

中级会计实务合并报表调整抵消分录五步法

步骤一：做调整分录，将子公司的账面价值调整为公允价值（非同一控制下企业合并），即按照购买日的公允价值调整购买日子公司的账面价值。

借：存货

 固定资产

 无形资产

 贷：资本公积（告诉什么项目在购买日公允价值与账面价值不等，就调整哪些项目，差额倒挤到资本公积）

然后调整递延所得税和资本公积：

借：递延所得税资产

 贷：递延所得税负债

 资本公积（差额倒挤）

调整相关资产的折旧、摊销和存货出售成本：

借：管理费用

 营业成本

 贷：固定资产

 无形资产

 存货

转回递延所得税：

借：递延所得税负债

 贷：递延所得税资产

 所得税费用

步骤二：将对子公司的长期股权投资由成本法调整为权益法

先将子公司实现净利润按照上述调整分录影响的损益调整为以母公司视角的净利润：

借：长期股权投资（上述调整后的净利润×母公司持股比例）

 贷：投资收益

借：投资收益（子公司宣告发放的现金股利×母公司持股比例）

 贷：长期股权投资

借：长期股权投资

贷：其他综合收益（子公司其他综合收益变动金额×母公司持股比例）

借：长期股权投资

贷：资本公积（子公司其他权益变动中母公司享有的份额）

步骤三：将母公司长期股权投资与子公司所有者权益抵消

借：股本/实收资本（子公司年末数）

资本公积（子公司年初数+本年发生数+上述调整分录中的借贷方代数和）

盈余公积（子公司年初数+本年提取数）

未分配利润——年末（子公司年初数+调整后净利润-提取盈余公积数-分配现金股利数）

其他综合收益（子公司期初数+本期发生数+调整分录中涉及金额）

商誉（倒挤，也可以用合并成本减掉购买日享有的子公司可辨认净资产公允价值的份额来验算）

贷：长期股权投资（经过上述调整后的最终的长期股权投资金额）

少数股东权益（借方除商誉外的所有金额×少数股东持股比例）

步骤四：将投资收益与子公司的利润分配抵销

借：投资收益（调整后的净利润×母公司持股比例）

少数股东损益（调整后的净利润×少数股东持股比例）

未分配利润——年初（子公司未分配利润期初数）

贷：提取盈余公积（本年提取数）

向所有者（或股东）分配（宣告发放现金股利总额）

未分配利润——年末（倒挤，可以和步骤三的演算是否一致）

步骤五：抵消本期内部交易中未实现内部销售损益

（1）针对内部购销存货：

借：营业收入（全部存货交易金额，不含增值税）

贷：营业成本

借：营业成本

贷：存货（期末未对外销售部分中包含内部销售毛利）

内部跌价准备，即对内部销售利润形成的存货成本计提的跌价准备。

借：存货——存货跌价准备

贷：资产减值损失

借：递延所得税资产

贷：所得税费用（上述抵消分录中存货的贷方金额×所得税率）

借：少数股东权益（上述抵消分录中涉及的损益金额×（1-所得税率）×少数股东持股比例）

贷：少数股东损益

连续抵消时，只需将上述利润表项目换为“未分配利润——年初”项目。

（2）针对内部交易固定资产抵消：

A.内部销售方为存货，购入方确认为固定资产

①将与内部交易形成的固定资产包含的未实现内部销售损益予以抵消

借：营业收入【内部销售企业的不含税收入】

贷：营业成本【内部销售企业的成本】

固定资产——原价【内部购进企业多计的原价】

同时逆流交易情况下，在固定资产中包含的未实现内部销售损益（扣除所得税影响）中，归属于少数股东的未实现内部销售损益分摊金额在合并财务报表工作底稿中的抵消分录如下：

借：少数股东权益

贷：少数股东损益

②将内部交易形成的固定资产当期多计提的折旧予以抵消

借：固定资产——累计折旧

贷：管理费用

同时逆流交易情况下，在固定资产折旧中包含的未实现内部销售损益（扣除所得税影响）中，归属于少数股东的未实现内部销售损益分摊金额在合并财务报表工作底稿中的抵消分录如下：

借：少数股东权益

贷：少数股东损益

③确认递延所得税资产

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

B.内部销售方为固定资产，购入方也确认为固定资产

①将与内部交易形成的固定资产包含的未实现内部销售损益予以抵消

借：资产处置收益【内部销售企业的利得】

贷：固定资产—原价【内部购进企业多计的原价】

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消

借：固定资产——累计折旧

贷：管理费用

③确认递延所得税资产

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

第二年：

①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消，以调整期初未分配利润

借：未分配利润——年初

贷：固定资产——原价

②将内部交易形成的固定资产上期多计提的折旧费和累计折旧予以抵消，以调整期初未分配利润

借：固定资产——累计折旧

贷：未分配利润——年初

③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消

借：固定资产——累计折旧

贷：管理费用

④确认递延所得税资产

借：递延所得税资产

所得税费用【差额】

贷：未分配利润——年初

所得税费用【差额】

(3) 无形资产原价中包含的未实现内部销售利润的抵消：比照固定资产原价中包含的未实现内部销售利润抵消的处理方法。

(4) 内部债权债务的抵消

A. 应收账款与应付账款的抵消

第一年

内部应收账款抵消时

借：应付账款【含税金额】

贷：应收账款

内部应收账款计提的坏账准备抵消时

借：应收账款——坏账准备

贷：信用减值损失

内部计提坏账准备涉及递延所得税资产抵消时

借：所得税费用

贷：递延所得税资产

第二年

内部应收账款抵消时

借：应付账款

贷：应收账款

内部应收账款计提的坏账准备抵消时

借：应收账款——坏账准备

贷：未分配利润——年初

借（或贷）：应收账款——坏账准备

贷（或借）：信用减值损失

内部计提坏账准备涉及递延所得税资产抵销时

借：未分配利润——年初

贷：递延所得税资产

借（或贷）：所得税费用

贷（或借）：递延所得税资产