
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」に関する検討

これまでの議論の経緯

1. 日本再興戦略（2013 年 6 月 14 日閣議決定）に基づき実施する施策として、新たなスキーム（以下「本リース・スキーム」という。）によるリース取引が導入されたことを受けて、当委員会では、本リース・スキームによるリース取引について、これまで公表されている会計基準等における借手の会計処理等の取扱いを整理するとともに、必要と考えられる借手の会計処理等を明らかにすることを目的として、本リース・スキームに係る借手の会計処理及び開示の審議を行い、2014 年 2 月 24 日の第 282 回企業会計基準委員会において、本公開草案を承認し、2014 年 3 月 7 日に公表した。
2. 当委員会では、本公開草案の提案について、広く市場関係者から意見を募ることとし、2014 年 5 月 7 日まで意見募集を実施し、5 件のコメントを受け取った。これらのコメントを踏まえ、2014 年 5 月 13 日開催のリース会計専門委員会、並びに、5 月 15 日、5 月 29 日及び 6 月 12 日開催の企業会計基準委員会で議論が行われた。
3. 6 月 12 日開催の企業会計基準委員会では、以下の各論点について審議が行われ、論点 3 を除いて、事務局の提案に対して特段の反対意見は示されなかった。
 - (1) 論点 1：リース取引の契約内容が変更された場合の取扱い
 - (2) 論点 2：借手がリース料総額の現在価値の算定に用いる割引率
 - (3) 論点 3：本実務対応報告の結論の背景（第 12 項）に、将来的に必要なに応じて追加的な対応を行う可能性があることを明記することの可否
 - (4) 論点 4：その他の主要な論点

本資料の目的

4. 本資料は、実務対応報告として公表予定の文案（審議事項(4)-3 及び(4)-4）について、前回からの修正点（第 6 項以降の論点 3 を参照）を説明の上、ご意見いただくことを目的としている。
5. なお、前回までの企業会計基準委員会における審議を踏まえた方向性（論点 1、論点 2 及び論点 4 (4-1 及び 4-2)）は以下のとおりである。これらの論点について、6 月 12 日開催の企業会計基準委員会で聞かれた主な意見は付録に記載している。
 - (1) 論点 1：リース取引の契約内容が変更された場合の取扱い
 - ・ リース取引の契約内容が変更された場合の会計処理等が含まれていない

実務対応報告を、まず現時点の文案を基礎として公表する。

- 当該会計処理等に係る部分については、関連する審議の実施及び公開草案の公表等を経た後に、追加的に取扱いを明示する。
- (2) 論点 2：借手がリース料総額の現在価値の算定に用いる割引率
- 借手が入手した貸手の計算利率が通常借手の判定に用いられる追加借入利率と大きく乖離している場合でも、そのまま使用できるのかについて本実務対応報告では明示しない。
- (3) 論点 4-1：本実務対応報告の全体の構成
- 本実務対応報告の全体の構成を変更しない。
- (4) 論点 4-2：変動リース料に関する想定稼働量の見積り
- 変動リース料に関する想定稼働量の当初の見積もりに誤りがあった場合に過去の誤謬に関する取扱いの対象となる旨を本実務対応報告では明記しない。

