

2023年5月2日、ASBJからリースに関する会計基準及び同適用指針の公開草案が公表されました。

現在は借手のオペレーティング・リースについては費用処理が行われていますが、本公開草案では、リースがファイナンス・リースであるかオペレーティング・リースであるかにかかわらず、すべてのリースを金融の提供と捉え、使用権資産及びリース負債をオンバランスする単一の会計処理モデルによることを提案しています。一方、IFRS第16号「リース」の主要な定めの内容のみを取り入れ、国際的な比較可能性を大きく損なわない範囲で代替的な取扱いを定める、又は経過的な措置を定めるなど、実務に配慮した方策が検討されています。

なお、貸手の会計処理については、収益認識会計基準との整合性を図る点やリースの定義及び後述するリースの識別を除いては、基本的に従来の会計処理が維持されています。

したがって、今月は借手の会計処理を中心に解説し、来月は実務への影響について解説していきます。

(1) リースの識別

① リースの識別の判断

本公開草案ではIFRSの規定と整合的なものとするため、リースの識別の定めが新たに設けられています。リースの識別の定めは現行のリース会計基準では置かれていないため、本会計基準の適用により新たに契約にリースが含まれると判断される場合があると考えられます。具体的には、契約が特定された資産の使用を支配する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する場合、当該契約はリースを含むこととなります。

ただし、資産が契約に明記されている場合であっても、サプライヤーが使用期間全体を通じて当該資産を他の資産に代替する実質上の能力を有しており、当該資産を代替する権利の行使によりサプライヤーが経済的利益を享受する場合には、サプライヤーが当該資産を代替する実質的な権利を有しており、顧客は特定された資産の使用を支配する権利を有していない(リースと判断されない) こととなります。

② リースを構成する部分とリースを構成しない部分の区分

例えば自動車のリースにおいてメンテナンス・サービスが含まれる場合などのように、契約の中には、リースを構成する部分とリースを構成しない部分の両方を含むものがあります。このような場合、借手及び貸手は、リースを含む契約について、原則として、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とに分けて会計処理を行うことが求められます。

一方で、借手は、対応する原資産を自ら所有していたと仮

定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目ごとに、リースを構成する部分とリースを構成しない部分とを分けずに、合わせてリースを構成する部分として会計処理を行うことを選択することも認められています。

ただし、これらを合わせてリースを構成しない部分として会計処理を行うことは認められていません。

(2) リース期間

使用権資産及びリース負債の計上にあたり重要な要素となるのがリース期間の判断です。

本公開草案では、借手のリース期間について、借手が原資産を使用する権利を有する解約不能期間に、借手が行使することが合理的に確実であるリースの延長オプションの対象期間及び借手が行使しないことが合理的に確実であるリースの解約オプションの対象期間を加えて決定することとしています。

「合理的に確実 (reasonably certain) 」はIFRSと同様の表現であり、具体的な閾値の記載はありませんが、米国基準では、発生する可能性の方が発生しない可能性より高いこと (more likely than not) よりは高いが、ほぼ確実 (virtually certain) よりは低いであろうことが記載されており、これが1つの参考になると考えられます。

(3) 使用権資産及びリース負債の会計処理

使用権資産及びリース負債の計上方法は現行のファイナンス・リースと同様であり、借手は、リース負債の計上額を算定するにあたって、原則として、リース開始日において未払である借手のリース料からこれに含まれている利息相当額の合理的な見積額を控除し、現在価値により算定します。

現在価値の算定に用いる割引率は、貸手の計算利率を知り得る場合は当該利率により、貸手の計算利率を知り得ない場合は借手の追加借入に適用されると合理的に見積られる利率とされています。また、利息相当額については、借手のリース期間にわたり、原則として、利息法により配分するとされています。

借手が簡便的な取扱いを選択する場合を除き、すべてのリースについて当該会計処理を行うことが求められます。(簡便的な取扱いは、(5)簡便的な取扱いを参照)

(4) 使用権資産の償却

契約上の諸条件に照らして原資産の所有権が借手に移転すると認められるリースについては、原資産を自ら所有していたと仮定した場合に適用する減価償却方法と同一の方法により

