

# 注册会计师 会计 习题精析班

## 第二十七章合并财务报表

【知识点】控制的持续评估

【例题·多选题】在判断投资方是否能够控制被投资方时，投资方应当具备的要素有（ ）。

- A. 拥有对被投资方的权力
- B. 通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报
- C. 有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额
- D. 参与被投资方的财务和经营政策

【答案】ABC

【解析】在判断投资方是否能够控制被投资方时，如果投资方同时具备以下要素，则投资方能够控制被投资方：（1）拥有对被投资方的权力；（2）通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报；（3）有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。

【知识点】合并财务报表编制的前期准备事项

【例题·单选题】甲公司20×8年6月购入境内外乙公司60%股权，并能够控制乙公司。甲公司在编制20×8年度合并财务报表时，为使乙公司的会计政策与甲公司保持一致，对乙公司的会计政策进行了调整。下列各项中，不属于会计政策调整的是（ ）。

- A. 按照公历年度统一会计年度
- B. 将固定资产折旧方法由年限平均法调整为双倍余额递减法
- C. 将发出存货成本的计量方法由先进先出法调整为移动加权平均法
- D. 将投资性房地产的后续计量由成本模式调整为公允价值模式

【答案】B

【解析】选项B，将固定资产的折旧方法由年限平均法调整为双倍余额递减法属于会计估计调整。

【例题·单选题】甲公司拥有对四家公司的控股权，其下属子公司的会计政策和会计估计均符合会计准则规定。不考虑其他因素，甲公司在编制2×16年合并财务报表时，对其子公司进行的下述调整中，正确的是（ ）。

- A. 将子公司（乙公司）1年以内应收账款坏账准备的计提比例由3%调整为与甲公司相同的计提比例5%
- B. 对2×16年通过同一控制下企业合并取得的子公司（丁公司），将其固定资产、无形资产的折旧和摊销年限按照与甲公司相同的期限进行调整
- C. 将子公司（丙公司）投资性房地产的后续计量模式由成本模式调整为与甲公司相同的公允价值模式
- D. 将子公司（戊公司）闲置不用但没有明确处置计划的机器设备由固定资产调整为持有待售非流动资产并相应调整后续计量模式

【答案】C

【解析】选项A和B属于会计估计，不需要与母公司统一；选项C，属于编制合并报表时统一母公司与子公司的会计政策；选项D，闲置不用但没有明确处置计划的机器设备不满足划分为持有待售的条件，属于错误的会计处理。

【知识点】非同一控制下取得子公司购买日合并财务报表的编制

【例题·多选题】2×17年度，甲公司发生的有关交易或事项如下：（1）将持有的子公司（丙公司）80%股权出售给其全资子公司（乙公司），收取的价款5500万元。出售日，丙公司各项可辨认资产、负债的公允价值为7500万元，在甲公司合并财务报表中列示的净资产账面价值为6000万元；（2）以所持联营企业（丁公司）股权作为支付对价，购入戊公司60%股权并能控制戊公司的相关经济活动。购买日，所持丁公司股权的公允价值为15000万元，账面价值为14000万元，戊公司各项可辨认资产、负债的公允价值为22000万元，账面价值为20000万元。

购入戊公司前，甲公司及其子公司与戊公司不存在关联方关系。不考虑税费及其他因素，下列各项关于甲公司在编制2×17年度合并财务报表时有关会计处理的表述中，正确的有（ ）。

A. 确认收益 1 000 万元 B. 冲减资本公积 700 万元 C. 确认其他综合收益 2 000 万元 D. 确认商誉 1 800 万元

【答案】AD

【解析】以所持联营企业（丁公司）股权作为支付对价，应确认投资收益=15 000-14 000=1 000（万元），选项 A 正确；甲公司持有丙公司 80% 股权出售给全资子公司乙公司，在甲公司合并报表中不影响收益、资本公积和其他综合收益，选项 B 和选项 C 错误；确认商誉=15 000-22 000×60%=1 800（万元），选项 D 正确。

【例题·多选题】甲公司 20×0 年 1 月 1 日购入乙公司 80% 股权，能够对乙公司的财务和经营政策实施控制。除乙公司外，甲公司无其他子公司。20×0 年度，乙公司按照购买日可辨认净资产公允价值为基础计算实现的净利润为 2 000 万元，无其他所有者权益变动。20×0 年末，甲公司合并财务报表中少数股东权益为 825 万元。20×1 年度，乙公司按购买日可辨认净资产公允价值为基础计算的净亏损为 5 000 万元，无其他所有者权益变动。20×1 年末，甲公司个别财务报表中所有者权益总额为 8 500 万元。

下列各项关于甲公司 20×0 年度和 20×1 年度合并财务报表列报的表述中，正确的有（ ）。

- A. 20×1 年度少数股东损益为 0 B. 20×0 年度少数股东损益为 400 万元  
C. 20×1 年 12 月 31 日少数股东权益为 0 D. 20×1 年 12 月 31 日股东权益总额为 5 925 万元

