



2023 税务师考试《财务与会计》第十一章高频考点汇总

第十一章 非流动资产（二）

序号	考点	考频
考点一	债权投资的核算	★★
考点二	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核算	★★★★
考点三	长期股权投资的初始计量	★★
考点四	长期股权投资的权益法核算	★★★★
考点五	长期股权投资的转换	★★★★
考点六	投资性房地产的后续计量	★★★★

2023 税务师《财务与会计》高频考点：债权投资的核算

【内容导航】

1. 债权投资的初始计量
2. 债权投资的后续计量
3. 债权投资的减值
4. 债权投资的处置

【考频分析】

考频：★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，在 2022 年、2019 年、2016 年、2015 年出现过单选题。

【高频考点】债权投资的核算

1. 债权投资的初始计量

（1）相关交易费用应当计入初始确认金额。

（2）企业取得金融资产所支付的价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独确认为应收项目进行处理。

借：债权投资——成本（面值）

——利息调整（倒挤，或贷记）

应收利息（已到付息期但尚未领取的债券利息）

贷：银行存款



2. 债权投资的后续计量

借：应收利息/债权投资——应计利息（债券面值×票面利率）

贷：投资收益（期初摊余成本×实际利率）

债权投资——利息调整（差额，或借记）

3. 债权投资的减值

借：信用减值损失

贷：债权投资减值准备

4. 债权投资的处置

处置债权投资时，要将处置所取得对价的公允价值与债权投资的账面价值的差额确认为投资收益。

借：银行存款

债权投资减值准备

贷：债权投资（成本、利息调整、应计利息）

投资收益（差额，或借记）

2023 税务师《财务与会计》高频考点：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核算

【内容导航】

1. 其他债权投资

2. 其他权益工具投资

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，也可以在计算题和综合分析题的资料中出现。在 2020 年、2019 年、2017 年、2015 年出现过单选题，在 2022 年计算题中进行了考查，在 2016 年和 2017 年的综合分析题中也有所涉及。

【高频考点】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核算

教材划分为“其他债权投资”（债券类、分类）和“其他权益工具投资”（股票类、指定）。

1. 其他债权投资

（1）初始成本

初始入账成本 = 买价 - 到期未收利息 + 交易费用



借：其他债权投资——成本（面值）

——利息调整（倒挤，或贷记）

应收利息（已到付息期但尚未领取的债券利息）

贷：银行存款

（2）公允价值变动形成的利得或损失，应当计入所有者权益（其他综合收益）。

借：其他债权投资——公允价值变动

贷：其他综合收益

公允价值变动形成的损失，则作相反分录。

发生减值时（可以减值恢复），计提减值不影响该资产的账面价值。

借：信用减值损失

贷：其他综合收益

减值恢复作相反分录。

（3）采用实际利率法计算的其他债权投资的利息，应当计入投资收益。

借：应收利息/其他债权投资——应计利息（债券面值×票面利率）

贷：投资收益（期初摊余成本×实际利率）

其他债权投资——利息调整（差额，或借记）

（4）处置时，将售价与账面价值的差额计入投资收益，同时将持有期间累计确认的其他综合收益结转入投资收益。

借：银行存款

贷：其他债权投资——成本

——利息调整（或借记）

——应计利息

——公允价值变动（或借记）

投资收益（差额，或借记）

借：其他综合收益

贷：投资收益（或相反分录）

2. 其他权益工具投资

（1）初始成本

初始入账成本 = 买价 - 已宣告但尚未发放的现金股利 + 交易费用



借：其他权益工具投资——成本（初始入账成本）

 应收股利（已宣告但尚未发放的现金股利）

 贷：银行存款

（2）公允价值变动形成的利得或损失，应当计入所有者权益（其他综合收益），不计提减值。

借：其他权益工具投资——公允价值变动

 贷：其他综合收益

公允价值变动形成的损失，则作相反分录。

（3）持有期间的现金股利，应当在被投资单位宣告发放股利时计入当期损益。

借：应收股利

 贷：投资收益

（4）处置时，将售价与账面价值的差额计入留存收益，同时将持有期间累计确认的其他综合收益结转入留存收益。

借：银行存款

 贷：其他权益工具投资——成本

 ——公允价值变动（或借记）

 盈余公积、利润分配——未分配利润（差额，或借记）

借：其他综合收益

 贷：盈余公积、利润分配——未分配利润（或相反分录）

2023 税务师《财务与会计》高频考点：长期股权投资的初始计量

【内容导航】

1. 同一控制下企业合并取得的长期股权投资
2. 非同一控制下的企业合并取得的长期股权投资
3. 非企业合并方式取得的长期股权投资
4. 取得股权时涉及相关税费的处理

