



第五章 长期股权投资

【知识点】长期股权投资的初始计量

【母题 1·单选题】2X17 年 6 月 30 日，甲公司以银行存款 1 000 万元及一项土地使用权取得其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。合并日，该土地使用权的账面价值为 3 200 万元，公允价值为 4 000 万元；2X17 年 6 月 30 日，母公司合并财务报表中的调整后乙公司净资产账面价值为 6 250 万元。乙公司个别报表净资产的账面价值为 6 000 万元。假定甲公司与乙公司的会计年度和采用的会计政策相同，不考虑其他因素，甲公司的下列会计处理中，正确的是（ ）。

- A. 确认长期股权投资 5 000 万元，不确认资本公积
- B. 确认长期股权投资 5 000 万元，确认资本公积 800 万元
- C. 确认长期股权投资 4 800 万元，确认资本公积 600 万元
- D. 确认长期股权投资 4 800 万元，冲减资本公积 200 万元

【答案】B

【解析】同一控制下企业合并取得长期股权投资的入账价值=6 250×80%=5 000（万元），应确认的资本公积=5 000-（1 000+3 200）=800（万元）。

【母题 2·单选题】2X16 年 1 月 1 日，甲公司取得 A 公司 25%的股份，实际支付款项 6 000 万元，能够对 A 公司施加重大影响，同日 A 公司可辨认净资产账面价值为 22 000 万元（与公允价值相等）。2X16 年度，A 公司实现净利润 1 000 万元，无其他所有者权益变动。2X17 年 1 月 1 日，甲公司以定向增发股票的方式购买同一集团内另一企业持有的 A 公司 40%股权。为取得该股权，甲公司增发 2 000 万股普通股，每股面值为 1 元，每股公允价值为 3.5 元；支付承销商佣金 50 万元。取得该股权时，相对于最终控制方而言的 A 公司可辨认净资产账面价值为 23 000 万元，甲公司所在集团最终控制方此前合并 A 公司时确认的商誉为 200 万元。进一步取得投资后，甲公司能够对 A 公司实施控制。假定甲公司和 A 公司采用的会计政策、会计期间相同。甲公司 2X17 年 1 月 1 日进一步取得股权投资时应确认的资本公积为（ ）万元。

- A. 6 850
- B. 6 900
- C. 6 950
- D. 6 750

【答案】A

【解析】合并日长期股权投资的初始投资成本=23 000×65%+200=15 150（万元），原 25%股权投资账面价值=6 000+1 000×25%=6 250（万元），追加投资（40%）所支付对价的账面价值为 2 000 万元。

合并对价账面价值=6 250+2 000=8 250（万元）。

甲公司 2X17 年 1 月 1 日进一步取得股权投资时应确认的资本公积=15 150-8 250-发行费用 50=6 850（万元）。

会计分录如下：

借：长期股权投资—投资成本	6 000
贷：银行存款	6 000
借：长期股权投资—损益调整	250



贷：投资收益	250
借：长期股权投资	15 150
贷：长期股权投资—投资成本	6 000
—损益调整	250
股本	2 000
资本公积—股本溢价	6 900
	(15 150-6 000-250-2 000)
借：资本公积—股本溢价	50
贷：银行存款	50

【母题 3·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，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，资本公积不足冲减的，调整留存收益。

【考点链接】

长期股权投资的初始计量

1. 成本法初始计量：对子公司投资（同一控制、非同一控制），本质是集团内部资源整合。

（1）同一控制企业合并：

- ①初始计量（初始投资成本）=被合并方在最终控制方合并财务报表中的净资产的账面价值份额+最终控制方收购被合并方形成的商誉
- ②支付的非现金资产及所承担的债务按账面价值核算；如果合并方以发行权益性工具作为合并对价，按发行股份的面值总额作为股本。
- ③上述二者差额调整资本公积—资本溢价，资本公积（溢价）的余额不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。
- ④合并方发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他管理费用，于发生时计入当期损益（管理费用）

