

新租赁准则下企业租赁资产的计量及报表披露研究

杨巍

北京衍微科技有限公司

摘要：本文以新租赁准则为背景，研究了企业租赁资产的计量及报表披露问题。首先介绍了新租赁准则的制定历程和主要内容，然后分析了租赁资产的计量模式，包括正向租赁和反向租赁的分类、租赁期和租赁付款的确定与计量，以及租赁资产和租赁负债的初始计量和后续计量。最后讨论了新租赁准则下的报表披露要求和影响，对企业财务报表的影响进行了总结。这项研究对于理解和应用新租赁准则，以及租赁资产的计量和报表披露具有重要参考价值。

关键词：新租赁准则；租赁资产；计量模式；报表披露；财务报表影响

【DOI】10.12252/j.issn.2096-627X.2023.06.109

引言

随着经济环境的日趋复杂化，企业的运营模式和资产结构也在发生着深层次的变化。其中，租赁行为已经成为企业获取使用权的重要方式，因此租赁资产的计量和报表披露问题也日益受到市场监管机构和广大投资者的重视。然而，历来的租赁准则在很多方面无法满足当前的市场需求，使得租赁准则对租赁资产的计量和报表披露产生了一定的困扰。因此，面临着市场环境的变革和国际会计准则标准的逐步接轨，我国于近年推出了新的租赁准则，对租赁资产和租赁负债的确认、计量和报告要求等方面做出了全新的规定，为企业租赁操作提供了更为明确和实用的指导。为了更深入的理解和准确的应用新租赁准则，本文以新租赁准则为背景，研究了企业租赁资产的计量及报表披露问题，包括新租赁准则的起源和主要内容的阐释，租赁资产的计量模式的详尽分析以及新租赁准则下的报表披露要求和影响的讨论等内容。本研究的目的，在于为企业进行合规有效的租赁资产计量和报表披露提供参考和建议，同时也帮助投资者和市场监管机构更加清晰和全面的理解和应用新租赁准则。

一、新租赁准则的理论背景和实施动机

（一）新租赁准则的制定历程与理论基础

新租赁准则的制定历程可以追溯到2006年，当时国际会计准则委员会（IASB）发布了“租赁”（IAS 17）的新准则展示草案。之后，该草案进行了一系列修订和讨论，并于2016年最终发布为现行的“租赁”准则（IFRS 16）。这个历程中反映了国际会计准则委员会（IASB）对租赁会计问题的重视和持续努力。

租赁准则的制定基于一些重要的理论基础。是持续改进财务报告和透明度的理念，以提供更准确、可比性高的财务信息。基于租赁活动对企业财务状况和业绩的重要影响，为了更好地反映租赁活动对企业的影响，租

赁准则的修订成为刻不容缓的任务。

在制定租赁准则的过程中，IASB参考了大量的国内外研究成果和实践经验。比如，美国财务会计准则委员会（FASB）在2013年发布了类似的新租赁准则，该准则为IASB提供了宝贵的借鉴和启示。IASB还对其他国际标准和指导意见进行了全面分析和比较，以确保最终准则的可操作性和一致性。

在制定租赁准则的过程中，IASB还充分考虑了资产和负债的定义、计量和报表披露等基本原则。准则的制定旨在改善租赁活动的计量和披露，使其更加符合公允价值和资产负债表的整体可理解性原则。

新租赁准则的制定还考虑了租赁市场的全球化和不断发展的趋势。它旨在减少租赁安排的会计处理差异，提高国际租赁市场的透明度和可比性，为投资者和其他利益相关者提供更全面、准确的信息。新租赁准则的制定历程和理论基础不仅仅是一个单纯的会计规定，更是针对现实变化和国际化发展的反映。

（二）新租赁准则的主要内容及其影响

新租赁准则的主要内容包括租赁定义的变化、租赁资产和租赁负债的计量方法的修改以及租赁交易的报表披露要求的变化。

新租赁准则明确了租赁的定义，并将合同分类为租赁合同或非租赁合同。这与之前的准则相比，对租赁合同的界定更加具体和明确。

新租赁准则要求将几乎所有租赁合同都纳入资产负债表中，并将租赁资产和租赁负债列示在财务报表中。对于类似于传统的运营租赁合同而言，企业需要将租赁负债列示为负债，并将租赁资产列示为资产，并通过摊销或计提利息的方式，逐渐减少租赁负债的金额。

新租赁准则对报表披露要求进行了调整。企业需要披露租赁负债、租赁资产、租赁收入、租赁费用以及租赁合同中影响未来支付的相关信息。这些披露要求旨在

提供更多的信息，以方便用户更好地理解企业的租赁活动。

新租赁准则的实施将对企业的财务报表产生重大影响。以前的操作租赁合同将被重新分类为租赁资产和租赁负债，这将增加企业的资产负债表上的金额。新的计量方法和披露要求将导致企业的租赁财务数据更加准确和透明，从而更好地反映企业的租赁风险和财务表现。

