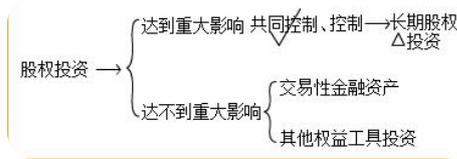




第 3 讲长期股权投资预热 01

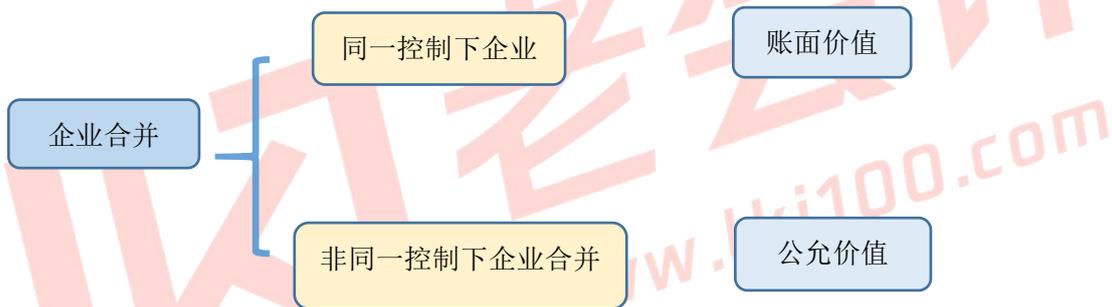
《长期股权投资》关键考点

1. 长期股权投资的初始计量
2. 长期股权投资的后续计量
3. 长期股权投资核算方法的转换处理
4. 长期股权投资处置的会计处理



1. 长期股权投资的初始计量

(1) 控股合并形成的长期股权投资的初始计量



类别	关系	相同点	不同点
(一) 非同一控制下企业合并	非关联方或者不存在最终控制方	1、交易费用 (审计、法律服务、资产评估等费用)计入管理费用	1. 初始成本=支付对价公允价值 2. 视同出售
(二) 同一控制下企业合并	关联方或者存在最终控制方	2、发行股票的佣金、手续费 冲减资本公积——股本溢价	1. 初始成本=享有被合并方在最终控制方合并报表中净资产账面价值份额 2. 不视同出售，不产生资产处置的损益 3. 合并成本与合并对价账面价值之间的差额，应计入资本公积——资本溢价/股本溢价，资本公积不足冲减的，调整留存收益。



(2) 非合并形成的长期股权投资的初始计量



【多选题】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. 合并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

【答案】AB

【解析】选项 C，与发行权益工具作为合并对价直接相关的交易费用，应冲减资本公积——股本溢价，资本公积不足冲减的，调整留存收益；选项 D，合并成本与合并对价账面价值之间的差额，应计入资本公积——资本溢价/股本溢价，资本公积不足冲减的，调整留存收益。

【单选题】2018 年 1 月 1 日，甲公司发行 1500 万股普通股股票从非关联方取得乙公司 80% 股权，发行的股票每股面值 1 元，取得股权当日，每股公允价值 6 元，为发行股票支付给券商佣金 300 万元。相关手续于当日完成，甲公司取得了乙公司的控制权。乙公司 2018 年 1 月 1 日所有者权益账面价值总额为 12000 万元，可辨认净资产的公允价值与账面价值相同。不考虑其他因素，甲公司应确认的长期股权投资初始投资成本为（ ）万元。

- A.9000 B.9600 C.8700 D.9300

【答案】A

【解析】非同一控制下企业合并，长期股权投资初始投资成本=支付对价公允价值=1500×6=9000（万元）；为发行股票支付的佣金、手续费冲减“资本公积——股本溢价”。

【单选题】甲公司于 2019 年 7 月 1 日，取得乙公司 20% 的股份，对乙公司具有重大影响，实际支付价款 8000 万元。另支付直接相关的费用、税金及其他必要支出 10 万元（不考虑增值税因素）。投资时乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同，可辨认净资产公允价值及账面价值的总额均为 20000 万元。甲公司的初始投资成本为（ ）万

- A.8010 B.1600 C.0 D.6000

【答案】A

【解析】会计分录为：

借：长期股权投资 8010



贷：银行存款 8010

2. 长期股权投资的后续计量

初始计量	后续计量		
控股合并形成的长投	控制（子公司）	同一控制	成本法
		非同一控制	
其他方式形成的长投	共同控制（合营企业）		权益法
	重大影响（联营企业）		

(1) 成本法下的会计处理

交易或事项	会计分录
1、被投资单位宣告发放现金股利 (股票股利不做账)	被投资单位宣告发放现金股利 借：应收股利 贷：投资收益 在实际收到银行存款时 借：银行存款 贷：应收股利
2、发生减值时（不得转回）	借：资产减值损失 贷：长期股权投资减值准备

(2) 权益法下的会计处理

第一步：调整初始投资成本

要点：成本小才调，成本大不动



即初始投资成本 < 享有被投资单位在购买日可辨认净资产公允价值的份额

会计分录:

借: 长期股权投资——投资成本

贷: 营业外收入

【单选题】某投资企业于 2017 年 1 月 1 日取得联营企业 30% 的股权, 采用权益法核算, 取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值为 8000 万元, 支付了 2380 万元, 另支付相关费用 10 万元, 假定不考虑其他因素, 长期股权投资的入账价值是 () 万元。

- A.2370
- B. 2390
- C.2380
- D.2400

【答案】D

【解析】该项投资初始投资成本=2380+10=2390 (万元), 享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额=8000×30%=2400 (万元), 所以应按照享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额确认长期股权投资的入账价值。

