

2010年5月17日

IASB

Sir David Tweedie 議長

当協会は、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おります。

しかしながら、新リース会計基準に関する公開草案の公表が近いことから、その公表の前に、特に当協会が強く主張したい事項（貸手の会計モデル、原資産の購入／販売、リース期間の認識）に焦点を絞って、コメントを提出することとしました。

両審議会が当協会の見解を採り入れ、公表予定の公開草案に反映して頂くことを強く希望致します。

社団法人リース事業協会
会長 陶浪隆生

リースプロジェクトに対するコメント

－「貸手の会計モデル」「原資産の購入／販売」「リース期間の認識」に焦点－

1. 貸手の会計モデルは認識中止アプローチを採用すべきである。

- 1.1 貸手の会計モデルについて両審議会が暫定的に決定している「履行義務アプローチ」は、貸手がリース期間にわたってリース物件の使用を許可する義務を負っているという考えである。一方、借手の使用権モデルの採用には、リース物件の引渡しによって貸手の義務の履行が完了していることがその背景にある。このため、貸手と借手に採用している会計モデルに対する考え方に矛盾があることは明らかである。
- 1.2 一方、借手に移転したリース物件の使用権部分の認識を中止し、使用権との交換によってリース料を収受する権利を認識する「認識中止アプローチ」は、借手の使用権モデルと整合している。したがって、当協会は、貸手の会計モデルは、原則として、借手の使用権モデルと整合する認識中止アプローチを採用すべきと考える。
- 1.3 しかしながら、当協会は、全てのリースに認識中止アプローチを適用することは実務上困難であることも理解している。当協会がこれまでも主張しているとおり、あらゆるタイプのリースに単一の会計モデルを適用することは、理論的に適切でなく、実務対応上も困難である。したがって、随時解約可能なリース、不特定多数の者に賃貸することを目的とする資産のリース、不動産等のリースに対しては、認識中止アプローチ（貸手）や使用権モデル（借手）ではなく、現行のオペレーティング・リースの会計処理を適用すべきであり、この方法によって、認識中止アプローチを貸手に適用した場合の両審議会の懸念の大部分は解消されるものと考えられる。

2. リース物件の所有権が借手に移転しないリース契約は、原資産の購入／販売として取扱うべきではない。

- 2.1 両審議会は、2010年2月の会議において、原資産の購入／販売である契約はリース契約ではないため新リース会計基準の適用除外とすること、契約の終了時に原資産の支配が移転している契約または契約終了時に原資産に伴う僅かな額のリスクと便益を除く全てが移転している契約は購入／販売であること、次のような状況は、原資産の支配が一般的に移転／取得されていることを暫定的に決定している。
 - a. 原資産の所有権が自動的に借手に移転する契約
 - b. 割安購入オプションを含む契約（当該オプションの行使が合理的に確実な場合）
 - c. 貸手が収受する利益（return）が確定している契約
 - d. 資産の予測経済的耐用年数をカバーすることが合理的に確実であり、また、契約終了時点において貸手が保有する原資産に伴うリスクと便益が、僅かなもの以上であることが予想されない契約

- 2.2 しかしながら、この基準によると、現行のファイナンス・リースは、両審議会が原資産の購入／販売であると提案する「契約の終了時に原資産の支配が移転している契約」または「契約終了時に原資産に伴う僅かな額のリスクと便益を除く全てが移転している契約」に該当する可能性が高いと考えられる。このことは、リースプロジェクトの当初目的であるファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分を廃止し、単一の会計処理モデルを開発するということが不可能となったことを証明するものであると当協会は考える。
- 2.3 当協会は、原資産の購入／販売である契約は、上記 2.1 の a 及び b に限定すべきであり、リース物件の所有権が借手に移転しないリースを移転するリースと同じように原資産の購入／販売として取扱うべきでないと考えている。リース物件の所有権が借手に移転しないリースの場合には、リース物件は必ず貸手に返還され、貸手は、リース期間終了後に当該資産を第三者に売却あるいはリースすることにより残存価額を回収するほか、返還された物件の売却可能性またはリースの可能性がない場合には、当該物件を環境保護関係の法令に従って適正に処分する責任を負う。したがって、リース物件の所有権が借手に移転しないリースは、原資産の購入／販売契約とは異なる考える。このことは、下記のとおり「使用権資産」と「所有資産」が本質的に異なるというスタッフ分析からも明らかであり、リース物件の所有権が借手に移転しないリースを原資産の購入／販売として新リース会計基準の適用除外とすることは、財務諸表利用者に対して有用な情報が提供されないことにもつながる。以上のことから、借手にリース物件の所有権が移転しないリースは、原資産の購入／販売として取扱うべきではない。

【2010年3月の両審議会の会議アジェンダ・ペーパー9A/FASB メモ 74（借手の会計処理-表示）】

27. スタッフはまた、貸借対照表において他の資産と区分して使用権資産を表示することを企業に要求することを提案する。その理由は、そうした表示により、使用権資産が本質的に所有資産とは異なることを理解するうえで重要な情報が財務諸表利用者へ提供されるからである。例えば、企業は使用権資産についてより大きな財務上の柔軟性を有する場合がある（例えば、企業はリース期間終了時点でその使用権資産を新たなかつ／またはより良い使用権資産に取り替えることを簡単に選択できる）。一方、借手は、例えばリース期間終了時点で使用権資産を取り替える必要がありながら有利な料率を確保できない可能性があることから、（直接資産を所有するのではなく）使用権資産を取得することでより大きなリスクを引き受ける結果となるかもしれない。

- 2.4 両審議会が、貸手の会計モデルに対する提案を変更し、履行義務アプローチではなく認識中止アプローチを採用する場合においては、原資産の購入／販売である契約を新リース会計基準の適用除外としないとする両審議会の当初の提案に戻すべきである。この場合においても、現行リース会計基準で規定されているような償却期

間の差異、あるいは表示の区分によって、原資産の所有権が借手に移転するリースと移転しないリースの取扱いが異なることを明らかにすべきである。

3. リース期間の認識は契約上の解約不能リース期間とすべきである。

- 3.1 両審議会は、借手の使用权とリース料支払義務が資産及び負債の定義に該当することを出発点として使用权モデルを提案している。しかし、オプション期間の資産と負債が資産と負債の定義を満たすかどうかについては明らかにされないままに、借手と貸手はオプション期間を含めたリース期間に基づき資産と負債を当初測定すべきであると暫定的に決定している。
- 3.2 リース期間の認識について、不確実な要素は考慮されるべきではなく、当初に認識するリース期間は、契約上の解約不能リース期間に限られるべきである。
- 3.3 意図的に短期リースを仕組み、更新オプション行使を繰り返し行う事例を排除する必要性の観点から、特定の借手に長期間使用される可能性のある資産のリース（貸手が不特定多数の者にリースする可能性が低く、不特定多数の借手から収益を得ることが認められない資産のリース）において、意図的にオプション付リースが仕組みられているような場合に、提案されている「可能性の高い最長リース期間」を適用すべきである。意図的にオプション付リースが仕組みられているかどうかは、両審議会が提案しているリース期間の決定に際して考慮する要素（契約上の要素、契約外の財務的要素、事業上の要素、借手固有の要素）から客観的に判断することが可能である。