

プロジェクト リース

項目 リースの定義及び所有権移転ファイナンス・リースの取扱い

## I. 本資料の目的

1. すべてのリースについて資産及び負債を認識するリース会計基準の改正に関する基本的な方針として、事務局は、第 425 回企業会計基準委員会（2020 年 2 月 12 日開催）及び第 91 回リース会計専門委員会（2020 年 1 月 27 日開催）において、以下の提案を行っている。

### （費用配分の方法）

66. 上記に分析したとおり、「オペレーティング・リースの経済的な実態との整合性」及び「適用上のコスト」の観点からは両者のいずれが適しているかについて優劣はつけられないと考えられる一方、「財務諸表利用者のニーズ」及び「財務諸表作成者のニーズ」からは単一モデルを支持する意見が多い。
67. 「整合性を図る対象に関するこれまでの経緯」では、現状、米国会計基準を参考としながらも、基本的には IFRS と整合性を図ってきており、米国会計基準の考え方を採用した方がより我が国の実態に合うことが識別されない限り、基本的には IFRS と整合性を図ることになるものと考えられるとしている。前項の状況を踏まえると、特段、米国会計基準の考え方を採用した方がより我が国の実態に合うことが識別されていないものと考えられる。
68. したがって、リース会計基準の改正は IFRS 第 16 号の単一モデルを基礎として進めていくことが適切と考えられるかどうか。

### （IFRS 第 16 号と整合性を図る程度）

75. 本資料第 72 項に記載したとおり、IFRS 第 16 号は、「収益認識に関する会計基準」及び「時価の算定に関する会計基準」に比較して複雑な構成ではないと考えられるため、国際的な比較可能性の達成のために IFRS 第 16 号の定めをすべて採り入れなくとも、国際的な比較可能性を損なわずに基準開発が可能であると考えられ、リースが広範に利用されていることを考慮すると、簡素で利便性が高い基準を目指すことが考えられる。
76. 一方、IFRS 任意適用企業からは、IFRS 第 16 号の定めを個別財務諸表に用いて

も、基本的に修正が不要となる基準開発の要請がある。

77. これらを踏まえると、IFRS 第 16 号のすべての定めを採り入れるのではなく、主要な定めのみを採り入れることにより、簡素で利便性が高く、かつ、IFRS 第 16 号の定めを個別財務諸表に用いても、基本的に修正が不要となることを目指すことが考えられる。
78. その上で、比較可能性を大きく損なわない範囲で代替的な取扱いを定める、ないし、経過的な措置を定めるなど、実務に配慮した方策を検討することが考えられる。
79. なお、基準開発の方法としては、借手と貸手で齟齬が生じないように、借手のための新しい基準を開発するのではなく、現行のリース会計基準を改正することが適当と考えられる。

2. また、その他の検討課題として、以下を記載している。

80. 前項までで、借手の費用配分の考え方及び IFRS 第 16 号と整合性を図る程度に関する事務局の提案を行っているが、本資料第 6 項に記載しているとおおり、次の点については、今後、分析の上、事務局の提案を行う予定である。

- (1) サービスに関してリースの対象とする取引の範囲
- (2) 延長オプションがある場合の比較可能性を担保する方策
- (3) 重要性に関する定め
- (4) 連結財務諸表と単体財務諸表の関係

81. また、今後、開示（表示及び注記）についても検討を行う予定である。

3. 第 1 項に記載する前回の提案では、「IFRS 第 16 号のすべての定めを採り入れるのではなく、主要な定めのみを採り入れることにより、簡素で利便性が高く、かつ、IFRS 第 16 号の定めを個別財務諸表に用いても、基本的に修正が不要となることを目指すことが考えられる。」としている。この点について、事務局は、第 427 回企業会計基準委員会(2020 年 3 月 11 日開催)及び第 92 回リース会計専門委員会(2020 年 2 月 21 日開催)において、IFRS 第 16 号と整合性を図る程度に関連して、「検討のためのイメージ」について議論を行った。

4. 本日は、これらの検討のためのイメージで今後の検討課題とした項目のうち、「リースの定義」の検討を行う。そのうえで、所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースの取扱いについて検討する。<sup>1</sup>

