

### 3 移行処理（リース会計に関する経過措置）

新会計基準適用前に開始されたリース契約についても、当該リース契約がファイナンス・リース取引に該当する場合には移行処理を行う必要があります。この場合、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・リース取引によって処理方法が異なる部分があります。

この移行処理においても、所有権移転ファイナンス・リース取引及び所有権移転外ファイナンス・リース取引は、会計上、資産の売買があったものとみなされます。この地方公営企業会計におけるファイナンス・リース取引と税法上のリース取引の分類の定義は必ずしも一致するとは限りませんが、税法上のリース取引に該当する場合には、税務上においても、その目的となる資産の引渡しの時に資産の譲渡があったものとして取り扱います（ ）。この場合のリース資産の譲渡の対価の額は、リース取引に係る契約において定められたリース資産の賃貸借期間中に収受すべきリース料の残額となります。

ただし、所有権移転外ファイナンス・リース取引について、賃貸借取引として会計処理している場合には、支払リース料に係る消費税の仕入控除について分割控除することが認められています。

また、リース契約書において、リース料総額又はリース料の額のうち利息相当額が明示されている場合には、当該利息相当額部分は非課税となりますので、消費税法上、非課税仕入れとして処理します（消費税法施行令第10条第3項第15号）。

なお、オペレーティング・リース取引に該当する場合には、経過措置はありません。

移行処理におけるリース取引に係る消費税の取扱いの詳細については、別紙の「第5編 質疑・応答（リース会計）P381 - 1~3」を参照のこと。

#### (1) 所有権移転ファイナンス・リース取引

所有権移転ファイナンス・リース取引については、所有権移転外ファイナンス・リース取引と異なり、新会計基準適用前に開始されたリース契約についても、賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行うことは認められません。

当該取引の移行処理は、次のいずれかの方法により行うことになります。

新会計基準適用年度の初日以後にリース期間が開始されたリース契約に係る取引と同様の扱いとする（最初適用年度の初日までの累積的影響額は特別損益として処理）。

新会計基準適用年度の前年度の末日における未経過リース料期末残高相当額（未経過リース料相当額から利息相当額を控除して得た額に相当する額をいう。以下同じ。）を取得原価とし、新会計基準適用年度の初日に取得したものとしてリース資産に計上する。未経過リース料期末残高相当額を取得原価とした場合、新会計基準適用年度の初日以後の残存期間における利息相当額については、その総額をリース期間中の各年度に定額で配分することができる。

## 【 設 例 】

- ・ 所有権移転条項：有
- ・ リース期間：5年（60か月） 平成24年8月1日～平成29年7月31日
- ・ リース物件の経済的耐用年数：5年（償却率：0.200）
- ・ リース物件の見積購入価格：10,900,000（税抜）
- ・ リース料：月額184,060（税抜）× 60か月 = 総額11,043,600 毎月月末払い
- ・ リース資産の減価償却方法：定額法（残存価額 取得価格×10%）
- ・ 支払利息・・・利息法
- ・ 貸手の計算利率・・・（月）0.043013%
- ・ 契約において、リース料のうち利息相当額の明示はない。
- ・ 当該リース契約は、税法上の移転リース取引に該当するものとする。

リース資産の取得価額相当額を算出

リース物件の貸手購入価額が明らかでないため、リース料総額の割引現在価値又は見積現金購入価額のいずれか低い額を取得価額相当額とする。

- ・ リース料総額の割引現在価値

$$\frac{184,060}{(1+0.00043013)} + \frac{184,060}{(1+0.00043013)^2} + \dots + \frac{184,060}{(1+0.00043013)^{60}} = 10,900,000$$

- ・ 見積現金購入価額 10,900,000

リース資産の取得価額相当額 10,900,000

## リース債務スケジュール

回数	返済日	月初元本	返済額	元本分	利息分	月末元本
1	H24.8	10,900,000	184,060	179,372	4,688	10,720,628
2	H24.9	10,720,628	184,060	179,449	4,611	10,541,179
3	H24.10	10,541,179	184,060	179,526	4,534	10,361,653
4	H24.11	10,361,653	184,060	179,603	4,457	10,182,050
5	H24.12	10,182,050	184,060	179,680	4,380	10,002,370
～						
19	H26.2	7,659,479	184,060	180,765	3,295	7,478,714
20	H26.3	7,478,714	184,060	180,843	3,217	7,297,871
21	H26.4	7,297,871	184,060	180,921	3,139	7,116,950
22	H26.5	7,116,950	184,060	180,999	3,061	6,935,951
23	H26.6	6,935,951	184,060	181,077	2,983	6,754,874
24	H26.7	6,754,874	184,060	181,155	2,905	6,573,719

