

两项或多项交易应单独核算抑或视为一项交易核算“实质重于形式”原则的一项运用 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__E4_B8_A4_E9_A1_B9_E6_88_96_E5_c44_70691.htm 在企业参与两项或两项以上交易或合同的情况下，会计处理通常取决于这两项交易系单独核算还是合并核算。对此，国际会计准则委员会下属国际财务报告解释委员会(IFRIC)认为，该问题应视为国际会计准则委员会概念框架中相关性原则、真实表达原则和实质重于形式原则在特定情况下的应用。这里所述的两项或两项以上交易应单独核算，抑或根据“实质重于形式”原则视为一项交易合并核算的问题，在沪市上市公司2002年年报中也有类似案例发生。有的貌似两项交易，实际上应合并视为一项交易核算；有的似乎应系统地看作一项交易，实则应分而核算之。案例一 资料：经某会计师事务所审计，一家上市公司某科技股份有限公司2002年的净利润为22806858.61元，事务所出具了标准无保留意见的审计报告。其2002年盈利主要来自一笔向关联方的债权转让收益23642191.50元。形成过程如下：2002年6月27日至7月3日，公司以通讯表决方式召开第二届第十四次董事会，审议通过了《关于公司与关联方债权转让事宜的议案》，该议案于2002年10月23日经2002年第一次临时股东大会通过。向关联方转让债权的内容是：将2000年12月28日与北京某科技发展(控股)股份有限公司签订的本金为人民币2亿元的《借款协议》形成的全部债权(本金及资金占用费共计217662191.5元)，转让给第一大股东，公司在该项债权转让前因未收到而未对资金占用费进行过会计处理。公

司2002年确定该债权的转让收益为23642191.50元，包括从2000年12月27日起到2002年12月31日止按一年期银行贷款利率5.85%计算的全部利息。分析：上市公司与北京某科技发展(控股)股份有限公司进行的借款交易，与公司后来对第一大股东的债权转让交易是两笔交易，尽管有联系，但对其经济后果应分别单独核算，不能将后一笔交易收益的来源归因为前一交易的期间资金占用费；从另一角度看，撇开债权转让收益来源于2000年12月27日起到2002年12月31日止按一年期银行贷款利率5.85%计算的全部利息这一表象不论，后一交易的经济后果是公司将一笔账面价值为2亿元的债权，以223642191.50元的价格卖给关联方第一大股东，根据财政部财会[2001]64号文《关联方之间出售资产等有关会计处理问题暂行规定》，应作为资本公积处理。64号文规定对关联方资本占用费的确认实行收付实现制原则，而对非关联方资金占用费的确认未作特殊规定。若允许对非关联方资金占用费的确认按权责发生制原则处理，则公司应于2002年7月作出重大会计差错更正，对2000年12月27日至2002年7月的资金占用费17662191.5元追溯调整所属期间的损益，其余5980000元计入2002年资本公积。

案例二 资料：杭州市清河坊历史街区管理委员会(以下简称“管委会”)将在杭州河坊街一带实施保护和拆迁工作，根据某上市公司与管委会签订的协议，涉及公司拥有的河坊街102号房产。该房产建筑面积4146.56平方米，其中自行保护面积1436.92平方米，拟拆除面积2709.64平方米。协议约定了关于双方自行保护房部分的改扩建条款：自行保护房统一由该指挥部设计、修复和实施工程配套等，公司需承担上述修复改建费用；对拆除部分房产管委会同意货币安置。公司

于2002年12月收到拆除补偿费全部款项560万元，扣除该拆除部分房屋的账面价值109万元，实际确认收益451万元。公司在2002年报的承诺事项中披露，2002年12月25日，公司董事会审议通过了《关于对河坊街自行保护房修复和改建的提案》，公司需承担修复改建费用560万元。会计师事务所的意见：公司拟拆除房屋于2002年全部拆除完毕，于2002年12月收到拆除补偿费560万元。公司对上述已拆除房产进行固定资产清理，被清理的固定资产净值为109万元，清理取得处置收益451万元，计入“营业外收入”，上述收入的确认符合《企业会计准则》和《企业会计制度》的有关规定。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