

《中级会计实务》全真模考（一）

一、单项选择题（本类题共 10 小题，每小题 1.5 分，共 15 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.（2017 年）2×16 年 1 月 1 日，甲公司以 3133.5 万元购入乙公司当日发行的面值总额为 3000 万元的债券，作为以摊余成本计量的金融资产核算。该债券期限为 5 年，票面年利率为 5%，实际年利率为 4%，每年年末付息一次，到期偿还本金。不考虑增值税等相关税费及其他因素，2×16 年 12 月 31 日，甲公司该债权投资的投资收益为（ ）万元。

- A. 125.34
- B. 120
- C. 150
- D. 24.66

【正确答案】A

【答案解析】2×16 年末确认的投资收益=3133.5×4%=125.34（万元）。

本题相关分录如下：

2×16 年 1 月 1 日：

借：债权投资——成本 3000
——利息调整 133.5

贷：银行存款 3133.5

2×16 年 12 月 31 日：

借：应收利息 150（3000×5%）
贷：投资收益 125.34（3133.5×4%）
 债权投资——利息调整 24.66

2. A 公司是 B 公司的母公司，A 公司当期出售 100 件商品给 B 公司，每件售价（不含增值税）6 万元，每件成本 3 万元。当期期末，B 公司向 A 公司购买的上述商品尚有 50 件未出售，其可变现净值为每件 2.5 万元。不考虑其他因素，则在当期期末编制合并财务报表时，该项内部交易应抵销的存货跌价准备金额为（ ）万元。

- A. 0
- B. 300
- C. 150
- D. 175

【正确答案】C

【答案解析】对于期末留存的存货，内部购入方 B 公司计提的存货跌价准备=50×(6-2.5)=175（万元）；站在集团的角度，应计提的存货跌价准备=50×(3-2.5)=25（万元），所以合并财务报表中应该抵销 150（175-25）万元。抵销分录如下：

借：营业收入 600
 贷：营业成本 600
借：营业成本 150
 贷：存货 150[50×(6-3)]

借：存货——存货跌价准备 150

 贷：资产减值损失 150

3. 关于成本模式计量的投资性房地产，下列说法正确的是（ ）。

- A. 租金收入通过“其他业务收入”等科目核算

- B. 折旧或摊销金额应记入“管理费用”等科目
C. 期末的公允价值变动应确认为公允价值变动损益
D. 一旦确定采用成本模式，则不能再转换为公允价值模式进行后续计量

【正确答案】A

【答案解析】选项 B，采用成本模式计量的投资性房地产，每期的折旧或摊销额应记入“其他业务成本”等科目，公允价值模式计量的投资性房地产不计提折旧或摊销；选项 C，成本模式下不确认公允价值变动；选项 D，在满足一定条件时，成本模式可以转为公允价值模式计量。

4. A 公司委托 B 公司加工材料一批，A 公司发出原材料实际成本为 50 000 元。完工收回时支付不含增值税加工费 2 000 元。该材料属于消费税应税物资，同类物资在 B 公司目前的销售价格为 70 000 元。A 公司收回材料后将用于生产非应税消费品。假设 A、B 公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%，消费税税率为 10%。该材料 A 公司已收回，并取得增值税专用发票，则该委托加工材料收回后的入账价值是（ ）元。

- A. 52 000
B. 58 760
C. 59 000
D. 59 260

【正确答案】C

【答案解析】A 公司收回材料后将用于生产非应税消费品，所以由受托方代收代缴的消费税应该计入委托加工物资的成本。所以该委托加工材料收回后的入账价值=材料成本+加工费+消费税=50 000+2 000+70 000×10%=59 000（元）。委托加工应税消费品的，受托方代收代缴消费税时，应接受托方同类消费品的售价计算纳税；没有同类价格的，按照组成计税价格计算纳税。本题告诉了同类物资的售价，因此直接用同类物资的售价×消费税税率，不再使用组成计税价格×消费税税率。

【拓展】若题目没有告诉同类物资售价，那么需要用到组成计税价格。委托加工材料收回后的入账价值=材料成本+加工费+消费税=50 000+2 000+(50 000+2 000)/(1-10%)×10%。若收回材料后将用于生产应税消费品，支付的代扣代缴的消费税可以抵扣，记入借方“应交税费——应交消费税”科目。该批原材料加工完成验收入库的成本=50 000+2 000=52 000（元）。

5. 某公司 20×9 年初购入一项专利权，价值 1 000 万元，预计使用寿命 10 年，按直线法摊销，预计净残值为零。20×9 年末计提了无形资产减值准备 100 万元，那么 2×10 年末无形资产的账面余额为（ ）万元。

