

---

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 4 月及び 5 月の IASB/FASB 共同会議の概要

---

### 本資料の目的

1. 2014 年 4 月から 6 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) の共同会議 (4 月 23 日開催、5 月 20 日開催及び 6 月 18 日開催) では、以下のアジェンダ・ペーパーに基づき議論がされた。

#### 4 月

- Agenda Paper 3 / FASB Memo 276: カバー・メモ
- Agenda Paper 3A / FASB Memo 277: リースの条件変更及び契約の結合
- Agenda Paper 3B / FASB Memo 278: 変動リース料
- Agenda Paper 3C / FASB Memo 279: 実質的に固定のリース料
- Agenda Paper 3D / FASB Memo 280: 割引率

#### 5 月

- Agenda Paper 3 / FASB Memo 281: カバー・メモ
- Agenda Paper 3A / FASB Memo 282: リースの定義
- Agenda Paper 3B / FASB Memo 283: リース構成部分と非リース構成部分の区別
- Agenda Paper 3C / FASB Memo 284: 当初直接コスト

#### 6 月<sup>1</sup>

- Agenda Paper 3/ FASB Memo 285: カバー・メモ
- Agenda Paper 3A/ FASB Memo 286: 転リース
- Agenda Paper 3B/ FASB Memo 287: 借手の財務諸表の表示
- Agenda Paper 3C/ FASB Memo 288: キャッシュ・フローの表示

2. 本資料では、このうち 4 月及び 5 月の共同会議における暫定決定 (2014 年 4 月及び 5 月の IASB Update より) を紹介する<sup>2</sup>。

3. なお、6 月の Agenda Paper 3 の第 4 項に「Next Steps」として、以下の項目が 2014 年 7 月以降の審議項目として記載されている。

- ・ セール・アンド・リースバック取引
- ・ 少額資産のリース

---

<sup>1</sup> 本資料の作成時点においては、6 月の IASB Update はまだ公表されていない。

<sup>2</sup> 本資料は、企業会計基準委員会 (ASBJ) のスタッフが参考のために作成した IASB Update の概要であり、翻訳の際には読みやすくするための意識や省略が含まれている。正確な理解のためには、IASB Update の英語原文を参照の上ご利用されたい。<http://www.ifrs.org/Updates/IASB-Updates/Pages/IASB-Updates.aspx>

- ・ 開示
- ・ 経過措置
- ・ レバレッジド・リース (FASB のみ)
- ・ 非公開企業及び非営利機関の論点 (FASB のみ)
- ・ 発効日
- ・ コスト便益
- ・ その他 (関連当事者間のリース、結果的修正、等)

## I. リースの条件変更及び契約の結合(4月のAgenda Paper 3A)

### I-1. リースの条件変更

(1) リースの条件変更を、リースの当初の契約条件の中には存在しなかったリースの契約条件への変更と定義する。

(2) 条件変更の実質を形式よりも優先する。

(3) 別個の新規のリース

以下の場合には、借手と貸手の両方が、リースの条件変更を新たなリースとして当初のリースと区別して会計処理する。

① 条件変更が借手に対して当初のリースに含まれていなかった追加的な使用権を付与する。

② その追加的な使用権は、当該特定の契約との関連において、単独の価格と同等の価格付けがされている。

(4) 別個の新規のリースではないリース ((3)に該当しない場合)

#### (4)-1 貸手

貸手は、別個の新規のリース(上記(3)参照)ではないリースの条件変更について、以下のように会計処理を行う。

① タイプAのリースへの条件変更を、IFRS第9号「金融商品」またはトピック310「債権」(US GAAP)の規定に従って会計処理する。

② タイプBのリースへの条件変更を、実質的に新規のリースとして会計処理する<sup>3</sup>。

#### (4)-2 借手

借手は、別個の新規のリース(上記(3)参照)ではないリースの条件変更について、リース負債の再測定を条件変更の発効日に算定した割引率を用いて行い、下表のとおり会計処理する。

① リースの範囲を縮小する条件変更	借手は、リースの一部又は全部の終了を反映するように使用権資産の帳簿価額を減額し、範囲の縮小に比例して利得又は損失を認識する。
② リースの範囲を拡大する条件変更	借手は、対応する修正を使用権資産に対して行う。
③ リースに支払われる対価を変更する条件変更	

<sup>3</sup> なお、当初のリースに関連する前払リース料及び未払リース料については、条件変更されたリースについてのリース料の一部として考慮する。

## I-2. 契約の結合

- どのような場合に複数の契約を単一の取引と考えるべきなのかを示すため、最終の「リース」基準に契約の結合に関するガイダンスを含める（なお、当該ガイダンスは、公表予定の収益認識基準に含まれるガイダンスと同様のものとする）。

