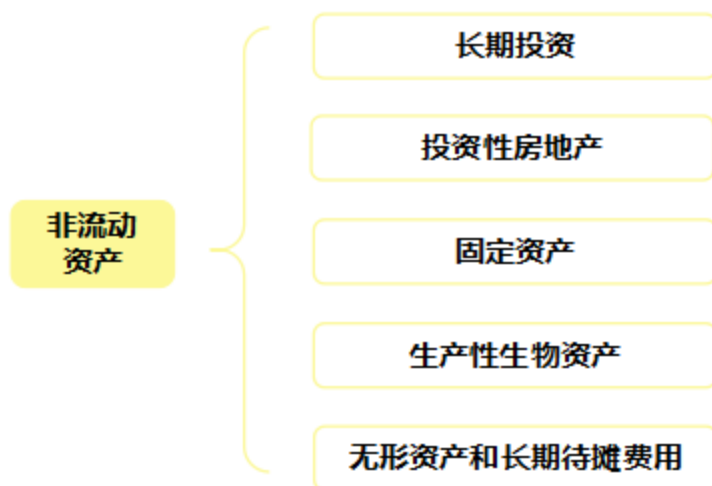


第四章非流动资产



本章考情分析

本章是 2022 年初级会计实务教材中改动较大的一章,新内容较多且理解难度较大,包括债权投资、长期股权投资、投资性房地产、固定资产、使用权资产、生产性生物资产、无形资产、长期待摊费用。对于新加的内容理解上会有一些难度,可能会涉及各种题型的考核,考生在学习时需要克服畏难情绪、循序渐进、多次回顾。

第三节固定资产

考点 1. 固定资产概述

一、固定资产的概念和特征

固定资产,是指企业为生产商品、提供劳务或经营管理而持有的,且使用寿命超过一个会计年度的有形资产。必须同时具备以下两个特征:

- (1) 企业持有固定资产的目的,是用于生产商品、提供劳务、出租或经营管理的。而不是直接用于出售的;
- (2) 企业使用固定资产的期限超过一个会计年度。

二、固定资产分类

1. 按经济用途分类:生产经营用和非生产经营用固定资产
2. 综合分类:按固定资产的经济用途和使用情况

(1) 生产经营用固定资产;(2) 非生产经营用固定资产;(3) 不需用固定资产;(4) 未使用固定资产;(5) 租出固定资产(经营租赁方式出租)(6) 租入固定资产(除短期租赁、低价值租赁外的);(7) 土地(指过去已经估价单独入账的土地)

考点 2. 固定资产的初始计量



一、外购固定资产

(一) 入账价值

入账成本=买价+相关税费(不可抵扣)+装卸费+运输费+安装费+专业人员服务费+使固定资产达到预定可使用状态前发生的可归属于该项资产的其他费用

【避坑指南】员工培训费计入当期损益。

考点 2. 固定资产的初始计量

(二) 账务处理

1. 一般纳税人购入不需要安装的固定资产

借：固定资产

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷：银行存款等

2. 一般纳税人购入需要安装的固定资产

交易事项	账务处理
购入	借：在建工程 应交税费——应交增值税(进项税额) 贷：银行存款/应付账款
发生安装费时	借：在建工程 应交税费——应交增值税(进项税额) 贷：银行存款
安装耗用材料和人工	借：在建工程 贷：原材料 应付职工薪酬
设备安装完毕达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程

3. 小规模纳税人购入固定资产

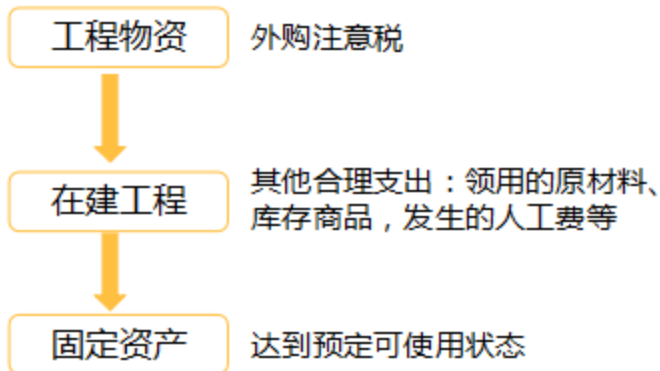
借：固定资产/在建工程(增值税进项税额计入成本)

