

企业会计准则第17号

借款费用

第一章 总则

第一条 为了规范借款费用的确认、计量和相关信息的披露,根据《企业会计准则——基本准则》,制定本准则。

第二条 借款费用,是指企业因借款而发生的利息及其他相关成本。

借款费用包括借款利息、折价或者溢价的摊销、辅助费用以及因外币借款而发生的汇兑差额等。

第三条 与融资租赁有关的融资费用,适用《企业会计准则第21号——租赁》。

第二章 确认和计量

第四条 企业发生的借款费用,可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的,应当予以资本化,计入相关资产成本;其他借款费用,应当在发生时根据其发生额确认为费用,计入当期损益。

符合资本化条件的资产,是指需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到预定可使用或者可销售状态的固定资产、投资性房地产和存货等资产。

价值。

3.持有资产减值区别对待的利弊。

利:①依资产特性确定处理方法的做更合理。如:交易性证券,由于其市价的变动信息能够可靠取得且能够可靠地反映资产可变现净值,所以采用直接销账法,期末按市价调整账面价值,差额直接计入损益;权益性工具,可能没有市价或活跃的市场,资产减值就要采用备抵法。②依资产特性确定可回收额计算资产减值额的方法更合理。

弊:利用资产分类,选择满足报表预期的资产减值处理方法。如:将可供出售证券划归交易性证券,就可以将备抵法改为直接销账法;将固定资产或无形资产划归投资性房地产,就可以采用公允价值模式,不计提减值准备,甚至还可以确认升值收益。

4.减值准备冲回归属不同的利弊。

利:依不同资产的性质确定减值准备冲回的归属,从理论上讲更合理。

弊:有些资产减值恢复很难取得证据,但又允许冲回,这势必容易留给企业利用减值准备冲回扭亏为盈或制造利润的机会。

5.不按收益性与资本性划分支出的利弊。

利:①划分收益性支出与资本性支出的会计核算原则有悖于谨慎性原则,且容易为企业提供“费用挂账”的机会。②有利于提高会计信息的可靠性。现实中许多资本性支出的未来经济利益的流入不确定、流入金额不确定,因此不能资本化。

这条原则的删除没有什么弊端。

第五条 借款费用同时满足下列条件的,才能开始资本化:(一)资产支出已经发生,资产支出包括为购建或者生产符合资本化条件的资产而以支付现金、转移非现金资产或者承担带息债务形式发生的支出;(二)借款费用已经发生;(三)为使资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的购建或者生产活动已经开始。

第六条 在资本化期间内,每一会计期间的利息(包括折价或溢价的摊销)资本化金额,应当按照下列规定确定:(一)为购建或者生产符合资本化条件的资产而借入专门借款的,应当以专门借款当期实际发生的利息费用,减去将尚未动用的借款资金存入银行取得的利息收入或进行暂时性投资取得的投资收益后的金额确定。专门借款,是指为购建或者生产符合资本化条件的资产而专门借入的款项。(二)为购建或者生产符合资本化条件的资产而占用了一般借款的,企业应当根据累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数乘以所占用一般借款的资本化率,计算确定一般借款应予资本化的利息金额。资本化率应当根据一般借款加权平均利率计算确定。资本化期间,是指从借款费用开始资本化时点到停止资本化时点的期间,借款费用暂停资本化的期间不包括在内。

第七条 借款存在折价或者溢价的,应当按照实际利率法确定每一会计期间应摊销的折价或者溢价金额,调整每期利息金额。

第八条 在资本化期间内,每一会计期间的利息资本化

6.母公司对子公司投资改为成本法核算,编制合并财务报表时调整为权益法的利弊。

利:①在子公司盈利的情况下,母公司资产负债表“投资”项目金额少确认(不追加投资账面价值);利润表“投资收益”项目金额少确认(除非运用留存收益分配股利),净化利润表。②提供合并财务报表时,可以通过母公司个别报表的投资成本与合并财务报表的享有权益对比,分析对子公司投资的损益。

弊:①当企业集团发展前景很好时,易于掩盖当期利润,便于今后“以丰补歉”。②当子公司发生亏损时,母公司资产负债表“投资”项目金额多确认,利润表“投资损失”项目金额不确认或少确认。③在控股合并情况下,母公司编制合并财务报表确认应享有被投资单位净损益的份额时,应当以取得投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值为基础,对被投资单位的净利润进行调整后确认。这将导致企业集团为编制合并财务报表而记录被投资单位在取得投资时的各项可辨认资产的公允价值,而且每年都要按这一公允价值对被投资单位损益进行相关调整。

