

## 2018 注会《会计》真题及答案解析

### 一、单项选择题

1.甲公司主要从事 x 产品的生产和销售，生产 x 产品使用的主要材料 Y 材料全部从外部购入，20x7 年 12 月 31 日，在甲公司财务报表中库存 Y 材料的成本为 5600 万元，若将全部库存 Y 材料加工成 x 产品，甲公司估计还需发生成本 1800 万元。预计加工而成的 x 产品售价总额为 7000 万元，预计的销售费用及相关税费总额为 300 万元，若将库存 Y 材料全部予以出售，其市场价格为 5000 万元。假定甲公司持有 Y 材料的目的是用于 X 产品的生产，不考虑其他因素，甲公司在对 Y 材料进行期末计算时确定的可变现净值是（）。

- A. 4900 万元
- B. 5000 万元
- C. 7000 万元
- D. 5600 万元

【参考答案】A

【参考分析】Y 材料的可变现净值=（7000-300）-1800=4900（万元）。

【知识点】材料存货的期末计量

2.甲公司在非同一控制下企业合并中取得 10 台生产设备，合并日以公允价值计量这些生产设备，甲公司可以进入 x 市场或 Y 市场出售这些生产设备，合并日相同生产设备每台交易价格分别为 180 万元和 175 万元。如果甲公司在 x 市场出售这些合并中取得的生产设备，需要支付相关交易费用 100 万元。将这些生产设备运到 X 市场需要支付运费 60 万元，如果甲公司在 Y 市场出售这些合并中取得的生产设备，需要支付相关交易费用的 80 万元，将这些生产设备运到 Y 市场需要支付运费 20 万元，假定上述生产设备不存在主要市场，不考虑增值税及其他因素，甲公司上述生产设备的公允价值总额是（）。

- A. 1650 万元
- B. 1640 万元
- C. 1740 万元
- D. 1730 万元

【参考答案】D

【参考分析】X 市场交易价格=10×180-100-60=1640（万元），Y 市场交易价格

= $10 \times 175 - 80 - 20 = 1650$  (万元), Y 市场为最有利市场, 因生产设备不存在主要市场, 应以最有利市场确认其公允价值, 甲公司上述生产设备的公允价值总额= $10 \times 175 - 20 = 1730$  (万元)。

【知识点】主要市场或最有利市场

3. 甲公司为从事集成电路设计和生产的高新技术企业。适用增值税先征后返政策。20×7 年 3 月 31 日, 甲公司收到政府即征即退的增值税额 300 万元。20×7 年 3 月 12 日, 甲公司收到当地财政部门为支持其购买实验设备拨付的款项 120 万元, 20×7 年 9 月 26 日, 甲公司购买不需要安装的实验设备一台并投入使用。实际成本为 240 万元, 资金来源为财政拨款及其借款, 该设备采用年限平均法计提折旧, 预计使用 10 年。预计无净残值, 甲公司采用总额法核算政府补助。不考虑其他因素, 甲公司 20×7 年度因政府补助应确认的收益是 ( )。

- A. 300 万元
- B. 303 万元
- C. 420 万元
- D. 309 万元

【参考答案】B

【参考分析】甲公司 20×7 年度因政府补助应确认的收益= $300 + 120 / 10 \times 3 / 12 = 303$  (万元)。

【知识点】政府补助的会计处理方法

4. 20×6 年 3 月 5 日, 甲公司开工建设一栋办公大楼, 工期预计为 1.5 年。为筹集办公大楼后续建设所需要的资金, 甲公司于 20×7 年 1 月 1 日向银行专门借款 5000 万元, 借款期限为 2 年。年利率为 7% (与实际利率相同)。借款利息按年支付, 20×7 年 4 月 1 日、20×7 年 6 月 1 日、20×7 年 9 月 1 日。甲公司使用专门借款分别支付工程进度款 2000 万元、1500 万元、1500 万元。借款资金闲置期间专门用于短期理财, 共获得理财收益 60 万元。办公大楼于 20×7 年 10 月 1 日完工, 达到预计可使用状态。不考虑其他因素, 甲公司 20×7 年度应预计资本化的利息金额是 ( )。

