

## 中國深圳

深圳市羅湖區  
深南東路5002號  
地王商業中心12樓1203-06室  
電話: +86 755 8268 4480

## 中國上海

上海市徐匯區  
斜土路2899甲號  
光啟文化廣場B座6樓603室  
電話: +86 21 6439 4114

## 中國北京

北京市東城區  
燈市口大街33號  
國中商業大廈3樓303室  
電話: +86 10 6210 1890

## 台灣台北

台北市大安區忠孝東路  
四段142號3樓之3  
郵編: 10688  
電話: +886 2 2711 1324

## 新加坡

新加坡絲絲街138號  
絲絲閣13樓1302室  
郵編: 069538  
電話: +65 6438 0116

## 美國紐約

美國紐約州紐約市  
堅尼路202號3樓303室  
郵編: 10013  
電話: +1 646 850 5888

## 企業會計準則第 21 號——租賃

### 第一章 總則

第一條 為了規範租賃的確認、計量和相關資訊的列報，根據《企業會計準則——基本準則》，制定本準則。

第二條 租賃，是指在一定期間內，出租人將資產的使用權讓與承租人以獲取對價的合同。

第三條 本準則適用於所有租賃，但下列各項除外：

- (一) 承租人通過許可使用協定取得的電影、錄影、劇本、文稿等版權、專利等項目的權利，以出讓、劃撥或轉讓方式取得的土地使用權，適用《企業會計準則第 6 號——無形資產》。
- (二) 出租人授予的智慧財產權許可，適用《企業會計準則第 14 號——收入》。

勘探或使用礦產、石油、天然氣及類似不可再生資源的租賃，承租人承租生物資產，採用建設經營移交等方式參與公共基礎設施建設、運營的特許經營權合同，不適用本準則。

### 第二章 租賃的識別、分拆和合併

#### 第一節 租賃的識別

第四條 在合同開始日，企業應當評估合同是否為租賃或者包含租賃。如果合同中一方讓渡了在一定期間內控制一項或多項已識別資產使用的權利以換取對價，則該合同為租賃或者包含租賃。

除非合同條款和條件發生變化，企業無需重新評估合同是否為租賃或者包含租賃。

第五條 為確定合同是否讓渡了在一定期間內控制已識別資產使用的權利，企業應當評估合同中的客戶是否有權獲得在使用期間內因使用已識別資產所產生的幾乎全部經濟利益，並有權在該使用期間主導已識別資產的使用。

第六條 已識別資產通常由合同明確指定，也可以在資產可供客戶使用時隱性指定。但是，即使合同已對資產進行指定，如果資產的供應方在整個使用期間擁有對該資產的實質性替換權，則該資產不屬於已識別資產。

同時符合下列條件時，表明供應方擁有資產的實質性替換權：

- (一) 資產供應方擁有在整個使用期間替換資產的實際能力；
- (二) 資產供應方通過行使替換資產的權利將獲得經濟利益。

企業難以確定供應方是否擁有對該資產的實質性替換權的，應當視為供應方沒有對該資產的實質性替換權。

如果資產的某部分產能或其他部分在物理上不可區分，則該部分不屬於已識別資產，除非其實質上代表該資產的全部產能，從而使客戶獲得因使用該資產所產生的幾乎全部經濟利益。

第七條 在評估是否有權獲得因使用已識別資產所產生的幾乎全部經濟利益時，企業應當在約定的客戶可使用資產的權利範圍內考慮其所產生的經濟利益。

第八條 存在下列情況之一的，可視為客戶有權主導對已識別資產在整個使用期間內的使用：

- (一) 客戶有權在整個使用期間主導已識別資產的使用目的和使用方式。
- (二) 已識別資產的使用目的和使用方式在使用期開始前已預先確定，並且客戶有權在整個使用期間自行或主導他人按照其確定的方式運營該資產，或者客戶設計了已識別資產並在設計時已預先確定了該資產在整個使用期間的使用目的和使用方式。

## 第二節 租賃的分拆和合併

第九條 合同中同時包含多項單獨租賃的，承租人和出租人應當將合同予以分拆，並分別各項單獨租賃進行會計處理。

合同中同時包含租賃和非租賃部分的，承租人和出租人應當將租賃和非租賃部分進行分拆，除非企業適用本準則第十二條的規定進行會計處理，租賃部分應當分別按照本準則進行會計處理，非租賃部分應當按照其他適用的企業會計準則進行會計處理。

