

2021年2月

IFRS®基準
公開草案 ED/2021/2

2021年6月30日より後の Covid-19に関連した賃料減免

IFRS第16号の修正案

コメント期限：2021年2月25日

公開草案

2021年6月30日より後の
Covid-19に関連した賃料減免

IFRS 第16号の修正案

コメント期限：2021年2月25日

2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免

Exposure Draft ED/2021/2 *Covid-19-Related Rent Concessions beyond 30 June 2021* is published by the International Accounting Standards Board (Board) for comment only. Comments need to be received by **25 February 2021** and should be submitted by email to commentletters@ifrs.org or online at <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>.

All comments will be on the public record and posted on our website at www.ifrs.org unless the respondent requests confidentiality. Such requests will not normally be granted unless supported by good reason, for example, commercial confidence. Please see our website for details on this and how we use your personal data.

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: 978-1-914113-06-2

Copyright © 2021 IFRS Foundation

All rights reserved. Reproduction and use rights are strictly limited. Please contact the Foundation for further details at permissions@ifrs.org.

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

The Japanese translation of the Exposure Draft contained in this publication has not been approved by a review committee appointed by the IFRS Foundation. The Japanese translation is copyright of the IFRS Foundation.



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

公開草案

2021年6月30日より後の
Covid-19に関連した賃料減免

IFRS第16号の修正案

コメント期限：2021年2月25日

2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免

公開草案 ED/2021/2 「2021年6月30日より後の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）がコメント募集のみを目的に公表したものである。コメントは、2021年2月25日までに到着する必要がある、commentletters@ifrs.org への電子メール又は <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/> でのオンラインで提出されたい。

すべてのコメントは公開の記録に記載され、回答者が秘密扱いの要求をしない限り、我々のウェブサイト (www.ifrs.org) に掲載される。秘密扱いの要求は、商業的な守秘事項などの正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この点及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

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: 978-1-914113-06-2

コピーライト © 2021 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 permissions@ifrs.org に連絡されたい。

当審議会の公表物のコピーは、customerservices@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、当財団から注文することができる。

本公表物に含まれている公開草案の日本語訳は、IFRS財団が指名したレビュー委員会による承認を経していない。当該日本語訳は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’, ‘Hexagon Device’, ‘International Accounting Standards®’, ‘International Financial Reporting Standards®’, ‘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
はじめに	6
コメント募集	7
[案] IFRS 第16号「リース」の修正	9
審議会による2021年2月公表の公開草案「2021年6月30日より後のCOVID-19に関連した賃料減免」の承認	11
公開草案「2021年6月30日より後のCOVID-19に関連した賃料減免」に関する結論の根拠	12
公開草案「2021年6月30日より後のCOVID-19に関連した賃料減免」に対するのニック・アンダーソン氏の代替的見解	16

はじめに

当審議会が本公開草案を公表する理由

国際会計基準審議会（当審議会）は、IFRS第16号を修正した「Covid-19に関連した賃料減免」を2020年5月に公表した。この2020年の修正は、借手に対し、実務上の便法として、covid-19パンデミックの直接の結果として生じた特定の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ず、その代わりに、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た。

他の条件もあるが、2020年の修正は、借手がこの実務上の便法を、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賃料減免にのみ適用することを認めていた。当審議会は次の目的のためにこの条件を含めた。

- (a) 借手が救済措置を最も必要とすると予想されたパンデミックの最盛期の間に借手に救済措置を提供する。
- (b) 実務上の便法が最も必要とされる時期の後まで適用されるとした場合に提供されることとなる情報の有用性に関しての財務諸表利用者の懸念に対処する。
- (c) 実務上の便法を適用しやすくする。

当審議会は今回、貸手が借手に対して、2021年6月30日より後のリース料を減額するが他のすべての点で実務上の便法の要件を満たす賃料減免を与えているという情報を受けている。さらに、本公開草案の公表の時点では、当審議会の見解は、covid-19パンデミックは依然として最盛期にあるというものである。

本公開草案における提案の目的は、リースに関する有用な情報を財務諸表利用者に引き続き提供することを可能にしながら、covid-19パンデミックの最盛期の間に借手に引き続き実務上の救済を与えることである。

本公開草案における提案

本公開草案は、次のようなIFRS第16号の修正を提案している。第46A項における実務上の便法の利用可能な期間を延長して、実務上の便法を適用するための他の条件が満たされていることを条件に、リース料の減額が当初の期限が2022年6月30日以前であるリース料のみに影響を与える賃料減免に適用するようにするというものである。

