

## 关于新租赁准则对会计实务的影响

自 2021 年起，中国企业会计新准则适用的基于新租赁准则的会计核算，不再是将以往实际发生的租赁费计入费用，而是针对个别租赁合同在资产负债表上将租赁合同期间需要支付的金额全额确认为贷方的负债科目『租赁负债—租赁付款额』，在借方的资产科目中将与该折扣价值相当的金额作为『使用权资产』，必须将相当于折扣部分的差额分别计入负债科目的『租赁负债-未确认融资费用』。

如果只是为了正确把握公司的期间损益，或者为了计算应纳税的应纳税收入，以前的“将实际发生的租赁费计入费用中”就可以了。但是新租赁准则的主要目的是，对于公司签订的在某种程度上被认为对财务有影响的租赁合同，通过将基于该合同的权利和债务金额在资产负债表上的平衡化，让看到该公司财务资料(决算书)的投资者和债权人提供更详细的信息，并进行投资判断。

投资人是母公司或是其他未上市的外商投资企业、也未从金融机构借款的情况下，会觉得依据新租赁准则进行会计处理“很麻烦”，但是，在规则上，采用中国新企业会计准则的企业，原则上必须使用新租赁准则进行会计处理，在此，希望大家回顾一下基于新租赁准则进行的会计处理。

例：A 企业签订办公室租赁合同（租赁期 2021 年 1 月 1 日至 2025 年 12 月 31 日），（按照每年支付租金 20 万元，年利率为 5%计算）

### 会计处理的比较

F/S	旧准则（2006版）	新准则（2018版）
B/S	不需要会计处理	2021年新签订合同时： 借：使用权资产 90.92 借：租赁负债—未确认融资费用 9.08 贷：租赁负债—租赁付款额 100  支付租金时： 借：租赁负债—租赁付款额 20 贷：银行存款 20
P/L	借：管理费用—租金 20 贷：银行存款 20	2021年 借：管理费用—使用权资产折旧 18.18 贷：使用权累计折旧 18.18 借：财务费用—利息支出 3.55 贷：租赁负债—未确认融资费用 3.55

### 新旧准则对比对损益的累计影响

旧准则损益金额		新准则损益金额			
年度	租金	年度	折旧	利息	合计
2021	20	2021	18.18	3.55	21.73
2022	20	2022	18.18	2.72	20.90
2023	20	2023	18.18	1.86	20.04
2024	20	2024	18.18	0.95	19.13
2025	20	2025	18.20	0.00	18.20
合计	100	合计	90.92	9.08	100

### 适用新准则对企业所得税的影响

NO.	年度	会计成本费用金额 (使用权资产折旧 +利息费用)	税法可扣除金 额(支付的租 赁费)	税会差异
1	2021	21.73	20	1.73
2	2022	20.90	20	0.90
3	2023	20.04	20	0.04
4	2024	19.13	20	-0.87
5	2025	18.20	20	-1.80
	合计	100.0	100	0.00

会计上按照新租赁准则处理的,应当在年度企业所得税汇算清缴时在应纳税所得的计算中,将上述会计上的成本费用(使用权资产摊销费和利息费用)全部加在应纳税所得中,通过从应纳税所得中减去作为税法上的扣除额的期间对应支付租赁费,计算计税基础的应纳税所得。因此,在计税上,结果与未采用新租赁准则的情况相同。

像这样,根据新租赁准则的处理说到底,只是会计上的论点,是为了将更全面的信息反映在账簿上。

综上所述，新租赁准则应用的意义和影响如下：

项目	内容	旧租赁准则（2006版）	新租赁准则（2018版）
租赁准则应用的意义	体现了资金的时间价值	租赁费用在各期平摊的模式	是一种逐步下降的模式，同时对于财务费用也有一种加速摊销的效果，也能更好地反映经济业务实质
	将租赁物“资产化”	承租人的经营租赁会形成表外资产，降低企业的资产负债率，但忽视了合同义务及解约成本	承租人租赁确认使用权资产和租赁负债的方式，使资产负债表更加合理，从而使得管理者或投资人充分识别租赁资产使用权和租金支付义务，更全面掌握企业的财务报表
财务报表的影响	资产负债表	承租人不需要对经营租赁做表内处理 粉饰与资产相关的评价数据	承租人需要确认经营租赁产生的使用权资产和租赁负债，所以资产和负债会同时增加。 资产的增加，资产周转率会下降
	利润表	经营租赁直线法确认租赁费用，对利润的影响比较固定	通过直线法计提使用权资产折旧，使用摊余成本法计量相关负债利息，每期折旧金额是固定的，但是相关负债摊余成本随着租金的支付逐渐减少，利息也会随之降低，总租赁成本会逐年递减，形成对利润“前小后大”影响模式
	现金流量表	经营租赁业务相关的现金支付属于经营活动现金流量	对租赁负债偿还计入筹资活动现金流量，所以经营活动现金流量净额会减少，筹资活动现金流量净额会增加。
企业所得税的影响	目前依然沿用的是原租赁准则规定	经营性租赁可以在税前扣除的为实际支付的租金成本	摊销的未确认融资费用和计提的折旧及减值准备都是不允许税前扣除的。企业在所得税汇算清缴时需要把这部分金额调减，同时调增实际支付的租赁成本

另外，财务负责人在选用新租赁准则时，也请注意以下几点：

①不适用租赁准则的短期租赁（租赁期限不超过12个月的租赁）

有必要根据该租赁相关事业的实质来判断是否适用，对于为了不适用租赁准则而有意签订的短期租赁合同，实际业务上不应适用“豁免”条款。

②低额资产租赁

新租赁准则没有明确“低价值”的具体定量标准。国际会计准则理事会认为标的资产的价值定在5,000美元以下，以此为参考，将租赁资产全新状态时的绝对价值低于40,000人民币的资产，可认定为低价值资产选择“豁免”条款在实际业务上也很常见。

③租赁债务的短期、长期分类

租赁债务在资产负债表日（12月31日）1年以内支付期限到期的，应计入流动负债项目，超过1年的应计入固定负债项目。因此，在账务处理中，可以将1年以内的债务转移到流动负债科目。

④资产负债表的显示

资产负债表中“使用权资产”的金额在【非流动资产】的“使用权资产”项目下单独列示，“租赁负债”的“租赁付款额”和“未确认融资费用”的金额在“非流动负债”的“租赁负债”或“流动负债”的“一年以内到期非流动资产”项目中相抵后列示。

⑤提前终止租赁合同时

如果在合同期满前解除租赁合同，承租人应终止确认使用权资产和租赁负债，其差额计入“资产处置损益”。

关于新准则的适用，如有任何疑问，请向本公司的日本人窗口或贵公司负责的本公司会计咨询。

完