

注会《会计》万人模考（一）

一、单项选择题（本题型共 13 小题，每小题 2 分，共 26 分。每小题只有一个正确答案，请从每小题的备选答案中选出一个你认为正确的答案。）

1. 下列各项中，体现实质重于形式这一会计信息质量要求的是（ ）。

- A. 将亏损合同确认为一项预计负债
- B. 将满足公允价值计量条件的投资性房地产由成本模式转为公允价值模式
- C. 长期股权投资增资由权益法转为成本法
- D. 企业负有应客户要求回购商品义务且客户具有行使该要求权重大经济动因的，作为租赁交易或融资交易

【正确答案】D

【答案解析】选项 A，体现谨慎性会计信息质量要求；选项 B，将满足公允价值计量条件的投资性房地产由成本模式转为公允价值模式，属于会计政策变更；而会计政策变更是建立在纵向可比基础上的，即同一企业不同会计期间的可比；为达到此要求，企业在选择会计方法时，应保证前后期一致，即使发生了会计政策的变更，也应当按规定方法进行会计口径的调整，以保证会计信息的前后期一致，所以体现可比性会计信息质量要求；选项 C，属于正常的会计处理，体现相关性会计信息质量要求。

2. 甲公司 2×18 年初从集团外部购入乙公司 60% 的股权，成本为 3 300 万元，乙公司可辨认净资产的公允价值为 5 000 万元（假定乙公司不存在负债）。由于环境保护意识越来越高，作为重污染行业的乙公司经营效益受到重创，2×20 年年末，乙公司可辨认净资产按照购买日公允价值持续计算的金额为 5 300 万元，甲公司估计包括商誉在内的乙公司总资产组的可收回金额为 5 500 万元，甲公司测算的可辨认净资产未发生减值，则甲公司 2×20 年合并报表中应对商誉确认的资产减值损失为（ ）。

- A. 120 万元
- B. 180 万元
- C. 200 万元
- D. 300 万元

【正确答案】B

【答案解析】甲公司购入乙公司股权时形成的商誉 = $3\,300 - 5\,000 \times 60\% = 300$ （万元），整体商誉 = $300 / 60\% = 500$ （万元），包含商誉的减值总额 = $(5\,300 + 500) - 5\,500 = 300$ （万元），则甲公司 2×20 年合并报表中应对商誉确认的资产减值损失 = $300 \times 60\% = 180$ （万元）。

【提示】含商誉的资产组发生减值时，首先冲减商誉的金额。合并财务报表中，只确认归属于母公司那部分商誉的减值，归属于少数股东的商誉减值，不在合并财务报表中体现。

3. 下列有关职工薪酬的说法中，不正确的是（ ）。

- A. 企业的辞退福利应当在企业不能单方面撤回解除劳动关系计划或裁减建议所提供的辞退福利时、企业确认涉及支付辞退福利的重组相关的成本或费用时两者孰早日，确认辞退福利产生的职工薪酬负债
- B. 企业应当在职工达到国家规定退休年龄时对其养老金进行确认和计量
- C. 企业应当在职工为其提供服务的会计期间的，将实际发生的短期薪酬确认为负债
- D. 企业应当按照短期奖金计划向职工发放奖金的，在实际发生时确认为负债

【正确答案】B

【答案解析】选项 B，企业应当在职工提供服务的会计期间进行养老金的确认和计量；选项 D，企业按照短期奖金计划向职工发放的奖金属于短期薪酬，因此将实际发生的短期薪酬确认为负债。

4. 下列各项中，不属于与重组有关直接支出的是（ ）。

- A. 因辞退员工支付的自愿遣散费
- B. 因辞退员工支付的强制遣散费

C. 因撤销厂房租赁合同支付违约金

D. 将职工从拟关闭的工厂转入继续使用的工厂发生的费用

【正确答案】D

【答案解析】重组有关的直接支出是企业重组必须承担的、与主体继续进行的活动无关的支出，比如遣散职工、不再使用的厂房的租赁撤销费等支出，不包括留用职工岗前培训、市场推广、新系统和营销网络投入等支出。

【点评】本题考查重组义务的会计处理，需要掌握重组义务相关预计负债应包括的内容，掌握其会计处理。企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计负债金额。在计量与重组义务相关的预计负债时，不能考虑处置相关资产（厂房、店面，有时是一个事业部整体）可能形成的利得或损失。

与重组有关支出的判断如下表所示：

支出项目	是否属于与重组有关的支出	满足相关条件时是否确认预计负债	会计处理
自愿遣散	√	√	借：管理费用 贷：应付职工薪酬
强制遣散	√	√	借：管理费用 贷：应付职工薪酬
不再使用厂房的租赁撤销费	√	√	借：营业外支出 贷：预计负债
将职工和设备从拟关闭的工厂转移到继续使用的工厂、剩余职工再培训费、新经理的招聘成本、推广公司新形象的营销成本、对新营销网络的投资、未来可辨认经营损失	×	×	支出与继续进行的活动相关 尚未发生费用，实际支出再编分录
特定固定资产的减值损失	×	×	支出与继续进行的活动相关 借：资产减值损失 贷：固定资产减值准备

5. 2×17 年 12 月 1 日，甲公司按面值发行 5 万张可转换公司债券，每张面值 100 元，期限 5 年，到期前债券持有人有权随时按每张面值 100 元的债券转换为 5 股的比例，将持有的债券转换为甲公司的普通股。根据这一转换条款，甲公司有可能在该批债券到期前（包括资产负债表日起 12 个月内）予以转股清偿，假定不考虑其他因素和情况。甲公司在 2×17 年 12 月 31 日判断该可转换债券的负债成分列示情况的表述中，正确的是（ ）。

A. 全部列示为流动负债

B. 全部列示为非流动负债

C. 扣除资产负债表日起 12 个月内予以转股清偿的部分列示为非流动负债

D. 资产负债表日起 12 个月内予以转股清偿的部分列示为流动负债

【正确答案】B

【答案解析】负债成分列示的判断不应考虑转股导致的清偿情况，因此该可转换公司债券的负债成分在 2×17 年 12 月 31 日甲公司的资产负债表上仍应当分类为非流动负债。

6. 甲公司与乙公司签订合同，在乙公司的一宗土地使用权上按乙公司的设计要求建造一栋办公楼。双方合同约定，在建造过程中乙公司有权修改办公楼的设计，并与甲公司重新协商设计变更后的合同价款；乙公司每月末按当月工程进度向甲公司支付工程款。如果乙公司终止该合同，已完成建造部分的办公楼归乙公司所有。根据上述资料，不考虑其他因素，甲公司确认收入的时间点是（ ）。

A. 办公楼建造完成时

B. 签订合同时

C. 提供建造服务的期间内

D. 终止合同时

【正确答案】C

【答案解析】甲公司为乙公司建造办公楼，该办公楼位于乙公司的土地使用权上，并且乙公司有权修改办公楼的设计；终止合同时，已建造的办公楼归乙公司所有。这些均表明乙公司在该办公楼建造的过程中就能够控制该在建工程。因此，甲公司提供的该建造服务属于在某一时段内履行的履约义务，甲公司应当在提供该服务的期间内确认收入。