論点3：本実務対応報告の結論の背景（第12項）に、将来的に必要なに応じて追加的な対応を行う可能性があることを明記することの可否

背景

6. 6月12日開催の企業会計基準委員会までの文案の第12項においては、「今後、本リース・スキームに基づく取引の利用の進展に従って、検討すべき論点が生じた場合には、追加的な対応を行うことを検討する」と記述していた。これは、本公開草案へのコメントにおいて、リース取引は、会計ルールの不備の悪用の可能性への配慮が必要な取引であり、このような点に対する検討が不十分であるといった指摘（審議事項(4)-2の資料のコメント3参照）を受けたこと等に対応したものであった。
7. 6月12日開催の企業会計基準委員会において、事務局は以下の理由から、本実務対応報告においては、「今後、本リース・スキームに基づく取引の利用の進展に従って、検討すべき論点が生じた場合には、追加的な対応を行うことを検討する」との文言を含める方向性を引き続き提案した。
 - ✓ 仮に論点1において契約内容が変更された場合の会計処理を明示する方向性を選択する場合、選択しない場合と比べて、「今後、本リース・スキームに基づく取引の利用の進展に従って、検討すべき論点が生じた場合には、追加的な対応を行うことを検討する」ことを明示することの意義が低くなるとも考えられる。しかし、本実務対応報告が対象とする取引は新たなスキームであり、今後どのように利用されるか現時点で明らかでない点がある。

6月12日開催の企業会計基準委員会における主な意見

8. この点について、6月12日開催の企業会計基準委員会では、次のような意見が示された。
 - ✓ 論点3について、論点1との関係で将来的に必要なに応じて追加的な対応を行う可能性があるという明記が必要という議論はあるが、新しいスキームだから追加的な対応を行う可能性が発生するのは、他の会計基準や実務対応報告でも同じ場合があるため、当該明記が必要か考えた方がいいのではないかと。

事務局の提案する方向性

9. 6月12日開催の企業会計基準委員会で頂いた意見も踏まえ、以下の理由から、本実務対応報告第12項において、「将来的に必要なに応じて追加的な対応を行う可能性がある」ことの記述は含めないことかどうか。
 - 上記に示した記述については、主として論点1「リース取引の契約内容が変更された場合の取扱い」において検討を行わない方向性との関連で、これまでその必要性が求められてきたと考えられる。この点について、6月12日開催の企

業会計基準委員会において、論点1に関して、今後、契約内容が変更された場合の会計処理等を明示する方向性を選択したことから、そのような記述の必要性については必ずしも求められないものと考えられる。

ディスカッション・ポイント

審議事項(4)-3、(4)-4の資料においては、第9項に記述の方向性に従った修正を反映した本実務対応報告及び公表に当たっての文案を示している。これらの文案についてコメントはあるか。

(付録) 6月12日開催の企業会計基準委員会における主な意見

1. 6月12日開催の企業会計基準委員会で聞かれた主な意見及びそれに対する事務局からの回答は以下のとおりである。

論点1：リース取引の契約内容が変更された場合の取扱い

- ✓ ある委員より、契約内容が変更された場合の会計処理等に係る審議の実施及び公開草案の公表等を経た後に一体として実務対応報告を公表する案（以下、「2-1案」）及び事務局の提案（リース取引の契約内容が変更された場合の会計処理等が含まれていない実務対応報告をまずは公表し、契約内容が変更された場合の会計処理等に係る部分については、別途審議した後に追加的に取扱いを明示するという案（以下、「2-2案」））のいずれにも反対であるとの意見が示された。さらに、同委員より、2-2案を採用すると、どのくらいの時間がかかるのかが懸念であり、国際的な会計基準で示されている契約内容が変更された場合の会計処理等を実務対応報告でまず公表し、その後に、契約内容が変更された場合の会計処理等を網羅的に検討するというフェーズに移るという案が適切であると考えているとの意見が示された。

これに対し事務局からは、国際的な会計基準に契約内容が変更された場合の取扱いが記載されているものの、固定リース料を前提としていることから、それを参考に会計処理等を示すとしても、本リース・スキームで想定される変動リース料の場合の契約内容の変更時の会計処理等を示すことができないとの回答がなされた。また、事務局から、契約内容が変更された場合の会計処理等を実務対応報告で示すに当たっては、取扱う範囲、ファイナンス・リースかどうかの再判定を行う時点、契約内容時の会計処理などといった論点を網羅的に検討することが必要であると考えており、検討には一定の時間が必要であると考えているため、2-2案を提案しているとの回答がなされた。

