

## 《中级会计实务》万人模考一

一、单项选择题（本类题 10 小题，每小题 3 分，共 30 分。每小题备选答案中，只有一个符合题意的正确答案。错选、不选均不得分。）

1. 资产负债表日，其他债权投资的公允价值发生下跌，账务处理时，贷记“其他债权投资——公允价值变动”科目，应借记的会计科目是（ ）。

- A. 营业外支出
- B. 信用减值损失
- C. 其他综合收益
- D. 投资收益

【正确答案】C

【答案解析】资产负债表日，其他债权投资的公允价值高于其账面余额的差额，借记“其他债权投资——公允价值变动”科目，贷记“其他综合收益”科目；低于其账面余额的差额，应借记“其他综合收益”科目，贷记“其他债权投资——公允价值变动”科目。

2. 资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的调整事项在进行调整处理时，不能调整的是（ ）。

- A. 资产负债表
- B. 利润表
- C. 现金流量表正表
- D. 所有者权益变动表

【正确答案】C

【答案解析】资产负债表日后发生调整事项应相应调整资产负债表日已编制的会计报表，这里的会计报表指的是资产负债表、利润表及所有者权益变动表等内容，而现金流量表正表本身不调整，但现金流量表补充资料的相关项目应进行调整，调整后并不影响经营活动现金流量的总额。

3. 企业采用总额法核算其政府补助。甲公司于 2×18 年取得一项与资产相关的政府补助（货币性资产）。甲公司取得该政府补助时进行的下列处理，正确的是（ ）。

- A. 确认为其他收益
- B. 冲减资产成本
- C. 确认为其他业务收入
- D. 确认为递延收益

【正确答案】D

【答案解析】企业取得与资产相关的政府补助且采用总额法核算时，应在取得时计入递延收益。

4. 甲公司系增值税一般纳税人。2×19 年 5 月 31 日，甲公司以不含增值税的价格 180 万元售出 2×17 年购入的一台生产用机床，增值税销项税额为 23.4 万元，出售时发生不包含增值税的清理费用 10 万元。该机床原价为 300 万元（不含增值税），已计提折旧 160 万元，已计提减值准备 30 万元。不考虑其他因素，甲公司处置该机床的利得为（ ）万元。

- A. 60
- B. 70
- C. 10
- D. 83.4

【正确答案】A

【答案解析】处置固定资产利得 =  $180 - (300 - 160 - 30) - 10 = 60$  (万元)。

5. 2×19 年 3 月, 母公司以 1 000 万元的价格(不含增值税额)将其生产的设备销售给其全资子公司作为管理用固定资产。该设备的生产成本为 800 万元。子公司采用年限平均法对该设备计提折旧, 该设备预计使用年限为 10 年, 预计净残值为零。所得税税率为 25%。假定该固定资产的折旧方法、折旧年限和预计净残值均与税法规定一致。则编制 2×19 年合并报表时, 因该设备相关的未实现内部销售利润的抵销而减少合并净利润的金额为 ( ) 万元。

- A. 180
- B. 200
- C. 185
- D. 138.75

【正确答案】D

【答案解析】影响合并净利润的金额 =  $[1\ 000 - 800 - (1\ 000 - 800) / 10 \times 9 / 12] \times (1 - 25\%) = 138.75$  (万元)

借: 营业收入 1 000

    贷: 营业成本 800

        固定资产——原价 200

借: 固定资产——累计折旧 15  $(200 / 10 \times 9 / 12)$

    贷: 管理费用 15

2×19 年末, 站在个别报表角度, 固定资产的账面价值 =  $1\ 000 - 1\ 000 / 10 \times 9 / 12 = 925$  (万元), 计税基础 =  $1\ 000 - 1\ 000 / 10 \times 9 / 12 = 925$  (万元), 不产生暂时性差异;

站在合并报表角度, 固定资产的账面价值 =  $800 - 800 / 10 \times 9 / 12 = 740$  (万元), 计税基础 =  $1\ 000 - 1\ 000 / 10 \times 9 / 12 = 925$  (万元), 产生 185 万元的可抵扣暂时性差异;

因此, 站在合并报表角度, 个别报表中少确认了 185 万元的可抵扣暂时性差异, 所以要补确认  $185 \times 25\% = 46.25$  万元的递延所得税资产。

借: 递延所得税资产 46.25  $[(200 - 15) \times 25\%]$

    贷: 所得税费用 46.25

6. 甲公司对销售产品承担售后保修, 期初“预计负债——保修费用”的余额是 20 万元, 包含计提的 X 产品保修费用 8 万元。本期销售 Y 产品 200 万元, 发生的保修费预计为销售额的 2%~3%之间, 销售 Z 产品 160 万元, 发生的保修费预计为销售额的 3%~5%之间, 且区间内每个金额发生的可能性相同。甲公司已不再销售 X 产品且已售 X 产品保修期已过, 则期末“预计负债——保修费用”的余额是 ( ) 万元。

- A. 27
- B. 25.2
- C. 23.4
- D. 19

【正确答案】C

【答案解析】期末“预计负债——保修费用”的余额 =  $(20 - 8) + 200 \times (2\% + 3\%) / 2 + 160 \times (3\% + 5\%) / 2 = 23.4$  (万元)。

