

Straight away

IFRS bulletin from PwC

21 October 2011

IASBとFASBによるリースに関する再審議 -2011年10月

何が問題となっているか？

国際会計基準審議会 (IASB) と米国財務会計基準審議会 (FASB) (以下、両審議会) は今月、会議を開き、以下について審議しました。

- 貸手の会計処理
- 売却目的保有のリース料受取債権
- 経過措置
- 表示に関する論点

両審議会は、2012年上半期に公開草案を公表する予定です。10月の会議において、多くの主要な仮決定がなされました。今回仮決定された複数用途の資産にかかる貸手の会計処理の一つによって、以前に仮決定された借手の会計処理について、一部の人が疑問を呈することになりました。この論点が再討議されることになれば、両審議会のタイムテーブルにプレッシャーがかかります。

貸手の会計処理—原資産と物理的に 区別できる部分の複数リース(仮決定)

両審議会は、以前の会議で、資産の物理的に区別できる部分はリース対象になり得ることを合意しました。今月、両審議会は、ショッピングセンターやテレコム・タワーなど原資産から物理的に区別できる部分の複数リースに、提案されている「受取債権および残存資産」モデルを適用する場合に貸手が直面する問題について討議しました。IAS第40号「投資不動産」における投資不動産の定義を満たすすべての資産は、リース基準の適用範囲から除外することが仮決定されました。

この仮決定により、以前合意されていた適用除外の範囲が広がり、公正価値で測定される投資不動産だけでなく、取得原価で測定される投資不動産も含まれることとなります。また、IASBのボード・メンバーは、IAS第40号に対する派生的な修正(投資不動産の定義を広げること)についても簡単に討議しました。

FASBボード・メンバーの中には、投資不動産に上記の適用除外を認める理由について、複数タイプのリースが存在するからだと主張する者もいました。この貸手の会計処理に関する仮決定により、大多数のFASBボード・メンバーが、借手に複数タイプのリースが存在するか再討議することに賛成票を投じました。彼らは、オフラインでこの論点について議論することに合意していますが、この議論が再開した場合には、公開草案の公表までのタイムテーブルがさらに延期されることになるでしょう。

貸手の会計処理—測定に関する論点 (仮決定)

両審議会は、「受取債権および残存資産」モデルにおける、構成要素の測定方法について7月の会議の仮決定を修正することに合意しました。両審議会は、「合理的に確実」テストに合格する場合にのみ、初日利益を損益計算書で認識しなければならないとする以前の規定を削除することに合意しました。

改訂モデルのもとで、貸手は、リース対象の原資産の認識を中止し、その代わりにリース料受取債権(リース料の現在価値で測定)、および総残存資産(残存資産に期待される将来の公正価値の現在価値を見積ることによって算出)を認識することになります。



利益合計は、リース対象の原資産の公正価値と原価を比較して算出され、その後、受取債権と総残存資産の間で配分されます。リース料受取債権に関連する利益は、初日に損益計算書で認識されますが、残存資産に関連する利益はリース期間の間、繰り延べられます。この繰延利益は、リース期間の終了時(原資産の売却時または再リース時のいずれか)においてのみ、認識されます。

7月の決定と一貫して、受取債権および総残存資産は、貸手が借手に課すレートを用いて事後的に増価されます。しかしながら、残存資産に関連する繰延利益は再測定されません。

貸手が借手に課すレートが、期待する変動リース料を反映する場合(自動車の走行距離に基づくレンタル料など)、貸手は、変動リース料が収益として認識されるときに、残存資産の原価の一部を費用として認識し、調整しなければなりません。

貸手の会計処理—売却目的保有のリース料受取債権(仮決定)

受取債権の一部または全部が売却目的のために保有される場合であっても、貸手はリース料受取債権を公正価値で測定してはならないことが仮決定されました。そのかわりに、貸手は、現行のIFRS第9号「金融商品」の認識中止規定を適用しなければなりません。さらに、貸手は、売却目的保有のリース料受取債権に対して、IFRS第7号「金融商品:開示」の開示規定を適用しなければならないことが合意されました。

経過措置(仮決定)

借手および貸手は、修正アプローチまたは完全遡及アプローチのいずれかを経過措置に選択適用できることが合意されました。

修正アプローチでは、発効日における借手の追加借入利率を使用してリース負債を測定します。2010年の公開草案に対して多くのコメント提出者が言及していた費用の前倒の問題について認識しつつも、両審議会は、使用権資産は、借手が移行時に用いた割引率を常に適用していたならば生じたであろう金額として算出されなければならないことに合意しました。たとえば、借手が、年間支払リース料C1,000および発効日における割引率5.7%で、10年のリース期間の4年目に新基準を適用するとした場合、リース負債はC4,967になります。同じ割引率を適用した場合、リース期間の開始日におけるリース負債はC7,472になるでしょう。そして、使用権資産はC4,483と算定されます。これは、4年間、減価償却を行ったと仮定した場合の金額です。

修正アプローチを適用する貸手の移行時の割引率は、リース開始日に決定されたそのリースに課せられる割引率でなければなりません。

追加の経過措置として、IAS第17号においてファイナンス・リースに分類されていたリースについては、借手および貸手は、オプションや変動リース料を含む複雑なリースについても、移行時には従前の帳簿価額を用いなければなりません。

表示に関する論点(仮決定)

多くの貸手の表示に関する論点について仮合意が行われました。2010年の公開草案と首尾一貫して、収益および費用は、個別の表示科目として、または貸手のビジネス・モデルに基づく単一の表示科目によって純額で表示されなければなりません。総残存資産の増価は、受取利息の一部として表示されなければなりません。リース活動から生じる収益および費用は、損益計算書に表示されるか、または財務諸表の注記において開示されるかのいずれかによることができることが合意されました。

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers LLP, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2011 PwC. All rights reserved. Not for further distribution without the permission of PwC. "PwC" refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL), or, as the context requires, individual member firms of the PwC network. Each member firm is a separate legal entity and does not act as agent of PwCIL or any other member firm. PwCIL does not provide any services to clients. PwCIL is not responsible or liable for the acts or omissions of any of its member firms nor can it control the exercise of their professional judgment or bind them in any way. No member firm is responsible or liable for the acts or omissions of any other member firm nor can it control the exercise of another member firm's professional judgment or bind another member firm or PwCIL in any way.