

企业会计准则解释第9号 ——权益法下有关投资损失的会计处理

(征求意见稿)

一、涉及的主要准则

该问题主要涉及《企业会计准则第2号——长期股权投资》(以下简称2号准则)。

二、涉及的主要问题

根据2号准则第十二条规定,权益法下,投资方确认被投资单位发生的净亏损,应以长期股权投资的账面价值以及其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益(简称其他长期权益)冲减至零为限,投资方负有承担额外损失义务的,还应按《企业会计准则第13号——或有事项》的规定确认预计将承担的损失金额;被投资单位以后实现净利润的,投资方在其收益分享额弥补未确认的亏损分担额后,恢复确认收益分享额。

该准则在执行中,有企业和会计师事务所提出,这一规定只是明确了未确认的亏损分担额可以由应享有被投资单位以后期间的净利润份额弥补的情况,未明确是否也可以由应享有被投资单位以后期间的其他综合收益或其他权益等份额弥补的情况。

三、会计确认、计量和列报要求

权益法下,投资方按权益法确认应承担被投资单位的净亏损,将有关长期股权投资冲减至零并产生了未确认的投资损失的,被投资单

位在以后期间实现净利润、其他综合收益以及所有者权益的其他变动（不包括被投资单位利润分配）等时，投资方应按以前确认或登记有关投资损失时的相反顺序进行会计处理，即依次减记账外备查登记的损失金额、减记已确认的预计负债、恢复其他长期权益和恢复长期股权投资的账面价值，有关会计处理如下：

（一）投资方应享有被投资单位收益（或利得等）的份额（以下简称净资产变动分享额）小于或等于前期未确认的投资损失的，投资方应根据权益法的规定确认应享有被投资单位净利润、其他综合收益以及所有者权益的其他变动的份额，即按净资产变动分享额借记“长期股权投资”科目，贷记“投资收益”、“其他综合收益”和“资本公积（其他资本公积）”等科目；同时，以相同的金额，根据账外备查簿登记的前期未确认投资损失的类型，确认前期未确认的投资损失，即借记“投资收益”、“其他综合收益”和“资本公积（其他资本公积）”等科目，贷记“长期股权投资”科目。

（二）净资产变动分享额大于前期未确认的投资损失的，应先按照以上（一）的规定弥补前期未确认的投资损失；对于前者大于后者的差额部分，依次冲销预计负债、恢复其他长期权益的账面价值和恢复长期股权投资的账面价值。

四、生效日期和新旧衔接

2017年1月1日至本解释发布之日期间的有关业务未按以上规定进行处理的，应当进行追溯调整，追溯调整不切实可行的除外。

附件2

企业会计准则解释第 10 号

——关于以使用固定资产产生的收入为基础的折旧方法

(征求意见稿)

一、涉及的主要准则

该问题主要涉及《企业会计准则第 4 号——固定资产》准则(以下简称 4 号准则)。

二、涉及的主要问题

4 号准则第十七条规定,企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式,合理选择固定资产折旧方法。可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。

2014 年 5 月,国际会计准则理事会(IASB)对《国际会计准则第 16 号——不动产、厂场和设备》有关内容进行了澄清,企业在以包括使用固定资产在内的经济活动所产生的收入为基础进行折旧的方法,不能作为一项可选择的合理摊销方法。近期,有企业和会计师事务所提出,能否以使用有关固定资产产生的收入为基础确定折旧。

三、会计确认、计量和列报要求

企业在按照 4 号准则的规定选择固定资产折旧方法时,应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式做出决定,而不应以包括使用固定资产在内的经济活动所产生的收入为基础进行折旧。理由是,收入可能受到销售活动、流程以及售价与销售量变动的的影响,收入中的价格因素还可能受到通货膨胀的影响,这些因素与固定资产有关经

济利益的实现方式无关。

四、生效日期和新旧衔接

2017年1月1日至本解释发布之日期间的有关业务未按以上规定进行处理的，应当进行追溯调整，追溯调整不切实可行的除外。

附件3

企业会计准则解释第 11 号

——关于以使用无形资产产生的收入为基础的摊销方法

(征求意见稿)

一、涉及的主要准则

该问题主要涉及《企业会计准则第 6 号——无形资产》准则(以下简称 6 号准则)。

二、涉及的主要问题

6 号准则第十七条规定,企业选择的无形资产摊销方法,应当反映与该无形资产有关的经济利益的预期实现方式。无法可靠确定预期实现方式的,应当采用直线法摊销。

2014 年 5 月,国际会计准则理事会(IASB)对《国际会计准则第 38 号——无形资产》有关内容进行了澄清,企业在以包括使用无形资产在内的经济活动所产生的收入为基础进行摊销的方法,通常不能作为一项可选择的合理摊销方法,但满足有关条件的除外。有企业和会计师事务所提出,能否以使用有关无形资产产生的收入为基础进行摊销。

三、会计确认、计量和列报要求

企业在按照 6 号准则选择无形资产摊销方法时,应当反映与该无形资产有关的经济利益的预期实现方式,而不应以包括使用无形资产在内的经济活动所产生的收入为基础进行摊销,理由是收入可能受到销售活动、流程以及售价与销售量变动的影响,收入中的价格因素还

可能受到通货膨胀的影响，这些因素与无形资产有关经济利益的实现方式无关，但满足以下条件之一的除外：

1. 在无形资产固有的重大限制条款为达到收入门槛的情况下，取得的收入可以成为摊销的合理基础（例如，合同明确规定，允许企业经营收费公路，直至经营获取的收入总额累计达到某固定金额）；

2. 收入和使用无形资产是高度相关的。

四、生效日期和新旧衔接

2017年1月1日至本解释发布之日起期间的有关业务未按以上规定进行处理的，应当进行追溯调整，追溯调整不切实可行的除外。

附件 4

企业会计准则解释第 12 号

——关于提供关键管理人员服务的企业与接受该服务的 另一个企业之间是否构成关联方

(征求意见稿)

一、涉及的主要准则

该问题主要涉及《企业会计准则第 36 号——关联方披露》准则(以下简称 36 号准则)。

二、涉及的主要问题

根据 36 号准则第四条,企业的关键管理人员构成该企业的关联方。

2013 年,国际会计准则理事会(IASB)修订了国际会计准则第 24 号(IAS24),对关联方范围做出了补充规定,明确了主体或其所在集团的成员为报告主体或报告主体的母公司提供关键管理人员服务的,该主体是报告主体的关联方;但是,接受关键管理人员服务的主体与提供关键管理服务的主体之间的关联方关系不具有相互性,前者不会仅仅因为其接受了管理服务,而构成后者的关联方。

近期,有企业和会计师事务所提出,证券公司与其设立并管理的资产管理计划是否关联方的问题。即,证券公司在财务报告中是否将资产管理计划作为关联方,以及资产管理计划在财务报告中是否将证券公司作为关联方。

三、会计确认、计量和列报要求

企业（或其所在企业集团的成员）向另一个企业（或其母公司）提供关键管理人员服务的，接受关键管理人员服务的企业在编制财务报表时，应将提供关键管理人员服务的企业作为关联方进行相关披露；提供关键管理人员服务的企业在编制财务报表时，不应仅仅因为提供了关键管理人员服务而将其认定为关联方，应按 36 号准则进行判断。

四、生效日期和新旧衔接

2017 年 1 月 1 日至本解释发布之日期间的有关业务未按以上规定进行处理的，应当进行追溯调整，追溯调整不切实可行的除外。