- A. 800
B. 811.11
C. 700
D. 1 000

【正确答案】D

【答案解析】无形资产摊销和减值时的会计分录分别是：

借：管理费用等

贷：累计摊销

借：资产减值损失

贷：无形资产减值准备

“账面价值”与“账面余额”是两个不同的概念。

账面价值是指某科目（通常是资产类科目）的账面余额减去相关备抵项目后的净额。如应收账款账面余额减去相应的坏账准备后的净额为账面价值。

账面余额是指某科目的账面实际余额，不扣除作为该科目备抵的项目（如累计折旧、相关资产的减值准备等）。

和固定资产类似，无形资产摊销、减值准备均不减少无形资产账户的金额，所以无形资产的账面余额就是无形资产的账面原价 1 000 万元。

区分无形资产：

无形资产账面价值 = 无形资产的原价 - 计提的减值准备 - 累计摊销；

无形资产账面余额 = 无形资产的账面原价；

无形资产账面净值 = 无形资产的摊余价值 = 无形资产原价 - 累计摊销。

6. A 公司为购建固定资产于 2×19 年 1 月 1 日取得 2 年期借款 800 万元，年利率 6%；同年 7 月 1 日又取得一年期专门借款 400 万元，年利率 5%。2×19 年 1 月 1 日开始资产的购建活动，年末尚未完工。资产支出情况如下：2×19 年 1 月 1 日支出 500 万元，8 月 1 日支出 200 万元，10 月 1 日支出 500 万元。假设无其他借款，也不考虑尚未动用部分产生的投资收益，则 2×19 年应资本化的借款费用为（ ）万元。

- A. 48
- B. 50
- C. 52.5
- D. 58

【正确答案】D

【答案解析】2×19 年应资本化的借款费用 = $800 \times 6\% + 400 \times 5\% \times 6/12 = 58$ （万元）。借款费用开始资本化的时点是 2×19 年 1 月 1 日，为购建固定资产取得的借款属于专门借款，专门借款的资本化利息金额 = 专门借款在资本化期间的利息费用 - 尚未动用部分产生的投资收益。题目要求不考虑尚未动用部分产生的投资收益，所以不需要减去。第 2 笔专门借款是在同年 7 月 1 日取得，在本年产生利息的时间是半年，所以乘以 $\times 6/12$ 。

7. 甲企业 20×9 年 2 月 1 日收到财政部门拨付的用于购建 A 生产线的专项政府补助资金 600 万元，并存入银行。20×9 年 2 月 1 日企业用该政府补助款购建 A 生产线。20×9 年 8 月 10 日该 A 生产线达到预定可使用状态，并投入使用；该生产线支出总额为 900 万元。甲企业预计该生产线的使用年限为 10 年，净残值为 0，采用年限平均法计算折旧。甲企业对其与资产相关的政府补助采用总额法核算，并采用与固定资产相同的折旧率分摊。不考虑其他因素，则甲企业 20×9 年应确认的其他收益的金额为（ ）万元。

- A. 20
- B. 0
- C. 30
- D. 600

【正确答案】A

【答案解析】20×9 年 8 月 10 日该 A 生产线达到预定可使用状态，并投入使用，从下月开始计提折旧，因此折旧 4 个月（9 月、10 月、11 月、12 月）。20×9 年应确认的其他收益的金额 = $600 \div 10 \times 4 \div 12 = 20$ （万元）。

本题政府补助是与资产相关的政府补助，收到时先计入递延收益，因为是总额法核算，待固定资产达到预计可使用状态并开始计提折旧时，按折旧率分摊递延收益，分摊的递延收益计入其他收益。

本题完整分录如下：

20×9 年 2 月 1 日：

借：银行存款 600

贷：递延收益 600

建造生产线过程中：

借：在建工程 900

贷：银行存款等 900

20×9 年 8 月 10 日：

借：固定资产 900

贷：在建工程 900

20×9 年 12 月 31 日，计提固定资产折旧：

借：制造费用 30

贷：累计折旧 $(900/10 \times 4/12)$ 30

分摊递延收益：

借：递延收益 20

贷：其他收益 $(600/10 \times 4/12)$ 20

8. 甲公司于 2×18 年 4 月委托乙商店代销 A 产品 1 500 件，该批产品的实际成本为 150 万元，代销价格（不含增值税额）为 300 万元，乙商店按代销价款的 10%收取手续费。当年 12 月 31 日甲公司收到乙商店交付的代销清单，列明已销售 A 产品 1 000 件，甲公司收到代销清单时向乙商店开具增值税专用发票，同时甲公司对消费者承担商品的主要责任。则甲公司 2×18 年因该事项应确认的销售收入为（ ）万元。

A. 200

B. 300

C. 180

D. 270

【正确答案】A

【答案解析】委托乙商店代销 1 500 件，实际已销售 1 000 件，所以甲公司 2×18 年因该事项应确认的销售收入 = $300 \times 1\ 000 / 1\ 500 = 200$ （万元）。对于委托方甲公司来说，需支付的手续费计入销售费用，不影响收入的金额。

