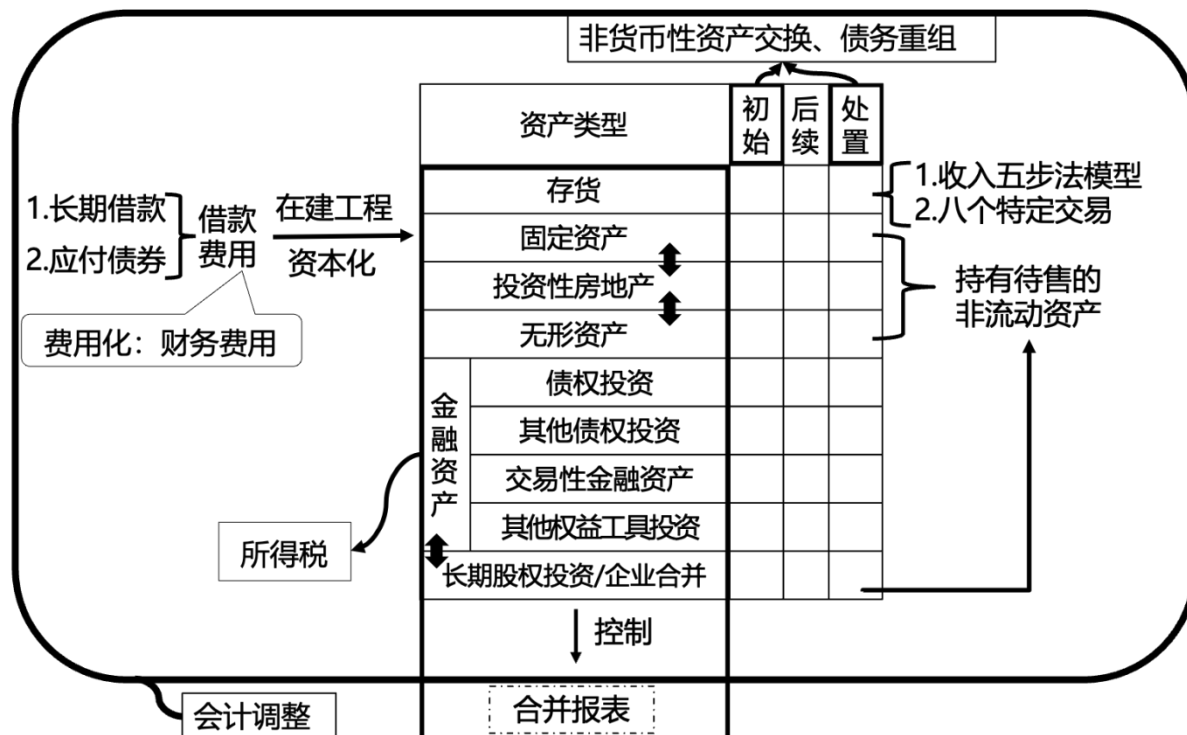


第二部分 主观题



十二大专题	专题内容
七大重点专题	专题 1：资产与负债 专题 2：非货币性资产交换与债务重组 专题 3：收入 专题 4：租赁 专题 5：所得税 专题 6：会计调整 专题 7：长期股权投资、企业合并与合并报表
三大补充专题	专题 8：资产减值 专题 9：或有事项 专题 10：股份支付
两大了解专题	专题 11：政府补助 专题 12：政府会计

专题 1：资产与负债

简单资产（考察概率不高）

- 一、存货的期末计量（自己找题练习）
- 二、固定资产（自己找题练习）
- 三、投资性房地产（自己找题练习）
- 四、无形资产（自己找题练习）

较难资产（考察概率高）

五、金融资产与长期股权投资

1.（债权投资→其他债权投资）甲公司为上市公司，按年对外提供财务报告，有关投资业务如下。

资料一：2×08 年 1 月 1 日，甲公司以 3130 万元银行存款作为对价购入乙公司当日发行的 5 年期、一次还本、分期付息的一般公司债券。次年 1 月 3 日支付利息，票面年利率为 5%，面值总额为 3000 万元。另支付交易费用 2.27 万元，实际利率为 4%。甲公司管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流量为目标，且该现金流量仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付。

（1）根据资料一，判断该项金融资产的类型，并说明理由。

答案：应将其划分为以摊余成本计量的金融资产。

理由：甲公司根据该项投资的合同现金流量特征及业务模式，即以收取合同现金流量为目标，且该现金流

量仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付，因此应将其划分为以摊余成本计量的金融资产。

(2) 根据资料一，编制 2×08 年购买债券时的会计分录。

答案：借：债权投资—成本 3000
—利息调整 132.27
贷：银行存款 3132.27

资料二：2×09 年年末，该项金融资产的公允价值为 3500 万元。

(3) 根据资料二，分别计算 2×08 年年末、2×09 年年末该债券的摊余成本，并编制相关的会计分录。

答案：2×08 年投资收益
= (3130+2.27) × 4% = 125.29 (万元)。
2×08 年年末摊余成本
= 3132.27 - (3000 × 5% - 125.29) = 3107.56 (万元)。

借：债权投资—应计利息 150
贷：投资收益 125.29
债权投资—利息调整 24.71

2×09 年确认的投资收益 = 3107.56 × 4% = 124.3 (万元)。

2×09 年年末摊余成本
= 3107.56 - (3000 × 5% - 124.30) = 3081.86 (万元)。

借：债权投资—应计利息 150
贷：投资收益 124.3
债权投资—利息调整 25.7

资料三：2×10 年 1 月 1 日，因甲公司管理该类金融资产的业务模式发生改变，甲公司在未来期间对该类金融资产以收取合同现金流量为主，但不排除在未来择机出售该类金融资产的可能，当日，该项金融资产的公允价值仍为 3500 万元。因此，甲公司将该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。

(4) 根据资料三，判断甲公司的处理是否正确，如果不正确，说明理由，并编制正确的会计分录。

答案：甲公司的处理不正确。

理由：甲公司管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标，因此，应当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 3500
贷：债权投资 3081.86
其他综合收益 418.14

2. (其他权益工具投资) 甲公司股票投资的相关资料如下：

(1) 根据资料作出甲公司相关账务处理。

2×18 年 5 月 6 日，甲公司支付价款 1009 万元 (含交易费用 1 万元和已宣告但尚未发放现金股利 9 万元)，购入乙公司发行的股票 100 万股，占乙公司有表决权股份的 0.5%。甲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非交易性权益工具投资。

