

233 网校注册会计师网址: <http://www.233.com/cpa/>

注册会计师资料下载: <http://www.233.com/forum/cpa>

注会 QQ 学习群: 830700448

关注微信订阅号: cpa233wx

2019 年注册会计师《会计》主观题专项训练题-233 网校

【计算分析题】

甲公司 2×18 年更换年审会计师事务所, 新任注册会计师在对其 2×18 年度财务报表进行审计时, 对以下事项的会计处理存在质疑:

(1) 甲公司发生一项固定资产售后租回形成经营租赁的业务。该项固定资产的售价与公允价值一致, 甲公司将其售价与账面价值的差额 100 万元计入了递延收益。甲公司已将该固定资产通过“固定资产清理”科目进行结转。

(2) 2×18 年 12 月 4 日, 甲公司与其控股股东 M 公司签订债务重组协议, 协议约定 M 公司豁免甲公司所欠 1000 万元货款。甲公司确认债务重组利得(营业外收入) 1000 万元

(3) 甲公司以支付土地出让金的方式购入一项土地所有权用于建设厂房, 共支付价款 8000 万元, 随后政府以补贴的形式返还给甲公司 1600 万元。至本年年底, 该厂房尚未开始建造。甲公司将收到的政府补贴确认为其他收益。

(4) 2×18 年 7 月 1 日, 甲公司授予其子公司(丁公司)的 10 名高级管理人员每人 1 万份股票期权, 如果管理人员从授予日(2×18 年 7 月 1 日)起在丁公司连续工作 4 年, 则服务期满时每人有权以每股 6 元的价格购买甲公司普通股股票 1 万股, 甲公司的股票期权在授予日的公允价值为每股 12 元。至 2×18 年年底, 丁公司的高级管理人员均未离职, 甲公司预计未来 3.5 年内将有 1 名丁公司的高级管理人员离职。甲公司的会计处理:

借: 管理费用 13.50

贷: 应付职工薪酬 13.50

其他资料: 甲公司对其取得的与资产相关的政府补助采用总额法核算, 并在资产的使用寿命内平均分摊。

要求:

(1) 根据上述资料, 判断甲公司的会计处理是否正确, 对不正确的处理说明理由, 并编制甲公司个别财务报表中的更正



分录。(不需要通过“以前年度损益调整”科目)

(2) 根据资料 (4) 编制丁公司的会计分录。

【解析】

(1) ①甲公司的处理不正确,理由:售后租回形成经营租赁,且售价等于公允价值,售价与账面价值的差额应计入当期损益。更正分录:

借: 递延收益 100

贷: 资产处置损益 100

②甲公司的会计处理不正确。理由: 甲公司与母公司签订的债务重组协议, 该行为从经济实质上判断是控股股东的资本性投入, 甲公司应将豁免债务全额计入资本公积。更正分录:

借: 营业外收入——债务重组利得 1000

贷: 资本公积 1000

③甲公司的处理不正确,理由: 该项补贴属于与资产相关的政府补助, 应当先计入递延收益, 自固定资产达到可使用状态的下月开始, 在该资产使用寿命内分摊计入各期的其他收益。更正分录:

借: 其他收益 1600

贷: 递延收益 1600

④甲公司的处理不正确,理由: 甲公司向其子公司授予股票期权并以甲公司自身的股票进行结算,

应当作为权益结算的股份支付处理, 确认长期股权投资并计入资本公积。更正分录:

借: 长期股权投资 $[(10 - 1) \times 1 \times 12 \times 1/4 \times 1/2]$ 13.5

应付职工薪酬 13.5

贷: 资本公积——其他资本公积 13.5

管理费用 13.5

(2) 企业集团内进行的股份支付计划, 接受服务企业没有结算义务的, 应当将该股份支付作为权益结算的股份支付处理,

确认当期费用及资本公积, 丁公司的分录为:



借: 管理费用 13.5

贷: 资本公积——其他资本公积 13.5

【计算分析题】

甲公司是一家生产电子产品的上市公司, 为增值税一般纳税人, 适用的增值税税率为 17%。甲公司按单项存货、按年计提跌价准备。2×17 年 1 月 1 日, B 产品的存货跌价准备余额为 10 万元, C 产品的存货跌价准备余额为 180 万元, 2×17 年销售 C 产品结转存货跌价准备 130 万元。对其他存货未计提存货跌价准备。2×17 年 12 月 31 日, 甲公司存货有关资料如下:

(1) A 产品库存 300 台, 单位成本为 15 万元, A 产品市场销售价格为每台 18 万元, 预计平均运杂费等销售税费为每台 1 万元, 未签订不可撤销的销售合同 (2) B 产品库存 500 台, 单位成本为 4.5 万元, B 产品市场销售价格为每台 4.5 万元。

甲公司已经与长期客户 M 企业签订一份不可撤销的销售合同, 约定在 2×18 年 2 月 10 日向该企业销售 B 产品 300 台, 合同价格为每台 4.8 万元。向长期客户销售的 B 产品平均运杂费等销售税费为每台 0.3 万元; 向其他客户销售的 B 产品平均运杂费等销售税费为每台 0.4 万元。

(3) C 产品库存 1000 台, 单位成本为 2.55 万元, 市场销售价格为每台 3 万元, 预计平均运杂费等销售税费为每台 0.3 万元。未签订不可撤销的销售合同。

(4) D 原材料 400 公斤, 单位成本为 2.25 万元, D 原材料的市场销售价格为每公斤 1 万元。现有 D 原材料可用于生产 400 台 C 产品, 预计加工成 C 产品还需每台投入成本 0.38 万元。未签订不可撤销的销售合同。

(5) E 配件 100 公斤, 每公斤配件的成本为 12 万元, 市场价格为 10 万元。该批配件可用于加工 80 件 E 产品, 估计加工成产成品每件尚需投入 17 万元。E 产品 2×17 年 12 月 31 日的市场价格为每件 28.7 万元, 估计销售过程中每件将发生销售费用及相关税费 1.2 万元。

(6) 甲公司与乙公司签订一份 F 产品的不可撤销销售合同, 约定在 2×18 年 2 月底以每件 0.45 万元的价格向乙公司销售 300 件 F 产品, 如果违约应支付违约金 60 万元。F 产品直接对外出售的市场价格为每件 0.6 万元。2×17 年



12月31日,甲公司已经生产出F产品300件,每件成本0.6万元,总额为180万元。假定甲公司销售F产品不发生销售费用。

要求:

(1) 分别计算甲公司各项存货2×17年12月31日应计提或转回的存货跌价准备,并分别说明各项存货在资产负债表中的列示金额。

(2) 分别编制各项存货2×17年12月31日应计提或转回存货跌价准备的相关会计分录。

【解析】

(1) ①A产品

可变现净值 = $300 \times (18 - 1) = 5100$ (万元); 成本 = $300 \times 15 = 4500$ (万元)。

成本 < 可变现净值, A产品不需要计提存货跌价准备。

A产品在资产负债表中的列示金额 = 4500 (万元)

②B产品

签订合同部分 300台。

可变现净值 = $300 \times (4.8 - 0.3) = 1350$ (万元); 成本 = $300 \times 4.5 = 1350$ (万元)。

签订合同部分不需要计提存货跌价准备。

未签订合同部分 200台。

可变现净值 = $200 \times (4.5 - 0.4) = 820$ (万元)

成本 = $200 \times 4.5 = 900$ (万元)

未签订合同部分应计提存货跌价准备 = $900 - 820 - 10 = 70$ (万元)

B产品在资产负债表中的列示金额 = $1350 + 820 = 2170$ (万元)

③C产品

可变现净值 = $1000 \times (3 - 0.3) = 2700$ (万元)

产品成本 = $1000 \times 2.55 = 2550$ (万元)



成本 < 可变现净值, 不需要计提存货跌价准备, 同时需要将原有存货跌价准备余额 50 (180 - 130) 万元转回。

C 产品在资产负债表中的列示金额 = 2550 (万元)

④D 原材料

因为 D 原材料是为了生产 C 产品而持有的, 所以应以 C 产品的价格为基础计算其可变现净值。

C 产品在上面一个资料已经测算没有减值, 因此 D 原材料没有发生减值, 不需要计提存货跌价准备。

D 原材料在资产负债表中的列示金额 = $2.25 \times 400 = 900$ (万元)

⑤E 配件

因为 E 配件是用于生产 E 产品的, 所以应先计算 E 产品是否减值。

E 产品可变现净值 = $80 \times (28.7 - 1.2) = 2200$ (万元)

E 产品成本 = $100 \times 12 + 80 \times 17 = 2560$ (万元)

