



破产审计实务及重难点应对

主讲人：陆华明

授课教师简介：陆华明

01 华明会计所创始人
首席合伙人

02 东威科技688700独立董事

03 国际破产协会会员

04 中国政法大学破产法与企业
重组研究中心研究员

05 中国行为法学会资产管理
研究院专家



06 中国行为法学会培训部智库专家、
客座讲师

07 上海国家会计学院注册会计师
创新发展研究中心理事

08 江苏省法学会破产法学
研究会理事

09 江苏省破产管理人协会理事

10 江苏省注册会计师行业优秀党员
江苏省注册会计师行业师资



基本情况

首席合伙人、管理人团队负责人：陆华明



专业领域

江苏省注册会计师协会专业技术委员会委员

江苏省注协《破产管理人》课题组成员

江苏省高新技术企业评审专家

江苏省财政厅破产业务检查专家

《会计师事务所担任破产管理人实务》专著编委

《江苏省会计师事务所担任破产管理人业务指引》行业标准起草组专家

苏州市中级人民法院会计审计司法鉴定专家

苏州市破产管理协会理事、互助资金工作委员会主任、财务与税务专业委员会主任

上海高顿教育讲师

合伙人

研究员

独立董事

委员专家

编委

言
二
年
四
月
给
基
账

01 破产专项审计业务承接

02 破产清算企业经营期与清算期划分

03 破产审计分类

04 各科目审计确认原则、审计程序

05 破产审计报告

朱金基
二〇一四年四月

06 破产审计收费

07 关联企业合并破产

08 破产审计的风险

09 破产审计工作与相关专业机构的配合

10 破产涉税问题

朱金基
2018年四月



01 破产专项审计业务承接

☞ 近年来，企业破产案件数量呈增长趋势。《企业破产法》第13条规定：“人民法院裁定受理破产申请时，应当同时指定管理人”。

☞ 人民法院指定管理人后，管理人（律所、清算事务所、资产管理公司等）根据案件需要遴选审计机构对债务人财务状况进行审计，为顺利推进破产程序提供参考依据。

企业破产案件管理人选择其他社会中介机构可采取的方式

1

明确委托事项向破产案件受理法院提交申请，由受理法院司法技术部门按照江苏省高院《关于确定委托鉴定机构的意见》的有关规定办理；

2

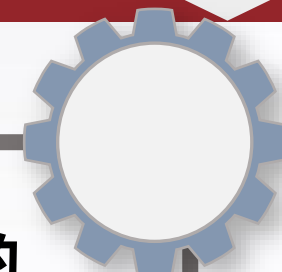
由企业破产管理人在报名的机构中遴选出5家后，随机确定委托机构；报名机构低于5家的直接随机确定委托机构；只有1家报名的，报名机构直接确定为委托机构；没有机构报名的按第1项规定确定委托机构。

管理人通常采用第二种方式：管理人在苏州市中级人民法院发布遴选审计机构公告->审计机构提交报名材料->管理人评选入围的审计机构->随机摇号确定中选审计机构

朱裕基
2018年四月

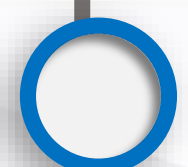
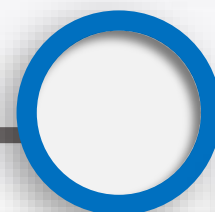


02 破产清算企业经营期与清算期划分



人民法院裁定受理企业破产申请后，如果没有重整或和解程序，且符合破产法规定的破产宣告条件，人民法院应当宣告债务人破产。对于破产企业来说，只有在法院作出破产宣告的裁定之后，才能正式进入破产清算程序。破产宣告是企业进入破产清算状态的标志，从破产宣告日起，企业将终止一切生产经营活动，将破产宣告日前的账务划分为经营期账务、破产宣告日之后的账务划分为清算期账务较为合适，这也符合破产清算会计实质内涵的要求。

按照财会[2016]23号《企业破产清算有关会计处理规定》中会计科目使用说明及账务处理规定，破产企业的会计档案等财务资料经法院裁定由破产管理人接管的，应当在企业被法院宣告破产后，可以比照原有资产、负债类会计科目，根据实际情况设置相关科目，并增设相关负债类、清算净值类和清算损益类等会计科目。清算损益类科目有资产处置净损益、债务清偿净损益、破产资产和负债净值变动净损益、其他收益、破产费用、共益债务支出、其他费用、所得税费用等科目。





