



第二节 合并财务报表的编制

(二) 利润表的抵销分录

母公司对子公司、子公司相互之间持有对方长期股权投资的投资收益的抵销

借：投资收益

少数股东损益

子公司利润

未分配利润——年初

贷：提取盈余公积

对所有者（或股东）的分配

未分配利润——年末



第二节 合并财务报表的编制

【例题·计算分析题】（1）20×1年1月1日，甲公司向乙公司控股股东丙公司定向增发本公司普通股股票1 400万股（每股面值为1元，市价为15元），以取得丙公司持有的乙公司70%股权，实现对乙公司财务和经营政策的控制，股权登记手续于当日办理完毕，交易后丙公司拥有甲公司发行在外普通股的5%。甲公司为定向增发普通股股票，支付券商佣金及手续费300万元。



第二节 合并财务报表的编制

为核实乙公司资产价值，支付资产评估费20万元；相关款项已通过银行支付。当日，乙公司净资产账面价值为24 000万元，其中：股本6 000万元、资本公积5 000万元、盈余公积1 500万元、未分配利润11 500万元；乙公司可辨认净资产的公允价值为27 000万元。乙公司可辨认净资产账面价值与公允价值的差额系由以下两项资产所致：



第二节 合并财务报表的编制

①一批库存商品，成本为8 000万元，未计提存货跌价准备，公允价值为8 600万元；

②一栋办公楼，成本为80 000万元，累计折旧66 000万元，未计提减值准备，公允价值为16 400万元。上述库存商品于20×1年12月31日前全部实现对外销售；上述办公楼预计自20×1年1月1日起剩余使用年限为10年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。



第二节 合并财务报表的编制

(2) 20×1年度, 乙公司利润表中实现净利润9 000万元, 提取盈余公积900万元, 因持有的其他债权投资公允价值上升计入当期其他综合收益的金额为500万元。当年, 乙公司向股东分配现金股利4 000万元, 其中甲公司分得现金股利2 800万元。

(3) 其他有关资料: ①20×1年1月1日前, 甲公司与乙公司、丙公司均不存在任何关联方关系。②甲公司与乙公司均以公历年度作为会计年度, 采用相同的会计政策。③假定不考虑所得税及其他因素, 甲公司和乙公司均按当年净利润的10%提取法定盈余公积, 不提取任意盈余公积。



第二节 合并财务报表的编制

要求：（1）计算甲公司取得乙公司70%股权的成本，并编制相关会计分录。

解析：甲公司取得乙公司70%股权的成本=1 400×15=21 000（万元）

借：长期股权投资	21 000	
管理费用		20
贷：股本		

1 400	
资本公积——股本溢价	19 300
银行存款	



第二节 合并财务报表的编制

(2) 计算甲公司在编制购买日合并财务报表时因购买乙公司股权应确认的商誉，并编制购买日调整抵销分录。

解析：甲公司在编制购买日合并财务报表时应确认的商誉
 $= 21\ 000 - 27\ 000 \times 70\% = 2\ 100$ （万元）

①调整分录：

借：存货	600
固定资产	2 400
贷：资本公积	3 000



第二节 合并财务报表的编制

②抵销分录：

借：股本 6

000

资本公积（5 000+3 000）8 000

盈余公积 1

500

未分配利润 11 500

商誉

2 100

贷：长期股权投资

21000