

扫码关注“高志谦”公众号

可下载更多会计考试资料及了解考试最新动态



高志谦老师：2024年中级母仪天下第八季——会计调整

甲公司是一家上市公司，采用资产负债表债务法核算所得税，所得税税率为25%。甲公司按净利润的10%提取法定盈余公积。2024年年报于2025年4月11日批准报出，2025年1月1日至4月11日发现如下经济业务：

【专题一：年报销售日后退】甲公司于2024年12月1日赊销商品给乙公司，售价100万元，成本60万元，增值税税率为13%，截至2024年末款项一直未收，甲公司基于对方的信用状况计提了10%的坏账准备。乙公司于2025年3月1日退了40%的货，对此退货开具了红字增值税专用发票，退回货物已入库。假定税法规定，企业计提的坏账损失不允许税前扣除，发生实质性损失时可予税前扣除。

【要求】根据此业务，完成如下要求：

(1) 此业务是否为资产负债表日后调整事项？

【解析】此业务属于年报期间的销售在资产负债表日后期间发生了退货，此退货业务属于年报事项，应作为资产负债表日后调整事项修正年报。

(2) 如果属于资产负债表日后调整事项，请作出相关调整分录。

【解析】此销售退货的相关调整分录如下：

- ①借：以前年度损益调整 $(100 \times 40\%)$ 40
 应交税费——应交增值税（销项税额） 5.2
 贷：应收账款 45.2
- ②借：库存商品 24
 贷：以前年度损益调整 $(60 \times 40\%)$ 24
- ③借：坏账准备 4.52
 贷：以前年度损益调整 $[100 \times 40\% \times (1 + 13\%) \times 10\%]$ 4.52
- ④借：以前年度损益调整 $(4.52 \times 25\%)$ 1.13
 贷：递延所得税资产 1.13
- ⑤借：应交税费——应交所得税 $[(100 - 60) \times 40\% \times 25\%]$ 4
 贷：以前年度损益调整 4
- ⑥借：利润分配——未分配利润 8.61
 贷：以前年度损益调整 8.61
- ⑦借：盈余公积——法定盈余公积 0.861
 贷：利润分配——未分配利润 0.861



【专题二：年报减值日后调】甲公司于2024年5月1日销售给丙公司的一批商品形成应收账款500万元，款项一直未收。甲公司于2024年末针对此应收账款提取了10%的坏账准备。由于丙公司长期经营不善于2025年2月5日破产，预计甲公司的应收账款只能收回60%。假定税法规定，企业计提的坏账损失不允许税前扣除，发生实质性损失时可予税前扣除。

【要求】根据此业务，完成如下要求：

(1) 此业务是否为资产负债表日后调整事项？

【解析】此业务属于年报期间的减值损失在资产负债表日后期间得以证实，且此减值损失应归入年报，应作为资产负债表日后调整事项处理。

(2) 如果属于资产负债表日后调整事项，请作出相关调整分录。

【解析】

- ①借：以前年度损益调整 (500×30%) 150
 贷：坏账准备 150
- ②借：递延所得税资产 (150×25%) 37.5
 贷：以前年度损益调整 37.5
- ③借：利润分配——未分配利润 112.5
 贷：以前年度损益调整 112.5
- ④借：盈余公积——法定盈余公积 11.25
 贷：利润分配——未分配利润 11.25

【拓展】年报期间减值计提差错

甲公司2024年末发现某设备出现减值迹象，经测定其公允处置净额为800万元，预计未来现金流量折现值为900万元，期末此设备的原价为2000万元，累计折旧600万元，已提减值准备200万元，甲公司认定此设备的可收回价值为800万元，并作出如下减值处理：

- 借：资产减值损失 400
 贷：固定资产减值准备 400

此处理在资产负债表日后期间的内审中发现。假定税法规定的折旧方法、折旧年限与会计准则相同，企业的资产在发生实质性损失时可予税前扣除。

【要求】根据此业务，完成如下要求：

(1) 此业务是否为资产负债表日后调整事项？

【解析】固定资产可收回价值应当选择公允处置净额与预计未来现金流量折现值的较高口径认定，所以应认定设备的可收回价值为900万元，而不是800万元，相应的减值提取额为300万元，而不是400万元，此差错在资产负债表日后期间发现，应作为资产负债表日后调整事项处理。

