

CPA教材难点讲义《会计合并报表》一第二部分7 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/72/2021\\_2022\\_CPA\\_E6\\_95\\_9\\_9\\_E6\\_9D\\_90\\_E9\\_c45\\_72614.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/72/2021_2022_CPA_E6_95_9_9_E6_9D_90_E9_c45_72614.htm)

内部销售收入及存货中未实现的内部销售利润抵销 上海网友：CJ 【例6】 母公司上期从子公司购入存货1000元，全部未销售，本期又购入1000元，子公司的内部销售毛利率为20%，本期母公司将上期购入的存货全部售出，本期购入存货售出30%。 借：期初未分配利润200 贷：主营业务成本200 说明：①上期购入存货本期全部销售应抵销上期内部未实现销售毛利。合并报表编制的实质是在母子公司汇总报表基础上通过抵销分录的加减会计处理后计算得出。在第二年仍是根据母子公司的个别会计报表汇总后通过抵销分录的加减会计处理后计算得出。对于上期销售公司的主营业务收入、主营业务成本已通过期末结转未分配利润中，那么上期的主营业务收入、主营业务成本已不存在，也不须抵销。本期只须抵销上期末未分配利润即本期初未分配利润。在例6中应抵销上期内部未实现销售毛利 $=1000 \times 20\% = 200$ 元，即借记期初未分配利润200元。②上期购入存货本期全部销售还应抵销虚增的主营业务成本。根据合并报表的基本理论：集团公司内购入单位实现了全部（或部分）对集团公司外销售，则它所实现的主营业务收入才是集团公司真正的收入。而它的主营业务成本并非该集团公司真正的成本，这批存货对外销售的真正成本应为集团公司内部销售时销售公司的主营业务成本。因此，当期对销售公司的主营业务收入无须抵销，而对其虚增的主营业务成本应予以抵销。在例6中应抵销的主营业务成本=集团公司内购买公司销

货成本—集团公司内销售公司销货成本=1000—800=200元，即贷记主营业务成本200元。③对于上述说明可能细心的读者会发现“对于上期销售公司”的主营业务收入、主营业务成本已通过期末结转未分配利润中“这段论述是乎遗漏了”所得税“这一重要因素，同时也提出了所得税是否要抵销的问题。”根据合并报表的基本理论：对于整个集团公司来说，对外销售所实现的主营业务收入才是集团公司真正的收入。同时对集团公司外的企业或单位花费的成本、费用才是集团公司真正的成本、费用。上例中集团公司内销售公司实现内部销售，虽然未对外销售，对于整个集团公司来说并未实现销售利润，但按税法规定：该公司实现销售应缴纳流转税、所得税。这部分税金是向集团公司外的税务机关缴纳的，应视为集团公司的费用，在合并过程中不应予以抵销。

借：主营业务收入1000 贷：主营业务成本860 存货140

【例7】母公司上期从子公司购入存货1000元，子公司内部销售毛利率为20%，本期母公司对外销售其中得70%。

借：期初未分配利润200 贷：主营业务成本140 存货60

说明：①上期购入存货本期无论是否对外销售均应抵销上期内部未实现销售毛利。合并报表编制的实质是在母子公司汇总报表基础上通过抵销分录的加减会计处理后计算得出。在第二年仍是根据母子公司的个别会计报表汇总后通过抵销分录的加减会计处理后计算得出。对于上期销售公司的主营业务收入、主营业务成本已通过期末结转未分配利润中，那么上期的主营业务收入、主营业务成本已不存在，也不须抵销。本期只须抵销上期末未分配利润即本期初未分配利润。在例6中应抵销上期内部未实现销售毛利=1000×20%=200元，即借记期初未分配利

润200元。若本期购买公司对外实现销售，实现了集团公司真正的利润，它是无须抵销的，而上期销售公司实现的内部销售毛利已隐含在期初未分配利润中，应予以抵销（对应抵销项目为主营业务成本）。若全部未对外销售，上期销售公司实现的内部销售毛利也隐含在期初未分配利润中，也应予以抵销（对应抵销项目为存货）。②对于主营业务成本、存货抵销的原理同上。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)