

中级会计实务分录大全

一、资产处置相关分录

资产处置是资产业务核算的最后一个环节，在考试中，从考查角度看，可以直接考查处置业务，也可与合并财务报表等结合考查；从考查方式看，可以直接考查会计处理，也可以与差错更正结合，在错误处理基础上考查更正分录。

（一）出售固定资产

1. 将固定资产转入清理

借：固定资产清理

 固定资产减值准备

 累计折旧

 贷：固定资产

2. 结转处置损益

借：银行存款/原材料/其他应收款等

 贷：固定资产清理

 应交税费——应交增值税（销项税额）

 资产处置损益【或借记】

（二）出售无形资产

借：银行存款【收到的出售价款】

 无形资产减值准备【已计提的减值准备】

 累计摊销【累计计提的摊销】

 贷：无形资产【原值】

 应交税费——应交增值税（销项税额）

 资产处置损益【或借记】

（三）出售投资性房地产

1. 确认收入

借：银行存款

 贷：其他业务收入

 应交税费——应交增值税（销项税额）

2. 结转成本

(1) 成本模式下

借：其他业务成本

 投资性房地产累计折旧（摊销）

 投资性房地产减值准备

 贷：投资性房地产

(2) 公允价值模式下

借：其他业务成本

 贷：投资性房地产——成本

 ——公允价值变动【或借记】

借：公允价值变动损益

 贷：其他业务成本【或做相反分录】

借：其他综合收益【转换日计入其他综合收益的金额】

 贷：其他业务成本

二、差错更正和日后调整事项相关分录

日后调整事项和差错更正是每年的高频知识点。这一知识点像是一口大锅，可以包纳全书大部分的知识点，以此知识点为“锅”，给其他知识点一个沸腾的平台。比如企业漏记一项折旧，表面是差错更正，但实际考查折旧的计算和账务处理。

(一) 基本会计分录

1. 更正会计处理

需要根据具体的业务，将错误的处理进行更正，基本思路是：错误分录+更正分录=正确分录。涉及损益金额的，需要通过“以前年度损益调整”科目处理。不涉及损益的，直接调整相关科目。

