

会计师事务所在企业破产管理中的定位 及相关财税处理案例研究

李丹丹, 王剑, 罗元元

湖北注协行业课题组, 湖北华仁致远会计师事务所(普通合伙), 湖北襄阳

摘要: 2007年6月1日,《中华人民共和国企业破产法》正式实施。依据该法规定,破产管理人由人民法院指定。在当前经济下行与疫情影响的双重背景下,企业破产现象日益增多,会计师事务所在企业破产管理中的重要性愈发凸显。根据法律规定,管理人可以由有关部门、机构的人员组成的清算组,或者依法设立的律师事务所、会计师事务所、破产清算事务所等社会中介机构担任。随着营商环境的不断优化以及破产制度的逐步健全,破产事务也越来越多。会计师事务所作为提供破产管理和财税服务的专业机构,对其定位进行深入研究梳理显得尤为必要。此外,本文还结合案例对破产管理环节的财税处理展开研究,旨在为会计师事务所从事破产清算财税工作提供参考,从而更好地发挥破产重整在化解企业债务危机、优化资源配置以及维护社会稳定中的积极作用。

关键词: 破产管理; 会计师事务所; 财税处理

Case Study of Accounting Firm's Position in Enterprise Bankruptcy Management and Related Financial and Tax Treatment

Dandan Li, Jian Wang, Yuanyuan Luo

Hubei Annotations Association Industry Research Group, Hubei Huaren Zhiyuan Accounting Firm (General Partnership), Xiangyang, Hubei

Abstract: On 1 June 2007, the Enterprise Bankruptcy Law of the People's Republic of China was officially implemented. According to the law, the bankruptcy administrator is appointed by the people's court. In the dual background of economic downturn and epidemic impact, the phenomenon of enterprise bankruptcy is increasingly common, and the importance of accounting firms in enterprise bankruptcy management is increasingly prominent. According to the law, the administrator can be the group composed of personnel from relevant departments and institutions, or the social intermediary institutions such as law firms, accounting firms, and bankruptcy liquidation agencies established in accordance with the law. With the continuous optimization of the business environment and the gradual improvement of the bankruptcy system, bankruptcy matters are becoming more and more. As a professional institution providing bankruptcy management and tax services, it is particularly necessary to conduct in-depth research and sorting out its position. In addition, this paper combines case studies to study the tax treatment in the bankruptcy management link, aiming to provide reference for accounting firms engaged in bankruptcy liquidation tax work and better play the positive role of bankruptcy reorganization in resolving enterprise debt crises, optimizing resource allocation, and maintaining social stability.

Keywords: Bankruptcy Management; Accounting Firm; Financial and Tax Treatment

1 引言

1.1 研究背景

在经济下行及疫情影响下，企业破产增多，会计师事务所作为破产管理人的重要性凸显。

全球范围内，根据裕利安怡的研究，由于新冠肺炎疫情对经济的冲击，全球企业破产势头大幅提速。预计未来两年内全球企业破产将激增+35%至历史新高，其中北美洲的破产率最高，其次是中欧和东欧、拉丁美洲和西欧。在国内，企业破产也增长迅猛。根据全国破产重整案件信息网统计，截止2020年11月10日，查询破产有关的法律文书信息高达33,330.00条，较2019年全年增长75.26%，是2016年全年的10倍。房地产企业破产现象尤其明显，今年房地产企业的破产数量已经达208家，超过2018年上半年的177家破产数量，与2019年同期相对持平。根据最高人民法院《2024年全国两会工作报告》显示审结破产案件2.9万件，同比增长68.8%；已审结破产重整、和解案件1485件，762家陷入困境企业成功重整，盘活资产8790亿元，11.8万名员工稳住就业。

在这样的背景下，企业破产普遍涉及错综复杂的债权债务关系和社会高息融资现象，各利益相关者利益矛盾冲突明显，经济和社会维稳问题严重。而会计师事务所作为连接政府和企业的桥梁，所有者和经营者之间的纽带，在企业破产管理中具有重要作用。会计师事务所可以利用自身的专业优势，如审计、财税等方面的专业能力，精确审核和确认债权，严格审查税款债权申报，审慎理清欠税情况等[1]。同时，会计师事务所还可以在破产重整中发挥重要作用，对企业的资产、负债、经营现状和持续经营能力进行审计和判断，为企业重整提供准确的价值判断依据，积极开展招商引资活动，引进战略投资者重整破产企业[2]。

1.2 研究目的

探讨会计师事务所在企业破产管理中的定位及财税处理，为提升其作用提供建议。会计师事务所在企业破产管理中的定位至关重要。一方面，作为专业的经济鉴证机构，会计师事务所能够通过精确的审计和财税处理，厘清企业的债权债务关系，确保破产程序的公正、透明。例如，在债权审查环节，会计师事务所可以严格审核资金明细，对民间借贷债权和工程款债权进行细致确认，保障各类债权人的合法权益。

