



初级会计实务

教材精讲班

考点 9 使用权资产的账务处理（新增、了解）

(一) 使用权资产的管理	使用权资产，是指承租人可在租赁期内使用租赁资产的权利。
(二) 使用权资产的账务处理	使用权资产的核算范围，为核算承租人除采用简化处理的短期租赁和低价值资产租赁外的所有租赁业务取得的使用权资产 科目设置：使用权资产、租赁负债、使用权资产累计折旧、使用权资产减值准备
	在租赁期开始日： 借：使用权资产 租赁负债——未确认融资费用 贷：租赁负债——租赁付款额 银行存款

【例题 4-38】甲公司与出租人乙公司签订了一份办公楼租赁合同，约定每年的租赁付款额为 50 000 元，于每年年末支付；不可撤销租赁期为 5 年，合同约定在第年末，甲公司有权选择以每年 50 000 元租金续租 5 年，也有权选择以 1 000 000 元的价格购买该办公楼。甲公司无法确定租赁内含利率，可以确定其增量借款利率为 5%。甲公司在租赁开始时选择续租 5 年，即实际租赁期为 10 年。不考虑税费等相关因素。

甲公司应作会计处理如下：

计算使用权资产和租赁负债：

租赁付款额 = 50 000 × 10 = 500 000（元）

使用权资产的成本租赁付款额的现值 = 50 000 × (P/A, 5%, 10) = 50 000 × 7.72 = 386 000（元）

其中 (P/A, 5%, 10) 为年金现值系数（取两位小数为 7.72）

未确认融资费用 = 500 000 - 386 000 = 114 000（元）

甲公司编制会计分录如下：

借：使用权资产	386 000
租赁负债——未确认融资费用	114 000
贷：租赁负债——租赁付款额	500 000

【例题 4-39】承【例题 4-38】甲公司为获得该办公楼向前任租户支付款项 15 000 元，向促成此项租赁交易的房地产中介支付佣金 5 000 元。作为对甲公司的激励，乙公司同意补偿了 5000 元佣金。

(1) 将初始费用 20 000 元（1 000 + 5 000）计入使用权资产的初始成本：

借：使用权资产 20 000
 贷：银行存款 20 000



老会计-用心传递温度

(2) 将收到的租赁激励从使用权资产入账价值中扣除:

借: 银行存款 5 000

贷: 使用权资产 5 000

甲公司使用权资产的初始成本=386 000+2 000-5 000=401 000 (元)。

(二) 使用权资产的账务处理	<p>2. 使用权资产的后续账务处理</p> <p>借: 管理费用</p> <p> 贷: 使用权资产累计折旧</p> <p>借: 租赁负债——租赁付款额</p> <p> 贷: 银行存款</p> <p>借: 财务费用</p> <p> 贷: 租赁负债——未确认融资费用</p>
----------------	---

【例题 4-40】承【例题 4-38】甲公司采用实际利率法计算各年的实际利息费用
采用年限平均法对使用权资产计提折旧。

年度	租赁负债	利息	租赁付款 额	租赁负债
	年初金额			年末金额
	①	②=①×5%	③	④=①+②-③
1	386 000	19300	50 000	355300
2	355300	17765	50 000	323065
3	323065	16153	50 000	289218
4	289218	14461	50 000	253679
5	253679	12684	50 000	216363
6	216363	10818	50 000	177181
7	177181	8859	50 000	136040
8	136040	6802	50 000	92842
9	92842	4642	50 000	47484
10	47484	2516	50 000	-

注: 表中各年利息四舍五入取整数。第 10 年利息为 2516 元 (50000 -47 484)。

支付第 年年末的租金时:

借: 租赁负债——租赁付款额 50 000

 贷: 银行存款 50 000

借: 财务费用 (38600 ×5%) 19 300

 贷: 租赁负债——未确认融资费用 19 300

 年折旧额=386000÷10 =38600 (元)

借: 管理费用 38 600

 贷: 使用权资产累计折旧 38 600

【例题 4-41】承【例题 4-38】和【例题 4-40】甲公司在第 5 年年末, 支付当年租金后选择行使购买权。相关会计科目余额分别为: “使用权资产” 科目借方余额 386 000 元, “使用权资产累计折旧” 科目贷方余额 193 000 (386 000 ÷10 × 5), “租赁负债——租赁付款额” 科目贷方余额 250 000 (50 000×5), “租赁负债——未确认融资费用” 科目借方余额



老会计-用心传递温度

33 636 元。

甲公司应编制如下会计分录：

借：固定资产——办公楼	976 636	
使用权资产累计折旧	193 000	
租赁负债——租赁付款额	250 000	
贷：使用权资产		386 000
租赁负债——未确认融资费用		33 636
银行存款		1 000 000

本节考点回顾

1. 固定资产的管理
2. 固定资产的会计科目
3. 固定资产的账务处理
4. 固定资产的折旧
5. 固定资产的后续支出
6. 处置固定资产
7. 固定资产清查
8. 固定资产减值
9. 使用权资产的账务处理

老会计
www.lkj100.com