附件1：

**政府会计准则第 10号——政府和社会资本合作安排**

**（征求意见稿）**

第一章 总则

**第一条**为了规范授予方对政府和社会资本合作（PPP）安排的确认、计量和相关信息的披露，根据《政府会计准则——基本准则》，制定本准则。

**第二条** 本准则所称PPP安排，是指PPP项目中授予方与运营方之间签订的同时具有以下特征的约束性协议或合同：

（一）运营方在规定的期间内代表授予方使用PPP服务资产提供公共服务；

（二）运营方在规定的期间内就其提供的公共服务获得补偿。

本准则所称的授予方，是指向运营方授予使用PPP服务资产提供公共服务权利的政府会计主体（具体指PPP项目实施机构，通常为政府有关职能部门或事业单位）。

本准则所称的运营方，是指在授予方授权范围内使用PPP服务资产提供公共服务的企业（具体指项目公司或社会资本方）。

本准则所称PPP服务资产，是指在PPP安排中用来提供公共服务的资产。该资产有以下两方面来源：

（一）由运营方投资建造或者从第三方购买，或者是运营方的现有资产；

（二）授予方现有资产，或者对授予方现有资产进行改建、扩建。

**第三条** 本准则适用于同时满足以下条件的PPP安排：

（一）授予方控制或管制运营方使用PPP服务资产提供公共服务的类型、对象和价格；

（二）协议或合同结束时，授予方通过所有权、收益权或其他形式控制PPP服务资产的重大剩余权益。

**第四条** PPP项目中涉及的不满足本准则第三条规定的其他协议或合同的会计处理，不适用本准则。

**第二章 PPP服务资产的确认**

**第五条** 符合本准则第二条、第三条规定的PPP服务资产，在同时满足下列条件时，应当由授予方予以确认：

（一）与该资产相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；

（二）该资产的成本或者价值能够可靠地计量。

**第六条** PPP服务资产的各组成部分具有不同使用年限或者以不同方式提供公共产品或服务的，应当分别将各组成部分确认为一个单项PPP服务资产。

**第七条** 授予方委托运营方投资建造PPP服务资产的，如果授予方对PPP服务资产按完工进度进行验收，应当在资产建造过程中按照验收进度予以确认；否则，应当在PPP服务资产验收合格交付使用时予以确认。

授予方委托运营方购买PPP服务资产的，应当在资产验收合格交付使用时予以确认。

使用运营方现有资产形成PPP服务资产的，授予方应当在协议或合同开始日予以确认。

授予方使用其现有资产，或者委托运营方在其现有资产基础上进行改建、扩建形成PPP服务资产的，应当在协议或合同开始日将现有资产重分类为PPP服务资产。

**第八条** 在PPP服务资产运营过程中发生的后续支出，符合本准则第五条规定的确认条件的，授予方应当计入PPP服务资产成本；不符合本准则第五条规定的确认条件的，应当在发生时计入相关会计主体的当期费用。

通常情况下，为增加PPP服务资产的使用效能或延长其使用年限而发生的改建、扩建等后续支出，授予方应当计入PPP服务资产的成本；为维护PPP服务资产的正常使用而发生的日常维修、养护等后续支出，应当计入相关会计主体的当期费用。

**第九条** 根据PPP安排，协议或合同结束时，PPP服务资产移交至授予方的，授予方应当根据PPP服务资产的性质和用途，按其账面价值将该资产重分类为公共基础设施等资产。

**第三章 PPP服务资产的计量**

**第十条** 授予方在取得PPP服务资产时应当按照成本进行初始计量。

**第十一条** 授予方委托运营方投资建造的PPP服务资产，其成本包括该项PPP服务资产至验收合格交付使用前所发生的全部必要支出，包括建筑安装工程投资支出、设备投资支出、待摊投资支出、其他投资支出，以及运营方的建造利润等。

**第十二条** 授予方委托运营方购买的PPP服务资产，其成本包括购买价款、相关税费以及交付使用前发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

**第十三条** 使用运营方现有资产形成的PPP服务资产，其成本按规定以该项资产的评估价格确定。

**第十四条** 授予方使用其现有资产形成的PPP服务资产，其成本按照协议或合同开始日该资产的账面价值确定。

授予方委托运营方在其现有资产基础上进行改建、扩建形成的PPP服务资产，其成本按照协议或合同开始日该资产账面价值加上改建、扩建等发生的支出以及运营方的建造利润等，再扣除被替换部分的资产账面价值后的金额确定。

**第十五条** 除本准则第二十一条规定外，授予方应当参照《政府会计准则第5号——公共基础设施》，对PPP服务资产进行后续计量。

**第四章 净资产、负债的确认和计量**

**第十六条** 授予方应当根据PPP安排中对运营方作出补偿的方式，在确认PPP服务资产的同时确认净资产或负债。

按照PPP安排，授予方可以按以下任一方式或以下方式相结合的方式对运营方就PPP服务资产的成本和提供的服务作出补偿：

（一）向运营方支付款项；

（二）通过其他方式向运营方作出补偿，包括授予运营方向PPP服务资产的第三方使用者赚取收入的权利，或授予运营方使用其他能够产生收益的资产的权利。

授予方确认的净资产或负债的初始入账金额，或净资产与负债合计的初始入账金额，应当与根据本准则第十条至第十四条确定的PPP服务资产的初始入账金额相等，并按授予方给予运营方或运营方给予授予方的其他对价金额进行调整。

**第十七条** 授予方因取得PPP服务资产不具有向运营方无条件支付款项的义务，但通过其他方式向运营方做出补偿的，应当在确认PPP服务资产的同时确认一项净资产。

如果授予方保证向运营方支付以下金额，则表明授予方具有向运营方无条件支付款项的义务：

（一）规定或可确定的金额；

（二）应收公共服务使用者的金额与本条（一）中的规定或可确定金额之间的差额（如果有的话），即使支付的金额取决于运营方能否确保PPP服务资产符合规定的质量或效率要求。

