

《中级会计实务》全真模考（一）

四、计算分析题

1. A 公司采用公允价值模式计量投资性房地产，有关资料如下：

资料一：2×10 年 11 月 10 日 A 公司与 B 公司签订协议，将自用的办公楼出租给 B 公司，租期为 3 年，每年租金为 500 万元，于每年年末收取，2×11 年 1 月 1 日为租赁期开始日，2×13 年 12 月 31 日到期。2×11 年 1 月 1 日该办公楼的公允价值为 9 000 万元，账面原值为 30 000 万元，已计提的累计折旧为 20 000 万元，未计提减值准备。各年年末均收到租金并存入银行。

资料二：2×11 年 12 月 31 日该办公楼的公允价值为 12 000 万元。

资料三：2×12 年 12 月 31 日该办公楼的公允价值为 18 000 万元。

资料四：2×13 年 12 月 31 日租赁协议到期，A 公司以 30 000 万元的价格出售该办公楼，款项已收存银行。（“投资性房地产”科目应写出必要的明细科目，答案中的金额单位用万元表示）

要求：

（1）编制 A 公司转换日转换房地产的有关会计分录。

【正确答案】借：投资性房地产——成本 9 000

 累计折旧 20 000

 公允价值变动损益 1 000

 贷：固定资产 30 000（3 分）

（2）编制 A 公司 2×11 年收到租金、2×11 年 12 月 31 日调整投资性房地产账面价值的会计分录，同时计算影响 2×11 年营业利润的金额。

【正确答案】

借：银行存款 500

 贷：其他业务收入 500（1 分）

借：投资性房地产——公允价值变动 3 000

 贷：公允价值变动损益 3 000（1 分）

影响 2×11 年营业利润的金额 = $-1 000 + 500 + 3 000 = 2 500$ （万元）（1 分）

（3）编制 A 公司 2×12 年 12 月 31 日调整投资性房地产账面价值的会计分录，说明 2×12 年 12 月 31 日资产负债表中“投资性房地产”项目的列示金额。

【正确答案】

借：投资性房地产——公允价值变动（ $18 000 - 12 000$ ）6 000

 贷：公允价值变动损益 6 000（2 分）

2×12 年 12 月 31 日资产负债表中“投资性房地产”项目的列示金额为 18 000 万元。（1 分）

（4）编制 A 公司 2×13 年 12 月 31 日处置投资性房地产的相关会计分录，并计算出出售投资性房地产时影响营业利润的金额。

【正确答案】

借：银行存款 30 000

 贷：其他业务收入 30 000（0.5 分）

借：其他业务成本 18 000

 贷：投资性房地产——成本 9 000

 ——公允价值变动 9 000（0.5 分）

借：公允价值变动损益 8 000

 贷：其他业务成本 8 000（1 分）

出售投资性房地产时影响营业利润的金额 = 出售时的公允价值 30 000 - 出售时的账面价值 18 000 = 12 000（万元）（1 分）

2. 甲、乙公司均为增值税一般纳税人，存货的转让适用的增值税税率均为 13%。有关债务重组的资

料如下：

资料一：2×21 年 1 月 6 日，甲公司因购买商品而欠乙公司购货款及税款合计 900 万元。乙公司将该应收款项分类为以摊余成本计量的金融资产，甲公司将该应付款项分类为以摊余成本计量的金融负债。

资料二：2×21 年 3 月 15 日，双方经协商约定，甲公司以其生产的产品和其所拥有并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的某公司股票抵偿债务。当日，乙公司该应收款项的公允价值为 870 万元，甲公司用于抵债产品的成本为 380 万元，已计提存货跌价准备 10 万元，公允价值（计税价格）为 400 万元；该股票投资的账面价值为 300 万元（其中取得时的成本为 200 万元，公允价值变动为 100 万元），公允价值为 400 万元。

资料三：2×21 年 3 月 31 日，抵债资产已办理完毕资产转让手续。当日，乙公司该应收账款已计提坏账准备 2.5 万元。乙公司将受让的产品作为生产经营用固定资产入账，将该股票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非交易性权益工具投资核算，当日公允价值为 420 万元。不考虑其他因素。

