第120回CFOセミナー

2015年を見据えたIFRS教育
～「ムービング・ターゲット」を教材にした未来指向のカリキュラム設計を目指して～

2010年4月15日

日本CFO協会 教育研修アドバイザー
FAインサイトLLC 代表社員
寺﨑 徹哉

日本CFO協会
Japan Association for CFOs

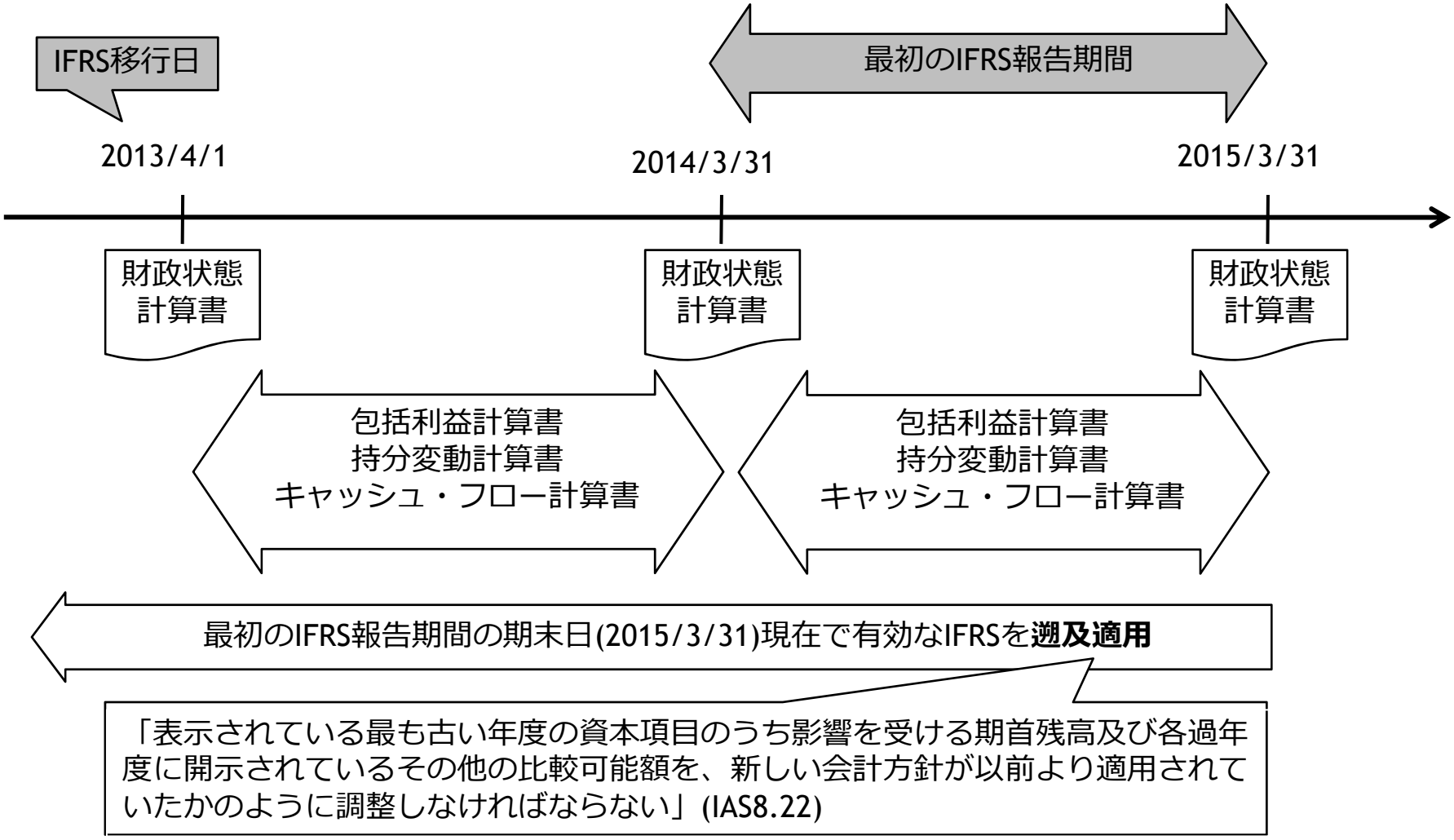
本日の内容

1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性
2. 未来志向型カリキュラムの考え方
3. カリキュラム開発のための情報ソース
4. 未来志向型IFRS研修の教材例

© 2010 Japan Association for CFOs

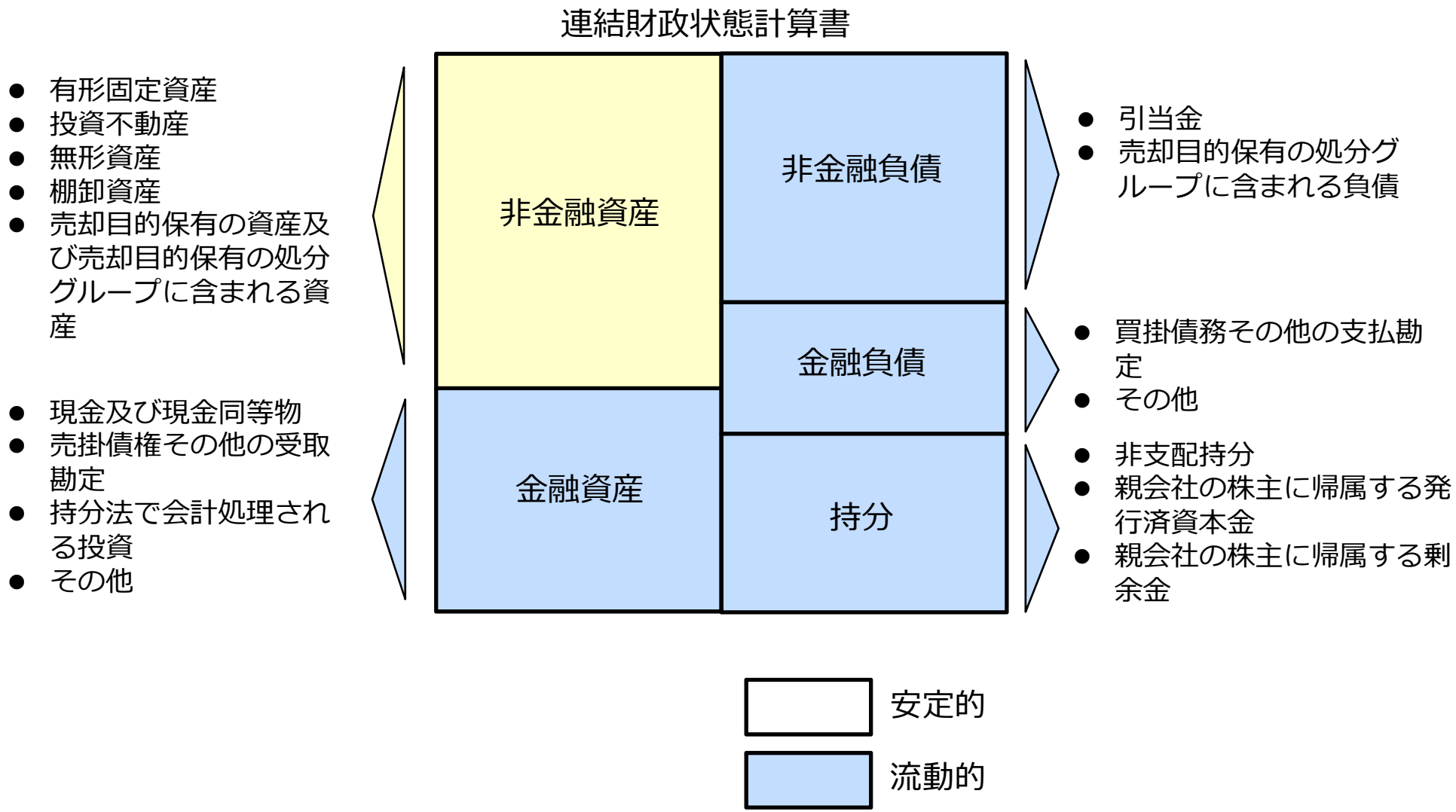
1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性

ーIFRS強制適用時は2015年度期末時点で有効な基準書を遡及適用



© 2010 Japan Association for CFOs

1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性
－今のIFRSはどの程度変わるのか?