7. 甲公司为上市公司。2×16 年甲公司以 3600 万元的价款出售对乙公司 20% 的股权投资，处置后，剩余股权投资的持股比例为 5%，对乙公司不再具有重大影响，且未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，剩余股权公允价值为 900 万元。甲公司对乙公司股权投资的原账面价值为 3330 万元，其中，投资成本 1200 万元，损益调整 2000 万元，其他综合收益 80 万元（均为乙公司持有的以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债务工具投资的公允价值变动产生），其他权益变动 50 万元。不考虑其他因素，甲公司在股权处置日进行的下列会计处理，正确的是（ ）。

A. 转出其他综合收益 80 万元，并计入投资收益

B. 对于剩余股权投资进行追溯调整，调整后的账面价值为 240 万元

C. 甲公司确认其他权益工具投资 240 万元

D. 甲公司因该事项确认的投资收益为 1066 万元

【正确答案】A

【答案解析】甲公司因处置部分股权导致其不再对被投资单位具有重大影响，且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的，应在处置股权投资日，按照处置价款与处置部分账面价值的差额计入投资收益，并对剩余股权投资按照公允价值进行重新计量，不需要追溯调整。甲公司因该事项确认的投资收益 = $3600 + 900 - 3330 + (80 + 50) = 1300$ （万元），选项 BCD 不正确。会计分录为：

借：银行存款 3600

贷：长期股权投资——投资成本 $(1200 \times 20\% / 25\%)$ 960

——损益调整 $(2000 \times 20\% / 25\%)$ 1600

——其他综合收益 $(80 \times 20\% / 25\%)$ 64

——其他权益变动 $(50 \times 20\% / 25\%)$ 40

投资收益 936

借：其他权益工具投资——成本 900

贷：长期股权投资——投资成本 $(1200 \times 5\% / 25\%)$ 240

——损益调整 $(2000 \times 5\% / 25\%)$ 400

——其他综合收益 $(80 \times 5\% / 25\%)$ 16

——其他权益变动 $(50 \times 5\% / 25\%)$ 10

投资收益 234

借：其他综合收益 80

资本公积——其他资本公积 50

贷：投资收益 130

8. 2×20 年 5 月 1 日，甲公司以自用设备换取丙公司手中持有的乙公司 90% 的股权，甲公司、乙公司和丙公司同属一个企业集团，甲公司自用设备的账面价值为 500 万元，计税价格为 800 万元，增值税税率为 13%。当天乙公司相对于集团最终控制方而言的所有者权益账面价值为 1 000 万元，公允价值为 1 200 万元，甲公司将换入的股权仍作为长期股权投资处理，为换入长期股权投资支付的审计咨询费用为 5 万元，不考虑其他因素，甲公司取得长期股权投资的入账价值为（ ）。

A. 900 万元

B. 800 万元

C. 904 万元

D. 905 万元

【正确答案】A

【答案解析】非货币性资产交换中涉及企业合并的，适用《企业会计准则第 20 号——企业合并》《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》和《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》。由于甲、乙、丙同属一个企业集团，那么本题属于同一控制下形成的企业合并，应按照同一控制下企业合并的原则进行处理，长期股权投资的入账价值为享有最终控制方合并报表中的被合并方所有者权益账面价值的份额，即长期股权投资入账价值 = $1\ 000 \times 90\% = 900$ （万元）。甲公司的账务处理为：

借：长期股权投资——乙公司	900	
贷：固定资产清理		500
应交税费——应交增值税（销项税额）（ $800 \times 13\%$ ）		104
资本公积——股本溢价		296
借：管理费用	5	
贷：银行存款		5

9. 下列关于持有待售的处置组进行列报时，表述不正确的是（ ）。

- A. 非流动资产在资产负债表日后期间满足划分为持有待售类别划分条件的，应当作为资产负债表日后非调整事项处理
- B. 处置组中持有待售资产和持有待售负债应当相互抵销后以净额列报
- C. 首次满足持有待售类别划分条件的非流动资产和负债，不对符合持有待售类别划分条件前各个会计期间的资产负债表进行项目的分类调整或重新列报
- D. “持有待售负债”应在流动负债中列报

【正确答案】B

【答案解析】选项 B，持有待售资产和负债不应当相互抵销，应在“持有待售资产”和“持有待售负债”中作为流动资产和流动负债单独列报。

10. 承租人甲公司与出租人乙公司签订了一份为期 5 年的设备租赁合同。合同约定，甲公司从乙公司租入一台盾构机，每年的租金按照该台盾构机当年运营收入的 60% 计算，于每年末支付给乙公司。租赁期开始日为 20×2 年 1 月 1 日。甲公司使用该台盾构机为客户提供隧道掘进工程服务。 20×2 年，甲公司该台盾构机的运营收入为 1 000 万元。假定不考虑其他因素，则下列说法中不正确的是（ ）。

- A. 该项租赁业务的租赁付款额属于取决于租赁资产未来绩效的可变租赁付款额
- B. 该租赁合同的租赁负债初始计量金额为 0
- C. 甲公司应评估确定其在租赁期内应支付给乙公司的租金，并据此确认使用权资产
- D. 甲公司在 20×2 年应确认营业成本 600 万元

【正确答案】C

【答案解析】本题中，租赁付款额按照设备年运营收入的一定比例计算，属于可变租赁付款额，但该可变租赁付款额取决于设备的未来绩效而不是指数或比率，因而该租赁合同的租赁负债和使用权资产的初始计量金额为 0。后续计量时，承租人应将按照设备运营收入的 60% 计算的可变租赁付款额，计入营业成本。

【点评】本题考查的是可变租赁付款额的会计处理。

（1）可变租赁付款额中，仅取决于指数或比率的可变租赁付款额纳入租赁负债的初始计量中，包括与消费者价格指数挂钩的款项、与基准利率挂钩的款项和为反映市场租金费率变化而变动的款项等。此类可变租赁付款额应当根据租赁期开始日的指数或比率确定。除了取决于指数或比率的可变租赁付款额之外，其他可变租赁付款额均不纳入租赁负债的初始计量中。

（2）未纳入租赁负债计量的可变租赁付款额，即，并非取决于指数或比率的可变租赁付款额，应当在实际发生时计入当期损益，但按照《企业会计准则第 1 号——存货》等其他准则规定应当计入相关资产成本的，从其规定。

11. A 公司 2×21 年 1 月 1 日发行面值 60 万元的普通公司债券，期限为 3 年，票面利率为 8%，每年

年末付息且到期还本，发行价款总额为 64 万元，另外支付发行费用 2 万元。已知 $(P/A, 7\%, 3) = 2.6243$, $(P/A, 6\%, 3) = 2.6730$, $(P/F, 7\%, 3) = 0.8163$, $(P/F, 6\%, 3) = 0.8396$ 。不考虑其他因素，2×21 年 12 月 31 日 A 公司因发行该公司债券应确认的财务费用是（ ）。

- A. 0
- B. 3.81 万元
- C. 4.18 万元
- D. 4.96 万元

【正确答案】C

【答案解析】假设发行该债券的实际利率为 r , $60 \times (P/F, r, 3) + 60 \times 8\% \times (P/A, r, 3) = 62$ (万元), 采用插值法计算, $60 \times (P/F, 6\%, 3) + 60 \times 8\% \times (P/A, 6\%, 3) = 63.2064$ (万元), $60 \times (P/F, 7\%, 3) + 60 \times 8\% \times (P/A, 7\%, 3) = 61.57464$ (万元), $(r-6\%) / (7\%-6\%) = (62-63.2064) / (61.57464-63.2064)$, 求解得出 $r=6.74\%$ 。2×21 年 12 月 31 日因发行该公司债券应确认的财务费用 $= 62 \times 6.74\% = 4.18$ (万元)。

