

注册会计师 会计 习题精析班

【知识点】因被动稀释导致持股比例下降时，“内含商誉”的结转

【例题·多选题】2×20年1月1日，甲公司支付价款3 300万元取得乙公司发行在外30%的股份，对乙公司具有重大影响，乙公司可辨认净资产公允价值为10 000万元（与账面价值相等），乙公司2×20年实现净利润800万元。2×21年1月1日，乙公司以发行股份作为对价进行同一控制下企业合并增加净资产2 500万元，甲公司被稀释后的股权比例为25%，仍对乙公司具有重大影响。2×21年乙公司实现净利润为1 000万元。不考虑其他因素，甲公司下列会计处理中正确的有（ ）。

- A. 不应当调整财务报表的比较信息
B. 2×20年确认投资收益240万元
C. 2×21年1月1日确认“资本公积—其他资本公积”35万元
D. 2×21年确认投资收益250万元

【答案】ABCD

【解析】当联营企业发生同一控制下企业合并，并调整其财务报表的比较信息时，投资方不应当调整财务报表的比较信息，选项A正确；2×20年确认投资收益=800×30%=240（万元），选项B正确；2×21年1月1日稀释前长期股权投资账面价值=3 300+240=3 540（万元），2×20年1月1日投资时内涵商誉=3 300-10 000×30%=300（万元），稀释后长期股权投资中的内涵商誉=300÷30%×25%=250（万元），稀释后享有乙公司净资产的份额=(10 000+800+2 500)×25%=3 325（万元），稀释后长期股权投资账面价值=250+3 325=3 575（万元），应调增长期股权投资和资本公积=3 575-3 540=35（万元），或：应调增长期股权投资和资本公积=2 500×25%-3 540×5%/30%=35（万元），选项C正确；2×21年确认投资收益=1 000×25%=250（万元），选项D正确。

【知识点】合并财务报表

【例题·单选题】2×19年1月1日，甲公司支付1 600万元取得乙公司100%的股权。购买日乙公司可辨认净资产的公允价值为1 200万元。2×19年1月1日至2×20年12月31日期间，乙公司以购买日可辨认净资产公允价值为基础计算实现的净利润为120万元，分配股利20万元，持有以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（债务工具）的公允价值上升40万元。除上述外，乙公司无其他影响所有者权益变动的事项。2×21年1月1日，甲公司转让所持有乙公司70%的股权，取得转让款项1 400万元；甲公司持有乙公司剩余30%股权的公允价值为600万元。转让后，甲公司能够对乙公司施加重大影响。甲公司因转让乙公司70%股权在2×21年度合并财务报表中应确认的投资收益是（ ）万元。

- A. 182
B. 222
C. 280
D. 300

【答案】D

【解析】合并报表中确认的投资收益=(1 400+600)-{[1 200+(120-20)+40]+(1 600-1 200)}+40=300（万元）。

【知识点】公允价值计量转换为权益法核算

【例题·多选题】甲公司持有乙公司3%股权，对乙公司不具有重大影响。甲公司在初始确认时将对乙公司股权投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。2×18年5月，甲公司对乙公司进行增资，增资后甲公司持有乙公司20%股权，能够对乙公司施加重大影响。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司对乙公司股权投资会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 增资后原持有3%股权期间公允价值变动金额从其他综合收益转入增资当期损益
B. 原持有3%股权的公允价值与新增投资而支付对价的公允价值之和作为20%股权投资的初始投资成本
C. 增资后20%股权投资的初始投资成本小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额的差额计入增资当期损益
D. 对乙公司增资后改按权益法核算

【答案】BCD

【解析】以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产转为权益法核算的长期股权投资，视同原股权出售，原资产持有期间的公允价值变动金额应转入留存收益，不影响当期损益，20%股权投资初始投资成本为原股权投资公

允价值与新增对价之和，选项 A 错误，选项 B 正确；增资后 20% 股权投资的初始投资成本小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额的差额计入增资营业外收入，影响当期损益，选项 C 正确；对乙公司增资后能够对其施加重大影响，应按照权益法进行核算，选项 D 正确。

【知识点】 成本法转为公允价值计量的金融资产

【例题·单选题】 2×17 年 1 月，甲公司出售所持子公司（乙公司）80% 股权，出售后剩余 5% 股权不能再对乙公司进行控制、共同控制或施加重大影响。下列各项关于甲公司出售乙公司股权时对剩余 5% 股权进行会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 按成本进行计量
B. 按公允价值与其账面价值的差额确认为资本公积
C. 视同取得该股权投资时即采用权益法核算并调整其账面价值
D. 按金融工具确认和计量准则进行分类和计量

【答案】 D

【解析】 出售后剩余 5% 股权不能再对乙公司进行控制、共同控制或施加重大影响，应按照金融工具确认和计量准则进行分类和计量，按照该时点公允价值进行计量，其公允价值与账面价值的差额计入投资收益，选项 D 正确。

【知识点】 长期股权投资的处置

【例题·多选题】 2×18 年 1 月 1 日，甲公司出售所持联营企业（乙公司）的全部 30% 股权，出售所得价款 1800 万元。出售当日，甲公司对乙公司股权投资的账面价值为 1200 万元，其中投资成本为 850 万元，损益调整为 120 万元，因乙公司持有的非交易性权益工具投资公允价值变动应享有其他综合收益的份额为 50 万元，因乙公司所持丙公司股权被稀释应享有的资本公积份额为 180 万元。另外，甲公司应收乙公司已宣告但尚未发放的现金股利 10 万元。不考虑税费及其他因素，下列各项关于甲公司出售乙公司股权会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 应收股利 10 万元在出售当期确认为信用减值损失
B. 因乙公司所持丙公司股权被稀释应享有资本公积份额 180 万元从资本公积转入出售当期的投资收益
C. 因乙公司非交易性权益工具投资公允价值变动应享有其他综合收益份额 50 万元从其他综合收益转入出售当期的留存收益
D. 确认出售乙公司股权投资的转让收益 600 万元

【答案】 BC

【解析】 甲公司应收股利 10 万元应从贷方转出，选项 A 不正确；出售乙公司股权投资转让收益 = $1800 - 1200 - 10 + 180 = 770$ （万元），选项 D 不正确。