- 有形固定資産
- 投資不動産
- 無形資産
- 棚卸資産
- 売却目的保有の資産及び売却目的保有の処分グループに含まれる資産

- 現金及び現金同等物
- 売掛債権その他の受取勘定
- 持分法で会計処理される投資
- その他

- 引当金
- 売却目的保有の処分グループに含まれる負債

- 買掛債務その他の支払勘定
- その他

- 非支配持分
- 親会社の株主に帰属する発行済資本金
- 親会社の株主に帰属する剰余金

© 2010 Japan Association for CFOs

1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性

ー 2015年までに少なくともこれだけの基準書等が今と違った形に

	基準書等の名称	プロジェクト分類	プロジェクト名	完了予定
	財務諸表の作成及び表示に関するフレームワーク	概念フレームワーク	フェーズ A: 目的及び質的特性	2010/Q1
			フェーズ B: 構成要素及び認識	2011/H2+
			フェーズ C: 測定	2011/H2+
			フェーズ D: 報告企業	2011/H2+
			フェーズ E: 財務報告の境界並びに表示及び開示	2011/H2+
			フェーズ F: フレームワークの目的及び位置付け	2011/H2+
			フェーズ G: 非営利企業への適用	2011/H2+
IAS 1	財務諸表の表示	MoU	財務諸表の表示 – 廃止事業	2010/Q4
			財務諸表の表示 – その他の包括利益項目の表示	2010/Q4
			財務諸表の表示 – IAS第1号及びIAS第7号の置き換え	2011/Q2
IAS 2	棚卸資産			
IAS 7	キャッシュ・フロー計算書	MoU	財務諸表の表示 – IAS第1号及びIAS第7号の置き換え	2011/Q2
IAS 8	会計方針、会計上の見積の修正及び誤謬			
IAS 10	後発事象			

© 2010 Japan Association for CFOs

1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性

－2015年までに少なくともこれだけの基準書等が今と違った形に

	基準書等の名称	プロジェクト分類	プロジェクト名	完了予定
IAS 11	工事契約	MoU	収益認識	2011/Q2
IAS 12	法人所得税	MoU	法人所得税	2011/Q2
IAS 16	有形固定資産			
IAS 17	リース	MoU	リース	2011/Q2
IAS 18	収益	MoU	収益認識	2011/Q2
IAS 19	従業員給付	MoU	退職後給付(含年金)－給付建制度	2011/Q1
			退職後給付(含年金)－解雇給付	2011/5
IAS 20	政府補助金の会計処理及び政府補助の開示			
IAS 21	外国為替レート変動の影響			
IAS 23	借入費用			
IAS 24	関連当事者についての開示			
IAS 26	退職給付制度の会計処理及び報告			
IAS 27	連結及び個別財務諸表	金融危機対応	連結－IAS第27号の置換え	2010/Q4
IAS 28	関連会社に対する投資		連結－非連結SPE/組成された企業に関する開示	2010/Q2
IAS 29	超インフレ経済下における財務報告			

© 2010 Japan Association for CFOs

IAS 31	ジョイントベンチャーに対する持分	MoU	ジョイント・ベンチャー	2010/6
IAS 32	金融商品：表示	MoU	資本の特徴を有する金融商品	2011/Q2
IAS 33	1株当たり利益			
IAS 34	中間財務報告			
IAS 36	資産の減損			
IAS 37	引当金、偶発負債及び偶発資産	その他	負債(IAS第37号の改訂)	2010/Q3
IAS 38	無形資産			
IAS 39 IFRS 9	金融商品：認識及び測定 金融商品	金融危機対応	認識の中止	2011/Q1
			金融商品(IAS第39号の置換え)－保有区分及び測定－金融負債	2010/Q4
			金融商品(IAS第39号の置換え)－減損	2010/Q4
			金融商品(IAS第39号の置換え)－ヘッジ会計	2011/Q1
IAS 40	投資不動産			
IAS 41	農業			

© 2010 Japan Association for CFOs

1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性

ー 2015年までに少なくともこれだけの基準書等が今と違った形に

	基準書等の名称	プロジェクト分類	プロジェクト名	完了予定
IFRS 1	国際財務報告基準の初度適用			
IFRS 2	株式報酬			
IFRS 3	企業結合			
IFRS 4	保険契約	その他	保険契約	2011/Q2
IFRS 5	売却目的で保有する非流動資産及び廃止事業			
IFRS 6	鉱物資源の探査及び評価	その他		
IFRS 7	金融商品：開示			
IFRS 8	事業セグメント			
IFRS X	公正価値測定	金融危機対応	公正価値測定ガイダンス	2010/Q3
IFRS X	排出権取引?	その他	排出権取引	2011/H2+
IFRS X	採掘事業?	その他	採掘活動	2011/H2+
IFRS X	料金規制事業?	その他	料金規制事業	2011/H2+
Guidance	経営者による説明?	その他	経営者による説明	2010/Q4

© 2010 Japan Association for CFOs

- 国際会計基準書(IAS)の完成度は低い
- 会計基準は変化するのが常だが、2009年から2011年までは激動期
- 会計基準が設定されるまでのプロセスで発行される文書は、財務会計の学習にとって最高の教材
- 公開情報の継続的な収集・分析を通じ「インテリジェンス」能力を高めることで、将来の方向性の予測に対する精度が向上
- 日本企業の経理・財務の職場風土(カルチャー)を変革する触媒としての役割も

© 2010 Japan Association for CFOs

- 「IFRSアドプションに向けたロードマップ」(2008/11/14)*1から「IFRSとのコンバージェンスとグローバルな会計基準への支持」(2010/2/24)*2にトーンダウン
- アドプションは財務諸表作成企業(=SEC登録企業)サイドからは歓迎されていない→IFRSは、もともと問題などない状況に対して勝手に提示された解決策(a solution without an underlying problem)ではないか
- 任意適用の可能性は消滅
- 原則主義と細則主義は本質的な違いではなく、「基準設定主体として新しい主体が作る基準か古い主体が作る基準かの違い、すなわち時間差だけの違い」*3
- IFRSがどこまで”US GAAP化”するかが今後の焦点

*1 正式名称は、”Roadmap for the potential use of financial statements prepared in accordance with International Financial Reporting Standards by U.S. Issuers”
*2 正式名称は、”Commission Statement in Support of Convergence and Global Accounting Standards”
*3 出所:「IFRS財務会計入門」(広瀬義州著、中央経済社刊、P. 17)

© 2010 Japan Association for CFOs

1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性
2. 未来志向型カリキュラムの考え方
3. カリキュラム開発のための情報ソース
4. 未来志向型IFRS研修の教材例

© 2010 Japan Association for CFOs

- 概念フレームワークと認識・測定・表示基準を深く理解することに重点を置く
- 今後とも基本的に変わらない基準書(安定的な基準書)と2015年までに大幅に変わる基準書(流動的な基準書)の仕分けを行う
- 安定的な基準書については、現行基準の原則及び適用指針等の詳細まで学習する
- 流動的な基準書については、現行基準の原則のみを学習する(改訂案との比較のベースを作るため)
- 流動的な基準書における改訂案の分析を通じて、現行基準の問題点を認識し今後の方向性を予測する

© 2010 Japan Association for CFOs

2. 未来志向型カリキュラムの考え方 －研修の基本的な流れ

標準的な研修時間	学習対象の基準書等	学習テーマ・方法
3	イントロダクション/IFRSの特徴/概念フレームワーク	➢ IFRSの特徴 ➢ 概念フレームワークの重要性 ➢ 現行の概念フレームワークと問題点 ➢ 改訂案の検討と今後の方向性
9 9	安定的な基準書* 基本論点: IAS2→IAS16/23/38/40→IAS36→IFRS 5 発展論点: IAS8/IFRS1→IAS21→IAS33→IFRS2→IFRS3→IFRS8	➢ 認識・測定原則 ➢ 適用指針等 ➢ ケース・演習
9 6	流動的な基準書* 基本論点: IAS1/7→IAS11/18→IAS17→IAS37→IAS19→IAS12 発展論点: IAS27/28/31→IAS32/39/IFRS 9→X(公正価値測定)	➢ 現行基準書の概要と原則の整理 ➢ 現行基準書の問題点 ➢ 改訂案で提示された代替案の比較検討 ➢ 改訂案の今後の方向性
36		

* 日本企業にとって相対的に重要度が低い基準書、特定業種に関する基準書及び開示基準は学習対象から除外している。

© 2010 Japan Association for CFOs

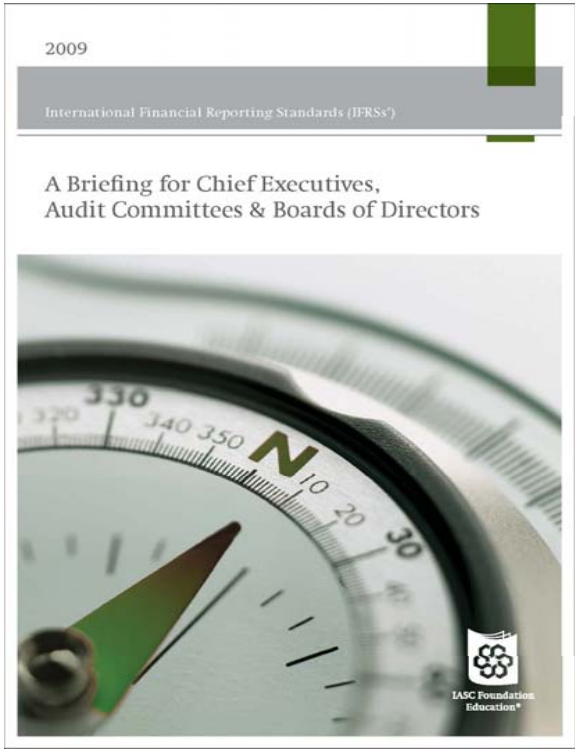
1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性
2. 未来志向型カリキュラムの考え方
3. カリキュラム開発のための情報ソース
4. 未来志向型IFRS研修の教材例

