

关于江门甘蔗化工厂（集团）股份有限公司  
“三旧”改造会计处理政策变更的专项说明

广会专字[2015]G14042160105号

---

目 录

专项说明..... 1-3

# 关于江门甘蔗化工厂（集团）股份有限公司 “三旧”改造会计处理政策变更的专项说明

广会专字[2015]G14042160105号

## 一、会计政策的变更及公司处理意见

甘化公司今年“三旧”改造的实际实施情况较此前的预计发生了改变，导致有关会计处理不再适用准则解释3号，甘化公司拟变更会计政策，将有关土地转让利得按照《企业会计准则第6号——无形资产》的相关规定计入当期损益。

## 二、事务所处理意见

### （一）变更会计政策的原因

通过了解事件的发生过程并审阅相关的合同、协议及公司的处理方法后，我们认为甘化公司拟变更“三旧”改造土地出让收入的会计处理，属于会计政策的变更，变更后的处理方法符合《企业会计准则》的要求，理由如下：

根据证监会会计部《2014年2月会计师事务所提交的专业技术问题的研讨情况通报》问题二、搬迁补偿的会计处理，“与会者均认为，只有严格满足“因公共利益进行搬迁”以及“收到政府从财政预算直接拨付的搬迁补偿款”两个要素的搬迁补偿款，才能适用于解释3号将搬迁补偿结余款计入资本公积的会计处理。”

对于甘化公司而言，以上两个要素均发生了改变：

1、甘化公司在“三旧”改造的土地处理中并非无条件配合政府，公司拥有一定的自主权，表明“三旧”改造有关出让土地的行为实质是甘化公司处置资产。

#### 1) 土地交付方式的改变

按2011年3月公司控股股东德力西集团与江门市国资局签署的补充协议（以下简称“补充协议”），德力西集团在甘化公司国有股转让完成后，配合做好该地块的拆迁、交付等相关事宜，在合理的时间内交付土地。按该协议甘化公司认为需一次性交付所有土地给江门市政府收储，由政府给予补偿，甘化公司不再拥有土地使用权。

但按照2015年4月江门市国资委与公司签署的“三旧”改造协议书（以下简称“三

旧”改造协议)和目前土地公开拍卖的流程,甘化公司纳入公开拍卖的土地是分期拍卖的,对尚未进入拍卖程序的土地,甘化公司无需交付政府,仍然拥有土地使用权。如果“三旧”改造无法继续实施,未进入拍卖流程的土地的权属关系不会发生改变。

## 2) 拍卖方式的改变

按补充协议,甘化公司交付土地给江门市政府后,由政府实施拍卖,甘化公司只享受补偿,不再参与其他事项。

但“三旧”改造协议书中,对公开出让地块的程序、时间及条件设置明确规定“双方同意公开出让地块的分期推出计划、时间安排、规划条件必须经双方同意后按规定程序实施,做到公开、公平、公正,确保双方权益”。在“三旧”规划的公开出让的总面积中,甘化公司有权决定每次出让的面积、时间和底价。从公开出让土地拍卖的流程看,是甘化公司委托拍卖,成交后再办理相关土地证的注销手续。因此,政府在土地公开出让的过程中未实行收储补偿的流程,而是甘化公司自行处置资产后与政府分成。

2、甘化公司将收到的“三旧”土地公开出让收入分成款属于土地补偿款,并非搬迁补偿款,不是由政府财政预算直接拨付。

按江门市2010年“三旧”改造实施意见,甘化公司拟采用的补偿方式为:“方式二:上盖和土地均暂不补偿,土地出让后,按“土地成交总额 $\times$ 厂区土地面积/改造范围面积 $\times$ 60%”计算支付。其中厂区土地面积为旧厂国有土地使用权证登记的建设用地面积,改造范围面积为该旧厂项目所属的“三旧”改造专项规划片区范围内的建设用地面积。”按2014年最后确定的规划方案,甘化公司厂区860亩土地中纳入三旧改造范围公开出让的土地共550亩,原补偿方式应按公开出让收入的 $60\% \times 860 / 550 = 93.82\%$ 补偿给甘化公司。如果按此方法进行补偿,甘化公司认为补偿款除对土地变更性质的补偿外,还可以涵盖公司围绕“三旧”改造而发生的人员安置、搬迁费用和停工损失等,补偿属于搬迁补偿。

根据“三旧”改造协议和目前土地公开出让的实际运作,甘化公司认为,政府只是对甘化公司土地变更性质部分作出了拍卖收入分成,并未对甘化公司因“三旧”改造而发生的其他事项作出补偿。甘化公司认为该公开出让事项更适用无形资产处置的会计准则规定。

就将收到的“三旧”改造土地公开出让收入分成款是否属于财政直接拨付的问题,甘化公司咨询了相关部门。江门市“三旧”办回函明确答复,市国土局将支付

甘化公司的“三旧”土地公开出让收入分成款不是财政直接支付的。

因此，甘化公司将获得的款项实质上是一项资产处置收益，而非政府补贴。

综合上述两点，随着甘化公司“三旧”改造情况的改变，该交易不再满足适用于解释3号会计处理，而适用《企业会计准则第6号——无形资产》。

## （二）会计政策变更的处理方式

2012年1月，甘化公司开始启动“三旧”改造，估计待资产处置完毕，需要几年的时间，故将涉及“三旧”改造的固定资产、无形资产和相关费用分别转入“固定资产清理”及“其他非流动资产”，是符合《企业会计准则》中对资产的确认条件“与该资源有关的经济利益很可能流入企业；该资源的成本或者价值能够可靠地计量”。公司拟根据每次处置资产取得的收入，扣除相关资产的账面价值，以净收益进行结转；按相关资产处置的进度进行结转是符合《企业会计准则》中的以权责发生制基础进行会计确认、计量和报告。

甘化公司在2012年对该项会计处理进行预计时，相关的资产处置并未发生。根据今年实际情况的改变，甘化公司拟更改之前预计采用的“三旧”改造会计政策，该变更属于会计政策变更，不需要进行追溯调整。

综上，我们认为甘化公司拟更改的“三旧”改造会计处理，属于会计政策的变更，因该事项今年才正式启动，故此项会计政策的变更不适用追溯调整法，目前公司的会计处理符合《企业会计准则》的要求。

广东正中珠江会计师事务所（特殊普通合伙）

二〇一五年九月二十一日