

## 第五章 长期股权投资和合营安排

## 【高频考点 1】长期股权投资的初始计量 (★★)

股权投资的 方式	初始投资成本	发生的审计、法律服务、评估咨询等 中介费用以及其他相关管理费用
同一控制下 企业合并	在合并日按取得被合并方在最终控制方合并财务报表中的净资产的 <u>账面价值的份额</u>	于发生时计入 <u>当期损益（管理费用）</u> 借：管理费用 贷：银行存款等
非同一控制 下企业合并	合并方作为合并对价所付出的资产、发生或承担的负债及发行的权益性证券的 <u>公允价值</u>	于发生时计入 <u>当期损益（管理费用）</u> 借：管理费用 贷：银行存款等
非企业合并 方式	以付出资产或承担负债的公允价值加上支付的手续费等必要支出	于发生时计入资产的初始投资成本 借：长期股权投资——投资成本 贷：银行存款等

## 【高频考点 2】长期股权投资的后续计量 (★★★)

项目	核算的范围	会计处理
成本 法	投资企业能够对被投资单位实施控制的长期股权投资	除取得投资时实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润外，投资企业应当按照享有被投资单位宣告发放的现金股利或利润确认 <u>投资收益</u>
权益 法	一是对其合营企业的长期股权投资； 二是对其联营企业的长期股权投资	<p>①初始投资成本的调整</p> <p>长期股权投资的初始投资成本<u>大于</u>投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，<u>不调整</u>已确认的初始投资成本。</p> <p>长期股权投资的初始投资成本<u>小于</u>投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，该部分差额：</p> <p>借：长期股权投资——投资成本 贷：<u>营业外收入</u></p> <p>②被投资企业实现净利润</p> <p>借：长期股权投资——损益调整（<u>调整后</u>的净利润×持股比</p>

	<p>例)</p> <p>贷：投资收益</p> <p>③被投资单位发生的净亏损</p> <p>借：投资收益</p> <p>贷：长期股权投资——损益调整</p> <p>长期应收款</p> <p>预计负债</p> <p>④被投资单位宣告现金股利</p> <p>借：应收股利</p> <p>贷：长期股权投资——损益调整</p> <p>⑤被投资单位实现其他综合收益时</p> <p>借：长期股权投资——其他综合收益</p> <p>贷：其他综合收益</p> <p>或做相反分录</p> <p>⑥被投资单位发生除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动</p> <p>借：长期股权投资——其他权益变动</p> <p>贷：资本公积——其他资本公积</p> <p>或做相反分录</p>
--	---

### 【高频考点 3】长期股权投资核算方法的转换 (★★★)

<p>公允价值计量转为权益法核算</p> <p>【例如：5%（金融资产）→20%（权益法）】</p>	<p>(1) 长期股权投资初始成本=原金融资产 <b>公允价值</b> + 新取得投资支付对价的 <b>公允价值</b></p> <p>①原投资为其他权益工具投资</p> <p>转换日为资产负债表日：</p> <p>借：其他权益工具投资</p> <p>贷：其他综合收益</p> <p>或相反分录。</p> <p>借：长期股权投资——投资成本</p>
--	--

	<p>贷：其他权益工具投资</p> <p>银行存款等</p> <p>借：其他综合收益</p> <p>贷：<u>盈余公积、利润分配——未分配利润</u></p> <p>或相反分录。</p> <p>转换日为非资产负债表日：</p> <p>借：长期股权投资——投资成本</p> <p>贷：其他权益工具投资</p> <p>银行存款等</p> <p>盈余公积、利润分配——未分配利润（或借记）</p> <p>借：其他综合收益</p> <p>贷：盈余公积、利润分配——未分配利润</p> <p>或相反分录。</p> <p>②原投资为交易性金融资产</p> <p>转换日为资产负债表日：</p> <p>借：交易性金融资产</p> <p>贷：公允价值变动损益</p> <p>或相反分录。</p> <p>借：长期股权投资——投资成本</p> <p>贷：交易性金融资产</p> <p>银行存款等</p> <p>转换日为非资产负债表日：</p> <p>借：长期股权投资——投资成本</p> <p>贷：交易性金融资产</p> <p>银行存款等</p> <p>投资收益</p> <p>（2）比较上述计算所得的初始投资成本，与按照追加投资后全新的持股比例计算确定的应享有被投资单位在追加投资日可辨认净资产公允价值份额之间的差额，前者大于后者的，不调整长期股权投资的</p>
--	--