答案：借：其他权益工具投资—成本 1000
应收股利 9
贷：银行存款 1009

2. (其他权益工具投资) 甲公司股票投资的相关资料如下：

(1) 根据资料作出甲公司相关账务处理。

2×18 年 5 月 10 日，甲公司收到乙公司发放的现金股利 9 万元。

答案：借：银行存款 9
贷：应收股利 9

2×18 年 12 月 31 日，该股票市价为每股 11 元。

答案：借：其他权益工具投资—公允价值变动 100
贷：其他综合收益 100

2×19 年 5 月 9 日，乙公司宣告发放股利 3000 万元。

答案：借：应收股利 15

贷：投资收益 15

2.（其他权益工具投资）甲公司股票投资的相关资料如下：

（1）根据资料作出甲公司相关账务处理。

2×19年5月13日，甲公司收到乙公司发放的现金股利。

答案：

借：银行存款 15

贷：应收股利 15

2×19年5月20日，甲公司以前每股12元的价格将股票全部转让。

答案：

借：银行存款 1200

贷：其他权益工具投资—成本 1000

—公允价值变动 100

利润分配—未分配利润 100

借：其他综合收益 100

贷：利润分配—未分配利润 100

（2）分别计算甲公司处置对乙公司的股权对2×19年当年净利润及留存收益的影响金额。

答案：甲公司处置对乙公司股权不影响2×19年的净利润，增加2×19年12月31日留存收益金额=出售价款1200-出售时账面价值11×100+其他综合收益转入留存收益金额（11×100-1000）=200（万元）。

（3）假定甲公司适用的所得税税率为25%，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。其他资料不变。计算甲公司2×18年12月31日，该金融资产的账面价值、计税基础、暂时性差异（需指出是应纳税暂时性差异还是可抵扣暂时差异），以及相应的递延所得税负债或递延所得税资产的账面余额。并作出甲公司相关账务处理。

答案：2×18年12月31日金融资产的账面价值=期末公允价值=11×100=1100（万元）；2×18年12月31日金融资产的计税基础=初始入账成本=1009-9=1000（万元）；资产的账面价值大于计税基础，产生应纳税暂时性差异，其账面余额=1100-1000=100（万元）；确认递延所得税负债账面余额=100×25%=25（万元）。

相关分录为：

借：其他综合收益 25

贷：递延所得税负债 25

3.（成本法；权益法→金融资产）晶华股份有限公司（以下简称晶华公司）为上市公司，与长期股权投资有关业务如下：

资料一：2019年1月1日，晶华公司向M公司定向发行500万股普通股（每股面值1元，每股市价8元）作为对价，取得M公司拥有的甲公司80%的股权。在此之前，M公司与晶华公司不存在任何关联方关系。晶华公司另以银行存款支付评估费、审计费以及律师费30万元；为发行股票，晶华公司以银行存款支付了券商佣金、手续费50万元。2019年1月1日，甲公司可辨认净资产公允价值为4800万元，与账面价值相同，相关手续于当日办理完毕，晶华公司于当日取得甲公司的控制权。

2019年3月10日，甲公司股东大会做出决议，宣告分配现金股利300万元。2019年3月20日，晶华公司收到该现金股利。2019年度甲公司实现净利润1800万元，其持有的其他债权投资期末公允价值增加了150万元。

（1）根据资料一，分析、判断晶华公司并购甲公司属于何种合并类型，并说明理由。

答案：晶华公司合并甲公司属于非同一控制下的控股合并。

理由：晶华公司与M公司在合并前没有关联方关系，本次合并前不受同一方或相同多方最终控制。

（2）根据资料（1），编制晶华公司在2019年度与甲公司长期股权投资相关的会计分录。

答案：2019年1月1日：

借：长期股权投资 4000（500×8）

贷：股本 500（500×1）

资本公积—股本溢价 3500

借：管理费用 30

贷：银行存款 30

借：资本公积—股本溢价 50

贷：银行存款 50

2019年3月10日：

借：应收股利 240 (300×80%)

贷：投资收益 240

2019年3月20日：

借：银行存款 240

贷：应收股利 240

资料二：2020年2月1日，从证券市场上以银行存款2000万元取得了乙公司30%的股权。当日相关手续办理完毕，并向乙公司派出一名董事，对乙公司的财务和经营政策有重大影响。在此之前，晶华公司与乙公司之间不具有任何关联方关系。当日，乙公司可辨认净资产的公允价值为6000万元（与账面价值相等）。晶华公司支付的价款中包含乙公司已宣告但尚未发放现金股利150万元。

（3）根据资料二，判断晶华公司对乙公司投资应当采用的后续计量方法，并计算出长期股权投资的初始投资成本。

答案：由于晶华公司向乙公司派出一名董事，能够对乙公司的生产经营决策产生重大影响，因此晶华公司应当采用权益法对长期股权投资进行后续计量。 初始投资成本=2000-150=1850（万元），大于应享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额1800万元（6000×30%），不需要对初始投资成本进行调整。

资料二：2020年2月1日，从证券市场上以银行存款2000万元取得了乙公司30%的股权。当日相关手续办理完毕，并向乙公司派出一名董事，对乙公司的财务和经营政策有重大影响。在此之前，晶华公司与乙公司之间不具有任何关联方关系。当日，乙公司可辨认净资产的公允价值为6000万元（与账面价值相等）。晶华公司支付的价款中包含乙公司已宣告但尚未发放现金股利150万元。

（4）根据资料二、三，编制与乙公司长期股权投资相关的会计分录。

答案：借：长期股权投资—投资成本 1850
 应收股利 150
 贷：银行存款 2000

资料三：2020年度乙公司实现净利润2000万元，其持有的其他债权投资期末公允价值增加了180万元，除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益其他变动为200万元。

（4）根据资料二、三，编制与乙公司长期股权投资相关的会计分录。

借：长期股权投资—损益调整 600 (2000×30%)
 —其他综合收益 54 (180×30%)
 —其他权益变动 60 (200×30%)
 贷：投资收益 600
 其他综合收益 54
 资本公积—其他资本公积 60

资料四：2021年1月10日，晶华公司将持有的甲公司的长期股权投资的80%对外出售，出售取得价款3300万元。在出售64%的股权后，晶华公司对甲公司的剩余持股比例为16%，对甲公司不具有控制、共同控制和重大影响，剩余部分作为其他权益工具投资核算。剩余股权投资在当日的公允价值为825万元。

（5）根据资料四，计算晶华公司处置64%股权时个别财务报表中应确认的投资收益金额，并编制晶华公司个别财务报表中处置64%长期股权投资以及对剩余股权投资进行调整的相关会计分录。

答案：

借：银行存款 3300
 贷：长期股权投资 3200 (4000×80%)
 投资收益 100
借：其他权益工具投资 825
 贷：长期股权投资 800 (4000-3200)
 投资收益 25

六、持有待售的非流动资产

2017年10月1日，M公司与N公司签订一项不可撤销的销售合同，将一项生产用专利技术转让给N公司。合同约定，专利技术转让价款为1860万元，预计将发生出售费用60万元。N公司应于2018年1月15日前支付上述款项；M公司应协助N公司于2018年2月1日前完成专利技术所有权的转移手续。

M 公司该专利技术系 2012 年 4 月取得,成本为 2940 万元,预计使用年限为 20 年,预计净残值为 60 万元,采用直线法计提摊销,至 2017 年 10 月 1 日签订销售合同时未计提减值准备。

