



## 四、综合题

### (二)

甲公司是一家生产、销售小型家用电器的上市公司，乙公司是一家提供物联网系统集成业务的企业，甲公司和乙公司在下列交易发生前不存在关联方关系。甲公司和乙公司相关年度发生的有关交易或事项如下：



## 四、综合题

(1) 2×24年12月31日, 甲公司和乙公司的所有者(股东)权益情况如下(单元: 万元)。

| 所有者(股东)权益 | 甲公司  | 乙公司  |
|-----------|------|------|
| 实收资本(股本)  | 600  | 900  |
| 资本公积      | 400  | 2500 |
| 盈余公积      | 100  | 400  |
| 未分配利润     | 500  | 2200 |
| 所有者权益总额   | 1600 | 6000 |



## 四、综合题

(2) 2×25年1月1日, 甲公司增发新股1800万股给乙公司股东, 以2:1换股的比例取得乙公司全部股权, 同时乙公司股东也取得了甲公司的控制权, 该交易构成反向购买。当日甲公司和乙公司股票公允价值分别为3.5元和7元, 股票面值均为1元。甲公司增发新股前, 甲公司和乙公司的各项资产、负债的账面价值与2×24年12月31日相同。



## 四、综合题

购买日，甲公司除土地使用权增值200万元以外，其他各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。该土地使用权尚可使用年限为20年，预计净残值为零，按直线法摊销。乙公司除智能平台技术增值1000万元之外，其他各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。该智能平台技术预计尚可使用年限为10年，按直线法摊销，预计净残值为零。



## 四、综合题

(3) 2×25年第一季度, 甲公司和乙公司发生的交易或事项如下:

2×25年1月, 甲公司收到原诉讼案件的一审判决。该案件为2×23年消费者起诉甲公司, 要求甲公司对其销售的微波炉爆炸造成的人身伤害进行赔偿。甲公司以前年度认为该微波炉爆炸是消费者操作不当造成的, 不应当赔偿, 因此以前年度并未计提预计负债。根据收到的判决书, 甲公司败诉, 应赔偿消费者20万元, 甲公司决定不再上诉。



## 四、综合题

2×25年2月，乙公司的一位主要客户宣告破产。乙公司于2×24年末累计应收客户500万元，当时未关注到该客户的财务状况，仅计提了50万元的坏账准备，预计应收账款只能收回200万元。



## 四、综合题

(4) 2×25年3月31日, 甲公司和乙公司签订协议, 乙公司授权甲公司使用其智能平台技术, 将甲公司生产的小家电智能化, 实现远程语音操作。乙公司按产量向甲公司收取每件家电20元的授权使用费。



## 四、综合题

(5) 截至 $2\times 25$ 年6月30日, 甲公司共生产完成入库智能小家电20万件, 已对外售出18万件, 剩余2万件尚未出售。乙公司应收甲公司授权使用费400万元尚未结算, 乙公司考虑甲公司偿还能力不佳, 对该应收账款计提了30%的坏账准备。

$2\times 25$ 年1月至6月, 甲公司首次出现亏损, 净亏损100万元。乙公司 $2\times 25$ 年1月至6月实现净利润1000万元。除上述交易或事项外, 甲公司和乙公司净资产未发生其他变化。



## 四、综合题

其他资料：

- ①甲公司和乙公司编制中期和年度财务报表时，均按实现净利润的10%计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。
- ②甲公司和乙公司的相关资产、负债均构成业务。
- ③甲公司和乙公司的各项会计政策一致。
- ④甲公司和乙公司2×24年财务报告均于2×25年4月1日经董事会批准对外报出。
- ⑤不考虑相关税费及其他因素。



## 四、综合题

1. 根据资料（1）和资料（2）计算反向购买合并成本和合并商誉。



## 四、综合题

甲公司是一家生产、销售小型家用电器的上市公司，乙公司是一家提供物联网系统集成业务的企业，甲公司和乙公司在下列交易发生前不存在关联方关系。甲公司和乙公司相关年度发生的有关交易或事项如下：



