

金融機関向けIFRS最新情報

IASB再公開草案「リース」公表後の動向

有限責任監査法人 トーマツ

2014年7月



————— 2014年7月23日 IASB/FASB合同会議 —————

リース - IASB/FASBは再審議を継続

記：2014年7月24日

概要

- 2014年7月23日の合同会議において、IASB/FASBは、リース会計基準の改訂に関する再審議を継続
- 両審議会は、以下の点について議論した
 - (1) セール・アンド・リースバック取引
 - (2) 貸手の開示の要求事項
- 合同会議における暫定決定の概要は次のとおり

次のステップ

- 両審議会は大きな進展を遂げたが、提案されたリースの指針に関して、以下を含む、なお多くの再審議が必要
 - (1) 借手の開示
 - (2) 経過措置
 - (3) 発効日
 - (4) コストと便益
 - (5) レバレッジド・リース、非上場企業及び非営利の論点 (FASBのみ)
 - (6) その他 (例えば、関連当事者とのリース、結果的な修正)
- 両審議会の再審議が必要となる可能性のある他の項目には、借手の会計処理、少額リースの例外措置が含まれる

セール・アンド・リースバック取引(1/3)

概要

- 企業(売手/借手)は、その保有する資産を他の企業(買手/貸手)に売却し、同時に、同一の資産の全部又は一部をリースバックする契約を締結する場合がある
- 両審議会の2013年5月の公開草案(ED)は、これらの取引において売却が生じたか否かを評価する方法に関する指針を含んでいた
- 2014年7月23日の合同会議において、両審議会は、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の決定に関して、以下のとおり暫定決定した
 - 売手/借手は、セール・アンド・リースバック取引における原資産の譲渡が売却として適格であるか否かを決定する際に、IFRS第15号「顧客との契約から生じる収益」(IFRSの場合)及びASCトピック606「顧客との契約から生じる収益」(米国会計基準の場合)の新たな収益の指針における売却の定義を適用する
 - 最終のリース会計基準において、リースバックの存在は、売手/借手が原資産が売却されたと結論づけることの妨げとならないことを確認する
 - タイプAのリースとなるリースバック取引については、売手/借手は原資産の売却の会計処理をしてはならない(FASBのみ)

実質的な買戻しオプション

- 両審議会は、セール・アンド・リースバック取引において、売手/借手が原資産を再度獲得するために保有する、実質的な買戻しオプションは、売却が生じたか否かの結論にどのように影響するかを議論した

IASB

- IASBは、売手/借手の実質的な買戻しオプションがある場合は、売却の認識はできないと暫定決定した

FASB

- FASBは、この論点の票決を行わず、スタッフに追加の分析の実施を指示した
- FASBの懸念は、公正価値による買戻しオプションは売却の分析にどのような影響を及ぼすかに集中した

追加の指針

- 両審議会は、収益認識会計基準における支配の原則をセール・アンド・リースバック取引に適用することに関して、最終のリース会計基準に追加の指針を含めるべきか否かを議論した

IASB

- IASBは、IFRS第15号の指針で十分であると、そうした適用ガイダンスに反対した

FASB

- FASBは、セール・アンド・リースバック取引における実質的な買戻しオプションの会計処理(左記)について結論に至るまで、この問題に関して票決を行わないこととした

セール・アンド・リースバック取引(2/3)

売却に係る利得及び損失の認識

IASB

- IASBは、売却から生じる利得のうち、直ちに認識するのは、残存資産に関連する部分のみに限定することを暫定決定した
- したがって、利得のうち、原資産のリースバックされた部分に係る部分が、リースバックの使用権資産の減少として計上される

FASB

- FASBは、2013年5月のEDにおける指針を再確認し、セール・アンド・リースバック取引が「市場」の条件に基づく場合には、リースバックを含まない非金融資産の売却の取扱いと整合させて、その取引における売却から生じる利得は直ちに認識することを暫定決定した

- 両審議会は、売手/借手は、セール・アンド・リースバック取引により生じた損失は、他の非金融資産の売却から生じる損失と同様の方法で認識することを暫定合意した
さらに、契約における買手/貸手は、他の現行の会計処理にしたがって、資産の購入を会計処理する

リースバックの会計処理

- 両審議会は、セール・アンド・リースバック取引におけるリースバックは、他のリースと整合した方法で会計処理することを暫定合意した
- このことは、売手/借手は、新たなリースモデルのもとでの借手の会計処理に係る指針を考慮し、買手/貸手は、貸手の会計処理の指針を考慮することを意味する

セール・アンド・リースバック取引 (3/3)

「市場から外れた」条件の会計処理

- 両審議会は、「市場から外れた」条件を含むセール・アンド・リースバック取引の会計処理を議論し、取引の当事者は以下を評価することにより、市場から外れた条件による修正が要求されるか否かを決定することを暫定合意した
 - (1) 売却された資産の売却価格と公正価値に差異があるか否か、又は、
 - (2) 契約上のリース料の現在価値と公正な市場価格によるリース料の現在価値に差異があるか否か
- 売手/借手は、その差異を使用権資産の調整、又は買手/貸手からの追加の資金調達(すなわち、リース負債とは別個に)のいずれかとして会計処理する
- 買手/貸手は、その差異を賃借料の前払い又は売手/借手に対する追加の融資(すなわち、リース債権とは別個に)として認識する

売却とならなかったセール・アンド・リースバック取引の会計処理

- 両審議会は、セール・アンド・リースバック取引において、売却とならなかった取引の適切な会計処理(すなわち、売却とならなかった取引を金融取引として会計処理すべきか否か)について議論した