（“交易性金融资产”“其他权益工具投资”科目应写出必要的明细科目）

要求：

（1）根据上述资料，计算乙公司受让各项资产的入账价值。

【正确答案】乙公司受让的其他权益工具投资的入账价值为债权终止日的公允价值，即 420 万元（2 分）；

受让的固定资产的入账价值 = $870 - 400 - 400 \times 13\% = 418$ （万元）（2 分）

（2）编制乙公司在债务重组日的相关会计分录。

【正确答案】乙公司的会计分录为：

借：固定资产 418
 应交税费——应交增值税（进项税额）（ $400 \times 13\%$ ） 52
 其他权益工具投资——成本 420
 坏账准备 2.5
 投资收益 7.5
 贷：应收账款 900（2 分）

【答案解析】债权人受让多项资产的，通常以放弃债权的公允价值与账面价值的差额计入投资收益，但本题受让金融资产在合同生效日与取得其所有权不是一天，且这两天的公允价值不等，二者的差额也挤入投资收益了，所以此时投资收益不能直接用“放弃债权的公允价值与账面价值的差额”来计算了，可以通过分录倒挤计算，分录借方 = 固定资产 418 + 增值税进项税额 52 + 其他权益工具投资 420 + 坏账准备 2.5 = 892.5（万元），贷方 = 应收账款 900 万元，差额为借方 7.5 万元，所以应借记投资收益 7.5 万元。

或者这样计算：放弃债权的公允价值 - 账面价值 = $870 - (900 - 2.5) = -27.5$ （万元）；受让金融资产所有权转移日的公允价值 - 合同生效日的公允价值 $420 - 400 = 20$ （万元）；二者合计 = $-27.5 + 20 = -7.5$ （万元），即借记投资收益 7.5 万元。

（3）根据上述资料，计算甲公司因债务重组确认的损益金额，并编制甲公司在债务重组日的相关会计分录。

【正确答案】甲公司因债务重组确认的损益金额 = $900 - (380 - 10) - 400 \times 13\% - 300 = 178$ （万元）（2 分）

甲公司的会计分录为：

借：应付账款 900
 存货跌价准备 10
 贷：库存商品 380
 应交税费——应交增值税（销项税额） 52
 交易性金融资产——成本 200

——公允价值变动 100

其他收益 178 (2分)

【答案解析】债权人受让包括金融资产、非金融资产在内的多项资产的，对于金融资产，应以债务重组日的公允价值为基础入账。受让的金融资产以外的各项资产，应按照其在债务重组合同生效日的公允价值比例，对放弃债权在合同生效日的公允价值扣除受让金融资产当日公允价值后的净额进行分配，并以此为基础分别确定各项资产的成本。

五、综合题

1. 甲公司 2×18 年至 2×20 年对乙公司股权投资的有关资料如下：

资料一：2×18 年相关资料

(1) 2×18 年 5 月 16 日，甲公司与乙公司的股东丙公司签订股权转让协议。该股权转让协议规定：甲公司以 5400 万元收购丙公司持有的乙公司 2000 万股普通股，占乙公司全部股份的 20%。2×18 年 7 月 1 日，甲公司以银行存款 5400 万元支付股权转让款，另支付相关税费 20 万元，并办妥股权转让手续，从而对乙公司的具有重大影响，采用权益法核算。

(2) 2×18 年 7 月 1 日，乙公司可辨认净资产的公允价值为 30000 万元。除下表所列项目外，乙公司其他资产、负债的公允价值与账面价值均相同。

项目	账面原价 (万元)	预计使用 年限 (年)	已使用 年限 (年)	已提折 旧或摊 销(万 元)	公允价值 (万元)	预计 净残 值	折旧 或摊 销方 法
存货	800				1000		
固定 资产	2100	15	5	700	1800	0	年限 平均 法
无形 资产	1200	10	2	240	1200	0	直线 法
合计	4100			940	4000		

上述固定资产和无形资产计提的折旧和摊销额均计入当期管理费用，存货于 2×18 年对外出售 60%，2×19 年对外出售剩余的 40%。

(3) 2×18 年度乙公司实现净利润 1200 万元，其中，1~6 月份实现净利润 600 万元。

资料二：2×19 年相关资料

(1) 2×19 年 3 月 10 日，乙公司宣告分派 2×18 年度现金股利 1000 万元。2×19 年 3 月 25 日，甲公司收到乙公司分派的 2×18 年度现金股利。

