

1・3 国際会計基準(IFRS)

国際会計基準審議会(IASB)は、平成25(2013)年5月、国際会計基準(IFRS)の新リース会計基準の再公開草案を公表し、平成26(2014)年1月に審議を再開した。再公開草案においても、依然として「定期用船(T/C)はリースを含む」と判断し得る内容であったため、当協会は、国際海運会議所(ICS)等の国際海運団体とも協調しつつ、T/Cがリースとみなされぬよう、同年8月、10月、12月の三度に渡りIASBに対し意見書を提出した。また、9月には、国内の経団連および企業会計基準委員会(ASBJ)等の関係者とも協調を図りながら、IASBリース担当者との会合を実施し、当協会意見の説明を行った。

しかしながら、IASBは平成26(2014)年12月に開催した財務会計基準審議会(FASB:米国の会計基準設定機関)との合同理事会において、T/Cにはリースが含まれると判定される可能性のあるままリースの定義を暫定決定、その後、平成27(2015)年3月に新基準案の実質的な審議を終了し、年内の公表に向け新基準の起草作業を進めることとした。

上記の新リース会計基準を含め平成26(2014)年度の動きの詳細は以下のとおりである。

1・3・1 新リース会計基準

日本の会計基準では、T/C契約は運送(サービス)契約の扱いとされる一方、現行のIFRSにおいては、一部の外国船社がT/C契約をオペレーティングリースに該当するものとし、オフバランス処理の上、注記を行っている。

新リース基準については、平成22(2010)年の公開草案と平成25(2013)年の再公開草案の公表および関係者からの意見募集を経て、平成26(2014)年1月より審議が再開された。新基準案においては、資産の使用の支配に係る権利が借手へ移転するか否かにより、その契約にリースが含まれるかどうか判断するとされ、その考え方に基くと、T/Cにはリースが含まれると判定される可能性があり、その場合は当該リース部分が財務諸表上オンバランスとなる。

同年5月に開催されたIASB理事会にてリースの定義およびリースとサービスの区分について審議が行われ、新基準案における資産の使用の支配について、契約期間中における行先や積荷に対する指示を用船者が行うことから、T/Cはリースを含み、また一方で航海用船(V/C)はリースを含まないとする設例の提案がなされ、また、リースとサービスの複合契約についてはリース部分とサービス部分を区分し、前者の金額計算には会社の見積が使用できるとの方向性が示された。

上記理事会での審議を受け、当協会は、同年8月、海運業界への十分な説明がないまま、理事会資料にT/Cはリースを含むという例を設けたことに遺憾の意を示すとともに、設例の変更と海運業界と十分な議論を行うことを求める抗議レターをIASBに発出し(【資料1-3-1-1】)、翌9月にはIASBのリース担当者との面談を行い、同レターに基づき当協会意見を説明した。さらに、欧州財務報告諮問グループ(EFRAG:IFRSに関する欧州委員会の民間諮問機関)が実施した新基準案に関するパブリックコメントに対し、ICSおよび欧州船主協会(ECSA)、ならびに欧州に現地法人を有する当協会会員の一部が、「T/C=サービス契約」である旨を説明する意見書を提出した。

EFRAGは関係者からの意見を踏まえ、同年9月に開催されたIFRS財団会計基準アドバイ

ザリーフォーラム(ASAF:IASB への助言機関。ASBJ、EFRAGを含む各国の会計基準設定主体および地域団体で構成)の会合において、①リースは融資契約でなければならない、②契約にサービスとリースの両要素が含まれる場合、両者を分離する基準は他の IFRS 基準(収益認識基準)との整合性が必要、との非公式見解を提示し、②については、更に検討すべきとの意見が多くあったことから、将来の IASB 会合に向け同事務局が文書を準備することとなった。当協会は、翌 10 月、ロンドンにおいて ICS およびノルウェー船主協会とともに EFRAG と面談し、海運業界の意見を説明した。

IASB 事務局は、同年 10 月の IASB・FASB 合同理事会の会議文書の中で、リースを含むか否かの判断基準として、以下 2 つの代替案を提示するとともに代替案 B を推奨。また、上記 EFRAG の見解については、ともに不採用とし、特に②についてはリースと他の基準では目的が異なると説明した。