第二步: 被投资单位实现净利润

要点: 投资收益=调整后净利润×持股比例

(1) 购买日被投资单位资产公允与账面的差额: 抵消已实现部分

(2) 后续发生内部交易: 抵消未实现部分

会计分录

借: 长期股权投资——损益调整

贷: 投资收益

	存货	固定资产、无形资产 (直线法)
投资时点公允价值调整	调整后的净利润=被投资方当期实现净利润-(投资时点存货公允价值-存货账面价值)×当期出售比例	调整后的净利润=被投资方当期实现净利润-(资产公允价值-资产账面价值)/尚可使用年限×(当年折旧、摊销月数/12)

	存货
内部交易调整	<p>①交易发生当年调整后的净利润=被投资方当期实现净利润-(存货内部交易售价-存货账面价值)×(1-当期出售比例)</p> <p>②后续期间调整后的净利润=被投资方当期实现净利润+(内部交易存货售价-存货账面价值)×当期出售比例</p>



	固定资产、无形资产（直线法）
内部交易调整	<p>①交易发生当年调整后的净利润=被投资方当期实现净利润－（资产售价－资产账面价值）＋（资产售价－资产账面价值）/预计尚可使用年限×（当年折旧、摊销月数/12）</p> <p>②后续期间调整后的净利润=被投资方当期实现净利润＋（资产售价－资产账面价值）/预计尚可使用年限×（当期折旧、摊销月数/12）</p>

【计算题】2018年1月1日甲公司取得乙公司30%的股权，从而能够对乙公司施加重大影响，甲公司支付价款3000万元。当日乙公司可辨认净资产账面价值为8000万元，公允价值为8500万元（差异为一批存货账面价值为100万元，公允价值为600万元）。

2018年乙公司实现净利润800万元（取得投资时公允价值与账面价值不符的存货已全部出售）。

【答案】① 2018年1月1日，初始投资成本3000>可辨认净资产公允价值份额2550=8500×30%，无需对长期股权投资账面价值进行调整。

借：长期股权投资—投资成本 3000

贷：银行存款 3000

② 2018年12月31日

已出售的存货对账面净利润的影响=-100

已出售的存货对公允净利润的影响=-600

调整后的公允净利润=800+[-600-(-100)]=300

借：长期股权投资—损益调整 90（300×30%）

贷：投资收益 90

③ 假定上例中存货卖掉80%。

已出售的存货对账面净利润的影响=-100×80%=-80

已出售的存货对公允净利润的影响=-600×80%=-480

调整后的公允净利润=800+[-480-(-80)]=400

借：长期股权投资—损益调整 120（400×30%）

贷：投资收益 120

【计算题】甲公司持有乙公司20%有表决权的股份，能够对乙公司施加重大影响。2018年9月，甲公司将其账面价值为800万元的商品以1200万元的价格出售给乙公司，乙公司将取得的商品作为管理用固定资产，预计使用寿命为10年，净残值为0。假定甲公司取得该项投资时，乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同，两者在以前期间未发生过内部交易。乙公司2018年实现净利润为2000万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

【答案】

内部交易损益=1200-800=400

已实现交易损益（本年已折旧部分）=400÷10×3/12=10

未实现交易损益=400-10=390



老会计-用心传递温度

甲公司确认的投资收益= (2000-390) × 20%=322

2018年, 甲公司会计处理如下:

借: 长期股权投资—损益调整 322

贷: 投资收益 322

第三步: 被投资单位发生净亏损

要点: (1) 要用调整后净亏损

(2) 发生超额亏损, 按照以下顺序处理: 冲减长投账面价值 (通过损益调整科目, 以0为限) → 冲减其他长期权益 → 确认预计负债 → 账外备查登记

会计分录

借: 投资收益

贷: 长期股权投资——损益调整【直至冲减长期股权投资账面价值为0】

长期应收款【超额亏损】

预计负债【超额亏损】

【单选题】甲公司2018年6月30日取得乙公司30%的股权, 能够对乙公司施加重大影响。甲公司支付价款2000万元, 当日乙公司可辨认净资产的账面价值8000万元 (与公允价值相等)。2018年乙公司发生亏损5000万元 (全年损益均匀实现), 2019年乙公司发生亏损6000万元, 2020年乙公司实现净利润3000万元, 以上三年乙公司未发生其他所有者权益变动。不考虑其他因素, 则甲公司2020年应确认的投资收益为 () 万元。

A.900 B.0 C.750 D.150

【答案】C

【解析】2018年12月31日, 长期股权投资账面价值=8000×30%-5000×6/12×30%=1650 (万元); 2019年12月31日, 长期股权投资的账面价值为0, 其中未确认的150万元 (6000×30%-1650) 损失在备查簿中登记; 2020年应享有乙公司净利润的份额, 先恢复备查簿中登记的金额, 再恢复长期股权投资的账面价值, 即2020年应确认的投资收益=3000×30%-150=750 (万元)。

第四步: 被投资企业宣告发放现金股利

要点: 冲减长期股权投资账面价值, 视为投资的收回, 不确认投资收益

会计分录:

借: 应收股利

贷: 长期股权投资——损益调整

第五步: 被投资企业其他综合收益变动

要点: 按持股比例确认其他综合收益变动



老会计-用心传递温度

会计分录：

借：长期股权投资——其他综合收益

贷：其他综合收益

第六步：被投资企业其他权益变动

要点：按持股比例确认资本公积——其他资本公积

会计分录

借：长期股权投资——其他权益变动

贷：资本公积——其他资本公积



请关注公众号、听更多免费直播