附件：

**国际会计准则理事会再次发布《租赁（征求意见稿）》简介**

1. **征求意见稿的主要内容**
2. **租赁的识别**

租赁是在议定期间内让渡一项资产（标的资产）的使用权以获取对价的合同。在合同开始日，主体应当根据履行合同是否需要使用某项特定资产以及合同是否让渡了对该项资产一定期间的使用实施控制的权利以获取对价来评估一项合同是否是租赁或是否包含租赁。

1. **租赁期的确定**

租赁期是指不可撤销的租赁期间，同时考虑以下两方面：

1. 在承租人有重大的经济动机行权的条件下，延长租赁期权所涵盖的期间;以及
2. 在承租人有重大的经济动机不行权的条件下，终止租赁期权所涵盖的期间。

如果发生以下情形之一，主体应当重估租赁期：

1. 相关因素发生变化，导致承租人具备或不再具备行使延长租赁期权或不行使终止租赁期权的重大经济动机。单独的以市场为基础的因素变化（如租赁可比资产的市场利率）不构成重估租赁期的原因。
2. 承租人采取以下行动：
3. 选择行权，即使先前认为没有行权的重大经济动机；或者
4. 选择不行权，即使先前认为有行权的重大经济动机。
5. **租赁的分类**

在租赁开始日，主体应当将租赁分为“A类型”和“B类型”。在租赁开始日后，主体不能进行重分类。

1.如果标的资产不是房地产，主体应当将该租赁划分为“A类型”，除非满足以下条件：

1. 租赁期相对于标的资产的经济寿命来说不重大；或者
2. 在租赁开始日，租金支付的现值相对于标的资产的公允价值来说不重大。

如果符合以上任一条件，应将该项租赁划分为“B类型”。

2.如果标的资产是房地产，主体应将该租赁划分为“B类型“，除非满足以下条件：

1. 租赁期占标的资产剩余经济寿命的大部分；或者
2. 在租赁开始日，租金支付的现值几乎相当于标的资产的全部公允价值。

如果符合以上任一条件，应将该项租赁划分为“A类型”。

**(四)承租人会计处理**

**1.确认**

在租赁开始日，承租人应当确认一项使用权资产和一项租赁负债。

**2.初始计量**

在租赁开始日，承租人应按以下要求进行计量：

1. 租赁负债以租金支付按租赁内含利率折现后的现值进行初始计量。如果租赁内含利率难以确定，承租人应采用增量借款利率进行折现；
2. 使用权资产的成本包括：租赁负债的初始计量金额、在租赁开始日或之前支付给出租人的租金扣除从出租人取得的租赁优惠后的余额，以及由承租人承担的初始直接成本。

**3.后续计量**

在租赁开始日后，承租人应按以下要求进行计量：

1. 按照当期转回的租赁负债折现额增计租赁负债的账面价值，同时按照当期支付的租金减计租赁负债的账面价值。承租人在租赁期内应按照租赁负债的余额乘以一个固定的期间折现率计算每一期间应当转回的折现额，同时考虑有关重估的规定；
2. 按照成本扣除累计摊销、累计减值损失后的金额计量使用权资产，同时考虑有关重估的规定。

**4.列报**

承租人应当按照以下要求在财务状况表中进行列报或在附注中进行披露：

1. 分别列报使用权资产和其他资产；
2. 分别列报租赁负债和其他负债；
3. 分别列报“A类型”和“B类型”租赁产生的使用权资产以及按照重估价值计量的使用权资产；以及
4. 分别列报“A类型”和“B类型”租赁产生的租赁负债。

承租人应当按照以下要求在损益和其他综合收益表中进行列报：

1. 对于“A类型”租赁，单独列报租赁负债折现的转回和使用权资产摊销；
2. 对于“B类型”租赁，合并列报租赁负债折现的转回和使用权资产摊销；

承租人在现金流量表中应当按照以下规定进行分类：

1. “A类型”租赁的租赁负债的本金偿还划分为融资活动；
2. “A类型”租赁的租赁负债的折现转回应按照《国际会计准则第7号——现金流量表》中有关利息的要求进行列报；
3. “B类型”租赁的相关支出划分为经营活动；
4. 未包含在租赁负债中的可变租金和短期租赁租金划分为经营活动。

