



专题一 非现金资产

1. 甲公司为增值税一般纳税人，厂房适用的增值税税率为 9%，生产线、存货适用的增值税税率为 13%。

资料一：经董事会批准，甲公司 2020 年年末在生产经营期间以自营方式同时对一条生产线和一栋厂房进行改造。原生产线与厂房是 2016 年年末达到预定可使用状态并投入使用，其中生产线成本为 490 万元，预计使用年限为 20 年，预计净残值为 10 万元；厂房成本为 740 万元，预计使用年限为 20 年，预计净残值为 20 万元；均采用年限平均法计提折旧，至 2020 年 12 月 31 日，均未计提减值准备，当日转为在建工程。

资料二：2021 年 1 月 10 日，为改造工程购入工程物资一批，收到的增值税专用发票上注明的价款为 300 万元，增值税税额为 39 万元，款项均以银行存款支付。2021 年 4 月 20 日，改造工程领用工程物资 280 万元，其中生产线为 180 万元，厂房为 100 万元。至 2021 年 6 月 30 日，改造工程发生应付职工薪酬合计 165 万元，其中生产线为 115 万元，厂房为 50 万元；工程改造期间辅助生产车间提供的劳务支出合计为 65.06 万元，其中生产线为 35 万元，厂房为 30.06 万元；工程改造期间被替换的固定资产的账面价值为 120 万元（不考虑变价收入），其中生产线为 100 万元，厂房为 20 万元。2021 年 6 月 30 日，剩余工程物资转用于在建的厂房。

资料三：2021 年 6 月 30 日，生产线和厂房达到预定可使用状态并交付使用。生产线的预计尚可使用年限为 10 年，预计净残值变更为 0；厂房的预计使用年限仍然为 20 年，预计净残值变更为 32.06 万元；折旧方法均不变。

不考虑其他因素。要求

(1) 分别计算 2020 年 12 月 31 日生产线和厂房改造前的账面价值，并编制转入在建工程的会计分录。

(2) 编制 2021 年生产线和厂房改造期间的相关会计分录。

(3) 编制 2021 年生产线和厂房改造完工的相关会计分录。

(4) 分别计算 2021 年生产线和厂房改造完工后应计提的折旧额。

(答案中金额单位用万元表示)



2. 2×16年至2×19年，甲公司发生的与A仓库相关的交易或事项如下

资料一：2×16年12月31日，甲公司以银行存款7240万元购入A仓库并于当日出租给乙公司，相关手续已办妥，租期为3年，年租金为600万元，于每年年末收取。甲公司预计A仓库的使用年限为20年，预计净残值为40万元，采用年限平均法计提折旧。甲公司对投资性房地产采用成本模式进行后续计量。

资料二：2×19年1月1日，甲公司对投资性房地产由成本模式变更为公允价值模式进行后续计量。当日，A仓库的公允价值为7000万元。

资料三：2×19年12月31日，A仓库租期届满，甲公司将其收回并以7600万元出售给丙公司，款项已收存银行。

甲公司按净利润的10%计提法定盈余公积。本题不考虑增值税、企业所得税等相关税费及其他因素。

要求：

- (1) 编制甲公司2×16年12月31日购入A仓库的相关会计分录。
- (2) 计算影响甲公司2×18年损益的金额。
- (3) 计算甲公司2×19年1月1日将投资性房地产由成本模式变更为公允价值模式对留存收益的影响金额，并编制相关会计分录。
- (4) 计算甲公司2×19年12月31日出售A仓库影响营业利润的金额，并编制相关会计分录。

(答案中的金额单位用万元表示)

3. 甲公司2022年年末对某资产组进行减值测试，该资产组包括A、B、C、D、E设备。

资料一：2022年年末该资产组的账面价值为4350万元，其中A、B、C、D、E设备的账面价值分别为885万元、1170万元、1425万元、270万元、600万元。五个设备无法单独使用，使用寿命相同，不能单独产生现金流量，因此作为一个资产组。

资料二：C设备公允价值减去处置费用后的净额为1233万元，未来现金流量无法可靠取得，其余四个设备的公允价值减去处置费用后的净额以及预计未来现金流量现值均无法单独确定，但甲公司确定该资产组的公允价值减去处置费用后的净额为3450万元，预计未来现金流量的现值为2850万元。



要求：

- (1) 计算资产组的减值损失。
- (2) 计算 C 设备应分摊的资产组的减值损失。
- (3) 分别计算 A、B、D、E 设备应分摊的资产组的减值损失。
- (4) 编制资产组减值损失的会计分录。（计算结果保留两位小数，答案中金额单位用万元表示）

4. 甲股份有限公司为上市公司（以下简称“甲公司”），为了扩大生产规模，经研究决定，采用出包方式建造生产厂房一栋，预计将在 2022 年年底完工。发生的有关借款及工程支出业务资料如下：

资料一 2021 年 7 月 1 日，为建造生产厂房从银行借入三年期的专门借款 3 000 万元，年利率为 7.2%，于每季度末支付借款利息。当日，该工程已开工并以银行存款支付工程款 1900 万元。暂时闲置的专门借款在银行的存款年利率为 1.2%，于每季度末收取存款利息。

资料二：2021 年 10 月 1 日，借入半年期的一般借款 300 万元，年利率为 4.8%，利息于每季度末支付，到期日为 2022 年 3 月 31 日。当日，甲公司与施工单位发生纠纷，工程暂时停工。

资料三：2021 年 11 月 1 日，甲公司与施工单位达成谅解协议，工程恢复施工，以银行存款支付工程款 1250 万元。

资料四：2021 年 12 月 1 日，借入 1 年期的一般借款 600 万元，年利率为 6%，利息于每季度末支付，到期日为 2022 年 11 月 30 日。当日，以银行存款支付工程款 1100 万元。

资料五：假定①2022 年年底工程尚未完工；②工程支出超过专门借款时占用一般借款，仍不足的，占用自有资金。

要求：

- (1) 计算甲公司 2021 年专门借款利息支出资本化金额、一般借款利息支出资本化和应计入当期损益的金额。
- (2) 计算甲公司 2022 年专门借款利息支出资本化金额、一般借款利息支出资本化金额。（答案中的金额单位用万元表示）



参考答案

1. 【答案】

(1) 2020 年 12 月 31 日生产线和厂房改造前的账面价值：

生产线账面价值=490- (490-10) /20×4=394 (万元)；

厂房账面价值=740- (740-20) /20×4=596 (万元)；

已计提的累计折旧=【(490-10) + (740-20)】/20×4=240 (万元)。

借：在建工程——生产线 394

——厂房 596

累计折旧 240

贷：固定资产——生产线 490

——厂房 740

(2) 2021 年生产线和厂房改造期间的相关会计分录：

①借：工程物资 300

应交税费——应交增值税（进项税额）39

贷：银行存款 339

②借：在建工程——生产线 180

——厂房 100

贷：工程物资 280

③借：在建工程——生产线 115

——厂房 50

贷：应付职工薪酬 165

④借：在建工程——生产线 35

——厂房 30.06

贷：生产成本——辅助生产成本 65.06

⑤借：营业外支出 120

贷：在建工程——生产线 100

——厂房 20

⑥剩余工程物资转用于在建的厂房：



借：在建工程——厂房 20

贷：工程物资 (300-280) 20

(3) 2021 年生产线和厂房改造完工的相关会计分录：

借：固定资产——生产线 624

——厂房 776.06

贷：在建工程——生产线 (394+180+115+35-100) 624

——厂房 (596+100+50+30.06-20+20) 776.06

(4) 2021 年生产线应计提的折旧额=624/10×6/12=31.2 (万元)；

2021 年厂房应计提的折旧额= (776.06-32.06) / (20×12-4×12-6) ×6=24 (万元)。

2. 【答案】

(1) 2×16 年 12 月 31 日：

借：投资性房地产 7240

贷：银行存款 7240

(2) 成本模式下每年计提折旧额= (7240-40) /20=360 (万元)

影响甲公司 2×18 年损益的金额=600-360=240 (万元)。

(3) 2×19 年 1 月 1 日对留存收益的影响金额=7000- (7240-360×2) =480 (万元)。

借：投资性房地产——成本 7000

投资性房地产累计折旧 (360×2) 720

贷：投资性房地产 7240

盈余公积 [7000- (7240-720)] ×10% | 48

利润分配——未分配利润 [7000- (7240-720)] ×90% | 432

(4) 2×19 年 12 月 31 日出售 A 仓库影响营业利润的金额=7600-7000=600 (万元)。

借：银行存款 7600

贷：其他业务收入 7600

同时：

借：其他业务成本 7000

贷：投资性房地产——成本 7000



3. 【答案】

(1) ①资产组的公允价值减去处置费用后的净额=3450 (万元)。

②预计未来现金流量的现值=2850 (万元)。

③资产组的可收回金额应当选两者之间的较高者, 即 3450 万元。

④资产组的账面价值=4350 (万元)。⑤资产组应确认减值损失=4350-3450=900 (万元)。

(2) 如果按比例分摊, C 设备应分摊的减值损失=900×1425/4350=294.83 (万元), 则分摊减值损失后的账面价值 1130.17 万元 (1425-294.83), 低于 C 设备公允价值减去处置费用后的净额 1233 万元, 所以实际分摊 192 万元 (1425-1233)。

