

《中级会计实务》万人模考二

一、单项选择题（本类题 10 小题，每小题 3 分，共 30 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. 下列各项中，不符合政府补助准则规范的是（ ）。

- A. 政府无偿划拨给企业的一项土地使用权
- B. 政府给企业减免的企业所得税
- C. 先征后返的增值税
- D. 财政部门为支持企业节能减排而向企业拨付的专项资金

【正确答案】B

【答案解析】选项 B，所得税减免，适用《企业会计准则第 18 号——所得税》。

政府补助主要有如下特征：

（一）无偿性

（二）政府补助是来源于政府的经济资源，即需要直接取得资产：比如，企业取得的财政拨款，先征后返（退）、即征即退等方式退还的税款，行政划拨的土地使用权、天然起源的天然林等。不涉及资产直接转移的经济支持不属于政府补助准则规范的政府补助，比如政府与企业间的债务豁免，除税收返还外的税收优惠，如直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等。

2. 2×18 年 9 月 10 日，甲建筑公司与乙公司签订一项固定造价合同，为乙公司承建一栋办公楼，合同总价款为 2 000 万元，预计合同总成本为 1 500 万元。假定该建造服务属于在某一时段内履行的履约义务，并根据累计发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定履约进度。至 2×18 年末已经发生合同成本 600 万元。2×19 年初，因乙公司欲更改设计，双方协商之后决定，在原办公楼基础上增加一部分设计作为企业员工食堂，因此乙公司追加合同价款 300 万元，甲公司预计合同成本将增加 140 万元。不考虑其他因素，甲公司 2×19 年初进行的会计处理，不正确的是（ ）。（计算结果保留两位小数）

- A. 2×18 年末甲公司应确认的合同收入为 800 万元
- B. 甲公司应将该合同变更作为原合同的组成部分进行会计处理
- C. 甲公司重新估计的履约进度为 40%
- D. 甲公司应额外确认的收入为 41.57 万元

【正确答案】C

【答案解析】选项 A，2×18 年末，甲公司履约进度 = $600 / 1\,500 \times 100\% = 40\%$ ，应确认合同收入 = $2\,000 \times 40\% = 800$ （万元），应确认合同成本 = $1\,500 \times 40\% = 600$ （万元）；选项 B，2×19 年初，由于合同变更后拟提供的剩余服务与在合同变更日或之前已提供的服务不可明确区分，因此，甲公司应当将合同变更作为原合同的组成部分进行会计处理；选项 C，合同变更后，合同交易价格变为 2 300 万元（2 000 + 300），重新估计履约进度 = $600 / (1\,500 + 140) = 36.59\%$ ；选项 D，应调整收入的金额 = $2\,300 \times 36.59\% - 800 = 41.57$ （万元）。

3. 甲社会团体的个人会员每年应交纳会费 200 元，交纳期间为每年 1 月 1 日至 12 月 31 日，当年未按时交纳会费的会员下年度自动失去会员资格。该社会团体共有会员 1 000 人。至 2×18 年 12 月 31 日，800 人交纳当年会费，100 人交纳了 2×18 年度至 2×20 年度的会费，100 人尚未交纳当年会费，该社会团体 2×18 年度应确认的会费收入为（ ）元。

- A. 170 000
- B. 180 000
- C. 250 000
- D. 260 000

【正确答案】B

【答案解析】会费收入体现在会费收入会计科目中，反映的是当期会费收入的实际发生额。有 100 人的会费没有收到，不符合收入确认条件。应确认的会费收入 = $200 \times (800 + 100) = 180\,000$ (元)。

4. 甲乙公司没有关联关系。甲公司按照净利润的 10% 提取盈余公积。2×18 年 1 月 1 日甲公司投资 500 万元购入乙公司 100% 股权。乙公司可辨认净资产账面价值 (等于其公允价值) 为 500 万元。2×18 年 7 月 1 日，甲公司从乙公司购入一项无形资产，出售时，该项无形资产在乙公司账上的价值为 400 万元，售价为 500 万元，该项无形资产的使用年限是 10 年，净残值为零。2×18 年乙公司实现净利润 300 万元，2×18 年未发生其他内部交易，不考虑其他因素，则在 2×18 年期末编制合并财务报表时，甲公司对乙公司的长期股权投资按权益法调整后的金额为 () 万元。

- A. 0
B. 1 000
C. 900
D. 800

【正确答案】D

【答案解析】甲公司对乙公司的长期股权投资按权益法调整后的金额 = $500 + 300 \times 100\% = 800$ (万元)。

调整分录为：

借：长期股权投资 300
 贷：投资收益 300

【提示】在调整以个别报表中权益法核算的长期股权投资的被投资企业年末净利润时，要剔除逆顺流交易中的未实现收益，而在合并报表中，用权益法调整长期股权投资计算被投资企业年末净利润时，不剔除逆顺销交易中的未实现收益，只考虑购买时点子公司可辨认净资产公允价值与账面价值评估不同引起的损益影响。

5. 甲公司适用的所得税税率为 25%，2×19 年年初对某栋租出办公楼的后续计量由成本模式改为公允价值模式。该办公楼 2×19 年年初账面原值为 7 000 万元，已计提折旧 200 万元，未发生减值，变更日的公允价值为 8 800 万元。该办公楼在变更日的计税基础与其原账面价值相同。甲公司变更日应调整期初留存收益的金额为 () 万元。

