

# 注册会计师 会计 习题精析班

## 第六章 长期股权投资与合营安排

【知识点】同一控制下控股合并形成的对子公司长期股权投资

【例题·单选题】甲公司为乙公司的母公司。2×20年1月1日，甲公司从集团外部用银行存款3500万元购入丁公司80%股权（属于非同一控制下控股合并），并能够控制丁公司的财务和经营决策。购买日，丁公司可辨认净资产的公允价值为4000万元，账面价值为3800万元，除一项存货外，其他可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相等，该项存货的公允价值为500万元，账面价值为300万元，至2×21年7月1日，丁公司将上述存货对外销售60%。2×21年7月1日，乙公司购入甲公司持有的丁公司60%股权，实际支付款项3000万元，形成同一控制下的控股合并。2×20年1月1日至2×21年7月1日，丁公司实现的净利润为800万元，无其他所有者权益变动。不考虑相关税费等因素影响，则2×21年7月1日，乙公司购入丁公司60%股权的初始投资成本为（ ）万元。

A. 2808      B. 3108      C. 3033      D. 4300

【答案】B

【解析】乙公司购入丁公司60%股权属于同一控制下的控股合并，2×20年1月1日，甲公司应确认合并商誉=3500-4000×80%=300（万元），2×21年7月1日，丁公司按购买日可辨认净资产公允价值持续计算的净资产账面价值=4000+[800-(500-300)×60%]=4680（万元），合并日乙公司购入丁公司60%股权的初始投资成本=4680×60%+300=3108（万元）。

【例题·单选题】2×20年1月1日，甲公司取得A公司25%的股权，实际支付款项6000万元，能够对A公司施加重大影响，同日A公司可辨认净资产公允价值为22000万元（与账面价值相等）。2×20年度，A公司实现净利润1000万元，无其他所有者权益变动。2×21年1月1日，甲公司以定向增发股票的方式购买同一集团内另一企业持有的A公司40%股权。为取得该股权，甲公司增发2000万股普通股，每股面值为1元，每股公允价值为3.5元；另支付承销商佣金50万元。取得该股权时，被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值为23000万元，甲公司所在集团最终控制方此前合并A公司时确认的商誉为200万元（未发生减值）。进一步取得投资后，甲公司能够对A公司实施控制。假定甲公司和A公司采用的会计政策、会计期间相同。不考虑其他因素，甲公司2×21年1月1日进一步取得股权投资时应确认的资本公积为（ ）万元。

A. 6850      B. 6900      C. 6950      D. 6750

【答案】A

【解析】合并日长期股权投资的初始投资成本=23000×65%+200=15150（万元），原25%股权投资在合并日的账面价值=6000+1000×25%=6250（万元），新增部分长期股权投资初始投资成本=15150-6250=8900（万元），甲公司2×20年1月1日进一步取得股权投资时应确认的资本公积=8900-股本2000-发行费用50=6850（万元）。或：应确认的资本公积=15150-(6250+2000)-50=6850（万元）。

【知识点】非同一控制下控股合并形成的对子公司长期股权投资

【例题·单选题】甲公司2×20年发生的投资事项包括：（1）以300万元购买乙公司30%的股权，发生相关交易费用5万元，投资日乙公司净资产公允价值为800万元，甲公司对乙公司能够施加重大影响；（2）通过发行甲公司股份的方式购买丙公司20%的股权，与发行股份相关的交易费用为8万元，投资日甲公司发行的股份的公允价值为450万元，丙公司净资产公允价值为1500万元，甲公司对丙公司能够施加重大影响；（3）同一控制下企业合并购买丁公司80%的股权，支付购买价款800万元，发生交易费用10万元，合并日丁公司净资产账面价值为600万元，公允价值为800万元；（4）非同一控制下企业合并购买戊公司60%的股权，支付购买价款1000万元，发生相关交易费用20万元，购买日戊公司可辨认净资产公允价值为1450万元。下列各项关于甲公司上述长期股权投资相关会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 对戊公司长期股权投资的初始投资成本为 1 000 万元      B. 对乙公司长期股权投资的初始投资成本为 300 万元  
C. 对丁公司长期股权投资的初始投资成本为 800 万元      D. 对丙公司长期股权投资的初始投资成本为 458 万元

