

國際財務報導準則  
正體中文版草案

新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓  
(國際財務報導準則第 16 號之修正)

徵 求 意 見 函

(有意見者請於 109 年 6 月 23 日前，將意見以電子郵件方式  
寄至 [tifrs@ardf.org.tw](mailto:tifrs@ardf.org.tw))

財 團 中 華 民 國 會 計 研 究 發 展 基 金 會  
法 人 臺 灣 財 務 報 導 準 則 委 員 會



## 國際財務報導準則第 16 號「租賃」之修正

### 承租人

---

...

### 衡量

...

### 後續衡量

...

### 租賃修改

...

46A 作為一實務權宜作法，對符合第 46B 段之條件之租金減讓，承租人得選擇不評估其是否係租賃修改。作此選擇之承租人應將該租金減讓導致之任何租賃給付變動，以與倘若該變動非屬租賃修改時適用本準則對該變動作會計處理之相同方式處理。

46B 第 46A 段中之實務權宜作法僅適用於作為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果而發生之租金減讓，且僅於符合下列所有條件時始適用：

- (a) 租賃給付之變動導致租賃之修正後對價與該變動前租賃之對價幾乎相同或較小；
- (b) 租賃給付之任何減少僅影響原於 2021 年 6 月 30 日以前到期之給付（例如，若租金減讓導致 2021 年 6 月 30 日以前之租賃給付減少及 2021 年 6 月 30 日後之租賃給付增加，則其符合此條件）；且
- (c) 該租賃之其他條款及條件並無實質變動。

...

### 揭露

...

60A 若承租人適用第 46A 段之實務權宜作法，承租人應揭露：

- (a) 其已將該實務權宜作法適用於所有符合第46B段之條件之租金減讓，或若未適用於所有此種租金減讓時有關已適用該實務權宜作法之合約之性質（見第2段）之資訊；及
- (b) 報導期間認列於損益之金額，以反映承租人已適用第46A段之實務權宜作法之租金減讓所產生之租賃給付變動。

## 附錄 C

### 生效日及過渡規定

#### 生效日

---

...

- C1A 2020年5月發布之「新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓」新增第46A、46B、60A、C20A及C20B段。承租人應於2020年6月1日以後開始之年度報導期間適用該修正，並得提前適用，包括於2020年5月28日尚未通過發布之財務報表。

#### 過渡規定

---

...

#### 對承租人之新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓

- C20A 承租人應追溯適用「新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓」（見第C1A段），並認列初次適用該修正之累積影響數，作為承租人第一次適用該修正之年度報導期間之開始日之保留盈餘（或權益之其他組成部分，如適當時）期初餘額之調整。
- C20B 承租人於第一次適用「新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓」之報導期間，無須揭露國際會計準則第8號第28段(f)所規定之資訊。

## 理事會對 2020 年 5 月發布之「新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓」之核准

---

「新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓」（修正國際財務報導準則第 16 號），係由國際會計準則理事會（IASB）14 位理事贊成發布。

Hans Hoogervorst 主席

Suzanne Lloyd 副主席

Nick Anderson

Tadeu Cendon

Martin Edelmann

Francoise Flores

Gary Kaburek

Jianqiao Lu

Darrel Scott

Thomas Scott

Chungwoo Suh

Rika Suzuki

Ann Tarca

Mary Tokar

## 國際財務報導準則第 16 號「租賃」結論基礎之修正

### 衡量：承租人（第 23 至 46B 段）

...

### 租賃修改（第 44 至 46B 段）

...

