



专题七 会计调整+合并报表

1. 甲公司适用的所得税税率为 25%，且预计在未来期间保持不变，2013 年度所得税汇算清缴于 2014 年 3 月 20 日完成；2013 年度财务报告批准报出日为 2014 年 4 月 5 日，甲公司有关资料如下：

- ①假定递延所得税资产、递延所得税负债、预计负债在 2013 年 1 月 1 日的期初余额均为零。
- ②涉及递延所得税资产的，假定未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异。
- ③与预计负债相关的损失在确认预计负债时不允许从应纳税所得额中扣除，只允许在实际发生时据实从应纳税所得额中扣除。
- ④调整事项涉及所得税的，均可调整应交所得税。
- ⑤按照净利润的 10%提取法定盈余公积。
- ⑥不考虑其他因素。

资料（1）：2013 年 10 月 12 日，甲公司与乙公司签订了一项销售合同，约定甲公司在 2014 年 1 月 10 日以每件 5 万元的价格向乙公司出售 100 件 A 产品，甲公司如不能按期交货，应在 2014 年 1 月 15 日之前向乙公司支付合同总价款 10%的违约金。签订合同时，甲公司尚未开始生产 A 产品，也未持有用于生产 A 产品的原材料。至 2013 年 12 月 28 日甲公司为生产 A 产品拟从市场购入原材料时，该原材料的价格已大幅上涨，预计 A 产品的单位生产成本为 6 万元。2013 年 12 月 31 日，甲公司仍在与乙公司协商是否继续履行该合同。

资料（2）：2013 年 10 月 16 日，甲公司与丙公司签订了一项购货合同，约定甲公司于 2013 年 11 月 20 日之前向丙公司支付首期购货款 500 万元。2013 年 11 月 8 日，甲公司已从丙公司收到所购货物。2013 年 11 月 25 日，甲公司因资金周转困难未能按期支付首期购货款而被丙公司起诉，至 2013 年 12 月 31 日该案尚未判决。甲公司预计败诉的可能性为 70%，如败诉，将要支付 60 万元至 100 万元的赔偿金，且该区间内每个金额发生的可能性大致相同。

资料（3）：2014 年 1 月 26 日，人民法院对上述丙公司起诉甲公司的案件作出判决，甲公司应赔偿丙公司 90 万元，甲公司和丙公司均表示不再上诉。当日，甲公司向丙公司支付了 90 万元的赔偿款。

资料（4）：2013 年 12 月 26 日，甲公司与丁公司签订了一项售价总额为 1 000 万元的销售合同，约定甲公司于 2014 年 2 月 10 日向丁公司发货。甲公司因 2014 年 1 月 23 日遭受严重



自然灾害无法按时交货，与丁公司协商未果。2014 年 2 月 15 日，甲公司被丁公司起诉，2014 年 2 月 20 日，甲公司同意向丁公司赔偿 100 万元。丁公司撤回了该诉讼。该赔偿额对甲公司具有较大影响。

要求：

(1) 根据资料 (1)，判断甲公司应否将与该事项相关的义务确认为预计负债，并简要说明理由。如需确认，计算确定预计负债的金额，并分别编制确认预计负债、递延所得税资产（或递延所得税负债）的会计分录。

(2) 根据资料 (2)，判断甲公司应否将与该事项相关的义务确认为预计负债，并简要说明理由。如需确认，计算确定预计负债的金额，并分别编制确认预计负债、递延所得税资产（或递延所得税负债）的会计分录。

(3) 分别判断资料 (3) 和 (4) 中甲公司发生的事项是否属于 2013 年度资产负债表日后调整事项，并简要说明理由。如为调整事项，编制相关会计分录；如为非调整事项，简要说明具体的会计处理方法。

2. 甲公司系增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%，适用的所得税税率为 25%，按净利润的 10% 计提法定盈余公积。甲公司 2016 年度财务报告批准报出日为 2017 年 3 月 5 日，2016 年度所得税汇算清缴于 2017 年 4 月 30 日完成，预计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。相关资料如下：