(2) 如果属于资产负债表日后调整事项，请作出相关调整分录。

【解析】

- ①借：固定资产减值准备 100
 贷：以前年度损益调整 100
- ②借：以前年度损益调整 25
 贷：递延所得税资产 25
- ③借：以前年度损益调整 75
 贷：利润分配——未分配利润 75
- ④借：利润分配——未分配利润 7.5
 贷：盈余公积——法定盈余公积 7.5

【专题三：年报官司日后判】甲公司于2024年8月1日被丁公司以侵犯专利权为由告上法庭，索赔100万元，经律师推定，预计赔付的可能性为80%，最可能的赔付额为60万元，甲公司根据此意见认定了60万元的预计负债。2025年3月6日法院最终判决甲公司赔付50万元，甲公司对此判决未提出异议，于2025年4月2日结清了此赔款。



假定税法规定，企业侵犯专利权的诉讼赔偿可以在实际发生时税前扣除。

【要求】根据此业务，完成如下要求：

(1) 此业务是否为资产负债表日后调整事项？

【解析】此业务属于年报期间的或有事项在资产负债表日后期间有了定论，此业务属于年报事项，应作为资产负债表日后调整事项修正年报。

(2) 如果属于资产负债表日后调整事项，请作出相关调整分录。

【解析】

① 借：预计负债 60
 贷：以前年度损益调整 10
 其他应付款 50

③根据准则标准，税法允许将此赔偿支出列支于年报应税所得，则相关调整分录如下：

借：以前年度损益调整 15
 贷：递延所得税资产 (60×25%) 15
借：应交税费——应交所得税 (50×25%) 12.5
 贷：以前年度损益调整 12.5

④借：以前年度损益调整 7.5
 贷：利润分配——未分配利润 7.5

⑤借：利润分配——未分配利润 0.75
 贷：盈余公积——法定盈余公积 0.75

【拓展】丁公司的调整处理如下：

①借：其他应收款 50
 贷：以前年度损益调整 50

②根据准则口径，税法允许将此赔偿收入列入年报应税所得，则相关调整分录如下：

借：以前年度损益调整 12.5
 贷：应交税费——应交所得税 (50×25%) 12.5

③借：以前年度损益调整 37.5
 贷：利润分配——未分配利润 37.5

④借：利润分配——未分配利润 3.75
 贷：盈余公积——法定盈余公积 3.75

【专题四：年报差错日后调整】注册会计师于2025年3月入驻甲公司进行年审，在审计过程中发现如下业务及相应的会计处理：

(1) 2024年12月5日，甲公司与丙公司签订一项销售商品合同，售价为80万元。甲公司承诺售出后1年内如出现非意外事件造成的故障或质量问题，免费保修，同时还提供2年延保服务，商品单独标价80万元和延保单独标价20万元。甲公司根据以往经验估计在法定保修期（1年）内将发生的保修费用为6万元。该批商品的成本为60万元。合同签订当日，甲公司将该批商品交付给丙公司，同时丙公司向甲公司支付价税款90.4万元。针对上述业务，甲公司作了如下会计处理：

①借：银行存款 90.4
 贷：主营业务收入 80
 应交税费——应交增值税（销项税额）10.4

②借：主营业务成本 60
 贷：库存商品 60

按税法规定，要将此收入计入当期应纳税所得额，但与产品售后服务相关的费用在实际发生时税前扣除。



【要求】

1) 请判断此业务的会计处理是否正确？如果不正确，请说明理由。

【解析】

①此业务的会计处理是错误的；

②商品销售并附带免费延保服务是两笔单项履约义务，商品和法定质保服务构成一项单项履约义务，应确认收入 64 万元（ $80 \times 80\%$ ），而延保服务构成第二项单项履约义务，在未履行前计入合同负债 16 万元（ $80 \times 20\%$ ）。

