

2020 年注会会计临考点题密卷（二）

一、单项选择题（本题型共 12 小题，每小题 2 分，共 24 分。每小题只有一个正确答案，请从每小题的备选答案中选出一个你认为正确的答案。）

1. 下列各项目中，不计入固定资产的初始入账价值的是（ ）。
- A. 暂停资本化期间确认的借款利息费用
 - B. 自行建造的固定资产联合试车期间发生的成本
 - C. 建造自用房屋建筑物时计提的土地使用权的摊销
 - D. 为使固定资产达到预定可使用状态发生的专业人员服务费
2. 下列选项中，属于以后期间满足条件时不能重分类进损益的其他综合收益的是（ ）。
- A. 因其他债权投资的公允价值上升确认的其他综合收益 100 万元
 - B. 因自用房产转为以公允价值计量的投资性房地产确认的其他综合收益 20 万元
 - C. 因重新计量设定受益计划净负债或净资产形成的其他综合收益 50 万元
 - D. 因对外币财务报表进行折算形成的外币报表折算差额 120 万元
3. 2×19 年 1 月 1 日，A 公司与 B 公司的原股东 C 签订股权转让协议，受让 C 公司持有 B 公司 29.95% 的股权，交易完成后 A 公司取得对 B 公司的控制权。此前，A 公司持有 B 公司 33% 的股权并采用权益法核算，账面价值为 2145 万元。购买日，经评估确定 B 公司可辨认净资产公允价值为 6500 万元，双方协议约定股权转让价格为 1946.75 万元，同时，协议约定若 B 公司 2×19 年实现净利润低于 300 万元（不含 300），B 公司应将可辨认净资产公允价值重新评估为 3000 万元，并确定股权转让价格为 898.5 万元。A 公司于购买日支付价款 869.14 万元，A 公司预计 B 公司 2×19 年很可能实现净利润 500 万元。经审计确定 B 公司 2×19 年的净利润为 -152.3 万元。交易前，A 公司和 C 公司不具有关联方关系，不考虑其他因素。下列关于 A 公司取得 B 公司股权投资在个别报表中的处理，正确的是（ ）。
- A. 2×19 年 1 月 1 日，A 公司确定初始投资成本为 4091.75 万元
 - B. 2×19 年 1 月 1 日，A 公司应确认预计负债 1077.61 万元
 - C. 2×19 年年末，A 公司应冲销预计负债 1048.25 万元

D. 2×19 年年末，A 公司应确认投资收益—95.87 万元

4. 下列各项中关于投资性房地产的转换的说法不正确是（ ）。

A. 自用的固定资产转为采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，转换日的公允价值大于账面价值的差额计入到其他综合收益

B. 自用的固定资产转为采用成本模式进行后续计量的投资性房地产，转换日的公允价值大于账面价值的差额计入到公允价值变动损益

C. 作为存货的房地产转为采用成本模式计量的投资性房地产以转换日存货的账面价值作为投资性房地产的入账价值

D. 作为存货的房地产转为采用公允价值模式计量的投资性房地产以转换日存货的公允价值作为投资性房地产的入账价值

5. 2×18 年 1 月 1 日，甲公司自深圳证券交易所购入乙公司 2×17 年 1 月 1 日发行的 5 年期分期付息的债券 100 万份，支付价款为 1280 万元，其中，包含交易费用 20 万元，包含已到付息期但尚未支付的债券利息 100 万元。该债券面值为 1000 万元，票面利率为 10%，在每年年初支付上年度利息，1 月 10 日甲公司收到了上年利息。甲公司根据其管理乙公司债券的业务模式和合同现金流量特征，将乙公司的债券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。2×18 年 6 月 30 日该项债券的公允价值为 1800 万元。2×18 年 10 月 31 日，甲公司出售该项债券，收取价款 1300 万元（包含应收利息），不考虑其他因素。甲公司 2×18 年因持有该项债券而进行的下列会计处理中，不正确的是（ ）。

A. 2×18 年 1 月 1 日交易性金融资产的入账成本为 1160 万元

B. 2×18 年 6 月 30 日应确认的公允价值变动损益为 640 万元

C. 处置交易性金融资产时，处置价款与账面价值的差额要计入投资收益

D. 2×18 年因持有此债券投资确认的投资收益为—470 万元

6. 关于以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的重分类，下列表述不正确的是（ ）。

A. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产的，应将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，调整该金融资产在重分类日的公允价值，并以调整后的金额作为新的账面价值

B. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重分类为以摊余成本计量的金融资产，不影响实际利率和预期信用损失的计量

C. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重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的，应当继续以公允价值计量该金融资产

D. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重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的，之前计入其他综合收益的累计利得或损失不必作转出处理

7. 2×19 年 12 月 25 日，甲公司和乙租赁公司签订了一份融资租赁合同，租赁标的物为酒精生产线。租赁期为 5 年，甲公司每年年末支付租金 1 000 万元，租赁期开始日为 2×20 年 1 月 1 日，该酒精生产线为全新设备，预计使用 6 年，2×20 年 1 月 1 日该设备的公允价值和账面价值相等，均为 3 780.8 万元。未担保余值为 0，甲公司在谈判过程中发生可归属于租赁合同的手续费 10 万元，假设租赁内含利率为 10%，乙公司发生初始直接费用 190.8 万元，不考虑其他因素，下列说法正确的是（ ）。[$(P/A, 10\%, 5) = 3.7908$]

A. 乙公司应确认租赁收款额的现值为 3800.8 万元

B. 应收融资租赁款等于租赁资产公允价值和出租人初始直接费用之和

C. 2×20 年乙公司确认租赁收入 360 万元

D. 乙公司应按照公允价值结转融资租赁资产

8. 2×19 年 5 月 1 日，甲公司与客户签订合同，为客户建造一栋办公楼，合同总金额为 750 万元，甲公司预计总成本 500 万元。至 2×19 年年末，甲公司累计发生成本 300 万元。假定该建造业务构成单项履约义务，且属于在某一时段内履行的履约义务，甲公司是主要责任人；假定本业务符合收入确认条件，甲公司采用成本法确定履约进度。甲公司 2×19 年年末应确认收入的金额为（ ）。