一般分录是：

借：相关项目

 贷：以前年度损益调整——代替相关项目【或反向分录】

提示：题目一般要求是做调整或更正分录，即在错误处理基础上作出更正和调整。但也要注意审题，要求做正确分录的，直接按照准则要求作出正确处理即可。

2. 结转以前年度损益调整

该步骤需要注意：题目要求是各业务逐笔结转，还是最后合并一起结转。

借：以前年度损益调整

贷：利润分配——未分配利润【或反向分录】

3. 调整盈余公积

该步骤需要注意：题目给出的盈余公积计提比例是多少。

借：利润分配——未分配利润

贷：盈余公积【或反向分录】

提示：涉及所得税的，还需要考虑递延所得税或应交所得税的调整。

(二) 常见业务

1. 未决诉讼

(1) 资产负债表日已经按照当时情况准确估计，日后期间发生新的改变：

日后调整事项。

① 日后期间实际判决，并服从判决：

借：以前年度损益调整

 预计负债

贷：其他应付款

借：以前年度损益调整

 递延所得税资产

借：应交税费——应交所得税

 贷：以前年度损益调整

② 日后期间实际判决，但不服从判决：

借：以前年度损益调整

 贷：预计负债【按照新预计的赔偿金额调整原确认的预计负债，或反向分录】

借：递延所得税资产

贷：以前年度损益调整【或反向分录】

(2) 资产负债表日应确认但未确认预计负债，或按照当时情况所估计的金额错误：差错更正。

借：以前年度损益调整

贷：预计负债【按照应确认的金额与已确认金额的差额调整，或反向分录】

借：递延所得税资产

贷：以前年度损益调整【或反向分录】

2. 资产减值

按照减值准则规范的资产项目，需要比较账面价值与可收回金额计算减值应计提的金额，且计提后不得转回。

(1) 本应计提减值未计提：差错更正

借：以前年度损益调整/资产减值损失/信用减值损失

贷：相关资产减值准备【按照应补提减值的金额】

(2) 计提减值金额计算错误（多计或少计）：差错更正

借：以前年度损益调整/资产减值损失/信用减值损失

贷：相关资产减值准备【按差额调整，或相反分录】

(3) 不得转回的减值准备做了转回处理：差错更正

借：以前年度损益调整/资产减值损失/信用减值损失

贷：相关资产减值准备【冲销转回减值准备的处理】

三、长期股权投资业务相关分录

长期股权投资业务是中级会计实务中非常重要的一部分，考试中常涉及的考点有初始成本计算、后续账面价值计算、权益法后续计量、长期股权投资处置等。从分录角度需要重点掌握下列处理。

(一) 权益法核算

1. 取得投资时

借：长期股权投资——投资成本【按初始投资成本】

贷：银行存款等

同时比较初始投资成本与投资时点应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额，前者大于后者，体现为商誉，则不调整初始投资成本；前者小于后者，则需要调整长期股权投资账面价值。分录为：

