
プロジェクト リース

項目 第 81 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 81 回リース会計専門委員会（2018 年 8 月 23 日開催）の審議で聞かれた主な意見をまとめている。

IFRS 第 16 号早期適用企業の財務諸表の影響分析に関する意見

2. Air France-KLM 社の事例にあるメンテナンス費用及びリース航空機の返却時の契約上のメンテナンス義務に係る使用権資産について、IFRS 上どのような考え方に基づく会計処理であるか可能であれば確認したい。
3. （上記の確認について）返却時のメンテナンス義務について、通常のメンテナンスと全く異なり、使用することと関係なく、必ず返却時に行わなければならない契約上の原状回復義務であり、IAS 第 37 号に従って、契約時に負債として認識していたものであると考えられる。これについて、IFRS 第 16 号で対応する使用権資産が計上されている実務がある模様である。
4. Air France-KLM 社の事例について、IFRS 第 16 号の適用により計上されたリース負債と IAS 第 17 号を適用していたときのオペレーティング・リースに係る将来の最低リース料にどのくらいの差異があるのかを確認したい。
5. Air France-KLM 社の事例では、航空機リース契約に関するリース期間の決定について、例えば、客室の相当なカスタマイズが行われたが、残余のリース期間が当該客室の使用年数よりも著しく短い場合に更新オプションの行使が合理的に確実な場合に該当する可能性がある」と記載されている。このような相当の客室の改修は、通常、レッサーの承認があるはずであり、逆に承認がない程度の改修の場合は、更新オプションをリース期間に含めていないのではないか。その意味では、リース期間の決定上、契約上の解約不能期間の方に相当の重みがあるのではないか。
6. IFRS 第 16 号では、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分を無くしたとされるが、Air France-KLM 社の事例では、貸借対照表上、旧ファイナンス・リースに相当する使用権資産と旧オペレーティング・リースに相当する使用権資産を区分し表示しており、同様に負債についても両者を区分表示している点で、米国会計基準の Topic 842 に近い取扱いのように見受けられる。当該取扱いに対す

るニーズの所在を探ることができれば、今後の日本基準の開発上も参考になると考える。

7. IFRS 第 16 号の早期適用事例について業種別に影響額を集計すると、使用権資産の計上による総資産の増加率等に関する理解が深まるのではないかと考える。
8. 以前のリース会計専門委員会で投資家がオフ・バランスのオペレーティング・リースに係るリース債務を、年間リース料の 8 倍で見積る分析手法について触れられていたが、事例を見ると、業界によって、年間リース料に乗ずる係数が異なっている。投資家に正しい情報を提供する観点からは、オペレーティング・リースをオンバランス処理する会計処理には、一定程度の有用性があると考えられる。
9. Nestlé 社の事例に関連して、車両リースについてメンテナンス・コストの部分が非常に大きな割合を占めるため、リースと非リースを区分する必要がある場合、仮に米国会計基準のモデルを採用したとしても、煩雑さが伴うことが想定されるのではないかと考える。
10. Deutsche Post DHL 社の事例では、IFRS 第 16 号の適用によって土地建物に係る使用権資産が大きく増加している。例えば、郵便局等についても不動産を賃借していれば、同様の影響があり得るのではないかと考える。

リース期間に関する意見

11. IFRS 第 16 号等のリースの延長・解約オプションの行使可能性の評価に関する「合理的に確実である (reasonably certain)」の用語は、非常に閾値が高い用語であると考えられる。他方、IFRS 第 16 号及び Topic 842 では、「合理的に確実である」かどうかの評価に際して、関連性のあるすべての事実及び状況を考慮する定めがあるが、様々な要素を考慮する結果、閾値が低くならないように留意が必要であると考える。
12. 延長・解約オプションの行使が合理的に確実であるとして、リース期間に含めている事例が実務上どのくらいあるのか確認したい。
13. 不動産賃貸借契約においても、大規模な造作を付加する場合には、借手はリース期間を延長する意思が働くが、契約期間終了時に不動産賃貸の市況が軟化していれば、造作を放棄しても賃料が低い別の物件を契約しても採算が取れると判断する場合があります。また、貸手も当該造作を付したまま新たな借手と契約することもあり得る。このような事例を踏まえると、大幅な賃借設備改良することは借手がリースの延長オプションを行使することの重大な経済的便益を有すると見込まれるため

