

法规标题：关联方之间出售资产等有关会计处理问题暂行规定

文 号：财会[2001]64号

发文单位：财政部

发文日期：2001年12月21日

实施日期：2001年12月21日

**财政部关于印发《关联方之间出售资产
等有关会计处理问题暂行规定》的通知**

财会〔2001〕64号

各省、自治区、直辖市、计划单列市财政厅（局），新疆生产建设兵团财务局，财政部驻各省、自治区、直辖市、计划单列市财政监察专员办事处，中央有关部门，国务院各部委：

为了规范上市公司与关联方之间出售资产等会计处理，真实反映上市公司的财务状况、经营成果，我部制定了《关联方之间出售资产等有关会计处理问题暂行规定》，现印发给你们，请遵照执行。执行中有何问题，请及时反馈我部。

附件：关联方之间出售资产等有关会计处理问题暂行规定

中华人民共和国财政部

二〇〇一年十二月二十一日

关联方之间出售资产等有关会计处理问题暂行规定

近几年，某些上市公司利用与关联方之间显失公允的交易操纵利润，违背会计核算基本原则，严重违反了资本市场的“三公”原则。为了真实反映上市公司与关联方之间交易的经济实质，向有关各方提供有用的会计信息，现就上市公司与关联方之间有关交易的会计处理规定如下：

一、上市公司与关联方之间的交易，如果没有确凿证据表明交易价格是公允的，应按本规定进行处理。

对显失公允的交易价格部分，一律不得确认为当期利润，应当作为资本公积处理，在“资本公积”科目下单独设置“关联交易差价”明细科目进行核算，这部分差价不得用于转增资本或弥补亏损。

二、上市公司出售资产交易的会计处理

上市公司出售资产或将债权转移（含出售债权，下同）给关联方，如果实际交易价格低于或等于所出售资产或转移债权账面价值的，仍按有关企业会计制度和准则的规定进行处理；如果实际交易价格超过相关资产账面价值的，除市场上存在更客观、明确、公允的价格外，应按以下规定进行处理：

（一）正常商品销售（含提供劳务，下同）

上市公司对关联方进行正常商品销售的，在符合收入确认条件的前提下，按以下规定确认收入：

1. 当期对非关联方的销售量占该商品总销售量的较大比例的（通常为 20%及以上），应对非关联方销售的加权平均价格作为对关联方之间同类交易的计量基础，并将按此价格确定的金额确认为收入。关联方之间实际交易价格超过确认为收入的部分，计入资本公积（关联交易差价）。

在确定非关联方之间同类交易价格时，必须有确凿证据表明其交易价格的公允性，并提供有关证据。

2. 商品的销售仅限于上市公司与关联方之间，或者与非关联方之间的商品销售未达到商品总销售量的较大比例的（通常为 20%以下），应按以下规定进行处理：

（1）实际交易价格不超过商品账面价值 120%的，按实际交易价格确认为收入；

（2）实际交易价格超过商品账面价值 120%的，将商品账面价值的 120%确认为收入，实际交易价格超过确认为收入的部分，计入资本公积（关联交易差价）。

如果有确凿证据（如历史资料、同行业同类商品销售资料等）表明销售该商品的成本利润率高于 20% 的，应按合理的方法计算，例如，按商品账面价值加上按最近 2 年历史资料等确定的加权平均成本利润率与账面价值的乘积计算的金额确认为收入，实际交易价格超过确认为收入的部分，计入资本公积（关联交易差价）。

本规定所称的成本利润率，是指按商品销售毛利与商品销售成本计算的比率。

（二）非正常商品销售及其他销售

非正常商品销售及其他销售，是指除正常商品销售以外的商品销售、转移应收债权、出售其他资产等。

1. 非正常商品销售

上市公司对关联方进行非正常商品销售的，如果没有确凿证据表明交易价格是公允的，在符合收入确认条件的前提下，应按出售商品的账面价值确认为收入，实际交易价格超过出售商品账面价值的差额，计入资本公积（关联交易差价）。