© 2010 Japan Association for CFOs

3. カリキュラム開発のための情報ソース
－IASBのサイトから入手可能な情報

■ IFRS 2009 Chief Executive Briefing*

- エグゼクティブのみならず会計の専門知識を有していないビジネスパーソン全般を対象とした「IFRSの入門書を読む前に読む」ガイドブック
- 各基準書の要約だけでなく、事業活動どのような影響を与える基準書なのかについても触れているのが特徴
- 以下URLから購入可能(£19.00＋送料)
  https://buy.iasb.org/TIMSSeCommerce/timssnet/products/tnt_products.cfm



■ IFRS Technical Summaries

- IAS及びIFRSの基準書の原則レベルの規定を整理した文書
- 以下URLから無料でダウンロード可能
  http://www.iasb.org/IFRSs/IFRS+technical+summaries/IFRS+summaries.htm

■ IASB Update

- IASB理事会の議事録を中心とする基準設定作業の進捗報告
- 毎月少なくとも1回発行
- 以下URLから無料でダウンロード可能。登録すればメール配信サービスも受けられる
  http://www.iasb.org/Updates/IASB+Updates/IASB+Updates.htm

---

* 正式名称は、”A Briefing for Chief Executives, Audit Committees & Boards of Directors”

© 2010 Japan Association for CFOs

3. カリキュラム開発のための情報ソース
－その他のサイトから入手可能な情報

■ **企業会計基準委員会(ASBJ)**
- IASB理事会の議事録を独自に日本語で作成
- 議事内容を非常に丁寧にまとめてある
- 会議が開催されてからアップされるまでほぼ1ヶ月
- 以下URLから無料でダウンロード可能
  https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

■ **新日本監査法人(E&Y)**
- IFRS Outlook(月刊)、IFRS Outlook増刊号等により基準書及び基準改訂状況の解説書を提供
- 以下URLから無料でダウンロード可能
  http://www.shinnihon.or.jp/knowledge/library/issue/ifrs/outlook/index.html#outlook1003

■ **あずさ監査法人(KPMG)**
- IFRS Briefing Sheet等により基準書及び基準改訂状況の解説書を提供
- 以下URLから無料でダウンロード可能。
  http://www.azsa.or.jp/ifrs/

■ **監査法人トーマツ(DTT)**
- IAS Plus、「会計情報」(月刊)等により基準書及び基準改訂状況の解説書を提供
- 以下URLから無料でダウンロード可能。
  http://www.tohmatsu.com/view/ja_JP/jp/services/ifrs/

■ **あらた監査法人(PwC)**
- IFRS news(月刊)、IFRS in brief(隔月刊)基準書及び基準改訂状況の解説書を提供
- 以下URLから無料でダウンロード可能。
  http://www.pwcjp-ifrs.com/ifrsnews/news/index.html

© 2010 Japan Association for CFOs

1. 2015年を見据えたカリキュラムの重要性
2. 未来志向型カリキュラムの考え方
3. カリキュラム開発のための情報ソース
4. 未来志向型IFRS研修の教材例

© 2010 Japan Association for CFOs

IAS 17

Leases

The Standard

A lease is an agreement that conveys to the lessee a right to use an asset for a period of time. For accounting purposes, leases are classified as finance leases or operating leases. Leases are classified at the date there is substantial commitment to lease terms, ie at the inception of the lease.

A finance lease transfers to the lessee substantially all the risks and rewards incidental to ownership of the leased asset. All other leases are operating leases.

When classifying a lease of land and buildings, the land and building elements are considered separately. Unless title passes to the lessee at the end of the lease term the land element is normally classified as an operating lease.

Operating lease payments are usually recognised in profit or loss on a straight-line basis. The leased asset remains in the statement of financial position of the lessor.

IAS第17号

リース

基準

リースは、一定の資産を一定期間使用する権利を借手に移転する契約です。会計上、リースは「ファイナンス・リース」又は「オペレーティング・リース」に分類されます。この分対は、リース契約の主要条項について確約した日（すなわちリース開始日）に行われます。

ファイナンス・リースは、リース資産の所有に伴うリスク及び経済価値を実質的に全て借手に移転します。その他のリースは全てオペレーティング・リースとなります。

土地及び建物のリースを分類する場合、土地と建物は別個の構成要素と考えます。リース期間の終了時に所有権が借手に移転しない限り、土地部分は通常はオペレーティング・リースに分類されます。

オペレーティング・リースのリース料総額は、通常の場合、定額法で損益に認識します。リース資産は貸手の財政状態計算書に計上し続けることになります。

© 2010 Japan Association for CFOs

In accordance with their economic substance finance leases are accounted for by lessees as a borrowing to acquire an asset. The lessee recognises a finance lease as an asset and liability in its statement of financial position. Lease payments are apportioned between a reduction in the lease liability and interest expense. Conversely, the lessor recognises a receivable, and apportions receipts between a reduction in the receivable and interest income.

There are special rules for sale and leaseback transactions.

Business implications

Judgement is required to determine whether a lease is a finance lease or an operating lease.

Recognition of a finance lease in the statement of financial position affects the entity's gearing (debt to equity ratio) and return on total assets.

ファイナンス・リースは、経済的実質に従い、借手が資産を取得するために行った借入として会計処理します。借手はファイナンス・リースを財政状態計算書において資産及び負債として認識します。リース料総額は、リース債務の減額分と利息費用に配分されます。これに対して、貸手は債権を認識し、リース料の受領額を受取債権の減額分と利息収益に配分します。

セール・アンド・リースバック取引には特別の規定があります。

事業活動に及ぼす影響

リースがファイナンス・リースかオペレーティング・リースかを決定するには、判断が必要です。

ファイナンス・リースを財政状態計算書において認識すると、企業のD/Eレシオ(有利子負債比率)と総資産利益率に影響を与えます。

© 2010 Japan Association for CFOs

IAS 17 *Leases*

as issued at 1 January 2009

The objective of this Standard is to prescribe, for lessees and lessors, the appropriate accounting policies and disclosure to apply in relation to leases.

The classification of leases adopted in this Standard is based on the extent to which risks and rewards incidental to ownership of a leased asset lie with the lessor or the lessee.

A lease is classified as a finance lease if it transfers substantially all the risks and rewards incidental to ownership. A lease is classified as an operating lease if it does not transfer substantially all the risks and rewards incidental to ownership.

Leases in the financial statements of lessees

Operating Leases

Lease payments under an operating lease shall be recognised as an expense on a straight-line basis over the lease term unless another systematic basis is more representative of the time pattern of the user's benefit.

Finance Leases

At the commencement of the lease term, lessees shall recognise finance leases as assets and liabilities in their statements of financial position at amounts equal to the fair value of the leased property or, if lower, the present value of the minimum lease payments, each determined at the inception of the lease. The discount rate to be used in calculating the present value of the minimum lease payments is the interest rate implicit in the lease, if this is practicable to determine; if not, the lessee's incremental borrowing rate shall be used. Any initial direct costs of the lessee are added to the amount recognised as an asset.

Minimum lease payments shall be apportioned between the finance charge and the reduction of the outstanding liability. The finance charge shall be allocated to each period during the lease term so as to produce a constant periodic rate of interest on the remaining balance of the liability. Contingent rents shall be charged as expenses in the periods in which they are incurred.

© 2010 Japan Association for CFOs

A finance lease gives rise to depreciation expense for depreciable assets as well as finance expense for each accounting period. The depreciation policy for depreciable leased assets shall be consistent with that for depreciable assets that are owned, and the depreciation recognised shall be calculated in accordance with IAS 16 *Property, Plant and Equipment and IAS 38 Intangible Assets. If there is no reasonable certainty that* the lessee will obtain ownership by the end of the lease term, the asset shall be fully depreciated over the shorter of the lease term and its useful life.

Leases in the financial statements of lessors

Operating Leases

Lessors shall present assets subject to operating leases in their statements of financial position according to the nature of the asset. The depreciation policy for depreciable leased assets shall be consistent with the lessor's normal depreciation policy for similar assets, and depreciation shall be calculated in accordance with IAS 16 and IAS 38. Lease income from operating leases shall be recognised in income on a straight-line basis over the lease term, unless another systematic basis is more representative of the time pattern in which use benefit derived from the leased asset is diminished.

