



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

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）



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）

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）	借：长期股权投资 贷：资本公积——年初 （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



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）

/	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：



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

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）

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（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



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）

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
目的合并数，编制合并财务报表。



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27-21】承【例27-20】A公司在购买日相关资产和负债等资料同上，即购买日A公司股东权益总额为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。

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）

截至2×22年12月31日，应收账款按购买日公允价值的金额收回；购买日的存货，当年已实现对外销售；购买日固定资产公允价值增加的系公司管理用办公楼，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。

A公司2×22年12月31日股东权益总额为44 000万元，其中股本为20 000万元、资本公积为8 000万元、盈余公积为5600万元、未分配利润为10 400万元。A公司2×22年全年实现净利润12 000万元，A公司当年提取盈余公积2 400万元、向股东分配现金股利6 000万元。



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）

2. 甲公司2×22年编制合并财务报表时，应当进行的调整

抵销处理如下：按公允价值对A公司财务报表项目进行调整其

调整分录如下：



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）

购买日当年的资产负债表日	2×22.12.31
第一步：账面调公允：	第一步：账面调公允：
借：存货 1 100	照抄上年：
固定资产 3 000	借：存货 1 100
贷：应收账款 100	固定资产 3 000
资本公积 4 000	贷：应收账款 100
持续计量到资产负债表日：	资本公积 4 000
借：管理费用 150	借：年初未分配利润 150
贷：固定资产 150	贷：固定资产 150
借：营业成本 1 100	借：年初未分配利润 1 100
贷：存货 1 100	贷：存货 1 100
借：应收账款 100	借：应收账款 100
贷：信用减值损失 100	贷：年初未分配利润 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）

购买日当年的资产负债表日	2×22.12.31
——	调整本年： 借：管理费用 150 贷：固定资产 150



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）第二步：成本调权益（按照权益法对甲公司财务报表项目

进行调整)	2×21.12.31		2×22.12.31	
成本调权益：			抄上年：	
借：长期股权投资——A公司	6 545		借：长期股权投资	6 545
贷：投资收益	6 545		贷：年初未分配利润	6 545
借：投资收益	3 150		借：年初未分配利润	3 150
贷：长期股权投资	3 150		贷：长期股权投资	3 150
			调本年：	
			借：长期股权投资	8 295
			贷：投资收益	8 295
			借：投资收益	4 200
			贷：长期股权投资	4 200



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】调本年：A公司调整后本年净利润=12 000-150

（固定资产公允价值增值计算的折旧）=11 850（万元）

权益法下甲公司对A公司投资的投资收益

=11 850×70%=8 295（万元）；

少数股东损益=11 850×30%=3 555（万元）；

权益法下甲公司对A公司长期股权投资本年年末余额

=32 895（上年末长期股权投资余额）+8 295-6 000（分配股利）×70%=36 990（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：抵销权益：长期股权投资与子公司所有者权益的

抵销

借：股本		20 000
资本公积	12 000 (8 000+4 000)	
盈余公积		5 600
未分配利润		9 100
商誉		4 300
贷：长期股权投资		36 990
少数股东权益		14 010



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=5 650+11 850-2 400

（提取盈余公积）-6 000（分派股利）=9 100（万元）

少数股东权益的年末余额

=12 255+3 555-6 000×30%=14 010（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）

（4）第四步抵销损益：投资收益与子公司利润分配等项

目的抵销

借：投资收益	8 295
少数股东损益	3 555
年初未分配利润	5 650
贷：提取盈余公积	2 400
对股东的分配	6 000
年末未分配利润	9 100



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）

（5）应收股利与应付股利的抵销

借：其他应付款——应付股利	4 200	
贷：其他应收款——应收股利		4 200

谢谢 观看
THANK YOU