

第二节 长期股权投资的后续计量

【例 5-20】甲公司持有乙公司 30%的有表决权股份，能够对乙公司施加重大影响，对该股权投资采用权益法核算。2021 年 10 月，甲公司将该项投资中的 60%出售给非关联方，取得价款 3200 万元。相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司施加重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。出售时，该项长期股权投资的账面价值为 48 00 万元，其中投资成本 3900 万元，损益调整为 450 万元，其他综合收益为 300 万元（为被投资单位的其他债权投资的累计公允价值变动），除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动为 150 万元；剩余股权的公允价值为 2100 万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

借：银行存款	3200	
贷：长期股权投资—乙公司—投资成本（3900×60%）	2340	
—损益调整（450×60%）	270	
—其他综合收益（300×60%）	180	
—其他权益变动（150×60%）	90	
投资收益		320

【例 5-20】甲公司持有乙公司 30%的有表决权股份，能够对乙公司施加重大影响，对该股权投资采用权益法核算。2021 年 10 月，甲公司将该项投资中的 60%出售给非关联方，取得价款 3200 万元。相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司施加重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。出售时，该项长期股权投资的账面价值为 48 00 万元，其中投资成本 3900 万元，损益调整为 450 万元，其他综合收益为 300 万元（为被投资单位的其他债权投资的累计公允价值变动），除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动为 150 万元；剩余股权的公允价值为 2100 万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

（2）由于终止采用权益法核算，将原确认的相关其他综合收益全部转入当期损益。

借：其他综合收益	300	
贷：投资收益		300

【例 5-20】甲公司持有乙公司 30%的有表决权股份，能够对乙公司施加重大影响，对该股权投资采用权益法核算。2021 年 10 月，甲公司将该项投资中的 60%出售给非关联方，取得价款 3200 万元。相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司施加重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。出售时，该项长期股权投资的账面价值为 48 00 万元，其中投资成本 3900 万元，损益调整为 450 万元，其他综合收益为 300 万元（为被投资单位的其他债权投资的累计公允价值变动），除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动为 150 万元；剩余股权的公允价值为 2100 万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

（3）由于终止采用权益法核算，将原计入资本公积的其他所有者权益变动全部转入当期损益。

借：资本公积—其他资本公积	150	
贷：投资收益		150

【例 5-20】甲公司持有乙公司 30%的有表决权股份，能够对乙公司施加重大影响，对该股权投资采用权益法核算。2021 年 10 月，甲公司将该项投资中的 60%出售给非关联方，取得价款 3200 万元。相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司施加重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。出售时，该项长期股权投资的账面价值为 48 00 万元，其中投资成本 3900 万元，损益调整为 450 万元，其他综合收益为 300 万元（为被投资单位的其他债权投资的累计公允价值变动），除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动为 150 万元；剩余股权的公允价值为 2100 万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

借：交易性金融资产	2100	
贷：长期股权投资—乙公司—投资成本	1560	
—损益调整	180	
—其他综合收益	120	
—其他权益变动	60	
投资收益		180

(三) 成本法核算 转 公允价值计量



【教材原文】原持有的对被投资单位具有控制的长期股权投资，因部分处置等原因导致持股比例下降，不再对被投资单位实施控制，共同控制或重大影响的，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当期投资收益。

【例 5-23】甲公司持有乙公司 60%的有表决权股份，能够对乙公司实施控制，对该股权投资采用成本法核算。2021 年 8 月，甲公司将该项投资中的 80%出售给非关联方，取得价款 9000 万元，相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司实施控制，也不能施加共同控制或重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。出售时，该项长期股权投资的账面价值为 9000 万元，剩余股权投资的公允价值为 2200 万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

(1) 确认有关股权投资的处置损益。

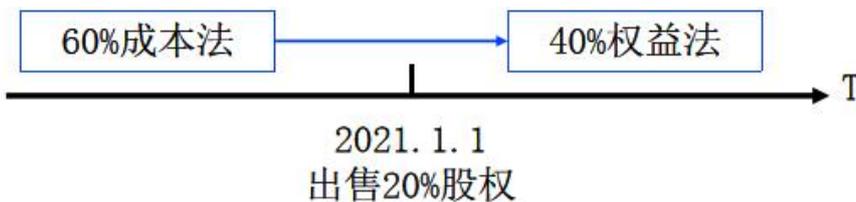
借：银行存款	9000
贷：长期股权投资—乙公司	7200
投资收益	1800

【例 5-23】甲公司持有乙公司 60%的有表决权股份，能够对乙公司实施控制，对该股权投资采用成本法核算。2021 年 8 月，甲公司将该项投资中的 80%出售给非关联方，取得价款 9000 万元，相关手续于当日完成。甲公司无法再对乙公司实施控制，也不能施加共同控制或重大影响，将剩余股权投资转为交易性金融资产。出售时，该项长期股权投资的账面价值为 9000 万元，剩余股权投资的公允价值为 2200 万元。不考虑相关税费等其他因素影响。

(2) 剩余股权投资转为交易性金融资产

借：交易性金融资产—成本	2200
贷：长期股权投资—乙公司	1800
投资收益	400

(四) 成本法核算转权益法核算 (难点)



思路：遵循可比性原则，剩余持股比例部分应视同从取得投资时点即采用权益法核算，即对剩余部分投资追溯调整，将其调整到权益法核算的结果。

(四) 成本法核算转权益法核算 (难点)