借：长期股权投资——投资成本

贷：营业外收入

2. 被投资方实现净损益

借：长期股权投资——损益调整

贷：投资收益（或做相反分录）【被投资方调整后的净利润×持股比例】

3. 被投资方发生超额亏损

借：投资收益

贷：长期股权投资——损益调整

长期应收款

预计负债

除上述情况，仍未确认的应分担的被投资单位的损失，应在账外备查登记。被投资单位以后期间实现盈利的，扣除未确认的亏损分担额后，应按与上述顺序相反的顺序处理：

借：预计负债

长期应收款

长期股权投资——损益调整

贷：投资收益

4. 被投资方宣告分配现金股利或利润

借：应收股利

贷：长期股权投资——损益调整

5. 被投资方发生其他综合收益变动

借：长期股权投资——其他综合收益【被投资方其他综合收益变动×持股比例】

贷：其他综合收益【或做相反分录】

6. 被投资方发生除上述以外的其他权益变动

借：长期股权投资——其他权益变动

贷：资本公积——其他资本公积【或做相反分录】

(二) 金融资产与长期股权投资的转换

1. 公允价值计量转换为权益法的核算

投资方应当按照金融工具确认和计量准则确定的原股权投资的公允价值加上为取得新增投资而应支付对价的公允价值，作为改按权益法核算的初始投资成本。

第一种情况：以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的转换

借：长期股权投资——投资成本【原持有股权投资公允价值+新增投资支付对价公允价值】

贷：交易性金融资产【原持有的股权投资的账面价值】

投资收益【原持有的股权投资的账面价值与公允价值的差额】

银行存款等【新增投资而应支付对价的公允价值】

『提示』该金融资产终止确认时，之前计入公允价值变动损益的累计金额不再转入投资收益。

第二种情况：指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的转换

借：长期股权投资——投资成本【原持有股权投资公允价值+新增投资支付对价公允价值】

贷：其他权益工具投资【原持有的股权投资的账面价值】

盈余公积、利润分配【原持有的股权投资的账面价值与公允价值的差额】

银行存款等【新增投资而应支付对价的公允价值】

同时之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益。

借：其他综合收益【原计入其他综合收益的累计公允价值变动】

贷：盈余公积

利润分配—未分配利润

或编制相反分录。

2.公允价值计量转换为成本法（非同一控制下企业合并）（假定不构成“一揽子交易”）：

第一种情况：交易性金融资产转换为成本法。

借：长期股权投资【原持有股权投资的公允价值+新增投资所付对价的公允价值】

贷：交易性金融资产【原持有股权投资的账面价值】

投资收益【原持有股权投资的账面价值与公允价值的差额】

银行存款等【新增投资所付对价的公允价值】

『提示』 之前计入公允价值变动损益的累计金额不再转入投资收益。

第二种情况：其他权益工具投资转换为成本法。

借：长期股权投资【原持有股权投资的公允价值+新增投资所付对价的公允价值】

贷：其他权益工具投资【原持有股权投资的账面价值】

盈余公积、利润分配【原持有股权投资的账面价值与公允价值的差额】

额】

银行存款等【新增投资所付对价的公允价值】

同时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入留存收益。

借：其他综合收益【原计入其他综合收益的累计公允价值变动】

贷：盈余公积

利润分配—未分配利润

或编制相反分录。

3.权益法核算转公允价值计量

（1）按处置投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本。

借：银行存款

贷：长期股权投资

投资收益

(2) 剩余股权公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。

借：交易性金融资产、其他权益工具投资【原持有的股权投资的公允价值】

贷：长期股权投资【原持有的股权投资的账面价值】

投资收益

(3) 结转权益法核算时确认的其他综合收益（但由于被投资方重新计量设定受益计划净负债或净资产变动而产生的其他综合收益除外）和资本公积。

借：其他综合收益

资本公积——其他资本公积

贷：投资收益

【提示】如果原采用权益法核算时相关的其他综合收益是由于被投资单位其他权益工具投资公允价值变动确认的，那么此时的其他综合收益在终止采用权益法核算时结转入留存收益。

4. 成本法转换为金融资产

(1) 按处置投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本。

借：银行存款

贷：长期股权投资

投资收益

(2) 在丧失控制权之日剩余股权的公允价值与账面价值之间的差额计入当期投资收益。

借：其他权益工具投资、交易性金融资产【公允价值】

贷：长期股权投资【账面价值】

投资收益

(三) 其他方增资导致股权稀释

因其他投资方增资导致本投资方的持股比例下降，由成本法转为权益法核算

(1) 按照新的持股比例计算应享有原子公司因增资扩股而增加的净资产份额，与应结转持股比例下降部分所对应的长期股权投资原账面价值之间的差额，计入当期损益。

借：长期股权投资

贷：投资收益

(2) 按权益法追溯调整。

(四) 长期股权投资的处置

1. 处置采用成本法核算的长期股权投资

借：银行存款

长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资

投资收益【差额，或借记】

2. 处置采用权益法核算的长期股权投资

借：银行存款

长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资——投资成本

——损益调整【或借记】

——其他综合收益【或借记】

——其他权益变动【或借记】

投资收益【差额，或借记】

借：其他综合收益

资本公积——其他资本公积

贷：投资收益【或做相反分录】

【提示】此处的其他综合收益不包括重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动而确认的其他综合收益。

四、金融资产业务相关分录

(一) 以摊余成本计量的金融资产

1. 取得债券投资时：

借：债权投资——成本[面值]

——利息调整[差额，或贷方]

应收利息[购买价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息]

贷：银行存款[实际支付金额]

2. 期末计息：

借：应收利息[分期付息]

债权投资——应计利息[到期一次还本付息]

贷：投资收益[摊余成本×实际利率]

债权投资——利息调整[摊销额，或借方]

实际收到利息时：

借：银行存款

贷：应收利息

3. 发生预期信用减值损失

借：信用减值损失

贷：债权投资减值准备

4. 到期收到利息和本金：

借：银行存款

贷：应收利息[分期付息]

债权投资——应计利息[到期一次付息]

——成本

已计提信用减值准备的，还应同时结转信用减值准备。

(二) 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

1. 取得债券投资时：

借：其他债权投资——成本[面值]

——利息调整[差额，或贷方]

应收利息[购买价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息]

贷：银行存款[实际支付金额]

2. 期末计息：

借：应收利息[分期付息]

其他债权投资——应计利息[到期一次还本付息]

贷：投资收益[摊余成本×实际利率]

其他债权投资——利息调整[摊销额，或借方]

实际收到利息时：

借：银行存款

贷：应收利息

3. 期末确认公允价值变动：

借：其他债权投资——公允价值变动

贷：其他综合收益

或相反会计分录。

4. 发生预期信用减值损失

借：信用减值损失

贷：其他综合收益——信用减值准备

5. 处置时：

借：银行存款

其他综合收益[或贷方]

