

# 中级会计职称

## 中级会计实务

### 教材精讲班

知识点3 长期股权投资核算方的转换

#### （四）成本法核算转权益法核算

剩余持股比例部分应从取得投资时点采用权益法核算，即对剩余持股比例投资追溯调整，将其调整到权益法核算的结果。

##### 1. 处置分录

借：银行存款  
    长期股权投资减值准备  
    贷：长期股权投资  
        投资收益

##### 2. 追溯调整分录

###### （1）原投资时点，调负商誉：

如果处置日与原投资交易日不在同一会计年度，则调留存收益

借：长期股权投资——投资成本  
    贷：利润分配——未分配利润  
        盈余公积

若处置日与原投资交易日在同一会计年度，调负商誉计入营业外收入

借：长期股权投资——投资成本  
    贷：营业外收入

###### （2）考虑原投资时点至处置当日的净资产引起的变动

调以前年度净损益（扣除分配股利）

借：长期股权投资——损益调整  
    贷：利润分配——未分配利润  
        盈余公积

调当年度净损益（扣除分配股利）

借：长期股权投资——损益调整  
    贷：投资收益

调除净损益、利润分配以外的权益变动引起的（不区分年份）

借：长期股权投资——其他权益变动  
    ——其他综合收益  
    贷：资本公积——其他资本公积  
        其他综合收益

**【例 4-21】**甲公司原持有乙公司 60% 的股权，能够对乙公司实施控制。2021 年 11 月 6 日，甲公司对乙公司的长期股权投资账面价值为 30 000 000 元，未计提减值准备，甲公司将其持有的对乙公司长期股权投资中的 1/3 出售给非关联方，取得价款 18 000 000 元，当日被投资单位可辨认净资产公允价值总额为 80 000 000 元。相关手续于当日完成，甲公司不再对乙公司实施控制，但具有重大影响。甲公司原取得乙公司 60% 股权时，乙公司可辨认净资产公允价值总额为 45 000 000 元（假定公允价值与账面价值相同）。自甲公司取得对乙公司长期股权投资后至部分处置投资前，乙公司实现净利润 25 000 000 元。其中，自甲公司取得投资日至 2022 年年初实现净利润 20 000 000 元。假定乙公司一直未进行利润分配，也未发生其他计入资本公积的交易或事项。甲公司按净利润的 10% 提取法定盈余公积。不考虑相关税费等其他因素影响。

甲公司有关账务处理如下：

###### （1）确认长期股权投资处置损益

借：银行存款                            18 000 000  
    贷：长期股权投资—乙公司            10 000 000（30 000 000×1/3）  
        投资收益                            8 000 000

###### （2）调整长期股权投资账面价值。

剩余长期股权投资的账面价值为 20 000 000 元（30 000 000×2/3），与原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公

允价值份额之间的差额 2 000 000 元 ( $20\,000\,000 - 45\,000\,000 \times 40\%$ ) 为商誉, 该部分商誉的价值不需要对长期股权投资的成本进行调整。处置投资以后按照持股比例计算享有被投资单位自购买日至处置投资当期期初之间实现的净损益为 8 000 000 元 ( $20\,000\,000 \times 40\%$ ), 应调整增加长期股权投资的账面价值, 同时调整留存收益; 处置期初至处置日之间实现的净损益 2 000 000 元 ( $5\,000\,000 \times 40\%$ ), 应调整增加长期股权投资的账面价值, 同时计入当期投资收益。

借: 长期股权投资—损益调整	10 000 000
贷: 盈余公积—法定盈余公积	800 000
利润分配—未分配利润	7 200 000
投资收益	2 000 000

投资方因其他投资方对其子公司增资而导致本投资方持股比例下降, 从而丧失控制权但能够实施共同控制或施加重大影响的, 投资方在个别财务报表中, 应当对该项长期股权投资从成本法转为权益法核算。

首先, 按照新的持股比例确认本投资方应享有的原子公司因增资扩股而增加净资产的份额, 与应结转持股比例下降部分所对应的长期股权投资原账面价值之间的差额计入当期损益;

然后, 按照新的持股比例视同自取得投资时即采用权益法核算进行调整。