- A. 202.50 万元
- B. 262.50 万元
- C. 290.00 万元
- D. 350.00 万元

【参考答案】A

【参考分析】甲公司 20×7 年度应预计资本化的利息金额=5000×7%×9/12-60=202.5（万元）。

【知识点】借款利息资本化金额的确定

5.甲公司 20×6 年度和 20×7 年度归属于普通股股东的净利润分别为 3510 万元和 4360 万元，20×6 年 1 月 1 日，甲公司发行在外普通股为 2000 万股。20×6 年 7 月 1 日，甲公司按照每股 12 元的市场价格发行普通股 500 万股，20×7 年 4 月 1 日，甲公司以 20×6 年 12 月 31 日股份总额 2500 万股为基数，每 10 股以资本公积转增股本 2 股。不考虑其他因素，甲公司在 20×7 年度利润表中列报的 20×6 年度的基本每股收益是（）。

- A.1.17 元
- B.1.30 元
- C.1.40 元
- D.1.50 元

【参考答案】B

【参考分析】在 20×7 年度利润表中列报的 20×6 年度的基本每股收益=3510/[（2000+500×6/12）×1.2]=1.30（元/股）。

【知识点】每股收益的列报

6.下列各项中，不属于借款费用的是（）。

- A.外币借款发生的汇兑收益
- B.承租人融资租赁发生的融资费用
- C.以咨询费的名义向银行支付的借款利息
- D.发行股票支付的承销商佣金及手续费

【参考答案】D

【参考分析】选项 D，企业发生的权益性融资费用，不属于借款费用。

【知识点】借款费用的范围

7.20×7 年 12 月 15 日，甲公司与乙公司签订具有法律约束力的股份转让协议，拟将其持有子公司——丙公司 70%股份转让给乙公司。甲公司原持有丙公司 90%股权，转让完成后，

甲公司将失去对丙公司的控制，但能够对丙公司实施重大影响。截至 20\*7 年 12 月 31 日止，上述股权转让的交易尚未完成。假定甲公司拟出售的对丙公司投资满足持有待售类别的条件，不考虑其他因素，下列各项关于甲公司 20\*7 年 12 月 31 日合并资产负债表列报的表述中，正确的是（）。

- A.将丙公司全部资产和负债按其净额在持有待售资产或持有待售负债项目列报
- B.将丙公司全部资产在持有待售资产项目列报，全部负债在持有待售负债项目列报
- C.将丙公司全部资产和负债按照其在丙公司资产负债表中的列报形式在各个资产和负债项目分别列报
- D.将拟出售的丙公司 70% 股份部分对应的净资产在持有待售资产或持有待售负债项目列报，其余丙公司 20% 股权部分对应的净资产在其他流动资产或其他流动负债项目列报

【参考分析】母公司出售部分股权，丧失对子公司控制权，但仍能施加重大影响的，应当在母公司个别报表中将拥有的子公司股权整体划分为持有待售类别，在合并财务报表中将子公司的所有资产和负债划分为持有待售类别分别进行列报。

【知识点】持有待售类别的列报

8.下列各项交易产生的费用中，不应计入相关资产成本或负债初始确认金额的是（）。

- A.外购无形资产发生的交易费用
- B.承租人在融资租赁中发生的初始直接费用
- C.合并方在非同一控制下的企业合并中发生的中介费用
- D.发行以摊余成本计量的公司债券时发生的交易费用

【参考答案】C

【参考分析】合并方在非同一控制下的企业合并中发生的中介费用应计入管理费用。

【知识点】非同一控制下企业合并的处理

9.下列各项因设定受益计划产生的职工薪酬成本中，除非计入资产成本，应当计入其他综合收益的是（）。

- A.精算利得和损失
- B.结算利得或损失

C.资产上限影响的利息

D.计划资产的利息收益

【参考答案】A

【参考分析】设定受益计划应计入其他综合收益的部分包括：（1）精算利得和损失；（2）计划资产回报，扣除包括在设定受益计划净负债或净资产的利息净额中的金额；（3）资产上限影响的变动，扣除包括在设定受益计划净负债或净资产的利息净额中的金额。选项 B、C 和 D 应计入当期损益。