 贷：银行存款

4. 一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应将各项资产单独确认为固定资产，并按各项固定资产公允价值的比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。

二、建造固定资产

自营工程（自己建）



交易事项	账务处理
外购工程物资	借：工程物资 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款/应付账款
领用工程物资	借：在建工程 贷：工程物资
支付其他工程费用	借：在建工程 贷：银行存款
支付工程人员工资	借：在建工程 贷：应付职工薪酬
领用本企业产品	借：在建工程 贷：库存商品（成本价） 【提示】不视同销售，不确认增值税销项税额。
领用本企业外购的材料	借：在建工程 贷：原材料（成本价=外购价）
工程完工达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程

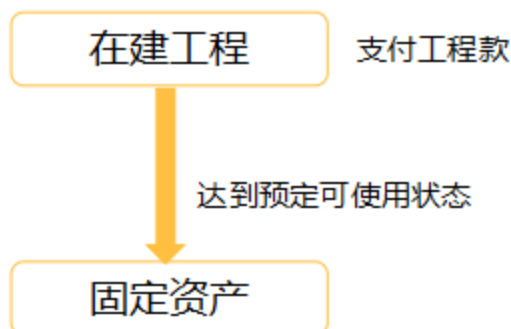
【例题·单选题】某增值税一般纳税人企业自建一座仓库，购入工程物资花费 200 万元，增值税税额为 26 万元，已全部用于建造仓库；耗用库存材料价值为 50 万元，应负担的增值税税额为 6.5 万元；支付建筑工人工资 36 万元。该仓库建造完成并达到预定可使用状态，其入账价值为（ ）万元。

- A. 250 B. 312
C. 286 D. 318.5

【答案】C

【解析】建造固定资产，相关的增值税可以抵扣，所以该仓库的入账价值=200+50+36=286（万元）。

(二) 出包工程 (找别人建)



借：在建工程
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款等

借：固定资产
 贷：在建工程

考点 3. 固定资产的折旧

一、折旧的影响因素



1. 固定资产原价，是指固定资产的成本；
2. 预计净残值，是指假定固定资产预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态，企业目前从该项资产处置中获得的扣除预计处置费用后的金额；
3. 固定资产减值准备，是指固定资产已计提的固定资产减值准备累计金额；
【提示】 每计提一次减值准备，都应按固定资产最新的账面价值重新计算折旧。
4. 固定资产的使用寿命，是指企业使用固定资产的预计期间，或者该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量

【提示】 企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的使用寿命和预计净残值。固定资产的使用寿命、预计净残值一经确定，不得随意变更。

二、计提折旧的范围

1. 空间范围

除以下情况外，企业应当对所有固定资产计提折旧：

- (1) 已提足折旧仍继续使用的固定资产；
- (2) 单独计价入账的土地；
- (3) 提前报废的固定资产
- (4) 处于更新改造过程停止使用的固定资产

2. 时间范围

固定资产应当按月计提折旧，当月增加的固定资产，当月不计提折旧，从下月起计提折

旧；

当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，从下月起不计提折旧

【避坑指南】达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应按估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后，再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额

【例题·多选题】下列各项中，关于企业固定资产折旧范围表述中，正确的有（）。

- A. 企业当月减少的固定资产当月照提折旧
- B. 企业当月增加的固定资产当月开始计提折旧
- C. 固定资产提足折旧后仍继续使用的不用计提折旧
- D. 提前报废但未提足折旧的固定资产不再补提折旧

