

**专题三**  
**长期股权投资**  
教材架构

范围	控制、共同控制、重大影响		
企业合并初始计量	一次交易	同一控制	①初始投资成本=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 ②差额计资本公积/留存收益
		非同一控制	初始投资成本=购买日的公允价值
	多次交易	同一控制	①交易性金融资产→长投（成本法） ②其他权益工具投资→长投（成本法） ③长投（权益法）→长投（成本法）
		非同一控制	

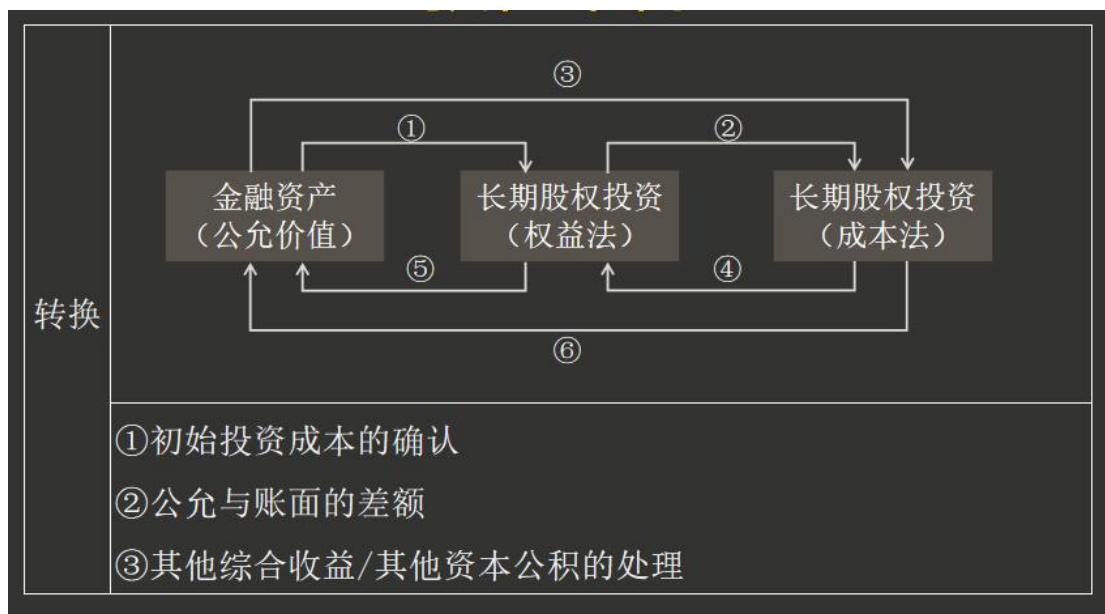
教材架构

合并以外方式初始计量	初始投资成本	实际支付的购买价款+支付的直接相关费用等必要支出
	后续计量	权益法

教材架构

后续计量	成本法	
	权益法	①初始投资成本的调整（考虑评估增值） ②投资损益的确认： a. 调整评估增值后续变动对公允净利润的影响； b. 抵销未实现内部交易损益； c. 超额亏损/后期实现净利润； ③被投资方其他综合收益/其他资本公积变动
		减值/处置

教材架构



【例题■ 单选题】甲公司由A公司、B公司和C公司投资设立，根据甲公司章程规定，甲公司相关活动决策至少需要有表决权股份的2/3以上才能通过。则下列各项中属于共同控制的是（ ）。

- A. A公司、B公司、C公司分别持有甲公司49%、11%、40%的有表决权股份
- B. A公司、B公司、C公司分别持有甲公司40%、30%、30%的有表决权股份
- C. A公司、B公司、C公司分别持有甲公司70%、15%、15%的有表决权股份
- D. A公司、B公司、C公司分别持有甲公司50%、25%、25%的有表决权股份

【答案】A

【解析】选项A，A公司和C公司是能够集体控制该安排的唯一组合，属于共同控制；选项C，A公司可以对甲公司实施控制，不属于共同控制；选项B和D，A公司和B公司、A公司和C公司是能够集体控制该安排的两个组合，如果存在两个或两个以上的参与方组合能够集体控制某项安排的，不构成共同控制。

【例题■ 多选题】下列各项中，应按长期股权投资核算的有（ ）。

- A. 在活跃市场中有报价、公允价值能可靠计量的不具有控制、共同控制和重大影响的权益性投资
- B. 在活跃市场中没有报价、公允价值无法可靠计量的不具有控制、共同控制和重大影响的权益性投资
- C. 对联营企业、合营企业的投资
- D. 对子公司的投资

