

关于天津一汽夏利汽车股份有限公司 资产转让及股权转让关联交易会计处理的专项检查意见

天津一汽夏利汽车股份有限公司:

我们接受委托, 阅读了贵公司与中国第一汽车股份有限公司签订的资产转让合同、股权收购协议、设备租赁合同、土地、工业建(构)筑物租赁合同、发动机和变速器技术许可合同, 上述资产转让合同、股权收购协议、设备租赁合同、土地、工业建(构)筑物租赁合同、发动机和变速器技术许可合同已签署完毕, 本所作为贵公司聘请的年报审计会计师事务所, 审计程序尚未执行完毕, 本次说明仅就上述合同涉及的条款, 基于截至本意见书出具日可获得的信息, 发表我们的意见, 最终的审计意见以年度审计报告为准。我们目前判断的依据主要是会计准则和贵公司资产转让合同、股权收购协议、设备租赁合同、土地、工业建(构)筑物租赁合同、发动机和变速器技术许可合同。我们认为上述合同以及合同涉及的业务的账务处理主要适用《企业会计准则第 14 号—收入》、《企业会计准则第 21 号——租赁》的有关规定。资产的出售与租回适用售后回租的账务处理。

参照《企业会计准则第 14 号—收入》的相关规定, 同时满足以下条件时, 一般可认为实现了资产的控制权转移, 资产的风险报酬实现转移, 从而可以确认交易损益:

1、企业已将资产所有权上的主要风险和报酬转移给购买方;

根据本准则规定, 企业已将资产所有权上的主要风险和报酬转移给购买方, 构成确认销售资产收入的重要条件。

资产所有权上的主要风险是指资产可能发生减值或毁损等形成的损失; 与资

产所有权有关的报酬，是指资产价值增值或通过使用资产等产生的经济利益。基于实质重于形式的原则，对转移资产所有权凭证和交付实物实现风险报酬的转移进行判断。

2、企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的资产实施有效控制；

交易完成后，资产的控制权应转移给买方，不再拥有对所售资产的继续管理权。

3、收入的金额能够可靠地计量；

收入的金额能够可靠地计量，是指双方基于公允价值为基础签订了转让合同，收入的金额能够合理地确定。

4、相关的经济利益很可能流入企业；

交易价款已全额收到，或交易价款已收到大部分，并且买方承诺并有能力支付余款。

5、相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量；

待出售资产的账面成本完整，相关税费能够合理计算。

根据《企业会计准则第 21 号——租赁》的规定，应当根据租赁资产所有权上的主要风险和报酬是否已经转移给购买方兼出租人，将其合理地确定为经营租赁或融资租赁。满足下列标准之一的，即应认定为融资租赁；除融资租赁以外的租赁为经营租赁：

1、在租赁期届满时，租赁资产的所有权转移给承租人；

租赁协议中已经约定，租赁期届满时出租人不会将资产的所有权转移给承租人。

2、承租人有购买租赁资产的选择权，所订立的购买价款预计将远低于行使选择权时租赁资产的公允价值，因而在租赁开始日就可合理地确定承租人将会行使这种选择权；

双方签订的租赁协议中未约定购买资产的选择权。

3、即使资产的所有权不转移，但租赁期占租赁资产使用寿命的大部分；

双方签订的租赁期为 2 年，未达到转让资产的剩余使用年限的大部分。

4、承租人租赁开始日的最低租赁付款额的现值，几乎相当于租赁开始日租赁资产公允价值；

根据双方签订的协议，资产最低租赁付款额的现值远小于租赁开始日租赁资产公允价值。

5、租赁资产性质特殊，如果不作较大改造，只有承租人才能使用。

根据双方签订的协议看，租赁资产不属于性质特殊的资产。

从本次交易情况看，此次重组的最终目标是将现属天津夏利的内燃机、变速器分公司的相关业务转移到一汽股份公司，一汽股份公司预计 2017 年实现乘用车动力总成的整合，在此之前，天津夏利所需生产设备等采用租赁方式继续经营，租赁期为 2 年。一般情况下，2 年的租赁期是不足以使承租人享有或承担资产所有权上的主要风险和报酬的，因此此项售后回租交易租赁的性质不能满足融资租赁 5 项条件之一，因而判定租赁性质为经营性租赁。

根据《企业会计准则第 21 号——租赁》第三十二条规定：“售后租回交易认定为经营租赁的，售价与资产账面价值之间的差额应当予以递延，并在租赁期内按照与确认租金费用相一致的方法进行分摊，作为租金费用的调整。但是，有确凿证据表明售后租回交易是按照公允价值达成的，售价与资产账面价值之间的差额应当计入当期损益”。《企业会计准则解释第 2 号》第六条规定：“企业的售后租回交易认定为经营租赁的，应当分别以下情况处理：（一）有确凿证据表明售后租回交易是按照公允价值达成的，售价与资产账面价值的差额应当计入当期损益。（二）售后租回交易如果不是按照公允价值达成的，售价低于公允价值的差额，应计入当期损益；但若该损失将由低于市价的未来租赁付款额补偿时，有关损失应予以递延（递延收益），并按与确认租金费用相一致的方法在租赁期内进行分摊；如果售价大于公允价值，其大于公允价值的部分应计入递延收益，并在租赁期内分摊”。即，在判断该售后回租构成经营租赁的情况下，接下来的问题就是确定所出售的标的资产于出售日的公允价值，如果出售价格高于公允价值的，其售价高于公允价值的差额应当予以递延，作为对后续租赁期间内租金费用的调整，而不能确认为交易完成年度的资产处置收益。

《企业会计准则第 39 号——公允价值计量》对“公允价值”的定义是“市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或者转移一项负债

所需支付的价格”，即“脱手价格”（exit price）。而按照常理，理性的市场参与者愿意购买一项资产的出价不可能高于其预计能够为购买方带来的经济利益，即可收回金额。因此，我们建议贵公司聘请具有相应资质的评估机构根据相关评估准则采用适当的方法确定符合《企业会计准则第 39 号——公允价值计量》所定义的公允价值，根据评估确定的公允价值，对照《企业会计准则第 21 号——租赁》和《企业会计准则解释第 2 号》第六条的上述规定，对售后回租事项作出恰当的会计处理。

上述专项检查意见仅限于贵公司用于回复 2015 年 12 月 9 日收到的深圳证券交易所《关于对天津一汽夏利汽车股份有限公司的关注函》（公司部关注函 [2015]第 534 号）中第 3 条意见使用，不得作任何形式的公开发表或公众查阅，或作其他用途使用。

瑞华会计师事务所（特殊普通合伙）

二〇一五年十二月十七日