(3) A 设备应分摊的资产组的减值损失=(900-192)×885/(885+1170+270+600)=214.22 (万元)。

B 设备应分摊的资产组的减值损失=(900-192)×1170/(885+1170+270+600)=283.20 (万元)。

D 设备应分摊的资产组的减值损失=(900-192)×270/(885+1170+270+600)=65.35 (万元)。

E 设备应分摊的资产组的减值损失=900-192-214.22-283.20-65.35=145.23 (万元)。

(4) 会计分录

借: 资产减值损失 900

贷: 固定资产减值准备——A 设备 214.22

——B 设备 283.20

——C 设备 192

——D 设备 65.35

——E 设备 145.23

4. 【答案】

(1) 专门借款实际利息费用=3000×7.2%×6/12=108 (万元)。

暂时闲置专门借款的存款利息收入=1100×1.2%×4/12=4.4 (万元)。

专门借款利息支出资本化金额=108-4.4=103.6 (万元)。

占用一般借款累计支出加权平均数=150×2/12+(900-150)×1/12=87.5 (万元)。

一般借款加权平均资本化率=(300×4.8%×3/12+600×6%×1/12)/(300×3/12+600×1/12)



$\times 100\% = 5.28\%$ 。

一般借款利息支出资本化金额 $= 87.5 \times 5.28\% = 4.62$ （万元）。

一般借款实际利息费用 $= 300 \times 4.8\% \times 3/12 + 600 \times 6\% \times 1/12 = 6.6$ （万元）。

一般借款利息应计入当期损益的金额 $= 6.6 - 4.62 = 1.98$ （万元）。

(2) 专门借款实际利息费用 $= 3000 \times 7.2\% = 216$ （万元）。

专门借款利息支出资本化金额 $= 216$ （万元）。

一般借款实际利息费用 $= 300 \times 4.8\% \times 3/12 + 600 \times 6\% \times 11/12 = 36.6$ （万元）。

一般借款利息支出资本化金额 $= 36.6$ （万元）。





专题二 金融资产+长期股权投资

1. 2×20年1月1日至2×22年1月1日，甲股份有限公司有关债券投资的资料如下：

2×20年1月1日，甲公司以银行存款1 120.89万元（含交易费用10.89万元），从活跃市场购入乙公司当日发行的面值为1 000万元、5年期的不可赎回债券。该债券票面年利率为10%，到期一次还本付息，实际年利率为6%。甲公司将其分类为以摊余成本计量的金融资产。2×22年1月1日为筹集生产线扩建所需资金，甲公司出售了所持有的乙公司债券，将扣除手续费后的款项1 300万元存入银行。

其他资料：不考虑其他相关因素。

要求：

- (1) 编制2×20年1月1日甲公司购入该债券的会计分录。
- (2) 计算2×20年12月31日甲公司该债券投资收益、应计利息、利息调整摊销额和账面余额，并编制相关的会计分录。
- (3) 计算2×21年12月31日债券的账面余额，并编制相关会计分录。
- (4) 编制2×22年1月1日甲公司售出该债券的会计分录。

2. 甲公司2×18年、2×19年发生如下对外的股权投资业务：

(1) 甲公司2×18年1月1日以银行存款2 600万元购买丙公司2%股权，取得时将其指定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，至2×18年12月31日，该项股权的公允价值为2 800万元，当日丙公司宣告分配当年现金股利500万元，2×19年1月1日甲公司收到该现金股利。2×19年12月31日该项股权的公允价值为3 200万元。

(2) 甲公司2×18年7月1日以银行存款2 200万元购买丁公司10%股权，取得股权时另发生的交易费用为1万元，将其划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

2×18年12月31日，该项股权的公允价值为2 700万元。2×19年12月31日该项股权的公允价值为2 400万元。

(3) 2×20年4月1日甲公司将对丙公司的股权进行出售，取得价款3 300万元。同日，将对丁公司的股权进行处置，取得价款为2 450万元。

其他资料：不考虑所得税等相关税费的影响。甲公司按净利润的10%计提法定盈余公积。要求：



- (1) 编制甲公司取得丙公司股权至处置时的会计分录。
- (2) 编制甲公司取得丁公司股权至处置时的会计分录。
- (3) 计算甲公司因处置对丙公司股权和丁公司的股权对 2×20 年当年净利润及所有者权益的影响金额。

(答案中的金额单位用万元表示)

3. 甲公司各年投资业务资料如下:

资料一: 甲公司与乙公司的股东丙公司签订股权转让协议, 甲公司以 5000 万元的价格取得乙公司 15% 的股权, 2018 年 7 月 1 日甲公司向丙公司支付了全部价款, 并于当日办理了股权变更手续。甲公司取得乙公司 15% 股权后, 要求乙公司对其董事会进行改选。2018 年 7 月 1 日, 甲公司向乙公司派出一名董事。2018 年 7 月 1 日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 35000 万元, 除下表所列资产外, 其他可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。

| 项目 | 成本(原价)/万元 | 预计使用年限/年 | 公允价值/万元 | 预计尚可使用年限/年 |
|------------|-----------------|----------|--------------------|------------|
| 库存商品——A 商品 | 800(100 件×8 万元) | — | 1 000(100 件×10 万元) | — |
| 固定资产(管理用) | 4 000 | 10 | 6 400 | 8 |
| 无形资产(管理用) | 2 400 | 6 | 3 600 | 5 |

至甲公司取得投资时, 乙公司上述固定资产已使用 2 年, 无形资产已使用 1 年。乙公司对固定资产采用年限平均法计提折旧, 对无形资产采用直线法摊销, 预计净残值均为零。

资料二: 2018 年 9 月, 乙公司将其单位成本为 7 万元的 100 件 B 商品以每件 8 万元出售给甲公司, 甲公司取得的商品作为存货核算, 该交易不构成业务。2018 年 7 月至 12 月, 乙公司实现净利润 3000 万元。除实现净利润外, 乙公司于本年购入某公司债券作为其他债权投资核算, 至 2018 年 12 月 31 日尚未出售, 公允价值变动增加 200 万元; 乙公司所有者权益的其他变动增加 100 万元。至 2018 年 12 月 31 日, 甲公司取得投资时乙公司账面 A 商品有 60 件已对外出售, 甲公司内部交易产生的 B 商品有 70 件已对外出售。

资料三: 2019 年 3 月 6 日, 乙公司宣告分派 2018 年度的现金股利 1000 万元, 3 月 20 日实际对外分派现金股利。2019 年乙公司出售一部分其他债权投资而转出 2018 年确认的其他综合收益 180 万元, 2019 年因其他债权投资公允价值上升确认其他综合收益 600 万元。2019 年, 乙公司发生净亏损 5000 万元。甲公司取得投资时乙公司的账面 A 商品在 2019 年对外出



售 20 件。至 2019 年年末，上年内部交易确认的 B 商品在本年对外出售 20 件。本年未发生其他内部交易业务。

资料四：2020 年乙公司其他债权投资全部对外出售，除实现净利润、分配现金股利、其他综合收益变动外，乙公司所有者权益的其他变动减少 100 万元。2020 年，乙公司发生净亏损 35000 万元。至 2020 年年末，甲公司取得投资时乙公司的账面 A 商品全部对外出售，内部交易确认的 B 商品也全部对外出售。本年未发生其他内部交易业务。

资料五：2021 年乙公司实现净利润 10000 万元。本年未发生内部交易业务。乙公司于 2021 年 10 月购入某公司债券作为其他债权投资核算，公允价值变动增加 80 万元，至 2021 年 12 月 31 日尚未出售；除此之外，乙公司所有者权益其他变动增加 20 万元。

资料六：2022 年 1 月 2 日甲公司全部出售对乙公司的投资，取得价款 1000 万元（假定处置前不再考虑投资时点评估增值及其内部未实现交易的调整）。

不考虑相关税费等其他因素的影响。

要求：

- (1) 判断甲公司取得乙公司 15% 股权确认的长期股权投资后续计量应采用的核算方法，并说明理由，编制甲公司取得对乙公司长期股权投资的会计分录。
- (2) 编制甲公司 2018 年年末相关会计分录，并计算 2018 年年末长期股权投资的账面价值。
- (3) 编制甲公司 2019 年相关会计分录，并计算 2019 年年末长期股权投资的账面价值。
- (4) 编制甲公司 2020 年年末相关会计分录，并计算 2020 年年末长期股权投资各明细科目的余额。
- (5) 编制甲公司 2021 年年末相关会计分录，并计算 2021 年年末长期股权投资账面价值。
- (6) 计算 2022 年 1 月 2 日甲公司全部出售对乙公司的投资确认的投资收益，编制相关会计分录。

（答案中的金额单位用万元表示）

4. A 公司有关投资业务资料如下：

资料一：2021 年 1 月 6 日，A 公司以银行存款 2600 万元购入 B 公司 3% 的有表决权股份，A 公司将其指定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。年末该股票公允价值为 3000 万元。2022 年 3 月 1 日 B 公司宣告派发现金股利 1000 万元，3 月 15 日，A 公司



收到 B 公司分配的现金股利。2022 年 6 月 30 日该股票公允价值为 3500 万元。

资料二：假定（一），2022 年 7 月 1 日，A 公司又以 15000 万元的价格从 B 公司其他股东处取得 B 公司 17% 的股权，至此持股比例达到 20%。取得该部分股权后，按照 B 公司章程规定，A 公司能够派人参与 B 公司的生产经营决策，对该项股权投资由其他权益工具投资转为采用权益法核算的长期股权投资。2022 年 7 月 1 日 B 公司可辨认净资产公允价值总额为 93500 万元，原持有股权投资部分的公允价值为 3600 万元。假定不考虑所得税影响。