**第十八条** 授予方因取得PPP服务资产而具有向运营方无条件支付款项义务的，应当在确认PPP服务资产的同时确认一项负债。

授予方以预定的一系列支付补偿PPP服务资产的成本和运营方提供的服务的，预定的一系列支付中涉及资产成本的部分确认为一项负债，涉及补偿运营方提供服务的部分应当在发生时确认为当期费用。

授予方在PPP服务资产确认之前向运营方进行支付的，应当将该类支付金额作为预付款进行会计处理。

**第十九条** 授予方以部分向运营方支付款项、部分通过其他方式向运营方作出补偿取得PPP服务资产的，应当分别以下情况进行会计处理：

（一）授予方能够确定负债金额的，应当按照应支付的金额确认负债，并将PPP服务资产初始入账金额与所确认的负债金额的差额确认为净资产。

（二）授予方不能确定负债金额的，应当在确认PPP服务资产的同时，全部确认为净资产；在以后期间，当负债金额可确定时，按照应支付的金额确认负债，同时冲减净资产。

**第二十条** 授予方向运营方支付款项的义务，取决于通过其他方式不足以就PPP服务资产的成本和提供的服务对运营方作出补偿的（如授予方按照保底消费量向运营方支付款项或补足收费不足差额），应当在确认PPP服务资产的同时，全部确认为净资产，相关义务应当按照《政府会计准则第8号——负债》有关或有事项的规定进行处理。

**第二十一条** 授予方应当在运营方代表授予方利用PPP服务资产提供公共服务的期间内，按月对PPP服务资产计提折旧（摊销）时，相应冲减依据本准则第十七条、第十九条确认的净资产的账面余额。初始确认的净资产金额小于PPP服务资产初始入账金额的，授予方应当按照净资产初始入账金额占PPP服务资产初始入账金额的比例计算确定当期应当冲减净资产的金额；当期计提的折旧（摊销）金额与所冲减的净资产金额的差额，应当计入当期费用。

协议或合同结束时，授予方在对PPP服务资产重分类的同时，应当将尚未冲减完的净资产账面余额转入累计盈余。

**第二十二条** 授予方应当在运营方代表授予方利用PPP服务资产提供公共服务的期间，合理分摊依据本准则第十八条、第十九条确认的负债金额，每期支付给运营方的金额与本期应分摊的负债金额之间的差额应当确认为当期费用。

**第五章 列示和披露**

**第二十三条** 授予方应当在财务报表中单独列示PPP服务资产及相应的净资产和（或）负债。

**第二十四条** 授予方应当在附注中披露与PPP安排有关的下列信息：

（一）对PPP安排的总体描述；

（二）PPP安排中的重要条款：

1.PPP服务资产的来源；

2.授予方的付费方式；

3.运营服务要求；

4.在合同或协议到期时收回资产的权利；

5.其他权利和义务。

（三）报告期间所发生的PPP安排的变更情况；

（四）相关会计信息：

1.报告期间授予方确认的PPP服务资产及其类别；

2.PPP服务资产初始入账金额及其确定依据；

3.协议或合同价格在各项资产和服务之间进行分摊的依据；

4.净资产、负债初始入账金额及其确定依据；

5.净资产模式下，在后续运营期间折旧（摊销）费用抵减净资产的金额；

6.负债模式下，在后续运营期间负债分摊金额及实际支付金额；

7.其他需要披露的会计信息。

**第二十五条** 授予方除应遵循本准则第二十四条的披露要求外，还应遵循其他政府会计准则制度关于PPP安排的披露要求。

**第六章 附则**

**第二十六条** 对于应当确认为PPP服务资产，但已确认为政府公共基础设施、固定资产或无形资产的，授予方应当在本准则首次执行日将该公共基础设施、固定资产或无形资产按其账面价值重分类为PPP服务资产。

**第二十七条** 对于应当确认但尚未入账的PPP服务资产，授予方应当在本准则首次执行日将该资产确认入账，并按照以下原则确定其初始入账成本：

（一）可以取得相关原始凭据的，其成本按照有关原始凭据注明的金额减去应计提的累计折旧（摊销）后的金额确定；

（二）没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值确定；

（三）没有相关凭据可供取得、也未经资产评估的，其成本按照重置成本确定。

本准则首次执行日以后，授予方应当对存量PPP服务资产按其在首次执行日确定的成本和剩余折旧（摊销）年限计提折旧（摊销）。

**第二十八条** 按照本准则规定应当由授予方确认为PPP服务资产，但已由运营方确认为固定资产、在建工程或其他非流动资产的，授予方应当在本准则首次执行日按照本准则第二十七条的规定，确认一项PPP服务资产。

**第二十九条** 授予方在本准则首次执行日按规定确认一项PPP服务资产、同时确认一项净资产的，应当按照PPP服务资产的初始入账成本，确定该项净资产的初始入账金额。

**第三十条** 授予方在本准则首次执行日按规定确认一项PPP服务资产、同时确认一项负债的，应当按照PPP安排中明确的固定或可确定的剩余支付金额，确定该项负债的初始入账金额。PPP服务资产初始入账成本与负债初始入账金额之间的差额确认为净资产。

**第三十一条** 授予方在本准则首次执行日按规定确认一项PPP服务资产，同时部分确认净资产、部分确认负债的，应当按照本准则第三十条规定确定负债的初始入账金额后，将PPP服务资产初始入账成本与负债初始入账金额之间的差额确认为净资产。

**第三十二条**  本准则自2020年1月1日起施行。