

〈研究・調査報告〉

## 新リース会計における会計処理について

鈴木 勝 浩

### 【要旨】

企業会計基準委員会（ASBJ）が公表した企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」は、国際的整合性を図り使用権モデルが採用された。その結果として、リース取引はリース種別に関係なく売買取引に類似するものとして、リース開始時に使用権資産（借方項目）とリース負債（貸方項目）として計上されオンバランス化される。

使用権資産及びリース負債の計上金額については、まずリース負債の金額を確定させ、当該金額を基にして使用権資産の金額が算定され、両者の金額は異なるものとなる。ここに従来のリース会計との大きな違いがあり、特に従来のリース会計を学習した者が混乱を来す可能性があると思われる。

以上のことを勘案し、新たなリース会計と従来のリース会計における会計処理を比較・検討することで、基本的な論点を整理する。

**キーワード：**リース取引、使用権モデル、使用権資産、リース負債、オンバランス

### 1. はじめに

我が国におけるリース取引に対する会計基準の設定は、1993年6月に企業会計審議会が公表した「リース取引に係る会計基準」に遡る。当該基準は、ファイナンス・リース取引については原則的処理としてオンバランス化を求めたが、所有権移転外ファイナンス・リース取引については、情報開示することを前提として、例外的処理としてオフバランスで処理することを認めたことから、実質的には「情報開示の基準としてしか機能しなかった」<sup>1</sup>といわれている。

多くの企業が所有権移転外ファイナンス・リース取引については例外的処理を選択するという事態を鑑み、2007年3月に企業会計基準委員会は、企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」を公表し、前記「リース取引に係る会計基準」に規定されていた例外的処理を廃止するなど、新たなリース会計がスタートし、長期間にわたり適用されてきた。

企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」及び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」等（以下、旧リース会計という）では、リース種別の判定を形式的基準により行っていた。それが故に、リース契約時の数値条件を意図的に設

定することでオフバランス処理が可能であり、その情報の適切性に問題があった。また、会計の国際的整合性も図られており、リース会計もその中に巻き込まれることになる。

このような状況の下、企業会計基準委員会は、旧リース会計を改正し、2024年9月に企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」（以下、新リース会計基準という）、企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」（以下、新リース適用指針という）等を公表した。これらの公表に伴い、新リース会計基準、新リース適用指針等（以下、新リース会計という）は、2027年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度から適用されることとなった<sup>2</sup>。

新リース会計は、国際的整合性を図ることから使用権モデルが採用された。使用権モデルは、「借手からみたリース取引の本質が、一定期間にわたるリース料の支払義務と交換に、特定の資産を使用する権利の取得である」<sup>3</sup>とされる。

新リース会計では、全てのリース取引は原則的にオンバランスされることになり、旧リース会計と比較し、リース取引の定義も含めて、その会計処理・金額算定等が大きく異なることになった。リース取引については、ファイナンス・リース取引及びオペレーティング・リース取引に大別され、さらにファイナンス・リース取引は所有権移転ファイナンス・リース取引と所有権移転外ファイナンス・リース取引に分類される。リース取引については、貸手（レッサー）と借手（レスシー）の両者の区別もあるが、本稿では借手（レスシー）の会計処理について論点を整理していく。

以下では、新リース会計に関する会計処理について、旧リース会計と比較しながら、新リース会計の改正点について整理する。特に、旧リース会計の学習者が、新リース会計を理解する際に混乱する可能性が高いと思われる、かつ基本的な項目に焦点を合わせることにしたい。

## 2. リース取引の定義

### 2.1 旧リース会計基準によるリース定義

旧リース会計では、リース取引をファイナンス・リースとオペレーティング・リースに区分し、さらにファイナンス・リース取引は、所有権移転ファイナンス・リース取引と所有権移転外ファイナンス・リース取引に分類し、それぞれに会計処理がなされていた。