に、大幅な賃貸設備改良を延長・解約オプションの行使可能性の評価の要因として考慮する、という規定には若干違和感がある。

14. IFRIC 解釈指針第4号「契約にリースが含まれているか否かの判断」に記載されていたリースに該当する取引にどのようなものがあるか及びIFRS第16号のリース期間に含まれる延長・解約オプションについてどのようなものがあるか、我が国における実態を、不動産取引と不動産取引以外に区分して調査し、具体的に検討を行う必要があると考える。
15. リース取引に延長オプションを名目的に設定し、実際にはリースの更新を続けるようなストラクチャリングの機会が発生し得ることも念頭において検討を進める必要があると考える。
16. 契約期間の途中で追加の大規模な投資を行う場合、リース契約自体を変更することになると考えられるため、実務上、オプション期間が当初のまま存続することは、あまり想定されないのではないか。
17. 延長・解約オプションの行使可能性の評価は実務上の判断が難しい領域であると考ええる。特に契約期間が比較的短期である場合、現実の蓋然性を考慮してリース期間を決定することは実務上の困難が伴うと考える。
18. Topic 842では、リース期間には、貸手がオプションの行使を支配している場合の延長（解約）オプションの対象期間が含まれるとされているが、リース取引で該当する事例の有無を調査してはどうか。
19. 借手によるリースの延長（又は解約）オプションの行使（又は非行使）が合理的に確実であるかどうかの評価についての実務上の適用は難しい。具体的なガイダンスがあると良いが、現在良いアイデアも見当たらない。
20. リース期間を検討する際に、造作物（有形固定資産）の償却年数、資産除去債務の償却年数、敷金の償却年数等との整合性についても論点となると考えられる。

すべてのリースに係る資産及び負債の認識（リースとサービスの差異及び未履行契約との関係）に関する意見

21. すべてのリースに係る資産及び負債を認識した場合における、我が国における法制との関係や懸念についての検討は、どのように進められるのか伺いたい。
22. リース資産は、借手の他の債権者に分配される資産ではなく、貸手であるリース会社に返還される資産であることを考えると、リース契約では使用権の移転があるた

め、負債も含めて未履行契約とは異なるというロジックで説明を行うことは難しいのではないか。

23. IFRS 第 16 号におけるリースについて原資産の引渡しを重視してすべてのリースをオンバランスする考え方も一理ある一方で、我が国の関係者からは、リスクと経済価値の移転が少ないオペレーティング・リース取引やいわゆるレンタル取引についても当該考え方を適用することが理解できないという意見が聞かれている。アウトリーチの際に、いかなるオペレーティング・リース取引であってもオンバランスすることに理解できないのか、リスクと経済価値の移転が少ないリース取引に限り理解できないのかについての意見を収集することが必要であると考ええる。
24. IFRS 第 16 号で従来のファイナンス・リース（フルペイアウトのリース取引）も使用権の移転という説明に置き換えたことにより、関係者の理解が困難となっているように見受けられる。原資産の引渡しを基準とする点では、例えば、売買処理に基づく考え方で説明が可能であり、フルペイアウトに該当しない取引については、返品条件付きの売買取引に基づく考え方で説明できるのではないか。
25. IFRS 第 16 号におけるパラダイムの変換は、実際には、資産そのものの引渡しよりも、その使用権の支配の移転に着目している点にある。この考え方によれば、リース期間の長さにより 2 種類のリースに区分して整理することは困難であると考ええる。
26. 税務上の取扱いが会計上の取扱いと異なる場合、追加の管理コストが生じるため、実務上の煩雑さの観点から強く懸念する。

オブザーバーからのコメント

27. IFRS 第 16 号の早期適用事例を見ると、不動産の割合が大きいため、不動産リースが検討の中心になると考える。不動産リースについては、我が国における契約関係や実務等の事実関係を正確に理解して議論を行うことが必要であると考ええる。また、法制関係については法律の専門家に関与してもらうことも考えられる。
28. すべてのリースをオンバランスすることがなぜ有用なのかについて、アナリストの意見を確認し、議論を行う必要があると考ええる。

以 上