

2020 年注会会计冲刺必做主观题

一、计算分析题

1. 甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%，2×20 年 4 月 25 日前甲公司财务负责人在对 2×19 年度财务会计报告进行复核时，对 2×19 年度的以下交易或事项的会计处理有疑问，并要求会计人员进行更正。

(1) 1 月 1 日，甲公司与 A 公司签订协议，采取以旧换新方式向 A 公司销售一批 A 商品，同时从 A 公司收回一批同类旧商品作为原材料入库。协议约定，A 商品的销售价格为 5 000 万元，旧商品的回收价格为 100 万元（不考虑增值税），A 公司另向甲公司支付 5 550 万元。

1 月 6 日，甲公司根据协议发出 A 商品，开出的增值税专用发票上注明的商品价格为 5 000 万元，增值税额为 650 万元，并收到银行存款 5 550 万元；该批 A 商品的实际成本为 4 000 万元；旧商品已验收入库。

甲公司的会计处理如下：

借：银行存款	5 550	
贷：主营业务收入		4 900
应交税费——应交增值税（销项税额）		650
借：主营业务成本	4 000	
贷：库存商品		4 000

(2) 10 月 15 日，甲公司与 B 公司签订合同，向 B 公司销售一批 B 产品。合同约定：该批 B 产品的销售价格为 1000 万元，包括增值税在内的 B 产品货款分两次收取；第一笔货款于合同签订当日收取 20%，第二笔货款于交货时收取 80%。

10 月 15 日，甲公司收到第一笔货款 226 万元，并存入银行；甲公司尚未开出增值税专用发票。该批 B 产品的成本估计为 800 万元。至 12 月 31 日，甲公司已经开始生产 B 产品但尚未完工，也未收到第二笔货款。税法规定，收入的确认原则与会计规定相同。

甲公司的会计处理如下：

借：银行存款	226	
贷：主营业务收入		200
应交税费——应交增值税（销项税额）		26

借：主营业务成本 160

贷：库存商品 160

(3) 12月1日, 甲公司向C公司销售一批C商品, 开出的增值税专用发票上注明的销售价格为100万元, 增值税额为13万元; 当日, C商品已运至C公司。该批C商品的实际成本为80万元。至12月31日, 甲公司尚未收到销售给C公司的C商品货款113万元。

甲公司的会计处理如下:

借: 应收账款 113

贷: 主营业务收入 100
 应交税费——应交增值税(销项税额) 13

借: 主营业务成本 80

贷: 库存商品 80

(4) 12月1日, 甲公司与丁公司签订销售合同, 向丁公司销售一批D商品。合同规定, D商品的销售价格为500万元(包括安装费用); 甲公司负责D商品的安装工作, 且安装工作是销售合同的重要组成部分。

12月5日, 甲公司发出D商品, 未开出增值税专用发票, 预收565万元款项已存入银行。该批D商品的实际成本为350万元。至12月31日, 甲公司的安装工作尚未结束。税法规定, 销售商品需要安装和检验的, 在购买方接受商品以及安装和检验完毕时确认收入。

甲公司的会计处理如下:

借: 银行存款 565

贷: 主营业务收入 500
 应交税费——应交增值税(销项税额) 65

借: 主营业务成本 350

贷: 库存商品 350

(5) 12月1日, 甲公司与戊公司签订销售合同, 向戊公司销售一批E商品。合同规定: E商品的销售价格为700万元, 甲公司于2×20年4月30日以当日市场价格购回该批E商品。甲公司经过对该商品市场价格的预计, 判断戊公司不具有要求回购该商品的重大经济动因。

12月1日,甲公司根据销售合同发出E商品,开出的增值税专用发票上注明的E商品销售价格为700万元,增值税额为91万元;款项已收到并存入银行;该批E商品的实际成本为600万元。

甲公司的会计处理如下:

借:银行存款 791

贷:主营业务收入 700

 应交税费——应交增值税(销项税额) 91

借:主营业务成本 600

贷:库存商品 600

(6)12月1日,甲公司购入一批股票作为交易性金融资产核算,实际支付价款1000万元(不考虑税费),2×19年末该股票公允价值为1100万元,甲公司期末未调整交易性金融资产的账面价值。

其他资料:①甲公司适用的所得税税率为25%,除特别说明外,不考虑除增值税、所得税以外的其他相关税费。②所有资产均未计提减值准备。③销售商品均为正常的生产经营活动,交易价格为公允价格;商品销售价格均不含增值税;商品销售成本在确认销售收入时逐笔结转。④甲公司按照实现净利润的10%提取法定盈余公积,不提取任意盈余公积。⑤甲公司2×19年度所得税汇算清缴于2×20年4月28日完成。⑥甲公司2×19年度财务会计报告经董事会批准于2×20年4月25日对外报出,实际对外公布日为2×20年4月30日。

1.根据上述资料,对于2×20年4月25日前甲公司财务负责人发现的相关会计差错予以更正。(涉及“利润分配——未分配利润”、“盈余公积”、“应交税费——应交所得税”的调整会计分录可逐笔编制)

【正确答案】

事项(1)

借:原材料 100

贷:以前年度损益调整 100(1分)

借:以前年度损益调整 (100×25%) 25

 贷:应交税费——应交所得税 25(1分)

借:以前年度损益调整 75

 贷:利润分配——未分配利润 75(0.5分)

借：利润分配——未分配利润 7.5

贷：盈余公积 7.5 (0.5分)

事项 (2)

借：以前年度损益调整 200

应交税费——应交增值税 (销项税额) 26

贷：合同负债 226 (1分)

借：库存商品 160

贷：以前年度损益调整 160 (1分)

借：应交税费——应交所得税 $[(200-160) \times 25\%]$ 10

贷：以前年度损益调整 10 (1分)

借：利润分配——未分配利润 30

贷：以前年度损益调整 30 (0.5分)

借：盈余公积 3

贷：利润分配——未分配利润 3 (0.5分)

事项 (3) 处理正确，不需要更正。(1分)

事项 (4)

借：以前年度损益调整 500

应交税费——应交增值税 (销项税额) 65

贷：合同负债 565 (1分)

借：发出商品 350

贷：以前年度损益调整 350 (1分)

借：应交税费——应交所得税 $[(500-350) \times 25\%]$ 37.5

贷：以前年度损益调整 37.5 (1分)

借：利润分配——未分配利润 112.5

贷：以前年度损益调整 112.5 (1分)

