

# 注册会计师 教材精讲班 会计

## 第二十七章合并财务报表

### 【考情分析】

本章内容为《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》，主要讲解确定合并范围和编制合并财务报表。考试为客观题和主观题，属于重要章节，近三年平均分在 8-12 分，必须掌握。

### 【本章内容】

阐述 3 个知识点：

- (1) 合并报表范围
- (2) 合并报表编制
- (3) 特殊交易合并报表的调整

2022 年：删除原“第一节 合并财务报表的合并理论”。

### 【知识点 1】合并范围确定

基本原则：合并范围以控制为基础确定。

控制，是指投资方拥有对被投资方的权力，通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。

### 【例题 27-1·多选题】关于合并范围，下列说法中正确的有( )

- 在判断投资方是否拥有对被投资方的权力时，应仅考虑投资方及其他方享有的实质性权利
- 在判断投资方是否拥有对被投资方的权力时，应同时考虑投资方及其他方享有的实质性权利和保护性权利
- 投资方仅持有保护性权利不能对被投资方实施控制，也不能阻止其他方对被投资方实施控制
- 在判断投资方是否拥有对被投资方的权力时，应仅考虑投资方及其他方享有的保护性权利

### 【答案】AC

【解析】在判断投资方是否拥有对被投资方的权力时，应仅考虑投资方及其他方享有的实质性权利，不考虑保护性权利，选项 B 和 D 错误。

【例题·单选题】甲公司为制造业企业，其子公司（乙公司）是一家投资性主体，乙公司控制丙公司和丁公司，其中丙公司专门为乙公司投资活动提供相关服务。不考虑其他因素，下列各项会计处理的表述中，正确的是( )。  
(2021 年)

- 乙公司对丙公司的投资分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产
- 乙公司应将丁公司纳入合并范围
- 甲公司应将乙公司、丙公司和丁公司纳入合并范围
- 乙公司对丁公司的投资可以指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

### 【答案】C

【解析】如果母公司是投资性主体，则只应将那些为投资性主体的投资活动提供相关服务的子公司纳入合并范围，其他子公司不应予以合并，母公司对其他子公司的投资应当按照公允价值计量且其变动计入当期损益，选项 A、B 和 D 错误；一个投资性主体的母公司如果其本身不是投资性主体（甲公司为制造业企业，不是投资性主体），则应将其控制的全部主体纳入合并范围，选项 C 正确。