

企业合并会计核算与税务处理问题浅谈

吴登清

呼和浩特城市交通投资建设集团有限公司, 内蒙古 呼和浩特 010000

[摘要] 所谓的企业合并就是一个企业采取收购股权的方式对另一个企业进行控制。在企业合并过程中, 会涉及到大量的股权、财务会计等方面的工作, 为了保证企业能够在短时间内快速地扩大自身规模, 提高自身实力, 很多企业都会采取合并的发展方式。为了提高企业合并中的会计和税务方面的问题, 本文在明确企业合并会计重要意义的基础上, 确认了企业合并的原则, 分析了企业合并会计核算方法, 并且提出了税务处理的一些建议。通过本文分析, 有助于提高合并企业的管理水平。

[关键词] 企业合并; 会计核算; 税务处理

DOI: 10.33142/mem.v3i1.5793

中图分类号: F27

文献标识码: A

Brief Discussion on Accounting and Tax Treatment of Enterprise Merger

WU Dengqing

Hohhot Urban Transportation Investment and Construction Group Co., Ltd., Hohhot, Inner Mongolia, 010000, China

Abstract: The so-called business combination is that one enterprise controls another enterprise by acquiring equity. In the process of enterprise merger, a large number of equity, financial accounting and other work will be involved. In order to ensure that enterprises can quickly expand their own scale and improve their own strength in a short time, many enterprises will adopt the development mode of merger. In order to improve the accounting and tax problems in business combination, based on clarifying the significance of business combination accounting, this paper confirms the principles of business combination, analyzes the accounting methods of business combination, and puts forward some suggestions on tax treatment. Through this analysis, it is helpful to improve the management level of merged enterprises.

Keywords: business combination; accounting; tax treatment

1 企业合并会计的重要意义

首先, 财务会计可以直观地反映出各公司的实际资产和资源的具体情况, 从而能够更加具体地体现出企业的整体运营状况, 为后续的资源配置、成本管理工作奠定坚实的数据基础; 其次, 财务报告可以更为真实地反映并剔除关联交易影响的经营情况, 进而使得财务数据如实地反映出企业实际的经营状况, 为企业管理层进行经营决策工作提供有效参考; 最后, 在报表所展现出的数据之中, 现金流量表可以直观地展现企业当前的财务信息, 无论是企业的管理层, 还是投资者都能够根据这些财务信息作出更可靠的决策。

2 企业合并的主要原则

当前现金收购、股权收购、债券交易等都是常见的收购方式, 是企业合并常用的方法。随着企业持续健康地发展, 企业为了扩大自身的规模常常会采用合并的方式。通过科学地完成合并可以将企业的核心竞争水平提高。具体来讲, 企业合同中会计处理原则如下:

2.1 会计处理原则

企业合并过程中要根据会计准则做好合并工作, 分为同一控制下的合并和非统一控制下的合并两种。如果由同一家丙公司控制甲乙两家公司, 那么可以说甲乙两家公司

的母公司为丙公司, 这种就是同一控制下的合并。如果甲乙两公司并非一个母公司那么此时的合并则为非同一控制合并, 这两种方式的合并并不完全形同, 所以需要单独讨论其合并过程中的会计处理方法。如果在同一控制下完成的甲乙丙合并那么可以将其视作内部结构调整, 也就是重新整合内部资源。如果是非同一控制那么合并后的公司初始成本为第三方评估的公允交织, 在合并过程中会产生新的商誉, 初始投资可辨认的净资产之差即为商誉。

2.2 税务处理原则

在收购过程中需要将一个公司的资产和负债转入另一个公司, 所以税收问题也会出现一定差异, 需要细致地处理增值税、契税等各种不同的税种。在增值税处理时, 可以免征企业合并中的一些增值税, 在转移不动产过程中还能够得到一定的优化, 此外, 相关税收优惠政策中还包括企业合并过程中涉及到的土地增值税和被合并方的契税。在处理税务过程中, 可以按照一般业务和特殊任务划分企业合并任务, 两者有着不一样的税务处理程序。所谓特殊业务, 是企业合并中需要完成的业务, 需要根据实际情况选择合理的处理方法, 比如公允价值入账、原账面价值入账处理方式均可以^[1]。

3 企业合并的会计处理方法分析

3.1 会计权益结合法

会计权益结合法可以让全部和部分企业股东对资产和经营权进行联合控制,为联合控制企业和风险的分担创造便利条件。会计权益结合法可以直接合并两个公司的资产和负债表,按照账面价值直接详解双方的资产和负债,这种方式并不会反应商誉问题,所以摊销问题也可以有效避免。被合并惬意的未分配利润可以直接在合并企业未分配利润中记入,如果购买价格比账面净值大,那么会增加商誉和资产。在处理账务过程中,不用对被合并企业的负债、所有者权益余额进行调整,只需要在完成合并工作后处理好企业的账务,就是做好负债和所有者权益余额处理,所有资产科目余额都要做好贷记。这种方法在确认和收益商誉方面都有着一定的影响。会计权益结合法在换股合并中较为适用,这种方法不会对资产和负债计价基础产生影响,有助于管理者更加全面地了解企业财务信息,保证投资者更加科学地预测并且编制决策方案。此外,该方法可以便捷地完成会计处理和财务报表的编制合并。不过这种方法无法将企业合并的实质真实地反映出来,导致信息使用和生产成本有所增加。