【答案】CD

【解析】对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响的权益性投资，应作为金融资产核算。

【例题■ 多选题】有关同一控制下企业合并的处理方法中，下列表述正确的有（ ）。

- A. 合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价的，应当在合并日按照被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值份额作为长期股权投资的初始投资成本
- B. 合并方以发行权益性证券作为合并对价的，应当在合并日按照被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本
- C. 长期股权投资初始投资成本与支付现金、转让的非现金资产、承担债务账面价值，以及与

所发行股份面值总额之间的差额，应当调整资本公积；资本公积不足冲减的，冲减留存收益  
D. 同一控制下企业合并，合并方为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关管理费用，应当于发生时计入当期损益

【答案】ABCD

【解析】因企业合并发生的审计、法律服务等费用均记入“管理费用”科目。

【提示】长投初始计量

非同一控制	①初始投资成本：公允价值（含增值税） ②购买方为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用，应当于发生时计入管理费用 ③已宣告但尚未发放的现金股利或利润，计入应收股利 ④为合并而发行债券支付的手续费、佣金计入应付债券 ⑤为合并而发行股票的手续费、佣金计入资本公积/留存收益 ⑥商誉=合并成本-购买日被购买方可辨认净资产公允价值的份额 ⑦合并对价为固定/无形，公允与账面差额计入资产处置损益 ⑧合并对价为长投或金融资产，差额计入投资收益 ⑨合并对价为存货，确认收入并结转成本
-------	---

【提示】长投初始计量

同一控制	①初始投资成本：合并日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=子公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产公允价值份额+原母公司在合并报表中确认的商誉 ②初始投资成本与支付资产账面价值差额计入资本公积/留存收益 ③审计、法律服务、评估咨询等中介费用计入管理费用 ④发行债券的手续费、佣金计入应付债券 ⑤发行股票的手续费、佣金计入资本公积/留存收益
------	---

【例题·单选题】甲公司一批存货取得同一集团内乙公司 60% 的有表决权股份。该批存货的成本为 8000 万元（未计提存货跌价准备），市场售价为 10000 万元，增值税税率为 16%。当日乙公司个别报表中可辨认净资产的公允价值为 15000 万元，乙公司在集团合并财务报表中净资产的账面价值为 14000 万元（无商誉）。为进行合并发生法律费、审计费合计 500 万元。不考虑其他因素，则甲公司长期股权投资的入账价值为（ ）万元。

- A. 11600
- B. 9000
- C. 8400
- D. 8900

【答案】C

【解析】长期股权投资的入账价值=被合并方在最终控制方合并财务报表中的可辨认净资产账面价值的份额+最终控制方收购被合并方形成的商誉=14000×60%+0=8400（万元）。相关分录为：

借：长期股权投资 8400  
     资本公积—资本溢价 240  
     贷：库存商品 8000  
         应交税费—应交增值税（销项税额）1600  
 借：管理费用 500

贷：银行存款 500

【例题■多选题】下列有关非同一控制下控股合并的处理方法中，正确的有（ ）。

- A. 应在购买日按企业合并成本确认长期股权投资初始投资成本
- B. 企业合并成本中不包含被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利
- C. 以固定资产作为合并对价的，资产的公允价值与账面价值的差额计入当期损益
- D. 因企业合并发生的评估、审计和律师费用，计入管理费用

【答案】ABCD

【例题■多选题】下列各项交易费用中，应当于发生时直接计入当期损益的有（ ）。

- A. 与取得交易性金融资产相关的交易费用
- B. 同一控制下企业合并中发生的审计费用
- C. 取得债权投资发生的交易费用
- D. 非同一控制下企业合并中发生的资产评估费用

【答案】ABD

【解析】选项 C，取得债权投资发生的交易费用计入债权投资成本。

【例题■单选题】2018 年 2 月 1 日，A 公司以银行存款 6000 万元支付给 B 公司，作为取得 B 公司持有 C 公司 70% 股权的合并对价。另发生评估、审计等中介费用 10 万元，已用银行存款支付。交易前 B 公司为 A 公司和 C 公司的母公司，股权合并日被合并方 C 公司在最终控制方 B 公司合并财务报表中的净资产的账面价值为 10000 万元（原母公司 B 公司未确认商誉）。A 公司在合并日的会计处理中，不正确的是（ ）。

- A. 长期股权投资的初始投资成本为 7000 万元
- B. 发生的评估、审计等中介费用 10 万元应计入管理费用
- C. 长期股权投资初始投资成本与支付对价的差额确认投资收益 1000 万元
- D. 合并日不产生合并商誉

【答案】C

【解析】选项 A，初始投资成本 =  $10000 \times 70\% = 7000$ （万元）；选项 B，评估、审计等中介费用，应计入管理费用；选项 C，同一控制下企业合并，长期股权投资初始投资成本 7000 万元与支付的银行存款 6000 万元之间的差额计入资本公积—股本溢价；选项 D，同一控制下企业合并，不产生合并商誉。

