

《企业会计准则解释第 18 号（征求意见稿）》 起草说明

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，同时保持与国际财务报告准则的持续趋同，我们研究起草了《企业会计准则解释第 18 号（征求意见稿）》（以下简称《解释第 18 号》）。有关情况说明如下：

一、起草过程

为制定《解释第 18 号》，我们先后开展了以下工作：

一是启动研究阶段。项目组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、以及企业会计准则闭环工作机制收集了解准则实施中需要进一步明确的问题，并研究确定拟通过准则解释形式加以规范的内容，启动了《解释第18号》的研究起草工作。

二是调研起草阶段。今年以来，我们分别通过电话访谈、召开研讨会等多种方式，向有关业务监管单位、企业、会计师事务所全面了解拟规范问题涉及的业务操作和会计核算情况，并进行深入研究和讨论，形成《解释第18号》讨论稿。

三是修订完善阶段。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，并就部分重点问题书面征求相关成员单位意见，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，形成了《解释第 18 号》的征求意见稿草案。

二、主要内容及说明

《解释第 18 号》共包括两个方面内容，分别说明如下：

（一）关于浮动收费法下作为基础项目持有的投资性房地产的后续计量。

1. 相关背景。

根据《企业会计准则第 25 号——保险合同》并参考应用指南，企业计量具有直接参与分红特征的保险合同组，应当采用浮动收费法；企业应当按照基础项目公允价值扣除浮动收费的差额，估计具有直接参与分红特征的保险合同组的履约现金流量。浮动收费法下，相关保险合同基础项目可能包括投资性房地产。按照现行《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》的规定，如果企业选择采用成本模式对投资性房地产进行后续计量，则作为相关保险合同基础项目的投资性房地产也只能采用成本模式进行后续计量。为推动保险公司进一步加强资产负债匹配管理，使报表使用者更好理解保险公司的财务报表，我们对浮动收费法下作为基础项目的投资性房地产的后续计量作了进一步细化规范。此规定与《国

际会计准则第 40 号——投资性房地产》的相关规定也是趋同的。

2. 解释的主要内容。

《解释第 18 号》对《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》中投资性房地产后续计量模式进行了修订完善。一是明确执行《企业会计准则第 25 号——保险合同》的企业对于浮动收费法下作为基础项目持有的投资性房地产，在符合《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》有关采用公允价值模式进行后续计量的规定时，可以选择全部采用公允价值模式或者全部采用成本模式对其进行后续计量；二是明确不得对上述的投资性房地产同时采用两种计量模式，且选择采用公允价值模式后不得转为成本模式；三是强调无论对于上述情况的投资性房地产选择哪种模式进行后续计量，企业对于除上述情况外的其余投资性房地产只能从成本模式和公允价值模式中选择一种计量模式进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。同时，从报表可比性角度出发，《解释第 18 号》对新旧衔接的会计处理进行了规范；在生效日期方面，自发布之日起施行，允许企业自发布年度提前执行。

（二）关于不属于单项履约义务的保证类质量保证的会计处理。

1. 相关背景。

《企业会计准则第 14 号——收入》第三十三条规定，

对于不属于单项履约义务的保证类质量保证，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。目前实务中沿用惯例，对于不属于单项履约义务的保证类质量保证，企业按照确定的预计负债金额，通常计入“销售费用”科目，列报在利润表的“销售费用”项目。但是，对于不属于单项履约义务的保证类质量保证，其本质上属于保证所销售的商品符合既定标准的支出，与企业的成本更加相关。为满足国内实务需要，更加科学有效反映企业相关支出体现的业务实质，在通过企业会计准则实施机制等充分研讨的基础上，我们对不属于单项履约义务的保证类质量保证的会计处理作了进一步细化规范。

2. 解释的主要内容。

《解释第 18 号》对《企业会计准则第 14 号——收入》以及《企业会计准则第 13 号——或有事项》中相关内容进行了补充和细化，明确了不属于单项履约义务的保证类质量保证的会计处理，即企业对于不属于单项履约义务的保证类质量保证产生的预计负债进行会计核算时，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，并在利润表“营业成本”项目列示。同时，在新旧衔接方面，从报表可比性角度出发，《解释第 18 号》对新旧衔接的会计处理进行了规范；在生效日

期方面，自发布之日起施行，允许企业自发布年度提前执行。

三、征求意见的主要问题

1. 是否同意征求意见稿中关于浮动收费法下作为基础项目持有的投资性房地产的后续计量的相关规定？如果不同意，请说明理由，并对应当如何规定提出建议。

2. 是否同意征求意见稿中关于不属于单项履约义务的保证类质量保证的会计处理的相关规定？如果不同意，请说明理由，并对应当如何规定提出建议。

3. 是否同意征求意见稿中有关新旧衔接的相关规定？如果不同意，请说明理由，并对应当如何规定提出建议。

4. 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。