

2023年5月31日

企業会計基準委員会 御中

株式会社プロシップ

## 『リースに関する会計基準(案)』等の公表に対する意見について

今般、貴委員会から2023年5月2日に公表されました「リースに関する会計基準(案)」について下記のように意見を取りまとめましたので、ご検討を賜りますようお願い申し上げます。

## ＜本意見書の構成＞

1. 本会計基準案等に関するコメント提出にあたって.....	2
2. 本会計基準案等の質問項目に対するコメント.....	3
3. 事業会社から寄せられたコメント.....	13

## ＜Appendix＞

- ・事業会社向けのリース会計に関するアンケート調査概要  
参考情報としてご参照ください。

## <1. 本会計基準案に関するコメント提出にあたって>

弊社は固定資産、リース資産管理を中心に、会計パッケージソフトの開発・販売を行う会社です。上場企業を中心に導入実績があり、また弊社も東証プライム市場(3763)に上場しています。この度、我が国において今般のリース会計基準の円滑な適用に資するために、コメントを提出することにいたしました。

コメントの内容は、以下に基づき記載をしています。

- ✓ 弊社顧客 210 社のアンケート調査に基づき、事業会社からの回答を中心に記載しています。
- ✓ 弊社の IFRS16 号(リース)のプロジェクト事例を基に、適用までのプロセスにあたり、事業会社が苦勞した点又は時間を要した点を踏まえ、確認、要望を記載しています。

今般のリース会計基準の円滑な適用に資するためにも事業会社の円滑な制度対応に向けて、何卒ご検討を賜りますようお願い申し上げます。

## <2. 本会計基準案等の質問項目に対するコメント>

### 1. 質問1(開発にあたっての基本的な方針(借手の会計処理)に関する質問)

同意します。但し、以下の内容についてご検討頂ければ幸いです。

<意見>

本会計基準 BC12 にて次の記載があります。

「IFRS を任意適用して連結財務諸表を作成している企業が IFRS16 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会計基準とする」

基本的に修正が不要との表現がありますが、弊社アンケートの回答内容より、以下の意見を確認しています。

現状、決算時に IFRS16 号の対象契約を確認し、計上額を見積もりする実務処理負担だけでも膨大な工数負荷があり、IFRS のみだから対応可能であるものの、今後 日本基準と IFRS で対象範囲・考え方が相違することによりダブルスタンダードで決算業務をしないといけなくなるようですと、実務が回らなくなる恐れもあります。実務負荷や異なる基準対応を求められることによる決算品質低下のリスクも考えると、極力 IFRS16 を踏襲したものとして頂きたいと思えます。(KDDI 株式会社)

そのため、IFRS を適用している企業が個別財務諸表に本会計基準を適用する場合に、改めて監査法人と協議し直す必要がないことを、基準又は適用指針に明記して頂くことが望まれます。

### 4. 質問4(個別財務諸表への適用に関する質問)

同意します。

### 5. 質問5(リースの定義及びリースの識別に関する質問)

同意します。但し、以下の内容についてご検討頂ければ幸いです。

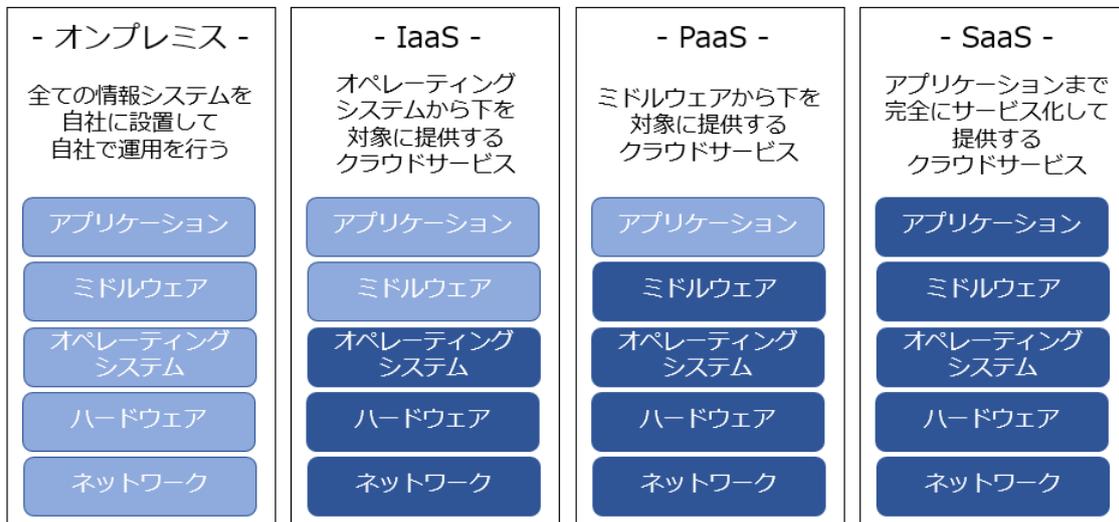
<意見>

弊社アンケートの回答内容より、以下の意見を確認しています。

IaaS、PaaS、SaaS 型のシステム利用についてリース会計適用になる基準の明確化と「合理的な期間」算出の指標が欲しいです。自社資産のソフトウェアを同じ考え方を適用する、など。

