

高级会计师考试高级财务会计总复习(5) PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/219/2021_2022__E9_AB_98_E7_BA_A7_E4_BC_9A_E8_c48_219282.htm

四、内部固定资产交易的抵销 企业集团内部固定资产交易，根据销售企业销售的是存货还是固定资产，划分为三种类型 1、集团内企业将自身拥有的固定资产变卖给集团内的其他成员企业作为固定资产使用； 2、企业集团内企业将自身的存货销售给集团内的其他成员企业作为固定资产使用； 3、企业集团内企业将自身使用的固定资产变卖给企业集团内的其他成员企业作为存货销售。在第 1 种和第 3 种下，销售企业应当确认固定财产清理收入，并结转固定资产净值和清理费用；在第 2 种类型下，应当确认商品销售收入，同时结转相应的销售成本。在编制合并资产负债表时，必须将这部分包含在固定资产原值中的未实现内部利润予以抵销。借：产品销售收入（销售企业的内部销售收入）贷：产品销售成本（销售企业的内部销售成本）固定资产原价（销售企业的内部销售利润）内部固定资产交易，按交易的固定资产在使用期间是否计提折旧可以分为不计提折旧固定资产的内部交易和计提折旧固定资产的内部交易两种（一）不计提折旧固定资产内部交易的抵销（这种情况很少见）（二）计提折旧的固定资产内部交易的抵销 1.当期购入并计提折旧的固定资产内部交易的抵销。（1）内部交易固定资产未实现内部销售利润的抵销。借：产品销售收入（内部销售收入）贷：产品销售成本（固定资产生产成本或净值）固定资产原价（内部未实现利润）（2）内部交易固定资产多计提的折旧额的抵销借：累计折旧（内部未实现利润×折旧

率) 贷：管理费用 - 折旧费 2、内部交易固定资产在用期间的抵销。借：期初未分配利润 借：累计折旧 (内部未实现利润 × 折旧率) 贷：固定资产原价 贷：管理费用 - 折旧费 3.内部交易固定资产清理的抵销。(1) 使用期满 进行清理时的抵销。借：期初未分配利润 (本期计提的折旧费) 贷：管理费用 (2) 提前 进行清理时的抵销。1) 借：期初未分配利润(未实现内部销售利润) 2) 借：期初未分配利润(本期计提的折旧费) 贷：营业外收入 贷：管理费用 典型例题：甲公司和乙公司均为同一母公司的子公司，甲公司将成本为 1 0 5 0 0 元的产品销售给乙公司作为固定资产使用，预计使用年限为 5 年，使用期满无残值。甲公司销售收入为 1 5 0 0 0 元。要求：根据以下要求，编制合并会计报表的抵销分录：(1) 将内部交易固定资产中包含的未实现内部利润进行抵销；(2) 将内部交易形成的固定资产计提折旧时多计提折旧额抵销；(3) 编制第二年与抵销有关的如下分录：将未实现利润抵销，调整期初未分配利润；将本期多计的折旧额抵销；将以前会计期间多计提的折旧抵销，调整期初未分配利润。 [解答] (1) 借：产品销售收入 1 5 0 0 0 贷：产品销售成本 1 0 5 0 0 固定资产原价 4 5 0 0 (2) 借：累计折旧 9 0 0 贷：管理费用 9 0 0 (3) 借：年初(期初)未分配利润 4 5 0 0 贷：固定资产原价 4 5 0 0 借：累计折旧 9 0 0 贷：年初(期初)未分配利润 9 0 0 借：累计折旧 9 0 0 贷：管理费用 9 0 0 五、无形资产内部交易的抵销与固定资产原价中包含的未实现内部销售利润的抵销基本相同 六、内部债权债务项目的抵销 借：应付账款 贷：应收账款 在应收账款采用备抵法计提坏账准备的情况下，应当将因内部

