

## 2020 年度全国会计专业技术资格考试《中级会计实务》试题（考生回忆 3）

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。请使用计算机鼠标在计算机答题界面上点击试题答案备选项前的按钮“○”作答）

1. 甲公司的记账本位币为人民币，其外币交易采用交易日的即期汇率折算。2×19 年 11 月 1 日，甲公司向中国银行借入期限为 3 个月、年利率为 2.4% 的 1000 万美元，当日即期汇率为 1 美元=6.9 人民币元。甲公司对该美元借款每月末计提利息，到期一次还本付息。2×19 年 11 月 30 日的即期汇率为 1 美元=6.92 人民币元；2×19 年 12 月 31 日的即期汇率为 1 美元=6.95 人民币元。甲公司该美元借款借入当日全部用于购买原材料等，相关的借款费用不满足资本化条件。该美元借款对甲公司 2×19 年度营业利润的影响金额为（ ）万人民币元。

A.47.68

B.50

C.77.80

D.77.68

【正确答案】C

【答案解析】甲公司的会计分录如下：

(1) 2×19 年 11 月 1 日

借：银行存款——美元（1000×6.9）6900

贷：短期借款——美元 6900

借：原材料等 6900

贷：银行存款——美元 6900

(2) 2×19 年 11 月 30 日

计提当月利息=1000×2.4%×1/12×6.92=13.84（万元）

借：财务费用 13.84

贷：应付利息——美元 13.84

本金的汇兑差额=1000×（6.92-6.9）=20（万元），属于汇兑损失：

借：财务费用 20

贷：短期借款——美元 20

(3) 2×19 年 12 月 31 日

计提当月利息=1000×2.4%×1/12×6.95=13.9（万元）：

借：财务费用 13.9

贷：应付利息——美元 13.9

12 月 31 日计提的利息不产生汇兑差额，本金和上月计提的利息的汇兑差额=[1000×（6.95-6.92）+1000×2.4%×1/12×（6.95-6.92）]=30.06（万元），属于汇兑损失：

借：财务费用 30.06

贷：短期借款——美元 30

应付利息——美元 0.06

该美元借款对甲公司 2×19 年度营业利润的影响金额=13.84+20+13.9+30.06=77.8（万人民币元）。

2. 下列各项中，企业应当作为政府补助进行会计处理的是（ ）。

A.对企业直接减征企业所得税

- B.政府以出资者身份向企业投入资本
- C.企业收到即征即退的增值税
- D.企业收到增值税出口退税

【正确答案】C

【答案解析】选项 A，通常情况下，直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等不涉及资产直接转移的经济资源，不属于政府补助；选项 B，政府补助是无偿的，但是政府以投资者身份向企业投入资本，享有相应的所有者权益，属于互惠性交易，不属于政府补助；选项 D，增值税出口退税实际上是政府退回企业事先垫付的进项税，不属于政府补助。

3. 2×19 年甲公司的合营企业乙公司发生的下列交易或事项中，将对甲公司当年投资收益产生影响的是（ ）。

- A.乙公司宣告分配现金股利
- B.乙公司持有的其他债权投资公允价值上升
- C.乙公司股东大会通过发放股票股利的议案
- D.乙公司当年发生的电视台广告费

【正确答案】D

【答案解析】甲公司采用权益法核算对乙公司的长期股权投资。

选项 A，甲公司账务处理如下：

借：应收股利

贷：长期股权投资——损益调整

不影响甲公司当年投资收益。

选项 B，甲公司账务处理如下：

借：长期股权投资——其他综合收益

贷：其他综合收益

不影响甲公司当年投资收益。

选项 C，属于乙公司所有者权益内部增减变动，不影响其所有者权益总额，甲公司不做账务处理。

选项 D，乙公司应将当年发生的广告费计入当期损益，影响其净利润，甲公司按照享有的乙公司净利润份额确认投资收益。

4. 2×20 年 1 月 1 日，甲公司将自用的写字楼转换为以成本模式进行后续计量的投资性房地产。转换当日写字楼的账面余额为 5000 万元，已计提折旧 500 万元，已计提固定资产减值准备 400 万元；公允价值为 4200 万元。甲公司将该写字楼转为投资性房地产核算时的初始入账价值为（ ）万元。