【知识点】设定受益计划

10.甲公司与乙公司均为增值税一般纳税人，因乙公司无法偿还到期债券，经协商，甲公司同意乙公司以库存商品偿还其所欠全部债务。债务重组日，甲公司应收乙公司债权的账面余额为 2000 万元，已计提坏账准备 1500 万元，乙公司用于偿债商品的账面价值为 480 万元，公允价值为 600 万元，增值税额为 96 万元，不考虑其他因素，甲公司因上述交易应确认的债务重组损失金额是（ ）。

A.0 万元

B.4900 万元

C.1304 万元

D.196 万元

【参考答案】A

【参考分析】

甲公司会计处理如下：

借：库存商品 600

    应交税费——应交增值税（进项税额） 96

    坏账准备 1500

贷：应收账款 2000

    资产减值损失 196

甲公司因上述交易应冲减原多计提的资产减值损失的金额，并未产生债务重组损失，所以确认的债务重组损失金额（即计入营业外支出的金额）为 0。

【知识点】以非现金资产清偿债务的会计处理

11. 下列各项关于非营利组织会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 捐赠收入于捐赠方做出书面承诺时确认
- B. 接收的劳务捐赠按照公允价值确认捐赠收入
- C. 如果捐赠方没有提供有关凭证，受赠的非现金资产按照名义价值入账
- D. 收到受托代理资产时确认受托代理资产，同时确认受托代理负债

【参考答案】D

【参考分析】一般情况下，对于无条件捐赠，应当在捐赠收到时确认收入，对于附条件的捐赠，应当在取得捐赠资产控制权时确认收入，选项 A 错误；接收的劳务捐赠不予确认，但应在附注中披露，选项 B 错误；如果捐赠方没有提供有关凭证，受赠的非现金资产应以其公允价值作为入账价值，选项 C 错误。

【知识点】民间非营利组织受托代理业务的核算

12. 20×7 年 2 月 1 日，甲公司与乙公司签订了一项总额为 20000 万元的固定造价合同，在乙公司自由土地上为乙公司建造一栋包公楼。截至 20×7 年 12 月 20 日止，甲公司累计已发生成本 6500 万元，20×7 年 12 月 25 日，经协商合同双方同意变更合同范围，附加装修办公楼的服务内容，合同价格相应增加 3400 万元，假定上述新增合同价款不能反映装修服务的单独售价。不考虑其他因素，下列各项关于上述合同变更会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 合同变更部分作为单独合同进行会计处理
- B. 合同变更部分作为原合同组成部分进行会计处理
- C. 合同变更部分作为单项履约义务于完成装修时确认收入
- D. 原合同未履约部分与合同变更部分作为新合同进行会计处理

【参考答案】B

【参考分析】在合同变更日已转让商品与未转让商品之间不可明确区分的，应当将该合同变更部分作为原合同的组成部分，在合同变更日重新计算履约进度，并调整当期收入和相应成本等。

【知识点】识别与客户订立的合同

## 二、多项选择题

1. 下列各项中，可能调整年度所有者权益变动表中“本年年初余额”的交易或事项有（）。

- A. 会计政策变更
- B. 前期差错更正
- C. 因处置股权导致对被投资单位的后续计量由成本法转为权益法
- D. 同一控制下企业合并

【参考答案】 ABCD

【知识点】 会计政策变更追溯调整法的会计处理

2. 甲公司为房地产开发企业，下列各项具有商业实质的资产交换交易中，甲公司应当适用《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》的规定进行会计处理的有（）。

- A. 甲公司以其持有的乙公司 5% 股权换取丙公司的一块土地
- B. 甲公司以其持有的一项专利权换取戊公司的十台机器设备
- C. 甲公司以其一套用于经营出租的公寓换取丁公司以交易为目的的 10 万股股票
- D. 甲公司以其一栋已开发完成的商品房换取己公司的一块土地

【参考答案】 ABCD

【知识点】 非货币性资产交换的认定

3. 下列各项中，能够作为公允价值套期的被套期项目有（）。

- A. 已确认的负债
- B. 尚未确认的确定承诺
- C. 已确认资产的组成部分
- D. 极可能发生的预期交易

【参考答案】 ABC

【参考分析】 企业可以将下列单个项目、项目组合或其组成部分指定为被套期项目：（1）已确认资产或负债；（2）尚未确认的确定承诺。选项 A、B 和 C 正确。

【知识点】 公允价值套期的确认和计量

4. 甲公司 20×7 年度因相关交易或事项产生以下其他综合收益：（1）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因公允价值变动形成其他综合收益 3200 万元；（2）

