

中级会计实务全真模拟卷

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。多选、错选、不选均不得分）

1. 下列各项中会导致所有者权益发生增减变动的是（ ）。

- A. 用资本公积转增股本
- B. 宣告分配股票股利
- C. 接受投资者投资
- D. 用盈余公积弥补亏损

【正确答案】C

【答案解析】选项 A 属于所有者权益内部的增减变动，不会导致所有者权益总额发生变动，会计分录：

借：资本公积

 贷：股本

选项 B 不做账务处理，也不会导致所有者权益发生变动。

选项 C，会计分录：

借：银行存款

 贷：实收资本

选项 D 属于所有者权益内部的增减变动，不会导致所有者权益总额发生变动，会计分录：

借：盈余公积

 贷：利润分配——未分配利润

2. 某工业企业为增值税一般纳税人，原材料采用实际成本法核算。该企业购入 A 种原材料 500 吨，收到的增值税专用发票上注明的价款为 400 万元，增值税额为 68 万元，另发生运输费用 5.68 万元（不含增值税），装卸费用 2 万元，途中保险费用 1.5 万元。原材料运抵企业后，验收入库原材料为 499 吨，运输途中发生合理损耗 1 吨。则该原材料的实际单位成本为（ ）万元。

- A. 0.82
- B. 0.81
- C. 0.80

D. 0.83

【正确答案】A

【答案解析】该批原材料的实际单位成本 = $(400 + 5.68 + 2 + 1.5) / 499 = 0.82$ (万元)。

提示：实际单位成本 = 实际总成本 / 实际入库数量，合理损耗是要计入实际总成本的，所以不需要扣除，而实际入库数量不包括合理损耗，所以应扣除。

3. 下列关于固定资产的有关核算，表述不正确的是 ()。

- A. 生产车间的固定资产日常修理费用应当计入管理费用
- B. 固定资产定期检查发生的大修理费用，符合资本化条件的应当计入固定资产成本
- C. 盘亏固定资产，应通过“固定资产清理”科目核算
- D. 盘盈固定资产，应通过“以前年度损益调整”科目核算

【正确答案】C

【答案解析】选项 C，应通过“待处理财产损溢”科目核算；选项 D，应作为前期会计差错，通过“以前年度损益调整”科目核算。

【提示】自然灾害等原因造成的固定资产毁损，通过“固定资产清理”核算。

4. A 公司 2011 年对 D 公司的长期股权投资业务如下：2011 年 3 月 D 公司宣告现金股利 4 000 万元，2011 年 4 月 25 日收到现金股利。2011 年 7 月 20 日将其股权全部出售，收到价款 8 500 万元。该股权为 2009 年 8 月 20 日以银行存款 4830 万元和一项公允价值为 1000 万元的库存商品（A 公司为一般纳税人企业，增值税率为 17%）取得 D 公司 30% 的股权，对其具有重大影响。处置日该投资的账面价值为 7 000 万元。（其中除投资成本明细和损益调整明细外，其他权益变动为 1 000 万元）。下列有关 A 公司长期股权投资会计处理的表述中，不正确的是 ()。

- A. 长期股权投资初始投资成本为 6000 万元
- B. D 公司宣告现金股利，A 公司冲减长期股权投资的账面价值 1 200 万元
- C. 处置 D 公司股权确认的投资收益为 2 500 万元
- D. 处置 D 公司股权确认的投资收益为 1 500 万元

【正确答案】D

【答案解析】A 选项，长期股权投资初始投资成本 = $1170 + 4830 = 6000$ (万元)；C 选项，处置 D 公司股权确认的投资收益 = $8 500 - 7 000 + 1 000 = 2 500$ (万元)。

借：银行存款 8500

 贷：长期股权投资 7000

 投资收益 1500

借：资本公积——其他资本公积 1000

 贷：投资收益 1000

5. 下列各项交易中，不属于非货币性资产交换的是（ ）。

- A. 以无形资产换取原材料
- B. 以持有至到期投资换取原材料
- C. 以投资性房地产换取固定资产
- D. 以固定资产换取长期股权投资

【正确答案】B

【答案解析】持有至到期投资是货币性资产，因此选项 B 是货币性资产交换。

6. 2×13 年 12 月 31 日，乙公司预计某生产线在未来 4 年内每年产生的现金流量净额分别为 400 万元、600 万元、800 万元、1 200 万元，2×18 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 800 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 3 500 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

该生产线 2×13 年 12 月 31 日的可收回金额为（ ）万元。

- A. 3 230.24
- B. 3 301.72
- C. 3 500
- D. 3 115.12

【正确答案】C

【答案解析】该生产线未来现金流量现值 = $400 \times 0.9524 + 600 \times 0.9070 + 800 \times 0.8638 + 1200 \times 0.8227 + 800 \times 0.7835 = 3230.24$ (万元)，而公允价值减去处置费用后的净额 = 3500 (万元)，所以，该生产线可收回金额 = 3500 (万元)。

