

---

プロジェクト	リース
項目	適用時期

---

## I. 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. 本資料は、本公開草案に寄せられたコメントのうち、質問 23（適用時期に関する質問）に寄せられたコメントのうち、強制適用時期に関する検討を行うことを目的としている。

## II. 本公開草案における提案及びこれまでの検討

### 本公開草案における提案

3. 本公開草案においては、適用時期について次のように提案している（本会計基準案第 56 項）。
  - (1) 本会計基準案等は、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。
  - (2) ただし、20XX 年 4 月 1 日 [公表後最初に到来する年の 4 月 1 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本会計基準案等を適用することができる。

### 本公開草案の公表前における検討

4. 第 487 回企業会計基準委員会（2022 年 9 月 21 日開催）及び第 496 回企業会計基準委員会（2023 年 2 月 20 日開催）並びに第 121 回リース会計専門委員会（2022 年 9 月 15 日開催）及び第 128 回リース会計専門委員会（2023 年 2 月 16 日開催）では、次の点について検討を行った。
  - (1) 基準の公表から強制適用までの期間
  - (2) 早期適用

**(基準の公表から強制適用までの期間)**

5. これまでに ASBJ が公表してきた会計基準については、会計基準の公表から強制適用の時期までが 1 年程度のものが多く、リース会計基準の適用時期についても、これまでの ASBJ における経緯を踏まえて検討すべきと考えられる。
6. IFRS 第 16 号の強制適用時期が 2019 年 1 月、Topic 842 における公開企業の強制適用時期もほぼ同時期であったことから、第 487 回企業会計基準委員会の審議時点で我が国における実務が国際的な実務と異なる期間が既に 4 年経過している。
7. 2 年間の適用期間を設ける場合、我が国における実務が国際的な実務と整合的なものとなるまでの期間に時間差が生じることになる懸念はあるものの、リースの識別を始め、これまでとは異なる実務を求めることになることから、会計基準の公表から強制適用までの期間は 1 年程度ではなく、2 年程度として提案を行っている。
8. 改正リース会計基準等の適用開始にかかる実務上の負担への対応として、IFRS 第 16 号において適用初年度における実務上の負担を軽減するために設けられた経過措置について、我が国の改正リース会計基準等を基礎とした場合に関連すると考えられるものをすべて取り入れ、また、それに加えて我が国特有の経過措置の定め提案も行っている。
9. 反対意見や関係者に確認して慎重に検討すべきとの意見が聞かれていることから、公開草案のコメントの募集にあたり、個別の質問事項とする。

**(早期適用)**

10. 早期適用はこれまでも多くの基準で認めており、IFRS 任意適用企業において早期適用することのニーズが存在することを考慮すれば早期適用を認めることが考えられる。

**III. 寄せられたコメントの分析及び対応案の検討****本公開草案に対して寄せられたコメント**

11. 本公開草案の提案に同意する意見と同意しない意見が聞かれている。
12. 本公開草案の提案に同意する意見は、原則的な適用時期として 2 年程度の猶予期間は、作成者の準備期間と利用者のニーズを踏まえた妥当な期間であるとするものである（審議事項(4)-4 参考資料のコメント 23-2）。
13. 本公開草案の提案に同意しない意見の中には、次の意見がある。これらの意見はいずれも強制適用の時期に関する意見である。

- (1) 2年が十分な準備期間かどうかについて、対象法人の準備状況等を踏まえて改めて検討すべきである（審議事項(4)-4 参考資料のコメント 23-4）。
  - (2) 最低でも3年程度の準備期間を設けるべきである（審議事項(4)-4 参考資料のコメント 23-3）。
  - (3) 最低でも5年程度の準備期間を設けるべきである（審議事項(4)-4 参考資料のコメント 23-5）。
14. 会計基準の公表から強制適用までの期間を2年程度とする本公開草案の提案に対して、準備期間が不足しているとの意見では、準備期間が不足する理由として主に次の要因が挙げられている。
- (1) リースの契約内容の調査及び会計基準の適用の判断
    - ① 大手不動産デベロッパーは、貸手としての賃貸借契約のほか、これらの事業を遂行するために借手として締結している賃貸借契約も相当数（連結対象会社を含めると万単位）あり、借手となる賃貸借契約書の確認、種別（固定賃料、変動賃料、賃料保証等）、期間算定等を行った上で監査法人と対応について協議を行う必要がある。リースの契約内容の確認には相当な時間が必要である。
    - ② リースの定義及びリースの識別に係る記述が抽象的である場合、使用权資産等の該当可否の判定がスムーズにできない可能性がある。
    - ③ リースの識別を始めとし、リース取引に該当すると判断された場合のリース資産・負債の計上、減損兆候判定といった従来と異なる実務が求められる。
    - ④ サブリース事業の場合、通常のリースの借手のケースとは異なり、広範囲かつ非常に重要な影響がある。このため、リース期間の決定など会計基準の適用にあたって解釈が難しく、企業と監査法人間の協議に多大な時間を要する。
  - (2) 業務プロセスの構築（会計システム対応を含む。）
    - ① オペレーティング・リースについて契約ごとに管理が必要となり、契約更新の情報をより迅速に把握可能とする仕組みが求められる。
    - ② システム対応を含む業務プロセスの構築には相当な時間が必要である。
    - ③ システムエンジニア不足等によるシステム開発の負担感、高コスト化が進んでいることを踏まえた準備期間の設定とすべきである。
    - ④ 社内及び関係会社への基準啓蒙等の相当程度の実務負荷が想定される。