【考频分析】

考频：★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，也会在综合分析题中涉及。在 2019 年出现过单选题，2015 年出现过多选题，2018 年、2015 年在综合分析题中进行了考查。

**【高频考点】长期股权投资的初始计量****1. 同一控制下企业合并取得的长期股权投资****(1) 初始投资成本**

初始投资成本 = 合并日被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值 × 持股比例

(2) 初始投资成本与所支付合并对价账面价值差额的处理

初始投资成本与所支付合并对价的账面价值（或发行股份面值总额）的差额，应当调整资本公积；资本公积不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。

(3) 支付非现金资产公允价值与账面价值的差额不确认损益。**2. 非同一控制下的企业合并取得的长期股权投资****(1) 初始投资成本**

初始投资成本 = 支付价款或付出资产的公允价值 + 发生或承担负债的公允价值 + 发行权益性证券的公允价值等

(2) 付出资产公允价值与账面价值的差额的处理

① 合并对价为固定资产、无形资产的，公允价值与账面价值的差额，计入资产处置损益；

② 合并对价为金融资产的，公允价值与其账面价值的差额，计入投资收益或留存收益；

③ 合并对价为存货的，应当作为销售处理，以其公允价值确认收入，同时结转相应的成本；

④ 合并对价为投资性房地产的，以其公允价值确认其他业务收入，同时结转其他业务成本。

3. 非企业合并方式取得的长期股权投资**(1) 初始投资成本**

初始投资成本 = 付出资产或承担负债的公允价值 + 支付的手续费等必要支出

(2) 具体核算

① 以支付现金取得的长期股权投资，应当按照实际支付的购买价款作为长期股权投资的初始投资成本，包括购买过程中支付的手续费等必要支出。

② 以发行权益性证券方式取得的长期股权投资，其成本为所发行权益性证券的公允价值。

③ 投资者投入的长期股权投资，应当按照投资合同或协议约定的价值作为初始投资成本，但合同或协议约定价值不公允的除外。

4. 取得股权时涉及相关税费的处理**(1) 发行债券和权益性证券作为合并对价的手续费、佣金的处理**



①与发行债券相关的佣金、手续费等，应计入负债的初始确认金额，即借记“应付债券——利息调整”科目。

②与所发行权益性证券相关的佣金、手续费等，计入权益性工具的初始确认金额，即应冲减“资本公积——股本溢价”科目，若股本溢价不足冲减，则依次冲减盈余公积和未分配利润。

(2) 取得股权投资时发生的直接相关费用

①企业合并发生的相关费用计入当期损益（管理费用）。

②企业合并以外的其他方式下发生的相关费用计入长期股权投资的投资成本。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：长期股权投资的权益法核算

【内容导航】

1. 初始投资成本的调整
2. 损益调整
3. 其他综合收益
4. 其他权益变动

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题、计算题和综合分析题的常设考点，在 2019 年出现过单选题，2022 年、2020 年出现过计算题，2022 年、2021 年、2018 年、2017 年、2016 年、2015 年出现过综合分析题。

【高频考点】长期股权投资的权益法核算

1. 初始投资成本的调整

(1) 初始投资成本 > 被投资单位可辨认净资产公允价值 × 持股比例，不调整长期股权投资的初始投资成本，长期股权投资的入账价值等于初始投资成本；

(2) 初始投资成本 < 被投资单位可辨认净资产公允价值 × 持股比例，差额计入营业外收入，长期股权投资的入账价值 = 被投资单位可辨认净资产公允价值 × 持股比例。

