

第五章 投资性房地产

【考点1】投资性房地产的核算范围★★（必背、客观题）

1. 是否属于投资性房地产（确认）

属于投资性房地产的项目	不属于投资性房地产的项目
(1) 已出租的土地使用权 (2) 持有并准备增值后转让的土地使用权 (3) 已出租的建筑物 (4) 持有以备经营出租的空置建筑物，如果董事会或类似机构作出书面决议，明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的，即使尚未签订租赁协议	(1) 计划用于出租但尚未出租的土地使用权 (2) 对于以经营租赁方式租入再转租给其他单位的土地使用权 (3) 以经营租赁方式租入再转租的建筑物 (4) 按照国家有关规定认定的闲置土地 (5) 自用房地产 (6) 作为存货的房地产

【注意】投资性房地产的特殊情形

关联企业之间租赁房地产的，出租方应将出租的房地产确认为投资性房地产。但对于母公司与子公司之间租赁房地产的，出租方的个别财务报表应确认为投资性房地产，而在编制合并财务报表时，应将其作为企业集团的自用房地产。

2. 投资性房地产的确认时点

情形	确认时点
(1) 已出租的土地使用权、建筑物	租赁期开始日，即土地使用权、建筑物进入出租状态、开始赚取租金的日期
(2) 对持有并准备增值后转让的土地使用权	将自用土地使用权停止自用，准备增值后转让的日期
(3) 持有以备经营出租的空置建筑物，董事会或类似机构作出书面决议，明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的	董事会或类似机构作出书面决议的日期

【考点2】后续计量★★★（必背、客观题、主观题）

一、成本模式进行后续计量的会计处理

1. 在成本模式下，应当按照固定资产或无形资产的有关规定，对投资性房地产进行后续计量，按期（月）对投资性房地产计提折旧或进行摊销

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧（摊销）

2. 取得的租金收入

借：银行存款等

贷：其他业务收入等

应交税费——应交增值税（销项税额）

3. 投资性房地产存在减值迹象，经减值测试后确定发生减值的，应当计提减值准备

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

【提示】如果已经计提减值准备的投资性房地产的价值又得以恢复，不得转回。

二、公允价值模式进行后续计量的会计处理

1. 投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的，不计提折旧或摊销，不对投资性房地产计提减值准备，应当以资产负债表日的公允价值计量。

