
プロジェクト	リース
項目	単体財務諸表への適用

本資料の目的

1. 企業会計基準委員会は、2023 年 5 月 2 日に、企業会計基準公開草案第 73 号「リースに関する会計基準（案）」（以下「本会計基準案」という。）及び企業会計基準適用指針公開草案第 73 号「リースに関する会計基準の適用指針（案）」（以下「本適用指針案」という。）また、本会計基準案及び本適用指針案を合わせて「本会計基準案等」という。）並びにその他の会計基準等の改正案（以下合わせて「本公開草案」という。）を公表した。
2. 第 525 回企業会計基準委員会（2024 年 5 月 9 日開催）及び第 148 回リース会計専門委員会（2024 年 5 月 7 日開催）（以下「第 525 回企業会計基準委員会等」という。）では、質問 4（個別財務諸表への適用に関する質問）に寄せられたコメントについて検討を行った。当該検討において本公開草案に寄せられたコメントの多くが本公開草案の公表前に検討した事項に関して重ねて寄せられたものであることを確認した。
3. 第 525 回企業会計基準委員会等では、特に以下の 3 項目について意見が聞かれた。
 - (1) 会社法の大会社への対応
 - (2) 連結会社相互間のリースにおける借手のリース期間の決定
 - (3) 税法との関係
4. これを受け、第 528 回企業会計基準委員会（2024 年 6 月 20 日開催）及び第 151 回リース会計専門委員会（2024 年 6 月 17 日開催）では、会社法上の大会社への対応と連結会社相互間のリースにおける借手のリース期間の決定について追加的な検討を行った。
5. 本資料では、本資料第 3 項の 3 項目に関するこれまでの審議を振り返った上で、必要な範囲について追加的な検討を行い、個別財務諸表への適用に関する総括的な検討を行うことを目的とする。

本公開草案における提案

6. 本会計基準案等では、以下の従来からの基準開発に対する基本的な考え方及び方針と異なる取扱いとする特段の事情があるかどうかの検討を踏まえ、連結財務諸表と個別財務諸表の会計処理を同一とすることを提案している（本会計基準案 BC17 項）。

- (1) 我が国においては歴史的に連結財務諸表が個別財務諸表の積み上げとして捉えられており、また、投資家の意思決定の有用性について、連結財務諸表と個別財務諸表で異なる説明をすることは難しく、同じ経済実態に対し、連結財務諸表と個別財務諸表とで異なる考えに基づく会計処理を求める会計基準を開発することは適切ではないとの考えに基づき、従来から、原則として、会計基準は連結財務諸表と個別財務諸表の両方に同様に適用されるものとして開発してきている。
- (2) 当委員会が2022年8月に公表した中期運営方針は、開発する会計基準を連結財務諸表と個別財務諸表の両方に同様に適用することが原則であることを示した上で、個々の会計基準の開発においては、特に個別財務諸表において関連諸法規等の利害調整に関係するためにその原則に従うべきではない事象が識別されるかどうかを検討することを示している。

これまでの審議の振り返り

(会社法上の大会社への対応)

事務局の分析

7. 第528回企業会計基準委員会で提示した事務局の分析の要約は、以下のとおりである。
 - (1) 会社法第431条における会計の原則の規定では「株式会社の会計は、一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとする」とされており、会社法で法政策的考慮から必要な場合には会社法独自の立場で別途手当がなされるものと考えられる。また、会社法において本公開草案と別の取扱いが定められるとしても、通常は会計基準等の公表による会計処理の変更を受けて検討されるものと考えられる。
 - (2) したがって、当委員会の会計基準上で大会社に対する特別の手当を設けることは難しいと考えられ、現行の企業会計基準第13号の処理を認める簡便的な取扱いや借手のリース期間について貸手のリース期間と同様に決定する簡便的な取扱いを一律に設けることは難しいと考えられる。
 - (3) また、リース会計基準の開発においては、有価証券報告書提出会社と大会社で共通の実務負担に配慮した連結財務諸表及び個別財務諸表の両方に適用される重要性に関する定め等を設けることとしている。

審議の状況

8. 前項の分析に対して、第528回企業会計基準委員会では次の意見が聞かれた。審議の結果、大会社に対してのみ個別財務諸表上の特別の手当を設けることは難しいとの事務局の分析に概ね異論は聞かれなかった。