同时，全面接管纳税资料，严格审查涉税事宜，避免因税款问题引发争议。

在财税处理方面，会计师事务所可以充分发挥专业优势，对企业的资产进行准确评估，合理确定税收申报和“剔税”问题，确保破产企业的财税处理符合法律法规[3]。此外，会计师事务所还可以为破产企业提供专业的财税咨询服务，帮助企业制定合理的财税策略，降低破产成本，提高破产效率。

为了提升会计师事务所在企业破产管理中的作用，建议加强会计师事务所的专业能力建设，提高从业人员的审计、财税等专业技能。同时，加强与政府、法院、企业等各方的沟通与协作，建立健全破产管理机制，共同推动企业破产管理工作的顺利进行。此外，还可以通过开展培训、交流等活动，提高会计师事务所对企业破产管理的认识和理解，不断提升其在企业破产管理中的服务水平和质量。

1.3 研究思路与方法

本研究主要采用案例分析与文献研究相结合的方法。通过对实际案例的深入剖析，总结会计师事务所在破产管理中的成功经验和存在的问题。在案例分析中，我们详细研究了会计师事务所作为破产管理人在处理企业破产案件时的具体做法。例如，湖北华仁致远会计师事务所的管理人团队由会计、审计、评估、税务、法律、金融、企业管理专业人士组成，在房地产企业重整、集团公司、关联企业合并破产等领域发挥了重要作用。他们利用专业优势，在审计与税务方面为破产企业提供了精准的服务，包括对企业资产与负债的调查、财产与营业的管理、债权与债务的清理以及税收申报等。

此外，我们还对相关文献进行了系统梳理。从国内外经济严峻环境出发，分析会计师事务所在企业破产过程中的主要业务和实施框架。结合文献中对会计师事务所作为破产管理人的职责、优势以及面临的挑战的论述，进一步深入探讨会计师事务所在企业破产管理中的定位及相关财税处理问题。

通过案例分析与文献研究的结合，我们期望能够全面、深入地了解会计师事务所破产管理的现状与问题，为提出针对性的建议和解决方案提供有力的依据。

1.4 研究价值

会计师事务所参与企业破产管理具有重要的研究价值。

首先，从理论层面来看，本研究有助于丰富企

业破产管理的理论体系。通过深入探讨会计师事务所所在企业破产管理中的定位及相关财税处理问题，可以为我国破产管理理论提供新的视角和研究方向。例如，对会计师事务所所在债权审核、资产追查与催收、财产清理和清算价值确定等方面的专业优势进行深入分析，能够进一步完善企业破产管理的理论框架。

其次，在实践方面，本研究为规范会计师事务所破产管理业务提供了具体的指导。明确会计师事务所在企业破产管理中的职责和定位，有助于提高其破产管理业务的规范性和专业性。以实际案例中的成功经验为例，如严格审核资金明细、全面接管纳税资料等做法，可以为其他会计师事务所提供借鉴，提升整个行业的破产管理水平。

再者，本研究对于优化营商环境具有积极意义。企业破产是市场经济中的正常现象，但如果处理不当，可能会对营商环境造成负面影响。会计师事务所作为专业的破产管理人，能够通过高效、公正的破产管理服务，帮助企业妥善处理破产事务，减少对市场的冲击，维护市场秩序，为企业创造良好的营商环境。

此外，本研究还有助于加强政府、法院、企业等各方对会计师事务所在企业破产管理中作用的认识。通过展示会计师事务所的专业优势和重要价值，可以促进各方加强与会计师事务所的合作，共同推动企业破产管理工作的顺利进行，为经济的稳定发展提供保障。

综上所述，本研究对于规范会计师事务所破产管理业务、优化营商环境具有重要的理论和实践价值。

2 会计师事务所在企业破产管理中的定位

会计师事务所乃是依法设立的专业机构，主要承办会计服务、审计服务、税务服务、法律咨询、管理咨询以及财务顾问等多项业务[4]。会计师事务所的组成人员主要为具备一定财务专业水平者，他们不仅熟悉会计法、税法、经济法、公司法、破产法、合同法等一系列相关法律法规，而且是通过国家统一考试取得专业证书的会计师[5]。由此可见，会计师事务所在企业破产管理中具有显著的人员优势与专业能力优势。因此，无论会计师事务所担任破产管理人，还是在破产管理过程中提供审计、监督以及咨询等服务，均能够发挥关键作用，有助于企业破产

及重整工作的顺利实施。

2.1 会计师事务所担任破产管理人

企业破产与重整是一个蕴含复杂管理流程和广泛内容的综合性过程。在此进程中，破产企业的资产审计与评估工作不仅是推进破产案件处理的核心步骤，而且是确保案件妥善处理的关键要素，同时，它也是捍卫债权人与债务人合法权益的重要基石。那些具备丰富经验及卓越业务能力的会计师事务所，不仅汇聚了专业的注册会计师与注册税务师，还通常吸纳了高素质的法律专家与金融人才。这种跨越多个领域、涵盖多个层次的人才协作模式，为会计师事务所胜任企业破产重整管理人的角色奠定了坚实的团队优势[6]。