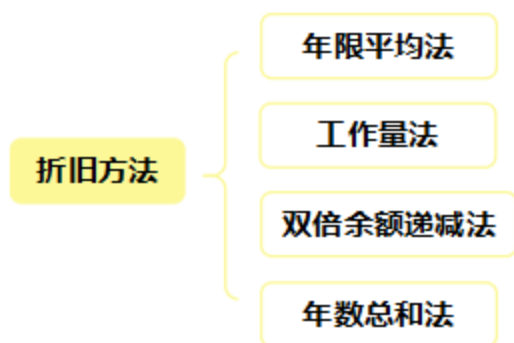
【答案】 ACD

【解析】选项 B，当月增加的固定资产当月不计提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产当月仍计提折旧，从下月起不计提折旧。

三、固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核

企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核。使用寿命预计数与原先估计数有差异的，应当调整固定资产使用寿命。预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当调整预计净残值。（与固定资产有关的经济利益预期实现方式有重大改变的，应当改变固定资产折旧方法）

四、折旧方法



（一）年限平均法

年限平均法是将固定资产的应计折旧额平均地分摊到预计使用寿命中，采用这种方法计算的折旧额每期都是相等的。

年折旧率 = $(1 - \text{预计净残值率}) / \text{预计使用寿命 (年)}$

月折旧率 = 年折旧率 / 12

年折旧额 = $(\text{原价} - \text{预计净残值}) \div \text{预计使用寿命 (年)}$

= 原价 $\times (1 - \text{预计净残值} / \text{原价}) \div \text{预计使用寿命 (年)}$

= 原价 \times 年折旧率

月折旧额 = 年折旧额 / 12 = 固定资产原值 \times 月折旧率

【例子】甲公司有一台原值 100 万元的设备，预计使用年限 10 年，预计净残值 5%，采用年限平均法计算固定资产折旧。不考虑其他因素，该设备应计提的折旧额是多少？

年折旧率 = $(1 - 5\%) \div 10 = 9.5\%$ ；

月折旧率 = $9.5\% \div 12 \approx 0.79\%$

年折旧额 = $100 \times 9.5\% = 9.5$ （万元）；

或年折旧额 $100 \times (1 - 5\%) \div 10 = 9.5$ （万元）

月折旧额=100×0.79%=0.79（万元）=7900（元）

（二）工作量法

月折旧额=该项固定资产当月工作量×单位工作量折旧额

$$\text{单位工作量折旧额} = \frac{\text{原价} - \text{预计净残值}}{\text{预计总工作量}}$$

【例子】甲公司有一辆运货卡车，原价100万元，预计总行驶里程500000千米，预计报废时的净残值率为5%，本月行驶5000千米，采用工作量法计提折旧。不考虑其他因素，该设备应计提的折旧额是多少？

单位里程折旧额=1000000×（1-5%）÷500000=1.9（元/千米）

本月折旧额=5000×1.9=9500（元）

（三）双倍余额递减法

年折旧率=2/预计使用年限（年）×100%

年折旧额=固定资产账面净值×年折旧率

【提示】最后两年才考虑残值，并按直线法进行摊销。

【知识链接】

固定资产账面净值=固定资产原值-累计折旧

固定资产账面价值

=固定资产原值-累计折旧-固定资产减值准备

=固定资产账面净值-固定资产减值准备

【例子】甲公司有一台设备，原价1000000元，预计使用5年，预计净残值为4000元。采用双倍余额递减法计提折旧。不考虑其他因素，该设备应计提的折旧额是多少？

年折旧率=2/5×100%=40%

第一年计提的折旧额=1000000×40%=400000（元）

第二年计提的折旧额=（1000000-400000）×40%=240000（元）

第三年计提的折旧额=（1000000-400000-240000）×40%=144000（元）

第四年计提的折旧额=（1000000-400000-240000-144000-4000）÷2=106000（元）

第五年计提的折旧额=（1000000-400000-240000-144000-4000）÷2=106000（元）

（四）年数总和法

年折旧率=尚可使用年限/预计使用年限的年数总和×100%

年折旧额=（固定资产原值-预计净残值）×年折旧率

比如说，使用年限为5年，年折旧率分别为5/（1+2+3+4+5），4/（1+2+3+4+5），3/（1+2+3+4+5），2/（1+2+3+4+5），1/（1+2+3+4+5）。

