

关于受让无偿划转股权账务处理的探讨

冯延海

根据地方政府调整产业布局的政策，甲企业（国有独资）依据市国资委无偿划转产权的决定，受让了乙企业（国有独资）的全资子公司C企业的全部股权，并且C企业也已经按照有关规定到工商管理部门将其股东由乙企业变更为甲企业。甲、乙企业不属于同一控制下的国有企业，C企业经审计、评估的划转日净资产公允价值为-50万元，资不抵债。甲企业财务部门收到无偿受让C企业全部股权的有关文件后，准备进行账务处理，却发现此项无偿划转业务不符合《企业会计准则第2号——长期股权投资》和《企业会计准则第20号——企业合并》的相关规定：一是此项股权划转是无偿的（甲企业未支付对价）；二是被划转股权所对应的净资产公允价值为负数。既然甲企业无偿受让股权的业务事项实际已经发生，那么甲企业就应该在财务上对此业务事项予以确认、计量和披露。那么甲企业该如何进行账务处理呢？笔者对此提出如下个人观点。

《企业会计准则讲解》（2010版）关于基本准则的作用之二是这样说的：基本准则具有为会计实务中出现的、具体

准则尚未规范的新问题提供会计处理依据的作用，当一些新的交易或者事项在具体准则中尚未规范但又急需处理时，企业应严格遵循基本准则的要求对这些交易或者事项及时进行会计处理，尤其是要遵循基本准则关于会计要素的定义及其确认、计量等方面的规定进行会计处理。前述甲企业受让无偿划转的C企业股权的事项就属于会计实务中出现的、具体准则尚未规范的新问题，所以应按照基本准则的要求进行会计处理。

首先来看甲企业受让无偿划转的股权是否符合资产的定义：C企业完成股东变更登记手续，意味着甲企业拥有并控制了C企业的资源；C企业预期会给甲企业带来投资收益（经济利益）；甲企业无偿受让C企业全部股权的事项已经发生。所以甲企业拥有C企业的股权符合基本准则对于资产定义的两个特征。

其次再来看甲企业拥有C企业的股权是否符合资产确认的条件：因为甲企业拥有并控制了C企业的资源，C企业获得的经济利益很可能流入甲企业，所以符合资产确认的第一个条件；资产确认的第二个条件是该资源的成本或者

价值能够可靠地计量，而甲企业是通过无偿划转的方式受让了C企业的全部股权，未发生实际成本且受让的股权所对应的净资产的公允价值为负数，因此无价值可计量，无价值可计量的资源就无法入账，也就无法确认为资产。不过笔者认为，甲企业可借鉴《企业会计准则第5号——生物资产》中有关天然起源生物资产成本的确认原则，按照名义金额1元来计量C企业股权的价值。

在解决了资产确认和计量的问题之后，甲企业就可以对无偿受让C企业全部股权的事项进行会计处理，会计分录为，借记“长期股权投资——C企业”1元，贷记“资本公积——其他资本公积”1元，并在备查簿中对此事项加以记录，期末在财务报告中予以披露。至此，既解决了甲企业无偿受让C企业全部股权的会计处理问题，也未影响甲企业个别财务报表信息的质量水平，体现了《企业会计准则——基本准则》要求的重要性原则和实质重于形式原则。☐

（作者单位：邯郸发达纺织集团有限公司）

责任编辑 陈利花

可以要求企业关联交易按照公允价值计量。同时，加大信息披露力度，除披露定价政策、交易性质、交易类型外，还要求披露价格制定的依据、与市场价格差异及原因、商业实质等内容。

2. 控制关联企业之间的税率差异。在享受税收优惠政策等资格认定上，从是否具备独立的市场经营能力和企业生产经营的完整性、系统性出发，统一企

业内部供、产、销关联企业的税率，尽量减少企业内部的税收洼地。如高新技术企业认定，要将企业内部负责研发、供应、生产、销售高新产品等环节的主要关联方予以整体认定，不以某个环节的单个企业来认定，以统一企业税率。

3. 修订《会计法》，提高处罚金额。在提高处罚绝对额的基础上，参照税法对不缴或少缴税款处以50%以上5倍

以下罚款的做法，对会计违规问题也可按照违规金额的一定比例加以处罚。同时，将会计信息质量纳入贷款、纳税等征信系统中，切实影响企业融资、享受优惠政策、招投标等，提高会计信息质量的重要性和影响力。☐

（作者单位：杭州热联集团股份有限公司）

责任编辑 陈利花