

中广核核技术发展股份有限公司

会计核算制度修订前后对照表

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
1	第四章 所有者权益	<p>4.1 所有者权益的定义</p> <p>所有者权益是指公司资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。</p> <p>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，由实收资本、资本公积、其他综合收益、专项储备、盈余公积和未分配利润构成。</p> <p>直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。</p> <p>利得是指由公司非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入，利得包括直接计入所有者权益的利得和直接计入当期利润的利得。</p> <p>损失是指由公司非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出，损失包括直接计入所有者权益的损失和直接计入当期利润的损失。</p> <p>留存收益是公司历年实现的净利润留存于公司的部分，主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。</p> <p>所有者权益金额取决于资产和负债的计量。</p> <p>所有者权益项目应当列入资产负债表。</p> <p>4.2 实收资本（或股本）</p> <p>实收资本（或股本）是指公司各投资者实际投入的资本总额。</p> <p>4.3 资本公积</p>	<p>4.1 所有者权益的定义</p> <p>所有者权益是指公司资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。公司的所有者权益又称为股东权益。</p> <p>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，由实收资本、资本公积、其他综合收益、专项储备、盈余公积和未分配利润构成，金融企业在税后利润中提取的一般准备，也构成所有者权益。</p> <p>直接计入所有者权益的利得和损失，是指不应计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。</p> <p>利得是指由公司非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入，利得包括直接计入所有者权益的利得和直接计入当期利润的利得。</p> <p>损失是指由公司非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出，损失包括直接计入所有者权益的损失和直接计入当期利润的损失。</p> <p>留存收益是公司历年实现的净利润留存于公司的部分，主要包括累计计提的盈余公积和未分配利润。</p> <p>所有者权益金额取决于资产和负债的计量。</p> <p>所有者权益项目应当列入资产负债表。</p> <p>4.2 实收资本（或股本）</p> <p>实收资本（或股本）是指公司各投资者实际投入的资本总额。</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>公司的资本公积是指收到投资者出资额超出在注册资本（或股本）中所占份额的部分。直接计入所有者权益的利得和损失也通过资本公积核算。资本公积包括“资本溢价”、“其他资本公积”两个明细项目。</p> <p>公司发生破产重整，其非控股股东因执行人民法院批准的破产重整计划，通过让渡所持有的该公司部分股份向债权人偿债的，公司应将非控股股东所让渡股份按照其在让渡之日的公允价值计入所有者权益（资本公积），减少所豁免债务的账面价值，并将让渡股份公允价值与被豁免的债务账面价值之间的差额计入当期损益。控股股东按照破产重整计划让渡了所持有的部分股权向债权人偿债的也按此原则处理。</p> <p>资本公积金可以用于转增公司资本。</p> <p>4.4 其他综合收益</p> <p>其他综合收益是指公司根据本制度规定未在当期损益中确认的各项利得和损失扣除所得税影响后的净额。其他综合收益主要包括：</p> <p>一、以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益项目</p> <p>（一）重新计量设定受益计划变动额；</p> <p>（二）权益法下不能转损益的其他综合收益；</p> <p>（三）其他权益工具投资公允价值变动；</p> <p>（四）企业自身信用风险公允价值变动等。</p> <p>二、以后会计期间在满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益项目</p> <p>（一）权益法下可转损益的其他综合收益；</p> <p>（二）其他债权投资公允价值变动；</p> <p>（三）金融资产重分类计入其他综合收益的金额；</p> <p>（四）其他债权投资信用减值准备；</p> <p>（五）现金流量套期储备；</p>	<p>4.3 资本公积</p> <p>公司的资本公积是指收到投资者出资额超出在注册资本（或股本）中所占份额的部分。直接计入所有者权益的利得和损失也通过资本公积核算。资本公积包括“资本溢价”、“其他资本公积”两个明细项目。</p> <p>公司发生破产重整，其非控股股东因执行人民法院批准的破产重整计划，通过让渡所持有的该公司部分股份向债权人偿债的，公司应将非控股股东所让渡股份按照其在让渡之日的公允价值计入所有者权益（资本公积），减少所豁免债务的账面价值，并将让渡股份公允价值与被豁免的债务账面价值之间的差额计入当期损益。控股股东按照破产重整计划让渡了所持有的部分股权向债权人偿债的也按此原则处理。</p> <p>资本公积金可以用于转增公司资本。</p> <p>4.4 其他综合收益</p> <p>其他综合收益是指公司根据本制度规定未在当期损益中确认的各项利得和损失扣除所得税影响后的净额。其他综合收益主要包括：</p> <p>一、以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益项目</p> <p>（一）重新计量设定受益计划变动额。</p> <p>（二）权益法下不能转损益的其他综合收益。</p> <p>（三）其他权益工具投资公允价值变动。</p> <p>（四）企业自身信用风险公允价值变动等。</p> <p>二、以后会计期间在满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益项目</p> <p>（一）权益法下可转损益的其他综合收益。</p> <p>（二）其他债权投资公允价值变动。</p> <p>（三）金融资产重分类计入其他综合收益的金额。</p> <p>（四）其他债权投资信用减值准备。</p> <p>（五）现金流量套期储备。</p> <p>（六）外币财务报表折算差额等。</p> <p>4.5 专项储备</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>(六) 外币财务报表折算差额等；</p> <p>4.5 盈余公积 盈余公积是指从历年的净利润中提取存于公司的公积金。 盈余公积包括法定盈余公积、任意盈余公积。外商投资企业的盈余公积包括储备基金和企业发展基金。 盈余公积可以用于弥补公司亏损或者转增资本。法定公积金转增资本后留存公司的部分，不得少于转增前公司注册资本的百分之二十五。</p> <p>4.6 未分配利润 未分配利润是指公司尚未分配的利润（或尚未弥补的亏损）。</p>	<p>专项储备用来核算高危行业公司按照规定提取的安全生产费用。高危行业公司按照国家规定提取的安全生产费，应当计入相关产品的成本或当期损益，同时记入本科目。</p> <p>公司使用提取的安全生产费时，属于费用性支出的，直接冲减专项储备。公司使用提取的安全生产费形成固定资产的，应当通过“在建工程”科目归集所发生的支出，待安全项目完工达到预定可使用状态时确认为固定资产；同时，按照形成固定资产的成本冲减专项储备，并确认相同金额的累计折旧。该固定资产在以后期间不再计提折旧。</p> <p>公司提取的维简费和其他具有类似性质的费用，比照上述规定处理。</p> <p>4.6 盈余公积 盈余公积是指从历年的净利润中提取存于公司的公积金。 盈余公积包括法定盈余公积、任意盈余公积。外商投资企业的盈余公积包括储备基金和企业发展基金。 盈余公积可以用于弥补公司亏损或者转增资本。法定公积金转增资本后留存公司的部分，不得少于转增前公司注册资本的百分之二十五。</p> <p>4.7 一般风险准备 一般准备指金融企业运用动态拨备原理，采用内部模型法或标准法计算风险资产的潜在风险估计值后，扣减已计提的资产减值准备，从净利润中计提的、用于部分弥补尚未识别的可能性损失的准备金。 金融企业应当根据自身实际情况，选择内部模型法或标准法对风险资产所面临的风险状况定量分析，确定潜在风险估计值，对于潜在风险估计值高于资产减值准备的差额，计提一般准备。当潜在风险估计值低于资产减值准备时，可不计提一般准备。一般准备余额原则上不得低于风险资产期末余额的1.5%。 金融企业一般准备余额占风险资产期末余额的比例，难以一次性达到1.5%的，可以分年到位，原则上不得超过5年。 一般准备可以用于弥补亏损，不得用于分红。因特殊原因，经履行公司治理程序，并报经同级财政部门备案后，金融企业可将一般准备转为未</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
			<p>分配利润。</p> <p>4.8 未分配利润</p> <p>未分配利润是指公司尚未分配的利润（或尚未弥补的亏损）。</p>
