

## 附件 1

# 《〈国际财务报告准则第 16 号——租赁〉实施后 审议（意见征询稿）》中文简介

2025 年 6 月 17 日，国际会计准则理事会（以下简称理事会）发布了《〈国际财务报告准则第 16 号——租赁〉实施后审议（意见征询稿）》（以下简称意见征询稿），就《国际财务报告准则第 16 号——租赁》（以下简称《国际财务报告准则第 16 号》）的总体评价、信息的有用性、实施成本、过渡规定、与其他会计准则的衔接问题等向全球利益相关方征求意见，征求意见截止日期为 2025 年 10 月 15 日。意见征询稿旨在评估《国际财务报告准则第 16 号》的相关规定对财务报表编制者、使用者、审计师和监管机构的影响，以及该影响是否与理事会制定《国际财务报告准则第 16 号》的最初设想相一致。

## 一、有关背景

理事会于 2006 年 7 月会同美国财务会计准则委员会启动修订租赁准则的联合项目，并于 2016 年 1 月发布《国际财务报告准则第 16 号》；美国财务会计准则委员会于 2016 年 2 月发布《美国会计准则更新第 2016-02 号——租赁》，后被编入《美国会计准则汇编第 842 号——租赁》。《国际财务报告准则第 16 号》取代了理事会此前发布的《国际会计准则第 17 号——租赁》等内容，规定了租赁的确认、计

量、列示和披露原则，旨在确保承租人和出租人提供如实反映租赁交易的会计信息。理事会希望《国际财务报告准则第 16 号》通过增强承租人运用的财务杠杆和资本等指标的透明度来提高财务报告质量，增强企业开展租入资产和借款购买资产两种交易之间的会计信息可比性，同时反映两种交易之间的经济差异。

实施后审议是理事会根据《应循程序手册》规定，针对每项新发布或重大修订后的国际会计准则开展的必要工作程序。该项工作的目标是评估新规定对财务报表使用者、编制者、审计师和监管机构的影响是否与制定新规定时的预期一致，评估基础是对新规定所带来的效益以及初始和后续成本进行影响分析。国际会计准则实施后审议工作包括两个阶段：**第一个阶段**是理事会通过其咨询机制识别需要在意见征询稿中审视的问题，整理发布意见征询稿向全球利益相关方公开征求意见；**第二个阶段**是理事会根据全球利益相关方对意见征询稿所反馈的意见和建议，研究发布项目总结和反馈意见公告并决定下一步工作安排。

## 二、意见征询稿的主要内容

意见征询稿包括《国际财务报告准则第 16 号》的总体评价、信息有用性、实施成本、过渡规定、与其他会计准则的衔接问题等方面的具体内容。

### （一）关于总体评价。

《国际财务报告准则第 16 号》旨在确保承租人和出租

人提供如实反映租赁交易的会计信息，预期该信息为财务报表使用者评估租赁交易对企业的资产状况、财务业绩和现金流量的影响提供基础。为实现该目标，《国际财务报告准则第 16 号》引入了单一承租人会计模型，要求承租人对几乎所有租赁按照提供融资的方式进行会计处理。具体而言，《国际财务报告准则第 16 号》要求承租人在资产负债表中确认使用权资产和租赁负债，在利润表中确认使用权资产的折旧费用和租赁负债所产生的利息费用，在现金流量表中将支付租赁负债本金的部分计入筹资活动现金流量，将支付租赁负债利息的部分按照《国际会计准则第 7 号——现金流量表》进行会计处理。另外，《国际财务报告准则第 16 号》沿用了原租赁准则下出租人会计模型，即出租人仍将租赁分类为融资租赁和经营租赁分别进行会计处理。

理事会曾于 2016 年 1 月发布《〈国际财务报告准则第 16 号〉影响分析》，其中对《国际财务报告准则第 16 号》的新规定进行了成本效益分析。理事会认为，《国际财务报告准则第 16 号》将生成更能如实反映承租人资产和负债的会计信息，能够提高承租人运用的财务杠杆和资本等指标的透明度。具体而言，理事会预期《国际财务报告准则第 16 号》将产生以下效益：**一是**减少投资者和分析师对原租赁准则下会计结果进行调整的必要性；**二是**减少承租人提供非会计准则信息的必要性；**三是**提高企业开展租入资产和借款购买资产两种交易之间的会计信息可比性；**四是**对租赁提供透

