神谷　陽一(かみや・よういち)
有限責任監査法人トーマツ　本部IFRSセンター・オブ・エクセレンス所属
ディレクター　公認会計士
2009年7月から2014年6月まで企業会計基準委員会へ出向。現在、企業会計基準委員会リース会計専門委員会専門委員、日本公認会計士協会会計制度委員会委員。
著書『リース取引の会計・税務Q&A』(共著・中央経済社)ほか。

第3章

デュー・プロセス・ハンドブック改訂の影響は 早期適用の基準修正・アジェンダ決定のポイント

有限責任監査法人トーマツ
米国公認会計士
山神　卓士

【この章のエッセンス】

●IFRS財団のデュー・プロセス・ハンドブックが改訂され、企業がIFRS基準を適用する際には、該当がある場合にはアジェンダ決定の説明的資料も反映する必要があることが明確化された。

●IAS1号の修正(負債の流動または非流動への分類)を早期適用する場合には、同修正の適用方法に関する解釈指針委員会の議論の今後の動向にも注意が必要である。

②　条件変更が生じた場合の取扱い

セール・アンド・リースバック取引において、リース期間の変化または独立したリースとして会計処理されないリースの条件変更が発生した場合、売手である借手は、再測定日における改訂後の予想されるリース料である改訂後のリース料によって、リース負債の帳簿価額を再測定する。リース期間の変更またはリースの条件変更を除き、売手である借手は将来の変動リース料の変動を反映するリース負債の再測定は行わない(ED102B項(c))(設例3)。

(設例3)　セール・アンド・リースバック取引

【前提】
企業A(借手であり売手)は0年度末、自己所有の不動産を企業Bへ売却するとともに、リースバックした。
不動産の帳簿価額：10,000千円
不動産の売却価格および公正価値：15,000千円
リースバックの条件：リース期間5年、各年のリース料＝対象不動産における企業による年間売上額×10%
説明上、割引率はゼロとする。
リースバック開始時において、リースバック期間中の売上高および予想リース料は次のように見積られている。

(単位：千円)

年度	見積り売上額	予想リース料
1	8,000	800
2	9,000	900
3	10,000	1,000
4	11,000	1,100
5	12,000	1,200
合計	50,000	5,000

【企業Aの会計処理】
当初測定(0年度末)
リース負債＝5,000千円(＝予想リース料)
使用権資産＝不動産の帳簿価額10,000千円×(予想リース料÷不動産の公正価値)＝10,000千円×(5,000千円÷15,000千円)＝3,333千円
以上から、セール・アンド・リースバック開始時に、次のように会計処理される。

(借)　現預金　15,000千円　　(貸)　不動産　10,000千円
　　使用権資産　3,333千円　　　　リース負債　5,000千円
　　　　売却益　3,333千円

【事後測定(1年度末)】
1年度終了時、実際の売上高は7,000千円であったため、本年度のリース料支払額は700千円(7,000千円×10%)と決定した。

(借)　リース負債　800千円　　(貸)　現預金　700千円
　　純損益　100千円

リース負債は、予想リース料に基づき減額されるとともに、予想リース料と実際の支払額の差額は純損益に認識される。

(借)　減価償却費　667千円　　(貸)　使用権資産　667千円

使用権資産は、通常のリース取引と同様に、一般的に定額法で減価償却(3,333千円÷リース期間5年)される。

(出所)　EDの設例をもとに筆者作成