



第二节

企业合并的会计处理



第二节 企业合并的会计处理

知识点：同一控制下企业合并的处理

(一) 同一控制下企业合并的处理原则

对于同一控制下的企业合并，其会计处理方法类似于权益结合法。

该方法下，将企业合并看作两个或两个以上参与合并企业权益的重新整合，由于最终控制方的存在，从最终控制方的角度，该类企业合并一定程度上并不会造成企业集团整体的经济利益流入和流出，最终控制方在合并前后实际控制的经济资源并没有发生变化，有关交易事项不应视为出售或购买。



第二节 企业合并的会计处理

(1) 合并方在合并中确认取得的被合并方的资产、负债仅限于被合并方账面上原已确认的资产和负债，合并中**不产生新的资产和负债**。一般也不产生新的商誉因素，即不确认新的资产，但被合并方在企业合并前账面上原已确认的商誉应作为合并中取得的资产确认。

——维持原账面，避免随意调整资产价值来 “美化” 财务数据



第二节 企业合并的会计处理

(2) 若双方会计政策和会计期间不一致，基于重要性原则，**合并方**按本企业政策和期间调整**被合并方**资产、负债账面价值并以此入账。——遵循“可比性”

当被合并方是最终控制方从第三方收购的，以其在最终控制方财务报表中的账面价值（含商誉）为基础处理。——保持记录的连贯性

若被合并方同时进行公司制改制并评估调账，则以评估调账后的账面价值并入合并方。——保证资产价值符合最新状况

上述调整基本原因：将合并方与被合并方视为整体，采用统一会计政策和期间以反映其财务状况和经营成果。



第二节 企业合并的会计处理

(3) 合并方在合并中取得的净资产的入账价值与为进行企业合并支付的对价账面价值之间的差额，应当调整所有者权益相关项目，**不计入企业合并当期损益**。

合并方在企业合并中取得的价值量相对于所放弃价值量之间存在差额的，应当调整所有者权益。在根据合并差额调整合并方的所有者权益时，应首先调整**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)的余额不足冲减的，依次冲减**盈余公积**和**未分配利润**。



第二节 企业合并的会计处理

(4) 同一控制下控股合并并在合并财务报表上，视合并后报告主体自最终控制方实施控制起一直一体化存续，资产规模 and 经营成果持续计算。

编制合并财务报表时，合并利润表、现金流量表反映合并当期期初至合并日的损益及现金流量，合并资产负债表的“盈余公积”和“未分配利润”项目反映母子公司作为整体运行至合并日应实现的情况。编制合并日合并财务报表要调整合并资产负债表期初数和比较报表相关项目。合并方设立日晚于被合并方时，新设公司应追溯至比较期最早期初编制合并财务报表，但不早于被合并方处于最终控制方控制的时点。



第二节 企业合并的会计处理

(二) 同一控制下企业合并的会计处理

同一控制下的企业合并，视合并方式不同，应当分别下列情况进行会计处理。

1. 同一控制下的控股合并

同一控制下的控股合并中，合并方在合并日涉及两个方面的问题：

一是对于因该项企业合并形成的对被合并方的长期股权投资的确认和计量；

二是合并日合并财务报表的编制。



第二节 企业合并的会计处理

(1) 长期股权投资的确认和计量

同一控制下企业合并形成的长期股权投资，合并方应当在合并日按照被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。



第二节 企业合并的会计处理

(2) 合并日合并财务报表的编制

同一控制下的企业合并形成母子公司关系的，合并方一般应在合并日编制合并财务报表。

编制合并日的合并财务报表时，一般包括合并资产负债表、合并利润表及合并现金流量表等。



第二节 企业合并的会计处理

①合并资产负债表

被合并方的有关资产、负债应以其在**最终控制方**合并财务报表中的**账面价值**并入合并财务报表。

同一控制下企业合并的合并资产负债表中，处理被合并方合并前留存收益归属于合并方部分时：

若合并方资本公积（**资本溢价或股本溢价**）贷方余额大于该部分留存收益，将其全额从 “资本公积” 转入 “盈余公积” 和 “未分配利润”；

若小于，则以贷方余额为限进行转入，在合并工作底稿中分别借记 “资本公积”，贷记 “盈余公积” 和 “未分配利润”。



第二节 企业合并的会计处理

因合并方的资本公积(资本溢价或股本溢价)余额不足,被合并方在合并前实现的留存收益中归属于合并方的部分在合并资产负债表中未予全额恢复的,合并方应当在报表附注中对这一情况进行说明。