

母仪天下第一季——非现金专题 + 合并报表刷题

【非现金专题】

甲公司是一家工业企业，所得税率为 25%，采用资产负债表债务法核算所得税，2020 年至 2025 年发生如下经济业务：

资料一：甲公司 2019 年 3 月 1 日购入一批 A 原材料 100 件，当日验收入库，款项以银行存款方式支付，买价为 200 万元，增值税 26 万元，运费 10 万元，增值税 0.9 万元，装卸费 2 万元，保险费 1 万元，合理损耗 10 件。

【要求】根据资料一，编制购买原材料的会计分录，并计算其单位成本；

借：原材料 213
 应交税金—增值税（进项税） 26.9
 贷：银行存款 239.9

单位成本： $213 / (100 - 10) = 2.367$ 万元

资料二：甲公司于 2019 年 4 月 1 日将 A 原材料委托乙公司代为加工成 B 商品，加工费为 60 万元，增值税 7.8 万元，收回的加工成品用于直接出售，按组成计税价格计算应交消费税，此应税消费品适用消费税率为 9% 假定不考虑其他相关杂费。2019 年 6 月 2 日加工后的 B 商品验收入库，共计 60 件。

【要求】根据资料二，编制委托加工物资的会计分录，并计算加工成品的单位成本；

- ① 借：委托加工物资 213
 贷：原材料 213
- ② 借：委托加工物资 60
 应交税金—应交增值税（进项税额） 7.8
 贷：银行存款 67.8
- ③ 收回的加工成品用于直接出售，则由受托代交的消费税计入加工物资的成本由委托方代收代缴消费税，执行消费税率为 9%
- 组成计税价 = (材料成本 + 加工费) / (1 - 消费税率) = (213 + 60) / (1 - 9%) = 300 (万元)
- 应交消费税 = 300 * 9% = 27 (万元)
- a: 支付税费时：
借：委托加工物资 27
 贷：银行存款 27
- b: 完工收回加工物资时：
借：库存商品 300
 贷：委托加工物资 300

加工成 B 商品的单位成本 = $300 / 60 = 5$ (万元)

资料三：6 月 30 日 B 商品出现减值迹象，经测定，市场上单价已降至每件 4 万元，预计单件销售税费 0.2 万元。截止月末已有 40 件合同定货，合同价每件 5.3 万元，单位销售税费 0.21 万元。

【要求】根据资料三，计算 B 商品的可变现净值，认定期末存货计价，并编制存货跌价准备的相关分录

- ① 有合同约定部分的可变现净值 = $40 * 5.3 - 40 * 0.21 = 203.6$ (万元) 相比其账面成本 200 万元 ($40 * 5$)。发生增值 3.6 万元，不给予认定；

② 非合同约定部分的可变现净值=20*4-20*0.2=76 (万元), 相比其账面成本 100 万元 (20*5), 发生贬值 24 万元, 应予认定。

③ 该存货应提足跌价准备=24 万元

借: 资产减值损失 24

贷: 存货跌价准备 24

资料四: 甲公司 2020 年初开始对其厂房进行改良, 改良开始时, 固定资产原价为 900 万元, 已提折旧 300 万元, 改良工程中挪用 B 商品 10 件, 以银行存款方式支出了 8 万元, 拆下零配件作废料处理, 卖了 1 万元, 此配件的原价为 30 万元, 工程于 2020 年 3 月 15 日达到预定可使用状态。

【要求】 根据资料四, 编制固定资产改良的相关会计分录, 并计算改良后固定资产的新原价;

① 固定资产转入改扩建:

借: 在建工程 600

累计折旧 300

贷: 固定资产 900

② 在建工程领用本企业的产品

借: 在建工程 46

存货跌价准备 4

贷: 库存商品 50

③ 发生改扩建工程支出:

借: 在建工程 8

贷: 银行存款 8

④ 替换原固定资产的某组成部分时:

