

## 2006年度注册会计师全国统一考试

# 会计试题及参考答案

### 一、单项选择题

1. 根据现行会计制度的规定,下列交易或事项中,不影响股份有限公司利润表中营业利润金额的是( )。

- A. 计提存货跌价准备 B. 出售原材料并结转成本 C. 按产品数量支付专利技术转让费 D. 清理管理用固定资产发生的净损失

【答案】D

【解析】计提存货跌价准备要计入资产减值损失,影响营业利润;出售原材料并结转成本要计入其他业务成本,影响营业利润;按产品数量支付专利技术转让费要计入管理费用,影响营业利润;清理管理用固定资产发生的净损失要计入营业外支出,不影响营业利润。

2. 2005年2月1日,甲公司将收到的乙公司开出并承兑的不带息商业承兑汇票向丙商业银行贴现,取得贴现款280万元。合同约定,在票据到期日不能从乙公司收到票款时,丙商业银行可向甲公司追偿。该票据系乙公司于2005年1月1日为支付购买原材料款而开出的,票面金额为300万元,到期日为2005年5月31日。假定不考虑其他因素,2005年2月份,甲公司该应收票据贴现影响利润总额的金额为( )。

- A. 0 B. 5万元 C. 10万元 D. 20万元

【答案】D

【解析】贴现息20万元应计入财务费用,使利润总额减少20万元。

3. 甲公司为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为17%。甲公司委托乙公司(增值税一般纳税人)代为加工一批属于应税消费品的原材料(非金银首饰),该批委托加工原材料收回后用于继续加工应税消费品。发出原材料实际成本为620万元,支付的不含增值税的加工费为100万元,增值税额为17万元,代收代交的消费税额为80万元。该批委托加工原材料已验收入库,其实际成本为( )。

- A. 720万元 B. 737万元 C. 800万元 D. 817万元

【答案】A

【解析】实际成本=620+100=720(万元)。

4. 甲公司采用计划成本对材料进行日常核算。2005年12月,月初结存材料的计划成本为200万元,成本差异贷方余额为3万元;本月入库材料的计划成本为1000万元,成本差异借方发生额为6万元;本月发出材料的计划成本为800万元。甲公司按本月材料成本差异率分配本月发出材料应负担的材料成本差异。甲公司2005年12月31日结存材料的实际成本为( )。

- A. 399万元 B. 400万元 C. 401万元 D. 402万元

【答案】C

【解析】本月材料成本差异率= $(-3+6) \div (200+1000) = 0.25\%$ , 12月31日计划成本= $(200+1000-800) = 400$ (万

元), 实际成本= $400 \times (1+0.25\%) = 401$ (万元)。

5. 在长期股权投资采用权益法核算时,下列各项中,应当确认投资收益的是( )。

- A. 被投资企业实现净利润 B. 被投资企业提取盈余公积  
C. 收到被投资企业分配的现金股利 D. 收到被投资企业分配的股票股利

【答案】A

【解析】被投资企业实现净利润,投资企业应按持股比例计算的份额增加长期股权投资和投资收益。

6. 甲公司2005年3月25日购入乙公司股票20万股,支付价款总额为175.52万元,其中包括支付的证券交易印花税0.17万元,支付手续费0.35万元。4月10日,甲公司收到乙公司3月19日宣告派发的2004年度现金股利4万元。2005年6月30日,乙公司股票收盘价为每股6.25元。2005年11月10日,甲公司将乙公司股票全部对外出售,价格为每股9.18元,支付证券交易印花税0.18万元,支付手续费0.36万元。甲公司2005年度对乙公司股票投资应确认的投资收益为( )。

- A. 7.54万元 B. 11.54万元 C. 12.59万元 D. 12.60万元

【答案】B

【解析】应确认的投资收益= $9.18 \times 20 - 0.18 - 0.36 - 171.52 = 11.54$ (万元)。

7. 2005年1月1日,甲公司采用融资租赁方式租入一栋办公楼,租赁期为15年。该办公楼预计尚可使用20年。2005年1月15日,甲公司开始对该办公楼进行装修,至6月30日装修工程完工并投入使用,共发生可资本化的支出400万元。预计下次装修时间为2013年6月30日。装修形成的固定资产预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。甲公司该装修形成的固定资产在2005年度应计提的折旧为( )。

- A. 10万元 B. 20万元 C. 25万元 D. 50万元

【答案】C

【解析】装修部分计提折旧的时间为2005年7月至2013年6月,共计96个月。2005年应该计提折旧的金额是: $400 \div 96 \times 6 = 25$ (万元)。

8. 2005年1月1日,甲公司将某商标权出租给乙公司,租期为4年,每年收取租金15万元。租金收入适用的营业税税率为5%,甲公司在出租期间内不再使用该商标权。该商标权系甲公司2004年1月1日购入的,初始入账价值为180万元,预计使用年限为15年,采用直线法摊销。假定不考虑营业税以外的其他税费,甲公司2005年度出租该商标权所产生的其他业务利润为( )。

- A. -12万元 B. 2.25万元 C. 3万元 D. 4.25万元

【答案】B

【解析】 $15$ (租金收入) $-15 \times 5\%$ (营业税) $-180 \div 15$ (无形资产摊销额) $= 2.25$ (万元)。

9. 甲公司购入设备安装某生产线。该设备购买价格为2500万元,增值税额为425万元,支付保险、装卸费用25万元。该生产线安装期间,领用生产用原材料的实际成本为100万元,发生安装工人工资等费用33万元。该原材料的增值税负担率为17%。假定该生产线达到预定可使用状态,其入账价值为( )。

- A. 2650万元 B. 2658万元 C. 2675万元 D. 3100万元

【答案】D

【解析】入账价值= $2500+425+25+100+100 \times 17\%+33 =$

3 100(万元)。

10. 2005年3月31日,甲公司采用出包方式对某固定资产进行改良,该固定资产账面原价为3600万元,预计使用年限为5年,已使用3年,预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。甲公司支付出包工程款96万元。2005年8月31日,改良工程达到预定可使用状态并投入使用,预计尚可使用4年,预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。2005年度,该固定资产应计提的折旧为( )。

A. 128万元 B. 180万元 C. 308万元 D. 384万元

【答案】C

【解析】2005年8月31日改良后固定资产的账面价值=3600-3600÷5×3+96=1536(万元),2005年改良后计提折旧=1536÷4×4÷12=128(万元)。2005年1月份到3月份应计提的折旧=3600÷5÷12×3=180(万元)。2005年应计提的折旧=180+128=308(万元)。

11. 某公司于2003年1月1日购入一项无形资产,初始入账价值为300万元。该无形资产预计使用年限为10年,采用直线法摊销。该无形资产2003年12月31日预计可收回金额为261万元,2004年12月31日预计可收回金额为224万元。假定该公司于每年年末计提无形资产减值准备,计提减值准备后该无形资产原预计使用年限、摊销方法不变。该无形资产在2005年6月30日的账面价值为( )。

A. 210万元 B. 212万元 C. 225万元 D. 226万元

【答案】A

【解析】2003年计提无形资产减值准备=300-300÷10-261=9(万元),2003年末的账面价值为261万元。2004年末账面价值=261-261÷9=232(万元);2004年末应该计提减值准备=232-224=8(万元),2004年末的账面价值为224万元,2005年6月30日的账面价值=224-224÷8×6÷12=210(万元)。

12. 根据现行会计制度的规定,下列各项中,不计入管理费用的是( )。

A. 支付的劳动保险费 B. 发生的业务招待费 C. 违反销售合同支付的罚款 D. 支付的离退休人员参加医疗保险的医疗保险基金

【答案】C

【解析】违反销售合同支付的罚款应计入营业外支出。

13. 甲公司于2004年1月1日发行5年期、一次还本、分期付息的公司债券,每年12月31日支付利息。该公司债券票面利率为5%,面值总额为300000万元,发行价格总额为313347万元;支付发行费用120万元,发行期间冻结资金利息为150万元。假定该公司每年年末采用实际利率法摊销债券溢折价,实际利率为4%。2005年12月31日该应付债券的账面余额为( )。