A. 200 万元

B. 300 万元

C. 250 万元

D. 450 万元

9. 甲、乙公司为增值税一般纳税人。2×20 年，经与乙公司协商，甲公司以一项生产设备换入乙公司的一项专利技术，交换日，甲公司换出设备的账面价值为

560 万元，公允价值为 700 万元（等于计税价格），甲公司将设备运抵乙公司并向乙公司开具了增值税专用发票，注明的增值税税额为 91 万元。当日双方办妥了专利技术所有权转让手续。经评估确认，该专项技术的公允价值为 900 万元。假定税法规定，专利技术免征增值税，生产设备适用的增值税税率为 13%。甲公司另以银行存款向乙公司支付 109 万元。不考虑其他因素，甲公司换入专利技术的入账价值是（ ）。

- A. 700 万元
- B. 900 万元
- C. 809 万元
- D. 791 万元

10. 某企业 20×7 年和 20×8 年归属于普通股股东的净利润分别为 1 200 万元和 1 500 万元，20×7 年 1 月 1 日发行在外的普通股为 800 万股，20×7 年 7 月 1 日按市价新发行普通股 200 万股，20×8 年 1 月 1 日分派股票股利，以 20×7 年 12 月 31 日总股本 1 000 万股为基数每 10 股送 2 股，假设不存在其他股数变动因素。20×8 年度比较利润表中 20×7 年和 20×8 年基本每股收益分别为（ ）。

- A. 1.31 元和 1.25 元
- B. 1.11 元和 1.31 元
- C. 1.11 元和 1.25 元
- D. 1.31 元和 1.34 元

11. A 公司持有在境外注册的 B 公司 80% 的股权，能够对 B 公司实施控制。A 公司以人民币为记账本位币，B 公司以港币为记账本位币，A 公司与 B 公司发生如下外币交易：（1）20×4 年 12 月 31 日，A 公司长期应收款余额为 7500 万港元，按照当日汇率调整前的人民币账面余额为 6465 万元。该长期应收款实质上构成了 A 公司对 B 公司境外经营的净投资。20×4 年 12 月 31 日，即期汇率为 1 港元 = 0.86 元人民币。（2）因对 B 公司外币报表折算产生外币报表折算差额 100 万元。假定 A 公司和 B 公司均采用交易日的即期汇率进行折算。关于上述交易或事项对 A 公司 20×4 年度合并营业利润的影响，不正确的是（ ）。

- A. 长期应收款产生的汇兑损失减少个别报表营业利润 15 万元
- B. 长期应收款产生的汇兑损失转入其他综合收益时，增加合并营业利润 15 万元

- C. 因对 B 公司外币报表折算产生差额增加合并营业利润 120 万元
- D. 因对 B 公司外币报表折算产生差额不影响合并营业利润
12. 实行国库集中支付制度的政府单位进行的下列财务会计处理中, 正确的是 ()。
- A. 单位收到“授权支付到账通知书”时, 根据通知书所列金额, 借记“银行存款”、“事业支出”或“零余额账户用款额度”科目, 贷记“财政拨款收入”科目
- B. 在财政授权支付方式下, 政府单位支出日常活动费用时, 借记“业务活动费用”、“单位管理费用”等科目, 贷记“零余额账户用款额度”科目
- C. 单位年末尚未支用的零余额账户用款额度, 保留余额, 列示于资产负债表即可
- D. 零余额账户不能提取现金

二、多项选择题 (本题型共 10 小题, 每小题 2 分, 共 20 分。每小题均有多个正确答案, 请从每小题的备选答案中选出你认为正确的答案。每小题所有答案选择正确的得分, 不答、错答、漏答均不得分。)

1. 下列情形中, 根据会计准则规定应当重述比较期间财务报表的有 ()。
- A. 日后期间发现报告年度漏记 50 万元的管理费用, 且该事项是重大的
- B. 因进一步取得被投资方股权而使权益法转为成本法
- C. 以成本模式计量的投资性房地产变更为以公允价值模式计量
- D. 根据持有待售定义, 持有的一项固定资产转为持有待售资产
2. 企业发生的下列特定业务中, 关于收入确认的处理正确的有 ()。
- A. 对于附有质量保证条款的销售, 企业提供额外服务的, 应当按照或有事项的要求进行会计处理
- B. 对于附有客户额外购买选择权的销售, 企业提供重大权利的, 应当作为单项履约义务, 将交易价格分摊至该履约义务, 在客户未来行使购买选择权取得相关商品控制权时, 或者该选择权失效时, 确认相应的收入
- C. 企业向客户授予知识产权许可, 且不构成单项履约义务的, 应当将该知识产权许可和其他商品一起作为一项履约义务进行会计处理

D. 企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的，应当作为租赁交易或融资交易进行相应的会计处理

3. 甲公司及其子公司发生了如下现金流量：（1）甲公司自其子公司乙公司的少数股东处以 500 万元价款购入乙公司 5% 的股权投资；（2）甲公司以其持有的一项土地使用权换入其子公司丙公司的交易性金融资产，支付补价 50 万元；（3）甲公司以 300 万元银行存款出售其持有丁公司（甲公司的子公司）5% 的股权投资，出售股权投资后，仍能够对丁公司实施控制；（4）甲公司出售其持有戊公司（甲公司的联营企业）全部股权投资，取得价款 2000 万元。不考虑其他因素，甲公司编制合并现金流量表时进行的下列处理，正确的有（ ）。

- A. 甲公司取得乙公司少数股权支付的价款重分类为“支付其他与筹资活动有关的现金”进行列报
- B. 甲公司向丙公司支付的价款作为“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收回的现金净额”列报
- C. 甲公司出售丁公司股权投资取得的价款重分类为“收到其他与筹资活动有关的现金”进行列报
- D. 甲公司出售戊公司取得的现金在“处置子公司及其他营业单位收到的现金净额”列报

