

## 第六章 长期股权投资与合营安排

### 专题四 权益法——投资损益的确定

考 2: 在确认应享有或应分担的被投资单位净损益时, 法规或章程规定不属于投资方的净损益应当予以剔除后计算。

例如, 被投资单位发行了分类为权益的可累积优先股等类似的权益工具, 无论被投资单位是否宣告分配优先股股利, 投资方计算应享有被投资单位的净利润时, 均应将归属于其他投资方的累积优先股股利予以扣除。

**【例题·单选题】**甲公司于 2×19 年 1 月 1 日以银行存款 5000 万元购入乙公司有表决权股份的 40%, 能够对乙公司施加重大影响。取得该项投资时, 乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值等于账面价值, 双方采用的会计政策、会计期间相同。2×19 年度, 乙公司实现净利润 500 万元。乙公司 2×18 年 12 月 31 日发行了归属于其他投资方分类为权益工具的可累积优先股 1000 万元, 年股息率为 10%, 2×19 年末分配优先股股息。假定不考虑其他因素, 甲公司 2×19 年年末因对乙公司的长期股权投资应确认投资收益为 ( ) 万元。

A. 160                      B. 200                      C. 240                      D. 2160

**【答案】**A

**【解析】**被投资单位发行了分类为权益的可累积优先股等类似权益工具, 无论被投资单位是否宣告分配优先股股利, 投资方计算应享有被投资单位的净利润时, 均应将归属于其他投资方的累积优先股股利予以扣除。甲公司 2×19 年年末因对乙公司的长期股权投资应确认投资收益 =  $(500 - 1000 \times 10\%) \times 40\% = 160$  (万元)。

考 3: 对于投资方或纳入投资方合并财务报表范围的子公司与其联营企业及合营企业之间发生的未实现内部交易损益应予抵销。

**会计处理原则:** 对于投资企业与其联营企业及合营企业之间发生的未实现内部交易损益应予抵销。即投资企业与联营企业及合营企业之间发生的未实现内部交易损益按照持股比例计算归属于投资企业的部分应当予以抵销, 在此基础上确认投资损益。

投资方与联营、合营企业之间发生投出或出售资产的交易, 应当分别顺流交易和逆流交易进行会计处理。

**定义 1:** 逆流交易是指联营企业或合营企业向投资方出售资产。

**定义 2:** 顺流交易是指投资方向其联营企业或合营企业投出或出售资产。

#### (一) 逆流交易会计处理

1. 在该交易存在未实现内部交易损益的情况下 (即有关资产未对外部独立第三方出售或未被消耗), 投资企业在采用权益法计算确认应享有联营企业或合营企业的投资损益时, 应抵销该未实现内部交易损益的影响, 同时调整对联营企业或合营企业长期股权投资的账面价值。

2. 当投资企业自其联营企业或合营企业购买资产时, 在将该资产出售给外部独立的第三方之前, 不应确认联营企业或合营企业因该交易产生的损益中本企业应享有的部分。

3. 因逆流交易产生的未实现内部交易损益, 在未对外部独立第三方出售之前, 体现在投资企业持有资产的账面价值当中。投资企业对外编制合并财务报表的, 应在合并财务报表中对长期股权投资及包含未实现内部交易损益的资产账面价值进行调整, 抵销有关资产账面价值中包含的未实现内部交易损益, 并相应调整对联营企业或合营企业的长期股权投资。(逆流交易, 抵销资产)