成本 > 可变现净值, E 配件发生了减值, 应按成本与可变现净值孰低计量。

E 配件可变现净值 = $80 \times (28.7 - 17 - 1.2) = 840$ (万元)

E 配件成本 = $100 \times 12 = 1200$ (万元)

E 配件应计提的存货跌价准备 = $1200 - 840 = 360$ (万元)

E 配件在资产负债表中的列示金额 = 840 (万元)

⑥F 产品

由于待执行合同变为亏损合同, 执行合同损失 = $180 - 0.45 \times 300 = 45$ (万元), 不执行合同损失 = $60 + (0.6 - 0.6) \times$

$300 = 60$ (万元), 因为 45 万元 < 60 万元, 所以, 应选择执行合同。由于合同存在标的资产, 判断存货发生减值, 应

计提存货跌价准备 45 万元。F 产品在资产负债表中的列示金额 = $0.45 \times 300 = 135$ (万元)

(2)

借: 资产减值损失 70

贷: 存货跌价准备—B 产品 70

借: 存货跌价准备—C 产品 50



贷: 资产减值损失 50

借: 资产减值损失 360

贷: 存货跌价准备—E 配件 360

借: 资产减值损失 45

贷: 存货跌价准备—F 产品 45

B 产品未签订合同部分应计提存货跌价准备 = $900 - 820 - 10 = 70$ (万元)

C 产品同时需要将原有存货跌价准备余额 50 ($180 - 130$) 万元转回。

E 配件应计提的存货跌价准备 = $1200 - 840 = 360$ (万元)

F 产品应计提存货跌价准备 45 万元。

【计算分析题】

甲公司为一家上市公司, 属于增值税一般纳税人, 土地使用权及其不动产适用的增值税税率均为 11% (按照税法规定, 不动产固定资产或在建工程涉及进项税额中, 60%的部分于取得扣税凭证的当期从销项税额中抵扣; 40%的部分为待抵扣进项税额, 于取得扣税凭证的当月起第 13 个月从销项税额中抵扣), 机器设备及存货适用的增值税税率为 17%, 商标权适用的增值税税率为 6%。甲公司 2×15 年至 2×18 年与固定资产有关的业务资料如下:

(1) 2×15 年 12 月 1 日, 甲公司与乙公司签订资产置换合同, 资料如下: 甲公司换出商标权 X 和设备 Y, 并开出增值税专用发票:

①商标权 X 于 2×08 年 12 月 6 日以 4 000 万元取得, 甲公司预计该商标权的使用年限为 10 年, 采用直线法摊销, 预计净残值为 0。商标权 X 的不含税公允价值为 2 000 万元, 含税公允价值为 2 120 万元。

②设备 Y 系甲公司于 2×08 年 12 月 10 日购入, 原价 14 000 万元, 购入后即达到预定可使用状态。设备 Y 的预计使用年限为 10 年, 预计净残值为 0, 采用年限平均法计提折旧。设备 Y 的不含税公允价值为 5 000 万元, 含税公允价值为 5 850 万元。乙公司换出一宗土地使用权 (无形资产)、该土地上的厂房以及厂房内一条生产线, 并开出增值税专用发票:



①土地使用权不含税公允价值为 3 600 万元, 含税公允价值为 3 996 万元, 剩余使用年限为 30 年, 采用直线法计提摊销, 预计净残值为 0。

②厂房不含税公允价值为 1 400 万元, 含税公允价值为 1 554 万元, 剩余使用年限为 20 年, 采用年限平均法计提折旧, 预计净残值为 0。

③生产线不含税公允价值为 2 000 万元, 含税公允价值为 2 340 万元, 预计尚可使用年限为 5 年, 采用年限平均法计提折旧, 预计净残值为 0。甲公司收到乙公司支付的银行存款 80 万元。

2×15 年 12 月 14 日, 甲乙公司办理完毕相关法律手续, 取得上述换入的资产及相关的增值税专用发票。甲公司为换入生产线发生保险费 3.4 万元, 已以银行存款支付; 换入的生产线立即投入改扩建工程; 甲公司取得的土地使用权和厂房仍沿用原来的使用年限、折旧或摊销方法、预计净残值。

(2) 2×15 年 12 月 14 日, 甲公司开始以出包方式进行该生产线的改扩建工程, 以银行存款支付不含税工程款项 575 万元, 并收到相应的增值税专用发票。改扩建过程中替换了一台旧设备, 其账面价值为 200 万元, 无转让价值和使用价值, 经批准计入损益。2×15 年 12 月 31 日, 该生产线达到预定可使用状态, 已于当日投入使用。改扩建后, 该生产线预计尚可使用年限变为 6 年, 预计净残值为 26.4 万元, 采用年限平均法计提折旧。

(3) 2×16 年 12 月 31 日, 甲公司在对该生产线进行检查时发现其已经发生减值。甲公司预计该生产线在未来 4 年内每年产生的现金流量净额分别为 200 万元、300 万元、400 万元、600 万元, 预计第 5 年产生的现金流量净额以及该生产线使用寿命结束时处置形成的现金流量净额合计为 400 万元; 假定按照 5% 的折现率和相应期间的时间价值系数计算该生产线未来现金流量的现值; 该生产线的公允价值减去处置费用后净额为 1500 万元。

已知部分时间价值系数如下表所示:

	1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
5% 的复利现值系数	0.9524	0.9070	0.8638	0.8227	0.7835

(4) 2×17 年 1 月 1 日, 该生产线的预计尚可使用年限为 5 年, 预计净残值为 25.12 万元, 采用直线法计提折旧。2×17 年 6 月 30 日, 甲公司再次采用出包方式对该生产线进行改良。当日, 该生产线停止使用, 开始进行改良。在改良过程中, 甲公司以前银行存款支付工程总价款 243.88 万元 (不考虑增值税)。2×17 年 8 月 20 日, 改良工程完工验收合格并于当日投入使用, 预计尚可使用年限为 8 年, 预计净残值为 20 万元, 采用直线法计提折旧。2×17 年 12



月 31 日, 该生产线未发生减值。不考虑增值税以外的其他相关税费。

要求: (1) 根据资料 (1), 分别计算甲公司 2×15 年 12 月 14 日换出商标权 X 和设备 Y 对损益的影响金额, 并编制甲公司 2×15 年与非货币性资产交换相关的会计分录。

(2) 根据资料 (1)、(2), 编制 2×15 年生产线进行改扩建的相关会计分录, 计算 2×15 年 12 月 31 日、2×16 年 12 月 31 日土地使用权、厂房和生产线的账面价值, 编制将待抵扣进项税额转为增值税进项税额的相关会计分录。

(3) 根据资料 (3), 计算 2×16 年 12 月 31 日该生产线的可收回金额; 计算 2×16 年 12 月 31 日该生产线应计提的固定资产减值准备金额, 并编制相应的会计分录。

(4) 根据资料 (4), 计算 2×17 年度该生产线改良前计提的折旧额; 编制 2×17 年 6 月 30 日该生产线转入改良时的会计分录; 计算 2×17 年 8 月 20 日改良工程达到预定可使用状态后该生产线的成本、计算 2×17 年度该生产线改良后计提的折旧额。

计算分析题答案:

(1) 【解析】根据资料 (1)

换出商标权 X 的损益 = $2\,000 - (4\,000 - 4\,000/10 \times 7) = 800$ (万元)

换出设备 Y 的损益 = $5\,000 - (14\,000 - 14\,000/10 \times 7) = 800$ (万元)

借: 固定资产清理 4 200

累计折旧 (14 000/10×7) 9 800

贷: 固定资产 14 000

借: 无形资产—土地使用权 3 600

固定资产—厂房 1 400

在建工程—生产线 2 003.4

应交税费—应交增值税 (进项税额) $(3\,600 \times 11\% + 1\,400 \times 11\% \times 60\% + 2\,000 \times 17\%) = 828.4$

应交税费—待抵扣进项税额 $(1\,400 \times 11\% \times 40\%) = 61.6$

累计摊销 2 800



银行存款 (80 - 3.4) 76.6

贷: 无形资产—商标权 X 4 000

固定资产清理 4 200

资产处置损益 1 600

应交税费—应交增值税 (销项税额) (2 000×6% + 5 000×17%) 970

(2) ①改扩建过程中发生相关支出:

借: 在建工程 575

应交税费—应交增值税 (进项税额) 97.75

贷: 银行存款 672.75

借: 营业外支出 200

贷: 在建工程 200

②完工时:

借: 固定资产—生产线 2 378.4

贷: 在建工程 (2 003.4 + 575 - 200) 2 378.4

③2×15年12月31日:

土地使用权的账面价值 = 3 600 - 3 600/30×1/12 = 3 590 (万元)

厂房的账面价值 = 1 400 (万元)