## II. リースの定義

### 我が国における現行の定め

5. リース会計基準では、リース取引について、次のとおり定義されている。

「リース取引」とは、特定の物件の所有者たる貸手（レッサー）が、当該物件の借手（レシー）に対し、合意された期間（リース期間）にわたりこれを使用収益する権利を与え、借手は、合意された使用料（リース料）を貸手に支払う取引をいう（リース会計基準第4項）。

### IFRS 第16号における定め

6. リースは、「資産（原資産）を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部」（IFRS 第16号用語の定義）と定義されている。

また、リースの識別について、「契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合には、当該契約はリースであるかリースを含んでいる」（IFRS 第16号第9項）とされている。

7. IFRS 第16号は、リースを前項のように定義した理由を以下のとおり説明している（BC105項）。

IFRS 第16号は、顧客が特定された資産の使用を一定期間（所定の使用量によって決定される場合もある）にわたり支配するのかどうかに基づいて、リースを定義している。顧客が特定された資産の使用を一定期間にわたり支配する場合には、当該契約はリースを含んでいる。顧客が資産の使用に関する重要な決定を、自らが使用する所有資産に関して決定を行うのと同様の方法で行う場合には、これに当てはまる。そのような場合、顧客（借手）は資産を使用する権利（使用権資産）を獲得しており、それを貸借対照表に認識すべきである（た

---

<sup>1</sup> 本資料では、国際財務報告基準（IFRS）第16号「リース」を「IFRS 第16号」、米国会計基準（米国財務会計基準審議会（FASB）による会計基準のコード化体系）のTopic 842「リース」を「Topic 842」、企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」を「リース会計基準」、企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する会計基準の適用指針」を「リース適用指針」として表記している。

だし、IFRS 第 16 号の第 5 項における認識の免除の適用がある)。これと対照的に、サービス契約では、サービスの提供に使用される資産の使用を供給者が支配している。

8. また、本資料第 6 項に記載したリースの識別を行ううえで、IFRS 第 16 号では、次の点を評価することとされている (IFRS 第 16 号 B9 項)。

(1) 特定された資産があるか。

(2) 借手が特定された資産の使用を支配しているか<sup>2</sup>。

① 借手が特定された資産の使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有しているか。

② 借手が特定された資産の使用を指図する権利を有しているか。

9. IFRS 第 16 号は、前項に関して以下のとおり説明している (BC117 項)。

(略) IASB は、資産の使用を支配するためには、顧客は使用期間全体を通じて資産の使用からの経済的便益のほとんどすべてを得る権利(「便益」要素)だけでなく、当該資産の使用を指図する能力(「パワー」要素)も有していることが要求されると決定した。すなわち、顧客は、資産の使用に対して、使用期間全体を通じて資産の使用から得られる経済的便益に影響を及ぼす能力を自らに与える意思決定権を有していなければならない。このような意思決定権がない場合には、顧客が資産の使用に対して有する支配は、消耗品やサービスを購入する顧客と変わりがないことになる。これに当てはまるとした場合には、顧客は資産の使用を支配していないことになる。

このガイダンスは、IFRS 第 10 号及び IFRS 第 15 号における支配の概念と整合的であり、「概念フレームワーク」公開草案における支配についての IASB の提案とも整合的である。IFRS 第 10 号及び IFRS 第 15 号は、支配を「便益」要素と「パワー」要素の両方を要求するように定義している。

---

<sup>2</sup> 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」(以下「IFRIC 第 4 号」という。)では、経済的便益のほとんどすべてを得る権利と資産の使用を指図する権利の両方を有することが必ずしも求められていなかったと考えられる (IFRIC 第 4 号第 9 項(c)参照) のに対して、IFRS 第 16 号では、これらの両方を有することが要求されている点で異なっていると考えられる。このような違いが生じているのは、IFRS 第 16 号では、IFRS 第 10 号「連結財務諸表」及び IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」における支配の概念や「概念フレームワーク」公開草案における支配についての IASB の提案と整合性が図られていることによるものと考えられる (IFRS 第 16 号 BC117 項)。

## 分析

**(リースの定義に関する現行のリース会計基準と IFRS 第 16 号の異同)**

10. リースの定義に関する現行のリース会計基準と IFRS 第 16 号の異同は以下のとおりである。

- (1) リース会計基準では「使用収益する権利」という用語が使われ、IFRS 第 16 号では「使用する権利」という用語が使われている。リース会計基準にはリースの定義を「使用収益する権利」とする理由の記載はないが、当時の基準設定に関与した者による解説<sup>3</sup>によると「この定義は、リース取引に関する会計基準を定めるに当たって、その前提となるべき概念規定を示したものであり、とくにここでは、リース取引は賃貸借であるかという法律論に直接踏み込まないで、『使用収益する権利』という表現を用いている。すなわち、この言葉は、物その用法に従って使用し、またはそれから生ずる果実を収取する権利をひろく差しており、所有権、用益物権、賃借権などを含んでいるものである。」とされている。