A. 308008.2万元 B. 308026.2万元 C. 308316.12万元 D. 308348.56万元

【答案】D

【解析】2004年1月1日摊余成本=313347-120+150=313377(万元),2004年12月31日摊余成本=313377+313377×4%-300000×5%=310912.08(万元),2005年12月31日摊余成本=310912.08+310912.08×4%-300000×5%=308348.56(万元),2005年12月31日该应付债券的账面余额为308348.56万元。

14. 下列有关收入确认的表述中,不符合现行会计制度

规定的是( )。

A. 订制软件收入应根据开发的完成程度确认 B. 与商品销售分开的安装费收入应根据安装完工程度确认 C. 属于提供后续服务的特许权费收入应在提供服务时确认 D. 包括在商品售价中但可以区分的服务费收入应在商品销售时确认

【答案】D

【解析】包括在商品售价中但可以区分的服务费收入应在提供服务时确认。

15. 下列各项中,应计入营业外支出的是( )。

A. 支付的广告费 B. 发生的研究与开发费用 C. 自然灾害造成的存货净损失 D. 摊销的出租无形资产账面价值

【答案】C

【解析】自然灾害造成的存货净损失应计入营业外支出。

16. 2004年1月1日,甲建筑公司与客户签订承建一栋厂房的合同,合同规定2006年3月31日完工;合同总金额为1800万元,预计合同总成本为1500万元。2004年12月31日,累计发生成本450万元,预计完成合同还需发生成本1050万元。2005年12月31日,累计发生成本1200万元,预计完成合同还需发生成本300万元。2006年3月31日工程完工,累计发生成本1450万元。假定甲建筑公司采用累计发生成本占预计合同总成本的比例确定完工进度,采用完工百分比法确认合同收入,不考虑其他因素。甲建筑公司2005年度对该合同应确认的合同收入为( )。

A. 540万元 B. 900万元 C. 1200万元 D. 1440万元

【答案】B

【解析】2004年确认收入=1800×450÷(450+1050)=540(万元),2005年应该确认收入=1800×1200÷(1200+300)-540=900(万元)。

17. 乙公司2006年1月10日采用融资租赁方式出租一台大型设备。租赁合同规定:(1)该设备租赁期为6年,每年支付租金8万元;(2)或有租金为4万元;(3)履约成本为5万元;(4)承租人提供的租赁资产担保余值为7万元;(5)与承租人和乙公司均无关联关系的第三方提供的租赁资产担保余值为3万元。乙公司2006年1月10日对该租出大型设备确认的应收融资租赁款为( )。

A. 51万元 B. 55万元 C. 58万元 D. 67万元

【答案】C

【解析】应收融资租赁款=8×6+7+3=58(万元)。或有租金与履约成本不能计算在内。

18. 2004年12月31日,甲公司将销售部门的一大型运输设备以330万元的价格出售给乙公司,款项已收存银行。该运输设备的账面原价为540万元,已计提折旧180万元,预计尚可使用5年,预计净残值为零。2005年1月1日,甲公司与乙公司签订一份经营租赁合同,将该运输设备租回供销售部门使用。租赁开始日为2005年1月1日,租赁期为3年;每年租金为80万元,每季度末支付20万元。假定不考虑税费及其他相关因素。甲公司2005年使用该售后租回设备应计入销售费用的金额为( )。

A. 30万元 B. 80万元 C. 90万元 D. 110万元

【答案】C

【解析】售后租回计入递延收益金额=330-(540-180)=-30(万元),按租赁期进行摊销,摊销时计入销售费用=30÷3=10(万元),计入销售费用的租金为80万元,所以2005年

计入销售费用的金额=10+80=90(万元)。

19. 甲公司 2006 年 3 月在上年度财务会计报告批准报出后,发现 2004 年 10 月购入的专利权摊销金额错误。该专利权 2004 年应摊销的金额为 120 万元,2005 年应摊销的金额为 480 万元。2004 年、2005 年实际摊销金额均为 480 万元。甲公司对此重大会计差错采用追溯调整法进行会计处理,适用的所得税税率为 33%,按净利润的 10%提取法定盈余公积。甲公司 2006 年年初未分配利润应调增的金额是( )。

A. 217.08 万元 B. 241.2 万元 C. 324 万元 D. 360 万元

【答案】A

【解析】应调增的金额=[480×2-(120+480)]×(1-33%)×(1-10%)=217.08(万元)。

20. 根据现行会计制度的规定,对于上一年度纳入合并范围、本年处置的子公司,下列会计处理中正确的是( )。

A. 合并利润表应当将处置该子公司的损益作为营业外收支计列 B. 合并利润表应当包括该子公司年初至处置日的相关收入和费用 C. 合并利润表应当将该子公司年初至处置日实现的净利润作为投资收益计列 D. 合并利润表应当将该子公司年初至处置日实现的净利润与处置该子公司的损益一并作为投资收益计列

【答案】B

【解析】合并利润表应当包括该子公司年初至处置日的相关收入和费用。

## 二、多项选择题

1. 下列各项中,违背有关货币资金内部控制要求的有( )。

A. 采购人员超过授权限额采购原材料 B. 未经授权的机构或人员直接接触企业资金 C. 出纳人员长期保管办理付款业务所使用的全部印章 D. 出纳人员兼任会计档案保管工作和债权债务登记工作 E. 主管财务的副总经理授权财务部经理办理资金支付业务

【答案】ABCDE

【解析】主管财务的副总经理授权财务部经理办理资金支付业务,不违背有关货币资金内部控制要求。

2. 对于采用成本法核算的长期股权投资,下列各项中,符合现行会计制度规定的有( )。

A. 对于被投资企业宣告分派的股票股利,应按其享有的份额调增长期股权投资的账面价值 B. 对于被投资企业所有者权益的增加额,应按其享有的份额调增长期股权投资的账面价值 C. 对于被投资企业宣告分派的属于投资企业投资后实现的净利润,应按其享有的份额确认投资收益 D. 对于被投资企业属于投资企业投资后实现的净利润,应按其享有的份额调增长期股权投资的账面价值 E. 对于被投资企业宣告分派的属于投资企业投资前实现的净利润,应按其享有的份额调减长期股权投资的账面价值

【答案】CE

【解析】在成本法下,选项“ABD”不作会计处理。

3. 下列有关固定资产折旧的会计处理中,不符合现行会计制度规定的有( )。

A. 因固定资产改良而停用的生产设备应继续计提折旧 B. 因固定资产改良而停用的生产设备应停止计提折旧 C. 自行建造的固定资产应自办理竣工决算时开始计提折旧 D. 自行建造的固定资产应自达到预定可使用状态时开始计提折旧

E. 融资租赁取得的需要安装的固定资产应自租赁开始日起计提折旧

【答案】ACDE

【解析】因固定资产改良而停用的生产设备不计提折旧;自行建造的固定资产应自达到预定可使用状态后下一个月开始计提折旧;融资租赁取得的需要安装的固定资产应自达到预定可使用状态后下一个月开始计提折旧。

4. 下列各项中,工业企业应将其计入财务费用的有( )。

A. 流动资金借款手续费 B. 银行承兑汇票手续费 C. 给予购货方的商业折扣 D. 计提的带息应付票据利息 E. 外币应收账款汇兑净损失

【答案】ABDE

【解析】给予购货方的商业折扣是对商品价格而言的,与财务费用无关。

5. 在符合借款费用资本化条件的会计期间,下列有关借款费用的会计处理中,符合现行会计制度规定的有( )