生产线的账面价值 = 2 378.4 (万元)

④2×16年12月31日:

土地使用权的账面价值 = 3 600 - 3 600/30×1/12 - 3 600/30 = 3 470 (万元)

厂房的账面价值 = 1 400 - 1 400/20 = 1 330 (万元)

生产线的账面价值 = 2 378.4 - (2 378.4 - 26.4) / 6 = 1 986.4 (万元)

取得扣税凭证的当月起第 13 个月, 即 2×16 年 12 月会计处理如下:



借: 应交税费—应交增值税 (进项税额) 61.6

贷: 应交税费—待抵扣进项税额 61.6

(3) ①该生产线预计未来现金流量的现值 = $200 \times 0.9524 + 300 \times 0.9070 + 400 \times 0.8638 + 600 \times$

$0.8227 + 400 \times 0.7835 = 1\,615.12$ (万元); 公允价值减去处置费用后净额 = 1 500 (万元); 现值大于公

允价值减去处置费用后的净额, 所以, 该生产线可收回金额为 1 615.12 万元②该生产线应计提的减值准备金额 = 1

$986.4 - 1\,615.12 = 371.28$ (万元借: 资产减值损失 371.28

贷: 固定资产减值准备 371.28

① 2×17 年改良前计提的折旧额 = $(1615.12 - 25.12) / 5 \times 1/2 = 159$ (万元②改良时结转固定资产账面价值的分录:

借: 在建工程 1456.12

累计折旧 (392 + 159) 551

固定资产减值准备 371.28

贷: 固定资产 2 378.4

③改良完工后生产线的成本 = $1\,456.12 + 243.88 = 1\,700$ (万元④ 2×17 年改良后应计提折旧额 = $(1\,700 - 20) / 8 \times 4/12$

= 70 (万元

【计算分析题】

甲公司属于增值税一般纳税人, 有关无形资产的资料如下:

(1) 2×17 年 1 月 2 日, 甲公司从乙公司购买一项 ERP, 由于甲公司资金周转比较紧张, 经与乙公司协议采用分期付款支付方式支付款项。合同规定, 该项 ERP 总计 6 000 万元, 首期款项 1 000 万元, 于 2×17 年 1 月 2 日支付, 其余款项在 2×17 年年末至 2×21 年年末的 5 年内平均支付, 每年的付款日期为当年 12 月 31 日。该 ERP 在购入时达到预定可使用状态。假定折现率为 10%。预计使用年限为 10 年, 采用直线法摊销, 预计净残值为 0。(P/A, 10%, 5) = 3.7908。 2×17 年 1 月 2 日、 2×17 年 12 月 31 日分别取得的增值税专用发票上注明的价款均为 1 000 万元, 增值税进项税额均为 60 万元, 款项已经支付。



(2) 2×18年1月2日, 甲公司与丙公司签订ERP转让协议, 甲公司出售该项ERP, 转让价款为5500万元。2×18年1月5日, 甲公司办妥相关资产转移手续并收到丙公司支付的款项5830万元(含增值税330万元)。同日, 甲公司与丙公司办理完成了ERP转让手续。

要求: (1) 根据资料(1), 编制甲公司2×17年1月2日、12月31日的会计分录; 计算2×17年12月31日长期应付款的账面价值。

根据资料(2), 编制2×18年1月2日甲公司出售ERP的会计分录。

答案解析

购买价款的现值 = $1\,000 + 1\,000 \times (P/A, 10\%, 5) = 1\,000 + 1\,000 \times 3.7908 = 4\,790.8$ (万元)

借: 无形资产 4 790.8

未确认融资费用 1 209.2

贷: 长期应付款 (1 000×6) 6 000

借: 长期应付款 1 000

应交税费—应交增值税(进项税额) 60

贷: 银行存款 1 060

2×17年12月31日

借: 财务费用 $[(5\,000 - 1\,209.2) \times 10\%]$ 379.08

贷: 未确认融资费用 379.08

借: 长期应付款 1 000

应交税费—应交增值税(进项税额) 60

贷: 银行存款 1 060

借: 管理费用 $(4\,790.8/10)$ 479.08

贷: 累计摊销 479.08

2×17年12月31日长期应付款账面价值 = $(5\,000 - 1\,000) - (1\,209.2 - 379.08) = 3\,169.88$ (万元)



借: 无形资产 4 790.8

未确认融资费用 1 209.2

贷: 长期应付款 (1 000×6) 6 000

借: 长期应付款 1 000

应交税费—应交增值税 (进项税额) 60

贷: 银行存款 1 060

(2)

借: 银行存款 5 830

累计摊销 479.08 (4 790.8/10)

贷: 无形资产 4 790.8

应交税费—应交增值税 (销项税额) 330

资产处置损益 1 188.28

【计算分析题】

(一) 甲公司为一一般纳税人, 适用的增值税税率为 16%。甲公司发生的有关交易或事项资料如下:

资料一: 20×6 年 1 月 1 日, 甲公司以一项生产用设备、库存商品一批作为对价取得乙公司股票 600 万股, 每股面值 1 元, 占乙公司实际发行在外股数的 30%。该设备原值为 750 万元, 累计折旧 75 万元, 尚未计提固定资产减值准备, 公允价值为 750 万元; 库存商品的成本为 975 万元, 已计提存货跌价准备为 75 万元, 市场销售价格为 900 万元。股权过户手续等于当日办理完毕, 投资后甲公司可以派人参与乙公司生产经营决策的制定。

20×6 年 1 月 1 日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 4500 万元。取得投资时乙公司的固定资产公允价值为 450 万元, 账面价值为 300 万元, 固定资产的预计尚可使用年限为 10 年, 预计净残值为零, 按照年限平均法计提折旧; 无形资产公允价值为 150 万元, 账面价值为 75 万元, 无形资产的预计尚可使用年限为 10 年, 预计净残值为零, 按照直线法摊销。乙公司其他资产、负债的公允价值与账面价值相同。



资料二: 20×6 年末, 乙公司实现净利润 375 万元, 提取盈余公积 37.5 万元。20×6 年 6 月 5 日, 乙公司出售商品一批给甲公司, 商品成本为 600 万元, 售价为 900 万元, 甲公司购入的商品作为存货。至 20×6 年末, 甲公司已将乙公司购入商品的 60% 出售给外部独立的第三方。

资料三: 20×7 年乙公司发生亏损 7500 万元, 20×7 年乙公司因其他债权投资净增加其他综合收益 150 万元。假定甲公司账上有应收乙公司长期应收款 90 万元且乙公司无任何清偿计划。20×7 年末, 甲公司从乙公司购入的商品仍未实现对外销售。资料四: 20×8 年乙公司在调整了经营方向后, 扭亏为盈, 当年实现净利润 780 万元。假定不考虑所得税和其他事项。20×8 年末甲公司从乙公司购入的商品剩余部分全部实现对外销售。

资料五: 20×9 年 4 月 15 日, 甲公司将持有该项长期股权投资的 60% 对外出售, 售价为 180 万元。剩余股权占乙公司总股权的 12%, 在当日的公允价值为 120 万元, 对乙公司不再具有重大影响。对于剩余股权投资, 甲公司作为非交易性权益投资。

要求:

- 1、根据资料一, 编制甲公司 20×6 年初始投资的相关会计分录, 并判断甲公司对乙公司的投资采用何种方法进行后续计量。
- 2、根据资料二, 判断 20×6 年末乙公司提取盈余公积甲公司是否进行会计处理, 并编制甲公司 20×6 年末确认投资收益的会计分录。
- 3、根据资料三, 编制甲公司 20×7 年关于长期股权投资的相关会计分录。
- 4、根据资料四, 编制甲公司 20×8 年长期股权投资的相关会计分录。
- 5、根据资料五, 编制甲公司 20×9 年 4 月 15 日针对该项股权投资的相关会计分录。

(二) 甲股份有限公司 (以下简称“甲公司”) 为上市公司。假定不考虑其他因素, 20×7 年~20×8 年有关长期股权投资的业务和资料如下:

(1) 20×7 年:

- ①20×7 年 1 月 1 日, 甲公司以银行存款 295 万元取得乙公司 15% 的股权, 对乙公司不具有重大影响, 作为其他权益工具投资核算。当日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 3000 万元 (与其账面价值相等)。



②20×7年5月9日,乙公司宣告发放现金股利50万元。20×7年5月20日,甲公司收到该现金股利。

③20×7年12月31日,甲公司该项其他权益工具投资的公允价值为300万元。20×7年乙公司共实现净利润300万元。

(2) 20×8年:

①20×8年1月1日,甲公司又取得乙公司15%的股份,实际支付价款630万元,并向乙公司派出一名董事,能够参与乙公司的生产经营决策。当日,甲公司原持有对乙公司的股权投资公允价值为315万元。乙公司可辨认净资产公允价值为3130万元,除乙公司持有的A存货的账面价值比公允价值小80万元外,其他资产、负债的公允价值与账面价值相同。

截至20×8年底,该批A存货已对外销售80%。

②20×8年7月9日,甲公司出售一批X商品给乙公司,甲商品成本为100万元,售价为150万元,乙公司购入的X商品作为存货管理,至20×8年末,乙公司已将X商品的60%出售给外部独立的第三方。

③20×8年乙公司实现净利润500万元。

④20×8年末乙公司因持有的其他权益工具投资公允价值变动导致其他综合收益净增加100万元。

<1>、分别编制甲公司20×7年和20×8年上述业务长期股权投资相关的会计处理。(答案中的金额单位用万元表示)

(三) 甲公司对A公司投资的有关资料如下:

(1) 20×2年7月1日,甲公司用银行存款1400万元购入A公司40%的股权,对A公司具有重大影响,A公司可辨认净资产的公允价值为3750万元(包含一项存货评估增值90万元;另一项固定资产评估增值200万元,尚可使用年限10年,采用年限平均法计提折旧)。

(2) 20×2年A公司全年实现净利润1000万元(上半年发生净亏损1000万元)。至年末,投资时A公司评估增值的存货已经全部对外销售,A公司其他综合收益增加1500万元(可重分类进损益)。

(3) 20×3年1月至6月期间,A公司宣告并发放现金股利1000万元,实现净利润370万元,A公司其他综合收益减少500万元(可重分类进损益)。

(4) 20×3年7月1日,甲公司决定出售该项长期股权投资的62.5%,出售股权后甲公司持有A公司15%的股权,



对 A 公司不具有重大影响, 改按交易性金融资产进行会计核算。出售取得价款为 1600 万元, 剩余 15% 的股权公允价值为 960 万元。

要求: 根据上述资料逐笔编制会计分录。(答案中的金额单位用万元表示)

【答案】 20×6 年 1 月 1 日投资时

借: 固定资产清理 675

累计折旧 75

贷: 固定资产 750

借: 长期股权投资——投资成本 1914

贷: 固定资产清理 675

主营业务收入 900

应交税费——应交增值税(销项税额) 264

资产处置损益 75

借: 主营业务成本 900

存货跌价准备 75

贷: 库存商品 975

因为投资后甲公司可以派人参与乙公司生产经营决策的制定, 所以甲公司可以对乙公司实施重大影响, 所以采用权益法对长期股权投资进行后续计量。

【答案】 20×6 年末乙公司提取盈余公积, 甲公司不需进行账务处理 20×6 年末调整后的净利润 = $375 - (450 - 300) / 10 - (150 - 75) / 10 - (900 - 600) \times 40\% = 232.5$ (万元)

借: 长期股权投资——损益调整 ($232.5 \times 30\%$) 69.75

贷: 投资收益 69.75



【答案】 20×7 年乙公司因其他债权投资净增加其他综合收益 150 万元

借: 长期股权投资——其他综合收益 (150×30%) 45

贷: 其他综合收益 45

调整 20×7 年乙公司亏损

20×7 年乙公司调整后的净亏损 = 7500 + (450 - 300) / 10 + (150 - 75) / 10 = 7522.5 (万元)。在调整亏损前, 甲

公司对乙公司长期股权投资的账面余额 = 1914 + 69.75 + 45 = 2028.75 (万元)。当被投资单位发生亏损时, 投资企业

应以投资账面价值减记至零为限, 因此应调整的“长期股权投资——损益调整”的数额为 2028.75 万元, 而不是 2256.75

万元 (7522.5×30%)。

借: 投资收益 2028.75

贷: 长期股权投资——损益调整 2028.75

借: 投资收益 90

贷: 长期应收款 90

备查登记中, 应记录未减记的长期股权投资 138 万元 (2256.75 - 2028.75 - 90)。

【答案】 调整 20×8 年乙公司实现净利润

20×8 年乙公司调整后的净利润 = 780 - (450 - 300) / 10 - (150 - 75) / 10 + (900 - 600) × 40% = 877.5 (万元),

甲公司按持股比例享有 263.25 万元, 应先恢复备查簿中的 138 万元, 然后恢复长期应收款 90 万元, 最后恢复长期

股权投资 35.25 万元。会计分录如下:

借: 长期应收款 90

贷: 投资收益 90

借: 长期股权投资——损益调整 35.25

贷: 投资收益 35.25

【答案】 甲公司 20×9 年 4 月 15 日的相关会计分录如下借: 银行存款 180

长期股权投资——损益调整 [(2028.75 - 69.75 - 35.25) × 60%] 1154.25



贷: 长期股权投资——投资成本 $(1914 \times 60\%)$ 1148.4 ——其他综合收益 $(45 \times 60\%)$ 27

投资收益 158.85

借: 其他权益工具投资 120

长期股权投资——损益调整 $[(2028.75 - 69.75 - 35.25) \times 40\%]$ 769.5

贷: 长期股权投资——投资成本 $(1914 \times 40\%)$ 765.6 ——其他综合收益 $(45 \times 40\%)$ 18

投资收益 105.9

借: 其他综合收益 45

贷: 投资收益 45

2、

【答案】 (1) 20×7 年 1 月 1 日:

借: 其他权益工具投资——成本 295

贷: 银行存款 295 (1 分)

(2) 20×7 年 5 月 9 日:

借: 应收股利 7.5

贷: 投资收益 7.5 (0.5 分)

20×7 年 5 月 20 日:

借: 银行存款 7.5

贷: 应收股利 7.5 (0.5 分)

20×7 年 12 月 31 日:

借: 其他权益工具投资——公允价值变动 5

贷: 其他综合收益 5 (1 分)

(3) 20×8 年 1 月 1 日追加投资后, 甲公司对乙公司具有重大影响, 应采用权益法核算:

借: 长期股权投资——投资成本 630



贷: 银行存款 630 (1 分)

至此, 30%股权投资的长期股权投资的初始投资成本是 $315 + 630 = 945$ (万元), 享有新增投资日乙公司可辨认净资产公允价值份额是 $3130 \times 30\% = 939$ (万元), 因此不用调整初始投资成本。(1 分)

对原持有的股权投资进行转换:

借: 长期股权投资——投资成本 315

贷: 其他权益工具投资——成本 295 ——公允价值变动 5

盈余公积 1.5

利润分配——未分配利润 13.5 (2 分)

借: 其他综合收益 5

贷: 盈余公积 0.5

利润分配——未分配利润 4.5 (1 分)

(4) 20×8 年末:

乙公司经调整后的净利润 = $500 - 80 \times 80\% - (150 - 100) \times (1 - 60\%) = 416$ (万元)

借: 长期股权投资——损益调整 124.8 ($416 \times 30\%$)

贷: 投资收益 124.8 (1 分)

借: 长期股权投资——其他综合收益 30 ($100 \times 30\%$)

贷: 其他综合收益 30 (1 分)

3、

【答案】 (1) 20×2 年 7 月 1 日:

借: 长期股权投资——投资成本 1500 ($3750 \times 40\%$)

贷: 银行存款 1400

营业外收入 100 ($3750 \times 40\% - 1400$) (2 分)

(2) A 公司 20×2 年下半年调整后的净利润 = $1000 - (-1000) - 90 - 200/10 \times 6/12 = 1900$ (万元), 则:



借: 长期股权投资——损益调整 760 (1900×40%)

贷: 投资收益 760 (1 分)

借: 长期股权投资——其他综合收益 600

贷: 其他综合收益 600 (1500×40%) (0.5 分)

(3) 20×3 年 1 月至 6 月:

借: 应收股利 400

贷: 长期股权投资——损益调整 400 (0.5 分)

A 公司调整后的净利润=370 - 200/10×6/12=360 (万元), 则借: 长期股权投资——损益调整 144 (360×40%)

贷: 投资收益 144 (1 分)

借: 其他综合收益 200 (500×40%)

贷: 长期股权投资——其他综合收益 200 (0.5 分)

(4) 20×3 年 7 月 1 日:

借: 银行存款 1600

贷: 长期股权投资——投资成本 937.5 (1500×62.5%)

——损益调整 315[(760-400+144) ×62.5%] ——其他综合收益 250[(600-200) ×62.5%]

投资收益 97.5 (2 分)

借: 其他综合收益 400

贷: 投资收益 400 (0.5 分)

借: 交易性金融资产——成本 960

贷: 长期股权投资——投资成本 562.5 (1500-937.5)

——损益调整 189 (760-400+144-315)

——其他综合收益 150 (600-200-250)

投资收益 58.5 (2 分)



【计算分析题】

(一) 甲公司为一一般纳税人, 2012 年至 2016 年发生的相关业务如下:

(1) 2012 年 1 月 1 日购入一项专利技术, 将其划分为无形资产。购买价款为 280 万元。该专利技术使用寿命不确定。

(2) 2012 年年末, 该专利技术出现减值迹象, 甲公司经计算得出, 其预计未来现金流量的现值为 240 万元, 公允价值减去处置费用后的净额为 230 万元。

(3) 2013 年年末, 甲公司对专利技术使用寿命进行复核, 能够确定其尚可使用年限为 15 年, 甲公司对专利技术采用直线法摊销, 预计净残值为 0。假定当年未发生减值。

(4) 2014 年年末, 甲公司对其进行减值测试, 经计算得出, 其预计未来现金流量的现值为 210 万元, 公允价值减去处置费用后的净额为 190 万元。

(5) 2015 年年末, 甲公司对其进行减值测试, 经计算得出, 其预计未来现金流量的现值为 200 万元, 公允价值减去处置费用后的净额为 198 万元。

(6) 2016 年 7 月 1 日, 甲公司将该专利技术对外出售, 处置价款为 205 万元, 假定未发生相关税费。假定专利技术计提减值后, 原摊销方式和摊销年限不变。不考虑其他因素。

要求:

- 1、计算 2012 年年末该专利技术的可收回金额, 以及专利技术应计提减值准备的金额;
- 2、分别计算 2014 年和 2015 年无形资产期末的账面价值及可收回金额, 判断是否需要计提减值; 如果需要, 计算甲公司应计提的减值准备的金额;
- 3、计算 2016 年处置无形资产对损益的影响金额, 并编制相关会计分录。
- 4、说明 2016 年处置时原记入“资产减值损失”科目的金额是否需要转出, 并说明理由。

(二) 甲公司相关资料如下:

(1) 甲公司在 2010 年 12 月 31 日, 以 8 000 万元的价格吸收合并了乙公司, 甲公司与乙公司的原股东不存在关



关联方关系。在购买日,乙公司可辨认资产的公允价值为 12 500 万元,负债(全部为应付账款)的公允价值为 5 000 万元,甲公司确认了商誉 500 万元。乙公司的全部资产划分为两条生产线—A 生产线(包括 A1、A2、A3 三台设备)和 B 生产线(包括 B1、B2 两台设备),A 生产线的公允价值为 7 500 万元(其中:A1 设备为 2 000 万元、A2 设备为 2 500 万元、A3 设备为 3 000 万元),B 生产线的公允价值为 5 000 万元(其中:B1 设备为 1 500 万元、B2 设备为 3 500 万元),甲公司在合并乙公司后,将两条生产线认定为两个资产组。两条生产线的各台设备预计尚可使用年限均为 5 年,预计净残值均为 0,采用直线法计提折旧。

(2) 甲公司在购买日将商誉按照资产组的入账价值比例分摊至资产组,即 A 资产组分摊的商誉价值为 300 万元,B 资产组分摊的商誉价值为 200 万元。2011 年,由于 A、B 生产线所生产的产品市场竞争激烈,导致生产的产品销量锐减,因此,甲公司于年末进行减值测试。2011 年末,甲公司无法合理估计 A、B 两生产线公允价值减去处置费用后的净额,经估计 A、B 生产线未来 5 年现金流量及其折现率,计算确定的 A、B 生产线的现值分别为 5 000 万元和 4 100 万元。甲公司无法合理估计 A1、A2、A3 和 B1、B2 的公允价值减去处置费用后的净额以及未来现金流量的现值。

要求:

- 1、编制甲公司在 2010 年 12 月 31 日购买日的会计分录;
- 2、计算确定 2011 年 12 月 31 日 A 生产线、商誉及 A1、A2、A3 各设备的减值损失;计算确定 2011 年 12 月 31 日 B 生产线、商誉及 B1、B2 各设备的减值损失;编制计提资产减值的会计分录。

【正确答案】 预计未来现金流量的现值为 240 万元,公允价值减去处置费用后的净额为 230 万元,按照孰高原则,2012 年年末该专利技术的可收回金额为 240 万元;因此,该专利技术应计提的减值准备 = $280 - 240 = 40$ (万元)。

【正确答案】 ①2014 年年末无形资产账面价值 = $240 - 240/15 = 224$ (万元) 预计未来现金流量的现值为 210 万元,公允价值减去处置费用后的净额为 190 万元,按照孰高原则,2014 年年末该专利技术的可收回金额为 210 万元;(1 分) 由于可收回金额低于账面价值,因此需要计提减值,应计提的减值准备金额 = $224 - 210 = 14$ (万元)。

②2015 年年末无形资产账面价值 = $210 - 210/14 = 195$ (万元);

预计未来现金流量的现值为 200 万元,公允价值减去处置费用后的净额为 198 万元,按照孰高原则,2015 年年末该专利技术的可收回金额为 200 万元;(1 分) 由于可收回金额高于账面价值,因此不需要计提减值,无形资产应按照



账面价值 195 万元计量。

【正确答案】 2016 年处置时无形资产的账面价值 = $210 - 210/14 \times 1.5 = 187.5$ (万元) 损益影响金额 = $205 - 187.5 = 17.5$ (万元)

处置分录:

借: 银行存款 205

累计摊销 38.5

无形资产减值准备 54

贷: 无形资产 280

资产处置损益 17.5

【答案解析】 处置分录中“累计摊销”的金额 = $240/15 + 210/14 \times 1.5 = 38.5$ (万元), “无形资产减值准备” = $40 + 14 = 54$ (万元)。

【正确答案】 处置时原记入“资产减值损失”的金额不需要转出。理由: “资产减值损失”属于损益类科目, 其已经核算了企业因计提减值对损益的影响, 在计提的当年年末会转入“本年利润”中, 期末无余额。因此, 处置时不需要结转本科目的金额。企业处置计提了减值准备的资产时, 需要结转的是资产的减值准备科目, 即“无形资产减值准备”, 但是不需要结转“资产减值损失”。

(二)

【正确答案】

借: 固定资产——A1 设备 2 000 ——A2 设备 2 500 ——A3 设备 3 000 ——B1 设备 1 500 ——B2 设备 3 500

商誉 500

贷: 应付账款 5 000

银行存款 8 000

【正确答案】 A 资产组



①不包含商誉的 A 资产组账面价值

A1 设备的账面价值 = $2\,000 - 2\,000/5 = 1\,600$ (万元)

A2 设备的账面价值 = $2\,500 - 2\,500/5 = 2\,000$ (万元)

A3 设备的账面价值 = $3\,000 - 3\,000/5 = 2\,400$ (万元)

不包含商誉的账面价值合计 = $1\,600 + 2\,000 + 2\,400 = 6\,000$ (万元)

②对不包含商誉的资产组进行减值测试, 计算可收回金额和减值损失。

A 资产组的可收回金额为 5 000 万元; 不包含商誉的账面价值为 6 000 万元; 应确认资产减值损失为 1 000 万元。

③对包含商誉的资产组进行减值测试, 计算可收回金额和减值损失。

A 资产组包含商誉的账面价值 = $6\,000 + 300 = 6\,300$ (万元)

A 资产组的可收回金额为 5 000 万元; 应确认资产减值损失 1 300 万元。

④减值损失 1 300 万元应先抵减分摊到资产组的商誉的账面价值 300 万元, 其余减值损失 1 000 万元再在 A1、A2、

A3 设备之间按账面价值的比例进行分摊。即商誉应分配的减值损失 = $1\,300 - 300 = 1\,000$ (万元)

A1 设备分摊的减值损失 = $1\,000 \times 1\,600/6\,000 = 266.67$ (万元)

A2 设备应分摊的减值损失 = $1\,000 \times 2\,000/6\,000 = 333.33$ (万元) A3 设备应分摊的减值损失 = $1\,000 \times 2\,400/6\,000 = 400$ (万元)

B 资产组

①B 资产组不包含商誉的账面价值

B1 设备的账面价值 = $1\,500 - 1\,500/5 = 1\,200$ (万元)

B2 设备的账面价值 = $3\,500 - 3\,500/5 = 2\,800$ (万元)

B 资产组不包含商誉的账面价值合计 = $1\,200 + 2\,800 = 4\,000$ (万元)

②对不包含商誉的资产组进行减值测试, 计算可收回金额和减值损失。

B 资产组的可收回金额为 4 100 万元; 不包含商誉的账面价值 4 000 万元; 所以, 不确认减值损失

③对包含商誉的资产组进行减值测试, 计算可收回金额和减值损失。



B 资产组包含商誉的账面价值 = 4 000 + 200 = 4 200 (万元)

B 资产组的可收回金额为 4 100 万元。

④B 资产组的可收回金额 4 100 万元小于其包含商誉的账面价值 4 200 万元, 应确认资产减值损失 100 万元。

【计算分析题】

M 公司是一个大型汽车销售中心。2015 年有关职工薪酬的业务如下:

(1) 为了提高企业销售业绩, 2015 年 1 月 1 日, M 公司对其高管人员实施一项股权激励计划: M 公司向其 50 名高层以上管理人员每人授予 5 万份现金股票增值权, 约定高管人员自 2015 年 1 月 1 日起, 在公司连续服务 3 年, 即可根据股价的增长幅度获得相应金额的现金, 行权日为 2018 年 1 月 1 日, 该增值权应在 2018 年 12 月 31 日之前行使完毕。2015 年有 5 人离职, M 公司预计以后两年没有员工离职。授予日, 该股票增值权的公允价值为每份 10 元。2015 年末该股票增值权的公允价值为每份 12 元。

(2) 2015 年 6 月由于汽车销售情况不佳, 公司盈利状况下降, 根据董事会决议, 公司决定辞退一部分员工, 其中中层管理人员 10 人, 普通业务人员 50 名。采用强制辞退的方式进行。该辞退计划预计给予中层管理人员每人 10 万元的补偿, 普通业务员每人 5 万元的补偿。该辞退计划预计当年完成, 补偿金额预计当年全部支付。

(3) 2015 年 12 月 20 日, M 公司与其中层管理人员签订汽车销售合同, 合同约定: M 公司本年向其中层管理人员以低于成本的价格销售一批汽车, 该汽车的总市场售价为 500 万元, 仅收取职工 200 万元的价款; 同时要求管理人员自 2016 年 1 月 1 日起在公司工作满 10 年, 未满 10 年离职的, 需补交购车款。合同当日生效。假定不考虑其他事项, 不考虑成本的结转分录。

要求: 根据上述资料, 说明 M 公司应该如何进行会计处理, 同时做出相应的会计分录。

【答案解析】

(1) 该事项属于以现金结算的股份支付, 企业应该在等待期内的每个资产负债表日, 以对可行权情况的最佳估计为基础, 按照权益工具在每个资产负债表日的公允价值计算应确认的成本费用金额, 同时确认为一项负债。

2015 年末甲公司应确认的应付职工薪酬 = $5 \times (50 - 5 - 0) \times 12 \times 1/3 = 900$ (万元)



相关的会计分录为:

借: 管理费用 900

贷: 应付职工薪酬——股份支付 900

(2) 该事项属于辞退福利, 企业应该按照预计支付的价款确认负债, 同时计入当期管理费用。应确认的应付职工薪酬 = $10 \times 10 + 50 \times 5 = 350$ (万元)

相关的会计分录为:

借: 管理费用 350

贷: 应付职工薪酬——辞退福利 350

(3) 该事项属于向职工提供企业支付了补贴的商品, 而且规定了职工的服务期限, 此时应该按照市场销售价格确认收入, 同时按照市场价格与向职工销售价格之间的差额确认长期待摊费用, 在以后职工服务期限内进行分摊计入相应的管理费用。

相关的会计分录为:

借: 银行存款 200

长期待摊费用 300

贷: 主营业务收入 500

【计算分析题】

甲公司为上市公司, 2×15 年至 2×17 年发生的相关交易如下 (1) 2×15 年 4 月 1 日, 购入 A 公司当日发行的一笔债券, 面值为 2000 万元, 期限为 5 年, 票面年利率为 6%, 每年 3 月 31 日付息, 到期归还最后一期本息。甲公司支付购买价款 1800 万元, 另支付交易费用 50 万元。根据综合分析, 甲公司不存在到期前出售该债券以获利的动机和可能性。

(2) 2×16 年末, 该债券的公允价值为 1900 万元, 但经甲公司综合分析, 自初始确认后该债券的信用风险没有显著增加, 预计未来该债券的现金流量与初始确认时预计的现金流量相同。



(3) 2×17年4月1日,因A公司投资失败,为减少损失,甲公司将该债券的80%对外出售,取得处置价款为1700万元;并计划择机出售剩余20%的债券,剩余债券的公允价值为425万元。

(4) 其他资料: $(P/F, 6\%, 5) = 0.7473$, $(P/F, 8\%, 5) = 0.6806$; $(P/A, 6\%, 5) = 4.2124$, $(P/A, 8\%, 5) = 3.9927$ 。假定不考虑其他因素。

要求:

- 1、判断该金融资产的类型,计算初始入账成本和实际利率。
- 2、分别计算2×15年年末、2×16年年末甲公司该项债权投资的摊余成本;判断2×16年年末是否需要确认信用风险损失准备,说明理由。
- 3、计算2×17年4月1日相关业务影响损益和权益的金额,并编制处置和重分类的分录。

【答案】该债券应确认为以摊余成本计量的金融资产;

初始入账成本 = $1800 + 50 = 1850$ (万元)

假定实际利率为 r , 则满足:

$$2000 \times (P/F, r, 5) + 2000 \times 6\% \times (P/A, r, 5) = 1850 \text{ (万元)}$$

当 $r = 6\%$ 时, 左式 = $2000 \times 0.7473 + 2000 \times 6\% \times 4.2124 = 2000.0$ 当 $r = 8\%$ 时, 左式 = $2000 \times 0.6806 + 2000 \times 6\% \times 3.9927 = 1840.3$ 利用插值法:

$$(6\% - r) / (6\% - 8\%) = (2000.09 - 1850) / (2000.09 - 1840.32) \text{ 计算出 } r \approx 7.88\%$$

【答案】该债券为2×15年4月1日发行,付息期一年,2×15年4月至2×16年3月归属于第一付息期,2×16年4月至2×17年3月归属于第二付息期,因此:

$$2 \times 15 \text{ 年年末摊余成本} = 1850 + (1850 \times 7.88\% - 2000 \times 6\%) \times 9/12 = 1869.34 \text{ (万元)}$$

$$2 \times 16 \text{ 年 3 月 31 日摊余成本} = 1850 + 1850 \times 7.88\% - 2000 \times 6\% = 1875.78 \text{ (万元)}$$

$$2 \times 16 \text{ 年年末摊余成本} = 1875.78 + 1875.78 \times 7.88\% \times 9/12 - 2000 \times 6\% \times 9/12 = 1896.64 \text{ (万元)}$$

2×16年年末不需要计提损失准备。(0.5分)理由:经甲公司综合分析,自初始确认后该债券的信用风险没有显著增加,预计未来该债券的现金流量与初始确认时预计的现金流量相同,说明企业应收取的合同现金流量与预期收取的合同



现金流量相同, 不存在差异, 不需要计提损失准备。

【答案】 2×17 年 3 月 31 日摊余成本 = $1875.78 + 1875.78 \times 7.88\% - 2000 \times 6\% = 1903.59$ (万元) 处置影响损益的金额 = $1700 - 1903.59 \times 80\% = 177.13$ (万元)

重分类影响权益的金额 = $425 - 1903.59 \times 20\% = 44.28$ (万元)

处置分录:

借: 银行存款 1700

债权投资——利息调整 [$(150 - 25.78 - 27.81) \times 80\%$] 77.13

贷: 债权投资——成本 ($2000 \times 80\%$) 1600

投资收益 177.13

重分类分录:

借: 其他债权投资——成本 400 ——公允价值变动 44.28

债权投资——利息调整 [$(150 - 25.78 - 27.81) \times 20\%$] 19.28

贷: 债权投资——成本 ($2000 \times 20\%$) 400

其他债权投资——利息调整 19.28

其他综合收益 44.28

【解析】 150 是利息调整的初始确认金额, 债券面值是 2000 万元, 初始确认金额是 1850 万元, 所以利息调整的初始确认金额 = $2000 - 1850 = 150$ (万元) (折价);

25.78 是第一付息期的利息调整摊销额, 即 $1850 \times 7.88\% - 2000 \times 6\% = 25.78$ (万元);

27.81 的第二付息期的利息调整摊销额, 即 $1875.78 \times 7.88\% - 2000 \times 6\% = 27.81$ (万元)。

【计算分析题】

甲公司是一家上市公司, 旗下有 A、B、C 三家子公司, 其中, A 公司是一家著名的篮球俱乐部, B 公司主要从事家电的生产与销售业务, C 公司是一家会员制 KTV。20×9 年, 其子公司发生的与收入确认和计量相关的业务如下:



(1) A 公司授权乙公司在其设计生产的衣帽、水杯及毛巾等产品上使用 A 公司球队的 logo, 授权期间为 3 年。合同约定, A 公司于合同签订日一个月后收取固定金额的使用费 45 万元, 同时, 按照乙公司销售上述商品取得销售额的 6% 计算提成。乙公司预期 A 公司继续参加当地顶级联赛, 并取得优异成绩。乙公司按照合同约定支付了固定使用费, 20×9 年因销售上述商品实现销售额 2000 万元 A 公司将该合同作为某一时点履行的履约合同, 于收取固定金额使用费时确认收入 45 万元, 于当年年末确认提成收入 120 万元。

(2) 8 月 1 日, B 公司向丙公司销售一台生产设备, 该设备价款为 36 万元 (不含增值税), 同时双方约定 6 个月后将, B 公司将以 42 万元的价格回购该设备。B 公司已收到含税价款 41.76 万元, 但尚未发出商品。B 公司销售该设备相关的增值税税率为 16%。

(3) 10 月 1 日, C 公司与客户签订了期限为 3 年的合同, 客户入会后可随时使用该 KTV 的包房进行活动, 使用该包房需提前预约。除 KTV 的年费 2 万元之外, C 公司还向客户收取了 100 元的入会费, 用于补偿 KTV 为客户进行注册登记、准备会籍资料以及制作会员卡等工本费支出。C 公司收取的入会费和年费均无需返还。假定不考虑货币时间价值及其他因素影响。

要求:

- 1、根据资料 (1), 判断 A 公司的会计处理是否正确, 并说明理由; 如果不正确, 请编制相关的更正分录。
- 2、根据资料 (2), 说明 B 公司该交易类型, 并编制相关的会计分录。
- 3、根据资料 (3), 说明 C 公司收取的年费和入会费应如何处理, 并说明理由。

【答案】A 公司将取得的固定金额的使用费一次性确认为收入的会计处理不正确, 将销售商品取得销售额的 6% 计算提成一次性确认收入的会计处理正确。(1 分) 理由: 乙公司能够合理的预期 A 公司将继续参加比赛并取得优异成绩, 会对乙公司商品品牌的价值产生重大影响, 而该品牌价值可能会进一步影响乙公司产品的销量, A 公司从事的上述活动并未向乙公司转让任何可确定区分的商品, 因此 A 公司授予的该使用权许可, 属于在某一时段内履行的履约义务。A 公司收取固定金额的使用费应在 3 年内平均分摊确认收入, 按照乙公司销售相关商品所取得销售额的 6% 计提的提成应于乙公司的销售实际完成时确认收入。

更正分录为:



借: 主营业务收入 30

贷: 预收账款 30

【答案】 B 公司该售后回购业务属于一项融资交易。相关的会计分录为销售商品时

借: 银行存款 41.76

贷: 其他应付款 36

应交税费——应交增值税 (销项税额) 5.76

8 月至 12 月每月计提利息的金额 = $(42 - 36) / 6 = 1$ (万元)

借: 财务费用 1

贷: 其他应付款 1

【答案】 C 公司应将年费和入会费于收取当日作为预收款核算, 并在未来 5 年转让已承诺的商品或服

【计算分析题】

2×17 年 3 月 10 日, 新华公司收到 5000 万元财政拨款, 用于购买环保设备一台; 政府规定若有结余, 留归新华公司自行支配。2×17 年 5 月 10 日, 新华公司购入环保设备, 以银行存款支付实际成本 4880 万元, 同日采用出包方式委托甲公司开始安装。2×17 年 6 月 30 日按合理估计的工程进度和合同规定向甲公司支付安装费 40 万元, 2×17 年 9 月 30 日安装完毕, 工程完工后, 收到有关工程结算单据, 实际安装费用为 120 万元, 新华公司补付安装费 80 万元。同日环保设备交付使用, 预计使用寿命为 10 年, 预计净残值为 20 万元, 采用年限平均法计提折旧。2×19 年 6 月 30 日, 新华公司该设备发生毁损, 已无使用价值。假定该环保设备折旧计入管理费用, 不考虑相关税费及其他因素。

要求:

- (1) 编制 2×17 年 3 月 10 日实际收到财政拨款的会计分录;
- (2) 编制 2×17 年 5 月 10 日购入环保设备的会计分录;
- (3) 编制 2×17 年 6 月 30 日按合理估计的工程进度和合同规定向甲公司支付安装费的会计分录;



- (4) 编制 2×17 年 9 月 30 日安装完毕的会计分录;
- (5) 编制 2×17 年、2×18 年计提折旧的会计分录;
- (6) 编制 2×17 年、2×18 年分配递延收益的会计分录;
- (7) 计算截至 2×19 年 6 月 30 日 累计折旧额和递延收益累计摊销额;
- (8) 编制 2×19 年 6 月 30 日该设备发生毁损的会计分录。

【答案】

(1)

借：银行存款 5000

贷：递延收益 5000

(2)

借：在建工程 4880

贷：银行存款 4880

(3)

借：在建工程 40

贷：银行存款 40

(4)

借：在建工程 80

贷：银行存款 80

借：固定资产 5000 (4880+40+80)

贷：在建工程 5000

(5) 2×17 年计提的折旧额 = $(5000 - 20) / 10 \times 3 / 12 = 124.5$ (万元)。

借：管理费用 124.5

贷：累计折旧 124.5



2×18 年应计提的折旧额 = (5000-20) / 10 = 498 (万元)。

借：管理费用 498

贷：累计折旧 498

(6) 2×17 年分配递延收益 = 5000 / 10 × 3 / 12 = 125 (万元)。

借：递延收益 125

贷：其他收益 125

2×18 年分配递延收益 = 5000 / 10 = 500 (万元)。

借：递延收益 500

贷：其他收益 500

(7) 截至 2×19 年 6 月 30 日累计折旧额 = (5000-20) / 10 × (1+9/12) = 871.5 (万元)；递延收益累计摊销 = 5000 / 10 × (1+9/12) = 875 (万元)。

(8)

借：固定资产清理 4128.5

累计折旧 871.5

贷：固定资产 5000

借：营业外支出 4128.5

贷：固定资产清理 4128.5

借：递延收益 4125 (5000-875)

贷：营业外收入 4125

【计算分析题】

甲公司 2×19 年度实现的利润总额为 2000 万元，所得税采用资产负债表债务法核算，适用的所得税税率为 25%，递延所得税资产和递延所得税负债期初无余额。甲公司 2×19 年度与所得税有关的经济业务如下：



(1) 2×18 年 12 月购入管理用固定资产, 原价为 300 万元, 预计净残值为 15 万元, , 预计使用年限为 10 年, 按双倍余额递减法计提折旧, 税法按年限平均法计提折旧, 折旧年限与预计净残值和会计规定相一致。

(2) 2×19 年 1 月 1 日, 甲公司支付价款 120 万元购入一项专利技术, 企业根据各方面情况判断, 无法合理预计其为企业带来的经济利益的期限, 将其视为使用寿命不确定的无形资产。假定税法规定此专利技术摊销年限为 10 年, 采用直线法摊销, 无残值。2×19 年 12 月 31 日, 该无形资产的可收回金额为 90 万元。

(3) 2×19 年甲公司因销售产品承诺 3 年的保修服务, 年末预计负债账面余额为 80 万元, 当年度未发生任何保修支出, 按照税法规定, 与产品售后服务有关的费用在实际支付时抵扣。

(4) 2×19 年 8 月 4 日购入一项以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(债务工具), 取得成本为 900 万元, 2×19 年 12 月 31 日该项以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(债务工具) 公允价值为 1020 万元, 假定税法规定, 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产(债务工具) 持有期间公允价值变动金额不计入应纳税所得额, 待出售时一并计入应纳税所得额。

假定不考虑其他因素。

要求:

- (1) 计算甲公司 2×19 年应纳税所得额和应交所得税金额。
- (2) 计算甲公司 2×19 年 12 月 31 日递延所得税资产和递延所得税负债余额。
- (3) 计算甲公司 2×19 年所得税费用金额并编制与所得税相关的会计分录。

【计算分析题】

【答案】

(1) 应纳税所得额=2000+[300×2/10- (300-15) /10]-120/10+30+80=2129.5 (万元), 应交所得税=2129.5×25%=532.38 (万元);

(2) 事项 (1) 2×19 年 12 月 31 日固定资产的账面价值=300-300×2/10=240 (万元), 计税基础=300- (300-15) /10=271.5 (万元), 产生可抵扣暂时性差异=271.5-240=31.5 (万元), 应确认递延所得税资产=31.5×25%=7.88 (万



元) ;

