

冲刺预测班
中级会计实务
全国会计专业技术中级资格考试

主讲老师：柳豆豆

第十九章 财务报告

第一节 财务报告概述

第一节 财务报告概述

一、现金流量表

经营活动产生的现金流量

投资活动产生的现金流量

筹资活动产生的现金流量

直接法和间接法

第一节 财务报告概述

二、终止经营

终止经营，是指企业满足下列条件之一的、能够单独区分的组成部分，且该组成部分已经处置或划分为持有待售类别：

（1）该组成部分代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区；

（2）该组成部分是拟对一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区进行处置的一项相关联计划的一部分；

（3）该组成部分是专为转售而取得的子公司。

第一节 财务报告概述

对于当期列报的终止经营，企业应当在当期财务报表中，将原来作为持续经营损益列报的信息作为可比会计期间的终止经营损益列报。

第二节 合并财务报表概述

合并范围应当以控制为基础加以确定。

第二节 合并财务报表概述

投资方在判断能否控制被投资方时，具体判断如下：

（一）被投资方的设立目的和设计

（二）判断通过涉入被投资方的活动享有的是否为可变回报

（三）判断投资方是否对被投资方拥有权力，并能够运用此权力影响回报金额

第二节 合并财务报表概述

二、合并范围的豁免——投资性主体

母公司是投资性主体，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，对其他子公司的投资应按公允价值计量且其变动计入当期损益。

第二节 合并财务报表概述

三、合并财务报表的编制原则

1、以个别报表为基础编制。

2、一体性原则。

3、重要性原则。

第三节 合并资产负债表

第三节 合并资产负债表

(一) 长期股权投资与子公司所有者权益的抵销

借：股本

资本公积

其他综合收益

盈余公积

未分配利润-年末

贷：长期股权投资

少数股东权益

第三节 合并资产负债表

商誉=合并成本-购买日被投资方所有者权益公允价值×持股比例

第三节 合并资产负债表

(二) 内部债权债务的抵销

第三节 合并资产负债表

项目	交易当年	以后年度
抵销应收应付款	借：应付×× 贷：应收××	借：应付×× 贷：应收××
抵销坏账准备	借：应收账款（应收票据等） 贷：信用减值损失或相反分录	借：应收账款（应收票据等） 贷：未分配利润-年初 或相反分录 借：应收账款（应收票据等） 贷：信用减值损失 或相反分录
抵销递延所得税资产	借：所得税费用 贷：递延所得税资产	借：未分配利润-年初 贷：递延所得税资产

第三节 合并资产负债表

(三) 存货价值中包含的未实现内部销售损益的抵销处理

第三节 合并资产负债表

项目	交易当期	以后期间
未实现内部交易损益的抵销	借：营业收入 贷：营业成本 借：营业成本 贷：存货 注意：存货期末是否对外出售	借：未分配利润-年初 贷：营业成本 借：营业收入 贷：营业成本 借：营业成本 贷：存货
存货跌价准备的抵销	借：存货——存货跌价准备 贷：资产减值损失或相反分录	借：存货或营业成本 贷：未分配利润-年初 借：存货——存货跌价准备 贷：资产减值损失或相反分录

第三节 合并资产负债表

抵消因抵消逆流存货交易产生的未实现内部交易损益对	借：少数股东权益 贷：少数股东损益	借：少数股东权益 贷：未分配利润-年初
--------------------------	----------------------	------------------------

少数股东权益的影响份额		借：少数股东损益 贷：少数股东权益
所得税的合并处理	借：递延所得税资产 贷：所得税费用	借：递延所得税资产 贷：未分配利润-年初 借：所得税费用 贷：递延所得税资产

第三节 合并资产负债表

（四）内部固定资产交易的抵销

*内部固定资产交易但当期未提折旧的抵销处理

1. 企业集团内部固定资产变卖交易的抵销处理

借：资产处置收益

贷：固定资产原价

或

借：固定资产原价

贷：资产处置收益

第三节 合并资产负债表

2. 企业集团内部产品销售给其他企业作为固定资产的交易且当年计提折旧的抵销处理、以后年度的处理

第三节 合并资产负债表

*内部交易固定资产取得后至处置前期间的合并处理

1. 将内部交易固定资产原价中包含的未实现内部销售损益抵销，并调整期初未分配利润，即按照固定资产原价中包含的未实现内部销售损益的数额，借记“期初未分配利润”项目，贷记“固定资产原价”项目。

第三节 合并资产负债表

项目	交易当年	以后年度	清理当期
未实现内部交易损益	借：营业收入 贷：营业成本 固定资产原价	借：未分配利润-年初 贷：固定资产原价	借：未分配利润-年初 贷：资产处置收益
折旧	借：固定资产-累计折旧 贷：管理费用	借：固定资产-累计折旧 贷：未分配利润-年初 借：固定资产-累计折旧 贷：管理费用	借：资产处置收益 贷：未分配利润-年初 借：资产处置收益 贷：管理费用

