

CPA考试会计《合并财务报表》调整分录、抵销分录 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/246/2021_2022_CPA_E8_80_83_E8_AF_95_E4_c45_246493.htm

大家都知道，合并财务报表是非常重要的章节，是全书的重点和难点，与长期股权投资结合，几乎每年是必考大题。每年平均分值在20分左右。今年与往年相比，合并财务报表在做抵销分录之前，首先要做调整分录。教材的思路是按照资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表这样的思路来讲解抵销分录，这样做的优点在于对各报表合并的学习比较系统，但其主要缺点也非常明显：对于同样的一笔抵销业务，如内部存货销售，即涉及到资产负债表项目，又涉及到利润表项目，那么在学习的时候会发现业务的举例有重复之嫌。其实，合并会计报表的编制过程和个别会计报表的编制过程并不相同，由于一笔抵销分录可能会同时涉及合并资产负债表项目、合并利润及利润分配表项目，所以合并资产负债表、合并利润及利润分配表并不是单独编制的，而是在一张合并工作底稿上同时完成的，不能孤立地加以看待。初次编制合并会计报表和连续编制合并会计报表的抵销分录在实质上并无区别，只不过初次编制合并会计报表要比连续编制合并会计报表少考虑抵销以前年度的项目。鉴于此，同时针对考试，要想掌握合并会计报表编制方法，就不能片面记忆，而应综合理解。下面对合并财务报表的调整分录以及抵销分录做一总结：一、调整分录的编制 1、对子公司的个别财务报表进行调整（1）对同一控制下的企业合并取得的子公司 子公司采用的会计政策、会计期间与母公司一致的情况下，编制合并财务报表时，

应以有关子公司的个别财务报表为基础，不需要进行调整；子公司采用的会计政策、会计期间与母公司不一致的情况下，则需要考虑重要性原则，按照母公司的会计政策和会计期间，对子公司的个别财务报表进行调整。（2）非同一控制下企业合并中取得的子公司对于非同一控制下企业合并中取得的子公司，除应考虑会计政策及会计期间的差别，需要对子公司的个别财务报表进行调整外，还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。

2、将对子公司的长期股权投资调整为权益法 由于母公司对子公司的投资采用成本法核算，而在合并财务报表的时候，要将其调整为权益法。在刚开始学习的时候，其思路是：先看用“成本法”的情况已经做的分录怎么做，然后再看用“权益法”应该怎么做，那么他们的差额部分即是我们所要做的调整分录。

二、抵销分录的编制 其整体思路是：站在整个企业集团的角度上来编制合并报表。编制合并会计报表，需要将母子公司之间的内部事项进行抵销。虽然母子公司的内部事项可能比较多，但是根据重要性原则，只对一些重要事项加以抵销，为了便于记忆，这些重要事项可以概括成三类：内部投资的抵销、内部债权债务的抵销、内部交易的抵销，其包括的内容见下表：

性质	内容
内部投资的抵销	母公司股权投资与子公司所有者权益的抵销
内部债权债务的抵销	母公司投资收益与子公司利润分配的抵销 应收账款与应付账款的抵销 应收票据与应付票据的抵销 预付账款与预收账款的抵销
内部交易的抵销	持有至到期

期投资（或可供出售金融资产等）与应付债券的抵销
应收股利与应付股利的抵销
其他应收款与其他应付款的抵销
内部交易的抵销
内部商品交易的抵销
内部固定资产交易的抵销
注：在处理合并会计报表综合试题时，应根据上述内容逐一考虑，才能避免遗漏，确保解答完整。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com