IFRS 第 16 号では、「使用する権利」は「資産の使用を支配する権利」（本資料第 7 項から第 9 項）であるとの考え方を示し、また、当該権利の要素として IFRS 第 10 号「連結財務諸表」及び IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」（以下、「IFRS 第 15 号」という。）と整合的に、「便益」要素と「パワー」要素があるとしている。

「資産の使用を支配する権利」により焦点を当てていることにより、後述する「所有権移転ファイナンス・リースの取扱い」に記載したとおり、リース会計基準に含まれる範囲が、限定的ではあるものの変わり得ると考えられる。

- (2) リース会計基準では「取引」及び「リース物件」に焦点を当てているのに対して、IFRS 第 16 号ではそれぞれ「契約」及び「資産(原資産)」に焦点を当てている。

**(すべてのリースについて資産及び負債を認識する観点からの分析)**

11. IFRS 第 16 号は、すべてのリースについて資産及び負債を認識する論拠として、使用权モデルを採用しており、リースにおいては、資産の引渡しによって借手は使用权を取得し、それと引き換えにリース負債を負うとの論理構成をとっている。IFRS

<sup>3</sup> 新井清光著「リース会計基準の設定とその概要」新井清光・北村吉弘編著『リース会計と実務』税務経理協会 1995 年 1 月 6 頁

第 16 号におけるリースの定義は、この使用权モデルと整合的であると考えられる。

12. 新たに開発するリース会計基準においても、他に問題がなければ、同じ論理構成をとることが会計基準内の整合性を図ることにつながると考えられる。

**(国際的整合性をはかる観点からの分析)**

13. 本資料第 3 項では、国際的な整合性をはかる程度として「IFRS 第 16 号のすべての定めを採り入れるのではなく、主要な定めのみを採り入れることにより、簡素で利便性が高く、かつ、IFRS 第 16 号の定めを個別財務諸表に用いても、基本的に修正が不要となることを目指すことが考えられる。」としている。

リースの定義は、前項で記載したように、使用权モデルに基づいてすべてのリースについて資産及び負債を認識することと整合する要の規定と考えられるため、IFRS 第 16 号の定義に合わせることを望ましいと考えられる。

**(「取引」及び「リース物件」という用語に関して)**

14. リース会計基準では「取引」及び「リース物件」の用語を用いているのに対して、IFRS 第 16 号ではそれぞれ「契約」及び「資産(原資産)」の用語を用いている。国際的な整合性をはかる観点から「取引」及び「リース物件」を「契約」及び「資産(原資産)」に変えても、以下の点から問題は少ないと思われる。

- (1) 「取引」の場合でも、定義を検討するためには、その取引の内容を検討することになるため「契約」と実質的な差異は生じないと考えられる。
- (2) 「リース物件」はリースの対象となるものを意味するが、その対象となるものは機器や不動産などの資産であるために、「対象資産」すなわち「資産(原資産)」の用語を用いても実質的な差異は生じないと考えられる。

**(事務局の提案)**

15. 改正リース会計基準においては、本資料第 10 項に記載したとおり、リースの定義を変更することにより、限定的にリース会計基準に含まれる範囲が変わる可能性があるものの、本資料第 11 項から第 14 項に記載した理由から、リースの定義については IFRS 第 16 号の定義に合わせることにしてはどうか。
16. なお、IFRS 第 16 号はリースの識別について詳細な規定 (B13 項から B23 項、及び、B25 項から B31 項) を設けている。これらの詳細な規定についてどの程度、現在開発中のリース会計基準に採り入れるかについては、今後、検討を行う。

**ディスカッション・ポイント**

改正リース会計基準において、リースの定義について IFRS 第 16 号の定義に合わせるとの事務局の提案についてご意見を伺いたい。

**III. 改正リース会計基準の対象範囲（所有権移転ファイナンス・リ****ースの取扱い）**

17. 本節では、リースの定義を IFRS 第 16 号の定義に合わせることを前提にして、所有権移転ファイナンス・リースを改正リース会計基準の適用範囲に含めるか否かを検討する。