借：长期股权投资——投资成本

贷：营业外收入

2. 损益调整

(1) 被投资单位在投资单位取得股权后实现净利润

借：长期股权投资——损益调整



贷：投资收益

被投资单位发生净亏损时，作相反分录。

投资方在确认应享有被投资单位净利润份额时，应当按照调整后的被投资单位净利润来确认，在对被投资单位净利润进行调整时，主要考虑两点：

项目	存货	固定资产、无形资产等（直线法）
投资时被投资方资产公允价值和账面价值不等	调整后的净利润 = 净利润 - (投资日公允价值 - 账面价值) × 当期出售比例	调整后的净利润 = 净利润 - (投资日公允价值 - 账面价值) / 尚可使用年限
内部交易	交易当年 调整后的净利润 = 净利润 - (内部交易价格 - 账面价值) + (内部交易价格 - 账面价值) × 当期出售比例	交易当年 调整后的净利润 = 净利润 - (内部交易价格 - 账面价值) + (内部交易价格 - 账面价值) / 预计使用年限 × (当期折旧、摊销月份 / 12)
	以后年度 调整后的净利润 = 净利润 + (内部交易价格 - 账面价值) × 当期出售比例	以后年度 调整后的净利润 = 净利润 + (内部交易价格 - 账面价值) / 预计使用年限 × (当期折旧、摊销月份 / 12)

(2) 被投资单位发生超额亏损

投资企业在确认应分担被投资单位发生的亏损时，应按以下顺序处理：

- ① 减记长期股权投资的账面价值；
- ② 长期股权投资账面价值减记至零的情况下，如果有实质上构成对被投资单位净投资的长期权益项目（如长期应收款），则冲减该长期权益项目；
- ③ 实质上构成对被投资单位净投资的长期权益项目冲减至零后，如果企业需要承担额外义务的，则确认相应的负债（预计负债）；
- ④ 除上述顺序已确认的损失外还存在额外损失的，应备查登记。

借：投资收益

贷：长期股权投资——损益调整

长期应收款

预计负债



【提示】确认上述损失后，被投资单位在以后期间实现盈利的，应按照上述相反顺序恢复。

(3) 被投资单位在投资单位取得股权后分配现金股利

借：应收股利

贷：长期股权投资——损益调整

3. 其他综合收益

被投资单位在投资单位取得股权后实现其他综合收益

借：长期股权投资——其他综合收益

贷：其他综合收益

或相反分录。

4. 其他权益变动

被投资单位在投资单位取得股权后实现除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的其他权益变动（如股东的资本性投入等）

借：长期股权投资——其他权益变动

贷：资本公积——其他资本公积

或相反分录。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：长期股权投资的转换

【内容导航】

1. 金融资产转为权益法
2. 权益法转为金融资产
3. 多次交易分步实现同一控制下企业合并
4. 多次交易分步实现非同一控制下企业合并
5. 成本法转为权益法
6. 成本法转为金融资产

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题、计算题和综合分析题的常设考点，在 2019 年和 2016 年出现过单选题，在 2022 年、2020 年出现过计算题，在 2022 年、2021 年、2018 年、2017 年、2015 年均考查了综合分析题。

【高频考点】长期股权投资的转换



1. 金融资产转为权益法

(1) 长期股权投资初始投资成本 = 原金融资产公允价值 + 新增投资的公允对价

(2) 账务处理

借：长期股权投资——投资成本（转换日公允价值）

贷：其他权益工具投资/交易性金融资产（账面价值）

银行存款等

留存收益/投资收益（或借记）

借：其他综合收益

贷：盈余公积、利润分配——未分配利润（或相反分录）

初始投资成本小于追加投资日享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的差额：

借：长期股权投资——投资成本

贷：营业外收入

【提示】相当于先将金融资产出售，再购入长期股权投资。

2. 权益法转为金融资产

(1) 金融资产按当日公允价值确认，长期股权投资按处置处理。

(2) 账务处理

出售股权：

按处置投资比例结转长期股权投资账面价值，计算处置损益。

借：银行存款

贷：长期股权投资（账面价值 × 处置比例）

投资收益（差额，或借记）

剩余股权：

其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。

借：其他权益工具投资/交易性金融资产（剩余股权当日的公允价值）

贷：长期股权投资（账面价值 × 剩余比例）

投资收益（差额，或借记）

原采用权益法核算的其他综合收益（可重分类进损益）、资本公积应当全部转入投资收益。

【提示】相当于先将长期股权投资出售，再购入金融资产。

3. 多次交易分步实现同一控制下企业合并（不属于“一揽子交易”）



(1) 长期股权投资的初始投资成本 = 合并日被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值 × 总持股比例

