

企业合并会计处理各项方法的比较会计从业资格考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/588/2021_2022__E4_BC_81_E4_B8_9A_E5_90_88_E5_c42_588657.htm

一、企业合并成本的确定 同一控制下的企业合并，合并成本包括合并方在企业合并中取得的资产和负债，它们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（或发行股票面值总额）之间的差额，应当调整资本公积；资本公积不足冲减的，调整留存收益。例1：甲、乙两公司分别为M公司下的两家子公司。甲公司于2008年3月1日自母公司M处取得乙公司100%的股权，合并后乙公司仍然维持独立法人资格继续经营。为进行该项企业合并，甲公司发行了1500万股本公司的股票（每股面值1元）作为对价。假定甲、乙公司采用的会计政策相同。合并日，甲乙公司的所有者权益构成如下：甲公司在合并日应进行的会计处理为：借：长期股权投资50000000 贷：股本15000000 资本公积35000000 进行上述处理后，甲公司在合并日编制合并资产负债表时，对于企业合并前乙公司实现的留存收益中归属于合并方的部分（3000万元）应自资本公积（资本溢价或股本溢价）转入留存收益。本例中甲公司在确认对乙公司的长期股权投资后，其资本公积的账面余额为6000（2500 + 3500）万元，假定其中资本溢价或股本溢价的金额为4500万元。在合并工作底稿中，应编制以下调整分录：借：资本公积30000000 贷：盈余公积10000000 未分配利润20000000 非同一控制下的企业合并，应当区分以下几种情况确定合并成本：一是一次交换交易实现的企业合并，合并成本为购买方在

购买日为取得对被购买方的控制权而付出的资产、发生或承担的负债以及发行的权益性证券的公允价值；二是通过多次交换交易分步实现的企业合并，合并成本为每一单项交易成本之和；三是购买方未进行企业合并发生的各项直接相关费用，也应计入企业合并成本；四是在合并合同或协议中对可能影响合并成本的未了事项作出约定的，购买日如果估计未了事项很可能发生并且对合并成本的影响金额能够可靠计量的，购买方应当将其计入合并成本。

二、合并损益的确认

同一控制下的企业合并，参与合并企业整个年度的损益都包括在合并后的企业中。非同一控制下的企业合并，企业的收益包括当年本身实现的收益以及合并日后被合并企业所实现的收益。

三、合并费用的处理

同一控制下的企业合并，合并方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，如咨询费、审计费、法律费以及调研被并企业发生的费用等等，应在发生时费用化，计入当期损益。但以下两种情况除外：一是以发行债券方式进行的企业合并，与发行债券相关的手续费、佣金等费用，应当抵减权益性证券溢价收入，溢价收入不足冲减的，冲减留存收益。二是发行权益性证券作为合并对价的，与所发行权益性证券相关的手续费、佣金等费用，应当按照《企业会计准则第37号金融工具列报》的规定进行核算。而非同一控制下的企业合并发生的各项直接相关费用计入合并成本。

企业合并时，购买企业所发生的与合并有关的费用，包括股票的登记和发行费用、合并过程中发生的咨询费、法律费和佣金等各项支出，可分为以下三类并作不同会计处理：

1. 与合并有关的直接费用，在购买法下应当增加被并企业的成本，或者分摊到并入的各项资产、负债中（吸收合并

和创立合并方式下)，或者增加投资成本（控股合并方式下）。为简化会计处理手续，也可在资产、负债按公允价值计价的同时，将直接费用计入商誉或冲销负商誉。在权益结合法下，合并费用作为期间费用处理。

2. 登记和发行权益证券的费用。在购买法下冲销超面值缴入资本，在权益结合法下确认为当期费用。

3. 与合并有关的间接费用，在购买法和权益结合法下均作为期间费用处理。

四、合并商誉的处理

同一控制下的企业合并由于按账面价值计量，不存在商誉确认问题。而非同一控制下的企业合并，存在合并价差的情况下取得的各项资产和负债均以公允价值计量并确认了符合条件的无形资产以后，剩余部分构成商誉，商誉在每一会计年度期末进行减值测试。

例2：某非同一控制下的企业合并，因按照会计准则与税法规定处理方法不同，在购买日产生可抵扣暂时性差异300万元。假定购买日适用的所得税税率为25%。购买日因预计未来期间无法取得足够的应纳税所得额，确认与可抵扣暂时性差异相关的递延所得税资产75万元。购买日确认的商誉金额为2000万元。该项合并发生一年以后，因情况发生变化，企业预计能够生产足够的应纳税所得额用来抵扣原合并时产生的300万元可抵扣暂时性差异的影响，企业应进行以下账务处理：

借：递延所得税资产750000 贷：所得税费用750000

借：资产减值损失750000 贷：商誉750000

如果在合并发生一年以后，所得税税率调整为20%，则企业应进行的账务处理为：

借：递延所得税资产600000 贷：所得税费用600000

借：资产减值损失750000 贷：商誉750000

【把会计从业加入收藏夹】 【更多资料请访问百考试题会计从业站】 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