借：销售费用 $(200 \times 10\%)$ 20

贷：应收账款 20

9. 下列说法中，体现了实质重于形式要求的是（ ）。

A. 母子公司形成的企业集团编制合并财务报表

B. 外购的固定资产按实际支付的价款计量

C. 对某些资产、负债采用公允价值计量

D. 期末对存货采用成本与可变现净值孰低法计价

【正确答案】A

【答案解析】选项 A，对于合并报表的编制，因为从形式上看合并各方都是独立的会计主体，母子公司都是单独作为会计主体，单独核算，有各自的会计账簿，但从实质上看因为被合并方受合并方控制，所以可以将母子公司看成是一个整体，需要编制合并报表，因此说合并会计报表的编制体现了实质重于形式的要求；选项 B，体现了历史成本计量属性，历史成本是指取得某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物，是取得时点的实际成本；选项 C，体现了相关性要求，在公允价值能可靠计量的条件下，采用公允价值模式计量与财务报告使用者的经济决策需要相关，对于报告使用者是有用的，适度引入公允价值计量，可以提高会计信息的预测价值，所以体现了相关性；选项 D，体现了谨慎性要求。

10. 下列应作为第三层次输入值的是 ()。

- A. 不可观察输入值
- B. 第三方报价机构的估值
- C. 活跃市场中类似资产或负债的报价
- D. 非活跃市场中相同或类似资产或负债的报价

【正确答案】A

【答案解析】公允价值输入值的三个层次：

第一层次输入值是在计量日能够取得的相同资产或负债在活跃市场上未经调整的报价。活跃市场，是指相关资产或负债的交易量和交易频率足以持续提供定价信息的市场。

第二层次输入值是除第一层次输入值外相关资产或负债直接或间接可观察的输入值。

第三层次输入值是相关资产或负债的不可观察输入值。

选项 B，企业即使使用了第三方报价机构提供的估值，也不应简单将该公允价值计量结果划入第三层次输入值。企业应当了解估值服务中应用到的输入值，并根据该输入值的可观察性和重要性，确定相关资产或负债公允价值计量结果的层次；选项 C、D，属于第二层次输入值。

二、多项选择题（本类题共 10 小题，每小题 2 分，共 20 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. 下列有关确定存货可变现净值基础的表述中，正确的有 ()。

- A. 无销售合同的库存商品以该库存商品的市场价格为基础
- B. 有销售合同的库存商品以该库存商品的合同价格为基础
- C. 用于出售的无销售合同的材料以该材料的市场价格为基础
- D. 用于生产有销售合同产品的材料以该材料的市场价格为基础

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 C，用于直接出售的材料，可变现净值不用通过产成品来计算；选项 D，用于生产有销售合同产品的材料，可变现净值的计量应以该材料生产产品的合同价格为基础。

2. 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。

3. 下列属于短期薪酬的有 ()。

- A. 职工工资
- B. 医疗保险费
- C. 辞退福利
- D. 津贴和补贴

【正确答案】ABD

【答案解析】短期薪酬，是指企业在职工提供相关服务的年度报告期间结束后 12 个月内需要全部予以支付的职工薪酬，因解除与职工的劳动关系给予的补偿除外。所以选项 ABD 符合题意，选项 C 不符合题意。

4. 下列各项中，属于民间非营利组织应确认为捐赠收入的有（ ）。

- A. 接受劳务捐赠
- B. 接受有价证券捐赠
- C. 接受公用房捐赠
- D. 接受货币资金捐赠

【正确答案】BCD

【答案解析】本题主要考核民间非营利组织捐赠收入。非营利组织的捐赠收入为民间非营利组织接受其他单位或者个人捐赠所取得的收入。对于捐赠承诺和劳务捐赠，不予以确认，但应在会计报表附注中披露。所以选项 A 是不正确的，即不予以确认的。

5. 下列各项中，企业需要进行会计估计的有（ ）。

- A. 公允价值的确定
- B. 固定资产折旧方法的选择
- C. 预计负债计量金额的确定
- D. 应收账款未来现金流量的确定

【正确答案】ABCD

【答案解析】选项 A，公允价值估计方法是指在确定公允价值时用不同的估计技术，目的是为了确定公允价值；选项 D，可收回金额按照资产组的公允价值减去处置费用后的净额确定的，确定公允价值减去处置费用后的净额的方法；可收回金额按照资产组预计未来现金流量的现值确定的，预计未来现金流量的确定。二者均为会计估计项目。

6. 对于或有事项相关的义务要确认为一项负债，应同时符合的条件有（ ）。

- A. 该项义务为企业承担的现时义务
- B. 该项义务为企业承担的潜在义务
- C. 该义务的履行很可能导致经济利益流出企业
- D. 该义务的金额能够可靠计量

【正确答案】ACD

【答案解析】按照规定，与或有事项有关的义务在同时符合以下三个条件时，应当确认为预计负债：（1）该义务为企业承担的现时义务；（2）该义务的履行很可能导致经济利益流出企业；（3）该义务的金额能够可靠计量。选项 B，企业承担的潜在义务不属于与或有事项有关的义务确认为负债的条件。

7. 下列各因素中，可能会影响企业与客户的合同中约定的对价金额的有（ ）。

- A. 合同折扣
- B. 销售返利
- C. 奖励积分
- D. 退款

【正确答案】ABCD

【答案解析】企业与客户的合同中约定的对价金额可能会因折扣、价格折让、返利、退款、奖励积分、激励措施、业绩奖金、索赔等因素而变化。

8. （2021 年）甲公司的记账本位币为人民币，其外币交易采用交易发生日的即期汇率折算。2020 年 12 月 10 日，甲公司收到外商投入资本 1 000 万欧元并存入银行，当日的即期汇率为 1 欧元=8.05

