

准则进行处理。那么,该业务能否按我国租赁准则的规范进行相应的会计处理呢?

根据我国租赁准则及其讲解,租赁准则规范的范围是企业与租赁公司签订了租赁协议,以支付租金获取资产使用权的这种形式与实质都十分清楚的租赁业务,业务二中企业与需方签订的合同中约定的款项没有明确是“租金”,该企业也并不是租赁公司,但笔者认为,企业与企业(非租赁公司)之间发生的与业务二性质相同的业务按租赁准则的规范进行会计处理是可以的。理由如下:

1、从会计核算的角度来说,资产所有权或控制权并不转移情况下的每期收取款项的会计处理问题,是属于租赁会计解决的范围。业务二涉及的是资产所有权与使用权转移不同步时的会计处理问题,应属于租赁会计核算的范畴。

2、支付的款项是否被明确为“租金”,这并不是判断业务是否属于租赁的关键。我国租赁准则未对租金给出定义,在实务中也很难明确区分支付的款项是租金还是货款。《国际会计准则第17号——租赁》对租赁的定义是:租赁是指在一个议定的期间内,出租人将某项资产的使用权让与承租人,以换取一项或一系列支付的协议;《美国财务会计准则公告第13号——租赁会计》对租赁的定义是:租赁是指一个规定的期间转让固定资产(土地或可折旧资产)的使用权协议。所以我

国租赁准则租赁定义中的“租金”过于狭隘了。

3、融资租赁在我国被列为严格监管的范围,原因之一是融资租赁业务带来的两大问题尚未在法律上得到明确保障:一是所有权和使用权分离而产生的会计处理、税收、关税、外汇管理等;二是企业间的借贷能否计算利息。因此租赁准则目前也很难对企业与企业(非租赁公司)之间发生的租赁业务作出明确的規定。

4、在这种形式上与分期收款销售相似而实质上为租赁的营销方式下,供货方获取的收益中,除产销差价或进销差价外,还包括融资收益。根据美国会计准则的规定,这种租赁为销售型租赁。由于我国租赁准则并未将销售型租赁单独分类,对于企业与企业(非租赁公司)之间发生的上述性质的业务,笔者认为也可将其分为经营租赁或融资租赁并进行相应的会计处理。

二、租赁的分类——实质重于形式原则的运用

案例2:某租赁公司与需方签订了一设备租赁合同。双方约定:由租赁公司提供设备给需方使用,需方支付租金,租金以设备本身投产后所产生的现金流为基础,按一定的比例支付。租赁期内设备所有权归租赁公司所有,租赁期满设备归需方所有。

分析:该业务与一般的租赁业务有明显的区别:没有固定的租金约定,租金是按承租人使用该设备所产生的现金流的一定比例支付。这种业务被租赁界称之为“结构共享式租赁”,出租人实际参与了承租人的经营活动,并承担了经营风险,虽然每期分成收入不固定,但可将分成收入视为或有租金。但它是融资租赁还是经营租赁呢?

笔者认为,该业务应为经营租赁。原因有二:

1、判断租赁是融资租赁还是经营租赁,应视租赁的经济实质而不是其法律形式,一项租赁,如果实质上转移了与资产所有权有关的全部风险与报酬,那么无论租赁合同采用什么形式,都应将该项租赁认定为融资租赁,否则就应将该项租赁认定为经营租赁。因此对于本业务来说,虽然按准则规定的判断标准应为融资租赁,但实质上该业务所涉及的资产所有权上的风险和报酬并未全部转移,故应判断其为经营租赁。

2、在会计处理方面,如将本业务作为融资租赁,由于每期收到的分成全部为或有租金,它的金额事前并不确定,无法在租赁开始日计算最低租赁收款额,更无法确认未实现融资收益,因而也是无法按融资租赁进行会计核算的。

(作者单位:中国华源生命产业有限公司)
责任编辑 张智广

·建议·

区县级国库集中收付可与会计集中核算并存

□ 杨东阳

国库集中收付从事的是财政的工作,执行的是预算会计制度,会计集中核算从事的是各行政事业单位的工作,执行的是行政事业单位会计制度;各单位的重大支出从国库集中支付,日常开支到会计集中核算部门报销,所有开支凭证交由会计集中核算部门进行会计核算。

财政部国库改革的指导意见中建议,已实行会计集中核算的地区可以将会计集中核算过渡到国库集中收付。笔者认为,这一做法在省或地市级财政可行,但用于区、县级财政则弊大于利。因为,将会会计集中核算改为国库集中收付对财政部门来讲虽然有利于节约人力物力,但放弃会计集中核算势

必要将会会计核算职责交还各单位,各单位都应再增加财务人员,并重新购买软件。而作为区、县级单位,本来人员编制就不多,所有人员都用于业务管理已显紧张,如全部增加在编专职财务人员,又大大增加了财政负担,如聘请临时人员或由现有人员兼任,则业务素质和工作责任心又会大打折扣,最终影响到会计工作质量。因此,根据区、县级政府的现实情况,在实行国库集中收付的同时,还应继续保留会计集中核算。

(作者单位:厦门市思明区信用担保管理中心)
责任编辑 刘黎静