会计分录：

（1）合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价

借：长期股权投资

 贷：资产

 负债

 差额：资本公积—资本溢价或股本溢价（借或贷）

 盈余公积（借或贷）

 利润分配—未分配利润（借或贷）

（2）合并方以发行权益性证券作为合并对价

借：长期股权投资



贷：股本

资本公积-股本溢价（倒挤）

（3）非同一控制企业合并：

会计处理原则：

①企业合并成本包括购买方支付的资产、发生或承担的负债、发行权益性工具或者债务性工具的公允价值之和

②购买方为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他管理费用，于发生时计入当期损益（管理费用）；购买方作为合并对价发行的权益性工具或者债务性工具的交易费，与形成同一控制下控股合并的长期股权投资的会计处理原则相同。

会计分录：

借：长期股权投资

管理费用（审计、法律服务、评估咨询等相关费用）

贷：付出资产的公允价值

应交税费-应交相关税金

银行存款（支付的现金）

发行股票相关交易费用

借：资本公积-股本溢价

贷：银行存款

发行债券相关交易费用

借：应付债券

贷：银行存款

③固定资产、无形资产，公允价值与账面价值的差额，计入资产处置损益

④存货，应当作为销售处理，以其公允价值确认收入，同时结转相应的成本

⑤投资性房地产，以其公允价值确认其他业务收入，同时结转其他业务成本

2. 权益法：对合营企业、联营企业投资（共同控制、重大影响）

会计科目：

借：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

初始投资成本=买价+相关税费

【知识点】长期股权投资后续计量

【母题4·单选题】甲公司持有乙公司30%股份，能够对乙公司施加重大影响。乙公司2X17年度实现净利润为200 000万元。2X17年1月1日，乙公司按票面金额平价发行600万股优先股，优先股每股票面金额为100元。该批优先股股息不可累积，即当年度未向优先股股东足额派发股息的差额部分，不可累积到下一计息年度。2X17年12月31日，乙公司宣告并以现金全额发放当年优先股股息，股息率为6%。根据该优先股合同条款规定，乙公司将该批优先股分类为权益工具，优先股股息不在所得税前列支。假定不考虑其他因素，甲公司2X17年应确认的投资收益为（ ）万元。

A. 58 920

B. 60 000

C. 61 080



D. 0

【答案】A

【解析】乙公司调整后的净利润=200 000-100×600×6%=196 400（万元），甲公司应确认投资收益=196 400×30%= 58 920（万元）。

【母题 5•单选题】2X16 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 2 500 万元取得乙公司 20%有表决权的股份，对乙公司具有重大影响，采用权益法核算；乙公司当日可辨认净资产的账面价值为 12 000 万元，各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值均相同。乙公司 2X16 年度实现的净利润为 1 000 万元。不考虑其他因素，2X16 年 12 月 31 日，甲公司该项投资在资产负债表中应列示的年末余额为（ ）万元。

A. 2 500

B. 2 400

C. 2 600

D. 2 700

【答案】D

【解析】2X16 年 12 月 31 日，甲公司该项投资在资产负债表中应列示的年末余额=2 500+1 000×20%=2 700（万元）。

【母题 6•单选题】某投资企业于 2X17 年 1 月 1 日取得对联营企业 30%的股权，能够对被投资单位施加重大影响。取得投资时被投资单位的固定资产公允价值为 500 万元，账面价值为 300 万元，固定资产的预计使用年限为 10 年，净残值为零，按照年限平均法计提折旧。被投资单位 2X17 年度利润表中净利润为 1 000 万元。不考虑所得税和其他因素的影响，投资企业按权益法核算 2X17 年应确认的投资收益为（ ）万元。

A. 300

B. 291

C. 294

D. 240

【答案】C

【解析】投资企业按权益法核算 2X17 年应确认的投资收益
= [1 000- (500÷10-300÷10)] ×30%=294（万元）。

【母题 7•单选题】2X17 年 5 月 10 日，甲公司将其持有的一项以权益法核算的长期股权投资全部出售，取得价款 1200 万元，当日办妥相关手续。出售时，该项长期股权投资的账面价值为 1100 万元，其中投资成本为 700 万元，损益调整为 300 万元，可重分类进损益的其他综合收益为 100 万元，不考虑增值税等相关税费及其他因素。甲公司处置该项股权投资应确认的投资收益为（ ）万元。