12. 甲公司和乙公司都属于 A 企业集团内的子公司。甲公司持有乙公司 40% 的股权。甲公司股东会批准了一项股份支付协议。该协议规定，自 20×5 年 1 月 1 日起，乙公司的 100 名销售人员为乙公司连续服务 3 年，可以在期满时每人以每股 6 元的价格购买甲公司股票 2 000 股。甲公司股票期权在授予日的公允价值为 10 元，第 1 年末股票期权的公允价值为 11 元。第 1 年有 3 名销售人员离开了乙公司，预计未来还将有 7 人离开。甲公司第 1 年年末的处理中，下列说法中正确的是（ ）。

- A. 应确认应付职工薪酬 660 000 元
- B. 应确认应付职工薪酬 600 000 元
- C. 应确认资本公积 660 000 元
- D. 应确认资本公积 600 000 元

【正确答案】D

【答案解析】本题属于企业集团（由母公司和其全部子公司构成）内发生的股份支付交易，结算企业以其本身权益工具结算的，应当将该股份支付交易作为权益结算的股份支付处理。

甲公司以其自身股票结算，其股份支付应作为权益结算的股份支付处理，确认成本费用时贷记资本公积。另外，结算企业甲公司是接受服务企业乙公司的投资者，应按授予日权益工具的公允价值确认为对乙公司的长期股权投资。第 1 年应确认的金额 $= (100 - 3 - 7) \times 2\,000 \times 10 \times 1/3 = 600\,000$ (元)，分录：

借：长期股权投资 600 000
 贷：资本公积——其他资本公积 600 000

13. 甲、乙公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率均为 13%，甲公司有一项应收乙公司的账款 700 万元，该应收账款系甲公司 2×21 年 7 月 30 日向乙公司销售原材料形成的。至 2×21 年 10 月 30 日，乙公司尚未付款，预计只能偿还部分货款，当日应收账款的公允价值为 680 万元，未计提减值，当日，甲公司与乙公司达成了协议：乙公司以一批成本为 450 万元，公允价值（等于计税基础）为 500 万元的库存商品以及一项账面价值为 150 万元，公允价值 200 万元的交易性金融资产偿还该债务。2×21 年 11 月 5 日，相关资产手续办理完成，甲公司将受让的商品和金融资产分别作为库存商品和交易性金融资产核算，当日金融资产的公允价值为 250 万元。不考虑其他因素，下列关于甲公司债务重组的会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 甲公司确认存货的入账价值为 500 万元
- B. 甲公司确认的债务重组损失为 20 万元
- C. 甲公司确认交易性金融资产的入账价值为 200 万元
- D. 甲公司确认交易性金融资产的入账价值为 250 万元

【正确答案】D

【答案解析】选项 A，库存商品的入账价值 $= 680 - 200 - 65 = 415$ (万元)；选项 B，债务重组损益 $= 680 - 700 + 250 - 200 = 30$ (万元)；选项 C，债权人受让金融资产，应当按照债务重组日公允价值作

为其入账价值，即交易性金融资产入账价值为 250 万元。相关的会计分录如下：

借：库存商品	415
应交税费——应交增值税（进项税额）	65
交易性金融资产——成本	250
贷：应收账款	700
投资收益	30

【点评】本题考查债务重组中债权人的会计处理，需要掌握取得抵债资产入账成本的计算原则（区分金融资产和非金融资产）、债务重组损益的计算原则。具体可见下表：

情况	受让资产入账金额
以金融资产清偿债务	金融资产初始确认时应当以公允价值计量
以非金融资产清偿债务	非金融资产的入账价值=放弃债权的公允价值+使该资产达到当前位置和状态所发生的可直接归属于该资产的税金、运输费、装卸费、保险费等其他成本
以多项资产清偿债务	①按照第 22 号准则的规定确认和计量受让的金融资产； ②按照受让的金融资产以外的各项资产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。

二、多项选择题（本题型共 12 小题，每小题 2 分，共 24 分。每小题均有多个正确答案，请从每小题的备选答案中选出你认为正确的答案。每小题所有答案选择正确的得分，不答、错答、漏答均不得分。）

1. 根据企业会计准则规定，下列说法正确的有（ ）。
 A. 企业生产车间发生的因日常收发计量且不重大的差错导致的原材料盘盈，应冲减生产成本中的直接材料费用
 B. 企业生产过程中发生的燃料和动力费用应先计入制造费用
 C. 企业直接从事生产人员的职工工资均计入生产成本中的直接人工
 D. 企业供销部门人员的差旅费应计入期间费用

【正确答案】BCD

【答案解析】选项 A，应该按管理权限报经批准后，冲减当期管理费用。

2. 甲公司是一家玩具制造企业。随着国家政策的调整，适龄儿童逐年增多，其某款玩具供不应求，因此 2×20 年 1 月 1 日，甲公司自行建造一条该款玩具的生产线，为此购入一批工程物资，不含税价款为 200 万元，进项税额为 26 万元，购入当日即用于生产线的建造；领用外购原材料成本 30 万元，原材料购入时进项税额为 3.9 万元；支付人工费用 50 万元。2×20 年 12 月 31 日，生产线建造完工并投入使用，预计使用年限为 8 年，预计净残值为 60 万元，假定采用双倍余额递减法计提折旧。不考虑其他因素，甲公司的下列会计处理中，不正确的有（ ）。

- A. 固定资产入账成本为 280 万元
 B. 外购原材料用于生产线的建造，相关进项税额不可以抵扣，需将进项税额作转出处理
 C. 该固定资产在 2×21 年应计提的折旧额为 55 万元
 D. 最后两个折旧年度要改为年限平均法计提折旧，不考虑预计净残值

【正确答案】BCD

【答案解析】选项 A，固定资产入账价值=200+30+50=280（万元）；选项 B，外购原材料用于生产线的建造，外购时的进项税额可以抵扣；选项 C，2×21 年固定资产应计提折旧=280×2/8=70（万元）；选项 D，最后两个折旧年度改为年限平均法计提折旧时，要考虑预计净残值。

3. 甲公司下列有关事项中，可能影响当期利润表中营业利润的有（ ）。

- A. 对专利权计提减值准备

- B. 报废无形资产所形成的净损失
- C. 宣传新产品发生的相关广告费用
- D. 为使非专利技术达到预定用途支付的相关专业服务费用

【正确答案】AC

【答案解析】选项 A，计提无形资产减值准备，记入“资产减值损失”科目，影响营业利润；选项 B，计入营业外支出，不影响营业利润；选项 C，宣传新产品发生的相关广告费用记入“销售费用”科目，影响营业利润；选项 D，为使该项非专利技术达到预定用途支付相关专业服务费用应资本化计入无形资产的成本，不影响营业利润。

4. 甲公司采用成本模式计量的投资性房地产，2×19 年 9 月 30 日，公司董事会决定将自用办公楼整体出租给乙公司，租期为 3 年，月租金为 200 万元。2×19 年 9 月 30 日为租赁期开始日。该写字楼原值为 19 200 万元，预计使用年限为 40 年，已计提固定资产折旧 500 万元，预计净残值为零，均采用直线法计提折旧。每季度初收取租金，假定按季度确认收入，假定不考虑相关税费。2×22 年 9 月 30 日，租赁期届满时，收回仍然作为办公楼，当日达到自用状态。租赁期届满时收回作为固定资产入账，转换日正确的表述有（ ）。

