

普通高等教育会计专业**精品课程**系列教材

高级财务会计

Advanced Financial Accounting

张 洁 主编

由资深教师担纲，内容丰富，具有前瞻性和科学性

附赠与主教材配套的《习题与案例》

提供配套教学课件

 上海财经大学出版社

普通高等教育会计专业**精品课程**系列教材

高级财务会计

Advanced Financial Accounting

张 洁 主编

图书在版编目(CIP)数据

高级财务会计/张洁主编. —上海:上海财经大学出版社, 2017. 9
(普通高等教育会计专业精品课程系列教材)
ISBN 978-7-5642-2633-6/F · 2633

I. ①高… II. ①张… III. ①财务会计-教材 IV. ①F234. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 203146 号

□ 责任编辑 王 芳

□ 封面设计 张克瑶

GAOJI CAIWU KUAIJI

高级财务会计

张 洁 主 编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海华教印务有限公司印刷装订

2017 年 9 月第 1 版 2017 年 9 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 11.75 印张 301 千字

(习题与案例 7.25 印张 186 千字)

印数: 0 001—4 000 定价: 45.00 元

(本教材赠送习题与案例, 请向售书单位索取)

F 前 言

FOREWORD

本教材是《中级财务会计》的后续教材。通过学习本教材,使学生能够掌握企业合并与合并报表编制的基本方法与基本技能,以及其他特殊会计问题,为进行其他财经类课程的学习奠定基础。为此,本书在编写主线、编写特点与编写结构上涵盖了这些目的。本教材全套分为两册,分别为《高级财务会计》和《高级财务会计习题与案例》。

编写主线

按照本教材的编写目标,其主线是:依据我国财政部和我国立法机构最新颁布实施的一系列会计规范性文件 and 法律、条例编写。本教材以简明易懂的文字,阐述了企业合并会计核算的基本概念、企业合并报表编制的基本方法;阐述了上市公司信息披露规则、公允价值会计、租赁业务、企业财务困境会计处理方法以及外币交易会计及其报表编制。通过这门课的学习,使学生能够初步掌握企业合并会计报告的基本框架、会计处理以及其他特殊业务的会计处理与分析。

编写特点

为便于学生在学习本章之前对讲授内容有一个大致了解,在每一章之首,阐述了本章学习目标,提纲挈领地让读者了解每一章的内容,并在每一章之末,对本章的重点部分进行小结,便于学生进行课后重点复习与领会。

本教材以简洁、通俗易懂的方式为会计专业的初学者设计了“知识链接”与“课堂思考”栏目。“知识链接”栏目主要是为了扩展学生的知识面以及提高学生的学习热情;设置“课堂思考”栏目的目的是使学生能够正确理解每个章节的知识点,培养学生勤于思考、善于思考的能力,使学生知其然,也知其所以然。

为方便教师与学生教学活动,与本书配套的《高级财务会计习题与案例》阐述了各章节的教学重点与难点、练习题与案例分析题。

本书各章作者

本书由上海财经大学浙江学院会计系张洁任主编,上海财经大学会计学院王霞负责全书提纲的拟订以及全书定稿前的修改、补充和总纂,上海财经大学浙江学院会计系教师负责完成。本书各章的作者是:第一章~第七章由张洁执笔,第八章由王金平执笔,第九章由张倩执笔,第十章、第十一章由邓芬执笔,第十二章和第十三章由王霞、徐斌执笔。

致谢和结语

上海财经大学会计学院钱逢胜博士对本教材提出了宝贵意见与建议,使我们受益匪浅;上海财经大学浙江学院院长马洪教授自始至终地关心本教材的编写进度与编写质量,在此,我们

全体编写人员表示衷心地感谢。

随着现代企业制度的建立与不断完善,我国会计法规、制度正处于不断的更新与改革之中,在此期间,将有许多会计处理方法需要修订。我们认为,会计是一种国际商业语言,记录着每一项交易的来龙去脉,但是,现实的经济生活实际上已经超过了这一商业语言本身涵盖的范围,它涉及许多相关的知识“链接”。这些“链接”除会计之外,更多的是法律和经济学方面的,包括金融、货币、证券;甚至是哲学方面的,包括伦理学、心理学等相关内容。由于受篇幅限制和编写水平有限,本书不可能面面俱到,疏漏之处在所难免,恳请会计同仁多多赐教,以修正不足之处。

