

2012年7月25日

国際会計基準審議会

Hans Hoogervorst 議長

当協会（JLA）は、IASB 及び FASB のリースプロジェクトに対し、これまで数回のコメントを提出しているが、IASB 及び FASB が 2012 年 6 月に借手のリース費用認識パターンについて重要な暫定決定を下したことから、再公開草案の公表前に当協会のコメントを提出することにした。

当協会は、2012 年 6 月の暫定決定について、2 つの異なるタイプのリースを区分するという考え方には同意する。しかしながら、2 つの異なるタイプのリースを区分する境界線は、リース期間を通じて原資産の重要性がないとは言えない部分を獲得・費消しているか否かという基準ではなく、現行 IAS 17 の原則を用いるべきと考える。IAS17 の原則は、購入類似かサービス類似かの区分方法として明確であり、新基準導入に伴う混乱や財務諸表作成コストを軽減する観点からも、実用的なアプローチとして最も適している。

最後に、2012 年 6 月の暫定決定を盛り込んだ再公開草案を公表するのであれば、2010 年 8 月に公表された公開草案と同様に、多数の関係者からのコメントレター提出が予想される。2013 年中に予定されている最終基準の公表にあたっては、再び関係者からの意見が慎重かつ十分に検討されることを期待する。

社団法人リース事業協会

会 長 阿部 勲

借手の会計処理：リースの区分に関する 暫定決定に対する提言

2012年7月25日
社団法人リース事業協会

当協会は、リースを2つの異なる種類に区分する考え方には賛成するが、原資産の「取得・費消度合い」と「性質」に基づいてリースを区分する暫定決定には、強く反対する。2種類の異なるリースを区分する指標はIAS17の原則を用いるべきである。

1. リースを2つの異なる種類に区分する考え方には賛成する

当協会は、IASB及びFASB（以下「両審議会」という。）のリースプロジェクトの暫定決定に対して、いくつかのコメントを提出してきた。

借手及び貸手の会計処理に関しては、2011年7月11日のコメントレターにおいて、「すべてのリースに単一の会計処理のアプローチを適用するという2011年5月の暫定決定を取り消し、リースには、ファイナンス・リースとファイナンス・リース以外のリースの2種類のリースが存在し、借手と貸手双方に2つの会計処理のアプローチがあるという、2011年5月前の暫定決定に戻すべきである」とコメントした。

このコメントは、多様なリースに適切な会計処理を適用すべきであるという当協会の基本的見解に基づくものである

したがって、当協会は、2012年6月の会議で示されたリースを2つの異なる種類に区分する考え方には賛成する。

2. 原資産の「取得・費消度合い」と「性質」に基づいて区分する暫定決定には強く反対する

両審議会は、2種類のリースを区分する方法として、原資産の取得・費消度合い、すなわち借手がリース期間にわたって原資産の重要でないとは言えない部分を取得し費消するかどうかに基づくことを原則としつつ、実務上の便宜として、原資産の性質に基づいて不動産と不動産以外の資産で異なる取扱いを適用することを暫定決定した。

当協会は、以下の理由により、この暫定決定に対して強く反対する。

【理由】

A. 不動産リースと不動産以外の資産のリースを線引きすることは理論的でない

不動産（土地を除く。以下同じ。）は、通常、リース期間を通じて原資産の価値の重要な部分が維持され、リース料と更新リース料は概ね同額である点が、不動産以外の資産と異なると説明されている。

しかしながら、不動産も時の経過とともに価値は減少し、更新リース料が直前のリース料と同額とならない場合もあり得る。一方、不動産以外の資産のリースにおいて、リース期間中に原資産の価値は減少するものの、リース料と更新リース料が概ね同額となること

も実務においてはしばしばあり得る。例えば、自動車、測定機器のように同一資産をその経済耐用年数にわたって複数の異なる借手にリースするケースである。このようなビジネスモデルにおいて貸手は、当該物件を保有する期間全体を通じて、原資産全体に関して希望する利益が得られるようにリース契約の価格設定をしている。そのため、個々のリース期間における原資産の価値の減少は比較的僅少であるか、また、複数回のリースの期間を通じて原資産の価値は減少したとしても、リース期間が同一であれば、基本的には（大きな経済環境の変化や重要な陳腐化がなければ）リース料は概ね同額となる。