7. 2011 年 6 月 1 日，企业将持有至到期投资重分类为可供出售金融资产，重分类日公允价值为 700 万元，账面价值为 680 万元；2011 年 6 月 20 日，企业将该可供出售的金融资产出售，所得价款为 730 万元，则出售时确认的投资收益为 () 万元。

- A. 30
- B. 20
- C. 50
- D. 80

【正确答案】C

【答案解析】本题考查知识点：可供出售金融资产的处置；

本题涉及到的分录：

借：银行存款	730	
贷：可供出售金融资产	700	
投资收益	30	
借：其他综合收益	20	
贷：投资收益	20	

所以，出售时确认的投资收益 50 (30+20) 万元。

8. 2011 年 1 月 1 日，A 公司首次执行会计准则，下列交易或事项中不属于会计政策变更的是 ()。

- A. 短期投资的期末计价由成本与市价孰低法改为按公允价值计量的交易性金融资产
- B. 对子公司的长期股权投资由权益法核算改为成本法核算
- C. 坏账核算方法由直接转销法改按备抵法
- D. 固定资产折旧方法由直线法改为双倍余额递减法

【正确答案】D

【答案解析】选项 D 属于会计估计变更。

9. 2009 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 2009 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

$$=[1\ 000-800-(1\ 000-800)/10\times 9/12]\times(1-25\%)=138.75(\text{万元})$$

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(200/10×9/12)

贷: 管理费用 15

2009 年末, 站在个别报表角度, 固定资产的账面价值=1 000-1 000/10×9/12=925(万元),

计税基础=1 000-1 000/10×9/12=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=800-800/10×9/12=740(万元), 计税基础=1 000-1

000/10×9/12=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 185×25%=46.25 万元的递延所得税资产。

借: 递延所得税资产 46.25[(200-15)×25%]

贷: 所得税费用 46.25

10. 事业单位固定资产处置时的会计处理中, 不正确的是 ()。

- A. 固定资产的处置包括固定资产出售、无偿调出、对外捐赠、盘亏、报废、毁损等
- B. 固定资产转入待处置资产损益时, 事业单位应将其账面余额和相关的累计折旧转入“待处置资产损益”科目

- C. 实际报经批准处置时, 应将相关的非流动资产基金——固定资产余额转入“待处置资产损益”科目
- D. 对处置过程中取得的收入、发生的相关费用通过“其他收入”科目核算

【正确答案】D

【答案解析】选项 D, 对处置过程中取得的收入、发生的相关费用通过“待处置资产损益”科目核算。

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。多选、少选、错选、不选均不得分)

1. 企业建造生产经营用固定资产, 下列项目中应计入固定资产取得成本的有 ()。

- A. 工程在达到预定可使用状态前进行试运转时发生的支出
- B. 为建造固定资产取得土地使用权而支付的土地出让金
- C. 工程领用本企业自产产品的实际成本
- D. 达到预定可使用状态前发生的专业人员服务费用

【正确答案】ACD

【答案解析】本题考核自营方式建造固定资产核算。选项 B, 不计入在建工程成本, 应确认为无形资产 (土地使用权)。

2. 采用权益法核算时, 不会引起长期股权投资账面价值增减变动的事项有 ()。

- A. 被投资单位实际发放股票股利
- B. 持股比例不变的情况下, 被投资单位增加的其他资本公积
- C. 被投资单位股东会宣告分派股票股利
- D. 实际收到已宣告的现金股利

【正确答案】ACD

【答案解析】

股票股利不减少公司的所有者权益, 资产及负债均不发生变化, 仅仅是所有者权益内部各项目的转换。

被投资企业:

宣告分配股票股利不需要做账务处理;

发放股票股利的账务处理是:

借：利润分配——转作股本的股利

贷：股本

股票股利在会计上属公司收益分配，是一种股利分配的形式。它是公司以增发股票的方式所支付的股利，我国实业中通常也将其称为“红股”。发行股票股利对公司来说，并没有现金流出，也不会导致公司的财产减少，而只是将公司的留存收益转化为股本。

投资方：被投资方分派股票股利的时候投资方增加的只是股票数量，因此不需做账务处理，但需要做备查登记。

现金股利：

被投资单位宣告分派现金股利时：

借：利润分配

贷：应付股利

投资方做处理：

借：应收股利

贷：投资收益等

被投资单位实际发放现金股利时：

借：应付股利

贷：银行存款

投资方：

借：银行存款

贷：应收股利

3. 下列关于长期股权投资由成本法或权益法转为金融资产核算的说法中，不正确的有（ ）。

- A. 原长期股权投资采用权益法核算的，剩余股权公允价值和账面价值之间的差额计入当期损益
- B. 原长期股权投资采用成本法核算的，剩余股权保持账面价值不变
- C. 原长期股权投资采用权益法核算的，与原股权有关的其他综合收益应在减资当日按照处置股权的份额转入当期损益
- D. 原长期股权投资采用权益法核算的，与原股权有关的其他权益变动应在减资当日按照处置股权的份额转入当期损益

【正确答案】BCD

【答案解析】选项 B，原长期股权投资采用成本法核算的，转换日剩余股权按公允价值重新计量；选项 CD，原采用权益法核算的长期股权投资，与原股权有关的其他综合收益、其他权益变动应在减资当日全部结转入损益。