借：盈余公积 11.25

贷：利润分配——未分配利润 11.25 (1分)

事项 (5) 处理正确，不需要更正。(1分)

事项 (6)

借：交易性金融资产 100

贷：以前年度损益调整——调整公允价值变动损益 100（1分）

借：以前年度损益调整——调整所得税费用 25

贷：递延所得税负债 25（1分）

借：以前年度损益调整 75

贷：利润分配——未分配利润 75（1分）

借：利润分配——未分配利润 7.5

贷：盈余公积 7.5（1分）

2. A 公司为上市公司，其 20×8 年发生的对外投资业务资料如下：

（1）20×8 年 1 月 1 日购入 150 万份 B 公司于当日公开发行的 3 年期的到期一次还本付息的债券，款项已用银行存款支付，该债券每份面值 100 元，实际支付价款为 16100 万元，另支付交易费用 97.3 万元，票面利率为 6%。A 公司每年年末计提利息。A 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，除本金和利息外，不存在其他现金流量。

（2）20×8 年 4 月 1 日购入 C 公司当日发行的一笔债券，面值总额为 2000 万元，期限为 5 年，票面年利率为 6%，每年 3 月 31 日付息，到期归还最后一期本息。A 公司支付购买价款 1800 万元，另支付交易费用 50 万元。A 公司于每年年末及付息日计提利息。A 公司管理该金融资产的业务模式，既不是以收取合同现金流量为目标，同时也可能出售金融资产来实现其目标。年末，该债券在二级市场上的交易价格为 2000 万元（不含利息）。

（3）20×9 年年末，由于 B 公司违反证券交易法规规定，导致其被责令停改，B 公司的信用风险增强。A 公司预计其收回 B 公司债券的现金流量低于应收取的合同现金流量，其预计现金流量的现值为 15200 万元。

（4）其他资料： $(P/F, 3\%, 3) = 0.9151$ ； $(P/A, 3\%, 3) = 2.8286$ 。

假定不考虑其他因素。

要求：

（1）根据资料（1）、（2），判断 A 公司应将其取得的债券投资划分为哪类金融资产，说明理由。

(2) 根据资料 (1)、(2), 计算 A 公司取得债券投资的初始入账成本, 并编制相关的会计分录; 如果分类为以摊余成本计量的金融资产或以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产, 请计算该债券投资的实际利率。

(3) 根据上述资料, 编制 A 公司 20×8 年年末相关的会计分录。

(4) 根据资料 (3), 判断 A 公司对 B 公司债券投资是否发生了减值; 如果发生了减值, 计算应计提的减值准备金额。

【正确答案】

(1) **【正确答案】** A 公司应将其取得的对 B 公司债券投资划分为以摊余成本计量的金融资产 (0.5 分); 理由: A 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, 且该债券的合同条款规定, 在特定日期 (每年年末和到期日) 产生的现金流量, 仅为本金和以未偿付本金金额为基础的利息支付 (0.5 分)。A 公司应将取得的对 C 公司的债券投资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 (0.5 分); 理由: A 公司管理该金融资产的业务模式, 既不是以收取合同现金流量为目标, 也不是以收取合同现金流量又有可能出售金融资产来实现其目标 (0.5 分)

(2) **【正确答案】** ①A 公司取得 B 公司债券投资的初始入账成本 = 16100 + 97.3 = 16197.3 (万元) (0.5 分)。相关会计分录为:

借: 债权投资——成本 15000
 ——利息调整 1197.3

贷: 银行存款 16197.3 (0.5 分)

在初始确认时, 计算实际利率如下:

假设实际利率为 r , 则应满足:

$$(15000 \times 6\% \times 3 + 15000) \times (P/F, r, 3) = 16197.3$$

当 $r = 3\%$ 时, $(15000 \times 6\% \times 3 + 15000) \times 0.9151 \approx 16197.3$ (万元)

因此, A 公司该债券的实际利率 $r = 3\%$ 。(0.5 分)

②A 公司取得对 C 公司债券投资的初始入账成本 = 1800 (万元) (0.5 分)

借: 交易性金融资产——成本 1800

 投资收益 50

贷: 银行存款 1850 (0.5 分)

(3) 【正确答案】A 公司对 B 公司债券投资应确认的投资收益 = $16197.3 \times 3\% = 485.92$ (万元) (0.5 分); 应计提的票面利息 = $15000 \times 6\% = 900$ (万元) (0.5 分); 利息调整的摊销 = $900 - 485.92 = 414.08$ (万元) (0.5 分)。

借: 债权投资——应计利息 900

贷: 投资收益 485.92

 债权投资——利息调整 414.08 (0.5 分)

A 公司对 C 公司债券投资应确认的实际利息 = $2000 \times 6\% \times 9 / 12 = 90$ (万元) (0.5 分); 应确认的公允价值变动 = $2000 - 1800 = 200$ (万元) (0.5 分)。

借: 应收利息 90

贷: 投资收益 90 (0.5 分)

借: 交易性金融资产——公允价值变动 200

贷: 公允价值变动损益 200 (0.5 分)

(4) A 公司对 B 公司债券投资发生了减值。(0.5 分)

计提减值准备前的账面余额 = $(16197.3 + 900 - 414.08) + (16197.3 + 900 - 414.08) \times 3\% = 17183.72$ (万元), 应计提的减值准备金额 = $17183.72 - 15200 = 1983.72$ (万元)。(1 分)

3. 甲公司 2×20 年聘请新的会计师事务所对其 2×19 年的年报进行审计, 新的注册会计师在审计的过程中对以下事项的会计处理存在质疑:

(1) 2×18 年 12 月 20 日, 甲公司为 10 名总部高级管理人员分别提供一台小轿车免费使用。小轿车的总成本为 300 万元, 每年计提折旧 30 万元。2×19 年甲公司对上述交易或事项的会计处理为:

借: 管理费用 300

 贷: 应付职工薪酬 300

借: 应付职工薪酬 300

 贷: 营业外收入 300

(2) 甲公司于 2×19 年 1 月 1 日购入面值为 1000 万元的 3 年期债券, 并划分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, 实际支付的价款为 1000 万元。该债券票面利率为 6%, 每年 1 月 1 日支付上年利息。2×19 年年末公允价值变为 900 万元, 公司认为, 该工具的信用风险自初始确认后并无显著增