第十條 同時符合下列條件的，使用已識別資產的權利構成合同中的一項單獨租賃：

- (一) 承租人可從單獨使用該資產或將其與易於獲得的其他資源一起使用中獲利；
- (二) 該資產與合同中的其他資產不存在高度依賴或高度關聯關係。

第十一條 在分拆合同包含的租賃和非租賃部分時，承租人應當按照各租賃部分單獨價格及非租賃部分的單獨價格之和的相對比例分攤合同對價，出租人應當根據《企業會計準則第 14 號——收入》關於交易價格分攤的規定分攤合同對價。

第十二條 為簡化處理，承租人可以按照租賃資產的類別選擇是否分拆合同包含的租賃和非租賃部分。承租人選擇不分拆的，應當將各租賃部分及與其相關的非租賃部分分別合併為租賃，按照本準則進行會計處理。但是，對於按照《企業會計準則第 22 號——金融工具確認和計量》應分拆的嵌入衍生工具，承租人不應將其與租賃部分合併進行會計處理。

第十三條 企業與同一交易方或其關聯方在同一時間或相近時間訂立的兩份或多份包含租賃的合同，在符合下列條件之一時，應當合併為一份合同進行會計處理：

- (一) 該兩份或多份合同基於總體商業目的而訂立並構成一攬子交易，若不作為整體考慮則無法理解其總體商業目的。
- (二) 該兩份或多份合同中的某份合同的對價金額取決於其他合同的定價或履行情況。
- (三) 該兩份或多份合同讓渡的資產使用權合起來構成一項單獨租賃。

### 第三章 承租人的會計處理

#### 第一節 確認和初始計量

第十四條 在租賃期開始日，承租人應當對租賃確認使用權資產和租賃負債，應用本準則第三章第三節進行簡化處理的短期租賃和低價值資產租賃除外。

使用權資產，是指承租人可在租賃期內使用租賃資產的權利。

租賃期開始日，是指出租人提供租賃資產使其可供承租人使用的起始日期。

第十五條 租賃期，是指承租人有權使用租賃資產且不可撤銷的期間。

承租人有續租選擇權，即有權選擇續租該資產，且合理確定將行使該選擇權的，租賃期還應當包含續租選擇權涵蓋的期間。承租人有終止租賃選擇權，即有權選擇終止租賃該資產，但合理確定將不會行使該選擇權的，租賃期應當包含終止租賃選擇權涵蓋的期間。發生承租人可控範圍內的重大的事件或變化，且影響承租人是否合理確定將行使相應選擇權的，承租人應當對其是否合理確定將行使續租選擇權、購買選擇權或不行使終止租賃選擇權進行重新評估。

第十六條 使用權資產應當按照成本進行初始計量。該成本包括：

- (一) 租賃負債的初始計量金額；
- (二) 在租賃期開始日或之前支付的租賃付款額，存在租賃激勵的，扣除已享受的租賃激勵相關金額；
- (三) 承租人發生的初始直接費用；
- (四) 承租人為拆卸及移除租賃資產、復原租賃資產所在場地或將租賃資產恢復至租賃條款約定狀態預計將發生的成本。前述成本屬於為生產存貨而發生的，適用《企業會計準則第 1 號——存貨》。