Finance Leases

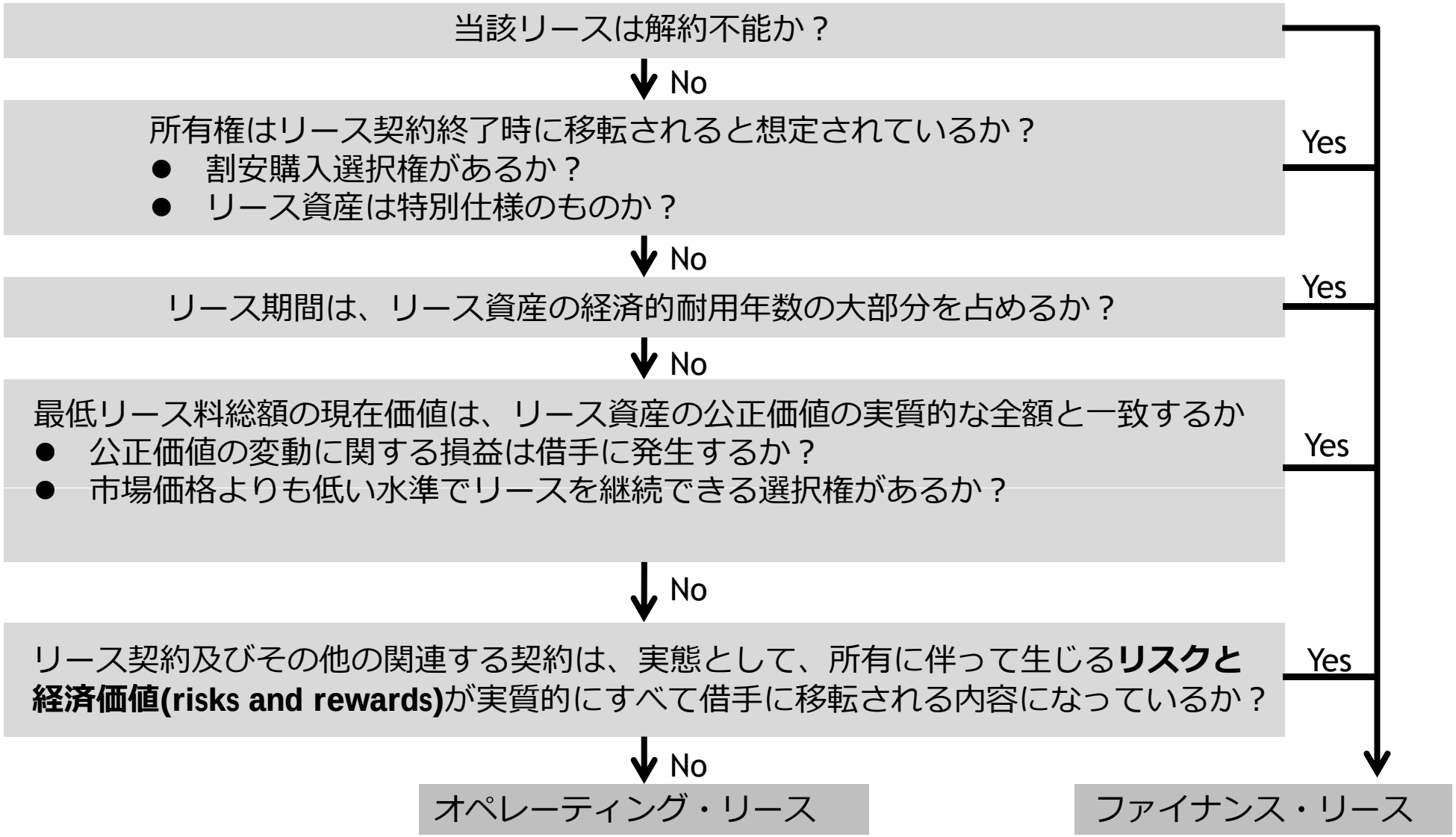
Lessors shall recognise assets held under a finance lease in their statements of financial position and present them as a receivable at an amount equal to the net investment in the lease. The recognition of finance income shall be based on a pattern reflecting a constant periodic rate of return on the lessor's net investment in the finance lease.

Manufacturer or dealer lessors shall recognise selling profit or loss in the period, in accordance with the policy followed by the entity for outright sales. If artificially low rates of interest are quoted, selling profit shall be restricted to that which would apply if a market rate of interest were charged. Costs incurred by manufacturer or dealer lessors in connection with negotiating and arranging a lease shall be recognised as an expense when the selling profit is recognised.

Sale and leaseback transactions

A sale and leaseback transaction involves the sale of an asset and the leasing back of the same asset. The lease payment and the sale price are usually interdependent because they are negotiated as a package. The accounting treatment of a sale and leaseback transaction depends upon the type of lease involved.

© 2010 Japan Association for CFOs



© 2010 Japan Association for CFOs

Ex

- 2009年12月31日(決算日)にB社(貸手)は、自動車をC社(借手)にリースした。
- リース開始時点での自動車の公正価値(FV)は、$89,721であった。
- 貸手側で発生した初期直接費用は$1,457であった。
- 以下はリース契約の主な条項である。

リース期間	4年
リース料支払額(支払日は毎年末)	$23,900
自動車の経済的耐用年数	6年
リース期間終了時点での見積残存価値	$15,000
借手によって保証された残存価値	$7,500

- リースは解約可能であるが、解約した場合には2年分のリース料相当額を違約金として支払わなければならない。
- 年間支払いリース料には、保険料及び維持費を含む履行費用$1,900が含まれている。
- 借手の経営者は、本リース物件はリース期間終了後には貸手に返却する意向である。

以上の条件に基づき計算された「リースの計算利子率」は7%、「最低リース料総額(MLP)」は$85,457となる。

© 2010 Japan Association for CFOs

最低リース料総額(MLP)

＝ リース期間にわたって支払いを要する金額

－） 変動リース料
- リース契約で規定された特定の事象の発生に起因する予定リース料の増加又は減少によって生ずる追加的支払額

－） 履行費用
- サービス費用及び貸手が立替払いし後日に精算される諸費用

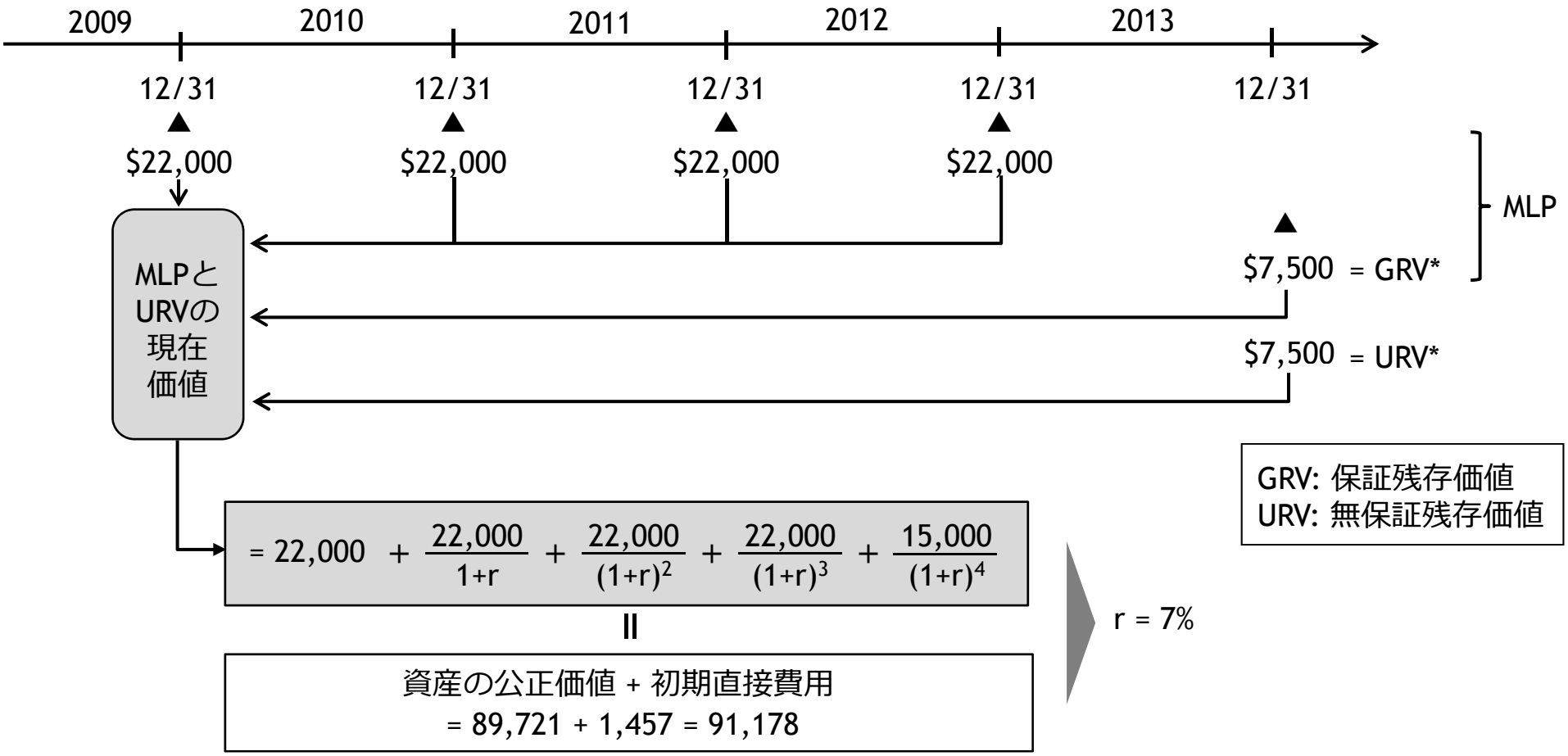
(割安購入選択権がある場合)