7.前期差错采用追溯重述法调整的利弊。

利:正确反映前期业绩。当期差错导致多确认利润、掩盖亏损时,按照正确的方法重新表述前期报表,可使企业劣绩还原。当前差错导致多确认亏损、掩盖盈利时,重新表述的前期利润表,就是前期盈利的原貌。

弊:①追溯重述的工作比追溯调整复杂,加大了会计核算的工作量。②客观与主观都可能难以实现追溯还原。○

金额,不应超过当期相关借款实际发生的利息金额。

第九条 在资本化期间内,外币专门借款本金及利息的汇兑差额,应当予以资本化,计入符合资本化条件的资产的成本。

第十条 专门借款发生的辅助费用,在所购建或者生产的符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态之前发生的,应当在发生时根据其发生额予以资本化,计入符合资本化条件的资产的成本;在所购建或者生产的符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态之后发生的,应当在发生时根据其发生额确认为费用,计入当期损益。

一般借款发生的辅助费用,应当在发生时根据其发生额确认为费用,计入当期损益。

第十一条 符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生非正常中断,且中断时间连续超过3个月的,应当暂停借款费用的资本化。在中断期间发生的借款费用应当确认为费用,计入当期损益,直至资产的购建或者生产活动重新开始。如果中断是所购建或者生产的符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态必要的程序,借款费用的资本化应当继续进行。

第十二条 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。在符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态之后所发生的借款费用,应当在发生时根据其发生额确认为费用,计入当期损益。

第十三条 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,可从下列几个方面进行判断:(一)符合资本化条件的资产的实体建造(包括安装)或者生产工作已经全部完成或者实质上已经完成。(二)所购建或者生产的符合资本化条件的资产与设计要求、合同规定或者生产要求相符或者基本相符,即使有极个别与设计、合同或者生产要求不相符的地方,也不影响其正常使用或者销售。(三)继续发生在所购建或生产的符合资本化条件的资产上的支出金额很少或者几乎不再发生。

购建或者生产符合资本化条件的资产需要试生产或者试运行的,在试生产结果表明资产能够正常生产出合格产品、或者试运行结果表明资产能够正常运转或者营业时,应当认为该资产已经达到预定可使用或者可销售状态。

第十四条 购建或者生产的符合资本化条件的资产的各部分分别完工,且每部分在其他部分继续建造过程中可供使用或者可对外销售,且为使该部分资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或者生产活动实质上已经完成的,应当停止与该部分资产相关的借款费用的资本化。

购建或者生产的资产的各部分分别完工,但必须等到整体完工后才可使用或者可对外销售的,应当在该资产整体完工时停止借款费用的资本化。

第三章 披露

第十五条 企业应当在附注中披露与借款费用有关的下列信息:

(一)当期资本化的借款费用金额。(二)当期用于计算确定借款费用资本化金额的资本化率。

企业会计准则第18号 所得税

第一章 总则

第一条 为了规范企业所得税的确认、计量和相关信息的列报,根据《企业会计准则——基本准则》,制定本准则。

第二条 本准则所称所得税包括企业以应纳税所得额为基础的各种境内和境外税额。

第三条 本准则不涉及政府补助的确认和计量,但因政府补助产生暂时性差异的所得税影响,应当按照本准则进行确认和计量。

第二章 计税基础

第四条 企业在取得资产、负债时,应当确定其计税基础。资产、负债的账面价值与其计税基础存在差异的,应当按照本准则规定确认所产生的递延所得税资产或递延所得税负债。

第五条 资产的计税基础,是指企业收回资产账面价值过程中,计算应纳税所得额时按照税法规定可以自应税经济利益中抵扣的金额。

第六条 负债的计税基础,是指负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可予抵扣的金额。

第三章 暂时性差异

第七条 暂时性差异,是指资产或负债的账面价值与其计税基础之间的差额;未作为资产和负债确认的项目,按照税法规定可以确定其计税基础的,该计税基础与其账面价值之间的差额也属于暂时性差异。

按照暂时性差异对未来期间应税金额的影响,分为应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异。

第八条 应纳税暂时性差异,是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时,将导致产生应税金额的暂时性差异。

第九条 可抵扣暂时性差异,是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时,将导致产生可抵扣金额的暂时性差异。

第四章 确认

第十条 企业应当将当期和以前期间应交未交的所得税确认为负债,将已支付的所得税超过应支付的部分确认为资产。

存在应纳税暂时性差异或可抵扣暂时性差异的,应当按照本准则规定确认递延所得税负债或递延所得税资产。

第十一条 除下列交易中产生的递延所得税负债以外,企业应当确认所有应纳税暂时性差异产生的递延所得税负债:(一)商誉的初始确认。(二)同时具有下列特征的交易中产生的资产或负债的初始确认:①该项交易不是企业合并;②交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额(或可抵扣亏损)。