2	第六章 费用	<p>6.2 费用的分类</p> <p>费用包括营业成本、期间费用和其他费用等。</p> <p>一、营业成本，是指公司为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费，包括主营业务成本和其他业务成本。公司主营业务成本主要包括发电成本、工程管理成本等；其他业务成本是指公司确认的除主营业务、金融业务以外的其他经营活动所发生的成本。</p> <p>二、期间费用，是指公司为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。</p> <p>（一）销售费用，是指公司在销售商品过程中发生的费用，包括公司销售商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告宣传费，以及为销售本公司商品而专设的销售机构（含销售网点，售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。</p> <p>（二）管理费用，是指公司为组织和管理公司生产经营所发生的管理费用，包括公司在筹建期间内发生的开办费、董事会和行政管理部门在公司的经营管理中发生的或者应当由公司统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、周转材料摊销、办公费和差旅费等）、董事会费、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费、现金短缺、存货盘盈及盘亏（不包括非常原因造成的存货毁损）等。</p> <p>（三）财务费用，是指公司为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括应当作为期间费用的利息支出（减利息收入）、汇兑损益、相关的手续费以及公司发生的现金折扣或收到的现金折扣等。</p> <p>三、其他费用，指除营业成本、期间费用以外的与日常经营活动有关的费用，主要包括营业税金及附加、资产减值损失等。</p>	<p>6.2 费用的分类</p> <p>费用包括营业成本、期间费用和其他费用等。</p> <p>一、营业成本，是指公司为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费，包括主营业务成本、金融服务成本和其他业务成本。公司主营业务成本主要包括发电成本、工程管理成本等；金融服务成本主要包括金融企业发生的利息支出、手续费及佣金支出等；其他业务成本是指公司确认的除主营业务、金融业务以外的其他经营活动所发生的成本。</p> <p>二、期间费用，是指公司为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。期间费用包括销售费用、管理费用、研发费用和财务费用。</p> <p>（一）销售费用，是指公司在销售商品过程中发生的费用，包括公司销售商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告宣传费，以及为销售本公司商品而专设的销售机构（含销售网点，售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。</p> <p>（二）管理费用，是指公司为组织和管理公司生产经营所发生的管理费用，包括公司在筹建期间内发生的开办费、董事会和行政管理部门在公司的经营管理中发生的或者应当由公司统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、周转材料摊销、办公费和差旅费等）、董事会费、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费、现金短缺、存货盘盈及盘亏（不包括非常原因造成的存货毁损）等。</p> <p>（三）研发费用，是指公司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。</p> <p>（四）财务费用，是指公司为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括应当作为期间费用的利息支出（减利息收入）、汇兑损益、相关的手续费以及公司发生的现金折扣或收到的现金折扣等。</p> <p>三、其他费用，指除营业成本、期间费用以外的与日常经营活动有关的费用，主要包括税金及附加、信用减值损失、资产减值损失等。</p> <p>税金及附加，是指公司经营活动所发生的消费税、城市建设维护税、资源</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>税金及附加，是指公司经营活动所发生的消费税、城市建设维护税、资源税、教育费附加及房产税、土地使用税、车船使用税、印花税等相关税费。</p> <p>资产减值损失，是指公司计提各项资产减值准备所形成的损失。</p>	<p>税、教育费附加及房产税、土地使用税、车船使用税、印花税等相关税费。</p> <p>信用减值损失，是指公司按照本制度要求计提的各项金融工具信用减值准备所确认的信用损失。</p> <p>资产减值损失，是指公司计提各项资产减值准备所形成的损失。</p>
3	第七章 利润及利润分配	<p>7.1 利润</p> <p>一、利润，是指公司在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。</p> <p>直接计入当期利润的利得和损失，是指由公司非日常活动所形成的、应当计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。</p> <p>利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。</p> <p>二、利润项目应当列入利润表。公司的利润按营业利润、利润总额和净利润三个层次进行反映和列报。</p> <p>（一）营业利润，是指营业收入减去营业成本、税金及附加、销售费用、管理费用、财务费用和资产减值损失，加上公允价值变动收益（减：损失）、投资收益（减：损失）和其他收益后的金额。</p> <p>（二）利润总额，是指营业利润加上营业外收入，减去营业外支出后的金额。</p> <p>（三）营业外收入主要包括债务重组利得、与公司日常活动无关政府补助、盘盈利得、捐赠利得等。</p> <p>公司接受代为偿债、债务豁免或捐赠，按照本制度的规定符合确认条件的，通常应当确认为当期收益；但是公司接受股东直接或间接代为偿债、债务豁免或捐赠，经济实质表明属于非控股股东对公司的资本性投入，应当将相关利得计入所有者权益（资本公积）。</p> <p>营业外支出主要包括公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失等。</p> <p>营业外收入和营业外支出应当分别核算，并在利润表中分别反映。</p> <p>营业外收入和营业外支出还应当按照具体收入和支出设置明细项目，进行明细核算。</p> <p>（四）所得税费用，是指公司应从利润总额中扣除的当期应交所</p>	<p>7.1 利润</p> <p>一、利润，是指公司在一定会计期间的经营成果。利润包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。</p> <p>直接计入当期利润的利得和损失，是指由公司非日常活动所形成的、应当计入当期损益、会导致所有者权益发生增减变动的、与所有者投入资本或者向所有者分配利润无关的利得或者损失。</p> <p>利润金额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。</p> <p>二、利润项目应当列入利润表。公司的利润按营业利润、利润总额和净利润三个层次进行反映和列报。</p> <p>（一）营业利润，是指营业收入减去营业成本、税金及附加、销售费用、管理费用、研发费用、财务费用、信用减值损失和资产减值损失，加上公允价值变动收益（减：损失）、投资收益（减：损失）和其他收益后的金额。</p> <p>（二）利润总额，是指营业利润加上营业外收入，减去营业外支出后的金额。</p> <p>（三）营业外收入主要包括债务重组利得、与公司日常活动无关的政府补助、盘盈利得、捐赠利得等。</p> <p>公司接受代为偿债、债务豁免或捐赠，按照本制度的规定符合确认条件的，通常应当确认为当期收益；但是，公司接受股东直接或间接代为偿债、债务豁免或捐赠，经济实质表明属于非控股股东对公司的资本性投入，应当将相关利得计入所有者权益（资本公积）。</p> <p>营业外支出主要包括非流动资产处置损失、非货币性资产交换损失、债务重组损失、公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失等。</p> <p>营业外收入和营业外支出应当分别核算，并在利润表中分别反映。营业外收入和营业外支出还应当按照具体收入和支出设置明细项目，进行明细核算。</p> <p>（四）所得税费用，是指公司应从利润总额中扣除的当期应交所得税以及</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>得税以及递延所得税费用。</p> <p>（五）净利润，是指利润总额减去所得税费用后的金额。</p> <p>7.2 利润分配</p> <p>一、年度利润分配方案经公司董事会批准后计入批准年度的会计报表。资产负债表日后至财务报告批准报出日之间，公司利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的利润，不确认为资产负债表日的负债，但应当在附注中单独披露。</p> <p>二、公司的年度净利润按下列顺序分配：</p> <p>（一）弥补以前年度亏损；</p> <p>（二）提取法定公积金。按净利润的10%计提，公司法定公积金累计额达到公司注册资本50%以上的，可以不再提取。</p> <p>（三）提取任意公积金。任意公积金的提取比例按照公司章程由公司董事会或股东会决定。</p> <p>（四）外商投资企业应当按照法律、行政法规的规定按净利润的一定比例提取储备基金、企业发展基金、职工奖励及福利基金等。</p> <p>（五）对所有者（或股东）的分配。是指公司按照利润分配方案分配给投资者的利润。各公司应根据发展战略和日常经营管理的需要，在充分考虑现金流量状况后，向投资者分配利润。</p> <p>（六）转增公司资本。是指经公司股东会批准以未分配利润转增资本。</p> <p>可供分配的利润，经过上述分配后，为未分配利润（或未弥补亏损）。未分配利润可留待以后年度进行分配。</p> <p>公司未分配的利润（或未弥补的亏损）应当在资产负债表的所有者权益项目中单独反映。</p> <p>公司实现的利润和利润分配应当分别核算，利润构成及利润分配各项目应当设置明细账，进行明细核算。公司提取的盈余公积（包括法定公积金、任意公积金、外商投资企业提取的储备基金、公司发展基金、职工奖励及福利基金），对所有者（或股东）的分配、转作资本的利润，以及年初未分配利润（或未弥补亏损）、期末未分配利润（或未弥补亏损）等，均应当在所有者权益变动表中分别列项予以反映。