自社運用のオンプレミスとは異なり、クラウドサービスは一般的に IaaS、PaaS、SaaS の 3 つの提供形態があります(以下、図①を参照)。

■ 図①: オンプレミス/IaaS/PaaS/SaaS の責任範囲



これらクラウドサービスは適用指針[設例 1]リースの識別に関するフローチャートにあてはめる場合、一般的に資産は特定されていない(サプライヤーが使用期間全体を通して資産を代替する実質上の能力を有しており、かつ資産の代替により経済的利益を享受する)ため、契約にリースは含まないと定義することができると考えられますが、実務上の困難をきたさないために、クラウドサービスに関して以下のような設例を追加して頂くことが望まれます。

[設例 1] クラウドサービス(特定された資産)

[設例 1-1] SaaS の場合

前提条件

1. A 社(顧客)は、2 年間にわたり B 社(サプライヤー)が提供するクラウドサービスを利用する契約を締結した。
2. B 社は、クラウドサービスを提供するため、他社と共有で利用している環境に A 社向けの設定を行い、ネットワークを通して環境を提供する。A 社が使用する環境はユーザーID やパスワード等で論理的に特定することはできるが、物理的に特定することはできない。
3. B 社は自社のサービス向上のため、共有で利用している環境に対して、アプリケーションのバージョンアップ、ミドルウェアあるいはハードウェアの代替を行うなど、自由にメンテナンスが可能である。B 社は当該メンテナンスによって顧客維持及び新規顧客獲得により経済的利益を享受することができる。
4. A 社は、契約の締結時にクラウドサービスの水準を決定することができる。ただし、契約変更を行わない限り、使用期間全体を通じて、契約で定められたクラウドサービスの水準を変更することができない。

## リースを含むかどうかの判断

契約は、(1)資産が特定され、かつ、(2)特定された資産の使用を支配する権利を移転する場合にリースを含む。

### (1) 資産が特定されているかどうかの判断

サプライヤーが、①使用期間全体を通じて資産を代替する実質上の能力を有し(第6項(1)参照)、かつ、②資産の代替により経済的利益を享受する場合(第6項(2)参照)、サプライヤーは資産を代替する実質的な権利を有しており、資産は特定されていない。

①及び②により、第6項(1)及び(2)のいずれも満たされているため、A社及びB社は契約において資産は特定されていないと判断した。

### (2) 資産の使用を支配する権利が移転しているかどうかの判断

(1)により、資産が特定されていないため、資産の使用を支配する権利が移転しているかどうかの判断は行わない。

### (3) リースを含むかどうかの判断

(1)により、資産が特定されていないため、A社及びB社は契約にリースは含まれていないと判断した。

## [設例 1-2] PaaS の場合

### 前提条件

1. A社(顧客)は、2年間にわたりB社(サプライヤー)が提供するアプリケーション以外のクラウドサービスを利用する契約を締結した。アプリケーションは、B社と契約したPaaS上にC社(サプライヤー)から購入して構築する。
2. B社は、クラウドサービスを提供するため、共有で利用している環境にA社向けの設定を行い、ネットワークを通して環境を提供する。A社が使用する環境はユーザーIDやパスワード等で論理的に特定することはできるが、物理的に特定することはできない。
3. B社は自社のサービス向上のため、共有で利用している環境に対して、ミドルウェアあるいはハードウェアの代替を行うなど、自由にメンテナンスが可能である。B社は当該メンテナンスによって顧客維持及び新規顧客獲得により経済的利益を享受することができる。
4. A社は、契約の締結時にクラウドサービスの水準を決定することができる。ただし、契約変更を行わない限り、使用期間全体を通じて、契約で定められたクラウドサービスの水準を変更することができない。

## 【サプライヤーB社の契約がリースを含むかどうかの判断】

### リースを含むかどうかの判断

契約は、(1)資産が特定され、かつ、(2)特定された資産の使用を支配する権利を移転する場合にリースを含む。

### (1) 資産が特定されているかどうかの判断

サプライヤーが、①使用期間全体を通じて資産を代替する実質上の能力を有し(第 6 項(1)参照)、かつ、②資産の代替により経済的利益を享受する場合(第 6 項(2)参照)、サプライヤーは資産を代替する実質的な権利を有しており、資産は特定されていない。

①及び②により、第 6 項(1)及び(2)のいずれも満たされているため、A 社及び B 社は契約において資産は特定されていないと判断した。

### (2) 資産の使用を支配する権利が移転しているかどうかの判断

(1)により、資産が特定されていないため、資産の使用を支配する権利が移転しているかどうかの判断は行わない。

### (3) リースを含むかどうかの判断

(1)により、資産が特定されていないため、A 社及び B 社は契約にリースは含まれていないと判断した。

## 6. 質問6(借手のリース期間に関する質問)

同意しません。

<理由>

理由①

適用指針 26 項(建設協力金等)に次の記載があります。

「預り企業である貸手から、差入企業である借手に将来返還される建設協力金等の差入預託保証金(敷金を除く。)に係る当初認識時の時価は、返済期日までのキャッシュフローを割り引いた現在価値である。差入企業である借手は、当該差入預託保証金の支払額と当該時価との差額を使用権資産の取得価額に含める。また、当初時価と返済額との差額は、弁済期又は償還期に至るまで毎期一定の方法で受取利息として計上する([設例 14])」

