

第一节 租赁概述

知识点：租赁期

租赁期是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间。

1. 续租选择权

承租人有续租选择权，且合理确定将行使该选择权的，租赁期还应当包含续租选择权涵盖的期间。

2. 终止租赁选择权

承租人有终止租赁选择权，但合理确定将不会行使该选择权的，租赁期应当包含终止租赁选择权涵盖的期间。

（一）租赁期开始日

租赁期自租赁期开始日起计算。

租赁期开始日，是指出租人提供租赁资产使其可供承租人使用的起始日期。如果承租人在租赁协议约定的起租日或租金起付日之前，已获得对租赁资产使用权的控制，则表明租赁期已经开始。

租赁协议中对起租日或租金支付时间的约定，并不影响租赁期开始日的判断。

【例 14-3】在某商铺的租赁安排中，出租人于 2×22 年 1 月 1 日将房屋钥匙交付承租人，承租人在收到钥匙后，就可以自主安排对商铺的装修布置，并安排搬迁。合同约定有 3 个月的免租期，起租日为 2×22 年 4 月 1 日，承租人自起租日开始支付租金。

分析：此交易中，由于承租人自 2×22 年 1 月 1 日起就已拥有对商铺使用权的控制，因此租赁期开始日为 2×22 年 1 月 1 日，即租赁期包含出租人给予承租人的免租期。

（二）不可撤销期间

在确定租赁期和评估不可撤销租赁期间时，企业应根据租赁条款约定确定可强制执行合同的期间。

如果承租人和出租人双方均有权在未经另一方许可的情况下终止租赁，且罚款金额不重大，则该租赁不再可强制执行。

如果只有承租人有权终止租赁，则在确定租赁期时，企业应将该项权利视为承租人可行使的终止租赁选择权予以考虑；

如只有出租人有权终止租赁，则不可撤销的租赁期包括终止租赁选择权所涵盖的期间

在作出“所受惩罚不重大”的判断时，企业除考虑终止合同的罚款外，还应当考虑与合同相关的其他经济因素，如弃置或拆卸租赁资产改良的成本等。

例如，在合同无明确终止期限、企业可连续续租直至合同一方通知终止租赁的情况下，如果企业预期在合同可终止日之后继续使用不可拆除的重大租赁资产改良，则其终止租赁可能面临的惩罚并非不重大，此时企业应考虑合同是否至少在租赁资产改良的预计使用期间是可强制执行的。

（2025 年新增）

【例 14-4】某租赁合同约定，初始租赁期为 1 年，如有一方撤销租赁将支付重大罚金，1 年期满后，如经双方同意租赁期可再延长 2 年，如有一方不同意将不再续期，没有罚金且预计对交易双方带来的经济损失不重大。

按照上述租赁合同约定，租赁期开始日的第 1 年有强制的权利和义务，是不可撤销期间。对于此后 2 年的延长期，因为承租人和出租人均可单方面选择不续约而无需支付任何罚金且预计对交易双方带来的经济损失不重大，该租赁不再可强制执行，即后续 2 年延长期非不可撤销期间。

因此，该租赁合同在初始确认时应将租赁期确定为 1 年。

（三）续租选择权和终止租赁选择权

在租赁期开始日，企业应当评估承租人是否合理确定将行使续租或购买租赁资产的选择权，或者将不行使终止租赁选择权。

在评估时，企业应当考虑对承租人行使续租选择权或不行使终止租赁选择权带来经济利益的所有相关事实和情况，包括自租赁期开始日至选择权行使日之间的事实和情况的预期变化。

【例 14-5】承租人签订了一份建筑租赁合同，包括 4 年不可撤销期限和 2 年按照市价行使的续租选择权。在搬入该建筑之前，承租人花费了大量资金对租赁建筑进行了改良，预计在 4 年结束时租赁资产改良仍将具有重大价值，且该价值仅可通过继续使用租赁资产实现。

分析：在此情况下，承租人合理确定将行使续租选择权，因为如果在 4 年结束时放弃该租赁资产改良，将蒙受重大经济损失。因此，承租人合理确定将行使续租选择权，在租赁开始时，确定租赁期为 6 年。

（四）对租赁期和购买选择权的重新评估

发生承租人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相应选择权的，承租人应当对其是否合理确定将行使续租选择权、购买选择权或不行使终止租赁选择权进行重新评估，并根据重新评估结果修改租赁期。

在租赁期开始日，企业应当基于既有相关事实和情况判断可强制执行合同的期间以及是否存在实质续租、终止等选择权以合理确定租赁期，其他相关会计估计应与此一致。例如，与该租赁相关的租赁资产改良支出、初始直接费用等的摊销期限应当与租赁期保持一致。

经典例题

【单选题】2×20年12月1日，甲公司与乙公司签订租赁协议。甲公司从乙公司租入某栋写字楼的1至2层作为办公用房。租赁协议约定，起租日为2×21年4月1日，到期日为2×26年12月31日，从起租日开始计算租金，租金每月30万元。甲公司有2年的续租选择权，甲公司于2×21年1月1日进驻该写字楼并开始装修。甲公司不能合理确定将行使续租选择权。不考虑其他因素，甲公司对该租赁业务确定的租赁期是（ ）。

（2022年）

- A. 7.75年
- B. 8年
- C. 5.75年
- D. 6年

答案：D

解析：租赁期是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间，自租赁期开始日起计算。如果承租人在租赁协议约定的起租日或租金起付日之前，已获得对租赁资产使用权的控制，则表明租赁期已经开始。承租人有续租选择权且合理确定将行使该选择权的，租赁期还应当包含续租选择权涵盖的期间。甲公司于2×21年1月1日进驻该写字楼并开始装修，当日已拥有对写字楼使用权的控制，因此租赁期开始日为2×21年1月1日。由于甲公司不能合理确定将行使续租选择权，所以租赁期不应包含续租选择权涵盖的期间，因此甲公司确定的租赁期为6年（2×21年1月1日至2×26年12月31日）。