



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】2×15年1月1日，甲公司以其现金45 000 000元自非关联方处取得了乙公司20%股权，并能够对其施加重大影响。当日，乙公司可辨认净资产公允价值为210 000 000元。2×17年7月1日，甲公司另支付现金120 000 000元，自另一非关联方处取得乙公司40%股权，并取得对乙公司的控制权。

考点2 长期股权投资的初始计量

购买日，甲公司原持有的对乙公司的20%股权的公允价值为60 000 000元，账面价值为52 500 000元，甲公司确认与乙公司权益法核算相关的累计投资收益为3 000 000元，其他综合收益为3 000 000元，其他所有者权益变动为1 500 000元；乙公司可辨认净资产公允价值为270 000 000元。假设甲公司购买乙公司20%股权和后续购买40%的股权的交易不构成“一揽子交易”。以上交易的相关手续均于当日完成。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购买日甲公司原持有股权（权益法核算）的账面价值=45 000 000+3 000 000+3 000 000+1 500 000=52 500 000（元）

②本次投资支付对价的公允价值为120 000 000元。

③购买日对子公司按成本法核算的初始投资成本=52 500 000+120 000 000=172 500 000（元）。

购买日前甲公司原持有股权相关的其他综合收益3 000 000元以及其他所有者权益变动1 500 000元在购买日均不进行会计处理。

考点2 长期股权投资的初始计量

【例题】2×19年1月1日，甲公司以每股6元的价格购入某上市公司乙公司的股票2 000 000股，并由此持有乙公司5%的股权。甲公司与乙公司不存在关联方关系。甲公司将对乙公司的投资作为指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资（以下简称其他权益工具投资）进行会计处理。

2×21年1月1日，甲公司以现金150 000 000元为对价，向乙公司大股东收购乙公司50%的股权，相关手续于当日完成。

考点2 长期股权投资的初始计量

假设甲公司购买乙公司5%的股权和后续购买50%的股权不构成“一揽子交易”，甲公司取得乙公司控制权之日为2×21年1月1日，乙公司当日股价为每股6.5元，乙公司可辨认净资产的公允价值为240 000 000元，不考虑相关税费等其他因素的影响。

考点2 长期股权投资的初始计量

【解析】①购买日甲公司持有对乙公司的股权投资（其他权益工具投资）的公允价值= $6.5 \times 2\,000\,000 = 13\,000\,000$ （元）。

②本次追加投资支付对价的公允价值为150 000 000元。

③购买日对子公司按成本法核算的初始投资成本= $150\,000\,000 + 13\,000\,000 = 163\,000\,000$ （元）。

购买日前甲公司原持有其他权益工具投资相关的其他综合收益为1 000 000 元，购买日该其他综合收益转入留存收益。假定甲公司按照15%的比例提取盈余公积。

考点2 长期股权投资的初始计量

借：长期股权投资	163 000 000	
贷：其他权益工具投资——成本		12 000 000
——公允价值变动		1 000 000
银行存款		150 000 000
借：其他综合收益	1 000 000	
贷：盈余公积		15 0000
利润分配——未分配利润		85 0000

考点2 长期股权投资的初始计量

（三）企业合并外以其他方式取得的长期股权投资

以支付现金取得的长期股权投资，应当按照实际支付的购买价款作为初始投资成本。初始投资成本包括购买过程中支付的手续费等必要支出。

以发行权益性证券取得的长期股权投资，应当按照发行权益性证券的公允价值作为初始投资成本，但不包括应自被投资单位收取的已宣告但尚未发放的现金股利或利润。

【提示】企业取得长期股权投资，实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润，应作为应收项目处理。

考点2 长期股权投资的初始计量

【例题·单选题】2021年2月10日，甲公司自公开市场中买入乙公司20%的股份，实际支付价款16000万元，支付手续费等相关费用400万元，并于同日完成了相关手续。甲公司取得该部分股权后能够对乙公司施加重大影响。不考虑其他因素影响。甲公司长期股权投资的初始投资成本为（ ）万元。

- A. 16000
- B. 16400
- C. 15600
- D. 17000

考点2 长期股权投资的初始计量

【答案】B

【解析】初始投资成本=16000+400=16400（万元）

考点2 长期股权投资的初始计量

【例4-3】 甲公司于2021年2月10日自公开市场中买入乙公司20%的股份，实际支付价款80 000 000元。在购买过程中支付手续费等相关费用1 000 000元。该股份取得后能够对乙公司施加重大影响。假定甲公司取得该项投资时，乙公司已宣告但尚未发放现金股利，甲公司按其持股比例计算确定可分得300 000元。