人民币元，其中 8 000 万人民币元作为注册资本。2020 年 12 月 31 日即期汇率为 1 欧元=8.06 人民币元。不考虑其他因素，上述外币业务对甲公司 2020 年度财务报表项目影响的表述中正确的有（ ）。

- A. 增加财务费用 10 万人民币元
- B. 增加货币资金 8 060 万人民币元
- C. 增加资本公积 50 万人民币元
- D. 增加实收资本 8 000 万人民币元

【正确答案】BCD

【答案解析】企业收到投资者以外币投入的资本，应当采用交易发生日的即期汇率折算，不产生外币资本折算差额。会计分录如下：

2020 年 12 月 10 日：

借：银行存款——欧元 8 050

贷：实收资本 8 000

 资本公积——资本溢价 50

2020 年 12 月 31 日：

借：银行存款——欧元（1 000×8.06-1 000×8.05）10

 贷：财务费用 10

合计增加货币资金=1 000×8.06=8 060（万人民币元）

9. 下列各项中，不应暂停借款费用资本化的有（ ）。

- A. 因劳务纠纷而造成固定资产的建造连续中断 2 个月
- B. 因工程质量不合格而造成固定资产的建造累计中断 4 个月
- C. 因发生安全事故而造成固定资产的建造中断连续超过 3 个月
- D. 因可预测的气候影响而造成固定资产的建造中断连续超过 3 个月

【正确答案】ABD

【答案解析】暂停资本化的条件，是发生非正常中断且中断时间连续超过 3 个月。选项 A，连续中断 2 个月，不应暂停资本化；选项 B，累计中断 4 个月，不是连续中断，不应暂停资本化；选项 D，因可预测的气候影响而造成的固定资产的建造中断属于正常中断，借款费用不应暂停资本化。

10. 企业将自有固定资产划分为持有待售资产，需要满足的条件有（ ）。

- A. 已无使用价值的固定资产
- B. 根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，在当前状况下即可立即出售
- C. 出售极可能发生，预计出售将在一年内完成
- D. 出售可能发生，预计出售将在近期完成

【正确答案】BC

【答案解析】同时满足下列条件的非流动资产应当划分为持有待售资产：（1）根据类似交易中出售此类资产或处置组的惯例，在当前状况下即可立即出售；（2）出售极可能发生，即企业已经就一项出售计划作出决议且获得确定的购买承诺，预计出售将在一年内完成。

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

1. 资产负债表日后事项如涉及现金收支项目，均不调整报告年度资产负债表的货币资金项目和现金流量表各项目数字。（ ）

【正确答案】Y

【答案解析】资产负债表日后事项如涉及现金收支项目，均不调整报告年度资产负债表的货币资金项目和现金流量表各项目的数字。

2. 在资产负债表日, 不论是否有减值迹象, 企业都应当对总部资产进行减值测试。()

【正确答案】N

【答案解析】本题考核总部资产减值测试。在资产负债表日, 如果有迹象表明某项总部资产可能发生减值的, 企业应当计算确定该总部资产所归属的资产组或资产组组合的可收回金额, 然后将其与相应的账面价值相比较, 据以判断是否需要确认减值损失。

3. 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“分配股利、利润或偿付利息支付的现金”项目下“其中: 子公司支付给少数股东的股利、利润”项目反映。()

【正确答案】Y

【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“其中: 子公司支付给少数股东的股利、利润”项目反映。

4. 投资性房地产费用化的后续支出, 发生时直接计入管理费用。()

【正确答案】N

【答案解析】投资性房地产费用化后续支出, 应该计入其他业务成本。

5. 企业清偿预计负债所需要支付的全部或部分赔偿款预期由第三方补偿的, 补偿金额在基本确定收到时, 作为一项资产单独确认。()

【正确答案】Y

【答案解析】本题考核预期可获得补偿的处理。企业清偿预计负债所需要支付的全部或部分赔偿款预期由第三方补偿的, 补偿金额在基本确定收到时, 计入“其他应收款”科目, 作为一项资产单独确认, 且确认的资产不能超过确认的预计负债的账面价值。

6. 会计政策变更可以采用追溯调整法和未来适用法两种方法进行会计处理, 采用哪种会计处理方法, 应根据具体情况确定。()

【正确答案】Y

【答案解析】会计政策变更, 有两种会计处理方法, 即: 追溯调整法和未来适用法。①法律、法规要求而发生的变更, 如果规定了会计处理方法, 应按规定的方法处理; 如果未规定会计处理方法, 应采用追溯调整法进行会计处理。②为使会计信息更相关、更可靠而发生的变更, 应采用追溯调整法进行会计处理。③无论何种情形发生会计政策变更, 如果以前各期累积影响数不能合理确定, 则可以采用未来适用法进行会计处理, 但应披露无法确定累积影响数的原因。

7. 企业外购的房屋建筑物支付的价款应当在地上建筑物与土地使用权之间分配, 无法合理分配的, 应全部确认为无形资产。()

