

非货币性资产交换

债务重组

股份支付

外币折算

租赁

所得税



企业合并

合并财务报表

衍生金融工具会计

清算会计



高级财务会计

第7版

傅 荣

2024. 5

第7章 企业合并会计

7.1

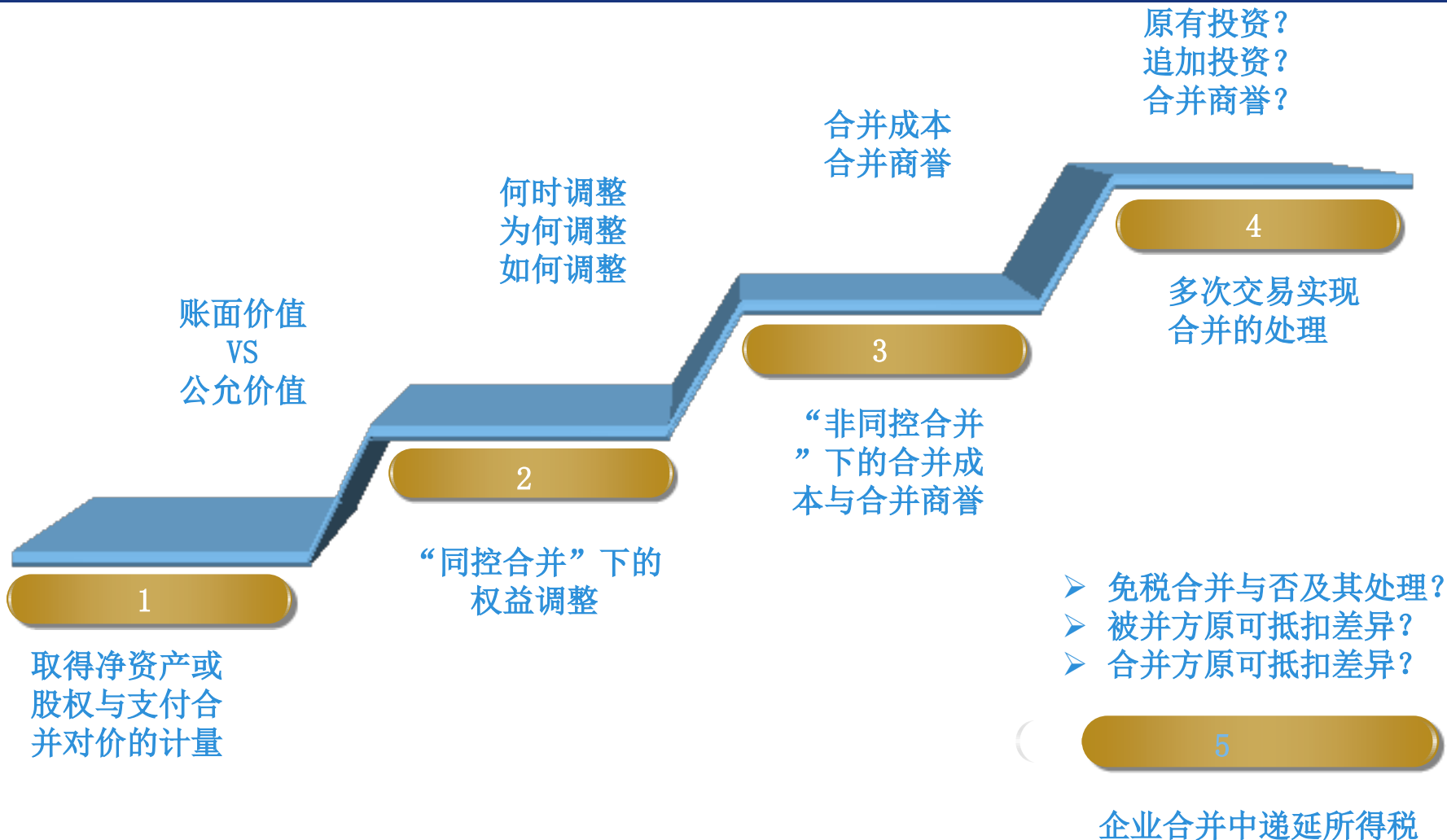
企业合并会计概述

7.2

企业合并会计处理的基本方法

- ◆ 前提：必须复习的中财内容
- ◆ 方法：最好从权益结合法与购买法说起

企业合并会计专题 难点梳理



7.1 企业合并概述

7.1.1 企业合并的含义

7.1.2 企业合并的类型

7.1.3 企业合并会计的主要内容

7.1.4 企业合并会计处理的基本方法

7.1.1 企业合并的含义

- 《公司法》的概念界定
- 《企业会计准则》的概念界定

理解中要注意的三个问题：