- A.5000
- B.4600
- C.4200
- D.4100

【正确答案】D

【答案解析】自用写字楼转换为以成本模式后续计量的投资性房地产，应以转换当日写字楼的账面价值 4100 万元（5000—500—400）作为投资性房地产的初始入账价值。

5. 甲、乙公司均系增值税一般纳税人。2×19 年 12 月 1 日甲公司委托乙公司加工一批应缴纳消费税的 W 产品，W 产品收回后继续生产应税消费品。为生产该批 W 产品，甲公司耗用原

材料的成本为 120 万元，支付加工费用 33 万元、增值税税额 4.29 万元、消费税税额 17 万元。不考虑其他因素，甲公司收回的该批 W 产品的入账价值为（ ）万元。

- A.170
- B.174.29
- C.157.29
- D.153

【正确答案】D

【答案解析】委托加工物资收回后用于连续生产应税消费品的，委托加工环节发生的消费税记入“应交税费——应交消费税”借方，不计入委托加工物资成本，甲公司收回的 W 产品的入账价值=120+33=153（万元）。

6. 企业下列各项资产负债表日后事项中，属于调整事项的是（ ）。

- A.发现报告年度重要会计差错
- B.董事会通过利润分配方案
- C.处置子公司
- D.发生重大诉讼

【正确答案】A

【答案解析】选项 B、C、D，属于资产负债表日后非调整事项。

7. 2×20 年 7 月 1 日，甲公司与客户签订一项合同，向其销售 H、K 两件商品。合同交易价格为 5 万元，H、K 两件商品的单独售价分别为 1.2 万元和 4.8 万元。合同约定，H 商品于合同开始日交付，K 商品在 7 月 10 日交付，当两件商品全部交付之后，甲公司才有权收取全部货款。交付 H 商品和 K 商品分别构成单项履约义务，控制权分别在交付时转移给客户。不考虑增值税等相关税费及其他因素。甲公司在交付 H 商品时应确认（ ）。

- A.合同资产 1.2 万元
- B.合同资产 1 万元
- C.应收账款 1 万元
- D.应收账款 1.2 万元

【正确答案】B

【答案解析】H 产品应分摊的交易价格=5×1.2/(1.2+4.8)=1（万元）；K 产品应分担的交易价格=5×4.8/(1.2+4.8)=4（万元）。

甲公司在交付 H 产品时：

借：合同资产 1

贷：主营业务收入 1

交付 K 产品时：

借：应收账款 5

贷：合同资产 1

主营业务收入 4

【提示】合同资产和应收账款：

合同资产，是指企业已向客户转让商品而有权收取对价的权利，且该权利取决于时间流逝之外的其他因素。

应收账款是企业无条件收取合同对价的权利。

二者的区别在于，应收账款代表的是无条件收取合同对价的权利，即企业仅仅随着时间的流

逝即可收款，而合同资产并不是一项无条件收款权，该权利除了时间流逝之外，还取决于其他条件（例如，履行合同中的其他履约义务）才能收取相应的合同对价。因此，与合同资产和应收账款相关的风险是不同的，应收账款仅承担信用风险，而合同资产除信用风险之外，还可能承担其他风险，如履约风险等。

8. 甲公司系增值税一般纳税人。2×20 年 1 月 10 日购入一台需安装的生产设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为 200 万元、增值税税额为 26 万元；支付设备安装费取得的增值税专用发票上注明的安装费为 2 万元、增值税税额为 0.18 万元。2×20 年 1 月 20 日，该设备安装完毕并达到预定可使用状态。不考虑其他因素，该设备达到预定可使用状态时的入账价值为（ ）万元。

- A.228.186
- B.200
- C.202
- D.226

【正确答案】C

【答案解析】甲公司系增值税一般纳税人，增值税进项税额可以抵扣，不计入固定资产成本。该设备达到预定可使用状态时的入账价值=200+2=202（万元）。

9. 2×19 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 60 万元外购一项法律保护期为 10 年的专利技术并立即投入使用。甲公司预计该专利技术在未来 6 年为其带来经济利益，采用直线法摊销。当日，甲公司与乙公司签订协议，甲公司将于 2×21 年 1 月 1 日以 24 万元的价格向乙公司转让该专利技术。不考虑其他因素，2×19 年 12 月 31 日，甲公司该专利技术的账面价值为（ ）万元。