A. 100

B. 500

C. 200

D. 400

【答案】A

【解析】甲公司处置该项股权投资应确认的投资收益=1 200-1 100=100（万元）。

会计分录如下：



借：银行存款	1 200	
贷：长期股权投资—投资成本	700	
—损益调整	300	
—其他综合收益	100	
投资收益	100	
借：其他综合收益	100	
贷：盈余公积	10	
利润分配—未分配利润	90	

【母题 8·多选题】企业采用权益法核算长期股权投资时，下列各项中，影响长期股权投资账面价值的有（ ）。

- A. 被投资单位其他综合收益变动
- B. 被投资单位发行一般公司债券
- C. 被投资单位以盈余公积转增资本
- D. 被投资单位实现净利润

【答案】AD

【解析】选项 B 和 C，被投资单位所有者权益总额不发生变动，投资方无需调整长期股权投资账面价值。

【母题 9·多选题】2X17 年 1 月 1 日，甲公司长期股权投资账面价值为 2 000 万元。当日，甲公司将持有的乙公司 80% 股权中的一半以 1 200 万元出售给非关联方，剩余对乙公司的股权投资具有重大影响。甲公司原取得乙公司股权时，乙公司可辨认净资产的账面价值为 2 200 万元，各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。自甲公司取得乙公司股权投资至处置投资日，乙公司实现净利润 1 500 万元，增加其他综合收益 300 万元。假定不考虑增值税等相关税费及其他因素。下列关于 2X17 年 1 月 1 日甲公司个别财务报表中对长期股权投资的会计处理表述中，正确的有（ ）。

- A. 增加盈余公积 60 万元
- B. 增加未分配利润 540 万元
- C. 增加投资收益 320 万元
- D. 增加其他综合收益 120 万元

【答案】ABD

【解析】会计分录如下：

借：银行存款	1 200
贷：长期股权投资	1 000 (2 000/2)
投资收益	200
借：长期股权投资	720
贷：盈余公积	60 (1 500×40%×10%)
利润分配—未分配利润	540 (1 500×40%×90%)
其他综合收益	120 (300×40%)

所以，选项 A、B 和 D 正确。

【考点衔接】

1. 成本法：



采用成本法核算的长期股权投资，应当按照初始投资成本计量，即长期股权投资后，账面价值不变，只反映初始投资成本。

被投资单位宣告分配现金股利或利润会计处理：

借：应收股利

贷：投资收益

2. 权益法：

(1) 初始投资成本的调整（后续计量）：初始投资成本大于取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，该差额体现为商誉，不要求调整；

(2) 初始投资成本小于取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，该差额体现为负商誉，计入当期营业外收入，同时调增长期股权投资的账面价值。

(3) 被投资单位宣告分配现金股利或利润，投资方不确认投资收益，冲减长期股权投资成本。

借：应收股利

贷：长期股权投资—损益调整

3. 长期股权投资后续计量的会计分录：

(1) 对初始投资成本的调整

借：长期股权投资—投资成本

贷：营业外收入

(2) 被投资企业实现净利润

借：长期股权投资—损益调整

贷：投资收益（调整后的净利润×比例）

(3) 被投资单位宣告现金股利

借：应收股利

贷：长期股权投资—损益调整

(4) 被投资单位发生的净亏损

借：投资收益

贷：长期股权投资—损益调整

(5) 被投资单位其他综合收益发生变动

借：长期股权投资—其他综合收益

贷：其他综合收益

(6) 被投资单位除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益的其他变动

借：长期股权投资—其他权益变动

贷：资本公积—其他资本公积

【知识点】成本法、权益法、金融资产之间核算方法的转换

【母题 10•单选题】2X18 年 1 月 1 日，甲公司对子公司乙的长期股权投资账面价值为 2000 万元。当日，甲公司将持有的乙公司 80% 股权中的一半以 1200 万元出售给非关联方，丧失对乙公司的控制权但具有重大影响。甲公司原取得乙公司 80% 股权时，乙公司可辨认净资产的账面价值为 2500 万元，各项可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相同。自甲公司取得乙公司股权至部分处置投资前，乙公司实现净利润 1500 万元，增加其他综合收益 300 万元。甲公司按净利润的 10% 提取法定盈余公积。不考虑增值税等相关税费及其他因素。下列关于 2X17 年 1 月 1 日甲公司个别财务报表中对长期股权投资的会计处理表述中，正确的有（ ）。