2. 资产负债表日，按公允价值调整投资性房地产的账面价值，投资性房地产的公允价值与账面余额之间的**差额计入当期损益（公允价值变动损益）**。

（1）资产负债表日，投资性房地产的公允价值高于其账面余额的差额

借：投资性房地产—公允价值变动

贷：公允价值变动损益

（2）资产负债表日，投资性房地产的公允价值**低于**其账面余额的差额

借：公允价值变动损益

贷：投资性房地产—公允价值变动

三、计量模式变更——属于**会计政策变更**追溯调整会计处理（价值上升为例）

借：投资性房地产—成本（转换日公允价值）

投资性房地产累计折旧/摊销（转销余额）

投资性房地产减值准备（转销余额）

贷：投资性房地产（转销余额）

盈余公积（余额×10%）（借或贷）

利润分配——未分配利润（余额×90%）（借或贷）

递延所得税负债（公允-账面）×25%

【考点 3】投资性房地产的转换★★★（必背、客观题、主观题）

一、公允模式下，自用房地产、或存货转换为投资性房地产

借：投资性房地产—成本（以转换当日的公允价值计量）

累计折旧（摊销）

固定资产（无形资产）减值准备

存货跌价准备

借差：公允价值变动损益

贷：固定资产、无形资产、开发产品

贷差：其他综合收益

【考点 4】投资性房地产的处置★★★（必背、主观题）

（口诀：日常活动确认收入和费用）

一、成本模式进行后续计量的投资性房地产的处置

借：银行存款等

贷：**其他业务收入**

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：**其他业务成本**（账面价值）

投资性房地产累计折旧（摊销）

投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产（账面余额）

二、公允价值模式进行后续计量的投资性房地产的处置

借：银行存款等

贷：**其他业务收入**

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：**其他业务成本**

贷：投资性房地产——成本

——公允价值变动（或借方）

借：其他业务成本（或贷方）
 贷：公允价值变动损益（或借方）
 借：其他综合收益
 贷：其他业务成本

第六章 长期股权投资与合营安排

【考点1】长期股权投资准则核算的范围★★（必背）

（口诀：控制、共同控制、重大影响）

投资方与被投资方的关系		影响力	投资方的确认		后续计量	减值
控制	对子公司的投资	判断股权投资的影响类别，需要结合“实质重于形式”的会计信息质量要求，结合持股比例，并充分考虑各种因素后进行判断	长期股权投资		成本法	减值一经计提不得转回
共同控制	对合营企业的投资		长期股权投资		权益法	
			长期股权投资		权益法	
重大影响	对联营企业的投资		既收取合同现金流量又出售为目的，未运用公允价值选择权减少会计计量的不匹配	其他债权投资、其他权益工具投资	公允价值	债务工具损失准备恢复时可以转回；权益工具不计提损失准备
不具有控制、共同控制或重大影响	按《金融工具确认和计量》准则核算	不是以收取合同现金流量及既收取合同现金流量又出售为目的	交易性金融资产	不计提减值准备		

【提示】长期股权投资的确认，是指投资方能够在自身账簿和报表中确认对被投资单位股权投资的时点。

1. 对于联营企业、合营企业投资的确认

应当遵从《企业会计准则—基本准则》中关于资产的界定，即有关股权投资在属于投资方的资产时确认。实务中，一般参照对子公司长期股权投资的确认条件进行。

2. 对子公司投资的确认

对子公司投资应当在企业合并的合并日（或购买日）确认。

合并日（或购买日）是指合并方（或购买方）实际取得对被合并方（或被购买方）控制权的日期。

对于合并日（或购买日）的判断，满足以下有关条件的，通常可认为实现了控制权的转移：

- （1）企业合并合同或协议已获股东大会通过；
- （2）企业合并事项需要经过国家有关主管部门审批的，已获得批准；
- （3）参与合并各方已办理了必要的财产权转移手续；
- （4）合并方或购买方已支付了合并价款的大部分（一般应超过50%），并且有能力、有计划支付剩余款项；
- （5）合并方或购买方实际上已经控制了被合并方或被购买方的财务和经营政策，并享有相应的利益、承担相应的风险。

【考点2】对联营企业、合营企业投资的初始投资成本★★★

（必背、主观题）

对联营企业、合营企业投资，取得时初始投资成本的确定应遵循以下规定：

1. 以支付现金取得的长期股权投资

应当按照实际支付的购买价款作为长期股权投资的初始投资成本，包括与取得长期股权投资直接相关的费用、

税金及其他必要支出，但所支付价款中包含的被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利或利润应作为应收项目核算，不构成取得长期股权投资的成本。

2. 以发行权益性证券方式取得的长期股权投资

(1) 长期股权投资的成本为所发行权益性证券的公允价值，但不包括被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利或利润。

(2) 为发行权益性证券支付给有关证券承销机构等的手续费、佣金等与权益性证券发行直接相关的费用，不构成取得长期股权投资的成本。该部分费用应自权益性证券的溢价发行收入中扣除，权益性证券的溢价收入不足冲减的，应依次冲减盈余公积和未分配利润。