加，应按 12 个月内预期信用损失计量损失准备，损失准备金额为 80 万元。甲公司于 2×19 年的会计分录为：

借：其他债权投资——成本 1000
 贷：银行存款 1000
借：其他综合收益 80
 贷：其他债权投资——公允价值变动 80

(3) 2×19 年甲公司销售渠道得到拓宽，销售快速增长，对当年度业绩起到了决定性作用。根据甲公司当年制定并开始实施的利润分享计划，销售部门员工可分享当年净利润的 3% 作为奖励，中层管理人员可分享当年净利润的 2% 作为奖励。2×20 年 3 月 1 日，根据确定的 2×19 年年度利润，董事会按照利润分享计划，决议发放给销售部门员工奖励 540 万元，中层管理人员奖励 360 万元。甲公司于当日的会计处理为：

借：以前年度损益调整 900
 贷：应付职工薪酬 900

(4) 甲公司作为中间商，分别与 A 供应商和 B 客户签订合同。甲公司与 A 供应商的合同约定如下：甲公司从 A 供应商处取得一批原材料，该原材料的成本为 390 万元，甲公司将该批原材料对外出售并取得价款，即可从 A 供应商取得 10 万元代理费，甲公司自 B 客户取得价款后直接打给 A 供应商的开户行。甲公司与 B 客户的合同约定如下：甲公司将其自 A 供应商处取得的原材料以 510 万元的价款转让给 B 客户，其中 500 万元为向 A 供应商支付的货款；甲公司直接将该批原材料运送至 B 客户处，且该原材料在运输过程中毁损、灭失与甲公司无关。该合同已经执行。甲公司的会计处理为：

借：原材料 500
 贷：银行存款 500
借：主营业务成本 500
 贷：原材料 500
借：银行存款 510
 贷：主营业务收入 510

其他资料：不考虑所得税等其他相关因素影响。甲公司 2×19 年的财务报告于 2×20 年 4 月 1 日批准对外报出。

要求判断甲公司对事项（1）至事项（3）的会计处理是否正确，并说明理由；对于不正确的会计处理，编制更正的会计分录。（无需通过“以前年度损益调整”科目，不考虑当期盈余公积的计提）

【正确答案】【正确答案】事项（1），甲公司的会计处理不正确。（0.5 分）理由：小轿车仅提供给高管人员免费使用，所有权仍然属于甲公司，应作为甲公司固定资产，并计提 2×19 年度折旧。（0.5 分）

更正分录为：

借：应付职工薪酬 270
贷：管理费用 270（1 分）

借：营业外收入 300
贷：应付职工薪酬 270
累计折旧 30（1 分）

事项（2），甲公司的会计处理不正确。（0.5 分）理由：企业持有的作为其他债权投资核算的债券投资，其公允价值变动和信用风险应该分开核算。（0.5 分）

更正分录：

借：其他综合收益 20
贷：其他债权投资——公允价值变动 20（1 分）

借：信用减值损失 80
贷：其他综合收益——信用减值准备 80（1 分）

事项（3），甲公司的会计处理正确。（0.5 分）理由：利润分享计划同时满足下列条件的，企业应当确认相关的应付职工薪酬，并计入当期损益或者相关资产成本：企业因过去事项导致现在具有支付职工薪酬的法定义务；因利润分享计划所产生的应付职工薪酬义务能够可靠估计。因此应当作为 2×19 年的事项进行调整。（1 分）

事项（4），甲公司的会计处理不正确。（0.5 分）理由：企业在确认收入时，应当根据收入的定义判断，只有由企业自身所从事的日常活动所产生的经济利益总流入才能确认为企业的收入。甲公司并没有取得原材料的控制权，甲公司只是

A 供应商的代理人，不需要确认存货成本，发出商品时也不需要确认销售收入、结转销售成本。（1 分）

更正分录为：

借：主营业务收入 500

贷：主营业务成本 500（1 分）

4.（本小题 10 分，可以选用中文或英文解答，如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分，最高得分为 15 分。）甲公司适用的所得税税率为 25%。在 2×11 年度的财务会计报告批准报出之前，发现甲公司有如下事项的会计处理不正确。

（1）甲公司 2×11 年 1 月 1 日用银行存款 800 万元购入 C 公司 25% 的股权，并对 C 公司具有重大影响，但甲公司对 C 公司的投资采用权益法核算。C 公司 2×11 年 1 月 1 日的所有者权益账面价值为 3 500 万元，可辨认净资产的公允价值为 3 800 万元，其差额 300 万元为存货评估增值；至 2×11 年末，投资时 C 公司评估增值的存货已经对外销售 50%。2×11 年 C 公司实现净利润为 9000 万元。

甲公司 2×11 年 1 月 1 日的会计处理如下：

借：长期股权投资——C 公司 800

贷：银行存款 800

2×11 年甲公司对 C 公司的投资未进行其他会计处理。假定按权益法调整净利润时不考虑所得税影响。

（2）B 公司为甲公司的第二大股东，持有甲公司 20% 的股份，计 1 800 万股。因 B 公司欠甲公司 5 000 万元，逾期未偿还，甲公司于 2×11 年 4 月 1 日向人民法院提出申请，要求该法院采取诉前保全措施，保全 B 公司所持有的甲公司法入股。同年 9 月 29 日，人民法院向甲公司送达民事裁定书同意上述申请。甲公司于 9 月 30 日对 B 公司提起诉讼，要求 B 公司偿还欠款。至 2×11 年 12 月 31 日，此案尚在审理中。甲公司经估计该诉讼案件很可能胜诉，并可从保全的 B 公司所持甲公司股份的处置收入中收回全部欠款，甲公司调整了应交所得税费用。

甲公司于 2×11 年 12 月 31 日进行会计处理如下：

借：其他应收款 5 000

贷：营业外收入 5 000

(3) 该企业 2×11 年 6 月 1 日该企业发布增资配股公告，向截至 2×10 年 6 月 30 日（股权登记日）所有登记在册的老股东配股，配股比例为每 5 股配 1 股，配股价格为每股 5 元，除权交易基准日为 2×11 年 7 月 1 日。假定行权前一日的市价为每股 11 元。

