



第六章 长期股权投资和合营安排

【考点1】长期股权投资的初始计量

长期股权投资的 初始计量	企业合并方式		企业合并以外 方式
	同一控制下企业合并	非同一控制下企业合并	
初始投资成本	取得的被合并方在最终控制方合并财务报表中的净资产账面价值份额+最终控制方收购被合并方时形成的商誉	购买成本	购买成本+ 直接相关费用



第六章 长期股权投资和合营安排

长期股权投资的 初始计量	企业合并方式		企业合并以 外方式
	同一控制下企业合并	非同一控制下企业合并	
付出资产、承担债务、 发行股票等处理方式	按 账面价值 结转，与长 投差额计入股本溢价	按 公允价值 视同销售	按 公允价值 视同销售
审计、法律、评估咨 询等直接相关费用	管理费用	管理费用	长期股权投 资
发行债券、股票的手 续费、佣金等费用	发行债券：计入初始确认金额，即“应付债券——利息调 整” 发行股票：冲减股本溢价，即“资本公积——股本溢价”		



第六章 长期股权投资和合营安排

【总结】一次交易形成企业合并的长期股权投资

事项	同一控制下	非同一控制下
以现金作为合并对价	借：长期股权投资（所有者权益账价） （借差，依次冲减：资、盈、利） 贷：银行存款 资本公积—资本溢价 (贷差)	借：长期股权投资（合并成本） 贷：银行存款
以存货作为合并对价	借：长期股权投资（所有者权益账价） 存货跌价准备 （借差，依次冲减：资、盈、利） 贷：库存商品 应交税费—增（销） 应交税费—应交消费税 资本公积—资本溢价 (贷差)	借：长期股权投资（合并成本） 贷：主营（其他）业务收入 应交税费—增 (销) 借：主营（其他）业务成本 存货跌价准备 贷：库存商品 借：税金及其附加 贷：应交税费—应交消



第六章 长期股权投资和合营安排

事项	同一控制下	非同一控制下
以无形资产作为合并对价	借：长期股权投资（所有者权益账价） 累计摊销 无形资产减值准备 （借差，依次冲减：资、盈、利） 贷：无形资产 应交税费—增（销） 资本公积—资本溢价 （贷差）	借：长期股权投资（合并成本） 累计摊销 无形资产减值准备 资产处置损益（借方差） 贷：无形资产 应交税费—增 （销） 资产处置损益 （贷方差）



第六章 长期股权投资和合营安排

事项	同一控制下	非同一控制下
以固定资产作为合并对价	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：固定资产清理 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产
	借：固定资产清理 贷：银行存款（清理费用）	借：固定资产清理 贷：银行存款（清理费用）
价	借：银行存款（残料变价收入） 贷：固定资产清理	借：银行存款（残料变价收入） 贷：固定资产清理
	借：长期股权投资（所有者权益账价） （借差，依次冲减：资、盈、利） 贷：固定资产清理（账面价值）	借：长期股权投资（合并成本） 贷：固定资产清理（公允价值） 应交税费—增
价（贷差）	应交税费—增（销） 资本公积—资本溢	（销）
		借：固定资产清理 贷：资产处置损益 或相反分录



第六章 长期股权投资和合营安排

事项	同一控制下	非同一控制下
发行股票作为合并对价	借：长期股权投资（所有者权益账面价值） 贷：股本 资本公积—股本溢价	借：长期股权投资（合并成本） 贷：股本 资本公积—股本溢价
直接相关费用	借：管理费用（评估费、审计费、律师费等直接相关税费） 贷：银行存款	借：资本公积—股本溢价 贷：银行存款（手续费佣金）



第六章 长期股权投资和合营安排

【考点2】长期股权投资的后续计量

【总结】成本法VS权益法

情形	权益法	成本法
适用范围	对合营企业和联营企业投资	投资方持有的对子公司投资
科目设置	①长期股权投资—投资成本 —损益调整 —其他权益变动 —其他综合收益	①长期股权投资 【提示】无明细科目 ②长期股权投资减值准备



