

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

三、长期股权投资的处置

后续计量	处置处理	会计处理
成本法 【无“小尾巴”】	处置价款-账面价值差额计入投资收益	借：银行存款 贷：长期股权投资 投资收益
权益法 【结转“小尾巴”】	1.处置价款-账面价值差额计入投资收益 2.权益法核算下的可结转损益“其他综合收益”、“资本公积”小尾巴结转计入投资收益。	1.借：银行存款 贷：长期股权投资 投资收益 2.借：其他综合收益 资本公积—其他资本公积 贷：投资收益

例题 27

【单选题】(2017年) 2017年5月10日，甲公司将其持有的一项以权益法核算的长期股权投资全部出售，取得价款1200万元，当日办妥相关手续。出售时，该项长期股权投资的账面价值为1100万元，其中投资成本为700万元，损益调整为300万元，可重分类进损益的其他综合收益为100万元，不考虑增值税等相关税费及其他因素。甲公司处置该项股权投资应确认的投资收益为（ ）万元。

A.100 B.500 C.200 D.400

分析

【答案】C

【解析】权益法长期股权投资处置确认投资收益=处置净收入-账面价值±可结转损益其他综合收益+资本公积
=1200-1100+100=200（万元）

四、长期股权投资转换

- (一) 公允价值计量金融资产转长投权益法
- (二) 多次交易分步取得非同一控制下控股合并
- (三) 长投权益法转公允价值计量金融资产
- (四) 长投成本法转公允价值计量金融资产
- (五) 长投成本法转长投权益法

回顾：长期股权投资的处置

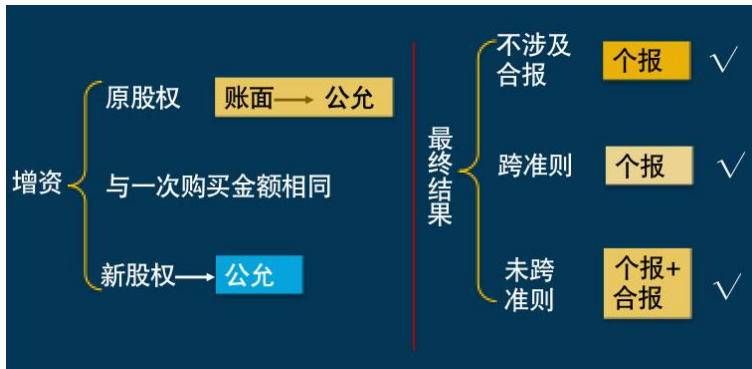
后续计量	处置处理
成本法核算长投	处置价款-账面价值差额计入投资收益
权益法核算长投	1.处置价款-账面价值差额计入投资收益 2.权益法核算下的可结转损益“其他综合收益”、“资本公积”小尾巴结转计入投资收益

回顾：股权投资形成金融资产的处置

类别	处置处理
交易性金融资产	1.处置价款-账面价值差额计入投资收益。

其他权益工具投资	1.处置价款-账面价值差额计入留存收益。 2.结转“其他综合收益”小尾巴计入留存收益。
----------	--

长期股权投资核算方法的转换总原则



长期股权投资转换思路梳理

- 三、一分为二，两部分分别处理
- 二、整体框架
- 一、确定转换类型

框架：金融资产转换权益法长投

总原则：增资，不涉及合报，个报调整完毕。一分为二			
长期股权投资初始投资成本	原股权，金融资产视同处置	原金融资产为交易性金融资产	1.按金融资产公允价值计入长投； 2.金融资产公允价值-账面价值差额计入投资收益。
		原金融资产为其他权益工具投资	1.按金融资产公允价值计入长投； 2.金融资产公允价值-账面价值差额计入留存收益。 3.结转“其他综合收益”小尾巴计入留存收益。
	新股权	按照公允价值计入长期股权投资	
长期股权投资后续采用权益法核算。			

(一) 金融资产转换权益法长投

投资企业原持有的被投资单位的股权不具有控制、共同控制或重大影响，按照金融工具确认和计量准则进行会计处理的，因追加投资等原因导致持股比例增加，使其能够对被投资单位施加共同控制或重大影响的：
增资、只涉及个报，个报调整完毕。

