

财政部会计司回复咨询问题选编

(财政部 2020 年 11 月 26 日至 2021 年 5 月 13 日发布)

1、咨询问题：老师您好，请问空置的厂房，董事会计划出租，但是一直没有实际租出去，是否可以在会计上先做转投资性房地产处理？需要准备董事会决议等资料留存备查吗？

回复：根据《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》（财会〔2006〕3 号）及其讲解等相关规定，通常情况下，对企业持有以备经营出租的空置建筑物或在建建筑物，如董事会或类似机构作出书面决议，明确表明将其用于经营租出且持有意图短期内不再发生变化的，即使尚未签定租赁协议，也应视为投资性房地产。

2、咨询问题：请问套期损益列示在利润表中的哪一报表项目呢？

回复：根据《关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2019〕6 号），“净敞口套期收益”项目，反映净敞口套期下被套期项目累计公允价值变动转入当期损益的金额或现金流量套期储备转入当期损益的金额。该项目应根据“净敞口套期损益”科目的发生额分析填列；如为套期损失，以“-”号填列。

3、咨询问题：结构性存款是否属于金融工具核算准备范围？人行对结构性存款的规定有两类：一类分为存款（银行吸收的产品）；另一类分为金融工具（机构单位之间的金融企契约）。那么对于符合存款分类的结构性存款（银行吸收的产品），根据银保监办发〔2019〕204 号第四条规定商业银行应当将结构性存款纳入表内核算，按照存款管理，那么企业在国有银行的结构性存款是否属于存款？是按存款进行会计核算？还是作为金融工具按照金融工具准则核算？

回复：企业持有的结构性存款，应当按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7 号）中金融资产合同现金流量特征和管理金融资产的业务模式的规定确定其分类，并进行相应确认、计量和列报。对于商业银行吸收的符合《中国银保监会办公厅关于进一步规范商业银行结构性存款业务的通知》（银保监办发〔2019〕204 号）定义的结构性存款，即嵌入金融衍生产品的存款，通过与利率、汇率、指数等的波动挂钩或者与某实体的信用情况挂钩，使存款人在承担一定风险的基础上获得相应的收益，企业通常应当分类为以公允价

值计量且其变动计入当期损益的金融资产，记入“交易性金融资产”科目，并在资产负债表中“交易性金融资产”项目列示。

4、咨询问题：你好、我司是农业企业，增值税免税，免征增值税部分是否需要计入“其他收益”？

回复：对于当期直接免征的增值税，企业无需进行账务处理。对于当期直接减免的增值税，企业应当根据《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22号）的相关规定进行会计处理，借记“应交税金——应交增值税（减免税款）”科目，贷记“其他收益”科目。

5、咨询问题：对于太阳能电池生产企业，原材料为硅片，一张硅片生产出一张太阳能电池，但由于生产工艺的原因，可能会出现ABC等级的产品，当产品为B或C等级时，根据BC产品售价计算的可变现净值小于原材料硅片的成本，企业是否需要根据BC产品的产出率对库存的原材料硅片计提存货跌价准备？还是要根据硅片产出ABC类产品的不同概率计算一个期望可变现净值与硅片的成本进行比较后来决定是否计提存货跌价准备。

回复：根据《企业会计准则第1号——存货》（财会〔2006〕3号）第十八条，企业通常应当按照单个存货项目计提存货跌价准备。对于数量繁多、单价较低的存货，可以按照存货类别计提存货跌价准备。与在同一地区生产和销售的产品系列相关、具有相同或类似最终用途或目的，且难以与其他项目分开计量的存货，可以合并计提存货跌价准备。

6、咨询问题：母公司外派员工来子公司担任管理层处理日常事务，关于工资含社保支付给母公司，该笔支出列支为应付职工薪酬还是管理费用劳务费

回复：根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》第二条和第三条，职工薪酬，是指企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿。本准则所称职工，是指与企业订立劳动合同的所有人员，含全职、兼职和临时职工，也包括虽未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员。未与企业订立劳动合同或未由其正式任命，但向企业所提供服务与职工所提供服务类似的人员，也属于职工的范畴，包括通过企业与劳务中介公司签订用工合同而向企业提供服务的人员。

因此，子公司支付给母公司外派到本公司的员工工资支出应列入子公司应付

职工薪酬核算。

7、咨询问题：假设某电影项目制作成本预算 5000 万，投资人投资 500 万（纯财务投资人，不参与电影的制作、发行和上映等环节），可购买总份额的 10%，该影视项目上映后收到了 13000 万的收入，根据投资协议在扣除 5000 万制作成本后，剩余 8000 万元可用于对投资人进行份额收益分配，根据 10%的份额占比，该投资人可分得 800 万元，请问电影项目公司收到投资人的 500 万元和向其支付 800 万元份额收益时分别如何账务处理？

回复：企业应当根据《企业会计准则——应用指南》（财会〔2006〕18 号）相关规定中“实收资本”科目、“资本公积”科目和“利润分配”科目的核算要求进行会计处理。

8、咨询问题：我想咨询一下，目前银行抵债资产是按照企业会计准则第 12 号-债务重组还是《银行抵债资产管理办法》（财金【2005】53 号）进行相关账务处理？原管理办法规定抵债资产入账价值为：贷款本金+表内利息；而新准则债务重组后债权人取得实物资产，需按原贷款公允价值入账，此外还有相关损益的处理都有所区别。

回复：根据《企业会计准则第 12 号——债务重组》第五条、第六条并参照相关应用指南，债权人和债务人以资产清偿债务方式进行债务重组的，债权人受让包括现金在内的单项或多项金融资产的，应当按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定进行确认和计量。金融资产初始确认时应当以其公允价值计量。债权人初始确认受让非金融资产时，应以放弃债权的公允价值和可直接归属于受让资产的其他成本作为受让资产初始计量成本。

关于《银行抵债资产管理办法》（财金【2005】53 号）相关问题建议咨询其他部门。

9、咨询问题：会计司专家：在新冠疫情防控中，企业捐赠自产产品，会计核算时应确认的捐赠额如何确定？是含税销售价格还是不含税销售价格？假设捐赠的货物生产成本为 60 万元，不含税销售价格为 100 万元，含税价格为 113 万元。因为依据财税公告 2020 第 9 号规定，捐赠的货物免增值税，只能开具普通发票，发票税率为免税，税额栏无数字，但金额栏是填 100 万还是 113 万？也就是说，借营业外支出是 100 还是 113？或者是按成本 60 万和转出的进项税额

计入营业外支出？

回复：基于您所提供的信息，企业应当将所捐赠自产产品的成本、转出的进项税额计入营业外支出。

您所咨询的其他涉税问题，请咨询相关税务部门。

10、咨询问题：您好，关于股权投资差额摊销的问题想详细咨询下：旧准则股权投资差额摊销需要按照 10 年摊销。1、在财政部在 2006 年发布的企业会计准则第 8 号-首次执行企业会计准则：采用权益法核算的长期股权投资，存在股权投资借方差额的，应当将长期股权投资的账面余额作为首次执行日的认定成本。2、在 2008 年发布的《企业会计准则解释第 1 号》中，投资企业对于首次执行日之前已经持有的对联营企业及合营企业的长期股权投资，如存在与该投资相关的股权投资借方差额，还应扣除按原剩余期限直线摊销的股权投资借方差额，确认投资损益。8 号与 1 号是否存在矛盾之处？具体实务应该如何处理？1）是在首次执行日一次确认投资收益；2）继续在剩余年限继续摊销；3）首次执行日股权投资差额并入长投成本停止摊销，作为商誉列式。根据准则应该属于哪一种呢？

回复：《企业会计准则解释第 1 号》（财会〔2007〕14 号）是对《企业会计准则第 38 号——首次执行企业会计准则》（财会〔2006〕3 号）的补充。具体到您的咨询问题，应在首次执行日一次确认投资收益。

11、咨询问题：我司为非上市公司，按照统计局的企业规模划分，应属于大型企业。请问各种类型（规模）的企业必须实行【企业会计准则】的日期是什么时候？依据是财政局的哪条通告呢？

回复：根据《财政部关于印发《企业会计准则第 1 号——存货》等 38 项具体准则的通知》（财会〔2006〕3 号），企业会计准则自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内施行，鼓励其他企业执行。

12、咨询问题：请问：增值税小规模纳税人征收率由 3%减为 1%，这 2%的差额需要计入“其他收益”吗？我们现行的做法是直接按 1%做应交增值税，2%没有做账务处理。最新的财政部问答出来后，有点疑惑，这 2%要不要计入其他收益？

