

2025年《中级会计实务》 专题课

主讲：花花老师



专题二

长期股权投资



目录

专题二 长期股权投资

长期股权投资的取得方式及后续计量方法

企业合并方式取得长投

初始计量

后续计量及处置

非合并方式取得长投

初始计量

后续计量

处置

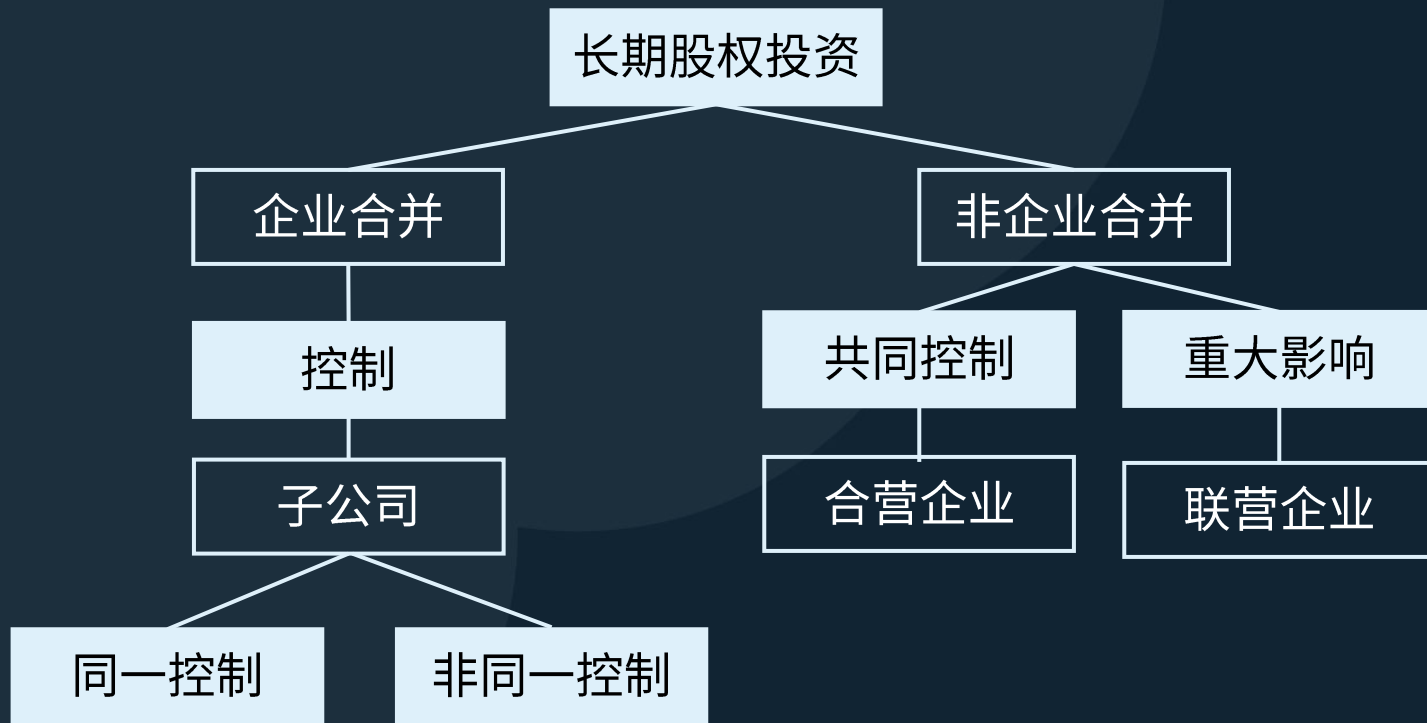
长投的转换

转换形式

账务处理



考点1 · 长期股权投资的取得方式



投资类型	被投资企业	影响程度	取得方式	后续计量
股权投资	子公司	控制	企业合并 (同一控制下企业合并、非同一控制下企业合并)	成本法
	合营企业	共同控制	非企业合并	权益法
	联营企业	重大影响		