- A.56.4
- B.50
- C.42
- D.54

【正确答案】C

【答案解析】2×19 年 12 月 31 日甲公司该专利技术的账面价值=60-(60-24)/2=42（万元）。

10. 下列各项中，属于企业会计政策变更的是（ ）。

- A.将政府补助的会计处理方法由净额法变更为总额法
- B.将固定资产的折旧方法由年数总和法变更为年限平均法
- C.将产品保修费用的计提比例由销售收入的 1.5%变更为 1%
- D.将无形资产的摊销方法由直线法变更为产量法

【正确答案】A

【答案解析】选项 B、C、D，属于会计估计变更。

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。请使用计算机鼠标在计算机答题界面上点击试题答案备选项前的按钮“□”作答）

1. 下列各项在职工的薪酬中，企业应当根据受益对象分配计入有关资产成本或当期损益的有（ ）。



- A.基本医疗保险费
- B.职工工资
- C.职工福利费
- D.住房公积金

【正确答案】 ABCD

【答案解析】 选项 A、B、C、D，均应当按照受益对象计入相关资产成本或当期损益。

2. 企业对外币财务报表进行折算时，下列各项中，应当采用资产负债表日的即期汇率进行折算的有（ ）。

- A.合同资产
- B.其他综合收益
- C.应付债券
- D.营业收入

【正确答案】 AC

【答案解析】 选项 A、C，属于资产负债表中的资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算；选项 B，属于资产负债表中的所有者权益项目，采用发生时的即期汇率折算；选项 D，属于利润表中的收入项目，采用交易发生日的即期汇率折算，也可以采用按照系统合理的方法确定的、与交易发生日的即期汇率近似的汇率折算。

3. 下列各项中，影响企业使用寿命有限的无形资产计提减值准备金额的因素有（ ）。

- A.累计摊销额
- B.取得成本
- C.公允价值减去处置费用后的净额
- D.预计未来现金流量的现值

【正确答案】 ABCD

【答案解析】 使用寿命有限的无形资产计提减值准备的金额 = 减值测试前无形资产账面价值 - 无形资产可收回金额；选项 A、B，影响无形资产的账面价值，选项 C、D，影响无形资产的可收回金额。因此选项 A、B、C、D 均正确。

4. 下列各项中对企业以成本模式计量的投资性房地产会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A.年末无需对其预计使用寿命进行复核
- B.计提的减值准备，在以后的会计期间不允许转回
- C.存在减值迹象时，应当进行减值测试
- D.应当按期计提折旧或摊销

【正确答案】 BCD

【答案解析】 选项 A，成本模式计量的投资性房地产，应当按期计提折旧或摊销，年末需要对其预计使用寿命、预计净残值、折旧或摊销方法等进行复核。

5. 下列各项关于企业对长期股权投资会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A.取得合营企业股权时，支付的手续费计入长期股权投资的初始投资成本
- B.以发行债券的方式取得子公司股权时，债券的发行费用计入长期股权投资的初始投资成本
- C.以定向增发普通股的方式取得联营企业股权时，普通股的发行费用计入长期股权投资的初始投资成本
- D.以合并方式取得子公司股权时，支付的法律服务费计入管理费用

【正确答案】 AD

【答案解析】选项 A，非企业合并方式下取得长期股权投资，支付的手续费等直接相关费用计入长期股权投资的初始投资成本；选项 B，以发行债券的方式取得子公司股权时，债券的发行费用记入“应付债券——利息调整”科目，不计入长期股权投资的初始投资成本；选项 C，以定向增发普通股的方式取得联营企业股权时，普通股的发行费用应冲减“资本公积——股本溢价”，不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润，不计入长期股权投资的初始投资成本；选项 D，企业合并方式取得子公司股权时，支付的审计、法律服务、评估咨询等中介费用计入管理费用。

6. 下列各项关于企业资产负债表日后事项会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 调整事项涉及损益的，应调整报告年度利润表相关项目的金额
- B. 重要的非调整事项应当在报告年度财务报表附注中披露
- C. 发生在报告年度企业所得税汇算清缴后涉及损益的调整事项，不应调整报告年度的应纳税所得额
- D. 调整事项涉及现金收支的，应调整报告年度资产负债表的货币资金项目金额

