

## 长期股权投资不同业务类型的会计处理

### 一、追加股权投资

(一) 通过多次交易分步实现的企业合并	
1. 通过多次交易分步实现同一控制控股合并	
个别财务报表的会计处理	合并财务报表的会计处理
企业通过多次交换交易，分步取得股权最终形成同一控制下控股合并的，在个别财务报表中，应当以持股比例计算的合并日应享有被合并方账面所有者权益份额作为该项投资的初始投资成本。初始投资成本与其原长期股权投资账面价值加上合并日为取得新的股份所支付对价的账面价值之和的差额，调整资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积（资本溢价或股本溢价）不足冲减的，冲减留存收益。	多次交易分步实现的同一控制下企业合并，合并日原所持股权采用权益法核算、按被投资单位实现净利润和原持股比例计算确认的损益、其他综合收益，以及其他净资产变动部分，在合并财务报表中予以冲回，即冲回原权益法下确认的损益和其他综合收益，并转入资本公积（资本溢价或股本溢价）。
2. 通过多次交易分步实现非同一控制控股合并	
个别财务报表的会计处理	合并财务报表的会计处理
<p>(1) <math>40\% + 20\% = 60\%</math>（权益法转成本法——加法）</p> <p>①在个别财务报表中，应当以购买日之前所持被购买方的股权投资的账面价值与购买日新增投资成本之和，作为该项投资的初始投资成本；</p> <p>②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，应当在处置该项投资时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。</p> <p>借：长期股权投资     贷：银行存款</p> <p>借：长期股权投资     贷：长期股权投资——成本                         ——损益调整                         ——其他权益变动</p> <p>借：资本公积——其他资本公积（处置该项投资时）     贷：投资收益</p>	<p>①购买方对于购买日之前持有的被购买方的股权，按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，公允价值与账面价值的差额计入当期投资收益。</p> <p>借：长期股权投资     贷：投资收益</p> <p>②购买日之前持有的被购买方的股权于购买日的公允价值，与购买日新购入股权所支付对价的公允价值之和，为合并财务报表中的合并成本。</p> <p>③在按上述计算的合并成本基础上，比较购买日被购买方可辨认净资产公允价值的份额，确定购买日应予确认的商誉，或者应计入发生当期损益的金额。</p> <p>④购买方对于购买日之前持有的被购买方的股权涉及其他综合收益的，与其相关的其他综合收益应当转为购买日所属当期投资收益。</p> <p>借：资本公积——其他资本公积     贷：投资收益</p>
<p>(2) <math>10\% + 50\% = 60\%</math></p> <p>①在个别财务报表中，应当以购买日之前所持被购买方的股权投资的账面价值与购买日新增投资成本之和，作为该项投资的初始投资成本；</p> <p>②购买日之前持有的股权投资按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的有关规定进行会计处理的，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当期损益。</p> <p>借：长期股权投资     贷：银行存款</p> <p>借：长期股权投资     贷：可供出售金融资产（账面价值）</p> <p>借：资本公积——其他资本公积（改按成本法核算时）     贷：投资收益</p>	

(二) 购买子公司少数股权的处理 (60%+20%=80%)	
个别财务报表的会计处理	合并财务报表的会计处理
<p>从母公司个别财务报表角度, 其自子公司少数股东处新取得的长期股权投资应按照《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》第四条的规定确定其入账价值。</p> <p>借: 长期股权投资     贷: 银行存款</p>	<p>母公司新取得的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有子公司自购买日(或合并日)开始持续计算的可辨认净资产份额之间的差额, 应当调整合并财务报表中的资本公积(资本溢价或股本溢价), 资本公积(资本溢价或股本溢价)的余额不足冲减的, 调整留存收益。</p> <p>借: 资本公积     贷: 长期股权投资</p>
(三) 10%+20%=30%	
个别财务报表的会计处理	合并财务报表的会计处理
<p>①投资企业因追加投资等原因能够对被投资单位施加重大影响或实施共同控制但不构成控制的, 应当按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》确定的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。</p> <p>②原持有的股权投资分类为可供出售金融资产的, 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当期损益。</p> <p>借: 长期股权投资——成本     贷: 银行存款</p> <p>借: 长期股权投资——成本(公允价值)     贷: 可供出售金融资产(账面价值)         投资收益(差额)</p> <p>借: 资本公积——其他资本公积     贷: 投资收益</p>	<p>——</p>

