



## 第二节 承租人会计处理

### 2. 使用权资产的后续计量

(1) 计量基础在租赁期开始日后，承租人应当采用**成本模式**对使用权资产进行后续计量，即，以成本减累计折旧及累计减值损失计量使用权资产。承租人按照新租赁准则有关规定重新计量租赁负债的，应当相应调整使用权资产的账面价值。



## 第二节 承租人会计处理

### (2) 使用权资产的折旧

①承租人应当参照《企业会计准则第 4 号——固定资产》有关折旧规定，自租赁期开始日起对使用权资产计提折旧。

②租赁期开始的**当月计提**折旧确有困难的，企业也可以选择自租赁期开始的下月计提折旧，但应对同类使用权资产采取相同的折旧政策。

③计提的折旧金额应根据使用权资产的用途，计入相关资产的成本或者当期损益。



## 第二节 承租人会计处理

### (2) 使用权资产的折旧

④承租人通常按**直线法**对使用权资产计提折旧，其他折旧方法更能反映使用权资产有关经济利益预期消耗方式的，应采用其他折旧方法。

⑤承租人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**剩余使用寿命**内计提折旧；承租人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**剩余使用寿命两者孰短**的期间内计提折旧。

如果使用权资产的**剩余使用寿命短于前两者**，则应在使用权资产的**剩余使用寿命**内计提折旧。



## 第二节 承租人会计处理

**【例题·单选题】**2×19年6月30日，甲公司与乙公司签订租赁合同，从乙公司租入一栋办公楼。根据租赁合同的约定，该办公楼不可撤销的租赁期为5年，租赁期开始日为2×19年7月1日，月租金为25万元，于每月末支付，首3个月免付租金，在不可撤销的租赁期到期后，甲公司拥有3年按市场租金行使的续租选择权。从2×19年7月1日起算，该办公楼剩余使用寿命为30年。假定在不可撤销的租赁期结束时甲公司将行使续租选择权，不考虑其他因素，甲公司对该办公楼使用权资产计提折旧的年限是（ ）。

- A. 4.75 年
- B. 5 年
- C. 8 年
- D. 30 年



## 第二节 承租人会计处理

答案：C

解析：承租人无法合理确定租赁期届满时能够取得租赁资产所有者权的，应当在租赁期与租赁资产剩余使用寿命两者孰短的期间内计提折旧。因为不可撤销的租赁期结束时甲公司将行使续租选择权，因此甲公司应按 8 年（5+3）确认租赁期，又因为办公楼剩余使用寿命为 30 年，所以甲公司应按孰短的时间即 8 年对该办公楼计提折旧。



## 第二节 承租人会计处理

### (3) 使用权资产的减值

①在租赁期开始日后，承租人应当按照《企业会计准则第8号——资产减值》的规定，确定使用权资产是否发生减值，并对已识别的减值损失进行会计处理。

②使用权资产减值的提取分录：

借：资产减值损失

    贷：使用权资产减值准备

③使用权资产减值准备一旦计提，不得转回。

④承租人应当按照扣除减值损失之后的使用权资产的账面价值进行后续折旧。



## 第二节 承租人会计处理

### 3. 租赁变更的会计处理

租赁变更，是指原合同条款之外的租赁范围、租赁对价、租赁期限的变更，包括增加或终止一项或多项租赁资产的使用权，延长或缩短合同规定的租赁期等。租赁变更生效日，是指双方就租赁变更达成一致的日期。

（1）租赁变更作为一项单独租赁处理租赁发生变更且同时符合下列条件的，承租人应当将该租赁变更作为一项单独租赁进行会计处理：

- ①该租赁变更通过增加一项或多项租赁资产的使用权而扩大了租赁范围；
- ②增加的对价与租赁范围扩大部分的单独价格按该合同情况调整后的金额相当。



## 第二节 承租人会计处理

(2) 租赁变更未作为一项单独租赁处理 租赁变更未作为一项单独租赁进行会计处理的，在租赁变更生效日，承租人应当按照新租赁准则有关租赁分拆的规定对变更后**合同的对价进行分摊**；按照新租赁准则有关租赁期的规定确定变更后的租赁期，并采用变更后的折现率对变更后的租赁付款额进行折现，以重新计量租赁负债。

在计算变更后租赁付款额的现值时，承租人应当采用剩余租赁期间的租赁内含利率作为折现率；无法确定剩余租赁期间的租赁内含利率的，应当采用租赁变更生效日的承租人增量借款利率作为折现率。





