



第二节 长期股权投资的后续计量

三、长期股权投资核算方法的转换

共计有7种情况：

假定条件如下：5%（金融资产）；20%（权益法）；60%（成本法）

（1）5%（金融资产）→20%（权益法）

（2）5%（金融资产）→60%（成本法）

（3）20%（权益法）→60%（成本法）

（4）20%（权益法）→5%（金融资产）

（5）60%（成本法）→20%（权益法）

（6）60%（成本法）→5%（金融资产）

（7）60%（成本法）→20%（权益法）



第二节 长期股权投资的后续计量

（一）公允价值计量转权益法核算

【例如：5%（金融资产）→20%（权益法）】

（1）应当按照原股权投资的公允价值加上为取得新增投资而应支付对价的公允价值，作为改按权益法核算的初始投资成本。



第二节 长期股权投资的后续计量

(2) 原持有的股权投资分类为其他权益工具投资的，其公允价值与账面价值之间的差额，以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入改按权益法核算期间的留存收益。

(3) 比较上述计算所得的初始投资成本，与按照追加投资后全新的持股比例计算确定的应享有被投资单位在追加投资日可辨认净资产公允价值份额之间的差额，前者大于后者的，不调整长期股权投资的账面价值；前者小于后者的，差额应调整长期股权投资的账面价值，并计入当期营业外收入。



第二节 长期股权投资的后续计量

【例-综合题（节选）】资料（一）：2025年2月，A公司以1 800万元现金自非关联方处取得B公司5%的股权。A公司根据金融工具确认和计量准则将其指定为非交易性权益工具投资。2025年年末该金融资产的公允价值为3 000万元。A公司的会计处理如下：

借：其他权益工具投资——成本 1 800

贷：银行存款

1 800

借：其他权益工具投资——公允价值变动 1 200

贷：其他综合收益（3 000—1 800） 1

200



第二节 长期股权投资的后续计量

资料（二）：2026年3月6日，A公司又以9 900万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66 500万元，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3 300万元。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采用权益法时初始投资成本＝原持有5%股权的公允价值为3 300＋取得新增投资而支付对价的公允价值9 900＝13 200（万元）

影响2026年留存收益的金额＝原持有5%股权的公允价值3 300－原持有5%股权的成本1 800＝1 500（万元）；



第二节 长期股权投资的后续计量

借：长期股权投资——投资成本 13 200

贷：其他权益工具投资——成本

1 800

——公允价值变动 1 200

利润分配——未分配利润

300

银行存款

9 900



第二节 长期股权投资的后续计量

②当其终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益。

借：其他综合收益 1

200

贷：利润分配——未分配利润 1 200



第二节 长期股权投资的后续计量

③A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13 300万元（66 500万元×20%）。由于初始投资成本13 200万元小于应享有B公司可辨认净资产公允价值的份额13 300万元，因此，A公司需调整长期股权投资的成本100（13 300—13 200）万元。

借：长期股权投资——投资成本 100

贷：营业外收入

100



第二节 长期股权投资的后续计量

(二) 公允价值计量或权益法核算转成本法核算（即通过多次交换交易，分步取得股权最终形成非同一控制企业合并）



第二节 长期股权投资的后续计量

1、多次交易实现同一控制下企业合并

企业通过多次交易分步取得同一控制下被投资单位的股权，最终形成企业合并的，应当判断多次交易是否属于“一揽子交易”。

属于一揽子交易的，合并方应当将各项交易作为一项取得控制权的交易进行会计处理。

不属于“一揽子交易”的，取得控制权日，应按照以下步骤进行会计处理：



第二节 长期股权投资的后续计量

合并日初始投资成本=合并日相对于最终控制方而言的被合并方所有者权益账面价值的份额+包括最终控制方收购被合并方而形成的商誉。

新增投资部分初始投资成本=合并日初始投资成本-原长期股权投资账面价值。

新增投资部分初始投资成本与为取得新增部分所支付对价的账面价值的差额，调整资本公积，资本公积不足冲减的，冲减留存收益。



第二节 长期股权投资的后续计量

【例-综合题】A公司为母公司，其子公司包括甲公司、乙公司。有关投资业务如下：

资料一：2024年1月1日，甲公司自母公司A公司处取得同一控制下的乙公司25%的股份，实际支付款项6 000万元，能够对乙公司施加重大影响，相关手续于当日办理完毕。当日，乙公司可辨认净资产账面价值为22 000万元（假定与公允价值相等）。

借：长期股权投资——投资成本 6 000

贷：银行存款

6 000



第二节 长期股权投资的后续计量

由于初始投资成本6 000万元大于乙公司可辨认净资产公允价值份额5 500万元（ $22\ 000 \times 25\%$ ），所以不需要对初始投资成本调整。



第二节 长期股权投资的后续计量

资料二：2024年及2025年度，乙公司累计实现净利润1 000万元，无其他所有者权益变动。

（注：为简化两个年度合并编制一笔分录）

借：长期股权投资——损益调整 250

贷：投资收益 $(1\ 000 \times 25\%)$ 250

至2025年末长期股权投资的账面价

$=6\ 000+250=6\ 250$ （万元）



第二节 长期股权投资的后续计量

资料三：2026年1月1日，甲公司以定向增发2 000万股普通股（每股面值为1元，每股公允价值为5元）的方式购买同一控制下A公司所持有的乙公司40%股权，相关手续于当日完成，至此甲公司持有乙公司股权比例为65%。进一步取得投资后，甲公司能够对乙公司实施控制。当日，乙公司在最终控制方合并财务报表中的净资产的账面价值为23 000万元。

假定甲公司和乙公司采用的会计政策和会计期间相同，均按照10%的比例提取盈余公积。甲公司和乙公司一直同受同一最终控制方控制。上述交易不属于一揽子交易。不考虑相关税费等其他因素影响。甲公司有关会计处理如下：



第二节 长期股权投资的后续计量

①确定合并日长期股权投资的初始投资成本

合并日甲公司享有乙公司在最终控制方合并财务报表中净

资产的账面价值份额 $=23\ 000\times 65\%=14\ 950$ （万元）



第二节 长期股权投资的后续计量

②长期股权投资初始投资成本与合并对价账面价值之间的差额的处理。

原25%股权投资在合并日的账面价值6 250万元加追加投资（40%）所支付对价的账面价值2 000万元，即合并对价账面价值为8 250万元（6 250+2 000）

长期股权投资初始投资成本14 950万元与合并对价账面价值8 250万元之间的差额为6 700万元，调整资本公积。



第二节 长期股权投资的后续计量

借：长期股权投资	14 950
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

6 700