【正确答案】 ABC

【答案解析】选项 D，调整事项涉及现金收支的，应作为当期事项处理，不应调整报告年度资产负债表的货币资金项目金额。

7. 2×19 年 12 月 31 日，因乙公司的银行借款到期不能偿还，银行起诉其担保人甲公司，甲公司的律师认为败诉的可能性为 90%，一旦败诉，甲公司需向银行偿还借款本息共计 1200 万元，不考虑其他因素，下列对该事项的会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 确认营业外支出 1200 万元
- B. 在附注中披露该或有事项的有关信息
- C. 确认预计负债 1200 万元
- D. 确认其他应付款 1080 万元

【正确答案】 ABC

【答案解析】甲公司很可能败诉且金额能够可靠计量，应确认预计负债和营业外支出 1200 万元，选项 A、C 正确，选项 D 错误；企业应该在附注中披露该或有事项的有关信息，选项 B 正确。

8. 每年年末，企业应当对固定资产的下列项目进行复核的有（ ）。

- A. 折旧方法
- B. 预计净残值
- C. 预计使用寿命
- D. 已计提折旧

【正确答案】 ABC

【答案解析】选项 A、B、C，企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法等进行复核，若发生变更，应按照会计估计变更处理。

9. 下列各项交易或事项中，甲公司的身份是主要责任人的有（ ）。

- A. 为履行与戊公司签署的安保服务协议，甲公司委托丁公司代表其向戊公司提供的服务内容均需甲公司同意
- B. 甲公司委托乙公司按其约定的价格销售商品，乙公司未售出商品将退还给甲公司
- C. 甲公司从航空公司购买机票并自行定价向旅客出售，未售出的机票不能退还
- D. 甲公司在其经营的购物网站上销售由丙公司生产、定价、发货及提供售后服务的商品

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 D，甲公司在其经营的购物网站上销售的商品是由丙公司负责商品的生产、定价、发货及售后服务的，说明甲公司在商品转让给客户之前并未控制商品，甲公司的身份是代理人。

10. 下列各项中，属于政府会计中资产计量属性的有（ ）。

- A. 公允价值
- B. 可变现净值
- C. 历史成本
- D. 名义金额

【正确答案】ACD

【答案解析】政府会计资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额，可变现净值不属于政府会计资产的计量属性。

**三、判断题（本类题共 10 小题，每小题 1 分，共 10 分。请判断每小节的表述是否正确。每小题答题正确的得 1 分，错答、不答均不得分，也不扣分。请使用计算机鼠标在计算机答题界面上点击试题答案备选项前的按钮“○”作答）**

1. 固定资产的各组成部分具有不同使用寿命且能够单独可靠计量的，企业应当将各组成部分确认为单项固定资产。（ ）

【正确答案】Y

2. 企业根据售出商品可能发生的保修义务确认预计负债，体现了实质重于形式的会计信息质量要求。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】企业根据售出商品可能发生的保修义务确认预计负债，属于不低估负债，体现了谨慎性会计信息质量要求。

3. 企业与同一客户同时订立两份合同，如果一份合同的违约将会影响另一份合同的对价，企业应将两份合同合并为一份合同进行会计处理。（ ）

【正确答案】Y

【答案解析】企业与同一客户同时订立两份合同，如果一份合同的违约将会影响另一份合同的对价，说明这两份合同中的一份合同的对价金额取决于其他合同的定价或履行情况，此时这两份合同应当合并为一份合同处理。

4. 企业取得的与资产相关的政府补助，在总额法下应当在购进资产时冲减相关资产账面价值。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】企业取得的与资产相关的政府补助，总额法下在购进资产时应将递延收益分期转入其他收益或营业外收入，不冲减相关资产账面价值；净额法下应当在购进资产时冲减相关资产账面价值。

5. 自用房地产转换为以成本模式计量的投资性房地产，不影响损益金额。（ ）

【正确答案】Y

【答案解析】自用房地产转为成本模式下的投资性房地产时，对应科目等额结转，不产生差异，不影响损益金额。

6. 企业因追加投资导致长期股权投资的核算由权益法转为成本法的，应当作为会计政策变更进行处理。（ ）



【正确答案】N

【答案解析】增资导致长期股权投资由权益法转为成本法的，不属于会计政策变更，应作为企业正常事项处理。

7. 企业为执行不可撤销的销售合同而持有的存货，应当以合同价格为基础确定其可变现净值。  
( )

【正确答案】Y

8. 民间非营利组织对于捐赠承诺，应作为捐赠收入予以确认。( )