4. 下列关于债务重组将债务转为资本的说法中，正确的有（ ）。

- A. 债务人应当将债权人放弃债权而享有股份面值的总额确认为股本或实收资本，股份的公允价值的总额与股本之间的差额确认为债务重组的利得
- B. 债务人应当将债权人放弃债权而享有的股份面值的总额确认为股本或实收资本，股份公允价值和股本之间的差额确认为资本公积
- C. 重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间的差额计入当期损益
- D. 重组债务的账面价值与股份面值总额之产的差额计入当期损失

【正确答案】BC

【答案解析】选项 A，债务人应当将债权人放弃债权而享有股份面值的总额确认为股本或实收资本，股份的公允价值总额与股本之间的差额确认为资本公积——股本溢价，股份的公允价值总额与重组债务账面价值的差额确认为债务重组利得。选项 D，重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间的差额计入当期损益。

5. 下列事项中，属于或有事项的有（ ）。

- A. 售后商品担保
- B. 对其他单位的债务担保
- C. 未决诉讼
- D. 可能发生的汇率变动

【正确答案】ABC

【答案解析】或有事项是由过去的交易或事项而形成的，因此，可能发生的汇率变动不是或有事项。

6. 外币报表折算时，应当按照交易发生时的即期汇率折算的项目有（ ）。

- A. 无形资产
- B. 应付账款
- C. 资本公积

D. 实收资本

【正确答案】CD

【答案解析】所有者权益项目除“未分配利润”以外，其他项目采用发生时的即期汇率折算；而资产和负债项目，是采用资产负债表日的即期汇率折算。

7. 甲股份有限公司在报告年度资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的下列事项中，属于非调整事项的有（ ）。

- A. 出售子公司
- B. 增发股票
- C. 发生洪涝灾害导致存货严重毁损
- D. 报告年度销售的部分产品被退回

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 D，属于调整事项。

8. 2017 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 2017 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

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，享有的被投资方辨认净资产公允价值份额
=2500×40%=1000（万元），前者等于后者，不调整初始投资成本。

借：长期股权投资——损益调整 600（1500×40%）

贷：盈余公积 60

利润分配——未分配利润 540

借：长期股权投资——其他综合收益 120（300×40%）

贷：其他综合收益 120

9. 下列各项中，不属于政府补助的有（ ）。

- A. 企业收到当地政府的增资入股款
- B. 直接减征的企业所得税
- C. 企业将产品按优惠价格销售给特定消费人群，国家财政按该产品的市场价格与优惠价格的差额向企业支付价格补贴
- D. 政府无偿划拨给企业的厂房

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 A，政府以投资者身份向投资者投入资本，享有相应的所有者权益，并不是无偿的，因此选项 A 不属于政府补助。直接减征、免征、增加计税抵扣额等不涉及资产直接转移的经济资源，因此选项 B 不属于政府补助。选项 C，企业从政府取得的经济资源，如果与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分，适用《企业会计准则第 14 号——收入》等相关会计准则，因此选项 C 不属于政府补助。

10. 下列属于编制合并财务报表前期准备事项的有（ ）。

- A. 统一母子公司的会计政策
- B. 统一母子公司的资产负债表日及会计期间
- C. 对子公司以外币表示的财务报表进行折算
- D. 收集编制合并财务报表的相关资料

【正确答案】ABCD

【答案解析】对编制合并报表的前期准备工作，需了解。

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，答题错误的扣 0.5 分，不答题的不得分也不扣分，本类题最低得分
为零分）

1. 核电站企业预计将发生的弃置费用，不会引起固定资产账面价值发生变化。（ ）

【正确答案】×

【答案解析】弃置费用要以折现值计入固定资产的成本，会引起固定资产的账面价值发生变
化。

2. 报废无形资产时，应将无形资产的账面价值转入管理费用。（ ）

【正确答案】×

【答案解析】报废无形资产时，应将无形资产的账面价值转入营业外支出。

3. 可转换公司债券转股时应将可转换公司债券中的权益成分从资本公积转销。（ ）

【正确答案】×

【答案解析】转股时应将可转换公司债券中的权益成分从“其他权益工具”科目转销。

4. 资本化期间内，如果固定资产购建活动发生中断，中断期间发生的专门借款费用不应计入
所购建固定资产的成本，应计入当期损益。（ ）

【正确答案】×

【答案解析】购建固定资产期间发生的工程中断，应区分是正常原因的中断还是非正常原因
的中断，只有非正常原因中断，且中断时间连续超过 3 个月以上的，中断期间发生的借款费
用才暂停资本化，计入当期损益。

5. 或有资产是指过去的交易或事项所形成的潜在的资产，其存在需要通过未来不确定事项的
发生或不发生予以证实。（ ）

【正确答案】√

【答案解析】注意：或有负债与或有资产的定义不同。或有负债可能是潜在的义务，也可能
是现时的义务，但或有资产不能讲它是一项现时的资产，它一定是一项潜在的资产。

6. 企业与客户签订的合同或协议包括销售商品和提供劳务的, 在销售商品部分和提供劳务部分不能区分的情况下, 应当全部作为提供劳务处理。 ()

