
附件 1：

“三去一降一补”有关会计规定

（征求意见稿）

为贯彻落实《国务院关于钢铁行业化解过剩产能实现脱困发展的意见》（国发〔2016〕6号）和《国务院关于煤炭行业化解过剩产能实现脱困发展的意见》（国发〔2016〕7号）精神，推动“三去一降一补”工作，根据《中华人民共和国会计法》和国家统一的会计制度相关规定，对“三去一降一补”有关会计问题规定如下：

一、关于国有独资企业之间无偿划拨子公司的会计处理

在“三去一降一补”工作中，有关企业集团出于深化国企改革或去产能、调结构等原因，按照国有资产监管部门有关规定，对所属的子公司的股权进行集团内部或者集团之间的无偿划拨。本条所称的国有独资企业，包括国有独资公司、事业单位投资设立的一人有限责任公司及其再投资设立的一人有限责任公司。国有独资企业之间按规定划拨子公司，导致对被划拨企业的控制权从划出企业转移到划入企业的，应当进行以下会计处理：

（一）划入企业的会计处理。

1. 个别财务报表。被划拨企业按照国有产权无偿划拨的有

关规定开展审计或清产核资，上报有关部门作为无偿划拨依据的，划入企业在取得被划拨企业的控制权之日，编制个别财务报表时，应根据国资监管部门批复的有关金额，借记“长期股权投资”科目，贷记“资本公积（资本溢价）”科目（若批复明确作为资本金投入的，记入“实收资本”科目）。

2. 合并财务报表。划入企业在取得被划拨企业的控制权后编制合并财务报表，一般包括资产负债表、利润表和现金流量表等：

（1）合并资产负债表。划入企业应当按照被划拨企业在划拨日经批复的资产和负债的账面价值为基础，对被划拨企业的资产负债表进行调整，所取得或承担的被划拨企业在划拨日的资产和负债之间的差额，归属于划入企业的部分计入资本公积（资本溢价），其它部分计入少数股东权益。

对于划拨前被划拨企业实现的留存收益（盈余公积和未分配利润之和）中归属于划入企业的部分，应以划入企业的资本公积（资本溢价）贷方余额为限，自划入企业的资本公积转入盈余公积和未分配利润。

（2）合并利润表。划入企业编制划拨当期的合并利润表时，应包含划入企业和被划拨企业自当期期初至控制权转移之日实现的净利润。

（3）合并现金流量表。划入企业编制划拨当期的合并现金流量表时，应包含划入企业及被划拨企业自当期期初至控制

权转移之日产生的现金流量。

(4) 比较报表。编制划拨当期的期初的比较报表时，应视同被划拨企业一直以目前的状态存在。

划入企业在取得被划拨企业的控制权之后编制合并财务报表应比照以上原则进行相关会计处理。

3. 划入企业为投资性主体时的相关会计处理。划入企业为投资性主体，且被划拨企业属于为划入企业的投资活动提供相关服务的子公司的，划入企业应比照以上规定进行会计处理。划入企业为投资性主体，但被划拨企业不属于为划入企业的投资活动提供相关服务的子公司的，划入企业在取得被划拨企业的控制权之日，应借记“交易性金融资产（以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产）”科目，贷记“资本公积（资本溢价）”科目或“实收资本”科目。

(二) 划出企业的会计处理。

1. 个别财务报表。划出企业在丧失对被划拨企业的控制权之日，编制个别财务报表时，应按对被划拨企业的长期股权投资的账面价值借记“资本公积（资本溢价）”科目（若批复明确冲减本金的，应借记“实收资本”科目），贷记“长期股权投资（被划拨企业）”科目；资本公积（资本溢价）不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。

2. 合并财务报表。划出企业在丧失对被划拨企业的控制权之日，编制合并财务报表时，应不再将被划拨企业纳入合并财

务报表范围,终止确认原在合并财务报表中反映的被划拨企业相关资产、负债、少数股东权益以及其他权益项目,相关差额冲减资本公积(资本溢价),资本公积(资本溢价)不足冲减的,依次冲减盈余公积和未分配利润。

3. 划出企业为投资性主体时的相关会计处理。划出企业为投资性主体,且被划拨企业属于为划出企业的投资活动提供相关服务的子公司的,划出企业应比照以上规定进行会计处理。划出企业为投资性主体,但被划拨企业不属于为划入企业的投资活动提供相关服务的子公司的,划出企业在丧失对被划拨企业的控制权之日,应借记“资本公积(资本溢价)”科目或“实收资本”科目,贷记“交易性金融资产(以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产)”科目。