【正确答案】N

【答案解析】由于捐赠承诺不满足非交换交易收入的确认条件，民间非营利组织对于捐赠承诺，不应予以确认，但可以在会计报表附注中做相关披露。

9. 为使用企业内部开发的无形资产而发生的员工培训支出，不构成企业无形资产的开发成本。  
( )

【正确答案】Y

【答案解析】员工培训支出应计入管理费用，不计入无形资产成本。

10. 企业重组时发生的推广公司新形象的营销成本属于与重组有关的直接支出。( )

【正确答案】N

【答案解析】企业重组时发生的推广公司新形象的营销成本，与未来经营活动有关，不属于与重组相关的直接支出。

**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. 2×19 年度，甲公司发生的与债券投资相关的交易或事项如下：

资料一：2×19 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 2055.5 万元取得乙公司当日发行的期限为 3 年、分期付息、到期偿还面值、不可提前赎回的债券。该债券的面值为 2000 万元，票面年利率为 5%，每年的利息在当年年末支付。甲公司将该债券投资分类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。该债券投资的实际年利率为 4%。

资料二：2×19 年 12 月 31 日，甲公司所持乙公司债券的公允价值为 2010 万元（不含利息）。

资料三：2×19 年 12 月 31 日，甲公司所持乙公司债券的预期信用损失为 10 万元。

不考虑其他因素。

要求：

(1) 编制甲公司 2×19 年 1 月 1 日购入乙公司债券的会计分录。

【正确答案】2×19 年 1 月 1 日购入乙公司债券时：

借：其他债权投资——成本 2000  
——利息调整 55.5  
贷：银行存款 2055.5 (2 分)

(2) 计算甲公司 2×19 年 12 月 31 日应确认对乙公司债券投资的实际利息收入金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×19 年 12 月 31 日应确认的实际利息收入金额 =  $2055.5 \times 4\% = 82.22$  (万元)  
(1 分)，相关分录如下：

借：应收利息 (2000×5%) 100



贷：投资收益 82.22

其他债权投资——利息调整 17.78（2分）

借：银行存款 100

贷：应收利息 100（1分）

（3）编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日对乙公司债券投资按公允价值计量的会计分录。

【正确答案】2×19 年 12 月 31 日确认公允价值变动：

借：其他综合收益 [2010 - (2055.5 - 17.78)] 27.72

贷：其他债权投资——公允价值变动 27.72（2分）

（4）编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日对乙公司债券投资确认预期信用损失的会计分录。（“其他债权投资”科目应写出必要的明细科目）

【正确答案】2×19 年 12 月 31 日确认预期信用损失：

借：信用减值损失 10

贷：其他综合收益 10（2分）

2. 甲公司 2×17 年至 2×19 年发生的与 A 生产线相关的交易或事项如下：

资料一：2×17 年 1 月 1 日，因建造 A 生产线向银行借入 2 年期专门借款 1000 万元，该借款的合同年利率与实际年利率均为 6%，每年年末支付当年利息，到期偿还本金。甲公司将专门借款中尚未动用的部分用于固定收益的短期投资，该短期投资年收益率为 3%。假定全年按照 360 天计算，每月按照 30 天计算。

资料二：2×17 年 1 月 1 日，开始建造生产线，当日以专门借款资金支付建造工程款 600 万元。2×17 年 7 月 1 日，以专门借款资金支付建造工程款 400 万元。

资料三：2×18 年 6 月 30 日，A 生产线建造完毕并达到预定可使用状态，立即投入产品生产。甲公司预计该生产线的使用年限为 5 年，预计净残值为 84 万元，采用年限平均法计提折旧。

资料四：2×19 年 12 月 31 日，A 生产线出现减值迹象，经减值测试，预计可收回金额为 750 万元。

不考虑增值税等相关税费及其他的因素。

要求：

（1）计算甲公司 2×17 年全年、2×18 年上半年专门借款利息应予以资本化的金额。

【正确答案】2×17 年全年专门借款利息应予以资本化金额 =  $1000 \times 6\% - (1000 - 600) \times 3\% \times 180/360 = 54$ （万元）；（1.5分）

2×18 年上半年专门借款利息应予以资本化金额 =  $1000 \times 6\% \times 180/360 = 30$ （万元）。（1.5分）

（2）计算甲公司 2×18 年 6 月 30 日 A 生产线建造完毕并达到预定可使用状态时的初始入账金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×18 年 6 月 30 日 A 生产线初始入账价值 =  $600 + 400 + 54 + 30 = 1084$ （万元）。（1.5分）