</p>	<p>递延所得税费用。</p> <p>（五）净利润，是指利润总额减去所得税费用后的金额。</p> <p>7.2 利润分配</p> <p>一、年度利润分配方案经公司董事会批准后计入批准年度的会计报表。资产负债表日后至财务报告批准报出日之间，公司利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的利润，不确认为资产负债表日的负债，但应当在附注中单独披露。</p> <p>二、公司的年度净利润按下列顺序分配：</p> <p>（一）弥补以前年度亏损。</p> <p>（二）提取法定公积金。按净利润的10%计提，公司法定公积金累计额达到公司注册资本50%以上的，可以不再提取。</p> <p>（三）提取任意公积金。任意公积金的提取比例按照公司章程由公司董事会或股东会决定。</p> <p>（四）外商投资企业应当按照法律、行政法规的规定按净利润的一定比例提取储备基金、企业发展基金、职工奖励及福利基金等。</p> <p>（五）提取专项储备。属于高危行业的企业按国家规定提取专项储备。</p> <p>（六）提取一般风险准备。金融企业按规定的比例从当年实现的净利润中提取一般准备。</p> <p>（七）对所有者（或股东）的分配。是指公司按照利润分配方案分配给投资者的利润。各公司应根据发展战略和日常经营管理的需要，在充分考虑现金流量状况后，向投资者分配利润。</p> <p>（八）转增公司资本。是指经公司股东会批准以未分配利润转增资本。</p> <p>可供分配的利润，经过上述分配后，为未分配利润（或未弥补亏损）。未分配利润可留待以后年度进行分配。</p> <p>公司未分配的利润（或未弥补的亏损）应当在资产负债表的所有者权益项目中单独反映。</p> <p>公司实现的利润和利润分配应当分别核算，利润构成及利润分配各项目应当设置明细账，进行明细核算。公司提取的盈余公积（包括法定公积金、任意公积金、外商投资企业提取的储备基金、公司发展基金、职工奖励及福利基金）、专项储备、一般准备，对所有者（或股东）的分配、转作资本的利润，以及年初未分配利润（或未弥补亏损）、期末未分配利润（或未弥补亏损）等，均应当在所有者权益变动表中分别列项予以反映。</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
4	第十一章 政府补助	<p>11.1 政府补助的定义</p> <p>政府补助，是指公司从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产，但不包括政府作为公司所有者投入的资本。政府补助主要包括：财政拨款、财政贴息、税收返还和无偿划拨非货币性资产等。</p> <p>政府补助分为与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助。</p> <p>与资产相关的政府补助，是指公司取得的、用于购建或以其他方式形成长期资产的政府补助。</p> <p>与收益相关的政府补助，是指除与资产相关的政府补助之外的政府补助。</p> <p>公司取得的各类财政资金，区分以下情况处理：</p> <p>一、属于国家直接投资、资本注入的财政资金，如基本建设投资、国债投资项目等，这类资金属于国家以投资者身份对公司的资本性投入，应按照国家有关规定增加国家资本或者国有资本公积。</p> <p>二、属于投资补助的的财政资金，如公益性和公共基础设施投资项目补助、推进科技进步和高新技术产业化的投资项目补助等，这类资金是对投资者投入资本的补助，但是与前一类资金最大的区别是国家不一定以投资者身份投入，大部分时候是政府为了贯彻宏观经济政策或实现调控目标，给予公司的、具有导向性的资金，应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。</p> <p>三、属于贷款贴息、专项经费补助的的财政资金，如技术更新改造项目贷款贴息、中小企业发展专项资金、产业技术与开发资金、科技型中小企业技术创新基金、中小企业国际市场开拓资金等，这类资金一般是对公司特定经济活动支付的成本费用的补偿，应作为收益处理。</p> <p>四、属于政府转贷、偿还性资助的财政资金，如世界银行贷款项目等，这类资金使用后要求归还本金，应作为负债管理。</p> <p>五、属于弥补亏损、救助损失或者其他用途的财政资金，如国有企业亏损补贴、关闭小企业补助等，应作为本期收益或者递延收益处理。</p> <p>11.2 政府补助的确认</p> <p>政府补助同时满足下列条件的，才能予以确认：</p>	<p>11.1 政府补助的定义</p> <p>政府补助，是指公司从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产。政府补助具有下列特征：</p> <p>（一）来源于政府的经济资源。对于公司收到的来源于其他方的补助，有确凿证据表明政府是补助的实际拨付者，其他方只起到代收代付作用的，该项补助也属于来源于政府的经济资源。</p> <p>（二）无偿性。即公司来源于政府的经济资源，不需要向政府交付商品或服务等价。</p> <p>政府补助分为与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助。</p> <p>与资产相关的政府补助，是指公司取得的、用于购建或以其他方式形成长期资产的政府补助。</p> <p>与收益相关的政府补助，是指除与资产相关的政府补助之外的政府补助。</p> <p>公司取得的各类财政资金，区分以下情况处理：</p> <p>一、属于国家直接投资、资本注入的财政资金，如基本建设投资、国债投资项目等，这类资金属于国家以投资者身份对公司的资本性投入，应按照国家有关规定增加国家资本或者国有资本公积。</p> <p>二、属于投资补助的财政资金，如公益性和公共基础设施投资项目补助、推进科技进步和高新技术产业化的投资项目补助等，这类资金是对投资者投入资本的补助，但是与前一类资金最大的区别是国家不一定以投资者身份投入，大部分时候是政府为了贯彻宏观经济政策或实现调控目标，给予公司的、具有导向性的资金，应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。</p> <p>三、属于贷款贴息、专项经费补助的的财政资金，如技术更新改造项目贷款贴息、中小企业发展专项资金、产业技术与开发资金、科技型中小企业技术创新基金、中小企业国际市场开拓资金等，这类资金一般是对公司特定经济活动支付的成本费用的补偿，应作为收益处理。</p> <p>四、属于政府转贷、偿还性资助的财政资金，如世界银行贷款项目等，这类资金使用后要求归还本金，应作为负债管理。</p> <p>五、属于弥补亏损、救助损失或者其他用途的财政资金，如国有企业亏损补贴、关闭小企业补助等，应作为本期收益或者递延收益处理。</p> <p>11.2 政府补助的确认</p> <p>政府补助同时满足下列条件的，才能予以确认：</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>一、公司能够满足政府补助所附条件；</p> <p>二、公司能够收到政府补助。</p> <p>11.3 政府补助的计量</p> <p>政府补助为货币性资产的，应当按照收到或应收的金额计量。政府补助为非货币性资产的，应当按照公允价值计量；公允价值不能可靠取得的，按照名义金额（1元）计量，并应当在实际取得资产并办妥相关受让手续时确认。</p> <p>一、与资产相关的政府补助</p> <p>与资产相关的政府补助，应当确认为递延收益，自相关资产达到预定可使用状况时起，在该资产使用寿命内平均分配，计入当期损益。</p> <p>相关资产在使用寿命结束前被出售、转让、报废或发生毁损的，应将尚未分配的递延收益余额一次性转入资产处置当期损益。</p> <p>二、与收益相关的政府补助</p> <p>与收益相关的政府补助，应当分别下列情况处理：</p> <p>（一）用于补偿公司以后期间的相关费用或损失的，确认为递延收益，并在确认相关费用的期间，计入当期损益。</p> <p>（二）用于补偿公司已发生的相关费用或损失的，直接计入当期损益。</p> <p>（三）已确认的政府补助需要返还的，应当分别下列情况处理：</p> <p>1、存在相关递延收益的，冲减相关递延收益账面余额，超出部分计入当期损益。</p> <p>2、不存在相关递延收益的，直接计入当期损益。</p>	<p>一、公司能够满足政府补助所附条件。</p> <p>二、公司能够收到政府补助。</p> <p>11.3 政府补助的计量</p> <p>政府补助为货币性资产的，应当按照收到或应收的金额计量。政府补助为非货币性资产的，应当按照公允价值计量；公允价值不能可靠取得的，按照名义金额（1元）计量，并应当在实际取得资产并办妥相关受让手续时确认。</p> <p>一、与资产相关的政府补助</p> <p>与资产相关的政府补助，应当确认为递延收益，自相关资产达到预定可使用状况时起，在该资产使用寿命内按照合理、系统的方法分期计入损益。按照名义金额计量的政府补助，直接计入当期损益。</p> <p>相关资产在使用寿命结束前被出售、转让、报废或发生毁损的，应将尚未分配的递延收益余额一次性转入资产处置当期损益。</p> <p>二、与收益相关的政府补助</p> <p>与收益相关的政府补助，应当分别下列情况处理：</p> <p>（一）用于补偿公司以后期间的相关成本费用或损失的，确认为递延收益，并在确认相关成本费用或损失的期间，计入当期损益。</p> <p>（二）用于补偿公司已发生的相关成本费用或损失的，直接计入当期损益。对于同时包含与资产相关部分和与收益相关部分的政府补助，应当区分不同部分分别进行会计处理；难以区分的，应当整体归类为与收益相关的政府补助。</p> <p>三、与公司日常活动相关的政府补助，应当按照经济业务实质，计入其他收益。与公司日常活动无关的政府补助，应当计入营业外收支。</p> <p>四、政策性优惠贷款贴息</p> <p>公司取得政策性优惠贷款贴息的，应当区分财政将贴息资金拨付给贷款银行和财政将贴息资金直接拨付给公司两种情况分别进行会计处理：</p> <p>（一）财政将贴息资金拨付给贷款银行，由贷款银行以政策性优惠利率向公司提供贷款的，公司应以实际收到的借款金额作为借款的入账价值，按照借款本金和该政策性优惠利率计算相关借款费用。</p> <p>（二）财政将贴息资金直接拨付给公司，公司应当将对应的贴息冲减相关借款费用。</p> <p>五、已确认的政府补助需要退回的，应当在需要退回的当期分别下列情况</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