借: 银行存款 1

营业外支出 19

贷: 在建工程 20

【被替换部分的账面价值是 $30 - (30/900) * 300 = 20$ 】

⑤ 厂房改扩建工程达到预定可使用状态时:

借: 固定资产 634

贷: 在建工程 634

资料五: 甲公司对改良后的厂房采用直线法折旧, 折旧期为 6 年, 预计净残值为 34 万元, 2021 年末此厂房的可收回价值为 300 万元, 尚可折旧期为 4 年, 假定无残值。甲公司后续采用年数总和法提取折旧, 税法认可此房产原价和最初的净残值, 税法采用直线法折旧, 但税法认可的折旧期限为 10 年。

【要求】

(1) 计算甲公司 2021 年末的减值提取额:

① 2020 年甲公司计提折旧额= $(634-34) / 6 * 9 / 12 = 75$ (万元)

② 2021 年甲公司计提折旧额= $(634-34) / 6 = 100$ (万元)

③ 2021 年末折余价= $634 - 75 - 100 = 459$ (万元)

④ 2021 年可收回价为 300 (万元), 应计提减值 159 (万元)

(2) 计算 2021 年末的递延所得税资产:

税法口径: 2020 年甲公司计提折旧= $(634-34) / 10 * 9 / 12 = 45$ (万元)

2021 年甲公司计提折旧=(634-34)/10=60 (万元)

2021 年计税口径折余价:634-45-60=529 (万元)

2021 年会计口径账面价:300 万元,形成了 229 万元可抵扣差异,对应的递延所得税资产=229*25%=57.25

(3) 计算 2022 年递延所得税收益额:

① 2022 年甲公司计提折旧额=300*4/10=120 (万元)

② 2022 年末折余价=300-120=180 (万元)

③ 2022 年末税法口径折余价=529-60=469 (万元)

	2020 年 3 月初		2021 年末		2022 年
会计口径	634		300		180
税法口径	634		529		469
差异	0	+229	229	+60	289
			新增可抵扣		

资产账面 180 万元小于计税口径 469 万元,差额 289 万元形成可抵扣差异 289 万元,年初可抵扣差异为 229 万元,新增可抵扣差异 60 万元

借:递延所得税资产 15

贷:所得税费用 15

2022 年应确认递延所得税收益 15 万元

资料六: 甲公司 2023 年 6 月 1 日将厂房出租给丙公司,租期 3 年,年租金为 100 万元,增值税率为 9%,采用成本模式进行后续计量,折旧方法与出租前保持一致,2024 年初将成本模式改为公允价值模式,2024 年初公允价值为 500 万元,2024 年末公允价值为 520 万元,2025 年 3 月 1 日甲公司将厂房出售给了承租方,售价为 600 万元,增值税率 9%。

【要求】

(1) 编制 2023 年 6 月 1 日出租厂房时的会计分录;

借:投资性房地产 634

累计折旧 340 【2020 折旧 75+2021 年折旧 100+2022 年折旧 120+2023 年半年折旧 45】

固定资产减值准备 159

贷:固定资产 634

投资性房地产累计折旧 340

投资性房地产减值准备 159

(2) 编制 2024 年初投资性房地产由成本模式转为公允价值模式时的会计分录;

借:投资性房地产 500

投资性房地产累计折旧 385

投资性房地产减值准备 159

贷:投资性房地产 634

递延所得税资产 79.75 (319*25%)

递延所得税负债 22.75 (91*25%)

盈余公积 30.75

利润分配—未分配利润 276.75

	2020 年 3 月初	2021 年末	2022 年末	2023 年末		
会计口径	634	300	180	90		
税法口径	634	529	469	409		
差异	0	+229	229	+60	289	319
	新增可抵扣		新增可抵扣		2023 年末可抵扣差异	

319

2024 年初将成本模式改为公允价值模式, 2024 年初公允价值为 500 万, 会计口径的账面价值为 500 万元, 税法口径的账面价值为 409 万元, 形成应纳税差异 $500-409=91$ 万元, 此时要先转回之前形成的可抵扣差异 319 万元, 再新增应纳税差异 91 万元。

