

③办公楼及 A、B、C 设备均不能单独产生现金流量。2009 年 12 月 31 日,乙车间的 B、C 设备在预计使用寿命内形成的未来现金流量现值为 4 658 万元;甲车间、乙车间整体的预计未来现金流量现值为 5 538 万元;管理总部、甲车间、乙车间整体的预计未来现金流量现值为 7 800 万元。

④假定进行减值测试时,管理总部资产的账面价值能够按照甲车间和乙车间资产的账面价值进行合理分摊。

(2)商誉减值测试相关资料。

2008 年 12 月 31 日,南方公司以银行存款 4 200 万元从二级市场购入北方公司 80% 的有表决权股份,能够控制北方公司。当日,北方公司可辨认净资产的公允价值和账面价值均为 4 000 万元;南方公司在合并财务报表层面确认的商誉为 1 000 万元。

2009 年 12 月 31 日,南方公司对北方公司投资的账面价值仍为 4 200 万元,在活跃市场中的报价为 4 080 万元,预计处置费用为 20 万元;南方公司在合并财务报表层面确定的北方公司可辨认净资产的账面价值为 5 400 万元,北方公司可收回金额为 5 100 万元。

南方公司根据上述有关资产减值测试资料,进行了如下会计处理:

(1)认定资产组或资产组组合

①将管理总部认定为一个资产组;

②将甲、乙车间认定为一个资产组组合。

(2)确定可收回金额

①管理总部的可收回金额为 1 960 万元;

②对子公司北方公司投资的可收回金额为 4 080 万元。

(3)计量资产减值损失

①管理总部的减值损失金额为 50 万元;

②甲车间 A 设备的减值损失金额为 30 万元;

③乙车间的减值损失金额为 120 万元;

④乙车间 B 设备的减值损失金额为 52.5 万元;

⑤乙车间 C 设备的减值损失金额为 67.5 万元;

⑥南方公司个别资产负债表中,对北方公司长期股权投资减值损失的金额为 120 万元;

⑦南方公司合并资产负债表中,对北方公司投资产生商誉的减值损失金额为 1 000 万元。

要求:根据上述资料,逐项分析、判断南方公司对上述资产减值的会计处理是否正确(分别注明该事项及其会计处理的序号);如不正确,请说明正确的会计处理。

(答案中的金额单位用万元表示)

【答案】

(1)资产组或资产组组合的认定

①将管理总部认定为一个资产组的处理不正确。因为管理总部不能独立产生现金流量,不能认定为一个资产组。

②将甲、乙车间认定为一个资产组组合的处理不正确。甲、乙车间组成的生产线构成完整的产销单元,能够单独产生现金流量,应认定为一个资产组。

(2)可收回金额的确定

①正确。

②不正确。对子公司北方公司投资的可收回金额=公允价值 4 080-处置费用 20=4 060(万元)。

(3)资产减值损失的计量

①~⑥均不正确。

资产组应确认的减值损失=资产组的账面价值 8 000 万元(2 000+1 200+2 100+2 700)-资产组的可收回金额 7 800 万元=200(万元)

按账面价值比例计算,办公楼(总部资产)应分摊的减值损失金额=200×(2 000/8 000)=50(万元),因办公楼的公允价值减去处置费用后的净额=1 980-20=1 960(万元),办公楼分摊减值损失后其账面价值不应低于 1 960 万元,所以办公楼只能分摊减值损失 40 万元,剩余 160 万元为甲、乙车间应分摊的减值损失。

分摊减值损失 160 万元后,甲、乙车间的账面价值 5 840 万元(1 200+2 100+2 700-160),大于该资产组的未来现金流量现值 5 538 万元,故甲、乙车间应确认的减值损失为 160 万元。

按账面价值所占比例,甲车间 A 设备应分摊的减值损失=160×(1 200/6 000)=32(万元);B 设备应分摊的减值损失=160×(2 100/6 000)=56(万元);C 设备应分摊的减值损失=160×(2 700/6 000)=72(万元)。