资料三：假定（二），2022 年 7 月 1 日，A 公司又以 60000 万元的价格从 B 公司其他股东处受让取得该公司 68% 的股权，至此持股比例达到 71%。取得该部分股权后，按照 B 公司章程规定，A 公司能够控制 B 公司的相关活动，对该项股权投资由其他权益工具投资转为采用成本法核算的长期股权投资。当日原持有的股权投资的公允价值为 3600 万元。假定交易双方没有任何关联方关系。

其他资料 A 公司按净利润的 10% 计提法定盈余公积。

要求：

- （1）根据资料一，编制有关其他权益工具投资的会计分录。
 - （2）根据资料二假定（一），编制金融资产转换为权益法核算的长期股权投资的会计分录。
 - （3）根据资料三假定（二），编制金融资产转换为成本法核算的长期股权投资的会计分录。
- （答案中金额单位用万元表示）

参考答案

1. 【答案】

（1）2×20 年 1 月 1 日甲公司购入该债券时：

借：债权投资——成本 1 000

——利息调整 120.89

贷：银行存款 1 120.89

（2）2×20 年 12 月 31 日甲公司该债券投资收益=期初摊余成本×实际利率=1 120.89×6%
=67.25（万元）；

2×20 年 12 月 31 日甲公司该债券应计利息=面值×票面利率=1 000×10%=100（万元）；

2×20 年 12 月 31 日甲公司该债券利息调整摊销额=100-67.25=32.75（万元）；



2×20年12月31日甲公司该债券的账面余额=1 120.89-32.75+100=1 188.14（万元）。

会计分录：

借：债权投资——应计利息 100

 贷：投资收益 67.25

 债权投资——利息调整 32.75

(3) 2×21年12月31日甲公司该债券的账面余额=1 188.14+100-（100- 1 188.14×6%）
=1 259.43（万元）。

会计分录：

借：债权投资——应计利息 100

 贷：投资收益（1 188.14×6%）71.29

 债权投资——利息调整 28.71

(4) 2×22年1月1日甲公司出售该债券时：

借：银行存款 1 300

 贷：债权投资——成本 1 000

 ——应计利息 200

 ——利息调整（120.89-32.75-28.71）59.43

 投资收益 40.57

2. 【答案】

(1) 取得对丙公司股权时的会计分录

借：其他权益工具投资——成本 2600

 贷：银行存款 2600

2×18年末确认公允价值变动的增加额=2800-2600=200（万元）。

借：其他权益工具投资——公允价值变动 200

 贷：其他综合收益 200

确认现金股利收入

借：应收股利 10

 贷：投资收益 10



2×19年1月1日收到现金股利时：

借：银行存款 10
 贷：应收股利 10

2×19年末应确认公允价值变动的增加额=3200-2800=400（万元）。

借：其他权益工具投资——公允价值变动 400
 贷：其他综合收益 400

2×20年4月1日，处置丙公司股权：

借：银行存款 3300
 其他综合收益 600
 贷：其他权益工具投资——成本 2600
 ——公允价值变动 600
 盈余公积 70
 利润分配——未分配利润 630

(2) 取得对丁公司股权时的会计分录：

借：交易性金融资产——成本 2200
 投资收益 1
 贷：银行存款 2201

2×18年末确认公允价值变动的增加额=2700-2200=500（万元）。

借：交易性金融资产——公允价值变动 500
 贷：公允价值变动损益 500

2×19年末确认公允价值变动的增加额=2400-2700=-300（万元），即公允价值下降300万元。

借：公允价值变动损益 300
 贷：交易性金融资产——公允价值变动 300

2×20年4月1日，处置对丁公司股权时：

借：银行存款 2450
 贷：交易性金融资产——成本 2200
 ——公允价值变动 200



投资收益 50

(3) 企业处置对丙公司股权，不影响 2×20 年的净利润，增加 2×20 年的所有者权益 100 万元（700-600）；企业处置对丁公司股权，增加 2×20 年净利润 50 万元（2450-2400），最终增加 2×20 年所有者权益金额 50 万元。

因此，企业处置对丙、丁公司的权益投资，影响 2×20 年净利润 50 万元，影响 2×20 年所有者权益 150 万元。

3. 【答案】

(1) 长期股权投资后续计量应采用权益法核算。

理由：甲公司取得股权后，要求乙公司对其董事会进行改选，且向乙公司董事会派出一名董事，对乙公司具有重大影响。

借：长期股权投资——投资成本 (35000×15%) 5250

贷：银行存款 5000

营业外收入 250

初始投资成本 5000 万元小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额 5250 万元（35000×15%），需要调整长期股权投资账面价值。

(2) ①乙公司调整后的净利润

$=3000-(10-8) \times 60-(6400/8-4000/10)/2-(3600/5-2400/6)/2-(8-7) \times (100-70)$

$=2490$ （万元）。

借：长期股权投资——损益调整 373.5

贷：投资收益 (2490×15%) 373.5

②确认其他综合收益

借：长期股权投资——其他综合收益 (200×15%) 30

贷：其他综合收益 30

③确认所有者权益的其他变动

借：长期股权投资——其他权益变动 (100×15%) 15

贷：资本公积——其他资本公积 15

④2018 年年末长期股权投资的账面价值= $5250+373.5+30+15=5668.5$ （万元）。



(3) ①乙公司宣告分派 2018 年度的现金股利 1000 万元：

借：应收股利 (1000×15%)150

贷：长期股权投资——损益调整 150

实际发放时：

借：银行存款 150

贷：应收股利 150

②确认其他综合收益

借：长期股权投资——其他综合收益 63

贷：其他综合收益 [(600-180)×15%]63

③确认投资损益

调整后的净利润=-5000-(10-8)×20-(6400/8-4 000/10)-(3 600/5-2 400/6)+(8-7)×20=-5740 (万元)。

借：投资收益 (5740×15%)861

贷：长期股权投资——损益调整 861

④2019 年年末长期股权投资的账面价值=5668.5-150+63-861=4720.5 (万元)。

(4) ①确认其他综合收益和资本公积变动：

借：其他综合收益 [(200-180+600)×15%]93

贷：长期股权投资——其他综合收益 93

借：资本公积——其他资本公积 (100×15%)15

贷：长期股权投资——其他权益变动 15

②确认投资损益：

调整后的净利润=-35000-(10-8)×20-(6400/8-4 000/10)-(3 600/5-2 400/6)+(8-7)×10=-35750 (万元)。

应承担的亏损额=35750×15%=5362.5 (万元)。

调整前长期股权投资账面价值=4720.5-93-15=4612.5 (万元)。

实际承担的亏损额=4612.5 (万元)。备查登记的亏损额=5362.5-4612.5=750 (万元)。

借：投资收益 4612.5

贷：长期股权投资——损益调整 4612.5



③长期股权投资各明细科目的余额：

长期股权投资——投资成本= (1) 5250 (万元)

长期股权投资——损益调整= (2) 373.5- (3) 150- (3) 861- (4) 4612.5=-5250 (万元)

长期股权投资——其他综合收益= (2) 30+ (3) 63- (4) 93=0

长期股权投资——其他权益变动= (2) 15- (4) 15=0。

(5) 调整后的净利润=10 000- (6 400/8-4 000/10)-(3 600/5-2 400/6)= 9 280 (万元)。

借：长期股权投资——损益调整 642

贷：投资收益 (9280×15%-750) 642

借：长期股权投资——其他综合收益 (80×15%)12

贷：其他综合收益 12

借：长期股权投资——其他权益变动 (20×15%)3

贷：资本公积——其他资本公积 3

2021年年末长期股权投资的账面价值=642+12+3=657 (万元)。

(6) 出售对乙公司的投资确认的投资收益=1000-657+12+3=358 (万元)。

借：银行存款 1000

长期股权投资——损益调整 (5250-642)4608

贷：长期股权投资——投资成本 5250

——其他综合收益 12

——其他权益变动 3

投资收益 343

借：其他综合收益 12

资本公积——其他资本公积 3

贷：投资收益 15

4. 【答案】

(1) ①2021年1月6日：

借：其他权益工具投资——成本 2600

贷：银行存款 2600



2021年12月31日：

借：其他权益工具投资——公允价值变动 (3000-2600) 400

贷：其他综合收益 400

②2022年3月1日：

借：应收股利 (1000x3%) 30

贷：投资收益 30

3月15日实际发放时：

借：银行存款 30

贷：应收股利 30

③2022年6月30日

借：其他权益工具投资——公允价值变动 (3500-3000) 500

贷：其他综合收益 500

(2) 假定 (一)

①2022年7月1日追加投资时：改按权益法核算的初始投资成本=确定的原持有的股权投资的公允价值 3600+新增投资成本 15000=18600 (万元)。

借：长期股权投资——投资成本 (3600+15000) 18600

贷：其他权益工具投资——成本 2600
——公允价值变动 (400+500) 900

盈余公积 10

利润分配——未分配利润 90

银行存款 15000

借：其他综合收益 900

贷：盈余公积 90

利润分配——未分配利润 810

②追加投资时，初始投资成本 18600 万元小于投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额 18700 万元 (93 500×20%)，差额 100 万元，应调整初始投资成本。

借：长期股权投资——投资成本 100

贷：营业外收入 100



(3) 假定 (二)

①2022 年 7 月 1 日追加投资时：

长期股权投资在购买日的初始投资成本=原持有股权投资的公允价值 3600+购买日新增投资成本 60000=63600 (万元)。

借：长期股权投资 (60000+3600) 63600

贷：其他权益工具投资——成本 2600

——公允价值变动 (400+500) 900

盈余公积 10

利润分配——未分配利润 90

银行存款 60 000

②购买日之前采用金融资产核算的,原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当在改按成本法核算时转入留存收益。