1.转换日（投资日）长期股权投资初始投资成本

= 原股权公允价值 + 新支付对价公允价值

2.原股权投资为其他权益工具投资

(1) 公允价值与账面价值的差额计入留存收益；

(2) “其他综合收益”小尾巴转入留存收益。

借：长期股权投资【原公允 + 新公允】

贷：其他权益工具投资【账面价值】

盈余公积、利润分配 【原股权公允-账面价值】

银行存款等 【新增投资公允】

同时结转其他综合收益:

借: 其他综合收益 【累计公允价值变动】

贷: 盈余公积

利润分配——未分配利润 【或相反分录】

3. 直接相关税费 【审计、法律费用】 计入长期股权投资初始投资成本;

(四) 后续计量按权益法核算

权益法后续计量时考虑是否对初始投资成本进行调整 (大于不调小于调) 【条件反射】

借: 长期股权投资——投资成本

贷: 营业外收入 (按增资后持股比例确认应享有的份额-初始投资成本)

例题 28

【综合题】(2020年) 2×18年至2×19年, 甲公司发生的与股权投资相关的交易或事项如下:

甲、乙公司均以公历年度作为会计年度, 采用相同的会计政策。本题不考虑增值税、企业所得税等相关税费及其他因素, 甲公司按净利润的10%计提盈余公积。

要求 (“其他权益工具投资” “长期股权投资” 科目应写出必要的明细科目):

要求 (1)、(2) 及资料一

要求 (“其他权益工具投资” “长期股权投资” 科目应写出必要的明细科目):

(1) 编制甲公司2×18年4月1日购入乙公司5%股权时的会计分录。

(2) 编制甲公司2×18年6月30日对所持乙公司5%股权按公允价值进行计量的会计分录。

资料一: 2×18年4月1日, 甲公司用银行存款800万元自非关联方购入乙公司5%的股权, 甲公司将其指定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, 相关手续当日完成。2×18年6月30日, 甲公司所持乙公司股权的公允价值为900万元。

分析

【答案】

(1) 2×18年4月1日:

借: 其他权益工具投资——成本 800
贷: 银行存款 800

(2) 2×18年6月30日:

借: 其他权益工具投资——公允价值变动 100
贷: 其他综合收益 100

要求 (3) 及资料二

(3) 计算甲公司2×18年6月30日对乙公司持股比例达到30%时长期股权投资的初始投资成本, 并编制相关会计分录。

资料二: 2×18年6月30日, 甲公司以银行存款4500万元自非关联方取得乙公司25%的股权, 累计持股比例达到30%, 相关手续当日完成, 甲公司能够对乙公司的财务和经营政策施加重大影响, 对该项股权投资采用权益法进行后续核算。当日, 乙公司可辨认净资产的账面价值为17000万元, 各项可辨认资产、负债的公允价值均与其账面价值相同。

分析

【答案】(3) 2×18年6月30日长期股权投资的初始投资成本=4500+900=5400 (万元)。

借: 长期股权投资——投资成本 5400
贷: 银行存款 4500
其他权益工具投资——成本 800
——公允价值变动 100

借：其他综合收益	100
贷：盈余公积	10
利润分配——未分配利润	90

要求 (4)

(4) 计算甲公司 2×18 年度对乙公司股权投资应确认投资收益和其他综合收益的金额，并编制相关会计分录。
 资料三：2×18 年 9 月 15 日，乙公司以 800 万元价格向甲公司销售其生产的一台成本为 700 万元的设备。当日，甲公司将该设备作为行政管理用固定资产并立即投入使用，预计使用年限为 10 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。

资料四：2×18 年 7 月 1 日至 12 月 31 日，乙公司实现净利润 800 万元，其所持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公允价值增加 40 万元。

分析

【答案】(4) 甲公司 2×18 年度对乙公司股权投资应确认投资收益
 $=800 \times 30\% - [(800-700) - (800-700)/10 \times 3/12] \times 30\%$
 $=210.75$ (万元)。

应确认其他综合收益 $=40 \times 30\%=12$ (万)。

借：长期股权投资——损益调整	210.75
贷：投资收益	210.75
借：长期股权投资——其他综合收益	12
贷：其他综合收益	12

要求 (5) 及资料五

(5) 计算甲公司 2×19 年度对乙公司股权投资应确认投资收益的金额，并编制相关会计分录。
 资料五：2×19 年度乙公司实现净利润 2000 万元。

分析

【答案】(5) 2×19 年度对乙公司股权投资应确认的投资收益 $= [2000 + (800-700) / 10] \times 30\%=603$ (万元)。

借：长期股权投资——损益调整	603
贷：投资收益	603