回复：企业应当按照企业会计准则和《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22 号）中关于减免增值税的相关规定进行会计处理，并将免税部分计入“其他收

益”。

13、咨询问题：企业提取环境保护、生态恢复等专项资金，如何进行核算？

回复：根据《企业会计准则第 4 号——固定资产》应用指南（财会〔2006〕18 号）相关规定，弃置费用通常是指根据国家法律和行政法规、国际公约等规定，企业承担的环境保护和生态恢复等义务所确定的支出，如核电站核设施等的弃置和恢复环境义务等。企业应当根据《企业会计准则第 13 号——或有事项》的规定，按照现值计算确定应计入固定资产成本的金额和相应的预计负债。油气资产的弃置费用，应当按照《企业会计准则第 27 号——石油天然气开采》及其应用指南的规定处理。不属于弃置义务的固定资产报废清理费，应当在发生时作为固定资产处置费用处理。

14、咨询问题：核算研发费用能否直接挂在‘研发费用’这个一级科目，不经过‘研发支出-费用化支出/资本化支出’，也不通过‘管理费用-研发费用’核算。比如说，研发部门领用材料做实验，直接分录：借：研发费用贷：原材料/库存商品。

回复：根据《企业会计准则——应用指南》（财会〔2006〕18 号），“研发支出”科目核算企业进行研究与开发无形资产过程中发生的各项支出。

15、咨询问题：租赁资产复原费在发生当期计入当期损益吗？

回复：根据《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）第十六条，使用权资产应当按照成本进行初始计量。该成本包括承租人为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产所在场地或将租赁资产恢复至租赁条款约定状态预计将发生的成本。前述成本属于为生产存货而发生的，适用《企业会计准则第 1 号——存货》。承租人应当按照《企业会计准则第 13 号——或有事项》对前述成本进行确认和计量。

16、咨询问题：《增值税会计处理规定》中，“应交税费-应交增值税-销项税额”、“应交税费-应交增值税-进项税额”的科目余额是否可以在年底通过“应交税费-应交增值税-转出未交增值税”结转为 0。理由：目前《增值税会计处理规定》并没有要求或允许或提及把这两个科目年底结转的事，但现实问题是，这两个科目的余额越累越大，常年积累下去，会行程一个非常大的金额，虽然因为应交增值税二级科目一般是为 0 的，三级科目余额对报表什么的没有影响。个人建

议，应交增值税三级科目，年底结为 0，因为这些数据越累越大，实在是没有什么用处。

回复：根据《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕36号）的相关规定，增值税一般纳税人应在“应交增值税”明细账内设置“进项税额”“销项税额”“已交税金”“转出未交增值税”“减免税款”……等专栏，这些专栏分别在“应交增值税”明细科目的借方或者贷方，不涉及月末结转。

17、咨询问题：A 公司是一家主要业务为智能制造的高科技公司，在将多余的房产对外出租，主要想请教：针对 A 公司可以根据租户各种情况，通知供电局减少供电量或者断电啥的，这算不算控制？对于收取租户的电费是否由公司 A 作为主要责任人进行按照总额法确认收入的问题，主要背景如下：用电合同是由房主(公司 A)与供电局签订，所有用电违约责任都是公司 A 承担，若由于某租户用电问题导致违约，将会向该租户追偿。为各租户单独安装电表；出租方统一向供电局支付电费，并按照市场价（即供电局市场价）向租户收取电表所示电量及公摊电量的电费，并按收取金额开发票给各租户；与租户签订物业租赁合同中约定，如果未按协议约定时间支付租金或其他费用超过一定时间或其他违反合同约定的行为，一定改正期限后仍未改正时，A 公司有权对该租户采取停电、封门封户等措施。现在上市公司 300947 明确按总额法的，有的上市公司按净额法的，也有 4 大中的某所反馈按净额法的，急切期盼明确回复：像 A 公司向租户收取电费可否按总额法确认收入？

回复：企业应当根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）第三十四条的有关规定，综合考虑所有相关事实和情况以判断向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权，从而判断企业从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。

18、咨询问题：领导，好！依据财税[2012]15 号文件，“增值税纳税人 2011 年 12 月 1 日（含，下同）以后初次购买增值税税控系统专用设备(包括分开票机)支付的费用，可凭购买增值税税控系统专用设备取得的增值税专用发票，在增值税应纳税额中全额抵减（抵减额为价税合计额）”，企业发生上述支出，计入“应交增值税-减免税额”借方。。依据最近的准则问答，如果当期发生的这项抵减税额，是否要计入“其他收益”？

回复：企业应当根据《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕36号）相关规定进行会计处理。按现行增值税制度规定，企业初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税（减免税款）”科目（小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目），贷记“管理费用”等科目。

19、咨询问题：2020年12月应交税费——应交增值税（进项税额）发生200元，当月无销项税额，请问月底做怎样的结转？2021年1月应交税费——应交增值税（销项税额）发生500元，2021年1月做怎样的结转？2021年2月缴纳300元，怎样做账？

回复：根据《增值税会计处理规定》的相关规定，增值税一般纳税人应在“应交增值税”明细账内设置“进项税额”“销项税额”“已交税金”“转出未交增值税”“减免税款”……等专栏，这些专栏分别在“应交增值税”明细科目的借方或者贷方，不涉及月末结转。

月度终了，对于当月应交未交的增值税，借记“应交税费——应交增值税（转出未交增值税）”科目，贷记“应交税费——未交增值税”科目；企业交纳以前期间未交的增值税，借记“应交税费——未交增值税”科目，贷记“银行存款”科目。

20、咨询问题：实施问答和收入准则中，合同资产发生减值的，企业按应减记的金额，借记“资产减值损失”科目，贷记“合同资产减值准备”科目；转回已计提的资产减值准备时，做相反的会计分录。但是金融工具准则中，预期信用减值模型中包括合同资产，这种情况，确认减值损失就应该用信用减值损失科目，这是两种准则的冲突吗？到底应该用信用减值损失还是资产减值损失科目呢？

回复：企业应当根据财政部会计司官网“企业会计准则”栏目发布的关于合同资产发生减值的实施问答进行会计处理。根据《企业会计准则第14号——收入》（财会〔2017〕22号）、《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7号）的有关规定，合同资产发生减值的，企业按应减记的金额，借记“资产减值损失”科目，贷记“合同资产减值准备”科目；转回已计提的资产减值准备时，做相反的会计分录。

21、咨询问题：根据新收入准则，有合同的预收账款已通过合同负债核算，审计时函证往来时函证合同负债表明合同负债是一种债权债务关系，而合同负债价税分离的会计核算会导致业务往来核对无法一致，预收账款形成的合同负债需要价税分离吗？合同负债该不该作为审计函证部分？如何正确理解合同负债？（行业：建筑业）

回复：根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）第四十一条，合同负债，是指企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务。如企业在转让承诺的商品之前已收取的款项。根据新收入准则对合同负债的规定，尚未向客户履行转让商品的义务而已收或应收客户对价中的增值税部分，因不符合合同负债的定义，不应确认为合同负债。

您所咨询的审计函证相关问题，请咨询中注协。

22、咨询问题：会计准则解释 14 号中废止了《企业会计准则解释第 2 号》（财会〔2008〕11 号）中关于“五、企业采用建设经营移交方式（BOT）参与公共基础设施建设业务应当如何处理”的内容，以后 BOT 业务应当如何处理

回复：企业应当按照《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）的有关规定进行会计处理。

23、咨询问题：请问独立核算下的企业集团内的子公司是否可以执行小企业会计制度？（该子公司符合小企业规格）

回复：根据《小企业会计准则》（财会〔2011〕17 号）第二条，本准则适用于在中华人民共和国境内依法设立的、符合《中小企业划型标准规定》所规定的小型企业的企业。下列三类小企业除外：

- （一）股票或债券在市场上公开交易的小企业。
- （二）金融机构或其他具有金融性质的小企业。
- （三）企业集团内的母公司和子公司。

前款所称企业集团、母公司和子公司的定义与《企业会计准则》的规定相同。

24、咨询问题：老师，您好！金融工具确认计量准则施行日，将原分类为可供出售金融资产的权益工具投资按照准则第十九条指定为公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，该权益工具投资原来计入损益的累计减值损失，按当前金融资产公允价值来看，是否可以转回，其转回是否可调整到期初留

