

## 2023 年中级会计实务《母仪天下第五季之合并报表》

## 【基础版——非同一控制+抵销分录不考虑所得税】

2023 年以前甲公司与丙公司无关联方关系。甲公司和丙公司均按实现净利润的 10% 计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积，不考虑所得税影响，2023 年至 2024 年发生如下经济业务：

【资料一】甲公司于 2023 年 3 月 1 日与丙公司签订了合并协议，约定以 2023 年 5 月 31 日的丙公司评估价值为基准，通过定向增发 1000 万股甲公司普通股方式自丙公司股东手中换取丙公司 80% 的股份，以完成控股合并，不构成反向购买。5 月 31 日甲公司股价为每股 10 元。2023 年 6 月 21 日换股合并协议经双方股东大会批准，2023 年 6 月 30 日证监会批准此合并事宜，2023 年 7 月 1 日上交所定增股份完成，甲公司于当天改组了丙公司董事局，完成了对丙公司的控制，当天甲公司股价为每股 11 元，发行费用 9 万元，发生合并中的审计咨询费用 10 万元，上述款项一并以银行存款方式支付。丙公司当日账面净资产为 8000 万元，其中股本 1000 万元，资本公积 2000 万元，盈余公积 3000 万元，未分配利润 2000 万元。当日丙公司有一项管理用商标权账面价值为 1000 万元，公允价值为 1500 万元，尚可摊销期为 5 年，假定无残值，直线法摊销。当日丙公司有一批存货账面价值为 300 万元，公允价值为 400 万元，当年全部卖掉。

【要求】根据上述资料，完成如下问题的解答：

- (1) 此合并属于非同一控制下的控股合并还是同一控制下的控股合并？
- (2) 如果是非同一控制下的控股合并，则界定哪一天是购买日？
- (3) 如果属于非同一控制下企业合并，请计算合并成本及商誉；
- (4) 编制甲公司购买日的会计分录；
- (5) 请编制甲公司购买日合并资产负债表的相关调整抵销分录；

【资料二】丙公司 2023 年下半年发生如下经济业务：

- (1) 实现净利润 500 万元，分配现金红利 100 万元，其他综合收益增加了 60 万元；
- (2) 2023 年 8 月 11 日丙公司赊销产品给甲公司，成本 800 万元，售价 1000 万元，增值税税率为 13%，甲公司当年外销了 60%，余下的 40% 第二年实现了对外销售。丙公司年末仍未收回此赊销款，计提了 10% 的坏账准备；
- (3) 2023 年 9 月 1 日甲公司销售产品给丙公司，成本 600 万元，售价 1000 万元，增值税税率为 13%，丙公司收到后当作固定资产用于销售部门，折旧期 10 年，假定无残值，年限平均法计提折旧，双方以银行存款方式结清款项；
- (4) 2023 年 10 月 1 日甲公司将其土地使用权卖给了丙公司，该土地使用权原价为 1000 万元，累计摊销为 200 万元，卖价为 900 万元，增值税税率为 9%，款项已结清。丙公司买入后作为自用无形资产核算，按 10 年期、直线法摊销，无残值。

【要求】根据上述资料，完成如下要求：

- (1) 编制 2023 年年末内部投资相关的调整抵销分录；
- (2) 编制存货内部交易抵销分录；
- (3) 编制内部债权债务的抵销分录；
- (4) 编制固定资产内部交易抵销分录；
- (5) 编制无形资产内部交易抵销分录；

【资料三】丙公司 2024 年发生如下经济业务：

- (1) 亏损 300 万元，其他综合收益增加了 80 万元；
- (2) 甲公司对外销售了上年购自丙公司的商品，丙公司收到甲公司偿还的 1000 万元应收款项；

【要求】请根据上述资料，完成如下要求：

- (1) 编制 2024 年末内部投资相关的调整抵销分录；
- (2) 编制存货内部交易抵销分录；
- (3) 编制内部债权债务的抵销分录；
- (4) 编制固定资产内部交易抵销分录；
- (5) 编制无形资产内部交易抵销分录。

**【拓展一——非同一控制+免税合并+抵销分录考虑所得税】**

2023 年以前甲公司与丙公司无关联方关系。甲公司和丙公司均按实现净利润的 10% 计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积，所得税率为 25%，2023 年发生如下经济业务：

【资料一】甲公司于 2023 年 3 月 1 日与丙公司签订了合并协议，约定以 2023 年 5 月 31 日的丙公司评估价值为基准，通过定向增发 1000 万股甲公司普通股方式自丙公司股东手中换取丙公司 80% 的股份，以完成控股合并，不构成反向购买。5 月 31 日甲公司股价为每股 10 元。2023 年 6 月 21 日换股合并协议经双方股东大会批准，2023 年 6 月 30 日证监会批准此合并事宜，2023 年 7 月 1 日上交所定增股份完成，甲公司于当天改组了丙公司董事局，完成了对丙公司的控制，当天甲公司股价为每股 11 元，发行费用 9 万元，发生合并中的审计咨询费用 10 万元，上述款项一并以银行存款方式支付。丙公司当日账面净资产为 8000 万元，其中股本 1000 万元，资本公积 2000 万元，盈余公积 3000 万元，未分配利润 2000 万元。当日丙公司有一项管理用商标权账面价值为 1000 万元，公允价值为 1500 万元，尚可摊销期为 5 年，假定无残值，直线法摊销。当日丙公司有一批存货账面价值为 300 万元，公允价值为 400 万元，当年全部卖掉。

