

注册会计师 会计 教材精讲班

第十七章 收入专题 PPP 项目合同社会资本方会计处理

【知识点】社会资本方对政府和社会资本合作（PPP）项目合同的会计处理

一、PPP 项目合同的特征和条件：PPP 项目合同应满足“双特征”和“双控制”。

1. 特征（双特征）：

- （1）社会资本方在合同约定的运营期间内代表政府方使用 PPP 项目资产提供公共产品和服务；
- （2）社会资本方在合同约定的期间内就其提供的公共产品和服务获得补偿。

2. 条件（同时满足）——双控制：

- （1）政府方控制或管制社会资本方使用 PPP 项目资产必须提供的公共产品和服务的类型、对象和价格；
- （2）PPP 项目合同终止时，政府方通过所有权、收益权或其他形式控制 PPP 项目资产的重大剩余权益。

二、相关会计处理

社会资本方提供建造服务（含建设和改扩建）或发包给其他方等，应当确定其身份是主要责任人还是代理人，并进行会计处理，确认合同资产。

如果社会资本方根据 PPP 项目合同约定，提供多项服务（如既提供 PPP 项目资产建造服务，又提供建成后的运营服务、维护服务）的，应当识别合同中的单项履约义务，将交易价格按照各项履约义务单独售价的相对比例分摊至各项履约义务。

1. 建造期间

- （1）借入款项和发生建造成本

借：银行存款

 贷：长期借款

借：合同履约成本

 贷：原材料、应付职工薪酬等

- （2）确认建造服务收入和成本

借：合同资产

 贷：主营业务收入

借：主营业务成本

 贷：合同履约成本

- （3）对金融资产模式和混合模式，确认融资成分的影响

（无形资产模式没有这些分录）

借：合同资产

 贷：财务费用

- （4）确认资本化的借款费用，无形资产或混合模式中属于无形资产部分，资本化

借：PPP 借款支出

 贷：长期借款

注意：金融资产模式或者混合模式中金融资产部分，费用化

借：财务费用

 贷：长期借款

- （5）在 PPP 项目资产达到预定可使用状态时

对无形资产模式和混合模式中属于无形资产部分：

借：无形资产

贷：合同资产

PPP 借款支出

【提示】将相关 PPP 项目资产的对价金额或确认的建造收入金额，超过有权收取可确定金额的现金（或其他金融资产）的差额，确认为无形资产（“混合模式”）。