

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第六章 长期股权投资与合营安排

### 专题二 长期股权投资的初始计量

5. 一项交易中同时涉及自最终控制方购买股权形成控制及自其它外部独立第三方购买股权的会计处理自集团内取得的股权投资成本，按照同一控制下企业合并的有关规定处理，也就是按照在最终控制方合并报表中的账面价值的份额计量，而自外部独立第三方取得的股权投资成本，在与同一控制下企业合并不构成一揽子交易的情况下，按照实际支付的购买价款确定。该种情况下，长期股权投资成本中，不同部分的计量基础会存在差异。

#### 6. 被购买方的商誉

控股合并 A+B=A+B	合并成本>公允价值 份额	个别报表中不单独列示商誉，其金额包含在长期股权投资中	合并报表中单独列示商誉
	合并成本<公允价值 份额	个别报表中不列示负商誉	合并报表中确认为营业外收入
吸收合并 A+B=A	合并成本>公允价值 份额	个别报表中单独确认商誉	
	合并成本<公允价值 份额	个别报表中确认为营业外收入	

**【例题】**要求：分别按同一控制和非同一控制两种情形编制甲公司长期股权投资有关的会计分录。

(1) 甲公司以前账面价值 600 万元（假定无累计摊销和减值准备）、公允价值 1000 万元的一块土地使用权自 A 公司手中取得乙公司 80% 的股权。合并日乙公司账面净资产为 700 万元。合并当日甲公司资本公积（股本溢价）15 万元，盈余公积结存 10 万元。

**【答案】**

同一控制下		非同一控制下	
借：长期股权投资	560 (700×80%)	借：长期股权投资	1000
资本公积	15	贷：无形资产	600
盈余公积	10	资产处置损益	400
利润分配——未分配利润	15		
贷：无形资产	600		

甲公司以前账面余额 800 万元、公允价值 1000 万元的库存商品换取丙公司 80% 的股权。增值税为 130 万元。丙公司账面净资产为 900 万元。甲公司投资当日资本公积（股本溢价）为 80 万元，盈余公积为 120 万元。

**【答案】**

同一控制下	非同一控制下
借：长期股权投资 720 (900×80%) 资本公积 80 盈余公积 120 利润分配——未分配利润 10 贷：库存商品 800 应交税费——应交增值税(销项税额) 130 (1000×13%)	借：长期股权投资 1130 贷：主营业务收入 1000 应交税费——应交增值税(销项税额) 130 借：主营业务成本 800 贷：库存商品 800

(3) 甲公司以一栋厂房换得丁公司 80% 的股权，该厂房的账面原价为 1000 万元，已提折旧 300 万元，已提减值准备 50 万元，公允价值为 900 万元。丁公司净资产的账面价值为 700 万元，公允价值为 1000 万元。甲公司投资当日资本公积(股本溢价)为 60 万元，盈余公积为 20 万元。

**【答案】**

同一控制下	非同一控制下
借：固定资产清理 650 累计折旧 300 固定资产减值准备 50 贷：固定资产 1 000 借：长期股权投资 560 (700×80%) 资本公积 60 盈余公积 20 利润分配——未分配利润 10 贷：固定资产清理 650	借：固定资产清理 650 累计折旧 300 固定资产减值准备 50 贷：固定资产 1 000 借：长期股权投资 900 (公允价值) 贷：固定资产清理 650 资产处置损益 250

(4) 甲公司发行 600 万股普通股(每股面值 1 元)作为对价自 A 公司手中取得戊企业 60% 的股权，每股的公允价为 10 元。甲公司为此支付给券商 8 万元的发行费用。甲公司另发生审计、法律服务、评估咨询等中介费用 100 万元。合并日戊企业账面净资产总额为 1300 万元。

**【答案】**

同一控制下	非同一控制下
借：长期股权投资 780 (1300×60%) 贷：股本 600 (面值) 资本公积——股本溢价 172 银行存款 8 (发行费用) 借：管理费用 100 贷：银行存款 100	借：长期股权投资 6000 (公允价值) 贷：股本 600 资本公积——股本溢价 5392 (倒挤) 银行存款 8 借：管理费用 100 贷：银行存款 100