

2023年12月22日，中国证监会发布了《公开发行证券的公司信息披露解释性公告第1号——非经常性损益（2023年修订）》（证监会公告〔2023〕65号，以下简称解释性公告第1号（2023年）），自公布之日起施行。

一、非经常性损益的定义

非经常性损益的定义修订前后未发生变化。根据解释性公告第1号（2023年），非经常性损益是指与公司正常经营业务无直接关系，以及虽与正常经营业务相关，但由于其性质特殊和偶发性，影响报表使用者对公司经营业绩和盈利能力做出正常判断的各项交易和事项产生的损益。

二、解释性公告第1号（2023年）的主要修订内容

（一）新增三项非经常性损益判断原则，明确非经常性损益应基于交易和事项的经济性质、结合行业特点和业务模式、遵循重要性原则进行认定，为公司恰当披露非经常性损益信息提供指引。

（二）修订非经常性损益的列举项目，主要包括：

1. 明确实际执行中存在争议的问题，如规定公司因经营活动不再持续，或因税收、会计等法律法规调整等而对当期损益产生的一次性影响，应计入非经常性损益，减少实务执行争议。

2. 完善政府补助、金融资产、股份支付相关非经常性损益列举项目，明确相关业务损益计入非经常性损益的标准，帮助投资者恰当评价公司持续经营能力，提升财务信息披露规则与当前资本市场环境、发展阶段之间的契合性。

3. 结合近年企业会计准则和监管规则修订情况，完善相关表述，在股份支付、显失公允的交易收益等列举项目上，与发行上市、退市环节有关要求保持一致。

三、新增三项非经常性损益的判断原则

解释性公告第1号（2023年）在非经常性损益定义的基础上，新增三项非经常性损益的判断原则：

原则	应用示例
（一）非经常性损益的认定应基于交易和事项的经济性质判断。	如果某项政府补助被认定为经常性，则无论采用总额法还是净额法进行会计处理，相关损益均认定为经常性损益；反之，如果某项政府补助被认定为非经常性，则无论如何会计处理，相关损益均认定为非经常性损益。
（二）非经常性损益的认定应基于行业特点和业务模式判断。	对于光伏发电、房地产等特定行业公司以转让项目公司股权形式出售资产的处置损益，不应简单认定为非经常性损益，而应结合公司的行业特点和业务模式，依据非经常性损益的定义进行综合判断。
（三）非经常性损益的认定应遵循重要性原则。	对于权益法核算的投资收益，公司原则上应将其享有的被投资单位非经常性损益的份额，穿透认定为非经常性损益。同时，公司应遵循重要性原则，依据被投资单位各项非经常性损益的重要性，判断是否逐项穿透认定。

总之，非经常性损益的认定，应以非经常性损益的定义为依据。在认定非经常性损益项目时，应遵循上述原则。

四、修订非经常性损益的列举项目

解释性公告第1号（2023年）新增与股份支付相关的列举项目，修改了政府补助、金融资产和金融负债等若干列举项目（完整的列举项目详见后附对比表）。

（一）政府补助

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）
（二）计入当期损益的政府补助，但与公司正常经营业务密切相关、符合国家政策规定、按照确定的标准享有、对公司损益产生持续影响的政府补助除外	（三）计入当期损益的政府补助，但与公司正常经营业务密切相关，符合国家政策规定、按照一定标准定额或定量持续享受的政府补助除外

总体而言，解释性公告第1号（2023年）适度放宽了政府补助认定为经常性损益的标准。“按照确定的标准享有”强调政府补助的金额有依据（例如按照明确的标准计算），但不必是定额或定量。“对公司损益产生持续影响”则强调损益的持续性，而非政府补助的持续性。

例如，根据国家政策规定，公司取得与购置生产设备相关的政府补助，该补助金额按照设备投资额的一定比例计算。公司将其分类为与资产相关的政府补助，并在资产使用寿命内分期计入损益。根据解释性公告第1号（2023年），该补助同时符合上述四个条件，相关损益可认定为经常性损益。

（二）金融资产和金融负债

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）
（三）除同公司正常经营业务相关的有效套期保值业务外，非金融企业持有金融资产和金融负债产生的公允价值变动损益以及处置金融资产和金融负债产生的损益	（十四）除同公司正常经营业务相关的有效套期保值业务外，持有交易性金融资产、交易性金融负债产生的公允价值变动损益，以及处置交易性金融资产、交易性金融负债和可供出售金融资产取得的投资收益

