

注册会计师 会计 教材精讲班

第二十六章 企业合并

【考情分析】

本章介绍的内容涉及企业合并的会计处理，属于重要章节。考点涉及企业合并涉及或有对价的处理；同一控制、非同一控制企业合并的会计处理；反向购买。与合并报表结合出题。

【本章内容】

阐述 4 个知识点：

1. 企业合并的类型
2. 同一控制下企业合并的会计处理
3. 非同一控制下企业合并的会计处理
4. 反向购买——特殊的非同一控制下的企业合并

2022 年：本章内容无变化。

【知识点 1】企业合并

企业合并	将两个或两个以上单独的企业（主体）合并形成一个报告主体的交易或事项。（引起报告主体的改变）
合并条件	1. 合并的结果是取得一个或多个业务的控制权 2. 并且被合并方（或被购买方）一定构成业务
如果一个企业取得了对另一个或多个企业的控制权，而被购买方（或被合并方）并不构成业务，则该交易或事项不形成企业合并	
什么是控制？	
控制，是指投资方拥有对被投资方的权力，通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。即当投资方承担或有权获得来自因涉入被投资方所产生的可变回报，并且凭借对被投资方的权力有能力影响该回报时，投资方控制了被投资方	
什么是业务？	
业务的判断 （一）构成业务的要素 根据企业合并准则的规定，涉及构成业务的合并应当比照企业合并准则规定处理。 合并方在合并中取得的生产经营活动或资产的组合（以下简称组合）构成业务，通常应具有下列三个要素： （1）投入，指原材料、人工、必要的生产技术等无形资产以及构成产出能力的机器设备等其他长期资产的投入。 （2）加工处理过程，指具有一定的管理能力、运营过程，能够组织投入形成产出能力的系统、标准、协议、惯例或规则。 （3）产出，包括为客户提供的产品或服务、为投资者或债权人提供的股利或利息等投资收益，以及企业日常活动产生的其他的收益。	
什么是业务？	
（二）构成业务的判断条件 合并方在合并中取得的组合应当至少同时具有一项投入和一项实质性加工处理过程且二者相结合对产出能力有显著贡献，该组合才构成业务。	

【例题 26-1·多选题】下列关于企业合并的表述中，正确的有（ ）。

- A. 参与合并各方在合并前后不受同一方或相同多方最终控制的合并交易属于非同一控制下的企业合并
- B. 在反向购买中，如果被购买方不构成业务，购买方合并成本与取得的被购买方净资产的公允价值之间的差额，确认为商誉或计入当期损益
- C. 同受国家控制的企业之间发生的合并，不应仅仅因为参与合并各方在合并前后均受国家控制而将其作为同一控制下的企业合并
- D. 参与合并各方在合并前后均受同一方或相同多方最终控制的合并交易属于同一控制下的企业合并

【答案】AC

【解析】选项 B，在反向购买中，如果被购买方不构成业务，则划分为权益性交易的反向购买，合并成本与取得的净资产公允价值之间的差额调整所有者权益，不得确认商誉或计入当期损益；选项 D，参与合并各方在合并前后均受同一方或相同多方最终控制的合并，并且该控制并非暂时性的，才属于同一控制下企业合并。