



第二节 长期股权投资的后续计量

2、多次交易实现非同一控制下企业合并

企业通过多次交易分步实现非同一控制下企业合并的，应当区分个别财务报表和合并财务报表进行会计处理。



第二节 长期股权投资的后续计量

第一种情况：

例如：5%（金融资产）→60%（成本法）

借：长期股权投资 【原持有股权投资公允价值+新增投资支付对价公允价值】

贷：交易性金融资产 【原持有的股权投资的账面价值】

投资收益 【原持有的股权投资的账面价值与公允价值的差额】

银行存款等 【新增投资而应支付对价的公允价值】



第二节 长期股权投资的后续计量

【综合题（节选）】资料（一）：2024年6月1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1 000万股，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公司的投资根据其管理B公司股票的业务模式和B公司股票的合同现金流量特征，将B公司股票分类为交易性金融资产进行会计处理。2024年12月31日该股票的收盘价格为每股7元。A公司的会计处理如下：

借：交易性金融资产——成本 $(1\ 000 \times 5)$ 5 000

贷：银行存款

5 000

借：交易性金融资产——公允价值变动 2 000

贷：公允价值变动损益 $(1\ 000 \times 2)$ 2

000



第二节 长期股权投资的后续计量

资料（二）：2025年4月1日，A公司以银行存款105 600万元为对价，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2025年4月1日，原5%股权的公允价值为9 600万元。不考虑相关税费等其他因素影响。A公司的会计处理如下：



第二节 长期股权投资的后续计量

①购买日对子公司按成本法核算的初始投资成本=购买日前原金融资产的公允价值9 600+追加投资应支付对价的公允价值105 600万元=115 200（万元）

②影响2025年个别财务报表投资收益=原持有5%股权的公允价值9 600—原持有5%股权的账面价值7 000=2 600（万元）。



第二节 长期股权投资的后续计量

借：长期股权投资 115

200

贷：交易性金融资产——成本

5 000

——公允

价值变动 2 000

投资收益 (9 600—7 000)

2 600

银行存款

105 600



第二节 长期股权投资的后续计量

第二种情况：

例如：（权益法）→（成本法）

（1）应当按照原持有的股权投资账面价值加上新增投资成本（公允价值）之和，作为改按成本法核算的初始投资成本。

借：长期股权投资【原持有的股权投资账面价值+新增投资公允价值】

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

银行存款等



第二节 长期股权投资的后续计量

(2) 购买日之前持有的股权采用权益法核算的，相关其他综合收益应当在处置该项投资时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理，因被投资方除净损益、其他综合收益和利润分配以外的其他所有者权益变动而确认的所有者权益，应当在处置该项投资时相应转入处置期间的当期损益。



第二节 长期股权投资的后续计量

【综合题（节选）】资料（一）：2024年12月31日，A公司与甲、乙、丙和丁公司出资设立B公司，各方共同控制B公司。A公司与甲、乙、丙和丁公司持股比例分别为20%。A公司以公允价值为2 500万元的一条流水线出资，该设备系A公司于1年前自行建造取得，至投资设立B公司时账面价值为500万元，尚可使用10年。A公司开出增值税发票，增值税销项税额为325万元。此外A公司另支付相关税费175万元。A公司会计处理如下：



第二节 长期股权投资的后续计量

长期股权投资初始投资成本 = $2\ 500 \times 1.13 + 175 = 3\ 000$

(万元)

借：长期股权投资——投资成本 3 000

贷：固定资产清理

500

资产处置损益

2 000

应交税费——应交增值税（销项税额）

325

银行存款

175



第二节 长期股权投资的后续计量

资料（二）：2025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2025年初至2027年6月30日期间，累计实现净利润3 162万元、债务工具分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的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。2027年6月30日A公司会计处理如下：



第二节 长期股权投资的后续计量

$$\text{调整后的净利润} = 3\,162 - 2\,000 + 2\,000 / 10 \times 2.5 - 240 + 240 / 10 \times (1 + 12 + 6) / 12 = 1\,460 \text{ (万元)}$$

借：长期股权投资——损益调整 292

——其他综合收益

150

——其他权益变动

50

贷：投资收益

$$(1\,460 \times 20\%) = 292$$

其他综合收益

$$(750 \times 20\%) \quad 150$$



第二节 长期股权投资的后续计量

资料（三）：2027年7月1日，A公司另支付银行存款8 000万元，自甲、乙公司处取得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4 000万元； B公司可辨认净资产公允价值为18 000万元。假设A公司购买B公司20%股权和后续购买40%的股权的交易不构成“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。A公司会计处理如下：



第二节 长期股权投资的后续计量

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3 492+本次投资应支付对价的公允价值为8 000=11 492（万元）

影响2027年7月个别财务报表投资收益=0

借：长期股权投资 11

492

贷：长期股权投资——投资成本 3

000

——损益调整

292

——其他综合



第二节 长期股权投资的后续计量

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。