

第二十四章 资产负债表日后事项

【单选题】甲公司适用的所得税税率为 25%，按净利润的 10%提取法定盈余公积，2×17 年度财务报告批准报出日为 2×18 年 3 月 31 日，预计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。2×17 年 12 月 31 日，甲公司对一起未决诉讼确认的预计负债为 800 万元。2×18 年 3 月 6 日，法院对该起诉讼作出判决，甲公司应赔偿乙公司 600 万元，甲公司和乙公司均不再上诉。不考虑其他因素，该事项导致甲公司 2×17 年 12 月 31 日资产负债表“未分配利润”项目“期末余额”调整增加的金额为（ ）万元。

A.135

B.150

C.180

D.200

答案：A

解析：该事项对甲公司 2×17 年 12 月 31 日资产负债表中“未分配利润”项目“期末余额”调整增加的金额 = $(800 - 600) \times (1 - 25\%) \times (1 - 10\%) = 135$ （万元）。

【单选题】A 股份有限公司（以下简称 A 公司）2×17 年的财务报告于 2×18 年 4 月 10 日批准对外报出，适用的所得税税率为 25%。2×18 年 2 月 10 日，A 公司 2×17 年 9 月 5 日销售给 B 公司的一批商品因质量问题而退货。该批商品的售价为 1 000 万元，增值税税额为 170 万元，成本为 800 万元，B 公司货款尚未支付。经核实 A 公司已同意退货，所退商品已入库。假定 A 公司对该应收账款已计提坏账准备 50 万元。假定 A 公司 2×17 年的所得税汇算清缴于 2×18 年 4 月 20 日完成。上述调整事项使 2×17 年净利润减少（ ）万元。

- A.200
- B.190
- C.112.5
- D.150

答案：C

解析：调整事项使 2×17 年净利润减少= $(1\,000-800-50) \times (1 \times 25\%) = 112.5$ (万元)。

【多选题】资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的下列事项中，属于资产负债表日后调整事项的有（ ）。

- A.发生了巨额亏损
- B.因地震导致存货价格下跌
- C.发现了财务报表舞弊
- D.发现了原资产减值损失计提严重不足

答案：CD

解析：选项 A 和 B 属于资产负债表日后非调整事项；选项 C 和 D，属于资产负债表日前存在状况，并在资产负债表日后得到进一步证实的事项，为资产负债表日后调整事项。

【多选题】甲公司 2×17 年年度财务报告经董事会批准对外公布的日期为 2×18 年 3 月 30 日，实际对外公布的日期为 2×18 年 4 月 3 日。该公司 2×18 年 1 月 1 日至 4 月 3 日发生的下列事项中，应当作为资产负债表日后调整事项的有（ ）。

- A.3 月 1 日发现 2×17 年 10 月建造完工并达到预定可使用状态的一项固定资产尚未入账
- B.3 月 11 日外汇汇率发生重大变化
- C.3 月 12 日法院已结案诉讼项目实际赔偿金额与 2×17 年 12 月 31 日确认的预计负债有较大差异

D.3月20日甲公司于2×17年9月15日销售给乙公司的商品发生退货

答案：ACD

解析：选项B与资产负债表日存在状况无关，属于资产负债表日后非调整事项。

【多选题】关于资产负债表日后事项，下列说法中正确的有（ ）。

A.资产负债表日后发生的调整事项如涉及现金收支项目的，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

B.对资产负债表日后事项中的调整事项，涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算，然后将“以前年度损益调整”科目的余额转入“本年利润”科目

C.资产负债表日后发生巨额亏损，属于非调整事项

D.资产负债表日后调整事项，是指对资产负债表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项

答案：ACD

解析：选项B，资产负债表日后事项中的调整事项，涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算，然后将“以前年度损益调整”科目的余额转入“利润分配——未分配利润”科目。

幻灯片 12

第二十五章 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

【单选题】甲公司计划出售一项固定资产，该固定资产于2×17年6月30日被划分为持有待售固定资产，公允价值为1 030万元，预计出售费用为10万元。该固定资产购买于2×12年12月31日，原值为2 000万元，预计净残值为零，预计使用寿命为10年，采用年限平均法计提折旧，取得时已达到预定可使用状态。不考虑其他因素，该固定资产2×17年6月30日应计提减值准备的金额为（ ）万元。

A.80

B.1 100

C.1 020

D.0

答案：A

解析：该固定资产 2×17 年 6 月 30 日被划归为持有待售固定资产前的账面价值=2 000-2 000/10×4.5=1100 (万元)，2×17 年 6 月 30 日划归为持有待售固定资产的公允价值减去出售费用后的金额为 1 020 万元 (1 030-10)，应计提减值准备=1 100-1 020=80 (万元)。