(2) 2×19 年 12 月 31 日，乙公司因持有的其他债权投资公允价值上升而确认其他综合收益 180 万元；2×19 年度乙公司亏损 800 万元。

(3) 2×19 年 12 月 31 日，甲公司持有乙公司的股权投资出现减值迹象，经测试，其可收回金额为 5200 万元。

资料三：2×20 年相关资料

(1) 2×20 年 2 月 10 日，甲公司将持有乙公司股份中 1500 万股转让给其他企业，收到转让款 4050 万元存入银行，另支付相关税费 5 万元。甲公司对乙公司的持股比例降至 5%，不再具有重大影响，将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资。剩余股份的公允价值为 1350 万元。

(2) 2×20 年 12 月 31 日，甲公司持有的乙公司股份的公允价值为 1500 万元。

其他资料：甲公司与乙公司的会计年度及采用的会计政策相同，除上述交易或事项外，甲公司和乙

公司未发生导致其所有者权益变动的其他交易或事项。不考虑所得税及其他因素。

（“长期股权投资”科目应写出必要的明细科目，答案中的金额单位用万元表示）

要求：

（1）计算2×18年7月1日甲公司对乙公司长期股权投资调整后的入账价值，并编制相关会计分录。

【正确答案】

2×18年7月1日甲公司对乙公司长期股权投资的初始投资成本=5400+20=5420（万元），小于应享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额6000万元（30000×20%），因此2×18年7月1日甲公司对乙公司长期股权投资调整后的入账价值为6000万元。（1分）

借：长期股权投资——投资成本 6000

 贷：银行存款 5420

 营业外收入 580（1分）

（2）计算2×18年12月31日甲公司对乙公司长期股权投资应确认的投资收益，并编制相关会计分录。

【正确答案】

2×18年下半年乙公司调整后的净利润=600-（1000-800）×60%-（1800/10-2100/15）/2-（1200/8-1200/10）/2=445（万元），2×18年12月31日甲公司对乙公司长期股权投资应确认的投资收益=445×20%=89（万元）。（1分）

借：长期股权投资——损益调整 89

 贷：投资收益 89（1分）

【答案解析】（1）甲公司2×18年7月1日取得乙公司股权，评估增值的固定资产和无形资产，是乙公司账上本身存在的，所以7月份都是要计提折旧和摊销的（不是新增资产）。

（2）评估增值的固定资产折旧调整有两种方法：

①调整后的净利润=账面净利润-（资产的公允价值/剩余使用年限-账面原价/预计使用年限）

②调整后的净利润=账面净利润-（资产的公允价值-账面价值）/剩余使用年限

上述固定资产调减净利润的金额=（1800/10-2100/15）/2，也可以写成[1800-（2100-700）]/10/2，两种方法计算结果一样；无形资产同理。

（3）计算2×19年12月31日甲公司对乙公司长期股权投资应计提的减值准备金额。

【正确答案】

2×19年因乙公司分派现金股利而调减长期股权投资的金额=1000×20%=200（万元）（0.5分）

2×19年乙公司调整后的净利润=-800-（1000-800）×40%-（1800/10-2100/15）-（1200/8-1200/10）=-950（万元）。（0.5分）2×19年12月31日甲公司对乙公司长期股权投资应确认的投资收益=-950×20%=-190（万元）。（0.5分）

2×19年12月31日甲公司对乙公司长期股权投资应确认的其他综合收益=180×20%=36（万元）。（0.5分）

2×19年12月31日减值前长期股权投资的账面价值=（6000+89）-1000×20%+180×20%-190=5735（万元）。（1分）

2×19年12月31日应计提减值准备=5735-5200=535（万元）。（1分）

（4）编制甲公司2×20年2月10日与乙公司股权投资相关的会计分录。

【正确答案】

处置乙公司股份

借：银行存款 4045

 长期股权投资减值准备 401.25（535×1500/2000）

 长期股权投资——损益调整 225.75 [（89-190-200）×1500/2000]

 贷：长期股权投资——投资成本 4500（6000×1500/2000）

 ——其他综合收益 27（36×1500/2000）

投资收益 145 (2 分)

将剩余股份应由长期股权投资转为其他权益工具投资

借：其他权益工具投资 1350

 长期股权投资减值准备 133.75 (535×500/2000)

 长期股权投资——损益调整 75.25 [(89-190-200)×500/2000]

贷：长期股权投资——投资成本 1500 (6000×500/2000)

 ——其他综合收益 9 (36×500/2000)