03 破产审计分类

破产受理日财务状况审计：破产清算审计、破产重整（预重整）审计、强制清算审计

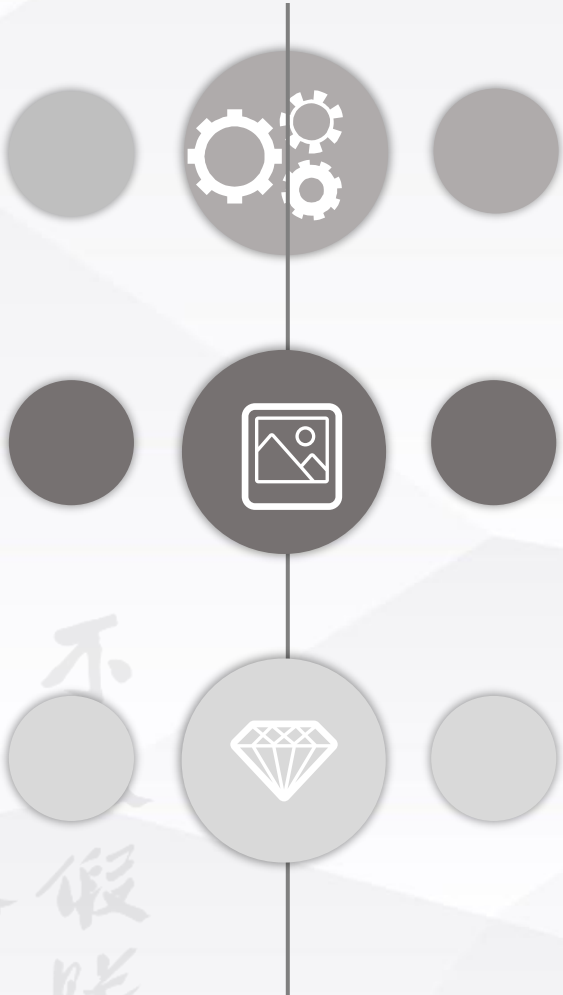
破产企业清算期间或破产宣告日、清算终结日的资产状况、财务收支情况、财产分配情况审计

其他专项审计：关联方资金往来审计、债务人资金流向审计、注册资本缴纳情况审计、涉税审计、管理人执行职务费用审计、对外投资专项审计、关联方人格混同审计等。

破产审计目的是对债务人的资产、负债、所有者权益状况做出客观、公正的审计鉴证，为法院、债权人、债务人、管理人及其他相关的利益方提供推进破产程序的参考依据。



04 各科目审计确认原则、审计程序



库存现金： 管理人未接管到库存现金或库存现金账面余额与管理人实际接管金额不一致。

如属于单据未及时入账，应搜集未入账的单据并予以补入账；现金短缺需取得经原管理层或管理人负责人签字盖章的短缺说明，或责任认定及赔偿情况说明，或司法涉案材料等，并作适当调整；如无法查明原因，应要求原管理层或管理人按权限核准后作出适当的调整。

银行存款： 向管理人获取债务人《已开立银行结算账户清单》及调取的各银行账户交易流水，核对审计基准日的各开户银行对账单余额与账面银行存款日记账是否相符。

对于不相符的情况应查明原因按相应规定进行账务处理。

关注有无可撤销的清偿，如有，核实后进行披露。

不
假
账
牛
路
基
百
年
四
月



《中华人民共和国企业破产法》第三十一条规定：“人民法院受理破产申请前一年内，涉及债务人财产的下列行为，管理人有权请求人民法院予以撤销：（一）无偿转让财产的；（二）以明显不合理的价格进行交易的；（三）对没有财产担保的债务提供财产担保的；（四）对未到期的债务提前清偿的；（五）放弃债权的”



第三十二条规定：“人民法院受理破产申请前六个月内，债务人有本法第二条第一款（第二条第一款：企业法人不能清偿到期债务，并且资产不足以清偿全部债务或者明显缺乏清偿能力）规定的情形，仍对个别债权人进行清偿的，管理人有权请求人民法院予以撤销。但是，个别清偿使债务人财产受益的除外”



第三十三条规定：“涉及债务人财产的下列行为无效：（一）为逃避债务而隐匿、转移财产的；（二）虚构债务或者承认不真实的债务的。”

第三十四条规定：“因本法第三十一条、第三十二条或者第三十三条规定的行为而取得的债务人的财产，管理人有权追回。”

如审计过程中发现前述情形，应在清算审计报告中如实披露，以便管理人及时追回。

不
牛路基
百二年四月

特殊个别清偿除外

① 维系基本生产需要而支付的水费、电费

② 支付劳动报酬、人身损害赔偿金

特殊个别清偿除外

特殊个别清偿除外

③ 使债务人财产受益的其他个别清偿



不做假账
朱镕基
言
言
言

2. 应收款项审计

应收款项包括应收票据、应收账款、预付账款、合同资产、其他应收款等。通过检查、函证、账龄分析等审计程序对应收款项逐一审查确认。

- 对应收款项的性质、形成原因、形成时间、是否有担保及催收情况等进行审查。

- 对于账龄在3年以上，并且已过诉讼时效的不良应收债权，应取得合法证据，作出恰当的调整或披露。

- 重点关注在破产受理日前一年内应收款项的异常变动。是否存在放弃债权的行为，如有，应如实披露。



- 预付账款是否存在可执行取回权的资产；预付账款涉及工程合同，向债务人获取合同详尽登记明细表（供应商、工程内容、合约金额、付款方式、完工日期等）。预付账款在资产方往往会与“固定资产”、“存货”重复（如已收到货物或者工程已完工暂未取得发票），或造成虚假的实物盘盈；在负债方会与“应付账款”重复，造成资产负债同时虚增，所以预付账款的审计应结合实物盘点和债权申报情况综合考虑。
- 关注关联方往来，是否存在抽逃资本等情况。
- 对应收款项进行发函，向企业索取联系方式或者通过天眼查、企查查等网络查询的联系方式寄发《企业询证函》；可考虑通过管理人的催讨函代替函证程序或一起发询证函，发函对账结果进行审计调整、披露。

