

附件 1

企业会计准则解释第 15 号

(征求意见稿)

一、关于企业将固定资产达到预定可使用状态前或者研发过程中产出的产品或副产品对外销售的会计处理

该问题主要涉及《企业会计准则第 1 号——存货》、《企业会计准则第 4 号——固定资产》、《企业会计准则第 6 号——无形资产》、《企业会计准则第 14 号——收入》、《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》等准则。

(一) 相关会计处理。

企业将固定资产达到预定可使用状态前产出的产品或副产品，比如测试固定资产可否正常运转时产出的样品，或者将研发过程中产出的产品或副产品对外销售的（以下统称试运行销售），应当按照《企业会计准则第 14 号——收入》、《企业会计准则第 1 号——存货》等适用的会计准则对试运行销售相关的收入和成本分别进行会计处理，计入当期损益，不应将试运行销售相关收入抵销相关成本后的净额冲减固定资产成本或者研发支出。

固定资产达到预定可使用状态前的必要支出，比如测试固定资产可否正常运转而发生的支出，应计入该固定资产成

本。测试固定资产可否正常运转，通常指评估该固定资产的技术和物理性能是否达到生产产品、提供服务、对外出租或用于管理等标准，而非评估固定资产的财务业绩。

（二）列示和披露。

企业应当按照《企业会计准则第 1 号——存货》、《企业会计准则第 14 号——收入》、《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》等规定，判断试运行销售是否属于企业的日常活动，并在财务报表中列示企业发生试运行销售的相关收入和成本，同时在附注中单独披露其金额、具体列报项目以及确定试运行销售相关成本时采用的重要会计估计等相关信息。

（三）新旧衔接。

对于在首次施行本解释的财务报表列报最早期间的期初至本解释施行日之间发生的试运行销售，企业应当按照本解释的规定进行追溯调整；追溯调整不切实可行的，企业应当从可追溯调整的最早期间期初开始应用本解释的规定。

二、关于资金集中管理相关交易的列报

该问题主要涉及《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》、《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》（财会〔2017〕14 号）等准则。

本解释所称资金集中管理，是指企业根据或参照《关于加强中央企业资金管理有关事项的补充通知》（国资厅发评

价〔2012〕45号），利用资金结算中心、财务公司等平台进行的资金归集、结算、监控、金融服务等交易。其中，财务公司是指依法接受银保监会的监督管理，以加强企业集团资金集中管理和提高企业集团资金使用效率为目的，为企业集团成员单位提供财务管理服务的非银行金融机构。

（一）列示和披露。

对于成员单位纳入集团资金集中管理的、通过资金结算中心归集至集团母公司账户的资金，成员单位应当在资产负债表“其他应收款”项目中列示，也可以根据重要性原则并结合本企业的实际情况，在“其他应收款”项目之上增设“资金集中存款”项目单独列示；对于成员单位纳入集团资金集中管理的、未归集至集团母公司账户而直接通过财务公司归集的资金，成员单位应当在资产负债表“银行存款”项目中列示。对于归集至集团母公司账户的资金，母公司应当在资产负债表“其他应付款”项目中列示，也可以根据重要性原则并结合本企业的实际情况，在“其他应付款”项目之上增设“吸收资金集中存款”项目单独列示。对于归集至财务公司的资金，财务公司应当在资产负债表“吸收存款”项目中列示。

对于成员单位纳入集团资金集中管理的、通过资金结算中心从集团母公司账户拆入的资金，成员单位应当根据拆借期限分别在资产负债表“其他应付款”、“长期应付款”项目

中列示；对于成员单位纳入集团资金集中管理的、未从集团母公司账户而直接从财务公司拆入的资金，成员单位应当根据拆借期限分别在资产负债表“短期借款”、“长期借款”项目中列示。对于从集团母公司账户拆出的资金，母公司应当在资产负债表“其他应收款”项目中列示，也可以根据重要性原则并结合本企业的实际情况，在“其他应收款”项目之上增设“发放资金集中贷款”项目单独列示。对于从财务公司拆出的资金，财务公司应当在资产负债表“发放贷款和垫款”项目中列示。

在集团母公司资产负债表中，“其他应收款”、“发放资金集中贷款”和“其他应付款”、“吸收资金集中存款”应当分别列示，不得相互抵销。在成员单位资产负债表中，“其他应收款”、“资金集中存款”和“其他应付款”、“长期应付款”应当分别列示，不得相互抵销。在财务公司资产负债表中，“发放贷款和垫款”和“吸收存款”应当分别列示，不得相互抵销。

企业应当在附注中披露资金集中管理协议或安排的主要内容，与资金集中管理交易相关的“其他应收款”、“资金集中存款”等列报项目、金额及减值有关信息。

（二）新旧衔接。

涉及前期比较财务报表数据与本解释要求不一致的，应当按照本解释进行调整。

三、关于亏损合同的判断

该问题主要涉及《企业会计准则第 13 号——或有事项》等准则。

（一）履行合同成本的组成。

亏损合同，是指履行合同义务不可避免会发生的成本超过预期经济利益的合同。履行合同义务不可避免会发生的成本应当反映退出该合同的最低净成本，即履行该合同的成本与未能履行该合同而发生的补偿或处罚两者之间的较低者。

企业履行该合同的成本包括履行合同的增量成本和与履行合同直接相关的其他成本的分摊金额，例如直接人工、直接材料、用于履行合同的固定资产的折旧费用分摊金额等。

（二）新旧衔接。

企业应当对在首次施行本解释时尚未履行完所有义务的合同执行本解释，累积影响数应当调整首次执行本解释当年年初留存收益及其他相关的财务报表项目，无需调整前期比较财务报表数据。

四、生效日期

本解释自 2022 年 1 月 1 日起施行。