

母公司购买子公司

少数股权之处理

重庆工商大学 李丽丽 章新蓉(教授)

《企业会计准则解释第2号》(简称《解释2号》)对母公司购买子公司少数股权的处理问题进行了具体规定。《企业会计准则讲解》(简称《准则讲解》)对此类交易的处理规定与《解释2号》的规定有所不同。笔者拟对这两种处理方式进行比较。

一、《解释2号》与《准则讲解》对母公司购买子公司少数股权处理的相关规定

《解释2号》规定:母公司购买子公司少数股权所形成的长期股权投资,应当按照《企业会计准则第2号——长期股权投资》第四条的规定确定其投资成本。母公司在编制合并财务报表时,因购买少数股权新取得的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有子公司自购买日(或合并日)开始持续计算的净资产份额之间的差额,应当调整所有者权益(资本公积),资本公积不足冲减的,调整留存收益。

《准则讲解》规定:企业在取得对子公司的控制权,形成企业合并后,自子公司的少数股东处取得的少数股东拥有的对该子公司全部或部分少数权益,按以下原则处理:①母公司个别财务报表中对自子公司少数股东处新取得的少数股东权益,应当按照《企业会计准则第2号——长期股权投资》第四条的规定确定其入账价值。②在合并财务报表中,子公司的资产、负债应以购买日(或合并日)开始持续计算的金额反映。新增加的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有交易日被投资单位可辨认净资产份额的差额,确认为商誉;购买少数股权新增加的长期股权投资成本与按照新取得的股权比例计算确定应享有子公司自购买日(或合并日)开始持续计算的可辨认净资产份额的差额,除确认商誉的部分外,应当调整合并财务报表中的资本公积(资本溢价或股本溢价),资本公积(资本溢价或股本溢价)的余额不足冲减的,应调整留存收益。

二、两种处理方式的比较

1. 相同点:在母公司个别报表中的反映。母公司个别报表中对从子公司少数股东处新取得的少数股权的入账价值确认方法一致,即:母公司购买子公司少数股权,通常应当按照交易日支付对价的公允价值调整增加对子公司的长期股权投资。以支付非货币性资产为对价的,应当按照《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》的规定确定形成长期股权投资的成本。母公司购买子公司少数股权而发生的相关交易费用计入投资成本,但是,与发行权益性证券相关的手续费、佣金等费用不能计入投资成本。需要注意的是,由于购买子公司少数股权不属于企业合并,不能按照企业合并形成的长期股权

投资来确定其投资成本,因此,母公司在确定该部分投资的成本时无需区分原来的子公司是同一控制下取得的子公司还是非同一控制下取得的子公司。

2. 不同点:在合并财务报表中的反映。对因购买少数股权新增加的长期股权投资成本与按照新取得股权比例计算确定应享有子公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产份额之间所产生的差额处理:《解释2号》对这部分差额全部调整所有者权益(资本公积),资本公积不足冲减的,调整留存收益;《准则讲解》则把这部分差额分成了两部分,首先是确认商誉,除确认商誉的部分外调整合并财务报表中的资本公积(资本溢价或股本溢价),资本公积(资本溢价或股本溢价)的余额不足冲减的,调整留存收益。商誉的确认额是按照长期股权投资成本与按照新取得股权比例计算确定应享有子公司在交易日可辨认净资产份额的差额列示,而长期股权投资成本与按照新取得股权比例计算确定应享有子公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产份额之间所产生的这部分差额,除确认的商誉外,调整所有者权益(资本公积),资本公积不足冲减的,调整留存收益。○

房地产商品售后租回业务

的识别与处理

河南洛阳市建投节能技术服务有限公司 张昕

售后租回是指开发商在其投资建造的商品房出售时与买受人约定,出售后的一定年限内,由出售人以代理出租的方式进行租回,以租回期间的部分租金预先冲抵部分购房款或首付款,或每年支付一定比率的售后回报,一般有以下几种基本操作方式:①开发商在与业主签订销售合同和前期物业委托合同后,由开发商牵头或居间介绍,业主与物业管理公司签订委托代理经营协议,在业主对资产的使用权、处置权等权益受到某些限制的前提下,由物业管理公司保障在某一特定的期限(一般不超过5年)按照固定的收益率(不超过同期银行贷款利率)向业主支付“租金”。开发商与业主的买卖关系基本结束,业主与物业管理公司之间的租赁关系成立。②开发商在与业主签订销售合同和前期物业委托合同,业主付款或办理按揭手续后,由开发商引进物业管理公司入驻经营,再由开发商居间担保,并利用信息不对称等优势强迫或诱导业主放弃对物业的经营权和使用权。③开发商在与业主签订销售合同和前期物业委托合同的同时,签订售后租赁协议,规定在未来的特定时间内,由开发商保证业主的物业收益率,但一般不会高于同期银行贷款利率,在通货膨胀条件下对开发商更为有利。

一、房地产售后租回业务的会计处理

1. 作为递延收益处理。从表面上看,房地产售后租回经