### 新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓

BC205A 理事會於 2020 年 5 月提供一實務權宜作法，對作為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果而發生且符合特定條件之租金減讓，允許承租人不評估其是否係租賃修改，而以如同其非屬租賃修改對該等租金減讓作會計處理。理事會提供該實務權宜作法以回應有關新型冠狀病毒肺炎大流行之影響之資訊。

BC205B 理事會得知許多出租人因大流行提供租金減讓予承租人。理事會了解到，評估潛在大量之新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓是否係租賃修改並對屬租賃修改者適用國際財務報導準則第 16 號所規定之會計處理，對承租人可能係屬困難，特別是基於承租人於大流行時所面臨之許多挑戰。再者，於大流行時所產生之該等挑戰增加承租人於施行國際財務報導準則第 16 號之新承租人會計模式所進行之工作。理事會作出結論：該實務權宜作法將對承租人提供放寬，且同時使承租人能持續對財務報表使用者提供租賃之有用資訊（見第 BC205F 段）。為於最需要放寬時提供該放寬，理事會使於該修正之發布日尚未通過發布之所有財務報表（期中或年度）能立即適用該修正。

BC205C 理事會決議允許但不要求承租人適用該實務權宜作法。某些承租人（例如，具有處理租賃給付變動之系統之承租人）可能偏好將國際財務報導準則第 16 號第 36 至 46 段之規定適用（或已適用）於所有租賃合約變動。選擇適用該實務權宜作法之承租人依國際財務報導準則第 16 號第 2 段之規定，將須對所有具有類似特性並處於類似情況下之租賃合約一致地適用該實務權宜作法。

BC205D 理事會考量實務權宜作法被過於廣泛地適用之風險，此可能導致非意圖結果。理事會因此限制該實務權宜作法之範圍，致使其僅適用於作為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果而發生之租金減讓，且該租金減讓：

- (a) 導致租賃之修正後對價與該變動前租賃之對價幾乎相同或較小。理事會之觀點為，增加租賃總給付之租金減讓不應被視為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果，除非該增加僅反映貨幣之時間價值。

- (b) 僅減少原於2021年6月30日以前到期之租賃給付。理事會指出，2021年6月30日後之租賃給付之相關增加並不妨礙租金減讓符合此條件。反之，若租賃給付之減少係於2021年6月30日後，則該租金減讓整體非屬實務權宜作法之範圍內。於制定此條件時，理事會觀察到新型冠狀病毒肺炎大流行之經濟影響可能持續一段時間。倘若未將實務權宜作法限於某一特定期間，承租人可能作出許多未來之租賃給付變動係新型冠狀病毒肺炎大流行之結果之結論。將實務權宜作法限於僅減少原於2021年6月30日以前到期之租賃給付之租金減讓，向承租人於其被預期最需要放寬時提供該放寬，且同時回應財務報表使用者對於可比性之疑慮（倘若承租人於其需要該放寬之期間後適用該實務權宜作法）。理事會亦預期第46B段(b)中之條件將易於適用，且有助於承租人辨認作為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果而發生之租金減讓。
- (c) 導致該租賃之其他條款及條件無實質變動（同時考量質性及量化因素）。因此，若對租賃之修改納入其他實質變動（超出作為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果而發生之租金減讓），該修改整體並不適用該實務權宜作法。理事會指出，例如，於2021年6月30日以前之三個月租金假期，隨後於租賃結束時支付額外三個月之幾乎等同之給付，將不會構成租賃之其他條款及條件之實質變動。

BC205E 理事會制定此實務權宜作法以免除承租人評估作為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果而發生之租金減讓是否係租賃修改，並免除將租賃修改之規定適用於該等減讓。除此之外，該實務權宜作法並未解釋或改變國際財務報導準則第16號之任何規定。理事會觀察到承租人因此將適用國際財務報導準則第16號之規定（其包含例如國際會計準則第16號「不動產、廠房及設備」之規定）對租賃負債及使用權資產作會計處理。據此，理事會考量適用實務權宜作法之承租人將如何對下列三類型之租賃給付變動作會計處理：

- (a) 適用實務權宜作法之承租人通常將租賃給付之免除或放棄作為變動租賃給付適用國際財務報導準則第16號第38段作會計處理。承租人亦對租賃負債作相應調整—實際上除列已被免除或被放棄之租賃負債部分。
- (b) 減少一期間之給付但成比例增加另一期間之給付之租賃給付變動並未消滅承租人之租賃負債或改變租賃之對價—而僅改變個別給付之時點。於此情況下，適用國際財務報導準則第16號第36段，承租人將持續認列租賃負債之利息並減少該租賃負債以反映對出租人所作租賃給付之支付。
- (c) 某些新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓減少租賃給付，此減讓包含給付之免除或放棄及給付時點之變動。

