

企业会计准则实施技术联络小组会议

(第 26 期)

2025 年 3 月 28 日

签发：林启云

会议纪要

2025 年 3 月 13 日，根据《“企业会计准则实施技术联络小组”工作方案》，2025 年第一次企业会计准则实施技术联络小组会议在财政部召开。会议由财政部会计司副司长王东主持。中国工商银行、中国石油天然气集团有限公司、中国远洋海运集团有限公司、中国平安保险股份有限公司以及毕马威华振、安永华明、信永中和、普华永道、德勤华永、致同、立信、大华、大信、天健等会计师事务所共 14 家成员单位的相关财务负责人和技术骨干参加会议讨论。会计司相关处室负责同志参加了会议。会议讨论了 11 项会计准则实施问题。现将有关情况纪要如下：

一、充（供）电业务收入的确认

【背景或案例】当前企业提供充（供）电业务比较普遍，但是因为电力产品的瞬时性、无形性、价格管制等特点，在不同业务模式下，企业在判断相关业务按照总额法还是净额法确认收入上存在不同的理解：

情形一：港口企业集团设有甲供电公司，通过自建供电运输基础设施建设，为港区企业及港口运营提供用电供应服务并收取电费。甲公司从国家电网购入 110 千伏高压电，通过自建变电站、无功补偿装置、抗谐波、抗冲击负荷装置等，转化为适配港区用电单位及港口运营用电需求的电压（如 110 千伏高压电或 35 千伏、10 千伏、0.4 千伏等低压电），并确保电力供应质量稳定。甲公司供电过程中不发电、不储电，有权运用设备设施、智能电网技术，对供电范围内不同用电单位电力进行动态调整分配（尤其在电力短缺情况下）。甲公司与国家电网电费结算单价区分受电点电压水平、时段（峰平谷）等因素，按政府主管部门指导价执行，并约定用电功率标准 0.85，对电费计量“只罚不奖”；同时按照当地市场化交易电价标准向用电单位计收电费。甲公司供电业务应按照总额法还是净额法确认收入？

情形二：新能源汽车充电桩分为交流电桩（也称慢充桩）和直流电桩（也称快充桩）两类。快充桩的充电原理是将交流电转换为直流电，再对车内电池充电，电流较大、充电速度快。快充桩需要通过电网、充电桩、汽车三者的实时数据交互进行动态调整，以实现在电池安全边界内最大化充电功率，技术要求相对较高，设备投入相对较大，设备折旧费用在总成本中占比为 30%左右，其余主要为电力成本。充电所需电力能源全部由电力公司提供，双方在合同中明确约定了

电力设施的产权分界点及责任划分。根据国家发改委的相关要求，提供充电服务的企业可向电动汽车用户收取电费及充电服务费两项费用。电费执行国家规定的电价政策，服务费可由企业自主调节。在将电网的交流电转换为直流电供电池使用的过程中，存在转换损耗，行业内快充桩的损耗率一般在 5%至 10%之间，该部分电力损耗由提供充电服务的企业承担。乙公司自建快充式充电桩业务能否认定为主要责任人按照电费和充电服务费合计总额确认收入？

情形三：丙公司主营“光储充”多功能综合一体化电站的运营业务，集光伏发电、储能技术与电动汽车充电功能于一体，实现了三者间的协同互补。白天用户充电时，丙公司的能量管理系统优先开启光伏发电设备线路用于为充电设施供电，关闭国家电网端线路，当光伏发电量过剩时，多余的电能将被储存至储能系统，若储能系统已满电，则剩余的电能将输送至国家电网；能量管理系统会根据负载需求和光伏发电量，在必要时开启储能系统放电，以补充光伏发电不足或者满足高峰时段用电需求；晚间用户充电，能量管理系统优先开启国家电网端线路，而关闭储能设备供电，仅在极端情况下启动储能设备线路作为补充；同时，储能设备将在晚间低电价时段从电网采购存储部分电能。丙公司通过储能系统向充电用户提供的电，部分来自国家电网，是否可以按照总额法确认收入？

