

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，所得税率 25%。甲公司按净利润的 10%提取法定盈余公积。2019 年年报于 2020 年 4 月 11 日批准报出，2020 年 1 月至 4 月 11 日发现如下经济业务：

【专题一：年报附退货率的商品销售日后期间退货的会计处理】甲公司于 2019 年 12 月 1 日赊销商品给乙公司，售价 300 万元，成本 200 万元，增值税税率为 16%，消费税税率为 5%，2019 年末甲公司针对此应收账款计提了 10%的坏账准备。甲公司预计退货率为 10%。乙公司于 2020 年 3 月 1 日退了 20%的货，其余款项全部在当月结清，对此退货开具了增值税红字专用发票。

【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---2019 年主营业务收入 30 (300\*10%)  
 应交税费——应交增值税（销项税额） 9.6 (300\*20%\*16%)  
 预计负债 30 (300\*10%)  
 库存商品 40 (200\*20%)  
 贷：应收退货成本 20 (200\*10%)  
 以前年度损益调整---2019 年主营业务成本 20 (200\*10%)  
 应收账款 69.6 (300\*116%\*20%)
- ②借：以前年度损益调整---2019 年所得税费用 2.5  
 递延所得税负债 5  
 贷：递延所得税资产 7.5
- ③借：坏账准备 34.8 (348\*10%)  
 贷：以前年度损益调整 34.8
- ④借：应交税费——应交消费税 3 (300\*20%\*5%)  
 贷：以前年度损益调整 3
- ⑤借：以前年度损益调整 8.7 [ (348\*10%\*25%)]  
 贷：递延所得税资产 8.7
- ⑥借：应交税费——应交所得税 4.25 [ (60-40-60\*5%) \*25%]  
 贷：以前年度损益调整 4.25
- ⑦借：以前年度损益调整 20.85  
 贷：利润分配——未分配利润 20.85
- ⑧借：盈余公积——法定盈余公积 2.085  
 贷：利润分配——未分配利润 2.085

(3) 修正 2019 年年报

【解析一】资产负债表的修正

2019 年 12 月 31 日

资产	年末数	负债及所有者权益	年末数
应收账款	-34.8 (-69.6+34.8)	应交税费	-16.85 (-3-9.6-4.25)
应收退货成本	-20	预计负债	-30
存货	+40 (200*20%)	递延所得税负债	-5

递延所得税资产	-16.2 (-7.5-8.7)	盈余公积	+2.085
		未分配利润	+18.765
合计	-31		-31

**【专题二：年报减值日后调】**甲公司于 2019 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 2019 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 2020 年 2 月 5 日破产，预计甲公司的应收账款只有收回 60%。

**【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                      150    (500×30%)  
      贷：坏账准备                                      150

②借：递延所得税资产                          37.5    [150×25%]  
      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

**【专题三：年报官司日后判】**甲公司于 2019 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。2020 年 3 月 6 日法院最终判决甲公司赔付 90 万元，甲公司对此判决未提出异议，于 2020 年 4 月 2 日结清了此罚款。

**【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：以前年度损益调整                      30  
      贷：其他应付款                                      30

②借：预计负债                                  60  
      贷：其他应付款                                      60

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                                  15

借：应交税费——应交所得税                  22.5  
      贷：以前年度损益调整                          22.5

④借：利润分配——未分配利润              22.5  
      贷：以前年度损益调整                          22.5

⑤借：盈余公积——法定盈余公积          2.25

贷：利润分配——未分配利润 2.25

【拓展】丁公司的调整处理如下：

①借：其他应收款 90

贷：以前年度损益调整 90

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 22.5

贷：应交税费——应交所得税 22.5

③借：以前年度损益调整 67.5

贷：利润分配——未分配利润 67.5

④借：利润分配——未分配利润 6.75

贷：盈余公积——法定盈余公积 6.75

【专题四：年报差错日后调整】注册会计师于 2020 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) 甲公司 2019 年 3 月 2 日购入丁上市公司股票 10 万股，每股买价为 11 元，另付交易费用 3 万元，甲公司所持股份无法达到对丁公司的重大影响，甲公司打算长期持有此股份，但出于调整利润考虑，按交易性金融资产核算，6 月 30 日每股公允价值为 20 元，12 月 31 日公允价值为 30 元，税法认可初始成本，不认定公允价值变动。注册会计师在 2020 年审计甲公司年报时提出异议，提请甲公司修正。

【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】

此股份应界定为其他权益工具投资，所以甲公司的作法是错误的。且由于此差错发生年报，应作资产负债表日后调整事项处理。

2) 如果此业务是错误的，请作出修正分录。

【解析】

①借：其他权益工具投资 110

贷：交易性金融资产 110

②借：其他权益工具投资 3

贷：以前年度损益调整 3

③借：以前年度损益调整 190

贷：交易性金融资产 190

④借：其他权益工具投资 187

贷：其他综合收益 187

⑤借：递延所得税负债 47.5 (190\*25%)

贷：以前年度损益调整 47.5

⑥借：其他综合收益 46.75 (187\*25%)

贷：递延所得税负债 46.75

⑦借：利润分配——未分配利润 139.5

贷：以前年度损益调整 139.5

⑧借：盈余公积 13.95

贷：利润分配——未分配利润 13.95

⑨相关资产负债表项目修正如下：

资产	年末数	负债及所有者权益	年末数
----	-----	----------	-----

交易性金融资产	-300	其他综合收益	140.25 (+187-46.75)
		递延所得税负债	-0.75 (-47.5+46.75)
其他权益工具投资	+300	盈余公积	-13.95
		未分配利润	-125.55
合计	0		0

(2) 甲公司 2019 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, 增值税率为 16%。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。截止 2020 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 580

贷: 主营业务收入 500

应交税费——应交增值税(销项税额)80

借: 主营业务成本 400

贷: 库存商品 400

**【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  $[(500-400) \times 25\%]$  25

贷: 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) 2019 年 12 月 1 日, 甲公司委托丙公司销售 A 商品 100 件, 商品已全部移交丙公司, 每件成本为 0.6 万元。合同约定, 丙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 万元向丙公司支付代销售出商品的手续费; 代销售期限为 6 个月, 代销售期限结束时, 丙公司将尚未售出的 A 商品退回甲公司; 每月月末, 丙公司向甲公司提交代销清单。2019 年 12 月 31 日, 甲公司收到丙公司开具的代销清单, 注明已售出 A 商品 70 件, 丙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 11.2 万元。当日, 甲公司向丙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 74.2 万元与丙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。甲公司 2019 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	74.2	
销售费用	7	
贷：应收账款		70
应交税费——应交增值税（销项税额）	11.2	

**【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委托方只有在拿到代销清单时方可确认收入，显然此作法提前确认了 30% 的收入的成本。

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       9