BC205F 理事會之觀點為，適用該實務權宜作法之承租人所提供之資訊對財務報表使用者係屬有用，並指出所認列之租賃負債將反映應付予出租人之未來租賃給付之現



值。財務報表使用者支持承租人於新型冠狀病毒肺炎大流行時，將作為大流行之直接結果而發生之租金減讓之影響認列於損益。儘管，理事會認知到財務報表使用者對該實務權宜作法可能影響適用該實務權宜作法之承租人與未適用該實務權宜作法之承租人間之可比性（因其為可選擇）之疑慮—揭露適用該實務權宜作法之影響因此對符合使用者之資訊需求係屬重要。因此，理事會決議規定將該實務權宜作法適用於部分或所有之合格合約之承租人揭露該事實，並揭露為反映適用該實務權宜作法之租金減讓所產生之租賃給付變動而認列於損益中之金額（國際財務報導準則第16號第60A段）。

BC205G 財務報表使用者亦強調新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓之現金流量資訊之重要性。對現金流量之主要影響係租賃於租金減讓期間將減少或無現金流出。就調整租賃負債帳面金額之減讓，承租人將適用國際會計準則第7號「現金流量表」第44A段，揭露此影響為租賃負債之非現金之變動。理事會指出，無論承租人是否適用該實務權宜作法，現金流量影響數及其他資訊（例如租金減讓之性質）係屬攸關。理事會已預期承租人依國際財務報導準則第16號第51及59段之規定須揭露此資訊（若重大）。

## **出租人：會計處理（第61至97段）**

---

...

### **租賃修改（第79至80及87段）**

...

### **新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓**

BC240A 於2020年，當理事會對作為新型冠狀病毒肺炎大流行之直接結果而發生之租金減讓提供承租人一實務權宜作法時（見第BC205A至BC205G段），理事會曾考量是否對出租人提供類似之實務放寬。出租人告知理事會，如同承租人，其面臨許多與大量之新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓有關之實務挑戰。理事會於考量該回饋意見後，基於下列理由決議不對出租人提供實務權宜作法：

- (a) 國際財務報導準則第16號並未明定出租人如何對非屬租賃修改之租賃給付變動會計處理—此係理事會於制定國際財務報導準則第16號時，決議幾乎沿用國際會計準則第17號之出租人會計規定（見第BC57至BC66段）之結果。因此，為確保財務報導之一致性，對出租人之實務權宜作法將必須納入新的認列及衡量規定。此等規定可能無法有效處理出租人所辨認之所有實務挑戰，且可能有非意圖結果。此等規定亦需要一段時間制定，而妨礙及時提供有用之實務權宜作法。



- (b) 任何實務權宜作法將對國際財務報導準則第16號之出租人會計規定與其他國際財務報導準則之相關規定間之可比性及交互影響有不利影響，因此損及提供予財務報表使用者之資訊品質。例如，國際財務報導準則第16號之出租人會計規定與下列會計規定交互影響：
- (i) 國際財務報導準則第9號之規定（對融資租賃）。出租人適用國際財務報導準則第9號對特定之融資租賃修改作會計處理，且因此對該等修改之會計處理與對國際財務報導準則第9號範圍內類似金融資產之修改之會計處理一致。
  - (ii) 國際財務報導準則第15號之規定（對營業租賃）。將國際財務報導準則第16號適用於營業租賃修改所導致之結果，類似於將國際財務報導準則第15號適用於特定勞務合約所產生之結果，且國際財務報導準則第16號及國際財務報導準則第15號中對修改之定義類似。
- (c) 雖然理事會認知到出租人於大流行時所面臨之實務挑戰，理事會指出，與承租人不同，出租人近期並未對其租賃施行新會計模式。
- (d) 理事會之觀點為，採用現行之出租人會計規定對新型冠狀病毒肺炎相關租金減讓作會計處理，對財務報表使用者提供有用資訊。