编者

2017年8月

前言/1

第一篇 企业合并与合并报表

第一章 企业合并会计概述/3

本章学习目标/3

第一节 企业合并的定义与范围/3

第二节 企业合并的方式与类型/4

第三节 企业合并的会计处理方法/6

第四节 企业合并的会计信息披露/10

本章小结/11

第二章 同一控制下的企业合并/12

本章学习目标/12

第一节 同一控制下企业合并的会计处理原则/12

第二节 同一控制下非控股合并方式企业合并的核算/13

第三节 同一控制下控股合并的核算/16

本章小结/18

第三章 非同一控制下的企业合并/19

本章学习目标/19

第一节 非同一控制下企业合并的会计处理原则/19

第二节 非同一控制下非控股合并方式企业合并的核算/21

第三节 非同一控制下控股合并的核算/23

本章小结/24

第四章 合并财务报表概述/25

本章学习目标/25

第一节 合并财务报表的概念和内容/25

第二节 合并财务报表的编制理论/26

第三节 合并财务报表的合并范围/27

第四节 合并财务报表编制的步骤/29

本章小结/34

第五章 购并日合并财务报表的编制/35

本章学习目标/35

第一节 购并日合并财务报表概述/35

第二节 同一控制下购并日合并财务报表的编制/36

第三节 非同一控制下购并日合并财务报表的编制/39

本章小结/44

第六章 购并日后合并财务报表的编制/45

本章学习目标/45

第一节 同一控制下购并日后合并财务报表的编制/45

第二节 非同一控制下购并日后合并财务报表的编制/50

第三节 合并现金流量表的编制/54

本章小结/54

第七章 集团公司内部交易事项的处理/55

本章学习目标/55

第一节 集团内部交易事项概述/55

第二节 内部存货交易的抵销/56

第三节 内部债权与债务关系的抵销/59

第四节 内部固定资产交易的抵销/61

本章小结/64

第八章 信息披露/65

本章学习目标/65

第一节 上市公司信息披露概述/65

第二节 分部报告的信息披露/72

第三节 中期财务报告的信息披露/79

本章小结/83

第二篇 其他特殊业务会计

第九章 公允价值会计/87

本章学习目标/87

第一节 公允价值会计概述/87

第二节 公允价值的含义及其相关假设/89

第三节 估值技术/97

第四节 公允价值计量的运用/100

第五节 公允价值会计释例/101

本章小结/107

第十章 租赁会计/109

本章学习目标/109

第一节 租赁概述/109

第二节 经营租赁/115

第三节 融资租赁/118

第四节 售后租回/129

第五节 租赁业务列报/132

本章小结/135

第十一章 企业财务困境/136

本章学习目标/136

第一节 财务困境及其补救措施/136

第二节 债务重组/136

第三节 破产清算/143

本章小结/153

第十二章 外币交易会计/154

本章学习目标/154

第一节 外币交易概述/154

第二节 外币交易记账方法与汇兑损益/158

第三节 外币交易业务的会计处理/162

本章小结/168

第十三章 外币报表折算/170

本章学习目标/170

第一节 外币报表折算概述/170

第二节 外币报表折算方法/171

第三节 外币报表折算示例/174

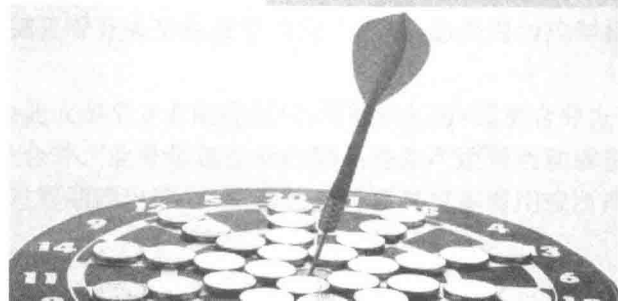
本章小结/178