承租人應當按照《企業會計準則第 13 號——或有事項》對本條第（四）項所述成本進行確認和計量。

租賃激勵，是指出租人為達成租賃向承租人提供的優惠，包括出租人向承租人支付的與租賃有關的款項、出租人為承租人償付或承擔的成本等。

初始直接費用，是指為達成租賃所發生的增量成本。增量成本是指若企業不取得該租賃，則不會發生的成本。

第十七條 租賃負債應當按照租賃期開始日尚未支付的租賃付款額的現值進行初始計量。

在計算租賃付款額的現值時，承租人應當採用租賃內含利率作為折現率；無法確定租賃內含利率的，應當採用承租人增量借款利率作為折現率。

租賃內含利率，是指使出租人的租賃收款額的現值與未擔保餘值的現值之和等於租賃資產公允價值與出租人的初始直接費用之和的利率。

承租人增量借款利率，是指承租人在類似經濟環境下為獲得與使用權資產價值接近的資產，在類似期間以類似抵押條件借入資金須支付的利率。

第十八條 租賃付款額，是指承租人向出租人支付的與在租賃期內使用租賃資產的權利相關的款項，包括：

- (一) 固定付款額及實質固定付款額，存在租賃激勵的，扣除租賃激勵相關金額；
- (二) 取決於指數或比率的可變租賃付款額，該款項在初始計量時根據租賃期開始日的指數或比率確定；
- (三) 購買選擇權的行權價格，前提是承租人合理確定將行使該選擇權；
- (四) 行使終止租賃選擇權需支付的款項，前提是租賃期反映出承租人將行使終止租賃選擇權；
- (五) 根據承租人提供的擔保余值預計應支付的款項。

實質固定付款額，是指在形式上可能包含變數但實質上無法避免的付款額。

可變租賃付款額，是指承租人為取得在租賃期內使用租賃資產的權利，向出租人支付的因租賃期開始日後的事實或情況發生變化（而非時間推移）而變動的款項。取決於指數或比率的可變租賃付款額包括與消費者價格指數掛鉤的款項、與基準利率掛鉤的款項和為反映市場租金費率變化而變動的款項等。

第十九條 擔保餘值，是指與出租人無關的一方向出租人提供擔保，保證在租賃結束時租賃資產的價值至少為某指定的金額。

未擔保餘值，是指租賃資產餘值中，出租人無法保證能夠實現或僅由與出租人有關的一方予以擔保的部分。

## 第二節 後續計量

第二十條 在租賃期開始日後，承租人應當按照本準則第二十一條、第二十二條、第二十七條及第二十九條的規定，採用成本模式對使用權資產進行後續計量。

第二十一條 承租人應當參照《企業會計準則第 4 號——固定資產》有關折舊規定，對使用權資產計提折舊。

承租人能夠合理確定租賃期屆滿時取得租賃資產所有權的，應當在租賃資產剩餘使用壽命內計提折舊。無法合理確定租賃期屆滿時能夠取得租賃資產所有權的，應當在租賃期與租賃資產剩餘使用壽命兩者孰短的期間內計提折舊。

第二十二條 承租人應當按照《企業會計準則第 8 號——資產減值》的規定，確定使用權資產是否發生減值，並對已識別的減值損失進行會計處理。

第二十三條 承租人應當按照固定的週期性利率計算租賃負債在租賃期內各期間的利息費用，並計入當期損益。按照《企業會計準則第 17 號——借款費用》等其他準則規定應當計入相關資產成本的，從其規定。

該週期性利率，是按照本準則第十七條規定所採用的折現率，或者按照本準則第二十五條、二十六條和二十九條規定所採用的修訂後的折現率。

第二十四條 未納入租賃負債計量的可變租賃付款額應當在實際發生時計入當期損益。按照《企業會計準則第 1 號——存貨》等其他準則規定應當計入相關資產成本的，從其規定。

第二十五條 在租賃期開始日後，發生下列情形的，承租人應當重新確定租賃付款額，並按變動後租賃付款額和修訂後的折現率計算的現值重新計量租賃負債：

- (一) 因依據本準則第十五條第四款規定，續租選擇權或終止租賃選擇權的評估結果發生變化，或者前述選擇權的實際行使情況與原評估結果不一致等導致租賃期變化的，應當根據新的租賃期重新確定租賃付款額；
- (二) 因依據本準則第十五條第四款規定，購買選擇權的評估結果發生變化的，應當根據新的評估結果重新確定租賃付款額。

在計算變動後租賃付款額的現值時，承租人應當採用剩餘租賃期間的租賃內含利率作為修訂後的折現率；無法確定剩餘租賃期間的租賃內含利率的，應當採用重估日的承租人增量借款利率作為修訂後的折現率。

