

注：本資料は Deloitte の IFRS Global Office が作成し、有限責任監査法人トーマツが翻訳したものです。
この日本語版は、読者のご理解の参考までに作成したものであり、原文については英語版ニュースレターをご参照下さい。

IFRS in Focus

IASB が、COVID-19 に関連した賃料減免 (rent concessions) について、IFRS 第 16 号の修正を最終化

目次

背景

修正

経過措置および発効日

さらなる情報

本 IFRS in Focus は、2020 年 5 月に国際会計基準審議会 (IASB) によって公表された「COVID-19 に関連した賃料減免 (IFRS 第 16 号「リース」の修正)」を取り扱っている。これは、2020 年 4 月の公開草案に関する [IFRS in Focus](#) のアップデートである。

- IASB は IFRS 第 16 号 を以下のように修正する。
 - 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評価することを免除する実務上の便法を借手に提供する。
 - 実務上の便法を適用する借手に、COVID-19 に関連した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要求する。
 - 実務上の便法を適用する借手に、実務上の便法がすべての適格な契約に適用されているか、もしくは、そうでない場合には実務上の便法が適用されている契約の性質に関する情報を開示することを要求する。
 - 借手に実務上の便法を遡及的に適用し、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 (または、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ことを要求する。
- 貸手についての会計処理の変更は行われていない。
- 修正は、2020 年 6 月 1 日以後開始する事業年度に適用される。早期適用は認められ、これには、2020 年 5 月 28 日時点で発行が未だ承認されていない財務諸表も含まれる。修正は、期中財務報告にも利用可能である。

背景

COVID-19 によって、多くの貸手は、支払代金を延期または緩和する救済を借手に提供している。一部のケースでは、これは当事者間の交渉であるが、政府が救済の提供を奨励または要求した結果である場合もある。

IFRS 第 16 号は、リース契約の変更が基準で定義されているリースの条件変更であるかどうか評価することを借手に要求しており、そうである場合、借手は改訂後の割引率を使用してリース負債を再測定する必要がある。IASB は、リースの条件変更の定義を満たす COVID-19 に関連した賃料減免を識別すること、および、その定義を満たすものについて必要な会計処理を適用することについて借手は重要な実務上の課題に直面すると提言された。

IASB は、COVID-19 の結果として生じる賃料減免を会計処理する実務上の便法を借手に提供するために、2020 年 4 月に IFRS 第 16 号「リース」を修正する公開草案 ED/2020/2「COVID-19 に関連した賃料減免」を提案し、これは今回最終化された。

詳細は下記Webサイト参照

www.iasplus.com

www.deloitte.com

www.deloitte.com/jp/ifrs

見解

IASB は、COVID-19 に関連した大量の賃料減免について貸手が直面している実務上の困難に関して、貸手から受け取った公開草案に対するフィードバックを検討した。しかしながら、IASB は、基準設定に着手する十分な証拠が無いため、貸手の会計処理を修正しないことを決定した。この結論に達するため、IASB は以下の点を考慮した。

- IFRS 第 16 号は、貸手がリースの条件変更に関し、該当しないリース料の変更をどのように会計処理するか規定していない。したがって、貸手に対する同様の便法は新たな認識および測定原則の導入を要する。これは、貸手が直面している実務上の困難のすべてには対応していない可能性があり、また、その開発は要求されている時間枠(すなわち、COVID-19 パンデミックに対する早急な対応として)においては現実的でない可能性がある。
- IFRS 第 16 号における貸手に対するリースの条件変更の要求事項と、IFRS 第 15 号「顧客との契約から生じる収益」の関連する要求事項(オペレーティング・リースの場合)および IFRS 第 9 号「金融商品」の関連する要求事項(ファイナンス・リースの場合)の間には、重大な関連性がある。そのため、これらの基準との不整合を生じさせず、かつ、財務諸表の利用者に提供される情報の質を損なうことなく、貸手に対する実務上の便法を開発することは困難である。
- 借手とは異なり、貸手はリースについて新しい会計モデルを最近において導入していない。

IASB は、既存の貸手の会計処理の要求事項を用いて COVID-19 に関連した賃料減免を会計処理することは財務諸表の利用者に有用な情報を提供すると考えている。

修正

実務上の便法

IASB は、以下の実務上の便法を追加することによって IFRS 第 16 号を修正する。

借手は、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、COVID-19 に関連した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ないかのように IFRS 第 16 号を適用して会計処理する場合と同じ方法で会計処理しなければならない。

実務上の便法が適用されるのは、COVID-19 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。

- 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、またはそれを下回ること。
- リース料の減額が、当初の期限が 2021 年 6 月 30 日以前に到来する支払い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)。
- 当該リースの他の契約条件に実質的な変更がないこと。

見解

公開草案において、IASB は、実務上の便法は当初の期限が 2020 年に到来するリース料にのみ利用可能とすべきと提案していた。しかしながら、公開草案に対する多くの回答者は、現在提供されている 12 ヶ月間継続する賃料減免も対象とするために、2021 年 6 月まで期間を延長することを提案した。IASB は、回答者に同意し、日付を修正した。

当該免除を適用する借手は、実務上の便法がすべての適格な契約に適用されていること、もしくは、すべての賃料減免に適用されていない場合には実務上の便法を適用している契約の性質に関する情報を開示することを要求される。また、借手は、実務上の便法を適用してい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を開示しなければならない。

見解

IASB 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可能性があるというリスクに留意した。したがって、IASB は、実務上の便法の範囲を限定して、COVID-19 の直接の結果として生じる賃料減免のみに適用するようにしている。

