

纳税筹划与企业合并的会计处理方法选择注册税务师考试

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/541/2021\\_2022\\_\\_E7\\_BA\\_B3\\_E7\\_A8\\_8E\\_E7\\_AD\\_B9\\_E5\\_c46\\_541387.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/541/2021_2022__E7_BA_B3_E7_A8_8E_E7_AD_B9_E5_c46_541387.htm)

1、购买法下的纳税影响（1）减少合并企业留存收益，增大未来税前利润补亏的可能性。购买法下，实施合并企业的留存收益可能因合并而减少，留存收益的减少，意味着提高未来税前利润补亏的可能性，从而增大了潜在的节税作用。（2）增加合并企业资产价值，加大资产的未来“税收挡板”作用。购买法下，被并企业的资产、负债是按公允价值计量的，即合并资产负债表上的资产、负债实际上是投资企业资产、负债的账面价值与被并企业资产、负债的公允价值的总和。一般情况下，被并企业净资产的公允价值要高于其账面价值。因此，合并企业资产价值总和提高，而这里的资产包括固定资产，提高了固定资产的账面价值，也就提高了未来的折旧额，从而加大了未来的“税收挡板”作用。（3）确认被并企业商誉，加大合并企业未来经营成本。购买法是建立在非持续经营假设的基础之上的，合并企业要按公允价值记录取得的被并方资产与负债，合并成本超过取得的净资产公允价值的差额确认为商誉，并在规定的期限内加以摊销。商誉的摊销，加大了合并企业未来经营成本，减少企业未来利润，从而实现节税目的。

2、权益法下的纳税影响 权益法对纳税的影响与购买法正好相反。百考试题为你加油（1）增加合并企业留存收益，减少未来潜在的抵税作用。权益集合法是将被并企业整个年度的损益纳入合并损益表，只要合并不是发生在年初而被并企业又有收益，权益集合法处理所得的收益总是大于

购买法。因此，实施合并企业的留存收益可能因合并而增加，这意味着未来弥补亏损可能要小，从而降低了潜在的节税作用。但是若合并时，被并企业已经亏损，则可能会增大未来的节税作用。（2）资产按原账面价值计量，不增加资产未来的“税收挡板”作用。权益集合法下，被并企业的资产、负债仍按其账面价值反映，而账面价值一般会低于其公允价值。因此，合并后企业并没有明显增加额外的资产价值，也不能额外提高未来的折旧额，从而不能加大资产未来的“税收挡板”作用。但是若被并企业已处于破产边缘，资产已严重贬值，其公允价值可能低于账面价值，则情况可能相反，即合并后也会增大折旧的“税收挡板”作用。（3）不确认被并企业商誉，不增加合并企业未来经营成本。权益集合法是建立在持续经营假设的基础之上的，企业的价值基础不变，其资产、负债仍按账面价值计价，股本按发行股票面值计价，换出股票与被并企业实收资本的差额调整资本公积，因而不存在确认商誉的问题，也就不会发生商誉摊销。增加未来经营成本，产生节税作用。例：深圳某股份有限公司A，2000年6月兼并广东韶关某国有企业B，B企业合并时账面价值为：资产总额15000万元，其中固定资产10000万元，负债为1000万元，账面净资产为5000万元（假设以前年度无亏损），评估后公允价值为：资产总额20000万元，其中固定资产12000万元，净资产公允价值8000万元。又设合并时，B企业留存收益500万元，商誉为500万元，所得税率为15%，为简化起见，假设固定资产按统一折旧率提取折旧，商誉平均摊销，且不考虑货币的时间价值。则采用两种方法对未来所得税的影响计算如下：固定资产评估公允价值高于账面价值

折旧抵税金额： $(12000 - 10000 \times 15\% = 2000 \times 15\% = 300)$ （万元）  
商誉摊销抵税金额： $500 \times 15\% = 75$ （万元）  
留存收益补亏的潜在节税金额： $500 \times 15\% = 75$ （万元）  
节税金额总数： $300 + 75 + 75 = 450$ （万元）  
从以上两种会计处理方法对税收影响的分析可以得出：购买法比权益集合法更能节税。虽然，对于合并亏损企业或濒临破产的企业可能得出相反的结论，但是权益集合法的持续经营假设条件，已基本排除了这种可能性。在并购费用的摊销方面虽然也存在不一致的地方，即购买法下，只有间接费用在当期列支，直接费用调节资本公积或计入投资成本，而权益法下，合并费用全部计入当期损益，有利于减少当期应纳税额，但是，若并购费用尤其是直接并购费用较小时影响不会很大。综上所述，购买法比权益集合法在节税方面具有更大优势，若考虑资金的时间价值，则节税更多。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)