企业破产重整管理人的核心职责，可概括为全面管理账务、财产、运营、资产处置及诉讼等相关事务的“总管家”。破产管理人的职责具有法定性质，这要求他们必须展现出独立性、中立性、专业性、法定性以及临时性等鲜明特征。根据审计准则与注册会计师职业道德守则的相关规定，注册会计师应遵循的基本原则涵盖诚信、独立性、客观性、公正性、保密性以及良好的职业行为。由此可见，破产管理人的工作特性与注册会计师的职业操守之间存在着高度的契合性。

2.1.1 独立性

破产管理人的独立性，在法律地位上体现为独立的主体身份，这一特性要求破产管理人必须超脱于破产企业、企业股东、债权人及法院等所有利益相关方。其独立性具体展现在以下维度：

身份独立性：破产管理人在法律上被赋予独立的法律地位，这意味着他们不是破产企业的雇员、不是债权人或债务人的代表，也不是法院的附属机构。他们作为中立的第三方，负责管理和处置破产企业的财产，并代表所有利益相关方行事。这种身份独立性确保了破产管理人在处理破产事务时能够公正无私，不偏袒任何一方。

意思独立性：在履行职责的过程中，破产管理人需要独立判断并作出决策。这包括但不限于对破产财产的评估、分配方案的制定、与债权人的协商等。他们不应受到债务人、债权人或法院的直接影响或压力，而应依据法律和职业道德准则，独立地形成并表达自己的意见和判断。

责任独立性：破产管理人在履职过程中需承担特定的法律责任。如果他们未能履行其职责或违反

了相关法律和职业道德准则，他们可能需要承担个人责任，包括民事赔偿责任、行政责任甚至刑事责任。这种责任的独立性强调了破产管理人在法律上的独立地位和责任自负的原则。

报酬独立性：破产管理人的报酬通常由法律或法院根据具体情况确定，并独立于破产企业和债权人的利益。这种报酬的独立性确保了破产管理人在履行职责时不会受到经济利益的干扰，从而能够保持其独立性和公正性。

相比之下，《注册会计师审计准则》对事务所及审计人员的独立性提出了更为严格的要求，并专门制定了《独立审计准则》以细化规范，独立性原则已成为注册会计师执业精神的基石。审计业务中，注册会计师独立于被审计单位，不仅符合公众利益，也是职业道德准则的明确要求。该守则强调的独立性，包含实质独立与形式独立两个层面，确保注册会计师能不受被审计单位影响，保持客观、公正、准确的审计判断能力，从而在发表审计意见时免受外部干扰[7]。

实质独立性：注册会计师在执行审计业务时，必须在思想上保持独立，不受被审计单位或其他利益相关方的任何影响。他们需要客观地评估被审计单位的财务报表是否真实、公正地反映了其财务状况和经营成果。这种实质独立性要求注册会计师在形成审计意见时，必须基于自己的专业知识和经验，而不是受到外部压力或诱惑的干扰。

形式独立性：除了实质独立性外，注册会计师还需要在形式上保持独立。这包括避免与被审计单位存在直接的经济利益或亲属关系等可能影响其独立性的情况。此外，注册会计师还需要遵守相关的职业道德准则和法律法规，以确保其审计工作的公正性和可信用度。

独立审计准则的强化：《注册会计师审计准则》和《独立审计准则》为注册会计师提供了详细的指导和规范，以确保他们在执行审计业务时能够保持独立性。这些准则要求注册会计师在审计过程中遵循特定的程序和方法，以确保审计工作的质量和准确性。同时，这些准则还规定了注册会计师在发现被审计单位存在问题时应采取的行动和报告要求。

综上所述，破产管理人和注册会计师的独立性要求都是确保其工作质量和公正性的关键要素。通过深入理解这些独立性要求的内涵和具体表现，我们可以更好地理解他们在各自领域中的作用和责任。

2.1.2 中立性

破产管理人的中立性，作为其独立性的逻辑延伸与基石，是指在执行破产管理职责的过程中，破产管理人需确保与其他所有相关方之间不存在任何直接的经济或利益关联。这一特性排除了其为维护某一特定主体利益而可能产生的偏见或偏颇行为，其宗旨在于促进整个破产程序的顺利推进与高效管理。中立性对破产管理人提出了明确要求：在履行职责时，必须坚守客观中立的立场，严格遵循利益回避原则，避免与任何特定主体形成不正当的利益关系。

进一步地，破产管理人中立性的特征要求与注册会计师职业道德守则中强调的客观性和公正性原则高度契合。注册会计师在执行审计等职业活动时，同样需遵循这些基本原则，以确保其工作的独立性和公正性。因此，可以说破产管理人的中立性要求与注册会计师职业道德的核心原则在本质上是一致的，均体现了对专业人员在履行职责时应保持的公正无偏态度的共同追求。

