

## プロジェクト IFRS 適用課題対応

## 項目 【審議事項】 IFRS 第 9 号「金融商品」及び

## IFRS 第 16 号「リース」 貸手のリース料免除

## I. 本資料の目的

1. 本資料は、2022 年 3 月の IFRS 解釈指針委員会（以下「IFRS-IC」という。）において議論された「賃料減免：貸手及び借手（IFRS 第 9 号及び IFRS 第 16 号）」について、アジェンダ・ペーパー（以下「AP」という。）及び議論の内容をご説明し、当委員会の対応（案）についてご意見をいただくことを目的としている。
2. なお、AP における「アジェンダ決定案」は別紙 1 に、関連する IFRS 基準（抜粋）は別紙 2 に、それぞれ示している。

## II. 背景及び経緯

3. IFRS-IC は、特定の賃料減免の会計処理に関して、(1)貸手が借手に対して減免を見込んでいる場合の貸手による IFRS 第 9 号「金融商品」（以下「IFRS 第 9 号」という。）の予想信用損失モデルの適用方法と(2)賃料減免時の貸手及び借手における IFRS 第 9 号の認識の中止と IFRS 第 16 号「リース」（以下「IFRS 第 16 号」という。）の条件変更の適用関係について明確化を求める要望書の提出を受けた。
4. 要望書及び AP に記載された事実パターンは以下のとおりである。
  - (1) 貸手は、オペレーティング・リースに基づき借手から受け取るリース料について、財政状態計算書においてオペレーティング・リース債権を認識している。貸手は、オペレーティング・リース債権として認識されている特定のリース料について、借手の支払義務を法的に免除する一方で、リースの他の契約条件に変更は加えない。減免の付与日まで、貸手は、オペレーティング・リース債権に IFRS 第 9 号の予想信用損失モデルを適用している。
  - (2) 借手は、貸手から特定のリース料の支払義務から法的に免除されるが、その他のリースの契約条件についての変更はない。借手は、IFRS 第 16 号第 5 項(a)又は第 5 項(b)に基づく短期又は少額リースによる認識の免除を選択しておらず、また、IFRS 第 16 号第 46A 項又は第 46B 項に基づく Covid-19 に関連した賃料減免についての実務上の便法の適用を選択していない。
5. AP では、事実パターンを表す以下の設例が示されている。

貸手と借手は、小売店の 3 年間のリース契約を締結し、月々のリース料は CU100 である。政府の規制を遵守するため、リース開始 9 か月後に小売店が一定期間閉鎖されることとなった。借手は、契約に従って最初の 9 回のリース料を支払うが、その後の月の支払いは行わない。

リース開始 1 年後 (12 か月目の末日)、貸手は借手に賃料減免を認め、借手は 10 から 14 か月目のリース料の支払義務を法的に免除される。その他にリースに変更はない。

貸手は、賃料減免の直前に、オペレーティング・リース債権 CU300 (10 から 12 か月目のリース料) を認識していた。IFRS 第 16 号第 81 項を適用し、貸手はリース料を 3 年間のリース期間にわたって定額法で収益として認識する。

借手は、賃料減免の直前に、10 から 36 ヶ月目のすべての未払リース料を割り引いてリース負債を認識していた。

### III. 2022 年 3 月の IFRS-IC 会議

#### IASB スタッフの分析及び提案

(貸手：賃料減免の発効日前における、オペレーティング・リース債権に対する IFRS 第 9 号の予想信用損失モデルの適用方法)

6. IASB スタッフは、適用方法について、以下のとおり考えている。

	IASB スタッフの見解	他の方法
会計処理	賃料減免の付与前に、賃料減免の付与を検討している間、減免の見込みを考慮に入れて IFRS 第 9 号の減損の要求事項をオペレーティング・リース債権に適用する。	条件変更の発効日に会計処理を行う IFRS 第 16 号のリースの条件変更の要求事項が IFRS 第 9 号の減損の要求事項に優先するため、減損の会計処理において将来の賃料減免の見込みは考慮しない。
IASB スタッフの分析	IFRS 第 9 号第 2.1 項(b) (i)では、オペレーティング・リース債権に IFRS 第 9 号の減損の要求事項を適用することが要求されている。賃料減免の付与前に、すなわち、IFRS 第 16 号のリースの条件変更を検討する前に、オペレーティング・リース債権を財政状態計算書で認識しており、オペレーティング・リース債権を認識した時点から IFRS 第 9 号の減損の要求事項を適用することが要求されている。	

