

2020年5月

IFRS®基準

# Covid-19に関連した賃料減免

IFRS第16号

# Covid-19 に関連した賃料減免

## IFRS 第 16 号の修正

## Covid-19に関連した賃料減免

*Covid-19-Related Rent Concessions* is issued by the International Accounting Standards Board (Board).

**Disclaimer:** To the extent permitted by applicable law, the Board and the IFRS Foundation (Foundation) expressly disclaim all liability howsoever arising from this publication or any translation thereof whether in contract, tort or otherwise to any person in respect of any claims or losses of any nature including direct, indirect, incidental or consequential loss, punitive damages, penalties or costs.

Information contained in this publication does not constitute advice and should not be substituted for the services of an appropriately qualified professional.

ISBN: 978-1-911629-75-7

### Copyright © 2020 IFRS Foundation

**All rights reserved.** Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org).

Copies of Board publications may be ordered from the Foundation by emailing [publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) or visiting our shop at <http://shop.ifrs.org>.

The Japanese translation of this publication has been approved by a Review Committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is published by the Financial Accounting Standards Foundation in Japan with the permission of the IFRS Foundation. The Japanese translation is the copyright of the IFRS Foundation.



The Foundation has trade marks registered around the world (Marks) including 'IAS®', 'IASB®', the IASB® logo, 'IFRIC®', 'IFRS®', the IFRS® logo, 'IFRS for SMEs®', the IFRS for SMEs® logo, 'International Accounting Standards®', 'International Financial Reporting Standards®', the 'Hexagon Device', 'NIIF®' and 'SIC®'. Further details of the Foundation's Marks are available from the Foundation on request.

The Foundation is a not-for-profit corporation under the General Corporation Law of the State of Delaware, USA and operates in England and Wales as an overseas company (Company number: FC023235) with its principal office in the Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD.

# Covid-19 に関連した賃料減免

## IFRS 第 16 号の修正

## Covid-19に関連した賃料減免

「Covid-19に関連した賃料減免」は、国際会計基準審議会（当審議会）が公表している。

**注意書き：**適用される法律が認める範囲で、当審議会及び IFRS 財団（当財団）は、本公表物又はその翻訳から生じるすべての責任を、契約、不法行為、その他いかなる者に対するいかなる性質の請求又は損害（直接、間接、付随的又は結果的な損害、懲罰的賠償、罰金又はコストを含む）に関するものであれ、拒絶する。

本公表物に含まれている情報は、助言を構成するものではなく、適切な資格を有する専門家のサービスの代用とすべきものではない。

ISBN: 978-1-911629-75-7

### コピーライト © 2020 IFRS Foundation

**不許複製・禁無断転載：**複製及び使用の権利は厳しく制限されている。詳細については当財団の [licences@ifrs.org](mailto:licences@ifrs.org) に連絡されたい。

当審議会の公表物のコピーは当財団の出版部から、[publications@ifrs.org](mailto:publications@ifrs.org) への電子メール又は当財団のショップ <http://shop.ifrs.org> への訪問により入手できる。

本公表物の日本語訳は、IFRS 財団が指名したレビュー委員会が承認している。日本語訳は、IFRS 財団の許可の下に日本において財務会計基準機構により公表される。日本語訳は IFRS 財団の著作物である。



当財団は世界中で登録された商標を有しており、その中には、‘IAS®’, ‘IASB®’, IASB® ロゴ, ‘IFRIC®’, ‘IFRS®’, IFRS® ロゴ, ‘IFRS for SMEs®’, IFRS for SMEs® ロゴ, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘Hexagon Device’, ‘NIIF®’ 及び ‘SIC®’ がある。当財団の商標についてのより詳細な情報は、要求に応じて当財団から入手可能である。

当財団は米国デラウェア州の一般会社法に基づく非営利法人であり、イングランド及びウェールズで海外会社（会社番号：FC023235）として活動し、主たる事務所を Columbus Building, 7 Westferry Circus, Canary Wharf, London, E14 4HD に置いている。

## 目 次

|   | 開始ページ |
|---|-------|
| IFRS 第 16 号「リース」の修正                         | 6     |
| 審議会による 2020 年 5 月公表の「COVID-19 に関連した賃料減免」の承認 | 8     |
| IFRS 第 16 号「リース」に関する結論の根拠の修正                | 9     |

## IFRS 第 16 号「リース」の修正

第 46A 項、第 46B 項、第 60A 項、C1A 項、C20A 項及び C20B 項を追加する。新たな見出しを C20A 項の前に追加する。参照の便宜のため、これらの各項には下線を付していない。

### 借 手

---

...

### 測 定

...

### 事後測定

...

#### リースの条件変更

...