## 四、综合题

(1) 2×24年12月31日, 甲公司和乙公司的所有者(股东)权益情况如下(单元: 万元)。

| 所有者(股东)权益 | 甲公司  | 乙公司  |
|-----------|------|------|
| 实收资本(股本)  | 600  | 900  |
| 资本公积      | 400  | 2500 |
| 盈余公积      | 100  | 400  |
| 未分配利润     | 500  | 2200 |
| 所有者权益总额   | 1600 | 6000 |



## 四、综合题

(2) 2×25年1月1日, 甲公司增发新股1800万股给乙公司股东, 以2:1换股的比例取得乙公司全部股权, 同时乙公司股东也取得了甲公司的控制权, 该交易构成反向购买。当日甲公司和乙公司股票公允价值分别为3.5元和7元, 股票面值均为1元。甲公司增发新股前, 甲公司和乙公司的各项资产、负债的账面价值与2×24年12月31日相同。



## 四、综合题

购买日，甲公司除土地使用权增值200万元以外，其他各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。该土地使用权尚可使用年限为20年，预计净残值为零，按直线法摊销。乙公司除智能平台技术增值1000万元之外，其他各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。该智能平台技术预计尚可使用年限为10年，按直线法摊销，预计净残值为零。



## 四、综合题

**答案：**甲公司在该项合并中向乙企业原股东增发了1800万股普通股，合并后乙企业原股东持有甲公司的股权比例为75% $[1800 / (1800 + 600)]$ ，如果假定乙企业发行本企业普通股在合并后主体享有同样的股权比例，则乙企业应当发行的普通股股数为300万股 $(900 / 75\% - 900)$ ，因此，该项反向购买的合并成本 $= 300 \times 7 = 2100$ （万元）。

合并商誉 $= 2100 - (1600 + 200) = 300$ （万元）。



## 四、综合题

2.根据资料（3）和资料（4）说明甲公司和乙公司的资产负债表日后事项如何进行会计处理。是否对合并主体的商誉产生影响，如果有影响重新计算商誉金额。



## 四、综合题

(3) 2×25年第一季度，甲公司和乙公司发生的交易或事项如下：

2×25年1月，甲公司收到原诉讼案件的一审判决。该案件为2×23年消费者起诉甲公司，要求甲公司对其销售的微波炉爆炸造成的人身伤害进行赔偿。甲公司以前年度认为该微波炉爆炸是消费者操作不当造成的，不应当赔偿，因此以前年度并未计提预计负债。根据收到的判决书，甲公司败诉，应赔偿消费者20万元，甲公司决定不再上诉。



## 四、综合题

2×25年2月，乙公司的一位主要客户宣告破产。乙公司于2×24年末累计应收客户500万元，当时未关注到该客户的财务状况，仅计提了50万元的坏账准备，预计应收账款只能收回200万元。



## 四、综合题

(4) 2×25年3月31日, 甲公司和乙公司签订协议, 乙公司授权甲公司使用其智能平台技术, 将甲公司生产的小家电智能化, 实现远程语音操作。乙公司按产量向甲公司收取每件家电20元的授权使用费。



## 四、综合题

(5) 截至 $2\times 25$ 年6月30日, 甲公司共生产完成入库智能小家电20万件, 已对外售出18万件, 剩余2万件尚未出售。乙公司应收甲公司授权使用费400万元尚未结算, 乙公司考虑甲公司偿还能力不佳, 对该应收账款计提了30%的坏账准备。

$2\times 25$ 年1月至6月, 甲公司首次出现亏损, 净亏损100万元。乙公司 $2\times 25$ 年1月至6月实现净利润1000万元。除上述交易或事项外, 甲公司和乙公司净资产未发生其他变化。



## 四、综合题

**答案：**根据资料（3），甲公司报告年度的未决诉讼在日后期间判决，属于调整事项，甲公司应在资产负债表日后期间进行追溯调整，确认一项负债（通过“其他应付款”科目核算），金额为20万元，同时确认一项营业外支出（通过“以前年度损益调整”科目核算），金额为20万元，将以前年度损益调整转入留存收益，按照上述会计处理相应调整报告年度甲公司个别财务报表项目。



## 四、综合题

**答案：**根据资料（3），乙公司因客户宣告破产而预计无法全额收回报告年度及以前年度形成的应收账款，属于调整事项，乙公司应在资产负债表日后期间进行追溯调整，对相关应收账款计提信用减值损失（通过“以前年度损益调整”科目核算）250万元，同时按相同金额计入坏账准备，将以前年度损益调整转入留存收益，按照上述会计处理相应调整报告年度乙公司个别财务报表项目。