【答案】A

【解析】非同一控制下的企业合并购买戊公司股权，初始投资成本为付出对价的公允价值 1 000 万元，发生的交易费用 20 万元计入管理费用，不计入成本，选项 A 正确；购买乙公司股权后对其施加重大影响，属于合并以外的方式取得长期股权投资，初始投资成本=300+5=305（万元），选项 B 不正确；同一控制下取得丁公司股权，初始投资成本=600×80%=480（万元），选项 C 不正确；购买丙公司股权后对其施加重大影响，属于合并以外的方式取得长期股权投资，初始投资成本为 450 万元，与发行股份相关的交易费用 8 万元，冲减溢价发行收入，溢价收入不足冲减的，冲减留存收益，选项 D 不正确。

【知识点】权益法的定义及其适用范围

【例题·多选题】甲公司为境内上市的非投资性主体，其持有其他企业股权或权益的情况如下：（1）持有乙公司 30% 的股权并能对其施加重大影响；（2）持有丙公司 50% 股权并能与丙公司的另一投资方共同控制丙公司；（3）持有丁公司 5% 股权但对丁公司不具有控制、共同控制和重大影响；（4）持有戊结构化主体的权益并能对其施加重大影响。下列各项关于甲公司持有其他企业股权或权益会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 甲公司对乙公司的投资采用权益法进行后续计量      B. 甲公司对丙公司的投资采用成本法进行后续计量  
C. 甲公司对丁公司的投资采用公允价值进行后续计量      D. 甲公司对戊公司的投资采用公允价值进行后续计量

【答案】AC

【解析】甲公司持有丙公司 50% 股权，能够与其他企业共同控制丙公司，应采用权益法进行后续计量，选项 B 不正确；甲公司持有戊结构化主体的权益，并能够对其施加重大影响，应采用权益法进行后续计量，选项 D 不正确。

【知识点】权益法的核算

【例题·单选题】甲公司为一家上市公司，2×19 年 2 月 1 日，甲公司向乙公司股东发行股份 1000 万股（每股面值 1 元）作为支付对价，取得乙公司 20% 的股权。当日，乙公司净资产账面价值为 8000 万元，可辨认净资产公允价值为 12000 万元，甲公司所发行股份的公允价值为 2000 万元，为发行该股份，甲公司向证券承销机构支付 200 万元的佣金和手续费，取得股权后甲公司能够对乙公司施加重大影响。取得股权日甲公司对乙公司长期股权投资的账面价值是（ ）。

A. 2 200 万元    B. 2 400 万元    C. 2 000 万元    D. 2 600 万元

【答案】B

【解析】甲公司取得乙公司的 20% 股权，能够对乙公司实施重大影响，甲公司应该将其作为权益法核算的长期股权投资进行账务处理；在取得股权日，甲公司按照付出对价的公允价值 2 000 万元确认长期股权投资初始投资成本；初始投资成本 2 000 万元与应享有乙公司可辨认净资产公允价值的份额 2 400 万元（12 000×20%）比较，前者小于后者，因此应按照差额调整长期股权投资账面价值：因此取得投资日，甲公司长期股权投资的账面价值是 2 400 万元；相关的账务处理如下：

|              |                      |
|--------------|----------------------|
| 借：长期股权投资     | 2000                 |
| 贷：股本         | 1000                 |
| 资本公积——股本溢价   | 1000                 |
| 借：长期股权投资     | 400 (12000×20%-2000) |
| 贷：营业外收入      | 400                  |
| 借：资本公积——股本溢价 | 200                  |
| 贷：银行存款       | 200                  |

【例题·单选题】2×16 年 1 月 1 日，甲公司以 1 500 万元的价格购入乙公司 30% 股权，能对乙公司施加重大影响。当日，乙公司可辨认净资产的公允价值为 4 800 万元，与其账面价值相同。2×16 年度，乙公司实现净利润 800 万元，其他综合收益增加 300 万元；乙公司从甲公司购入某产品并形成年末存货 900 万元（未发生减值），甲公司销售该产品的毛利率为 25%。2×17 年度，乙公司分派现金股利 400 万元，实现净利润 1 000 万元，上年度从甲公司购入的 900 万元产品全部对外销售。甲公司投资乙公司前，双方不存在关联方关系。不考虑税费及其他因素，甲公司对乙公司股权投资在其 2×17 年末合并资产负债表中应列示的金额是（ ）。

A. 1 942.50 万元

B. 2 062.50 万元

C. 2 077.50 万元

D. 2 010.00 万元

**【答案】**D

**【解析】**甲公司对乙公司股权投资在其 2×17 年末合并资产负债表中应列示的金额=1500+[ (800-900×25%)+300]×30%+[ (1 000 +900×25%) -400]×30%=2 010 (万元)。