3.2 会计购买法

企业合并应用会计购买法时主要是方式包括传染该资产、成大债务、发行股票,将一个企业的净资产和控制权售卖给另一个企业。在具体处理过程中需要先评估被收购企业的实际资产情况,从而对企业的公允价值、资产、负债等各个方面有清晰的了解,从而做好实际交易价格的确定,保证合并后企业能够对其资产情况有十分清楚的认识。在购买价格方面要做好商誉问题的高度重视,采取资产转化或者注销的处理方式。企业合并过程中账务处理会受到不同支付方式的影响。

其一,换股方式合并。在采用该方法进行合并时通常需要企业增发新股,被合同企业股东可以获得部分或者全部新增发的股份,而合并企业也需要评估和确认被合同企业的各项资产情况,然后借记科目录入确认后的资产,这些会计科目大多为资产类。在确认企业各类负债评估价值后可以在负债科目贷方记入具体价值,同时要将实收资本记入到增发股份面值中,资本公积中记入净资产公允价值和股本之间的差记,在无形资产中商誉科目上记入净资产高于可辨认资产之差^[2]。

其二,非换股合并。这种方式需要客观地评估企业的各项负债情况,并且在负债科目贷方记录清除,在无形资产中的商誉中记入购买价格高于账面价值的可辨认净资产差。不管选用那种合并方式都要严格符合购买法的规范要求,都要按照交易的方式看待企业合并,也就是被收购企业股东想要将权益出让给收购企业,差别在于支付方式和支付性质,衡量公允价值的主要标准为支付的股权价值。

这种方法可以保证企业合并过程中和历史成本原则更加适应,主导地位的企业无论采取何种合并形式都能够继续存在,但是被收购企业的经营和控制权则丧失。在具体实践中,产权交易实质可以通过会计处理方式体现出来,但是这种方法会难以准确地计量合并成本,有着十分复杂的会计处理过程,所以很难高效地处理商誉方面的问题。

4 企业合并中税务处理方法

4.1 企业合并所得税处理方法

国家财政部和税务总局在2009年和2015年颁布的文件中细致地说明了企业合并中所涉及的税务处理业务,其中也较为明确地规定了所得税的处理方式。

第一,明确企业合并业务。所谓企业合并业务是某企业当中合并了另一被合并企业的全部资产和负债业务,那么在计税过程中,需要注意做好被合并企业资产所得税的管理,如果企业选择的是非股权合并的方式,那么在企业合并过程中需要按照被合并企业原有的积水方式调整资产所得税计税资产,从而更加公平公正地收取企业的所得税^[3]。

第二,严格遵守相关规定。如果在企业合并过程中采用的是非股权支付的方式,那么可以根据国家相关法律法规的规定将所取得的净资产价值计入公允价值当中,同时企业可以根据相关数据完成计税工作。如果在合并支付过程中企业采用的是对价超过85%的股价支付方式,那么说明支付方式为非货币资产,换言之,企业在支付过程中使用的是固定资产、存货货物等非货币资产,工作者要密切关注这部分支付的税务处理。由于非货币资产的不可预估性较大,有着较高的风险系数,所以工作人员需要按照相关法律规定计算非货币资产的转让损失或者所得。

4.2 企业股权收购业务所得税处理方法

企业合并业务时最常见的经济活动形式之一就是股权收购方式。所谓股权收购,就是企业通过向被收购企业购买股权的方式达到控制被收购企业的目的,在这个过程中收购业务的企业、被收购企业、原本股东是税务处理不同的主体,要严格按照国家相关规章制度和法律完成三个主体的税务处理工作。

首先在股权收购过程中需要重新分配三个涉税主体,所以应当按照原本计税方式完成被收购企业原有股东股权进行计税,收购企业也要按照相关规定缴纳收购回来的股权。如果股权转让操作是不同的主体可能会产生所得,此时企业要做好企业所得税缴纳工作。如果个人股东在转让股权过程中所得,那么需要根据具体的情况完成个人所得税的缴纳工作。反之,如果在转让股权过程中存在资产损失,那么需要将股权损失的价值从税金中扣除^[4]。

5 企业合并中会计核算与税务处理的建议

5.1 政府宏观调控

企业在合并过程中要保证和会计准则以及税法相关要求相符合,要对政府宏观调控给予足够重视,在政府指

引下完成企业合并。政府在市场稳定性方面发挥着重要的调控作用,同时也要从宏观角度调控好企业合并和各种经营活动,做好宏观调控力度的合理把控,确保合理地分配市场资源。企业应当向社会定期披露会计信息,让社会大众对企业运营情况和发展情况有全方位的了解,将社会监督的作用充分发挥出来。多方共同监督有助于规范企业自身的行为,有助于保证企业更加合规矩地完成经营作业。

