



第二节 合并财务报表的编制

(3) 编制甲公司20×1年12月31日合并乙公司财务报表时按照权益法调整对乙公司长期股权投资的会计分录。

解析：甲公司20×1年12月31日：

乙公司利润表中实现净利润9 000万元，乙公司调整后的净利润 $=9\ 000 - (8\ 600 - 8\ 000) - [16\ 400 - (80\ 000 - 66\ 000)] / 10 = 8\ 160$ （万元）

乙公司调整后的年末未分配利润 $=11\ 500 + 8\ 160 - 900 - 4\ 000 = 14\ 760$ （万元）

甲公司对乙公司投资收益 $=8\ 160 \times 70\% = 5\ 712$ （万元）



第二节 合并财务报表的编制

借：长期股权投资 5 712

贷：投资收益 5 712

借：长期股权投资 350

贷：其他综合收益 350

借：投资收益 2 800

贷：长期股权投资 2 800

按照权益法调整后的长期股权投资年末余额=21 000+

5 712+350-2 800=24 262（万元）



第二节 合并财务报表的编制

(4) 编制甲公司20×1年12月31日合并乙公司财务报表相关的抵销分录。

解析：20×1年12月31日合并报表抵销分录：

借：股本

6 000

资本公积

(5 000+3 000)

8 000

其他综合收益

500

盈余公积

(1 500+

900) 2 400

未分配利润 (11 500+8 160-900-4 000) 14 760

商誉

2 100

贷：长期股权投资



第二节 合并财务报表的编制

借：投资收益 5 712

少数股东损益 2 448

未分配利润——年初 11 500

贷：提取盈余公积

900

对所有者（或股东）的分配 4 000

未分配利润——年末

14 760

少数股东损益 = $8\ 160 \times 30\% = 2\ 448$ （万元）



第二节 合并财务报表的编制

三、内部债权债务的合并处理

（一）内部债权债务项目本身的抵销

在编制合并资产负债表时，需要进行抵销处理的内部债权债务项目主要包括

- （1）应收账款与应付账款；
- （2）应收票据与应付票据；
- （3）预付款项与合同负债；
- （4）债权投资与应付债券；

（假定该项债券投资，持有方划归为债权投资，也可能作为交易性金融资产等，原理相同）



第二节 合并财务报表的编制

(5) 其他应收款与其他应付款（含应付股利应付利息）

抵销分录为：

借：债务类项目

贷：债权类项目



第二节 合并财务报表的编制

（二）内部投资收益（利息收入）和利息费用的抵销

企业集团内部母公司与子公司、子公司相互之间可能发生持有对方债券等内部交易。编制合并财务报表时，应当在抵销内部发行的应付债券和债权投资等内部债权债务的同时，将内部应付债券和债权投资相关的利息费用与投资收益（利息收入）相互抵销。

应编制的抵销分录为：

借：投资收益

贷：财务费用（在建工程等）