- A. 1 500
B. 2 000
C. 500
D. 1 350

【正确答案】A

【答案解析】

变更日投资性房地产的账面价值为 8 800 万元，计税基础为 6 800 万元 ($7000 - 200$)，账面价值大于计税基础，产生应纳税暂时性差异。所以应该确认的递延所得税负债 = $2\,000 \times 25\% = 500$ (万元)，确认留存收益 = $[8\,800 - (7\,000 - 200)] \times (1 - 25\%) = 1\,500$ (万元)，其中“盈余公积” = $1\,500 \times 10\% = 150$ (万元)，“利润分配——未分配利润” = $1\,500 \times 90\% = 1\,350$ (万元)。

借：投资性房地产——成本 8 800
 投资性房地产累计折旧 200
 贷：投资性房地产 7 000
 递延所得税负债 500
 盈余公积 150

利润分配——未分配利润 1 350

投资性房地产成本模式转换为公允价值模式，属于会计政策变更，需要追溯调整，所以这里确认递延所得税负债，对应调整的是期初留存收益，而不是所得税费用。

6. 下列各项资产中，计提的资产减值损失在以后会计期间可以转回的是（ ）。

- A. 成本模式计量的投资性房地产
- B. 其他债权投资
- C. 权益法核算下的长期股权投资
- D. 使用寿命不确定的无形资产

【正确答案】B

【答案解析】其他债权投资减值损失可以转回，通过“信用减值损失”科目转回。选项 A、C、D 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。

7. 2×18 年 10 月 1 日，甲公司与乙公司签订合同，向乙公司销售 100 台电脑桌和 100 把电脑椅，总价款为 60 万元。合同约定，电脑桌于 15 日内交付，相关电脑椅于 20 日内交付，且在电脑桌和电脑椅等所有商品全部交付后，甲公司才有权收取全部合同对价。假定上述两项销售分别构成单项履约义务，商品交付给乙公司时，乙公司即取得其控制权。上述电脑桌的单独售价为 48 万元，电脑椅的单独售价为 32 万元。甲公司电脑桌和电脑椅均按合同约定时间交付。不考虑其他因素，甲公司进行的下列会计处理中，正确的是（ ）。

- A. 电脑桌应分摊的交易价格为 24 万元
- B. 电脑椅应分摊的交易价格为 32 万元
- C. 交付电脑桌时，确认合同资产和主营业务收入 36 万元
- D. 交付电脑椅时，确认合同资产和主营业务收入 24 万元

【正确答案】C

【答案解析】本题涉及两个单项履约义务，分别在电脑桌控制权转移给客户时确认电脑桌销售收入，在电脑椅控制权转移给客户时确认电脑椅销售收入。但在电脑桌控制权转移时，因电脑椅的控制权尚未转移，所以此时先确认“合同资产”，待电脑椅控制权转移确认收入时，再一并确认“应收账款”。电脑桌的交易价格 = $60 \times 48 / (48 + 32) = 36$ （万元），电脑椅的交易价格 = $60 \times 32 / (48 + 32) = 24$ （万元）。相关会计分录为：

交付电脑桌时：

借：合同资产 36
 贷：主营业务收入 36

交付电脑椅时：

借：应收账款 60
 贷：合同资产 36
 主营业务收入 24

8. 下列各项金融资产中，应按公允价值进行初始计量，且交易费用不计入初始入账价值的是（ ）。

- A. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产
- B. 以摊余成本计量的金融资产
- C. 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债
- D. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

【正确答案】A

【答案解析】以摊余成本计量的金融资产、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金

融资产按公允价值进行初始计量，交易费用计入初始确认金额；以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产按公允价值进行初始计量，交易费用计入投资收益。选项 C，是金融负债，不是金融资产。

9. 下列关于投资性房地产核算的表述中，不正确的是（ ）。

A. 采用成本模式计量的投资性房地产不需要确认减值损失

B.

采用公允价值模式计量的投资性房地产不可以转换为成本模式计量

C. 采用公允价值模式计量的投资性房地产，公允价值的变动金额应计入公允价值变动损益

D. 采用成本模式计量的投资性房地产，符合条件时可以转换为公允价值模式计量

【正确答案】A

【答案解析】选项 A，投资性房地产采用成本模式计量，期末发生减值的，应计提减值损失；选项 BD，采用公允价值模式计量的投资性房地产不能转为成本模式计量，而采用成本模式计量的投资性房地产符合一定条件时可以转为公允价值模式计量。

10. 甲公司 2×19 年 4 月以银行存款购入一台生产用设备，买价 200 万元，增值税 26 万元，取得货物运输业增值税专用发票，运费 20 万元，增值税 1.8 万元，另付保险费 1 万元，均以银行存款支付。设备安装时挪用生产用原材料一批，成本 40 万元，进项税 5.2 万元，同时挪用本企业自产产品一批，成本 50 万元，市价 80 万元，增值税税率为 13%，消费税税率为 10%，安装过程中发生人工费 5 万元，专业人员服务费 1 万元，员工入岗培训费 0.8 万元。设备于 8 月 1 日达到预计可使用状态，则此固定资产的入账成本为（ ）万元。