3. 实物资产（存货、固定资产、无形资产、在建工程）审计

关注实物数量，监盘或获取交接清单

获取管理人聘请的评估机构的评估报告

披露盘点差异信息及其他

实物资产审计

01

是否存在代管资产

02

关注产权文件，实质性抵押（登记信息）、资产是否存在权属争议

03

关注近一年的实物资产变动情况

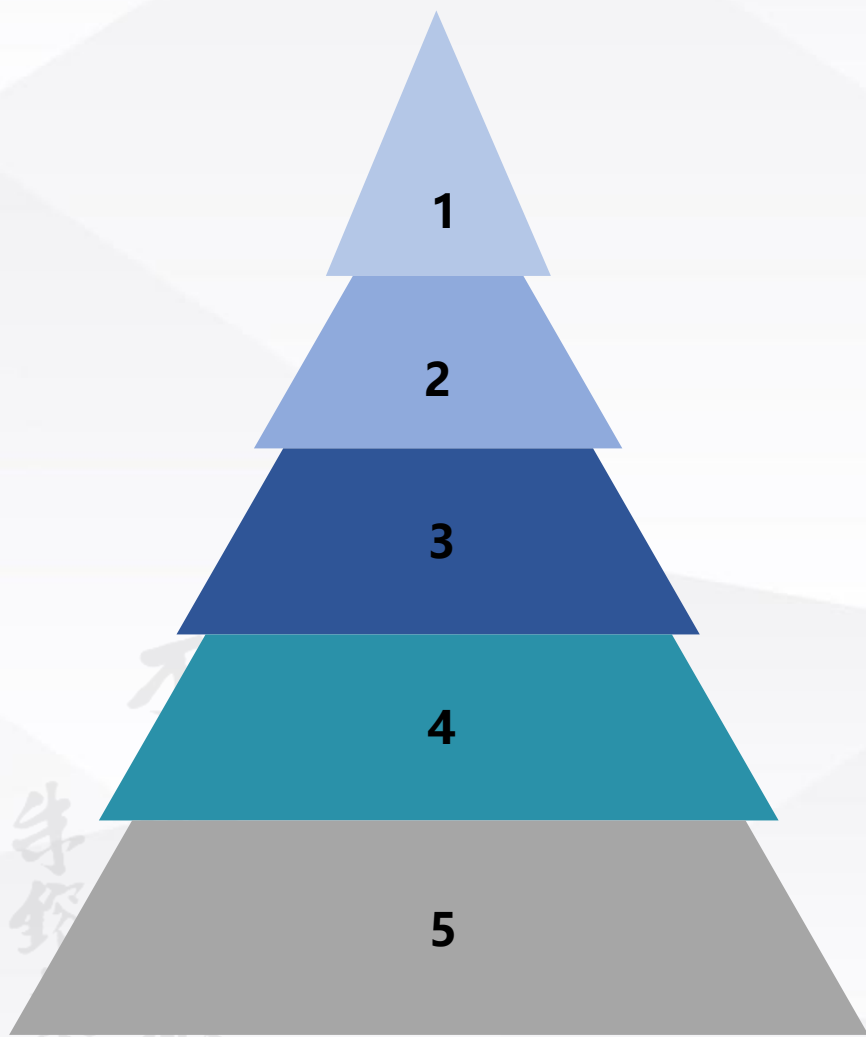
04

06

05

在执行清算审计业务时，除应重点关注**债务人财产的真实性、完整性、产权归属、抵押、质押等权利受限情况**外，还应重点检查债务人的财产是否存在《中华人民共和国企业破产法》第三十一条、第三十二条、第三十三条规定情形及**是否存在账外资产**。如债务人财产存在上述**可撤销行为、个别清偿行为、无效行为**等情形，以及存在**账外资产**，应在清算审计报告中如实披露，以便管理人及时追回、取回。

4. 对外投资、长期待摊费用、递延所得税资产等审计



对外股权投资结合工商登记信息核对，已注销的股权类企业关注注销时间、资产分配信息等。

结合银行借款等的检查，了解长期股权投资是否存在质押、担保情况。如有，则应详细记录，并进行充分披露。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。

检查股权投资有无异常减少，是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。

检查股权投资减值准备计提是否恰当。当被投资单位存在被宣告破产、清算、被注销、吊销工商登记、被撤销、关闭等情况，造成投资难以收回的，符合损失条件的，取得合法证据并核准后可作投资损失处理。

