

民國 105 年發布



# 企業會計準則公報第二十號

## 租賃

說明：以下範例乃舉例性質，所例舉之交易僅供參考，並不考慮遞延所得稅影響數，實際交易內容仍必須符合相關法令規範。

### 範例一 融資租賃－承租人

- 本例重點：融資租賃－承租人之認列與衡量。
- 引用條文：第六條、第十條至第十四條及第二十八條。
- 適用情況：融資租賃中，承租人之會計處理。

紐斯公司與信誼公司於 20X1 年 1 月 1 日簽訂租賃合約，紐斯公司自 20X1 年 1 月 1 日起向信誼公司租用機器一部，租期 4 年，每年 1 月 1 日給付租金 \$40,000。該租賃合約經紐斯公司評估係屬融資租賃。租期屆滿時紐斯公司得選擇以 \$5,000 承購該機器，此價格明顯低於選擇權行使日該資產公允價值之價格，因此，20X1 年 1 月 1 日即可合理確定此選擇權將被行使。承購後該機器預計可再使用 3 年，無殘值，採直線法計提折舊。紐斯公司簽約時無法得知信誼公司之租賃隱含利率，紐斯公司之增額借款利率為 15%，該機器之公允價值為 \$150,000。紐斯公司為協商及取得租賃合約所發生之直接可歸屬成本為 \$5,812。

紐斯公司之相關分錄如下：

租賃期間開始日之分錄：

20X1/1/1	租賃資產／機器設備	134,188	
	應付租賃款		134,188
	租賃資產／機器設備	5,812	
	現金		5,812
	應付租賃款	40,000	
	現金		40,000

說明：

1. 最低租賃給付現值 = (第一期租金 \$40,000 + 後續每期租金 \$40,000 × 租賃開始日承租人增額借款利率 15% 之 3 年期年金現值 2.283225) + (承購價格 \$5,000 × 租賃開始日承租人增額借款利率 15% 之 4 年期複利現值 0.571753) = \$131,329 + \$2,859 = \$134,188。
2. 最低租賃給付現值 \$134,188 低於租賃資產之公允價值 \$150,000，故以最低租賃給付現值為租賃資產入帳基礎。

註：租賃資產在資產負債表中得於「不動產、廠房及設備」項下單獨列為「租賃資產」或是依其性質分別歸類於各項目（例如機器設備）。

20X1年12月31日認列利息費用之分錄：

20X1/12/31 利息費用	14,128	
應付租賃款		14,128

說明：各年利息費用及應付租賃款之攤銷。

日期	現金(貸) (1)	利息費用(借) (2)=期初(5)×15%	應付租賃款(借) (3)=(1)	應付租賃款(貸) (4)=(2)	應付租賃款餘額 (5)=期初(5)-本期(3)+本期(4)
20X1/1/1					\$134,188
20X1/1/1	\$40,000		\$40,000		94,188
20X1/12/31		\$14,128		\$14,128	108,316
20X2/1/1	40,000		40,000		68,316
20X2/12/31		10,247		10,247	78,563
20X3/1/1	40,000		40,000		38,563
20X3/12/31		5,785		5,785	44,348
20X4/1/1	40,000		40,000		4,348
20X4/12/31		652		652	5,000
20X4/12/31	5,000	—	5,000		—

20X1年12月31日提列租賃資產之折舊分錄：

20X1/12/31 折舊	20,000	
累計折舊—租賃資產／機器設備		20,000

說明：由於租期屆滿時，紐斯公司得以遠低於估計公允價值（殘值）之金額購買該租賃資產，因此可合理確認其將取得租賃資產之所有權，故以資產耐用年限按直線法計提折舊，折舊金額為 $(\$134,188 + \$5,812) \div 7 = \$20,000$ 。

紐斯公司於20X1年12月31日，應付租賃款\$108,316中屬流動負債者為\$40,000，屬非流動負債者為\$68,316。

於20X1年度財務報表附註中之揭露：

：

重大租賃合約

本公司簽有機器之承租合約，係屬融資租賃。租賃期間為20X1年1月1日至

20X4 年 12 月 31 日。租期屆滿本公司得以 \$5,000 承購該機器。

應付租賃款明細如下：

	未來最低租賃 給付總額	利息	應付租賃款現值
不超過一年	\$ 40,000	\$ —	\$ 40,000
超過一年不超過五年	85,000	16,684	68,316
	\$125,000	\$16,684	\$108,316