明的信息，使所有市场参与者平等地获得信息。理事会预期《国际财务报告准则第 16 号》对具有重大经营租赁的承租人产生以下实施成本：一是建立财务系统和会计处理程序，以及财务人员的教育培训；二是确定折现率；三是与外部各方的沟通解释产生的变动。

理事会前期收到的初步反馈意见表明，财务报表使用者、监管机构、审计师和会计准则制定机构均认为《国际财务报告准则第 16 号》已经实现预期目标并提高了财务报告质量，但是部分财务报表编制者仍发现在准则应用方面存在挑战，具体包括：一些（Some，下同）财务报表使用者认为租入资产和融资购买资产的现金流量信息不可比，在一些情形下职业判断的运用降低了财务信息的可比性；许多（Many，下同）财务报表使用者认为《国际财务报告准则第 16 号》与《美国会计准则汇编第 842 号——租赁》之间的差异增加了分析复杂性和成本；许多财务报表使用者认为过渡规定增加了分析复杂性；许多财务报表编制者认为《国际财务报告准则第 16 号》的实施成本高于预期，尤其是在初始计量或重新计量租赁负债过程中的实施成本较高。尽管存在上述担忧和关切，大多数（Most，下同）利益相关方建议对《国际财务报告准则第 16 号》不做重大修订。

通过本次意见征询，理事会希望了解利益相关方对《国际财务报告准则第 16 号》的观点及相关经验，以评估《国际财务报告准则第 16 号》总体上是否如预期运行。

## （二）关于承租人运用判断所产生信息的有效性。

《国际财务报告准则第 16 号》明确规定了承租人确认和初始计量使用权资产和租赁负债时所用的折现率、租赁期和可变租赁付款额的相关规定。

理事会前期收到的初步反馈意见表明，《国际财务报告准则第 16 号》下租赁期的判断、折现率的确定和可变租赁付款额的会计处理在实务运用中存在困难，具体包括：一是关于租赁期，许多利益相关方（主要是会计准则制定机构和财务报表编制者）指出租赁期的确定涉及复杂判断；一些财务报表使用者指出在一些案例中租赁期的确定所涉判断降低了财务信息的可比性，《国际财务报告准则第 16 号》下租赁期的判断结果不同于财务报表使用者的预期。二是关于租赁负债初始计量所用的折现率，利益相关方指出租赁内含利率不可直接观察且不易获得，其中的一些利益相关方指出增量借款利率的确定涉及重大判断，可能导致类似合同下的折现率不同或折现率无法反映承租人的增量借款利率；一些财务报表使用者指出在一些案例中折现率的确定降低了财务信息的可比性，但同时其他一些财务报表使用者则认为《国际财务报告准则第 16 号》下基于折现率规定所确定的租赁负债优于原租赁准则下的会计结果。三是关于可变租赁付款额，一些利益相关方指出，有时很难判断可变租赁付款额是否属于取决于指数或比率的可变租赁付款额、与未来业绩相关联的可变租赁付款额或实质固定的租赁付款额；个别

财务报表使用者对可变租赁付款额适用不同的会计处理表达了担忧，尤其是当承租人对纳入租赁负债计量中的可变租赁付款额和不纳入租赁负债计量中的可变租赁付款额两类不同的可变租赁付款额未披露充分信息时。

通过本次意见征询，理事会希望了解上述规定所涉及的判断是否影响了信息有用性，以及财务信息的质量和可比性的提高是否显著低于预期。在信息有用性方面，如果承租人运用判断所产生信息的信息有用性显著低于预期，理事会还希望了解如何提高信息的可比性。在可比性方面，理事会希望了解利益相关方对可比性的担忧是因为规定不够清晰明确，还是由于会计结果差异反映了企业的不同事实和情况。

