

注册会计师综合练习题(4) PDF转换可能丢失图片或格式，建议
阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/257/2021_2022__E6_B3_A8_E5_B8_88_E4_BC_9A_E8_c67_257287.htm 十三、练习目的：练习政策变更、资产减值准备的计提和所得税的处理

广源公司系2000年12月25日改制的股份有限公司，每年按净利润的10%和5%分别计提法定盈余公积和法定公益金。为了提供更可靠、更相关的会计信息，经董事会批准，广源公司于2003年度对部分会计政策作了调整。有关会计政策变更及其他相关事项的资料如下：（1）从2003年1月1日起，所得税的核算由应付税款法改为债务法。广源公司历年的所得税税率均为33%。2002年12月31日止（不包括下列各项因素），发生的应纳税时间性差异的累计金额为4000万元，发生的可抵减时间性差异的累计金额为1200万元（假定无转回的时间性差异）。计提的各项资产减值准备作为时间性差异处理，当期发生的可抵减时间性差异预计能够在三年内转回。（2）从2003年1月1日起，生产设备的预计使用年限由12年改为8年；同时，将生产设备的折旧方法由平均年限法改为双倍余额递减法。根据税法规定，生产设备采用平均年限法计提折旧，折旧年限为10年，预计净残值率为零。上述生产设备已使用3年，并已计提了3年的折旧，尚可使用5年，其账面原价为6000万元，累计折旧为1500万元（未计提减值准备），预计净残值为零。本年度上述生产设备生产的产品对外销售40%；A产品年初、年末的在产品成本均为零（假定上述生产设备只用于生产A产品）。广源公司期末存货采用成本与可变现净值孰低法计价。年末库存A产品未发生减值。（3）从2003年1月1日

起，广源公司对楼的折旧由平均年限法改为双倍余额递减法。办公楼的账面原价为8000万元（未计提减值准备），预计净残值为零，预计使用年限为25年；根据税法规定，该办公楼采用平均年限法计提折旧，折旧年限为20年，预计净残值率为零。该办公楼从广源公司改制为股份公司起开始使用。

来源：www.examda.com（4）从2003年起，广源公司试生产某种新产品（B产品），对生产B产品所需乙材料的成本采用后进先出法计价。乙材料2003年年初账面余额为零。2003年一、二、三季度各购入乙材料500公斤、300公斤、200公斤，每公斤成本分别为1200元、1400元、1500元。2003年度为生产B产品共领用乙材料600公斤，发生人工及制造费用26万元，B产品于年底全部完工。但因同类产品已先占领市场，且技术性能更优，广源公司生产的新产品全部未能出售。广源公司于2003年底预计该新产品的全部销售价格为50万元（不含增值税），预计销售所发生的税费为4万元。剩余乙材料的可变现净值为50万元。（5）2002年12月广源公司以900万元购入丙上市公司的股票，作为短期投资，期末按成本法计价。2003年度丙公司分配2002年度的现金股利，广源公司收到现金股利10万元（税后）。广源公司从20×3年1月1日起，对期末短期投资由成本法改按成本与市价孰低法计价。2002年度末和2003年年末丙公司股票市价均为750万元。（6）从2003年1月1日起，将无形资产的期末计价由账面摊余价值改为按账面价值与可收回金额孰低计价。广源公司2001年1月20日购入某项专利权，实际成本为4800万元，预计使用年限为16年，按16年平均摊销，摊销年限与税法一致。2001年末、2002年末和2003年末预计可收回金额分别为4200万元

、3500万元和3280万元（假定预计使用年限不变；对无形资产期末计价政策变更，不调整2001年和2002年已摊销的金额）。（7）广源公司2003年度实现利润总额12000万元，其中，可转换公司债券的利息收入为2万元；转回坏账准备100.5万元，其中0.5万元已从20×2年度的应纳税所得额中扣除；实际支出的业务招待费5.5万元，按税法规定允许抵扣的金额4.5万元；其他按税法规定不允许抵扣的金额为3.3万元（永久性差异）。除本题所列事项外，无其他纳税调整事项。要求：

（1）计算广源公司2003年度应计提的生产设备和办公楼的折旧额。（2）计算广源公司2003年库存B产品和库存乙材料的年末账面价值。（3）计算广源公司2003年度专利权的摊销额。（4）分别计算广源公司各项会计政策变更的累积影响数，分别编制与会计政策变更相关的会计分录。（5）分别计算上述各事项增加或减少2003年度净利润的金额。（6）分别计算2003年度上述时间性差异所产生的所得税影响金额。（7）计算2003年度的所得税费用和应交的所得税，并编制相关所得税的会计分录。（8）计算2003年12月31日递延税款的账面余额{注明借方或贷方，不考虑事项（2）中2003年度以前应调整的递延税款金额}。答案：（1）计算广源公司

2003年度应计提的生产设备和办公楼的折旧额：广源公司2003年度应计提的生产设备的折旧额 来源

： $www.examda.com = (60001500) \times [2 \div (83)] = 4500 \times 0.4 = 1800$ （万元）广源公司2003年度应计提的办公楼的折旧额 = $(8000640588.8) \times 2/25 = 541.70$ （万元）（2）计算广源公司2003年库存B产品和库存乙材料的年末账面价值：领用原材料成本 = $(0.15 \times 200 + 0.14 \times 300 + 0.12 \times 100) = 30 + 42 + 12 = 84$

