

IFRS 聚焦

IASB确定了就与新型冠状病毒疫情相关的租金减免而对《国际财务报告准则第16号——租赁》作出的修订终稿

内容

本期《IFRS 聚焦》阐述了国际会计准则理事会（IASB）于2020年5月发布的题为《与新型冠状病毒疫情相关的租金减免》的对《国际财务报告准则第16号——租赁》（IFRS 16）的修订，亦是对我们于2020年4月发布的该项修订征求意见稿相关的[《IFRS 聚焦》](#)的更新。

背景

有关修订

过渡性规定和生效日期

进一步信息

主要联系人

- IASB 对 IFRS 16 作出了以下修订：
 - 为承租人提供一项实务变通，豁免承租人评估与新型冠状病毒（COVID-19）疫情相关的租金减免是否属于一项租赁修改；
 - 要求运用此项实务变通的承租人在对与新型冠状病毒疫情相关的租金减免进行会计处理时不将其视为租赁修改；
 - 要求运用此项实务变通的承租人披露是否将此项实务变通应用于所有符合条件的合同，如否，则披露已应用此项实务变通的合同的性质；及
 - 要求承租人追溯应用此项实务变通，并在承租人首次采用该修订的年度报告期间的期初将应用该项修订的累计影响确认为对期初留存收益（或权益的其他组成部分，如适当）的调整。
- 未对出租人会计作出变更。
 - 该修订对自2020年6月1日或以后日期开始的年度报告期间生效。允许提前采用（包括于2020年5月28日尚未批准报出的财务报表）。该修订同时适用于中期报告。

背景

新型冠状病毒疫情已导致许多出租人通过推迟收取或减免承租人本应支付的金额向其提供救济。在某些情况下，这是通过双方协商达成的，但也可能是政府鼓励或要求提供减免的结果。

IFRS 16 要求承租人评估租赁合同的变更是否属于 IFRS 16 所定义的租赁修改，如是，承租人必须使用修正后的折现率重新计量租赁负债。IASB 收到的建议表明，承租人在识别哪些与新型冠状病毒疫情相关的租金减免符合租赁修改的定义、以及针对属于租赁修改的租金减免应用所规定的会计处理时面临重大实务挑战。

为向承租人提供核算因新型冠状病毒疫情引致的租金减免的实务豁免，IASB 在2020年4月发布的征求意见稿 ED/2020/2 《与新型冠状病毒疫情相关的租金减免》中建议对 IFRS 16 作出修订，现已确定终稿。

请参阅以下网站了解更多信息：

www.iasplus.com

www.deloitte.com

观察

IASB 考虑了出租人对征求意见稿提出的关于大量与新型冠状病毒疫情相关的租金减免使其面临实务挑战的反馈意见。然而，IASB 决定不对出租人会计作出修订，因为并未有充分证据表明需要就此制定相关准则。在得出这一结论时，IASB 认为：

- IFRS 16 并未明确规定出租人如何核算不属于租赁修改的租赁付款额变动；因此，针对出租人的类似实务变通将要求引入新的确认和计量原则，但这仍可能无法解决出租人面临的所有实务挑战，并且可能无法在规定的期限内（即，作为快速应对新型冠状病毒疫情的措施）制定完成。
- IFRS 16 针对出租人的租赁修改的要求与《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》（IFRS 15）（针对经营租赁）和《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》（IFRS 9）（针对融资租赁）的相关要求存在不可分割的联系，这将导致很难在不造成各项国际财务报告准则之间的不一致及不损害向财务报表使用者提供的信息的质量的情况下制定针对出租人的实务变通。
- 与承租人不同，出租人近期并未对其租赁执行新的会计模型。

IASB 认为，使用现行的出租人会计要求核算与新型冠状病毒疫情相关的租金减免能够向财务报表使用者提供有用的信息。

有关修订

实务变通

IASB 通过增加以下实务变通对 IFRS 16 作出了修订：

承租人可选择评估与新型冠状病毒疫情相关的租金减免是否属于租赁修改。对于运用该选择权的承租人，应采用与相关变动不属于租赁修改时应用 IFRS 16 相同的核算方式，对因新型冠状病毒疫情相关的租金减免导致的任何租赁付款额变动进行会计处理。

此实务变通仅适用于作为新型冠状病毒疫情直接后果而发生的租金减免，并且仅当满足下列所有条件时才适用：

- a) 租赁付款额变动导致修订后的租赁对价大致等于或小于变动前的租赁对价；
- b) 租赁付款额的任何减少仅影响原本于 2021 年 6 月 30 日或之前到期的应付付款额（如果租金减免导致 2021 年 6 月 30 日或之前的租赁付款额减少以及超出 2021 年 6 月 30 日之后期间的租赁付款额增加，将符合这一条件）；及
- c) 租赁的其他条款和条件并未发生实质性变化。

观察

在征求意见稿中，IASB 建议此实务变通应仅适用于原本于 2020 年到期的应付租赁付款额。然而，征求意见稿的许多反馈意见者建议将该期间延长至 2021 年 6 月，以同时涵盖现在授予并持续 12 个月的租金减免。IASB 同意了这些反馈意见并对日期作出了修改。

要求运用此项豁免的承租人须披露其已针对所有符合条件的租金减免应用此实务变通，或者如果未应用于所有此类租金减免，则须披露已运用此实务变通的合同的性质信息。承租人同时必须披露在损益中确认的金额，以反映承租人已运用实务变通的租金减免导致的租赁付款额变动。

观察

IASB意识到此实务变通如应用于过于广泛可能会导致未预期的后果风险。因此，IASB对此实务变通的范围作出了限制，其仅适用于作为新型冠状病毒疫情直接后果而发生的租金减免。