46A 実務上の便法として、借手は、第46B 項の条件を満たす賃料減免がリースの条件変更であるかどうかの評価を行わないことを選択できる。この選択を行う借手は、その賃料減免から生じるリース料の変更を、当該変更がリースの条件変更ではないとした場合に本基準を適用して当該変更を会計処理するのと同じ方法で会計処理しなければならない。

46B 第 46A 項の実務上の便法が適用されるのは、**covid-19** パンデミックの直接の結果として生じる賃料減免に対してのみであり、かつ、下記の条件のすべてが満たされる場合のみである。

- (a) リース料の変更により生じる当該リースの改訂後の対価が、当該変更の直前のリースの対価とほぼ同額であるか又はそれを下回ること
- (b) リース料の減額が、当初の期限が 2021 年 6 月 30 日以前に到来するリース料にのみ影響を与えること（例えば、賃料減免が 2021 年 6 月 30 日以前のリース料の減額と 2021 年 6 月 30 日よりも先のリース料の増額を生じさせる場合には、この条件を満たすことになる）
- (c) 当該リースの他の契約条件に実質的な変更がないこと

### 開 示

...

60A 第46A 項の実務上の便法を適用する借手は、次のことを開示しなければならない。

- (a) 第46B 項の条件を満たすすべての賃料減免に実務上の便法を適用した旨、又は、そのような賃料減免のすべてに適用したわけではない場合には、実務上の便法を適用した契約の性質に関する情報（第2項参照）
- (b) 借手が第46A 項の実務上の便法を適用した賃料減免から生じるリース料の変更を反映するために、当報告期間の純損益に認識した金額

## 付録 C

### 発効日及び経過措置

#### 発効日

---

...

C1A 2020年5月公表の「Covid-19に関連した賃料減免」により、第46A 項、第46B 項、第60A 項、C20A 項及び C20B 項が追加された。借手は当該修正を2020年6月1日以後開始する事業年度に適用しなければならない。早期適用は認められ、これには、2020年5月28日現在で発行が未だ承認されていない財務諸表が含まれる。

#### 経過措置

---

...

##### Covid-19に関連した借手に対する賃料減免

- C20A 借手は、「Covid-19 に関連した賃料減免」（C1A 項参照）を遡及適用し、修正の適用開始の累積的影響を、借手が修正を最初に適用する事業年度の期首現在の利益剰余金（又は、適切な場合には、資本の他の内訳項目）の期首残高の修正として認識しなければならない。
- C20B 借手が「Covid-19 に関連した賃料減免」を最初に適用する報告期間において、借手は IAS 第 8 号の第 28 項(f)で要求されている情報を開示することを要求されない。



## 審議会による 2020 年 5 月公表の「Covid-19に関連した賃料減免」の承認

---

IFRS 第 16 号を修正した「Covid-19に関連した賃料減免」は、国際会計基準審議会の 14 名のメンバー全員により公表が承認された。

ハンス・フーガーホースト

議長

スザンヌ・ロイド

副議長

ニック・アンダーソン

タデウ・センドン

マルティン・エーデルマン

フランソワーズ・フローレス

ゲイリー・カブレック

陸 建橋

ダレル・スコット

トーマス・スコット

徐 正雨

鈴木 理加

アン・ターカ

メアリー・トーカー

## IFRS 第 16 号に関する結論の根拠の修正

BC144 項の後及び BC200 項の前の見出しを修正する。BC205A 項から BC205G 項及び BC240A 項並びに関連する見出しを追加する。新規の文言に下線を付している。

## 測定：借手（第 23 項から第 46B 項）

...

## リースの条件変更（第 44 項から第 46B 項）

...

## Covid-19 に関連した賃料減免

BC205A 2020 年 5 月に、当審議会は、covid-19 パンデミックの直接の結果として生じ、所定の条件を満たす賃料減免がリースの条件変更であるかどうかを借手が評価せずに、当該賃料減免をリースの条件変更ではないかのように会計処理することを認める実務上の便法を設けた。当審議会は、covid-19 パンデミックの影響に関する情報に対応してこの実務上の便法を設けた。

BC205B 当審議会は、多くの貸手がパンデミックの結果として借手に賃料減免を提供しているという情報を得た。当審議会は、大量となる可能性のある covid-19 に関連した賃料減免がリースの条件変更であるかどうかを評価すること、及び、リースの条件変更であるものについて、特にパンデミックの間に借手が直面する多くの課題を考えると、IFRS 第 16 号における所要の会計処理を適用することを借手が困難と感じる可能性があることを知った。さらに、パンデミックの間に生じる課題が、借手が IFRS 第 16 号における新しい借手の会計モデルを導入するにあたって行う作業に加わる。当審議会は、この実務上の便法は、借手がリースに関して財務諸表利用者に有用な情報を引き続き提供することを可能にしながら、借手に救済措置を提供するであろうと結論を下した（BC205F 項参照）。この救済措置を最も必要とされる時に提供するため、当審議会は、この修正が公表された日現在で発行が承認されていないあらゆる財務諸表（期中であれ年度であれ）に修正の即時適用を可能とした。

