきと考える。

19. IFRS 適用企業では、少額資産のリース又は短期リースに該当する場合にも、注記による開示が必要であり実務上の負担は残されてしまっていると感じている。仮に会計基準を開発する場合には、少額資産のリース及び短期リースに関する注記の要否も含めて検討すべきと考える。
20. 投資家が個別企業を評価するために必要なリースがオンバランスされるという観点では、仮にマクロ的な補足率が低下することがあったとしても、それ自体が重要な問題とはならないのではないかと。

IFRS 第 16 号「リース」及び Topic 842 の会計モデルの分析（前回のフォローアップ）に関する意見

21. 米国会計基準では、合計のリース費用を定額とするので使用権資産は当初高止まりする。この結果、減損判定を行うと減損に該当する可能性が高くなり、現実離れた会計処理になるのではないかと。

以 上