会计分录：

借：长期股权投资（权益性证券公允价值+直接相关费用）

 应收股利

 贷：股本（股票面值）

 资本公积—股本溢价（差额）

 银行存款（审计、评估咨询费用等）

发行权益性证券支付的手续费、佣金等：

借：资本公积—股本溢价

 贷：银行存款

【考点3】对子公司的长期股权投资初始投资成本的确定★★

（必背、主观题）

企业合并		长期股权投资初始投资成本的确定
形成 控股 合并	同一控制下控股合并	1. 长期股权投资的初始投资成本的确定
		同一控制下企业合并形成的长期股权投资，合并方应当在合并日按照取得被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。 (1) 若子公司（被合并方）为最终控制方企业集团内部注册设立 合并日长期股权投资的初始投资成本=合并日被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值×合并方持股比例
		(2) 若子公司（被合并方）为最终控制方外部控股合并形成 合并日长期股权投资的 初始投资成本 =被合并方在合并日按购买日公允价值持续计算的应纳入最终控制方合并财务报表的 可辨认净资产 账面价值×合并方持股比例+购买日最终控制方收购被合并方时归属于最终控制方的商誉
		2. 在按照合并日应享有被合并方账面净资产的份额确定长期股权投资的初始投资成本时，还应当考虑以下内容： (1) 合并前合并方与被合并方采用的会计政策应当一致。企业合并前合并方与被合并方采用的会计政策不同的，应基于重要性原则，统一合并方与被合并方的会计政策。在按照合并方的会计政策对被合并方净资产的账面价值进行调整的基础上，计算确定长期股权投资的初始投资成本。如果被合并方编制合并财务报表，则应当以合并日被合并方的合并财务报表为基础确认长期股权投资的初始投资成本。 (2) 合并日形成同一控制下控股合并的长期股权投资，如果子公司按照改制时确定的资产、负债经评估确认的价值调整资产、负债账面价值的，合并方应当按照取得子公司经评估确认的净资产的份额，作为长期股权投资的初始投资成本。 (3) 被合并方在合并日的净资产账面价值为负数的，长期股权投资初始投资成本按零确定，同时在备查簿中予以登记，合并方付出的对价与长期股权投资账面价值零之间的差额应调整资本公积；资本公积不足冲减的，调整留存收益。
		3. 长期股权投资的初始投资成本与合并方支付合并对价的差额处理 (1) 合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价

	长期股权投资的初始投资成本与支付的现金、转让的非现金资产及所承担债务账面价值之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）； 资本公积 （资本溢价或股本溢价）的 余额不足冲减的，调整留存收益 。
非同一控制下控股合并	<p>非同一控制下控股合并形成的对子公司长期股权投资</p> <p>1. 购买方应当按照确定的企业合并成本作为长期股权投资的初始投资成本。 企业合并成本包括购买方付出的资产、发生或承担的负债、发行的权益性证券的公允价值之和。</p> <p>2. 支付的价款或对价中包含的被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利或利润应作为应收股利核算，不构成取得长期股权投资的成本。</p> <p>3. 购买方投出非货币性资产作为合并对价时公允价值与其账面价值差额的处理</p> <p>①投出资产为固定资产或无形资产，其差额计入资产处置损益。</p> <p>②投出资产为存货，按其公允价值确认主营业务收入或其他业务收入，按其成本结转主营业务成本或其他业务成本。</p> <p>③投出资产为以公允价值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，其差额计入留存收益；持有期间原计入其他综合收益的累计公允价值变动应转入留存收益。</p> <p>④投出资产为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，其差额计入投资收益。</p> <p>⑤投出资产为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债权性金融资产作为合并对价的，其差额计入投资收益。原持有期间公允价值变动形成的其他综合收益应一并转入投资收益。</p> <p>3. 购买方为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关管理费用，应当于发生时计入当期损益（管理费用）。</p> <p>4. 购买方为发行权益性证券支付给证券承销机构的手续费、佣金等与权益性证券发行直接相关的发行费用，应自权益性证券的溢价发行收入中扣除，权益性证券的溢价收入不足冲减的，应冲减盈余公积和未分配利润。</p>