情形四：丁公司新建了一座容量为 1600kVA 的充电站。该公司直接向售电公司采购电能，签订协议时约定年用电量，供电局需保证丁公司此充电站配电容量不受影响，即丁公司充电站有剩余容量时，供电局不可将丁公司充电站剩余容量分配至其他用户，若剩余容量无法消耗，损失由丁公司承担。反之，丁公司可以将自建充电站内剩余容量分配给同类享受新能源大工业用电的第三方，例如蔚来的换电站，无论丁公司实际使用了多少电量，均应按照约定的年用电量向供电局支付电费。丁公司自建自运营的充电站主要采用直流供电设备，充电桩会依据电动汽车电池管理系统提供的信息，调整输出电压和电流，以适配不同车型的充电需求。丁公司从电网购进 10kV 的交流电，通过自有设备将其降压到 380V（变配电），再借助自有整流装置将其转换为 200 至 1000V 的直流电（整流），从而为电动汽车提供充电电源。丁公司充电站设备运营时，充电基础设施从电网购买的电能无法 100%转移给电动汽车，存在 8 %至 12%的损耗。这些损耗包括变压器损耗、直流供电设备损耗、站内监控系统、照明系统和排风系统用电，以及电能在大小电线电缆传导过程中的损耗等。该部分损耗属于充电运营过程中的自然损耗，构成了充电运营成本，由丁公司承担。丁公司能否认为其充电桩业务收入应按总额法确认？

会议分析，对于情形一，多数与会代表认为，甲公司提

供变压服务或调配港区内电力的服务，从最终客户的角度来看，其获得的仍然是商品“电”，没有充分证据表明该“电”是一种通过重大服务将电力与其他服务整合的组合产出；甲公司不发电、不储电，由于电力产品瞬时转移的特殊性，商品转移给客户之前，甲公司再分配过程只是一种“分流”，并未实质取得电力的控制权；与国家电网和用电单位电费价格虽分别确定，但基于政府指导价或市场化交易电价，对电力自主定价空间有限；甲公司承担的供电质量责任、电力损耗风险属于为履行电力运输服务的必要成本，因此甲公司在供电过程中并未取得电力控制权，应按净额法确认收入。少数与会代表认为，与普通产业园区不同，大型港区供电服务相对复杂，除港区企业日常用电需求外，需满足港口大型设备（如岸桥、场桥）特殊用电需求（瞬时高负荷、抗冲击）及临港国际船舶用电标准等，甲公司作为港区唯一供电主体，通过自建设备及智能电网技术，提供适配港区用户需求的港区专用电力产品，并非简单传输电力，若缺少甲公司的设施和技术，国网电力无法直接满足港区设备运行需求，对于其提供供电服务是否属于通过重大服务将电力与其他服务整合的组合产出，可能需要结合行业内专家对电力相关技术标准的认定再作出进一步判断。

对于情形二，部分与会代表认为，乙公司自建快充式充电桩业务中，需要运用自身的技术、设备等资源将电网的交

流电转换为直流电，企业在此过程中提供了实质性的整合服务，按照总额法确认收入具有合理性。部分与会代表认为，充电本身只是提供服务，无论是直流电桩还是交流电桩，只是不同的充电技术，企业并不承担与电力相关的存货风险，国家发展改革委也明确要求就电费和充电服务费分别收费，按照净额法确认收入更加合理。个别与会代表认为，由于“电”属于特殊商品，如果没有相对明确的判断因素，例如通过买断方式承担实质的存货风险、有实质性的储能装备和能力等，相关业务均应当按照净额法确认收入。

对于情形三，多数与会代表认为，若丙公司先购电储存至储能系统，然后再利用所储电能向充电用户供电的安排具有商业实质，例如有合理的商业理由（合理利用白天和夜晚电价存在差异等），相关电量储存能力与其维持合理水平充电运营履约能力的目的相当（并非象征性），由于丙公司已通过买断晚间所购电量而承担相应存货风险，可以认定丙公司已先控制了相应存储的电量，应在后续将该部分电量转移给客户时按照总额法确认收入；少数与会代表认为，存储来自国家电网的电量并不能代表丙公司已控制所存储的电量，丙公司无法就该部分电量采用总额法确认收入。

对于情形四，多数与会代表认为，丁公司在与售电公司签订电能采购协议时约定了年用电量，并按照约定的年用电量，而非实际使用电量，向供电局支付电费；供电局需保证

丁公司配电容量不受影响，当充电站有剩余容量时，供电局不可将丁公司充电站剩余容量分配至其他用户；反之，丁公司可以将自建充电站内剩余容量分配给第三方使用；若剩余容量无法消耗，损失由丁公司承担。该情形下，丁公司实质上承担了存货风险，丁公司对配电容量拥有控制权，应在收入确认时采用总额法。个别与会代表认为，目前监管机构对于充（供）电业务总体上倾向于企业采用净额法确认收入，为了保持市场上企业会计处理的一致性，建议除国家电网之外，其他类型的充（供）电业务均按照净额法确认收入。