第二十六條 在租賃期開始日後，根據擔保餘值預計的應付金額發生變動，或者因用於確定租賃付款額的指數或比率變動而導致未來租賃付款額發生變動的，承租人應當按照變動後租賃付款額的現值重新計量租賃負債。在這些情形下，承租人採用的折現率不變；但是，租賃付款額的變動源自浮動利率變動的，使用修訂後的折現率。

第二十七條 承租人在根據本準則第二十五條、第二十六條或因實質固定付款額變動重新計量租賃負債時，應當相應調整使用權資產的帳面價值。使用權資產的帳面價值已調減至零，但租賃負債仍需進一步調減的，承租人應當將剩餘金額計入當期損益。

第二十八條 租賃發生變更且同時符合下列條件的，承租人應當將該租賃變更作為一項單獨租賃進行會計處理：

- (一) 該租賃變更通過增加一項或多項租賃資產的使用權而擴大了租賃範圍；
- (二) 增加的對價與租賃範圍擴大部分的單獨價格按該合同情況調整後的金額相當。

租賃變更，是指原合同條款之外的租賃範圍、租賃對價、租賃期限的變更，包括增加或終止一項或多項租賃資產的使用權，延長或縮短合同規定的租賃期等。

第二十九條 租賃變更未作為一項單獨租賃進行會計處理的，在租賃變更生效日，承租人應當按照本準則第九條至第十二條的規定分攤變更後合同的對價，按照本準則第十五條的規定重新確定租賃期，並按照變更後租賃付款額和修訂後的折現率計算的現值重新計量租賃負債。

在計算變更後租賃付款額的現值時，承租人應當採用剩餘租賃期間的租賃內含利率作為修訂後的折現率；無法確定剩餘租賃期間的租賃內含利率的，應當採用租賃變更生效日的承租人增量借款利率作為修訂後的折現率。租賃變更生效日，是指雙方就租賃變更達成一致的日期。

租賃變更導致租賃範圍縮小或租賃期縮短的，承租人應當相應調減使用權資產的帳面價值，並將部分終止或完全終止租賃的相關利得或損失計入當期損益。其他租賃變更導致租賃負債重新計量的，承租人應當相應調整使用權資產的帳面價值。

### 第三節 短期租賃和低價值資產租賃

第三十條 短期租賃，是指在租賃期開始日，租賃期不超過 12 個月的租賃。包含購買選擇權的租賃不屬於短期租賃。

第三十一條 低價值資產租賃，是指單項租賃資產為全新資產時價值較低的租賃。

低價值資產租賃的判定僅與資產的絕對價值有關，不受承租人規模、性質或其他情況影響。低價值資產租賃還應當符合本準則第十條的規定。

承租人轉租或預期轉租租賃資產的，原租賃不屬於低價值資產租賃。

第三十二條 對於短期租賃和低價值資產租賃，承租人可以選擇不確認使用權資產和租賃負債。作出該選擇的，承租人應當將短期租賃和低價值資產租賃的租賃付款額，在租賃期內各個期間按照直線法或其他系統合理的方法計入相關資產成本或當期損益。其他系統合理的方法能夠更好地反映承租人的受益模式的，承租人應當採用該方法。

第三十三條 對於短期租賃，承租人應當按照租賃資產的類別作出本準則第三十二條所述的會計處理選擇。

對於低價值資產租賃，承租人可根據每項租賃的具體情況作出本準則第三十二條所述的會計處理選擇。

第三十四條 按照本準則第三十二條進行簡化處理的短期租賃發生租賃變更或者因租賃變更之外的原因導致租賃期發生變化的，承租人應當將其視為一項新租賃進行會計處理。

## 第四章 出租人的會計處理

### 第一節 出租人的租賃分類

第三十五條 出租人應當在租賃開始日將租賃分為融資租賃和經營租賃。租賃開始日，是指租賃合同簽署日與租賃各方就主要租賃條款作出承諾日中的較早者。

融資租賃，是指實質上轉移了與租賃資產所有權有關的幾乎全部風險和報酬的租賃。其所有權最終可能轉移，也可能不轉移。經營租賃，是指除融資租賃以外的其他租賃。

在租賃開始日後，出租人無需對租賃的分類進行重新評估，除非發生租賃變更。租賃資產預計使用壽命、預計余值等會計估計變更或發生承租人違約等情況變化的，出租人不對租賃的分類進行重新評估。

