

扫码关注“高志谦”公众号

可下载更多会计考试资料及了解考试最新动态



高志谦老师：2024年注会母仪天下第二季
——长期股权投资与金融工具

【专题一：债券类投资对比训练】

【资料】甲公司2024年1月1日购入乙公司当日发行的公司债券，面值1000万元，票面年利率8%，期限4年，每年末付息，到期还本，买价1010万元，另外支付交易费用2万元，内含报酬率7.64%，2024年末公允价值1020万元，2025年末（2026年初）公允价值800万元，假定该项金融资产已发生信用减值（属于金融资产减值第三阶段），可收回价值（甲公司预期能收到的现金流量的现值）为850万元，2026年末公允价值990万元，可收回价值（甲公司预期能收到的现金流量的现值）为900万元，2027年初甲公司将此债券卖掉，卖价1002万元，交易费用2万元。

【要求】分别交易金融资产、债权投资和其他债权投资作出相应的会计处理。

【解析】

时点	交易性金融资产	债权投资	其他债权投资
2024年初			
2024年末计提利息			
2024年末调整公允价值			
2025年末计提利息			
2025年末调整公允价值			
2026年末计提利息			
2026年末调整公允价值			

2027年初处置债权投资时			
---------------	--	--	--

【专题二：金融资产重分类对比】

【资料】续前题。

【要求】如果2026年初上述金融资产出现了相互转化，又当如何处理？

【解析】相关转化处理如下：

2026年初	会计处理
交易性金融资产重分类为债权投资	
债权投资重分类为交易性金融资产	
债权投资重分类其他债权投资	
其他债权投资重分类为交易性金融资产	
交易性金融资产重分类为其他债权投资	
其他债权投资重分类为债权投资	

【专题三：权益类投资对比训练】

【资料】甲公司于2023年5月1日以银行存款方式购入丁公司100万股普通股，每股买价为10元，其中包含已宣告而未发放的红利0.1元，另付交易费用2万元。6月30日，丁公司股票每股股价为12元。8月1日丁公司宣告分红，每股红利为0.3元，于9月1日发放。12月31日，丁公司股票每股股价为15元。2024年2月1日甲公司将此股票处置，每股卖价为20元，交易费用6万元。

【要求】分别交易性金融资产、其他权益工具投资和长期股权投资成本法作出相应的会计处理。

【解析】

时点	交易性金融资产	其他权益工具投资	成本法下的长期股权投资（非控股）
2023年5月1日购入股票时			
6月30日股票市场报价为每股12元			
8月1日丁公司宣告分红时			
9月1日发放时			
12月31日股票市场报价为每股15元			
2024年2月1日甲公司将此股票卖掉			

【拓展】长期股权投资有减值提取的可能，交易性金融资产和其他权益工具投资不提减值。

【专题四：长期股权投资权益法】

【资料】甲公司是一家上市公司，2021年至2026年发生如下经济业务（相关业务不考虑所得税等因素）：

资料一：2021年7月1日，甲公司定增股份100万股自丙公司换入乙公司50%的股份，所发行股票每股公允价为10元，另付发行费用2万元。取得该股权后，甲公司能对乙公司实施共同控制。当日，乙公司公允可辨认净资产为2100



万元，其中有一批商品公允价值 100 万元，账面余额 50 万元，未计提存货跌价准备，截止当年末对外部第三方销售了 70%，2022 年售出了 30%；另有一栋办公楼原价 300 万元，累计折旧 100 万元，公允价值为 400 万元，尚可使用寿命 5 年，采用年限平均法摊销，无残值。除上述商品和办公楼外，乙公司其他可辨认资产、负债的公允价值与账面价值均相等。2021 年乙公司全年账面净利润 240 万元，每月利润均等。

资料二：2022 年乙公司账面净利润 300 万元，2022 年 5 月 11 日乙公司宣告分红 80 万元，于 5 月 18 日发放。2022 年 10 月 1 日甲公司销售商品给乙公司，账面余额 180 万元（未计提存货跌价准备），售价 200 万元，乙公司取得后作为存货核算，当年销售了一半，另一半于 2023 年售出。2022 年 6 月 30 日乙公司卖商品给甲公司，成本 200 万元（未计提存货跌价准备），售价 300 万元，甲公司当作固定资产用于管理部门，假定无残值，采用年限平均法折旧，折旧期 5 年。