长期待摊费用、递延所得税资产等关注该类资产的可变现性，一般情况下作核销处理。

5. 短期借款和长期借款审计

关注担保方、质押、抵押物，获取借款合同、抵押、质押等担保合同、借款清单、抵押清单，结合查询打印债务人企业信用报告，核实账面记录是否完整。



检查债务人与贷款人之间所发生的债务重组，检查债务重组协议，确定其真实性、合法性，重点关注是否存在个别清偿行为。



不做假账

言路基

6. 应付款项审计

应付款项包括：应付票据、应付账款、合同负债、预收账款、其他应付款等。向管理人获取债权申报审查资料，逐笔检查原始凭单，核查应付款项的真实性、准确性。

- ① 对未入账的应付款项，应取得合法证据，并经管理人审查核实后，作审计调增同时并冲减未分配利润处理。
- ① 分析应付款项账龄，检查长期挂账的应付款项有无催收记录或诉讼事项；对确实无需支付的应付款项，应取得合法依据，经管理人审核确认后，作审计调减并转入未分配利润处理。



- ① 管理人通知已知债权人申报债权，但已知债权人并未及时申报债权，应向管理人了解原因，必要时就该债权人未申报债权事项进行函证或现场走访（采用消极函证方式，函证时不列具体的款项与金额，而由对方填写）。
- ① 检查应付款项增减变动的真实性，重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内对未到期的债务提前清偿的可撤销行为、第三十二条破产申请受理前6个月内的个别清偿行为、第三十三条虚构债务或者承认不真实的债务的无效行为。

7. 应付职工薪酬审计

应重点审计债务人所欠职工的工资、社保、补偿金、公积金等薪酬福利事项，并重点关注董事、监事和高级管理人员是否利用职权从企业获取非正常收入和侵占企业财产。考虑职工补偿金的计算、平均工资计算（最近一年的，破产基准日往前推一年），查阅劳动仲裁、诉讼，是否存在账外负债。

《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国企业破产法〉若干问题的规定(二)》第二十四条规定：“债务人有企业破产法第二条第一款规定的情形时，债务人的董事、监事和高级管理人员利用职权获取的以下收入，人民法院应当认定为企业破产法第三十六条规定的非正常收入：（一）绩效奖金；（二）普遍拖欠职工工资情况下获取的工资性收入；（三）其他非正常收入。债务人的董事、监事和高级管理人员拒不向管理人返还上述债务人财产，管理人主张上述人员予以返还的，人民法院应予支持”。





应交税费

应重点审计债务人是否正确计提了各项税款，并重点关注是否存在未计或少计的税款、滞纳金、罚款等，获取管理人向税务机关调取的欠税信息明细等资料进行比对，如有不符查明原因后补充确认。

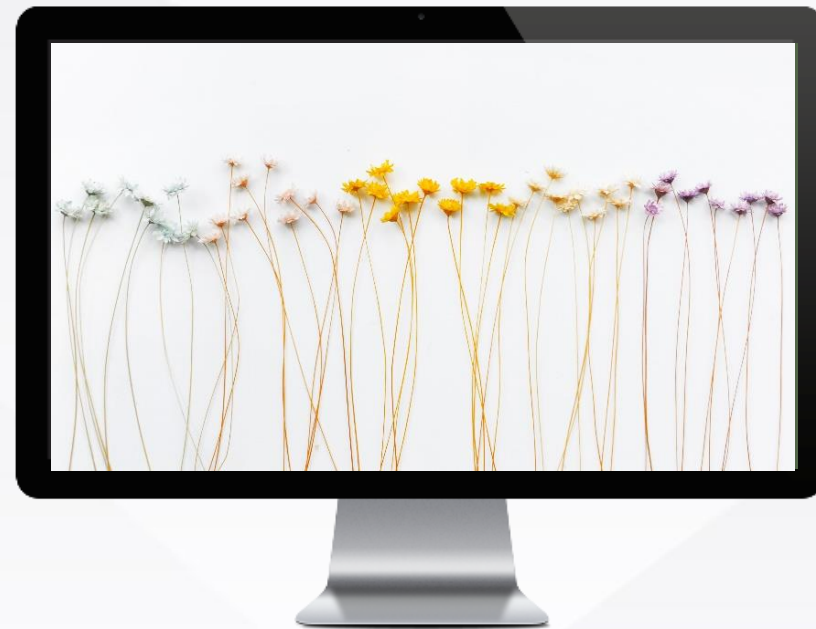
其他负债

应重点检查债务人截止破产申请受理日是否存在未确认的或有诉讼、担保等事项，重大的未决诉讼、担保事项应合理进行预计负债的确认。

不做假账
朱镕基
2002年4月

9. 实收资本审计

通过查阅工商调档资料、历年验资报告、银行交易流水，关注注册资本变动年度的银行对账单，查询资本金到位后款项转出情况，查询是否存在通过资本金账户或者其他银行账户转给股东、关联方或者关联方控制的企业，根据上述信息结合股东往来款借方余额性质进行判断，对资本金到位异常事项如实披露，重点关注股东所认缴的出资是否足额缴纳、是否存在抽逃出资及出资方式存在瑕疵等情形。



《中华人民共和国企业破产法》第三十五条规定：“人民法院受理破产申请后，债务人的出资人尚未完全履行出资义务的，管理人应当要求该出资人缴纳所认缴的出资，而不受出资期限的限制”。