第三十六條 一項租賃屬於融資租賃還是經營租賃取決於交易的實質，而不是合同的形式。如果一項租賃實質上轉移了與租賃資產所有權有關的幾乎全部風險和報酬，出租人應當將該項租賃分類為融資租賃。

一項租賃存在下列一種或多種情形的，通常分類為融資租賃：

- (一) 在租賃期屆滿時，租賃資產的所有權轉移給承租人。
- (二) 承租人有購買租賃資產的選擇權，所訂立的購買價款與預計行使選擇權時租賃資產的公允價值相比足夠低，因而在租賃開始日就可以合理確定承租人將行使該選擇權。
- (三) 資產的所有權雖然不轉移，但租賃期占租賃資產使用壽命的大部分。
- (四) 在租賃開始日，租賃收款額的現值幾乎相當於租賃資產的公允價值。
- (五) 租賃資產性質特殊，如果不作較大改造，只有承租人才能使用。

一項租賃存在下列一項或多項跡象的，也可能分類為融資租賃：

- (一) 若承租人撤銷租賃，撤銷租賃對出租人造成的損失由承租人承擔。
- (二) 資產餘值的公允價值波動所產生的利得或損失歸屬於承租人。
- (三) 承租人有能力以遠低於市場水準的租金繼續租賃至下一期間。

第三十七條 轉租出租人應當基於原租賃產生的使用權資產，而不是原租賃的標的資產，對轉租賃進行分類。但是，原租賃為短期租賃，且轉租出租人應用本準則第三十二條對原租賃進行簡化處理的，轉租出租人應當將該轉租賃分類為經營租賃。

## 第二節 出租人對融資租賃的會計處理

第三十八條 在租賃期開始日，出租人應當對融資租賃確認應收融資租賃款，並終止確認融資租賃資產。

出租人對應收融資租賃款進行初始計量時，應當以租賃投資淨額作為應收融資租賃款的入帳價值。租賃投資淨額為未擔保餘值和租賃期開始日尚未收到的租賃收款額按照租賃內含利率折現的現值之和。



租賃收款額，是指出租人因讓渡在租賃期內使用租賃資產的權利而應向承租人收取的款項，包括：

- (一) 承租人需支付的固定付款額及實質固定付款額，存在租賃激勵的，扣除租賃激勵相關金額；
- (二) 取決於指數或比率的可變租賃付款額，該款項在初始計量時根據租賃期開始日的指數或比率確定；
- (三) 購買選擇權的行權價格，前提是合理確定承租人將行使該選擇權；
- (四) 承租人行使終止租賃選擇權需支付的款項，前提是租賃期反映出承租人將行使終止租賃選擇權；
- (五) 由承租人、與承租人有關的一方以及有經濟能力履行擔保義務的獨立協力廠商向出租人提供的擔保餘值。

在轉租的情況下，若轉租的租賃內含利率無法確定，轉租出租人可採用原租賃的折現率（根據與轉租有關的初始直接費用進行調整）計量轉租投資淨額。

第三十九條 出租人應當按照固定的週期性利率計算並確認租賃期內各個期間的利息收入。該週期性利率，是按照本準則第三十八條規定所採用的折現率，或者按照本準則第四十四條規定所採用的修訂後的折現率。

第四十條 出租人應當按照《企業會計準則第 22 號——金融工具確認和計量》和《企業會計準則第 23 號——金融資產轉移》的規定，對應收融資租賃款的終止確認和減值進行會計處理。

出租人將應收融資租賃款或其所在的處置組劃分為持有待售類別的，應當按照《企業會計準則第 42 號——持有待售的非流動資產、處置組和終止經營》進行會計處理。

第四十一條 出租人取得的未納入租賃投資淨額計量的可變租賃付款額應當在實際發生時計入當期損益。

第四十二條 生產商或經銷商作為出租人的融資租賃，在租賃期開始日，該出租人應當按照租賃資產公允價值與租賃收款額按市場利率折現的現值兩者孰低確認收入，並按照租賃資產帳面價值扣除未擔保餘值的現值後的餘額結轉銷售成本。生產商或經銷商出租人為取得融資租賃發生的成本，應當在租賃期開始日計入當期損益。

