

企业会计准则实施技术联络小组会议

2020 年 12 月 4 日

签发：李先忠

会议纪要

2020 年 10 月 30 日，根据《企业会计准则实施技术联络小组会议工作方案》，2020 年第二次技术联络小组会议在京召开。会议由财政部会计司二级巡视员高大平主持，副司长孙志出席会议。中国工商银行、中国石油天然气集团公司、中远海运集团有限公司、中国平安保险股份有限公司，毕马威华振、安永华明、信永中和、普华永道、德勤华永、致同等会计师事务所共十家成员单位的相关负责人和技术骨干参加了会议，本次会议邀请了天职国际、天健、大信、立信等四家会计师事务所的相关负责人列席会议。会计司相关处室负责同志参加了会议。会上，各成员单位重点讨论了 20 项议题。现将有关情况纪要如下：

一、 关于投资性房地产转换为存货的会计处理中如何认定重新开发

【背景或案例】甲公司主营业务之一为地产开发和租售，其经营模式为承担市政府规划的产业园等市政项目。项目建

成后先用于租赁，通过引进大型企业入驻园区来激活项目周边经济，进而提升项目的市场价值。待项目市价达到管理层预期后出售，以求获取最大的收益。甲公司拟对其在某高新技术园区内开发的一处物业由租转售，该项经营计划已经获得董事会的批准。该案例是否符合企业会计准则关于投资性房地产转换为存货会计处理中要求的“重新开发”情形？

会议分析，该问题在房地产开发企业具有一定的普遍性。根据企业会计准则的相关规定，房地产开发企业将用于经营租出的房地产重新开发用于对外销售的，从投资性房地产转换为存货。实务中，重新开发的门槛较高，应该有实质性的变化（如功能、性能变化等）和重大的结构性调整，简单的重新装修、周边环境绿化等不属于重新开发。

会议初步意见，该问题虽然在房地产开发企业具有一定的普遍性，但现行《企业会计准则第3号——投资性房地产》及其讲解等已有明确规定，企业应当根据业务实质，严格把握重新开发的标准，按照现行企业会计准则的有关规定进行会计处理。

二、 关于投资性房地产准则与新租赁准则的衔接

【背景或案例】甲公司拥有集团办公楼的产权，并将其出租给集团内各公司用于办公。公司可以根据集团内部管理需求，在租赁期内调整各个公司具体办公地点。新租赁准则执行后，按照新的租赁定义分析，该交易中不存在可识别资

产，不在租赁准则的核算范围内，属于提供空间服务。在新租赁准则下，甲公司是否依然可以将该等办公楼确认为投资性房地产？

会议分析，该问题具有普遍性和代表性，根据《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》及其讲解，“已出租的建筑物”属于投资性房地产的范围，指的是企业拥有产权的、以经营租赁方式出租的建筑物。多数与会代表认为投资性房地产准则中对“已出租的建筑物”的上述定义，是从企业的经营模式是否为赚取租金来进行判断，而不局限于其是否必须满足新租赁准则下“租赁”的界定；少数代表认为应当保持会计准则中关于“经营租赁”界定的一致性。

会议初步意见，考虑到该问题涉及到不同准则之间的协调、以及国际趋同，拟进一步与国际会计准则理事会沟通确认。

三、关于不同模式计量的投资性房地产在合并报表中会计政策的统一

【背景或案例】2X19 年，甲公司收购乙公司，构成非同一控制下的企业合并。甲公司的投资性房地产采用成本模式计量，乙公司采用公允价值模式计量。甲公司在编制 2X19 年合并财务报表时，是否应将乙公司的投资性房地产在合并报表层面改为成本模式计量？

会议分析，根据《企业会计准则第 33 号——合并财务

报表》规定，母公司应当统一子公司所采用的会计政策，使子公司采用的会计政策与母公司保持一致。子公司所采用的会计政策与母公司不一致的，应当按照母公司的会计政策对子公司财务报表进行必要的调整；或者要求子公司按照母公司的会计政策另行编报财务报表。甲公司在编制合并财务报表时，应当统一母子公司会计政策，将乙公司的投资性房地产调整为成本模式计量。

会议初步意见，鉴于该问题不具有代表性，且《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》（财会〔2014〕10 号）已有明确的规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