【例题■单选题】A 公司于 2018 年 3 月 1 日与 B 公司的控股股东甲公司签订股权转让协议，A 公司定向增发本公司普通股股票给甲公司，甲公司以其所持有 B 公司 60% 的股权作为对价。A 公司于 2018 年 5 月 31 日，向甲公司定向增发 5000 万股普通股（每股面值 1 元），并于当日办理了股权登记手续取得控制权。当日 A 公司普通股收盘价为每股 16.60 元。购买日，B 公司可辨认净资产账面价值为 100000 万元，公允价值为 138000 万元。此外，A 公司发生评估咨询费用 100 万元、股票发行费用 500 万元，均以银行存款支付。A 公司与甲公司在交易前不存在任何关联方关系。假定不考虑所得税等其他因素，关于 A 公司在购买日的相关处理，表述不正确的是（ ）。

- A. 购买日为 2018 年 5 月 31 日
- B. 发生评估咨询费用 100 万元计入管理费用
- C. 确认资本公积（股本溢价）为 78000 万元
- D. 购买日合并商誉为 200 万元

【答案】C

【解析】相关会计分录为：

借：长期股权投资 83000（ $5000 \times 16.6$ ）

贷：股本 5000

资本公积—股本溢价 77500  
借：管理费用 100  
资本公积—股本溢价 500  
贷：银行存款 600  
商誉金额=83000-138000×60%=200

【提示】非同一控制下初始计量

存货	借：长期股权投资（含增值税的公允价值） 贷：主营（其他）业务收入 应交税费—应交增值税（销项税额） 借：主营/其他业务成本 存货跌价准备 贷：库存商品/原材料等
----	---

--

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：长期股权投资（含增值税的公允价值） 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：固定资产清理 贷：资产处置损益 或相反分录
------	--

--

无形资产	借：长期股权投资（含增值税的公允价值） 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） 资产处置损益（或借方）
增发股票	借：长期股权投资（增发股票公允价值） 贷：股本 资本公积—股本溢价 借：资本公积—股本溢价（支付的发行佣金、手续费等） 贷：银行存款

【例题■多选题】投资方因追加投资等原因能够对非同一控制下的被投资单位实施控制的，假定不构成一揽子交易，下列会计处理表述正确的有（）。

- A. 由金融资产转换为长期股权投资成本法的，应当按照原持有的股权投资公允价值加上新增投资成本之和，作为改按成本法核算的初始投资成本
- B. 由金融资产转换为长期股权投资成本法的，购买日之前原计入其他综合收益的累计公允价

值变动应当在处置股权时转入留存收益

C. 由权益法转换为长期股权投资成本法的,应当按照原持有的股权投资账面价值加上新增投资成本之和,作为改按成本法核算的初始投资成本

D. 由权益法转换为长期股权投资成本法的,购买日之前持有的股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益(可重分类进损益部分),应当在购买日转入当期损益

【答案】AC

【解析】选项B,原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当在改按成本法核算时转入留存收益;选项D,购买日之前持有的股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益(可重分类进损益部分),应当在处置该项投资时转入当期损益。

【例题▪多选题】企业通过多次交易分步实现同一控制下企业合并,并且不属于“一揽子交易”的,下列说法正确的有( )。

A. 初始投资成本为合并日相对于最终控制方而言的被合并方可辨认净资产账面价值的份额,加上最终控制方收购被合并方形成的商誉

B. 新增投资初始投资成本为付出资产或承担负债的账面价值

C. 新增投资初始投资成本与为取得新增部分投资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

D. 该项合并不会产生新的商誉

【答案】ACD

【解析】选项B,新增投资初始投资成本为合并日初始投资成本减原股权投资在追加投资日的账面价值的差额。

【例题▪单选题】2018年12月31日,甲公司以其专利技术自非关联方乙公司换入70%股权,取得控制权,专利技术原值1200万元,摊销200万元,公允价值1500万元,乙公司可辨认净资产账面价值800万元,公允价值1000万元,不考虑其他因素,该业务对甲公司个别利润表中当期利润总额的影响金额为( )万元。

A. 减少90

B. 增加500

C. 增加100

D. 增加300

【答案】B

【解析】非同一控制下企业合并取得长期股权投资,投出的专利技术应确认资产处置损益,公允价值1500万元与账面价值1000万元(1200-200)的差额500万元,确认资产处置损益,增加当期利润。