2.1.3 专业性

破产管理人的专业性，其核心在于必须凭借深厚的专业技能与知识来切实履行其职责。破产管理人在破产程序中承担的工作，因其高度的专业性和复杂性，要求执行该职责的人员必须掌握广博且深入的专业知识。为确保破产管理工作的有序进行，各国法律体系普遍对破产管理人的任职资格设定了严格的标准，强调其必须具备法律、会计、金融及管理等多领域的专业知识背景。

《注册会计师审计准则》同样强调会计师事务所应持续关注其专业胜任能力。在中国注册会计师协会的引领下，会计师事务所的执业注册会计师需每年参与继续教育，深入学习最新的准则、法规及政策，以确保其专业知识的不断更新与深化。同时，行业内部还定期对会计师事务所的执业质量进行严格的考核，对于存在重大错误披露的会计师事务所，将给予警示或处罚。这种严格的管理与培训教育相结合的机制，促使会计师事务所不仅具备卓越的专业业务水平，还展现出高度的自律性与丰富的知识储备，从而形成了会计师事务所在担任企业破产重整管理人角色时的显著专业优势。

2.1.4 法定性

破产管理人的法定性，是指破产管理人作为破产程序的重要参与主体，其身份及职责均由法律明确规定。会计师事务所企业在破产管理中承担着至关重要的法定职责。根据《中华人民共和国企业破产法》的

相关规定，破产管理人由人民法院依法指定，而会计师事务所作为专业的服务机构，常被赋予这一重任。

破产管理人的法定性决定了其职责的严肃性和权威性。《中华人民共和国企业破产法》详细规定了破产管理人在破产程序中的各项职责，包括但不限于接管债务人的财产、印章、账簿、文书等资料；调查债务人财产状况并制作财产状况报告；决定债务人的内部管理事务及日常开支；在第一次债权人会议召开前，决定继续或停止债务人的营业；管理和处分债务人的财产；代表债务人参加诉讼、仲裁或其他法律程序等。

中国注册会计师协会发布的《注册会计师从事破产业务指南》进一步细化了会计师事务所在破产管理中的法定要求。注册会计师在担任破产管理人时，应严格按照指南要求，运用专业的审计、财务知识和技能，确保破产程序的顺利进行。例如，在接管债务人财产时，需进行全面的清查和核实，确保财产的真实性和完整性；在调查债务人财产状况时，应运用专业的审计方法，深入挖掘可能存在的隐匿财产和不当交易；在管理和处分债务人财产时，需遵循公平、公正、公开的原则，最大限度地保护债权人的利益。

2.1.5 临时性

破产管理人的临时性，意指其作为破产程序的关键参与主体，是应破产程序之需而临时组建的，并随着破产管理职责的圆满履行而宣告终结。尽管破产管理人组织具有临时性，然而，鉴于破产事务牵涉多方利益主体，且破产资产的清算、评估、变卖等程序纷繁复杂，破产管理人每接管一个破产项目，所需投入的时间往往颇为漫长，短则半年有余，长则可达数年之久。因此，当会计师事务所担任破产管理人角色时，应当致力于提升破产清算的效率，加速资产处置与重整工作的进程，以有效促进市场资源的优化配置，进而激发市场经济的活力与潜力。

2.2 会计师事务所负责全程审计工作

在法院与律师事务所的业务往来中，律师事务所因其在破产相关法律领域的深厚研究而更多地被指定为破产管理人。然而，尽管律师事务所在法律研究上占据优势，但在财务和审计方面却鲜有专业人员和丰富经验。因此，会计师事务所能够在破产清算工作中发挥重要作用，提供全面的事前、事中、事后审计服务。

2.2.1 事前审计：清产核资审计

当破产管理人接管破产企业后，首要任务是对

破产财产进行清产核资、登记造册，并对债务进行债权确认和计量。会计师事务所作为审计领域的专业机构，对企业资产、负债的计量工作具有丰富经验。破产清算的清产核资审计与正常经营期间的审计在会计计量假设前提上存在显著差异：企业正常经营时采用持续经营假设，而自企业被宣告破产之日起，则不再适用该假设。因此，诸如待摊费用、预提费用、递延收益等科目需进行相应调整，以避免资产负债反映失真。

会计师事务所接受管理人委托后，将全面审计及清查企业账面资产、负债、所有者权益，并审计企业编制的债务清册。根据审计结果，调整账面价值，形成审计报告，以真实反映企业在破产裁定日的财务状况。随着新《中华人民共和国公司法》的颁布，审计过程中应特别关注股东资本金到位情况及是否存在股东抽逃出资的现象。

2.2.2 事中审计：内部审计

管理人由法院指定，并接受法院的指导和监管。然而，法院在直接履行监督职能时，可能因过于直接而难以保持客观，且容易被相关利益集团利用，滋生腐败舞弊。同时，债权人及债权人会议因分散性和松散性，难以对管理人事务进行过程监督。因此，法院有必要聘请会计师事务所对管理人履职行为和共益债务的发生、财产处置、财产分配等经济事项进行监督。