会议初步意见，该问题具有一定的普遍性和代表性，对于**情形一**，会议讨论初步形成倾向性意见，甲港区供电公司不发电、不储电，核心职能为电力传输与维护，电力从国家电网实时传输至用户，其提供变压服务或调配港区内电力，未改变电的本质，也未取得电力的控制权，应按净额法确认收入；对于**情形二**，会议讨论初步形成倾向性意见，乙公司快充业务中，充电服务和电费分别定价，虽然会提供一定的整合服务，但是整合程度并不显著，基于电力商品的特殊性，乙公司并不承担实质的存货风险，应按照净额法确认收入；对于**情形三**，会议讨论初步形成倾向性意见，丙公司应判断其是否可以控制存储的电量，若丙公司储能具有实质性，能够控制存储的电量，承担了存货风险，取得了电储能的控制权，应当按照总额法确认收入，否则应按照净额法确认收入；

对于**情形四**，会议讨论初步形成倾向性意见，若丁公司承担了实质性的存货风险，则丁公司对配电容量拥有控制权，应按照总额法确认收入，否则应按照净额法确认收入。

二、城市燃气管道更新改造业务的会计处理

【背景或案例】2022年，国务院办公厅印发《城市燃气管道等老化更新改造实施方案（2022—2025年）的通知》（国办发〔2022〕22号），提出“落实专业经营单位出资责任，建立资金合理共担机制。专业经营单位要依法履行对其服务范围内城市燃气管道等老化更新改造的出资责任……中央预算内投资和地方财政资金可给予适当补助。……城市燃气、供水、供热管道老化更新改造投资、维修以及安全生产费用等，根据政府制定价格成本监审办法有关规定核定，相关成本费用计入定价成本。在成本监审基础上，综合考虑当地经济发展水平和用户承受能力等因素，按照相关规定适时适当调整供气、供水、供热价格；对应调未调产生的收入差额，可分摊到未来监管周期进行补偿。”

以某地城市燃气管道等老化更新改造项目为例，地方发展改革委行政审批文件中规定更新改造项目内容为：对该地城燃公司经营区域建筑区划内居民共有的老化燃气立管、庭院管道和设施进行改造，同时更换居民户内燃气橡胶软管，加装燃气安全装置等设施。对于投资费用的筹措，根据有关规定，当地“城市燃气管道等老化更新改造投资计划申请额度

不超过对应非专营单位和工商业用户产权的老化更新改造投资（不含征地拆迁费）的 30%。”

问题 1： 上述城燃企业为居民共有及居民户燃气管道更新改造发生的投资支出应如何进行会计处理？

问题 2： 上述业务中城燃企业自政府取得的资金补助应如何进行会计处理？

会议分析，对于问题一，部分与会代表认为，城燃企业为居民共有及居民户燃气管道的更新改造支出应作为合同履约成本，主要理由是：城燃企业与客户（居民）之间仅存在一项履约义务，即供气服务，而更新改造支出属于城燃企业为保证供气服务安全运营所必须的支出，该支出不属于其他企业会计准则（如固定资产、无形资产及存货）的规范范围，其与城燃企业为客户提供的供气服务紧密相关，增加了城燃企业持续安全供气的资源。城燃企业一方面可以通过申请政府拨款，另一方面投资支出未来也可以纳入燃气定价成本，以提高未来供气价格的方式实现经济利益的流入，因此该笔投资支出满足资本化的条件，应确认为合同履约成本。部分与会代表认为，该更新改造支出未来将会提升管道价值和安全性，符合资本化条件且与以后期间企业的日常经营活动直接相关，属于一项长期资产，但是，在当前实务中，调高供气价格的可能性、时间安排等具有高度不确定性，该支出未来是否能从客户得到补偿尚不确定，如果作为合同履约

成本，难以和收入进行配比，摊销期限也难以确定，可作为长期待摊费用核算，后续按系统合理的方法（如在老旧管道更新改造的周期按照直线法）进行摊销计入营业成本。

对于问题二，多数与会代表认为，城市燃气老旧管网改造本质是政府基于保障人民生命财产安全，鼓励城燃企业参与改造工作并落实出资责任，对城燃企业负担的改造支出予以一定的补偿，应作为政府补助进行会计处理，且属于与上述资本化的更新改造支出相关的政府补助，无论采用总额法还是净额法，后续均应在该资产的预计使用寿命内（例如更新改造的周期）摊销计入损益。个别与会代表认为，在该项安排中，政府的角色是替燃气用户支付一部分更新改造的服务对价，城燃企业前期收到的政府资金补助应按照收入准则的规定进行处理。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，对于问题一，会议讨论初步形成倾向性意见，对于城燃企业为居民共有及居民户燃气管道更新改造发生的投资支出，符合资本化条件应予以资本化，但是对于计入合同履约成本还是长期待摊费用未达成一致意见；对于问题二，会议讨论初步形成倾向性意见，城燃企业自政府取得的资金补助应作为政府补助进行会计处理。