（三）新租赁准则的实施动机与目标

新租赁准则的实施动机主要源于对规避租赁交易影响透明度和可比性的担忧，以及对现行租赁准则的不足之处的反思。以下是实施新租赁准则的主要动机：

（1）提高租赁交易的透明度：过去，传统租赁合同往往被视为“脱离”企业的财务报表，从而影响了用户对企业真实风险的认识。新租赁准则的实施将确保租赁合同完全纳入财务报表中，并提供更准确的财务信息，以使用户更好地理解企业的租赁风险和财务状况。

（2）提高财务报表的可比性：在当前的租赁准则下，企业对租赁合同的分类和计量方法存在差异，导致财务报表之间的可比性下降。新租赁准则的实施将统一租赁合同的分类和计量方法，提高不同企业之间财务报表的可比性。

（3）识别企业的潜在租赁风险：借助新租赁准则的披露要求，用户能够更好地识别企业的租赁风险，并更准确地评估其对企业未来现金流量和财务状况的潜在影响。这有助于用户做出更明智的投资和决策。

总结起来，新租赁准则的制定主要基于提高租赁交易透明度、增强财务报表可比性和识别企业潜在租赁风险等目标。通过明确的租赁定义、修改计量方法和改善报表披露要求，新租赁准则旨在提供更准确、透明和可比的财务信息，以满足用户对企业租赁活动的更好理解和评估的需要。

二、新租赁准则下企业租赁资产的计量模式

（一）正向租赁和反向租赁的分类和计量

根据新租赁准则，租赁合同分为正向租赁和反向租赁两种类型。正向租赁是指租赁合同中使用方（承租人）获得对租赁资产的使用权，承担租赁负债的情况。反向租赁则相反，即使用方（承租人）为提供方（出租人）提供租赁资产并享有租金收入。

对于正向租赁，企业需要根据租赁合同的特点计量租赁资产和租赁负债。租赁资产应该以借款成本的金额进行初始计量。借款成本包括租赁付款、租赁期间的无主权借款利率和可能发生的租赁变动的现值。在后续计量过程中，租赁资产应根据正向租赁合同中的承租权益的消耗进行摊销。当租赁负债还清时，租赁资产的摊余

成本应等于零。

反向租赁的计量相对简单，出租方在反向租赁合同中将租赁资产视为借出的金钱，并按照借款的本金进行初始计量。进一步，出租方需要根据合同规定的利率来确定租赁资产在租赁期内的收入，当租赁期满或租赁合同终止时，租赁资产的计量应等于零。

（二）租赁期和租赁付款的确定及其计量问题

新租赁准则下，租赁期和租赁付款的确定以及计量问题变得更加复杂和关键。租赁期的确定对于正确计量租赁资产和租赁负债至关重要，而租赁付款的计量则直接影响到财务报表的准确性和可靠性。

租赁期的确定需要遵循新租赁准则的规定，即根据租约的明确条款、租赁期限以及租赁过程中的可选延长期限和终止条款来判断。租约的明确条款包括租赁期限的起始日期、租赁期限的结束日期以及租赁期内的交付和归还条件等。在判断租赁期的过程中，需要综合考虑这些因素，并根据实际情况进行合理的判断和估计。

租赁付款的计量涉及确定每期租赁付款的应付金额。根据新租赁准则的规定，租赁付款包括基本租金和其他可变租金。基本租金是指在租赁期内由承租方支付给出租方的一定金额，而其他可变租金则是指在租赁期内根据租赁资产的使用情况或者市场条件等因素确定的可变金额。在确定每期租赁付款的应付金额时，需要根据租赁期内的实际情况进行计算，考虑到租赁资产的变动和市场条件的变化等因素。

对于租赁期和租赁付款的计量问题，新租赁准则还提供了具体的计量方法和指导。根据新租赁准则的规定，租赁期内的租赁付款应根据租赁负债的无折现流量计算方法进行计量，即以实际利率进行折现计算。而租赁负债的初始计量即为在租赁期开始时，将租赁付款的现值作为租赁负债的初始金额。

在实际操作中，租赁期和租赁付款的确定及其计量问题可能存在一些具体难点和挑战。例如，对于租约中存在可选延长期限和终止条款的情况，如何进行合理的判断和估计可能需要考虑合同中的具体条款、经济利益权衡以及市场条件等因素。在计量租赁付款时，对于涉及租赁资产价值的变动和市场条件的变化等因素的考虑，可能需要进行合理的估计和假设，以确保计量结果的准确性和可靠性。

（三）租赁资产和租赁负债的初始计量和后续计量

对于租赁资产和租赁负债的初始计量，企业需要根据租赁合同的特点和准则的规定进行计量。

在正向租赁中，租赁资产的初始计量是根据租赁期限和租赁付款确定的。租赁资产的计量金额应包括租赁

付款、可变租金、租赁期间的无主权借款利率和可能发生的租赁变动的现值。而租赁负债的初始计量金额则等于租赁付款和租赁期间的无主权借款利率与可能发生的租赁变动的现值之和。

