

## 《中级会计实务》全真模考（三）

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. 甲公司 2×13 年 1 月 1 日购入一项无形资产。该无形资产的实际成本为 1 000 万元，摊销年限为 10 年（与税法规定相同），采用直线法摊销（与税法规定相同）。2×17 年 12 月 31 日，该无形资产发生减值，预计可收回金额为 360 万元。计提减值准备后，该无形资产原摊销年限和摊销方法不变。所得税税率为 25%，未来期间能产生足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。2×18 年 12 月 31 日，与该无形资产相关的“递延所得税资产”科目余额为（ ）万元。

- A. 30
- B. 72
- C. 36
- D. 28

【正确答案】D

【答案解析】2×17 年 12 月 31 日该无形资产的账面价值=1 000-1 000×5/10=500（万元），所以 2×17 年年末应计提的减值准备=500-360=140（万元）。2×18 年无形资产摊销金额=360/5=72（万元），所以 2×18 年年末的账面价值=360-72=288（万元），计税基础=1 000-1 000×6/10=400（万元），递延所得税资产科目余额=(400-288)×25%=28（万元）。

2. A、B 两家公司同属甲公司的子公司。A 公司于 2×19 年 3 月 1 日以发行本公司股票方式自甲公司取得 B 公司 70% 的股份。A 公司共向甲公司发行了 2 000 万股普通股股票，每股面值为 1 元。B 公司在 2×19 年 3 月 1 日相对于甲公司的所有者权益为 3 000 万元，A 公司该项长期股权投资的成本为（ ）万元。

- A. 1 400
- B. 2 000
- C. 3 000
- D. 2 100

【正确答案】D

【答案解析】同一控制下的企业合并，合并方以发行权益性证券作为合并对价的，应当在合并日按照取得被合并方对于最终控制方的所有者权益账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。合并日被投资企业的所有者为 3 000 万元，所以长期股权投资的入账价值为 3 000×70%=2 100（万元）。

借：长期股权投资 2 100

贷：股本 2 000  
资本公积——股本溢价 100

3. 甲事业单位实行国库集中收付制度。2×18 年 8 月 10 日，该单位根据经过批准的部门预算和用款计划，向同级财政部门申请财政授权支付用款额度。8 月 20 日，财政部门经审核后，以财政授权方式下达了 10 万元的用款额度，8 月 26 日，甲单位收到了代理银行转来的“授权支付到账通知书”，则当日该事业单位进行财务会计处理时借记的会计科目是（ ）。

- A. 银行存款
- B. 上级拨款收入
- C. 零余额账户用款额度
- D. 财政拨款收入

【正确答案】C

【答案解析】本题实行财政授权支付的国库集中收付制度，所以需要通过零余额账户用款额度核算，借方登记零余额账户用款额度的增加。

财务会计分录：

借：零余额账户用款额度

贷：财政拨款收入

预算会计分录：

借：资金结存——零余额账户用款额度

贷：财政预算拨款收入

4. 2×18年3月1日，甲公司向乙公司销售一台机器设备，销售价格为1 000万元，同时双方签订合同，合同约定，两年之后，甲公司将以800万元的价格回购该机器设备。假定不考虑货币时间价值等因素。甲公司确定的该交易类型是（ ）。

A. 捐赠交易

B. 租赁交易

C. 融资交易

D. 授予知识产权许可

【正确答案】B

【答案解析】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，回购价格低于原售价的，应当视为租赁交易。根据合同，甲公司在两年后回购机器设备，因此乙公司并未取得该机器设备的控制权。该交易的回购价款（800万元）低于原售价（1 000万元），因此，甲公司应将此交易作为租赁交易处理。会计处理是：

借：银行存款 1 000

贷：长期应付款 1 000

两年内，每年确认租金收入：

借：长期应付款  $[(1\ 000-800)/2]100$

贷：其他业务收入 100

回购时：

借：长期应付款 800

贷：银行存款 800

5. 甲公司采用总额法核算其政府补助。甲公司本期收到即征即退的消费税100万元，其应进行的会计处理为（ ）。

A. 冲减“应交税费——应交消费税”100万元

B. 确认“其他收益”100万元

C. 确认“递延收益”100万元

D. 确认“资本公积”100万元

【正确答案】B

【答案解析】采用即征即退、先征后退、先征税后返还的所得税、消费税、增值税、教育费附加、城建税等，都属于与收益相关的政府补助。采用总额法核算时，其相关会计分录为：

借：银行存款 100

贷：其他收益 100

【总结】总额法下：与收益相关的政府补助用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失，直接计入当期损益（其他收益、营业外收入）；与收益相关的补助用于补偿未来期间将发生的费用支出，先