方法	成本法	权益法
适用范围	同一控制下的企业合并； 非同一控制下的企业合并	非企业合并
会计科目及 明细科目	长期股权投资 长期股权投资减值准备	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 长期股权投资减值准备



考点2·企业合并方式取得长期股权投资

合并方式	定义	特征	辨析关键词
同一控制企业合并	参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制且该控制并非暂时性的合并交易	支付的对价按照 账面价值 口径计量	自集团内、自母公司处取得……、×和×同受×控制、×是×和×的母公司等
非同一控制下企业合并	参与合并各方在合并前后不受同一方或相同的多方最终控制的合并交易，即同一控制下企业合并以外的其他企业合并	支付的对价按照 公允价值 口径计量	自集团外、自非关联处取得……、不存在关联方关系



一、初始取得

(一) 入账成本的确定

项目	合并方式	
	同一控制下的企业合并	非同一控制下的企业合并
初始投资成本	被合并方在最终控制方合并财务报表中净资产的账面价值 × 持股比例 + 商誉（最终控制方收购被合并方时形成）	支付对价的公允价值
因企业合并发生的交易费用	计入管理费用，不影响长期股权投资的初始投资成本	



项目	合并方式	
	同一控制下的企业合并	非同一控制下的企业合并
因发行权益性证券支付给券商的佣金、手续费	应冲减发行溢价收入，不影响长期股权投资初始投资成本； 冲减顺序：资本公积→盈余公积→利润分配——未分配利润	



(二) 账务处理

1. 同一控制

项目	账务处理
长期股权投资的取得	借：长期股权投资 贷：付出资产的账面价值 承担债务的账面价值 发行权益性证券的账面价值 借方差额：①资本公积 ②盈余公积 ③利润分配——未分配利润 贷方差额：资本公积
与企业合并直接相关的交易费用	借：管理费用 贷：银行存款



2.非同一控制

项目	账务处理
以银行存款取得	借：长期股权投资（付出对价的公允价值） 贷：银行存款
以无形资产取得	借：长期股权投资（无形资产公允价值 + 增值税销项税额） 累计摊销 无形资产减值准备 贷：无形资产 应交税费——应交增值税（销项税额） 差额：资产处置损益（无形资产账面价值与其公允价值的差额）



项目	账务处理
以固定资产取得	借：固定资产清理（账面价值） 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产 借：长期股权投资（固定资产公允价值 + 增值税销项税额） 贷：固定资产清理（公允价值） 应交税费——应交增值税（销项税额） 借或贷：固定资产清理 贷或借：资产处置损益（固定资产账面价值与其公允价值的差额）



项目	账务处理
定向增发普通股股票取得	借：长期股权投资（普通股公允价值） 贷：股本 资本公积——股本溢价 借：资本公积——股本溢价 贷：银行存款（支付发行方的佣金、手续费等）
与企业合并直接相关的交易费用	借：管理费用 贷：银行存款



【练一练·单选题】

2024年1月1日，甲公司发行面值为5000万元，公允价值为30000万元的普通股股票，从其最终控制方取得乙公司80%有表决权的股份，能够对乙公司实施控制，该合并属于同一控制下的企业合并。当日，在最终控制方合并财务报表中，乙公司净资产的账面价值为20000万元，与乙公司相关的商誉金额为零；乙公司个别财务报表中净资产的账面价值为15000万元，不考虑其他因素，甲公司该长期股权投资的初始入账金额是（ ）万元。

- A.30000
- B.16000
- C.12000
- D.5000



【答案】 B

【解析】 同一控制下的企业合并中，长期股权投资的初始入账金额=取得的被合并方在最终控制方合并财务报表中净资产账面价值的份额+最终控制方收购被合并方时形成的商誉
 $=20000 \times 80\% + 0 = 16000$ （万元）。



