

「リース会計に関する論点の整理」に対する意見

平成 23 年 3 月 9 日

日本公認会計士協会

当協会は、このたび公表されました「リース会計に関する論点の整理」に対して次のとおり意見を申し上げます。

1. 質問 1（使用权モデル 借手の会計処理）に対する意見

（意見）

我が国の会計基準開発に際しても、借手の会計処理について、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引の分類に代えて IASB 及び FASB が共同で公表した公開草案「リース」（以下「IASB 及び FASB の ED」という。）で提案されている使用权モデルに基づく基本的な考え方を採用することは適当であると考えます。

ただし、オプションや変動リース料等の追加条件のあるリースの取扱いに関しては、不確実性のある見積要素が多く、実務への適用に関して、比較可能性・検証可能性の観点から強い懸念を感じる。

（理由）

すべてのリース契約から借手に生じる権利義務を、使用权モデルに基づき使用权資産及びリース料支払債務として貸借対照表に計上することにより、リース契約における借手の経済的実態をよりの確に表すことができ、一定の財務報告の改善につながると考えられるからである。

オプション等を見積りに際しては、財務諸表作成者の主観的な見積りによるところが大きく、その見積りに際しては、借手及び貸手ともに実務上困難であることが見込まれるため、財務諸表の比較可能性を阻害するものと考えられるからである。また、その見積りについて第三者の立場からの検証は、実施可能性の点で難しいと考えられるからである。

2. 質問 2（履行義務アプローチと認識中止アプローチ 貸手の会計処理）に対する意見

（意見）

我が国の会計基準開発に際しても、貸手の会計処理について、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引の分類に代えて IASB 及び FASB の ED で提案されている複合モデルを採用することは、適当ではないと考える。

（理由）

借手の使用权モデルを前提におけば、貸手の会計処理としては認識中止アプローチが首尾一貫していると考えられるからである。

しかしながら、認識中止アプローチでは、リース取引開始日において、原資産の一部を切り離して認識を中止することによって収益を計上することになるため、原資産全体が一体として機能しているような場合には、貸手に対し不適切な収益を計上する機会を与え、当該処理に恣意性が介入するおそれがあると考ええる。また、土地のように使用によっても価値が下落しない原資産の場合、認識中止アプローチの考え方との不整合が生じることがあると考ええる。

このため、IASB 及び FASB の ED では、貸手の会計処理に「リスクと便益」モデルを適用し、「リスクと便益」が移転した場合にのみ認識中止アプローチを適用していると考えられる。しかし、IASB 及び FASB が共同で公表した公開草案「顧客との契約から生じる収益」では、「支配の移転」モデルを適用しているため、必ずしも貸手の会計処理が提案されている収益の認識基準と整合しているともいえない。

したがって、上記のとおり、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、我が国の会計基準の開発に際しては、早急に結論を出すのではなく、十分な検討が必要であると考ええる。

3. 質問3（短期間のリース）に対する意見

（意見）

IASB 及び FASB の ED で提案されている短期間のリースに係る簡便的な会計処理について、簡便的な処理を設ける趣旨については賛成であるものの、コストと便益の観点から十分な取扱いではないと考える。

借手については、現行のオペレーティング・リース取引の会計処理に準じたものとすべきである。貸手に関しては、収益認識との関連でサービスを含めた未履行の義務を含めて収益計上されてしまうことがないように配慮が必要である。

（理由）

短期リースから生じる権利と義務の認識や測定に関するコストがある程度削減されると考えられる簡便法という考え方自体は支持できるものの、提案されている簡便法の内容では、借手にとっての実務上の負担は合理的な水準まで低減されているとはいえないからである。短期間のリースは一般的に重要性が低い資産に限られ、使用権資産等を計上するのは実務的に煩雑すぎると考えられる。

また、貸手の会計処理とのバランスからみても、借手については、現行のオペレーティング・リース取引の会計処理に準じたもので十分と考えられるからである。

4. 質問4（更新オプション及び解約オプション）に対する意見

（意見）

第165項及び第166項で述べられている更新オプション等の処理についての今後の方向性に賛成である。

(理由)

更新オプション等をリースに係る資産及び負債と別個の資産及び負債として認識する方法は、実務的には困難であると想定されるからである。また、IASB 及び FASB の ED で提案されているように更新オプション等の影響をリース期間の見積りに反映させる場合、債務性の乏しい負債が計上されるおそれがある（第 161 項）、リース期間の見積りが恣意的になりうる（第 163 項）といった弊害が大きいと見込まれるためである。

5. 質問項目以外の項目に対する意見（【論点 1-3-3】無形資産等のリース）

(意見)

第 66 項で述べられている無形資産のリースの取扱いについて検討を進めていくことが必要とする今後の方向性について賛成である。今後の会計基準の開発に際しては、第 64 項で言及されているようなライセンスの借手の取扱いについて、無形資産として取り扱うのか、リースとして取り扱うのかという点を明確にする必要がある。

(理由)

使用権モデルの適用対象から無形資産を除外する理由がなく、有形か無形かによって範囲が異なる必要がないと考えられるからである。

現行のリース取引に関する会計基準では、ソフトウェアの取扱いに関して取扱いが定められているが、ライセンスについては、特に取扱いが定められていないためである。

6. 質問項目以外の項目に対する意見（【論点 1-3-5】サービス要素の区分）

(意見)

第 92 項で述べられているサービス要素の区分の処理についての今後の方向性に賛成である。

(理由)

認識中止アプローチを適用している貸手について、サービス要素とリース要素が「区分」できない場合においても、IASB の提案では合理的な基準により両者を配分することを求めている。しかし、合理的な基準の意味が明確でないことから、配分に際して恣意性が介入する余地があると思われるからである。

7. 質問項目以外の項目に対する意見（【論点 3-2】変動リース料）

(意見)

第 200 項及び第 201 項で述べられている変動リース料の処理についての今後の方向性に賛成である。

(理由)

歩合家賃のような変動リース料については、合理的に見積ることができるとは考えにくいことや、将来に収益を獲得できた場合にのみ発生するリース料は、現在の債務性に

乏しいと考えられるからである。

8. 質問項目以外の項目に対する意見（【論点 5-2】転リース）

（意見）

第 281 項で述べられている中間貸手の会計処理についての今後の方向性に賛成である。

（理由）

我が国の会計基準の開発に関しては、転リースの定義の違いを踏まえつつ、改めて検討する必要があると考えられるためである。

以 上