

企業会計基準公開草案第17号「リース取引に関する会計基準（案）」及び企業会計基準適用指針公開草案第21号「リース取引に関する会計基準の適用指針（案）」に対する意見

平成 19 年 1 月 29 日  
日本公認会計士協会

このたび公表されました標記公開草案に対する当協会としての意見を、以下のとおり申し上げます。

1．ファイナンス・リース取引の分類について（会計基準第 8 項及び適用指針第82 項）

（コメント）

ソフトウェアのファイナンス・リース取引に対する分類基準を明確にすべきである。

（理由）

会計基準第 8 項において、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・リース取引の分類は、所有権が借手に移転することを基準としている。しかし、ソフトウェアは、たとえ通常の売買取引であっても所有権は作成者にあり、借手には使用許諾が認められるだけであることから、この分類基準はソフトウェア取引になじまないものである。

また、ソフトウェアのリース取引は、ハードウェアのリース料とソフトウェアのリース料とが一体として決められているケースや、それぞれが区分されていても、ソフトウェアのリース料の中に、ソフトウェア本体の金額以外の、例えば保守サービス提供料等の金額が含まれ、多くの場合それを明確に区分することが困難である。そのため、多くのソフトウェアのリース取引は、適用指針第 3 項及び第82項の適用により本リース会計基準の適用範囲外となると懸念される。

したがって、このようなソフトウェアのリース取引の特殊性を考慮した会計基準及び適用指針の整理が必要である。

2．所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却方法について（会計基準第12項、適用指針第26項及び第27項）

（コメント）

所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却費は、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算定すべきである。

(理由)

会計基準第12項は、「リース取引の会計処理及び開示に関する実務指針」と同様に、所有権移転ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却費については、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算定することとし、所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産の減価償却費については、自己所有の固定資産に適用する減価償却方法と異なる方法を規定している。これは、所有権移転外ファイナンス・リース取引に例外処理を認めた実務指針公表当時の会計実務環境によるものと考えられる。しかし、本会計基準及び適用指針により所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産も所有権移転ファイナンス・リース取引に係るリース資産と同様に、リース資産として貸借対照表に計上され、経済的便益の発現においても異なるものではないことを考えれば、両者で異なる減価償却方法を適用しなければならない理由は認められない。したがって、所有権移転外ファイナンス・リース取引に係るリース資産に対しても所有権移転ファイナンス・リース取引に係るリース資産と同様に、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を適用すべきである。

### 3．借手側のリース資産の表示について（会計基準第16項及び第19項）

(コメント)

会計基準第16項では、リース資産については、有形固定資産又は無形固定資産の別一括してリース資産として表示することを原則としているが、この場合には、有形固定資産又は無形固定資産に属する科目ごとに明細を注記すべきである。

(理由)

有形固定資産又は無形固定資産が各科目に区分して表示されるのに対し、リース資産のみを一括してリース資産として表示することは、明瞭性の観点から不適當である。したがって、会計基準第19項の記載を見直し、リース資産を一括してリース資産として表示した場合には、有形固定資産又は無形固定資産に属する科目ごとに明細を注記する規定を追加する必要がある。

### 4．オペレーティング・リース取引の注記について（会計基準第22項）

(コメント)

会計基準第22項でオペレーティング・リース取引の注記について規定されているが、解約不能部分がある場合にその未経過リース料の金額を注記する旨の内容が明確になるよう、会計基準第22項の記載を見直すべきである。

(理由)

会計基準第22項で注記を求めている内容は、オペレーティング・リース取引のうち解約不能部分がある場合には、その未経過リース料の金額を注記させること

と理解されるが、「リース期間の中途において当該契約を解除することができるオペレーティング・リース取引を除く」という記載では、その内容が不明確である。例えば、リース期間が10年で、そのうち当初5年間で解約不能であるオペレーティング・リース取引があった場合に、注記の対象とすべきか、あるいは対象とした場合にどのような金額を注記すべきか判断に苦慮する可能性がある。したがって、注記すべき内容が明確になるよう記載を見直す必要がある。

#### 5. 貸手側の基本となる会計処理について（適用指針第49項）

##### （コメント）

所有権移転外ファイナンス・リース取引に係る貸手の基本となる会計処理として、適用指針第49項に「(1)リース取引開始日に売上高と売上原価を計上する方法」、「(2)リース料受取時に売上高と売上原価を計上する方法」及び「(3)売上高を計上せずに利息相当額を各期へ配分する方法」の三つの方法が並列的に列挙されているが、それぞれの企業の販売取引に対する会計処理を考慮して、当該取引以外の通常の販売取引と整合性のある会計処理を適用するように規定すべきである。

##### （理由）

適用指針第117項には、(1)及び(2)の方法は割賦販売取引において、一般的に採用されている方法であるから、当該企業が採用している方法と原則的に同一の方法を採用することとした旨の記載がある。この記載から適用指針第49項は、所有権移転外ファイナンス・リース取引に係る貸手がリース事業者であることを想定して規定したのではないかと推測される。しかし、所有権移転外ファイナンス・リース取引に係る貸手がリース事業者以外の者となる場合もあることを考えれば、(1)から(3)のいずれの方法も採用できるとする規定を見直し、それぞれの企業の販売取引実態を考慮して、より合理的と認められる方法を(1)から(3)の中から選択し適用することを明確に規定すべきである。なぜなら、割賦販売取引を行っていない企業に対して(1)の方法を認めた場合には、異常な売上高及び売上原価が計上され適正な期間比較を妨げる事態が予想される。また、リース物件の販売が取引目的ではなく、リース物件を介した金融取引が取引目的のような場合に対しては、(3)の方法を採用することが適当であり、このような取引に(1)及び(2)の方法の採用も認めるべきではないからである。

#### 6. 不動産に係るリース取引について（適用指針第93項）

##### （コメント）

土地と建物等を一括したリース取引において、適用指針第93項では、セール・アンド・リースバック取引以外は土地の賃借料が容易に判別可能ではないとして

両者を区分しないことを認めた記載になっているが、判別可能な取引をセール・アンド・リースバック取引に限定すべきではない。

(理由)

適用指針第93項の記載では、セール・アンド・リースバック取引以外で土地の賃借料が判別可能な場合でも、その取引がセール・アンド・リースバック取引ではないことを理由に、判別困難として両者を区分せずに適用指針第9項(1)に定める現在価値基準の判定が行われることが予想され、適用指針第92項の規定が有名無実化する懸念がある。したがって、適用指針第93項を見直し、両者を区分せずに判定できる要件は、適用指針第92項に規定する方法を採用しても区分できない、やむを得ない場合とすべきである。

以 上