A. 322

B. 325

C. 332

D. 355

【正确答案】B

【答案解析】固定资产的入账成本=200+20+1+40+50+80×10%+5+1=325（万元）。

①购入设备时

借：在建工程	221 (200+20+1)
应交税费—应交增值税（进项税额）	27.8 (26+1.8)
贷：银行存款	248.8

②领用原材料时

借：在建工程	40
贷：原材料	40

安装固定资产挪用原材料，原材料的进项税通常可以抵扣，如果是集体福利设施的安装挪用原材料，则进项税不予抵扣。

③领用产品时

借：在建工程	58
贷：库存商品	50
应交税费——应交消费税	8 (80×10%)

在建工程领用了自产的应税消费品，是消费税应税产品用于消费税非应税项目，所以消费税要视同销售，因为是在建工程领用的，因此消费税要计入在建工程的成本中。这里消费税是视同销售，所以消费税=公允价值*消费税率

④安装过程发生的人工费、专业人员服务费

借：在建工程	6
贷：银行存款	6

发生的员工入岗培训费

借：管理费用 0.8
 贷：银行存款 0.8

⑤固定资产达到预定可使用状态时

借：固定资产 325 (221+40+58+6)
 贷：在建工程 325

二、多项选择题（本类题共 10 小题，每小题 4 分，共 40 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. 下列事项中，不影响企业其他综合收益金额的有（ ）。

A.

公允价值计量模式下，投资性房地产公允价值大于其账面价值的差额

B. 自用房地产转为公允价值计量模式下的投资性房地产时，公允价值大于账面价值

C. 自用房地产转为公允价值计量模式下的投资性房地产时，公允价值小于账面价值

D. 公允价值计量模式下，投资性房地产转为自用房地产时，公允价值大于账面价值

【正确答案】ACD

【答案解析】将自用的建筑物等转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产，按其在转换日的公允价值，借记“投资性房地产——成本”，按已计提的累计折旧等，借记“累计折旧”等科目，按其账面余额，贷记“固定资产”等科目，按其差额，贷记“其他综合收益”，或者借记“公允价值变动损益”科目，所以选项 B 应该记入“其他综合收益”科目的贷方。选项 ACD 均应记入“公允价值变动损益”。

2. 下列各项借款费用资本化期间的相关论述，正确的有（ ）。

A.

借款费用资本化期间是指从借款费用开始资本化时点到停止资本化时点的期间，不包括借款费用暂停资本化的期间

B. 企业赊购工程物资承担的是不带息债务，就不应当将购买价款计入资产支出，且不构成资产支出已经发生的判断条件

C. 符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生非正常中断且中断时间连续超过 3 个月的，应当暂停借款费用的资本化

D. 某些工程建造到一定阶段必须暂停下来进行质量或者安全检查，检查通过后才可继续下一阶段的建造工作，属于正常中断

【正确答案】ABCD

【答案解析】承担带息债务形式，一旦承担就开始计息，属于有支出，所以是资产支出已经发生。而不带息赊购形式是取得货物没有付款且没有利息费用，没有任何支出，所以不属于资产支出，选项 B 正确。

3. 下列各项中，属于政府财务会计要素的有（ ）。

A.

支出

B. 收入

C. 费用

D. 净资产

【正确答案】BCD

【答案解析】选项 A，政府财务会计没有支出要素，是费用要素。政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。

4. 甲公司在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,属于资产负债表日后非调整事项的有()。

A.

盈余公积转增资本

B. 资产负债表日后销售业务发生的销售折让

C. 外汇汇率发生较大变动

D. 资产负债表日存在的某项现时义务予以确认

【正确答案】AC

【答案解析】选项 A, 盈余公积转增资本不是法律规定的法定事项, 而是由企业自行决定, 因此不是资产负债表日已经存在的事项, 属于资产负债表日后非调整事项; 选项 B, 如果是本期 1 月份发生的商品销售, 在日后期间发生折让, 属于当期的正常事项, 若为报告年度的销售在日后期间发生的销售折让, 则属于日后调整事项, 因此需要区分两种情况; 选项 D, 资产负债表日存在的某项现时义务予以确认, 属于调整事项。

5. 依据《企业会计准则第 17 号——借款费用》, 下列为购建固定资产而发生的支出中, 属于资产支出已经发生的有()。

A.

以外币专门借款向工程承包方支付进度款

B. 自供应商处赊购建造固定资产需要的物资, 所欠货款不计息

C. 企业将自己生产的库存商品用于固定资产建造

D. 计提在建工程人员福利费

【正确答案】AC

【答案解析】资产支出包括为购建或者生产符合资本化条件的资产而以支付现金、转移非现金资产或承担带息债务形式发生的支出。选项 A, 资本化部分只有外币专门借款的本金和利息的汇兑差额, 区别于本币专门借款; 选项 B, 赊购工程物资承担的是不带息债务, 所以不属于资产支出; 选项 D, 计提在建工程人员福利费, 没有支付现金或转移非现金资产, 也不属于带息债务, 所以不属于资产支出。

6. 下列有关企业合并形成的长期股权投资的论断中, 正确的有()。

A.

