

第五节 企业合并与合并财务报表、会计政策、会计估计变更和差错更正、资产负债表日后事项、政府会计、民间非营利组织会计

一、单项选择题

1、2×24年1月1日，甲公司以增发1000万股普通股(每股市价16元，每股面值1元)作为对价，从W公司处取得乙公司80%的股权，能够对乙公司实施控制，另用银行存款支付发行费用80万元。当日，乙公司可辨认净资产账面价值为1600万元，乙公司除一项固定资产外，其他资产、负债公允价值与账面价值相等，该项固定资产的账面价值为300万元，公允价值为500万元。合并前甲公司与乙公司、W公司不具有关联方关系。不考虑其他因素，该项企业合并并在合并财务报表中形成的商誉是()万元。

- A、400 B、240 C、160 D、320

2、甲公司系乙公司的母公司，2×24年10月1日，乙公司将一批成本为200万元的库存商品以300万元的价格出售给甲公司，甲公司当年对外售出该库存商品的60%。2×24年12月31日，甲、乙公司个别资产负债表中存货项目的列报金额分别为2000万元、1000万元。不考虑其他因素，2×24年12月31日，甲公司合并资产负债表中存货项目的列报金额是()万元。

- A、2900 B、3000 C、2960 D、2940

3、甲公司2×24年1月1日从集团外部取得乙公司80%股份，能够对乙公司实施控制。2×24年乙公司实现净利润为500万元，按购买日公允价值持续计算的净利润为400万元。2×24年12月31日，甲公司结存的从乙公司购入的资产中包含的未实现内部销售利润为50万元。不考虑其他因素，2×24年甲公司合并利润表中应确认的少数股东损益是()万元。

- A、80 B、90 C、70 D、100

4、甲公司2×24年1月1日从集团外部取得乙公司80%股份，能够对乙公司实施控制。2×24年1月1日，乙公司除一项管理用无形资产外，其他资产和负债公允价值与账面价值相等，该无形资产的账面价值为300万元，公允价值为800万元，预计尚可使用年限为10年，采用直线法摊销，无残值。2×24年6月30日，乙公司向甲公司销售一件商品，该商品售价为100万元，成本为80万元，未计提存货跌价准备，甲公司购入后将其作为管理用固定资产使用，按5年采用年限平均法计提折旧，预计净残值为零。2×24年度甲公司实现净利润1000万元，乙公司实现净利润400万元。假定不考虑所得税等因素的影响，甲公司2×24年度合并利润表中归属于甲公司的净利润是()万元。

- A、1000 B、1280 C、1265.6 D、1332

5、甲公司注册在乙市，在该市有大量的投资性房地产，由于地处偏僻，乙市没有活跃的房地产交易市场，无法取得同类或类似房地产的市场价格。以前年度，甲公司对乙市投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。经董事会批准，甲公司从2×24年1月1日起将投资性房地产的后续计量由公允价值模式改为成本模式。假定投资性房地产后续计量模式的改变对财务报表的影响重大，甲公司正确的会计处理方法是()。

- A、 作为会计政策变更采用未来适用法进行会计处理
- B、 作为会计估计变更采用未来适用法进行会计处理
- C、 作为会计政策变更采用追溯调整法进行会计处理，并相应调整可比期间信息
- D、 作为前期差错更正采用追溯重述法进行会计处理，并相应调整可比期间信息

6、A 公司2×24年4月在上年度财务报告批准报出后，发现2×22年6月购入并开始使用的一台管理用固定资产一直未计提折旧。该固定资产入账价值为200万元，采用双倍余额递减法计提折旧，预计使用年限为10年，预计净残值为零。A 公司对此重大差错采用追溯重述法进行会计处理。按净利润的10%提取法定盈余公积，不考虑其他因素。A公司2×24 年度所有者权益变动表“上年金额”栏中的“未分配利润”项目年初余额应调减的金额是 ()万元。

- A、 1.5
- B、 18
- C、 2
- D、 4

7、政府会计由预算会计和财务会计构成，下列关于政府会计的表述中，错误的是()。

- A、预算会计实行收付实现制(另有规定的除外),财务会计实行权责发生制
- B、政府会计主体应当建立预算会计和财务会计两套账，分别反映政府会计主体的预算执行信息和财务信息
- C、政府会计应当实现预算会计和财务会计的双重功能
- D、政府会计主体应当以预算会计核算生成的数据为基础编制政府决算报告，以财务会计核算生成的数据为基础编制政府财务报告

8、下列各项关于政府单位特定业务会计核算的一般原则中，错误的是()。

- A、行政事业单位财务会计实行权责发生制
- B、单位应当严格区分财政拨款结转结余和非财政拨款结转结余
- C、行政事业单位关于应交增值税的会计处理，在预算会计处理中，预算收入和预算支出应扣除销项税额和进项税额的影响
- D、对于纳入部门预算管理的现金收支业务，同时进行财务会计和预算会计核算

