

租赁

承租人的会计处理

【习题·租赁】甲公司2×18年至2×20年发生交易或事项如下：

(1) 2×18年12月1日，甲公司与乙公司签订租赁合同，甲公司租入乙公司的一整层公寓。租赁期自2×19年1月1日至2×23年12月31日；租金为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。

(2) 2×20年1月1日，由于公寓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，甲公司以前1000万元向丙公司购买房屋，当日办理了款项支付、房屋移交等手续；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五年。其他资料： $(P/A, 5\%, 5) = 4.3295$ ； $(P/A, 5\%, 4) = 3.5460$ ；假定不考虑增值税等相关税费。

(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；计算租赁负债入账价值与使用权资产的入账价值，编制甲公司2×19年度与租赁相关的会计分录。

【答案】①甲公司对租入公寓，在租赁期开始日，应对租赁确认使用权资产和租赁负债，按照租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值计量租赁负债，按照成本计量使用权资产；后续期间，应按照周期性利率计算租赁负债在租赁期内的各期间的利息费用，按照固定资产准则的相关规定，自租赁期开始日起对使用权资产计提折旧。

甲公司将公寓提供给管理人员居住，应作为非货币性福利处理。由于不属于短期租赁，租入公寓确认为使用权资产，因此应视为以自有资产无偿提供给职工使用，按其受益对象，将各期折旧金额计入当期损益，同时确认应付职工薪酬。

②租赁负债的入账价值 $= 50 \times (P/A, 5\%, 4) = 50 \times 3.5460 = 177.3$ （万元）。

使用权资产的入账价值 $= 50 \times (P/A, 5\%, 4) + 50 + 2 = 50 \times 3.5460 + 50 + 2 = 229.3$ （万元）。

租赁期开始日的分录为：

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（ 50×4 ）	200
银行存款	52

2×19年末的会计分录为：

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

(2) 根据资料(2)，计算甲公司解除租赁合同对2×20年损益的影响金额，以及甲公司将新购房屋出售给管理人员对2×20年损益的影响金额；编制甲公司2×20年与终止租赁协议相关的会计分录。

【答案】①2×20年1月1日，使用权资产账面价值 $= 229.3 - 45.86 = 183.44$ （万元），租赁负债的账面价值 $= 177.3 + 8.87 = 186.17$ （万元）；因此停止租赁对损益的影响 $= 186.17 - 183.44 = 2.73$ （万元）。

因购买房屋向管理人员出售影响损益的金额 $= -(1000 - 800) / 5 = -40$ （万元）。

②终止租赁的会计分录为：

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（22.7—8.87）	13.83
使用权资产	229.3
资产处置损益	2.73

资料（2）中，甲公司购买房屋作为福利的分录为：

购入住房时：

借：固定资产 1 000

贷：银行存款 1 000

向职工出售住房时：

借：银行存款 800

长期待摊费用 200

贷：固定资产 1 000

2×20 年末摊销：

借：管理费用 (200/5) 40

贷：应付职工薪酬——非货币性福利 40

借：应付职工薪酬——非货币性福利 40

贷：长期待摊费用 40

收入、费用和利润

【习题·主要责任人 VS 代理人】

甲公司是一家大型零售企业，其 20×9 年度发生的相关交易或事项如下：

（1）20×9 年 4 月 1 日，经过三个月的场地整理和商品准备，甲公司在租入的 A 大楼一至四层开设的 B 商场正式对外营业。甲公司采用三种方式进行经营，第一种是自行销售方式，即甲公司从供应商处采购商品并销售给顾客，第二种是委托代销方式，即甲公司接受供应商的委托销售商品，并按照销售收入的一定比例收取费用；第三种是租赁柜台方式，即甲公司将销售商品的专柜租赁给商户经营，并每月收取固定的费用。