其他资料：2×10 年年初，甲公司发行在外的普通股股数为 6 000 万元，未发生其他股数变动事项。2×10 年基本每股收益为 2.2 元。

2×11 年归属于普通股股东的净利润为 14 400 万元。

假定甲公司发生的可抵扣暂时性差异预计在未来 3 年内能够转回，长期股权投资期末采用账面价值与可收回金额孰低计价。不考虑除所得税以外的其他相关税费。

甲公司按净利润 10%提取法定盈余公积，按净利润的 5%提取任意盈余公积。税法规定允许调整甲公司 2×11 年的应交所得税。

要求：

(1) 根据资料 (1)、(2)，判断甲公司的会计处理是否正确，如果不正确的，编制相关的更正分录。

(2) 计算 2×11 年度的基本每股收益以及比较利润表中基本每股收益。

【正确答案】(1) 甲公司的会计处理不正确。(1 分)更正分录为：

借：长期股权投资——C 公司（投资成本） 950

贷：长期股权投资——C 公司 800

以前年度损益调整——调整营业外收入 150（1 分）

借：长期股权投资——C 公司（损益调整） $[(9\,000 - 300 \times 50\%) \times 25\%]$ 2 212.5

贷：以前年度损益调整——调整投资收益 2 212.5（1 分）

(2) 甲公司的会计处理不正确。(1 分)或有资产不符合资产的确认条件，不应确认。

借：以前年度损益调整——调整营业外收入 5 000

贷：其他应收款 5 000（1 分）

借：应交税费——应交所得税 $(5\,000 \times 25\%)$ 1 250

贷：以前年度损益调整——调整所得税费用 1 250（1 分）

甲公司因发生上述差错更正，应调增净利润的金额 = $150 + 2\,212.5 - 5\,000 + 1\,250 = -1\,387.5$ (万元)。(0.5分) 根据差错更正调整后，甲公司 2×10 年的基本每股收益 = $(2.2 \times 6\,000 - 1\,387.5) / 6\,000 = 1.97$ (元/股)。(0.5分) 每股理论除权价格 = $(11 \times 6\,000 + 5 \times 6\,000 / 5) / (6\,000 + 6\,000 / 5) = 10$ (元) (0.5分)

调整系数 = $11 \div 10 = 1.1$ (0.5分)

因配股重新计算的 2×10 年度基本每股收益 = $1.97 \div 1.1 = 1.79$ (元/股) (1分)

2×11 度基本每股收益 = $14\,400 \div (6\,000 \times 1.1 \times 6/12 + 7\,200 \times 6/12) = 2.09$ (元/股) (1分)

5. 甲公司 2×19 年利润总额为 6 000 万元，适用的所得税税率为 15%。 2×19 年 1 月 1 日递延所得税资产（全部为交易性金融资产的公允价值变动）为 15 万元；递延所得税负债（全部为固定资产折旧）为 11.25 万元。根据税法规定自 2×20 年 1 月 1 日起甲公司不再属于高新技术企业，同时该公司适用的所得税税率变更为 25%。 2×19 涉及所得税会计的交易或事项如下：

(1) 2×19 年 1 月 1 日甲公司购入当日发行的国债 300 万元，利率 4%，每年末付息，期限为 5 年，支付价款 297 万元，另支付手续费 3 万元，划分为以摊余成本计量的金融资产。当年末此债券公允价值为 320 万元。

税法规定，购入国债取得的利息收入免税。

(2) 2×19 年 12 月 31 日，甲公司持有的交易性金融资产的公允价值为 2 200 万元，该交易性金融资产是甲公司在 2×18 年 4 月 20 日，以 2 000 万元自股票市场购入的， 2×18 年 12 月 31 日，该交易性金融资产的公允价值为 1 900 万元。税法规定，交易性金融资产持有期间公允价值变动金额不计入应纳税所得额，待出售或结算时一并计入应纳税所得额。

(3) 甲公司有一项固定资产， 2×19 年末可收回金额为 450 万元。该固定资产是甲公司在 2×18 年 6 月 30 日，以 500 万元的价格购入的，预计该固定资产使用年限为 10 年，采用直线法计提折旧，净残值为 0。

税法规定，该项固定资产应采用双倍余额递减法计提折旧，折旧年限为 5 年，净残值为 0。

(4) 2×19 年 12 月 10 日, 由于甲公司为丙公司提供了一项债务担保, 丙公司没有能力偿还贷款因而甲公司被 A 银行起诉, 要求甲公司承担连带责任 500 万元。至 12 月 31 日, 该诉讼尚未判决。法律顾问认为甲企业很可能需要承担担保支出 400 万元。

税法规定, 企业为其他单位债务提供担保发生的损失不允许在税前扣除。甲公司预计在未来期间有足够的应纳税所得额用于抵扣可抵扣暂时性差异。

要求:

(1) 计算 2×19 年甲公司应纳税所得额, 以及当年可抵扣暂时性差异和应纳税暂时性差异的期末余额。

(2) 计算 2×19 年甲公司当年应确认的应交所得税、递延所得税资产以及递延所得税负债的金额。

(3) 编制 2×19 年甲公司确认应交所得税和递延所得税的会计分录。

【正确答案】2×19 年甲公司的应纳税所得额 = 6 000 (利润总额) - 300 × 4% (事项 1 国债利息收入) - (2 200 - 1 900) (事项 2 交易性金融资产公允价值变动) + 500/10 - [500 × 2/5/2 + (500 - 200) × 2/5/2] (事项 3 固定资产折旧的调整) + 400 (事项 4) = 5978 (万元) (1 分)

产生应纳税暂时性差异的为事项 (2) 和事项 (3):

事项 (2), 交易性金融资产期末账面价值 = 2 200 (万元), 计税基础 = 2 000 (万元); (0.5 分)

事项 (3), 固定资产期末账面价值 = 500 - 500/10 × 1.5 = 425 (万元), 计税基础 = 500 - 500 × 2/5 - (500 - 500 × 2/5) × 2/5/2 = 240 (万元); (0.5 分)

因此, 2×19 年甲公司的可抵扣暂时性差异期末余额 = 0 (万元) (1 分)

2×19 年甲公司的应纳税暂时性差异期末余额 = (2 200 - 2 000) + (425 - 240) = 385 (万元) (1 分)

(2) 2×19 年甲公司当年应确认的应交所得税 = 5978 × 15% = 896.7 (万元) (1 分)

2×19 年甲公司当年应确认的递延所得税资产 = 0 × 25% - 15 = -15 (万元) (1 分)

2×19 年甲公司当年应确认的递延所得税负债 $= 385 \times 25\% - 11.25 = 85$ (万元)

(1 分)

(3) 相关会计处理:

借: 所得税费用 896.7

贷: 应交税费——应交所得税 896.7 (1 分)