## (貸手：賃料減免時の会計処理)

7. IASB スタッフは、適用方法について、以下のとおり考えている。

	IASB スタッフの見解	他の方法
会計処理	オペレーティング・リース債権として認識していたリース料の減免について、IFRS 第9号を適用し、キャッシュ・フローに対する契約上の権利が消滅したリース債権（及び関連する予想信用損失引当金）を認識中止する。 オペレーティング・リース債権として認識していなかったリース料の減免について、IFRS 第16号のリースの条件変更の要求事項を適用しリース期間にわたって認識する。	IFRS 第9号の認識中止の要求事項ではなく、IFRS 第16号のリースの条件変更の要求事項を適用する。 この時、オペレーティング・リース債権として認識していたリース料の減免を、リースの修正に関連するリース・インセンティブとして扱う。
設例の場合 (減損に賃料減免の予想を反映する前提)	①オペレーティング・リース債権CU300(10から12か月目のリース料)は、賃料減免日までに減損又は賃料減免日に認識の中止により全額を損失として認識する。 ②13から14か月目のリース料CU200は、リースの条件変更として、賃料減免日以降、残りのリース期間にわたり損益として認識する。	①オペレーティング・リース債権CU300(10から12か月目のリース料)は、賃料減免日までに減損により一部又は全額を損失として認識する。 ②①で損益として認識しなかった金額及び13から14か月目のリース料CU200は、リースの条件変更として、賃料減免日以降、残りのリース期間にわたり損益として認識する。
IASB スタッフの分析	IFRS 第9号第2.1項(b)(i)では、オペレーティング・リース債権にIFRS 第9号の認識中止の要求事項を適用することが要求されている。オペレーティング・リース債権として認識したリース料の減免の会計処理において、IFRS 第9号の認識中止の要求事項を無視することはできない。 また、リース料の減免は、貸手から借手への支払いでもなければ、貸手による借手の費用の弁済や負担でもないため、リース・インセンティブの定義に合致しない。	

8. IASB スタッフは、貸手の会計処理（予想信用損失モデルの適用方法及び賃料減免時の会計処理）について、IFRS 第9号とIFRS 第16号が適切な基礎を提供しているため、

これらの基準がどのように適用されるかを説明するアジェンダ決定案を公表することを提案している。

### (借手：賃料減免時の会計処理)

9. IASB スタッフは、以下の方法 1 の会計処理を行うべきとの見解であるが、方法 2 の会計処理を選択することも可能であると考えている。

	方法 1	方法 2
会計処理	賃料減免対象のすべてのリース料に IFRS 第 9 号の認識中止の要求事項を適用した後、IFRS 第 16 号のリースの条件変更の要求事項を適用（割引率の変動の影響をリース負債に反映）する。この場合、賃料減免日に IFRS 第 9 号による認識中止に対応する金額を利益として認識する。割引率の変動に伴う IFRS 第 16 号の条件変更の会計処理の影響は、使用権資産を修正する。	IFRS 第 16 号のリースの条件変更の要求事項を適用する。この場合、賃料減免日にリース料の減免の影響(方法 1 の IFRS 第 9 号適用による影響と IFRS 第 16 号適用による影響の合計額)を使用権資産の帳簿価額の減少として認識する。
IASB スタッフが示した設例の場合の仕訳	リース負債 CU500 / 利得 CU500 リース負債 CU19 <sup>1</sup> / 使用権資産 CU19	リース負債 CU519 / 使用権資産 CU519