【正确答案】 ×

【答案解析】销售商品部分和提供劳务部分不能够区分或虽能区分但不能单独计量的, 应当将销售商品部分和提供劳务部分全部作为销售商品处理。

7. 民间非营利组织对其受托代理的非现金资产, 如果资产凭据上标明的金额与其公允价值相差较大, 应以该资产的公允价值作为入账价值。 ()

【正确答案】 √

【答案解析】收到受托代理资产如果为非现金资产时, 受托代理资产的入账价值应当按照以下方法确定: 如果委托方提供了有关凭据, 应当按照凭据上标明的金额作为入账价值; 如果标明的金额与受托代理资产的公允价值相差较大, 受托代理资产应当以公允价值作为入账价值; 如果捐赠方没有提供有关凭据的, 受托代理资产应当按照其公允价值作为入账价值。

8. 因不满足政府补助所附条件, 甲公司需退回一笔与无形资产相关的补助款, 当初甲公司采用净额法核算, 则应增加无形资产的账面价值。 ()

【正确答案】 √

9. 在非企业合并方式下取得长期股权投资, 支付的手续费等必要支出, 不作为长期股权投资初始投资成本的构成内容。 ()

【正确答案】 ×

【答案解析】与长期股权投资相关的税费处理, 总结如下:

①审计费、法律咨询费等中介费: 计入管理费用;

②为取得股权投资发生的手续费、佣金: 合并方式下(包括同一控制下合并和非同一控制下合并)计入管理费用, 非合并方式下计入初始投资成本;

③以发行证券为对价的, 为发行证券发生的手续费、佣金: 发行股票的, 冲减资本公积(股本溢价); 发行债券的, 计入应付债券——利息调整。

10. 企业用现金支付在建工程人员的薪酬属于投资活动产生的现金流量。 ()

【正确答案】√

【答案解析】本题考核投资活动产生的现金流量。由于“购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金”属于投资活动产生的现金流量，而用现金支付在建工程人员的薪酬属于购建固定资产涉及的现金流出，所以其属于投资活动产生的现金流量。

四、计算分析题（本类题共 2 小题，第 1 小题 10 分，第 2 小题 12 分，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. 甲公司债券投资的相关资料如下：

资料一：2015 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 2 030 万元购入乙公司当日发行的面值总额为 2 000 万元的 4 年期公司债券，该债券的票面年利率为 4.2%，债券合同约定，未来 4 年，每年的利息在次年 1 月 1 日支付，本金于 2019 年 1 月 1 日一次性偿还，乙公司不能提前赎回该债券，甲公司将该债券投资划分为持有至到期投资。

资料二：甲公司在取得乙公司债券时，计算确定该债券投资的实际年利率为 3.79%，甲公司在每年年末对债券投资的投资收益进行会计处理。

资料三：2017 年 1 月 1 日，甲公司在收到乙公司债券上年利息后，将该债券全部出售，所得款项 2 025 万元收存银行。

假定不考虑增值税等相关税费及其他因素。

（“持有至到期投资”科目应写出必要的明细科目）

（1）编制甲公司 2015 年 1 月 1 日购入乙公司债券的相关会计分录。

【正确答案】会计分录为：

借：持有至到期投资——成本 2000
——利息调整 30

贷：银行存款 2030 （2 分）

（2）计算甲公司 2015 年 12 月 31 日应确定的债券投资收益，并编制相关会计分录。

【正确答案】甲公司 2015 年应确认的投资收益=2030×3.79%=76.94（万元）（1 分）

借：应收利息（2000×4.2%）84

贷：投资收益 76.94

持有至到期投资——利息调整 7.06 （1分）

(3) 编制甲公司 2016 年 1 月 1 日收到乙公司债券利息的相关会计分录。

【正确答案】会计分录为：

借：银行存款 84

贷：应收利息 84 （2分）

(4) 计算甲公司 2016 年 12 月 31 日应确认的债券投资收益，并编制相关会计分录

【正确答案】2016 年年末应确认的实际利息收益 = $(2030 - 7.06) \times 3.79\% = 76.67$ （万元）（1分）

借：应收利息 84

贷：投资收益 76.67

持有至到期投资——利息调整 7.33 （1分）

(5) 编制甲公司 2017 年 1 月 1 日出售乙公司债券的相关会计分录。

【正确答案】处置时的会计分录为：

借：银行存款 2025

贷：持有至到期投资——成本 2000

——利息调整 $(30 - 7.06 - 7.33)$ 15.61

投资收益 9.39 （2分）

2. 甲公司于 2012 年 1 月 1 日动工兴建一幢办公楼，工期为 1 年，公司为建造办公楼发生有关借款业务如下：

(1) 专门借款有两笔，分别为：

① 2012 年 1 月 1 日，借入专门借款 3 000 万元，借款期限为 3 年，年利率为 8%，利息按年支付；

② 2012 年 7 月 1 日，借入专门借款 3 000 万元，借款期限为 5 年，年利率为 10%，利息按年支付。专门借款闲置资金均存入银行，假定存款年利率为 6%，并于每月末收取利息。