リース取引の判定は、まず当該リース取引が、ファイナンス・リース取引に該当するか否かの判定がなされる。ファイナンス・リース取引として認識される要件は、ノンキャンセラブルのリース取引であること、かつフルペイアウトのリース取引であることが必要である。当該要件に該当した場合はファイナンス・リース取引と判定され、該当しない場合はオペレーティング・リース取引と判定される<sup>4</sup>。

図表1 リース取引の種別

種 別	条 件
ファイナンス・リース取引	ノンキャンセラブル取引かつフルペイアウト取引
オペレーティング・リース取引	上記以外の取引

出所：企業会計基準適用指針第16号・第5・6項をもとに筆者作成

リース取引に対する種別の判定は、当該取引の経済上の実質に基づいて判断されなければならないが、以下の形式的な判定基準のいずれかに該当する場合には、ファイナンス・リース取引と判定される<sup>5</sup>。

図表2 ファイナンス・リース取引の判定基準

判定基準	内 容
① 現在価値基準	リース料総額の現在価値 $\geq$ 見積現金購入価額 $\times$ 90%
② 経済的耐用年数基準	解約不能のリース期間 $\geq$ 経済的耐用年数 $\times$ 75%

出所：企業会計基準適用指針第16号・第9項をもとに筆者作成

旧リース会計は、リース取引の判定を上記基準によって行うことになるが、リース契約時の数値条件を意図的に設定することで、類似取引にも関わらず、ある企業ではファイナンス・リース取引としてオンバランス処理される一方で、他企業ではオペレーティング・リース取引としてオフバランスとして処理される可能性が顕在し、その恣意的な判断の可能性が問題となっていた。

## 2.2 新リース会計基準によるリース定義

新リース会計では、リース取引を「原資産を使用する権利を一定期間にわたり対価と交換に移転する契約又は契約の一部」<sup>6</sup>と定義し、旧リース会計で判断されていた、ファイナンス・リース取引とオペレーティング・リース取引を区分する必要はなくなった。そのため、旧リース会計で問題となっていたリース取引に関する判断の恣意性は排除されることになり、ファイナンス・リース取引と同様、オペレーティング・リース取引もオンバランス処理されることになった。

### 3. リース取引の会計処理

#### 3.1 旧リース会計と新リース会計の比較

新リース会計での旧リース会計からの改正点はいくつかあるが、ここではリース取引の根幹となる基本的な会計処理について、旧リース会計における会計処理と比較することで、その改正点を整理する。ここで検討するのは借手（貸手の処理については別稿で検討する）におけるファイナンス・リース取引を前提とし、リース開始時、リース料支払時、決算時の会計処理を対象とする。

#### 3.2 リース開始時の仕訳処理

旧リース会計では、リース開始時の会計処理については、リース取引の種別に応じて計上額を算定した上で会計処理がなされる。ファイナンス・リース取引については、通常の売買取引としての方法に準じて会計処理がなされ、リース資産（資産の項目）及びリース債務（負債の項目）として、以下のように仕訳処理される<sup>7</sup>。

（借方）リース資産 ××× （貸方）リース債務 ×××

一方、新リース会計におけるリース開始時の会計処理については、リース取引の種別に関係なく、貸方項目であるリース負債の計上金額を先に算定し、そのリース負債の金額を基にして、借方の使用权資産を算定した上で、以下のように仕訳処理される（ここでは、借手の付随費用等はないものとする）<sup>8</sup>。

（借方）使用权資産 ××× （貸方）リース負債 ×××

リース開始時の旧リース会計と新リース会計の仕訳処理を対比すれば以下のようなになる。

図表3 新旧リース会計の仕訳処理

旧リース会計	新リース会計
（借方）リース資産 ××× （貸方）リース債務 ×××	（借方）使用权資産 ××× （貸方）リース負債 ×××

出所：筆者作成

### 3.3 リース開始時の計上価額

旧リース会計によれば、ファイナンス・リース取引については、所有権移転ファイナンス・リースに該当するのか、あるいは所有権移転外ファイナンス・リースに該当するのかにより、リース資産（資産の項目）及びリース債務（負債の項目）への計上価額が異なり、各取引における各項目の計上価額について、その確定基準を整理すると以下のようになる<sup>9</sup>。

