

2010年备考注册会计师考试会计串讲讲义（二十一）注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文  
[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/645/2021\\_2022\\_2010\\_E5\\_B9\\_B4\\_E5\\_A4\\_87\\_c45\\_645226.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/645/2021_2022_2010_E5_B9_B4_E5_A4_87_c45_645226.htm) 第二十一章 租赁 第一节 租赁概述

一、与租赁相关的定义（一）最低租赁付款额 是指在租赁期内，承租人应支付或可能被要求支付的款项（不包括或有租金和履约成本），加上由承租人或其有关的第三方担保的资产余值。承租人有购买租赁资产选择权，所订立的购买价款预计将远低于行使选择权时租赁资产的公允价值，因而在租赁开始日就可以合理确定承租人将会行使这种选择权的，购买价款应当计入最低租赁付款额。（二）最低租赁收款额 是指最低租赁付款额加上独立于承租人和出租人的第三方对出租人担保的资产余值。

二、租赁的分类 承租人和出租人应当在租赁开始日将租赁分为融资租赁和经营租赁。满足下列一项或数项标准的，应当认定为融资租赁。（一）在租赁期届满时，租赁资产的所有权转移给承租人（二）承租人有购买租赁资产的选择权，所订立的购买价款预计将远低于行使选择权时租赁资产的公允价值，因而在租赁开始日就可以合理确定承租人将会行使这种选择权（三）租赁期占租赁资产使用寿命的大部分（75%，含75%）（四）承租人在租赁开始日的最低租赁付款额现值，几乎相当于租赁开始日租赁资产公允价值（大于等于90%）；出租人在租赁开始日的最低租赁收款额现值，几乎相当于租赁开始日租赁资产公允价值（大于等于90%）（五）租赁资产性质特殊，如果不作较大改造，只有承租人才能使用。

第二节 承租人的会计处理 一、承租人对经营租赁的会计处理 在某些情况下，出租人可能

对经营租赁提供激励措施，如免租期、承担承租人的某些费用等。在出租人提供了免租期的情况下，承租人应将租金总额在整个租赁期内，而不是在租赁期扣除免租期后的期间内，按直线法或其他合理的方法进行分摊，免租期内应确认租金费用。在出租人承担了承租人的某些费用的情况下，承租人应将该费用从租金总额中扣除，并将租金余额在租赁期内进行分摊。

## 二、承租人对融资租赁的会计处理

### （一）租赁期开始日的会计处理

在租赁期开始日，承租人通常应当将租赁开始日租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者作为租入资产的入账价值，将最低租赁付款额作为长期应付款的入账价值，其差额作为未确认融资费用。承租人在租赁谈判和签订租赁合同过程中发生的，可归属于租赁项目的手续费、律师费、差旅费、印花税等初始直接费用，应当计入租入资产价值。

### （二）未确认融资费用的分摊

未确认融资费用应当在租赁期内各个期间进行分摊。承租人应当采用实际利率法计算确认当期的融资费用。会计分录为：借：财务费用 贷：未确认融资费用

### （三）租赁资产折旧的计提

#### 1. 折旧政策

承租人应当采用与自有固定资产相一致的折旧政策计提租赁资产折旧。如果承租人或与其有关的第三方对租赁资产余值提供了担保，则应计提的折旧总额为融资租入固定资产的入账价值扣除担保余值后的余额；如果承租人或与其有关的第三方未对租赁资产余值提供担保，则应提的折旧总额为租赁开始日固定资产的入账价值。应注意的是：在计提固定资产折旧时应扣除承租人担保余值。

#### 2. 折旧期间

如果能够合理确定租赁期届满时取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产使用寿命内计提折旧。无法合理确定租赁期届满时能够取

得租赁资产所有权的，应当在租赁期与租赁资产使用寿命两者中较短的期间内计提折旧。

### 第三节 出租人的会计处理

#### 一、出租人对经营租赁的会计处理

在某些情况下，出租人可能对经营租赁提供激励措施，如免租期、承担承租人的某些费用等。在出租人提供了免租期的情况下，出租人应将租金总额在整个租赁期内，而不是在租赁期扣除免租期后的期间内，按直线法或其他合理的方法进行分配，免租期内应确认租金收入。在出租人承担了承租人的某些费用的情况下，出租人应将该费用从租金总额中扣除，并将租金余额在租赁期内进行分配。

#### 二、出租人对融资租赁的会计处理

### 第四节 售后租回交易的会计处理

#### 一、售后租回交易的定义

售后租回交易，是指卖主（即承租人）将一项自制或外购的商品出售后，又将该项资产从买主（即出租人）租回。

#### 二、售后租回交易的会计处理

（一）售后租回形成融资租赁

如果售后租回交易形成一项融资租赁，售价与资产账面价值之间的差额应予递延，并按该项租赁资产的折旧进度进行分摊，作为折旧费用的调整。

（二）售后租回形成经营租赁

售后租回交易认定为经营租赁的，在没有确凿证据表明售后租回交易是按照公允价值达成的情况下，售价低于公允价值的，应确认当期损益，如果损失将由低于市价的未来付款额补偿的，应将其递延，并按租赁付款比例分摊于预计的资产使用期限内。售价高于公允价值的，其高出公允价值的部分应予递延，并在预计的资产使用期限内摊销。售后租回资产公允价值与账面价值的差额确认为当期损益。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)