(2) 一般借款有两笔，分别为：

①2011 年 12 月 1 日，向 A 银行借入长期借款 1 500 万元，期限为 3 年，年利率为 6%，按年支付利息；

②2011 年 1 月 1 日，按照面值发行公司债券 1 500 万元，期限为 5 年，年利率为 8%，按年支付利息。

(3) 工程采用出包方式，2012 年支出如下：

①1 月 1 日，支付工程进度款 2 250 万元；

②7 月 1 日，支付工程进度款 4 500 万元；

③10 月 1 日，支付工程进度款 1 500 万元。办公楼于 2012 年 12 月 31 日完工，达到预定可使用状态。假定甲公司按季度计算资本化利息费用，为简化计算，每月按 30 天计算。

(1) 填列分析表。

【正确答案】

单位：万元 (3 分)

	支出	累计支出	存款利息	占用了一般借款
1 月 1 日	2250	2250	$750 \times 6\% \times 6/12 = 22.5$	—
7 月 1 日	4500	6750	—	750
10 月 1 日	1500	8250	—	1 500

(2) 计算 2012 年第一季度专门借款和一般借款资本化、费用化金额。

【正确答案】①专门借款：

应付利息 = $3\ 000 \times 8\% \times 3/12 = 60$ (万元)

存款利息 = $750 \times 6\% \times 3/12 = 11.25$ (万元)

资本化金额 = $60 - 11.25 = 48.75$ (万元) (2 分)

②一般借款：

应付利息 = $1\ 500 \times 6\% \times 3/12 + 1\ 500 \times 8\% \times 3/12 = 52.5$ (万元)，均为费用化金额。(1 分)

(3) 计算 2012 年第三季度专门借款和一般借款资本化、费用化金额。

【正确答案】①专门借款：

应付利息 = $3\ 000 \times 8\% \times 3/12 + 3\ 000 \times 10\% \times 3/12 = 135$ (万元)

资本化金额 = 135 (万元) (1 分)

②一般借款：

累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数 = $750 \times 3/3 = 750$ (万元)

一般借款加权平均资本化率 = $52.5 / (1\ 500 \times 3/3 + 1\ 500 \times 3/3) \times 100\% = 1.75\%$

资本化金额 = $750 \times 1.75\% = 13.125$ (万元)

费用化金额 = $52.5 - 13.125 = 39.375$ (万元) (2分)

【答案解析】累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数 = $750 \times 3/3 = 750$ (万元)。第三季度一共是 3 个月，7 月 1 日开始占用了一般借款，占用了整个季度，所以是乘以 3/3。

(4) 计算 2012 年第四季度专门借款和一般借款资本化、费用化金额。

【正确答案】①专门借款：

应付利息 = $3\ 000 \times 8\% \times 3/12 + 3\ 000 \times 10\% \times 3/12 = 135$ (万元)

资本化金额 = 135 (万元) (1分)

②一般借款：

累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数

= $750 \times 3/3 + 1\ 500 \times 3/3 = 2\ 250$ (万元)

一般借款加权平均资本化率 = 1.75%

资本化金额 = $2\ 250 \times 1.75\% = 39.375$ (万元)

费用化金额 = $52.5 - 39.375 = 13.125$ (万元) (2分)

【答案解析】累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数 = $750 \times 3/3 + 1500 \times 3/3 = 2\ 250$ (万元)

2012 年第四季度时，10 月 1 日，支付工程进度款 1500 万元。办公楼于 2012 年 12 月 31 日完工，达到预定可使用状态。1500 万元是占用了整个第四季度，因此是 $1500 \times 3/3$ ；因为第 3 季度占用的借款，在第 4 季度还是继续占用，所以第 4 季度时，还是要加上 $750 \times 3/3$ 。

五、综合题 (本类题共 2 小题，第 1 小题 15 分，第 2 小题 18 分，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. 长城股份有限公司为上市公司 (以下简称长城公司)，该公司内部审计部门在 2010 年 12 月份对 2010 年度的财务报表进行内部审计时，对下列交易事项的处理存在疑问：

(1) 2010 年 11 月 2 日, 长城公司以一项采用公允价值模式计量的投资性房地产与甲公司一项长期股权投资和原材料进行置换。长城公司换出的投资性房地产的账面价值为 280 万元, 其中成本明细 240 万元, 公允价值变动明细 40 万元, 公允价值为 350 万元, 增值税额为 38.5 万元。甲公司换出的长期股权投资的账面价值为 150 万元, 公允价值为 200 万元; 换出原材料的成本为 100 万元, 计提的跌价准备为 20 万元, 公允价值(等于计税价格)为 150 万元, 增值税额为 25.5 万元。甲公司另支付银行存款 13 万元给长城公司。换入资产不改变其使用用途。长城公司为换入原材料支付运杂费 2 万元。假设该交换具有商业实质。长城公司当年相关的会计处理如下:

借: 长期股权投资 200

 原材料 150

 应交税费——应交增值税(进项税额) 25.5

 管理费用 2

 银行存款 11

贷: 其他业务收入 350

 应交税费——应交增值税(销项税额) 38.5

借: 其他业务成本 280

 贷: 投资性房地产——成本 240

 ——公允价值变动 40

(2) 2010 年 12 月 10 日, 长城公司以一台生产设备和一项专利权换入乙公司一项可供出售金融资产。长城公司换出生产设备的账面原价为 100 万元, 累计折旧为 25 万元, 公允价值为 78 万元; 换出专利权的账面原价为 120 万元, 累计摊销为 24 万元, 计提减值准备 10 万元, 公允价值为 100 万元。乙公司换出可供出售金融资产的账面价值为 180 万元, 公允价值为 178 万元。长城公司为换入资产支付相关税费 3 万元, 将换入的可供出售金融资产作为交易性金融资产管理。假设该交换不具有商业实质, 不考虑增值税等其他相关税费。长城公司当年相关的会计处理如下:

借: 固定资产清理 75

 累计折旧 25

 贷: 固定资产 100

借: 交易性金融资产 181

 累计摊销 24

无形资产减值准备 10

贷：无形资产 120

 固定资产清理 78

 资产处置损益 14

 银行存款 3

借：固定资产清理 3

 贷：资产处置损益 3

(3) 2010 年 12 月 20 日，长城公司以一项长期股权投资与甲公司一台设备和一项无形资产（非专利技术）进行置换。长城公司换出长期股权投资的账面价值为 300 万元，其中投资成本明细 240 万元，损益调整明细 40 万元，其他综合收益明细 20 万元，公允价值为 400 万元。甲公司换出设备的账面原价为 200 万元，累计折旧 50 万元，未计提减值准备，公允价值为 200 万元，该设备系 2009 年 5 月份购入，非专利技术的账面原价为 250 万元，已计提摊销 80 万元，公允价值 200 万元，未计提减值准备。长城公司向甲公司支付银行存款 34 万元，为换入设备支付相关费用 10 万元，换出长期股权投资支付相关手续费 2 万元。假设该交换具有商业实质，设备适用的增值税税率 17%。长城公司当年相关的会计处理如下：

借：固定资产 206

 无形资产 206

 应交税费——应交增值税（进项税额） 34

 贷：长期股权投资——投资成本 240

 ——损益调整 40

 ——其他综合收益 20

 投资收益 100

 银行存款 46

判断上述资料（1）、（2）和（3）中长城公司的会计处理是否正确；如不正确，简要说明理由，并编制相关的更正分录。

【正确答案】事项（1）会计处理不正确。

理由：为换入原材料支付的运杂费 2 万元，应计入原材料的成本，不计入当期损益；换出投资性房地产的，应将投资性房地产累计公允价值变动损益转出计入其他业务成本。（1 分）

更正分录如下：

借：原材料 2

贷：管理费用 2（2分）

借：公允价值变动损益 40

贷：其他业务成本 40（2分）

事项（2）处理不正确。理由：非货币性资产交换不具有商业实质的，应当以账面价值为基础确定换入资产成本，不确认换出资产的处置损益，换入交易性金融资产支付的相关税费应计入投资收益。（2分）

更正分录如下：

借：投资收益 3

资产处置损益 17

贷：交易性金融资产——成本 20（2分）

事项（3）处理不正确。理由：非货币性资产交换具有商业实质时，为换出资产支付的相关税费，计入换出资产相应的处置损益中，本题中为换出长期股权投资支付的相关税费应抵减投资收益。为换入多项资产支付的相关费用，能确定为某项资产支付的，计入该项资产的入账成本，无法区分的，计入换入资产的总成本中。处置长期股权投资涉及其他综合收益的，应自其他综合收益转入投资收益。（2分）

借：固定资产 4

投资收益 2

贷：无形资产 6（2分）

借：其他综合收益 20

贷：投资收益 20（2分）

2. 2017年1月1日，甲公司递延所得税资产余额为60万元，递延所得税负债余额为30万元，适用的所得税税率为15%。2017年年中，甲公司接到税务部门通知，自2018年1月1日起，该公司不再满足享有优惠税率的条件，适用的所得税税率将变更为25%。甲公司2017年影响所得税计算的交易或事项如下：

资料一：2017年甲公司应收账款年初余额为3000万元，坏账准备年初余额为零；应收账款年末余额为24000万元，坏账准备年末余额为2000万元。税法规定，企业计提的各项资产减值损失在未发生实质性损失前不允许税前扣除。

资料二：2016年11月26日，甲公司购入一项管理用设备，支付购买价款等共计2900万元。2016年12月31日，该设备经安装达到预定可使用状态，发生安装费用100万元。甲公司

预计该设备使用年限为 5 年，预计净残值为零，采用双倍余额递减法计提折旧。

税法规定，采用年限平均法计提折旧，该类固定资产的折旧年限为 5 年，预计净残值为零。

资料三：甲公司自 2017 年 1 月 1 日开始研发一项新技术（管理用），研究阶段共发生支出 200 万元，开发阶段共发生支出 500 万元，其中 100 万元不满足资本化条件，400 万元满足资本化条件。该项新技术已于 2017 年 7 月 5 日研发成功，达到预定用途。预计使用年限为 5 年，采用直线法摊销，预计净残值为零。税法规定的摊销年限、摊销方法以及预计净残值与会计一致。

按照税法规定，该内部研发项目符合加计扣除的条件。

资料四：2017 年 6 月 30 日，甲公司以 2000 万元的不含税价格取得一栋写字楼，并于当日对外出租，年租金 100 万元，租期 3 年。甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。2017 年年末该写字楼的公允价值为 2200 万元。

税法规定，投资性房地产持有期间公允价值变动金额不计入应纳税所得额，待出售或转换时一并计入应纳税所得额。

按照税法规定，该写字楼应作为固定资产核算，按照直线法计提折旧，取得时预计尚可使用年限为 10 年，预计净残值为 0。

资料五：2017 年 1 月 1 日，甲公司购入当日发行的面值为 300 万元的国债一批，票面年利率 4%，每年末付息，期限为 5 年，支付价款 297 万元，另支付手续费 3 万元，划分为持有至到期投资核算。当年末该债券的公允价值为 320 万元。

税法规定，购入国债取得的利息收入免税。

资料六：2017 年 6 月 20 日，甲公司因废水超标排放被环保部门处以 300 万元罚款，罚款已用银行存款支付。

税法规定，企业违反国家法规所支付的罚款不允许在税前扣除。

资料七：2017 年 8 月 5 日，甲公司自证券市场购入某股票，支付价款 495 万元，另支付交易费用 5 万元。甲公司将该股票作为可供出售金融资产核算。2017 年 12 月 31 日，该股票的公允价值为 1000 万元。

税法规定，可供出售金融资产持有期间的公允价值变动金额不计入应纳税所得额，待出售时一并计入应纳税所得额。

资料八：2017 年 10 月 10 日，甲公司由于一项商品购销合同违约而被客户起诉。客户要求甲公司赔偿经济损失 2500 万元，截止 2017 年 12 月 31 日，该诉讼尚未审结。甲公司预计很可能败诉，如果败诉，预计赔偿金额为 2000 万元。

税法规定，企业合同违约损失在实际发生时允许税前扣除。

资料九：甲公司 2017 年的利润总额为 12000 万元。其他有关资料如下：

①甲公司预计 2017 年 1 月 1 日存在的暂时性差异将在 2018 年 1 月 1 日以后转回。

②甲公司上述交易或事项均按照企业会计准则的规定进行了处理。

③甲公司预计在未来期间有足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异。

(1) 根据上述交易或事项，填列“甲公司 2017 年 12 月 31 日暂时性差异计算表”。

【正确答案】

甲公司 2017 年 12 月 31 日暂时性差异计算表

单位：万元

项目	账面价值	计税基础	暂时性差异	
			应纳税暂时性差异	可抵扣暂时性差异
应收账款	22000	24000		2000
固定资产	1800	2400		600
无形资产	360	540		180
投资性房地产	2200	1900	300	
持有至到期投资	300	300	0	0
罚款	0	0	0	0
可供出售金融资产	1000	500	500	
预计负债	2000	0		2000
合计	—	—	800	4780

(6 分)

【答案解析】上表中相关账面价值和计税基础的计算如下：

应收账款：账面价值 = 应收账款年末余额 - 坏账准备年末余额 = 24000 - 2000 = 22000 (万元)，计税基础 = 应收账款年末余额 = 24000 万元；

固定资产：账面价值 = 3000 - 3000 × 2/5 = 1800 (万元)，计税基础 = 3000 - 3000/5 = 2400 (万元)；

无形资产：账面价值 = 400 - 400/5 × 6/12 = 360 (万元)，计税基础 = 400 × 150% - 400 × 150%/5 × 6/12 = 540 (万元)；

投资性房地产：账面价值 = 期末公允价值 = 2200 万元，计税基础 = 2000 - 2000/10 × 6/12 = 1900 (万元)；

持有至到期投资：账面价值 = 计税基础 = 300 万元。国债利息收入免税，后续期间无法转回，属于永久性差异；

罚款：罚款通过营业外支出核算，视为资产来计算，则账面价值 = 0；又税法不允许税前扣除该罚款支出，也就是未来期间可税前扣除的金额是 0，所以计税基础 = 未来期间可税前扣除的金额 = 0；

可供出售金融资产：账面价值 = 期末公允价值 = 1000 万元，计税基础 = 初始确认成本 = 495 + 5 = 500（万元）；

预计负债：账面价值 = 2000 万元，因税法规定该损失在实际发生时可以在税前扣除，所以未来期间可税前扣除的金额是 2000 万元，所以计税基础 = 账面价值 2000 - 未来期间可税前扣除的金额 2000 = 0。

(2) 计算甲公司 2017 年应纳税所得额和应交所得税。

【正确答案】应纳税所得额 = 12000 + 2000 + 600 - 300 × 50% - 400/5/2 × 50% - (2200 - 2000) - 2000/10/2 - 300 × 4% + 300 + 2000 = 16418（万元）（2 分）

应交所得税 = 16418 × 15% = 2462.7（万元）（2 分）

【答案解析】应纳税所得额计算式的理解：

+2000：来自资料一，两种理解方式：①当期计提坏账准备 = 坏账准备期末余额 2000 - 期初余额 0 = 2000（万元），计提坏账准备减少了利润总额，但税法不承认，所以要纳税调增；

②当期产生可抵扣暂时性差异 2000，做纳税调增。

总结：当期新增应纳税暂时性差异，做纳税调减；当期新增可抵扣暂时性差异，做纳税调增。

但暂时性差异为计入所有者权益的事项（比如，可供出售金融资产公允价值变动）导致的，不做纳税调整。

下边其他事项均按第一种方式解释。

+600：来自资料二，会计角度计提折旧 $3000 \times 2/5 = 1200$ （万元），税法角度认可的折旧额 = $3000/5 = 600$ （万元），即会计上多计提折旧 600（ $1200 - 600$ ）万元，所以要做纳税调增。

-300 × 50%：来自资料三，税法规定，研发支出费用化金额在据实扣除的基础上，可以加计扣除 50%，本题中费用化研发支出是 300 万元，税法认可的支出 = $300 + 300 \times 50%$ ，所以要纳税调减 $300 \times 50%$ 。

-400/5/2 × 50%：来自资料三，研发支出形成无形资产的，税法规定按照资本化支出的 150%

加计摊销，本题资本化研发支出是 400，会计上当年计提摊销额 $=400/5 \times 6/12$ ，税法角度认可的摊销额 $=400 \times 150\% / 5 \times 6/12$ ，所以要纳税调减 $=400 \times 150\% / 5 \times 6/12 - 400/5 \times 6/12 = 400/5/2 \times 50\%$ 。

- (2200-2000) - 2000/10/2：来自资料四，会计上确认公允价值变动收益 2200-2000，增加了利润总额，税法角度不认可，所以要纳税调减；同时，会计角度不计提折旧，税法角度认可当期折旧额 $=2000/10/2$ ，要纳税调减。

- $300 \times 4\%$ ：来自资料五，会计上确认国债利息收入 $=300 \times 4\%$ ，增加了利润总额，税法规定该收入免税，所以要纳税调减。

+300：来自资料六，会计上确认罚款支出 300 万元，减少了利润总额，税法角度不认可，所以要纳税调增。

+2000：来自资料八，会计上确认营业外支出 2000 万元，减少了利润总额，税法角度不允许本期税前扣除，所以要纳税调增。

(3) 计算甲公司 2017 年应确认的递延所得税资产、递延所得税负债和所得税费用。

【正确答案】“递延所得税资产”余额 $= (60/15\% + 4600) \times 25\% = 1250$ (万元) (1 分)

“递延所得税资产”发生额 $= 1250 - 60 = 1190$ (万元) (1 分)

“递延所得税负债”余额 $= (30/15\% + 800) \times 25\% = 250$ (万元) (1 分)

“递延所得税负债”发生额 $= 250 - 30 = 220$ (万元) (1 分)

所得税费用 $= 2462.7 - 1190 + (220 - 500 \times 25\%) = 1367.7$ (万元) (1 分)

【答案解析】①所得税税率变动的情况下，递延所得税发生额的计算有两种方法：

一种是本题答案的方法，即递延所得税负债（资产）发生额 $=$ 应纳税（可抵扣）暂时性差异的期末余额 \times 新税率 $-$ 递延所得税负债（资产）的期初余额；

另一种方法是：递延所得税负债（资产）发生额 $=$ 应纳税（可抵扣）暂时性差异的发生额 \times 新税率 $+$ 期初递延所得税负债（资产）/旧税率 \times （新税率 $-$ 旧税率）。比如本题递延所得税资产发生额 $= 4600 \times 25\% + 60/15\% \times (25\% - 15\%) = 1190$ (万元)，递延所得税负债发生额 $= 800 \times 25\% + 30/15\% \times (25\% - 15\%) = 220$ (万元)。

②计算所得税费用时，要将计入其他综合收益的递延所得税剔除，本题中可供出售金融资产公允价值上升产生应纳税暂时性差异 500 万元，计入其他综合收益，因其确认的递延所得税负债 $500 \times 25\%$ 也计入其他综合收益，不影响所得税费用，所以上述计算所得税费用时，将其剔除了。

(4) 编制甲公司 2017 年确认所得税费用的相关会计分录。

【正确答案】

借：所得税费用 1367.7

其他综合收益 125 (500×25%)

递延所得税资产 1190

贷：应交税费——应交所得税 2462.7

递延所得税负债 220 (3分)

【答案解析】关于所得税的主观题，一般都会要求编制相关分录，难度不大，只要前边的计算正确，分录通常都没有问题。易错点就是其他综合收益的确认，切记要将其单独拿出来，不要一并计入所得税费用。