2017 年 12 月 31 日,因 N 公司生产经营活动变化,不需要使用该项专利技术,双方协商,N 公司支付 50 万元违约金,该项销售合同作废,M 公司决定终止该专利技术的出售意向。

要求:

(1) 判断 M 公司 2017 年 10 月 1 日是否应当将该专利技术划分为持有待售资产,并说明理由,如果需要划分为持有待售资产编制相应的会计分录。

理由: M 公司具有在当前状态下出售该专利技术的意图和能力,满足划分为持有待售类别的可立即出售要求。该交易预计于 1 年内完成,满足划分为持有待售类别的出售极可能发生要求。

2017 年 10 月 1 日该无形账面价值=2940-(2940-60)/20/12×(9+12×4+9)=2148(万元),应当计提减值准备=2148-(1860-60)=348(万元)。

借: 持有待售资产 2148

 累计摊销 792

 贷: 无形资产 2 940

借: 资产减值损失 348

 贷: 持有待售资产减值准备 348

(2) 说明 M 公司 2017 年 12 月 31 日应进行的会计处理,并编制相关会计分录。

假定专利技术未划分为持有待售类别情况下,2017 年 10 月 1 日至 12 月 31 日应计提摊销=(2940-60)/20/12×3=36(万元)。

借: 制造费用(生产成本) 36

 无形资产 2940

 贷: 累计摊销 828(792+36)

 持有待售资产 2148

借: 持有待售资产减值准备 348

 贷: 资产减值损失 348

专题 2: 非货币性资产交换与债务重组

1. (2018 年) 甲、乙公司均为增值税一般纳税人,2×18 年 3 月 31 日,甲公司以其生产的产品与乙公司的一项生产用设备和一项商标权进行交换。该资产交换具有商业实质,相关资料如下:

资料一,甲公司换出产品的成本为 680 万元,开具的增值税专用发票中注明的价款为 800 万元,增值税额为 104 万元,甲公司没有对该产品计提存货跌价准备。假定合同开始日非现金资产的公允价值为 800 万元。

资料二,乙公司换出的设备原价为 1 000 万元,已计提折旧 700 万元,未计提减值准备;公允价值为 500 万元,开具的增值税专用发票中注明的价款为 500 万元,增值税额为 65 万元。乙公司换出商标权的原价为 280 万元,已计提摊销 80 万元;公允价值为 300 万元,开具的增值税专用发票中注明的价款为 300 万元,增值税税额为 18 万元。乙公司向甲公司支付银行存款 21 万元。

资料三,甲公司将换入的设备和商标权分别确认固定资产和无形资产,乙公司将换入的产品确认为库存商品。

甲、乙公司不具有关联方关系,本题不考虑除增值税以外的相关税费等其他因素。

(1) 编制甲公司非货币性资产交换的相关会计处理。

甲公司换入资产的总成本=800+104-21-65-18=800(万元)

甲公司换入固定资产的成本=800×500/(500+300)=500(万元)

甲公司换入无形资产的成本=800×300/(500+300)=300(万元)

借: 固定资产 500

 无形资产 300

 应交税费——应交增值税(进项税额) 83

 银行存款 21

 贷: 主营业务收入 800

 应交税费——应交增值税(销项税额) 104

借: 主营业务成本 680

贷：库存商品 680

(2) 编制乙公司非货币性资产交换的相关会计处理。

乙公司换入资产的成本 = $500 + 65 + 300 + 18 + 21 - 104 = 800$ (万元)

借：固定资产清理 300

累计折旧 700

贷：固定资产 1 000

借：库存商品 800

应交税费——应交增值税（进项税额） 104

累计摊销 80

贷：固定资产清理 300

无形资产 280

资产处置损益 300

应交税费——应交增值税（销项税额） 83

银行存款 21

2. (2017 年) 甲、乙、丙公司均系增值税一般纳税人。假定不考虑货币时间价值，不考虑除增值税以外的税费及其他因素。相关资料如下：

资料一：2×16 年 8 月 5 日，甲公司以前收乙公司账款 422 万元和银行存款 30 万元取得丙公司生产的一台机器人，将其作为生产经营用固定资产核算。该机器人的公允价值和计税价格均为 400 万元，当日，甲公司收到丙公司开具的增值税专用发票，价款为 400 万元，增值税税额为 52 万元。交易完成后，丙公司将于 2×17 年 6 月 30 日向乙公司收取款项 422 万元，对甲公司无追索权。

资料二：2×16 年 12 月 30 日，丙公司获悉乙公司发生严重财务困难，预计上述应收款项只能收回 350 万元。

资料三：2×17 年 6 月 30 日，乙公司未能按约付款。经协商，丙公司同意乙公司当日以一台原价为 600 万元，已计提折旧 200 万元，计税价格为 280 万元的 R 设备偿还该项债务，当日，乙、丙公司办妥相关手续，丙公司收到乙公司开具的增值税专用发票，价款为 280 万元，增值税税额为 36.4 万元。丙公司收到该设备后，将其作为固定资产核算。当日应收账款的公允价值为 280 万元。

(1) 判断甲公司与丙公司之间的交易是否属于非货币性资产交换，简要说明理由，并编制甲公司取得机器人的相关会计分录。

不属于。理由：甲公司付出的对价为应收账款和银行存款，二者均属于货币性资产。

借：固定资产 400

应交税费——应交增值税（进项税额） 52

贷：应收账款 422

银行存款 30

(2) 计算丙公司 2×16 年 12 月 31 日应计提坏账准备的金额，并编制相关会计分录。

丙公司 2×16 年 12 月 31 日应计提的坏账准备金额 = $422 - 350 = 72$ (万元)，

借：信用减值损失 72

贷：坏账准备 72

(3) 判断丙公司与乙公司之间的交易是否属于债务重组，简要说明理由，并编制丙公司取得 R 设备的相关会计分录。

属于债务重组。理由：债务重组，是指在不改变交易对手方的情况下，经债权人和债务人协定或法院裁定，就清偿债务的时间、金额或方式等重新达成协议的交易。

借：固定资产 280

应交税费——应交增值税（进项税额） 36.4

坏账准备 72

投资收益 33.6

贷：应收账款 422

专题 3：收入

1. 根据上述资料，编制甲公司相关的会计分录。(答案中的金额单位用万元表示)

甲公司是一家厨房用具销售公司。有关交易或事项的资料如下：

(1) 2×18年10月1日，甲公司向乙公司销售300台油烟机，合同约定单位销售价格为1200元，单位成本为800元，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为360万元，增值税税额为46.8万元。根据双方协议约定，乙公司应于2×18年12月31日之前支付货款，在2×19年2月28日之前有权退还该商品。甲公司根据过去的经验，销售商品时估计该批油烟机的退货率约为15%。