また、暫定決定された規準によれば、不動産リースについては、現行の IAS17 号と同様の規準により、現行のファイナンス・リースに該当する場合には逓減する費用モデルを適用することとなり、それ以外については定額の費用モデルを適用することとなるが、不動産以外の資産リースについては、i. リース期間が原資産の経済耐用年数の重要でない部分の場合、ii. 固定リース料の現在価値が原資産の公正価値に比して重要でない場合のいずれかに該当しない限り逓減する費用モデルを適用することとなる。この規準では不動産以外の資産のリースにおいては、実務上定額の費用処理を適用することは困難であり（下記 B 参照。）、結果として、不動産リースと不動産以外の資産のリースにおいて、仮に、原資産の耐用年数とリース期間が同一であったとしても、異なる会計処理を適用するという不整合が発生することとなる。このような差異を設けることについての理論的な根拠があるとは考えられない。

したがって、リース期間における原資産の取得・費消度合いの違いを、実務上の便宜とはいえ、不動産と不動産以外の資産で線引きし、異なる規準で借手の会計処理を区分することは理論的でなく、この線引きの考え方に同意することはできない。

B. 暫定決定では、実務上、不動産以外の資産のリースに定額アプローチを適用することはできない

暫定決定において、不動産以外の資産のリースに定額アプローチを適用できるのは、上記のとおり、i. リース期間が経済的耐用年数に比して重要でない部分の場合、ii. 固定リース料の現在価値が原資産の公正価値に比して重要でない場合のいずれかとされている。

しかしながら、リース期間又はリース料の現在価値が重要であるかどうかを判断することは実務上困難である。結局、明確な判断ができないために、不動産以外の資産のリースの大部分は定額アプローチを適用できないということになる。

更に、リース契約時点における残経済的耐用年数あるいは原資産の公正価値を用いるとした場合、複数回のリースを行った後のリース契約においては、残経済的耐用年数は短く、また原資産の公正価値は低下していることから、i と ii のいずれの場合にも該当せず、定額アプローチを適用できないということになる。

そもそも 2 つのアプローチの適用は、サービス類似から購入類似まで様々なリースに適正な経済実態を反映させるというのが主な理由であったが、暫定決定された方法では、不動産以外の資産のリースについては、実質的には単一の会計モデルの採用と同じ結果となる。

3. 2種類の異なるリースを区分する指標はIAS17の原則を用いるべきである

当協会は、以下の理由により、2種類のリースを区分する指標はIAS17の原則を用いるべきであると考えている。

【理由】

IAS17の原則を用いてリースを区分しても使用権モデルの目的は達成できる

IAS17の原則は、原資産の性質ではなく、取引の実質により「資産の所有に伴うリスクと経済価値のすべてを移転するリース（ファイナンス・リース）」と、「未履行契約として扱われるその他のリース（オペレーティング・リース）」に区分している。

この区分は使用権モデルの目的とは異なるという指摘があるが、使用権モデルは、借手が、使用権資産（リース期間にわたって特定の資産を使用する権利または使用を支配する権利を表す資産）とリース料支払債務（リース料を支払う義務）を表示すること、すなわちオンバランスすることを第一の目的とするものであり、現行オペレーティング・リース会計で表示されないファイナンス要素を表示することは、DPやEDで特段の指摘がされておらず、リースに係る資産と負債の認識に劣後する目的と考えられる。

IAS17の原則を用いてリースを区分しても、現行オペレーティング・リースとして会計処理しているリースの使用権資産とリース料支払債務を表示するという目的は達成できる。このため、IAS17の原則をリースの区分に用いることに懸念を示す見解があるが、むしろ、IAS17の原則は、購入類似かサービス類似かの区分方法として明確であり、新基準導入に伴う混乱や財務諸表作成コストの観点からも、実用的なアプローチとして最も適している。

以上