9、依照我国法律法规成立的民间基金会甲，收到乙公司捐赠的一辆已使用两年的汽车，该汽车原购买时增值税专用发票上注明的价款为30万元，捐赠前该汽车在乙公司的账面价值为10万元，捐赠协议确定的价格为20万元，类似二手汽车的市场价格为15万元。不考虑相关税费及其他因素，基金会甲对于收到上述捐赠资产应入账的金额是() 万元。

- A、10 B、15 C、20 D、30

10、下列各项中，不属于民间非营利组织限定性净资产的是()。

- A、因使用用途受资产提供者限制的资产形成的净资产
B、其使用受国家法律法规直接限制的资产形成的净资产
C、因使用期限受资产提供者限制的资产形成的净资产
D、其使用受民间非营利组织基金会所作限定性决定限制的净资产

二、多项选择题

1、下列各项关于商誉会计处理的表述中，正确的有()。

- A、企业内部产生的商誉不应确认为一项资产
B、因商誉不具有实物形态，符合无形资产的特征，应确认为无形资产
C、同一控制下企业合并中合并方实际支付的对价账面价值与取得被投资方于合并日净资产账面价值份额的差额不应确认为商誉
D、非同一控制下企业合并中购买方实际支付的对价公允价值小于取得被投资方于购买日可辨认净资产公允价值份额的差额应计入当期损益

2、甲公司2×24年1月1日购入乙公司80%股权，能够对乙公司的财务和经营政策实施控制。除乙公司外，甲公司无其他子公司。2×24年度，乙公司按照购买日可辨认净资产公允价值为基础计算实现的净利润为2000万元，无其他所有者权益变动。2×24年末，甲公司合并财务报表中少数股东权益为825万元。2×25年度，乙公司按购买日可辨认净资产公允价值为基础计算的净亏损为5000万元，无其他所有者权益变动。2×25年末，甲公司个别财务报表中所有者权益总额为8500万元。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司2×24年度和2×25年度合并财务报表列报的表述中正确的有()。

- A、2×25年度少数股东损益为0
B、2×24年度少数股东损益为400万元
C、2×25 年12月31日少数股东权益为0
D、2×25 年12月31日股东权益总额为5925万元

3、长江公司系甲公司的母公司，2×24年3月30日，长江公司向甲公司销售一件产品，销售价格为1000万元，增值税税额为130万元，账面价值为800万元，相关款项已收存银行。甲公司将购入的该产品作为管理用固定资产核算(增值税进项税额可抵扣),并于当日投入使用，预计使用寿命为10年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。不考虑其他因素，长江公司编制2×24年合并财务报表时，对于该项内部交易的抵销处理正确的有()。

- A、抵销营业收入1000万元
- B、抵销管理费用15万元
- C、抵销固定资产185万元
- D、抵销营业成本800万元

4、甲公司专门从事大型设备制造与销售，设立后即召开董事会会议，确定有关会计政策和会计估计事项。下列各项关于甲公司董事会确定的事项中，属于会计政策的有()。

- A、对联营企业投资采用权益法核算
- B、投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量
- C、按照生产设备预计生产能力确定固定资产的使用寿命
- D、租入的固定资产作为甲公司的使用权资产进行核算

5、下列各项中，属于会计估计的有()。

- A、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的确定
- B、使用寿命有限的无形资产预计使用寿命的确定
- C、非同一控制下企业合并其合并成本公允价值的确定
- D、对政府补助采用总额法核算

6、下列各项资产负债表日至财务报表批准报出日之间发生的事项中，不应作为调整事项调整资产负债表日所属年度财务报表相关项目的有()。

- A、报告年度销售的商品，因质量问题发生退货
- B、发生同一控制下企业合并
- C、拟出售的固定资产在资产负债表日后期间满足划分为持有待售类别的条件
- D、发现报告年度财务报表存在重要差错

7、下列各项关于资产负债表日后事项会计处理的表述中，正确的有()。

- A、重要的非调整事项应当在报告年度财务报表附注中披露
- B、对于在报告期资产负债表日已经存在的债务，在其资产负债表日后期间与债权人达成的债务重组交易不属于资产负债表日后调整事项