第三节 合并资产负债表

交易当年递延所得税的核算：

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

第三节 合并资产负债表

（五）内部无形资产交易的抵销

参照固定资产的抵销处理。

第四节 合并利润表

第四节 合并利润表

(一) 内部投资收益和利息费用的抵销

借：投资收益

贷：财务费用

第四节 合并利润表

(二) 投资收益与利润分配的抵销

借：投资收益

少数股东损益

未分配利润-年初

贷：提取盈余公积

对所有者（或股东）的分配

未分配利润-年末

第五节 合并现金流量表

借：支付的现金

贷：收到的现金

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

(一) 母公司购买子公司少数股东股权

在母公司个别财务报表中，其自子公司少数股东处新取得的长期股权投资应当按照《企业会计准则第2号——长期股权投资》的规定确定其入账价值；

在合并财务报表中，子公司的资产、负债应以购买日或合并日所确定的净资产价值开始持续计算的金额反映，因购买少数股权新取得的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额，应当调整母公司个别报表中的资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积不足冲减的，调整留存收益。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

(二) 企业因追加投资等原因能够对非同一控制下的被投资方实施控制

如果分步取得对子公司股权投资直至取得控制权的各项交易属于“一揽子交易”，应当将各项交易作为一项取得子公司控制权的交易进行会计处理。

如果不属于“一揽子交易”，在合并财务报表中，对于购买日之前持有的被购买方的股权，应当按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，公允价值与其账面价值之间的差额计入当期投资收益。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算下的其他综合收益以及除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动的，与其相关的其他综合收益、其他所有者权益变动应当转为购买日所属当期收益，由于被投资方重新计量设定受益计划净负债或净资产变动而产生的其他综合收益除外。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

(三) 通过多次交易分步实现同一控制下企业合并

在编制合并财务报表时，应视同参与合并的各方在最终控制方开始控制时即以目前的状态存在进行调整，在编制比较报表时，以不早于合并方和被合并方同处于最终控制方的控制之下的时点开始，将被合并方的有关资产、负债并入合并方合并财务报表的比较报表中，并将合并而增加的净资产在比较报表中调整所有者权益项下的相关项目。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

为避免对被合并方净资产的价值进行重复计算,合并方在取得被合并方控制权之前持有的股权投资,在取得原股权之日与合并方和被合并方同处于同一方最终控制之日孰晚日起至合并日之间已确认有关损益、其他综合收益以及其他净资产变动,应分别冲减比较报表期间的期初留存收益或当期损益。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

(四) 本期增加子公司时如何编制合并财务报表

1. 编制合并资产负债表时,不需要调整合并资产负债表的期初数。
2. 编制合并利润表、合并现金流量表时,将本期取得的子公司自取得控制权日起至本期期末的数据,纳入合并财务报表之中。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

二、处置对子公司投资的会计处理

(一)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在合并财务报表中,处置价款与处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额,应当调整资本公积(资本溢价或股本溢价),资本公积不足冲减的,调整留存收益。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

(二) 母公司因处置对子公司长期股权投资而丧失控制权

1. 一次交易处置子公司

母公司因处置部分股权投资或其他原因丧失了对原有子公司控制的,在合并财务报表中,应当进行如下会计处理:

(1)终止确认相关资产负债、商誉等的账面价值,并终止确认少数股东权益(包括属于少数股东的其他综合收益)的账面价值。

(2)按照丧失控制权日的公允价值进行重新计量剩余股权,按剩余股权对被投资方的影响程度,将剩余股权作为长期股权投资或金融工具进行核算。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

(3)处置股权取得的对价与剩余股权的公允价值之和,减去按原持股比例计算应享有原有子公司自购买日开始持续计算的净资产账面价值份额与商誉之和,形成的差额计入丧失控制权当期的投资收益。

(4)与原有子公司的股权投资相关的其他综合收益、其他所有者权益变动,应当在丧失控制权时转入当期损益,由于被投资方重新计量设定受益计划净负债或净资产变动而产生的其他综合收益等不能重分类进损益的其他综合收益除外。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

2. 多次交易分步处置子公司

(1)如果分步交易不属于“一揽子交易”,则在丧失对子公司控制权以前的各项交易,应按照前述“(一)在不丧失控制权情况下部分处置对子公司长期股权投资”的规定进行处理。

(2)如果分步交易属于“一揽子交易”,则应将各项交易作为一项处置原有子公司并丧失控制权的交易进行会计处理,其中,对于丧失控制权之前的每一次交易,处置价款与处置投资对应的享有该子公司自购买日开始持续计算的净资产账面价值的份额之间的差额,在合并财务报表中应当计入其他综合收益,在丧失控制权时一并转入丧失控制权当期的损益。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

(三) 本期减少子公司时如何编制合并财务报表

在编制合并资产负债表时,不需要对该出售转让股份而成为非子公司的资产负债表进行合并。

编制合并利润表、合并现金流量表时,则应当以该子公司期初至丧失控制权成为非子公司之

日止的利润表为基础，将该子公司自期初至丧失控制权之日止的数据纳入合并利润表。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

三、因子公司少数股东增资导致母公司股权稀释

如果由于子公司的少数股东对子公司进行增资，导致母公司股权稀释，母公司应当按照增资前的股权比例计算其在增资前子公司账面净资产中的份额，该份额与增资后按母公司持股比例计算的在增资后子公司账面净资产份额之间的差额计入资本公积，资本公积不足冲减的，调整留存收益。

第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理

四、交叉持股的合并处理

对于子公司持有的母公司股权，应当按照子公司取得母公司股权日所确认的长期股权投资的初始投资成本，将其转为合并财务报表中的库存股。

子公司将所持有的母公司股权分类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，按照公允价值计量的同时冲销子公司累计确认的公允价值变动。