计入递延收益，然后分摊到当期损益（其他收益、营业外收入）。其中，与日常经营活动有关的政府补助计入其他收益；与日常经营活动无关的政府补助计入营业外收入。

净额法下：与收益相关的政府补助用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失，直接冲减相关成本费用；与收益相关的补助用于补偿未来期间将发生的费用支出，先计入递延收益，在确认相关费用或损失的期间，冲减相关成本费用。

6. (2021 年) 企业发生的下列各项业务中，影响利润总额的是 ( )。

- A. 外币财务报表折算差额
- B. 收到股东投入资本
- C. 其他权益工具投资公允价值变动
- D. 计提存货跌价准备

【正确答案】D

【答案解析】选项 A，外币财务报表折算差额计入其他综合收益，不影响利润；选项 B，收到股东投入资本贷记实收资本/股本、资本公积，不影响利润；选项 C，其他权益工具投资公允价值变动计入其他综合收益，不影响利润。

7. 甲公司集团拥有 A 公司、B 公司、C 公司和 D 公司各 100% 的股份，甲公司集团拟出售其持有的部分长期股权投资或股权投资，假设拟出售的股权符合持有待售类别的划分条件。下列有关持有待售非流动资产会计处理表述不正确的是 ( )。

- A. 甲公司拟出售 A 公司全部股权，甲公司在个别财务报表中将拥有的 A 公司全部股权划分为持有待售类别，在合并财务报表中将 A 公司所有资产和负债划分为持有待售类别
- B. 甲公司拟出售 B 公司 70% 的股权，出售后将丧失对 B 公司的控制权，但对其具有重大影响。甲公司应当在个别财务报表中将拥有的 B 公司全部股权划分为持有待售类别，在合并财务报表中将 B 公司所有资产和负债划分为持有待售类别
- C. 甲公司拟出售 C 公司 10% 的股权，出售后仍然拥有对 C 公司的控制权，甲公司应当在个别财务报表中将拥有的 C 公司全部股权划分为持有待售类别，在合并财务报表中将 C 公司所有资产和负债划分为持有待售类别
- D. 甲公司拟出售 D 公司 5% 的股权，出售后仍然拥有对 D 公司的控制权，不应当将拟处置的部分股权划分为持有待售类别

【正确答案】C

【答案解析】选项 C，由于甲公司仍然拥有对 C 公司的控制权，该长期股权投资并不是“主要通过出售而非持续使用以收回其账面价值”的，因此不应当将拟处置的部分股权划分为持有待售类别，选项 C 表述错误。

8. 甲公司原持有乙公司 70% 的股权，2×21 年 1 月 1 日乙公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产价值为 55 000 万元，当日甲公司又取得乙公司 10% 的股权，支付价款 6 000 万元，该业务影响合并报表所有者权益的金额是 ( ) 万元。

- A. 0
- B. -500
- C. 600
- D. 500

【正确答案】B

【答案解析】合并报表中认可的新取得 10% 股权的金额 =  $55\,000 \times 10\% = 5\,500$  (万元)，个别报表中确认的金额为 6 000 万元，个别报表中比合并报表中多确认的金额 =  $6\,000 - 5\,500 = 500$  (万元)，因此在编制合并报表时，应调减长期股权投资 500 万元，同时调减资本公积 500 万元 (因为属于购买子公司少数股权)。



调整分录为：

借：资本公积 500

贷：长期股权投资 500

由于资本公积属于所有者权益项目，因此本题影响所有者权益的金额是-500 万元。

9. (2022 年) 2×21 年 7 月 1 日，甲公司与乙公司签订了一项写字楼租赁合同，甲公司将该写字楼以经营租赁方式出租给乙公司。合同约定，租赁期为 2×21 年 7 月 1 日至 2×22 年 6 月 30 日，租赁期前 2 个月免收租金，后 10 个月每月收取租金 15 万元，此外，甲公司承担了本应由乙公司负担的电子灯牌制作安装费 3 万元。甲公司按直线法确认租金收入。不考虑其他因素，甲公司 2×21 年度应确认的租金收入为（ ）万元。

