

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

第二十章 企业合并

不想别人否定，自己就要更加努力。

本章考情分析

本章属于比较重要章节。本章内容主要为同一控制企业合并和非同一控制企业合并的会计处理，本章系 2022 年教材新增章节。

2023 年本章教材无实质性变化。

本章目录

- 一、企业合并概述
- 二、同一控制下企业合并的会计处理
- 三、非同一控制下企业合并的会计处理

一、企业合并概述

定义	企业合并是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。
两个关键点	一是取得对另一个或多个企业（或业务）的控制权。 二是所合并的企业必须构成业务。 【提示】业务是指企业内部某些生产经营活动或资产负债的组合，该组合具有投入、加工处理过程和产出能力，能够独立计算其成本费用或所产生的收入
定性	会计处理
不构成企业合并	将购买成本基于购买日所取得各项可辨认资产、负债的相对公允价值，在各单独可辨认资产和负债间进行分配，不产生商誉或购买利得
构成企业合并	在构成非同一控制下企业合并的情况下，合并中自被购买方取得的各项可辨认资产、负债应当按照其在购买日的公允价值计量，合并成本与取得的可辨认净资产公允价值份额的差额应当确认为单独的一项资产—商誉，或是在企业成本小于合并中取得可辨认净资产公允价值份额的情况下（廉价购买），将该差额确认计入当期损益。 在企业合并中，交易费用应被费用化（管理费用）。

合并方式	控股合并	$A+B=A+B$	投资方确认长期股权投资（合报）
	吸收合并	$A+B=A$	A 承继 B 资产、负债（个报）
	新设合并	$A+B=C$	C 承继 AB 资产、负债（个报）

揭示合并本质+决定是否有合报

合并类型	同一控制下企业合并	合并前后均受同一方或相同多方最终控制且该控制并非暂时性的。 本质：集团内资产和权益的重新整合，内部资源的位移，按账面价值确认，并表。
	非同一控制下企业合并	同一控制以外的其他企业合并（参与合并企业合并前不存在关联关系） 本质：市场购买，按公允价值确认，并表。

决定计量属性：账面价值&公允价值

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。

合并方在合并中取得的组合是否有实际产出并不是判断其构成业务的必要条件。

企业在判断组合是否构成业务时，应当从市场参与者角度考虑可以将其作为业务进行管理和经营，而不是根据合并方的管理意图或被合并方的经营历史来判断。

集中度测试

判断非同一控制下企业合并中取得的组合是否构成业务，也可选择采用集中度测试。

集中度测试是非同一控制下企业合并的购买方在判断取得的组合是否构成一项业务时，可以选择采用的一种简化判断方式。进行集中度测试时，如果购买方取得的总资产的公允价值几乎相当于其中某一单独可辨认资产或一组类似可辨认资产的公允价值的，则该组合通过集中度测试，应判断为不构成业务，且购买方无须按照构成业务的判断条件进行判断；如果该组合未通过集中度测试，购买方仍应按照构成业务的判断条件进行判断。