

同一控制下的企业吸收合并会计与税务处理探究

陈 浩

霸州中石油昆仑燃气有限公司, 中国·河北 霸州 065700

【摘要】本文旨在探究同一控制下的企业吸收合并的会计与税务处理问题。采用了比较分析法、案例分析法等研究方法。研究发现,同一控制下的企业吸收合并具有会计核算简便、财务报表更具可比性等优势,但在税务处理上存在一般规定和特殊规定的差异,需要企业根据自身情况合理运用税收优惠政策。本文提出的会计与税务处理策略,有助于企业在同一控制下实施吸收合并时做好会计核算和税务筹划,防范税务风险,提高经营效益。

【关键词】同一控制;企业吸收合并;会计处理;税务处理

引言

近年来,随着市场经济的不断发展和企业并购重组活动的日益频繁,同一控制下的企业吸收合并日益成为企业优化资源配置、提升市场竞争力的重要手段。同一控制下的企业吸收合并是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制且该控制并非暂时性的一种合并方式。与非同一控制下的企业合并相比,这种合并方式在会计处理和税务处理上存在较大差异,如何正确理解和应用相关规定,充分发挥同一控制下企业吸收合并的优势,规避税务风险,已经成为理论界和实务界共同关注的重要问题。

1 同一控制下的企业吸收合并会计优势

1.1 简化合并会计处理流程,节约时间成本

同一控制下的企业吸收合并会计处理上较为简便,合并方无需按照公允价值对被合并方的资产和负债进行重新计量,而是以被合并方的账面价值为基础,对合并日的资产、负债以及所有者权益进行确认和计量。这种处理方式免去了对被合并方各项评估的繁琐程序,节约了评估费用和时间成本,提高了合并效率^[1]。同时,由于合并双方在合并前后均受同一方控制,合并方在编制合并日的合并财务报表时,可以直接调整合并日前的比较报表,使其与合并日后的财务报表保持一致,简化了合并报表的编制流程,提高了会计信息的可理解性。

1.2 提高合并财务报表的可比性,便于分析决策

在同一控制下进行企业吸收合并,由于合并方对被合并方的资产、负债以账面价值为基础进行确认和计量,合并前后的财务报表具有连续性和可比性。这种处理方式有利

于财务报表使用者全面了解合并后企业的财务状况、经营成果和现金流量,客观评价企业的经营业绩和发展潜力,为投资决策和管理决策提供有用的信息支持。相比之下,非同一控制下的企业合并因采用购买法进行会计处理,合并成本与被购买方可辨认净资产公允价值的差额通常确认为商誉,合并前后的财务报表存在一定的不连续性,可能影响财务报表的可比性和分析价值。

1.3 有利于合并后企业的资产、负债计量

同一控制下企业吸收合并采用权益结合法进行会计处理,合并方在编制合并财务报表时,应当调整合并资产负债表的期初数,同时对比较报表的相关项目进行调整,视同合并后的报告主体自最终控制方开始控制时一直存在。这种方法有利于合并后企业对资产、负债的计量,避免了因公允价值与账面价值差异而导致的计量属性不一致问题,减少了因重估增值而产生的折旧、摊销对未来收益的影响,有利于合并后企业的财务管理和业绩考核^[2]。

1.4 突出合并后企业整体经营成果,彰显并购效应

同一控制下的企业吸收合并通过权益结合法的会计处理,可以突出合并后企业的整体经营成果,充分体现企业并购重组的协同效应。由于合并方和被合并方在合并前后均受同一方控制,合并财务报表反映的是合并后企业自最终控制方开始实施控制时的经营成果,而非仅反映合并当期的经营情况。这有助于财务报表使用者从整体角度把握企业的盈利能力和发展趋势,客观评价并购重组的实际效果,为企业的并购决策和整合管理提供有价值的参考。

2 同一控制下的企业吸收合并的一般纳税处理和特殊税务处理的在实际操作中的研讨

2.1 一般税务处理规定及其适用情形

根据现行税收政策的规定, 同一控制下的企业吸收合并满足一定条件时, 可以选择特殊性税务处理规定, 但是一般的话都适应一般性税务处理, 即一般性税务处理是指合并企业的应纳税所得额按照合并前各方的应纳税所得额确定, 合并后的企业实际缴纳的税款不因合并而发生变化^[3]。一般性税务处理简单易行, 对合并企业的税负影响较小, 注销的被合并企业未享受完的税收优惠或者亏损, 不再由存续企业承继, 税收筹划空间有限。

