

# 谈企业合并及 所得税会计处理

武汉科技大学管理学院 李琳

## 一、企业合并会计处理

新会计准则规定对同一控制下的企业合并采用权益结合法进行会计处理,而对非同一控制下的企业合并(包括吸收合并和新设合并)采用购买法进行会计处理。我国一直采用权益结合法对企业合并进行会计处理。下面通过一个例子说明会计处理方法变革对财务比率的影响。

例:A公司通过以股换股方式发出市价200万元的股票拥有了B公司全部股权,合并日A公司资产账面价值800万元,负债账面价值500万元;B公司净资产账面价值100万元,资产账面价值200万元,负债账面价值100万元,经评估资产公允价值250万元,负债公允价值等于账面价值。A公司合并当年净利润50万元,B公司净利润25万元(合并后实现净利润10万元)。有关资料如下:

项目	权益结合法	购买法
资产	1 000=800+200	1 100=800+250+50
其中:商誉	0	50=200-150
负债	600	600
净资产	400	500
净利润	75=50+25	60=50+10
净资产报酬率(EPS)	18.75%	12%

权益结合法易导致合并当年净利润较高,资产和所有者权益较低,净资产报酬率较高。如上例,在合并当年,采用权益结合法进行处理能使净利润相对购买法提高25%[(75-60)÷60],净资产报酬率相对购买法提高56.25%[(18.75%-12%)÷12%]。被合并企业净资产增值越多,两种方法处理结果的差异就越大。非同一控制下企业合并会计处理方法由权益结合法改为购买法,对财务比率分析影响明显。

## 二、所得税会计处理

新会计准则引入资产负债表债务法,取消了目前我国绝大多数上市公司使用的应付税款法。两种方法的本质区别在于对暂时性差异的处理,应付税款法将暂时性差异对所得税的影响金额全部在当期利润中予以确认,而资产负债表债务法则将暂时性差异对所得税的影响金额递延和分配到以后各期。如果企业存在较多的可抵扣暂时性差异,按照应付税款法应全部确认为当期所得税费用;而按资产负债表债务法,其影响金额则计入递延所得税资产或负债,这就会导致暂时性差异发生当期利润和权益的增加以及差异转回时利润和权益的减少。反之,若企业存在较多的应纳税暂时性差异,所得税会计处理方法的变革就会导致暂时性差异发生当期利润和权益的减少以及差异转回时利润和权益的增加。○

反倾销核查的重点是产品成本构成和销售价格。对涉案产品从原料进厂制造到产品销售,都要求账账相符、账款相符、账实相符、账表相符,严格按照有关法规进行会计核算,保证成本核算的合法性、一致性及真实性。企业接到反倾销立案的通知后,就必须根据有关反倾销法案规定,将生产经营的相关情况整理成材料上交,比如公司文件、财务数据、生产销售资料等,提供的资料必须详实、准确、完整、有说服力,必须有企业的原始记录和各种协议合同、商务信函、收支票据等作为证明。这些均需要我国出口企业规范和健全会计核算与管理制度。

在反倾销应诉中,会计可在以下方面发挥重要作用:

1. 收集应诉所需的会计材料。其主要包括:①公司的资本或股本构成;②公司负责生产和销售被调查产品的部门的生产和收入的财务报表或财务分类明细账;③被调查产品在国内和第三国市场的销售资料,会计方面的数据主要是被调查产品的销售价格、销售费用以及价格减让、佣金、回扣;④被调查产品在起诉国的销售资料,涉及会计方面的主要是被调查产品出厂价格与到岸价格之间的各种费用,每笔交易的销售发票的副本和付款证明;⑤与生产和销售的被调查产品、在国内市场销售的产品、出口到反倾销调查国以外其他国家或地区的产品有关的生产和销售成本的详细资料,以及公司所运用的会计制度的说明。

2. 认真研究并回答调查问卷中的会计问题。应诉反倾销的关键是填写调查问卷,一般而言,调查问卷主要包括以下内容:①反倾销涉诉企业的一般情况;②国内市场和第三国市场的销售情况;③向申诉国销售的情况;④生产要素情况。要求出口企业做到:提供的文件必须详实、准确和完整,提供的数据资料必须完整、清晰、规范,同时提交的资料要有相关的证据,有说服力,财务数据要尽量体现产品制造、生产和销售方面的市场化。

3. 做好会计方面的抗辩陈述。根据以往的欧美反倾销调查案件来看,会计抗辩陈述可以重点放在以下方面:①陈述我国涉诉企业的生产经营实际上是全部或基本上按市场经济法则运作的,在会计政策方面采用了国际通行的做法,涉诉企业有一套明晰的基础会计账簿,该账簿是按国际通用会计准则建立的,公司会计报表经过了独立审计并具通用性。②关于低价销售问题的抗辩,可以举证我国企业具备劳动力价格低廉、原材料便宜等成本优势,并陈述有关资料和数据。③在确定倾销对控方产业是否有损害时,应该从该产业的生产能力是否饱和、产销状况、获利能力及会计政策使用情况等方面进行陈

## 从会计角度谈应对反倾销调查

宁波康大进出口有限公司 吴伯凡