第六章 长期股权投资和合营安排

情形	权益法	成本法
对初始投资成本的调整	<p>①初始投资成本$>$应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额 不调整</p> <p>②初始投资成本$<$应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额 需要调整，分录如下： 借：长期股权投资—投资成本 贷：营业外收入（差额）</p>	不做账务处理



第六章 长期股权投资和合营安排

情形	权益法	成本法
被投资单位 实现净收益时	借：长期股权投资—损益调整 贷：投资收益 【注意】 投资收益=（被投资方净利润±购买日被投资方净资产公允价值与账面价值差额中 已影响损益 的金额± 顺流或逆流交易未实现内部交易损益 ）×投资比例	不做账务处理
被投资单位 发生超额亏损时	借：投资收益 贷：①长期股权投资—损益调整 ②长期应收款 ③预计负债 ④损失仍不足弥补：备查登记，不予确认	

实现净利润

超额亏损



第六章 长期股权投资和合营安排

	公允价值≠账面价值	内部交易
投资收益的调整	存货	<p>(1) 交易当期: 调整后的净利润=账面净利润- (存货售价-存货账面价值) × (1-本期对外出售比例)</p> <p>(2) 以后各期: 调整后的净利润=账面净利润+ (存货售价-存货账面价值) × 本期对外出售比例</p>
	固定资产、无形资产	<p>(1) 交易当期: 调整后的净利润=账面净利润- (资产售价-资产账面价值) × (1-年折旧率×当期折旧或摊销月份数/12)</p> <p>(2) 以后各期: 调整后的净利润=账面净利润+ (资产售价-资产账面价值) × 年折旧率×当期折旧或摊销月份数/12</p>



第六章 长期股权投资和合营安排

情形	权益法	成本法
被投资单位因其他综合收益变动	借：长期股权投资—其他综合收益 贷：其他综合收益 【注意】在处置时，其他综合收益是否转入投资收益，应当采用与被投资方直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。	不做账务处理
被投资单位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	
被投资企业宣告分配的现金股利	借：应收股利 贷：长期股权投资—损益调整	借：应收股利 贷：投资收益
发生减值	借：资产减值损失 贷：长期股权投资减值准备	



第六章 长期股权投资和合营安排

	权益法	成本法
处 置	借：银行存款 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资—投资成本 —损益调整 —其他权益 变动 —其他综合 收益 投资收益（倒挤）	借：银行存款 长期股权投资减值 准备 贷：长期股权投资 投资收益
	借：资本公积—其他资本公积 其他综合收益 贷：投资收益 利润分配—未分配利 润 （或相反分录）	（倒挤）



第六章 长期股权投资和合营安排

其他情形	权益法	成本法
被投资企业宣告分配的股票股利	×	×
被投资企业提取盈余公积	×	×
被投资单位以股本溢价转增股本	×	×
被投资单位以税后利润补亏	×	×
被投资单位以盈余公积金弥补亏损	×	×



第六章 长期股权投资和合营安排

【考点3】长期股权投资核算方法的转换

	核算方法转换	个别报表思路
持股比例上升	金融资产转成本法 (5%→80%)	视同先出售金融资产 再购买长期股权投资 (同一控制特殊考虑)
	金融资产转权益法 (5%→40%)	
	权益法转成本法 (30%→80%)	资产性质不变, 不视同销售 (同一控制、非同以控制一样)
持股比例下降	成本法转金融资产 (80%→5%)	1. 视同先出售长期股权投资 2. 再购买金融资产, 剩余股权 按公允价值计量
	权益法转金融资产 (40%→5%)	
	成本法转权益法 (80%→30%)	对剩余长期股权投资 进行追溯调整



