

## リースに関する IASB・FASB の検討状況（要約）

### 1. 経緯・スケジュール

- IASB と FASB は、MoU プロジェクトの一環として、現行のリース会計基準の見直しの検討を続けている。

<u>時期</u>	<u>検討項目</u>
（2010年）8月	公開草案の公表（借手：使用权モデル、貸手：複合モデル）
（2011年）10月	貸手の会計処理を暫定決定 債権・残存資産アプローチ（投資不動産リースを除く）
（2012年）6月	借手と貸手の会計処理について以下の項目を審議し、暫定決定 借手の会計処理 費用認識パターンの切り分けの方法 貸手の会計処理（2011年10月暫定決定の見直し）
10～12月	再公開草案（予定）

### 2. 2012年6月会議で暫定決定された会計処理

#### (1) 借手の会計処理

- すべてのリースについて使用权資産、リース債務を計上する（短期リースを除く）。
- ただし、費用認識パターンの異なる次の2種類の会計処理を使い分ける。  
公開草案で提案された会計処理と同様のアプローチ  
定額の費用認識パターンとなるアプローチ（定額アプローチ）

#### 公開草案で提案された会計処理と同様のアプローチ

- 現行のファイナンス・リースの会計処理と類似。
- 当初、使用权資産及びリース債務を、リース期間中のリース料総額の現在価値と同額で計上する。
- 使用权資産を規則的な方法で償却した償却費と、利息費用を合わせたリース費用は、通常、期間の経過とともに逦減することとなる。

例)

・リース期間 5 年、割引率 6%
・年間リース料 60（均等払い。5 年分の割引現在価値 253）

		Y0	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	合計
B/S	使用権資産	253	202	152	101	51	-	-
	リース債務	(253)	(208)	(160)	(110)	(57)	-	-
P/ L	利息費用	-	15	12	10	7	3	47
	償却費	-	51	51	51	51	51	253
	リース費用合計	-	66	63	60	57	54	300

Y1 未仕訳

(借) リース債務	45	(貸) 現預金	60
利息費用	15		
償却費	51	使用権資産	51

### 定額アプローチ

- 当初、使用権資産及びリース債務を、リース期間中のリース料総額の現在価値と同額で計上する。
- リース料総額をリース期間にわたり均等配分。結果、リース費用は常に定額となる。
- 利息要素を別建てで表示しない。

例)

		Y0	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	合計
B/S	使用権資産	253	208	160	110	57	-	-
	リース債務	(253)	(208)	(160)	(110)	(57)	-	-
P/ L	リース費用	-	60	60	60	60	60	300
	リース費用合計	-	60	60	60	60	60	300

Y1 未仕訳<sup>1</sup>

(借) リース費用	60	(貸) 現預金	60
リース債務	45	使用権資産	45

<sup>1</sup>各期のリース費用はリース料総額の均等配分額（ $300 \div 5 \text{年} = 60$ ）。

リース債務は当初認識後、の公開草案のアプローチと同じ測定となるよう、リース料の支払による減額とリース債務残高（現在価値）の時間価値分の増額を変動額として認識する（ $60 + 15 (= 253 \times 6\%) = 45$ ）。使用権資産は、定額のリース費用となるように、リース債務と同じ額を減額する（ $60 + 15 (= 253 \times 6\%) = 45$ ）。

(2) 費用認識パターンの切り分けの方法

- (1)の2種類の会計処理を、次の方法で使い分ける。

**原則**

借手がリース期間にわたって原資産の重要でないとはいえない部分 (more than insignificant portion) を取得し、消費するかどうかに基づき区別する。

取得し、消費する場合、公開草案で提案された会計処理と同様のアプローチを用いる。

取得し、消費しない場合、定額アプローチを用いる。

**実務上の便法**

上記の原則を、次の原資産の性質に基づく実務上の便法を用いて適用する。

不動産以外の資産のリース	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>公開草案で提案された会計処理と同様のアプローチ</u>を用いる。</li> <li>● ただし、次のいずれかの場合を除く。 <ul style="list-style-type: none"> <li>リース期間が原資産の経済的耐用年数に占める部分が<u>重要でない場合</u></li> <li>固定リース料の現在価値が原資産の公正価値に比べて<u>重要でない場合</u></li> </ul> </li> </ul>
不動産のリース	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>定額アプローチ</u>を用いる。</li> <li>● ただし、次のいずれかの場合を除く。 <ul style="list-style-type: none"> <li>リース期間が原資産の経済的耐用年数の<u>大部分 (major part)</u> を占める場合</li> <li>固定リース料の現在価値が原資産の公正価値の<u>ほとんどすべて (substantially all)</u> を占める場合</li> </ul> </li> </ul>

