
プロジェクト リース

項目 IASB/FASB のリース・プロジェクト
2014 年 3 月の共同会議

本資料の目的

- 2014 年 3 月の国際会計基準審議会（IASB）及び米国財務会計基準審議会（FASB）の共同ボード会議用に、以下のアジェンダ・ペーパーが両審議会の IASB と FASB のスタッフ（以下、「スタッフ」）から提出された。
 - Agenda Paper 3 / FASB Memo 267: カバー・メモ
 - Agenda Paper 3A / FASB Memo 268: 借手の会計モデル
 - Agenda Paper 3B / FASB Memo 269: 借手の貸借対照表上の表示
 - Agenda Paper 3C / FASB Memo 270: 貸手の会計モデル
 - Agenda Paper 3D / FASB Memo 271: 貸手のタイプ A の会計処理
 - Agenda Paper 3E / FASB Memo 272: 設例－借手及び貸手の会計モデル
 - Agenda Paper 3F / FASB Memo 273: 借手の少額リース
 - Agenda Paper 3G / FASB Memo 274: リース期間
 - Agenda Paper 3H / FASB Memo 275: 借手の会計－短期リース
 - Agenda Paper 3I / FASB Memo 276: 教育セッションメモ
- 本資料の目的は、当該アジェンダ・ペーパーの内容を紹介することである。なお、参考資料として当該アジェンダ・ペーパーの抄訳を別添している。

各ペーパーで検討されている代替案の内容

- 以下に、各アジェンダ・ペーパーで検討されている代替案及びスタッフによる提案内容について記述する。なお、Agenda Paper 3E / FASB Memo 266 及び Agenda Paper 3I / FASB Memo 276 の説明は省略している。

(Agenda Paper 3A / FASB Memo 268: 借手の会計モデル)

- 借手の会計モデルについて、以下の 3 つのアプローチが検討されている。本論点について、スタッフ提案は記述されていない。
 - アプローチ 1 -借手がすべてのリースをファイナンス・ベースでの使用権資産の購入として会計処理する単一アプローチである。借手はすべてのリースをタイプ A のリースとして会計処理する（つまり、使用権資産の償却とリース負債にかかる利息を別個に認識する）。
 - アプローチ 1A -借手が大部分の不動産リースをタイプ B のリース（つまり、償却費

と利息を別個に認識するのではなく、単一のリース費用を認識する)として会計処理することを容認する(が要求はしない)二本建てのアプローチである。

- (3) アプローチ2-2013年EDで提案したアプローチと同様のリースの分類を有するが、リースの分類テストについての的を絞った簡素化と改善を提供する二本建てのアプローチである。借手は、不動産以外の資産のすべてのリースをタイプAのリースとして、大部分の不動産のリースをタイプBのリースとして、会計処理する。
- (4) アプローチ3-現行のリースの要求事項の原則と整合するようにリースの分類を決定する(つまり、リースが実質的に借手による割賦購入であるか否かを決定する)二本建てのアプローチである。当アプローチの下では、借手は、現行のキャピタル・リース(U.S. GAAP)/ファイナンス・リース(IFRS)の大多数をタイプAのリースとして、現行のオペレーティング・リースの大多数をタイプBのリースとして、会計処理する。

(Agenda Paper 3B / FASB Memo 269: 借手の貸借対照表の表示)

5. タイプA及びタイプBのリースについて、借手の貸借対照表における使用権資産及びリース負債を検討している。
6. 借手の使用権資産の表示について、スタッフ提案は以下のとおりである。
- (1) 貸借対照表又は注記でタイプAとタイプBの使用権資産を(それぞれのタイプを、かつ、他の資産と)別個に表示するか、注記でそれぞれのタイプの使用権資産が含まれている行項目を開示する。
- (2) 貸借対照表で別個に表示されない場合、タイプAの使用権資産を原資産を表示しているかのように同一の行項目で表示する。
- (3) 貸借対照表で別個に表示されていないタイプBの使用権資産にとっての特定の表示を規定しない。ただし、タイプBの使用権資産の借手の表示は同様のリースにとって合理的で整合的であるべきである。
7. 借手のリース負債の表示について、スタッフ提案は以下のとおりである。
- (1) 以下の双方を貸借対照表で表示するか注記で開示する。
- (a) その他の負債と別個にリース負債を
- (b) タイプBリースから生じるリース負債と別個にタイプAから生じるリース負債を
- (2) リース負債を貸借対照表で別個に表示しない場合、借手は貸借対照表のどの行項目