根据委托销售合同的约定，甲公司接受委托代销供应商的商品，供应商应当确保所提供的商品符合国家标准；代销商品的价格由供应商确定，在甲公司商场中的售价不得高于所在城市其他商场中相同商品的价格；供应商应指派促销员在甲公司商场内负责代销商品的销售服务工作，妥善保管其在甲公司商场内的代销商品，并承担因保管不善及不可抗力而造成的一切风险和损失；供应商负责做好代销商品的售后服务工作，并承担因代销商品所引起的所有法律责任；代销商品的货款由甲公司收银台负责收取，发票由甲公司负责对外开具，每月末甲公司与供应商核对无误后，将扣除应收代销费用后的金额支付给供应商；供应商应按甲公司代销商品收入的 10% 向甲公司支付代销费用。

在租赁柜台方式下，甲公司与商户签订 3 年的租赁协议，将指定区域的专柜租赁给商户，商户每月初按照协议约定的固定金额支付租金；商户在专柜内负责销售甲公司指定类别的商品，但具体销售什么商品由商户自己决定；商户销售商品的货款由甲公司收银台负责收取，发票由甲公司负责对外开具，每月末甲公司与商户核对无误后，将款项金额支付给商户。甲公司 20×9 年度应向商户收取的租金 800 万元已全部收到。20×9 年度，甲公司 B 商场通过自行销售方式销售商品 85 000 万元，相应的商品成本 73 000 万元；通过委托销售方式销售商品 26 000 万元，相应的商品成本 21 000 万元；通过出租柜台方式销售商品 16 000 万元，相应的商品成本 13 000 万元。

（2）甲公司的 B 商场自营业开始推行一项奖励积分计划。根据该计划，客户在 B 商场每消费 100 元（不包括通过委托销售方式和出租柜台销售的商品）可获得 1 积分，每个积分从次月开始在购物时可以抵减 1 元。截至 20×9 年 12 月 31 日，甲公司共向客户授予奖励积分 850 万个；客户共兑换了 450 万个积分。根据甲公司其他地区商场的历史经验，甲公司估计该积分的兑换率为 90%。

其他有关资料：本题不考虑税费及其他因素。

要求：（1）根据资料（1），判断甲公司在委托销售方式下是主要责任人还是代理人，并说明理由。

要求：（2）根据资料（1），编制甲公司 20×9 年度委托销售和租赁柜台方式下确认收入的会计分录。

要求：（3）根据资料（1）和（2），计算甲公司 20×9 年度自行销售方式下商品和奖励积分应分摊的交易价格，并编制确认收入和结转已销商品成本的会计分录。

[答案]

甲公司属于代理人。

理由：由于供应商应当确保所提供的商品符合国家标准，代销商品的价格由供应商确定，甲公司只是按照代销商品收入的 10%收取代销手续费，并且代销商品在甲公司商场中的风险和损失与代销商品的售后服务工作由供应商承担，因此，甲公司在向客户转让商品前不能够控制该商品，所以，甲公司属于代理人。

[答案] (2) 20×9 年度委托销售确认收入的会计分录：

对外销售时：

借：银行存款 26 000
 贷：受托代销商品 26 000

收到发票：

借：受托代销商品款 26 000
 贷：应付账款 26 000

支付货款并计算代销手续费：

借：应付账款 26 000
 贷：银行存款 23 400
 其他业务收入 2 600

20×9 年度租赁柜台方式下确认收入的会计分录：

借：银行存款 800
 贷：租赁收入（其他业务收入） 800

[答案] (3) 奖励积分应分摊的交易价格 = $85\,000 \times 850 \times 90\% / (85\,000 + 850 \times 90\%) = 758.18$ （万元）；

商品应分摊的交易价格 = $85\,000 - 758.18 = 84\,241.82$ （万元）；

积分兑换确认收入金额 = $758.18 \times 450 / (850 \times 90\%) = 445.99$ （万元）；

借：银行存款 85 000
 贷：主营业务收入 84 241.82
 合同负债 758.18

借：合同负债 445.99
 贷：主营业务收入 445.99

借：主营业务成本 73 000
 贷：库存商品 73 000