

2006年高级会计师资格考试综合案例分析六 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/82/2021_2022_2006_E5_B9_B4_E9_AB_98_c48_82128.htm

6. 【案例】甲股份有限公司是一家金融控股企业。根据公司发展战略规划，甲公司2007年进行了一系列重大的资本运作和机构调整，以期优化企业的产业结构、提高企业的核心竞争力。甲公司2007年发生的相关事项如下：（1）3月，甲公司以发行股票的方式筹集了1亿元的资金，购买了戊公司的全部股权。戊公司是一家软件开发企业，与甲公司同属一家集团公司控制。甲公司在此次股票发行过程中发生了6万元的相关手续费。此外，甲公司为完成对戊公司的吸收合并，还支付了3万元的注册会计师审计费。

（2）为拓展公司的境外销售渠道，增强公司的海外市场影响力，6月，甲公司与境外H公司达成协议，由甲公司出资1000万元购买其全部股份，实施对H公司的吸收合并。甲公司还支付了评估费与法律服务费等相关费用共计1.2万元。H公司与甲公司此前不存在任何关联关系。【要求】（1）请分别说明上述两项企业合并哪项是同一控制下的企业合并？哪项属于非同一控制下的企业合并？请简要说明同一控制下的企业合并与非同一控制下的企业合并两种情况下，合并日（或购买日）的确定标准。（2）请说明甲公司应如何核算在合并戊公司的交易所发生的股票发行手续费与注册会计师审计费。（3）甲公司为并购H公司而支付的1.2万元评估费与法律服务费等相关费用，是否可以计入当期损益？（4）请分别说明甲公司在并购戊公司和H公司的交易中取得的资产和负债入账价值确定的基础，以及所取得的净资产账面价值与其承担的合

并成本之间差额的会计处理原则。Page]正确答案：【分析提示】（1）《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；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。由此判断，甲公司和戊公司同属一家集团公司控制，因此甲公司并购戊公司的交易显然属于同一控制下的企业合并；而境外的H公司与甲公司不存在此类关系，因此甲公司对H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》，同一控制下的企业合并的合并日，是指合并方实际取得对被合并方控制权的日期；而非同一控制下的企业合并的购买日，是指购买方实际取得对被购买方控制权的日期。（2）《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，“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而支付的审计费用、评估费用、法律服务费用等，应当于发生时计入当期损益。……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”。因此，题中甲公司为并购戊公司而发行股票所发生的6万元手续费，应当首先冲抵发行股票的溢价收入，溢价收入不足冲减的，冲减留存收益；而甲公司为完成合并所支付的3万元的注册会计师审计费应当于发生时计入当期损益。（3）《企业会计准则第20号企业合并》第十一条规定，非同一控制下的企业合并中，“购买方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，也应当计入合并成本”。因此，题中甲公司为并购H公司而

支付的1.2万元评估费与法律服务费等相关费用，不能计入当期损益，而应计入合并成本予以资本化。（4）根据《企业会计准则第20号企业合并》第六条的规定，甲公司在合并中取得的资产和负债，应当按照合并日在戊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。同时，《企业会计准则第20号企业合并》第十三条和第十四条分别规定，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：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。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。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月舱允价值计量。合并中取得的被购买方的或有负债，其公允价值能够可靠地计量的，应当单独确认为负债并按照公允价值计量。而关于所取得的净资产账面价值与其承担的合并成本之间差额的会计处理，应遵循如下原则：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。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。 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