三、处置子公司或子公司注销后，原内部交易未实现损益如何会计处理

【背景或案例】企业处置子公司或将子公司注销后，不同情形下原内部交易未实现损益如何进行会计处理存在不同理解：

情形一：母公司当期处置了一家子公司全部股权，该子公司以前年度曾向母公司出售过一项固定资产，合并财务报表中存在未实现的内部交易损益。该子公司被处置后，相关固定资产仍然保留在集团内，原逆流交易产生的未实现内部交易损益在合并财务报表中是否应当视为实现，相应调整固定资产的账面价值并同时调整投资收益？

情形二：甲公司（报告主体）与乙公司合资成立 A 项目进行商业地产的开发，分别持股 60%和 40%。甲公司控制 A 公司并将其纳入合并范围。2X23 年，A 公司将其开发的部分房产按市场价格出售给甲公司。甲公司在其合并报表中将该逆流交易形成的未实现内部交易损益按其对 A 公司的持股比例在“归属于母公司所有者的净利润”和“少数股东损益”之间分配抵销。假设未实现内部交易损益为 1 亿元。2X24 年，A 公司将所有房产出售，偿还债务后将剩余资产对股东进行分配，然后 A 公司注销。假设利润分配后，A 公司净资产为 0，甲公司合并报表中 A 公司少数股东权益为 -0.4 亿元（未实现内部交易损益为 1 亿元×40%）。A 公司注销后，甲公司合并报表中原未实现内部交易损益是否已实现？如果 A 公司是甲公司的全资子公司，结论是否不同？

会议分析，对于情形一，部分与会代表认为，从合并财务报表的报告主体角度看，该固定资产仍在合并范围内，资产的账面价值不应因为处置子公司的股权而进行调整，原逆流交易形成的未实现内部交易损益并未得以实现。部分与会代表认为，从交易主体的角度看，原逆流交易形成的未实现内部交易损益已经包含在子公司的净资产中，进而包含在处置子公司的处置损益中，该未实现损益已经随子公司的处置而得以实现，固定资产的账面价值应相应进行调整。

对于情形二，部分与会代表认为，原与 A 公司的内部交易未实现损益应继续进行抵销，在此观点下，其中部分与会代表认为，注销 A 公司与对外处置 A 公司存在区别，其业务实质更类似于将子公司转为分公司后注销，注销前后会计主体实质上没有任何变化，也不涉及与会计主体之外其他主体的利益交换，原内部交易未实现损益并未真正实现，应参考《企业会计准则解释第 7 号》的有关规定继续抵销甲公司与 A 公司内部交易形成的未实现损益；部分与会代表认为，在甲公司集团合并财务报表中，有关房产资产的计量基础并未发生变化，因此不应还原未实现内部交易损益。部分与会代表认为，原与 A 公司的内部交易未实现损益不应继续进行抵销，应视为已实现，在此观点下，其中多数与会代表认为，A 公司注销后，甲公司不再将 A 公司纳入合并范围，原与 A 公司的内部交易不再是内部交易，无需进行抵销，相

关内部交易损益也应视为已实现；少数与会代表认为，当甲公司不再将 A 公司纳入合并财务报表范围时，对甲公司合并财务报表中包含原内部交易未实现损益的房产资产进行重新计量是合理的。此外，与会代表一致认为，无论 A 公司是甲公司的全资子公司还是非全资子公司，甲公司是否继续抵销原内部交易未实现损益的会计处理不应有差异。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初步未形成倾向性意见，下一步将结合实务需要作进一步研究。

四、同一集团内，企业向兄弟公司（风投机构）持有的联营企业出售资产，集团合并报表中是否需要抵销未实现内部交易损益

【背景或案例】B 公司和 C 公司是 A 集团的子公司，其中 C 公司的主要业务是对外投资，属于风险投资机构。C 公司持有联营企业 D 公司 25% 的股权，C 公司选择对该联营企业投资按照公允价值计量。B 公司将其持有的一项资产出售给 D 公司，D 公司在资产负债表日尚未将该项资产对外处置。A 集团合并报表层面对于通过风险投资机构间接持有的联营企业 D 公司的股权，也选择以公允价值计量。A 集团合并报表层面以及 C 公司个别报表层面是否需要就该笔内部交易的未实现内部交易损益进行抵销？

