

公開草案「リース」の公表

IFRSデスク 公認会計士 水田昌義

▶ Masayoshi Mizuta

2003年、当法人に入所。現在は監査業務と兼務でIFRSデスク（東京および大阪）に所属している。IFRSデスクにおいて、IFRS導入支援、レビュー業務、質問照会などのIFRS関連業務に従事。主な著書（共著）として『IFRS 国際会計の実務 International GAAP』（レクシスネクシス・ジャパン）、『完全比較 国際会計基準と日本基準』（清文社）などがある。

I はじめに

国際会計基準審議会（IASB）及び米国財務会計基準審議会（FASB）は、2013年5月16日に、公開草案「リース」を公表しました。公開草案では、借手に、ほとんどのリースをオンバランスすることを求めるなど、現行の国際会計基準（IFRS）における会計処理と大きく異なる提案がなされています。本稿では、公開草案の主な提案内容を説明します。

II リースの識別

リースは「対価の支払いと交換に、一定期間にわたって、ある資産を使用する権利を移転する契約」と定義され、契約は次の二つの要件を満たす必要があります。

- ▶ 契約で明確に示されているか、又は暗黙のうちに示されるかにかかわらず、使用される資産が明確に区別されている（例：建物の1フロアなど、資産の物理的な一部）
- ▶ 使用を支配する権利が移転する

借手がリース期間にわたって自由に資産を使用することができ、資産の使用により便益を得ることができるならば、資産の使用を支配する権利が移転していることになります。

また、契約のリース要素とリース以外の要素（例：

サービス）は、通常、別個に会計処理されるため、借手は可能な限り、各要素に関して観察可能な個別の価格に基づいて区別することになります。なお、貸手に関しては必要な情報が全て入手できていることから、全ての構成要素につき個別に会計処理することが求められます。

III リースの分類

借手及び貸手はリースの開始日に、同じ原則を用いてリースをタイプA又はタイプBに分類します。分類が複雑にならないよう、両審議会は、リースされる資産の性質に基づいて、次の通り分類することを提案しています。

- ▶ 不動産（例：土地や建物、建物の識別可能部分）のリースは、次のいずれかの要件に該当しない限り、タイプBリースに分類される。
 - ▶ リース期間が資産の残存耐用年数の主要な部分を占める
 - ▶ リース料の現在価値が資産の公正価値のほとんど全てを占める
- ▶ 不動産ではない資産（例：設備）のリースは、次のいずれかの要件に該当しない限り、タイプAリースに分類される
 - ▶ リース期間が資産の耐用年数全体に占める割合が重要でない

- ▶ リース料の現在価値が資産の公正価値と比べて重要でない

IV 借手の会計処理

借手は、リースの開始日にリース負債及び使用権資産を認識します。

リース負債は、実質的に固定されているリース料総額の現在価値に基づいて測定されます。なお、業績又は使用量に基づいて決定される変動リース料は、リース負債の計算から除外し、発生時に損益計算書に計上されます。使用権資産は、リース負債に前払リース料及び借手にリース契約に際して発生する直接コスト（例：手数料及び弁護士費用）を加えた金額に基づいて取得原価で測定されます。

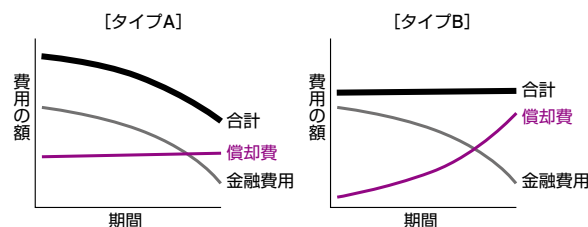
リース負債はその後、タイプA又はタイプBに関係なく、実効金利法を用いて増加し、リース料の支払いに応じて減額します。

使用権資産の当初認識後の測定は、リースのタイプにより次の通り異なります。

- ▶ タイプAでは、借手の費消パターンをより適切に表す他の規則的な方法がない限り、使用権資産は定額法により償却される。これにより、リース負債の金融費用と使用権資産の償却費の合計額は、通常、リース期間の初期の方が大きくなる。償却費用と金融費用は、損益計算書に個別に表示される。
- ▶ タイプBでは、リース期間における定額費用とリース負債の金融費用との差額が資産の償却費となる。これにより、リース負債の金融費用と使用権資産の償却費の合計額は毎期一定となる。期間費用は、リース料又は賃借料として、単一の科目で表示される。

＜図1＞は、タイプ別のリース期間にわたる費用計上額をイメージした図となります。

▶ 図1 借手の費用計上額のイメージ



V 貸手の会計処理

タイプBリースの場合、貸手は現行のオペレーティング・リースと同様の処理となり、原資産の認識を継続し、通常、定額法によりリース収益を認識することになります。

タイプAリースの場合、貸手はリースの開始日に原資産の認識を中止し、次を認識します。

- ▶ リース料受取債権（借手がリース負債を認識する方法と類似）
- ▶ 原資産に対する貸手の権利を表す残余資産
- ▶ 原資産のリース部分に関する利益（もしあれば）

その後貸手は、リース債権及び残余資産に実効金利法を適用して金融収益を認識するとともに、リース料の受領に応じてリース債権を減額します。

リース債権及び残余資産は、貸借対照表又は注記のいずれかにおいて、個別に表示され、リース関連の損益項目は注記で示されるか、損益計算書に個別に表示されます。

VI おわりに

公開草案に対するコメント提出期限は13年9月13日で、その後、コメントやアウトリーチ等をもとに再審議される予定です。リースの分類に関しては、IASB及びFASBのメンバー内でも様々な見解があり、再審議で改めて検討される可能性があります。また、今回の公開草案には適用日に関する提案は含まれておらず、最終基準の公表時期も未定となっていることから、これらも今後検討されることになると考えられます。