【口诀】长期股权投资初始计量——初始投资成本

取得方式	投资形式	初始投资成本确定	付出资产的处理
合并取得	同一控制下	按合并日享有被投资单位所有者权益在最终控制方合并报表的账面价值的份额+商誉（如存在）	付出资产账面价值与初始投本之间的差额，调整 资本公积 ，资本公积不足冲减的，调整 留存收益
	非同一控制下	初始投资成本=付出资产公允价值	付出资产的公允价值与其账面价值的差额，计入当期损益
非合并取得	合并方式以外取得的	初始投资成本=付出资产公允价值+相关直接费用	

【注意】与投资有关的相关费用会计处理如下表所示：

情形		与取得投资直接相关的	为发行权益性证券发生的	为发行债务性证券发生的
控股合并	同一控制	计入当期管理费用	应自权益性证券的溢价发行收入中扣除，溢价收入不足的，应冲减盈余公积和未分配利润	计入应付债券初始确认金额，通过“应付债券——利息调整”科目核算
	非同一控制	计入当期管理费用		
对联营企业、合营企业投资		计入取得成本		

【考点4】长期股权投资的权益法核算★★★（必背、主观题）

购入时	企业合并以外方式
科目设置	长期股权投资——投资成本（投资时点及对初始投资成本的调整） ——损益调整（持有期间被投资单位净损益及利润分配变动）

	<p>——其他综合收益（持有期间被投资单位其他综合收益变动）</p> <p>——其他权益变动（持有期间被投资单位其他权益变动）</p> <p>长期股权投资减值准备</p>	
初始投资成本调整	<p>初始投资成本>应享有被投资方公允价值份额：</p> <p>不调整为长期股权投资中包含取得被投资方公允价值相对应的商誉</p>	<p>初始投资成本<应享有被投资方公允价值份额：</p> <p>借：长期股权投资——投资成本</p> <p>贷：营业外收入</p>
持有期间	<p>1. 按照应享有或应分担的被投资单位实现净损益（经调整）的份额</p> <p>借：长期股权投资——损益调整</p> <p>贷：投资收益（亏损作相反分录）</p> <p>2. 按照持股比例计算享有被投资单位宣告发放的现金股利或利润</p> <p>借：应收股利</p> <p>贷：长期股权投资——损益调整</p> <p>3. 按照持股比例计算享有被投资单位其他综合收益变动</p> <p>借：长期股权投资——其他综合收益</p> <p>贷：其他综合收益（或相反分录）</p> <p>4. 按照持股比例计算享有被投资单位除净损益、其他综合收益及利润分配以外所有者权益的其他变动</p> <p>借：长期股权投资——其他权益变动</p> <p>贷：资本公积——其他资本公积（或相反分录）</p> <p>【提示】主要包含：被投资单位接受其他股东的资本性投入、被投资单位发行可分离交易的可转债中包含的权益成分、以权益结算的股份支付、其他股东对被投资单位增资导致投资方持股比例变动等</p> <p>5. 被投资单位宣告发放股票股利，投资方不作处理，但应当备查登记增加的股数</p>	
发生净损失和其他综合收益减少	<p>1. 冲减长期股权投资账面价值</p> <p>2. 冲减长期应收款（实质净投资）</p> <p>3. 确认预计负债</p> <p>4. 备查</p>	<p>按顺序依次冲减</p>

【注意】对被投资单位净利润的调整



【考点5】成本法转换为权益法★★★（必背、主观题）

因处置投资导致对被投资单位的影响能力由控制转为具有重大影响或是与其他投资方一起实施共同控制（对

合营企业投资)的,投资企业应当区分个别财务报表和合并财务报表进行相关会计处理。

(一) 个别财务报表的会计处理

1. 处置部分股权

按处置投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本。

会计分录:

借: 银行存款等

 贷: 长期股权投资

 投资收益(差额,或借方)

【提示】若存在当初因追加投资而使核算方法由权益法转换为成本法核算时形成的未进行会计处理的“其他综合收益”和“资本公积(其他资本公积)”,应对“其他综合收益”和“资本公积(其他资本公积)”按比例结转,结转的部分按相关规定进行会计处理。

