

考点 4：承租人的处理

一、初始计量

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

（1）概念

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。

（2）包含内容

租赁付款额包括以下五项内容：

①固定付款额及实质固定付款额，存在租赁激励的，**扣除**租赁激励相关的金额。

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：

- A. 由于市场比率或指数数值变动导致的价格变动。
- B. 承租人源自租赁资产的绩效。
- C. 租赁资产的使用。（超过特定里程支付**额外款项**）

注意：

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，包括与消费者价格指数挂钩的款项、与基准利率挂钩的款项和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**。

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。

在评估时，承租人应考虑对其行使或不行使购买选择权产生经济激励的所有相关事实和情况。

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。

在评估时，承租人应考虑对其行使或不行使终止租赁选择权产生经济激励的所有相关事实和情况。

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**。

⑤根据承租人提供的**担保余值预计应支付的款项**。

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。

解释：

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。

2. 折现率

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。

在计算租赁付款额的现值时，承租人应当采用**租赁内含利率**作为折现率；无法确定租赁内含利率的，应当采用**承租人增量借款利率**作为折现率。

解释：

租赁内含利率，是指使**出租人**的租赁收款额的现值与未担保余值的现值之和**等于**租赁资产公允价值与出租人的初始直接费用之和的利率。

