

《中国会计前沿资讯》

第五期 二零一七年七月

欢迎阅读第五期《中国会计前沿资讯》。

《中国会计前沿资讯》定期汇总中国会计准则、国际财务报告准则及美国会计准则的最新发展动态、相关的热点新闻和毕马威的最新刊物及指引，旨在为业内人士提供关于国内外会计发展最新信息。

本期要点：

- 1 财政部发布修订的新收入准则 (CAS 14)
- 2 财政部发布保险公司执行新金融工具相关会计准则的过渡办法
- 3 财政部征求关于《不动产、厂场和设备——达到预定用途之前的产出收入（征求意见稿）》的反馈意见
- 4 毕马威发布制药企业、航空企业及媒体企业新收入准则 (IFRS 15) 实施准备的刊物
- 5 毕马威介绍AICPA关于软件行业在应用收入准则方面的部分讨论

中国会计准则的热点新闻

财政部发布修订的新收入准则

发布背景

近日，财政部在其官方网站上公布了修订的《企业会计准则第14号——收入》（财会[2017]22号）（“新收入准则”）。该准则修订主要是为了与2014年5月发布的《国际财务报告准则第15号——客户合同收入》（IFRS 15）保持趋同。

施行日期

该准则自2018年1月1日起施行。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2018年1月1日起施行；其他境内上市企业，自2020年1月1日起施行；执行企业会计准则的非上市企业，自2021年1月1日起施行。



衔接规定

- 1 首次执行该准则的企业，应当根据首次执行该准则的累计影响数，调整首次执行该准则当年年初留存收益及财务报表其他相关项目金额，对可比期间信息不予调整。企业可以仅对在首次执行日尚未完成的合同的累积影响数进行调整。
- 2 母公司执行该准则、但子公司尚未执行该准则的，母公司在编制合并财务报表时，应当按照该准则规定调整子公司的财务报表。母公司尚未执行该准则、而子公司已执行该准则的，母公司在编制合并财务报表时，可以将子公司的财务报表按照母公司的会计政策进行调整后合并，也可以将子公司按照该准则编制的财务报表直接合并，母公司将子公司按照该准则编制的财务报表直接合并的，应当在合并财务报表中披露该事实，并且对母公司和子公司的会计政策及其他相关信息分别进行披露。

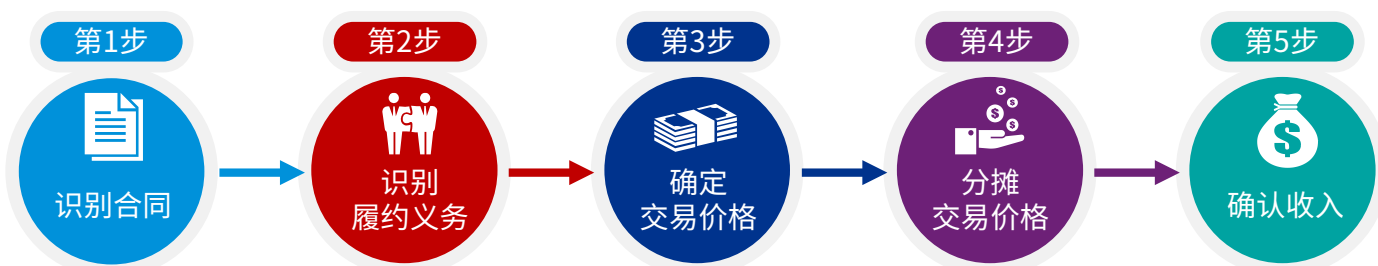
企业对合营企业和联营企业的长期股权投资采用权益法核算的，比照上述原则进行处理，但不切实可行的除外。