A. 为购建固定资产借入的外币专门借款发生的汇兑差额,应计入建造成本 B. 为购建固定资产借入专门借款发生的金额重大的辅助费用,应计入建造成本 C. 为购建固定资产借款资本化的利息金额,不应超过当期专门借款实际发生的利息 D. 购建固定资产活动发生正常中断且中断持续时间连续超过 3 个月的,中断期间的利息应计入建造成本 E. 购建固定资产活动发生的非正常中断且中断时间未超过 3 个月的,中断期间的利息应计入建造成本

【答案】ABCDE

【解析】五个选项都是正确的。

6. 下列有关或有事项的会计处理中,符合现行会计制度规定的有( )。

A. 或有事项的结果可能导致经济利益流入企业的,应对其予以披露 B. 或有事项的结果很可能导致经济利益流入企业的,应对其予以披露 C. 或有事项的结果可能导致经济利益流出企业但不符合确认条件的,不需要披露 D. 或有事项的结果可能导致经济利益流出企业但无法可靠计量的,需要对其予以披露 E. 或有事项的结果很可能导致经济利益流出企业且符合确认条件的,应作为预计负债确认

【答案】BDE

【解析】或有事项的结果很可能导致经济利益流入企业的,应对其予以披露;或有事项的结果可能导致经济利益流出企业的,或有负债应予以披露。

7. 对下列交易或事项进行会计处理时,不应调整年初未分配利润的有( )。

A. 对以前年度收入确认差错进行更正 B. 对不重要的交易或事项采用新的会计政策 C. 累积影响数无法合理确定的会计政策变更 D. 因出现相关新技术而变更无形资产的摊销年限 E. 对当期发生的与以前相比具有本质差别的交易或事项采用新的会计政策

【答案】BCDE

【解析】选项“BCDE”应采用未来适用法处理,不用调整报表的期初数。

8. 企业对会计估计进行变更时,应当在会计报表附注中披露的信息有( )。

A. 会计估计变更的内容 B. 会计估计变更的原因和日期

C. 会计估计变更对当期损益的影响金额 D. 会计估计变更影响数不能合理确定的理由 E. 会计估计变更对年初未分配利润的累积影响数

【答案】ABCD

【解析】会计估计变更采用未来适用法进行会计处理,不能调整期初数。

9. 在与关联方发生交易的情况下,企业应当在会计报表附注中披露有关关联方及其交易的信息有( )。

A. 关联方关系的性质 B. 关联交易的金额和交易类型 C. 关联交易未结算项目的金额 D. 关联交易相关款项的收付方式和条件 E. 关联交易的定价方法和确定交易价格的原则

【答案】ABCDE

【解析】五个选项均应披露。

10. 下列被投资企业中,投资企业应当将其纳入合并会计报表范围的有( )。

A. 直接拥有其半数以上权益性资本的被投资企业 B. 通过子公司间接拥有其半数以上权益性资本的被投资企业 C. 直接和通过子公司合计拥有其半数以上权益性资本的被投资企业 D. 拥有其 35%的权益性资本并有权控制其财务和经营政策的被投资企业 E. 拥有其 50%的权益性资本并与另一投资者签订协议代行其表决权的被投资企业

【答案】ABCDE

【解析】五个选项均应纳入合并范围。

11. 下列有关分部报告的表述中,符合现行会计制度规定的有( )。

A. 分部报告应当披露每个报告分部的净利润 B. 分部收入应当分别对外交易收入和对其他分部收入予以披露 C. 在分部报告中应将递延所得税借项作为分部资产单独予以披露 D. 应根据企业风险和报酬的主要来源和性质确定分部的主要报告形式 E. 编制合并会计报表的情况下应当以合并会计报表为基础披露分部信息

【答案】BDE

【解析】分部报告不考虑所得税费用,分部资产中不包括递延所得税资产。

12. 下列有关中期财务报告的表述中,符合现行会计制度规定的有( )。

A. 中期会计报表应当采用与年度会计报表相一致的会计政策 B. 中期会计报表附注应当以会计年度年初至本中期末为基础编制 C. 中期会计报表项目重要性程度的判断应当以预计的年度财务数据为基础 D. 对于会计年度内不均匀取得的收入,在中期会计报表中不能采用预计方法处理 E. 对于会计年度内不均匀取得的费用,在中期会计报表中不能采用预提方法处理

【答案】ABD

【解析】中期会计报表项目重要性程度的判断应当以中期财务数据为基础,而不得以预计的年度财务数据为基础;对于会计年度内不均匀取得的费用,如果年度终了可以预提,则在中期会计报表中不能采用预提方法处理。

### 三、计算及会计处理题

1. 甲股份有限公司(本题下称“甲公司”)为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为 17%。甲公司以外币作为记账本位币,外币业务采用业务发生时的市场汇率折算,按月计算汇兑损益。

(1)甲公司有关外币账户 2006 年 2 月 28 日的余额如下:

项目	外币账户余额 (万美元)	汇率	人民币账户余额 (万元人民币)
银行存款	800	8.05	6 440
应收账款	400	8.05	3 220
应付账款	200	8.05	1 610
长期借款	1 200	8.05	9 660

(2)甲公司 2006 年 3 月份发生的有关外币交易或事项如下:①3 月 3 日,将 20 万美元兑换为人民币,兑换取得的人民币已存入银行。当日市场汇率为 1 美元=8.1 元人民币,当日银行买入价为 1 美元=8.02 元人民币。②3 月 10 日,从国外购入一批原材料,货款总额为 400 万美元。该原材料已验收入库,货款尚未支付。当日市场汇率为 1 美元=8.04 元人民币。另外,以银行存款支付该原材料的进口关税 584 万元人民币,增值税 646 万元人民币。③3 月 14 日,出口销售一批商品,销售价款为 600 万美元,货款尚未收到。当日市场汇率为 1 美元=8.02 元人民币。假设不考虑相关税费。④3 月 20 日,收到应收账款 300 万美元,款项已存入银行。当日市场汇率为 1 美元=8 元人民币。该应收账款系 2 月份出口销售发生的。⑤3 月 31 日,计提长期借款第一季度发生的利息。该长期借款系 2006 年 1 月 1 日从中国银行借入,用于购买建造某生产线的专用设备,借入款项已于当日支付给该专用设备的外国供应商。该生产线的土建工程已于 2005 年 10 月开工。该外币借款金额为 1 200 万元,期限 2 年,年利率为 4%,按季计提借款利息,到期一次还本付息。该专用设备于 2 月 20 日验收合格并投入安装。至 2006 年 3 月 31 日,该生产线尚处于建造过程中。⑥3 月 31 日,市场汇率为 1 美元=7.98 元人民币。

要求:

(1)编制甲公司 3 月份外币交易或事项相关的会计分录。

(2)填列甲公司 2006 年 3 月 31 日外币账户发生的汇兑损益(请将汇兑损益金额填入答题卷给定的表格中;汇兑收益以“+”表示,汇兑损失以“-”表示),并编制汇兑损益相关的会计分录。

### 【答案及解析】

(1)编制甲公司 3 月份外币交易或事项相关的会计分录:

①3 月 3 日,借:银行存款——人民币户 160.40,财务费用 1.6;贷:银行存款——美元户(20 万美元)162。②3 月 10 日,借:原材料 3 800,应交税费——应交增值税(进项税额)646;贷:应付账款——美元户(400 万美元)3 216,银行存款——人民币户 1 230。③3 月 14 日,借:应收账款——美元户(600 万美元)4 812;贷:主营业务收入 4 812。④3 月 20 日,借:银行存款——美元户(300 万美元)2 400;贷:应收账款——美元户(300 万美元)2 400。⑤3 月 31 日,计提外币借款利息=1 200×4%×3÷12=12(万美元),借:在建工程 95.76;贷:长期借款(12 万美元)95.76。

(2)填表并编制会计分录:

外币账户	3月31日汇兑损益(单位:万元人民币)
银行存款(美元户)	-59.6
应收账款(美元户)	-46
应付账款(美元户)	38
长期借款(美元户)	84

“银行存款”账户汇兑损益 $= (800 - 20 + 300) \times 7.98 - (6\,440 - 162 + 2\,400) = -59.6$ (万元);

