

**Q** 2013年に公表された公開草案「リース」の借手の会計処理の概要について教えてください。

**A** 原則として、オペレーティング・リースも含め、すべてのリースについて資産計上されることとなります。また、リースを原資産の経済的便益を費消する程度に応じて、不動産とそれ以外に分類し、異なる2つの会計処理を採用することされました。

 **解説**

2010年8月にIASBとFASBより新リース基準の公開草案が公表され、ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分を排除し、全てのリースを借入により使用権を購入する取引と捉えてオンバランス処理するという使用権モデルが提案されました。しかし、この提案は、単一の会計モデルでは全てのリースについてその経済実態を適切に反映することができない等の多くの指摘を受けることとなりました。そして、審議の結果、公開草案から重要な変更をおこない、2013年5月に再度公開草案(以下「ED」)が公表されることとなりました。

EDでは、原則として全てのリースをオンバランス処理することに変更はありませんが、リースの対象となる原資産の性質及びリース期間を通じて、その経済的便益がどのように費消されるかに応じて、原則として、不動産以外(設備、自動車など)のリースをタイプA、不動産(土地及び建物)のリースをタイプBとして大別し、異なる会計処理が採用されています。なお、リースの開始日後に分類の見直しをすることはできません。

まず、いずれのタイプでも、リース料総額の現在価値に基づき使用権資産(いわゆるリース資産)及びリース負債を計上します。そのうえで、それぞれのタイプ別の会計処理は次の通りとなります。

タイプAについては、リース期間にわたって、使用権資産の減価償却費を経済的便益の消費パターンに基づき計上し、合わせてリース債務にかかる利息費用を計上します。そのため減価償却費と利息費用を合わせた費用はリース料よりも多額となり、また、リース期間の進行に応じて逡減していくことから、費用の計上の方式は“前倒し(トップヘビー)”となります。

一方、タイプBについては、使用権資産の減価償却費とリース債務に係る利息費用は計上せず、リース料総額をリース期間で除した額を各期のリース費用として計上します。具体的には、まず利息費用相当額を算出し、その金額と使用権資産に係る減価償却費の金額がリース期間を通じて定額となるよう使用権資産を償却します。よって、リース料支払額が不均等の場合でも、リース期間を通して費用の計上は“定額”となります。

<設例>

(前提条件)

リース料:年額1,000千円、支払いは3月31日(後払い)

リース料総額:3,000千円

リース期間:3年間

利率:3%

リース取引開始日:×1年4月1日、決算日3月31日

計算により生じた千円未満の金額は四捨五入する。

1. 使用权資産、リース債務の当初認識額の計上(タイプA、Bとも同様)

×1年4月1日

(借)	使用权資産(※1)	2,829千円	(貸)	リース債務(※1)	2,829千円
-----	-----------	---------	-----	-----------	---------

(※1)リース料の現在価値により計上する。
$$\frac{1,000}{1+0.03} + \frac{1,000}{(1+0.03)^2} + \frac{1,000}{(1+0.03)^3} = 2,829千円$$

2. 費用の計上

○タイプA

×2年3月31日

・使用权資産の償却費の計上

(借)	償却費(※2)	943千円	(貸)	使用权資産	943千円
-----	---------	-------	-----	-------	-------

(※2)使用权資産当初認識額2,829千円÷リース期間3年=943千円

・リース料の支払い、利息費用の計上

(借)	利息費用(※3)	85千円	(貸)	現金預金	1,000千円
	リース債務(※4)	915千円			

(※3)リース債務当初認識額2,829千円×利率3%=85千円

(※4)リース料1,000千円-(※3)利息費用85千円=915千円

×3年3月31日

(借)	償却費(※2)	943千円	(貸)	使用权資産	943千円
-----	---------	-------	-----	-------	-------

(借)	利息費用(※5)	57千円	(貸)	現金預金	1,000千円
	リース債務(※6)	943千円			

(※5)(リース債務当初認識額2,829-(※4)リース返済額915千円)×利率3%=57千円

(※6)リース料1,000千円-(※5)利息費用57千円=943千円

× 4年3月31日

(借)	償却費(※2)	943千円	(貸)	使用権資産	943千円
-----	---------	-------	-----	-------	-------

(借)	利息費用(※7)	29千円	(貸)	現金預金	1,000千円
	リース債務(※8)	971千円			

(※7) (リース債務当初認識額2,829千円 - (※4) (※6)リース返済額合計計1,858千円)