図表4 リース資産及びリース債務の計上価額

所有権移転ファイナンス・リース	所有権移転外ファイナンス・リース
① リース物件の貸手の購入価額が明らか その価額	① リース物件の貸手の購入価額が明らか その価額とリース料総額の現在価値のい ずれか低い方
② 明らかでない 見積現金購入価額とリース料総額の 現在価値のいずれか低い方	② 明らかでない 見積現金購入価額とリース料総額の 現在価値のいずれか低い方

出所：企業会計基準適用指針第16号・22項をもとに筆者作成

一方、新リース会計では、上記で述べたように、リース取引の種別に関係なく、リース負債の金額を確定させ、当該金額を基にして使用権資産の金額が算定される。ここにいう使用権資産とは「借手が原資産をリース期間にわたり使用する権利を表す資産」<sup>10</sup>であり、リース負債とは「未払い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」<sup>11</sup>したものである。

リース負債の根拠となる借手のリース料（総額）とは「借手が借手のリース期間中に原資産を使用する権利に関して行う貸手に対する支払」<sup>12</sup>のことであり、以下の項目から構成される。

図表5 借手のリース料の構成内容

借手の固定リース料（これを基本とする）
加算：指数又はレートに応じて決まる借手の変動リース料
加算：残価保証に係る借手による支払見込額
加算：借手が行使することが合理的に確実である購入オプションの行使価額
加算：リースの解約に対する違約金の借手による支払額
借手のリース料（総額）

出所：企業会計基準第34号・第19項をもとに筆者作成

上記で算定された借手のリース料（未払分）を基にして、現在価値に割り引くことで算定さ

れた価額をリース負債とし、このリース負債の価額から以下の手順で使用権資産の価額が算定される<sup>13</sup>。

図表 6 使用権資産の算定

借手のリース料（これを基本とする）
加算：付随費用
加算：資産除去債務に対応する除去費用
減算：受け取ったリース・インセンティブ
使用権資産

出所：企業会計基準第34号・第33号をもとに筆者作成

新リース会計に基づいたリース負債の算定から使用権資産の算定に至るまでの経緯を示すと、以下の流れとなる。

- ① 借手のリース料総額の算定
- ② リース負債の算定
- ③ 使用権資産の算定

### 3.4 具体的な会計処理

ここまで、旧リース会計と新リース会計におけるリース開始時の会計処理と計上価額の算定について概観してきた。以下において、簡単な事例を用いて旧リース会計と新リース会計の会計処理を具体的に示す。

ここでは、所有権移転外ファイナンス・リース取引を前提として、借手の会計処理のみ示すことにする。なお、ファイナンス・リース取引の会計処理は、利子抜き法・利息法を基本とする。また、決算日は年1回（3月31日）とする（各事例で同じ条件とする）。

#### [事例1]

1. リース期間5年（×1年4月1日～×6年3月31日）
2. リース料：1,000万円（年間：毎年3月末に後払い）
3. リース料の総額：5,000万円
4. 見積現金購入価額：4,500万円
5. 貸手の購入価額は不明
6. 追加借入利子率7%（貸手の割引率は不明）
7. 借手の付随費用等は考慮しない（ないものと仮定する）

8. 減価償却は定額法（残存価額ゼロ・リース期間5年）

① リース料の割引現在価値とリース資産・使用权資産の価額

$$\frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^2} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^3} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^4} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^5} = 4,100 \text{ 万円（万円未満四捨五入）}$$

旧リース会計：見積現金購入価額4,500万円 > 4,100万円 ∴ 4,100万円

新リース会計：4,100万円 + 0万円（付随費用等）= 4,100万円

旧リース会計では、リース資産の計上金額（貸手の購入価額が不明の場合）は、見積現金購入価額とリース料総額の現在価値のいずれか低い方となるが、新リース会計における使用权資産の計上金額（借手の付随費用等がない場合）はリース料総額の現在価値となる。