### （三）关于承租人的租赁相关现金流量信息的有用性。

《国际财务报告准则第 16 号》就承租人如何列示和披露租赁相关的现金流量信息作出了明确规定。

理事会前期收到的初步反馈意见表明，大多数利益相关方认为《国际财务报告准则第 16 号》提高了会计信息的透明度和质量，但是一些利益相关方（包括一些财务报表使用者和编制者）就承租人对与租赁相关的现金流量的列示和披露表达了担忧，具体如下：**一是**承租人在现金流量表中列示的与租赁相关的现金流量信息对财务报表使用者的分析较为复杂；**二是**虽然《国际财务报告准则第 16 号》要求企业披露现金流出总额，但部分企业并未披露，财务报表使用者只能使用使用权资产的折旧费用和租赁负债所产生的利息

费用作为替代。这些利益相关方建议理事会考虑以下措施：  
**一是**要求企业提供与租赁初始确认相关的非现金交易信息；  
**二是**要求企业将总现金流出分解为本金部分和利息部分；  
**三是**将一些租赁的现金流量列示为经营活动现金流量，以更好地反映交易的经济实质，如一些零售和电信行业的财务报表编制者反映零售场地等只能租入而不能买入，即此类租赁属于经营活动。

通过本次意见征询，理事会希望了解承租人列示或披露的与租赁相关的现金流量信息是否如预期得到提高。利益相关方的反馈还将有助于理事会开展现金流量表及相关事项项目，相关问题有可能在该项目中予以解决。

#### （四）关于承租人实施计量要求的成本。

《国际财务报告准则第 16 号》明确规定了租赁负债的后续计量、租赁负债的重新计量和租赁变更等方面的要求。理事会前期收到的初步反馈意见表明，**一是**关于租赁负债后续计量所用的折现率，一些利益相关方指出，承租人重新计量租赁负债时确定修订后的折现率存在较高成本。**二是**关于租赁负债的后续计量，一些利益相关方对租赁负债的后续计量要求表达了成本效益方面的担忧，具体包括：在一些行业，租赁负债的重新计量和租赁变更频繁发生，实施成本较高；一些规定的实施难度较大，如在某些租赁负债的重新计量和租赁变更的情形中，承租人较难确定调整使用权资产的金额及计入当期损益的金额；租赁负债的频繁重新计量未提高财

务信息的透明度且可能不重要；取决于指数或比率的可变租赁付款额发生变动时的会计处理带来较高的成本。

通过本次意见征询，理事会希望了解租赁负债的计量要求是否导致实施成本显著高于预期，并希望利益相关方提供能够降低成本但不显著影响财务信息有用性的改进建议。

#### （五）关于未来过渡规定的潜在改进。

《国际财务报告准则第 16 号》于 2019 年 1 月 1 日生效，同时还规定了一些简化规定和实务变通，以降低企业实施成本。在过渡规定方面，《国际财务报告准则第 16 号》要求承租人采用追溯调整法或简化的追溯调整法。

理事会前期收到的初步反馈意见表明，利益相关方认为上述两种过渡规定的方法均得到采用，其中简化的追溯调整法采用更为普遍。大多数财务报表使用者指出企业提供了足够信息，能够帮助其理解《国际财务报告准则第 16 号》对企业的财务状况、财务业绩和现金流量的影响；但是，一些财务报表使用者指出过渡规定的选择权、实务变通和不同会计处理方法影响了其估值模型的运用并导致了复杂的数据分析。

通过本次意见征询，理事会希望了解如何改进未来其他会计准则的过渡规定。

#### （六）关于《国际财务报告准则第 16 号》与其他会计准则的衔接。

### 1.《国际财务报告准则第 16 号》和《国际财务报告准则



## **第 9 号》关于租金减让会计处理的衔接。**

国际财务报告准则解释委员会（以下简称解释委员会）曾讨论出租人如何处理租金减让的会计问题。在此类交易中，出租人仅对承租人给予租金减让，而其他租赁条款未发生变更。承租人在会计处理方面，可能按照《国际财务报告准则第 16 号》下租赁变更的规定，将租赁负债减少的影响计入使用权资产的账面价值；也可能按照《国际财务报告准则第 9 号——金融工具》（以下简称《国际财务报告准则第 9 号》）对租金减让相关的租赁负债进行终止确认，并将影响计入当期损益。为此，解释委员会建议理事会就该问题进行澄清。理事会前期收到的初步反馈意见表明该问题仍有待明确。