**我が国における現行の定め**

18. リース会計基準では、リース取引をファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引に分類したうえで、ファイナンス・リース取引をさらに、リース契約上の諸条件に照らしてリース物件の所有権が借手に移転すると認められるもの（以下「所有権移転ファイナンス・リース取引」という。）と、それ以外（以下「所有権移転外ファイナンス・リース取引」という。）に分類している（リース会計基準第 8 項）。
19. 具体的には、次の(1)から(3)のいずれかに該当する場合には、所有権移転ファイナンス・リース取引に該当するものとし、それ以外のファイナンス・リース取引を所有権移転外ファイナンス・リース取引に該当するものとしている（リース適用指針第 10 項）。
- (1) リース契約上、リース期間終了後又はリース期間の途中で、リース物件の所有権が借手に移転することとされているリース取引
  - (2) リース契約上、借手に対して、リース期間終了後又はリース期間の途中で、名目的価額又はその行使時点のリース物件の価額に比して著しく有利な価額で買い取る権利が与えられており、その行使が確実に予想されるリース取引
  - (3) リース物件が、借手の用途等に合わせて特別の仕様により製作又は建設されたものであって、当該リース物件の返還後、貸手が第三者に再びリース又は売却することが困難であるため、その使用可能期間を通じて借手によってのみ使用されることが明らかなリース取引。

## IFRS 第 16 号における定め

20. IFRS 第 16 号においては、リースを資産の売却又は購入と区別するための要求事項を設けていない<sup>4</sup>。ただし、以下のとおり、結論の根拠において、原資産に対する支配を企業に移転する取引には適用されない旨が記載されている。

### IFRS 第 16 号 BC139 項(b)

取引の会計処理を左右するのは、当該取引の実質であり、法的形式ではない。したがって、契約が付与する権利が有形固定資産項目の実質上の購入を表している場合には、当該権利は IAS 第 16 号における有形固定資産の定義を満たしており、法的所有権が移転するかどうかに関係なく、当該基準を適用して会計処理されることになる。契約が付与する権利が有形固定資産項目の実質上の購入を表すものではないが、リースの定義を満たす場合には、当該契約は IFRS 第 16 号を適用して会計処理されることになる。

### IFRS 第 16 号 BC140 項

IFRS 第 16 号は、原資産を一定期間にわたり使用する権利を移転する契約に適用され、原資産に対する支配を企業に移転する取引には適用されない。そのような取引は、他の基準（例えば、IFRS 第 15 号又は IAS 第 16 号）の範囲に含まれる売却又は購入である。

21. 他方、借手に単一モデルを採用した IFRS 第 16 号においても、貸手は従来通りファイナンス・リースとオペレーティング・リースへ分類するが、分類要件の例において、日本基準の所有権移転ファイナンス・リースの特徴を有する取引を除外していない。

### IFRS 第 16 号第 63 項(a)

当該リースにより、リース期間の終了までに借手に原資産の所有権が移転される。

## Topic 842 における定め

22. 米国会計基準においては、リースの定義は IFRS 第 16 号とほぼ同じであり、また、借手のファイナンス・リース及び貸手の販売型リース (sales-type lease) の要件

---

<sup>4</sup> 2010 年の公開草案では、リースと売却又は購入の区分するための要求事項を提案していたが（2010 年公開草案第 8 項、B9 項、B10 項、BC59 項から BC62 項）、2013 年の再公開草案では当該区分の要求事項を設けないことが提案されていた（2013 年再公開草案 BC117 項及び BC118 項）。



として、①所有権移転条項、②割安購入選択権、③経済的耐用年数基準、④現在価値基準、⑤特別仕様物件がある（FASB-ASC 842-10-25-2 項）。すなわち、米国会計基準においては、借手及び貸手のリースの分類要件に①リース期間終了までに原資産の所有権が借手に移転する所有権移転条項付リースを含んでおり、これをリースの定義及び基準の範囲から除外していない。

