



第二节 合并财务报表的编制

一、调整分录的编制

（一）对子公司的个别财务报表进行调整

在编制合并财务报表时，首先应对各子公司进行分类，分为同一控制下企业合并中取得的子公司和非同一控制下企业合并中取得的子公司两类。

1、同一控制下企业合并中取得的子公司

对于属于同一控制下企业合并中取得的子公司，如果不存在与母公司会计政策和会计期间不一致的情况，则不需要对该子公司的个别财务报表进行调整。



第二节 合并财务报表的编制

2、非同一控制下企业合并中取得的子公司

对于非同一控制下企业合并中取得的子公司，应当根据母公司在购买日设置的备查簿中登记的该子公司有关可辨认资产、负债的公允价值，对子公司的个别财务报表进行调整，使子公司的个别财务报表反映为在购买日公允价值基础上确定的可辨认资产、负债等在本期资产负债表日应有的金额。



第二节 合并财务报表的编制

调整分录如下：（以固定资产为例，假定固定资产公允价值大于账面价值）（账面价1 000万，公允价1 200万，年限10年，残值0，平均年限法折旧）

借：固定资产——原价（调增固定资产价值） 200

贷：资本公积

200

借：资本公积 50

贷：递延所得税负债 50

子公司净资产增加=200-50=200×（1-25%）=150万



第二节 合并财务报表的编制

(二) 按权益法调整对子公司的长期股权投资





第二节 合并财务报表的编制

按权益法调整对子公司的长期股权投资





第二节 合并财务报表的编制

(1) 调整被投资单位盈利

借：长期股权投资

贷：投资收益

(2) 调整被投资单位亏损

借：投资收益

贷：长期股权投资

(3) 调整被投资单位分派现金股利

借：投资收益

贷：长期股权投资

成本法已经处理：

借：应收股利

贷：投资收益

益

权益法应该：

借：应收股利

贷：长期股权投资

资



第二节 合并财务报表的编制

(4) 调整子公司其他综合收益变动

借：长期股权投资

贷：其他综合收益—本年（或相反）

(5) 调整子公司除净损益、其他综合收益以及利润分配

以外所有者权益的其他变动

借：长期股权投资

贷：资本公积—本年（或相反）



第二节 合并财务报表的编制

二、与股权投资有关的抵销分录的编制

(一) 资产负债表的抵销分录

借：股本

资本公积

其他综合收益

盈余公积

未分配利润

商誉

贷：长期股权投资

少数股东权益

子公司所有者权益



第二节 合并财务报表的编制

【提示】

抵销分录不产生新的商誉；

但在被合并方是最终控制方以前年度从第三方收购来的情况下，借方应反映最终控制方收购被合并方时的商誉。