



## 第二节

### 承租人会计处理



## 第二节 承租人会计处理

在租赁期开始日，承租人应当对租赁确认使用权资产和租赁负债，应用短期租赁和低价值资产租赁简化处理的除外。

### （一）租赁负债的初始计量

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。

（1）租赁付款额 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。租赁付款额包括以下五项内容：



## 第二节 承租人会计处理

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。 租赁业务中的实质固定付款额是指在形式上可能包含变量但实质上无法避免的付款额，具体情形如下：

付款额设定为可变租赁付款额，但该可变条款 <b>几乎不可能发生</b> ，没有真正的经济实质	此类付款额即为实质固定付款额
承租人有多套付款额方案，但其中仅有一套是可行的	承租人应采用该 <b>可行的</b> 付款额方案作为租赁付款额
承租人有多套可行的付款额方案，但必须选择其中一套	承租人应采用 <b>总折现金额最低</b> 的一套作为租赁付款额



## 第二节 承租人会计处理

**【例19-5】** 甲公司是一家知名零售商，从乙公司处租入已成熟开发的零售场所开设一家商店。根据租赁合同，甲公司在正常工作时间内必须经营该商店，且甲公司不得将商店闲置 或进行分租。合同中关于租赁付款额的条款为：如果甲公司开设的这家商店没有发生销售，则甲公司应付的年租金为 100 元；如果这家商店发生了任何销售，则甲公司应付的年租金为 100 万元。

**答案：**该租赁包含每年 100 万元的实质固定付款额。该金额不是取决于销售额的可变付款额。因为甲公司是一家知名零售商，根据租赁合同，甲公司应在正常工作时间内经营该商店，所以甲公司开设的这家商店不可能不发生销售。



## 第二节 承租人会计处理

**【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。



## 第二节 承租人会计处理

②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：

由于 <b>市场比率或指数</b> 数值变动导致的价格变动	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	计入租赁负债的初始计量
承租人源自租赁资产的绩效	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	不计入租赁负债的初始计量，实际发生时计入当期损益
租赁资产的使用	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	



## 第二节 承租人会计处理

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。在租赁期开始日，承租人应评估是否合理确定将行使购买标的资产的选择权。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。在租赁期开始日，承租人应评估是否合理确定将行使终止租赁的选择权。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终止租赁选择权涵盖的期间。



## 第二节 承租人会计处理

**【例19-6】**承租人甲公司租入某办公楼的一层楼，为期10年。甲公司有权选择在第5年后提前终止租赁，并以相当于6个月的租金作为罚金。每年的租赁付款额为固定金额12万元。该办公楼是全新的，并且在周边商业园区的办公楼中处于技术领先水平。上述租赁付款额与市场租金水平相符。

**答案：**在租赁期开始日，甲公司评估后认为，6个月的租金对于甲公司而言金额重大，同等条件下，也难以按更优惠的价格租入其他办公楼，可以合理确定不会选择提前终止租赁，因此其租赁负债不应包括提前终止租赁时需支付的罚金，租赁期确定为10年。





## 第二节 承租人会计处理

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。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。