

プロジェクト リース

項目 サブリース取引

## I. 本資料の目的

1. サブリース取引については、下表の企業会計基準委員会及びリース会計専門委員会において審議を行っている。

企業会計基準委員会	リース会計専門委員会
第 447 回企業会計基準委員会 (2020 年 12 月 3 日開催)	第 96 回リース会計専門委員会 (2020 年 11 月 26 日開催)
第 477 回企業会計基準委員会 (2022 年 4 月 13 日開催)	第 107 回リース会計専門委員会 (2021 年 12 月 24 日開催)
第 478 回企業会計基準委員会 (2022 年 4 月 26 日開催)	第 111 回リース会計専門委員会 (2022 年 3 月 23 日開催)
第 480 回企業会計基準委員会 (2022 年 5 月 31 日開催)	第 112 回リース会計専門委員会 (2022 年 4 月 5 日開催)
第 484 回企業会計基準委員会 (2022 年 8 月 1 日開催)	第 114 回リース会計専門委員会 (2022 年 5 月 10 日開催)
	第 116 回リース会計専門委員会 (2022 年 6 月 6 日開催)

2. 第 480 回企業会計基準委員会及び第 116 回リース会計専門委員会では、サブリース取引全般についての事務局提案をお示しし、第 484 回企業会計基準委員会ではこれらの委員会及び専門委員会でもいただいたご意見に対して事務局の再提案をお示しした。
3. 本日は、第 484 回企業会計基準委員会でもいただいたご意見に対して事務局の対応案をお示ししておりご意見をお伺いしたい。

## II. 第 484 回企業会計基準委員会で聞かれた意見及び聞かれた意見に

## 対する事務局提案

### パススルー型のサブリース取引における収益及び費用の総額計上について

#### (聞かれた意見)

- パススルー型のサブリース取引の 3 つの要件を満たす取引について、収益及び費用を総額で会計処理する取引が存在するのかが疑問であり、ほとんどの取引が純額で会計処理すべき取引なのではないか。

#### (事務局の分析及び提案)

- 第 484 回企業会計基準委員会においては、次の分析（一部抜粋）を提示し、パススルー型のサブリース取引の定めを置く趣旨が貸借対照表における例外を定めるものであり、損益計算書における例外を定めるものではないため、収益と費用については、企業が総額で計上するか純額で計上するかを適切に判断するものとして提案していた。

パススルー型のサブリース取引の例外的な取扱い、契約上は存在するヘッドリースとサブリースの契約について、貸借対照表において資産及び負債を計上しないことができるとする特例を定めるものである。

一方、損益計算書においては、契約上存在するヘッドリースへの支払リース料とサブリースから受取る受取リース料について計上しないことができるとする特例を定めることを意図しておらず、例外的な取扱いの要件にそって、支払義務が生じたリース料と受取の権利が生じたリース料についてそれぞれの金額を損益計算書において計上することが考えられる。この点、「手数料」に言及する要件は、中間的な貸手がサブリースからの受取リース料の一定部分についてヘッドリースの貸手に支払う契約であるために、ヘッドリースに対してリスクを負わないことを条件とすることを目的としており、必ずしも収益と費用の純額表示を要求することを求めることを意図していない。

なお、取引によっては、企業会計基準適用指針第 30 号「収益認識に関する会計基準の適用指針」における本人と代理人の区分（収益認識に関する会計基準の適用指針第 40 項<sup>1</sup>等）を参照する場合に手数料の金額のみを収益として計上することが適切となる契約は存在し得ると考えられる。したがって、損益計算書における収益と費用については、総額又は純額のいずれか適切な方法で計上することになると考えられる。

- 前項の提案は、パススルー型のサブリース取引の定めが貸借対照表企業における例外を

---

<sup>1</sup> 顧客への財又はサービスの提供に他の当事者が関与している場合において、顧客との約束が当該財又はサービスを当該他の当事者によって提供されるように企業が手配する履行義務であると判断され、企業が代理人に該当するときには、他の当事者により提供されるように手配することと交換に企業が権利を得ると見込む報酬又は手数料の金額（あるいは他の当事者が提供する財又はサービスと交換に受け取る額から当該他の当事者に支払う額を控除した純額）を収益として認識する。

定めるために要件を定めたものであることから、損益計算書における会計処理は改正リース会計基準では定めず、適切な会計処理の判断を企業が行うべきとしたものであり、収益と費用の総額による計上が適切でない場合には、総額による計上は行われなことを想定したものである。

7. しかしながら、パススルー型のサブリース取引を適用するための要件は中間的な貸手がヘッドリースに対して一切のリスクを負わず、ヘッドリースの原資産に対する権利が限定的である取引に限定することを要件としている。
8. IFRS 第 16 号や Topic 842 においては、IFRS 第 15 号及び Topic 606「顧客との契約から生じる収益」における本人か代理人かの定めが置かれていないため、収益及び費用を総額とするか純額とするかの定めは存在しない。しかしながら、ヘッドリースに対して一切のリスクを負わない場合、例えば、IFRS 第 15 号において「企業が在庫リスクを有している」ことが代理人となる指標とされている（IFRS 第 15 号 B37 項(b)）<sup>2</sup>ことなどに鑑みれば、代理人として会計処理する場合と同様に純額表示することが適切となる場合が多いと考えられる。
9. このようにこの定めは、貸借対照表及び損益計算書において適切と考えられる会計処理を認めるものであることから、貸手としての取引の開示として提案するものとは別の特段の開示は求めないこととすることが考えられるがどうか。

## 文案イメージの改善点について

### (聞かれた意見)

10. 「パススルー型のサブリース取引」という用語は、定義された用語ではないため、「サブリース取引の例外的な取扱い」や「ヘッドリースについてリース負債等を計上しないサブリース取引の取扱い」など一般化した表現への変更を提案する。
11. パススルー型のサブリース取引の会計処理の要件のうち、「サブリースから受け取る金額の一定割合」の記載は、結果的ではなく、契約上で事前に決まっている割合を意味することを明確化することを提案する。
12. サブリース取引におけるリースの分類については、(1)現在価値基準と(2)経済的耐用年数の具体的な分類要件の前に、経済的利益とコストの大部分が移転しているかどうかという原則的な考え方を記載することを提案する。

---

<sup>2</sup> 収益認識に関する会計基準の適用指針における第 47 項(2)

13. サブリース取引における使用権資産の公正価値の説明の順序を変更することで理解が容易になると考える。

**(事務局の分析及び提案)**

14. 本資料第10項から前項までのご意見については、文案イメージでの修正を行うこととする。

**文案イメージ**

15. 上記の検討に関する修正を行った文案イメージの事務局提案は次のとおりである（前回提案からの修正を下線と取消線で示している。）。

(HP では非公表)

**ディスカッション・ポイント**

事務局の聞かれた意見に対する対応及び文案イメージの修正案についてご意見を伺いたい。

以 上