借：其他综合收益 900

贷：盈余公积 90

利润分配——未分配利润 810



专题三 非货币性资产交换+债务重组

1. 甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人，土地使用权适用的增值税税率均为 9%。甲公司按净利润的 10% 计提盈余公积。2021 年甲公司和乙公司发生如下交易：

资料一：2021 年 1 月 3 日，甲公司以银行存款购入用于公司绿化用地的一宗土地使用权，取得增值税专用发票，价款 8000 万元，增值税进项税额为 720 万元，当日投入使用，该项土地使用权的预计使用年限为 50 年，预计净残值为零，采用直线法摊销。

资料二：2021 年 2 月 3 日，甲公司以银行存款 2600 万元购入 B 公司 3% 的有表决权股份，并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金融资产。2021 年 3 月，B 公司宣告派发现金股利 1000 万元。2021 年 3 月 31 日，甲公司所持 B 公司股票的公允价值为 3000 万元。

资料三：甲公司和乙公司为了整合资源，于 2021 年 4 月 30 日签订合同，进行资产置换。甲公司以 2021 年 1 月 3 日购入的土地使用权交换乙公司持有 B 公司 17% 的股权（资产交换前乙公司已持 B 公司 20% 的股权）。2021 年 4 月 30 日，双方办理完毕相关资产所有权划转手续，有关资料如下

(1) 甲公司无形资产的不含税公允价值为 17000 万元，开出增值税专用发票，增值税销项税额为 1530 万元；原持有 B 公司 3% 的股权公允价值为 3100 万元。甲公司换入乙公司持有 B 公司 17% 的股权后，累计持有 B 公司 20% 的股权，对 B 公司具有重大影响，由金融资产转换为长期股权投资。

(2) 乙公司：长期股权投资—B 公司（20% 的股权）的账面价值 18800 万元（其中包含可重分类进损益的其他综合收益 80 万元，其他权益变动产生的其他资本公积 20 万元），换出 17% 股权的公允价值为 17560 万元。剩余 3% 的股权投资的公允价值为 3100 万元。乙公司换出持有 B 公司 17% 的股权后，剩余 3% 的股权，对 B 公司不具有重大影响，作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，乙公司换入土地使用权准备建造自用办公楼。

甲公司收到乙公司支付的银行存款 970 万元。假定该交换具有商业实质且公允价值能够可靠计量，不考虑其他因素。

要求：

- (1) 根据资料一，编制 2021 年 1 月 3 日甲公司购入土地使用权的会计分录。
- (2) 根据资料二，编制甲公司与非交易性金融资产相关的会计分录。



(3) 根据资料三, 计算 2021 年 4 月 30 日甲公司应确认的长期股权投资初始投资成本和因资产置换确认的留存收益, 编制甲公司相关会计分录。

(4) 根据资料三, 计算 2021 年 4 月 30 日乙公司应确认的投资收益, 编制乙公司相关会计分录。

(“其他权益工具投资”科目应写出必要的明细科目, 答案中的金额单位以万元表示)

2. 甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人, 固定资产(不动产)、投资性房地产适用的增值税税率均为 9%, 无形资产(商标权)适用的增值税税率为 6%, 存货适用的增值税税率为 13%。甲公司为适应经营业务发展的需要, 经与乙公司协商进行资产交换, 相关资料如下。

资料一: 甲公司换出资产信息如下 (1) 固定资产(不动产)原值为 1500 万元, 已提折旧额为 500 万元, 不含税公允价值为 2000 万元, 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 180 万元。

(2) 库存商品的成本为 1800 万元, 已计提存货跌价准备为 100 万元, 不含税公允价值 2000 万元(等于按收入准则确定的交易价格), 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 260 万元。

(3) 不含税公允价值合计为 4000 万元; 含税公允价值合计为 4440 万元。

资料二: 乙公司换出资产信息如下 (1) 无形资产(商标权)的原值为 1800 万元, 累计摊销额为 800 万元, 不含税公允价值为 1100 万元, 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 66 万元。

(2) 投资性房地产的账面价值为 2000 万元(成本为 3000 万元, 公允价值变动为贷方余额 1000 万元, 自用房地产转为投资性房地产时产生其他综合收益 100 万元), 不含税公允价值为 2500 万元, 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 225 万元。

(3) 原材料成本为 900 万元, 未计提存货跌价准备, 不含税公允价值 1000 万元(等于按收入准则确定的交易价格), 开出增值税专用发票, 增值税销项税额为 130 万元。

(4) 不含税公允价值合计为 4600 万元; 含税公允价值合计为 5021 万元。

资料三: 甲公司另向乙公司支付银行存款 581 万元。假定该交易具有商业实质且公允价值均能够可靠计量, 交换双方换入的资产均不改变其用途。

不考虑其他因素。要求:



(1) 计算甲公司应分配的换入资产价值总额、换入各项资产的入账价值；计算甲公司换出固定资产的处置损益及因资产交换而影响税前利润的金额；编制甲公司资产交换的会计分录。

(2) 计算乙公司换出无形资产和投资性房地产的处置损益及因资产交换而影响税前利润的金额；编制乙公司资产交换的会计分录。

(答案中的金额单位以万元表示)

3. 2×21年1月3日，B公司因购买材料而欠A公司购货款2500万元。由于B公司无法偿付应付账款，2×21年5月2日经双方协商同意，B公司以300万股自身普通股偿还债务，B公司普通股的面值为每股1元，公允价值为每股8元。同日，B公司相关增资手续办理完毕，A公司取得这部分股权后，将其指定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。在债务重组时，A公司已对该项应收账款提取坏账准备20万元。

要求：编制债务重组双方的会计分录。(答案中的金额单位以万元表示)

4. 甲、乙公司均为增值税一般纳税人，适用增值税税率为13%，有关债务重组资料如下

(1) 2×19年11月5日，甲公司向乙公司赊购一批材料，含税价为5850万元。乙公司以摊余成本计量该项债权，甲公司以摊余成本计量该项债务。

(2) 2×20年9月10日，甲公司因发生财务困难，无法按合同约定偿还债务，双方协商进行债务重组。乙公司同意甲公司用其生产的商品、作为固定资产的生产设备和一项交易性金融资产抵偿欠款。甲公司用于抵债的资料如下：

① 库存商品：成本为2000万元，已计提存货跌价准备250万元；不含税市价为2250万元，增值税为292.5万元；

② 固定资产原价为3750万元，累计折旧为1450万元；不含税公允价值为1875万元；增值税为243.75万元；

③ 交易性金融资产：账面价值总额为375万元；市价为588.75万元。当日，该项债务的账面价值仍为5850万元。抵债资产于2×20年9月20日转让完毕，甲公司发生设备运输费用16.25万元。

(3) 乙公司将受让的商品、固定资产和股权投资分别作为原材料、固定资产和交易性金融资产核算。



2×20年9月20日，乙公司对该债权已计提坏账准备475万元，股权投资市价为525万元。当日，该债权的公允价值为5250万元。

要求：分别编制债权人和债务人债务重组的相关分录。（答案中的金额单位以万元表示）

参考答案

1. 【答案】

(1) 借：无形资产 8000

 应交税费——应交增值税（进项税额） 720

 贷：银行存款 8720

(2) 借：其他权益工具投资——成本 2600

 贷：银行存款 2600

借：应收股利 (1000×3%)30

 贷：投资收益 30

借：其他权益工具投资——公允价值变动 400

 贷：其他综合收益 (3000-2600) 400

(3) 甲公司应确认长期股权投资的初始投资成本=原3%的股权公允价值3100+新增部分支付对价的公允价值(17000+1530-970)=20660(万元)。因资产置换确认的留存收益=3100-3000+400=500(万元)。

借：长期股权投资 20660

 累计摊销 (8000/50×3/12)40

 银行存款 970

 贷：无形资产 8000

 资产处置损益 [17000-(8000-40)] 9040

 应交税费——应交增值税（销项税额） 1530

 其他权益工具投资——成本 2600

 ——公允价值变动 400

 盈余公积 [(3100-3000)×10%]10

 利润分配——未分配利润 90



借：其他综合收益 400

贷：盈余公积 $(400 \times 10\%)40$

利润分配——未分配利润 360

(4) 乙公司应确认的投资收益 = $(17560 - 18800 \times 17\% / 20\%) + (80 + 20) + (3100 - 18800 \times 3\% / 20\%)$
= 1960 (万元)。

借：无形资产 17000

应交税费——应交增值税(进项税额) 1530

贷：长期股权投资 $(18800 \times 17\% / 20\%)15980$

投资收益 $(17560 - 15980) 1580$

银行存款 970

借：其他综合收益 80

资本公积 20

贷：投资收益 100

借：交易性金融资产 3100

贷：长期股权投资 $(18800 \times 3\% / 20\%)2820$

投资收益 280

2. 【答案】

(1) ① 甲公司换入资产入账价值总额。

换入资产入账价值总额 = 换出资产含税公允价值 4440 + 支付的含税补价 581 - 可抵扣的增值税进项税额 $(66 + 225 + 130)$ + 为换入资产应支付的相关税费 0 = 4600 (万元)。

② 甲公司换入各项资产的入账价值。换入无形资产成本 = $4600 \times 1100 / 4600 = 1100$ (万元)。

换入投资性房地产成本 = $4600 \times 2500 / 4600 = 2500$ (万元)。

换入原材料成本 = $4600 \times 1000 / 4600 = 1000$ (万元)。

③ 甲公司换出固定资产的处置损益 = $2000 - (1500 - 500) = 1000$ (万元)。甲公司因资产交换而影响税前利润的金额 = $1000 + [2000 - (1800 - 100)] = 1300$ (万元)。

