

2023 年中级会计实务《母仪天下第二季——长期股权投资与金融工具》

【专题一】金融资产

【债券类投资的金融工具】甲公司 2023 年 1 月 1 日购入乙公司当日发行的债券，面值 1000 万元，票面年利率为 6%，期限为 4 年，每年年末结息，到期还本。买价为 980 万元，另付交易费用 10 万元，此投资的内含报酬率为 6.29%。此债券投资 2023 年 12 月 31 日的公允价值为 900 万元，年末利息如约结算。2024 年 12 月 31 日此债券投资的公允价值为 700 万元，年末利息如约结付。2025 年 1 月 3 日甲公司将所持乙公司债券抛售，售价为 600 万元，并发生交易费用 5 万元。假定不考虑相关税费。

要求：请根据上述资料，完成如下账务处理。

- (1) 如果甲公司将此债券投资定义为交易性金融资产，作出其相应的账务处理；
- (2) 如果甲公司将此债券投资定义为债权投资，又当如何账务处理？
- (3) 如果甲公司将此债券投资定义为其他债权投资，又该如何账务处理呢？
- (4) 假如 2024 年年末此债券投资的信用风险自初始确认后无显著增加，甲公司按照 12 个月预期信用损失计量损失准备，可收回价值为 750 万元（甲公司预期能收到的现金流量的现值），公允价值依然是 700 万元，则债权投资背景下和其他债权投资背景下的账务处理是怎样的？

【权益类投资的金融工具】甲公司 2022 年 5 月 1 日购入乙公司股票 100 万股，每股买价为 20 元，另付交易费用 2 万元，乙公司于 4 月 20 日宣告分红，每股红利为 0.7 元，于 5 月 11 日发放。2022 年 6 月 30 日乙公司股价为每股 21 元，12 月 31 日乙公司股价为每股 30 元。2023 年 2 月 1 日乙公司宣告发放红利，每股红利 1 元，于 3 月 11 日发放。2023 年 5 月 3 日甲公司将所持乙公司股票抛售，每股售价为 40 元，交易费用 15 万元。甲公司按照净利润的 10% 计提法定盈余公积。

要求：请根据上述资料，完成如下账务处理。

- (1) 如果甲公司将此股权投资定义为交易性金融资产，作出其相应的账务处理；
- (2) 如果甲公司将此股权投资定义为其他权益工具投资，又当如何进行账务处理？
- (3) 如果甲公司将此股权投资定义为长期股权投资，且达到控制程度，非同一控制背景下，又当如何进行账务处理呢？
- (4) 假如 2022 年年末此股权投资发生减值，又该如何账务处理呢？

【专题二】长期股权投资权益法

甲公司是一家上市公司，2021 年至 2026 年发生如下经济业务：

资料一：2021 年 7 月 1 日，甲公司以定增股份 20 万股方式自丙公司换入乙公司 50% 的股份，每股面值 1 元，每股公允价值 50 元，另行支付发行费用 11

万元。取得该股权后，甲公司对乙公司能实施共同控制。当日，乙公司公允可辨认净资产为 1500 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，截至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，尚可使用年限 5 年，采用年限平均法计提折旧，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 120 万元，每月利润均等。

资料二：2022 年乙公司账面净利润 240 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，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，账面余额 200 万元，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，采用年限平均法计提折旧，折旧期 5 年。

资料三：2023 年乙公司亏损 300 万元，年末此投资的可收回价值为 100 万元。

资料四：2024 年乙公司亏损 600 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 50 万元，无连带亏损责任。

资料五：2025 年乙公司实现净利润 600 万元，乙公司持有的其他债权投资增值 50 万元。

资料六：2026 年初甲公司将所持有的乙公司股份售出，卖价为 600 万元，假定不考虑相关税费。

要求：根据上述业务编制相关账务处理。

【专题三】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。不考虑其他因素，2022 年至 2026 年发生如下经济业务：

资料一：2022 年 9 月 1 日，甲公司持有一项以摊余成本计量的“应收账款——丁公司”400 万元，已提坏账准备 20 万元，双方于当日进行债务重组并办妥相关手续，丁公司以其持有的乙公司 10% 的股份抵债，此股份当日公允价值为 300 万元，甲公司另行支付交易费用 3 万元，取得此股份后，无法达到重大影响。2022 年 10 月 1 日，乙公司宣告分红 20 万元，于 10 月 20 日发放，2022 年末甲公司所持乙公司股份的公允价值为 400 万元。甲公司在此交易前不持有乙公司股份，甲公司与乙公司的会计政策和会计期间相同。

资料二：2023 年 7 月 1 日，甲公司以商标权为代价自丙公司换得乙公司 20% 的股份，当日办妥相关手续。商标权原价为 800 万元，累计摊销为 100 万元，公允价值为 900 万元，增值税税率为 6%，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 5000 万元，其中有一台销售部门使用的设备公允价值高于账面价值 100 万元，尚可使用年限为 5 年，无残值，乙公司采用年限平均法计提折旧。当日，甲公司原持有的乙公司 10% 的股份的公允价值为 450 万元。

资料三：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；

②年末所持有的其他债权投资增值了 20 万元；

③8 月 2 日宣告分红 90 万元，于 9 月 1 日发放。

资料四：2024 年 1 月 1 日，甲公司将其持有的乙公司股份卖掉了一半，卖价为 900 万元，交易费用为 2 万元，余下的 15% 股权已经无法达到重大影响，定义为其其他权益工具投资（或交易性金融资产），其公允价值为 900 万元。当日，甲公司剩余 15% 股权的公允价值为 900 万元。

资料五：乙公司 2024 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。

资料六：2024 年末甲公司所持有的乙公司 15% 股份公允价值为 800 万元。

资料七：甲公司于 2025 年 2 月 3 日将所持有的乙公司股份卖掉，卖价为 700 万元，交易费用为 2 万元。

要求：根据上述业务编制相关账务处理。

【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 1 月 1 日购买了丙公司 50% 的股份，能够对丙公司实施共同控制。甲公司以银行存款支付购买价款 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，账面口径与公允口径一致。2023 年丙公司实现净利润 200 万元，宣告分红 50 万元，已实际发放，因其他债权投资增值导致其他综合收益增加 60 万元。此交易前甲公司不持有丙公司股权，甲公司与丙公司的会计政策和会计期间相同。

资料二：2024 年初甲公司定向增发普通股 10 万股，自非关联方丁公司换入丙公司 10% 股份，当日办妥相关手续，完成对丙公司的控制，当日每股公允价值 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。

资料三：2024 年丙公司实现净利润 100 万元，宣告分红 60 万元，已实际发放，持有的其他权益工具投资增值了 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中的 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（或交易性金融资产）。

假定不考虑其他因素。

要求：根据上述业务编制相关账务处理。

【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，2021

年末该股份的公允价值为 230 万元。2022 年 7 月 1 日甲公司定向增发普通股 200 万股，自非关联方 M 公司换入丁公司 70% 的股份，完成对丁公司的控制，每股公允价值为 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。上述交易发生前，甲公司与丁公司不存在关联方关系。甲公司按 10% 计提法定盈余公积，不考虑其他因素。

资料二：2022 年下半年丁公司实现净利润 240 万元，宣告分红 100 万元，已实际发放，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，宣告分红 40 万元，已实际发放，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。2024 年丁公司前三个月实现的净利润为 60 万元。假定不考虑其他因素。

要求：根据上述业务编制相关账务处理。