存收益？

回复：根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》第七十二条、七十三条和七十八条，本准则实施日之前的金融工具确认和计量与本准则要求不一致的，企业应当追溯调整。在本准则施行日，金融工具原账面价值和在本准则施行日的新账面价值之间的差额，应当计入本准则施行日所在年度报告期间的期初留存收益或其他综合收益；企业应当以该日的既有事实和情况为基础，根据本准则的相关规定，考虑将非交易性权益工具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，并追溯调整。

因此，在新金融工具确认计量准则施行日，该权益工具投资原来计入其他综合收益的累计金额不做处理，待该权益工具终止确认时转入留存收益；该权益工具投资原来计入损益的累计减值损失，原则上应当转入其他综合收益，实务上出于简化考虑，允许不对累计减值损失做出处理；该权益工具新账面价值与原账面价值的差额，应当计入其他综合收益。

25、咨询问题：机票代理服务行业收入确认使用净额法，即收入为代理佣金，同时为客人发放积分按照销售额的一定比例发放，此时积分的会计处理是否适用于收入准则中的额外购买选择权，如果适用是否应按照佣金收入分摊而不是销售额？

回复：企业应当根据《《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）第三十五条附有客户额外购买选择权的有关规定进行会计处理。企业向客户授予的额外购买选择权的形式包括销售激励、客户奖励积分、未来购买商品的折扣券以及合同续约选择权等。对于附有客户额外购买选择权的销售，企业应当评估该选择权是否向客户提供了一项重大权利。企业提供重大权利的，应当作为单项履约义务，按照本准则第二十条至第二十四条规定将交易价格分摊至该履约义务，在客户未来行使购买选择权取得相关商品控制权时，或者该选择权失效时，确认相应的收入。客户额外购买选择权的单独售价无法直接观察的，企业应当综合考虑客户行使和不行使该选择权所能获得的折扣的差异、客户行使该选择权的可能性等全部相关信息后，予以合理估计。客户虽然有额外购买商品选择权，但客户行使该选择权购买商品时的价格反映了这些商品单独售价的，不应被视为企业向该客户提供了一项重大权利。

26、咨询问题：本公司不是从事租赁业务的公司，但购入一批建筑用模板，可以设置“经营租赁资产”科目么？计入此科目中？并在使用过程中计提相关折旧计入“其他业务成本”？

回复：根据《企业会计准则——应用指南》（财会【2006】18号），企业在不违反会计准则中确认、计量和报告规定的前提下，可以根据本单位的实际情况自行增设会计科目。“周转材料”科目核算企业周转材料的计划成本或实际成本，包括建造承包商的钢板模，且具有不同的摊销核算办法。“其他业务成本”科目核算企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动所发生的支出，包括销售材料的成本、出租固定资产的折旧额、出租无形资产的摊销额、出租包装物的成本或摊销额等。因此，如果租赁业务不是企业的主营业务，其租赁收入计入“其他业务收入”的，其相关折旧或摊销应计入“其他业务成本”。

27、咨询问题：对于按照相关会计准则采用折旧（摊销）方法进行后续计量的固定资产、无形资产、长期待摊费用等非流动资产，折旧（摊销）年限（期限）只剩一年或不足一年的，无需归类为流动资产，仍在各该非流动资产项目中列报，不转入“一年内到期的非流动资产”项目列报。——请问一下，长期待摊费用明细科目余额的列报按照这个规定，应该是填列到“长期待摊费用”项目以及“其他非流动资产”列示么？能解释下这个原理么？

回复：根据《关于修订印发2019年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2019〕6号），“一年内到期的非流动资产”项目，通常反映预计自资产负债表日起一年内变现的非流动资产。对于按照相关会计准则采用折旧（或摊销、折耗）方法进行后续计量的固定资产、使用权资产、无形资产和长期待摊费用等非流动资产，折旧（或摊销、折耗）年限（或期限）只剩一年或不足一年的，或预计在一年内（含一年）进行折旧（或摊销、折耗）的部分，不得归类为流动资产，仍在各该非流动资产项目中填列，不转入“一年内到期的非流动资产”项目。因此，只剩一年或不足一年的长期待摊费用余额仍列报在“长期待摊费用”项目中。

28、咨询问题：根据《企业会计准则第1号--存货》规定，“存货的采购成本，包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。根据国家税务总局税率简并和农产品进项税核定扣除等相关政策，企业购进农产品进项税目前可以加计扣除或者按核定扣除进项税。加计扣除每月

需要用加权平均不含税“买价”计算加计税费，核定扣除每月也需要使用加权平均不含税“买价”计算实际农产品消耗金额，买价是不包括采购过程中发生税费、运费等的。但按会计准则税费、运费等计入采购原料成本，造成财务账面加权平均成本在计算加计扣除或核定扣除进项税时，无法直接使用，每月建立手工底稿计算不含税买价，工作量大，税务机关也不好核实，且容易出错。另外，我公司是上市公司，需要严格执行企业会计准则。请问：我公司是否可以将采购原料发生的税费、运费等，不计入原料明细单品成本，而是单独归集，月末按消耗量和库存量分摊，消耗量分摊部分计入生产成本等科目，库存量分摊部分计入存货成本，这样账面反映更直观，更有利企业核算。

回复：企业应当根据《企业会计准则第1号——存货》（财会〔2006〕3号）第六条的有关规定进行会计处理，采购等业务进项税额允许抵扣的情况下，存货的采购成本，包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

此外，根据《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22号）的有关规定，一般纳税人购进货物，按应计入相关成本费用或资产的金额，借记“在途物资”或“原材料”、“库存商品”、“生产成本”等科目，按当月已认证的可抵扣增值税额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，按当月未认证的可抵扣增值税额，借记“应交税费——待认证进项税额”科目。

29、咨询问题：**【背景】**您好，我们是一家供暖企业，目前处于建设期，整体还未开始点火运行。公司已获取了土地使用权证。**【问题1】**公司建设期间，土地使用权摊销费用，是否可以计入在建工程中？**【问题2】**如果可以计入在建工程，那么计入的期间是多久？是从获取土地使用权开始，一直到厂区全部建设完成，试运行结束，整体转固的时候结束？还是仅仅是到建筑物完成，虽然建筑物没有转固，但土地使用权摊销也不再计入在建工程？**【问题3】**如果不可以计入在建工程，那么是记到管理费用中吗？**【问题4】**企业会计准则第6号应用指南中提到“自行开发建造厂房等建筑物，相关的土地使用权与建筑物应当分别进行处理。”，对这句话的理解是否是土地使用权与建筑物不能混同，哪怕是摊销也不能摊进建筑物中？

回复：根据《企业会计准则第6号——无形资产》应用指南（财会〔2006〕

18号)等有关规定,无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益。某项无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的,其摊销金额应当计入相关资产的成本。非房地产企业取得土地使用权并用于自行开发建造厂房等建筑物的情况下,建造期间的土地使用权摊销金额应计入在建工程。

30、咨询问题:您好,发生了一些服务类的增值税(如租金/服务费),由于医疗企业免税性质,无法抵扣增值税,又无法计入资产成本,请问应该计入哪个科目比较合适呢?

回复:根据《增值税会计处理规定》(财会〔2016〕22号)的有关规定,一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,用于免征增值税项目等,其进项税额按照现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的,取得增值税专用发票时,应借记相关成本费用或资产科目,借记“应交税费——待认证进项税额”科目,贷记“银行存款”、“应付账款”等科目,经税务机关认证后,应借记相关成本费用或资产科目,贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。

31、咨询问题:尊敬的会计司领导,公司在15年前购入一栋房屋,当时合同只约定一个总价,含土地使用权和地上建筑物价值,账面上全部计入固定资产科目核算。按30年折旧,现公司拟将地上建筑物拆除,改建成露天停车场,请问如果要拆除,是否要把地上建筑物折余部分转入固定资产清理?由于入账时未分拆土地使用权和地上建筑物,如果要做固定资产清理,如何确定地上建筑物的清理金额?

