

企业集团内部取得存货抵销会计处理会计从业资格考试 PDF  
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/537/2021\\_2022\\_\\_E4\\_BC\\_81\\_](https://www.100test.com/kao_ti2020/537/2021_2022__E4_BC_81_)

[E4\\_B8\\_9A\\_E9\\_9B\\_86\\_E5\\_c42\\_537189.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/537/2021_2022__E4_BC_81_E4_B8_9A_E9_9B_86_E5_c42_537189.htm) 一、集团内部购入存

货当期的抵销处理 在内部购销活动中，销售企业在其个别利润表中按集团内部销售价款确认销售收入，并结转销售成本，计算出售该产品的损益；购买企业则是以支付购货的价款作为存货成本，并在其个别资产负债表中列示。从整个企业集团来看，集团内部企业之间的商品购销活动实际上相当于一个企业内部物资调拨活动，既不会实现利润，也不会增加商品的价值。因此，在编制合并资产负债表时，必须将销售方所确认的销售收入、结转的销售成本与购买方所确认的购入存货成本中包含的未实现内部销售利润予以抵销。编制抵销分录时，按集团内部销售企业销售该商品的销售收入，借记“主营业务收入”项目，按其销售成本，贷记“主营业务成本”项目，按当期期末存货价值中包含的未实现内部销售利润的数额，贷记“存货”项目。若销售方发生未实现内部销售亏损，抵销分录中应借记“存货”项目，其余项目不变。

[例1]甲公司本期将一批商品销售给子公司，其销售收入为20000元(由于税金不应予以抵销，故编制合并报表不考虑税金，下同)，销售成本为14000元。本期子公司该商品未实现对外销售，全部形成期末存货。该存货价值中包含的未实现内部销售利润为6000元，在编制资产负债表时应将其予以抵销。抵销分录为：借：主营业务收入 20000 贷：主营业务成本 14000 存货 6000

二、关联方交易取得存货当期的抵销处理 企业会计准则规定，关联企业之间销售商品时，应按不超

过商品账面价值120%确认销售收入，实际交易价格超过确认为收入的部分，计入资本公积(关联交易差价)，不确认为销售收益。购买方按所支付的价款，确认商品的入账价值。从企业集团角度来看，关联方交易取得存货属于内部物资调拨，既不会产生利润和资本公积，也不会增加商品的价值。因此，在编制合并报表时，应将存货价值中包含的未实现内部销售利润和未实现资本公积予以抵销，借记“主营业务收入”、“资本公积”项目；贷记“主营业务成本”、“存货”项目。

[例2]甲公司2001年生产的产品部分销售给子公司，所销售产品的账面价值为440万元，销售价格为616万元。甲公司销售产品增值税税率为17%，并按实际销售价格计算增值税销项税额。甲公司应确认的主营业务收入为528万元（ $440 \times 120\%$ ），产生的资本公积为88万元（ $616 - 528$ ）。抵销分录为：借：主营业务收入 5280000 资本公积 880000 贷：主营业务成本 4400000 存货 1760000

### 三、非货币性资产交换取得存货当期的抵销处理

根据企业会计准则的规定，非货币性资产交换同时满足交换具有商业实质以及换入或换出资产的公允价值能够可靠计量两个条件时，换入资产的入账价值以公允价值计量；不满足两个条件之一时，以换出资产的账面价值计量。在以公允价值计量的情况下，应当以换出资产的公允价值作为确定换入资产入账价值的基础，并同时确认交换损益；在以账面价值计量的情况下，应当以换出资产的账面价值作为确定换入资产入账价值的基础，且无论是否涉及补价均不确认交换损益。就整个集团而言，非货币性资产交换只是存货及其他非货币性资产的内部流转或调拨，既不会使有关资产的账面价值发生增减，也不会产生交换损益。故在编

制合并报表时，应将交换双方换入资产的入账价值与原账面价值相比发生增减变化的部分及产生的交换损益予以抵销。 [例3]甲公司和其母公司乙均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率均为17%。甲公司一台全新设备换入乙公司存货，存货的账面价值为100万元，计税价值为100万元，甲公司设备的账面价值127万元，计税价格为127万元。该存货和设备的公允价值均不能可靠计量。 百考试题助你成功 甲公司换入存货的入账价值=  $127 - 17 = 110$ （万元）乙公司换入设备的入账价值=  $100 + 17 = 117$ （万元）甲公司换入存货的入账价值(110万元)比其原账面价值(100万元)高10万元。乙公司换入设备的入账价值(117万元)比其原账面价值(127万元)低10万元。在编制合并报表时应将该差额予以抵销，抵销分录为：借：固定资产 100000 贷：存货 100000