《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国企业破产法〉若干问题的规定(二)》第二十条规定：“管理人代表债务人提起诉讼，主张出资人向债务人依法缴付未履行的出资或者返还抽逃的出资本息，出资人以认缴出资尚未届至公司章程规定的缴纳期限或者违反出资义务已经超过诉讼时效为由抗辩的，人民法院不予支持”。



05 破产审计报告

破产财产报告形式

- ▶ 破产专项审计报告——常规做法
- ▶ 资产评估报告
- ▶ 财产状况报告——破产法要求编制
- ▶ 清产核资报告
- ▶ 尽职调查报告
- ▶ 咨询类报告
- ▶ 财产调查报告
- ▶ 商定程序报告

不做假账
朱镕基

二〇一二年四月

意见类型：

破产清算审计通常是**基于债务人非持续经营假设**条件下的审计，一般不适合出具**无保留意见审计报告**。

对于**不确定的事项、风险事项、报表未尽事项、审计范围受限以及个别清偿**等提请报告使用人特别关注的事项可在“**涉及净资产调整的其他事项说明段**”予以说明。

按照资产负债表科目逐项列示，充分披露审计情况及审计调整内容，对关联方余额、资产抵押担保情况详细披露，原则上多披露少调整。

报告用途：

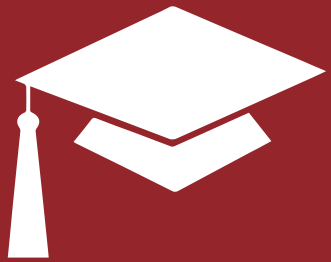
《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第二十条：当鉴证业务服务于特定的使用者，或具有特定目的时，注册会计师应当考虑在鉴证报告中注明该报告的特定使用者或特定目的，对报告的用途加以限定。

破产报告作为专项审计报告，服务于特定的使用者，或具有特定目的，**注册会计师应在审计报告中注明该报告的特定使用者或特定目的，对报告的用途加以限定。**



1 详式报告、阶段性报告

2 基本情况介绍、目的、基准日、审计范围、净资产等



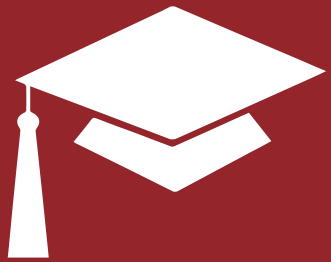
06 破产审计收费

收费

一般应根据债务人的资产规模、或债务规模、或审计工时合理预估人工成本向委托人固定报价，不得采取或有收费方式报价，收费不得以审计工作结果或实现特定目的为条件。审计招标时，采用工时报价，价格分最高15%，**中位数得满分**，不得最低价中标。

现状是管理人在遴选审计机构邀请函上列示的审计工作内容繁多，审计机构不仅仅是审计，还要协助处理税务相关工作，同时审计机构需承诺同意管理人或者人民法院有权调整审计价格，审计费用在破产终结后一次性支付，从而造成审计费用不确定及支付周期较长。

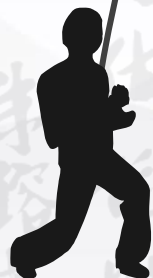
《破产法》规定，**审计费用作为破产费用随时支付。**



07 关联企业合并破产



关联企业成员法律上以其自身财产对外独立承担责任，但母公司或实际控制人通常将各关联企业成员当作其整个经营体的一个部门，根据企业集团的目标调配关联企业成员的相关资产，当关联企业成员破产时，其法律主体名下的资产和债务会与其按独立法律实体要求运作所拥有的资产和债务严重不符，而债权人对此却无法知情并有效控制，只能要求以法律主体名下的资产进行偿债，这样就形成了以非独立法律实体运作和以独立法律实体偿债的冲突，从而对债权人的受偿造成极大的不公平。因此，关联企业存在“人格混同”的情况下，采用合并破产方式。



关注重点

关联企业人员混同

管理人员互相交叉任职，董事或高级管理人员重叠，即“多块牌子，一套人马”，各关联企业尽管形式上独立，但实质上互为一体。

关联企业业务混同

各关联企业登记的经营范围及实际生产的主要产品全部或部分重合，经营地址重叠，在实际经营中，面向客户、供应商及其他第三方的合同文书采用统一标识或式样，以企业集团名义对外招聘员工、设计公司网站、印制业务宣传资料、使用统一商标及品牌等，客户、供应商及其他第三方在合同签署、履行、业务单据签发传递、款项收付方面对各关联企业不加区分或无法区分，在同一笔交易的不同环节充当不同角色，以至于与其进行交易的第三方无法分清进行交易活动的公司。

关联企业资产混同

包括关联企业财务混同、动产混同、不动产混同、无形资产混同等，公司缺乏独立的资产，也就失去了独立人格存在的基础。具体表现为：营业场所相同、财产混合、财务账簿合一、账目不清、资金统一分配、联保联贷、企业集团共有品牌、共有非专利技术等没有权属登记的知识产权等。