会计师事务所及执业注册会计师应熟悉《破产法》及相关法规，以第三方视角对破产管理人的内部控制制度建设及执行情况、清算重整事务的程序规范性、处置合法性等方面进行定期跟踪审计，并定期将审计结果上报法院，为法院提供有效监督、实时纠偏的依据。

2.2.3 事后审计：专项审计

清算结束后，管理人需根据法院和债权人会议的要求编制清算资产负债表、清算损益表、清算现金流量表、债务清偿表及相关附注。此时，法院将对管理人工作开展专项审计，借助第三方实现专业化监督，对清算整个过程进行检查和评价，以保护债权人和投资人的利益[8]。

会计师事务所及执业注册会计师除需对管理人编制的四表一注进行审计外，还应建立评价体系，对管理人的整体工作进行多维度评价。评价报告将作为法院对管理人考评的重要依据。

2.3 会计师事务所的财税咨询职责

企业，作为以盈利为核心目标的社会经济组织，通过整合各类生产要素（涵盖土地、劳动力、资本、技术以及企业家才能等），向市场提供商品或服务，并遵循自主经营、自负盈亏、独立核算的原则运作。当企业进入破产清算程序，管理人将依法接管其财务账册，负责资产的管理、处置及分配工作。

在此清算流程中，管理人需依据《企业破产清算有关会计处理规定》，持续进行会计核算，登记财务账簿，并编制清算会计报表。同时，管理人还需代表破产企业完成纳税申报、发票开具、税收债权申报的受理与审核等税务事项。特别地，在房产、土地等资产的处置环节，还需涉及土地增值税、契税等多项税金的清算处理。

鉴于会计与税法领域的专业性，以及擅长此领域的律师相对稀缺，律师事务所和清算公司往往需借助会计师事务所的专业力量，来完成账务处理及税务咨询工作。然而，需强调的是，基于独立性原则，提供财税咨询服务的会计师事务所，应避免同时承担该项目的审计工作，以确保服务的公正性和客观性。

2.3.1 破产清算中财务咨询工作的角色与任务

破产清算会计的核心目标在于向法院及债权人会议精确呈现破产财产的处理状况及债务的清偿进度，进而实现资产的合理变更与债务的妥善清偿，确保破产企业能够有序退出市场，并有效维护债权人、投资人及债务人的合法权益。为实现这一目标，管理人需精心编制“四表一注”，具体包括清算资产负债表、清算损益表、清算现金流量表、债务清偿表及其相关附注，并将这些报表提交给法院和债权人会议审阅。

会计核算的视角来看，企业一旦进入破产清算程序，其持续经营的前提便不再适用。为加速破产财产的变现以偿还债务，企业的资产在反映账面价值的同时，还需体现其预计可变现价值，即清算净值（或称快速变现价值）。通常情况下，企业破产资产的清算价值往往低于其历史成本，极端情形下甚至可能远低于历史成本。同样地，在破产清算的情境下，企业的负债除了反映账面价值外，还需反映经重新确认的价值及已偿还的数额等信息。一般而言，破产企业在破产清算期间的负债应以破产债务清偿价值进行计量[8]。

在破产清算期间，破产企业需依据破产资产清算净值调整资产账面价值，并根据破产债务清偿价值调整负债账面价值，由此产生的净损益应计入损益类科目“破产资产和负债净值变动净损益”。此外，清算损

益表还需详细反映资产处置损益、债务偿付损益、其他收益、破产费用、共益债务支出、其他费用、所得税费用及清算净损益等科目的具体发生额。

会计师事务所在此过程中应发挥专业指导作用，协助管理人会计或代理人员设置合理的会计科目，并进行规范的会计核算。在清算资产负债表中，资产不再按流动性和非流动性进行区分，负债也不再区分长期和短期负债。例如，“长期应收款”需根据具体情况分析后填入“应收账款”和“其他应收款”科目，“长期应付款”则需分析后填入“应付账款”和“其他应付款”科目。同时，长期借款和短期借款的余额均需记入“借款”科目。此外，“清算净值”科目将替代原有的所有者权益科目，原“商誉”“长期待摊费用”“递延所得税资产”“递延所得税负债”“递延收益”“股本”“资本公积”“盈余公积”“其他综合收益”“未分配利润”等科目的余额均需转入“清算净值”科目[9]。

最终，管理人的财务工作需确保正确核算并列示以下信息：破产企业在破产报表日关于资产、负债、清算净值及其相互关系的详细信息（资产负债表）；破产企业在清算期间发生的各项收益与费用（损益表）；反映破产企业在破产清算期间货币资金余额的变动状况（现金流量表）。同时，还需在附注中详细披露资产处置损益的明细信息（包括资产性质、处置收入、处置费用及处置净收益）、破产费用的明细信息（包括费用性质、金额等）、共益债务支出的明细信息（包括具体项目、金额等），以及期末货币资金余额中已提存用于向特定债权人分配或向国家缴纳税款的金额等关键信息（相关附注）。

