

长期股权投资核算方法的转换分析会计从业资格考试 PDF 转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/588/2021_2022__E9_95_BF_E6_9C_9F_E8_82_A1_E6_c42_588660.htm

《企业会计准则第2号长期股权投资》规定：投资企业对被投资单位具有共同控制或重大影响的，长期股权投资应采用权益法核算；投资企业对被投资单位能够实施控制，或者持股比例较小，对被投资不但不能实施控制、也不具有共同控制或重大影响的，长期股权投资则均应采用成本法核算。因此，投资企业减少投资，导致其对被投资单位影响能力降低，当影响能力均降低到一定程度时，其长期股权投资就应按照2号准则的规定进行相应的会计处理，以实现长期股权投资核算方法的转换。

一、减少投资导致长期股权投资核算成本法转换为权益法的会计处理

减少投资导致至长期股权投资核算由成本法转换为权益法，是指因处置、部分收回投资等原因，导致对被投资单位的影响能力由控制转为共同控制或重大影响，长期股权投资核算也相应地由成本法转换为权益法。因减少投资导致长期股权投资核算由成本法转换为权益法，应按以下程序进行账务处理：

1. 终止确认减少的投资，即按处置或收回投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本。会计分录为：按处置或收回投资实际取得的款项，借记“银行存款”等科目；按减少的投资已提减值准备，借记“长期股权投资减值准备”科目；按投资的账面余额，贷记“长期股权投资”科目；按其差额，贷记或借记“投资收益”科目；如果处置或收回的投资价值中包含已确认的应收股利，分录中还应加上按已确认的被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利，贷记

“ 应收股利 ” 科目。 2.调整长期股权投资的明细科目设置：按剩余投资的账面余额，借记“ 长期股权投资成本 ” 科目，贷记“ 长期股权投资 ” 科目。 3.追溯计算剩余投资的股权投资差额。具体做法是比较原投资时按剩余股份计算的原投资成本与原投资时按剩余股份计算的应享有被投资单位可辨认净资产公允价值（以下简称净资产）份额：（1）如果按剩余股份计算的原投资成本大于原投资时按剩余股份计算的应享有被投资单位净资产份额，不作账务处理；（2）如果按剩余股份计算的原投资成本小于原投资时按剩余股份计算的应享有被投资单位净资产份额，应同时调整投资成本和留存收益（指盈余公积和未分配利润，下同），即按两者差额，借记“ 长期股权投资-成本 ” 科目，按应调增盈余公积的金额，贷记“ 盈余公积-法定盈余公积 ” 科目，按其差额，贷记“ 利润分配-未分配利润 ” 科目；（3）如果原投资时间与减少投资时间属同一年度，上述调增留存收益的分录应改为贷记“ 营业外收入 ” 科目。 4.追溯确认“ 损益调整 ”。对于取得原投资后至减少投资这一期间投资企业对被投资单位实现净损益中按剩余股份计算享有的份额，应调整投资的账面价值和留存收益；如果这一期间有从被投资单位分回的现金股利或利润（以下统称现金股利），则应按剩余比例计算的金额从该“ 份额 ” 中扣除。会计分录为：（1）按这一期间被投资单位实现的净损益和剩余持股比例计算的“ 份额 ” 减去这一期间按剩余比例计算的分回现金股利后的余额，借记或贷记“ 长期股权投资损益调整 ” 科目，按应调整的盈余公积，贷记或借记“ 盈余公积法定盈余公积 ” 科目，按其差额，贷记或借记“ 利润分配未分配利润 ” 科目；如果原投资和减少投资发

生在同一年度，上述调整留存收益的分录则应改为贷记或借记“投资收益”科目。（2）如果从取得原投资至减少投资期间分回现金股利冲减了投资成本的，应将剩余股份被冲减的投资成本恢复，同时调增投资价值 and 留存收益，即借记“长期股权投资成本”科目，贷记“盈余公积法定盈余公积”、“利润分配未分配利润”科目。

5. 追溯调整非损益原因导致被投资单位净资产变动对投资企业的影响。

对于取得原投资后至减少投资这一期间，被投资单位除净损益以外的原因导致净资产变动的，投资企业应计算其应计的份额，调整投资账面价值和所有者权益。会计分录为：按其“份额”，借记或贷记“长期股权投资其他权益变动”科目，贷记或借记“资本公积其他资本公积”科目。按以上程序将长期股权投资自成本法转换为权益法以后，未来期间应按照权益法的规定对长期股权投资的账面价值及与此相关的损益进行确认和计量。