不做假账
牛路基
百二一年四月



08 破产审计的风险

1. 应收款项打包拍卖风险

某破产清算企业账面应收款项3亿元，管理人处置债务人财产时对应收款项进行了打包拍卖，起拍价1万元，经过两次拍卖，从340万元悔拍到40万元，某竞拍人因悔拍被管理人要求按竞拍规则赔偿差价300万元。

悔拍人以审计报告资产不实、管理人虚构债权等理由，对管理人和审计机构提起诉讼，同时向协会举报，要求赔偿损失。

《拍卖法》第二十九条第二款规定，拍卖标的再行拍卖的.....再行拍卖的价款低于原拍卖价款的，原买受人应当补足差额。



建议：审计报告应充分披露应收款项的风险和不确定性，对可能已超过诉讼时效或因合同约定债务可能不符合付款条件或因破产企业违约无法收回等情形进行综合研判，合理计提坏账准备。对大额应收政府部门款项应核实款项性质，比如款项为土地购买价款应调整计入相关资产。

对复杂的关联方往来款项披露基于往来登记混乱、证据不齐全等原因，我们无法判断关联方应收款项的真实性、准确性等。

2. 区分会计责任与审计责任

某企业破产受理裁定日为2022年5月31日，管理人接管的财务资料最后一期资产负债表日期为2021年3月31日，存在大量未入账交易事项，如何审计？



建议：由债务人原财务人员或者第三方代理记账机构将未入账交易事项登记至破产受理裁定日，提供给审计机构破产受理裁定日的财务报表，避免对大量未入账交易事项的审计调整，加重注册会计师的审计责任。

才位假账
牛路基
言二年四月

3. 债务人未正确计提各项税款的风险

债务人未正确计提各项税款的表现形式：

- 1) 通过查阅会计账簿发现债务人应交税费核算不准确，未如实纳税申报。如发出商品已满足收入确认条件，对应预收账款未计提销项税额；在建工程已竣工验收并投入使用，未申报或者部分申报房产税；未将土地价值计入房产原值申报房产税；登记在房地产开发企业名下的不动产未按规定进行税源登记申报房产税及城镇土地使用税等。
- 2) 破产宣告日前债务人发生的实物资产盘亏、被盗等非正常损失，涉及已抵扣进项税额的未按照增值税相关规定作进项税额转出。
- 3) 破产宣告日前发生的实物资产以物抵债、司法拍卖等转移资产所有权的事项，未按税法规定计提销项税额。

- ✓ 思考1：对审计中发现的债务人破产受理前未依法如实申报纳税，少计或未计的税款，滞纳金、罚款等行为，审计报告如何反映？
- ✓ 思考2：接受债权申报时，对于发现破产企业于破产清算申请被人民法院裁定受理前发生的账实不符情况，管理人是否应主动向税务机关报告，并对相关涉税事项进行补充纳税申报？



建议：对破产宣告日前后破产企业的账务进行梳理，对未入账交易事项及账实不符的情况充分核实原因及获取必要的证据，分别在经营期和清算期进行恰当的账务处理。证据充分的补充确认应交税费，调整计入资产负债表，无法取得相关证据的在审计报告其他事项说明段披露，不作审计调整。

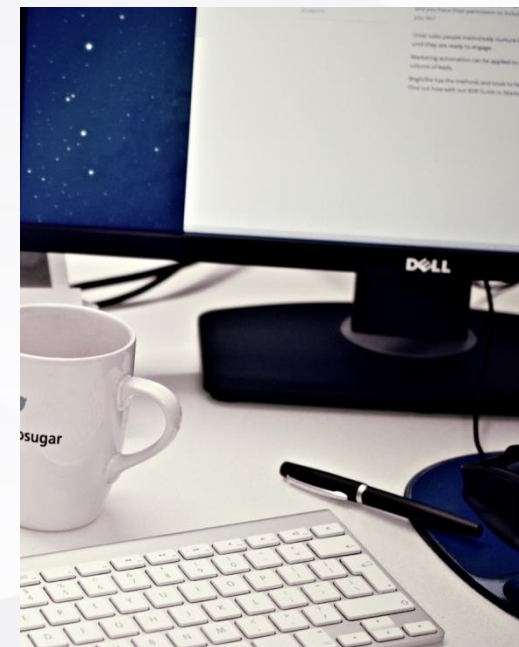
牛路基
2018年4月



09 破产审计工作与相关 专业机构的配合

破产审计

破产审计是企业破产清算过程中一项十分重要的工作，通过审计，可以客观、公正地反映债务人的资产、负债和所有者权益情况，注册会计师应合理评估和利用律师、资产评估师等专家的工作成果。



”