25	H26.8	6,573,719	184,060	181,232	2,828	6,392,487
26	H26.9	6,392,487	184,060	181,310	2,750	6,211,177
27	H26.10	6,211,177	184,060	181,388	2,672	6,029,789
28	H26.11	6,029,789	184,060	181,466	2,594	5,848,323
29	H26.12	5,848,323	184,060	181,544	2,516	5,666,779
30	H27.1	5,666,779	184,060	181,623	2,437	5,485,156
31	H27.2	5,485,156	184,060	181,701	2,359	5,303,455
32	H27.3	5,303,455	184,060	181,779	2,281	5,121,676
33	H27.4	5,121,676	184,060	181,857	2,203	4,939,819
~						
59	H29.6	367,883	184,060	183,902	158	183,981
60	H29.7	183,981	184,060	183,981	79	0

< の方法による場合 >

移行時点におけるリース資産及びリース債務の額を見積もり、貸借対照表に計上します。つまり、契約当初からリース会計を適用していたものと仮定し、リース資産については、過年度の減価償却相当額を控除した額を計上します。また、リース債務については、移行時点の未返済元本相当額を計上し、移行時に計上したリース資産とリース債務の差額は特別損益として計上します。

移行時（平成26年4月1日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース資産	10,900,000	リース資産減価償却累計額	1,962,000
		リース債務 - 流動負債 -	2,176,195
		リース債務 - 固定負債 -	5,121,676
		特別利益	1,640,129
仮払消費税及び地方消費税	368,120	未払金	368,120

予算経理

(款) 水道事業収益 (項) 特別利益 (目) その他特別利益 1,640,129

リース資産計上額：【取得価額相当額】10,900,000

減価償却の始期は資産を取得した翌年度からとしている。

過年度減価償却累計額相当額：(10,900,000 - 残存価額 1,090,000) × 償却率 0.2 = 1,962,000

リース債務（流動負債）計上額：平成26年度の元本返済額

リース債務（固定負債）計上額：平成27年度～平成29年度の元本返済額

特別利益計上額：貸借差額

なお、特別損益は、【過年度賃借料】 - 【過年度減価償却累計額相当額】 - 【過年度利息相当額】の算式により算出することもできます。

過年度賃借料 3,681,200 - 過年度減価償却累計額相当額 1,962,000 - 過年度利息相当額 79,071 = 1,640,129

仮払消費税及び地方消費税：リース料残額 7,362,400 × 税率 5 %

リース料支払時（平成26年4月30日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース債務 - 流動負債 -	180,921	現金預金	193,263
支払利息	3,139		
未払金	9,203		

予算経理

（款）資本的支出（項）建設改良費（目）リース債務支払額 189,967

（款）水道事業費用（項）営業外費用（目）支払利息 3,296

決算時（平成27年3月31日）

仕訳

借 方		貸 方	
有形固定資産減価償却費	1,962,000	リース資産減価償却累計額	1,962,000
リース債務 - 固定負債 -	2,187,453	リース債務 - 流動負債 -	2,187,453

予算経理

（款）水道事業費用（項）営業費用（目）減価償却費（節）有形固定資産減価償却費 1,962,000

減価償却費計上額

（取得原価 10,900,000 - 残存価額 1,090,000） × 【経済的耐用年数償却率】 0.2 1,962,000

## &lt; の方法による場合 &gt;

未経過リース料期末残高相当額（未経過リース料相当額 - 利息相当額）を取得原価とし、新会計基準適用年度の初日に取得したものととしてリース資産に計上します。なお、この場合において、利息相当額の処理については、利息法以外に、総額をリース期間中の各年度に定額で配分する定額法によることもできます。

