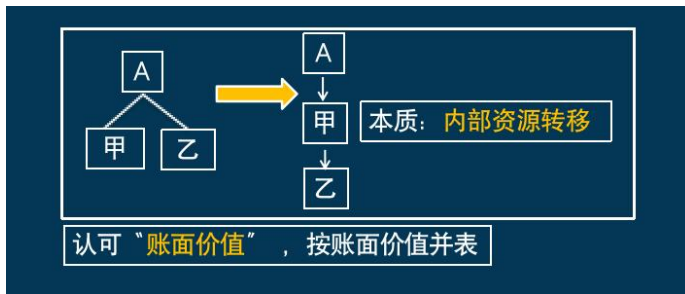


中级会计职称 中级会计实务 精讲班

同一控制下的企业合并

同一控制下的企业合并，是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同多方的最终控制且该控制并非暂时性的。

同一控制下的企业合并一般发生在企业集团内部【考试时的关键词】，如集团内母子公司之间、子公司之间。



(2) 同一控制长期股权投资初始计量

本质：同一控制下的企业合并，交易发生前后合并方、被合并方均在相同的最终控制方控制之下，从最终控制方角度来看，最终控制方在企业合并前及合并后能够控制的资产并未发生变化，该企业合并只是集团内资产和权益的重新整合。

初始投资成本

=合并日被合并方所有者权益在最终控制方合并报表中账面价值 × % + 最终控制方取得被合并方时产生的原商誉

a. 付出对价账面价值与初始投资成本的差额调整资本公积（资本溢价或股本溢价），不足冲减的，调整留存收益。

【提示】同一控制不确认损益。

借：长期股权投资【初始投资成本】

 资本公积——资本溢价或股本溢价【借方差额】

 盈余公积

 未分配利润

贷：相关资产/负债/股本【付出对价的账面价值】

 资本公积——资本溢价或股本溢价【贷方差额】

b. 合并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. 合并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 8

2021年6月30日，甲公司向其母公司乙发行10 000 000股普通股（每股面值为1元，每股公允价值为4.34元），取得母公司乙拥有对丙公司100%的股权，并于当日起能够对丙公司实施控制。合并后丙公司仍维持其独立法人地位继续经营。2021年6月30日，乙公司合并财务报表中的丙公司净资产账面价值为40 000 000元。假定甲公司和丙公司都受乙公司最终同一控制，在企业合并前采用的会计政策相同。不考虑相关税费等

其他因素影响。

分析

甲公司在合并日应确认对丙公司的长期股权投资，初始投资成本为应享有丙公司在乙公司合并财务报表中的净资产账面价值的份额，账务处理为：

借：长期股权投资——丙公司	40 000 000
贷：股本	10 000 000
资本公积——股本溢价	30 000 000

例题 9

【单选题】(2022 年) 2×22 年 1 月 1 日，甲公司发行面值为 5 000 万元，公允价值为 30 000 万元的普通股股票，从其最终控制方取得乙公司 80%有表决权的股份，能够对乙公司实施控制，该合并属于同一控制下的企业合并，当日，在最终控制方合并财务报表中，乙公司净资产的账面价值为 20 000 万元，与乙公司相关的商誉金额为零；乙公司个别财务报表中净资产的账面价值为 15 000 万元，不考虑其他因素，甲公司该长期股权投资的初始入账金额为（ ）万元。

A.30 000 B.16 000 C.12 000 D.5 000

分析

【答案】B

【解析】同一控制下的企业合并中，长期股权投资的初始入账金额=被投资方在最终控制方合并财务报表中净资产账面价值的份额+商誉=20 000×80%+0=16 000 (万元)，选项 B 正确。

例题 10

【判断题】(2021 年) 同一控制下的企业合并中合并方为企业合并支付的审计费应计入当期损益。()

分析

【答案】√

例题 11

【多选题】(2020 年) 下列各项关于企业对长期股权投资会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 以合并方式取得子公司股权时，支付的法律服务费计入管理费用
- B. 以定向增发普通股的方式取得联营企业股权时，普通股的发行费用计入长期股权投资的初始投资成本
- C. 以发行债券的方式取得子公司股权时，债券的发行费用计入长期股权投资的初始投资成本
- D. 取得合营企业股权时，支付的手续费计入长期股权投资的初始投资成本

分析

【答案】AD

【解析】以定向增发普通股的方式取得联营企业股权时，普通股的发行费用应冲减股票溢价收入，溢价收入不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润，不计入长期股权投资的初始投资成本，选项 B 错误；以发行债券的方式取得子公司股权时，债券的发行费用应计入债券的初始确认金额，不计入长期股权投资的初始投资成本，选项 C 错误。

例题 12

【单选题】(2018 年) 丙公司为甲、乙公司的母公司，2018 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 7000 万元取得乙公司 60%有表决权的股份，另以银行存款 100 万元支付与合并直接相关的中介费用，当日办妥相关股权划转手续后，取得了乙公司的控制权；乙公司在丙公司合并财务报表中的净资产账面价值为 9000 万元。不考虑其他因素，甲公司该项长期股权投资在合并日的初始投资成本为（ ）万元。

A.7100 B.7000 C.5400 D.5500

分析

【答案】C

【解析】同一控制企业长期股权投资成本=合并日被合并方在最终控制方合并报表账面价值*持股比例+商誉

=9000*0.6+0=5400 万元

例题 13

【多选题】(2017 年) 下列关于同一控制下企业合并形成的长期股权投资会计处理表述中, 正确的有 ()。

- A. 合并方发生的评估咨询费用, 应计入当期损益
- B. 与发行债务工具作为合并对价直接相关的交易费用, 应计入债务工具的初始确认金额
- C. 与发行权益工具作为合并对价直接相关的交易费用, 应计入当期损益
- D. 初始投资成本与合并对价账面价值之间的差额, 应计入其他综合收益

分析

【答案】 AB

【解析】 选项 C, 发行股票的费用, 计入“资本公积—股本溢价”; 选项 D, 贷方差额计入“资本公积—股本溢价”, 借方差额依次冲减“资本公积—股本溢价”“盈余公积”“利润分配—未分配利润”

【思路梳理】 长投题目做题思路



总结: 长期股权投资初始计量

类型		成本确定	相关费用的处理	
			审计、法律和咨询等直接相关费用	发行权益性工具佣金、手续费
对子公司股权投资	同一控制	合并日被合并方在最终控制方合并财务报表中的账面价值份额+ 原商誉	计入管理费用	冲减发行溢价收入“资本公积——股本溢价”, 不足冲减的冲减留存收益
	非同一控制	付出对价公允价值	计入管理费用	
联营、合营企业投资		付出公允价值+直接相关费用	计入成本	