(2) 原投资涉及其他综合收益、资本公积的，暂不作处理，待处置时结转。

(3) 账务处理

借：长期股权投资（长期股权投资的初始投资成本）

贷：其他权益工具投资/交易性金融资产/长期股权投资（账面价值）

资本公积（若为借方差额，则依次冲减资本公积、盈余公积、利润分配——未分配利润）

4. 多次交易分步实现非同一控制下企业合并

(1) 原投资为权益法核算的，初始投资成本 = 原权益法下长期股权投资的账面价值 + 新增投资的公允对价

原投资为权益法核算的，涉及的其他综合收益、资本公积在此处不处理，待处置长期股权投资时转出。

账务处理：

借：长期股权投资

贷：长期股权投资——投资成本、损益调整、其他综合收益、其他权益变动

银行存款等

(2) 原投资为金融资产的，初始投资成本 = 原金融资产的公允价值 + 新增投资的公允对价
原投资为金融资产的，涉及的其他综合收益在改按成本法核算时结转。

账务处理：

借：长期股权投资

贷：其他权益工具投资/交易性金融资产（账面价值）

留存收益/投资收益（或借方）

银行存款等

借：其他综合收益

贷：留存收益（或相反分录）

5. 成本法转为权益法

(1) 减少股权做处置分录。

(2) 剩余股权改为权益法核算，要追溯处理，追溯调整的账务处理：



①剩余投资初始投资成本<享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额

借：长期股权投资——投资成本

贷：盈余公积、利润分配——未分配利润（以前年度）

营业外收入（当年）

②对实现净利润追溯

借：长期股权投资——损益调整

贷：盈余公积、利润分配——未分配利润（以前年度）

投资收益（当年）

对分配现金股利追溯，作上述相反分录。

③对发生的其他综合收益、其他权益变动追溯

借：长期股权投资——其他综合收益

——其他权益变动

贷：其他综合收益

资本公积——其他资本公积

或相反分录。

【提示】长期股权投资的转换中，只有这种情况需要追溯调整。

6. 成本法转为金融资产

剩余股权投资部分应改按金融工具确认和计量准则进行会计处理，在丧失控制之日的公允价值与账面价值之间的差额计入投资收益。

借：其他权益工具投资/交易性金融资产

贷：长期股权投资

投资收益（差额，或借记）

【提示】相当于先将长期股权投资出售，再购入金融资产。

2023 税务师《财务与会计》高频考点：投资性房地产的后续计量

【内容导航】

1. 成本模式下的会计处理

2. 公允价值模式下的会计处理

3. 后续计量模式的变更

【考频分析】



考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单选题和多选题的常设考点，在 2022 年、2019 年、2015 年出现过单选题，在 2022 年、2021 年、2017 年、2016 年出现过多选题。

【高频考点】投资性房地产的后续计量

企业通常应当采用成本模式对投资性房地产进行后续计量，满足特定条件的情况下也可以采用公允价值模式。但是，同一企业只能采用一种模式对所有的投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。

1. 成本模式下的会计处理

(1) 确认租金收入

借：银行存款

贷：其他业务收入

(2) 计提折旧或摊销

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧（摊销）

(3) 发生减值（减值不可以恢复）

借：资产减值损失

贷：投资性房地产减值准备

2. 公允价值模式下的会计处理

(1) 确认租金收入

借：银行存款

贷：其他业务收入

(2) 资产负债表日确认公允价值变动

借：投资性房地产——公允价值变动

贷：公允价值变动损益（或作相反分录）

【提示】公允价值模式下不计提折旧或摊销，也不计提减值。

3. 后续计量模式的变更

(1) 为保证会计信息的可比性，企业对投资性房地产的计量模式一经确定，不得随意变更。

(2) 投资性房地产能够由成本模式转为公允价值模式，但是不得由公允价值模式转为成本模式。



(3) 成本模式转为公允价值模式应当作为会计政策变更处理，并按计量模式变更时公允价值与账面价值的差额调整期初留存收益。

(4) 会计处理

借：投资性房地产——成本（原值）

——公允价值变动（变更日公允价值－原值）

投资性房地产累计折旧（摊销）

投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产

盈余公积、利润分配——未分配利润（差额，或借记）



正保会计网校
www.chinaacc.com



正保会计网校
www.chinaacc.com



正保会计网校
www.chinaacc.com