## 二、处置股权投资

(一) 丧失控制权情况下处置子公司投资的处理	
个别财务报表的会计处理	合并财务报表的会计处理
<p>(1) <math>60\% - 20\% = 40\%</math> (成本法转权益法—减法)</p> <p>投资企业因处置部分权益性投资等原因丧失了对被投资单位的控制的, 在编制个别财务报表时, 处置后的剩余股权能够对被投资单位实施共同控制或施加重大影响的, 应当改按权益法核算, 并对该剩余股权视同自取得时即采用权益法核算进行调整。</p> <p>借: 银行存款     贷: 长期股权投资         投资收益</p> <p>借: 长期股权投资——成本     贷: 长期股权投资</p> <p>借: 长期股权投资——损益调整         ——其他权益变动     贷: 盈余公积         利润分配——未分配利润         资本公积——其他资本公积</p>	<p>①在合并财务报表中, 对于剩余股权, 应当按照其在处置日 (即丧失控制权日) 的公允价值进行重新计量。</p> <p>借: 长期股权投资     贷: 长期股权投资         投资收益</p> <p>②处置股权取得的对价与剩余股权公允价值之和, 减去按原持股比例计算应享有原子公司自购买日开始持续计算的净资产的份额之间的差额, 计入丧失控制权当期的投资收益。</p> <p>借: 投资收益     贷: 盈余公积         利润分配——未分配利润         资本公积——其他资本公积</p> <p>③与原有子公司股权投资相关的其他综合收益, 应当在丧失控制权时转为当期投资收益。</p> <p>借: 资本公积——其他资本公积     贷: 投资收益</p>
<p>(2) <math>60\% - 50\% = 10\%</math></p> <p>投资企业因处置部分权益性投资等原因丧失了对被投资单位的控制的, 在编制个别财务报表时, 处置后的剩余股权不能对被投资单位实施共同控制或施加重大影响的, 应当改按《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的有关规定进行会计处理, 其在丧失控制之日的公允价值与账面价值间的差额计入当期损益。</p> <p>借: 银行存款     贷: 长期股权投资         投资收益</p> <p>借: 可供出售金融资产 (公允价值)     贷: 长期股权投资 (账面价值)         投资收益</p>	
(二) 不丧失控制情况下处置部分对子公司投资的处理 ( $80\% - 20\% = 60\%$ )	
个别财务报表的会计处理	合并财务报表的会计处理
<p>从母公司个别财务报表角度, 应作为长期股权投资的处置, 确认有关处置的损益, 即出售股权取得的价款或对价的公允价值与所处置投资账面价值的差额, 应作为投资收益或是投资损失计入处置投资当期母公司的个别利润表。</p> <p>借: 银行存款     贷: 长期股权投资         投资收益</p>	<p>合并财务报表中, 处置长期股权投资取得的价款 (或对价的公允价值) 与处置长期股权投资相对应享有子公司净资产的差额应当计入所有者权益 (资本公积——资本溢价或股本溢价), “资本公积——资本溢价或股本溢价” 的余额不足冲减的, 应当调整留存收益。</p> <p>借: 投资收益     贷: 资本公积</p> <p>借: 投资收益     贷: 长期股权投资</p>

(三) $30\% - 20\% = 10\%$	
个别财务报表的会计处理	合并财务报表的会计处理
<p>①投资企业因处置部分股权投资等原因丧失了对被投资单位的共同控制或重大影响的，处置后的剩余股权应当改按《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》核算，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。</p> <p>②原股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益，应当在终止采用权益法核算时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。</p> <p>借：银行存款     贷：长期股权投资         投资收益</p> <p>借：可供出售金融资产（公允价值）     贷：长期股权投资（账面价值）         投资收益</p> <p>借：投资收益     贷：资本公积——其他资本公积</p>	<p>——</p>