借:长期股权投资 1500

    累计摊销 200

贷:无形资产 1200

    资产处置损益 500

合并商誉=1500-1000×70%=800

【例题▪多选题】下列有关非企业合并形成的长期股权投资初始投资成本的表述中,正确的有( )。

A. 企业接受债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期股权投资,按取得的长期股权投资公允价值加上应支付的直接相关税费,作为初始投资成本

B. 因非货币性资产交换而换入的长期股权投资,不具有商业实质或公允价值不能够可靠计量的,收到补价方,应当以换出资产账面价值减去收到的补价加上为换入资产应支付的相关税费,作为换入长期股权投资的成本

- C. 投资者投入的长期股权投资，应当按照投资合同或协议约定的价值作为初始投资成本，但合同或协议约定价值不公允的除外
- D. 以支付现金取得的长期股权投资，应当按照实际支付的购买价款和直接相关费用、税金及其他必要支出作为初始投资成本

【答案】ABCD

【例题▪ 单选题】甲公司为增值税一般纳税人，销售商品适用的增值税税率为16%。2019年3月1日甲公司一批存货对乙公司进行投资，取得其25%有表决权股份，对乙公司具有重大影响。该批存货的成本为5000万元，已提存货跌价准备100万元，市场售价5200万元。当日乙公司可辨认净资产的账面价值为25000万元（与公允价值相等）。乙公司2019年度实现净利润2400万元（当年利润均衡实现），甲公司和乙公司未发生内部交易。双方所采用的会计政策和会计期间一致，不考虑其他因素，则该项投资业务对甲公司当年损益的影响金额为（ ）万元。

- A. 1018      B. 912  
C. 300      D. 668

【答案】A

【解析】该项投资业务对甲公司当年损益的影响金额=5200-(5000-100)+[25000×25%-5200×(1+16%)]+2400×10/12×25%=1018（万元）。相关会计分录为：

①19. 3. 1

借：长期股权投资—投资成本    6032  
    贷：主营业务收入    5200  
        应交税费—应交增值税（销项税额）832  
借：主营业务成本    4900  
    存货跌价准备    100  
    贷：库存商品    5000

可辨认净资产公允价值份额=25000×25%=6250

借：长期股权投资—投资成本    218（6250-6032）  
    贷：营业外收入    218

②19. 12. 31

借：长期股权投资—损益调整    500（2400/12×10×25%）  
    贷：投资收益    500

对当年损益的影响金额=5200-4900+218+500=1018

【例题▪ 多选题】为保障原材料供应，2017年7月1日，甲公司发行1000万股普通股换取丙公司原股东持有的丙公司20%有表决权股份。甲公司取得丙公司20%有表决权股份后，派出一名代表作为丙公司董事会成员，参与丙公司的财务和经营决策。股份发行日，甲公司每股股票的市场价格为2.5元，发行过程中支付券商手续费50万元；丙公司可辨认净资产的公允价值为13000万元，账面价值为12000万元，其差额为丙公司一项无形资产评估增值所引起。该无形资产预计尚可使用5年，预计净残值为零，按直线法摊销。2017年度，丙公司按其净资产账面价值计算实现的净利润为1200万元，其中，1月至6月实现净利润500万元；无其他所有者权益变动事项。甲公司与丙公司在此前不存在关联方关系。假定不考虑所得税等其他因素，2017年甲公司对丙公司投资的下列会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 甲公司对丙公司的初始投资成本为2500万元
- B. 甲公司因投资发行股票对所有者权益影响的金额为2450万元
- C. 甲公司对初始投资成本的调整金额为100万元
- D. 甲公司期末应确认的投资收益金额为120万元

【答案】ABCD

【解析】相关会计分录为：

①2017.7.1：

借：长期股权投资—投资成本 2500

贷：股本 1000

资本公积—股本溢价 1500

购买日被投资方辨认净资产公允价值份额=13000×20%=2600>2500

借：长期股权投资—投资成本 100

贷：营业外收入 100

②2017.12.31 对账面净利润调整=（1200-500）-1000/5/2=600

应确认的投资收益=600×20%= 120

借：长期股权投资—损益调整 120

贷：投资收益 120

权益法	要点
调整被投资方账面净利润	①调整评估增值的后续变动；[调整已实现部分对损益影响] ②调整内部交易损益[调整未实现交易损益] a. 未实现是指：未销售的存货、固定/无形未提折旧/摊销部分 b. 所转让资产发生减值的，不应抵消。 c. 调整后的公允净利润=调整前的公允净利润-未实现内部交易收益（+损失）+未实现内部交易收益实现部分（-损失实现部分）
超额亏损	①冲减长投账面价值（减记至0为限） ②冲减长期应收款（减记至0为限） ③额外的损失赔偿义务计入预计负债 ④备查簿登记（不确认）