BC205C 当審議会は、借手が実務上の便法を適用することを認めるが要求はしないことを決定した。一部の借手（例えば、リース料の変更に対処するシステムを有している借手）は、リース契約のすべての変更に関する IFRS 第 16 号の第 36 項から第 46 項の要求事項を適用することの方を望んでいる場合や、すでに適用している場合がある。実務上の便法を適用することを選択する借手は、IFRS 第 16 号の第 2 項により、同様の特性を有し、かつ同様の状況にあるすべてのリース契約に実務上の便法を整合的に適用することを要求されることになる。

BC205D 当審議会は、実務上の便法が幅広く適用され過ぎて、意図しない結果を生じさせる

## Covid-19に関連した賃料減免

可能性があるというリスクを考慮した。したがって、当審議会は、実務上の便法の範囲を限定して、**covid-19** パンデミックの直接の結果として生じ、かつ、以下に該当する賃料減免のみに適用するようにした。

- (a) リースの改訂後の対価が、当該変更の直前のリースの対価とほぼ同額であるか、又は下回る結果となる。当審議会は、リース料総額を増加させる賃料減免は、その増額が貨幣の時間価値のみを反映している場合を除き、**covid-19** パンデミックの直接の結果と考えるべきではないと考えた。
- (b) 当初の期限が 2021 年 6 月 30 日以前に到来するリース料のみを減額する。当審議会は、2021 年 6 月 30 日よりも先のリース料の関連する増額は、賃料減免がこの条件を満たすことの妨げとはならないことに留意した。これと対照的に、リース料の減額が 2021 年 6 月 30 日よりも先の期間に及ぶ場合には、その賃料減免の全体が実務上の便法の範囲に含まれないこととなる。この条件を開発するにあたり、当審議会は、**covid-19** パンデミックの経済的影響は一定の期間にわたり続く可能性があると考えた。この実務上の便法を特定の時間枠に限定しないとした場合、借手はリース料の将来の変更の多くが **covid-19** パンデミックの結果であると結論を下す可能性がある。実務上の便法を当初の期限が 2021 年 6 月 30 日以前に到来するリース料のみを減額する賃料減免に限定することは、借手が実務上の便法を必要とされる期間を超えて適用とした場合の比較可能性についての財務諸表利用者からの懸念に対応しながら、借手が免除を最も必要とすると見込まれる時期に免除を提供する。当審議会はまた、第 46B 項(b)の条件は適用が容易であり、**covid-19** パンデミックの直接の結果として生じる賃料減免を借手が識別することに役立つと見込んでいる。
- (c) 定性的要因と定量的要因の両方を考慮して、当該リースの他の契約条件に実質的な変更を生じさせない。したがって、リースの条件変更が (**covid-19** パンデミックの直接の結果として生じる賃料減免以外に) 他の実質的な変更を織り込んでいる場合には、その条件変更の全体が実務上の便法の要件を満たさない。当審議会は、例えば、2021 年 6 月 30 日の前に賃料を 3 か月免除とし、その後、リースの終了時にほぼ同額の追加の 3 か月分の支払を受けることは、当該リースの他の契約条件の変更とはならないことに留意した。

**BC205E** 当審議会が実務上の便法を開発したのは、借手に対して、**covid-19** パンデミックの直接の結果として生じる賃料減免はリースの条件変更であるかどうかの評価及び当該賃料減免へのリースの条件変更の要求事項の適用を免除するためである。実務上の便法は、それ以外の点で IFRS 第 16 号を解釈又は変更するものではない。したがって、当審議会は、借手はリース負債及び使用権資産を IFRS 第 16 号の要求事項 (例えば、IAS 第 16 号「有形固定資産」の要求事項を織り込んでいる) を適用して会計処理することになると考えた。これを念頭に、当審議会は、実務上の便法を適用する借手がリース料の 3 種類の変更をどのように会計処理するのかを検討した。

- (a) 実務上の便法を適用する借手は、一般的に、リース料の免除を IFRS 第 16 号の第 38 項を適用して変動リース料として会計処理することになる。借手は、対応する修正をリース負債に対して行い、実質的に、リース負債のうち免除又は放棄された部分の認識の中止を行うことになる。
- (b) ある期間のリース料を減額するが、他の期間における金額を比例的に増額するようなリース料の変更は、借手のリース負債を消滅させず、リースの対価も変化させずに、個々の支払の時期のみを変化させる。この場合、IFRS 第 16 号の第 36 項を適用して、借手は、リース負債に対する利息を引き続き認識するとともに、貸手に対して行ったリース料支払を反映するためにリース負債を減額することになる。
- (c) covid-19 に関連した賃料減免の一部は、支払の免除又は放棄と支払時期の変更の両方を織り込んで、リース料を減額する。