- A. 73.5
- B. 49
- C. 60
- D. 75

【正确答案】A

【答案解析】出租人提供免租期的，出租人应收租金总额在不扣除免租期的整个租赁期内，按直线法或其他合理的方法进行分配，免租期内应当确认租金收入。出租人承担了承租人某些费用的，出租人应将该费用自租金收入总额中扣除，按扣除后的租金收入余额在租赁期内进行分配。甲公司 2×21 年度应确认的租金收入 =  $(15 \times 10 - 3) / 12 \times 6 = 73.5$  (万元)。

10. 2×20 年 1 月 1 日，甲公司按照面值购入一批分期付息、到期一次还本的债券，每年年末付息，购买价款为 1 000 万元，票面年利率为 4%，期限为 5 年，甲公司将其作为以摊余成本计量的金融资产核算。2×20 年 12 月 31 日，甲公司经评估认定该债券初始确认后发生信用减值，按照该工具整个存续期的预期信用损失计量损失准备，其金额为 200 万元。不考虑其他因素，甲公司 2×21 年应确认的实际利息收入为（ ）万元。

- A. 40
- B. 8
- C. 0
- D. 32

【正确答案】D

【答案解析】2×20 年末，由于该债券初始确认后发生信用减值，即属于第三阶段的减值，所以 2×21 年的实际利息收入应以摊余成本和实际利率来计算，2×20 年末摊余成本 =  $1\ 000 - 200 = 800$  (万元)，2×21 年实际利息收入 =  $800 \times 4\% = 32$  (万元)。

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. 下列资产中，计提的减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回的有（ ）。

- A. 在建工程
- B. 长期股权投资
- C. 其他债权投资
- D. 以成本模式计量的投资性房地产

【正确答案】ABD

【答案解析】选项 C，其他债权投资，其减值准备可以通过“信用减值损失”科目转回；选项 ABD 都属于《企业会计准则第 8 号——资产减值》规范的资产，减值一经计提，不得转回。

2. (2017 年) 2×18 年 1 月 1 日，甲公司对子公司乙的长期股权投资账面价值为 2000 万元。当日，

甲公司将持有的乙公司 80% 股权中的一半以 1200 万元出售给非关联方，丧失对乙公司的控制权但具有重大影响。甲公司原取得乙公司 80% 股权时，乙公司可辨认净资产的账面价值为 2500 万元，各项可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相同。自甲公司取得乙公司股权至部分处置投资前，乙公司实现净利润 1500 万元，增加其他综合收益 300 万元。甲公司按净利润的 10% 提取法定盈余公积。不考虑增值税等相关税费及其他因素。下列关于 2×18 年 1 月 1 日甲公司个别财务报表中对长期股权投资的会计处理表述中，正确的有（ ）。

- A. 增加未分配利润 540 万元
- B. 增加盈余公积 60 万元
- C. 增加投资收益 320 万元
- D. 增加其他综合收益 120 万元

【正确答案】 ABD

【答案解析】 相关会计分录如下：

出售时：

借：银行存款 1200

贷：长期股权投资 1000（2000/2）

投资收益 200

成本法转为权益法追溯调整：

剩余部分的初始投资成本是 1000 万元，享有被投资方可辨认净资产公允价值的份额 =  $2500 \times 40\% = 1000$ （万元），前者等于后者，不调整长期股权投资的入账价值。

借：长期股权投资——损益调整 600（ $1500 \times 40\%$ ）——40% 是因为甲公司持有乙公司 80% 的股权，出售了一半，剩余 40% 的股权。

贷：盈余公积 60（ $600 \times 10\%$ ）

利润分配——未分配利润 540（ $600 \times 90\%$ ）——因为是 2×18 年 1 月 1 日出售的股权，以前年度实现的净利润追溯调整应计入留存收益，如果是出售当年的净利润，则是记入“投资收益”科目

借：长期股权投资——其他综合收益 120（ $300 \times 40\%$ ）

贷：其他综合收益 120

3. 下列固定资产中，不应计提折旧的有（ ）。

- A. 已提足折旧仍继续使用的固定资产
- B. 未使用不需用的固定资产
- C. 正在改扩建的固定资产
- D. 单独计价入账的土地

【正确答案】 ACD

【答案解析】 选项 A，已提足折旧仍继续使用的固定资产不应计提折旧；选项 B，企业未使用不需用的固定资产，应计提折旧并计入管理费用；选项 C，尚未达到预定可使用状态的在建工程项目不提折旧；选项 D，单独计价入账的土地不进行折旧。

