

企业会计准则解释第 22 号

（征求意见稿）

一、关于权益法适用条件

该问题主要涉及《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》（以下简称长期股权投资准则）。

（一）适用条件。

投资方持有被投资单位的权益性投资、实质享有被投资方剩余权益回报、承担被投资单位净资产变动风险时，应当综合考虑其在被投资单位的表决权中所占比例、潜在表决权的影响、被投资单位的权益结构、董事会或类似决策机构（以下简称董事会）的规模、议事决策机制、一致行动安排、是否与被投资单位之间发生重要交易、是否向被投资单位派出关键管理人员、是否向被投资单位提供关键技术资料、是否向被投资单位提供重要资金支持以及被投资单位是否高度依赖投资方提供的渠道、供应链及品牌（以下简称渠道）等相关事实和情况，在此基础上，作出是否对被投资单位具有重大影响并对该投资采用权益法核算的判断。投资方在考虑其他投资者拥有的被投资单位潜在表决权、其他投资者在被投资单位中的一致行动安排时，以无须付出不必要的额外成

本或努力即可获得合理且有依据的信息为限。

为便于实务操作，投资方考虑自身及其他方持有的当期可执行潜在表决权在假定转换为对被投资单位的表决权产生的影响并考虑一致行动安排后，直接或通过子公司间接持有被投资单位 20%以上（含 20%）但低于 50%的表决权且对被投资单位未形成控制或共同控制时，一般认为其对被投资单位具有重大影响并应当对该投资采用权益法核算，除非投资方在满足条件的情况下选择对该投资采用公允价值计量，或存在明确证据表明该种情况下投资方不能参与被投资单位的财务和经营决策。

投资方考虑自身及其他方持有的当期可执行潜在表决权在假定转换为对被投资单位的表决权产生的影响并考虑一致行动安排后，直接或通过子公司间接持有被投资单位的表决权比例低于 20%时，一般认为其对被投资单位不具有重大影响，不应对该投资采用权益法核算。除非投资方综合考虑相关事实和情况后，能够证明其同时满足下列第 1 至 4 项所述条件，才能认定其对被投资单位具有重大影响。

1.出于获取长期战略利益目的对被投资单位进行权益性投资。例如，符合与被投资单位在业务领域具有协同性、能够帮助被投资单位引入战略性资源或与被投资单位之间长期频繁发生对被投资单位而言具有重要性的交易、向被投资单位派出关键管理人员、向被投资单位提供关键技术资料、

向被投资单位提供重要资金或渠道支持、作为战略投资者参与上市公司投资等情形中的一种或多种。在合理预期下，交易的省略、错报或模糊处理会影响财务报表使用者据此作出经济决策的，该交易或该类交易具有重要性。

2.在被投资单位董事会派有代表（以下统称董事）且合理预计能够持续地在被投资单位董事会中派出董事（如被投资单位章程明确赋予该投资方董事席位，或该投资方取得拥有足够表决权的被投资单位其他股东支持其派出董事的承诺函等），而非短期或偶然取得董事席位（如仅拥有董事提名权但无法合理预计能够持续地派出董事）。董事任职资格需要相关监管部门实质性审核的，应当已通过相关审核。

3.派出的董事能够实质性地参与被投资单位财务和经营政策的制定，而非简单地列席董事会或被动进行投票（投资方持股比例远低于 20%时，更应当审慎判断是否属于此种情况）。存在以下一种或几种情形的，一般应当认为投资方派出的董事难以实质性地参与被投资单位财务和经营政策的制定：

（1）存在明确证据表明被投资单位限制董事行使其权力。

（2）根据被投资单位章程等议事规则，其董事会的决策范围有限。

（3）根据被投资单位董事会的议事规则等，派出的董事与其他董事相比投票权范围受限或实质上无法根据投资方自身利益单独提出议案。

（4）因经营壁垒、被投资单位所在的境外国家或地区特殊政策等因素，投资方派出的董事实质上难以行使权力。

（5）投资方已将董事提案权和表决权正式并不可撤销地授权、委托予其他方行使，不再实际参与被投资方财务和经营决策，并已正式通知被投资单位。

（6）投资方派出的董事无法实质性地参与被投资单位财务和经营政策制定的其他情形。

4.合理预计能够获取应用权益法所需的被投资单位相关信息，如财务报表及必要的经营资料等。

上述将被投资单位作为联营企业并采用权益法核算的判断，在前后各期应当保持一致，不得仅仅因个别事项变化而随意变更（如果因个别事项变化导致无法同时满足上述四项条件的不应继续采用权益法）。例如，在投资方持股比例、被投资单位权益结构未发生明显变化的情况下，投资方不得仅以委派或增加董事为由将本应作为金融资产核算的权益性投资划分为以权益法核算的长期股权投资。

被投资单位因规模较小等原因而未设置董事会时，投资方向被投资单位委派关键管理人员且该关键管理人员实质性地参与被投资单位财务和经营政策制定的，视同满足上述

第2项和第3项条件。关键管理人员是指《企业会计准则第36号——关联方披露》中定义的关键管理人员。

（二）新旧衔接。

企业在首次执行本解释内容时，应当作为会计政策变更进行追溯调整，累积影响数调整首次执行当年年初留存收益及其他相关财务报表项目，无需调整前期比较财务报表数据。

二、关于权益法下廉价购买利得的列报

该问题主要涉及长期股权投资准则、《企业会计准则第30号——财务报表列报》（财会〔2014〕7号，以下简称原列报准则）、《企业会计准则第30号——财务报表列报》（财会〔2026〕11号，以下简称新列报准则）。

（一）会计处理。

权益法下，投资方取得或追加对联营企业或合营企业的投资时，初始投资或追加投资成本小于取得投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，其差额（以下简称权益法下廉价购买利得）应当计入当期损益。对于执行新列报准则的企业，应当在利润表中“其他投资类收益”项下增设“其中：权益法下廉价购买利得”项目，反映权益法下廉价购买利得；对于执行原列报准则的企业，应当在利润表中“营业外收入”项下增设“其中：权益法下廉价购买利得”项目，反映权益法下廉价购买利得。

当期发生“权益法下廉价购买利得”的，企业还应当在财务报表附注“长期股权投资”相关披露内容中，具体披露“权益法下廉价购买利得”有关内容，包括初始投资或追加投资成本、享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额、被投资单位可辨认净资产公允价值计算方法、计算过程、使用的主要参数及参数取值依据等内容。

（二）新旧衔接。

企业在首次执行本解释内容时，应当按照本解释的规定调整有关报表和附注的比较数据，调整不切实可行的除外。企业进行上述调整的，应当在财务报表附注中披露相关情况。

三、生效日期

本解释第一项内容自 2028 年 1 月 1 日起施行；本解释第二项内容自 2027 年 1 月 1 日起施行。