【练一练·单选题】

2024年1月1日，甲公司以定向增发1500万股普通股（每股面值为1元、公允价值为6元）的方式取得乙公司80%股权，另以银行存款支付股票发行费用300万元，相关手续于当日完成，取得了乙公司的控制权，该企业合并不属于反向购买。当日，乙公司所有者权益的账面价值为12000万元。本次投资前，甲公司与乙公司不存在关联方关系。不考虑其他因素，甲公司该长期股权投资的初始投资成本为（ ）万元。

- A.9600
- B.9900
- C.9300
- D.9000



【答案】 D

【解析】 甲公司取得乙公司的股权属于非同一控制下的企业合并，长期股权投资的初始投资成本=付出对价的公允价值=1500×6=9000（万元）。



二、后续计量及处置

项目	处理原则
后续计量 ——成本法	①持有期间（被投资单位宣告分配现金股利或利润） 借：应收股利 贷：投资收益 ②计提减值时： 借：资产减值损失 贷：长期股权投资减值准备 【提示】计提减值后不允许转回
处置	借：银行存款 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资 投资收益（倒挤，或借方）



考点2·非合并方式取得长期股权投资

一、初始计量

(一) 初始投资成本确定

项目	内容
初始投资成本	按付出对价的公允价值+直接相关税费
已宣告但尚未发放的现金股利或利润	计入应收股利
因发行权益性证券支付给券商的佣金、手续费	应冲减发行溢价收入，不影响长期股权投资初始投资成本； 冲减顺序：资本公积→盈余公积→利润分配——未分配利润



(二) 账务处理

项目	账务处理
以银行存款取得	借：长期股权投资——投资成本 应收股利（被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利或利润） 贷：银行存款等
发行权益性证券取得	借：长期股权投资——投资成本 应收股利（被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利或利润） 贷：股本 资本公积——股本溢价 借：资本公积——股本溢价 贷：银行存款（支付发行方的佣金、手续费等）





非合并方式取得长期股权投资的账务处理，与企业合并-非同一控制思路相同，唯一的差别就是交易费用。



【练一练·单选题】

2024年2月1日，甲公司以增加1000万股本公司普通股股票和一台大型设备为对价，取得乙公司30%股权。其中，所发行普通股面值为每股1元，公允价值为每股8元。为增发股份，甲公司向证券承销机构支付佣金和手续费300万元。用作对价的设备账面价值为600万元，公允价值为800万元。当日，乙公司可辨认净资产公允价值为30000万元。假定甲公司能够对乙公司施加重大影响。不考虑增资税等其他因素，甲公司该项长期股权投资的初始投资成本是（ ）万元。

- A.9000
- B.8800
- C.9100
- D.9300



【答案】 B

【解析】 甲公司该项长期股权投资的初始投资成本
 $=1000 \times 8 + 800 = 8800$ （万元）。



二、后续计量（权益法）

（一）科目设置

科目名称	核算内容
长期股权投资——投资成本	(1) 取得投资时初始成本； (2) 初始投资成本 _{小于} 投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额,对初始成本的调整； (3) 处置时 _{结转} 的成本
长期股权投资——损益调整	(1) 被投资单位实现净利润或发生净亏损； (2) 被投资单位宣告发放现金股利或利润
长期股权投资——其他综合收益	被投资单位各交易事项引起的其他综合收益变动
长期股权投资——其他权益变动	被投资单位除净损益、其他综合收益以及利润分配外所有者权益的其他变动



(二) 账务处理

1.调整初始投资成本

情形	账务处理
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 (以大买小)	不调整
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 (以小买大)	借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入





【长投入账辨析】

初始投
资成本

入账价值

合并

同控

最终控制方合并财务
报表账面价值+份额

非同控

付出对价的公允价值

不变

长期股权投资

非合并

付出对价的公允价值+交易费用

比大小，谁大谁入账
初始投资成本VS公允价值份额



【练一练·单选题】

2024 年 5 月 1 日，甲公司用银行存款 6100 万元从非关联方处取得乙公司 25% 的股权，甲公司为核实乙公司的资产价值，聘请专业资产评估机构对乙公司的资产进行评估，支付评估费用 100 万元，相关手续于当日完成，甲公司能够对乙公司施加重大影响。当日，乙公司可辨认净资产账面价值为 23000 万元，公允价值为 25000 万元。不考虑其他因素，甲公司该项长期股权投资的初始入账价值为（ ）万元。