- ✓ ある委員より、スケジュール感、契約変更の発生程度、デュー・プロセスという3つの点を比較考量した結果、事務局の提案（2-2案）に賛成したいとの意見が示された。
- ✓ ある委員より、本実務対応報告の特徴は、ファイナンス・リース取引の判定で変動リース料を考慮するという点にあり、本リース・スキームの内容から、契約内容の変更が起きるのは変動リース料のほうが固定リース料より可能性が高いと思われるとの意見が示された。さらに、同委員より、実際の契約内容の変更が起きるまでにはある程度の時間的な余裕があると思われることから、2-2案に賛成であるとの意見が示された。

- ✓ ある委員より、国際的な会計基準においても、変動リース料の会計上の取扱いに関する具体的な規定はほとんどなく、実務ではいくつかの会計処理が見られるものの、実務対応報告という性質上、本リース・スキームに適合する会計処理を示したほうがいいため一定の検討が必要になると考えられるとの意見が示された。さらに、同委員より、将来的に必要なに応じて追加的な対応を行うにしても、実際に必要が生じてから追加的な対応を行うのは難しいと考えられることから、契約内容が変更された場合の会計処理等を示すという対応が後で起きないように形のできるのであれば2-2案でもよいのではないかと考えているとの意見が示された。
- ✓ ある委員より、論点1について、導入支援契約が取り消される一方で、契約内容が変更されたリース契約が継続するケースもありうるため、リース料が変動リース料の場合などにおいて、このようなケースも検討すべき契約内容の変更の対象として整理する必要があると思うとの意見が示された。

最後に、小野委員長より、論点1について、事務局の提案(2-2案)を前提に作業を進めてよいかどうかの確認がなされ、委員からの特段の反対意見は示されなかった。

論点2：借手がリース料総額の現在価値の算定に用いる割引率

- ✓ ある委員より、借手がリース料総額の現在価値の算定に用いる割引率として、本リース・スキームで借手に通知される貸手の計算利率は、第三者委員会の審査や会計監査を経ることもあり、割引率として不適切であることは考えにくいことから、借手に通知される貸手の計算利率をそのまま用いてもいいのではないかと意見が示された。
- ✓ ある委員より、貸手の計算利率が不当に過大ではないことについて第三者委員会の審査を経ることから、貸手の計算利率を借手がリース料総額の現在価値の算定に用いる割引率としてそのまま用いることができない旨を明記することは必要ないと考えているとの意見が示された。

論点3：本実務対応報告の結論の背景に将来的に必要なに応じて追加的な対応を行う可能性のあることを明記することの可否

- ✓ ある委員より、論点3について、論点1との関係で将来的に必要なに応じて追加的な対応を行う可能性があるという明記が必要という議論はあるが、新しいスキームだから追加的な対応を行う可能性が発生するのは、他の会計基準や実務対応報告でも同じ場合があるから、当該明記が本当に必要なのかも一度考えた方がいいとの意見が示された。

これに対し事務局からは、契約内容の変更のほかには、公開草案に寄せられたコメントの中でも指摘されているように、本リース・スキームの特徴を利用して会計ルールの悪用がなされる可能性もあり得ることから、結論の背景に当該明記を行っているものであるが、論点1の関連で契約内容が変更された場合の会計処理等を実務対応報告で明示するのであれば、論点3での当該明記の重要性は低下するため、他の委員の意見も聞きながら検討したいとの回答がなされた。

論点 4-1：本実務対応報告の全体の構成について

- ✓ ある委員より、ファイナンス・リース判定について本実務対応報告においてリース基準等と特段の異なる取扱いをしていない部分を含めたデュー・プロセス文書を出すということが関係者の誤解を招く素地を生み出している面があるのではないかと思われることから、本実務対応報告の全体の構成を大幅に変えることも考えているが、審議の過程でこの考えに同意する意見がなかったことから、本実務対応報告の全体の構成を修正しない方向で納得しているとの意見が示された。

以 上