4. 下列关于无形资产残值的确定，表述正确的有（ ）。

- A. 估计无形资产的残值应以资产处置时的可收回金额为基础确定
- B. 残值确定以后，在持有无形资产的期间内，至少应于每年年末进行复核
- C. 使用寿命有限的无形资产一定无残值
- D. 无形资产的净残值重新估计以后高于其账面价值的，无形资产不再摊销，直至净残值降至低于账面价值时再恢复摊销

【正确答案】ABD

【答案解析】本题考核无形资产的后续计量。选项 C，无形资产的残值一般为零。但下列情况除外：①有第三方承诺在该无形资产使用寿命结束时购买该无形资产；②可以根据活跃市场得到预计的残值信息，并且该市场在无形资产使用寿命结束时很可能存在；选项 D，可以这样简单理解：无形资产摊销额是以“账面价值—预计净残值”为基础计算的，当预计净残值高于账面价值时，摊销额是负数，显然不合理，所以此时不能计提摊销；只有当重新预计的净残值降至低于账面价值时才可以恢复摊销。

5. 下列项目中，应计入企业存货成本的有（ ）。

- A. 原材料入库前的挑选整理费用
- B. 自然灾害造成的原材料净损失
- C. 进口原材料支付的关税
- D. 生产过程中发生的制造费用

【正确答案】ACD

【答案解析】选项 B，应计入营业外支出。

6. 在确定境外经营（子公司）的记账本位币时，应当考虑的因素有（ ）。

- A. 相对于境内母公司，其经营活动是否具有很强的自主性
- B. 境外经营活动中与母公司交易占其交易总量的比重
- C. 境外经营活动所产生的现金流量是否直接影响母公司的现金流量
- D. 境外经营活动所产生的现金流量是否足以偿付现有及可预期的债务

【正确答案】ABCD

【答案解析】企业选定境外经营的记账本位币，还应当考虑的因素有：

（1）境外经营对其所从事的活动是否拥有很强的自主性——没有自主性则选择与境内企业相同的记账本位币，有自主性的则选择不同的货币作为记账本位币；

（2）境外经营活动中与企业的交易是否在境外经营活动中占有较大比重——占较大比重的，选择与境内企业相同的记账本位币，不占较大比重的则选择不同的货币作为记账本位币；

（3）境外经营活动产生的现金流量是否直接影响企业的现金流量、是否可以随时汇回——直接影响且可随时汇回的应选择与境内企业相同的记账本位币，否则选择不同的记账本位币；

（4）境外经营活动产生的现金流量是否足以偿还其现有债务和可预期的债务——不足以偿还的，应选择与境内企业相同的记账本位币，反之，应选择其他货币。

7. （2020 年）下列各项关于企业职工薪酬会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 营销人员的辞退补偿应当计入管理费用
- B. 内退职工的工资应当计入营业外支出
- C. 生活困难职工的补助应当计入营业外支出
- D. 产品生产工人的工资应当计入生产成本

【正确答案】AD

【答案解析】企业确认的因辞退福利产生的职工薪酬，应一次计入管理费用，与辞退职工原所在岗位无关，选项 A 正确；实施职工内部退休计划的，企业应当比照辞退福利处理，一次计入管理费用，选项 B 错误；生活困难职工的补助属于短期薪酬，应根据受益对象计入当期损益或资产成本中，选项 C 错误；产品生产工人的工资应当计入产品生产成本，选项 D 正确。

8. 关于金融资产的核算，下列说法中正确的有（ ）。

- A. 其他债权投资应采用公允价值计量，每期期末应按票面利息计入投资收益
- B. 作为交易性金融资产核算的债券投资应采用公允价值计量，每期期末应按票面利息计入投资收益



- C. 以摊余成本计量的金融资产，其初始确认金额等于公允价值  
D. 企业应采用“预期信用损失法”，对金融工具计提减值

【正确答案】BD

【答案解析】选项 A，每期末按实际利息计入投资收益；选项 B，交易性金融资产每期确认的利息收益=面值×票面利率，其以公允价值进行后续计量，不存在实际利率问题；选项 C，以摊余成本计量的金融资产，其初始确认金额等于公允价值和交易费用之和。

