

[E4_B8_9A_E5_90_88_E5_c42_622534.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/622/2021_2022__E4_BC_81_E4_B8_9A_E5_90_88_E5_c42_622534.htm) 母公司与子公司、子公司相互之间的债权和债务项目，是指母公司与子公司、子公司相互之间因销售商品、提供劳务以及发生结算业务等原因产生的应收账款与应付账款、应收票据与应付票据、预付账款与预收账款、其他应收款与其他应付款、持有至到期投资与应付债券等项目。发生在母公司与子公司、子公司相互之间的这些项目，企业集团内部企业的一方在其个别资产负债表中反映为资产，而另一方则在其个别资产负债表中反映为负债。但从企业集团整体角度来看，它只是内部资金运动，既不能增加企业集团的资产，也不能增加负债。因此，为了消除个别资产负债表直接加总中的重复计算因素，在编制合并财务报表时应当将内部债权债务项目予以抵销。

1. 应收账款与应付账款的抵销处理

（1）初次编制合并财务报表时应收账款与应付账款的抵销处理。在应收账款计提坏账准备的情况下，某一会计期间坏账准备的金额是以当期应收账款为基础计提的。在编制合并财务报表时，随着内部应收账款的抵销，与此相联系也须将内部应收账款计提的坏账准备予以抵销。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。

【例1】P公司20×7年个别资产负债表中应收账款475万元为20×7年向S公司销售商品发生的应收销货款的账面价值，P公司对该笔应收账款计提

的坏账准备为25万元。S公司20×7年个别资产负债表（表263）中应付账款500万元系20×7年向P购进商品存货发生的应付购货款。在编制合并财务报表时，应将内部应收账款与应付账款相互抵销；同时还应将内部应收账款计提的坏账准备予以抵销，其抵销分录为：（6）借：应付账款5000000 贷：应收账款5000000 （7）借：应收账款坏账准备250000 贷：资产减值损失250000 （2）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。从合并财务报表来讲，内部应收账款计提的坏账准备的抵销是与抵销当期资产减值损失相对应的，上期抵销的坏账准备的金额，即上期资产减值损失抵减的金额，最终将影响到本期合并所有者权益变动表中的期初未分配利润金额的增加。由于利润表和所有者权益变动表是反映企业一定会计期间经营成果及其分配情况的财务报表，其上期期末未分配利润就是本期所有者权益变动表期初未分配利润（假定不存在会计政策变更和前期差错更正的情况）。本期编制合并财务报表是以本期母公司和子公司当期的个别财务报表为基础编制的，随着上期编制合并财务报表时内部应收账款计提的坏账准备的抵销，以母子公司个别财务报表中期初未分配利润为基础加总得出的期初未分配利润与上一会计期间合并所有者权益变动表中的未分配利润金额之间则将产生差额。为此，编制合并财务报表时，必须将上期因内部应收账款计提的坏账准备抵销而抵销的资产减值损失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。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。在第三期编制合并财务报表的情况下，必须将第二期内部应收账款期末余额相应的坏账准备予以抵销，以调整期初未分配利润的金额。然后，计算确定本期内部应收账款相对应的坏账准备增减变动的金额，并将其增减变动的金额予以抵销。其抵销分录与第二期编制的抵销分录相同。

2. 其他债权与债务的抵销处理 【例2】P公司20×7年个别资产负债表中预收账款100万元为S公司预付账款；应收票据400万元为S公司20×7年向P公司购买商品3500万元开具的票面金额为400万元的商业承兑汇票；S公司应付债券200万元为P公司所持有。对此，在编制合并资产负债表时，应编制如下抵销分录：

（8）将内部预收账款与内部预付账款抵销时，应编制如下抵销分录：借：预收款项1000000 贷：预付款项1000000

（9）将内部应收票据与内部应付票据抵销时，应编制如下抵销分录：借：应付票据4000000 贷：应收票据4000000

（10）将持有至到期投资中债券投资与应付债券抵销时，应编制如下抵销分录：借：应

付债券2000000 贷：持有至到期投资2000000 在某些情况下，债券投资企业持有的企业集团内部成员企业的债券并不是从发行债券的企业直接购进，而是在证券市场上从第三方手中购进的。在这种情况下，持有至到期投资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，应当计入合并利润表的投资收益或财务费用项目。 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