

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 专题三 长期股权投资的后续计量及处置

### 二、投资损益的确定

**【例题 2】**2019 年 12 月 31 日，甲公司持有丙公司发行在外普通股为 15 000 万股，拥有丙公司 30% 的股份。经审计的年度利润表中当年实现净利润 45 00 万元。公司应确认投资收益 13 50 万元（ $4500 \times 30\%$ ）。甲公司应编制如下会计分录：

借：长期股权投资——损益调整 13 500 000  
    贷：投资收益 13 500 000

**【例题 3】承【例题 2】**2020 年 3 月 20 日，丙公司经股东大会批准，宣告现金股利分配方案为每 10 股 0.2 元，分配 2019 年度现金股利。甲公司于 2020 年 4 月 20 日收到丙公司发放的现金股利。不考虑所得税等相关因素影响。

2020 年 3 月 20 日，甲公司确认应分配的现金股利为 3 00 万元（ $15 00 \times 0.2$ ），应编制如下会计分录：

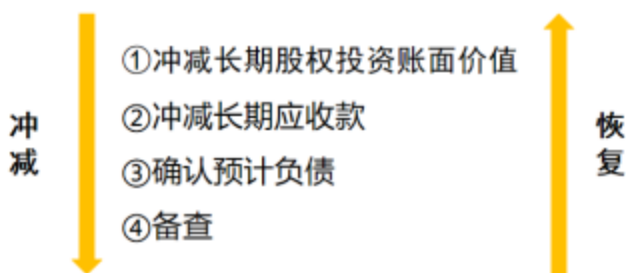
借：应收股利 3 000 000  
    贷：长期股权投资——损益调整 3 000 000

2020 年 3 月 20 日，甲公司收到现金股利，应编制如下会计分录：

借：银行存款 3 000 000  
    贷：应收股利 3 000 000

### 三、超额亏损的确认

在确认应分担被投资单位发生的净亏损时，应以下顺序进行调整：



**【例 4】**甲企业持有乙企业 40% 的股权，能够对乙企业施加重大影响。20×4 年 12 月 31 日，该项长期股权投资的账面价值为 6 000 万元。乙企业 20×5 年由于一项主营业务市场条件发生变化，当年度亏损 9 000 万元。假定甲企业在取得该投资时，乙企业各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相等，双方所采用的会计政策及会计期间也相同。则甲企业当年度应确认的投资损失为 3 600 万元。确认上述投资损失后，长期股权投资的账面价值变为 2 400 万元。

上述如果乙企业当年度的亏损额为 18 000 万元，则甲企业按其持股比例确认应分担的损失为 7 200 万元，但长期股权投资的账面价值仅为 6 000 万元，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，则甲企业应确认的

投资损失仅为 6 000 万元，超额损失在账外进行备查登记；在确认了 6 000 万元的投资损失，长期股权投资的账面价值减记至零以后，如果甲企业账上仍有应收乙企业的长期应收款 2 400 万元，该款项从目前情况看，没有明确的清偿计划（并非产生于商品购销等日常活动），则在长期应收款的账面价值大于 1 200 万元的情况下，应以长期应收款的账面价值为限进一步确认投资损失 1 200 万元。

甲企业应进行的账务处理为：

借：投资收益	60 000 000
贷：长期股权投资——损益调整	60 000 000
借：投资收益	12 000 000
贷：长期应收款	12 000 000

#### 四、其他综合收益的处理

被投资单位其他综合收益发生变动的，投资方应当按照归属于本企业的部分，相应调整长期股权投资的账面价值，同时增加或减少其他综合收益。

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。

**【例 5】**甲公司持有乙公司 25% 的股份，并能对乙公司施加的重大影响。当期，乙公司将其作为存货的房地产转换为以公允价值模式计量的投资性房地产，转换日公允价值大于账面 1 500 万元，计入了其他综合收益。不考虑其他因素，甲公司当期按照权益法核算应确认的其他综合收益的会计处理如下：

按权益法核算甲公司应确认的其他综合收益=1 500×25%=375（万元）

借：长期股权投资——其他综合收益	3 750 000
贷：其他综合收益	3 750 000

#### 五、被投资单位所有者权益的其他变动处理

被投资单位除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益的其他变动的因素，主要包括被投资方接受其他股东的资本性投入、被投资方发行可转换公司债券中包含的权益成分、以权益结算的股份支付、其他股东对被投资单位增资导致投资方持股比例发生变动等。

投资方应按所持股权比例计算应享有的份额，调整长期股权投资的账面价值，同时计入资本公积（其他资本公积），并在备查簿中予以登记，投资方在后续处置股权投资但对剩余股权仍采用权益法核算时，应按处置比例将这部分资本公积转入当期投资收益；对剩余股权终止采用权益法核算时，将这部分资本公积全部转入当期投资收益。

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。

**【例 6】**A 企业持有 B 企业 30% 的股份，能够对 B 企业施加重大影响。B 企业为上市公司，当期 B 企业的母公司给予 B 公司捐赠 1 000 万元，该捐赠实质上属于资本性投入，B 公司将其计入资本公积（股本溢价）。不考虑其他因素，A 企业按权益法作如下会计处理：A 企业在确认应享有被投资单位所有者权益的其他变动=1 000×30%=300（万元）

借：长期股权投资——其他权益变动	3 000 000
贷：资本公积——其他资本公积	3 000 000