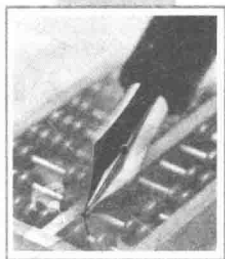
主要参考文献/179

《高级财务会计》课时安排/180

第一篇

企业合并与合并报表





第一章

企业合并会计概述



本章学习目标

熟悉企业合并的概念、企业合并的方式与类型,掌握购买法和权益结合法的基本原理,了解企业合并的会计信息披露。

第一节 企业合并的定义与范围

企业合并是企业谋求规模快速扩张的重要方式之一。宏观经济环境的改变会促使一个企业采用合并这种方式进行快速发展,以保持与市场环境步调一致。为了进入一个新兴市场领域、提升技术创新能力、实现资源互补、降低生产成本、形成垄断等,也可能成为企业进行合并的原因。因此,企业合并是经济快速发展时期较为常见的交易事项。

一、企业合并的定义

对于企业合并的定义,《国际财务报告准则第3号——企业合并》中的定义为:将单独的主体或业务集合为一个报告主体。而美国财务会计准则委员会颁布的《财务会计准则委员会第141号公告》对企业合并的会计概念定义如下:企业合并是购买方取得对一个或更多企业控制的交易或事项,这些交易有时称为真实兼并或者等同兼并。我国《企业会计准则第20号——企业合并》中规定:企业合并,是指将两个或两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或事项。

上述有关企业合并的会计概念强调单一主体及参与合并企业合并前的独立性。虽然参与合并的企业中可能有一家或数家丧失其法人资格,但是,从会计上看,法人资格的消失并不是企业合并的必要条件。只要以前彼此独立的企业合并成一个会计主体,而它们的经济资源和经营活动处于单一的管理机构控制之下,那么就完成了企业合并。合并的实质是控制,而不是法律主体的解散。所以,是否形成合并,关键要看有关交易或事项发生前后,是否因为控制权的变化而引起了报告主体的变化。

但是,即使一个企业取得了另一个企业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。业务是指企业内部某些生产经营活动或资产负债的组合,该组合具有投入、加工处理过程和产出能力,能够独立计算其成本费用或所产

生的收入,但该组合又不构成一个企业,不具有独立的法人资格。例如,2008年中国电信以1 100亿元人民币的价格只是购买了中国联通的CDMA网络及全部业务,而不是购买了中国联通,但这仍属于企业合并。

综上所述,构成企业合并至少包括两层含义:一是取得对另一个或多个企业(或业务)的控制权,二是所合并的企业必须构成业务。

二、不包括在企业合并准则范围内的交易或事项

在实务中,有一些交易或事项虽然符合我国《企业会计准则第20号——企业合并》的定义,但是因为交易条件等各方面的限制,不包括在企业合并准则的范围之内。主要有以下两种情况:

(一)购买子公司的少数股权

购买子公司的少数股权,是指一个企业已经能够对另一个企业实施控制,双方已经是母子公司的关系,但是为了增加持股比例,母公司自子公司的少数股东处购买少数股东持有的对该子公司全部或部分股权。根据企业合并的定义,该交易或事项发生前后,不涉及控制权的转移,报告主体没有发生变化,因此不属于企业合并。

(二)其他不属于企业合并准则规范的情况

两方或多方形成合营企业的情况,主要是指合营方将其拥有的资产、负债等投入所成立的合营企业,按照合营企业章程或合营合同、协议的规定,在合营企业成立以后,由合营各方对其生产经营活动实施共同控制。在这种情况下,因为合营企业的各合营方中,并不存在占主导作用的控制方,因此也不属于企业合并。