C、资产负债表日对债权投资计提损失准备，资产负债表日至财务报告批准报出日之间，该笔债权投资到期并全额收回，属于非调整事项

D、调整事项涉及现金收支的，应调整报告年度资产负债表的货币资金项目的金额

8、下列项目中，属于政府预算会计要素的有()。

A、 预算收入

B、 净资产

C、 费用

D、 预算结余

9、下列项目中，属于政府资产计量属性的有()。

A、 历史成本

B、 可变现净值

C、 公允价值

D、 名义金额

10、关于预算结转结余及分配业务，下列表述中正确的有()。

A、单位财政拨款结转结余参与事业单位的结余分配

B、单位应当在预算会计中设置“财政拨款结转”科目，核算单位取得的同级财政拨款结转资金的调整、结转和滚存情况

C、非财政拨款结转资金是指单位除财政拨款收支、经营收支以外的各非同级财政拨款专项资金收入与其相关支出相抵后剩余滚存的、须按规定用途使用的结转资金

D、在预算会计中事业单位应当设置“非财政拨款结余分配”科目，核算事业单位本年度非财政拨款结余分配的情况和结果

三、 判断题

1、 在非同一控制下的吸收合并中，购买方合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，应确认为商誉。 ()

2、 母公司编制合并财务报表时，应将母公司出售给非全资子公司资产所发生的未实现内部交易损益全额抵销归属于母公司所有者的净利润。 ()

3、 编制合并现金流量表时应当抵销母公司与子公司之间当期取得投资收益收到的现金与分配股利、利润或偿付利息支付的现金。 ()

4、 会计政策变更均应当采用追溯调整法进行会计处理。 ()

5、 会计估计发生变更意味着发生了会计差错，应当按照差错更正进行会计处理。 ()

6、 对于不重要的前期差错，企业无须调整财务报表相关项目的期初数。 ()

7、 资产负债表日后事项包括在资产负债表日后事项涵盖期间发生的所有事项。 ()

- 8、在资产负债表日后事项涵盖期间发现存货的售价发生波动，应当作为调整事项，重新确定报告年度期末存货的可变现净值。()
- 9、资产负债表日前开始协商，但在资产负债表日后事项期间进行的债务重组，属于资产负债表日后调整事项。()
- 10、政府会计平行记账的基本原则是“单位对于现金收支业务，在采用财务会计核算的同时应当进行预算会计的核算，对于其他业务，仅需要进行财务会计核算”。()
- 11、财政拨款结转结余不参与事业单位的结余分配。()
- 12、事业单位接受现金捐赠和非现金捐赠，应当同时确认捐赠收入和捐赠预算收入。()
- 13、部门(单位)合并财务报表的合并范围一般应当以控制为基础予以确定。()
- 14、对于民间非营利组织接受的无形资产捐赠，如果捐赠方没有提供有关凭据，且有确凿的证据表明该资产的公允价值确实无法可靠计量，应当按照名义金额(即人民币1元)入账。()
- 15、若民间非营利组织的理事会对净资产的使用作出限制，应当将该净资产界定为限定性净资产。()

四、计算分析题

1、甲公司从事商品房开发销售，相关年度发生的有关交易或事项如下：

资料一：2×23年6月30日，甲公司决定将原拟对外出售的商品房用于对外经营出租，当日与承租人签订租赁合同。租期为自合同签订之日起3年。当日，该商品房市场价格为80000万元，账面价值为50000万元，其中建造成本为40000万元，土地使用权成本为10000万元，甲公司对该出租的商品房采用成本模式进行后续计量，采用年限平均法计提折旧，该商品房自出租之日起预计使用寿命为50年，预计净残值为零。该商品房的计税基础与账面价值相同。

资料二：2×24年1月1日，甲公司决定将上述出租的商品房后续计量模式由成本模式变更为公允价值模式。2×23年12月31日和2×24年1月1日，该商品房市场价值均为84000万元。

其他资料：

- (1)甲公司按实现净利润的10%计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。
- (2)根据企业所得税税法规定，计算出租的商品房税前扣除金额所使用的预计使用寿命、净残值和折旧方法与成本模式的会计处理相同。
- (3)甲公司适用的企业所得税税率为25%。
- (4)本题不考虑除企业所得税以外的其他相关税费及其他因素。

要求：

- (1)根据资料一，判断甲公司用于出租的商品房应当如何分类，并编制2×23年度相关会计分录。

(2)根据资料一和资料二，判断甲公司变更出租商品房的后续计量模式属于会计估计变更还是会计政策变更，说明相关会计处理方法，并编制2×24年1月1日相关会计分录。

2、 甲公司为上市公司，适用的所得税税率为25%,按净利润的10%提取盈余公积。甲公司 2×24年年度财务报告批准报出前发生的有关业务资料如下：

(1)2×24年12月1日，甲公司因合同违约被乙公司告上法庭，要求甲公司赔偿违约金 1000万元。至2×24年12月31日，该项诉讼尚未判决，甲公司经咨询法律顾问后，认为很可能赔偿的金额为800万元。

2×24年12月31日，甲公司对该项未决诉讼确认预计负债和营业外支出800万元，并确认了相应的递延所得税资产和所得税费用200万元。

(2)2×25年3月5日，经法院判决，甲公司应赔偿乙公司违约金700万元。甲、乙公司均不再上诉。截至2×25年3月31日，甲公司尚未支付违约金。

其他相关资料：2×24年年度财务报告批准报出日为2×25年3月31日；未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异；对于资产负债表日后期间确定违约金 金额按税收有关法律法规要求应于实际支付时调整报告年度应纳税所得额和应纳所得税税 额，不考虑其他因素。

要求：

(1)根据法院判决结果，编制甲公司调整2×24年度财务报表相关项目的会计分录。

(2)根据调整分录的相关金额，填列下表(调增以 “+” 表示，调减以 “-” 表示)。

单位：万元

调整项目	调整金额
利润表项目：	
营业外支出	
所得税费用	
净利润	
资产负债表项目：	
递延所得税资产	
其他应付款	
预计负债	
盈余公积	
未分配利润	

五、综合题

1、甲股份有限公司(以下简称“甲公司”)与乙公司均为增值税一般纳税人,销售货物适用的增值税税率均为13%,销售无形资产(除土地使用权外)适用的增值税税率均为6%,适用的所得税税率均为25%,未来期间均能够取得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异。甲公司对乙公司股权投资的有关资料如下:

资料一:2×24年1月1日,甲公司以银行存款6590万元投资乙公司,持有其10%的股权。同时约定未来2年内,若乙公司的大股东W公司有意出售其持有60%的股权,甲公司在同等条件下可优先购买。甲公司没有将其持有乙公司10%的股权在短期内出售获利的计划,将该投资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。2×24年12月31日,乙公司全部股权的市场价格为69900万元。甲公司在购买乙公司股权前,与乙公司不存在关联方关系。

资料二:2×24年12月,乙公司的大股东W公司有意出售其持有的乙公司60%股权,经协商,甲公司定向增发普通股股票的方式购买W公司持有乙公司60%股权,购买日为2×25年1月1日,同日通过产权交易所完成了该项股权转让手续,并完成了工商变更登记,取得股权后甲公司能够控制乙公司的生产经营决策。甲公司定向增发普通股股票10000万股,每股面值为1元,每股市场价格为4.2元,甲公司另支付股票发行费用500万元。购买日原10%股权的公允价值为7000万元。

资料三:2×25年1月1日,乙公司所有者权益账面价值总额为64000万元,其中:股本为10000万元,资本公积为50000万元,盈余公积为400万元,未分配利润为3600万元。除一批存货外,乙公司其他可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相等。该批存货的账面价值为20000万元,经评估的公允价值为21000万元。

资料四:乙公司2×25年全年实现净利润5000万元,当年提取盈余公积500万元,年末向股东宣告分配现金股利2000万元,股利尚未支付,其他综合收益增加400万元(未扣除所得税影响)。除上述事项外,无其他导致所有者权益变动的事项。

资料五:截至2×25年12月31日,购买日发生评估增值的存货已对外销售80%,剩余部分未发生减值。

资料六:2×25年,甲公司和乙公司内部交易和往来事项如下:

(1)2×25年7月10日,甲公司将其原值为500万元,账面价值为360万元的某无形资产,以424万元(含增值税24万元)的价格出售给乙公司,该无形资产预计剩余使用年限为5年,无残值,甲公司和乙公司均采用直线法对其进行摊销,无形资产摊销均计入管理费用,税法相关规定与会计核算一致。截至2×25年12月31日,甲公司尚未收到乙公司应支付的款项,甲公司对其计提坏账准备20万元。

(2)2×25年8月1日,乙公司向甲公司销售一批商品,售价为2000万元,增值税税额为260万元,商品销售成本为1800万元,未计提减值准备,乙公司收到款项存入银行。甲公司购进该商品本期20%未实现对外销售,2×25年年末,甲公司对剩余存货进行检查,并未发生减值。

假定甲公司按净利润的10%计提法定盈余公积，不考虑除增值税和所得税以外的其他因素。

要求：

- (1)判断2×24年1月1日甲公司持有乙公司10%股权时，有关甲公司优先购买乙公司 60%股权的安排，是否会导致甲公司对乙公司具有控制，并说明理由；编制2×24年度甲公司与该项投资相关的会计分录。
- (2)编制甲公司2×25年1月1日进一步取得乙公司股权投资时个别财务报表的会计分录。
- (3)计算合并财务报表中应确认商誉的金额。
- (4)编制2×25年12月31日合并财务报表中与调整乙公司存货相关的会计分录。
- (5)编制2×25年12月31日合并财务报表中将长期股权投资由成本法调整为权益法的会计分录。
- (6)编制2×25年12月31日合并财务报表中的相关抵销分录。

