

「リース会計に関する論点の整理」に関するコメント

2011年3月9日

(社)日本経済団体連合会

経済基盤本部

1. 総論

IASB の公開草案 (ED) において、これまでオペレーティング・リースと判定されてきた取引を「使用权」の概念によって借手側においてオンバランスするという方向性については、財務諸表の有用性向上に資するものと評価できる。一方、短期リースを除く全てのリースへの提案内容の適用やリース期間・リース料の測定、開示の強化など、全体を通じて過度に作成者サイドに負担を強いる内容となっている。ED 公表に際して、ビジネス慣行や企業実務の実態を踏まえた検討がなされていたのか疑問であり、結果的に財務諸表利用者サイドのニーズに偏重した提案となっている。ED の提案のままでは、リースの利便性が大きく損なわれる可能性もあり、ASBJ における基準開発に当たっては、コストに見合うベネフィットが存在するのかにつき、慎重な検討を実施し、コスト・ベネフィットの観点からの判断根拠も明確にすべきである。

IASB のリース・プロジェクトについては、公開草案に対するコメント募集終了後の検討の方向性についても不透明であり、今後の IASB の動向につき、十分に見極めた上で、我が国における基準開発を検討いただきたい。また、実務上の観点も含め、我が国として受入可能な会計基準となるよう、IASB に対して、継続的・積極的な働きかけをお願いしたい。

また、第2項において、「いわゆる連結先行の考え方を採用するかについては議論していない」とあるが、ED の内容は現行実務からの抜本的な変更を求めるものでもあり、関係者の様々な意見を聴取しながら、連結先行の考え方を当基準においてどのように取り扱うのかについても、検討に含めるべきである。

2. 質問1

上述の通り、使用权モデルに基づく検討の方向性に賛同するが、全てのリースに対して使用权資産およびリース料支払債務を認識する提案には反対である。

解約不能期間がなく、随時解約可能なリースについては、契約上のリース期間にわたるリース料支払債務は確定しておらず、権利・義務の期間が不明確なものを資産・負債として認識することは適切ではない。むしろ、財務諸表の信頼性や比較可能性を損ないかねない。解約不能期間がなく、随時解約可能なリースについては、貸手が資産の管理を行い、受取リース料を収益として認識することが、経済的な実態であり、借手は、使用权資産およびリース料支払債

務を認識せず、支払リース料を費用として認識する賃貸借処理が適切である。

また、サービス要素とリース要素を区分できない取引について、契約全体に対して本基準を適用することとされているが、これに反対する。リース要素を含む取引はサービス要素を含んでいるものも多く、両要素が密接不可分なケースもある。この場合に契約全体をリースとして取り扱えば、サービス要素である「原資産を適正に機能させるための役務提供」や「当該取引によって提供される付加価値」といった原資産の使用権以外の要素までオンバランスされることとなる。これはリースの定義に反するものであるとともに、財務諸表上の資産の概念をも変質させかねず、財務諸表利用者の有用性向上に資するものではない。従って、サービス要素とリース要素を区分できない取引についてもリースではなく、サービスの授受として取り扱うべきである。

企業の事業活動に影響の少ない重要性の低いリースについても賃貸借処理を認めるべきである。全てのリースについて、一律に使用権資産およびリース料支払債務を認識することになれば、作成者のコスト負担が非常に大きく、受け入れられない。

3. 質問2

貸手の会計処理については、IASB の今後の検討状況を見極めつつ、さらなる検討が必要である。また、リース取引の形態は多岐にわたることから、検討に際しては、企業の実務実態を十分に勘案し、実行可能な会計基準となるよう配慮いただきたい。

質問1に対するコメントと同様の理由から、解約不能期間がなく、随時解約可能なリースについては、契約上のリース期間にわたるリース料受取債権を認識することは適切ではない。むしろ、財務諸表の信頼性や比較可能性を損なう結果となる。解約不能期間がなく、随時解約可能なリースについては、借手と同様、貸手についても受取リース料を収益として認識する賃貸借処理が適切である。

サービス要素とリース要素を区分できない取引についても質問1と同様に、リースではなく、サービスの授受として取り扱うべきである。また、企業の事業活動に影響の少ない重要性の低いリースについても賃貸借処理を認めるべきである。全てのリースについて、履行義務アプローチまたは認識中止アプローチを適用することになれば、作成者のコスト負担が非常に大きく、受け入れられない。

履行義務アプローチと認識中止アプローチを使い分ける複合モデルについては、上記で賃貸借処理を認めるべきとした例外を除く前提において、履行義務アプローチへの一本化を支持する意見と認識中止アプローチへの一本化を支持する意見、複合モデルを支持する意見と大きく割れており、更なる検討が必要と考える。履行義務アプローチへの一本化を支持する企業は、借手の使用