- A. 2×22 年 9 月 30 日为转换日
- B. 2×22 年 9 月 30 日冲减投资性房地产的原值 19 200 万元
- C. 2×22 年 9 月 30 日确认固定资产的原值 19 200 万元
- D. 2×22 年 9 月 30 日确认累计折旧 1 940 万元并冲减投资性房地产累计折旧 1 940 万元

【正确答案】ABCD

【答案解析】会计处理：

借：固定资产 19 200
 投资性房地产累计折旧 1 940 (500+19 200÷40×3)
 贷：投资性房地产 19 200
 累计折旧 1 940

2×19 年 9 月 30 日已计提折旧 500 万元，至 2×22 年 9 月 30 日共计提折旧金额=500+19 200÷40×3=1 940 (万元)。

5. 下列业务中涉及的差异，不需要确认递延所得税资产的有（ ）。

- A. 甲公司采用非同一控制下吸收合并的方式取得乙公司，并确认企业合并商誉 500 万元；税法规定乙公司可辨认资产、负债的计税基础等于其原账面价值
- B. 乙公司自行研发的一项专利技术，作为管理用无形资产核算，并按照直线法计提摊销，税法规定，研发支出中形成资产成本的，允许其按照成本的 175%摊销
- C. 丙公司研发一项新产品，并对其进行广告宣传，发生支出 5 000 万元，其中税法允许当期税前扣除的金额为 1 530 万元，剩余部分可以在以后期间扣除
- D. 丁公司当年末形成未弥补亏损 500 万元，预计未来可能产生应纳税所得额 1 000 万元

【正确答案】AB

【答案解析】选项 A，甲公司合并乙公司时，乙公司资产、负债的计税基础等于原账面价值，形成免税合并，免税合并下商誉的计税基础为 0，商誉初始确认时产生应纳税暂时性差异，但不需要确认递延所得税。选项 B，自行研发形成无形资产的，按照税法规定允许加计摊销的金额，不属于企业合并形成的差异，且在初始确认时影响无形资产的成本，既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额，因此会计准则规定不需要确认递延所得税。选项 C，税法规定，企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出，除国务院财政、税务主管部门另有规定外，不超过当年销售(营业)收入 15% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。因此丙公司应对超出部分确认递延所得税资产。选项 D，企业的未弥补亏损，如果未来能够产生足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异，当期应确认递延所得税资产。

6. 下列项目中，企业应当计入当期损益的有（ ）。

- A. 在建工程占用的一般借款发生的汇兑差额

- B. 外币兑换产生的汇兑差额
- C. 固定资产期末因汇率变动产生的汇兑差额
- D. 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（债券）因汇率变动产生的汇兑差额

【正确答案】ABD

【答案解析】选项 A，除外币专门借款之外的其他外币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；专门借款汇兑差额应计入在建工程中。选项 C，固定资产属于外币非货币性项目，以历史成本进行计量，不会产生汇兑差额。选项 D，其他债权投资产生的汇兑差额计入当期损益（财务费用）。

7. 下列关于资产取得时会计处理的说法中，正确的有（ ）。

- A. 外购的资产，其成本通常包括购买价款、相关税费（包括增值税）以及使得资产达到目前场所和状态或交付使用前所发生的归属于该项资产的其他费用
- B. 无偿调入的资产，单位应当按照无偿调入资产的成本减去支付的相关税费后的金额计入无偿调拨净资产
- C. 接受捐赠的资产，其成本能够确定的，单位应当按照确定的成本减去支付的相关税费后的金额计入捐赠收入
- D. 接受捐赠的存货，在确定相关成本时，如果没有相关凭据可供取得，应当比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费等确定

【正确答案】BC

【答案解析】外购的固定资产，其成本不包括按规定可抵扣的增值税进项税额，选项 A 错误；接受捐赠的存货，在确定相关成本时，没有相关凭据可供取得，但按规定经过资产评估的，其成本按照评估价值加上相关税费等确定，选项 D 错误。

8. 下列事项中，属于非正常中断的有（ ）。

- A. 某企业 7 月份在南方某地建造一栋厂房，因雨季的到来而连续停工 4 个月
- B. 某企业 11 月份初在北方某地建造一条生产线，因冬季雾霾严重，按照环保局规定停工 2 个月
- C. 某建造商 12 月份在贵州施工，因施工不当导致塌方而连续停工 4 个月
- D. 某房地产商在某地建造商品房，突遇地震，连续停工 4 个月

【正确答案】CD

【答案解析】选项 AB，属于可预见的不可抗力因素导致的停工，属于正常中断。

9. 甲公司为一个大集团公司，甲公司持有乙公司 100% 股权，乙公司持有 A 公司 80% 股权，能够控制 A 公司；乙公司持有 B 公司 30% 股权，对 B 公司具有重大影响；甲公司持有 C 公司 35% 股权，对 C 公司具有重大影响。王某为甲公司董事长的儿子。不考虑其他因素，下列构成关联方关系的有（ ）。

- A. 乙公司和 C 公司
- B. 甲公司和 B 公司
- C. A 公司和 C 公司
- D. A 公司和王某

【正确答案】ABCD

【答案解析】企业与其所属企业集团的其他成员单位（包括母公司和子公司）的合营企业或联营企业构成关联方关系，选项 ABC 正确；王某是甲公司董事长的儿子，属于关键管理人员的关系密切的家庭成员，甲公司间接控制 A 公司，王某和 A 公司构成关联方关系。

10. 甲公司 2×22 年除发行在外普通股外，还发生以下可能影响发行在外普通股数量的交易或事项：

- （1）3 月 1 日，授予高管人员以低于当期普通股平均市价的价格在未来期间购入甲公司普通股的股票期权；
- （2）6 月 10 日，以资本公积转增股本，每 10 股转增 3 股；
- （3）7 月 20 日，定向增发 3 000 万股普通股用于购买一项股权；
- （4）9 月 30 日，发行优先股 8 000 万股，按照优先股发行合同约定，该优先股在发行后 2 年，甲公司有权选择将其转换为本公司普通股。不考虑其他因素，甲公司在计算 2×22 年基本每股收益时，应当计入基本每股收益计算的股份有（ ）。

- A. 为取得股权定向增发增加的发行在外股份数
- B. 因资本公积转增股本增加的发行在外股份数
- C. 因优先股于未来期间转股可能增加的股份数
- D. 授予高管人员股票期权可能于行权条件达到时发行的股份数

【正确答案】AB

【答案解析】基本每股收益只考虑当期实际发行在外的普通股股份，按照对属于普通股股东的当期净利润除以当期实际发行在外的普通股的加权平均数计算确定，选项 C、D，在 2×22 年均属于稀释性潜在普通股，计算 2×22 年基本每股收益时不需要考虑。

【点评】本题考查影响基本每股收益的因素，需要区分企业发生的对基本每股收益、对稀释每股收益以及对每股收益重新计算产生影响的各种事项。

	常见的影响因素
影响基本每股收益的因素	发行普通股、回购普通股； 限制性股票
影响稀释每股收益的因素	①可转换公司债券 ②认股权证、股份期权 ③企业承诺将回购其股份的合同 ④限制性股票 ⑤多项潜在普通股 按稀释程度从大到小的顺序计入稀释每股收益，增量每股收益越小的潜在普通股稀释性越大。
影响重新计算每股收益的因素	①企业派发股票股利、公积金转增资本、拆股或并股等 ②同一控制企业合并，前期差错更正，以及会计政策变更

