



## 第二节 企业合并的会计处理

### ②合并利润表

合并方在编制合并日的合并利润表时，应包含合并方及被合并方自合并当期期初至合并日实现的净利润。

例如，同一控制下的企业合并发生于 $2\times 21$ 年3月31日，合并方当日编制合并利润表时，应包括合并方及被合并方自 $2\times 21$ 年1月1日至 $2\times 21$ 年3月31日实现的净利润。双方在当期发生的交易，应当按照本书第二十七章合并财务报表的有关规定进行抵销。



## 第二节 企业合并的会计处理

为了帮助企业的会计信息使用者了解合并利润表中净利润的构成，发生同一控制下企业合并的当期，合并方在合并利润表中的“净利润”项下应单列“其中：被合并方在合并前实现的净利润”项目，反映合并当期期初至合并日自被合并方带入的损益。



## 第二节 企业合并的会计处理

### ③合并现金流量表

合并方在编制合并日的合并现金流量表时，应包含合并方及被合并方自合并当期期初至合并日产生的现金流量。

涉及双方当期发生内部交易产生的现金流量，应按照本书第二十七章合并财务报表的有关规定进行抵销。



## 第二节 企业合并的会计处理

【例26-5】2×21年6月30日，A公司向B公司的股东定向增发1000万股普通股(每股面值为1元)对B公司进行合并，并于当日取得对B公司100%的股权。本例中，假定A公司和B公司为同一集团内两个全资子公司，合并前其共同的母公司为C公司，该项合并中参与合并的企业在合并前及合并后均为C公司最终控制，为同一控制下的企业合并，假定A、B公司采用的会计政策和会计期间相同，B公司资产、负债和所有者权益的账面价值与其在最终控制方C公司合并财务报表中的账面价值一致，不考虑所得税影响。



## 第二节 企业合并的会计处理

自 $2\times 21$ 年6月30日开始，A公司能够对B公司的净资产实施控制，该日即为合并日。参与合并企业在 $2\times 21$ 年6月30日企业合并前，有关资产、负债情况如表26-4所示。



## 第二节 企业合并的会计处理

表26-4

资产负债表(简表)

2×21年6月30日

单位：元

| 项目     | A公司         | B公司       |           |
|--------|-------------|-----------|-----------|
|        | 账面价值        | 账面价值      | 公允价值      |
| 资产：    |             |           |           |
| 货币资金   | 1725 0000   | 180 0000  | 180 0000  |
| 应收账款   | 1200 0000   | 800 0000  | 800 0000  |
| 存货     | 2080 0000   | 90 0000   | 168 0000  |
| 合同资产   | 400 0000    | 12 0000   | 12 0000   |
| 长期股权投资 | 2000 0000   | 860 0000  | 1520 0000 |
| 固定资产   | 2000 0000   | 1000 0000 | 2000 0000 |
| 使用权资产  | 800 0000    | 200 0000  | 200 0000  |
| 无形资产   | 1800 0000   | 200 0000  | 600 0000  |
| 商誉     | 0           | 0         | 0         |
| 资产总计   | 1 2005 0000 | 3342 0000 | 5480 0000 |



## 第二节 企业合并的会计处理

续上表

| 项目             | A公司        | B公司       |           |
|----------------|------------|-----------|-----------|
|                | 账面价值       | 账面价值      | 公允价值      |
| 负债和所有者权益：      |            |           |           |
| 短期借款           | 1000 0000  | 600 0000  | 600 0000  |
| 应付账款           | 500 0000   | 120 0000  | 120 0000  |
| 合同负债           | 200 0000   | 100 0000  | 100 0000  |
| 租赁负债           | 800 0000   | 200 0000  | 200 0000  |
| 其他负债           | 150 0000   | 120 0000  | 120 0000  |
| 负债合计           | 2650 0000  | 1140 0000 | 1140 0000 |
| 实收资本(股本)       | 3000 0000  | 1000 0000 |           |
| 资本公积           | 2000 0000  | 600 0000  |           |
| 盈余公积           | 2000 0000  | 200 0000  |           |
| 未分配利润          | 2355 0000  | 402 0000  |           |
| 所有者权益合计        | 9355 0000  | 2202 0000 | 4340 0000 |
| 负债和所有者权益<br>总计 | 12005 0000 | 3342 0000 |           |



## 第二节 企业合并的会计处理

(1) A公司对该项合并进行账务处理时:

借: 长期股权投资22020000

贷: 股本10000000

资本公积——股本溢价12020000



## 第二节 企业合并的会计处理

(2) 假定A公司与B公司在合并前未发生任何交易，则A公司在编制合并日的合并财务报表时编制抵销分录：

借：实收资本 10000000

资本公积 6000000

盈余公积 2000000

未分配利润 4020000

贷：长期股权投资 22020000



## 第二节 企业合并的会计处理

将被合并方在企业合并前实现的留存收益中归属于合并方的部分，自资本公积(假定资本公积中“资本溢价或股本溢价”的金额为3000万元)转入留存收益，合并调整分录为：

借：资本公积6020000

贷：盈余公积2000000

未分配利润4020000



## 第二节 企业合并的会计处理

表26-6

合并资产负债表(简表)

