

售后租回交易从本质上讲是一种融资行为,因此资产销售业务是租赁业务的衍生行为,销售资产发生的损益也不能作为当期损益予以确认,应在以后会计期间递延,在未来的租赁期内予以确认。由于销售资产的当期不能确认收益,会计收益比实际收益低,降低了税赋计价基础,所以,税收相应减少,即使资产转让收益在以后会计期内递延会增加后期收益金额,总体上对企业来说还是有利的,相应增加了企业的财务利益。另一方面,如果资产转让收益为负数即销售资产形成损失,按谨慎性原则的要求,企业应将此项损失计入当期损益,减少企业利润,相应减少税收,从而也取得纳税上的财务利益。

售后租回交易可以取得纳税上的财务利益还表现为如果承租人出售并租回的是土地,则可从中得到纳税上的财务收益。因为在售后租回交易中如果是资本性租赁,租赁资产的折旧与资本性租赁折旧一样,将来实现的售后租回损益在租赁期间摊销。如果出售并租回的是土地使用权,其土地使用权成本以及租赁利息费用仍可以按一定方法摊销计入当期损益。众所周知,购入土地使用权通常是不能计提折旧的,不会增加这部分费用成本,而通常售后租回交易可以名正言顺地进行成本摊销,增加企业的费用成本,减少收益,相应减少税收,从而取得纳税上的财务利益。

四、售后租回交易必不可少的环节:充分披露

售后租回交易是租赁业务中的特殊交易,因此应予以

特别披露。对于售后租回交易的披露,不同国家、地区的会计准则要求不同。美国、英国、中国台湾及香港的会计准则均未对售后租回交易披露作出明确规定。只有国际会计准则认为:出租人和承租人的披露要求同样适用于售后租回交易;同时,《国际会计准则第8号——当期净损益、重大差错和会计政策变更》中的单独披露标准也适合于售后租回交易;在对有关重大租赁业务作出具体安排的说明中规定,应当披露售后租回协议或条款内的特殊与非惯常规定。

就一般业务而言,售后租回交易业务涉及到企业几个方面的会计资料披露,首先,出售资产涉及企业资产所有权的转让业务,企业资产转让影响到资产负债表和损益表的相关信息;其次,租回业务涉及到企业代管资产和租赁费支付的问题,因此应充分揭示。同时,作为租赁的特殊形式,售后租回交易直接影响到企业的财务状况和经营业绩,为了客观、真实地反映承租人和出租人的经济利益,保护投资人的合法权益,对售后租回交易应作专门的披露。我国《企业会计准则——租赁》规定:承租人应当对融资租赁未确认融资费用的余额、分摊未确认融资费用所采用的方法以及重大经营租赁作出披露;出租人对融资租赁未实现融资收益的余额、分摊未实现融资收益所采用的方法以及资产账面价值进行充分揭示,同时对售后租回合同中的特殊条款作出专门披露。

(作者单位:江西财经大学会计学院)

责任编辑 周文荣

·建议·

应重视对资产负债表日后事项的会计处理

□ 姚福艳

按照《企业会计准则——资产负债表日后事项》的规定,对企业资产负债表日后发生的事项,应区别情况对财务报告进行必要的调整或提供附注予以说明。但在实际工作中,无论是会计人员编制会计报表,还是注册会计师出具审计报告,都存在忽视或不正确对待资产负债表日后事项的现象,这在一定程度上影响了财务报告的质量。为了更好地对外披露会计信息,笔者建议特别应注意以下两点:

首先,应正确认识事项的性质并予以规范和披露。对资产负债表日后发生的调整事项,应当如同资产负债表所属期间发生的事项一样,作出相关账务处理,并对资产负债表日已编制的会计报表作相应的调整。对资产

负债表日后发生的非调整事项,则应当在会计报表附注中说明事项的内容,及其对财务状况、经营成果的影响。

其次,在进行事项调整时,应遵循以下原则。第一,调整事项必须是客观存在的事实,而不能凭会计人员主观推测作出调整;第二,调整时必须注意对应关系;第三,调整报表只能作为正式报表的补充资料,不得破坏原有的会计核算体系和报表体系;第四,在现行会计制度下,不得因为调整事项的发生而影响向有关部门上交各种款项。

(作者单位:中南财经政法大学)

责任编辑 温彦君