



中级会计职称

中级会计实务

教材精讲班

主讲老师：杨菠



考点2 长期股权投资的初始计量

【例题·计算分析题】（1）2×13年1月1日，甲公司以银行存款6000万元从本集团外部购入丙公司100%股权（属于非同一控制下企业合并）并能够对丙公司实施控制，购买日，丙公司可辨认净资产的公允价值为5000万元，账面价值为4500万元。

请问：甲公司计算的合并商誉是多少？丙公司相对于最终控制方甲公司而言的所有者权益账面价值是多少？

考点2 长期股权投资的初始计量

【答案】甲公司购买日确认的合并商誉 = $6000 - 5000 = 1000$ (万元)

丙公司相对于最终控制方甲公司而言的所有者权益账面价值为 $(5000 + 1000) = 6000$ 万元。

(2) 2×15年1月1日, 甲公司的子公司乙公司以银行存款4500万元购入甲公司所持丙公司的80%股权, 2×13年1月至2×14年12月31日, 丙公司按照购买日净资产公允价值计算实现的净利润为1200万元; 按照购买日净资产账面价值计算实现的净利润为1500万元。无其他所有者权益变动。

考点2 长期股权投资的初始计量

请问：乙公司购入丙公司的长期股权投资初始投资成本是多少？

考点2 长期股权投资的初始计量

【答案】乙公司购入丙公司的长期股权投资初始投资成本 = (5000 + 1200) × 80% + 1000 (商誉) = 5960 (万元)

考点2 长期股权投资的初始计量

3. 通过多次交易分步实现同一控制下企业合并（初始计量）

企业通过多次交易分步取得同一控制下被投资单位的股权，不属于“一揽子交易”的，取得控制权日，应进行如下会计处理：

（1）合并日初始投资成本=合并日相对于最终控制方而言的被合并方净资产账面价值的份额+最终控制方收购被合并方形成的商誉

考点2 长期股权投资的初始计量

(2) 长期股权投资初始投资成本与合并对价账面价值之间的差额的调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或股本溢价）不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润

考点2 长期股权投资的初始计量

(3) 合并日之前持有的股权投资，因采用权益法核算而确认的其他综合收益，暂不进行会计处理，直至处置该项投资时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理；因采用权益法核算而确认的被投资单位净资产中除净损益、其他综合收益和利润分配以外的所有者权益其他变动，暂不进行会计处理，直至处置该项投资时转入当期损益。

考点2 长期股权投资的初始计量

【例题】2×16年1月1日，甲公司取得同一控制下的乙公司25%的股份，实际支付款项90 000 000元，能够对乙公司施加重大影响。相关手续于当日办理完毕。当日，乙公司可辨认净资产账面价值为330 000 000元（假定与公允价值相等）。2×16年及2×17年度，乙公司共实现净利润15 000 000元，无其他所有者权益变动。2×18年1月1日，甲公司以定向增发30 000 000股普通股（每股面值为1元，每股公允价值为4.5元）的方式取得同一控制下另一企业所持有的乙公司35%股权，相关手续于当日完成。

考点2 长期股权投资的初始计量

进一步取得投资后，甲公司能够对乙公司实施控制。当日，乙公司在最终控制方合并财务报表中的净资产的账面价值为345 000 000元。假定甲公司和乙公司采用的会计政策和会计期间相同，均按照10%的比例提取法定盈余公积。甲公司和乙公司一直同受同一最终控制方控制。上述交易不属于一揽子交易。不考虑相关税费等其他因素影响。

考点2 长期股权投资的初始计量

【解析】（1）确定合并日长期股权投资的初始投资成本。

合并日追加投资后甲公司持有乙公司股权比例为60%（25%+35%）

合并日甲公司享有乙公司在最终控制方合并财务报表中净资产的
账面价值份额

$$=345\ 000\ 000 \times 60\%$$

$$=207\ 000\ 000 \text{（元）}。$$

考点2 长期股权投资的初始计量

(2) 长期股权投资初始投资成本与合并对价账面价值之间的差额的处理。

①原25%的股权投资采用权益法核算

合并日的原账面价值

$$=90\,000\,000+15\,000\,000\times 25\%=93\,750\,000\text{（元）。$$

②追加投资（35%）所支付对价的账面价值为30 000 000元。

③合并对价账面价值

$$=93\,750\,000+30\,000\,000$$

$$=123\,750\,000\text{（元）。$$

考点2 长期股权投资的初始计量

长期股权投资初始投资成本与合并对价账面价值之间的差额为83 250 000元（207 000 000-123 750 000），计入资本公积——股本溢价。

考点2 长期股权投资的初始计量

合并日，甲公司应进行的账务处理为：

借：长期股权投资	207 000 000	
贷：长期股权投资——投资成本		90 000 000
——损益调整		3 750 000
股本		30 000 000
资本公积——股本溢价		83 250 000

谢谢观看
THANK YOU