**5.披露**

披露规定的目标是使财务报表使用者能够理解租赁引起的现金流量的金额、时点和不确定性。为达到这一目标，承租人应当披露以下定性和定量信息：

1. 租赁的性质；
2. 租赁会计处理中所做的重大判断；
3. 在财务报表中确认的与租赁有关的金额。

**(五)出租人会计处理**

**A类型租赁**

**1.确认**

在租赁开始日，出租人应进行以下会计处理：

1. 核销标的资产的账面价值；
2. 确认一项租赁应收款；
3. 确认一项剩余资产；
4. 确认租赁产生的损益。

**2.初始计量**

在租赁开始日，出租人应按以下要求进行计量：

1. 租赁应收款按照租金现值与初始直接成本之和计量，租金现值按照租赁内含利率进行折现。
2. 剩余资产按照“A+B－C”计量，其中：

A＝租赁期末出租人预期从标的资产可收回金额按照租赁内含利率折现后的现值（总剩余资产）

B＝预期可变租金的现值

C =未实现损益

**3.后续计量**

在租赁开始日后，出租人应按以下要求进行计量：

1. 按照租赁应收款折现的转回额增计租赁应收款的账面价值，同时按照当期收取的租金减计租赁应收款的账面价值。出租人在租赁期内应按照租赁应收款的余额乘以一个固定的期间折现率计算每一期间应当转回的折现额，同时考虑有关重估和减值的规定；
2. 按照初始账面价值与折现转回额之和计量剩余资产，同时考虑有关重估、可变租金和减值的规定；

**4.列报**

在财务状况表中，出租人应当分别列报租赁资产（即租赁应收款和剩余资产账面价值之和）和其他资产。

出租人还应当在财务状况表中列报或在附注中披露租赁应收款的账面价值和剩余资产的账面价值。

出租人应当在损益和其他综合收益表中列报或在附注中披露租赁收入。如果出租人不在损益和其他综合收益表中列报租赁收入，则应披露租赁收入被包含在损益和其他综合收益表的哪些项目中。

在现金流量表中，出租人应当将收取的租金作为经营活动产生的现金流入。

**B类型租赁**

出租人应当在租赁期内采用直线法确认租金收入，如果其他方法能更好地反映从标的资产获取收益的模式，也可采用其他方法。

出租人应当在租赁期内采用与租金收入确认相同的方法将初始直接成本确认为费用。

出租人应当在取得收益的期间将可变租金确认为损益。

出租人应当按照适用的准则继续计量和列报B类型租赁的标的资产。

在现金流量表中，出租人应当将收取的租金作为经营活动产生的现金流入。

**披露**

披露规定的目标是使财务报表使用者能够理解租赁引起的现金流量的金额、时点和不确定性。为达到这一目标，出租人应当披露以下定性和定量信息：

1. 租赁的性质；
2. 租赁会计处理中所做的重大判断；
3. 在财务报表中确认的与租赁有关的金额。

**(六)售后租回**

主体在确定一项资产转让是否属于销售时应当运用收入准则中有关确定履约义务是否履行的相关规定进行判断。

存在租回这一事实本身不影响受让人取得标的资产的控制权。但是，如果租回使转让人能够主导标的资产的使用并取得标的资产几乎全部剩余收益，可认为受让人未取得资产的控制权，该项资产转让不属于销售。如果租赁期占标的资产剩余经济寿命的大部分或者租金支付的现值几乎相当于标的资产的公允价值，则可认为转让人能够主导标的资产的使用并取得标的资产几乎全部剩余收益。

如果资产转让属于销售，转让人应当按照适用的准则确认一项销售，同时按照租赁准则有关承租人的规定对租赁进行会计处理；受让人应当按照适用的准则确认一项购买，同时按照租赁准则有关出租人的规定对租赁进行会计处理。

如果资产转让不属于销售，转让人不应核销转让资产，而应将收取的金额按照适用的准则确认为一项金融负债；受让人不应确认转让资产，而应将支付的金额按照适用的准则确认为一项应收款。

**(七)短期租赁**

承租人可以选择在租赁期内采用直线法确认租金费用。

出租人可以选择在租赁期内采用直线法或其他能够更好地反映出租人从标的资产获取收益的模式的方法确认租金收入。

短期租赁会计政策的选择应当按照与使用权资产有关的标的资产的类别进行。如果主体选择采用上述方法进行短期租赁会计处理，应当披露这一事实。

**二、征求意见的主要问题**

**问题1：租赁的识别**

修改后的征求意见稿对租赁作出如下定义：租赁是在议定期间内让渡一项资产（标的资产）的使用权以获取对价的合同。主体可以从以下方面评估一项合同是否包含租赁：

1. 履行合同需要使用一项特定的资产;并且
2. 合同让渡了该项资产一定期间的使用权以获取对价。

如果客户能够主导标的资产的使用并从中获取收益可认为合同让渡了对标的资产的使用实施控制的权利。

您是否同意租赁的定义以及第6-19段中关于主体如何确定一项合同中是否包含租赁的相关规定？为什么？如果不同意，您建议采用什么定义？如果有，请提供征求意见稿中的定义难以运用或导致不能反映交易经济实质的具体实例？

