

第三节 长期股权投资的后续计量

3. 取得现金股利或利润的处理

①现金股利：

按照权益法核算的长期股权投资，投资企业自被投资单位取得的**现金股利**或利润，应抵减长期股权投资的账面价值。借记“应收股利”，贷记“长期股权投资——损益调整”科目；

②股票股利：

如果被投资单位分派的是**股票股利**，投资企业**不进行**账务处理，但应于除权日**注明**所增加的股数，以反映股份的变化情况。

取得的现金股利或利润——成本法 VS 权益法

成本法	权益法
借：应收股利 贷：投资收益	借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整
借：银行存款 贷：应收股利	

4. 其他综合收益的处理

在权益法核算下，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。

【例题】甲公司持有乙公司 25%的股份，并能对乙公司施加重大影响。当期，乙公司将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价值 1500 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账务处理如下：

按权益法核算甲公司应确认的其他综合收益=1500×25%=375（万元）

借：长期股权投资——其他综合收益 3750000

 贷：其他综合收益 3750000

5. 被投资单位所有者权益其他变动的处理

采用权益法核算时，投资企业对于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，应按所持股权比例与被投资单位所有者权益的其他变动计算的归属于本企业的部分，相应调整长期股权投资账面价值，同时增加或减少**资本公积（其他资本公积）**。

提示：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**被投资单位接受其他股东的资本性投入、被投资单位发行可分离交易的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等。

【例题】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 企业的母公司捐赠 B 企业 1 000 万元，该捐赠实质上属于资本性投入，B 企业将其计入资本公积（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

【例题】2×10 年 3 月 20 日，A、B、C 公司分别以现金 200 万元、400 万元和 400 万元出资设立 D 公司，分别持有 D 公司 20%、40%、40%的股权。A 公司对 D 公司具有重大影响，采用权益法对有关长期股权投资进行核算。D 公司自设立日起至 2×12 年 1 月 1 日实现净损益 1 000 万元，除此以外，无其他影响净资产的事项。

2×12 年 1 月 1 日，经 A、B、C 公司协商，B 公司对 D 公司增资 800 万元，增资后 D 公司净资产为 2 800 万元，A、B、C 公司分别持有 D 公司 15%、50%、35%的股权。相关手续于当日完成。假定 A 公司与 D 公司适用的会计政策、会计期间相同，双方在当期及以前期间未发其他内部交易。不考虑相关税费等其他因素影响。

解析：2×12 年 1 月 1 日，B 公司增资前，D 公司的净资产账面价值为 2 000 万元，A 公司应享有 D 公司权益

的份额为 400 (2 000×20%) 万元。B 公司单方面增资后, D 公司的净资产增加 800 万元, A 公司应享有 D 公司权益的份额为 420 (2 800×15%) 万元。A 公司享有的权益变动 20 (420-400) 万元, 属于 D 公司除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动。

借: 长期股权投资——其他权益变动 200000

贷: 资本公积——其他资本公积 200000

【提示】 $800 \times 15\% - 400 / 20\% \times 5\% = 20$ (万元)

6. 超额亏损确认

亏损	(1) 减记长期股权投资的 账面价值 ; (2) 冲减 长期应收 项目等的账面价值;(具有 投资 性质的长期权益项目) (3) 按预计将承担的义务金额确认 预计负债 ;(按照投资合同或协议约定, 投资企业需要承担额外损失弥补等义务的) (4) 除上述仍未确认的应分担损失 备查 登记。
被投资单位净资产增加的	进行相反顺序处理。即依次减记未确认投资净损失金额、恢复其他长期权益和恢复长期股权投资的账面价值, 同时, 投资方还应当重新复核预计负债的账面价值

【例题】甲企业持有乙企业 40% 的股权, 能够对乙企业施加重大影响。2×22 年 12 月 31 日, 该项长期股权投资的账面价值为 6000 万元。乙企业 2×23 年由于一项主营业务市场条件发生变化, 当年度亏损 9000 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 3600 万元。确认上述投资损失后, 长期股权投资的账面价值变为 2400 万元。

如果乙企业当年度的亏损额为 18000 万元, 则甲企业按其持股比例确认应分担的损失为 7200 万元, 但长期股权投资的账面价值仅为 6000 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 6000 万元, 超额损失在账外进行备查登记; 在确认了 6000 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 2400 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 1200 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 1200 万元。

甲企业应进行的账务处理如下:

借: 投资收益 60000000

贷: 长期股权投资——损益调整 60000000

借: 投资收益 12000000

贷: 长期应收款 12000000

【例题】甲公司持有乙公司 20% 的股权, 能够对乙公司施加重大影响。2×21 年因乙公司持续亏损, 甲公司对乙公司按权益法核算应承担的 10 万元超额亏损仅在账外备查登记 (假设不存在额外义务)。2×22 年, 乙公司实现其他综合收益 40 万元, 除此之外, 无其他净资产变动。不考虑其他因素, 2×22 年度甲公司按照权益法进行的账务处理如下:

借: 长期股权投资——其他综合收益 80000

贷: 其他综合收益 80000

借: 投资收益 80000

贷: 长期股权投资——损益调整 80000