



2022 年注册会计师考试《会计》考题及参考答案（回忆版）第二批次

三、计算分析题

甲公司 2019 年至 2022 年与租赁相关业务如下：

（1）2019 年 1 月 1 日，甲公司从乙公司租入一台生产用设备，租赁期为 3 年，租赁期间为 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日，租金按照下列两项中孰高的金额于每年年末支付：①固定租金 10 万元；②以每吨 10 元的价格乘以该设备所生产产品当年的销量确认应支付的租金；甲公司预计租赁期三年内该设备所生产产品每年的销量分别是 1 万吨、1.2 万吨和 1.3 万吨。租赁到期后，甲公司有权按照当时的市价继续续租，或者以 50 万元的优惠价格购入该设备。该设备预计剩余使用年限为 10 年，甲公司管理层租赁期开始日时确认在租赁到期时将按优惠价购入该设备，按直线法对使用权资产计提折旧，预计净残值为 0。2019 年 1 月 1 日，乙公司确认的内含报酬率是 5%。

甲公司租入该设备后用于生产产品，所生产的产品至年末已全部对外出售。

（2）2022 年 1 月 1 日，甲公司以 50 万元的价格购入了该设备。

（3）2022 年 12 月 31 日，甲公司以 40 万元的价格将该设备对外出售，同时以每年 16 万元的价格租回该设备，租赁期为 3 年，租赁期满后该设备归甲公司所有。假定售后租回交易中资产的转让不属于销售。

其他资料： $(P/A, 5\%, 3) = 2.7232$ ， $(P/F, 5\%, 3) = 0.8638$ ；不考虑增值税以及其他因素影响。

要求及答案：

（1）计算甲公司租赁期开始日租赁负债和使用权资产的初始确认金额，并编制甲公司租入该设备的相关会计分录；

【答案】租赁负债的初始确认金额 $= 10 \times 2.7232 + 50 \times 0.8638 = 70.42$ （万元）

使用权资产的初始确认金额 $= 70.42$ （万元）

分录为：

借：使用权资产 70.42

 租赁负债——未确认融资费用 9.58

 贷：租赁负债——租赁付款额 $(10 \times 3 + 50)$ 80

【解析】租金支付的方案中，固定支付方案每年支付 10 万元，按照销量支付的方案未来支付金额分别为 10、12、13 万元，该方案基于实际销售情况是可变的，但是每年支付 10 万元是不可避免的，因此 10 万元的租金属于实质固定付款额，应当以此为基础确认租赁付款额和租赁负债的入账金额。

（2）计算甲公司 2019 年对设备计提折旧的金额；计算 2019 年年末租赁负债账面价值以及该业务对利润总额的影响金额；编制甲公司 2019 年末与租赁相关的会计分录。

【答案】该设备应计提折旧 $= 70.42 / 10 = 7.04$ （万元）

租赁负债期末账面价值 $= 70.42 + 70.42 \times 5\% - 10 = 63.94$ （万元）

该项租赁对利润总额的影响金额 $= -70.42 \times 5\% - 7.04 = -10.56$ （万元）

分录为：

借：租赁负债——租赁付款额 10

 贷：银行存款 10

借：财务费用——利息费用 $(70.42 \times 5\%)$ 3.52

 贷：租赁负债——未确认融资费用 3.52

借：主营业务成本 7.04

 贷：使用权资产累计折旧 7.04

【解析】承租人能够合理确定租赁期届满时取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产剩余使用寿命内计提折旧。

（3）说明甲公司 2022 年 12 月 31 日售后租回业务的会计处理原则，并编制相关的会计分录。

【答案】由于售后租回交易中的资产转让不属于销售，甲公司（即卖方兼承租人）不终止确认所转让的资产，而应当将收到的现金作为金融负债进行会计处理。

分录为：

借：银行存款 40



贷：长期应付款 40