- 上記決定の影響（想定される費用認識パターンの例）<sup>2</sup>

線引き	車両 (3y/6y)	トラック (4y/10y)	航空機 (10y/25y)	商業不動産 (10y/40y)	商業不動産 (30y/40y)	定期傭船 (5y/40y)	定期傭船 (20y/40y)
原資産の消費 (今回の決定)	逓減	逓減	逓減	定額	判断	判断	逓減
(参考) IAS 第17号の原則の場合 <sup>3</sup>	定額	定額	定額	定額	判断	定額	定額

<sup>2</sup> 2012年6月 IASB・FASB 合同会議スタッフ・ペーパー3D より。

<sup>3</sup> 現行の IAS 第17号における所有のリスクとリワードのほとんどすべての移転に基づき区別する場合に想定される費用認識パターンの例。

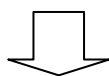
(3) 貸手の会計処理

- 上記(1)及び(2)の暫定決定を踏まえ、これまでの貸手の暫定決定を変更する。

(これまでの暫定決定)

- 貸手の会計処理について、債権・残存資産アプローチを用いる。
- ただし、投資不動産のリースにはオペレーティング・リースと同様の会計処理を用いる。

「投資不動産」に該当するか否かに基づく区別



(変更後)

原則（借手側と同じ規準で区別する）

借手がリース期間にわたって原資産の重要でないとはいえない部分を取得し、消費するかどうかに基づく区別

取得し、消費する場合、債権・残存資産アプローチを用いる。

取得し、消費しない場合、オペレーティング・リースと同様の会計処理を用いる。

実務上の便法

上記の原則を、次の原資産の性質に基づく実務上の便法を用いて適用する。

不動産以外の資産のリース	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>債権・残存資産アプローチ</u>を用いる。</li> <li>● ただし、次のいずれかの場合を除く。 <ul style="list-style-type: none"> <li>リース期間が原資産の経済的耐用年数に占める部分が<u>重要でない</u>場合</li> <li>固定リース料の現在価値が原資産の公正価値に比べて<u>重要でない</u>場合</li> </ul> </li> </ul>
不動産のリース	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <u>オペレーティング・リースと同様の会計処理</u>を用いる。</li> <li>● ただし、次のいずれかの場合を除く。 <ul style="list-style-type: none"> <li>リース期間が原資産の経済的耐用年数の<u>大部分</u>(major part)を占める場合</li> <li>固定リース料の現在価値が原資産の公正価値の<u>ほとんどすべて</u>(substantially all)を占める場合</li> </ul> </li> </ul>

● 債権・残存資産アプローチの特徴

- リース債権をリース期間中のリース料総額の現在価値で計上する（借手に使用権を移転した部分について、初日（リース開始時）に利益を認識する。）
- 残存資産を原資産の帳簿価額の配分額（公正価値比）で計上する（残存資産の部分について、初日（リース開始時）に利益を認識しない。）
  - ◇ リース終了時の見積残価の現在価値を残存資産（総額）として認識し、この残高を増額させ毎期、利息を認識する<sup>4</sup>。
  - ◇ 残存資産の総額と純額（帳簿価額の配分額を基礎）の差額は、残存資産の売却又は再リースのときまで未稼得利益として繰り延べる。

例)

- ・リース期間 5 年、割引率 6%
- ・年間リース料 149（均等払い。5 年分の割引現在価値 626）
- ・リース資産の公正価値 1,000、貸手の帳簿価額 950（経済的耐用年数 10 年）
- ・リース終了時の見積残価 500（現在価値 374）

債権・残存資産アプローチ

		Y0	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	合計
B/S	リース債権	626	515	397	272	140	-	-
	残存資産（総額）	(*1)374	396	420	445	472	500	-
	未稼得利益	(19)	(19)	(19)	(19)	(19)	(19)	-
	残存資産（純額）	(*2)355	377	401	426	453	481	-
P/L	売却益	31	-	-	-	-	-	31
	利息収益（リース債権）	-	38	31	24	16	8	117
	利息割戻し（残存資産）	-	22	24	25	27	28	126
	リース収益合計	31	60	55	49	43	37	275

(\*1)5 年後の見積残価 500 の割引現在価値（割引率 6%）

(\*2)原資産の当初帳簿価額 950 ×（残存資産の公正価値 374 ÷ 原資産の公正価値 1,000）

オペレーティング・リースと同様の会計処理

		Y0	Y1	Y2	Y3	Y4	Y5	合計
B/S	原資産	950	855	760	665	570	475	-
P/L	リース収益	-	149	149	149	149	149	743
	減価償却費	-	95	95	95	95	95	475

<sup>4</sup> 結果として、債権・残存資産アプローチのリース債権と残存資産から生じる利息は、現行のファイナンス・リースで貸手が認識する利息と同様の認識パターンとなる。

**ディスカッション・ポイント**

- ・借手の会計処理について、2つの会計処理を使い分けるアプローチの有用性、実行可能性について、どのように考えるか。
- ・貸手の会計処理について、借手と同様の規準に基づき、2つの会計処理を使い分けるアプローチについて、どのように考えるか。

以 上