租約到期取得資產之分錄：

20X4/12/31 應付租賃款	5,000	
機器設備	140,000	
累計折舊—租賃資產	80,000	
現金		5,000
租賃資產		140,000
累計折舊—機器設備		80,000

若租賃期間開始日紐斯公司以機器設備入帳，則租約到期之分錄如下：

20X4/12/31 應付租賃款	5,000	
現金		5,000

## 範例二 融資租賃—出租人

- 本例重點：融資租賃—出租人認列與衡量。
- 引用條文：第六條、第十六條至第二十條及第三十條。
- 適用情況：融資租賃中，出租人之會計處理。
  - 情況一 出租人非屬製造商或經銷商
  - 情況二 出租人非屬製造商或經銷商—評估估計之未保證殘值
  - 情況三 優生公司（出租人）為製造商或經銷商

### 情況一 出租人非屬製造商或經銷商

優生公司與明至公司簽訂租賃合約，優生公司自 20X1 年 1 月 1 日將機器一部出租予明至公司，租期 4 年，每年 1 月 1 日給付租金 \$35,714。該租賃合約經優生公司評估係屬融資租賃，並估計租期屆滿時該機器有未保證殘值 \$35,000，明至公司於租期屆滿時無權以明顯低於當日該資產公允價值之價格購買該資產。優生公司為安排該租賃，發生增額且直接可歸屬之佣金支出 \$23,737，20X1 年 1 月 1 日之資產帳面金額及公允價值均為 \$120,000，優生公司對明至公司租金之收款符合可認列之標

準。優生公司之相關分錄如下：

租賃期間開始日之分錄：

20X1/1/1	應收租賃款	177,856	
	出租設備		120,000
	現金		23,737
	未賺得融資收益		34,119

於 20X1 年 1 月 1 日收取現金之分錄：

20X1/1/1	現金	35,714	
	應收租賃款		35,714

於 20X1 年 12 月 31 日分攤利息之分錄：

20X1/12/31	未賺得融資收益	12,963	
	利息收入		12,963

說明：各年度收款及未實現利息收入之攤銷。

日期	現金(借)	利息收入(貸)	投資淨額增加數(借)	投資淨額減少數(貸)	投資淨額
	(1)	(2)=期初(5)×12%	(3)=(2)	(4)=(1)	(5)=期初(5)-本期(4)+本期(3)
20X1/1/1					\$143,737
20X1/1/1	\$35,714			\$35,714	108,023
20X1/12/31		\$12,963	\$12,963		120,986
20X2/1/1	35,714			35,714	85,272
20X2/12/31		10,233	10,233		95,505
20X3/1/1	35,714			35,714	59,791
20X3/12/31		7,175	7,175		66,966
20X4/1/1	35,714			35,714	31,252
20X4/12/31		3,748	3,748		35,000

租賃隱含利率  $i$  之計算：最低租賃給付現值（第一期租金\$35,714+後續每期租金  $35,714 \times 3$  期利率  $i$  之年金現值）+ 未保證殘值現值（ $\$35,000 \times 4$  期利率  $i$  之複利現值）= 租賃資產公允價值\$120,000 + 出租人原始直接成本\$23,737,  $i=12\%$ 。

優生公司於 20X1 年 12 月 31 日，應收租賃款淨額\$120,986 中屬流動資產者為\$35,714，屬非流動資產者為\$85,272（係應收租賃款\$106,428 減未賺得融資收益\$21,156）。

於 20X1 年度財務報表附註中之揭露：

：

重大租賃合約

本公司簽有機器之出租合約，係屬融資租賃。租賃期間為 20X1 年 1 月 1 日至 20X4 年 12 月 31 日。

1. 應收租賃款明細如下：

	應收租賃款總額 (租賃投資總額)	未賺得融資收益	未保證殘值現值	應收最低租賃給付現值 (租賃投資淨額)
不超過一年	\$ 35,714	\$ —	\$ —	\$35,714
超過一年但不超過五年	106,428	21,156	24,912	60,360
	<u>\$142,142</u>	<u>\$21,156</u>	<u>\$24,912</u>	<u>\$96,074</u>