应收账款而计提的坏账准备金和管理费用予以冲销。编制抵销分录如下：（见P286）借：坏账准备（集团间的应收账款金额×坏账计提比例）贷：管理费用故，合并后的未分配利润总额也由合并前的数量冲销的管理费用数额。到下一个合并期的期初，在编制合并会计报表时，首先应当将坏账准备和未分配利润恢复到了上一期合并后的状况，编制抵销分录如下：借：坏账准备贷：年初未分配利润其次，应当根据年末坏账准备余额和期初余额相比的增减变动情况进行抵销处理。A、若期末内部应收账款比期初增加，相应多提取的坏账准备应当与多计的管理费用抵销，分录：借：坏账准备贷：管理费用B、若期末内部应收账款比期初减少，多冲减的坏账准备应与相应多冲减的管理费用进行抵销：借：管理费用贷：坏账准备最后，应当将母公司应收账款与子公司相应的应付账款抵销，编制抵销分录如下：借：应付账款贷：应收账款

第四节 控制权取得日后合并会计报表编制方法的应用

典型例题：甲公司系上市公司，要对外提供合并会计报表。甲公司拥有一家子公司乙公司，乙公司系20×0年1月5日以3000万元购买其60%股份而取得的子公司。购买日，乙公司的所有者权益总额为6000万元，其中实收资本为4000万元、资本公积为2000万元。假定甲公司对乙公司股权投资差额采用直线法摊销，摊销年限为10年。乙公司20×0年度、20×1年度分别实现净利润1000万元和800万元。乙公司除按净利润的10%提取法定盈余公积、按净利润的5%提取法定公益金外，未进行其他利润分配。假定除净利润外，乙公司无其他所有者权益变动事项。甲公司20×1年12月31日应收乙公司账款余额为600万元，年初

应收乙公司账款余额为500万元。甲公司采用应收账款余额百分比法计提坏账准备，计提坏账准备的比例为5%。甲公司20×1年12月31日的无形资产中包含有一项从乙公司购入的无形资产，该无形资产系20×0年1月10日以500万元的价格购入的。乙公司转让该项无形资产时的账面价值为400万元。甲公司对该项无形资产采用直线法摊销，摊销年限为10年。要求：编制20×1年度甲公司合并会计报表有关的合并抵销分录。 [解答] (1) 借：实收资本4000 资本公积2000 盈余公积270 (1800×15%) 未分配利润1530 贷：长期投资4200 (3000+120+1800×60%) 少数股东权益3120 合并价差480 (2) 借：投资收益480 (800×60%) 少数股东损益320 年初未分配利润850 贷：提取法定盈余公积80 提取法定公益金40 未分配利润1530 (3) 借：年初未分配利润90 (150×60%) 贷：盈余公积90 借：提取盈余公积72 (120×60%) 贷：盈余公积72 (4) 借：坏账准备25 (500×5%) 贷：年初未分配利润25 借：应付账款600 贷：应收账款600 借：坏账准备5 贷：管理费用5 (5) 借：年初未分配利润90 贷：无形资产90 借：管理费用10 贷：无形资产10 或：借：年初未分配利润100 贷：无形资产100 借：无形资产10 贷：年初未分配利润10 借：无形资产10 贷：管理费用10

第五节 合并现金流量表的编制 一、合并现金流量表的作用和编制方法 (一)合并现金流量表的作用 (一般了解) 合并现金流量表是综合反映母公司和子公司所形成的企业集团在一定期间现金流入量、流出量，以及现金净增减变动情况的会计报表。它是以合并资产负债表、合并利润表、

合并利润分配表，以及其他有关影响现金流量的资料为依据进行编制而成的。其重要作用在于：1.有利于投资者、债权人评价企业集团未来的现金流量，评估企业集团偿债能力、支付股利能力和对外筹资能力。2.有利于报表使用者分析企业集团本期净利润与经营活动现金流量的差异及其原因，便于评估报告期内与现金有关或无关的投资及筹资活动。

(二)合并现金流量表的编制方法

- 1、以合并资产负债表、并利润表为基础编制合并现金流量表，其编制方法和个别现金流表的编制方法基本相同；
- 2、以个别现金流量表为基础编制合并现金流量表，其编制方法与合并资产负债表、合并利润表的编制方法本相同。相对而言，以个别现金流量表为基础编制合并现金流量较为简便易行。