2×21年6月30日

单位：元

| 项目     | A公司       | B公司       | 抵销分录 |           | 合并金额      |
|--------|-----------|-----------|------|-----------|-----------|
|        |           |           | 借方   | 贷方        |           |
| 资产：    |           |           |      |           |           |
| 货币资金   | 1725 0000 | 180 0000  |      |           | 1905 0000 |
| 应收账款   | 1200 0000 | 800 0000  |      |           | 2000 0000 |
| 存货     | 2080 0000 | 90 0000   |      |           | 2170 0000 |
| 合同资产   | 400 0000  | 12 0000   |      |           | 412 0000  |
| 长期股权投资 | 4202 0000 | 860 0000  |      | 2202 0000 | 2860 0000 |
| 固定资产   | 2000 0000 | 1000 0000 |      |           | 3000 0000 |
| 使用权资产  | 800 0000  | 200 0000  |      |           | 1000 0000 |
| 无形资产   | 1800 0000 | 200 0000  |      |           | 2000 0000 |
| 商誉     | 0         | 0         |      |           | 0         |
| 资产总计   | 142070000 | 33420000  |      | 22020000  | 153470000 |



## 第二节 企业合并的会计处理

续上表

| 项目             | A公司       | B公司      | 抵销分录     |    | 合并金额      |
|----------------|-----------|----------|----------|----|-----------|
|                |           |          | 借方       | 贷方 |           |
| 负债和所有者权益       |           |          |          |    |           |
| 短期借款           | 1000 0000 | 600 0000 |          |    | 16000000  |
| 应付账款           | 500 0000  | 120 0000 |          |    | 6200000   |
| 合同负债           | 200 0000  | 100 0000 |          |    | 3000000   |
| 租赁负债           | 800 0000  | 200 0000 |          |    | 10000000  |
| 其他负债           | 150 0000  | 120 0000 |          |    | 2700000   |
| 负债合计           | 26500000  | 11400000 |          |    | 37900000  |
| 实收资本(股本)       | 4000 0000 | 10000000 | 10000000 |    | 40000000  |
| 资本公积           | 32020000  | 6000000  | 12020000 |    | 26000000  |
| 盈余公积           | 20000000  | 2000000  | 0        |    | 22000000  |
| 未分配利润          | 23550000  | 4020000  | 0        |    | 27570000  |
| 所有者权益合计        | 115570000 | 22020000 | 22020000 |    | 115570000 |
| 负债和所有者权<br>益总计 | 142070000 | 33420000 |          |    | 153470000 |



## 第二节 企业合并的会计处理

表26-5

利润表(简表)

2×21年1月1日至6月30日

单位：元

| 项目      | A公司       | B公司       |
|---------|-----------|-----------|
| 一、营业收入  | 4250 0000 | 1200 0000 |
| 减：营业成本  | 3380 0000 | 955 0000  |
| 税金及附加   | 20 0000   | 5 0000    |
| 销售费用    | 60 0000   | 20 0000   |
| 管理费用    | 150 0000  | 50 0000   |
| 财务费用    | 40 0000   | 35 0000   |
| 加：其他收益  | 10 0000   | 10 0000   |
| 投资收益    | 30 0000   | 10 0000   |
| 信用减值损失  | -10 0000  | -10 0000  |
| 二、营业利润  | 630 0000  | 145 0000  |
| 加：营业外收入 | 50 0000   | 45 0000   |
| 减：营业外支出 | 45 0000   | 55 0300   |
| 三、利润总额  | 635 0000  | 135 0000  |
| 减：所得税费用 | 210 0000  | 40 0000   |
| 四、净利润   | 425 0000  | 95 0000   |



## 第二节 企业合并的会计处理

表26-5

合并利润表(简表)

2×21年1月1日至6月30日

单位：元

| 项目                | A公司       | B公司       | 抵销分录 |    | 合并金额      |
|-------------------|-----------|-----------|------|----|-----------|
|                   |           |           | 借方   | 贷方 |           |
| 一、营业收入            | 4250 0000 | 1200 0000 |      |    | 5450 0000 |
| 减：营业成本            | 3380 0000 | 955 0000  |      |    | 4335 0000 |
| 税金及附加             | 20 0000   | 5 0000    |      |    | 25 0000   |
| 销售费用              | 60 0000   | 20 0000   |      |    | 80 0000   |
| 管理费用              | 150 0000  | 50 0000   |      |    | 200 0000  |
| 财务费用              | 40 0000   | 35 0000   |      |    | 75 0000   |
| 加：其他收益            | 10 0000   | 10 0000   |      |    | 20 0000   |
| 投资收益              | 30 0000   | 10 0000   |      |    | 40 0000   |
| 信用减值损失            | -10 0000  | -10 0000  |      |    | -20 0000  |
| 二、营业利润            | 630 0000  | 145 0000  |      |    | 775 0000  |
| 加：营业外收入           | 50 0000   | 45 0000   |      |    | 95 0000   |
| 减：营业外支出           | 45 0000   | 55 0000   |      |    | 100 0000  |
| 三、利润总额            | 635 0000  | 135 0000  |      |    | 770 0000  |
| 减：所得税费用           | 210 0000  | 40 0000   |      |    | 25 0000   |
| 四、净利润             | 425 0000  | 95 0000   |      |    | 520 0000  |
| 其中：被合并方在合并前实现的净利润 |           |           |      |    | 95 0000   |



## 第二节 企业合并的会计处理

### ④比较报表的编制

同一控制下的企业合并，在编制合并当期期末的比较报表时，应视同参与合并各方在最终控制方开始实施控制时即以目前的状态存在。提供比较报表时，应对前期比较报表进行调整。因企业合并实际发生在当期，以前期间合并方账面上并不存在对被合并方的长期股权投资，在编制比较报表时，应将被合并方的有关资产、负债并入后，因合并而增加的净资产在比较报表中调整所有者权益项下的**资本公积**(资本溢价或股本溢价)。