**BC205F** 当審議会は、認識されるリース負債が貸手に支払われる将来のリース料の現在価値を反映することに留意して、実務上の便法を適用する借手が提供する情報は財務諸表利用者にとって有用であろうと考えた。財務諸表利用者は、借手が covid-19 パンデミックの時に当該パンデミックの直接の結果として生じる賃料減免の影響を純損益に認識することを支持した。しかし、当審議会は、この実務上の便法は任意であるため、実務上の便法を適用する借手と適用しない借手との間の比較可能性に影響を与える可能性があるという財務諸表利用者からの懸念を認識した。したがって、実務上の便法を適用したことの影響の開示が利用者の情報ニーズを満たすために重要である。このため、当審議会は、要件を満たす契約の一部又は全部に実務上の便法を適用する借手に対し、その旨を、実務上の便法が適用される賃料減免から生じるリース料の変更を反映するために純損益に認識した金額とともに、開示するよう要求することを決定した (IFRS 第 16 号の第 60A 項参照)。

**BC205G** 財務諸表利用者は、covid-19 に関連した賃料減免に関するキャッシュ・フロー情報が重要であることも強調した。キャッシュ・フローに対する主な影響は、賃料減免の期間中のリースに係るキャッシュ・アウトフローが減少するか又は生じないことであろう。リース負債の帳簿価額を修正する減免については、借手はこの影響を IAS 第 7 号「キャッシュ・フロー計算書」の第 44A 項を適用してリース負債の非資金変動として開示することになる。当審議会は、キャッシュ・フローへの影響及びその他の情報 (例えば、賃料減免の性質に関する情報) は、借手が実務上の便法を適用するか否かを問わず関連性があることに留意した。当審議会は、IFRS 第 16 号の第 51 項及び第 59 項が、重要性がある場合にはそうした情報を開示することを企業に要求するものと予想した。

## 貸手：会計処理 (第 61 項から第 97 項)

...

### リースの条件変更 (第 79 項から第 80 項及び第 87 項)

...

## Covid-19に関連した賃料減免

### Covid-19に関連した賃料減免

BC240A 2020年に、当審議会が covid-19 パンデミックの直接の結果として生じる賃料減免についての実務上の便法を借手に与えた（BC205A 項から BC205G 項参照）際に、当審議会は同様の実務上の救済措置を貸手について設けるべきかどうかを検討した。貸手は当審議会に、借手と同様、大量の covid-19 に関連する賃料減免に関して多くの実務上の課題に直面していると伝えた。このフィードバックを考慮した後、当審議会は貸手については下記の理由で実務上の便法を設けないことを決定した。

- (a) IFRS 第 16 号は、リースの条件変更ではないリース料の変更を貸手がどのように会計処理するのかを定めていない。これは、IFRS 第 16 号を開発した際の、IAS 第 17 号の貸手の会計処理の要求事項を実質的に引き継ぐという当審議会の決定の結果である（BC57 項から BC66 項参照）。したがって、財務報告における整合性を確保するためには、貸手についての実務上の便法には新たな認識及び測定 of 要求事項を含めなければならない。そのような要求事項は、貸手が識別した実務上の課題のすべてには効果的に対応しない可能性があり、意図しない結果を生じる可能性がある。また、そのような要求事項は開発に時間を要し、実務上の便法が有用となるように適時に提供されることの妨げとなるであろう。
- (b) どのような実務上の便法も、IFRS 第 16 号における貸手の会計処理の要求事項と他の基準における関連する要求事項との間の比較可能性及び相互関係に悪影響を与え、財務諸表利用者に提供される情報の質を低下させるであろう。例えば、IFRS 第 16 号における貸手の会計処理の要求事項は、次の基準と相互関係がある。
  - (i) IFRS 第 9 号（ファイナンス・リースについて）。貸手は、特定のファイナンス・リースを会計処理するにあたり IFRS 第 9 号を適用するので、それらの条件変更の会計処理は、IFRS 第 9 号の範囲に含まれる類似した金融資産の条件変更の会計処理と一致する。
  - (ii) IFRS 第 15 号（オペレーティング・リースについて）。オペレーティング・リースの条件変更への IFRS 第 16 号の適用は、特定のサービス契約への IFRS 第 15 号の適用と類似した結果を生じさせるものであり、IFRS 第 16 号と IFRS 第 15 号における条件変更の定義は類似している。
- (c) 貸手がパンデミックの間に直面する実務上の課題は認識したが、借手とは異なり、貸手はリースについての新しい会計モデルを最近導入したものではないことに当審議会は留意した。
- (d) 当審議会は、covid-19 に関連した賃料減免を既存の貸手の会計処理の要求事項を用いて会計処理することが、財務諸表利用者に有用な情報を提供すると考えた。