【单选题】甲公司拥有联营企业乙公司 35%的股权，拟出售 30%的股权，符合持有待售条件，甲公司持有剩余的 5%股权，且对被投资方不具有重大影响。下列会计处理表述中，正确的是（ ）。

- A.甲公司持有乙公司 35%股权投资仍继续采用权益法核算
- B.甲公司持有乙公司 30%股权投资停止采用权益法核算，5%投资继续采用权益法核算
- C.甲公司持有乙公司 35%股权投资停止采用权益法核算
- D.甲公司将持有乙公司 35%股权划分为持有待售类别

答案：B

解析：对乙公司 30%股权投资应划分为持有待售，停止采用权益法核算，对剩余 5%股权投资在划分为持有待售的 30%股权投资出售前继续采用权益法进行会计处理，选项 B 正确。

【多选题】下列项目中，符合划分为持有待售的非流动资产的有（ ）。

- A.甲公司拥有 A 办公大楼，由于发展战略发生改变，甲公司与乙公司已签订协议，决定出售 A 办公楼，且腾空办公大楼所需时间是正常且符合交易惯例
- B.甲公司拥有 B 办公大楼，甲公司与丙公司已签订协议，决定新办公大楼竣工前继续使用 B 办公大楼，竣工后交付丙公司

C.甲公司因经营范围发生改变，与丁公司签订协议，计划将生产 M 产品的全套生产线出售，同时将尚未完成的客户订单一并移交给丁公司

D.甲公司因经营范围发生改变，与戊公司签订协议，计划将生产 M 产品的全套生产线出售，但在完成所积压的客户订单后再将生产线转让给戊公司

答案：AC

解析：选项 B，不符合出售极可能发生的条件；选项 D，不符合在当前状况下即可立即出售的条件。

【多选题】甲企业集团决定出售其专门从事酒店管理的下属子公司乙公司，酒店管理构成甲企业集团的一项主要业务。乙公司管理一个酒店集团和一个连锁健身中心。为获取最大收益，甲企业集团决定允许将酒店集团和连锁健身中心出售给不同买家，但酒店和健身中心的转让是相互关联的，即两者或者均出售，或者均不出售。甲企业集团于 2×17 年 12 月 6 日与丙公司就转让连锁健身中心正式签订了协议，假设此时连锁健身中心符合了持有待售类别的划分条件，但酒店集团尚不符合持有待售类别的划分条件。下列项目中正确的有（ ）。

A.连锁健身中心与酒店集团均属于终止经营

B.连锁健身中心属于终止经营

C.酒店集团属于终止经营

D.酒店集团不属于终止经营

答案：BD

解析：连锁健身中心是拟对一项独立的主要业务进行处置的一项相关联计划的一部分，属于终止经营，选项 B 正确；酒店集团尚未处置，也未划分为持有待售类别，不属于终止经营，选项 A 和 C 错误，选项 D 正确。

第二十六章 企业合并

【单选题】甲公司为上市公司，2×16 年 12 月 31 日账面净资产约 25 亿元，可辨认净资产公允价值约为 29 亿元。2×17 年，甲公司决定向非关联方乙公司定向发行股份购买乙公司持有的一项业务。甲公司和乙公司以被购买业务中可辨认净资产在 2×16 年 12 月 31 日的公允价值为参考依据，确定交易价格为 30 亿元。甲公司董事会决议公告日（2×17 年 2 月）前 20 个交易日公司股票交易均价 6 元/股，此次交易中甲公司向乙公司非公开发行股份 5 亿股。交易协议同时约定，乙公司取得的股份 3 年内不能转让。

2×17 年 8 月 31 日办理完增发股份登记等手续，甲公司也完成了必要的财产权交接手续，并对被购买业务开始实施控制。当日甲公司股票收盘价为 6.5 元/股，同时，乙公司被购买业务中的可辨认净资产的公允价值在 2×17 年内没有明显变化。甲公司购买乙公司的合并成本为（ ）万元。

A.250 000

B.325 000

C.300 000

D.290 000

答案：B

解析：合并成本是发行的权益性证券在购买日的公允价值，合并成本=50 000×6.5=325 000（万元）。

【单选题】甲公司适用的所得税税率为 25%。2×17 年 1 月 1 日，甲公司以增发 1 000 万股普通股（每股市价 1.6 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 1 600 万元，公允价值为 1 800 万元，差额由乙公司一项固定资产所引起，该项固定资产的账面价值为 300 万元，公允价值为 500 万元。甲公司与 W 公司不具有关联

方关系。该项企业合并并在合并财务报表中形成的商誉为（ ）万元。

A.200 B.-200 C.160 D.-160

答案：A

解析：购买日乙公司该项固定资产在合并报表上的账面价值为 500 万元，计税基础为 300 万元，应确认递延所得税负债= $(500-300) \times 25\% = 50$ (万元)。合并成本= $1\,000 \times 1.6 = 1\,600$ (万元)，企业合并中发行权益性证券发生的发行费用冲减资本公积（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。考虑递延所得税后的乙公司可辨认净资产公允价值= $1\,800 - 50 = 1\,750$ (万元)，合并商誉= $1\,600 - 1\,750 \times 80\% = 200$ (万元)。

