

# 中级会计职称

## 中级会计实务

### 习题精析班

#### 第十八章 企业合并

【知识点】同一控制下企业合并的会计处理

【例题·多选题】A 公司为 P 公司 2×18 年 1 月 1 日购入的全资子公司。2×19 年 1 月 1 日，A 公司与非关联方 B 公司设立 C 公司，并分别持有 C 公司 20%和 80%的股权。2×21 年 1 月 1 日，P 公司向 B 公司收购其持有 C 公司 80%的股权，C 公司成为 P 公司的全资子公司。2×22 年 1 月 1 日，A 公司向 P 公司购买其持有 C 公司 80%的股权，C 公司成为 A 公司的全资子公司。A 公司购买 C 公司 80%股权的交易和原取得 C 公司 20%股权的交易不属于“一揽子交易”。下列说法中正确的有（ ）。

- A.A 公司从 P 公司手中购买 C 公司 80%股权的交易属于同一控制下企业合并
- B.A 公司 2×19 年 1 月 1 日至 2×21 年 1 月 1 日的合并财务报表不应重述
- C.视同自 2×21 年 1 月 1 日起 A 公司即持有 C 公司 100%股权并重述合并财务报表的比较数据
- D.视同自 2×19 年 1 月 1 日起 A 公司即持有 C 公司 100%股权并重述合并财务报表的比较数据

【答案】ABC

【解析】因 A 公司为 P 公司的全资子公司，所以 A 公司从 P 公司处购买 C 公司 80%股权属于同一控制下企业合并，选项 A 正确；A 公司合并财务报表应自取得原股权之日（即 2×19 年 1 月 1 日）和双方同处于同一方最终控制之日（即 2×21 年 1 月 1 日）孰晚日（即 2×21 年 1 月 1 日）起开始将 C 公司纳入合并范围，即：视同自 2×21 年 1 月 1 日起 A 公司即持有 C 公司 100%股权并重述合并财务报表的比较数据。2×19 年 1 月 1 日至 2×21 年 1 月 1 日的合并财务报表不应重述。选项 B 和 C 正确，选项 D 错误。

【例题·单选题】下列各项关于甲公司 2×16 年发生的交易或事项中，其会计处理会影响当年度甲公司合并所有者权益变动表留存收益项目本年年初金额的是（ ）。

- A.上年末资产的流动性与非流动性划分发生重要差错，本年予以更正
- B.收购受同一母公司控制的乙公司 60%股权(至收购时已设立 5 年,持续盈利且未向投资者分配)，交易符合作为同一控制下企业合并处理的条件
- C.自公开市场进一步购买联营企业股权，将持股比例自 25%增加到 53%并能够对其实施控制
- D.根据外在条件变化,将原作为使用寿命不确定的无形资产调整为使用寿命为 10 年并按直线法摊销

【答案】B

【解析】同一控制下企业合并，合并报表中应当将合并前子公司留存收益中归属于母公司部分予以恢复，借记资本公积，贷记留存收益，选项 B 正确。

【知识点】非同一控制下企业合并的会计处理

【例题·单选题】2020 年 10 月，甲公司以银行存款 2000 万元从非关联方处购入乙公司 20%的股权，能够对乙公司施加重大影响。2021 年 1 月 1 日，甲公司又以银行存款 5000 万元从非关联方处取得乙公司 40%的股权，并取得对乙公司的控制权。当日甲公司原持有的乙公司 20%股权的公允价值为 2500 万元，账面价值为 2400 万元，其中投资成本为 2000 万元，损益调整为 250 万元，其他综合收益为 100 万元（为被投资单位其他债权投资的累计公允价值变动），除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动为 50 万元。甲公司购买乙公司 20%股权和后续购买 40%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，下列有关甲公司的会计处理，不正确的是（ ）。

- A.2021 年 1 月 1 日甲公司个别财务报表中该项投资的初始投资成本为 7400 万元
- B.2021 年 1 月 1 日甲公司合并财务报表中该项投资的合并成本为 7500 万元

C.2021年1月1日甲公司合并财务报表中确认投资收益100万元

D.2021年1月1日甲公司个别财务报表中不确认投资收益

**【答案】C**

**【解析】**通过多次交换交易，分步取得股权最终形成非同一控制下控股合并的，购买方在个别财务报表中，应当以购买日之前所持被购买方的股权投资的账面价值（原股权投资为权益法核算的长期股权投资）或公允价值（原股权投资为金融资产）与购买日新增投资成本之和，作为该项投资的初始投资成本，所以2021年1月1日甲公司个别财务报表中确认长期股权投资的初始投资成本为7400万元（2400+5000），选项A正确；购买日之前所持被购买方的股权投资以账面价值计量，不确认投资收益，选项D正确；在合并财务报表中，对于购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算的长期股权投资，应当按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，公允价值与其账面价值之间的差额计入当期投资收益，购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算下的其他综合收益，应当转入购买日所属当期损益（能转损益部分）或留存收益（不能转损益部分），购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算下的除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动的应当转入购买日所属当期损益。所以合并成本为7500万元（2500+5000），投资收益为250万元（2500-2400+100+50），选项B正确，选项C不正确。