政府政策会影响企业会计处理工作,在会计处理时,很多因素可能会影响工作效果,对企业纳税同样会产生直接影响。企业财务人员要对财务处理和会计核算之间的关系有深刻的认识,详细透彻地了解两者之间的关系,从而更加准确地确认相关会计指标。由于会计核算有着十分复杂且繁琐的工作内容,所以很多会计工作者都难以将两者之间的差异及时察觉出来。如果没有及时发现两者的差别,那么企业的纳税会受到严重的影响,导致企业纳税数额增加,这会导致企业成本增加,财务压力增大。所以,财务人员要将自身的专业能力提高,加强研读政府相关政策,及时关注政策法规的动向,做好操作指南的深入解读,保证能够准确地将税会之间的差异及时确定,提高工作效率,同时节省监督人员的工作量,切实保证会计核算工作高效、可靠^[5]。

5.2 提高企业财会人员的专业素质

企业有着十分复杂的合并过程,这个过程会计核算人员有着十分庞大的任务量,如果财会人员的专业能力不达标那么难以保证会计核算的准确性,也无法胜任企业合并中会计核算工作。财务人员不但要对最新的会计准则有熟练地掌握,还要对税法政策加强关注和深入地分析、了解,不但要将自身的专业理论知识水平提高,更要在日常工作中加强学习、加强总结经验教训,从而在工作中面对各种业务可以更加从容地面对,确保能够将这些及时妥善地处理。为了保证企业顺利地合并、快速扩大规模,企业也要做好财会人员专业能力的提升,通过定期培训等方式提升财会人员的综合能力。企业也要关注国家政策和相关准则变化,第一时间梳理其中的变动,在培训中保证可以将细节调整全面地灌输到财会人员思想当中,保证财会人员能够与时俱进。同时,税务人员要加强学习,在工作中积极应用新的理论知识,加强学习现代信息化财务软件,充分发挥各种软件系统的价值^[6]。

现如今信息科技快速发展,带动了各个行业的进步。当前信息技术已经对财务管理工作产生了很大的影响,通过合理使用计算机、互联网、大数据等技术,可以将会计核算人员核算工作量大大减少,在降低会计核算人员工作压力的同时可以将财务管理的效率、质量显著提升,为此,在企业合并中,可以将信息化技术应用于会计核算工作中,加强信息系统的构建和完善,让企业内部可以及时共

享相关财务信息,从而及时传递信息,保证各个部门、各个工作岗位工作效率和质量,将会计核算的准确性进一步提升。与此同时,企业还应当根据实际情况建立合并报表信息处理平台,减少或是舍弃人工处理环节,直接利用平台完成信息化自动处理分析,不仅能够为企业节约人力成本,还能够减少核算的失误,加强工作的质量与效率。除此以外,还应当予以信息安全的重视,完善当前的信息安全体系,逐步增强对财务信息的安全管理力度,并且通过培训工作帮助财务人员认识到信息安全的重要性,并对易出现隐患的控制点提升管理力度,并提高问题处理的速度,进而加强财务信息的安全程度^[7]。

5.3 加强会计人员职业道德建设

决定会计核算质量的不仅仅包括会计核算人员的专业能力,更包括其职业道德。近些年且并购政策中不断细化完善相关政策和指南,但是仍然不可避免地存在一些模糊的概念,难以明确地指明判断事件的方法,会计人员可以灵活地应用相关标准和政策,如果其职业道德水平不高,很可能出现暗箱操作的情况。为了避免出现这些问题,要加强建设会计人员职业道德防线,提高会计核算人员的工作责任心和职业道德水平,营造良好的市场风气,推动我国企业朝着更加长远、健康的方向发展。

6 结语

在企业合并中不可避免地会应用到会计核算工作,此时,会计核算人员面临着十分艰巨的任务。本文认为,想要提高会计核算和税务处理水平,就要加强提高会计核算人员的专业能力和职业道德水平,确保落实国家相关政策法规,充分发挥政策宏观调整的作用,提高核算准确度,切实为企业合并和未来发展提供数据支撑。

[参考文献]

- [1]何伟星. 建筑施工企业吸收合并会计核算问题研究[J]. 财会学习, 2021(28): 75-77.
- [2]冷琳. 例解所得税会计核算三个疑难问题[J]. 财会月刊, 2021(17): 71-75.
- [3]高俊. 企业合并会计核算与税务处理问题浅谈[J]. 商讯, 2021(24): 45-47.
- [4]杨帆. 新市场环境下国有企业合并会计报表编制问题探讨[J]. 当代会计, 2021(15): 13-15.
- [5]赵磊. 合并会计报表研究[J]. 全国流通经济, 2021(17): 184-186.
- [6]丁小娟. 同一控制下企业合并的会计核算探析[J]. 审计与理财, 2021(3): 26-27.
- [7]周倩倩. 企业合并会计核算与税务处理问题浅谈[J]. 财会学习, 2021(4): 158-159.

作者简介: 吴登清(1977.7-)女,呼和浩特市人,民族: 汉, 学历: 本科, 专业: 会计, 税务。