【例子】甲公司有一台设备，原价100万元，预计使用寿命为5年，预计净残值为10万元，采用年数总和法计提折旧，不考虑其他因素，该设备应计提的折旧额是多少？

第一年应计折旧额=（100-10）×5/15=30（万元）

第二年应计折旧额=（100-10）×4/15=24（万元）

第三年应计折旧额=（100-10）×3/15=18（万元）

第四年应计折旧额=（100-10）×2/15=12（万元）

第五年应计折旧额=（100-10）×1/15=6（万元）

五、固定资产折旧的账务处理

固定资产应当按月计提折旧，计提的折旧应当计入“累计折旧”科目，并根据固定资产的用途和受益对象计入相关资产的成本或者当期损益。

借：销售费用（用于销售部门）
 管理费用（用于管理部门）
 在建工程（用于工程建设）
 其他业务成本（用于经营出租）等
 贷：累计折旧→固定资产的备抵科目

考点 4. 固定资产减值

在资产负债表日，固定资产存在可能发生减值的迹象时，其可收回金额低于账面价值的，企业应当将该固定资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为减值损失，计入当期损益，同时计提相应的资产减值准备。

借：资产减值损失
 贷：固定资产减值准备→固定资产的备抵科目

【提示】

1. 企业固定资产减值损失一经确认，在以后期间不得转回。
2. 期末固定资产发生减值的，应先计提折旧，再比较计提折旧后的固定资产账面价值与可收回金额，以确定减值金额；下年应按减值后的账面价值为基础计提折旧。

考点 5. 固定资产发生的后续支出

固定资产的后续支出是指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等。



一、费用化支出

与固定资产有关的修理费用等后续支出，不符合固定资产确认条件的，应当根据不同情况分别在发生时计入当期管理费用或销售费用。

借：管理费用（行政管理部门）
 销售费用（专设销售机构）
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：原材料/应付职工薪酬/银行存款等

二、资本化支出

固定资产的更新改造、修理等后续支出，满足固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本；如有被替换的部分，应同时将被替换部分的账面价值从该固定资产原账面价值中扣除。

飞机原账面价值 6 080 万
 + 新发动机 700 万
 - 旧发动机账面价值 380 万
 + 安装费 10 万
 = 更新改造后价值 6 410 万

情形	账务处理
固定资产转入改扩建时	借：在建工程 累计折旧 固定资产减值准备

	贷：固定资产
发生资本化改扩建支出时	借：在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
扣除被替换部件账面价值时	借：原材料 营业外支出——非流动资产处置损失（净损失） 贷：在建工程（被替换部分的账面价值）
改扩建工程达到预定可使用状态时	借：固定资产 贷：在建工程

【例题·单选题】A公司对一座办公楼进行更新改造，该办公楼原值为1000万元，已计提折旧500万元。更新改造过程中发生支出600万元，被替换部分账面原值为100万元，出售价款为2万元，则新办公楼的入账价值为（）万元。