四、 关于楼宇墙体及电梯平面媒体合作合同是否包含租赁

【背景或案例】广告传媒甲公司与合同楼宇的物业管理方乙公司签订合同，约定甲公司在楼宇 A 约定的某些具体位置安置平面媒体系统，播放其发布的各类信息。甲公司负责该平面媒体系统的维护保养工作，有权更换平面媒体系统信息，设备的所有权属于甲公司。合同履行期限为三年，未经协商一致，甲乙双方均不得改变该平面媒体系统安装位置和具体规格。该合同是否包含租赁？

会议分析，该问题具有普遍性，根据《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）的有关规定，本案例

中合同明确约定了具体位置和面积的墙面，合同存在一项已识别资产；客户有权排他使用该具体位置，有权获得因使用该已识别资产所产生的几乎全部经济利益；客户有权决定设备播放内容和信息，可以决定已识别资产的使用目的和使用方式，从而主导该已识别资产的使用。基于上述分析，该合同包含租赁。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的普遍性，但现行《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）对租赁的识别已有明确规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

五、 关于外购的医药在研项目的会计处理

【背景或案例】甲制药公司从境外乙制药公司引入某临床前在研项目进行后续研发，其中包括一项化合物专利。乙公司授予甲公司在该专利的基础上研发相关药品的权利，专利的所有权仍属乙公司，甲公司不可转授该专利权。甲公司负责该在研项目在授权区域内的所有研发活动以实现药品的最终上市销售，乙公司无其他后续履约义务。为了获得该项授权，甲公司向乙公司支付不可退回的许可启动费 500 万美元。该许可启动费是否应资本化确认为无形资产？

会议分析，该问题具有普遍性。企业取得的正在进行的研发项目，应当按照《企业会计准则第 6 号——无形资产》（财会〔2006〕3 号）等相关规定判断是否可以确认为

无形资产，前提是要符合资产的定义，是预期会给企业带来经济利益的资源。企业取得的已作为无形资产确认的正在进行中的研究开发项目，在取得后发生的支出应当按照该准则有关自行研发无形资产是否满足资本化条件的规定进行处理。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的普遍性，但现行《企业会计准则第 6 号——无形资产》（财会〔2006〕3 号）等已对无形资产的确认有明确规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

六、 关于需服务至 IPO 成功的股权激励计划费用是否应摊销

【背景或案例】甲公司启动 IPO 之后，实际控制人设立员工持股平台（有限合伙企业），将部分股份以名义价格转让给持股平台，员工（有限合伙人）以名义价格认购持股平台份额从而间接持有甲公司的股份。该安排未对员工的具体服务期做出专门约定，但明确约定自授予日起至甲公司成功 IPO 之前，若员工主动离职，则不能再继续持有持股平台的份额，普通合伙人将以其自有资金按照初始价格回购。在该股权激励计划下，相关股权激励费用是否应当在授予日与预计企业成功 IPO 日之间进行摊销？

会议分析，该问题在 IPO 企业具有一定的普遍性。合伙协议约定员工服务至该企业成功 IPO，否则将以初始价格将

其持有的持股平台份额卖回给普通合伙人，表明员工能够真正获取企业股权的价值需要满足两个条件：一是该企业能够成功 IPO；二是在该企业成功 IPO 时员工必须在职。上述两个条件构成该股权激励计划的可行权条件，属于非市场业绩条件和服务期限条件。企业应合理估计其未来成功 IPO 的时间，并将授予日至预计 IPO 成功的期间作为等待期，分期摊销确认股权激励费用。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的普遍性，但现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）对可行权条件已有原则规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

七、 关于员工持股平台股份重新分配是否构成一项新的股权激励计划

【背景或案例】甲公司的员工出资设立员工持股平台，认购甲公司发行的股份。这类股权激励方案会涉及对员工持股平台中每个员工的初始股份分配，也会预先确定等待期内员工离职时将该离职人员持有的持股平台份额在剩余参与者之间的重新分配。这种重新分配安排是否作为二次授予？

会议分析，该问题不具有普遍性和代表性。本案例中，如果事先约定了再次分配的方式、比例等，并且再次分配仅限于原参与者、不包括新进员工，则重新分配不应作为一项新的股权激励计划；如果再次分配的原则没有事先约定或者

