



## 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27-20】承【例27-19】，甲公司2×21年1月1日以定向增发普通股票的方式，购买持有A公司70%的股权。甲公司对A公司长期股权投资的金额为29 500万元，甲公司购买日编制的合并资产负债表中确认合并商誉4 300万元。

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。



## 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2×21年12月31日股东权益总额为38 000万元，其中股本为20 000万元，资本公积为8 000万元、盈余公积为3200万元、未分配利润为6 800万元。A公司2×21年全年实现净利润10 500万元，A公司当年提取盈余公积2 000万元、向股东分配现金股利4 500万元。

截至2×21年12月31日，应收账款按购买日确认的金额收回，确认的坏账已核销；



## 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）

购买日存货公允价值增值部分，当年已全部实现对外销售；

购买日固定资产原价公允价值增加系公司用办公楼增值。

该办公楼采用的折旧方法为年限平均法，该办公楼剩余折旧年限为20年，假定该办公楼评估增值在未来20年内平均摊销。

甲公司2×21年编制合并财务报表时，应当进行如下调整抵销处理：

（1）按公允价值对A公司财务报表项目进行调整。根据购买日A公司资产和负债的公允价值与账面价值之间的差额，调整A公司相关公允价值变动的资产和负债项目及资本公积项目。



## 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	购买日当年的资产负债表日
第一步：账面调公允	第一步：账面调公允：
借：存货 1 100	借：存货 1 100
固定资产 3 000	固定资产 3 000
贷：应收账款 100	贷：应收账款 100
资本公积 4 000	资本公积 4 000
	持续计量到资产负债表日：
	借：管理费用 150
	贷：固定资产 150
	借：营业成本 1 100
	贷：存货 1 100
	借：应收账款 100
	贷：信用减值损失 100



## 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1】 固定资产/存货评估增值的调整

子公司个别报表	调整抵销分录	合并报表认可
借：管理费用 900 贷：固定资产——累计折旧 900	借：管理费用 150 贷：固定资产——累计折旧150	借：管理费用 1050 贷：固定资产——累计折旧 1050
借：营业成本 20 000 贷：存货 20 000	借：营业成本 1 100 贷：存货 1 100	借：营业成本 21 100 贷：存货 21 100



## 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】 应收账款的调整

子公司角度年初应收账款账面余额（账面价值）3 920万元，公允价值为3 820万元；截至2×21年12月31日，应收账款按购买日确认的金额收回，确认的坏账已核销。



## 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）

子公司个别账务处理	调整抵销分录（倒挤）	合并报表认可的结果
借：信用减值损失 100 贷：坏账准备 100 借：坏账准备100 贷：应收账款 100 借：银行存款 3 820 贷：应收账款3 820	借：应收账款 100 贷：信用减值损失100	借：银行存款 3 820 贷：应收账款3 820



## 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

（2）按照权益法对甲公司财务报表项目进行调整

A公司调整后本年净利润

=10 500+[100（购买日应收账款公允价值减值的实现而调减信用减值损失）-1 100（购买日存货公允价值增值的实现而调增营业成本）-150（固定资产公允价值增值计算的折旧而调增管理费用）]=9 350（万元）

权益法下甲公司对A公司投资的投资收益

=9350×70%=6545（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）

**【提示1】**以购买日子公司可辨认净资产公允价值为基础

持续计算子公司所有者权益总额= (32000+4000) +9 350-  
4500=40850（万元）；

合并商誉=29 500-36 000×70%=4 300（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）

第三步：抵销母公司的长投和子公司的所有者权益：

### （3）长期股权投资与所有者权益的抵销

借：股本		20 000
资本公积	12 000 (8 000+4 000)	
盈余公积		3 200
未分配利润		5 650
商誉		4 300
贷：长期股权投资		32 895
少数股东权益	(40850×30%)	12 255



## 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公司调整后本年年末未分配利润=2 800（年初）+9350-  
2 000（提取盈余公积）-4 500（分派股利）=5 650（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）

第四步：抵销母公司的投资收益和子公司的利润分配

（4）投资收益与子公司利润分配等项目的抵销

借：投资收益	(9 350×70%)	6 545
少数股东损益	(9350×30%)	2 805
未分配利润——年初		2 800
贷：提取盈余公积		2 000
对股东的分配		4 500
年末未分配利润		5 650



## 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）

### （5）应收股利与应付股利的抵销

借：其他应付款--应付股利	3 150
贷：其他应收款--应收股利	3 150