

06年高级会计师《会计实务》考试大纲第五章 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/81/2021_2022_06_E5_B9_B4_E9_AB_98_E7_BA_c48_81412.htm

第五章 企业合并 企业合并，是指将两个或两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或事项。根据企业合并中参与合并的各方在合并前及合并后是否受同一方或相同的多方最终控制，企业合并可分为同一控制下的企业合并及非同一控制下的企业合并。控制是指有权决定一个企业的财务和经营政策，并能据以从该企业的经营活动中获取利益。

一、同一控制下的企业合并（一）同一控制下企业合并的含义 参与合并的企业在合并前及合并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，为同一控制下的企业合并。同一控制下的企业合并一般发生于集团公司内部，多数情况下为集团内的一种重组方式。例如，集团内一子公司自母公司处取得对集团内另一子公司的控制权、集团内一子公司自另一子公司处获得对某一孙公司的控制权等。该类企业合并从最终能够实施控制的母公司角度来看，其对合并前参与合并的企业及合并后所形成的企业均能够实施控制，为同一控制下的企业合并。同一控制下的企业合并中，取得对另一方或多方控制权的一方为合并方，合并方取得对被合并方控制权的日期为合并日。（二）合并日的会计处理 同一控制下的企业合并，由于合并前企业及合并后形成的企业均受同一方最终控制，从能够实施最终控制的一方来看，其能够控制的资产、负债，在合并前后没有发生变化，合并方对于合并中取得的资产和负债原则上应当按照被合并方的原账面价值确认和计量。

1.同一控制下的企

业合并中，合并方对于合并日取得的被合并方资产、负债应当按照其在被合并方的原账面价值确认，并且合并方所确认的资产、负债仅限于被合并方原已确认的资产和负债，合并中不产生新的资产和负债。如果被合并方采用的会计政策与合并方不同的，应当按照合并方的会计政策对被合并方有关资产、负债的账面价值进行调整后确认。合并方对于合并中取得的被合并方净资产账面价值与支付的合并对价账面价值之间的差额，应当调整资本公积，资本公积不足冲减的，调整留存收益。

2.同一控制下的企业合并中，合并方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，包括为进行企业合并支付的审计费用、评估费用、法律服务费用等，应当于发生时计入当期损益。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。企业合并中发行权益性证券发生的手续费、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。

（三）合并日合并财务报表的编制

同一控制下的企业合并，其处理原则是视同合并后主体在以前期间一直存在，对于合并中形成母子公司关系的，母公司应当编制合并日的合并财务报表，包括合并资产负债表、合并利润表和合并现金流量表。

1.合并资产负债表中被合并方的各项资产、负债，应当按其原账面价值计量，被合并方采用的会计政策与合并方不一致的。应当按合并方的会计政策进行调整，以调整后的账面价值计量。

2.合并利润表应当包括参与合并各方自合并当期期初至合并日所发生的收入、费用和利润。被合并方在合并前实现的净利润，应当在合并利润表中单列项目以“其中数”反映。

3.合并现金流量表应当包括参与

合并各方自合并当期期初至合并日的现金流量。二、非同一控制下的企业合并（一）非同一控制下企业合并的含义非同一控制下的企业合并，是指参与合并各方在合并前后不受同一方或相同的多方最终控制的情况。非同一控制下的企业合并一般发生于两个或两个以上独立的企业之间。非同一控制下的企业合并应当按照购买法核算。其中，取得对参与合并的另一方或多方控制权的一方为购买方，购买方实际取得对被购买方控制权的日期为购买日。（二）购买日的会计处理非同一控制下的企业合并是以购买方为主体，确定购买方在购买日的会计处理，包括企业合并成本的确定，企业合并成本在所取得的被购买方可辨认资产、负债之间的分配，企业合并成本与所取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额之间差额的处理等。

1.购买方支付的企业合并成本的确定（1）通过一次交换交易实现的企业合并，其合并成本为购买方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。购买方为进行企业合并发生的审计费用、评估费用等直接相关费用也应计入企业合并成本。（2）通过多次交换交易分步实现的企业合并，其合并成本为每一单项交换交易的成本之和。

2.取得被购买方各项可辨认资产、负债公允价值的确定 购买方对于企业合并中取得的被购买方可辨认资产和负债，在符合相关确认条件的情况下，应当以其公允价值计量。（1）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），其所带来的未来经济利益很可能流入企业且公允价值能够可靠计量的，应当单独确认并按照公允价值计量。合并中取得的无形资产，其公允价值能够可靠计量

的，应当单独确认为无形资产并按照公允价值计量。（2）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计量的，应当单独确认并按照公允价值计量。合并中取得的被购买方或有负债，其公允价值能够可靠计量的，应当单独确认并以公允价值计量。

3.购买方支付的企业合并成本与所确认被购买方可辨认净资产公允价值份额之间差额的处理

购买方支付的企业合并成本大于所确认的被购买方可辨认净资产公允价值份额的，差额部分为合并中取得的商誉；企业合并成本小于所确认的被购买方可辨认净资产公允价值份额的，应对企业合并成本及所确认的各项可辨认资产、负债的价值进行复核，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，其差额应计入合并当期损益。

（三）购买日合并财务报表的编制

非同一控制下的企业合并中，购买方自购买日开始取得对被购买方的控制权，在企业合并形成母子公司关系的情况下，母公司在编制购买日的合并财务报表时，仅包括合并资产负债表，反映其于购买日开始能够控制的资产、负债。

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