2、 甲公司系增值税一般纳税人，销售商品适用的增值税税率为13%,适用的所得税税率为 25%,预计在未来期间保持不变。甲公司已按2×24年度实现的利润总额6000万元计算确认了当年的所得税费用和应交所得税，金额均为1500万元，按净利润的10%提取了法定盈余公积。甲公司2×24年度财务报告批准报出日为2×25年3月25日。2×25年1月28 日，甲公司对与2×24年度财务报告有重大影响的经济业务及其会计处理进行检查，有关资料如下：

资料一：2×24年12月1日，甲公司委托乙公司销售A商品1000件，商品已全部移交乙公司，每件成本为500元，合同约定，乙公司应按每件不含增值税的固定价格600元对外销售，甲公司按每件30元向乙公司支付其售出代销商品的手续费；代销期限为6个月，代销期限结束时，乙公司将尚未售出的A商品退回甲公司；每月月末，乙公司向甲公司提交代销清单。2×24年12月31日，甲公司收到乙公司开具的代销清单，注明已售出 A 商品400件，乙公司对外开具的增值税专用发票上注明的销售价格为24万元，增值税税额为3.12 万元，当日，甲公司向乙公司开具了一张相同金额的增值税专用发票，按扣除手续费1.2万元(不考虑增值税)后的净额25.92万元与乙公司进行了货款结算，甲公司已将款项收存银行。根据税法规定，甲公司增值税纳税义务在收到代销清单时产生。甲公司2×24年对上述业务进行了如下会计处理：

借：应收账款	60
贷：主营业务收入	60
借：主营业务成本	50
贷：发出商品	50
借：银行存款	25.92
销售费用	1.2
贷：应收账款	24
应交税费——应交增值税(销项税额)	3.12

资料二：2×24年12月2日，甲公司接受丙公司委托，与丙公司签订了一项总金额为500万元的软件开发合同，合同规定的开发期为12个月。至2×24年12月31日，甲公司已收到丙公司支付的首期合同款40万元，已发生软件开发成本50万元(均为开发人员薪酬)，该合同的结果能够可靠估计，预计还将发生350万元的成本。2×24年12月31日，甲公司根据软件开发特点决定采用产出法通过对已完成工作的测量确定履约进度，经专业测量师测定，该软件的履约进度为10%。根据税法规定，甲公司此项业务免征增值税。甲公司 2×24年对上述业务进行了如下会计处理：

借：银行存款	40
贷：主营业务收入	40
借：合同履约成本	50
贷：应付职工薪酬	50
借：主营业务成本	50
贷：合同履约成本	50

资料三：2×24年6月5日，甲公司申请一项用于制造导航芯片技术的国家级研发补贴。申请书中的相关内容如下：甲公司拟于2×24年7月1日起开始对导航芯片制造技术进行研发，期限24个月，预计研发支出为1200万元(其中计划自筹600万元，申请财政补贴600万元);科研成果的所有权归属于甲公司。2×24年6月15日，有关主管部门批准了甲公司的申请，同意给予补贴款600万元，但不得挪作他用。2×24年7月1日，甲公司收到上述款项后开始研发，至2×24年12月31日该项目还处于研发过程中，预计能如期完成。甲公司对该项补贴难以区分与资产相关的部分和与收益相关的部分。根据税法规定，该财政补贴款属于不征税收入。甲公司对政府补助采用总额法核算，且在计算应交所得税时没有调整关于该政府补助的部分。甲公司2×24年7月1日对上述财政补贴业务进行了如下会计处理：

借：银行存款	600
贷：其他收益	600

其他资料：假定调整事项按税收有关法律法规要求应调整报告年度应纳税所得额和应纳所得税税额。不考虑其他因素。

要求：

- (1)判断甲公司对委托代销业务的会计处理是否正确并说明理由；判断该事项是否属于资产负债表日后调整事项，如果属于调整事项，编制相关的调整分录。
- (2)判断甲公司对软件开发业务的会计处理是否正确并说明理由；判断该事项是否属于资产负债表日后调整事项；如果属于调整事项，编制相关的调整分录。
- (3)判断甲公司对财政补贴业务的会计处理是否正确并说明理由；判断该事项是否属于资产负债表日后调整事项；如果属于调整事项，编制相关的调整分录。