此合并认定为免税合并。

【要求】根据上述资料，完成如下问题的解答：

- (1) 此合并属于非同一控制下的控股合并还是同一控制下的控股合并？
- (2) 如果是非同一控制下的控股合并，则界定哪一天是购买日？
- (3) 如果属于非同一控制下企业合并，请计算合并成本及商誉；
- (4) 编制甲公司购买日的会计分录；
- (5) 请编制甲公司购买日合并资产负债表的相关调整抵销分录；

【资料二】丙公司 2023 年下半年发生如下经济业务：

- (1) 实现净利润 500 万元，分配现金红利 100 万元，其他综合收益增加了 60 万元；
- (2) 2023 年 8 月 11 日丙公司赊销产品给甲公司，成本 800 万元，售价 1000 万元，增值税税率为 13%，甲公司当年外销了 60%，余下的 40% 第二年实现了对外销售。丙公司年末仍未收回此赊销款，计提了 10% 的坏账准备；
- (3) 2023 年 9 月 1 日甲公司销售产品给丙公司，成本 600 万元，售价 1000 万元，增值税税率为 13%，丙公司收到后当作固定资产用于销售部门，折旧期 10 年，假定无残值，年限平均法计提折旧，双方以银行存款方式结清款项；
- (4) 2023 年 10 月 1 日甲公司将其土地使用权卖给了丙公司，该土地使用权原价为 1000 万元，累计摊销为 200 万元，卖价为 900 万元，增值税税率为 9%，款项已结清。丙公司买入后作为自用无形资产核算，按 10 年期、直线法摊销，无残值。

【要求】根据上述资料，完成如下要求：

- (1) 编制 2023 年年末内部投资相关的调整抵销分录；
- (2) 编制存货内部交易抵销分录；
- (3) 编制内部债权债务的抵销分录；

- (4) 编制固定资产内部交易抵销分录；
- (5) 编制无形资产内部交易抵销分录。

### 【拓展二——同一控制下会计处理+不考虑所得税】

2023 年以前甲公司、乙公司和丙公司同属一个集团。甲公司和丙公司均按实现净利润的 10% 计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积，不考虑所得税影响，2023 年发生如下经济业务：

【资料一】2023 年 7 月 1 日，甲公司定向增发 1000 万股普通股自乙公司手中换取丙公司 80% 的股份，以完成控股合并。当天甲公司股价为每股 11 元，发行费用 9 万元，发生合并中的审计咨询费用 10 万元，上述款项一并以银行存款方式支付。丙公司当日在合并财务报表中相对于最终控制方而言的账面净资产为 8000 万元，其中股本 1000 万元，资本公积 2000 万元，盈余公积 3000 万元，未分配利润 2000 万元。当日丙公司有一项管理用商标权账面价值为 1000 万元，公允价值为 1500 万元，尚可摊销期为 5 年，假定无残值，直线法摊销。当日丙公司有一批存货账面价值为 300 万元，公允价值为 400 万元，当年全部卖掉。

【要求】根据上述资料，完成如下问题的解答：

- (1) 此合并属于非同一控制下的控股合并还是同一控制下的控股合并？
- (2) 编制甲公司购买日的会计分录；
- (3) 请编制购买日合并资产负债表的调整抵销分录；

【资料二】丙公司 2023 年下半年发生如下经济业务：

- (1) 实现净利润 500 万元，分配现金红利 100 万元，其他综合收益增加了 60 万元；
- (2) 2023 年 8 月 11 日丙公司赊销产品给甲公司，成本 800 万元，售价 1000 万元，增值税税率为 13%，甲公司当年外销了 60%，余下的 40% 第二年实现了对外销售。丙公司年末仍未收回此赊销款，计提了 10% 的坏账准备；
- (3) 2023 年 9 月 1 日甲公司销售产品给丙公司，成本 600 万元，售价 1000 万元，增值税税率为 13%，丙公司收到后当作固定资产用于销售部门，折旧期 10 年，假定无残值，年限平均法计提折旧，双方以银行存款方式结清款项；
- (4) 2023 年 10 月 1 日甲公司将其土地使用权卖给了丙公司，该土地使用权原价为 1000 万元，累计摊销为 200 万元，卖价为 900 万元，增值税税率为 9%，款项已结清。丙公司买入后作为自用无形资产核算，按 10 年期、直线法摊销，无残值。

【要求】根据上述资料，完成如下要求：

- (1) 编制 2023 年年末内部投资相关的调整抵销分录；
- (2) 编制存货内部交易抵销分录；
- (3) 编制内部债权债务的抵销分录；
- (4) 编制固定资产内部交易抵销分录；
- (5) 编制无形资产内部交易抵销分录。