回复:根据《企业会计准则第6号——无形资产》应用指南(财会〔2006〕18号)等有关规定,外购土地及建筑物支付的价款应当在建筑物与土地使用权之间进行分配;难以合理分配的,应当全部作为固定资产。基于您所提供的信息,企业应当判断未分拆土地使用权和地上建筑物的处理是否属于前期差错更正,如属于前期差错,应当按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》(财会〔2006〕3号)第十二条的相关规定进行会计处理;如不属于前期差错更正,对于固定资产的处置,企业应根据《企业会计准则第4号——固定资产》(财会[2006]3号)第二十三条的有关规定进行会计处理。

32、咨询问题:请问地方教育附加(不是教育附加)应计入税金及附加还是

管理费用。

回复：企业应当根据《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22号）的相关规定进行会计处理，地方教育费附加应计入“税金及附加”科目。

33、咨询问题：在合同中约定“在客户付清全部价款前，出售方保留所有权，标的物为农机，无需安转，直接交付使用，首次付款 30%，一年后第二次付款 70%”，根据新收入准则 13 条第二款的判断，是否一定意味着客户还没有取得控制权，出售方无法确认收入，在判断控制权转移的时候，如何理解第 13 条的内容，特别是 13 条第二项，是否需要满足收入准则第 13 条项下全部条件？以上应如何确认收入呢？

回复：企业应当根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）第四条和第十三条相关规定判断控制权是否转移。关于该准则第十三条第二项，根据《〈企业会计准则第 14 号——收入〉应用指南 2018》的相关规定，当客户取得了商品的法定所有权时，可能表明其已经有能力主导该商品的使用并从中获得几乎全部的经济利益，或者能够阻止其他企业获得这些经济利益，即客户已取得对该商品的控制权。如果企业仅仅是为了确保到期收回货款而保留商品的法定所有权，那么该权利通常不会对客户取得对该商品的控制权构成障碍。关于该准则第十三条的内容，根据《〈企业会计准则第 14 号——收入〉应用指南 2018》的相关规定，需要强调的是，该准则第十三条的五个迹象中，并没有哪一个或哪几个迹象是决定性的，企业应当根据合同条款和交易实质进行分析，综合判断其是否将商品的控制权转移给客户以及何时转移的，从而确定收入确认的时点。此外，企业应当从客户的角度进行评估，而不应当仅考虑企业自身的看法。

34、咨询问题：1、《企业会计准则第 36 号--关联方披露》第三条规定了构成关联方的原则性规定，第四条列举了 10 种构成关联方的举起情形。但第三条中规定的“两方或两方以上同受一方控制、共同控制或重大影响”，在第四条中没有对应的列举，同时第四条中也没有类似“其他构成关联方的情形”的兜底条款规定。请教一下：认定是否构成关联方，是不是就严格按照第四条的 10 种情形执行即可？还是还需要考虑第三条的原则性规定？两方或两方以上，同受一方共同影响或重大影响；或者，两方或两方以上，有的受同一方控制，有的受该同一方的重大影响或者共同控制，这样的两方或两方以上，是否构成关联方呢？2、

第六条规定“仅仅同受国家控制而不存在其他关联方关系的企业，不构成关联方。”这里的“受国家控制”该如何理解呢？一般来说，受国家控制，多为国有企业。但国有企业也有多层级的管理关系，在认定时，是否受管理层级影响？比如：国资委管理的央企，各央企下又有很多各自的子公司、孙公司。那么，这些子公司、孙公司之间，是否都可以穿透认为，同受国家控制？因为这些孙公司、子公司最终的都受国资委管理和控制。再比如：中石油、国家电网都是国资委管理控制，中石油某省子公司，与国家电网某省的子公司，两者之间是否属于这里的同受国家控制情形呢？

回复：1.根据《企业会计准则解释 13 号》（财会〔2019〕21 号），除第 36 号准则第五条和第六条规定外，两方或两方以上同受一方重大影响的，不构成关联方。2.根据《企业会计准则第 36 号——关联方披露》（财会〔2006〕3 号）第六条相关规定，仅仅同受国家控制而不存在其他关联方关系的企业，不构成关联方。如果将同受国家控制的企业之间视为关联方，在不存在控制、共同控制和重大影响时，则所有的国有企业由于其拥有共同的所有者而都成为关联方，这就扩大了关联方的范围，混淆了关联方及其交易的本质特征。

35、咨询问题：会计司的老师好！我是新疆阿克苏水务环保集团股份有限公司财务经理，对重要预算内投资补助资金的会计处理有疑虑，请老师帮忙解答，谢谢。我公司主要从事城市供排水业务和供热业务，近年来收到中央预算内固定资产投资补助的资金较大，投资补助资金主要用于供排水管网、供热管网和污水处理厂的建设。根据财建[2005]355 号财政部关于印发《中央预算内固定资产投资补助资金财政财务管理暂行办法》的通知第十四条规定，对经营性建设项目的投资补助作为资本公积管理，项目单位同意增资扩股的情况下，可以作为国家资本金管理。根据《企业财务通则》第二十条规定，企业取得的各类财政资金，区分以下情况处理：（一）属于国家直接投资、资本注入的，按照国家有关规定增加国家资本或者国有资本公积。（二）属于投资补助的，增加资本公积或者实收资本。国家拨款时对权属有规定的，按规定执行；没有规定的，由全体投资者共同享有。即按照财政部的文件，公司收到的投资补助应该作为资本公积核算。根据国家发改委令第 45 号《中央预算内投资补助和贴息项目管理办法》第三条：投资补助和贴息资金均为无偿投入，按照发改委的文件，公司应该将收到的投资补助

作为递延收益核算。投资补助是发改委下达但由财政给钱的，我公司应该如何处理收到的中央预算内固定资产投资补助，是作为递延收益还是资本公积。

回复：企业应当根据《企业会计准则第 16 号——政府补助》（财会〔2017〕15 号）的有关规定中政府补助的定义和特征，结合交易或事项的实质判断相关补助是否属于政府补助，并进行相应会计处理。根据该准则第五条的规定，政府以投资者身份向企业投入资本，享有相应的所有者权益，不适用本准则。

36、咨询问题：2021 年 1 月首次执行新收入准则，预收账款的余额如何结转到合同负债？非上市公司的利润表格式，比如研发费用有发生额的话，可以放在管理费用下吗？还是必须单独列示？

回复：1.企业应根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）的有关规定进行会计处理。“合同负债”科目，核算企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务。企业因转让商品收到的预收款适用本准则进行会计处理时，不再使用“预收账款”科目及“递延收益”科目。首次执行该准则时，应根据该准则第七章的衔接规定进行会计处理。2.根据《关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2019〕6 号）的有关规定，利润表中的“研发费用”项目，反映企业进行研究与开发过程中发生的费用化支出，以及计入管理费用的自行开发无形资产的摊销。该项目应根据“管理费用”科目下的“研究费用”明细科目的发生额，以及“管理费用”科目下的“无形资产摊销”明细科目的发生额分析填列。

37、咨询问题：对纳税人提供公共交通运输服务、生活服务，以及为居民提供必需生活物资快递收派服务取得的收入，免征增值税，是否作为政府补助，计入其他收益还是按照减免的后的销售额全额记收入，借：应收账款贷：主营业务收入？

回复：根据您提供的信息，免征的增值税部分计入营业收入。

38、咨询问题：1、在一、（一）第 5 条中：社会资本方根据 PPP 项目合同约定，在项目运营期间，满足有权收取固定或可确定金额的现金（或其他金融资产）条件的，应当在社会资本方拥有收取该对价的权利（该权利仅取决于时间流逝的因素）时确认为应收款项。请问如果有权收取的对价大于建造成本，应收款项与在建工程的差额如何初始计量及后续计量？2、在一、（一）第 5 条中：相关 PPP

项目资产的对价金额或确认的建造收入金额，超过有权收取固定或可确定金额的现金（或其他金融资产）的差额，确认为无形资产。实务中由于 PPP 的财务模型一般是内部报酬率折现模型，所以固定对价的合计数一般大于 PPP 项目资产金额，所以该条是否有问题？3、确认为无形资产的部分后续如何摊销，是按照具体的资产类型摊销，还是认定为特许经营权资产组统一在运营期内摊销，如果是后者，则设备更新支出如何核算？4、向政府收取的可确定的对价是否需要缴纳增值税？

