

注册会计师 会计 精讲班

第二十七章 合并财务报表

【考情分析】

本章属于教材的重点章节和难点章节。可以客观题形式出现，如合并范围的确定、合并现金流量表的编制原理等；综合题经常是结合长期股权投资和企业合并等内容进行考核。考生必须熟练掌握调整分录、抵销分录编制，以及合并金额的计算。

幻灯片 4

【本年教材变动】

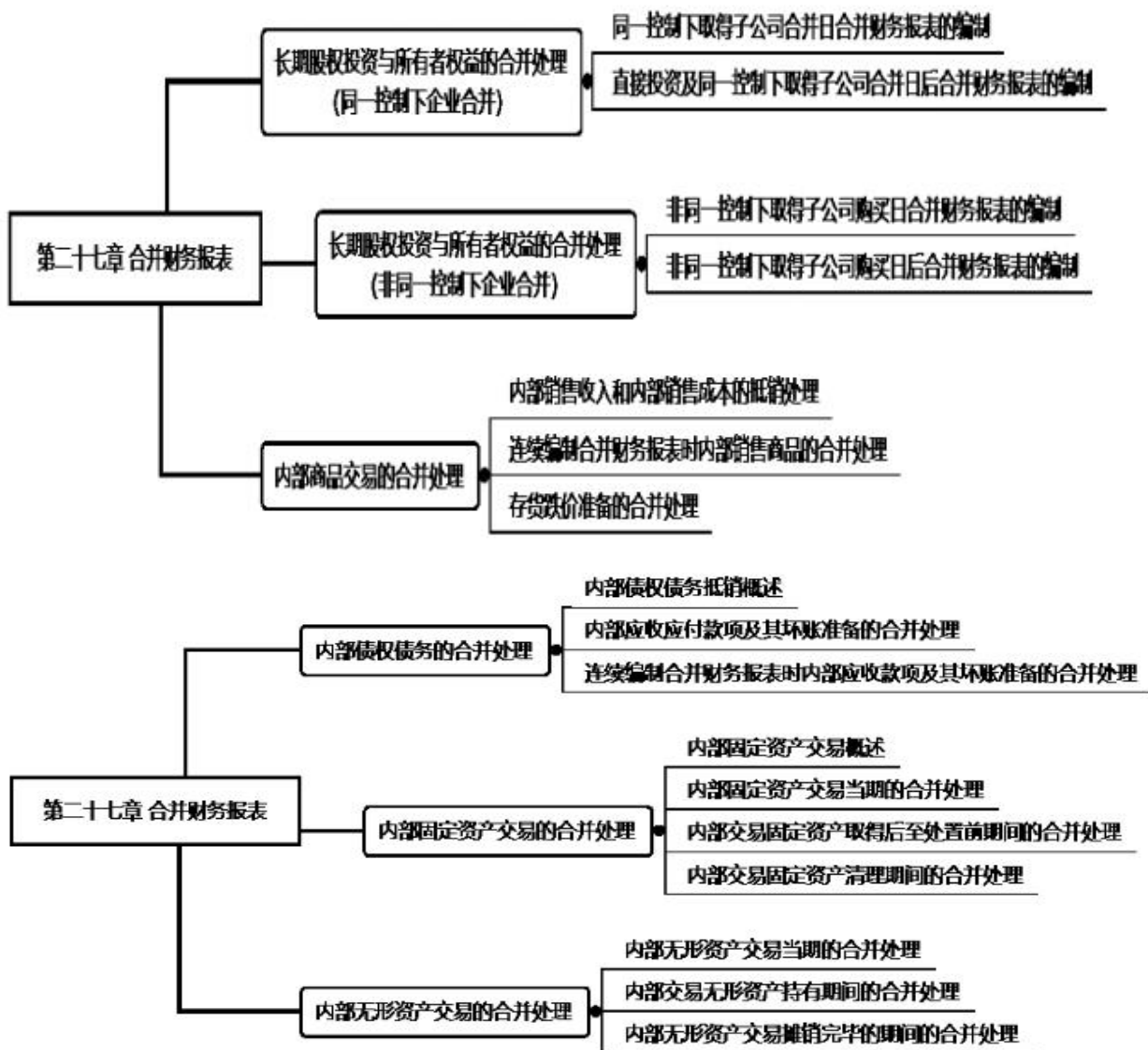
- (1) 修改同一控制下取得子公司恢复留存收益和**其他综合收益**相关表述；
- (2) 修改本期增加或减少子公司时如何编制合并财务报表相关表述；
- (3) 修改母公司购买子公司少数股东股权会计处理相关表述；
- (4) **增加在不丧失控制权的情况下部分处置对子公司长期股权投资相关例题；**
- (5) 修改因子公司少数股东增资导致母公司股权稀释的会计处理相关表述；
- (6) **增加内部交易双方适用所得税税率不同相关表述；**

【历年考点】

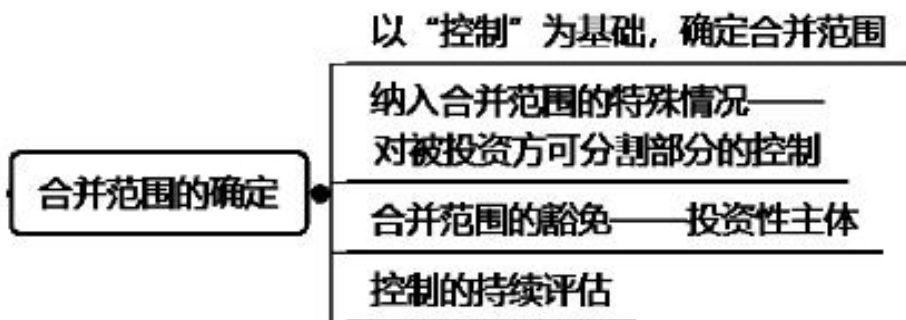
知识点	单选题	多选题	计算题	综合题
同一控制下企业合并调整抵销			2017	
非同控企业合并调整抵消分录				2022、2020、2018 2017、2016 2015、2013 2012
内部销售商品调整抵销				2017、2016、2014
内部销售固定资产调整抵销				2016、2014

【本章结构框架】





知识点 1: 合并范围的确定 (★)



一、合并范围的确定

(一) 以“控制”为基础，确定合并范围

合并财务报表的合并范围应当以**控制**为基础予以确定。

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**。

因此，投资方要实现控制，必须具备以下基本要素：

(一) 因涉入被投资方而**享有可变回报**；

(二) **拥有**对被投资方的**权力**，并且**有能力**运用对被投资方的**权力影响其回报金额**。投资方只能同时具备上述两个要素时，才能控制被投资方。

项目	说明
权力（通常表现为表决权）	（1）权力是一种 实质性权利 ，而不是 保护性权利 （少数股东批准超过正常经营范围的资本性支出或发行权益工具的、债务工具的权利） （2）权力是为自己行使的（主要责任人），而不是代其他方行使（代理人） （3）权力通常表现为表决权，但有时也可能表现为其他合同安排
相关活动	对被投资方的回报产生重大影响的活动，如经营和财务活动等
可变回报	不固定且可能随着被投资方业绩而变化的回报

【2018·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】投资方同时具备以下基本要素，则能够控制被投资方：（1）因涉入被投资方而享有可变回报；（2）拥有对被投资方的权力，并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。

二、纳入合并范围的特殊情况——对被投资方可分割部分的控制

在少数情况下，如果有确凿证据表明同时满足下列条件并且符合相关法律法规规定的，投资方应当将被投资方的一部分**视为被投资方可分割的部分，进而判断是否控制该部分（可分割部分）**：