利息法適用

移行時（平成26年4月1日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース資産	7,297,871	リース債務 - 流動負債 -	2,176,195
		リース債務 - 固定負債 -	5,121,676
仮払消費税及び地方消費税	368,120	未払金	368,120

予算経理

なし

リース料支払時（平成26年4月30日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース債務 - 流動負債 -	180,921	現金預金	193,263
支払利息	3,139		
未払金	9,203		

予算経理

（款）資本的支出（項）建設改良費（目）リース債務支払額 189,967

（款）水道事業費用（項）営業外費用（目）支払利息 3,296

決算時（平成27年3月31日）

仕訳

借 方		貸 方	
有形固定資産減価償却費	1,642,021	リース資産減価償却累計額	1,642,021
リース債務 - 固定負債 -	2,187,453	リース債務 - 流動負債 -	2,187,453

予算経理

（款）水道事業費用（項）営業費用（目）減価償却費（節）有形固定資産減価償却費 1,642,021

減価償却費計上額

$$(\text{【取得原価】}7,297,871 - \text{【残存価額】}729,787) \times \text{【経済的残存耐用年数償却率】}0.25 = 1,642,021$$

定額法適用

移行時(平成26年4月1日)

仕訳

借 方		貸 方	
リース資産	7,297,871	リース債務 - 流動負債 -	2,189,364
		リース債務 - 固定負債 -	5,108,507
仮払消費税及び地方消費税	368,120	未払金	368,120

予算経理

なし

1月当たりの支払利息額:

$$\text{【利息相当額未経過分】}64,529 \div \text{【新会計基準適用年度初日からリース契約満了時までの月数】}40 \text{回} = 1,613$$

1月当たりの元本返済額:【リース料月額】184,060 - 【支払利息】1,613 = 182,447

リース債務(流動負債)計上額:平成26年度の元本返済額(182,447 × 12回)

リース債務(固定負債)計上額:貸借差額(平成27年度~平成29年度の元本返済額)

仮払消費税及び地方消費税:リース料残額7,362,400 × 税率5%

リース料支払時(平成26年4月30日)

仕訳

借 方		貸 方	
リース債務 - 流動負債 -	182,447	現金預金	193,263
支払利息	1,613		
未払金	9,203		

予算経理

(款)資本的支出(項)建設改良費(目)リース債務支払額 191,569

(款)水道事業費用(項)営業外費用(目)支払利息 1,694

決算時(平成27年3月31日)

仕訳

借 方		貸 方	
有形固定資産減価償却費	1,642,021	リース資産減価償却累計額	1,642,021
リース債務 - 固定負債 -	2,189,364	リース債務 - 流動負債 -	2,189,364

## 予算経理

( 款 ) 水道事業費用 ( 項 ) 営業費用 ( 目 ) 減価償却費 ( 節 ) 有形固定資産減価償却費 1,642,021

## 減価償却費計上額

(【取得原価】7,297,871 - 【残存価額】729,787) × 【経済的残存耐用年数償却率】0.25 = 1,642,021

## (2) 所有権移転外ファイナンス・リース取引

所有権移転外ファイナンス・リース取引については、所有権移転ファイナンス・リース取引における移行処理方法だけでなく、未経過リース料相当額を取得原価相当額とする会計処理及び賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行うことが認められています。

したがって、当該取引の移行処理は、次のいずれかの方法により行うことになります。

新会計基準適用年度の初日以後にリース期間が開始されたリース契約に係る取引と同様の扱いとする（最初適用年度の初日までの累積的影響額は特別損益として処理）。

新会計基準適用年度の前年度の末日における未経過リース料期末残高相当額（未経過リース料相当額から利息相当額を控除して得た額に相当する額をいう。以下同じ。）を取得原価とし、新会計基準適用年度の初日に取得したものととしてリース資産に計上する。未経過リース料期末残高相当額を取得原価とした場合、新会計基準適用年度の初日以後の残存期間における利息相当額については、その総額をリース期間中の各年度に定額で配分することができる。