企业合并中的审计、咨询和评估费用无论同一控制还是非同一控制均计入当期管理费用

B. 以换股合并方式完成企业合并的, 股票发行费用不影响长期股权投资入账成本的确定

C. 以发行公司债券方式完成企业合并的, 公司债券的发行费用应冲减债券发行溢价、或追加债券发行折价, 如果折价或溢价不够冲抵时再去调整留存收益

D. 同一控制下的企业合并中如果长期股权投资的入账成本高于转让非现金资产的账面价值加计其价内、价外税时, 应贷记“资本公积”, 其本质为利得

【正确答案】AB

【答案解析】选项 B, 股票发行费用应冲减股票溢价, 如果溢价不够冲或股票是面值发行的, 则应冲减留存收益; 选项 C, 无论因何发行债券, 债券发行费用要么追加折价要么冲减溢价, 与留存收益无关; 选项 D, 无论借记还是贷记“资本公积”均与利得或损失无关, 其本质是资本溢价(或股本溢价)。

7. 对于企业发生的汇兑差额, 下列说法中正确的有()。

A.

外币交易性金融资产发生的汇兑差额计入财务费用

B. 外币专门借款发生的汇兑差额, 应计入财务费用

C. 企业的外币应收应付款项所产生的汇兑差额, 应计入财务费用

D. 企业的外币银行存款发生的汇兑差额，应计入财务费用

【正确答案】CD

【答案解析】本题考核资产负债表日外币各项目的汇兑损益。外币交易性金融资产发生的汇兑差额计入公允价值变动损益，选项 A 错误；外币专门借款发生的汇兑差额，符合资本化条件的应计入相关资产成本，选项 B 错误；企业的外币兑换业务所发生的汇兑差额，应计入财务费用，选项 C 和 D 正确。

【拓展】在资本化期间内，外币专门借款本金及其利息的汇兑差额，应当予以资本化，计入符合资本化条件的资产的成本。而外币一般借款本金及其利息所产生的汇兑差额应当作为财务费用，计入当期损益。

8. 下列各项中，属于企业在确定记账本位币时应考虑的因素有（ ）。

- A. 取得贷款使用的主要计价货币
- B. 确定商品生产成本使用的主要计价货币
- C. 确定商品销售价格使用的主要计价货币
- D. 从经营活动中收取货款使用的主要计价货币

【正确答案】ABCD

【答案解析】企业选定记账本位币，应当考虑的因素有：

- (1) 该货币主要影响商品和劳务的销售价格，通常以该货币进行商品和劳务的计价和结算；
- (2) 该货币主要影响商品和劳务所需人工、材料和其他费用，通常以该货币进行上述费用的计价和结算；
- (3) 融资活动获得的货币以及保存从经营活动中收取款项所使用的货币。

9. 下列固定资产中，应计提折旧的固定资产有（ ）。

- A. 提前报废的固定资产
- B. 季节性停用的设备
- C. 处于改良过程的固定资产
- D. 尚未使用的固定资产

【正确答案】BD

【答案解析】提前报废的固定资产停止计提折旧，故选项 A 错误；季节性停用的设备仍需计提折旧，故选项 B 正确；处于改良过程的固定资产属于在建工程，无需折旧，故选项 C 错误；尚未使用的固定资产正常计提折旧，故选项 D 正确。

10. 下列事项中，影响经营活动现金流量的项目有（ ）。

- A. 发行长期债券收到现金
- B. 偿还应付购货款
- C. 支付生产工人工资
- D. 交纳所得税

【正确答案】BCD

【答案解析】选项 A 属于筹资活动，影响的是筹资活动现金流量。

三、判断题（本类题共 10 小题，每小题 3 分，共 30 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. 企业因转让商品而有权向客户收取的非现金对价，包括实物资产、无形资产、股权等，客户提供的广告服务不属于非现金对价。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】客户提供的广告服务也属于非现金对价。非现金对价包括实物资产、无形资

产、股权、客户提供的广告服务等。客户支付非现金对价的，通常情况下，企业应当按照非现金对价在合同开始日的公允价值确定交易价格。非现金对价公允价值不能合理估计的，企业应当参照其承诺向客户转让商品的单独售价间接确定交易价格。

2. 企业部分处置境外经营的，应当将全部的外币财务报表折算差额，转入处置当期损益。
()

【正确答案】N

【答案解析】企业部分处置境外经营的，应当按处置的比例计算处置部分的外币财务报表折算差额，转入处置当期损益。

3. 已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算手续的固定资产，应按估计价值确定其成本，并计提折旧，办理竣工决算手续后，再按照实际成本调整原来的暂估价值，但是对已经计提的累计折旧金额不需调整。()

【正确答案】Y

4. 凡是不能给企业带来未来经济利益的资源，均不能作为资产在资产负债表中反映。()

【正确答案】Y

【答案解析】资产，是指企业过去的交易或者事项形成的，由企业拥有或者控制的，预期会给企业带来经济利益的资源。不能给企业带来经济利益的资源，不能作为资产反映。

5. 在非同一控制下的企业合并中，企业作为购买方确认的或有对价形成金融负债的，该金融负债应当按照以摊余成本计量的金融负债处理。()

【正确答案】N

【答案解析】在非同一控制下的企业合并中，企业作为购买方确认的或有对价形成金融负债的，该金融负债应当按照以公允价值计量且其变动计入当期损益进行会计处理。

6. 甲企业 2×19 年 10 月遭受重大自然灾害，于当年 11 月 30 日收到政府补助资金 100 万元用于弥补其遭受的自然灾害损失，甲企业对政府补助采用总额法核算，则甲企业应在收到补偿款时，将其直接计入营业外收入。()

【正确答案】Y

【答案解析】在总额法下，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），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。