4. 下列关于同一控制的控股合并情况下的会计处理，表述正确的有（ ）。

- A. 合并方应按照应享有被合并相对于最终控制方而言所有者权益账面价值的份额确认初始投资成本
- B. 合并方应按照被合并方资产、负债的账面价值在合并报表对其进行计量
- C. 被合并方资产、负债的账面价值与计税基础之间的差额形成暂时性差异
- D. 如果在最终控制方合并报表中确认了原购买被合并方时形成的合并商誉，则合并日合并方应将商誉作为被合并方净资产的一部分进行确认

5. 甲公司作为一家集电器制造、销售于一体的企业，2×18 年 7 月 1 日销售一批某型号空调，同时向客户承诺，如果存在质量问题，可以在 3 个月内退货；甲公司预计退货率为 10%。销售当日，甲公司按照收到的销售价款 1000 万元确认了营业收入，按照该批空调的账面成本结转了营业成本 800 万元。甲公司 1 月末审

核时发现这一处理有误，重新估计退货率仍为 10%，就此作出更正，假定不考虑增值税的影响，甲公司 2×18 年 7 月 31 日下列相关处理正确的有（ ）。

- A. 应冲减营业收入 100 万元
- B. 应确认预计负债 100 万元
- C. 应冲减营业成本 80 万元
- D. 应冲减存货成本 80 万元

6. 2×19 年初甲公司接受政府给予的财政补贴 200 万元，要求用于购建治理当地环境污染的专门设施，企业购建了专门设施并于 2×19 年末达到预定可使用状态。该专门设施入账金额为 320 万元，预计使用年限为 5 年，预计净残值为 0，采用直线法计提折旧。2×23 年末甲公司出售了该专门设施，取得价款 150 万元。企业采用总额法核算该政府补助，并认定直线法为分摊政府补助的合理方法。不考虑其他因素，下列关于甲公司的会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 2×19 年初确认递延收益 200 万元
- B. 2×20 年分摊递延收益 40 万元
- C. 2×21 年分摊递延收益 40 万元
- D. 2×22 年对营业利润的影响为 -24 万元

7. 下列各种情况下，属于金融资产需要终止确认的情形有（ ）。

- A. 企业出售金融资产，同时约定按回购日该金融资产的公允价值回购
- B. 企业无条件出售金融资产
- C. 企业出售金融资产，同时与转入方签订看跌期权合同（即转入方有权将该金融资产返售给企业），且根据合同条款判断，该看跌期权为一项重大价外期权
- D. 企业出售金融资产，同时与转入方签订看涨期权合同（即转出方有权回购该金融资产），且根据合同条款判断，该看涨期权为一项重大价外期权

8. 甲企业相关的下列各方中，与甲企业构成关联方关系的有（ ）。

- A. 对甲企业施加重大影响的投资方
- B. 甲企业母公司的关键管理人员
- C. 与甲企业控股股东关键管理人员关系密切的家庭成员
- D. 甲公司的独立董事

9. 下列关于企业授予职工限制性股票的相关会计处理，表述正确的有（ ）。

A. 向职工发行的限制性股票按有关规定履行了注册登记等增资手续的，上市公司应当按照职工缴纳的认股款，借记“银行存款”等科目，按照股本金额，贷记“股本”科目，按照其差额，贷记“资本公积——股本溢价”科目；同时，就回购义务确认负债（作收购库存股处理）

B. 上市公司在等待期内发放现金股利的，现金股利可撤销，对于预计未来可解锁限制性股票持有者，上市公司应分配给限制性股票持有者的现金股利应当作为利润分配进行会计处理，借记“利润分配——应付现金股利或利润”科目，贷记“应付股利——限制性股票股利”科目；同时，按分配的现金股利金额，借记“其他应付款——限制性股票回购义务”等科目，贷记“库存股”科目

C. 上市公司在等待期内发放现金股利的，现金股利可撤销，对于预计未来不可解锁限制性股票持有者，上市公司应分配给限制性股票持有者的现金股利应当冲减相关的负债，借记“其他应付款——限制性股票回购义务”等科目，贷记“应付股利——限制性股票股利”科目

D. 后续信息表明不可解锁限制性股票的数量与以前估计不同的，应当作为前期差错更正处理

10. 下列关于民间非营利组织业务活动成本的说法中，正确的有（ ）。

A. 业务活动成本是指民间非营利组织为了实现其业务活动目标、开展其项目活动或者提供服务所发生的费用

B. 会引起资产的减少或负债的增加

C. 当期为专项资金补助项目发生的所有费用应计入“业务活动成本”科目

D. 导致本期净资产的增加

三、计算分析题（本题型共 2 小题 20 分，其中一道小题可以选用中文或英文解答，请仔细阅读答题要求，如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分。本题型最高得分为 25 分。答案中的金额单位以万元表示，涉及计算的，要求列出计算步骤。）

1. 甲公司作为一家粮油生产、销售企业，其 2×17 至 2×18 年发生如下事项：

（1）甲公司 2×17 年向某福利机构的食堂销售一批食用油，由于该福利机构的公益性质，甲公司向其销售的售价受到限制。本期销售产品发生成本 480 万元，

取得销售价款 450 万元，在本期期末收到 50 万元财政拨款用于补贴企业本期亏损。

(2) 甲公司 2×17 年 1 月 1 日，购入一台环保节能型的面粉加工设备，经过安装调试，于 2 月 25 日投入使用。该设备购买价款为 300 万元，累计安装费用为 10 万元；甲公司对其采用年限平均法计提折旧，预计净残值为 10 万元，预计使用年限为 10 年。政府为鼓励企业使用环保节能型设备，针对该项设备给予购买企业 60 万元的补贴。甲公司 2 月 1 日收到该项补贴，且符合政府补助所附条件。至年末，该设备生产的产品已全部对外出售。

(3) 甲公司 2×17 年 7 月 1 日开始，面向社会招收残疾人员职工。政府为鼓励这一行为，向其支付 200 万元的经济补贴，用于补助甲公司 2×17 年 7 月 1 日至 2×18 年 6 月 30 日之间为残疾人职工提供的福利保障。甲公司于 2×17 年 12 月 31 日收到 200 万元的补贴款，且符合政府补助所附条件。该批残疾人职工均为生产工人。

(4) 2×18 年 10 月 31 日，由于产能效率持续走低，甲公司将上述环保设备对外出售，取得处置价款 290 万元。但是由于政府补助条件规定，一旦停止使用该设备，则政府补助需退回。因此甲公司于当日退回政府补助 60 万元。

其他资料：甲公司对其取得的与资产相关的政府补助采用总额法确认，与收益相关的政府补助采用净额法确认。

要求：

(1) 根据资料 (1)，判断甲公司取得的该项补贴是否属于政府补助，并说明理由；简述甲公司应进行的会计处理。

(2) 根据资料 (2)，计算甲公司该设备和相关政府补助影响当期损益的金额，并编制当期相关会计分录（折旧和摊销分录按月编制，重复处理可以只写一笔）。

(3) 根据资料 (3)，编制甲公司 2×17 年 12 月末、2×18 年 6 月末与该政府补助相关的会计分录。

(4) 根据资料 (4)，编制甲公司处置设备以及退回政府补助会计分录。

2. (本小题 10 分，可以选用中文或英文解答，如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分，最高得分为 15 分。) 甲公司为增值税一般纳税人。

其 2×18 年的财务报告于 2×19 年 4 月 30 日经批准对外报出。甲公司在其报表对外报出前发现或发生了如下事项：

(1) 2×18 年年末，甲公司委托加工收回的 A 半成品尚有库存 5 000 件，账面余额为 280 万元，该批半成品可用于加工 5 000 件 B 产品，预计 5 000 件 B 产成品的市场价格总额为 325 万元，将 A 半成品加工成 B 产品尚需投入除 A 半成品以外的加工成本为 20 万元。估计销售过程中将发生销售费用及相关税费总额为 15 万元。该批半成品所生产的 B 产成品中有固定销售合同的占 80%，合同价格总额为 228 万元。该半成品此前未计提存货跌价准备。年末，甲公司对 A 半成品计提存货跌价准备 22 万元。

(2) 甲公司 2×18 年 12 月 31 日应收乙公司账款 2 000 万元，按照当时估计已计提坏账准备 200 万元。2×19 年 2 月 20 日，甲公司获悉乙公司所在地于 2×19 年 2 月 18 日发生了冰雹灾害，导致其产品被毁，无法出售产品，并获得现金流。甲公司估计应收乙公司账款全部无法收回。

甲公司将该事项作为日后调整事项处理，编制如下分录：

借：以前年度损益调整——调整资产减值损失 1 800

贷：坏账准备 1 800

(3) 公司董事会提出 2×18 年度利润分配方案：对原股东按照每 10 股送 3 股的比例分配股票股利。该方案已通过股东大会批准，并执行。

不考虑其他因素。

要求：

(1) 根据资料 (1) 和 (2)，判断甲公司的会计处理是否正确，并说明理由。如果不正确，请编制相关的更正分录。（不考虑以前年度损益调整的结转分录。）

(2) 根据资料 (3)，判断其是否属于日后调整事项，并说明理由。

四、综合题（本题型共 2 小题 36 分。答案中的金额单位以万元表示，涉及计算的，要求列出计算步骤。）

1. 甲公司为境内上市公司，2×17 年 1 月 1 日，甲公司取得乙银行贷款 6000 万元，约定贷款期限为 3 年（即 2×19 年 12 月 31 日到期），年利率 6%，按年付息，甲公司已按时支付所有利息。2×19 年 12 月 31 日，甲公司出现严重资金周转问题，

多项债务违约，信用风险增加，无法偿还贷款本金。甲公司欲与乙银行就该项贷款进行债务重组，相关事项如下：

(1) 2×20 年 1 月 5 日，乙银行同意与甲公司就该项贷款重新达成协议，新协议约定：

①甲公司将一项作为无形资产核算的土地使用权转让给乙银行，用于抵偿债务本金 1500 万元，该无形资产账面原值 1500 万元，累计摊销 200 万元，未计提减值准备；

②甲公司向乙银行增发股票 500 万股，面值 1 元/股，占甲公司股份总额的 1%，用于抵偿债务本金 2500 万元，甲公司股票于 2×20 年 1 月 5 日的收盘价为 5 元/股；

③在甲公司履行上述偿债义务后，乙银行免除甲公司 500 万元债务本金，并将尚未偿还的债务本金 1500 万元展期至 2×20 年 12 月 31 日，年利率 8%；如果甲公司未能履行①②所述偿债义务，乙银行有权终止债务重组协议，尚未履行的债权调整承诺随之失效。

(2) 甲公司以摊余成本计量该贷款，截至 2×20 年 1 月 5 日，该贷款的账面价值为 6000 万元。

(3) 乙银行以摊余成本计量该贷款，已计提贷款损失准备 350 万元。该贷款于 2×20 年 1 月 5 日的公允价值为 5500 万元，予以展期的贷款的公允价值为 1500 万元。

(4) 2×20 年 3 月 1 日，双方办理完成土地使用权转让手续，乙银行持有该土地使用权并准备增值后将其转让，作为成本模式计量的投资性房地产核算。2×20 年 3 月 31 日，乙银行为该笔贷款补提了 150 万元的损失准备。2×20 年 5 月 5 日，双方办理完成股权转让手续，乙银行将该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，甲公司股票当日收盘价为 5.02 元/股。其他资料：不考虑相关税费。

(1) 简述债权人乙银行的会计处理原则，并编制相关会计分录。

(2) 简述债务人甲公司的会计处理原则，并编制相关会计分录。

2. (本小题 18 分。) 甲上市公司 (以下简称“甲公司”) 2×19 年至 2×20 年发生以下与股权投资相关的交易或事项：

(1) 2×19 年 2 月 10 日, 甲公司用银行存款 320 万元取得乙公司 10% 的股权, 将其作为其他权益工具投资核算, 购入时支付价款中包含乙公司已宣告但尚未发放的现金股利 20 万元。甲公司另以银行存款支付手续费 10 万元。2 月 20 日, 甲公司收到上述现金股利。投资当日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 3 000 万元 (等于账面价值)。