- A.6200
- B.6250
- C.5750
- D.6100



【答案】 B

【解析】 企业合并以外方式，支付现金取得长期股权投资的，应当按照实际应支付的购买价款作为初始投资成本，购买过程中支付的评估费等必要支出计入初始投资成本，长期股权投资初始投资成本=6100+100=6200（万元）。投资日应享有被投资方辨认净资产公允价值份额
 $=25000 \times 25\% = 6250$ （万元），初始投资成本 6200 万元小于 6250 万元，所以该项长期股权投资的初始入账价值为 6250 万元，选项 B 正确。



2.被投资单位实现盈利或发生亏损时

情形	账务处理
被投资单位实现净利润时	借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益（被投资方经调整后的净利润 × 持股比例）
被投资单位发生净亏损时	借：投资收益（被投资方经调整后的净亏损 × 持股比例） 贷：长期股权投资——损益调整



对被投资单位净利润的调整：

(1) 原则

①调整会计政策或期间：被投资单位采用的会计政策及会计期间与投资方不一致的，应按投资方的会计政策及会计期间对被投资单位的财务报表进行调整。

②调整被投资方的**评估增值或减值**（投资时点即存在）：
投资方在确认应享有被投资单位净损益的份额时，应当以取得投资时被投资单位可辨认净资产的公允价值为基础，对被投资单位的净利润进行调整后确认。



③调整投资方与被投资方**未实现内部交易损益**（投资后才发生）：投资方与其联营企业或合营企业之间发生的未实现内部交易损益应予抵销。



(2) 具体调整思路

涉及资产	投资时点评估增值对净利润的调整	投资以后未实现内部交易损益对净利润的调整
存货	$-(\text{公允价值}-\text{账面价值}) \times \text{出售部分}$	①当年：-虚增 $\times$ 未出售比例 ②以后年：+虚增 $\times$ 出售比例
固定资产	自取得投资当月起算	自内部交易次月起算
	$-(\text{公允}-\text{账面价值}) / \text{尚可使用年限} / 12 \times \text{折旧月数}$	①当年：-虚增+虚增/尚可使用年限/12 $\times$ 折旧月数 ②以后年：+虚增/尚可使用年限/12 $\times$ 折旧月数
无形资产	自取得投资当月起算	自内部交易当月起算
	$-(\text{公允}-\text{账面价值}) / \text{尚可使用年限} / 12 \times \text{摊销月数}$	①当年：-虚增+虚增/尚可使用年限/12 $\times$ 摊销月数 ②以后年：+虚增/尚可使用年限/12 $\times$ 摊销月数







【练一练·单选题】

甲公司于2024年1月1日以800万元购入乙公司25%的股权，并能对乙公司施加重大影响。取得投资日，乙公司可辨认净资产的账面价值为2600万元，公允价值为3000万元，其他差额400万元是由一项管理用非专利技术的公允价值高于账面价值导致。该非专利技术的预计使用寿命为6年，自取得投资日尚可使用4年，无残值，采用直线法进行摊销。2024年度，乙公司实现净利润750万元。不考虑其他因素，2024年甲公司应确认对乙公司的投资收益为（ ）万元。

- A.162.5
- B.170.83
- C.187.5
- D.212.5



【答案】 A

【解析】 2024年甲公司应确认对乙公司的投资收益=
 $(750-400/4) \times 25\% = 162.5$ （万元）。



3.被投资方宣告发放现金股利或利润

情形	账务处理
被投资方宣告发放现金股利或利润时	借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整（被投资方宣告发放的现金股利或利润 × 持股比例）
实际收到时	借：银行存款 贷：应收股利





如果是被投资单位分派的股票股利，属于所有者权益内部变动，投资企业无需进行账务处理。



4. 被投资方其他综合收益变动

情形	账务处理
因持有其他债权投资、其他权益工具投资等原因导致其他综合收益变动	借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益（被投资单位其他综合收益变动额 × 持股比例） （或相反分录）