第四十三條 融資租賃發生變更且同時符合下列條件的，出租人應當將該變更作為一項單獨租賃進行會計處理：

- (一) 該變更通過增加一項或多項租賃資產的使用權而擴大了租賃範圍；
- (二) 增加的對價與租賃範圍擴大部分的單獨價格按該合同情況調整後的金額相當。

第四十四條 融資租賃的變更未作為一項單獨租賃進行會計處理的，出租人應當分別下列情形對變更後的租賃進行處理：

- (一) 假如變更在租賃開始日生效，該租賃會被分類為經營租賃的，出租人應當自租賃變更生效日開始將其作為一項新租賃進行會計處理，並以租賃變更生效日前的租賃投資淨額作為租賃資產的帳面價值；
- (二) 假如變更在租賃開始日生效，該租賃會被分類為融資租賃的，出租人應當按照《企業會計準則第 22 號——金融工具確認和計量》關於修改或重新議定合同的規定進行會計處理。

### 第三節 出租人對經營租賃的會計處理

第四十五條 在租賃期內各個期間，出租人應當採用直線法或其他系統合理的方法，將經營租賃的租賃收款額確認為租金收入。其他系統合理的方法能夠更好地反映因使用租賃資產所產生經濟利益的消耗模式的，出租人應當採用該方法。

第四十六條 出租人發生的與經營租賃有關的初始直接費用應當資本化，在租賃期內按照與租金收入確認相同的基礎進行分攤，分期計入當期損益。

第四十七條 對於經營租賃資產中的固定資產，出租人應當採用類似資產的折舊政策計提折舊；對於其他經營租賃資產，應當根據該資產適用的企業會計準則，採用系統合理的方法進行攤銷。出租人應當按照《企業會計準則第 8 號——資產減值》的規定，確定經營租賃資產是否發生減值，並進行相應會計處理。

第四十八條 出租人取得的與經營租賃有關的未計入租賃收款額的可變租賃付款額，應當在實際發生時計入當期損益。

第四十九條 經營租賃發生變更的，出租人應當自變更生效日起將其作為一項新租賃進行會計處理，與變更前租賃有關的預收或應收租賃收款額應當視為新租賃的收款額。

## 第五章 售後租回交易

第五十條 承租人和出租人應當按照《企業會計準則第 14 號——收入》的規定，評估確定售後租回交易中的資產轉讓是否屬於銷售。

第五十一條 售後租回交易中的資產轉讓屬於銷售的，承租人應當按原資產帳面價值中與租回獲得的使用權有關的部分，計量售後租回所形成的使用權資產，並僅就轉讓至出租人的權利確認相關利得或損失；出租人應當根據其他適用的企業會計準則對資產購買進行會計處理，並根據本準則對資產出租進行會計處理。

如果銷售對價的公允價值與資產的公允價值不同，或者出租人未按市場價格收取租金，則企業應當將銷售對價低於市場價格的款項作為預付租金進行會計處理，將高於市場價格的款項作為出租人向承租人提供的額外融資進行會計處理；同時，承租人按照公允價值調整相關銷售利得或損失，出租人按市場價格調整租金收入。

在進行上述調整時，企業應當基於以下兩者中更易於確定的項目：銷售對價的公允價值與資產公允價值之間的差額、租賃合同中付款額的現值與按租賃市價計算的付款額現值之間的差額。

第五十二條 售後租回交易中的資產轉讓不屬於銷售的，承租人應當繼續確認被轉讓資產，同時確認一項與轉讓收入等額的金融負債，並按照《企業會計準則第 22 號——金融工具確認和計量》對該金融負債進行會計處理；出租人不確認被轉讓資產，但應當確認一項與轉讓收入等額的金融資產，並按照《企業會計準則第 22 號——金融工具確認和計量》對該金融資產進行會計處理。

## 第六章 列報

### 第一節 承租人的列報

第五十三條 承租人應當在資產負債表中單獨列示使用權資產和租賃負債。其中，租賃負債通常分別非流動負債和一年內到期的非流動負債列示。在利潤表中，承租人應當分別列示租賃負債的利息費用與使用權資產的折舊費用。租賃負債的利息費用在財務費用項目列示。在現金流量表中，償還租賃負債本金和利息所支付的現金應當計入籌資活動現金流出，支付的按本準則第三十二條簡化處理的短期租賃付款額和低價值資產租賃付款額以及未納入租賃負債計量的可變租賃付款額應當計入經營活動現金流出。