第六章 长期股权投资和合营安排

在合并日，根据合并后应享有被合并方净资产在最终控制方合并财务报表中的账面价值份额，确定长期股权投资的初始投资成本

借：长期股权投资

贷：①其他权益工具投资—成本

公允价值变动

贷差：资本公积—股本溢价②长期股权投资—投资成本

借差：先冲资本公积—股本溢价，不够再调盈余公积和未分配利润

综合收益

个别报表：其他综合收益暂不做处理，处置时再结转

不视同处置

合并前股权投资原账面价值

— 损益

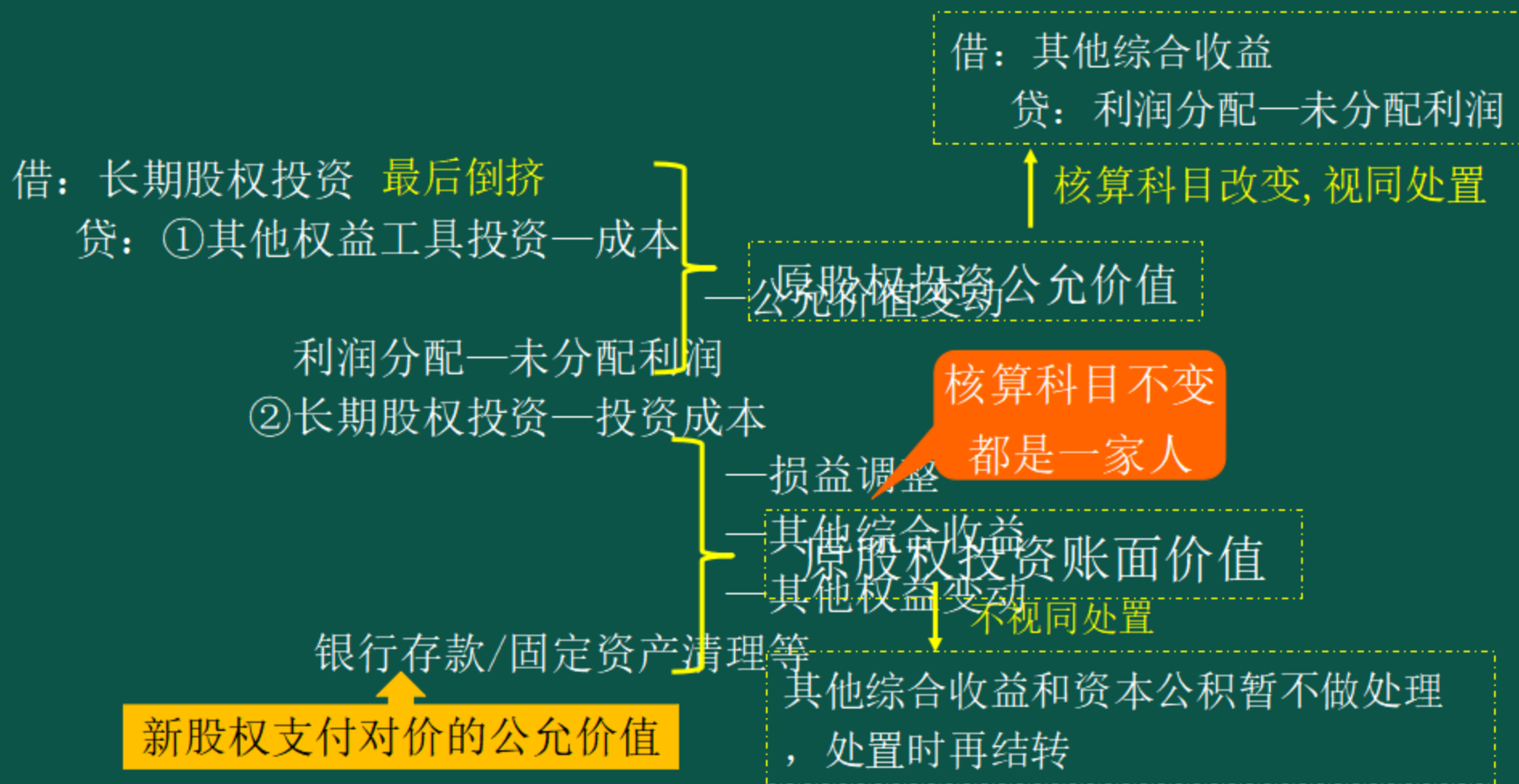
新其他对价的账面价值

其他



第六章 长期股权投资和合营安排

2. 多次交易形成非同一控制下的企业合并





第六章 长期股权投资和合营安排

3. 公允价值计量转换为权益法的核算

视同
处置