X 产品保修期已过, 由其计提的预计负债需要进行转销, 使预计负债减少 8 万元, 分录如下:

借: 预计负债 8

    贷: 销售费用 8

7. B公司于2×18年9月8日支付450万元取得一项股权投资,分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产,支付的价款中包括已宣告但尚未发放的现金股利30万元、交易费用1万元。2×18年12月31日,该项金融资产的公允价值为500万元。2×19年4月1日,B公司将该项金融资产全部出售,共取得价款540万元。不考虑其他因素,B公司因该项金融资产影响2×18年当期损益的金额为( )万元。

- A. 40
- B. 120
- C. 80
- D. 39

【正确答案】C

【答案解析】B公司因该项金融资产影响2×18年当期损益的金额 $= -1$ (取得时交易费用) $+ [500 - (450 - 30 - 1)]$ (年末确认的公允价值变动) $= 80$ (万元)

本题全部会计分录为:

2×18年9月8日:

借: 交易性金融资产——成本  $(450 - 30 - 1)$  419  
    应收股利 30  
    投资收益 1  
    贷: 银行存款 450

2×18年12月31日:

借: 交易性金融资产——公允价值变动 81  
    贷: 公允价值变动损益  $(500 - 419)$  81

2×19年4月1日:

借: 银行存款 540  
    贷: 交易性金融资产——成本 419  
        ——公允价值变动 81  
        投资收益 40

提示: 本题不考虑最后一笔分录中的投资收益40万元,是因为题目问题是对2×18年的损益影响金额,而投资收益40万元是2×19年确认的,不属于一个会计期间,所以不考虑。

8. 2×16年12月底,A公司购入一项不需安装的管理用固定资产,该资产入账价值为40万元,预计净残值为2万元,预计使用年限为10年,采用双倍余额递减法计提折旧。2×18年末,该项固定资产出现减值迹象,经测试,该资产预计未来现金流量的现值为10万元,公允价值减处置费用后的净额为9万元,则2×18年末该项固定资产应计提的减值准备为( )万元。

- A. 13
- B. 15.6
- C. 14.6
- D. 21

【正确答案】B

【答案解析】2×17年的折旧额 $= 40 \times 2/10 = 8$ (万元),2×18年的折旧额 $= (40 - 40 \times 2/10) \times 2/10 = 6.4$ (万元),因此2×18年末计提减值前账面价值 $= 40 - 8 - 6.4 = 25.6$ (万元),可收回金额为10万元,该项固定资产应计提的减值准备 $= 25.6 - 10 = 15.6$ (万元)。

9. 甲公司 2×19 年取得乙公司 40% 股权，实际支付价款为 3 500 万元，投资时乙公司可辨认净资产公允价值为 8 000 万元（各项可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相同）。甲公司能够对乙公司施加重大影响。甲公司投资后至 2×19 年末，乙公司累计实现净利润 1 000 万元，未作利润分配；因其他债权投资公允价值变动导致其他综合收益净增加 50 万元。乙公司 2×20 年度实现净利润 800 万元，其中包括因向甲公司借款而计入当期损益的利息费用 80 万元。2×20 年 8 月，乙公司将成本为 60 万元的产品以 100 万元的价格出售给甲公司，甲公司将取得的商品作为存货。至 2×20 年末，甲公司仍未对外出售该存货。2×20 年度甲公司对乙公司长期股权投资应确认的投资收益是（ ）万元。

- A. 272
- B. 288
- C. 320
- D. 304

【正确答案】D

【答案解析】投资收益 =  $[800 - (100 - 60)] \times 40\% = 304$ （万元），甲、乙公司间的存货逆流交易，未实现内部交易损益 40 万元应调减乙公司实现的净利润，甲、乙公司之间借款形成的利息费用不属于实物资产内部交易损益，不用从净利润中扣除。

10. 在对外币报表折算时，不应当按照资产负债表日的即期汇率折算的项目是（ ）。

- A. 资本公积
- B. 长期股权投资
- C. 长期借款
- D. 固定资产

【正确答案】A

【答案解析】资产负债表中的资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算，资本公积应当按照交易发生时的即期汇率折算。

二、多项选择题（本类题共 10 小题，每小题 4 分，共 40 分。每小题备选答案中，有两个或两个以上符合题意的正确答案。请至少选择两个答案，全部选对得满分，少选得相应分值，多选、错选、不选均不得分。）

1. 关于合同成本，下列表述不正确的有（ ）。

- A. 企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应当作为合同履约成本确认为一项资产
- B. 无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用等，应当在发生时计入资产成本
- C. 合同履约成本应列示为非流动资产
- D. 企业为履行合同而发生的各种成本，属于合同取得成本

【正确答案】ABCD

【答案解析】选项 A，企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应当作为合同取得成本确认为一项资产；选项 B，无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用等，应当在发生时计入当期损益，除非这些支出明确由客户承担；选项 C，合同履约成本初始确认时摊销期限不超过一年或一个正常营业周期的，在资产负债表中列示为存货，初始确认时摊销期限在一年或一个正常营业周期以上的，在资产负债表中列示为其他非流动资产；选项 D，企业为履行合同而发生的各种成本，属于合同履约成本。