回复：1.根据《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）的有关规定，社会资本方不得将本解释规定的 PPP 项目资产确认为其固定资产，因此 PPP 项目资产不在“在建工程”科目中核算。2.《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）一、（一）第 5 条中所规定的项目资产的对价金额或确认的建造收入金额，超过有权收取固定或可确定金额的现金（或其他金融资产）的情形，反映的是同时确认金融资产和无形资产的混合模式的会计处理。对于您所提的情形，对价中可能包含其他履约义务的对价，根据该解释一、（一）第 2 条的规定，企业应当按照《企业会计准则第 14 号——收入》的规定，识别合同中的单项履约义务，将交易价格按照各项履约义务的单独售价的相对比例分摊至各项履约义务。3.根据《企业会计准则解释第 14 号》（财会〔2021〕1 号）的有关规定，有关无形资产的后续摊销，应根据《企业会计准则第 6 号——无形资产》（财会〔2006〕3 号）的规定进行会计处理。4.有关涉税问题，请咨询其他相关部门。

39、咨询问题：您好，2021 年开始我司执行新租赁准则，关于利率，境外集团公司要求适用中国债券利率，请问中国债券利率是国债利率么，目前发部的国债利率为 3 年期和 5 年期的，请问，租赁期在 2 年的资产适用那个利率。

回复：根据《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）第十七条并参考相关应用指南，在计算租赁付款额的现值时，承租人应当采用租赁内含利率作为折现率；无法确定租赁内含利率的，应当采用承租人增量借款利率作为折现率。租赁内含利率，是指使出租人的租赁收款额的现值与未担保余值的现值之和等于租赁资产公允价值与出租人的初始直接费用之和的利率。承租人增量借款利率，是指承租人在类似经济环境下为获得与使用权资产价值接近的资产，在类似期间以类似抵押条件借入资金须支付的利率。

因此，企业无法确定租赁内含利率的，应当采用承租人增量借款利率作为折现率。承租人可以先根据所处经济环境，以可观察的利率作为确定增量借款利率的参考基础，该参考基础包括与承租人信用状况相似的企业发行的同期债券利率等，根据承租人自身情况、标的资产情况、租赁期和租赁负债金额等租赁业务具体情况对参考基础进行调整，得出适用的承租人增量借款利率。企业应当对确定承租人增量借款利率的依据和过程做好记录。

40、咨询问题：执行小企业会计准则的公司也按财会【2016】22号财政部{增值税会计处理规定}来设置会计科目吗？

回复：执行《小企业会计准则》的企业，应当按照《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22号）对增值税进行会计处理。同时，执行《小企业会计准则》的企业，发生的交易或事项《小企业会计准则》未做规范的，可以参照企业会计准则的相关规定进行会计处理。

41、咨询问题：会计司老师您好！根据相关政策规定：执行企业会计准则的一般企业于2021年1月1日起执行新收入、新租赁准则。但是目前尚未收到实施相关的明确通知。所以想请问是否各企业必须在2021年1月1日起执行新准则，并调整年初影响的留存收益及相关报表项目的金额。

回复：根据《关于修订印发<企业会计准则第21号——租赁>的通知》（财会〔2018〕35号），在境内外同时上市的企业以及在境外上市并采用国际财务报告准则或企业会计准则编制财务报表的企业，自2019年1月1日起施行；其他执行企业会计准则的企业自2021年1月1日起施行。母公司或子公司在境外上市且按照国际财务报告准则或企业会计准则编制其境外财务报表的企业，可以提前执行本准则，但不应早于其同时执行我部2017年3月31日印发的《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》和2017年7月5日印发的《企业会计准则第14号——收入》的日期。

根据《企业会计准则第21号——租赁》（财会〔2018〕35号）第六十一条，承租人应该选择下列方法之一对租赁进行衔接会计处理，并一致应用于其作为承租人的所有租赁：（一）按照《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》的规定采用追溯调整法处理。（二）根据首次执行本准则的累积影响数，调整首次执行本准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，

不调整可比期间信息。

42、咨询问题：请问残保金是什么时候开始计“管理费用”科目的呢？

回复：企业应当根据财政部会计司官网“企业会计准则”栏目发布的关于残疾人就业保障金的实施问答进行会计处理。企业根据《残疾人就业保障金征收使用管理办法》（财税〔2015〕72号）的规定，应缴纳的残疾人就业保障金，应当计入“管理费用”科目；企业超比例安排残疾人就业或者为安排残疾人就业做出显著成绩，按规定收到的奖励，计入“其他收益”科目；企业未按规定缴纳残疾人就业保障金，按规定缴纳的滞纳金，计入“营业外支出”科目。

43、咨询问题：2020年1-3月我司享受了房产税及城镇土地使用税减免税政策，我司前期并没有对该减免金额进行账务处理。现我司正在年度审计，事务所要求我司对该笔减免金额进行账务处理计入其他收益，即：借：税金及附加贷：应交税费-应交房产税/应交城镇土地使用税借：应交税费-应交房产税/应交城镇土地使用税贷：其他收益所以，我想问疫情期间的房产税及城镇土地使用税减免是否需要进行账务处理？如需账务处理，是否是通过其他收益科目？

回复：对于当期直接免征的房产税和土地使用税，企业无需进行账务处理。对于当期计提后直接减免的房产税和土地使用税，企业应当冲减相关费用或直接计入当期损益。

44、咨询问题：“合同履约成本”是否只能作为资产类科目使用，工程勘察设计公司可以作为损益类科目核算成本吗？

回复：根据《企业会计准则第14号——收入》（财会〔2017〕22号）相关规定，“合同履约成本”核算企业为履行当前或预期取得的合同所发生的、不属于其他企业会计准则规范范围且按照本准则应当确认为一项资产的成本。

45、咨询问题：请问疫情期间，企业收到的政府租金补贴，做账应记入其他收益还是营业外收入？

回复：企业应当根据《企业会计准则第16号——政府补助》（财会〔2017〕15号）的有关规定中政府补助的定义和特征，结合交易或事项的实质判断租金补贴是否属于政府补助，并进行相应会计处理。对于属于《企业会计准则第16号——政府补助》（财会〔2017〕15号）范围的政府补助，根据该准则第十一条的有关规定，如果租金补贴与企业日常活动有关，应当按照经济业务实质，计入

其他收益或冲减相关成本费用。

46、咨询问题：我公司有中日政府贷款建设的环境整治项目，本金为 100 亿日元，期限 40 年，贷款时，财政部给固定汇率为 1 元=15 日元。长期负债账面价值按固定汇率折算。项目建成后，本金的账面价值是否可以按固定汇率折算，出现汇兑损失时确认损失，但汇兑收益不确认。此长期负债本金余额可否按非货币项目外币核算？如果按即期汇率折算，波动太大，企业无法管理。

回复：根据《企业会计准则第 19 号——外币折算》第十一条并参考相关应用指南，企业在资产负债表日，应当按照下列规定对外币货币性项目进行处理：外币货币性项目，采用资产负债表日即期汇率折算。因资产负债表日即期汇率与初始确认时或者前一资产负债表日即期汇率不同而产生的汇兑差额，计入当期损益。货币性项目，是指企业持有的货币资金和将以固定或可确定的金额收取的资产或偿付的负债。货币性项目分为货币性资产和货币性负债。货币性负债包括短期借款、应付账款、其他应付款、长期借款、应付债券、长期应付款等。

因此，问题中提及的长期负债应视为外币货币性项目进行核算，因结算或采用资产负债表日的即期汇率折算而产生的汇兑差额，计入当期损益，同时调增或调减长期负债的记账本位币金额。

47、咨询问题：请问一下，租地合同中已识别资产的使用目的和使用方式在使用期开始前已预先确定，合同条款里租赁期间，1，不得以任何形式向第三方提供任何担保及转让租用场地使用权，2，租入方在租用场地建设临建必须经过甲方同意且依法办理相关临建审批手续。这两条合同条款是否可判定该资产无主导权，不进行资产确认？

回复：根据《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）第八条并参考相关应用指南，存在下列情况之一的，可视为客户有权主导对已识别资产在整个使用期间的使用：（一）客户有权在整个使用期间主导已识别资产的使用目的和使用方式。（二）已识别资产的使用目的和使用方式在使用期开始前已预先确定，并且客户有权在整个使用期间自行或主导他人按照其确定的方式运营该资产，或者客户设计了已识别资产并在设计时已预先确定了该资产在整个使用期间的使用目的和使用方式。与资产使用目的和使用方式相关的决策可以通过很多方式预先确定，例如，通过设计资产或在合同中对资产的使用做出限制来预先确

定相关决策。合同可能包含一些旨在保护资产供应方在已识别资产或其他资产中的权益、保护资产供应方的工作人员或者确保资产供应方不因客户使用租赁资产而违反法律法规的条款和条件。