- ⑤ 本改正は、ROA や ROE 等の経営指標にも影響を与えるものであり、営業用資産等への投資判断という企業戦略に関わる意思決定が必要な事項となり得る。
- ⑥ 2023 年 10 月 1 日に開始される「インボイス制度」への対応に向け、各リース会社はそのシステム開発に追われている。開発要員も限られる中で、本会計基準案への対応は実質的に 1 年近く短縮されることが想定される。

### (3) 税制対応

- ① 税務上のリースの取扱いにも考慮する必要があり、税制改正の動向を十分に見極めたうえでシステム構築を行わなければならない、基準公表から相当の準備期間を要すると見込まれる。
- ② 仮に、本会計基準案が個別財務諸表にも適用された場合には、法人税が改正した場合やこれに伴って消費税の処理が変更された場合の対応も必要となる可能性もある。

15. 前項の要因のほか、強制適用の決定にあたって次の要素も考慮すべきとの意見も聞かれている。

- (1) 強制適用までの期間の対応の可否は会社の規模等によっても異なると考えられる。例えば IFRS 任意適用企業以外の上場企業、あるいは非上場企業にとっては、3 年でも対応が困難な状況も想定される。
- (2) 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。）並びに IFRS 第 16 号及び Topic 842 において 3 年程度の準備期間が設けられており、本公開草案も同程度の準備期間が必要であると考えられる。

16. 加えて、本公開草案の公表後の審議において、次の意見も聞かれている。

準備期間を延長すべきとの意見が聞かれているが、例えば、遡及適用の準備やグループ会社の情報収集、リースの識別への対応等、準備期間を必要とする理由としてはいくつか考えられる。どのような問題に対して時間を要すると考えているのかを調査・把握したうえで対応を検討すべきと考える。

## 寄せられたコメントの検討

### (適用上の準備に関するコメントの検討)

#### リースの契約内容の調査及び会計基準の適用の判断

17. リースの内容及び利用の程度は企業によって様々であり、リースの契約内容の調査及び会計基準の適用の判断に要する準備期間は、企業によって大きく異なるものと考えられる。

18. リースの識別についての判断の難しさについては、いわゆる実質的なリースや使用権の支配の移転に関する判断の難しさが伴う契約がリース全体に占める割合は一般的に比率が少ないものと考えられる。
19. 一方、不動産会社のように重要なリース契約が多数ある企業においては、リースの契約内容の確認や借手のリース期間の判断に相応の準備期間が必要であると考えられる。ただし、同種の契約が多数あるか、個別性が高い契約が多数あるかにより影響は異なり得ると考えられる。

#### **業務プロセスの構築（会計システム対応を含む。）**

20. 本会計基準案等の提案では、すべてのリースをオンバランスすることを求めているが、基本的な会計処理はファイナンス・リースと同様である。ただし、オペレーティング・リースについてもオンバランスしているため、借手のリース期間の変更、リースの条件変更等の会計処理などについて、一定のシステム改修が必要になると考えられる。
21. 業務プロセスの構築については、リース契約の把握のプロセスの構築（契約の登録等）、借手のリース期間の決定その他経理処理に関するプロセスの構築、これらに関する内部統制の構築又は変更の検討が必要になると考えられる。また、社内及び関係会社への周知、説明が必要になると考えられる。これらについては一定の準備期間が必要になるものと考えられる。
22. 企業の意思決定プロセスの変更への影響は、業種やビジネスにより異なるものと考えられる。この点、重要な影響がある企業においては、本公開草案の公表により検討が始まっているものと考えられる。