二、合并现金流量表的编制

(一)集团内部经济业务事项的抵销

(二)编制抵销分录应注意的问题

- 1、母公司向子公司的权益性投资应区别对待。
 - A、母公司直接向子公司投资或从证券市场上，购买子公司发行的股票，属于集团内部现金转移，应予以抵销。
 - B、但是，母公司向子公司少数股东或从证券市场购买子公司股票，应作为企业集团投资活动，视为现金流出；
 - C、反之，母公司向少数股东或证券市场出售子公司股票而取得的收入，应视为投资活动的现金流入计算。
- 2、母公司向子公司的债权性投资要有所别对待。
 - A、母公司直接向子公司进行债权投资，购买子公司发行的债券，属于集团内部现金转移，应予以抵销；
 - B、母公司向子公司少数股东或从证券市场购买子公司债券时，视为现金流出；
 - C、母公司向少数股东或证券市场出售子公司股票而取得的收入，应视为投资活动的现金流入计算。
- 3、子公司与少数股东之间的现金流量需单独反映

。子公司与少数股东之间发生的影响现金流入和现金流出的经济业务事项包括 A、少数股东对子公司增加权益性投资；B、少数股东依法从子公司中抽回权益性投资；C、子公司向其少数股东支付现金股利等。为了便于母公司的股东、债券人等投资者了解掌握其现金流量的情况，则有必要将子公司与少数股东之间的现金流入和现金流出的情况单独予以反映。

1) 对于子公司的少数股东增加在于公司中的权益性投资，在合并现金流量表中应当在“筹资活动产生的现金流量”下的“吸收权益性投资收到的现金”项目之后单独列项进行反映；

2) 对于子公司的少数股东依法抽回在子公司中的权益性投资，在合并现金流量表中应当在“筹资活动产生的现金流量”下的“依法减资而支付的现金”项目之后单独列项进行反映；

3) 对于子公司向少数股东支付的现金股利，在合并现金流量表中应当在“筹资活动产生的现金流量”下的“分配股利或利润所支付的现金”项目之后单独列项进行反映。

典型选择 (1) 在合并资产负债表中，合并价差应当在 () 项目下列示。 A 流动资产 B 长期投资 C 无形资产 D 其他资产

(2) 将企业集团内部本期应收账款计提的坏账准备抵销处理时，应当借记坏账准备项目，贷记 () 项目。 A 财务费用 B 管理费用 C 营业外收入 D 投资收益

(3) 少数股东权益在合并资产负债表中应当 ()。 A 在所有者权益类项目下列示 B 在流动负债项目下列示 C 在长期负债项目下列示 D 作为少数股东权益单独列示

(4) 下列情况中，丙公司必须纳入甲公司合并范围的情况是 () A 甲公司拥有乙公司 50 % 的权益性资本，乙公司拥有丙公司 60 % 的权益性资本 B 甲公司拥有丙公司 48 % 的权益性资本 C 甲公司拥有

乙公司 60% 的权益性资本，乙公司拥有丙公司 40% 的权益性资本 D 甲公司拥有乙公司 60% 的权益性资本，乙公司拥有丙公司 40% 的权益性资本，同时甲公司拥有丙公司 48% 的权益性资本（5）对于以前年度内部交易形成的固定资产，在将其包含的未实现内部销售利润抵销时，抵销分录是（ ） A、借记产品销售收入，贷记固定资产原价 B、借记年初未分配利润，贷记固定资产原价 C、借记累计折旧，贷记固定资产原价 D、借记营业外收入，贷记固定资产原价（6）对于子公司以前年度提取的盈余公积进行抵销处理时，应当编制的抵销分录是（ ） A、借记年初未分配利润，贷记盈余公积 B、借记提取盈余公积，贷记盈余公积 C、借记提取盈余公积，贷记年初未分配利润 D、借记盈余公积，贷记未分配利润（7）对于以前年度抵销的内部应收账款计提的坏账准备的数额，在本年度编制合并会计报表进行抵销处理时，抵销分录是（ ） A、借记年初未分配利润，贷记坏账准备 B、借记坏账准备，贷记管理费用 C、借记坏账准备，贷记营业外支出 D、借记坏账准备，贷记年初未分配利润（8）对于以前年度内部交易形成的固定资产，本期提取的折旧费用中由于未实现内部销售利润而多计提的数额，在本期编制合并会计报表进行抵销处理时，抵销分录是（ ） A、借记年初未分配利润，贷记管理费用 B、借记累计折旧，贷记管理费用 C、借记营业外支出，贷记管理费用 D、借记未分配利润，贷记管理费用（9）对于以前年度内部交易形成的固定资产，以前年度提取的累计折旧中由于未实现内部销售利润而多计提的数额，在本期编制合并会计报表进行抵销处理时，抵销分录是（ ） A、借记年初未分配利润，贷记管理费