誰がこの提案の影響を受けるのか

本公開草案における提案は、実務上の便法を適用することを選択し、次に該当する賃料減免を与えられている借手に影響を与えることになる。(a) 当初の期限が2021年6月30日より後であるが2022年6月30日より後ではないリース料を減額し、かつ、(b) 実務上の便法を適用するための他の条件を満たしている。この提案は、これらの借手の財務諸表の利用者にも影響を与えることになる。この提案は、条件を満たす賃料減免に実務上の便法を適用しないという会計方針をすでに設定している借手には影響を与えない。

今後の手順

当審議会は、本公開草案の提案に対して受け取るコメントを検討し、この修正案を進めるべきかどうかを決定する。当審議会は、結果として生じる IFRS 第 16 号の修正を 2021 年 3 月末までに完了する計画である。

コメント募集

当審議会は、本公開草案（特に、以下に示す質問）に対するコメントを募集している。コメントは次のようなものである場合に最も有用である。

- (a) 記載された質問に対応している。
- (b) 関連する具体的な項を明記している。
- (c) 明確な論拠を含んでいる。
- (d) 提案において翻訳が困難な語句を識別している。
- (e) 該当がある場合には、当審議会が検討すべき代替案を含んでいる。

当審議会は、本公開草案で扱っている事項についてのみコメントを募集している。

コメント提出者への質問

質問 1 — 実務上の便法の範囲の延長（IFRS 第 16 号の修正 [案] の第 46B 項(b)）

当審議会は、IFRS 第 16 号の第 46B 項(b)を次のように修正することを提案している。第 46A 項における実務上の便法の利用可能な期間を延長して、第 46B 項における他の条件が満たされていることを条件に、リース料の減額が当初の期限が 2022 年 6 月 30 日以前であるリース料のみに影響を与える賃料減免に適用するようにするというものである。この提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

質問 2 — 発効日及び経過措置（IFRS 第 16 号の修正 [案] の C1C 項、C20BA 項及び C20BB 項）

IFRS 第 16 号の修正案の C1C 項、C20BA 項及び C20BB 項は、第 46A 項における実務上の便法を適用する借手が次のようにすることを提案している。

- (a) この修正を 2021 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に適用する。早期適用は、この修正の公表日に発行が未だ承認されていない財務諸表も含めて、認められる。
- (b) この修正を遡及適用し、修正の適用開始の累積的影響を、借手がこの修正を最初に適用する事業年度の期首において利益剰余金（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する。
- (c) 借手がこの修正を最初に適用する報告期間において、IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の第 28 項(f)で要求されている情報の開示を要求されない。

この提案に同意するか。賛成又は反対の理由は何か。

期 限

当審議会は、2021年2月25日（14日後）までに書面で受け取ったすべてのコメントを考慮する。

コメントの方法

コメントは電子的に提出されたい。

オンライン <https://www.ifrs.org/projects/open-for-comment/>

電子メール commentletters@ifrs.org

回答者が秘密扱いを求めて我々がそれを認める場合を除き、コメントは公開の記録とされ、我々のウェブサイトに掲載される。秘密扱いの要求は、例えば商業的な守秘事項のような正当な理由がある場合を除き、通常は認められない。この方針及び回答者の個人データを我々がどのように使用するのかの詳細については、我々のウェブサイトを参照されたい。

[案] IFRS 第16号「リース」の修正

第46B項を修正する。C1C項、C20BA項及びC20BB項を追加する。新規の文言には下線、削除する文言には取消線を付している。

借手

...

測定

...

事後測定

...

リースの条件変更

...

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 2022~~2021~~年6月30日以前に到来する支払にのみ影響を与えること（例えば、賃料減免が 2022~~2021~~年6月30日以前のリース料の減額と 2022~~2021~~年6月30日より後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

付録 C

発効日及び経過措置

発効日

...

C1C 2021年〔月〕公表の〔案〕「2021年6月30日より後の Covid-19に関連した賃料減免」により、第46B項が修正され、C20BA項及びC20BB項が追加された。借手は当該修正を2021年4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、〔この修正の公表日〕に発行が未だ承認されていない財務諸表も含まれる。

経過措置

...

Covid-19に関連した借手に対する賃料減免

...

C20BA 借手は、〔案〕「2021年6月30日より後の Covid-19に関連した賃料減免」（C1C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において、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。

C20BB 借手が〔案〕「2021年6月30日より後の 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2021年2月公表の公開草案「2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免」の承認

公開草案「2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免」(IFRS第16号の修正を提案している)は、国際会計基準審議会の12名のメンバーにより公表が承認された。アンダーソン氏は公表に反対票を投じた。彼の代替的見解は結論の根拠の後に示されている。

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

ザッカリー・ガスト

陸 建橋

ブルース・マッケンジー

トーマス・スコット

鈴木 理加

アン・ターカ

メアリー・トーカー

公開草案「2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免」に関する結論の根拠

この結論の根拠は、公開草案「2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免」に付属しているが、その一部を構成するものではない。この結論の根拠は、国際会計基準審議会（当審議会）が本公開草案を開発した際の検討事項をまとめている。個々の審議会メンバーにより議論での重点の置き方は異なっていた。