调整投资成本

借：长期股权投资—投资成本（倒挤）

贷：①其他权益工具投资—成本

②交易性金融资产—成本

投资收益

利润分配—未分配利润

银行存款/主营业务收入等

借：其他综合收益

贷：利润分配—未分配利润

—公允价值变动

—原股权的公允价值
—公允价值变动

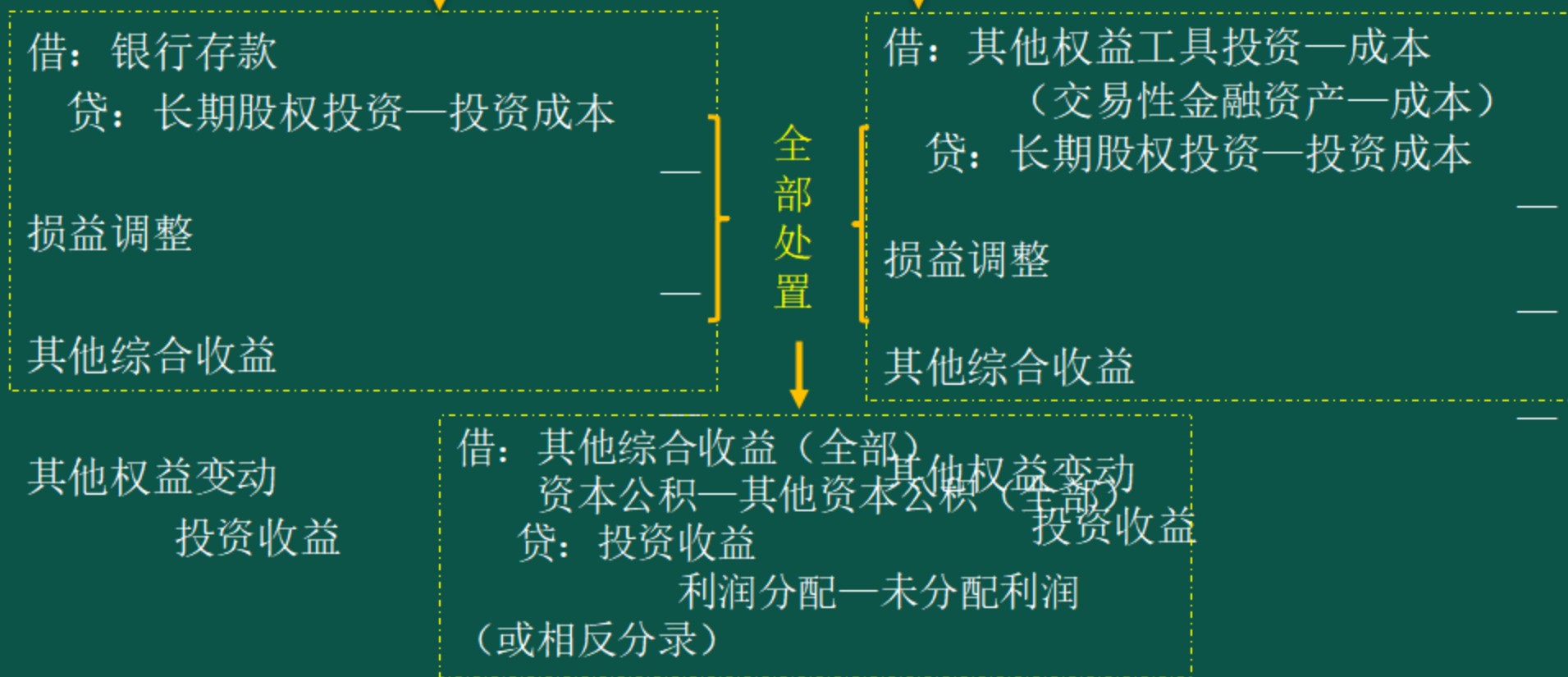
—新股权支付对价的公允价值



第六章 长期股权投资和合营安排

4. 权益法核算转公允价值计量

视同处置 全部股权 按金融资产 初始计量





第六章 长期股权投资和合营安排

5. 成本法核算转公允价值计量

视同处置

借：银行存款
贷：长期股权投资
投资收益

按金融资产初始计量

借：其他权益工具投资—成本
 （交易性金融资产—成本）
贷：长期股权投资
