

中级会计职称

中级会计实务

习题精析班

【例题·综合题】2017年1月1日，甲公司以银行存款5 700万元自非关联方取得乙公司80%的有表决权的股份，对乙公司进行控制，本次投资前，甲公司不持有乙公司股份且与乙公司不存在关联方关系，甲公司、乙公司的会计政策和会计期间相一致。

资料一：2017年1月1日，乙公司所有者权益的账面价值为5 900万元，其中：股本2 000万元，资本公积1 000万元，盈余公积900万元，未分配利润2 000万元。除存货的公允价值高于账面价值100万元外，乙公司其余各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。

资料二：2017年6月30日，甲公司将其生产的成本为900万元的设备以1 200万元的价格出售给乙公司，当期，乙公司以银行存款支付货款，并将该设备作为行政管理用固定资产立即投入使用，乙公司预计设备的使用年限为5年，预计净残值为0，采用年限平均法计提折旧。

资料三：2017年12月31日乙公司将2017年1月1日库存的存货全部对外出售。

资料四：2017年度，乙公司实现净利润600万元，提取法定盈余公积60万元，宣告并支付现金股利200万元，不考虑增值税、企业所得税等相关因素，甲公司编制合并报表时以甲、乙公司个别财务报表为基数在合并工作底稿中将甲公司对乙公司的长期股权投资由成本法调整为权益法。

要求：

- (1) 分别计算甲公司在2017年1月1日合并财务报表中应确认的商誉金额和少数股东权益的金额。
- (2) 编制2017年1月1日合并工作底稿中与乙公司资产相关的调整分录。
- (3) 编制甲公司2017年1月1日与合并资产负债表相关的抵销分录。
- (4) 编制2017年12月31日与合并资产负债表、合并利润表相关的调整和抵销分录。

【答案】

(1) 2017年1月1日乙公司可辨认净资产的公允价值=5 900+100=6 000(万元)。

商誉=5 700-6 000×80%=900(万元)。

少数股东权益=6 000×20%=1 200(万元)。

(2)

借：存货	100
贷：资本公积	100

(3)

借：股本	2 000
资本公积	1 100 (1 000+100)
盈余公积	900
未分配利润	2 000
商誉	900
贷：长期股权投资	5 700
少数股东权益	1 200

[(2 000+1 100+900+2 000) × 20%]

(4)

借：存货	100
贷：资本公积	100
借：营业成本	100
贷：存货	100

将成本法核算的结果调整为权益法核算的结果：

借：长期股权投资	400 [(600-100) × 80%]
贷：投资收益	400
借：投资收益	160 (200 × 80%)
贷：长期股权投资	160
调整后的长期股权投资的账面价值=5 700+400-160=5 940 (万元)。	
抵权益：	
借：股本	2 000
资本公积	1 100 (1 000+100)
盈余公积	960 (900+60)
未分配利润——年末	2 240 (2 000+600-60-100-200)
商誉	900
贷：长期股权投资	5 940 (5 700+400-160)
少数股东权益	1 260
	[(2 000+1 100+960+2 240) × 20%]
抵损益：	
借：投资收益	400
少数股东损益	100 [(600-100) × 20%]
未分配利润——年初	2 000
贷：对所有 者 (或 股 东) 的 分 配	200
提取盈余公积	60
未分配利润——年末	2 240
内部交易抵销：	
借：营业收入	1 200
贷：营业成本	900
固定资产	300
借：固定资产	30 (300 ÷ 5 × 6/12)
贷：管理费用	30

【例题·综合题】2016年，甲公司定向增发股票方式取得了乙公司的控制权，但不构成反向购买。本次投资前，甲公司不持有乙公司的股份，且与乙公司不存在关联方关系。甲、乙公司的会计政策和会计期间相一致。相关资料如下：

资料一：1月1日，甲公司定向增发每股面值为1元、公允价值为12元的普通股股票1500万股，取得乙公司80%有表决权的股份，能够对乙公司实施控制，相关手续已于当日办妥。

