

企业资产重组如何正确账务处理会计从业资格证考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/647/2021\\_2022\\_\\_E4\\_BC\\_81\\_E4\\_B8\\_9A\\_E8\\_B5\\_84\\_E4\\_c42\\_647302.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/647/2021_2022__E4_BC_81_E4_B8_9A_E8_B5_84_E4_c42_647302.htm) class="mar10"

资产重组是指通过不同法人主体的法人财产权、出资人所有权及债权进行符合资本最大增值目的的相互调整与改变，对实业资本、金融资本、产权资本和无形资本的重新组合。重组的目的是实现企业一定的目标，即获取利润及使股东投资回报率最大化，充分利用资源并采取一定的管理手段以应对日益激烈的市场竞争。其主要目标是实现资本的不断增值和利润的最大化。

一、资产重组的形式 根据我国上市公司资产重组的一般做法，可以归纳为股权转让、收购兼并、资产剥离和资产置换四种主要形式。

1. 股权转让。股权转让是指并购公司根据股权转让协议受让上市公司部分股权，从而成为上市公司股东甚至控股股东的行为。

2. 收购兼并。就是通常所说的企业并购，企业通过收购兼并既可以整合企业的内外部资源，产生规模效应，降低市场交易费用，扩大市场份额，又可以采取多样化的经营策略，以降低经营风险。

采集者退散来源：考试大来源

：www.examda.com来源：考试大

3. 资产剥离。资产剥离是将上市公司主体中的非生产性、非经营性资产从上市公司实体中分离出来，一般由上市公司的母公司承接，这是上市公司最为常用的利润提升方法之一，主要是将上市公司的不良资产剥离转让给母公司或母公司的其他子公司。

4. 资产置换。资产置换是指上市公司与其他公司之间进行资产交换，从而提高资产质量。在我国证券市场上，这一交易行为主要

发生在关联方之间，是上市公司尤其是一些主营业务亏损或陷入困境的上市公司常用的扭亏手段。

## 二、账务处理

### 1. 股权转让的账务处理。

(1) 受让方股款一次性到位时，一种情况是受让方通过公司间接支付给出让方股款。股权转让交割，受让方汇入公司股款时，借记“银行存款”科目，贷记“其他应付款出让方”科目；同时，借记“实收资本（或股本）出让方”科目，贷记“实收资本（或股本）受让方”科目。公司汇给出让方股款时，借记“其他应付款出让方”科目，贷记“银行存款”科目。另一种情况是受让方不通过公司直接支付股款给出让方。根据受让方的汇出凭证及出让方的汇入凭证与收据，借记“实收资本（或股本）出让方”科目，贷记“实收资本（或股本）受让方”科目。

(2) 受让方股款分期到位时，一种情况是受让方通过公司间接支付给出让方股款，当支付款小于股份转让协议价格的50%时，借记“银行存款”科目，贷记“其他应付款出让方”科目；当支付款大于等于股份转让协议价格的50%时，借记“银行存款”科目，贷记“其他应付款出让方”科目，并借记“实收资本（或股本）出让方”科目，贷记“实收资本（或股本）受让方”科目。另一种情况是受让方直接支付给出让方股款，当支付款小于股份转让协议价格的50%时，公司不进行账务处理；当支付款大于等于股份转让协议价格的50%时，借记“实收资本（或股本）出让方”科目，贷记“实收资本（或股本）受让方”科目。

### 2. 收购兼并的账务处理。

鉴于我国上市公司收购兼并的特点，应参照《企业会计准则第20号企业合并》进行账务处理，即购买方在购买日应当按照合并中取得的被购买方各项可辨认资产、负债的公允价值确定其

入账价值，确定的企业合并成本与取得被购买方可辨认净资产公允价值的差额，应确认为商誉或计入当期损益。

### 3. 资产剥离的账务处理。

企业分立是资产重组中常见的一种形式，当企业规模太大、效率不高或出于其他目的时，往往会对原有企业进行分立（即资产剥离），以提高企业效益。根据资产剥离的性质，可将资产剥离分为一般意义上的资产处置和分部处置两种，本文只讨论一般意义上的资产处置。现行会计准则未对企业分立的账务处理作出明文规定，这就给审计带来较大的风险，因为不同的审计人员对同一会计事项的认识和判断存在差异，同时缺乏相应的理论依据，只能通过职业判断来比较相关的规定并进行账务处理。笔者拟就实务中的几种情况加以说明。