新会計基準適用年度の前年度の末日における未経過リース料相当額を取得原価とし、新会計基準適用年度の初日に取得したものととしてリース資産に計上する。

引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行う。

## 【 設 例 】

- ・所有権移転条項：なし
- ・リース期間：5年（60か月）平成24年8月1日～平成29年7月31日
- ・リース物件の経済的耐用年数：5年（償却率：0.200）
- ・リース物件の見積購入価格：10,900,000（税抜）
- ・リース料：月額184,060（税抜）×60か月 = 総額11,043,600 毎月月末払い
- ・リース資産の減価償却方法：定額法（残存価格0）
- ・支払利息・・・利息法
- ・貸手の計算利率・・・（月）0.043013%
- ・契約において、リース料のうち利息相当額の明示はない。
- ・当該リース契約は、税法上の移転外リース取引に該当するものとする。

## リース資産の取得価額相当額を算出

所有権移転外ファイナンス・リース取引であるため、リース料総額の割引現在価値又は見積現金購入価額のいずれか低い額を取得価額相当額とする。

・リース料総額の割引現在価値

$$\frac{184,060}{(1+0.00043013)} + \frac{184,060}{(1+0.00043013)^2} + \dots + \frac{184,060}{(1+0.00043013)^{60}} = 10,900,000$$

・見積現金購入価額 10,900,000

リース資産の取得価額相当額 10,900,000

< の方法による場合 >

移行時点におけるリース資産及びリース債務の額を見積もり、貸借対照表に計上します。つまり、契約当初からリース会計を適用していたものと仮定し、リース資産については、過年度の減価償却相当額を控除した額を計上します。また、リース債務については、移行時点の未返済元本相当額を計上し、移行時に計上したリース資産とリース債務の差額は特別損益として計上します。

移行時（平成26年4月1日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース資産	10,900,000	リース資産減価償却累計額	2,180,000
		リース債務 - 流動負債 -	2,176,195
		リース債務 - 固定負債 -	5,121,676
		特別利益	1,422,129
仮払消費税及び地方消費税	368,120	未払金	368,120

予算経理

（款）水道事業収益（項）特別利益（目）その他特別利益 1,422,129

リース資産計上額：【取得価額相当額】10,900,000

減価償却の始期は資産を取得した翌年度から、また、所有権移転外ファイナンス・リース取引の場合、残存価額は設定しないため、過年度減価償却累計額相当額：10,900,000 × 償却率 0.2 = 2,180,000

リース債務（流動負債）計上額：平成26年度の元本返済額

リース債務（固定負債）計上額：平成27年度～平成29年度の元本返済額

特別利益計上額：賃借差額

なお、特別損益は、【過年度賃借料】 - 【過年度減価償却累計額相当額】 - 【過年度利息相当額】の算式により算出することもできます。

過年度賃借料 3,681,200 - 過年度減価償却累計額相当額 2,180,000 - 過年度利息相当額 79,071 = 1,422,129

仮払消費税及び地方消費税：リース料残額 7,362,400 × 税率 5 %

リース料支払時（平成26年4月30日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース債務 - 流動負債 -	180,921	現金預金	193,263
支払利息	3,139		
未払金	9,203		

予算経理

（款）資本的支出（項）建設改良費（目）リース債務支払額 189,967

（款）水道事業費用（項）営業外費用（目）支払利息 3,296

決算時（平成27年3月31日）

仕訳

借 方		貸 方	
有形固定資産減価償却費	2,180,000	リース資産減価償却累計額	2,180,000
リース債務 - 固定負債 -	2,187,453	リース債務 - 流動負債 -	2,187,453

予算経理

（款）水道事業費用（項）営業費用（目）減価償却費（節）有形固定資産減価償却費 2,180,000

減価償却費計上額

【取得原価】10,900,000 × 【解約不能リース期間償却率】0.2 = 2,180,000

&lt; の方法による場合 &gt;

未経過リース料期末残高相当額（未経過リース料相当額 - 利息相当額）を取得原価とし、新会計基準適用年度の初日に取得したのものとしてリース資産に計上します。なお、この場合において、利息相当額の処理については、利息法以外に、総額をリース期間中の各年度に定額で配分する定額法によることもできます。

利息法適用

移行時（平成26年4月1日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース資産	7,297,871	リース債務 - 流動負債 -	2,176,195
		リース債務 - 固定負債 -	5,121,676
仮払消費税及び地方消費税	368,120	未払金	368,120

