

会计证辅导：内部固定资产交易的抵销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_ti2020/606/2021_2022__E4_BC_9A_](https://www.100test.com/kao_ti2020/606/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E8_AF_81_E8_c42_606128.htm)

[E8_AE_A1_E8_AF_81_E8_c42_606128.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/606/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E8_AF_81_E8_c42_606128.htm) 内部固定资产交易是指企业集团内部发生交易的一方与固定资产有关的购销业务。对于企业集团内部固定资产交易，根据销售企业销售的是产品还是固定资产，可以将其划分为两种类型：第一种类型是企业集团内部企业将自身生产的产品销售给企业集团内的其他企业作为固定资产使用；第二种类型是企业集团内部企业将自身的固定资产出售给企业集团内的其他企业作为固定资产使用；此外，还有另一类型的内部固定资产交易，即企业集团内部企业将自身使用的固定资产出售给企业集团内的其他企业作为普通商品销售。这种类型的固定资产交易，在企业集团内部发生得极少，一般情况下发生的金额也不大。在第一种类型的内部固定资产交易的情况下，即企业集团内部的母公司或子公司将自身生产的产品销售给企业集团内部的其他企业作为固定资产使用，这种类型的内部固定资产交易发生得比较多，也比较普遍。以下重点介绍这种类型的内部固定资产交易的抵销处理。与存货的情况不同，固定资产的使用寿命较长，往往要跨越几个会计年度。对于内部交易形成的固定资产，不仅在该内部固定资产交易发生的当期需要进行抵销处理，而且在以后使用该固定资产的期间也需要进行抵销处理。固定资产在使用过程中是通过折旧的方式将其价值转移到产品价值之中，由于固定资产按原价计提折旧，在固定资产原价中包含未实现内部销售损益的情况下，每期计提的折旧费中也必然包含着未实现内部销售损益的金

额，由此也需要对该内部交易形成的固定资产每期计提的折旧费进行相应的抵销处理。同样，如果购买企业对该项固定资产计提了固定资产减值准备，由于固定资产减值准备是按原价为基础进行计算确定的，在固定资产原价中包含未实现内部销售损益的情况下，对该项固定资产计提的减值准备中也必然包含着未实现内部销售损益的金额，由此也需要对该内部交易形成的固定资产计提的减值准备进行相应的抵销处理。

1.内部交易形成的固定资产在购入当期的抵销处理在这种情况下，购买企业购进的固定资产，在其个别资产负债表中以支付的价款作为该固定资产的原价列示，因此首先就必须将该固定资产原价中包含的未实现内部销售损益予以抵销。其次，购买企业对该固定资产计提了折旧，折旧费计入相关资产的成本或当期损益。由于购买企业是以该固定资产的取得成本作为原价计提折旧，取得成本中包含未实现内部销售损益，在相同的使用寿命下，各期计提的折旧费要大于（或小于，下同）不包含未实现内部销售损益时计提的折旧费，因此还必须将当期多计提（或少计提，下同）的折旧额从该固定资产当期计提的折旧费中予以抵销。其抵销处理程序如下：

（1）将与内部交易形成的固定资产相关的销售收入、销售成本以及原价中包含的未实现内部销售损益予以抵销。

（2）将内部交易形成的固定资产当期多计提的折旧费和累计折旧予以抵销。从单个企业来说，对计提折旧进行会计处理时，一方面增加当期的费用或计入相关资产的成本，另一方面形成累计折旧。因此，对内部交易形成的固定资产当期多计提的折旧费抵销时，应按当期多计提的折旧额，借记“固定资产累计折旧”项目，贷记“管理费用”等项目（为便于

理解，本节有关内部交易形成的固定资产多计提的折旧费的抵销，均假定该固定资产为购买企业的管理用固定资产，通过“管理费用”项目进行抵销)。「例1」S公司以300万元的价格将其生产的产品销售给P公司，其销售成本为270万元，因该内部固定资产交易实现的销售利润30万元。P公司购买该产品作为管理用固定资产使用，按300万元入账。假设P公司对该固定资产按3年的使用寿命采用年限平均法计提折旧，预计净残值为0。该固定资产交易时间为20×7年1月1日，本章为简化抵销处理，假定P公司该内部交易形成的固定资产按12个月计提折旧。本例有关抵销处理如下：(1)与该固定资产相关的销售收入、销售成本以及原价中包含的未实现内部销售损益的抵销。借：营业收入 3 000 000 贷：营业成本 2 700 000 固定资产原价 300 000 (2)该固定资产当期多计提折旧额的抵销。该固定资产折旧年限为3年，原价为300万元。预计净残值为0，当年计提的折旧额为100万元，而按抵销其原价中包含的未实现内部销售损益后的原价计提的折旧额为90万元，当期多计提的折旧额为10万元。本例中应当按10万元分别抵销管理费用和累计折旧。借：固定资产累计折旧 100 000 贷：管理费用 100 000 通过上述抵销分录，在合并工作底稿中固定资产累计折旧额减少10万元，管理费用减少10万元，在合并财务报表中该固定资产的累计折旧为90万元，该固定资产当期计提的折旧费为90万元。内部交易形成的固定资产在以后会计期间的抵销处理在以后会计期间该内部交易形成的固定资产仍然以原价在购买企业的个别资产负债表中列示，因此必须将原价中包含的未实现内部销售损益的金额予以抵销；相应地销售企业以前会计期间由于该内部交易实现销售