资料一：2016 年 6 月 30 日，甲公司尚存无订单的 W 商品 500 件，单位成本为 2.1 万元/件，市场销售价格为 2 万元/件，估计销售费用为 0.05 万元/件。甲公司未曾对 W 商品计提存货跌价准备。

资料二：2016 年 10 月 15 日，甲公司以每件 1.8 万元的销售价格将 500 件 W 商品全部销售给乙公司，并开具了增值税专用发票。商品已发出，付款期为 1 个月，甲公司此项销售业务满足收入确认条件。

假定上述销售价格和销售费用均不含增值税，且不考虑其他因素。

资料三：2016 年 12 月 31 日，甲公司仍未收到乙公司上述货款，经减值测试，按照应收账款余额的 10% 计提坏账准备。

资料四：2017 年 2 月 1 日，因 W 商品质量缺陷，乙公司要求甲公司在原销售价格基础上给



予 10% 的折让。当日甲公司同意了乙公司的要求，开具了红字增值税专用发票，并据此调整原坏账准备的金额。

要求：

(1) 计算甲公司 2016 年 6 月 30 日对 W 商品应计提存货跌价准备的金额，并编制相关会计分录。

(2) 编制甲公司 2016 年 10 月 15 日出售 W 商品确认收入和结转成本的会计分录。

(3) 计算甲公司 2016 年 12 月 31 日计提坏账准备的金额，并编制相关的会计分录。

(4) 计算甲公司 2017 年 2 月 1 日因销售折让调整销售收入和所得税影响的分录。

(5) 编制甲公司 2017 年 2 月 1 日因销售折让而调整坏账准备及所得税影响的相关会计分录。

(6) 编制甲公司 2017 年 2 月 1 日因销售折让而结转损益及调整盈余公积的相关会计分录。

3. 甲公司和乙公司采用的会计政策和会计期间相同。甲公司和乙公司 2014 年至 2015 年有关长期股权投资及其内部交易或事项如下：

资料一：2014 年度资料。

①1 月 1 日，甲公司以银行存款 18 400 万元自非关联方购入乙公司 80% 有表决权的股份。交易前，甲公司不持有乙公司的股份且与乙公司不存在关联关系；交易后，甲公司取得乙公司的控制权。乙公司当日可辨认净资产的账面价值为 23 000 万元，其中股本 6 000 万元、资本公积 4 800 万元、盈余公积 1 200 万元、未分配利润 11 000 万元；各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值均相同。

②3 月 10 日，甲公司向乙公司销售 A 产品一批，售价为 2 000 万元，生产成本为 1 400 万元。至当年年末，乙公司已向集团外销售 A 产品 60%，剩余部分形成年末存货，其可变现净值为 600 万元，计提了存货跌价准备 200 万元；甲公司应收款项 2000 万元尚未收回，计提了坏账准备 100 万元。

③7 月 1 日，甲公司将其一项专利权以 1 200 万元的价格转让给乙公司，款项于当日收存银行。甲公司该项专利权的原价为 1 000 万元，预计使用年限为 10 年、残值为零，采用年限平均法进行摊销，至转让时已摊销 5 年。乙公司取得该专利权后作为管理用无形资产核算，预计尚可使用 5 年、残值为零，采用年限平均法进行摊销。

④乙公司当年实现的净利润为 6 000 万元，提取法定盈余公积 600 万元，向股东分配现金股



利 3 000 万元；因持有的以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产公允价值上升计入当期其他综合收益的金额为 400 万元。

资料二：2015 年度资料。

2015 年度，甲公司与乙公司之间未发生内部购销交易。至 2015 年 12 月 31 日，乙公司上年自甲公司购入的 A 产品剩余部分全部向集团外售出；乙公司支付了上年所欠甲公司货款 2 000 万元。

假定不考虑增值税、所得税等相关税费及其他因素。

要求：

- (1) 编制甲公司 2014 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表时按照权益法调整长期股权投资的调整分录以及与该项投资直接相关的（含甲公司内部投资收益）抵销分录。
- (2) 编制甲公司 2014 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表时与内部购销交易相关的抵销分录（不要求编制与合并现金流量表相关的抵销分录）。
- (3) 编制甲公司 2015 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表时与内部购销交易相关的抵销分录（不要求编制与合并现金流量表相关的抵销分录）。

