



第四节 长期股权投资的核算

(3) 取得现金股利或利润的处理

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。

账务处理：

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



第四节 长期股权投资的核算

(4) 超额亏损的确认

a. 基本原则

按照权益法核算的长期股权投资，投资企业确认应分担被投资单位发生的损失，原则上应以长期股权投资及其他实质上构成对被投资单位净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。



第四节 长期股权投资的核算

解释：

“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。



第四节 长期股权投资的核算

b. 冲减顺序

投资企业在确认应分担被投资单位发生的亏损时，具体应
按照以下顺序处理：

借：投资收益

 贷：长期股权投资——损益调整（账面价值为限）

 长期应收款

 预计负债



第四节 长期股权投资的核算

提示：

(a) 金额为长期股权投资的账面价值，但科目只是冲减“长期股权投资——损益调整”。

(b) 在长期股权投资账面价值减记至零以后，继续确认的投资损失中，属于因顺流交易产生的未实现内部交易损益的抵消部分，确认为递延收益，待后续相关损益实现时再结转至损益。



第四节 长期股权投资的核算

c. 后期盈利

在确认了有关的投资损失以后，被投资单位于以后期间实现盈利的，应按以上相反顺序分别减记账外备查登记的金额、已确认的预计负债、恢复其他长期权益及长期股权投资的账面价值，同时确认投资收益。

账务处理：

借：预计负债

 长期应收款

 长期股权投资——损益调整

贷：投资收益



第四节 长期股权投资的核算

(5) 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。



第四节 长期股权投资的核算

【计算分析】 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价值1 500万元，计入了其他综合收益。不考虑其他因素。



第四节 长期股权投资的核算

解析：

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

$$=1\ 500 \times 25\% = 375 \text{ (万元)}$$

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



第四节 长期股权投资的核算

(6) 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所有者权益的其他变动，应按照持股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的账面价值，同时增加或减少资本公积（其他资本公积）。

账务处理：

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。



第四节 长期股权投资的核算

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所有者权益的其他变动，主要包括：被投资单位增资扩股等原因而增加资本溢价或股本溢价、被投资单位资产评估等所引起的所有者权益变动、被投资单位收到专项拨款形成资本公积、被投资单位因以权益结算的股份支付形成资本公积、被投资单位发行可转换公司债券中包含的权益成分等。



第四节 长期股权投资的核算

(7) 股票股利的处理

被投资单位分派股票股利的，投资企业不作会计处理，但应于除权日注明所增加的股数，以反映股份的变化情况。

(8) 被投资单位编制合并报表情况下的处理

在持有投资期间，被投资单位编制合并财务报表的，应当以合并财务报表中净利润、其他综合收益和其他所有者权益变动中归属于被投资单位的金额为基础进行会计处理。



第四节 长期股权投资的核算

3. 因被动稀释导致持股比例下降时，“内含商誉”的结转

(1) 权益法下，因其他投资方对被投资单位增资而导致投资方的持股比例被稀释，且稀释后投资方仍对被投资单位采用权益法核算的情况下，投资方在调整相关长期股权投资的账面价值时，面临是否应当按比例结转初始投资时形成的“内含商誉”问题。



第四节 长期股权投资的核算

其中，

“内含商誉”是指长期股权投资的初始投资成本大于投资时享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额的差额。

投资方因股权比例被动稀释而“间接”处置长期股权投资的情况下，相关“内含商誉”的结转应当比照投资方直接处置长期股权投资处理，即应当**按比例结转**初始投资时形成的“内含商誉”，并将相关股权稀释影响计入资本公积（其他资本公积）。



第四节 长期股权投资的核算

(2) 采用权益法核算的长期股权投资，若因股权被动稀释而使得投资方产生损失，投资方首先应将产生股权稀释损失作为股权投资发生减值的迹象之一，对该笔股权投资进行减值测试。

投资方对该笔股权投资进行减值测试后，若发生减值，应先对该笔股权投资确认减值损失并调减长期股权投资账面价值，再计算股权稀释产生的影响并进行相应会计处理。



第四节 长期股权投资的核算

(3) 投资方进行减值测试并确认减值损失（如有）后，应当将相关股权稀释损失计入资本公积（其他资本公积）借方，当资本公积贷方余额不够冲减时，仍应继续计入资本公积（其他资本公积）借方。



第四节 长期股权投资的核算

【计算分析】 2019年1月1日，A上市公司以银行存款500万元购入B公司40%股权，并将B公司作为联营企业采用权益法核算。投资当日，B公司可辨认净资产公允价值为1 000万元。2020年1月1日，其他投资方向B公司增资500万元，导致A公司的持股比例被稀释为30%。假定2019年B公司实现净利润为100万元，无其他所有者权益变动。

问题：A公司股权被动稀释该如何进行账务处理？



第四节 长期股权投资的核算

解析：

A公司取得该股权投资时产生的商誉为100万元（ $500 - 1000 \times 40\%$ ）。

因其他股东增资，导致A公司的股权稀释，针对“内含商誉”需要按照稀释比例进行结转，即25万元（ $100 \times 10\% / 40\%$ ），剩余30%股权中包含的商誉应为75万元（ $100 \times 30\% / 40\%$ ）。