第二节 企业合并的方式与类型

企业合并的方式多种多样,可按不同的标准加以分类,最常见的分类方法是按照法律形式和合并类型进行分类。

一、企业合并的方式

企业合并按照其法律形式进行分类,可以分为吸收合并、新设合并和控股合并。

(一)吸收合并

吸收合并也称兼并,是指一家企业通过支付现金或其他资产、发行股票或债券等方式取得另外一家或几家企业的全部净资产。参与合并的企业中,只有一家继续存在,其余企业都丧失其法律地位。丧失法律地位的企业,其经营活动可能继续进行,但是只能作为合并方(或购买方)企业的一部分而存在。吸收合并的过程可用下式表示:

$$A \text{ 企业} + B \text{ 企业} = A \text{ 企业}$$

(二)新设合并

新设合并是指参与合并的各方在企业合并后法人资格均被注销,重新注册成立一家新的企业,由新注册成立的企业持有参与合并各企业的资产、负债,并在新的基础上经营。新设合并的过程可用下式表示:

$$A \text{ 企业} + B \text{ 企业} = C \text{ 企业}$$

(三)控股合并

控股合并是指一家企业通过支付现金或其他资产、发行股票或债券等方式取得另一家企

业的全部或部分有表决权的股份,从而达到能够对被投资企业实施控制的程度,而参与合并的两家企业在合并前后仍然保留其法律地位。控股合并的过程可用下式表示:

$$\text{A企业} + \text{B企业} = \text{A企业} + \text{B企业}$$

在控股合并中,因合并方(或购买方)通过企业合并交易或事项取得了对被合并方(或被购买方)的控制权,被合并方(或被购买方)成为其子公司,在企业合并发生后,被合并方(或被购买方)应当纳入合并方(或购买方)合并财务报表的编制范围,因此,从合并财务报表的角度看,报告主体发生了变化。这一过程可用下式表示:

$$\text{A企业的财务报表} + \text{B企业的财务报表} = \text{A企业 B企业的合并财务报表}$$

依据法律形式对企业合并分类,是传统上讨论企业合并会计问题时采用的主要分类方法。吸收合并和新设合并的结果是形成单一的法律主体,不存在编制合并财务报表的问题。而控股合并后,合并企业与被合并企业仍然是两个独立的法律主体和会计主体。从经济学角度看,由于控股事实的存在,两者在合并后已经构成了一个经济实体。为了综合、全面地反映这一经济实体的财务状况和经营成果,有必要将母子公司组成的整个企业集团视为单一的会计主体,编制集团的财务报表,反映集团整体的财务状况、经营成果和现金流量情况。编制合并报表也是实质重于形式的会计信息质量要求的体现。

二、企业合并的类型

我国企业合并准则中将企业合并按照参与合并的企业在合并前后是否受同一方或相同的多方最终控制进行分类,分为同一控制下的企业合并和非同一控制下的企业合并。

(一)同一控制下的企业合并

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。同一方,是指对参与合并的企业在合并前后均实施最终控制的投资者,如企业集团的母公司。相同的多方,通常是指根据投资者之间的合同或协议约定,拥有最终决定参与合并企业的财务和经营政策,并从中获取利益的投资者群体。控制并非暂时性,是指参与合并各方在合并前后较长的时间内受同一方或相同的多方最终控制,具体是指在企业合并之前(即合并日之前),参与合并各方受最终控制方的控制时间在一年以上(含一年),企业合并后所形成的报告主体在最终控制方的控制时间也应达到一年以上(含一年)。

如图1-1所示,B公司、C公司均为A公司的子公司,D公司、E公司均为B公司的子公司,则B公司、C公司、D公司、E公司均受A公司最终控制。假设该控制不是暂时性的,那么B公司、C公司、D公司、E公司中任意两个或多个公司的合并就是同一控制下的企业合并。

