



NEW

最新会计核算实务

主编 朱从敏

投资会计核算

◎ 赵志明 崔建霞 李 君 吴国芝 编著

U A I J I

(北京)

59

H E S U A N

经济管理出版社
ECONOMIC MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

最新会计核算实务 主 编 朱从敏

投资会计核算

赵志明 崔建霞 李 君 吴国芝 编著

经济 管 理 出 版 社

责任编辑 凌 霄

版式设计 徐乃雅

责任校对 贾全慧

图书在版编目 (CIP) 数据

投资会计核算/赵志明等编著. —北京: 经济管理出版社, 2001

(最新会计核算实务/主编 朱从敏)

ISBN 7-80162-108-5

I. 投… II. 赵… III. 投资—会计 IV. F830.59

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 02662 号

最新会计核算实务 主编 朱从敏

投资会计核算

赵志明 崔建霞 李 君 吴国芝 编著

出版: 经济管理出版社

(北京市新街口八条红园胡同 8 号 邮编: 100035)

发行: 经济管理出版社总发行 全国各地新华书店经销

印刷: 世界知识印刷厂

850×1168 毫米 1/32 7.25 印张 108 千字

2001 年 2 月第 1 版 2001 年 2 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5000 册

ISBN 7-80162-108-5/F·103

定价: 13.00 元

·版权所有 翻印必究·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社发行部负责调换。

通讯地址: 北京阜外月坛北小街 2 号 邮编: 100836

联系电话: (010) 68022974

《最新会计核算实务》编委会

主 编 朱从敏

副主编 贾玉洁

撰稿人 朱从敏 贾玉洁 梁 星 刘建翠
梁美健 黄 静 李 君 俞 红
朱元森 孙德轩 方守彬 陈 光
李 芳 吕鸿雁 韩节云 王成秋
张雅杰 隋英杰 赵志明 崔建露
吴国芝 乔迎涛 张新静 孙静芹
郭照敏

前 言

过去，我国企业的会计核算工作执行按行业（部门）以及所有制关系分别制定的统一会计核算制度，这种会计制度与企业实行统收统支的财务体制是密切相连的。但是，随着国民经济的发展，特别是1978年以来，这种高度集中体制下的会计模式逐渐明显地暴露出其弊端。我国加入世界贸易组织后，现行会计核算制度与国际通行的市场经济模式下的会计准则相背离，不利于我国开展国际经济和技术的交往。因此，要求我们必须参照国际惯例，改革现行的会计核算制度。

1993年进行的第三次会计改革的目标是建立适应社会主义市场经济体制的会计模式，改革的核心工作是建立有中国特色的会计准则。财政部经过几年的努力，已经拟定了应收款项、投资、固定资产、资产负债表、损益表、现金流量表、合并会计报表、所得税会计、银行基本业务、存货、应付项目、借款费用资本化、所有者权益、收入、无形资

产、会计政策和会计估计的变更、租赁、企业合并、结账后发生的事项、关联企业的披露、长期工程合同、递延资产等几十项具体会计准则征求专家的意见。

为了帮助广大财会人员了解和掌握我国的会计准则及会计核算，我们在1996年编写了《会计核算操作指南》丛书。1998年，我们又编写了《会计核算操作指南（续）》丛书，具体介绍了国际会计准则和我国的会计准则及会计业务核算和报表编制的操作方法以及我国现行会计制度在向会计准则转换过程中会计业务的核算和会计报表的编制等业务操作。

随着时间的推移，财政部所制定的企业会计准则已经在根据所征求的意见进行修改的基础上分步骤颁布实施。截止2000年11月，已经正式颁布并实施的企业会计准则有：投资、关联方关系及其披露、收入、现金流量表、资产负债表日后事项、债务重组、建造合同、会计政策、会计估计变更和会计差错更正、非货币交易、或有事项等。1998年1月27日，财政部又制定并颁布了《股份有限公司会计制度——会计科目和会计报表》，于1998年1月1日起执行。1999年，我国人民代表大会通过

了新修订的《中华人民共和国会计法》已颁布，并已于2000年7月1日起执行。新修订的会计法对会计核算等诸方面提出了更高的要求。同时，合同法和公司法也进行了修订。为了帮助广大财会人员以及企业负责人等较为全面、系统地了解 and 掌握国际会计准则和我国的会计准则及会计核算，并及时更新知识，我们在1996年和1998年编写的《会计核算操作指南》和《会计核算操作指南（续）》的基础上，又根据新颁布实施的企业具体会计准则及法规、制度的规定，组织编写了《最新会计核算实务》丛书。

希望《最新会计核算实务》的出版，对广大财会人员和企业主要负责人等学习和掌握会计准则以及其他新的会计法规等有所帮助。

由于编者的水平所限及时间、资料等方面的原因，错误在所难免，欢迎广大读者批评指正。

编者

2000年11月26日

目 录

第一章 投资概述 / (1)

