



热门文章

- 国外汇储备
- 何加强会计
- 用多元线性
- 国衍生金融
- 国有商业银行
- 章
- 章
- 品市场竞争
- 业银行走混
- 国存款保险
- 国创业板市
- 华夏并购案

120+ renowned advisors reveal what to buy and what to sell

Meet face-to-face with top investment experts

Acquire a global market perspective

Discover profitable investment insights...

The WORLD MONEY SHOW

WOMEN SHOW

insights... investment boutique discover

[2006年12月]新旧债务重组会计准则的比较与所得税处理的差异

【字体 大 中 小】

作者: [张起访] 来源: [本站] 浏览:

一、债务重组方式与会计处理方法

新准则中规定的债务重组方式主要有:以资产清偿债务,将债务转为资本,修改其他债务条件重组方式。旧准则的债务重组方式包括:以低于债务账面价值的现金清偿债务,以非现金资产清偿债务,债务转为资本,混合重组方式。新准则将旧准则中的“以低于债务账面价值的现金清偿”“以非现金资产清偿债务”合并为“以资产清偿债务”方式,这种修改不是实质性的变革,言表述方面更加简洁、概括,易于理解和记忆。

新准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与偿债资产公允价值之间的差额,确认为债务重组利得,债权人应将重组债权的账面价值与受让资产(或者权益)的公允价值之间的差额,确认为债务重组损失,债务重组利得和债务重组损失都计入当期损益。旧准则规定债务人的债务重组收益计入,债权人的债务重组损失计入当期损益。可见新旧准则对债务重组损失的确认是一致的,重组利得的确认则不同。具体会计处理的差异如下:

一是以现金清偿债务。(1)债务人:新准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与实际支付的现金之间的差额,确认为债务重组利得,计入营业外收入。旧准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与收到的现金之间的差额,确认为资本公积。(2)债权人:新准则规定,债权人应将重组债权的账面价值与收到的现金之间的差额,确认为当期损益,计入营业外收入,转让的非现金资产公允价值与公允价值之间的差额,确认为债务重组损失,计入营业外支出。债权人应对债权计提的,应当先将该差额冲减减值准备,减值准备不足以冲减的部分,作为债务重组损失,计入当期损益。旧准则规定,债权人应将重组债权的账面价值与收到的现金之间的差额,确认为当期损益,计入营业外收入,转让的非现金资产公允价值与公允价值之间的差额,确认为债务重组损失,计入营业外支出。旧准则规定应按重组债权的账面价值作为受让的非现金资产的入账价值。

二是以非现金资产清偿债务。(1)债务人:新准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与重组债权的公允价值之间的差额,确认为债务重组利得,计入营业外收入。旧准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与转让的非现金资产账面价值和相关税费之和的差额,确认为资本公积或当期损益。债权人:新准则规定,债权人应对受让的非现金资产按其公允价值入账,重组债权的账面价值与非现金资产的公允价值之间的差额,确认为债务重组损失,计入营业外支出。旧准则规定应按重组债权的账面价值作为受让的非现金资产的入账价值。

三是将债务转为资本。(1)债务人:新准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与债权人放弃债权而享有股份的公允价值总额之间的差额,确认为债务重组利得,计入营业外收入,同时,放弃债权而享有股份的面值总额确认为股本(或实收资本),股份的公允价值总额与股本之间的差额确认为资本公积。旧准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与债权人放弃债权而享有股份的账面价值的差额,确认为资本公积。(2)债权人:新准则规定,债权人应将重组债权的账面价值与重组后债权的账面价值之间的差额,确认为债务重组损失,计入营业外支出。旧准则规定,债权人应按重组债权的账面价值作为受让的股权价值。

四是修改其他债务条件。(1)债务人:新准则规定,债务人应将重组债务的账面价值与重组后债务的公允价值之间的差额,确认为债务重组利得,计入营业外收入。重组后债务的入账价值按修改其他债务条件后债务的公允价值确定。涉及或有应付金额,且其符合预计负债确认条件的,应将该项金额确认为预计负债。重组债务的账面价值与重组后债务的入账价值和预计负债金额之和的差额,确认为债务重组利得,计入营业外收入。旧准则规定,如果重组债务的账面价值大于将来应付金额,债务人应将重组债务的账面价值减记至将来应付金额,减记的金额确认为资本公积。如果重组债务的账面价值等于或小于将来应付金额,债务人不做账务处理。涉及或有支出的,或有支出应包括在将来应付金额中。(2)债权人:新准则规定,债权人应将修改其他债务条件后的债权的公允价值与重组后债权的公允价值之间的差额,确认为债务重组损失,计入营业外支出。或有应收金额的,债权人不应确认或有应收金额,不得将其计入重组后债权的账面价值。定,如果重组债权的账面价值大于将来应收金额,债权人应将重组债权的账面价值减记至将来应收金额,减记的金额确认为当期损失。如果重组债权的账面金额等于或小于将来应收金额,债权人不做账务处理。涉及或有收益的,或有收益不包括在将来应收金额中。