【提示】

- 1.因被投资单位持有其他债权投资公允价值变动导致其他综合收益变动，投资方确认的其他综合收益在处置时转“投资收益”；
- 2.因被投资单位持有其他权益工具投资公允价值变动导致其他综合收益变动，投资方确认的其他综合收益在处置时转“盈余公积”“利润分配——未分配利润”。



5.被投资单位所有者权益的其他变动

情形	账务处理
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（被投资单位其他所有者权益变动额 × 持股比例）（或相反分录）



【练一练·多选题】

2024年12月1日，甲公司取得乙公司30%的有表决权股份，对该股权投资采用权益法核算。2020年度，乙公司实现净利润6000万元、资本公积增加500万元、其他综合收益减少300万元。不考虑其他因素，乙公司的上述业务对甲公司2020年度财务报表影响的下列各项表述中，正确的有（ ）。

- A.资本公积增加150万元
- B.长期股权投资增加1860万元
- C.其他综合收益减少90万元
- D.投资收益增加1800万元



【答案】 ABCD

【解析】 相关会计分录如下：

借：长期股权投资——损益调整 1800 ($6000 \times 30\%$)
——其他权益变动150 ($500 \times 30\%$)

贷：投资收益 1800

资本公积——其他资本公积 150

借：其他综合收益 90

贷：长期股权投资——其他综合收益 90 ($300 \times 30\%$)



三、处置

项目	账务处理	说明
结转账面价值	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（可借可贷） ——其他权益变动（可借可贷） ——其他综合收益（可借可贷） 投资收益（可借可贷）	按照出售比例结转



三、处置

项目	账务处理	说明
结转其他项目 (小尾巴结转)	借：其他综合收益 贷：投资收益/ 盈余公积 利润分配——未分配利润 借：资本公积——其他资本公积 贷：投资收益 (或相反分录)	①全部出售/出售一部分 剩余无法产生重大影响， 全部结转； ②比例出售，仍具有重 大影响，按比例结转



考点4·长期股权投资核算方法的转换

一、转换形式

情形		长投的初始投资成本	备注
增资	公允价值→权益法	原公允+新公允	原股权跨界视同先卖后买，原其他综合收益转留存收益
	公允价值→成本法	原公允+新公允	
	权益法→成本法	原账面+新公允	原股权未跨界，账面价值转。原其他综合收益、资本公积不结转
	注意：若形成的是同一控制下企业合并，则初始成本确定原则不变		



情形		处理原则
减资	权益法→公允价值	真正卖，剩余股权视同卖，差额记投资收益 其他综合收益和资本公积全部结转
	成本法→公允价值	真正卖，剩余股权视同卖，差额记投资收益
	成本法→权益法	按比例减少账面价值，差额记投资收益 剩余长投追溯调整（4补1调）



二、账务处理

(一) 增资

情形		处理原则
1.公允价值→权益法	交易性金融资产→权益法	借：长期股权投资——投资成本（原公允+新公允） 贷：银行存款等（付出对价的公允价值） 交易性金融资产——成本 ——公允价值变动（或借方） 差额：投资收益
	其他权益工具投资→权益法	借：长期股权投资——投资成本（原公允+新公允） 贷：银行存款等（付出对价的公允价值） 其他权益工具投资——成本 ——公允价值变动（或借方） 盈余公积（差额） 利润分配——未分配利润（差额） 借：其他综合收益 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润（或相反分录）



情形		处理原则
2.公允价值 值→成本法	交易性金融资产→成本法	借：长期股权投资（原公允+新公允） 贷：银行存款等（付出对价的公允价值） 交易性金融资产——成本 ——公允价值变动（或借方） 差额：投资收益
	其他权益工具投资→成本法	借：长期股权投资（原公允+新公允） 贷：银行存款等（付出对价的公允价值） 其他权益工具投资——成本 ——公允价值变动（或借方） 盈余公积（差额） 利润分配——未分配利润（差额） 借：其他综合收益 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润（或相反分录）