二、关于非持续经营的“僵尸企业”的会计处理

(一) 非持续经营的“僵尸企业”自身的会计处理。

根据国发〔2016〕6号和国发〔2016〕7号文件,地方可以综合运用兼并重组、债务重组和破产清算等方式,加快处置“僵尸企业”,实现市场出清。

企业按照政府推动化解过剩产能的有关规定界定或列为“僵尸企业”且将关停出清的,通常表明其处于非持续经营状态,应当自非持续经营当期期初开始,对资产改按清算价值计量、负债改按预计的结算金额计量,有关差额计入当期损益。此类非持续经营的僵尸企业的固定资产和无形资产不再计提

折旧或摊销 ,并应在附注中声明财务报表未以持续经营为基础列报 ,披露未以持续经营为基础列报的原因、财务报表的编制基础、财务报表上有关资产和负债状况、清理的进展情况、是否会因资产变现以及负债清偿等原因需预计大额的损失或额外负债等重要信息。

前款所述“僵尸企业”在按非持续经营基础计量的期间 ,进入破产清算程序且被法院指定的破产管理人接管的 ,应当改按有关破产清算的会计规定进行会计处理。

(二) 非持续经营的“僵尸企业”的母公司的会计处理。

上述“僵尸企业”的母公司(以下简称母公司)应当区分个别财务报表和合并财务报表进行会计处理 :

1. 母公司在编制个别财务报表时 ,对该子公司长期股权投资 ,应当按可收回金额与账面价值孰低进行计量 ,前者低于后者的 ,其差额计入资产减值损失。

2. 母公司在编制合并财务报表时 ,应按与该子公司相同的计量基础对该子公司的资产、负债进行计量 ,计量金额与原在合并财务报表中反映的相关资产、负债以及商誉的金额之间的差额 ,应计入当期损益。母公司因其所属子公司进入破产清算程序且被法院指定的破产管理人接管等 ,丧失了对该子公司控制权的 ,不应再将其纳入合并财务报表范围。

3. 母公司应当在财务报表附注中披露子公司财务报表未以持续经营为基础列报及其原因、子公司财务报表的编制基

础、清理的进展情况、是否会因资产变现以及负债清偿等原因需预计大额的损失或额外负债等重要信息。

(三) 非持续经营的“僵尸企业”的母公司以外的其他权益性投资方的会计处理。

上述“僵尸企业”的其他权益性投资方，是指对该“僵尸企业”具有共同控制或能够施加重大影响的投资企业。这些投资企业对该“僵尸企业”的长期股权投资，应当按可收回金额与账面价值孰低进行计量，前者低于后者的，其差额计入资产减值损失。

三、关于企业集团母公司向其子公司转拨资本性财政性资金的会计处理

企业集团母公司收到应转拨给其子公司的资本性财政性资金的，在收到该资金时暂计入资本公积，履行有关法定程序后转为国有实收资本或股本。

母公司将该资金转拨给所属全资子公司或控股法人子公司使用，并作为股权投资处理的，应按拨付金额借记“长期股权投资”科目，贷记“银行存款”等科目；母公司因子公司暂无增资扩股计划，与子公司签订协议约定在发生增资扩股、改制上市等事项时，依法将已拨付的款项转为母公司的股权投资的，应当设置“预付投资款”科目，并按拨付金额借记“预付投资款”科目，贷记“银行存款”科目等，并在该债权转为股权投资时，借记“长期股权投资”科目，贷记“预付投资款”

科目。

“预付投资款”科目期末余额在资产负债表流动资产项下“预付款项”项目中反映。

四、关于中央企业对工业企业结构调整专项奖补资金的会计处理

根据《财政部关于印发 工业企业结构调整专项奖补资金管理办法 的通知》(财建〔2016〕253号,以下简称253号文),中央财政将安排工业企业结构调整专项奖补资金(以下简称“专项奖补资金”),用于支持地方政府和中央企业推动钢铁、煤炭等行业化解过剩产能。

中央企业按照253号文开展有关工作,在收到专项奖补资金时,应暂通过“其他应付款”科目核算,借记“银行存款”等科目,贷记“其他应付款”科目;按要求开展化解产能相关工作并经核查清算后,按照财政部清算的有关金额,借记“其他应付款”科目,贷记有关损益科目;因未能完成有关任务而按规定向财政部缴回资金的,按缴回资金金额,借记“其他应付款”科目,贷记“银行存款”等科目。

五、本规定自2016年XX月XX日起施行,不要求追溯调整。