【正确答案】N

【答案解析】本题考核土地使用权的会计处理。企业外购的房屋建筑物支付的价款应当在地上建筑物与土地使用权之间分配, 无法合理分配的, 应全部确认为固定资产。

8. 合并方对同一控制下吸收合并中取得的资产、负债应当按照相关资产、负债合并日的公允价值入账。()

【正确答案】N

【答案解析】应当按照相关资产、负债在被合并方的原账面价值入账。

9. 企业记账本位币发生变更的, 在按照变更当日的即期汇率将所有项目变更为记账本位币时, 其比较财务报表应当以可比当日的即期汇率折算所有资产负债表和利润表项目。()

【正确答案】Y

【答案解析】企业记账本位币发生变更的, 在按照变更当日的即期汇率将所有项目折算为变更后的记账本位币时, 其比较财务报表应当以可比当日的即期汇率折算所有资产负债表和利润表项目。

企业因经营所处的主要经济环境发生重大变化，确需变更记账本位币的，应当采用变更当日的即期汇率将所有项目折算为变更后的记账本位币。由于采用同一即期汇率进行折算，因此，不会产生汇兑差额。

10. 实行预算管理一体化的事业单位，通过国库集中支付方式购买固定资产的，财务会计中应减少零余额账户用款额度的金额。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】实行预算管理一体化的地区和部门，国库集中支付不再区分财政直接支付和财政授权支付，单位的会计处理与财政直接支付方式下类似，不再使用“零余额账户用款额度”科目，通过国库集中支付方式购买固定资产的，财务会计中应贷记财政拨款收入或财政应返还额度。

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. 甲公司为增值税一般纳税人，2×20 年至 2×22 年发生的与固定资产相关的交易或事项如下：

资料一：2×20 年 12 月 1 日，甲公司用银行存款购入一台需要安装的管理用设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为 6000 万元，增值税税额为 780 万元。

资料二：2×20 年 12 月 31 日，该设备安装完毕达到预定可使用状态，共发生安装支出 50 万元，预计使用年限为 8 年，预计净残值为 50 万元，采用年限平均法计提折旧。

资料三：2×21 年 12 月 31 日，该设备出现减值迹象，经减值测试，该设备的可收回金额为 4530 万元。假定计提减值准备后，甲公司根据新获得的信息预计该设备尚可使用 5 年，预计净残值为 30 万元，改为采用年数总和法计提折旧。

资料四：2×22 年 12 月 31 日，甲公司将该设备对外出售，开具的增值税专用发票上注明的价款为 3000 万元，增值税税额为 390 万元，款项已收存银行，另以银行存款支付清理费用 8 万元。

假定不考虑其他因素。

（1）根据资料一和资料二，编制甲公司 2×20 年 12 月 1 日购入设备以及安装设备的会计分录。

【正确答案】

借：在建工程 6000

 应交税费——应交增值税（进项税额） 780

 贷：银行存款 6780（1 分）

借：在建工程 50

 贷：银行存款 50（0.5 分）

借：固定资产 6050

 贷：在建工程 6050（0.5 分）

【答案解析】购入固定资产发生的进项税额是可以抵扣的，因此不计入固定资产的成本。企业外购固定资产的成本，包括购买价款、相关税费（不包含可抵扣的增值税）、使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

（2）根据资料二，计算甲公司 2×21 年对该设备应计提的折旧金额，并编制会计分录。

【正确答案】

2×21 年对该设备应计提的折旧金额 = $(6050 - 50) / 8 = 750$ （万元）（1 分）

借：管理费用 750

 贷：累计折旧 750（1 分）

【答案解析】本题固定资产采用年限平均法计提折旧，每年折旧额 = $(原值 - 净残值) / 预计使用年限$ 。因题目说购入的是管理用设备，所以计提折旧时记入“管理费用”科目，如果是专设销售机构的设备或者生产用设备，则分别记入“销售费用”和“制造费用”科目。

固定资产折旧计提的规则是当月增加，下月开始计提折旧，所以 2×20 年不计提折旧。

(3) 根据资料三，计算甲公司 2×21 年 12 月 31 日对该设备计提减值准备的金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】

计提减值准备的金额 = $6050 - 750 - 4530 = 770$ (万元) (1 分)

借：资产减值损失 770

贷：固定资产减值准备 770 (1 分)

【答案解析】 固定资产期末相当于是按照账面价值与可收回金额孰低计量，所以，若本题问 2×21 年 12 月 31 日该项固定资产的账面价值，则金额为 4530 万元。

拓展：① 资产减值准则规范的资产期末是否计提减值，是比较账面价值与可收回金额，按照可收回金额低于账面价值的差额计提减值准备；可收回金额高于账面价值的，不计提减值，也不转回减值。

② 存货期末是否计提跌价准备，是比较成本与可变现净值，可变现净值低于成本，企业应计提存货跌价准备；可变现净值高于成本，应转回存货跌价准备。

③ 金融资产是按照未来可能的违约事件造成的损失期望值来计量当前应当确认的减值准备。即“预期信用损失法”，考试时，不需要具体计算减值的金额，题目条件会直接给出减值数据。

