

新リース準則による処理の会計実務へ影響について

2021年 年から中国企業会計新準則で適用されている新リース準則に基づく会計処理は、これまでの実際に発生したリース料を費用計上するのではなく、個々のリース契約についてバランスシート（貸借対照表）上で、リース契約期間に支払いが必要となる金額全額を貸方の負債科目である『リース負債-支払リース料』として認識し、借方の資産科目にその割引価値に相当する金額を『使用権資産』として、割引部分に相当する差額を負債科目の『リース負債-未認識融資費用』としてそれぞれ認識することが必要になります。

会社の期間損益を適正に把握するため、または税金の対象となる課税所得を計算するためであれば従前の「実際に発生したリース料を費用計上」すればよいのですが、この新リース準則の主たる目的は、会社が締結しているある程度財務上にインパクトがあると思われるリース契約について、その契約に基づく権利と債務の金額を貸借対照表にオンバランス化することで、その会社の財務資料（決算書）を見た投資者や債権者により詳細な情報を提供して投資判断等をしてもらうという点にあります。その意味ではPL（損益計算書）よりもBS（貸借対照表）をより重視した処理といえます。

出資者が親会社等の上場していない外商投資企業で、金融機関からの借入もしていない場合には、新リース準則に基づく会計処理の採用は「めんどくさい」だけのように思っていますが、ただルール上は中国企業会計新準則を採用している企業は新リース準則に基づく会計処理が原則強制適用ということですので、ここで、新リース準則に基づく会計処理のおさらいをしていただければと思います。

下記のような簡単な例を使って説明いたします。

例：A企業は事務所賃貸契約（賃貸期間 2021年 1月 1日から 2025年 12月 31日まで）を締結した（毎年賃貸料 20 万円を支払、年利率を 5%として計算）

会計処理の比較

F/S	旧準則（2006 版）	新準則（2018 版）
B/S	会計処理不要	2021 年新規のリース契約締結時： 借：使用権資産 90.92 借：リース負債-未確認融資費用 9.08 貸：リース負債-リース支払額 100 リース料支払い時： 借：リース負債 - リース支払額 20 貸：銀行預金 20
P/L	借：管理費用-リース料 20 貸：銀行預金 20 (工場賃料の場合は 製造経費の「リース料」)	借：管理費用-使用権資産償却 18.18 貸：使用権償却累計額 18.18 (工場賃料の場合は製造経費の「リース料」) 借：財務費用-利息支出 3.55 貸：リース負債-未確認融資費用 3.55

新旧準則対比による損益への累計影響

旧準則損益額		新準則損益金額			
年度	リース料	年度	償却額	利息	合計
2021	20	2021	18.18	3.55	21.73
2022	20	2022	18.18	2.72	20.90
2023	20	2023	18.18	1.86	20.04
2024	20	2024	18.18	0.95	19.13
2025	20	2025	18.20	0.00	18.20
合計	100	合計	90.92	9.08	100.00

新準則を採用した場合の企業所得税への影響

NO.	年度	会計上の原価費用金額（使用権資産償却＋利息費用）	税法上控除額（支払いリース料）	税務上と会計上の差異
1	2021	21.73	20	1.73
2	2022	20.90	20	0.90
3	2023	20.04	20	0.04
4	2024	19.13	20	-0.87
5	2025	18.20	20	-1.80
合計		100.00	100	0.00

会計上で新リース準則により処理を行った場合には、年度の企業所得税確定申告の際の課税所得の計算において、上記会計上の原価費用金額（使用権資産償却費と利息費用）をすべて課税所得に加算して、税法上の控除額である期間対応による支払いリース料を課税所得から減算することで、税金計算の基礎となる課税所得を算定します。したがって税金計算上は、新リース準則を採用していない状況と同じ結果になります。