背景

- BC1 2020年5月に、当審議会は、IFRS第16号を修正した「Covid-19に関連した賃料減免」を公表した。この2020年の修正は、借手に対し、実務上の便法として、covid-19パンデミックの直接の結果として生じた特定の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ず、その代わりに、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た。財務諸表利用者は、借手がcovid-19パンデミックの際に当該パンデミックの直接の結果として生じた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、彼らは、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ことを懸念した。そうした懸念を踏まえて、2020年の修正は、IFRS第16号の第60A項を追加しており、実務上の便法を適用する借手に対し、その旨とともに、実務上の便法を適用する賃料減免から生じるリース料の変動を反映するために純損益に認識した金額を開示することを要求している。
- BC2 他の条件もあるが、2020年の修正は、借手がこの実務上の便法を、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賃料減免にのみ適用することを認めていた。賃料減免が、当初の期限が2021年6月30日の前後両方にあるリース料を減額する場合には、2020年修正はその賃料減免のどの部分にも実務上の便法の適用を認めなかった。
- BC3 2020年5月に実務上の便法を開発した際に、当審議会は、covid-19パンデミックの経済的影響は一定期間にわたり続く可能性があり、借手は将来のリース料の変更の多くがパンデミックの結果であると結論を下す可能性があると考えた。当審議会の考えでは、次の目的のため実務上の便法の適用を特定の期間枠に限定する必要があった。
- (a) 借手が救済措置を最も必要とすると予想された時期に借手に救済措置を提供する。
 - (b) 実務上の便法が最も必要とされる時期の後にまで適用される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する。
 - (c) 実務上の便法を適用しやすくし、借手がcovid-19パンデミックの直接の結果として生じた賃料減免を識別する際の助けとする。
- BC4 当審議会は今回、貸手が借手に対して、covid-19パンデミックの結果として、2021年6月30日より後のリース料を減額するが他のすべての点で実務上の便法の要件を満

たす賃料減免を与えているという情報を受けている。さらに、本公開草案の公表の時点では、当審議会の見解は、**covid-19** パンデミックは依然として最盛期にあるというものである。

IFRS 第 16 号の修正案

BC5 本公開草案における提案は、IFRS 第 16 号の第 46B 項(b)を次のように修正することになる。第 46A 項における実務上の便法の利用可能な期間を延長して、第 46B 項における他の条件が満たされていることを条件に、リース料の減額が当初の期限が 2022 年 6 月 30 日以前であるリース料のみに影響を与える賃料減免に適用するようにするというものである。当審議会の考えでは、この修正案は次のようになる。

- (a) **covid-19** パンデミックの最盛期の間に借手に引き続き実務上の救済を提供する。
- (b) 借手が同様の **covid-19** に関連した賃料減免をパンデミックの最盛期の間に首尾一貫して会計処理することを可能にする。当審議会の考えでは、この会計処理は、IFRS 第 16 号の第 60A 項の開示要求とともに、借手がリースに関する有用な情報を財務諸表利用者に引き続き提供することを可能にするであろう。
- (c) 実務上の便法が最も必要とされる期間の後にまで適用されるとした場合の意図しない結果を避ける。

BC6 当審議会の意図は、借手が救済措置を最も必要とすると予想される時期に救済措置を提供することであり、パンデミックに関連するリース料のすべての変更について救済措置を提供することではない。パンデミックが依然として最盛期にあることを考えると、2021 年 6 月 30 日より後のリース料を減額する賃料減免の一部は、当審議会が 2020 年 5 月に実務上の便法を開発した際に念頭に置いていたものと合致する。BC3 項で説明した、実務上の便法の適用を特定の期間枠に限定した論拠は、2021 年初頭に本公開草案における提案を開発した時点で依然として当てはまる。

BC7 当審議会は、第 46B 項(b)における期間枠をどこまで延長すべきかを決定する際に、財務諸表の作成者及び利用者からの初期的なフィードバックを考慮した。借手は当審議会に、彼らは 2021 年 12 月までのリース料を減額する **covid-19** に関連した賃料減免をすでに与えられていて、すぐにその日より後のリース料の減額となる可能性のある交渉を行っている」と述べた。初期的なフィードバックを提供した財務諸表利用者の大半は、第 46B 項(b)における期間枠の延長を支持したが、その延長をどのくらいの長さにすべきかについては意見が分かれ、2021 年 12 月 31 日を提案する意見と 2022 年 6 月 30 日を提案する意見があった。当審議会は、第 46B 項(b)における期間枠を 2021 年 12 月 31 日まで延長する場合、数か月後にさらに修正の要望が生じる可能性があると考えた。当審議会は、救済措置を最も必要とされる時期に提供するという目的を満たすために十分なだけ期間枠を延長し、それにより追加の修正を避け実務上の便法が利用可能となる期間についての確信を利害関係者に与えることの重要性に留意した。他方、実務上の便法の範囲をあまりにも先にまで延長することは、実務上の便法が最も必要とされる時期の後にまで適用されるとした場合の比較可能性について懸念している財務諸表利用者に対応