＋） 割安購入選択権
- 借手がリース期間終了時に予め定められた金額(予想残存価値を下回る金額）で当該リース資産を購入できる権利
- 通常は、予測される公正価値よりも十分に低い価格が設定されるため、割安購入選択権を行使することが合理的に確実と判断される

(割安購入選択権がない場合)

＋） 保証残存価値
- リース開始時に、貸手はリース期間終了時における当該リース資産の残存価値を(市況等の情報をもとに)見積もる
- ファイナンスリースのもとでは、貸手が上記見積もり残存価額を実現することを借手が保証する
- 保証額は、残存価値の1%から100%の間で設定される
- 保証残存価値の存在は、貸手が残存価値の変動に伴うリスクを借手に移転したことの指標となる

© 2010 Japan Association for CFOs



© 2010 Japan Association for CFOs

	最低リース料総額	利息費用	リース債務の減少	リース債務残高
09/12/31				**85,457**(*1)
09/12/31	**22,000**(*2)	**－**(*3)	**22,000**	**63,457**
10/12/31	**22,000**	**4,442**(*4)	**17,558**(*5)	**45,899**
11/12/31	**22,000**	**3,213**	**18,787**	**27,112**
12/12/31	**22,000**	**1,898**	**20,102**	**7,009**
13/12/31	**7,500**(*6)	**491**	**7,009**	**0**
合計	**95,500**	**10,044**	**85,457**	

*1: リース資産の公正価値($89,721)と最低リース料総額の現在価値($85,457)のうちいずれか低い方の金額を資産及び負債の当初認識額とする
*2: 履行費用$1,900はリース料支払額から除外する
*3: 年間リース料は前払いのため、初年度(2010年度)の利息費用はゼロ
*4: リースの計算利子率7%に基づいて計算($63,457 x 7%)
*5: $22,000－$4,442 = $17,558
*6: 保証残存価値$7,500はリース期間終了時に貸手に支払われる前提

© 2010 Japan Association for CFOs

2009年12月31日の仕訳

(リース資産/負債の認識)	(借)	リース資産	85,457	
		(貸) リース債務		85,457
(初回リース料の支払い)	(借)	リース債務	22,000	
		前払履行費用	1,900	
		(貸) 現金		23,900

2010年1月1日の仕訳

(前払費用の費用計上)	(借)	履行費用	1,900	
		(貸) 前払履行費用		1,900

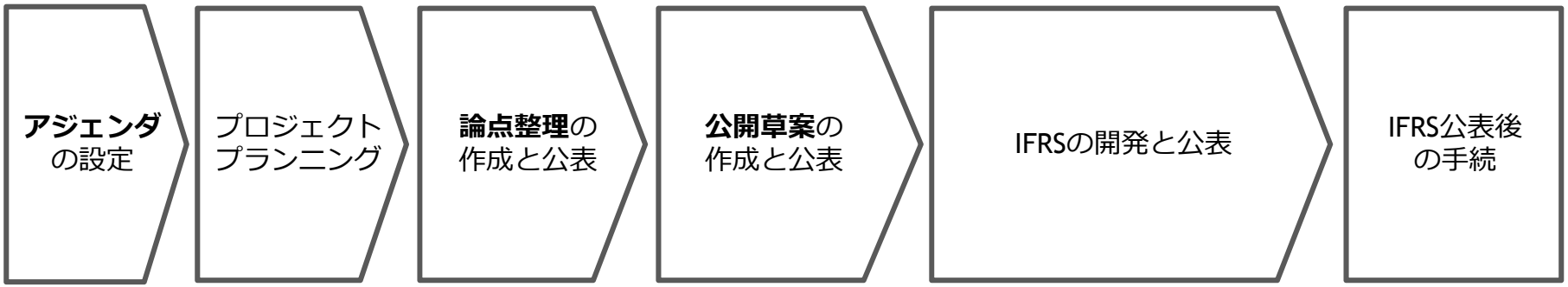
2010年12月31日の仕訳

(2回目のリース料の支払い)	(借)	リース債務	17,558	
		支払利息	4,442	
		前払履行費用	1,900	
		(貸) 現金		23,900
(減価償却費の計上)	(借)	減価償却費	19,489	
		(貸) 減価償却累計額		19,489

償却可能限度額= リース資産の取得原価－保証残存価値
= $85,457－$7,500 = $77,957
→定額法による減価償却費=$77,957÷4＝$19,489

© 2010 Japan Association for CFOs

4. 未来志向型IFRS研修の教材例
–デュープロセス



基準設定プロセスにのせるべき論点を明らかにする。

プロジェクト・チームを決め、プロジェクト計画を立案する。プロジェクト・チームには、必要に応じて他の基準設定主体からのスタッフも参加する。

論点整理(DP)は、デュー・プロセスで義務付けられている手順ではないが、IASBは、新規の重要なトピックについては早い段階において関係者からコメントを求めるために、当該トピックの論点を説明したDPを公表することが多い。

公開草案(ED)はデュー・プロセスで義務付けられているプロセスであり、IASBが一般から意見を募るための主要な手段と位置付けられている。DPと異なり、EDには基準案(又は現行基準に対する改訂案)という形で特定の提案が盛り込まれる。

IFRSの開発はIASB会議で行われるが、会議では、EDに寄せられたコメントの検討が行われる。EDを変更する場合、変更内容はIASBのウェブサイトに掲載される。コメントの検討から生じた論点について解決した後、改訂された提案内容についてパブリック・コメントを求めるために、2回目のED公表などの手続を取るか否かについて検討する。

EDから生じた論点について結論に達したと考える時点で、IASBはスタッフにIFRS草案を作成するように指示する。IASBメンバーの9人以上が公表に賛成した場合に、当該IFRSが公表される運びとなる。

IFRSが公表されると、スタッフとIASBメンバーは、実務上の適用に関する予期しない問題点及び提案の潜在的な影響を把握するために、他の基準設定主体をはじめとする利害関係者と定期的な会議を開催する。

© 2010 Japan Association for CFOs

■現行基準書の問題点

- ファイナンス・リースとオペレーティング・リースの区分に恣意的要素が入る余地がある
- 前者と判断すれば資産・負債を認識し、後者と判断すれば全く認識しないという原則は”all or nothing”で極端

■DP(2009/3)において提案されているアプローチ

- 現行の基準書は物件の所有に伴うリスクと経済価値の全部移転に着目し(リスク・経済価値アプローチ)、それが生じるリースを「物件の売買取引」と捉えて会計処理
- DPでは、すべてのリース契約を「使用権の売買取引」と捉えて資産・負債アプローチで認識することを提案。これによりリース契約をファイナンス・リースとオペレーティングリースに区分することに会計上の意味はなくなる。

資産(リース期間中のリース物件の使用権)	負債(リース期間中のリース料支払義務)
① 特定の企業が経済的便益を支配している(→貸手が借手の同意を得ずに物件を取り戻すことはできない) ② その支配が過去の事象の結果として生じている(→使用権の支配は過去の事象(契約締結と物件受渡)に起因して生じている) ③ その企業に将来の経済的便益が流入すると予想される(→借手は使用権を行使することで将来の経済的便益を得ることができる)	① 特定の企業に現在の義務が存在している(→レッシーがリース料を支払うことは現在の義務) ② その義務が過去の事象の結果として生じている(→その義務は過去の事象である契約締結と物件受渡に起因して生じている) ③ その企業に経済的便益の流出をもたらすと予想されることである(→その義務の履行は経済的便益(通常は現金)の流出を伴う)

資産・負債の認識要件を満たしている

© 2010 Japan Association for CFOs

■現行のIAS第17号とDPの比較表

	現行（IAS第17号）		DP
	ファイナンス・リース	オペレーティング・リース	
リース資産・負債の当初測定	以下のいずれか低い金額 • リース資産の公正価値 • 最低リース料総額の現在価値	資産・負債は認識されない	支払リース料総額の現在価値
割引率	• 実務上可能な限り、リース上の計算利子率を用いる • リース上の計算利子率の算定が実務上不可能な場合は、追加借入利子率を用いる		借手の追加借入利子率を用いる
リース期間	• リース契約締結時に合意された解約不能な期間、およびリース開始日においてオプションの行使により確実に予定されている延長期間 • 見直しは行わない		• リース期間は、契約上の条件のほか、契約に明示されないがリース期間の延長または終了を決定する財務的な影響、ビジネスの要素といった、さまざまな評価に基づいて、更新オプション、解約オプションおよび購入オプションを行使する可能性も考慮し、最も可能性の高い期間を反映させる • ただし、借手の意図や過去の実務といったリース固有の要素は、リース期間の決定に当たって考慮されない •毎期、再評価する
変動リース料	発生した時点の費用として認識する		当初測定に反映させる（ただし、期待値によるか、最も発生可能性の高い金額とするかは継続して議論される）
負債(リース料支払義務)の再測定	実施しない		毎期、再測定する（ただし、再測定による変動額を損益とするか、簿価修正とするかは継続して議論される）