2. 估計融資租賃之未保證殘值為\$35,000。

**情況二 沿情況一，優生公司（出租人）另於 20X2 年 12 月 31 日評估未保證殘值應為\$29,322**

估計未保證殘值減少之分錄：

20X2/12/31	金融資產減損損失	4,526	
	未賺得融資收益	1,152	
	應收租賃款		5,678

說明：估計未保證殘值之減少應立即認列減損損失。

金融資產減損損失 = \$5,678 × 租賃隱含利率 12% 之 2 年期複利現值 0.797194 = \$4,526。

日期	現金（借）	利息收入（貸）	投資淨額增加數（借）	投資淨額減少數（貸）	投資淨額
	(1)	(2)=期初(5)×12%	(3)=(2)	(4)=(1)	(5)=期初(5)-本期(4)+本期(3)
20X3/1/1					\$90,979
20X3/1/1	\$35,714			\$35,714	55,265
20X3/12/31		\$6,632	\$6,632		61,897
20X4/1/1	35,714			35,714	26,183
20X4/12/31		3,139	3,139		29,322



說明：利息收入應以調整後帳面金額及租賃隱含利率計算。租賃隱含利率係於租賃開始日時已決定並維持不變。

### 情況三 優生公司（出租人）為製造商或經銷商

沿情況一，惟優生公司為製造商或經銷商，20X1年1月1日之資產帳面金額為\$113,000，公允價值為\$135,255，市場利率為16%，則相關分錄如下：

租賃期間開始日之分錄：

20X1/1/1	應收租賃款	177,856	
	銷貨成本	93,670	
	佣金支出	23,737	
	存貨		113,000
	銷貨收入		115,925
	未賺得融資收益		42,601
	現金		23,737
	現金	35,714	
	應收租賃款		35,714

說明：

1. 銷貨收入＝最低租賃給付現值（第一期租金\$35,714＋後續每期租金\$35,714×租賃開始日市場利率16%之3年期年金現值2.245890）＝\$115,925或公允價值\$135,255孰低者。
2. 銷貨成本為帳面金額\$113,000－未保證殘值現值\$19,330（\$35,000×租賃開始日市場利率16%之4年期複利現值0.552291）＝\$93,670。
3. 應收融資租賃款現值＝最低租賃給付現值\$115,925＋未保證殘值現值\$19,330＝\$135,255。

後續分攤利息之分錄：

20X1/12/31	未賺得融資收益	15,927	
	利息收入		15,927

說明：各年度收款及未實現利息收入之攤銷。

日期	現金（借）	利息收入（貸）	投資淨額增加數（借）	投資淨額減少數（貸）	投資淨額
	(1)	(2)=期初(5)×16%	(3)=(2)	(4)=(1)	(5)=期初(5)－本期(4)＋本期(3)
20X1/1/1					\$135,255
20X1/1/1	\$35,714			\$35,714	99,541



20X1/12/31		\$15,927	\$15,927		115,468
20X2/1/1	35,714			35,714	79,754
20X2/12/31		12,761	12,761		92,515
20X3/1/1	35,714			35,714	56,801
20X3/12/31		9,088	9,088		65,889
20X4/1/1	35,714			35,714	30,175
20X4/12/31		4,825	4,825		35,000

於 20X1 年度財務報表附註中之揭露：

⋮

#### 重大租賃合約

本公司簽有機器之出租合約，係屬融資租賃。租賃期間為 20X1 年 1 月 1 日至 20X4 年 12 月 31 日。

1. 應收租賃款明細如下：

	應收租賃款總額 (租賃投資總額)	未賺得融資收益	未保證殘值現值	應收最低租賃給付現值 (租賃投資淨額)
不超過一年	\$ 35,714	\$ —	\$ —	\$35,714
超過一年但不超過五年	106,428	26,674	22,423	57,331
	<u>\$142,142</u>	<u>\$26,674</u>	<u>\$22,423</u>	<u>\$93,045</u>

2. 估計融資租賃之未保證殘值為\$35,000。

### 範例三 營業租賃

- 本例重點：營業租賃之會計處理。
- 引用條文：第十五條、第二十二條、第二十九條及第三十一條。
- 適用情況：營業租賃中，出租人及承租人之會計處理。

高仕公司於 20X1 年 1 月 1 日向康爾公司租用機器一部，租期 2 年，預先繳付額外租金\$3,000，並於每年 1 月 1 日給付租金\$6,000，租期屆滿該機器返還康爾公司。該租賃合約經高仕公司及康爾公司評估均屬營業租賃，租賃給付及租賃收益均按直線基礎於租賃期間內認列。