- A. 1100
- B. 1050
- C. 1048
- D. 1052

【答案】B

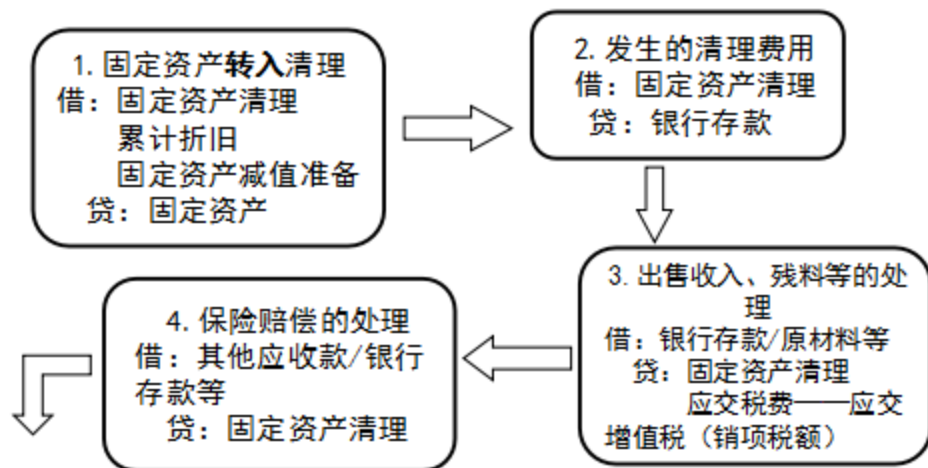
【解析】被替换部分的账面价值=100×(1-500/1000)=50(万元)。新办公楼的入账价值为1000-500+600-50=1050(万元)。

考点6. 处置固定资产

企业处置固定资产应通过“固定资产清理”科目

固定资产清理

清理成本 清理费用	清理收入
清理净 损失	清理净 收益



5. 清理净损益的处理

情形	账务处理
因自然灾害发生毁损而报废清理产生的损失：	借：营业外支出——非常损失（非正常原因） 贷：固定资产清理
经营期间报废清理产生的损失或利得：	损失：借：营业外支出——非流动资产处置损失（正常原因） 贷：固定资产清理 利得：借：固定资产清理 贷：营业外收入——非流动资产处置利得
因出售、转让等原因产生的固定资产处置利得或损失：	借：固定资产清理 贷：资产处置损益（或相反分录）

【例题·单选题】某企业出售一栋生产用厂房，取得处置款 2000 万元。该厂房屋原值为 2500 万元，已提折旧 800 万元，已提减值准备 100 万。不考虑相关税费，则下列表述中正确的是（ ）。

- A. 此项业务会影响营业利润 300 万元
- B. 应计入营业外支出 300 万元
- C. 此项业务影响营业利润 400 万元
- D. 应计入营业外收入 300 万元

【答案】C

【解析】企业处置固定资产最后形成的净损益应当通过资产处置损益核算，影响到营业利润，处置净损益=2000-（2500-800-100）=400（万元）。

考点 7. 固定资产清查

一、盘盈固定资产

借：固定资产（重置成本）
贷：以前年度损益调整
借：以前年度损益调整
贷：应交税费——应交所得税
借：以前年度损益调整
贷：盈余公积——法定盈余公积
利润分配——未分配利润

二、盘亏固定资产

1. 盘亏时

借：待处理财产损益

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

2. 转出不可抵扣的进项税额时

借：待处理财产损益

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

3. 借：其他应收款（应收赔款）

营业外支出——盘亏损失（差额倒挤）

贷：待处理财产损益

【例题·单选题】下列业务中，企业通过“待处理财产损益”科目核算的是（）。

A. 固定资产报废

B. 固定资产减值

C. 固定资产盘盈

D. 固定资产盘亏

【答案】D

【解析】选项 A，通过营业外收支核算；选项 B，通过资产减值损失核算；选项 C，通过以前年度损益调整核算；选项 D，通过待处理财产损益核算。故本题正确答案选 D。

考点 8. 使用权资产的账务处理

一、含义

使用权资产是指承租人可在租赁期内使用租赁资产的权利。

二、核算范围

使用权资产的核算范围，为核算承租人除采用简化处理的短期租赁和低价值资产租赁外的所有租赁业务取得的使用权资产。

【提示】短期租赁是指从租赁期开始日，租赁期不超过 12 个月的租赁（包含购买选择权的租赁除外）。低价值资产租赁指租赁资产全新时价值较低的租赁。

三、账务处理

1. 初始计量

借：使用权资产（租赁付款额现值）

租赁负债——未确认融资费用（差额）

贷：租赁负债——租赁付款额（租赁付款额合计）

使用权资产应当按照成本进行初始计量。其成本包括：

（1）租赁负债的初始计量金额；

（2）在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额，存在租赁激励的，扣除已享受的租赁激励相关金额。