朱裕基
2012年四月

1

管理人

背景调查资料、财产接管状况、询问笔录、诉讼材料、债权表等。
根据前述资料考虑审计调整或披露。

2

评估公司

净资产评估、资产盘点、资产评估市场价值、清算价值等。
根据评估结果考虑引用市场价值或清算价值等。

3

工程造价公司

工程量认定、负债确认、土地增值税成本扣除参考等

4

其他专业机构

税务师事务所、测绘事务所、土增税清算



10 破产涉税问题

1. 破产涉及的主要税收



不做假账
朱镕基
二〇〇二年四月

2. 破产相关的税收优惠

江苏省：房产税、城镇土地使用税处理。依法进入破产程序的企业资产不足清偿全部或者到期债务，其房产土地闲置不用的，可以在人民法院裁定受理破产申请后，按现行规定向主管税务机关提交房产税和城镇土地使用税困难减免申请。



破产重整、和解税务处理。企业在破产过程中，发生重组业务，符合规定条件的，可以适用企业所得税特殊性税务处理。企业在破产过程中，符合规定条件的，可享受改制重组有关契税、土地增值税、印花税优惠政策。

国家税务总局江苏省税务局关于城镇土地使用税困难减免税办理有关事项的公告**2022年第2号公告第一条第四款**规定：（四）依法开始破产程序的企业，资产不足清偿全部或者到期债务，**其土地闲置不用，缴纳城镇土地使用税确有困难的；**

苏州市政府关于房产税困难减免税办理有关事项的通知**苏府规字〔2023〕10号第一条**规定：（四）依法开始破产程序的企业，资产不足清偿全部或者到期债务，**其房屋闲置不用，缴纳房产税确有困难的，符合上述困难减免情形**的纳税人，应当于年度终了后的次年6月30日前，向主管税务机关**提出减免申请**，并提供相关资料。

对重整、和解的企业，符合减免条件的，对**城镇土地使用税**可按有关规定予以减免，对**房产税**可提请当地市、县人民政府办理减免。（能否获批减免，要看当地主管税务机关的意见）

3. 税收债权的行使主体、范围界定和优先性



行使主体

管理人应当自裁定受理破产申请之日起25日内，书面通知已知的主管税务机关申报税收债权。管理人无法确定主管税务机关的，可以书面通知设区市级税务机关，由设区市级税务机关协助通知主管税务机关。



范围界定

企业所欠税款、滞纳金、因特别纳税调整产生的利息以及由税务机关征收的社会保险费、非税收入，税务机关按照企业破产法相关规定进行申报。

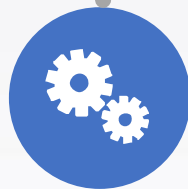


优先性

税款债权享有与无担保债权人同等权利，承担同等义务，债权人权利上没有优先性，只是税款债权受偿顺位上优先于普通债权。

不做假账
朱镕基
言年四月

4. 破产程序中的纳税义务



人民法院裁定受理破产申请后，企业因继续经营或者因破产财产的使用、变价所产生的应当由企业缴纳的税款（包括增值税、土地增值税），管理人应当以企业名义按规定申报，列入破产费用，依法由纳税人的财产及时清偿。主管税务机关无需另行申报债权。



手账
2018年4月

5. 破产受理前破产企业所欠税款、滞纳金、罚款



破产企业如有稽查、风险应对未结案或者发票相关协查、核查未完成的，破产管理人应配合税务机关完成相关调查。



破产受理前破产企业所欠的税款、滞纳金、罚款和破产受理后财产分配前完成的税务稽查确定的破产企业所欠税款、滞纳金、罚款，以及因特别纳税调整产生的利息，以人民法院裁定受理破产申请之日为截止日计算确定。

牛路基
2021年四月

5. 破产受理前破产企业所欠税款、滞纳金、罚款

前述破产企业所欠税款、滞纳金、罚款、利息，税务机关申报税务债权时，应当**列明所申报债权的计算方式、征收依据以及性质。**

其中，企业所欠的滞纳金、因特别纳税调整产生的利息、由税务机关征收的非税收入按照**普通破产债权**申报。罚款、没收违法所得计入**劣后债权**。

不做假账

二〇一四年四月

6. 破产撤销权能否对抗欠税的强制执行

破产法第32条授予管理人对债务人个别清偿行为的撤销权，规制的是破产企业在破产前6个月对个别债权人的不公平清偿，损害所有债权人利益的行为，而欠税的强制执行权保障的是国家对税款征收的强制性，对于债务人已被强制执行的税款，管理人原则上不宜向人民法院申请撤销。

但破产受理后尚未被强制划转的税款、罚款、滞纳金和利息，应由税务机关向管理人申报债权。



千禧年四月
朱裕基
假账

7. 破产涉税中常见的其他涉税问题

涉税问题

留抵退税申请

- 纳税信用等级
- A级、B级才能申请，D级不能申请
- 基本退不到，很难

清算时无法继续抵扣且不予退税的留抵税额，允许在企业所得税税前扣除

出口退税申请

- 资料缺乏，容缺办理
- 与税务局沟通协调

破产企业财产分配完毕，对无法偿付的债权，是否作为“清算所得”申报缴纳企业所得税？

重整项目债务豁免

破产程序中税收债权的“超级优先权”与担保物权清偿顺位问题。

在破产程序中不应承认税收的“超级优先权”，主要涉及一般法和特别法的竞合、债权和物权的竞合。

不做假账
牛路基
言年四月

7. 破产涉税中常见的其他涉税问题

思考：破产重整过程中债务重组收益企业所得税问题



重整后企业是存续的，根据重整计划债权人给予了大额的债务豁免，按税法相关规定，债务重组收益需要缴纳企业所得税。

如果对破产重整企业大额债务豁免收益征收企业所得税，可能破产重整企业又陷入了破产的境地，迫切需要《企业破产法》、《企业所得税法》在立法层面解决破产重整企业所得税处理困境，如出台相关文件对于破产重整企业债务重组收益不征税，对债权人的债务重组损失不予税前扣除，从而平衡税务与企业各方利益进行破局？