(万元) 新产品成本 = $84 \times 26 = 110$ (万元) 新产品年末账面价值 = $(504) = 46$ (万元) 乙材料年末账面价值 = $400 \times 0.12 = 48$ (万元) (3) 计算20×3年度专利权的摊销额：2003年应摊销专利权价值 = $3500 \div 14 = 250$ (万元) (4) 分别计算广源公司各项会计政策变更的累积影响数，并分别编制与会计政策变更相关的会计分录：a. 办公楼折旧政策变更的累积影响数 (减少留存收益) = $[8000 \times 8\% (8000640) \times 8\% (320320)] (1228.8800) \times 33\% = 588.8141.50 = 447.30$ (万元) 借：利润分配未分配利润 447.30 递延税款 141.50 贷：累计折旧 588.80 借：盈余公积法定盈余公积 44.73 法定公益金 22.37 贷：利润分配未分配利润 67.10 (注：生产设备的折旧方法由平均年限法变更为双倍余额递减法，属于政策变更；折旧年限由12年改为8年，属于估计变更；在不易分清是政策变更还是估计变更时，采用未来适用法，不追溯调整；而办公楼的折旧方法由平均年限法改为双倍余额递减法，属于政策变更，应进行追溯调整) b. 短期投资的累积影响数 (减少留存收益) = $(900750) \times 67\% = 100.5$ (万元) 借：利润分配未分配利润 100.5 递延税款 49.5 贷：短期投资跌价准备 150 借：盈余公积法定盈余公积 10.05 法定公益金 5.03 贷：利润分配未分配利润 15.08 来源：www.examda.com (注：资产计价方法的改变，如短期投资按成本法计价改为按成本与市价孰低法计价；存货的计价由历史成本改为成本与可变现净值孰低法；无形资产的期末计价由账面摊余价值改为按账面价值与可收回金额孰低计价等，属于政策变更，应进行追溯调整。本题对短期投资进行了追溯调整；在对存货进行追溯调整时，由于存货是从2003年1月1日后才有发生额，所以调整数为零) c. 专利

权政策变更的累积影响数 = $(300\ 400) \times 67\% = 469$ 注：原摊销额合计 = $(4800 \div 16) \times 2 = 600$ 2001年专利权摊余价值 = $4800 - 300 = 4500$ 2001年应提减值准备 = $4500 - 4200 = 300$ 2002年已摊销专利权价值 = 300 2002年应提减值准备 = $(4800 - 300 - 300 - 300) - 3500 = 400$ 2003年应摊销专利权价值 = $3500 \div 14 = 250$ 2003年应提减值准备 = $(4800 - 300 - 300 - 300 - 400 - 250) - 3280 = 30$ 借：利润分配未分配利润 469 递延税款 231 贷：无形资产减值准备 700 借：盈余公积法定盈余公积 46.90 法定公益金 23.45 贷：利润分配未分配利润 70.35 (注：无形资产的期末计价由摊余价值改为账面价值与可收回金额孰低计价，在进行追溯调整时，一般情况下，如果无形资产发生减值，则随后的无形资产摊销数额也要随之改变。但本题已假定对无形资产期末计价政策变更，不调整2001年和2002年已摊销的金额，这是做题时需要注意的) (5) 分别计算上述各事项增加或减少2003年度净利润的金额： a.设备折旧：减少净利润 = $(1800 - 500) \times 40\%$ $(1800 - 600) \times 40\% \times 33\% = 361.60$ (万元) b.办公楼折旧：减少净利润 = $(541.70 - 320) - (541.70 - 400) \times 33\% = 174.94$ (万元) c.存货：减少净利润 = $[110 - (50 - 4)] \times 67\% = 42.88$ (万元) d.无形资产：增加净利润 = 2003年应摊销专利权与原摊销额的差额 $\{[300 - (3500 \div 14)]$ 转回的减值准备 $[3280 - (4800 - 300 - 300 - 300 - 400 - 250)]\} \times 67\% = (50 - 30) \times 67\% = 53.6$ (万元) e.坏账准备：增加净利润 = $100 \times 67\% = 67$ (万元) f.短期投资：增加净利润 = $[150 - (890 - 750)] \times 67\% = 6.7$ (万元) 或：广源公司减少2003年度净利润的金额 = $(1800 - 500) \times 40\%$ $(1800 - 600) \times 40\% \times 33\%$ $(541.70 - 320) - (541.70 - 400) \times 33\%$ $[110 - (50 - 4)] \times 67\%$ $\{[300 - (3500 \div 14)]$

$[3280(4800300300300400250)]\} \times 67\%100 \times 67\%10 \times 67\% = 452.12$

(万元) (6) 分别计算2003年度上述时间性差异所产生的的

所得税影响金额：a.设备折旧：可抵减时间性差异影响所得税

金额(借方) = $(1800600) \times 40\% \times 33\% = 158.4$ (万元) b.存货

：可抵减时间性差异的所得税影响金额(借方) = $[110(504$

)] $\times 33\% = 21.12$ (万元) c.办公楼折旧：可抵减时间性差异

的所得税影响金额(借方) = $(541.70400) \times 33\% = 46.76$ (万

元) d.专利权：应纳税和可转回可抵减时间性差异的所得税影

响金额(贷方) = $(5030) \times 33\% = 26.4$ (万元) e.应收账款

：转回可抵减时间性差异的所得税影响金额(贷方) =

$(100.50.5) \times 33\% = 33$ (万元) f.短期投资：转回可抵减时

间性差异的所得税影响金额 = $10 \times 33\% = 3.3$ (万元) 或：

2003年度上述时间性差异所产生的的所得税影响金额(递延税

款借贷方发生额合计(借方)) = $(1800600) \times 40\% \times 33\%$

$[110(504) \times 33\%] (541.70400) \times 33\% [(5030) \times 33\%] 100$

$\times 33\% 10 \times 33\% = 158.4 21.12 46.76 26.4 33.3 = 163.58$ (万元)

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问

www.100test.com