

会计实务（二）综合题的解题技巧 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/68/2021_2022__E4_BC_9A_E8_AE_A1_E5_AE_9E_E5_c43_68855.htm

中级考试日益临近，学员的复习到了查漏补缺的阶段。很多学员都希望老师这时候能透露点最新内幕消息，帮助大家押押题，尤其是综合题。对老师来讲，押题的风险是大的。押对了题目，有泄密的嫌疑；押错了题目。有讨骂的后患。所以今天我不押题。今天我只跟大家讲讲解题技巧如何从综合题中“抢”分。为什么要选择这么一个话题，突出一个“抢”字？凡是参加过会计职称考试或者CPA考试的学员，都有一个体会：试题量越来越大，考试时间太紧。常常是做不完题，结束铃声就响了。这是很令人着急的事情。很多考生往往会遇到这情形，离考试结束时间还有十分钟或者十五分钟了，一看最后还有一综合题没做，如果按部就班地来，题目没看完，时间就到了。再加上我们本来就对综合题有恐惧心理，所以我们考生往往会选择放弃。殊不知，最后关头的放弃也许就预示着考试的失败。那么我们该怎么办呢？我们要善于在这样的情况下“抢”分。我们先来看看近年会计考试中的综合题。例一：2002年会计实务（二）中综合题第一题（25分）看到这么长的题目，首先要镇静，不要慌乱。先看题目的第一自然段，该段往往是题中企业所用会计政策的总说明，它告诉我们账务处理的一个基本前提和环境。必须要看清楚！由于时间关系，接下来我们不要看资料，而是先看题目的最后要求。此题的要求一共有五点，快速通读后发现，每一要求存在着承前启后的关系（有时要求之间是相互独立的），所以我们

必须从前往后做。看要求(1)：指出甲公司2001年1月1日至4月20日所发生的交易和事项中，哪些属于调整事项(注明上述交易和事项的序号即可)。很显然，这是关于资产负债表日后事项的考核，要求判断哪些是调整事项，我们必须想到调整事项的判断标准和特点。判断标准：资产负债表日后获得新的或进一步的证据，有助于对资产负债表日存在状况的有关金额作出重新估计，应当作为调整事项。特点：在资产负债表日或以前已经存在，资产负债表日后得以证实的事项；对按资产负债表日存在状况编制的会计报表产生重大影响的事项。带着判断标准和特点，快速通读题中提供资料，很容易会“抢”到此分。看要求(2)：编制甲公司除事项以外的调整事项相关的会计分录(通过“以前年度损益调整”科目进行处理)。对调整事项，我们该熟悉它的核算原则：总原则：视同资产负债表所属期间发生的事项一样作相关处理 具体原则：涉及损益的事项以前年度损益调整“以前年度损益调整”贷方：调增以前年度收益或调减以前年度亏损；调减的所得税。借方：调减以前年度收益或调增以前年度亏损；调增的所得税。余额：转入“利润分配未分配利润”科目 涉及利润分配调整的事项利润分配(未分配利润)直接在“未分配利润”科目核算明确了以上原则，要求(2)的调整分录很容易就出来了。再看要求(3)：将上述调整分录所发生的“以前年度损益调整”结转至“利润分配--未分配利润”科目。(4)：编制甲公司2000年度利润分配相关的会计分录。这两个要求在要求(2)解决之后，也就迎刃而解了，同样运用到我们前面提到的原则。最后看要求(5)：根据上述调整事项，调整会计报表的相关项目，分别填入资产

资产负债表“调整后年末数”栏和利润表“调整后本年累计数”栏各项目。按照调整事项的核算原则，调整会计报表相关项目的数字（注意四点）A、资产负债表日编制的会计报表相关项目的数字 B、当期编制的会计报表相关项目的年初数 C、提供比较会计报表时，还应调整相关会计报表的上年数 D、经过上述调整后，如果涉及会计报表附注内容的，还应当调整会计报表附注相关项目的数字。来源：www.examda.com