2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免

しないことになる。比較衡量の結果、当審議会は、実務上の便法を、リース料の減額が当初の期限が2022年6月30日以前であるリース料のみに影響を与える賃料減免に適用するように修正することを提案することとした。

経過措置及び発効日

- BC8 IFRS 第16号の第46A項における実務上の便法を適用することを選択する借手は、第2項により、それを類似した特徴を有し類似した状況にあるすべてのリース契約に一貫して適用することを要求される。本公開草案は、第46B項(b)における条件の中の日付のみの修正を提案するものであり、新たな実務上の便法も、実務上の便法を適用する（または適用しない）新たな選択肢も導入していない。したがって、第46A項における実務上の便法をすでに適用した借手は、本公開草案で提案している実務上の便法の範囲の延長も適用しなければならない（BC9項参照）。同様に、本公開草案の提案は、借手が要件を満たす賃料減免に実務上の便法を適用しないことを以前に選択している場合には、借手が実務上の便法の適用を選択することを認めていない。一部の借手は、要件を満たす賃料減免に実務上の便法を適用する（又は適用しない）ことについての会計方針をまだ設定していない可能性がある。そのような借手が実務上の便法を適用することを決定する場合、当該借手は、遡及適用するとともに、類似した特徴を有し類似した状況にある契約に一貫して適用することを要求される。
- BC9 本公開草案で提案している修正は、第46A項における実務上の便法をすでに適用した借手に対し、次に該当する賃料減免に当該便法を適用することを要求することになる。
- (a) 2021年6月30日より後であるが2022年6月30日より後ではないリース料を減額する。
 - (b) 他のすべての点で実務上の便法の要件を満たしている。かつ、
 - (c) 借手が実務上の便法を以前に適用した賃料減免に類似した特徴を有し類似した状況にある。
- BC10 そのような借手が、修正案の結果として実務上の便法に適格となる賃料減免についてリースの条件変更の会計処理を反映した財務諸表をすでに発行しているという可能性がある。当審議会はこのシナリオは稀であると予想しているが、提案している移行アプローチは、そのような借手に対し、当該減免についてリースの条件変更の会計処理を取り消すことを要求することになる。
- BC11 当審議会は、修正を将来に向かって適用するよう提案することを検討した。これはBC10項で述べたようなリースの条件変更の会計処理を取り消す必要を避けることになる。しかし、このアプローチは、実務上の便法を適用する借手が、covid-19パンデミックの最盛期の間、類似した賃料減免を異なる方法で会計処理する結果となる可能性があり、これは財務諸表利用者にとって有用な情報を提供しないことになる。さらに、当審議会に実務上の便法の範囲を延長するように要望した借手は、BC10項に記述したシナリオ

は修正案の適用において重大な問題を生じさせないと予想していることを確認した。したがって、当審議会は、借手に修正の遡及適用を要求することを提案している。当審議会の考えでは、修正案を適用する借手が過去の期間の財務諸表を修正再表示することが必要又は有用となることは稀であろう。したがって、当審議会は、借手に対し、修正の適用開始の累積的影響を、借手がこの修正を最初に適用する事業年度の期首において利益剰余金（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するよう要求することを提案している。

- BC12 当審議会は、発効日を 2021 年 4 月 1 日以後開始する事業年度とし、早期適用を認めることも提案している。修正案の早期適用を選択することによって、借手は実務上の便法の範囲の延長を、この修正の公表日現在でまだ発行が承認されていない財務諸表に直ちに適用できるようになる。しかし、発効日を 2021 年 4 月 1 日以後開始する事業年度に設定することによって、当審議会は即時の適用を要求するのではなく可能としており、それにより、必要な場合に修正案を導入するための十分な時間を借手に確保している。

公開草案「2021年6月30日より後のCovid-19に関連した賃料減免」 に対するニック・アンダーソン氏の代替的見解

AV1 アンダーソン氏は、本公開草案の公表に反対票を投じた。彼は、実務上の便法が利用可能となる期間の延長は、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をさらに損なうことになる懸念している。彼は、2020年の修正に対する財務諸表利用者からの支持は、実務上の便法を特定の期間枠に限定することを根拠としたものであるのに、修正案はこの期間枠を12か月延長することになると指摘する。