	<p>账面价值；前者小于后者的，差额应调整长期股权投资的账面价值，并计入当期<u>营业外收入</u></p>
<p>权益法核算转为公允价值计量</p> <p>【例如：30%（权益法）→5%（金融资产）】</p>	<p>（1）出售部分</p> <p>借：银行存款</p> <p>    贷：长期股权投资——投资成本</p> <p>                                ——损益调整</p> <p>                                ——其他综合收益</p> <p>                                ——其他权益变动</p> <p><u>投资收益（或借记）</u></p> <p>借：其他综合收益（全部金额，或贷记）</p> <p>    资本公积——其他资本公积（全部金额，或贷记）</p> <p>    贷：投资收益（或借记）</p> <p>提示：上述其他综合收益，若是因被投资单位其他权益工具投资的公允价值变动而确认的，则转入<u>留存收益</u>。</p> <p>（2）剩余部分</p> <p>借：其他权益工具投资/交易性金融资产（公允价值）</p> <p>    长期股权投资减值准备</p> <p>    贷：长期股权投资——投资成本</p> <p>                                ——损益调整</p> <p>                                ——其他综合收益</p> <p>                                ——其他权益变动</p> <p><u>投资收益（或借记）</u></p>
<p>公允价值计量转为成本法核算（不构成“一揽子交易”）</p> <p>【例如：5%（金融资产）→60%（成本法）】</p>	<p>（1）同一控制下企业合并</p> <p>合并成本=被合并方净资产在最终控制方合并报表中的账面价值×合并比例</p> <p>转换日为资产负债表日：</p> <p>借：其他权益工具投资</p> <p>    贷：其他综合收益（或相反分录）</p> <p>或：</p>

借：交易性金融资产

贷：公允价值变动损益（或相反分录）

借：长期股权投资

资本公积——股本溢价、盈余公积、利润分配——未分配利润  
（借方差额）

贷：其他权益工具投资/交易性金融资产

银行存款等

**资本公积——股本溢价（贷方差额）**

转换日为非资产负债表日：

借：长期股权投资

资本公积——股本溢价、盈余公积、利润分配——未分配利润  
（借方差额）

贷：其他权益工具投资/交易性金融资产

银行存款等

**资本公积——股本溢价（贷方差额）**

注意：**原金融资产确认的其他综合收益，暂不作处理，待处置时结转。**

（2）非同一控制下企业合并

合并成本 = 原投资 **公允价值** + 新投资支付对价的 **公允价值**

①原投资为其他权益工具投资

转换日为资产负债表日：

借：其他权益工具投资

贷：其他综合收益

或相反分录。

借：长期股权投资

贷：其他权益工具投资

银行存款等

借：其他综合收益

贷：**盈余公积、利润分配——未分配利润**

	<p>或相反分录。</p> <p>转换日为非资产负债表日：</p> <p>借：长期股权投资</p> <p>    贷：其他权益工具投资</p> <p>        银行存款等</p> <p><b><u>盈余公积、利润分配——未分配利润（或借记）</u></b></p> <p>借：其他综合收益</p> <p>    贷：盈余公积、利润分配——未分配利润</p> <p>或相反分录。</p> <p>②原投资为交易性金融资产</p> <p>转换日为资产负债表日：</p> <p>借：交易性金融资产</p> <p>    贷：公允价值变动损益</p> <p>或相反分录。</p> <p>借：长期股权投资——投资成本</p> <p>    贷：交易性金融资产</p> <p>        银行存款等</p> <p>或相反分录。</p> <p>转换日为非资产负债表日：</p> <p>借：长期股权投资</p> <p>    贷：交易性金融资产</p> <p>        银行存款等</p> <p><b><u>投资收益（或借记）</u></b></p>
<p>成本法核算转为公允价值计量</p> <p>【例如：60%（成本法）→5%（金融资产）】</p>	<p>（1）出售部分</p> <p>借：银行存款</p> <p>    贷：长期股权投资</p> <p><b><u>投资收益（或借记）</u></b></p> <p>（2）剩余部分</p>



