



## 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）



## 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）

知识点：非同一控制下取得子公司**购买日合并财务报表**的编制（**先调整；后抵销**）

（一）按公允价值对非同一控制下取得子公司的财务报表进行调整【**第一步：账面调公允**】



## 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）

以固定资产为例，且假定固定资产的公允价值大于其账面价值）

借：固定资产

贷：资本公积（调整底稿中子公司的资本公积）

若考虑所得税的影响：

借：资本公积（调整底稿中子公司的资本公积）

贷：递延所得税负债



## 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）母公司长期股权投资与子公司所有者权益抵销处理

#### 【第二步：抵销】

借：股本（实收资本）

    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（可辨认净资产公允×少%）



## 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）

【例27-19】甲公司2×21年1月1日以定向增发公司股票的方式，购买取得A公司70%的股权。甲公司定向增发普通股股票10 000万股（每股面值为1元），甲公司普通股股票面值每股为1元，市场价格每股为2.95元。甲公司和A公司均为非金融企业，甲公司并购A公司属于非同一控制下的企业合并，假定不考虑所得税、甲公司增发该普通股股票所发生的审计以及发行等相关的费用。

A公司在购买日股东权益总额为32 000万元，其中股本为20 000万元，资本公积为8 000万元、盈余公积为1 200万元、未分配利润为2 800万元。



## 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）

A 公司购买日应收账款账面价值为 3 920 万元、公允价值为 3 820 万元；

存货的账面价值为 20 000 万元、公允价值为 21 100 万元；

固定资产账面价值为 18 000 万元、公允价值为 21 000 万元。

购买日股东权益公允价值总额为 36 000 万元。（32000 + 4000）



## 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）

购买日甲个别报表：

甲公司将购买取得 A公司 70%的股权作为长期股权投资入账，其账务处理如下：

借：长期股权投资—— A公司	29 500
贷：股本	10 000
资本公积	19 500



## 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）

购买日合并报表：

账面调公允（子公司）：

在合并工作底稿中调整分录如下(假设不考虑递延所得税的影响)：

借：存货	1 100
固定资产	3 000
贷：应收账款	100
资本公积	4 000

合并商誉 =  $29\ 500 - 36\ 000 \times 70\% = 4\ 300$ （万元）

少数股东权益 =  $36\ 000 \times 30\% = 10\ 800$ （万元）



## 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）

借：股本	20 000	
资本公积	12 000	( 8 000+4 000)
盈余公积	1 200	
未分配利润	2 800	
商誉	4 300	
贷：长期股权投资—— A公司	29 500	
少数股东权益	10 800	



## 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）

补充：若考虑所得税影响，假定税率为 25%。在合并工作底稿中调整分录如下：

借：存货	1 100	
固定资产	3 000	
贷：应收账款	100	
资本公积	4 000	
借：递延所得税资产	25	
资本公积	1 000	
贷：递延所得税负债	1025	



#### 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）

A 公司调整后的可辨认净资产公允价值总额

$$=32\ 000+4\ 000\times(1-25\%)=35\ 000\text{（万元）}$$

$$\text{合并商誉} =29\ 500-35\ 000\times 70\%=5\ 000\text{（万元）}$$

$$\text{少数股东权益} =35\ 000\times 30\%=10\ 500\text{（万元）}$$



## 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）

借：股本	20 000	
资本公积	11 000	（ 8 000+4 000-1 000）
盈余公积	1 200	
未分配利润	2 800	
商誉	5 000	
贷：长期股权投资——A公司	29 500	
少数股东权益	10 500	