【答案】BD

【解析】20×0 年少数股东损益=2 000×20%=400（万元），选项 B 正确；20×1 年度少数股东损益=-5 000×20%=-1 000（万元），选项 A 错误；20×1 年 12 月 31 日少数股东权益=825-5 000×20%=-175（万元），选项 C 错误；20×1 年 12 月 31 日归属于母公司的股东权益=8 500+（2 000-5 000）×80%=6 100（万元），股东权益总额=6 100-175=5 925（万元），选项 D 正确。

【知识点】因已丧失使用功能或因自然灾害发生毁损等原因而报废清理的内部固定资产交易的抵销

【例题·单选题】甲公司及其子公司（乙公司）2×18 年至 2×20 年发生的有关交易或事项如下：

（1）2×18 年 12 月 25 日，甲公司与乙公司签订设备销售合同，将生产的一台 A 设备销售给乙公司，售价（不含增值税）为 500 万元。2×18 年 12 月 31 日，甲公司按合同约定将 A 设备交付乙公司，并收取价款。A 设备的成本为 400 万元。乙公司将购买的 A 设备作为管理用固定资产，于交付当日投入使用。乙公司采用年限平均法计提折旧，预计 A 设备可使用 5 年，预计净残值为零。

（2）2×20 年 12 月 31 日，乙公司以 260 万元（不含增值税）的价格将 A 设备出售给独立的第三方，设备已经交付，价款已经收取。甲公司在 2×20 年度合并利润表中因乙公司处置 A 设备确认的损失是（ ）万元。

- A. -60 B. -40 C. -20 D. 40

【答案】C

【解析】甲公司在 2×20 年度合并利润表中因乙公司处置 A 设备确认的损失=（400-400/5×2）-260=-20（万元）。

【知识点】处置对子公司投资的会计处理

【例题·多选题】下列各项中，在合并资产负债表中应当计入资本公积的有（ ）。

- A. 同一控制下企业合并中支付的合并对价账面价值小于取得的净资产账面价值的差额  
B. 存货转换为采用公允价值模式进行计量的投资性房地产时转换日公允价值大于账面价值的差额  
C. 母公司在不丧失控制权的情况下部分处置对子公司的长期股权投资，处置价款大于处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日开始持续计算的净资产份额的差额  
D. 因联营企业接受新股东的资本投入，投资方仍采用权益法核算时相应享有联营企业净资产份额发生变动的部分

【答案】ACD

【解析】存货转换为采用公允价值模式进行计量的投资性房地产时转换日公允价值大于账面价值的差额计入其他综合收益，选项 B 不符合题意。

【知识点】因子公司少数股东增资导致母公司股权稀释的会计处理

【例题·单选题】甲公司于 2×19 年 12 月 31 日以 5 000 万元取得乙公司 80% 的股权，能够对乙公司实施控制，形成非同一控制下的企业合并，购买日乙公司可辨认净资产公允价值为 6 000 万元。2×20 年 12 月 31 日，乙公司增资前净资产账面价值为 6 500 万元，按购买日可辨认净资产公允价值持续计算的净资产账面价值为 7 000 万元。同日，乙公司其他投资者向乙公司增资 1 200 万元，增资后，甲公司持有乙公司股权比例下降为 70%，仍能够对乙公

司实施控制。不考虑所得税和其他因素影响。增资后甲公司合并资产负债表中应调增资本公积的金额为（ ）万元。

- A. 540                      B. 140                      C. -210                      D. 190

【答案】B

【解析】乙公司其他投资者增资前，甲公司持股比例为 80%，由于少数股东增资，甲公司持股比例变为 70%。增资前，甲公司按照 80% 的持股比例享有的乙公司按购买日公允价值持续计算净资产账面价值为 5 600 万元（7 000×80%），增资后，甲公司按照 70% 持股比例享有的乙公司净资产账面价值为 5 740 万元（8 200 × 70%），两者之间的差额为 140 万元，在甲公司合并资产负债表中应调增资本公积，选项 B 正确。

【知识点】编制合并现金流量表需要抵销的项目

【例题·多选题】2×17 年，甲公司与其子公司（乙公司）发生的有关交易或事项如下：（1）甲公司收到乙公司分派的现金股利 600 万元；（2）甲公司将其生产的产品出售给乙公司用于对外销售，收到价款及增值税 585 万元；（3）乙公司偿还上年度自甲公司购买产品的货款 900 万元；（4）乙公司将土地使用权及地上厂房出售给甲公司用于其生产，收到现金 3500 万元。下列各项关于甲公司上述交易或事项在编制合并现金流量表时应予抵销的表述中，正确的有（ ）。（2017 年）

- A. 甲公司经营活动收到的现金 585 万元与乙公司经营活动支付的现金 585 万元抵销  
B. 甲公司投资活动收到的现金 900 万元与乙公司筹资活动支付的现金 900 万元抵销  
C. 甲公司投资活动收到的现金 600 万元与乙公司筹资活动支付的现金 600 万元抵销  
D. 甲公司投资活动支付的现金 3500 万元与乙公司投资活动收到的现金 3500 万元抵销

【答案】ACD

【解析】乙公司偿还上年度自甲公司购买产品的货款 900 万元，甲公司和乙公司均属于经营活动，应将甲公司经营活动收到的现金 900 万元与乙公司经营活动支付的现金 900 万元抵销，选项 B 不正确。