



第二十六章

企业合并



考点：企业合并的界定

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	<ol style="list-style-type: none">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。
<p>【注意】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。</p>	



考点：企业合并的界定

项目	会计处理	交易费用	所得税
不构成业务 (不按企业合并准则处理)	企业取得了不形成业务的一组资产或是资产、负债的组合时，应识别并确认所取得的单独可辨认资产及承担的负债，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，不按照企业合并准则进行处理，不会产生商誉	在购买资产交易中通常作为转让对价的一部分，并根据使用的准则资本化为所购买资产成本的一部分；	产生的暂时性差异不确认递延所得税； 提示： 非业务合并，且既不影响会计利润也不影响应纳税所得额或可抵扣亏损，准则禁止确认递延所得税



考点：企业合并的界定

项目	会计处理	交易费用	所得税
构成业务（按企业合并准则处理）	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，确认计入当期损益	交易费用应被费用化	购买的资产和承担的债务因账面价值与计税基础不同形成的暂时性差异应确认递延所得税影响



考点：企业合并的界定

【注意】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；非同一控制下企业合并是除同一控制下企业合并外的企业合并。实施控制的时间性要求，是指参与合并各方在合并前后较长时间内（ ≥ 1 年）为最终控制方所控制。



考点：同一控制下企业合并的会计处理原则

1. 双方会计政策不一致的按照合并方的政策进行调整。
2. 取得价值量与放弃价值量的差额，调整所有者权益。
3. 企业合并过程中发生的各项相关费用如审计费用、资产评估费用以及法律咨询费用等计入当期损益。
 4. 发行债券的佣金、手续费等计入负债初始计量金额。
 5. 发行权益性证券的佣金、手续费自发行收入或溢价中扣除，无溢价或溢价金额不足扣减，冲留存收益。



考点：非同一控制下企业合并的会计处理原则

1. 会计准则规定，购买方应当将合并协议约定的或有对价作为企业合并转移对价的一部分，按照其在购买日的公允价值计入企业合并成本；

2. 直接相关费用的会计处理原则与同一控制下企业合并相同。



考点：企业合并涉及的或有对价

同一控制下企业合并	初始投资	初始投资时，应按照《企业会计准则第13号——或有事项》的规定，判断是否应就或有对价确认预计负债或者确认资产，以及应确认的金额。
	后续核算	确认预计负债或资产的，该预计负债或资产金额与后续或有对价结算金额的差额不影响当期损益，而应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或股本溢价）不足冲减的，调整留存收益。



考点：企业合并涉及的或有对价

非同一	会计准则规定，购买方应当将合并协议约定的或有对价作为企业合并转移对价的一部分，按照其在购买日的公允价值计入企业合并成本。
控制下 企业合 并	<ol style="list-style-type: none">1. 或有对价符合权益工具和金融负债定义的，购买方应当将支付或有对价的义务确认为一项权益或负债；2. 符合资产定义并满足资产确认条件的，购买方应当将符合合并协议约定条件的、可收回的部分已支付合并对价的权利确认为一项资产。



考点：企业合并涉及的或有对价

购买日12个月内出现对购买日已存在情况的新的或进一步证据需要调整或有对价的，应当予确认并对原计入合并商誉的金额进行调整，如果是由于出现新的情况导致对原估计或有对价进行调整的，则不能再对企业合并成本进行调整。



考点：企业合并涉及的或有对价

其他情况下发生的或有对价变化或调整，应当区分情况进行会计处理：

(1) 或有对价为权益性质的，不进行会计处理；

(2) 或有对价为金融资产或金融负债性质的，如果属于会计准则规定的金融工具，应当以公允价值计量并将其变动计入当期损益，不得指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。



考点：反向购买的处理

非同一控制下的企业合并，以发行权益性证券交换股权的方式进行的，通常发行权益性证券的一方为购买方，但是，当发行权益性证券的一方被另一方所控制的，发行权益性证券的一方是法律上的母公司，会计上的被购买方，该类企业合并为“反向购买”。



考点：反向购买的处理

（一）反向购买合并报表编制原则

法律上的母公司应遵从：

1. 法律上子公司的资产、负债应以其在合并前的账面价值进行确认和计量。

2. 法律上母公司的有关可辨认资产、负债应以其在购买日公允价值进行合并，根据情况，确认商誉或当期损益。

3. 合并报表中的留存收益和其他权益余额应当反映的是法律上子公司在合并前的留存收益和其他权益余额。



考点：反向购买的处理

4. 合并财务报表中的权益性工具的金額应当反映法律上子公司的合并前发行在外的股份面值以及假定在确定该项企业合并成本过程中新发行的权益性工具的金額；但是，权益结构应当反映法律上母公司的权益结构。

5. 合并报表的比较信息应当是法律上子公司的比较信息。

6. 法律上子公司的有关股东未将其持有的股份转换为法律上母公司股份的，该部分股东享有的权益份額在合并报表中作为少数股东权益。



考点：反向购买的处理

（二）反向购买每股收益计算

发生反向购买当期，用于计算每股收益的发行在外普通股加权平均数为：

（1）自当期期初至购买日，发行在外的普通股数量应假定为在该项合并中法律上母公司向法律上子公司股东发行的普通股数量。

（2）自购买日至期末发行在外的普通股数量为法律上母公司实际发行在外普通股股数。

谢谢 观看
THANK YOU