

4. 转让资产的相关利得分拆 (将总的资产转让损益 1600 万分拆为真正出售部分和租赁部分)

出售该建筑物的全部利得

$$= 36\,000\,000 - 20\,000\,000 = 16\,000\,000 \text{ (元)}$$

出售资产的账面价值 2 000 万

资产的公允价值 3 600 万元

$$\text{总处置损益} = 3\,600 - 2\,000 = 1\,600 \text{ (万元)}$$

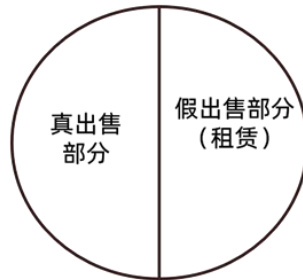
真正出售部分的公允价值
10 816 020 元

真正出售部分的账面价值
= 6 008 900 (元)

真正出售部分的损益
= 10 816 020 - 6 008 900
= 4 807 120 (元)

可确认

借: 银行存款 10816020
贷: 固定资产清理 6008900
资产处置损益 4807120



租赁部分的公允价值
25 183 980 元

租赁部分的账面价值
= 13 991 100 (元)

租赁部分的损益
= 25 183 980 - 13 991 100
= 11 192 880 (元)

不可确认

借: 银行存款 25183980
使用权资产 13991100
贷: 固定资产清理 13991100
租赁负债 25183980 (分租赁付款额和未确认融资费用)

(1) 与该建筑物使用权相关利得

$$= 16\,000\,000 \times (25\,183\,980 \div 36\,000\,000)$$

$$= 11\,192\,880 \text{ (元)};$$

(2) 与转让至乙公司的权利相关的利得

$$= 16\,000\,000 - (a) = 16\,000\,000 - 11\,192\,880$$

$$= 4\,807\,120 \text{ (元)}。$$

综上, 与租赁相关的账务处理:

借: 固定资产清理	20 000 000
累计折旧	4 000 000
贷: 固定资产	24 000 000
借: 银行存款	36 000 000
使用权资产	13 991 100
租赁负债——未确认融资费用	12 094 956
	[2 071 052 × 18 - (29 183 980 - 4 000 000)]
贷: 固定资产清理	20 000 000
租赁负债——租赁付款额 (2 071 052 × 18)	37 278 936
资产处置损益	4 807 120

5. 未来付款的分拆 (将付款额 240 万分拆为真正还钱和支付租赁款项)

额外融资年付款额

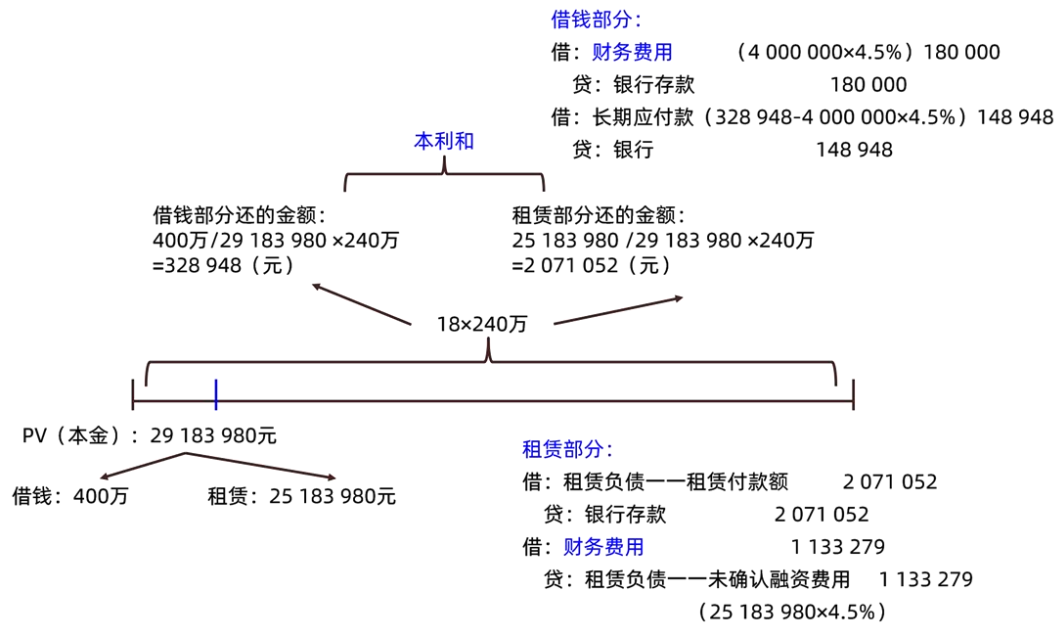
$$= 4\,000\,000 / 29\,183\,980 \times 2\,400\,000$$