再次分配时约定包括新进员工，则应当考虑作为一项新的股权激励计划。

会议初步意见，鉴于该问题不具有普遍性，且现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）对股权激励计划的判断已有原则规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

八、 关于实际控制人回购持股平台股份是否构成股份支付的判断

【背景或案例】甲公司设立持股平台（有限合伙企业）用于激励核心骨干人员，甲公司实际控制人为有限合伙企业的普通合伙人与执行事务合伙人。2017 年，为激励核心骨干，甲公司以 5 元/股的价格向持股平台发行股份，同时要求持股平台合伙人服务 3 年。2020 年持股平台某有限合伙人离职，根据事先约定，该有限合伙人以约定的转让价格 6 元/股将其所持有的合伙份额转让给普通合伙人，甲公司按约定将该部分合伙份额以 6 元/股价格再次授予其他员工，是否构成股份支付？

会议分析，该问题为个案判断，多数与会代表认为持股平台普通合伙人受让离职员工的份额是否构成股份支付的关键是对代持的判断。如果有充分的证据表明是代持，则回购不作为新的股份支付。充分的证据包括但不限于：（1）回购前应当明确约定回购股份将再次授予其他员工；（2）对再

次授予其他员工有相对明确合理的时间安排；（3）在再次授予其他员工之前的持有期间，回购所形成合伙份额相关的利益安排（如股利等）与代持未形成明显的冲突。在判断普通合伙人为代持的情形下，企业需进一步分析其代为持有的对象及相关会计处理事项。

会议初步意见，鉴于该问题属于个案判断，且现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）对股份支付的判断已有原则规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

九、关于“大股东兜底式”员工持股计划的会计处理

【背景或案例】上市公司以设立信托计划的形式实施员工持股计划。信托计划在成立时从二级市场上购买上市公司股票，价格公允，上市公司的员工并没有直接获益。同时约定上市公司控股股东对信托计划所持股票的后续价格变动进行兜底的条款，即：若股票价格上涨，信托计划收益归员工所有；若股票价格下跌，损失由上市公司的控股股东承担。从上市公司控股股东合并报表来看，为获取员工的服务，上市公司控股股东额外支付了对价，承诺承担股票价格下行风险带来的损失。上市公司针对“大股东兜底式”的员工持股计划，是否应当作为股份支付？

会议分析，该问题具有一定的代表性。控股股东经济利益流出金额与上市公司股票价格下行风险有关，员工获得的

利益与上市公司股票价格上行收益有关，这表明交付现金的金额与上市公司权益工具未来的价格相关，应属于“为获取服务承担以股份为基础计算确定的交付现金的交易”，控股股东合并报表作为现金结算的股份支付。上市公司没有结算义务，应当将该股份支付交易作为权益结算的股份支付处理。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的代表性，但现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）对股份支付的判断已有原则规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

十、关于实际控制人倡议员工购买上市公司股票并承诺承担亏损的处理

【背景或案例】上市公司实际控制人向全体员工倡议买入公司股票，并承诺员工在某段期间净买入公司股票，全额连续持有 18 个月以上，且持有期间连续在 A 上市公司履职的，该股票产生亏损由实际控制人以自有资金补偿。上述交易是否适用股份支付准则确认股份支付费用？

会议分析，该问题不具有普遍性。按照《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）的有关规定，股份支付是指企业为获取职工和其他方提供服务而授予权益工具或者承担以权益工具为基础确定的负债的交易。本案例的安排是与职工或其他方之间发生的交易，其对价或其定价与企业自身权益工具未来的价值密切相关，是为获取职工

或其他方服务为目的的交易，属于以权益结算的股份支付。

会议初步意见，鉴于该问题不具有普遍性，且现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）已对股份支付的定义有明确规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

十一、关于股份支付时用于支付的股份的公允价值的确定

【背景或案例】甲公司于 2020 年 8 月 1 日至 9 月 10 日从二级市场回购股份 500 万股，回购均价为 10 元/股。披露回购股份方案时已说明该回购方案已经公司董事会、股东大会审议通过，并已明确未来所回购股份的用途包括用于员工持股计划以及用于员工持股计划的具体数量。2020 年 10 月 15 日甲公司股东大会决议通过员工持股计划，将回购的 500 万份股票全部转让给员工持股计划，转让价格为 6 元，公司股票收盘价格为 12 元/股，持股计划拟授予的激励对象及具体股份数量尚未确定。2020 年 12 月 1 日，公司确定了具体激励对象及股份数量，当日股票收盘价格为 14 元/股。甲公司在确定股份支付时，用于支付的股份的公允价值如何确定？