がリース負債を含んでいるか開示する。

(Agenda Paper 3C / FASB Memo 270: 貸手の会計モデル)

8. 貸手の会計処理モデルにおけるタイプ A またはタイプ B の分類について、以下の 3 つのアプローチを検討している。
- (1) アプローチ 1 -リースがオペレーティング・リースではなく実質的にファイナンスングまたは販売であるかに基づき貸手のリースの分類 (タイプ A とタイプ B) を決定するアプローチである (現行の U.S. GAAP 及び IFRS の貸手の会計処理の基礎となっている考え方)。貸手は、リースが原資産の所有に伴うリスク及び経済価値のほとんどすべてを移転するか否かを評価することにより当該決定を行う。
 - (2) アプローチ 2 -貸手のリースの分類 (タイプ A またはタイプ B) をアプローチ 1 と同じ方法で決定する。しかし、当アプローチは、近日公表される収益認識基準の販売の要求事項と整合的に、借手に対して原資産に対する支配を移転しないタイプ A のリースのいずれについてもリース開始日において売却益及び収益の認識をさせないこととしている。
 - (3) アプローチ 3 -貸手の事業モデルに基づき貸手のリースの分類 (タイプ A とタイプ B) を決定するアプローチである。
9. スタッフは、主に以下を理由として、アプローチ 2 を提案している。
- ✓ アプローチ 2 は、公表予定の収益認識の基準と最終のリース基準との販売の会計処理に関する要求事項を合わせるにより多大な便益がある。
 - ✓ アプローチ 2 は、アプローチ 1 に比べて、一部のリース (すなわち、タイプ A のリースのうち、販売利益を生じ、かつ、第三者の関与があるものだけ) についての適度な量の複雑性の増加を要求するだけである。

(Agenda Paper 3D / FASB Memo 271: 貸手のタイプ A の会計処理)

10. 貸手によるタイプ A のリースの会計処理について、以下の 2 つのアプローチを検討している。
- (1) アプローチ A -考え得る簡素化を条件として、すべてのタイプ A のリースについて 2013 年 ED で提案した債権・残存アプローチを維持する。
 - (2) アプローチ B -2013 年 ED で提案した債権・残存アプローチを削除し、代わりに、考え得る若干の文言上の改善を条件として、現行の IFRS のファイナンス・リースの会計処理 (及び U.S. GAAP の販売型/直接金融・リースの会計処理) をすべてのタイプ A のリースに対して適用する。貸手は、リース債権と残存資産を別

個に貸借対照表または注記に表示することを要求される。

11. スタッフは、以下の通り提案している。

- ✓ アジェンダ・ペーパー3C/FASB70 で選択される貸手の会計処理モデルに関わらず、貸手のタイプ A のリースの会計処理に関してアプローチ B とする。アプローチ B は、現行のファイナンス・リースの会計処理を維持するものである。
- ✓ また、貸手が、タイプ A のリースについて、リース債権及び残存資産を別個に貸借対照表または注記において表示する。

(Agenda Paper 3F / FASB Memo 273: 借手の少額リース)

12. 借手が保有する少額リースに対してリースのガイダンスを適用する際の救済を提供するために以下の代替案を検討している。

- (1) リースのガイダンスにおいて明示的な重要性の要求事項を提供する。
- (2) リースのガイダンスをポートフォリオ・レベルで適用することを容認する。
- (3) 少額の非特別仕様の資産のリースに対して明示的な認識及び測定の特例を提供する。

13. スタッフ提案は次のとおりである。

- ✓ リースのガイダンスには、重要性に関する具体的な要求事項を含めない。
- ✓ リースのガイダンスは、借手と貸手がポートフォリオ・レベルで適用できるようにする。

14. なお、少額の非特別仕様の資産のリースについての認識及び測定の特例に関してスタッフの見解は分かれている。

(Agenda Paper 3G / FASB Memo 274: リース期間)

15. リース開始日及びリース期間中におけるリースの延長オプションまたは解約オプションの会計処理を検討している。

16. リース期間における延長オプション等の取扱いについて、スタッフは 2013 年 ED で提案された用語（重大な経済的インセンティブ）を維持することを提案している。また、リース開始後の延長オプション等の見直しについて、スタッフの見解は以下の 2 つに分かれている。

