



专题八 租赁

一、租赁三要素

构成要素 (3个缺一不可)	存在一定期间	“一定期间”也可以表述为已识别资产的使用量，例如，某项设备的产出量，出租汽车的公里数
	存在已识别资产	合理明确或隐形指定
		物理可区分
		供应方无实质性替换权
	转移对已识别资产使用权的控制	① 客户有权主导资产的使用； ② 客户获得因使用资产所产生的几乎全部经济利益

二、租赁负债的初始计量

租赁负债的初始计量	租赁期开始日 尚未支付的租赁付款额的现值
租赁付款额	扣除租赁激励的固定付款额及实质固定付款额
	取决于指数或比率的可变租赁付款额
	优惠购买选择权的行权价格
	行使终止租赁选择权需支付的款项
	承租方担保余值
折现率	① 首选租赁内含利率 ② 再选增量借款利率

三、使用权资产的初始计量

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。使用权资产应当按照成本进行初始计量。该成本包括：

- (1) 租赁负债的初始计量金额；
- (2) 在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额，存在租赁激励的，扣除已享受的租赁激励相关金额；
- (3) 承租人发生的初始直接费用；
- (4) 承租人为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产所在场地或将租赁资产恢复至租赁条款约定状态预计将发生的成本。

借：使用权资产（倒挤）

 租赁负债——未确认融资费用

 银行存款（租赁激励）

贷：租赁负债——租赁付款额



老会计，用心传递温度

银行存款（初始直接费用）

预计负债（期满拆除费用的现值）

四、租赁负债的后续计量

（1）确认租赁负债的利息时，增加租赁负债的账面金额。

借：财务费用/在建工程

贷：租赁负债——未确认融资费用

（2）支付租赁付款额时，减少租赁负债的账面金额；

借：租赁负债——租赁付款额

贷：银行存款

五、使用权资产的后续计量

（1）使用权资产的折旧：自租赁期开始日起按月计提使用权资产累计折旧

借：制造费用/管理费用等

贷：使用权资产累计折旧

（2）计提使用权资产减值准备（不得转回）：

借：资产减值损失

贷：使用权资产减值准备

六、出租方的会计处理

租赁的分类原则

与租赁资产所有权有关的风险和报酬归属于承租人的为融资租赁

与租赁资产所有权有关的风险和报酬归属于出租人的为经营租赁

符合标准之一的为融资租赁

租赁期届满，租赁资产的所有权归承租人

承租人有非常优惠的购买选择权

租期期占租赁开始日租赁资产使用寿命的 75%以上

租赁付款额现值几乎相当于租赁资产的公允价值（90%以上）

租赁资产是为承租人特制的

（1）租赁期开始日，出租人对融资租赁确认应收融资租赁款

借：应收融资租赁款——租赁收款额（尚未收到的租赁收款额）

——未担保余值（预计租赁期结束时的未担保余值）

银行存款（已经收取的租赁款）

贷：融资租赁资产（融资租赁方式租出资产的账面价值）

银行存款（发生的初始直接费用）

资产处置损益（融资租赁资产公允价值与账面价值的差额，借或贷）

应收融资租赁款——未实现融资收益（差额）

（2）出租人每期收到租赁收款额时

借：银行存款

贷：应收融资租赁款——租赁收款额

（3）出租人确认租赁期内各个期间的利息收入时

借：应收融资租赁款——未实现融资收益

贷：租赁收入



老会计，用心传递温度

确认利息收入金额=期初租赁投资净额余额（期初应收融资租赁款余额）×租赁内含利率

◎ 点拨

在租赁期开始日，出租人应当对融资租赁确认应收融资租赁款，并终止确认融资租赁资产。出租人对应收融资租赁款进行初始计量时，应当以租赁投资净额作为应收融资租赁款的入账价值。租赁投资净额为未担保余值和租赁期开始日尚未收到的租赁收款额按照租赁内含利率折现的现值之和。

租赁投资总额=租赁收款额+未担保余值

租赁投资净额=未担保余值现值+租赁收款额现值
=租赁资产公允价值+出租人初始直接费用

租赁投资总额-租赁投资净额=未实现融资收益

七、特殊租赁业务的会计处理

（一）生产商或经销商出租人的融资租赁

▶与其他融资租赁出租人不同，生产商或经销商出租人取得融资租赁所发生的成本不属于初始直接费用，不计入租赁投资净额。会计分录如下：

借：销售费用

贷：银行存款

▶生产商或经销商出租人的融资租赁账务处理如下：

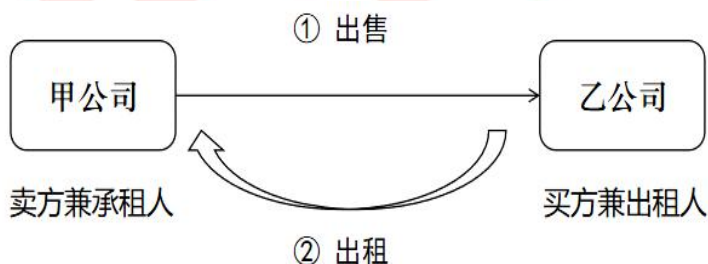
借：应收融资租赁款——租赁收款额

贷：主营业务收入（按租赁资产公允价值与租赁收款额现值两者孰低确认收入）
 应收融资租赁款——未实现融资收益（差额）

借：主营业务成本（租赁资产账面价值-未担保余值的现值）

贷：库存商品

（二）售后租回交易



（1）售后租回交易中的资产转让不属于销售

卖方兼承租人：不终止确认所转让的资产，而应当将收到的现金作为金融负债

借：银行存款（收到的价款）

贷：长期应付款

买方兼出租人：不确认被转让资产，而应当将支付的现金作为金融资产

借：长期应收款

贷：银行存款

（2）售后租回交易中的资产转让属于销售

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，并仅就转让至买方兼出租人的权利确认相关利得或损失。



老会计，用心传递温度

买方兼出租人：根据其他适用的企业会计准则对资产购买进行会计处理，并根据新租赁准则对资产出租进行会计处理。



请关注公众号、听更多免费直播

