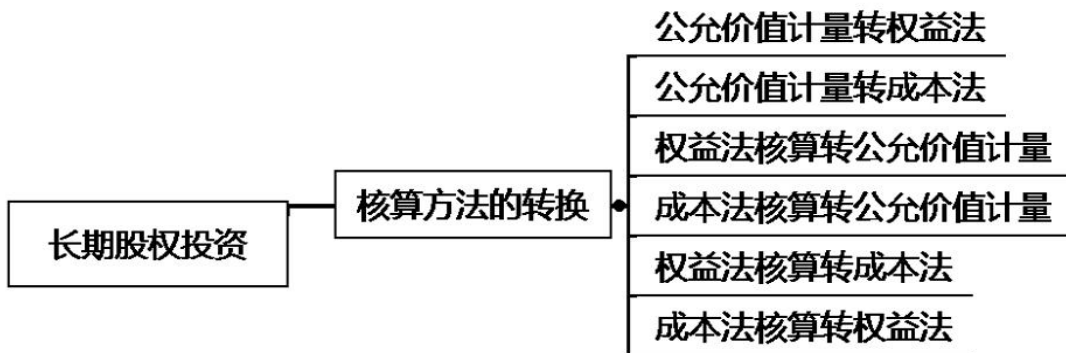
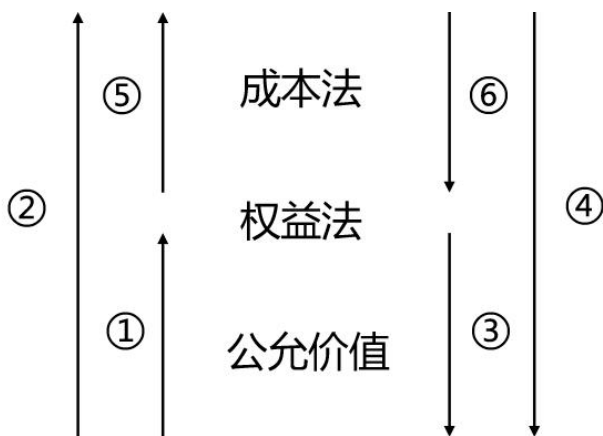


知识点 9：长期股权投资核算方法的转换（★★）

知识点框架



知识点 9：长期股权投资核算方法的转换（★★）



【总体原则】

转换处理原则：

认可公允，

上升：把原投资调整到公允；

【特殊：权益法转成本法，个别报表认可原账面】

下降：把剩股权调整到公允；

【特殊：成本法转权益法，个别报表追溯调整】

一、公允价值计量转权益法核算

转换日，长期股权投资初始投资成本=转换日原投资公允价值+新增投资的公允价值

(1) 原持有的股权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的，其公允价值与账面价值之间的差额，以及原计入公允价值变动损益的累计公允价值变动应当转入改按权益法核算的当期损益（投资收益）。

借：长期股权投资——投资成本(原持有股权投资公允价值+新增投资支付对价公允)

货：交易性金融资产(原持有的股权投资的账面价值)

投资收益(原持有的股权投资的账面价值与公允价值的差额)

银行存款等(新增投资而应支付对价的公允价值)

(2) 原投资为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

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，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。

①

借：长期股权投资——投资成本(原持有股权投资公允价值+新增投资支付对价公允价值)

贷：其他权益工具投资(原持有的股权投资的账面价值)

盈余公积、利润分配(原持有的股权投资的账面价值与公允价值的差额)

银行存款等(新增投资而应支付对价的公允价值)

②

借：其他综合收益(原计入其他综合收益的累计公允价值变动)

贷：盈余公积(或相反分录)

利润分配——未分配利润(或相反分录)

然后，比较计算所得的初始投资成本，与按照追加投资后全新的持股比例计算确定的应享有被投资单位在追加日可辨认净资产公允价值份额。

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，差额调整长期股权投资的账面价值，并计入当期营业外收入。

【例 11-19】2×20 年 2 月，A 公司以 600 万元现金自非关联方处取得 B 公司 10% 的股权。A 公司根据《企业会计准则第 22 号—金融工具确认和计量》的规定将其划分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。

2×21 年 1 月 2 日，A 公司又以 1 200 万元的现金自另一非关联方处取得 B 公司 12% 的股权，相关手续于当日完成。当日，B 公司可辨认净资产公允价值总额为 8 000 万元，A 公司对 B 公司的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账面价值（等于公允价值）为 1 000 万元，计入其他综合收益的累计公允价值变动为 400 万元。

取得该部分股权后，按照 B 公司章程规定，A 公司能够对 B 公司施加重大影响，对该项股权投资转为采用权益法核算。不考虑相关税费等其他因素影响。

本例中，2×21 年 1 月 2 日，A 公司原持有 10% 股权的公允价值为 1 000 万元，为取得新增投资而支付对价的公允价值为 1 200 万元，因此，A 公司对 B 公司 22% 股权的初始投资成本为 2 200 万元。

(1) 2×21 年 1 月 2 日 A 公司确认对 B 公司的长期股权投资时：

借：长期股权投资——投资成本	22 000 000
贷：其他权益工具投资	10 000 000
银行存款	12 000 000

借：其他综合收益	4000 000
贷：盈余公积	400 000
利润分配——未分配利润	3 600 000

(2) A 公司对 B 公司新持股比例为 22%，应享有 B 公司可辨认净资产公允价值的份额为 1 760 万元（8 000×22%）。由于初始投资成本（2 200 万元）大于应享有 B 公司可辨认净资产公允价值的份额（1 760 万元），因此，A 公司无须调整长期股权投资。

## 二、公允价值计量转成本法核算(即通过多次交换交易，分步取得股权最终形成非同一控制企业合并)

### 1. 个别报表

(1) 原投资按公允价值计量转换为成本法

追加投资日长期股权投资初始投资成本=原投资公允价值+新增投资成本

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：【交易性金融资产】

原投资公允价值与账面价值的差额转入投资收益。

借：长期股权投资(原持有股权投资公允价值+新增投资支付对价公允价值)

    贷：交易性金融资产(原持有的股权投资的账面价值)

        投资收益(原持有的股权投资的账面价值与公允价值的差额)

        银行存款等(新增投资而应支付对价的公允价值)

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：【其他权益工具投资】

原投资公允价值与账面价值的差额及因公允价值变动形成的其他综合收益应转入留存收益。

借：长期股权投资(原持有股权投资公允价值+新增投资支付对价公允价值)

    贷：其他权益工具投资(原持有的股权投资的账面价值)

        盈余公积、利润分配(原持有的股权投资的账面价值与公允价值的差额)

        银行存款等(新增投资而应支付对价的公允价值)

借：其他综合收益(原计入其他综合收益的累计公允价值变动)

    贷：盈余公积

        利润分配—未分配利润(或相反分录)

【总结】与金融资产—权益法核算的主要区别在于不用对初始投资成本进行调整。