(2) 2×19 年末, 该项其他权益工具投资的公允价值为 400 万元。

(3) 2×20 年 1 月 1 日, 甲公司以银行存款 45 万元, 以及一栋办公楼和一批存货为对价, 取得乙公司 50% 的股权, 当日起能够对乙公司的相关活动实施控制。甲公司付出该项办公楼的账面价值为 1 500 万元 (其中账面原值为 2 000 万元, 已计提折旧 500 万元, 未计提减值准备), 公允价值为 1 600 万元; 甲公司付出该批存货的成本为 400 万元, 未计提跌价准备, 公允价值为 500 万元。税务机关核定的办公楼应交增值税为 144 万元, 存货应交增值税为 65 万元。

增资当日, 甲公司原持有 10% 的股权的公允价值为 477 万元, 乙公司可辨认净资产公允价值为 4 500 万元, 账面价值为 4 300 万元 (其中股本 3 000 万元, 资本公积 300 万元, 盈余公积 100 万元, 未分配利润 900 万元), 差额为一项存货评估增值产生, 该批存货在 2×20 年实际对外销售 60%。除此之外, 乙公司其他可辨认资产、负债公允价值与账面价值相等。

(4) 2×20 年 6 月 30 日, 甲公司向乙公司销售一项自产设备, 售价为 300 万元, 成本为 200 万元, 未计提减值准备, 乙公司购入后将其作为管理用固定资产核算, 预计使用 5 年, 采用直线法计提折旧, 预计净残值为零。至年末货款尚未结算, 甲公司按照应收账款余额的 5% 对该项业务计提坏账准备。乙公司 2×20 年实现净利润 920 万元, 分配现金股利 300 万元, 因其他权益工具投资上升确认其他综合收益 200 万元。

其他资料: 甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人, 存货适用的增值税税率均为 13%, 不动产适用的增值税税率为 9%。甲公司按净利润的 10% 计提法定盈余公积, 不计提任意盈余公积。甲公司和乙公司在合并前无任何关联方关系, 该项交易不属于一揽子交易, 不考虑所得税等相关影响。

要求:

(1) 根据资料 (1) 和资料 (2), 编制甲公司与其他权益工具投资相关的会计分录。

(2) 判断 2×20 年 1 月 1 日甲公司取得乙公司股权的合并类型并说明理由, 如属于非同一控制下的企业合并, 计算合并报表中的合并成本及合并商誉; 如属于同一控制下的企业合并, 计算个别报表中应计入所有者权益的金额。

(3) 编制合并日或购买日甲公司个别财务报表以及合并财务报表的会计分录。

(4) 编制甲公司 2020 年末合并财务报表的调整抵销分录。

2020 年注会会计临考点题密卷 (二)

答案解析

一、单项选择题

1. 【正确答案】A

【答案解析】暂停资本化期间, 因外部筹资确认的利息费用金额应该记入“财务费用”科目。

2. 【正确答案】C

【答案解析】选项 A, 将来处置其他债权投资时转入投资收益; 选项 B, 将来处置投资性房地产时冲减其他业务成本; 选项 D, 将来处置境外经营时转入当期损益。

3. 【正确答案】A

【答案解析】选项 A, 2×19 年 1 月 1 日, A 公司预计 B 公司很可能实现净利润 500 万元, 不满足协议约定的或有对价确认条件, 因此应按照协议约定的转让价格 1946.75 万元为基础确认初始投资成本, 即 A 公司应按照原投资的账面价值与新增投资成本之和确认初始投资成本, 因此初始投资成本 = 2145 + 1946.75 = 4091.75 (万元);

选项 B, 尚未支付的款项不属于或有对价, 应作为长期应付款处理, 不应确认预计负债;

A 公司新增投资的会计分录为:

借: 长期股权投资——投资成本 1946.75

贷: 银行存款 869.14

长期应付款 1077.61

选项 C, 2×19 年, B 公司未实现协议约定的净利润目标, 应将长期股权投资的初始投资成本确定为 898.5 万元, 差额应该冲减长期应付款和长期股权投资, A 公司的会计分录为:

借: 长期应付款 1048.25

贷: 长期股权投资——投资成本 1048.25

选项 D, 成本法核算的情况下, 不需要按照持股比例根据被投资方实现的净利润确认投资收益。

4. 【正确答案】 B

【答案解析】 选项 B, 自用的固定资产转为采用成本模式进行后续计量的投资性房地产, 以转换日的账面价值作为投资性房地产的入账价值, 没有差额。

5. 【正确答案】 D

【答案解析】 甲公司的会计处理如下:

2×18 年 1 月 1 日:

借: 交易性金融资产——成本 (1280-20-100) 1160

 应收利息 100

 投资收益 20

贷: 银行存款 1280

2×18 年 1 月 10 日:

借: 银行存款 100

 贷: 应收利息 100

2×18 年 6 月 30 日:

借: 应收利息 (1000×10%×1/2) 50

 贷: 投资收益 50

借: 交易性金融资产——公允价值变动 (1800-1160) 640

 贷: 公允价值变动损益 640

2×18 年 10 月 31 日:

借: 银行存款 1300

 贷: 投资收益 550

贷：交易性金融资产——成本 1160
——公允价值变动 640
应收利息 50

选项 D，甲公司因持有此债券投资应确认的投资收益的金额 = $-20 + 50 - 550 = -520$ （万元）。

6. 【正确答案】D

【答案解析】选项 D，以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产重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的，应当继续以公允价值计量该金融资产；同时，企业应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益转入当期损益。

7. 【正确答案】B

【答案解析】选项 A，租赁收款额现值 = $1\ 000 \times (P/A, 10\%, 5) = 1\ 000 \times 3.7908 = 3\ 790.8$ （万元）选项 C， 2×20 年乙公司应确认租赁收入 = $3\ 790.8 \times 10\% = 379.08$ （万元）；选项 D，乙公司应按照账面价值结转融资租赁资产，公允价值和账面价值的差额计入资产处置损益。

8. 【正确答案】D

【答案解析】本题只存在一项单项履约义务，所以只需计算出履约进度，然后按照履约进度确认收入即可。 2×19 年年末履约进度 = $300/500 \times 100\% = 60\%$ ，因此应确认收入 = $750 \times 60\% = 450$ （万元）。