准则概要

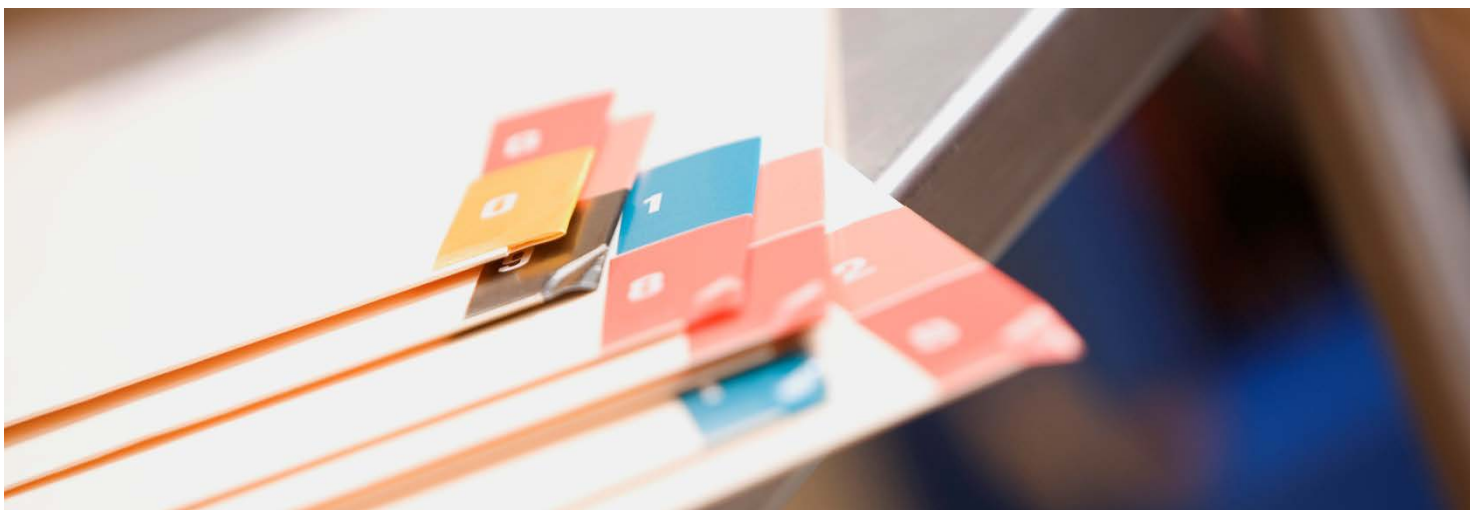
新收入准则提供了一套框架，用以取代现行的收入确认指引。新收入准则引入全新的定性及定量披露要求，旨在帮助财务报表使用者理解源自客户合同的收入和现金流量的性质、金额、时间及不确定性。

企业将应用“五步法”模型来确定收入确认的时间和金额。根据该模型的具体要求，收入应在企业将商品或服务的控制权转移给客户的时点（或过程中）以其预计有权获得的金额予以确认。根据满足特定条件的情况，收入应按以下方式确认：

- 在一段时间内，以一种能够反映企业履行履约义务的方式确认；或者
- 在某一时点上，当商品或服务的控制权转移给客户时确认。



新收入准则就众多相关事项提供了具体指引，包括质量保证（质保）和授权许可合同（许可证）。同时，新收入准则还就企业何时应将其他会计准则（例如存货）中未涉及的、为取得或履行合同发生的成本予以资本化提供了指引。



财政部发布修订的新收入准则（续）

毕马威洞察

新收入准则可能对企业如何以及何时确认收入产生重大的影响，要求企业做出新的估计和判断，并且导致收入确认的进程可能加快或延迟。即使企业发现向新准则的过渡对于企业而言相对容易，企业仍将受广泛的新披露要求的影响。

企业预期将在下述方面可能受到新收入准则的重大影响：

- 收入可能在某个时点上或在一段时间内确认。
- 收入确认的进度可能加快或推迟。
- 可能需要修订税务规划、遵循协议的合规方案及销售激励计划。
- 可能需要重新考虑销售及签约流程。
- 可能需要升级IT系统。
- 将需要做出新的估计与判断。
- 将需要修改会计流程和内部控制。
- 更广泛的披露新要求。
- 企业将需要与利益相关方沟通。