借：固定资产 1084

贷：在建工程 1084（1.5分）

（3）计算甲公司 2×18 年度 A 生产线应计提折旧的金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×18 年度 A 生线应计提折旧的金额 =  $(1084 - 84) / 5 \times 6/12 = 100$ （万元）。（1.5分）

借：制造费用 100

贷：累计折旧 100（1.5 分）

（4）计算甲公司 2×19 年 12 月 31 日 A 生产线应计提减值准备的金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×19 年 12 月 31 日减值测试前 A 生产线的账面价值 =  $1084 - (1084 - 84) / 5 \times 1.5 = 784$ （万元），则甲公司 A 生产线应计提减值准备的金额 =  $784 - 750 = 34$ （万元）。（1.5 分）

借：资产减值损失 34

贷：固定资产减值准备 34（1.5 分）

**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. 2×19 年，甲公司对乙公司进行股权投资的相关交易或事项如下：

资料一：2×19 年 1 月 1 日，甲公司定向增发 3000 万股普通股（每股面值为 1 元，公允价值为 6 元）的方式从非关联方取得乙公司 90% 的有表决权股份，能够对乙公司实施控制。当日，乙公司可辨认净资产的账面价值为 20000 万元，各项可辨认资产、负债的公允价值均与其账面价值相同。其中：股本 10000 万元，资本公积 8000 万元，盈余公积 500 万元，未分配利润 1500 万元。本次投资前，甲公司不持有乙公司股份且与乙公司不存在关联方关系。甲公司的会计政策、会计期间与乙公司的相同。资料二：2×19 年 9 月 20 日，甲公司将其生产的成本为 700 万元的 A 产品以 750 万元的价格出售给乙公司。当日，乙公司以银行存款支付全部货款。至 2×19 年 12 月 31 日，乙公司已将上述从甲公司购买的 A 产品对外出售了 80%。资料三：2×19 年度，乙公司实现净利润 800 万元，提取法定盈余公积 80 万元。甲公司甲、乙公司个别财务报表为基础编制合并财务报表，合并工作底稿中将甲公司对乙公司的长期股权投资由成本法调整为权益法。本题不考虑增值税、企业所得税等相关税费及其他因素。

要求：

（1）计算甲公司 2×19 年 1 月 1 日取得乙公司 90% 股权的初始投资成本，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×19 年 1 月 1 日取得乙公司 90% 股权的初始投资成本 =  $3000 \times 6 = 18000$ （万元）。（1 分）

借：长期股权投资 18000

贷：股本 3000

资本公积——股本溢价 15000（2 分）

（2）编制甲公司 2×19 年 1 月 1 日与合并资产负债表相关的抵销分录。

【正确答案】2×19 年 1 月 1 日与合并资产负债表相关的抵销分录如下：

借：股本 10000

资本公积 8000

盈余公积 500

未分配利润——年初 1500

贷：长期股权投资 18000

少数股东权益  $(20000 \times 10\%) 2000$ （4 分）

(3)编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日与合并资产负债表、合并利润表相关的调整和抵销分录。

**【正确答案】**

①将对子公司的长期股权投资调整为权益法：

借：长期股权投资 (800×90%) 720

贷：投资收益 720 (2 分)

②内部交易的抵销分录：

借：营业收入 750

贷：营业成本 740

存货 [(750-700)×20%] 10 (2 分)

③长期股权投资与子公司所有者权益的抵销：

借：股本 10000

资本公积 8000

盈余公积 (500+80) 580

未分配利润——年末 (1500+800-80) 2220

贷：长期股权投资 (18000+720) 18720

少数股东权益 [(20000+800)×10%] 2080 (2 分)

④投资收益与子公司利润分配的抵销：

借：投资收益 (800×90%) 720

少数股东损益 (800×10%) 80

未分配利润——年初 1500

贷：提取盈余公积 80

未分配利润——年末 2220 (2 分)