11. 企业在执行公允价值计量准则时，下列有关估值技术的表述中，正确的有（ ）。

- A. 企业应当披露公允价值计量所使用的估值技术和输入值，以及重大不可观察输入值在持续的公允价值计量中对当期损益或其他综合收益的影响
- B. 企业在公允价值计量中使用的估值技术一经确定，不得随意变更
- C. 企业选用的估值技术由市场法改为期望现金流量法时，应作为会计估计变更，在财务报表附注中披露
- D. 企业选用的估值技术由市场法改为成本法时，应作为会计政策变更，在财务报表附注中披露

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 D，企业运用估值技术计算某项资产或负债的公允价值时，如果所选用的估值技术发生了变更，应作为会计估计变更，采用未来适用法处理，并对估值技术及其应用方法的变更进行披露。

【点评】本题考查估值技术的选择。需要熟悉估值技术的各种方法以及选择。

(1) 估值技术通常包括市场法、收益法和成本法。企业应当根据实际情况从市场法、收益法和成本法中选择一种或多种估值技术，用于估计相关资产或负债的公允价值。

(2) 企业在公允价值后续计量中使用了估值技术，并且运用了不可观察输入值的，应当确保该估值技术反映了计量日可观察的市场数据。企业以相关资产或负债的交易价格作为其初始确认时的公允价值，并在公允价值后续计量中使用了不可观察输入值的，应当校正后续计量中运用的估值技术，以使得用该估值技术确定的初始确认结果与初始确认时的交易价格相等。

(3) 企业在公允价值计量中使用的估值技术一经确定，不得随意变更。企业变更估值技术及其应用方法的，作为会计估计变更处理，并根据准则的披露要求对估值技术及其应用方法的变更进行披露。

12. 下列交易或事项属于会计政策变更且需要进行追溯调整的有（ ）。

- A. 投资性房地产由成本模式转为公允价值模式，且保留资料完整
- B. 企业将成本模式计量的投资性房地产的预计使用年限由 10 年改为 15 年
- C. 企业对发出存货的计量由先进先出法改为月末一次加权平均法

D. 企业由于首次执行新准则，将原会计制度下采用权益法核算的子公司股权投资改为成本法核算

【正确答案】AD

【答案解析】选项 B，企业对成本模式计量的投资性房地产折旧年限的变更属于会计估计变更；选项 C，企业对发出存货的计量方法变更虽然属于会计政策变更，但是因为存货的发出比较频繁，而且金额大小不一，不容易记录，因此不需要进行追溯调整。

三、计算分析题(本题型共 2 小题 18 分，其中一道小题可以选用中文或英文解答，请仔细阅读答题要求，如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分。本题型最高得分为 23 分。答案中的金额单位以万元表示，涉及计算的，要求列出计算步骤。)

1. 甲公司作为一家上市公司，2×19 年至 2×20 年发生业务如下：

(1) 2×19 年 3 月 1 日，甲公司启动了一项科技研发项目。由于该项目符合当地的科技扶持政策的条件，因此甲公司向当地科技创新委员会申请研发补助资金。该项目总预算 900 万元，甲公司自筹资金 600 万元，申请研发补助资金 300 万元。甲公司所申请的资金将用于该无形资产研究阶段补助专家咨询服务 20 万元、实验加工费用 30 万元、其他管理费用 50 万元以及专用设备购买价款 200 万元（设备购买总价款为 600 万元），假定除设备购买价款外，其他支出均计入研发支出——费用化支出。3 月 31 日，当地科技创新委员会向甲公司拨付 300 万元补助资金。6 月 20 日，甲公司购入专用设备并投入使用。该设备预计使用寿命 10 年，预计净残值为 0，甲公司对其采用年限平均法计提折旧。至 2×19 年末，该项目尚在研发过程中，本年度一共使用了 50 万元用于补助专家咨询服务费、实验加工费及其他管理费用。

(2) 2×19 年 11 月 1 日，甲公司与乙公司签订一项固定资产处置协议，约定 2×20 年 3 月 1 日向乙公司转让一项动产设备，初始确定的转让价款为 380 万元，预计出售费用为 10 万元。2×19 年 12 月 31 日，甲公司与乙公司确定正式的转让协议价格 410 万元，甲公司预计出售费用为 8 万元。该项固定资产为甲公司一项自用动产设备，原账面原值为 800 万元，至 2×19 年 11 月 1 日，已计提累计折旧 120 万元，已计提减值准备 180 万元，可收回金额为 550 万元。假定该事项符合持有待售的条件，至 2×19 年末尚未实际转让。

(3) 2×20 年 1 月 1 日，甲公司由于变更了债券投资的管理模式，将一项原作为其他债权投资核算的债券投资重分类为债权投资。该债券为 2×19 年 1 月 1 日按照面值购入的 3 年期公司债券，面值为 300 万元。2×19 年末和 2×20 年初公允价值为 350 万元。假定不考虑利息的确认和收取。

其他资料：甲公司对政府补助采用总额法核算，对与资产相关政府补助采用直线法摊销。假定不考虑增值税等其他因素影响。

(1) 根据资料 (1)，判断该项政府补助的类型，并说明会计处理原则；编制 2×19 年与政府补助相关的会计分录。

【正确答案】该政府补助属于综合性项目的政府补助。(0.5 分) 甲公司应区分与资产相关的政府补助和与收益相关的政府补助分别进行会计处理。(0.5 分)

①2×19 年 3 月 31 日

借：银行存款 300

贷：递延收益 300 (0.5 分)

②2×19 年 6 月 20 日

借：固定资产 600

贷：银行存款 600 (0.5 分)

③2×19 年末

借：研发支出 30

贷：累计折旧 $(600/10/2)$ 30 (0.5 分)

借：递延收益 60

贷：其他收益 $(200/10/2+50)$ 60 (0.5 分)

(2) 根据资料 (2)，计算甲公司 2×19 年 11 月 1 日应计提减值的金额，以及 2×19 年 12 月 31 日应调整的减值金额，并编制与持有待售相关的会计分录。

【正确答案】 2×19 年 11 月 1 日，该设备账面价值 $=800-120-180=500$ （万元），公允价值减去出售费用后的净额 $=380-10=370$ （万元），按照孰低原则计量，应计提减值准备 $=500-370=130$ （万元）。（1 分）

2×19 年 12 月 31 日，调整后的公允价值减去出售费用后的净额 $=410-8=402$ （万元），按照孰低原则计量，减值准备余额 $=500-402=98$ （万元），因此应转回减值准备 $=130-98=32$ （万元）。（1 分）

相关会计分录如下：

2×19 年 11 月 1 日

借：持有待售资产 500
 累计折旧 120
 固定资产减值准备 180
 贷：固定资产 800（0.5 分）

借：资产减值损失 130
 贷：持有待售资产减值准备 130（0.5 分）

2×19 年 12 月 31 日：

借：持有待售资产减值准备 32
 贷：资产减值损失 32（0.5 分）

（3）根据资料（3），说明甲公司对其持有的债券投资进行重分类的会计处理原则，编制甲公司 2×19 年 1 月 1 日至 2×20 年 1 月 1 日与该债券有关的会计分录。