朱鎔基帳
二〇〇二年四月

案例1—房产税

2018年12月17日人民法院裁定受理A公司破产清算，A公司名下有办公楼1幢，面积约2.9万平方米，用于出租。另有房产购物广场一座，建筑面积2.4万平方米（空置）。

房产税减免的相关政策依据

根据江苏省高级人民法院、国家税务总局江苏省税务局关于做好企业破产处置涉税事项办理优化营商环境的实施意见苏高法[2020]224号文件的第五部分落实税收优惠：（1）房产税、城镇土地使用税处理。依法进入破产程序的企业资产不足清偿全部或者到期债务，其房产土地闲置不用的，可以在人民法院裁定受理破产申请后，按现行规定向主管税务机关提交房产税和城镇土地使用税困难减免申请。

苏州市政府关于房产税困难减免税办理有关事项的通知苏府规字〔2023〕10号第一条规定：（四）依法开始破产程序的企业，资产不足清偿全部或者到期债务，其房屋闲置不用，缴纳房产税确有困难的符合上述困难减免情形的纳税人，应当于年度终了后的次年6月30日前，向主管税务机关提出减免申请，并提供相关资料。



经管理人税务机关沟通：破产企业清算期间，有出租收入的房屋仍需按从租计征的方式交纳房产税，但空置房屋的房产税减免要通过分局讨论后才决定减免。

案例2：领用发票

C公司需要领取近千张增值税发票向买受人开具，税务机关以破产企业存在欠税为由予以拒绝。破产企业因继续履行合同、生产经营或处置财产需要开具发票的，管理人在领用发票、临时调高开票限额的过程中，困难重重，遇到一定的障碍。



2020年10月30日，江苏省高级人民法院，国家税务总局江苏省税务局出台了苏高法〔2020〕224号《[关于做好企业破产处置涉税事项办理优化营商环境的实施意见](#)》后，在管理人保证开票产生的税费及时入库，不产生新欠的前提下，领用发票、临时调高开票限额的流程逐步顺畅。

做假账
言路基
言路基
言路基

案例3：免征契税

C公司最大的两家银行抵押权人，享有对债务人的特定财产享有担保权的债权7.5亿元，设定抵押权的不动产均为商业服务用房，2013年左右，商铺投资需求大，市场行情看好，原规划精装修后以酒店式公寓对外销售，由于开发商陷入经营困境，实际未进行装修。

根据当前的市场行情，商业用房很难出手，上述抵押财产经过多次公开拍卖均流拍，流拍底价已经远低于抵押优先权。银行抵押权人出于各种原因考量，拟将享有的债权对外转让，由受让方通过以物抵债的方式受让上述抵押财产。



管理人根据“[《关于继续执行企业、事业单位改制重组有关契税政策的公告》](#)财政部税务总局公告2021年第17号第五条：企业依照有关法律法规规定实施破产，债权人（包括破产企业职工）承受破产企业抵偿债务的土地、房屋权属，免征契税。”与税务局进行了沟通，对于免征契税得到了税务局的认可。后因债权转让未得到银保监会和地方金融监管局的批准而搁浅。

案例4：核定土地增值税

C公司开发的某住宅小区，共开发成套住宅318套，管理人接管时，主体结构已经完工，在消防、市政、水电气验收合格后，具备交付条件，目前首次登记已经办理完毕，已经取得了初始登证书。本住宅小区尚未进行土地增值税清算，鉴于未接管到C公司完整财务账册，无法进行查账征收。



管理人根据《国家税务总局关于印发《土地增值税清算管理规程》的通知》国税发[2009]91号第三十四条、《国家税务总局关于加强土地增值税征管工作的通知》国税发〔2010〕53号第四条的规定向税务局申请对本项目按5%核定征收。经过多次沟通，税务机关同意本项目按5%核定征收土地增值税。

思考：破产受理日前已预售住宅土地增值税未清算，破产受理后清算。税收债权还是破产费用？

案例5：留抵退税

某破产企业进行留抵退税100万元，但由于账面留抵进项税额主要为企业从事来料加工及进料深加工未作进项税额转出的免税货物及劳务进项，被税务机关查补税款及征收滞纳金。



建议关注进入破产清算程序后对破产企业出口退税、留抵退税相关风险。充分核实破产受理日企业期末留抵进项税额是否合法，是否存在应转出未作进项转出的情形。

谢谢大家!



不做假账
朱镕基
二〇〇二年四月

