

2009年中级会计职称会计实务知识点总结：第七章会计师资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/548/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E4_B8_AD_c44_548572.htm

第七章 长期股权投资 一、主要

账务处理 长期股权投资是金融资产 首先有个问题需要澄清一

下，长期股权投资属于金融资产，但是和第六章中的金融资产是有差别的，长期股权投资如果符合第六章金融资产的标准：

首先就是要公允价值可以可靠计量，而且持有目的并非长期的，那就应该是作为金融资产核算，但是要注意一下如果你持股比例就是20%以上了，肯定是适用长期股权投资准则了。

所以金融资产准则核算的范围可以理解成20%股权比例以下的，为什么是这样呢？就是因为你在二级市场上买点股票进来，很少有能买到20%以上的情况，如果有这种情况出现了那肯定认为你不仅仅是短期获利然后出售那么简单了，大家都会认为你是为了影响这个企业，所以就老老实实的当作长期股权投资核算吧。

假如说买到了20%以下的股票了，公允价值还不能可靠计量的，即使是短期要出售的还是应该作为长期股权投资核算，条件还是很苛刻的。所以金融资产准则核算了20%股权比例以下的公允价值可以可靠计量的情况，而20%以下公允价值不能可靠计量的则肯定是作为长期股权投资核算了，所以这个原则最好要把握清楚了。

长期股权投资成本法核算 成本法核算是包括两种情况的，比如20%股权比例以下，一般认为你说句话等于没说，也就是没有多大的话语权，人家企业的经营管理基本上和你没有什么关系，所以你就等着年终分钱就可以了，所以这种情况核算方法就是用成本法，因为你关心的就是你能拿到多少分红，关

心你的投资成本什么时候能收回来。这也是成本法的本质了。另外有人要说了现实中股东这么分散，20%以下也有可能是话语权比较大的，这里就说到了事实上的重大影响或者是控制，别的股东要都是小兵小虾，那你10%股权也有可能说话算数，但是这个不影响大家的讨论，最终结果还是看你对这个企业有没有话语权，一般考试还是会以股权比例为准的。

借：长期股权投资 贷：银行存款 取得长期股权投资的方式有很多，购买、接受捐赠、非货币性资产交换等等，入账价值的核算还是比较简单的，基本上属于是历史成本法了，就是说你实际花费了多少的成本就按照多少入账。后续计量一般只需要盯着被投资方的股利发放就可以了，当然中级掌握现金股利的核算就可以了。既然是成本法核算，投资者关注的是收益多少、成本收回多少，所以现金股利核算的时候需要注意什么时候确认投资收益，什么时候确认成本收回。所谓投资收益就是你投资以后对方实现利润了，然后给你发放股利，这个股利就是你的投资收益了；比方说你投资10%，对方实现了100万利润，那么其中的10万是属于你的，给你的股利10万以内就是你的投资收益。假如说给你分了20万，多出的10万不是你投资以后实现的，是人家之前实现的，专业上叫做“清算性股利”，有点分遗产的味道，那么剩下的遗产就减少了，你当然也就应该冲减投资成本了。那么如何计算是投资以后实现的还是清算性的呢？一个方法就是分的和赚的比较一下，也就是你投资以后人家赚了100万，根据你的股份是10万，给你分了5万，那么肯定是投资收益无疑了，假如说给你分了15万，多出的5万就是清算性质的股利。

