

## 附件 2

# 《金融工具会计准则补充规定 ——债务工具与权益工具的区分及相关会计处理 (征求意见稿)》起草说明

近期，国内金融市场出现了各种形式的创新金融工具，如企业发行或拟发行的优先股、永续债等，其会计处理在实务层面存在一定争议。为规范相关会计处理、发挥金融支持实体经济发展的作用，我们起草了《金融工具会计准则补充规定——债务工具与权益工具的区分及相关会计处理(征求意见稿)》(以下简称补充规定)，现公开发布征求意见。补充规定起草过程中的相关考虑说明如下：

## 一、出台补充规定的必要性

优先股、永续债等资本工具是国际金融危机后迅速发展的一类普通股以外的资本工具，是金融工具的一种。虽然其法律形式和具体合同条款多种多样，但经济实质和适用的会计处理原则基本相同。此类金融工具会计处理的核心问题，是区分发行的相关金融工具的会计属性是权益工具还是金融负债。现行《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》包含了这方面的原则，但非常简略，并有一定瑕疵。因此在实务中，对于如何正确应用相关原则进行判断，往往存在争议。

2013 年 12 月，《国务院关于开展优先股试点的指导意见》(国发〔2013〕46 号)发布后，有关监管部门、企业和中介机构希望我们尽快出台更具操作性的会计标准，对金融工具会计准则中的原则进行

解释和补充。

## 二、起草和征求意见过程

本着主动服务经济社会发展、支持金融改革的精神，自 2013 年 5 月起，我司主动与相关监管部门建立联系，并与拟发行企业充分沟通，确保了迄今为止发行的创新金融工具在会计处理上基本没有争议，并为起草补充规定积累了丰富的第一手资料。2013 年 12 月，我们起草了相关规定，并在我司内部、投行、会计师事务所、商业银行和非金融企业进行了多轮座谈和沟通，广泛听取意见，并形成了本补充规定征求意见稿。

## 三、与现行企业会计准则的关系

补充规定是对现行《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》以及《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》的细化和补充，可看作是准则中规定的权益工具与金融负债区分原则在具体业务中的运用指南。因此，补充规定引述了现有金融工具准则中的基本原则，并对其进行解释性说明。在此基础上，补充规定规范了在具体业务环境中运用上述原则的指南以及具体账务处理、列报和每股收益计算等相关会计处理。与此同时，我们在《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》的修订中，同步推进了相关内容的修改和完善。

鉴于《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》涉及面广，正式发布后需留出 1-2 年的准备期，难以满足市场和监管部门对优先股、永续债等工具进行会计处理的需要，我们拟采取补充规定的形式，对现行金融工具会计准则进行补充完善。在相关金融工具会计准则修订

完善时，将补充规定的相关内容纳入其中；当修订的金融工具会计准则生效时，补充规定相应废止。

#### 四、名称和范围

经咨询各方意见，我们最终将补充规定定名为《金融工具会计准则补充规定——债务工具与权益工具的区分及相关会计处理(征求意见稿)》。我们认为，“创新资本工具”是实务中对优先股、永续债等除普通股以外的资本工具的统称，属于金融工具的一类，并非一个严密的定义。所以，补充规定未使用“创新资本工具”一词，而是按照《企业会计准则第37号——金融工具列报》的原则，针对所有金融工具的权益或负债区分做出了补充规定。在附注披露等难以回避“创新资本工具”概念的表述中，补充规定使用了“除普通股以外的金融工具”的表述。