2.2 特殊性税务处理的认定

特殊性税务处理是指税法对符合特定条件的企业吸收合并给予税收优惠, 支持企业并购重组。财税【2009】59号文规定, 企业重组同时符合下列条件的, 适用特殊性税务处理规定: 具有合理的商业目的, 且不以减少、免除或者推迟缴纳税款为主要目的; 被收购、合并或分立部分的资产或股权比例符合规定的比例; 企业重组后的连续12个月内不改变重组资产原来的实质性经营活动; 重组交易对价中涉及股权支付金额符合规定比例; 企业重组中取得股权支付的原主要股东, 在重组后连续12个月内, 不得转让所取得的股权。

同一控制下且不需要支付对价的企业合并, 可适用特殊性税务处理, 即合并企业接收被合并企业资产和负债的计税基础, 以被合并企业的原有计税基础确定, 被合并企业合并前的相关所得税事项由合并企业承继, 合并企业还可以在一定的限额内弥补被合并资产的亏损。需要重点把握是否符合特殊性税务处理的适用条件。

2.3 在实际操作中判定

在同一控制下企业吸收合并的实际操作中, 判定应适用一般纳税处理还是特殊税务处理需要全面考虑多个关键因素。首先, 应确定合并双方是否均为中国居民企业, 以及合并方取得被合并方股权所支付对价的股权比例。一般性税务处理对股权支付比例的要求相对宽松, 而特殊性税务处理则要求较高。其次, 需重点关注合并前合并双方是否受同一方控制。实务中常见的判定标准包括: 一方直接或间接持有另一方50%以上的股权、一方控制另一方的董事会、一方对另一方的生产经营活动实施控制等。最后, 若拟适用特殊性税务处理, 还需关注合并后12个月内是否改变被合并资产的实质经营活动, 以及现金选择权的行权比

例。选择适用特殊性税务处理需要在主管税务机关备案, 需重点关注参与合并各方的股权结构变化和业务构成的同时需要注意合并日的认定, 税务机关往往对合并双方的上级管理机构不熟悉, 或者层级较为复杂, 在同一控制的认定上存在争议。

3 同一控制下的企业吸收合并会计与税务处理策略

3.1 全面了解企业情况, 综合评估适用的税务处理方式

企业在实施同一控制下的吸收合并时, 首先需要全面了解合并方和被合并方的经营情况、资产负债结构、盈利水平等, 并对未来的发展前景和整合效果进行合理预测。在此基础上, 综合评估一般性税务处理和特殊性税务处理的适用条件、税负影响和筹划空间, 权衡利弊得失, 选择最优的税务处理方案。评估过程中, 要重点关注被合并方的资产状况、盈利质量、税收优惠享受情况等, 合理估算并购交易的税收成本和收益, 为税务决策提供数据支持。同时, 还要充分考虑合并后企业的业务整合、管理提升、人员安置等因素对税务处理方案的影响, 确保税务筹划与企业经营战略相契合, 以税促业、以业带税。

3.2 合理运用特殊性税务处理, 充分享受税收优惠政策

在同一控制下企业吸收合并过程中, 特殊性税务处理政策是企业税收筹划的重要工具。合并双方应当全面学习、深入研究特殊性税务处理的内容和适用条件, 合理运用税收递延、所得税优惠等政策, 最大限度地降低企业的税收负担。例如, 对于符合条件的企业重组所得, 可以在5年内均匀计入相应年度的应纳税所得额, 实现税款缴纳的延迟; 对于合并中资产的转移, 可以选择适用特殊性税务处理, 递延确认资产转移所得, 避免一次性缴纳大额税款^[4]。同时, 还要注意与其他税收优惠政策的衔接与协调, 统筹安排各项税收筹划事项, 确保优惠政策的叠加适用, 提高企业的整体税收效益。

3.3 做好合并前的税务筹划和税务风险评估

税务处理方案的选择和实施并非一蹴而就, 而是需要在合并方案设计之初就提上日程, 并贯穿于企业吸收合并的全过程。合并前的税务筹划是税务处理工作的基础和前提, 企业要结合自身特点和外部环境, 对各种可能的税务处理方案进行测算和比选, 在综合权衡成本收益的基础上确定最优方案, 并对方案涉及的税务风险进行充分评估, 制定针对性的风险应对预案。筹划和评估过程中, 要高度