出所: IFRS実務講座「リース会計の新たなアプローチ」(新日本監査法人　公認会計士 水田昌義)

リース期間に影響を与える可能性がある要素の例

区分	例
契約上の条件	•延長時のリース料の水準 •保証残存価値の存在および金額 •違約金の存在および金額 •契約上の原状回復コストまたは返却に伴うコスト
契約に明示されていない(財務的な)影響	•リースが終了すれば発生しなくなる重要なリース物件改良費 •契約に定めのない再配置のコスト •税務上の影響 •リース資産の代替物件の調達に要するコスト
(非財務的な)ビジネスの要素	•資産の性質（営業上不可欠である場合、特別仕様である場合など） •資産の設置場所 •業界慣行
借手に固有の事情	•借手の意図 •過去の実務

出所: IFRS実務講座「リース会計の新たなアプローチ」(新日本監査法人　公認会計士 水田昌義)

IASB会議 第92回(2009/5/19-21)議事録

本プロジェクトでは、当初、２０１１年６月までにリース会計基準の見直しを完成させることができるように借手の会計処理に限定して、現行のＩＡＳ第１７号（リース）を改訂することを目指していた。そこでは、借手は、次のような会計処理を行うことになる。
(a) リース期間にわたってリース資産を使用する権利を表象する資産を認識し、
(b) リース期間にわたる支払リース料の現在価値を債務として認識する。

しかし、議論の最終段階で、ＦＡＳＢの強い要請もあり、貸手の会計処理を、詳細に検討しないものの、利用権モデルを適用した場合の貸手の会計処理についてのハイレベルの記述を行う章がディスカッション・ペーパーに追加された。

今回は、貸手の財務諸表に上記のモデルを適用した場合どのようになるかについての報告があり、これについて議論が行われた。

議論の結果、貸手がリース資産を自分の財政状態計算書で認識し続けるとともに、借手から受領する賃貸料に対する権利を資産として認識し、リース契約に基づく履行義務を負債として認識するアプローチを会計処理の基本的枠組みとし、更に開発することが暫定的に合意された。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第95回(2009/6/15-19)議事録抜粋

本プロジェクトでは、当初、２０１１年６月までにリース会計基準の見直しを完成させることができるように借手の会計処理を中心として、現行のＩＡＳ第１７号（リース）を改訂することを目指している。２００９年３月にディスカッション・ペーパーが公表されているが、今回は、ディスカッション・ペーパーに含まれていない次の論点について議論が行われた。ここでは、(e)を除く項目について解説する。
(a) セール・アンド・リースバック取引
(b) 利用権の減損
(c) 利用権の再評価
(d) 当初直接費用
(e) 経過措置

(1)セール・アンド・リースバック取引
現行ＩＡＳ第１７号では、セール・アンド・リースバック取引は、ファイナンス・リースになる場合には、売却益は繰り延べ、リース期間にわたって配分するが、オペレーティング・リースの場合には、原則として、売却損益は即時に認識することとされている。今回は、利用権モデルの下でセール・アンド・リースバック取引をどのように会計処理すべきかについて議論が行われた。議論では、金融資産の認識の中止に対する公開草案との整合性を図ることが重要である点が強調された。議論の結果、次の点が暫定的に合意された。

(a) 売手（借手）は、セール・アンド・リースバック取引の対象となっている資産全体について認識の中止を行うかどうかを検討すべきである。セール・アンド・リースバック取引の対象である非金融資産の認識の中止については、非金融資産の全体が認識の中止に該当するかどうかで判断すべきという考え方とセール・アンド・リースバック取引の対象となっている一部分のみを対象とすべきという２つの考え方があるが、前者の考え方が採用された。
(b) 認識の中止を判断するために、採用すべき判断規準は、支配モデル（control model）とする。認識の中止の判断規準として、リスク経済価値アプローチと支配モデルが検討されたが、認識の中止プロジェクトとの整合性の観点から後者の考え方が採用された。また、買手（貸手）が売却できる実務上の能力を有しているかどうかの判断を行う際には、リース対象物件を売却する際に買手（貸手）がセール・アンド・リースバック取引を同時に移転しなければならないという条件を無視して判断することが前提とされている。その上で、買手（貸手）が売却できる実務上の能力を有していれば、認識の中止ができることになる。この結果、多くのセール・アンド・リースバック取引で、リース物件の認識の中止が行われ、利用権資産とリース料支払義務（負債）が認識されることになるものと予想されている。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第95回(2009/6/15-19)議事録抜粋(続き)

(c) 認識の中止が行われる際には、売却損益が認識される。ただし、セール・アンド・リースバック取引の売却価格や条件が市場価値に基づいていない場合には、売却損益の金額が調整される。

(2)利用権の減損
利用権にどのような減損を認識するための規準を作るかについて議論があり、いくつかのモデルが検討されたが、結論として、ＩＡＳ第３６号（減損）を適用することが暫定的に合意された。

(3)利用権の再評価
利用権を再評価すべきかどうかが議論され、利用権の基となるリース物件の再評価規定に準拠して再評価すべきことが暫定的に合意された。したがって、有形固定資産の場合には、ＩＡＳ第１６号（有形固定資産）、無形資産の場合にはＩＡＳ第３８号（無形資産）の再評価の基準が適用される。また、投資不動産の場合にどのように適用されるかについて、更に検討することがスタッフに指示された。

(4)当初直接費用
借手の当初直接費用（リース契約の交渉や締結に関連して発生する増分費用）は、現行ＩＡＳ第１７号では、ファイナンス・リースの借手において、資産として認識することが求められているが、議論の結果、発生時の費用として認識することとすることが暫定的に合意された。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

FASBとの合同会議(2009/7/23-24) 議事録抜粋

今回は、２００９年５月に続き、貸手の財務諸表に利用権モデルを適用した場合どのようになるかについての議論が行われた。
２００９年５月の議論では、貸手は、リース資産を財政状態計算書で認識し続けるとともに、借手から受領するリース料に対する権利を資産として認識し、リース契約に基づく履行義務を負債として認識するアプローチを会計処理の基本的枠組みとすることが暫定的に合意されている。

今回、このモデルをベースに資産及び負債の測定について議論が行われた。貸手のリース料を受け取る権利は現行の金融資産に関する会計基準にもとづいて会計処理すべきとされ、貸手の履行義務は、契約当初は、貸手の資産（利用権の価値）と同額とすることが暫定的に合意された。また、当初認識後の負債（貸手の履行義務）の測定は、貸手が借手にリース資産を使用させることを認める義務の減少を反映すべきとされた。

しかし、議論の途中で、上述のような、リース資産の簿価とは別に、利用権と履行義務を両建てで認識するモデルの妥当性に疑問が呈され、リース契約の対象となったリース資産の一部の認識の中止を行うモデル（認識の中止モデル）についても検討すべきという意見が多数を占めた。認識の中止モデルでは、リース資産を借手に使用させる義務を負債として認識せずに、リース料の受領権を資産として認識すると同時に、同額をリース資産から控除する会計処理が行われる。このため、スタッフが、さらに認識の中止モデルについて検討し、２００９年９月に認識の中止モデルについて議論を行うこととされた。したがって、貸手の履行義務を負債として認識する上述のモデルにおける資産及び負債の測定に関する暫定合意は今後見直されるかもしれない。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第104回(2009/11/17-19)議事録抜粋

これまでのリースの議論では、２００９年３月にディスカッション・ペーパーを公表し、さらに受領したコメントの分析を行なっている。２００９年１０月の議論では、借手の会計処理には利用権アプローチ（right of use approach）を用いることが暫定的に合意された。一方、貸手の会計処理としては、(a)認識の中止アプローチ（リース物件の認識の中止を行ない、リース債権を認識する）と(b)履行義務アプローチ（リース物件は認識したまま、リース債権とリース物件を継続的に使用させる履行義務を両建てで認識する）の２つが検討され、履行義務アプローチを採用することが暫定的に合意されている。今回は、これらを踏まえて、借手及び貸手のリースの測定に関する議論が行なわれた。

