

款”科目,按处置的长期股权投资账面余额贷记“长期股权投资”科目,按两者之间的差额借记或贷记“投资收益”科目即可;而《股份有限公司会计制度》和新企业会计制度则明确要求企业在持有期间根据具体情况对长期股权投资计提“长期投资减值准备”,在处置时需考虑长期投资减值因素,结转该项投资对应的“长期投资减值准备”账户余额,以正确计算处置该项长期投资的收益。账务处理时,按实际收到的价款借记“银行存款”科目,按长期投资账面余额贷记“长期股权投资”科目,按“长期投资减值准备”账户余额借记“长期投资减值准备”科目,按其差额,借记或贷记“投资收益”科目。

(二)长期股权投资按成本法核算时取得的投资收益的账务处理差异

对于企业持有的长期股权投资按成本法核算时取得的投资收益,《工业企业会计制度》和《股份有限公司会计制度》两者都未考虑“清算股利”的相应内容,而新企业会计制度则对此作了规定:股权持有期内应于被投资单位宣告发放现金股利或利润时确认投资收益。企业确认投资收益,仅限于所获得的被投资单位在接受投资后产生的累积净利润的分配额,所获得的被投资单位宣告分派的现金股利或利润超过上述数额的部分,作为初始投资成本的收回,冲减投资的账面价值。账务处理上,企业应按被投资单位宣告发放的现金股利或利润中属于本企业享有的部分,借记“应收股利”科目,按所获得的被投资单位在接受投资后产生的累积净利润的分配额部分,贷记“投资收益”科目,按两者之间的差额贷记“长期股权投资”科目。

### 三、长期债权投资实现的投资收益的账务处理差异

相对而言,新旧企业会计制度在这一方面的差异较小。《工业企业会计制度》规定:

1、企业溢价或折价购入的债券,其溢价或折价应当在债券存续期内分期摊销,以调整企业持有债券期间各期的真实利息收益。溢价购入的债券,按当期应计利息,借记“长

期投资(应计利息)”科目,按当期应分摊的实际支付价款中的溢价部分,贷记“长期投资(债券投资)”科目,按其差额,贷记“投资收益”科目;折价购入的债券,按当期应计利息,借记“长期投资(应计利息)”科目,按当期应分摊的实际支付价款中的折价部分,借记“长期投资(债券投资)”科目,按应计利息与分摊数的合计数,贷记“投资收益”科目。

2、企业长期债权投资持有期间不考虑减值准备,也较少考虑企业中途处置长期债权投资的情形,因此只需在债券到期收回本息时,借记“银行存款”等科目,贷记“长期投资”科目和“投资收益”科目。

《股份有限公司会计制度》则规定:

1、企业认购溢价发行在1年以上(不含1年)的债券,应于每期结账时,按应计的利息,借记“长期债权投资(债券投资—应计利息)”或“应收利息”科目,按当期应分摊的溢价,贷记“长期债权投资(债券投资—溢折价)”科目,按其差额,贷记“投资收益”科目;购入折价发行的债券,应于每期结账时,按应计利息,借记“长期债权投资(债券投资—应计利息)”或“应收利息”科目,按应分摊的折价,借记“长期债权投资(债券投资—溢折价)”科目,按应计利息与分摊数的合计数,贷记“投资收益”科目。

2、企业持有长期债权投资期间,需根据实际情况,计提“长期投资减值准备”。因此企业中途出售或到期收回债券本息时,按实际收到的金额,借记“银行存款”等科目,按债券本金和已计未收利息,贷记“长期债权投资(债券投资——面值、应计利息)”或“应收利息”科目,按尚未摊销的溢价或折价,贷记或借记“长期债权投资(债券投资——溢折价)”科目,按其差额,贷记或借记“投资收益”科目。同时,在处置长期投资时,要将与之相对应的已计提的长期投资减值准备一并结转,以准确计算企业该项长期债权投资的投资收益。

3、新企业会计制度的规定同《股份有限公司会计制度》的规定基本一致。

(作者单位:中南财经政法大学会计学院等)

责任编辑 温彦君

·建议·

## 对备用金会计核算方法的建议

□ 范广坤 邱丽

在现行会计实务中,备用金是通过“其他应收款——备用金”科目或单独设置“备用金”科目进行会计核算的。

从上述会计核算方法的应用情况看,笔者认为存在三点不

足之处:一是与建立统一而简化的会计制度的设想和要求不符;二是通过“其他应收款”科目核算备用金,不能反映备用金的实质;三是不便在会计报表上正确反映。备用金属于现金范畴,应当列入资产负债表中“货币资金”项目反映。备用金如果在“其他应收款”科目核算,在编制会计报表时必须将其从“其他应收款”科目中调整出来,这样操作起来极不方便,而且容易出现错误,影响会计信息的质量。

因此,笔者建议改进现行的备用金核算方法,在“其他货币资金”科目下增设“备用金”明细科目,并按用款单位或部门详细记录反映备用金的具体情况。

责任编辑 温彦君