(2) 2×18年12月31日前，甲公司如约收到了销售货款。

答案：(1) 2×18年10月1日发出油烟机时：

借：应收账款 406.8

贷：主营业务收入 $(360 \times 85\%)$ 306.0

预计负债—应付退货款 $(360 \times 15\%)$ 54.0

应交税费—应交增值税（销项税额）46.8

借：主营业务成本 $(3000 \times 800 \div 10000 \times 85\%)$ 204

应收退货成本 $(3000 \times 800 \div 10000 \times 15\%)$ 36

贷：库存商品 240

(2) 2×18年12月31日前收到货款时：

借：银行存款 406.8

贷：应收账款 406.8

(3) 2×18年12月31日，甲公司对退货率进行了重新评估，认为只有12%的油烟机会被退回。

答案：

借：预计负债—应付退货款 10.8

贷：主营业务收入 $[360 \times (15\% - 12\%)]$ 10.8

借：主营业务成本 $(240 \times 3\%)$ 7.2

贷：应收退货成本 7.2

(4) 假定2×19年2月28日前发生销售退回，实际退货量为300台，退货款项已通过银行存款支付。

其他资料：甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%；商品发出时纳税义务已经发生，实际发生退回时取得税务机关开具的红字增值税专用发票。假定油烟机发出时控制权转移给乙公司。

(4) 2×19年2月28日前发生销售退回，实际退货量300件，退货款项已支付。

答案：

借：库存商品 $(300 \times 800 \div 10000)$ 24

应交税费—应交增值税（销项税额） $(300 \times 1200 \div 10000 \times 13\%)$ 4.68

预计负债—应付退货款 $(54 - 10.8)$ 43.20

贷：应收退货成本 24.00

主营业务收入 $(43.2 - 24)$ 19.20

银行存款 40.68

借：主营业务成本 4.8

贷：应收退货成本 $(36 - 7.2 - 24)$ 4.8

2. 2×16年1月1日，A商场店庆酬宾，开展一项奖励积分计划。该奖励积分计划规定：2×16年1月1日，客户每在商场内消费10元可兑换1个积分，每个积分可在未来购买产品时按1元的折扣兑现，有效期为3年。当日，共销售了100000元的产品，应授予客户可在未来购买时兑现的积分10000个。A商场预计积分兑换率为95%。基于兑换的可能性估计每个积分的单独售价为1元。

(1) 计算A公司2×16年1月1日授予奖励积分的公允价值、因销售商品应当确认的销售收入，并编制相关会计分录。

答案：

(1) 2×16年1月1日：

奖励积分的公允价值 $= 10000 \times 95\% \times 1 = 9500$ （元）

奖励积分分摊的交易价 $= 100000 \times 9500 \div 109500 = 8676$ （元）

因销售商品应确认收入

$= 100000 \times 100000 \div 109500 = 91324$ （元）。

借：银行存款 100000

贷：主营业务收入 91324
合同负债 8676

至 2×16 年年末，有 4800 个积分被兑换，A 商场预计积分兑换率变为 96%。

（2）计算 A 公司 2×16 年度因客户使用奖励积分应当确认的收入，并编制相关会计分录。

答案：2×16 年度 A 商场确认奖励积分的收入

$=8676 \times 4800 \div 9600 = 4338$ （元）。

借：合同负债 4338

贷：主营业务收入 4338

至 2×17 年年末，累计有 8700 个积分被兑换，A 商场预计积分兑换率变为 98%。

（3）计算 A 公司 2×17 年度因客户使用奖励积分应当确认的收入，并编制相关会计分录。

答案：2×17 年度 A 商场确认奖励积分的收入

$=8676 \times 8700 \div 9800 - 4338 = 3364$ （元）。

借：合同负债 3364

贷：主营业务收入 3364

2×18 年 12 月 31 日，剩余未兑换奖励积分全部失效。假定不考虑相关税费等因素的影响。

（4）计算 A 公司 2×18 年度因客户使用奖励积分应当确认的收入，并编制相关会计分录。

答案：2×18 年度，A 公司确认奖励积分的收入

$=8676 - 4338 - 3364 = 974$ （元）。

借：合同负债 974

贷：主营业务收入 974

3. 甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。除特别注明外，销售价格均为不含增值税价格。

资料一：12 月 31 日，甲公司与丁公司签订了销售 10 台设备的合同，合同约定：设备销售价款 3400 万元，同时提供“延长保修”服务，即从法定质量保证 2 年延长至 4 年，甲公司将对任何损坏的部件进行免费保修或更换。该批设备和“延长保修”服务各自的单独售价分别为 3200 万元和 200 万元。根据以往的保修情况，甲公司估计在法定质量保证的 2 年期内保修费用为 60 万元。该批设备已交付给丁公司，丁公司取得了设备的控制权，设备成本为 2600 万元。上述价格均不含增值税。

（1）根据资料一，编制甲公司 20×8 年 12 月 1 日销售时的相关会计分录：

答案：甲公司的保证型质量保证和服务型质量保证能被单独处理，因此，应确认设备销售收入 3400 万元，确认服务性质量保证收入 200 万元（在延长的 2 年内平均分摊），计提保证性质量保修费用（预计负债）60 万元。

相关会计分录如下：

借：银行存款、应收账款等 3842

贷：主营业务收入 3200
合同负债 200

应交税费—应交增值税（销项税额）442

借：主营业务成本 2600

贷：库存商品 2600

借：主营业务成本 60

贷：预计负债 60

（2）12 月 31 日，甲公司与乙公司签订合同，向乙公司销售 A、B 两种商品，A 商品的单独售价为 20 万元，B 商品的单独售价为 80 万元，合同价款为 90 万元。合同约定 A 商品于合同开始日（12 月 31 日）交付，B 商品于 20×9 年 2 月 28 日交付，但只有在两项商品全部交付后，甲公司才有权收取 90 万元的合同对价，假定 A 商品和 B 商品分别构成单项履约义务，其控制权在商品交付时转移给乙公司，上述价格均不含增值税，增值税税率为 13%，假定在商品控制权转移时发生有关增值税纳税义务，不考虑销售成本结转等其他因素。

（2）根据资料（2）编制甲公司 20×8 年 12 月 31 日交付 A 商品时和 20×9 年 2 月 28 日交付 B 商品的相关会计分录。

答案：20×8 年 12 月 31 日：

交易价格的分摊：合同价款为 90 万元

A 商品分摊合同价款=20÷(20+80)×90=18(万元)

B 商品分摊合同价款=80÷(20+80)×90=72(万元)

交付 A 商品时的会计分录：

借：合同资产	20.34
贷：主营业务收入	18
应交税费—应交增值税（销项税额）	2.34

交付 B 商品时的会计分录：

借：应收账款	101.7
贷：合同资产	20.34
主营业务收入	72
应交税费—应交增值税（销项税额）	9.36

专题 4：租赁

甲公司（承租人）于 2×20 年 12 月 31 日签订了一份为期 4 年的机器租赁合同，用于生产 A 产品。于次年起每年年末支付租金 200000 元。在租赁期开始日，以银行存款支付初始直接费用 10000 元。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 6%。