(3) 编制投资性房地产处置时的会计分录并计算处置对营业利润的影响;

借: 银行存款 654
 贷: 其他业务收入 600
 应交税金—应交增值税(销项税) 54
 借: 其他业务成本 520
 贷: 投资性房地产 520
 借: 公允价值变动损益 20
 贷: 其他业务成本 20

投资性房地产处置时对营业利润的影响额= $600-520=80$ (万元)

【合并报表专题】(非同一应税)

资料一: 甲公司 2020 年初定增股份 100 万股, 自非关联方换入乙公司 80% 股份, 每股公允价值 30 元, 另外发行费 11 万, 审计咨询评估费 8 万。当天甲公司改组乙公司董事局完成控制。乙公司当天账面净资产 2800 万, 其中股本 1000 万, 资本公积 500 万, 盈余公积 300 万, 未分配利润 1000 万。当天, 乙公司有一办公楼公允价值高于账面价 100 万, 尚可折旧期 20 年, 无残值, 直线法。要求: 编制甲公司个别分录, 编制合并当天抵销分录。【应税合并】

合并当日的会计处理

1. 甲公司个别分录:

借: 长期股权投资 3000
 贷: 股本 100
 资本公积—股本溢价 2900
 借: 资本公积—股本溢价 11
 贷: 银行存款 11
 借: 管理费用 8
 贷: 银行存款 8

2. 编制合并当日合并资产负债表需作的前期准备工作——将子公司的数据调为公允口径

借: 固定资产 100
 贷: 资本公积 100

3. 合并当日的抵销分录 (母公司的长期股权投资与子公司所有者权益的抵销)

借: 股本 1000
 资本公积 600 (500+100)

盈余公积 300
 未分配利润 1000
 商誉 680 【 $3000 - (2800 + 100) \times 80\% = 680$ 】
 贷：长期股权投资 3000
 少数股东权益 580

资料二：甲公司卖商品给乙公司成本 500 万，售价 800 万，乙公司留 70%，卖 30%，年末，该商品可变现净值 500 万。

借：营业收入 800
 贷：营业成本 800
 借：营业成本 210
 贷：存货 210

年末可变现净值为 500 万，集团角度认可的年末存货成本是 $500 \times 70\% = 350$ ，集团认为未发生减值；但个别角度 $800 \times 70\% = 560$ ，可变现净值为 500，发生减值 60

借：存货 60
 贷：资产减值损失 60

集团（甲公司）认可的资产口径为 350，个别（乙公司）计税口径是 560。因纳税主体为乙公司，计税基础为 560，则形成可抵扣差异 $560 - 350 = 210$ ，应确认递延所得税资产额 = $210 \times 25\% = 52.5$ （万元）。个别报表中存货的账面价值是 500，计税基础是 560，形成可抵扣暂时性差异 60 万元，确认递延所得税资产额 = $60 \times 25\% = 15$ 。

因此需要在抵销分录中补确认递延所得税资产额 = $52.5 - 15 = 37.5$ （万元）。

借：递延所得税资产 37.5
 贷：所得税费用 37.5

资料三：乙公司卖商品给甲成本 200 万，售价 300 万，甲当做固定资产用于管理部门，交易时间为 2020 年的 6 月 1 号，折旧期 5 年，无残值，直线法。

借：营业收入 300
 贷：营业成本 200
 固定资产 100

【集团（甲公司）买方角度认可 200，个别（乙公司）卖方角度认可 300，买方固定资产原值虚增 100】

借：固定资产 10 （ $100/5 \times 6/12$ ）
 贷：管理费用 10 **【折旧多提 10】**

年末，个别（乙公司）卖方角度认可的固定资产的账面价值 = $300 - 300/5 \times 6/12 = 270$ （万元），与计税基础相同，无差异。

集团（甲公司）买方角度认可的固定资产账面价值 = $200 - 200/5 \times 6/12 = 180$ （万元），计税基础 = $300 - 300/5 \times 6/12 = 270$ （万元），形成可抵扣暂时性差异 = $270 - 180 = 90$ （万元），确认递延所得税资产额 = $90 \times 25\% = 22.5$ （万元）。

