

# In the Spotlight

## IFRS 新基準の業種別影響分析 －医薬・ライフサイエンス業

February 2016

### IFRS第16号「リース」

新たなリースの会計基準は、主に借手のリース取引の会計処理に根本的な変更をもたらし、さらに事業上も重要な影響を及ぼす可能性が高いと考えられます。

ほぼすべてのリースで、財政状態計算書において使用権資産および金融負債が認識され、損益計算書においてはリースの前半により多くの費用が認識されます。

これらに関連して、主要な会計指標にも変化が生じ、当該変化の影響を投資家に説明するための明瞭なコミュニケーションが必要となります。

#### IFRS 第 16 号は医薬業にとってなぜ重要か

リースは、医薬業において様々な形で用いられています。医薬業の企業は、建物、社用車およびコンピューターなどをリースしていることが多く、これらの多くは現在オペレーティング・リースとして会計処理されています。医療機器の企業は、病院に対してそれらの機器をリースする貸手となる場合がよくあります。契約条件は、さまざまであるため、会計処理を複雑にしている可能性があります。慎重に検討すべき契約条件として、例えば、以下があります。

- 機器は、顧客にとって特別仕様の専用機器である場合がある。
- リース料は、機器に対するものである場合も、当該機器で使用された消耗品の数量を基礎として変化する場合もある。
- 消耗品には、最低注文要求が存在する場合がある。
- 消耗品は、他の企業の製品で代替することが可能な場合がある。

貸手の会計処理は、IFRS 第 16 号のもとでは、重要な変更は行われていません。しかし、リースの定義および測定方法が変更されているため、IFRS 第 16 号によって貸手と借手の両方に影響が生じます。

### IFRS 第 16 号の概要およびその影響

PwC が発行している [In depth INT 2016-01](#) では、新基準に関する包括的な分析を行っています。

本資料では当該分析を踏まえて、適用上の主な課題や、移行に備えて経営者が留意すべきポイントを含む、新基準の概要を紹介しています。

新基準の適用は 2019 年からとなりますが、幅広いデータの収集が必要となることや、多くの企業ではそのための新たなプロセスの整備が必要となることを考慮すると、多くの企業では今から準備を開始すべきと考えられます。

## 1ページで見るIFRS第16号

発効日は	新たなリースの基準であるIFRS第16号は、2019年から適用されます。既存のリースにも適用されますが、移行にあたりいくつかの救済措置が存在します。早期適用は認められます。
基準の適用範囲は	IFRS第16号は、すべてのリースに適用されます。ただし、例外として非再生資源の探査のための権利、ライセンス契約のもとで保有する権利、生物資産のリースやサービス委譲契約は除かれます。 貸手では、許諾した知的財産のライセンスはIFRS第16号の範囲から除かれます。借手は、ライセンス契約のもとで保有する特定の権利に対してIFRS第16号を適用することを要求されません。
免除規定はあるか	「短期リース」および「少額資産のリース」に関する認識および測定の特例が、会計方針の選択として認められます。ただし、当該免除規定は借手のみが利用可能です。
リースの定義は	リースとは、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（または契約の一部）をいいます。 契約は、その履行が「特定された資産」に依存しており、特定された資産の「使用を支配する権利」を使用期間にわたり移転する場合にリースを含みます。 各「リース構成部分」は、別個に、識別し、会計処理する必要があります。
特定された資産とは	資産は、明示的に特定される場合も黙示的に特定される場合もあります。供給者が資産を入れ替える実質的な権利を有している場合には、契約は特定された資産に依存していません。
資産の使用を支配する権利とは	企業は、資産の使用による「経済的便益のほとんどすべて」を得る権利を有しており、資産の「使用を指図する権利」を有している場合（すなわち、資産の使用方法および使用目的を決定する権利を有する場合）に、特定された資産の使用を支配する権利を有しています。
契約はどのような場合に別個のリース構成部分に分割されるか	資産を使用する権利は、借手が資産単独で（または容易に利用可能な他の資源との組み合わせにより）便益を受けることができ、資産が契約に含まれる他の原資産に高度に依存も相互関連もしていない場合に、別個のリース構成部分となります。
財政状態計算書で何が認識されるか	「借手」は、ほぼすべてのリースを（「使用权資産」および「リース負債」として）財政状態計算書で認識します。 「貸手」は、引き続きファイナンス・リース（リース債権を認識）とオペレーティング・リース（原資産の認識を継続）を区分します。
借手のリース負債の当初測定はどのように行われるか	借手は、以下を認識します。 <ul style="list-style-type: none"><li>リース負債を、将来のリース料総額の現在価値で</li><li>使用权資産を、リース負債と同額に、当初直接コストおよび原状回復費用等を加えた金額で</li></ul>
借手の損益計算書で何が認識されるか	借手は、以下を認識します。 <ul style="list-style-type: none"><li>リース負債に係る利息</li><li>使用权資産に係る減価償却費</li></ul> 変動リース料でリース負債に含まれていないものは、義務が生じた期間に認識します。
貸手の会計処理への影響はあるか	IFRS第16号は、貸手の会計処理については実質的な変更を行っていません。