法人主体与会计主体

个别主体与合并主体

合并交易与合并事项

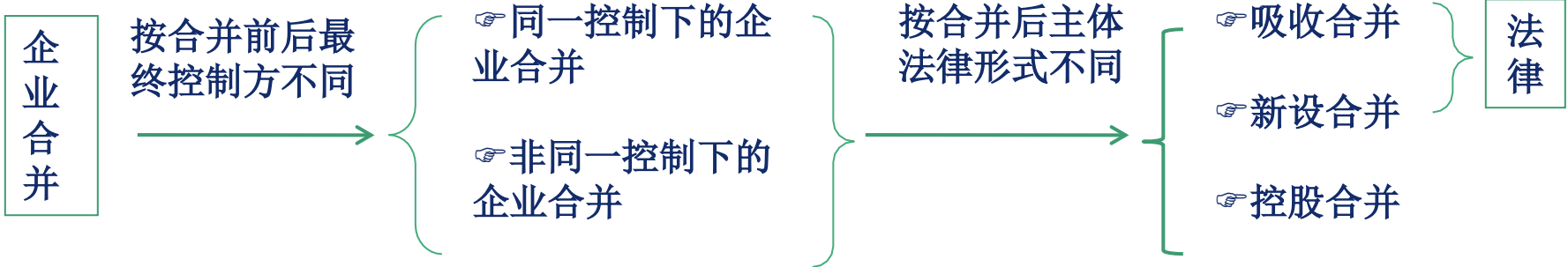
7.1.2 企业合并的类型

- 按合并双方合并前、后法律主体形式是否变化进行分类
- 按合并双方合并前、后最终控制方是否变化进行分类
- 按涉及行业的不同进行分类

理解中要注意的问题

各种分类之间的内在联系

各种分类之间的内在联系



吸收合并、新设合并、控股合并比较

1



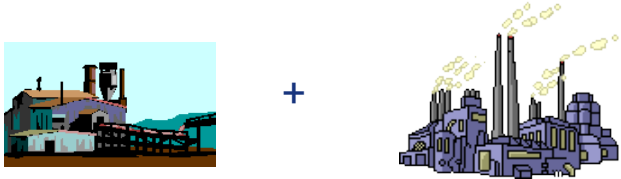
吸收合并

2



创立合并

3

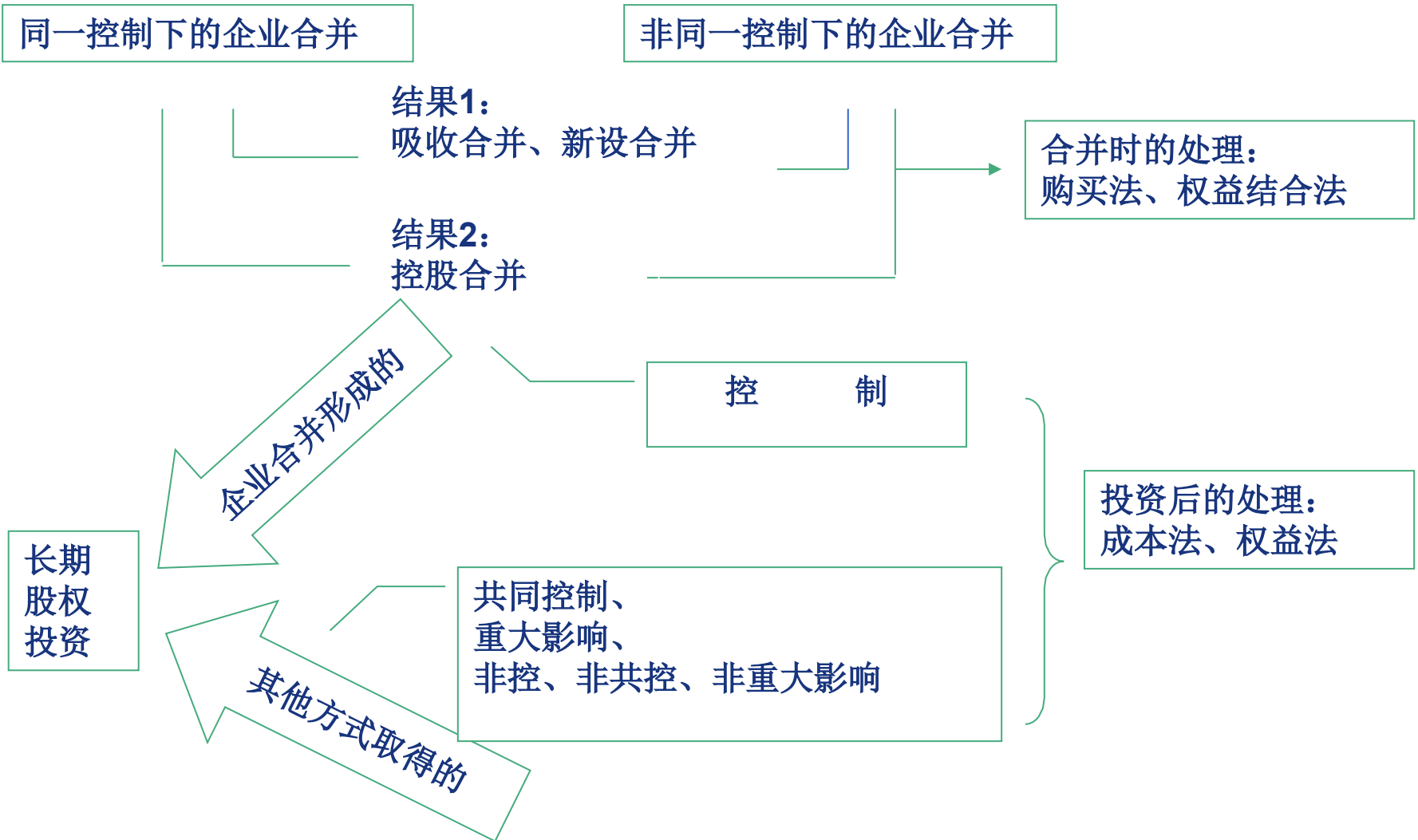


母公司

子公司

控股合并

企业合并与长期股权投资的关系



7.1.3 企业合并会计的主要内容

- 对企业合并交易（或事项）进行确认、计量
- 合并日合并财务报表的编制

企业合并的确认与计量——合并方账务处理基本框架

吸收合并、新设合并

控股合并

借：有关资产账户 }
 贷：有关负债账户 } [取得的净资产]

借：长期股权投资 [取得股权]

贷：银行存款 }
 库存商品等 } [支付的合并对价]
 应付债券 }
 股本 }
 银行存款等 [支付的合并费用]

贷：银行存款 }
 库存商品等 } [支付的合并对价]
 应付债券 }
 股本 }
 银行存款等 [支付的合并费用]

● 企业合并会计的主要内容

- 合并方对合并日取得的净资产（或股权）应如何确认与计量？
- 合并方对支付的合并对价应如何终止确认与计量？
- 上述两者如果有差异，应如何确认？
- 合并方支付的合并费用应如何确认？
- 合并日合并方是否需要、如何编制合并财务报表？