10. IASB スタッフは、要望書に記載された賃料減免の会計処理の多様性を解消するため、IFRS 第 9 号に定める借手のリース負債（又はその一部）の消滅のみをもたらすリース契約の変更を IFRS 第 16 号の適用範囲から除外する基準修正を行うことを提案している。

## IFRS-IC での議論の概要<sup>2</sup>

### (貸手の会計処理)

11. 2022 年 3 月の IFRS-IC 会議では、貸手の会計処理について、次のような議論が行われた。

- (1) 多くの委員が、予想信用損失モデルの適用方法、賃料減免時の会計処理について、

<sup>1</sup> AP では、当初の割引率である 6%から改訂後の割引率は 7%に上昇したと仮定されている。

<sup>2</sup> 本資料の作成時点では IFRIC Update が公表されていないため、本資料に記載した IFRS-IC での議論の概要は、事務局の理解に基づくものである。

IASB スタッフの分析に賛成した。

- (2) 複数の委員が、予想信用損失の見積りには、信用の棄損のみを考慮すべきか、それ以外の情報も考慮すべきか明確でないこと、また、予想信用損失の測定をどの程度の頻度で更新するかについてガイダンスが限られていることを指摘した。
  - (3) ある委員が、期日がすでに到来しているリース料とまだ到来していないリース料を区別する必要があり、前者は債権として IFRS 第 9 号の範囲に含まれると述べた。
  - (4) 複数の委員が、いつの時点のリース料を賃料減免の対象とするかによって、会計処理が異なるため、ストラクチャリングが可能となることに懸念を示した。
  - (5) ある委員が、事実パターンにおいて、賃料減免の対象であるすべてのリース料に IFRS 第 16 号のリースの条件変更の要求事項を適用するべきであると述べた。
12. 採決の結果、過半数の委員が IASB スタッフの貸手の会計処理に関する分析に賛成し、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことが可決された。また、AP におけるアジェンダ決定案について、以下の修正<sup>3</sup>を加えたうえで公表することが可決された。
- (1) 賃料減免の対象に、債権として認識している期日が経過したリース料及び将来のリース料の 2 つの要素があり、それらに対してどのように基準を適用するかを明確にする。

#### **(借手の会計処理)**

13. 借手の会計処理について、次のような議論が行われた。
- (1) 多くの委員が、賃料減免時の会計処理について、IASB スタッフの分析に賛成した。
  - (2) 一方で、次のような意見が聞かれた。
    - ① IFRS 第 9 号を優先する IASB スタッフの分析の根拠が不明である。
    - ② IFRS 第 9 号を優先して適用することは明確である。
    - ③ IFRS 第 9 号を適用した後に、IFRS 第 16 号を適用しないのではないか。
    - ④ IFRS 第 16 号を適用すべきである。
  - (3) 複数の委員が、基準修正を行う場合には、議論されているとおり様々な考え方があ  
るため、慎重に検討する必要があると述べた。

---

<sup>3</sup> 別紙 1 に示した AP におけるアジェンダ決定案には、当該修正は反映されていない。

14. 採決の結果、過半数の委員が、IASB スタッフの借手の会計処理に関する分析に賛成した。また、IASB ボードに基準設定プロジェクトを作業計画に追加するように提案することが可決された。

以 上

## 別紙1 APにおける「アジェンダ決定案」の仮訳

### 貸手によるリース料の免除（IFRS 第9号「金融商品」及びIFRS 第16号「リース」）

IFRS 解釈指針委員会（委員会）は、貸手による特定の賃料減免に係る会計処理について、IFRS 第9号「金融商品」及びIFRS 第16号「リース」の適用方法に関する要望書を受けた。要望書の賃料減免では、契約に基づく借手からのリース料を貸手が免除する変更が唯一の契約の変更である。

