

Laws and Regulations Express (China)

法规快讯（中国）

——财政部发布《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》

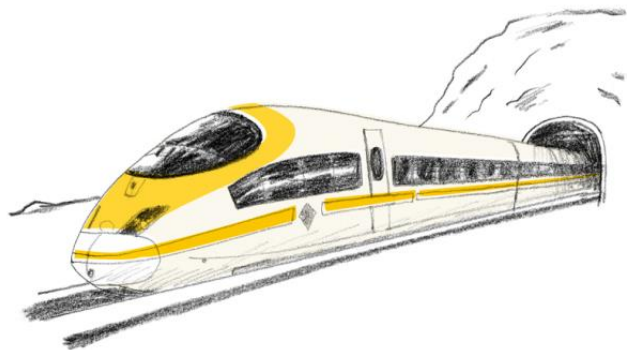
【2020 年第 22 期（总第 352 期）- 2020 年 6 月 24 日】





财政部发布《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》

2020 年 6 月 24 日，财政部发布了[《关于印发<新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定>的通知》](#)（财会〔2020〕10 号）。对于由新冠疫情直接引发的租金减免、延期支付等租金减让，可以按照该规定采用简化方法进行会计处理。简化方法处理的内容主要是，承租人和出租人先按照减让前一致的方法对原合同租金进行相关的会计处理；如发生租金减免的，承租人和出租人在减免期间或达成减让协议等解除原租金支付义务时分别冲减相关的资产成本或费用和租赁收入、投资收益等科目；如发生延期支付（或收取）租金的，在实际支付（或收取）租金时冲减应付款项（或应收款项）。该规定自发布之日起（2020 年 6 月 19 日）起施行。企业采用简化方法的，可以对 2020 年 1 月 1 日至该规定施行日之间发生的相关租金减让根据该规定进行调整。



如采用简化处理方法，承租人和出租人均无需评估是否发生租赁变更，也不需要评估租赁分类。租金减免形成的收益或损失均体现在减免期间或达成减让协议等解除原租金支付义务时（承租人：冲减相关资产成本或费用；出租人：冲减租赁收入等科目）。

企业选择采用简化方法的，不需要评估是否发生租赁变更，也不需要重新评估租赁分类。企业应当将该选择一致地应用于类似租赁合同，不得随意变更。

如不采用简化处理方法，承租人和出租人需要评估是否发生租赁变更以及租赁的分类。租金减免和延期支付租金将导致相关资产和负债的重新计量，形成的损益体现在租赁变更生效日至租赁期满止的期间内（不仅仅影响减免期间）。

与国际会计准则理事会 2020 年 5 月 28 日发布的《IFRS 16 的修订—与 COVID-19 相关的租金减让》（Covid-19-Related Rent Concessions-Amendment to IFRS 16）不同，该规定适用于承租人和出租人，而 IFRS 的简化处理仅适用于承租人（不适用于出租人）。因此，在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报表的企业作为出租人不适用该规定。除上述要求外，该规定在执行企业会计准则的企业范围内施行。

相关概要如下：



一、适用范围

租金减让同时满足下列条件的，企业可以按照《企业会计准则第21号——租赁》进行会计处理，也可以选择采用本规定的简化方法：

适用简化方法的租金减让范围和条件（需同时满足）

条件	说明
1. 适用简化方法的租金减让范围	
(1) 由新冠肺炎疫情 直接引发 ；	其他原因（如非新冠肺炎疫情直接引发的承租人财务困难）引起的租金减让不适用该规定
(2) 承租人与出租人就现有租赁合同达成的 租金减免、延期支付 等租金减让	租赁对价基本不变但支付时点延迟的，包括在减免一定期间租金的同时等量调增后续租赁期间租金，或者在减免一定期间租金的同时将租赁期延长不超过减免期的期间并收取等量租金等情形，应当视为延期支付租金进行会计处理。 导致租赁对价减少且支付时点延迟的，包括在减免一定期间租金的同时减量调增后续租赁期间租金，或者在减免一定期间租金的同时将租赁期延长不超过减免期的期间并收取减量租金等情形，应当视为租金减免和延期支付租金的组合进行会计处理。
2. 适用简化方法的租金减让需满足的条件	
(1) 减让后的租赁对价较减让前减少或基本不变；	租赁对价未折现或按减让前折现率折现均可
(2) 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
(3) 综合考虑定性和定量因素后认定租赁的其他条款和条件无重大变化	例如，显著延长租赁期、增加影响重大的可变租赁付款额条款等可能表明租赁的条款发生了重大变化，从而不满足使用该简化方法的条件