			<p>处理：</p> <p>(一) 初始确认时冲减相关资产账面价值的，调整资产账面价值。</p> <p>(二) 存在相关递延收益的，冲减相关递延收益账面余额，超出部分计入当期损益。</p> <p>(三) 属于其他情况的，直接计入当期损益。</p>
5	第十四章 企业合并	<p>14.3.2 同一控制下的企业合并的处理</p> <p>对于同一控制下的企业合并，应遵循以下原则进行相关的处理：</p> <p>一、合并方在企业合并中取得的资产和负债，应当按照合并日被合并方的资产和负债在最终控制方合并财务报表中的账面价值计量。合并方取得的净资产账面价值与支付的合并对价账面价值的差额，应当调整资本公积；资本公积不足冲减的，调整留存收益。在同一控制下的企业合并中，被合并方同时进行改制并对资产负债进行评估调账的，应以评估调账后的账面价值并入合并方。</p> <p>二、同一控制下的企业合并中，被合并方采用的会计政策与合并方不一致的，合并方在合并日应当按照本企业会计政策对被合并方的财务报表相关项目进行调整，在此基础上按照本制度规定确认。</p> <p>三、合并方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，包括为进行企业合并而支付的审计费用、评估费用、法律服务费用等，应当于发生时计入当期损益。</p> <p>同一控制下企业合并方式形成的长期股权投资，初始投资时应判断是否应就或有对价确认预计负债或者确认资产，以及应确认的金额；确认预计负债或资产的，该预计负债或资产金额与后续或有对价结算金额的差额不影响当期损益，而应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或股本溢价）不足冲减的，调整留存收益。</p> <p>为企业合并发行的债券或承担其他债务支付的手续费、佣金等，应当计入所发行债券及其他债务的初始计量金额。企业合并中发行权益性证券发生的手续费、佣金等费用，应当抵减权益性证券溢价收入，溢价收入不足冲减的，冲减留存收益。</p>	<p>14.3.2 同一控制下企业合并的处理</p> <p>对于同一控制下的企业合并，应遵循以下原则进行相关的处理：</p> <p>一、合并方在企业合并中取得的资产和负债，应当按照合并日被合并方的资产和负债在最终控制方合并财务报表中的账面价值计量。合并方取得的净资产账面价值与支付的合并对价账面价值的差额，应当调整资本公积；资本公积不足冲减的，调整留存收益。在同一控制下的企业合并中，被合并方同时进行改制并对资产负债进行评估调账的，应以评估调账后的账面价值并入合并方。</p> <p>二、同一控制下的企业合并中，被合并方采用的会计政策与合并方不一致的，合并方在合并日应当按照本企业会计政策对被合并方的财务报表相关项目进行调整，在此基础上按照本制度规定确认。</p> <p>三、合并方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，包括为进行企业合并而支付的审计费用、评估费用、法律服务费用等，应当于发生时计入当期损益。</p> <p>为企业合并发行的债券或承担其他债务支付的手续费、佣金等，应当计入所发行债券及其他债务的初始计量金额。企业合并中发行权益性工具发生的手续费、佣金等费用，应当抵减权益性工具溢价收入，溢价收入不足冲减的，冲减留存收益。</p> <p>四、同一控制下的吸收合并中，合并方对同一控制下吸收合并中取得的资产、负债应当按照相关资产、负债在被合并方的原账面价值入账。合并方在确认了合并中取得的被合并方的资产和负债后，以发行权益性工具方式进行的该类合并，所确认的净资产入账价值与发行股份面值总额的差额，应计入资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或股本溢价）的余额不足冲减的，相应冲减盈余公积和未分配利润；以支付现金、非现金资产方式进行的该类合并，所确认的净资产入账价值与支付的现金、非现金资产账面价值的差额，相应调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或股本溢价）的余额不足冲减的，应冲减盈余</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
			<p>公积和未分配利润。</p> <p>同一控制下的吸收合并中，如果合并方在合并当期期末，仅需要编制个别财务报表、不需要编制合并财务报表的，合并方在编制前期比较报表时，无须对以前期间已经编制的比较报表进行调整；如果合并方在合并当期期末需要编制合并财务报表的，在编制前期比较合并财务报表时，应将吸收合并取得的被合并方前期有关财务状况、经营成果及现金流量等并入合并方前期合并财务报表。</p>
6	第十四章 企业合并	<p>14.6 业务合并</p> <p>14.6.1 构成业务的要素</p> <p>业务是指公司内部某些生产经营活动或资产的组合，该组合一般具有投入、加工处理过程和产出能力，能够独立计算其成本费用或所产生的收入，合并方在合并中取得的生产经营活动或资产的组合（以下简称组合）构成业务，通常应具有下列三个要素：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 投入，指原材料、人工、必要的生产技术等无形资产以及构成产出能力的机器设备等其他长期资产的投入。 2. 加工处理过程，指具有一定的管理能力、运营过程，能够组织投入形成产出能力的系统、标准、协议、惯例或规则。 3. 产出，包括为客户提供产品或服务、为投资者或债权人提供的股利或利息等投资收益，以及企业日常活动产生的其他的收益。 <p>14.6.2 构成业务的判断条件</p> <p>合并方在合并中取得的组合应当至少同时具有一项投入和一项实质性加工处理过程，且二者相结合对产出能力有显著贡献，该组合才构成业务。合并方在合并中取得的组合是否有实际产出并不是判断其构成业务的必要条件。</p> <p>企业应当考虑产出的下列情况分别判断加工处理过程是否是实质性的：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 该组合在合并日无产出的，同时满足下列条件的加工处理过程应判断为是实质性的：（1）该加工处理过程对投入转化为产出至关重要；（2）具备执行该过程所需技能、知识或经验的有组织的员工，且具备必要的材料、权利、其他经济资源等投入，例如技术、研究和开发项目、房地产或矿区权益等。 2. 该组合在合并日有产出的，满足下列条件之一的加工处理过程 	<p>14.6 业务合并</p> <p>业务是指企业内部某些生产经营活动或资产的组合，该组合一般具有投入、加工处理过程和产出能力，能够独立计算其成本费用或所产生的收入，但不构成独立法人资格的部分。比如，企业的分公司、不具有独立法人资格的分部等。</p> <p>一、构成业务的要素</p> <p>合并方在合并中取得的生产经营活动或资产的组合构成业务，通常应具有下列三个要素：</p> <ol style="list-style-type: none"> （一）投入，指原材料、人工、必要的生产技术等无形资产以及构成产出能力的机器设备等其他长期资产的投入。 （二）加工处理过程，指具有一定的管理能力、运营过程，能够组织投入形成产出能力的系统、标准、协议、惯例或规则。 （三）产出，包括为客户提供产品或服务、为投资者或债权人提供的股利或利息等投资收益，以及企业日常活动产生的其他的收益。 <p>二、构成业务的判断条件</p> <p>合并方在合并中取得的组合应当至少同时具有一项投入和一项实质性加工处理过程，且二者相结合对产出能力有显著贡献，该组合才构成业务。合并方在合并中取得的组合是否有实际产出并不是判断其构成业务的必要条件。公司应当考虑产出的下列情况分别判断加工处理过程是否是实质性的：</p> <ol style="list-style-type: none"> （一）该组合在合并日无产出的，同时满足下列条件的加工处理过程应判断为是实质性的： <ol style="list-style-type: none"> 1、该加工处理过程对投入转化为产出至关重要。 2、具备执行该过程所需技能、知识或经验的有组织的员工，且具备必要的材料、权利、其他经济资源等投入，例如技术、研究和开发项目、房地

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>应判断为是实质性的：（1）该加工处理过程对持续产出至关重要，且具备执行该过程所需技能、知识或经验的有组织的员工；（2）该加工处理过程对产出能力有显著贡献，且该过程是独有、稀缺或难以取代的。</p> <p>企业在判断组合是否构成业务时，应当从市场参与者角度考虑可以将其作为业务进行管理和经营，而不是根据合并方的管理意图或被合并方的经营历史来判断。</p> <p>14.6.3 判断非同一控制下企业合并中取得的组合是否构成业务，也可选择采用集中度测试</p> <p>集中度测试是非同一控制下企业合并的购买方在判断取得的组合是否构成一项业务时，可以选择采用的一种简化判断方式。进行集中度测试时，如果购买方取得的总资产的公允价值几乎相当于其中某一单独可辨认资产或一组类似可辨认资产的公允价值的，则该组合通过集中度测试，应判断为不构成业务，且购买方无须按照上述“构成业务的判断条件”的规定进行判断；如果该组合未通过集中度测试，购买方仍应按照上述“构成业务的判断条件”的规定进行判断。</p> <p>购买方应当按照下列规定进行集中度测试：</p> <p>1. 计算确定取得的总资产的公允价值。取得的总资产不包括现金及现金等价物、递延所得税资产以及由递延所得税负债影响形成的商誉。购买方通常可以通过下列公式之一计算确定取得的总资产的公允价值：</p> <p>（1）总资产的公允价值=合并中取得的非现金资产的公允价值+（购买方支付的对价+购买日被购买方少数股东权益的公允价值+购买日前持有被购买方权益的公允价值-合并中所取得的被购买方可辨认净资产公允价值）-递延所得税资产-由递延所得税负债影响形成的商誉</p> <p>（2）总资产的公允价值=购买方支付的对价+购买日被购买方少数股东权益的公允价值+购买日前持有被购买方权益的公允价值+取得负债的公允价值（不包括递延所得税负债）-取得的现金及现金等价物-递延所得税资产-由递延所得税负债影响形成的商誉</p> <p>2. 