



FRS116 新リース基準

～すべてのリース取引がオンバランス処理へ～

AGS CONSULTING SINGAPORE PTE. LTD.

間所 拓平

1. はじめに

シンガポールでは2019年1月1日以降開始する事業年度より、FRS116「リース(Leases)」の適用が開始となりました。FRSはシンガポールにおける会計基準の呼び名ですが、実質的にはIFRS(国際財務報告基準)と同じとなっています。

このFRS116のもとでは、原則としてすべてのリースは資産・負債として認識(=オンバランス処理)されることとなります。リースを行っていない企業はほとんどないと考えられるため、多くの企業に影響が生じます。

2. 変更の背景

リースについて定めた従来の会計基準では、リース取引を①ファイナンス・リースと②オペレーティング・リースに分類し、それぞれについて会計処理を規定していました。

①ファイナンス・リース取引については、リース取引を通じて得られる権利・義務について、それぞれ資産・負債として認識することをリースの借手に求めています。一方で、②オペレーティング・リース取引については、借手が支払うリース料を費用処理するだけであり、リース期間を通じて享受する権利とその見合いである義務については貸借対照表に反映されないため、財務報告の透明性を欠いているとの批判を受けていました。

そのため、より公平な財務報告となるようリースについての会計基準の改正が検討されてきました。

3. 新リース基準による変更の影響

FRS116の改定により、借手の会計処理は大きく変更を受けることとなる一方、貸手の会計処理についてはほとんど変更がありません。また、多くの企業にとってはリースの借手となる場合が多いため、本稿では借手の会計処理についての解説を中心とします。

No.	項目	チェックポイント
1	リース契約の特定	<ul style="list-style-type: none"> ・現在契約しているリース契約の整理 ・FRS116の適用対象となるリースの特定
2	会計基準の適用と影響額の試算	<ul style="list-style-type: none"> ・リース期間、割引率等の算定の基礎となる情報の入手 ・FRS116に基づく資産・負債の算定 ・新基準による影響額試算 ・シンガポール側の監査法人への事前確認
3	親会社への情報共有	<ul style="list-style-type: none"> ・親会社が日本基準を適用している場合には、差異が生じる旨の共有 ・日本本社の監査法人への情報共有
4	開示項目の検討	・FRS116により新たに表示・開示が必要となる事項についての検討

4. 借手の会計処理

借手はファイナンス・リースとオペレーティング・リースという分類が廃止され、「使用権資産モデル」と呼ばれる方法により、すべてのリースをオンバランス処理する会計処理が要求されています。原則としてオフィスの賃貸契約や、社用車、コピー機等のリース契約も対象となるため注意が必要です。

分類	FRS17(従前)	FRS116(新基準)
ファイナンス・リース	オンバランス処理	原則としてすべて
オペレーティング・リース	オフバランス処理	オンバランス処理

||
「使用権資産モデル」

(1) 使用権資産 (Right-of-use Asset) の計上・減価償却

リース契約により資産に計上されるものを「使用権資産 (Right-of-use Asset)」と呼びます。この使用権資産は(2)にあるリース負債と同額が計上されますが、リース料の前払や資産除去債務がある場合には、それらの金額が調整されることとなります。

使用権資産は、使用期間にわたって減価償却により費用化されます。また、この使用権資産は減損会計の対象となるため、収益性の低下が生じた場合には、減損損失として一時に多額の損失の計上が必要となる可能性があります。

(2) リース負債 (Lease Liability) の計上・リース支払時の処理

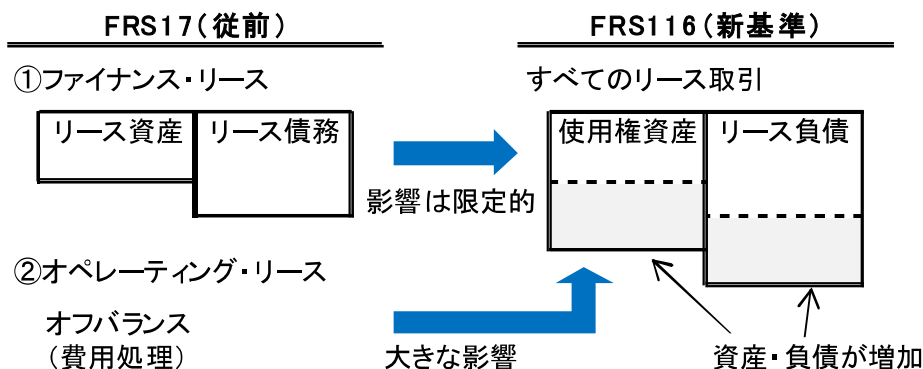
将来のリース料の支払義務をリース負債として計上します。このリース負債は、リース期間にわたって支払われるリース料総額の割引現在価値として算定されます。