【例题■单选题】甲公司2016年6月30日取得乙公司30%的股权，能够对乙公司施加重大影响。甲公司支付价款2000万元，当日乙公司可辨认净资产的账面价值8000万元（与公允价值相等）。2016年乙公司发生亏损5000万元（全年损益均匀实现），2017年乙公司发生亏损6000万元，2018年乙公司实现净利润3000万元，以上三年乙公司未发生其他所有者权益变动。不考虑其他因素，则甲公司2018年应确认的投资收益为（ ）万元。

A. 900

B. 0

C. 750

D. 150

【答案】C

【解析】2016年12月31日，长期股权投资账面价值=8000×30%-5000×6/12×30%=1650（万元）；2017年12月31日，长期股权投资的账面价值为0，其中未确认的150万元（6000×30%-1650）损失在备查簿中登记；2018年应享有乙公司净利润的份额，先恢复备查簿中登记的金额，再恢复长期股权投资的账面价值，即2018年应确认的投资收益=3000×30%-150=750（万元）。

【例题■多选题】下列关于金融资产与长期股权投资权益法之间相互转换的会计处理中，表述正确的有（ ）。

A. 投资方因追加投资由金融资产转换为权益法，应当按照原持有的股权投资的账面价值加上



新增投资成本之和，作为改按权益法核算的初始投资成本

B. 投资方因追加投资等由金融资产转换为权益法，原持有的股权投资指定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的留存收益

C. 投资方因处置部分股权投资等原因由权益法转换为金融资产，处置后的剩余股权应当改按《金融工具确认和计量准则》核算，其在丧失共同控制或重大影响之日的账面价值为金融资产的初始投资成本

D. 投资方因处置部分股权投资等原因由权益法转换为金融资产，原股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益（可重分类进损益部分）在改按金融资产核算时转为投资收益

【答案】BD

【解析】选项 A，应当按照原持有的股权投资的公允价值加上新增投资成本之和，作为改按权益法核算的初始投资成本；选项 C，其初始投资成本为剩余股权投资的公允价值，其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。

转换方式	要点
公允转权益	①初始投资成本=原公允+新公允，需判断是否调整； ②公允与账面差额： a. 交易性金融资产→转损益 b. 其他权益工具投资→转留存收益 ③公允价值变动： a. 交易性金融资产（公允价值变动损益）→不转损益 b. 其他权益工具投资（其他综合收益）→转留存收益
公允转成本 （非同一）	①初始投资成本=原公允+新公允 ②公允与账面差额、公允价值变动处理同上
权益转成本 （非同一）	①初始投资成本=原账面+新公允 ②其他综合收益、其他资本公积不转
转换方式	要点
权益 转公允	①初始投资成本=剩余部分公允价值； ②出售部分公允与账面差额转投资收益，剩余部分公允与账面差额转投资收益 ③全部其他综合收益、其他资本公积转投资收益 <b>【提示】</b> 如权益法核算的长投处置后，剩余仍按权益法核算，则涉及的其他综合收益和其他资本公积按处置比例结转投资收益
成本 转公允	①初始投资成本=剩余部分公允 ②出售部分公允与账面差额转投资收益，剩余部分公允与账面差额转投资收益
成本 转权益	①初始投资成本：需要追溯调整 ②出售部分公允与账面差额转投资收益

【例题▪ 单选题】2019年7月1日，甲公司出售乙公司15%的股权，取得价款1980万元，相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司施加重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。剩余5%股权的公允价值为660万元。原股权为2016年甲公司取得乙公司20%的股权，出售时长期股权投资的账面价值为2400万元，其中投资成本1500万元、损益调整借方

余额 500 万元、其他综合收益借方余额 200 万元（均可重分类进损益）、其他权益变动借方余额 200 万元。甲公司由长期股权投资权益法转换为交易性金融资产确认的投资收益是（ ）万元。

- A. 180
- B. 380
- C. 440
- D. 640

【答案】D

【解析】相关会计分录为：

借：交易性金融资产 660

银行存款 1980

贷：长期股权投资—投资成本 1500

—损益调整 500

—其他综合收益 200

—其他权益变动 200

投资收益 240

借：其他综合收益 200

资本公积—其他资本公积 200

贷：投资收益 400

【例题▪单选题】2018 年 1 月 2 日，A 公司以 2000 万元的银行存款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 16000 万元，至此持股比例达到 20%，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。原 5%股权投资指定为其他权益工具投资，当日账面价值为 1000 万元（其中成本为 600 万元，公允价值变动为 400 万元），公允价值是 1100 万元。A 公司由其他权益工具投资转换为长期股权投资权益法的会计处理不正确的是（ ）。

- A. 长期股权投资初始投资成本为 3100 万元
- B. 原持有 5%股权的公允价值与账面价值的差额 100 万元计入留存收益
- C. 原持有 5%股权确认的其他综合收益 400 万元计入留存收益
- D. 影响本年利润的金额为 500 万元