2. 剩余部分股权(追溯调整)

(1) 原投资时

比较剩余的长期股权投资成本与按照剩余持股比例计算原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额:

会计分录:

借: 长期股权投资—投资成本

 贷: 盈余公积

 利润分配—未分配利润

 营业外收入(原投资为处置当年取得)

(2) 自取得投资后至处置投资时之间被投资单位所有者权益变动的调整

①原取得投资时至处置投资当期期初(关键点)被投资单位实现的净损益(扣除已宣告发放的现金股利或利润)中应享有的份额,调整留存收益。

会计分录:

借: 长期股权投资—损益调整

 贷: 盈余公积

 利润分配—未分配利润

或作相反账务处理。

②处置投资当期期初至处置投资之日(关键点)被投资实现的净损益(扣除已宣告发放的现金股利或利润)中应享有的份额,调整当期损益。

借: 长期股权投资—损益调整

 贷: 投资收益

或作相反账务处理。

③被投资单位其他综合收益的变动

借: 长期股权投资—其他综合收益

 贷: 其他综合收益

或作相反账务处理。

④被投资单位除净损益、其他综合收益及利润分配外所有者权益的其他变动

借: 长期股权投资—其他权益变动

 贷: 资本公积—其他资本公积

或作相反账务处理。

注:长期股权投资自成本法转为权益法后,未来期间应当按照长期股权投资准则规定计算确认应享有被投资

单位实现的净损益、其他综合收益和所有者权益其他变动的份额。

合并财务报表的会计处理

1. 对于剩余股权，应当按照其在丧失控制权日的公允价值进行重新计量。（视为将投资先全部售出，再将剩余部分按照公允价值回购）

借：长期股权投资（丧失控制权日的公允价值）

贷：长期股权投资（个别报表追溯调整后的账面价值）

投资收益（差额，或借方）

2. 处置股权取得的对价和剩余股权公允价值之和，减去按原持股比例计算应享有原有子公司自购买日开始按公允价值持续计算的净资产（含总商誉）的份额之间的差额，计入丧失控制权当期的投资收益。

【解释】因丧失控制权，被投资单位不再纳入合并范围，

合并报表中投资收益的计算是基于出售全部投资，全部投资的售价为处置股权取得的对价和剩余股权公允价值之和，全部投资的账面价值为按原持股比例计算应享有原有子公司自购买日开始按公允价值持续计算的净资产（含总商誉）的份额。

合并报表中投资收益=（丧失控制权日处置股权取得的对价+丧失控制权日剩余股权的公允价值）-按原持股比例计算应享有原子公司自购买日开始按公允价值持续计算的净资产（含总商誉）的份额

或：（丧失控制权日处置股权取得的对价+丧失控制权日剩余股权的公允价值）-（按原持股比例计算应享有原子公司自购买日开始按公允价值持续计算的可辨认净资产的份额+按原持股比例计算的归属于投资企业的商誉）

3. 与原有子公司的股权投资相关的其他综合收益、其他所有者权益变动，应当在丧失控制权时一并转入当期投资收益或留存收益。

【解释】因丧失控制权，被投资单位不再纳入合并范围，合并报表中投资收益的计算是基于出售全部投资，所以需要将与原有子公司的股权投资相关的其他综合收益、其他所有者权益变动，应当在丧失控制权时一并转入当期投资收益或留存收益。

【提示】其他综合收益，是指企业根据会计准则规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。

分类	举例
以后期间不能重分类进损益	1. 重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动 2. 按照权益法核算因被投资单位重新计量设定受益计划净负债或净资产变动导致的权益变动，投资企业按持股比例计算确认的该部分其他综合收益项目 3. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（权益工具投资）公允价值变动
满足条件可以重分类进损益	1. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（债务工具投资）产生的其他综合收益 2. 按照金融工具准则规定，对金融资产重分类按规定可以将原计入其他综合收益的利得或损失转入当期损益的部分 3. 权益法核算长期股权投资，享有被投资单位实现（可转损益的）其他综合收益的份额 4. 存货或自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时，转换当日的公允价值大于原账面价值的差额计入其他综合收益，处置时转入当期损益 5. 现金流量套期工具产生的利得或损失中属于有效套期的部分 6. 外币报表折算差额