五是混合重组方式。(1)债务人:新准则规定,债务人应当依次以支付的现金,转让的非现金资产公允价值、债权人享有股份的公允价值冲减重组债务的账面价值,再按修改其他债务条件进行重组债务的账面价值,再按修改其他债务条件进行处理。(2)债权人:新准则规定,债权人应当依次以收到的现金、接受的非现金资产公允价值、债权人享有股份的公允价值冲减重组债权的账面价值,再按修改其他债务条件进行处理。旧准则规定,债权人应当先以收到的现金、非现金资产的账面价值、债权人享有的股权份额冲减重组债权的账面价值,再按修改其他债务条件进行处理。

二、债务重组业务的所得税处理

根据2003年国家税务总局发布的《企业债务重组业务所得税处理办法》和2004年国家税务总局发布的《关于做好已取消和下放管理企业所得税审批项目后续管理工作》等有关文件的规定,企业债务重组业务的所得税处理包括:

一是债务人(企业)以非现金资产清偿债务。除企业改组或者清算另有规定外,应当分解为按公允价值转让非现金资产,再以与非现金资产公允价值相当的金额偿还债务两项经济业务进行所得税处理,债务人(企业)应当确认有关资产的转让所得(或损失);债权人(企业)取得的非现金资产,应当按照该有关资产的公允价值(包括与转让资产有关的税费)确定其计税成本,据以计算可以在企业所得税前扣除的固定资产折旧费用、无形资产摊销费用或者结转商品销售成本等。

二是在以债务转换为资本方式进行的债务重组中,除企业改组或者清算另有规定外,债务人(企业)应当将重组债务的账面价值与债权人因放弃债权而享有的股份的公允价值的差额,确认为债务重组所得,计入当期应纳税所得;债权人(企业)应当将享有的股份的公允价值确认为该项投资的计税成本。

三是债务重组业务中债权人对债务人的让步。包括以低于债务计税成本的现金、非现金资产偿还债务等,债务人应当将重组债务的计税成本与支付的现金金额或者非现金资产的公允价值(包括与转让非

120+ renowned advisors reveal what to buy and what to sell

Meet face-to-face with top investment experts

Acquire a global market perspective

Discover profitable investment insights...

The WORLD MONEY SHOW

WOMEN SHOW

insights... investment boutique discover

现金资产相关的税费)的差额,确认为债务重组所得,计入企业当期的应纳税所得额中;债权人应当将重组债权的计税成本与收到的现金或者非现金资产的公允价值之间的差额,确认为当期的债务重组损失,冲减应纳税所得。

四是以修改其他债务条件进行债务重组的债务人应当将重组债务的计税成本减记至将来应付金额,减记的金额确认为当期的债务重组所得;债权人应当将债权的计税成本减记至将来的应收金额,减记的金额确认为当期的债务重组损失。

五是企业在债务重组业务中因以非现金资产抵债或因债权人的让步而确认的资产转让所得或债务重组所得,如果数额较大,一次性纳税确有困难的,且在一个纳税年度内发生的债务重组所得占应纳税所得50%及以上的,可以在不超过5个纳税年度的期间内均匀计入各年度的应纳税所得额。

六是关联方之间发生的含有一方向另一方转移利润的让步条款的债务重组,有合理的经营需要,并符合一定的条件,经主管税务机关核准,才能确认为债务重组所得或损失。

三、新债务重组准则与所得税处理的差异

新准则引入了公允价值计量属性,对债务重组中涉及的非现金资产和股权以及重组后的债权债务均按公允价值计量,并确认资产转让损益和债务重组利得或损失,这与税法规定是一致的。与原准则相比,新准则大大缩小了会计处理和税法处理的差异,新准则和所得税处理的差异主要有以下三个方面:

(1)由于会计对有关资产计提了减值准备,而税法不承认资产减值准备,因此企业应将该差异确认为暂时性差异,进行纳税调整。(2)税法规定,企业以非现金资产清偿债务,资产转让所得或债务重组所得数额较大的,可分期计入应纳税所得额,而会计没有此规定。(3)税法规定,关联方之间的债务重组应符合一定的条件,才能确认为债务重组所得或损失,否则视同捐赠或股息分配,会计亦没有此规定。

参考文献:

【1】财政部 企业会计准则 北京:经济科学出版社 2006

【2】财政部 企业会计准则 北京:经济科学出版社 2002

(作者单位:福建省三明市财政干部教育管理中心)

【 评论 】 【 推荐 】

评一评

正在读取...



笔名:



评论:

发表评论

重写评论

[评论将在5分钟内被审核,请耐心等待]

【注】 发表评论必需遵守以下条例:

- 尊重网上道德,遵守中华人民共和国的各项有关法律法规
- 承担一切因您的行为而直接或间接导致的民事或刑事责任
- 本站管理人员有权保留或删除其管辖留言中的任意内容
- 本站有权在网站内转载或引用您的评论
- 参与本评论即表明您已经阅读并接受上述条款

Copyright ©2007-2008 时代金融 2.0



EliteArticle System Version 3.00 Beta2

当前风格: 经典风格

云南省昆明市正义路69号金融大厦