资料二：1月1日，乙公司可辨认净资产的账面价值为18000万元，其中，股本5000万元，资本公积3000万元，盈余公积1000万元，未分配利润9000万元。除销售中心业务大楼的公允价值高于账面价值2000万元外，其余各项可辨认资产、负债的公允价值与账面价值均相同。

资料三：1月1日，甲、乙公司均预计销售中心业务大楼尚可使用10年，预计净残值为0，采用年限平均法计提折旧。

资料四：5月1日，甲公司以前销方式向乙公司销售一批成本为600万元的产品，销售价格为800万元。至当年年末，乙公司已将该批产品的60%出售给非关联方。

资料五：12月31日，甲公司尚未收到乙公司所欠上述货款，对该应收账款计提了坏账准备16万元。

资料六：乙公司2016年度实现的净利润为7000万元，计提盈余公积700万元，无其他利润分配事项。

假设不考虑增值税、所得税等相关税费及其他因素。

要求：

- 编制甲公司2016年1月1日取得乙公司80%股权的相关会计分录。
- 编制甲公司2016年1月1日合并工作底稿中对乙公司有关资产的相关调整分录。
- 分别计算甲公司2016年1月1日合并资产负债表中商誉和少数股东权益的金额。
- 编制甲公司2016年1月1日与合并资产负债表相关的抵销分录。

(5) 编制甲公司 2016 年 12 月 31 日与合并资产负债表、合并利润表相关的调整和抵销分录。

【答案】

(1) 2016 年 1 月 1 日, 甲公司会计分录如下:

借: 长期股权投资	18 000
贷: 股本	1 500
资本公积—股本溢价	16 500

(2)

借: 固定资产	2 000
贷: 资本公积	2 000

(3)

商誉=18 000- (18 000+2 000) ×80%=2 000 (万元)。

少数股东权益= (18 000+2 000) ×20%=4 000 (万元)。

(4)

借: 股本	5 000
资本公积	5 000 (3 000+2 000)
盈余公积	1 000
未分配利润	9 000
商誉	2 000
贷: 长期股权投资	18 000
少数股东权益	4 000
	[(5 000+5 000+1 000+9 000) ×20%]

(5)

借: 固定资产	2 000
贷: 资本公积	2 000
借: 销售费用	200
贷: 固定资产——累计折旧	200

调整后的乙公司净利润=7 000-200=6 800 (万元), 甲公司确认投资收益=6 800×80%=5 440 (万元)。

借: 长期股权投资	5 440
贷: 投资收益	5 440
借: 股本	5 000
资本公积	5 000 (3 000+2 000)
盈余公积	1 700 (1 000+700)
未分配利润——年末	15 100 (9 000+7 000-700-200)
商誉	2 000
贷: 长期股权投资	23 440 (18 000+5 440)
少数股东权益	5 360
	[(5 000+5 000+1 700+15 100) ×20%]

借: 投资收益	5 440
少数股东损益	1 360 [(7 000-200) ×20%]
未分配利润——年初	9 000
贷: 提取盈余公积	700
未分配利润——年末	15 100
借: 营业收入	800
贷: 营业成本	800
借: 营业成本	80
贷: 存货	80
	[(800-600) × (1-60%)]

借：应付账款	800
贷：应收账款	800
借：应收账款——坏账准备	16
贷：信用减值损失	16

【例题·综合题】甲公司和乙公司采用的会计政策和会计期间相同，甲公司和乙公司2014年至2015年有关长期股权投资及其内部交易或事项如下：

资料一：2014年度资料

①1月1日，甲公司用银行存款18400万元自非关联方购入乙公司80%有表决权的股份。交易前，甲公司不持有乙公司的股份且与乙公司不存在关联方关系；交易后，甲公司取得乙公司的控制权。乙公司当日可辨认净资产的账面价值为23000万元，其中股本6000万元，资本公积4800万元、盈余公积1200万元、未分配利润11000万元；各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值均相同。