（多次交易分步实现同一控制下控股合并）★★（必背）

1. 确定同一控制下企业合并形成的长期股权投资的初始投资成本

若被合并方为最终控制方以前年度从外部第三方收购而取得，则：

长期股权投资的初始投资成本=被合并方在合并日按**购买日公允价值持续计算**的应纳入最终控制方合并财务

报表的可辨认净资产价值×合并方持股比例+购买日最终控制方控股合并被合并方而形成的**商誉**

2. 长期股权投资初始投资成本与合并对价账面价值之间的差额的处理

合并日长期股权投资的初始投资成本，与**达到合并前的长期股权投资账面价值加上合并日进一步取得股份新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。

3. 其他综合收益的会计处理

合并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，**暂不进行会计处理**，直至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。

4. 其他所有者权益变动的会计处理

因采用权益法核算而确认的被投资单位净资产中除净损益、其他综合收益和利润分配以外的所有者权益其他变动，**暂不进行会计处理**，直至处置该项投资时转入当期损益。

【考点7】权益法转换为成本法

（多次交易分步实现非同一控制下控股合并）★★★（必背、主观题）

1. 购买日长期股权投资初始投资成本的确定

通过多次交易分步取得股权最终形成非同一控制下控股合并的，在个别财务报表中，购买日长期股权投资的初始投资成本，为原权益法下长期股权投资的**账面价值**加上购买日为取得新的股份所支付对价的**公允价值**之和。

购买日长期股权投资的初始投资成本=原权益法下长期股权投资的**账面价值**+购买日为取得新的股份所支付对价的**公允价值**

2. 其他综合收益的会计处理

购买日之前因权益法形成的其他综合收益**暂不作处理**，待到处置该项投资时将与其相关的其他综合收益采用与被购买方直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。

3. 其他所有者权益变动的会计处理

购买日之前持有的股权投资采用权益法核算的，因被投资方除净损益、其他综合收益和利润分配以外的其他所有者权益变动而确认的所有者权益（资本公积——其他资本公积），**暂不作处理**，待到处置该项投资时相应转入处置期间的当期损益。

【考点8】公允价值计量的金融资产转换为长期股权投资权益法核算★★★

（必背、客观题、主观题）

1. 长期股权投资初始投资成本的确定

投资企业对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实施共同控制或重大影响而转按权益法核算的，应在转换日，按照**原股权的公允价值**加上**为取得新增投资而应支付对价的公允价值**，作为改按权益法核算的初始投资成本。

2. 原持有股权公允价值与账面价值之间差额的会计处理

原股权类型	交易性金融资产	其他权益工具投资
会计处理	若投资企业对原持有的被投资单位的股权分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，原持有股权的公允价值与账面价值之间的差额计入 当期损益	若投资企业对原持有的被投资单位的股权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，原持有股权的 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 应当全部转入 留存收益

【考点 9】公允价值计量的金融资产转为长期股权投资成本法核算

(假定形成非同一控制控股合并) ★★★ (必背、客观题)

1. 购买日长期股权投资初始投资成本的确定

因追加投资原因形成**非同一控制**控股合并，导致投资企业原持有的分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，或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转换为采用成本法核算对子公司投资的，应按该**金融资产购买日的公允价值加上为取得新增投资而应支付对价的公允价值**之和，作为改按成本法核算的长期股权投资初始投资成本。

