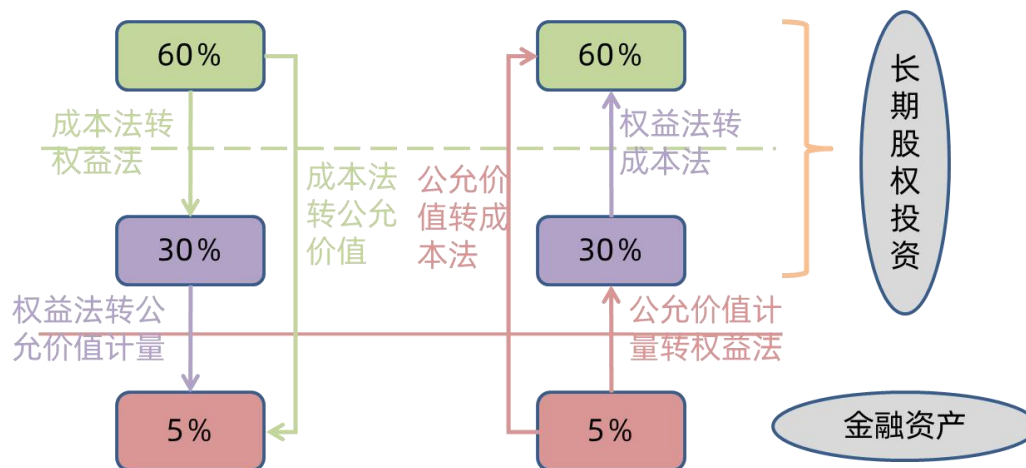


三、长期股权投资核算方法的转换

概述：

长期股权投资在持有期间，因各方面情况的变化，可能导致长期股权投资的核算方法或长期股权投资与金融资产之间相互转换。

股权投资转换涉及六种情形。如下所示：



(一) 公允价值计量转换为权益法核算 (5%→30%)

1. 处理原则 (先卖后买)

(1) 投资方应当按照原股权投资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 (原公允+新公允)，作为改按权益法核算的初始投资成本。即

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

(2) 在此基础上，比较初始投资成本与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。

(3) 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)

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。(视同出售)

(4) 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 (其他权益工具投资)

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。(视同出售)

2. 账务处理

借：长期股权投资——投资成本

贷：交易性金融资产——成本

——公允价值变动 (可借可贷)

投资收益 (可借可贷)

其他权益工具投资——成本

——公允价值变动 (可借可贷)

盈余公积/利润分配——未分配利润 (可借可贷)

银行存款等

借：其他综合收益（可借可贷）

贷：盈余公积/利润分配——未分配利润

【计算分析·教材例题 6-15 改】2023 年 2 月，甲公司 900 万元现金自非关联方处取得乙公司 10% 的股权，将其作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

2024 年 1 月 2 日，甲公司又以 1 800 万元的现金自另一非关联方处取得乙公司 15% 的股权，相关手续于当日完成。当日，乙公司可辨认净资产公允价值总额为 12 000 万元，甲公司原持有乙公司 10% 的股权（以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产）的公允价值 1 500 万元（假定其公允价值在 2023 年末为 1 400 万元）。

取得该部分股权后，甲公司能够对乙公司施加重大影响，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。

解析：2023 年 2 月，购入时

借：交易性金融资产——成本	900
贷：银行存款	900

2023 年 12 月 31 日，确认公允价值变动

借：交易性金融资产——公允价值变动	500
贷：公允价值变动损益	(1 400-900) 500

甲公司对乙公司 25% 股权的初始投资成本为 3 300 万元 (1 500+1 800)。

甲公司对乙公司新持股比例为 25%，应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额为 3 000 万元 (12 000×25%)。由于初始投资成本大于应享有的可辨认净资产份额，所以，甲公司无需调整长期股权投资的成本。

借：长期股权投资——乙公司——投资成本	3 300
贷：交易性金融资产——成本	900
——公允价值变动	500
投资收益	100
银行存款	1 800

【计算分析·教材例题 6-16 改】沿用【计算分析·教材例题 6-15】，如果甲公司将以 900 万元现金自非关联方处取得乙公司 10% 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非交易性权益工具投资，假设盈余公积的计提比例为 10%，其他条件均未改变。

提示：

教材不考虑盈余公积计提不太合适，考试根据题目信息。

解析：甲公司应进行如下账务处理：

借：长期股权投资——乙公司——投资成本	3 300
贷：其他权益工具投资——成本	900
——公允价值变动	500

盈余公积 10

利润分配——未分配利润	90
银行存款	1 800
借：其他综合收益	500
贷：盈余公积	50
利润分配——未分配利润	450