$$= 328\,948 \text{ (元)}$$

租赁相关年付款额 = 2 400 000 - 328 948

$$= 25\,183\,980 / 29\,183\,980 \times 24\,000\,000$$

$$= 2\,071\,052 \text{ (元)}$$



综上, 以第一年年末为例的账务处理:

借: 租赁负债——租赁付款额	2 071 052	
长期应付款 (328 948 - 4 000 000 × 4.5%)	148 948	
财务费用	1 313 279	
	(25 183 980 × 4.5% + 4 000 000 × 4.5%)	
贷: 租赁负债——未确认融资费用	1 133 279	
(25 183 980 × 4.5%)		
银行存款		2 400 000

总结: 5 步分拆法

一拆售价, 定融资; 二拆公允, 三拆账面, 定租非; 四拆损益, 分情况, 非租损益, 租负债; 五拆未来付款额, 分别做账去处理。

乙公司的处理:

综合考虑租期占该建筑物剩余使用年限的比例等因素，乙公司将该建筑物的租赁分类为**经营租赁**。

在租赁期开始日，乙公司对该交易的会计处理如下：

借：固定资产——建筑物	36 000 000
长期应收款	4 000 000
贷：银行存款	40 000 000
借：银行存款	2 400 000
贷： 其他业务收入	2 071 052
财务费用 (4 000 000×4.5%)	180 000
长期应收款	148 948

提示：利息收入是金融企业用的科目，一般企业使用财务费用。

(4) 卖方兼承租人在售后租回所形成的租赁负债按照租赁准则的规定进行后续计量时，确定租赁付款额或变更后的租赁付款额的方式**不得导致**其确认与租回所获得的使用权有关的利得或损失，即使该租赁付款额或变更后的租赁付款额**包含**不取决于指数或比率的可变租赁付款额。（如有取决于收入的租金**也应确认**使用权资产和租赁负债）

但租赁变更导致其租赁范围缩小或租赁期缩短的，承租人仍应按规定将部分终止或完全终止租赁的相关利得或损失**计入当期损益**。

2. 售后租回交易中的资产转让**不属于销售（抵押借钱）**

(1) 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**，并按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》进行会计处理。

(2) 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**，并按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》进行会计处理。

【计算分析·教材例题 19-17】甲公司（卖方兼承租人）以货币资金 24 000 000 元的价格向乙公司（买方兼出租人）出售一栋建筑物，交易前该建筑物的账面原值是 24 000 000 元，累计折旧是 4 000 000 元。与此同时，甲公司与乙公司签订了合同，取得了该建筑物 18 年的使用权（全部剩余使用年限为 40 年）。年租金为 2 000 000 元，于每年年末支付，租赁期满时，甲公司将以 100 元购买其建筑物。根据交易的条款和条件，甲公司转让建筑物**不满足**《企业会计准则第 14 号——收入》中关于销售成立的条件。假设不考虑初始直接费用和各项税费的影响。该建筑物在销售当日的公允价值为 36 000 000 元。

解析：

在租赁期开始日，甲公司对该交易的会计处理如下：

借：银行存款	24 000 000
贷：长期应付款	24 000 000

在租赁期开始日，乙公司对该交易的会计处理如下：

借：长期应收款 24 000 000
 贷：银行存款 24 000 000

总结