看到要求（5），我们才去看前面的资料中提供的两个报表，结合前面的分录，有的放矢地调整相关项目，从而大大节约了做题时间。该例总结：审题步骤很关键，先从要求入手，有的放矢，逆向解题，在有限时间内尽可能“抢”分。例二：2002年会计实务（二）中综合题第二题（15分）该题目不长，我们先来看第一自然段：2000年1月5日，甲企业以400万元投资于新设立的乙企业，持有乙企业80%的股份，乙企业另20%的股份由丙企业持有。乙企业的实收资本总额为500万元，无其他所有者权益项目。看完这段文字，我们应该立即判断出，甲乙之间是母子公司关系，在实务（二）中，涉及母子关系的要么是关联方问题，要么是合并报表问题。接下来我们就看该题要求：编制甲企业上述与合并会计报表相关的合并抵销分录。看到要求，我们的判断得到证实，是考核合并报表问题。我们考生对合并报表问题具有天生的恐惧，总有一个错觉，合并报表很难。其实不然，合并报表中只有个别抵消分录难理解，大部分是很好理解的。并且，这部分考题变化不大，都是程式化的问题。我们来看具体事项：

（1）2000年2月5日，甲企业销售一批商品给乙企业。销售价格为800万元（不含增值税额，下同），销售成本为600万元，销

售毛利率为25%。至2000年12月31日，乙企业已销售该批商品的60%，乙企业对外销售的价格为甲企业销售价格的110%。

分析：这是考核“内部销售收入和内部销售成本项目”的抵消问题。如果购买企业用于对外销售，则分三种情况：A、当期全部实现销售 借：主营业务收入 贷：主营业务成本 B、当期全部未实现销售 借：主营业务收入 贷：主营业务成本 贷：存货 C、当期部分实现销售（视为A、B两种情况的组合）很显然，该题目属于C（第三种情况）。所以，答案应该为：

借：主营业务收入 320（ $800 \times 40\%$ ） 贷：主营业务成本 240（ $600 \times 40\%$ ） 存货 80（ $800 \times 40\% \times 25\%$ ） 借：主营业务收入 480（ $800 \times 60\%$ ） 贷：主营业务成本 480

再来看资料（2）：甲企业2000年年末应收账款余额中包含当年发生的应向乙企业收取的账款500万元。甲企业年末按照应收账款余额的10%计提坏账准备。这是一个很简单的问题，考核对象是：内部债权与债务项目的抵消。其中包含内容有六项，这里考核第一项，即：应收账款与应付账款（提取的坏账准备金也要抵消）。请看答案：借：坏账准备 50 贷：管理费用 50（ $500 \times 10\%$ ） 借：应付账款 500 贷：应收账款 500

我们看资料（3）：乙企业2000年度实现净利润600万元（假定除净利润外，乙企业其他所有者权益未发生增减变动）。甲企业对乙企业的投资采用权益法核算，并确认了480万元的投资收益。先要判断，该资料的目的是什么？是考核“内部投资收益项目的抵消”还是“长期股权投资项目与子公司所有者权益项目的抵消”？显然是前者，具体是对“内部权益性资本投资收益项目”的抵消。如果我们熟悉该项目的抵消分录，答案自然出来了。借：少数股东收益 120 投资收益 480 贷：提取

盈余公积 90 未分配利润 510 借：提取盈余公积 72 ($90 \times 80\%$) 贷：盈余公积 72 看最后一个资料：(4)乙企业经董事会提出的2000年度利润分配方案为：按净利润的10%计提法定盈余公积，按净利润的5%计提法定公益金，不作其他利润分配。我们分析：利润分配之后，子公司的所有者权益项目数额确定了下来，我们需要对母公司长期股权投资项目与子公司所有者权益项目进行抵销。请看答案：借：实收资本 500 贷：长期股权投资 400 少数股东权益 100 借：盈余公积 90 未分配利润 510 贷：长期股权投资 480 少数股东权益 120 至此，该题也就全部做完了。该例总结：通过分析我们发现，题目中每个步骤的解答是相互独立的，没有什么关联性，其中的答案有的容易、有的难。在考试时间比较紧的情况下，我们不要被总要求吓倒，被“合并报表”吓晕，我们不可能对“合并报表”一无所知，要善于捕捉其中的得分点，从而“抢”到决定考试结果的关键分。建议大家在看今年合并报表内容的时候，多多关注“连续编制合并报表”情况下的相关业务的账务处理。

例三：2001年会计实务(二)中综合题第一题(20分)该题目由于包含着两个报表，所以题目比较长，在开始审题时，报表其实可以先搁置一边。按照我们前面所讲的审题顺序，先看题目的第一自然段：华丽股份有限公司(以下简称华丽公司)为上市公司，系增值税一般纳税人，适用的增值税税率为17%。该公司按净利润的10%计提法定盈余公积(假定不考虑计提法定公益金)，2003年的财务会计报告于2004年4月10日经批准对外报出。该公司2003年12月31日编制的资产负债表(简表)、利润及利润分配表(简表)如下(考试时为节省时间，报表可先不看)该自然段说明了