2.3.2 破产清算中税务咨询工作的职能与要点

破产清算税务咨询的核心目标在于，在确保依法纳税的基础上，提供专业的税务筹划服务，旨在避免破产管理过程中不必要的税金负担或税收滞纳金的生产，从而保护除税务局以外的其他债权人的合法权益，并有效规避管理人履职过程中可能遭遇的涉税风险。因此，破产管理的涉税工作需特别关注纳税申报的时效性、优惠政策的适用性，以及支出发票的完整性。

（1）纳税申报时效性：接管企业后，管理人需承担起代破产企业办理纳税申报的职责。然而，在实践中，管理人往往容易忽视纳税申报期限的规定。例如，一般纳税人企业的增值税及附加需按月申报，应在次月的15号之前完成上月税金的申报；房产税和土地使用税则按季度申报，但具体申报频率还需根据各地税

务局的政策要求，可能是按月、按季或每半年一次。及时申报并缴纳相关税金，对于避免清税时产生大量滞纳金、减少清算损益、进而维护多数债权人利益至关重要。

(2) 优惠政策适用性：破产清算和破产重整涉及的税收政策及优惠政策具有特殊性，各环节操作的不同可能导致税金产生较大差异。因此，会计师事务所在清算过程中积极参与税收筹划显得尤为重要。例如，在破产重整过程中，如果符合《国家税务总局关于纳税人资产重组有关增值税问题的公告》（国家税务总局公告2011年第13号）的相关规定，即纳税人在资产重组过程中通过合并、分立、出售、置换等方式将全部或部分实物资产及其相关联的债权、负债和劳动力一并转让给其他单位和个人，不属于增值税的征税范围，其中涉及的货物转让不征收增值税，那么可以节省所有转让环节的增值税。再如，2022年9月6日国家税务总局湖北省税务局发布的《关于房产税、城镇土地使用税困难减免税有关事项的公告》（公告2022年第6号），自2022年10月1日起执行，其中规定了符合房产税、城镇土地使用税困难减免税的情形，包括人民法院裁定受理破产后至破产清算程序终结前土地及地上建筑物已停止使用的，以及停产停业一年以上且年度亏损额超过当年收入总额50%（含）以上或无生产经营收入的，分别适用于破产企业破产受理后和破产受理前。如果管理人能够依据此政策向主管税务机关提出申请并获得批准，可以减免一定期间的房产税、城镇土地使用税。

(3) 支出发票完整性：在破产清算过程中，除了破产费用和共益债务支出需要取得可税前列支的发票外，债务清偿环节发票的取得同样至关重要。然而，管理人往往容易忽视这一点，或者虽然知道需要取得发票，但不清楚应取得多少发票，导致增值税进项税额抵扣不足、企业所得税多交。对于破产清算前债权人少开发票的情况，会计师事务所可以梳理欠开发票的金额，并提交给管理人，要求其补充开具发票。在债务清偿时，会计师事务所应提醒管理人先取得发票再安排付款，确保除借款本金偿还外，每一笔债务清偿都能取得相应的发票。

3 会计师事务所从事破产服务业务的案例研究

3.1 案例1.会计师事务所担任A矿业公司破产管理人的案例

3.1.1 案情介绍

A矿业公司是湖北省内唯一持有铝土矿开采权的企业，其铝土矿资源占据了湖北省总量的80%以上。然而，该公司于2014年9月4日获得的《铝土矿采矿许可证》在法院裁定受理其破产案件时已逾期。由于矿井巷道建设的需要，A矿业公司向84位债权人借款，包括民间借贷、工程欠款等各项负债总额高达3.7亿元。由于经营管理不善，加之资不抵债，无法清偿到期债务，市中级人民法院依法裁定受理了湖北A矿业公司的破产清算申请，并指定A事务所（普通合伙）担任该公司的管理人。

管理人接管A矿业公司后，经过详尽的调查发现，A矿业公司的主要资产是其持有的铝土矿采矿权，该采矿权下铝土矿的保有储量达到640万吨（而实际办证批准开采的储量为230万吨）。铝土矿采矿许可证属于特许经营许可证的一种，其经营需得到国家相关部门的依法特许。只有经过特定机构授权的企业，方能从事铝土矿的开采与经营活动。

在综合考虑各种因素后，法院与管理人均认为A矿业公司仍具有挽救的价值。于是，经过管理人与债务人、部分债权人的充分协商，并向法院汇报相关情况，管理人提出了将此案由破产清算转为清算式重整的申请，该申请最终获得了襄阳市中级人民法院的批准。

为了推进重整进程，法院、管理人及企业围绕矿产行业进行了多方接洽，并先后联系了五家有意向的企业。经过多轮的协商与谈判，最终一家矿产开发企业与A矿业公司签署了《湖北A矿业公司股份有限公司重整投资合同》，以1.35亿元的价格买断了A矿业公司的相关资产与业务。