於租賃期間相關之分錄：

高仕公司—承租人

康爾公司—出租人

20X1/1/1	預付租金	9,000	現金	9,000
	現金		其他預收款	9,000
20X1/12/31	租金支出	7,500	其他預收款	7,500
	預付租金	7,500	租金收入	7,500
20X2/1/1	預付租金	6,000	現金	6,000
	現金	6,000	其他預收款	6,000
20X2/12/31	租金支出	7,500	其他預收款	7,500
	預付租金	7,500	租金收入	7,500

說明：每期應認列租金金額 =  $(\$3,000 + \$6,000 \times 2) \div 2 = \$7,500$ 。

於 20X1 年度財務報表附註中之揭露：

⋮

重大營業租賃合約

高仕公司

本公司承租機器乙台，租期將於 20X2 年 12 月 31 日屆滿，租期屆滿時機器將返還予出租人。

康爾公司

本公司出租機器乙台，租期將於 20X2 年 12 月 31 日屆滿，租期屆滿時承租人須將機器返還予本公司。

未來最低租賃給付總額如下：

高仕公司－承租人	未來應付租金總額	康爾公司－出租人	未來應收租金總額
不超過一年	<u>\$6,000</u>	不超過一年	<u>\$6,000</u>

## 範例四 售後租回交易

- 本例重點：售後租回交易。
- 引用條文：第二十七條。
- 適用情況：融資租賃及營業租賃。

情況一 融資租賃－未實現售後租回利益

情況二 融資租賃－未實現售後租回損失

情況三 營業租賃－售價等於公允價值

情況四 營業租賃－售價低於公允價值

情況五 營業租賃－售價高於公允價值

### 情況一 融資租賃—未實現售後租回利益

南開公司於 20X1 年 1 月 1 日將機器設備一部按公允價值\$127,569 出售予華信公司(非製造商或經銷商),並立即簽約租回,租期為 4 年。南開公司取得該機器之原始成本為\$125,000,已按直線法提列折舊費用\$25,000。每年 1 月 1 日給付租金\$37,500,租期屆滿後須將機器返還予華信公司,租賃合約經判斷為融資租賃。已知華信公司租賃隱含利率為 12%。南開公司之相關分錄如下:

出售之分錄:

20X1/1/1	現金	127,569	
	累計折舊—機器設備	25,000	
	機器設備		125,000
	未實現售後租回利益		27,569

說明:未實現售後租回利益=售價\$127,569-帳面金額\$100,000(原始成本\$125,000-累計折舊\$25,000)=\$27,569。

租賃期間開始日之分錄:

20X1/1/1	租賃資產	127,569	
	應付租賃款		127,569
	應付租賃款	37,500	
	現金		37,500

認列利息及折舊之分錄:

20X1/12/31	利息費用	10,808	
	應付租賃款		10,808
	折舊	31,892	
	累計折舊—租賃資產		31,892
	未實現售後租回利益	6,892	
	折舊		6,892

說明:未實現售後租回利益於租賃期間攤銷= $27,569 \div 4 = \$6,892$ 。未實現售後租回利益之攤銷須與機器設備之折舊方法配合,且該利益之攤銷得沖減折舊。

日期	現金(貸)	利息費用(借)	應付租賃款 (借)	應付租賃款 (貸)	應付租賃款餘額
	(1)	(2)=期初(5)×12%	(3)=(1)	(4)=(2)	(5)=期初(5)-本期(3)+本期(4)
20X1/1/1					\$127,569

20X1/1/1	\$37,500		\$37,500	90,069
20X1/12/31		\$10,808	\$10,808	100,877
20X2/1/1	37,500		37,500	63,377
20X2/12/31		7,605	7,605	70,982
20X3/1/1	37,500		37,500	33,482
20X3/12/31		4,018	4,018	37,500
20X4/1/1	37,500		37,500	—

## 情況二 融資租賃—未實現售後租回損失

### 情況二之一 資產未發生減損

南開公司於 20X1 年 1 月 1 日將機器設備一部以 \$90,000 出售予華信公司（非製造商或經銷商），並立即簽約租回，租期為 6 年。南開公司取得該機器之原始成本為 \$125,000，已按直線法提列折舊費用 \$25,000，剩餘耐用年限為 8 年。此機器設備售後租回之售價低於其公允價值，可能係其發生減損之跡象，故先對該機器是否發生減損進行測試。該機器於出售當時之公允價值為 \$99,503，經評估該機器於 20X1 年 1 月 1 日之使用價值為 \$105,000，公允價值減處分成本為 \$95,000，故並未發生減損。南開公司每年 1 月 1 日給付租金 \$20,000，租期屆滿後須將機器返還予華信公司，該租賃合約經判斷為融資租賃。已知華信公司租賃隱含利率為 13.202%。估計租賃期間屆滿時該機器設備之公允價值為 \$20,000。