- (1) 会社法が会計に関する規則について一定の範囲で一般に公正妥当と認められる企業会計の慣行に従うものとするとして規定しているのはあくまで会社法の独自の観点からの立法について委ねているわけではないと考えられるため、会計基準の中で会社法の大会社に対する特別の手当を設けることは会計基準で定める範囲を超えていると考える。
- (2) 事務局の追加的な検討により会計基準上で会社法の大会社に対する特別の手当を設けることは難しいことは理解する。このため、大会社への対応としては、重要性に関する定め等により可能な範囲で採り得る方策を検討するほかないと考える。

(連結会社相互間のリースにおける借手のリース期間の決定)

事務局の分析

9. 第 528 回企業会計基準委員会で提示した事務局の分析の要約は、以下のとおりである。
 - (1) 仮に連結会社相互間のリースにおける借手のリース期間の決定に関する簡便的な取扱いを設ける場合、借手のリース期間に延長又は解約オプションを反映させることを前提とした上で、当該リースの借手が子会社である場合、当該借手においては、親会社が借手のリース期間の定め（本会計基準案第 29 項）に従って決定した期間を当該借手における借手のリース期間とすることができる旨を定めることが考えられる。
 - (2) なお、連結会社相互間のリースの借手のリース期間の決定に関する簡便的な取扱いとして、子会社のリース期間について親会社のリース期間と同一とする案や子会社のリース期間を解約不能期間に再リース期間を加えた期間で決定する案については、延長又は解約オプションを反映させることはリースの経済実態を忠実に反映させるという会計上の考え方に基づくものであること等の理由により採用することは難しいと考えられる。

審議の状況

10. 前項の分析に対して、第 528 回企業会計基準委員会では次の意見が聞かれた。

親会社の方針に従って子会社の会計処理を決定することは特段の定めを設けなくとも実務上行われるものと考えられるため、借手のリース期間について別途定めを置く意義は乏しいと考えられる。また、このような定めを設けることで却って子会社で会計処理を完結できず実務負担が増加する懸念があると考えられる。また、この他の便法を入れるのが難しいという事務局の分析には同意する。

事務局の提案

11. 前項の意見のとおり、連結財務諸表の作成において企業集団の方針に従って会計処理を行う実務もあることを踏まえると、連結会社相互間のリースに係る子会社側での借手のリース期間の決定に関する特段の簡便的な取扱いを設けなくとも実務上必要に応じて同様の対応がなされることが考えられるため、特段の手当を行わないことが考えられる。

(税法への影響に関する検討)

事務局の分析

12. 第525回企業会計基準委員会等で提示した事務局の分析の要約は、以下のとおりである。

- (1) 本会計基準等の公表に伴い、現行の法人税法等が本会計基準に整合する形で改正されることへの懸念

企業会計基準等が適用される企業においては、会計上の取扱いと税法上の取扱いが一致することとなり、単体財務諸表において特段の手当を行う必要はなくなるものと考えられる。一方、仮に法人税法等の改正が行われる場合には企業会計基準等が適用されない企業に影響が生じ得るものの、制度を所管する官庁で対応が図られる可能性もあると考えられる¹。

- (2) 本会計基準等の公表に伴い、法人税法等が改正されず、会計上の取扱いと税法上の取扱いが異なることへの懸念

① 一般的に、会計処理と税務処理が一致するほうが、財務諸表作成者のコストは低くなるものと考えられる。ただし、税務処理は会計処理とは独立に定められるものであり、通常は会計処理の変更を受けて税務処理の変更が検討されるものと考えられる。したがって、会計基準を開発するうえで、会計処理の変更に合わせて税務処理が変更されることを条件にすることは難しいと考えられる。

② なお、この論点はリース会計基準等の改正に固有の論点ではなく、会計基準の開発にあたり常に生じる論点であると考えられる。

- (3) 本会計基準等の公表に伴い現行の税法が本会計基準に整合する形で改正される場合のビジネス上の影響があり得ることへの懸念

¹ この点、当委員会が2018年3月に企業会計基準第29号「収益認識に関する会計基準」（以下「収益認識会計基準」という。）を公表した際には、法人税法（昭和40年法律第34号）が改正され、法人税法第22条の2が創設されることで、一般に公正妥当と認められる会計処理の基準（公正処理基準）に、収益認識会計基準も企業会計原則も含まれる整理がなされている例もある。

