

股权变更过程中会计核算特殊性的探讨 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E8_82_A1_E6_9D_83_E5_8F_98_E6_c44_70687.htm 上市公司进行资本运作,通常会涉及到购买与出售公司的股权,由于有部分上市公司通过买卖控股子公司,取得巨额股权转让收益的方法营造经营业绩,对整个证券市场带来不良的影响。监管部门为了限制这种营造利润的行为,提出应在办理了工商变更手续后,才可以确认购买日与出售日的意见,即出售股权和购买股权,都需要办理工商变更手续。问题是在办理工商登记期间,由被投资企业(即出让方的控股子公司)产生的投资收益应由转让双方谁来享有呢?由于购买方的转让款挂在往来账上,会计期末是否应该计提坏账准备?被购买企业的财务和经营政策实际上已经被购买方控制,但由于购买双方未确认股权转让,被购买企业当期会计报表应纳入谁的合并范围?本文针对该情况作一探讨。

一、购买日与出售日的确认 股权变更购买日与出售日在会计上如何确认一直是各方关注的核心,会计处理在有关法规与实际操作上存在较大的分歧。

1、对于购买日的确认,财会[1998]66号文就规定了四条原则: 公司购买其他企业,应以被购买企业对净资产和经营的控制权实际上转移给购买公司的日期作为购买日,即被购买企业以其净资产和经营的控制权上的主要风险和报酬已经转移,并且相关的经济利益能够流入购买公司为标志。在会计处理具体实务中,只有当保护相关各方权益的所有条件均被满足时,才能认定控制权已经转让给了购买公司。这些条件包括: 购买协议已获股东大会通过,并已获相关政府部门批准. 购买公司和被购买企业已办理必要的财产交接手续.

购买公司已支付购买价款的大部分(一般应超过50%)。 购买公司实际上已经控制被购买企业的财务和经营政策,并从其经济活动中获得利益或承担风险等。 2、对于出售日的确认,是财会[2002]18号文规定的,也采用了与财会[1998]66号文一致的原则。 具体如下:企业转让股权收益的确认,应采用与转让其他资产相一致的原则,即以被转让的股权的所有权上的风险和报酬实质上已经转移给购买方,并且相关的经济利益很可能流入企业为标志。 在会计处理具体实务中,只有当保护相关各方权益的所有条件均能满足时,才能确认股权转让收益。 这些条件包括: 出售协议已获股东大会(或股东会)批准通过。 与购买方已办理必要的财产交接手续。 已取得购买价款的大部分(一般应超过50%)。 企业已不能再从所持的股权中获得利益和承担风险等。 值得注意的是,如果有关股权转让需要经过国家有关部门批准,则股权转让收益只有在满足上述条件并且取得国家有关部门的批准文件时才能确认。 有关股权转让主要限于中外合资、中外合作、外商投资的有限公司股权转让和公司中的国有股权转让。 上述文件对股权变更中长期投资的确认只规定了四个条件,并未提出需取得工商登记后才能确认长期投资的要求,在实务中,由于某种原因导致工商变更登记延后,那么根据监管部门规定,就算已经满足了其他条件也不能确认股权转让。 笔者就曾经遇到过转让价款已全部支付并办妥其他相关交接手续,但工商变更登记拖了一年之久的情况,这样就会对转让双方都造成一定的影响。 针对购买日与出售日的确认,笔者认为股权转让双方应在被转让股权的所有权上的风险和报酬实质上已经转移及转让款已支付50%以上时,作为股权转让的购买日与出售日。 因为在股权转让协议已获买售

双方股东大会(或股东会)批准通过,买售双方已办理必要的财产交接手续,股权转让价款的大部分(一般应超过50%)已经支付时,股权购买方实际上已经控制被购买企业的财务和经营政策,并从其经济活动中获得利益或承担风险,股权出售方已不能再从所持的股权中获得利益和承担风险了。根据实质重于形式原则,股权变更已经完成,工商登记只是形式上的确认了。可是这样处理又违背了上述监管部门提出“应在办理了工商变更手续后,才可以确认购买日与出售日”的意见。如何使股权变会计处理既符合了相关会计制度及《投资》准则的有关要求又不违反监管部门的要求呢?下面结合举例从一般的股权变更过程中长期投资与投资收益核算来探讨其特殊性。 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