② リース開始時における貸借対照表

【旧リース会計】

【新リース会計】

貸借対照表

貸借対照表

リース資産 4,100	リース債務 4,100	使用权資産 4,100	リース負債 4,100
-------------	-------------	-------------	-------------

③ リース料支払スケジュール

（単位：万円）

年月日	リース料	利息相当額	元本の返済額	未返済残高
×1年4月1日	—	—	—	4,100
×2年3月31日	1,000	287	713	3,387
×3年3月31日	1,000	237	763	2,624
×4年3月31日	1,000	184	816	1,808
×5年3月31日	1,000	127	873	935
×6年3月31日	1,000	65	935	0

- ※ 2年3月31日：利息相当額 4,100万円×7%=287万円  
元本の返済額 1,000万円－287万円=713万円  
3年3月31日：利息相当額 3,387万円×7%≒237万円  
元本の返済額 1,000万円－237万円=763万円  
4年3月31日：利息相当額 2,624万円×7%≒184万円  
元本の返済額 1,000万円－184万円=816万円  
5年3月31日：利息相当額 1,808万円×7%≒127万円  
元本の返済額 1,000万円－127万円=873万円  
6年3月31日：元本の返済額 934万円  
利息相当額 1,000万円－934万円=66万円

④ 減価償却

4,100万円 ÷ 5年 = 820万円 (毎事業年度)

5年後の減価償却累計額 : 820万円 × 5年 = 4,100万円

⑤ リース期間終了時における貸借対照表

【旧リース会計】

貸借対照表

リース資産	4,100	減価償却累計額	4,100
-------	-------	---------	-------

【新リース会計】

貸借対照表

使用权資産	4,100	減価償却累計額	4,100
-------	-------	---------	-------

⑥ 旧リース会計における会計処理

(単位 : 万円)

年月日	借方科目	借方金額	貸方科目	貸方金額
×1年4月1日	リース資産	4,100	リース債務	4,100
×2年3月31日	リース債務	713	現金預金	1,000
	支払利息	287		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×3年3月31日	リース債務	763	現金預金	1,000
	支払利息	237		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×4年3月31日	リース債務	816	現金預金	1,000
	支払利息	184		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×5年3月31日	リース債務	873	現金預金	1,000
	支払利息	127		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×6年3月31日	リース債務	935	現金預金	1,000
	支払利息	65		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×6年3月31日	減価償却累計額	4,100	リース資産	4,100

⑦ 新リース会計における会計処理

(単位：万円)

年月日	借方科目	借方金額	貸方科目	貸方金額
×1年4月1日	使用権資産	4,100	リース負債	4,100
×2年3月31日	リース負債	713	現金預金	1,000
	支払利息	287		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×3年3月31日	リース負債	763	現金預金	1,000
	支払利息	237		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×4年3月31日	リース負債	816	現金預金	1,000
	支払利息	184		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×5年3月31日	リース負債	873	現金預金	1,000
	支払利息	127		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×6年3月31日	リース負債	935	現金預金	1,000
	支払利息	65		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×6年3月31日	減価償却累計額	4,100	使用権資産	4,100

[事例1] から旧リース会計と新リース会計の仕訳処理だけを比較すれば、当然のことではあるが、勘定科目に大きな違いがある。勘定科目の違いを示せば以下のようなになる。

図表7 勘定科目の対比

	旧リース会計	新リース会計
資産	リース資産	使用権資産
負債	リース債務	リース負債
費用	支払利息 減価償却費	支払利息 減価償却費

出所：筆者作成

[事例1] では、借手の付随費用等がない（考慮しない）場合で比較したが、リース料支払等や現在価値の考え方は共通していることが確認できた。つまり、仕訳処理に関しては勘定科目の違いはあるにせよ、形式的には理解しやすいのではないかと。

しかしながら、新リース会計と旧リース会計ではリース取引の考え方、その考えに至るアプローチ方法が大きく異なる。基本概念として、資産・負債アプローチを考慮に入れていると考えられ、旧リース会計と異なり使用权資産（資産の項目）とリース負債（負債の項目）の計上は別個のものとして算定される。

