

第六章 长期股权投资与合营安排

专题五：长期股权投资核算方法的转换

一、长期股权投资核算方法的转换会计处理原则

类型	类型	会计处理
追加投资	(1) 公允价值 10%—权益法 30%	跨越重大经济界限，视同出售原股权；
	(2) 权益法 30%—成本法 70%	属于多次交易形成合并，跨越重大经济界限，个别报表中不追溯调整；合并报表中，控制权发生变化的应当区分形成同一控制下的合并和非同一控制下的合并分别进行调整。
	(3) 公允价值 10%—成本法 70%	
减少投资	(4) 权益法 30%—公允价值 10%	跨越重大经济界限，视同出售原股权；
	(5) 成本法 70%—公允价值 10%	属于丧失控制权情况下处置部分股权，跨越重大经济界限，视同出售原股权，合并报表中要调整原股权收益的归属期间。
	(6) 成本法 70%—权益法 30%	属于丧失控制权情况下处置部分股权，视同出售原股权，个别报表和合并报表中应当追溯调整。

二、长期股权投资核算方法的转换会计处理举例

第一组：追加投资（3种业务）

（一）公允价值计量转换为权益法核算（考试为客观题）

追加投资日长期股权投资初始投资成本=转换日原投资公允价值+新增投资的成本

1. 原投资为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产追加投资日，原投资公允价值与账面价值的差额计入投资收益

2. 原投资为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的非交易性权益工具投资追加投资日，原投资公允价值与账面价值的差额计入留存收益，且原投资因公允价值变动形成的其他综合收益应转入留存收益。

在此基础上，比较初始投资成本与获得被投资单位共同控制或重大影响时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额之间的差额，前者大于后者的，不调整长期股权投资的账面价值；前者小于后者的，调整长期股权投资的账面价值，并计入当期营业外收入。

【例 1】甲公司于 20×5 年 2 月取得乙公司 10% 股权，对乙公司不具有控制、共同控制和重大影响，甲公司将其分类为以公允计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的金融资产，投资成本为 900 万元。20×6 年 3 月 1 日，甲公司又以 1 800 万元取得乙公司 12% 的股权，当日乙公司可辨认净资产公允价值总额为 12 000 万元。取得该部分股权后，按照乙公司章程规定，甲公司能够派人参与乙公司的财务和生产经营决策，对该项长期股权投资转为采用权益法核算。

假定甲公司在取得对乙公司 10% 的股权后，双方未发生任何内部交易，未派发现金股利或利润。除所实现净利润外，未发生其他所有者权益变动事项。

20×6 年 3 月 1 日，甲公司对乙公司投资原 10% 股权的公允价值为 1 300 万元，原计入其他综合收益的累计公允价值变动收益为 400 万元。

本例中，20×6 年 3 月 1 日，甲公司对乙公司投资原 10% 股权的公允价值为 1 300 万元，因追加投资改按权益法核算，原计入其他综合收益的累计公允价值变动收益 400 万元转入留存收益。

甲公司对乙公司股权增持后，持股比例改为 22%，初始投资成本为 3 100 万元（1 300 + 1 800），应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额为 2 640 万元（12 000×22%），前者大于后者 460 万元，不调整长期股权投资的账面价值。

甲公司对上述交易的会计处理如下：

借：长期股权投资——投资成本	31 000 000
贷：银行存款	18 000 000
其他权益工具投资	13 000 000

借：其他综合收益	4 000 000
贷：盈余公积	400 000
利润分配——未分配利润	3 600 000