

【DOI】10.12315/j.issn.1673-8160.2021.36.027

我国集团公司合并会计报表存在的问题与对策探讨

苗海鹏

(宁波海创集团有限公司,浙江 宁波 315336)

摘要:随着全球经济的不断发展,越来越多的企业都走向多元化集团运营,集团公司跨行业、跨地区现象屡见不鲜,同时资产的重组、并购不断发生,未来还会有新的经济模式出现,这些都对集团公司的财务数据呈现提出更大的挑战。真实、准确且完整地反映集团企业的财务状况、经营成果以及现金流量等信息,就需要合并报表的支持。而当前在我国新会计准则的实施下,原本就被会计行业公认为四大难题之一的合并报表,变得更加难以解决。本文阐述了集团合并报表编制工作中存在的问题,从会计政策、人员配置、集团经济业务等几个方面进行了分析,并提出了相关建议和措施方案,希望能为集团公司编制合并会计报表提供参考。

关键词:合并会计报表;集团公司;问题;对策

在我国社会主义经济制度不断地完善下,我国经济迅速地发展,从原先高速增长阶段转向高质量发展阶段,在这背景之下,企业资产整合普遍存在,如何编制一张高质量的合并报表尤其重要。本文打算从会计政策、人员配置、经济业务等多方面对编制合并报表出现的问题进行探讨,以期能够高效率、高质量地向管理者、投资者、债权人提供合并报表。

一、集团公司合并会计报表概述及合并财务报表对集团公司的重要性

(一)集团公司合并会计报表概述

合并报表是由母公司编制的包含所有控股子公司会计报表的相关数据的报表。该报表可为报表使用者提供集团整体的财务状况以及经营成果。从另一个角度解释,就是以母公司及其分子公司组成会计主体,以控股公司及其分子公司独立编制的单体报表作为数据基础,由母公司编制,能够全面反映抵消集团内部交易、往来款项后的集团合并财务状况和经营成果的财务报表。合并报表包括合并资产负债表:该报表主要体现集团公司某个时点的整体资产、负债和所有者权益的情况;合并利润表:该报表则从收入、成本、费用及利润等方面直观的呈现出了集团公司某个时间段的经营情况;合并现金流量表:该报表反映了集团公司经营活动、投资活动和筹资活动对其现金及现金等价物所产生影响的报表,以及反映构成所有者权益的各组成部分当的增减变动情况的合并所有者权益变动表。^[1]

(二)合并会计报表对集团公司的重要性

1.有利于综合会计信息

在控股经营的情况下,母公司和分子公司都是独立的法人主体,各自编制财务报表,反映的都是各自企业自身的经营情况,然而这些财务报表的局限性,导致无法有效地提供反映整个企业集团的会计信息。为此,想要全面了解控股公司整体经营情况,就需要运用合并报表来将控股公司与被控股公司

的会计信息综合起来,以满足企业集团管理当局强化对被控股企业管理的需要。合并会计报表能够对外提供反映由母子分公司组成的企业集团整体经营情况的会计信息,是管理者、公司股东以及外部投资者非常重要的信息来源,合并财务报表能够将合并后的集团公司规模、资本结构、业务类型、财务状况、经营成果、现金流量等综合信息直观地体现出来,一定程度上避免了一些集团公司利用内部控股关系、通过内部转移价格等手段违背正常市场行为来粉饰报表的情况产生,例如利用对全资子公司的控股关系,为了达到避税的目的,运用内部交易转移利润,像子公司低价卖出原材料、高价买入产品等行为,又或者为了转移亏损,高价销售产品、低价买入原材料行为。通过合并报表的编制,可以将集团内部重复计量的收入和成本有效的抵消,使得会计报表能够客观真实的反映集团的财务和经验状况,防止和避免人为操纵利润的情况发生。^[2]

2.有利于提高市场机遇

合并报表可以为资产规模小、经济体量小,资质低的部分子公司提供了更多的融资机会,提高了其在市场中业务竞争的优势,更有利于集团公司决策者通过合并报表的财务数据,具体分析做出更加科学的决策和规划。外部投资者也能通过合并的财务报表去了解集团公司的整体实力和运行情况,从而为整个集团公司的经营、投资和融资业务赢得更多的机会。

二、我国集团公司合并会计报表的现状存在的问题

(一)报表合并范围界定模糊

编制合并报表,重要的前提是需要明确企业会计报表合并的范围,母公司若没有加大对会计报表合并工作展开的引导力度,将会出现合并范围模糊。企业在编制合并会计报表中普遍存在控股工作理解片面等问题,会错误理解与运用合并信息,导致合并

范围选择方面存在较大的偏差。譬如普遍会出现控制股权比例高于50%企业纳入合并会计报表范围,或者虽然股权比例在100%,但实际控制权不在母公司的情况也纳入了合并报表的范围,当会计报表合并范围模糊,直接影响子公司财务与资产等情况的反映客观性及真实性。不能明确会计报表界定合并的范围,也就没法充分发挥合并报表真实全面反映企业财务状况的作用价值。

