财务第一教室

## 财务第一教室精品课程

### 千聊直播间

直播间介绍

我们的课程，由500强企业CFO、四大合伙人、税局专家、全国税务领军、全国会计领军、知名律师、EXCEL专家、以及专职讲师授课

每周2次，每次一小时左右内容包括：税务课程、财务课程直播免费，回放为会员专享



详情扫描二维码咨询免费课程

### 财务第一教室

财务第一教室，是国内领先的财税学习平台

课程包括，“高端课程、岗位课程、实操课程、考证课程”

满足财务人需要，服务120多万用户。

公司成立10年，始终不忘初心，打造质量、踏实低调、不挣暴利、真诚待人，为财务人创造价值！

1

财务第一教室



# 合并报表解读之固定资产合并抵销处理实操1

主讲人:巨树老师

Tel：400-027-0056

Web：www.cfoclass.com

2

财务第一教室

## 一、内部固定资产交易概述

根据销售企业销售的是产品还是固定资产，可以将企业集团内部固定资产交易划分为**三种类型**：

1. 集团内部企业将**自身使用**的固定资产变卖给集团内其他企业作为**固定资产**使用（**固定资产→固定资产**）
2. 集团内部企业将**自身生产**的产品销售给企业集团内其他企业作为**固定资产**使用（**产品→固定资产**）
3. 集团内部企业将**自身使用**固定资产变卖给集团内的其他企业作为**普通商品**销售（**固定资产→产品，很少见**）

- **为了便于理解，本部分内容所有案例假定**

1. 将财务报表中的“固定资产”项目，细化为“**固定资产原价**”项目、“**累计折旧**”项目以及“**固定资产净值**”项目等三个项目，来介绍内部交易固定资产相关的合并抵销处理。
2. 涉及出售、转让固定资产的抵销分录，应通过“**资产处置收益**”项目核算。
3. 内部交易固定资产均假定为**管理用**，各期多计提的折旧费用均通过“管理费用”进行抵销处理。

财务第一教室 CFOCLASS.COM

3

财务第一教室

## 一、内部固定资产交易概述-资产处置收益

1. “资产处置收益”是利润表中新增的报表项目，“资产处置损益”是新增加的会计科目，发生处置净损失的，借记“资产处置损益”，如为净收益，则贷记“资产处置损益”。

2. 核算内容包括

① 持有待售：企业出售划分为持有待售的非流动资产或处置组时确认的处置利得或损失；

② 非持有待售：处置未划分为持有待售的固定资产、在建工程、生产性生物资产及无形资产而产生的处置利得或损失；

③ 债务重组：债务重组中因处置非流动资产产生的利得或损失；

④ 非货币性资产交换：非货币性资产交换中换出非流动资产产生的利得或损失。

财务第一教室 CFOCLASS.COM

4

财务第一教室

## 二、内部固定资产交易概述-资产处置收益

1. 核算内容不包括：流动性资产（如应收账款，通常计入“营业外收入” 或者“营业外支出” ）、金融资产（通常计入“投资收益” ）、长期股权投资（通常计入“投资收益” ）、投资性房地产（通常计入“其他业务收入”、“其他业务成本” ）、子公司（通常计入“投资收益” ）和业务（通常计入“投资收益” ）的处置损益；
2. 该项目应根据“资产处置损益”科目的发生额分析填列；如为处置损失，以“-”号填列。
3. “资产处置损益”科目与“营业外支出”科目区别与联系：新规定将原来在“营业外收入（支出）”核算的部分内容，归集到了“资产处置损益”科目核算，使之另立门户，单独核算，相当于原来在“营业外收入（支出）核算的内容减少了。

5

财务第一教室

## 二、内部固定资产交易当期的合并处理-1销售交易抵销

### 1、固定资产→固定资产

【案例】A公司和B公司为甲公司控制下的两个子公司。A公司将其净值为1280万元的某厂房，以1500万元的价格变卖给B公司作为固定资产使用。A公司因该内部固定资产交易实现收益220万元，并列示于其个别利润表之中。B公司以1500万元的金额将该厂房作为固定资产的原价入账，并列示其个别资产负债表之中。

**A公司→B公司**：账面净值1280万元、固定资产原价1500万元、出售1500万元

**抵销分录：借：资产处置收益220；贷：固定资产原价220**

6

财务第一教室

## 二、内部固定资产交易当期的合并处理-1销售交易抵销

### 2、库存商品→固定资产

【实务案例】A公司和B公司为甲公司控制下的两个子公司。A公司于2011年12月，将自己生产的产品销售给B公司作为固定资产使用，A公司销售该产品的销售收入为1680万元，销售成本为1200万元，B公司以1680万元的价格作为该固定资产的原价入账。

**A公司→B公司**：收入：1680万元、固定资产原价1680万元、成本：1200万元

借：营业收入1680

贷：营业成本1200；**固定资产原价480**

财务第一教室 CFOCLASS.COM

7

财务第一教室

## 二、内部固定资产交易当期的合并处理-2计提折旧抵销

1. 内部销售的抵销：借：营业收入；贷：营业成本、固定资产原价

2. 抵销多提折旧时：借：固定资产—累计折旧；贷：管理费用

【案例】A公司和B公司为甲公司控制下的两个子公司。A公司于2011年1月1日，将自己生产的产品销售给B公司作为固定资产使用，A公司销售该产品的销售收入为1680万元，销售成本为1200万元。B公司以1680万元的价格作为该固定资产的原价入账。