2. 转移应收债权

上市公司将其应收债权转移给关联方，应按实际交易价格超过应收债权账面价值的差额，计入资本公积（关联交易差价）。

3. 出售其他资产

上市公司向关联方出售固定资产、无形资产和其他资产的，应将实际交易价格超过相关资产账面价值的部分，计入资本公积（关联交易差价）。

上市公司同时出售资产、转移负债的，实际交易价格超过出售相关资产、负债账面价值的部分，计入资本公积（关联交易差价）。

（三）上述各项资产在出售前，应按相关企业会计制度和准则的规定估计其可收回金额，并计提相应的减值准备；资产出售时，已计提的资产减值准备应一并结转。

三、关联方之间承担债务的会计处理

关联方之间一方为另一方承担债务的（非债务重组），承担方应按所承担的债务，计入营业外支出（承担关联方债务）；被承担方应按承担方实际为其承担的债务，计入资本公积（关联交易差价）。

债权人对债务人豁免的债务，仍按相关企业会计制度和准则中有关债务重组的规定处

理。

四、由关联方承担费用的会计处理

关联方之间一方为另一方承担费用的（如母公司为其子公司承担广告费用等），如这些费用是被承担方生产经营活动所必需的支出，应当反映在被承担方的成本费用中。被承担方收到承担方支付的款项，计入资本公积（关联交易差价）；如果承担方直接将承担的费用支付给其他单位的，被承担方应按承担方实际支付的金额，计入资本公积（关联交易差价）。承担方应按实际承担的费用，计入营业外支出（承担关联方费用）。

五、委托及受托经营的会计处理

对于委托及受托经营，应当确认受托方是否为受托经营资产或受托经营企业提供经营管理服务，如果受托方实质上并未对受托经营资产或受托经营企业提供经营管理服务，则委托方或受托方取得的委托经营收益，全部计入资本公积（关联交易差价）；如果受托方实质上对受托经营资产或受托经营企业提供了经营管理服务，则取得的受托经营收益在符合收入确认条件的前提下，按以下规定处理：

（一）受托经营资产

受托方接受委托，对关联方提供的资产进行经营并收取固定费用，或按合同规定视具体情况收取受托经营费用的，受托方应于取得受托经营收益时，确认为其他业务收入；如果取得的受托经营收益超过按受托资产账面价值总额与 1 年期银行存款利率 110% 的乘积计算的金额，则应按受托资产账面价值总额与 1 年期银行存款利率 110% 的乘积计算的金额（即，受托资产账面价值总额 \times 1 年期银行存款利率 \times 110%），确认为其他业务收入，超过确认为收入的部分计入资本公积（关联交易差价）。如果受托经营资产所发生的相关费用由受托方承担的，受托方应于相关费用发生时直接计入当期其他业务支出。

（二）受托经营企业

受托方接受委托，对关联方委托经营的企业进行经营，并按照受托经营企业实现利润的一定比例收取受托经营费，或者受托经营企业实现的利润或发生的亏损均由受托方享有或承担，或者以其他方式收取受托经营收益的，受托方应按以下三者孰低的金额，确认为其他业务收入，取得的受托经营收益超过确认为收入的部分，计入资本公积（关联交易差价）：

1. 受托经营协议确定的收益；
2. 受托经营企业实现的净利润；
3. 受托经营企业净资产收益率超过 10% 的，按净资产的 10% 计算的金额。

受托经营企业发生的净亏损，应由受托方承担的部分，直接计入当期管理费用（承担托管损失）；如果按照受托协议规定，受托经营企业发生净亏损，仍能获得委托方支付的托管经营费用的，受托方应于取得委托经营收益时，扣除由其承担的净亏损后的余额，计入资本公积（关联交易差价）。

委托方支付的委托经营费用，计入当期管理费用（托管费用）。

（三）上市公司将部分资产或被投资单位委托其关联方经营，按委托协议规定收取固定收益，或按实现净利润的一定比例等收取委托经营收益，按上述同一原则处理。

六、上市公司与关联方之间占用资金的会计处理

上市公司的关联方以支付资金使用费的形式占用上市公司的资金，在符合收入确认条件的前提下，应于取得资金使用费时，冲减当期财务费用；如果取得的资金使用费超过按1年期银行存款利率计算的金额，应将相当于按1年期银行存款利率计算的部分，冲减当期财务费用，超过按1年期银行存款利率计算的部分，计入资本公积（关联交易差价）。

七、本规定所称的关联方按照相关企业会计制度和《企业会计准则——关联方关系及其交易的披露》规定的存在关联方关系的各种情况加以确定。

上市公司应在会计报表附注中按照相关企业会计制度和准则的规定，对关联方关系及其交易作充分的披露，对关联交易价格的公允性作出特别说明，并分别说明资本公积期末余额中有关关联交易差价的性质、形成原因及金额。

八、本规定自发布之日起执行。