

2006年注册会计师考试慢班《会计》讲义二十七PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/74/2021_2022_2006_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_74657.htm CPA慢班《会计》讲义-第22章 合并会计报表

一、本章复习提示

1. 本章在考试中的地位：本章在考试中特别重要，难度很大，综合性非常强，每年必出计算分析题或综合题，考生应充分注意。本章重点是合并抵销分录的编制。
2. 本章内容无变化。
3. 本章复习方法：本章应结合长期股权投资权益法的核算进行复习

二、本章重要考点

【考点一】合并会计报表的概念（了解）合并会计报表又称合并财务报表。它是以母公司和子公司组成的企业集团为一会计主体，以母公司和子公司单独编制的个别会计报表为基础，由母公司编制的综合反映企业集团财务状况、经营成果及现金流量的会计报表。

【考点二】合并范围（掌握）

1. 凡是能够为母公司所控制的被投资企业都属于其合并范围，即所有的子公司都应当纳入合并会计报表的合并范围。按规定，合并会计报表的合并范围具体如下：
 - （1）母公司拥有其半数以上表决权资本的被投资企业，包括：
 - ① 母公司直接拥有被投资企业半数以上表决权资本；
 - ② 母公司间接拥有被投资企业半数以上表决权资本；
 - ③ 母公司直接和间接方式合计拥有、控制被投资企业半数以上表决权资本。
 - （2）母公司控制的其他被投资企业，包括：
 - ① 通过与该被投资企业的其他投资者之间的协议，持有该被投资企业半数以上表决权；
 - ② 根据章程或协议，有权控制企业的财务和经营政策；
 - ③ 有权任免公司董事会等类似权力机构的多数成员；
 - ④ 在公司董事会或类似权力机构会议上有半数以上投票权。
2. 不

纳入合并范围的子公司 被投资企业虽然其半数以上的表决权资本为母公司所拥有，属于母公司的子公司，但由于一些特殊的原因，母公司并不能有效地对其实施控制，可以不纳入合并范围，包括： 已准备关停并转的子公司； 按照破产程序，已宣告被清理整顿的子公司； 已宣告破产的子公司； 准备近期售出而短期持有其半数以上的表决权资本的子公司； 非持续经营的所有者权益为负数的子公司； 受所在国外汇管制及其他管制，资金调度受到限制的境外子公司。

【考点三】合并会计报表编制的前期准备工作和编制原则

(了解) 1. 合并会计报表编制的前期准备工作有：(1) 统一母子公司的会计报表决算日及会计期间；(2) 统一母子公司的会计政策；(3) 对子公司股权投资采用权益法核算；(4) 对子公司外币表示的会计报表进行折算。 2. 合并会计报表编制原则和要求 合并会计报表的编制除遵循会计报表编制的一般原则和要求外，还应当遵循以下原则和要求：

(1) 以个别会计报表为基础编制；(2) 一体性原则；(3) 重要性原则。 【考点四】合并会计报表编制程序(了解) 1. 编制合并工作底稿； 2. 将合并范围内母、子公司的资产负债表和利润及利润分配表过入到工作底稿中，计算出合计数； 3. 编制抵销分录，将其过录到工作底稿中，这是编制工作的关键； 4. 计算合并数； 5. 填列合并会计报表。

【考点五】合并报表的编制(掌握) 合并报表的编制主要问题是确定合并范围和编制抵销分录，尤其是合并抵销分录难度较大，考生可按下面所归纳的思路进行复习： 1. 股权投资内部事项的抵销(第一类) (1) 将母公司长期股权投资与子公司所有者权益相抵销 [例1]假设2004年12月31日母公司(甲公

司)对其子公司(乙公司)长期股权投资的数额为30000元,拥有该子公司80%的股份。该子公司所有者权益总额为35000元,其中实收资本为20000元,资本公积为8000元,盈余公积为1000元,未分配利润为6000元。则在2004年末编制合并会计报表时,抵销分录如下:借:实收资本 20000 * 资本公积 8000 * 盈余公积 1000 * 未分配利润 6000 * 合并价差 2000 **** 贷:长期股权投资 30000 ** 少数股东权益 (35000*20%) 7000 *** 做这笔分录的技巧是,按顺序做分录。*先将子公司的净资产抵销;**再将母公司对子公司的长期股权投资全部转平;***少数股东权益是子公司的净资产与少数股权比例的乘积,一定要计算准确;****最后倒推出合并价差。合并价差的金额应该与“长期股权投资**公司(股权投资差额)”的余额相一致,因“长期股权投资**公司(股权投资差额)”的余额只会出现在借方,故合并价差也只会出现在借方。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