

考点 5：短期租赁和低价值资产租赁

（一）处理原则

1. 对于**短期租赁和低价值资产租赁**，承租人**可以选择不确认**使用权资产和租赁负债。
2. 作出该选择的，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。其他系统合理的方法能够更好地反映承租人的受益模式的，承租人应该采用该方法。

（二）短期租赁

1. 概念

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。

2. 判定

当承租人与出租人签订租赁期为 1 年的租赁合同时，**不能简单认为**该租赁的租赁期限为 1 年，而应当基于**所有相关事实和情况**判断可强制执行合同的期间以及是否存在实质续租、终止等选择权以合理确定租赁期。

3. 处理原则

对于短期租赁，承租人可以按照租赁资产的类别作出采用简化会计处理的选择。如果承租人对某类租赁资产作出了简化会计处理的选择，未来该类资产下**所有**的短期租赁**都应采用**简化会计处理。

解释：

某类租赁资产是指企业运营中具有类似性质和用途的一组租赁资产。

注意：

按照简化会计处理的短期租赁发生**租赁变更或者其他原因导致租赁期发生变化**的，承租人应当将其视为一项**新租赁**，**重新**按照上述原则判断该项新租赁是否可以**选择**简化会计处理。

（三）低价值资产租赁

1. 概念

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。

2. 判断条件

（1）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。

（2）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。

低价值资产同时还应**满足以下条件**，即，只有承租人能够从单独使用该低价值资产或将其与承租人易于获得的其他资源一起使用中**获利**，**且**该项资产与其他租赁资产**没有高度依赖或高度关联关系**时，才能对该资产租赁选择进行简化会计处理。（构成单独租赁）

（3）低价值资产租赁的标准应该是一个绝对金额，即**仅与资产全新状态下的绝对价值有关**，不受承

租人规模、性质等影响，也不考虑该资产对于承租人或相关租赁交易的重要性。

常见的低价值资产的例子包括平板电脑、普通办公家具、电话等小型资产。

但是，如果承租人**已经或者预期**要把相关资产进行**转租赁**，则**不能**将原租赁按照低价值资产租赁进行简化会计处理。

考点 6：出租人的租赁分类

1. 界定时点

出租人应当在**租赁开始日**将租赁分为**融资租赁和经营租赁**。

解释：

租赁开始日，是指租赁**合同签署日**与租赁各方就主要租赁条款作出**承诺日**中的**较早者**。（**签合同**）

租赁开始日可能早于租赁期开始日（**资产使用日**），也可能与租赁期开始日重合。

2. 判断原则

（1）一项租赁属于融资租赁还是经营租赁取决于交易的实质，而不是合同的形式。如果一项租赁**实质上转移了与租赁资产所有权有关的几乎全部风险和报酬**，出租人应当将该项租赁分类为**融资租赁**。

出租人应当将除融资租赁以外的其他租赁分类为**经营租赁**。

（2）租赁开始日后，除非发生租赁变更，出租人**无需**对租赁的分类进行**重新评估**。

租赁资产预计使用寿命、预计余值等会计估计变更或发生承租人违约等情况变化的，**出租人不对租赁进行重分类**。

3. 融资租赁的分类标准

一项租赁存在下列一种或多种情形的，通常分类为**融资租赁**：

（1）在租赁期届满时，租赁资产的**所有权转移给承租人**。即，如果在租赁协议中已经约定，或者根据其他条件，在**租赁开始日**就可以合理地判断，租赁期届满时出租人会将资产的**所有权转移给承租人**，那么该项租赁通常分类为**融资租赁**。

（2）承租人有**购买租赁资产的选择权**，所订立的购买价款预计将**远低于行使选择权时租赁资产的公允价值**。因而在租赁开始日就可以合理确定承租人**将行使该选择权**。

（3）资产的所有权虽然不转移，但**租赁期占租赁资产使用寿命的大部分（大于等于 75%）**。

注意：

该规定是指租赁期**占租赁资产使用寿命的比例（尚可使用寿命）**，而非租赁期占该项资产**全部**可使用年限的比例。

如果租赁资产是**旧资产**，在租赁前已使用年限超过资产自全新时起算可使用年限的**75%以上**时，则这条判断标准**不适用**，不能使用这条标准确定租赁的分类。

（4）在**租赁开始日**，租赁收款额的**现值几乎相当于租赁开始日租赁资产的公允价值（90%以上）**。

(5) 租赁资产性质特殊，如果不作较大改造，**只有承租人才能使用**。

一项租赁存在下列一项或多项迹象的，也可能分类为融资租赁：

(1) 若承租人撤销租赁，撤销租赁对出租人造成的**损失由承租人承担**。

(2) 资产余值的公允价值波动所产生的利得或损失**归属于承租人**。

(3) 承租人有能力以**远低于市场水平**的租金继续租赁至下一期间。

注意：

出租人判断租赁类型时，上述情形和迹象**并非总是决定性的**，而是应**综合考虑**经济激励的有利方面和不利方面。若有其他特征充分表明，租赁**实质上没有转移**与租赁资产所有权相关的几乎全部风险和报酬，则该租赁应分类为**经营租赁**。