 投资收益



第六章 长期股权投资和合营安排

6. 成本法核算转权益法核算（难点）

视同处置

追溯调整（可比性原则）

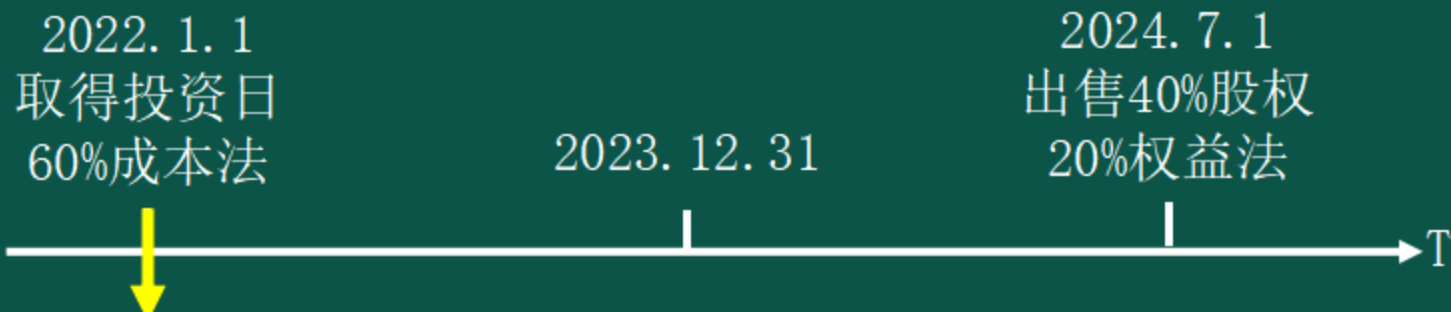
借：银行存款

贷：长期股权投资

投资收益



第六章 长期股权投资和合营安排



1. 调整“取得时点”

① 剩余部分长期股权投资的成本 $>$ 按剩余持股比例计算的原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额时，不调整长期股权投资账面价值

② 剩余部分长期股权投资的成本 $<$ 按剩余持股比例计算的原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额时，调整留存收益或营业外收入