一方で本会計基準の適用指針 15 項(リース期間)に次の記載があります。

「借手は、借手のリース期間について、借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間に、借手が行使することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間及び借手が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間の両方の期間を加えて決定する」

上記より、金融商品会計にて定めのある建設協力金は貸付金の性質があり、本会計基準で定めるリース期間とは本来切り離して考えるべきであると考えます。適用指針設例 14(建設協力金)に記載の前提条件は建設協力金の回収期間とリース期間が同一であるため、同一ではない場合の会計処理について設例に追加して頂くことが望まれます。

理由②

適用指針 BC21 の(2)不動産リースに関する具体的な懸念の②に次の記載があります。

「リース物件における附属設備の耐用年数や資産計上された資産除去債務に対応する除去費用の償却期間と借手のリース期間との整合性を考慮する場合、実務上の負荷が生じる可能性がある」実務上、除去費用の償却期間は企業毎に見積手法が異なっており、弊社アンケートの回答内容では、代表的な手法として以下があげられています。

- ✓ 主要な資産の耐用年数と賃貸借契約期間のいずれか長いほう。
- ✓ 賃貸借契約の場合は、建物付属設備の耐用年数を使用している。
- ✓ 賃貸借契約の場合は過去の入退店の実績より、平均契約期間を算出している。

そのため借手のリース期間との整合性を考慮する場合、実務上の負荷を考慮し、除去費用の償却期間はリース期間と同一にすることを選択出来る旨を明記して頂くことが望まれます。

#### 8. 質問8(リース開始日の使用権資産及びリース負債の計上額に関する質問)

同意します。

#### 9. 質問9(短期リースに関する簡便的な取扱いに関する質問)

同意します。

#### 10. 質問10(少額リースに関する簡便的な取扱いに関する質問)

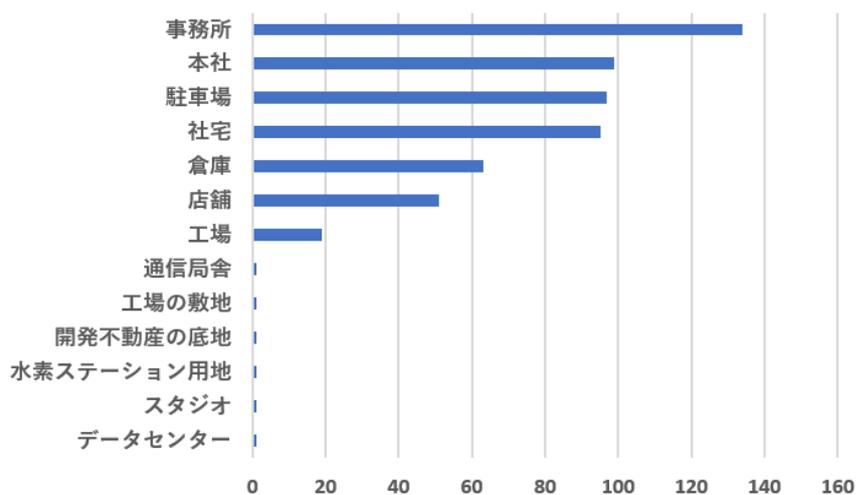
同意しません。

<理由>

理由①

弊社アンケートの回答内容(以下、図②を参照)では、「主な不動産賃貸契約」として「社宅」が上位にあがっています。

#### ■図②:主な不動産賃貸契約の内容 ※複数選択可能



社宅は、企業が営利目的で保有するものではなく、社員の福利厚生を目的とするものです。社宅の計上額が、企業の将来キャッシュフローに影響を与えることはほとんどないと考えられます。

したがって、リースの定義を満たすとしても、社宅を資産として認識することには「質的重要性」はないと言えます。また、仮に社宅を資産計上する場合、「住宅手当」や「家賃補助」の名目で福利厚生費に含まれている物件が資産計上されないこととの間に問題が発生します。物件を借りている条件が同じ場合に、当該物件を企業が借りて社員が住む場合には資産を認識する反面、企業が資金を提供して社員が借りて住む場合には資産は認識しないこととなり、会計処理が異なることとなります。いずれも将来キャッシュフローには重大な相違は発生しません。これは財務諸表の利用者の意思決定を誤らせる恐れがあると考えられます。したがってこの社宅のように、「企業の事業に照らして質的重要性」がない場合には、本会計基準を適用しないことができる旨を明記して頂くことが望まれます。