## II. 変動リース料(4月のAgenda Paper 3B)

### II-1. 変動リース料—当初測定

- 指数又は率に応じて決まる変動リース料だけをリース資産及びリース負債の当初測定に含める。
- 企業がそれらのリース料の測定をリース開始時の指数又は率を用いて行うべきである。

### II-2. 変動リース料—事後測定

#### (1) 借手

##### (IASB)

- 借手は、指数又は率に応じて決まる変動リース料の見直しを、借手が他の理由（例えば、リース期間の見直し）によりリース負債を再測定する場合、及び、参照指数又は率の変更により生じるキャッシュ・フローの変動がある場合（すなわち、リース料総額の修正が効力を発した時）に行う。

##### (FASB)

- 借手は、指数又は率に応じて決まる変動リース料の見直しを、借手が他の理由（例えば、リース期間の見直し）によりリース負債を再測定する場合にだけ行う。

#### (2) 貸手

- 指数又は率に応じて決まる変動リース料の見直しを要求しない。

## III. 実質的に固定のリース料(4月のAgenda Paper 3C)

- 実質的な固定支払である変動リース料をリース料総額の定義に含めるべきであるという原則を維持し、追加的な明確化のためのガイダンスを設ける。
- 一部の変動リース料は実質的な固定支払であるという考え方が現行実務においても存在している旨を、結論の根拠に記載する。

## IV. 割引率(4月のAgenda Paper 3D)

### IV-1. 割引率の決定

- 現行の貸手のガイダンスと整合的に、貸手が借手に課す利率はリースの計算利率であることを説明する。
- リースの計算利率の算定の際に、貸手の当初直接コストを含める。
- 借手の追加借入利率の定義の中の「価値」という用語が何を指しているのかを適用ガイダンスにおいて明確化するが、それ以外では2013年5月の公開草案における定義を変更しない。

### IV-2. 割引率の見直し

#### (1) 貸手

割引率の見直しを要求しない。

#### (2) 借手

以下のいずれかに変化があった場合においてのみ割引率の見直しを要求する。

- ・ リース期間
- ・ 借手が原資産の購入オプションを行使するのが合理的に確実 (reasonably certain) であるかどうかの評価

## V. リースの定義(5月のAgenda Paper 3A)

- 両審議会は、定義案がどのように適用されるのかを示すスタッフ提案(下記参照)に基づき、レビューのための文案と設例を提示するようスタッフに指示した。

### スタッフ提案

- (1) 2013年EDにおけるリースの定義を補強する諸原則を維持する。それは契約がリースを含んでいるかどうかを、次のことを評価することにより判定することを企業に要求するものである。

- ① 契約の履行が、「特定された資産」の使用に依存するかどうか
- ② 契約が、「特定された資産の使用を支配する権利」を、対価と交換に一定期間にわたり移転するかどうか

- (2) 「特定された資産」の概念に関する明確化

契約の履行が特定された資産の使用に依存するのかどうかに関して、以下のことを明確にする。

- ① 供給者が代替的な資産に入れ替える実質上の能力を有していない場合又は供給者が代替的な資産への入替えにより便益を受けない場合には、履行は特定された資産の使用に依存する。

- ② 顧客は、次のいずれかを判定することが実務上不可能である場合には、契約の履行が特定された資産の使用に依存することを推定することになる。
- ・ 供給者が代替的な資産に入れ替える実質上の能力を有しているかどうか
  - ・ 供給者が代替的な資産への入替えにより便益を受けるかどうか
- (3) 「特定された資産の使用を支配する権利」の概念に関する明確化  
特定された資産の使用を支配する権利に関して、以下のことを明確にする。
- ① 使用期間中に資産の使用から得られる潜在的キャッシュ・フローに影響を与える能力の評価に焦点を当てる<sup>4</sup>。
  - ② どの意思決定<sup>5</sup>が、使用から得られる潜在的キャッシュ・フローに最も大きく影響を与えるのかに関するガイダンスを追加する。
  - ③ サービスの提供に付随する資産に関する2013年EDにおけるガイダンス<sup>6</sup>を削除する。