投资收益 50 (2 分)

原权益法下的其他综合收益全部转入投资收益

借：其他综合收益 36

 贷：投资收益 36 (2 分)

(5) 编制甲公司 2×20 年 12 月 31 日持有的乙公司股份公允价值变动的会计分录。

【正确答案】

借：其他权益工具投资 (1500-1350) 150

 贷：其他综合收益 150 (1 分)

2. 甲公司 2×22 年的财务报告批准报出日为 2×23 年 3 月 31 日。甲公司按实现净利润的 10% 计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。2×22 年至 2×23 年甲公司发生的相关交易或事项如下：

资料一：

(1) 2×22 年 11 月 1 日，甲公司向乙公司销售一批 A 产品，价款为 1000 万元。当日，甲公司已将款项收存银行。同时，甲公司承诺提供 3 个月的价格保护政策：如果在未来 3 个月内，A 产品售价下降，则按照合同价格与最低售价之间的差额向乙公司退还差价。甲公司预计未来 3 个月内 A 产品不降价的概率为 60%，降价 10% 的概率为 30%，降价 20% 的概率为 10%。

(2) 2×23 年 2 月 1 日，由于市场经济不景气，A 产品售价下降比预期严重，甲公司向乙公司退还差价为 100 万元，已用银行存款支付。

资料二：

(1) 2×22 年 12 月 10 日，甲公司向丙公司销售一批 B 商品，符合收入确认条件，销售价格为 2000 万元，款项尚未收到。甲公司以摊余成本计量该项交易形成的应收款项。2×22 年 12 月 31 日，甲公司按预期信用损失法对该应收款项计提坏账准备 200 万元。

(2) 2×23 年 3 月 1 日，甲公司于 2×22 年 12 月 10 日形成的应收丙公司账款的公允价值为 1500 万元，账面余额为 2000 万元，由于丙公司突然发生财务困难，无法按期偿还该欠款。当日，甲公司和丙公司签订债务重组合同，甲公司同意丙公司以一栋厂房抵偿欠款，甲公司为取得厂房所有权发生相关税费 10 万元，当日办妥交接手续。甲公司取得厂房所有权后立即将其经营出租给丁公司，并按成本模式进行后续计量。

本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求：

(1) 计算甲公司 2×22 年 11 月 1 日向乙公司销售 A 产品应确认收入的金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】甲公司应确认收入的金额 = $1000 \times 60\% + (1000 - 1000 \times 10\%) \times 30\% + (1000 - 1000 \times 20\%) \times 10\% = 950$ (万元) (2 分)

借：银行存款 1000

 贷：主营业务收入 950

 预计负债 $(1000 \times 10\% \times 30\% + 1000 \times 20\% \times 10\%)$ 50 (2 分)

(2) 判断甲公司 2×23 年 2 月 1 日退还乙公司差价的业务是否属于资产负债表日后调整事项，并简述理由。

【正确答案】属于资产负债表日后调整事项。(1 分)

理由：2×23 年 2 月 1 日，甲公司向乙公司退还差价超过预期，说明原来多确认了收入，需要对资产负债表日已经确认的收入金额进行调整。（2 分）

（3）编制甲公司 2×23 年 2 月 1 日向乙公司退还 A 产品差价的相关会计分录。

【正确答案】借：预计负债 50

以前年度损益调整 50

贷：其他应付款 100（2 分）

借：盈余公积 5

利润分配——未分配利润 45

贷：以前年度损益调整 50（2 分）

借：其他应付款 100

贷：银行存款 100（1 分）

（4）编制甲公司 2×22 年 12 月 31 日对应收账款计提坏账准备的相关会计分录。

【正确答案】借：信用减值损失 200

贷：坏账准备 200（1 分）

（5）判断甲公司 2×23 年 3 月 1 日与丙公司的债务重组是否属于资产负债表日后调整事项，如果属于调整事项，编制相关的调整分录，如果不属于调整事项，简要说明理由。

【正确答案】不属于资产负债表日后调整事项。（1 分）

理由：债务重组是日后期间新发生的事项，在资产负债表日不存在。（2 分）

（6）编制甲公司 2×23 年 3 月 1 日与丙公司进行债务重组的相关会计分录。

【正确答案】借：投资性房地产 1510

坏账准备 200

投资收益 300

贷：应收账款 2000

银行存款 10（2 分）