

(二) 非同一控制下取得子公司购买日后合并财务报表的编制

1. 编制步骤 (6 句话)

(1) 账面必须调公允、后续变动应考虑：应当以购买日确定的各项可辨认资产、负债及或有负债的公允价值为基础对子公司的财务报表进行调整，并考虑对当期净利润和未分配利润的影响。

(2) 成本需要转权益：将母公司对子公司的长期股权投资采用成本法核算的结果调整为权益法核算的结果，对公司的财务报表进行相应的调整。（根据调整后的利润计算）

(3) 长投权益互相抵、利润分配不能留：通过合并抵销分录，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合并财务报表的影响予以抵销。（全资抵全额，非全资按比例）

(4) 内部交易需抵销（后续内容介绍）

(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。

2. 账务处理

(1) 账面必须调公允、(2) 后续变动应考虑

第一种情形：评估增值（以固定资产、无形资产、存货为例）

①投资当年年末（账面必须调公允）

时点	账面必须调公允	后续变动需考虑
投资当年年末	借：固定资产——原价 存货 无形资产——原价 等 贷：资本公积	借：管理费用等（公允账面的差额，需补提折旧、摊销） 贷：固定资产——累计折旧 无形资产——累计摊销 借：营业成本（评估增值的存货对外出售，少确认的成本补上） 贷：存货

补充：考虑所得税的影响

提示：以上分录可以合并。

时点	账面必须调公允	后续变动需考虑
投资当年年末	借：资本公积 贷：递延所得税负债	借：递延所得税负债（当期补提折旧、摊销的金额×税率） 贷：所得税费用 借：递延所得税负债（当期售出存货的金额×税率） 贷：所得税费用

②投资后的第 2 年

时点	账面必须调公允	后续变动需考虑
投资后的第 2 年	前情提要	借：固定资产——原价 存货 （如果出售则替换为年初未分配利润） 无形资产——原价等 贷：资本公积——年初
		借：未分配利润——年初 贷：固定资产——累计折旧 无形资产——累计摊销

补充：考虑所得税的影响

提示：

①如果存货第一年全部出售，则无需编制评估增值对出售应补记的成本分录。

②以上分录照抄上年度分录，注意存货出售的情况。

时点		账面必须调公允	后续变动需考虑
<b>投资后第2年</b>	前情提要	借：资本公积— 一年初 贷：递 延所得税负债	借：递延所得税负债（ <b>折旧、摊销对应部分</b> ） 贷：未分配利润—一年初 借：递延所得税负债 （ <b>存货对应部分</b> ） 贷：未分配利润—一年初