## VI. リース構成部分と非リース構成部分の区別 (5月のAgenda Paper 3B)

### VI-1. リース構成部分の区別

- 借手と貸手の両方について、別個のリース構成部分の識別に関して2013年EDで提案していたガイダンスと同様のガイダンスを維持する。

### VI-2. リースと非リースの各構成部分の区別と各構成部分への対価の配分

#### (1) 貸手

- 2013年EDで提案していた、リース構成部分と非リース構成部分の区別及び契約の中の対価のそれらの各構成部分への配分に関する貸手についてのガイダ

<sup>4</sup> 2013年EDの提案では、特定された資産の使用を支配する能力を有するためには、企業は、使用期間全体を通じての当該資産の使用による潜在的な経済的便益のほとんどすべてを得る権利を有していなければならない、としている。本アジェンダ・ペーパーのこのスタッフ提案は、「経済的便益」の定義を、2014年5月に公表予定のIFRS15「顧客との契約から生じる収益」の第33項では、資産からの便益を「多くの方法で直接又は間接に獲得できる潜在的なキャッシュ・フロー（インフロー又はアウトフローの節減）」として定義している。

<sup>5</sup> 2013年EDでは、資産の使用から得られる経済的便益に最も重大な影響を与える可能性のある決定の例（以下の(a)～(c)参照）が示されていたものの、供給者と顧客の両方が、使用から得られる経済的便益に影響を与える資産の使用に関する決定を行うことができる場合に、決定をウェイト付けするための方法が明確ではなかった。

(a) 資産が使用期間中にどのように何の目的で利用されるのか

(b) 契約の期間中に資産がどのように運営されるのか

(c) 資産の運営者

<sup>6</sup> 2013年EDの提案では、顧客は、以下の両方が生じている場合には、資産の使用から便益を得る能力を有さないことになるとしていた。

(a) 顧客が資産の使用から便益を得ることができるのが、供給者が提供していて供給者又は他の供給者が別個に販売していない追加的な財又はサービスと組み合わせた場合だけである。かつ、

(b) 資産が、供給者の提供する追加的な財又はサービスとの組合せでだけ機能するように設計されているため、サービスの提供に付随している。

ンスと同様のガイダンスを維持する。

- ・ 貸手は、公表予定の収益認識基準における別個の履行義務への取引価格の配分に関するガイダンスを適用する。
- ・ 貸手は、別個の新規の契約として会計処理しない契約の条件変更がある場合には、契約の中の対価を再配分する。

(2) 借手

➤ 2013年公開草案でのリース構成部分と非リース構成部分の区別及び契約の中の対価のそれらの各構成部分への配分に関する借手についての提案を、以下のように変更する。

- ・ 借手は、リース構成部分と非リース構成部分を区別する（以下で論じる会計方針の選択を適用する場合を除く）。
- ・ 借手は、契約における対価をリースと非リースの各構成部分に単独の価格の比に基づいて配分する。財もサービスも借手に移転しない活動（又は貸手のコスト）は、契約の中の構成部分ではない。

また、借手は、次のいずれかの場合には契約の中の対価を再配分する。

- ① リース期間又は借手の購入オプションのいずれかの見直しがある場合
- ② 別個の新規のリースとして会計処理しない契約の条件変更がある場合

- ・ 借手は、利用可能な場合には、観察可能な単独の価格を使用する。そうでない場合には、（観察可能な情報の利用を最大限にして）リースと非リースの各構成部分の単独の価格の見積りを使用する。
- 借手に、原資産の種類ごとに会計方針の選択として、リース構成部分と非リース構成部分との区別をしないことを認める。その代わりに、借手は、リースと非リースの各構成部分を単一のリース構成部分として一緒に会計処理する。

## Ⅶ. 当初直接コスト(5月のAgenda Paper 3C)

### Ⅶ-1. 当初直接コストに含まれるコストの性質

- (1) 増分コストのみが当初直接コストとしての要件を満たすものとする(15名のIASBメンバー及びFASBメンバー全員が賛成)。
- (2) 当初直接コストには、リースを獲得(実行)しなかったとした場合には企業に発生しなかったであろう増分コスト(例えば、手数料又はリースを獲得するために既存の貸借人に行った支払)だけを含める(10名のIASBメンバー及びFASBメンバー全員が賛成)。
- (3) 借手と貸手の双方が同じ当初直接コストの定義を適用する(15名のIASBメンバー及びFASBメンバー全員が賛成)。

### Ⅶ-2. 当初直接コストの会計処理

- (1) 貸手(タイプA)
  - ① リース開始日に販売益を生じないリース  
リースの計算利率の決定に際して当初直接コストを考慮することにより、当初直接コストをリース債権の当初測定に含める。
  - ② リース開始日に販売益を生じるリース  
当初直接コストを、リース開始時に費用として認識する。
- (2) 貸手(タイプB)  
当初直接コストをリース収益と同じ方法でリース期間にわたり費用として認識する。
- (3) 借手  
当初直接コストを使用権資産の当初測定に含めるとともに、当該コストをリース期間にわたり償却する。

以上