#### 事実パターン

この要望書には、賃料減免を付与した日に貸手及び借手が合意した賃料減免について記載されている。貸手にとって、この賃料減免は、IFRS 第16号を適用してオペレーティング・リースとして分類されるリース契約を変更するものである。貸手は、借手の特定のリース料の支払義務を法的に免除するが、リース契約には他の変更を加えない。賃料減免の付与日まで、貸手は、免除された支払の一部又は全部をオペレーティング・リース債権として認識し、そのオペレーティング・リース債権に対してIFRS 第9号の予想信用損失モデルを適用していた。

#### 質問

要望書の提出者は、以下の内容を質問している。

- (a) 貸手は、賃料減免の前に、リース契約に基づく借手からの支払を免除すると見込む場合、オペレーティング・リース債権にIFRS 第9号の予想信用損失モデルをどのように適用するのか。
- (b) 貸手は、賃料減免の会計処理において、IFRS 第9号の認識中止又はIFRS 第16号のリースの条件変更の要求事項のいずれを適用するのか。

#### オペレーティング・リース債権に対するIFRS 第9号の予想信用損失モデルの適用

IFRS 第9号第2.1項(b)(i)では、「貸手が認識したオペレーティング・リース債権は、IFRS 第9号の認識の中止及び減損の要求事項の対象となる」と規定されている。したがって、貸手は、オペレーティング・リース債権を認識した日からIFRS 第9号の減損の要求事項を適用することが要求される。

要望書に記載された事実パターンでは、貸手は、賃料減免の付与前に、減免を付与

するかどうか及びいつ付与するかを検討する期間に、オペレーティング・リース債権に IFRS 第 9 号の減損の要求事項を適用している。IFRS 第 9 号では、信用損失を「契約に従って企業に支払われるべきすべての契約上のキャッシュ・フローと、企業が受け取ると見込んでいるすべてのキャッシュ・フローとの差額（すなわち、すべてのキャッシュ・フロー不足）」と定義している。IFRS 第 9 号第 5.5.17 項では、企業に対して、(a)一定範囲の生じ得る結果を評価することにより算定される、偏りのない確率加重金額、(b)貨幣の時間価値、及び(c)過去の事象、現在の状況及び将来の経済状況の予測についての、報告日において過大なコストや労力を掛けずに利用可能な合理的で裏付け可能な情報を反映する方法で、予想信用損失を測定することを求めている。

したがって、貸手は、IFRS 第 9 号に従って、質問に記載されたオペレーティング・リース債権に対する予想信用損失を見積もる際に、「すべてのキャッシュ・フロー不足（リース契約に従って貸手が受け取るべきすべての契約上のキャッシュ・フローと、貸手が受け取ると見込んでいるすべてのキャッシュ・フローとの差額）」を「過去の事象、現在の状況及び将来の経済状況の予測」に関する「合理的で裏付け可能な情報」を用いて反映するように信用損失を測定している。したがって、委員会は、賃料減免が付与される前の期間において、貸手は、(IFRS 第 9 号第 5.5.17 項で要求されているように)一定範囲の生じ得る結果を評価することにより算定される、偏りのない確率加重金額を反映した方法で、オペレーティング・リース債権に対する予想信用損失を測定し、当該債権の一部として認識されるリース料の免除の見込みを考慮すると結論づけている。

#### 賃料減免に係る貸手の会計処理 (IFRS 第 9 号及び IFRS 第 16 号)

##### *IFRS 第 9 号における認識の中止の要求事項の適用*

上述のとおり、IFRS 第 9 号第 2.1 項 (b) (i) は、貸手がオペレーティング・リース債権に IFRS 第 9 号の減損の要求事項と同様に、認識の中止の要求事項を適用することを要求している。したがって、貸手は、賃料減免の付与に際して、IFRS 第 9 号第 3.2.3 項の認識の中止の要求事項を充足しているかどうかを検討する。

要望書に記載されている賃料減免では、貸手は、借手に対して、貸手がオペレーティング・リース債権として認識していたリース料の一部又は全部を、具体的に特定したリース料の支払義務から法的に解放することになる。したがって、貸手は、借手の義務を法的に免除することに同意し、オペレーティング・リース債権から生じる具体的なキャッシュ・フローに対する契約上の権利を放棄したため、賃料減免を付与した時点で、IFRS 第 9 号第 3.2.3 項 (a) を満たした、すなわち、オペレーティング・リ