第一节 投资的范围与概念 / (1)

第二节 投资的分类 / (5)

第三节 投资会计的主要内容 / (17)

第二章 短期投资核算 / (21)

第一节 短期投资的概念和短期投资 成本的确定 / (21)

第二节 短期投资损益的确认与处置 / (26)

第三节 短期投资的期末计价 / (29)

第三章 长期股权投资核算 / (54)

第一节 长期股权投资的概念 / (54)

第二节 长期股权投资的分类 / (56)

第三节 长期股权投资成本的确定 / (58)

第四节 长期股权投资的成本法 / (65)

第五节 长期股权投资的权益法 / (75)

第六节 成本法与权益法的转换 / (103)

第七节 可转换公司债券 / (107)

第八节 长期股权投资的处置 / (110)

第四章 长期债券投资核算 / (112)

第一节 长期债券投资的特点及其成本的确定
/ (112)

第二节 长期债券溢价、折价及其利息的计提
/ (114)

第三节 长期债券投资损益的确认 / (121)

第五章 投资的划转与披露 / (130)

第一节 投资的划转 / (130)

第二节 投资信息的披露 / (141)

**第六章 合并会计报表中的投资会计核算
/ (151)**

第一节 合并会计报表的基本理论、基本概念和
基本方法 / (151)

第二节 合并会计报表中有关投资问题的
会计处理 / (195)

附录：

企业会计准则——投资 / (214)

第一章 投资概述

第一节 投资的范围与概念

一、投资的范围

投资有广义和狭义之分，广义的投资包括权益性投资、债权性投资、期货投资、房地产投资、固定资产投资、存货投资等等。狭义的投资一般包括权益性投资、债权性投资，而不包括房地产投资、期货投资等。我国《企业会计准则——投资》中所指投资，仅指狭义的投资。

二、投资的概念

对投资者而言，投资方向的选择是为其投资目的服务的，投资目的是指投资所要达到的目标。投资者的投资目的大致有以下六个方面：

1. 获利。投资的主要目的是为了获得一定的经济利益，这种经济利益是指通过投资能够增加投

资企业的现金和现金等价物。

2. 为特定目的筹措资金。如企业为筹措资金以偿还长期借款，可以进行证券投资，以期通过证券投资得到较高的回报，为偿还借款提供资金保证。

3. 暂时存放资金。企业经营资金有多余，可以将多余资金作为投资，以期获得高于银行存款利息的投资回报。

4. 对外扩张，以扩大经营规模或经营方向。每一企业的经营者都不希望停留在原有经营范围和原有经营规模上，在企业生产经营比较稳定的情况下，更希望通过对外扩张，以扩大经营规模或经营方向，达到经营多元化，规模扩大化的目标。在企业生产经营不很稳定的情况下，也希望通过对外扩张，以改变现有的经营状况。为了达到这一目标，可以通过投资，确定对另一个或多个企业的控制，同时获得一定的收益。

5. 建立业务联系和贸易伙伴关系，以分散经营风险。如企业生产的产品是另一企业所需的原材料，或者另一企业生产的产品是本企业所需的原材料，为了使企业的销售和供货渠道畅通，以通过对另一企业的投资，建立良好的业务联系，分散经营

风险，保证生产经营的顺利进行。

6. 委托银行贷款，以期获得利息收入。投资最终都是为了获得一定的经济利益，这种经济利益有时比较明显，有时是隐含在其他目的之中。如果一项投资得不到任何回报（这种回报不仅仅局限于利润或股利、利息，还包括其他各方面的利益），还不如将用于投资的资金存放在银行生息，可以获得利息收入。因此，准则将投资定义为：“企业为通过分配来增加财富，或为谋求其他利益，而将资产让渡给其他单位所获得的另一项资产”。

从准则对投资的定义看，投资具有以下特点：

1. 投资是以让渡其他资产而换取的另一项资产。如支付现金以购买债券、以固定资产向其他单位投资以取得其他单位的股权等（不包括以让渡一项股权换取另一项股权，下同），即企业将所拥有的现金、固定资产等让渡给其他单位使用，以换取债权投资或股权投资。这项资产与其他资产一样，能为投资企业带来未来的经济利益，这种经济利益是指能直接或间接地增加流入企业的现金或现金等价物的能力。

2. 投资所流入的经济利益，与其他资产为企

业带来的经济利益在形式上有所不同。企业所拥有和控制的除投资以外的其他资产，通常能为企业带来直接的经济利益，如商业企业的库存商品是为销售而储备的，对这些存货的出售可以直接为企业带来经济利益；又如，生产性企业所拥有的为生产产品而持有的固定资产，是企业生产产品不可或缺的一部分，其为企业带来的经济利益不很直观，需通过其生产的产品创造的经济利益得到体现，但这种经济利益的流入是企业本身经营所产生的，从这个意义上看，也属于能为企业带来直接的经济利益。而投资通常是将企业的部分资产转给其他单位使用，通过其他单位使用投资企业投入的资产创造的效益后分配取得的，或者通过投资改善贸易关系等从而达到获取利益的目的。