【参考答案及解析】**一、单项选择题**

- 1、C【解析】合并成本=1000×1.6=1600(万元),企业合并中发行权益性证券发生的发行费用应冲减资本公积,资本公积不足冲减的,依次冲减盈余公积和未分配利润,不影响合并成本。乙公司可辨认净资产公允价值=1600+(500-300)=1800(万元),合并商誉=1600-1800×80%=160(万元)。
- 2、C【解析】甲公司合并资产负债表中存货项目的列报金额=2000+1000-(300-200)×40%=2960(万元),选项C正确。
- 3、C【解析】少数股东损益=400×20%-50×20%=70(万元)。
- 4、C【解析】乙公司2×24年按购买日公允价值持续计算的净利润=400-(800-300)÷10=350(万元),2×24年内部逆流交易固定资产中未实现利润=(100-80)-(100-80)÷5×6/12=18(万元),2×24年合并利润表中归属于甲公司的净利润=1000+(350-18)×80%=1265.6(万元)。
- 5、D【解析】由于乙市没有活跃的房地产交易市场,所以甲公司不能对在乙市的投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量,应该采用成本模式进行后续计量,所以要作为前期差错更正进行处理,并调整可比期间的信息。
- 6、B【解析】2×24年度所有者权益变动表“上年金额”栏中的“未分配利润”项目的年初余额调整数是至2×22年12月31日前影响未分配利润的金额。2×22年该固定资产应计提的折旧金额=200×2/10×6/12=20(万元);应调减未分配利润的金额=20×(1-10%)=18(万元)。
- 7、B【解析】政府会计需要按照“预算会计与财务会计适度分离且相互衔接”方式来进行账务处理,“适度分离”体现“双功能”“双基础”“双报告”;“相互衔接”体现“平行记账”“相互补充”。平行记账的处理方式是指政府会计主体需要设置一个账套对预算会计和财务会计进行平行的账务处理,而不是要求政府会计主体分别建立预算会计和财务会计两套账。因此,选项B 错误。
- 8、C【解析】行政事业单位关于应交增值税的会计处理,在预算会计处理中,预算收入和预算支出包含了销项税额和进项税额,实际缴纳增值税时计入预算支出,选项C 错误。
- 9、B【解析】捐赠方乙公司提供的凭据上的金额为20万元,与公允价值15万元相差较大,受赠资产应以公允价值15万元作为入账价值,选项B 正确。
- 10、D【解析】选项D,民间非营利组织的理事会或类似权力机构对净资产的使用所作的限定性决策、决议或拨款限额等,这种限制是该组织可以自行决定撤销或变更的,属于民间非营利组织内部管理上对资产使用所作的限制,不属于所界定的限定性净资产。

二、多项选择题

- 1、ACD【解析】企业内部产生的商誉,成本不能可靠计量,不符合资产确认条件,不应确认为一项资产,选项A 正确;商誉不具有可辨认性,不符合无形资产定义,不应确认为无形资产,选项B 不正确;

同一控制下的企业合并中合并方实际支付的对价账面价值与取得被投资方于合并日净资产账面价值份额的差额，计入所有者权益，不确认为商誉，选项C 正确；非同一控制下企业合并中购买方实际支付的对价公允价值小于取得被投资方于购买日可辨认净资产公允价值份额的差额，应当计入当期损益(营业外收入),选项 D 正确。

2、BD 【解析】 2×24 年度少数股东损益 $=2000 \times 20\%=400$ (万元),选项B 正确； 2×25 年度少数股东损益 $= -5000 \times 20\% = -1000$ (万元),选项A 错误； 2×25 年12月31日少数股东权益 $=825 - 5000 \times 20\% = -175$ (万元),选项C 错误； 2×25 年12月31日归属于母公司的股东权益 $=8500 + (2000 - 5000) \times 80\% = 6100$ (万元),股东权益总额 $=6100 - 175 = 5925$ (万元),选项D 正确。

3、ABCD 【解析】正确处理：①抵销营业收入1000万元；②抵销营业成本800万元；③抵销管理费用 $= (1000 - 800) \div 10 \times 9/12 = 15$ (万元);④抵销固定资产 $= 200 - 15 = 185$ (万元)。

相关抵销分录如下：

借：营业收入	1000
贷：营业成本	800
固定资产——原价	200
借：固定资产——累计折旧	15($200/10 \times 9/12$)
贷：管理费用	15

4、ABD 【解析】选项C，确定固定资产的使用寿命，属于会计估计。

5、ABC 【解析】选项D 属于会计政策。

6、BC 【解析】选项B，资产负债表日后期间发生的同一控制下企业合并，属于非调整事项；选项C，资产负债表日后期间资产满足划分为持有待售类别的条件，该情况在资产负债表日不存在，属于非调整事项。