【正确答案】甲公司将其他债权投资重分类为债权投资的，应将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，调整该金融资产在重分类日的公允价值，并以调整后的金额作为新的账面价值，即视同该金融资产一直以摊余成本计量。（0.5 分）

2×19 年 1 月 1 日

借：其他债权投资——成本 300
 贷：银行存款 300（0.5 分）

② 2×19 年 12 月 31 日

借：其他债权投资——公允价值变动 50
 贷：其他综合收益 50（0.5 分）

2×20 年 1 月 1 日

借：债权投资——成本 300
 贷：其他债权投资——成本 300（0.5 分）
借：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 50
 贷：其他债权投资——公允价值变动 50（0.5 分）

2. 甲公司适用的所得税税率为 25%， 2×23 年至 2×24 年发生相关业务如下：

（1） 2×23 年 1 月 1 日，甲公司将 2×22 年 12 月 31 日新购入的一项房产直接对外出租，并将该房产作为投资性房地产核算，采用成本模式进行后续计量。该房产的购入时确认成本为 4000 万元，预计使用寿命为 40 年，预计净残值为 0。甲公司对其采用年限平均法计提折旧。 2×24 年 1 月 1 日，甲公司认为该房地产所在地的房地产交易市场比较成熟，具备了采用公允价值模式计量的条件，决定将该项投资性房地产由成本模式转换为公允价值模式计量。当日，该房产的公允价值为 4500 万元。假定税法规定，甲公司上述房产的折旧年限为 20 年，采用年限平均法计提折旧，预计净残值为 0。

（2） 2×23 年 10 月 1 日，甲公司自行研发的一项无形资产达到预定可使用状态，本年发生的费用化支出为 80 万元，符合资本化条件的支出为 576 万元。甲公司预计该无形资产使用年限为 9 年，采用直线法摊销、预计净残值为 0（与税法规定相同）。假定税法规定，企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用，未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，按照研究开发费用的 75%加计扣除；形成无形资产的，按照无形资产成本的 175%摊销。

（3） 2×23 年 1 月 1 日，甲公司从乙公司租入一台管理用设备，租赁期为 5 年，每年的租赁付款额

为 100 万元，于每年年末支付。甲公司无法确定租赁内含利率，其增量借款年利率为 5%。在租入该项设备时，甲公司发生初始直接费用 10 万元，已以银行存款支付。甲公司对使用权资产采用直线法计提折旧，自租赁期开始日当月开始计提折旧。按照税法规定，该项交易属于税法上的经营租赁，甲公司支付的初始直接费用于实际发生时一次性税前扣除，每期支付的租金允许在支付当期进行税前抵扣。

(4) 2×23 年年初，甲公司以银行存款 210 万元取得丙公司 10% 的股权，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金融资产。2×23 年 12 月 31 日，该项股权投资期末公允价值为 270 万元。按照税法规定，该股权投资以历史成本为计税基础。

其他资料：2×23 年实现利润总额 1500 万元，递延所得税资产、递延所得税负债期初余额均为 0，除上述事项外，不存在其他引起税会差异的事项。甲公司按照净利润的 10% 计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。已知 $(P/A, 5\%, 5) = 4.3295$ 。计算结果保留两位小数。不考虑其他因素。

(1) 根据资料 (1)，计算甲公司 2×23 年年末因投资性房地产应确认的递延所得税金额，并编制与确认递延所得税相关的会计分录；说明甲公司 2×24 年 1 月 1 日变更投资性房地产后续计量模式的会计处理原则，并编制与该项变更相关的会计分录。

【正确答案】① 2×23 年 12 月 31 日，投资性房地产的账面价值和计税基础如下：

账面价值 = $4000 - 4000/40 = 3900$ (万元)

计税基础 = $4000 - 4000/20 = 3800$ (万元)

投资性房地产账面价值 3900 万元大于计税基础 3800 万元，产生应纳税暂时性差异 100 万元，确认递延所得税负债 = $100 \times 25\% = 25$ (万元)。(0.5 分) 分录如下：

借：所得税费用 25

贷：递延所得税负债 25 (0.5 分)

② 会计处理原则：投资性房地产由成本模式变更为公允价值模式作为会计政策变更处理，并按计量模式变更时公允价值与账面价值的差额调整期初留存收益。(0.5 分) 分录如下：

借：投资性房地产——成本 4000
——公允价值变动 500

投资性房地产累计折旧 100

贷：投资性房地产 4000

递延所得税负债 150

盈余公积 45

利润分配——未分配利润 405 (1 分)

(2) 根据资料 (3)，编制 2×23 年与租赁业务以及递延所得税相关的会计分录。

【正确答案】2×23 年 1 月 1 日：

借：使用权资产 $(100 \times 4.3295 + 10)$ 442.95

租赁负债——未确认融资费用 67.05

贷：租赁负债——租赁付款额 (100×5) 500

银行存款 10 (0.5 分)

借：递延所得税资产 $[(500 - 67.05) \times 25\%]$ 108.24

所得税费用 2.5

贷：递延所得税负债 $(442.95 \times 25\%)$ 110.74 (1 分)

2×23 年 12 月 31 日：

借：管理费用 88.59

贷：使用权资产累计折旧 $(442.95/5)$ 88.59 (0.5 分)

借：递延所得税负债 $(88.59 \times 25\%)$ 22.15

贷：所得税费用 22.15 (0.5 分)

借：财务费用 $[(500 - 67.05) \times 5\%]$ 21.65

贷：租赁负债——未确认融资费用 21.65 (0.5 分)

借：租赁负债——租赁付款额 100

贷：银行存款 100 (0.5 分)

借：所得税费用 $[(100 - 21.65) \times 25\%]$ 19.59

贷：递延所得税资产 19.59 (0.5 分)

(3) 根据资料 (4)，编制 2×23 年与该股权投资以及递延所得税相关的会计分录。

【正确答案】2×23 年年初：

借：其他权益工具投资——成本 210

贷：银行存款等 210 (0.5 分)

2×23 年 12 月 31 日：

借：其他权益工具投资——公允价值变动 60

贷：其他综合收益 60 (0.5 分)

借：其他综合收益 15

贷：递延所得税负债 15 (0.5 分)

(4) 根据上述资料，计算甲公司 2×23 年应确认的应交所得税，并编制与当期所得税确认相关的会计分录。

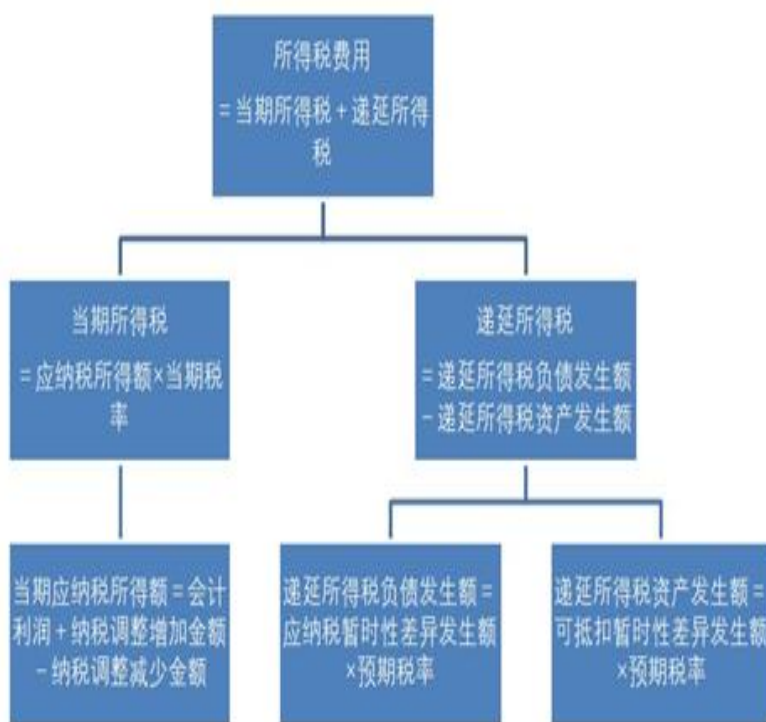
【正确答案】应交所得税 = $(1\,500 - 100 - 576 \times 75\% / 9 \times 3 / 12 - 80 \times 75\% + 88.59 + 21.65 - 100 - 10) \times 25\% = 332.06$ (万元)。(0.5 分)