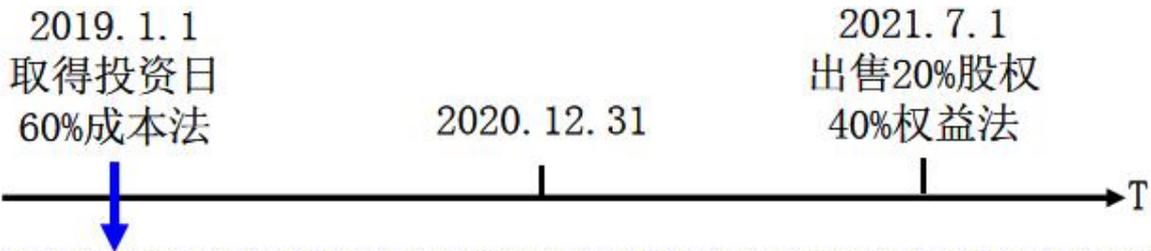
视同处置

追溯调整 (可比性原则)

借: 银行存款
贷: 长期股权投资
投资收益

1. 主动减持

因处置投资等原因导致对被投资单位由能够实施控制转为具有重大影响或者与其他投资方一起实施共同控制的, 首先应按处置投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本。



1. 调整“取得时点”

① 剩余部分长期股权投资的成本 > 按剩余持股比例计算的原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额时, 不调整长期股权投资账面价值

② 剩余部分长期股权投资的成本 < 按剩余持股比例计算的原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额时, 调整留存收益或营业外收入

借: 长期股权投资—投资成本

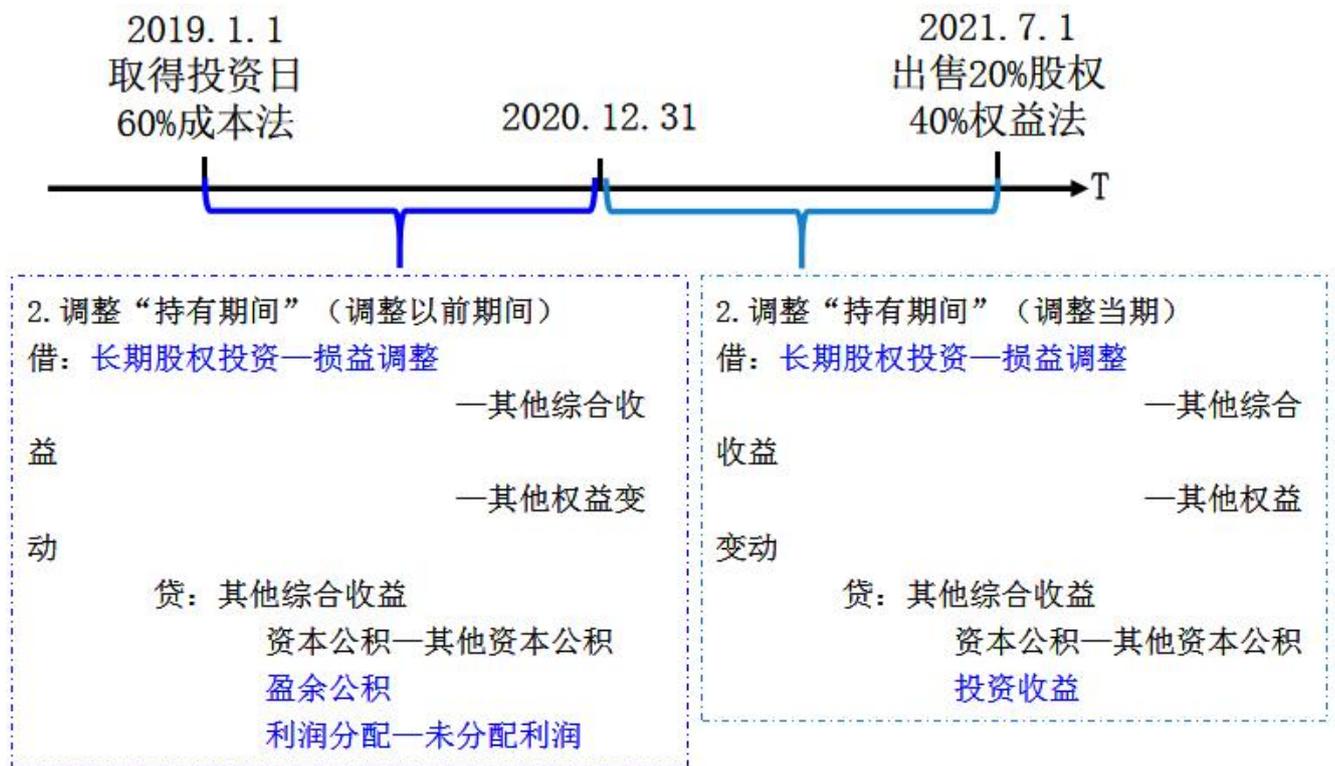
贷: 营业外收入

调本期

盈余公积

利润分配—未分配利润

调以前期间



【例 5-21】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 3000 万元，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 1800 万元，当日被投资单位可辨认净资产公允价值总额为 8000 万元。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 00	
贷：长期股权投资—乙公司		10 00
投资收益		8 00

【例 5-21】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 3000 万元，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 1800 万元，当日被投资单位可辨认净资产公允价值总额为 8000 万元。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 4500 万元（假定公允价值与账面价值相同）。

（2）调整“取得时点”

剩余长期股权投资的成本 2000 万元 > 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 1800 万元（4500 × 40%），不需要对长期股权投资的成本进行调整。

【例 5-21】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 2500 万元。其中，自甲公司取得投资日至 2021 年年初实现净利润 2000 万元。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。

（3）调整“持有期间”（了解即可）

借：长期股权投资—乙公司—损益调整（2500 × 40%）	1000	
贷：盈余公积—法定盈余公积（2000 × 40% × 10%）	80	} 调以前期间
利润分配—未分配利润（2000 × 40% × 90%）	720	
投资收益（500 × 40%）	200	→ 调本期