南開公司相關分錄如下：

出售之分錄：

20X1/1/1	現金	90,000
	未實現售後租回損失	10,000
	累計折舊—機器設備	25,000
	機器設備	125,000

說明：未實現售後租回損失 = 售價 \$90,000 - 帳面金額 \$100,000 (原始成本 \$125,000 - 累計折舊 \$25,000) = \$10,000。

註：未實現售後租回損失之攤銷須與機器設備之折舊方法配合。

租賃期間開始日之分錄：

20X1/1/1	租賃資產	90,000
	應付租賃款	90,000

說明：將租賃資產公允價值與最低租賃給付現值兩者較低者認列為租賃資產。

應付租賃款	20,000	
現金		20,000

認列利息及折舊之分錄：

20X1/12/31 利息費用	9,241	
應付租賃款		9,241
折舊	15,000	
累計折舊—租賃資產		15,000

說明：租期屆滿後該機器設備將返還出租人，故租賃資產於租賃期間按直線法攤銷之折舊金額為 $\$90,000 \div 6 = \$15,000$ 。

20X1/12/31 折舊	1,667	
未實現售後租回損失		1,667

說明：於租賃期間攤銷未實現售後租回損失 $\$10,000 \div 6 = \$1,667$ 。

日期	現金(貸)	利息費用(借)	應付租賃款 (借)	應付租賃款 (貸)	應付租賃款餘額
	(1)	(2)=期初(5)×13.202%	(3)=(1)	(4)=(2)	(5)=期初(5)-本期(3)+本期(4)
20X1/1/1					\$90,000
20X1/1/1	\$20,000		\$20,000		70,000
20X1/12/31		\$9,241		\$9,241	79,241
20X2/1/1	20,000		20,000		59,241
20X2/12/31		7,821		7,821	67,062
20X3/1/1	20,000		20,000		47,062
20X3/12/31		6,213		6,213	53,275
20X4/1/1	20,000		20,000		33,275
20X4/12/31		4,393		4,393	37,668
20X5/1/1	20,000		20,000		17,668
20X5/12/31		2,332		2,332	20,000
20X6/1/1	20,000		20,000		—

## 情況二之二 資產已發生減損

南開公司於20X1年1月1日將機器設備一部以\$90,000出售予華信公司(非製造商或經銷商)，並立即簽約租回，租期為6年。南開公司取得該機器之原始成本為\$125,000，已按直線法提列折舊費用\$25,000，剩餘耐用年限為8年，該機器於出售當時之公允價值為\$99,503，經評估該機器於20X1年1月1日之使用價值為\$95,000，

公允價值減處分成本為\$94,000，發生減損損失\$5,000。南開公司每年1月1日給付租金\$20,000，租期屆滿後須將機器返還予華信公司，該租賃合約經判斷為融資租賃。已知華信公司租賃隱含利率為13.202%。估計租賃期間屆滿時該機器設備之公允價值為\$20,000。

南開公司相關分錄如下：

認列減損損失之分錄：

20X1/1/1	減損損失	5,000	
	累計減損—機器設備		5,000
	說明：減損損失＝帳面金額\$100,000－使用價值與公允價值減處分成本孰高者\$95,000＝\$5,000。		

出售之分錄：

20X1/1/1	現金	90,000	
	未實現售後租回損失	5,000	
	累計折舊—機器設備	25,000	
	累計減損—機器設備	5,000	
	機器設備		125,000
	說明：未實現售後租回損失＝售價\$90,000－帳面金額\$95,000（原始成本\$125,000－累計折舊\$25,000－累計減損\$5,000）＝\$5,000。		

註：未實現售後租回損失之攤銷須與機器設備之折舊方法配合。

租賃期間開始日之分錄：

20X1/1/1	租賃資產	90,000	
	應付租賃款		90,000
	說明：將租賃資產公允價值與最低租賃給付現值兩者較低者認列為租賃資產。		
	應付租賃款	20,000	
	現金		20,000

