

第四节 长期股权投资与所有者权益的合并处理（非同一控制下企业合并）

（二）以后年度资产负债表日合并财务报表的编制

（1）评估增值（以固定资产/无形资产/存货）

第 1 年年末（购买日当年年末）	第 2 年年末
固定资产无形资产评估增值： ①借：固定资产——原价/无形资产等 贷：资本公积 ②借：资本公积 贷：递延所得税负债 ③借：管理费用等（当年补提折旧、摊销） 贷：固定资产——累计折旧 无形资产——累计摊销 ④借：递延所得税负债 贷：所得税费用	照抄上年： ①借：固定资产——原价/无形资产 贷：资本公积——年初 ②借：资本公积——年初 贷：递延所得税负债 ③借：年初未分配利润 贷：固定资产——累计折旧 无形资产——累计摊销 ④借：递延所得税负债 贷：年初未分配利润

第 1 年年末（购买日当年年末）	第 2 年年末
——	调整本年： ①借：管理费用 贷：固定资产——累计折旧 无形资产——累计摊销 ②借：递延所得税负债 贷：所得税费用

第 1 年年末（购买日当年年末）	第 2 年年末
存货评估增值： ①借：存货 贷：资本公积 ②借：资本公积 贷：递延所得税负债 ③借：营业成本（如果评估增值的存货对外出售） 贷：存货 ④借：递延所得税负债 贷：所得税费用	照抄上年： ①借：存货 贷：资本公积——年初 ②借：资本公积 贷：递延所得税负债 ③借：年初未分配利润 贷：存货 注：如果存货第一年已经销售，替换为年初未分配利润 ④借：递延所得税负债 贷：年初未分配利润

第二步：成本调权益

第 1 年	第 2 年
1. 子公司实现净利润或发生净亏损 借：长期股权投资 贷：投资收益（或反向）	照抄上年： 借：长期股权投资 贷：年初未分配利润（或反向）
2. 子公司宣告现金股利 借：投资收益 贷：长期股权投资	借：年初未分配利润 贷：长期股权投资
3. 子公司其他综合收益引起的变动 借：长期股权投资 贷：其他综合收益（或反向）	借：长期股权投资 贷：其他综合收益——年初（或反向）
4. 子公司除净损益、利润分配、其他综合收益以外的所有者权益的其他变动	借：长期股权投资 贷：资本公积——年初（或反向）

借：长期股权投资 贷：资本公积（或反向）	
计算出母公司对子公司长期股权投资调整后的账面价值	第二年当年
/	1. 子公司实现净利润或发生净亏损 借：长期股权投资 贷：投资收益（或反向）
	2. 子公司宣告现金股利 借：投资收益 贷：长期股权投资
/	3. 子公司其他综合收益引起的变动 借：长期股权投资 贷：其他综合收益（或反向）
	4. 子公司除净损益、利润分配、其他综合收益以外的所有者权益的其他变动 借：长期股权投资 贷：资本公积（或反向）
	计算出母公司对子公司长期股权投资调整后的账面价值

第三步：抵权益

3. 通过编制合并抵销分录，将母公司对子公司长期股权投资与子公司所有者权益等内部交易对个别财务报表的影响予以抵销。抵销分录如下：

借：股本

 资本公积

 其他综合收益

 盈余公积

 未分配利润【调整后金额】

 商誉

贷：长期股权投资

 少数股东权益

其中：

②调整后的未分配利润

＝年初未分配利润（调整后）±调整后的净利润或净亏损－子公司的利润分配项目等（分配股利、提取盈余公积）

第四步：抵损益（对子公司的投资收益与子公司当年利润分配相抵销，使合并财务报表反映母公司股东权益变动的情况。）

年初未分配利润＋本年净利润＝年末未分配利润＋本年减少

借：投资收益（调整后的金额）

 少数股东损益（调整后的金额）

 年初未分配利润

贷：提取盈余公积

 对股东的分配

 年末未分配利润（调整后的金额）

5. 在编制合并工作底稿的基础上，计算合并财务报表各项的合并数，编制合并财务报表。