A矿业公司重整成功后，工程款、税务、人工工资等优先债权的清偿率达到了100%，普通债权的清偿率也达到了28.2%。此次重整不仅盘活了企业，还最大限度地实现了债权人的利益。项目预期在重整后正常投产运营，预计可获得年销售收入约2亿元，年利润可达4000万元，年税收贡献超过800万元。同时，该项目还将提供约80个就业岗位。按照重整方案，81人的债权得到了清偿，有效消除了因欠债而引发的社会矛盾。

3.1.2 主要做法

本案系管理人通过精准研判破产企业《铝土矿采矿许可证》特许权无形资产价值、提升普通债权受偿比例、采取清算式重整模式挽救濒危企业主体的典型

案例。

(1) 精准研判企业生存基础，积极续办采矿许可，保留无形资产价值

管理人接管破产企业时，发现《铝土矿采矿许可证》已过期。若不及时续办，铝土矿采矿权的价值将归零。唯有续办采矿许可，方能通过资产评估彰显铝土矿特许权的价值，进而吸引重整投资人，确保重整资金来源，最大化债权人利益。为此，管理人积极筹措资金400余万元，用于矿井改扩建综合利用设计、巷道拓宽及缴纳矿山恢复治理保证金。最终，省自然资源厅重新核准并颁发了湖北A矿业股份有限公司的《铝土矿采矿许可证》，采矿许可期为10年，为A矿业公司的重整工作奠定了坚实基础。经资产评估，特许权无形资产价值达16,523.78万元。经谈判，重整合同约定的价款为1.35亿元，成交价达到资产评估值的82%，远高于行业破产资产处置的平均成交比例。

(2) 降本增效，最大化债权人利益分配

为降低破产清算重整成本，管理人在重整合同中约定由重整投资人承担续办《安全生产许可证》的责任和费用，从而减少重整清算成本200万元。在重整过程中，破产费用和共益债务合计1314万元，仅占重整价款1.35亿元的9.73%。其中，破产费用766.42万元，占比5.67%；共益债务548.07万元，占比4.1%。相较于其他破产重整案件15%左右的破产费用平均水平，本案的破产费用和共益债务比例远低于行业标准。通过降本增效措施，确保了债权人利益的最大化分配。

(3) 履行管理人社会责任，保护弱势群体利益

A矿业公司破产前，因开挖矿井巷道，拖欠大量农民工工资，导致每年春节前农民工上访围堵当地政府。针对此情况，管理人切实履行社会责任，全面细致地摸底并登记矿工欠薪情况，及时在春节前夕借款支付139名矿工农民工欠薪185.82万元，有效解决了潜在的社会稳定问题，保护了弱势群体的利益，防止了大规模群体性上访事件的发生，为重整案件的顺利推进提供了有力保障。

(4) 多渠道招商引资，招募重整投资人

管理人在淘宝网公开发布招募投资人公告，并通过多方资源介绍，与5家公司进行了多次接触洽谈。受疫情影响，投资人多次受阻于封控措施。但管理人克服困难，积极与5家投资意向强烈的公司

接洽谈判，并请示法院协助，最终与央企A能源公司成功签署了重整价款为1.35亿元的《重整投资合同》，成功招募到重整投资人，解决了重整资金来源问题。

(5) 优化营商环境，推动重整企业信用修复

破产重整企业存在诸多不良记录。管理人多措并举，推动重整企业完成信用修复工作。一方面，管理人向省内省外法院发函中止执行案件程序文件19份，为保证重整投资人股权过户，积极协调法院受理并裁定强制解除股权质押登记，消除了重整股权过户障碍。另一方面，管理人积极协调税务部门恢复纳税正常记录。通过一系列努力，使重整企业信用得到了有效修复。

3.1.3 经验启示

以账面资产不足以清偿到期债务而被债权人申请破产、法院宣告进入破产程序的企业，如同陷入困境的孩子，亟待一个优秀的破产管理人为其指引出路。会计师事务所作为破产管理人，承载着重要使命。虽然破产清算的核心工作是财产清查和债务清偿，但更应综合运用财务和管理专业知识，深入调研、分析、判断企业的核心资产价值和营运价值，以评估企业是否具有重生的可能。进入重整程序后，会计师事务所需解决资金筹措、合格投资人引入、债务清偿、资产解押、信用修复等问题。只要全心投入、多方沟通、勤勉尽责，定能圆满履职，并彰显其在破产服务领域的专业价值，为优化营商环境、提升市场经济活力做出贡献。

3.2 案例2.会计师事务所提供财税咨询服务的案例

3.2.1 案情介绍

2023年初，某科技公司因母公司破产、前期建设周期过长及疫情冲击等多重因素，资金链断裂，遂被债权人申请破产。鉴于该公司拥有在建的11栋厂房及土地使用权，且账面资产价值约6亿元，法院裁定对其进行破产重整。为有效推进重整进程，当地政府迅速组建了清算小组，并赋予其管理人职责。在此背景下，某会计师事务所受聘作为管理人的财税咨询服务提供商，仅用一年半的时间便圆满完成了资产处置、债务清偿及税收清算程序中的财税咨询服务任务。期间，资产处置收入达到2.36亿元，税收债权分配到位8500万元，成功追回增值税进项发票金额26,300万元，并节省税金5005.5万元。