资料三：2023 年乙公司亏损 120 万元，年末此投资的可收回金额为 200 万元。

资料四：2024 年乙公司亏损 500 万元，甲公司持有实质上构成对乙公司净投资的长期应收款 10 万元，无额外损失弥补义务。

资料五：2025 年乙公司实现净利润 600 万元，每月利润均等，2025 年 6 月 30 日甲公司与丙公司签订协议，决定于 2026 年初卖出所持对乙公司股权投资的 80%，合同价为 200 万元，预计处置费用 10 万元。

资料六：2026 年初甲公司将所持有的乙公司股份的 80% 售出，卖价为 200 万元，处置费用为 10 万元。

【要求】编制甲公司的会计分录。

【专题五：长期股权投资转化】

【转换一：金融资产转长期股权投资权益法+长期股权投资权益法转金融资产】

甲公司是一家上市公司，法定盈余公积按净利润的 10% 提取，不提取任意盈余公积，不考虑所得税等因素，2021 年至 2024 年发生如下经济业务：

【资料一】2021 年 8 月 1 日，甲公司定增股份 10 万股，换入乙公司 10% 的股份，无法达到重大影响，每股市价为 20 元，另支付发行费用 10 万元。2021 年 10 月 1 日，乙公司宣告分红 20 万元，于 10 月 20 日发放。2021 年末甲公司所持乙公司股份的公允价值为 300 万元；

【要求】分别交易性金融资产、其他权益工具投资，编制甲公司 2021 年会计分录。

【解析】

时点	如果金融资产被界定为其他权益工具投资	如果金融资产被界定为交易性金融资产
2021 年 8 月 1 日甲公司定增股份换入乙公司股份时		
2021 年 10 月 乙公司分红		
2021 年末调整所持股份的公允价值		

【资料二】2022 年 4 月 1 日，甲公司以定增 20 万股方式自丙公司换得乙公司 20% 的股份，每股市价为 30 元，另付发行费用 5 万元，至此甲公司所持有乙公司股份达到 30%，具备重大影响程度，当日乙公司账面净资产为 4000 万元，其中有一台销售部门使用的设备公允价值比账面价值高 100 万元，尚可使用年限为 5 年，无残值，乙公司采用直线法计提折旧。当日，甲公司原先所持有的乙公司 10% 的股份的公允价值为 320 万元。

【解析】

时点	如果金融资产被界定为其他权益工具投资	如果金融资产被界定为交易性金融资产
2022 年 4 月 1 日甲公司增持乙公司 20% 的股份时		



2022年4月1日原金融资产转为长期股权投资：	
2022年4月1日长期股权投资权益法下的初始投资成本＝	
相比当日公允可辨认净资产份额，相关分录如下：	

资料三：乙公司2022年发生如下经济业务：

- ①全年实现净利润240万元，每月利润均等；
- ②年末所持有的其他债权投资增值了20万元；
- ③5月2日宣告分红90万元，于6月1日发放；

资料四：2023年1月1日，甲公司将其持有的乙公司股份卖掉了80%，余下的20%已经无法达到重大影响，定义为金融资产（其他权益工具投资或交易性金融资产），80%部分的卖价为1000万元，交易费用2万元，余下20%的公允价值为260万元。

资料五：乙公司2023年发生如下经济业务：

- ①全年实现净利润240万元，每月利润均等；
- ②6月11日宣告分红20万元，于7月1日发放；
- ③年末所持有的其他债权投资增值了20万元；

【解析】甲公司只有在乙公司分红需要作如下会计处理：

事项	金融资产界定为其他权益工具投资	金融资产界定为交易性金融资产
分红		

资料六：2023年末甲公司所持有的乙公司股份公允价值为210万元；

【解析】

事项	金融资产界定为其他权益工具投资	金融资产界定为交易性金融资产
甲公司确认2023年末的公允价值变动		

资料七：甲公司于2024年2月3日将所持有的乙公司股份卖掉，卖价为100万元，交易费用2万元。

【解析】

事项	金融资产界定为其他权益工具投资	金融资产界定为交易性金融资产
甲公司2024年2月3日出售金融资产		

【转换二：权益法转成本法+成本法转金融资产】

【资料一】甲公司2023年初购买了丙公司50%的股份，以银行存款支付买价为800万元，另付交易费用10万元，丙公司当日公允可辨认净资产1500万元，投资当日被投资方账面口径与公允口径一致。2023年丙公司实现净利润200万元，分红50万元，因其他债权投资增值导致其他综合收益增加60万元。