以下では、新リース会計において使用权資産とリース負債の算定方法について検証していく。検証事例としては、簡潔さを優先し、条件を限定した形で新リース会計における会計処理を検討する。

[事例2]

1. リース期間5年（×1年4月1日～×6年3月31日）
2. リース料：1,000万円（年間：毎年3月末に後払い）
3. リース料の総額：5,000万円
4. 追加借入利率2%（貸手の割引率は不明）
5. 付随費用等 100万円
6. 減価償却は定額法（残存価額ゼロ・リース期間5年）

① リース負債の価額

$$\frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^2} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^3} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^4} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^5} = 4,100 \text{ 万円 (万円未満四捨五入)}$$

② 使用权資産の価額

$$4,100 \text{ 万円} + 100 \text{ 万円 (付随費用等)} = 4,200 \text{ 万円}$$

③ リース料の支払スケジュール

(単位：万円)

年月日	リース料	利息相当額	元本の返済額	未返済残高
×1年4月1日	—	—	—	4,100
×2年3月31日	1,000	287	713	3,387
×3年3月31日	1,000	237	763	2,624
×4年3月31日	1,000	184	816	1,808
×5年3月31日	1,000	127	873	934
×6年3月31日	1,000	66	934	0

④ リース開始時の貸借対照表

貸借対照表			
使用権資産	4,200	リース負債	4,100

⑤ 減価償却

4,200万円 ÷ 5年 = 840万円（毎事業年度）

5年後の減価償却累計額：840万円 × 5年 = 4,200万円

⑥ リース期間終了時における貸借対照表

貸借対照表			
使用権資産	4,200	減価償却累計額	4,200

⑦ 新リース会計による会計処理

（単位：万円）

年月日	借方科目	借方金額	貸方科目	貸方金額
×1年4月1日	使用権資産	4,200	リース負債 現金預金	4,100 100
×2年3月31日	リース負債 支払利息 減価償却費	713 287 820	現金預金 減価償却累計額	1,000 840
×3年3月31日	リース負債 支払利息 減価償却費	763 237 820	現金預金 減価償却累計額	1,000 840
×4年3月31日	リース負債 支払利息 減価償却費	816 184 820	現金預金 減価償却累計額	1,000 840
×5年3月31日	リース負債 支払利息 減価償却費	873 127 820	現金預金 減価償却累計額	1,000 840
×6年3月31日	リース負債 支払利息 減価償却費	935 65 820	現金預金 減価償却累計額	1,000 840
×6年3月31日	減価償却累計額	4,200	使用権資産	4,200

[事例2] は借手の付随費用等がある場合であるが、この処理が新リース会計での大きな改正となる。リース負債はリース料総額を割り引いた現在価値（事例では4,100万円）として計

上され、当該価額に借手が負担する付随費用等（事例では100万円）を加算した金額が使用権資産（事例では4,200万円）の価額となる。

つまり、リース負債（負債の項目）と使用権資産（資産の項目）はそれぞれの金額となることが重要なことがある。減価償却費の計上額も付随費用等が加算される分だけ増加することになる。

[事例3]

1. リース期間5年（×1年4月1日～×6年3月31日）
2. リース料：1,000万円（年間：毎年3月末に後払い）
3. リース料の総額：5,000万円
4. 追加借入利率7%（貸手の割引率は不明）
5. 借手の付随費用等は考慮しない（ないものと仮定する）
6. 減価償却は定額法（残存価額ゼロ・リース期間5年）
7. 旧リース会計を前提にした場合はオペレーティング・リース取引に該当する

① 旧リース会計による会計処理（オペレーティング・リース取引として処理）

（単位：万円）

年月日	借方科目	借方金額	貸方科目	貸方金額
×1年4月1日	仕 訳 な し			
×2年3月31日	支払リース料	1,000	現金預金	1,000
×3年3月31日	支払リース料	1,000	現金預金	1,000
×4年3月31日	支払リース料	1,000	現金預金	1,000
×5年3月31日	支払リース料	1,000	現金預金	1,000
×6年3月31日	支払リース料	1,000	現金預金	1,000