#### 理由②

適用指針 20 項の②に次の記載があります。

「②原資産の価値が新品時におよそ 5 千米ドル以下のリース。この場合、リース 1 件ごとにこの方法を適用するか否かを選択できるものとする」

数値基準に関して外貨建て(5 千米ドル)で表記することは適用にあたり無用な工数が発生し、混乱をきたす恐れがあるため、日本円で表記して頂くことが望まれます。

### **12. 質問12(利息相当額の各期への配分に関する質問)**

同意します。但し、以下の通り重要性の包括的な考え方が適用されることを確認頂ければ幸いです。

<意見>

適用指針 BC57 項(利息相当額の各期への配分)に次の記載があります。

「リース開始日における借手のリース料とリース負債の計上額との差額は、利息相当額として取り扱い、当該利息相当額の各期への配分は利息法による(第 35 項及び第 36 項参照)。借手については、すべてのリースを金融の提供と捉える単一の会計処理モデルを採用しているため、借手が簡便的な取扱いを選択する場合を除き、すべてのリースについて当該会計処理を行う」

一方で少額リースに関しては重要性の基準が契約毎に認められています。そのため、利息に関しても一律の適用ではなく、企業会計原則の注解に記載のある重要性の原則に則り、また収益認識に関する会計基準 101 項に記載のある「なお、他の会計基準と同様に、重要性が乏しい取引には、本会計基準を適用しないことができる」点をふまえ、契約毎に利息の金額に重要性がない場合、簡便的な取扱いを選択出来る旨を明記して頂くことが望まれます。

### **13. 質問13(使用権資産の償却に関する質問)**

同意します。

**14. 質問14(リースの契約条件の変更及びリースの契約条件の変更を伴わないリース負債の見直しに関する質問)**

同意します。

**15. 質問15(借手のリース期間に含まれない再リースに関する質問)**

同意します。

**20. 質問20(表示に関する質問)**

同意します。

**21. 質問21(注記事項に関する質問)**

同意します。

**22. 質問22(連結財務諸表を作成している場合の個別財務諸表における表示及び注記事項に関する質問)**

同意します。

**23. 質問23(適用時期に関する質問)**

同意しません。

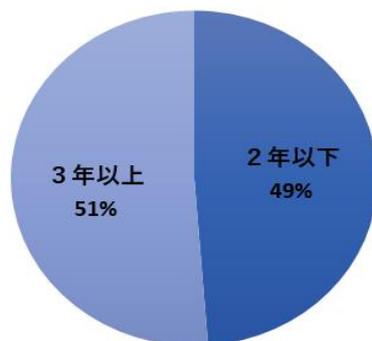
<理由>

本会計基準 56 項に次の記載があります。

「本会計基準は、20XX 年 4 月 1 日[公表から 2 年程度経過した日を想定している。]以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用する」