- A. 增加未分配利润 540 万元
 B. 增加盈余公积 60 万元
 C. 增加投资收益 320 万元
 D. 增加其他综合收益 120 万元

【答案】ABD

【解析】相关会计分录如下：

出售时：

借：银行存款 1200
 贷：长期股权投资 1000
 投资收益 200

成本法转为权益法追溯调整：剩余部分的初始投资成本是 1000 万元，享有的被投资方可辨认净资产公允价值份额=2500×40%=1000（万元），前者等于后者，不调整初始投资成本。

借：长期股权投资——损益调整 (1500×40%) 600
 长期股权投资——其他综合收益 (300×40%) 120
 贷：盈余公积 (1500×40%×10%) 60
 利润分配——未分配利润 540
 其他综合收益 120

【母题 11•综合题】5%（金融资产）→20%（权益法）A 公司资料如下：

资料一：2X17 年 6 月，A 公司以 4 000 万元现金自非关联方处取得 B 公司 5% 的股权。A 公司将其确认为以公允价值变动计入其他综合收益的资产。2X17 年末该金融资产的公允价值为 5 000 万元。

【答案】：

A 公司的会计处理如下：

借：其他权益工具投资——投资成本 4 000
 贷：银行存款 4 000

借：其他权益工具投资——公允价值变动 1 000
 贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 (5 000-4 000) 1 000

资料二：2X18 年 3 月 2 日，A 公司又以 16 500 万元的现金自另一非关联方处取得 B 公司 15% 的股权，相关手续于当日完成。当日，B 公司可辨认净资产公允价值总额为 110 500 万元，至此持股比例达到 20%。取得该部分股权后，按照 B 公司章程规定，A 公司能够对 B 公司施加重大影响，对该项股权投资转为采用权益法核算。不考虑相关税费等其他因素影响。当日，原 5% 股权投资的公允价值为 5 500 万元。

【答案】：

A 公司的会计处理如下：

①初始投资成本=原持有 5% 股权的公允价值 5 500+取得新增投资而支付对价的公允价值 16 500=22 000（万元）

影响 2X18 年投资收益=原持有 5% 股权的公允价值与账面价值的差额 500（万元）（5 500-5 000）

借：长期股权投资——投资成本 22 000
 贷：其他权益工具投资——投资成本成本 4 000
 ——公允价值变动 1 000
 投资收益 (5 500-5 000) 500



银行存款	16 500	
借：其他综合收益—其他权益工具投资公允价值变动		1 000
贷：盈余公积	1 00	
利润分配—未分配利润	900	

②A 公司对 B 公司新持股比例为 20%，应享有 B 公司可辨认净资产公允价值的份额为 22 100 万元（110 500 万元×20%）。由于初始投资成本（22 000 万元）小于应享有 B 公司可辨认净资产公允价值的份额（22 100 万元），因此，A 公司需调整长期股权投资成本 100 万元（22 100 - 22 000）。

借：长期股权投资——投资成本	100	
贷：营业外收入		100

【母题 12•综合题】5%（金融资产）→60%（成本法）

A 公司 2X17 年、2X18 年投资业务资料如下：

资料一：2X17 年 1 月 6 日，A 公司以每股 5 元的价格购入某上市公司 B 公司的股票 800 万股，并由此持有 B 公司 5%的股权。A 公司与 B 公司不存在关联方关系。A 公司将对 B 公司的投资作为以公允价值变动计入其他综合收益的资产进行会计处理。2X17 年 12 月 31 日该股票的收盘价格为每股 8 元。

【答案】

A 公司的会计处理如下：

借：其他权益工具投资——投资成本	(800×5)	4 000
贷：银行存款		4 000
借：其他权益工具投资——公允价值变动	2 400	
贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动	(800×3)	2 400

