



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2×21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2×21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)。



第二节 企业合并的会计处理

2. 同一控制下的吸收合并

同一控制下的吸收合并中，合并方主要涉及合并日取得被合并方资产、负债入账价值的确定，以及合并中取得有关净资产的入账价值与支付的合并对价账面价值之间差额的处理。

合并方对同一控制下吸收合并中取得的资产、负债应当按照相关资产、负债在最终控制方合并财务报表中的账面价值入账。



第二节 企业合并的会计处理

合并方在确认了合并中取得的被合并方的资产和负债后，以发行权益性证券方式进行的该类合并，所确认的净资产入账价值与发行股份面值总额的差额，应记入**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；以支付现金、非现金资产方式进行的该类合并，所确认的净资产入账价值与支付的现金、非现金资产账面价值的差额，应调整**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。