	<p>按转换日公允价值确认金融资产。</p> <p>借：其他权益工具投资/交易性金融资产</p> <p>贷：长期股权投资（账面价值）</p> <p>投资收益（或借记）</p>
<p>成本法核算转为权益法核算</p> <p>【例如：60%（成本法）→30%（权益法）】</p>	<p>（1）母公司减资造成的</p> <p>借：银行存款</p> <p>贷：长期股权投资</p> <p>投资收益</p> <p>剩余部分追溯调整：</p> <p>①对初始投资的追溯，如果初始投资成本小于享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额，则差额部分：</p> <p>借：长期股权投资</p> <p>贷：营业外收入</p> <p>②两次时点之间被投资单位实现的净利润，按处置后剩余的比例追溯：</p> <p>借：长期股权投资</p> <p>贷：投资收益</p> <p>③两次时点之间被投资单位分配的现金股利的追溯：</p> <p>借：投资收益</p> <p>贷：长期股权投资</p> <p>④两次时点之间被投资单位发生的其他综合收益变动的追溯：</p> <p>借：长期股权投资</p> <p>贷：其他综合收益</p> <p>或相反分录。</p> <p>⑤两次时点之间被投资单位发生的其他权益变动的追溯：</p> <p>借：长期股权投资</p> <p>贷：资本公积——其他资本公积</p> <p>或相反分录。</p> <p>提示：如果上述损益是以前年度的，则损益类科目换成<u>盈余公积和</u></p>

	<p><u>利润分配——未分配利润</u>。</p> <p>(2) <u>其他股东对子公司增资</u>导致本公司丧失控制权</p> <p>借：长期股权投资（<u>原子公司净资产增加金额×新持股比例－原长期股权投资账面价值×减少持股比例/原持股比例</u>）</p> <p>贷：投资收益</p> <p>然后在按新的持股比例做成本法转为权益法的追溯调整</p>
权益法核算转为成本法核算	<p>(1) 同一控制下合并</p> <p>借：长期股权投资（被合并方净资产在最终控制方合并报表中的<u>账面价值×合并比例</u>）</p> <p>资本公积——股本溢价、盈余公积、利润分配——未分配利润（借方差额）</p> <p>贷：长期股权投资——投资成本、损益调整、其他综合收益、其他权益变动</p> <p>银行存款等</p> <p><u>资本公积——股本溢价（贷方差额）</u></p> <p>(2) 非同一控制下合并</p> <p>合并成本＝原投资<u>账面价值</u>＋新投资支付对价的<u>公允价值</u></p> <p>借：长期股权投资（原投资账面价值＋支付对价公允价）</p> <p>贷：长期股权投资——投资成本、损益调整、其他综合收益、其他权益变动</p> <p>银行存款等</p> <p>提示：原权益法下确认的其他综合收益，<u>暂不处理，待处置时结转</u></p>

#### 【高频考点 4】长期股权投资的处置（★★★）

借：银行存款等

长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资

投资收益（或借记）

借：其他综合收益



### 资本公积——其他资本公积

贷：投资收益

或做相反的分录。

提示：上述其他综合收益，若是因被投资单位其他权益工具投资的公允价值变动而确认的，则转入留存收益；若是因被投资单位重新计量设定受益计划净负债或净资产的变动而确认的，则不做处理。