借：应收股利 贷：长期股权投资（投资以前实现的股利） 借：应收

股利贷：投资收益（分的等于赚的）长期股权投资（分的大于赚的）借：应收股利 长期股权投资（分的小于赚的）贷：投资收益 这个很容易理解，好比有个水缸和一桶水，桶里的水是你方从水管子里面接的，也就是当年实现的利润，水缸里面是原来已经实现的了，你买了这个长期股权投资，相当于是买了满满一缸水和水龙头的使用权了，人家接了一桶水，股东们口渴喝了两桶（现金股利），另外一桶只能是从水缸里面舀了（投资之前实现的利润），所以你的成本就减少了，因此多出来的要冲减成本；如果股东不想喝水了，只喝了半桶，剩下的半桶就倒进水缸里面，但是水缸是满的，不能再倒了，说明你成本恢复也不能再恢复了，成本法就是这样，你只是买了这一缸水的权利，满打满算成本也就是恢复到原来初始投资的时候。长期股权投资权益法核算借：长期股权投资 贷：银行存款借：长期股权投资 贷：银行存款 营业外收入 所谓权益法核算的意思就是你能对被投资企业实施进一步的控制，而且你以后关注的是对方所有者权益的变化，包括净利润和资本公积的变化。初始投资的时候，付出的比得到的（被投资单位可辨认净资产公允价值份额）多，那按照付出的入账；付出的比得到的少，那相当于是对方无偿赠与一样，那么确认营业外收入，这个地球人都知道。关于后续计量如下：借：长期股权投资 - 损益调整 贷：投资收益借：应收股利 贷：长期股权投资 - 成本（投资以前年度股利）借：应收股利 贷：长期股权投资 - 损益调整（分的比赚的少）借：应收股利 贷：长期股权投资 - 损益调整（分的等于赚的）长期股权投资 - 成本（分的大于赚的）例题：1、如果是收到投资以前年度现金股利的是作为投资称不能冲减的

，冲减“长期股权投资 - 成本”明细科目。例题1：正保公司06年初投资A公司1000万，取得30%股权，对A公司产生重大影响，06年3月A公司发放05年股利500万，当年实现净利润500万。初始投资：借：长期股权投资 - 成本 1000 贷：银行存款 1000 取得06年股利 $500 \times 30\% = 150$ ：借：应收股利 150 贷：长期股权投资 - 成本 150

2、投资以后年度收到股利的，应该冲减“成本”明细科目金额 = 累计收到的现金股利 - 投资以后都上年度被投资单位实现的净利润份额 - 之前已经冲减的成本，如果结果大于0的，对结果继续冲减成本，剩余部分要冲减“损益调整”明细；如果结果小于0的，收到的股利全部冲减“损益调整”明细科目。例题2、接上面的题目，07年3月发放股利600万。要求做出权益法下长期股权投资的相关分录。取得07年股利 $600 \times 30\% = 180$ ，累计收到股利 = $150 + 180 = 330$ ，投资以后确认的投资收益金额 = $500 \times 30\% = 150$ 万，累计应该冲减成本 = $330 - 150 = 180$ 万，因为之前已经冲减了成本150，所以收到的股利继续冲减成本 = $180 - 150 = 30$ ，冲减损益调整 = $180 - 30 = 150$ ：借：应收股利 180 贷：长期股权投资 - 成本 30 长期股权投资 - 损益调整 150

还是以上面水缸和水桶为例。净利润就是当年实现的利润，也就是从水龙头接的水，而资本公积变化会计上能处理的是公允价值计量的资产评估增值或者是评估减值，比如可供出售金融资产引起的资本公积的变化，这个可以理解为是下了一场雨，增加的水属于全部投资者的，但又不属于利润，相当于是其他途径增加的水，因此只能是作为资本公积核算。成本法只能享有一个水缸的权利，但是权益法由于能够共同控制和重大影响企业，所以可以让企业增加另外的水缸（长

期股权投资 - 损益调整) , 投资者如果喝的水没有接的水多 , 那么桶里剩余的水就倒进了另外的一个水缸里 , 权益法核算的人可以享有这个水缸的权利 , 所以增加的水就在影响了 “ 损益调整 ” , 以后喝水的时候 , 当年喝得水多于接的水 , 先从 “ 损益调整 ” 的水缸去拿 , 因此现金股利先冲减的是 “ 损益调整 ” , 假如说损益调整冲减完了 , 就要动用原来水缸中的水了 , 所以这个时候权益法就要冲减 “ 长期股权投资 - 成本 ” 了。当然如果说以后分的水少了 , 权益法投资者比较霸道 , 要求先恢复的是他自己要求设立的新的水缸 , 所以权益法下就没有恢复 “ 长期股权投资 - 成本 ” 的处理了 , 恢复成本的时候只是恢复 “ 长期股权投资 - 损益调整 ” , 这就是权益法的共同控制和重大影响的特别之处 , 只关心他增加的新的水缸 “ 损益调整 ” 。假如说下了一场雨 , 原来的水缸是满的承受不了更多的水 , 新的水缸 “ 损益调整 ” 的水肯定会增加了 , 但新水缸中增加的雨水进入了权益法核算的新水缸 , 所以和成本法一点关系都没有 , 但是本质上呢虽然是进入了权益法的水缸 , 但是还是属于所有投资者的 , 因为雨水毕竟不属于任何人 , 只是权益法比较斤斤计较 , 连这点雨水都要核算一下 , 为成本法核算所不齿。因为这个雨水是其他原因导致的 , 不是从水龙头来的自来水 , 因此影响的是其他资本公积 : 借 : 长期股权投资 - 其他权益变动 贷 : 资本公积 - 其他资本公积