リース債権から生じるキャッシュ・フローに対する契約上の権利が消滅したと結論付けることになる。したがって、貸手は、賃料減免が付与された日にオペレーティング・リース債権（および関連する予想信用損失引当金）の認識を中止し、その差額を損失として損益に計上する。

#### *IFRS 第 16 号におけるリースの条件変更の要求事項の適用*

要望書に記載された賃料減免は、IFRS 第 16 号のリースの条件変更の定義に合致している。賃料減免は、「リースの当初の契約条件の一部ではなかったリースの対価の変更」である。したがって、貸手は、IFRS 第 16 号第 87 項を適用し、賃料減免付与された日から、変更後のリースを新たなリースとして会計処理する。

IFRS 第 16 号の第 87 項は、貸手が、当初のリースに係る前払リース料又は未払リース料を新たなリースに係るリース料の一部とみなすことを要求している。委員会は、貸手が（IFRS 第 9 号の認識の中止及び減損の要求事項が適用される）オペレーティング・リース債権として認識している借手からのリース料は、未払リース料ではないことに留意した。したがって、これらのリース料及びその免除は、新たなリースに係るリース料の一部として考慮されない。

変更後のリースを新たなリースとして会計処理する場合、貸手は IFRS 第 16 号第 81 項を適用し、リース期間にわたって借手が支払うべきリース料（当初のリースに係る前払リース料又は未払リース料を含む）を定額法又は他の規則的な基礎のいずれかで収益として認識する。

委員会は、要望書に記載された事実パターンにおいて、貸手は、以下を適用して賃料減免を会計処理することを確認した。

- (a) オペレーティング・リース債権として認識していたリース料の免除に対する IFRS 第 9 号の認識の中止の要求事項
- (b) オペレーティング・リース債権として認識していなかったリース料の免除に対する IFRS 第 16 号のリースの条件変更の要求事項

委員会は、IFRS 基準書の諸原則及び要求事項は、要望書に記載されている、IFRS 第 9 号の予想信用損失モデルをオペレーティング・リース債権に適用する方法、及び賃料減免の会計処理の方法を貸手が決定するための十分な基礎を提供していると結論づけた。その結果、委員会は、基準設定プロジェクトを作業計画に追加しないことを [決定した]。

## 別紙2 関連する IFRS 基準（抜粋）

### IFRS 第9号「金融商品」

#### 第2章 範囲

2.1 本基準書は、すべての企業が、以下を除くすべての種類の金融商品<sup>E1</sup>に適用しなければならない。

(b) IFRS 第16号「リース」が適用されるリースに基づく権利及び義務。ただし、

- (i) 貸手が認識したファイナンス・リース債権（すなわち、正味ファイナンス・リース未回収額）及びオペレーティング・リース債権は、本基準書の認識の中止及び減損の要求事項の対象となる。
- (ii) 借手が認識したリース負債は、本基準書の3.3.1項の認識の中止の要求事項の対象となる。
- (iii) リースに組み込まれたデリバティブは、本基準書の組込デリバティブの要求事項の対象となる。

#### 第3章 認識及び認識の中止

##### 3.2 金融資産の認識の中止<sup>E6</sup>

---

3.2.3 企業は、次のいずれかの場合には（かつ、その場合にのみ）、金融資産【参照：IAS 第32号第11項（金融資産の定義）及び3.2.2項の最終文】の認識の中止を行わなければならない。<sup>E7</sup>

- (a) 当該金融資産からのキャッシュ・フローに対する契約上の権利が消滅した場合<sup>E8</sup>
- (b) 3.2.4項及び3.2.5項に示すように金融資産を譲渡し、その譲渡が3.2.6項に従った認識の中止の要件を満たす場合  
【参照：B3.2.1項】