“应收账款”账户汇兑损益 $= (400 + 600 - 300) \times 7.98 - (3\,220 + 4\,812 - 2\,400) = -46$ (万元);

“应付账款”账户汇兑损益 $= (200 + 400) \times 7.98 - (1\,610 + 3\,216) = -38$ (万元);

“长期借款”账户汇兑损益 $= (1\,200 \times 7.98 - 9\,660) + 12 \times (7.98 - 7.98) = -84$ (万元)。

借:应付账款——美元户 38,财务费用 67.6;贷:银行存款——美元户 59.6,应收账款——美元户 46。借:长期借款——美元户 84;贷:在建工程 84。

2. 甲股份有限公司(本题下称“甲公司”)适用的所得税税率为 33%,对所得税采用债务法核算。甲公司 2005 年年末结账时,需要对下列交易或事项相关的资产减值进行会计处理:

(1) 2005 年 12 月 31 日,甲公司应收账款余额为 9 600 万元,按账龄分析应计提的坏账准备为 1 500 万元。

2005 年 1 月 1 日,应收账款余额为 7 600 万元,坏账准备余额为 1 600 万元;2005 年坏账准备的借方发生额为 200 万元(为本年核销的应收账款),贷方发生额为 40 万元(为收回以前年度已核销的应收账款而转回的坏账准备)。

(2) 2005 年 12 月 31 日,甲公司存货的账面成本为 8 560 万元,其具体情况如下:①A 产品 3 000 件,每件成本为 1 万元,账面成本总额为 3 000 万元,其中 2 000 件已与乙公司签订不可撤销的销售合同,销售价格为每件 1.2 万元;其余 A 产品未签订销售合同。A 产品 2005 年 12 月 31 日的市场价格为每件 1.1 万元,预计销售每件 A 产品需要发生的销售费用及相关税金 0.15 万元。②B 配件 2 800 套,每套成本为 0.7 万元,账面成本总额为 1 960 万元。B 配件是专门为组装 A 产品而购进的。2 800 套 B 配件可以组装成 2 800 件 A 产品。B 配件 2005 年 12 月 31 日的市场价格为每套 0.6 万元。将 B 套件组装成 A 产品,预计每件还需发生成本 0.2 万元;预计销售每件 A 产品需要发生销售费用及相关税金 0.15 万元。③C 配件 1 200 套,每套成本为 3 万元,账面成本总额为 3 600 万元。C 配件是专门为组装 D 产品而购进的,1 200 套 C 配件可以组装成 1 200 件 D 产品。C 配件 2005 年 12 月 31 日的市场价格为每套 2.6 万元。D 产品 2005 年 12 月 31 日的市场价格为每件 4 万元。将 C 配件组装成 D 产品,预计每件还需发生成本 0.8 万元,预计销售每件 D 产品需要发生销售费用及相关税金 0.4 万元。D 产品是甲公司 2005 年新开发的产品。2005 年 1 月 1 日,存货跌价准备余额为 45 万元(均为对 A 产品计提的存货跌价准备),2005 年对外销售 A 产品转销存货跌价准备 30 万元。

(3) 2005 年 12 月 31 日,甲公司对固定资产进行减值测试的有关情况如下:①X 设备的账面原价为 600 万元,系 2002 年 10 月 20 日购入,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,2005 年 1 月 1 日该设备计提的固定资产减值准备余额为 68 万元,累计折旧为 260 万元。2005 年 12 月 31 日该设备的市场价格为 120 万元;预计该设备未来使用及处置产生的现金流量现值为 132 万元。②Y 设备的账面原价为 1 600 万元,系 2001 年 12 月 18 日购入,预计使用年限为 10 年,预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。2005 年 12 月 31 日,该设备已计提折旧 640 万元,此前该设备未计提减值准备。2005 年 12 月 31 日该设备的市

场价格为 870 万元;预计该设备未来使用及处置产生的现金流量现值为 900 万元。③Z 设备的账面原价为 600 万元,系 2002 年 12 月 22 日购入,预计使用年限为 8 年,预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。2005 年 12 月 31 日 Z 设备已计提的折旧为 225 万元,此前 Z 设备未计提减值准备。2005 年 12 月 31 日该设备的市场价格为 325 万元;预计该设备未来使用及处置产生的现金流量现值为 400 万元。

其他有关资料如下:①甲公司 2005 年在未对上述资产进行减值处理前的利润总额为 3 000 万元。甲公司未来 3 年有足够的应纳税所得额可以抵减“可抵减时间性差异”。②根据有关规定,按应收账款期末余额 5%计提的坏账准备可以从应纳税所得额中扣除;其他资产计提的减值准备均不得从应纳税所得额中扣除。③假设甲公司对固定资产采用的折旧方法、预计使用年限、预计净残值均与税法规定一致。④甲公司固定资产减值测试后,其折旧方法、预计使用年限、预计净残值保持不变。⑤不存在其他纳税调整事项。

要求:

(1) 对上述交易或事项是否计提减值准备进行判断;对于需要计提减值准备的交易或事项,进行相应的资产减值处理。

(2) 根据事项(3)中①,计算 X 设备 2006 年度应计提的折旧额。

(3) 计算上述交易或事项应确认的递延税款借方或贷方金额,并进行相应的会计处理。

#### 【答案及解析】

(1) 事项(1),2005 年 12 月 31 日甲公司计提坏账准备前,“坏账准备”科目贷方余额 $= 1\,600 - 200 + 40 = 1\,440$ (万元),2005 年 12 月 31 日,甲公司“坏账准备”科目贷方余额 $= 1\,500$ 万元,所以甲公司 2005 年 12 月 31 日应计提坏账准备 $= 1\,500 - 1\,440 = 60$ (万元),借:资产减值损失 60;贷:坏账准备 60。

事项(2),①A 产品:有销售合同部分:A 产品可变现净值 $= 2\,000 \times (1.2 - 0.15) = 2\,100$ (万元),成本 $= 2\,000 \times 1 = 2\,000$ (万元),这部分存货不需计提跌价准备。超过合同数量部分:A 产品可变现净值 $= 1\,000 \times (1.1 - 0.15) = 950$ (万元),成本 $= 1\,000 \times 1 = 1\,000$ (万元),这部分存货的“存货跌价准备”科目贷方余额为 50 万元。2005 年 12 月 31 日计提存货跌价准备之前贷方余额 $= 45 - 30 = 15$ (万元),2005 年应计提存货跌价准备 $= 50 - 15 = 35$ (万元)。借:资产减值损失 35;贷:存货跌价准备——A 产品 35。②B 配件:用 B 配件生产的 A 产品发生了减值,所以用 B 配件生产的产品应按照成本与可变现净值孰低计量 B 配件可变现净值 $= 2\,800 \times (1.1 - 0.2 - 0.15) = 2\,100$ (万元),成本 $= 2\,800 \times 0.7 = 1\,960$ (万元),因成本低于可变现净值,所以 B 配件不需计提跌价准备。③C 配件:D 产品的可变现净值 $= 1\,200 \times (4 - 0.4) = 4\,320$ (万元),成本 $= 3\,600 + 3\,600 \times 0.8 = 6\,480$ (万元),D 产品发生减值,C 配件应按成本与可变现净值孰低计量。C 配件可变现净值 $= 1\,200 \times (4 - 0.8 - 0.4) = 3\,360$ (万元),成本 3 600 万元,应计提存货跌价准备 $= 3\,600 - 3\,360 = 240$ (万元)。会计分录:借:资产减值损失 240;贷:存货跌价准备——C 配件 240。