リースの利便性について副次的には考慮することがあり得るものの、この理由をもって単体財務諸表について別途の取扱いを定めることは難しいと考えられる。

聞かれた意見

13. 前項の分析に対して、第 525 回企業会計基準委員会では、次の意見が聞かれた。

- (1) 会計と税務がそれぞれで決定されることは理解できるものの、関係者の税の懸念は強いと考えられるため、アウトリーチを行い十分な意見交換を行うことが重要であるとする。
- (2) 連結財務諸表と単体財務諸表で会計処理を一致させることが合理的であることは理解するが、特に税務に与える影響は利害関係者の意見を踏まえつつ、慎重に検討すべきと考えるため、利害関係者に税務の煩雑さを明確にした上で連結財務諸表と個別財務諸表の会計処理を分離せずに議論を継続すべきかどうかヒアリングすることが考えられる。
- (3) 消費税の関係については何か対応できる余地がないか引き続き検討が必要とする。

税法への影響に関する追加的な検討

14. リース会計基準の開発は、日本基準を国際的に整合性があるものとする取組みの一環として行っている。現行のリース適用指針の取扱いと法人税法上の取扱いは双方で概ね整合的になっていると考えられるが、会計基準の目的と税法の目的は異なる場合もあると考えられるため、現行の会計上の取扱いと税法上の取扱いを整合させることを会計基準の開発上の制約条件とすることは適当ではないと考えられる。
15. 本資料第 12 項(1)②に記載のとおり、税法上の取扱いは、通常、会計上の取扱いの変更を受けて税法上の取扱いの変更が検討されるものと考えられる。現時点では税法の改正内容が明らかではなく、税法においてどのように対応されるかを予見することはできないと考えられる。したがって、会計基準を開発する上で、会計上の取扱いの変更に合わせて税法上の取扱いが変更されることを前提とした基準開発を行うことや、税法上の取扱いを想定して会計上の取扱いを定める基準開発の方向を採ることは難しいと考えられる。

(納税申告におけるコスト)

16. 会計基準の開発において税法との関係は副次的に考慮することとしており、結果として会計上の取扱いと税法上の取扱いが一致することは望ましいと考えられる。この点、本資料第 13 項(2)の納税申告書における調整のコストに関する意見については、仮にリース会計基準等の改正に伴い法人税法が改正されなかった場合でも、重要性に関する定め

として使用権資産総額に重要性が乏しい場合に利子込法又は利息相当額の定額法による処理（本適用指針案第37項）を認めているため、当該処理を適用する場合には、納税申告における課税所得計算上の調整に関するコストは緩和されるものと考えられる。

17. また、仮に連結財務諸表と個別財務諸表で異なる取扱いを定め個別財務諸表で会計上の取扱いと税法上の取扱いが完全に一致させたとしても、連結財務諸表において一定の調整が必要となると考えられることを踏まえると、連結財務諸表及び個別財務諸表における会計上の取扱いと税法上の取扱いがすべて一致しない限り何らかの調整を行うことは避けられないと考えられる。

(関係者に対する意見聴取)

18. 本資料第13項(1)及び(2)の関係者に対する意見聴取については、財務諸表作成者の懸念は、公開草案前の審議、公開草案に対して寄せられたコメント及び公開草案公表後のコメントへの対応の審議等で聞かれた意見により具体的な懸念が集約されていると考えられるため、追加で実施するには至らないと考えられる。

(消費税法への影響)

19. 本資料第13項(3)の仮に消費税法が改正される場合、貸手に消費税の資金負担が生じるとの懸念については、現時点では税法の改正内容が明らかではないものの、聞かれている懸念は契約の中での貸手と借手との間の資金負担に関する問題であると考えられる。また、本資料第14項に記載していることを踏まえると、この問題に対処するために個別財務諸表においてのみ、特段の手当を行う会計上の論拠は見出し難いと考えられる。

総括的な検討

20. 本公開草案に対して様々なご意見をいただいているところではあるが、本公開草案後に改めて検討を行った結果、いずれの観点からも個別財務諸表に対する特別の措置を設けるには至らず、本公開草案の提案を変更しないことが考えられる。

ディスカッション・ポイント

前項の総括的な検討についてご意見を伺いたい。

以 上