

知识点：权益法

(一) 投资损益的确认

1. 权益法下对投资时点差异的调整

投资时点的差异	被投资方在投资时点其自有资产账面价值和公允价值的差额
对被投资方净利润的调整	投资时点自有资产公允价值与账面价值差额的后续调整
投资时点差异的会计处理	<p>原则：投资时点造成的存货/固定资产/无形资产公允价值和账面价值的差异，每年调整一次，直到差异消失为止。</p> <p>[1] 存货：存货出售时增减结转的成本</p> <p>[2] 固定资产：固定资产增减计提的折旧</p> <p>[3] 无形资产：无形资产增减计提的摊销</p> <p>【提示】通常情况下，资产的公允价值>账面价值，调减利润，否则反之。</p> <p>【提示】投资时点造成固定资产或无形资产的差异，其后续计量按照投资后享有净利润的时间计算。</p>
对被投资单位发生净损益的会计处理	<p>[1] 被投资单位盈利时，投资方按比例计提： 借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益</p> <p>[2] 被投资单位亏损时，投资方按比例计提： 借：投资收益 贷：长期股权投资——损益调整</p>

2. 权益法下对内部交易差异的调整

未实现内部交易损益的抵销包括顺流交易和逆流交易。

[1] 逆流交易：联营企业或合营企业向投资方出售资产。

[2] 顺流交易：投资方向联营或合营企业投出或出售资产。

对被投资单位发生净损益的会计处理	<p>原则：内部交易造成存货/固定资产/无形资产公允价值和账面价值的差异，在交易当期和后续期间都要调整被投资方净利润。</p> <p>1. 长期股权投资个别报表解题步骤：[逆顺流先减后加]</p> <p>[1] 调整后净利润 = 被投资方账面净利润 - 未实现的内部交易损益 [交易当年要减去，仅减一次] + 已实现的内部交易损益 [交易当年或后续年度实现要加回来]</p> <p>[2] 投资方确认的投资收益 = 调整后净利润 × 持股比例</p> <p>2. 不同资产实现内部交易损益的方式：</p> <p>[1] 存货是否对第三方出售；</p> <p>[2] 固定资产是否计提折旧；</p> <p>[3] 无形资产是否计提摊销。</p> <p>【提示】内部交易固定资产后续计量按照其计量规则计提折旧，内部交易无形资产后续计量按照其计量规则计提摊销。</p> <p>【提示】在顺逆流交易中，所转让资产发生减值损失，有关的未实现内部交易损失</p>
------------------	---

	不予以抵销。
--	--------

【例题·2022 年计算分析题】本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。（“长期股权投资”科目应写出必要的明细科目）

2×20 年至 2×21 年，甲公司发生的与股权投资相关的交易或事项如下：

资料一：2×20 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 5 950 万元从非关联方取得乙公司 20% 有表决权的股份，另以银行存款支付手续费 50 万元，甲公司对该长期股权投资采用权益法核算，当日，乙公司可辨认净资产的账面价值为 32 000 万元，各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值均相同。本次投资前，甲公司不持有乙公司股份，且与乙公司不存在关联方关系，甲公司和乙公司的会计政策和会计期间均相同。

（1）计算甲公司 2×20 年 1 月 1 日取得对乙公司长期股权投资的初始投资成本，判断甲公司是否需要对该长期股权投资的初始投资成本进行调整，并编制相关会计分录。

【答案】甲公司会计处理：

长期股权投资的初始投资成本 = 5 950 + 50 = 6 000（万元）

享有乙公司可辨认净资产公允价值份额 = 32 000 × 20% = 6 400（万元）

长期股权投资的初始投资成本 6 000 万元小于投资时应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额 6 400 万元，应按其差额 400 万元（6 400 - 6 000）调整长期股权投资的入账价值。

借：长期股权投资——投资成本 6 400
 贷：银行存款 6 000
 营业外收入 400

资料二：2×20 年 11 月 5 日，乙公司将其成本为 300 万元的 A 商品以 450 万元的价格销售给甲公司，款项已收存银行。甲公司将购入的 A 商品作为存货核算。至 2×20 年 12 月 31 日，甲公司购入的该批商品尚未对外销售。

资料三：2×20 年度乙公司实现净利润 3 000 万元。

（2）计算甲公司 2×20 年度对乙公司股权投资应确认的投资收益，并编制相关会计分录。

【答案】甲公司会计处理：

乙公司调整后的净利润 = 3 000 - (450 - 300) = 2 850（万元）

甲公司 2×20 年度对乙公司股权投资应确认的投资收益 = 2 850 × 20% = 570（万元）

借：长期股权投资——损益调整 570
 贷：投资收益 570

资料四：2×21 年 5 月 10 日，乙公司宣告分派 2×20 年度现金股利 500 万元。2×21 年 5 月 15 日，甲公司收到乙公司派发的现金股利 100 万元。

