

高级会计师考前辅导讲义第五章企业合并 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__E9_AB_98_E7_BA_A7_E4_BC_9A_E8_c48_82280.htm

一、企业合并概述
在现代市场经济条件下，为了获得良好的发展机会，取得最大的经济效益，许多企业都致力于扩张规模，拓展经营业务与市场。实现这一目的，一般可采取两种基本的途径：一是内部扩张方式，即通过自身的积累来扩大规模；二是外部扩张方式，即通过企业合并来扩大规模。由于内部扩张方式不仅受到所有者和企业自身能力的限制，而且受到市场上活动范围的限制，所以，现代企业扩张多采用外部扩张的方式。在我国，随着社会主义市场经济体制的建立和完善，立足规模经济做大做强，跻身世界知名企业行列，已成为我国企业，尤其是上市公司追求的重要目标。近年来，我国企业合并案例也越来越多。可以这样说，企业合并已经成为影响现代社会经济发展的一个重要因素。

（一）企业合并概念
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。包括以下几层含义：首先，合并目的是为了获得控制权或净资产；其次，企业合并可以是一个企业对另一企业，也可以一个企业对多个企业；第三，企业合并可以是购买企业整体，也可以购买企业的某项资产或资产组合；第四，被合并企业可以保留法人资格，也可以不保留法人资格。

（二）企业合并分类
1、按照合并的法律形式不同一般来说，企业合并主要有三种形式：即吸收合并、新设合并和控股合并。
（1）吸收合并，是指两家或两家以上的企业合并成一家企业，其中一家企业将另一家企业吸收进自己的企业，

并以自己的名义继续经营，而被吸收的企业则解散消失。比如，在我国证券市场上，清华同方合并鲁颖电子，其方式是清华同方定向增发人民币普通股，然后按照 1.8:1 的比例换取鲁颖电子股东持有的全部股份，这样，把鲁颖电子的全部资产并入清华同方，合并后鲁颖电子的法入资格注销。这就是典型的吸收合并。这种合并形式，用公式表示就是： $A企业 + B企业 = A企业$ 。

(2) 新设合并，是指两家或多家企业合并设立一家新企业。合并完成后，合并各方解散。新设合并后，原企业所有者将各自企业的全部净资产投入新企业，成为新企业的股东，原有企业不再作为单独的法律主体而存在，只是作为新企业的分部进行经营活动。这种合并形式，用公式表示就是： $A企业 + B企业 + C企业 = D企业$ 。

(3) 控股合并，是指一个企业通过支付现金、转让非现金资产、承担债务或发行权益性证券（权益性证券：指经有关部门批准，向社会公众或特定企业、个人发行的，能够证明企业资产扣除负债后的剩余权益的普通股、优先股、认股权证等金融工具）取得其他企业的全部或足以控制该企业的部分有表决权的股份而实现的企业合并。控股合并后，合并各方仍作为单独的法律主体而存在，控股公司和被控股公司形成母子公司的关系。这种合并形式，用公式表示就是： $A企业 + B企业 = A企业和B企业构成的母公司$ 。控股合并后，原来的企业依然作为独立的法律主体而存在，并且名称一般也不发生变化，但它们之间的关系已经发生实质性的变化。合并前，两个企业不存在母子公司关系而合并后，两个企业之间的关系变成了母子公司的关系。在存在母子公司关系的条件下，在经营决策和财务决策上母公司可以对子公司实施控制，在生产经营方

面两者成为事实上的一个整体，即由母公司和由该母公司所控制的子公司组成的企业集团。为了反映企业集团的财务状况，就需要在各个报告期末另外编制反映集团整体的合并会计报表。在这种情况下，报告主体就不是一个企业了，而是由多个企业组成的企业集团了。

2、按照控制对象的不同在我国的企业合并准则中，按照控制对象的不同，将企业合并分为两类：一类是同一控制下的企业合并；另一类是非同一控制下的企业合并。

(1) 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控制且该控制并非暂时性的。也就是说，在这种合并形式下，参与合并的各方在合并前后均受同一方或相同多方的非暂时性的控制。例如，A 公司拥有 B 公司 60% 的股权对 B 公司具有控制权；A 公司拥有 C 公司 70% 的股权，对 C 公司具有控制权；B 公司和 C 公司是同受 A 公司控制的两家公司。而此时 B 公司和 C 公司合并为 D 公司便为同一控制下的企业合并。这种合并形式，通俗的理解，就是将自己的东西从“一个口袋转移到另一个口袋”。对于最终控制方 A 公司来说，其所控制的净资产没有发生变化。正是由于同一控制下的企业合并形式中，参与合并的各方都受同一方或相同的多方控制，所以，这种合并形式具有如下两个特点：从最终实施控制方的角度来看，其所能够实施控制的净资产，没有发生变化(自己的东西从一个口袋转移到另一个口袋，但仍然在自己的口袋中，仍然是受自己的控制，在量上没有发生变化)。由于该类合并发生于关联方之间，交易作价往往不公允，很难以双方议定的价格作为核算基础。(因为如果以双方议定的价格作为核算基础的话，可能会出现增值的情况。这就相当于同一个东西

在一个口袋中值 100 元，转移到另一个口袋，可能就值 150 元了。这显然是不合理的。正是由于这样，所以一般不能以双方议定的价格作为核算的基础)。(2) 非同一控制下的企业合并，指不存在一方或多方控制的情况下，一个企业购买另一个或多个企业股权或净资产的行为。也就是说，在这种合并形式中，参与合并的各方，在合并前后均不属于同一方或多方最终控制。例如，在联想集团收购 IBM 的个人电脑业务中，联想集团和 IBM 是各自独立的，它们之间不受同一方或多方控制的问题，因此，这种合并就是非同一控制下的合并。非同一控制下的企业合并具有以下特点：参与合并的各方不受同一方或相同的多方控制，企业合并大多是出自企业自愿的行为；交易过程中，各方出于自身的利益考虑会进行激烈的讨价还价，交易以公允价值为基础，对价相对公平合理。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