## 四、综合题

资料（4）的相关事项不属于资产负债表日后调整事项。

资料（3）中甲公司报告年度的未决诉讼在日后期间判决，对合并主体的商誉产生影响，重新计算的合并商誉金额  
 $=2100 - (1600 + 200 - 20) = 320$ （万元）。



## 四、综合题

3. 根据上述资料填写2×25年6月30日编制的合并工作底稿，调增用正数，调减用负数。

| 项目     | 甲公司   | 乙公司   | 合并调整、抵销 | 合并   |
|--------|-------|-------|---------|------|
| 银行存款   | 200   | 1000  | 0       | 1200 |
| 应收账款   | 1100  | 2750  |         |      |
| 存货     | 700   | 3000  |         |      |
| 长期股权投资 | 6300  | 0     |         |      |
| 无形资产   | 3000  | 10000 |         |      |
| 商誉     | 0     | 0     |         |      |
| 资产总额   | 11300 | 16750 |         |      |



## 四、综合题

接上表

|                  |      |       |      |       |
|------------------|------|-------|------|-------|
| 短期借款             | 1000 | 500   | 0    | 1500  |
| 应付账款             | 1600 | 3500  | -400 | 4700  |
| 其他应付款            | 20   | 0     | 0    | 20    |
| 非流动资产            | 900  | 6000  | 0    | 6900  |
| 负债总额             | 3520 | 10000 | -400 | 13120 |
| 所有者（股东）<br>权益：   |      |       |      |       |
| 实收资本（股本）         | 2400 | 900   |      |       |
| 资本公积             | 4900 | 2500  |      |       |
| 盈余公积             |      |       |      |       |
| 未分配利润            |      |       |      |       |
| 归属于母公司的<br>所有者权益 | 7780 | 6750  | ×    | ×     |
| 少数股东权益           | 0    | 0     |      |       |
| 所有者权益总额          | 7780 | 6750  | ×    | ×     |



## 四、综合题

答案：填写2×25年6月30日编制的合并工作底稿：

| 项目     | 甲公司   | 乙公司   | 合并调整、抵销            | 合并    |
|--------|-------|-------|--------------------|-------|
| 银行存款   | 200   | 1000  | 0                  | 1200  |
| 应收账款   | 1100  | 2750  | -280 (-400+120)    | 3570  |
| 存货     | 700   | 3000  | -40                | 3660  |
| 长期股权投资 | 6300  | 0     | -6300              | 0     |
| 无形资产   | 3000  | 10000 | 195 (200-200/20/2) | 13195 |
| 商誉     | 0     | 0     | 320                | 320   |
| 资产总额   | 11300 | 16750 | -6105              | 21945 |



## 四、综合题

接上表：

|       |      |       |      |       |
|-------|------|-------|------|-------|
| 短期借款  | 1000 | 500   | 0    | 1500  |
| 应付账款  | 1600 | 3500  | -400 | 4700  |
| 其他应付款 | 20   | 0     | 0    | 20    |
| 非流动负债 | 900  | 6000  | 0    | 6900  |
| 负债总额  | 3520 | 10000 | -400 | 13120 |



## 四、综合题

接上表：

|                  |                     |                        |   |      |
|------------------|---------------------|------------------------|---|------|
| 所有者（股东）<br>权益：   |                     |                        |   |      |
| 实收资本（股本）         | 2400                | 900                    | -2100（-1800+300-600）                        | 1200 |
| 资本公积             | 4900                | 2500                   | -3100（-4500+200+1800-600）                   | 4300 |
| 盈余公积             | （100-2+0）<br>98     | （400-25+100）<br>475    | -98   | 475  |
| 未分配利润            | （500-18-100）<br>382 | （2200-225+900）<br>2875 | -407（-5-105-400+360+120-377-500+18+105+377） | 2850 |
| 归属于母公司的<br>所有者权益 | 7780                | 6750                   | ×   | ×    |
| 少数股东权益           | 0                   | 0                      | 0   | 0    |
| 所有者权益总额          | 7780                | 6750                   | ×   | ×    |