#### 四、债务重组取得存货当期的抵销处理

按准则规定，债务人应将重组债务的账面价值与转让存货的公允价值之间的差额，确认为债务重组利得，计入当期损益，并同时将转让存货的公允价值与其账面价值之间的差额，确认为资产转让损益，计入当期损益。债权人应当对受让的存货按其公允价值入账，重组债权的账面余额与受让的存货的公允价值之间的差额，计入当期损益，若已对债权计提减值准备，应当先将该差额冲减减值准备，减值准备不足以冲减的部分，计入当期损益。从整个企业集团来看，债务人用存货清偿债务，只是存货的内部转移，既不能使企业集团的资产增加，也不能使存货价值增加；既不会产生资产重组损益，也不会产生资产转让损益。因此，在编制合并报表时，应将债务重组中产生的损益与存货增减值抵销。若债务人发生资产转让损失，抵销分录中应借记“存货”

、“营业外收入”项目，贷记“营业外支出”项目；若债务人产生资产转让收益，抵销分录中应借记“营业外收入”项目，贷记“存货”、“营业外支出”项目。[例4]母公司以其生产的产品偿还所欠子公司的购货款70万元，该产品的公允价值和计税价值均为55万元，实际成本44万元。子公司接受母公司以产品偿还债务时，将该产品作为存货入库，并不再单独支付给母公司增值税款，子公司未对该项应收账款计提坏账准备。母公司应确认重组和转让收益的金额= $70-55-55 \times 17\%$ （55-44）=16.65（万元）子公司应确认重组损失的金额= $70-55-55 \times 17\%$ =5.65（万元）在编制合并报表时，应将其予以抵销，抵销分录为：借：营业外收入 166500 贷：存货 110500 营业外支出 56500

### 五、存货跌价准备当期的抵销处理

存货持有企业对内部取得存货计提跌价准备的抵销处理，有两种情况：一是持有企业本期期末内部取得存货的可变现净值低于其取得成本，但高于存货原账面价值；二是持有企业本期期末内部取得存货的可变现净值低于存货原账面价值。在第一种情况下，存货的可变现净值低于持有企业的取得成本，但高于该存货在合并报表中的成本，因此，就企业集团来说，该存货跌价准备不需要计提。进行抵销处理时，借记“存货跌价准备”，贷记“管理费用”。在第二种情况下，相对于持有企业该存货的取得成本高于该存货在合并报表中的成本的差额部分计提的跌价准备的金额，应视同第一种情况予以抵销；相对于该存货在合并报表中的成本高于该存货可变现净值的部分而计提的跌价准备的金额，无论从持有企业来说，还是对整个集团而言，都是必须计提的跌价准备，必须在合并报表中予以反映。进行抵销处理时，应按持有企

业本期计提的存货跌价准备中内部取得成本高于原账面价值的数额，借记“存货跌价准备”，贷记“管理费用”。

六、连续编制合并报表时的抵销处理

连续编制合并报表时，应将上期抵销的存货价值中所包含的未实现内部销售利润、未实现的损失或资本公积项目对期初未分配利润、期初资本公积的影响予以抵销。同时将上期因存货跌价准备抵销而抵销的管理费用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数额。

一是内部购入存货。将上期抵销的存货价值中包含的未实现内部销售利润对本期期初未分配利润的影响进行抵销。借记“期初未分配利润”项目，贷记“主营业务成本”项目(假设上期存货在本期全部售出，下同)。

对于本期发生的内部购销活动，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利润予以抵销。借记“主营业务收入”项目，贷记“主营业务成本”项目。将期末内部购进存货价值中包含的未实现内部销售利润予以抵销。借记“主营业务成本”项目，贷记“存货”项目。

二是关联方交易取得存货。将未实现内部销售利润及未实现资本公积对期初未分配利润的影响进行抵销。借记“期初未分配利润”、“资本公积”项目，贷记“主营业务成本”项目。

对于本期发生的关联方交易活动，将内部销售收入、内部销售成本、未实现内部销售利润及未实现资本公积予以抵销。借记“主营业务收入”、“资本公积”项目，贷记“主营业务成本”项目。将期末该存货价值中包含的未实现内部销售利润和未实现资本公积予以抵销。借记“主营业务成本”项目，贷记“存货”项目。

三是非货币性资产交换取得存货。将该存货的增减值与其他非货币性资产的减增值予以抵销，

若该交换以公允价值计量，还应将确认的交换损益对期初未分配利润的影响予以抵销。期末对该类存货的抵销与上述非货币性资产交换取得存货当期的抵销处理相同。四是债务重组取得存货。将未实现重组收益和转让收益对期初未分配利润的影响抵销，借记“期初未分配利润”项目，贷记“主营业务成本”项目；将未实现重组损失和转让损失对期初未分配利润的影响抵销，借记“主营业务成本”项目，贷记“期初未分配利润”项目。期末对该类存货的抵销，与上述债务重组取得存货当期的抵销处理相同。五是存货跌价准备。将上期管理费用中抵销的存货跌价准备对本期期初未分配利润的影响予以抵销，借记“存货跌价准备”项目，贷记“期初未分配利润”项目。将本期个别报表中冲销的存货跌价准备抵销，借记“管理费用”项目，贷记“存货跌价准备”项目。本期对补提跌价准备的抵销与上述存货跌价准备当期的抵销处理相同。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](http://www.100test.com)