

关于企业兼并的债务豁免的会计处理会计从业资格考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/521/2021_2022__E5_85_B3_E4_BA_8E_E4_BC_81_E4_c42_521492.htm

一、问题的提出 按照财会字[1997]30号文的规定，当企业采取无偿划转方式兼并时，兼并方的会计处理为：如被兼并方被取消法人资格，则借记“资产”科目，贷记“负债”与“实收资本”科目；如被兼并方保留法人资格，则借记“长期投资”科目，贷记“实收资本”科目。在无偿划转兼并方式下，往往存在债务豁免或补贴现象。如为债务豁免形式，则该债务豁免在会计上应如何处理，值得探讨。先看一例：B企业被兼并时经评估的有关财务资料为：总资产2000万元，负债1700万元（其中，银行借款500万元），所有者权益300万元（其中，实收资本500万元，其他权益-200万元）。当地政府决定以豁免B企业200万元银行借款为条件，以无偿划转方式，由A企业兼并B企业，兼并后，B企业被取消法人资格。按照财会字[1997]30号文的规定，A企业账务处理为：借记“资产”2000万元，贷记“负债”M万元、“实收资本”N万元。如果M、N分别记1700万元与300万元，则会产生两个问题：一是虚记负债200万元；二是未体现豁免200万元银行借款的过程与结果。如果M、N分别记1500万元与500万元，则会产生豁免的200万元银行借款直接增加B企业净资产的现象。二、相应的对策及利弊分析 结合本例，必须反映豁免的200万元银行借款的过程，但又不能直接增加B企业净资产。即M、N分别记1500万元与300万元，然后，或者在贷方增设科目反映200万元，或者在借方或贷方同科目中分别减记或增记200万元。现列举几种

做法并分析其利弊如下：（一）在贷方增设科目反映

- 1、直接体现当期收益 在兼并时，直接反映为A企业的收益，即贷记“投资收益”科目或“营业外收入”科目等。理由是：豁免的200万元银行借款作为兼并行为的结果，于兼并当期确认收益并未明显地违背政策。但是，直接体现当期收益的做法，显然违反了会计核算的稳健原则。
- 2、反映为“资本公积” 其理由：认为豁免的200万元是政府捐赠。或者按照新修订的《企业会计准则债务重组》规定作类推理解，不应确认为当期收益，而应计入“资本公积”。然而，增加准资本性质的“资本公积”，就兼并的通常原因与结果而言，其做法同样不够稳健。
- 3、反映为“长期股权投资股权投资差额” 百考试题为你加油 此做法基本符合“长期股权投资股权投资差额”的一般核算原则，因为A企业投资成本为零，而所得到的B企业账面净资产是300万元，因而确定“长期股权投资股权投资差额”贷方余额200万元（100万元认为是兼并潜在风险的抵扣）也有一定的道理。不过，它并不完全符合“长期股权投资股权投资差额”的核算原则，同时，确认100万元作为兼并潜在风险的抵扣带有随意性。此外，“长期股权投资股权投资差额”，就目前而言，也仅限于A企业是股份有限公司时才可行。
- 4、反映为负商誉 这是比照有偿兼并，且成交价高于被兼并方净资产时作为“无形资产商誉”而得。另外，以后期间，对该负商誉进行分期摊销时，也比在兼并时直接确认为当期收益要稳健得多。但负商誉在国内被人接受与应用，终究需要一个过程。
- 5、虚挂“其他应付款” 此作法不但稳健，而且在某种意义上讲是如实反映了兼并可能带来的包袱，视同一种准备，以应付将来因兼并而招致的一些

额外负担与支出。但是，虚挂“其他应付款”科目，既不便解释与管理，又可能导致舞弊行为的发生。（二）在借方或贷方分别减记或增记

- 1、压缩被兼并企业资产 将豁免的200万元银行借款额，以一定的方式分摊（货币资金、应收账款等不应分摊的项目除外），抵减存货、固定资产等价值（尽管已经评估）。其做法类似于“负商誉”及其摊销，比较稳健。但是，将豁免额抵减存货、固定资产等价值，至少目前缺乏相应的政策依据。
- 2、比照“债转股”做法 即将政府豁免的200万元银行借款视同一般意义上的“债转股”，增加“实收资本”贷方数额。但是，政府豁免B企业银行借款，并不是要增加国家股股数，“视同”不等于“事实”。新增加的“实收资本”贷方数，因此成了有名无实的所谓“实收资本”，不仅影响资本的严肃性，同时也是政策所不允许的。
- 三、倾向性意见 通过以上分析，结合可理解性、可操作性与可接受性，反映为“资本公积”的做法相对较好。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问
www.100test.com