2. 2×19 年 4 月 12 日，某科研所根据经过批准的部门预算和用款计划，为开展某项科学研究项目，向主管财政申请财政授权支付用款额度 200 000 元。5 月 1 日，财政部门经审核后，

采用财政授权支付方式下达了 170 000 元用款额度。5 月 10 日, 该政府单位收到了代理银行转来的“授权支付到账通知书”。该政府单位 5 月 10 日的有关会计处理中, 不正确的有 ( )。

- A. 借: 零余额账户用款额度 170 000  
    贷: 财政拨款收入 170 000
- B. 借: 资金结存——零余额账户用款额度 170 000  
    贷: 财政拨款预算收入 170 000
- C. 借: 零余额账户用款额度 200 000  
    贷: 财政拨款收入 200 000
- D. 借: 事业支出 200 000  
    贷: 财政拨款收入 200 000

【正确答案】CD

【答案解析】正确的会计处理为:

借: 零余额账户用款额度 170 000  
    贷: 财政拨款收入 170 000

借: 资金结存——零余额账户用款额度 170 000  
    贷: 财政拨款预算收入 170 000

3. 本期发现以前期间发生的下列事项中, 应采用追溯重述法处理的有 ( )。

- A. 由于客户财务状况改善, 将坏账准备的计提比例由原来的 5%降为 1%
- B. 考虑到利润指标超额完成太多, 根据谨慎性原则, 多提了存货跌价准备
- C. 由于技术进步, 将电子设备的折旧方法由直线法变更为年数总和法
- D. 由于经营指标的变化, 缩短无形资产的摊销年限

【正确答案】BD

【答案解析】选项 B、D, 滥用会计政策, 有舞弊嫌疑, 应当作为前期差错采用追溯重述法进行处理; 选项 A、C, 均符合会计准则的要求, 属于正常的会计估计变更, 应采用未来适用法处理。

4. 在不考虑其他影响因素的情况下, 企业发生的下列交易或事项中, 期末可能会引起递延所得税资产增加的有 ( )。

- A. 本期计提固定资产减值准备
- B. 本期转回存货跌价准备
- C. 企业购入交易性金融资产, 当期期末公允价值小于其初始确认金额
- D. 实际发生产品售后保修费用, 冲减已计提的预计负债

【正确答案】AC

【答案解析】选项 A, 计提固定资产减值准备, 会导致固定资产的账面价值小于计税基础, 产生可抵扣暂时性差异, 确认即增加递延所得税资产; 选项 B, 转回存货跌价准备会使资产账面价值恢复, 从而转回可抵扣暂时性差异, 并引起递延所得税资产的减少; 选项 C, 税法不认可公允价值变动, 交易性金融资产公允价值下降, 会使得其账面价值(即公允价值金额)小于计税基础(即初始确认金额), 从而产生可抵扣暂时性差异, 确认即增加递延所得税资产; 选项 D, 实际发生产品售后保修费用, 冲减已计提的预计负债, 属于转回可抵扣暂时性差异, 会引起递延所得税资产的减少。

5. 下列各项表述中, 正确的有 ( )。

- A. 外币专门借款资本化期间发生的汇兑差额应当资本化
- B. 已使用借款购入工程物资是借款费用资本化必须满足的条件
- C. 企业发生的权益性融资费用，也属于借款费用
- D. 借款费用是企业因借入资金所付出的代价，包括借款利息、折价或溢价的摊销、辅助费用以及因外币借款而发生的汇兑差额等

【正确答案】AD

【答案解析】借款费用是指企业因借款而发生的利息、折价或者溢价的摊销和辅助费用，以及因外币借款而发生的汇兑差额等。选项 B，属于资产支出的一种形式，但并不属于借款费用资本化必须满足的条件，资产支出还可以通过其他形式来体现，比如承担带息债务等；选项 C，企业发生的权益性融资费用，是佣金、手续费等，不包括在借款费用中。

6. 企业取得货物时发生的下列相关税费或支出中，不应计入货物取得成本的有（ ）。

- A. 委托加工业务中随同加工费支付的可以抵扣的增值税
- B. 材料入库后发生的仓储费
- C. 购入存货签订购货合同支付的印花税
- D. 收购未税矿产品代缴的资源税

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 A，委托加工业务中，支付的增值税可作为进项税额予以抵扣；选项 B，应计入管理费用，不计入材料成本；选项 C，支付的印花税应计入税金及附加；选项 D，按照资源税暂行条例的规定，收购未税矿产品的单位为资源税的扣缴义务人。企业应按收购未税矿产品实际支付的收购款以及代扣代缴的资源税，作为收购矿产品的成本，将代扣代缴的资源税，记入“应交税费——应交资源税”科目。

借：原材料

    应交税费——应缴增值税（进项税额）

    贷：银行存款

        应交税费——代扣代缴资源税

实际交纳代扣代缴的资源税时：

借：应交税费——应交资源税

    贷：银行存款

7. 下列发生在资产负债表日后期间的各事项中，属于甲公司资产负债表日后调整事项的有（ ）。

- A. 上年销售的商品因质量问题而发生退回
- B. 银行同意在日后期间到期的借款展期 2 年
- C. 对于资产负债表日已经存在的未决诉讼，法院在日后期间判决
- D. 董事会通过利润分配预案