9. 根据现行企业会计准则的规定，下列各项中属于或有事项的有（ ）。

- A. 企业为其子公司的贷款提供的担保  
B. 企业在销售产品时承诺的产品质量保证  
C. 企业出售或终止部分经营业务的重组活动  
D. 企业被其他企业提起诉讼

【正确答案】ABCD

【答案解析】选项 C，重组是指企业制定和控制的，将显著改变企业组织形式、经营范围或经营方式的计划实施行为。但是否执行取决于未来不确定的事项是否发生，所以属于或有事项。

常见的或有事项包括：未决诉讼或仲裁、债务担保、产品质量保证（含产品安全保证）、亏损合同、重组义务、承诺、环境污染整治等。

10. 母公司在编制合并财务报表前，对子公司所采用会计政策与其不一致的情形进行的下列会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 按照子公司的会计政策另行编报母公司的财务报表  
B. 要求子公司按照母公司的会计政策另行编报子公司的财务报表  
C. 按照母公司自身的会计政策对子公司财务报表进行必要的调整  
D. 按照子公司的会计政策对母公司自身财务报表进行必要的调整

【正确答案】BC

【答案解析】编制财务报表前，应当尽可能的统一母公司和子公司的会计政策，统一要求子公司所采用的会计政策与母公司保持一致。

**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. 以前期间导致减记存货价值的影响因素在本期已经消失的，应在原已计提的存货跌价准备金额内恢复减记的金额。（ ）

【正确答案】Y

【答案解析】企业会计准则规定：资产负债表日，以前减记存货价值的影响因素已经消失的，减记的金额应当予以恢复，并在原已计提的存货跌价准备金额内转回，转回的金额计入当期损益。

分录为：

借：存货跌价准备

    贷：资产减值损失

2. 存在弃置费用的固定资产，如果履行弃置义务导致预计负债减少，则减少部分应确认为当期损益。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】对于预计负债的减少，首先应以固定资产的账面价值为限扣减固定资产的成本，预计负债的减少额超出固定资产账面价值的，超出部分才确认为当期损益。

3. 企业自行开发无形资产发生的研发支出，在研究开发项目达到预定用途形成无形资产时，应按“研发支出——资本化支出”科目的余额，转入无形资产。（ ）

【正确答案】Y

【答案解析】相关分录为：

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出

4. 已确认的政府补助需要退回时，如果存在尚未分摊的递延收益的，应当冲减相关递延收益账面余额，超出部分计入其他综合收益。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】超出部分应该计入当期损益。

5. (2019 年) 资产负债表日，企业对现金流量为外币计量的固定资产进行减值测试时，应以资产负债表日的即期汇率对未来外币现金流量的现值折算。（ ）

【正确答案】Y

【答案解析】外币项目预计未来现金流量的现值，应先折现后折算。折算时按照计算资产未来现金流量现值当日的即期汇率折算，资产负债表日进行减值测试，所以折算时采用资产负债表日的即期汇率。

6. 企业在确定最佳估计数时，应当综合考虑与或有事项有关的风险、不确定性、货币时间价值和未来事项等因素。（ ）

【正确答案】Y

7. 两个或两个以上投资方能够分别单方面主导被投资方的不同相关活动时，相关方对被投资方均拥有控制权力。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】两个或两个以上投资方能够分别单方面主导被投资方的不同相关活动时，能够主导对被投资方回报产生最重大影响的一方拥有对被投资方的权力。

8. 不具有商业实质的非货币性资产交换，换出固定资产的公允价值与账面价值的差额应计入资产处置损益。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】不具有商业实质的非货币性资产交换，应按账面价值计量，换出资产不确认损益。

9. 包含购买选择权的租赁，租赁期不超过 12 个月时，属于短期租赁。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】包含购买选择权的租赁不属于短期租赁。

10. 一般情况，企业应当将服务成本和设定受益计划净负债或净资产的利息净额计入当期损益。（ ）

【正确答案】Y

**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. 甲公司与乙公司均为增值税一般纳税人。2×22 年 6 月 1 日，双方签订资产置换合同，约定甲公司

以一项无形资产（自用土地使用权）换取乙公司的一项投资性房地产（厂房），相关资料如下：

资料一：甲公司换出的无形资产账面成本为 650 万元，已计提摊销额 120 万元，不含税公允价值为 600 万元，已开出增值税专用发票，增值税销项税额为 54 万元；