7. 当母公司由投资性主体转变为非投资性主体时，应仅将其为其投资活动提供相关服务的子公司纳入合并财务报表范围，对其他子公司不再予以合并。()

【正确答案】N

【答案解析】当母公司由投资性主体转变为非投资性主体时，应将原未纳入合并财务报表范围的子公司于转变日纳入合并财务报表范围，将转变日视为购买日，原未纳入合并财务报表范围的子公司于转变日的公允价值视为购买的交易对价，按照非同一控制下企业合并的处理方法进行会计处理。

8. 存货跌价准备的转回，应当减计资产减值损失账户金额；同样，存货跌价准备结转时也应冲减该账户金额。()

【正确答案】N

【答案解析】结转存货跌价准备一般冲减主营业务成本、其他业务成本等账户。

9. 职工内部退休计划如符合《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》的确认条件，则属于离职后福利，应按照离职后福利的有关规定处理。()

【正确答案】N

【答案解析】职工内部退休计划不属于离职后福利，企业实施的职工内部退休计划，应比照辞退福利处理。

10. 投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的，不需计提折旧或摊销，但应于每期期末进行减值测试，如果可收回金额小于账面价值，应计提减值准备。（ ）

【正确答案】N

【答案解析】投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的，不需计提折旧或摊销，也不需要计提减值准备，应以资产负债表日投资性房地产的公允价值为基础调整其账面价值。

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. 甲公司与无形资产有关的资料如下：

资料一：2×17 年 7 月 1 日，以银行存款 850 万元购入一项非专利技术，于当日达到预定可使用状态并交付企业生产车间使用。甲公司预计该非专利技术的使用年限为 10 年，预计净残值为零，采用直线法摊销，与税法规定一致。

资料二：2×18 年 12 月 31 日，该专利技术出现减值迹象，经测试，其预计未来现金流量现值为 690 万元，公允价值为 725 万元，预计处置费用为 5.5 万元。假定该无形资产计提减值后，摊销方法、预计净残值和预计使用年限均不变。按照税法规定，资产减值损失在实际发生时可税前扣除。

资料三：2×19 年 1 月 1 日，甲公司以该非专利技术取得 A 公司 20% 的股权，能对 A 公司产生重大影响。当日，A 公司可辨认净资产的公允价值为 3500 万元，甲公司非专利技术的公允价值为 730 万元。

其他资料：甲公司适用的所得税税率为 25%，不考其他因素。

（答案以万元为单位）

（1）根据资料一，编制甲公司 2×17 年 7 月 1 日购入该非专利技术的相关会计分录。

【正确答案】借：无形资产 850

贷：银行存款 850（2 分）

（2）根据资料一和资料二，计算甲公司 2×18 年 12 月 31 日计提摊销和减值的金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】17 年计提无形资产摊销 = $850/10 \times 6/12 = 42.5$ （万元）

借：制造费用 42.5

贷：累计摊销 42.5（1 分）

18 年计提无形资产摊销 = $850/10 = 85$ （万元）

借：制造费用 85

贷：累计摊销 85（1 分）

18 年计提无形资产减值 = $(850 - 42.5 - 85) - (725 - 5.5) = 3$ （万元）

借：资产减值损失 3

贷：无形资产减值准备 3（1 分）

（3）根据资料二，编制甲公司 2×18 年 12 月 31 日与所得税相关的会计分录。

【正确答案】

借：递延所得税资产 $(3 \times 25\%)$ 0.75

贷：所得税费用 0.75（2 分）

（4）根据资料三，编制甲公司 2×19 年 1 月 1 日以非专利技术取得股权投资的相关会计分录。

【正确答案】

借：长期股权投资——投资成本 730

累计摊销 127.5

无形资产减值准备 3

贷：无形资产 850

资产处置损益 10.5 (2 分)

享有 A 公司可辨认净资产公允价值的份额 = $3500 \times 20\% = 700$ (万元)，小于初始投资成本 730 万元，不作调整。(1 分)

2. 甲股份有限公司为上市公司 (以下简称甲公司)，采用资产负债表债务法核算所得税。2×18 年初递延所得税资产的余额为 66 万元 (全部由存货产生)，递延所得税负债的余额为 0。假定 2×18 年及以前适用税率为 33%，预计 2×19 年税率将变为 25%。2×18 年发生的相关交易及事项如下：

(1) 年末存货成本为 1600 万元，未签订合同，预计市场售价为 1220 万元，预计销售费用及税金为 20 万元。

(2) 7 月 1 日购入一项非专利技术，支付买价 600 万元，预计使用年限为 5 年，预计净残值为 0，采用年数总和法计提摊销。税法规定采用直线法摊销，使用年限、净残值与会计规定相同。2×18 年末该非专利技术的可收回金额为 420 万元。

(3) 8 月份为关联公司乙公司的贷款 2000 万元提供担保，约定如果乙公司到期无法偿还借款，则甲公司应偿还借款本金的 40%。2×18 年末，甲公司获悉乙公司发生严重财务困难，很可能无法归还上述银行借款。税法规定，担保支出不能在税前扣除。

(4) 11 月 5 日用银行存款 870 万元从二级市场购入一部分股票，作为交易性金融资产核算，另支付手续费 3 万元。2×18 年末该部分股票的公允价值为 1000 万元。