9. 【正确答案】B

【答案解析】入账价值 = 700 （换出设备公允价值） + $700 \times 13\%$ （增值税销项税额） + 109 （支付的银行存款） = 900 （万元），因此选项 B 正确。

10. 【正确答案】C

【答案解析】 20×8 年度发行在外普通股加权平均数 = $(800 + 200 + 200) \times 12/12 = 1\ 200$ （万股），其中，第一个 200 是 20×7 年 7 月 1 日按市价新发行普通股 200 万股；第二个 200 是 20×8 年 1 月 1 日分派股票股利，以 20×7 年 12 月 31 日总股本 1 000 万股为基数每 10 股送 2 股（ $1000 \times 2/10$ ）。 20×8 年度基本每股收益 = $1\ 500/1\ 200 = 1.25$ （元）。在编制 20×8 年的报表时计算的分子考虑了宣告分派的股票股利，为了体现会计信息质量要求的可比性，计算 20×7

年的每股收益时也需要考虑股票股利的影响。所以，20×7 年度发行在外普通股加权平均数=800×1.2×12/12+200×1.2×6/12=1 080（万股），20×7 年度基本每股收益=1 200/1 080=1.11（元）。

11. 【正确答案】 C

【答案解析】 选项 A，长期应收款产生的汇兑损益=7500×0.86-6465=-15（万元），表示汇兑损失，借记“财务费用”，贷记“长期应收款”，减少个别报表营业利润；选项 B，长期应收款产生的汇兑损失在编制合并报表时，应转入其他综合收益，即借记“其他综合收益”，贷记“财务费用”，增加合并营业利润；选项 D，对 B 公司外币报表折算产生的差额直接在“其他综合收益”项目中列示。

12. 【正确答案】 B

【答案解析】 选项 A，借方只能是“零余额账户用款额度”科目；选项 C，零余额账户用款额度年末需要注销，注销后应无余额；选项 D，零余额账户可以提取现金，按提取的现金，借记“库存现金”科目，贷记“零余额账户用款额度”科目。

二、多项选择题

1. 【正确答案】 AC

【答案解析】 选项 BD，直接作为当期事项处理。

【点评】 本题考查比较财务报表。重述比较期间财务报表常见的情况：差错更正、日后期间涉及的调整、同一控制下企业合并、购买日后 12 个月内对子公司可辨认净资产公允价值计量的调整、会计政策变更等。

2. 【正确答案】 BCD

【答案解析】 选项 A，对于附有质量保证条款的销售，企业应当评估该质量保证是否在向客户保证所销售商品符合既定标准之外提供了一项单独的服务，企业提供额外服务的，应当作为单项履约义务，按照收入的准则进行相关会计处理；否则，质量保证责任应当按照或有事项的要求进行会计处理。

3. 【正确答案】 AC

【答案解析】选项 B，甲公司个别报表作为“投资支付的现金”列报，丙公司个别报表作为“收回投资支付的现金”列报，合并报表当中需要予以抵销；选项 D，应作为“收回投资收到的现金”列报。

4. 【正确答案】 ABD

【答案解析】 选项 C，控股合并中被合并方的资产、负债计税基础不发生改变，账面价值也不发生改变，不形成暂时性差异。

5. 【正确答案】 ABC

【答案解析】 甲公司按照正确思路应进行的会计处理是：

借：银行存款 1000

贷：主营业务收入（ $1000 \times 90\%$ ）900

 预计负债——应付退货款（ $1000 \times 10\%$ ）100

借：主营业务成本（ $800 \times 90\%$ ）720

 应收退货成本（ $800 \times 10\%$ ）80

贷：库存商品 800

但是错误处理下直接按照 1000 万元确认营业收入、800 万元结转营业成本，并没有相应确认预计负债和应收退货成本，所以月末更正时应做的处理是：

借：主营业务收入 100

贷：预计负债——应付退货款（ $1000 \times 10\%$ ）100

借：应收退货成本（ $800 \times 10\%$ ）80

 贷：主营业务成本 80

因此，选项 ABC 正确；原结转库存商品的金额正确，不需要更正，选项 D 不正确。

6. 【正确答案】 ABCD

【答案解析】选项 D， 2×22 年影响营业利润的金额为计入管理费用的金额 64 万元和计入其他收益的金额为 40 万元，合计为 -24 万元。各年的分录为：

（1） 2×19 年初接受政府补贴时：

借：银行存款 200

 贷：递延收益 200

（2） 2×19 年末专门设施完工时：

借：固定资产 320

贷：在建工程 320

(3) 自 2×20 年起每个资产负债表日（年末）计提折旧，同时分摊递延收益时：

① 计提折旧

借：管理费用 (320/5) 64

贷：累计折旧 64

② 分摊递延收益（年末）

借：递延收益 (200/5) 40

贷：其他收益 40

(4) 2×21 年、2×22 年、2×23 年的折旧和递延收益的摊销同上面 (3) 处理。

(5) 2×23 年末出售专门设施，同时转销递延收益余额：

① 出售专门设施：

借：固定资产清理 64

累计折旧 (64×4) 256

贷：固定资产 320

借：银行存款 150

贷：固定资产清理 64

资产处置损益 86

② 转销递延收益余额：

借：递延收益 40

贷：资产处置损益 40

7. 【正确答案】 ABCD

【答案解析】 企业转移了金融资产所有权上几乎所有风险和报酬，应当终止确认被转移金融资产的常见情形有：

① 企业无条件出售金融资产。

② 企业出售金融资产，同时约定按回购日该金融资产的公允价值回购。

③ 企业出售金融资产，同时与转入方签订看跌期权合同（即转入方有权将该金融资产返售给企业）或看涨期权合同（即转出方有权回购该金融资产），且根据合同条款判断，该看跌期权或看涨期权为一项重大价外期权（即期权合约的条款设计，使得金融资产的转入方或转出方极小可能会行权）。

8. 【正确答案】 ABC

【答案解析】 选项 D, 独立董事不参与企业的日常经营, 独立董事是指独立于公司股东且不在公司中内部任职, 并与公司或公司经营管理者没有重要的业务联系或专业联系, 并对公司事务作出独立判断的董事, 因此企业与其独立董事不构成关联方。