4. 甲上市公司（以下简称“甲公司”）2×17 年至 2×19 年发生的有关交易或事项如下：

(1) 2×17 年 8 月 30 日，甲公司购买丁公司持有的乙公司 60% 股权。购买合同约定，以 2×17 年 7 月 31 日经评估确定的乙公司净资产价值 52 000 万元为基础，甲公司以每股 6 元的价格向其发行 6 000 万股本公司股票作为对价。

12 月 26 日，该交易取得证券监管部门核准；12 月 30 日，双方完成资产交接手续；12 月 31 日，甲公司向乙公司董事会派出 7 名成员，能够控制乙公司的财务和经营政策；该项交易后续不存在实质性障碍。

12 月 31 日，乙公司可辨认净资产以 7 月 31 日评估值为基础进行调整后的公允价值为 54 000 万元（有关可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相同）。当日，乙公司股本为 10 000 万元，资本公积为 20 000 万元，盈余公积为 9 400 万元，未分配利润为 14 600 万元；甲公司股票收盘价为每股 6.3 元。

2×18 年 1 月 5 日，甲公司办理完毕相关股权登记手续，当日甲公司股票收盘价为每股 6.7 元，乙公司可辨认净资产公允价值为 54 000 万元；1 月 7 日，完成该交易相关的验资程序，



当日甲公司股票收盘价为每股 6.8 元，在此期间乙公司可辨认净资产公允价值未发生变化。该项交易中，甲公司为取得有关股权以银行存款支付评估费 100 万元，法律费 300 万元，为发行股票支付券商佣金 2 000 万元。

甲、乙公司在该项交易前不存在关联关系。

(2) 2×18 年 3 月 31 日，甲公司支付 2 600 万元取得丙公司 30% 股权并能对丙公司施加重大影响。当日，丙公司可辨认净资产的账面价值为 8 160 万元，可辨认净资产的公允价值为 9 000 万元，其中：有一项无形资产公允价值为 840 万元，账面价值为 480 万元，该无形资产预计仍可使用 5 年，预计净残值为零，采用直线法摊销；有一项固定资产的公允价值为 1 200 万元，账面价值为 720 万元，其预计尚可使用年限为 6 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提摊销。假定上述固定资产或无形资产均自甲公司取得丙公司 30% 股权后的下月开始计提折旧或摊销。

丙公司 2×18 年实现净利润 2 400 万元，其他综合收益减少 120 万元，假定有关利润和其他综合收益在年度中均匀实现。

(3) 2×18 年 6 月 20 日，甲公司将本公司生产的 A 产品出售给乙公司，售价为 300 万元，成本为 216 万元。乙公司将取得的 A 产品作为管理用固定资产，取得时即投入使用，预计使用 5 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。至 2×18 年底，甲公司尚未收到乙公司购买 A 产品价款。甲公司对账龄在一年以内的应收账款（含应收关联方款项）按账面余额的 5% 计提坏账准备。

(4) 乙公司 2×18 年实现净利润 6 000 万元，其他综合收益增加 400 万元。乙公司 2×18 年 12 月 31 日股本为 10 000 万元，资本公积为 20 000 万元，其他综合收益 400 万元，盈余公积为 10 000 万元，未分配利润为 20 000 万元。

(5) 甲公司 2×18 年向乙公司销售 A 产品形成的应收账款于 2×19 年结清。

其他有关资料：甲、乙公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率均为 13%，本题不考虑除增值税外其他相关税费；售价均不含增值税；本题中有关公司均按净利润的 10% 提取法定盈余公积，不提取任意盈余公积。

要求：

(1) 确定甲公司合并乙公司的购买日，并说明理由；计算该项合并中应确认的商誉，并编制相关会计分录。



(2) 确定甲公司对丙公司投资应采用的核算方法，并说明理由；编制甲公司确认对丙公司长期股权投资的会计分录；计算甲公司 2×18 年持有丙公司股权应确认的投资收益，并编制甲公司个别财务报表中对该项股权投资账面价值调整相关的会计分录。