算定します。この場合の耐用年数は、経済的使用可能予測期間とし、残存価額は合理的な見積額とします。

上記以外のリースについては、定額法等の減価償却方法の中から企業の実態に応じたものを選択適用した方法により算定します。この場合、原則として、借手のリース期間を耐用年数とし、残存価額をゼロとします。

(5) 簡便的な取扱い

簡便的な取扱いとして、以下が認められています。

① 短期リース

リース開始日において、借手のリース期間が12か月以内の短期リースについては、リース開始日に使用権資産及びリース負債を計上せず、借手のリース料を借手のリース期間にわたって原則として定額法により費用として計上することができます。なお、ここでいうリース期間は契約上の期間ではなく、(2)リース期間で解説した通り、延長オプションや解約オプションの評価を踏まえたリース期間である点に注意が必要です。

② 少額リース

次の(1)又は(2)の少額リースについて、借手は、短期リースと同様の会計処理を行うことができます。なお、(2)については、①又は②のいずれかを会計方針として選択できるものとし、選択した方法を首尾一貫して適用する必要があります。

【少額リースの判定基準】

(1) 重要性が乏しい減価償却資産について、購入時に費用処理する方法が採用されている場合で、借手のリース料が当該基準額以下のリース

(2) 次の①又は②を満たすリース

- ① 企業の事業内容に照らして重要性の乏しいリースで、契約1件当たりの借手のリース料が300万円以下
- ② 原資産の価値が新品時におよそ5千米ドル以下

③ 使用権資産に重要性が乏しいと認められる場合

使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合は、使用権資産及びリース負債を計上した上で、煩雑な計算を避ける意味で、「借手のリース料から利息相当額の合理的な見積額を控除しない方法」、又は、「利息相当額の定額法による配分」を採用することができます。

ここで、使用権資産総額に重要性が乏しいと認められる場合とは、未経過の借手のリース料の期末残高が当該期末残高、有形固定資産及び無形固定資産の期末残高の合計額に占める割合が10パーセント未満である場合とされています。

(6) 表示

使用権資産について、次のいずれかの方法により、貸借対

照表において表示します。

- ① 対応する原資産を自ら所有していたと仮定した場合に貸借対照表において表示するであろう科目に含める方法
- ② 対応する原資産の表示区分（有形固定資産、無形固定資産又は投資その他の資産）において使用権資産として区分する方法

(7) 注記

IFRSと統合的なものとするため、現行のファイナンス・リース取引に関する注記及びオペレーティング・リース取引に関する注記は廃止され、次の事項の注記が求められます。

【借手の注記】

- ① 会計方針に関する情報
- ② リース特有の取引に関する情報
- ③ 当期及び翌期以降のリースの金額を理解するための情報

(8) 適用時期

適用時期については、公表から2年程度経過した日を想定しており、早期適用も可能となる見込みです。公開草案の公表日が2023年5月2日であることを踏まえると、早ければ2025年4月1日以後開始する連結会計年度及び事業年度の期首から適用することになる可能性があります。

(9) 適用初年度の取扱い

会計基準の適用初年度においては、会計基準等の改正に伴う会計方針の変更として取扱い、原則として、新たな会計方針を過去の期間のすべてに遡及適用します。

ただし、適用初年度の期首より前に新たな会計方針を遡及適用した場合の適用初年度の累積的影響額を適用初年度の期首の利益剰余金に加減し、当該期首残高から新たな会計方針を適用することができます。

また、(1)リースの識別に関する定めは現行のリース会計基準では置かれていなかった定めであるため、本会計基準の適用により新たに契約にリースが含まれると判断される場合があると考えられます。そのため、リースの識別の定めに基づき契約がリースを含むか否かの判断について、適用初年度の期首時点で存在する事実及び状況に基づいてリースの識別の定めを適用して契約にリースが含まれているかどうかを判断することが認められています。

ご質問等は下記までお願いいたします

メール : research@seiwa-audit.or.jp

ウェブサイト : rsm.global/japan/audit/contact