23. FASB は結論の背景において、リース期間終了までに借手に原資産の所有権を移転する条項により、①使用期間中とその後の両方において原資産の使用を指図する権利、及び、②原資産の残存する便益のほとんどすべてを得る権利の両方を、借手が得るとしていることから、所有権移転条項付リースを借手のファイナンス・リース及び貸手の販売型リースに分類している（ASU 第 2016-02 号 BC71 項(a)）。
24. なお、本資料第 20 項に記載した IFRS 第 16 号における BC 第 139 項及び BC 第 140 項の内容（原資産に対する支配を企業に移転する取引は IFRS 第 16 号の対象範囲に含まれない旨）は、Topic 842 の結論の根拠には記載されていない。

## 分析

25. 従来 of 国際的な会計基準（IAS 第 17 号及び SFAS 第 13 号）においては、日本基準における所有権移転ファイナンス・リースの特徴を有する取引も、リースに関する会計基準の範囲に含まれると理解されてきたと考えられる。
26. 一方、IFRS 第 16 号では、本資料第 16 項に記載したとおり、原資産に対する支配を企業に移転する取引は IFRS 第 16 号の対象範囲に含まれないこととされたため、所有権移転ファイナンス・リースの特徴を有する取引が IFRS 第 16 号の範囲に含まれるか否かについて、新たな論点が生じていると考えられる。

すなわち、所有権移転ファイナンス・リースのうち、本資料第 19 項(2)の割安購入選択権付のもの(3)の特別仕様物件については、所有権が移転する可能性が高い取引であり、原資産に対する支配が移転するとは判断されないと考えられるが、(1)の「リース契約上、リース期間終了後又はリース期間の途中で、リース物件の所有権が借手に移転することとされているリース取引」については、契約内容によっては、取引開始時に原資産に対する支配の移転が生じていると判断される可能性も排除できないように思われる。

27. なお、所有権移転ファイナンス・リースについては、割賦取引との経済的な類似性が主張されることが多いと考えられるが、上記のとおり、原資産に対する支配の移転に焦点を当てた場合、必ずしも、割賦取引と会計処理を同一にする必然性はないこととなる。

## 事務局の提案

28. 本資料第 26 項に記載したとおり、所有権移転ファイナンス・リースの特徴を有する取引の一部は IFRS 第 16 号の対象範囲に含まれない可能性があると考えられ、その場合、改正リース会計基準における取扱いが論点となる。
29. ただし、仮に所有権移転ファイナンス・リースの一部を改正リース会計基準の対象範囲に含めないこととした場合、貸手の会計処理にも影響を及ぼすことになり、その影響を踏まえると、現状の取扱いを変更する便益は必ずしも大きくないと考えられる。したがって、改正リース会計基準においても、所有権移転ファイナンス・リースを対象範囲に含めてはどうか。

### ディスカッション・ポイント

改正リース会計基準においても、所有権移転ファイナンス・リースを対象範囲に含めるとの事務局の提案についてご意見を伺いたい。

## IV. 所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースの区分

30. 本節では、所有権移転ファイナンス・リースを改正リース会計基準の対象範囲に含めることを前提として、所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースの区分を設けるか否か、及び、所有権移転ファイナンス・リースの会計処理を検討する。

### 我が国における現行の定め

31. 現行のリース会計基準においては、所有権移転区分に応じて会計処理を規定する必要性について、以下のとおりとしている（リース会計基準第 38 項。なお、リース適用指針第 101 項及び第 102 項も同旨）。

#### リース会計基準

(基本的な考え方)

38. 改正前会計基準では、ファイナンス・リース取引について、原則として通常の売買取引に係る方法に準じて会計処理を行うこととしており、この基本的な考え方は本会計基準でも変更していない（第9項参照）。なお、ファイナンス・リース取引は、リース物件の取得と資金調達が一体として行われ、通常は利用期間と資金調達の期間が一致するため、通常の売買取引と類似性を有するものの、まったく同じ会計処理になるわけではない。また、ファイナンス・リース取引のうち所有権移転外ファイナンス・リース取引については、次の点で、所有権移転ファイナンス・リース取引と異なる性質を有する。

- (1) 経済的にはリース物件の売買及び融資と類似の性格を有する一方で、法的には賃貸借の性格を有し、また、役務提供が組み込まれる場合が多く、複合的な性格を有する。
- (2) リース物件の耐用年数とリース期間は異なる場合が多く、また、リース物件の返還が行われるため、物件そのものの売買というよりは、使用する権利の売買の性格を有する。
- (3) 借手が資産の使用に必要なコスト（リース物件の取得価額、金利相当額、維持管理費用相当額、役務提供相当額など）を、通常、契約期間にわたる定額のキャッシュ・フローとして確定する。