资料二：2X18 年 4 月 10 日，A 公司以银行存款 75 680 万元为对价，向 B 公司大股东收购 B 公司 55%的股权，相关手续于当日完成。假设 A 公司购买 B 公司 5%的股权和后续购买 55%的股权不构成“一揽子交易”，A 公司取得 B 公司控制权之日为 2X18 年 4 月 10 日，当日，原 5%股权的公允价值为 6 880 万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

【答案】

A 公司的会计处理如下：

①购买日对子公司按成本法核算的初始投资成本=购买日前原持有其他权益工具投资金融资产的公允价值 6 880+追加投资应支付对价的公允价值 75 680=82 560（万元）

对 2X18 年个别财务报表投资收益的影响=原持有 5%股权的公允价值与其账面价值的差额 480（6 880-6 400）（万元）；

借：长期股权投资——投资成本	82 560	
贷：其他权益工具投资——投资成本		4 000
——公允价值变动	2 400	
投资收益	(6 880-6 400)	480
银行存款		75 680

②购买日前原持有其他权益工具投资金融资产相关的其他综合收益为 2400 万元，购买日该其他综合收益转入购买日所属当期投资收益。

借：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动		2 400
贷：盈余公积	2 40	
利润分配——未分配利润	2160	



【母题 13•综合题】20%（权益法）→60%（成本法）

资料一：2X16 年 1 月 2 日，A 公司以现金 2 800 万元自非关联方处取得了 B 公司 20% 股权，并能够对其施加重大影响。当日，B 公司可辨认净资产公允价值为 15 000 万元（包括一项管理用固定资产评估增值 2 000 万元，预计尚可使用年限 10 年，采用年限平均法计提折旧；另一项为存货评估增值 300 万元，至当年末全部对外销售）。

【答案】

A 公司会计处理如下：

借：长期股权投资——投资成本（15 000×20%）3 000
 贷：银行存款 2 800
 营业外收入 200

资料二：2X16 年 11 月，A 公司将其账面价值为 600 万元的商品以 840 万元的价格出售给 B 公司，B 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。B 公司自 2X16 年初至 2X18 年 6 月 30 日期间（2.5 年），累计实现净利润 9 462 万元、其他权益工具投资金融资产公允价值变动增加 750 万元、其他所有者权益变动增加 250 万元。

【答案】

2X18 年 6 月 30 日 A 公司会计处理如下：【注：为简化几个年度合并编制一笔分录】

调整后的净利润=9 462-2 000/10×2.5-300-240+240/10×（1+12+6）/12=8 460（万元）

借：长期股权投资——损益调整 1 692
 ——其他综合收益 150
 ——其他权益变动 50
 贷：投资收益（8 460×20%）1 692
 其他综合收益（750×20%）150
 资本公积——其他资本公积（250×20%）50

至 2X18 年 6 月 30 日长期股权投资的账面价值=3 000+1 692+150+50=4 892（万元）

资料三：2X18 年 7 月 1 日，A 公司另支付银行存款 9 000 万元，自另一非关联方处取得 B 公司 40% 股权，并取得对 B 公司的控制权。购买日，A 公司原持有的对 B 公司的 20% 股权的公允价值为 5 000 万元；B 公司可辨认净资产公允价值为 24 455 万元。假设 A 公司购买 B 公司 20% 股权和后续购买 40% 股权的交易不构成“一揽子交易”。以上交易的相关手续均于当日完成。不考虑相关税费等其他因素影响。

【答案】

A 公司会计处理如下：

①购买日对子公司按成本法核算的初始投资成本=购买日前 A 公司原持有股权的账面价值为 4 892+本次投资应支付对价的公允价值为 9 000=13 892（万元）

借：长期股权投资 13 892
 贷：长期股权投资——投资成本 3 000
 ——损益调整 1 692
 ——其他综合收益 150
 ——其他权益变动 50
 银行存款 9 000

②购买日前 A 公司原持有股权相关的其他综合收益 150 万元以及其他所有者权益变动 50 万元在购买日均不进行会计处理。



请关注公众号、听更多免费直播

老会计
www.lkj100.com