予算経理

なし

リース料支払時（平成26年4月30日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース債務 - 流動負債 -	180,921	現金預金	193,263
支払利息	3,139		
未払金	9,203		

予算経理

（款）資本的支出（項）建設改良費（目）リース債務支払額 189,967

（款）水道事業費用（項）営業外費用（目）支払利息 3,296

決算時（平成27年3月31日）

仕訳

借 方		貸 方	
有形固定資産減価償却費	1,824,468	リース資産減価償却累計額	1,824,468
リース債務 - 固定負債 -	2,187,453	リース債務 - 流動負債 -	2,187,453

予算経理

（款）水道事業費用（項）営業費用（目）減価償却費（節）有形固定資産減価償却費 1,824,468

減価償却費計上額 【取得原価】7,297,871 × 【経済的残存耐用年数償却率】0.25 1,824,468

定額法適用

移行時（平成26年4月1日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース資産	7,297,871	リース債務 - 流動負債 -	2,189,364
		リース債務 - 固定負債 -	5,108,507
仮払消費税及び地方消費税	368,120	未払金	368,120

予算経理

なし

1月当たりの支払利息額：

【利息相当額未経過分】64,529 ÷ 【新会計基準適用年度初日からリース契約満了時までの月数】40回 1,613

1月当たりの元本返済額：【リース料月額】184,060 - 【支払利息】1,613 = 182,447

リース債務（流動負債）計上額：平成26年度の元本返済額（182,447 × 12回）

リース債務（固定負債）計上額：貸借差額（平成27年度～平成29年度の元本返済額）

リース料支払時（平成26年4月30日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース債務 - 流動負債 -	182,447	現金預金	193,263
支払利息	1,613		
未払金	9,203		

予算経理

（款）資本的支出（項）建設改良費（目）リース債務支払額 191,569

（款）水道事業費用（項）営業外費用（目）支払利息 1,694

決算時（平成27年3月31日）

仕訳

借 方		貸 方	
有形固定資産減価償却費	1,824,468	リース資産減価償却累計額	1,824,468
リース債務 - 固定負債 -	2,189,364	リース債務 - 流動負債 -	2,189,364

予算経理

（款）水道事業費用（項）営業費用（目）減価償却費（節）有形固定資産減価償却費 1,824,468

減価償却費計上額 【取得原価】7,297,871 × 【経済的残存耐用年数償却率】0.25 1,824,468

## &lt; の方法による場合 &gt;

未経過リース料相当額を取得原価とし、新会計基準適用年度の初日に取得したものととしてリース資産に計上します。なお、この場合、経理上利息を区分しません。

移行時（平成26年4月1日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース資産	7,362,400	リース債務 - 流動負債 -	2,208,720
		リース債務 - 固定負債 -	5,153,680
仮払消費税及び地方消費税	368,120	未払金	368,120

予算経理 なし

リース料支払時（平成26年4月30日）

仕訳

借 方		貸 方	
リース債務 - 流動負債 -	184,060	現金預金	193,263
未払金	9,203		

予算経理

（款）資本的支出（項）建設改良費（目）リース債務支払額 193,263

決算時（平成27年3月31日）

仕訳

借 方		貸 方	
有形固定資産減価償却費	1,840,600	リース資産減価償却累計額	1,840,600
リース債務 - 固定負債 -	2,208,720	リース債務 - 流動負債 -	2,208,720

予算経理

（款）水道事業費用（項）営業費用（目）減価償却費（節）有形固定資産減価償却費 1,840,600

減価償却費計上額 【取得原価】7,362,400 × 【経済的残存耐用年数償却率】0.25 = 1,840,600

## &lt; の方法による場合 &gt;

引き続き通常の賃貸借取引に係る方法に準じた会計処理を行います。

移行時（平成26年4月1日）

仕訳

なし

予算経理

なし

リース料支払時（平成26年4月30日）

仕訳

借 方		貸 方	
賃借料	184,060	現金預金	193,263
仮払消費税及び地方消費税	9,203		

予算経理

（款）水道事業費用（項）営業費用（目） 費（節）賃借料 193,263

決算時（平成27年3月31日）

仕訳

なし

予算経理

なし