关于单独可辨认资产。单独可辨认资产是企业合并中作为一项</p>	<p>产或矿区权益等。</p> <p>（二）该组合在合并日有产出的，满足下列条件之一的加工处理过程应判断为是实质性的：</p> <p>1、该加工处理过程对持续产出至关重要，且具备执行该过程所需技能、知识或经验的有组织的员工。</p> <p>2、该加工处理过程对产出能力有显著贡献，且该过程是独有、稀缺或难以取代的。</p> <p>公司在判断组合是否构成业务时，应当从市场参与者角度考虑可以将其作为业务进行管理和经营，而不是根据合并方的管理意图或被合并方的经营历史来判断。</p> <p>三、集中度测试</p> <p>集中度测试是非同一控制下企业合并的购买方在判断取得的组合是否构成一项业务时，可以选择采用的一种简化判断方式。进行集中度测试时，如果购买方取得的总资产的公允价值几乎相当于其中某一单独可辨认资产或一组类似可辨认资产的公允价值的，则该组合通过集中度测试，应判断为不构成业务，且购买方无须按照上述规定进行判断；如果该组合未通过集中度测试，购买方仍应按照上述规定进行判断。</p> <p>涉及业务的合并比照本制度有关企业合并的规定处理。</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>单独可辨认资产予以确认和计量的一项资产或资产组。如果资产（包括租赁资产）及其附着物分拆成本重大，应当将其一并作为一项单独可辨认资产，例如土地和建筑物。</p> <p>3. 关于一组类似资产。企业在评估一组类似资产时，应当考虑其中每项单独可辨认资产的性质及其与管理产出相关的风险等。下列情形通常不能作为一组类似资产：（1）有形资产和无形资产；（2）不同类别的有形资产，例如存货和机器设备；（3）不同类别的可辨认无形资产，例如商标权和特许权；（4）金融资产和非金融资产；（5）不同类别的金融资产，例如应收款项和权益工具投资；（6）同一类别但风险特征存在重大差别的可辨认资产等。</p>	
7	第十六章 租赁	<p>16.1 租赁的定义和分类</p> <p>16.1.1 租赁的定义</p> <p>租赁，是指在约定的期间内，出租人将资产使用权让与承租人，以获取租金的协议。</p> <p>租赁的主要特征是，在租赁期内转移资产的使用权，而不是转移资产的所有权，这种转移是有偿的，取得使用权以支付租金为代价。</p> <p>16.1.2 租赁的相关概念</p> <p>一、租赁开始日，是指租赁协议日与租赁各方就主要条款作出承诺日中的较早者。</p> <p>二、租赁期，是指租赁协议规定的不可撤销的租赁期间。</p> <p>三、租赁期开始日，是指承租人有权行使其使用租赁资产权利开始日，表明租赁行为的开始。</p> <p>如果承租人有权选择续租该资产，并且在租赁开始日就可以合理确定承租人将会行使这种选择权，不论是否再支付租金，续租期也包括在租赁期之内。</p> <p>四、最低租赁付款额，是指在租赁期内，承租人应支付或可能被要求支付的款项（不包括或有租金和履约成本），加上由承租人或其有关的第三方担保的资产余值，但是，出租人支付但可退</p>	<p>16.1 租赁的定义</p> <p>租赁，是指在一定期间内，出租人将资产的使用权让与承租人以获取对价的合同。但下列各项除外：</p> <p>一、承租人通过许可使用协议取得的电影、录像、剧本、文稿等版权、专利等项目的权利，以出让、划拨或转让方式取得的土地使用权。</p> <p>二、出租人授予的知识产权许可。</p> <p>三、勘探或使用矿产、石油、天然气及类似不可再生资源的租赁，承租人承租生物资产，采用建设经营移交等方式参与公共基础设施建设、运营的特许经营权合同。</p> <p>16.2 租赁的识别、分拆和合并</p> <p>16.2.1 租赁的识别</p> <p>在合同开始日，公司应当评估合同是否为租赁或者包含租赁。如果合同中一方让渡了在一定期间内控制一项或多项已识别资产使用的权利以换取对价，则该合同为租赁或者包含租赁。除非合同条款和条件发生变化，公司无需重新评估合同是否发生变化，无需重新评估合同是否为租赁或者包含租赁。</p> <p>对于2021年1月1日前已存在的合同，在2021年1月1日公司选择不重新评估其是否为租赁或者包含租赁。</p> <p>为确定合同是否让渡了在一定期间内控制已识别资产使用的权利，公司应</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>还的税金不包括在内。</p> <p>承租人有购买租赁资产选择权，所订立的购买价款预计将远低于行使选择权时租赁资产的公允价值，因而在租赁开始日就可以合理确定承租人将会行使这种选择权的，购买价款应当计入最低租赁付款额。</p> <p>或有租金，是指金额不固定、以时间长短以外的其他因素（如销售量、使用量、物价指数等）为依据计算的租金。</p> <p>履约成本，是指租赁期内为租赁资产支付的各种使用费用，如技术咨询和服务费、人员培训费、维修费、保险费等。</p> <p>五、最低租赁收款额，是指最低租赁付款额加上独立于承租人和出租人的第三方对出租人担保的资产余值。</p> <p>六、担保余值，就承租人而言，是指由承租人或与其有关的第三方担保的资产余值；就出租人而言，是指就承租人而言的担保余值加上与独立于承租人和出租人的第三方担保的资产余值。</p> <p>资产余值，是指在租赁开始日估计的租赁期届满时租赁资产的公允价值。</p> <p>七、未担保余值，指租赁资产余值中扣除就出租人而言的担保余值以后的资产余值。对出租人而言，如果租赁资产余值中包含未担保余值，表明这部分余值的风险和报酬并没有转移，其风险应由出租人承担，因此，未担保余值不能作为应收融资租赁款的一部分。</p> <p>八、租赁内含利率，是指在租赁开始日，使最低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折现率。</p> <p>16.1.3 租赁的分类</p> <p>承租人和出租人应当在租赁开始日将租赁分为融资租赁 and 经营租赁。</p> <p>一、融资租赁，是指实质上转移了与资产所有权有关的全部风险和报酬的租赁。其所有权最终可能转移，也可能不转移。</p> <p>符合下列一项或数项标准的，应当认定为融资租赁：</p> <p>（一）在租赁期届满时，租赁资产的所有权转移给承租人。此种情况通常是指在租赁合同中已经约定、或者在租赁开始日根据相</p>	<p>当评估合同中的客户是否有权获得在使用期间内因使用已识别资产所产生的几乎全部经济利益，并有权在该使用期间主导已识别资产的使用。已识别资产通常由合同明确指定，也可以在资产可供客户使用时隐性指定。但是，即使合同已对资产进行指定，如果资产的供应方在整个使用期间拥有对该资产的实质性替换权，则该资产不属于已识别资产。</p> <p>同时符合下列条件时，表明供应方拥有资产的实质性替换权：</p> <p>一、资产供应方拥有在整个使用期间替换资产的实际能力；</p> <p>二、资产供应方通过行使替换资产的权利将获得经济利益。</p> <p>公司难以确定供应方是否拥有对该资产的实质性替换权的，应当视为供应方没有对该资产的实质性替换权。</p> <p>如果资产的某部分产能或其他部分在物理上不可区分，则该部分不属于已识别资产，除非其实质上代表该资产的全部产能，从而使客户获得因使用该资产所产生的几乎全部经济利益。</p> <p>在评估是否有权获得因使用已识别资产所产生的几乎全部经济利益时，公司应当在约定的客户可使用资产的权利范围内考虑其所产生的经济利益。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内的使用：</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>16.2.2 租赁的分拆和合并</p> <p>合同中同时包含多项单独租赁的，承租人和出租人应当将合同予以分拆，并分别各项单独租赁进行会计处理。</p> <p>合同中同时包含租赁和非租赁部分的，承租人和出租人应当将租赁和非租赁部分进行分拆，同时符合下列条件的，使用已识别资产的权利构成合同中的一项单独租赁：</p> <p>一、承租人可从单独使用该资产或将其与易于获得的其他资源一起使用中获利。</p> <p>二、该资产与合同中的其他资产不存在高度依赖或高度关联关系。</p> <p>在分拆合同包含的租赁和非租赁部分时，承租人应当按照各租赁部分单独</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>关条件作出合理判断，租赁期届满时出租人能够将资产的所有权转移给承租人。</p> <p>（二）承租人有购买租赁资产的选择权，所订立的购买价款预计将远低于行使选择权时租赁资产的公允价值，因而在租赁开始日就可以合理确定承租人将会行使这种选择权。</p> <p>（三）即使资产的所有权不转移，但租赁期占租赁资产使用寿命的大部分。其中“大部分”，通常掌握在租赁期占租赁资产使用寿命的75%以上（含75%）。</p> <p>（四）承租人在租赁开始日的最低租赁付款额现值，几乎相当于租赁开始日租赁资产公允价值；出租人在租赁开始日的最低租赁收款额现值，几乎相当于租赁开始日租赁资产公允价值。其中“几乎相当于”，通常掌握在90%以上（含90%）。</p> <p>（五）租赁资产性质特殊，如果不作较大改造，只有承租人才能使用。指租赁资产是由出租人根据承租人对资产型号、规格等方面的特殊要求专门购买或建造的，具有专购、专用性质。这些租赁资产如果不作较大的重新改制，其他公司通常难以使用。</p> <p>二、经营租赁是指除融资租赁以外的其他租赁。</p> <p>16.2 融资租赁中承租人的会计处理</p> <p>16.2.1 租赁期开始日</p> <p>在租赁期开始日，承租人应当将租赁开始日租赁资产公允价值与最低租赁付款额现值两者中较低者作为租入资产的入账价值，将最低租赁付款额作为长期应付款的入账价值，其差额作为未确认融资费用。</p> <p>承租人在租赁谈判和签订租赁合同过程中发生的，可归属于租赁项目的手续费、律师费、差旅费、印花税等初始直接费用，应当计入租入资产价值。</p> <p>承租人在计算最低租赁付款额的现值时，能够取得出租人租赁内含利率的，应当采用租赁内含利率作为折现率；否则，应当采用租赁合同规定的利率作为折现率。承租人无法取得出租人的租赁内含利率且租赁合同没有规定利率的，应当采用同期银行贷款利率作为折现率。