リース料の支払い時には、リース負債の残高に割引率を乗じた金額を支払利息として計上し、支払額との差額をリース負債の返済として処理します。

5. 借手に与える影響

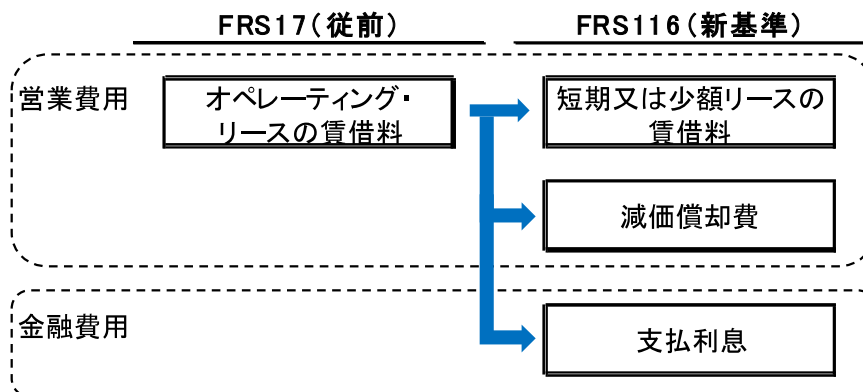
(1)BS(貸借対照表)に与える影響

従来オペレーティング・リースに分類されていたリースがオンバランス処理されることにより、資産及び負債が増加することとなります。



(2)PL(損益計算書)に与える影響

オペレーティング・リースに係るリース料は、営業費用における賃借料として計上されていることが多いと考えられます。FRS116の適用により、使用权資産の減価償却費と、リース負債の支払利息としてPLに計上されることとなります。



6. 個別論点

(1)リース期間

リース期間は、解約不能期間だけでなく、借手がリースを延長するオプションを行使することが合理的に確実な場合、当該期間を含めることとなります。

(2)リース料総額

リース料総額には、貸手に対して支払われる定額のリース料のほか、購入オプションが付されている場合に

はその行使価額や解約損害金の支払額、及び残価保証の金額も含まれます。一方で、リース・インセンティブと呼ばれる貸手が借手の代わりに肩代わりした費用については、リース料総額から控除されることとなります。

(3) 割引率

リース負債の算定における割引率は、原則としてリース開始日における貸手のリースの計算利率を使用します。ただし、これが容易に入手できない場合、リース開始日における「借手の追加借入利率」を用いることとなります。

7. 適用免除のリース

原則としてすべてのリースについてオンバランス処理が求められていますが、実務上の負担を考慮して以下の2つの場合には免除規定が定められています。

① 短期リース

短期リースとは、リース期間が12ヵ月以下のリース取引をいいます。ここでいうリース期間とは、契約期間や解約不能期間ではなく、リース期間を延長するオプションを行使することが合理的に確実な場合、当該延長期間も含める必要がある点に留意が必要です。

② 少額のリース取引

少額かどうか判断する金額についてはFRS116において明確にはされていませんが、国際会計基準審議会（IASB）の審議における5,000米ドルが実務上の基準になるのではと考えられます。日本基準における免除規定である、「リース契約1件当たりのリース料総額が300万円以下」という基準よりも少額になることに留意が必要です。

免除規定により会計処理を行う場合、使用权資産及びリース負債の計上は行わず、リース期間にわたって原則として定額法により費用処理を行うこととなります。

8. 連結決算上の対応

親会社が日本基準を適用している場合、リースの会計処理がFRS116と異なるため、連結決算においては留意が必要です。

親会社と子会社が適用する会計方針は、原則として統一することが求められていますが、例外的に子会社がIFRSまたは米国会計基準を適用している場合、当該会計基準を受け入れることができます。ただし、その場合であってもものれんの償却、研究開発費の支出時費用処理等の特定の事項については、連結決算上で日本基準に修正する必要があります。

ではFRS116による会計処理は連結上修正が必要となるのでしょうか。2019年4月末時点においては、新リース基準による会計処理の差異については連結上修正が必要とはされていません。

しかし、リースについての表示や注記事項の開示については、別途検討が必要です。例えば「使用権資産」は従来の「リース資産」とは区別して表示し、「リース負債」は従来の「リース債務」と区別して表示することとなると考えられます。

9. 最後に

現在日本基準でも同様のリース会計基準の導入が検討されています。そのため、場合によってはシンガポールの子会社が親会社のモデルになるというある種の逆転現象が生じるかもしれません。すでにFRS116の適用は始まっていますが、改めてその影響、会計処理について、親会社やシンガポール及び日本の監査法人と打ち合わせをしておくことが望まれます。

AGS CONSULTING SINGAPORE PTE. LTD.

間所 拓平

監査法人A&Aパートナーズにて主に法定監査、内部統制支援、IPO支援等のアドバイザー業務に従事後、AGSシンガポールにて日系企業のシンガポール進出支援、財務デューデリジェンス等の業務を行っている。

今年の楽しみはラグビーワールドカップ。