弊社アンケートの回答内容(以下、図③を参照)では基準公表から適用までの準備期間は3年以上が望ましいと回答があった企業は全体の 51%となります。

**■図③:適用までに必要と想定される準備期間**

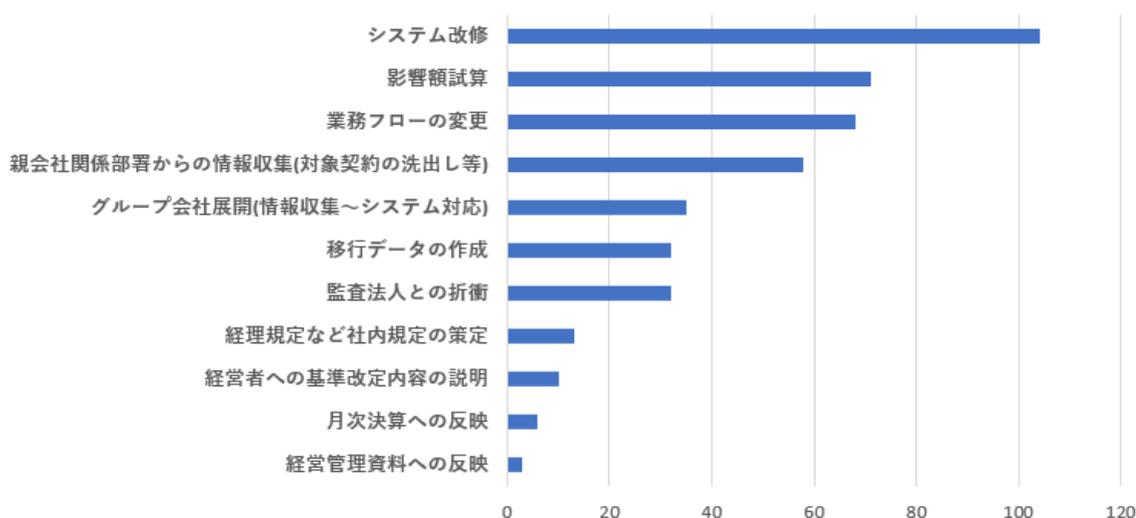


また、本基準が適用するまでの準備に 3 年以上を要する理由について、弊社アンケートの回答内容(以下、図④を参照)は以下になります。

#### ■図④:本基準が適用するまで準備に3年以上を要する理由

以下項目から影響の大きい順に上位 3 つのみ複数選択可で回答頂く形式としました。

以下の図の点数は、1 位 3 点、2 位 2 点、3 位 1 点としてその合計値を集計したものです。



そのため、本会計基準の円滑な適用にむけ、基準公表から適用までの準備期間は 3 年以上設けることが望まれます。

#### 24. 質問24(経過措置に関する質問)

同意します。但し、以下の内容についてご検討頂ければ幸いです。

<意見>

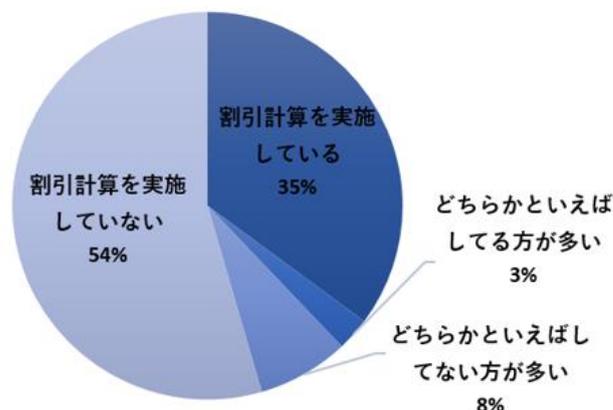
利息相当額に関する会計処理について適用指針 37 項(1)及び 38 項に次の記載があります。

「(1)第 35 項の定めによらず、借手のリース料から利息相当額の合理的な見積額を控除しない方法。この場合、使用权資産及びリース負債は、借手のリース料をもって計上し、支払利息は計上せず、減価償却費のみ計上する」

「使用权資産総額に重要性が乏しいと認められる場合とは、未経過の借手のリース料の期末残高が当該期末残高、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額に占める割合が 10 パーセント未満である場合とする」

弊社アンケートの回答内容(以下、図⑤を参照)では、現在の企業会計基準第 13 号(リース取引に関する会計基準)でも割引計算を行わない(利息相当額を控除しない方法)会計処理を選択している企業が 54%あります。

## ■ 図⑤:リースをオンバランスしている場合、割引計算(利息計算)の会計処理



一方で本会計基準適用に伴いリースの範囲が広がり、未経過の借手のリース料の期末残高に不動産のリースが含まれる点やリース期間の見直しによる増加分などが含まれることから、期末残高の合計額に占める割合が10%を超え、適用指針第35項及び第36項に記載のある原則法に則った会計処理への変更をする企業が増加することが想定されます。

一方で適用指針116項に次の記載があります。

「ファイナンスリース取引に分類していたリースについて、適用初年度の前連結会計年度及び前事業年度の期末日におけるリース資産及びリース債務の帳簿価額のそれぞれを適用初年度の期首における使用権資産及びリース負債の帳簿価額とすることができる」

この場合、本会計基準の適用により原則法へ会計処理の変更を決定している場合であっても、適用初年度の会計処理において従来通り利息相当額を控除していない帳簿価格を引き継ぎ、契約満了まで会計処理を継続できる理解でよいか、又は適用初年度は帳簿価格を引き継ぐが、期末時点で期末残高の合計額に占める割合が10%を超える場合は、原則法へ会計処理の変更をする必要があるのか、実務上の混乱をきたさないために、明確にして頂くことが望まれます。

### 27. 質問27(その他)

質問項目以外について、以下の通りコメントいたします。ご検討頂ければ幸いです。

#### (1) 賃貸借契約に関して満了又は解約時の日割計算

IFRS16号の事例より、不動産賃貸借契約において満了又は解約時の最終回の支払いは日割計算による支払いになることが多いことから、計上しているリース債務と金額が一致はしないが、差額は軽微なことからリース負債の見直し処理は行わずに処理をしているケースがあります。不動産賃貸借契約が多数ある場合、これらを許容しないと運用が回らない懸念があります。企業会計原則の注解に記載のある重要性の原則に則り、また収益認識に関する会計基準101項に記載のある「な

お、他の会計基準と同様に、重要性が乏しい取引には、本会計基準を適用しないことができる」点をふまえ、差額に重要性がないと判断できる場合、本会計基準を適用しないことができる旨を明記して頂くことが望まれます。

#### (2)リースのポートフォリオ単位での適用可否

IFRS16 号 B1 項にて、実務上の便法として、ポートフォリオを形成する個々のリースに適用した場合と重要な相違がないと企業が合理的に見込んでいる場合、類似したリース契約を纏めてポートフォリオ単位に適用することを認めています。

また第 480 回企業会計基準委員会の審議資料(1)-5 に次の記載があります。

「現行のリース会計基準等においてポートフォリオの適用について具体的な定めは置いていないが当該取扱いを明確にすべきとの意見は聞かれていない。改正リース会計基準等で明確な定めを置かないとしても事実と状況に照らして実務上判断することができると考えられまた簡素で利便性が高い会計基準を開発するという観点を考慮し主要な定めとして採り入れることを提案していない」

本会計基準にはこの定めの記事はありませんが、IFRS 適用企業で既にポートフォリオによる会計処理を実施している場合に、本会計基準の円滑な適用に向けて、本会計処理が継続して適用できるとの判断で問題ないか明記して頂くことが望まれます。

### <3. 事業会社から寄せられたコメント>

弊社が実施したアンケート調査に寄せられた声を記載いたします。各企業の実態、要望をご理解頂ければ幸いです(既に記載済みのコメントは除きます)。

実際にどの程度の影響があるか測定できていないが、金額基準がどこになるのかが大きなポイントだと感じている。子会社も適用する必要がある基準であるため、財務人材が少ない会社でも対応可能な制度設計にしていきたい。