情形	处理原则
3.权益法→成本法	借：长期股权投资（原账面+新公允） 贷：银行存款等（付出对价的公允价值） 长期股权投资——投资成本 ——损益调整（或借方） ——其他综合收益（或借方） ——其他权益变动（或借方）



【练一练·单选题】2023年12月1日，甲公司对乙公司的投资比例为30%，对乙公司具有重大影响，作为长期股权投资核算，其账面价值为5800万元，其中投资成本为5000万元，损益调整为200万元，其他综合收益为500万元，其他权益变动为100万元。当日，甲公司以6800万元自乙公司原控股股东A公司取得乙公司30%股权，投资后甲公司占乙公司有表决权股份的60%，能够控制乙公司。当日乙公司30%股权的公允价值为6800万元，甲公司和A公司不存在关联方关系。不考虑相关税费，则甲公司取得乙公司60%股权的初始投资成本为（ ）万元。

- A.11000
- B.12400
- C.13600
- D.12600



【答案】 D

【解析】 购买日初始投资成本=购买日之前所持被购买方的股权投资的账面价值+购买日新增投资成本
 $=5800+6800=12600$ （万元），选项D正确。



(二) 减资

情形		处理原则
1.权益法→公允价值	权益法→交易性金融资产	借：交易性金融资产 / 其他权益工具投资——成本（剩余股权公允价值） 银行存款（出售部分处置价款） 长期股权投资减值准备（如有） 贷：长期股权投资——投资成本 ——损益调整（或借方） ——其他综合收益（或借方） ——其他权益变动（或借方）
	权益法→其他权益工具投资	差额：投资收益 借：其他综合收益 贷：投资收益/盈余公积 利润分配——未分配利润 借：资本公积——其他资本公积 贷：投资收益（或相反分录）



情形		处理原则
2. 成本法→公允价值	成本法→交易性金融资产	借：交易性金融资产 / 其他权益工具投资——成本（剩余股权公允价值） 银行存款（出售部分处置价款） 长期股权投资减值准备（如有）
	成本法→其他权益工具投资	贷：长期股权投资（初始投资成本） 差额：投资收益



情形	处理原则
3. 成本法→权益法	出售部分： 借：银行存款（处置价款） 贷：长期股权投资（处置部分的账面价值） 差额：投资收益 剩余部分： 追溯调整（4补1调）（见下表）



情形	处理原则	
①补：比大小	剩余股权投资成本 > 享有取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值份额	不调整
	剩余股权投资成本 < 享有取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值份额	借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入（当年） 盈余公积（以前年度） 利润分配——未分配利润（以前年度）
②补：被投资单位盈利/亏损	借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益（当年） 盈余公积（以前年度） 利润分配——未分配利润（以前年度）	
①调：宣告分配现金股利	借：投资收益（当年） 盈余公积（以前年度） 利润分配——未分配利润（以前年度） 贷：长期股权投资——损益调整	
③补：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（或相反分录）	
④补：被投资单位其他所有者权益变动	借：长期股权投资——其他权益变动 贷：资本公积——其他资本公积（或相反分录）	



【练一练·多选题】因部分处置长期股权投资，企业将剩余长期股权投资的核算方法由成本法转为权益法时进行的下列会计处理中，正确的有（ ）。

A.按照处置部分的比例结转终止确认的长期股权投资成本

B.剩余股权按照处置投资当期期初至处置投资日应享有的被投资单位已实现净损益中的份额调整当期损益

C.剩余股权按照原取得投资时至处置投资当期期初应享有的被投资单位已实现净损益中的份额调整留存收益

D.将剩余股权的账面价值大于按照剩余持股比例计算原投资时应享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额的差额，调整长期股权投资的账面价值



【答案】 ABC

【解析】 将剩余股权的账面价值大于按照剩余持股比例计算原投资时应享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额的差额，属于商誉，不调整长期股权投资。





中 级 必 过 ！