【综合题】甲公司、乙公司 2×16 年度和 2×17 年度有关交易或事项如下：

(1) 2×16 年 6 月 30 日，乙公司欠长江公司 5 000 万元货款到期，因现金流短缺无法偿付。当日，长江公司以 4 000 万元的价格将该债权出售给甲公司。6 月 30 日，甲公司与乙公司就该债权债务达成协议，协议规定：乙公司以一栋房产偿还所欠债务的 40%；余款延期至 2×16 年 11 月 1 日偿还，延期还款期间不计息；协议于当日生效。前述房产的相关资料如下：

①乙公司用作偿债的房产于 20×9 年 12 月取得并投入使用，原价为 2 400 万元，原预计使用年限为 20 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。

②2×16 年 6 月 30 日，甲公司和乙公司办理了该房产的所有权转移手续。当日，该房产的公允价值为 1 800 万元。

③甲公司将自乙公司取得的房产作为管理部门的办公用房，预计尚可使用 12 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。

2×16 年 11 月 1 日，乙公司以银行存款偿付所欠甲公司剩余债务。

(2) 2×16 年 6 月 12 日，经乙公司股东会同意，甲公司与乙公司的股东丙公司签订股权转让协议。有关资料如下：

①以经有资质的评估公司评估后的 2×16 年 6 月 20 日乙公司净资产的评估价值为基础，甲公司以 5 000 万元的价格取得乙公司 20%的股权。

②该协议于 6 月 26 日分别经甲公司、丙公司股东大会批准。7 月 1 日，甲公司向丙公司支付了全部价款，并于当日办理完成乙公司的股权变更手续。

③甲公司取得乙公司 20%股权后，要求乙公司对其董事会进行改选。2×16 年 7 月 1 日，甲公司向乙公司董事会派出一名董事。

④2×16 年 7 月 1 日，乙公司可辨认净资产公允价值为 22 000 万元，除下列资产外，其他可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同：

相关资产情况表			单位：万元	
项目	成本	原预计使用年限	公允价值	预计尚可使用年限
固定资产	2 000	10	3 200	8
无形资产	1 200	6	1 800	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，预计净残值为 0；对无形资产采用直线法摊销，无残值。

(3) 2×16 年 7 至 12 月，乙公司实现净利润 1 200 万元。乙公司于 2×16 年 8 月购入某公司股票作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，实际成本为 650 万元，至 2×16 年 12 月 31 日尚未出售，公允价值为 850 万元。乙公司于 2×16 年 11 月 1 日接受其控股股东捐赠现金 100 万元。

2×17 年 1 至 6 月，乙公司实现净利润 1 600 万元，上年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至 6 月 30 日未予出售，公允价值为 810 万元，未发生其他所有者权益变动事项。

(4) 2×17 年 5 月 10 日，经乙公司股东会同意，甲公司与乙公司的股东丁公司签订协议，购买丁公司持有的乙公司 40% 股权。2×17 年 5 月 28 日，该协议分别经甲公司、丁公司股东大会批准。相关资料如下：

① 甲公司以一宗土地使用权和一项以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产作为对价。2×17 年 7 月 1 日，甲公司和丁公司办理完成了土地使用权的变更手续和以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的变更登记手续。上述资产在 2×17 年 7 月 1 日的账面价值及公允价值如下：

相关资产情况表 单位：万元

项目	历史成本	累计摊销	减值准备	公允价值
土地使用权	8 000	1 000	0	13 000

项目	成本	累计已确认的 公允价值变动收益	公允价值
交易性 金融资产	800	200	1 200

② 2×17 年 7 月 1 日，甲公司对乙公司董事会进行改选。乙公司改选后董事会由 9 名董事组成，其中甲公司派出 5 名。乙公司章程规定，其财务和经营决策由董事会半数以上（含半数）成员通过即可付诸实施。

