附财务资助清偿条件的子公司股权转让时点问题

**案例背景：**

A 公司为上市公司， B 公司是 A 公司全资子公司，A公司为支持 B 公司发展，向 B 公司提供了股东借款支持和银行授信担保等财务资助。 A 公司基于各方面考虑 拟将 B 公司挂牌出售。经公开转让程序，A 公司与 C 公司签署股权转让协议约定：股权转让基准日为 20X2 年 3 月 30 日，股权转让协议批准签署日为 20X2 年 6 月 30 日，股权转让以评估价格定价 2 亿元。同时协议约定， C 公司支付 2 亿元股权转让款外，还需向 A 公司支付 B公司欠付 A 公司的财务资助 4 亿元，并变更 B 公司的银行借款担保人,由 A 公司变更为 C 公司，上述条件均达成后办理股权过户手续。

B 公司资产、业务移交工作于 20X2 年 7 月 6 日完成， C 公司已支付股权转让价款 2 亿元。但截至 20X2 年 12 月 31 日， C公司未支付 B 公司欠付 A 公司的财务资助 4 亿元，也未完成银行担保人的变更手续，因此双方未办理股权过户手续。同时， B公司的章程、工商登记尚未变更，董事和高级管理人员仍由 A公司委派。

A 公司将 20X2 年 7 月 6 日作为股权转让完成时点并终止确认对 B 公司的长期股权投资， A 公司的会计处理是否恰当？

**问题：**

母公司对子公司存在财务资助，转让子公司股权时交易对手方未完全支付财务资助是否能终止确认子公司的长期股权投资？

**具体分析：**

本案例中，首先需判断 A 公司与 C 公司之间的股权转让交易与支付财务资助交易是否构成一揽子交易。根据股权转让协议条款， C 公司除支付股权转让款 2 亿元外，还需支付 B 公司欠付 A 公司的财务资助 4 亿元，两笔交易完成后才可办理股权过户手续，缺少其中任何一笔交易都无法完成股权转让。 C 公司支付 2 亿元的股权转让款与偿还 4 亿元财务资助两笔交易应该是在考虑了彼此影响的情况下订立的，且两笔交易整体才能达成完整的商业结果，根据《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》相关规定，应当作为一揽子交易处理。

其次，需判断控制权的转移是否满足《<企业会计准则第 20号—企业合并>应用指南》中的五项条件。其中，第四项条件为合并方或购买方已支付合并价款的大部分（一般应超过 50%），并且有能力、有计划支付剩余款项。本案例中， 虽然 C 公司已支付股权转让价款 2 亿元，但是 B 公司欠付 A 公司的财务资助尚未支付。若按一揽子交易考虑，财务资助 4 亿元也需作为交易对价的一部分。因此，总的交易价款为 6 亿元， C 公司支付比例较低，尚未支付价款的大部分。

第五项条件为合并方或购买方实际上已经控制了被合并方或被购买方的财务和经营政策，并享有相应的利益、承担相应的风险。本案例中，虽然双方已经办理资产和业务移交，但 B 公司的章程、工商登记尚未变更，董事和高级管理人员仍由 A 公司委派， A 公司仍然享有股东权益，能够控制 B 公司的财务和经营政策。

因此， A 公司未满足控制权转移的第四与第五项条件，在不考虑其他条件的情况下，不能仅因办理了业务及资产移交而终止确认长期股权投资， 20X2 年 7 月 6 日不能作为股权转让完成时点。