

编制合并资产负债表时应抵销的项目会计从业资格考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/521/2021_2022__E7_BC_96_E5_88_B6_E5_90_88_E5_c42_521531.htm 编制合并资产负债表

时需要进行抵销处理的项目主要有：（1）母公司对子公司股权投资项目与子公司所有者权益项目；（2）母公司与子公司、子公司相互之间发生的内部债权债务项目；（3）存货项目，即内部购进存货价值中包含的未实现内部销售利润；（4）固定资产项目（包括固定资产原价和累计折旧项目），即内部购进固定资产价值中包含的未实现内部销售利润；（5）无形资产项目，即内部购进无形资产价值包含的未实现内部销售利润；（6）与抵销的长期股权投资、应收账款、存货、固定资产、无形资产等资产相关的减值准备的抵销。

1、长期股权投资项目与子公司所有者权益项目的抵销 编制合并财务报表时应当在母公司和子公司财务报表数据（或经调整的数据）简单相加的基础上，将母公司对子公司长期股权投资项目与子公司所有者权益项目予以抵销。（1）在子公司为全资子公司的情况下，母公司对子公司长期股权投资的金额和子公司所有者权益各项目的金额应当全额抵销。在合并工作底稿中编制的抵销分录为：借记“实收资本”、“资本公积”、“盈余公积”和“未分配利润”项目，贷记“长期股权投资”项目。当母公司对子公司长期股权投资的金额大于子公司所有者权益总额时，其差额作为商誉处理，应按其差额，借记“商誉”项目；母公司对子公司长期股权投资的金额小于子公司所有者权益总额时，其差额在企业合并当期应作为利润表中的损益项目，合并以后期间应调整期初未分配利

润。（2）在子公司为非全资子公司的情况下，应当将母公司对子公司长期股权投资的金额与子公司所有者权益中母公司所享有的份额相抵销。子公司所有者权益中不属于母公司的份额，即子公司所有者权益中抵销母公司所享有的份额后的余额，在合并财务报表中作为“少数股东权益”处理。在合并工作底稿中编制的抵销分录为：借记“实收资本”、“资本公积”、“盈余公积”和“未分配利润”项目，贷记“长期股权投资”和“少数股东权益”项目。“少数股东权益”项目，反映子公司所有者权益中不属于母公司（包括通过子公司间接享有的）的份额，即除母公司外的其他投资者在子公司所有者权益中所享有的份额。当母公司对子公司长期股权投资的金额与在子公司所有者权益中享有的份额不一致时，其差额应比照全资子公司的情况处理。

2、内部债权与债务项目的抵销

在编制合并资产负债表时，需要进行抵销处理的内部债权债务项目主要包括：

- （1）应收账款与应付账款；
- （2）应收票据与应付票据；
- （3）预付账款与预收账款；
- （4）持有至到期投资（假定该项债券投资，持有方计划归为持有至到期投资，也可能作为交易性金融资产等，原理相同）与应付债券；
- （5）应收股利与应付股利；
- （6）其他应收款与其他应付款。

（1）应收账款与应付账款的抵销

初次编制合并财务报表时的抵销处理

内部应收账款抵销时，其抵销分录为：借记“应付账款”项目，贷记“应收账款”项目；内部应收账款计提的坏账准备抵销时，其抵销分录为：借记“应收账款——坏账准备”项目，贷记“资产减值损失”项目。

连续编制合并财务报表时内部应收账款坏账准备的抵销处理

在连续编制合并财务报表进行抵销处理时，首先，将内部

应收账款与应付账款予以抵销，即按内部应收账款的金额，借记“应付账款”项目，贷记“应收账款”项目。其次，应将上期资产减值损失中抵销的内部应收账款计提的坏账准备对本期期初未分配利润的影响予以抵销，即按上期资产减值损失项目中抵销的内部应收账款计提的坏账准备的金额，借记“应收账款—坏账准备”项目，贷记“未分配利润—年初”项目。再次，对于本期个别财务报表中内部应收账款相对应的坏账准备增减变动的金额也应予以抵销，即按照本期个别资产负债表中期末内部应收账款相对应的坏账准备的增加额，借记“应收账款—坏账准备”项目，贷记“资产减值损失”项目，或按照本期个别资产负债表中期末内部应收账款相对应的坏账准备的减少额，借记“资产减值损失”项目，贷记“应收账款—坏账准备”项目。（2）应收票据与应付票据、预付账款与预收账款等的抵销处理 对于其他内部债权债务项目的抵销，应当比照应收账款与应付账款的相关规定处理。在进行抵销时，借记“应付票据”、“预收账款”等科目，贷记“应收票据”，“预付账款”等科目。某些情况下，企业内部一个企业对另一企业进行的债券投资不是从发行债券的企业直接购进，而是在证券市场上购进的。这种情况下，一方持有至到期投资（或划分为其他类别的金融资产，原理相同）中的债券投资与发行债券企业的应付债券抵销时，可能会出现差额，该差额应当计入合并利润表的投资收益项目。