资料二：乙公司换出投资性房地产的账面价值为 550 万元（其中成本为 450 万元，公允价值变动为 100 万元），不含税公允价值为 600 万元，已开出增值税专用发票，增值税销项税额为 54 万元。

资料三：该交易发生日，双方均已办妥资产所有权的划转手续。甲公司为换入投资性房地产发生相关税费 10 万元。

其他资料：假定该项交换具有商业实质且公允价值均能够可靠计量，各项资产交换后用途不变，甲

公司对取得的投资性房地产采用成本模式进行后续计量。不考虑其他因素。

(1) 根据上述资料，计算甲公司换入资产的入账成本和换出资产影响的损益金额。



**【正确答案】**

甲公司换入投资性房地产的入账成本=600+10=610（万元），（1分）确认无形资产的处置损益=600-（650-120）=70（万元）。（1分）

（2）根据上述资料，编制甲公司与非货币性资产交换相关的会计分录。

**【正确答案】**

甲公司会计分录：

借：投资性房地产	610
累计摊销	120
应交税费——应交增值税（进项税额）	54
贷：无形资产	650
资产处置损益	70
应交税费——应交增值税（销项税额）	54
银行存款	10（2分）

（3）根据上述资料，计算乙公司换入资产的入账成本和换出资产影响的损益金额。

**【正确答案】**乙公司换入无形资产的入账成本=600（万元），（1分）确认投资性房地产的处置损益=600-550=50（万元）。（1分）

（4）根据上述资料，编制乙公司与非货币性资产交换相关的会计分录。

**【正确答案】**

乙公司会计分录：

借：无形资产	600
应交税费——应交增值税（进项税额）	54
贷：其他业务收入	600
应交税费——应交增值税（销项税额）	54（2分）
借：其他业务成本	550
贷：投资性房地产——成本	450
——公允价值变动	100（1分）
借：公允价值变动损益	100
贷：其他业务成本	100（1分）

2. 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9000万元，账面原值为30000万元，已计提的累计折旧为20000万元，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12000万元。

资料三：2×12年12月31日该办公楼的公允价值为18000万元。

资料四：2×13年12月31日租赁协议到期，A公司以30000万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）

（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	9000
累计折旧	20000
公允价值变动损益	1000
贷：固定资产	30000（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)

**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，适用的增值税税率为 13%，2×21 年发生的部分交易或事项如下：

资料一：2×21 年 1 月 1 日，甲公司与乙公司签订合同，约定甲公司于 3 年后向乙公司交付一批 A 产品，如果乙公司在 2×21 年 1 月 1 日付款，则需要支付 800 万元；如果乙公司在 3 年后付款，则需要支付 900 万元。乙公司选择在 2×21 年 1 月 1 日付款，实际利率为 4%。乙公司在实际收到 A 产品时取得其控制权。假设该事项不考虑增值税因素。

资料二：2×21 年 2 月 1 日，甲公司与丙公司签订合同，向其销售 1000 件 B 产品，总售价为 600 万元，总成本为 400 万元。当日，甲公司将 B 产品交付丙公司，同时收到乙公司支付的款项。甲公司承诺该批产品自售出起 1 年内如果发生非意外事件造成的故障或质量问题，甲公司负责免费维修；同时，还承诺免费提供 3 年延保服务，市场上单独购买 3 年延保服务需要支付 25 万元。根据相关法律规定，B 产品的法定质保期为 1 年。甲公司根据以往经验估计 B 产品在法定保修期内很可能发生的保修费用为 8 万元。

资料三：2×21 年 11 月 1 日，甲公司与丁公司签订合同，向其销售 C 产品 10000 件，单位销售价格为 1 万元，单位成本为 0.7 万元，产品已经发出，款项已收存银行。根据销售合同约定，在 2×22 年 2 月 1 日之前丁公司有权退还产品。当日，甲公司根据以往经验估计该批 C 产品的退货率为 10%。2×21 年 11 月 30 日，甲公司对退货率进行了重新评估，将退货率调整为 6%。

本题不考虑其他因素。

(1) 根据资料一, 编制甲公司 2×21 年 1 月 1 日收到乙公司支付款项的会计分录。

【正确答案】

2×21 年 1 月 1 日:

借: 银行存款 800

    未确认融资费用 100

    贷: 合同负债 900 (2 分)

