

关于深圳证券交易所中小板年报问询函【2017】第 78 号
《关于对江西赣锋锂业股份有限公司 2016 年年报的问询函》
答复

信会师函字[2017]第 ZA327 号

- 1、因深圳市美拜电子有限公司（以下简称“美拜电子”）业绩承诺未达标，你公司将拟回购的股份计入可供出售金融资产，并按其公允价值全部计入其他综合收益，回购完成后确认投资收益。请说明你公司对于美拜电子业绩承诺未达标继而回购股份的具体会计处理方法及相关损益的确认期间，并请年审会计师就会计处理的合规性出具专项核查意见。

答复：赣锋锂业在收购深圳市美拜电子有限公司（以下简称美拜电子）股权时，与美拜电子的原股东李万春、胡叶梅签署了《盈利预测补偿协议》、《盈利预测补偿协议之补充协议》，李万春、胡叶梅承诺若 2014、2015、2016 年美拜电子扣非后净利润分别低于 3300 万元、4300 万元、5600 万元时，李万春、胡叶梅将以认购并未出售的公司股份进行补偿，若股份不足时，将以现金补偿。在补偿测算期间届满后，赣锋锂业对美拜电子 100%股权价值进行减值测试，当减值额大于根据净利润金额计算的赔偿额时，李万春、胡叶梅需要另行补偿。

对于非同一控制下企业合并返回股份业绩补偿安排在购买日以后的后续计量，中国证监会会计部 2017 年第 1 期会计监管工作通讯中的指导意见如下：

“（三）购买日以后的后续计量

首先，根据企业会计准则的相关规定，购买日后 12 个月内出现对购买日已存在情况的新的或者进一步证据而需要调整或有对价的，应当予以确认并对原计入合并商誉的金额进行调整，该调整类似于资产负债表日后事项期间的调整事项，在调整原所确定企业合并成本的同时，应调整合并中原已确认的商誉等。实务中，依据被购买方于购买日后的实际盈利情况进行的业绩补偿并不属于购买日已经存在的情况，因此，该或有对价的变化即使发生在购买日后 12 个月内，也不属于计量期间的调整事项，不应对购买日合并成本及商誉的金额进行调整。

其次,应关注因或有对价产生的金融资产或金融负债根据金融工具准则做出的具体分类。实务中,对于除权益结算以外的或有对价可以划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产/金融负债,其后续公允价值变动应计入当期损益,这与国际财务报告准则的处理原则一致。同时按照目前我国企业会计准则,对于满足金融资产确认条件的以自身股份作为企业合并或有对价安排的,也可以划分为可供出售金融资产,其后续公允价值变动计入其他综合收益。 “

赣锋锂业会计处理如下:

2015 年度美拜电子扣非后净利润为 3478.67 万元,低于承诺业绩。经计算,李万春、胡叶梅共需要补偿赣锋锂业 2283.56 万元,按发行价格 15.57 元/股计算,李万春、胡叶梅需补偿的股份总数为 146.67 万股。赣锋锂业将 2015 年经计算拟回购李万春、胡叶梅的股份数量,按发行价格作为公允价格计入可供出售金融资产,并计入其他综合收益,赣锋锂业于 2016 年回购股份实际完成后,确认为投资收益。

于 2016 年末,补偿测算期间已经届满,美拜电子减值额大于根据净利润金额计算的赔偿额,经计算,李万春、胡叶梅需要补偿赣锋锂业 18,521.02 万元,按除权后发行价格 7.785 元计算,李万春应补偿股份数为 16,653,453 股,胡叶梅应补偿股份数为 7,137,194 股,合计 23,790,647 股。对于 2016 年度的业绩补偿,赣锋锂业采用与 2015 年度同样的会计处理方式,即于 2016 年末将经计算拟回购李万春、胡叶梅的股份数量,按除权后的发行价格作为公允价格计入可供出售金融资产,并计入其他综合收益,待次年回购完成后确认投资收益,并考虑递延所得税的影响。

具体会计处理方式如下:

确认可供出售金融资产时:

借: 可供出售金融资产	185,210,185.90
贷: 递延所得税负债	27,781,528.03
贷: 其他综合收益	157,428,657.87

次年回购股份时的会计处理如下:

借: 股本	23,790,647.00
借: 资本公积-股本溢价	161,419,539.90
贷: 可供出售金融资产	185,210,185.90
贷: 银行存款	1.00

结转投资收益会计处理如下：

借：其他综合收益	157,428,657.87
借：所得税	27,781,528.03
贷：投资收益	185,210,185.90

年审注册会计师认为：

根据《盈利预测补偿协议》、《盈利预测补偿协议之补充协议》约定，李万春、胡叶梅持有的是限售股，计算李万春、胡叶梅的具体赔偿股数时是以应补偿金额除以除权后股票发行价格确定的，故赣锋锂业以股票除权后发行价格作为公允价格确认可供出售金融资产-拟回购股份权利的价值是合理的。

报告期末赣锋锂业将经计算拟回购李万春、胡叶梅的股份数量，按公允价格计算作为可供出售金融资产，并计入其他综合收益，待次年回购完成后确认投资收益，并考虑递延所得税的影响的会计处理方法是符合证监会会计部指导意见中关于非同一控制下企业合并返回股份业绩补偿安排在购买日以后的后续计量的规定。

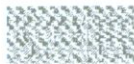
- 2、2016年3月，美拜电子A栋四层发生火灾，2016年7月，美拜电子老化车间发生意外起火爆炸，两次火灾事故损失计入2016年营业外支出合计4,962万元。2016年9月，美拜电子与李万春签订损失赔偿协议，李万春同意支付两次火灾事故造成的全部经济损失，其中于2016年12月31日前支付500万元，于2017年12月31日前支付剩余补偿款。请说明火灾损失赔偿款的会计确认期间及合规性，并请年审会计师出具专项核查意见。

答复：

2016年9月22日，美拜电子与其法定代表人、总经理李万春签订《关于深圳市美拜电子有限公司之损失赔偿协议》，李万春同意以自有资金支付两次火灾事故给美拜电子造成的全部经济损失，其中于2016年12月31日前向美拜电子支付现金500万元，于2017年12月31日前支付剩余补偿款。

经核查美拜电子已于2017年1月19日已收到其法定代表人、总经理李万春先生的第一笔火灾损失补偿款人民币500万元。

赣锋锂业对于火灾损失补偿款的会计处理方式于美拜电子收到李万春补偿款时，将相关利得记入资本公积。



年审会计师意见:

考虑到李万春先生是美拜电子原控股股东,于火灾事故发生时,是美拜电子的总经理、法定代表人,兼任赣锋锂业董事,并且是母公司赣锋锂业的重要股东。

年审会计师认为李万春签订火灾损失赔偿协议前并不具有对美拜电子火灾损失进行赔偿的法定义务,该赔偿款实质上是李万春对美拜电子发生火灾损失的一项补偿,是李万春以美拜电子原控股股东及赣锋锂业的股东的身份做出的,可视作李万春对美拜电子的捐赠及对美拜电子的资本性投入,参照《财会函[2008]60号关于做好执行会计准则企业2008年年报工作的通知》中第八条:

“企业接受的捐赠和债务豁免,按照会计准则规定符合确认条件的,通常应当确认为当期收益。如果接受控股股东或控股股东的子公司直接或间接的捐赠,从经济实质上判断属于控股股东对企业的资本性投入,应作为权益性交易,相关利得计入所有者权益(资本公积)。”

及《财会[2012]19号关于印发企业会计准则解释第5号的通知》中第六条的规定:

“企业接受非控股股东(或非控股股东的子公司)直接或间接代为偿债、债务豁免或捐赠的,应如何进行会计处理?”

答:企业接受代为偿债、债务豁免或捐赠,按照企业会计准则规定符合确认条件的,通常应当确认为当期收益;但是,企业接受非控股股东(或非控股股东的子公司)直接或间接代为偿债、债务豁免或捐赠,经济实质表明属于非控股股东对企业的资本性投入,应当将相关利得计入所有者权益(资本公积)。”

年审会计师认为赣锋锂业于收到李万春火灾爆炸事故补偿款时,将相关利得记入资本公积的会计处理是符合企业会计准则的规定的。