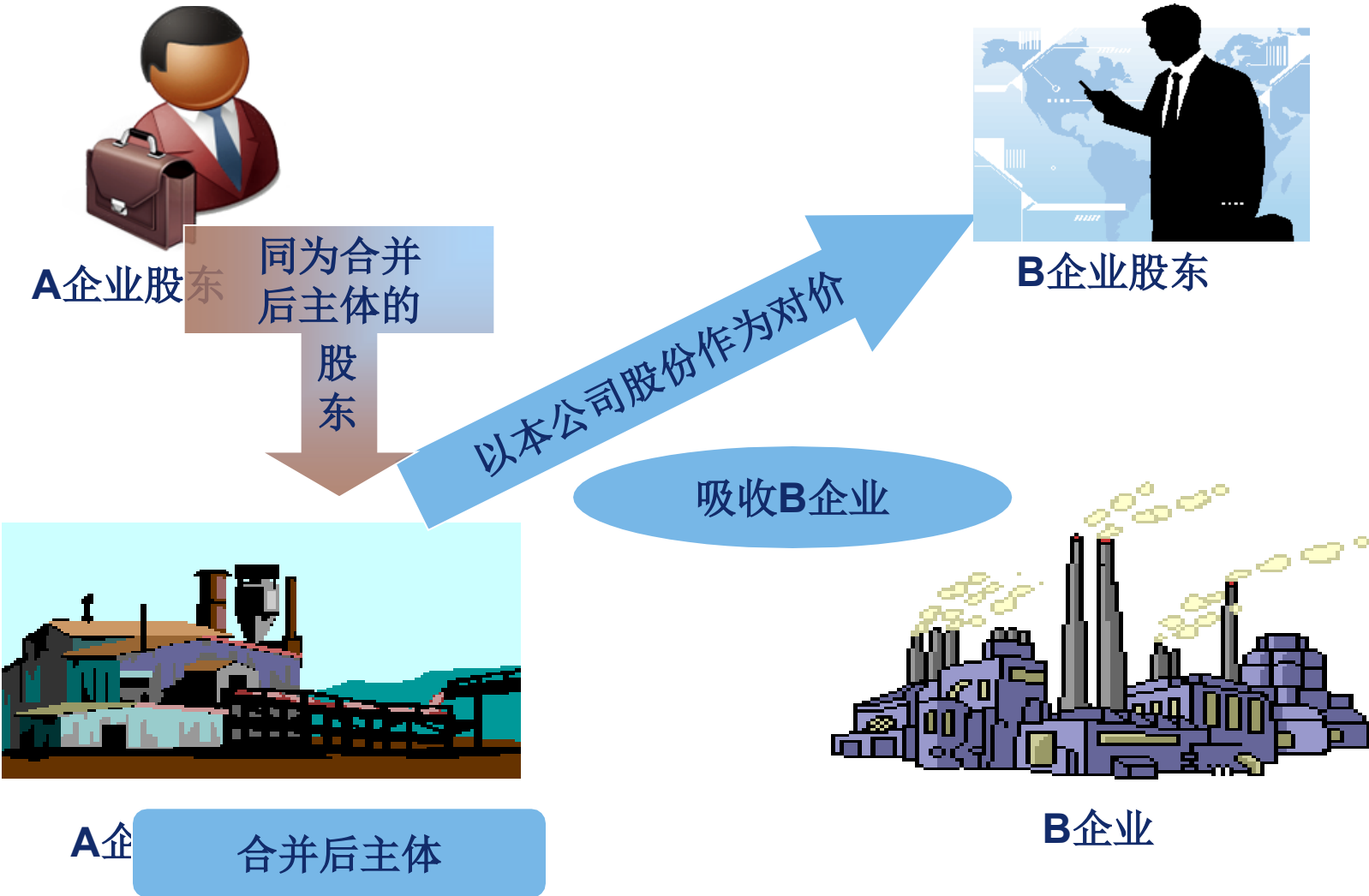
7.2 企业合并会计处理的基本方法

7.2.1 权益结合法与购买法的主要特点

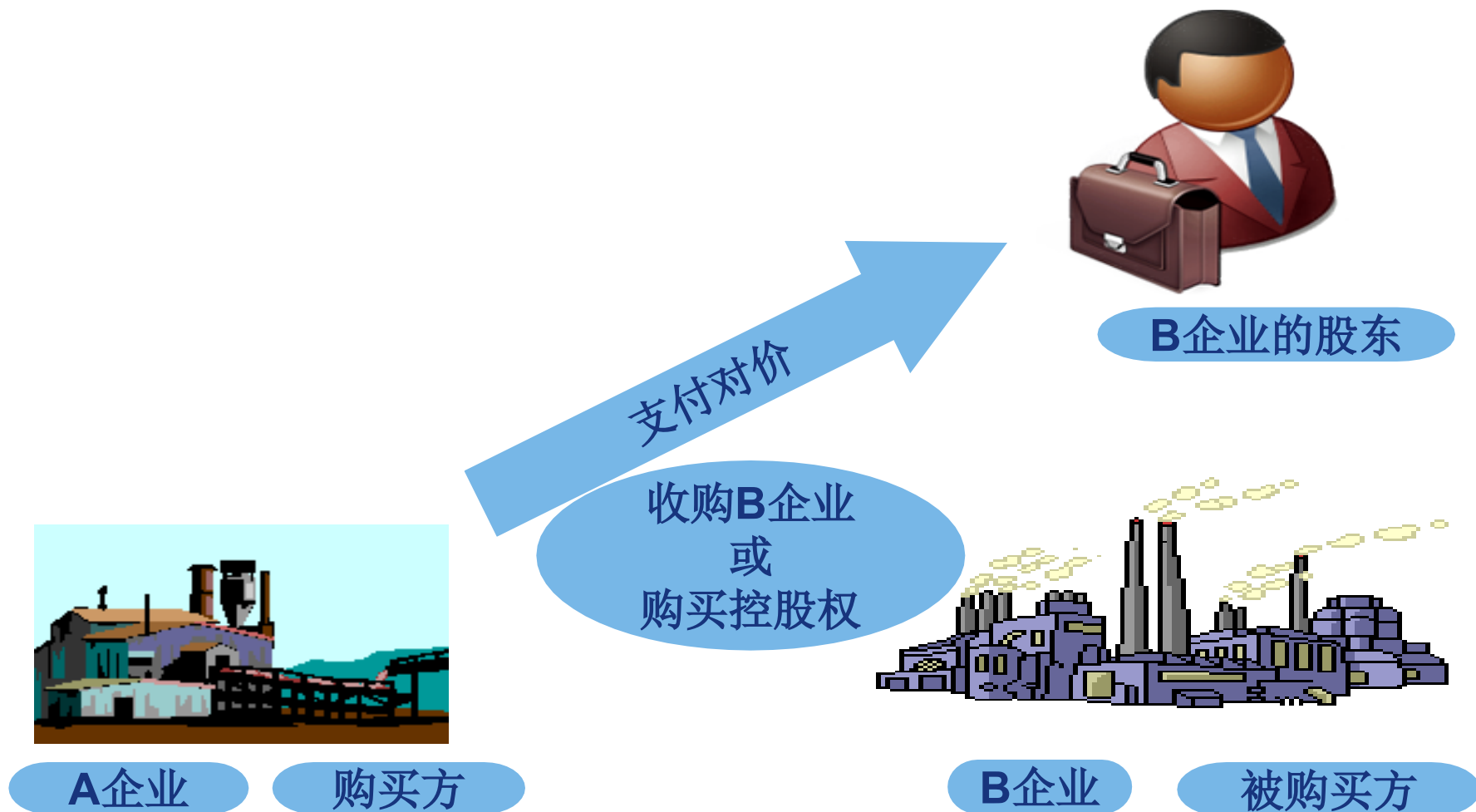
7.2.2 权益结合法与购买法的财务影响比较

7.2.3 企业合并会计规范变迁

“权益结合法”含义简示——以换股实施吸收合并为例



购买法含义简示



两种方法特点比较

- 合并的实质
- 合并中取得净资产或股权的入账价值计量
- 合并成本
- 合并商誉
- 股东权益调整
- 合并当年净收益的计算

【例7-1】换股合并：权益结合法原理简析

合并前后权益总额不变

● 合并后主体的股东权益 = 合并后主体拥有的参与各方合并前股东权益之和

● 合并后主体股本总额 = 发行在外普通股面值总额

据此调整资本溢价

● 合并后主体投入资本总额 = 合并后主体拥有的参与各方合并前投入资本之和

● 如果合并后主体股本面值大于合并前各方投入资本之和，则：
合并后投入资本总额 = 合并后主体股本总额

据此调整留存收益

● 合并后主体留存收益 = 合并后主体股东权益 - 合并后主体投入资本

情况1：换股实施吸收合并——换出股份面值等于被并方股本

| 甲企业 | | 乙企业 | | 合并后甲企业 | | |
|--|-----|------|-----|--|---|--------|
| 资产 | 600 | 资产 | 500 | 资产 | + | = 1100 |
| 负债 | 200 | 负债 | 150 | 负债 | + | = 350 |
| 股本 | 300 | 股本 | 250 | 股本 | + | = 550 |
| 留存收益 | 100 | 留存收益 | 100 | 留存收益 | + | = 200 |
| <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">合并前股东权益 750</div> | | | | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">合并后股东权益 750</div> | | |