因此要在抵销分录中补确认递延所得税资产 22.5 万元。

借：递延所得税资产 22.5 （ $90 \times 25\%$ ）
 贷：所得税费用 22.5

此逆流交易未实现内部交易收益中少数股东的份额做如下抵销：

借：少数股东权益 13.5 [$(90 - 22.5) \times 20\%$]
 贷：少数股东损益 13.5

$90 - 22.5 = 67.5$ 是未实现收益， $67.5 \times 20\% = 13.5$ 是少数股份。

资料四：乙公司 2020 年实现净利 800 万，分红 100 万，其他综合收益 50 万。

2020 年末合并报表的会计处理

1. 母公司个别分录：

被投资方分红 100 万时

分红时：

借：应收股利 80

贷：投资收益 80

借：银行存款 80

贷：应收股利 80

2020 年末投资的账面余额 3000

2. 合并报表前的准备工作

(1) 首先将子公司数据调整为公允口径：

①借：固定资产 100

贷：资本公积 100

②借：管理费用 5

贷：固定资产 5

(2) 将母公司长期股权投资追溯调整为权益法：

① 初始投资成本为 3000，当日所占可辨认净资产的公允价值为 2320 万元（2900×80%），形成商誉 680 万元，无需追溯，直接在长期股权投资与子公司所有者权益的抵销分录中确认商誉既可；

② 被投资方分红的追溯：

借：投资收益 80

贷：长期股权投资 80

③ 被投资方净利润的追溯

将子公司修正为公允口径： $800 - 5 = 795$

借：长期股权投资 636（ $795 \times 80\%$ ）

贷：投资收益 636

④ 被投资方其他综合收益的追溯

借：长期股权投资 40（ $50 \times 80\%$ ）

贷：其他综合收益 40

⑤ 追溯后的长投余额 = $3000 - 80 + 636 + 40 = 3596$ （万元）

3. 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销

借：股本 1000

资本公积 600（ $500 + 100$ ）

其他综合收益 50

盈余公积 380（ $300 + 80$ ）

未分配利润—年末 1615

（年初未分利润 1000 + 当年修正的净利润 795 - 分红 100 - 提取盈余公积 80）

商誉 680

贷：长期股权投资 3596

少数股东权益 729

【年末子公司修正的所有者权益（ $1000 + 600 + 50 + 380 + 1615$ ）】×20%

4. 母公司当年投资收益与子公司利润分配的抵销

借：投资收益	636	(795×80%)
少数股东损益	159	(795×20%)
未分配利润—年初	1000	
贷：提取盈余公积	80	
向股东分配利润	100	
未分配利润—年末	1615	

续上题：资料五，2021 年乙公司有关业务资料：

(1) 乙公司将上年购入的存货全部出售，

借：未分配利润—年初	210
贷：营业成本	210
对上期多提的存货跌价准备进行反冲	
借：存货	60
贷：未分配利润—年初	60

借：营业成本	60
贷：存货	60 (补充这一条分录)

借：递延所得税资产	37.5
贷：未分配利润—年初	37.5
借：所得税费用	37.5
贷：递延所得税资产	37.5

2020 年资料三中的内部固定资产交易，在 2021 年的抵销分录：

借：未分配利润——年初	100	
贷：固定资产	100	【照抄上年的抵销分录】

借：固定资产	10	
贷：未分配利润——年初	10	【照抄上年的抵销分录】

借：固定资产	20	
贷：管理费用	20	【对本年计提折旧额的抵销】

借：递延所得税资产	22.5	
贷：未分配利润——年初	22.5	【照抄上年的抵销分录】

年末，个别（乙公司）卖方角度认可的固定资产的账面价值 = $300 - 300/5 \times 1.5 = 210$

（万元），与计税基础相同，无差异。

集团（甲公司）买方角度认可的固定资产账面价值 = $200 - 200/5 \times 1.5 = 140$ （万元），计税基础 = $300 - 300/5 \times 1.5 = 210$ （万元），形成可抵扣暂时性差异 = $210 - 140 = 70$ （万元），与上年年末相比，暂时性差异减少了 20 万元，因此要转回递延所得税资产额 = $20 \times 25\% = 5$ （万元）。