## 第二节 承租人会计处理

### （三）短期租赁和低价值资产租赁

#### 1. 会计处理原则

承租人应当将短期租赁和低价值资产租赁的租赁付款额，在租赁期内各个期间按照直线法或其他系统合理的方法计入相关资产成本或当期损益。

#### 2. 短期租赁

短期租赁，是指在租赁期开始日，租赁期不超过 12 个月的租赁。包含购买选择权的租赁不属于短期租赁。



## 第二节 承租人会计处理

**【例19-12】**承租人与出租人签订了一份租赁合同，约定不可撤销期间为 9 个月，且承租人拥有 5 个月的续租选择权。在租赁期开始日，承租人判断可以合理确定将行使续租选择权，因为续租期的月租赁付款额明显低于市场价格。

**解析：**在此情况下，承租人确定租赁期为 14 个月，不属于短期租赁，承租人不能选择上述简化会计处理。



## 第二节 承租人会计处理

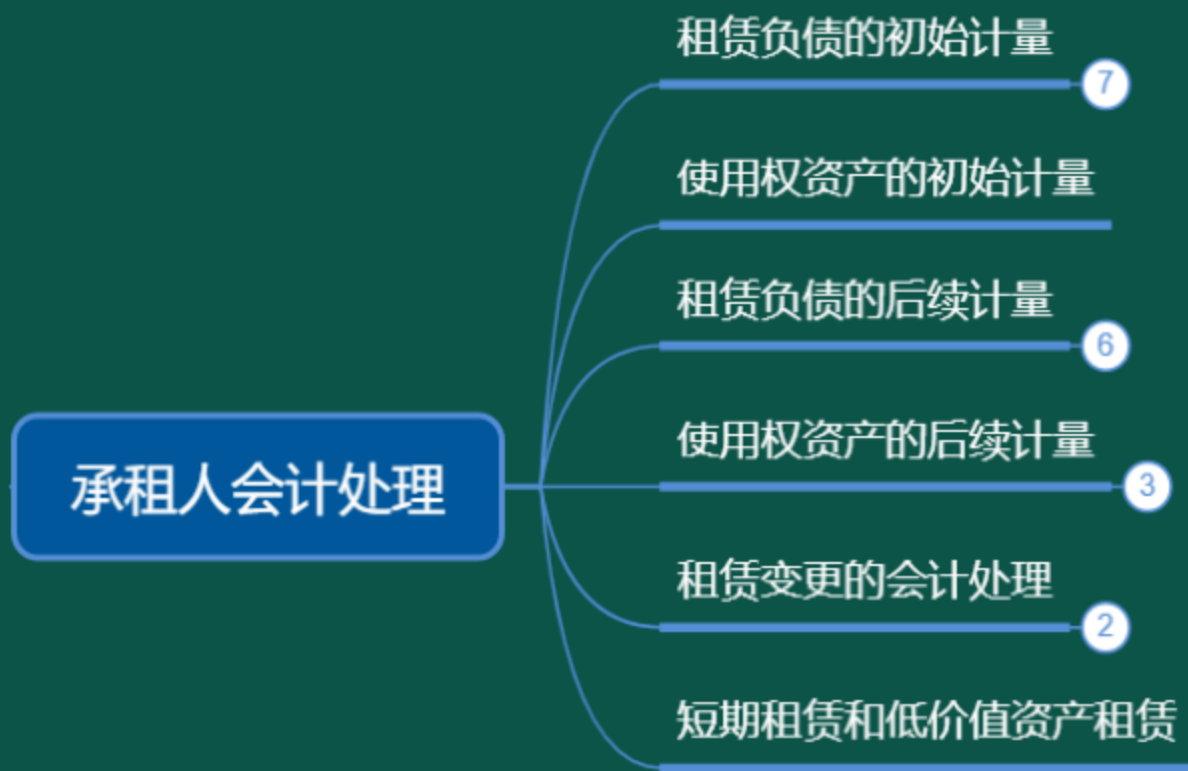
3. 低价值资产租赁低价值资产租赁，是指单项租赁资产为全新资产时价值较低的租赁。

承租人在判断是否是低价值资产租赁时，应基于租赁资产的全新状态下的价值进行评估，不应考虑资产已被使用的年限。

对于低价值资产租赁，承租人可根据每项租赁的具体情况作出简化会计处理选择。



## 本节小结



谢谢 观看  
THANK YOU