按账面价值所占比例,乙车间分摊的减值损失总额=56+72=128(万元),分摊减值损失后,乙车间的账面价值 4 672 万元(2 100+2 700-128),大于乙车间未来现金流量现值 4 658 万元,所以乙车间应确认的减值损失为 128 万元。

对北方公司长期股权投资的可收回金额=4 080-20=4 060(万元),应计提的减值准备=4 200-4 060=140(万元)。

⑦处理正确。

本期试题解析由北大东奥提供

东奥会计在线: <http://www.dongao.com>

财政部 国家税务总局 证监会 财税[2010]70号文件

个人转让上市公司限售股所得 征收个人所得税有关问题 的补充规定

为进一步规范个人转让上市公司限售股(以下简称限售股)税收政策,加强税收征管,根据财政部、国家税务总局、证监会《关于个人转让上市公司限售股征收个人所得税有关问题的通知》(财税[2009]167号)的有关规定,现将个人转让限售股所得征收个人所得税有关政策问题补充规定如下:

一、本规定所称限售股,包括:

(一)财税[2009]167号文件规定的限售股;

(二)个人从机构或其他个人受让的未解禁限售股;

(三)个人因依法继承或家庭财产依法分割取得的限售股;

(四)个人持有的从代办股份转让系统转到主板市场(或中小板、创业板市场)的限售股;

(五)上市公司吸收合并中,个人持有的原被合并方公司限售股所转换的合并方公司股份;

(六)上市公司分立中,个人持有的被分立方公司限售股

所转换的分立后公司股份;

(七)其他限售股。

二、根据《个人所得税法实施条例》第八条、第十条的规定,个人转让限售股或发生具有转让限售股实质的其他交易,取得现金、实物、有价证券和其他形式的经济利益均应缴纳个人所得税。限售股在解禁前被多次转让的,转让方对每一次转让所得均按规定缴纳个人所得税。对具有下列情形的,应按规定征收个人所得税:

(一)个人通过证券交易所集中交易系统或大宗交易系统转让限售股;

(二)个人用限售股认购或申购交易型开放式指数基金(ETF)份额;

(三)个人用限售股接受要约收购;

(四)个人行使现金选择权将限售股转让给提供现金选择权的第三方;

(五)个人协议转让限售股;

(六)个人持有的限售股被司法扣划;

(七)个人因依法继承或家庭财产分割让渡限售股所有权;

(八)个人用限售股偿还上市公司股权分置改革中由大股东代其向流通股股东支付的对价;

(九)其他具有转让实质的情形。

三、应纳税所得额的计算

(一)个人转让第一条规定的限售股,限售股所对应的公司在证券机构技术和制度准备完成前上市的,应纳税所得额的计算按照财税[2009]167号文件第五条第(一)项规定执行;在证券机构技术和制度准备完成后上市的,应纳税所得额的计算按照财税[2009]167号文件第五条第(二)项规定执行。

(二)个人发生第二条第(一)、(二)、(三)、(四)项情形,由证券机构扣缴税款的,扣缴税款的计算按照财税[2009]167号文件规定执行。纳税人申报清算时,实际转让收入按照下列原则计算:

第二条第(一)项的转让收入以转让当日该股份实际转让价格计算,证券公司在扣缴税款时,佣金支出统一按照证券主管部门规定的行业最高佣金费率计算;第二条第(二)项的转让收入,通过认购ETF份额方式转让限售股的,以股份过户日的前一交易日该股份收盘价计算,通过申购ETF份额方式转让限售股的,以申购日的前一交易日该股份收盘价计算;第二条第(三)项的转让收入以要约收购的价格计算;第二条第(四)项的转让收入以实际行权价格计算。

(三)个人发生第二条第(五)、(六)、(七)、(八)项情形,需向主管税务机关申报纳税的,转让收入按照下列原则计算:

第二条第(五)项的转让收入按照实际转让收入计算,转让价格明显偏低且无正当理由的,主管税务机关可以依据协议签订日的前一交易日该股收盘价或其他合理方式核定其转让收入;第二条第(六)项的转让收入以司法执行日的前一交易日该股收盘价计算;第二条第(七)、(八)项的转让收入以转让方取得该股时支付的成本计算。

(四)个人转让因协议受让、司法扣划等情形取得未解禁限售股的,成本按照主管税务机关认可的协议受让价格、司法扣划价格核定,无法提供相关资料的,按照财税[2009]167号文件第五条第(一)项规定执行;个人转让因依法继承或家庭财产依法分割取得的限售股的,按财税[2009]167号文件规

定缴纳个人所得税,成本按照该限售股前一持有人取得该股时实际成本及税费计算。

(五)在证券机构技术和制度准备完成后形成的限售股,自股票上市首日至解禁日期间发生送、转、缩股的,证券登记结算公司应依据送、转、缩股比例对限售股成本原值进行调整;而对于其他权益分派的情形(如现金分红、配股等),不对限售股的成本原值进行调整。

(六)因个人持有限售股中存在部分限售股成本原值不明确,导致无法准确计算全部限售股成本原值的,证券登记结算公司一律以实际转让收入的15%作为限售股成本原值和合理税费。

四、征收管理

(一)纳税人发生第二条第(一)、(二)、(三)、(四)项情形的,对其应纳个人所得税按照财税[2009]167号文件规定,采取证券机构预扣预缴、纳税人自行申报清算和证券机构直接扣缴相结合的方式征收。

本规定所称的证券机构,包括证券登记结算公司、证券公司及其分支机构。其中,证券登记结算公司以证券账户为单位计算个人应纳税额,证券公司及其分支机构依据证券登记结算公司提供的数据负责对个人应缴纳的个人所得税以证券账户为单位进行预扣预缴。纳税人对证券登记结算公司计算的应纳税额有异议的,可持相关完整、真实凭证,向主管税务机关提出清算申报并办理清算事宜。主管税务机关审核确认后,按照重新计算的应纳税额,办理退(补)税手续。

(二)纳税人发生第二条第(五)、(六)、(七)、(八)项情形的,采取纳税人自行申报纳税的方式。纳税人转让限售股后,应在次月七日内到主管税务机关填报《限售股转让所得个人所得税清算申报表》,自行申报纳税。主管税务机关审核确认后应开具完税凭证,纳税人应持完税凭证、《限售股转让所得个人所得税清算申报表》复印件到证券登记结算公司办理限售股过户手续。纳税人未提供完税凭证和《限售股转让所得个人所得税清算申报表》复印件的,证券登记结算公司不予办理过户。

纳税人自行申报的,应一次办结相关涉税事宜,不再执行财税[2009]167号文件中有关纳税人自行申报清算的规定。对第二条第(六)项情形,如国家有权机关要求强制执行的,证券登记结算公司在履行告知义务后予以协助执行,并报告相关主管税务机关。

五、个人持有在证券机构技术和制度准备完成后形成的拟上市公司限售股,在公司上市前,个人应委托拟上市公司向证券登记结算公司提供有关限售股成本原值详细资料,以及会计师事务所或税务师事务所对该资料出具的鉴证报告。逾期未提供的,证券登记结算公司以实际转让收入的15%核定限售股原值和合理税费。

六、个人转让限售股所得需由证券机构预扣预缴税款的,应在客户资金账户留足资金供证券机构扣缴税款,依法履行纳税义务。证券机构应采取积极、有效措施依法履行扣缴税款义务,对纳税人资金账户暂无资金或资金不足的,证券机构应当及时通知个人投资者补足资金,并扣缴税款。个人投资者未补足资金的,证券机构应当及时报告相关主管税务机关,并依法提供纳税人相关资料。

(2010年11月10日印发)