(5) 因违法经营被处以罚款 30 万元，尚未支付。

(6) 2×18 年甲公司实现利润总额 5000 万元。

假定不考虑其他因素。

(答案中金额单位用万元表示)

(1) 根据上述资料 (1) ~ (5)，逐项计算应确认的递延所得税金额：

【正确答案】① 存货的可变现净值 = $1220 - 20 = 1200$ (万元)，低于成本 1600 万元，存货跌价准备的余额 = $1600 - 1200 = 400$ (万元)，产生可抵扣暂时性差异，则对应的递延所得税资产期末余额 = $400 \times 25\% = 100$ (万元)，当期发生额 = $100 - 66 = 34$ (万元)。(1 分)

② 2×18 年末无形资产账面价值 = $600 - 600 \times 5 / 15 \times 6 / 12 = 500$ (万元)，可收回金额为 420 万元，所以应计提减值准备，计提减值后账面价值 = 420 万元，计税基础 = $600 - 600 \times 5 \times 6 / 12 = 540$ (万元)，产生可抵扣暂时性差异 $540 - 420 = 120$ (万元)，递延所得税资产当期发生额 = $120 \times 25\% = 30$ (万元)。(1 分)

③ 期末甲公司确认预计负债的账面价值 = $2000 \times 40\% = 800$ (万元)，计税基础 = $800 - 0 = 800$ (万元)，不产生暂时性差异，不确认递延所得税。(1 分)

④ 2×18 年末交易性金融资产账面价值 = 1000 万元，计税基础 = 870 万元，产生应纳税暂时性差异 $1000 - 870 = 130$ (万元)，应确认递延所得税负债 = $130 \times 25\% = 32.5$ (万元)。(1 分)

⑤ 罚款支出产生非暂时性差异，不确认递延所得税。(1 分)

(2) 计算甲公司 2×18 年应交所得税金额，以及利润表中“所得税费用”项目、“净利润”项目应列示的金额：

【正确答案】应纳税所得额 = $5000 + (400 - 66 / 33\%) + 120 + 800 - 130 + 30 = 6020$ (万元)
(1 分)

应交所得税 = $6020 \times 33\% = 1986.6$ (万元) (1 分)

所得税费用 = $1986.6 - 34 - 30 + 32.5 = 1955.1$ (万元) (1 分)

净利润 = $5000 - 1955.1 = 3044.9$ (万元) (1 分)

(3) 编制甲公司 2×18 年与所得税相关的会计分录。

【正确答案】

借：所得税费用 1955.1

 递延所得税资产 64

贷：应交所得税——应交所得税 1986.6

 递延所得税负债 32.5 (3 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. 甲股份有限公司（以下简称“甲公司”）为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。假设销售价款均不含应向客户收取的增值税税额。该公司 2×19 年~2×20 年发生如下业务：

(1) 2×19 年 12 月 3 日，甲公司与乙公司签订产品销售合同。合同约定，甲公司向乙公司销售 A 产品 40 件，单位售价为 3.5 万元（不含增值税）；乙公司应在甲公司发出产品后 1 个月内支付款项，乙公司收到 A 产品后 3 个月内如发现质量问题有权退货。A 产品单位成本为 2 万元。甲公司于 2×19 年 12 月 10 日发出 A 产品，并开具增值税专用发票。根据历史经验，甲公司估计 A 产品的退货率为 30%。至 2×19 年 12 月 31 日，上述已销售的 A 产品尚未发生退回，重新预计的退货率为 20%。

(2) 甲公司与 B 公司签订一项购销合同，合同规定甲公司为 B 公司建造安装两部电梯，合同价款为 1 000 万元。按合同规定，B 公司在甲公司交付电梯前预付不含税价款的 20%，其余价款在甲公司将电梯运抵 B 公司并安装检验合格后才予以支付。甲公司于 2×19 年 12 月 25 日将建造完成的电梯运抵 B 公司，预计于次年 1 月 31 日全部安装完成。该电梯的实际成本为 600 万元，预计安装费用为 20 万元。

(3) 2×19 年 9 月 10 日，甲公司与丙公司签订一项固定造价合同，为丙公司承建一栋办公楼，合同总价款为 2 000 万元，预计合同总成本为 1 500 万元。假定该建造服务属于在某一时段内履行的履约义务，并根据累计发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定履约进度。至 2×19 年末已经发生合同成本 600 万元。2×20 年初，因丙公司欲更改设计，双方协商之后决定，在原办公楼基础上增加一部分设计作为企业员工食堂，因此丙公司追加合同价款 300 万元，甲公司预计合同成本将增加 140 万元。

(4) 2×19 年 10 月 1 日，甲公司与丁公司签订合同，向丁公司销售 100 张电脑桌和 100 把电脑椅，总价款为 120 万元。合同约定，电脑桌于 15 日内交付，相关电脑椅于 20 日内交付，且在电脑桌和电脑椅等所有商品全部交付后，甲公司才有权收取全部合同对价。假定上述两项销售分别构成单项履约义务，商品交付给丁公司时，丁公司即取得其控制权。上述电脑桌的单独售价为 96 万元，电脑椅的单独售价为 64 万元。甲公司电脑桌和电脑椅均按时交付。假定该事项不考虑增值税影响。