- (1) アプローチ 1：重大な事象の発生時ないし重大な状況の変化の発生時のみ見直しを要求する。

(2) アプローチ 2：見直しを要求しない。

(Agenda Paper 3H / FASB Memo 275: 借手の会計-短期リース)

17. 2013 年 ED で提案した借手の短期リースの認識及び測定の特例を検討している。
18. スタッフは、以下のように提案している。
 - (1) 借手の短期リースについての認識及び測定の特例の確認
 - (2) 短期リースの閾値を 12 か月以下とすることの確認
 - (3) 「短期リース」の定義を「リース期間」の定義と整合的に評価されるように変更
 - (4) 短期リースに関して当期に認識した費用の金額の開示を要求するとともに、両審議会がリース全般について決定する定性的開示に短期リースを含める。

以 上

Appendix 1: 2014年3月会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)の報告

1. 本 Appendix は、2014年3月会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)のリースのセッションにおける議論を紹介することを目的としている。
2. 以下は、2014年3月12日に開催された第283回企業会計基準委員会における審議事項(2)「2014年3月会計基準アドバイザー・フォーラム(ASAF)の報告」の審議資料のうちリース部分の抜粋である。

V. リース

22. IASB は 2006 年より FASB と共同で、リースに関する会計基準の改正作業を行っており、2013 年 5 月に改訂公開草案(コメント期限: 9 月 13 日)(以下、「本改訂公開草案」という。)を公表した。現行の IAS 第 17 号「リース」では、リース契約をファイナンス・リースとオペレーティング・リースに分類するとされているが、本改訂公開草案では、これを借手が使用権の資産計上を行うモデル(現在のオペレーティング・リースの資産計上)に変更することを提案している。
23. 今回の ASAF 会議では、次の項目に関して、本改訂公開草案に対するコメントを踏まえ、IASB 及び FASB (以下「両審議会」という。)が検討しているアプローチ及び簡素化の方向性について次の論点について議論が行われた。
 - (1) 論点1: 借手の会計処理モデル
 - (2) 論点2: 少額リース
 - (3) 論点3: 貸手の会計処理モデル
 - (4) 論点4: 測定
 - (5) 論点5: リース要素と非リース要素の区分
24. 上記のうち、借手の会計処理モデル(論点1)については、次の3つのアプローチが検討された。なお、いずれのアプローチによった場合でも、次項の少額リース(small ticket leases)及び1年内の短期リースについては本基準の対象外とすることが併せて提案されている。

現行の会計基準	アプローチ1	アプローチ2		アプローチ3
ファイナンス ・リース	タイプA	タイプA		タイプA
オペレーティング ・リース	タイプA	不動産以外 タイプA	不動産 タイプB	タイプB

25. また、少額リース（論点2）については、2014年1月における両審議会の共同会議において、短期リースの定義をリース期間の定義と整合させる方法等がスタッフから提案されていた。今回のASAF会議のアジェンダ・ペーパーでは、これに加えて、次の案が記述されていた。

- (1) 例えば、非流動資産の5%未満しかリースを有さない企業に対して適用範囲の除外とする。
- (2) 以下の双方を満たすものを適用除外とする（ノートPC、ウォーター・サーバー、オフィス家具をイメージ）
 - ① 資産の個別の価値が小さい
 - ② 特別仕様ではない

ASAF 会議での議論の概要

26. 各論点について、ASAFメンバーから主に次のような意見が示された。

（論点1：借手の会計処理モデル / 論点5：リース要素と非リース要素の区分）

- (1) サービス要素についてオンバランス化されることについて強い懸念が示されていることから、サービス要素が小さい場合に全体をリースとする一方、サービス要素が大きい場合に全体をサービスとして基準の対象外としてはどうか。その上で、アプローチ1を支持する。
- (2) コピー機のリース等、殆どがサービスと考えられるものがある。契約に含まれる構成要素に独立した客観的な価格がない場合、リースが単独で存在しないことを示すことになるのではないか。
- (3) 契約にリースを含む場合、少なくとも負債が存在するため、一部をリース要素として区分してオンバランスにする必要があるのではないか。
- (4) 理解容易性、複雑性やストラクチャリング機会の削減等の理由から、アプローチ1を支持する。
- (5) アプローチ3又はIAS第17号の維持又は改善を支持する。