华丽公司的基本会计政策。从这个自然段中我们应该猜测到该题的考核意图，可能涉及到资产负债表日后事项问题。接下来我们看要求，要求不多，两点。先看要求一：编制上述（2）、（3）、（4）项事项与2003年度会计报表有关的调整分录（要求写出相关科目的明细科目。涉及调整盈余公积内容的，应分别每笔事项编制调整分录，上述调整分录均不考虑所得税调整因素）。果然，我们的猜测得到证实，考核“资产负债表日后事项调整问题”。赶紧去看题中的资料（2）（4），首先要判断是不是属于调整事项，然后再考虑调整分录怎么做。资料（2）：2003年12月20日，华丽公司与甲企业签订购货合同，从甲企业购入某商品，价格为10000万元（不含增值税）。12月30日，鉴于乙企业的同种商品价格更加优惠，华丽公司改从乙企业购入该种商品。为此，甲企业根据合同规定于2003年12月31日要求华丽公司支付违约金120万元。华丽公司在编制2003年度会计报表时，未预计该事项可能造成的损失。双方于2004年1月5日达成协议，由华丽公司支付给甲企业100万元违约金，该款项尚未支付。分析：该事项满足调整事项的判断标准和特点，按照调整事项处理的原则（我们在例一中讲过了），解答如下：借：以前年度损益调整--营业外支出 100 贷：其他应付款 100 借：利润分配--未分配利润 100 来源：www.examda.com 贷：以前年度损益调整 100 借：盈余公积 10 贷：利润分配--未分配利润 10 资料（3）：华丽公司2004年1月5日销售的产品，因质量问题被客户退货，并同时收到退回的原开出的增值税专用发票。退回的产品已入库，其售价为300万元（不含增值税），销售成本为120万元。分析：该事项不属于资产负债表日后事项，不属于

调整范围。所以解答如下：对于事项（3）不需作调整分录。资料（4）：华丽公司2004年3月2日收到通知，被告知某企业已破产清算，估计该企业所欠华丽公司的200万元账款全部无法收回。该企业因长期经营不善，连续发生巨额亏损，2003年12月31日已资不抵债。华丽公司在2003年12月31日对该笔应收账款计提了40%的坏账准备。分析：该事项满足调整事项的判断标准和特点，按照调整事项处理的原则处理。

解答如下：借：以前年度损益调整--管理费用 120 贷：坏账准备 120 $[200 \times (1-40\%)]$ 借：利润分配--未分配利润 120 贷：以前年度损益调整 120 借：盈余公积 12 贷：利润分配--未分配利润 12

要求一解答完了，我们再看要求二：根据上述经济业务，调整2003年度已编制的资产负债表的年初、年末有关项目的数据，以及利润及利润分配表的有关数据，并将需要调整部分的报表项目调整后的金额填入下列空表。这里我们要注意，由于资料中提到的四个会计事项是相互独立的，因此它们对会计报表的影响也是独立的。既然事项（2）、（3）、（4）的会计处理已经做完了，它们对会计报表的影响自然也就出来了，需要调整的项目有：

应收账款净额 = 调整前年末数300万元 - 调整的坏账准备120万元 = 180万元
其他应付款 = 调整前年末数20万元 + 资产负债表日后事项调整事项确认的其他应付款100万元
管理费用 = 调整前管理费用本年累计数150万元 + 调整坏账准备计提数120万元
营业外支出 = 调整前营业外支出本年累计数0万元 + 2003年应调整的营业外支出100万元

最后我们要集中精力来分析资料（1）：华丽公司从2002年1月1日起对华贸公司投资，其投资占华贸公司股份的25%，并具有重大影响，该项投资成本为500万元，采用

成本法核算。2004年1月1日，华丽公司根据会计制度规定，自2003年1月1日起对该项投资改按权益法核算，并进行追溯调整。股权投资差额按10年平均摊销。华贸公司2002年1月1日的所有者权益为1500万元，2002年度实现净利润为400万元；2003年度实现净利润为500万元（假定华贸公司实现的净利润均由投资者所享有，其实现的净利润未分配给投资者；除净利润外，所有者权益未发生其他增减变动）分析：这里是对会计政策变更的考核。题目中明确采用追溯调整。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