



第五章 长期股权投资

第二节 长期股权投资的后续计量

长期股权投资的减值

按照本准则核算的长期股权投资，其减值应当按照《企业会计准则第8号——资产减值》处理。

会计分录：

借：资产减值损失

 贷：长期股权投资减值准备

【随堂练习-多选题】下列各项中，影响长期股权投资账面价值增减变动的是（ ）。

- A. 采用权益法核算的长期股权投资，持有期间被投资单位宣告分派股票股利
- B. 采用权益法核算的长期股权投资，持有期间被投资单位宣告分派现金股利
- C. 采用成本法核算的长期股权投资，持有期间被投资单位宣告分派股票股利
- D. 采用成本法核算的长期股权投资，持有期间被投资单位宣告分派现金股利
- E. 提取长期股权投资减值准备

【正确答案】BE

【答案解析】被投资单位宣告发放股票股利，不论成本法还是权益法核算，投资单位不作处理，选项AC不正确；被投资单位宣告发放现金股利，成本法核算下投资单位应借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目，不影响长期股权投资的账面价值，选项D不正确。

长期股权投资的转换

（一）因增资形成的金融资产转权益法的核算

【随堂例题】A公司有关金融资产投资业务资料如下：

（1）2×17年1月2日，A公司以银行存款200万元购入B公司10%的有表决权股份，A公司将其划分为其他权益工具投资。

借：其他权益工具投资——成本 200

 贷：银行存款 200



老会计-用心传递温度

(2) 2×17年12月31日, 该股票的公允价值合计为360万元。

借: 其他权益工具投资——公允价值变动 160
贷: 其他综合收益 160

(3) 2×18年3月1日B公司宣告派发现金股利100万元。

借: 应收股利 10 (100×10%)
贷: 投资收益 10

(4) 2×18年7月1日, A公司又以800万元的价格从B公司其他股东处受让取得该公司20%的股权, 至此持股比例达到30%, 取得该部分股权后, 按照B公司章程规定, A公司能够派人参与B公司的生产经营决策, 对该项股权投资由其他权益工具投资转为采用权益法核算的长期股权投资。当日原持有的股权投资分类为其他权益工具投资的公允价值为400万元。2×18年7月1日B公司可辨认净资产公允价值总额为4 100万元, 不考虑所得税影响。

①2×18年7月1日追加投资时:

借: 长期股权投资——投资成本 800
贷: 银行存款 800

②2×18年7月1日对原股权投资账面价值的调整。原持有的股权投资分类为其他权益工具投资的, 其公允价值与账面价值之间的差额, 以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入改按权益法核算期间的留存收益。

借: 长期股权投资——投资成本 400
贷: 其他权益工具投资——成本 200
——公允价值变动 160
盈余公积 4
利润分配——未分配利润 36
借: 其他综合收益 160
贷: 盈余公积 16
利润分配——未分配利润 144

改按权益法核算的初始投资成本=新增投资成本800+原持有的股权投资的公允价值400=1 200 (万元)



③追加投资时，初始投资成本1 200万元，而应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额为1 230万元（4 100×30%），应调整初始投资成本30万元。

借：长期股权投资——投资成本 30
 贷：营业外收入 30

原持有的对被投资单位的股权投资（不具有控制、共同控制或重大影响的），按照金融工具确认和计量准则进行会计处理的，因追加投资等原因导致持股比例上升，能够对被投资单位施加共同控制或重大影响的，在转按权益法核算时，投资方应当按照金融工具确认和计量准则确定的原股权投资的公允价值加上为取得新增投资而应支付对价的公允价值，作为改按权益法核算的初始投资成本。

原持有的股权投资分类为其他权益工具投资的，其公允价值与账面价值之间的差额，以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入改按权益法核算期间的留存收益。

然后，比较上述计算所得的初始投资成本，与按照追加投资后全新的持股比例计算确定的应享有被投资单位在追加投资日可辨认净资产公允价值份额之间的差额，前者大于后者的，不调整长期股权投资的账面价值；前者小于后者的，差额应调整长期股权投资的账面价值，并计入当期营业外收入。

（二）因减资造成的成本法转权益法的核算

【随堂例题】M公司2×14年1月1日购入N公司80%的股份作为长期股权投资核算，以银行存款支付买价320万元，假定无相关税费。当日N公司可辨认净资产的公允价值为350万元。M公司能够控制N公司财务经营政策，采用成本法核算。M公司按净利润的10%提取法定盈余公积。

2×14年N公司发生如下经济业务：

- ①分红40万元；
- ②全年实现净利润300万元；
- ③年末N公司持有的其他债权投资增值20万元。

2×15年初M公司卖出N公司60%的股份，假定无相关税费，卖价290万元。至此，M公司对N公司持股比例为20%达到重大影响。

2×14年M公司成本法的会计处理

（1）初始投资时

借：长期股权投资 320



贷：银行存款 320

(2) N公司分红时

宣告时：

借：应收股利 32

贷：投资收益 32

发放时：

借：银行存款 32

贷：应收股利 32

(2) 截止到2×14年末M公司对N公司长期股权投资的账面余额为320万元。

(4) 2×15年初处置投资时

借：银行存款 290

贷：长期股权投资 240 [320×(60%÷80%)]