二、减少投资导致长期股权投资核算由权益法转换为成本法的会计处理

2号准则规定：投资企业因减少投资等原因，对被投资单位不再具有共同控制或重大影响，并且在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资，应当改按成本法核算，并且以权益法下长期股权投资的账面价值作为成本法核算的初始投资成本。对于因减少投资对被投资单位不再具有共同控制或重大影响、但在活跃市场中有报价、公允价值能够可靠计量的长期股权投资，按2号准则的意思似乎仍可沿用权益法核算。既然剩余投资已不再符合权益法的设定条件，但由于其在活跃市场上有报价、公允价值能够可靠计量，因此可以将其重新分类为“可供出售金融资产”或“交易性金融资产”，按照《企业会计准则第22号金

融工具确认和计量》的相关规定进行核算。因减少投资导致长期股权投资核算由权益法转换为成本法，应按以下程序进行账务处理：1.终止确认减少的投资。首先，应按处置或收回投资比例转销相关投资的账面价值，确认处置或收回投资相应损益。会计分录为：按处置或收回投资实际取得的款项，借记“银行存款”等科目；按减少的投资已提减值准备，借记“长期股权投资减值准备”科目；按减少的投资其他调整项目金额；贷记或借记“长期股权投资损益调整、其他权益变动”科目，按减少的投资账面余额；贷记“长期股权投资成本”科目，按其差额，贷记或借记“投资收益”科目。上述分录中转销“长期股权投资其他权益变动”时涉及资本公积的，还应另作分录：借记或贷记“资本公积其他资本公积”科目，贷记或借记“投资收益”科目；如果处置或收回的投资价值中包含已确认的应收股利，上述转销投资的分录中还应加上：“按已确认的被投资单位已宣告但尚未发放的现金股利，贷记‘应收股利’科目。”2.调整长期股权投资的明细科目设置。会计分录为：按剩余投资的账面价值，借记“长期股权投资”科目，按剩余投资各明细科目的账面余额，分别贷记“长期股权投资成本”科目，贷记或借记“长期股权投资损益调整、其他权益变动”科目。3.转换后分回股利的处理。自权益法转换为成本法后，投资企业确认从被投资单位分回的现金股利时：（1）计算的应分回份额不超过转换时被投资单位账面留存收益的应计份额，应冲减长期股权投资的账面价值，即借记“应收股利”科目，贷记“长期股权投资”科目；（2）超过的部分计入当期损益，借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目。三、例题 2008

年1月2日，上市公司A取得B公司80%股份，按规定采用成本法核算，当时B公司净资产公允价值为1.1亿元（假定公允价值与账面价值相等，下同），A公司取得股份支付的成本为8000万元；当年4月，A公司从B公司分得上年的现金股利960万元（按持股80%计算），按成本法规定已冲减投资成本，2008年度B公司净利润2000万元。2009年1月3日，A公司将所持股份的一半出售给N公司，出售净取得现金5500万元，出售时B公司净资产公允价值为1.31亿元。A公司向B公司仍派有董事，对B公司投资按规定应改为权益法核算。试作相关会计处理和分析。

1.相关计算：（1）出售股份时投资的账面价值 = $8000 - 960 \div 80\% = 7040$ （万元，下同）；（2）出售股份时应转销的投资成本和转销后剩余成本，均 = $7040 \times 50\% = 3520$ ；（3）按剩余股份计算的原取得投资时A公司应享有B公司净资产份额 = $11000 \times 40\% = 4400$ ；（4）A公司原投资时按剩余股份计算的投资成本小于按剩余股份计算的原投资时应享有B公司净资产份额的差额 = $11000 \times 40\% - (8000 - 4000) = 400$ ；（5）追溯调整时应确认的“损益调整” = $2000 \times 40\% - 960 \times 50\% = 320$ ；（6）应转回按剩余比例计算的上年冲减的投资成本 = $960 \times 50\% = 480$ ；（7）B公司因损益以外的原因增加的净资产 = $20 \times 9\text{年}1\text{月}3\text{日}\text{的净资产} - 2008\text{年}1\text{月}2\text{日}\text{的净资产} - (\text{当年净利润} - \text{当年分配现金股利}) = 13100 - 11000 - (2000 - 960 \div 80\%) = 1300$ ；（8）上项净资产增加A公司应计份额 = $1300 \times 40\% = 520$ 。

2.账面处理（表略）。3.简单分析：A公司因减少对B公司的权益性投资，长期股权投资核算按规定由成本法转换为权益法，经一系列账务处理特别是追溯调整后，“长期股权投资-成本”科目余额为4400万元（ $3520 + 400$

+ 480) , “ 长期股权投资-损益调整 ” 科目余额为320万元 , “ 长期股权投资-其他权益变动 ” 科目余额为520万元 , 长期股权投资账面价值合计为5240万元 ; 出售股份后A公司应享有B公司净资产 = $13100 \times 40\% = 5240$ (万元) , 与A公司投资账面价值相等 , 符合权益法核算的基本原理。 100Test 下载频道开通 , 各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com