



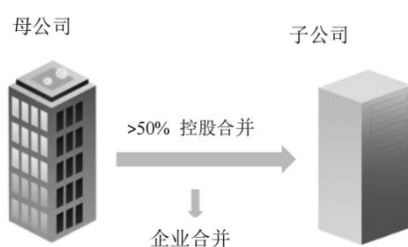
长期股权投资（下）

三、长期股权投资

（一）长期股权投资的范围



（1）控制

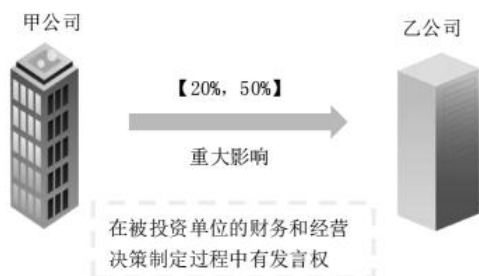


如果甲公司在购入乙公司股份之前受一个母公司控制，那么就叫做同一控制下企业合并形成的长期股权投资。如果甲公司在购入乙公司股份之前分别受不同的公司控制，那么就叫做非同一控制下企业合并形成的长期股权投资。

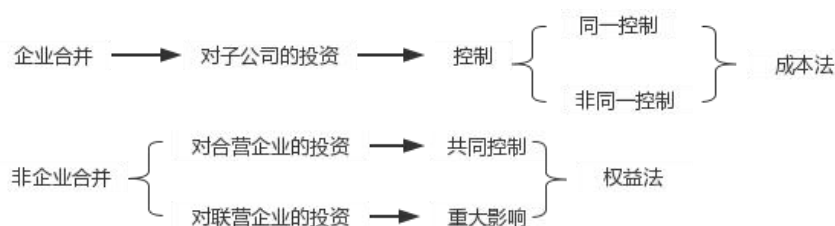
（2）共同控制



（3）重大影响



【总结】



【提示】按照小企业会计准则规定，长期股权投资是指小企业准备长期持有的权益性投资。

（二）长期股权投资的初始计量。

(1) 以合并方式取得的长期股权投资。

A. 同一控制下企业合并形成的长期股权投资，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的，应在合并日按取得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的份额作为初始投资成本计量。

① 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 （最终控制方合并报表中的净资产的账面价值的份额）

资本公积（资本溢价/股本溢价）

盈余公积

利润分配——未分配利润

贷：付出的资产等（账面价值）

应交税费——应交增值税（销项税额）

资本公积（资本溢价/股本溢价）

【例题 3·单选题】甲、乙公司为同一集团下的两个公司，2*19 年 1 月 2 日，甲公司通过定向增发 2000 万股（每股面值 1 元）自身股份取得乙公司 80%的股权，并能够对乙公司实施控制，2*19 年 1 月 2 日母公司合并报表中乙公司所有者权益账面价值为 5000 万元，2*19 年度乙公司实现净利润 950 万元，不考虑其他因素，则2*19 年 12 月 31 日该长期股权投资的账面价值为（ ）万元。

A. 2000 B. 4000 C. 4760 D. 5000

【答案】B

【解析】同一控制下企业合并，应当在合并日按照取得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的份额作为长期股权投资的初始投资成本，即 $5000 \times 80\% = 4000$ （万元）。同一控制下企业合并的长期股权投资的后续计量采用成本法核算，2*19 年乙公司实现净利润，投资企业不需要进行账务处理，也不影响长期股权投资的账面价值。因此 2*19 年末该长期股权投资的账面价值仍为 4000 万元。

借：长期股权投资 4000
贷：股本 2000
资本公积——股本溢价 2000

【例题 4·案例题】甲公司和乙公司为同一母公司最终控制下的两家公司。2019 年 6 月 30 日甲公司向其母公司支付现金 43400000 元，取得母公司拥有乙公司 100%的股权，于当日起能够对乙公司实施控制。合并后乙公司仍维持其独立法人地位继续经营。2019 年 6 月 30 日母公司合并报表中乙公司的净资产账面价值为 40000000 元。在甲、乙公司合并前采用的会计政策相同。假定不考虑相关税费等其他因素影响。

合并日，甲公司应作账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司 40000000



老会计-用心传递温度

资本公积——股本溢价	3400000
贷：银行存款	43400000

② 发行权益性工具作为合并对价：

【举例】甲公司要取得乙公司80%的股权，甲公司首先向乙公司的股东A公司（A公司为甲乙的母公司）发行自身股票以换取A公司持有乙公司80%的股权，这就是发行权益性工具作为合并对价取得长期股权投资。

借：长期股权投资 （最终控制方合并报表中的净资产的账面价值的份额）

贷：股本（面值）

资本公积——股本溢价

【例题5·案例题】甲公司和乙公司为同一母公司最终控下的两家公司。2019年6月30日，假定甲公司向其母公司发行10000000股普通股（每股面值为1元，每股公允价值为4.34元），取得母公司拥有乙公司100%的股权，于当日起能够对乙公司实施控制。合并后乙公司仍维持其独立法人地位继续经营。2019年6月30日母公司合并报表中乙公司的净资产账面价值为40000000元。在甲、乙公司合并前采用的会计政策相同。假定不考虑相关费及其他因素影响。