投资收益 50

(5) 处置后剩余股份的账面余额为80 [320×(20%÷80%)] 万元。

2×15年初M公司因持股比例下降对长期股权投资的核算方法由成本法改为权益法，并对2014年的成本法核算进行追溯调整：

成本法	追溯分录	权益法
借：长期股权投资 80 贷：银行存款 80	无需追溯	借：长期股权投资 80 贷：银行存款 80 占N公司可辨认净资产公允价值的份额70 (350×20%) 万元，形成商誉10万元，无需账务处理。

假设N公司2×14年初可辨认净资产公允价值为500万元，追溯调整如下：



成本法	追溯分录	权益法
借：长期股权投资 80 贷：银行存款 80	借：长期股权投资 20 贷：盈余公积 2 利润分配 ——未分配利润 18	借：长期股权投资 80 贷：银行存款 80 占N公司可辨认净资产公允价值的份 额100万元，形成贷差20万元，分录如 下： 借：长期股权投资 20 贷：营业外收入 20

1. 追溯认定剩余股份原投资时被投资方公允净资产中属于投资方的部分与初始投资成本之间的差额

①初始投资成本大于被投资单位可辨认净资产公允价值份额的差额属于通过投资作价体现的商誉部分，不调整长期股权投资的账面价值；

②初始投资成本小于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的差额，一方面应调整长期股权投资的账面价值，同时调整留存收益。相应分录如下：

借：长期股权投资
 贷：盈余公积
 利润分配——未分配利润

提示：如果追溯的是当年的贷差，则应贷记“营业外收入”。

2. 追溯认定成本法核算期间被投资方盈亏的影响

成本法	追溯分录	权益法
不处理	借：长期股权投资 60 贷：盈余公积 6 利润分配——未分配利润 54	借：长期股权投资 60 贷：投资收益 60

对于购买日之后到丧失控制权之间被投资单位可辨认净资产公允价值的变动相对于原持股比例的部分，属于在此期间被投资单位实现净损益中应享有份额的，一方面应当调整长期股权投资的账面价值，同时调整留存收益（截止到收回投资当年初的被投资方实现损益的归属）或投资收益（收回投资当年初至收回投资当日被投资方损益额的归属）。



被投资方实现盈余时投资方的一般分录如下：

借：长期股权投资

 贷：盈余公积

 利润分配——未分配利润

或：投资收益（减资当年年初至减资当日被投资方损益的归属）

 被投资方发生亏损时投资方的一般分录同上述分录相反。

3. 追溯认定被投资方分红的影响

成本法	追溯分录	权益法
借：应收股利 8 贷：投资收益 8	借：盈余公积 0.8 利润分配——未分配利润7.2 贷：长期股权投资 8	借：应收股利 8 贷：长期股权投资8

4. 追溯认定被投资方其他综合收益或其他权益变动的影响

成本法	追溯分录	权益法
不处理	借：长期股权投资 4 贷：其他综合收益 4	借：长期股权投资 4 贷：其他综合收益 4

至此，M公司对N公司20%长期股权投资追溯后的余额=80+60-8+4=136（万元）。

因被投资方其他综合收益或其他所有者权益变动导致的长期股权投资价值调整，在调整长期股权投资账面价值的同时，应当记入“其他综合收益”或“资本公积——其他资本公积”，一般分录如下：

借：长期股权投资——其他综合收益

 ——其他权益变动

 贷：其他综合收益

 资本公积——其他资本公积



长期股权投资的处置

1. 会计处理原则

企业处置长期股权投资时，应相应结转与所售股权相对应的长期股权投资的账面价值，出售所得价款与处置长期股权投资账面价值之间的差额，应确认为处置损益。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或留存收益。

2. 成本法下处置长期股权投资的一般分录

借：银行存款

 长期股权投资减值准备

 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

 长期股权投资减值准备

 资本公积——其他资本公积（如为借方余额则应在贷方冲减）

 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（如为贷方余额则应在借方冲减）

 ——其他权益变动（如为贷方余额则应在借方冲减）

 ——其他综合收益（如为贷方余额则应在借方冲减）

 投资收益（倒挤）

 盈余公积

 利润分配——未分配利润

【随堂练习一单选】2017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1200万元，当日办妥手续。出售时，该项长期股权投资的账面价值为1100万元，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

【正确答案】 D

处置长期股权投资确认的投资收益=1200-1100+100=200（万元）

借：银行存款	1200
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
贷：投资收益	100



请关注公众号、听更多免费直播