② 新リース会計によるリース負債及び使用権資産の価額

$$\frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^2} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^3} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^4} + \frac{1,000 \text{ 万円}}{(1+0.07)^5} = 4,100 \text{ 万円（万円未満四捨五入）}$$

リース負債：4,100万円

使用権資産：4,100万円 + 0万円（付随費用等） = 4,100万円

③ 新リース会計によるリース料の支払いスケジュール

[事例1] ③リース料の支払スケジュールを参照

④ 新リース会計による減価償却費

4,100万円 ÷ 5年 = 820万円

⑤ 新リース会計による会計処理

(単位：万円)

年月日	借方科目	借方金額	貸方科目	貸方金額
×1年4月1日	使用権資産	4,100	リース負債	4,100
×2年3月31日	リース負債	713	現金預金	1,000
	支払利息	287		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×3年3月31日	リース負債	763	現金預金	1,000
	支払利息	237		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×4年3月31日	リース負債	816	現金預金	1,000
	支払利息	184		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×5年3月31日	リース負債	873	現金預金	1,000
	支払利息	127		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×6年3月31日	リース負債	935	現金預金	1,000
	支払利息	65		
	減価償却費	820	減価償却累計額	820
×6年3月31日	減価償却累計額	4,100	使用権資産	4,100

[事例3]は旧リース会計ではオペレーティング・リース取引として会計処理される事案であるが、新リース会計では使用権モデルが採用されたため、使用権資産及びリース負債としてファイナンス・リース取引と同様の会計処理となる。

以下、新旧リース会計での貸借対照表及び損益計算書を比較する。

① リース開始時の貸借対照表

【旧リース会計】  
貸借対照表

【新リース会計】  
貸借対照表

	使用権資産 4,100   リース負債 4,100
--	---------------------------

(計上される項目はない)

② ×2年3月31日における貸借対照表及び損益計算書

【旧リース会計】

貸借対照表		損益計算書	
(計上される項目はない)		支払リース料	1,000

【新リース会計】

貸借対照表		損益計算書	
使用権資産	4,100	リース負債	3,387
		減価償却費	820
		支払利息	287
		減価償却累計額	820

③ ×3年3月31日における貸借対照表及び損益計算書

【旧リース会計】

貸借対照表		損益計算書	
(計上される項目はない)		支払リース料	1,000

【新リース会計】

貸借対照表		損益計算書	
使用権資産	4,100	リース負債	2,624
		減価償却費	820
		支払利息	237
		減価償却累計額	1,640

以後の事業年度は新旧リース会計による仕訳を集計することで求められる。

④ 5年間の費用計上額の推移

	旧リース会計	新リース会計			新旧差額
	支払リース料	減価償却費	支払利息	合計	(新 - 旧)
1年目	1,000	820	287	1,107	107
2年目	1,000	820	237	1,057	57
3年目	1,000	820	184	1,004	4
4年目	1,000	820	127	947	▲53
5年目	1,000	820	65	885	▲115
合計	5,000	4,100	900	5,000	0

オペレーティング・リース取引については、旧リース会計と新リース会計では各期の資産・負債・費用の計上額が異なることが検証された。旧リース会計では意図的にオペレーティング・リース取引として会計処理を行うことが可能であった。このことは、企業が公表する財務情報の適正性、あるいは公平性に欠けることがあり得た。改正された新リース会計では、すべ

でのリース取引が原則的にオンバランス処理されることで、問題となっていた恣意性を排除することが可能になったと思われる。

オペレーティング・リース取引については旧リース会計では費用処理で済んでいたが、新リース会計では使用権資産（資産の項目）とリース負債（負債の項目）として貸借対照表にオンバランス処理される。費用項目に関しては、減価償却費及び利息相当額が期間配分されることになる。〔事例3〕④で検証したように、リース期間終了時には新旧リース会計の費用の合計額は一致するが、事業年度ごとでは異なる金額となる。結果として、各期の利益額や自己資本利益率（ROE）などの財務指標への影響も考えられるが、新リース会計が与える財務指標上の問題等については別稿で検討したい。