【正确答案】AC

【答案解析】选项 B、D 为资产负债表日后非调整事项。

8. 下列各项关于土地使用权会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 一般企业为建造固定资产购入的土地使用权确认为无形资产
- B. 房地产开发企业为开发商品房购入的土地使用权确认为存货
- C. 一般企业用于出租的土地使用权及其地上建筑物一并确认为投资性房地产
- D. 一般企业用于建造厂房的土地使用权摊销金额在厂房建造期间计入在建工程成本

【正确答案】 ABCD

【答案解析】 选项 A，一般企业购入的土地使用权作为无形资产核算，地上建筑物建造期间土地使用权的摊销额要计入在建工程；选项 B，房地产开发企业比较特殊，为开发商品房购入的土地使用权作为存货核算。

9. 下列各项中，属于投资性房地产的有（ ）。

- A. 企业拥有并自行经营的酒店
- B. 企业以经营租赁方式租出的写字楼
- C. 按照国家有关规定认定的闲置土地
- D. 企业持有拟增值后转让的土地使用权

【正确答案】 BD

【答案解析】 选项 A 属于自用房地产，选项 C 属于无形资产。

10. 企业在计提了固定资产减值准备后，下列会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 固定资产预计使用寿命变更的，应当改变固定资产折旧年限
- B. 固定资产所含经济利益预期消耗方式变更的，应改变固定资产折旧方法
- C. 固定资产预计净残值变更的，应当改变固定资产的折旧方法
- D. 以后期间如果该固定资产的减值因素消失，那么可以按照不超过原来计提减值准备的金额予以转回

【正确答案】 AB

【答案解析】 选项 B，固定资产折旧方法一经确认，不得随意变更，但固定资产所含经济利益预期消耗方式变更的，应改变固定资产折旧方法；选项 C，固定资产预计净残值变更的，应当改变固定资产所应计提的折旧额；选项 D，按照新准则，固定资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。

三、判断题（本类题共 10 小题，每小题 3 分，共 30 分。请判断每小问题的表述是否正确。每小题答题正确的得 1 分，错答、不答均不得分，也不扣分。）

1. 由于减资造成的长期股权投资由权益法转金融资产核算的，处置后的剩余股权应当改按金融工具确认和计量核算，其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。（ ）

【正确答案】 Y

【答案解析】 会计分录如下：

借：交易性金融资产等【剩余股权投资的公允价值】

贷：长期股权投资【剩余股权投资的账面价值】

投资收益（或在借方）

2. 其他债权投资与交易性金融资产不能随意重分类，但在满足一定条件下，可以重分类。（ ）

【正确答案】 Y

【答案解析】 交易性金融资产与债权投资、其他债权投资满足一定条件时，可以互相进行重分类。

3. 企业对其某些变更，难以区分属于会计政策变更或会计估计变更的，应当将其作为会计政策变更处理。（ ）

【正确答案】 N

【答案解析】 企业对其某些变更，难以区分属于会计政策变更或会计估计变更的，应当将其作为会计估计变更处理，不按会计政策变更处理。

4. 民间非营利组织对于接受的劳务捐赠，通常应按其公允价值予以确认和计量。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】民间非营利组织对于接受的劳务捐赠，不予确认，但应在会计报表附注中披露。

5. 资产负债表日，“合同结算”科目的期末余额在贷方的，应在“合同负债”项目列示。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】资产负债表日，“合同结算”科目的期末余额在借方的，根据其流动性，在资产负债表中分别列示为“合同资产”或“其他非流动资产”项目；期末余额在贷方的，根据其流动性，在资产负债表中分别列示为“合同负债”或“其他非流动负债”项目。

6. 公允价值，是指市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或转移一项负债所需支付的价格。（ ）

【正确答案】Y

7. 企业接受投资者以外币投入的资本，产生的汇兑损益计入财务费用。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】企业收到投资者以外币投入的资本，无论是否有合同约定汇率，均不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算，而是采用交易日即期汇率折算，所以不会产生汇兑损益。

8. 企业自行开发无形资产发生的研发支出，不满足资本化条件的，直接借记“管理费用”，满足资本化条件的，直接借记“无形资产”科目。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】企业自行开发无形资产发生的研发支出，不满足资本化条件的，借记“研发支出——费用化支出”科目，满足资本化条件的，借记“研发支出——资本化支出”科目。

9. 用于出售的材料等，通常以其所生产的商品的售价作为其可变现净值的计算基础。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】用于出售的材料等，通常以材料本身的市场价格作为其可变现净值的计算基础。

10. 在编制合并现金流量表时，对于子公司向少数股东支付现金股利或利润应该予以抵销。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】对于子公司向少数股东支付现金股利或利润，在合并现金流量表中应当在“筹资活动产生的现金流量”之下的“分配股利、利润或偿付利息支付的现金”项目下单设项目反映。

**四、计算分析题（本类题共 2 小题，共 22 分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。）**

1. 甲公司为上市公司，2×18 年有关资料如下：

（1）甲公司 2×18 年初的递延所得税资产借方余额为 190 万元，递延所得税负债贷方余额为 10 万元，具体构成项目如下：

单位：万元

项目	可抵扣暂时性差异	递延所得税资产	应纳税暂时性差异	递延所得税负债
应收账款	60	15		

交易性金融资产			40	10
其他债权投资	200	50		
预计负债	80	20		
可税前抵扣的经营亏损	420	105		
合计	760	190	40	10