已知 (P/A, 6%, 4) = 3.4651。假定使用权资产按直线法在 4 年内计提折旧，利息费用不符合资本化条件，不考虑其他因素。

要求：

(1) 计算 2×20 年 12 月 31 日租赁付款额、租赁付款额现值、未确认融资费用，并编制相关会计分录。

租赁付款额=200000×4=800000(元)，

租赁付款额现值=200000×3.4651=693020(元)，未确认融资费用=800000-693020=106980(元)。

借：使用权资产 703 020 (693020+10000)

 租赁负债—未确认融资费用 106 980

 贷：租赁负债—租赁付款额 800 000

 银行存款 10 000

(2) 编制 2×21 年 12 月 31 日确认利息费用和支付租金的会计分录。

2×21 年 12 月 31 日确认利息费用

= (800000-106980) × 6% = 41581.2(元)。

借：财务费用 41581.2

 贷：租赁负债—未确认融资费用 41581.2

借：租赁负债—租赁付款额 200000

 贷：银行存款 200000

(3) 编制 2×21 年使用权资产计提折旧的会计分录。

2×21 年使用权资产计提折旧的金额

= 703020 ÷ 4 = 175755(元)。

借：生产成本 175755

 贷：使用权资产累计折旧 175755

(4) 计算 2×22 年确认的利息费用。

2×22 年确认的利息费用= [(800000-106980) + 41581.2 - 200000] × 6% = 32076.07(元)。

专题 5：所得税

(2015 年改编) 甲公司 2019 年年初递延所得税负债的余额为零，递延所得税资产的余额为 30 万元(系 2018 年年末应收账款的可抵扣暂时性差异产生)。甲公司 2019 年度有关交易和事项的会计处理中，与税法规定存在差异的有：

(1) 分别计算甲公司 2019 年度应纳税所得额和应交所得税的金额。

(2) 分别计算甲公司 2019 年年末资产负债表“递延所得税资产”“递延所得税负债”项目“期末余额”栏应列示的金额。

(3) 计算确定甲公司 2019 年度利润表“所得税费用”项目“本年金额”栏应列示的金额。

(4) 编制甲公司与确认应交所得税、递延所得税资产、递延所得税负债和所得税费用相关的会计分录。

资料一：2019 年 1 月 1 日，购入一项非专利技术并立即用于生产 A 产品，成本为 200 万元，因无法合理预计其带来经济利益的期限，作为使用寿命不确定的无形资产核算。2019 年 12 月 31 日，对该项无形资产进行减值测试后未发现减值。根据税法规定，企业在计税时，对该项无形资产按照 10 年的期限采用直线法摊销，有关摊销额允许税前扣除。

资料二：2019 年 1 月 1 日，按面值购入当日发行的三年期国债 1000 万元，甲公司根据其管理该债券的业务模式和该债券的合同现金流量特征，将其作为债权投资核算。该债券票面年利率为 5%，每年年末付息一次，到期偿还本金。2019 年 12 月 31 日，甲公司确认了 50 万元的利息收入。根据税法规定，国债利息收入免征企业所得税。

资料三：2019 年 12 月 31 日，应收账款账面余额为 10000 万元，坏账准备的余额为 200 万元，当年采用预期信用损失法补提坏账准备 100 万元。根据税法规定，提取的坏账准备不允许税前扣除。

资料四：2019 年度，甲公司实现的利润总额为 10070 万元，适用的所得税税率为 15%；预计从 2020 年开始适用的所得税税率为 25%，且未来期间保持不变。假定未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵扣暂时性差异，不考虑其他因素。

(1) 答案：甲公司 2019 年度应纳税所得额

$=10070-200/10$ （税法上无形资产摊销金额） -50 （国债免税利息收入） $+100$ （补提的坏账准备） $=10100$ （万元）；

甲公司 2019 年度应交所得税 $=10100 \times 15\%=1515$ （万元）。

(2) 答案：资料一：该无形资产的使用寿命不确定，且 2019 年年末未发现减值，未计提减值准备，所以该无形资产的账面价值为 200 万元，税法上按照 10 年进行摊销，因而计税基础 $=200-200/10=180$ （万元），产生应纳税暂时性差异 $=200-180=20$ （万元），期末递延所得税负债的余额 $=20 \times 25\%=5$ （万元）。

资料二：该债权投资的账面价值与计税基础相等，均为 1000 万元，不产生暂时性差异，不确认递延所得税。

资料三：该应收账款账面价值 $=10000-200-100=9700$ （万元），由于提取的坏账准备不允许税前扣除，所以计税基础为 10000 万元，产生可抵扣暂时性差异，期末递延所得税资产余额 $=(10000-9700) \times 25\%=75$ （万元）。

根据上述分析，“递延所得税资产”项目期末余额 $=(10000-9700) \times 25\%=75$ （万元）；“递延所得税负债”项目期末余额 $=20 \times 25\%=5$ （万元）。

(3) 答案：本期确认的递延所得税负债 $=20 \times 25\%=5$ （万元），本期确认的递延所得税资产 $=75-30=45$ （万元）；本期发生的递延所得税费用=本期确认的递延所得税负债-本期确认的递延所得税资产 $=5-45=-40$ （万元）；所得税费用本期发生额 $=1515-40=1475$ （万元）。

(4) 答案：会计分录：

借：所得税费用	1475	
递延所得税资产	45	
贷：应交税费—应交所得税	1515	
递延所得税负债		5

专题 6：会计调整

甲股份有限公司为上市公司（以下简称甲公司），系增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。甲公司 2023 年的财务会计报告经批准于 2024 年 4 月 30 日对外报出。报出前有关情况和业务资料如下：

其他资料：

(1) 上述产品销售价格均为公允价格（不含增值税）；销售成本在确认收入时逐笔结转。除特别说明外，所有资产均未计提减值准备。

(2) 甲公司所得税核算采用资产负债表债务法，适用所得税税率为 25%；假定预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额用于抵扣可抵扣暂时性差异。不考虑增值税、所得税以外的其他相关税费。

(3) 甲公司按照当年实现净利润的 10%提取法定盈余公积。

判断资料中相关交易或事项的会计处理是否正确，若不正确，说明理由并编制相应的调整分录。

甲公司在 2024 年 1 月进行内部审计过程中，发现以下情况：

①2023 年 6 月，甲公司以一项 2022 年 3 月购入的固定资产（动产），与乙公司持有的长期股权投资进行交换，从而具有重大影响，该交换具有商业实质。甲公司换出固定资产的账面原价为 1800 万元，已计提折旧 300 万元，不含税公允价值 2000 万元，并支付取得股权投资手续费 10 万元。乙公司换出长期股权投资的账

面价值为 1500 万元，公允价值 2120 万元，并向甲公司支付银行存款 200 万元。甲公司据此确认长期股权投资 2120 万元，结转固定资产账面价值 1500 万元，并确认固定资产处置收益 490 万元。

答案：事项①处理不正确。非货币性资产交换中为换入资产支付的相关税费应计入换入资产的入账价值中。

更正分录：

借：长期股权投资 10

贷：以前年度损益调整—调整资产处置损益 10

借：以前年度损益调整—调整所得税费用 2.5

贷：应交税费—应交所得税 2.5

借：以前年度损益调整 7.5

贷：利润分配—未分配利润 7.5

借：利润分配—未分配利润 0.75

贷：盈余公积 0.75

②2023 年 7 月，甲公司自行研发的一项专利技术达到预定用途，其中研究阶段支出 200 万元，开发阶段符合资本化条件前发生的支出 100 万元，符合资本化条件后发生的支出为 300 万元。预计该项技术使用年限为 5 年，净残值为零，采用直线法摊销，税法上摊销方法和年限与会计相同。甲公司将研发阶段支出计入当期管理费用，根据开发阶段支出确认无形资产 400 万元，当期摊销 40 万元。税法规定，企业费用化的研究开发支出按 200%税前扣除，资本化的研究开发支出按资本金额的 200%确定应予摊销的金额。

答案：事项②处理不正确。自行研发无形资产，开发阶段符合资本化条件前的支出应计入当期损益，符合资本化条件后的支出计入无形资产的成本。

更正分录：

借：以前年度损益调整—调整管理费用 100

贷：无形资产 100

借：累计摊销 10

贷：以前年度损益调整—调整管理费用 10

借：应交税费—应交所得税 $[(100-10) \times 200\% \times 25\%]$ 45

贷：以前年度损益调整—调整所得税费用 45

借：利润分配—未分配利润 45

贷：以前年度损益调整 45

借：盈余公积 4.5

贷：利润分配—未分配利润 4.5

③2023 年 12 月，甲公司向丁公司销售一批商品，销售总额 6500 万元。该批已售商品的成本为 4800 万元。根据与丁公司签订的销售合同规定从甲公司购买的商品自购买之日起 6 个月内可以无条件退货。根据以往的经验，甲公司估计该批商品的退货率为 10%。款项尚未收回，甲公司据此确认应收账款 7345 万元，销售收入 6500 万元，应交增值税销项税额 845 万元，同时结转销售成本 4800 万元，假设甲公司不考虑所得税因素。

答案：事项③处理不正确。附有销售退回条件的商品销售，根据以往经验能够合理估计退货可能性，通常在发出商品时确认收入，月末确认估计的销售退回。

更正分录：

借：以前年度损益调整—调整主营业务收入 650

应收退货成本 480

贷：以前年度损益调整—调整主营业务成本 480

预计负债 650

借：利润分配—未分配利润 170

贷：以前年度损益调整 170

借：盈余公积 17

贷：利润分配—未分配利润 17

(2) 判断资料 (2) 资产负债表日后事项，哪些属于调整事项？哪些属于非调整事项？

(3) 对资料 (2) 中判断为资产负债表日后调整事项的，编制相应的调整分录。

(2) 2024 年 3 月 20 日甲公司董事会制定提请股东会批准的利润分配方案为：分配现金股利 300 万元；分

配股票股利 400 万元。

答案：（2）属于资产负债表日后非调整事项

专题 7：长期股权投资、企业合并与合并报表

甲公司与长期股权投资、合并财务报表有关的资料如下：

（1）2023 年度资料

①1 月 1 日，甲公司以银行存款 15 000 万元购入乙公司 70%有表决权的股份，乙公司股东变更登记手续及董事会改选工作已于当日完成。交易前，甲公司与乙公司不存在关联方关系且不持有乙公司任何股份；交易后，甲公司能够对乙公司实施控制并将持有的乙公司股份作为长期股权投资核算，当日，乙公司可辨认净资产的公允价值和账面价值均为 20 000 万元，其中股本 10 000 万元，资本公积 5 000 万元，盈余公积 2 000 万元，未分配利润 3 000 万元。

②12 月 1 日，甲公司向乙公司销售 A 产品一台，销售价格为 3 000 万元，销售成本为 2 400 万元；乙公司当日收到后作为管理用固定资产并于当月投入使用，该固定资产预计使用年限为 5 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，12 月 31 日，甲公司尚未收到上述款项，对其计提坏账准备 90 万元；乙公司未对该固定资产计提减值准备。

③2023 年度，乙公司实现的净利润为零，未进行利润分配，所有者权益无变化。

（2）2024 年度资料

①1 月 1 日，甲公司以银行存款 280 000 万元取得丙公司 100%有表决权的股份，并作为长期股权投资核算，交易前，甲公司与丙公司不存在关联方关系且不持有丙公司任何股份；交易后，甲公司能够对丙公司实施控制。当日，丙公司可辨认净资产的公允价值和账面价值均为 280 000 万元，其中股本 150 000 万元，资本公积 60 000 万元，盈余公积 30 000 万元，未分配利润 40 000 万元。

②3 月 1 日，甲公司以每套 130 万元的价格购入丙公司 B 产品 10 套，作为存货，货款于当日以银行存款支付。丙公司生产 B 产品的单位成本为 100 万元/套，至 12 月 31 日，甲公司已按每套售价 150 万元对外销售 8 套，另外 2 套存货不存在减值迹象。

③5 月 9 日，甲公司收到丙公司分配的现金股利 500 万元。

④12 月 31 日，甲公司以 15 320 万元将其持有的乙公司股份全部转让给戊公司，款项已收存银行，乙公司股东变更登记手续及董事会改选工作已于当日完成。

⑤2024 年度，乙公司实现的净利润为 300 万元；除净损益和股东变更外，没有影响所有者权益的其他交易或事项；丙公司实现的净利润为 960 万元，除净损益外，没有影响所有者权益的其他交易或事项。

（3）其他相关资料：

①甲、乙、丙公司均以公历年度作为会计年度，采用相同的会计政策。

②假定不考虑增值税、所得税及其他因素。

（1）根据资料（1），编制甲公司取得乙公司股份的会计分录。

答案：甲公司取得乙公司 70%有表决权股份的会计分录

借：长期股权投资 15 000
贷：银行存款 15 000

（2）根据资料（1），计算甲公司在 2023 年 1 月 1 日编制合并财务报表时应确认的商誉。

答案：商誉=15 000-20 000×70%=1 000（万元）

（3）根据资料（1），逐笔编制与甲公司编制 2013 年度合并财务报表相关的抵销分录（不要求编制与合并现金流量表相关的抵销分录）。

答案：

借：股本 10 000
资本公积 5 000
盈余公积 2 000
未分配利润 3 000
商誉 1 000
贷：长期股权投资 15 000
少数股东权益 6 000
借：营业收入 3 000

贷：营业成本		2 400
固定资产		600
借：应付账款	3 000	
贷：应收账款	3 000	
借：应收账款	90	
贷：信用减值损失		90

(4) 根据资料 (2)，计算甲公司出售乙公司股份的净损益，并编制相关会计分录。

答案：净收益=15 320-15 000=320 (万元)