利润，形成销售当期的净利润的一部分并结转到以后会计期间，在其个别所有者权益变动表中列示，由此必须将期初未分配利润中包含的该未实现内部销售损益予以抵销，以调整期初未分配利润的金额。即按照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。其次，对于该固定资产在以前会计期间计提折旧而形成的期初累计折旧，由于将以前会计期间按包含未实现内部销售损益的原价为依据而多计提折旧的抵销，一方面必须按照以前会计期间累计多计提的折旧额抵销期初累计折旧；另一方面由于以前会计期间累计折旧抵销而影响到期初未分配利润，因此还必须调整期初未分配利润的金额。即按以前会计期间抵销该内部交易形成的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。最后，该内部交易形成的固定资产在本期仍然计提了折旧，由于多计提折旧导致本期有关资产或费用项目增加并形成累计折旧，为此，一方面必须将本期多计提折旧而计入相关资产的成本或当期损益的金额予以抵销；另一方面将本期多计提折旧而形成的累计折旧额予以抵销。即按本期该内部交易形成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。

3. 内部交易形成的固定资产在清理期间的抵销处理对于销售企业来说，因该内部交易实现的利润，作为期初未分配利润的一部分结转到以后的会计期间，直到购买企业对该内部交易形成的固定资产进行清理的会计期间为止。从购买企业来说，对内部交易形成的固定资产进行清理的期间，在其个别财务报表中表现为固定资产价值的减少；该固定资产清理收入

减去该固定资产账面价值以及有关清理费用后的余额，则在其个别利润表中以营业外收入（或营业外支出）项目列示。在这种情况下，购买企业内部交易形成的固定资产实体已不复存在，包含未实现内部销售损益在内的该内部交易形成的固定资产的价值已全部转移到用其加工的产品价值或各期损益中去了，因此不存在未实现内部销售损益的抵销问题。从整个企业集团来说，随着该内部交易形成的固定资产的使用寿命届满，其包含的未实现内部销售损益也转化为已实现利润。但是，由于销售企业因该内部交易所实现的利润，作为期初未分配利润的一部分结转至购买企业对该内部交易形成的固定资产进行清理的会计期间为止，为此，必须调整期初未分配利润。其次，在固定资产进行清理的会计期间，如果仍计提了折旧，本期计提的折旧费中仍然包含多计提的折旧额，因此需要将多计提的折旧额予以抵销。在第二种类型的内部固定资产交易的情况下，即企业集团内部企业将其自用的固定资产出售给集团内部的其他企业。对于销售企业来说，在其个别资产负债表中表现为固定资产的减少，同时在其个别利润表中表现为固定资产处置损益，当处置收入大于该固定资产账面价值时，表现为本期营业外收入；当处置收入小于固定资产账面价值时，则表现为本期营业外支出。对于购买企业来说，在其个别资产负债表中则表现为固定资产的增加，其固定资产原价中既包含该固定资产在原销售企业中的账面价值，也包含销售企业因该固定资产出售所实现的损益。但从整个企业集团来看，这一交易属于集团内部固定资产调拨性质。它既不能产生收益，也不会发生损失，固定资产既不能增值也不会减值。因此，必须将销售企业因该内部

交易所实现的固定资产处置损益予以抵销，同时将购买企业固定资产原价中包含的未实现内部销售损益的金额予以抵销。通过抵销后，使其在合并财务报表中该固定资产原价仍然以销售企业的原账面价值反映。「例2」假设P公司将其账面价值为130万元某项固定资产以120万元的价格出售给S公司仍作为管理用固定资产使用。P公司因该内部固定资产交易发生处置损失10万元。假设S公司以120万元作为该项固定资产的成本入账，S公司对该固定资产按5年的使用寿命采用年限平均法计提折旧，预计净残值为0。该固定资产交易时间为20×7年6月29日，S公司该内部交易固定资产20×7年按6个月计提折旧。本例有关抵销处理如下：（15）该固定资产的处置损失与固定资产原价中包含的未实现内部销售损益的抵销。借：固定资产原价 100 000 贷：营业外支出 100 000（16）该固定资产当期少计提折旧额的抵销。该固定资产折旧年限为5年，原价为120万元，预计净残值为0，20×7年计提的折旧额为12万元，而按抵销其原价中包含的未实现内部销售损益后的原价计提的折旧额为13万元，当期少计提的折旧额为1万元。本例中应当按1万元分别抵销管理费用和累计折旧。借：管理费用 10 000 贷：固定资产累计折旧 10 000 通过上述抵销分录，在合并工作底稿中固定资产累计折旧额增加1万元，管理费用增加1万元，在合并财务报表中该固定资产的累计折旧为13万元，该固定资产当期计提的折旧费为13万元。在连续编制合并财务报表时，其抵销分录为：借：未分配利润年初 9 000 盈余公积年初 1 000 贷：固定资产累计折旧 10 000

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