问题中合同虽然约定承租人不得以任何形式向第三方提供担保及转让租用场地使用权，在租用场地建设临建必须经过出租方同意且依法办理相关临建审批手续，但这些条款不影响判断租入方是否有权主导租赁资产使用的权利。

48、咨询问题：您好。请问企业缴纳的残疾人保障金，在现金流量表中，是计入“支付的各项税费”中还是计入“支付其他与经营活动有关的现金”中？

回复：根据《企业会计准则第 31 号——现金流量表》（财会〔2006〕3 号）的相关规定，企业缴纳的残疾人保障金计入“支付其他与经营活动有关的现金”项目。

49、咨询问题：1、当合同负债科目余额出现负数，编报表时是重分类到应收账款或合同资产（具体分析）吗？重分类时是否需要还原为含税金额，如果不还原那岂不是口径不一？2、当应收账款/合同资产科目余额出现负数，编报表时是重分类到合同负债吗？如果是还需要拆分为税和不含税价？那对于客户几千的公司实务该怎么操作？如果重分类时不需拆分，那么报表中的合同负债岂不是一部分含税一部分不含税？

回复：企业应当根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）第四十一条等相关规定进行会计处理。合同资产，是指企业已向客户转让商品而有权收取对价的权利，包含相关增值税金额；合同负债，是指企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务，不含相关增值税金额。

合同资产和合同负债应当在资产负债表中单独列示。同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示，不同合同下的合同资产和合同负债不能互相抵销。

50、咨询问题：老师您好，我想问一下关于投资性房地产转换的问题。自用房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产中在《企业会计准则第 3 号-投资性房地产》应用指南里转换日的公允价值大于原账面价值的，其差额作为资本公积（其他资本公积），计入所有者权益，但是在中级会计实务中，将此差额计入了其他综合收益，请问以哪个为准？

回复：根据《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》（财会〔2014〕7 号）

应用指南等相关规定，自用房地产或作为存货的房地产转换为以公允价值模式计量的投资性房地产在转换日公允价值大于账面价值部分计入其他综合收益。

51、咨询问题：税控盘维护费会计分录，是冲减管理费用，还是计入营业外收入？有没有相关规定

回复：根据《增值税会计处理规定》（财会〔2016〕22号），按现行增值税制度规定，企业初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，按规定抵减的增值税应纳税额，借记“应交税费——应交增值税（减免税款）”科目（小规模纳税人应借记“应交税费——应交增值税”科目），贷记“管理费用”等科目。

52、咨询问题：请问非房地产企业自建房屋所占土地使用权在房屋建设期间其摊销金额应当计入哪个科目？请告知相关政府文件。

回复：根据《企业会计准则第6号——无形资产》应用指南（财会〔2006〕18号）等有关规定，无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益。某项无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的，其摊销金额应当计入相关资产的成本。非房地产企业取得土地使用权并用于自建房屋的情况下，建造期间的土地使用权摊销金额应计入在建工程。

53、咨询问题：目前上市公司发行的可转换公司债券，基本都有类似的转股价格条款和向下修正条款。1、当公司因派送股票股利、转增股本、增发新股或配股、派送现金股利等情况使公司股份发生变化时，将按下述公式进行转股价格的调整：派送股票股利或转增股本： $P1=P0/(1+n)$ 增发新股或配股： $P1=(P0+A \times k)/(1+k)$ 上述两项同时进行： $P1=(P0+A \times k)/(1+n+k)$ 派送现金股利： $P1=P0-D$ 上述三项同时进行： $P1=(P0-D+A \times k)/(1+n+k)$ 其中： $P0$ 为调整前转股价， n 为送股或转增股本率， k 为增发新股或配股率， A 为增发新股价或配股价， D 为每股派送现金股利， $P1$ 为调整后转股价。2、在本期可转债存续期间，当公司 A 股股票在任意连续三十个交易日中有十五个交易日的收盘价低于当期转股价格的 80%时，本公司董事会有权自该事实发生之日起十个交易日内提出转股价格向下修正方案并提交本公司股东大会审议表决。我们经过研究后认为：1、转股价格调整公式的结果无法体现此类工具持有人与普通股股东在相关事件发生前后“同进同退”的原则，不符合“固定换固定”的原则。如果要满足固定

换固定的原则，调整公式结果应该使得转股价格变动和公司股票理论价格变动比例相同，使得债券持有人在相关事件发生前后转股，其转股后所持有的股票总价值不变，如发放现金股利转股价格调整公式修正为： $P1=P0*(S-D)/S$ 。2、在本期可转债存续期间，当本公司 A 股股票在任意连续三十个交易日中有十五个交易日的收盘价低于当期转股价格的 80%时，本公司董事会自该事实发生之日起十个交易日内提出转股价格向下修正方案并提交本公司股东大会审议表决。我们认为该条款不构成合同承诺，在实际调整时按照合同修改进行会计处理，即本条不影响嵌入的转股权是金融负债还是权益工具的判断。综上所述，我们认为具有类似发行条款的可转债的处理如下：初始确认时将可转债拆分为应付债券和衍生金融负债处理，应付债券按照摊余成本后续计量，衍生金融负债以公允价值计量。在初始确认时，先评估确认衍生工具公允价值，发行价扣除衍生工具公允价值后作为应付债券初始确认价值，后续摊销的实际利率根据现金流和初始确认价值测算。请会计司老师帮忙看下我们的理解是否正确。

回复：当企业成为混合合同的一方，而主合同不属于《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规范的资产且包含一项或多项嵌入衍生工具时，要求企业识别所有此类嵌入衍生工具、评估其是否需要与主合同分拆、并且对于需与主合同分拆的嵌入衍生工具，应以公允价值进行初始确认和后续计量。企业无法根据嵌入衍生工具的条款和条件对嵌入衍生工具的公允价值进行可靠计量的，该嵌入衍生工具的公允价值应当根据混合合同公允价值和主合同公允价值之间的差额确定。使用了上述方法后，该嵌入衍生工具在取得日或后续资产负债表日的公允价值仍然无法单独计量的，企业应当将该混合合同整体指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融工具。

54、咨询问题：在集团合并报表层面，就已抵销的内部交易未实现损益确认递延所得税时，如果在内部交易中处于买方和卖方地位的两个法人的适用税率不同，则在计算递延所得税资产 / 负债时应使用哪一方的适用税率？

回复：企业应当根据《企业会计准则第 18 号——所得税》（财会〔2006〕3 号）的有关规定进行会计处理。根据该准则第十八条，递延所得税资产和递延所得税负债的计量，应当反映资产负债表日企业预期收回资产或清偿负债方式的所得税影响，即在计量递延所得税资产和递延所得税负债时，应当采用与收回资产

或清偿债务的预期方式相一致的税率和计税基础。

55、咨询问题：合同资产是否属于金融资产？

回复：根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）第四十一条，合同资产，是指企业已向客户转让商品而有权收取对价的权利，且该权利取决于时间流逝之外的其他因素。如企业向客户销售两项可明确区分的商品，企业因已交付其中一项商品而有权收取款项，但收取该款项还取决于企业交付另一项商品的，企业应该将该收款权利作为合同资产。

根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7 号）第三条，金融资产是指企业持有的现金、其他方的权益工具以及符合下列条件之一的资产：（一）从其他方收取现金或者其他金融资产的权利。（二）在潜在有利条件下，与其他方交换金融资产或金融负债的合同权利。（三）将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合同，且企业根据该合同将收到可变数量的自身权益工具。（四）将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的衍生工具合同，但以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或者其他金融资产的衍生工具合同除外。

合同资产由《企业会计准则第 14 号——收入》规范，但合同资产的减值由《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规范。

56、咨询问题：财会〔2019〕6 号文中对于“研发项目”的列示规定：反映企业进行研究与开发过程中发生的费用化支出，以及计入管理费用的自行开发无形资产的摊销。该项目应根据“管理费用”科目下的“研究费用”明细科目的发生额，以及“管理费用”科目下的“无形资产摊销”明细科目的发生额分析填列。对此，我有不明白之处：“计入管理费用的自行开发无形资产的摊销管理费用”要调整至“研发费用”项目列示，无法真实反映公司当期研发投入费用化的金额，会导致报表列示金额不准确。且自行开发无形资产的摊销，应该看该项资产的实质，如果是为销售项目转为营收而使用，我认为是可以计入项目成本中，如果是为新的研发项目而使用，计入研发费用中，如果只是闲置或无法准确分摊，计入管理费用，那不赞成调整到研发费用项目列报。请问可以这样理解吗？