## **2.《国际财务报告准则第 16 号》和《国际财务报告准则第 15 号》关于售后租回交易中资产转让是否属于销售的衔接。**

在《国际财务报告准则第 15 号——客户合同收入》（以下简称《国际财务报告准则第 15 号》）实施后审议中，利益相关方建议理事会就评估售后租回交易中资产转让是否属于销售提供更多指引和示例。理事会决定将该问题留至《国际财务报告准则第 16 号》实施后审议中进一步听取意见。理事会前期收到的初步反馈意见表明，在一些情形下，根据《国际财务报告准则第 15 号》评估售后租回交易中资产转让是否属于销售仍存在困难。

### 3.《国际财务报告准则第 16 号》和《国际财务报告准则第 15 号》关于售后租回交易中损益确认的衔接。

《国际财务报告准则第 16 号》要求售后租回交易中的资产转让属于销售的情况下，卖方兼承租人仅就转让至买方兼出租人的权利确认相关利得和损失。理事会前期收到的初步反馈意见表明，该规定与《国际财务报告准则第 15 号》等其他会计准则下全额确认损益的规定不一致。此外，售后租回交易中使用权资产和租赁负债的计量，不同于一般租赁（非售后租回）产生的使用权资产和租赁负债的初始计量。

通过本次意见征询，理事会希望针对上述三个问题，了解《国际财务报告准则第 16 号》与《国际财务报告准则第 9 号》、《国际财务报告准则第 15 号》等会计准则的衔接问题，以及是否对会计信息有用性产生重大影响。

### 三、征求意见的主要问题

（一）问题 1：《国际财务报告准则第 16 号》的总体评价。

1.您认为《国际财务报告准则第 16 号》是否达到了其目标（见意见征询稿英文原文第 9 页），其核心原则是否清晰？如果否，请解释原因。

2.您认为租赁财务信息的质量和可比性的总体改进是否与理事会的预期基本一致？如果您认为总体改进显著低于预期，请解释原因。

3.您认为应用这些要求以及审计和监管这些要求的总体

持续成本是否与理事会的预期**基本**一致？如果您认为整体持续成本**显著高于**预期，请解释原因，您将如何建议理事会降低这些成本，以及您的建议将如何影响《国际财务报告准则第 16 号》的效益。

《〈国际财务报告准则第 16 号〉影响分析》描述了该准则的预期可能影响，包括效益、实施和持续成本。

（二）问题 2：关于承租人运用判断所产生信息的有效性。

1. 您是否同意承租人运用判断得出的财务信息的有效性在**基本**符合理事会的预期？如果您认为承租人的判断对财务信息的有效性有**显著**负面影响，请解释原因。

2. 您是否同意《国际财务报告准则第 16 号》的要求为企业做出适当判断提供了明确和充分的基础，并且这些要求可以一致地应用？如果否，请解释原因。

3. 如果您认为理事会应提高承租人运用判断得出的财务信息的有效性，请解释以下内容：

（1）您建议理事会对相关要求进行哪些修订（以及解决方案的效益将如何超过成本）；或者

（2）您建议理事会要求企业披露哪些关于承租人运用判断的额外信息（以及效益将如何超过成本）。

（三）问题 3：关于承租人的租赁相关现金流量信息的有效性。

您是否同意承租人列示和披露的租赁相关现金流量财

务信息的质量和可比性的提高**基本**符合理事会的预期？如果您认为提高**显著低于**预期，请解释原因。

（四）问题 4：关于承租人实施计量要求的持续成本。

1. 您是否同意《国际财务报告准则第 16 号》中运用计量要求的持续成本与理事会的预期**基本**一致？如果您认为持续成本**显著高于**预期，请解释原因，并考虑企业特定的事实和情况（如信息技术解决方案）如何增加这些成本。