認列利息及折舊之分錄：

20X1/12/31	利息費用	9,241	
	應付租賃款		9,241
	折舊	15,000	
	累計折舊—租賃資產		15,000
	說明：租期屆滿後該機器設備將返還出租人，故租賃資產於租賃		



期間按直線法攤銷之折舊金額為 $\$90,000 \div 6 = \$15,000$ 。

20X1/12/31 折舊	833	
未實現售後租回損失		833
說明：於租賃期間攤銷未實現售後租回損失 $\$5,000 \div 6 = \$833$ 。		

### 情況三 營業租賃－售價等於公允價值

沿情況一，惟假設僅租回 1 年，1 月 1 日給付租金 $\$37,500$ ，租期屆滿機器歸還華信公司，租賃合約經判斷為營業租賃。南開公司相關分錄如下：

出售之分錄：

20X1/1/1	現金	127,569	
	累計折舊－機器設備	25,000	
	機器設備		125,000
	處分不動產、廠房及設備利益		27,569

說明：由於此售後租回形成營業租賃，且該機器之售價等於公允價值，其帳面金額低於公允價值，故出售人應立即認列處分不動產、廠房及設備利益＝售價 $\$127,569$ －帳面金額 $\$100,000$ （原始成本 $\$125,000$ －累計折舊 $\$25,000$ ）＝ $\$27,569$ 。

租賃期間之分錄：

20X1/1/1	預付租金	37,500	
	現金		37,500
20X1/12/31	租金支出	37,500	
	預付租金		37,500

### 情況四 營業租賃－售價低於公允價值，損失將由未來低於市場價格之租賃給付獲得補償

沿情況一，並假設售價為 $\$90,000$ ，僅租回 2 年，每年 1 月 1 日給付租金 $\$5,500$ ，當地市場類似資產之每年租金為 $\$37,500$ ，承租人係藉由未來低於市場價格之租賃給付彌補出售損失。租期屆滿機器歸還華信公司，租賃合約經判斷為營業租賃。

出售之分錄：

20X1/1/1	現金	90,000	
	累計折舊－機器設備	25,000	



未實現售後租回損失	10,000
機器設備	125,000

說明：由於此售後租回形成營業租賃，且該機器之售價低於公允價值，其帳面金額低於公允價值，惟售價低於公允價值之部分得由未來低於市場價格之租賃給付彌補損失，故承租人之未實現售後租回損失＝帳面金額\$100,000（原始成本\$125,000－累計折舊\$25,000）－售價\$90,000＝\$10,000應遞延並攤銷。

租賃期間之分錄：

20X1/1/1	預付租金	5,500	
	現金		5,500
20X1/12/31	租金支出	5,500	
	預付租金		5,500
	租金支出	5,000	
	未實現售後租回損失		5,000

說明：由於此售後租回形成營業租賃，且該機器之售價低於公允價值，其帳面金額低於公允價值，惟售價低於公允價值之部分得由未來低於市場價格之租賃給付彌補損失，故承租人之未實現售後租回損失應遞延並按租賃給付比例於資產預期使用期間攤銷。攤銷金額\$5,000＝未實現售後租回損失\$10,000×\$5,500/\$11,000。

### 情況五 營業租賃－售價高於公允價值

沿情況一，並假設售價為\$135,000（高於公允價值\$127,569，產生超額利潤\$7,431），僅租回2年，每年1月1日給付租金\$37,500。租期屆滿機器歸還華信公司，租賃合約經判斷為營業租賃。

出售之分錄：

20X1/1/1	現金	135,000	
	累計折舊－機器設備	25,000	
	機器設備		125,000
	處分不動產、廠房及設備利益		27,569
	未實現售後租回利益		7,431

說明：

1. 由於此售後租回形成營業租賃，該機器之售價高於公允價值，且其帳面金額低於公允價值，產生超額利潤，此超額利

潤(售價超過公允價值部分)應予遞延並攤銷。公允價值高於帳面金額之差額應立即認列。

2. 出售人之處分不動產、廠房及設備利益 = 公允價值\$127,569 - 帳面金額\$100,000 (原始成本\$125,000 - 累計折舊\$25,000) = \$27,569。
3. 出售人之未實現售後租回利益 = 售價\$135,000 - 公允價值\$127,569 = \$7,431。

租賃期間之分錄：

20X1/1/1	預付租金	37,500	
	現金		37,500
20X1/12/31	租金支出	37,500	
	預付租金		37,500
	未實現售後租回利益	3,716	
	租金支出		3,716