④ 会计分录为：

借：固定资产清理 1000



累计折旧 500

贷：固定资产 1500

借：无形资产 1 100

 投资性房地产 2500

 原材料 1000

 应交税费——应交增值税（进项税额） (66+225+130)421

贷：固定资产清理 1000

 资产处置损益 (2000-1000)1000

 主营业务收入 2000

 应交税费——应交增值税（销项税额）(180+260)440

 银行存款 581

借：主营业务成本 1700

 存货跌价准备 100

 贷：库存商品 1800

(2) ①乙公司换出无形资产的处置损益=1100- (1800-800) =100（万元）。

换出投资性房地产的处置损益=2500-2000+100=600（万元）。

②因资产交换而影响税前利润的金额=100+600+ (1000-900) =800（万元）。

③会计分录为：

借：固定资产 2000

 库存商品 2000

 应交税费——应交增值税（进项税额） 440

 银行存款 581

 累计摊销 800

贷：无形资产 1800

 资产处置损益 (1 100-1 000)100

 其他业务收入 (2500+1000)3500

 应交税费——应交增值税（销项税额） (66+225+130)421

借：其他业务成本 2000



投资性房地产——公允价值变动 1000

贷：投资性房地产——成本 3000

借：其他综合收益 100

贷：其他业务成本 100

借：其他业务成本 1000

贷：公允价值变动损益 1000

借：其他业务成本 900

贷：原材料 900

3. 【答案】

A 公司的会计处理：

借：其他权益工具投资（ 300×8 ）2400

坏账准备 20

投资收益 80

贷：应收账款 2500

B 公司的会计处理：

借：应付账款 2500

贷：股本 300

资本公积——股本溢价 $[300 \times (8-1)] 2100$

投资收益 $(2500-300 \times 8) 100$

4. 【答案】

（1）债权人的会计处理。

原材料和固定资产的成本应当以其公允价值比例（2250：1875）对放弃债权公允价值扣除受让金融资产公允价值后的净额进行分配后的金额为基础确定。

原材料的成本 = $(5250 - 588.75 - 536.25) \times 2250 / (2250 + 1875) = 2250$ （万元）。

固定资产的成本 = $(5250 - 588.75 - 536.25) \times 1875 / (2250 + 1875) = 1875$ （万元）。

2×20 年 9 月 20 日，乙公司的账务处理如下：



借：原材料 2250
 固定资产 1875
 应交税费——应交增值税（进项税额） 536.25
 交易性金融资产 525
 坏账准备 475
 投资收益 188.75
 贷：应收账款——甲公司 5850

（2）债务人的会计处理

甲公司 9 月 20 日的账务处理如下：

借：固定资产清理 2300
 累计折旧 1450
 贷：固定资产 3750
借：固定资产清理 16.25
 贷：银行存款 16.25
借：应付账款 5850
 存货跌价准备 250
 贷：固定资产清理 2316.25
 库存商品 2000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 536.25
 交易性金融资产 375
 其他收益——债务重组收益 872.5



专题四 收入

1. 2×18年9月至12月,甲公司发生的部分交易或事项如下:

资料一:2×18年9月1日,甲公司向乙公司销售A产品2000件,单位销售价格为0.4万元,单位成本为0.3万元。销售货款已收存银行。根据销售合同约定,在2×18年10月31日之前乙公司有权退还A产品。2×18年9月1日,甲公司根据以往经验估计该批A产品的退货率为10%。2×18年9月30日,甲公司对该批A产品的退货率重新评估为5%。2×18年10月31日,甲公司收到退回的120件A产品,并以银行存款退还相应的销售款。

资料二:2×18年12月1日,甲公司向客户销售成本为300万元的B产品,售价400万元已收存银行。客户为此获得125万个奖励积分,每个积分可在2×19年购物时抵减1元。根据历史经验,甲公司估计该积分的兑换率为80%。

资料三:2×18年12月10日,甲公司向联营企业丙公司销售成本为100万元的C产品,售价150万元已收存银行。至2×18年12月31日,该批产品未向外部第三方出售。甲公司在2×17年11月20日取得丙公司20%有表决权股份,当日,丙公司各项可辨认资产、负债的公允价值均与其账面价值相同。甲公司采用的会计政策、会计期间与丙公司的相同。丙公司2×18年度实现净利润3050万元。

资料四:2×18年12月31日,甲公司根据产品质量保证条款,对其2×18年第四季度销售的D产品计提保修费。根据历史经验,所售D产品的80%不会发生质量问题;15%将发生较小质量问题,其修理费为销售收入的3%;5%将发生较大质量问题,其修理费为销售收入的6%。2×18年第四季度,甲公司D产品的销售收入为1500万元。A产品、B产品、C产品转移给客户时,控制权随之转移。

本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

(答案中的金额单位以万元表示)

要求:

(1)根据资料一,分别编制甲公司2×18年9月1日确认A产品销售收入并结转成本、2×18年9月30日重新估计退货率和2×18年10月31日实际发生销售退回时的相关会计分录。



(2) 根据资料二, 计算甲公司 2×18 年 12 月 1 日应确认的收入和合同负债金额, 并编制确认收入、结转成本的相关会计分录。

(3) 根据资料三, 计算甲公司 2×18 年年末在其个别报表中对丙公司股权投资应确认的投资收益, 并编制相关会计分录。

(4) 根据资料四, 计算甲公司 2×18 年第四季度应确认保修费的金额, 并编制相关会计分录。

2. 甲公司为增值税一般纳税人, 适用的增值税税率为 13%, 期初无留抵增值税税额, 适用的企业所得税税率为 25%。甲公司 2019 年发生如下经济业务:

(1) 1 月 1 日, 甲公司与乙公司(增值税一般纳税人)签订协议, 向乙公司销售商品, 成本为 90 万元, 增值税专用发票上注明销售价格为 110 万元、增值税税额为 14.3 万元。协议规定, 甲公司应在当年 5 月 31 日将所售商品购回, 回购价为 120 万元, 另需支付增值税 15.6 万元。货款已实际收付, 不考虑其他相关税费。

(2) 1 月 2 日, 甲公司与丁公司签订分期收款销售合同, 向丁公司销售产品 50 件, 单位成本 720 元, 单位售价 1 000 元(不含增值税)。根据合同规定丁公司可享受 20% 的商业折扣。销售合同约定, 丁公司应在甲公司向其交付产品时, 首期支付 20% 的款项, 其余款项分 4 个月(包括购货当月)于每月月末等额支付。甲公司发出产品并按全额开具增值税专用发票一张, 丁公司于 1 月 2 日支付首期货款和所有增值税款, 并在以后各期如约支付各期货款。

(3) 1 月 5 日, 甲公司向丙公司赊销商品 200 件, 单位售价 300 元(不含增值税), 单位成本 260 元。甲公司发出商品并开具增值税专用发票。根据协议约定, 商品赊销期为 1 个月, 6 个月内丙公司有权将商品退回甲公司, 甲公司根据实际退货数量, 给丙公司开具红字增值税专用发票并退还相应的货款。甲公司根据以往的经验, 合理地估计退货率为 20%。2 月 5 日甲公司收到货款。7 月 5 日退货期满, 丙公司实际退回商品 50 件, 甲公司当天开出红字增值税专用发票并当即退还货款, 收到退货。

(4) 甲公司委托 M 公司代销商品 100 件, 单件成本 800 元, 单件协议价 1 000 元, 于 1 月 16 日发出商品, M 公司于 3 月 2 日将全部商品以单价 2 000 元标准卖给 C 公司并开



出增值税专用发票，3月10日向甲公司发出代销清单，甲公司于3月20日开出增值税专用发票，双方于3月21日结款。

假设不考虑甲公司发生的其他经济业务以及除增值税和企业所得税以外的相关税费。

（答案中的金额单位以元表示）

要求：

根据以上资料，完成如下问题：

- （1）编制甲公司上述业务的会计分录。
- （2）计算甲公司2019年1月份应确认的主营业务收入额。
- （3）计算上述业务对甲公司2019年度利润总额的影响额。

3. A公司作为一家生产美容仪器及经营连锁销售美容仪器的企业，适用增值税率为13%。2021年发生下列业务：

资料一：2021年A公司与B公司签订一项美容仪器产品的销售合同，合同约定A公司向B公司销售一批美容仪器产品，交易价格为208万元。A公司承诺该批美容仪器售出后1年内如出现非意外事件造成的故障或质量问题，A公司根据“三包”规定，免费负责保修（含零部件的更换），同时A公司还向B公司提供一项延保服务，即在法定保修期1年之外，延长保修期3年。该批美容仪器产品和延保服务的单独标价分别为250万元和10万元。A公司根据以往经验估计在法定保修期（1年）内将很可能发生的保修费用为6万元。该批产品的成本为60万元。上述价款均为不含税金额。合同签订当日，A公司将该批仪器交付给B公司，同时B公司向A公司支付了235.04万元含税货款。

资料二：2021年，A公司向客户销售了5000张储值卡，每张卡的面值为1万元，含税总额为5000万元。客户可在A公司经营的任何一家门店使用该储值卡进行消费。根据历史经验，A公司预期客户购买的储值卡中将有大约相对于储值卡面值金额4%的部分（即200万元）不会被消费。截至2021年12月31日，客户使用该储值卡消费的含税金额为3000万元，在客户使用该储值卡消费时发生增值税纳税义务。

