

长期股权投资应用案例

——关于持有期间采用权益法核算的会计处理

一、案例材料

甲事业单位报经批准于2019年1月1日以自有房产出资，与乙单位共同成立丙公司。甲单位该房产账面余额1600万元，累计折旧200万元，评估价值1300万元。丙公司注册资本2000万元，甲单位出资的股权占有比例为70%，乙单位出资股权的占有比例为30%，同时甲支付了100万元补价。为了简化处理，假定不考虑其他税费相关问题。

(1) 2019年丙公司全年实现净利润800万元，除净利润以外的所有者权益科目中“资本公积”减少额为100万元。

(2) 2020年1月，丙公司根据2019年业绩，向股东宣告分派现金股利600万元。按照本级财政部门的规定，甲单位需将长期股权投资持有期间取得的投资收益上缴本级财政。甲单位2020年2月取得现金股利420万元后将该现金股利上缴。

(3) 2020年因受新冠肺炎疫情等市场环境的影响，丙公司经营困难，全年发生净亏损2200万元。

(4) 2021年丙公司经营略有好转，全年实现净利润250万元。

二、案例分析及账务处理

（一）取得初始投资的账务处理。

分析：按照《政府会计准则第2号——投资》（以下简称《2号准则》）规定，长期股权投资在持有期间，通常应当采用权益法进行核算。政府会计主体无权决定被投资单位的财务和经营政策或无权参与被投资单位的财务和经营政策决策的，应当采用成本法进行核算。本案例中甲单位投资比例70%，实务中甲单位可以决定被投资单位的财务和经营政策，因此采用权益法核算。

同时，按照《2号准则》规定，以现金以外的其他资产置换取得的长期股权投资，其成本按照换出资产的评估价值加上支付的补价或减去收到的补价，加上换入长期股权投资发生的其他相关支出确定。本案例中甲单位长期股权投资的成本等于换出的自有房产的评估价值1300万元加上支付的补价100万元等于1400万元。

按照《政府会计制度——行政事业单位会计科目和报表》（以下简称《政府会计制度》）规定，长期股权投资采用权益法核算的，还应当按照“成本”、“损益调整”、“其他权益变动”设置明细科目，进行明细核算。因此，本案例中甲单位对该长期股权投资核算时除了按照被投资单位丙公司进行明细核算之外，还分了三个明细科目“成本”、“损益调整”、“其他权益变动”进行明细核算。

因此，2019年1月1日甲单位取得长期股权投资的账务

处理如下：（单位：元）

财务会计：

借：长期股权投资——丙公司——成本（换出资产的评 估价值加上补价）	14 000 000
资产处置费用	1 000 000
固定资产累计折旧——房屋建筑物	2 000 000
贷：固定资产——房屋建筑物	16 000 000
银行存款	1 000 000

预算会计：

借：其他支出（实际支付的补价）	1 000 000
贷：资金结存——货币资金	1 000 000

（二）2019年12月31日的账务处理。

1. 被投资单位实现净利润时：

分析：按照《政府会计制度》规定，被投资单位实现净利润的，按照应享有的份额，借记“长期股权投资（损益调整）”科目，贷记“投资收益”科目。

因此，2019年丙公司实现800万元利润时，甲单位确认投资收益为 $800 \times 70\% = 560$ 万元，甲单位的账务处理如下：（单位：元）

财务会计：

借：长期股权投资——丙公司——损益调整	5 600 000
---------------------	-----------

贷：投资收益——丙公司 5 600 000

预算会计：不做账务处理

2. 被投资单位发生除净损益和利润分配以外的所有者权益变动时：

分析：按照《政府会计制度》规定，被投资单位发生除净损益和利润分配以外的所有者权益变动的，按照应享有或应分担的份额，借记或贷记“权益法调整”科目，贷记或借记“长期股权投资（其他权益变动）”科目。

因此，2019年丙公司除净利润以外的所有者权益科目“资本公积”减少额为100万元，甲单位确认减少的权益法调整数额为 $100 \times 70\% = 70$ 万元，甲单位的账务处理如下：（单位：元）

财务会计：

借：权益法调整——丙公司 700 000

贷：长期股权投资——丙公司——其他权益变动
700 000

预算会计：不做账务处理

（三）2020年1月宣告发放股利时的账务处理。

分析：按照《政府会计制度》规定，被投资单位宣告分派现金股利或利润的，按照应享有的份额，借记“应收股利”科目，贷记“长期股权投资（损益调整）”科目。

因此，2020年1月丙公司宣告发放600万元现金股利时，

甲单位的账务处理如下：（单位：元）

财务会计：

借：应收股利——丙公司 4 200 000

贷：长期股权投资——丙公司——损益调整
4 200 000

预算会计：不做账务处理

（四）2020年2月收到股利时的账务处理。

分析：按照《政府会计准则制度解释第2号》规定，事业单位按规定需将长期股权投资持有期间取得的投资收益上缴本级财政的，收到现金股利或利润时，借记“银行存款”等科目，贷记“应缴财政款”科目，同时按照此前确定的应收股利金额，借记“投资收益”科目或“累计盈余”科目（此前确认的投资收益已经结转的），贷记“应收股利”科目；本案例中甲单位2020年收到的股利来源于2019年丙公司产生的利润，同时甲单位2019年年底已经确认当年的投资收益，并于2019年年底结转至“累计盈余”科目。将取得的现金股利或利润上缴财政时，借记“应缴财政款”科目，贷记“银行存款”等科目。

甲单位的账务处理如下：（单位：元）

1. 收到股利时：

财务会计：

借：银行存款 4 200 000

贷：应缴财政款 4 200 000

借：累计盈余 4 200 000

贷：应收股利 4 200 000

预算会计：不做账务处理

2. 上缴财政时：

财务会计：

借：应缴财政款 4 200 000

贷：银行存款 4 200 000

预算会计：不做账务处理

（五）2020 年 12 月 31 日的账务处理。

分析：按照《政府会计制度》规定，被投资单位发生净亏损的，按照应分担的份额，借记“投资收益”科目，贷记“长期股权投资（损益调整）”科目，但以长期股权投资的账面余额减记至零为限。

2020 年 1 月宣告发放现金股利之后，“长期股权投资——丙公司”科目的账面余额= $1\ 400+560-70-420=1\ 470$ 万元。

2020 年丙公司亏损 2 200 万元，按照股权比例应分担的份额为 $2\ 200*70%=1\ 540$ 万元，而可减少“长期股权投资——丙公司”科目账面余额的金额为 1 470 万元，备查登记应记录未减记长期股权投资的金额为 $1\ 540-1\ 470=70$ 万元。

甲单位的账务处理如下：（单位：元）

财务会计：

借：投资收益——丙公司 14 700 000

 贷：长期股权投资——丙公司——损益调整

 14 700 000

预算会计：不做账务处理

（六）2021年12月31日的账务处理。

分析：按照《政府会计制度》规定，发生亏损的被投资单位以后年度又实现净利润的，按照收益分享额弥补未确认的亏损分担额等后的金额，借记“长期股权投资（损益调整）”科目，贷记“投资收益”科目。

2021年丙公司实现利润250万元，可恢复“长期股权投资—丙公司”科目账面余额=250*70%-70=105万元。

甲单位的账务处理如下：（单位：元）

财务会计：

借：长期股权投资——丙公司——损益调整

 1 050 000

 贷：投资收益——丙公司 1 050 000

预算会计：不做账务处理