

中级会计职称

中级会计实务

精讲班

例题 6-6

6.S公司2021年实现净利润10 000 000元,为了便于说明合并所有者权益变动表的编制,本章假定S公司2021年即进行了利润分配。计提法定盈余公积1 000 000元,分派现金股利6 000 000元,其中:向P公司分派现金股利4 800 000元,向其他股东分派现金股利1 200 000元,未分配利润为3 000 000元。S公司因持有的其他债权投资的公允价值变动计入当期其他综合收益的金额为750 000元。

2021年12月31日,S公司股东权益总额为39 750 000元,其中股本为20 000 000元,资本公积为15 000 000元,其他综合收益为750 000元,盈余公积为1 000 000元,未分配利润为3 000 000元。

2021年12月31日,P公司个别资产负债表中对S公司的长期股权投资的金额为30 000 000元,拥有S公司80%的股份(假定未发生减值)。P公司在个别资产负债表中采用成本法核算该项长期股权投资。

分析

首先,在合并工作底稿中可以将对S公司的长期股权投资由成本法调整为权益法。

《企业会计准则第2号——长期股权投资》规定,投资企业在采用权益法确认应享有被投资单位净损益的份额时,应当以取得投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值为基础,对被投资单位的净利润进行调整后确认。

在本例中,P公司在编制2021年合并财务报表【非同一控制控股合并购买日后合并财务报表的编制】时,应当首先根据P公司备查簿中记录的S公司可辨认资产、负债在购买日(2021年1月1日)的公允价值的资料(见表19-2),调整S公司的净利润。

按照P公司备查簿中的记录,在购买日,S公司可辨认资产、负债及或有负债的公允价值与账面价值存在差异仅有一项,即甲办公楼,公允价值高于账面价值的差额为1 000 000元(7 000 000-6 000 000),按年限平均法每年应补计提的折旧额为50 000元(1 000 000÷20)。假定甲办公楼用于S公司的总部管理。

在合并工作底稿中应作的调整分录如下:

第一步:将子公司项目账面价值调整到公允价值

(12)

借: 固定资产	1 000 000
贷: 资本公积	750 000
递延所得税负债	250 000
借: 管理费用	50 000
贷: 固定资产——累计折旧	50 000
借: 递延所得税负债	12 500
贷: 所得税费用	12 500

据此,以S公司2021年1月1日各项可辨认资产、负债等的公允价值为基础,考虑递延所得税后,重新确定的2021年净利润为:10 000 000-50 000+12 500=9 962 500(元)

有关调整分录如下:

第二步:将母公司长期股权投资由成本法调整为权益法:

(13) 确认P公司在2×19年S公司实现净利润9 962 500元中所享有的份额7 970 000(9 962 500×80%)元。

借: 长期股权投资——S公司	7 970 000
贷: 投资收益——S公司	7 970 000

(14) 将母公司长期股权投资由成本法调整为权益法:

借：所得税费用	62 500
贷：递延所得税资产	62 500

例题 6-8

8.P 公司 2021 年个别资产负债表中合同负债 1 000 000 元（假定不含增值税，下同）为 S 公司预付账款；应收票据 4 000 000 元（假定不含增值税，下同）为 S 公司 2021 年向 P 公司购买商品 35 000 000 元时开具的票面金额为 4 000 000 元的商业承兑汇票；S 公司应付债券 2 000 000 元为 P 公司所持有（P 公司划归为债权投资）。

分析

对此，在编制合并资产负债表时，在合并工作底稿中应编制如下抵销分录：

（20）将内部预收账款与内部预付账款抵销时，应编制如下抵销分录：

借：合同负债	1 000 000
贷：预付款项	1 000 000

（21）将内部应收票据与内部应付票据抵销时，应编制如下抵销分录：

借：应付票据	4 000 000
贷：应收票据	4 000 000

（22）将债权投资与应付债券抵销时，应编制如下抵销分录：

借：应付债券	2 000 000
贷：债权投资	2 000 000

例题 6-9

9.P 公司和 S 公司 2021 年度所有者权益变动表如表 19-7 所示。

P 公司拥有 S 公司 80% 的股份。在合并工作底稿中 P 公司按权益法调整的 S 公司本期投资收益为 7 970 000 元（9 962 500 × 80%），S 公司本期少数股东损益为 1 992 500 元（9 962 500 × 20%）。

S 公司年初未分配利润为 0，S 公司本期计提的盈余公积 1 000 000 元、分派现金股利 6 000 000 元、未分配利润 2 962 500 元（9 962 500 - 分派的现金股利 6 000 000 - 按调整前计提的盈余公积 1 000 000）。

分析

为此，对 S 公司 2021 年利润分配进行抵销处理时，在合并工作底稿中应编制如下抵销分录：

第四步：将母公司的投资收益与子公司利润分配抵销

（23）

借：投资收益	7 970 000
少数股东损益	1 992 500
未分配利润——年初	0
贷：提取盈余公积	1 000 000
对所有 者（或 股 东）的 分 配	6 000 000
未分配利润——年末	2 962 500

例题 6-10

10.2021 年，P 公司收到 S 公司向其支付的债券利息费用 200 000 元和 S 公司分派的 2021 年现金股利 4 800 000 元。

在编制合并财务报表时，应在合并工作底稿中编制如下抵销分录：

（24）

借：分配股利、利润或偿付利息支付的现金	5 000 000
贷：取得投资收益收到的现金	5 000 000

例题 6-11

11.P 公司 2021 年向 S 公司销售商品的价款 35 000 000 元中实际收到 S 公司支付的银行存款 26 000 000 元，同

时 S 公司还向 P 公司开具了票面金额为 4 000 000 元的商业承兑汇票。S 公司 2021 年向 P 公司销售商品 10 000 000 元的价款全部收到。

在编制合并财务报表时，应在合并工作底稿中编制如下抵销分录：

(25)

借：购买商品、接受劳务支付的现金	36 000 000
贷：销售商品、提供劳务收到的现金	36 000 000

例题 6-12

12.S 公司 2021 年 1 月 1 日向 P 公司销售商品 3 000 000 元的价款全部收到。

在编制合并财务报表时，应在合并工作底稿中编制如下抵销分录：

(26)

借：购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金	3 000 000
贷：销售商品、提供劳务收到的现金	3 000 000

例题 6-13

13.P 公司向 S 公司出售固定资产的价款 1 200 000 元全部收到。在编制合并财务报表时，应在合并工作底稿中编制如下抵销分录：

(27)

借：购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金	1 200 000
贷：处置固定资产、无形资产和其他长期资产收回的现金净额	1 200 000

例题 6-14

14.P 公司在购买日（2021 年 1 月 1 日）支付银行存款 30 000 000 元购得 S 公司 80% 的股份从而取得对 S 公司的控制权，使 S 公司成为其子公司。在该日，S 公司实际持有货币资金 3 000 000 元，在编制合并现金流量表时，应在合并工作底稿中编制如下抵销分录：

(28)

借：取得子公司及其他营业单位支付的现金净额	3 000 000
贷：年初现金及现金等价物余额	3 000 000