(4) 根据资料三，计算甲公司 2×22 年对该设备应计提的折旧金额，并编制会计分录。

【正确答案】

2×22 年对该设备应计提的折旧金额 = $(4530 - 30) \times 5/15 = 1500$ (万元) (1 分)

借：管理费用 1500

贷：累计折旧 1500 (1 分)

【答案解析】 固定资产减值后，应按照新的预计使用年限计提折旧。

如果改为年限平均法计提折旧，2×22 年对该设备应计提的折旧金额 = $(4530 - 30) / 5 = 900$ (万元)；

如果改为双倍余额递减法计提折旧，2×22 年对该设备应计提的折旧金额 = $4530 \times 2/5 = 1812$ (万元)。

(5) 根据资料四，编制甲公司 2×22 年 12 月 31 日处置该设备的会计分录。

【正确答案】

借：固定资产清理 3030

累计折旧 2250

固定资产减值准备 770

贷：固定资产 6050 (0.5 分)

借：固定资产清理 8

贷：银行存款 8 (0.5 分)

借：银行存款 3390

资产处置损益 38

贷：固定资产清理 3038

应交税费——应交增值税（销项税额）390 (1 分)

【答案解析】 除了要求编制分录外，还可能要求计算处置损益的金额，对于本题而言，固定资产处置损益 = $3000 - (6050 - 2250 - 770) - 8 = -38$ (万元)。

上述第三笔分录还有另外一种写法，即：

借：银行存款 3390

贷：固定资产清理 3000 [公允价值]

应交税费——应交增值税（销项税额）390

借：资产处置损益 38

贷：固定资产清理 38

2. 2×22 年甲公司与乙公司发生业务资料如下：

资料一：1 月 1 日，甲公司因向乙公司销售一批商品而确认应收乙公司款项 800 万元，双方约定 6 个月内偿还。甲公司将该应收款项分类为以摊余成本计量的金融资产，乙公司将该应付账款分类为以摊余成本计量的金融负债。

资料二：7 月 1 日，乙公司因发生财务困难，未偿还所欠甲公司债务，经协商双方决定进行债务重组。协议约定：乙公司以一条生产线、一项专利技术和持有丙公司 5% 股权投资抵偿上述债务。该项生产线的原价为 300 万元，已计提折旧 50 万元，未计提减值准备，当日公允价值为 280 万元；专利技术作为无形资产核算，成本为 200 万元，已计提摊销 20 万元，未计提减值准备，当日公允价值为 220 万元；持有丙公司 5% 的股权投资作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算，账面价值为 270 万元（成本为 240 万元，公允价值变动收益为 30 万元），当日公允价值为 280 万元。当日甲公司该项应收账款的公允价值为 780 万元。

资料三：7 月 10 日，双方办理完成各抵债资产转让手续，该项应收账款当日的公允价值仍为 780 万元，持有丙公司 5% 的股权投资的公允价值仍为 280 万元。甲公司未对该债权计提坏账准备。甲公司受让各项资产后均不改变资产用途。

资料四：至债务重组时，乙公司债务的账面价值仍为 800 万元。

其他资料：不考虑增值税等相关税费及其他因素。

(1) 计算甲公司受让各项资产的入账价值，以及因债务重组产生的损益影响。

【正确答案】甲公司受让固定资产的入账价值 = $(780 - 280) \times 280 / (280 + 220) = 280$ (万元) (1 分)

受让无形资产的入账价值 = $(780 - 280) \times 220 / (280 + 220) = 220$ (万元) (1 分)

受让交易性金融资产的入账价值 = 280 (万元) (1 分)

甲公司因债务重组产生的损益 = $780 - 800 = -20$ (万元) (1 分)

(2) 编制甲公司 2×22 年 7 月 10 日与债务重组相关的会计分录。

【正确答案】

甲公司的会计分录：

| | | |
|---------|-----|-----------|
| 借：固定资产 | 280 | |
| 无形资产 | 220 | |
| 交易性金融资产 | 280 | |
| 投资收益 | 20 | |
| 贷：应收账款 | | 800 (3 分) |

(3) 计算乙公司因债务重组产生的损益影响，并编制乙公司 2×22 年 7 月 10 日与债务重组相关的会计分录。

【正确答案】乙公司因债务重组产生的损益 = $800 - (300 - 50) - (200 - 20) - 270 = 100$ (万元) (2 分)

| | | |
|-------------|-----|-----------|
| 借：固定资产清理 | 250 | |
| 累计折旧 | 50 | |
| 贷：固定资产 | | 300 (1 分) |
| 借：应付账款 | 800 | |
| 累计摊销 | 20 | |
| 贷：固定资产清理 | | 250 |
| 无形资产 | 200 | |
| 交易性金融资产——成本 | 240 | |

——公允价值变动 30

其他收益——债务重组收益 100 (2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. 甲公司适用的所得税税率为25%,预计在未来期间保持不变,预计未来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,按净利润的10%计提法定盈余公积,不计提任意盈余公积。2×20年至2×21年,甲公司发生如下交易或事项:

资料一:2×20年1月1日,因具备公允价值模式计量的条件,甲公司将投资性房地产的后续计量由成本模式变更为公允价值模式。当日,该投资性房地产的原值为14000万元,已计提折旧3600万元,公允价值为12000万元。假定原成本模式下的折旧政策与税法规定相同。

资料二:2×20年11月1日,甲公司与乙公司签订一份不可撤销合同,约定甲公司在2×21年2月28日以每件3万元的价格向乙公司销售600件M产品,当日,甲公司收到乙公司交付的定金180万元。如果违约,甲公司需要双倍返还定金。至2×20年12月31日,甲公司尚未开始生产M产品,因原材料价格上涨,预计M产品的单位成本为3.2万元。税法规定,企业因亏损合同确认的预计负债不允许在当期扣除,在实际发生时可以税前扣除。

资料三:2×20年12月1日,甲公司董事会决定关闭一个事业部,且该重组计划已获得批准并正式对外公告。据此,甲公司对遣散员工进行补偿,共计600万元。预计推广公司新形象将发生成本10万元,对留用员工进行培训将发生支出4万元。

资料四:2×21年2月5日,甲公司生产出M产品600件,单位成本为3.2万元。

不考虑增值税等其他因素。

(1) 根据资料一,编制甲公司2×20年1月1日变更投资性房地产后续计量模式的会计分录。

【正确答案】

借:投资性房地产——成本 12000

 投资性房地产累计折旧 3600

贷:投资性房地产 14000

 递延所得税负债 $\{[12000 - (14000 - 3600)] \times 25\%$ 400

 盈余公积 $\{[12000 - (14000 - 3600)] \times (1 - 25\%) \times 10\%$ 120

 利润分配——未分配利润 $\{[12000 - (14000 - 3600)] \times (1 - 25\%) \times 90\%$ 1080 (3分)

(2) 根据资料二,判断甲公司是否应选择执行合同,并说明理由,同时编制甲公司与该亏损合同相关的会计分录。

【正确答案】

甲公司应选择执行合同。(1分)

理由:执行合同的损失 $=600 \times (3.2 - 3) = 120$ (万元),不执行合同的损失 $=$ 违约金损失 $=180$ (万元),执行合同的损失更小。(1分)

借:营业外支出 120

 贷:预计负债 120 (1.5分)

(3) 根据资料二,编制甲公司因该亏损合同确认递延所得税资产或递延所得税负债的分录。

【正确答案】

借:递延所得税资产 $(120 \times 25\%)$ 30

 贷:所得税费用 30 (2分)

(4) 根据资料三,计算甲公司与重组事项直接相关的支出金额,并编制相关的会计分录。

【正确答案】

与重组事项相关的直接支出=600（万元）（1分）

借：管理费用 600

贷：应付职工薪酬 600（1.5分）

（5）根据资料四，编制甲公司M产品生产完成以及递延所得税资产或递延所得税负债转回的会计分录。

【正确答案】

借：库存商品 1920

贷：生产成本（ 600×3.2 ） 1920（1分）

借：预计负债 120

贷：库存商品 120（1.5分）

借：所得税费用 30

贷：递延所得税资产 30（1.5分）

2. 甲公司采用资产负债表债务法核算所得税，适用的所得税税率为25%，预计未来期间所得税税率不会变化。2×20年至2×21年，甲公司对乙公司股权投资的有关资料如下：

资料一：2×20年1月1日，甲公司以银行存款6600万元自乙公司的原股东A公司取得其30%的表决权股份，能够对乙公司施加重大影响。当日，乙公司可辨认净资产的公允价值为20000万元，账面价值为19000万元，差额为一批存货评估增值所致。至年末，该批存货已对外出售60%。

资料二：2×20年6月30日，甲公司将其成本为800万元的M商品以1000万元的价格出售给乙公司，乙公司取得后作为固定资产核算，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，采用年限平均法计提折旧。

资料三：2×20年度，乙公司实现的净利润为2800万元，持有的其他债权投资公允价值上升300万元（已扣除所得税影响），未发生其他影响乙公司所有者权益变动的交易或事项。

资料四：2×21年1月1日，甲公司出售乙公司20%的股权，取得价款5100万元，已收存银行，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2550万元。

资料五：2×21年12月31日，甲公司持有乙公司股权的公允价值为2870万元。

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）编制甲公司2×20年1月1日取得乙公司股权投资的会计分录。

【正确答案】

借：长期股权投资——投资成本 6600

贷：银行存款 6600（2.5分）

应享有乙公司可辨认净资产公允价值的份额= $20000 \times 30\% = 6000$ （万元），小于初始投资成本6600万元，不需要调整长期股权投资。

【答案解析】【点评】如果初始投资成本小于应享有乙公司可辨认净资产公允价值的份额，则应调整长期股权投资的入账价值，差额部分记入“营业外收入”科目。假设初始投资成本为5600万元，则分录如下：