7、ABC 【解析】资产负债表日后调整事项如涉及现金收支项目，均不调整报告年度资产负债表的货币资金项目和现金流量表正表各项目数字，选项D 错误。

8、AD 【解析】政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。

9、ACD 【解析】政府资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额。

10、BCD 【解析】单位应当严格区分财政拨款结转结余和非财政拨款结转结余，财政拨款结转结余不参与事业单位的结余分配，选项A 错误。

三、 判断题

1、 √

2、 √

3、 √

4、×【解析】会计政策变更有两种会计处理方法，追溯调整法和未来适用法。在当期期初确定会计政策变更对以前各期累积影响数不切实可行的，应当采用未来适用法处理。

5、×【解析】会计估计变更是由于赖以进行估计的基础发生了变化，或由于取得了新的信息、积累了更多的经验后对会计估计进行修订，并不意味着以前的会计估计是错误的。

6、√

7、×【解析】资产负债表日后事项不是在资产负债表日后事项涵盖期间发生的全部事项，而是与资产负债表日存在状况有关的事项，或虽然与资产负债表日存在状况无关，但对企业财务状况具有重大影响的事项。

8、×【解析】资产负债表日至财务报告批准报出日之间存货售价发生波动的，如有确凿证据表明其对资产负债表日存货已经存在的情况提供了新的或进一步的证据，应当作为调整事项进行处理；否则，应当作为非调整事项进行处理。

9、×【解析】资产负债表日前开始协商，但在资产负债表日后事项期间进行的债务重组，属于资产负债表日后非调整事项。

10、×【解析】政府会计平行记账的基本原则是“单位对于纳入部门预算管理的现金收支业务，在采用财务会计核算的同时应当进行预算会计的核算；对于其他业务，仅需要进行财务会计核算”。

11、√

12、×【解析】捐赠预算收入指单位所接受的现金资产。

13、×【解析】部门(单位)合并财务报表的合并范围一般应当以财政预算拨款关系为基础予以确定。

14、√

15、×【解析】民间非营利组织的理事会或类似权力机构对净资产的使用所作的限定性决策、决议或拨款限额等，属于民间非营利组织内部管理上对资产使用所作的限制，不属于所界定的限定性净资产。

四、计算分析题

1、【答案】

(1)甲公司用于出租的商品房应当分类为投资性房地产。

2 × 23 年 6 月 30 日

借：投资性房地产	50000
贷：开发产品	50000

2 × 23 年 12 月 31 日

借：其他业务成本	500
贷：投资性房地产累计折旧	500(50000/50×6/12)

(2)

①属于会计政策变更。

② 会计处理方法为追溯调整法。

③ 2 × 24 年 1 月 1 日

借：投资性房地产——成本 80000

贷：投资性房地产 50000

其他综合收益 30000

借：投资性房地产——公允价值变动 4000

贷：盈余公积 400

利润分配——未分配利润 3600

借：投资性房地产累计折旧 500(50000/50×6/12)

贷：盈余公积 50

利润分配——未分配利润 450

借：盈余公积 112.5[(4000+500)×25%×10%]

利润分配——未分配利润 1012.5[(4000+500)×25%×90%]

其他综合收益 7500(30000×25%)

贷：递延所得税负债 8625

2 、 【答案】

(1)①记录应支付的赔款，并调整递延所得税资产

借：预计负债 800

贷：其他应付款 700

以前年度损益调整——营业外支出 100

借：以前年度损益调整——所得税费用 25

贷：递延所得税资产 25

②将“以前年度损益调整”科目余额转入“利润分配——未分配利润”

借：以前年度损益调整 75

贷：利润分配——未分配利润 75

③调整盈余公积

借：利润分配——未分配利润 7.5

贷：盈余公积 7.5

(2)

调整项目	调整金额
利润表项目：	
营业外支出	-100
所得税费用	+25
净利润	+75
资产负债表项目：	
递延所得税资产	-25
其他应付款	+700
预计负债	-800
盈余公积	+7.5
未分配利润	+67.5

五、综合题

1 、 【答案】

(1)2×24年1月1日甲公司优先购买乙公司60%股权的安排不会导致甲公司对乙公司具有控制。理由：甲公司优先受让乙公司60%的股权，是以乙公司大股东W 公司未来有意出售其股权为前提，且甲公司是在同等条件下可优先购买。因此该安排并非现时可强制执行的权利， 在判断控制权时不予考虑 。

借：其他权益工具投资 6590

贷：银行存款 6590

借：其他权益工具投资 400(69900×10%-6590)

贷：其他综合收益 400

借：其他综合收益 100(400×25%)

贷：递延所得税负债 100

(2)

借：其他权益工具投资 10(7000-69900×10%)

贷：其他综合收益 10

借：长期股权投资 49000(4.2×10000+7000)

贷：股本 10000

资本公积——股本溢价 32000

其他权益工具投资 7000

借：其他综合收益	410
贷：盈余公积	41
利润分配——未分配利润	369
借：递延所得税负债	100
贷：其他综合收益	100
借：资本公积——股本溢价	500
贷：银行存款	500

(3)考虑递延所得税后的乙公司可辨认净资产公允价值=64000+(21000-20000)×(1-25%)=64750(万元),合并商誉=49000-64750×70%=3675(万元)。

(4)