③ 2×17 年 7 月 1 日，乙公司可辨认净资产公允价值为 30 000 万元。原 20% 部分投资在购

买日的公允价值为 5 600 万元。

(5) 其他有关资料：

①不考虑相关税费的影响。

②假定甲公司与长江公司、丙公司、丁公司均不存在关联方关系。

③在甲公司取得对乙公司投资后，乙公司未曾分配现金股利。

④甲公司、乙公司均按年度净利润的 10%提取法定盈余公积，不提取任意盈余公积。

⑤假定乙公司在债务重组后按照未来应支付金额计量重组后债务，不考虑折现因素。

要求：(1) 就资料 (1) 所述的交易或事项，分别编制甲公司、乙公司 2×16 年与该交易或事项相关的会计分录。

(2) 就资料 (2) 和 (3) 所述的交易或事项：

①编制甲公司取得对乙公司长期股权投资的会计分录，判断该长期股权投资应采用的核算方法，并说明理由。

②计算 2×16 年乙公司交易或事项对长期股权投资的影响，并编制相关分录及计算该项长期股权投资 2×16 年 12 月 31 日的账面价值。

③计算 2×17 年乙公司交易或事项对长期股权投资的影响，并编制相关会计分录及计算该项长期股权投资 2×17 年 6 月 30 日的账面价值。

(3) 就资料 (4) 所述的交易或事项，编制甲公司取得乙公司 40%长期股权投资并形成企业合并时的相关会计分录，并计算个别报表中，取得 40%股权后长期股权投资的账面价值。

(4) 计算甲公司在编制购买日合并财务报表时因购买乙公司股权应确认的商誉。

答案：

(1)

①甲公司的会计分录：

贷：银行存款 4 000

借：固定资产	1 800
--------	-------

其他应收款——债务重组 3 000 (5 000×60%)

贷：其他应收款	4 000
---------	-------

营业外收入	800
-------	-----

2×16年11月1日

借：银行存款	3 000
--------	-------

贷：其他应收款——债务重组 3 000

2×16年12月31日

借：管理费用 75 $(1\,800 \div 12 \times 6/12)$

贷：累计折旧 75

②乙公司的会计分录:

2×16年6月30日

借：应付账款——长江公司 5 000

贷：应付账款——甲公司 5 000

借：固定资产清理 1 620

累计折旧 780 (2 400÷20×6.5)

贷：固定资产 2 400

借：应付账款——甲公司 5 000

贷：应付账款——债务重组 3 000

固定资产清理 1 800

营业外收入——债务重组利得 200

借：固定资产清理 180

贷：资产处置损益 180

2×16年11月1日

借：应付账款——债务重组 3 000

贷：银行存款 3 000

(2) ①甲公司取得对乙公司的长期股权投资应采用权益法核算。理由：甲公司取得股权后，向乙公司董事会派出一名董事，能够对乙公司施加重大影响。

会计分录为：

借：长期股权投资——投资成本 5 000

贷：银行存款 5 000

②2×16年12月31日

乙公司调整后的净利润 = $1\,200 - (3\,200 \div 8 - 2\,000 \div 10) \times 6/12 - (1\,800 \div 5 - 1\,200 \div 6) \times 6/12 = 1\,020$ (万元)，甲公司2×16年应确认的投资收益 = $1\,020 \times 20\% = 204$ (万元)。

借：长期股权投资——损益调整 204

贷：投资收益 204

甲公司2×16年应确认的其他综合收益 = $(850 - 650) \times 20\% = 40$ (万元)。

借：长期股权投资——其他综合收益 40

贷：其他综合收益 40

甲公司2×16年应确认的资本公积——其他资本公积 = $100 \times 20\% = 20$ (万元)。

借：长期股权投资——其他权益变动 20

贷：资本公积——其他资本公积 20

2×16 年 12 月 31 日长期股权投资的账面价值 =5

$000+204+40+20=5\,264$ (万元)。

③2×17 年 6 月 30 日

乙公司调整后的净利润= $1\,600-(3\,200\div 8-2\,000\div 10)\times 6/12-(1\,800\div 5-1\,200\div 6)\times 6/12=1\,420$ (万元)，甲公司 2×17 年 1-6 月应确认的投资收益= $1\,420\times 20\%=284$ (万元)。

借：长期股权投资——损益调整 284

贷：投资收益 284

应冲减的其他综合收益= $(850-810)\times 20\%=8$ (万元)。

借：其他综合收益 8

贷：长期股权投资——其他综合收益 8

长期股权投资 2×17 年 6 月 30 日的账面价值= $5\,264+284-8=5\,540$ (万元)。

(3)

①取得乙公司 40%长期股权投资

借：长期股权投资——乙公司 14 200 (1 200+13 000)

累计摊销 1 000

贷：无形资产 8 000

资产处置损益 6 000

(13 000-7 000)

交易性金融资产——成本 800

——公允价值变动 200

投资收益

200

借：长期股权投资—乙公司 5 540

贷：长期股权投资—投资成本 5 000

—损益调整 488

—其他综合收益 32

—其他权益变动 20

②个别财务报表中长期股权投资账面价值=

$5\,540 + 14\,200 = 19\,740$ (万元)。

(4) 合并成本=原 20%投资在购买日的公允价值+新增投资成本= $5\,600 + 14\,200 = 19\,800$

(万元)，则购买日因购买乙公司股权应确认的商誉= $19\,800 - 30\,000 \times 60\% = 1\,800$ (万元)。