</p> <p>16.2.2 未确认融资费用的分摊</p>	<p>价格及非租赁部分的单独价格之和的相对比例分摊合同对价。出租人应当根据本制度关于交易价格分摊的规定分摊合同对价。</p> <p>为简化处理，承租人可以按照租赁资产的类别选择是否分拆合同包含的租赁和非租赁部分。承租人选择不分拆的，应当将各租赁部分及与其相关的非租赁部分分别合并为租赁进行会计处理。但是，对于按照本制度关于金融工具确认和计量规定应分拆的嵌入衍生工具，承租人不应将其与租赁部分合并进行会计处理。</p> <p>企业与同一交易方或其关联方在同一时间或相近时间订立的两份或多份包含租赁的合同，在符合下列条件之一时，应当合并为一份合同进行会计处理：</p> <p>一、该两份或多份合同基于总体商业目的而订立并构成一揽子交易，若不作为整体考虑则无法理解其总体商业目的。</p> <p>二、该两份或多份合同中的某份合同的对价金额取决于其他合同的定价或履行情况。</p> <p>三、该两份或多份合同让渡的资产使用权合起来构成一项单独租赁。</p> <p>16.3 承租人的会计处理</p> <p>16.3.1 确认和初始计量</p> <p>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，短期租赁和低价值资产租赁除外。</p> <p>租赁期开始日，是指出租人提供租赁资产使其可供承租人使用的起始日期。</p> <p>租赁期，是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间。</p> <p>承租人有续租选择权，即有权选择续租该资产，且合理确定将行使该选择权的，租赁期还应当包含续租选择权涵盖的期间。</p> <p>承租人有终止租赁选择权，即有权选择终止租赁该资产，但合理确定将不会行使该选择权的，租赁期应当包含终止租赁选择权涵盖的期间。</p> <p>发生承租人可控范围内的重大事件或变化，且影响承租人是否合理确定将行使相应选择权的，承租人应当对其是否合理确定将行使续租选择权、购买选择权或不行使终止租赁选择权进行重新评估。</p> <p>一、使用权资产的初始计量</p> <p>使用权资产，是指承租人可以在租赁期内使用租赁资产的权力。使用权资产应当按照成本进行初始计量。该成本包括：</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>承租人向出租人支付的租金中，包含了本金和利息两部分。承租人支付租金时，一方面应减少长期应付款，另一方面应同时将未确认的融资费用按一定的方法确认为当期融资费用。</p> <p>未确认融资费用应当在租赁期内各个期间进行分摊。承租人应当采用实际利率法计算确认当期的融资费用。</p> <p>承租人采用实际利率法分摊未确认融资费用时，应当根据租赁期开始日租赁资产和负债的入账价值基础不同，对未确认融资费用采用不同的分摊率：</p> <p>一、以出租人的租赁内含利率为折现率将最低租赁付款额折现、且以该现值作为租入资产入账价值的，应当将租赁内含利率作为未确认融资费用的分摊率。</p> <p>二、以合同规定利率为折现率将最低租赁付款额折现、且以该现值作为租入资产入账价值的，应当将合同规定利率作为未确认融资费用的分摊率。</p> <p>三、以银行同期贷款利率为折现率将最低租赁付款额折现、且以该现值作为租入资产入账价值的，应当将银行同期贷款利率作为未确认融资费用的分摊率。</p> <p>四、以租赁资产公允价值作为入账价值的，应当重新计算分摊率。该分摊率是使最低租赁付款额的现值与租赁资产公允价值相等的折现率。</p> <p>存在优惠购买选择权的，在租赁期届满时，未确认融资费用应全部摊销完毕，并且租赁负债也应减少为优惠购买金额。在承租人或与其有关的第三方对租赁资产提供了担保或由于在租赁期届满时没有续租而支付违约金的情况下，在租赁期届满时，未确认融资费用应当全部摊销完毕，租赁负债还应减少至担保余值。</p> <p>16.2.3 租赁资产折旧的计提</p> <p>一、承租人应当采用与自有固定资产相一致的折旧政策计提租赁资产折旧。同自有应折旧资产一样，租赁资产的折旧方法一般有年限平均法、工作量法、双倍余额递减法、年数总和法等。</p> <p>承租人或与其有关的第三方对租赁资产余值提供了担保，则应计提折旧总额为租赁期开始日固定资产的入账价值扣除担保余值后的余额；承租人或与其有关的第三方未对租赁资产余值提供了担</p>	<p>(一) 租赁负债的初始计量金额。</p> <p>(二) 在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额，存在租赁激励的，扣除已享受的租赁激励相关金额。</p> <p>(三) 承租人发生的初始直接费用。</p> <p>(四) 承租人为拆卸及移除资产、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。</p> <p>租赁激励，是指出租人为达成租赁向承租人提供的优惠，包括出租人向承租人支付的与租赁有关的款项、出租人为承租人偿付或承担的成本等。</p> <p>初始直接费用，是指为达成租赁所发生的增量成本。增量成本是指若公司不取得该租赁，则不会发生的成本。</p> <p>二、租赁负债的初始计量</p> <p>租赁负债应当按照租赁开始日尚未支付的租赁付款额的现值进行初始计量。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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。</p> <p>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（不含增值税），包括：</p> <p>(一) 固定付款额及实质固定付款额，存在租赁激励的，扣除租赁激励相关金额。</p> <p>(二) 取决于指数或比率的可变租赁付款额，该款项在初始计量时根据租赁期开始日的指数或比率确定。</p> <p>(三) 购买选择权的行权价格，前提是承租人合理确定将行使该选择权。</p> <p>(四) 行使终止租赁选择权需支付的款项，前提是租赁期反映出承租人将行使终止租赁选择权。</p> <p>(五) 根据承租人提供的担保余值预计应支付的款项。</p> <p>实质固定付款额，是指在形式上可能包含变量但实质上无法避免的付款额。</p> <p>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</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>保，且无法合理确定租赁期满后承租人是否能够取得租赁资产所有权，应计折旧总额为租赁期开始日固定资产的入账价值。</p> <p>二、能够合理确定租赁期届满时取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产使用寿命内计提折旧。</p> <p>无法合理确定租赁期届满时能够取得租赁资产所有权的，应当在租赁期与租赁资产使用寿命两者中较短的期间内计提折旧。</p> <p>16.2.4 履约成本和或有租金的处理 履约成本应计入当期损益。</p> <p>由于或有租金的金额不固定，无法采用系统合理的方法对其进行分摊，应当在实际发生时计入当期损益。</p> <p>16.2.5 租赁期届满时的处理 租赁期届满时，承租人对租赁资产的处理通常有三种情况：返还、优惠续租和留购。</p> <p>一、返还租赁资产 租赁期届满，承租人向出租人返还租赁资产时，冲销长期应付款和固定资产。</p> <p>二、优惠续租租赁资产 承租人行使优惠续租选择权，应视同该项租赁一直存在而作出相应的账务处理。</p> <p>如果租赁期届满时没有续租，根据租赁合同规定须向出租人支付违约金时，实际发生时计入当期损益。</p> <p>三、留购租赁资产 在承租人享有优惠购买选择权的情况下，支付购买价款时，冲销长期应付款；同时，将融资租入固定资产转入有关明细科目。</p> <p>16.3 融资租赁中出租人的会计处理 16.3.1 租赁期开始日的处理 在租赁期开始日，出租人应当将租赁开始日最低租赁收款额与初始直接费用之和作为应收融资租赁款的入账价值，同时记录未担保余值；将最低租赁收款额、初始直接费用及未担保余值之和与其现值之和的差额确认为未实现融资收益。</p> <p>出租人在租赁期开始日按照上述规定转出租赁资产，租赁资产公允价值与其账面价值如有差额，应当计入当期损益。</p>	<p>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。取决于指数或比率的可变租赁付款额包括与消费者价格指数挂钩的款项、与基准利率挂钩的款项和为反映市场租金费率变化而变动的款项等。</p> <p>担保余值，是指与出租人无关的一方向出租人提供担保，保证在租赁结束时租赁资产的价值至少为某指定的金额。</p> <p>未担保余值，是指租赁资产余值中，出租人无法保证能够实现或仅由与出租人有关的一方予以担保的部分。</p> <p>对于2021年1月1日前的经营租赁，承租人在2021年1月1日根据剩余租赁付款额按2021年1月1日承租人增量借款利率折现的现值计量租赁负债，并按照租赁负债相等的金额（对预付租金进行必要调整后）计量使用权资产。</p> <p>16.3.2 后续计量 在租赁期开始日后，承租人应当采用成本模式对使用权资产进行后续计量。</p> <p>承租人应当参照本制度有关固定资产折旧规定对使用权资产计提折旧。对能够合理确定租赁期届满时取得租赁资产所有权的，应当在租赁资产剩余使用寿命内计提折旧；无法合理确定租赁期届满时能够取得租赁资产所有权的，应当在租赁期与租赁资产剩余使用寿命两者孰短的期间内计提折旧。</p> <p>使用权资产发生减值的，按照本制度关于资产减值的规定处理。</p> <p>承租人应当按照租赁负债初始确认采用的利率计算租赁负债在租赁期内各期间的利息费用，并计入当期损益或资产成本。</p> <p>未纳入租赁负债计量的可变租赁付款额应当在实际发生时计入当期损益或资产成本。</p> <p>在租赁期开始日后，发生下列情形的，承租人应当重新确定租赁付款额，并按变动后租赁付款额和修订后的折现率计算的现值重新计量租赁负债： 一、续租选择权或终止租赁选择权的评估结果发生变化，或者前述选择权的实际行使情况与原评估结果不一致等导致租赁期变化的，应当根据新的租赁期重新确定租赁付款额； 二、购买选择权的评估结果发生变化的，应当根据新的评估结果重新确定租赁付款额。