



贷：递延所得税负债	1 025
借：递延所得税资产	(100×25%) 25
贷：资本公积	25

## 2. 长投权益互相抵

(1) 抵销处理：在编制购买日的合并资产负债表时，需要将母公司对子公司长期股权投资与子公司所有者权益中所拥有的份额予以抵销。

提示：

本处的抵销，需要将子公司的资本公积金额予以调整。（原子公司账面资本公积+评估增值-评估减值）

(2) 抵销差额：母公司对非同一控制下取得的子公司长期股权投资进行账务处理时，母公司是按子公司资产、负债的公允价值确定其在子公司所有者权益中所拥有的份额，合并成本超过这一金额（可辨认净资产的公允价值）的差额则作为合并商誉（借方差额）处理。（也有可能出现负商誉（贷方差额），但考试基本不涉及）

即，合并商誉=合并成本-享有的可辨认净资产公允价值份额

提示：

①在子公司为全资子公司的情况下，母公司对子公司长期股权投资的金额和子公司所有者权益各项目的金额应当全额抵销；（全资抵全额）

②在子公司为非全资子公司的情况下，应当将母公司对子公司长期股权投资的金额与子公司所有者权益中母公司所享有的份额相抵销。子公司所有者权益中不属于母公司的份额，即属于子公司所有者权益抵销母公司所享有的份额后的余额，在合并财务报表中作为“少数股东的权益”处理。（非全资按比例）

【计算分析 5】接【计算分析 4】基于资产和负债的公允价值对 A 公司财务报表调整后，有关计算如下：A 公司调整后的资本公积

=8 000+4 000=12 000（万元）A 公司调整后的股东权益总额（可辨认净资产公允价值）

=32 000+4 000=36 000（万元）合并商誉

可辨认净资产公允价值

=29 500-36 000×70%=4 300（万元）少数股东权益

=36 000×30%=10 800（万元）

可辨认净资产公允价值

因此，甲公司将长期股权投资与其在 A 公司所有者权益中拥有的份额抵销时，其抵销分录如下：

借：股本	20 000
------	--------

资本公积	(8 000+4 000)	12 000
盈余公积		1 200
未分配利润		2 800
商誉	(固定不变)	4 300
贷：长期股权投资——A 公司		29 500
少数股东权益		10 800

如果考虑所得税的影响

A 公司调整后的资本公积

$$=8\ 000+4\ 000-1\ 000=11\ 000\ (\text{万元})$$

A 公司调整后的股东权益总额

$$=32\ 000+(4\ 000-1\ 000)=35\ 000\ (\text{万元})$$

合并商誉

$$=29\ 500-35\ 000\times 70\%=5\ 000\ (\text{万元})$$

少数股东权益

$$=35\ 000\times 30\%=10\ 500\ (\text{万元})$$

借：股本		20 000
资本公积	(8 000+4 000-1 000)	11 000
盈余公积		1 200
未分配利润		2 800
商誉		5 000
贷：长期股权投资——A 公司		29 500
少数股东权益		10 500