1. 关于金融资产和金融负债的范围

解释性公告第1号（2023年）结合近年企业会计准则修订情况，将原列举的“交易性金融资产、交易性金融负债和可供出售金融资产”修改为“金融资产和金融负债”。

2. 关于金融企业和非金融企业的区别

根据行业特点和业务模式原则，金融企业持有金融资产和金融负债产生的公允价值变动损益以及处置金融资产和金融负债产生的损益，通常认定为经常性损益。因此，解释性公告第1号（2023年）在本列举项目中排除金融企业，将认定范围缩小至非金融企业。

（三）不可抗力

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）
（七）因不可抗力因素，如遭受自然灾害而产生的各项资产损失	（八）因不可抗力因素，如遭受自然灾害而计提的各项资产减值准备

对于因不可抗力因素产生的损失，解释性公告第1号（2023年）将原“资产减值准备”修改为“资产损失”，适度扩大了“损失”的认定范围，同时也体现了非经常性损益的认定应基于交易和事项的经济性质判断的原则。

（四）经营活动不再持续

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）
（十三）企业因相关经营活动不再持续而发生的一次性费用，如安置职工的支出等	（十）企业重组费用，如安置职工的支出、整合费用等

解释性公告第1号（2023年）将原“重组费用”修改为“因相关经营活动不再持续而发生的一次性费用”，缩小了“重组”的认定范围，并强调“一次性费用”。如果重组交易（例如购买资产）不会导致公司相关经营活动不再持续，产生的相关费用不应认定为非经常性损益。

（五）法律法规调整

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）
（十四）因税收、会计等法律、法规的调整对当期损益产生的一次性影响	（十八）根据税收、会计等法律、法规的要求对当期损益进行一次性调整对当期损益的影响

解释性公告第1号（2023年）修改了相关表述，进一步明确了本列举项目的含义。根据解释性公告第1号（2023年），当税收、会计等法律、法规发生调整，且该调整对当期损益产生一次性影响时，相关损益应认定为非经常性损益。

例如，根据《监管规则适用指引——会计类第2号》，如果国家高新技术企业认定相关政策调整导致公司资质认定发生变化，公司因适用所得税税率变动而重新计量递延所得税，形成对当期损益的一次性调整，应认定为非经常性损益；但是，如果公司生产经营情况变化导致其资质认定发生变化，公司对当期损益进行的一次性调整，则应认定为经常性损益。

（六）股份支付

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）
（十五）因取消、修改股权激励计划一次性确认的股份支付费用	—
（十六）对于现金结算的股份支付，在可行权日之后，应付职工薪酬的公允价值变动产生的损益	—

1. 取消、修改股权激励计划

解释性公告第1号（2023年）明确，因取消、修改股权激励计划一次性确认的股份支付费用，应认定为非经常性损益。例如，公司在等待期内取消股权激励计划，将原本应在剩余等待期内确认的金额立即计入当期损益，则当期一次性确认的费用应认定为非经常性损益。再如，公司修改股权激励计划，缩短服务期限，并按照修改后的等待期确认股份支付费用，由此导致的在当期一次性确认的费用也应认定为非经常性损益。

需要注意的是，上述非经常性损益的认定仅限于取消和修改这两种特殊情形。如果股权激励计划并未发生取消或修改，公司依据可行权职工人数变动、业绩条件达成情况等信息对预计可行权的权益工具数量作出的调整，属于会计估计变更，由此产生的相关损益不应认定为非经常性损益。

此外，根据《监管规则适用指引——发行类第5号》，股份立即授予或转让完成且没有明确约定等待期等限制条件的，股份支付费用原则上应一次性计入发生当期，并作为偶发事项认定为非经常性损益。设定等待期的股份支付，股份支付费用应采用恰当方法在等待期内分摊，并认定为经常性损益。

2. 现金结算的股份支付在可行权日之后的公允价值变动

解释性公告第1号（2023年）明确，对于现金结算的股份支付，在可行权日之后，应付职工薪酬的公允价值变动产生的损益，应认定为非经常性损益。

（七）交易价格显失公允

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）
（十八）交易价格显失公允的交易产生的收益	（十一）交易价格显失公允的交易产生的超过公允价值部分的损益

