

考试大整理:注册会计师记忆精华之会计(三) PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/223/2021_2022__E8_80_83_E8_AF_95_E5_A4_A7_E6_c45_223924.htm 第四章 投资（一）

、长期股权投资采用成本法核算时，主要掌握两句话：如果没有分派现金股利，则不确认投资收益；如果分派现金股利，有两个去向：冲减投资成本或计入投资收益。

、应冲减初始投资成本的金额 = (投资后累计现金股利 - 投资后至上年底累计净损益) × 持股比例 - 已冲减的初始投资成本

、应确认的投资收益 = 当年获得的现金股利 - 应冲减初始投资成本的金额

*****注意：若被投资单位当期未分派股利，即使“应冲减初始投资成本”为负数，也不确认当期投资权益和恢复初始投资成本。

（二）、长期股权投资采用权益法核算，又是相当重要的出题点：1. 投资时，初始投资成本和新的投资成本确定，主要是股权投资差额的计算、摊销和账务处理。

2. 持有期间权益确认：一是被投资单位实现净损益的处理，二是净损益以外的其他所有者权益的变动处理，它们的确认过程和账务处理差异很大。

（1）被投资单位实现净损益的处理，要注意以下几个问题

A. 一般情况下，被投资单位当年实现的净利润，投资企业应按持股比例计算应享有的份额，确认投资收益。

B. 被投资单位当年发生的净亏损，投资企业应按持股比例计算确认投资损失。但应以投资账面价值减记至零为限，未确认的损失通过备查账登记。

C. 投资企业在确认投资收益时，应以取得被投资单位股权后发生的净损益为基础计算应享有的份额。

D. 如果年度内投资的持股比例发生变化，应该分段计算应享有的份额。这

里要特别注意，分段计算必须以权益法核算为前提。如2001年1月1日甲公司投资于乙公司，占乙公司10%的股份，采用成本法核算；2001年7月1日又进行了投资，持股比例上升为50%，由成本法改为权益法核算；2001年10月1日再次投资，持股比例上升到70%。在甲公司计算2001年应确认的投资收益时，只能是被投资单位在7月至12月即权益法核算时所实现的利润，投资单位所拥有的份额。上半年被投资单位实现的利润，在由成本法改成权益法时进行了追溯调整，计入到了投资成本中。

E. 投资企业在确认投资收益时，如果被投资单位实现的净利润中包括了法规规定的不属于投资企业的净利润，应按扣除不能由投资企业享有的净利润的部分之后的金额计算。例如外商投资企业根据章程规定转作职工福利及奖励基金。

(2) 净损益以外的其他所有者权益的变动处理 被投资单位净损益以外的其他所有者权益的变动，主要包括接受捐赠、企业中途增资扩股引起的资本溢价、接受外币资本投资引起的外币资本折算差额、专项拨款转入和关联交易差价形成等（考试出题点），投资企业采用权益法核算时，应按享有的份额，确认计入资产和权益。

3. 被投资企业因会计政策变更、重大会计差错更正而调整前期留存收益（包括盈余公积和未分配利润），投资企业应按相关期间的持股比例计算调整留存收益，反映在长期股权投资的“损益调整”中；如果被投资企业调整前期资本公积的，投资企业也应调整相关期间的资产和权益，反映在长期股权投资的“股权投资准备”中。（今年综合题出题点）

4. 如果被投资企业的会计政策变更、重大会计差错更正发生在投资前，并将累积影响数调整投资前的留存收益的，投资企业应相应调整股权投资差

额。（今年综合题出题点） a.调整投资时的股权投资差额：
借：长期股权投资乙公司（股权投资差额）268000（67万*40%） 贷：长期股权投资乙公司（投资成本）268000（由于2000年末乙公司净资产减少67万元，甲公司所拥有的份额减少了268000元，在初始投资成本固定的情况下，股权投资差额增加268000元，假设股权投资差额按10年摊销） b.调整2001年、2002年股权投资差额的摊销额 借：利润分配未分配利润[原投资收益] 53600（26.8万/10*2） 贷：长期股权投资乙公司（股权投资差额）53600 c.调减盈余公积 借：盈余公积 8040（53600*15%） 贷：利润分配未分配利润 8040

5. 投资企业对被投资单位的持股比例增加，由成本法改为权益法核算的，按追溯调整后长期股权投资的账面价值加上追加投资成本作为初始投资成本。今年综合题出题点 [例题]：A公司1996年至1999年长期股权投资业务资料如下：1、A公司1996年1月1日以设备对B公司进行投资，该设备原值120万元，已计提折旧30万元，评估价100万元，拥有B公司15%的股权；B公司接受投资时所有者权益总额为1000万元；A公司和B公司所得税率均为33%；预计投资年限为4年。2、1996年B公司4月份宣告分配95年的利润150万元；5月份以银行存款支付；当年实现利润240万元。3、1997年B公司4月份宣告分配利润200万元；5月份以银行存款支付；当年实现利润270万元（其中16月份为160万元）；同年7月1日A公司以货币资金追加投资200万元（增资扩），累计拥有B公司30%的股权。股权投资差额摊销4年 A公司各年的会计处理如下：1996年1月1日投资时：
借：长期股权投资B公司（其它股权投资）90万元 累计折旧 30万元 贷：固定资产 120万元 1996年4月B公司宣告分派利润

借：应收股利B公司 22.50万元 $[150 \times 0.15]$ 贷：长期股权投资B公司（其它股权投资） 22.50万元 1996年5月收到分派的利润时借：银行存款 22.50万元 贷：应收股利B公司 22.50万元 1997年4月B公司宣告分派利润 应冲减的投资成本 $= (150 + 200 - 240) \times 15\% - 22.50 = -6$ （万元） 应确认的投资收益 $= 200 \times 15\% - (-6) = 36$ （万元） 借：长期股权投资B公司（其它股权投资） 6万元 应收股利B公司 30万元 贷：投资收益股权投资收益 36万元 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com