(5) 2×20 年 1 月 1 日，甲公司与 D 公司签订销售协议，约定甲公司向 D 公司销售一批产品，售价为 600 万元，成本为 400 万元，双方协商 D 公司分 3 年于每年末平均支付，甲公司于每次收到款项时分别开具增值税专用发票。当日，甲公司发出产品，该批产品的现销价格为 525 万元。假定实际利率为 7%。

(1) 根据资料 (1)，编制甲公司 2×19 年与上述经济业务有关的会计分录。

【正确答案】

①甲公司销售商品时作如下分录：

借：应收账款 [3.5×40×(1+13%)] 158.2

 贷：主营业务收入 (3.5×40×70%) 98

 预计负债 (3.5×40×30%) 42

应交税费——应交增值税（销项税额） $(3.5 \times 40 \times 13\%)$ 18.2（2分）

借：主营业务成本 $(40 \times 2 \times 70\%)$ 56

 应收退货成本 $(40 \times 2 \times 30\%)$ 24

 贷：库存商品 80（2分）

②2×19年末，甲公司对退货率重新评估而进行调整：

借：预计负债 $(3.5 \times 40 \times 10\%)$ 14

 贷：主营业务收入 14（1分）

借：主营业务成本 8

 贷：应收退货成本 $(40 \times 2 \times 10\%)$ 8（1分）

（2）根据资料（2），判断甲公司对此事项是否确认收入，并编制甲公司2×19年与上述经济业务有关的会计分录。

【正确答案】

电梯的销售与安装业务高度相关，因此不确认收入。（1分）

借：银行存款 200

 贷：合同负债 200（0.5分）

借：发出商品 600

 贷：库存商品 600（0.5分）

（3）根据资料（3），计算甲公司2×19年末的履约进度，以及应确认的合同收入和成本；判断2×20年初发生合同变更的业务处理原则，同时请说明应做的会计处理。

【正确答案】

2×19年末，甲公司履约进度 $= 600 / 1500 \times 100\% = 40\%$ （0.5分）；应确认合同收入 $= 2000 \times 40\% = 800$ （万元）（0.5分）；应确认合同成本 $= 1500 \times 40\% = 600$ （万元）（0.5分）；2×20年初，由于合同变更后拟提供的剩余服务与在合同变更日或之前已提供的服务不可明确区分，因此，甲公司应当将合同变更作为原合同的组成部分进行会计处理；在合同变更日重新计算履约进度，并调整当期收入和成本（1分）。

合同变更后，重新估计履约进度 $= 600 / (1500 + 140) \times 100\% = 36.59\%$ （0.5分）；应调整收入的金额 $= (2000 + 300) \times 36.59\% - 800 = 41.57$ （万元）（0.5分）；应调整当期成本的金额 $= (1500 + 140) \times 36.59\% - 600 = 0$ 。

（4）根据资料（4），编制甲公司2×19年与上述经济业务有关的会计分录。

【正确答案】

电脑桌的交易价格 $= 120 \times 96 / (96 + 64) = 72$ （万元）（0.5分）

电脑椅的交易价格 $= 120 \times 64 / (96 + 64) = 48$ （万元）（0.5分）

相关会计分录为：

交付电脑桌时：

借：合同资产 72

 贷：主营业务收入 72（1分）

交付电脑椅时：

借：应收账款 120

 贷：合同资产 72

 主营业务收入 48（1分）

（5）根据资料（5），编制甲公司2×20年与上述经济业务有关的会计分录。

【正确答案】

2×20年1月1日：

借：长期应收款 678

贷：主营业务收入 525
未实现融资收益 75
应交税费——待转销项税额 78 (600×13%) (1分)

借：主营业务成本 400
贷：库存商品 400 (0.5分)

2×20年12月31日：

借：未实现融资收益 36.75 (525×7%)
贷：财务费用 36.75 (1分)

借：银行存款 226
应交税费——待转销项税额 26

贷：长期应收款 226
应交税费——应交增值税(销项税额) 26 (1分)

2. 甲公司2×18年度实现账面净利润15000万元，其2×18年度财务报表于2×19年2月28日对外报出。该公司2×19年度发生的有关交易或事项以及相关的会计处理如下：

(1) 甲公司于2×19年3月26日依据法院判决向银行支付连带保证责任赔款7200万元，并将该事项作为会计差错追溯调整了2×18年度财务报表。

甲公司上述连带保证责任产生于2×16年。根据甲公司、乙公司及银行三方签订的合同，乙公司向银行借款7000万元，除乙公司拥有的一栋房产向银行提供抵押外，甲公司作为连带保证责任人，在乙公司无力偿付借款时承担连带保证责任。

2×18年10月，乙公司无法偿还到期借款。2×18年12月26日，甲公司、乙公司及银行三方经协商，一致同意以乙公司用于抵押的房产先行拍卖抵偿借款本息。按当时乙公司抵押房产的市场价格估计，甲公司认为拍卖价款足以支付乙公司所欠银行借款本息7200万元。为此，甲公司在其2×18年度财务报表附注中对上述连带保证责任进行了说明，但未确认与该事项相关的负债。

2×19年3月1日，由于抵押的房产存在产权纠纷，乙公司无法拍卖。为此，银行向法院提起诉讼，要求甲公司承担连带保证责任。2×19年3月20日，法院判决甲公司承担连带保证责任。

假定税法规定，企业因债务担保的损失不允许税前扣除。

(2) 甲公司于2×19年3月28日与丙公司签订协议，将其生产的一台大型设备出售给丙公司，设备控制权于当日转移。合同约定价款总额为14000万元。签约当日支付价款总额的30%，之后30日内支付30%，另外40%于签约后180日内支付。