事项(3),①X 设备:2005 年 12 月 31 日计提减值准备前 X 设备账面价值 $= (600 - 260 - 68) - (600 - 260 - 68) \div (5 \times 12 - 2 \times 12 - 2) \times 12 = 176$ (万元),可收回金额为 132 万元,2005 年 12 月 31 日应计提减值准备 $= 176 - 132 = 44$ (万元)。借:资产减值

损失 44; 贷: 固定资产减值准备——X 设备 44。②Y 设备: 2005 年 12 月 31 日计提减值准备前 Y 设备账面价值=1 600-640=960(万元), 可收回金额为 900 万元, 2005 年 12 月 31 日应计提减值准备=960-900=60(万元)。借: 资产减值损失 60; 贷: 固定资产减值准备——Y 设备 60。③Z 设备: 2005 年 12 月 31 日计提减值准备前 Z 设备账面价值=600-225=375(万元), 可收回金额为 400 万元, 2005 年 12 月 31 日不应计提减值准备。

(2)X 设备 2006 年度应计提的折旧额=132÷(5×12-3×12-2)×12=72(万元)。

(3)应收账款: 2005 年 1 月 1 日账面价值=7 600-1 600=6 000(万元), 计税基础=7 600-7 600×5%=7 562(万元), 可抵扣暂时性差异余额=7 562-6 000=1 562(万元), 递延所得税资产余额=1 562×33%=515.46(万元); 2005 年 12 月 31 日账面价值=9 600-1 500=8 100(万元), 计税基础=9 600-9 600×5%=9 552(万元), 可抵扣暂时性差异余额=9 552-8 100=1 452(万元), 递延所得税资产余额=1 452×33%=479.16(万元)。2005 年转回可抵扣暂时性差异=1 562-1 452=110(万元), 递延所得税资产发生额=515.46-479.16=36.3(万元)(贷方)。

存货: 2005 年 1 月 1 日可抵扣暂时性差异余额=45 万元, 递延所得税资产余额=45×33%=14.85(万元); 2005 年 12 月 31 日可抵扣暂时性差异余额=50+240=290(万元), 递延所得税资产余额=290×33%=95.7(万元)。2005 年发生可抵扣暂时性差异=290-45=245(万元), 递延所得税资产发生额=95.7-14.85=80.85(万元)(借方)。

固定资产: ①X 设备, 2005 年 1 月 1 日账面价值=600-68-260=272(万元), 计税基础=600-600÷5×2÷12-600÷5×2=340(万元), 可抵扣暂时性差异余额=340-272=68(万元), 递延所得税资产余额=68×33%=22.44(万元); 2005 年 12 月 31 日账面价值=132 万元, 计税基础=600-600÷5×2÷12-600÷5×3=220(万元), 可抵扣暂时性差异余额=220-132=88(万元), 递延所得税资产余额=88×33%=29.04(万元)。2005 年发生可抵扣暂时性差异=88-68=20(万元), 递延所得税资产发生额=29.04-22.44=6.6(万元)(借方)。

②Y 设备, 2005 年 1 月 1 日账面价值与计税基础相等, 无暂时性差异和递延所得税余额; 2005 年 12 月 31 日账面价值=900 万元, 计税基础=1 600-1 600÷10×4=960(万元), 可抵扣暂时性差异余额=960-900=60(万元), 递延所得税资产余额=60×33%=19.8(万元)。2005 年发生可抵扣暂时性差异=60-0=60(万元), 递延所得税资产发生额=19.8-0=19.8(万元)(借方)。

③Z 设备, 2005 年期初和期末均无暂时性差异余额。2005 年递延所得税资产发生额(借方)=-36.3+80.85+6.6+19.8=70.95(万元)。2005 年应交所得税=[减值处理前的利润总额 3 000-发生坏账损失 200+坏账回收 40-可计入应纳税所得额的坏账准备 10 (9 600×5%-7 600×5%)-对外销售 A 产品转销存货跌价准备 30-会计比税收少计提折旧额 24]×33%=916.08(万元)。其中: 会计折旧=600÷5=120(万元)。税收折旧=(600-68-260)÷(5×12-2×12-2)×12=96(万元)。2005 年所得税费用=916.08-70.95=845.13(万元)。借: 所得税费用 845.13, 递延所得税资产 70.95; 贷: 应交税费——应交所得税 916.08。

3. 乙股份有限公司(本题下称“乙公司”)为增值税一般纳税人, 适用的增值税税率为 17%。乙公司 2005 年度有关资料如下:

(1)部分账户 2005 年年初、年末余额或本年发生额如下(单位: 万元):

账户名称	年初余额	年末余额	借方发生额	贷方发生额
现金及银行存款	1 250	4 525		
应收账款	2 500	4 800		
坏账准备	25	48		
预付账款	215	320		
原材料	800	500		
库存商品	0	700		
待摊费用	240	192		
长期股权投资	800	1 030		
固定资产	11 200	11 320		
无形资产	525	120		
短期借款	140	120		
应付账款	380	800		
预收账款	200	300		
应付工资	285	365		
应付福利费	142.5	182.5		
应付股利	45	25		
应交税费(应交增值税)	0	0		
长期借款	250	1 100		
应付债券	0	1 000		
主营业务收入				8 500
主营业务成本			5 600	
销售费用			253	
管理费用			880	
财务费用			37	
投资收益				290
营业外收入				10
营业外支出			10	

(2)其他有关资料如下:

①应收账款、预收账款的增减变动均为产品销售所引起, 且以银行存款结算; 本年收回以前年度已核销的应收账款 3 万元, 款项已存入银行。

②原材料的增减变动均为购买原材料和生产领用所引起; 库存商品的增减变动均为生产产品和销售产品所引起。

③年末库存商品实际成本 700 万元, 由以下成本项目构成: 原材料成本 385 万元, 工资及福利费 225 万元(以货币资金结算或形成应付债务), 制造费用 90 万元(固定资产折旧费用 60 万元; 折旧费用以外的其他制造费用均以银行存款支付)。

④本年销售商品成本(即主营业务成本)5 600 万元, 由以下成本项目构成: 原材料成本 3 080 万元, 工资及福利费 1 800 万元(以货币资金结算或形成应付债务), 制造费用 720 万元(固定资产折旧费用 480 万元; 折旧费用以外的其他制造费用均以银行存款支付)。

⑤购买原材料均取得增值税专用发票, 销售商品均开出增值税专用发票, 本年应交增值税借方发生额为 1 445 万元, 其中购买原材料发生的增值税进项税额为 538.05 万元, 已交

税金为 906.95 万元;贷方发生额为 1 445 万元(均为销售商品发生的增值税销项税额)。

⑥待摊销费用年初余额为 240 万元,为预付公司办公楼租金(经营租赁)。本年以银行存款预付该办公楼租金 240 万元,本年累计摊销额为 288 万元。

⑦本年以某商标向丙公司投资,享有丙公司所有者权益的份额为 150 万元,采用权益法核算。该商标权投出时的账面余额为 150 万元。本年根据丙公司实现的净利润及持股比例确认投资收益 80 万元(该投资收益均为投资后实现的,丙公司本年未宣告分派现金股利)。

⑧本年以银行存款 350 万元购入不需要安装的设备一台。本年对一台管理用设备进行清理,该设备账面原价为 230 万元,清理时的累计折旧为 185 万元。该设备清理过程中,以银行存款支付清理费用 3 万元,变价收入 38 万元已存入银行。

⑨本年向丁公司出售一项专利权,价款 200 万元已存入银行,以银行存款支付营业税 10 万元。该专利权出售时的账面余额为 180 万元。本年摊销无形资产 75 万元,其中包括商标权对外投出前的摊销额 20 万元、专利权出售前的摊销额 25 万元。