× 利率率3% = 29千円

(※8) リース料1,000千円 - (※7) 利息費用29千円 = 971千円

### ○タイプB

リース期間を通じた合計のリース費用: 3,000千円(年額1,000千円)

× 2年3月31日

・リース料の支払い

(借)	リース債務	915千円	(貸)	現金預金	1,000千円
	リース費用(※3)	85千円			

・減価償却費相当額の計上

(借)	リース費用(※9)	915千円	(貸)	使用権資産(※4)	915千円
-----	-----------	-------	-----	-----------	-------

(※9) リース料1,000千円 - (※3) 利息費用相当額85千円

上記の仕訳を1つにまとめると以下のとおりとなります。

(借)	リース費用	1,000千円	(貸)	現金預金	1,000千円
	リース債務(※4)	915千円		使用権資産(※4)	915千円

× 3年3月31日

(借)	リース費用	1,000千円	(貸)	現金預金	1,000千円
	リース債務(※6)	943千円		使用権資産(※6)	943千円

× 4年3月31日

(借)	リース費用	1,000千円	(貸)	現金預金	1,000千円
	リース債務(※8)	971千円		使用権資産(※8)	971千円

各期間の費用の計上額は以下のとおりとなります。

× 1期では、純損益及びその他の包括利益計算書には1,028千円が費用計上され、タイプBの定額リ

ース費用1,000千円よりも多額となっており、費用が前倒しで計上されていることがわかります。

各期間の費用の計上額は以下のとおりとなります。

(単位:千円)

	×1期	×2期	×3期	合計	費用計上の方式	発生態様
タイプA	1,028	1,000	972	3,000	前倒し (トップヘビー)	
タイプB	1,000	1,000	1,000	3,000	定額	

EDで提案されたリースの分類と借手の会計処理は以下のとおりとなります。

	タイプA	タイプB
原資産に組み込まれた経済的便益の費消の程度	大きい	小さい
原則的な分類	不動産以外のリース	不動産のリース
費用計上の方法	使用权資産の減価償却費と、リース債務に係る利息費用を計上	リース料総額をリース期間で除した額を、各期のリース費用としてまとめて計上 (使用权資産の減価償却費とリース債務に係る利息費用は計上しない)
費用の発生態様	前倒し費用化 (トップヘビー) 	定額費用化 

**Q** 2013年に公表された公開草案「リース」で認められている簡便な会計処理について教えてください。

**A** 最長リース期間が12か月以内の短期リースについては、賃貸借処理が認められます。しかし、日本基準で認められている、リース料総額300万円以下の所有権移転外ファイナンス・リースを賃貸借処理する金額基準による簡便な会計処理は認められておりません。



## 解説

EDでは、簡便な会計処理として、短期リースについては使用权資産とリース債務の認識を行わず、賃貸借処理を採用することが認められています。短期リースとは、契約により可能な最大限の期間が、延長オプションも含めて最長12か月以内のリースのことを言います。つまり、リース期間が12か月であっても、さらに12か月延長するオプションがついている場合、契約により可能な期間は最長24か月となり、短期リースの定義を満たさない点に注意が必要となります。

この処理を適用する場合、リース料をリース期間にわたり定額で純損益に認識するとともに、その旨を開示する必要があります。

なお、日本基準で認められている、リース料総額300万円以下の所有権移転外ファイナンス・リースを賃貸借処理する金額基準による簡便的な会計処理(企業会計基準適用指針第16号「リース取引に関する会計基準の適用指針」第34項、第35項)は、EDでは認められておりません。