【答案解析】本题属于合同中存在重大融资成分的情形。客户选择现在付款, 也就是销售方进行融资, 所以是确认“未确认融资费用”; 销售方已经收款, 但尚未履行履约义务, 所以要确认合同负债。对于本题, 如果客户选择 3 年后交付产品时付款, 则签订合同时不需要作任何处理。

合同中存在重大融资成分的, 还有另外一种情形, 即: 商品控制权已经转移, 即收入已经实现, 此时销售方也提供了两种付款方式, 一种是现在付款, 一种是在几年内分期付款, 此时如果客户选择现在付款, 则就是正常的销售, 不需要特殊处理; 如果客户选择在几年内分期付款, 则属于客户进行融资的情形, 销售方是为客户提供融资, 此时销售方的分录是:

借: 长期应收款等

    贷: 主营业务收入

        未实现融资收益

借: 主营业务成本

    贷: 库存商品

(2) 根据资料二, 判断甲公司销售 B 产品的合同中包含几项履约义务, 计算各单项履约义务应分摊的交易价格, 并编制与该业务相关的会计分录。

【正确答案】

该项合同中包含两项单项履约义务, 一是 B 产品的销售及法定质保, 二是延保服务。(1 分)

B 产品的销售及法定质保应分摊的交易价格 =  $600 \times 600 / (600 + 25) = 576$  (万元) (1 分)

延保服务应分摊的交易价格 =  $600 \times 25 / (600 + 25) = 24$  (万元) (1 分)

借: 银行存款 678

    贷: 主营业务收入 576

        合同负债 24

        应交税费——应交增值税(销项税额)  $(600 \times 13\%)$  78 (2 分)

借: 主营业务成本 400

    贷: 库存商品 400 (1 分)

借: 销售费用 8

    贷: 预计负债 8 (1 分)

【答案解析】合同负债和预计负债的区别:

合同负债, 是指企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务, 即预收款项。如企业在转让承诺的商品之前已收取的款项。

预计负债, 是指根据或有事项等相关准则确认的各项预计负债, 包括对外提供担保、未决诉讼、产品质量保证、重组义务以及固定资产弃置义务等产生的预计负债。

(3) 根据资料三, 编制甲公司 2×21 年 11 月 1 日销售 C 产品的会计分录。

【正确答案】

借: 银行存款 11300

    贷: 主营业务收入  $(10000 \times 1 \times 90\%)$  9000

        预计负债  $(10000 \times 1 \times 10\%)$  1000

        应交税费——应交增值税(销项税额)  $(10000 \times 1 \times 13\%)$  1300 (2 分)



借：主营业务成本  $(10000 \times 0.7 \times 90\%)$  6300  
    应收退货成本  $(10000 \times 0.7 \times 10\%)$  700  
    贷：库存商品  $(10000 \times 0.7)$  7000 (2分)

(4) 根据资料三，编制甲公司 2×21 年 11 月 30 日对 C 产品退货率重新评估的调整分录。

**【正确答案】**

借：预计负债  $[10000 \times 1 \times (10\% - 6\%)]$  400  
    贷：主营业务收入 400 (1分)  
借：主营业务成本  $[10000 \times 0.7 \times (10\% - 6\%)]$  280  
    贷：应收退货成本 280 (1分)

2. 甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%，所得税税率为 25%。甲公司 2×19 年度财务会计报告批准报出日为 2×20 年 4 月 25 日，2×19 年度所得税汇算清缴于 2×20 年 4 月 28 日完成。甲公司在 2×20 年 1 月 1 日至 2×20 年 4 月 25 日期间发生的相关交易或事项如下：

资料一：2×20 年 1 月 17 日，由于产品质量问题，乙公司将其从甲公司购入的一批商品全部退回。该批商品系甲公司 2×19 年 10 月 25 日销售给乙公司，售价为 800 万元，成本为 300 万元，截至退回时，货款尚未收到，甲公司已对该应收账款计提坏账准备 80 万元。当日，甲公司取得税务机关开具的红字增值税专用发票。假定税法规定，企业发生销售退货的，其包含的利润不计入应纳税所得额。

资料二：2×19 年 10 月 15 日，甲公司与丙公司签订合同，约定为丙公司生产一批 B 产品。合同约定：该批 B 产品的销售价格为 600 万元，包含增值税在内的货款分两次收取，合同签订当日收取 50%，交货时收取剩余 50%。当日甲公司收到第一笔货款 339 万元，并存入银行。2×20 年 2 月 5 日，甲公司将生产完成 B 产品交付丙公司，并开具增值税专用发票，同时甲公司收到丙公司转来款项 339 万元。该批 B 产品的成本为 450 万元。假定税法规定，该业务的处理与会计相同。