⑩本年借入短期借款 300 万元。本年借入长期借款 850 万元。

⑪12 月 31 日,按面值发行 3 年期、票面年利率为 5% 的长期债券 1 000 万元,款项已收存银行。

⑫应付账款、预付账款的增减变动均为购买原材料所引起,且以银行存款支付。

⑬应付工资、应付福利费年初数、年末数均与投资活动和筹资活动无关;本年确认的工资及福利费均与投资活动和筹资活动无关。

⑭销售费用包括:工资及福利费 215 万元(以银行存款支付或形成应付债务);折旧费用 8 万元;其他销售费用 30 万元(均以银行存款支付)。

⑮管理费用包括:工资及福利费 185 万元(以银行存款支付或形成应付债务);折旧费用 228 万元;无形资产摊销 75 万元;待摊费用摊销 288 万元;计提坏账准备 20 万元;其他管理费用 84 万元(均以银行存款支付)。

⑯财务费用包括:支付短期借款利息 15 万元;支付长期借款利息 22 万元。

⑰投资收益包括:收到丁公司分来的现金股利 210 万元(乙公司对丁公司的长期股权投资采用成本法核算,分得的现金股利为投资后被投资企业实现净利润的分配额);按照丙公司实现的净利润及持股比例确认的投资收益 80 万元。

⑱除上述所给资料外,所有债权的增减变动均以货币资金结算。

要求:填列乙公司 2005 年度现金流量表有关项目的金额。

**【答案及解析】**乙公司 2005 年度现金流量表有关项目(如右上表)。

(1)销售商品、提供劳务收到的现金=销售商品、提供劳务产生的销售收入和增值税销项税额+(“应收账款”账户期初余额-“应收账款”账户期末余额)+(“预收账款”账户期末余额-“预收账款”账户期初余额)+收回以前年度已核销的应收账款=(8 500+1 445)+(2 500-4 800)+(300-200)+3=7 748(万元)。

	项 目	金 额 (万元)
1	销售商品、提供劳务收到的现金	7 748
2	购买商品、接受劳务支付的现金	3 388.05
3	支付给职工以及为职工支付的现金	2 305
4	支付的其他与经营活动有关的现金	624
5	取得投资收益所收到的现金	210
6	处置固定资产、无形资产和其他长期资产所收回的现金净额	225
7	购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金	350
8	吸收投资所收到的现金	1 000
9	借款所收到的现金	1 150
10	偿还债务所支付的现金	320
11	分配股利、利润和偿付利息所支付的现金	57

(2)购买商品、接受劳务支付的现金=销售成本中包括的原材料成本+外购原材料进项税额+(“原材料”账户期末余额-“原材料”账户期初余额)+(“库存商品”账户原材料期末余额-“库存商品”账户原材料期初余额)+(“应付账款”账户期初余额-“应付账款”账户期末余额)+(“预付账款”账户期末余额-“预付账款”账户期初余额)=(3 080+538.05)+(500-800)+(385-0)+(380-800)+(320-215)=3 388.05(万元)。

(3)支付给职工以及为职工支付的现金=销售成本中包括的工资及福利费+期末存货中包括的工资及福利费+销售费用中包括的工资及福利费+管理费用中包括的工资及福利费+(“应付工资”账户期初余额-“应付工资”账户期末余额)+(“应付福利费”账户期初余额-“应付福利费”账户期末余额)=1 800+225+215+185+(285-365)+(142.5-182.5)=2 305(万元)。

(4)支付的其他与经营活动有关的现金=销售成本中包括的制造费用(扣除折旧费用)+期末存货中包括的制造费用(扣除折旧费用)+其他销售费用+其他管理费用+预付办公楼租金=(720-480)+(90-60)+30+84+240=624(万元)。

(5)取得投资收益所收到的现金=从丁公司分得的现金股利 210 万元。

(6)处置固定资产、无形资产和其他长期资产所收回的现金净额=处置管理用设备收到的现金净额(38-3)+出售专利权收到的现金净额(200-10)=225(万元)。

(7)购建固定资产、无形资产和其他长期资产所支付的现金=购入不需安装的设备 350 万元。

(8)吸收投资所收到的现金=发行债券收到的现金 1 000 万元。

(9)借款所收到的现金=借入的短期借款 300+借入的长期借款 850=1 150(万元)。

(10)偿还债务所支付的现金=偿还的短期借款(140+300-120)=320(万元)。注:此项应假定本期未归还长期借款本金或本期计提长期借款利息 22 万元。

(11)分配股利、利润和偿付利息所支付的现金=以现金支付的利息费用+支付以前年度现金股利=(15+22)+(45-25)=57(万元)。

#### 四、综合题

1. 华苑股份有限公司(本题下称“华苑公司”)系上市公司,主要从事电子设备的生产和销售,为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为 17%。华苑公司所得税采用应付税款法

核算,适用的所得税税率为33%。华苑公司2005年度所得税汇算清缴于2006年2月28日完成,在此之前发生的2005年度纳税调整事项,均可进行纳税调整。华苑公司已于12月31日对公司账目进行结账。

2006年3月31日,华苑公司监事会对财务会计资料审查过程中发现的以下会计处理错误,提请财会部门进行处理:

(1)2005年10月15日,华苑公司与甲公司签订协议,采用支付手续费方式委托甲公司销售400台A设备,代销协议规定的销售价格为每台10万元,华苑公司按甲公司销售每台A设备价格的5%支付手续费。至2005年12月31日,华苑公司累计向甲公司发出400台A设备。每台A设备成本为8万元。

2005年12月31日,华苑公司收到甲公司转来的代销清单,注明已销售A设备300台,同时开出增值税专用发票,注明增值税额为510万元。至2006年3月31日,华苑公司尚未收到销售A设备的款项。华苑公司的会计处理如下:借:应收账款4510;贷:主营业务收入4000,应交税费——应交增值税(销项税额)510。借:销售费用200;贷:应收账款200。借:主营业务成本3200;贷:库存商品3200。

(2)2005年12月1日,华苑公司与乙公司签订合同,以每台20万元的价格向乙公司销售50台B设备。每台B设备成本为15万元。同时,华苑公司与乙公司签订补充合同,约定华苑公司在2006年4月30日以每台25万元的价格购回B设备。当日,华苑公司开出增值税专用发票,注明增值税额为170万元,款项已收存银行。至2005年12月31日,50台B设备尚未发出。华苑公司的会计处理如下:借:银行存款1170;贷:主营业务收入1000,应交税费——应交增值税(销项税额)170。借:主营业务成本750;贷:库存商品750。

(3)2005年12月10日,华苑公司与丙公司签订股权转让协议,以6000万元的价格将持有的M公司股权转让给丙公司,股权转让协议经双方股东大会通过后生效。华苑公司对M公司股权投资采用成本法核算,账面余额为5400万元,至2005年12月31日,该股权转让协议尚未经双方股东大会批准;华苑公司也未收到丙公司支付的转让款。华苑公司的会计处理如下:借:其他应收款6000;贷:长期股权投资5400,投资收益600。

(4)2005年11月25日,华苑公司与戊公司签订合同,为戊公司培训20名设备维护人员,分两期培训,每期培训10人,时间为30天;培训费用总额为40万元,培训开始日支付15万元,余款在第二期培训结束时支付。

2005年12月1日,华苑公司开始第一期培训,同时收到戊公司支付的培训费15万元并存入银行。至2005年12月31日,华苑公司已培训10人,发生培训支出18万元(以银行存款支付)。2005年12月28日,戊公司由于遭受自然灾害,生产经营发生严重困难,华苑公司预计25万元培训费难以收回。华苑公司的会计处理如下:借:银行存款15;贷:预收账款15。借:劳务成本18;贷:银行存款18。借:预收账款15,应收账款5;贷:主营业务收入20。借:主营业务成本18;贷:劳务成本18。

(5)2005年12月25日,华苑公司向丙公司销售2台E设备并负责安装,安装工作为销售合同的重要组成部分。2005年12月28日,华苑公司发出E设备并开出增值税专用发票,注明销售价格为每台250万元,价款总额为500万元,

增值税额为85万元。华苑公司已收到丙公司通过银行支付的上述款项。E设备每台成本为180万元。至2005年12月31日,E设备的安装工作尚未开始。华苑公司的会计处理如下:借:银行存款585;贷:主营业务收入500,应交税费——应交增值税(销项税额)85。借:主营业务成本360;贷:库存商品360。

(6)2006年2月8日,华苑公司已获知丁公司被法院宣告破产,应收丁公司款项585万元应全额计提坏账准备。

对于该应收丁公司款项,由于2005年12月31日已获知丁公司资金周转困难,难以全额收回,已按应收丁公司款项585万元的60%计提坏账准备。2006年2月8日,华苑公司的会计处理如下:借:资产减值损失234;贷:坏账准备234。

(7)2006年3月22日,庚公司起诉华苑公司违约案判决,法院一审判决华苑公司赔偿庚公司50万元经济损失。华苑公司和庚公司均表示不再上诉。华苑公司尚未向庚公司支付该赔偿款。该诉讼案系华苑公司未按照合同约定向庚公司发货所引起的,庚公司通过法律程序要求华苑公司赔偿部分经济损失。2005年12月31日,该诉讼案件尚未作出判决,华苑公司已按估计赔偿金额40万元确认预计负债。2006年3月22日,华苑公司的会计处理如下:借:营业外支出10;贷:预计负债10。

其他有关资料如下:①华苑公司销售商品、提供劳务均为正常的生产经营活动,交易价格均为公允价格。②商品销售价格均不含增值税。③商品销售成本在确认销售收入时逐笔结转。④所售商品均未计提存货跌价准备。⑤采用账龄分析法计提坏账准备,账龄6个月以内的应收账款计提坏账准备的比例为5%,6个月以上的应收账款计提坏账准备的比例为10%。根据税法规定,按应收账款期末余额5%计提的坏账准备允许从应纳税所得额中扣除。⑥不考虑除增值税、所得税以外的其他相关税费。⑦华苑公司按当年实现净利润的10%提取法定盈余公积。

要求:

(1)对监事会发现的上述会计差错进行更正处理(涉及利润分配和应交所得税的调整可合并编制)。

(2)填列上述会计差错更正对华苑公司2005年度会计报表相关项目的调整金额(调整数以“+”表示,调减数以“-”表示,不调整以“0”表示)。

**【答案及解析】**(1)①代销,借:以前年度损益调整1000;贷:应收账款1000。借:应收账款50;贷:以前年度损益调整50。借:委托代销商品800;贷:以前年度损益调整800。借:坏账准备47.5 $[(1000-50)\times 5\%]$ ;贷:以前年度损益调整47.5。②售后回购,借:以前年度损益调整1000;贷:以前年度损益调整750,其他应付款250。借:以前年度损益调整50 $[(50\times 25-50\times 20)\div 5\times 1]$ ;贷:其他应付款50。③股权转让,借:长期股权投资5400,以前年度损益调整600;贷:其他应收款6000。④提供劳务,借:以前年度损益调整5;贷:应收账款5。借:坏账准备0.25 $(5\times 5\%)$ ;贷:以前年度损益调整0.25。⑤商品需要安装的销售,借:以前年度损益调整500;贷:预收账款500。借:发出商品360;贷:以前年度损益调整360。⑥坏账准备,借:以前年度损益调整234;贷:资产减值损失234。⑦或有事项与日后事项,借:预计负债10;贷:营业外支出10。借:以前年度损益调整10,预计负债40;贷:其他应付款50。⑧合并调整应交所得税和利润分配,第(1)笔业务调减应交所得税=



$[1\ 000-800-50-(1\ 000-50)\times 5\%]\times 33\%=47.93$ (万元),第(3)笔业务调减应交所得税 $=600\times 33\%=198$ (万元)。上述业务合计调减应交所得税 $=47.93+198=245.93$ (万元),借:应交税费——应交所得税 245.93;贷:以前年度损益调整——调整所得税 245.93。借:利润分配——未分配利润 1 145.32;贷:以前年度损益调整 1 145.32。借:盈余公积 114.53;贷:利润分配——未分配利润 114.53。

(2)填表

项 目	调 整 金 额(万元)
应收账款	$-907.25[-1\ 000+50-5-(-47.5-0.25)]$
其他应收款	-6 000
存货	+1 160(800+360)
长期股权投资	+5 400
盈余公积	-114.53
未分配利润	-1 030.79
主营业务收入	-2 505(-1 000-1 000-5-500)
主营业务成本	-1 910(-800-750-360)
销售费用	-50
资产减值损失	+186.25(-47.5-0.25+234)
财务费用	+50
所得税	-245.93(-47.93-198)

2. 甲股份有限公司(本题下称“甲公司”)持有乙股份有限公司(本题下称“乙公司”)75%的股权,采用权益法核算。甲公司对应收账款采用备抵法核算坏账损失,采用账龄分析法计提坏账准备。甲公司和乙公司对存货采用成本与可变现净值孰低进行期末计价,已分别按单个存货项目计提存货跌价准备。甲公司2005年度编制合并会计报表的有关资料如下:

(1)2005年12月31日,甲公司对乙公司长期股权投资账面余额为4 980万元;2005年度对乙公司确认投资收益为570万元。

(2)2005年12月31日,甲公司应收账款中包含应收乙公司账款800万元。2005年12月31日,甲公司应收乙公司账款的账龄及坏账准备计提比例如下:

项 目	1年以内	1至2年	2至3年	3年以上	合计
应收乙公司账款(万元)	600	200	—	—	800
坏账计提比例	10%	15%	30%	50%	—

2005年1月1日甲公司应收乙公司账款余额为200万元(账龄为1年以内)。

(3)2005年12月31日,甲公司存货中包含从乙公司购入的A产品10件,其账面成本为70万元。该A产品系2004年度从乙公司购入。2004年度,甲公司从乙公司累计购入A产品150件,购入价格为每件7万元。乙公司A产品的销售成本为每件5万元。2004年12月31日,甲公司从乙公司购入的A产品中尚有90件未对外出售;90件A产品的可变现净值为405万元。2005年12月31日,10件A产品的可变现净值为60万元。

(4)2005年12月31日,乙公司存货中包含从甲公司购入的B产品100件,其账面成本为80万元。B产品系2004年度从甲公司购入。2004年度,乙公司从甲公司累计购入B产品800件,购入价格为每件0.8万元。甲公司B产品的销售成本为每件0.6万元。2004年12月31日,乙公司从甲公司购入

的B产品尚有600件未对外出售;600件B产品的可变现净值为420万元。2005年12月31日,100件B产品的可变现净值为40万元。

(5)2005年12月31日,乙公司存货中包含从甲公司购入的C产品80件,其账面成本为240万元。C产品系2005年度从甲公司购入。2005年度,乙公司从甲公司累计购入C产品200件,购入价格为每件3万元。甲公司C产品的销售成本为每件2万元。2005年12月31日,80件C产品的可变现净值为120万元。

(6)2005年12月31日,乙公司固定资产中包含从甲公司购入的一台D设备。2005年1月1日,乙公司固定资产中包含从甲公司购入的两台D设备。两台D设备系2004年8月20日从甲公司购入。乙公司购入D设备后,作为管理用固定资产,每台D设备的入账价值为70.2万元,D设备预计使用年限为5年,预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。甲公司D设备的销售成本为每台45万元,售价为每台60万元。2005年8月10日,乙公司从甲公司购入的两台D设备中有一台因操作失误造成报废。在该设备清理中,取得变价收入3万元,发生清理费用1万元。

(7)2005年12月31日,乙公司无形资产中包含一项从甲公司购入的商标权。该商标权系2005年4月1日从甲公司购入,购入价格为1 200万元,乙公司购入该商标权后立即投入使用,预计使用年限为6年,采用直线法摊销。甲公司该商标权于2001年4月注册,有效期为10年。该商标权的入账价值为100万元,至出售日已摊销4年,累计摊销40万元。甲公司和乙公司对商标权的摊销均计入销售费用。2005年12月31日,经减值测试,该商标权的预计可收回金额为910万元。