按照应享有联营企业重新计量设定受益计划净负债变动的价值相应确认其他综合收益 500 万元；（3）对子公司的外币报表进行折算产生的其他综合收益 1400 万元；（4）指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债因企业自身信用风险的变动形成其他综合收益 300 万元。不考虑其他因素，上述其他综合收益在相关资产处置或负债终止确认时不应重分类计入当期损益的有（ ）。

- A.对子公司的外币财务报表进行折算产生的其他综合收益
- B.按照应享有联营企业重新计量设定受益计划净负债变动的份额应确认其他综合收益
- C.指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债因企业自身信用风险的变动形成的其他综合收益
- D.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因公允价值变动形成的其他综合收益

【参考答案】BC

【参考分析】选项 B，重新计量设定受益计划相关的其他综合收益以后期间不可以结转至损益；选项 C，指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债因企业自身信用风险的变动形成的其他综合收益以后期间应转入留存收益。

【知识点】设定受益计划

5.对于在某一时刻履行的履约义务，企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入。在判断客户是否取得商品的控制权时，企业应当考虑的迹象有（ ）。

- A.客户已接受该商品
- B.客户已拥有该商品的法定所有权
- C.客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬
- D.客户就该商品负有现时付款义务

【参考答案】ABCD

【参考分析】在判断客户是否已取得商品控制权时，企业应当考虑下列迹象：①企业就该商品享有现时收款权利，即客户就该商品负有现时付款义务；②企业已将该商品的法定所有权转移给客户，即客户已拥有该商品的法定所有权；③企业已将该商品实物转移给客户，即客户已实物占有该商品；④企业已将该商品所有权上的主要风险和报酬转移给客户，即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬；⑤客户已接受该商品等。

【知识点】履行每一单项履约义务时确认收入

6.下列各项中，应当计入发生当期损益的有（）。

- A.以现金结算的股份支付形成的负债在结算前资产负债表日公允价值变动
- B.将分类为权益工具的金融工具重分类为金融负债时公允价值与账面价值的差额
- C.以摊余成本计量的金融资产重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时公允价值与原账面价值的差额
- D.自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时公允价值小于原账面价值的差额

【参考答案】ACD

【参考分析】选项 A，以现金结算的股份支付形成的负债在结算前资产负债表日公允价值变动计入公允价值变动损益；选项 B，将分类为权益工具的金融工具重分类为金融负债时公允价值与账面价值的差额计入资本公积——股本溢价，不影响损益；选项 C，以摊余成本计量的金融资重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时公允价值与原账面价值的差额计入公允价值变动损益；选项 D，自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产时公允价值小于原账面价值的差额计入公允价值变动损益。

【知识点】金融资产重分类的计量

8.下列各项资产中，属于货币性资产的有（）。

- A.银行存款
- B.预付款项
- C.以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产
- D.应收票据

【参考答案】AD

【参考分析】货币性资产指企业持有的货币资金或将以固定或可确定的金额收取的资产。选项 B 和 C，属于非货币性资产。

【知识点】非货币性资产的概念

9.下列各项中，不应作为合同履约成本确认为合同资产的有（）。

- A.为取得合同发生但预期能够收回的增量成本

- B.为组织和管理企业生产经营发生的但非由客户承担的管理费用
- C.无法在尚未履行的与已履行（或已部分履行）的履约义务之间区分的支出
- D.为履行合同发生的非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用

【参考答案】BCD

【参考分析】企业为履约合同发生的成本，不属于其他企业会计准则规范范围且同时满足下列条件的，应当作为合同履约成本确认为一项资产：①该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关，包括直接人工、直接材料、制造费用（类似费用）、明确由客户承担的成本以及仅因该合同而发生的其他成本；②该成本增加了企业未来用于履行履约义务的资源；③该成本预期能够收回。

【提示】下列支出在实际发生时，应计入当期损益：①管理费用；②非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用（或类似费用），这些支出为履行合同发生，但未反应在合同价格中；③与履约义务中已履行部分相关的支出；④无法在尚未履行的与已履行的履约义务之间区分的相关支出。

【知识点】合同履约成本

10.根据《企业会计准则第 13 号——或有事项》的规定，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。下列各项中，符合上述重组定

义的交易或事项有（）。

- A.出售企业的部分业务
- B.对于组织结构进行较大调整
- C.营业活动从一个国家迁移到其他国家
- D.为扩大业务链条购买数家子公司

【参考答案】ABC

【解析】属于重组的事项主要包括：（1）出售或终止企业的部分业务；（2）对企业的组织结构进行较大调整；（3）关闭企业的部分营业场所，或将营业活动由一个国家或地区迁移到其他国家或地区。

【知识点】重组义务

### 三、计算分析题

1. (本小题 10 分。)

甲公司是一家投资控股型的上市公司。拥有从事各种不同业务的子公司。

(1)甲公司的子公司——乙公司是一家建筑承包商,专门从事办公楼设计和建造业务。20×7年2月1日,乙公司与戊公司签订办公楼建造合同,按照戊公司的特定要求在戊公司的土地上建造一栋办公楼。根据合同的约定,建造该办公楼的价格为8000万元,乙公司分三次收取款项,分别于合同签订日、完工进度达到50%、竣工验收日收取合同造价的20%、30%、50%。

工程于20×7年2月开工,预计于20×9年底完工。乙公司预计建造上述办公楼的总成本为6500万元,截至20×7年12月31日止,乙公司累计实际发生的成本为3900万元。乙公司按照累计实际发生的成本占预计总成本的比例确定履约进度。

(2)甲公司的子公司——丙公司是一家生产通信设备的公司。20×7年1月1日,丙公司与己公司签订专利许可合同,许可己公司在5年内使用自己的专利技术生产A产品。根据合同的约定,丙公司每年向己公司收取由两部分金额组成的专利技术许可费,一是固定金额200万元,于每年末收取;二是按照己公司A产品销售额的2%计算的提成,于第二年初收取。根据以往年度的经验和做法,丙公司可合理预期不会实施对该专利技术产生重大影响的活动。20×7年12月31日,丙公司收到己公司支付的固定金额专利技术许可费200万元。20×7年度,己公司销售A产品80000万元。

其他有关资料:

第一,本题涉及的合同均符合企业会计准则关于合同的定义,均经合同各方管理层批准。

第二,乙公司和丙公司估计,因向客户转让商品或提供服务而有权取得的对价很可能收回。

第三,不考虑货币时间价值,不考虑税费及其他因素

要求:

1.资料(1),判断一公司的建造办公楼业务是属于在某一时段内履行履约义务还是属于某一时点履行履约义务,并说明理由。

2.根据资料(1),计算乙公司20×7年度的合同履约进度,以及应确定的收入和成本。

3.根据资料(2),判断丙公司授予知识产权许可属于在某一时段内履行履约义务还是属于某点履行履约义务,并说明理由。说明丙公司按照己公司A产品销售额的2%收取的提成应于何时确认收入。

4.根据资料(2),编制丙公司20×7年度与收入确认相关的会计分录。

**【参考答案】**

(1) 乙公司的建造办公楼业务属于在某一时段内履行的履约义务。

理由：按照戊公司的特定要求在戊公司的土地上建造一栋办公楼,满足“客户能够控制企业履约过程中在建的商品”。

**【知识点】** 履行每一单项履约义务时确认收入

(2) 乙公司20×7年度的合同履约进度=3900/6500×100%=60%

应确认的收入=8000×60%=4800（万元）；确认的成本=6500×60%=3900（万元）。

**【知识点】** 将交易价格分摊至各单项履约义务

(3) 丙公司授予知识产权许可属于在某一时点履行履约义务。

理由：丙公司可合理预期不会实施对该专利技术产生重大影响的活动，应当作为在某一时点履行的履约义务。

企业向客户授予知识产权许可，并约定按客户实际销售或使用情况收取特许权使用费的，应当在下列两项孰晚的时点确认收入：第一，客户后续销售或使用行为实际发生；第二，企业履行相关履约义务。即丙公司按照己公司A产品销售额的2%收取的提成应于20×7年12月31日确认收入。

**【知识点】** 履行每一单项履约义务时确认收入

(4)

