



企业买卖中买方 企业的会计处理方法

顾洪涛

企业买卖是商品经济条件下，按照等价交换的原则，改变企业产权归属关系的一种交易形式。本文介绍企业买卖中买方企业对被购企业财产的两种会计处理方法。

一、购买法。

这种方法要求买方企业以被购企业财产的重估价计入帐，而对于支付价与重估价之间的差额则作为无形资产中的商誉处理，记入“无形资产——商誉”帐户。该帐户属于资金运用类，借方登记商誉的发生额，贷方登记商誉的摊销额，余额一般在借方，表示尚未摊销的商誉数额。但是，在某些特殊情况下，如卖方企业正面临破产或经营极端困难等原因，也可能以低于重估价的价格出售企业，这对买方企业来说，是折价购买了对方的资产，不仅没有商誉，而且对于各项资产无法以完全的重估价来表示，这时，买方企业应将支付价低于重估价的差额记入“商誉”帐户的贷方。

现举例说明之。假设：S企业欲购P企业的全部资产，如果从已经会计师事务所查帐验证的P企业的资金平衡表求得的该企业资产的帐面净值以及各类资产经逐项评估后所确定的重估价值，如下表所示：

财务项目	帐面净值 (元)	重估价值 (元)
固定资产 (原价550 000 折旧150 000)	400 000	450 000
流动资产	800 000	1 000 000
其中：定额流动资产	600 000	800 000
非定额流动资产	200 000	200 000
专项资产	300 000	340 000
其中：专项存款	150 000	150 000
其他专项资产	150 000	190 000
减：		
非自有资金	150 000	150 000

视同自有流动资金	90 000	90 000
合 计	1 260 000	1 550 000

若S企业与P企业经过反复协商，最终以1 750 000元达成买卖协议，S企业愿意多支付高出重估价200 000元的差额(1 750 000—1 550 000)。成交日S企业应先将所支付的实际价款按资产的重估价逐一分摊到各个资产项目，摊余部分(即支付价与重估价之间的差额)再记作商誉，会计分录为：

- (1) 借：固定资产 550 000 (为原价)
 贷：专项存款 450 000
 贷：折 旧 100 000
- (2) 借：专项资产 340 000 (为重估价)
 贷：专项存款 340 000
- (3) 借：流动资产 760 000
 (重估价—固定资产—专项资产)
 (总 额—重估价—重估价)
 借：无形资产—商誉 200 000
 贷：银行存款 960 000
 (支付价—固定资产—专项资产)
 (总 额—支付款—支付款)

如果S企业以1 400 000元购买了P企业，即支付价比重估价低150 000元，则S企业在购买日应作下列会计分录：

- (1) 借：固定资产 550 000
 贷：专项存款 450 000
 贷：折 旧 100 000
- (2) 借：专项资产 340 000
 贷：专项存款 340 000
- (3) 借：流动资产 760 000
 贷：无形资产—商誉 150 000
 贷：银行存款 610 000

总之，在购买法下，各项资产的支付价款不论是

从粮食商业财务检查看企业 修理费的核算和管理

唐 华

现行粮食企业会计制度规定，粮食商业企业不提取大修基金，其固定资产修理费用实行计划管理，按实际开支列入商品流通过费，数额较大的可以分次摊销。我们通过对粮食商业企业财务决算的审核检查，发现在乱摊乱挤费用中，不合理的固定资产修理费占相当大的比重，而属于大修范围的费用又居多。归纳起来，存在以下十个方面问题。

1. 以修代建。即扩大“商品流通过费——修理费”开支范围，将属于基本建设、技术改造措施等方面的

.....
低于还是高于其重估价值，买方企业均以重估价入帐，而剩余部分（支付价与重估价之间的差额）一律作为商誉入帐。

二、利益合并法

这种方法要求一企业购买另一企业并取得控制权时，买方以对方各资产的帐面价值来记帐。这种会计处理方法的理由是：一企业对另一企业的购买，实质上不是真正的购买，而是被购企业的股东变为购买企业的股东，买方企业以发行股票的形式购买卖方企业股东所持股票，因而买方企业只需将所购财产按其原帐面价值记录并加诸本企业财产的帐面之上，将所得权益加诸本企业的权益。根据前例，假如S与P企业经过协商议定成交价仍为1750000元，S企业通过发行股票来购买P企业，如果发行的股票面值10元，市价40元，则应发股票43750股（1750000÷40）给P企业。成交日S企业应作下列会计分录：

借：固定资产 400 000（原帐面净值）
 流动资产 560 000

费用挤入修理费。

2. 以拨代支。有的县基层粮管所修理费由县主管部门直接管理，先到主管局平价费用支出，然后再拨付基层粮管所。但有的基层粮管所并未动用或当期没有用完拨款，而县已列了平价商业费用，使费用虚增。

3. 以批代支。有的基层粮管所将审批的大修理项目预算开支列入大修理费中。

4. 以购代修。将购进的修理用料直接打入修理费。

5. 预提修理费。按规定粮食企业的预提费用仅限于利息支出和经财政部或省财政厅（局）同意的其它费用。但有的单位为了骗取财政补贴，频繁预提固定资产修理费。

6. 以工挤商。在库厂合一的单位，由于仓库实行商业核算，费用纳入平价亏损，而工厂实行的是利改税办法，这就使一些单位将库厂共同性修理费用完全打入商业费用，以工挤商。

7. 以附挤主。由于粮食平价商业企业的附营业务实行单独的留利办法，有的企业为了多得附营业务利

专项资产	300 000（原帐面值）
贷：股金	437 500（ $\frac{\text{发放股数}}{\text{票份数}} \times \text{每股面值}$ ）
专用基金	300 000（原帐面净值）
固定基金	400 000
股票溢价	122 500
（资产帐面净值 - 股金 - 专用基金 - 固定基金）	

总之，采用利益合并法，购买企业不考虑对方财产的重估价问题，一律以帐面价值为记帐依据，故不存在对商誉的处理。

购买法和利益合并法分别适用于不同的条件，前者适用于实质性的企业买卖，买方企业用支付现金、存款等货币资金的形式，获取了卖方企业财产的产权，使其成为本企业的一部分，从而卖方企业作为一个独立的经济实体已经消失，后者适用于股份制条件下企业之间股票买卖的情形。买方企业以股票的形式取得卖方企业股东所持股票。通过股票买卖，卖方企业的产权虽发生易位，但作为一个独立的经济实体依然存在。