また、草案開示以降の QA 対応はできるだけ迅速に行っていただきたい。

現状 3 年～5 年契約が主となり、更新を前提としているため、店舗賃貸借契約の契約期間が主たる論点になると考えております。同様に履行時期を見積もる資産除去債務の履行期間との整合性を考慮した場合、同一とすることが望ましいと考えております。その他、契約期間や賃料等の契約内容の変更の場合の対応。建設協力金の会計処理。使用権資産の減損が主な課題と考えております。

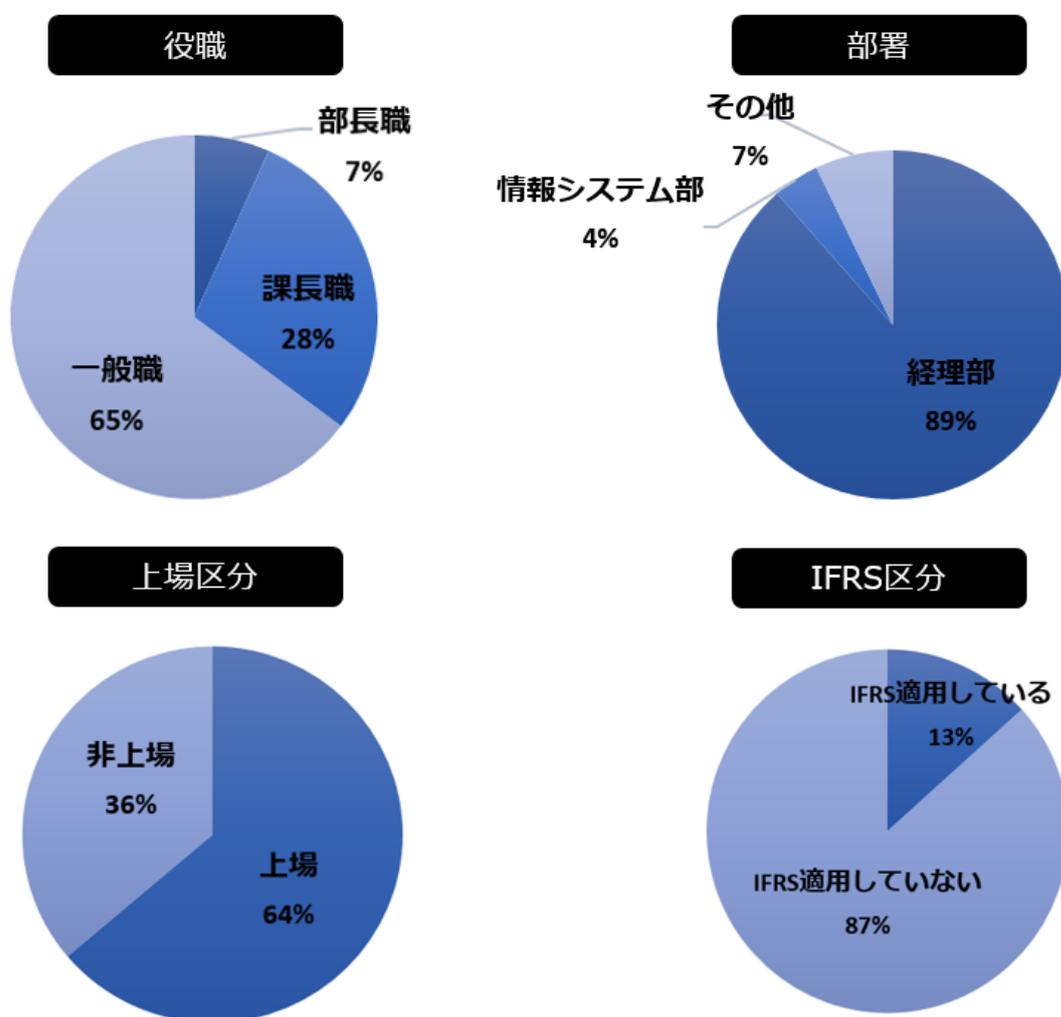
更新を前提とするも解約は契約期間満了を待たずに可能(残期間全ての違約金は発生しない)である日本の賃貸借契約において、賃貸借契約を「リース」とすることは商慣習上なじまないと思いますので、簡便的な会計処理や重要性による省略など、幅広く対応可能な従来の日本基準を踏襲してもらいたいのが本音です。(小売業)

## <Appendix>

事業会社向けリース会計に関するアンケート調査の概要

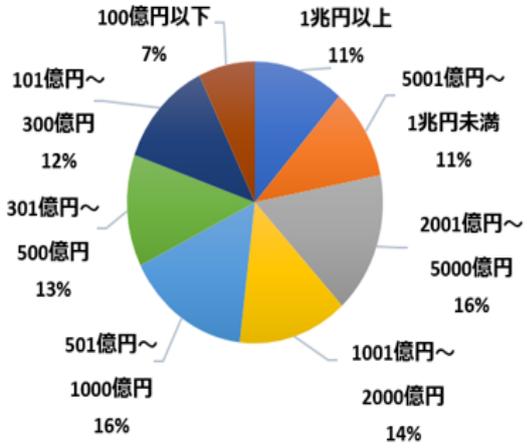
- ・期間： 2023年5月8日～2023年5月26日
- ・形式： Googleフォーム又はEXCEL形式によるアンケート
- ・回答企業： 210社

