

2025 年注会母仪天下第六季之合并报表特殊事项

【前提背景资料】甲公司是一家上市公司，所得税税率为 25%，法定盈余公积按净利润的 10% 提取，2024 年至 2025 年发生如下经济业务：

(1) 甲公司 2024 年初定增股份 200 万股，自非关联方换入乙公司 80% 的股份，每股面值 1 元，公允价 5 元，甲公司另行支付股票发行费用 9 万元，当天即改组乙公司董事局，完成对乙公司的控制，乙公司当天账面净资产为 700 万元，其中股本 100 万元，资本公积 200 万元，盈余公积 300 万元，未分配利润 100 万元，当天有一栋办公楼公允价值高于账面价值 200 万元，尚可折旧期为 5 年，假定无残值，直线法折旧。税法认可乙公司资产负债的原计税基础。

【解析】合并当天会计处理：

甲公司个别报表的会计处理：

甲公司合并报表的会计处理：

(2) 2024 年乙公司发生如下经济业务：

- ① 实现净利润 100 万元；
- ② 持有的其他债权投资增值确认其他综合收益 50 万元；
- ③ 分配现金股利 30 万元。

【解析】2024 年末内部投资的抵销处理：

- 1) 合并准备工作---调整公允价值
- 2) 合并准备工作---追溯调整母公司长期股权投资
- 3) 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销
- 4) 母公司投资收益与子公司利润分配的抵销

【特殊事项一：购买子公司少数股份的会计处理】

2025 年末甲公司以前库存商品为交易对价自丁公司手中换入乙公司 10% 的股份，商品账面余额为 60 万元，公允价值为 100 万元，增值税税率为 13%，消费税税率为 10%。乙公司全年实现净利润 200 万元，分配现金股利 100 万元，因其他债权投资增值而导致其他综合收益增加 60 万元。

【要求】根据此特殊事项做出甲公司个别报表及合并报表的会计处理，并编制 2025 年末的相关抵销分录：

【解析一】甲公司的账务处理：

【解析二】此购买少数股份的合并报表角度的会计处理

【解析三】2025 年末内部投资的抵销处理：

- 1) 合并准备工作---调整公允价值
- 2) 合并准备工作---追溯调整母公司长期股权投资
- 3) 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销
- 4) 母公司投资收益与子公司利润分配的抵销

【特殊事项二：处置子公司股份未丧失控制权的会计处理】

2025 年末甲公司卖出乙公司 10% 的股份，卖价为 200 万元，剩余股份 70%，依然具备对乙公司的控制权。乙公司全年实现净利润 200 万元，分配现金股利 100 万元，因其他债权投资增值导致其他综合收益增加 60 万元。

【要求】根据此特殊事项，做出甲公司个别报表及合并报表角度的对应会计处理，并编制 2025 年末的相关抵销分录；

【解析一】甲公司个别报表的账务处理：

【解析二】此不丧失控制权的股份处置在合并报表角度的会计处理

【解析三】针对此业务的合并报表调整分录：

【解析四】2025 年末内部投资的抵销处理：

- 1) 合并准备工作---调整公允价值
- 2) 合并准备工作---追溯调整母公司长期股权投资
- 3) 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销
- 4) 母公司投资收益与子公司利润分配的抵销

【特殊事项三：处置子公司股份丧失控制权的会计处理】

2025 年末甲公司卖出乙公司 50%的股份，卖价为 800 万元，剩余股份 30%具备对乙公司的重大影响，余下的 30%股份的公允价值为 480 万元。乙公司全年实现净利润 200 万元，分配现金股利 100 万元，因其他债权投资增值导致其他综合收益增加 60 万元。

【要求】做出此特殊事项下甲公司的个别报表分录及合并报表角度的会计处理，并编制合并报表相关的抵销分录。

【解析一】甲公司个别报表角度的账务处理：

- 1) 处置乙公司 50%股份时：
- 2) 剩余 30%的股份应由成本法追溯调整为权益法：

【解析二】此丧失控制权的股份处置在合并报表角度的会计处理

【解析三】甲公司个别报表口径调整至合并报表口径的修正分录：

【解析四】2025 年末需编制合并利润表，相关抵销分录如下：

【特殊事项四：子公司少数股东增资稀释了母公司股份，但未丧失控制权的会计处理】

2025 年末乙公司少数股东增资 300 万元，形成股本 25 万元，资本公积—股本溢价 275 万元，甲公司所持有的股份比例修正为 64%，依然具备对乙公司的控制权。乙公司全年实现净利润 200 万元，分配现金股利 100 万元，因其他债权投资增值导致其他综合收益增加 60 万元。

【要求】根据此特殊事项，做出甲公司个别报表及合并报表角度的对应会计处理，并编制 2025 年末的相关抵销分录；

【解析一】甲公司的账务处理：

【解析二】母公司所持有股份被稀释，但不丧失控制权的情况下，合并报表角度的会计处理

【解析三】2025 年末内部投资的抵销处理：