因此要在抵销分录中转回递延所得税资产 5 万元。

借：所得税费用	5 (20×25%)
贷：递延所得税资产	5

借：少数股东权益	13.5 [(90-22.5) × 20%]	【照抄上年的抵销分录】
----------	--------------------------	-------------

贷：未分配利润——年初	13.5
借：少数股东损益	3 [(20-5) × 20%]
贷：少数股东权益	3

(2) 乙公司 2021 年 7 月 1 号卖专利给甲，原价 600 万，摊销 100 万，售价 800 万，甲公司直线法摊销，期限五年。

- ①借：资产处置收益 300 [800 - (600 - 100) = 300]
 贷：无形资产 300
- ②借：无形资产 30 (300/5/2)
 贷：管理费用 30
- ③借：递延所得税资产 67.5 [(300 - 30) × 25%]
 贷：所得税费用 67.5
- ④借：少数股东权益 40.5 [(300 - 30 - 67.5) × 20%]
 贷：少数股东损益 40.5

(3) 净利润 500 万，分红 80 万，其他综合收益 10 万

1. 母公司的个别分录

被投资方分红 80 万时

- 借：应收股利 64
 贷：投资收益 64
- 借：银行存款 64
 贷：应收股利 64

2021 年末其投资账面余额为 3000 万元。

2. 合并报表前的准备工作

(1) 首先将子公司数据调整为公允口径：

- ①借：固定资产 100
 贷：资本公积 100
- ②借：未分配利润—年初 5
 管理费用 5
 贷：固定资产 10

(2) 将母公司长期股权投资追溯调整为权益法：

①初始投资成本为 3000，当日所占可辨认净资产的公允价值为 2320 万元 (2900 × 80%)，形成商誉 680 万元，无需追溯；

② 被投资方 2020 年分红的追溯；

- 借：未分配利润—年初 80
 贷：长期股权投资 80

③ 被投资方 2020 年净利润的追溯

将子公司修正为公允口径：800 - 5 = 795

- 借：长期股权投资 636 (795 × 80%)
 贷：未分配利润—年初 636

④ 被投资方 2020 年其他综合收益的追溯

- 借：长期股权投资 40 (50 × 80%)
 贷：其他综合收益 40

⑤ 被投资方 2021 年分红的追溯；

借：投资收益 64
 贷：长期股权投资 64

⑥ 被投资方 2021 年净利润的追溯

将子公司修正为公允口径： $500 - 5 = 495$

借：长期股权投资 396 ($495 \times 80\%$)
 贷：投资收益 396

⑦ 被投资方 2021 年其他综合收益的追溯

借：长期股权投资 8 ($10 \times 80\%$)
 贷：其他综合收益 8

⑧ 追溯后的长投余额 = $3000 - 80 + 636 + 40 - 64 + 396 + 8 = 3936$ (万元)

3. 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销

借：股本 1000
 资本公积 600 ($500 + 100$)
 其他综合收益 60 ($50 + 10$)
 盈余公积 430 ($300 + 80 + 50$)
 未分配利润—年末 1980
 (年初未分利润 1615 + 当年修正的净利润 495 - 分红 80 - 提取盈余公积 50)
 商誉 680
 贷：长期股权投资 3936
 少数股东权益 814