IASB

- IASBは、売却とならなかった取引を金融契約として会計処理すべきことを暫定決定した(すなわち、買手/貸手は、受取った支払を金融資産として会計処理し、売手/借手は負債を計上する)

FASB

- FASBは、本議論に関する決定の前に、(前述の)実質的な買戻しオプションに関する追加のスタッフの分析が必要であると決定した

セール・アンド・リースバックの経過措置

- 両審議会は、セール・アンド・リースバック取引の経過措置を特に議論するのではなく、将来の会議で、全ての経過措置について議論することを合意した

貸手の開示の要求事項(1/2)

概要

- 2013年5月のEDは、「財務諸表利用者がリースから生じるキャッシュ・フローの金額、時期及び不確実性を理解する」ことを可能とするために、いくつかの貸手の開示の要求事項を導入した
- 両審議会は、3月の再審議において、貸手の会計処理は、概ね変更しないままとすることを決定したが、同時に、追加の開示が財務諸表利用者にとって有用であることを決定した
- 両審議会は、2014年7月23日の会議で、貸手の開示の内容及び範囲について、以下のような暫定決定を行った
 - 貸手が以下を開示するとした2013年5月のEDにおける要求事項を再確認した
 - (1) リースの内容に関する情報
 - (2) リースの指針を適用する際に使用した重要な仮定及び判断
 - (3) 報告期間のリース収益を詳述した表
 - 貸手は、リースした資産の残存価値に係るリスク管理のための実務に関して、一定の定量的及び定性的情報を開示することを暫定決定した
 - 貸手は、タイプBのリースの対象となる全ての資産について、IAS第16号「有形固定資産」(IFRSの場合)又はASCトピック360「有形固定資産」(米国会計基準の場合)における開示の要求事項を適用することを暫定決定した
両審議会は、この指針を適用する際に、貸手は、リースの対象となっている資産について(主要な種類毎に(米国会計基準の場合)又は有形固定資産の種類として(IFRSの場合))、貸手が保有し、かつ、使用している資産と区別して開示することを暫定決定した
 - 貸手に、タイプAのリースの債権残高を構成する将来の割引前キャッシュ・フローの満期分析の提供を要求することを暫定合意した
満期分析に含まれる金額は、貸借対照表(の金額)と調整される
 - 貸手に、全てのタイプBのリースについて受け取る将来の割引前キャッシュ・フローの満期分析の提供を要求することを暫定決定した

貸手の開示の要求事項(2/2)

リース債権及び残存資産の調整表

- 両審議会は、2013年5月のEDで提案されていた、リース債権及び残存資産の調整表に関する要求事項を削除することを暫定合意した

IASB

- IASBは、貸手のリースへの純投資(すなわち、債権及び残存資産の両方の構成部分について)の重要な変動に関する追加的な開示を要求することを暫定決定した

FASB

- FASBは、報告期間における残存資産の価値の重要な変動に関する追加の開示のみを要求することを暫定決定した
- FASBは、減損に関するプロジェクトの一環として、債権残高の変動に関する追加的な開示を要求するか否かを決定する予定である

Deloitte. トーマツ.

トーマツグループは日本におけるデロイトトウシュートーマツリミテッド(英国の法令に基づく保証有限責任会社)のメンバーファームおよびそれらの関係会社(有限責任監査法人トーマツ、デロイトトーマツ コンサルティング株式会社、デロイトトーマツ ファイナンシャルアドバイザー株式会社および税理士法人トーマツを含む)の総称です。トーマツグループは日本で最大級のビジネスプロフェッショナルグループのひとつであり、各社がそれぞれの適用法令に従い、監査、税務、コンサルティング、ファイナンシャルアドバイザー等を提供しています。また、国内約40都市に約7,600名の専門家(公認会計士、税理士、コンサルタントなど)を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はトーマツグループWebサイト(www.tohmatsu.com)をご覧ください。

Deloitte(デロイト)は監査、税務、コンサルティングおよびファイナンシャル アドバイザーサービスをさまざまな業種にわたる上場・非上場クライアントに提供しています。全世界150を超える国・地域のメンバーファームのネットワークを通じ、デロイトは、高度に複合化されたビジネスに取り組むクライアントに向けて、深い洞察に基づき、世界最高水準の陣容をもって高品質なサービスを提供しています。デロイトの約200,000名を超える人材は、“standard of excellence”となることを目指しています。

Deloitte(デロイト)とは、英国の法令に基づく保証有限責任会社であるデロイトトウシュートーマツリミテッド(“DTTL”)ならびにそのネットワーク組織を構成するメンバーファームおよびその関係会社のひとつまたは複数指します。DTTLおよび各メンバーファームはそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL(または“Deloitte Global”)はクライアントへのサービス提供を行いません。DTTLおよびそのメンバーファームについての詳細は www.tohmatsu.com/deloitte/ をご覧ください。

本資料は皆様への情報提供として一般的な情報を掲載するのみであり、その性質上、特定の個人や事業体に具体的に適用される個別の事情に対応するものではありません。また、本資料の作成または発行後に、関連する制度その他の適用の前提となる状況について、変動を生じる可能性もあります。個別の事案に適用するためには、当該時点で有効とされる内容により結論等を異にする可能性があることをご留意いただき、本資料の記載のみに依拠して意思決定・行動をされることなく、適用に関する具体的事案をもとに適切な専門家にご相談ください。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited