

合并会计报表中内部存货交易的抵销方法 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/71/2021_2022__E5_90_88_E5_B9_B6_E4_BC_9A_E8_c44_71257.htm 现实经济生活中，由于各种原因企业集团内部经常发生低价内部交易。当内部销售价格低于内部销售成本时就出现了内部销售亏损。为此，《第27号国际会计准则合并财务报表和对附属公司投资的会计》第十七条规定“由集团内交易产生的未实现亏损也应抵销”，第十八条规定“在计算资产账面金额时扣除的，由集团内交易形成的未实现亏损也应抵销”。然而，据笔者了解，我国现行的会计制度和相关准则中，都没有关于内部存货交易产生的未实现内部销售亏损抵销的相关规定和论述。有一种普遍的观点认为，在抵销内部销售亏损的同时要将亏损销售资产的价值恢复到内部交易前的水平，这样就虚增了资产的价值，有悖谨慎会计原则。然而，事实并非如此。众所周知，按现行会计制度规定，当存货资产发生减值时，要计提存货跌价准备，而且，在编制合并会计报表时还要进行有关存货跌价准备的抵销。当对内部销售亏损和相应的存货跌价准备进行抵销后，合并会计报表中反映的该存货的价值，就是根据“成本与可变现净值孰低”法确定的价值（合并会计报表中“存货”数额反映在内部交易前内部销售企业该存货的账面价值 V ，而“存货跌价准备”数额反映期末根据该存货的可变现净值与 V 相比较应计提的存货跌价准备数额）。显然，编制合并会计报表时，对内部存货交易中的未实现内部销售亏损和相关的存货跌价准备进行抵销，正是完全遵循了谨慎会计原则。本文主要讨论在内部销售价格（以下用 R 表

示) 小于内部销售成本(以下用C表示), 产生内部销售亏损(以下用K表示, $K=C-R$)的条件下内部存货交易的两种抵销方法。一、内部存货交易的分析抵销法。所谓内部存货交易分析抵销法(以下简称分析抵销法), 就是根据内部存货的实际流转情况不同, 将全部内部存货交易拆分为若干部分后, 分别编制抵销分录的抵销方法。当内部销售价格小于内部销售成本时, 分析抵销法的六种类型如下: 1.本期购入的内部存货, 全部转为本期期末存货。其抵销分录为: 借: 主营业务收入 R (该存货内部销售价格) 存货 K (该存货中的内部销售亏损) 贷: 主营业务成本 C (该存货内部销售成本) 内部存货交易只是存货在企业集团内部位置的移动, 既不能增加或减少存货的价值, 也不能产生利润或亏损。此类型业务产生两个结果: 其一, 虚减企业集团本期利润; 其二, 虚减企业集团本期期末存货价值。故作上述抵销分录。[例1] 某企业集团只有母、子两个公司, 母公司出售产品给子公司, 内部销售价格10000元, 其内部销售成本12000元, 销售毛利率为-20% [$(10000-12000)/10000$], 内部销售亏损2000元。如果上述交易在本期发生, 该存货全部转为本期期末存货。其抵销分录为: 借: 主营业务收入 10000 存货 [$10000 \times (-20\%)$] 2000 贷: 主营业务成本 12000 2.本期购入的内部存货, 本期全部对外销售。其抵销分录为: 借: 主营业务收入 R 贷: 主营业务成本 R 对企业集团而言, 真正的销售收入是内部购入企业对外销售该产品所取得的收入, 真正的销售成本是内部销售企业该存货的销售成本。所以, 此类型业务产生两个后果: 其一, 虚增企业集团本期产品销售收入(内部销售企业已按该存货内部售价计入产品销售收入); 其二

，虚增企业集团本期产品销售成本（内部购入企业已按该存货内部售价结转产品销售成本）。故作上述抵销分录。例1中，如果该交易在本期发生对外销售，其中对外销售的部分，按上述类型二处理；其中转为本期期末存货的部分，按上述类型一处理。上例1中，如果该交易在本期发生，该存货中，部分（6000元）对外销售，部分（4000元）转为本期期末存货。抵销分录为：借：主营业务收入 6000 贷：主营业务成本 6000 借：主营业务收入 4000 存货[| $4000 \times (-20\%)$ |] 800 贷：主营业务成本 4800

4.上期转入的内部存货，全部转为本期期末存货。其抵销分录为：借：存货 K 贷：期初未分配利润 K 此类型业务产生两个后果，其一，虚减企业集团上期利润，从而虚减企业集团本期的“期初未分配利润”；其二，虚减企业集团本期期末存货价值。上例1中，如果该交易在上期发生，该存货全部转为本期期末存货。其抵销分录为：借：存货[| $10000 \times (-20\%)$ |] 2000 贷：期初未分配利润 2000

5.上期转入的内部存货，本期全部对外销售。其抵销分录为：借：主营业务成本 K 贷：期初未分配利润 K 此业务产生两个后果：其一，虚减企业集团上期利润，从而虚减企业集团本期的“期初未分配利润”；其二，虚减企业集团本期产品销售成本（内部购入企业已按低于内部销售成本的售价结转本期产品销售成本）。上述例1中，如果该交易在上期发生，该存货本期全部对外销售。其抵销分录为：借：主营业务成本[| $10000 \times (-20\%)$ |] 2000 贷：期初未分配利润 2000

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