事项 (2) 无形资产使用寿命不确定, 不计提摊销, 所以 2×19 年 12 月 31 日成本为 120 万元, 可收回金额为 90 万元, 所以账面价值为 90 万元, 计税基础=120-120/10=108 (万元), 产生可抵扣暂时性差异=108-90=18 (万元)。

确认递延所得税资产=18×25%=4.5 (万元) ;

事项 (3) 2×19 年 12 月 31 日预计负债账面价值为 80 万元, 计税基础为 0, 产生可抵扣暂时性差异 80 万元, 应确认递延所得税资产=80×25%=20 (万元) ;

事项 (4) 2×19 年 12 月 31 日以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产 (债务工具) 账面价值为 1020 万元, 计税基础为 900 万元, 产生应纳税暂时性差异=1020-900=120 (万元), 应确认递延所得税负债 30 万元 (120×25%) ;

综上:

2×19 年 12 月 31 日递延所得税资产余额=7.88+4.5+20=32.38 (万元)。

2×19 年 12 月 31 日递延所得税负债余额为 30 万元。

(3) 2×19 年所得税费用=532.38-32.38=500 (万元)

会计分录为:

借: 所得税费用 500

递延所得税资产 32.38

其他综合收益 30

贷: 应交税费——应交所得税 532.38

递延所得税负债 30

【计算分析题】

2×12 年 12 月 31 日, 甲公司从乙公司购买一项大型设备, 用于管理部门使用, 由于甲公司资金周转比较紧张, 经与乙公司协议采用分期付款支付方式支付款项。合同规定, 该项大型设备总价款为 3000 万元, 双方约定自 2×13 年年末起,



每年年末付款 1000 万元, 三年付清, 首次付款时间为 2×13 年 12 月 31 日。假定银行同期贷款年利率为 6%, 未确认融资费用采用实际利率法摊销。取得的大型设备当日即达到预定用途, 未发生其他税费。甲公司对该项大型设备采用年限平均法按 5 年计提折旧, 无净残值。2×13 年 12 月 31 日和 2×14 年 12 月 31 日, 该项大型设备的可收回金额分别为 2000 万元和 1650 万元。假定计提减值准备后, 该项大型设备的折旧方法、原预计使用年限和净残值不变。

要求:

- (1) 计算甲公司该项大型设备对 2×13 年 12 月 31 日资产负债表中“固定资产”项目影响金额;
- (2) 计算 2×13 年 12 月 31 日甲公司因该项交易或事项确认的应付本金余额;
- (3) 计算甲公司因该项大型设备 2×14 年 12 月 31 日资产负债表中“固定资产”项目应列示的金额;
- (4) 计算甲公司该项业务对 2×14 年 12 月 31 日资产负债表中“长期应付款”项目应列示的金额;
- (5) 编制上述交易或事项有关的会计分录。

【答案】

(1) 分期付款购买固定资产具有融资性质, 应当按照购买价款总额的现值入账。2×12 年 12 月 31 日固定资产入账价值 = $1000 / (1+6\%) + 1000 / (1+6\%)^2 + 1000 / (1+6\%)^3 = 2673.01$ (万元)。2×13 年年末固定资产的账面价值 = $2673.01 - 2673.01 / 5 = 2138.41$ (万元); 2×13 年年末固定资产的可收回金额为 2000 万元, 发生减值, 固定资产应当计提减值准备 138.41 万元, 计提减值准备后固定资产账面价值为 2000 万元, 因此, 该大型设备对 2×13 年 12 月 31 日资产负债表中“固定资产”项目影响金额为 2000 万元。

(2) 2×13 年 12 月 31 日甲公司该项交易或事项确认的应付本金余额 = $2673.01 - (1000 - 2673.01 \times 6\%) = 1833.39$ (万元)。

(3) 2×14 年固定资产折旧额 = $2000 / 4 = 500$ (万元), 2×14 年年末固定资产账面价值 = $2000 - 500 = 1500$ (万元), 小于可收回金额 1650 万元, 但固定资产减值准备一经计提, 不得转回, 所以 2×14 年年末固定资产的账面价值为 1500 万元, 即 2×14 年 12 月 31 日资产负债表中“固定资产”项目应列示的金额为 1500 万元。

(4) 2×14 年 12 月 31 日长期应付款的账面价值 = $1833.39 - 1000 + 1833.39 \times 6\% = 943.39$ (万元), 由于该长期应



付款将于 1 年内支付, 所以应反映在资产负债表中“一年内到期的非流动负债”项目中, 故对 2×14 年 12 月 31 日资产负债表中“长期应付款”项目应列示的金额为 0。

(5) 2×12 年 12 月 31 日

借: 固定资产 2673.01

未确认融资费用 326.99

贷: 长期应付款 3000

2×13 年 12 月 31 日

借: 管理费用 534.6 (2673.01/5)

贷: 累计折旧 534.6

借: 资产减值损失 138.41

贷: 固定资产减值准备 138.41

借: 财务费用 160.38 (2673.01×6%)

贷: 未确认融资费用 160.38

借: 长期应付款 1000

贷: 银行存款 1000

2×14 年 12 月 31 日

借: 管理费用 500

贷: 累计折旧 500 (2000/4)

借: 财务费用 110

贷: 未确认融资费用 110 (1833.39×6%)

借: 长期应付款 1000

贷: 银行存款 1000

2×15 年 12 月 31 日



借: 管理费用 500

贷: 累计折旧 500

【计算分析题】

甲公司是乙公司的母公司, 双方均采用资产负债表债务法核算所得税, 适用的所得税税率为 25%。乙公司 2×12 年将其成本为 600 万元的一批 A 产品销售给甲公司, 销售价格为 800 万元 (不含增值税), 至 2×12 年年末甲公司本期购入 A 产品未实现对外销售全部形成存货, 2×12 年 12 月 31 日可变现净值为 750 万元。至 2×13 年 12 月 31 日, 甲公司上期从乙公司购入的产品仅对外销售了 40%, 另外 60% 依然为存货。由于商品陈旧预计结存存货的可变现净值进一步下跌为 300 万元。

要求: 根据上述资料分别编制 2×12 年 12 月 31 日和 2×13 年 12 月 31 日与合并财务报表相关的抵销分录。

【答案】 2×12 年 12 月 31 日合并报表相关抵销分录:

借: 营业收入 800

贷: 营业成本 800

借: 营业成本 200

贷: 存货 200

借: 存货——存货跌价准备 50 (800-750)

贷: 资产减值损失 50

合并报表上该存货的计税基础为 800 万元, 账面价值为 600 万元, 应该确认递延所得税资产的金额 = $(800-600) \times 25\% = 50$ (万元)。个别财务报表上因为减值已经确认递延所得税资产 12.5 万元 ($50 \times 25\%$),

因此合并财务报表角度补确认 37.5 万元 ($50-12.5$)。

借: 递延所得税资产 37.5

贷: 所得税费用 37.5

2×13 年 12 月 31 日编制合并报表时相关抵销分录为:



①实现内部交易利润:

借: 未分配利润——年初 200

贷: 营业成本 200

借: 营业成本 120

贷: 存货 120 (200×60%)

②抵销存货跌价准备:

借: 存货——存货跌价准备 50

贷: 未分配利润——年初 50

借: 营业成本 20 (50×40%)

贷: 存货——存货跌价准备 20

借: 存货——存货跌价准备 90

贷: 资产减值损失 90[200×60%- (50-20)]

③递延所得税资产

本期个别财务报表中递延所得税资产余额= (800×60%-300) ×25%=45 (万元) ; 合并财务报表中剩余存货账面价值为 300 万元, 计税基础为 480 万元 (800*60%) , 则合并财务报表中递延所得税资产应有余额 45 万元, 所以本期合

并财务报表中递延所得税资产调整金额=45-45-37.5=-37.5 (万元) 。2×13 年合并财务报表中抵销分录如下:

借: 递延所得税资产 37.5

贷: 未分配利润——年初 37.5

借: 所得税费用 37.5

贷: 递延所得税资产 37.5



注册会计师临考密训班

临门一脚逆袭提分 快速突破重难点

- ◆ 涵盖四大班级
- ◆ 2套密训试题
- ◆ 35h 干货课程



二维码免费听课 ▶



温馨提示: 具体配套服务以线上为准

【你将获得】

- 16-35h 化难为易: 教材考点深度理解, 强化巩固
- 6科公式/分录, 随时随地识记
- 2套模拟卷: 预测考点, 传授答题技巧
- 真题密训: 以真题讲解高出题率考点
- 重点提炼: 主观题难题、高频考点专项突破
- 服务: 授课老师 24 小时答疑+视频下载+讲义下载

赠送 1: 章节习题、模拟试题随时练

赠送 2: 机考实战班专项讲解

赠送 3: 模拟机考, 带你适应考试节奏



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握