

## 第一节 长期股权投资的适用范围和初始计量

【例 5-1 改编】2021 年 6 月 30 日，A 公司向其母公司发行 1000 万股普通股（每股面值为 1 元，每股公允价值为 4.34 元），取得母公司拥有的对 S 公司 100% 的股权，并于当日起能够对 S 公司实施控制。2021 年 6 月 30 日，母公司合并财务报表中 S 公司净资产账面价值为 4000 万元。A 公司另支付合并审计、法律咨询费 10 万元，支付股票发行费用 15 万元。

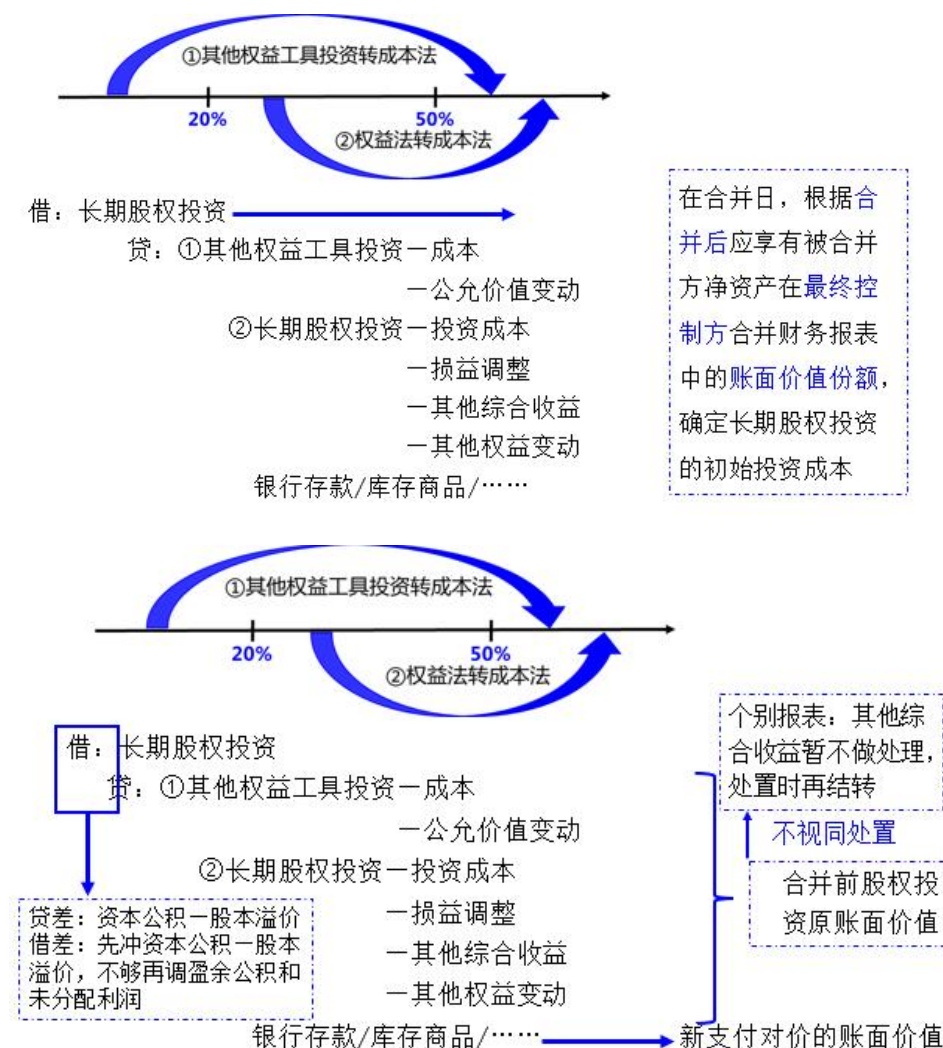
借：长期股权投资 4 000  
 贷：股本 1 000  
 资本公积—股本溢价 3 000

借：管理费用 10  
 贷：银行存款 10

借：资本公积—股本溢价 15  
 贷：银行存款 15

情形 2：多次交易形成同一控制下的企业合并

类型	判断标准	会计处理
属于一揽子交易	①这些交易是同时或者在考虑了彼此影响的情况下订立的 ②这些交易整体才能达成一项完整的商业结果 ③一项交易的发生取决于其他至少一项交易的发生 ④一项交易单独看是不经济的，但和其他交易一并考虑时是经济的	合并方应当将各项交易作为一项取得控制权的交易进行会计处理
不属于一揽子交易	取得控制权日，应按照以下步骤进行会计处理	



【例题】A公司于2021年3月1日以2000万元取得B上市公司5%的股权，对B公司不具有重大影响，A公司将其指定为其他权益工具投资核算。2022年4月1日，A公司又用25000万元自C公司取得B公司另外50%股权。A公司原持有B公司5%的股权于2022年3月31日的公允价值为2500万元，2022年4月1日的公允价值为2600万元。假设A公司对B公司的合并属于同一控制控股合并，2022年4月1日B公司所有者权益的账面价值为55000万元。

2021年3月1日

借：其他权益工具投资—成本 2000  
 贷：银行存款 2000

2022年3月31日

借：其他权益工具投资—公允价值变动 500  
 贷：其他综合收益 500

2022年4月1日

借：长期股权投资 30250  
 贷：其他权益工具投资—成本 30250万元（55000×55%）  
 —公允价值变动  
 银行存款

合并日A公司应享有B公司所有者权益的账面价值份额为30250万元（55000×55%）

2022年4月1日

借：长期股权投资 30250  
 贷：其他权益工具投资—成本  
 —公允价值变动 2000  
 银行存款 25000  
 资本公积—资本溢价  
 新支付对价的账面价值（倒挤）2750  
 合并前股权投资原账面价值

【例 5-17】2020年1月1日，A公司取得同一控制下的B公司25%的股份，实际支付款项9000万元，能够对B公司施加重大影响。相关手续于当日办理完毕。当日，B公司可辨认净资产账面价值为33000万元。2020年度及2021年度，B公司共实现净利润1500万元，无其他所有者权益变动。2022年1月1日，A公司以定向增发3000万股普通股（每股面值为1元）的方式取得同一控制下另一企业所持有的B公司35%股权，相关手续于当日完成。进一步取得投资后，A公司能够对B公司实施控制。当日，B公司在最终控制方合并财务报表中的净资产的账面价值为34500万元。假定A公司和B公司采用的会计政策和会计期间相同，均按照10%的比例提取法定盈余公积。A公司和B公司一直受同一最终控制方控制。上述交易不属于一揽子交易。不考虑相关税费等其他因素影响。

合并日追加投资后A公司持有B公司股权比例为25%+35%=60%

2020年1月1日

借：长期股权投资—B公司—投资成本 9 000  
 贷：银行存款 9 000

2020年度及2021年度

借：长期股权投资—B公司—损益调整 375  
 贷：投资收益 375

借：长期股权投资—B公司           20 700 →  
     贷：长期股权投资—B公司—投资成本  
             —损益调整  
         股本

合并日A公司享有B公司在最终控制方合并财务报表中净资产的账面价值份额为20 700万元  
 (34 500×60%)

借：长期股权投资—B公司           20700  
     贷：长期股权投资—B公司—投资成本   9000  
             —损益调整           375 }  
         股本                   3000 → 新支付对价的账面价值  
         资本公积—股本溢价   (倒挤) 8325

合并前股权投资原账面价值