B公司购买的该固定资产用于公司的行政管理，该固定资产属于不需要安装的固定资产，当月投入使用，其折旧年限为4年，预计净残值为零。为简化合并处理，假定该内部交易固定资产在交易当年按12个月计提折旧。

甲公司在编制合并财务报表时，应当进行如下抵销处理：

A公司→B公司：收入：1680万元；固定资产原价1680万元；成本：1200万元

- 抵销内部销售交易：借：营业收入1680；贷：营业成本1200、固定资产原价480
- 抵销固定资产折旧：借：固定资产—累计折旧120（480÷4年）；贷：管理费用120

财务第一教室 CFOCLASS.COM

8

财务第一教室

## 如何理解递延所得税资产和递延所得税负债？

1. **账面价值**：**A、资产的账面价值**＝原值－折旧/摊销－减值准备，如应收账款、存货、固定资产、无形资产、投资性房地产（成本模式计量等）；B、**负债的账面价值**＝原值
2. **计税基础**：**A、资产的计税基础**：税法认为该资产值多少钱，如固定资产可税前抵扣按税法规定计提的折旧，但不得抵扣按会计准则计提的减值准备；**B、负债的计税基础**＝原值－未来抵扣金额，如企业对于预计提供售后服务将发生的支出在满足有关确认条件时，销售当期即应确认为费用，同时确认预计负债。（详见或有事项）
3. **可抵减时间性差异**：可以理解为现在多交了税以后可冲抵所得税，所以形成纳税资产；
4. **应纳税时间性差异**：可以理解为现在不用交税以后需补交所得税，所以形成纳税负债。

| 项目 | 报表资产类项目 | 纳税调整 | 报表负债类项目 | 纳税调整 |
|---|---|---|---|---|
| 账面价值大 | 应纳税暂时性差异（递延所得税负债=差异×未来税率） | 调减 | 可抵减暂时性差异（递延所得税资产=差异×未来税率） | 调增 |
| 账面价值小 | 可抵减暂时性差异（递延所得税资产=差异×未来税率） | 调增 | 应纳税暂时性差异（递延所得税负债=差异×未来税率） | 调减 |

9

财务第一教室

## 如何理解递延所得税资产和递延所得税负债？

**[案例]**甲公司新增某项固定资产原值1000万元，会计折旧年限为10年，假设当年计提折旧共12个月，所得税税率为25%，不考虑其他因素，则：资产账面价值＝1000-1000/10＝900

●**情形1：税法规定的折旧年限为5年，则按照税法规定每年计提折旧为200万**；

资产计税基础＝1000-200＝800，由于**账面价值900>计税基础800**，且固定资产属于**资产类项目**，因此，应确定**递延所得税负债。**

**借：所得税费用25；贷：递延所得税负债25**（注：（900-800）*25%＝25）

●**情形2：税法规定的折旧年限为20年，则按照税法规定每年计提折旧为50万**；

资产计税基础＝1000-50＝950，由于**账面价值900<计税基础950**，且固定资产属于**资产类项目**，因此，应确定**递延所得税资产。**

**借：递延所得税资产12.5；贷：所得税费用 12.5**（注：（950-900）*25%＝12.5）

10

财务第一教室

## 三、内部交易固定资产取得后至处置前期间的合并处理

| 第1年 | 第2年 |
| --- | --- |
| ①抵销未实现的内部交易损益<br>借：营业收入；贷：营业成本、固定资产原价 | ①抵销未实现的内部交易损益<br>借：年初未分配利润；贷：固定资产原价 |
| ②抵销本年多计提的折旧<br>借：固定资产—累计折旧（虚增的原价÷折旧年限）<br>贷：管理费用 | ②抵销上年多计提的折旧<br>借：固定资产—累计折旧<br>贷：年初未分配利润 |
| ③确认本年的递延所得税资产<br>借：递延所得税资产；贷：所得税费用<br>注：金额等于冲减的虚增的固定资产原价与冲减的多提折旧的差额再乘以税率确认。<br>【特别提示】①哪一年报废清理，哪一年将与固定资产相关的项目全部换成“资产处置收益”②使用期满，不会再有新的折旧产生。 | ③反映上年确认的递延所得税资产<br>借：递延所得税资产；贷：年初未分配利润 |
| | ④抵销本年（第2年）多提的折旧<br>借：固定资产—累计折旧；贷：管理费用 |
| | ⑤在合并财务报表中在抵销本年多计提折旧的同时，本期转回原已确认的递延所得税资产（针对虚增部分对应的本期折旧）<br>借：所得税费用；贷：递延所得税资产 |

11

财务第一教室

财税e讲堂

提升财务人职业价值

# 感谢聆听

财务第一教室
CFOCLASS.COM

微信搜索“财务第一教室”
关注我们，提升你的价值
新浪：@财务第一教室
Tel：400-027-0056

财务第一教室

12