合并日，甲公司应作账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司	40000000
贷：股本	10000000
资本公积——股本溢价	30000000

B. 非同一控制下企业合并形成的长期股权投资，购买方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式等作为合并对价的，按照确定的**支付对价的公允价值**进行初始计量；购买方以发行权益性证券作为合并对价的应在购买日按照发行的**权益性证券的公允价值**作为初始投资成本计量；

① 支付现金作为合并对价：

借：长期股权投资（**支付对价的公允价值**）

贷：银行存款等

② 发行权益性工具作为合并对价

借：长期股权投资（**发行股票的公允价值**）

贷：股本

资本公积——股本溢价

③ 转让非现金资产作为合并对价（以固定资产为例）：

借：固定资产清理

 累计折旧/固定资产减值准备

贷：固定资产

借：长期股权投资（固定资产公允+增值税）

贷：固定资产清理（公允价值）

 应交税费——应交增值税（销项）

借：固定资产清理

贷：资产处置损益（或相反分录）

【提示】以转让非现金资产方式作为合并对价，相当于处置了非现金资产，因此会影响损益。

【例题6·案例题】甲公司和乙公司为非同一控制下的两家独立公司。2019年6月30日，甲公司以其拥有的固定资产对乙公司投资，取得乙公司60%的股权。该固定资产原值1500万元，已累计计提折旧400万元，已计提减值



老会计-用心传递温度

准备 50 万元，投资日该固定资产的公允价值为 1250 万元。2019 年 6 月 30 日乙公司的可辨认净资产公允价值为 2000 万元。假定不考虑相关税费等其他因素影响。

借：长期股权投资——乙公司 12500000
 累计折旧 4000000
 固定资产减值准备 500000
 贷：固定资产 15000000
 资产处置损益 2000000

【例 7·案例题】甲公司和乙公司为非同一控制下的两家独立公司。2019 年 6 月 30 日甲公司发行普通股 9000 万股取得乙公司有表决权的股份 60%。该股票面值为每股 1 元，市场发行价格为 5 元。向证券承销机构支付股票发行相关税费 1350 万元。假定不考虑其他因素影响。购买日，甲公司应作账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司 450000000
 贷：股本 90000000
 资本公积——股本溢价 360000000

支付发行相关税费：

借：资本公积——股本溢价 13500000
 贷：银行存款 13500000

【例题 8·单选题】A 公司和 B 公司是非同一控制下的两家独立公司。2019 年 5 月 31 日 A 公司以一项专利技术对 B 公司投资，取得 B 公司 55% 的股权。该专利技术的原值为 260 万元，已经摊销 80 万元，已计提减值准备 50 万元，投资日专利技术的公允价值为 180 万元。2019 年 5 月 31 日 B 公司的可辨认净资产公允价值为 300 万元。不考虑其他相关因素，投资日，该项长期股权投资的初始投资成本为（ ）万元。

A. 180 B. 130 C. 165 D. 260

【答案】A

【解析】非同一控制下企业合并形成的长期股权投资，购买方以支付现金、转让非现金资产或承担债务等作为合并对价的，应在购买日按照现金、非现金货币性资产的公允价值作为初始投资成本计量。

分录如下：

借：长期股权投资——B 公司 180
 累计摊销 80
 无形资产减值准备 50
 贷：无形资产 260
 资产处置损益 50

【例题 9·案例题】甲公司和乙公司为非同一控制下的两家独立小型有限责任股份公司。2019 年 6 月 30 日，甲公司以支付现金 200 万元取得乙公司有表决权的股份 20%。甲公司准备长期持有。假定不考虑其他因素影响。购买日，甲公司应作账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司 2000000
 贷：银行存款 2000000

合并费用	会计处理
中介费用及相关管理费用	计入管理费用
与发行权益性工具作为合并对价直接相关的交易费用	冲减资本公积，不足冲减，冲减盈余公积和未分配利润



老会计-用心传递温度

(2) 以非合并方式取得的长期股权投资。

以支付现金、非现金资产等其他方式取得的长期股权投资，应按现金、非现金货币性资产的**公允价值**作为初始投资成本计量；以发行权益性证券取得的长期股权投资应当按照发行的权益性证券的**公允价值**作为初始投资成本计量。

① 支付现金作为合并对价：

借：长期股权投资（**公允价值**）

贷：银行存款等

② 发行权益性工具作为合并对价

借：长期股权投资（发行股票的**公允价值**）

贷：股本

资本公积——股本溢价

③ 转让非现金资产作为合并对价（以固定资产为例）：

借：固定资产清理

累计折旧/固定资产减值准备

贷：固定资产

借：**长期股权投资**（固定资产公允+增值税）

贷：固定资产清理（公允价值）

应交税费——应交增值税（销项）

借：固定资产清理

贷：**资产处置损益（或相反分录）**

【提示】小企业准则规定，资产处置损益应记入“营业外支出”或“营业外收入”科目。

(3) 小企业的长期股权投资应当按照**成本**进行计量。

以支付现金取得的长期股权投资，应当按照**购买价款和相关税费**作为成本进行计量。实际支付价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利，应当**单独确认为应收股利**，不计入长期股权投资的成本。通过非货币性资产交换取得的长期股权投资，应当按照换出非货币性资产的**评估价值和相关税费**作为成本进行计量。