【答案】D

【解析】相关会计分录为：

借：长期股权投资—投资成本 3100（1100+2000）

贷：银行存款 2000

其他权益工具投资—成本 600

—公允价值变动 400

留存收益 100

借：其他综合收益 400

贷：留存收益 400

购买日可辨认净资产公允价值份额=16000×20%=3200>3100

借：长期股权投资—投资成本 100

贷：营业外收入 100

【例题▪计算题】甲公司 2018 年至 2020 年对乙公司股票投资的有关资料如下：

资料一：2018 年 1 月 1 日，甲公司定向发行每股面值为 1 元，公允价值为 4.5 元的普通股 1000 万股作为对价取得乙公司 30%有表决权的股份。交易前，甲公司与乙公司不存在关联方

关系且不持有乙公司股份；交易后，甲公司能够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16000万元，除行政管理用W固定资产外，其他各项资产、负债的公允价值分别与其账面价值相同。

该固定资产原价为500万元，原预计使用年限为5年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，已计提折旧100万元；当日，该固定资产的公允价值为480万元，预计尚可使用4年，与原预计剩余年限相一致，预计净残值为零，继续采用原方法计提折旧。

资料二：2018年8月20日，乙公司将其成本为900万元的M商品以不含增值税的价格1200万元出售给甲公司。至2018年12月31日，甲公司向非关联方累计售出该商品50%，剩余50%作为存货，未发生减值。

资料三：2018年度，乙公司实现的净利润为6000万元，因其他债权投资公允价值变动增加其他综合收益200万元，未发生其他影响乙公司所有者权益变动的交易或事项。

资料四：2019年1月1日，甲公司将对乙公司股权投资的80%出售给非关联方，取得价款5600万元，相关手续于当日完成，剩余股份当日公允价值为1400万元。出售部分股份后，甲公司对乙公司不再具有重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。

资料五：2019年6月30日，甲公司持有乙公司股票的公允价值下跌至1300万元。

资料六：2019年7月起，乙公司股票价格持续下跌，至2019年12月31日，甲公司持有乙公司股票的公允价值下跌至800万元。

资料七：2020年1月8日，甲公司以780万元的价格在二级市场上售出所持乙公司的全部股票。

资料八：甲公司和乙公司采用的会计政策、会计期间相同，假定不考虑增值税、所得税等其他因素。

要求：

(1) 判断说明甲公司2018年度对乙公司长期股权投资应采用的核算方法，并编制甲公司取得乙公司股权投资的会计分录。

(2) 计算甲公司2018年度应确认的投资收益和应享有乙公司其他综合收益变动的金额，并编制相关会计分录。

(3) 计算甲公司2019年1月1日处置部分股权投资交易对甲公司营业利润的影响额，并编制相关会计分录。

(4) 分别编制甲公司2019年6月30日和12月31日与持有乙公司股票相关的会计分录。

(5) 编制甲公司2020年1月8日处置乙公司股票的相关会计分录。（“长期股权投资”、“交易性金融资产”科目应写出必要的明细科目）

(1) 甲公司取得乙公司长期股权投资采用权益法核算。

理由：甲公司取得乙公司30%的股权，能够对乙公司施加重大影响，所以采用权益法核算。

借：长期股权投资—投资成本 4500

贷：股本 1000

资本公积—股本溢价 3500

取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值=16000+ [480- (500-100)] =16080 (万元)，

甲公司取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额=16080×30%=4824 (万元)，大于长期股权投资的初始投资成本，应当进行调整。调增长期股权投资的金额=4824-4500=324 (万元)。

借：长期股权投资—投资成本 324

贷：营业外收入 324

(2) 应确认的投资收益= [6000- (480/4-500/5) - (1200-900) × 50%] × 30%=1749 (万元)；  
应确认的其他综合收益=200×30%=60 (万元)。

