

第十四章 租 赁

【知识点 2】承租人会计处理

一、租赁负债的初始计量

租赁负债初始计量的**总原则**：租赁负债应当按照租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值进行初始计量。

租赁付款额，是指承租人向出租人支付的与在租赁期内使用租赁资产的权利相关的款项，**包括 5 项**：

(1)	固定付款额及实质固定付款额，存在租赁激励的，扣除租赁激励相关金额 【提示】租赁激励，是指出租人为达成租赁向承租人提供的优惠，包括出租人向承租人支付的与租赁有关的款项、出租人为承租人偿付或承担的成本等。存在租赁激励的，承租人在确定租赁付款额时，应扣除租赁激励相关金额。
(2)	取决于指数或比率的可变租赁付款额

取决于指数或比率的可变租赁付款额。

可变租赁付款额，是指承租人为取得在租赁期内使用租赁资产的权利，而向出租人支付的因租赁期开始日后的事实或情况发生变化（而非时间推移）而变动的款项。可变租赁付款额可能与下列各项指标或情况挂钩：

①由于市场比率或指数数值变动导致的**价格变动**。

例如，基准利率或消费者价格指数变动可能导致租赁付款额调整。

②承租人**源自租赁资产的绩效**。

例如，零售业不动产租赁可能会要求基于使用该不动产取得的销售收入的一定比例确定租赁付款额。

③**租赁资产的使用**。

例如，车辆租赁可能要求承租人在超过特定里程数时支付额外的租赁付款额。

需要注意的是，可变租赁付款额中，仅取决于指数或比率的可变租赁付款额纳入租赁负债的初始计量中，包括：

- (1) 与消费者价格指数挂钩的款项；
- (2) 与基准利率挂钩的款项；
- (3) 为反映市场租金费率变化而变动的款项等。

此类可变租赁付款额应当根据租赁期**开始日的指数或比率确定**。

除了取决于指数或比率的可变租赁付款额之外，其他可变租赁付款额均不纳入租赁负债的初始计量中。

(3)	购买选择权的行权价格，前提是承租人合理确定将行使该选择权 如果承租人合理确定将行使购买标的资产的选择权，则租赁付款额中应包含购买选择权的行权价格。
(4)	行使终止租赁选择权需支付的款项，前提是租赁期反映出承租人将行使终止租赁选择权 如果承租人合理确定将行使终止租赁选择权，则租赁付款额中应包含行使终止租赁选择权需支付的款项，并且租赁期不应包含含终止租赁选择权涵盖的期间。
(5)	根据承租人提供的担保余值预计应支付的款项 担保余值，是指与出租人无关的一方向出租人提供担保，保证在租赁结束时租赁资产的价值至少为某指定的金额。 ①就承租人而言的担保余值 如果承租人提供了对余值的担保，则租赁付款额应包含该担保下预计应支付的款项，它反映了承租人预计将支付的金额，而不是承租人担保余值下的最大敞口。 ②就出租人而言的担保余值 就出租人而言的担保余值 =承租人或与承租人有关的一方向出租人提供的担保余值 +独立第三方向出租人提供的担保余值 ③未担保余值 未担保余值，是指租赁资产余值中，出租人无法保证能够实现或仅由与出租人有关的一方予以担保的部分。