（3）承租人发生的初始直接费用。

（4）承租人为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产所在场地或将租赁资产恢复至租赁条款约定状态预计将发生的成本。

2. 后续计量——成本模式

（1）支付租赁付款额

借：租赁负债——租赁付款额

贷：银行存款

（2）确认租赁负债的利息

借：财务费用（租赁负债年初余额×利率）

贷：租赁负债——未确认融资费用

【提示】在计算租赁付款额的现值时，承租人应当采用租赁内含利率作为折现率；无法确定租赁内含利率的，应当采用承租人增量借款利率作为折现率；租赁内含利率，是指使出租人的租赁收款额的现值与未担保余值的现值之和等于租赁资产公允价值与出租人的初始直接费用之和的利率；承租人增量借款利率，是指承租人在类似经济环境下为获得与使用权资产价值接近的资产，在类似期间以类似抵押条件借入资金须支付的利率。

（3）计提折旧

借：管理费用等

贷：使用权资产累计折旧

（4）租赁期满购买使用权资产

借：固定资产

使用权资产累计折旧

租赁负债——租赁付款额

贷：使用权资产

租赁负债——未确认融资费用

第一节 长期投资

考点 1. 长期投资概述

一、长期投资的管理

长期投资，是指企业投资期限在 1 年（含 1 年）以上的对外投资。

优点：投资期限长、稳定性和收益性相对较高等

缺点：投资种类和具体目的多种多样，投资金额高、资金占用时间长、资金周转慢、资金调度困难、投资风险高等。

二、长期投资的内容

分类	内容
债权投资	以摊余成本计量的金融资产
其他债权投资	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产
长期股权投资	对联营企业、合营企业和子公司的投资
其他权益工具投资	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

【例题·单选题】下列各项不属于长期投资的是（ ）。

- A. 债权投资
- B. 持有的交易性金融资产
- C. 长期股权投资
- D. 其他权益工具投资

【答案】B

【解析】交易性金融资产主要是指企业为了近期内出售而持有的金融资产，如企业以赚取差价为目的从二级市场购入的股票、债券、基金等，不属于长期投资。

考点 2. 债权投资

一、债权投资的确认与计量

计量原则	
初始计量	购买价款+相关税费（不包括价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息）

后续计量	摊余成本(初始确认金额-已偿还的本金±累计摊销额-计提的累计信用减值准备)
------	---------------------------------------

二、债权投资的账务处理

【知识拓展】债券的发行方式:

平价发行 价格=面值

溢价发行 价格>面值

折价发行 价格<面值

(一) 科目设置

债权投资——成本(面值)

——利息调整(购买价款+相关税费与面值的差额)

——应计利息(到期一次还本付息的票面利息)

应收利息:分期付息、一次还本的票面利息

投资收益:利息收入与处置损益

【提示】小企业应设置“长期债券投资”科目核算长期持有的债券投资,并设置明细科目“面值”“溢折价”“应计利息”。

例:价款=120万元(包含已到付息期但尚未领取的利息10万元),相关税费=5万元,面值100万元。

(二) 账务处理

1. 购入债券时:

借:债权投资——成本(面值)

——利息调整(溢价记借方,折价记贷方)

应收利息(分期付息债券买入时所含的已到付息期但尚未领取的利息)

贷:银行存款

2. 收到价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息时:

借:银行存款

贷:应收利息

3. 期末,确认利息收入时:

借:应收利息【分次付息】或

债权投资——应计利息【一次付息】(票面利息=面值×票面利率)

债权投资——利息调整(折价前提下,一般倒挤在借方)

贷:投资收益(期初债券摊余成本×实际利率)

债权投资——利息调整(溢价前提下,一般倒挤在贷方)