借：长期股权投资—投资成本

贷：营业外收入

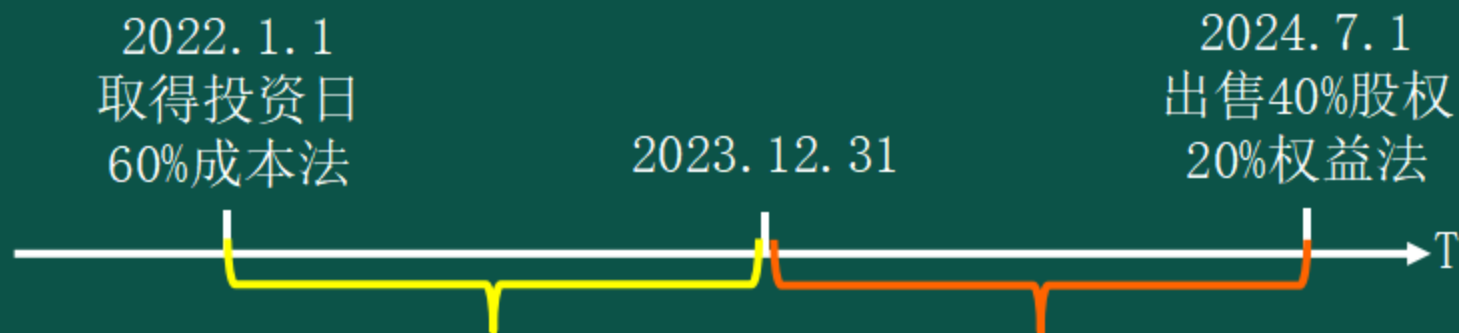
调本期

利润分配—未分配利润

调以前期间



第六章 长期股权投资和合营安排



2. 调整“持有期间”（调整以前期间）

借：长期股权投资—损益调整

—其

他综合收益

—其

他权益变动

贷：其他综合收益

资本公积—其他资本公 积

利润分配—未分配利润

2. 调整“持有期间”（调整当期）

借：长期股权投资—损益调整