(二)会计政策和会计估计存在差异

首先集团企业包含下属子公司会根据自身不同情况,应用不同的会计政策,从而体现在财务信息上也必然存在较大的差异。通常情况下,企业合并会计报表应该在统一会计政策下展开核算工作,但实际工作中上,各单体子公司仍然采用不同的会计政策,而母公司在编制合并报表的工作中,也忽视对会计政策差异的重视,在未统一企业间的会计政策的情况下,严重脱离各企业间的实际情况,导致会计报表合并结果不真实,不利于企业的稳中求进发展。

其次企业在对外扩张的过程中,往往新收购的企业中,除了会计政策会不一致以外,必然也会出现于集团采用的会计估计不一致的情况,这些新购企业的会计报表如果直接纳入企业集团合并财务报表,会形成合并财务报表范围内的企业采用不同的会计估计,直接影响数据的统一性。在财务核算的过程中,由于经济活动中内在不确定性因素的影响,会计人员需要根据经验作出会计估计,比如固定资产折旧是需要根据固定资产消耗方式、性能、技术发展等情况进行估计,来确定固定资产折旧年限和净残值、应收账款坏账准备的计提方法和比例、工程建设收入按照全额法还是净额法,这些都是需要依靠财务人员运用职业判断进行估计,对于同一业务,不同企业的会计人员采用的会计估计不尽相同。如固定资产折旧按照年限平均法还是工作量法,或者计提坏账准备的时候,有的企业采用账龄法,有的采用余额百分比法。由于会计估计的不同,导致会计合并报表的不统一。^[3]

(三)存在关联交易及往来抵销不彻底

通常情况下,集团内部公司之间根据业务的需要,往往会有内部交易产生,如持有大量不动产的集团企业通常会将母公司作为资产持有平台,子公司作为资产管理平台,从而产生内部租赁,又或者生产制造业通过税务筹划,进行内部定价,将整个生产工艺流成分成若干子公司去经营,已达到节税效果,有些集团公司存在资金集中管理,会出现大量往来款,以上这些在合并报表中都需要做内部抵消的会计处理,一般负责合并报表的财务人员有着丰富的经验和专业的财会知识,但是在实际过程中,因子公司财务人员仅提供表面数据,并没有对下属子公

司的数据进行深挖和了解,其中很大程度是因为财务人员对经营业务了解不彻底,如在同一控制下集团公司将投资性房地产出租给下面子公司,而下面子公司如果对外出租,那么在合并层面做投资性房地产是没有问题,但是如果子公司自己经营酒店或者餐饮业务,那么在合并层面就需要调整至固定资产,同时还有计提折旧,虽然关联交易中收入、成本已经做了相关抵消,但是通过上述事项可以说明,仅仅通过表面的抵消并不能反映合并报表的真实性,财务人员在了解业务层面的情况下,不能深入挖掘其中的关联关系,从而导致关联交易的会计科目仍抵消的不够彻底。

(四)报表质量和编制效率有待提高

第一,企业重点关心资产负债率、经营指标、总体的现金流等经济指标,而无法具体细化其中的组成,面对会计报表信息的客观真实性,将影响合并工作的顺利展开和结果的呈现,如集团因经济业务需要,往来会跟关联公司产生往来款,分别在其他应收款和其他应付款等会计科目体现,这些关联公司如纳入合并范围,仅从合并报表了解资产负债率,将会导致资产负债率的失真,其他如收入、现金流的组成部分都在合并层面未获得较大的重视;第二,目前集团在财务和业务两方面仍然存在较大的信息壁垒,财务仅仅从数据表面做分析,从而忽略业务的实质,而业务又只关心业绩是否提升,往往忽略成本及税费等相关因素,从而导致财务报表的质量不尽理想;再次,目前集团企业的合并报表,仅仅体现当年的经营业绩,面对未来的预测及应对的措施,并未全盘考虑,管理者往往会通过利润最大化的逐利思维驱动,仅关心当下利益,对未来的发展考虑欠缺;第三,编制合并报表,首先需要的是获取各个子公司的基础财务数据,然而面对大量基础数据,涉及的行业类型又繁杂,如何高效率地编制仍然是一个难题,通常负责此项工作的财务人员具备较强数据分析及归总的的能力,但是仅仅通过excel或者wps等简单的办公软件,还是存在数据校对存在误差、数据收集不及时等问题,编制过程中遇到的各种问题,也很难及时排查出来。然而市场上所谓的集团化版本的财务软件,一般都是通用版本,无法做到完美匹配,面对企业数字化发展的趋势,如何建立一个适合集团企业发展的财务体系,是当下需要解决的一个难题。

(五)财务人员专业能力普遍较低

编制合并报表,不仅需要专业能力强,也需要了解具体业务的财务人员,否则将很难完整的呈现一份高质量的合并报表,也很难及时为管理者提供参谋和建议。然而随着集团化的企业越来越多,而具备高素质的财务人员仍然处于少数,很多财务人员往往缺乏管理思维,也未对工作中的问题进行细节的把控,不利于合并工作的有序开展。财务人员没

