



第三节 合营安排

一、共同经营中合营方的会计处理

（一）一般会计处理原则

合营方应当确认其与共同经营中利益份额相关的下列项目，并按照相关企业会计准则规定进行会计处理：



第三节 合营安排

一是确认单独所持有的资产，以及按其份额确认共同持有的资产；

二是确认单独所承担的负债，以及按其份额确认共同承担的负债；

三是确认出售其享有的共同经营产出份额所产生的收入；

四是按其份额确认共同经营因出售产出所产生的收入；

五是确认单独所发生的费用，以及按其份额确认共同经营发生的费用。



第三节 合营安排

【例6-25】2021年1月1日，A公司和B公司共同出资购买一栋写字楼，各自拥有该写字楼50%的产权，用于出租收取租金。合同约定，该写字楼相关活动的决策需要A公司和B公司一致同意方可做出；A公司和B公司的出资比例、收入分享比例和费用分担比例均为各自50%。该写字楼购买价款为8 000万元，由A公司和B公司以银行存款支付，预计使用寿命20年，预计净残值为320万元，采用年限平均法按月计提折旧。



第三节 合营安排

该写字楼的租赁合同约定，租赁期限为10年，每年租金为480万元，按月交付。该写字楼每月支付维修费2万元。另外，A公司和B公司约定，该写字楼的后续维护和维修支出（包括再装修支出和任何其他的大修支出）以及与该写字楼相关的任何资金需求，均由A公司和B公司按比例承担。假设A公司和B公司均采用成本法对投资性房地产进行后续计量，不考虑税费等其他因素影响。



第三节 合营安排

本例中，由于关于该写字楼相关活动的决策需要A公司和B公司一致同意方可做出，所以A公司和B公司共同控制该写字楼，购买并出租该写字楼为一项合营安排。

由于该合营安排并未通过一个单独主体来架构，并明确约定了A公司和B公司享有该安排中资产的权利、获得该安排相应收入的权利、承担相应费用的责任等，因此该合营安排是共同经营。



第三节 合营安排

A公司的相关会计处理如下：

(1) 出资购买写字楼时

借：投资性房地产（8 000万元 $\times$ 50%） 4 000

贷：银行存款

4 000

(2) 每月确认租金收入时

借：银行存款（480万元 $\times$ 50% $\div$ 12） 20

贷：其他业务收入

20



第三节 合营安排

(3) 每月计提写字楼折旧时

借：其他业务成本 16

贷：投资性房地产累计折旧 16

$$(8\ 000-320) \div 20 \div 12 \times 50\% = 16 \text{ (万元)}$$

(4) 支付维修费时

借：其他业务成本（ $2 \times 50\%$ ） 1

贷：银行存款 1



第三节 合营安排

（二）合营方向共同经营投出或者出售不构成业务的资产的会计处理（类似顺流交易）

合营方向共同经营投出或出售资产等（该资产构成业务的除外），在共同经营将相关资产出售给第三方或相关资产消耗之前，应当仅确认归属于共同经营其他参与方的利得或损失。

如果投出或出售的资产发生资产减值损失的，合营方应当全额确认该损失。



第三节 合营安排

（三）合营方自共同经营购买不构成业务的资产的会计处理（类似逆流交易）

合营方自共同经营购买资产等（该资产构成业务的除外），在将该资产等出售给第三方之前（即，未实现内部利润仍包括在合营方持有的资产账面价值中时），不应当确认因该交易产生的损益中该合营方应享有的部分。即，此时应当仅确认因该交易产生的损益中归属于共同经营其他参与方的部分。



第三节 合营安排

（四）合营方取得**构成业务**的共同经营的利益份额的会计处理

合营方取得**共同经营中的利益份额**，且该共同经营**构成业务时**，应当按照**企业合并准则**等相关准则进行相应的会计处理，但其他相关准则的规定不能与本准则的规定相冲突。企业应当按照**企业合并准则**的相关规定**判断该共同经营是否构成业务**。



第三节 合营安排

二、对共同经营不享有共同控制的参与方的会计处理原则

对共同经营不享有共同控制的参与方（非合营方），如果享有该共同经营相关资产且承担该共同经营相关负债的，**比照合营方进行会计处理。**

否则，应当按照相关企业会计准则的规定对其利益份额进行会计处理。



第三节 合营安排

例如，如果该参与方对于合营安排的净资产享有权利并且具有重大影响，则按照长期股权投资准则等相关规定进行会计处理；

如果该参与方对于合营安排的净资产享有权利并且无重大影响，则按照金融工具确认和计量准则等相关规定进行会计处理。

谢谢 观看

THANK YOU