## 四、综合题

资料（2）2×25年1月1日，甲公司增发新股1800万股给乙公司股东，以2:1换股的比例取得乙公司全部股权，同时乙公司股东也取得了甲公司的控制权，该交易构成反向购买。当日甲公司和乙公司股票公允价值分别为3.5元和7元，股票面值均为1元。甲公司增发新股前，甲公司和乙公司的各项资产、负债的账面价值与2×24年12月31日相同。



## 四、综合题

购买日，甲公司除土地使用权增值200万元以外，其他各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。该土地使用权尚可使用年限为20年，预计净残值为零，按直线法摊销。乙公司除智能平台技术增值1000万元之外，其他各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。该智能平台技术预计尚可使用年限为10年，按直线法摊销，预计净残值为零。



## 四、综合题

【补充解析】1.反向购买调整分录和抵销分录的编制思路

(1) 购买日甲公司个别报表的分录:

借: 长期股权投资 (1800×3.5) 6300

贷: 股本1800

资本公积 (6300-1800) 4500



## 四、综合题

(2) 调整抵销分录:

①将甲公司个别报表上确认长期股权投资的分录反冲:

借: 股本1800

    资本公积4500

    贷: 长期股权投资6300

填表: 长期股权投资-6300



## 四、综合题

②甲公司的可辨认资产、负债账面价值与公允价值差额的调整：

借：无形资产200

贷：资本公积200

借：管理费用等  $(200/20/2)$  5

贷：无形资产——累计摊销5

填表：无形资产【 $200 - (200/20/2)$ 】=195



## 四、综合题

③将乙公司虚拟发行的股份确认为对甲公司的长期股权投资：

借：长期股权投资  $(300 \times 7)$  2100

贷：股本 300

资本公积 1800

④6月30日按权益法调整乙公司虚拟确认的长期股权投资：

借：投资收益  $(100+5)$  105

贷：长期股权投资 105



## 四、综合题

5: 甲公司（法律上母公司、反向购买被购买方）土地使用权增值 200 万，尚可使用 20 年，购买日甲公司土地使用权评估增值对应的半年补提摊销额  $200/20/2=5$  万元。



## 四、综合题

⑤将乙公司确认的长期股权投资与甲公司按公允价值调整后的所有者权益抵销：

借：股本  $(2400-1800)$  600

    资本公积  $(4900-4500+200)$  600

    盈余公积  $(100-2)$  98

    未分配利润  $(500-18-100-5)$  377

    商誉320

    贷：长期股权投资  $(2100-105)$  1995

填表：资本公积  $[-4500+200+1800-600] = -3100$

股本  $[1800+300-600] = -2100$



## 四、综合题

盈余公积 (100-2) 98

甲公司 2×23 年诉讼，2×25 年判决赔付 20 万，属于资产负债表日后调整事项，要追溯调减 2×24 年净利润 20 万。

法定盈余公积计提比例 10%： $20 \times 10\% = 2$ ，冲减盈余公积 2。

原盈余公积账面 100，追溯调减 2，得到  $100 - 2 = 98$ 。



## 四、综合题

未分配利润

甲公司 (500-18-100-5) 377

2×24.12.31 甲公司账面未分配利润期初余额 500 万元。

2×23 年诉讼，2×25.1 判决赔款 20 万，属于资产负债表日后调整事项，追溯调减 2×24 年净利润 20 万；

利润分配规则：按净利润 10% 提盈余公积，90% 计入未分配利润；



## 四、综合题

影响未分配利润金额 =  $20 \times (1 - 10\%) = 18$  万元;

(之前盈余公积扣减的  $2 = 20 \times 10\%$ , 和这里 18 配套,  
合计调减上年利润 20)

2×25 年 1—6 月甲公司净亏损 100 万元, 亏损直接减少  
当期未分配利润。

反向购买购买日甲土地增值 200 万, 20 年摊销, 半年摊  
销:

$200 \div 20 \div 2 = 5$  万元;



## 四、综合题

未分配利润

乙公司  $(2200-225+900)=2875$

基数：乙公司 2×24 年末未分配利润账面 2200 万元（第一张表格乙公司未分配利润栏）

减 225：资料 (3) 乙公司客户破产属于资产负债表日后调整事项，补提坏账追溯调减 2×24 年利润 250 万，提取 10% 盈余公积 25 万，未分配利润调减  $250 \times (1-10\%)=225$  万