借：银行存款	15 320
贷：长期股权投资	15 000
投资收益	320

(5) 根据资料 (2)，逐笔编制与甲公司编制 2024 年度合并财务报表相关的调整、抵销分录 (不要求编制与合并现金流量表相关的抵销分录)。

答案：

借：长期股权投资	960 (960×100%)	
贷：投资收益		960
借：投资收益	500 (500×100%)	
贷：长期股权投资		500
借：股本	150 000	
资本公积		60 000
盈余公积		30 000
未分配利润—年末	40 460	
	(40 000+960-500)	
贷：长期股权投资		280 460
	(280 000+960-500)	
借：投资收益	960	
未分配利润—年初	40 000	
贷：对所有者 (或股东) 的分配	500	
未分配利润—年末	40 460	
借：营业收入	1 300	
贷：营业成本	1 300	
借：营业成本	60	
贷：存货	60 [2 套× (130-100)]	

专题 8：资产减值

甲公司 2018 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。

资料一：2018 年末该资产组的账面价值为 4 350 万元，其中 A、B、C、D、E 设备的账面价值分别为 885 万元、1 170 万元、1 425 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 1 233 万元，预计未来现金流量现值无法可靠取得。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 3 450 万元，预计未来现金流量的现值为 2 850 万元。

(1) 计算资产组的减值损失。

(1) 计算资产组的减值损失。

答案：

①资产组的公允价值减去处置费用后的净额
=3 450 (万元)。

②预计未来现金流量的现值=2 850 (万元)。

③资产组的可收回金额应当选两者之间的较高者，
即 3 450 万元。

④资产组的账面价值=4 350（万元）。

⑤资产组应确认减值损失=4 350-3 450=900（万元）。

甲公司 2018 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。

资料一：2018 年末该资产组的账面价值为 4 350 万元，其中 A、B、C、D、E 设备的账面价值分别为 885 万元、1 170 万元、1 425 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 1 233 万元，预计未来现金流量现值无法可靠取得。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 3 450 万元，预计未来现金流量的现值为 2 850 万元。

（2）计算 C 设备应分摊的资产组的减值损失。

（2）计算 C 设备应分摊的资产组的减值损失。

答案：

如果按比例分摊，C 设备应分摊的减值损失=900×1 425 / 4 350=294.83（万元），则分摊减值损失后的账面价值 1 130.17 万元（1 425-294.83），低于 C 设备公允价值减去处置费用后的净额 1 233 万元，所以实际分摊 192 万元（1 425-1 233）。

甲公司 2018 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。

资料一：2018 年末该资产组的账面价值为 4 350 万元，其中 A、B、C、D、E 设备的账面价值分别为 885 万元、1 170 万元、1 425 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 1 233 万元，预计未来现金流量现值无法可靠取得。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 3 450 万元，预计未来现金流量的现值为 2 850 万元。

（3）分别计算 A、B、D、E 设备应分摊的资产组的减值损失。

答案：A 设备应分摊的资产组的减值损失

=（900-192）×885 / （885+1 170+270+600）=214.22（万元）。

B 设备应分摊的资产组的减值损失

=（900-192）×1 170 / （885+1 170+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+1 170+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）编制资产组减值损失的会计分录。

答案：

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

专题 9：或有事项

甲公司作为一家制造业企业，主要生产 A、B、C 三种产品。所得税采用资产负债表债务法核算，所得税税率为 25%，甲公司按照净利润的 10%提取盈余公积。2023 年的报表经批准于 2024 年 4 月 28 日对外报出，甲公司有关事项如下：

（1）2023 年 11 月 15 日，甲公司货车发生重大交通事故，因相关赔偿问题引起纠纷，对方将甲公司诉之法院，要求甲公司赔偿 200 万元。截止 2023 年 12 月 31 日，法院尚未对该案作出判决，甲公司预计胜诉的可能性为 40%，败诉的可能性为 60%，如果败诉，需要赔偿 160 万元，并承担诉讼费 8 万元。同时，甲公司预计很可能从保险公司获得 140 万元的赔偿。2024 年 2 月 8 日，经法院判决甲公司应赔偿对方 180 万元，并承担诉讼费 8 万元。双方均服从判决，甲公司已于当日支付上述赔偿款和诉讼费，同时收到保险公司 140

万元理赔款。

(1) 根据资料 (1), 编制甲公司的相关会计分录:

答案:

2023 年 12 月 31 日:

借: 管理费用	8
营业外支出	160
贷: 预计负债	168
借: 递延所得税资产	42 (168×25%)
贷: 所得税费用	42

2024 年 2 月 8 日:

借: 以前年度损益调整	20
预计负债	168
贷: 其他应付款	188
借: 其他应收款	140
贷: 以前年度损益调整	140
借: 其他应付款	188
贷: 银行存款	188
借: 银行存款	140
贷: 其他应收款	140
借: 以前年度损益调整	42
贷: 递延所得税资产	42
借: 应交税费—应交所得税	12 [(188-140)×25%]
贷: 以前年度损益调整	12
借: 以前年度损益调整	90
贷: 盈余公积	9
利润分配—未分配利润	81

(2) 2023 年 11 月 28 日, 甲公司与乙公司签订不可撤销合同, 约定在 2024 年 2 月 15 日以每件 800 元的价格向乙公司提供 B 产品 1 万件, 若不能按期交货, 甲公司应按总价款 (不含增值税额) 的 30% 支付违约金。甲公司的 B 产品无库存。2023 年 12 月末, 甲公司准备生产 B 产品时, 原材料价格突然上涨, 预计生产 B 产品的单位成本为 1000 元。2024 年 2 月 10 日, 甲公司生产的 1 万件 B 产品完工, 每件 B 产品的实际成本为 960 元。2024 年 2 月 15 日, 甲公司按合同约定将该批 B 产品交付给乙公司, 并收到相关款项。

(2) 根据资料 (2), 编制甲公司的相关会计分录。

答案: 2023 年 12 月 31 日: 执行合同的损失 = $(1000 - 800) \times 1 = 200$ (万元); 不执行合同的损失 = $800 \times 30\% = 240$ (万元), 所以应选择执行合同。

借: 主营业务成本	200
贷: 预计负债	200
借: 递延所得税资产	50 (200×25%)
贷: 所得税费用	50

2024 年 2 月 10 日:

借: 库存商品	960
贷: 生产成本	960
借: 预计负债	200
贷: 库存商品	200

2024 年 2 月 15 日:

借: 银行存款	904
贷: 主营业务收入	800
应交税费—应交增值税 (销项税额)	104
借: 主营业务成本	760 (960-200)
贷: 库存商品	760

