

IASBが新たなリース基準を公表

重要ポイント

- ▶ IASB が公表した新基準では、借手はほとんどのリースを貸借対照表に認識することが求められる。
- ▶ 借手はすべてのリースに関して単一の会計モデルを適用することになるが、一定の免除規定が設けられている。
- ▶ 貸手の会計処理は、基本的には変更されていない。
- ▶ IFRS 第 16 号は、2019 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用され、一定の要件を満たす場合には早期適用も認められる。

概要

国際会計基準審議会（IASB）は、IFRS 第 16 号「リース」（以下、IFRS 第 16 号又は新基準）を公表した。IFRS 第 16 号では、借手はほとんどのリースに関して資産及び負債を認識することが求められる。一方で、貸手の会計処理に関しては、現行基準である IAS 第 17 号「リース」から基本的に変更はない。

IASB は、IFRS 第 16 号を米国財務会計基準審議会（以下、FASB）との共同プロジェクトの一環として公表した。FASB は新たなリース基準を未だ公表していないが、IFRS と同様に、借手はほとんどのリースを貸借対照表に認識することが想定されている。ただし、IASB と FASB は審議の過程で一部の論点について異なる決定を下しており、両基準間では差異が存在することになる。（たとえば、FASB の基準では、借手にもリースの分類の判定が求められる）

IFRS 第 16 号は、2019 年 1 月 1 日以降開始する事業年度から適用される。早期適用も認められるが、その場合には、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」を既に適用しているか、IFRS 第 16 号と同日に適用する必要がある。

主な留意点

契約にリースが含まれているか否かの判断

新基準では、リースは、「資産を使用する権利を一定期間にわたり、対価と交換に移転する契約又は契約の一部」と定義されている。リースに該当するためには、契約は「識別された資産の使用を支配する権利を移転」するものでなければならず、識別された資産は、建物のフロアのように物理的に区分可能な資産の一部である場合もある。

顧客が資産の使用期間全体を通じて、以下の両方の権利を有する場合には、契約は「識別された資産の使用を支配する権利を移転」することになる。

- (1) 顧客が識別された資産の使用から生じる経済的便益のほとんどすべてを得る権利
- (2) 識別された資産の使用を指図する権利（すなわち、資産の使用方法及び使用目的を指図する権利）

弊社のコメント

顧客が識別された資産の使用を指図する権利を有しているか否かの決定には、重要な判断が必要になると考えられる。特に契約に重要なサービスが含まれている場合には留意が必要である。新基準は、契約がリースの定義に該当するか否かを判断する際の新たな要件を定めているが、我々は、通常、現行基準と同様の結論が導かれることになると考えている。

契約におけるリース構成要素と非リース構成要素の識別及び区分ならびに契約対価の配分

多くのリース契約には、リース取引のみならず、リース以外の財又はサービスを購入又は売却する合意（例：維持管理のような非リース構成要素）が含まれることがある。こうした契約では、非リース構成要素はリース構成要素と区別して識別し会計処理される。ただし、借手は実務上の簡便法として、会計方針の選択により、原資産の種類ごとにリース構成要素と非リース構成要素を一つのリース構成要素として会計処理することができる。借手がこの実務上の簡便法の適用を選択しない場合には、契約対価を、各独立販売価格の比率に基づいて、リース構成要素と非リース構成要素に配分することになる。貸手は、契約対価を配分する際には、IFRS 第 15 号を適用することが求められる。

借手の会計処理

当初認識及び測定

借手は、リース料の支払義務であるリース負債と、リース期間にわたり原資産を使用する権利である使用権資産を当初認識する。

リース負債は、リース期間にわたり支払われるリース料総額の現在価値に基づいて測定される。使用権資産は、前払リース料、受領したリース・インセンティブ、借手の初期直接コスト（例：手数料）及び解体、撤去ならびに原状回復の見積コストを調整したリース負債の金額で当初測定される。

借手はほとんどのリースを貸借対照表に認識する。

借手は、会計方針の選択により、原資産の種類ごとに、リース期間が 12 カ月未満のリース（短期リース）については、IAS 第 17 号のオペレーティング・リースの会計処理と同様に、リース資産とリース負債を認識しないことができる。また、借手は、原資産が少額な（少額資産）リースについては、リースごとに、現行基準のオペレーティング・リースと同様の会計処理を適用することができる。

事後測定

借手は、利息の計上に伴いリース負債を増額し、リース料の支払に伴いリース負債を減額する。一方、使用権資産は、IAS 第 16 号「有形固定資産」に従って減価償却を行う。定額法により使用権資産の減価償却を行う場合、リース負債から生じる支払利息と使用権資産に係る減価償却費の合計額は、一般的にリース期間の初期においてより大きくなる。借手は、一定の事象（例：リース期間の変更、指数又はレートに応じて決まる変動リース料の変更）が発生した時点でリース負債を再測定し、通常は使用権資産を調整する。

借手は、IAS 第 16 号及び IAS 第 40 号「投資不動産」に従い、事後測定として再評価モデルを使用権資産に適用することができる。

なお、使用権資産に関しては、IAS 第 36 号「資産の減損」に従い、減損テストの実施が求められる。

表示

使用権資産は、他の資産と区分して貸借対照表に表示するか、注記において個別に開示する。リース負債も同様に他の負債と区分して貸借対照表に表示するか、注記において個別に開示する。損益計算書においては、減価償却費と支払利息を合算することは認められない。キャッシュ・フロー計算書においては、リース負債の元本の返済は財務活動に表示され、支払利息は IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」に従い、選択された会計方針に基づいて表示される。