考点2 长期股权投资的初始计量

【解析】甲公司应当按照实际支付的购买价款扣减应收未收的现金股利后的余额作为取得长期股权投资的成本，其账务处理为：

借：长期股权投资——乙公司——投资成本	80 700 000
应收股利——乙公司	300 000
贷：银行存款	81 000 000

考点2 长期股权投资的初始计量

【例4-4】2021年3月，甲公司通过增发30 000 000股（每股面值1元）本企业普通股为对价，从非关联方处取得对乙公司20%的股权，所增发股份的公允价值为52 000 000元。为增发该部分普通股，甲公司支付了2 000 000元的佣金和手续费。取得乙公司股权后，甲公司能够对乙公司施加重大影响。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】本例中，甲公司应当以所发行股份的公允价值作为取得长期股权投资的成本。

借：长期股权投资——乙公司——投资成本	52 000 000	
贷：股本		30 000 000
资本公积——股本溢价		22 000 000
借：资本公积——股本溢价	2 000 000	
贷：银行存款		2 000 000

考点2 长期股权投资的初始计量

【提示】

为发行权益性证券支付的手续费、佣金等与发行直接相关的费用，不构成长期股权投资的初始投资成本。这部分费用应自所发行证券的溢价发行收入中扣除，溢价收入不足冲减的，应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

【例题·多选题】下列各项关于企业对长期股权投资会计处理的表述中，正确的有（）。

- A. 取得合营企业股权时，支付的手续费计入长期股权投资的初始投资成本
- B. 以发行债券的方式取得子公司股权时，债券的发行费用计入长期股权投资的初始投资成本
- C. 以定向增发普通股的方式取得联营企业股权时，普通股的发行费用计入长期股权投资的初始投资成本
- D. 以合并方式取得子公司股权时，支付的法律服务费计入管理费用

考点2 长期股权投资的初始计量

【答案】AD

【解析】选项A，非企业合并方式下取得长期股权投资，支付的手续费等直接相关费用计入长期股权投资的初始投资成本；选项B，以发行债券的方式取得子公司股权时，债券的发行费用记入“应付债券——利息调整”科目，不计入长期股权投资的初始投资成本；选项C，以定向增发普通股的方式取得联营企业股权时，普通股的发行费用应冲减“资本公积——股本溢价”，不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润，不计入长期股权投资的初始投资成本；选项D，企业合并方式取得子公司股权时，支付的审计、法律服务、评估咨询等中介费用计入管理费用。

考点2 长期股权投资的初始计量

【例题·判断题】 增值税一般纳税人企业支付现金方式取得联营企业股权的，所支付的与股权投资直接相关的费用应计入当期损益。（ ）【2017年】

【答案】 ×

【解析】 取得联营企业股权投资支付的直接相关费用，应计入长期股权投资的初始投资成本。

【本节小结】

取得方式	投资形式	初始投资成本确定	付出资产的处理
合并取得	同一控制下	初始投资成本=被合并方在最终控制方合并财务报表中的净资产的账面价值份额+最终控制方收购被合并方形成的商誉	付出资产账面价值与初始投资成本之间的差额，调整资本公积和资本公积不足冲减的，依次调整盈余公积和未分配利润
	非同一控制下	初始投资成本=付出资产公允价值	付出资产的公允价值与其账面价值的差额，计入当期损益
非合并取得	合并方式以外取得的	初始投资成本=付出资产公允价值+相关直接费用	

【本节小结】

项目		交易费	发行权益性证券支付的手续费、佣金等	发行债务性证券支付的手续费、佣金等
长期股权投资	同一控制	计入管理费用	应自权益性证券的溢价发行收入中扣： 借：资本公积—资本溢价	计入应付债券初始确认金额 借：应付债券 —利息调整
	非同一控制			
	不形成控股合并	计入成本	贷：银行存款	贷：银行存款

【本节小结】

应收项目，是指购买金融资产时，买价中有时包括发行方已宣告尚未发放的现金股利或已到期尚未领取的利息。应收项目本质上属于一种债权，应当单独确认为“应收股利”，不计入资产的初始成本。

谢谢观看

THANK YOU