（3）分别编制甲公司 2×21 年 5 月 10 日确认应收现金股利和 2×21 年 5 月 15 日收到现金股利的相关会计分录。

【答案】甲公司会计处理：

2×21 年 5 月 10 日：

借：应收股利 100
 贷：长期股权投资——损益调整 100

2×21 年 5 月 15 日：

借：银行存款 100
 贷：应收股利 100

资料五：2×21 年 6 月 5 日，甲公司将 A 商品以 520 万元的价格全部出售给外部独立第三方。

2×21 年度乙公司实现净利润 1 800 万元。

（4）计算甲公司 2×21 年度对乙公司股权投资应确认的投资收益，并编制相关会计分录。

贷：其他综合收益 100

资料二：2×18 年 6 月 30 日，甲公司用银行存款 4 500 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 17 000 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。

(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。

【答案】甲公司会计处理：

2×18 年 6 月 30 日长期股权投资的初始投资成本 = 4 500 + 900 = 5 400 (万元)。

初始投资成本 5 400 万元大于应享有的被投资方可辨认净资产公允价值份额 5 100 万元 (17 000 × 30%)，因此不调整长期股权投资成本。

会计分录：

借：长期股权投资——投资成本	5 400	
贷：其他权益工具投资——成本		800
——公允价值变动		100
银行存款	4 500	
借：其他综合收益	100	
贷：利润分配——未分配利润		100

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，其所持有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。

(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。

【答案】甲公司会计处理：

乙公司 2×18 年后半年调整后的净利润
 = 800 - (800 - 700) + (800 - 700) / 10 × 3 / 12
 = 702.5 (万元)

甲公司应确认投资收益 = 702.5 × 30% = 210.75 (万元)

甲公司应确认其他综合收益 = 40 × 30% = 12 (万元)

会计分录：

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

资料五：2×19 年度乙公司实现净利润 2 000 万元。

(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。

【答案】甲公司会计处理：

2×19 年度乙公司调整后的净利润 = 2 000 + (800 - 700) / 10 = 2 010 (万元)

甲公司应确认投资收益 = 2 010 × 30% = 603 (万元)

借：长期股权投资——损益调整	603	
贷：投资收益		603

(二) 公允价值计量转成本法核算[非同控]

公允价值计量转成	交易性金融资产转	借：长期股权投资
----------	----------	----------

本法 [先卖后买]	为成本法	[原公允价值+新公允价值] 贷：交易性金融资产[原账面价值] 投资收益[原股权公允价值-原股权账面价值， 或借记] 银行存款等[新公允价值]
	其他权益工具投 资转为成本法	借：长期股权投资 [原公允价值+新公允价值] 贷：其他权益工具投资[原账面价值] 盈余公积、利润分配——未分配利润 [原股权账面价值与公允价值差额，或借记] 银行存款等[新公允价值] 借：其他综合收益[原累计公允价值变动] 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润[或反向]

(三) 权益法转成本法核算[非同控]

权益法 转成本法 [账面结转]	借：长期股权投资[原账面价值+新公允价值] 贷：银行存款等[新公允价值] 长期股权投资——投资成本 ——损益调整[或反向] ——其他综合收益[或反向] ——其他权益变动[或反向]
	①购买日之前持有的股权采用权益法核算的，相关其他综合收益应当在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； ②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，应当在处置该项投资时相应转入处置期间的当期损益。

(四) 权益法核算转公允价值计量

权益法转公允价 值计量 [先卖后买]	权益法转为交 易性金融资产	借：交易性金融资产[剩余股权公允价值] 贷：长期股权投资[剩余股权账面价值] 投资收益[或反向]
	权益法转其他 权益工具投资	借：其他权益工具投资[剩余股权公允价值] 贷：长期股权投资[剩余股权账面价值] 投资收益[或反向]

	其他综合收益	原采用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转入投资收益或留存收益。
	资本公积	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。

(五) 成本法核算转公允价值计量

成本法转公允价值计量[先卖后买]	成本法转为交易性金融资产	借：交易性金融资产[剩余股权公允价值] 贷：长期股权投资[剩余股权账面价值] 投资收益[或反向]
	成本法转其他权益工具投资	借：其他权益工具投资[剩余股权公允价值] 贷：长期股权投资[剩余股权账面价值] 投资收益[或反向]