借：所得税费用 332.06

贷：应交税费——应交所得税 332.06 (0.5 分)

【答案解析】【点评】本题考查所得税费用的计算。

递延所得税、应交所得税以及所得税费用的计算思路如下所示：



【提示】这里递延所得税、递延所得税负债和递延所得税资产均指的是计入所得税费用的部分。

四、综合题(本题型共 2 小题 32 分。答案中的金额单位以万元表示，涉及计算的，要求列出计算步骤。)

1. 甲公司为增值税一般纳税人，存货适用的增值税税率为 13%，土地使用权适用的增值税税率为 9%。为扩大市场份额，经股东会批准，甲公司 20×8 年和 20×9 年实施了并购和其他有关交易。

(1) 并购前, 甲公司与相关公司之间的关系如下:

①A 公司直接持有 B 公司 30%的股权, 同时受托行使其他股东所持有 B 公司 18%股权的表决权。B 公司董事会由 11 名董事组成, 其中 A 公司派出 6 名。B 公司章程规定, 其财务和经营决策经董事会半数以上成员通过即可实施。

②B 公司持有 C 公司 80%股权, 持有 D 公司 100%股权。

③A 公司和 D 公司分别持有甲公司 30%股权和 29%股权。甲公司董事会由 9 人组成, 其中 A 公司派出 3 人, D 公司派出 2 人。甲公司章程规定, 其财务和经营决策经董事会半数以上成员通过即可实施。

(2) 与并购交易相关的资料如下:

①20×8 年 5 月 20 日, 甲公司与 B 公司签订股权转让合同。合同约定: 甲公司向 B 公司购买其所持有的 C 公司 80%股权; 以 C 公司 20×8 年 5 月 31 日经评估确认的净资产值为基础确定股权转让价格; 甲公司定向增发一定数量的本公司普通股和一宗土地使用权作为对价支付给 B 公司; 定向增发的普通股数量以甲公司 20×8 年 5 月 31 日前 20 天普通股的平均市场价格为基础计算。上述股权转让合同于 20×8 年 6 月 15 日分别经甲公司和 B 公司、C 公司股东会批准。

20×8 年 5 月 31 日, C 公司可辨认净资产经评估确认的公允价值为 11800 万元。按照股权转让合同的约定, 甲公司除向 B 公司提供一宗土地使用权外, 将向 B 公司定向增发 800 万股本公司普通股作为购买 C 公司股权的对价。

20×8 年 7 月 1 日, 甲公司向 B 公司定向增发本公司 800 万股普通股, 当日甲公司股票的 market 价格为每股 5.2 元。土地使用权变更手续和 C 公司工商变更登记手续亦于 20×8 年 7 月 1 日办理完成, 并开出增值税专用发票。当日作为对价的土地使用权成本为 2000 万元, 累计摊销 600 万元, 未计提减值准备, 公允价值为 3760 万元 (等于计税价格); C 公司净资产相对于最终控制方的账面价值为 8000 万元 (其中, 80%股份的商誉为 200 万元, 股本 2000 万元, 资本公积 3200 万元, 盈余公积 800 万元, 未分配利润 1800 万元)。C 公司可辨认净资产的公允价值为 12000 万元, 该差额系由一项管理用软件产生, 该管理用软件于 20×3 年 7 月 1 日取得, 预计使用 10 年, 预计净残值为零, 采用直线法摊销。

20×8 年 7 月 1 日, 甲公司对 C 公司董事会进行改组, 改组后的 C 公司董事会由 11 名成员组成, 其中甲公司派出 7 名。C 公司章程规定, 其财务和经营决策经董事会半数以上成员通过即可实施。

②20×9 年 6 月 30 日, 甲公司一批公允价值为 2000 万元, 成本为 1500 万元的库存商品和银行存款 60 万元为对价, 购买 C 公司 20%股权, 并于当日发出存货, 开出增值税专用发票。当日 C 公司可辨认净资产公允价值为 14000 万元。C 公司工商变更登记手续于当日办理完成。

(3) 自甲公司取得 C 公司 80%股权起到 20×8 年 12 月 31 日期间, C 公司利润表中实现净利润 1300 万元; 实现其他综合收益 500 万元, 20×8 年 9 月 30 日宣告分派现金股利 600 万元。

20×9 年 1 月 1 日至 6 月 30 日期间, C 公司利润表中实现净利润 1000 万元; 除实现净损益外, C 公司未发生其他所有者权益项目的变动。

(4) 20×9 年 6 月 30 日, 甲公司个别资产负债表中股东权益项目构成为: 股本 8000 万元, 资本公积 8000 万元, 其他综合收益 4000 万元, 盈余公积 3000 万元, 未分配利润 5200 万元。

本题中各公司按年度净利润的 10%提取法定盈余公积, 不提取任意盈余公积。本题中 C 公司没有子公司, 不考虑其他因素影响。

(1) 判断甲公司取得 C 公司 80%股权交易的企业合并类型, 并说明理由。如该企业合并为同一控制下企业合并, 计算取得 C 公司 80%股权时应当调整资本公积的金额; 如为非同一控制下企业合并, 计算取得 C 公司 80%股权时形成商誉或计入当期损益的金额。

【正确答案】甲公司取得 C 公司 80%的股权属于同一控制下企业合并。(1 分) 理由: 甲公司与 C 公司在企业合并前受同一方 (A 公司) 最终控制。(1 分)

甲公司因该股权投资对资本公积的影响 = $(8000 - 200) \times 80\% + 200 - 800 - (2000 - 600) - 3760 \times 9\% = 3901.6$ (万元) (1 分)

(2) 计算甲公司取得 C 公司 80%股权的成本, 并编制相关的会计分录。

【正确答案】甲公司取得 C 公司股权投资的初始投资成本 = $(8000 - 200) \times 80\% + 200 = 6440$ (万元)

(1 分)

相关的会计分录为:

借: 长期股权投资 6440

累计摊销 600

贷: 股本 800

无形资产 2000

应交税费——应交增值税(销项税额) $(3760 \times 9\%)$ 338.4

资本公积——股本溢价 3901.6 (1 分)

(3) 判断甲公司购买 C 公司 20% 股权时是否形成企业合并, 并说明理由; 计算甲公司取得 C 公司 20% 股权的成本, 并编制个别报表取得投资的相关分录; 计算因购买股权需要调整所有者权益的金额, 以及合并报表中的相关会计分录。