貸手の会計処理

当初認識及び測定

新基準における貸手の会計処理は、現行の IAS 第 17 号の会計処理から基本的に変わらない。貸手は、IAS 第 17 号と同じ原則を用いて、すべてのリースをオペレーティング・リース又はファイナンス・リースに分類する。

オペレーティング・リースに関しては、貸手は原資産の認識を継続する。

ファイナンス・リースに関しては、貸手は原資産の認識を中止し、現行基準と同様に、正味リース投資未回収額を認識する。また、販売損益はリースの開始時点で認識される。

貸手の会計処理は基本的には変更されていない。

EYについて

EYは、アシュアランス、税務、トランザクションおよびアドバイザリーなどの分野における世界的なリーダーです。私たちの深い洞察と高品質なサービスは、世界中の資本市場や経済活動に信頼をもたらします。私たちはさまざまなステークホルダーの期待に応えるチームを率いるリーダーを生み出していきます。そうすることで、構成員、クライアント、そして地域社会のために、より良い社会の構築に貢献します。

EYとは、アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドのグローバル・ネットワークであり、単体、もしくは複数のメンバーファームを指し、各メンバーファームは法的に独立した組織です。アーンスト・アンド・ヤング・グローバル・リミテッドは、英国の保証有限責任会社であり、顧客サービスは提供していません。詳しくは、ey.comをご覧ください。

新日本有限責任監査法人について

新日本有限責任監査法人は、EYの日本におけるメンバーファームです。監査および保証業務をはじめ、各種財務アドバイザリーサービスを提供しています。詳しくは、www.shinnihon.or.jp をご覧ください。

EYのIFRS（国際財務報告基準）

グループについて

国際財務報告基準（IFRS）への移行は、財務報告における唯一最も重要な取り組みであり、その影響は会計をはるかに超え、財務報告の方法だけでなく、企業が下すすべての重要な判断にも及びます。私たちは、クライアントによりよいサービスを提供するため、世界的なリソースであるEYの構成員とナレッジの精練に尽力しています。さらに、さまざまな業種別セクターでの経験、関連する主題に精通したナレッジ、そして世界中で培った最先端の知見から得られる利点を提供できるよう努めています。EYはこのようにしてプラスの変化をもたらすよう支援します。

© 2016 Ernst & Young ShinNihon LLC
All Rights Reserved.

本書は一般的な参考情報の提供のみを目的に作成されており、会計、税務及びその他の専門的なアドバイスを行うものではありません。新日本有限責任監査法人及び他のEYメンバーファームは、皆様が本書を利用したことにより被ったいかなる損害についても、一切の責任を負いません。具体的なアドバイスが必要な場合は、個別に専門家にご相談ください。

本資料はEYG no.AU3676の翻訳版です。

事後測定

オペレーティング・リースに関しては、貸手は、定額法又は原資産の使用から生じる便益の遞減パターンをより適切に表す他の規則的な方法により、リース収益を認識する。

ファイナンス・リースに関しては、貸手は、受取利息の認識に伴い正味リース投資未回収額を増額し、受領したリース料は正味リース投資未回収額から減額する。正味リース投資未回収額は、IFRS 第 9 号「金融商品」の認識の中止及び減損に関する規定が適用される。

セール・アンド・リースバック取引

売手（借手）及び買手（貸手）は、IFRS 第 15 号の要求事項に基づき、セール・アンド・リースバック取引において売却が生じたか否かを判断する。IFRS 第 15 号の要件に従い、原資産の移転が売却と判断された場合には、借手と貸手は、当該取引をセール・アンド・リースバック取引として会計処理する。IFRS 第 15 号の売却の要件が満たされない場合、売手（借手）と買手（貸手）は、当該取引をファイナンス取引として会計処理する。

弊社のコメント

新基準では、セール・アンド・リースバック取引において売却が生じたか否かを判断することが求められ、これにより現行実務に大幅な変更が生じると考えられる。たとえば、IAS 第 17 号では、リースバックがオペレーティング・リースに該当するか、ファイナンス・リースに該当するかに焦点が置かれており、売手（借手）に対して、セール・アンド・リースバック取引が資産の売却の要件を満たすかどうかを判断することは明示的には求められていない。我々は、新基準では通常は、セール・アンド・リースバック取引として会計処理される取引が減少すると考えている。

経過措置

新基準では、借手は、移行日に存在するリースに関して、完全遡及適用アプローチ又は修正遡及適用アプローチのいずれかを用いることができ、一定の免除規定が設けられている。

次のステップ

IFRS 第 16 号は、特に借手の処理に関して現行のリース基準から大幅に変更されている。企業は可能な限り早急に初期評価を実施し、リース会計がもたらす影響を把握すべきと考えられる。また、新基準の適用に必要な情報の収集を確実にするため、（内部統制を含む）プロセスやシステムを整備する必要があると考えられる。

その他の資料

今後、EY の Applying IFRS シリーズの発行を予定しており、設例を交えて IFRS 第 16 号の詳細な解説を行う。