会议分析，该问题具有一定的代表性。根据《〈企业会计准则第 11 号——股份支付〉应用指南》（财会〔2006〕18 号）授予日是指股份支付协议获得批准的日期。其中“获

得批准”，是指企业与职工或其他方就股份支付的协议条款和条件已达成一致，该协议获得股东大会或类似机构的批准。本案例中，授予日应当是甲公司确定了具体激励对象及股份数量且相关协议获得股东会批准孰晚（即 2020 年 12 月 1 日），即用于支付的股份的公允价值为 14 元/股。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的代表性，但《〈企业会计准则第 11 号——股份支付〉应用指南》（财会〔2006〕18 号）等已有明确规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

十二、关于财务投资者入资时创始人股东将原持有股份转为受限股份后，在受限期内是否确认股份支付费用

【背景或案例】甲公司有四名创始人股东，他们同时也是甲公司的核心高管和技术人员，拥有甲公司的不受限普通股。其后，某第三方财务投资人基于其对甲公司的评估，对甲公司进行了增资，同时，该四名创始人股东同意对他们所持有的甲公司的部分股份增加一个限制性的服务期条件：如果创始人股东在 4 年内离开甲公司，甲公司将无偿或以法律允许的最低价格收购未解锁的受限股份。该受限股份在 4 年内每年解锁 25%，在受限期内仍然具有和其他普通股一样的投票权及分红权。以上创始人股东的受限股份在受限期内是否应作为股份支付进行会计处理并确认股份支付费用？

会议分析，该问题不具有普遍性。部分与会代表认为，

创始人股东用非受限股份换取受限股份，本质上为了增强财务投资人信心，创始人股东并未获得任何额外的经济利益，因此不属于股份支付，无须确认股份支付费用。少数专家认为，创始人股东用非受限股份换取受限股份，符合准则中关于股份支付的定义，应当按照股份支付进行会计处理。但由于原持有股份作为对价处理，因此对损益影响不大。

会议初步意见，现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）已对股份支付的识别与确认作出原则规定。鉴于该问题不具有普遍性，且会计处理上无论是否将其认定为股份支付对会计结果影响很小，因此拟不作特别规范。

十三、关于非等比例增资在股份支付中的应用

【背景或案例】IPO 公司在设立持股平台的过程中存在低价向老股东配售的情形，在这个过程中如果所有的原股东等比例增资，通常认为这属于以股东身份进行的交易，交易的实质是拆股，不属于股份支付；在不是所有原股东等比例增资的情况下，应当直接认定该交易全部属于股份支付，还是将其中等比例增资的部分扣除，剩余的部分确认为股份支付？

会议分析，该问题具有一定的代表性。通常情况下，向老股东同比例配售新股等导致股权变动等，在有充分证据支持相关股份获取与 IPO 公司获得其服务无关的情况下，一般

无需作为股份支付处理。对于为发行人提供服务的老股东以低于股份公允价值的价格增资入股事宜，如果根据增资协议，并非所有原股东均有权按各自原持股比例获得新增股份，对于老股东获得的新增股份，扣除该老股东按原持股比例应享有的本次增资给所有原股东的股份后的差额，应考虑作为股份支付。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的代表性，但现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）对股份支付的判断已有原则规定，企业应按照该准则的相关规定进行会计处理。

十四、关于“第二类限制性股票”股份支付会计处理

【背景或案例】某科创板上市公司选择采用“第二类限制性股票”的方式对部分员工进行股权激励。第二类限制性股票在流程上不需要相关员工在授予日（或靠近授予日的某一个时间）即出资并获得股票，而是等到相关员工满足可行权条件后，再由其实际出资获得相应股票。公司在第二类限制性股票的股权激励计划中通常还规定，满足可行权条件后，激励对象可以以授予价格购买公司向激励对象增发的公司 A 股普通股股票。即满足可行权条件后，员工可以选择按照授予价格购买股票，也可以选择不缴纳认股款，放弃取得相应股票。对于第二类限制性股票，如何计算股份支付费用？