</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>16.3.2 未实现融资收益的分配 未实现融资收益应当在租赁期内各个期间进行分配。分配时，出租人应当采用实际利率法计算确认当期的融资收入。 出租人采用实际利率法分配未实现融资收益时，应当将租赁内含利率作为未实现融资收益的分配率。</p> <p>16.3.3 未担保余值发生变动时的处理 出租人至少应当于每年年度终了，对未担保余值进行复核。</p> <p>一、未担保余值增加的，不作调整。</p> <p>二、有证据表明未担保余值已经减少的，应当重新计算租赁内含利率，将由此引起的租赁投资净额的减少，计入当期损益；以后各期根据修正后的租赁投资净额和重新计算的租赁内含利率确认融资收入。 租赁投资净额是融资租赁中最低租赁收款额及未担保余值之和与未实现融资收益之间的差额。 已确认损失的未担保余值得以恢复的，应当在原已确认的损失金额内转回，并重新计算租赁内含利率，以后各期根据修正后的租赁投资净额和重新计算的租赁内含利率确认融资收入。</p> <p>16.3.4 或有租金的处理 或有租金应当在实际发生时计入当期损益。</p> <p>16.3.5 租赁期满时的处理 租赁期届满时出租人应区别以下情况进行会计处理：</p> <p>一、出租人收回租赁资产。</p> <p>（一）对资产余值全部担保的 出租人收到承租人交还的租赁资产时，应当冲销融资租赁资产和长期应收款。收回租赁资产的价值低于担保余值，应向承租人收取价值损失补偿金，计入当期损益。</p> <p>（二）对资产余值部分担保的 出租人收到承租人交还的租赁资产时，冲销融资租赁资产、长期应收款和未担保余值。收回租赁资产的价值扣除未担保余值后的余额低于担保余值，应向承租人收取价值损失补偿金，计入当期损益。</p> <p>（三）对资产余值全部未担保的</p>	<p>在计算变动后租赁付款额的现值时，承租人应当采用剩余租赁期间的租赁内含利率作为修订后的折现率；无法确定剩余租赁期间的租赁内含利率的，应当采用重估日的承租人增量借款利率作为修订后的折现率。</p> <p>在租赁期开始日后，根据担保余值预计的应付金额发生变动，或者因用于确定租赁付款额的指数或比率变动而导致未来租赁付款额发生变动的，承租人应当按照变动后租赁付款额的现值重新计量租赁负债。在这些情形下，承租人采用的折现率不变；但是，租赁付款额的变动源自浮动利率变动的，使用修订后的折现率。</p> <p>承租人因实质固定付款额变动重新计量租赁负债时，应当相应调整使用权资产的账面价值。使用权资产的账面价值已调减至零，但租赁负债仍需进一步调减的，承租人应当将剩余金额计入当期损益。</p> <p>租赁发生变更且同时符合下列条件的，承租人应当将该租赁变更作为一项单独租赁进行会计处理：</p> <p>一、该租赁变更通过增加一项或多项租赁资产的使用权而扩大了租赁范围。</p> <p>二、增加的对价与租赁范围扩大部分的单独价格按该合同情况调整后的金额相当。</p> <p>租赁变更，是指原合同条款之外的租赁范围、租赁对价、租赁期限的变更，包括增加或终止一项或多项租赁资产的使用权，延长或缩短合同规定的租赁期等。</p> <p>租赁变更未作为一项单独租赁进行会计处理的，在租赁变更生效日，承租人应当分摊变更后合同的对价，重新确定租赁期并按照变更后租赁付款额和修订后的折现率计算的现值重新计量租赁负债。</p> <p>在计算变更后租赁付款额的现值时，承租人应当采用剩余租赁期间的租赁内含利率作为修订后的折现率；无法确定剩余租赁期间的租赁内含利率的，应当采用租赁变更生效日的承租人增量借款利率作为修订后的折现率。租赁变更生效日，是指双方就租赁变更达成一致的日期。</p> <p>租赁变更导致租赁范围缩小或租赁期缩短的，承租人应当相应调减使用权资产的账面价值，并将部分终止或完全终止租赁的相关利得或损失计入当期损益。其他租赁变更导致租赁负债重新计量的，承租人应当相应调整使用权资产的账面价值。</p> <p>16.3.3 短期租赁和低价值资产租赁</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>出租人收到承租人交还的租赁资产时，冲销融资租赁资产和未担保余值。</p> <p>二、优惠续租租赁资产</p> <p>（一）如果承租人行使优惠续租选择权，则出租人应视同该项租赁一直存在而作出相应的账务处理，如继续分配未实现融资收益等。</p> <p>（二）如果租赁期届满时承租人未按租赁合同规定续租，出租人应向承租人收取违约金时，并将其确认为损益。同时，将收回的租赁资产按上述规定进行处理。</p> <p>三、出租人出售租赁资产</p> <p>租赁期届满时，承租人行使了优惠购买选择权。出租人应接收到的承租人支付的购买资产的价款，冲销长期应收款。</p> <p>16.4 经营租赁中承租人的会计处理</p> <p>一、对于经营租赁的租金，承租人应当在租赁期内各个期间按照直线法计入相关资产成本或当期损益；其他方法更为系统合理的，也可以采用其他方法。</p> <p>二、承租人发生的初始直接费用，应当计入当期损益。</p> <p>三、或有租金应当在实际发生时计入当期损益。</p> <p>四、出租人提供免租期的，承租人应将租金总额在不扣除免租期的整个租赁期内，按直线法或其他合理的方法进行分摊，免租期内应当确认租金费用及相应的负债。出租人承担了承租人某些费用的，承租人应将该费用从租金费用总额中扣除，按扣除后的租金费用余额在租赁期内进行分摊。</p> <p>16.5 经营租赁中出租人的会计处理</p> <p>一、出租人应当按资产的性质，将用作经营租赁的资产包括在资产负债表中的相关项目内。出租资产属于固定资产，则列在资产负债表固定资产项下，如果出租资产属于流动资产，则列在资产负债表有关流动资产项下。</p> <p>二、对于经营租赁的租金，出租人应当在租赁期内各个期间按照直线法确认为当期损益；其他方法更为系统合理的，也可以采用其他方法。</p> <p>三、出租人发生的初始直接费用，指在租赁谈判和签订租赁合同</p>	<p>短期租赁，是指在租赁期开始日，租赁期不超过 12 个月的租赁。包含购买选择权的租赁不属于短期租赁。</p> <p>低价值资产租赁，是指单项租赁资产为全新资产时价值较低的租赁。低价值资产租赁的判定仅与资产的绝对价值有关，不受承租人规模、性质或其他情况影响。</p> <p>承租人转租或预期转租租赁资产的，原租赁不属于低价值资产租赁。</p> <p>对于短期租赁和低价值资产租赁，承租人选择不确认使用权资产和租赁负债。承租人应当将短期租赁和低价值资产租赁的租赁付款额，在租赁期内各个期间按照直线法或其他系统合理的方法计入相关资产成本或当期损益。其他系统合理的方法能够更好地反映承租人的受益模式的，承租人应当采用该方法。</p> <p>采用上述简化处理的短期租赁发生租赁变更或者因租赁变更之外的原因导致租赁期发生变化的，承租人应当将其视为一项新租赁进行会计处理。将于 2021 年 1 月 1 日后 12 个月内完成的租赁，作为短期租赁处理。</p> <p>16.4 出租人的会计处理</p> <p>16.4.1 出租人的租赁分类</p> <p>出租人应当在租赁开始日将租赁分为融资租赁和经营租赁。</p> <p>租赁开始日，是指租赁合同签署日与租赁各方就主要租赁条款作出承诺日中的较早者。</p> <p>融资租赁，是指实质上转移了与租赁资产所有权有关的几乎全部风险和报酬的租赁。其所有权最终可能转移，也可能不转移。</p> <p>经营租赁，是指除融资租赁以外的其他租赁。</p> <p>在租赁开始日后，出租人无需对租赁的分类进行重新评估，除非发生租赁变更。租赁资产预计使用寿命、预计余值等会计估计变更或发生承租人违约等情况变化的，出租人不对租赁的分类进行重新评估。</p> <p>一项租赁属于融资租赁还是经营租赁取决于交易的实质，而不是合同的形式。如果一项租赁实质上转移了与租赁资产所有权有关的几乎全部风险和报酬，出租人应当将该项租赁分类为融资租赁。</p> <p>一项租赁存在下列一种或多种情形的，通常分类为融资租赁：</p> <p>一、在租赁期届满时，租赁资产的所有权转移给承租人。</p> <p>二、承租人有购买租赁资产的选择权，所订立的购买价款与预计行使选择权时租赁资产的公允价值相比足够低，因而在租赁开始日就可以合理确定</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>的过程中发生的可归属于租赁项目的手续费、律师费、差旅费、印花税等，应当计入当期损益。金额较大的应当资本化，在整个经营租赁期内按照与确认租金收入相同的基础分期计入当期损益。</p> <p>四、对于经营租赁资产中的固定资产，出租人应当采用类似资产的折旧政策计提折旧；对于其他经营租赁资产，应当采用系统合理的方法进行摊销。</p> <p>五、或有租金应当在实际发生时计入当期损益。</p> <p>六、出租人提供免租期的，出租人应将租金总额在不扣除免租期的整个租赁期内，按直线法或其他合理的方法进行分配，免租期内出租人应当确认租金收入。出租人承担了承租人某些费用的，出租人应将该费用自租金收入总额中扣除，按扣除后的租金收入余额在租赁期内进行分配。</p> <p>16.6 售后租回交易</p> <p>16.6.1 售后租回交易的定义</p> <p>售后租回交易，是指资产卖主（承租人）将资产出售后再从买主（出租人）租回的交易。无论是承租人还是出租人，均应将售后租回交易认定为融资租赁或经营租赁。</p> <p>16.6.2 售后租回交易的计量</p> <p>一、售后租回交易认定为融资租赁的，售价与资产账面价值之间的差额应当予以递延，并按照该项租赁资产的折旧进度进行分摊，作为折旧费用的调整。</p> <p>二、售后租回交易认定为经营租赁的，售价与资产账面价值之间的差额应当予以递延，并在租赁期内按照与确认租金费用相一致的方法进行分摊，作为租金费用的调整。但是，有确凿证据表明售后租回交易是按照公允价值达成的，售价与资产账面价值之间的差额应当计入当期损益。</p>	<p>承租人将行使该选择权。</p> <p>三、资产的所有权虽然不转移，但租赁期占租赁资产使用寿命的大部分。</p> <p>四、在租赁开始日，租赁收款额的现值几乎相当于租赁资产的公允价值。</p> <p>五、租赁资产性质特殊，如果不作较大改造，只有承租人才能使用。</p> <p>一项租赁存在下列一项或多项迹象的，也可能分类为融资租赁：</p> <p>一、若承租人撤销租赁，撤销租赁对出租人造成的损失由承租人承担。