

承租人		出租人	
期末調整			
預付租金	150,000	租金收入	150,000
租金費用	150,000	預收租金	150,000
		折舊費用	21,875
		累計折舊	21,875
$\$200,000 \times 9/12 = \$150,000$			

3. 押租分錄：

承租人		出租人	
支付押金			
存出保證金	5,000,000	現金	5,000,000
現金	5,000,000	存入保證金	5,000,000
期末調整			
租金費用	31,250	利息費用	31,250
利息收入	31,250	租金收入	31,250
		折舊費用	21,875
		累計折舊	21,875
$\$5,000,000 \times 2.5\% \times 3/12 = \$31,250$		$\$700,000 \div 8 \times 3/12 = \$21,875$	

## 主題5 租約修改

### 一、承租人

- (一) 融資租賃→融資租賃：融資租賃租約之修改如不變動其性質時，承租人應依原租約入帳時所用之利率重行計算剩餘期限內各期租金給付總額及優惠承購價格或保證殘值之現值，調整原列「租賃資產」及「應付租賃款」之餘額。
- (二) 融資租賃→營業租賃：融資租賃租約如修改為營業租賃時，承租人應將帳上「租賃資產」及其累計折舊與「應付租賃款」沖銷，如有差額作為當期損益（變更租約損益）。
- (三) 營業租賃→融資租賃：同主題2所述之融資租賃處理方式，不再贅述。
- (四) 融資租賃中途解約：融資租賃中途解約時，承租人應將「租賃資產」及

相關累計折舊與「應付租賃款」沖銷，差額作為當期損益，如有補償時應合併計算。

## 二、出租人

- (一) 融資租賃→融資租賃：融資租賃租約之修改如未變動其性質時，出租人應重行計算應收租賃款之餘額，其與原帳面餘額之差額以「未賺得融資收益」科目調整之。租約變更如增加殘值者，應不予調整。
- (二) 融資租賃→營業租賃：融資租賃租約如修改為營業租賃時，應將原列「應收租賃款」及「未賺得融資收益」沖銷，另設「出租資產」科目應用，其價值以當時之公允價值為準，如為客觀標準時，得依當時應有之帳面金額。沖轉時，若未賺得融資收益及出租資產之金額與應收租賃款帳面金額有差額者，應作為當期損益（變更租約損益）。
- (三) 營業租賃→融資租賃：同主題3所述之融資租賃處理方式，不再贅述。
- (四) 融資租賃中途解約：融資租賃租約解除時，應將原列「應收租賃款」及「未賺得融資收益」沖銷，將收回之資產轉列「出租資產」，其價值以當時之公允價值為準，如為客觀標準時，得依當時應有之帳面金額。沖轉時，若未賺得融資收益及出租資產之金額與應收租賃款帳面金額有差額者，應作為當期損益（解除租約損益）。

## 三、租約修改之會計處理

(一) 融資租賃→融資租賃：

承租人	出租人
1. 按原租約之有效利率重新計算最低租金給付額之現值。	1. 修改後估計殘值減少才列入。
2. 就修改後租金給付額現值差額，調整帳上租賃資產及應付租賃款餘額。	2. 就修改後租金給付總額差額，調整應收租賃款及未賺得融資收益。
租賃資產	3. 重新計算應收租賃款之餘額及有效利率。
應付租賃款	應收租賃款
×××	×××
×××	未賺得融資收益
	×××

(二) 融資租賃→營業租賃：

承租人	出租人
1. 將租賃資產、累計折舊與應付租賃款沖銷。	1. 將應收租賃款與未實現利息沖銷。
2. 差額認列「變更租約損益」。	2. 按出租資產之市價認列為出租資產。
應付租賃款                   ×××	3. 差額認列「變更租約損益」。
累計折舊－租賃資產   ×××	未賺得融資收益           ×××
變更租約損失           ×××	出租資產                   ×××
租賃資產                           ×××	變更租約損失           ×××
	應收租賃款                           ×××

(三)營業租賃→融資租賃：

承租人	出租人
修改後以融資租賃方式處理。	修改後以融資租賃方式處理。

(四)融資租賃中途解約：

承租人	出租人
1. 將租賃資產、累計折舊與應付租賃款沖銷。	1. 將應收租賃款與未實現利息沖銷。
2. 差額認列「解除租約損益」。	2. 按出租資產之市價認列為出租資產。
應付租賃款                   ×××	3. 差額認列「解除租約損益」。
累計折舊－租賃資產   ×××	未賺得融資收益           ×××
解除租約損失           ×××	出租資產                   ×××
租賃資產                           ×××	解除租約損失           ×××
	應收租賃款                           ×××

### ● 試題演練

#### ◎【租約修改】

X1年1月1日高上公司將成本\$500,000之新購入機器，租予高點公司，租期5年，每年租金\$120,000於年初支付。高點公司於租約期滿時有優惠承購權，優惠承購價為\$10,000。該機器估計可用10年，無殘值，每年履約成本\$5,626約定由出租人支付。租賃開始日高點公司增額借款利率為5%，高上公司隱含利率為8%，且為高點公司所知。X3年1月1日，高點、高上公司同意修改租約，租期不變，租金改為\$125,000（含履約成本\$5,000）。試依下列情況作高點公司與高上公司有關租賃交易之相關分錄。