

企業会計基準委員会御中

公益社団法人 日本証券アナリスト協会
企業会計研究会

実務対応報告公開草案第43号(実務対応報告第31号の改正案)

**「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける
借手の会計処理等に関する実務上の取扱い(案)」について**

2014年11月21日に公表された標記公開草案(以下『公開草案(11月)』)について、当協会内の企業会計研究会にて検討した結果、下記のとおり意見を申し上げます。

記

『公開草案(11月)』は、2014年6月30日に企業会計基準委員会(以下、ASBJ)が公表した実務対応報告第31号『リース手法を活用した先端設備等投資支援スキームにおける借手の会計処理等に関する実務上の取扱い』(以下、『取扱い』)に、「契約変更時の借手の会計上の取扱い」を追加するものと理解している。

実務対応報告第31号の当初公開草案(以下『公開草案(3月)』)について、2014年5月7日にASBJへ提出した『意見書』の中で、我々は以下を提案した。

…(略)…。ASBJの『公開草案』で示された、合理的な想定稼働量に基づいて決定される変動リース料と、契約内容の変更についての取扱いは、現行の会計基準と「リース適用指針」の枠内で、実態に応じてオンバランスの範囲を広げるものと評価している。

ただし、この目的を達成するには、我々は以下2点の改善が必要と考えている。

- (1) 『公開草案』第5項ではリース取引の契約内容が変更された場合の会計処理を示しておらず、実務を混乱させ、企業間の比較可能性を損なう可能性がある。

現行のIAS第17号「リース」では、契約時に遡って修正することを想定しているようであり、この考え方は企業結合における取得原価の配分が確定した場合の、我が国における最新の取扱いとも整合している。

- (2) 合理的な想定稼働量に基づいて決定される変動リース料については、当初見積りの誤謬や稼働後に想定稼働量の変動が想定される。しかし、『公開草案』第5項は「これ以外の場合、当該判定をリース期間中に再度行うことは要しない。」としている。つまり、契約当初にオペレーティング・リース取引と判定されると、その後に契約の実態がファイナンス・リース取引であることが判明しても、リース期間の終了までオフバランスの

まま会計処理されることになる。

本スキームは耐用年数の長い物件が対象になると想定されるため、第5項を「ファイナンス・リース取引の判定結果に影響を及ぼすほど、合理的な想定稼働量に基づいて決定される変動リース料が増減した場合には、再度、「リース適用指針」第9項に従って判定を行う。」という様に変更することを提案する。

上記の提案(1)に対しては、6月30日に基準化された『取扱い』13項に、「この点については、審議の結果、取扱いを明示する必要性が認められた一方、基準諮問会議からの提言において緊急性の高い対応が要請されていたことを勘案し、いったん本実務対応報告を公表した後、別途、定める」ことが明記された。一方、提案(2)に対しては、実務上の複雑性が生じる懸念などを理由に、第5項の記載は変更されなかった。

11月21日に公表された『公開草案(11月)』には、第6項～第10項「リース契約の変更の取扱い」と、オペレーティング・リース取引からファイナンス・リース取引への契約変更の[設例]が2つ追加されており、我々の提案(1)に応えたものとして高く評価している。

『公開草案(11月)』第6項は、「契約内容が変更された場合のファイナンス・リース取引かオペレーティング・リース取引かの再判定にあたっては、契約変更時に、契約変更後の条件に基づいて当初のリース取引開始日に遡って判定を行う」旨を定めており、我々の提案(1)に沿ったものである。また、第9項で「契約変更の結果、オペレーティング・リース取引からファイナンス・リース取引となるリース取引について、契約変更日に、リース物件とこれに係る債務を、リース資産及びリース債務として計上し、両者の差額を損益として処理する方法を原則的な取扱いとしている」点も、第6項の主旨と整合的である。ただし、第9項(2)で「リース資産の価額をリース債務の価額と同額とし、リース資産とリース債務との差額を発生させない」実務上のより簡便な手法も認めた点については、比較可能性の低下が懸念されるが、本リーススキームに限定されたものであり、作成者の実務負担を考慮すれば、許容範囲であろう。

また、本リーススキームによるオペレーティング・リースは、契約内容の変更後もオペレーティング・リース取引と判定される場合が想定されるが、『公開草案(11月)』第26項から判断する限り、この場合の会計処理の検討が不十分な様に思われる。第26項(2)の「両者の差額を損益に認識する」金額をどのように算定するかが明らかではなく、各期へのリース料の配分方法などを示さないと会計処理が多様化し、財務諸表の比較可能性が低下することが懸念される。

我々は、『取扱い』第7項に「非常に限定された個別スキームに関する実務対応報告である」旨が明記されたことを強く支持してきた。『公開草案(11月)』ではこれに加えて、第10項にも「リース契約の変更の取扱いに関する第6項～第9項も、非常に限定された個別

スキームに関する実務対応報告である」旨が明記されている。改訂後の『取扱い』も、「リース手法を活用した先端設備等投資支援スキーム」に限定されており、他のいかなるリース取引の会計処理にも適用されないことを再確認したい。

以上