借：长期股权投资——投资成本 5600

贷：银行存款 5600

借：长期股权投资——投资成本（ $6000 - 5600$ ） 400

贷：营业外收入 400

（2）计算甲公司2×20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-(20000-19000)×60%-(1000-800)+(1000-800)/10×6/12=2010(万元)

甲公司 2×20 年度应确认的投资收益=2010×30%=603(万元)(3 分)

借：长期股权投资——损益调整 603

贷：投资收益 603(1.5 分)

【答案解析】-(20000-19000)×60%：投资时点评估增值的存货，至年末，该批存货已对外出售 60%，乙公司是按照账面价值结转营业成本的，而甲公司认为应按照公允价值结转营业成本，因此甲公司就会认为乙公司的净利润不公允，计算调整后净利润时要减去(公允价值-账面价值)×当期销售比例，即-(20000-19000)×60%。

-(1000-800)+(1000-800)/10×6/12：(1000-800)是内部交易利润，投资方是不认可的，因此调整后的净利润要减去内部交易利润，即-(内部交易售价-成本)，固定资产价值中包含的未实现损益是通过折旧的计提来实现的，所以以公允价值为基础计提的折旧与以账面价值为基础计提的折旧之间的差额，就是实现了的损益，要加回来，调增净利润，即+(1000-800)/10×6/12，×6/12 是因为内部交易是在 2×20 年 6 月 30 日发生的，所以 2×20 年只需要考虑半年的折旧。

【点评】对净利润的调整可以参考以下总结：

| 项目 | 投资时被投资方资产公允价与账面价不等 | 顺流、逆流交易 |
|------------|--|---|
| 存货 | 调整后的净利润=账面净利润-(投资日存货公允价-存货账面价)×当期出售比例 | 在交易发生当期，调整后的净利润=账面净利润-(存货公允价-存货账面价)×(1-当期出售比例) 在后续期间，调整后的净利润=账面净利润+(存货公允价-存货账面价)×当期出售比例 |
| 固定资产(无形资产) | 调整后的净利润=账面净利润-(资产公允价值/尚可使用年限-资产原价/预计使用年限)×(当期折旧、摊销月份/12) | 在交易发生当期，调整后的净利润=账面净利润-(资产售价-资产成本)+(资产售价-资产成本)/预计使用年限×(当期折旧、摊销月份/12) 后续期间，调整后的净利润=账面净利润+(资产售价-资产成本)/预计使用年限×(当期折旧、摊销月份/12) |

(3) 编制甲公司 2×20 年对乙公司其他债权投资公允价值上升所做的会计分录。

【正确答案】

借：长期股权投资——其他综合收益 90

贷：其他综合收益(300×30%) 90(1.5 分)

(4) 编制甲公司 2×21 年 1 月 1 日出售乙公司股权投资和剩余股权转为金融资产的会计分录。

【正确答案】

借：银行存款 5100

贷：长期股权投资——投资成本(6600×20%/30%) 4400

——损益调整(603×20%/30%) 402

——其他综合收益(90×20%/30%) 60

投资收益 238(2 分)

借：其他综合收益 90

贷：投资收益 90(2 分)

借：其他权益工具投资——成本 2550

贷：长期股权投资——投资成本(6600-4400) 2200

——损益调整(603-402) 201

——其他综合收益（90—60）30

投资收益 119（2分）

【答案解析】【点评】①权益法转为金融资产，需要将权益法下确认的其他综合收益全部转入投资收益或留存收益，资本公积全部转入投资收益。由于本题确认的其他综合收益是被投资方其他债权投资形成的，因此转入投资收益。

②出售比例问题，主要有两种表达方式：

第一，给出的出售比例是占被投资方股份总额的比例；

第二，给出的出售比例是占投资方所持有的股份总额的比例。

比如甲公司对乙公司投资，持股比例为30%，具有重大影响，账面价值是7293万元：

第一种情况：甲公司处置乙公司20%的股权，则长期股权投资出售部分的账面价值 $=7293 \times 20\% / 30\% = 4862$ （万元），处置后甲公司对乙公司的持股比例 $= (7293 - 4862) / (7293 / 30\%) = 10\%$ ；

第二种情况：甲公司处置所持有乙公司股权的20%，则长期股权投资出售部分的账面价值 $=7293 \times 20\% = 1458.6$ （万元），处置后甲公司对乙公司的持股比例 $= 30\% \times (1 - 20\%) = 24\%$ 。

本题是第一种情况。

（5）编制2×21年12月31日甲公司确认乙公司股票公允价值变动以及相关递延所得税的会计分录。

【正确答案】

借：其他权益工具投资——公允价值变动 320

贷：其他综合收益（2870—2550）320（1.5分）

借：其他综合收益 80

贷：递延所得税负债（320×25%）80（2分）

【答案解析】【点评】一般情况下，递延所得税资产和递延所得税负债计入所得税费用。如果是与直接计入所有者权益相关的交易或事项产生的递延所得税资产和递延所得税负债（比如其他权益工具投资公允价值变动产生的），则计入其他综合收益等科目。

如果乙公司的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，则分录如下：

借：交易性金融资产——公允价值变动 320

贷：公允价值变动损益 320

借：所得税费用 80

贷：递延所得税负债 80