

孙进山2006年深圳注协CPA会计辅导笔记-第二十二章 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__E5_AD_99_E8_BF_9B_E5_B1_B12_c45_74852.htm 第二十二章 合并会计报表

第一节 合并会计报表概述 一、合并会计报表的概念 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。 二、我国合并会计报表的合并范围

根据我国《合并会计报表暂行规定》的规定，凡是能够为母公司所控制的被投资企业，即所有的子公司都应纳入合并范围。所谓控制是指能够统驭一个企业的财务和经营政策，并能以此取得收益的权力。（一）母公司拥有其半数以上权益性资本的被投资企业应纳入合并范围。 母公司拥有被投资企业半数以上权益性资本具体又包括以下三种情况：

（1）母公司直接拥有被投资企业半数以上权益性资本。（2）母公司间接拥有被投资企业半数以上权益性资本。（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权益性资本。（二）被母公司控制的其他被投资企业应纳入合并范围。

一般认为母公司与被投资企业之间存在如下情况之一者，就应当视为母公司能够对其实施控制：（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。 三、不纳入合并会计报表合并范围的子

公司 1.已准备关停并转的子公司。 2.按照破产程序，已宣告被清理整顿的子公司。 3.已宣告破产的子公司。 4.准备近期售出而短期持有其半数以上的权益性资本的子公司。 5.非持续经营的所有者权益为负数的子公司。 注意：持续经营的所有者权益为负数的子公司应纳入合并范围。 6.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。

四、合并报表编制的前期准备事项

合并会计报表编制的前期准备事项包括： 1、统一母子公司会计报表决算日及会计期间； 2、统一母子公司会计政策； 3、对子公司股权投资采用权益法核算； 4、对子公司外汇币表示的会计报表进行折算。

五、合并会计报表的编制原则

合并会计报表编制时应在符合会计报表编制的一般原则和要求，包括真实可靠、全面完整、编报及时等以外，还要遵循以下原则和要求： 1、以个别会计报表为基础编制，即按母公司和子公司编制的各自会计报表为编制依据。 2、一体性原则，即将母公司和所有子公司视为一个会计主体。 3、重要性原则，即从整个企业集团角度判断会计报表项目的重要程度，进行取舍。

六、合并会计报表编制的程序

1、编制合并工作底稿(顺序：利润表->分配表->资产负债表) 2、汇总会计报表 3、抵消分录 4、计算合并数 5、抄入正式报表

合并会计报表抵销分录的编制：(一)、合并会计报表的抵销项目

1、母公司对子公司权益性资本项目与子公司所有者权益项目的抵销，分为全资子公司和非全资子公司两种情况。 2、母公司与子公司之间、子公司与子公司之间发生的内部债权与债务项目的抵销。如应收账款与应付账款，应付债券与债券投资等项目。在抵销母子公司之间，子公司之间应收应付项目的同时，还应抵销为此类应收账款

计提的坏账准备。在抵销内部应付债券与长期投资债券的同时，还应抵销内部利息收入与利息支出。

3、存货、固定资产及无形资产所包含的未来实现内部销售利润的抵销。集团内部发生的涉及存货、固定资产或无形资产的交易，这部分内部购销业务形成的内部销售利润，从企业集团整体看，并不是真正的利润，也不应该形成购买方存货或固定资产成本，整个购销活动实际上是内部商品调拨活动，由此产生的内部销售利润应与其所得对应的存货、固定资产及无形资产成本相抵销。

4、母公司与子公司、子公司相互之间发生的内部销售收入的抵销。母公司与子公司、子公司相互之间发生了内部购销业务，且内部购货方当期已将所购货物全部实现了对外销售，从企业集团整体来看，销售只能实现一次，属于集团的销售成本应该是内部购销业务中销售企业的销售成本，销售收入应该是内部购销业务中购买企业销售该货物的销售收入。即凡是在个别报表已计列，从合并会计报表角度重复反映的内部销售收入与内部销售成本予以抵销。

例如：甲公司为乙公司的母公司，本期销售产品100件给乙，单价为100元，单位成本为70元，乙公司对外销售单价为120元。

(1) 现假定本期乙对外销售100件 期末报表资料：

甲	乙	抵消后	收入	10000	12000	12000
成本	7000	10000	7000	利润	3000	2000
未分配利润	3000	2000	5000	存货	10000	7000

抵消分录：借：主营业务收入 10000 贷：主营业务成本 10000

(2) 现假定本期乙对外销售0件 期末报表资料：

甲	乙	抵消后	收入	10000	0	成本	7000	0	利润	3000	0	未分配利润	3000	0	存货	10000	7000
---	---	-----	----	-------	---	----	------	---	----	------	---	-------	------	---	----	-------	------

抵消分录：借：主营业务收入 10000 贷：主营业务成本 7000 存货 3000

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