用 B、借记累计折旧，贷记管理费用 C、借记营业外支出，贷记累计折旧 D、借记累计折旧，贷记年初未分配利润（10）以前年度内部交易形成的存货在本期仍未实现对外销售的情况下，对于存货价值中包含的未实现内部销售利润进行抵销处理时，抵销分录是（）A 借记年初未分配利润，贷记存货 B 借记未分配利润，贷记存货 C 借记营业费用，贷记存货 D 借记管理费用，贷记存货（11）某子公司本期从另一子公司购进其生产的生产线一条，该生产线的生产成本为 3000 万元，销售价格为 5000 万元（不含增值税）。该子公司购进生产线后发生调试费用 200 万元，于当年 6 月 20 日投入使用，该生产线的使用年限为 10 年。其母公司编制合并会计报表时，应当抵销的累计折旧为（）万元。A、100 B、200 C、220 D、300（12）某公司采用备抵法核算坏账损失，坏账准备计提比例为应收账款余额的 5%，上年年末该公司对其子公司内部应收账款余额总额为 4000 万元，本年年末对其子公司内部应收账款余额总额为 6000 万元。该公司本年编制合并会计报表时应抵销坏账准备的总额为（）万元。A、0 B、100 C、200 D、300（18）在破产会计中，“清算损益”作为核算企业破产清算期间处置资产、确认债务等发生的损益的账户，下列项目中直接通过其核算的有（）。A.土地转让收入 B.处理财产损益 C.清算前资本公积余额 D.清算前盈余公积余额 E.破产清算期间生活费支出 典型例题：华丰公司 1996 年 12 月 20 日将其生产的一台电子设备销售给甲公司，该设备售价 600000 元，增值税额为 102000 元，成本 450000 元，甲公司另向运输部门支付包装及运杂费 90

0元。甲公司购入的设备于当日交付管理部门作为固定资产使用。该设备折旧年限为3年，预计净残值为零，采用直线法计提折旧。1999年12月20日，甲公司从华丰公司购入的设备使用期满。并于即日清理完毕。华丰公司拥有甲公司90%的权益性资本，从1996年起编制合并会计报表。要求：编制1996---1999华丰公司与甲公司之间内部固定资产交易的合并抵销分录。 [解答] 首先确定固定资产原价中包含的内部销售利润 = 60000 - 45000 = 15000 注意本题中的增值税金和运输包装费用都不影响内部销售利润

1996年末编制合并抵销分录：借：产品销售收入 60000 贷：产品销售成本 45000 固定资产原价 15000

1997年末编制抵销分录：首先抵消原价借：年初（期初）未分配利润 15000 贷：固定资产原价 15000 其次抵消当年多提折旧借：累计折旧 5000 贷：管理费用 5000

1998年末编制抵消分录：借：年初（期初）未分配利润 15000 贷：固定资产原价 15000 借：累计折旧 5000 贷：年初（期初）未分配利润 5000 借：累计折旧 5000 贷：管理费用 5000

1999年末编制抵消分录：借：年初（期初）未分配利润 5000 贷：管理费用 5000

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com