【原理】

买价120,面值100,期限4年,票面利率6%

借:债权投资——成本100

——利息调整20

贷:银行存款120

借:应收利息6

贷:投资收益1

债权投资——利息调整5

【提示】

后续计量分为实际利率法和直线法,企业采用实际利率法,小企业采用直线法。

4. 到期收回面值

借:银行存款

贷:债权投资——成本/长期债券投资——面值

【提示】到期无法收回的，小企业将长期债券投资的账面余额与可收回金额之间的差额作为投资损失处理，发生时计入营业外支出，同时冲减长期债券投资账面余额。

【例题·单选题】小企业实际发生的长期债券投资损失，应计入的会计科目为（ ）。

- A. 投资收益
- B. 营业外支出
- C. 资产处置损益
- D. 营业外收入

【答案】B

【解析】债务人依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照等原因，其清算财产不足清偿的，小企业应按其账面余额减除可收回的金额后确认的无法收回的长期债券投资，作为长期债券投资损失处理，应当于实际发生时计入营业外支出，同时冲减长期债券投资账面余额。

考点 3. 长期股权投资

一、长期股权投资的分类

根据投资方在股权投资后对被投资单位能够施加影响的程度，可以将股权投资做如下划分：

分类	内容		
长期股权投资	企业合并	控制 (子公司)	同一控制
			非同一控制
	非企业合并	共同控制(合营企业) 重大影响(联营企业)	
小企业会计准则规定			
金融资产			

二、长期股权投资的初始计量

1. 企业合并方式取得长期股权投资

(1) 同一控制下企业合并

初始投资成本=被合并方在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额

①支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价：

借：长期股权投资

 资本公积——资本溢价/股本溢价

 盈余公积

 利润分配——未分配利润

贷：银行存款

 资本公积——资本溢价/股本溢价（差额在贷方）

借方差额，依次冲减

②以发行权益性证券作为合并对价

借：长期股权投资

 资本公积——资本溢价/股本溢价

 盈余公积

 利润分配——未分配利润

贷：股本

 资本公积——股本溢价（差额在贷方）

借方差额，依次冲减

(2) 非同一控制下企业合并

初始投资成本=支付对价的公允价值

①支付现金作为合并对价：

借：长期股权投资

贷：银行存款

②转让非现金资产作为合并对价（以固定资产为例）

借：长期股权投资

贷：固定资产清理

借：固定资产清理

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

借或贷：资产处置损益

贷或借：固定资产清理

②转让非现金资产作为合并对价（以固定资产为例）

借：长期股权投资

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

资产处置损益

【提示】以转让非现金资产方式作为合并对价，相当于处置了非现金资产，因此会影响损益。

③发行权益性证券作为合并对价

借：长期股权投资

贷：股本

资本公积——股本溢价（差额在贷方）

【避坑指南】企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费以及其他相关管理费用，应计入“管理费用”科目。

【例题·单选题】同一控制下企业合并中，合并方为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关费用，应于发生时计入（ ）。

A、管理费用

B、资本公积

C、长期股权投资的初始投资成本

D、营业外支出

【答案】A

【解析】无论同一控制下企业合并还是非同一控制下企业合并，合并方为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关费用，均应于发生时计入当期管理费用。

2. 非企业合并方式取得长期股权投资

(1) 支付现金作为合并对价

借：长期股权投资——投资成本

贷：银行存款等

(2) 转让非现金资产作为合并对价（以固定资产为例）

借：长期股权投资——投资成本

贷：固定资产清理

借：固定资产清理

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷：固定资产

借或贷：资产处置损益

 贷或借：固定资产清理

(2) 转让非现金资产作为合并对价（以固定资产为例）

借：长期股权投资——投资成本

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷：固定资产

 资产处置损益

【提示】小企业准则规定，资产处置损益应计入“营业外支出”或“营业外收入”科目。

【例题·单选题】2021年2月10日，甲公司自公开市场中买入乙公司20%的股份，实际支付价款16000万元，并于同日完成了相关手续。甲公司取得该部分股权后能够对乙公司施加重大影响。不考虑其他因素影响。甲公司长期股权投资的初始投资成本为（ ）万元。

