

# 中国铁建集团财报合并 ——集团内部交易抵消

主讲人：曹向群

2011年6月29日

# 概览

- 合并财务报表
- 内部交易的抵消
  - 建造合同总分包的抵消
  - 内部存货购销的抵消
  - 内部采购固定资产的抵消
  - 房地产开发成本的抵消
- 内部往来及交易抵消久期填报应注意的事项

# 1. 合并财务报表-概述

## • 资产负债表

➤ 合并资产负债表应当以母公司和子公司的资产负债表为基础，在抵消母公司与子公司、子公司相互之间发生的内部交易对合并资产负债表的影响后，由母公司合并编制。

## 企业会计准则第33号

## • 利润表

➤ 合并利润表应当以母公司和子公司的利润表为基础，在抵消母公司与子公司、子公司相互之间发生的内部交易对合并利润表的影响后，由母公司合并编制。

# 1. 合并财务报表-概述

- 合并财务报表，是指反映母公司和其全部子公司形成的企业集团整体财务状况、经营成果和现金流量的财务报表。
- 与个别财务报表相比，合并财务报表反映的是由母公司和其全部子公司组成的会计主体。
- 合并财务报表的编制主体是母公司。合并财务报表以纳入合并范围的企业个别财务报表为基础，根据其他有关资料，抵销母公司与子公司、子公司相互之间发生的内部交易对合并财务报表的影响编制的。

# 1. 合并财务报表-合并范围的确定

- 合并财务报表的合并范围应该**以控制为基础**加以确定（实质重于形式原则）
- **控制**指一个企业能够决定另一个企业的财务和经营政策，并能据以从另一个企业的经营活动中获取利益的权力。

# 1. 合并财务报表-合并范围的确定

除了母公司直接或间接具有半数以上表决权外,以下情况也视为控制:

- 通过与被投资公司其他投资者的协议,受托管理被投资企业;
- 根据公司章程或协议,有权决定被投资单位的财务和经营政策;
- 有权任免被投资公司的董事会或类似机构的多数成员;
- 在被投资公司董事会或类似机构占多数表决权。

# 1. 合并财务报表-合并范围的确定

另外，所有子公司都应纳入母公司的合并财务报表的合并范围，但以下除外：

1. 已宣告被清理整顿的原子公司；
2. 已宣告破产的原子公司；
3. 母公司不能控制的其他被投资单位，如联营企业、合营企业。

# 1. 合并财务报表-编制程序

- (一) 统一会计政策和会计期间
- (二) 编制合并工作底稿
- (三) **编制调整分录和抵销分录**
- (四) 计算合并财务报表各项目的合并金额
- (五) 填列合并财务报表



# 1. 合并财务报表-抵消原理

## 抵消原理：

- 编制抵销分录，进行抵销处理是合并财务报表编制的关键和主要内容，其目的在于将个别财务报表各项目的加总金额中重复的因素予以抵销。
- 从企业集团角度看，内部交易既不能实现销售收入，也不能发生销售成本，商品的成本也不能增加。但内部交易双方在其个别会计报表中却确认了收入、成本并增加了商品的成本。因此在编制合并会计报表上要进行抵消。

## 2. 内部交易抵消-建造合同总分包抵消

一组合同无论对应单个客户还是多个客户，在同时具备下列条件的情况下，应合并为一项合同处理：

(一) 该组合同按一揽子交易签订；即该组合同并非单独谈判达成。

(二) 该组合同密切相关，每项合同实际上已构成一项综合利润率工程的组成部分；即该组合同在确认收入时，应该依据单一的毛利率依据单一的完工百分比确认合同收入和成本，而不是分别若干合同依据不同的毛利率和不同的完工百分比确认合同收入和成本。

(三) 该组合同同时**或**依次履行。

## 2. 内部交易抵消-建造合同总分包抵消（续）

中铁建各局普遍存在由局承揽项目，母公司成立局指挥部统一管理该项目，同时自身承担一部分工程，而各子公司分别成立项目部分包局指挥部分配下来的工程。局指挥部负责对业主对上验工计价和结算，对项目部对下验工计价和拨款。客户在核算时，局指挥部和各个项目部分别按照完工百分比确认合同收入和成本，合并的时候简单加总，再按照局指对下计价的金额同时抵消主营业务收入和主营业务成本。