二、执行原租赁准则（财会〔2006〕3号）的企业

（一）不采用简化方法

原租赁准则未对租赁期开始日后合同变更时的会计处理作出明确规范，导致实务中多有争议且会计处理不统一。例如，承租人对经营租赁下的租金减让可能视为出租人提供的激励，将减免租金在整个租赁期内分摊冲减资产成本或费用；也可能视为或有租金，在实际发生时冲减资产成本或费用。出租人对经营租赁下的租金减让可能视为提供激励，将减免租金在整个租赁期内分摊冲减租赁收入；也可能视为或有租金，在实际发生时冲减租赁收入。承租人和出租人对融资租赁下的租金减让可能视为或有租金，在实际发生时冲减资产成本/费用或租赁收入。

（二）选择采用简化方法

内 容	承租人的会计处理	出租人的会计处理
经营租赁		
原合同租金	继续按照与减让前一致的方法计入相关资产成本或费用。	继续按照与减让前一致的方法将原合同租金确认为租赁收入。
租金减免【示例1】	将减免的租金作为或有租金， 在减免期间冲减“制造费用”、“管理费用”、“销售费用”等科目。	将减免的租金作为或有租金， 在减免期间冲减租赁收入。
延期支付租金 （租金减让导致租赁对价基本不变但支付时点延迟的，包括在减免一定期间租金的同时等量调增后续租赁期间租金，或者在减免一定期间租金的同时将租赁期延长不超过减免期的期间并收取等量租金等情形，下同）【示例2】	原支付期间将应支付的租金确认为应付款项，在实际支付时冲减前期确认的应付款项。	在原收取期间将应收取的租金确认为应收款项，并在实际收到时冲减前期确认的应收款项。
租金减免和延期支付租金的组合（下同）【示例3】	租金减让导致租赁对价减少且支付时点延迟的，包括在减免一定期间租金的同时减量调增后续租赁期间租金，或者在减免一定期间租金的同时将租赁期延长不超过减免期	



	的期间并收取减量租金等情形。 按照上述租金减免和延期支付租金的组合进行会计处理	
融资租赁		
原合同租金	继续按照与减让前一致的折现率将未确认融资费用确认为当期融资费用，继续按照与减让前一致的方法对融资租入资产进行计提折旧等后续计量。	继续按照与减让前一致的租赁内含利率将未实现融资收益确认为租赁收入。
租金减免	将减免的租金作为或有租金， 在达成减让协议等解除原租金支付义务时，冲减“制造费用”、“管理费用”、“销售费用”等科目 ，并相应调整长期应付款，按照减让前折现率折现计入当期损益的，还应调整未确认融资费用。	将减免的租金作为或有租金， 在达成减让协议等放弃原租金收取权利时，冲减原确认的租赁收入 ，不足冲减的部分计入投资收益，同时相应调整长期应收款，按照减让前折现率折现计入当期损益的，还应调整未实现融资收益。
延期支付租金	在实际支付时冲减前期确认的长期应付款。	在实际收到时冲减前期确认的长期应收款。
租金减免和延期支付租金的组合	按照上述租金减免和延期支付租金的组合进行会计处理	

示例1：经营租赁-租金减免

甲公司租入一辆汽车，租期为3年，每月租金6 000元，为一项经营租赁。受疫情影响，甲公司的业务减少，向出租人乙公司申请到了2020年4月-6月三个月的租金减半的支持政策。

甲公司（承租人）的会计处理如下：

首先，继续按照与减让前一致的方法将原合同租金计入相关资产成本或费用。

2020年4月-6月，会计分录如下：

借：制造费用/销售费用/管理费用等 6 000元



贷：应付账款等 6 000 元

其次，将减免的租金作为或有租金，在减免期间冲减“制造费用”、“管理费用”、“销售费用”等科目。

2020年4月-6月，会计分录如下：

借：制造费用/销售费用/管理费用等 -3 000 元

贷：应付账款等 -3 000 元

乙公司（出租人）的会计处理如下：

首先，继续按照与减让前一致的方法将原合同租金确认为租赁收入。

2020年4月-6月，会计分录如下：

借：应收账款 6 000 元

贷：其他业务收入等 6 000 元

其次，将减免的租金作为或有租金，在减免期间冲减租赁收入。

2020年4月-6月，会计分录如下：

借：应收账款 -3 000 元

贷：其他业务收入等 -3 000 元

示例2：经营租赁-延期支付租金

甲公司租入一台设备，租期为36个月，于2020年12月31日到期。每月租金2 000元，为一项经营租赁。受疫情影响，出租人乙公司减免甲公司2020年第一季度一半租金，同时租赁期延长3个月至2021年3月31日，租赁延长期的租金为3 000元/月，其他月份的租金仍然是2 000元/月。租金按季度支付。