（通常の方法による金融資産の売却については、3.1.2項参照）

##### 3.3 金融負債の認識の中止

---

3.3.1 企業は、金融負債が消滅した時、すなわち、契約中に特定された義務が免責、取消し、又は失効となった時に、かつ、その時にのみ、財政状態計算書から金融負債（又は金融負債の一部）を除去しなければならない。

【参照：B3.3.1項からB3.3.5項及びB3.3.7項  
適用ガイダンス質問B.32】

3.3.3 消滅又は他の当事者に譲渡された金融負債（又は金融負債の一部）の帳簿価額と、支払われた金額（譲渡された現金以外の資産又は引き受けた負債を含む）との差額は、純損益に認識しなければならない。

[参照：B3.3.7項]

## 第5章 測定

### 5.5 減損

---

#### 予想信用損失の認識

##### 一般的なアプローチ

5.5.1 企業は、4.1.2項又は4.1.2A項に従って測定される金融資産 [参照：結論の根拠BC5.118項からBC5.124項及びBC5.129項からBC5.130項も]、リース債権 [参照：2.1項(b)及び結論の根拠BC5.131項からBC5.133項]、契約資産 [参照：2.1項(j)及び2.2項並びに結論の根拠BC5.134項] 又は2.1項(g)、4.2.1項(c)又は4.2.1項(d)に従って減損の要求事項が適用されるローン・コミットメント [参照：結論の根拠BC22.2項からBC2.8項] 及び金融保証契約 [参照：2.1項(e)及びB2.5項並びに結論の根拠BC22.9項からBC2.17項及びBC5.125項からBC5.128項] に係る予想信用損失に対する損失評価引当金を認識しなければならない。

#### 予想信用損失の測定

5.5.17 企業は、金融商品の予想信用損失を、次のものを反映する方法で見積らなければならない。

- (a) 一定範囲の生じ得る結果を評価することにより算定される、偏りのない確率加重金額 [参照：B5.5.41項からB5.5.43項及び結論の根拠BC5.262項からBC5.266項]
- (b) 貨幣の時間価値 [参照：B5.5.44項からB5.5.48項及び結論の根拠BC5.267項からBC5.279項]
- (c) 過去の事象、現在の状況及び将来の経済状況の予測についての、報告日において過大なコストや労力を掛けずに利用可能な合理的で裏付け可能な情報 [参照：B5.5.49項からB5.5.54項及び結論の根拠BC5.280項からBC5.286項]

## 付録A 用語の定義

### 信用損失 (credit loss)

契約に従って企業に支払われるべきすべての契約上のキャッシュ・フローと、企業が受け取ると見込んでいるすべてのキャッシュ・フローとの差額（すなわち、すべてのキャッシュ・フロー不足）を、当初の**実効金利**（又は、**購入又は組成した信用減損金融資産**については、**信用調整後の実効金利**）で割り引いたもの。企業は、キャッシュ・フローの見積りを、当該金融商品のすべての契約条件（例えば、期限前償還、期限延長、コール及び類似のオプション）を当該金融商品の予想存続期間を通じて考慮することによって行わなければならない。考慮するキャッシュ・フローには、保有している担保の売却又は契約条件と不可分の他の信用補完により生じるキャッシュ・フローを含めなければならない。金融商品の予想存続期間は信頼性をもって見積ることができるという推定がある。しかし、金融商品の予想存続期間を信頼性をもって見積ることが可能でない稀な場合においては、企業は当該金融商品の残存契約期間を用いなければならない。

**[参照：**

**B5.5.28項からB5.5.35項及びB5.5.38項からB5.5.48項**

**結論の根拠BC5.82項からBC5.86項、BC5.143項からBC5.153項及びBC5.242項からBC5.275項]**

## IFRS 第 16 号「リース」

### 借 手

---

#### 測 定

#### 事後測定

#### リースの条件変更

- 44 借手は、下記の場合には、リースの条件変更を独立したリースとして会計処理しなければならない。
- (a) その条件変更が、1つ又は複数の原資産を使用する権利を追加することによって、リースの範囲を増大させており、かつ、
  - (b) 当該リースの対価が、範囲の増大分に対する独立価格及びその特定の契約の状況を反映するための当該独立価格の適切な修正に見合った金額だけ増加している。

