

注册会计师 教材精讲班 会计

【知识点 5】内部债权债务的合并处理原则

内部债权债务抵销处理 一般原则	首先	将内部应收款项与应付款项予以抵销。
	其次	应将上期信用减值损失中抵销的各内部应收款项计提的相应坏账准备对本期年初未分配利润的影响予以抵销
	再次	对于本期各内部应收款项在个别财务报表中补提或者冲销的相应坏账准备的数额也应予以抵销
		(1) 应收账款与应付账款 (2) 应收票据与应付票据 (3) 预付账款与预收账款 (4) 应收股利与应付股利 (5) 其他应收款与其他应付款

【知识点 6】内部固定资产交易的抵销处理原则

甲（母公司）	乙（子公司）
甲公司将价值 80 万元的一件商品按 100 万元卖给乙公司作固定资产用于管理部门，使用年限为 5 年，净残值为 0，直线法折旧	
借：银行存款 100 贷：营业收入 100 借：营业成本 80 贷：存货 80	借：固定资产 100 贷：银行存款 100

第一年	(1) 抵销固定资产原价中未实现内部交易损益； (2) 抵销多计提的累计折旧。	①借：营业收入 100 贷：营业成本 80 固定资产（原价） 20 ②借：固定资产—累计折旧 4 贷：管理费用 4
第 N+1 年	(1) 抵销固定资产原价中未实现内部交易损益； (2) 抵销前 N 年多计提的累计折旧之和； (3) 抵销第 N+1 年多计提的累计折旧。	①借：年初未分配利润 20 贷：固定资产（原价） 20 ②借：固定资产—累计折旧 4N 贷：年初未分配利润 4N ③借：固定资产—累计折旧 4 贷：管理费用 4

固定资产处置 清理 (出售)	期满清 理	将期满这一年的上述三项分录中的固定资产原价和累计折旧全部转换成资产处置收益。	①借：年初未分配利润 20 贷：资产处置收益 20
	提前清 理	将出售这一年的上述三项分录中的固定资产原价和累计折旧全部转换成资产处置收益。	②借：资产处置收益 4N 贷：年初未分配利

			润 4N ③借：资产处置收益 4 贷：管理费用 4
	超期清理	从超期后的第一年起，为两项分录，以后清理时不再单独进行抵销处理。	①借：年初未分配利润 20 贷：固定资产（原 价）20 ②借：固定资产—累计 折旧 20 贷：年初未分配利 润 20

【知识点 7】内部无形资产交易的抵销处理原则

内部无形资产交易抵销处理	第一年	(1) 抵销无形资产原价中未实现内部交易损益 (2) 抵销多计提的累计摊销
	第 N+1 年	(1) 抵销无形资产原价中未实现内部交易损益 (2) 抵销前 N 年多计提的累计摊销之和 (3) 抵销第 N+1 年多计提的累计摊销
	注意事项	(1) 累计摊销的开始时间与固定资产折旧不同 (2) 内部无形资产的抵销同样会有所得税问题 (3) 逆流交易要做作出相关的会计处理

【知识点 8】母公司购买子公司少数股东股权

在合并财务报表中	因购买少数股权新取得的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额，应当调整母公司个别报表中的资本公积（资本溢价或股本溢价），资本公积不足冲减的，调整留存收益
----------	---

【知识点 9】通过多次交易分步实现非同一控制下企业合并

企业因追加投资等原因，通过多次交易分步实现非同一控制下企业合并的，在合并财务报表上，首先判断分步交易是否属于“一揽子交易”	
是	应当将各项交易作为一项取得子公司控制权的交易进行会计处理
否	在合并报表中，对于购买日之前持有的被购买方的股权，应当按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，公允价值与其账面价值之间的差额计入当期投资收益；购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算下的其他综合收益以及除净损益、其他综合收益和利润分配外的其他所有者权益变动的，应当转为购买日所属当期收益，特殊情况除外