假定不考虑其他因素。

要求：

根据以上资料编制A公司相关会计分录。



(计算结果保留小数点后两位小数, 答案中的金额单位用万元表示)

4. 甲公司有关设备安装任务资料如下:

资料一: 甲公司于 2021 年 12 月 1 日接受一项设备安装任务, 安装期为 3 个月, 合同总收入为 300 万元, 至年底已预收安装费 220 万元, 实际发生安装费用 140 万元(假定均为安装人员薪酬), 估计还将发生安装费用 60 万元。

资料二: 2022 年 3 月 1 日设备安装完毕, 当年实际发生安装费用 58 万元(假定均为安装人员薪酬), 客户验收合格, 并收到其余全部价款。

假定甲公司按实际发生的成本占估计总成本的比例确定安装的履约进度, 不考虑增值税等其他因素。

要求:

- (1) 根据资料一, 编制甲公司 2021 年 12 月的相关会计分录。
- (2) 根据资料二, 编制甲公司 2022 年 3 月的相关会计分录。(答案中的金额单位用万元表示)

参考答案

1. 【答案】

(1) 2×18 年 9 月 1 日:

借: 银行存款 (2 000×0.4) 800

贷: 主营业务收入 (800×90%) 720

 预计负债 (800×10%) 80

借: 主营业务成本 (600×90%) 540

 应收退货成本 (600×10%) 60

贷: 库存商品 (2 000×0.3) 600

2×18 年 9 月 30 日:

借: 预计负债 (800×5%) 40

 贷: 主营业务收入 40

借: 主营业务成本 (600×5%) 30



贷：应收退货成本 30

2×18 年 10 月 31 日：

借：库存商品 (120×0.3) 36

 预计负债 40

 主营业务收入 $[(120 - 2\,000 \times 5\%) \times 0.4]$ 8

贷：银行存款 (120×0.4) 48

 应收退货成本 30

 主营业务成本 $[(120 - 2\,000 \times 5\%) \times 0.3]$ 6

(2)

客户购买商品的单独售价合计=400（万元）

考虑积分兑换率之后甲公司估计奖励积分单独售价=125×1×80%=100（万元）

分摊至商品的交易价格=400/（400+100）×400=320（万元）

分摊至奖励积分的交易价格=100/（400+100）×400=80（万元）

因此，甲公司销售 B 产品应确认的收入金额=320（万元），应确认的合同负债金额=80（万元）。

借：银行存款 400

 贷：主营业务收入 320

 合同负债 80

借：主营业务成本 300

 贷：库存商品 300

(3) 丙公司调整后的净利润=3 050 - (150 - 100) = 3 000（万元）

甲公司个别报表应确认的投资收益=3 000×20%=600（万元）

借：长期股权投资——损益调整 600

 贷：投资收益 600

(4) 甲公司 2×18 年第四季度应确认的保修费金额=（80%×0+15%×3%+5%×6%）
×1 500=11.25（万元）

借：销售费用 11.25

 贷：预计负债 11.25



2. 【答案】

(1) 资料 (1) :

①1 月 1 日发出商品时:

借: 发出商品 900 000

贷: 库存商品 900 000

借: 银行存款 1 243 000

贷: 其他应付款 1 100 000

应交税费——应交增值税 (销项税额) 143 000

②1 月—5 月每月计提利息费用:

借: 财务费用 $[(1\ 200\ 000 - 1\ 100\ 000) / 5] 20\ 000$

贷: 其他应付款 20 000

③5 月回购商品时:

借: 库存商品 900 000

贷: 发出商品 900 000

借: 其他应付款 1 200 000

应交税费——应交增值税 (进项税额) 156 000

贷: 银行存款 1 356 000

资料 (2) :

①1 月 2 日甲公司发出商品时:

借: 银行存款 $13\ 200 (50 \times 1\ 000 \times 80\% \times 20\% + 50 \times 1000 \times 80\% \times 13\%)$

应收账款 $32\ 000 (50 \times 1\ 000 \times 80\% \times 80\%)$

贷: 主营业务收入 $(50 \times 1\ 000 \times 80\%) 40\ 000$

应交税费——应交增值税 (销项税额) $(50 \times 1\ 000 \times 80\% \times 13\%) 5\ 200$

借: 主营业务成本 $36\ 000 (720 \times 50)$

贷: 库存商品 36 000

②1—4 月每月月末收取款项时:

借: 银行存款 $8\ 000 (50 \times 1\ 000 \times 80\% \times 80\% \times 1/4)$

贷: 应收账款 8 000



资料（3）：

①1月5日甲公司发出商品时：

借：应收账款 67 800（ $200 \times 300 \times 113\%$ ）
 贷：主营业务收入 48 000（ $60 000 \times 80\%$ ）
 预计负债 12 000（ $60 000 \times 20\%$ ）
 应交税费——应交增值税（销项税额） 7 800

借：主营业务成本 41 600（ $200 \times 260 \times 80\%$ ）
 应收退货成本 10 400（ $200 \times 260 \times 20\%$ ）
 贷：库存商品 52 000

②2月5日收到货款时：

借：银行存款 67 800
 贷：应收账款 67 800

③7月5日退货时：

借：主营业务收入 3 000（ 10×300 ）
 预计负债 12 000
 库存商品 13 000（ 50×260 ）
 应交税费——应交增值税（销项税额） 1 950（ $50 \times 300 \times 13\%$ ）
 贷：主营业务成本 2 600（ 10×260 ）
 应收退货成本 10 400
 银行存款 16 950（ $50 \times 300 \times 113\%$ ）

资料（4）：

①交付商品：

借：发出商品 80 000
 贷：库存商品 80 000

②受托方实际销售商品，委托方收到代销清单：

借：应收账款 113000
 贷：主营业务收入 100 000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 13000



借：主营业务成本 80 000

贷：发出商品 80 000

③结算货款

借：银行存款 113000

贷：应收账款 113000

(2) 甲公司 2019 年 1 月份应确认的主营业务收入 = 40 000 (资料 2) + 48 000 (资料 3) = 88 000 (元)

(3) 上述经济业务对甲公司 2019 年度利润总额的影响额 = -100 000 (资料 1 的财务费用) + (40 000 - 36 000) (资料 2) + (48 000 - 41 600 - 3 000 + 2 600) (资料 3) + (100 000 - 80 000) (资料 4) = -70 000 (元)。

3. 【答案】

(1) 销售美容仪器产品：

借：银行存款 235.04

贷：主营业务收入 $[208 \times 250 / (250 + 10)] 200$

合同负债 $[208 \times 10 / (250 + 10)] 8$

应交税费——应交增值税（销项税额） $(208 \times 13\%) 27.04$

借：主营业务成本 60

贷：库存商品 60

借：销售费用 6

贷：预计负债 6

A 公司确认的延保服务收费 8 万元应当在延保期间根据延保服务进度确认为收入。

(2) 销售储值卡：

借：银行存款 5000

贷：合同负债 $(5000 / 1.13) 4424.78$

应交税费——待转销项税额 575.22

根据储值卡的消费金额确认收入 = $【3000 + 200 \times (3000 \div 4800)】 \div 1.13 = 2765.49$ (万元)。

借：合同负债 2765.49



应交税费——待转销项税额 345.13

贷：主营业务收入 2765.49

应交税费——应交增值税（销项税额） $[(3000/1.13 \times 13\%)]345.13$

4. 【答案】

(1) ①实际发生劳务成本：

借：合同履行成本 140

贷：应付职工薪酬 140

②预收劳务款：

借：银行存款 220

贷：合同负债 220

③2021年12月31日确认劳务收入并结转劳务成本。

实际发生的成本占估计总成本的比例= $140 / (140 + 60) \times 100\% = 70\%$ ；

确认的劳务收入= $300 \times 70\% - 0 = 210$ (万元)。

借：合同负债 210

贷：主营业务收入 210

借：主营业务成本 140

贷：合同履行成本 140

(2) ①实际发生劳务成本：

借：合同履行成本 58

贷：应付职工薪酬 58

②2022年确认劳务收入并结转劳务成本。实际发生的成本占估计总成本的比例= 100% ；

确认的劳务收入= $300 \times 100\% - 210 = 90$ (万元)。

借：合同负债 (220-210) 10

银行存款 80

贷：主营业务收入 90

借：主营业务成本 58

贷：合同履行成本 58



专题五 所得税

1. 甲公司适用的所得税税率为 25%，预计未来期间适用的企业所得税税率不会发生变化，未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。税法规定，金融资产在持有期间确认的公允价值变动不计入当期应纳税所得额，待处置时一并计算计入应纳税所得额。假定甲公司按照净利润的 10%提取盈余公积。

资料一：甲公司于 2021 年 4 月自公开市场以每股 6 元的价格取得 A 公司普通股 1000 万股，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核算（假定不考虑交易费用）。2021 年 12 月 31 日，甲公司该股票投资尚未出售，当日市价为每股 9 元。

资料二：2022 年 3 月甲公司以每股 11 元的价格将上述股票投资全部对外出售。所有款项均以银行存款收付。

要求：

- （1）编制甲公司 2021 年相关会计分录。
- （2）编制甲公司 2022 年相关会计分录。（答案中的金额单位用万元表示）

2. 2021 年 1 月 1 日，甲公司董事会批准研发某项新产品专利技术，有关资料如下：

资料一：截至 2021 年 7 月 3 日，该研发项目共发生支出 5000 万元，其中费用化支出 1000 万元，该项新产品专利技术于当日达到预定用途。甲公司预计该新产品专利技术的使用寿命为 10 年，采用直线法摊销，预计净残值为零。假定税法规定，企业费用化的研发支出按 175% 税前扣除，资本化的研发支出按资本化金额的 175% 确定应予摊销的金额，摊销年限和摊销方法与会计相同。

