



第五节

内部商品交易的合并处理



第五节 内部商品交易的合并处理

甲（母公司）	乙（子公司）
甲公司将价值80万元的一批商品按100万元卖给乙公司作存货，期末，乙公司全部积压在库。	
借：银行存款100 贷：营业收入100 借：营业成本80 贷：存货80	借：存货100 贷：银行存款100
先假定都卖出去： 借：营业收入100 贷：营业成本100 再对留存存货的虚增价值进行抵销 借：营业成本 20 贷：存货 20	



第五节 内部商品交易的合并处理

甲（母公司）	乙（子公司）
甲公司将价值80万元的一批商品按100万元卖给乙公司作存货，乙公司当期按120万元全部出售给独立第三方。	
借：银行存款100 贷：营业收入100 借：营业成本80 贷：存货80	借：存货100 贷：银行存款100 借：银行存款120 贷：营业收入120 借：营业成本100 贷：存货100
借：营业收入100 贷：营业成本100	



第五节 内部商品交易的合并处理

第1年（首次）	第2年
①抵销本期内部销售收入与内部销售成本 借：营业收入 贷：营业成本 ②抵销本期未实现的内部交易损益 借：营业成本（未实现内部交易损益） 贷：存货	①抵销上期内部销售收入与内部销售成本 借：年初未分配利润 贷：年初未分配利润 ②抵销上期未实现的内部交易损益 【假定以前年度未出售部分当年全部出售】 借：年初未分配利润 贷：营业成本 【当年仍未出售部分对应内部交易损益】 借：营业成本（未实现内部交易损益） 贷：存货



第五节 内部商品交易的合并处理

第1年（首次）	第2年
	③抵销当年内部交易： 抵销本期内部销售收入与内部销售成本 借：营业收入 贷：营业成本 抵销本期未实现的内部交易损益 借：营业成本（未实现内部交易损益） 贷：存货



第五节 内部商品交易的合并处理

存货跌价准备抵销处理	一个前提	某一商品的 可变现净值 ，不论对于企业集团还是对于持有该商品的企业来说，基本上都是一致的。
	企业视角	按该存货的可变现净值低于其取得成本的金额计提 存货跌价准备 。
	集团视角	应当是将该商品的可变现净值与从 企业集团角度 确定的取得成本进行比较确定的计提金额。
	(1) 集团 不减值 ，购买企业减值，将减值 全部抵销 。 (2) 集团 减值少 ，企业减值多，将差额抵销。	



第五节 内部商品交易的合并处理

【举例】 甲公司将一批成本为80万元的存货以100万元的价格出售给子公司乙公司，假设存货均未对外出售，期末，若这批存货的可变现净值为90万元，则站在集团角度，存货成本为80万元，未发生减值，则编制合并报表时，需要将乙公司个别报表计提的存货跌价准备10万元抵销，分录为：

借：存货 10

贷：资产减值损失 10



第五节 内部商品交易的合并处理

期末，若这批存货的可变现净值为70万元，则站在集团角度，存货减值10万元，而乙公司个别报表计提减值30万元，则编制合并报表时，需要将多提20万元减值部分抵销，分录为：

借：存货	20	
贷：资产减值损失		20



第五节 内部商品交易的合并处理

提示：如果是母子公司之间发生逆流交易，此时还需要根据抵销的未实现内部交易损益等金额编制少数股东享有的份额的抵销分录，借记少数股东权益科目，贷记少数股东损益科目，或作相反处理。另外，在做抵销处理时，还应当考虑所得税问题。



第五节 内部商品交易的合并处理

【举例】 甲公司将一批成本为80万元的存货以100万元的价格出售给子公司乙公司，存货均未对外出售，假定存货未发生减值，则期末需要编制调整抵销分录：

借：营业收入	100	
贷：营业成本		100
借：营业成本	20	
贷：存货		20



第五节 内部商品交易的合并处理

经过上述调整后，站在集团角度，存货的账面价值为80万元，但税法是认可该笔内部交易的，计税基础为100万元，因此产生可抵扣暂时性差异，应确认递延所得税资产5万元（ $20 \times 25\%$ ）。

借：递延所得税资产 5

贷：所得税费用 5



第五节 内部商品交易的合并处理

若期末存货可变现净值为90万元，则在编制合并调整抵销分录时，在上述调整抵销分录基础上，还要抵销个别报表确认的跌价准备的分录以及由此确认的递延所得税资产的分录：

借：存货	10	
贷：资产减值损失		10
借：所得税费用	2.5	
贷：递延所得税资产		2.5



第五节 内部商品交易的合并处理

拓展：上述交易为顺流交易，如果是子公司出售存货给母公司，则该交易为逆流交易，我们在编制上述所有抵销分录后，还要编制少数股东享有的份额的抵销分录。