是否满足简化方法的适用条件？

1、虽然2020年1季度租金减半，但同时等量调增后续延期的3个月租赁期间租金，使得减让后的租赁对价较减让前是不变的。属于延期支付租金的情形。

2、减让仅针对 2021年6月30日前的应付租赁付款额。

3、为换取3个月租金减免而同意延长租期3个月，与租赁期相比，延长的期间并不重大，因此，该延长租赁期并不构成租赁的其他条款和条件发生实质变化。

因此，上述交易满足简化方法的适用条件。



甲公司（承租人）的会计处理如下：

首先，继续按照与减让前一致的方法将原合同租金计入相关资产成本或费用。

2020年1月-3月，会计分录如下：

借：制造费用/销售费用/管理费用等	2 000元
贷：应付账款等	2 000元

按季度支付租金时的会计分录为：

借：应付账款等	3 000元
贷：银行存款	3 000元

其次，租赁延长期内，在实际支付时冲减前期确认的应付款项。

按月确认延长期内正常的租金费用：

借：制造费用/销售费用/管理费用等	2 000元
贷：应付账款等	2 000元

按季度支付租金时的会计分录为：

借：应付账款等	9 000元
贷：银行存款	9 000元

乙公司的会计处理略。

示例3：经营租赁-租金减免和延期支付租金的组合

甲公司租入一台设备，租期为36个月，于2020年12月31日到期。每月租金2 000元，为一项经营租赁。受新冠疫情影响，出租人乙公司减免甲公司2020年第一季度全部租金，同时租赁期延长3个月至2021年3月31日，租赁延长期的租金为3 000元/月，其他月份的租金仍然是2 000元/月。租金按季度支付。

甲公司为换取3个月租金免除而同意延长租期3个月，但并不是等量调增后续延期的3个月租赁期间租金，仅调增了部分租金。属于对2020年第一季度租金减免一半和另一半租金延期支付的组合。甲企业应当按照上述租金减免和延期支付租金的组合进行会计处理。