(3) 编制甲公司 2×18 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表相关的调整和抵销分录。

参考答案

1. 【答案】

(1) 资料 (1) 中的事项应当确认预计负债。理由：甲公司与乙公司签订的合同因 A 产品单位生产成本上涨而变成亏损合同，该合同产生的义务很可能导致经济利益流出企业，且金额能够可靠计量。

履行合同发生的损失 = $(6-5) \times 100 = 100$ (万元)

不履行合同应支付的违约金 = $5 \times 100 \times 10\% = 50$ (万元)

因此，甲公司选择不履行合同，确认预计负债的金额为 50 万元。会计分录：

借：营业外支出	50
贷：预计负债	50
借：递延所得税资产	12.5
贷：所得税费用	12.5

(2) 资料 (2) 中的事项应当确认预计负债。

理由：甲公司败诉的可能性为 70%，表明很可能败诉，相关赔偿金额可估计出一个区间，表明赔偿支出能够可靠计量。

甲公司确认预计负债的金额 = $(60+100) / 2 = 80$ (万元)，会计分录：

借：营业外支出	80
贷：预计负债	80
借：递延所得税资产	20
贷：所得税费用	20

(3) 资料 (3) 中的事项应作为资产负债表日后调整事项。

理由：人民法院于 2014 年 1 月 26 日的判决证实了甲公司在 2013 年 12 月 31 日存在现时赔偿义务，需要调整原先确认的与该诉讼案件相关的预计负债。



① 公司支付赔偿款

借：以前年度损益调整 10
 预计负债 80
 贷：其他应付款 90
借：其他应付款 90
 贷：银行存款 90

② 调整递延所得税资产

借：以前年度损益调整 20
 贷：递延所得税资产 20

③ 调整应交所得税

借：应交税费——应交所得税 22.5
 贷：以前年度损益调整 22.5

④ 将“以前年度损益调整”的余额转入留存收益

借：利润分配——未分配利润 6.75
 盈余公积 0.75
 贷：以前年度损益调整 7.5

资料（4）中的事项应作为资产负债表日后非调整事项。

理由：导致甲公司无法按时交货的自然灾害在 2014 年发生，在 2013 年资产负债表日及之前并不存在且不可预计。

会计处理方法：该资产负债表日后发生的因自然灾害导致的重大诉讼对甲公司影响较大，应在甲公司 2013 年度财务报表附注中披露该诉讼事项的性质、内容以及对甲公司财务状况和经营成果的影响。

2. 【答案】

(1) W 商品的成本 = $2.1 \times 500 = 1\,050$ （万元）；

W 商品的可变现净值 = $500 \times (2 - 0.05) = 975$ （万元）；

应计提存货跌价准备 = $1\,050 - 975 = 75$ （万元）

借：资产减值损失 75



- 贷：存货跌价准备 75
- (2) 借：应收账款 1 017
- 贷：主营业务收入 900
- 应交税费——应交增值税（销项税额） 117
- 借：主营业务成本 975
- 存货跌价准备 75
- 贷：库存商品 1 050
- (3) 甲公司 2016 年 12 月 31 日应计提坏账准备的金额 = $1\,017 \times 10\% = 101.7$ （万元）
- 借：信用减值损失 101.7
- 贷：坏账准备 101.7
- (4) 甲公司 2017 年 2 月 1 日因销售折让调减销售收入的金额 = $900 \times 10\% = 90$ （万元）
- 应调减应交所得税的金额 = $90 \times 25\% = 22.5$ （万元）
- 借：以前年度损益调整——调整主营业务收入 90
- 应交税费——应交增值税（销项税额） 11.7
- 贷：应收账款 101.7
- 借：应交税费——应交所得税 22.5
- 贷：以前年度损益调整——调整所得税费用 22.5
- (5) 借：坏账准备 10.17
- 贷：以前年度损益调整——调整信用减值损失 10.17
- 借：以前年度损益调整——调整所得税费用 2.54
- 贷：递延所得税资产 2.54
- (6) 甲公司因销售折让对净利润的增加额 = $-90 + 22.5 + 10.17 - 2.54 = -59.87$ （万元）
- 借：利润分配——未分配利润 53.88
- 盈余公积 5.99
- 贷：以前年度损益调整 59.87