### ■アンケート参加者プロフィール



**企業規模**

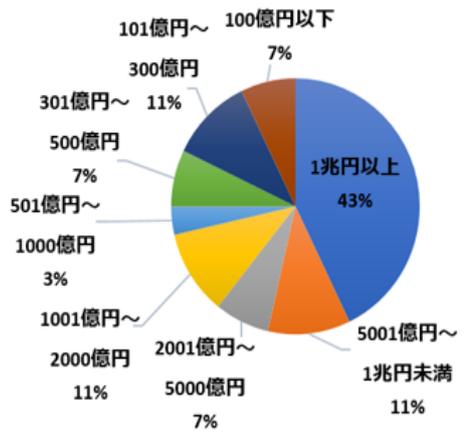
**全体 (210社)**



**IFRS非適用 (182社)**

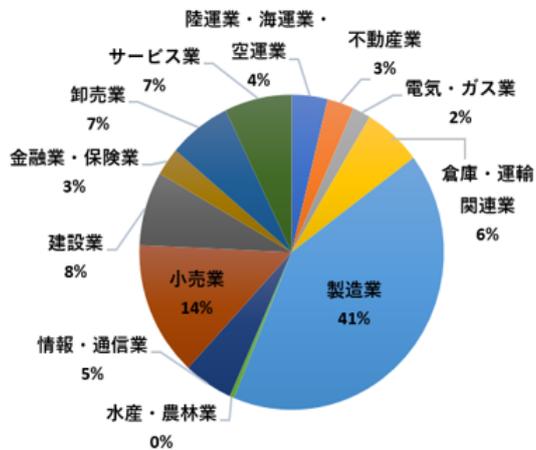


**IFRS適用 (28社)**

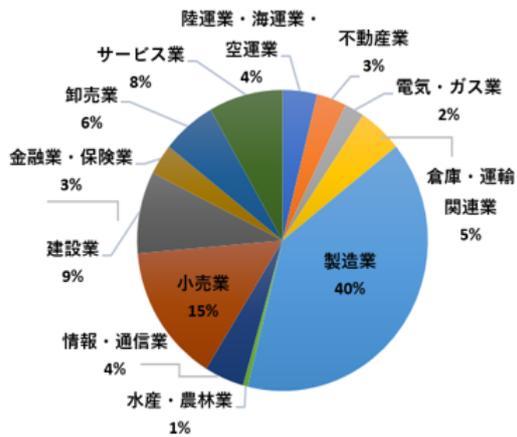


業種

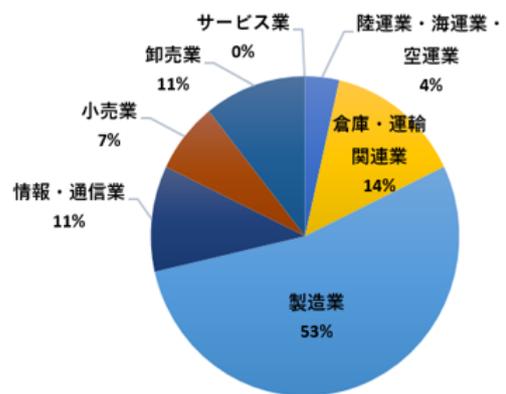
全体 (210社)



IFRS非適用 (182社)

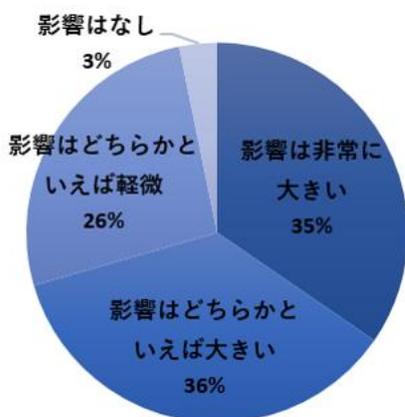


IFRS適用 (28社)

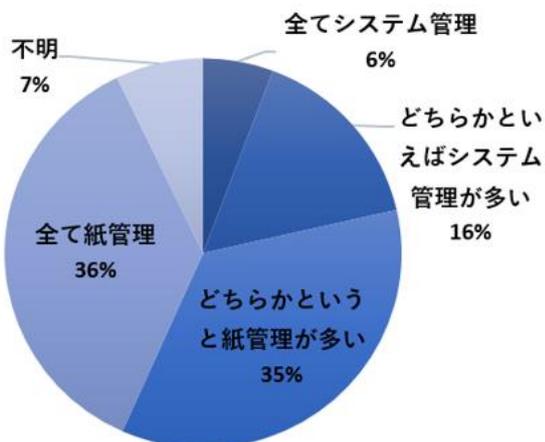


(以下の結果は IFRS 非適用会社からの回答のみを対象としています。)

