

# 中级会计职称 中级会计实务 精讲班

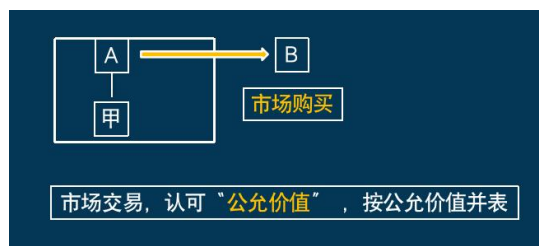
## 2.对子公司投资的初始计量

企业合并的长期股权投资，应区分形成**同一控制**下控股合并和形成**非同一控制**下控股合并两种情况确定长期股权投资的**初始投资成本**。【同一还是非同一影响长投初始入账成本，所以需要**先判断合并类型**】  
企业合并，是指将**两个或两个以上单独的企业**合并形成一个**报告主体**的交易或者事项。



非同一控制下的企业合并

同一控制下的企业合并以外的其他企业合并。【题干中经常表述为**两公司合并之前不存在任何关联关系**】



### (1) 非同一控制长期股权投资初始计量

非同一控制下的企业合并本质上为**市场化购买**，购买方遵循市场购买原则，应当按照确定的企业**合并成本**作为长期股权投资的**初始投资成本**。

初始投资成本=企业合并成本=支付价款或付出资产的**公允价值**+发生或承担的负债的**公允价值**+发行的权益性证券的**公允价值**

【注意与联营、合营企业区别】

付出对价为非货币性资产的，相当于**处置**该非货币性资产，故**公允价值与账面价值的差额确认损益**。

a.付出对价为普通股（发行权益性证券方式）

借：长期股权投资【**合并成本**】

    应收股利【**价款中应收未收股利或利润**】

    贷：股本【**面值**】

        资本公积——股本溢价【**市价-面值**】

b.购买方为进行企业合并发生的审计、法律咨询等直接相关费用计入当期损益（管理费用）

借：管理费用【**直接相关费用**】

    贷：银行存款

c.购买方以发行权益性证券作为合并对价，支付给券商的佣金、手续费等冲减资本公积（股本溢价）

借：资本公积——股本溢价【**佣金、手续费等**】

    贷：银行存款

### 例题 6

2021年3月31日，甲公司取得了乙公司70%的股权。并于当日起，能够对乙公司实施控制。合并中，甲公司支付的有关资产在购买日的账面价值与公允价值如表4-1所示。

合并中，甲公司为核实乙公司的资产价值，聘请专业资产评估机构对乙公司的资产进行评估，支付评估费用

1 000 000 元。

本例中假定合并前甲公司与乙公司及其股东不存在任何关联方关系。

### 例题 6

表 4-1

2021 年 3 月 31 日

单位：元

项目	账面价值	公允价值
土地使用权 (自用)	20 000 000 (成本为 30 000 000, 累计摊销 10 000 000)	32 000 000
专利技术	8 000 000 (成本为 10 000 000, 累计摊销 2 000 000)	10 000 000
银行存款	8 000 000	8 000 000
合计	36 000 000	50 000 000

### 分析

本例中因甲公司与乙公司及其股东在合并前不存在任何关联方关系，应作为**非同一控制**下的企业合并处理。

甲公司对于合并形成的对乙公司的长期股权投资，应按支付对价的公允价值确定其初始投资成本。

甲公司应进行的账务处理为：

借：长期股权投资                    50 000 000  
    累计摊销                        12 000 000  
    管理费用                        1 000 000  
贷：无形资产                        40 000 000  
    银行存款                        9 000 000  
    资产处置损益                    14 000 000

### 例题 7

**【单选题】** (2019 年) 2×18 年 1 月 1 日，甲公司定向增发 1500 万股普通股(每股面值为 1 元、公允价值为 6 元)的方式取得乙公司 80% 股权，另以银行存款支付股票发行费用 300 万元，相关手续于当日完成，取得了乙公司的控制权，该企业合并不属于反向购买。当日，乙公司所有者权益的账面价值为 12000 万元。本次投资前，甲公司与乙公司不存在关联方关系。不考虑其他因素，甲公司该长期股权投资的初始投资成本为 ( ) 万元。

A.9 600      B.9 900      C.9 300      D.9 000

### 分析

**【答案】** D

**【解析】** 对子公司的投资属于非一控制，长期股权投资成本=付出对价的公允价值=1500\*6=9000 万元