（1）常见的资产剥离形式是将本公司不良资产剥离给关联方，或企业将其出售给其他企业以获取现金或有价证券。在我国目前的会计规范体系中，参照固定资产或无形资产出售的会计方法进行处理，产生的损益计入营业外收支。

（2）在实务中有一种特殊情况：企业为重组上市，将其旗下的非同一年行业内的子公司剥离出原母公司，即剥离公司账面上的长期股权投资及部分非经营性的流动资产和流动负债；同时，减少原企业的实收资本，设立同一控制下的新公司来继承从原母公司剥离出的长期股权投资，对从原母公司剥离出的子公司进行控制与管理。在这种情况下，公司减少的资产与负债之间的差额往往会大于其减少的实收资本，且两者之间的差额一般情况下较大，所以，如果依然参照资产出售的会计方法进行处理，将此部分差异计入当期损益是不够合理的。出于谨慎性和合理性的考虑，注册会计师在这种情况下会更倾向于将企业的此种行为认定为

股东的一种减资行为，即股东收回其所投入的资本。根据会计制度及相关准则规定，这属于企业所有者权益的变化，投出资产价格与所对应的股本之间的差额，不计入回购当期的损益，而应相应调整有关的所有者权益项目。另外，现行会计准则也未对分立新公司的账务起点的确认时间进行规定，实务中何时确认起点？我国相关法律规定，公司减少注册资本必须编制资产负债表及财产清单，并在作出减少注册资本决议10日内通知债权人，30日内至少在报纸上公告3次。债权人无异议且股东大会同意并报经有关管理部门同意后，方可减资。因此，实务中注册会计师通常要求新公司在原公司履行一系列程序后，再根据与原公司签订的合同规定的时间确认账务起点。

#### 4. 资产置换的账务处理。

资产置换包括整体资产置换和部分资产置换，因为目前整体资产置换是比较常见的形式，所以本文只对其加以讨论。依据相关会计准则规定，企业整体资产置换实际上是指多种非货币性资产的置换，应按公允价值销售全部资产和按公允价值购买另一方全部资产进行账务处理。会计上对换出的整体资产不确认销售的实现，只有涉及补价时，收到补价的一方由于资产交易过程中部分资产价值的增值已经实现，因此要确认已实现部分的利润，在确认实现部分的利润时，按照换出资产账面价值中相当于补价占换出资产公允价值的比例来确定。

### 三、资产剥离的账务处理例解

例：A公司为主要生产照相器材的公司，其投资的子公司也多为与生产照相器材或与其原材料采购、产品销售有关的公司。同时，A公司为实现多元化经营，也拥有与照相器材生产经营无关的其他生产性子公司。为重组上市，A公司股东大会决定将与生产经营照相器材无关的子

公司与一部分流动资产和流动负债剥离出A公司，同时减少A公司500万元人民币的实收资本，作为B公司投资的实收资本，A公司的原股权结构保持不变，B公司的股东及股权结构与A公司相同。假设：A公司实收资本为3000万元。具体剥离数据为：流动资产100万元，长期股权投资800万元；流动负债50万元；公司的资本公积为100万元，盈余公积为150万元，未分配利润为100万元。在履行完相关的减资程序后，A公司应作会计分录为：借：流动负债50万元，实收资本500万元，资本公积100万元，盈余公积150万元，未分配利润100万元；贷：流动资产100万元，长期股权投资800万元。税法规定，企业为减资等目的而发生的企业权益的增减变化，不属于资产转让损益，不得从应纳税所得额中扣除，也不应计入应纳税所得额，所以不存在纳税调整问题。但是需要注意的是，如果公司转销了“未分配利润”和“盈余公积”项目，应经过税务机关核准，并按规定计缴所得税。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)