

《企业会计准则解释第 16 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 16 号（征求意见稿）》（以下简称《解释第 16 号》）。有关情况说明如下：

一、起草过程

截至目前，《解释第 16 号》的起草主要经历了以下过程：

一是启动研究阶段。项目组密切跟踪国际趋同进展和我国会计实务发展，通过企业会计准则实施机制和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 16 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的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 16 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研讨，并就部分重点问题书面征求有关专家意见，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 16 号》的征求意见稿。

二、主要内容及说明

《解释第 16 号》共包括三个方面内容，分别说明如下：

（一）关于单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税初始确认豁免的会计处理。

1. 相关背景。

2021 年 5 月，国际会计准则理事会针对单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税初始确认豁免的会计处理，发布了《单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税》（对《国际会计准则第 12 号——所得税》的修订），自 2023 年 1 月 1 日起实施，该修订缩小了递延所得税初始确认豁免的适用范围，明确初始确认豁免不得适用于会产生金额相同且方向相反的暂时性差异的交易。同时，通过企业会计准则实施机制等渠道了解到，目前我国实务中，对于如果一项交易同时确认资产和负债、且产生等额的应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异，比如承租人在租赁期开始日初始确认租赁负债并计入使用权资产，固定资产因存在弃置义务而确认预

计负债并计入固定资产成本等，企业就该交易是否适用《企业会计准则第 18 号——所得税》中的“初始确认豁免”、即是否确认递延所得税的会计处理存在不一致，有关监管单位、企业、会计师事务所等普遍反映需要给予相关会计处理指导。为满足国内实务需要，同时与国际财务报告准则保持持续趋同，我们对该项业务的会计处理进一步完善规范。

2.解释的主要内容。

《解释第 16 号》对《企业会计准则第 18 号——所得税》中递延所得税初始确认豁免的范围进行了修订，明确对于不是企业合并且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）、并因单项交易产生的资产和负债导致等额应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的交易，不适用递延所得税初始确认豁免规定。企业对上述交易因资产和负债的初始确认所产生的应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异，应当按照《企业会计准则第 18 号——所得税》，在交易发生时分别确认相应的递延所得税负债和递延所得税资产。同时，从报表可比性和实务需要出发，《解释第 16 号》对新旧衔接的会计处理进行了规范，生效日期与国际财务报告准则保持一致，并允许企业自本解释发布年度（即 2022 年）提前执行。

（二）关于发行方分类为权益工具的金融工具相关股利的所得税影响的会计处理。

1.相关背景。

2017年12月，国际会计准则理事会针对企业确认支付股利负债时应确认股利的所得税影响，通过年度改进项目对《国际会计准则第12号——所得税》作出了修订，修订的核心内容为，股利支出的所得税影响与产生可供分配利润的交易或事项更直接相关，因此应当采用与这些交易或事项的确认方式一致的原则确认为当期损益或权益。近年来，国内部分企业发行永续债等金融工具，部分永续债按照金融工具准则相关规定分类为权益工具；但按照现行税收政策相关规定（如财政部、税务总局公告2019年第64号《关于永续债企业所得税政策问题的公告》），发行方在会计上分类为权益工具的永续债的利息支出，在满足条件的情况下，可以在企业所得税税前扣除。对于上述发行方分类为权益工具的金融工具相关股利的所得税影响计入损益还是权益，在实务中做法不一致，有关监管单位、企业、会计师事务所等普遍反映需要给予相关会计处理指导。为满足国内实务需要，同时与国际财务报告准则保持持续趋同，我们对该项业务的会计处理进一步完善规范。

2.解释的主要内容。

《解释第16号》明确了企业在确认某项交易或事项的当期所得税和递延所得税影响时，应当采用与该交易或事项的会计处理一致的方式，将相关所得税影响分别计入当期损

益或所有者权益。对于发行方按照《企业会计准则第37号——金融工具列报》等规定分类为权益工具的金融工具（如分类为权益工具的永续债等），相关股利支出按照税法规定在企业所得税税前扣除的，企业应当在确认应付股利时，按照上述原则确认与股利相关的所得税影响，分别计入损益或所有者权益项目。同时，在新旧衔接和生效日期方面，考虑到实务需要，《解释第16号》明确了对于2022年1月1日至本解释施行日新增的本解释规定的上述交易，企业应当按照本解释的规定进行调整；对于2022年1月1日之前发生且在2022年1月1日尚未完成的上述交易，涉及所得税影响且未按照以上规定进行处理的，企业应当进行追溯调整；本解释内容自公布之日起施行。

（三）关于企业将以现金结算的股份支付修改为以权益结算的股份支付的会计处理。

1. 相关背景。

2016年6月，国际会计准则理事会发布《股份支付交易的分类及计量》（对《国际财务报告准则第2号——股份支付》的修订），自2018年1月1日起实施。该修订对企业将以现金结算的股份支付修改为以权益结算的股份支付的会计处理进行了规范。随着国内有关业务的增加，企业和会计师事务所普遍反映需要给予相关会计处理指导。为满足国内实务需要，同时与国际财务报告准则保持持续趋同，我们对该项

业务的会计处理进一步完善规范。

2.解释的主要内容。

《解释第 16 号》规范了企业修改以现金结算的股份支付协议中的条款和条件，使其成为以权益结算的股份支付的相关会计处理。在修改日，企业应当按照当日所授予权益工具的公允价值计量以权益结算的股份支付，将截至修改日已取得的服务计入资本公积，同时终止确认以现金结算的股份支付在修改日已确认的负债，两者之间的差额计入当期损益。此外，明确了适用于上述会计处理的其他情形。同时，在新旧衔接和生效日期方面，《解释第 16 号》明确了对于 2022 年 1 月 1 日至本解释施行日新增的本解释规定的上述交易，企业应当按照本解释的规定进行调整。对于 2022 年 1 月 1 日之前发生的以现金结算的股份支付修改为以权益结算的股份支付的交易，未按照以上规定进行处理的，企业可以进行追溯调整，将累积影响数调整 2022 年 1 月 1 日留存收益及其他相关财务报表项目，对可比期间信息不予调整，本解释内容自公布之日起施行。

三、征求意见的主要问题

1.是否同意征求意见稿中关于单项交易产生的资产和负债相关的递延所得税初始确认豁免的会计处理相关规定？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发行方分类为权益工具的

金融工具相关股利的所得税影响的会计处理相关规定？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关于企业将以现金结算的股份支付修改为以权益结算的股份支付的会计处理相关规定？如果不同意，请说明理由，并对应当如何规定提出建议。

4.是否同意征求意见稿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。

5.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。