欲了解毕马威就上述重大影响的更多阐述，请点击阅读[毕马威的洞察文章](#)。

此外，新收入准则的相关规定与IFRS 15实质趋同。毕马威就IFRS 15提供了大量讨论和解读的资料，这些资料将有助于企业对中国新收入准则的学习和理解。可点击阅读毕马威发布的关于IFRS 15的主要刊物，[国际财务报告准则的最新发展：《国际财务报告准则第15号》\(IFRS 15\) 收入](#)，[《收入准则过渡方案》](#)或登陆我们的[“IFRS——收入准则” 热点话题页面](#)获取更多准则讨论资料。



财政部发布保险公司执行新金融工具相关会计准则的过渡办法

发布背景

为规范保险公司执行《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》（财会[2017]7号）、《企业会计准则第23号——金融资产转移》（财会[2017]8号）、《企业会计准则第24号——套期会计》（财会[2017]9号）和《企业会计准则第37号——金融工具列报》（财会[2017]14号）（“新金融工具相关会计准则”），财政部下发了《财政部关于保险公司执行新金融工具相关会计准则有关过渡办法的通知》（财会[2017]20号）（“通知”），就如下问题进行了规定：

主要内容

- ① 保险公司执行新金融工具相关会计准则的时间表如下，鼓励保险公司提前执行。

首次执行时间	企业
自2018年1月1日起	▪ 在境内外同时上市的保险公司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告的保险公司，不符合“保险公司暂缓执行新金融工具相关会计准则的条件”。
自2021年1月1日起	▪ 在境内外同时上市的保险公司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告的保险公司，符合“保险公司暂缓执行新金融工具相关会计准则的条件”；及 ▪ 其他保险公司。

主要内容（续）

2 保险公司暂缓执行新金融工具相关会计准则的条件。

保险公司可以暂缓执行新金融工具相关会计准则的，其活动应当主要与保险相关联（根据保险合同产生的负债以及其他与保险相关联的负债的账面价值占所有负债的账面价值总额的比重，并且评估保险公司是否从事与保险无关的重大活动来判断）。

3 保险公司暂缓执行新金融工具相关会计准则的补充披露要求。

毕马威洞察

该通知对于满足暂缓执行新金融工具相关会计准则条件的保险公司而言，可以降低新金融工具相关会计准则的实施成本；有关保险公司应提前基于该通知中的暂缓执行条件进行自我评估，若满足暂缓执行新金融工具相关会计准则条件的，还应对有关补充披露要求做好准备。

欲了解更多内容，请点击阅读[该通知原文](#)。

财政部征求关于《不动产、厂场和设备——达到预定用途之前的产出收入（征求意见稿）》的反馈意见

为深入参与国际财务报告准则的制定，推动我国会计准则持续与国际趋同，近日财政部发布征求意见函，征集相关各方就国际会计准则理事会发布的《不动产、厂场和设备——达到预定用途之前的产出收入（征求意见稿）》的书面意见。财政部征求意见的截止日期为2017年8月30日。

征求意见的主要问题为，理事会建议修订《国际会计准则第16号——不动产、厂场和设备》，对于将不动产、厂场和设备等处于特定场所和满足有关条件等为达到管理层预定用途过程中发生的产出，其销售收入不允许从不动产、厂场和设备的成本中扣除。企业应当相应地将有关销售收入和成本计入损益。如同意该修订，陈述理由。如果不同意，提出替代的意见及其理由。相关反馈意见注意结合我国具体情况，最好能有案例支持。

毕马威已在6月发布[快讯](#)，介绍了上述建议修订的内容。采用修订建议后，企业需要区分在资产达到预定可使用状态前生产和销售产品的相关成本及其他成本。为了帮助企业评估何为相关成本，修订建议澄清了测试一项资产是否正常运转的目的是评估资产的技术和物理性能，而不是评估资产的财务绩效。

若您将受到此项修订建议的影响，请阅读[征求意见稿（英文版）](#)，并提供反馈意见。如需了解上述修订建议的更多信息或通过本所提供反馈意见，请联络您的毕马威联系人。



