

平成 23 年 3 月 9 日

企業会計基準委員会 御中

あらた監査法人

アカウンティング・サポート部

「リース会計に関する論点の整理」に対するコメント

拝啓 時下ますますご清祥のこととお慶び申し上げます。

さて、貴委員会から平成 22 年 12 月 27 日付で公表されました「リース会計に関する論点の整理」(以下、「論点整理」という)について、意見を表明する機会をいただきお礼申し上げます。

日本基準と国際的な会計基準をコンバージェンスする方向性については、基本的に賛成いたします。しかしながら、IASB および FASB の公開草案「リース」(以下、「リース ED」という)については海外でも議論の多い論点を含むことから、当監査法人の意見を、下記のとおり提出いたしますので、今後の審議においてご検討いただきたく、お願い申し上げます。

敬具

記

質問1. 借手の会計処理について

【意見】

リース ED で提案されている借手のモデルの基本的な考え方(以下、「使用权モデル」という)を日本において採用することについて適当であると考えます。

【理由】

日本において、使用权モデルを採用していくことは、国際的な会計基準とのコンバージェンスの観点から望ましいと考える。

リース契約の締結によって、借手に発生する権利(リース資産を排他的に使用する権利)および義務(契約に基づくリース料の支払義務)は、すべてのリース契約に共通して発生するものであることから、リース契約を分類することなく、すべてのリース契約について、権利使用权

資産、義務をリース料支払債務として認識することは、借手の経済的実態を表すことになる。さらに、現行のファイナンス・リース(所有権ファイナンス・リースと所有権移転外ファイナンス・リース)取引とオペレーティング・リース取引に分類する取扱いに比して、恣意性介入の可能性を排除でき、借手の会計処理が首尾一貫したものになることから、財務諸表の比較可能性を確保することができる。と考える。

ただし、実際の使用権モデルの採用にあたっては、議論の多い更新オプションや変動リース料を含む具体的な測定や実務上の困難性等について慎重な検討が必要である。と考える。

質問2. 貸手の会計処理について

【意見】

リース ED で提案されている、履行義務アプローチと認識中止アプローチを併用する複合モデルを日本において採用することには適当とは思えない。

【理由】

リース ED では、借手が計上する使用権資産は、「リース期間にわたって特定の資産を使用するかまたは使用を支配する借手の権利を表す資産」(ED. Appendix A)としている。この考え方に立てば、リース開始時にリース対象資産を借手の利用可能な状態に提供するという貸手の履行義務は充足されている。と考える。そのため、リース開始日時点において、貸手にリース期間中にわたり使用することを借手に認める義務である、履行義務が貸手に存在するとする履行義務アプローチ(ED.BC16)は、借手の使用権モデルと整合していない。と考える。また、このアプローチの下では、リース開始日後も原資産の認識を継続する一方でリース料受取債権も認識することから、同一の資産に対する潜在的キャッシュ・フローを二重に計上することになり、合理的でないと考える。この問題は、リース ED で提案されている、原資産、リース料受取債権および履行義務を純額で表示する「結合表示」によって総資産を圧縮したとしても解消できるものではない。と考える。

また、認識中止アプローチは、リース開始日時点で貸手が予想リース期間中または予想リース期間後の原資産に伴う経済的便益を借手に移転したとみなしており(ED.BC19)、履行義務アプローチとは異なり、借手の使用権モデルに整合した考え方である。と考える。しかしながら、土地のように使用によって価値下落しない原資産の場合、リース開始日に借手の使用権資産を表す原資産の一部の認識を中止した場合、リース期間終了時点における残存資産の帳簿価額が当該原資産の価値と乖離する可能性があり、当該取引における経済的を必ずしも表さない結果になる可能性がある。

日本基準と国際的な会計基準のコンバージェンスには賛成であるが、貸手のモデルについては、上記のとおり議論の多いところであるため、この状況においてそれらを用いた複合モデルを採用することは、貸手と借手の間で首尾一貫した会計モデルを達成することにならず、却って実務の混乱を招く可能性がある。

したがって、貸手の会計処理についてはさまざまな懸念が存在することから、早急に結論を

出すのではなく、今後の海外での議論の動向に沿って、十分な検討が必要であるとする。

質問3.短期リースについて

【意見】

短期リースに係る簡便的な取扱いについては、借手に対し使用権資産とリース料支払債務の認識を求めるのではなく、支払リース料の費用処理とすることが適当であるとする。一方で、これにより不足する情報については、開示の拡充による対応が必要であるとする。

【理由】

短期リースに係る簡便的な取扱いが、実務に配慮した規定であることを鑑みれば、借手に対し使用権資産とリース料支払債務の認識を求める取扱いは、コストと便益の観点から十分な取扱いとはいえないとする。

質問4. 更新オプション等の取扱いについて

【意見】

リースEDで提案されている、更新オプション等についてリースの原契約に含めて認識することについては適当であるとする。一方で、リース期間を「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」(ED. Appendix A)として測定する考え方は適当とは考えない。

【理由】

更新オプション等については、それが含まれる契約と含まれない契約とでは、リース料の価格設定が異なると考えられ、理論的には、当該オプション等は両者の差異として認識および測定できるものであり、原契約とは区分処理すべきものであるとする。しかしながら、実務上の実行困難性を勘案し、区分処理しないとする提案に同意する。

また、リース期間については、リースEDで提案される「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」(ED. Appendix A)を規準として計算される資産および負債が、リース契約に係る権利および義務を表象しているかに疑問がある。これについては、任意の延長期間をオプション行使の蓋然性の閾値をほぼ確実となるまで引き上げることによって、結果として、リース契約に係る資産および負債の再測定の頻度を下げ、損益の変動性の回避、提供する情報の信頼性を確保することができると考える。

以上