2) 如果甲公司的会计处理有误，请作出更正分录。

【解析】更正分录如下：

①追认合同负债并冲减多计的收入额

借：以前年度损益调整 16
贷：合同负债 16

②补提产品质量担保费用

借：以前年度损益调整 6
贷：预计负债 6

③补充认定可抵扣暂时性差异

借：递延所得税资产 5.5
贷：以前年度损益调整 5.5

④冲减多计的净利润

借：利润分配——未分配利润 16.5
贷：以前年度损益调整 16.5

⑤调减多计的盈余公积

借：盈余公积 1.65
贷：利润分配——未分配利润 1.65

(2) 甲公司 2024 年 10 月 1 日发货给戊公司，商品售价 500 万元，成本 400 万元，当日开出增值税专用发票，增值税税率为 13%。合同约定由甲公司负责安装，且此安装工作是商品销售的关键组成部分，市场上没有提供单独安装服务的，即此商品的销售和安装从来是一体的。截至 2024 年末此安装工作尚未完成，甲公司作了如下账务处理：

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 400
贷：库存商品 400

根据税法规定，要将此收入计入当期应纳税所得额。

【要求】

1) 请判断此业务的会计处理是否正确？如果不正确，请说明理由。

【解析】

①此业务的会计处理是错误的；

②由于安装是商品销售的一项关键组成部分，且组成一项单独履约义务，应在此义务完结时才可以确认收入。

2) 如果甲公司的会计处理有误，请作出更正分录。

【解析】更正分录如下：

①借：以前年度损益调整 500
 贷：合同负债 500



②借：发出商品	400	
贷：以前年度损益调整		400
③借：递延所得税资产	[(500-400) × 25%] 25	
贷：以前年度损益调整		25

【拓展】也可以这样做：

借：递延所得税资产	125 (500 × 25%)	
贷：递延所得税负债	100 (400 × 25%)	
以前年度损益调整		25

④借：利润分配——未分配利润	75	
贷：以前年度损益调整		75
⑤借：盈余公积——法定盈余公积	7.5	
贷：利润分配——未分配利润		7.5

(3) 2024年12月1日，甲公司委托丁公司销售A商品100件，商品已全部移交丁公司，每件成本为0.6万元。合同约定，丁公司应按每件不含增值税的固定价格1万元对外销售，甲公司按每件0.1万元向丁公司支付代销售出商品的手续费；代销期限为6个月，代销期限结束时，丁公司将尚未售出的A商品退回甲公司；每月末，丁公司向甲公司提交代销清单。2024年12月31日，甲公司收到丁公司开具的代销清单，注明已售出A商品70件，丁公司对外开具的增值税专用发票上注明的销售价格为70万元，增值税税额为9.1万元。当日，甲公司向丁公司开具了一张相同金额的增值税专用发票，按扣除手续费7万元后的净额72.1万元与丁公司进行了货款结算，甲公司已将款项收存银行。根据税法规定，甲公司增值税纳税义务在收到代销清单时产生，按代销清单上注明的销售收入计入应纳税所得额。甲公司2024年对上述业务进行了如下会计处理：

借：应收账款	100	
贷：主营业务收入		100
借：主营业务成本	60	
贷：库存商品		60
借：银行存款	72.1	
销售费用	7	
贷：应收账款		70
应交税费——应交增值税（销项税额）		9.1

【要求】

1) 请判断此业务的会计处理是否正确？如果不正确，请说明理由。

【解析】

①此业务的会计处理是错误的；

②委托方只有在收到代销清单时才可确认收入，显然此做法提前确认了30%的收入和成本。

2) 如果甲公司的会计处理有误，请作出更正分录。

【解析】更正分录如下：

①借：以前年度损益调整	30	
贷：应收账款		30
②借：发出商品	18	
贷：以前年度损益调整		18
③借：应交税费——应交所得税	3	
贷：以前年度损益调整		3
④借：盈余公积	0.9	
利润分配——未分配利润	8.1	



贷：以前年度损益调整

