

---

プロジェクト リース

項目 第 107 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 107 回リース会計専門委員会（2021 年 12 月 24 日開催）の審議で聞かれた主な意見をまとめている。

## 重要性に関する定め（リース適用指針に定められていない定め）について

### （借手における再リースの会計処理の定め）

2. 再リースのほとんどが 1 回で終わるのであれば特に異論はないが、2 回以上更新されている実態を鑑みると、期間に応じた適切な償却という視点から、再リースを当初のリースと合わせて全体で考える必要があると考える。
3. 再リースを当初のリースとは別のリースとして扱うという簡便な取り扱いを認めることは、改正リース会計基準の開発における簡素で利便性が高い基準を目指すという基本的な方針に合致しており、事務局の提案に賛成する。
4. リース期間終了後の再リースに関して、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースを一緒に議論しているように見えるが問題ないか。
5. 再リースを当初のリースとは別のリースとして扱う場合、再リースについて本則を使うのか簡便法を使うのかなど、複雑な議論が考えられるため、例えば、リース開始日が原資産の経済的耐用年数の終わりまたはそれに近い時期（例えば、経済的耐用年数が残り 25%以下）である場合におけるリースの分類を規定した Topic842 のガイダンス<sup>1</sup>のような規定を設けて簡略化する方法が考えられないか。
6. IFRS 第 16 号におけるリース負債の見直しの定めを改正リース会計基準に採り入れることを予定していないのであれば、一定の判断の余地が存在するため、必ずしも再リースについて定める必要はないのではないか。

## サブリース取引について

---

<sup>1</sup> 事務局注：Topic 842-10-25-2 項(c)及び 842-10-55-2 項(b)

**(サブリース取引の会計処理)****中間的な貸手のサブリースの分類**

7. 貸借対照表を総額として損益計算書を純額とする現行の転リースの定めは、中間的な貸手が保証機能を果たす役割を想定している。中間的な貸手が、仲介機能を果たすのか、保証機能を果たすのかで、貸借対照表及び損益計算書の総額又は純額の扱いが変わると考えられるため、場合分けが必要なのではないか。
8. 取引形態の多様性を考慮すると原資産を参照して中間的な貸手のサブリースの分類を決定する米国基準のほうが適用は容易と考えられるため、IFRS 適用企業の会計処理の実態も確認した上で議論してはどうか。

**(パス・スルー型のサブリース取引についての検討)**

9. パス・スルー型のサブリース取引における中間の貸手は、サブリースの借手からの賃料の大部分をヘッドリースの貸手にパス・スルーする方式であり、資産の使用から生じる経済的利益のほぼすべてをヘッドリースの貸手が享受している。そのため、リース会計上のリースの要件である、「経済的利益を実質的に享受する権利」を有していない。また「資産の使用を指図する権利」も有しているとは言えないことから、パス・スルー型のサブリースは、リースに該当しないものとする。
10. パス・スルー型のサブリース取引におけるヘッドリースの契約が、借手にとってそもそもリースの定義を満たすのかについて、便益と指図権という各々の視点から分析をしたほうが良いのではないかと考える。不動産のパス・スルー型では、サブリースの借手が存在しない限りは、支払義務もなく、自ら使用する権利もないのではないかと考える。サブリースの借手が支払わない限りは、ヘッドリースの貸手への支払義務が存在しないことは、リースの定義の検討において重要な側面であり、中間的な貸手の支払義務は、使用権に対するものではなく、回収賃料の引渡義務と考えられる。
11. サブリースが売上変動の場合等、変動リース料についても検討する余地があるのではないかと考える。
12. ヘッドリースとサブリース双方の賃貸借契約がある以上、リースであることは明白であることから、リースの定義を満たさないため資産及び負債を計上しないという整理よりも、リース料が確定しないから、資産及び債務の計上能力がないという理屈の方が筋が通っていると考える。
13. 不動産業界におけるパス・スルー型サブリースは、テナント付けのみならず、物件

の貸主を中間的な貸手とすることで、ブランドイメージや業務水準の高さ、サブリースの借手からみた安心感・安全性をもサービスの一部に組み入れたものであり、仲介取引とは本質が異なる継続的かつ総合的なサービスであると考え。また、最低保証や空室保証を伴わず、リースに関するリスクのほとんどを中間的な貸手が負っておらず、当該取引を資産・負債両建て計上することは、経済実態を正確に表すことにならないと考える。

14. パス・スルー型サブリースについて、財務諸表の読み手としては、単純にすべてがオンバランスになっていれば良いとは考えていない。契約がどうなっているかをしっかり議論して会計基準を作るべきと考える。
15. リース契約の中にリースとサービスの複合的な要素が含まれている場合、中間的な貸手については、サービスのみを提供していると考えられるため、リース部分は収益認識基準における「代理人」の整理はできないものか。
16. 不動産業界におけるパス・スルー型サブリースの契約は、ヘッドリースとサブリースの2つの契約が存在するため、損益計算書の表示に関しては、収益・費用の両建て処理が長年継続している企業もあることから、継続性の観点も考慮して各社の判断に委ねるのが妥当ではないか。
17. 設備機器に関するサブリース（転リース）のファイナンス・リース契約は、ネットが前提となっており、不動産業界の実務と異なっている。
18. 仮に、パス・スルー型サブリースを、リースを仲介する取引と定義したとしても、仲介取引として会計処理する要件として提案されている「ヘッドリースとサブリースにおける契約開始日と終了日が一致していること」という要件は、不動産リースの実際の取引には、ほぼ実在しない要件となっていることから再考頂きたい。
19. 前項に関して、設備機器に関するサブリース（転リース）に関しては、ヘッドリースとサブリースにおける契約開始日と終了日は基本的に一致しており、不動産業界の実務と異なっている。
20. パス・スルー型サブリースを、リースを仲介する取引として会計処理する要件として提案されている3要件について、例えば、関連する現行のローン・パーティシペ

ーションの基準<sup>2</sup>や、IFRS の金融資産の譲渡及び認識の中止<sup>3</sup>、契約結合<sup>4</sup>などのパターンや要件を参考にどのように絞り込んだのか、その経緯についての記載があると理解しやすいのではないか。

**(その他)**

21. 不動産賃貸借契約において、貸手と借手の双方が通常解約予告期間で解約可能であることが法的にも有効なケースが稀ではあるが存在するため、IFRS 第 16 号にある「借手と貸手のそれぞれがリースを他方の承諾なしに僅少でしかないペナルティで解約する権利を有している場合には、リースにはもはや強制力がない。」という規定を改正リース会計基準には採り入れないことが提案されているが、導入を検討頂きたい。

以 上

---

<sup>2</sup> 事務局注：日本公認会計士協会 会計制度委員会報告第 3 号「ローン・パーティシペーションの会計処理及び表示」第 4 項

<sup>3</sup> 事務局注：IFRS 第 9 号 3.2.5 項

<sup>4</sup> 事務局注：IFRS 第 16 号 B2 項