

权的转移,确认收入与收益。

笔者认为,上述两规定有很多相似之处,可以理解为政策制定者对于股权的“控制权的转移条件”一直未发生根本性的变化,在会计制度与会计准则中的思路是一致的,因此在新准则没有明确分期收款的股权转让如何确认收入的前提下,这种观点是比较有说服力的。

二、案例分析

为了更好地说明以上两种观点的区别及操作要点,现举例说明如下:

A公司转让其持有的甲公司的50%的股权,账面价值为18 750万元,转让对价为23 767.5万元。收款方式:在2××7年3月12日前收取5 000万元;2××7年12月30日前收取3 753.5万元;2××8年6月30日前收取3 753.5万元;2××8年12月30日前收取3 753.5万元;2××9年6月30日前收取7 507万元。在支付第1笔款项并签署相关担保协议后1个月内完成转让所需的相关文件,向登记机关申请变更登记。

假设A公司出售协议已经股东大会批准,A公司已不能再从甲公司获得利益和承担风险,在2××7年3月12日已收到第1笔款项,并同时办理了转让手续,已向工商申请了变更登记。股权转让已经国家有关部门批准同意。

(一)第一种观点下A公司的会计处理(单位:万元,下同):

在2××7年3月12日已收到第1笔款项,并同时办理了转让手续,已向工商申请了变更登记。已完全符合第一种观点的确认条件,故在2××7年3月12日就应确认股权转让收入,并确认相关转让收益,即:

借:银行存款	5 000
其他应收款	18 767.50
贷:长期股权投资	18 750
投资收益	5 017.50

在以后收到款项时,直接冲减其他应收款。

(二)第二种观点下A公司的会计处理:

1. 在签订合同,并已办理工商变更登记手续后,因A公司已不再持有甲公司股份,也不能再从甲公司取得投资收益,应把长期股权投资的账面价值转销,转入其他应收款较为妥当,即:

借:其他应收款	18 750
贷:长期股权投资	18 750

2. 2××7年3月12日收到第1笔款项时,冲减其他应收款:

借:银行存款	5 000
其他应收款	5 000

3. 2××7年12月30日收到3 753.5万元时,累计收到8 753.5万元,为转让款的37%,不到50%,仍然不能确认收益:

借:银行存款	3 753.50
--------	----------

贷:其他应收款	3 753.50
---------	----------

4. 2××8年6月30日收到3 753.5万元,累计收到12 507万元,为转让款的52.62%,已超过50%,根据确认收益原则,应全额确认收益,同时增加应收款1 264万元(23 767.5 - 18 750 - 3 753.5)。

借:银行存款	3 753.50
--------	----------

其他应收款	1 264
-------	-------

贷:投资收益	5 017.50
--------	----------

5. 2××8年12月30日收到3 753.5万元,直接冲减其他应收款:

借:银行存款	3 753.5
--------	---------

其他应收款	3 753.5
-------	---------

6. 2××9年6月30日收到7 507万元,直接冲减其他应收款:

借:银行存款	7 507
--------	-------

其他应收款	7 507
-------	-------

从上例中可以看出,两种观点的区别在于投资收益的确认时间:第一种观点是在办理了转让手续,已向工商申请了变更登记,已不具有控制权的2××7年3月12日;第二种观点是在办理了转让手续,已向工商申请了变更登记,已不具有控制权并且收到转让款超过50%的2××8年6月30日。笔者认为在实务中采用第二种观点比较妥当,依据比较充分。■

(作者单位:浙江省宁波市国资委)

责任编辑 刘忻

● 书讯

《方向的力量——走出会计职业发展迷局》出版

由上海国家会计学院中国会计视野网组织专家、网友参与编撰的《方向的力量——走出会计职业发展迷局》一书不久前由中国财政经济出版社出版。该书在收集超过五千条市场招聘信息的基础上,以上万会计人参与的薪资调查数据为基础,系统整理了各个层次岗位的能力需求和市场薪酬。该书对国内外数十种财会资格考试的难易度等问题进行了分析。此外,该书还集中体现了会计人的智慧,包括两百名会计人的职业箴言、数十位会计人的职业故事等。(发行部电话:010-88190616/54;邮编:100142;通讯地址:北京市海淀区阜成路甲28号)