资料二：

- ①假定甲公司每年的税前利润总额均为 10000 万元；甲公司适用的所得税税率为 25%。
- ②假定甲公司 2021 年年初不存在暂时性差异。

要求：

- （1）计算 2021 年年末无形资产的账面价值、计税基础、应交所得税，并编制会计分录。
- （2）计算 2022 年年末无形资产账面价值、计税基础、应交所得税，并编制会计分录。（答案中的金额单位用万元表示）



3. 甲公司适用的所得税税率为 25%。假定期初递延所得税资产和递延所得税负债的余额均为零，甲公司预计未来年度能够产生足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异。不考虑其他因素，2021 年度会计处理与税务处理存在差异的交易或事项如下

资料一：持有的交易性金融资产公允价值上升 40 万元。根据税法规定，交易性金融资产持有期间公允价值的变动金额不计入当期应纳税所得额。

资料二：计提与担保事项相关的预计负债 600 万元。根据税法规定，与上述担保事项相关的支出不得税前扣除。

资料三：持有的其他债权投资公允价值上升 200 万元。根据税法规定，其他债权投资持有期间公允价值的变动金额不计入当期应纳税所得额。

资料四：计提固定资产减值准备 140 万元。根据税法规定，计提的资产减值准备在未发生实质性损失前不允许税前扣除。

资料五：甲公司自行研发无形资产于 2021 年 12 月 31 日达到预定用途，其账面价值为 1000 万元，假定计税基础为无形资产成本的 175%。

资料六：因销售产品承诺提供保修服务，当期确认预计负债 300 万元。按照税法规定，与产品售后服务相关的费用在实际发生时允许税前扣除。

资料七：因销售商品而确认合同负债的账面价值为 100 万元，计税基础为 0。

资料八：2021 年发生了 160 万元广告费支出，发生时已作为销售费用计入当期损益。税法规定，该类支出不超过当年销售收入 15% 的部分允许当期税前扣除，超过部分允许向以后年度结转税前扣除。2021 年实现销售收入 1000 万元。

要求：

(1) 根据上述资料，逐项指出甲公司上述交易或事项是否形成暂时性差异。如果形成暂时性差异说明属于应纳税暂时性差异还是可抵扣暂时性差异；如果不形成暂时性差异，请说明理由。

(2) 计算甲公司 2021 年度应确认的递延所得税资产、递延所得税负债和递延所得税费用。

(答案中的金额单位用万元表示)

4. A 公司 2022 年年末利润表中“利润总额”项目金额为 5000 万元。2022 年年初递延所得税资产和递延所得税负债的余额都为 0。A 公司适用的所得税税率为 25%，预计未来期间适用的



老会计-用心传递温度

企业所得税税率不会发生变化,未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。与所得税有关的经济业务如下:

资料一:2022年计提存货跌价准备45万元,年末存货账面价值为500万元。

资料二:2021年12月购入一项固定资产,原值为900万元,折旧年限为10年,预计净残值为0,会计采用双倍余额递减法计提折旧,税法要求采用直线法计提折旧,使用年限为10年,净残值为0。

资料三:2022年支付非广告性赞助支出300万元。假定税法规定该支出不允许税前扣除。

资料四:2022年企业为开发新技术发生研究开发支出100万元,其中资本化支出为60万元,于本年7月1日达到预定可使用状态,未发生其他费用,当年摊销10万元。假定按照税法规定,企业开展研发活动发生的研究开发费用,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定据实扣除的基础上,按照研究开发费用的75%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的175%摊销。

资料五:2022年取得的其他权益工具投资初始成本为100万元,年末公允价值变动增加50万元。

资料六:2022年支付违反税收罚款支出150万元。

要求:

- (1) 计算A公司2022年年末暂时性差异,将计算结果填入下表中。

单位:万元

| 项目 | 账面价值 | 计税基础 | 暂时性差异 | |
|----------|------|------|----------|----------|
| | | | 应纳税暂时性差异 | 可抵扣暂时性差异 |
| 存货 | | | | |
| 固定资产 | | | | |
| 无形资产 | | | | |
| 其他权益工具投资 | | | | |
| 总计 | | | | |

- (2) 计算A公司2022年应交所得税。
- (3) 计算A公司2022年递延所得税资产和递延所得税负债的发生额。
- (4) 计算A公司2022年所得税费用和计入其他综合收益的金额。
- (5) 编制A公司2022年有关所得税的会计分录。



(答案中的金额单位用万元表示; 计算结果保留小数点后两位小数)

参考答案

1. 【答案】

(1) 2021 年相关会计分录:

借: 其他权益工具投资 (1000×6)6000

贷: 银行存款 6000

借: 其他权益工具投资 [1000×(9-6)]3000

贷: 其他综合收益 3000

借: 其他综合收益 (3000×25%)750

贷: 递延所得税负债 750

(2) 2022 年相关会计分录

借: 银行存款 (1 000×11) 11 000

贷: 其他权益工具投资 9000

盈余公积 200

利润分配——未分配利润 1800

借: 其他综合收益 (3000-750) 2250

递延所得税负债 750

贷: 盈余公积 300

利润分配——未分配利润 2700

2. 【答案】

(1) 账面价值=4000-4000/10×6/12=3800 (万元)。

计税基础=4000×175%-4000×175%/10×6/12=6650 (万元)。

可抵扣暂时性差异累计额=6650-3800=2850 (万元), 不需要确认递延所得税资产。应纳税

所得额=10000-1000×75%+4000/10×6/12-4000×175%/10×6/12=9100 (万元)。应交所得税

=9100×25%=2275 (万元)。相关会计分录为:



借：所得税费用 2275

贷：应交税费——应交所得税 2275

(2) 账面价值=4000-4000/10×1.5=3400 (万元)。

计税基础=4000×175%-4000×175%/10×1.5=5950 (万元)。

可抵扣暂时性差异累计额=5950-3400=2550 (万元)，不需要确认递延所得税资产。应纳税

所得额=10 000+4 000/10-4 000×175%/10=9700 (万元)。应交所得税=9700×25%=2425 (万元)。

相关会计分录为：

借：所得税费用 2425

贷：应交税费——应交所得税 2425

3. 【答案】

(1) 资料一，产生暂时性差异，属于应纳税暂时性差异。

资料二，不产生暂时性差异，因为担保支出不得税前扣除，属于非暂时性差异。

资料三，产生暂时性差异，属于应纳税暂时性差异。

资料四，产生暂时性差异，属于可抵扣暂时性差异。

资料五，产生暂时性差异，属于可抵扣暂时性差异。

资料六，产生暂时性差异，属于可抵扣暂时性差异。

资料七，产生暂时性差异，属于可抵扣暂时性差异。

资料八，产生暂时性差异，属于可抵扣暂时性差异。

(2) 递延所得税资产= (140+300+100+160-1000×15%) × 25%=137.5 (万元)。

递延所得税负债= (40+200) × 25%=60 (万元)。

递延所得税费用=-137.5 + (60-200×25%) =-127.5 (万元)。

4. 【答案】

(1) 2022 年年末暂时性差异如下所示。



单位：万元

| 项目 | 账面价值 | 计税基础 | 暂时性差异 | |
|----------|-------------------|-----------------------|----------|----------|
| | | | 应纳税暂时性差异 | 可抵扣暂时性差异 |
| 存货 | 500 | 545 | — | 45 |
| 固定资产 | 720(900-900×2/10) | 810(900-900/10) | — | 90 |
| 无形资产 | 50(60-10) | 87.5(60×175%-10×175%) | — | 37.5 |
| 其他权益工具投资 | 150 | 100 | 50 | — |
| 总计 | — | — | 50 | 172.5 |

(2) 应交所得税=【5000+45+90+300-(40×75%+10×75%)+150】×25%=1386.88(万元)。

(3) 递延所得税资产发生额=(45+90)×25%-0=33.75(万元)。

递延所得税负债发生额=50×25%-0=12.5(万元)。

(4) 所得税费用=1386.88-33.75=1353.13(万元)。

因所得税影响计入其他综合收益借方的金额是12.5万元。

(5)

借：所得税费用 1353.13

 其他综合收益 12.5

 递延所得税资产 33.75

贷：递延所得税负债 12.5

 应交税费——应交所得税 1386.88



专题六 租赁

1. 2021年12月31日，甲公司与乙公司签订租赁合同，从乙公司租入一台设备用于生产产品，该设备不可撤销的租赁期为6年，租赁期开始日为2022年1月1日，年租金为150000元，于每年年初支付，在不可撤销的租赁期到期后，甲公司拥有3年按市场租金行使的续租选择权。从2022年1月1日起算，该设备剩余使用寿命为10年。假定在不可撤销的租赁期结束时，甲公司预计将不行使续租选择权。租赁期开始日，甲公司支付当年租金，以银行存款支付归属于该租赁项目的初始直接费用20000元，作为对甲公司的激励，乙公司同意补偿甲公司10000元，并从第一年支付的租金中抵免。担保余值和未担保余值均为0。在租赁期开始日，甲公司无法确定租赁内含利率，其增量借款年利率为7%。

已知： $(P/A, 7\%, 5) = 4.1002$ ， $(P/A, 7\%, 6) = 4.7665$ 。假定使用权资产按直线法计提折旧，利息费用不满足资本化条件，不考虑其他因素。