借：长期股权投资—损益调整 1749

贷：投资收益 1749

借：长期股权投资—其他综合收益 60

贷：其他综合收益 60

(3) 处置长期股权投资对营业利润的影响额=5600+1400-(4500+324+1749+60)+60=427(万元)。

借：银行存款 5600

交易性金融资产—成本 1400

贷：长期股权投资—投资成本 4824

—损益调整 1749

—其他综合收益 60

投资收益 367

借：其他综合收益 60

贷：投资收益 60

(4) 6月30日

借：公允价值变动损益 100

贷：交易性金融资产—公允价值变动 100

12月31日

借：公允价值变动损益 500

贷：交易性金融资产—公允价值变动 500

(5) 1月8日处置时

借：银行存款 780

交易性金融资产—公允价值变动 600

投资收益 20

贷：交易性金融资产—成本 1400

【例题■ 计算题】甲公司各年投资业务资料如下：

资料一：2014年6月6日，经股东大会同意，甲公司与乙公司的股东丙公司签订股权转让协议，有关资料如下：

①以2014年6月20日乙公司经评估后的净资产价值为基础，甲公司以5000万元的价格取得乙公司15%的股权。

②该协议于6月26日经甲公司、丙公司股东大会批准，7月1日，甲公司向丙公司支付了全部价款，并于当日办理了股权变更手续。

③甲公司取得乙公司15%股权后，要求乙公司对其董事会进行改选。2014年7月1日，甲公司向乙公司派出一名董事。

④2014年7月1日，乙公司可辨认净资产公允价值为35000万元，除下表所列资产外，其他可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。

项目	原价	预计使用年限	公允价值	尚可使用年限
库存商品—A商品	800 (100×8)	—	1000 (100×10)	—
固定资产(管理用)	4000	10	6400	8
无形资产(管理用)	2400	6	3600	5

至甲公司取得投资时，乙公司上述固定资产已使用 2 年，无形资产已使用 1 年。乙公司对固定资产采用年限平均法计提折旧，对无形资产采用直线法摊销，预计净残值均为零。

【答案】长期股权投资后续计量应采用权益法核算。甲公司取得股权后，要求乙公司对其董事会进行改选，且向乙公司董事会派出一名董事，对乙公司具有重大影响。

借：长期股权投资—投资成本 5250 (35000×15%)

贷：银行存款 5000

营业外收入 250

初始投资成本 5000 万元小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额 5250 万元 (35000×15%)，需要调整长期股权投资账面价值。

资料二：2014 年 9 月，乙公司将其单位成本为 7 万元的 100 件 B 商品以每件 8 万元出售给甲公司，甲公司将取得的商品作为存货核算，该交易不构成业务。

2014 年 7 月至 12 月，乙公司实现净利润 3000 万元。除实现净利润外，乙公司于本年购入某公司债券作为其他债权投资核算，至 2014 年 12 月 31 日尚未出售，公允价值变动增加 200 万元；乙公司所有者权益的其他变动增加 100 万元。至 2014 年 12 月 31 日，甲公司取得投资时乙公司账面 A 商品有 60 件已对外出售，甲公司内部交易产生的 B 商品有 70 件已对外出售。

【答案】

①乙公司调整后的净利润=3000-(10-8)×60-(6400/8-4000/10)/2-(3600/5-2400/6)/2-(8-7)×(100-70)=2490 (万元)。

借：长期股权投资—损益调整 373.5 (2490×15%)

贷：投资收益 373.5

②确认其他综合收益：

借：长期股权投资—其他综合收益 30 (200×15%)

贷：其他综合收益 30

③确认所有者权益的其他变动：

借：长期股权投资—其他权益变动 15 (100×15%)

贷：资本公积—其他资本公积 15

④2014 年末长期股权投资的账面价值=5250+373.5+30+15=5668.5

资料三：2015 年 3 月 6 日，乙公司宣告分派 2014 年度的现金股利 1000 万元，3 月 20 日实际对外分派现金股利。2015 年乙公司出售一部分其他债权投资而转出 2014 年确认的其他综合收益 180 万元，2015 年因其他债权投资公允价值上升确认其他综合收益 600 万元。2015 年，乙公司发生净亏损 5000 万元。

甲公司取得投资时乙公司的账面 A 商品在 2015 年对外出售 20 件。至 2015 年 12 月 31 日，上年内部交易确认的 B 商品在本年对外出售 20 件。本年未发生其他内部交易业务。

【答案】①乙公司宣告分派 2014 年度的现金股利 1000 万元：

借：应收股利 150 (1000×15%)

贷：长期股权投资—损益调整 150

借：银行存款 150

贷：应收股利 150

②确认其他综合收益：

借：长期股权投资—其他综合收益 63 [(600-180)×15%]

贷：其他综合收益 63

③确认投资损益：

调整后的净利润 $= -5000 - (10-8) \times 20 - (6400/8-4000/10) - (3600/5-2400/6) + (8-7) \times 20 = -5740$  (万元)。

借：投资收益 861  $(5740 \times 15\%)$

贷：长期股权投资—损益调整 861

④2015年末长期股权投资的账面价值 $= 5668.5 - 150 + 63 - 861 = 4720.5$  (万元)。

资料四：2016年乙公司其他债权投资全部对外出售，除实现净利润、分配现金股利、其他综合收益变动外，乙公司所有者权益的其他变动减少100万元。2016年，乙公司发生净亏损35000万元。至2016年12月31日，甲公司取得投资时乙公司的账面A商品全部对外出售，内部交易确认的B商品也全部对外出售。本年未发生其他内部交易业务。