【年末子公司修正的所有者权益 ($1000 + 600 + 60 + 430 + 1980$)】 $\times 20\%$

4. 母公司当年投资收益与子公司利润分配的抵销

借：投资收益 396 ($495 \times 80\%$)
 少数股东损益 99 ($495 \times 20\%$)
 未分配利润—年初 1615
 贷：提取盈余公积 50
 向股东分配利润 80
 未分配利润—年末 1980

合并报表（非同一免税）（内部交易抵销分录参考非同一应税，此处略）

资料一：甲公司 2020 年初定增股份 100 万股，自非关联方换入乙公司 80% 股份，每股公允价值 30 元，另外发行费 11 万，审计咨询评估费 8 万。当天甲公司改组乙公司董事局完成控制。乙公司当天账面净资产 2800 万，其中股本 1000 万，资本公积 500 万，盈余公积 300 万，未分配利润 1000 万。当天，乙公司有一办公楼公允价值高于账面价 100 万，尚可折旧期 20 年，无残值，直线法，假设所得税税率为 25%。要求：编制甲公司个别分录，编制合并当天抵销分录。【免税合并】

资料二：甲公司卖商品给乙公司成本 500 万，售价 800 万，乙公司留 70%，卖 30%，年末，该商品可变现净值 500 万。

资料三：乙公司卖商品给甲成本 200 万，售价 300 万，甲当做固定资产用于管理部门，交易时间为 2020 年的 6 月 1 号，折旧期 5 年，无残值，直线法。

资料四：乙公司 2020 年实现净利 800 万，分红 100 万，其他综合收益 50 万。

要求：编制上述业务所有抵销分录。

专题一：合并当日的会计处理

1. 甲公司个别分录:

借: 长期股权投资	3000	
贷: 股本		100
资本公积—股本溢价		2900

借: 资本公积—股本溢价	11
贷: 银行存款	11

借: 管理费用	8
贷: 银行存款	8

2. 编制合并当日合并资产负债表需作的前期准备工作——将子公司的数据调为公允口径

借: 固定资产	100
贷: 资本公积	75
递延所得税负债	25

【思路解析: 集团会计口径认可公允后的无形资产, 而税务上维持原计税, 资产账面高于计税形成应纳税差异, 新增应纳税差异 100, 借: 资本公积 25, 贷: 递延所得税负债 25】

3. 合并当日的抵销分录 (母公司的长期股权投资与子公司所有者权益的抵销)

借: 股本	1000
资本公积	575 (500+75)
盈余公积	300
未分配利润	1000
商誉	700 【 $3000 - (2800 + 75) \times 80\% = 700$ 】
贷: 长期股权投资	3000
少数股东权益	575 【 $(1000 + 575 + 300 + 100) \times 20\%$ 】

专题二: 2020 年末合并报表的会计处理

1. 母公司个别分录:

分红时:

借: 应收股利	80
贷: 投资收益	80

借: 银行存款	80
贷: 应收股利	80

2020 年末投资的账面余额 3000

2. 合并报表前的准备工作

(1) 首先将子公司数据调整为公允口径:

①借: 固定资产	100
贷: 资本公积	75
递延所得税负债	25

②借: 管理费用	5
贷: 固定资产	5

③借: 递延所得税负债	1.25	(由于当年摊销 5, 当初的应纳税差异转回 5)
贷: 所得税费用	1.25	(每月摊销到“管理费用”则对应“所得税费用”)

(2) 将母公司长期股权投资追溯调整为权益法:

① 初始投资成本为 3000, 当日所占可辨认净资产的公允价值为 2300 万元 ($2875 \times 80\%$), 形成商誉 700 万元, 无需追溯;

② 被投资方分红的追溯;

借: 投资收益 80

贷：长期股权投资 80

③ 被投资方净利润的追溯

将子公司修正为公允口径： $800 - (5 - 1.25) = 796.25$

借：长期股权投资 637 (796.25 × 80%)

贷：投资收益 637

④ 被投资方其他综合收益的追溯

借：长期股权投资 40 (50 × 80%)

贷：其他综合收益 40

⑤ 追溯后的长投余额 = $3000 - 80 + 637 + 40 = 3597$ (万元)