此实务变通背离了IFRS 16的要求，其目的仅为在新型冠状病毒疫情期间向承租人提供实务豁免。IASB决定不要求承租人背离IFRS 16的要求——部分承租人（例如，那些拥有处理租赁付款额变动的系统的承租人）可能更倾向于将现行要求应用于整个新型冠状病毒疫情期间的所有租赁合同的变动。因此，IASB允许但不要求承租人运用此实务变通。

如果承租人选择运用此实务变通，则应将其一致地应用于相似情况下具有类似特征的所有租赁合同。

运用豁免对租赁付款额变动进行会计处理

运用此实务变通的承租人通常应采用下列会计处理方式：

- 将租赁付款额的减免或免除作为可变租赁付款额核算。承租人将同时终止确认因租赁付款额减免而被消除的那部分租赁负债。
- 通过继续确认负债的利息并就出租人支付的款项减少负债，对减少某一期间内付款额但按比例增加另一期间内付款额（从而租赁的总体对价未发生变动，而仅仅是个别付款的时间发生变化）的租赁付款额变动进行核算。

如果租赁付款额在某一期间内减少但在后续期间增加较小的金额（从而总对价减少），则租赁付款额的变动同时包括付款额的免除和租赁付款额的推迟支付。

运用此实务变通的承租人所确认的租赁负债代表了应付给出租人的未来租赁付款额的现值。

过渡性规定和生效日期

要求承租人追溯应用这项修订，并在承租人首次采用该项修订的年度报告期间的期初将首次应用该项修订产生的任何差额在期初留存收益（或权益的其他组成部分，如适当）中确认。

在承租人首次应用该项修订的报告期间，承租人无需披露《国际会计准则第8号——会计政策、会计估计变更和差错》（IAS 8）第28(f)段所要求的信息（即，受影响的每一单列项目的调整金额或其对每股收益的影响）。

承租人应对自2020年6月1日或以后日期开始的年度报告期间应用该项修订。允许提前采用（包括于2020年5月28日尚未批准报出的财务报表）。

观察

尽管修订稿终稿使用了“年度报告期间”的措辞，但该项修订同时适用于中期财务报告。

进一步信息

如您对IFRS 16的修订有任何疑问，请向您的德勤日常联系人反映或联络本《IFRS 聚焦》所列的联系人。

德勤会计研究工具(DART)是汇集会计和财务披露文献的综合在线技术资料库。[载于 DART 的 iGAAP](#)让您能够查阅国际财务报告准则(IFRS)各项准则全文，并提供下列内容的链接：

- 提供按照 IFRS 准则进行报告的指引的德勤具权威性的最新 iGAAP 手册，及
- 为采用 IFRS 准则报告的主体提供的财务报表范例。

如需申请订阅 DART，请点击[此处](#)提出申请并选择 iGAAP 订阅计划。

请点击[此处](#)了解关于 DART 的更多信息，包括订阅计划的定价。

主要联系人

全球国际财务报告准则领导人

Veronica Poole
ifrglobalofficeuk@deloitte.co.uk

国际财务报告准则卓越中心

美洲

阿根廷	Fernando Lattuca	arifrscoe@deloitte.com
加拿大	Karen Higgins	ifrsca@deloitte.ca
墨西哥	Miguel Millan	mx_ifrs_coe@deloittemx.com
美国	Robert Uhl	iasplus-us@deloitte.com

亚太地区

澳大利亚	Anna Crawford	ifrs@deloitte.com.au
中国	Gordon Lee	ifrs@deloitte.com.cn
日本	Shinya Iwasaki	ifrs@tohmatu.co.jp
新加坡	James Xu	ifrs-sg@deloitte.com

欧洲 – 非洲

比利时	Thomas Carlier	ifrs-belgium@deloitte.com
丹麦	Jan Peter Larsen	ifrs@deloitte.dk
法国	Laurence Rivat	ifrs@deloitte.fr
德国	Jens Berger	ifrs@deloitte.de
意大利	Massimiliano Semprini	ifrs-it@deloitte.it
卢森堡	Martin Flaunet	ifrs@deloitte.lu
荷兰	Ralph Ter Hoeven	ifrs@deloitte.nl
俄罗斯	Maria Proshina	ifrs@deloitte.ru
南非	Nita Ranchod	ifrs@deloitte.co.za
西班牙	Jose Luis Daroca	ifrs@deloitte.es
瑞士	Nadine Kusche	ifrsdesk@deloitte.ch
英国	Elizabeth Chrispin	deloitteifrs@deloitte.co.uk

Deloitte.

Deloitte (“德勤”)泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构（统称为“德勤组织”)。德勤有限公司（又称“德勤全球”)及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，相互之间不因第三方而承担任何责任或约束对方。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构仅对自身行为及遗漏承担责任，而对相互的行为及遗漏不承担任何法律责任。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤是全球领先的专业服务机构，为客户提供审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询、税务及相关服务。德勤透过遍及全球逾 150 个国家与地区的成员所网络及关联机构（统称为“德勤组织”)为财富全球 500 强企业约 80% 的企业提供专业服务。敬请访问 www.deloitte.com/cn/about，了解德勤全球约 312,000 名专业人员致力成就不凡的更多信息。

本通讯中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其全球成员所网络或它们的关联机构（统称为“德勤组织”)并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。

我们并未对本通讯所含信息的准确性或完整性作出任何（明示或暗示）陈述、保证或承诺。任何德勤有限公司、其成员所、关联机构、员工或代理方均不对任何方因使用本通讯而直接或间接导致的任何损失或损害承担责任。德勤有限公司及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体。

© 2020。欲了解更多信息，请联系德勤有限公司。