贷：其他债权投资——成本

——应计利息

——利息调整[或借方]

——公允价值变动[或借方]

投资收益[差额，或借方]

(三) 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

1. 取得股票或股权投资

借：交易性金融资产——成本[公允价值]

 投资收益[交易费用]

 应收股利[支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利]

 贷：银行存款

2. 公允价值变动

借：交易性金融资产——公允价值变动

 贷：公允价值变动损益

或相反分录

3. 宣告发放现金股利

借：应收股利

 贷：投资收益

借：银行存款

 贷：应收股利

4. 处置

借：银行存款

 贷：交易性金融资产——成本

 ——公允价值变动[或借方]

 投资收益[或借方]

【提示】处置该金融资产时，其公允价值变动，不需要转入投资收益。

(四) 指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资

1. 取得股票或股权投资

借：其他权益工具投资——成本[公允价值+交易费用]

应收股利[支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利]

贷：银行存款

2.公允价值变动

借：其他权益工具投资——公允价值变动

贷：其他综合收益

或相反分录

3.宣告发放现金股利

借：应收股利

贷：投资收益

借：银行存款

贷：应收股利

4.处置

借：银行存款

其他综合收益

贷：其他权益工具投资——成本

——公允价值变动[或借方]

盈余公积[或借方]

利润分配——未分配利润[或借方]

(五)以摊余成本计量的金融资产与以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产之间重分类

1.以摊余成本计量的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

借：其他债权投资——成本【面值】

——应计利息

——利息调整

贷：债权投资——成本/利息调整/应计利息

其他综合收益【差额，或借记】

借：债权投资减值准备

贷：其他综合收益——信用减值准备

2.以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产

(1) 成本、利息调整、应计利息明细科目对应结转：

借：债权投资——成本

——利息调整

——应计利息

贷：其他债权投资——成本

——利息调整

——应计利息

(2) 将重分类前确认的公允价值变动冲回：

借：其他综合收益——公允价值变动

贷：其他债权投资——公允价值变动

【如果重分类前公允价值曾向下波动但并不存在预期信用损失，则做上面分录的相反分录；如果重分类前该金融资产存在预期信用损失而计提了损失准备，则结转其减值准备】

借：其他综合收益——信用减值准备

贷：债权投资减值准备

(六)以摊余成本计量的金融资产与以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产之间重分类

1.以摊余成本计量的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

借：交易性金融资产——成本

——公允价值变动

债权投资减值准备

贷：债权投资——成本/利息调整/应计利息

公允价值变动损益【差额，或借记】

2.以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产

借：债权投资——成本【面值】

——应计利息

——利息调整

贷：交易性金融资产

公允价值变动损益

【注】从重分类日开始适用金融资产减值的相关规定

(七)以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产与以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产之间重分类

1.以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

借：交易性金融资产

贷：其他债权投资

借：其他综合收益——公允价值变动

贷：公允价值变动损益

或编制相反分录。

2.以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产重分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

