

## 考点 2: 长期股权投资的后续计量

### 一、成本法

#### (一) 概述

成本法, 是指投资按成本计价的方法。(懒人法)

投资方持有的对子公司投资应当采用成本法核算, 投资方为投资性主体且子公司不纳入其合并财务报表的除外。

投资方在判断对被投资单位是否具有控制时, 应综合考虑直接持有的股权和通过子公司间接持有的股权。

在个别财务报表中, 投资方进行成本法核算时, 应仅考虑直接持有的股权份额。

#### (二) 处理方法(4个方面)

1. 采用成本法核算的长期股权投资, 应当按照初始投资成本计价。
2. 在追加投资时, 按照追加投资支付的成本的公允价值及发生的相关交易费用增加长期股权投资账面价值。(购买少数股权)
3. 被投资单位宣告分配现金股利或利润的, 投资方根据应享有的部分确认当期投资收益。

提示:

子公司将未分配利润或盈余公积转增股本(实收资本), 且未向投资方提供等值现金股利或利润的选择权利, 母公司并没有获得收取现金或者利润的权利, 该项交易通常属于子公司自身权益结构的重分类, 母公司不应确认相关的投资收益。

4. 投资企业在确认自被投资单位应分得的现金股利或利润后, 应当考虑长期股权投资是否发生减值。

在判断该类长期股权投资是否存在减值迹象时, 应当关注长期股权投资的账面价值是否大于享有被投资单位净资产(包括相关商誉)账面价值的份额等情况。出现类似情况时, 投资方应当按照《企业会计准则第 8 号——资产减值》对长期股权投资进行减值测试, 可收回金额低于长期股权投资账面价值的, 应当计提减值准备。

**【计算分析·教材例题 6—5】**甲公司于 2024 年 4 月 10 日自非关联方处取得乙公司 60% 股权, 成本为 12 000 000 元, 相关手续于当日完成, 并能够对乙公司实施控制。

2025 年 2 月 6 日, 乙公司宣告分派现金股利, 甲公司按照持股比例可取得 100 000 元。

乙公司于 2025 年 2 月 12 日实际分派现金股利。

不考虑相关税费等其他因素的影响。

**解析:** 甲公司应进行的账务处理:

|                |            |
|----------------|------------|
| 借: 长期股权投资——乙公司 | 12 000 000 |
| 贷: 银行存款        | 12 000 000 |
| 借: 应收股利        | 100 000    |
| 贷: 投资收益        | 100 000    |
| 借: 银行存款        | 100 000    |

贷：应收股利 100 000

## 二、权益法

### （一）概念（补充）

权益法，是指投资以初始投资成本计量后，在持有期间内，根据被投资单位所有者权益的变动，投资企业按应享有（或应分担）被投资企业所有者权益的份额调整其投资账面价值的方法。（影子法）

### （二）适用范围

对合营企业和联营企业投资应当采用权益法核算。

### （三）会计核算

#### 1. 科目设置

长期股权投资——投资成本（投资时点）

——损益调整（持有期间被投资单位净损益及利润分配变动）

——其他综合收益（投资后其他综合收益变动）

——其他权益变动（投资后其他所有者权益的变动）

#### 2. 具体方法

##### （1）初始投资成本的调整（2种情况）

①长期股权投资的初始投资成本**大于**投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额，**不调整**长期股权投资的初始投资成本。（**正商誉**）

提示：

长期股权投资的初始投资成本大于投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额，实际上是商誉，而商誉不具有可辨认性，不能在个别报表中确认。

②长期股权投资的初始投资成本**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，视为转让方的让步，应增加长期股权投资的账面价值，**确认营业外收入**。（**负商誉**，对方的让利）

账务处理：

借：长期股权投资——投资成本

贷：营业外收入

提示：考试注意区分初始投资成本和初始入账价值的字眼。

**【计算分析·教材例题 6—6】**甲公司于 2025 年 1 月 2 日取得乙公司 30% 的股权，支付价款 30 000 000 元。取得投资时被投资单位账面所有者权益的构成如下（假定该时点被投资单位各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同，单位：元）：

|         |            |
|---------|------------|
| 实收资本    | 30 000 000 |
| 资本公积    | 24 000 000 |
| 盈余公积    | 6 000 000  |
| 未分配利润   | 15 000 000 |
| 所有者权益总额 | 75 000 000 |

假定在乙公司的董事会中，所有股东均以其持股比例行使表决权。甲公司在取得对乙公司的股权后，派人参与了乙公司的财务和生产经营决策。因能够对乙公司的生产经营决策施加重大影响，甲公司对该项投资采用权益法核算。

**解析：**取得投资时，甲公司应进行的账务处理为：

|                     |            |
|---------------------|------------|
| 借：长期股权投资——乙公司——投资成本 | 30 000 000 |
| 贷：银行存款              | 30 000 000 |

长期股权投资的成本 30 000 000 元大于取得投资时应享有乙公司可辨认净资产公允价值的份额 22 500 000 元（75 000 000 ×30%），不对其初始投资成本进行调整。

另一种情况：

假定上例中取得投资时乙公司可辨认净资产公允价值为 120 000 000 元，甲公司按持股比例 30% 计算确定应享有 36 000 000 元（120 000 000×30%），则初始投资成本小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额之间的差额 6 000 000 元应计入取得投资当期的损益。

**解析：**甲公司应进行的账务处理为：

|                     |            |
|---------------------|------------|
| 借：长期股权投资——乙公司——投资成本 | 36 000 000 |
| 贷：银行存款              | 30 000 000 |
| 营业外收入               | 6 000 000  |