2. 如果您认为持续成本**显著高于**预期，请解释您建议理事会如何在不对租赁财务信息的有用性产生**显著**负面影响的情况下降低这些成本。

（五）问题 5：关于未来过渡规定的潜在改进。

根据您向《国际财务报告准则第 16 号》过渡的经验，您是否建议理事会在未来的准则制定项目中规定过渡要求时采取不同的做法？如果是，请解释您的想法将如何确保以下目标：

1. 财务报表使用者有足够的信息来了解新要求对企业财务业绩、财务状况和现金流量的影响；以及

2. 财务报表编制者可以在首次实施新要求时适当降低过渡成本。

（六）问题 6：与《国际财务报告准则第 16 号》影响评估相关的其他问题。

1. 关于《国际财务报告准则第 16 号》与其他会计准则的衔接。

（1）《国际财务报告准则第 16 号》和《国际财务报告准则第 9 号》关于租金减让会计处理的衔接问题。

①您观察到此类租金减让的频率如何？

②您是否观察到承租人对此类租金减让的会计处理存在多样性，此类租金减让已经或您预计会对报告金额产生重大影响，从而降低了信息的有效性？

③如果您认为理事会应采取行动进行澄清，请描述您提出的解决方案，并解释该解决方案的效益将如何超过成本。

（2）《国际财务报告准则第 16 号》和《国际财务报告准则第 15 号》关于售后租回交易中资产转让是否属于销售的衔接。

①您观察到在评估售后回租交易中的资产转让是否属于销售时存在困难的频率如何？

②您是否观察到卖方兼承租人对控制权转移的评估存在差异，这些评估已经或您预计会对报告金额产生重大影响，从而降低信息的有效性？

③如果您认为理事会应采取行动帮助卖方兼承租人确定资产转让是否属于销售，请描述您提出的解决方案，并解释该解决方案的效益将如何超过成本。

（3）《国际财务报告准则第 16 号》和《国际财务报告准则第 15 号》关于售后租回交易中损益确认的衔接。

①您是否同意卖方兼承租人仅就转让至买方兼出租人的权利确认相关利得和损失（以下简称确认部分损益）产生

了有用信息？

②自理事会发布《国际财务报告准则第 16 号》以来，您发现了哪些新的证据或论据，表明确认部分损益规定的成本以及由此产生的信息的有用性与预期存在**显著**差异？

③如果您认为理事会应改进确认部分损益规定的成本效益平衡，请描述您提出的解决方案。

## 2.其他问题。

您认为理事会还应审议其他作为《国际财务报告准则第 16 号》实施后审议构成部分的事项吗？如果是，请考虑意见征询稿英文原文第 5 页所述的实施后审议的目标并解释原因。

理事会建议利益相关方在回答上述问题时，参阅意见征询稿英文原文第 7-8 页的“回答问题指引”，具体包括以下内容：

1.您不需要回答所有的问题。如果您的反馈意见满足以下条件，则最有帮助：（1）回答所列问题；（2）说明国际财务报告会计准则中与之相关的段落；（3）解释《国际财务报告准则第 16 号》的实际和预期影响之间的任何重大差异；（4）解释这些重大差异是否由理事会发布该准则以来的市场发展所造成，或者您是否有新的证据表明运用这些要求的成本效益分析发生了变化；（5）有证据支持以帮助理事会识别具有重大意义的事项，且这些事项表明新规定未按预期发挥作用，因为该事项具有重大后果且普遍存在；（6）

描述您提出的解决方案，以及它们如何影响效益和成本的评估，例如解决方案是否影响与《美国会计准则汇编第 842 号——租赁》基本一致的《国际财务报告准则第 16 号》中具体规定。

2.财务报表编制者——请考虑您的企业如何对租赁进行会计处理再回答问题。

3.审计师、监管机构和财务报表使用者——请考虑您审计、监管或使用的财务报表再回答问题。

4.理事会不希望您进行详细的调查来回答问题，因此在提供答案时，请您通过运用《国际财务报告准则第 16 号》的经验（或使用该准则生成的信息）考虑已经存在的问题和担忧。