借：其他债权投资

贷：交易性金融资产

【注】从重分类日开始适用金融资产减值的相关规定

五、职工薪酬相关分录

职工薪酬近几年考查比较频繁，对于带薪缺勤、非货币性福利等知识点需要特别重视。

(一) 累积带薪缺勤的处理

假定未使用的假期只能向后结转一个日历年度，超过 1 年未使用的权利作废。

1. 确认当年职工累积未使用的带薪休假权利预期支付的追加金额

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬——累积带薪缺勤

2. 次年职工已实际休假部分

借：应付职工薪酬——累积带薪缺勤

贷：银行存款

3. 次年职工未休假部分，上年未休完的权利作废

借：应付职工薪酬——累积带薪缺勤

贷：管理费用

六、收入业务相关分录

从 2019 年教材根据新准则重新编写后，收入章节成为重点章节，本知识点在 2019、2020 年考试均有考查，需要重点掌握。

（一）附有销售退回条款的销售

能够合理估计退货率的，应当在发出商品时确认收入。

1. 发出商品时，确认收入、结转成本

借：应收账款

贷：主营业务收入【按照扣除退货率后预期有权收取的对价金额】

预计负债——应付退货款【按照预期因销售退回将退还的金额】

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：主营业务成本【倒挤】

应收退货成本【按照预期将退回商品转让时的账面价值，扣除收回该商品预计发生的成本（包括退回商品的价值减损）后的余额】

贷：库存商品【按照所转让商品转让时的账面价值】

2. 资产负债表日，对退货率进行了重新评估

借：预计负债——应付退货款

贷：主营业务收入

借：主营业务成本

贷：应收退货成本

3.退货期满

①如果退货率与预计相同：

借：库存商品【按照实际退货数量计算的入账金额】

 预计负债——应付退货款【结转该科目余额】

 应交税费——应交增值税（销项税额）

贷：银行存款

 应收退货成本

②如果退货率低于预计标准

借：库存商品【按照实际退货数量计算的入账金额】

 预计负债——应付退货款【结转该科目余额】

 应交税费——应交增值税（销项税额）

贷：应收退货成本

 主营业务收入

 银行存款

借：主营业务成本

 贷：应收退货成本

③如果退货率高于预计标准

借：库存商品【按照实际退货数量计算的入账金额】

 预计负债——应付退货款【结转该科目余额】

 应交税费——应交增值税（销项税额）

 主营业务收入

贷：银行存款

 应收退货成本

 主营业务成本

（二）附有客户额外购买选择权的销售

1.销售商品时

借：银行存款

贷：主营业务收入【按照分摊至商品的交易价格】

合同负债【按照分摊至积分的交易价格】

2.实际兑换积分时

借：合同负债

贷：主营业务收入【以客户兑换的积分占预期将兑换的积分总数的比例为基础确认的收入】

（三）附有质量保证条款的销售

企业提供额外服务的，应当作为单项履约义务进行会计处理。

1.销售商品时

借：银行存款

贷：主营业务收入

合同负债【按照质量保证服务的市价】

借：主营业务成本

贷：库存商品【按照产品成本】

2.提供质量保证服务的期间

应当在延保期间根据延保服务进度确认为收入

借：合同负债

贷：主营业务收入

（四）售后回购

当回购价格不低于原售价的，应当视为融资交易，在收到客户款项时确认金融负债，并将该款项和回购价格的差额在回购期间内确认为利息费用等。

1.销售商品时

借：银行存款

贷：其他应付款

应交税费——应交增值税（销项税额）

2.回购期间计提利息费用

借：财务费用

贷：其他应付款

3. 回购商品时

借：财务费用

贷：其他应付款

借：其他应付款

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

七、政府补助业务相关分录

（一）与收益相关的政府补助

1. 用于补偿以后期间的相关费用或损失的

（1）收到补偿资金时

借：银行存款

贷：其他应付款（未满足政府补助的附加条件时，先入其他应付款，待满足后转入递延收益）

递延收益（满足政府补助的附加条件时）

（2）实际按规定用途使用补助资金时

借：递延收益

贷：其他收益/管理费用（日常活动）

营业外收入/营业外支出（非日常活动）

2. 用于补偿企业已发生的相关费用或损失的

借：银行存款或其他应收款

贷：其他收益/管理费用（日常活动）

营业外收入/营业外支出（非日常活动）

（二）与资产相关的政府补助

1. 总额法

① 实际收到政府补助时。

借：银行存款

贷：递延收益

②取得资产时。

借：固定资产

贷：银行存款【外购资产实际支付的款项】

应付职工薪酬等【自建资产发生的职工薪酬等】

应付利息【资本化的借款利息】

③取得的资产按期计提折旧，同时分配递延收益。

借：管理费用等

贷：累计折旧

借：递延收益

贷：其他收益【日常活动】

营业外收入【非日常活动】

【说明】（1）与日常活动相关：政府补助补偿的成本费用是营业利润中的项目、或该补助与日常销售行为密切相关，则认为该补助与日常活动相关。

（2）总额法下递延收益分配的起点是“相关资产可供使用时”，对于应计提折旧或摊销的长期资产，即为资产开始折旧或摊销的时点。递延收益分配的终点是“资产使用寿命结束或资产被处置时（孰早）”。