権資産に対応する貸手のリース負債という整合性の観点から支持している。一方、認識中止アプローチの支持者は、履行義務アプローチでは、貸手・借手の双方において原資産と使用権資産が二重に計上されることを問題視している。連結グループ内でリース取引を行っている場合に、貸手側が履行義務アプローチを採用しているケースでは、当該二重計上の修正が必要になり、矛盾があると考ええる。

4. 質問3

借手の処理に改善が必要と考える。「更新または延長のオプションを含む、最大の起こりうるリース期間が12ヶ月以内」と定義される短期リースについて資産・負債計上することによる便益はさほど大きくないと考えられる。一方、わずか数日間の短期リースや少額の短期リースまで資産計上するためには、連結グループ全体でリース契約の網羅的な把握が必要であり、便益に比してコストが多額である。そもそもオペレーティング・リースのオンバランス化が求められる方向性であり、作成者の実務負荷を十分に考慮すべきである。従って、借手についても、賃貸借処理を認めるべきである。

5. 質問4

EDの提案内容に強く反対する。発生しない可能性よりも発生する可能性の方が高くなる最長の起こり得る期間を、リースの延長または解約のオプションの起こり得る発生確率を見積もって、合理的に決定する手続きおよびその挙証は財務諸表作成者の負担が大きく、監査人にとっても現実的でない。契約期間以上の見込み期間にかかる不確実な債務をオンバランスすることについても、負債の概念から逸脱しており適切ではない。また、見積り手法次第で変更されるリース期間に基づく会計処理には、恣意性が入る余地があり、比較可能性も担保されない。リース期間は契約上のリース期間とすべきである。

6. 論点1-3-2

実質的に原資産の売買に相当する契約を新たなリース基準の範囲から除外することが提案されているが、54項のような意見もある中、IASBの今後の検討状況を十分に見極めた上で、慎重に判断すべきである。

7. 論点1-3-3

無形資産のリースについては、リース基準の範囲から除外されれば、その取扱いが不明確となるため、リース基準の対象に含めるべきである。

8. 論点1-3-5

質問1、質問2に対するコメントの通り、サービス要素とリース要素を区

分できない取引については、リースではなく、サービスの授受として取り扱うべきである。リース要素を含む取引がファイナンス要素を含んでいることは否定できないが、貸手側にとっての取引の主たる目的はファイナンスではなく、付加価値の提供にある。借手側もファイナンス効果よりもサービス享受による効用拡大を期待している。ED の提案はこうしたビジネス実態を踏まえた内容となっておらず、賛同できない。

9. 論点 2－2

147 項の通り、履行義務アプローチにおける貸手の減損の定めは、必ずしも取扱いが明確でないことから、IASB の今後の動向を十分に見極めた上で検討する必要がある。

10. 論点 3－2、3－3

期待値技法を用いて、変動リース料、期間オプションのペナルティ、残価保証による予想支払額を見積り、資産・負債の測定に含める手続きおよびその挙証は財務諸表作成者の負担が大きく、監査人にとっても現実的でない。見積りの過程で恣意性が入る可能性があり、比較可能性も担保されない。また、確率加重平均で算出されたリース料は、実際に受払いされるキャッシュフローを反映しておらず、マネジメントにとっても利用者にとっても利用価値に乏しいものとする。リース料の見積りは、企業による最善の見積りとすべきである。また、リースにより生じる資産及び負債の再測定については、著しい変化があった際に限定すべきであり、後発事象の取扱いについても実務上問題とならないよう併せて整理すべきである。

11. 論点 4

貸借対照表上の表示およびキャッシュ・フロー計算書上の表示に関する提案に関しては、重要性に応じた作成者の任意とすべきである。

一方、損益計算書上の表示に関する提案には賛同できない。収益・費用項目の分解表示は作成者にとっての負担が非常に大きく、コストがベネフィットに見合わない。

注記事項については、全般に実務負担が非常に重い内容となっており、賛同できない。特に使用権資産の注記については、現行の有形固定資産に関する注記と同水準で十分であり、期首残高と期末残高の調整表には同意するものの、期間中のリース料現金支払総額の開示には賛同できない。リース料債務の注記についても、同様に現行の有利子負債に係る注記レベルで十分であり、満期分析の開示には同意するものの、期首残高と期末残高の調整表については同意しない。また、貸手の受取債権については、期首残高と期末残高の調整表に加えて、満期分析についても賛同できない。資産についても回収時期の分析情報を

現状開示しておらず、リース受取債権の満期分析情報のみが利用者にとって有用になるとは到底考えられない。認識中止アプローチを適用しているリースから生じた残存資産の期首残高と期末残高の調整表についても、その定量的な重要性は低く、開示の必要はない。なお、本コメントの意見が採用された場合、短期リースをはじめ、開示要請は大幅に簡素化されることとなる。

12. 論点 5－1

セール・アンド・リースバック取引に関して、市場レートを反映したリース料に基づく使用权資産や売却損益の調整については、作成者に過度の負担を強いるものであり、同意しない。また、262 項にある原資産の売却取引として処理するための要件の定め方についても、ED の定め方の是非も含め、更なる検討が必要である。

以 上