したがって、所有権移転ファイナンス・リース取引と所有権移転外ファイナンス・リース取引では、通常の売買取引に係る方法に準じた会計処理を具体的に適用するにあたり、リース資産の減価償却費の算定（第12項及び第39項参照）等で異なる点が生じる。

32. 当該考え方を踏まえて、所有権移転区分に応じて異なる定めが設けられている<sup>5</sup>。所有権移転ファイナンス・リースに特有の処理は以下のとおりである。

- (1) 割安購入選択権がある場合には、リース料総額にその行使価額を含める（所有権移転外ファイナンス・リースは対応する規定がない）。
- (2) リース資産の償却は、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により減価償却費を算定する（所有権移転外ファイナンス・リースは、リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして算定する）。

<sup>5</sup> 詳細は別紙1参照。

## IFRS 第 16 号における定め

33. IFRS 第 16 号には、所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースの区分はない。
34. ただし、「購入オプションを借手が行使することが合理的に確実である場合」や「原資産の所有権をリース期間の終了時まで借手に移転する場合、又は使用権資産の取得原価が購入オプションを借手が行使するであろうことを反映している場合」には、当初測定（購入オプションの行使価格）及び減価償却期間について、その他のリースとは異なる定めを設けており、その内容は、特別仕様物件の処理（本資料第 37 項参照）を除き現行のリース会計基準の会計処理と類似している。

## 分析

### （所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースの区分を設けるか否か）

35. 所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースは、以下の理由から区分を設けないこととしてはどうか。
- (1) IFRS 第 16 号は、借手については、リースを分類せずに、使用権の移転によってすべてのリースについて資産及び負債を認識する単一モデルであることを強調している。新たに開発するリース会計基準において、この考え方と整合性を図る場合、単一モデルとする観点からは、所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースで区分を設けないほうが、関係者の理解がしやすいと考えられる。
- (2) 所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースは、リースの区分を設けなくても、性質が異なる点については次項に記載したように異なる会計処理を追加的に定めることで、所有権移転と所有権移転外で区分を分けたのと実質的に同じ効果が得られ、現在の会計処理を継続することができる。

### （具体的な会計処理）

36. 前項のとおり、所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外のファイナンス・リースの区分を設けない場合、具体的な会計処理は以下とすることが考えられる。
- (1) まず、すべてのリースに適用する一つの会計処理を定める。
- (2) その上で、現在の所有権移転ファイナンス・リースの特徴を有するリースにつ

いて、IFRS 第 16 号第 27 項及び第 32 項と同様な定めを追加的に設ける。

37. なお、特別仕様物件について、現状の所有権移転ファイナンス・リースに定める会計処理を継続すると、以下のとおり IFRS 第 16 号の会計処理と異なる可能性があると考えられる。

リース適用指針では、特別仕様物件を対象としたリース取引を所有権移転ファイナンス・リース取引としているために、自己所有の固定資産と同一の方法により耐用年数を経済的使用可能予測期間としている。これに対して、IFRS 第 16 号では、特別仕様物件を対象としたリース取引について特段の定めがないために、耐用年数は使用権資産を開始日から使用権資産の耐用年数の終了時又はリース期間の終了時のいずれか早い方までとなっている。

38. ただし、特別仕様物件の会計処理を変更すると、貸手の会計処理にも影響を及ぼすことになり、その影響を踏まえると、現状の取扱いを変更する便益は必ずしも大きくないと考えられる。したがって、改正リース会計基準において、現状の特別仕様物件の会計処理を継続することとしてはどうか

#### ディスカッション・ポイント

以下の事務局の提案について、ご意見をお伺いしたい。

- 所有権移転ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リースの区分を設けない。
- 現在の所有権移転ファイナンス・リースの会計処理を、特別仕様物件も含めて実質的に継続することができるように、追加的な定めを設ける。

以 上

(別紙1)