资料三：2×20 年 3 月 10 日，法院判决甲公司赔偿丁公司损失 360 万元，双方均服从判决，甲公司当日支付赔偿款。该案件发生于 2×19 年 11 月 14 日，丁公司对甲公司提起诉讼，要求其赔偿违反经济合同所造成的丁公司损失 400 万元。至 2×19 年末，该案件尚未结案，甲公司法律顾问预计其败诉的可能性为 80%，预计赔偿款在 210 万元~230 万元之间，并且该区间内每个金额发生的可能性大致相同。甲公司在 2×19 年 12 月 31 日确认预计负债 220 万元，并确认了相关的递延所得税影响。假定税法规定，诉讼赔款在实际支出时可以税前扣除。

资料四：2×20 年 4 月 1 日，甲公司发现其于 2×19 年 7 月 1 日购入的一项管理用非专利技术购入时全部计入了管理费用，金额为 400 万元，但按照甲公司会计政策，该非专利技术应作为无形资产予以确认，预计使用年限为 5 年，预计净残值为 0，采用直线法摊销。

其他资料：甲公司按照实现净利润的 10% 提取法定盈余公积，不考虑除增值税、所得税以外的其他相关税费。

(1) 根据资料一，判断甲公司 2×20 年 1 月 17 日发生的销售退回交易是否属于资产负债表日后调整事项，并编制相关会计分录。

**【正确答案】**属于资产负债表日后调整事项。(1分)

借：以前年度损益调整 800  
    应交税费——应交增值税（销项税额） $(800 \times 13\%)$  104  
    贷：应收账款 904 (1分)  
借：库存商品 300  
    贷：以前年度损益调整 300 (0.5分)  
借：坏账准备 80  
    贷：以前年度损益调整 80  
借：以前年度损益调整 20 (0.5分)

贷：递延所得税资产（ $80 \times 25\%$ ）20

借：应交税费——应交所得税（ $500 \times 25\%$ ）125

贷：以前年度损益调整——所得税费用 125（1分）

（2）根据资料二，判断甲公司2×20年2月5日交付B产品是否属于资产负债表日后调整事项、说明理由，并编制相关会计分录。

【正确答案】不属于资产负债表日后调整事项。因为这不是资产负债表日后取得进一步证据的事项，约定的分两次收款，这属于正常事项。（1分）

借：银行存款 339

    合同负债 300

    应交税费——待转销项税额 39

贷：主营业务收入 600

    应交税费——应交增值税（销项税额）78（2分）

借：主营业务成本 450

    贷：库存商品 450（1分）

（3）根据资料三，判断甲公司2×20年3月10日诉讼案件结案是否属于资产负债表日后调整事项，并编制相关会计分录。

【正确答案】属于资产负债表日后调整事项。（1分）

借：以前年度损益调整 140

    预计负债 220

    贷：其他应付款 360（1分）

借：其他应付款 360

    贷：银行存款 360（0.5分）

借：以前年度损益调整（ $220 \times 25\%$ ）55

    贷：递延所得税资产 55（0.5分）

借：应交税费——应交所得税（ $360 \times 25\%$ ）90

    贷：以前年度损益调整 90（1分）

（4）根据资料四，判断甲公司2×20年4月1日发现上年差错是否属于资产负债表日后调整事项，并编制相关会计分录。

【正确答案】属于资产负债表日后调整事项。（1分）

借：无形资产 400

    贷：以前年度损益调整 400（1分）

借：以前年度损益调整 40

    贷：累计摊销（ $400/5 \times 6/12$ ）40（1分）

借：以前年度损益调整 90

    贷：应交税费——应交所得税〔 $(400-40) \times 25\%$ 〕90（1分）

（5）根据资料一至资料四，编制甲公司调整盈余公积和未分配利润的会计分录。（盈余公积和未分配利润的调整分录不单独编制）

【正确答案】借：利润分配——未分配利润 150

    贷：以前年度损益调整（ $800-300-80+20-125+140+55-90-400+40+90$ ）150（1分）

借：盈余公积（ $150 \times 10\%$ ）15

    贷：利润分配——未分配利润 15（1分）