【正确答案】甲公司购买 C 公司 20% 股权不构成企业合并。(0.5 分) 理由: 该交易前甲公司已经拥有了 C 公司的控制权, 再次购买 20% 的股权属于购买子公司少数股权。(0.5 分)

甲公司取得 C 公司股权成本 $= 2000 \times (1 + 13\%) + 60 = 2320$ (万元) (1 分)

个别报表相关会计分录为:

借: 长期股权投资 2320

贷: 主营业务收入 2000

银行存款 60

应交税费——应交增值税(销项税额) 260 (1 分)

借: 主营业务成本 1500

贷: 库存商品 1500 (1 分)

合并报表的处理:

自购买日开始持续计算的可辨认净资产价值 $= (8000 - 200) + 1300 + 500 - 600 + 1000 = 10000$ (万元), 应冲减的资本公积 $= 2320 - 10000 \times 20\% = 320$ (万元)。(1 分)

会计分录为:

借: 资本公积 320

贷: 长期股权投资 320 (1 分)

(4) 计算甲公司 20×9 年 6 月 30 日合并资产负债表中各所有者权益项目的列示金额。

【正确答案】股本 = 8000 (万元) (1 分)

资本公积 $= 8000 - (800 + 1800) \times 80\% - 320 = 5600$ (万元) (1 分)

其他综合收益 $= 4000 + 500 \times 80\% = 4400$ (万元) (1 分)

盈余公积 $= 3000 + (1300 + 1000) \times 10\% + 800 \times 80\% = 3870$ (万元) (1 分)

未分配利润 $= 5200 + (1300 + 1000) \times (1 - 10\%) - 600 + 1800 \times 80\% = 8110$ (万元) (1 分)

【答案解析】资本公积计算中的 $-(800 + 1800) \times 80\%$, 以及盈余公积 $+ 800 \times 80\%$ 和未分配利润 $+ 1800 \times 80\%$, 表示同一控制企业合并时恢复子公司留存收益所冲减的资本公积的金额, 分录为:

借: 资本公积 $[(800 + 1800) \times 80\%]$ 2080

贷: 盈余公积 $(800 \times 80\%)$ 640

未分配利润 $(1800 \times 80\%)$ 1440

2. 甲公司为某集彩妆生产及销售为一体的上市公司, 2×23 年发生如下业务:

(1) 乙公司从甲公司采购一批彩妆作为节日礼品发放给客户。但乙公司要求, 甲公司该批彩妆的包装必须用丙公司为乙公司专属定制、有其公司 logo 的包装, 具体设计方案和价格由乙公司和丙公司商议, 甲公司不参与包装的设计, 但甲公司需要将生产好的商品发往丙公司进行包装, 丙公司为甲公司商品提供包装服务后将商品交由甲公司进行验收。甲公司验收后将最终产品交付乙公司。如产品有质量问题需要退货, 乙公司需将货物退回甲公司, 甲公司再去划分其与丙公司的责任。三方经商议, 2×23 年 2 月 1 日, 签订了具体合同, 合同约定丙公司为甲公司产品提供包装服务, 包装费用为每件 15 元, 由甲公司从乙公司收取了货款之后向丙公司支付。乙公司自甲公司采购彩妆数量 1

万件，每件采购价格 300 元。其中包含了商品本身的售价每件 280 元及包装费每件 20 元。2×23 年 3 月 1 日，甲公司向乙公司交付产品，收到全部货款并向丙公司支付了包装费用。

(2) 甲公司与某网络红人开展合作，由该网络红人在 2×23 年 6 月 18 日购物节直播带货活动中向消费者推荐甲公司的新款散粉，消费者通过主播直播间挂出的链接进行购买，链接为甲公司店铺链接，消费者通过链接直接将货款支付给甲公司，甲公司直接从公司仓库里发货给消费者。甲公司按照销售额的 10% 向主播支付佣金。后续消费者的退换货事宜由消费者通过甲公司店铺客服直接和甲公司协商。通过该场直播，甲公司该款散粉的销售额共计 200 万元，甲公司出售的散粉的成本为 100 万元。甲公司预计退货率为 20%。2×23 年 7 月 17 日，退货期满，实际退货率为 15%。退货期满当日，甲公司向主播支付了佣金。

(3) 2×23 年 7 月 1 日，甲公司和 A 公司签订合同，自 A 公司采购一台生产彩妆的大型设备，并由 A 公司负责安装。合同约定，甲公司应在 A 公司生产完成、安装完成、通过验收三个节点分别支付合同价款的 30%、30%、40%。该设备为生产彩妆通用设备，并非为甲公司定制。如中途取消合同，甲公司需要支付合同价款 10% 的违约金，已生产的设备归 A 公司所有。已知，设备的销售和安装构成一项履约义务。A 公司根据付款进度按照时段法确认收入。

(1) 根据资料 (1)，判断甲公司在该项合同中包含几项履约义务，说明理由。

【正确答案】包含两项履约义务：①生产该批商品；②提供包装后商品的验收服务。理由：生产商品和提供包装后商品的验收服务明确可区分。

(2) 判断甲公司在包装事项中属于主要责任人还是代理人，说明理由；说明甲公司对包装事项的会计处理原则，并编制甲公司与出售该商品有关的会计分录。

【正确答案】甲公司属于代理人，理由：由于甲公司不能主导包装的具体方案及价格，也不承担包装的主要责任，对于包装后的产品也未进一步提供重大整合服务，因此甲公司不能对丙公司提供的包装服务施加控制，因此甲公司是代理人。

会计处理原则：甲公司对于包装事项应按照净额法确认收入。

会计分录：

借：银行存款 300

贷：主营业务收入 280

其他业务收入 5

应付账款 15

借：应付账款 15

贷：银行存款 15

(3) 根据资料 (2)，判断甲公司在销售散粉活动中是主要责任人还是代理人，说明理由，并编制甲公司与销售散粉业务相关的会计分录。

【正确答案】甲公司属于主要责任人。甲公司在商品销售前能够控制商品，并负责商品的售后等事宜，对销售的商品承担责任。

会计分录：

2×23 年 6 月 18 日

借：银行存款 200

贷：主营业务收入 160

预计负债——应付退货款 40

借：主营业务成本 80

应收退货成本 20

贷：库存商品 100

借：销售费用 20

贷：应付账款 20

2×23 年 7 月 17 日：

借：预计负债——应付退货款 40

贷：主营业务收入 10

银行存款 30

借：库存商品 15

主营业务成本 5

贷：应收退货成本 20

借：应付账款 20

贷：销售费用 3

银行存款 17

(4) 根据资料 (3)，判断 A 公司的会计处理是否正确，说明理由。如不正确，说明正确的会计处理。

【正确答案】A 公司的会计处理不正确，理由：甲公司在三个节点分别支付合同价款的 30%、30%、40% 的分阶段收款安排，无法保证 A 公司在整个合同期间的任一时点，由于客户或其他方原因终止合同的情况下，已收取的款项均能够补偿其已发生成本和合理利润，不符合 A 公司在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项的条件，并且该设备为生产彩妆通用设备，并非为甲公司定制，不符合企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途的条件，因此不能按照时段法确认收入。正确的会计处理：A 公司应按照时点法确认收入，在安装完成通过验收后将所有合同价款一次性确认收入，在此之前收到的款项应计入合同负债中。