A、16000

B、16400

C、15600

D、17000

【答案】A

【解析】初始投资成本为实际支付价款16000万元。

三、长期股权投资的后续计量

1. 成本法

(1) 适用范围

企业合并形成的长期股权投资

小企业的长期股权投资

(2) 账务处理

情形	账务处理
宣告发放现金股利时	借：应收股利 贷：投资收益
收到发放的现金股利时	借：银行存款 贷：应收股利

2. 权益法

(1) 适用范围

非企业合并形成的长期股权投资

(2) 科目设置

科目名称	核算内容
长期股权投资 ——投资成本	①取得投资时初始成本； ②初始投资成本小于投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额，对初始成本的调整；

	③处置时结转的成本
长期股权投资 ——损益调整	①被投资单位实现盈利或发生亏损； ②被投资单位分配股利或利润
长期股权投资 ——其他综合收益	被投资单位各交易事项引起的其他综合收益变动
长期股权投资 ——其他权益变动	被投资单位除净损益、其他综合收益以及利润分配外所有者权益的其他变动

(2) 账务处理

①对初始投资成本的调整

初始投资成本 > 享有的可辨认净资产公允价值的份额 (不调整)

初始投资成本 < 享有的可辨认净资产公允价值的份额

借：长期股权投资——投资成本

 贷：营业外收入

②被投资单位实现盈利或发生亏损

发生亏损：

借：投资收益

 贷：长期股权投资——损益调整

 长期应收款

 预计负债

未确认的损失：备查簿登记

实现利润：

借：长期股权投资——损益调整 (被投资单位实现净利润 × 持股比例)

 贷：投资收益

③被投资单位分配股利或利润：

借：应收股利

 贷：长期股权投资——损益调整

【提示】收到被投资单位发放的股票股利，在备查簿中登记。

④被投资单位除位除净损益、利润分配以外的其他综合收益变动或所有者权益的其他变动

借：长期股权投资——其他综合收益

 贷：其他综合收益 (或相反分录)

借：长期股权投资——其他权益变动

 贷：资本公积——其他资本公积 (或相反分录)

【例题·单选题】成本法下，被投资单位宣告分派现金股利时，投资企业应按享有的部分计入 () 科目。

A. 长期股权投资

B. 投资收益

C. 资本公积

D. 营业外收入

【答案】 B

【解析】成本法下，被投资单位宣告分派现金股利时，投资企业应按享有的份额确认投资收益。

借：应收股利

贷：投资收益

【例题·多选题】权益法下，被投资单位发生的下列交易或事项时，可能会影响“长期股权投资——损益调整”科目余额的有（）。

- A. 被投资单位实现净利润
- B. 被投资单位宣告分派现金股利
- C. 被投资单位其他权益工具投资公允价值变动
- D. 发放股票股利

【答案】AB

【解析】选项C，影响的是“长期股权投资——其他综合收益”科目；选项D，被投资单位发放股票股利不影响被投资单位的所有者权益，投资方是不对长期股权投资的账面价值进行调整的。

四、长期股权投资的减值

1. 企业

借：资产减值损失

贷：长期股权投资减值准备

2. 小企业（直接转销法）

借：银行存款（可收回的金额）

营业外支出（差额）

贷：长期股权投资（账面余额）

五、处置长期股权投资

1. 成本法

借：银行存款等

长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资

投资收益（处置损益）（或在借方）

2. 权益法

借：银行存款等

长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资——投资成本

——损益调整（或在借方）

——其他综合收益（或在借方）

——其他权益变动（或在借方）

投资收益（或在借方）

同时：

借：其他综合收益

资本公积——其他资本公积

贷：投资收益（或相反分录）

【提示】采用权益法核算的长期股权投资，在处置时，应当采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础，按相应比例对原计入其他综合收益的部分进行会计处理。

【例题·判断题】处置长期股权投资时，不同时结转已计提的长期股权投资减值准备，待期末一并调整。（）

【答案】×

【解析】处置长期股权投资时，应同时结转已计提的长期股权投资减值准备。

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（或借记）