经查甲公司应收乙公司100万元的长期应收款实质上构成对乙公司的净投资，此外投资合同约定乙公司发生亏损时甲公司需要承担额外损失，最高限额为600万元。

【答案】①确认其他综合收益和资本公积变动：

借：其他综合收益 93  $[(200-180+600) \times 15\%]$

贷：长期股权投资—其他综合收益 93

借：资本公积—其他资本公积 15  $(100 \times 15\%)$

贷：长期股权投资—其他权益变动 15

②确认投资损益：

调整后的净利润 $= -35000 - (10-8) \times 20 - (6400/8-4000/10) - (3600/5-2400/6) + (8-7) \times 10 = -35750$  (万元)。

应承担的亏损额 $= 35750 \times 15\% = 5362.5$  (万元)。

调整前长期股权投资账面价值 $= 4720.5 - 93 - 15 = 4612.5$  (万元)。

实际承担的亏损额 $= 4612.5 + 100 + 600 = 5312.5$  (万元)。

备查登记的亏损额 $= 5362.5 - 5312.5 = 50$  (万元)。

借：投资收益 5312.5

贷：长期股权投资—损益调整 4612.5

长期应收款 100

预计负债 600

③长期股权投资各明细科目的余额：

长期股权投资—投资成本 $= 5250$  (万元)；

长期股权投资—损益调整 $= 373.5 - 150 - 861 - 4612.5 = -5250$  (万元)；

长期股权投资—其他综合收益 $= 30 + 63 - 93 = 0$ ；

长期股权投资—其他权益变动 $= 15 - 15 = 0$ 。

资料五：2017年乙公司实现净利润10000万元。本年未发生内部交易业务。乙公司于2017年10月购入某公司债券作为其他债权投资核算，公允价值变动增加80万元，至2017年12月31日尚未出售；除此之外，乙公司所有者权益其他变动增加20万元。

【答案】调整后的净利润 $= 10000 - (6400/8-4000/10) - (3600/5-2400/6) = 9280$  (万元)。

借：预计负债 600

长期应收款 100

长期股权投资—损益调整 642

贷：投资收益 1342  $(9280 \times 15\% - 50)$

借：长期股权投资—其他综合收益 12  $(80 \times 15\%)$

贷：其他综合收益 12

借：长期股权投资—其他权益变动 3  $(20 \times 15\%)$

贷：资本公积—其他资本公积 3

2017 年末长期股权投资的账面价值=642+12+3=657（万元）。

资料六：2018 年 1 月 2 日甲公司全部出售对乙公司的投资，取得价款 1000 万元。

不考虑相关税费等其他因素的影响。

（6）出售对乙公司的投资确认的投资收益=1000-657+12+3=358

借：银行存款 1000

    长期股权投资—损益调整 4608（5250-642）

    贷：长期股权投资—投资成本 5250

        —其他综合收益 12

        —其他权益变动 3

        投资收益 343

借：其他综合收益 12

    资本公积—其他资本公积 3

    贷：投资收益 15

要求：（答案中的金额单位以万元表示。）

（1）判断该长期股权投资后续计量应采用的核算方法，并说明理由，编制甲公司取得对乙公司长期股权投资的会计分录。

（2）编制甲公司 2014 年末相关会计分录并计算 2014 年末长期股权投资的账面价值。

（3）编制甲公司 2015 年相关会计分录并计算 2015 年末长期股权投资的账面价值。

（4）编制甲公司 2016 年末相关会计分录并计算 2016 年末长期股权投资各明细科目的余额。

（5）编制甲公司 2017 年末相关会计分录并计算 2017 年末长期股权投资账面价值。

（6）计算 2018 年 1 月 2 日甲公司全部出售对乙公司的投资确认的投资收益，编制相关会计分录。

资料 1 14. 6. 20	初始投资成本调整（计算公允净利润需调整评估增值）
资料 2 14. 12. 31	①调整公允净利润： a. 调评估增值后续变动 b. 调未实现内部交易损益 ②确认其他综合收益、其他资本公积
资料 3	①15. 3. 6 分配股利，15. 3. 20 收到股利 ②确认其他综合收益减少 ③调整年末亏损： a. 调评估增值后续变动 b. 调未实现内部交易损益
资料 4 2016. 12. 31	①调整公允净亏损： a. 调整评估增值后续变动 ②冲减长投账面价值后再冲长期应收款和预计负债，未确认亏损计入备查簿
资料 5 2017. 12. 31	①调整公允净利润 a. 调整评估增值后续变动 ②恢复长投账面价值 ③确认其他综合收益和其他资本公积
资料 6	处置