3. 【答案】

- (1) 按照权益法调整长期股权投资的调整分录：



借：长期股权投资	4 800 (6 000×80%)
贷：投资收益	4 800
借：投资收益	2 400 (3 000×80%)
贷：长期股权投资	2 400
借：长期股权投资	320 (400×80%)
贷：其他综合收益	320
借：股本	6 000
资本公积	4 800
盈余公积	1 800 (1 200+600)
未分配利润——年末	13 400 (11 000+6 000-600-3 000)
其他综合收益	400
贷：长期股权投资	21 120 (18 400+4 800-2 400+320)
少数股东权益	5 280 [(6 000+4 800+1 800+13 400+400)
×20%]	
借：投资收益	4 800
少数股东损益	1 200
未分配利润——年初	11 000
贷：提取盈余公积	600
对所有者（或股东）的分配	3 000
未分配利润——年末	13 400
(2)①借：营业收入	2 000
贷：营业成本	1 760
存货	240 [(2 000-1 400) × (1-60%)]
借：存货	200
贷：资产减值损失	200
借：应付账款	2 000
贷：应收账款	2 000
借：应收账款	100



贷：信用减值损失	100
②借：资产处置收益	700
贷：无形资产	700
借：无形资产	70
贷：管理费用	70
(3) ①借：未分配利润——年初	240
贷：营业成本	240
借：存货	200
贷：未分配利润——年初	200
借：营业成本	200
贷：存货	200
借：信用减值损失	100
贷：未分配利润——年初	100
②借：未分配利润——年初	700
贷：无形资产	700
借：无形资产	70
贷：未分配利润——年初	70
借：无形资产——累计摊销	140
贷：管理费用	140

4. 【答案】

(1) 购买日为 2×17 年 12 月 31 日。

理由：甲公司自 2×17 年 12 月 31 日起对乙公司实施控制，后续不存在实质性障碍。

甲公司合并乙公司产生的商誉 = $6\,000 \times 6.3 - 54\,000 \times 60\% = 5\,400$ （万元）。

相关会计分录为：

借：长期股权投资	37 800
贷：股本	6 000
资本公积——股本溢价	31 800



借：管理费用 400
资本公积——股本溢价 2 000
贷：银行存款 2 400

(2) 甲公司对丙公司投资应采用权益法核算。

理由：甲公司能够对丙公司决策施加重大影响。相关分录如下：

借：长期股权投资——成本 2 700
贷：银行存款 2 600
营业外收入 100

甲公司 2×18 年持有丙公司股权应确认的投资收益

$= [2\,400 \times 9/12 - (840 - 480) / 5 \times 9/12 - (1\,200 - 720) / 6 \times 9/12] \times 30\% = 505.8$ (万元)，

应确认的其他综合收益 $= -120 \times 9/12 \times 30\% = -27$ (万元)。

有关账面价值调整的相关分录如下：

借：长期股权投资——损益调整 505.8
其他综合收益 27
贷：投资收益 505.8
长期股权投资——其他综合收益 27

(3) 甲公司 2×18 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表相关的调整和抵销分录如下：

① 基于资料 (3) 的固定资产内部交易抵销及内部应收、应付账款抵销

借：营业收入 300
贷：营业成本 216
固定资产 84

借：固定资产 8.4
贷：管理费用 8.4

借：应付账款 339
贷：应收账款 339

借：应收账款——坏账准备 16.95
贷：信用减值损失 16.95

② 2×18 年末合并报表准备工作——母公司的长期股权投资由成本法追溯为权益法



借：长期股权投资 3 840 (3 600+240)

 贷：投资收益 3 600

 其他综合收益 240

③2×18 年末甲公司的长期股权投资与乙公司所有者权益的抵销

借：股本 10 000

 资本公积 20 000

 其他综合收益 400

 盈余公积 10 000

 未分配利润 20 000

 商誉 5 400

 贷：长期股权投资 41 640

 少数股东权益 24 160

④2×18 年甲公司投资收益与乙公司的利润分配的抵销

借：投资收益 3 600

 少数股东损益 2 400

 未分配利润——年初 14 600

 贷：提取盈余公积 600

 未分配利润——年末 20 000



请关注公众号、听更多免费直播