会议分析，对于 C 公司个别报表层面，与会代表一致认

为，C 公司并非该交易的当事方，此外目前准则仅对权益法核算时的未实现内部交易损益有进行抵销调整的要求，而对于投资方对联营企业投资不采用权益法核算、而作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产进行核算时，不存在抵销未实现内部交易损益的规定，因此不需要对该笔交易的未实现内部交易损益进行抵销处理。对于 A 集团合并报表层面，多数与会代表认为，在初始确认时，应当重新评估是否应对 D 公司的股权按权益法进行会计处理，如果 A 集团合并报表层面选择对通过风险投资机构持有的联营企业采用权益法核算，则对于投资方或纳入投资方合并财务报表范围的子公司与其联营企业及合营企业之间发生的未实现内部交易损益应予抵销；如果 A 集团合并报表层面仍选择对通过风险投资机构持有的联营企业采用公允价值核算，在现有会计准则下并没有具体的抵销或者不抵销该笔交易的未实现内部交易损益的规定。部分与会代表提出，需要特别防范实务中部分企业利用此类公司架构构造交易达到粉饰报表的目的，建议从严把握进行抵销处理。实务中，已经有会计师事务所出于谨慎性考虑，建议企业在合并财务报表层面采用权益法核算。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，基于本案例材料，对于 C 公司个别报表层面，会议讨论初步形成倾向性意见，C 公司并非该交易的当事方，此外风险投资机构对联

营企业采用公允价值核算，无需抵销该笔交易的未实现内部交易损益。对于 A 集团合并报表层面，会议讨论初步未形成倾向性意见，下一步将结合实务需要作进一步研究。

五、研发样机的会计处理

【背景或案例】当前在高新技术研发领域，企业前期的研发活动是否成功、研发过程中产生的研发样机能否实现销售，在研发早期通常存在高度不确定性，难以判断其是否能够为企业带来经济利益流入，因此，在此阶段企业一般将研发支出（包括研发样机的相关成本）全部作费用化处理，计入研发费用。此后年度，企业与有意愿购买研发样机的客户签订销售合同并实现了销售。在签订销售合同或者销售研发样机时，企业是否可将以前年度已费用化的研发样机成本金额从当期研发费用中冲回，再转入存货（如果尚未销售）或营业成本（如果已经销售），从而避免研发样机在销售期间只有收入而没有成本相匹配的情况？

会议分析，与会代表一致认为，企业在以前年度根据《企业会计准则第 6 号——无形资产》规定，将有关研发支出（包括研发样机的相关成本）费用化计入研发费用，按照现有准则规定，不应在以后年度签订研发样机销售合同或者实际销售研发样机时将以前年度已经费用化的研发支出冲回，再转入存货（如果尚未销售）或营业成本（如果已经销售）。少数与会代表提出，如果企业销售研发样机属于企业的日常经

营活动，符合存货的定义，企业应当在研发样机过程中按照存货准则进行确认和计量。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，企业在以前年度根据《企业会计准则第6号——无形资产》规定已经费用化的研发支出（包括研发样机的相关成本），不应在以后年度研发费用中冲回再转入存货或营业成本。

六、前期差错重要性的判断

【背景或案例】重要的前期差错是指足以影响财务报表使用者对企业财务状况、经营成果和现金流量作出正确判断的前期差错；不重要的前期差错是指不足以影响财务报表使用者对企业财务状况、经营成果和现金流量作出正确判断的前期差错。对于重要的前期差错，企业应当在其发现当期的财务报表中，调整前期比较数据；对于不重要的前期差错，企业不需调整财务报表相关项目的期初数，但应调整发现当期与前期相同的相关项目。前期差错的重要性取决于在相关环境下对遗漏或错误表述的规模和性质的判断，前期差错所影响的财务报表项目的金额或性质，是判断该前期差错是否具有重要性的决定性因素。前期差错所影响的“财务报表项目的金额或性质”指的是哪个期间的财务报表项目存在不同理解。例如：A上市公司2024年度接受税务部门检查，被要求补缴2023年度企业所得税款500万元。A公司认定该

事项构成前期差错。2023 年度、2024 年度确定的财务重要性水平分别为 600 万元和 400 万元。A 公司编制 2024 年年度财务报表时，应将该差错作为重要的前期差错追溯调整前期比较数据，还是作为不重要的前期差错处理，将补缴税款计入 2024 年度的所得税费用？

