

注册会计师 会计 习题精析班

【知识点】长期股权投资的处置

【例题·计算分析题】甲公司没有子公司，不需要编制合并财务报表。甲公司相关年度发生与投资有关的交易或事项如下：

(1) 20×7年1月1日，甲公司通过发行普通股2500万股（每股面值1元）取得乙公司30%股权，能够对乙公司施加重大影响。甲公司所发行股份的公允价值为6元/股。

甲公司取得投资时乙公司可辨认净资产的账面价值为50000万元，公允价值为55000万元，除A办公楼外，乙公司其他资产及负债的公允价值与其账面价值相同。A办公楼的账面余额为30000万元，已计提折旧15000万元，公允价值为20000万元。

乙公司对A办公楼采用年限平均法计提折旧，该办公楼预计使用40年，已使用20年，自甲公司取得乙公司投资后尚可使用20年，预计净残值为零。

(2) 20×7年6月3日，甲公司以300万元的价格向乙公司销售产品一批，该批产品的成本为250万元。至20×7年末，乙公司已销售上述从甲公司购入产品的50%，其余50%产品尚未销售形成存货。20×7年度，乙公司实现净利润3600万元，因分类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公允价值变动而确认的其他综合收益100万元。

(3) 20×8年1月1日，甲公司以12000万元的价格将所持乙公司15%股权予以出售，款项已存入银行。出售上述股权后，甲公司对乙公司不再具有重大影响，将所持乙公司剩余15%股权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，公允价值为12000万元。

(4) 20×8年12月31日，甲公司所持乙公司15%股权的公允价值为14000万元。

(5) 20×9年1月1日，甲公司将所持乙公司15%股权予以出售，取得价款14000万元。

其他有关资料：第一，甲公司按照年度净利润的10%计提法定盈余公积。第二，本题不考虑相关税费及其他因素。

要求：

- (1) 根据资料(1)，计算甲公司对乙公司股权投资的初始投资成本，编制相关会计分录。
- (2) 根据资料(1)和(2)，计算甲公司对乙公司股权投资20×7年度应确认的投资损益，编制相关会计分录。
- (3) 根据资料(3)，计算甲公司应确认的投资收益，编制相关会计分录。
- (4) 根据资料(4)和(5)，编制甲公司与持有及出售乙公司股权相关的会计分录。

要求：

- (1) 根据资料(1)，计算甲公司对乙公司股权投资的初始投资成本，编制相关会计分录。

【答案】

- (1) 甲公司对乙公司股权投资初始投资成本=2500×6=15000（万元）

会计分录：

借：长期股权投资——投资成本	15000（2500×6）
贷：股本	2500
资本公积——股本溢价	12500
借：长期股权投资——投资成本	1500（55000×30%-15000）
贷：营业外收入	1500

要求：

- (2) 根据资料(1)和(2)，计算甲公司对乙公司股权投资20×7年度应确认的投资损益，编制相关会计分录。

【答案】

- (2) 甲公司对乙公司股权投资20×7年度应确认的投资损益={3600-[20000-(30000-15000)]/20-(300-250)}×

50%} × 30% = 997.5 (万元)

借：长期股权投资——损益调整	997.5
贷：投资收益	997.5
借：长期股权投资——其他综合收益	30
贷：其他综合收益	30

要求：

(3) 根据资料 (3)，计算甲公司应确认的投资收益，编制相关会计分录。

【答案】

(3) 甲公司出售所持乙公司 15% 股权产生的损益
= (12000 + 12000) - (15000 + 1500 + 997.5 + 30) + 30
= 6502.5 (万元)

借：其他权益工具投资——成本	12000
银行存款	12000
贷：长期股权投资——投资成本	16500
——损益调整	997.5
——其他综合收益	30
投资收益	6472.5
借：其他综合收益	30
贷：投资收益	30

要求：

(4) 根据资料 (4) 和 (5)，编制甲公司与持有及出售乙公司股权相关的会计分录。

【答案】

(4) 20×8 年 12 月 31 日

借：其他权益工具投资——公允价值变动	2000
贷：其他综合收益	2000

20×9 年 1 月 1 日

借：银行存款	14000
贷：其他权益工具投资——成本	12000
——公允价值变动	2000
借：其他综合收益	2000
贷：盈余公积	200
利润分配——未分配利润	1800

【知识点】 共同控制及其判断原则

【例题·单选题】 甲企业由 A 公司、B 公司和 C 公司组成，协议规定，相关活动的决策至少需要 75% 表决权通过才能实施。假定 A 公司、B 公司和 C 公司任意两方均可达成一致意见，但三方不可能同时达成一致意见。下列项目中属于共同控制的是 ()。

- A. A 公司、B 公司、C 公司在该甲企业中拥有的表决权分别为 50%、35% 和 15%
- B. A 公司、B 公司、C 公司在该甲企业中拥有的表决权分别为 50%、25% 和 25%
- C. A 公司、B 公司、C 公司在该甲企业中拥有的表决权分别为 80%、10% 和 10%
- D. A 公司、B 公司、C 公司在该甲企业中拥有的表决权分别为 40%、30% 和 30%

【答案】 A

【解析】 选项 A，A 公司和 B 公司是能够集体控制该安排的唯一组合，属于共同控制；选项 B，A 公司和 B 公司、A 公司和 C 公司是能够集体控制该安排的两个组合，如果存在两个或两个以上的参与方组合能够集体控制某项安排的，不构成共同控制；选项 C，A 公司可以对甲企业实施控制，不属于共同控制范围；选项 D，任意两个投资者持股比例都达不到 75%，不属于共同控制。

【知识点】 合营安排的分类

【例题·多选题】 不考虑其他因素，下列关于合营安排的表述中，正确的有（ ）。

- A. 合营安排要求所有参与方都对该安排实施共同控制
- B. 能够对合营企业施加重大影响的参与方，应当对其投资采用权益法核算
- C. 两个参与方组合能够集体控制某项安排的，该安排不构成共同控制
- D. 合营安排为共同经营的，合营方按一定比例享有该安排相关资产且承担该安排相关负债

【答案】 BC

【解析】 选项 A，合营安排是指一项由两个或两个以上的参与方共同控制的安排，共同控制的前提是集体控制，集体控制的组合是指能够联合起来控制某项安排，又使得参与方数量最少的组合，所以并不要求所有参与方都对该安排实施共同控制；选项 D，合营安排为共同经营的，合营方享有该安排相关资产且承担该安排相关负债，但并不一定是按比例享有资产或承担负债。