

几种特殊债务重组业务的会计与税务处理分析 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E5_87_A0_E7_A7_8D_E7_89_B9_E6_c44_70674.htm 《企业会计准则—债务重组》(以下简称《准则》)与国家税务总局第6号令《企业债务重组业务所得税处理办法》(以下简称《办法》),分别对企业债务重组业务的会计与税务处理作了规定,但是对于一些特殊债务重组业务,《准则》和《办法》规定得不明确,或者没有规定。本文通过具体示例,对几种特殊债务重组业务的会计与税务处理作一探讨。

一、债务人以存货偿债例1
· 甲公司欠乙公司贷款23.4万元。第二年,经协商,乙公司同意甲公司以一批存货偿还债务,其账面价值19万元,公允价值20万元,增值税额3.4万元。两个公司都是一般纳税人,适用税率17%,乙公司为该项债权已计提坏账准备1万元。重组过程中不考虑其他税费。甲公司会计处理:借:应付账款 23.4 贷:库存商品 19 应交税金—应交增值税(销项税额) 3.4 资本公积—其他资本公积 1 税务处理:根据《办法》规定,债务人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。因此,商品转让所得为1万元,债务重组所得: $23.4 - (20 + 3.4) = 0$,合计应调增应纳税所得1万元,即等于会计上计入“资本公积”科目的金额。乙公司会计处理:借:库存商品 19 坏账准备 1 应交税金—应交增值税(进项税额) 3.4 贷:应收账款 23.4 税务处理:这里有两个问题,即在债权人已对重组债权计提了坏账准备的情况下,是只确认

债务重组损失还是同时确认债务重组损失和坏账损失?是以重组债权的账面价值作为计税成本还是以账面余额作为计税成本?《办法》没有明确规定。在实际工作中，债务重组损失和坏账损失在所得税纳税申报表中是分别进行纳税调整的：前者在“其他费用扣除项目”中反映，后者通过“坏账准备纳税调整额”反映，所以，从理论上讲，债权人应分别确认债务重组损失和坏账损失，并以应收债权的账面价值(为债权账面余额减税法允许扣除的坏账准备，而非会计上的账面价值)作为计税成本。但这样调整过于复杂，因此笔者认为，在不影响正确调整应纳税所得额的前提下，从简化纳税申报的角度出发，可以直接以应收债权的账面余额作为计税成本，同时在税法上不确认坏账损失。本例中，库存商品公允价值与税费之和为 $203.4 = 23.4$ 万元，应收债权账面余额为23.4万元，则没有债务重组损失，不进行纳税调整。期末，由于税法上没有确认坏账损失，而会计上确认的坏账损失为1万元，应通过“坏账准备纳税调整额”反映为调增应纳税所得额1万元。库存商品的会计成本为19万元，税法上，应以其公允价值20万元作为计税成本，将来处置时，应调减应纳税所得额1万元。通过调整我们发现，该债务重组业务所产生的纳税调整额，将通过以后处置相关资产产生的纳税调整额转回，这也体现了债权人在债务重组业务中形成的会计与税法的差异属于时间性差异的性质。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