

长期股权投资成本法会计处理的探讨

重庆 刘胜强 昆明 毛洪伟

2008年度注册会计师考试辅导教材《会计》中讲述的长期股权投资成本法的会计处理,既晦涩又难懂,同时也缺乏可操作性。在这种情况下,有必要寻求一种比较容易理解和记忆的处理方法。笔者通过认真研究后发现,关于长期股权投资成本法的会计处理可以按照如下方法进行。

投资企业在取得投资当年自被投资单位分得的现金股利或利润应作为投资成本的收回;以后年度,被投资单位累计分派的现金股利或利润超过投资以后至上年末止被投资单位累计实现净利润的,投资企业按照持股比例计算应享有的部分应作为投资成本的收回。因此,长期股权投资成本法的会计处理可以分为以下两种情况:

1. 被投资单位在投资当年宣告发放现金股利时,投资企业应将被投资单位宣告发放现金股利中应享有的部分作为投资成本的收回。借:应收股利(A=宣告发放的现金股利×持股比例);贷:长期股权投资。

由于以后年度,被投资单位累计分派的现金股利或利润超过投资以后至上年末止被投资单位累计实现净利润的,投资企业按照持股比例计算应享有的部分应作为投资成本的收回,因此,通常情况下,投资企业取得投资当年自被投资单位分得的现金股利记入“长期股权投资”科目贷方金额将是以后年度被投资单位分派的现金股利时记入“长期股权投资”科目借方的最大金额。

2. 被投资单位在投资以后年度宣告发放现金股利时,其账务处理如下:借:应收股利(宣告发放的现金股利×持股比例);贷:投资收益(上年实现税后利润×持股比例),借或贷:长期股权投资(差额调整)。

值得注意的是,如果是借记或贷记“长期股权投资”科目,并且其借方金额小于A,则上述账务处理正确;如果是借记“长期股权投资”科目,并且其借方金额大于A,则上述账务处理应调整为:借:应收股利(宣告发放的现金股利×持股比例),长期股权投资(A);贷:投资收益(差额调整)。

例:A公司2007年1月1日,以银行存款购入C公司10%的股份,并准备长期持有,采用成本法核算。C公司于2007年5月2日宣告分派2006年度的现金股利100000元,C公司2007年实现净利润400000元。

2007年5月2日宣告发放现金股利时,投资企业按持股比例计算的应享有份额冲减投资成本。会计分录为:借:应收股利10000元;贷:长期股权投资——C公司10000元。

2007年5月2日宣告发放的现金股利是投资以前产生利润的分配,应该冲减投资成本。

(1)若2008年5月1日C公司宣告分派2007年度的现金股利300000元,则:应收股利=300000×10%=30000(元);投资收益=400000×10%=40000(元)。因此,会计分录为:借:应收股利30000元,长期股权投资——C公司10000元;贷:投资收益40000元。

由于“长期股权投资”科目借方金额10000元没有超过取得投资当年自被投资单位分得的现金股利或利润而冲减的长期股权投资成本,因此,上述账务处理正确。

(2)若2008年5月1日C公司宣告分派2007年度的现金股利450000元,则:应收股利=450000×10%=45000(元);投资收益=400000×10%=40000(元)。因此,会计分录为:借:应收股利45000元;贷:长期股权投资——C公司5000元,投资收益40000元。

由于是贷记“长期股权投资”科目,不可能出现超过取得投资当年自被投资单位分得的现金股利或利润而冲减的长期股权投资成本的情况,因此,上述账务处理正确。

(3)若2008年5月1日C公司宣告分派2007年度的现金股利360000元,则:应收股利=360000×10%=36000(元);投资收益=400000×10%=40000(元)。因此,会计分录为:借:应收股利36000元,长期股权投资——C公司4000元;贷:投资收益40000元。

由于“长期股权投资”科目借方金额4000元没有超过取得投资当年自被投资单位分得的现金股利或利润而冲减的长期股权投资成本,因此,上述账务处理正确。

(4)若2008年5月1日C公司宣告分派2007年现金股利200000元,则:应收股利=200000×10%=20000(元);投资收益=400000×10%=40000(元)。因此,会计分录为:借:应收股利20000元,长期股权投资——C公司20000元;贷:投资收益40000元。

由于“长期股权投资”科目借方金额20000元已经超过取得投资当年自被投资单位分得的现金股利或利润而冲减的长期股权投资成本,因此,上述账务处理需要进一步调整:应收股利=200000×10%=20000(元);长期股权投资=10000(元),差额30000元计入投资收益。会计分录为:借:应收股利20000元,长期股权投资——C公司10000元;贷:投资收益30000元。○