

附件 2:

## 《企业会计准则解释第 14 号（征求意见稿）》 起草说明

### 一、本解释的制定背景

企业会计准则解释是企业会计准则体系的重要组成部分，针对企业会计准则执行中出现的分歧、对准则条款规定不清楚或尚未规定的问题作出补充说明。为及时解决企业会计准则执行中出现的新问题、新情况，自 2007 年企业会计准则体系实施以来，我部陆续发布了企业会计准则解释第 1 号至第 13 号，有助于企业会计准则的持续平稳有效实施。

近年来，我们密切跟踪企业会计实务，关注到如下两方面进展：一是有关部门加强了对公共服务领域政府和社会资本方合作（PPP）模式的指引，社会资本方的 PPP 业务相关监管规定和法律环境有所变化，运作方式也更为多样化，社会资本方的会计处理需进一步完善；二是多个国家和地区陆续推进以基于实际交易的无风险基准利率替代银行间报价利率（如伦敦银行间同业拆借利率 LIBOR）等基准利率改革，可能导致金融资产或金融负债合同现金流量的确定基础发生变更或租赁变更等。为进一步规范有关业务的会计处理，切实解决我国企业相关会计实务问题，保持与国际财务报告

准则的持续趋同，我们聚焦企业会计准则实施中需要协调完善的有关问题，起草了《企业会计准则解释第 14 号（征求意见稿）》（以下简称征求意见稿）。

## **二、本解释的制定过程**

为制定本解释，我们先后开展了以下工作：

**一是启动研究。**密切跟踪我国会计实务发展和国际趋同进展，通过企业会计准则实施机制收集了解准则实施中需要进一步明确的问题，并研究确定纳入解释的议题，启动了本解释的研究起草工作。

**二是调研起草讨论稿。**今年以来，我们分别通过电话访谈、召开座谈会、实地调研等多种方式，向有关业务监管单位、企业、会计师事务所全面了解业务操作和会计核算情况，进一步对拟规范的问题深入研究和讨论，并形成本解释讨论稿。

**三是修订完善形成征求意见稿。**充分发挥企业会计准则实施机制作用，就相关问题开展了多次内部研讨，在汇总整理和深入分析各方面意见的基础上，经过反复修改完善，最终形成了本解释的征求意见稿。

## **三、本解释的主要内容**

**（一）关于社会资本方对政府和社会资本合作（PPP）项目合同的会计处理。**

为规范社会资本方对PPP项目合同的相关会计处理，保

持企业会计准则解释与《企业会计准则第14号——收入》(财会〔2017〕22号,以下简称《收入准则》)的衔接,结合财政部《政府和社会资本合作(PPP)项目绩效管理操作指引》(财金〔2020〕13号)等相关规定,我们对《企业会计准则解释第2号》(财会〔2008〕11号,以下简称《解释2号》)中第五项内容进行了修订完善,起草了本解释中关于社会资本方对政府和社会资本合作(PPP)项目合同的会计处理。主要包括以下内容:

1. 相关会计处理。在《解释2号》基础上对社会资本方的相关会计处理进行了修订完善。一是社会资本方在PPP项目资产建造和运营阶段的收入确认等方面与《收入准则》协调一致;二是增加了在PPP项目资产建造过程中借款费用的会计处理。社会资本方的相关会计处理遵循了相关企业会计准则确立的原则,并且和国际财务报告准则保持了趋同。

2. 附注披露。分别针对PPP项目合同的相关信息、会计处理相关信息提出了具体的披露要求,弥补了《解释2号》附注披露的不足,同时也与国际财务报告准则保持趋同。

## **(二) 关于基准利率改革导致相关合同现金流量的确定基础发生变更的会计处理。**

在基准利率改革过程中,企业因修改合同条款以将原参考基准利率替换为替代基准利率、改变参考基准利率的计算方法、触发兜底条款等,可能导致金融资产或金融负债合同

现金流量的确定基础发生变更或导致租赁变更等。为简化会计处理，本解释作出以下规定：

1. 当基准利率改革直接导致以摊余成本计量的金融资产或金融负债合同现金流量的确定基础发生必要变更，且变更前后的确定基础在经济上相当时，企业应当直接按照变更后的未来现金流量重新计算实际利率，并以此为基础进行后续计量。除基准利率改革导致的上述变更外，以摊余成本计量的金融资产或金融负债同时发生其他变更的，企业应当先根据上述规定对基准利率改革所要求的变更进行会计处理，再根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定对其他变更进行会计处理。

2. 当基准利率改革直接导致未来租赁付款额的确定基础发生必要变更，且变更前后的确定基础在经济上相当时，承租人应当直接按照变更后租赁付款额的现值重新计量租赁负债，并相应调整使用权资产的账面价值。除基准利率改革导致的上述变更外，同时发生其他租赁变更的，要求一并适用《企业会计准则第 21 号——租赁》有关租赁变更的规定。

#### **四、征求意见的主要问题**

关于本征求意见稿，我们拟重点就以下问题听取意见和建议：

##### **（一）关于社会资本方对政府和社会资本合作（PPP）**

## **项目合同的会计处理。**

问题 1: 您是否同意征求意见稿关于 PPP 项目合同的条件和特征的规定? 如果不同意, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。

问题 2: 您是否同意征求意见稿关于社会资本方在 PPP 项目资产建造和运营阶段的会计处理规定? 如果不同意, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。

问题 3: 您是否同意征求意见稿关于社会资本方在 PPP 项目资产建造过程中借款费用的会计处理规定? 如果不同意, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。

问题 4: 您是否同意征求意见稿关于社会资本方 PPP 项目合同在财务报表附注中的披露规定? 如果不同意, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。

## **(二) 关于基准利率改革导致相关合同现金流量的确定基础发生变更的会计处理。**

问题 5: 您是否同意征求意见稿关于基准利率改革导致金融资产或金融负债合同现金流量的确定基础发生变更的会计处理的规定? 如果不同意, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。

问题 6: 您是否同意征求意见稿关于基准利率改革导致的租赁变更的会计处理规定? 如果不同意, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。

问题 7: 您是否同意征求意见稿关于基准利率改革及相关会计处理的披露要求? 如果不同意, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。

问题 8: 您从事的套期业务是否受基准利率改革的影响? 如是, 您认为是否有必要针对基准利率改革对套期会计运用的影响作出例外规定?

### **(三) 其他。**

问题 9: 您对征求意见稿有无其他意见和建议, 请说明理由, 并对应当如何规定提出建议。