## 業界に関連する主なポイント

**質問:** どのような種類の契約が、新たなリースの定義に該当する可能性がありますか。

**回答:** 建物、社用車およびコンピューターの標準的なリースは、リースの定義に該当するでしょう。借手における短期リースおよび少額資産のリースでは、免除規定の適用が認められます。医療機器のリースは、事実および状況によって、リースの定義に該当する場合があります。

**質問:** 資産の「使用を支配する権利」を裏付ける証拠には何がありますか。

**回答:** 例えば、資産が借手のオーダーメイドである場合があります。借手は、資産の使用目的および使用用途(例えば、資産の使用時期および使用場所や、どのような消耗品を使用するか)を支配している場合に、資産の「使用を支配する権利」を有しています。

**質問:** リース負債の認識額に影響する可能性がある要因には何がありますか。

**回答:** 変動賃料、更新または購入オプションおよび契約のもとで受け取るその他のサービスは、いずれもリース負債の算定に影響する可能性があります。最低消費量および更新期間は、医療機器の企業に特有の検討事項です。

**質問:** 主要な会計指標への影響はどのようなものがありますか。

**回答:** 借手における新たな会計上の取り扱い、投資家が注視している一連の主要な指標に対してただちに影響を与えます。これには以下が含まれます。

- 純負債およびギアリング(増加:リース負債が純負債に含まれるため)
- 純資産(減少:使用権資産が定額法で償却されるのに対し、リース負債は巻き戻しの影響によりリース期間の前半ではより緩やかに減少するため)
- EBITDA(増加:リース料が、利息費用および減価償却費に置き換わるため)

**質問:** 事業への広範な潜在的影響としてはどのようなものがありますか。

**回答:** 新たな会計上の取扱いは、多くの領域に影響を与える可能性があります。

- 負債の財務制限条項—財務制限条項の再交渉が必要となる可能性があります。
- 株式に基づく報酬—業績条件の再交渉が必要となる可能性があります。
- 配当政策—損益のパターンの変化により、配当を行う能力に影響する可能性があります。
- リースの交渉—会計処理は商業的な交渉に影響する主要因ではないはずですが、市場の行動が、リース負債を最小化するために、より短いリース期間を選好する方向に変化する可能性があります。

**質問:** リースを登録して管理するための、完全に新しいシステムの開発が必要となりますか。

**回答:** 現在、オペレーティング・リースの借手の多くは、管理をスプレッドシート上で、または買掛金システムによって行っています。今後は、リース期間や指数に応じて決まるリース料を事後的に見直すために必要な情報を得るため、より幅広いデータ収集が必要となります。借手は、新基準に準拠するために、情報システム、プロセスおよび内部統制の変更が必要となる可能性があります。

**質問:** 変更された基準に対応および準拠するための取り組みは、いつどのように始める必要がありますか。

**回答:** 企業は、長い準備期間が利用可能であることを、有効に活用すべきです。人員、プロセス、システム、データ、ガバナンスおよび方針についての初期評価から始めることが有効です。

**質問:** 会計部門以外の部門に影響はありますか。

**回答:** 税務部門では、繰越欠損金にどのような影響があるかを評価する必要があります。人事部門では、報酬の測定基準および方針に影響があるかどうかを検討すべきです。財務部門および法務部門では、負債の財務制限条項の再交渉が必要となる可能性があり、IT部門では、どのシステムおよびプロセスを変更する必要があるかを検討する必要があります。