

附件 1:

国际会计准则理事会

《售后租回中的租赁负债（征求意见稿）》简介

国际会计准则理事会（以下简称理事会）于 2020 年 11 月 27 日发布了《售后租回中的租赁负债（征求意见稿）》（以下简称征求意见稿），拟对《国际财务报告准则第 16 号——租赁》进行修订，征求意见截止日期为 2021 年 3 月 29 日。现将征求意见稿简要介绍如下：

一、背景信息

对于售后租回交易，《国际财务报告准则第 16 号——租赁》要求主体按照《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》评估其资产转让是否属于销售，并分别资产转让属于销售和资产转让不属于销售两种情形作出了相应会计处理规定，但相关计量要求不够明确，对资产转让属于销售时租回形成的租赁负债的后续计量等未作出具体规定，实务中存在多种不同做法，导致卖方兼承租人的财务报表存在较大差异。为此，理事会建议对《国际财务报告准则第 16 号——租赁》进行修订，进一步明确售后租回交易中使用权资产和租赁负债的初始计量要求，并增加相关后续计量规定。

二、征求意见稿的主要内容

征求意见稿主要包括售后租回交易的会计处理、生效日

期和衔接规定三项内容。

（一）会计处理

1. 初始计量

《国际财务报告准则第 16 号——租赁》规定，售后租回交易中的资产转让属于销售的，卖方兼承租人应当按原资产账面价值中与租回获得的使用权有关的部分，计量售后租回所形成的使用权资产。征求意见稿建议，根据预计租赁付款额按租赁内含利率或增量借款利率（租赁内含利率难以取得时，折现率选取方法下同）折现的现值除以被转让资产公允价值所得比例乘以原资产账面价值来确定与租回获得的使用权有关的部分，同时卖方兼承租人确认一项租赁负债，该租赁负债按照租赁期开始日尚未支付的预计租赁付款额的现值进行初始计量。

征求意见稿建议，预计租赁付款额指与在租赁期内使用租赁资产的权利相关的并按市价计算的款项，包括：

（1）固定付款额及实质固定付款额，并扣除租赁激励相关金额；

（2）可变租赁付款额（无论其是否取决于指数或比率）；

（3）根据卖方兼承租人提供的担保余值预计应支付的款项；

（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卖方兼承租人将行使终止租赁选择权。

此外，《国际财务报告准则第 16 号——租赁》规定，如果销售对价的公允价值与资产的公允价值不同，或者未按市场价格收取租金，主体应进行相关调整以按照公允价值计量销售收益。在进行上述调整时，主体应当基于以下两者中更易于确定的项目：销售对价的公允价值与资产公允价值之间的差额、租赁合同中付款额的现值与按租赁市价计算的付款额现值之间的差额。征求意见稿建议将“按租赁市价计算的付款额”修改为“预计租赁付款额”。

2. 后续计量

征求意见稿建议，卖方兼承租人应当采用与其他使用权资产相同的方法对售后租回形成的使用权资产进行后续计量，并按照以下方式对相关租赁负债进行后续计量：

（1）增加账面金额以反映租赁负债的利息；

（2）减少账面金额以反映租赁期开始日确定的当期预计租赁付款额或重新计量日确定的当期修改后的预计租赁付款额（如适用）；

（3）按照第 36（c）段的规定重新计量账面金额以反映重估、租赁变更及实质固定付款额修改，但因指数或比率变化导致未来租赁付款额发生变化的情形除外。在应用第 40（a）段和第 45 段时，修改后的租赁付款额是指重新计量日修改后的预计租赁付款额。除租赁期变化或租赁变更外，卖方兼承租人不应重新计量租赁负债以反映未来可变租赁付

款额的变动。

(4) 将实际租赁付款额（高于市场价格的款项除外）与当期预计租赁付款额之间的差额计入当期损益（除非按照其他适用的准则计入相关资产成本）。如果存在实际支付缺口（即支付款项低于应付款项）或弥补缺口的情况，卖方兼承租人还应当调整租赁负债的账面金额并相应调整相关损益（按照其他适用的准则计入相关资产成本的，应调整相关资产成本）。

（二）生效日期

征求意见稿建议，听取全球利益相关方的意见和建议后再确定本修订的生效日期，同时建议允许主体提前采用。

（三）衔接规定

征求意见稿建议，卖方兼承租人应按照《国际会计准则第8号——会计政策、会计估计变更和差错》要求对《国际财务报告准则第16号——租赁》首次执行日后签订的售后租回交易进行追溯调整。如果只有运用后见之明才能对包含可变租赁付款额的售后租回交易进行追溯调整，卖方兼承租人应当在首次执行本修订所属年度报告期的期初确定预计租赁付款额。在上述情况下，卖方兼承租人应当按照以下规定进行衔接处理：

(1) 以首次执行本修订日的剩余预计租赁付款额按第37段确定的折现率（下同）折现的现值计量售后租回产生的

租赁负债；

(2) 计量售后租回产生的使用权资产时，视同本修订在租赁期开始日已经执行，账面金额为首次执行本修订日的剩余预计租赁付款额的现值与截至该日实际支付的租赁付款额之和；

(3) 在首次执行本修订日按应用本修订的累积影响数调整期初留存收益或其他适用的权益项目。

三、征求意见的主要问题

问题 1：关于售后租回交易中产生的使用权资产和租赁负债的计量（见《国际财务报告准则第 16 号》修订[草案]第 100(a)(i)、100A 和 102B 段）

《国际财务报告准则第 16 号》修订草案适用于按照《国际财务报告准则第 16 号》第 99 段规定资产转让属于销售的售后租回交易。修订草案建议：

(1) 要求卖方兼承租人根据预计租赁付款额按《国际财务报告准则第 16 号》第 26 段规定的折现率折现的现值除以被转让资产公允价值所得比例乘以原资产账面价值来确定使用权资产的初始计量金额（第 100(a)(i) 段）；

(2) 明确售后租回交易中预计租赁付款额所包含的款项（第 100A 段）；

(3) 明确卖方兼承租人对售后租回交易产生的租赁负债的后续计量要求（第 102B 段）。

您是否同意上述建议？同意或不同意的理由是什么？
如果不同意，请提出您的建议及其理由。

问题 2：关于衔接规定（见《国际财务报告准则第 16 号》修订[草案]第 C20E 段）

《国际财务报告准则第 16 号》修订草案第 C20E 段建议：
卖方兼承租人应当按照《国际会计准则第 8 号——会计政策、
会计估计变更和差错》要求对《国际财务报告准则第 16 号》
首次执行日后签订的售后租回交易进行追溯调整。但是，如
果只有运用后见之明才能对包含可变租赁付款额的售后租
回交易进行追溯调整，卖方兼承租人应当在首次执行本修订
所属年度报告期的期初确定预计租赁付款额。

您是否同意上述建议？同意或不同意的理由是什么？
如果不同意，请提出您的建议及其理由。