重视特殊性税务处理政策的适用风险,严格评判企业重组是否符合特殊性税务处理标准,必要时聘请专业的税务师事务所参与方案论证,确保税务处理行为的合法合规。

3.4 加强对合并过程各环节的税务管控

同一控制下企业吸收合并涉及方案设计、尽职调查、协议签署、资产交割、人员安置等诸多环节,税务问题贯穿始终。合并企业要建立健全覆盖全流程、各领域的税务管控制度,明确各环节的税务管理职责和要求,加强税务风险防控。例如,在尽职调查阶段,要全面核查被合并方的纳税信用状况、税务违法违规记录等,评估其税务风险等级;在协议签署环节,要通过合同条款明确双方的税务权利义务,规避或降低税务纠纷风险;在资产交割环节,要做好资产评估增值的账务处理,确保资产计税基础与会计计量相一致;在人员安置环节,要严格履行个人所得税代扣代缴义务,防范劳动用工的税务风险。

3.5 重视合并后的税务整合与税务管理

同一控制下的企业吸收合并完成后,合并企业要高度重视税务整合与税务管理工作,进一步优化税收业务流程,提高税务管理水平。一方面,要做好合并企业原有税收政策、税务流程、税务人员的全面梳理和整合,加快税务管理的一体化进程,实现税务资源的优化配置;另一方面,要强化合并后企业的税务风险管控和税务筹划,加大税收政策执行情况的内部审计和自查自纠力度,持续关注税法变化和税收新政出台,及时调整优化税务方案^[5]。特别是对于适用特殊性税务处理政策的企业,在税收优惠期内要严格遵守政策规定,确保资产、业务、人员等符合特殊性税务处理的后续管理条件,同时强化内部控制和会计核算,准确计算税收优惠金额,规范税收递延的账务处理,并做好税务备查资料的归集和保管,从源头防范税务风险。

4 同一控制下企业吸收合并税务处理案例分析

某集团下的控股公司A与全资子公司B公司均为在境内同一县市注册的法人企业。为降低同区域内企业运营管理成本,合力突破发展壁垒,并实现一体化管理,形成区域一体化协同发展的新格局新势头。集团公司推进以A公司为主体对B公司进行吸收合并。因该合并涉及A公司的小股东,故采取分步完成吸收合并的方式。双方均适用25%税率,且不享有税收优惠政策。

首先,对B公司进行评估,集团以B公司的全部股权对

A公司进行增资,同时A公司小股东同比例增资。B公司成为A公司的全资子公司后,然后B公司注销,B公司资产、负债、人员等全部并入A公司。合并后A公司未改变B公司资产的经营活 动,且重组后股东连续12个月不会转让所取得的股权。A公司与B公司经过学习所得税管理办法和与当地税务部门进行沟通,符合企业所得税特殊性税务处理的条件。双方均采用特殊性税务处理并在实际操作中完成备案工作。A公司不仅可以在一定限额内弥补B公司合并前的亏损,而且接收的B公司的资产负债的计税基础不变。A公司与B公司为同一控制下的企业合并,按照会计准则的要求,属于同一控制下企业合并,按照账面价值并账,税会一致,企业所得税不需要对账面与公允差异进行调整。

本案例表明,企业在实施同一控制下吸收合并时,把握时间节点,合理选择特殊性税务处理,可以更好的做好税务筹划,并在实际工作中减少了工作量,降低企业税负率,持续提升税务风险管控能力,确保税企之间的良性互动。

结束语

综上所述,企业在实施同一控制下的吸收合并时,要充分认识和发挥此类并购重组的税收优势,根据企业自身特点和外部税务环境,权衡一般税务处理和特殊税务处理的利弊得失,合理选择并购模式和税务处理方案。同时,还要做好合并全过程的会计核算与税务筹划,加强税务风险防控,优化资源配置,提升财务管理水平。只有深入理解税法规定,充分利用税收优惠,并与会计处理相结合,才能真正实现同一控制下企业吸收合并的协同效应,推动企业的可持续发展。

参考文献:

- [1]杨雪亭.同一控制下企业吸收合并税务处理研究[J].航空财会,2024,6(01):66-69.
- [2]沈霞芬.同一控制下反向吸收合并的可行性与会计处理探讨[J].财务与会计,2023,(20):83-84.
- [3]胡小莉.同一控制下企业吸收合并特殊性税务处理探讨[J].财会学习,2023,(26):145-147.
- [4]马巧利.同一控制下的企业吸收合并会计与税务处理[J].财经界,2019,(23):215-216.
- [5]陈怡.浅析企业同一控制下吸收合并特殊性税务处理[J].商场现代化,2016,(02):204-205.