

关于企业合并的会计处理方法探讨 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/87/2021_2022__E5_85_B3_E4_BA_8E_E4_BC_81_E4_c53_87395.htm 一、购买法与权益法的比较

企业合并是指两个或两个以上彼此独立的企业的联合，或一家企业通过购买权益性证券、资产、签订协议或其他方式取得对另一家或几家企业的控制权的行为。企业外部扩展既可以使企业得到迅速扩展而不加剧竞争，提高企业的长期获利能力，大幅度地节约企业扩展的成本，又可以迅速提高企业的短期借款能力，而且，企业合并可能给有关方面带来税收上的好处，对合并企业的所有者来说，以其在原有企业的权益交换一家大公司的股份，而不是出售企业得到现金，可以免除税收上的负担。在被吸收合并的企业以前年度发生累计亏损的情况下，如果税法允许将这种亏损抵消合并企业以前年度或以后年度的应纳税所得，则企业合并会给合并企业带来税收上的好处，如果被合并企业长期亏损，将来不能获得足够的应纳税所得，则该企业不可能独自获得这种税收上的利益。对于企业管理者来说，可以通过企业合并扩大企业规模，从而提高他们的地位。在会计实务中，记录企业合并的会计方法通常有购买法、权益结合法和新实体法。购买法是将企业合并视为一家企业购买另一家或几家企业的行为。它要求对购买企业的资产负债表项目进行重新估价，并按估价后的公平市价反映在购买企业的账户中或合并的会计报表上。即与购买一般资产一样，买方应按购买成本记账。如果购买方支付的是现金，则其购买成本为实际付款额；如果购买方支付的是本公司债券性证券，则购买成本为未来金额

的现值（债券的现值），购买成本还包括企业合并过程中发生的直接费用，如会计与咨询费用；如果企业以发行股票的方式取得资产，应按所发行股票或所取得资产的公允市价记账，视二者哪个更为客观而定。在确定了所购买企业的总成本后，必须将其分配到所取得的可辨认资产和所承担的负债中，资产和负债都按购买日的公允价值记账。如果支付的总成本高于资产和负债的总市价净额（净资产的公允市价），则其差额确认为商誉，并应在一定期限内摊销。如果资产和负债的总市价净额大于所支付的成本，则其差额是“负商誉”。负商誉的处理方法一般是按公允市价比例冲减非流动资产（长期股票投资与长期债券投资除外），以确定它们的分配金额。如果这种差额的总金额大于非流动资产的公允市价，而使非流动资产减为零，则剩余差额列为递延贷项，并按一定期限分摊计入各期损益。权益结合法是将企业合并视为参与合并各企业所有者权益的结合，在企业合并日就视同这些企业在以前就结合在一起了，因此参与合并的企业各自的会计报表均保持原来的账面价值。在吸收合并和新设合并方式下采用权益结合法，也需要在合并公司净资产的市价基础上，谈判协商确定应支付的股票数量。当股票的总价值小于被合并公司的投入资本时，虽然双方的谈判以被合并公司净资产的市价为基础，但市价并不在账面中反映。如果被合并公司原来账面上有商誉和可以向前结转的纳税亏损，则发行股票公司的账上也应反映这些项目的账面价值。当股票的总价值大于被合并公司的投入资本时，由于发行的股票必须按面值贷记股本账户，因此总面值超过被合并公司投入资本的差额，需要区分不同情况进行适当财务处理。如果发行股票

的公司有足够的股票溢价（资本公积）可以冲减，则冲减股票发行公司的股票溢价；如果发行股票的公司没有足够的股票溢价（资本公积）可以冲减，则冲减被合并公司的留存利润；如果被合并公司的留存利润仍不够冲减，则冲减股票发行公司的留存利润。新实体法是将企业合并视为完全新建一个企业，因而要求将参加合并的各企业的资产与负债项目均调整为公允价值，然后再合并相应的账户或编制合并会计报表。在过去的会计实务中，较多使用购买法和权益结合法，而新实体法较少采用。随着对会计信息质量要求的提高，权益结合法的弊端越来越多地显示出来，从而被美国财务会计准则委员会（FASB）和国际会计准则委员会（IASB）禁止使用，而购买法和新实体法则被提倡使用。

二、美国取消权益结合法的原因

1999年4月21日，美国财务会计准则委员会

（FASB）发布消息：全体委员一直投票表决取消权益结合法联营法。美国取消权益结合法的原因，归结起来主要有以下几个方面：1.权益结合法名不副实。权益结合法的反对者认为，一般情况下，如果企业合并涉及的双（多）方之间的资产与权益之间或权益与权益之间交换，原则上不存在“权益结合”的概念。而且合并中谈判的主体是参与企业的管理者而非股东，合并企业的股东在企业合并前后因频繁的股票交易而不断更替，“权益结合法”与事实不符，且权益结合法没有反映合并谈判中讨价还价的交易结果。美国会计准则委员会第16号意见书（APB Opinion No.16）虽然对权益结合法的使用界定了12个条件，但放弃了合并企业相对规模的要求，而不管合并后主体被谁控制。《国际会计准则第22号企业合并（1998年修订）》规定，仅当合并交易中无法辨认哪一

方为购买方时，才能采用权益结合法。国际会计准则委员会（IASB）认为，在几乎所有的企业合并中，总有一个参与合并的企业能够控制其他参与合并的企业，从而能够辨认出哪一个是购买企业。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