会议分析，多数与会代表认为，财务报表使用者在对企业财务状况、经营成果和现金流量作出判断时，会同时考虑比较期间和差错发现期间的财务报表。因此，判断前期差错是否重要，应综合考虑该项差错对比较期间和差错发现期间财务报表的影响。前期比较数据是当期财务报表的重要组成部分，即使某项差错对比较期间财务报表不重要，但如果该差错将导致财务报表使用者对差错发现期间企业财务状况、经营成果和现金流量产生错误判断，也应将其作为重要的前期差错，调整前期比较数据。个别与会代表认为，判断前期差错是否重要，仅需考虑对比较期间财务报表的影响，或者仅需考虑对差错发现期间财务报表的影响。

会议初步意见，该问题具有一定的普遍性和代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，基于本案例的背景，在判断前期差错是否重要时，应综合考虑该项差错对比较期间和差错发现期间财务报表的影响，A 公司编制 2024 年年度财务报表时，应将该差错作为重要的前期差错追溯调整前期比较数据。

七、写字楼玻璃幕墙改造折旧年限问题

【背景或案例】A 公司持有某大厦写字楼资产（原值 10 亿元），采用直线法折旧，折旧年限 35 年，截至 2X24 年末已计提折旧 33 年。大厦建造时间早，原有的玻璃幕墙使用年限较长，存在脱落风险。考虑安全性等因素，A 公司对大厦进行玻璃幕墙改造，改造支出预计 1 亿元，大厦玻璃幕墙改造预计 2X25 年完工。根据《建筑幕墙》的国家标准的 5.21 的条款规定建筑幕墙“结构设计使用年限不宜低于 25 年”。根据《企业会计准则第 4 号——固定资产》第六条“与固定资产有关的后续支出，符合本准则第四条规定的确认条件的，应当计入固定资产成本”，以及《企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正》第八条“企业据以进行估计的基础发生了变化，或者由于取得新信息、积累更多经验以及后来的发展变化可能需要对会计估计进行修订。会计估计变更的依据应当真实、可靠。”等相关规定，A 公司认为改造后的大厦消除了玻璃脱落等不安全因素，延长了大厦的使用寿命，拟将大厦的折旧年限变更为 40 年，玻璃幕墙改造支出予以资本化，计入大厦资产原值，改造支出及大厦剩余资产价值按照变更后的剩余使用年限内进行摊销。A 公司如何确认改造支出及摊销年限？是否应当变更大厦的折旧年限？

会议分析，与会代表一致认为，企业应当定期对固定资

产的折旧方法进行复核，合理确定固定资产使用年限。基于本案例，如果玻璃幕墙改造延长了房屋建筑物整体的使用寿命（符合有关行业主管部门要求或规定），应调整剩余折旧年限，相关改造支出满足资产确认条件，并入原有固定资产成本，并扣除原有资产中被替换的玻璃幕墙价值，剩余折旧年限应以房屋建筑物主体与玻璃幕墙两者使用寿命孰短确定。个别与会代表提出，实务中如果该玻璃幕墙具有通用性，可以拆卸并再次安装使用，则可考虑将该幕墙单独作为固定资产确认并合理确定折旧年限。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，基于本案例背景，A公司应当按照会计准则相关规定，定期对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核，合理确定资产折旧年限，如主体大楼确因更新改造延长了使用寿命，相关支出符合资本化条件，应调整剩余折旧年限，而不能仅凭借玻璃幕墙改造情况进行判断。

八、如何判断一年内到期的预计负债

【背景或案例】《企业会计准则解释第18号》规定，对于不属于单项履约义务的保证类质量保证，企业应当按照《企业会计准则第13号——或有事项》规定进行会计处理。在对因上述保证类质量保证产生的预计负债进行会计核算时，企业应当根据《企业会计准则第13号——或有事项》

有关规定，按确定的预计负债金额，借记“主营业务成本”、“其他业务成本”等科目，贷记“预计负债”科目，并相应在利润表中的“营业成本”和资产负债表中的“其他流动负债”、“一年内到期的非流动负债”、“预计负债”等项目列示。对于质保期限在一年或一个营业周期以内的预计负债，可直接在“其他流动负债”项目列报，由于保证类质保支出存在客户随时都可能要求支付的特点，对于质保期限在一年或一个营业周期以上的如何区分一年内到期的预计负债？

