

会计从业考试辅导：非现金资产的会计处理会计从业资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/622/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E4_BB_8E_E4_c42_622517.htm

非现金资产，是指除了现金、银行存款、其他货币资金、现金等价物以外的资产，包括各种存货、固定资产、无形资产等（不含股权，下同），但各种待摊销的费用不能作为非现金资产作价投资。以放弃非现金资产取得的长期股权投资，在会计处理上应主要解决如下三个问题：1.如何确定长期股权投资的成本 按照《投资》准则规定，以放弃非现金资产取得的长期股权，其投资成本应当以所放弃非现金资产的公允价值确定；如果所取得的股权投资的公允价值比所放弃非现金资产的公允价值更为清楚，也可以取得股权投资的公允价值确定；如果所放弃非现金资产的公允价值和取得股权投资的公允价值两者均能合理地确定，则应以所放弃非现金资产的公允价值确定股权投资成本。以非现金资产作价投资，其应交纳的相关税费，也应作为股权投资的成本。例1：A企业以固定资产作价对外投资以取得C企业的股权，固定资产的账面原价580000元，已提折旧150000元，该项固定资产的公允价值为440000元，则A企业长期股权投资的投资成本为440000元（不考虑相关税费）。假如该项固定资产的公允价值无法确定，取得C企业的股权每股市价为6元，A企业共计取得C企业65000股股份，则取得股权投资的公允价值为390000元（ 65000×6 ），作为该项投资的投资成本为390000元（不考虑相关税费）。2.公允价值与投出的非现金资产账面价值差额如何处理 按照《投资》准则规定，放弃非现金资产的公允价值，或取得股权的公允价

值超过所放弃非现金资产的账面价值的差额，扣除应交的所得税后的部分，作为资本公积准备项目；反之，则确认为损失，计入当期损益。

例2：A企业以固定资产和拥有的专利权对B企业投资，A企业对B企业的投资占B企业注册资本的18%，A企业适用的所得税率为33%（下同）。A企业投出资产的账面价值以及其他有关资料见表1

项目	账面原价	已提折旧	账面价值	评估确认价值
设备A	30000	10000	20000	24000
设备B	42500	12500	30000	32000
设备C	25000	5000	20000	19000
专利权	-	5000	3000	3000
合计	97500	27500	75000	78000

根据上述资料，A企业投资时应作如下会计分录：

借：长期股权投资—B企业 78000
 贷：固定资产 97500
 无形资产 5000
 资本公积—股权投资准备 2010 $(78000 - 75000 - 990)$
 递延税款 990 $[(78000 - 75000) \times 33\%]$

例3：Y企业以固定资产和专有技术对C企业投资，Y企业对C企业的投资占C企业注册资本的15%。Y企业投出资产的账面价值以及其他有关资料见表2。

项目	账面原价	已提折旧	账面价值	评估确认价值
设备1	80000	25000	55000	50000
设备2	30000	10000	20000	21000
专有技术	-	6000	4500	4500
合计	110000	35000	81000	75500

据上述资料，Y企业投资时应作如下会计分录：

借：长期股权投资—C企业 75500
 营业外支出—资产评估减值 5500
 贷：固定资产 110000
 无形资产 6000

3. 资本公积准备项目和递延税款如何处理

按照《投资》准则规定，企业以放弃非现金资产取得的长期股权投资，所放弃资产的公允价值大于其账面价值的差额，在会计核算时，按照发生的投出资产评估净增值，扣除未来应交的所得税后的金额，暂计入资本公积准备项目，但在处置该项长期投资时，将处置股权投资所发生的损益

直接计入当期损益；原计入资本公积准备项目的股权投资准备转入“资本公积其他资本公积转入”科目；处置投资所得价款小于投资的账面价值或小于投出非现金资产的账面价值的原计入“递延税款”科目而不需交纳的所得税应随同该项投资的其他股权投资准备一并转入“资本公积其他资本公积转入”科目。例4：假如上述A企业对B企业的投资采用成本法核算，二年后A企业将该项投资转让（二年内A企业未再追加投资），如果转让所得价款分别为：（1）85000元、（2）76000元、（3）70000元，其他资料如例2（假设二年内未获得任何投资利润）。根据上述资料，A企业在这三种情况下转让该项投资时，会计处理分别如下：（1）处置投资所得价款85000，大于投资账面价值78000，且大于投出非现金资产账面价值75000. ①投资转让收益=85000-78000=7000（元）借：银行存款85000 贷：长期股权投资B企业78000 投资收益股权投资出售收益7000 ②该项投资应交的所得税=（85000-75000） $\times$ 33%=3300（元）应计入损益的所得税=7000 $\times$ 33%=2310（元）从“递延税款”贷方转入的应交所得税为3300-2310=990（元）借：所得税2310 递延税款990 贷：应交税金应交所得税3300 ③借：资本公积股权投资准备2010 贷：资本公积其他资本公积转入2010 （2）处置投资所得价款76000，小于投资账面价值78000，大于投出非现金资产账面价值75000. ①投资转让收益=76000-78000=-2000（元）借：银行存款76000 投资收益股权投资出售收益2000 贷：长期股权投资B企业78000 ②该项投资应交的所得税=（76000-75000） $\times$ 33%=330（元）从“递延税款”贷方转入的应交所得税为330元。借：递延税款330 贷：应交税金应交所得税330 ③原计入“递延税款”不需交纳

的所得税为 $990-330=660$ 元。借：资本公积股权投资准备2010 递延税款660 贷：资本公积其他资本公积转入2670 （3）处置投资所得价款70000，小于投资账面价值78000，且小于投出非现金资产账面价值75000. ①投资转让收益 $=70000-78000=-8000$

（元） 借：银行存款70000 投资收益股权出售收益8000 贷：长期股权投资B企业78000 ②原计入“递延税款”不需交纳的所得税为990元。借：资本公积股权投资准备2010 递延税

款990 贷：资本公积其他资本公积转入3000 笔者认为，在解决上述三个问题时，同时应注意以下几点：1.在确定长期股权投资成本时，长期股权投资成本不包括为取得长期股权投资所发生的评估、审计、咨询等费用，也不包括放弃非现金资产的公允价值，或取得长期股权投资的公允价值包含的已宣告而尚未领取的现金股利，其应作为应收项目单独核算。

2.如果企业该项长期投资再次评估为增值的，若该项投资原为评估增值，应将再次评估增值扣除未来应交所得税后的差额，作为增加“资本公积股权投资准备”处理；若该项投资原为评估减值，应将再次评估增值在原评估减值计入损益的范围内抵销，记入“营业外收入资产再次评估增值”科目，未抵销的增值扣除未来应交所得税后的差额，增加“资本公积股权投资准备”。如果企业该项长期股权投资再次评估为减值的，若该项投资原为评估增值，应将再次评估减值在原评估增值的范围内抵销，冲减“资本公积股权投资准备”和“递延税款”，未抵销的减值记入“营业外支出资产评估减值”科目；若该项投资原为评估减值，其减值继续记入“营业外支出资产评估减值”科目。3.投资企业在中止采用权益法，改按成本法核算或中止采用成本法，改按权益法核算时

，与该项长期股权投资有关的资本公积准备项目，不作任何处理。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