甲公司于签约日收到丙公司支付的4200万元款项，根据丙公司提供的银行账户余额情况，甲公司估计丙公司能够按期付款，为此，甲公司在2×19年第1季度财务报表中确认了该笔销售收入14000万元，并结转相关成本10000万元。

2×19年9月，因自然灾害造成生产设施重大毁损，丙公司遂通知甲公司，其无法按期支付所购设备其余40%款项。甲公司在编制2×19年度财务报表时，经向丙公司核实，预计丙公司所欠剩余款项在2×22年才可能收回，2×19年12月31日按未来现金流量折算的现值金额为4800万元。甲公司对上述事项调整了第1季度财务报表中确认的收入，但未确认与该事项相关的所得税影响。

借：主营业务收入 5600
贷：应收账款 5600

(3) 2×19年4月20日，甲公司收到当地税务部门返还其2×18年度已交所得税款的通知，4月30日收到税务部门返还的所得税款项720万元。甲公司在对外提供2×18年度财务报表时，因无法预计是否符合有关的税收优惠政策，故全额计算交纳了所得税并确认了相关的

所得税费用。

税务部门提供的税收返还凭证中注明上述返还款项为 2×18 年的所得税款项，为此，甲公司追溯调整了已对外报出的 2×18 年度财务报表相关项目的金额。

甲公司对政府补助采用总额法核算。

(4) 2×19 年 10 月 1 日，甲公司董事会决定将其管理用固定资产的折旧年限由 10 年调整为 20 年，该项变更自 2×19 年 1 月 1 日起执行。董事会会议对该事项的说明为：考虑到公司对某管理用固定资产的实际使用情况发生变化，将该固定资产的折旧年限调整为 20 年，这更符合为企业带来经济利益流入的情况。

上述管理用固定资产系甲公司于 2×16 年 12 月购入，原值为 3600 万元，甲公司采用年限平均法计提折旧，预计净残值为零。税法规定该固定资产的计税年限最低为 15 年，甲公司在计税时按照 15 年计算确定的折旧在所得税前扣除。

在 2×19 年度财务报表中，甲公司对该固定资产按照调整后的折旧年限计算的年折旧额为 160 万元，与该固定资产相关的递延所得税资产余额为 40 万元。

其他资料：甲公司适用的所得税税率为 25%，在本题涉及的相关年度甲公司预计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用来抵减可抵扣暂时性差异的所得税影响。甲公司 2×19 年度实现盈利，按照净利润的 10% 提取法定盈余公积。

(1) 根据资料 (1) 至 (4)，逐项说明甲公司的会计处理是否正确，并说明理由。对于不正确的会计处理，编制更正的会计分录。

【正确答案】

资料 (1)，甲公司的会计处理不正确。(1 分)

理由：2×19 年 3 月 20 日法院判决甲公司承担连带担保责任时，甲公司 2×18 年度的财务报表已经对外报出，就支付的赔偿款 7200 万元不能再追溯调整 2×18 年度的财务报表。(1 分)

更正的分录：

借：营业外支出 7200

贷：以前年度损益调整——2×18 年度营业外支出 7200 (1 分)

借：以前年度损益调整 7200

贷：利润分配——未分配利润 6480

盈余公积 720 (1 分)

资料 (2)，甲公司的会计处理不正确。(1 分)

理由：2×19 年第一季度末，根据合同约定及丙公司的财务情况，销售价款 14000 万元符合收入的确认条件。9 月份丙公司发生财务困难，应收剩余款项预计未来现金流量现值减少，说明应收款项发生了减值，应对应收账款计提坏账准备，不能冲减第一季度确认的收入。(1 分)

更正的分录：

借：应收账款 5600

贷：主营业务收入 5600 (1 分)

借：信用减值损失 800

贷：坏账准备 800 (1 分)

借：递延所得税资产 200

贷：所得税费用 200 (1 分)

资料 (3)，甲公司的会计处理不正确。(1 分)

理由：企业收到的所得税返还属于政府补助，应按《政府补助》准则的规定处理。在实际收到所得税返还时，直接计入当期其他收益，不得追溯调整已对外报出的 2×18 年度财务报表。

(1 分)

更正的分录:

借: 以前年度损益调整 720

贷: 其他收益 720 (1 分)

借: 利润分配——未分配利润 648

盈余公积 72

贷: 以前年度损益调整 720 (1 分)

资料 (4), 甲公司的会计处理正确。(1 分)

理由: 董事会决定会计估计变更自 2×19 年 1 月 1 日起执行, 故会计估计变更后甲公司 2×19 年度应计提的折旧 = $(3600 - 3600/10 \times 2) / (20 - 2) = 160$ (万元)。

因税法规定该固定资产的最低计税年限为 15 年, 甲公司在计税时按照 15 年计算确定的折旧在所得税前扣除, 故 2×17~2×19 年的税法折旧总额 = $240 + 240 + 240 = 720$ (万元), 而这三年的会计折旧总额 = $3600/10 + 3600/10 + 160 = 880$ (万元), 可抵扣暂时性差异的余额 = $880 - 720 = 160$ (万元), 故 2×19 年末递延所得税资产的余额为 $40 (160 \times 25\%)$ 万元。

(1 分)