有及时提升自我能力,很大程度与企业不重视财务人员的培养有关,企业往往忽视财务人员的重要性,觉得财务只是做账而已,然后在新形势下,新的会计准则以及不断出台的税务政策,需要财务人员不断学习充电,而管理层忽略财务人员的重要性,不仅让财务人员少了提升自我价值的积极性,很难推动集团的现代化发展。^[4]

三、改善企业集团合并会计报表质量问题的路径

(一)合理明确合并报表范围

依据会计准则的标准,合并报表应遵循实质重于形式的原则,集团应该按照实际控制权来确定合并的范围,企业应该加强管理,全面梳理子公司的实际控制情况,并且根据需要设立监督管理部门,配合国家智能部门做好监督工作,对母子公司的控股情况进行全面监督,有些集团公司会为了当年营收,会把经营状况好的子公司纳入报表,不好的公司不纳入报表,以防止出现集团粉饰报表的情况出现,维护企业的在市场的形象。部同时,企业应该多出去走走,学习其他集团的合并经验,制定出符合本集团的合并方案。

(二)统一会计政策和会计估计

面对集团公司不断对外扩张,子公司与分子机构在不断增长的同时,需要保持统一,即子公司使用一致的会计政策、核算方式、以及会计估计。在新的会计准则的要求下,下属子公司必须要与母公司保持高度一致。下属子公司在统一性有矛盾的地方,也可以根据自身的情况向母公司反馈,母公司可以商议相对完美的解决方案,同时不定期的抽查,已落实统一性原则有效开展。

(三)全面穿透关联交易与往来抵消

众所周知,关联交易与往来抵消是合并报表中必不可少的一部分,全面梳理内部交易的合同台账,并且及时做好结算工作,防止单边挂账的情况发生;其次集团根据章程及组织结构对股权控制做到严格把握,从而判定长期股权投资与实收资本的抵消;最后,要及时清理往来款,不能出现内部往来长期挂账的行为,这样不仅影响单体公司的报表结构,也为内部抵消带来不必要的麻烦。

(四)提高会计报表质量,建立集团智能化财务体系

第一,获取合并报表的数据必须可靠且准确,需要母公司对下属子公司做到严格审核;第二,内部关联交易根据实际经济业务发生,做到有效抵消,已到达报表收入成本符合真实业务;第三,对少数股东权益的金额,需要准确体现其中的钩稽关系;第四,做到定期监督、检查集团内部的会计政策、管理制度、付款流程以及资金往来和关联方交易规定等的执行情况,提高政策、制度等执行的实效性;第五,针对企

业会计报表编制效率低下的问题,步入二十一世纪以来,会计从原来的手工记账到后来的会计电算化,未来财务将会越来越智能,AI财务必然会是一个趋势,科技的进步也驱动的财务体系的发展,在面对这个大数据时代,建立一个完善合并财务报表软件体系,不仅可以大大提高编制效率,又能降低人共合并数据带来的失误,也能很快发现校对错误,并及时改正。所以集团企业具有敏锐的嗅觉,随时调研市面上新推出的财务软件的,借助对这些集团版本的财务软件的力量,定制属于符合自身企业发展要求的财务管理系统,将会达到事半功倍的效果。

(五)提高财务人员专业素质

提高财务人员专业素质,是提升企业会计报表的非常重要的一个环节,企业应该加大财务人员的培养,定期展开培训,通过外来专家的指导,更新健全财务知识,从中查漏补缺,全面掌握财务知识体系;此外,也应该建立一套符合财务人员标准的激励体制,提高财务人员的内部能动性,自我驱动的学习意识可以更有效的提高专业水平;最后,财务人员也必须了解业务实质,做到业财融合,财务人员通过具体业务,可以很好地把握收集的财务数据,对合并报表的提升起到催化作用。财务人员专业素质的提高,从而提高了合并报表的质量,驱使管理层更好的使用报表,为管理层更好的献计献策,管理层也愈加体会财务的重要性,从而达到一个良性循环。^[5]

四、结语

综上所述,本文从会计政策、人员素质、经济业务等多方面分析了编制合并报表问题产生的原因,并从合并报表编制的合理性、提高人员专业素质、使用高版本财务软件等方面提出了解决对策。随着我国市场经济规模蓬勃发展,集团企业越来越多,它们能够为我国的经济创造无数的价值,因此合并报表的实用性也会越来越受重视。经济的多元化使得编制合并报表、并完美地呈现出来是当下财务人员的一项重要挑战。

参考文献

- [1]韩雪静.浅析企业集团合并报表信息化建设难点与对策[J].时代经贸,2020(12):71-72.
- [2]赵春喜.关于企业合并财务报表相关问题的探讨[J].今日财富,2020(03):128-129.
- [3]冯瑞兆.企业集团合并会计报表的问题与改善路径[J].投资与创业,2020(20):59-61.
- [4]鲁帆.公司财务会计报表的合并问题研究[J].现代经济信息,2019(21):205.
- [5]林艳萍.基于公司财务会计报表中合并问题研究[J].纳税,2019(08):103.