在后续计量中，租赁负债的计量是按照租赁合同规定的支付时间表和支付金额进行更新的。而租赁资产则按照摊余成本法进行后续计量，即计量金额减去已支付的租赁付款金额。

三、新租赁准则下租赁资产的报表披露

(一) 披露的总体要求和原则

在新租赁准则下，企业需要按照一系列的要求和原则来披露租赁资产。披露的目的在于提供对租赁交易的相关信息，使用户能够理解和评估企业的租赁活动对其财务状况和经营绩效的影响。

企业应该明确披露的对象和披露的信息。披露的对象包括合并财务报表和单体财务报表中涉及租赁交易的项目。披露的信息包括租赁负债、租赁资产、租赁收入、租赁费用以及与租赁交易相关的其他信息。

企业应该遵循披露的原则。披露应该具有合理性、准确性、完整性和可比性。合理性意味着披露的信息应该是真实、客观和合理的，不能误导用户。准确性意味着披露的信息应该与企业实际情况一致，并且反映租赁交易的真实性质和影响。完整性意味着披露的信息应该包括必要的详细信息，以便用户全面了解租赁交易。可比性意味着披露的信息应该具有一致性，以便用户能够比较不同企业的租赁交易情况。

(二) 租赁负债和租赁资产的具体披露内容

在新租赁准则下，企业需要披露租赁负债和租赁资产的具体信息。

对于租赁负债，企业应该披露负债的性质、金额以及相关的利率和还款方式。这些信息可以帮助用户了解企业的债务情况以及与租赁交易相关的利息费用。

对于租赁资产，企业应该披露资产的性质、金额以及相关的折旧和摊销方法。这些信息可以帮助用户了解企业的租赁资产的价值和使用情况。

(三) 新租赁准则对企业财务报表的影响研究

新租赁准则的实施对企业的财务报表产生了重要影响，主要表现在以下几个方面。

新租赁准则要求将租赁资产和租赁负债纳入企业财务报表。由于租赁资产和租赁负债的增加，企业的资产负债表和利润表可能会发生较大变化。这种变化可能会影响企业的财务状况和经营绩效的评估。

新租赁准则要求企业披露更多的租赁信息，使得用户能够更全面地了解 and 评估企业的租赁交易。这种信息

的披露可能会对用户的投资和决策产生一定的影响。

新租赁准则对企业的财务报表编制和审计产生了一定的挑战。企业需要根据新的计量模式和披露要求进行财务报表编制，并保证信息的准确性和完整性。审计师需要对企业的租赁交易进行更加严格的审计，以确保财务报表的可靠性。

新租赁准则下租赁资产的报表披露对企业的财务报表产生了重要影响，需要企业按照一系列的要求和原则进行披露，以提供对租赁交易的相关信息。这对用户了解和评估企业的租赁活动具有重要意义。企业需要面对财务报表编制和审计方面的挑战。

结束语

综上所述，本文从新租赁准则的制定历程和主要内容着手，深入研究了企业租赁资产的计量模式及其报表披露问题，具体包括了正向租赁和反向租赁的分类、租赁期和租赁付款的确定与计量，租赁资产和租赁负债的初始计量和后续计量，以及新租赁准则下的报表披露要求和影响。在实证分析层面，本研究还对企业财务报表的影响进行了总结。本文的研究成果不仅丰富了企业资产租赁的理论研究，而且对于理解新租赁准则，指导和规范企业的资产租赁管理，提高企业财务报表的质量有着重要的指导价值。尽管本文已取得了一些成果，但关于新租赁准则运用的具体效果和对企业管理绩效的影响，还需要在更大范围、更多领域进行实证研究。在此基础上，或许还可以探讨更为具体的租赁准则的设计和优化，为未来的研究提供更深层次的理论支撑。

参考文献

- [1] 张崇伟, 叶志强. 新租赁准则下企业租赁资产的确认与计量[J]. 财经研究, 2022, (06): 25-30.
- [2] 潘志健, 张志清. 新租赁准则对企业经营活动影响的实证研究[J]. 财经理论与实践, 2021, (07): 53-61.
- [3] 陈迪, 徐晓娟. 新租赁准则对企业租赁影响模拟计算研究[J]. 研究与发展管理, 2020, (03): 26-32.
- [4] 贾新丽, 邵祖明. 新租赁准则对企业财务信息影响的研究[J]. 中国会计, 2021, (08): 15-21.
- [5] 李思, 杨琼. 新租赁准则对企业租赁业务管理的影响及对策[J]. 财会月刊, 2022, (06): 15-18.

作者简介: 姓名: 杨巍, 性别: 女, 民族: 汉, 出生年月: 1983年6月1日, 籍贯: 黑龙江省哈尔滨市, 单位: 北京衍微科技有限公司, 专业: 财务管理, 研究方向: 财务管理, 学历: 本科, 职称: 中级会计职称, 单位所在省市: 北京市。