**问题2：承租人会计处理**

您是否同意租赁应当根据承租人预期消耗标的资产内含经济利益的部分是否重大区分为不同类型，相应地在其引起的费用和现金流量的确认、计量和列报方面承租人应采用不同的会计处理？为什么？如果不同意，您建议采用什么方法？为什么？

**问题3：出租人会计处理**

您是否同意出租人应当对根据承租人预期消耗标的资产内含经济利益的部分是否重大划分的不同租赁类型采用不同的会计处理？为什么？如果不同意，您建议采用什么方法？为什么？

**问题4：租赁的分类**

征求意见稿第28-34段中根据标的资产是否为房地产作出了不同规定，您是否同意按照第28-34段中的规定运用承租人预期消耗标的资产内含经济利益是否重大这一原则？

**问题5：租赁期**

您是否同意征求意见稿中关于租赁期的规定，包括如果相关因素发生变化，应对租赁期进行重新评估。为什么？如果不同意，您认为承租人和出租人应当如何确定租赁期？为什么？

**问题6：可变租金支付**

您是否同意征求意见稿中关于可变租金支付的规定，包括如果用于确定租金支付的指数或利率发生变化应进行重估。为什么？如果不同意，您认为承租人和出租人应当如何对可变租金支付进行会计处理？为什么？

**问题7：过渡**

征求意见稿第C2-C22段规定，承租人和出租人应当自列报的最早期间开始采用修正追溯调整法或完全追溯调整法对租赁进行确认和计量。您是否同意前述规定？为什么？如果不同意，您认为应当采用怎样的过渡规定？为什么？

**问题8：披露**

征求意见稿第58-67段和第98-109段对承租人和出租人作出了披露要求，包括非折现租金支付的到期分析、财务状况表确认金额调节表以及有关租赁的描述性披露（包括可变租金支付和期权等信息）。您是否同意征求意见稿中的规定？为什么？如果不同意，您认为应当进行哪些修改？为什么？

**问题9：非上市主体（仅对美国财务会计准则委员会）**

为了合理平衡成本与效益，美国财务会计委员会决定对非上市主体提供以下豁免：

1. 允许非上市主体选择采用无风险折现利率计量租赁负债。如果主体选择采用无风险折现利率，应当披露这一事实。
2. 豁免非上市主体提供租赁负债期初余额与期末余额的调节表。

您认为对非上市主体的上述豁免规定是否有利于降低新租赁会计准则的执行成本而不影响财务报表使用者的信息需求？如果不同意，您认为应当进行哪些修改？为什么？

**问题10：关联方租赁（仅对美国财务会计准则委员会）**

您是否同意没有必要对关联方租赁作出不同的确认和计量规定（例如，规定应当基于租赁的经济实质而不是法定条款进行会计处理）？如果不同意，您认为应当作出哪些不同的确认和计量规定？为什么？

**问题11：关联方租赁（仅对美国财务会计准则委员会）**

您是否同意没有必要对关联方租赁作出额外的披露要求（即主题850 关联方披露之外的规定）？如果不同意，您认为应当增加哪些额外披露要求？为什么？

**问题12：国际会计准则第40号投资性房地产的相应修改（仅对国际会计准则理事会）**

国际会计准则理事会提出根据此次发布的租赁征求意见稿相应修改其他国际财务报告准则，其中包括《国际会计准则第40号——投资性房地产》。提议的有关修改包括：如果租赁的房地产满足投资性房地产的定义，则租赁该房地产产生的使用权资产应当属于国际会计准则第40号的范畴。这将导致国际会计准则第40号范围的变化。这一变化将允许，但不强制将通过经营租赁取得的房地产在满足投资性房地产定义的条件下采用国际会计准则第40号中的公允价值模型进行会计处理。

您是否同意如果租赁的房地产满足投资性房地产的定义，由此产生的使用权资产应当属于国际会计准则第40号的范围？如果不同意，您有什么其他建议？为什么？