(2) 甲公司 2×18 年度实现的利润总额为 1 610 万元。2×18 年度相关交易或事项资料如下:

- ①年末转回应收账款坏账准备 20 万元。根据税法规定, 转回的坏账损失不计入应纳税所得额。
- ②年末根据交易性金融资产公允价值变动确认公允价值变动收益 20 万元。根据税法规定, 交易性金融资产公允价值变动收益不计入应纳税所得额。
- ③年末根据其他债权投资公允价值变动增加其他综合收益 40 万元。根据税法规定, 其他债权投资公允价值变动金额不计入应纳税所得额。
- ④当年实际支付产品保修费用 50 万元, 冲减前期确认的相关预计负债; 当年又确认产品保修费用 10 万元, 增加相关预计负债。根据税法规定, 实际支付的产品保修费用允许税前扣除。但预计的产品保修费用不允许税前扣除。
- ⑤当年发生研究开发支出 100 万元, 全部费用化计入当期损益。根据税法规定, 计算应纳税所得额时, 当年实际发生的费用化研究开发支出可以按 50% 加计扣除。

(3) 2×18 年末相关科目金额及其计税基础如下:

单位: 万元

项目	账面价值	计税基础
应收账款	360	400
交易性金融资产	420	360
其他债权投资	400	560
预计负债	40	0
可税前抵扣的经营亏损	0	0

(4) 甲公司适用的所得税税率为 25%, 预计未来期间适用的所得税税率不会发生变化, 未来的期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异; 不会考虑其他因素。

(1) 根据上述资料 (3), 计算甲公司各项目 2×18 年末的暂时性差异金额, 计算结果填列在下面的暂时性差异表格中。

暂时性差异表

单位: 万元

项目	账面价值	计税基础	可抵扣暂时性差异	应纳税暂时性差异
应收账款	360	400		

交易性金融资产	420	360		
其他债权投资	400	560		
预计负债	40	0		

【正确答案】

暂时性差异表

单位：万元

项目	账面价值	计税基础	可抵扣暂时性差异	应纳税暂时性差异
应收账款	360	400	40 (1分)	
交易性金融资产	420	360		60 (1分)
其他债权投资	400	560	160 (1分)	
预计负债	40	0	40 (1分)	

(2) 根据上述资料, 计算甲公司 2×18 年应纳税所得额和应交所得税金额。

【正确答案】

①应纳税所得额=会计利润总额 1 610-当期发生的应纳税暂时性差异 20-当期转回的可抵扣暂时性差异 (20+40+420)-非暂时性差异 (100×50%)=1 060 (万元) (1分)

②应交所得税=1 060×25%=265 (万元)。(1分)

(3) 根据上述资料, 逐笔编制与递延所得税资产或递延所得税负债相关的会计分录。

【正确答案】

会计分录

借：其他综合收益 10  
    所得税费用 120  
    贷：递延所得税资产 130 (2分)

借：所得税费用 5  
    贷：递延所得税负债 5 (1分)

【答案解析】10=(200-160)×25%，这部分是其他债权投资转回可抵扣暂时性差异 40 而转回的递延所得税资产，计入其他综合收益。

-130=[(40+40+160)-(60+200+80+420)]×25%，这是计算的总的递延所得税资产的转回金额，包括计入其他综合收益和所得税费用的递延所得税资产总额。

120 是倒挤计算的。

5=(60-40)×25%，是交易性金融资产当年公允价值上升确认的递延所得税负债。

(4) 根据上述资料, 计算甲公司 2×18 年所得税费用金额。

【正确答案】

所得税费用=120+5+265=390 (万元)。(1分)

2. 甲公司适用的所得税税率为 25%，且预计在未来期间保持不变，2×18 年度所得税汇算清缴于 2×19 年 3 月 20 日完成；2×18 年度财务报告批准报出日为 2×19 年 4 月 5 日，甲公司有关资料如下：

(1) 2×18 年 10 月 12 日，甲公司与乙公司签订了一项销售合同，约定甲公司在 2×19 年 1 月 10 日以每件 5 万元的价格向乙公司出售 100 件 A 产品，甲公司如不能按期交货，应在 2

×19 年 1 月 15 日之前向乙公司支付合同总价款 10% 的违约金。签订合同时，甲公司尚未开始生产 A 产品，也未持有用于生产 A 产品的原材料。至 2×18 年 12 月 28 日甲公司为生产 A 产品拟从市场购入原材料时，该原材料的价格已大幅上涨，预计 A 产品的单位生产成本为 6 万元。2×18 年 12 月 31 日，甲公司仍在与乙公司协商是否继续履行该合同。

(2) 2×18 年 10 月 16 日，甲公司与丙公司签订了一项购货合同，约定甲公司于 2×18 年 11 月 20 日之前向丙公司支付首期购货款 500 万元。2×18 年 11 月 8 日，甲公司已从丙公司收到所购货物。2×18 年 11 月 25 日，甲公司因资金周转困难未能按期支付首期购货款而被丙公司起诉，至 2×18 年 12 月 31 日该案尚未判决。甲公司预计败诉的可能性为 70%，如败诉，将要支付 60 万元至 100 万元的赔偿金，且该区间内每个金额发生的可能性大致相同。

