

2008年《中级会计实务》考试大纲（第七章）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/448/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E3_80_8A_c44_448667.htm

第七章 长期股权投资〔基本要求〕

（一）掌握同一控制下的企业合并形成的长期股权投资

初始投资成本的确定方法（二）掌握非同一控制下的企业合

并形成的长期股权投资初始投资成本的确定方法（三）掌握

以非企业合并方式取得的长期股权投资初始成本的确定方法

（四）掌握长期股权投资权益法核算（五）掌握长期股权投资

成本法核算（六）熟悉长期股权投资处置的核算〔考试内容〕

第一节 长期股权投资的初始计量 一、长期股权投资初始

计量原则 长期股权投资在取得时，应按初始投资成本入账。

长期股权投资的初始投资成本，应分别企业合并和非企业合

并两种情况确定。本章所指长期股权投资，包括：（1）企

业持有的能够对被投资单位实施控制的权益性投资，即对子

公司投资；（2）企业持有的能够与其他合营方一同对被投

资单位实施共同控制的权益性投资，即对合营企业投资；（

3）企业持有的能够对被投资单位施加重大影响的权益性投

资，即对联营企业投资；（4）企业对被投资单位不具有控

制、共同控制或重大影响、在活跃市场上没有报价且公允价

值不能可靠计量的权益性投资。二、企业合并形成的长期股

权投资的初始计量（一）企业合并概述 企业合并，是指将两

个或者两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或

事项。企业合并可分为同一控制下的企业合并和非同一控制

下的企业合并。1.同一控制下的企业合并。中华会计网校整

理 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，为同一控制下的企业合并。对于同一控制下的企业合并，在合并日取得对其他参与合并企业控制权的一方为合并方，参与合并的其他企业为被合并方。合并日，是指合并方实际取得对被合并方控制权的日期。

2.非同一控制下的企业合并。参与合并的各方在合并前后不受同一方或相同的多方最终控制的，为非同一控制下的企业合并。非同一控制下的企业合并，在购买日取得对其他参与合并企业控制权的一方为购买方，参与合并的其他企业为被购买方。购买日，是指购买方实际取得对被购买方控制权的日期。

（二）企业合并形成的长期股权投资，应当按照下列规定确定其初始投资成本：

1.同一控制下的企业合并，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，应当在合并日按照取得被合并方所有者权益账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。长期股权投资初始投资成本与支付的现金、转让的非现金资产以及所承担债务账面价值之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）；资本公积不足冲减的，调整留存收益。合并方以发行权益性证券作为合并对价的，应当在合并日按照取得被合并方所有者权益账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。按照发行股份的面值总额作为股本，长期股权投资初始投资成本与所发行股份面值总额之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）；资本公积不足冲减的，调整留存收益。

2.非同一控制下的企业合并，购买方在购买日应当区别下列情况确定企业合并成本，并将其作为长期股权投资的初始投资成本。

（1）一次交换交易实现的企业合并，合并成本为购买方在购买日为取得对被购买方的控制

权而付出的资产、发生或承担的负债以及发行的权益性证券的公允价值。（2）通过多次交换交易分步实现的企业合并，合并成本为每一单项交易成本之和。中华会计网校整理（3）购买方为进行企业合并发生的各项直接相关费用也应当计入企业合并成本，该直接相关费用不包括为企业合并发行的债券或承担其他债务支付的手续费、佣金等，也不包括企业合并中发行权益性证券发生的手续费、佣金等费用。（4）在合并合同或协议中对可能影响合并成本的未来事项作出约定的，购买日如果估计未来事项很可能发生并且对合并成本的影响金额能够可靠计量的，购买方应当将其计入合并成本。无论是同一控制下的企业合并还是非同一控制下的企业合并形成的长期股权投资，实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润，应作为应收项目处理。

三、非企业合并形成的长期股权投资的初始计量除企业合并形成的长期股权投资以外，其他方式取得的长期股权投资，应当按照下列规定确定其初始投资成本：（一）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作为初始投资成本。初始投资成本包括与取得长期股权投资直接相关的费用、税金及其他必要支出。企业取得长期股权投资，实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润，应作为应收项目处理。（二）以发行权益性证券取得的长期股权投资，应当按照发行权益性证券的公允价值作为初始投资成本。（三）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。中华会计网校整理（四）通过非货币性资产交换取得的长期股权投资，其初始投资

成本应当参照本书"第八章非货币性资产交换"有关规定处理。

(五) 通过债务重组取得的长期股权投资，其初始投资成本参照本书"第十一章 债务重组"有关规定确定。

第二节 长期股权投资的后续计量

一、长期股权投资后续计量原则

长期股权投资应当分别不同情况采用成本法或权益法确定期末账面余额。

二、长期股权投资核算的成本法

(一) 成本法的适用范围

成本法，是指投资按成本计价的方法。下列情况下，企业应运用成本法核算长期股权投资：

1. 投资企业能够对被投资单位实施控制的长期股权投资。中华会计网校整理 控制，是指有权决定一个企业的财务和经营政策，并能据以从该企业的经营活动中获取利益投资企业能够对被投资单位实施控制的，被投资单位为其子公司，投资企业应当将子公司纳入合并财务报表的合并范围。投资企业对子公司的长期股权投资，应当采用成本法核算，编制合并财务报表时按照权益法进行调整。
2. 投资企业对被投资单位不具有共同控制或重大影响，并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资。共同控制，是指按照合同约定对某项经济活动所共有的控制，仅在与该项经济活动相关的重要财务和经营决策需要分享控制权的投资方一致同意时存在。投资企业与其他方对被投资单位实施共同控制的，被投资单位为其合营企业。重大影响，是指对一个企业的财务和经营政策有参与决策的权力，但并不能够控制或者与其他方一起共同控制这些政策的制定。投资企业能够对被投资单位施加重大影响的，被投资单位为其联营企业。企业在确定能否对被投资单位实施控制或施加重大影响时，应当考虑投资企业和其他方持有的被投资单位当期可转换公司债券、当期可执行认股