## 我が国における現行の定め

所有権移転ファイナンス・リース	所有権移転外ファイナンス・リース
(借手側)	
1. リース資産及びリース債務の計上価額	
<p>リース物件とこれに係る債務をリース資産及びリース債務として計上する場合の価額は、次のとおりとする。</p> <p>(1) 借手において当該リース物件の貸手の購入価額等が明らかな場合は、当該価額による。</p> <p>(2) 貸手の購入価額等が明らかでない場合には、第22項(2)と同様とする。なお、割安購入選択権がある場合には、第22項(1)のリース料総額にその行使価額を含める</p> <p>(リース適用指針第37項)</p>	<p>リース物件とこれに係る債務をリース資産及びリース債務として計上する場合の価額は、次のとおりとする。</p> <p>(1) 借手において当該リース物件の貸手の購入価額等が明らかな場合は、リース料総額(残価保証がある場合は、残価保証額を含む。)を第17項に示した割引率で割り引いた現在価値と貸手の購入価額等とのいずれか低い額による。</p> <p>(2) 貸手の購入価額等が明らかでない場合は、(1)に掲げる現在価値と見積現金購入価額とのいずれか低い額による</p> <p>(リース適用指針第22項)</p>
2. 減価償却費の算定	
<p>自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により算定する(リース会計基準第12項)</p> <p>リース資産の償却は、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により減価償却費を算定する。<u>この場合の耐用年数は、経済的使用可能予測期間とする</u>(リース適用指針第42項)</p>	<p>原則として、<u>リース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとして算定する</u>(リース会計基準第12項)</p> <p>リース期間終了後の再リース期間をファイナンス・リース取引の判定においてリース期間に含めている場合は、再リース期間を当該耐用年数に含めるものとする(リース適用指針第27項)</p> <p>リース契約上に残価保証の取決めがある場合は、原則として、当該残価保証額</p>

所有権移転ファイナンス・リース	所有権移転外ファイナンス・リース
	<p>を残存価額とする（リース適用指針第 27 項）</p> <p>リース資産の償却方法は、定額法、級数法、生産高比例法等の中から企業の実態に応じたものを選択適用する。この場合、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と同一の方法により減価償却費を算定する必要はない（リース適用指針第 28 項）</p>
<b>3. 表示</b>	
<p>リース資産については、原則として、有形固定資産、無形固定資産の別に、一括してリース資産として表示する。ただし、有形固定資産又は無形固定資産に属する各科目に含めることもできる（リース会計基準第 16 項）</p> <p>なお、例えば、所有権移転ファイナンス・リース取引には有形固定資産又は無形固定資産に属する各科目に含める方法を適用し、所有権移転外ファイナンス・リース取引には、有形固定資産、無形固定資産の別に一括してリース資産として表示する方法を適用することも認められる（リース会計基準第 42 項）</p>	
<b>（貸手側）</b>	
<b>1. 表示</b>	
<p>リース債権として計上（リース会計基準第 13 項）</p> <p>⇒貸手は、借手からのリース料と割安購入選択権の行使価額で回収するため（リース会計基準第 40 項）</p>	<p>リース投資資産として計上（リース会計基準第 13 項）</p> <p>⇒貸手は、リース料と見積残存価額の価値により回収を図る。リース投資資産は、将来のリース料を収受する権利と見積残存価額から構成される複合的な資産</p> <p>（リース会計基準第 40 項）</p>

(別紙 2)

IFRS 第 16 号における定め（所有権移転区分に関連する箇所）

IFRS 第 16 号（太字強調は事務局が追加、下線は原文の通り）

27 開始日において、リース負債の測定に含められるリース料は、リース期間中に原資産を使用する権利に対する下記の支払のうち開始日に支払われていない金額で構成される。

（中略）

(d) **購入オプションを借手が行使することが合理的に確実である場合の、当該オプションの行使価格**（B37項からB40項に記述した要因を考慮して評価）

（以下、省略）

31 借手は、使用権資産を減価償却する際にIAS 第16号「有形固定資産」の減価償却の要求事項を適用しなければならない。ただし、第32項の要求事項の適用がある。

32 リースが**原資産の所有権をリース期間の終了時まで借手に移転する場合、又は使用権資産の取得原価が購入オプションを借手が行使するであろうことを反映している場合**には、借手は、使用権資産を開始日から原資産の耐用年数の終了時まで減価償却しなければならない。**それ以外の場合には**、借手は、使用権資産を開始日から使用権資産の耐用年数の終了時又はリース期間の終了時のいずれか早い方まで減価償却しなければならない。

耐用年数（useful life）

資産が企業によって利用可能であると見込まれている期間、又は企業が当該資産から得ると見込まれる生産物の数又は類似の単位

以 上