(3) 2×18 年 12 月 26 日，甲公司与丁公司签订了一项售价总额为 1000 万元的销售合同，约定甲公司于 2×19 年 2 月 10 日向丁公司发货。甲公司因 2×19 年 1 月 23 日遭受严重自然灾害无法按时交货，与丁公司协商未果。2×19 年 2 月 15 日，甲公司被丁公司起诉，2×19 年 2 月 20 日，甲公司同意向丁公司赔偿 100 万元。丁公司撤回了该诉讼。该赔偿额对甲公司具有较大影响。

(4) 2×19 年 1 月 26 日，人民法院对上述丙公司起诉甲公司的案件作出判决，甲公司应赔偿丙公司 90 万元，甲公司和丙公司均表示不再上诉。当日，甲公司向丙公司支付了 90 万元的赔偿款。

(5) 其他资料：

- ① 假定递延所得税资产、递延所得税负债、预计负债在 2×18 年 1 月 1 日的期初余额均为零。
- ② 涉及递延所得税资产的，假定未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异。
- ③ 假定与预计负债相关的损失在确认预计负债时不允许从应纳税所得额中扣除，只允许在实际发生时据实从应纳税所得额中扣除。
- ④ 假定调整事项涉及所得税的，均可调整应交所得税。
- ⑤ 按照净利润的 10% 提取法定盈余公积。
- ⑥ 不考虑其他因素。

(1) 根据资料 (1)，判断甲公司应否将与该事项相关的义务确认为预计负债，并简要说明理由。如需确认，计算确定预计负债的金额，并分别编制确认预计负债、递延所得税资产（或递延所得税负债）的会计分录。

【正确答案】

① 甲公司应该将与该事项相关的义务确认为预计负债。（0.5 分）

② 理由：甲公司与乙公司签订了不可撤销合同，但是执行合同不可避免发生的损失超过了预期可获得的经济利益，属于亏损合同。由于该合同变为亏损合同时不存在标的资产，甲公司应当按照履行合同造成的损失与违约金两者中的较低者确认一项预计负债，履行合同发生的损失 =  $(6-5) \times 100 = 100$ （万元），不履行合同发生的损失 =  $5 \times 100 \times 10\% = 50$ （万元），所以甲公司应该选择不履行合同，确认预计负债 50 万元。（1.5 分）

③ 会计分录是：

借：营业外支出 50

    贷：预计负债 50（0.5 分）

借：递延所得税资产 12.5

贷：所得税费用 12.5（0.5分）

（2）根据资料（2），判断甲公司应否将与该事项相关的义务确认为预计负债，并简要说明理由。如需确认，计算确定预计负债的金额，并分别编制确认预计负债、递延所得税资产（或递延所得税负债）的会计分录。

【正确答案】

①甲公司应将与该事项相关的义务确认为预计负债。（0.5分）

②理由：甲公司败诉的可能性是70%，即为很可能败诉，且相关赔偿金额可靠计量，因此甲公司应在2×18年12月31日确认一项预计负债，应确认预计负债金额=（60+100）/2=80（万元）。（1分）

③会计分录为：

借：营业外支出 80

贷：预计负债 80（0.5分）

借：递延所得税资产 20

贷：所得税费用 20（0.5分）

（3）分别判断资料（3）和（4）中甲公司发生的事项是否属于2×18年度资产负债表日后调整事项，并简要说明理由。如为调整事项，编制相关会计分录；如为非调整事项，简要说明具体的会计处理方法。（答案中的金额单位用万元表示）

【正确答案】

资料（3）属于资产负债表日后非调整事项。（0.5分）

理由：本事项属于资产负债表日后发生自然灾害导致企业出现重大赔偿损失的情形。尽管不影响资产负债表日存在的情况，但如不加以说明将会影响财务报告使用者做出正确估计和决策。（1分）

会计处理方法：甲公司应将该事项作为非调整事项在2×18年度财务报表附注中予以披露。（0.5分）

资料（4）属于资产负债表日后调整事项。（0.5分）

理由：因为本事项属于资产负债表日前已存在的未决诉讼在日后期间结案，法院的判决进一步确定了甲公司在2×18年12月31日所存在现时义务的金额，需要对原已确认的预计负债金额进行调整。（1分）

会计分录为：

借：预计负债 80

以前年度损益调整 10

贷：其他应付款 90（1分）

借：以前年度损益调整 20

贷：递延所得税资产 20（0.5分）

借：应交税费——应交所得税 22.5

贷：以前年度损益调整 22.5（0.5分）

借：利润分配——未分配利润 6.75

盈余公积 0.75

贷：以前年度损益调整 7.5（0.5分）

2×19年本期的会计处理：

借：其他应付款 90

贷：银行存款 90（0.5 分）

**五、综合题（本类题共 2 小题，共 33 分。凡要求计算的，应列出必要的计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示。）**

1. 甲公司为增值税一般纳税人企业，该企业购进固定资产相关的增值税额可以抵扣，适用的增值税税率为 13%。甲公司 2×20 年至 2×23 年与固定资产有关的业务资料如下：