(1)借手の会計処理

借手の①当初認識時及び当初認識時以後の利用権及び支払義務の測定、及び、②オプションのあるリースの会計処理について議論が行なわれ、次の点が、暫定的に合意された。

- 借手のリース料支払義務の当初測定は、将来のリース料支払いを割引いた現在価値で行う。割引率は、リース契約に含まれる暗黙の利子率が信頼を持って決定できる場合には、それを用いる。そうでないときは、借手の追加借入利子率を用いる。
- 借手の支払義務の当初認識時以降の測定は、実効利子率を用いた償却原価で行なう。借手が、追加借入利子率の変動を反映するためにリース料支払義務を見直すことは認めない。見積リース期間に変動があったときに追加借入利子率を再評価すべきかどうかについては、今後検討する。さらに、支払義務を公正価値で測定するオプションは認めない。
- 利用権の当初測定は、原価（リース料支払額の現在価値＋当初直接費用）で行なう。当初認識時以降の測定は、償却原価で行ない、包括利益計算書では、「償却費」として表示する（賃借料ではない）。利用権には、減損規定（ＩＡＳ第３６号）を適用する。
- 利用権は、ＩＡＳ第３８号の再評価モデルを用いて再評価を行なうことができるようにする（米国会計基準では再評価が認められていないので、利用権の再評価は認められない）。
- 借手にリースの更新権又は解約権が付与されているリースの会計処理
  - (a) リース期間の不確実性は、考えられる可能性の中から１つの可能性を選択し、それに基づいて会計処理することによって反映する。
  - (b) 認識されるリース期間は、５０%を超える確率が見込まれる期間のうち最長のものを用いる。
  - (c) リース期間を決定するに当たり、借手は、すべての関連する要素を考慮しなければならない。
  - (d) 更新日の市場価格で価格付けされる更新オプションは、リース期間を決定する際に考慮しなければならない。
  - (e) 各報告期間末でリース期間は再評価される。リース期間を見直す必要があることを示すような事実又は状況の変動がある場合を除き、すべてのリース契約に対する詳細な検討は求められない。
  - (f) リース期間の見直しに起因するリース料支払義務の変動は、利用権に対する修正として会計処理する。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第105回(2009/12/15,18)議事録抜粋

用意されていた論点のうち、今回議論できたのは、①借手及び貸手による偶発リース料（contingent rentals）及び②範囲の２つであった。これ以外は、時間的な制約から議論が終了せず、２０１０年１月５日の臨時会議で議論することとされた。

(1)偶発リース料

２００９年３月に公表されたディスカッション・ペーパー「リース―予備的見解（Leases Preliminary Views）」によると、偶発リース料（「変動リース料」とも訳されることがある）は、次の３つの類型に分けることができる（7.3項）。

(a) 物価もしくは指標の変動に基づく偶発リース（この種類のリースでは、リース料相場の変動又はその他の指標（例えば、市場利子率又は消費者物価指数など）の変動に応じてリース料が修正される）
(b) リース物件から得られる借手の利益を基にする偶発リース（例えば、店舗不動産のリースにおいて、借手が当該店舗からの売上げの約定割合に基づいてリース料を支払う契約）
(c) 使用量に基づいた偶発リース（例えば、車両リースでは、借手が一定の距離を超えた場合に追加のリース料支払を求められる場合がある）

また、ディスカッション・ペーパーでは、借手の偶発リース料に関して、次の点が提案されている。

・ リース開始日において、偶発リース料支払義務は無条件であり、それゆえ、すべての偶発リース料は当初認識時に認識されるべきである（7.11項）。
・ リース料支払義務には、確率加重された偶発リース料の見積額を含まなければならない（7.20項）。
・ リース料支払義務は、偶発リース料支払見積額の変動を反映するため、各報告日に再測定しなければならない（7.25項）。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第105回(2009/12/15,18)議事録抜粋(続き)

なお、貸手の偶発リース料の会計処理については、ディスカッション・ペーパーでは触れられていない。
今回は、受領したコメントの分析を踏まえて、借手における偶発リース料と残価保証、及び貸手における偶発リース料の会計処理について議論が行なわれた。

議論の結果、次の点が暫定的に合意された。
(a) 借手が認識するリース支払義務、及び、貸手が認識するリース受取債権には、偶発リース契約に基づく支払金額を含むこととする。
(b) 貸手は、偶発リース契約に基づく金額に対する受取債権を、当該受取債権が信頼を持って測定できる場合に限って、認識する。この取扱いは、収益認識における不確実な対価の見積りの場合に適用される考え方と整合的である。
(c) リース支払義務及び受取債権は、期待値で測定される。また、リース支払義務及び受取債権の測定において、すべての起こり得るシナリオを検討する必要はないことを明示する。
(d) 偶発リース料が、消費者物価指数又はプライム・レートのような指標又はレートの変化に基づいて変動する場合には、フォーワード・レートを用いてリース支払義務を測定する。フォーワード・レートが入手不能な場合には、リース開始時の指標又はレートが使用される。
(e) リース支払義務及び受取債権の簿価は、新しい事実又は状況が、リース債務に大きな変動があることを示唆する場合には、各期末で再測定を行なう。
(f) 借手は、残価保証を偶発リース契約と同じ方法で会計処理する。

このほか、偶発リース料金額の再測定の結果生じたリース支払義務及び受取債権の変動をどのように会計処理するかに関して、さらに検討するようスタッフに対して指示が行なわれた。

(2)範囲
新しいリース会計の基準から、次の項目を除外することが暫定的に合意された。
- 無形資産のリース（概念的には除外する根拠に乏しいが、除外の影響が少ないこと及び米国会計基準取扱いの整合性の観点から除外する）
- 鉱物、石油及び天然ガスといった天然資源を探査又は利用するリース（これら自体の会計処理が多様であり、利用権を基本とするアプローチを適用することが妥当ではなく、また、特殊な産業の論点の検討を行なう時間的余裕がない）
- 生物資産のリース（現在の検討は、リース物件が原価測定されていることを前提としており、生物資産に適用される公正価値測定はリース会計になじまない）

また、事業の核とならない資産（non-core assets）を範囲除外はしないことも暫定的に合意された。短期リースを範囲除外するかどうかについて、スタッフに検討することが指示された。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第106回(2010/1/5)議事録抜粋

２００９年１０月のＦＡＳＢとの合同会議において、原資産の購入あるいは売却になるような契約形態を、新しいリース基準の範囲から除外することが暫定的に合意されている。今回は、取引が実態上原資産の購入ないし売却とみなされ、リース基準の範囲から除くべきなのはどの時点なのかについて議論が行なわれた。言い換えると、いつ貸手は原資産の認識の中止を行ない、借手は原資産を認識すべきかという問題である。議論の結果、次の点が暫定的に合意された。

(a) 原資産の支配を移転する取引は、リース基準の範囲から除くべきである。ここでは、支配の移転以外に、ほとんどすべてのリスクと経済価値の移転（現在のリース基準で、ファイナンス・リースに区分するための判定に用いられている原則と同じ）を原資産の購入ないし売却の判断規準とすべきとの意見も検討されたが、支配の移転の方が、資産の定義と整合的であることから支配の移転が採用された。また、リース期間中借手はリース物件を処分できないなどの制約を受けることがあるが、これは、貸手の防御権（protective rights）と考え、支配の移転とは切り離して考えている。
(b) 原資産の支配については、収益認識プロジェクトでの支配の定義を参照して、「報告企業が当該資産の使用を指図し、当該資産からの便益を受領する現在の能力」と定義すべきであると提案され、基本的にこの方向が支持されたものの、財及びサービスの引渡で履行義務から解放される収益認識プロジェクトで用いられている前提だけでは、比較的長期にわたり貸手と借手の間で継続的関与が続くリース取引を十分捉えることができないのではないかとの指摘があり、スタッフがさらに検討することとされた。
(c) 報告企業の経営者は、原資産の支配が移転したか、支配を得たかどうかについて決定する際には、すべての関連する事実や状況を考慮して判断を下さなければならない。
(d) 原資産の支配が、通常移転したとみなされる状況には、次のものが含まれる。
・原資産の所有権がリース期間末に借手に自動的に移転する契約
・割安購入オプションを含む契約
ただし、割安購入オプションを巡っては、「割安」の定義がはっきりしないなど概念の明確化が指摘された。また、割安かどうかは、契約当初で判定を行ない、その判断は以後見直さないことが前提とされている。
(e) 上記(d)以外にも支配の移転を判断する際に参考となる指標をリース基準の中で示す。どのようなものを指標として含めるべきかについて、さらに検討することがスタッフに指示された。検討された指標の候補には、対象資産の予想耐用年数全体をカバーする契約及び割引価格でリースを更新するオプションを含むために対象資産の予想耐用年数全体をカバーする契約などがある。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第107回(2010/1/20-21)議事録抜粋

今回は、①償却原価アプローチの下におけるオプション及び偶発リース料（「変動リース料」とも訳されることがある）（contingent rentals）のあるリース契約の当初認識時以降の測定、②短期リースに対する適用除外及び③貸手が保有する投資不動産の会計処理の３つが議論された。

(1)償却原価アプローチにおけるオプション及び偶発リース料の当初認識時以降の測定

２００９年１１月の会議では、借手の支払義務及び貸手の受取債権の当初認識時以降の再測定は、実効金利法を用いた償却原価で行うべきであることについて次のように暫定合意されている。

(a) 借手のリース料支払義務の当初測定は、将来のリース料支払いを割引いた現在価値で行う。割引率は、リース契約に含まれる暗黙の利子率が信頼を持って決定できる場合には、それを用いる。そうでないときは、借手の追加借入利子率を用いる。借手の支払義務の当初認識時以降の測定は、実効利子率を用いた償却原価で行なう。借手が、追加借入利子率の変動を反映するためにリース料支払義務を見直すことは認めない。見積リース期間に変動があったときに追加借入利子率を再評価すべきかどうかについては、今後検討する。さらに、支払義務を公正価値で測定するオプションは認めない。