(3) 甲公司对购买其 A 产品的消费者作出承诺: A 产品售后 2 年内如出现非意外事件造成的质量问题, 甲公司免费负责保修。甲公司 2023 年共销售 A 产品 20000 台, 每台售价 0.5 万元。根据以往经验, 如果发生较小的质量问题, 发生的维修费用为销售收入的 1%; 如果发生较大的质量问题, 发生的维修费用为销售收入的 2%。甲公司预计 2023 年销售的产品, 70% 不会发生质量问题, 20% 可能发生较小质量问题, 10% 可能发生较大质量问题。甲公司 2023 年实际发生的维修费用为 30 万元 (假定用银行存款支付 50%, 另外 50% 为耗用的原材料)。2023 年 1 月 1 日, 甲公司为 A 产品质量保证而计提的预计负债余额为 60 万元。

(3) 根据资料 (3), 判断 2023 年末, 甲公司为 A 产品质量保证应确认的预计负债的金额, 编制甲公司 2023 年与 A 产品质量保证相关的会计分录。

答案: 甲公司为 A 产品质量保证应确认的预计负债 = $20000 \times 0.5 \times (0 \times 70\% + 1\% \times 20\% + 2\% \times 10\%) = 40$ (万元) 2023 年 12 月 31 日相关分录为:

借: 主营业务成本 40
 贷: 预计负债 40
借: 预计负债 30
 贷: 银行存款 15
 原材料 15
借: 递延所得税资产 2.5
 贷: 所得税费用 2.5

(4) 甲公司管理层于 2023 年 11 月制定了一项业务重组计划。该业务重组计划的主要内容如下: 从 2024 年 1 月 1 日起关闭 C 产品生产线; 从事 C 产品生产的员工共计 200 人, 除部门主管及技术骨干留用转入其他部门, 以及符合 1 年内退休人员外, 其他 180 人都将被辞退。甲公司将给予被辞退员工补偿; C 产品生产线关闭之日, 租用的厂房将被腾空, 撤销租赁合同并将其移交给出租方, 用于 C 产品生产的固定资产等将转移至甲公司自己的仓库。上述业务重组计划已于 2023 年 12 月 2 日经甲公司董事会批准, 并于 12 月 3 日对外公告。2023 年 12 月 31 日, 上述业务重组计划尚未实际实施, 员工补偿及相关支出尚未支付。

为了实施上述业务重组计划, 甲公司预计发生以下支出或损失: 因辞退员工将支付补偿款 1000 万元; 1 年内退休人员办理内部退休, 拟支付的内退人员工资和缴纳的社会保险费等 300 万元; 因撤销厂房租赁合同将支付违约金 50 万元; 因将用于 C 产品生产的固定资产等转移至仓库将发生运输费 5 万元; 因对留用员工进行培训将发生支出 2 万元; 因推广新款 B 产品将发生广告费用 3000 万元。假定按照税法规定, 企业重组支出在实际发生时均允许税前扣除。

(4) 根据资料 (4), 判断哪些是与甲公司业务重组有关的直接支出, 编制甲公司在 2023 年末的相关会计分录。

答案: 与甲公司业务重组有关的直接支出有:

- ①因辞退员工将支付补偿款 1000 万元;
- ②1 年内退休人员办理内部退休拟支付的内退人员工资和缴纳的社会保险费等 300 万元;
- ③因撤销厂房租赁合同将支付违约金 50 万元。

2023 年 12 月 31 日的相关分录为:

借: 管理费用 1300 (1000+300)
 贷: 应付职工薪酬 1300
借: 管理费用 50
 贷: 预计负债 50
借: 递延所得税资产 337.5 【(1300+50) × 25%】
 贷: 所得税费用 337.5

(5) 根据资料 (5), 判断甲公司是否应当将与这些或有事项相关的义务确认为预计负债, 如确认, 计算预计负债的最佳估计数, 并编制相关会计分录; 如不确认, 说明理由。

(5) 2023 年 12 月 15 日, 消费者因使用 C 产品造成财产损失向法院提起诉讼, 要求甲公司赔偿损失 560 万元; 12 月 31 日, 法院尚未对该案作出判决。在咨询法律顾问后, 甲公司认为该案很可能败诉。根据专业人士的测算, 甲公司的赔偿金额可能在 450 万元至 550 万元之间, 而且上述区间内每个金额的可能性相同。

答案: 资料 (5) 需要确认预计负债, 预计负债的最佳估计数 = $(450 + 550) / 2 = 500$ (万元)

2023 年 12 月 31 日:

借: 营业外支出 500

贷：预计负债 500
 借：递延所得税资产 125
 贷：所得税费用 125

专题 10：股份支付

A 公司有关现金结算股份支付的资料如下。

资料一：2020 年 1 月 1 日，经股东大会批准，A 上市公司与 50 名高级管理人员签署股份支付协议。协议约定 A 公司为其 50 名高级管理人员每人授予 1 万份现金股票增值权，这些人员从 2020 年 1 月 1 日起必须在该公司连续服务 2 年，即可自 2021 年 12 月 31 日起根据股价的增长幅度获得现金，该增值权应在 2022 年 12 月 31 日之前行使完毕。A 公司估计，该增值权在负债结算之前的每一资产负债表日以及结算日的公允价值和可行权日后的每份增值权现金支出额如下表所示。

年份	公允价值	支付现金
2020 年	15	—
2021 年	18	16
2022 年		20

资料二：2020 年有 8 名高级管理人员离开 A 公司，A 公司估计还将有 1 名管理人员离开公司。

资料三：2021 年又有 2 名高级管理人员离开公司。

资料四：2021 年年末，假定有 10 名高级管理人员行使股票增值权取得了现金。

资料五：2022 年 12 月 31 日，剩余 30 名高级管理人员全部行使了股票增值权。

不考虑其他因素。

要求：编制 A 公司与股份支付相关的会计分录。（答案中的金额单位以万元表示）

（1）2020 年 1 月 1 日：授予日不作处理。

（2）2020 年 12 月 31 日：

借：管理费用 307.5
 贷：应付职工薪酬 $[(50-8-1) \times 1 \times 15 \times 1/2]$ 307.5

（3）2021 年 12 月 31 日：

当年职工行权支付的现金 $= 10 \times 1 \times 16 = 160$ （万元）。

2021 年年末“应付职工薪酬”科目余额 $= (50-8-2-10) \times 1 \times 18 \times 2/2 = 540$ （万元）。

2021 年年末确认当期费用（或损益） $= 540 - 307.5 + 160 = 392.5$ （万元）。

借：应付职工薪酬 160
 贷：银行存款 160
 借：管理费用 392.5
 贷：应付职工薪酬 392.5

（4）2022 年 12 月 31 日：

当年职工行权支付现金 $= 30 \times 1 \times 20 = 600$ （万元）。

2022 年年末“应付职工薪酬”科目余额为 0 万元。

2022 年年末确认当期费用（或损益） $= 0 - 540 + 600 = 60$ （万元）。

借：应付职工薪酬 600
 贷：银行存款 600
 借：公允价值变动损益 60
 贷：应付职工薪酬 60

两大了解专题

考查概率很低

专题 11：政府补助（自己找题练习）

专题 12：政府会计（自己找题练习）