（1）2×20 年 11 月 1 日，甲公司自营方式建造一条生产线。购入工程物资，取得的增值税专用发票上注明的价款为 2 200 万元，增值税额为 286 万元；发生保险费 78 万元，款项均以银行存款支付；工程物资已经入库。

（2）2×20 年 11 月 15 日，甲公司开始以自营方式建造该生产线。工程领用工程物资 2 278 万元。安装期间领用生产用原材料实际成本为 100 万元，发生安装工人薪酬 70.4 万元，没有发生其他相关税费。该原材料未计提存货跌价准备。

工程建造过程中，由于非正常原因造成部分毁损，该部分工程实际成本为 50 万元（不考虑增值税问题），未计提在建工程减值准备；应从保险公司收取赔偿款 10 万元，该赔偿款尚未收到。

工程达到预定可使用状态前进行试运转，领用生产用原材料实际成本为 20 万元。未对该批原材料计提存货跌价准备。工程试运转生产的产品完工转为库存商品，该库存商品的估计售价（不含增值税）为 40 万元。

（3）2×20 年 12 月 31 日，该生产线达到预定可使用状态，当日投入使用。该生产线预计使用年限为 6 年，预计净残值为 26.4 万元，采用直线法计提折旧。

（4）2×21 年 12 月 31 日，甲公司在对该生产线进行检查时发现其已经发生减值。甲公司预计该生产线在未来 4 年内每年产生的现金流量净额分别为 200 万元、300 万元、400 万元、600 万元，2×26 年产生的现金流量净额以及该生产线使用寿命结束时处置形成的现金流量净额合计为 400 万元；假定按照 5% 的折现率和相应期间的时间价值系数计算该生产线未来现金流量的现值；该生产线的公允价值减去处置费用后的净额为 1 500 万元。

已知部分时间价值系数如下：

	1 年	2 年	3 年	4 年	5 年
5% 的复利现值系数	0.9524	0.9070	0.8638	0.8227	0.7835

（5）2×22 年 1 月 1 日，该生产线的预计尚可使用年限为 5 年，预计净残值为 25.12 万元，采用直线法计提折旧。2×22 年 6 月 30 日，甲公司采用出包方式对该生产线进行改良。当日，该生产线停止使用，开始进行改良。在改良过程中，甲公司以银行存款支付工程总价款 253.88 万元，被替换部分的账面价值为 10 万元。

（6）2×22 年 8 月 20 日，改良工程完工验收合格并于当日投入使用，预计尚可使用年限为 8 年，预计净残值为 20 万元，采用直线法计提折旧。2×22 年 12 月 31 日，该生产线未发生减值。

（1）编制购入工程物资的会计分录。

**【正确答案】**

借：工程物资 2 278（2 200+78）

    应交税费——应交增值税（进项税额） 286

    贷：银行存款 2 564（1 分）

(2) 编制 2×20 年建造生产线的有关会计分录。

【正确答案】

借：在建工程	2 448.4	
贷：工程物资		2 278
原材料		100
应付职工薪酬	70.4 (1分)	
借：营业外支出	40	
其他应收款	10	
贷：在建工程		50 (1分)
借：在建工程	20	
贷：原材料		20 (1分)
借：库存商品	40	
贷：在建工程		40 (1分)

(3) 计算 2×20 年 12 月 31 日该生产线达到预定可使用状态时的成本，并编制相应的会计分录。

【正确答案】

固定资产成本 = 2 278 + 100 + 70.4 - 50 + 20 - 40 = 2 378.4 (万元) (1分)

借：固定资产	2 378.4
贷：在建工程	2 378.4 (1分)

(4) 计算 2×21 年度该生产线计提的折旧额；计算 2×21 年 12 月 31 日该生产线计提减值准备的金额并编制会计分录。

【正确答案】

① 2×21 年折旧额 = (2 378.4 - 26.4) / 6 = 392 (万元) (1分)

② 未来现金流量现值 = 200 × 0.9524 + 300 × 0.9070 + 400 × 0.8638 + 600 × 0.8227 + 400 × 0.7835 = 1 615.12 (万元)；公允价值减去处置费用后的净额为 1 500 万元，所以，该生产线可收回金额为 1 615.12 万元。(1分)

应计提减值准备金额 = (2 378.4 - 392) - 1 615.12 = 371.28 (万元) (1分)

借：资产减值损失	371.28
贷：固定资产减值准备	371.28 (1分)

(5) 计算 2×22 年度该生产线改良前计提的折旧额；编制 2×22 年 6 月 30 日该生产线转入改良时的会计分录。

【正确答案】

2×22 年改良前计提的折旧额 = (1 615.12 - 25.12) / 5 × 1/2 = 159 (万元) (1分)

借：在建工程	1 456.12
累计折旧	551 (392 + 159)
固定资产减值准备	371.28
贷：固定资产	2 378.4 (1分)

(6) 计算 2×22 年 8 月 20 日改良工程达到预定可使用状态后该生产线的成本；计算 2×22 年度该生产线改良后计提的折旧额。

【正确答案】

生产线成本 =  $1\,456.12 + 253.88 - 10 = 1\,700$  (万元) (1 分)