加 900：乙公司 2×25 年 1-6 月自身净利润 1000 万元，提取 10% 盈余公积 100 万，留存进未分配利润的部分是  $1000 \times (1-10\%)=900$  万



## 四、综合题

未分配利润

**合并调整：** -407(由-5-105-400+360+120-377-500+18+105+377构成)

第一组：业务实质调整数字（有真实业务影响，不会抵消）

-5

购买日甲公司土地使用权公允增值 200 万，剩余 20 年，半年（1-6 月）

合并层面补摊销额 =  $200 \div 20 \times 6/12 = 5$  万元；

补摊销减少合并利润，调减未分配利润，记 - 5。

-400

内部交易：乙向甲收取的全部技术授权费 400 万元，属于集团内部收入、内部成本，合并报表全额抵销内部损益，调减未分配利润，记 - 400。



## 四、综合题

+360

总产量 20 万件，对外销售 18 万件，单件内部毛利 20 元；

已对外实现的内部毛利 =  $18 \times 20 = 360$  万元，合并层面确认已实现利润，调增未分配利润，记 + 360。

+120

乙个别报表对内部应收授权费 400 万计提 30% 坏账，坏账金额 =  $400 \times 30\% = 120$  万；

集团视角无外部债务人，该坏账不成立，冲回信用减值损失，调增未分配利润，记 + 120。



## 四、综合题

-500

反向购买规则：合并报表只保留会计母公司（乙公司）的留存收益，需要全额抵销甲公司购买日期初账面未分配利润原值 500 万元，冲减未分配利润，记 - 500。

+18

甲公司未决诉讼属于资产负债表日后调整事项，追溯调减上年净利润 20 万，计提 10% 盈余公积，最终调减未分配利润 18 万；

在全额抵销甲期初留存收益时，反向还原该调整额，调增未分配利润，记 + 18。



## 四、综合题

第二组：成对抵销过渡数字（一正一负，最终互相抵消，不影响总额）

① -105 与 +105

-105：内部未售出 2 万件家电对应的未实现内部毛利 =  $2 \times 20 = 40$ ，叠加内部坏账、半年利润轧差形成的分步调整扣减额；

+105：抵销甲公司留存收益时的反向冲回调整；

两者金额相等、符号相反，相加直接归零，不影响最终 -407。



## 四、综合题

② -377 与 +377

先计算基础：甲调整后期末未分配利润 = 500 - 18（诉讼）  
- 100（半年亏损） = 382

377 = 382 - 5（土地半年摊销），是甲留存收益扣除合并摊销后的轧差数；

-377：抵销甲公司扣除摊销后留存收益的分步扣减；

+377：抵销分录内部反向还原冲回；

两者金额相等、符号相反，相加直接归零，不影响最终 -  
407。



## 四、综合题

⑥将乙公司确认的投资收益与未分配利润抵销：

借：年初未分配利润482

贷：投资收益 105

年末未分配利润377

⑦少数股东权益的确认：乙公司的全部股东均参与了该换股交易，因此少数股东权益为0。



## 四、综合题

2.资料（4）、（5）内部交易的抵销思路

根据资料（4）、（5），甲公司针对授权使用费在其个别财务报表应编制的相关分录为：

借：生产成本400

贷：应付账款400

借：库存商品400

贷：生产成本 400

借：主营业务成本（ $400 \times 18/20$ ）360

贷：库存商品360



## 四、综合题

乙公司针对授权使用费在其个别财务报表应编制的相关分录为：

借：应收账款400

    贷：主营业务收入400

借：信用减值损失（ $400 \times 30\%$ ）120

    贷：坏账准备120



## 四、综合题

合并财务报表中的抵销分录为：

借：营业收入400

    贷：营业成本360

        存货40

借：应付账款  400

    贷：应收账款400

借：应收账款120

    贷：信用减值损失120

注：影响损益项目的，最终都会影响合并报表中的未分配利润，所以调整抵销分录中的损益项目都需要调整未分配利润。

谢谢 观看  
THANK YOU