

长期股权投资差额与合并价差的会计处理 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/70/2021\\_2022\\_\\_E9\\_95\\_BF\\_E6\\_9C\\_9F\\_E8\\_82\\_A1\\_E6\\_c44\\_70935.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E9_95_BF_E6_9C_9F_E8_82_A1_E6_c44_70935.htm) 一、长期股权投资差额

与合并价差的定义和会计处理的分析 依照2001年修订的《企业会计准则投资》，长期股权投资差额是指投资公司用权益法对投资进行会计核算时，投资公司初始投资成本与应享有被投资公司所有者权益份额之间的差额。如果长期股权投资差额在借方，即投资公司出资额大于被投资公司资产负债账面价值数额，此时长长期股权投资差额为正数，则整个长期股权投资差额按合同所规定的摊销期限或（如果合同没有规定的摊销时期）在10年内摊销。每年的摊销数额，要相应地冲减投资公司当年的投资收益（收益表）和长期股权投资成本（资产负债表），也就是说，摊销长期股权投资差额的借方数，要减少投资公司的利润。倘若长期股权投资差额在贷方，即投资公司出资额小于被投资公司资产负债账面价值数额，此时长长期股权投资差额为负数，则整个长期股权投资差额立即被转入投资公司的“资本公积”账户的贷方，即整个长期股权投资差额的贷方数被确认为投资公司的“资本公积”的增加。合并价差，依照我国财政部于1995年初发布实施的《合并会计报表暂行规定》，主要是由母公司在证券市场上通过第三者取得子公司股份的情况下产生的，即当母公司对于公司长期股权投资数额与子公司所有者权益的账面价值数额不相等时，其差额就是合并价差，若为借方数，则整个合并价差数按合同所规定的摊销期限或（如果合同没有规定的摊销时期）在10年内摊销，若为贷方数，则整个合并价差

数立即被确认为投资公司的“资本公积”的增加，与长期股权投资差额处理方法一致。然而在某些情况下，企业集团内部的公司从证券市场上从第三者取得同一集团内部其他公司的债券作为长期投资时，该长期债权投资成本与发行债券公司的应付债券面值之间的差额亦为合并价差，该合并价差随着债券的期限摊销。可见，我国目前新旧会计处理方法之间存在脱节。

## 二、美国会计处理方法与中国的比较

根据美国公认会计准则委员会（APB）第18号文件和美国财务会计委员会（FASB）第142号文件中的有关规定，所有可辨认的资产（包括各项可辨认有形资产和无形资产）和负债，都必须由第三者（评估机构）来确定其公允价值。由此，投资公司（母公司）的初始投资成本和被投资公司（子公司）净资产账面价值之间的差额（合并价差）划分成两部分，一部分是投资公司（母公司）投资成本与被投资公司（子公司）可辨认的资产和负债的公允价值之间的差额商誉（特别地，当子公司各项资产和负债的账面价值与其公允价值均相等时，合并价差就等于合并商誉），商誉需每年接受减值测试，若发生了减值损失，用当期发生的减值损失来减少商誉的价值，同时，调整并冲减投资公司（母公司）的投资收益和投资成本，进而减少投资公司（母公司）的利润，而且通过合并报表抵销分录：借：商誉减值损失长期股权投资，贷：商誉，用合并价差与合并收入相配比使合并利润相应减少。另一部分是被投资公司（子公司）可辨认的资产及负债的公允价值与其账面价值间的差额，这项差额随着这些可辨认的资产及负债的出售，偿还和使用、消耗而被摊销。如果合并价差为负数，美国会计广泛使用“负商誉”来描述，但不建立“负商

誉”账户，而将此差额作为非经常性收益。然而，母子公司之间相互投资债权成本与应付债券账面价值之间的债权投资差额实际上是债券的折价或溢价在投资方与发行方怎样处理的问题。如果子公司按高于（或低于）面值的价款购入母公司对集团外发行的债券，从母子公司的角度来看，是母公司对于公司溢价（或折价）发行债券；从集团的角度来看，是整个集团按高于（或低于）面值的价款赎回了债券，因而对整个集团来讲产生了损失（或收益），美国会计称这类损益为“推定损益”，并将它直接在当期在合并利润表中确认并作为合并收入的减项（或增项）。[例1]：母公司20×4年1月1日以980万元投资子公司80%股份，子公司净资产账面价值为1 000万元。据美国某资产评估机构估计：子公司净资产公允市价为1 100万元。其中存货公允市价为100万元，高于其账面价值5万元；厂房公允市价为375万元，高于其账面价值80万元（于19×5年投入使用，直线法计提折旧，还可使用8年，因此按8年摊销）；设备公允市价为125万元，高于其账面价值15万元（于20×1年购买，直线法计提折旧，还可使用6年，因此按6年摊销）。子公司20×4年净利润为500万元。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问  
[www.100test.com](http://www.100test.com)