3、存货价值中包含的未实现内部销售利润的抵销

（1）当期内部购进商品并形成存货情况下的抵销处理 在企业集团内部购进并且在会计期末形成存货的情况下，编制合并财务报表时，一方面将销售企业实现的内部销售收入及其

相对应的销售成本予以抵销，另一方面将内部购进形成的存货价值中包含的未实现内部销售损益予以抵销。进行抵销处理时按照内部销售收入的金额，借记“营业收入”项目，贷记“营业成本”项目；同时按照期末内部购进形成的存货价值中包含的未实现内部销售损益的金额，借记“营业成本”项目，贷记“存货”项目（或按照内部营业收入形成期末存货的金额，借记“营业收入”项目，按照其对应的销售成本的金额，贷记“营业成本”项目，按照内部营业收入与其对应的内部营业成本的差额，贷记“存货”项目）。（2）连续编制合并财务报表时内部购进商品的抵销处理 在连续编制合并财务报表的情况下，首先必须将上期抵销的存货价值中包含的未实现内部销售损益对本期期初未分配利润的影响予以抵销，调整本期期初未分配利润的金额；然后再对本期内部购进存货进行抵销处理，其具体抵销处理程序和方法如下：

：将上期抵销的存货价值中包含的未实现内部销售损益对本期期初未分配利润的影响进行抵销。即按照上期内部购进存货价值中包含的未实现内部销售损益的金额，借记“未分配利润—年初”项目，贷记“营业成本”项目。对于本期发生内部购销活动的，将内部销售收入、内部销售成本及内部购进存货中未实现内部销售损益予以抵销。即按照销售企业内部销售收入的金额，借记“营业收入”项目，贷记“营业成本”项目。将期末内部购进存货价值中包含的未实现内部销售损益予以抵销。对于期末内部购买形成的存货（包括上期结转形成的本期存货），应按照购买企业期末内部购入存货价值中包含的未实现内部销售损益的金额，借记“营业成本”项目，贷记“存货”项目。

4、固定资产原价和无形资产

原价中包含的未实现内部销售利润的抵销 (1) 购入当期内部交易的固定资产的抵销处理 在这种情况下，购买企业购进的固定资产，其抵销处理程序如下：将内部交易固定资产相关的销售收入、销售成本以及其原价中包含的未实现内部销售损益予以抵销。即按销售企业由于该固定资产交易所实现的销售收入，借记“营业收入”项目，按照其销售成本，贷记“营业成本”项目，按照该固定资产的销售收入与销售成本之间的差额（即原价中包含的未实现内部销售损益的金额），贷记“固定资产—原价”项目。将内部交易固定资产当期多计提的折旧费用和累计折旧予以抵销。对内部交易固定资产当期多计提的折旧费用抵销时，应按当期多计提的金额，借记“固定资产—累计折旧”项目，贷记“管理费用”等项目。

(2) 以后会计期间内部交易固定资产的抵销处理 百考试题为你加油 以后会计期间，该内部交易固定资产仍然以其原价在购买企业的个别资产负债表中列示，编制合并财务报表时，其具体抵销程序如下：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金额，借记“未分配利润—年初”项目，贷记“固定资产—原价”项目。将以前会计期间内部交易固定资产多计提的累计折旧抵销，并调整期初未分配利润。即按照以前会计期间抵销该内部交易固定资产多计提的累计折旧额，借记“固定资产—累计折旧”项目，贷记“未分配利润—年初”项目。将本期由于该内部交易固定资产的使用而多计提的折旧费用予以抵销，并调整本期计提的累计折旧额。即按照本期该内部交易的固定资产多计提的折旧额，借记“固定资产—累计折旧”

项目，贷记“管理费用”等项目。从集团内部购入的无形资产，其抵销处理方法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似，可比照进行抵销处理。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