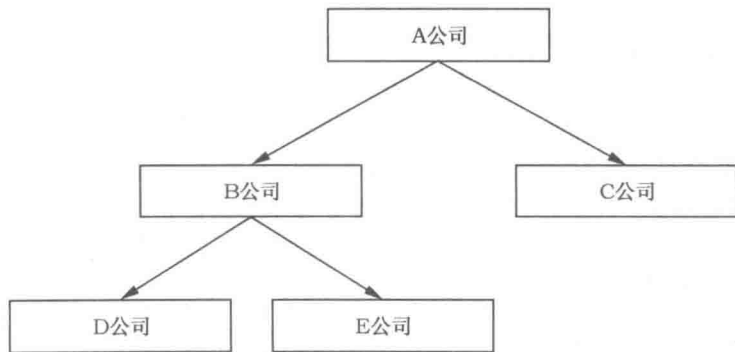


图 1-1 受同一方最终控制

如图 1-2 所示, F 公司和 G 公司均受 M 公司和 N 公司的共同控制, 如果 F 公司和 G 公司合并后仍然受 M 公司和 N 公司的共同控制, 并且该控制不是暂时性的, 则 F 公司和 G 公司的合并就是同一控制下的企业合并。

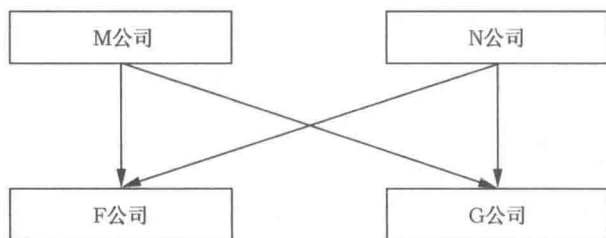


图 1-2 受相同多方最终控制

企业之间的合并是否属于同一控制下的企业合并, 应综合构成企业合并交易的各方面情况, 按照实质重于形式的原则进行判断。一般情况下, 同一控制下的企业合并是指发生在同一企业集团内部企业之间的合并。结合我国国情, 我国虽然有很多国有企业, 但是同受国家控制的企业之间发生的合并, 不应仅仅因为参与合并各方在合并前后均受国家控制而将其作为同一控制下的企业合并。

(二) 非同一控制下的企业合并

非同一控制下的企业合并, 是指参与合并的各方在合并前后不受同一方或相同的多方最终控制, 或者虽然受同一方或相同的多方最终控制, 但这种控制是暂时性的。



知识链接

同一控制下的企业合并, 在合并日取得对其他参与合并企业控制权的一方为合并方, 参与合并的其他企业为被合并方。非同一控制下的企业合并, 在购买日取得对其他参与合并企业控制权的一方为购买方, 参与合并的其他企业为被购买方。

第三节 企业合并的会计处理方法

企业合并的类型划分不同, 所遵循的会计处理原则也不同。企业合并的会计处理是会计理论界与实务界最热门且具有争议的话题之一。企业合并会影响到整个公司的命运, 同时涉及巨额交易, 而每一个企业合并又有其自身的特点。因此, 企业合并的会计处理是整个财务会计的重点和难点。

企业合并的会计处理方法受到了社会各界的关注。然而, 各利益主体关注的焦点不同。要全面、深入地理解企业合并的会计处理方法, 首先要充分认识企业合并所带来的会计问题。

一、企业合并带来的会计问题

(一) 会计上如何看待企业合并

企业合并会计以反映企业合并的经济实质为目标。关于企业合并的经济实质, 有三种不

同的观点:

1. 购买观

购买观认为,企业合并是一家企业购买另一家或几家企业的购买行为。基于购买观采用的企业合并会计方法,称为购买法。

2. 权益结合观

权益结合观认为,企业合并是参与合并的各企业的原有权益的简单结合。基于权益结合观采用的企业合并会计方法,称为权益结合法。

3. 新实体观

新实体观认为,企业合并是所有参与合并的企业重新组成新的实体的行为。基于新实体观采用的企业合并会计方法,称为新实体法,或称新主体法、新起点法。

(二)可辨认资产与负债的计价

在具体会计处理层次上,企业合并带来的首要会计问题是,参与合并的企业可辨认资产与负债在合并后企业的报表上如何反映。解决这一问题的方法主要有以下三种:

1. 对于主并企业和被并企业的资产与负债的计价采用不同的处理方法,主并企业不改变其计价基础,其资产、负债都按原来的账面价值计价;而被并企业要改变其计价基础,资产、负债按合并日的公允价值计价。这是购买法的主要特点。

2. 参与合并的所有企业都不改变其计价基础,所有资产、负债都按原来的账面价值计价。这是权益结合法的主要特点。

3. 参与合并的所有企业都改变其计价基础,所有资产、负债都按其合并日的公允价值计价,这是新实体法的主要特点。

(三)企业合并带来的其他会计问题

1. 企业合并中发生的有关费用的处理

为进行企业合并支付的审计费用、进行资产评估的费用以及有关的法律咨询费用等,列入当期的“管理费用”;以发行债券方式进行的企业合并,与发行债券相关的佣金、手续费等应计入负债的初始计量金额中,其中折价发行的,应增加折价的金额;溢价发行的,应减少溢价的金额;以发行权益性证券作为合并对价的,与所发行权益性证券相关的佣金、手续费等应自溢价手续费中扣除,在权益性证券发行无溢价或溢价金额不足以扣减的情况下,应当冲减盈余公积和未分配利润;常设的购并部门的日常管理费用不属于合并直接费用,发生时记入当期损益。

2. 被并企业期初至合并日的损益的处理

企业合并有可能不是在期初或期末完成,而是在会计期间中间的某一天完成的,于是就产生了被并企业期初至合并日损益的处理问题——合并后企业的当期(特别是当年)利润表中是否应该包括被并企业期初至合并日的损益。购买法下不应包括,权益结合法下则应包括。

3. 被合并方的留存收益是否保留

购买法下不予保留,权益结合法下则应当保留。

二、购买法

购买法将企业合并视为一家企业购买另一家或几家企业的行为。它要求购买企业对被购买企业的可辨认净资产和负债进行重新估价,按照购买日的公允价值入账或反映在购买日的合并资产负债表上。也就是说,与一般购买交易一样,买方对所取得的资产或承担的负债均以取得成本入账,各项资产、负债的取得成本为其在合并日的公允价值。如果总的购买成本大于

所取得的全部可辨认净资产的公允价值,则将其差额确认为商誉;反之则为负商誉。

(一)购买法的特点

1. 将企业合并视为一种净资产和控制权的买卖交易。吸收合并是并购方一揽子买进被并购企业的全部资产,并承担其全部负债;控股合并,则是母公司购买了子公司净资产的控制权,子公司置于母公司的控制之下,因而其股权发生了实质性的变化。

2. 有新的计价基础,在购买日对被并购企业的可辨认资产与负债按公允价值计量。购买方取得被购买方的并入的可辨认净资产,应按评估后的公允价值计量。

3. 需要确定和分配合并成本。

4. 可能产生商誉或负商誉。当合并成本大于所取得的被并购企业可辨认净资产的公允价值时,就产生商誉;当合并成本小于所取得的被并购企业可辨认净资产的公允价值时,就产生负商誉。

5. 合并后企业的当期收益不包括被并购企业期初至购并日所实现的收益。

6. 不需要保留被并购企业的留存收益。

7. 不需要对参与合并的其他企业的会计记录加以调整,因为它们的资产和负债已按公允价值计量。

以上讨论主要是相对于权益结合法而言的。

(二)合并成本的确定

在购买法下,为了如实反映购买交易的财务影响,需要单独确定合并成本,并将合并成本进行适当的分配。主并企业所支付的对价是合并成本的必然组成部分,如果合并方采取支付非现金资产或发行债券、权益性证券的方式支付对价,则应当基于所支付非现金资产或所发行债券、权益性证券的公允价值确定合并成本。

购买法下确定合并成本时,还需要考虑的一个问题是企业合并中发生的直接相关费用是应当计入合并成本还是应当计入当期损益。计入合并成本的好处是,能够全面反映合并成本的内容,因为企业合并中发生的直接相关费用也是并购方所付出的代价。但是,将直接相关费用计入合并成本会影响合并商誉的计量,而直接相关费用显然是与被并购企业的商誉毫无关系的。