IASB事務局が提示した代替案

- (A) 資産の使用を指図し、経済的便益を得る「能力」を有する場合、リースを含む
- (B) 資産の使用を指図し、経済的便益を得る「権利」を有する場合、リースを含む

当協会は、A・B 案ともに T/C がリースを含むとみなされ得るため、両案とも受け入れがたいこと、また、上記 EFRAG の見解について会議文書では説明が不十分である旨を表明するレターを、同理事会前に IASB 宛に発出したが(【資料 1-3-1-2】)、同理事会では、殆どの IASB 理事が代替案 B を支持した。一方で、一部の FASB 理事が代替案 A を支持したため、審議が継続されることとなった。

その後、同年 12 月の IASB・FASB 合同理事会において、IASB 事務局が、リースの定義について以下の代替案を再提示し、審議が行われた。

IASB事務局が再提示した代替案

- 1:顧客が資産の使用を指図し、経済的便益を得る「能力」を有する場合、契約はリースを含む。
- 2:顧客が資産の使用を指図し、経済的便益を得る「能力」がなく、かつ資産要素がサービス要素に比べ実質的に重要でない場合、契約はリースに含まない。
- 3:顧客が資産の使用を指図し、経済的便益を得る「権利」を有する場合、契約はリースを含む。

当協会は、同合同理事会前に IASB 宛にレターを発出し(【資料 1-3-1-3】)、資産の使用権のみに着目した基準策定に対する懸念を表明しつつ、T/C のような本来サービスとして扱われるべき契約がリースとみなされる結果となるため、いずれの代替案も支持しない旨を表明した。また、ICS も世界の海運業界を代表し、T/C 等のサービス契約はリースを含むとみなされるべきでないとする意見を提出した。

しかしながら、同合同理事会での議決の結果、代替案 3 が選択され、リースの定義について暫定決定がなされた。当協会は、内外の関係者と協調しつつ、IASB の審議の様相や、EFRAG 等の動きを注視していたが、新リース基準案についての実質的な審議は平成 27 (2015)年 3 月に終了し、年内の公表に向け、新基準の起草作業が進められることとなった。

1・3・2 収益認識基準

当協会は、IASB が平成 23(2011)年 11 月に公表した収益認識基準を改訂するための草案について、改訂基準では、航海完了基準が認められない可能性があることから、平成 24(2012)年 3 月に IASB に対し意見書を提出した。しかしながら、平成 26(2014)年 5 月に公表された最終基準では、草案からの大きな修正はなかった。

収益認識基準は日本基準には存在しないため、ASBJ は国内での基準化に向け平成 27(2015)年内を目途に関係者の意見把握作業を行うこととしていることから、当協会は引き続き、関係者と協調しつつ今後の動きを注視するとともに、必要に応じ、意見表明等を行っていくこととした。

1・3・3 機能通貨

IFRS では、企業が営業活動を行う主たる経済環境の通貨(機能通貨)を決定し、機能通貨で記帳することが求められている。主要取引通貨がドルの海運業では、ドル決算が求められる可能性があるため、当協会が ASBJ 等に働きかけを行った結果、ASBJ で検討中の「修正国際基準*」においては「削除または修正」の対象とはされないが、今後の IFRS の任意適用の進展に伴って、将来的に取扱いを見直す必要が生じる可能性がある項目とされることとなった。

* 金融庁企業会計審議会が平成 25(2013)年 6 月に公表した「国際会計基準(IFRS)への対応のあり方に関する当面の方針」を受け、ASBJ は同年 7 月に設置した「IFRS のエンドースメントに関する作業部会」において、IFRS の任意適用の積上げの一方策として、IFRS の個別基準を精査の上、必要があれば一部基準を削除または修正し採択するエンドースメントの仕組みを検討。同作業部会の検討を踏まえ、ASBJ は平成 26(2014)年 7 月、「修正国際基準(IFRS と ASBJ による修正会計基準によって構成される会計基準)」の公開草案を公表した。