第二节 长期股权投资的后续计量

【例 6-21】甲公司原持有乙公司 60%的股权，能够对乙公司施加控制。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 30 000 000 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 18 000 000 元，当日被投资单位可辨认净资产公允价值总额为 80 000 000 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 45 000 000 元（假定公允价值与账面价值相同）。

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 25 000 000 元。其中，自甲公司取得投资日至 2021 年年初实现净利润 20 000 000 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。

解析：

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 18 000 000
贷：长期股权投资——乙公司 10 000 000
 投资收益 8 000 000

（2）调整长期股权投资账面价值

剩余长期股权投资的账面价值为 20 000 000 元，与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 2 000 000 元（20 000 000-45 000 000×40%）为商誉，该部分商誉的价值不需要对长期股权投资的成本进行调整。处置投资以后按照持股比例计算享有被投资单位自购买日至处置投资当期期初之间实现的净损益为 8 000 000 元（20 000 000

×40%），应调整增加长期股权投资的账面价值，同时调整留存收益；处置期初至处置日之间实现的净损益 2 000 000 元，应调整增加长期股权投资的账面价值，同时计入当期投资收益。

借：长期股权投资——损益调整 10 000 000
贷：利润分配——未分配利润 8 000 000
 投资收益 2 000 000

2、例如：60%（成本法）→20%（权益法）【稀释股权】

投资方因其他投资方对其子公司增资而导致本投资方持股比例下降，从而丧失控制权但能实施共同控制或施加重大影响的，投资方应当区分个别财务报表和合并财务报表进行相关会计处理：

（1）在个别财务报表中，应当对该项长期股权投资从成本法转为权益法核算。首先，按照新的持股比例确认本投资方应享有的原子公司因增资扩股而增加净资产的份额，与应结转持股比例下降部分所对应的长期股权投资原账面价值之间的差额计入当期损益；然后，按照新的持股比例视同自取得投资时即采用权益法核算进行调整。

（2）在合并财务报表中，应当按照《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》的有关规定进行会计处理。

【例】A 公司以 6 300 万元取得 B 公司 60%股权，且取得对 B 公司控制权。

2025 年 7 月 1 日，B 公司向非关联方丙公司定向增发新股，增资 25 000 万元，相关手续于当日完成，A 公司对 B 公司的持股比例下降为 20%，对乙公司具有重大影响。A 公司会计处理如下：

（1）按比例结转部分长期股权投资账面价值并确认相关损益。

分析：

①按照新的持股比例（20%）确认应享有的原子公司因增资扩股而增加的净资产的份额=25 000×20%=5 000（万元）

②应结转持股比例下降部分所对应的长期股权投资原账面价值=6 300×40%/60%=4 200（万元）

③计入当期投资收益=5 000-4 200=800（万元）

借：长期股权投资 800
贷：投资收益 800

（2）对剩余股权视同自取得投资时即采用权益法核算进行追溯调整。

借：长期股权投资——损益调整 5 000 000
贷：利润分配——未分配利润 4 000 000
 投资收益 1 000 000

3、例如：60%（成本法）→5%（金融资产）

（1）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公允价值计量的，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。

（2）在丧失控制权之日剩余股权的公允价值与账面价值之间的差额计入当期投资收益。

借：其他权益工具投资【公允价值】

 贷：长期股权投资【账面价值】

 投资收益

【例-多选题】企业采用权益核算长期股权投资时，下列各项中，影响长期股权投资账面价值的有（ ）。

- A. 被投资单位发行一般公司债券
- B. 被投资单位其他综合收益变动
- C. 被投资单位以盈余公积转增资本
- D. 被投资单位实现净利润

答案：BD

解析：选项 A 和 C，被投资单位所有者权益总额不发生变动，投资方不需要调整长期股权投资账面价值。

四、长期股权投资的处置

1、采用**权益法**核算的长期股权投资，原计入**其他综合收益、资本公积——其他资本公积中的金额**，在处置时亦应进行结转，将与所出售股权相对应的部分在处置时自其他综合收益、资本公积——其他资本公积转入**当期损益**。

2、成本法下处置长期股权投资的一般分录

借：银行存款

 贷：长期股权投资

 投资收益（倒挤）

3、权益法下处置长期股权投资的一般分录

借：银行存款

 资本公积——其他资本公积（或贷方）

 其他综合收益（如为借方余额则应在贷方冲减）

 贷：长期股权投资——投资成本

 ——损益调整（或借方）

 ——其他权益变动（或借方）

 ——其他综合收益（或借方）

 投资收益（倒挤）

【例-单选题】2025年5月10日，甲公司将其持有的一项以权益法核算的长期股权投资全部出售，取得价款1 200万元，当日办妥手续。出售时，该项长期股权投资的账面价值为

1 100万元，其中投资成本为700万元，损益调整为300万元，可重分类进损益的其他综合收益为100万元，不考虑增值税等相关税费及其他因素，甲公司处置该项股权投资应确认的相关投资收益为（ ）万元。

- A. 100
- B. 500
- C. 400
- D. 200

答案：D

解析：处置长期股权投资确认的投资收益=1 200-1 100+100=200（万元）

借：银行存款 1 200

 贷：长期股权投资——投资成本 700

 ——损益调整 300

 ——其他综合收益 100

 投资收益 100

借：其他综合收益 100