（論点2：少額リース）

- (6) 一般的な重要性の概念に依拠するだけで十分である。
- (7) ポートフォリオ・ベースで基準を適用する簡素化の案は、どのようなものが想定されているか明確でない。
- (8) 一般的な重要性の概念の適用では十分でなく、個別資産のレベルで適用できるようにすべきである。また、短期リースの閾値を拡張する案について最も支持が示されたほか、コア・ノンコアの区分についてはこれが上手く定義できれば最も支持が得られると考える。
- (論点3: 貸手の会計処理モデル)
- (9) アプローチ1を支持する。
- (10) 新収益認識基準との整合性の観点から、アプローチ2を支持する。
- (11) アプローチ3は課題が多く、アプローチ1とアプローチ2のいずれかが適当と考える。
- (12) 借手の会計処理モデルとの整合性を確保するため、転リースについて適切なガイダンスが必要。
- (論点4: 測定)
- (13) リース期間又は変動リース料については、見直しをしない方法を支持する。
- (14) リース期間及び変動リース料ともに、当初の見積りと比較して重大な変更があった場合にのみ見直しを要求することを支持する。
- (15) リース期間及び変動リース料の支払いの見直しについて、例外を設けることに反対する。

ASBJの発言要旨

27. 本件について、ASBJから、主に次の発言を行っている。

- (論点1: 借手の会計処理モデル / 論点5: リース要素と非リース要素の区分)
- (1) 日本の多くの関係者は、両審議会のリース会計のコンバージェンスがなされない可能性を強く懸念している。我々は、これまで両審議会がコンバージェンスを目指してプロジェクトに費やしてきた努力を高く評価しており、コスト便益のバランスを達成する共通の解決策のために、再度の公開草案化も含め、より十分な審議を行うべきと考えている。
- (2) 日本の関係者は、アプローチ1又は2が採用されるのであれば、コスト便益の観点か

らは範囲除外をより広く設けることを検討すべきであると考えているほか、アプローチ3は、適用コストを低減するため、検討の余地があると考えている。

- (3) 我々は、リース要素とサービス要素を含む契約における両者の区分に関する提案について同意していない。我々は、主要な要素がリースかサービスかに応じて、全体をリースまたはサービスとして会計処理すべきと考えている。

(論点2: 少額リース)

- (4) 多くの日本の作成者は、リース・プロジェクトを完了する前に、IASB が主要な資本市場（例えば、日本を含めアジア、欧州、米国及びその他の地域・国）でオフバランスの扱いで会計処理されているオペレーティング・リースの実態について調査を行うべきであると強く主張している。

- (5) さらに、多くの日本の作成者は、IASB はコストと便益のバランスを考慮して大胆な救済措置を提供すべきと考えており、解約不能なリース料の残高の合計が借手の総資産に対して重要性に乏しい場合には、リース契約をオペレーティング・リースとして会計処理することを認めるべきであると主張している。

(論点3: 貸手の会計処理モデル)

- (6) 我々は、借手の会計処理は使用权資産に焦点を当てている一方、貸手の会計処理は原資産に焦点を当てており、借手と貸手の会計処理について対称性は必要ないと考えており、アプローチ1を支持する。これは、使用权の概念を貸手の会計処理モデルに導入する場合、貸手が残存資産の価格について一定レベルのボラティリティに晒されている場合にさえリース開始日に一括で収益を認識することになり得るためである。

その他

28. IASB 関係者から、議論を踏まえ、次のようなコメントが示された。

- (1) 論点1、5: 殆どの ASAF メンバーが、目的適合性と複雑性の観点から、アプローチ1を支持していた。但し、サービス要素を区分する提案について一層の簡素化を図るべきという提案が多く示された。
- (2) 論点2: 少額リースについては、費用対効果の観点から例外を設けることが必要との見解もあったが、より多くの複雑性を招く可能性があるとして懸念が示された。
- (3) 論点3: アプローチ1又はアプローチ2に支持が示された。
- (4) 論点4: 再測定と変動リースの扱いについては、異なる見解が示された。変動リースについては再評価を行うべきでないという見解や再測定を行うことを要求する閾値を上げるべきであるという見解が示された。また、再測定については、コスト

を削減させる方法を検討すべきという見解が示された。

以上