国际财务报告准则的动态

毕马威解读新收入准则 (IFRS 15)

IFRS 15的影响不仅仅是一种会计上的改变，也将对公司业务产生影响。继上期介绍了若干行业，毕马威近期又陆续发布制药企业、航空企业及媒体企业新收入准则实施准备的刊物。

这些系列刊物中的分析和建议对于中国会计准则下企业即将实施新收入准则也有借鉴意义。企业可参考上述信息与利益相关方密切沟通，使其对企业的关键绩效指标或业务惯例将如何发生变化有所预期。

欲了解更多内容，请点击下述链接阅读原文：

[新收入准则实施准备——制药企业](#)

[新收入准则实施准备——航空企业](#)

[新收入准则实施准备——媒体企业](#)

点击进入[IFRS 15行业刊物专区](#)，可获取此前已发布的其他新收入准则行业研究刊物。



美国会计准则的动态

新收入准则

前几期我们介绍了AICPA对于航空业、电信业及工程建造行业的收入准则应用问题的讨论后，本期我们带来AICPA关于软件行业在应用收入准则方面的部分讨论。

确定软件类知识产权许可在云计算安排中是否可明确区分

为了确定软件类知识产权许可在云计算安排（例如：托管服务（hosting）、SaaS（Software-as-a-Service，软件即服务）及混合软件/SaaS）的会计核算，企业首先需要判断安排中是否存在软件许可，即判断其是否同时满足以下两个条件：

- 1) 在服务期间客户是否拥有可以随时取得该软件的合同权利，而无需支付重大罚金；
- 2) 客户自己运行该软件或通过其他供应商提供托管服务是切实可行的。

AICPA认为一般来说一项存在托管安排的软件知识产权同时满足上述两个条件，则其本身可明确区分。此外，企业需要判断软件许可基于合同是否可明确区分。AICPA在讨论中给出了一些软件许可基于合同可明确区分的迹象，同时，分别提供了软件知识产权在托管软件、SaaS及混合软件/SaaS的安排中是否可明确区分的示例。



估计选择权（单独履约义务）的单独售价

向客户提供了一项重大权利的选择权将被识别为单独履约义务。对于如何估计该类选择权的单独售价，AICPA的讨论中提供了两种可能的方法，即以选择权本身的单独售价或假定行使选择权以行权后相关商品或服务的单独售价分摊交易价格。征求意见稿中给出了这两种方法的具体示例。

使用余值法估计单独售价

软件供应商通常缺乏单独销售软件许可的历史经验，因为他们通常不单独销售软件许可，而是将其与其他商品或服务捆绑销售，例如软件维护服务、专业服务或软件托管服务等。因此，软件供应商通常会考虑使用余值法确定软件许可的单独售价。征求意见稿讨论了使用余值法确定软件许可的单独售价时企业需要满足的条件及考虑因素。

界定及识别潜在价格折让

征求意见稿中主要讨论了如何识别潜在价格折让、如何使用组合法估计潜在价格折让及延期支付条款如何影响潜在价格折让的估计这三个问题。同时，征求意见稿中给出了软件供应商在确定上述三个问题时需要考虑的因素，如历史交易、公开声明、变化的市场条件、商业惯例等。

欲了解更多内容，请点击进入[AICPA网站](#)。



《中国会计前沿资讯》是对会计准则发展情况的概览，欲了解完整信息，请参考相关权威性指引。

kpmg.com/cn

所载资料仅供一般参考用，并非针对任何个人或团体的个别情况而提供。虽然本所已致力提供准确和及时的资料，但本所不能保证这些资料在阁下收取时或日后仍然准确。任何人士不应在没有详细考虑相关的情况及获取适当的专业意见下依据所载资料行事。

© 2017毕马威华振会计师事务所(特殊普通合伙) — 中国合伙制会计师事务所，是与瑞士实体— 毕马威国际合作组织(“毕马威国际”)相关联的独立成员所网络中的成员。版权所有，不得转载。中国印刷。

毕马威的名称和标识均属于毕马威国际的商标或注册商标。