議題　ASAF 対応

項目　リース

現在の状況

1. 2013 年 5 月に IASB と FASB は共同で再公開草案「リース」を公表し、再審議を続けている。2014 年 3 月の両ボードの共同会議において、以下の暫定決定を行っている。

(1) 貸手については、現在の会計処理を原則として改正しない。

(2) 借手については、短期リースを除き（IASB は少額資産の特例を検討中）、すべてのリースをオンバランスする点で両ボードは同一であるが、費用認識については、以下のとおり、異なる暫定決定を行っている。借手の両ボードのモデルの差については、その後、審議が行われていない。

<table>
<tr><th></th><th>IASB モデル</th><th>FASB モデル</th></tr>
<tr><td>現在のファイナンス・リース</td><td rowspan="2">タイプ A（使用権資産の償却をリース負債に係る利息と区別して認識）＝トップヘビーの費用認識</td><td>タイプ A</td></tr>
<tr><td>現在のオペレーティング・リース</td><td>タイプ B（単一のリース費用合計額を認識）＝定額の費用認識</td></tr>
</table>

2. 2014 年 9 月開催の ASAF 会議において、リースの定義に関連して、EFRAG は以下のスタッフの個人的見解を記述したペーパーを提出していた。その後、2014 年 10 月の両ボードの共同会議において、これらの提案については棄却されている。

(1) 現在、提案されているリースの定義を変更し、融資契約(financing arrangement)が含まれていることを明確にすべきである。

(2) 資産の使用がサービスの提供に付随したものである契約は、借手による資産の使用に対する支配が制限されるため、アンバンドルされることなくサービスとして会計処理されるべきである。契約に含まれるリースとサービスをアンバンドリングするか否かの判断基準は、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」における要求事項と整合的にすべきである。

3. また、同月開催の ASAF 会議に対して、ASBJ は、以下のコメントを付したレターを提出した。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

- IASB モデルと FASB モデルのコンバージェンスを達成すべきこと。
- リースとサービスの区別について、さらに議論を行うべきこと。

4. 2014 年 10 月の共同会議では、リースの定義について議論が行われた。本共同会議では、リースの定義に関連して、「顧客が原資産を、単独で又は容易に入手できる他の資源との組み合わせで、特定された資産の使用の指図から生じる便益を得る能力を有する場合にのみ、契約はリースを含む」とするガイダンスを含めるべきか否かについて議論が行われた。両代替案が異なる結論になりうるケースとしては、本共同会議のためのスタッフ・ペーパーにおいて、次の例（設例 4）が記述されている。

代替案 A：ガイダンスを含める
代替案 B：ガイダンスを含めない（2013 年 ED の提案と整合的）

設例 4：特別仕様の設備

（前提）
顧客は、設備 B の使用のために供給者と 5 年契約を締結する。
設備 B は、契約において明示的に特定されている。供給者は、設備 B が作動しなくなる場合を除き、設備 B を他の設備と入れ替えることはできない。
設備 B は、供給者によって操作される特別仕様の設備である。そうではあるものの、契約において顧客は、5 年間の契約期間中、設備 B を使用するかどうか、いつ使用するか及びどこで使用するか、並びに当該設備で何の業務を実施するか（たとえば、何を製造するか又は何を輸送するか）を決定する権利を有する。

（結論及び根拠：IASB 及び FASB のスタッフが提案する代替案 B を基礎とした場合）
当該契約はリースを含む。
契約は特定された資産を伴う。設備 B は、契約で明示的に特定されており、供給者は、作動しなくなる場合を除き、資産を入れ替える権利を有していない。
顧客は資産の使用を指図する権利を有する。なぜなら、設備 B の使用方法及び使用目的に関する決定を顧客が行うためである。顧客は、使用期間中、設備を使用するかどうか、いつ使用するか及びどこで使用するか、並びにそれで何の業務を実施するかを決定する。これらの意思決定権は、契約条件に基づき資産の操作を供給者が行っている事実にかかわらず、特定された資産の使用を指図する権利を顧客に対して与えるものである。
顧客はまた、特定された資産の使用の指図から生じる経済的便益の実質的すべてを獲得する権利を有する。他の当事者は、契約期間中、当該設備を使用することができない。

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

顧客は、契約のリース構成要素をサービス構成要素（供給者によって提供される操作サービス）とは別個に会計処理し、リースに対して行われる支払のみに関してリース資産と負債を認識する。

（追加の分析：代替案 A を基礎とした場合）
以下の条件を共に満たす場合には、リースは存在しない。
a) 顧客は当該資産単独又は他の容易に利用可能な資源との組合せでも、当該特別仕様の資産を操作することができない。供給者は、当該設備に関して特別な知識を有しており、このような知識は市場で容易に入手できるものでない（すなわち、操作サービスは別個に、供給者又は他の第三者によって提供されておらず、また合理的な期間内に調達できるものではない。）。
b) 顧客は、当該サービスなしに特定された資産の使用の指図から生じる経済的便益のほとんどすべてを得ることはできない（例えば、供給者によって提供される操作サービスと別個に当該資産を転リースできる市場は存在しない。）。

5. 2014 年 12 月開催予定の ASAF のためのスタッフ・ペーパーでは、最近のプロジェクトの審議状況についての要約が次のように記述されている。ただし、特段のディスカッション・ポイントは示されていない。

(1) 2014 年 10 月の両ボードによる共同会議では、リースの定義について議論が行われ、2013 年 5 月公表の再公開草案における原則（すなわち、リースは、顧客が一定の期間にわたり特定された資産の使用を支配する場合に存在する）が確認された。

(2) 両ボードは、契約がリースを含むのは、顧客が特定された資産単独又は容易に利用可能な他の資源との組合せで当該資産の使用を指図することにより便益を得る能力を有する場合だけなのかどうかに関して決定に至らなかった。両ボードはスタッフに、両ボードのメンバーからのフィードバックを考慮し、この論点を将来の共同会議に再提出するよう指示した。

(3) 議論すべき残された主要な論点は、借手の開示と移行措置である。

ASAF 会議における発言案

6. 2014 年 12 月開催の ASAF 会議において、ASBJ はリース・プロジェクトに関して、次の点を発言する予定である。
(1) 我々は、IASB と FASB が異なる借手モデルで暫定決定していることについて懸念

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。

を有しており、両ボードのコンバージェンスを達成すべきと考えている。両ボードにおいて、両ボードのモデルについて、さらに検討が行われることを望む。多くの日本の関係者は、両者を十分に比較分析するために、特にFASBモデルの要求事項の詳細が明らかになることを望んでいる。

(2) また、9月のASAF会議で報告したとおり、顧客が使用するリース物件についてこれと組み合わされたサービスと分離不能な場合には、顧客は当該リース物件の使用を支配していない可能性があると考えている。よって、我々は、第4項の代替案B(顧客が特定された資産単独又は容易に利用可能な他の資源との組合せで当該資産の使用を指図することにより便益を得る能力について考慮しないこと。)については同意しない。この点について、どのような場合に関連するサービスとの関係で顧客がリース物件の使用を支配していないかについては、関係者から挙げられているいくつかの特定の取引の分析を含めて、十分な検討が必要と考える。

以　上

財務会計基準機構のWebサイトに掲載した情報は、著作権法及び国際著作権条約をはじめ、その他の無体財産権に関する法律並びに条約によって保護されています。許可なく複写・転載等を行うことはこれらの法律により禁じられています。