3.2.2 主要做法

(1) 组建专业团队, 确保服务高效。事务所精心抽调注册会计师、税务师等专业骨干力量, 并指定一名组长, 共同组成专项服务团队, 为该科技公司提供专业的财税咨询服务。

(2) 梳理企业账务, 编制初始报表。鉴于破产企业账务不完整且缺乏电子账, 会计师团队将纸质会计凭证逐一录入财务系统, 生成电子会计凭证、账套及会计报表。同时, 根据已生成的电子资料, 编制资产负债各科目的清查明细表, 为后续工作奠定坚实基础。

(3) 整理合同发票, 登记管理台账。团队对破产企业的合同进行归类整理, 编制合同明细表, 明确债权债务方名称、合同内容、金额等关键信息。同时, 整理增值税发票, 登记购销发票明细表, 确保进项和销项增值税额的准确性。

(4) 协助清产核资, 审核债权申报。通过现场盘点实物资产、核对银行对账单、审核债权债务往来科目挂账情况等方式, 全面梳理破产企业的资产和负债状况。同时, 整理应诉及判决文书, 登记法院判定及抵押查封明细表, 了解潜在债权债务和资产情况。结合法院判决、银行回单及财务凭证, 审核注册资本金实际到位情况, 并据实调整。此外, 还计算长期借款利息, 并与债权确认情况进行核对。

(5) 提供税务咨询, 确保税收合规。在税收债权计算方面, 税务师与主管税务局沟通取得破产企业前期的纳税申报表, 并根据账务梳理情况重新计算应交税金数额, 与税务局申报的税收债权金额进行核对, 形成一致意见。在税收优惠享受方面, 积极申请减免房产税和城镇土地使用税140余万元。在债务清偿环节, 采用以票控税的方式, 要求债权人先开具完整增值税专用发票再支付款项, 为破产企业争取到增值税进项税额3428万元, 并成功抵减资产处置产生的销项税额。同时, 通过严格把控税票, 确保清算期企业所得税的计算准确无误, 避免了不必要的税金支出。

3.2.3 经验启示

在破产企业的资产处置、破产重整及清算注销过程中, 税务问题往往复杂多变, 涉及房产处置、发票开具、税种申报及破产重整的税务因素衡量等多个方面。若处理不当, 不仅可能引发债权人的不满, 还可能给管理人带来涉税法律风险。因此, 聘请专业的会

计师事务所协助进行财税处理和咨询显得尤为重要。会计师事务所在接受委托后, 应全面、详尽地梳理破产企业的财税情况, 做到心中有数。注册会计师和税务师应紧密合作, 对于重大涉税事项和特殊财务事项要及时沟通、专项讨论, 形成最佳的财务和税务处理方案。这样既能保障债权人的利益, 又能有效规避管理人的涉税风险, 充分发挥破产管理智囊团的作用。

4 结语

破产案件的复杂性、专业性和综合性, 决定了破产程序的特殊性, 对管理人的人员的组成提出较高的要求。秉持着专业的事由专业的人办理和对症下药, 才能达到事半功倍的原则。破产管理、破产全过程审计、财税咨询服务工作, 与会计师事务所日常业务高度相关, 且有升华。会计师事务所有必要找准定位, 深入研究破产政策, 组建专业骨干团队, 利用专业优势, 通过与债权人、债务人、法院、税务机关、投资人等利益相关方沟通、汇报、执行, 最终圆满完成破产管理工作, 维护公平的市场经济秩序, 激活经济活力。

参考文献

- [1] 蒋海松. 破产管理人实务操作指引[J]. 中国律师, 2017, (09): 106.
- [2] 蒋科. 基于公司治理的我国现行破产法中破产管理人制度研究[J]. 法制与社会, 2020(2): 20-21.
- [3] 李梅. 破产管理人职责制度研究[D]. 云南财经大学, 2023. DOI:10.27455/d.cnki.gycmc.2023.000484.
- [4] 苏洁澈, 贺丹, 刘颖. 营商环境优化视域下破产法修改前沿问题笔谈[J/OL]. 政法论坛, 1-21[2024-08-27].
- [5] 万里. 会计师事务所作为破产管理人的思考[J]. 财富生活, 2020, (22): 187-188.
- [6] 周本祥. 会计师事务所担任企业破产重整管理人的优势探析[J]. 投资与创业, 2022, 33(21): 109-111.
- [7] 栾甫贵, 黄烨华. 中国企业破产会计制度的演进及启示[J]. 财会月刊, 2018(21): 18-23.
- [8] 夏汛汛. 企业破产清算会计研究[J]. 齐鲁珠坛, 2024, (01): 9-11.
- [9] 王柏林, 谭洁. 企业破产程序中税务清偿问题研究[J]. 广西教育学院学报, 2023, (03): 39-46.

Copyright © 2024 by author(s) and Global Science Publishing Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access