9. 【正确答案】 ABC

【答案解析】 选项 D, 后续信息表明不可解锁限制性股票的数量与以前估计不同的, 应当作为会计估计变更处理。

10. 【正确答案】 ABC

【答案解析】 选项 D, 业务活动成本会减少本期净资产, 而不是增加。

三、计算分析题

1. 【正确答案】

(1) 该补贴不属于政府补助。(0.5分)

理由: 企业从政府取得的经济资源, 如果与企业销售商品或提供劳务等活动密切相关, 且来源于政府的经济资源是企业商品或服务对价或者是对价的组成部分, 应当按照《企业会计准则第 14 号——收入》的规定进行会计处理, 不适用政府补助准则。(1分)

甲公司应按照销售价款与收到的补贴金额合计确认营业收入 500 万元, 按照产品成本结转营业成本 480 万元。(0.5分)

(2) 影响 2×17 年损益的金额 = $-(310-10)/10 \times 10/12 + 60/10 \times 10/12 = -20$ (万元) (0.5分)

2×17 年 1 月 1 日取得设备

借: 在建工程 300

贷: 银行存款 300 (0.5分)

2 月 1 日取得政府补助:

借: 银行存款 60

贷: 递延收益 60 (0.5分)

2 月 25 日

借: 在建工程 10

贷：银行存款 10（0.5分）

借：固定资产 310

贷：在建工程 310（0.5分）

3月至12月每月折旧：

借：生产成本 $[(310-10)/10/12]2.5$

贷：累计折旧 2.5（0.5分）

借：库存商品 25

贷：生产成本 25

存货对外销售时转入营业成本：

借：营业成本 25

贷：库存商品 25（0.5分）

每月摊销递延收益：

借：递延收益 $(60/10/12) 0.5$

贷：其他收益 0.5（0.5分）

（3）2×17年12月末

借：银行存款 200

贷：递延收益 100

生产成本 100（1分）

2×18年6月30日：

借：递延收益 100

贷：生产成本 100（1分）

（4）处置固定资产：

借：固定资产清理 260

累计折旧 $[(310-10)/10/12 \times 20]50$

贷：固定资产 310（0.5分）

借：银行存款 290

贷：固定资产清理 260

资产处置损益 30（0.5分）

退回政府补助：

借：递延收益 $(60 - 60/10/12 \times 20)$ 50

其他收益 10

贷：银行存款 60 (1 分)

2. 【正确答案】

(1) ①甲公司的会计处理不正确。理由：企业计算存货是否发生减值时，应当将有合同部分和无合同部分分别计算可变现净值，分别对成本与可变现净值比较，确定减值。

有合同部分：

B 产成品的生产成本 $= 280 \times 80\% + 20 \times 80\% = 240$ (万元)；B 产成品的可变现净值 $= 228 - 15 \times 80\% = 216$ (万元)，B 产品的成本大于可变现净值，说明 B 产品发生了减值，A 半成品也是需要计提减值的。

A 半成品的可变现净值 $= 228 - 15 \times 80\% - 20 \times 80\% = 200$ (万元)；有合同部分的 A 半成品应计提的存货跌价准备金额 $= (280 \times 80\% - 200) - 0 = 24$ (万元)。

无合同部分：

B 产成品的成本 $= (280 + 20) \times 20\% = 60$ (万元)；B 产成品的可变现净值 $= (325 - 15) \times 20\% = 62$ (万元)；B 产成品的成本小于其可变现净值，因此 B 产品未发生减值，A 半成品也未发生减值。综合考虑，A 半成品应计提的存货跌价准备金额 $= 24$ (万元)。

更正分录为：

借：以前年度损益调整——资产减值损失 2

贷：存货跌价准备 2

②甲公司的会计处理不正确。理由：该自然灾害发生在资产负债表日之后，在资产负债表日之前并不存在，因此属于日后非调整事项，不需要调整 2×18 年的报表，而是作为非调整事项在报告年度财务报表附注中披露，并将其作为当期事项处理。更正分录为：

借：坏账准备 1 800

贷：以前年度损益调整——调整资产减值损失 1 800

借：信用减值损失 1 800

贷：坏账准备 1 800

①The Accounting treatment of Company A is incorrect.

Reason:

When calculating whether or not the inventory impairment occurs, the net realizable value shall be calculated separately between the contract part and the non-contract part, and the impairment value shall be determined by comparing the cost with the net realizable value.

Contractual part:

Cost of finished product B = $280 \times 80\% + 20 \times 80\% = 2.4$ million Yuan.

Net realizable value of finished product B = $228 - 15 \times 80\% = 2.16$ million Yuan. The cost of the finished product B is higher than its net realizable value, so there is impairment of the value of the product B. WIP-product A occurs impairment.

Net realizable value of WIP-product A = $228 - 15 \times 80\% - 20 \times 80\% = 2$ million Yuan; Allowance of the inventory to be charged for WIP-product A in the contract part = $(280 \times 80\% - 200) - 0 = 240,000$ Yuan.

Non-contract part:

Cost of finished product B = $(280 + 20) \times 20\% = 600,000$ Yuan. Net realizable value of finished goods B = $(325 - 15) \times 20\% = 620,000$ Yuan. The cost of the finished product B is less than its net realizable value, so there is no impairment of the value of the product B. WIP-product A did not occur impairment neither. Therefore, WIP-product A did not have any impairment. Above all, allowance for WIP-product A = 240,000 Yuan.

Corrected entries:

Dr: Allowance for inventory write-down 2

Cr: Adjustments of prior profit and loss--- Impairment loss of assets 2

②The Accounting treatment of Company A is incorrect.

Reason: The natural disaster occurred after the balance sheet date and did not exist before the balance sheet date, so it is non-adjustment event after the date of the balance sheet and does not need to be adjusted for

2 × 18 years, but it is disclosed as an unadjusted item in the notes to the financial statements.

Corrected entries:

Dr: Allowance for accounts receivable 1,800

Cr: Adjustments of prior profit and loss

--- Adjustments of Impairment loss of assets 1,800

(2) 该事项属于日后非调整事项。理由：分配股票股利本身是在资产负债表日以后才发生的，在资产负债表日之前并不存在，因此应该作为日后非调整事项在财务报表附注中披露。

The matter is a non-adjustment event after the date.