#### **税制対応**

23. 本会計基準案等が最終化されることにより、どのような税制改正が行われるかは定かではない。仮に法人税等への影響がある場合、納税申告書上での申告調整及び税効果会計の適用を行う可能性があるが、他の会計基準でも同様の事象が起り得るものである。
24. また、仮に消費税の処理が変更された場合の対応は、業務プロセスへの影響も生じ得ると考えられる。

#### **（その他の要素に関する検討）**

25. 我が国の会計基準は、基本的に連結財務諸表と個別財務諸表で同一の会計処理が用いられてきた。新たな会計基準が適用される場合、連結財務諸表を作成する会社においては、子会社も含めて対応を行う必要があり、相対的に準備期間を要すると考えられる。一方、有価証券報告書提出会社を除く会社法上の大会社においては、個別財務諸表の作成のみが求められるため、改正リース会計基準が適用される範囲も当該会社に限定される。



26. 収益認識会計基準が適用された当時、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」及び Topic 606「顧客との契約から生じる収益」と同時期に適用が開始されることが想定されていた。一方、リース会計基準については、IFRS 第 16 号及び Topic 842 とも既に適用が開始されて数年が経過し、実務上の論点も整理がなされている状況にある点で異なっていると考えられる。このため、収益認識会計基準の強制適用時期までの期間については参考とはなるものの、これらの年数をそのままリース会計基準に当てはめることにはつながらないと考えられる。
27. また、我が国においては実務対応報告第 18 号「連結財務諸表作成における在外子会社等の会計処理の当面の取扱い」等において、在外子会社等においては既に IFRS 第 16 号又は Topic 842 が適用されていると考えられるため、連結ベースでの対応は国内企業に限定される点で、IFRS 第 16 号や Topic 842 が公表された当時とは状況が異なると考えられる。

**(適用時期の検討にあたっての考慮事項)**

28. 上述の検討を踏まえると、適用時期の決定にあたっては、次の点を考慮して決定することになると考えられる。
- (1) 企業の適用上の準備期間
  - (2) 我が国における実務が国際的な実務と異なる期間（我が国の資本市場及び我が国の企業の財務報告の信頼性に関するリスク）
  - (3) 本公開草案が 2023 年 5 月に公表され、既に 1 年を経過していることから一定の周知期間があったこと

**(総合的な分析)**

29. 前項(1)の企業の適用上の準備期間については、本資料第 5 項から第 8 項に記載のとおり、会計基準の公表から強制適用の時期までが 1 年程度のものが多いが、リースの識別を始めこれまでとは異なる実務を求めることになることから、会計基準の公表から強制適用までの期間は 1 年程度ではなく、2 年程度として提案を行っている。この点、本資料第 19 項のように重要なリース契約が多数ある企業において相応の準備期間が必要であり、また、会計システムへの対応を含めた業務プロセスの構築への対応についても一定の準備期間が必要であると考えられるため、企業の適用上の準備期間への配慮は必要であると考えられる。一方、対応が国内企業に限られる点、監査人においては IFRS の適用実務が進んでおり適用上の知見を有していると考えられる点、IFRS 第 16 号の公表当時よりもリース会計用の会計システムの開発は進んでいると考えられる点では、収益認識会計基準や IFRS 第 16 号等の公表当時の状況と異なるものと考えられる。

30. 本資料第 28 項(2)の我が国における実務が国際的な実務と異なる期間については、長くなればその分リスクが高まるものと考えられる。
31. 本資料第 28 項(3)については、本公開草案に寄せられたコメントを丁寧に検討する必要があることから、2024 年 3 月末までに基準の最終化をしないこととした<sup>1</sup>関係で、本公開草案の提案どおり最終基準を公表した日から 2 年程度経過した 4 月 1 日を原則的な適用日とする場合、最短で 2027 年 4 月 1 日以後開始する事業年度となるため、当初の最短の想定よりは 1 年後ろ倒しになる状況である。
32. 本資料第 29 項から前項までを総合的に勘案し、本会計基準等が最終化される時期にもよるが、仮に 2025 年 3 月より前に最終化される場合、準備期間は 3 年には満たないが 2 年よりも多く確保されることを踏まえ、2027 年 4 月 1 日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ことが考えられる。

### 事務局の提案

33. 原則的な適用時期については、現状の審議状況から、2 年超の準備期間が確保できると考えられる 2027 年 4 月 1 日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ことかどうか。

#### ディスカッション・ポイント

前項の事務局提案についてご意見を伺いたい。

以 上

---

<sup>1</sup> 第 514 回企業会計基準委員会議事概要