

# 浅议企业融资租赁 会计处理方法

徐丰利

租人应收的各种补助金和减免税款的净额,或在低于该净额的情况下,等于租赁最低付款额的现值”。

“租金应分别作为财务费用列支和帐面负债金额的减少。租赁期内各个会计期所分摊的费用,按各期负债余额和固定利率计算,也可采用某种近似方法计算。”

“租入固定资产应计算折旧费用,所采用的折旧政策与承租人的自有资产一致。租入资产的所有权,租赁期满不能肯定转归承租人时,租入资产

应在租赁期限和使用年限两者中较短的期限内提足折旧。”

笔者认为,结合我国目前已经出台的法规,在融资租赁形式下租入的固定资产应作为企业的固定资产或在建工程科目进行核算管理,相应的租赁费用作为长期负债(长期应付款)处理。支付的手续费和利息等费用作为财务费用列支和帐面负债金额的减少。企业在租赁期内按时提取折旧,以增加企业的资金来源,保证租赁费用的支付。在条件成熟时资金的时间价值(租赁财产现值=每期支付的租金×年金现值系数)可再予以考虑。

企业融资租入需要安装的固定资产,建议如下进行核算和管理:

融资租入固定资产(其价值为设备价款、运输费、途中保险费等,为企业加强物资管理设置租赁设备三级科目)时:

所谓融资租赁亦称资本租赁或筹资租赁。指承租人根据租赁合同把租入财产记作资产,同时将未来的应定期支付的租赁付款记作负债以获取资产的一种理财方式。随着市场经济的发展,企业为了拓宽融资途径,融资租赁业务经常发生,也有不少是引进设备,目前,融资租赁的会计核算和管理方法,在“两则”中尚未作出明确阐述,企业运作也很不一致,就权威的1994年版全国会计考试的相关知识指定教材346页中还引用1985年6月30日财工字29号文规定,要求企业融资租入固定资产还在生产发展基金等自有资金支付。这就要求我们基于融资租赁的特点,按国际惯例去制订融资租赁的会计核算和管理方法。因为融资租赁,它具有变相的分期付款购买资产的性质。参考国际会计准则17号《租赁会计》“在融资租赁的情况下,承租人应在资产负债表中分别反映租入资产和租赁负债,其金额应等于租赁开始之日租入资产的公允价值减去出

累计摊销额后的余额)借记“固定资产清理——周转房清理”科目,按累计摊销额借记“周转房——周转房摊销”科目,按周转房原价贷记“周转房——在用周转房”科目。发生的清理费用,借记“固定资产清理——周转房清理”科目,贷记“银行存款”等有关科目。清理过程中所取得的各种收入,包括验收入库的残料价值、残值变价收入、应向过失人或保险公司收取的赔偿款等,应冲减周转房清理支出,借记“库存材料”、“银行存款”、“其他应收款”等科目,贷记“固定资产清理——周转房清理”科目。周转房清理后的净收入或净损失,应转作

企业的当期损益。实现的净收益,借记“固定资产清理——周转房清理”科目,贷记营业外收入——处理周转房收益”科目;发生的净损失,借记“营业外支出——处理周转房损失”科目,贷记“固定资产清理——周转房清理”科目。如果是由于自然灾害和意外事故所造成的净损失,则应借记“营业外支出——非常损失”科目,贷记“固定资产清理——周转房清理”科目。

报废、毁损的出租房,可比照上述报废、毁损周转房的核算方法,进行相应的帐务处理。

责任编辑 袁 庚

# 变动成本法与 制造成本法的 比较

罗晓兵

一般说来,不同的成本概念或指标,适用于不同的管理范畴。在实际管理工作中,往往要根据需要与可能,确定若干成本计算职能、目的及程序互不相同的成本计算方法。故财务会计采取制造成本法,管理会计则采取变动成本法。变动成本法与制造成本法相比较,具有以下不同点。

1. 成本分解项目不同,变动成本计算法要求将企业一定期间的全部成本划分为变动成本和固定成本两大类。其中:变动成本主要包括变动性生产成本、变动性销售费用和变动性管理费用,固定成本主要包括固定性制造费用、固定性销售费用和固定性管理费用。而制造成本法则要求将企业一定期间的全部成本划分为生产成本和非生产成本。其中:生产成本主要包括直接材料费、直接人工费和制造费用,非生产成本主要包括销售费用和管理费用。

2. 产品成本构成要素不同。变动成本法下的产品

成本是变动成本,其构成要素为直接材料费、直接人工费和变动性制造费用。而制造成本法下的产品成本除上述变动成本外,还包含固定性制造费用。也就是说,变动成本法与制造成本法在产品构成内容上的区别,关键是对固定性制造费用的认识和处理方法不同。

3. 计算的中心问题不同。变动成本法的中心问题是计算、确定企业在一定期间内经营某种产品的边际贡献,即创利额,从而明确揭示产品的盈利能力同其销售量、成本与利润之间的内在联系,以便满足企业内部管理,特别是预测、决策工作的需要。制造成本法的中心问题是计算、确定企业在一定期间内经营某种产品的净利润,从而满足对外提供财务报告和纳税申报的需要。

4. 存货计价方法不同。变动成本法下的产成品、半成品和在产品存货,按变动生产成本即按直接材料费、直接人工费和变动性制造费用三者之和计价;而制造成本法下的存货计价却按全部生产成本,即按直接材料费、直接人工费、变动性制造费用和固定性制造费用四者之和计价。这就是说,对于某种特定产品而言,按变动成本法计算、确定的单位产品成本,要小于按制造成本法计算,确定的单位产品成本,其差额就是单位产品平均固定性制造费用。

5. 期间损益数不相符合。在当期产品生产量同销售量不相等因而出现期末或期初存货的情况下,按变动成本法所计算的税前净收益,将大于或小于按制造成本法所计算、确定的税前净收益。这两种成本计算方法下的净收益数之所以不相符,主要是由于某一会计期间期末存货及其价值或相邻的若干会计期间期末、期初存货数量及其价值的影响。

责任编辑 宋军玲

借:在建工程——工程物资——租赁设备

贷:长期应付款

安装租入的固定资产时:

借:在建工程——××工程

贷:在建工程——工程物资

支付安装调试费用时:

借:在建工程——××工程

贷:银行存款、原材料等

安装完工交付使用时:

借:固定资产——融资租赁固定资产

贷:在建工程——××工程

支付融资租赁费时:

借:长期应付款——租赁设备

贷:银行存款

支付手续费和利息等费用时:

借:财务费用——融资业务费用

贷:银行存款

以租赁期限或使用年限两者中最短期限提足折旧时:

借:制造费用(或管理费用、销售费用)

贷:累计折旧——融资租赁资产折旧

同时建议在资产负债表资产方的固定资产原值和在建工程项下加一栏其中融资租赁资产或工程;在权益方的长期应付款项下加一栏其中融资租赁负债。这样融资租赁资产+融资租赁在建工程-租赁设备安装调试费=长期应付款项中的融资租赁部分。

责任编辑 郑维桢