借：存货	1000(21000-20000)
贷：资本公积	1000
借：资本公积	250(1000×25%)
贷：递延所得税负债	250
借：营业成本	800(1000×80%)
贷：存货	800
借：递延所得税负债	200(800×25%)
贷：所得税费用	200

(5)乙公司按购买日可辨认净资产公允价值调整后的净利润=5000-(21000-20000)×80%×(1-25%)=4400(万元)。

借：长期股权投资	3080(4400×70%)
贷：投资收益	3080
借：投资收益	1400(2000×70%)
贷：长期股权投资	1400
借：长期股权投资	210[400×(1-25%)×70%]
贷：其他综合收益	210

(6)①母公司长期股权投资与子公司所有者权益抵销

借：股本	10000
资本公积	50750(50000+1000-250)
其他综合收益	300[400×(1-25%)]
盈余公积	900(400+500)
未分配利润——年末	5500(3600+4400-500-2000)

商誉	3675
贷：长期股权投资	50890(49000+3080-1400+210)
少数股东权益	20235[(10000+50750+300+900+5500)×30%]
②投资收益与利润分配抵销	
借：投资收益	3080
少数股东损益	1320(4400×30%)
未分配利润——年初	3600
贷：提取盈余公积	500
对所有者(或股东)的分配	2000
未分配利润——年末	5500
③应收股利与应付股利的抵销	
借：其他应付款——应付股利	1400
贷：其他应收款——应收股利	1400
④内部交易无形资产的抵销	
借：资产处置收益	40[(424-24)-360]
贷：无形资产	40
借：无形资产	4(40÷5×6/12)
贷：管理费用	4
借：递延所得税资产	9[(40-4)×25%]
贷：所得税费用	9
⑤内部债权债务的抵销	
借：应付账款	424
贷：应收账款	424
借：应收账款	20
贷：信用减值损失	20
借：所得税费用	5(20×25%)
贷：递延所得税资产	5
⑥内部交易存货的抵销	
借：营业收入	2000
贷：营业成本	2000
借：营业成本	40[(2000-1800)×20%]
贷：存货	40

借：递延所得税资产	10(40×25%)
贷：所得税费用	10
借：少数股东权益	9[(40-10)×30%]
贷：少数股东损益	9

2、【答案】

(1)①甲公司的相关会计处理不正确。

理由：该交易属于收取手续费方式代销商品，所以甲公司应在收到商品代销清单时按受托方实际出售数量确认收入。

②该事项属于资产负债表日后调整事项。调整分录：

借：以前年度损益调整——主营业务收入	36
贷：应收账款	36
借：发出商品	30
贷：以前年度损益调整——主营业务成本	30
借：应交税费——应交所得税	1.5(6×25%)
贷：以前年度损益调整——所得税费用	1.5
借：利润分配——未分配利润	4.05 [(36-30-1.5)×90%]
盈余公积	0.45
贷：以前年度损益调整	4.5(36-30-1.5)

(2)①甲公司相关会计处理不正确。

理由：甲公司应按照履约进度确认该项软件开发合同的收入，因为经专业测量师测定的履约进度为10%，所以应确认的收入=500×10%=50(万元)；对于企业在一段时间内履行的履约义务，在采用产出法计量履约进度时，如果企业为履行该履约义务实际发生的成本超过了按照产出法确定的成本，这些成本是与过去已履行的履约情况相关的支出，因此，应将其确认为费用计入主营业务成本，即计入主营业务成本的金额为实际发生的成本50万元。

②该事项属于资产负债表日后调整事项。

调整分录：

借：应收账款	10
贷：以前年度损益调整——主营业务收入	10
借：以前年度损益调整——所得税费用	2.5(10×25%)
贷：应交税费——应交所得税	2.5
借：以前年度损益调整	7.5

贷：盈余公积	0.75
利润分配——未分配利润	6.75

(3)①甲公司的会计处理不正确。

理由：该项对综合性项目的政府补助由于难以区分与资产相关和与收益相关的部分，所以整体作为与收益相关的政府补助处理，在取得时先确认为递延收益，然后在确认相关费用的期间计入其他收益。另外，政府补助属于不征税收入，在计算应纳税所得额时需要将这部分收入进行调减，不需要缴纳所得税，题目中是按照2×24年利润总额6000万元为基础计算应交所得税和所得税费用，未将政府补助的不征税收入扣除，所以需要将原政府补助计入收益的600万元对应的应交所得税进行调减。

②该事项属于资产负债表日后调整事项。

调整分录：

借：以前年度损益调整——其他收益	450	
贷：递延收益		450(600-600/24×6)
借：应交税费——应交所得税	150(600×25%)	
贷：以前年度损益调整——所得税费用	150	
借：盈余公积	30	
利润分配——未分配利润	270	
贷：以前年度损益调整		300