要求

(1) 计算2022年1月1日甲公司应确认的租赁负债金额、使用权资产入账金额，并编制相关会计分录。

(2) 计算2022年12月31日甲公司确认的利息费用金额，并编制相关会计分录。

(3) 计算2022年12月31日甲公司计提的使用权资产累计折旧金额，并编制相关会计分录。

2. 乙公司为一家租赁企业，2021年1月1日，甲公司与乙公司签订了一份租赁合同，甲公司从乙公司租入一台全新的设备用于生产产品，租赁期开始日为2021年1月1日，租赁合同主要条款如下：

(1) 租赁期为8年，自2021年1月1日起，每年年末支付租金110000元，如果甲公司能够在每年年末的最后一天及时付款，则给予减少租金10000元的奖励。甲公司合理预计能够按时付款。

(2) 2021年和2022年两年，乙公司每年按甲公司使用该设备所生产产品年销售收入的5%向甲公司收取可变租金。

(3) 该设备在2021年1月1日的公允价值为610000元，账面价值为560000元，签订租赁合同过程中乙公司发生可归属于租赁项目的手续费、佣金10980元。



(4) 在租赁期间，如果甲公司终止租赁，需支付的款项为剩余租赁期间的固定租金支付金额。

(5) 担保余值和未担保余值均为 0。

(6) 全新租赁设备的使用寿命为 10 年。

(7) 在租赁期开始日，乙公司确定租赁内含利率为 6%。

(8) 2021 年和 2022 年，甲公司使用该设备所生产的产品分别实现年销售收入 300000 元和 400000 元。根据租赁合同，乙公司 2021 年和 2022 年应向甲公司收取的与销售收入挂钩的租金分别为 15000 元和 20000 元，款项已存入银行。

已知： $(P/A, 6\%, 8) = 6.2098$ ， $(P/F, 6\%, 8) = 0.6274$ 。不考虑其他因素。

要求

(1) 判断出租人乙公司该租赁的类型并说明理由。

(2) 计算 2021 年 1 月 1 日乙公司应收融资租赁款的入账价值，并编制相关会计分录。

(3) 分别计算 2021 年 12 月 31 日和 2022 年 12 月 31 日乙公司与租赁收款额有关的租赁收入，并编制 2021 年 12 月 31 日乙公司收取固定租金、确认租赁收入的会计分录。

(4) 分别编制 2021 年 12 月 31 日和 2022 年 12 月 31 日乙公司收到与销售收入挂钩的租金时的会计分录。

3. 甲公司是一家设备生产商，该公司于 2×20 年 1 月 1 日与乙公司（生产型企业）签订了一份租赁合同，向乙公司出租其所生产的设备，合同主要条款如下：

(1) 租赁资产：火力发电设备

(2) 租赁期：2×20 年 1 月 1 日至 2×22 年 12 月 31 日，共 3 年；

(3) 租金支付：自 2×20 年起每年年末支付年租金 6000 万元；

(4) 租赁合同规定的年利率 5%，与市场利率相同

(5) 该设备在 2×20 年 1 月 1 日的公允价值为 16500 万元，账面价值为 12000 万元；

(6) 甲公司取得该租赁发生的佣金印花税等相关费用为 30 万元；

(7) 该设备于 2×20 年 1 月 1 日交付乙公司，预计使用寿命为 8 年，预计净残值为 0；租赁期届满时，乙公司可以 0.6 万元购买该设备，预计租赁到期日该设备的公允价值不低于 9000 万元，乙公司对此金额提供担保；租赁期内该设备的保险、维修等费用均由乙公司自



行承担。

(8) 已知： $(P/A, 5\%, 3) = 2.7232$ ； $(P/F, 5\%, 3) = 0.8638$ 。假设不考虑其他因素和各项税费影响。

要求：

(1) 分析判断甲公司（出租人）租赁类型。

(2) 计算甲公司租赁期开始日租赁收款额按市场利率折现的现值，确定收入和结转成本的金额。

(3) 编制甲公司 2×20 年 1 月 1 日（租赁期开始日）的会计分录。

(4) 编制甲公司 2×20 年年末、2×21 年 2×22 年与该项租赁相关的会计分录，并写出各年末实现融资收益摊销额的计算过程。

（假设不考虑行使购买选择权的分录）

参考答案

1. 【答案】

(1) 2022 年 1 月 1 日甲公司应确认的租赁负债 = $150000 \times (P/A, 7\%, 5) = 150000 \times 4.1002 = 615030$ （元）。

2022 年 1 月 1 日甲公司确认的使用权资产入账金额 = $150000 - 10000 + 615030 + 200000 = 775030$ （元）。

借：使用权资产 775030

 租赁负债—未确认融资费用 134970 (750000-615030)

 贷：租赁负债—租赁付款额 750000 (150000×5)

 银行存款 160000 (150000-10000+20000)

(2) 2022 年 12 月 31 日甲公司确认的利息费用 = $615030 \times 7\% = 43052.1$ （元）。

借：财务费用 43052.1

 贷：租赁负债—未确认融资费用 43052.1

(3) 2022 年 12 月 31 日甲公司计提的使用权资产累计折旧金额 = $775030 / 6 = 129171.67$ （元）。

借：制造费用 129171.67

 贷：使用权资产累计折旧 129171.67



2. 【答案】

(1) 该租赁应该认定为融资租赁。理由：全新租赁设备的使用寿命为 10 年，虽然甲公司享有终止租赁选择权，但若终止租赁，甲公司需支付的款项为剩余租赁期间的固定租金支付金额，可以合理确定甲公司不会行使终止租赁选择权。故租赁期 8 年，租赁期占租赁开始日租赁资产使用寿命的 80%（占租赁资产使用寿命的大部分），乙公司判断该租赁实质上转移了与该项设备所有权有关的几乎全部风险和报酬，因此将该租赁认定为融资租赁。

(2) ①承租人的固定付款额=（110000-10000）×8=8000000（元），所以，乙公司的租赁收款额为 800000 元；

②应收融资租赁款的入账价值=100000×（P/A，6%，8）=620980（元）。

会计分录如下：2021 年 1 月 1 日

借：应收融资租赁款—租赁收款额 800000

贷：融资租赁资产 560000

资产处置损益 50000

银行存款 10980

应收融资租赁款—未实现融资收益 179020 (800000-620980)

租赁投资总额=租赁收款额+未担保余值

租赁投资净额=未担保余值现值+租赁收款额现值

=租赁资产公允价值+ 出租人初始直接费用

租赁投资总额—租赁投资净额=未实现融资收益

(3) 2021 年 12 月 31 日乙公司因租赁收款额而确认的租赁收入=620980×6%=37258.8（元）

2022 年 12 月 31 日乙公司因租赁收款额而确认的租赁收入=【620980×（1+6%）-100000】

×6%=33494.33（元）。

2021 年 12 月 31 日乙公司收取租金、确认租赁收入的会计分录：

借：银行存款 100000

贷：应收融资租赁款—租赁收款额 100000

借：应收融资租赁款—未实现融资收益 37258.8

贷：租赁收入 37258.8

(4) 乙公司收取可变租金的会计分录：



2021 年 12 月 31 日

借：银行存款 15000

贷：租赁收入 15000

2022 年 12 月 31 日

借：银行存款 20000

贷：租赁收入 20000

3. 【答案】

(1) 租赁期届满时，乙公司可以远低于租赁到期日租赁资产公允价值的金额 0.6 万元购买租赁资产，甲公司认为其可以合理确定乙公司将行使购买选择权，综合考虑其他因素，与该项资产所有权有关的几乎所有风险和报酬已实质转移给乙公司，因此甲公司应将该租赁认定为融资租赁。

(2) ①租赁收款额=租金×期数+购买价格=6000×3+0.6=18000.6（万元）。租赁收款额按市场利率折现的现值=6000×(P/A, 5%, 3)+0.6×(P/F, 5%, 3)=6000×2.723 2+0.6×0.863 8=16339.72（万元）。

②按照租赁资产公允价值 16500 万元与租赁收款额按市场利率折现的现值 16339.72 万元两者孰低的原则，确认收入为 16339.72 万元。

③按照租赁资产账面价值扣除未担保余值的现值后的余额，确定销售成本=账面价值-未担保余值的现值=12000-0=12000（万元）。

(3)

借：应收融资租赁款——租赁收款额 18000.6

贷：主营业务收入 16339.72

 应收融资租赁款——未实现融资收益 1660.88

借：主营业务成本 12000

贷：库存商品 12000

借：销售费用 30

贷：银行存款 30

(4) ①2×20 年 12 月 31 日会计分录：



借：银行存款 6000

贷：应收融资租赁款——租赁收款额 6000

未实现融资收益摊销额= (18 000.6-1660.88) ×5%=816.99 (万元)。

借：应收融资租赁款——未实现融资收益 816.99

贷：租赁收入 816.99

②2×21年12月31日会计分录：

借：银行存款 6000

贷：应收融资租赁款——租赁收款额 6000

未实现融资收益摊销额=【(18 000.6-6000)-(1 660.88-816.99)]×5%=557.84 (万元)。

借：应收融资租赁款——未实现融资收益 557.84

贷：租赁收入 557.84

③2×22年12月31日会计分录：

借：银行存款 6000

贷：应收融资租赁款——租赁收款额 6000

未实现融资收益摊销额=1660.88-816.99-557.84=286.05 (万元)。

借：应收融资租赁款——未实现融资收益 286.05

贷：租赁收入 286.05



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贷款，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，甲公司用银行存款 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



| | |
|--------------|--|
| 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=6 000×6.3-54 000×60%=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 |