

中级会计职称 中级会计实务 习题精析班

第十六章 租赁

第一节 租赁概述

【知识点】承租人会计处理

【例题·计算分析题】甲公司相关年度发生的交易或事项如下：

其他资料：(1) $(P/A, 5\%, 5) = 4.3295$, $(P/A, 5\%, 4) = 3.5460$ 。(2) 本题不考虑相关税费及其他因素。

要求：

(1) 根据资料(1)，说明甲公司对租入公寓和将公寓提供给管理人员居住应当如何进行会计处理；计算使用权资产和租赁负债的初始入账金额，编制甲公司2×19年度相关的会计分录。

(2) 根据资料(2)，计算甲公司终止租赁协议对2×20年度损益的影响金额，以及甲公司将新购房屋出售给管理人员对2×20年度损益的影响金额；编制甲公司2×20年度与终止租赁协议相关的会计分录。

(3) 根据资料(3)，编制甲公司发放非货币性福利相关的会计分录。(计算结果保留两位小数)

(1) 2×18年12月1日，甲公司与乙公司签订租赁合同，甲公司租入乙公司某公寓的一整层，租赁期自2×19年1月1日至2×23年12月31日，租金50万元/年，每年年初支付。2×19年1月1日，甲公司向乙公司支付第一年的租金50万元。甲公司向房地产中介支付佣金2万元。甲公司增量借款利率为5%。

2×19年1月1日，甲公司将从乙公司租入的公寓免费提供给10名管理人员居住。

【答案】

(1)：①甲公司应将租入的公寓按租赁准则处理，确认为使用权资产和租赁负债；甲公司将租入的公寓提供给公司人员居住应按受益对象，将每期使用权资产计提折旧的金额计入当期损益或相关资产成本，同时确认应付职工薪酬。

②使用权资产的初始入账价值=50+50×(P/A, 5%, 4)+2=229.3(万元)。

租赁负债的初始入账价值=50×(P/A, 5%, 4)=177.3(万元)。

2×19年1月1日

借：使用权资产	229.3
租赁负债—未确认融资费用	22.7
贷：租赁负债—租赁付款额	200
银行存款	52

2×19年12月31日

借：财务费用	8.87
贷：租赁负债—未确认融资费用	8.87 (177.3×5%)
借：管理费用	45.86 (229.3/5)
贷：应付职工薪酬	45.86
借：应付职工薪酬	45.86
贷：使用权资产累计折旧	45.86

(2) 2×20年1月1日，由于公寓出现漏水等严重质量问题，甲公司未向乙公司支付第二年租金，并与乙公司协商后解除了租赁合同，双方不再互相补偿。

2×20年1月1日，甲公司以1 000万元向丙公司购买房屋，当日办理了款项支付、房产移交等手续；同日，甲公司以800万元的价格将房屋出售给10名管理人员，并约定该10名管理人员购买房屋后必须在甲公司服务5年。

【答案】

(2): 甲公司终止租赁协议对 2×20 年度损益的影响金额=200-22.7+8.87-(229.3-45.86)=2.73 (万元)。

相关会计分录:

借: 租赁负债—租赁付款额	200
使用权资产累计折旧	45.86
贷: 租赁负债—未确认融资费用	13.83
使用权资产	229.3
资产处置损益	2.73

甲公司新购房屋出售给管理人员对 2×20 年度损益的影响金额=(1 000-800)/5=40 (万元)。

(3) 2×20 年 5 月 12 日, 甲公司以前成本 700 元/件、已计提存货跌价准备 70 元/件的自产产品作为福利发放给 200 名员工, 每人 1 件, 200 名员工包括管理人员 50 人、销售人员 30 人、生产人员 120 人。该产品同期市场价格为 640 元/件。

【答案】

(3):

借: 管理费用	3.2 (640×50/10 000)
销售费用	1.92 (640×30/10 000)
生产成本	7.68 (640×120/10 000)
贷: 应付职工薪酬	12.8
借: 应付职工薪酬	12.8
贷: 主营业务收入	12.8 (640×200/10 000)
借: 主营业务成本	12.6
存货跌价准备	1.4 (200×70/10 000)
贷: 库存商品	14 (200×700/10 000)

【例题·计算题】年初, 承租人甲公司就某栋写字楼的一层楼与出租人乙公司签订了为期 10 年的租赁协议, 并拥有 5 年的续租选择权。有关资料如下:

- (1) 初始租赁期内的不含税租金为每年 5 万元, 续租期间为每年 5.5 万元, 所有款项应于每年年初支付;
- (2) 为获得该项租赁, 甲公司发生初始直接费用为 2 万元, 其中, 1.5 万元为向该楼层前任租户支付的款项, 0.5 万元为向房地产中介支付的佣金;
- (3) 作为对甲公司的激励, 乙公司同意补偿甲公司 0.5 万元的佣金;
- (4) 在租赁期开始日, 甲公司评估后认为, 不能合理确定将行使续租选择权, 因此, 将租赁期确定为 10 年;
- (5) 甲公司无法确定租赁内含利率, 其增量借款利率为每年 5%, 该利率反映的是甲公司类似抵押条件借入期限为 10 年、与使用权资产等值的相同币种的借款而必须支付的利率。

为简化处理, 假设不考虑相关税费影响。

甲公司(承租人)的会计处理如下:

(1) 计算租赁期开始日租赁付款额的现值, 并确认租赁负债和使用权资产。

在租赁期开始日, 甲公司支付第 1 年的租金 5 万元, 并以剩余 9 年租金(每年 5 万元)按 5% 的年利率折现后的现值计量租赁负债。

① 剩余 9 期租赁付款额=5×9=45 (万元)

② 租赁负债=剩余 9 期租赁付款额的现值=5×(P/A, 5%, 9)=35.5391 (万元)

③ 未确认融资费用=剩余 9 期租赁付款额-剩余 9 期租赁付款额的现值=45-35.5391=9.4609 (万元)

(2) 相关账务处理

① 将租赁负债初始确认金额计入使用权资产

借: 使用权资产	35.5391
租赁负债——未确认融资费用	9.4609
贷: 租赁负债——租赁付款额	45

② 将租赁期开始日支付的租赁付款额计入使用权资产

借：使用权资产 5
 贷：银行存款 5

③将初始直接费用扣除已享受的租赁激励计入使用权资产的初始成本

借：使用权资产 1.5
 贷：银行存款 1.5

(3) 计算甲公司使用权资产的初始成本

使用权资产的初始成本=35.5391+5+1.5=42.0391 (万元)。

假设：租赁期结束后，甲公司合理预计将发生复原成本 10 万元， $(P/F, 5\%, 10) = 0.6139$ ；

复原成本的现值=10×0.6139=6.139 (万元)

使用权资产的初始成本=42.0391+6.139=48.1781 (万元)