

要旨

2012M20004

楠元孝之

本論文は、リース会計に関する研究である。わが国のリース会計基準は、2007年に改正された。さらに、現在では国際会計基準が新たなリース会計基準として使用権モデルの導入について議論を重ねている最中にある。すなわち利害関係者にとって意思決定に役立つリース会計基準は何であるのかを考える絶好の機会である。そのため本論文は、現行のリース会計基準及び使用権モデルに基づいて算出された会計情報が、果たして意思決定に有用なのか否かを軸として考察しようとする。

分析は以下の順序で行った。第1章は、わが国のリース会計基準の経緯と概要である。わが国リース会計基準はどのような背景で導入されたのか、どのように変遷していったのかを明らかにする。加えて、現行のわが国のリース会計基準がいかなるものかを概略で示す。

第2章では、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引、すなわち売買処理と賃貸借処理の違いが、財務諸表や財務指標にどのような影響を与えるのかを実際の財務諸表の数値を用いて分析した。その上で、オペレーティング・リース取引が財政状態及び経営成績をよりよく見せる結果を示した。そのため、賃貸借処理であるオペレーティング・リース取引は、資金調達力の減少を回避させるため、財務制限条項に抵触させないため、経営者の報酬を減額させないため等のインセンティブがあることが推察される。

第3章では、わが国のリース会計基準の問題点について言及する。具体的にはファイナンス・リース取引が割賦購入取引と経済的実態が同じであると捉えることができるため、割賦購入に準じた会計処理を行うが、割賦購入取引と異なる会計処理が二点ある。以下が割賦購入取引との相違点である。

- ① リース取引の取得原価の測定に割引現在価値計算を用いる点
- ② 当初認識後の会計処理が異なる点

一点目は、リース取引のみ取得原価の測定に割引現在価値計算を用いる点である。問題点として、割引現在価値計算は不確実性を内包しているため、他の取得原価の測定方法と同列に扱うことに疑問が生ずる。二点目の当初認識後の会計処理が異なる点は、ファイナンス・リース取引では、金利分を利息法に基づいて会計処理されるのに対して、割賦購入取引は金利分を定額法で処理するか、又は利子部分を購入価額に含める。しかし、ファイナンス・リース取引の必要条件の一つに中途解約禁止としているため、当初認識後の会計処理を厳密にすることは意味があるのだろうか。このように割賦購入取引とは異なる会計処理を設けることが、果たして意思決定に有用であるのかどうか疑問である。

さらに、わが国のリース会計基準と米国、国際会計のリース会計基準とを比較する。わが国のリース会計基準の相違点は、二点ある。

① 売買処理と賃貸借処理の判定要件の数

② ファイナンス・リース取引の所有権移転による区別

これらの相違点から、利益操作の温床になる、経済事象を忠実に表現することが困難になる、及び会計的思考の一貫性が欠如する問題が生じてくる。これらの相違点が、意思決定に役立つのかどうか疑問であり、この異なる点を撤廃させ、国際会計とのコンバージェンス化をより加速させることを提案する。

第4章では、新たに検討されている使用权モデルについて言及する。まず現時点で発表されている再公開草案の概要を示す。さらに、再公開草案の使用权モデルを適用した場合は、様々な影響を及ぼすことについて示す。以下が主に影響を受ける点である。

① リース取引が原則オンバランス化

② リース取引の範囲が拡張

③ 新たな減価償却

第一に、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引の区別がなくなり、リース取引は原則オンバランス化される。第二に、使用权という概念を導入するため、リース取引の範囲が拡張し、現行のリース会計基準ではリースとして認識されていなかった経済事象が、リースとして認識される可能性がある。第三に、現行の会計基準にはない減価償却のパターンが生じる。減価償却とは、実体により資産の将来の経済的便益が消費されると予想されるパターンを反映しなければならないとされている。しかし、使用权モデルにおいては、減価償却費が増加するのである。

以上のように、現行のわが国のリース会計基準を割賦購入取引や各国のリース会計基準との比較から相違点を見出した。さらに、その相違点が果たして意思決定に役立つのかどうかを検討し、結論としてそのような相違点は問題を含んでいるため、差異を解消すべきではないかと考える。加えて、新たなリース会計基準として議論されている使用权モデルについての概要と課題を示したが、このような課題を解消した基準となるのかどうか今後の動向に注目する。