

2003年注册会计师全国统一考试问题解答（三）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/74/2021_2022_2003_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_74656.htm

财政部注册会计师考试委员会办公室问：长期股权投资差额的摊销期限是否不分借差或贷差，摊销期限都是不超过10年？如果产生贷差应如何进行会计处理？答：长期股权投资在采用权益法核算的情况下，如果初始投资成本大于应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，按一定的期限平均摊销，计入损益。具体的摊销期限为：合同中规定了投资期限的，应按合同约定的投资期限摊销；合同中没有规定投资期限的，按不超过10年的期限摊销。根据《关于执行 企业会计制度 和相关会计准则有关问题解答（二）》（2003年3月17日财会〔2003〕10号）的规定，企业采用权益法核算长期投资时，长期股权投资的初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额，作为股权投资差额，应分别情况进行会计处理：初始投资成本大于应享有被投资单位所有者权益份额的差额，借记“长期股权投资××单位（股权投资差额）”科目，贷记“长期股权投资××单位（投资成本）”科目，并按规定的期限摊销计入损益；初始投资成本小于应享有被投资单位所有者权益份额的差额，借记“长期股权投资××单位（投资成本）”科目，贷记“资本公积股权投资准备”科目。因此，长期股权投资差额应按借差和贷差分别处理，借差按确定的期限分期摊销，而贷差则计入资本公积科目。问：在《会计》教材第86页的例题中“（4）计算再次投资的股权投资差额”下有一步将按追溯调整法计算的“损益调整”再调整为“投资成

本”明细科目，这个分录是什么意思？为什么要将它调整进投资成本明细科目？答：根据《企业会计准则投资》的规定，投资企业因追加投资等原因对长期股权投资的核算从成本法改为权益法，应自实际取得对被投资单位控制、共同控制或对被投资单位实施重大影响时，按股权投资的账面价值（不含股权投资差额）作为初始投资成本，初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益的差额，作为股权投资差额。因此，该例题首先对原按成本法核算的股权投资进行追溯调整，重新确定了长期股权投资的三个明细科目“投资成本”、“损益调整”和“股权投资差额”的金额。在追加投资时，新的初始投资成本应按股权投资的账面价值（不含股权投资差额）加上追加的投资成本确定，而此时的长期股权投资的账面价值中包含“损益调整”明细科目的金额，因此，必须将追溯调整后的“损益调整”明细科目的金额调整到“投资成本”明细科目。

问：《会计》教材第114页，关于固定资产后续支出通常的处理方法中，指出经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出，应单设“1503经营租入固定资产改良”科目核算，为什么经营租赁租入的固定资产发生的改良支出要计提折旧？答：在通常情况下，经营租入固定资产不确认为企业的固定资产，即企业固定资产账户及资产负债表中固定资产项目中均不包括经营租入的固定资产价值。如果企业对经营租入的固定资产进行改良使可能流入企业经济利益超过了原先的估计，即符合有关固定资产后续支出资本化条件的，则因改良而发生的支出可以计入固定资产价值。由于经营租入固定资产未作为企业固定资产管理，其发生的改良支出不能直接计入该项固定资产的价值，因此，《关于执行

企业会计制度 和相关会计准则有关问题解答（二）》（2003年3月17日财会〔2003〕10号）规定，对于经营租入固定资产改良支出符合资本化条件的，作为固定资产，并单设“1503经营租入固定资产改良”科目核算，同时在剩余租赁期与租赁资产尚可使用年限两者中较短的期间内，采用合理的方法单独计提折旧。至于经营租入固定资产改良支出能否资本化，应当根据固定资产准则中有关固定资产定义及后续支出的相关规定做出合理的判断。问：《会计》教材第313页指出，在不附或有条件的债务重组中，如果债权人将来应收金额大于应收债权账面余额的，在债务重组时不做账务处理。请问，这里的不处理是对整个债权都不处理呢，还是就对应收金额大于应收债权账面余额的部分不进行处理呢？答：对于不附或有条件的债务重组来说，债权人将来应收金额大于应收债权账面余额的，在债务重组时不做账务处理是指，不对应收债权的账面余额予以调整，当然也包括应收金额大于应收债权账面余额的部分。通常情况下，发生债务重组时，债权人应当将应收债权的账面余额调整为将来应收金额。但对于将来应收金额大于应收债权账面余额的情况，为遵循谨慎性原则的要求，《企业会计准则债务重组》中规定，在修改其他债务条件后，如果债权人的应收金额大于应收债权账面余额，或债权人应收金额等于应收债权账面余额的，在债务重组时不做账务处理，但应在备查簿中登记。待实际收到债权时，以实际收到的金额大于应收债权账面余额的金额，冲减当期财务费用。《关于执行 企业会计制度 和相关会计准则有关问题解答（二）》（2003年3月17日财会〔2003〕10号）同时规定，在债权人已对重组债权计提了坏账准备

的情况下，如果实际收到的现金金额大于重组债权的账面价值，债权人应按实际收到的现金，借记“银行存款”科目，按该项重组债权的账面余额，贷记“应收账款”或“其他应收款”科目，按其差额，借记“坏账准备”科目。在期末，再调整对该项重组债权已计提的坏账准备。但如果企业滥用会计估计，不恰当地计提了坏账准备，应作为重大会计差错，按重大会计差错的规定进行会计处理。

问：在面值发行或溢价发行股票时，发行费用在大于溢价时，是作为当期损益还是作为长期待摊费用处理？答：根据《企业会计制度》的规定，股份有限公司委托其他单位发行股票支付的手续费或佣金等相关费用，减去股票发行冻结期间的利息收入后的余额，从发行股票的溢价中不够抵销的，或者无溢价的，应按重要性原则予以处理，若金额较小，直接计入当期损益；若金额较大，可作为长期待摊费用，在不超过两年的期限内平均摊销，计入损益。《会计》教材第127页介绍了处理方法。

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