权证等潜在表决权因素。（1）投资企业在当前情况下，根据已持有股份及现行可实施潜在表决权转换后的综合持股水平，有能力对另外一个企业的生产、经营决策施加重大影响或共同控制的，不应当对长期股权投资采用成本法核算，而应采用权益法核算。（2）在考虑现行被投资单位发行在外可执行潜在表决权的影响时，不应考虑企业管理层对潜在表决权的持有意图及企业在转换潜在表决权时的财务承受能力，但应注重潜在表决权的经济实质。（3）考虑现行可执行的潜在表决权在转换为实际表决权后能否对被投资单位形成控制或重大影响时，应综合考虑本企业及其他企业持有的被投资单位潜在表决权的影响。（4）考虑现行可执行被投资单位潜在表决权的影响仅为确定投资企业对被投资单位的影响能力，而不是用于确定投资企业享有或承担被投资单位净损益的份额。在确定了投资企业对被投资单位的影响能力后，如果投资企业对被投资单位具有共同控制、重大影响的，应按照权益法核算，但在按照权益法确认投资收益或投资损失时，应以现行实际持股比例为基础计算确定，不考虑可执行潜在表决权的影响。

中华会计网校整理（二）成本法核算

在成本法下，长期股权投资应当按照初始投资成本计量。追加或收回投资应当调整长期股权投资的成本。被投资单位宣告分派的现金股利或利润，确认为当期投资收益。投资企业确认投资收益，仅限于被投资单位接受投资后产生的累积净利润的分配额，所获得的利润或现金股利超过上述数额的部分作为初始投资成本的收回。通常情况下，投资企业在取得投资当年自被投资单位分得的现金股利或利润应作为投资成本的收回；以后年度，被投资单位累计分派的现金股利或利

润超过投资以后至上年末止被投资单位累计实现净利润的，投资企业按照持股比例计算应享有的部分应作为投资成本的收回。

三、长期股权投资核算的权益法

（一）权益法的适用范围

权益法，是指投资以初始投资成本计量后，在投资持有期间根据投资企业享有被投资单位所有者权益份额的变动对投资的账面价值进行调整的方法。投资企业对被投资单位具有共同控制或重大影响的长期股权投资，应当采用权益法核算。

（二）权益法核算

- 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的，不调整长期股权投资的初始投资成本；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的，其差额应当计入当期损益，同时调整长期股权投资的成本。
- 2.投资企业取得长期股权投资后，应当按照应享有或应分担的被投资单位实现的净损益的份额，确认投资损益并调整长期股权投资的账面价值。投资企业按照被投资单位宣告分派的利润或现金股利计算应分得的部分，相应减少长期股权投资的账面价值。中华会计网校整理
- 3.投资企业确认被投资单位发生的净亏损，应当以长期股权投资的账面价值以及其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益减记至零为限，投资企业负有承担额外损失义务的除外。其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益，通常是指长期性的应收项目，如企业对被投资单位的长期债权，该债权没有明确的清收计划且在可预见的未来期间不准备收回的，实质上构成对被投资单位的净投资。企业存在其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益项目以及负有承担额外损失义务的情况下，在确认应分担被投资单位发生的亏损时，应当按

照以下顺序进行处理：（1）冲减长期股权投资的账面价值。（2）如果长期股权投资的账面价值不足以冲减的，应当以其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益账面价值为限继续确认投资损失，冲减长期权益的账面价值。（3）在进行上述处理后，按照投资合同或协议约定企业仍承担额外义务的，应按预计承担的义务确认预计负债，计入当期投资损失。被投资单位以后期间实现盈利的，投资企业在扣除未确认的亏损分担额后，应按与上述顺序相反的顺序处理，减记已确认预计负债的账面余额、恢复其他长期权益以及长期股权投资的账面价值，同时确认投资收益。

4. 投资企业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各项可辨认资产等的公允价值为基础，对被投资单位的净利润进行调整后确认。被投资单位采用的会计政策及会计期间与投资企业的会计政策及会计期间不一致的，应当按照投资企业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，并据以确认投资损益。投资企业的投资损益，应当以取得投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值为基础，对被投资单位净损益进行调整后加以确定。在进行有关调整时，应当考虑重要性项目。如果无法可靠确定投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值，或者投资时被投资单位可辨认资产等的公允价值与其账面价值之间的差额较小，以及其他原因导致无法对被投资单位净损益进行调整，可以按照被投资单位的账面净损益与持股比例计算确认投资损益，但应在附注中说明这一事实及其原因。

5. 投资企业对于被投资单位除净损益以外所有者权益的其他变动，在持股比例不变的情况下，企业按照持股比例计算应享有或承担的部分，调整长期股

权投资的账面价值。同时增加或减少资本公积（其他资本公积）。四、长期股权投资的减值和处置（一）按照成本法核算的、在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资的减值，应当按照本书"第六章 金融资产"有关规定处理；其他长期股权投资的减值，应当按照本书"第九章 资产减值"有关规定处理。（二）处置长期股权投资，其账面价值与实际取得价款的差额，应当计入当期损益（投资收益）。采用权益法核算的长期股权投资，因被投资单位除净损益以外所有者权益的其他变动而计入所有者权益的，处置该项投资时应当将原计入所有者权益的部分按相应比例转入当期损益（投资收益）。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com