

高级会计师案例分析题14高级会计职称考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/574/2021\\_2022\\_\\_E9\\_AB\\_98\\_E7\\_BA\\_A7\\_E4\\_BC\\_9A\\_E8\\_c48\\_574416.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/574/2021_2022__E9_AB_98_E7_BA_A7_E4_BC_9A_E8_c48_574416.htm)

2、东方股份有限公司(以下简称东方公司)是一家隶属于大地国有控股集团的工业企业。根据未来市场竞争情况，东方公司将2006年进行战略调整，全面提升企业竞争优势和综合实力。为此，东方公司2006年发生如下事项并进行了会计处理：(1)经大地集团公司批准，2006年1月，东方公司以发行债券的方式筹集大量资金购并了大地集团下属的建材原料生产企业甲公司。甲公司生产的建材原料是东方公司产品生产的主要原材料，其供给的稳定情况直接决定东方公司生产经营的连续性。并购甲公司以实施对其控制，有助于优化东方公司的上游产业链。东方公司的会计师对在合并中取得的资产和负债，按照合并日在甲公司的公允价值进行计量。对合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，确认为商誉。并且为并购甲公司而发行的企业债券发生的30万元的相关手续费计入了当期损益。[分析](1)东方公司并购甲公司交易的会计处理不正确。理由是：《企业会计准则第20号企业合并》规定，同一控制下的企业合并是指，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。由此判断，东方公司和甲公司同属大地集团公司控制，因此东方公司并购甲公司的交易属于同一控制下的企业合并。根据《企业会计准则第20号企业合并》第六条的规定，东方公司在合并中取得的资产和负债，应当按照合并日在甲公司的账面价值计量。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。 《企业会计准则第20号企业合并》第八条规定，同一控制下的企业合并中，“为企业合并发行的债券或承担其他债务支付的手续费、佣金等，应当计入所发行债券及其他债务的初始计量金额。”因此，题中东方公司为并购甲公司而发行的企业债券发生的30万元手续费，不能计入当期损益，而应予以资本化，计入所发行债券的初始计量金额。

(2)东方公司为取得稳定的持续的发展，决定投资基础产业。2006年8月，东方公司斥资5000万元购买了外省某市的一家自来水公司100%股份，使其成为东方公司的全资子公司。东方公司的会计师对合并中取得的资产和负债，按照合并日在自来水公司的账面价值计量。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的差额，调整了资本公积。不足冲减的部分，调整留存收益。

[分析](2)东方公司并购自来水公司交易的会计处理不正确。理由是： 《企业会计准则第20号企业合并》规定，而非同一控制下的企业合并是指，参与合并的各方在合并前后不受同一方或相同的多方最终控制的。由此判断，自来水公司是外省某市的一家独立企业，显然与甲公司不存在此类关系，因此对自来水公司的并购属于非同一控制下的企业合并。按照《企业会计准则第20号企业合并》，非同一控制下的企业合并中取得的资产和负债入账价值确定的基础区分以下几种不同情况： a. 合并中取得的被购买方除无形资产以外的其他各项资产(不仅限于被购买方原已确认的资产)，其所带来的经济利益很可能流入企业且公允价值能够可靠地计量的，应当单独予以确认并按照公允价值计量。 b. 合并中取得的无

形资产，其公允价值能够可靠地计量的，应当单独确认为无形资产并按照公允价值计量。 c. 合并中取得的被购买方除或有负债以外的其他各项负债，履行有关的义务很可能导致经济利益流出企业且公允价值能够可靠地计量的，应当单独予以确认并按照公允价值计量。 d. 合并中所取得的净资产账面价值与其承担的合并成本之间的差额，如果购买方对合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，应当确认为商誉。如果购买方对合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，应当对取得的被购买方各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值以及合并成本的计量进行复核。经复核后合并成本仍小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的，其差额应当计入当期损益。 【要求】请分别判断东方公司的上述会计处理是否正确?并说明理由。 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)