

# 构建集团内部固定资产交易抵销的通用模型

曾庆学

(宜宾学院 四川宜宾 644000)

## 一、固定资产使用期间的抵销

例 1:2008 年 6 月 25 日, 甲公司以 600 万元的价格将其生产的产品销售给乙公司, 其销售成本为 450 万元。乙公司购买该产品作为管理用固定资产使用, 对该固定资产采用年限平均法计提折旧, 使用寿命为 3 年, 预计净残值为 0。

### 1. 2008 年有关抵销处理如下:

(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 6 000 000; 贷: 营业成本 4 500 000, 固定资产——原价 1 500 000。

(2) 该固定资产当期多提折旧的抵销。借: 固定资产——累计折旧 250 000; 贷: 管理费用 250 000。

2. 连续编制合并财务报表的抵销处理, 以 2009 年为例说明如下:

(1) 内部销售固定资产的抵销。借: 未分配利润——年初 1 500 000; 贷: 固定资产——原价 1 500 000。

(2) 以前年度累计多提折旧的抵销。借: 固定资产——累计折旧 250 000; 贷: 未分配利润——年初 250 000。

(3) 本年多提折旧的抵销。借: 固定资产——累计折旧 500 000; 贷: 管理费用 500 000。

## 二、固定资产清理期间的抵销

例 2: 承例 1, 乙公司于 2009 年 6 月 30 日将该固定资产以 480 万元的价格转让给丙公司, 发生有关清理费用 10 万元。

### 1. 乙公司的账务处理。

(1) 当年计提折旧。借: 管理费用 1 000 000; 贷: 累计折旧 1 000 000。

本年多提折旧 25 万元, 应在合并工作底稿中抵销。

(2) 借: 固定资产清理 4 000 000, 累计折旧 2 000 000; 贷: 固定资产 6 000 000。

在合并工作底稿中应抵销“固定资产——原价”150 万元、“固定资产——累计折旧”50 万元(累计多提折旧)、“固定资产清理”100 万元(包含的未实现内部销售损益)。

(3) 借: 固定资产清理 100 000; 贷: 银行存款 100 000。

在合并工作底稿中不需抵销。

(4) 借: 银行存款 4 800 000; 贷: 固定资产清理 4 100 000, 营业外收入 700 000。

在合并工作底稿中应抵销“固定资产清理”100 万元, 并调整“营业外收入”100 万元。

### 2. 编制合并财务报表的抵销处理。

(1) 内部销售固定资产的抵销, 并调整期初未分配利润的金额。借: 未分配利润——年初 1 500 000; 贷: 固定资产——原价 1 500 000。

(2) 以前年度累计多提折旧的抵销, 并调整期初未分配利润的金额。借: 固定资产——累计折旧 250 000; 贷: 未分配利润——年初 250 000。

下面根据乙公司账务处理进行抵销处理, 结合上述分析编制抵销分录。

(3) 本年多提折旧的抵销。借: 固定资产——累计折旧 250 000; 贷: 管理费用 250 000。

(4) 固定资产原价、固定资产清理中未实现内部销售损益的抵销。借: 固定资产——原价 1 500 000; 贷: 固定资产清理 1 000 000, 固定资产——累计折旧 500 000。

(5) 抵销“固定资产清理”100 万元, 并调整“营业外收入”100 万元。借: 固定资产清理 1 000 000; 贷: 营业外收入 1 000 000。

3. 合并财务报表抵销处理的进一步简化——建立通用模型。上述固定资产清理期间的抵销处理共有五笔分录, 对之加以合并、拆分整理, 便得到简单易懂的模型。

(1) 内部销售固定资产的抵销。借: 未分配利润——年初 1 500 000; 贷: 营业外收入 1 500 000。

(2) 以前年度累计多提折旧的抵销。借: 营业外收入 250 000; 贷: 未分配利润——年初 250 000。

(3) 本年多提折旧的抵销。借: 营业外收入 250 000; 贷: 管理费用 250 000。

此结论表明: 上述模型是以连续编制合并财务报表情况下的抵销分录为基础的, 只需将分录中“固定资产”各明细项目换成“营业外收入”项目即可; 如果清理时发生营业外支出, 则换成“营业外支出”项目。

这样, 无论该固定资产在当年继续使用还是清理, 编制抵销分录的方法都是一致的。会计人员只要理解上述简化过程, 就能很好地掌握固定资产使用期间、清理期间抵销分录的编制。

4. 正常报废的抵销处理——运用通用模型。如果上述固定资产于 2011 年 6 月使用期满后报废, 进行抵销处理如下:

根据上述模型, (1) 中金额不变; (2) 中金额为 125 万元, 因为以前年度累计多提折旧 125 万元; (3) 中金额不变, 因为 2011 年多提折旧 25 万元。合并后, 只存在一笔抵销分录, 即: 借: 未分配利润——年初 250 000; 贷: 管理费用 250 000。○