**[参照：結論の根拠BC202項及び設例15]**

45 リースの条件変更のうち独立したリースとして会計処理されないものについては、リースの条件変更の発効日において、借手は次のことを行わなければならない。

- (a) 条件変更後の契約における対価を第13項から第16項を適用して配分する。
- (b) 条件変更後のリースのリース期間を第18項から第19項を適用して決定する。
- (c) 改訂後のリース料を改訂後の割引率で割り引くことによって、リース負債を再測定する。改訂後の割引率は、リース期間の残り期間についてのリースの計算利率(当該利率が容易に算定できる場合)又は条件変更の発効日現在の借手の追加借入利率(リースの計算利率が容易に算定できない場合)として決定される。

**【参照：設例16から設例19】**

46 リースの条件変更のうち独立したリースとして会計処理されないものについては、借手は次のことを行うことによってリース負債の再測定を会計処理しなければならない。

- (a) リースの条件変更のうちリースの範囲を減少させるものについては、使用権資産の帳簿価額をリースの部分的又は全面的な解約を反映するように減額する。借手は、リースの部分的又は全面的な解約に係る利得又は損失を純損益に認識しなければならない。**【参照：結論の根拠BC203項(a)並びに設例17及び18】**
- (b) 他のすべてのリースの条件変更については、使用権資産に対して対応する修正を行う。**【参照：結論の根拠BC203項(b)並びに設例16、18及び19】**

**【参照：結論の根拠BC204項及びBC205項も】**

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書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

## 貸 手

---

### オペレーティング・リース

#### 認識及び測定

- 81 貸手は、オペレーティング・リースによるリース料を、定額法又は他の規則的な基礎のいずれかで収益として認識しなければならない。貸手は、他の規則的な基礎の方が原資産の使用による便益が減少するパターンをより適切に表す場合には、当該基礎を適用しなければならない。

#### リースの条件変更

- 87 貸手は、オペレーティング・リースの条件変更を当該条件変更の発効日から新たなリースとして会計処理しなければならない。当初のリースに係る前払リース料又は未払リース料は新たなリースに係るリース料の一部とみなす。

**【参照：結論の根拠BC240項】**

## 付録A

### 用語の定義

#### リースの条件変更 (lease modification)

リースの当初の契約条件の一部ではなかったリースの範囲又はリースの対価の変更（例えば、1つ若しくは複数の原資産を使用する権利の追加若しくは解約、又は契約上のリース期間の延長又は短縮）

**【参照：結論の根拠BC201項】**

#### リース・インセンティブ (lease incentives)

貸手が借手にリースに関連して行う支払、又は貸手による借手のコストの弁済若しくは引受け

#### リース料 (lease payments)

借手が貸手にリース期間中に原資産を使用する権利に関して行う支払であり、次のもので構成される。

- (a) 固定リース料（実質上の固定リース料 **【参照：B42項】** を含む）からリース・インセンティブを控除したもの

- (b) 変動リース料のうち指数又はレートに応じて決まるもの
- (c) 購入オプションの行使価格（借手が当該オプションを行使することが合理的に確実である場合）
- (d) リースの解約のためのペナルティの支払（リース期間が借手がリースを解約するオプションを行使することを反映している場合）

借手については、リース料には、借手が**残価保証**に基づいて支払うと見込まれる金額も含まれる。リース料には、契約の非リース構成部分に配分された支払は含めない。ただし、借手が非リース構成部分とリース構成部分を合算して単一のリース構成部分として会計処理することを選択する場合は除く。

貸手については、リース料には、貸手に提供された残価保証（借手、借手と関連のある当事者、又は貸手と関連のない第三者で保証に基づく義務を弁済する財務上の能力のある者が行うもの）も含まれる。リース料には、非リース構成部分に配分された支払は含めない。

以 上