



第三节 其他非流动负债的核算

【计算分析·教材例题13—6】承租人甲公司签订了一项为期10年的不动产租赁合同，每年的租赁付款额为50 000元，于每年年初支付。合同规定，租赁付款额在租赁期开始日后每两年基于过去24个月消费者价格指数的上涨进行上调。

租赁期开始日的消费者价格指数为125。

假设在租赁第3年年初的消费者价格指数为135，甲公司在租赁期开始日采用的折现率为5%。



第三节 其他非流动负债的核算

在第3年年初，在对因消费者价格指数变化而导致未来租赁付款额的变动进行会计处理以及支付第3年的租赁付款额之前，租赁负债为339 320元 [即， $50\ 000 + 50\ 000 \times (P/A, 5\%, 7)$]。

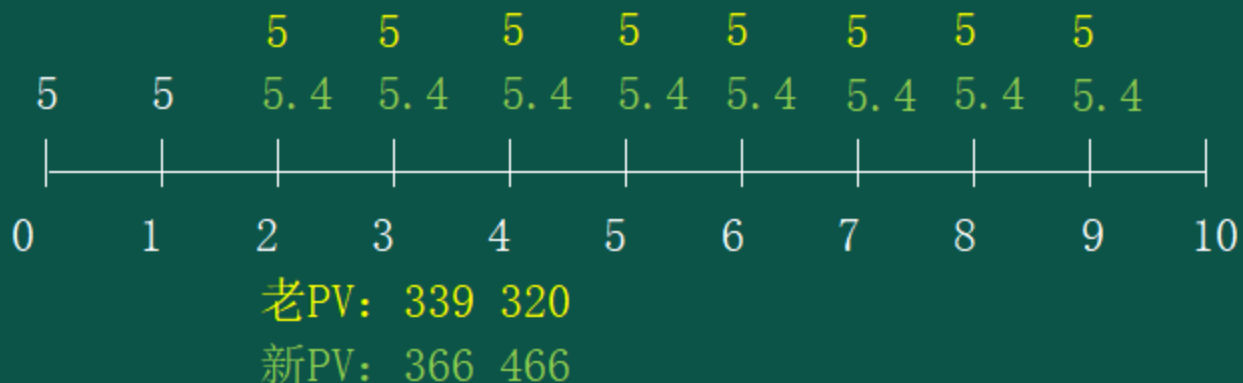
经消费者价格指数调整后的第3年租赁付款额为54 000元（即， $50\ 000 \times 135/125$ ）。



第三节 其他非流动负债的核算

解析：

本例中，因用于确定租赁付款额的消费者价格指数的变动，而导致未来租赁付款额发生变动，甲公司应当于第3年年初重新计量租赁负债，以反映变动后的租赁付款额，即租赁负债应当以每年54 000元的租赁付款额（剩余8笔）为基础进行重新计量。在第3年年初，甲公司按以下金额重新计量租赁负债：





第三节 其他非流动负债的核算

每年54 000元的租赁付款额按**不变**的折现率（即5%）进行折现，为366 466元 [即， $54\ 000 + 54\ 000 \times (P/A, 5\%, 7)$]。因此，甲公司的租赁负债将增加27 146元，即重新计量后的租赁负债（366 466元）与重新计量前的租赁负债（339 320元）之间的差额。不考虑其他因素，甲公司相关账务处理如下：

借：使用权资产	
27 146	
租赁负债——未确认融资费用	4
854	
贷：租赁负债——租赁付款额	32 0



第三节 其他非流动负债的核算

④购买选择权、续租选择权或终止租赁选择权的评估结果或实际行使情况发生变化

租赁期开始日后，发生下列情形的，承租人应采用修订后的折现率对变动后的租赁付款额进行折现（租赁期变了），以重新计量租赁负债：



第三节 其他非流动负债的核算

A. 发生承租人在可控范围内的重大事件或变化，且影响承租人是否合理确定将行使续租选择权或终止租赁选择权的，承租人应当对其是否合理确定将行使相应选择权进行重新评估。

上述选择权的评估结果发生变化的，承租人应当根据新的评估结果重新确定租赁期和租赁付款额。

前述选择权的实际行使情况与原评估结果不一致等导致租赁期变化的，也应当根据新的租赁期重新确定租赁付款额。



第三节 其他非流动负债的核算

B. 发生承租人在可控范围内的重大事件或变化，且影响承租人是否合理确定将行使购买选择权的，承租人应当对其是否合理确定将行使购买选择权进行重新评估。

评估结果发生变化的，承租人应根据新的评估结果重新确定租赁付款额。



第三节 其他非流动负债的核算

提示：

a. 不可控范围的变化，无需重新计量租赁负债。

b. 上述两种情形，承租人在计算变动后租赁付款额的现值时，应当采用剩余租赁期间的租赁内含利率作为折现率；无法确定剩余租赁期间的租赁内含利率的，应当采用重估日的承租人增量借款利率作为折现率。（购买选择权因获得了资产的剩余使用寿命，所以期间也是发生改变的，需要用新的利率进行折现计算）



第三节 其他非流动负债的核算

总结：租赁负债的重新计量

变动情况	折现率
(1) 实质固定付款额发生变动 承租人应当按照变动后租赁付款额的现值重新计量租赁负债	采用租赁期开始日确定的折现率
(2) 担保余值预计的应付金额发生变动 承租人应当按照变动后租赁付款额的现值重新计量租赁负债	
(3) 除浮动利率外的指数或比率的变动而导致未来租赁付款额发生变动的，承租人应当按照变动后租赁付款额的现值重新计量租赁负债	



第三节 其他非流动负债的核算

<p>(4) 浮动利率的变动而导致未来租赁付款额发生变动的，承租人应当按照变动后租赁付款额的现值重新计量租赁负债</p>	<p>采用反映利率变动的修订后的折现率进行折现</p>
<p>(5) 购买选择权、续租选择权或终止租赁选择权的评估结果或实际行使情况发生变化，承租人应采用修订后的折现率对变动后的租赁付款额进行折现，以重新计量租赁负债</p>	<p>承租人在计算变动后租赁付款额的现值时，应当采用剩余租赁期间的租赁内含利率作为折现率；无法确定剩余租赁期间的租赁内含利率的，应当采用重估日的承租人增量借款利率作为折现率</p>