企业合并形成长期股权投资的情况 企业合并是包括控股合并和吸收合并两种 , 控股合并就是说持股比例在50%以上了 , 吸收合并就是说人家不仅买了你全部的股票 , 而且你所有的家当都要改名字了 , 以前的名字不要了 , 改头换面 ; 100%控股是说只是把你的股票给全部收购了 , 但是

不影响你的名字，你还是名正言顺的叫以前的名字。这里说的企业合并并不是一种新的取得投资的方式，只是一种现象，就是说你买够了股票，你说话算数了，是老大了，那外人就认为这个企业已经是你的企业了，为了区分这种情况就称之为“合并”，所以说合并只是你买股票多了之后的状态，而不是你取得股票的方式。那为什么还是用成本法核算呢？之前说了权益法可以要求增加新的水缸，但是当你当家作主以后，不管是新的水缸还是原来的水缸统统都是你自己的水缸，权益法核算太过于斤斤计较了，所谓不聋不瞎，不能当家，都是自己的东西了还这么较劲干什么呢？所以还是用核算简单的成本法核算自己的投资吧。因此形成控制以后长期股权投资还是只和现金股利有关系，难点也基本上没有什么。不过需要注意一下合并的方式，控股合并后续有长期股权投资的核算，如果是吸收合并连股票都没有了，自然也没有长期股权投资的核算了。合并分为同一控制和非同一控制，所谓同一控制相当于是一家子的两兄弟，两家的东西搬一起，全家来看没有什么变化，所以注重的是账面价值，而不是公允价值，因为公允价值只有是把这个东西买个外人才有效。非同一控制相当于是两家人在交易，所以丁是丁卯是卯，公允价值核算，一分钱都要核算的清清楚楚。同一控制下企业合并长期股权投资入账价值就是按照被投资方所有者权益的份额入账，原因是一家人不说两家话了，我家有多少家当谁都清楚，所以长期股权投资就是按照所有者权益账面价值的份额核算。非同一控制下就不是那么简单了，大家打开天窗说亮话，你要控制我必须是按照市场价格购买，当然既然以后是一家人了，实际付出多少就按照多少入账吧，至于说

有个评估价值变化什么的就多担待，所以得到的公允价值份额基本上忽略了，成本法不予以考虑。不过一般情况付出的成本和对方的真实公允价值份额是一致的。借：长期股权投资 贷：银行存款 主营业务收入（产成品） 其他业务收入（原材料） 应交税费 - 应交增值税（销项税额） 借：营业税金及附加（价内税不影响长期股权投资） 贷：应交税费 - 应交营业税 应交税费 - 应交消费税

二、涉及的其他问题 长期股权投资

权益法和成本法核算是最基本的核算了，以后的章节中合并报表中会涉及到长期股权投资的调整与合并抵销分录，难点还是在于权益法追溯调整，也就是形成控制以后，大智若愚的当家的没有对权益法下新的水缸中的水进行核算，而在合并报表的时候集团公司可不是这样，集团公司需要了解的是他所有的家当，包括增加的雨水（资本公积），所以这里就需要用权益法来重新核算之前的事项，对成本法和权益法的差异进行追溯调整。当然通过前面的分析可以看出，成本法没有对新的水缸“损益调整”进行核算，也没有对雨水“资本公积”进行核算，另外权益法下投资者喝水（现金股利），喝得多了的时候动用了原来水缸中的水，这个和成本法处理没有差异，关键在于之后接的水多了以后，成本法先恢复的是原来水缸，而权益法先恢复的是新水缸“损益调整”，因此也会存在差异。中级考生之需要掌握的是新的水缸的一些核算就可以了。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