(三)合并商誉的确认与计量

关于合并商誉,涉及两个层面的问题:一是要不要确认商誉;二是如果要确认商誉,应该如何确认和计量。

商誉是企业不可单独辨认的资产,它不能单独在市场上销售或交换,而只能与企业整体一起确认与转让。它表现为一家企业的盈利能力超过了本行业平均水平或正常的投资回报率。商誉的形成通常源于企业卓越的管理队伍、优越的地理位置、良好的社会声誉等。

商誉按其来源,可以分为自创商誉和外购商誉。自创商誉一般不予确认,外购商誉大多予以确认。会计上一般采用间接计量的方法,将合并成本超过所获得的被并购企业可辨认净资产公允价值份额的差额作为外购商誉的价值。目前对正商誉的确认和计量,国际上较为通行的方法是将正商誉确认为资产,不予分期摊销,只进行定期的减值测试。负商誉一般直接计入当期损益。

(四)对购买法的评价

1. 优点

购买法最大的优点是坚持了资产购置的传统会计处理原则。因为在合并谈判的过程中,

合并双方是以有关资产和负债的公允价值而不是账面价值为基础进行讨价还价的。所以,企业合并实质上是独立主体之间讨价还价的一种公平交易行为。而购买法正体现了这种交易的实质。它将企业合并视为收购方获得对另一家公司资产的控制权,并以公允价值对所取得的被并购企业的资产和负债计价,从而坚持了资产购置的传统会计处理原则。

2. 缺点

第一,公允价值往往难以确定。在购买法下,要对被购买方的资产和负债按公允价值重新计量,而要客观确定这些资产和负债的公允价值,往往存在困难。

第二,购买方与被购买方的计量基础不一致。购买法要求按公允价值对被购买方的资产和负债计价,而购买方原来的资产和负债仍然按历史成本记录,这就必然导致合并后企业的财务报表成为一个新旧价格混杂的产物。

第三,商誉的确认和计量存在争议。采用购买法会涉及对商誉如何确认和计量的问题,目前对于商誉的确认和计量仍然存在争议。

第四,购买方有时难以确定。购买法假定可以将参与合并的一方确定为购买企业,其他方则为被购买企业。然而,在实际交易中,有时很难确定谁是购买者,谁是被购买者。例如,一个合并实体的公允价值大大超过另一个合并实体的公允价值,则公允价值较大的实体可能是购买企业;又如,企业合并通过以普通权益工具换取现金或其他资产的交易方式实现,则放弃现金或其他资产的实体可能是购买企业。但对于具有股权连续性和规模类似性的企业合并来说,购买方与被购买方的区分有时是很困难的。

三、权益结合法

权益结合法,是将企业合并视为参与合并的企业的股东为了继续对合并后实体分享利益和分担风险,而联合控制它们的全部或实际上是全部的净资产和经营活动的行为的一种企业合并的会计处理方法。

(一)权益结合法的特点

1. 将合并视为股权联合的行为,而不是资产交易。权益结合法的实质是将企业合并视为原有的股东权益在新的会计主体的联合和继续,而不是企业之间发生的一种取得资产或筹集资本的交易。

2. 没有新的计价基础,参与合并企业的资产、负债均按其原来的账面价值计价。在权益结合法下,参与合并的企业其各自的资产与负债项目均保持原来的账面价值。

3. 不需要单独确定和分配合并成本。

4. 不存在商誉或负商誉问题。

5. 不论合并发生在会计期间的哪个时点,参与合并的企业自期初至合并日的损益也要包括在合并后企业的利润表中。

6. 需要尽可能保留被合并企业的留存收益。

7. 如参与合并企业的会计方法不一致,则应追溯调整,并重新编制前期财务报表。

(二)权益结合法的优点

1. 有利于促进企业合并的进行

由于权益结合法允许合并企业在当年的合并报表中将其净利润予以合并,合并当年合并实体的利润会比较可观,这样可避免合并当年合并实体净资产收益率、每股收益率等指标的大幅度下降,从而能给企业合并带来有利的影响。