【要求】编制甲公司2023年会计分录。

【解析】

时点	会计处理
初始投资时	
丙公司实现净利润时	
丙公司分红时	
丙公司其他债权投资增值时	

2023 年末长期股权投资账面余额=

【资料二】2024 年初甲公司定增股份 10 万股，自丁公司换入丙公司 10%股份，完成对丙公司的控制，当日甲公司股票的每股公允价 15 元，另付发行费用 5 万元，支付合并中的审计咨询费 2 万元，合并当日丙公司账面净资产为 1600 万元（与相对于最终控制方的净资产账面价值相等），公允可辨认净资产为 1700 万元。原 50%股份当日公允价为 1000 万元。

【要求】分别同一控制、非同一控制作出甲公司会计处理。

【解析】

	非同一控制下	同一控制下
原 50%股份由权益法按账面口径转成本法		
定增股份时		
支付发行费用时		
支付审计咨询费时		

【拓展】在非同一控制前提下，合并当日合并报表的相关指标计算：

- ① 合并成本=
- ② 合并商誉=
- ③ 合并当日编制合并资产负债表时需要编制的准备分录：

【资料三】2024 年丙公司实现净利润 100 万元，分红 60 万元，持有的其他债权投资增值了 80 万元。

【资料四】2025 年 6 月 1 日甲公司处置了所持丙公司股份的 80%，卖价为 800 万元，余下的丙公司股份达不到重大影响，公允价值为 200 万元，甲公司将其界定为其他权益工具投资。丙公司 2025 年 1 月 1 日至 6 月 1 日实现净利润为 200 万元，无其他所有者权益变动。

【解析】

非同一控制下	同一控制下

【转换三：金融资产转成本法+成本法转权益法】

【资料一】甲公司 2021 年 10 月 1 日购买了丁公司 10%的股份，买价为 200 万元，另付交易费用 10 万元，甲公司所持股份达不到对丁公司的重大影响，年末该股份的公允价值为 230 万元。2022 年 7 月 1 日甲公司定增股份 200 万股，自 M 公司换入丁公司 70%的股份，完成对丁公司非同一控制下的控股合并，甲公司股票的每股公允价 8 元，另付发行费用 11 万元，并支付合并审计费 20 万元。原 10%股份当日公允价值为 240 万元。2022 年 7 月 1 日丁公司公允可辨认净资产 2500 万元。甲公司按照 10%计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。

【要求】编制甲公司会计分录。

【解析】

时点	当初买入的丁公司 10%股份定义为交易性金融资产	当初买入的丁公司 10%股份定义为其他权益工具投资
2021 年 10 月 1 日买入丁公司 10%股份时		
2021 年末调整公允价值变动时		



2022年7月1日定增股份时	
当初10%股份转为长期股权投资	

【资料二】2022年下半年丁公司实现净利润240万元，分红100万元，所持有的其他债权投资增值60万元。2023年丁公司实现净利润300万元，分红40万元，所持有的其他债权投资增值20万元。2024年4月1日甲公司卖掉了50%丁公司股份，卖价为1300万元；余下的30%丁公司股份具备重大影响，后续核算采用权益法，其公允价值为800万元。2024年丁公司前三个月的净利润为60万元。甲公司按10%计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。

【要求1】编制甲公司个别报表的会计分录。

【解析】

时点	会计处理
2022年丁公司分红时	
2023年丁公司分红时	
2024年4月1日卖掉50%丁公司股份时	
2024年4月1日针对余下的30%股份由成本法转为权益法	
追溯后长期股权投资余额=	

【要求2】编制合并报表角度的调整分录。

【解析】

合并报表角度的观点	
合并报表的调整分录	