

试论会计报表合并的实体理论 PDF转换可能丢失图片或格式
， 建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/70/2021_2022__E8_AF_95_E8_AE_BA_E4_BC_9A_E8_c44_70757.htm

一、企业会计报表合并理论简介 企业会计报表合并理论主要有三种：1.母公司理论（现代理论）。该理论认为合并会计报表是母公司会计报表的扩展，其编报的基本目的是从母公司的角度出发，为母公司股东的利益服务。该理论的主要特征有： 子公司中的少数股东权益作为资产负债表中的负债项目列示； 少数股东在子公司当年净收益中应享有的收益份额作为合并利润表中的费用项目列示； 在购买方式合并下，对子公司的同一资产项目采用双重计价，属于母公司权益部分按购买价格计价，而属于少数股东权益部分仍按历史成本计价，商誉也不确认属于子公司的部分； 公司间未实现利润在顺销时要全额抵销而在逆销时应按母公司所享有的权益比例抵销。2.实体理论。该理论认为母子公司从经济实质上说是单一个体，合并会计报表应从整个企业集团的角度出发为全体股东的利益服务。该理论的主要特征有： 子公司中的少数股东权益是企业集团股东权益的一部分，在资产负债表中应与母公司权益同列； 合并净收益属于企业集团全体股东的收益，要在母公司权益和少数股东权益之间加以分配； 子公司的所有资产负债均按公允市价计量，商誉按子公司的全部公允价值推断而得，即包括少数股东权益享有的商誉； 在编制合并会计报表时所有内部交易产生的未实现利润无论顺销还是逆销均应全额抵销。3.当代理论。该理论是母公司理论和实体理论的综合。对合并资产负债表中的资产和负债采用母公

司理论，即子公司的资产和负债属于母公司持有股权的部分，按公允价值计算；属于少数股东权益的资产和负债仍以原账面价值列示；商誉也仅列示属于母公司的部分。子公司的少数股东权益按子公司账面价值计算。对于母子公司之间的交易所产生的未实现损益一律按实体理论全部予以抵销。在合并资产负债表中将少数股东权益列示于负债与股东权益之间。少数股东收益则作为利润总额的减项，利润总额减去少数股东收益后的余额为净利润。

二、实体理论符合相关规定与要求

1. 负债是指特定主体因为过去的交易事项而产生的，将要向其他主体交付资产或提供劳务的现有义务。对少数股东权益而言，无论是子公司还是母公司都没有在将来某个特定时间，通过牺牲某项资产或提供劳务，来履行清偿债务的责任，因此把少数股东权益作为负债是不符合负债定义的。此外，会计准则也没有在资产负债表中的负债和权益之间定义什么单独项目。如果存在这样的单独项目，那么这个既不是负债又不是权益的项目到底是什么要素，很难被人理解。费用代表企业资源的不利变化，具体表现为企业实际或预期的现金或非现金的流出。而少数股东收益无论是从子公司还是母公司来看都没有导致现金或非现金的流出。费用最终会减少企业所有者权益，但少数股东收益无论从母公司角度还是子公司角度都不会导致所有者权益的减少，可见把少数股东收益作为费用是不符合费用定义的。实体理论把少数股东权益作为企业集团股东权益的一部分；把少数股东收益作为企业集团总收益的一部分，符合权益和收益的定义，在逻辑上站得住脚。

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