このように、新リース準則による処理はあくまで会計上の論点であり、より適切な情報を決算書に反映させるためのものであるということがお分かりいただけると思います。

リース新準則の適用の意義と影響をまとめると以下ようになります。

項目	内容	旧リース準則 (2006版)	新リース準則 (2018版)
リース準則 採用の意義	資金の時間的価値を反映する	リース費用を期間ごとに割り当てる方法	徐々に低下するモデルであると同時に、財務費用に対しても償却を加速させる効果があり、経済業務の実質をよりよく反映することができる
	リース物を資産化する	賃借人のオペレーティングリースは簿外資産となり、企業の資産負債率を下げ一方、契約義務及び解約コストが反映されない	賃借人が使用権資産とリース負債を確認する方法は、貸借対照表をより合理的にし、管理者または出資者・債権者がリース資産の使用権とリース料の支払い義務を十分に識別し、企業の財務諸表をより全面的に把握することができる

項目	内容	旧リース準則 (2006版)	新リース準則 (2018版)
財務諸表への影響	貸借対照表	貸借人はオペレーティングリースを簿内処理する必要はないため資産に関する評価データを粉飾できる	賃貸人は、オペレーティングリースによる使用権資産とリース負債を確認する必要があるため、資産と負債が同時に増加する。 資産が増えると、資産回転率が下がる
	損益計算書	オペレーティングリースは定額法によるリース費用の確認を行うので、利益への影響は比較的固定している	定額法により使用権資産の減価償却を計上し、償却原価法を用いて関連負債の利息を計量する。毎回の減価償却額は固定的であるが、関連負債の償却原価は賃貸料の支払いに従って徐々に減少し、利息もそれに伴って低下し、総賃貸原価は年々減少し、利益には「前小後大」の影響モデルになる
	キャッシュフロー計算書	オペレーティングリースの取引に係る現金支払は、営業活動に係るキャッシュフローに属する	リース債務の弁済に対して資金調達活動のキャッシュフローを計上するため、経営活動のキャッシュフローの純額は減少し、資金調達活動のキャッシュフローの純額は増加する。
企業所得税への影響	リース準則採用の場合の課税所得調整	支払リース料を表計上発票を入手できている前提で課税所得調整無	使用権資産の減価償却と未確認融資費用は、税引前控除が許可されていない。企業は確定申告時にこの金額を課税所得に加算するとともに、実際に支払ったリース料を減算処理する。

なお、新リース準則の採用に際して財務担当者は次の点にもご注意ください。

- ① リース準則適用外となる短期リース（リース期間が12ヶ月を超えないリース）
そのリースに関わる事業の実質に基づき適用の要否を判断する必要がある、リース準則の適用から外すために意図的に締結された短期リース契約に対しては、実務上適用除外条項を適用してはならない。
- ② 低額資産リース
新リース準則では「低価値」の具体的な定量基準を明確にしていない。国際会計準則理事会は、標的資産の価値を5,000米ドル以下としていることから、これを参考にすると、リース資産の契約開始時点における絶対価値が40,000人民元未満の資産を低額資産リースとして適用除外とすることも実務上見られます。

③ リース債務の短期・長期の分類

決算書上ではリース債務については貸借対象日（12月31日）において1年以内に支払い期限が到来するものは流動負債項目に、1年を超えるものは固定負債項目に計上する必要があるため、帳簿はそのままにして手作業で1年以内の債務を流動負債の科目に振り替えて表示します（一般的には監査報告書作成の際に監査法人が調整してくれます）。

④ 貸借対照表の表示

貸借対照表では「使用権資産」の金額は【非流動資産】の「固定資産」科目等の下に単独表示、「リース負債」である「リース支払額」と「未確認融資費用」の金額は【非流動負債】の「リース負債」または【流動負債】の「一年以内期日到来非流動資産」科目にネット（相殺）表示します。

⑤ リース契約を早期に終了する場合

リース契約を契約期間満了前に解約する場合は、賃借人は使用権資産とリース負債の計上を終始するため、貸借差額を「資産処分損益」に計上します。

新準則の適用に関してご不明な点等ありましたら、弊社の日本人窓口または貴社担当の弊社社会士にお気軽にお問い合わせください。

以上