甲公司（承租人）的会计处理：

首先，继续按照与减让前一致的方法将原合同租金计入相关资产成本或费用。



2020年1月-3月，会计分录如下：

借：制造费用/销售费用/管理费用等 2 000元

贷：应付账款等 2 000元

其次，按照减免一半的租金进行会计处理。

2020年1月-3月，会计分录如下：

借：制造费用/销售费用/管理费用等 -1 000元

贷：应付账款等 -1 000元

最后，租赁延长期内，在实际支付时冲减前期确认的应付款项。

按月确认延长期内正常的租金费用：

借：制造费用/销售费用/管理费用等 2 000元

贷：应付账款等 2 000元

按季度支付租金时的会计分录为：

借：应付账款等 9 000元

贷：银行存款 9 000元

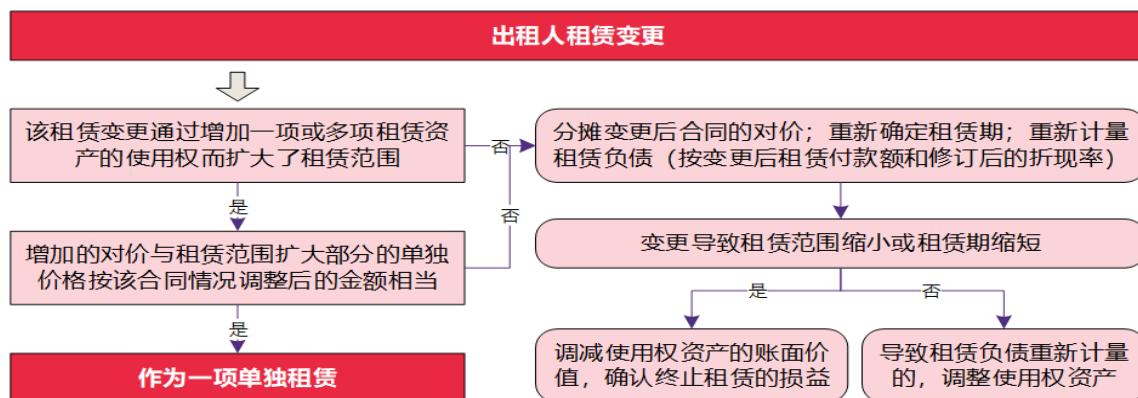
乙公司的会计处理略。

三、执行新租赁准则（财会〔2018〕35号）的企业

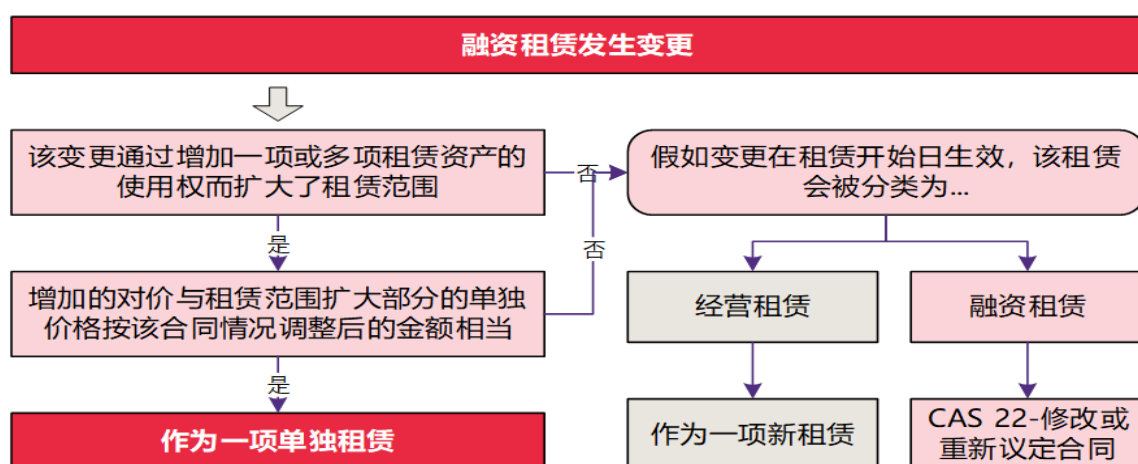
（一）不采用简化方法

租赁变更，是指原合同条款之外的租赁范围、租赁对价、租赁期限的变更，包括增加或终止一项或多项租赁资产的使用权，延长或缩短合同规定的租赁期等。

1、承租人



2、出租人



经营租赁发生变更的，出租人应当自变更生效日起将其作为一项新租赁进行会计处理，与变更前租赁有关的预收或应收租赁收款额应当视为新租赁的收款额。

(二) 选择采用简化方法

内 容	承租人的会计处理	出租人的会计处理	
		经营租赁	融资租赁
原合同租金	继续按照与减让前一致的折现率计算租赁负债的利息费用并计入当期损益，继续按照与减让前一致的方法对使用权资产进行计提折旧等后续计量。	继续按照与减让前一致的方法将原合同租金确认为租赁收入。	继续按照与减让前一致的折现率计算利息并确认为租赁收入。
租金减免	将减免的租金作为可变租赁付款额， 在达成减让协议等解除原租金支付义务时，按未折现或减让前折现率折现金额	将减免的租金作为可变租赁付款额， 在减免期间冲减租赁	将减免的租金作为可变租赁付款额， 在达成减让协议等放弃原租金收取权利时，按未折现或



	冲减相关资产成本或费用，同时相应调整租赁负债。 采用简化处理的短期租赁和低价值资产租赁，在减免期间冲减相关资产成本或费用。	收入。	减让前折现率折现金额冲减原确认的租赁收入，不足冲减的部分计入投资收益，同时相应调整应收融资租赁款。
延期支付租金的	在实际支付时冲减前期确认的租赁负债。 采用简化处理的短期租赁和低价值资产租赁，在实际支付时冲减前期确认的应付款项。	在原收取期间将应收取的租金确认为应收款项，并在实际收到时冲减前期确认的应收款项。	在实际收到时冲减前期确认的应收融资租赁款。
租金减免和延期支付租金的组合	按照上述租金减免和延期支付租金的组合进行会计处理。		

四、披露和衔接

企业需要对是否采用简化方法的情况以及影响当期损益的金额进行披露。首次执行时，无需按照会计政策变更披露当期和各个列报前期财务报表中受影响的项目名称和调整金额。

更多精彩内容，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: 《新冠肺炎疫情相关租金减让会计处理规定》（财会〔2020〕10 号）

附件 2: Covid-19-Related Rent Concessions-amendment-to-ifs-16