第五十四條 承租人應當在附注中披露與租賃有關的下列資訊：

- (一) 各類使用權資產的期初餘額、本期增加額、期末餘額以及累計折舊額和減值金額；
- (二) 租賃負債的利息費用；
- (三) 計入當期損益的按本準則第三十二條簡化處理的短期租賃費用和低價值資產租賃費用；
- (四) 未納入租賃負債計量的可變租賃付款額；
- (五) 轉租使用權資產取得的收入；
- (六) 與租賃相關的總現金流出；
- (七) 售後租回交易產生的相關損益；
- (八) 其他按照《企業會計準則第 37 號——金融工具列報》應當披露的有關租賃負債的資訊。

承租人應用本準則第三十二條對短期租賃和低價值資產租賃進行簡化處理的，應當披露這一事實。

第五十五條 承租人應當根據理解財務報表的需要，披露有關租賃活動的其他定性和定量資訊。此類資訊包括：

- (一) 租賃活動的性質，如對租賃活動基本情況的描述；
- (二) 未納入租賃負債計量的未來潛在現金流出；
- (三) 租賃導致的限制或承諾；
- (四) 售後租回交易除第五十四條第(七)項之外的其他資訊；
- (五) 其他相關資訊。

## 第二節 出租人的列報

第五十六條 出租人應當根據資產的性質，在資產負債表中列示經營租賃資產。

第五十七條 出租人應當在附注中披露與融資租賃有關的下列資訊：

- (一) 銷售損益、租賃投資淨額的融資收益以及與未納入租賃投資淨額的可變租賃付款額相關的收入；
- (二) 資產負債表日後連續五個會計年度每年將收到的未折現租賃收款額，以及剩餘年度將收到的未折現租賃收款額總額；
- (三) 未折現租賃收款額與租賃投資淨額的調節表。

第五十八條 出租人應當在附注中披露與經營租賃有關的下列資訊：

- (一) 租賃收入，並單獨披露與未計入租賃收款額的可變租賃付款額相關的收入；
- (二) 將經營租賃固定資產與出租人持有自用的固定資產分開，並按經營租賃固定資產的類別提供《企業會計準則第 4 號——固定資產》要求披露的資訊；
- (三) 資產負債表日後連續五個會計年度每年將收到的未折現租賃收款額，以及剩餘年度將收到的未折現租賃收款額總額。

第五十九條 出租人應當根據理解財務報表的需要，披露有關租賃活動的其他定性和定量資訊。此類資訊包括：

- (一) 租賃活動的性質，如對租賃活動基本情況的描述；
- (二) 對其在租賃資產中保留的權利進行風險管理的情況；
- (三) 其他相關資訊。

## 第七章 銜接規定

第六十條 對於首次執行日前已存在的合同，企業在首次執行日可以選擇不重新評估其是否為租賃或者包含租賃。選擇不重新評估的，企業應當在財務報表附注中披露這一事實，並一致應用於前述所有合同。

第六十一條 承租人應當選擇下列方法之一對租賃進行銜接會計處理，並一致應用於其作為承租人的所有租賃：

(一) 按照《企業會計準則第 28 號——會計政策、會計估計變更和差錯更正》的規定採用追溯調整法處理。

(二) 根據首次執行本準則的累積影響數，調整首次執行本準則當年年初留存收益及財務報表其他相關項目金額，不調整可比期間資訊。採用該方法時，應當按照下列規定進行銜接處理：

1. 對於首次執行日前的融資租賃，承租人在首次執行日應當按照融資租入資產和應付融資租賃款的原帳面價值，分別計量使用權資產和租賃負債。

2. 對於首次執行日前的經營租賃，承租人在首次執行日應當根據剩餘租賃付款額按首次執行日承租人增量借款利率折現的現值計量租賃負債，並根據每項租賃選擇按照下列兩者之一計量使用權資產：