—

其他综合收益

—

其他权益变动

贷：其他综合收益

资本公积—其他资本公

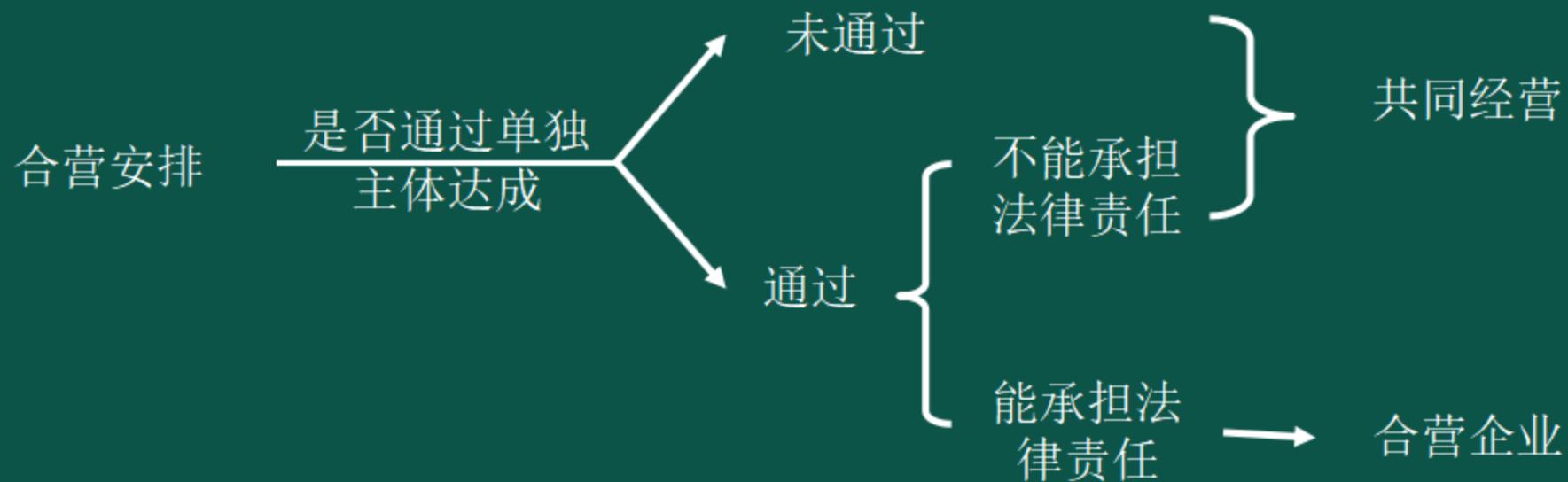
积

投资收益



第六章 长期股权投资和合营安排

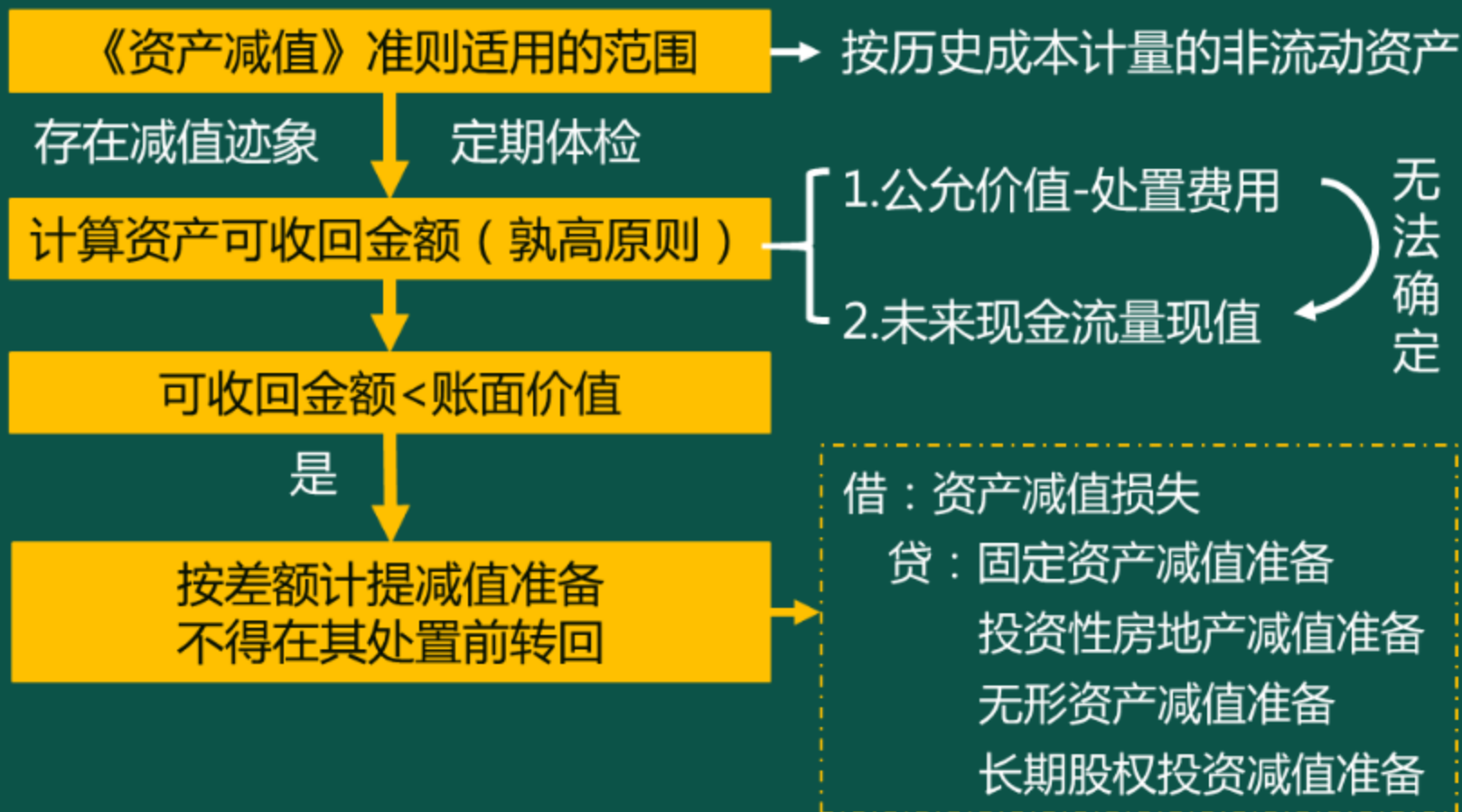
【考点4】 共同经营VS合营企业区分





第七章 资产减值

【考点1】资产可收回金额的计量和减值损失的确定





第七章 资产减值