2. 甲公司适用的企业所得税税率为 25%，预计未来期间适用的企业所得税税率不会发生变化，未来期间能够产生足够的应纳税所得额用于抵减可抵扣暂时性差异。2×19 年 1 月 1 日，甲公司递延所得税资产的年初余额为 200 万元，递延所得税负债的年初余额为 150 万元。2×19 年度，甲公司发生的与企业所得税有关的交易或事项如下：资料一：2×19 年 2 月 1 日，甲公司以银行存款 200 万元购入乙公司的股票并将其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。该金融资产的初始入账金额与计税基础一致。2×19 年 12 月 31 日，该股票投资的公允价值为 280 万元。根据税法规定，甲公司持有的乙公司股票当期的公允价值变动不计入当期应纳税所得额，待转让时将转让收入扣除初始投资成本的差额计入转让当期的应纳税所得额。资料二：2×19 年度甲公司在自行研发 A 新技术的过程中发生支出 500 万元，其中满足资本化条件的研发支出为 300 万元。至 2×19 年 12 月 31 日，A 新技术研发活动尚未结束，税法规定，企业费用化的研发支出在据实扣除的基础上再加计 75% 税前扣除，资本化的研发支出按资本化金额的 175% 确定应予税前摊销扣除的金额。资料三：2×19 年 12 月 31 日甲公司成本为 90 万元的库存 B 产品出现减值迹象。经减值测试，其可变现净值为 80 万元。在此之前，B 产品未计提存货跌价准备。该库存 B 产品的计税基础与成本一致。税法规定，企业当期计提的存货跌价准备不允许当期税前扣除，在发生实质性损失时准予税前扣除。资料四：2×19 年甲公司通过某县民政局向灾区捐赠 400 万元。税法规定，企业通过县级民政局进行慈善捐赠的支出，在年度利润总额 12% 以内的部分准予在当期税前扣除；超过年度利润总额 12% 的部分，准予在未来 3 年内税前扣除。甲公司 2×19 年度的利润总额为 3000 万元。本题不考虑除企业所得税以外的税费及其他因素。



要求:

(1)分别编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日对乙公司股票投资按公允价值计量及其对所得税影响的会计分录。

【正确答案】

借: 交易性金融资产——公允价值变动 (280-200) 80

贷: 公允价值变动损益 80 (2 分)

2×19 年年末交易性金融资产的账面价值为 280 万元, 计税基础为 200 万元, 资产的账面价值大于计税基础, 形成应纳税暂时性差异 80 万元, 应确认递延所得税负债=80×25%=20 (万元)。(1 分)

借: 所得税费用 20

贷: 递延所得税负债 20 (1 分)

(2)判断甲公司 2×19 年 12 月 31 日 A 新技术研发支出的资本化部分形成的是应纳税暂时性差异还是可抵扣暂时性差异, 并判断是否需要确认递延所得税资产。

理由: 2×19 年年末甲公司 A 新技术研发支出资本化部分(即开发支出)账面价值为 300 万元, 计税基础=300×175%=525 (万元), 资产账面价值小于计税基础, 产生可抵扣暂时性差异 225 万元(525-300)。

该无形资产的确认不是产生于企业合并交易, 同时在初始确认时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额, 则按照规定, 不确认有关暂时性差异的所得税影响。

【提示】内部研发无形资产加计扣除的比例, 已经按照现行规定调整。

【正确答案】

产生的是可抵扣暂时性差异。(1 分)

不确认递延所得税资产。(1 分)

(3)分别编制甲公司 2×19 年 12 月 31 日对库存 B 产品计提减值准备及其对所得税影响的会计分录。

【正确答案】

借: 资产减值损失 (90-80) 10

贷: 存货跌价准备 10 (2 分)

借: 递延所得税资产 (10×25%) 2.5

贷: 所得税费用 2.5 (2 分)

(4)计算甲公司 2×19 年的捐赠支出所产生的暂时性差异的金额, 并判断是否需要确认递延所得税资产。

【正确答案】

对甲公司 2×19 年捐赠支出, 税法上允许税前扣除的最大金额=3000×12%=360 (万元), 而甲公司实际发生捐赠支出 400 万元, 超出部分可以在以后年度税前扣除, 因此形成可抵扣暂时性差异=400-360=40 (万元)。(2 分)

需要确认递延所得税资产, 应确认递延所得税资产金额=40×25%=10 (万元)。(2 分)

(5)分别计算甲公司 2×19 年 12 月 31 日递延所得税资产及递延所得税负债的余额。

【正确答案】

2×19 年年末甲公司递延所得税资产期末余额=200+2.5+10=212.5 (万元) (2 分); 递延所得税负债期末余额=150+20=170 (万元)。(2 分)