Reason:

The distribution of stock dividends occurs after the balance sheet date and does not exist prior before the balance sheet date, and therefore it should be disclosed in the notes to the financial statements as a non-adjustment event at a later date.

四、综合题

(1) 【正确答案】债权人的会计处理原则：甲公司与乙银行的债务重组是采用组合方式（以资产清偿债务、将债务转为权益工具、债务豁免）进行的，可以认为对全部债权的合同条款做出了实质性修改，乙银行在收取债权现金流量的合同权利终止时应当终止确认全部债权，即在 2×20 年 5 月 5 日该债务重组协议的执行过程和结果不确定性消除时，可以确认债务重组相关损益，并按照修改后的条款确认新金融资产。（2 分）

债权人乙银行的账务处理如下：

①2×20 年 3 月 1 日：

借：投资性房地产（5500－500×5－1500）1500

贷：贷款——本金 1500（2 分）

【提示】投资性房地产成本＝放弃债权公允价值 5500 万元－受让交易性金融资产公允价值 500×5－重组债权公允价值 1500 万元＝1500（万元）。

②2×20 年 3 月 31 日：

借：信用减值损失 150

贷：贷款损失准备 150（2分）

③2×20年5月5日：

借：交易性金融资产（ 5.02×500 ）2510

贷款——本金 1500

贷款损失准备 500

贷：贷款——本金（ $6000 - 1500$ ）4500

投资收益 10（3分）

【提示】债权人受让金融资产初始确认时应当以其公允价值计量，金融资产确认金额与债权终止确认日账面价值之间的差额，记入“投资收益”科目。

（2）【正确答案】债务人的会计处理原则：该债务重组协议的执行过程和结果不确定性于2×20年5月5日消除时，甲公司清偿该部分债务的现时义务已经解除，可以确认债务重组相关损益，并按照修改后的条款确认新金融负债。（2分）

债务人甲公司的账务处理如下：

①2×20年3月1日：

借：长期借款——本金 1300

累计摊销 200

贷：无形资产 1500（2分）

②2×20年5月5日：

借款的新现金流量 = $1500 \times (1+8\%) / (1+6\%) = 1528.3$ （万元）；

现金流变化 = $(1528.3 - 1500) / 1500 = 1.9\% < 10\%$ ；

因此针对1500万元本金部分的合同条款的修改不构成实质性修改，不终止确认该部分负债。（2分）

借：长期借款——本金 4700

贷：股本 500

资本公积——股本溢价（ $5.02 \times 500 - 500$ ）2010

长期借款——本金 1528.3

其他收益——债务重组收益 661.7（3分）

2. 【正确答案】

【正确答案】2×19 年 2 月 10 日：

借：其他权益工具投资——成本 310

 应收股利 20

 贷：银行存款 330（1 分）

2 月 20 日：

借：银行存款 20

 贷：应收股利 20（0.5 分）

2×19 年末：

借：其他权益工具投资——公允价值变动（400—310）90

 贷：其他综合收益 90（0.5 分）

（2）该项合并属于非同一控制下的企业合并；（0.5 分）理由：甲公司和乙公司在合并前无任何关联方关系。（0.5 分）

合并成本=1 600+500+144+65+45+477=2 831（万元）（0.5 分）

合并商誉=2 831—4 500×60%=131（万元）（0.5 分）

（3）个别财务报表：

借：固定资产清理 1 500

 累计折旧 500

 贷：固定资产 2 000（1 分）

借：长期股权投资（1 600+500+144+65+45）2 354

 贷：固定资产清理 1 500

 资产处置损益（1 600—1 500）100

 主营业务收入 500

 应交税费——应交增值税（销项税额）（144+65）209

 银行存款 45（1.5 分）

借：主营业务成本 400

 贷：库存商品 400（0.5 分）

借：长期股权投资 477

 贷：其他权益工具投资——成本 310

——公允价值变动 90

 盈余公积 7.7

 利润分配——未分配利润 69.3 (1.5 分)

借：其他综合收益 90

 贷：盈余公积 9

 利润分配——未分配利润 81 (0.5 分)

合并财务报表：

借：存货 200

 贷：资本公积 200 (0.5 分)

借：股本 3 000

 资本公积 (300+200) 500

 盈余公积 100

 未分配利润 900

 商誉 131

 贷：长期股权投资 2 831

 少数股东权益 1 800 (1.5 分)

(4) 【正确答案】 2×20 年乙公司调整后的净利润 $= 920 - (4\ 500 - 4\ 300) \times 60\% = 800$ (万元) (0.5 分)

借：存货 200

 贷：资本公积 200 (0.5 分)

借：营业成本 (200×60%) 120

 贷：存货 120 (0.5 分)

借：长期股权投资 420

 贷：投资收益 $[(800 - 300) \times 60\%]$ 300

 其他综合收益 (200×60%) 120 (0.5 分)

借：营业收入 300

 贷：营业成本 200

 固定资产——原价 100 (0.5 分)

借：固定资产——累计折旧 $(100/5 \times 1/2)$ 10

贷：管理费用 10（0.5 分）

借：应付账款（ 300×1.13 ）339

贷：应收账款 339（0.5 分）

借：应收账款——坏账准备（ $339 \times 5\%$ ）16.95

贷：信用减值损失 16.95（0.5 分）

借：股本 3 000

资本公积（ $300 + 200$ ）500

其他综合收益 200

盈余公积（ $100 + 920 \times 10\%$ ）192

未分配利润（ $900 + 800 - 92 - 300$ ）1 308

商誉 131

贷：长期股权投资（ $2 831 + 420$ ）3 251

少数股东权益[（ $4 500 + 800 - 300 + 200$ ） $\times 40\%$]2 080（1.5 分）

借：投资收益（ $800 \times 60\%$ ）480

少数股东损益（ $800 \times 40\%$ ）320

未分配利润——年初 900

贷：提取盈余公积 92

向所有者（或股东）分配股利 300

未分配利润——年末 1 308（1.5 分）