会议分析，多数与会代表认为，企业在计提保证类质保预计负债的过程中已经合理使用了历史数据以及系统性的估计方法，对于质保期限一年或一个营业周期以上的保证类质保可以基于同样的历史数据和方法合理估计一年内预计支付的金额，计入“一年内到期的非流动负债”，一年以上支付的金额计入“预计负债”。如果难以区分的，全部计入流动负债。部分与会代表提出，《企业会计准则解释第 17 号》规定，企业在资产负债表日没有将负债清偿推迟至资产负债表日后一年以上实质性权利的，该负债应当分类为流动负债。保证类质保支出的主动权在客户，企业是被动接受支付，只有支付的义务，没有将保证类质保支出推迟至资产负债表日后一年以上的实质性权利，因此应当全部计入流动负债。个别与会代表认为，实务中部分企业对一年以上的保证类质保通常先计入“预计负债”，能够合理估计区分一年内到期的

部分计入“一年内到期的非流动负债”。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，对于质保期限在一年或一个营业周期以上的保证类质保，应将预计在未来一年内或一个营业周期以内支付的保证类质保的预计负债金额计入“一年内到期的非流动负债”，其余计入“预计负债”；如果企业不能合理预计未来一年内或一个营业周期以内支付的金额，则全部计入流动负债。

九、等待期结束后，员工离职时必须或可选择将股份按市价转让给授予股份的公司，属于以权益结算的股份支付还是以现金结算的股份支付？

【背景或案例】A公司和B公司分别对其各自员工实施股权激励，股权激励协议约定如下：公司授予员工限制性股票，员工需要在公司服务满三年才能解锁该限制性股票，若员工服务未满三年离职则需将股份按原授予价格转让给公司指定的人员；等待期结束后，员工在任职期间不允许转让其已解锁的股份，员工离职时按以下方式处置股份：对于A公司，员工离职时应当将股份转让给A公司或其指定的第三方，A公司将按转让时点市价赎回；对于B公司，员工离职时可以将股份转让给B公司或其指定的第三方，B公司将按转让时点市价赎回。A公司和B公司的股权激励计划属于以权益结算的股份支付还是以现金结算的股份支付？

会议分析，对于 A 公司的股权激励计划，与会代表一致认为，A 公司承担了以现金结算的义务，故属于以现金结算的股份支付。对于 B 公司的股权激励计划，多数与会代表认为，若员工选择将股份转让给 B 公司时 B 公司必须回购，则 B 公司授予员工的为一项同时包含权益成分和负债成分的复合金融工具。同时，由于 B 公司需按转让时点的市价赎回，负债成分的公允价值几乎相当于该复合金融工具的公允价值，权益成分的公允价值接近于 0，B 公司承担了以现金结算的义务，故应作为以现金结算的股份支付进行处理；个别与会代表提出，需结合 B 公司股权激励计划的商业实质、员工要求 B 公司回购的可能性、B 公司能否避免赎回等进一步判断。

会议初步意见，该问题具有一定的代表性，会议讨论初步形成倾向性意见：A 公司的股权激励计划属于以现金结算的股份支付；对于 B 公司的股权激励计划，若员工选择将股份转让给 B 公司时 B 公司必须按转让时点的市价回购，则也应当作为以现金结算的股份支付。

十、资产证券化中关于转移收取合同现金流权利以及过手安排的考虑

【背景或案例】近年来，企业通过将应收账款等资产进行资产证券化的方式回收现金流以及降低应收账款资金占用的情况越来越普遍，另外银行等金融机构也通过资产证券

化的方式加大了对不良信贷资产（对公及零售类贷款）的处置。同时，企业及银行也关注财务报表上金融资产能否实现出表，这包含对于金融资产转移决策流程中“转移收取金融资产现金流量的权利”以及“过手安排”的不同考虑。在资产证券化中，企业作为原始权益人将金融资产转移给受托SPV后，为保持商业关系或者便于后续回收管理的考虑，通常不会直接通知债务人债权转移的事实，而是通过约定“权利完善事件”，即在债务人违约时或原始权益人丧失清偿能力时，通知债务人债权转移的事实。而在日常管理中，企业作为原始权益人会承担已转移资产的催收、收款及资金转付等工作。同时，很多资产证券化业务中，企业会对优先级份额持有人的利息提供流动性支持，或垫付清收费用，并按照市场利率收取流动性支持的利息费用，且约定在后续基础资产现金回收后，有权优先收回垫付的金额及相关利息。

问题 1：权利完善事件以及日常管理中的代收代付是否影响企业判断“转移收取金融资产现金流量的权利”？

问题 2：假设原始权益人不需要合并 SPV，但由于不满足已转移收取金融资产现金流量的权利而需要进行“过手安排”的判断，那么在企业提供流动性支持或垫付清收费用并有权优先收回垫付的金额及利息的情形下，是否能够满足“过手安排”的要求？