(1) 假設自租賃期開始日即採用本準則的帳面價值（採用首次執行日的承租人增量借款利率作為折現率）；

(2) 與租賃負債相等的金額，並根據預付租金進行必要調整。

3. 在首次執行日，承租人應當按照《企業會計準則第 8 號——資產減值》的規定，對使用權資產進行減值測試並進行相應會計處理。

第六十二條 首次執行日前的經營租賃中，租賃資產屬於低價值資產且根據本準則第三十二條的規定選擇不確認使用權資產和租賃負債的，承租人無需對該經營租賃按照銜接規定進行調整，應當自首次執行日起按照本準則進行會計處理。

第六十三條 承租人採用本準則第六十一條第（二）項進行銜接會計處理時，對於首次執行日前的經營租賃，可根據每項租賃採用下列一項或多項簡化處理：

1. 將於首次執行日後 12 個月內完成的租賃，可作為短期租賃處理。

2. 計量租賃負債時，具有相似特徵的租賃可採用同一折現率；使用權資產的計量可不包含初始直接費用。

3. 存在續租選擇權或終止租賃選擇權的，承租人可根據首次執行日前選擇權的實際行使及其他最新情況確定租賃期，無需對首次執行日前各期間是否合理確定行使續租選擇權或終止租賃選擇權進行估計。
4. 作為使用權資產減值測試的替代，承租人可根據《企業會計準則第 13 號——或有事項》評估包含租賃的合同在首次執行日前是否為虧損合同，並根據首次執行日前計入資產負債表的虧損準備金額調整使用權資產。
5. 首次執行本準則當年年初之前發生租賃變更的，承租人無需按照本準則第二十八條、第二十九條的規定對租賃變更進行追溯調整，而是根據租賃變更的最終安排，按照本準則進行會計處理。

第六十四條 承租人採用本準則第六十三條規定的簡化處理方法的，應當在財務報表附注中披露所採用的簡化處理方法以及在合理可能的範圍內對採用每項簡化處理方法的估計影響所作的定性分析。

第六十五條 對於首次執行日前劃分為經營租賃且在首次執行日後仍存續的轉租賃，轉租出租人在首次執行日應當基於原租賃和轉租賃的剩餘合同期限和條款進行重新評估，並按照本準則的規定進行分類。按照本準則重分類為融資租賃的，應當將其作為一項新的融資租賃進行會計處理。

除前款所述情形外，出租人無需對其作為出租人的租賃按照銜接規定進行調整，而應當自首次執行日起按照本準則進行會計處理。

第六十六條 對於首次執行日前已存在的售後租回交易，企業在首次執行日不重新評估資產轉讓是否符合《企業會計準則第 14 號——收入》作為銷售進行會計處理的規定。

對於首次執行日前應當作為銷售和融資租賃進行會計處理的售後租回交易，賣方（承租人）應當按照與首次執行日存在的其他融資租賃相同的方法對租回進行會計處理，並繼續在租賃期內攤銷相關遞延收益或損失。

對於首次執行日前應當作為銷售和經營租賃進行會計處理的售後租回交易，賣方（承租人）應當按照與首次執行日存在的其他經營租賃相同的方法對租回進行會計處理，並根據首次執行日前計入資產負債表的相關遞延收益或損失調整使用權資產。

第六十七條 承租人選擇按照本準則第六十一條第（二）項規定對租賃進行銜接會計處理的，還應當在首次執行日披露以下資訊：

- （一）首次執行日計入資產負債表的租賃負債所採用的承租人增量借款利率的加權平均值；

- (二) 首次執行日前一年度報告期末披露的重大經營租賃的尚未支付的最低租賃付款額按首次執行日承租人增量借款利率折現的現值，與計入首次執行日資產負債表的租賃負債的差額。

## 第八章 附則

第六十八條 本準則自 2019 年 1 月 1 日起施行。



如果您需要進一步的資訊或協助，煩請您流覽本所的官方網站 [www.kaizencpa.com](http://www.kaizencpa.com)

或通過下列方式與本所專業會計師聯繫：

電郵：info@kaizencpa.com 電話：+852 2341 1444

手提電話：+852 5616 4140, +86 152 1943 4614

WhatsApp, Line 和微信：+852 5616 4140

Skype: kaizencpa