④资产处置时，转销递延收益余额。

A.将固定资产账面价值转入固定资产清理：

借：固定资产清理

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

B.转销递延收益余额：

借：递延收益

贷：固定资产清理

C.结转固定资产清理科目余额：

借：银行存款

贷：固定资产清理

资产处置损益【出售、转让时】

营业外收入【报废、毁损时】

2. 净额法

① 实际收到政府补助时。

借：银行存款

贷：递延收益

② 取得资产时。

借：固定资产/无形资产等

贷：银行存款【外购资产实际支付的款项】

应付职工薪酬等【自建资产发生的职工薪酬等】

应付利息【资本化的借款利息】

借：递延收益

贷：固定资产/无形资产等

【说明】（1）企业取得的非货币性政府补助应按照公允价值计量；公允价值不能可靠取得的，按照名义金额（即 1 元）计量。

（2）对于同时包含与资产相关部分和与收益相关部分的政府补助，应分别进行核算。难以区分的，将其整体归为与收益相关的政府补助。

八、合并报表相关调整抵销分录

合并报表是考试的重点，也是难点，在考试中，通常在主观题考查非同一控制下按公允价值调整子公司净资产、长期股权投资权益法调整分录、长期股权投资与所有者权益抵销分录、投资收益与利润分配抵销分录、内部交易抵销分录等相关调整抵销分录的编制。

（一）按公允价值的调整

1. 将购买日子公司的账面价值调整为公允价值

借：存货【评估增值】

固定资产【评估增值】

无形资产【评估增值】

递延所得税资产【资产评估减值确认】

贷：应收账款【评估减值】

递延所得税负债【资产评估增值确认】

资本公积【差额】

2. 期末调整其账面价值

借：营业成本【购买日评估增值的存货对外销售】

管理费用【评估增值固定资产补提折旧、无形资产补提摊销】

应收账款

贷：固定资产——累计折旧

无形资产——累计摊销

存货

信用减值损失【应收账款按评估确认的金额收回，坏账已核销】

借：递延所得税负债

贷：所得税费用【或借记】

递延所得税资产

（二）按权益法的调整

1. 净损益的调整

借：长期股权投资【子公司调整后净利润×母公司持股比例】

贷：投资收益【或做相反分录】

【提示】同一控制企业合并按照被投资方实现的账面净利润乘以持股比例计算应确认投资收益的金额；非同一控制企业合并则按照被投资方实现的账面净利润按公允价值调整后的金额乘以母公司持股比例确认；注意未实现内部交易损益不再调整净利润。

