

《企业会计准则第 2 号 ——长期股权投资》应用指南

一、本准则规范的范围

(一) 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。

(二) 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。

(三) 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。

(四) 企业对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响，且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的权益性投资。

除上述情况以外，企业持有的其他权益性投资，应当按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定处理。

二、长期股权投资的初始投资成本

本准则第四条(三)所称投资者投入的长期股权投资，是指投资者将其持有的对第三方的投资作为出资投入企业形成的长期股权投资。

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，作为应收项目处理，不构成取得长期股权投资的成本。

三、长期股权投资的权益法核算

（一）投资损益的处理

1. 根据本准则第十二条规定，确认投资损益时，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加以确定。比如，以取得投资时被投资单位固定资产、无形资产的公允价值为基础计提的折旧额或摊销额，相对于被投资单位已计提的折旧额、摊销额之间存在差额的，应按其差额对被投资单位净损益进行调整，并按调整后的净损益和持股比例计算确认投资损益。在进行有关调整时，应当考虑具有重要性的项目。

2. 存在下列情况之一的，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，但应当在附注中说明这一事实及其原因。

（1）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；

（2）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；

（3）其他原因导致无法对被投资单位净损益进行调整。

3. 本准则第十一条规定的其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益，通常是指长期应收项目。比如，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。

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：

首先，冲减长期股权投资的账面价值。

其次，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，冲减长期应收项目等的账面价值。

最后，经过上述处理，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，企业扣除未确认的亏损分担额后，应按与上述相反的顺序处理，减记已确认预计负债的账面余额、恢复其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益及长期股权投资的账面价值，同时确认投资收益。

（二）被投资单位除净损益以外所有者权益其他变动的处理

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、共同控制经营及共同控制资产

（一）共同控制经营

企业使用本企业的资产或其他经济资源与其他合营方共同进行某项经济活动（该经济活动不构成独立的会计主体），并且按照合同或协议约定对该经济活动实施共同控制的，为共同控制经营。在共同控制经营下，每一合营方归集本企业发生的相关成本费用，同时按照合营合同或协议约定分享合营产生的收入。共同控制经营的合营方，

应当按照以下原则进行处理：

1. 确认其所控制的用于共同控制经营的资产及发生的负债。
2. 确认与共同控制经营有关的成本费用及共同控制经营产生收入的份额。

（二）共同控制资产

企业与其他合营方共同投入或出资购买一项或多项资产（有关的资产不构成独立的会计主体），按照合同或协议约定对有关的资产实施共同控制的，为共同控制资产。每一合营方通过其所控制的资产份额享有共同控制资产带来的未来经济利益，按照合同或协议约定分享相关的产出并分担所发生费用。比如，两个企业共同控制一栋出租的房屋，每一合营方均享有该房屋出租收入的一定份额并承担相应的费用。共同控制资产的合营方，应当按照以下原则进行处理：

1. 根据共同控制资产的性质，如固定资产、无形资产等，确认本企业拥有该资产的份额。
2. 确认与其他合营方共同承担的负债中应由本企业负担的部分以及本企业直接承担的与共同控制资产相关的负债。
3. 确认共同控制资产产生的收入中应由本企业享有的部分。
4. 确认与其他合营方共同发生的费用中应由本企业负担的部分以及本企业直接发生的与共同控制资产相关的费用。