期间的反映和分布，因而被称作“数字游戏”。

三、利弊分析

成功的利润管理可以提高企业的管理水平和实际盈利能力，增加社会财富和股东财富，实现企业价值最大化的目标；而激进的不切实际的利润管理则可能诱发盈余管理甚至盈余操纵。

盈余管理在现有的应计制会计中不可能杜绝，但实证研究的结果表明，充分披露会计信息可使财务分析师增强对盈余管理的分辨能力，从而减小盈余管理的误导作用。同时，积极的盈余管理可以将管理者拥有的内部信息更快更多地传达给投资者，减少甚至消除沟通上的障碍所造成的信息滞后。另外，由于合同的不完整性和刚性以及订约成本的存在，管理者具备一定的盈余管理能力，对于维护有效合同也是必要的。

非主观收益平滑避免报告盈余在各个会计期间大起大落，从而增加了财务信息的可预测性和有用性；而主观收益平滑则可能误导信息使用者的决策。

因此，不能笼统地评价利润管理、盈余管理和收益平滑的利与弊。只要不超过一定的“度”，它们都有存在的合理性，但超出“度”的范围，则都会显现出其弊端。○

集团内债务重组业务的合并抵销浅议

福建师范大学　**林艺圃**

1. *以低于债务账面价值的现金清偿债务时的合并会计报表抵销*。债务人以低于债务账面价值的现金清偿债务，即债权人豁免债务人部分负债的，债务人应将豁免的债务计入当期营业外收入，债权人应将豁免的债务作为损失，计入当期营业外支出。若债权人已对债权计提减值准备的，应先将该差额冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，计入当期营业外支出。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为：①现金清偿部分属于集团内部的资金流动，不需做任何处理。②由于发生债务重组后各公司的个别会计报表中已不存在该内部的应收债权和应付债务，所以不需要抵销内部的应收债权和应付债务。③由于债务重组时已抵销了相关的坏账准备，在债权公司的个别会计报表上也不存在为内部应收债权计提的坏账准备，所以不需要再抵销相应的坏账准备。④将债权人确认的营业外支出与债务人确认的营业外收入进行抵销，将其差额计入未分配利润。借：营业外收入；贷：未分配利润。⑤以后年度连续编制合并会计报表时，将上期债务人确认的收入与债权人确认的支出对本期期初未分配利润的影响数予以抵销。借：营业外收入；贷：期初未分配利润。

2. *以非现金资产抵销债务时的合并会计报表抵销*。债务人以非现金资产清偿债务时，债务人应当将重组债务的账面价值与转让的非现金资产公允价值之间的差额，计入当期损益。债务人获得的重组利得计入营业外收入。债权人应当对受让的非现金资产按其公允价值入账，重组债权的账面余额与受让的非现金资产的公允价值之间的差额，计入当期损益。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为：①如前所述，内部的应收债权和应付债务不需再进行抵销，也不需要再抵销相应的坏账准备。②债务重组形成的增值税销项税额和进项税额，均属于集团对外的款项而非集团内部的往来款项，不需进行抵销。③将债务人确认的营业外收入和因债务重组而使非现金资产价值变化的金额进行抵销。借：营业外收入；贷：非现金资产等相应科目。针对库存商品销售以前年度、销售当年、销售以后年度，依次以“库存商品”、“主营业务成本”、“期初未分配利润”项目进行抵销。

3. *以债务转资本方式偿还债务时的合并会计报表抵销*。以债务转为资本的，债务人应当将债权人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（或实收资本）之间的差额确认为资本公积。重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间的差额，计入当期损益。债权人应当将享有股份的公允价值确认为对债务人的投资，重组债权的账面余额与股份的公允价值之间的差额，计入当期损益。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为：①如前所述，内部的应收债权和应付债务不需再进行抵销，也不需要再抵销相应的坏账准备。②将确认的股本、资本公积与长期股权投资予以抵销。借：股本，资本公积——股本溢价；贷：长期股权投资。③以后年度连续编制合并会计报表时，抵销分录与②相同。

4. *以修改其他债务条件偿还债务时的合并会计报表抵销*。修改其他债务条件的，债务人应当将修改其他债务条件后债务的公允价值作为重组后债务的入账价值。如涉及或有应付金额的，应将该或有应付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，计入当期损益。债权人应当将修改其他债务条件后的债权的公允价值作为重组后债权的账面价值，重组债权的账面余额与重组后债权的账面价值之间的差额，计入当期损益。如涉及或有应收金额的，债权人不应当确认或有应收金额。

此种情况下编制合并会计报表的抵销原则为：①如前所述，内部的应收债权和应付债务不需再进行抵销，也不需要再抵销相应的坏账准备。②将债权人确定的营业外支出与债务人确定的营业外收入进行抵销后的差额，借：预计负债；贷：营业外支出。③将债权人未来应收金额与债务人未来应付金额进行抵销，借：应付账款——债务重组；贷：应收账款——债务重组。④以后年度连续编制合并会计报表时，将上期债权人确认的损失对本期期初未分配利润的影响数予以抵销。借：预计负债；贷：期初未分配利润。○