对于交易价格显失公允的交易，解释性公告第1号（2023年）将原“超过公允价值部分的损益”修改为“收益”，即该类交易产生的全部收益均应认定为非经常性损益，而不仅是超过公允价值部分的损益。此外，如果该类交易产生损失，则相关损失应认定为经常性损益。

同时，上述认定口径与相关营业收入扣除规则中“交易价格显失公允的业务产生的收入”的扣除口径协调一致。

五、关于解释性公告第1号（2023年）的衔接规定

解释性公告第1号（2023年）要求，上市公司在披露定期报告时，应在财务报表附注中披露，执行解释性公告第1号（2023年）对可比会计期间非经常性损益的影响情况。

附：非经常性损益列举项目对比表

解释性公告第1号（2023年）	解释性公告第1号（2008年）	主要变化
（一）非流动性资产处置损益，包括已计提资产减值准备的冲销部分	（一）非流动性资产处置损益，包括已计提资产减值准备的冲销部分	无变化
—	（二）越权审批，或无正式批准文件，或偶发性的税收返还、减免	删除
（二）计入当期损益的政府补助，但与公司正常经营业务密切相关、符合国家政策规定、按照确定的标准享有、对公司损益产生持续影响的政府补助除外	（三）计入当期损益的政府补助，但与公司正常经营业务密切相关，符合国家政策规定、按照一定标准定额或定量持续享受的政府补助除外	修改
（三）除同公司正常经营业务相关的有效套期保值业务外，非金融企业持有金融资产和金融负债产生的公允价值变动损益以及处置金融资产和金融负债产生的损益	（十四）除同公司正常经营业务相关的有效套期保值业务外，持有交易性金融资产、交易性金融负债和可供出售金融资产取得的投资收益	修改
（四）计入当期损益的对非金融企业收取的资金占用费	（四）计入当期损益的对非金融企业收取的资金占用费	无变化
（五）委托他人投资或管理资产的损益	（七）委托他人投资或管理资产的损益	无变化
（六）对外委托贷款取得的损益	（十六）对外委托贷款取得的损益	无变化
（七）因不可抗力因素，如遭受自然灾害而产生的各项资产损失	（八）因不可抗力因素，如遭受自然灾害而计提的各项资产减值准备	修改
（八）单独进行减值测试的应收款项减值准备转回	（十五）单独进行减值测试的应收款项减值准备转回	无变化
（九）企业取得子公司、联营企业及合营企业的投资成本小于取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值产生的收益	（五）企业取得子公司、联营企业及合营企业的投资成本小于取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值产生的收益	无变化
（十）同一控制下企业合并产生的子公司期初至合并日的当期净损益	（十二）同一控制下企业合并产生的子公司期初至合并日的当期净损益	无变化
（十一）非货币性资产交换损益	（六）非货币性资产交换损益	无变化
（十二）债务重组损益	（九）债务重组损益	无变化
（十三）企业因相关经营活动不再持续而发生的一次性费用，如安置职工的支出等	（十）企业重组费用，如安置职工的支出、整合费用等	修改
（十四）因税收、会计等法律、法规的调整对当期损益产生的一次性影响	（十八）根据税收、会计等法律、法规的要求对当期损益进行一次性调整对当期损益的影响	修改
（十五）因取消、修改股权激励计划一次性确认的股份支付费用	—	新增
（十六）对于现金结算的股份支付，在可行权日之后，应付职工薪酬的公允价值变动产生的损益	—	新增
（十七）采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产公允价值变动产生的损益	（十七）采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产公允价值变动产生的损益	无变化
（十八）交易价格显失公允的交易产生的收益	（十一）交易价格显失公允的交易产生的超过公允价值部分的损益	修改
（十九）与公司正常经营业务无关的或有事项产生的损益	（十三）与公司正常经营业务无关的或有事项产生的损益	无变化
（二十）受托经营取得的托管费收入	（十九）受托经营取得的托管费收入	无变化
（二十一）除上述各项之外的其他营业外收入和支出	（二十）除上述各项之外的其他营业外收入和支出	无变化
（二十二）其他符合非经常性损益定义的损益项目	（二十一）其他符合非经常性损益定义的损益项目	无变化