

高级财务会计总复习(4) PDF转换可能丢失图片或格式，建议  
阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/81/2021\\_2022\\_\\_E9\\_AB\\_98\\_E7\\_BA\\_A7\\_E8\\_B4\\_A2\\_E5\\_c48\\_81364.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/81/2021_2022__E9_AB_98_E7_BA_A7_E8_B4_A2_E5_c48_81364.htm)

一、合并会计报表概述

1、合并会计报表的特点 合并会计报表是指将母公司和子公司形成的企业集团作为一个会计主体，由母公司根据母公司和子公司的个别单位会计报表编制的，综合反映企业集团整体经营成果、财务状况以及财务变动情况的会计报表。与单个企业编制的个别会计报表相比，合并会计报表一般有以下特点

1、合并会计报表的主体是经济意义上的复合会计主体。 2、合并会计报表由企业集团中对其他企业有控制权的总公司或母公司编制。 3、合并会计报表是以个别会计报表为基础编制的。 4、合并会计报表有其独特的编制方法。

2、合并会计报表的合并理论 合并理论是指如何认为指导合并会计报表的观点。通俗地讲，是指应当站在怎样的立场上来认识母公司与子公司的关系，从而合理地确定合并的范围和合并的方法。

(一)母公司理论 母公司理论是指站在母公司股东的立场上，将合并会计报表视为母公司本身会计报表反映范围的扩大，是母公司会计报表的扩充。包括的两个基本要点： 1、强调母公司股东的利益：只将属于母公司的股东权益视为整个集团的权益，而将少数股东权益视为整个企业集团的负债，对属于少数股东权益的收益视为整个企业集团的

费用。 2、以是否形成控制作为确定合并范围的标准。

(二)实体理论 实体理论认为合并会计报表是整个经济联合体的会计报表，无论是多数股东权益还少数股东权益都应被视为整个企业集团的股东权益，在合并资产负债表中均作为股东权

益来处理；其相对应的收益也全部作为整个企业集团的收益来处理。适用范围比较适合集团内部的管理人员对会计报表的需求，适用于整个企业集团管理生产经营活动。

(三)所有权理论 所有权理论是指在编制合并会计报表时既不强调企业集团中的法定控制或实际控制关系，也不强调企业集团各成员企业在所构成的经济实体中的平等关系，而是强调编制合并会计报表的企业对纳入合并范围的企业所拥有的所有权。编制合并会计报表的企业，对其拥有所有权的企业的资产、负债和当期实现的损益，均采用按照其拥有所有权的比例合并计入合并会计报表中。适用范围：当某一企业由两个持有相同50%股份的企业共同投资（我国会计实务称为共同控制）形成时，用所有权理论的解释和做法更具说服力。

## 二、合并会计报表的合并范围

我国的《合并会计报表暂行规定》采用的是母公司理论，由此相应地以被投资企业是否被母公司控制作为标准来确定合并会计报表的合并范围。

(一)应纳入合并会计报表的企业范围

1. 母公司拥有半数以上权益性资本的被投资企业。（量的要求）权益性资本是指对企业拥有投票权、并能够据此参与企业经营管理决策的资本，如股份制企业中的普通股，有限责任公司中的投资者出资额等。当母公司拥有被投资企业50%以上股份时，母公司就拥有对该被投资企业的控制权，能够操纵股东大会对被投资企业的生产经营活动实施控制。对于母公司拥有被投资企业半数以上的权益性资本，又可以具体分为以下三种情况：直接拥有；(2)间接拥有；(3)混合拥有
2. 被母公司控制的其他被投资企业。（质的要求）具体又可表现为以下几种情况：(1)与被投资企业的其他投资者达成协议，并通过此协议持有该被投

资企业半数以上的表决权。(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中拥有半数以上的投票权。(二)不纳入合并会计报表的企业范围 2002年已经考过简答题目。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、准备近期出售而短期持有其半数以上的权益性资本的子公司。5、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。6、非持续经营的所有者权益为负数的子公司（补充）三、合并会计报表的种类（一）按照其经济内容分类：合并资产负债表 合并利润表 合并利润分配表 合并现金流量表（二）按照其编制时间分类 1.控制权取得日合并会计报表(并购日合并会计报表)，只需编制合并资产负债表，一次性编制 2.控制权取得日后合并会计报表（并购日后合并会计报表），包括合并资产负债表、合并利润表、合并利润分配表和合并现金流量表，连续性编制。2002年全国多选题目。五、合并会计报表编制的原则和方法（一）合并会计报表的编制原则 A、真实性原则；B、完整性原则；C、及时性原则；D、以个别会计报表为基础原则；E、一体性原则；F、重要性原则。（二）合并会计报表的编制方法主要采用购买法和权益集合法。1、购买法编制合并会计报表时，在合并资产负债表上，母公司的净资产仍按账面价值予以反映，而子公司的净资产则按购买日(控制权取得日)的公允价值进行反映，购买成本超过取得净资产的公允价值部分则列为合并价差，单独列项反映。2.权益集合法编制合并会计报表，在合并资产负债表上，母公司和子公司的

资产和负债，均按控制权取得日的账面价值进行反映，因而不会产生合并价差。不论企业合并何时完成，当年的损益，均可列入存续公司，或新公司，或母公司的损益。另外，子公司的留存收益的处理也与购买法不同。(三)合并会计报表的编制程序 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](http://www.100test.com)