我们注意到，局指的工程施工-合同成本(对下计价部分)确为内部应该抵消的合同费用，**而且已经包括了项目部的一部分毛利**。项目部的工程施工成本才是实际发生的成本。简单的抵消局指对下计价的金额则不够准确。

项目部的工程结算也是内部的工程结算，局指记录的验工计价才是业主对项目的计价金额。

## 2. 内部交易抵消-建造合同总分包抵消（续）

### 举例

中铁建某局中标了某水电站项目，合同预计总收入60, 合同预计总成本50。由于工程巨大，其将整项工程分为三个标段进行同步施工。为了协调工程进度并方便管理，局母公司成立了局指挥部并承担一个标段的施工任务；另外二个标段由局下属的两个子公司成立的项目部承担施工任务。局指挥部(以下简称“局指”)与子公司项目部(以下简称“项目部”)之间的核算模式如下：

局指与项目部独立核算归集自己的施工成本。每月/季由局指对项目部进行验工计价并向项目部拨付工程款。同时，每月/季由局指与业主进行验工计价并收取业主拨款。

## 2. 内部交易抵消-建造合同总分包抵消 (续)

|         | 局指<br>(‘000) | A项目部<br>(‘000) | B项目部<br>(‘000) | 简单加总<br>(‘000) | 合并报表<br>(‘000) |
|---------|--------------|----------------|----------------|----------------|----------------|
| 合同预计总收入 | 60           | 30             | 15             | ----           | 60             |
| 合同预计总成本 | 50#          | 25             | 10             | ----           | 40#            |
| 工程施工成本  | 25*          | 12             | 3              | 40             | 20             |
| 完工百分比   | 50%          | 48%            | 30%            | ----           | 50%            |
| 营业收入    | 30           | 14.4           | 4.5            | 48.9           | 30             |
| 营业成本    | 25           | 12             | 3              | 40             | 20             |

\*其中20K是对A和B项目部验工计价，5K是局指实际发生的成本

# 50=30+15+5； #40=5+25+10

## 2. 内部交易抵消-建造合同总分包抵消（续）

续上表，将多项合同计算与单一合同计算对比如下：

|      | 多项合同计算 | 单一合同计算 | 差异     |
|------|--------|--------|--------|
| 营业收入 | 48.9   | 30     | (18.9) |
| 营业成本 | 40     | 20     | (20)   |
| 毛利   | 18.2%  | 33%    | 1.1（注） |

注：在本例中，该1.1即为建造合同总分包抵消中应予以体现的毛利的影响。

## 2. 内部交易抵消-内部存货购销的抵消

- 在企业集团内部母公司与子公司、子公司之间发生内部购销交易的情况下，母公司和子公司都以自身独立的会计主体进行核算反映其损益情况。从销售企业来说，以其内部销售确认当期销售收入并结转相应的销售成本，计算当期内部销售商品损益。从购买企业来说，其购进的商品可能用于对外销售，也可能是作为工程物资、在建工程等资产使用。
- 这也就是说，对于同一购销业务，在销售企业和购买企业的个别利润表中都作了反映。但从整个企业集团来看，这一购销业务只是实现了一次对外销售，其销售收入只是购买企业向企业集团外部企业销售该产品的销售收入，其销售成本只是销售企业向购买企业销售该商品的成本。销售企业向购买企业销售该商品实现的收入属于内部销售收入，相应地，购买企业向企业集团外部企业销售该商品的销售成本则属于内部销售成本。所以该内部实现的收入及成本需要抵消。

## 2. 内部交易抵消-内部存货购销的抵消（续）

中国铁建内部存货购销交易主要包括：

- ✓ 中铁物资向各工程局销售原材料；
- ✓ 中铁重工向各工程局销售铁道器材等；以及，
- ✓ 各工程局内的物资或贸易公司向其他工程局销售原材料等。



以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/338100003007006117>