



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**购买日后**合并财务报表的编制

（一）投资当年资产负债表日

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）

第一步：子公司个别财务报表账面调购买日的公允，以购

买日公允可持续计量

1.借：固定资产——原价（调整固定资产价值）

 存货

 无形资产

贷：应收账款（减值）

 资本公积



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）

若考虑所得税影响：

借：递延所得税资产

 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）

① 固定资产(无形资产)补提折旧（摊销）

借：管理费用（当年按公允价值应补提折旧）

 贷：固定资产——累计折旧

 无形资产——累计摊销

若考虑所得税影响：

借：递延所得税负债

 贷：所得税费用



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）

②如果评估增值的存货对外出售

借：营业成本（如果评估增值的存货对外出售）

贷：存货

若考虑所得税影响：

借：递延所得税负债

贷：所得税费用



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）

【提示】 因按公允价值补提折旧会减少应纳税暂时性差异，所以递延所得税负债应转回，由于补提折旧计入管理费用，影响利润总额，因此，递延所得税负债转回时对应所得税费用，而不是资本公积。



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）

第二步：成本调权益

将母公司对子公司长期股权投资成本法核算的结果调整为权益法核算的结果，对母公司的财务报表项目进行相应的调整。【3笔补做，1笔调整】

借：长期股权投资

贷：投资收益【（调整后的子公司净利润-现金股利）

×母公司持股比例】

其他综合收益

资本公积



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）

投资收益=（子公司当期实现的净利润-子公司可辨认净资产公允价值与账面价值差异影响损益的金额）×母公司持股比例

【提示1】在非同一控制下，将母公司对子公司长期股权投资成本法核算的结果调整为权益法核算的结果时，要考虑子公司可辨认净资产公允价值与账面价值差异影响损益的金额。

【基于子公司资产评估增值的调整】



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）

【提示2】按照合并财务报表准则讲解做法，合并报表中成本法调整为权益法计算投资收益时，只考虑被购买方购买日资产、负债公允价值和账面价值不一致的差额对当期损益的影响，不考虑内部交易的影响。



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）

第三步：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。（抵权益）



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）

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



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）

【提示】 年末未分配利润=调整后的未分配利润

=年初未分配利润±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）

第四步：（抵损益）

4.对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



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：投资收益【调整后的金额 \times 母%】

少数股东损益【调整后的金额 \times 少%】

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
目的合并数，编制合并财务报表。