

近期，接到一些企业财务人员咨询，股东对公司的借款，最终转为股权，是否可行，账务处理如何做？如何纳税？下面我们做一个简要分析。

案例：A公司对外借款500万元，用于企业的日常经营，因A公司经营不善，经过双方协商达成债务重组协议，债权人B将这500万元借款转为对A公司投资。经A公司股东会表决一致通过，双方签订债转股协议，A公司原注册资本为1000万元，增资后B公司持有A公司股权比例30%。



## 一、债转股的前提条件

依据：《公司债权转股权登记管理办法》相关规定，应满足下列情形之一：1、公司经营中债权人与公司之间产生的合同之债转为公司股权，债权人已经履行债权所对应的合同义务，且不违反法律、行政法规、国务院决定或者公司章程的禁止性规定；2、人民法院生效裁判确认的债权转为公司股权；3、公司破产重整或者和解期间，列入经人民法院批准的重整计划

或者裁定认可的和解协议的债权转为公司股权。

可见，债转股行为只要不违反相关法律法规或者公司章程的约定，可以由债权人选择转化为股权。公司登记

机关应当将债转股对应的出资方式登记为“债权转股权出资”。此案例中，B公司债权股的依据为双方的转股协议以及A公司的股东会决议等审批文件。



## 二、债转股的账务处理

1、债务人A公司的账务处理如下：

借：其他应付款——B公司 500万元

贷：实收资本——B公司 450万元

资本公积——资本溢价 50万元

2、债权人B公司的账务处理如下：

借：长期股权投资——A公司 450万元

营业外支出——债务重组损失 50万元

贷：其他应收款——A公司 500万元

此时，如果A公司是B公司全资控股的子公司，在不增资的前提下，B公司债转股后，A公司可以将收到的投资款全额计入“资本公积”核算吗？小编认为在单一股东不增资的前提下，这样做账务处理是可以的，因为在计算股东原始投资额时，都是以“实收资本+资本公积”作为基数，在这个层面上是没有问题的。但是在实务中，要考虑这么操作的商业理由以及合理性。



### 三、债转股的涉税分析

B公司债转股后，是否涉及企业所得税呢？可参考三个文件：

1. 《财政部  
国家税务总局关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》  
财税[2009]59号
2. 《国家税务总局关于发布《企业重组业务企业所得税管理办法》的公告》

国家税务总局公告2010年第4号

- 3. 《国家税务总局关于发布《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》的公告》  
国家税务总局公告2011年第25号

简而言之，企业重组的税务处理区分不同条件，可以分别适用一般性税务处理规定和特殊性税务处理规定。一般性税务处理原则下：

应分解为债务清偿和股权投资两项业务，在当期确认有关所得或损失。

特殊性税务处理原则下：

同样应分解为债务清偿和股权投资两项业务，但不在当期确认相关损益，股权计税基础以原债权的计税基础确定。

在此案例中，不适用于特殊性税务处理，债权人B公司因债转股产生的营业外支出，由于需分解为债务清偿和股权投资两项业务，故债务清偿部分的损失应按债权性投资损失的原则处理，依据投资的原始凭证、合同或协议、会计核算资料等相关证据材料确认，并按规定的程序和要求向主管税务机关申报后方能在税前扣除。未经申报的损失，不得在税前扣除。

同时，企业应填写企业所得税纳税申报表中的《A105100企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表》，如未经申报，涉及纳税调整，填列方式如下：

企业重组及递延纳税事项纳税调整明细表

行次	项目	一般性税务处理			特殊性税务处理（递延纳税）			纳税调整金额
		账载金额	税收金额	纳税调整金额	账载金额	税收金额	纳税调整金额	
		1	2	3 (2-1)	4	5	6 (5-4)	
1	一、债务重组	0 <sup>0</sup>	50 <sup>0</sup>	50 <sup>0</sup>				50 <sup>0</sup>
2	其中：以非货币性资产清偿债务							
3	债转股	0 <sup>0</sup>	50 <sup>0</sup>	50 <sup>0</sup>				50 <sup>0</sup>

印花税方面，依据双方签署的债转股协议，由于涉及股权的变动，故B公司需按照《中华人民共和国印花税法》中税目税率表目录中的“股权转让书据”税目缴纳印花税，税率为价款的万分之五；A公司按照“账簿资金”税目缴纳印花税，税率为新增实收资本、资本公积合计金额的万分之二点五。



以上就是小编对于债转股业务的简要分析，如有不同理解之处，欢迎留言探讨。

来源：焦点财税（李欣）