

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——财政部发布 2021 年第三期租赁准则实施问答并修订 应用案例

【2021 年第 028 期（总第 397 期）– 2021 年 6 月 10 日】

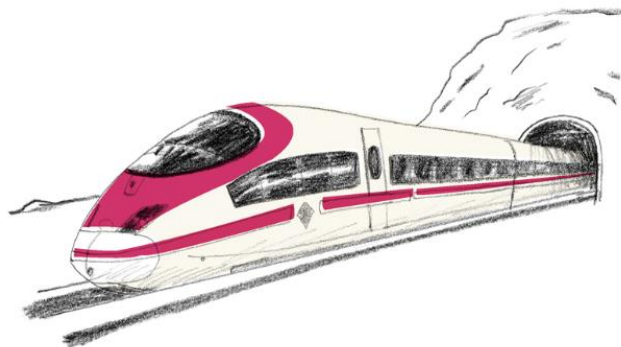




财政部发布 2021 年第三期租赁准则实施问答并修订应用案例

2021 年 6 月 10 日，财政部会计司发布 2021 年第三期[企业会计准则实施问答](#) 2 个，内容均为租赁准则，同时根据《财政部关于调整<新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定>适用范围的通知》（财会〔2021〕9 号），修订了 3 项新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理应用案例。

租赁准则实施问答涉及的问题包括：承租人与出租人签订租赁期为 1 年的租赁合同，能否简单认定该租赁为短期租赁？2020 年 3 月 31 日，受新冠肺炎疫情影响，甲企业与乙企业达成租金减让补充协议，将剩余租赁期内每季度租金减少 10%，其他合同条款不变。该减让能否适用《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》的简化处理方法？



新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理应用案例涉及原租赁准则下经营租赁、融资租赁，以及新租赁准则，主要修订了情形五。

相关内容如下：

一、租赁准则实施问答

问：承租人与出租人签订租赁期为 1 年的租赁合同，能否简单认定该租赁为短期租赁？

答：根据租赁准则第十五条并参考相关应用指南，租赁期是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间，同时还应包括合理确定承租人将行使续租选择权的期间和不行使终止租赁选择权的期间。在租赁期开始日，企业应当考虑对承租人行使续租选择权或不行使终止租赁选择权带来经济利益的所有相关事实和情况，包括自租赁期开始日至选择权行使日之间的事实和情况的预期变化。例如，承租人行使或预期进行的重大租赁资产改良在可行使相关选择权时预期能为承租人带来的重大经济利益、租赁资产对承租人运营的重要程度、与终止租赁相关的成本等。

因此，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。如果历史上承租人与出租人之间存在逐年续签的惯例，或者承租人与出租人互为关联方，尤其应当谨慎确定租赁期。

企业在考虑所有相关事实和情况后确定租赁期为 1 年的，其他会计估计应与此一致。例如，与该租赁相关的租赁资产改良支出、初始直接费用等应当在 1 年内以直线法或其他系统合理的方法进行摊销。

例如：

承租人持有一项短期租赁，租赁期为 2019 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日，没有续租选择权。承租人和出租人于 2019 年 10 月 1 日同意签订一项新租赁，从 2020 年 1 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日租赁同一租赁物 12 个月。

原租赁的租赁期为 2019 年 1 月 1 日至 2019 年 12 月 31 日，即 12 个月，符合短期租赁豁免的条件。2019 年 10 月 1 日续签一份新的合同，新租赁的租赁期为 2019 年 10 月 1 日至 2020 年 12 月 31 日，租赁期为 15 个月，从而不符合短期租赁的定义。企业应当在 2019 年 10 月 1 日确认使用权资产和租赁负债。

租赁期开始日，是指出租人提供租赁资产使其可供承租人使用的起始日期。

实质续租

如果承租人和出租人为非关联方，在正常的商业逻辑下，承租人和出租人一般会出于自身经济利益考虑，平衡租赁期和租赁付款额的约定，因此倾向于根据合同条款判断租赁期，如上例所示。

如果承租人和出租人为关联方，则即使合同未约定续租选择权，也要分析承租人实质是否存在续租选择权。例如，已投入较大成本对租赁资产进行改造以适合承租人的特定需求，从经济实质上看只租一年明显不符合商业逻辑，可以合理确定期满后会续租，此时可能存在实质续租。

如果认定租赁期为 1 年的，则相关租赁资产改良支出、初始直接费用等应当在 1 年内以直线法或其他系统合理的方法进行摊销。

问：2019 年 1 月 1 日，假定承租人甲企业与出租人乙企业签订一项租期为 4 年的房屋租赁合同。2020 年 3 月 31 日，受新冠肺炎疫情影响，甲企业与乙企业达成租金减让补充协议，将剩余租赁期内每季度租金减少 10%，其他合同条款不变。该减让能否适用《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》的简化处理方法？

答：根据《财政部关于调整<新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定>适用范围的



通知》（财会〔2021〕9号）和《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》（财会〔2020〕10号），新冠肺炎疫情相关租金减让适用简化处理方法的条件之一为：“减让仅针对2022年6月30日前的应付租赁付款额，2022年6月30日后应付租赁付款额增加不影响满足该条件，2022年6月30日后应付租赁付款额减少不满足该条件”。

由于上述减让不仅针对2022年6月30日之前的应付租赁付款额，也包括对2022年6月30日之后的应付租赁付款额的减让，因此，不符合适用简化处理方法的条件，应当按照租赁变更的有关规定进行会计处理。

财政部关于调整《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》适用范围的通知（财会〔2021〕9号）：

适用《规定》简化方法的租金减让期间由“减让仅针对2021年6月30日前的应付租赁付款额，2021年6月30日后应付租赁付款额增加不影响满足该条件，2021年6月30日后应付租赁付款额减少不满足该条件”调整为“**减让仅针对2022年6月30日前的应付租赁付款额，2022年6月30日后应付租赁付款额增加不影响满足该条件，2022年6月30日后应付租赁付款额减少不满足该条件**”，其他适用条件不变。

二、新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理应用案例

2019年1月1日，承租人甲公司与出租人乙公司就100平方米写字楼签订了3年期的租赁合同。2020年3月25日，受新冠肺炎疫情影响，甲公司与乙公司达成租金减让补充协议。情形五：将甲公司剩余租赁期内每季度租金减少10%，其他合同条款不变。

情形五的租金减让期间为2020年第二季度至2021年第四季度，其减让不仅针对2021年6月30日之前的应付租金，也包括对2021年6月30日之后的应付租赁付款额的减让，因此不符合《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》（财会〔2020〕10号）的适用条件，应当按照租赁变更的有关规定进行会计处理。2021年5月26日，财政部印发《关于调整〈新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定〉适用范围的通知》（财会〔2021〕9号）后，情形五符合简化方法的适用条件，假定甲公司和乙公司对类似租赁合同均选择采用简化方法进行会计处理，则其也应当对该减让采用简化方法，并按照《关于调整〈新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定〉适用范围的通知》（财会〔2021〕9号）的要求进行追溯调整。



更多详细内容，请参见附件原文。

如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业技术部沟通，谢谢！

附件 1：租赁准则实施问答 20210302+0425+0610

附件 2：新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理应用案例——租赁准则（财会〔2018〕35 号）20210610

附件 3：新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理应用案例——租赁准则（财会〔2006〕3 号）（经营租赁）20210610

附件 4：新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理应用案例——租赁准则（财会〔2006〕3 号）（融资租赁）20210610

附件 5：财政部关于调整《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》适用范围的通知（财会〔2021〕9 号）20210602