$2 \times 22$  年改良后应计提折旧额 =  $(1\,700 - 20) / 8 \times 4 / 12 = 70$  (万元) (1 分)

2. 甲公司对乙公司长期股权投资的有关资料如下:

资料一:  $2 \times 19$  年 1 月 1 日, 甲公司以定向发行债券的方式自 A 公司取得乙公司 40% 的有表决权股份, 能够对乙公司施加重大影响。甲公司所发行债券的面值总额为 7500 万元, 发行价格为 9000 万元, 支付发行机构相关费用 400 万元。

当日, 乙公司可辨认净资产的公允价值为 20000 万元, 除一项专利技术公允价值高于账面价值 1000 万元外, 其他各项资产、负债的公允价值与其账面价值均相同。该专利技术预计尚可使用年限为 5 年, 预计净残值为零, 采用直线法计提摊销。

资料二:  $2 \times 19$  年 3 月 1 日, 乙公司宣告分配现金股利 800 万元。

资料三:  $2 \times 19$  年 6 月 30 日, 甲公司将其成本为 600 万元的 M 商品以 800 万元的价格出售给乙公司, 乙公司取得后将其作为固定资产, 并于当日投入管理部门使用。乙公司预计该固定资产的使用年限为 10 年, 预计净残值为 0, 采用直线法计提折旧。

资料四:  $2 \times 19$  年度, 乙公司实现的净利润为 2800 万元, 因所有者权益的其他变动增加资本公积 300 万元, 未发生其他影响乙公司所有者权益变动的交易或事项。

资料五:  $2 \times 20$  年 1 月 1 日, 甲公司将对乙公司股权投资的 75% 出售给非关联方, 取得价款 8100 万元, 相关手续于当日完成。出售部分股份后, 甲公司对乙公司不再具有重大影响, 将剩余股权投资直接指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。当日, 剩余股权的公允价值为 2700 万元。

资料六:  $2 \times 20$  年 12 月 31 日, 甲公司持有乙公司股权的公允价值为 3000 万元。

资料七:  $2 \times 21$  年 2 月 8 日, 甲公司以 3250 万元的价格在二级市场上售出所持乙公司的全部股票。

其他资料: 假定甲公司和乙公司采用的会计政策、会计期间相同, 不考虑增值税、所得税等其他因素。(“长期股权投资”、“其他权益工具投资”科目应写出必要的明细科目)

(1) 判断说明甲公司  $2 \times 19$  年取得乙公司股权投资的后续核算方法, 并编制  $2 \times 19$  年 1 月 1 日甲公司取得乙公司股权投资的相关会计分录。

**【正确答案】** 甲公司对乙公司的股权投资, 后续应该采用权益法核算。

借: 长期股权投资——投资成本 9000

贷: 应付债券——面值 7500  
——利息调整 1500 (1 分)

借: 应付债券——利息调整 400

贷: 银行存款 400 (1 分)

应享有乙公司可辨认净资产公允价值的份额 =  $20000 \times 40\% = 8000$  (万元), 小于初始投资成本 9000 万元, 不调整长期股权投资。(1 分)

(2) 编制  $2 \times 19$  年 3 月 1 日甲公司分得现金股利的相关会计分录。

**【正确答案】** 借: 应收股利 320

贷: 长期股权投资——损益调整  $(800 \times 40\%)$  320 (3 分)

(3) 计算甲公司  $2 \times 19$  年度应确认的投资收益, 并编制相关会计分录。

**【正确答案】** 乙公司调整后的净利润 =  $2800 - 1000 / 5 - (800 - 600) + (800 - 600) / 10 \times 6 / 12 = 2410$  (万元) 甲公司  $2 \times 19$  年度应确认的投资收益 =  $2410 \times 40\% = 964$  (万元) (2 分);

借: 长期股权投资——损益调整 964

贷: 投资收益 964 (1 分)

(4) 编制甲公司 2×20 年 1 月 1 日的相关会计分录。

【正确答案】处置股权

借：银行存款 8100

贷：长期股权投资——投资成本 (9000×75%) 6750  
——损益调整 [(964-320)×75%] 483  
——其他权益变动 (300×40%×75%) 90

投资收益 777 (1 分)

借：资本公积——其他资本公积 90

贷：投资收益 90 (1 分)

剩余股权转让公允价值计量

借：其他权益工具投资——成本 2700

贷：长期股权投资——投资成本 (9000-6750) 2250  
——损益调整 (964-320-483) 161  
——其他权益变动 (300×40%-90) 30

投资收益 259 (1 分)

借：资本公积——其他资本公积 30

贷：投资收益 30 (1 分)

(5) 编制甲公司 2×20 年 12 月 31 日确认对乙公司股权公允价值变动的会计分录。

【正确答案】

借：其他权益工具投资——公允价值变动 300

贷：其他综合收益 (3000-2700) 300 (2 分)

(6) 编制甲公司 2×21 年 2 月 8 日出售对乙公司股权投资的相关会计分录。

【正确答案】

借：银行存款 3250

贷：其他权益工具投资——成本 2700  
——公允价值变动 300

盈余公积 25

利润分配——未分配利润 225 (1.5 分)

借：其他综合收益 300

贷：盈余公积 30  
利润分配——未分配利润 270 (1.5 分)