実務上の便法は、IFRS 第 16 号の要求事項からの離脱であり、COVID-19 の間に借手に実務上の救済を与えるためにのみ提供されている。IASB は、借手に IFRS 第 16 号からの離脱を要求すべきではないと決定した。一部の借手（例えば、リース料の変更を扱うシステムを有している借手）は、COVID-19 の期間全体を通じてのリース契約のすべての変更に関与する要求事項を適用することを望む可能性がある。したがって、IASB は、借手が実務上の便法を適用することを容認するが、要求はしていない。

借手が実務上の便法をリースに適用することを選択する場合には、同様の特性を有し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になる。

免除を適用するリース料の変更の会計処理

実務上の便法を適用する借手は、一般的に以下のように会計処理する。

- リース料の免除は、変動リース料として会計処理する。また、借手は、リース負債のうちリース料の免除によって消滅した部分の認識の中止を行う。
- 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加するようなリース料の変更（リースの全体の対価は変更せず、個々の支払の時期のみを変化させる場合）は、引き続きリース負債についての利息の認識と貸手に対して行った支払についてリース負債を減額するように会計処理する。

リース料がある期間で減額され、その後の期間にそれよりも少ない額だけ増加する場合（したがって、合計対価は少なくなる場合）、リース料の変更は支払の免除とリース料の繰延の両方を含んでいる。

借手が実務上の便法を適用して認識するリース負債は、貸手に対して負っている将来のリース料の現在価値を表す。

経過措置および発効日

借手は遡及的に修正を適用し、修正の適用開始から生じる差異を、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(または、適切な場合には、資本の他の内訳項目)の期首残高に認識することを要求される。

借手が修正を最初に適用する事業年度において、借手は IAS 第 8 号「会計方針、会計上の見積りの変更及び誤謬」の 28 項 (f)により要求される情報(すなわち、影響を受ける各表示科目の修正額および1株当たり利益への影響)の開示を要求されない。

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 日時点で発行が未だ承認されていない財務諸表も含まれる。

見解

文言上は「事業年度」となっているが、修正は期中財務報告にも利用可能である。

さらなる情報

IFRS 第 16 号の修正についてご質問がある場合は、通常のデロイトの連絡先にご連絡ください。

デロイト会計リサーチ・ツール(DART)は、会計および財務情報開示資料の包括的なオンライン・ライブラリです。

[iGAAP on DART](#) では完全版 IFRS 基準へのアクセスが可能であり、以下のリンクがあります。

- デロイトの最新の iGAAP マニュアル。IFRS 基準に基づく財務報告のためのガイダンスを提供しています。
- IFRS 基準に基づいて報告する企業のモデル財務諸表

DART へのサブスクリプションを申し込むには、[ここ](#)をクリックして、アプリケーション・プロセスを開始し、iGAAP パッケージを選択します。

サブスクリプション・パッケージの価格を含む DART の詳細については、[ここ](#)をクリック。

Deloitte トーマツ

デロイト トーマツ

デロイト トーマツ グループは、日本におけるデロイト アジア パシフィック リミテッドおよびデロイト ネットワークのメンバーであるデロイト トーマツ 合同会社ならびにそのグループ法人(有限責任監査法人 トーマツ、デロイト トーマツ コンサルティング 合同会社、デロイト トーマツ ファイナンシャル アドバイザリー 合同会社、デロイト トーマツ 税理士 法人、DT 弁護士 法人およびデロイト トーマツ コーポレート ソリューション 合同会社を含む)の総称です。デロイト トーマツ グループは、日本で最大級のビジネス プロフェッショナル グループのひとつであり、各法人がそれぞれの適用法令に従い、監査・保証業務、リスク アドバイザリー、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、税務、法務等を提供しています。また、国内約 30 都市以上に 1 万人を超える専門家を擁し、多国籍企業や主要な日本企業をクライアントとしています。詳細はデロイト トーマツ グループ Web サイト (www.deloitte.com/jp) をご覧ください。

Deloitte (デロイト) とは、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド (“DTTL”) ならびにそのグローバル ネットワーク 組織を構成するメンバー ファーム およびそれらの関係法人のひとつまたは複数 を指します。DTTL (または “Deloitte Global”) ならびに各メンバー ファーム およびそれらの関係法人はそれぞれ法的に独立した別個の組織体です。DTTL はクライアントへのサービス提供を行いません。詳細は www.deloitte.com/jp/about をご覧ください。

デロイト アジア パシフィック リミテッドは DTTL のメンバー ファーム であり、保証 有限責任 会社 です。デロイト アジア パシフィック リミテッドのメンバー およびそれらの関係法人は、それぞれ法的に独立した別個の組織体であり、アジア パシフィック における 100 を超える都市 (オークランド、バンコク、北京、ハノイ、香港、ジャカルタ、クアラルンプール、マニラ、メルボルン、大阪、上海、シンガポール、シドニー、台北、東京を含む) にて サービスを提供しています。

Deloitte (デロイト) は、監査・保証業務、コンサルティング、ファイナンシャル アドバイザリー、リスク アドバイザリー、税務 およびこれらに関連するプロフェッショナル サービスの分野で世界最大級の規模を有し、150 を超える国・地域にわたるメンバー ファーム や関係法人のグローバル ネットワーク (総称して “デロイト ネットワーク”) を通じ Fortune Global 500® の 8 割の企業に対して サービスを提供しています。“Making an impact that matters” を自らの使命とするデロイトの約 312,000 名の専門家については、(www.deloitte.com) をご覧ください。

本資料は、デロイト トウシュ トーマツ リミテッド、そのメンバー ファーム あるいはそれぞれ の関係法人 (総称して “デロイト ネットワーク”) の社員・職員のための、内部限りの資料です。その趣旨に反して、本資料を利用して生じることのある損失等に対し、デロイト ネットワークの社員・職員の責任に帰するものではありません。

Member of
Deloitte Touche Tohmatsu Limited