回复：企业应当根据《财政部关于修订印发 2019 年度一般企业财务报表格式的通知》（财会〔2019〕6 号）的有关规定，对研发费用进行列报。利润表中“研

发费用”项目，反映企业进行研究与开发过程中发生的费用化支出，以及计入管理费用的自行开发无形资产的摊销。对于无形资产的摊销，根据《企业会计准则第6号——无形资产》应用指南（财会〔2006〕18号）等有关规定，无形资产的摊销金额一般应当计入当期损益。某项无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的，其摊销金额应当计入相关资产的成本。因此，“计入管理费用的自行开发无形资产的摊销”，指“自行开发无形资产的摊销”中按照《企业会计准则第6号——无形资产》等相关规定，已经计入“管理费用”的部分。

57、咨询问题：期货投资企业的商品期货，若使用套期会计准则，公允价值套期，手续费计入哪个科目？现金流量套期，手续费计入哪个科目？若不使用套期会计，手续费计入哪个科目？

回复：根据《企业会计准则第24号——套期会计》（财会〔2017〕9号）第五条，套期工具，是指企业为进行套期而指定的、其公允价值或现金流量变动预期可抵消被套期项目的公允价值或现金流量变动的金融工具。包括：（一）以公允价值计量且其变动计入当期损益的衍生工具，但签出期权除外。根据《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7号）第三条和第三十三条并参考相关应用指南，衍生工具包括远期合同、期货合同、互换和期权，以及具有远期合同、期货合同、互换和期权中一种或一种以上特征的工具。衍生工具分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。对于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产和金融负债，相关交易费用应当直接计入当期损益。交易费用，是指可直接归属于购买、发行或者处置金融工具的增量费用。增量费用是指企业没有发生购买、发行或处置相关金融工具的情形就不会发生的费用，包括支付给代理机构、咨询公司、券商、证券交易所、政府有关部门等的手续费、佣金、相关税费以及其他必要支出，不包括债券溢价、折价、融资费用、内部管理成本和持有成本等与交易不直接相关的费用。

因此，无论期货投资企业的商品期货作为套期工具且适用于套期会计准则，还是不作为套期工具适用金融工具确认计量准则，手续费等交易费用均应当计入当期损益，并记入“投资收益”科目。

58、咨询问题：您好，请问反倾销税计入什么会计科目？

回复：企业进口商品所交纳的反倾销税应当计入所购商品的成本。

59、咨询问题：会计司老师您好，我是会计师事务所的从业人员，在执业过程中遇到了关于新租赁准则执行的两个问题，想请教老师。1、公司 A 为从事商业地产运营，从 B 公司租入某商业地产，租赁合同中约定的付款额依据未来该商业楼租户流水抽成计算，而 A 公司与进驻该商业楼商户签订的租赁合同约定的付款额包括 3 种方式（①固定租金；②固定租金与当期销售流水抽成熟高；③当期商户销售流水抽成），在这种情况下，公司 A 是否需要确认使用权资产和租赁负债呢？2、A 公司主营商业地产运营，签订了大量长期的商业楼整租合同，按照新租赁准则确认使用权资产并计提折旧会造成 A 公司前期成本大幅增加进而导致亏损，对于上市公司来说连续亏损存在退市风险。

回复：根据《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）第十四条、第十六条、第十七条、第十八条并参考相关应用指南，在租赁期开始日，承租人应当对租赁确认使用权资产和租赁负债，进行简化处理的短期租赁和低价值资产租赁除外。使用权资产是指承租人在租赁期内使用租赁资产的权利。使用权资产应当按照成本进行初始计量。该成本包括租赁负债的初始计量金额和承租人发生的初始直接费用等相关金额。租赁负债应当按照租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值进行初始计量。租赁付款额，是指承租人向出租人支付的与在租赁期内使用租赁资产的权利相关的款项，包括固定付款额及实质固定付款额和取决于指数或比率的可变租赁付款额等相关款项。可变租赁付款额，是指承租人为取得在租赁期内使用租赁资产的权利，向出租人支付的因租赁期开始日后的事实或情况发生变化（而非时间推移）而变动的款项。可变租赁付款额可能与基准利率等市场比率或指数、承租人源自租赁资产的绩效和租赁资产的使用等挂钩。仅取决于指数或比率的可变租赁付款额纳入租赁负债的初始计量中，其他可变租赁付款额均不纳入租赁负债的计量中。

60、咨询问题：关于可转债的会计处理，公司发行可转债时，约定每年票面利率，同时约定到期赎回条款：可转债到期后 5 个交易日内，公司将按债券面值的 XX%（含最后一期年度利息）的价格赎回未转股的可转债。如：债券利率：第一年为 0.40%、第二年为 0.60%、第三年为 1.00%、第四年为 1.50%、第五年为 1.80%、第六年为 2.50%。到期赎回条款：可转债到期后 5 个交易日内，公司将按债券面值的 112%（含最后一期年度利息）的价格赎回未转股的可转债。问

题：1、在初始确认分拆负债成分公允价值时，赎回条款利率 12%超过最后一年债券利率 2.5%的差额 9.5%如何考虑？我的思路是两种方法：1) 在初始确认负债成分公允价值时，最后一年利息按 12%计算参与折现，理由为负债成分公允价值就是假设持有至到期的现金流按照市场利率折现的结果；2) 初始确认时通过会计估计方法，估计到期时有多少债券不转股，最后一期利息按估计值参与折现。2、如果要考虑 9.5%利息率，会计上是在最后一期计提还是在债券期限内平均计提？计提的利息是直接进入财务费用/资产成本，还是作为应付债券-利息调整（此时债券摊余成本其实就包括计提但未实际支付的 9.5%利息部分）。

回复：1.在确认负债成分公允价值时，不考虑债券转股的可能性，将负债部分全部现金流量折现。2.根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7 号）第三十九条，企业应当按照实际利率法确认利息收入，利息收入应当根据金融资产账面余额乘以实际利率计算确定，但下列情况除外：（一）对于购入或源生的已发生信用减值的金融资产，企业应当自初始确认起，按照该金融资产的摊余成本和经信用调整的实际利率计算确定其利息收入。（二）对于购入或源生的未发生信用减值、但在后续期间成为已发生信用减值的金融资产，企业应当在后续期间，按照该金融资产的摊余成本和实际利率计算确定其利息收入。

61、咨询问题：请教：根据《企业会计准则》和财企〔2007〕194 号文件关于研发费用的规定，研发活动直接消耗的材料可以计入研发费用。企业在研发结束后形成了产品往往对外销售产生收入。审计机构在审计过程中认为产生了收入，研发费用中的原材料，不能作为研发费用，应该计入生产成本。问，是否有文件明确规定，研发过程中形成产品产生收入的情况下，研发费用中的原材料不能计入研发费用。

回复：企业应当根据《企业会计准则第 14 号——收入》的相关规定判断问题中所提到的产品销售是否属于该准则适用范围，如果属于，则应当确认相应的收入和成本。

62、咨询问题：请问这句话怎么理解？对于财务担保合同，发行方之前明确表明将此类合同视作保险合同，并且已按照保险合同相关会计准则进行会计处理的，可以选择适用本准则或保险合同相关会计准则。该选择可以基于单项合同，

但选择一经做出，不得撤销。否则，相关财务担保合同适用本准则。2017年新准则颁布之前成立的担保企业可以选择执行《保险准则》或者《金融工具准则》吗？新准则颁布之后的企业适用《金融工具准则》吗？

回复：《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会[2017]7 号）第六条（十一）规定，对于财务担保合同，发行方之前明确表明将此类合同视作保险合同，并且已按照保险合同相关会计准则进行会计处理的，可以选择适用本准则或保险合同相关会计准则。该选择可以基于单项合同，但选择一经作出，不得撤销。否则，相关财务担保合同适用本准则。

新金融工具相关会计准则颁布前已成立的担保公司，如果企业在之前已明确表明将财务担保合同视作保险合同，并已按照保险合同相关会计准则进行会计处理的，可以选择适用新金融工具相关会计准则或者保险合同相关会计准则；否则，财务担保合同适用新金融工具相关会计准则。

63、咨询问题：1.应收融资租赁款是否属于《37 号金融工具披露准则》所定义的金融工具，否适用《37 号金融工具列报》准则。2.部分上市银行将“应收融资租赁款”列在“发放贷款和垫款”项目中，是否合理。