</p> <p>二、资产余值的公允价值波动所产生的利得或损失归属于承租人。</p> <p>三、承租人有能力以远低于市场水平的租金继续租赁至下一期间。</p> <p>转租出租人应当基于原租赁产生的使用权资产，而不是原租赁的标的资产，对转租进行分类。但是，原租赁为短期租赁，且转租出租人对原租赁进行简化处理的，转租出租人应当将该转租分类为经营租赁。</p> <p>16.4.2 出租人对融资租赁的会计处理</p> <p>在租赁期开始日，出租人应当对融资租赁确认应收融资租赁款，并终止确认融资租赁资产。</p> <p>出租人对应收融资租赁款进行初始计量时，应当以租赁投资净额作为应收融资租赁款的入账价值。</p> <p>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。</p> <p>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，包括：</p> <p>一、承租人需支付的固定付款额及实质固定付款额，存在租赁激励的，扣除租赁激励相关金额。</p> <p>二、取决于指数或比率的可变租赁付款额，该款项在初始计量时根据租赁期开始日的指数或比率确定。</p> <p>三、购买选择权的行权价格，前提是合理确定承租人将行使该选择权。</p> <p>四、承租人行使终止租赁选择权需支付的款项，前提是租赁期反映出承租人将行使终止租赁选择权。</p> <p>五、由承租人、与承租人有关的一方以及有经济能力履行担保义务的独立第三方向出租人提供的担保余值。</p> <p>在转租的情况下，若转租的租赁内含利率无法确定，转租出租人可采用原租赁的折现率（根据与转租有关的初始直接费用进行调整）计量转租投资净额。</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
			<p>出租人应当按照本制度规定的利率计算并确认租赁期内各个期间的利息收入。</p> <p>出租人应当按照本制度关于金融工具确认和计量、金融资产转移的规定，对应收融资租赁款的终止确认和减值进行会计处理。</p> <p>出租人将应收融资租赁款或其所在的处置组划分为持有待售类别的，应当按照本制度关于持有待售的非流动资产、处置组规定进行会计处理。</p> <p>出租人取得的未纳入租赁投资净额计量的可变租赁付款额应当在实际发生时计入当期损益。</p> <p>融资租赁发生变更且同时符合下列条件的，出租人应当将该变更作为一项单独租赁进行会计处理：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一、该变更通过增加一项或多项租赁资产的使用权而扩大了租赁范围。 二、增加的对价与租赁范围扩大部分的单独价格按该合同情况调整后的金额相当。 <p>融资租赁的变更未作为一项单独租赁进行会计处理的，出租人应当分别下列情形对变更后的租赁进行处理：</p> <ol style="list-style-type: none"> 一、假如变更在租赁开始日生效，该租赁会被分类为经营租赁的，出租人应当自租赁变更生效日开始将其作为一项新租赁进行会计处理，并以租赁变更生效日前的租赁投资净额作为租赁资产的账面价值。 二、假如变更在租赁开始日生效，该租赁会被分类为融资租赁的，出租人应当按照本制度关于金融工具确认和计量的规定进行会计处理。 <p>16.4.3 出租人对经营租赁的会计处理</p> <p>在租赁期内各个期间，出租人应当采用直线法或其他系统合理的方法，将经营租赁的租赁收款额确认为租金收入。其他系统合理的方法能够更好地反映因使用租赁资产所产生经济利益的消耗模式的，出租人应当采用该方法。</p> <p>出租人发生的与经营租赁有关的初始直接费用应当资本化，在租赁期内按照与租金收入确认相同的基础进行分摊，分期计入当期损益。</p> <p>对于经营租赁资产中的固定资产，出租人应当采用类似资产的折旧政策计提折旧；对于其他经营租赁资产，应当根据该资产适用的本制度相关规定，采用系统合理的方法进行摊销。</p> <p>出租人应当按照本制度关于资产减值的规定，确定经营租赁资产是否发生减值，并进行相应会计处理。</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
			<p>出租人取得的与经营租赁有关的未计入租赁收款额的可变租赁付款额，应当在实际发生时计入当期损益。</p> <p>经营租赁发生变更的，出租人应当自变更生效日起将其作为一项新租赁进行会计处理，与变更前租赁有关的预收或应收租赁收款额应当视为新租赁的收款额。</p> <p>16.5 售后租回交易</p> <p>承租人和出租人应当按照本制度关于收入的规定，评估确定售后租回交易中的资产转让是否属于销售。</p> <p>售后租回交易中的资产转让属于销售的，承租人应当按原资产账面价值中与租回获得的使用权有关的部分，计量售后租回所形成的使用权资产，并仅就转让至出租人的权利确认相关利得或损失。出租人应根据本制度的规定对资产购买和资产出租分别进行会计处理。</p> <p>如果销售对价的公允价值与资产的公允价值不同，或者出租人未按市场价格收取租金，则公司应当将销售对价低于市场价格的款项作为预付租金进行会计处理，将高于市场价格的款项作为出租人向承租人提供的额外融资进行会计处理；同时，承租人按照公允价值调整相关销售利得或损失，出租人按市场价格调整租金收入。</p> <p>在进行上述调整时，公司应当基于以下两者中更易于确定的项目：销售对价的公允价值与资产公允价值之间的差额、租赁合同中付款额的现值与按租赁市价计算的付款额现值之间的差额。</p> <p>售后租回交易中的资产转让不属于销售的，承租人应当继续确认被转让资产，同时确认一项与转让收入等额的金融负债，并按照本制度关于金融工具确认和计量规定对该金融负债进行会计处理；出租人不确认被转让资产，但应当确认一项与转让收入等额的金融资产，并按照本制度关于金融工具确认和计量的规定对该金融资产进行会计处理。</p>
8	第十九章 关联方交易及披露	<p>19.2 关联方关系</p> <p>一、下列各方构成公司的关联方：</p> <p>（一）公司的母公司。</p> <p>（二）公司的子公司。</p> <p>（三）与公司受同一母公司控制的其他公司。</p> <p>（四）对公司实施共同控制的投资方。</p> <p>（五）对公司施加重大影响的投资方。</p>	<p>19.2 关联方关系</p> <p>一、下列各方构成公司的关联方：</p> <p>（一）公司的母公司。</p> <p>（二）公司的子公司。</p> <p>（三）与公司受同一母公司控制的其他公司。</p> <p>（四）对公司实施共同控制的投资方。</p> <p>（五）对公司施加重大影响的投资方。</p>

序号	项目	修订前会计核算制度	修订后会计核算制度
		<p>(六) 公司的合营企业，包括母公司及其子公司。</p> <p>(七) 公司的联营企业，包括母公司及其子公司。</p> <p>(八) 公司的主要投资者个人及与其关系密切的家庭成员。主要投资者个人，是指能够控制、共同控制一个公司或者对一个公司施加重大影响的个人投资者。</p> <p>(九) 公司或其母公司的关键管理人员及与其关系密切的家庭成员。关键管理人员，是指有权力并负责计划、指挥和控制公司活动的人员。通常情况下，公司关键管理人员负责制定战略目标、经营计划、指挥调度生产经营活动等，主要包括董事长、董事、董事会秘书、总经理、总会计师、财务总监、主管各项事务的副总经理以及行使类似职能的人员等。</p> <p>与关键管理人员关系密切的家庭成员，是指在处理与公司的交易时可能影响该个人或受该个人影响的家庭成员。</p> <p>(十) 公司主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员控制、共同控制的其他企业，不包含对一个企业施加重大影响的个人投资者。</p> <p>(十一) 集团内母子公司的合营企业或联营企业。</p> <p>(十二) 公司的合营企业与公司的其他合营企业或联营企业。</p> <p>二、仅与公司存在下列关系的各方，不构成公司的关联方：</p> <p>(一) 与公司发生日常往来的资金提供者、公用事业部门、政府部门和机构，以及与公司发生大量交易而存在经济依存关系的单个客户、供应商、特许商、经销商或代理商之间，不构成关联方关系。</p> <p>(二) 与公司共同控制合营企业的合营者之间，通常不构成关联方关系。</p> <p>(三) 仅仅同受国家控制而不存在控制、共同控制或重大影响关系的公司，不构成关联方关系。</p> <p>(四) 受同一方重大影响的公司之间不构成关联方。</p>	<p>(六) 公司的合营企业。</p> <p>(七) 公司的联营企业。</p> <p>(八) 公司的主要投资者个人及与其关系密切的家庭成员。主要投资者个人，是指能够控制、共同控制一个公司或者对一个公司施加重大影响的个人投资者。</p> <p>(九) 公司或其母公司的关键管理人员及与其关系密切的家庭成员。关键管理人员，是指有权力并负责计划、指挥和控制公司活动的人员。通常情况下，公司关键管理人员负责制定战略目标、经营计划、指挥调度生产经营活动等，主要包括董事长、董事、董事会秘书、总经理、总会计师、财务总监、主管各项事务的副总经理以及行使类似职能的人员等。</p> <p>与关键管理人员关系密切的家庭成员，是指在处理与公司的交易时可能影响该个人或受该个人影响的家庭成员。</p> <p>(十) 向本公司提供关键管理人员服务的企业。</p> <p>(十一) 公司主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员控制、共同控制的其他企业。</p> <p>(十二) 公司与集团的其他成员单位（包括母公司和子公司）的合营企业或联营企业。</p> <p>(十三) 公司的合营企业与公司的其他合营企业或联营企业。</p> <p>二、仅与公司存在下列关系的各方，不构成公司的关联方：</p> <p>(一) 与公司发生日常往来的资金提供者、公用事业部门、政府部门和机构，以及与公司发生大量交易而存在经济依存关系的单个客户、供应商、特许商、经销商和代理商之间，不构成关联方关系。</p> <p>(二) 与公司共同控制合营企业的合营者之间，通常不构成关联方关系。</p> <p>(三) 仅仅同受国家控制而不存在控制、共同控制或重大影响关系的公司，不构成关联方关系。</p> <p>(四) 受同一方重大影响的公司之间不构成关联方。</p>