

## 第二节 长期股权投资的初始计量

【例题】甲公司和乙公司同为A股份有限公司的子公司。2×24年4月1日，甲公司发行13 000万股普通股（每股面值1元）作为对价，自A股份公司处取得了乙公司80%的控股权。甲公司购买乙公司股权时，乙公司所有者权益在其最终控制方合并财务报表中的账面价值为15 000万元。

甲公司在合并日“资本公积——股本溢价”科目的贷方余额为1 500万元。

借：长期股权投资 12 000 (15 000×80%)

    资本公积——股本溢价 1 000

贷：股本 13 000

同控下合并方的一般分录如下：

借：长期股权投资（合并当日**最终控制方**认可的被投资方**账面**净资产×合并方取得的股份比例+商誉）

①资本公积-资本溢价/股本溢价

②盈余公积

③利润分配——未分配利润

} (如果借差)

贷：银行存款/相关资产/相关债务（**账面价值**）

    资本公积-资本溢价/股本溢价(**如果贷差**)

(4) 通过多次交换交易，分步取得股权最终形成同一控制下控股合并的

①在个别财务报表中，应当以持股比例计算的合并日应享有被合并方所有者权益在**最终控制方合并财务报表中的账面价值份额**，作为该项投资的初始投资成本。

②初始投资成本与其原长期股权投资账面价值加上合并日为取得新的股份所支付对价的现金、转让的非现金资产及所承担债务账面价值之和的差额，**调整资本公积**（资本溢价或股本溢价），资本公积不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。

有关费用的总结：

中介费用+其他相关管理费用→管理费用

股票发行费用 → 冲减“资本公积——股本溢价”，如果溢价不够冲或无溢价时则冲减留存收益。

债券发行费用 → 冲减“应付债券——利息调整”，即冲减溢价或追加折价。

【例题】2×25年5月20日，甲公司以发行公司债券的方式取得母公司控制的乙公司80%的股权，并于当日起能够对乙公司实施控制。甲公司所发行的公司债券的面值为500万元，票面年利率为6%，每年末付息到期还本，甲公司另行支付发行费用2万元。合并日，乙公司所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值为625万元。甲公司与乙公司的会计年度和采用的会计政策相同。

解析：

①长期股权投资的入账成本 =  $625 \times 80\% = 500$ （万元）；

②甲公司的会计分录如下：

借：长期股权投资——乙公司      500  
    贷：应付债券——面值              500

同时，支付发行费用时：

借：应付债券——利息调整          2  
    贷：银行存款                      2

同一控制下企业合并	
一次交易	多次交换交易
借：长期股权投资（最终控制方认可的被投资方账面净资产×%+商誉） 借差依次冲减 贷：XXX（账面价值） 资本公积（如果贷差）	借：长期股权投资（最终控制方认可的被投资方账面净资产×%+商誉） 借差依次冲减 贷：XXX（原来的账面价值） 本次支付的（账面价值） 资本公积（如果贷差）

### 经典例题

【多选题】M公司以定向增发股票的方式购买同一集团内N公司持有的F公司80%股权。为取得该股权，M公司增发200万股普通股，每股面值为1元，每股公允价值为10元；支付承销商佣金20万元，合并中发生审计费用12万元。合并当日F公司所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值为700万元，公允价值为1000万元。M公司和F公司采用的会计政策相同，不考虑其他因素，下列选项中表述正确的有（ ）。

- A. 该合并属于同一控制下的换股合并
- B. 长期股权投资入账成本为560万元
- C. 承销商的佣金和合并中的审计费用均列入发生当期的管理费用
- D. M公司因此合并贷记“资本公积——股本溢价”360万元

答案：AB

解析：①换股合并时：

借：长期股权投资	560	
贷：股本		200
资本公积——股本溢价		360

②支付承销商佣金时：

借：资本公积——股本溢价	20	
贷：银行存款		20

③支付审计费用时：

借：管理费用	12	
贷：银行存款		12