第四节 长期股权投资的核算

增资前，A公司持有的长期股权投资的账面价值为540万元（ $500 + 100 \times 40\%$ ）。

增资后，A公司持有的长期股权投资的账面价值为555万元 [$(1\ 000 + 100 + 500) \times 30\% + 75$]。

综上，应当调增长期股权投资和资本公积（其他资本公积）15万元（ $555 - 540$ ）。

理解提示：

也可理解为获得的对价即为增资部分享有的份额，而付出代价为减少的股权比例。（ $500 \times 30\% - 540 \times 1/4 = 15$ ）



第四节 长期股权投资的核算

【多选·2023】甲公司于2022年1月1日以银行存款3 760万元购买乙公司40%股权，对乙公司具有重大影响，另支付相关税费20万元。当日，乙公司可辨认净资产的公允价值为10 000万元，账面价值为8 000万元，差额为管理部门无形资产所致，甲公司预计该项无形资产剩余使用寿命为20年，预计净残值为零，采用直线法进行摊销。2022年，甲公司向乙公司销售产品产生的未实现内部交易损益为450万元，乙公司当年实现净利润1 800万元，乙公司将自用房地产转为公允价值模式计量的投资性房地产时计入其他综合收益的金额为450万元。2023年1月2日，甲公司以4 900万元的价格将持有乙公司的股权全部转让。不考虑其他因素，甲公司下列会计处理正确的有（ ）。



第四节 长期股权投资的核算

- A. 2022年1月1日取得长期股权投资的初始投资成本为4 000万元
- B. 2022年12月31日长期股权投资的账面价值为4 460万元
- C. 2022年度因该长期股权投资确认的投资收益为540万元
- D. 2023年1月2日转让长期股权投资确认的投资收益为400万元
- E. 2022年度应确认的其他综合收益为180万



第四节 长期股权投资的核算

2022年12月31日:

$$\begin{aligned} \text{乙公司调整后的净利润} &= 1\,800 - (10\,000 - 8000) / 20 - 450 \\ &= 1\,250 \text{ (万元)} \end{aligned}$$

甲公司应确认的投资收益 $= 1\,250 \times 40\% = 500$ (万元), 选项C错误。

借: 长期股权投资——损益调整	500
贷: 投资收益	500

甲公司应确认的其他综合收益 $= 450 \times 40\% = 180$ 万元, 选项E正确。

借: 长期股权投资——其他综合收益	180
贷: 其他综合收益	180

2022年12月31日长期股权投资的账面价值 $= 4\,000 + 500 + 180 = 4\,680$ (万元), 选项B错误。



第四节 长期股权投资的核算

2023年1月2日：

借：银行存款	4 900
贷：长期股权投资——投资成本	4 000
——损益调整	500
——其他综合收益	180
投资收益	220
借：其他综合收益	180
贷：投资收益	180

转让长期股权投资应确认的投资收益 = $220 + 180 = 400$ （

万元），选项D正确。



第四节 长期股权投资的核算

【单选·2019】2019年6月1日，甲公司用银行存款150万元投资乙公司，持有乙公司有表决权股份的40%，能够对乙公司经营和财务施加重大影响。乙公司2019年6月1日经确认可辨认净资产的账面价值360万元、公允价值400万元，则甲公司的下列会计处理中正确的是（ ）。

- A. 确认投资收益10万元
- B. 确认长期股权投资初始投资成本144万元
- C. 确认投资收益6万元
- D. 确认营业外收入10万元



第四节 长期股权投资的核算

答案：D

解析：甲公司取得该股权投资的初始投资成本为150万元，应享有净资产公允价值的份额160万元（ $400 \times 40\%$ ），因此应确认长期股权投资入账价值160万元，确认营业外收入10（ $160 - 150$ ）万元，选项D正确。

甲公司相关会计分录：

借：长期股权投资——投资成本（乙公司） 150

贷：银行存款 150

借：长期股权投资——投资成本（乙公司） 10

贷：营业外收入 10



第四节 长期股权投资的核算

【单选·2019】甲公司持有乙公司30%的股权，采用权益法核算。2017年12月31日该项长期股权投资的账面价值为1 600万元。此外，甲公司还有一笔应收乙公司的长期债权500万元，该项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。乙公司2018年发生净亏损6 000万元。假设取得投资时被投资单位各项资产和负债的公允价值等于账面价值，双方采用的会计政策、会计期间相同，且投资双方未发生任何内部交易，乙公司无其他事项导致的所有者权益变动，则甲公司应承担的投资损失额为（ ）万元。

A. 1 600

B. 1 800

C. 2 100

D. 2 040



第四节 长期股权投资的核算

答案：B

解析：甲公司应承担的投资损失额=6 000×30%=1 800

(万元)，长期权益为2 100 (1 600+500) 万元，其分录是：

借：投资收益	1 800
贷：长期股权投资——损益调整	1 600
长期应收款	200