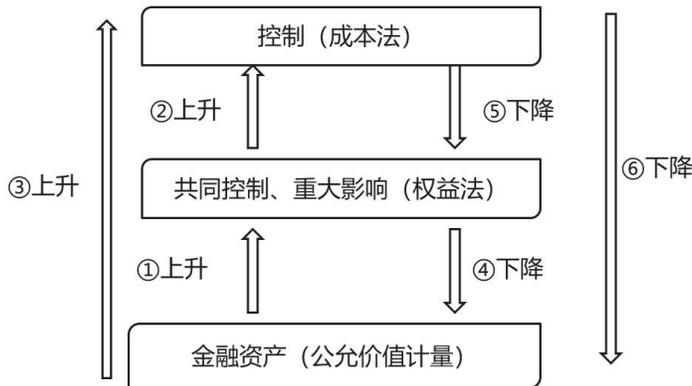


#### 第四节 长期股权投资核算方法的转换及处置

知识点：长期股权投资核算方法的转换（★★★）



##### （一）公允价值计量与权益法之间的互相转换

公允价值计量

- 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产
- 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

1. 公允价值计量 ⇨ 权益法

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+新增投资的公允价值

（1）原投资为交易性金融资产，原投资公允价值与账面价值的差额计入**投资收益**。

（2）原投资为其他权益工具投资，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**。

借：长期股权投资—投资成本

贷：营业外收入

分录：

原股权投资为交易性金融资产

借：长期股权投资—投资成本

贷：银行存款

交易性金融资产

**投资收益**（倒挤差额，或借）

原股权投资为其他权益工具投资

借：长期股权投资—投资成本

贷：银行存款

其他权益工具投资

利润分配—未分配利润

借：其他综合收益

贷：利润分配—未分配利润

【例题】甲公司于2×23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的金融资产，投资成本为900万元。2×24年3月1日，甲公司又以1800万元取得乙公司12%的股权，当日乙公司可辨认净资产公允价值总额为12000万元。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。

2×24年3月1日，甲公司对乙公司投资原10%股权的公允价值为1300万元，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，2×24年3月1日，甲公司对乙公司投资原10%股权的公允价值为1300万元，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3100万元（1300+1800），应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额为2640万元（12000×22%），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—成本	9 000 000	
	—公允价值变动	4 000 000
借：其他综合收益	4 000 000	
贷：利润分配—未分配利润		4 000 000

经典例题

【多选题】甲公司持有乙公司3%股权，对乙公司不具有重大影响。甲公司在初始确认时将对乙公司股权投资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。2×18年5月，甲公司对乙公司进行增资，增资后

甲公司持有乙公司 20% 股权，能够对乙公司施加重大影响。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司对乙公司股权投资会计处理的表述中，正确的有（ ）。

经典例题

- A. 增资后原持有 3% 股权期间公允价值变动金额从其他综合收益转入增资当期损益
- B. 原持有 3% 股权的公允价值与新增投资而支付对价的公允价值之和作为 20% 股权投资的初始投资成本
- C. 增资后股权投资的初始投资成本小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额的差额计入增资当期损益
- D. 对乙公司增资后改按权益法核算

经典例题

答案：BCD

解析：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为权益法核算的长期股权投资，视同原股权出售，原资产持有期间的公允价值变动金额应转入留存收益，不影响当期损益，20% 股权投资初始投资成本为原股权投资公允价值与新增对价之和，选项 A 错误，选项 B 正确；

增资后股权投资的初始投资成本小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额的差额计入增资营业外收入，影响当期损益，选项 C 正确；对乙公司增资后能够对其施加重大影响，应按照权益法进行核算，选项 D 正确。

## 2. 权益法 公允价值计量的金融资产

对剩余股权在改按公允价值计量时，公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益。

同时，原权益法核算的相关其他综合收益应当在终止采用权益法核算时，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，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，应当在终止采用权益法核算时全部转入当期损益。