此外，某些投资，如在证券市场上进行短期性质的股票或债券的买卖，这种投资实际上是将现金投入证券交易所（或证券交易代理机构），通过证券的买卖获取收益。这种收益实际上是对购买证券的投资者投入的所有现金的再次分配的结果，以使资本增值。这里的资本增值主要是指通过证券市场买卖证券所取得的高于原投入资金的增值部分，即价差收入。

第二节 投资的分类

对投资进行适当的分类,是确定投资会计核算方法和在会计报表中列示方法的前提。按照不同的标准,投资有各种不同的分类,主要有按照投资性质、按照投资对象的变现能力和按照投资目的分类等几种。

一、按照投资的性质分类

(一) 债权投资

债权投资是指形成投资单位与被投资单位债权债务关系的投资。这种投资一般是通过购买被投资单位的债权性证券而形成,如国库券、公司债券和金融债券等。债券投资的特点是:

1. 通过投资,投资单位与被投资单位形成债权债务关系,即投资单位享有到期收回投资及按章程、合同、协议等的规定获取投资收益的权利,被投资单位则负有到期还本付息的义务。由于双方通过投资所形成的是债权债务关系,因而投资单位无权参与被投资单位的经营管理。

2. 从会计上看,该项投资在投资单位的资产负债表上表现为资产,在被投资单位的资产负债表

上则表现为负债。

3. 债权投资一般均具有明确的投资期限和约定的投资报酬率。

4. 与股权投资相比，债权投资的风险较小。

形成债权投资的典型形式是企业购买国债或者公司债券。国债是国家债券的简称，是政府根据信用原则，为筹集财政资金所发行的债券。由于国家债券以政府为发行主体，因而具有可靠的还本付息保证，比公司债券的信誉好、风险小，但往往期限长，收益率低。公司债券是指公司依照法定程序发行的、约定在一定期限还本付息的有价证券。为了加强宏观控制及保护债权人的利益，国家在《公司法》、《企业债券管理条例》等有关法律法规中对公司债券的发行条件、程序等均做了明确的规定。公司债券还可以按照许多标志做出详细的分类，如信用债券和担保债券、到期一次还本付息的债券和分期还本债券、不可转换债券与可转换债券、记名债券与无记名债券等等。目前，我国公司债券的发行规模还比较小，种类也还比较单一，主要是到期一次还本付息债券。

（二）股权投资

所谓股权投资，是指形成所有权关系的投资，

其典型的形式是通过购买被投资单位发行的股票所形成的投资。股权投资的特点是：

(1) 投资完成后，投资单位与被投资单位形成一种所有权关系，即投资单位拥有被投资单位资产的一定比例的所有权，被投资单位则以独立法人的身份，对投资者的资产负保值增值的责任。由于投资单位实质上是被投资单位的所有者，故他要以投资比例的大小享有被投资单位的经营管理权。这一特点把股权投资与债权投资从根本上区别开来。

(2) 从会计上看，该项投资在投资单位的资产负债表上表现为一项资产，而在被投资单位的资产负债表上则表现为所有者权益的一个构成部分。

(3) 一般地，股权投资的收益率是不固定的，投资的期限往往也不事先确定（联营投资等例外）。

(4) 股权投资的风险较债权投资为大。股权投资的典型形式是购买被投资单位所发行的股票。股票是公司签发的证明股东所持股份的凭证。股票通常分为两大类，一类是普通股票；另一类是优先股票。普通股票是股票的典型形式，它是所有权的凭证，其持有者是企业的所有者。

1. 关于普通股票。普通股票的主要特点有：

(1) 普通股票是一种资本式的有价证券，体现

的是持票人的所有权，与体现债权的债券有根本的区别。

(2) 普通股票具有不返还性，即股票一旦发行，一般不得收回，公司清算和依法减资除外。这一点也说明，普通股的期限是不固定的。

(3) 普通股票具有可转让性。即股票发行后，可以依法在证券市场上转让，故股票具有流动性。当然，未经批准上市的股票不能流通转让。

(4) 普通股票具有收益性。即股东凭股票能够获得一定的收益，包括公司派发的股利、股票卖出和买入的价差收入及公司净资产的增值。

(5) 普通股票具有风险性。这是因为，股票收益的大小必须视企业的经营状况而定，而企业的经营状况又受到众多因素的影响，具有高度的不确定性。另外，在证券市场上转让股票，由于价格千变万化，投资者既可能从中获利，亦可能因此亏本。

(6) 股票具有权责性。即股东享有一定的权利，同时也承担一定的责任。股东的权利有：出席或委托代理人出席股东会并行使表决权；依法转让股份；查阅公司章程、股东会会议纪要、会议记录和会计报表，监督公司的经营，提出建议或咨询；按其股份取得股利；公司终止后依法取得公司的剩