购买日初始投资成本=原股权投资购买日的公允价值+为取得新增投资而应支付对价的公允价值

权益法转成本法（非同一）和金融资产转成本法（非同一）的区别

转换类型	购买日长期股权投资初始投资成本的确定
①原股权投资为权益法核算的长期股权投资（例如：40%+20%=60%）	长期股权投资的初始投资成本 =原股权投资购买日的 账面价值 +为取得新增投资而应支付对价的 公允价值
②原股权投资为金融资产（例如：5%+50%=55%）	长期股权投资的初始投资成本 =原股权投资购买日的 公允价值 +为取得新增投资而应支付对价的 公允价值

2. 原持有股权公允价值与账面价值之间差额的会计处理

原股权类型	交易性金融资产	其他权益工具投资
会计处理	若投资企业对原持有的被投资单位的股权分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，原持有股权的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益	若投资企业对原持有的被投资单位的股权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，原持有股权的 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 应当全部转入留存收益

【考点 10】长期股权投资转换为公允价值计量的金融资产 ★★★

(必背、主观题)

1. **权益法**核算的长期股权投资转为公允价值计量的金融资产（比如：30%-25%=5%）

1. 终止确认处置部分的股权投资	借：银行存款 贷：长期股权投资（相关明细科目） 投资收益
2. 处置后的剩余股权公允价值与账面价值之间的差额的会计处理	借：其他权益工具投资（剩余股权的公允价值） 贷：长期股权投资（相关明细科目） 投资收益（差额，或借方）
3. 结转原股权投资因采用权益法核算而确认的应转入当期损益的其他综合收益	借：其他综合收益 贷：投资收益 （或相反会计分录）
4. 结转原股权投资因采用权益法核算而确认的应转入留存收益的其他综合收益	借：其他综合收益 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润 （或相反会计分录）
5. 结转原股权投资因采用权益法核算而确认的其他权益变动	借：资本公积——其他资本公积 贷：投资收益 （或相反会计分录）

【考点 11】 成本法核算的长期股权投资转为公允价值计量的金融资产

(比如: 60%-55%=5%) ★★ (必背、客观题)

1. 终止确认处置部分的股权投资	借: 银行存款 贷: 长期股权投资 投资收益 (差额, 或借方)
2. 处置后的剩余股权的公允价值与账面价值间的差额的会计处理	借: 其他权益工具投资/交易性金融资产 (剩余股权的公允价值) 贷: 长期股权投资 投资收益 (差额, 或借方)
3. 或合并编制以下会计分录: 借: 银行存款 其他权益工具投资/交易性金融资产 (剩余股权的公允价值) 贷: 长期股权投资 投资收益 (差额, 或借方)	

【提示】 长期股权投资转换涉及其他综合收益的会计处理

转换类型	其他综合收益的处理
权益法→成本法 (同一控制)	暂不处理
权益法→成本法 (非同一控制)	暂不处理
公允价值→权益法	转入留存收益
公允价值→成本法 (非同一控制)	转入留存收益
权益法→公允价值	转入当期损益或留存收益

【考点 12】 长期股权投资的处置 ★★★

(必背、客观题、主观题)

处理原则	分录
处置长期股权投资, 其账面价值与实际取得价款的差额, 应当计入当期损益 (投资收益)	借: 银行存款 (出售的价款) 长期股权投资减值准备 (计提的减值准备) 投资收益 (差额, 也可能在贷方) 贷: 长期股权投资 (账面余额)
采用权益法核算的长期股权投资的处置, 除上述规定外, 还应结转原计入资本公积和其他综合收益 (可转损益) 的相关金额, 借记或贷记 “资本公积—其他资本公积”、“其他综合收益” 科目, 贷记或借记 “投资收益” 科目①; 若与原投资相关的其他综合收益 (可转留存收益的部分) 转入留存收益②	①借: 资本公积—其他资本公积 其他综合收益 贷: 投资收益 (或做相反分录) ②借: 其他综合收益 贷: 盈余公积 利润分配—未分配利润 (或做相反分录)