借: 所得税费用 15

贷: 递延所得税资产 15 (1 分)

借: 所得税费用 85

贷: 递延所得税负债 85 (1 分)

二、综合题

1. 甲公司作为一家大型商贸企业, 2×19 年至 2×20 年发生业务如下: (1) 2×19 年 1 月 1 日, 甲公司通过一项现金结算的股份支付协议, 向其 100 名销售人员每人授予 1 万份现金股票增值权。行权条件为甲公司 2×19 年度实现的净利润较前 1 年增长 8%, 截至 2×20 年 12 月 31 日 2 个会计年度平均净利润增长率为 9%, 截至 2×21 年 12 月 31 日 3 个会计年度平均净利润增长率为 10%; 从达到上述业绩条件的当年年末起, 每持有 1 份现金股票增值权可以从甲公司获得相当于行权当日甲公司股票每股市场价格的现金, 行权期为 3 年。 2×19 年 1 月 1 日每份现金股票增值权的公允价值为 10 元。 2×19 年年末, 甲公司当年实现的净利润较前 1 年增长 6%, 甲公司预计截至 2×20 年 12 月 31 日 2 个会计年度平均净利润增长率将达到 9%。至年末已有 2 人离职, 预计未来还将会有 5 人离职。 2×19 年 12 月 31 日每份现金股票增值权的公允价值为 9 元。(2) 2×19 年 7 月 1 日, 甲公司与乙公司签订一项债务重组协议, 约定乙公司以其一项生产用设备抵偿所欠甲公司 500 万元货款; 该笔货款形成的债权, 在重组日公允价值为 339 万元, 甲公司已计提坏账准备 120 万元。乙公司抵债设备账面原值为 410 万元, 已计提折旧 60 万元, 税法核定的增值税销项税额为 39 万元。甲公司为取得该设备另以银行存款支付相关运杂费及手续费 6 万元, 取得后将其作为固定资产核算。当日已办理资产转移和债务结算等手续。(3) 2×19 年 12 月 31 日, 甲公司与丙公司签订一项资产置换协议, 约定以本公司一项自用的土地使用权和生产设备, 换取乙公司一项交易性金融资产和一批原材料。当日, 甲公司土地使用权账面价值

800 万元（成本为 1000 万元，已计提摊销 200 万元），公允价值为 1200 万元；生产设备账面价值为 160 万元（成本为 220 万元，已计提折旧 60 万元），公允价值为 200 万元。乙公司交易性金融资产账面价值为 820 万元（成本 750 万元，公允价值变动为 70 万元），公允价值为 900 万元；原材料账面成本为 290 万元（未计提存货跌价准备），公允价值为 300 万元。当日，相关资产转移手续已办妥，已开出增值税专用发票；甲公司为取得原材料支付装卸费 5 万元；乙公司另向甲公司支付银行存款 295 万元。该项交换具有商业实质，且没有证据表明换入资产公允价值更可靠。双方取得资产之后，保持原持有目的和使用状态不变。（4）2×19 年 12 月 31 日，甲公司与丁公司签订一项合同，约定将一台大型生产设备以 300 万元的价格销售给丁公司，同日将其租回；协议约定租回期间，每年租金为 120 万元，于年末进行支付，租期为 3 年。该设备账面价值为 240 万元，公允价值为 290 万元，预计尚可使用 3 年，甲公司对其采用年限平均法计提折旧，预计净残值为 0。假定该资产的销售不符合收入准则规定的确认条件。甲公司确定的租赁内含利率为 9.8%。假定该业务不考虑增值税。（5）2×20 年 3 月 1 日，甲公司向戊公司销售一批商品，同时签订协议，约定 2×20 年 6 月 30 日甲公司将该商品购回。协议约定，该商品销售价款为 600 万元，回购价格为 650 万元。3 月 1 日，商品尚未发出，款项已经收到，并已开具增值税专用发票。该批商品的成本为 450 万元。6 月 30 日回购商品时，收到的增值税专用发票上注明的商品价格为 650 万元，增值税额为 84.5 万元，款项已经支付。（6）2×20 年年末，甲公司截至 2×20 年 12 月 31 日 2 个会计年度平均净利润增长率达到 8.5%。甲公司预计截至 2×21 年 12 月 31 日 3 个会计年度平均净利润增长率将达到 10%。当年无人离职，预计未来将会有 3 人离职。2×20 年 12 月 31 日每份现金股票增值权的公允价值为 10.5 元。其他资料：上述公司均为增值税一般纳税人，商品和动产设备适用增值税税率为 13%，不动产和土地使用权适用增值税税率为 9%。

要求：

（1）根据资料（1），计算甲公司 2×19 年末应确认职工薪酬的金额，并编制股份支付相关的会计分录；

（2）根据资料（2），计算甲公司取得抵债设备的入账价值，并编制债务重组日甲公司和乙公司相关会计分录；

(3) 根据资料 (3), 计算甲公司换入交易性金融资产和原材料入账成本, 并编制甲公司相关会计分录;

(4) 根据资料 (4), 编制甲公司售后租回业务相关的会计分录, 并计算 2×20 年末长期应付款项目列报金额。

(5) 根据资料 (5), 编制甲公司 2×20 年与售后回购相关的分录。

(6) 根据资料 (6), 计算甲公司该项股份支付计划 2×20 年末应确认职工薪酬的金额。

【正确答案】(1) 2×19 年应确认增加的应付职工薪酬 = (100 - 2 - 5)

×1×9×1/2 = 418.5 (万元)

分录为:

借: 销售费用 418.5

贷: 应付职工薪酬 418.5

(2) 取得抵债设备的入账价值 = 339 - 300 × 13% + 6 = 306 (万元)

甲公司债务重组日会计分录:

借: 固定资产	306	
应交税费——应交增值税 (进项税额)	39	
坏账准备	120	
投资收益	[(500 - 120) - 339] 41	
贷: 应收账款		500
银行存款		6

乙公司债务重组日会计分录:

借: 固定资产清理	350	
累计折旧	60	
贷: 固定资产	410	
借: 应付账款	500	
贷: 固定资产清理	350	
应交税费——应交增值税 (销项税额)	39	
其他收益	(500 - 350 - 39) 111	

(3) 甲公司换入资产总成本 = 1 200 + 200 + 1 200 × 9% + 200 × 13% - 300 × 13% - 295 = 1 200 (万元)

换入金融资产的，金融资产应按照公允价值入账，因此交易性金融资产入账成本 = 900（万元），原材料入账成本 = $1\ 200 - 900 + 5 = 305$ （万元）

甲公司分录为：

借：固定资产清理	160	
累计折旧	60	
贷：固定资产	220	
借：交易性金融资产	900	
原材料	305	
应交税费——应交增值税（进项税额）	39	
银行存款	(295 - 5)	290
累计摊销	200	
贷：无形资产		1 000
固定资产清理		160
应交税费——应交增值税（销项税额）		134
资产处置损益	(1 200 - 800 + 200 - 160)	440

(4) 2×19 年 12 月 31 日

借：银行存款	300	
未确认融资费用	60	
贷：长期应付款——本金	(120 × 3)	360

2×20 年 12 月 31 日

借：财务费用	(300 × 9.8%)	29.4
贷：未确认融资费用		29.4
借：长期应付款——本金	120	
贷：银行存款		120
借：制造费用	80	
贷：累计折旧	(240/3)	80

2×20 年末，长期应付款账面价值 = $300 + 29.4 - 120 = 209.4$ （万元），长期应付款项目期末列报的金额 = $209.4 + 209.4 \times 9.8\% - 120 = 109.92$ （万元）。

(5) 发出商品时:

借: 银行存款	678
贷: 其他应付款	600
应交税费——应交增值税(销项税额)	78

3 月 31 日至 6 月 30 日每月计提利息:

借: 财务费用	[(650-600) /4]12.5
贷: 其他应付款	12.5

回购商品时:

借: 其他应付款	650
应交税费——应交增值税(进项税额)	84.5
贷: 银行存款	734.5

(6) 2×20 年应确认增加的应付职工薪酬 = $(100 - 2 - 3) \times 1 \times 10.5 \times 2/3 - 418.5 = 246.5$ (万元)

2. 甲股份有限公司(以下简称“甲公司”) 2×14 年至 2×16 年期间, 发生了如下与股权投资有关的事项。

(1) 2×14 年 6 月 1 日, 甲公司出售其持有乙公司 20% 的股权投资, 处置价款为 2000 万元。出售股权后, 甲公司仍能够控制乙公司。

甲公司原持有乙公司 80% 的股权投资于 2×13 年 1 月 1 日取得, 初始投资成本为 5000 万元, 交易前甲乙公司不具有关联方关系。投资当日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 6000 万元, 等于账面价值。 2×13 年度, 乙公司实现净利润 2500 万元, 实现其他综合收益 200 万元(均可以在满足条件时重分类进损益)。 2×14 年前 5 个月共实现净利润 2600 万元, 未发生其他所有者权益变动。

(2) 2×15 年年末, 甲公司再次出售其所持有乙公司剩余股权投资的 50%, 出售价款为 4500 万元。 2×14 年 6 月至 2×15 年年末, 乙公司共实现净利润 8000 万元, 因持有其他债权投资的公允价值上升确认其他综合收益 800 万元, 其中 2×15 年度实现净利润 4600 万元, 实现其他综合收益 500 万元。甲公司于当日撤出乙公司董事会成员, 仅保留一名董事参与乙公司的生产经营决定。剩余 30% 的股权投资的公允价值为 4500 万元。

(3) 基于对丙公司发展前景的规划, 2×15 年 1 月 1 日, 甲公司再次以 6600 万元价款取得丙公司 20% 的股权投资, 自此持有丙公司 90% 的股权投资。

原股权投资为甲公司 2×14 年 1 月 1 日以发行 500 万股自身普通股股票取得的, 购买日, 甲公司股票的市场价格为每股 30 元, 丙公司的可辨认净资产公允价值为 20000 万元, 等于账面价值。2×14 年以前甲公司和丙公司不具有任何关联方关系。2×14 年度丙公司实现净利润 5000 万元, 因持有其他债权投资的公允价值上升确认其他综合收益 500 万元, 未产生其他所有者权益变动。

其他资料: 假定甲公司出售乙公司的股权投资的交易以及再次购买丙公司股权的交易均不属于一揽子交易; 上述公司均按照净利润的 10% 计提法定盈余公积, 不计提任意盈余公积; 假定不考虑所得税等其他因素影响。

要求:

(1) 根据资料 (1), 计算甲公司出售乙公司 20% 股权投资时个别报表中应确认的投资收益, 并编制相关的会计分录; 说明甲公司出售乙公司 20% 股权投资时合并报表中的会计处理原则, 并计算计入甲公司资本公积的金额。

(2) 根据资料 (2), 计算甲公司出售乙公司股权投资时个别报表中应确认的处置投资收益, 并编制相关的会计分录; 计算甲公司出售乙公司股权投资时合并报表中应确认的处置投资收益, 并编制相关的调整分录。

(3) 根据资料 (3), 说明甲公司对丙公司追加投资是否构成企业合并, 并说明理由; 说明在合并报表中的账务处理原则, 计算因追加投资对合并报表所有者权益或损益的影响金额 (指明具体的项目名称)。

【正确答案】 (1) **【正确答案】** ① 甲公司出售乙公司 20% 股权投资, 在个别报表中确认的处置投资收益 = $2000 - 5000 \times 20\% / 80\% = 750$ (万元); (1 分) 分录为:

借: 银行存款 2000

贷: 长期股权投资 1250

投资收益 750 (2 分)

② 合并报表: 甲公司出售乙公司 20% 的股权投资, 在合并报表中应将处置价款与处置长期股权投资相对应的应享有被投资单位自购买日开始持续计算的可辨认

净资产公允价值的份额之间的差额计入资本公积（1分），计入资本公积的金额
 $= 2000 - (6000 + 2500 + 200 + 2600) \times 20\% = -260$ （万元）。（1分）

（2）【正确答案】甲公司出售乙公司股权投资时，个别报表中应确认的投资收益
 $= 4500 - (5000 - 1250) \times 30\%/60\% = 2625$ （万元），（1分）相关会计分录
 为：

