

权益法下长期股权投资的 “照镜子”学习法

王燕

摘 要：长期股权投资是高级财务会计学习中的重点。本文结合教学经验，提出了长期股权投资权益法下账务处理的系统方法。

关键词：长期股权投资；成本；照镜子

在教学过程中，笔者通常以“照镜子”这个形象的动作来描述权益法的核算，即投资方“长期股权投资”要照被投资方资产负债表中的所有者权益来确定其价值。长期股权投资准则要求权益法下投资方按照被投资方所有者权益变动调整长期股权投资账面价值，被投资方所有者权益包括五个项目、三个类别，投资方应通过设置具体的明细对应不同的项目，以此对长期股权投资进行针对性调整。

一、“长期股权投资——成本”明细账户

设立“长期股权投资——成本”明细账户，对其在投资日的账面价值进行调整，从而使长期股权投资账面价值与被投资方当日可辨认净资产公允价值（所有者权益）具有可比性。

结合长期股权投资的初始计量，按照非合并方式取得的被投资方的股权会计处理原则，针对不同情况进行分析：如以付出资产方式取得的长期股权投资，应结合《非货币性资产交换》准则，在没有关联方关系的前提下，以付出对价的公允价值为基础计量取得的长期股权投资的入账

价值，存在关联方关系时，以付出对价的账面价值为基础计量取得的长期股权投资的入账价值；如果以分担债务的方式为对价，则以负债的公允价值为基础衡量换入长期股权投资的入账金额。

按照上述具体方法对“长期股权投资——成本”进行初始计量后，以其初始成本与投资日被投资方辨认净资产（及所有者权益）公允价值的份额进行比较，若前者大于后者，则无需调整，视为被投资方的商誉，不作会计处理，要做备查登记，同时要注意四个方面：时间——投资日；金额——被投资方当日公允价值；份额——持股比例（并非你一人在此“照镜子”）；正商誉——是“照镜子”时投资方与被投资方份额永远的差额。若后者大于前者，视为负商誉，则需要比齐两者金额，通过“长期股权投资——成本”调增长期股权账面价值至被投资方所有者权益公允价值的份额，会计处理为：借记“长期股权投资——成本”，贷记“营业外收入”，即“镜子里”和“镜子外”金额一致。在负商誉的情况下需注意投资日“镜子”内外的状况相同。

二、“长期股权投资——损益调整”明细账户

“长期股权投资——损益调整”明细账户核算因被投资方所有者权益中由于留存收益的变动而引起长期股权投资账面价值的调整金额。有三个原因可导致留存收益的变动：被投资方盈利、亏损、宣告分配现金股利。值得注意的是虽然宣告分配股票股利会导致留存收益减少，但同时会使股本增加，是所有者权益内部的增减变动，即“镜子外”的总额不变，因此在此不予考虑，仅需在备查账簿中登记增加的股份数即可。

经核实若被投资方在资产负债表日净利润为正数，即盈利，则意味着“镜子外”当期是增加的，“镜子里”也要随之按比例增加；反之则意味着被投资方当期亏损，“镜子外”的数额是减少的，“镜子里”的数也要随之减少。值得注意的是在计算盈利时应基于三个前提：首先被投资方的会计政策、会计期间要与投资方相同；其次要基于投资时被投资方各项可辨认资产、负债的公允价值为基础核算净利润；再次要消除未实

现的内部交易。若被投资方当期亏损,同时要注意超额亏损时不得冲减“长期股权投资——损益调整”,即长期股权投资不得为负数。而宣告分配现金股利会导致未分配利润的减少,导致“镜子外”所有者权益减少,所以也应调减“长期股权投资——损益调整”,按所享有的份额借记“应收股利”,贷记“长期股权投资——损益调整”。

三、“长期股权投资——其他综合收益”明细账户

“长期股权投资——其他综合收益”明细账户核算被投资方所有者权益中其他综合收益项目的变动。根据上述导致其他综合收益变动的原因按照持股比例调整此明细账户,同时借记或贷记“其他综合收益”。

四、“长期股权投资——其他权益变动”明细账户

本明细账户核算所有者权益中除留存收益、其他综合收益以外的项目变动。根据接受其他股东的权益性投入,以权益结算的股份支付,发行可分离交易的可转债中包含的权益成分,其他股东对被投资单位增资导致投资方持股比例变化等调整该明细账户,同时借记或贷记“资本公积——其他资本公积”。

经过上述四个环节的处理,在任一资产负债表日投资方的长期股权投资账面价值即“镜子里”应等于被投资方可辨认净资产(所有者权益)公允价值的份额,即“镜子外”的份额。如果存在正商誉的情况下,前者等于后者加上初始投资时形成的商誉。

(本文系河南省2015年度会计领域软科学研究课题豫财会<2015>17号阶段性成果)

(作者单位:郑州升达经贸管理学院)

责任编辑 达青

苏州对接上海自贸区的 会计服务外包基地模式探究

曹惠玲 王侃钰 戴军

摘要:上海自贸区设立后,苏州作为上海的“后花园”,既面临着“溢出效应”的机遇,也面临着“虹吸效应”的挑战,那么苏州该如何对接上海自贸区的建设呢?本文基于财务外包的视角,从对接方法、自身优劣势及未来发展思路三方面对苏州对接上海自贸区的会计服务外包基地模式进行了分析,旨在为苏州财务外包业乃至整个服务外包产业的转型升级开辟新的发展思路。

关键词:苏州—上海自贸区;财务外包;会计服务外包基地模式

近年来,苏州作为全国21个“服务外包示范城市”之一,其服务外包业迅速蓬勃发展起来,起步较晚的财务外包业在苏州市政府的重视下也逐渐发展壮大。2010年12月,苏州工业园区建立会计服务外包示范基地,重点引进国内外知名会计师事务所及财务共享服务中心等机构,加速了苏州财务外包企业的集聚,为苏州对接上海自贸区的会计服务外包基地模式奠定了良好基础。

一、会计服务外包基地模式的对接方法

会计服务外包基地模式是通过政府牵头,行业参与,搭建一个开放的合作平台,吸纳代理记账公司、会计师事务所、税务师事务所、资产评估公司、担保机构等专业机构,承接中小企业的财务外包业务。当前

越来越多的企业选择在上海自贸区注册,之后随之而来的就是记账及报税等后续业务,因此自贸区企业对代理记账服务、代理税务申报、税务咨询、财务咨询、资信调查等业务的需求也会随之上升。这对苏州财务外包发展而言是一个不可错失的契机。为此,苏州通过成立专门的工作组,负责会计服务外包基地的统筹工作,并与上海自贸区合作,成立专门对接入驻上海自贸区企业的财务外包服务平台(见图1),承接上海自贸区内企业的财务外包业务,会计服务外包基地模式主要对接上海自贸区内的中小型企业。

苏州工作小组负责搭建会计服务外包网络平台,吸纳代理记账公司、会计师事务所、税务师事务所、资产评估公司、担保机构、投资公司和律师事务所等专业机构,同时吸