实施方式

甲企业发行每股面值10元普通股25万股给乙企业的股东，吸收合并乙企业。

| 乙企业注销 | |
|-------|-----|
| 借：负债 | 150 |
| 股本 | 250 |
| 留存收益 | 100 |
| 贷：资产 | 500 |

| 甲企业吸收净资产 | |
|----------|-----|
| 借：资产 | 500 |
| 贷：负债 | 150 |
| 股本 | 250 |
| 留存收益 | 100 |

情况2：换股实施吸收合并——换出股份面值小于被并方股本

| 甲企业 | | 乙企业 | | 合并后甲企业 | | |
|-------------|-----|------|-----|-------------|---|--------|
| 资产 | 640 | 资产 | 500 | 资产 | + | = 1140 |
| 负债 | 200 | 负债 | 150 | 负债 | + | = 350 |
| 股本 | 300 | 股本 | 250 | 股本 | + | = 500 |
| 资本公积 | 40 | 留存收益 | 100 | 资本公积 | + | = 90 |
| 留存收益 | 100 | | | 留存收益 | + | = 200 |
| 合并前股东权益 790 | | | | 合并后股东权益 790 | | |

| 实施方式 | 乙企业注销 | 甲企业吸收净资产 |
|-------------------------------------|----------|----------|
| 甲企业发行每股面值10元普通股20万股给乙企业的股东，吸收合并乙企业。 | 借：负债 150 | 借：资产 500 |
| | 股本 250 | 贷：负债 150 |
| | 留存收益 100 | 股本 200 |
| | 贷：资产 500 | 资本公积 50 |
| | | 留存收益 100 |

情况3：换股实施吸收合并——换出股份面值大于被并方股本

| 甲企业 | | 乙企业 | | 合并后甲企业 | | |
|-------------|-----|------|-----|-------------|---|--------|
| 资产 | 640 | 资产 | 500 | 资产 | + | = 1140 |
| 负债 | 200 | 负债 | 150 | 负债 | + | = 350 |
| 股本 | 300 | 股本 | 250 | 股本 | + | = 600 |
| 资本公积 | 40 | 留存收益 | 100 | 资本公积 | - | = 0 |
| 留存收益 | 100 | | | 留存收益 | + | = 190 |
| 合并前股东权益 790 | | | | 合并后股东权益 790 | | |

实施合并的方式

甲企业发行每股面值10元普通股30万股给乙企业的股东，吸收合并乙企业。

乙企业注销

| | |
|--------|-----|
| 借：有关负债 | 150 |
| 股本 | 250 |
| 留存收益 | 100 |
| 贷：有关资产 | 500 |

甲企业吸收净资产

| | |
|--------|-----|
| 借：有关资产 | 500 |
| 资本公积 | 40 |
| 贷：有关负债 | 150 |
| 股本 | 300 |
| 留存收益 | 90 |

情况4：换股实施吸收合并——换出股份面值大于被并方股本

| 甲企业 | | 乙企业 | | 合并后甲企业 | | |
|-------------|-----|------|-----|-------------|---|--------|
| 资产 | 660 | 资产 | 500 | 资产 | + | = 1160 |
| 负债 | 200 | 负债 | 150 | 负债 | + | = 350 |
| 股本 | 300 | 股本 | 250 | 股本 | + | = 600 |
| 资本公积 | 60 | 留存收益 | 100 | 资本公积 | - | = 10 |
| 留存收益 | 100 | | | 留存收益 | + | = 200 |
| 合并前股东权益 810 | | | | 合并后股东权益 810 | | |

实施合并的方式

甲企业发行每股面值10元普通股30万股给乙企业的股东，吸收合并乙企业。

乙企业注销

| | |
|--------|-----|
| 借：有关负债 | 150 |
| 股本 | 250 |
| 留存收益 | 100 |
| 贷：有关资产 | 500 |

甲企业吸收净资产

| | |
|--------|-----|
| 借：有关资产 | 500 |
| 资本公积 | 50 |
| 贷：有关负债 | 150 |
| 股本 | 300 |
| 留存收益 | 100 |

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/008027026115006077>