

### 第三节 会计信息质量要求

#### 五、实质重于形式

1. 要求企业应当按照交易或者事项的经济实质进行确认、计量和报告，而不仅仅以交易或者事项的法律形式为依据。

2. 常见体现实质重于形式的交易或事项：

(1) 商品已经售出，但企业为确保到期收回债款而暂时保留商品的法定所有权时，该权利通常不会对客户取得对该商品的控制权构成障碍，在满足收入确认的其他条件时，企业确认相应的收入。

(2) 售后回购的会计处理：企业将商品销售出去，并约定几个月后按照一定的金额回购，会计认为，此项交易属于该企业将商品抵押出去，不确认收入。

(3) 使用权资产的会计处理：在税法角度看，租进来的不是买卖业务，不应该认定为自己的资产。会计角度当做使用权资产处理。

(4) 金融负债与权益工具的区分【明债实股/明股实债】；

(5) 合并财务报表的合并范围应当以控制为基础予以确定。母公司应当将其全部子公司（包括母公司所控制的结构化主体）纳入合并范围；

(6) 附有追索权的票据贴现；

(7) 在建工程达到预定可使用状态时，应转为固定资产；

(8) 控股股东(非控股股东)代为偿债、债务豁免等。

【多选题】下列各项交易事项的会计处理中，体现实质重于形式要求的有（ ）。

- A. 将发行的附有强制付息义务的优先股确认为负债
- B. 将企业未持有权益但能够控制的结构化主体纳入合并范围
- C. 将附有追索权的商业承兑汇票出售确认为质押贷款
- D. 已售出的商品，企业为确保到期收回货款而暂时保留商品的法定所有权，在满足收入确认的其他条件时，企业确认了相应的收入

答案：ABCD

解析：选项 A，形式上，优先股属于所有者权益类，实质上，由于该优先股附有强制付息义

务，其实质是企业的一项负债，所以按照实质重于形式的会计信息质量要求，将其确认为负债；选项 B，从法律形式上，企业可能未持有结构化主体的权益，但如果能够对其实施控制，从经济实质上讲，该结构化主体的经营活动和财务状况与企业密切相关，应将其纳入合并范围，以全面、真实地反映企业整体的财务状况和经营成果，这体现了实质重于形式原则。选项 C，附有追索权的商业承兑汇票出售，其法律形式体现为出售行为，但就其经济实质而言，应该是质押贷款。选项 D，表面没转移所有权，实质已经失去控制。