回复：1.根据《企业会计准则第 21 号——租赁》（财会〔2018〕35 号）第四十条并参考应用指南，“应收融资租赁款”核算出租人融资租赁产生的租赁投资净额。租赁投资净额为未担保余值和租赁期开始日尚未收到的租赁收款额按照租赁内含利率折现的现值之和。租赁收款额，是指出租人因让渡在租赁期内使用租赁资产的权利而应向承租人收取的款项。根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》（财会〔2017〕7 号）第三条，金融资产是指企业持有的现金、其他方的权益工具以及符合下列条件之一的资产：（一）从其他方收取现金或者其他金融资产的权利。（二）在潜在有利条件下，与其他方交换金融资产或金融负债的合同权利。（三）将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合同，且企业根据该合同将收到可变数量的自身权益工具。（四）将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的衍生工具合同，但以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或者其他金融资产的衍生工具合同除外。

因此，应收融资租赁款属于金融工具，适用于《企业会计准则第 37 号--金融工具列报》。2.企业应当单独列报“应收融资租赁款”项目，金额不重大的，应当

以“其他资产”项目列报。

64、咨询问题：1、根据新租赁准则，承租人不再区分融资租赁和经营租赁，除短期租赁和低价值租赁外应确认使用权资产。母公司将一项房屋出租给子公司（租期 10 年），母公司个表确认投资性房地产，子公司个表确认使用权资产，合表上是否要将母公司的投房和子公司的使用权资产等进行抵销，具体应如何进行会计处理，可否举例具体说明？2、20×9 年 3 月 8 日，甲公司董事会通过将其自用的一栋办公楼用于出租的议案，并形成书面决议。20×9 年 4 月 30 日，甲公司己将该栋办公楼全部腾空，达到可以出租的状态。20×9 年 5 月 25 日，甲公司与乙公司签订租赁合同，将该栋办公楼出租给乙公司。根据租赁合同的约定，该栋办公楼的租赁期为 10 年，租赁期开始日为 20×9 年 6 月 1 日；首二个月为免租期，乙公司不需要支付租金。不考虑其他因素，甲公司上述自用办公楼转换为投资性房地产的转换日是 4 月 30 日还是 6 月 1 日？可否提供相关依据？3、20×9 年 10 月 12 日，甲公司与乙公司、丙公司共同出资设立丁公司。根据合资合同和丁公司章程的约定，甲公司、乙公司、丙公司分别持有丁公司 55%、25%、20%的表决权资本；丁公司设股东会，相关活动的决策需要 60%以上表决权通过才可作出，丁公司不设董事会，仅设一名执行董事，同时兼任总经理，由职业经理人担任，其职责是执行股东会决议，主持经营管理工作。对甲公司而言，丁公司是联营企业吗还是合营企业？可否提供相关依据？4、20×8 年 5 月 1 日，甲公司正式动工兴建一栋厂房。为解决厂房建设需要的资金。20×8 年 6 月 1 日，甲公司从乙银行专门借款 4000 万元，期限为 1 年，20×9 年 3 月 30 日，厂房工程全部完工。20×9 年 4 月 10 日，厂房经验收达到预定可使用状态。20×9 年 5 月 20 日，厂房投入使用。20×9 年 5 月 31 日，甲公司偿还乙银行上述借款。甲公司厂房工程借款费用停止资本化的时点是 3 月 30 日还是 4 月 10 日，是必须经过验收才能停止资本化吗，可否提供相关依据？5、企业将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用的，应当根据受益对象，将住房每期的公允价值计入当期损益或相关资产成本，同时确认应付职工薪酬。公允价值无法可靠取得的，可以按照成本计量。这里的“公允价值”如何理解，是当期应计提的折旧，是的话如何解释？可否提供相关依据？6、所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失（其他综合收益）、留存收益等，通常由股本（或实

收资本)、资本公积(含股本溢价或资本溢价、其他资本公积)、盈余公积和未分配利润构成。资本公积——其他资本公积和其他综合收益是否属于这里的“所有者权益的来源”，可否提供相关依据？7、根据新租赁准则，承租人对租入资产进行资本化性质的改良，应计入什么会计科目，“使用权资产”还是“长期待摊费用”，可否提供相关依据？

回复：1.企业应根据《企业会计准则第33号——企业合并报表》(财会〔2014〕10号)第二十六条相关规定，确定合并财务报表的会计处理。2.根据《〈企业会计准则第3号——投资性房地产〉应用指南》(财会〔2006〕18号)的相关规定，自用建筑物、自用土地使用权停止自用改为出租，其转换日为租赁期开始日。3.企业应根据《企业会计准则第2号——长期股权投资》(财会〔2014〕14号)和《企业会计准则第40号——合营安排》(财会〔2014〕11号)的相关规定对联营企业和合营企业进行区分和判断。4.根据《企业会计准则第17号——借款费用》(财会〔2006〕3号)第十二条规定，购建或者生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态时，借款费用应当停止资本化。5.根据《企业会计准则第9号——职工薪酬》(财会〔2014〕8号)并参考其应用指南，企业向职工提供非货币性福利的，应当按照公允价值计量。6.根据《企业会计准则——基本准则》的相关规定，所有者权益的来源包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益等。根据《企业会计准则第30号——财务报表列报》(财会〔2014〕7号)第三十三条，其他综合收益，是指企业根据其他会计准则规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。根据《企业会计准则应用指南》(财会〔2006〕18号)“资本公积”科目的相关规定，本科目应当分别“资本溢价(股本溢价)”、“其他资本公积”进行明细核算。7.根据《关于严格执行企业会计准则切实加强企业2020年年报工作的通知》(财会〔2021〕2号)，承租人发生的租赁资产改良支出不属于使用权资产，应当记入“长期待摊费用”科目。

65、咨询问题：A公司购买已持有55%的股权控股子公司45%的股权，形成全资子公司后，同年将子公司清算注销。问题1：是否构成同一控制下合并？问题2：企业应该如何账务处理？是否要确认投资收益？

回复：在合并报表层面，A公司此前若对该控股子公司已形成控制(按照《企业会计准则第33号——合并财务报表》(财会〔2014〕10号)第七条的相关规定

进行判断), 则购买剩余 45% 股权不构成同一控制下的企业合并, 而是属于“追加投资”中母公司购买少数股东拥有的子公司股权的情形, 此时应根据(按照《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》(财会〔2014〕10 号)第四十七条的相关规定进行会计处理; 在个别报表层面, 企业应根据《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》(财会〔2014〕14 号)的相关规定进行会计处理。

66、咨询问题: 某 A 公司按照上级部门要求对下级 B 公司进行重组, 引入外部两个公司出资, 但要求由 A 公司借款给外部两个公司作为出资款, 要求待 B 公司业绩好转后回购股权再归还借款和利息, 后因 B 公司业绩未转好, 借款协议延期五年, 请问 A 公司能否确认借款利息收入?

回复: A 公司应当依据合同约定, 判断其是否与基本借贷安排一致, 从而采用实际利率法计算并确认各期间利息收入。

67、咨询问题: 领导, 您好, 根据组通字【2017】38 号文, 计提党组织工作经费, 请问如果用党组织工作经费购买固定资产如何进行账务处理? 每月计提折旧冲减其他应付款-党组织工作经费吗?

回复: 企业应根据《企业会计准则第 4 号——固定资产》(财会〔2006〕3 号)的相关规定进行会计处理。用党组织工作经费购买的固定资产, 满足该准则第三条、第四条中定义和确认条件的, 应确认为固定资产。每月计提折旧时, 借记“累计折旧”科目, 贷记“固定资产”科目。

68、咨询问题: 房开企业销售在建房地产开发项目, 预缴的土地增值税, 只能在完工交房的时候才能转税金及附加吗? 还是在缴纳当期计入税金及附加?

回复: 企业应当按照《企业会计准则——基本准则》(财政部令第 76 号)第九条的相关规定, 以权责发生制为基础进行会计确认、计量和列报。

69、咨询问题: 请问为购建固定资产发生的资本化利息的现金流量是分到筹资活动中的“分配股利、利润或偿付利息支付的现金”还是分配到投资活动“为购建固定资产支付的现金”呢?

回复: 根据《企业会计准则第 31 号——现金流量表》(财会〔2016〕3 号)的相关规定, 为购建固定资产而发生的借款利息资本化金额, 在“分配股利、利润或偿付利息支付的现金”项目中反映。