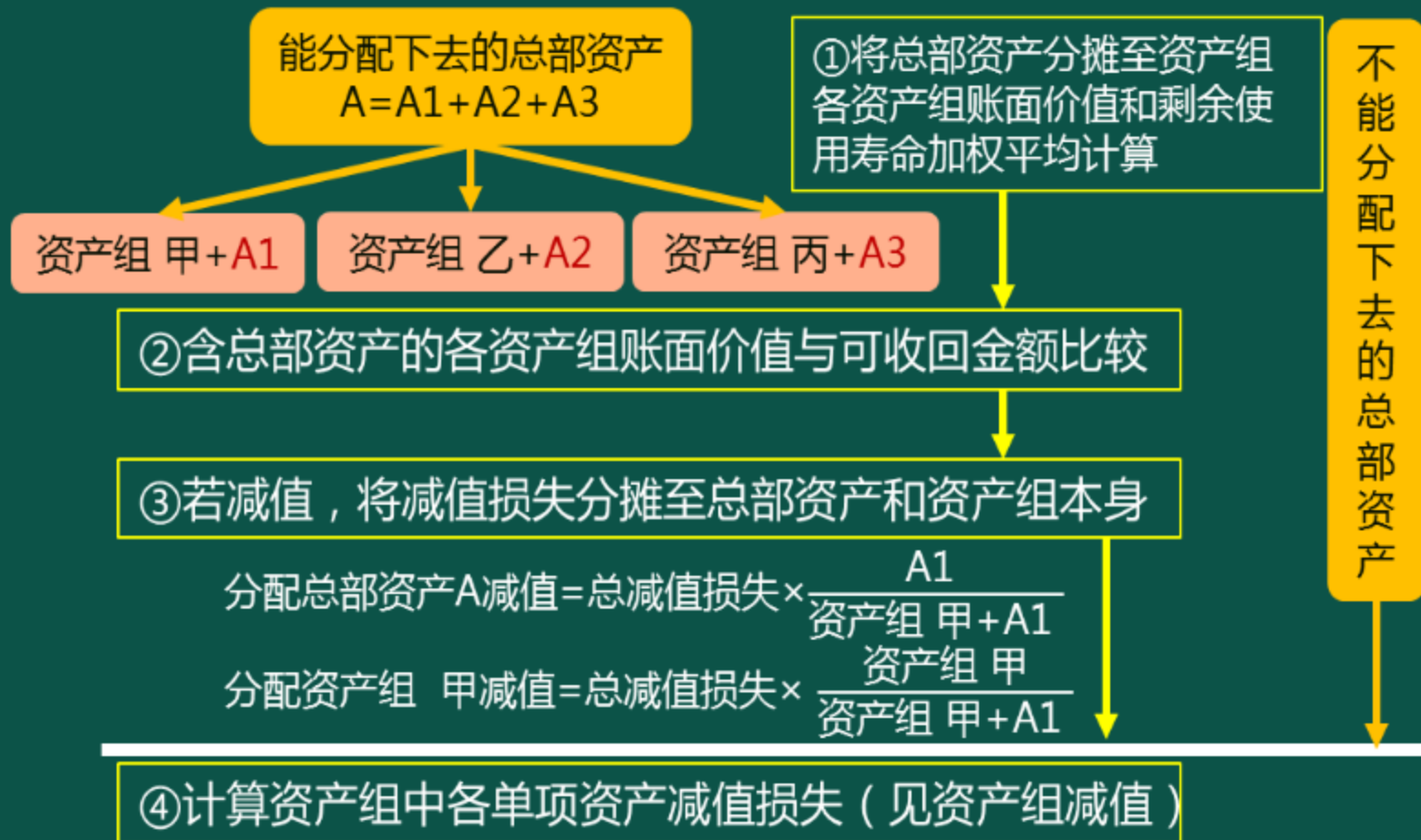
【考点2】资产组减值的处理

抵减后的各资产的账面价值不得低于以下三者之中最高者：该资产的公允价值减去处置费用后的净额（如可确定的）、该资产预计未来现金流量的现值（如可确定的）和零。因此而导致的未能分摊的减值损失金额，应当按照相关资产组中其他各项资产的账面价值所占比重进行分摊。



第七章 资产减值

【考点3】总部资产减值的处理



谢谢 观看
THANK YOU