(三) 长期股权投资的后续计量

(1) 成本法

成本法适用范围及账务处理	
适用范围	企业合并形成的长期股权投资/小企业的长期股权投资
账务处理	被投资单位宣告分派现金股利或利润： 借：应收股利 贷：投资收益（属于投资者的部分）

【例题 10·案例题】承【例 9】2019 年 12 月 31 日，乙公司利润表显示当年实现净利润 100 万元。2020 年 2 月 20 日发布经股东会批准的利润决算报告，决定分配现金股利 60 万元的利润分配方案；并于 2020 年 3 月 20 日发放了全部股利。甲公司对乙公司的股权投资采用成本法核算，2019 年 12 月 31 日被投资方乙公司当年实现净利润，甲公司不需要作会计处理。2020 年 2 月 20 日发布利润分配公告，甲公司应编制如下会计分录：

借：应收股利 120000

贷：投资收益 120000

2020 年 3 月 20 日，收到乙公司发放的股利，应编如下会计分录：

借：银行存款 120000



老会计-用心传递温度

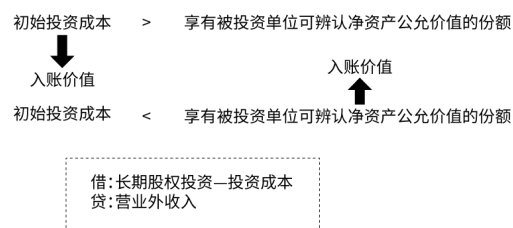
贷：应收股利

120000

(2) 权益法

权益法适用范围及账务处理	
适用范围	非企业合并形成的长期股权投资
账务处理	初始投资成本的调整
	被投资单位所有者权益变动时长期股权投资账面价值的调整

①初始投资成本的调整



②被投资单位实现盈利或发生亏损：

借：长期股权投资——损益调整

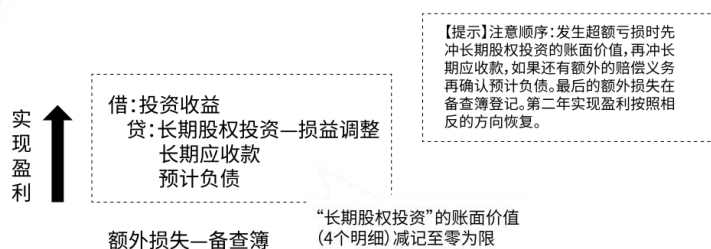
贷：投资收益（或相反分录）

【例题 11·案例题】2019 年 12 月 31 日，甲公司持有丙公司发行在外普通股为 15000 万股，拥有丙公司 30% 的股份。经审计的年度利润表中当年实现净利润 45000 万元。甲公司应确认投资收益 13500 万元（45000 × 30%）。甲公司应编制如下会计分录：

借：长期股权投资——丙公司——损益调整 13500000

 贷：投资收益 13500000

③被投资单位发生超额亏损



④被投资单位分配股利或利润：

借：应收股利

 贷：长期股权投资——损益调整

【提示】收到被投资单位发放的股票股利，在备查簿中登记。

【例题 12·案例题】承【例 11】2020 年 3 月 20 日，丙公司经股东大会批准，宣告现金股利分配方案为每 10 股 2 元分配 2019 年度现金股利。甲公司于 2020 年 4 月 20 日收到丙公司发放的现金股利。不考虑所得税等相关因素影响。2020 年 3 月 20 日，甲公司确认应分配的现金股利为 3000 万元（15000 × 0.2），应编制如下会计分录：



老会计-用心传递温度

借：应收股利 30000000
贷：长期股权投资——损益调整 30000000

2020 年 4 月 20 日，甲公司收到现金股利，应编制如下会计分录：

借：银行存款 30000000
贷：应收股利 30000000

⑤被投资单位其他综合收益变动

借：长期股权投资——其他综合收益
贷：其他综合收益（或相反）

⑥被投资单位发生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（或相反）

（3）计提长期股权投资减值准备。

长期股权投资减值准备的账务处理	
企业	借：资产减值损失 贷：长期股权投资减值准备
小企业 (直接转销法)	借：银行存款（可收回的金额） 营业外支出（差额） 贷：长期股权投资（账面余额）

（4）处置长期股权投资的会计处理

①成本法：

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【处置损益】（或借）

②权益法：

借：银行存款等
长期股权投资减值准备
贷：长期股权投资——投资成本
（或借）——损益调整
（或借）——其他综合收益
（或借）——其他权益变动

借或贷：投资收益（处置损益）

借：其他综合收益
资本公积——其他资本公积
贷：投资收益（或相反）

【提示】采用权益法核算的长期股权投资，在处置时，应当采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础，按相应比例对原计入其他综合收益的部分进行会计处理