3. 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销

借：股本 1000

资本公积 575 (500 + 75)

其他综合收益 50

盈余公积 380 (300 + 80)

未分配利润—年末 1616.25

(年初未分利润 1000 + 当年修正的净利润 796.25 - 分红 100 - 提取盈余公积 80)

商誉 700

贷：长期股权投资 3597

少数股东权益 724.25

【年末子公司修正的所有者权益 (1000 + 575 + 50 + 380 + 1616.25)】 × 20%

4. 母公司当年投资收益与子公司利润分配的抵销

借：投资收益 637 (796.25 × 80%)

少数股东损益 159.25 (796.25 × 20%)

未分配利润—年初 1000

贷：提取盈余公积 80

向股东分配利润 100

未分配利润—年末 1616.25

续上题：资料五，2021 年乙公司有关业务资料：

(1) 净利润 500 万，分红 80 万，其他综合收益 10 万

(2) 乙公司将上年购入的存货全部出售，

(3) 乙公司 2021 年 7 月 1 号卖专利给甲，原价 600 万，摊销 100 万，售价 800 万，甲公司直线法摊销，期限五年。

要求：编制所有抵销分录。

1. 母公司的个别分录

被投资方分红 80 万时

借：应收股利 64

贷：投资收益 64

借：银行存款 64

贷：应收股利 64

2021 年末其投资账面余额为 3000 万元。

2. 合并报表前的准备工作

(1) 首先将子公司数据调整为公允口径：

①借：固定资产 100

贷：资本公积 75

递延所得税负债 25

②借：未分配利润—年初 5

管理费用 5

贷：固定资产 10

③借：递延所得税负债 2.5

贷：未分配利润—年初 1.25

所得税费用 1.25

(2) 将母公司长期股权投资追溯调整为权益法：

①初始投资成本为 3000，当日所占可辨认净资产的公允价值为 2300 万元（ $2875 \times 80\%$ ），形成商誉 700 万元，无需追溯；

② 被投资方 2020 年分红的追溯；

借：未分配利润—年初 80

贷：长期股权投资 80

③ 被投资方 2020 年净利润的追溯

将子公司修正为公允口径： $800 - (5 - 1.25) = 796.25$

借：长期股权投资 637 ($796.25 \times 80\%$)

贷：未分配利润—年初 637

④ 被投资方 2020 年其他综合收益的追溯

借：长期股权投资 40 ($50 \times 80\%$)

贷：其他综合收益 40

⑤ 被投资方 2021 年分红的追溯；

借：投资收益 64

贷：长期股权投资 64

⑥ 被投资方 2021 年净利润的追溯

将子公司修正为公允口径： $500 - (5 - 1.25) = 496.25$

借：长期股权投资 397 ($496.25 \times 80\%$)

贷：投资收益 397

⑦ 被投资方 2021 年其他综合收益的追溯

借：长期股权投资 8 ($10 \times 80\%$)

贷：其他综合收益 8

⑧ 追溯后的长投余额 = $3000 - 80 + 637 + 40 - 64 + 397 + 8 = 3938$ （万元）

3. 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销

借：股本 1000

资本公积 575 ($500 + 75$)

其他综合收益 60 ($50 + 10$)

盈余公积 430 ($300 + 80 + 50$)

未分配利润—年末 1982.5

（年初未分利润 1616.25 + 当年修正的净利润 496.25 - 分红 80 - 提取盈余公积 50）

商誉 700

贷：长期股权投资 3938

少数股东权益 809.5

【年末子公司修正的所有者权益（ $1000 + 575 + 60 + 430 + 1982.5$ ）】 $\times 20\%$

4. 母公司当年投资收益与子公司利润分配的抵销

借：投资收益 397 ($496.25 \times 80\%$)

少数股东损益	99.25	(496.25 × 20%)
未分配利润一年初	1616.25	
贷：提取盈余公积	50	
向股东分配利润	80	
未分配利润一年末	1982.5	