(8)乙公司2005年12月31日股东权益各项目金额如下(单位:万元):

项 目	金 额
股本	5 000
资本公积	680
盈余公积	112
未分配利润	848

(9)乙公司2005年年初未分配利润为164万元,本年净利润为760万元,本年提取盈余公积76万元,未进行其他利润分配。

其他有关资料如下:①甲公司、乙公司产品销售价格均为不含增值税的公允价格。②除上述交易外,甲公司与乙公司之间未发生其他交易。③乙公司除上述交易或事项外,未发生其他影响股东权益变动的交易或事项。④假定上述交易或事项均具有重要性。

要求:编制甲公司2005年度合并会计报表的相关抵销分录。

【答案及解析】

(1) 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销:借:股本 5 000, 资本公积 680, 盈余公积 112, 未分配利润 848;贷:长期股权投资 4 980, 少数股东权益 1 660 $[(5\ 000+680+112+848)\times 25\%]$ 。

(2) 母公司投资收益与子公司利润分配的抵销:借:投资收益 570, 少数股东损益 190, 未分配利润——年初 164;贷:提取盈余公积 76, 未分配利润 848。

## 2006 年度注册会计师全国统一考试

### 税法试题及参考答案

(3) 债权债务的抵销:借:应付账款 800;贷:应收账款 800。借:应收账款——坏账准备 20(200×10%);贷:未分配利润——年初 20。借:应收账款——坏账准备 70(600×10%+200×15%-20);贷:资产减值损失 70。

(4) 内部商品销售业务的抵销,①A 产品,借:未分配利润——年初 180(90×2);贷:营业成本 180。借:营业成本 20;贷:存货 20。2004 年 12 月 31 日,甲公司结存的 A 产品的成本总额=7×90=630(万元),可变现净值为 405 万元,甲公司计提存货跌价准备=630-405=225(万元),因存货中未实现内部销售利润为 180 万元(90×2),所以这部分存货计提的跌价准备的可抵数为 180 万元。借:存货跌价准备 180;贷:未分配利润——年初 180。2005 年 12 月 31 日,甲公司结存的 A 产品的成本总额=7×10=70(万元),可变现净值为 60 万元,甲公司“存货跌价准备”科目贷方余额=70-60=10(万元),因存货中未实现内部销售利润为 20 万元(10×2),所以这部分存货的“存货跌价准备”科目贷方余额的可抵数为 10 万元。借:资产减值损失 170(180-10);贷:存货——存货跌价准备 170。

②B 产品,借:未分配利润——年初 120(600×0.2);贷:营业成本 120。借:营业成本 20(100×0.2);贷:存货 20。2004 年 12 月 31 日,乙公司结存的 B 产品的成本总额=600×0.8=480(万元),可变现净值为 420 万元,乙公司计提存货跌价准备=480-420=60(万元),因存货中未实现内部销售利润为 120 万元(600×0.2),所以这部分存货计提的跌价准备的可抵数为 60 万元。借:存货跌价准备 60;贷:未分配利润——年初 60。2005 年 12 月 31 日,乙公司结存的 B 产品的成本总额=100×0.8=80(万元),可变现净值为 40 万元,乙公司“存货跌价准备”科目贷方余额=80-40=40(万元),因存货中未实现内部销售利润为 20 万元(100×0.2),所以这部分存货的“存货跌价准备”科目贷方余额的可抵数为 20 万元。借:资产减值损失 40(60-20);贷:存货——存货跌价准备 40。

③C 产品,借:营业收入 600(200×3);贷:营业成本 600。借:营业成本 80(80×1);贷:存货 80。2005 年 12 月 31 日,乙公司结存的 C 产品的成本总额=80×3=240(万元),可变现净值为 120 万元,乙公司应计提存货跌价准备 120 万元,因存货中未实现内部销售利润为 80 万元(80×1),所以这部分存货计提的跌价准备的可抵数为 80 万元。借:存货——存货跌价准备 80;贷:资产减值损失 80。

(5) 内部固定资产的抵销,期初固定资产原价中未实现内部销售利润=(60-45)×2=30(万元),期初累计多提折旧=30÷5×4÷12=2(万元)。借:未分配利润——年初 30;贷:固定资产——原价 15,营业外收入 15。借:固定资产——累计折旧 1(15÷5×4÷12),营业外收入 1(15÷5×4÷12);贷:未分配利润——年初 2。借:固定资产——累计折旧 3(15÷5),营业外收入 2(15÷5×8÷12);贷:管理费用 5。

(6) 内部无形资产的抵销,借:营业外收入 1 140(1 200-60);贷:无形资产——原价 1 140。当期多摊销=1 140÷6×9÷12=142.5(万元)。借:无形资产——累计摊销 142.5;贷:销售费用 142.5。2005 年 12 月 31 日,无形资产的摊余价值=1 200-1 200÷6×9÷12=1 050(万元),可收回金额为 910 万元,乙公司计提无形资产减值准备=1 050-910=140(万元),无形资产中未实现内部销售利润=1 140-142.5=997.5(万元),因此应抵销无形资产减值准备 140 万元。借:无形资产——无形资产减值准备 140;贷:资产减值损失 140。

□·46·财会月刊(会计)2007.6

#### 一、单项选择题

1. 下列各项中,属于增值税混合销售行为的是( )。

- A. 建材商店在销售建材的同时又为其他客户提供装饰服务  
B. 汽车制造公司在生产销售汽车的同时又为客户提供修理服务  
C. 塑钢门窗销售商店在销售产品的同时又为客户提供安装服务  
D. 电信局为客户提供电话安装服务的同时又销售所安装的电话机

【答案】C

【解析】A 属于应纳增值税项目与应纳营业税项目的兼营;B 属于应纳增值税项目不同税率的兼营;C 属于增值税混合销售;D 属于营业税混合销售。

2. 下列出口货物,符合增值税免税并退税政策的是( )。

- A. 加工企业对外来料加工后又复出口的货物  
B. 对外承包工程公司运出境外用于境外承包项目的货物  
C. 属于小规模纳税人的生产性企业自营出口的自产货物  
D. 外资企业从小规模纳税人购进并持有普通发票的出口货物

【答案】B

【解析】ACD 属于免税不退税的情况;B 适用免税并退税的政策。

3. 某生产企业为增值税一般纳税人,2006 年 6 月外购原材料取得防伪税控机开具的增值税专用发票,注明进项税额 137.7 万元并通过主管税务机关认证。当月内销货物取得不含税销售额 150 万元,外销货物取得收入 115 万美元(美元与人民币的比价为 1:8),该企业适用增值税税率 17%,出口退税率为 13%。该企业 6 月应退的增值税为( )。

- A. 75.4 万元 B. 100.9 万元 C. 119.6 万元 D. 137.7 万元

【答案】A

【解析】当期应纳增值税=150×17%-[137.7-115×8×(17%-13%)]=-75.4(万元);当期免抵退税=115×8×13%=119.6(万元)。119.6>75.4,则应退 75.4 万元。

4. 某啤酒厂销售 A 型啤酒 20 吨给副食品公司,开具税控专用发票收取价款 58 000 元,收取包装物押金 3 000 元;销售 B 型啤酒 10 吨给宾馆,开具普通发票取得收入 32 760 元,收取包装物押金 1 500 元。该啤酒厂应缴纳的消费税是( )。

- A. 5 000 元 B. 6 600 元 C. 7 200 元 D. 7 500 元

【答案】C

【解析】第一步,首先计算 AB 两类啤酒的单位出厂价格(含包装物和包装物押金),以判断适用税率。A 型啤酒出厂价格=58 000÷20+3 000÷(1+17%)÷20>3 000(元);B 型啤酒出

本期试题解析由北大东奥提供

东奥会计在线: <http://www.dongaoacc.com>