会议分析，该问题具有普遍性和代表性。第二类限制性

股票实质上是一项股票期权，员工通过提供服务获得在某个时点/时段以约定的授予价格购买一定数量公司股票的权利。公司应当按照股票期权的估值方法确定授予日股票期权公允价值，并以此为基础计算股份支付费用。

会议初步意见，虽然现行《企业会计准则第 11 号——股份支付》（财会〔2006〕3 号）已有原则规定，但考虑到该问题具有普遍性和代表性，拟研究通过问答等形式指导实务。

十五、关于分步取得不构成业务的经营资产或资产组合控制权时，原持有的被投资方股权的会计处理

【背景或案例】房地产公司追加购买联营或合营项目公司的股权，并取得项目公司的控制权。被收购的房地产项目公司一般能够通过集中度测试，从而判断为不构成业务。因此，公司收购此类项目公司，被认定为资产收购，而非业务收购。取得不构成业务的经营资产或资产组合控制权时，公司在合并报表中是否应按照公允价值重新计量之前持有的被投资方股权？

会议分析，该问题具有代表性。根据《企业会计准则第 20 号——企业合并》等有关规定，不构成业务的分步收购类似分步购买一项资产，实务中按照成本叠加的方式核算所购买资产的成本更为合理，即按照原持有的股权投资以权益法核算的账面价值加上新增投资成本之和，而不应按公允价值重新计量之前持有的被投资方股权。国际财务报告准则解释

委员会曾于 2016 年就此问题展开讨论，认为应当按照成本核算购买资产的成本。2018 年，国际会计准则理事会对业务的定义进行了修订，引发业界就此问题的讨论，但理事会对此问题尚未明确。

会议初步意见，虽然该问题具有一定的代表性，但考虑到国际趋同等因素，将结合我国具体实务和国际财务报告准则的情况进一步研究。

十六、关于投出业务并设立联营企业，是否应全额确认相关处置损益

【背景或案例】甲公司以构成业务的净资产出资，与其他投资方一起设立乙公司。甲持有乙公司 30% 股权，作为联营企业采用权益法核算。该交易构成具有商业实质的非货币性资产交换，甲公司以公允价值为基础计量该交易，并确认了投出净资产相关的处置损益。甲公司进行权益法核算时，是否需要按比例抵销其投出净资产相关的处置损益？

会议分析，该问题具有一定的普遍性和代表性。根据《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》（财会〔2014〕14 号，以下简称“2 号准则”）的有关规定，投资方向联营、合营企业投出业务，投资方因此取得长期股权投资但未取得控制权的，应以投出业务的公允价值作为新增长期股权投资的初始投资资本，初始投资成本与投出业务的账面价值之差，全额计入当期损益。与会代表认为，投资方投出业务设立联营企

业的类似业务应采用相同的会计处理。上述相关问题在国际财务报告准则中进行过讨论，但目前尚未明确。

会议初步意见，虽然该问题具有一定的普遍性和代表性，但考虑到国际趋同等因素，将结合我国具体实务和国际财务报告准则的情况进一步研究。

十七、关于权益法未实现内部损益抵销

【背景或案例】甲公司参与投资设立了乙公司，按权益法进行核算。2019年12月20日乙公司对外招标进行供热主管道建设，丙公司中标，中标价12亿元。丙公司委派其全资子公司丁公司负责该项目的材料采购。2020年3月，丁公司与甲公司签订合同，购买供热主管道建设工程用的保温管，采购金额3.2亿元。甲、乙公司与丙、丁公司不存在关联关系。丁公司向甲公司采购的保温管，也有部分用于与甲、乙公司无关的其他项目。乙公司供热主管道建设项目并未指定必须为甲公司生产的保温管。甲公司通过丁公司间接向联营企业乙公司销售，是否需要未实现损益予以抵销？

会议分析，该问题是个案判断。《企业会计准则第2号——长期股权投资》（财会〔2014〕14号）规定，投资方计算确认应享有或应分担被投资单位的净损益时，与联营企业、合营企业之间发生的未实现内部交易损益按照应享有的比例计算归属于投资方的部分，应当予以抵销，在此基础上确