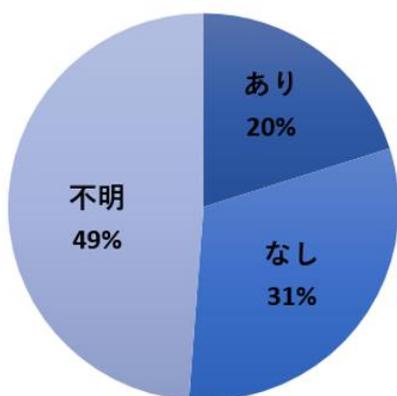
■ 本基準が適用された場合の  
影響の度合い



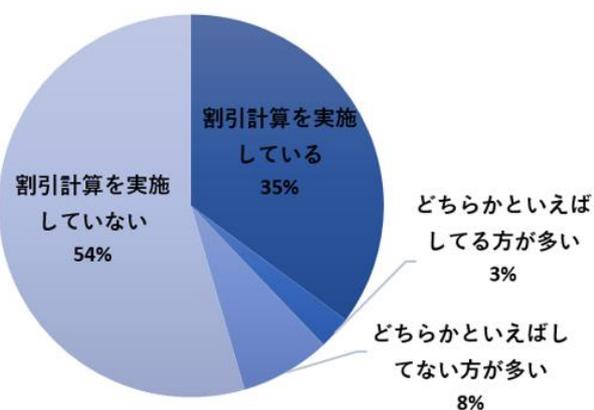
■ 現在のリース契約書  
(不動産賃貸契約を含む)の管理方法



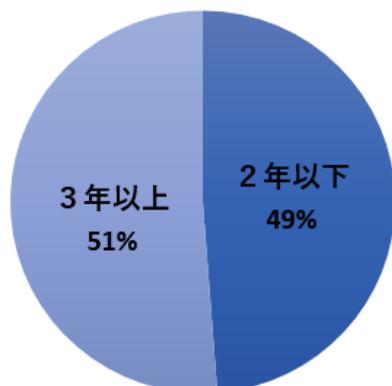
■ リース契約の形式をとっていないものの、相手方が  
所有するモノを殆ど自社のために使用してもらっている  
ケース、あるいはその逆のケースの契約有無



■ リースをオンバランスしている場合、  
割引計算(利息計算)の会計処理

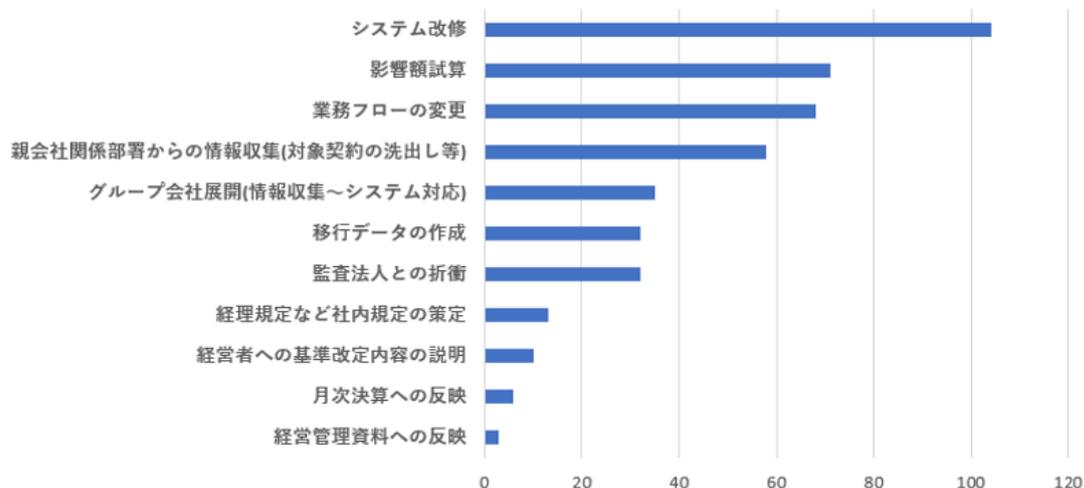


■ 適用までに必要と想定される準備期間



### ■本基準が適用するまで準備に3年以上を要する理由

以下項目から影響の大きい順に上位3つのみ複数選択可で回答頂く形式としました。  
以下の図の点数は、1位3点、2位2点、3位1点としてその合計値を集計したものです。



### 【アンケート調査への協力企業名一覧】

回答企業 210社の内、協力企業名の記載にご了承頂いた企業の一覧になります。

(50音順記載)

CB グループマネジメント株式会社	東亜道路工業株式会社
ENEOSグローブ株式会社	日本精線株式会社
IRいしかわ鉄道株式会社	日本ハム株式会社
KDDI株式会社	バンドー化学株式会社
愛知時計電機株式会社	株式会社不二越
エネクスフリース株式会社	古河電気工業株式会社
岡部株式会社	株式会社プラス
株式会社オーナミ	株式会社ベルク
鬼怒川ゴム工業株式会社	ホンダ開発株式会社
鴻池運輸株式会社	株式会社松屋フーズ
田島ルーフィング株式会社	

以上