(b) 貸手の受取債権の当初測定は、(a)リース契約に含まれる暗黙の利率で割引いた借手による将来リース料支払いの現在価値及び(b)当初直接費用の合計額である。貸手の受取債権の当初認識以後の測定は、実効金利を用いた償却原価である。

今回は、①リース期間が事後的に変更された場合及び②偶発リース料支払額が変動した場合に当初認識時以降の測定はどのように行うべきかが議論された。

このうち、前者に関連して、２００９年１１月の議論では、借手にリースの更新権又は解約権といったオプションが付与されているリース契約においては、①認識すべきリース期間は、かなり発生確率の高いもので最長の期間とすること及び②リース期間は、それぞれの報告期間末で再評価することが暫定合意されている。

議論の結果、次の点が暫定的に合意された。

(a) 償却原価アプローチで用いる借手の割引率（追加借入利率など）は、見積リース期間の変更があった場合、見直すべきではない。

(b) 償却原価アプローチで用いる借手の割引率（追加借入利率など）は、偶発リース料が変動参照金利に連動する場合（例えば、偶発リース料がＬＩＢＯＲにリンクしている場合には、偶発リース料の再評価が行われ、変動金利の市場の変動が考慮されるように追加借入利率の見直しが行われる）を除き、偶発リース料の支払額に変更があった場合、見直すべきではない。

(c) 償却原価アプローチで用いる貸手の割引率は、見積リース期間の変更があった場合、見直すべきではない。

(d) 償却原価アプローチで用いる貸手の割引率は、偶発リース料が変動参照金利に連動する場合を除き、偶発リース料の支払額に変更があった場合、見直すべきではない。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第107回(2010/1/20-21)議事録抜粋

(2)短期リースの適用除外
２００９年１２月に新しいリース会計基準の適用範囲から、短期リースを除外するかどうかが議論されたが、結論に至らず、スタッフに対して検討を行うことが指示されていた。それを受けて今回議論が行われた。議論の結果、次の点が暫定的に合意された。

(a) 借手が短期リースに対してリース会計の簡便法（期中の発生はすべて費用として処理し、期末に残存するもののみの利用権及びその支払義務を財政状態計算書で認識する）を用いることを許容する。
(b) 貸手に対しては、短期リースを適用除外するオプションを付与する。
(c) 短期リースは、最長リース可能期間が１２ヶ月以内のものと定義する。

(3)投資不動産
投資不動産は、賃貸収益若しくは資本増加又はその両方を目的として保有する不動産と定義される。つまり、投資不動産の保有者は、その価値を不動産の売却又は賃貸により実現する。投資不動産の保有者が賃貸を通じてその価値を実現する場合、保有者は貸手となる。このため、リース会計をどのように投資不動産に適用するかが議論された。議論の結果、次の点が暫定的に合意された。
(a) 貸手が投資不動産を原価で測定している場合には、当該投資不動産に新しいリース会計基準を適用する。
(b) ＩＡＳＢは、投資不動産がＩＡＳ第４０号（投資不動産）に従って、公正価値で測定されている場合には、当該投資不動産に新しいリース会計基準を適用しない。
(c) ＦＡＳＢは、投資不動産に公正価値測定を認めるという会計基準を有していないので、スタッフに対して、米国会計基準の下で、投資不動産を公正価値で測定することを要求又は許容するかどうかを検討する問題を議題として取り上げるように準備することを指示した。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

IASB会議 第108回(2010/2/2)議事録抜粋

今回は、リースの定義について議論が行われた。
スタッフからは、リースの定義について、「リースは、貸し手が、通常の場合、ある特定の期間にわたって、支払いとの交換によって、特定の資産の利用権を引き渡す契約である。」という提案が示された。これを基に議論が行われた。

議論の結果、次の点が暫定的に合意された。
(a) リースの定義は、有形固定資産のみに限定しないが、現在検討中の新しいリース会計は、有形固定資産以外の資産には適用しない。
(b) リースは、契約の一種として定義する。
(c) リースは、資産を利用する権利を引き渡すものでなければならない。
(d) 次の場合に、資産の利用権が引き渡される。
  (i) 契約が「特定の資産（a specified asset）」を利用する権利を引き渡している。新しいリース会計基準では、「特定の資産」には何が該当するかに関する追加ガイダンスを提供する。
  (ii) 契約が原資産の利用を支配する権利を引き渡している。いつ契約が原資産の利用を支配する権利を引き渡すのかに関する現行ガイダンスは、新しいリースの要求の中に含まれることになる。しかし、その意味を明確にするため、文言の修正が行われる。
(e) リースは、ある期間にわたるものである。
(f) リースの定義では、資産を利用する権利が、対価と交換に引き渡されることを明確に記述すべきである。

これを受けて、既述のリースの定義は、次のように改訂することが暫定的に合意された。「リースは、ある特定の期間にわたって、対価との交換によって、特定の資産の利用権が引き渡される契約である。」

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

FASBとの合同会議(2010/2/15-19))議事録抜粋

今回は、①偶発リース料（「変動リース料」とも訳されることがある）（contingent rentals）の変動の会計処理、②リース契約の範囲（原資産の購入又は売買とされるリース契約の決定）、③当初の直接費用の会計処理、④リースに内在する利率及び⑤経過措置の定義の５つが議論された。ここでは、⑤を除く議論の概要を紹介する。

(1)偶発リース料の変動の会計処理

今回は、偶発リース契約において、支払リース料に再測定が発生した場合にどのように会計処理すべきかについて議論が行われた。議論の結果、次の点が暫定的に合意された。

借手

(a) 偶発リース契約の下で当期又は過去の期間に生じた支払額の変動は、当期純利益で認識する。それ以外のすべての変動は、借手の使用権資産の調整として認識する。
(b) 残価保証がある場合の借手のリース料支払義務の変動についても、変動リース料の場合を同様な認識を行う。

貸手

(a) 偶発リース契約上の支払額の変動に起因する貸手のリース料受取債権の変動を、当初の取引価格の調整として認識し、当該変動は、貸手の履行義務に配分される。
(b) その変動がすでに履行された履行義務に配分される場合、その影響は、収益として認識する。その変動が未履行の履行義務に配分される場合、貸手は当該履行義務の帳簿価額を調整する。
(c) 貸手の履行義務が履行された場合の追加分析を行うようスタッフに指示された。

(2)リース契約の範囲（原資産の購入又は売買とされるリース契約の決定）

２００９年１０月会議で原資産の購入又は売買とされるリース契約は、新しいリース会計基準の適用範囲から除外することが暫定合意されている。２０１０年１月には、原資産の支配を移転する取引は、事実上、購入又は売買であると暫定合意している。そして、支配の移転に関して、支配をどのように評価するか、それ以外の支配を示す指標は何かについてさらに検討することが指示されていた。しかし、今回、スタッフからは、他の基準と異なるリース会計独特の支配概念を開発することは混乱を招く恐れがあるので、支配概念を新たに開発するのではなく、その代わりに、包括的な原則を示すと共にそれに関する説明文を追加する方向でこの問題に対処すべきとの提案がなされ、それが議論された。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/

FASBとの合同会議(2010/2/15-19))議事録抜粋(続き)

議論の結果、次の点が暫定的に合意された。
(a) 新しいリース基準では、次のときには、契約は、購入又は売買であるであることを明確化する。
・契約が原資産の支配を移転する場合。
・原資産に関連するすべてであるが僅少な金額のリスクと便益を移転する場合。
(b) 次のような場合には、一般的に原資産の支配が移転又は取得される。
・ 原資産の所有権が自動的に借手に移転する契約。
・ オプションが権利行使されることが合理的に確実である場合の割安購入オプションが含まれている契約。
・ 貸手が受け取るリターンが固定している契約。
・ 契約が資産の見積り耐用年数をカバーすることが合理的に確実であり、かつ、契約の末期に貸手によって保有される原資産に関連するリスク又は便益が僅少以上ではないと見込まれる契約。
(c) 超長期の土地リースは、購入又は売買取引は考えられない。しかし、スタッフに対して、超長期の土地リースを新しいリース会計基準から除外する規準を開発することが指示された。

(3) 初期直接費用の定義

初期直接費用を明確化するための議論が行われた。議論の結果、次の点が暫定的に合意された。
(a) 初期直接費用を、リースの交渉及び手配に直接帰属する増分費用であると定義する。
(b) 新しい会計基準には、どの費用が初期直接費用と考えられるかを説明する追加ガイダンスを含める。

(4)リースに内在する利率の定義

貸手がリース料支払額を割引くための利率に関して議論が行われた。
議論の結果、次の点が暫定的に合意された。
(a) 貸手がリース料支払額を割引くための利率は、貸手が借手に賦課する利率でなければならない。
(b) 利率は、リースの特定の条件（リース料支払い、リース期間、偶発リース料など）と同様取引の性質も考慮する。
(c) 新しい会計基準には、異なる状況下で用いるべき割引率をどのように決定するかに関する追加ガイダンスを含める。

出所: https://www.asb.or.jp/asb/asb_j/iasb/minutes/