会议分析，对于问题一，多数与会代表认为，是否“转

移收取金融资产现金流量的权利”需要根据合同约定等具体情况从法律上进行认定，企业作为代理人承担代收代付工作（无论是否通知债务人）不妨碍“转移收取金融资产现金流量的权利”的判断。

对于**问题二**，在企业不需要合并 SPV 且不满足已转移收取金融资产现金流量权利的情形下，多数与会代表认为，企业承担了对优先级份额持有人的利息提供流动性支持或垫付清收费用的义务，且后续只能通过基础资产产生的现金流量收回垫付的金额及相关利息，需结合合同条款进一步分析企业是否有权全额收回相关垫款并按照市场利率就该垫款计收利息。如果有证据表明企业有权向 SPV 全额收回流动性垫款并按照市场利率收取利息，则此安排不会导致其无法通过“过手安排”测试。个别与会代表提出，对于代垫的清收费用，要区分是所转移基础资产产生的现金流量还是提供清收服务相关的现金流量。

会议初步意见，该问题具有一定代表性，会议讨论初步形成倾向性意见，考虑到资产证券化业务的背景和条款通常比较复杂，企业应当按照金融资产转移准则并参考其应用指南，结合资产证券化的合同约定和具体情况，根据业务的经济实质、法律意见等进行综合判断。

十一、企业统一安排银行承兑汇票集中贴现并承担贴现利息是否属于供应商融资安排，如何列报于现金流量表

【背景或案例】2024 年第二次企业会计准则实施技术联络小组会议曾讨论银行承兑汇票是否属于供应商融资安排，案例背景是，企业向供应商采购货物的应付账款账期为 30 天，企业与供应商事先约定可采用银行承兑汇票进行结算。当 30 天账期届满时，企业向银行申请为供应商签发银行承兑汇票，汇票期限为 180 天。当时会议初步形成倾向性意见，该案例中的银行承兑汇票属于国内普遍认可的与供应商结算应付账款的方式，不属于供应商融资安排。

近期，由于宏观利率环境的变化，各项存贷款利率水平降至历史低位，但不同类型企业的融资可获得性及其成本仍有分化，故大型企业有意愿为小型供应商签发银行承兑汇票并指定贴现银行且承担利息以便共同受益，客观上推动银行承兑汇票相关的商业模式发生演变。例如，企业预先为供应商持有的银行承兑汇票集中指定一家银行办理贴现（贴现银行可不同于签发银行，签发银行也不止一家），约定银行承兑汇票的贴现利息将完全由企业（而非供应商）承担，并由企业与贴现银行单独结算。鉴于供应商无需承担贴现利息，所以供应商将于收到汇票时立即贴现给指定银行。当 180 天后汇票到期时，贴现银行将直接与签发银行结算，签发银行相应要求企业兑付汇票。

问题 1：本案例中的银行承兑汇票的贴现是否属于供应商融资安排？

问题 2: 本案例中无论该交易是否属于供应商融资安排，企业未来兑付银行承兑汇票的金额应当计入经营活动产生的现金流出，还是融资活动产生的现金流出？

会议分析，对于问题一，多数与会代表认为，该银行承兑汇票符合《企业会计准则解释第 17 号》中供应商融资安排的定义，但鉴于该银行承兑汇票已通过“应付票据”项目列示，不将其作为供应商融资安排进行披露并不会误导报表使用者对于企业金融负债集中度和流动性风险的判断。因此，本案例不按照《企业会计准则解释第 17 号》的规定进行披露的影响相对较小。个别与会代表认为，考虑到该类业务通常占用银行对企业的授信额度并且由企业承担贴现利息，业务性质更类似融资活动而非支付结算，应当按照供应商融资安排披露。

对于问题二，多数与会代表认为，企业兑付银行承兑汇票的现金流量应当计入经营活动产生的现金流出，以便与银行承兑汇票的会计处理惯例保持协调一致，同时避免企业通过该类交易美化经营活动产生的现金流量净额；对于企业支付的贴现利息，应计入筹资活动产生的现金流出还是经营活动产生的现金流出，与会代表之间存在不同观点。

会议初步意见，该问题具有一定代表性，对于问题一，会议讨论初步形成倾向性意见，本案例中的银行承兑汇票的贴现可不作为供应商融资安排进行披露；对于问题二，会议

讨论未完全形成倾向性意见，企业兑付银行承兑汇票的现金流量应当计入经营活动产生的现金流出，但企业支付的贴现利息应计入筹资活动产生的现金流出还是经营活动产生的现金流出，下一步将结合实务需要作进一步研究。

内部资料 注意保存