

投资的长期权益减记至零为限，投资企业负有承担额外损失义务的除外。

其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益，通常是指长期应收项目。比如，企业对被投资单位的长期债权，该债权没有明确的清收计划、且在可预见的未来期间不准备收回的，实质上构成对被投资单位的净投资，但不包括投资企业与被投资单位之间因销售商品、提供劳务等日常活动所产生的长期债权。

在确认应分担被投资单位发生的亏损时，应当按照以下顺序进行处理：

- (1) 冲减长期股权投资的账面价值。
- (2) 长期股权投资的账面价值不足以冲减的，应当以其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益账面价值为限继续确认投资损失，冲减长期应收项目等的账面价值。
- (3) 经过上述处理，按照投资合同或协议约定企业仍承担额外义务的，应按预计承担的义务确认预计负债，计入当期投资损失。

除上述情况外仍未确认的应分担被投资单位的损失，应在账外备查登记。

被投资单位以后期间实现盈利的，应按与上述相反的顺序处理，减记账外备查登记的金额、已确认预计负债的账面余额、恢复其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益及长期股权投资的账面价值，同时确认投资收益。

【例 4-13】甲公司持有乙公司 40% 的股权，能够对乙公司施加重大影响。2020 年 12 月 31 日，该项长期股权投资的账面价值为 20 000 000 元。乙公司 2021 年发生亏损 30 000 000 元。假定甲公司取得投资时，乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同，两公司采用的会计政策和会计期间也相同。甲公司 2021 年应确认的投资损失为 12 000 000 元。确认上述投资损失后，长期股权投资的账面价值变为 8 000 000 元。

本例中，如果乙公司 2021 年的亏损额为 60 000 000 元，则甲公司按其持股比例确认应分担的损失为 24 000 000 元，但期初长期股权投资的账面价值仅为 20 000 000 元，如果没有其他实质上构成对被投资单位净投资的长期权益项目，甲公司应确认的投资损失仅为 20 000 000 元，超额损失在账外进行备查登记；如果在确认了 20 000 000 元的投资损失后，甲公司账上仍有应收乙公司的长期应收款 8 000 000 元（实质上构成对乙公司的净投资），则在长期应收款的账面价值大于 4 000 000 元的情况下，应进一步确认投资损失 4 000 000 元。

甲公司应进行的账务处理为：

借：投资收益	24 000 000	
贷：长期股权投资——乙公司——损益调整	20 000 000	
长期应收款——乙公司——超额亏损	4 000 000	