②3月10日，甲公司向乙公司销售A产品一批，售价为2000万元，生产成本为1400万元。至当年年末，乙公司已向集团外销售A产品的60%。剩余部分形成年末存货，其可变现净值为600万元，计提了存货跌价准备200万元；甲公司应收款项2000万元尚未收回，计提坏账准备100万元。

③7月1日，甲公司将其一项专利权以1200万元的价格转让给乙公司，款项于当日收存银行。甲公司该专利权的原价为1000万元，预计使用年限为10年、残值为零，采用年限平均法进行摊销，至转让时已摊销5年。乙公司取得该专利权后作为管理用无形资产核算，预计尚可使用5年，残值为零，采用年限平均法进行摊销。

④乙公司当年实现的净利润为6000万元，提取法定盈余公积600万元，向股东分配现金股利3000万元；因投资性房地产转换计入当期其他综合收益的金额为400万元。

资料二：2015年度资料

2015年度，甲公司与乙公司之间未发生内部购销交易。至2015年12月31日，乙公司上年自甲公司购入的A产品剩余部分全都向集团外售出；乙公司支付了上年所欠甲公司货款2000万元。

假定不考虑增值税、所得税等相关税费及其他因素。

要求：

(1) 编制甲公司2014年12月31日合并乙公司财务报表时按照权益法调整长期股权投资的调整分录以及该项投资直接相关的（含甲公司内部投资收益）抵销分录。

(2) 编制甲公司2014年12月31日合并乙公司财务报表时与内部购销交易相关的抵销分录。（不要求编制与合并现金流量表相关的抵销分录）

(3) 编制甲公司2015年12月31日合并乙公司财务报表时与内部购销交易相关的抵销分录。（不要求编制与合并现金流量表相关的抵销分录）。

【答案】

(1) 合并财务报表中按照权益法调整，取得投资当年应确认的投资收益=6000×80%=4800（万元）；

借：长期股权投资	4800
贷：投资收益	4800

应确认的其他综合收益=400×80%=320（万元）；

借：长期股权投资	320
贷：其他综合收益	320

分配现金股利调整减少长期股权投资=3000×80%=2400（万元）。

借：投资收益	2400
贷：长期股权投资	2400

调整后长期股权投资的账面价值=18400+4800-2400+320=21120（万元）。

抵销长期股权投资和子公司所有者权益：

借：股本	6000
资本公积	4800
其他综合收益	400
盈余公积	1800（1200+600）

未分配利润——年末	13 400 (11 000+6 000-600-3 000)
贷：长期股权投资	21 120
少数股东权益	5 280
	[(6 000+4 800+400+1 800+13 400) ×20%]
借：投资收益	4 800
少数股东损益 (6 000×20%)	1 200
未分配利润——年初	11 000
贷：提取盈余公积	600
对所有者 (或股东) 的分配	3 000
未分配利润——年末	13 400

(2) 2014年12月31日内部购销交易相关的抵销分录：

借：营业收入	2 000
贷：营业成本	2 000
借：营业成本	240 [(2 000-1 400) × (1-60%)]
贷：存货	240
借：存货	200
贷：资产减值损失	200
借：应付账款	2 000
贷：应收账款	2 000
借：应收账款——坏账准备	100
贷：信用减值损失	100
借：资产处置收益	700
贷：无形资产——原价	700
借：无形资产——累计摊销	70 (700/5×6/12)
贷：管理费用	70

(3) 2015年12月31日内部购销交易相关的抵销分录：

借：未分配利润——年初	240
贷：营业成本	240
借：存货——存货跌价准备	200
贷：未分配利润——年初	200
借：营业成本	200
贷：存货——存货跌价准备	200
借：应收账款	100
贷：未分配利润——年初	100
借：信用减值损失	100
贷：应收账款——坏账准备	100
借：未分配利润——年初	700
贷：无形资产——原价	700
借：无形资产——累计摊销	70
贷：未分配利润——年初	70
借：无形资产——累计摊销	140 (700/5)
贷：管理费用	140