2. 分配现金股利的调整

借：投资收益

贷：长期股权投资

3.其他综合收益变动的调整

借：长期股权投资

贷：其他综合收益【或做相反的分录】

4.除上述外其他权益变动的调整

借：长期股权投资

贷：资本公积【或做相反分录】

5.连续编制合并财务报表时

借：长期股权投资

贷：未分配利润——年初【或借记】

其他综合收益【或借记】

资本公积【或借记】

(三) 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销处理

借：实收资本（股本）

资本公积

其他综合收益

盈余公积

未分配利润——年末

商誉【合并成本—子公司购买日可辨认净资产公允价值×母公司持股比

例】

贷：长期股权投资

少数股东权益

营业外收入【负商誉】

【提示】当企业合并成本小于应享有子公司持续计算的可辨认净资产公允价值份额时，产生负商誉，贷记营业外收入，此时借方不再有商誉项目。

(四) 投资收益与子公司利润分配项目的抵销

借：投资收益

少数股东损益

未分配利润——年初

贷：未分配利润——年末
提取盈余公积
对所有者（或股东）的分配

（五）内部商品交易的抵销处理

1. 抵销期末存货中包含的未实现内部销售损益

借：营业收入【内部销售企业的售价】

贷：营业成本【倒挤】

存货【未实现内部交易损益】

2. 抵销存货跌价准备

借：存货——存货跌价准备【内部购入方计提数—企业集团应提数】

贷：资产减值损失

3. 递延所得税的抵销

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

4. 逆流交易的情况下，还需要做：

借：少数股东权益

贷：少数股东损益【或反向分录】

【说明】上述抵销处理均假设为内部交易收益，下同。

（六）内部固定资产交易的抵销处理

1. 交易发生当期

（1）抵销内部交易固定资产原价中包含的未实现内部销售损益

① 一方销售固定资产给另一方作为固定资产使用

借：资产处置收益

贷：固定资产——原价

② 一方销售存货给另一方作为固定资产使用

借：营业收入【内部销售的售价】

贷：营业成本【内部销售的成本】

固定资产——原价【内部交易固定资产原价中包含的未实现内部销售损益】

(2) 抵销内部交易固定资产当期多计提的折旧

借：固定资产——累计折旧【内部交易固定资产当期多计提的折旧】

贷：管理费用等

(3) 抵销当期多计提的减值准备

借：固定资产——固定资产减值准备【内部购入方计提数—企业集团应提数】

贷：资产减值损失

(4) 递延所得税的抵销

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

【提示】递延所得税资产的金额=（前面抵销分录中固定资产项目的贷方发生额—借方发生额）×所得税税率

2. 内部交易的固定资产清理、出售期间的抵销处理

(1) 期满清理

借：未分配利润——年初【固定资产原值中包括的未实现内部交易损益】

贷：资产处置收益

借：资产处置收益【以前年度多提的折旧】

贷：未分配利润——年初

借：资产处置收益【清理当期多提的折旧】

贷：管理费用等

【说明】上述三笔分录可以合并做一笔分录，即

借：未分配利润——年初【清理当期多提折旧金额】

贷：管理费用等

借：递延所得税资产

贷：未分配利润——年初

借：所得税费用

贷：递延所得税资产

(2) 超期清理

不做抵销分录。

(3) 提前清理、出售

借：未分配利润——年初

贷：资产处置收益 【原价中包含的未实现内部销售损益】

借：资产处置收益 【以前期间多计提的折旧】

贷：未分配利润——年初

借：资产处置收益 【清理、出售当期多计提的折旧】

贷：管理费用等

借：递延所得税资产

贷：未分配利润——年初

借：所得税费用

贷：递延所得税资产

(七) 内部无形资产交易的抵销处理

1. 将无形资产价值中包含的未实现内部销售损益予以抵销

借：资产处置收益

贷：无形资产

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

2. 将内部交易无形资产多摊销的金额予以抵销

借：无形资产——累计摊销 【购买企业当期多摊销额】

贷：管理费用

借：所得税费用

贷：递延所得税资产

(八) 应收账款与应付账款的抵销

1. 当年编制合并报表的抵销。

(1) 抵销内部应收账款和应付账款。

借：应付账款【期末数】

贷：应收账款【期末数】

(2) 抵销根据内部应收账款计提的坏账准备。

借：应收账款——坏账准备

贷：信用减值损失

(3) 递延所得税资产的抵销。

借：所得税费用

贷：递延所得税资产

2. 连续编制合并报表的抵销。

(1) 抵销内部应收账款和应付账款。

借：应付账款【期末数】

贷：应收账款【期末数】

(2) 抵销期初。

借：应收账款——坏账准备

贷：未分配利润——年初

借：未分配利润——年初

贷：递延所得税资产

(3) 抵销本期计提或冲销的坏账准备及递延所得税资产。

借：应收账款——坏账准备

贷：信用减值损失【或做相反分录】

借：所得税费用

贷：递延所得税资产【或做相反分录】