认投资收益。假定不考虑其他因素，本案例甲公司并未直接向其合营企业销售商品，不需抵销本交易的未实现损益。

会议初步意见，鉴于该问题是个案判断，且现行《企业会计准则第2号——长期股权投资》（财会〔2014〕14号）已有明确规定，企业按照该准则的相关规定进行会计处理即可。

十八、关于进入破产清算或破产重整的子公司是否应当纳入合并范围

【背景或案例】甲公司是乙公司的母公司。乙公司因经营不善，长期亏损，已经资不抵债，且继续获取融资的能力不足。甲公司除持有乙公司的股权之外，还向乙公司提供股东借款，以对其运营提供支持。情形一：甲公司申请对乙公司进行破产清算。法院依法受理了该破产清算申请，并指定某律师事务所为管理人。乙公司停止营业。情形二：甲公司申请对乙公司进行破产重整。乙公司虽然不能清偿到期债务，且已经资不抵债，人民法院经审查后裁定乙公司进行重整，指定某律师事务所为管理人，乙公司继续营业。在上述两种情形下，甲公司是否应当继续将乙公司纳入合并范围？

会议分析，该问题具有一定的普遍性。企业会计准则规范的是持续经营条件下企业对所发生交易和事项确认、计量及列报；相反，如果企业出现了非持续经营，应当采用其他基础编制财务报表。通常情况下，子公司进入破产清算后，

不再符合持续经营假设；子公司进入破产重整后，如果满足持续经营，应当按照合并报表准则的相关规定进行会计处理。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的普遍性，但现行《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》等会计准则和相关会计处理规定已有明确规定，企业按照相关规定进行会计处理即可。

十九、关于其他权益工具投资处置相关增值税的会计处理

【背景或案例】根据相关税法规定，金融商品转让时应以盈亏相抵后的净额为销售额缴纳增值税。按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》，如果企业将持有的非交易性股票投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（即“其他权益工具投资”），当企业出售其他权益工具投资时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入所有者权益。另据《企业会计准则第 18 号——所得税》，该准则所称所得税包括企业以应纳税所得额为基础的各种境内和境外税项，对于与直接计入所有者权益的交易或者事项相关的所得税，应当计入所有者权益。对于企业在出售其他权益工具投资时缴纳的增值税，考虑到其纳税基数为盈亏相抵后的净额，与应纳税所得额具有类似之处，是否允许比照企业所得税进行处理，即按照配比原则计入所有者权益，而不记入当期损益？

会议分析，该问题具有一定的普遍性和代表性。根据《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22号），金融资产处置时按照处置价格扣除处置成本后的所得计算增值税，只是计缴增值税的一种简便方式，并没有改变增值税作为流转税的本质，企业出售其他权益工具投资时，应将按照买卖价差缴纳的增值税计入当期损益。

会议初步意见，该问题虽然具有一定的普遍性和代表性，但《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22号）已有明确规定，企业按照相关规定进行会计处理即可。

二十、关于一般企业投资性房地产处置收益的列报

【背景或案例】《企业会计准则第3号——投资性房地产》第十八条规定，企业出售、转让、报废投资性房地产或者发生投资性房地产毁损，应当将处置收入扣除其账面价值和相关税费后的金额计入当期损益。同时，《企业会计准则应用指南2006》的“会计科目和主要账务处理”规定，处置投资性房地产时，应按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，贷记“其他业务收入”科目。除房地产或专门从事租赁业务的公司以外，一般企业处置投资性房地产不是企业的日常活动，将其处置价款计入“其他业务收入”从而列示在收入项下不是特别恰当，建议将其列报为“其他收益”。

会议分析，该问题具有一定的普遍性，但企业会计准则自2006年发布、2007年实施以来对上述业务的确认和列报

已有明确规定，我国企业在应用时一致性和可比性程度较高，尚未反映存在准则实施问题，且上述规定有其内在逻辑及合理性，而“其他收益”科目并非兜底的“杂项”项目。考虑到核算科目和报表列报项目的稳定性，若要修订应谨慎决策。

会议初步意见，虽然该问题具有普遍性，但考虑到并非准则实施突出问题、核算科目和报表项目的稳定性等因素，暂时不考虑对一般企业投资性房地产处置收益的列报项目进行调整，拟结合国内实务对会计科目和报表格式持续关注。