

公司未调整资产的账面价值,资产按照公允价值10亿元变现后将产生4亿元的会计利润,扣除1亿元的所得税费用后,税后利润为3亿元,将其向Y公司先行分配,Y公司申报为免税收入。之后,Y公司从B1公司撤回投资,收回资产6亿元,确认4亿元的投资损失,3亿元的所得被重复征税的情形将不复存在。

再换一种情况,当例1中的股权收购方A公司与股权转让方B公司为同一控制下时,《企业会计准则第20号——企业合并(2006)》第六条规定:“合并方在企业合并中取得的资产和负债,应当按照合并日在被合并方的账面价值计量。合并方取得的净资产账面价值与支付的合并对价账面价值(或发行股份面值总额)的差额,应当调整资本公积;资本公积不足冲减的,调整留存收益。”

为说明问题,仍对例1补充资料为:A公司发行的股票为5 000万股,公允价值为10亿元。则其会计处理为:

借:长期股权投资——B1公司	600 000 000
贷:股本——B1公司	50 000 000
资本公积——股本溢价	550 000 000

此后,A公司将取得的股权仍按10亿元转让给Y公司,在特殊税务处理下该股权的计税基础被固定为6亿元,故实现

了4亿元所得,缴纳企业所得税1亿元。同时,A公司对B1公司的长期股权投资账面价值为6亿元,其再按10亿元转让给Y公司时实现投资收益4亿元,即增加会计利润为4亿元,扣除1亿元的所得税费用后,税后利润为3亿元。在这种情况下,也会出现A公司向其新股东X公司分配3亿元股利的结果,X公司从A公司撤回投资时才有可能产生4亿元投资损失抵减其应纳税所得额。

需要注意的是:现行特殊税务处理政策中的重复征税问题在股权收购、资产收购、合并、分立等情形中均会存在。研究这一问题不能脱离当事各方的会计处理和商法等方面的规定,不可一概而论。同时值得思考的是,一项税收政策制定后,如果因为企业使用的会计方法不同而导致不同的税收结果,不能不说有违税制公平原则,有必要进一步加以细化、完善。上述分析是基于X公司、Y公司将其取得的股权投资先分配股利,再撤回或再转让投资,从而分析出其可能存在的可利用投资损失,如果X公司、Y公司在可预见的将来长期持有股权投资,就不会产生后续的投资损失,此前形成的重复性所得自然无法从总量上得以抵减。■

(作者单位:江苏国瑞兴光税务咨询有限公司)

责任编辑 武献杰

● 简讯

《财务与会计》2012年度优秀文章评选结果揭晓

2012年《财务与会计》优秀文章评选活动得到了广大读者的积极支持,经过大家的踊跃投票及评委会的认真评定,评选结果揭晓,获奖的作者和篇名是:

特等奖:

- 1.王 军:《继续解放思想 坚持科学发展 实现从会计大国向会计强国的迈进》
- 2.余蔚平:《审时度势 乘势前行 再创注册会计师行业改革与行业管理新佳绩》

一等奖:

- 1.张连起:《中国会计的“文化道路”》
- 2.戴国华:《国有建筑企业集团资金集中利弊分析及其解决对策》

二等奖:

- 1.高昌庆:《我体会到的会计精神》;
- 2.吴江涛:《企业风险管理:处理风险与机会——读<企业风险管理——整合框架>有感》;
- 3.袁东欧等:《施工企业建造合同收入、成本确认的新探索》;
- 4.刘志耕等:《建安企业如何防范收入确认环节的涉税风险》;
- 5.裴淑红:《现金流量表中两个复杂项目的编制问题》;
- 6.彭保红等:《企业应对税务稽查的八项举措》;
- 7.刘晓伟:《员工手机费支出的涉税风险分析》;
- 8.李龙:《我的老科长》;
- 9.袁敏等:《怎样看待中国概念股的问题》;
- 10.王满等:《保利地产的目标成本管理》。

另评出薛为岭、孔昭国等优秀读者,每位奖励人民币100元;评出王丽娟、谭丽等热心读者,每位赠送《走进会计的日子》一本。获奖作者的奖金及证书,获奖读者的奖金、赠书,本刊编辑部已于近期寄出。

本刊编辑部