

《準則修正》IASB 發布 IFRS 16 之修正「與新型冠狀病毒有關之租金減讓」

目錄

背景

修正內容

生效日及過渡規定

IFRS 16 之修正重點提示

- IASB 修正 IFRS 16，以：
 - 提供承租人無須評估新型冠狀病毒相關之租金減讓是否為租賃修改之實務權宜作法；
 - 規定採用實務權宜作法之承租人對於新型冠狀病毒相關之租金減讓視同非租賃修改處理；
 - 規定採用此實務權宜作法之承租人應揭露是否對所有符合條件之合約適用實務權宜作法；若非全部適用，尚應揭露有關適用實務權宜作法之合約性質資訊；及
 - 規定承租人應追溯適用此實務權宜法，並將首次適用之累積影響數調整在首次適用之年度報導期間期初保留盈餘（或其他權益項目）。
- 出租人之會計未改變。
- 2020 年 6 月 1 日以後開始之年度報導期間追溯適用此項修正，亦得提前適用（含 2020 年 5 月 28 日尚未核准發布之財報）。此修正亦適用於期中報告。

背景

因新型冠狀病毒，許多出租人透過緩收或減租以減輕承租人之負擔。某些情況係經由雙方協商，亦有因政府鼓勵或要求而給與緩收或減租方案。

IFRS 16 規定，承租人應評估對租賃合約之變動是否屬準則定義之租賃修改，若是，則承租人應按修正後折現率再衡量租賃負債。IASB 接獲反映，承租人於辨認哪些與新型冠狀病毒相關之租賃減讓係符合租賃修改之定義因而須適用相關會計處理，面臨重大實務挑戰。

為對**承租人**因新型冠狀病毒而取得之租金減讓提供實務上簡化之會計處理，IASB 於 2020 年 4 月發布 IFRS 16 之修正草案 ED/2020/02 「與新型冠狀病毒有關之租金減讓」，並於 2020 年 5 月發布修正內容。

見解

IASB 考量草案回饋意見中有關出租人亦面臨大量與新型冠狀病毒有關之租金減讓之實務挑戰，但由於並無足夠之證據，因此 IASB 決定不予修正「出租人」會計。作成此結論時，IASB 考量：

- IFRS 16 並未明文規定出租人對於非來自租賃修改之租賃給付變動應如何處理，因此，若對出租人提供類似之實務權宜作法，IFRS 16 將須修正引入新的認列與衡量原則，惟此亦無法解決出租人面臨之所有實務挑戰，且制定新原則所需時程將無法即時回應新型冠狀病毒大流行。
- IFRS 16 對出租人租賃修改之規定與 IFRS 15 「與客戶之合約收入」（若為營業租賃）及 IFRS 9 「金融工具」（若為融資租賃）之相關規定彼此相關聯，導致難以對出租人發展出一實務權宜作法而不會造成該等準則間不一致，而損及提供給財務報表使用者資訊之品質。
- 不同於承租人，出租人並未於近期適用新的租賃會計模式。

IASB 認為，依現行出租人會計規定處理與新型冠狀病毒有關之租金減讓可提供財務報表使用者有用之資訊。

修正內容

實務權宜作法

IASB 修正 IFRS 16 增加以下實務權宜作法：

承租人得選擇不評估新型冠狀病毒相關之租金減讓是否為租賃修改。採用此實務權宜作法之承租人對於新型冠狀病毒相關之租金減讓比照非租賃修改之租賃給付變動處理。

實務權宜作法僅適用於直接歸因於新型冠狀病毒之租金減讓，且符合所有以下條件：

- (a) 租賃給付之變動導致修改後租賃對價幾乎等於或少於變動前之租賃對價；
- (b) 僅限於原於 2021 年 6 月 30 日前到期之租賃給付之調減。若於 2021 年 6 月 30 日（含）以前調減租賃給付，但 2021 年 6 月 30 日後增加租金（即遞延支付租金）仍可符合此條件；
- (c) 租賃之其他條件或條款無重大變動。

見解

草案中，IASB 原提議實務權宜作法僅適用於原於 2020 年到期之租賃給付。惟諸多草案之回應者建議將期間延展至 2021 年 6 月 30 日，以納入現已提供但將持續 12 個月之租金減讓。IASB 同意該等回應者並據以修正日期。

承租人若適用實務權宜作法，應揭露是否對所有符合條件之租金減讓適用實務權宜作法；若未適用於所有此類租金減讓，則應揭露已適用實務權宜作法之合約本質。承租人亦須揭露因適用實務權宜作法而將租金減讓造成之租賃給付變動認列於損益之金額。

見解

IASB 擔心實務權宜作法適用範圍太廣，將導致非預期之後果。因此，IASB 限縮實務權宜作法之範圍僅限於直接因新型冠狀病毒發生之租金減讓。

此實務權宜作法背離 IFRS 16 之既有規定，而係僅於新型冠狀病毒期間提供承租人之實務豁免。IASB 決定不應規定承租人背離 IFRS 16 之規定一部分承租人（例如，運用系統處理租賃給付之變動）可能傾向在新型冠狀病毒期間對所有租賃合約適用既有規定。IASB 因此允許但不規定承租人應適用實務權益作法。

若承租人選擇適用實務權宜作法，應一致適用於類似特性及情況之租賃合約。

適用豁免時對租賃給付變動之會計處理

適用實務權宜作法之承租人通常採以下會計處理：

- 將租賃給付之減免或免除視為負變動租賃給付。承租人並相對除列因減免租賃給付而消滅之部分租賃負債。
- 若於某一期間調減租賃給付，但又於後續期間調增（即租賃總對價無變動，僅個別支付時點變動），承租人仍繼續認列負債之利息，並於支付予出租人時調減該負債。

若於某一期間調減租賃給付，但於後續期間調增之金額少於原調減之金額（即總對價調減），則該租賃給付之變動同時包含租賃給付之減免及遞延租賃給付。

適用實務權宜作法之承租人所認列之租賃負債將表彰應支付予出租人之未來租賃給付之現值。

生效日及過渡規定

承租人應追溯適用修正內容，並將首次適用之累積影響數調整在首次適用之年度報導期間期初保留盈餘（或其他權益項目）。

於首次適用修正內容之報導期間，承租人不須揭露 IAS 8「會計政策、會計估計變動及錯誤」第 28(f)段所規定之資訊，亦即，每一受影響之單行項目及每股盈餘之調整金額。

承租人應於 2020 年 6 月 1 日開始之年度報導期間開始適用修正內容，並得提前適用（含 2020 年 5 月 28 日尚未核准發布之財務報表）。

見解

雖然用語為「年度報導期間」，此修正亦得用於期中財務報告。

[本文係編譯自 *IFRS in Focus — IASB finalises amendment to IFRS 16 'Leases' regarding COVID-19-related rent concessions*]

IFRS 相關資訊，請參閱 <http://www.ifrs.org.tw>

關於本出版物

本出版物係依一般性資訊編寫而成，僅供讀者參考之用。Deloitte 及其會員所與關聯機構（統稱“Deloitte 聯盟”）不因本出版物而被視為對任何人提供專業意見或服務。在做成任何決定或採取任何有可能影響企業財務或企業本身的行動前，請先諮詢專業顧問。對信賴本出版物而導致損失之任何人，Deloitte 聯盟之任何一個體均不對其損失負任何責任。

© 2020 勤業眾信版權所有 保留一切權利