借：银行存款 4500

贷：长期股权投资 1875 $[(5000 - 1250) \times 30\%/60\%]$

投资收益 2625（2分）

剩余股权投资采用权益法核算，追溯调整的分录为：

借：长期股权投资 4230

贷：盈余公积 $[(2500 + 2600 + 8000 - 4600) \times 30\% \times 10\%]$ 255

利润分配——未分配利润 2295

投资收益 $(4600 \times 30\%)$ 1380

其他综合收益 $(1000 \times 30\%)$ 300（2分）

个别报表调整后剩余长期股权投资账面价值 $= 5000 - 1250 - 1875 + 4230 = 6105$
 （万元）。

在合并报表中，在合并报表中，甲公司出售乙公司股权投资的处置投资收益 = 处
 置股权取得的对价（4500）+ 剩余股权公允价值（4500）- 按购买日公允价值持
 续计算的可辨认净资产的公允价值份额 $(6000 + 2500 + 200 + 2600 + 8000 + 800)$
 $\times 60\%$ - 商誉 $(5000 - 6000 \times 80\%)$ + 其他综合收益 \times 持股比例 $(200 + 800) \times 60\%$
 $= -2660$ （万元）。（2分）相关分录为：

借：长期股权投资 4500

投资收益 1605

贷：长期股权投资 6105（1分）

借：投资收益 3980

贷：利润分配——未分配利润 $[(2500 + 2600 + 8000 - 4600) \times 30\% + 50] \times 90\%$

2340

盈余公积 260

投资收益 $(4600 \times 30\%)$ 1380（1分）

借：其他综合收益〔(200+800)×30%〕300

贷：投资收益 300 (1分)

注：50=(5000-6000×80%)×20%/80%，增加长期股权投资账面价值和投资收益。

(3) 不构成企业合并。(0.5分) 因为企业在购买 20% 的股权投资之前，已经持有丙公司 70% 的股权投资，并取得对丙公司的控制权。(0.5分)

甲公司对丙公司追加投资时，在合并报表中，应该按照付出对价的公允价值与按照新增持股比例计算应享有被投资单位自购买日开始持续计算的可辨认净资产公允价值份额之间的差额冲减资本公积。(1分) 应冲减资本公积的金额=6600-(20000+5000+500)×20%=1500(万元)。(1分)

3. 甲股份有限公司(下称“甲公司”)有关资料如下。

(1) 甲公司为购建一项大型生产设备，于 2011 年 12 月 1 日专门从银行借入 1 000 万元，借款期限为 2 年，年利率为 8%，利息每年年末支付。除上述专门借款外另占用如下两笔一般借款：

- ① 2011 年 12 月 2 日从银行借入的长期借款 1 500 万元，期限 5 年，年利率 9%，按年支付利息；
- ② 2012 年 7 月 1 日从银行借入的长期借款 1 200 万元，期限 3 年，年利率 6%，按年支付利息。

(2) 与此设备有关的支出如下：

- ① 2012 年 1 月 1 日，购入设备，价款 900 万元，以银行存款支付，同时支付运杂费 30 万元，设备已投入安装。
- ② 3 月 1 日以银行存款支付设备安装工程款 300 万元。
- ③ 7 月 1 日以银行存款支付安装公司工程款 320 万元。
- ④ 12 月 1 日，以银行存款支付工程尾款 340 万元。

2013 年 2 月 28 日，设备全部安装完工，并交付使用。其中，该设备购建期间因质量检查停工 3 个月。

闲置的专门借款短期投资月收益率为 0.8%，闲置资金投资收益至完工尚未收到。

(3) 该设备预计使用年限为 6 年，预计净残值为 24.52 万元，甲公司采用年数总和法计提折旧。

(4) 不考虑增值税等相关税费及其他因素影响。

要求:

(1) 判断与所安装设备有关的借款利息资本化期间; 判断停工期间是否应该暂停资本化并说明理由。

(2) 计算专门借款 2012 年应予以资本化的金额。

(3) 计算 2012 年一般借款资本化率、一般借款资本化金额以及费用化金额。

(4) 编制甲公司 2012 年确认利息费用的相关会计分录。

(5) 计算确定此设备在 2013 年的折旧金额并编制相关会计分录。

【正确答案】 (1) 借款费用资本化期间为: 2012 年 1 月 1 日—2013 年 2 月 28 日。(1 分)

停工期间不应该暂停资本化。理由: 停工为质量检查, 属于正常停工, 不应暂停资本化。(1 分)

(2) 专门借款 2012 年闲置资金取得的投资收益金额 = $(1000 - 930) \times 0.8\% \times 2 = 1.12$ (万元) (1 分)

专门借款 2012 年应予以资本化的金额 = $1000 \times 8\% - 1.12 = 78.88$ (万元) (1 分)

(3) 2012 年一般借款资本化率 = $(1500 \times 9\% + 1200 \times 6\% \times 6/12) / (1500 + 1200 \times 6/12) = 8.14\%$ (1 分)

2012 年一般借款支出加权平均数 = $230 \times 10/12 + 320 \times 6/12 + 340 \times 1/12 = 380$ (万元)

2012 年一般借款资本化金额 = $380 \times 8.14\% = 30.93$ (万元) (1 分)

2012 年一般借款费用化金额 = $1500 \times 9\% + 1200 \times 6\% \times 6/12 - 30.93 = 140.07$ (万元) (1 分)

(4) 甲公司 2012 年确认利息费用的相关会计分录为:

借: 在建工程 (78.88 + 30.93) 109.81

 应收利息 1.12

 财务费用 140.07

贷: 应付利息 $(1500 \times 9\% + 1200 \times 6\% \times 6/12 + 1000 \times 8\%)$ 251 (3 分)

(5) 甲公司 2013 年应该资本化的专门借款利息金额 = $1\,000 \times 8\% \times 2/12 = 13.33$ (万元) (1 分)

2013 年一般借款资本化率 = $(1\,500 \times 9\% \times 2/12 + 1\,200 \times 6\% \times 2/12) / (1\,500 \times 2/12 + 1\,200 \times 2/12) = 7.67\%$ (1 分)

2013 年一般借款支出加权平均数 = $230 \times 2/12 + 320 \times 2/12 + 340 \times 2/12 = 148.33$ (万元) (1 分)

2013 年一般借款资本化金额 = $148.33 \times 7.67\% = 11.38$ (万元) (1 分)

固定资产的入账价值 = $900 + 30 + 300 + 320 + 340 + 109.81 + (13.33 + 11.38) = 2\,024.52$ (万元) (1 分)

2013 年应计提的折旧 = $(2\,024.52 - 24.52) \times 6/21 \times 10/12 = 476.19$ (万元) (1 分)

计提折旧的分录为:

借: 制造费用 476.19

贷: 累计折旧 476.19 (2 分)

5. (本小题 18 分。) 甲上市公司 (以下简称“甲公司”) 2×19 年至 2×20 年发生以下与股权投资相关的交易或事项:

(1) 2×19 年 2 月 10 日, 甲公司以银行存款 320 万元取得乙公司 10% 的股权, 将其作为其他权益工具投资核算, 购入时支付价款中包含乙公司已宣告但尚未发放的现金股利 20 万元。甲公司另以银行存款支付手续费 10 万元。2 月 20 日, 甲公司收到上述现金股利。投资当日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 3 000 万元 (等于账面价值)。

(2) 2×19 年末, 该项其他权益工具投资的公允价值为 400 万元。

(3) 2×20 年 1 月 1 日, 甲公司以银行存款 45 万元, 以及一栋办公楼和一批存货为对价, 取得乙公司 50% 的股权, 当日起能够对乙公司的相关活动实施控制。甲公司付出该项办公楼的账面价值为 1 500 万元 (其中账面原值为 2 000 万元, 已计提折旧 500 万元, 未计提减值准备), 公允价值为 1 600 万元; 甲公司付出该批存货的成本为 400 万元, 未计提跌价准备, 公允价值为 500 万元。税务机关核定的办公楼应交增值税为 144 万元, 存货应交增值税为 65 万元。

增资当日，甲公司原持有 10% 的股权的公允价值为 477 万元，乙公司可辨认净资产公允价值为 4 500 万元，账面价值为 4 300 万元（其中股本 3 000 万元，资本公积 300 万元，盈余公积 100 万元，未分配利润 900 万元），差额为一项存货评估增值产生，该批存货在 2×20 年实际对外销售 60%。除此之外，乙公司其他可辨认资产、负债公允价值与账面价值相等。

(4) 2×20 年 6 月 30 日，甲公司向乙公司销售一项自产设备，售价为 300 万元，成本为 200 万元，未计提减值准备，乙公司购入后将其作为管理用固定资产核算，预计使用 5 年，采用直线法计提折旧，预计净残值为零。至年末货款尚未结算，甲公司按照应收账款余额的 5% 对该项业务计提坏账准备。乙公司 2×20 年实现净利润 920 万元，分配现金股利 300 万元，因其他权益工具投资上升确认其他综合收益 200 万元。

其他资料：甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人，存货适用的增值税税率均为 13%，不动产适用的增值税税率为 9%。甲公司按净利润的 10% 计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。甲公司和乙公司在合并前无任何关联方关系，该项交易不属于一揽子交易，不考虑所得税等相关影响。

要求：

(1) 根据资料 (1) 和资料 (2)，编制甲公司与其他权益工具投资相关的会计分录。

(2) 判断甲公司与乙公司的合并类型并说明理由，如属于非同一控制下的企业合并，计算合并报表中的合并成本及合并商誉；如属于同一控制下的企业合并，计算个别报表中应计入所有者权益的金额。

(3) 编制合并日或购买日甲公司个别财务报表以及合并财务报表的会计分录。

(4) 编制甲公司 2×20 年末合并财务报表的调整抵销分录。

【正确答案】(1) 2×19 年 2 月 10 日：

借：其他权益工具投资——成本 310

 应收股利 20

 贷：银行存款 330 (1 分)

2 月 20 日：

借：银行存款 20

 贷：应收股利 20 (0.5 分)

2×19 年末:

借: 其他权益工具投资——公允价值变动 (400-310) 90

贷: 其他综合收益 90 (0.5 分)

(2) 该项合并属于非同一控制下的企业合并; (0.5 分) 理由: 甲公司和乙公司在合并前无任何关联方关系。 (0.5 分)

合并成本=1 600+500+144+65+45+477=2 831 (万元) (0.5 分)

合并商誉=2 831-4 500×60%=131 (万元) (0.5 分)

(3) 个别财务报表:

借: 固定资产清理 1 500

累计折旧 500

贷: 固定资产 2 000 (1 分)

借: 长期股权投资——投资成本 (1 600+500+144+65+45) 2 354

贷: 固定资产清理 1 500

资产处置损益 (1 600-1 500) 100

主营业务收入 500

应交税费——应交增值税 (销项税额) (144+65) 209

银行存款 45 (1.5 分)

借: 主营业务成本 400

贷: 库存商品 400 (0.5 分)

借: 长期股权投资——投资成本 477

贷: 其他权益工具投资——成本 310

——公允价值变动 90

盈余公积 7.7

利润分配——未分配利润 69.3 (1.5 分)

借: 其他综合收益 90

贷: 盈余公积 9

利润分配——未分配利润 81 (0.5 分)

合并财务报表:

借: 存货 200

贷：资本公积 200（0.5 分）

借：股本 3 000

资本公积（300+200）500

盈余公积 100

未分配利润 900

商誉 131

贷：长期股权投资 2 831

少数股东权益 1 800（1.5 分）

(4) 2×20 年末乙公司调整后的净利润 = $920 - (4\,500 - 4\,300) \times 60\% = 800$ （万元）（0.5 分）

借：存货 200

贷：资本公积 200（0.5 分）

借：营业成本（ $200 \times 60\%$ ）120

贷：存货 120（0.5 分）

借：长期股权投资 420

贷：投资收益 [$(800 - 300) \times 60\%$] 300

其他综合收益（ $200 \times 60\%$ ）120（0.5 分）

借：营业收入 300

贷：营业成本 200

固定资产——原价 100（0.5 分）

借：固定资产——累计折旧（ $100/5 \times 1/2$ ）10

贷：管理费用 10（0.5 分）

借：应付账款（ 300×1.13 ）339

贷：应收账款 339（0.5 分）

借：应收账款——坏账准备（ $339 \times 5\%$ ）16.95

贷：信用减值损失 16.95（0.5 分）

借：股本 3 000

资本公积（300+200）500

其他综合收益 200

盈余公积 $(100 + 920 \times 10\%)$ 192

未分配利润 $(900 + 800 - 92 - 300)$ 1 308

商誉 131

贷：长期股权投资 $(2\ 831 + 420)$ 3 251

少数股东权益 $[(4\ 500 + 800 - 300 + 200) \times 40\%]$ 2 080 (1.5 分)

借：投资收益 $(800 \times 60\%)$ 480

少数股东损益 $(800 \times 40\%)$ 320

未分配利润——年初 900

贷：未分配利润——提取盈余公积 92

——向所有者分配股利 300

——年末 1 308 (1.5 分)

查看更多注会考试政策，[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看>>](#)



扫码获得更多注会备考干货