#### 4. おわりに

新リース会計は、2027年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度から適用されることになるが、その導入準備として各企業が作業を進めているところである。新リース会計への改正により、旧リース会計から計算方法や会計処理方法にどのような変更がなされるのかは大きな関心事である。簿記・会計の学習者も同様で、新リース会計を学ぶ際に、旧リース会計を学習した内容がかえって理解の妨げになることも考えられる。

このような理由から、本稿では新リース会計の基本的な事項を整理し、旧リース会計と比較しながら、特に会計処理の流れを理解することに主眼を置いた。本稿で主たるテーマとした会計処理に関しては、新リース会計は旧リース会計よりは統一的な会計処理が行われるため、新リース会計の簡潔さが感じられるのではないかと。

新リース会計では、単一の会計処理モデルが採用されたことにより、ファイナンス・リース取引もオペレーティング・リース取引も、原則的に同一の会計処理がなされることが大きな論点である。会計処理としては、リース取引開始時に使用権資産（資産の項目）とリース負債（負債の項目）として計上することになるが、旧リース会計とは異なり、それぞれに価額が算定されることになる。新リース会計においては、リース取引の種別に関係なく、貸方項目であるリース負債の計上金額を先に算定し、そのリース負債の金額を基にして、借方の使用権資産が算定されることになる。

本稿で整理した内容は、紙幅の関係もあり、新リース会計の最も基本的な内容を対象とし、かつ借手の会計処理のみを整理した。新リース会計の応用的な項目、理論的分析、企業に与える財務指標等の影響などは別稿で検討したいと思う。

## 【注】

- 1 大日向隆（2023）『日本の会計基準 II 激動の時代』中央経済社 141 ページ
- 2 2025年4月1日以後に開始する連結会計年度及び事業年度の期首から早期適用が認められている。
- 3 桜井久勝（2021）『財務会計講義』第22版 中央経済社 197 ページ
- 4 企業会計基準第13号・第5・6項
- 5 企業会計基準適用指針第16号・第9項
- 6 企業会計基準第34号・第6項
- 7 企業会計基準第13号・第10項
- 8 企業会計基準第34号・第33項
- 9 企業会計基準適用指針第16号・第22項
- 10 企業会計基準第34号・第10項
- 11 企業会計基準第34号・第34項
- 12 企業会計基準第34号・第19項
- 13 企業会計基準第34号・第33項

## 【参考文献】

- 大日向隆（2023）『日本の会計基準 II 激動の時代』中央経済社
- 桜井久勝（2021）『財務会計講義』第22版 中央経済社
- 企業会計基準委員会（2007）企業会計基準第13号「リース取引に関する会計基準」
- 企業会計基準委員会（2007）企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」
- 企業会計基準委員会（2024）企業会計基準第34号「リースに関する会計基準」
- 企業会計基準委員会（2024）企業会計基準適用指針第33号「リースに関する会計基準の適用指針」

# Accounting Treatment under the New Lease Accounting

Katsuhiro Suzuki

## Abstract

Accounting Standards Board of Japan (ASBJ) issued Accounting Standard No. 34, “Accounting Standard for Leases.” This standard adopts the right-of-use model to achieve international convergence. As a result, in principle, all lease transactions are now recorded on the balance sheet as right-of-use assets and lease liabilities. Under the new lease accounting standards, the amount of the lease liability is calculated first. Then, the amount of the right-of-use asset is calculated based on the amount of the lease liability. The amounts of these two items will be different. This is a major difference from previous lease accounting and may cause confusion for those who have already studied lease accounting. Considering the above, this paper compares and examines the accounting treatments under the new lease accounting and the previous lease accounting. This paper specifically examines the fundamental issues under the new lease accounting.

Keywords: lease transactions, right-of-use model, right-of-use assets, lease liabilities, on balance