20×7年1月1日

借：应收账款 200

贷：主营业务收入 200

20×7年12月31日借：银行存款 200 贷：应收账款 200

借：应收账款 1600（80000×2%）

贷：主营业务收入 1600

**【知识点】** 将交易价格分摊至各单项履约义务

2.20×7年7月10日，甲公司与乙公司签订股权转让合同，以2600万元的价格受

让乙公司所持丙公司2%股权。同日，甲公司向乙公司支付股权转让款2600万元；丙公司的股东变更手续办理完成。受让丙公司股权后，甲公司将其指定为以公允价值计量切编订计入其他综合收益的金融资产。20×7年8月5日，甲公司从二级市场购入丁公司发行在外的股票100万股（占丁公司发行在外有表决权股份的1%），支付价款2200万元，另支付交易费用1万元。根据丁公司股票的合同现金流量特征及管理丁公司股票的业务模式，甲公司将

购入的丁公司股票作为公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算。20\*7年12月31日，甲公司所持上述丙公司股权的公允价值为2800万元，所持上述丁公司股票的公允价值为2700万元。20\*8年5月6日，丙公司股东会批准利润分配方案，向全体股东共计分配现金股利500万，20\*8年7月12日，甲公司收到丙公司分配的股利10万元。20\*8年12月31日，甲公司所持上述丙公司股权的公允价值为3200万元，所持上述丁公司股票的公允价值为2400万元。20\*9年9月5日，甲公司将所持丙公司2%股权予以转让，取得款项3300万元。20\*9年12月4日，甲公司将所持上述丁公司股票全部出售，取得款项2450万元。

其他有关资料：

- (1) 甲公司对丙公司和丁公司不具有控制、共同控制或重大影响；
- (2) 甲公司按时限净利润10%计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积；
- (3) 不考虑税费及其他因素。

要求1：根据上述资料，编制甲公司与购入、持有及处置丙公司股权相关的全部会计分录。

要求2：根据上述资料，编制甲公司与购入、持有及处置丁公司股票相关的全部会计分录。

要求3：根据上述资料，计算甲公司处置所持丙公司股权及丁公司股票对其20\*9年度净利润和20\*9年度净利润和20\*9年12月31日所有者权益的影响。

**【参考答案】**

(1)

20\*7年7月10日 购入

借：其他权益工具投资——成本 2600

贷：银行存款 2600

20\*7年12月31日 公允价值变动

借：其他权益工具——公允价值变动 200

贷：其他综合收益 200

20\*8年5月6日 宣告股利

借：应收股利 10

贷：投资收益 10

20\*8年7月2日 收到股利

借：银行存款 10

贷：应收股利 10

20×8 年 12 月 31 日 公允价值变动

借：其他权益工具投资——公允价值变动 400

贷：其他综合收益 400

20×9 年 9 月 5 日 处置

借：银行存款 3300

贷：其他权益工具投资——成本 2600

——公允价值变动 600

盈余公积 10

利润分配——未分配利润 90

借：其他综合收益 600

贷：盈余公积 60

利润分配——未分配利润 540

【知识点】以公允价值进行后续计量的金融资产的会计处理

(2)

20×7 年 8 月 5 日

借：交易性金融资产——成本 2200

投资收益 1

贷：银行存款 2201

20×7 年 12 月 31 日

借：交易性金融资产——公允价值变动 500

贷：公允价值变动损益 500

20×8 年 12 月 31 日

借：公允价值变动损益 300

贷：交易性金融资产——公允价值变动 300

20×9 年 12 月 4 日

借：银行存款 2450

贷：交易性金融资产——成本 2200  
——公允价值变动 200

投资收益 50

借：公允价值变动损益 200

贷：投资收益 200

【知识点】以公允价值进行后续计量的金融资产的会计处理

(3)

对 20×9 年净利润的影响金额为 50 万元，对所有者权益的影响金额=100+50=150（万元）。

【知识点】以公允价值进行后续计量的金融资产的会计处理

#### 四、综合题

1. 甲公司适用的企业所得税率为 25%。经当地税务机关批准，甲公司自 20X1 年 2 月取得第一笔生产经营收入所属纳税年度起，享受“三免三减半”的税收优惠政策，即 20X1 年至 20X3 年免交企业所得税，20X4 年至 20X6 年减半按照 12.5% 的税率缴纳企业所得税。甲公司 20X3 年至 20X7 年有关会计处理与税收处理不一致的交易或事项如下：

(1) 20X2 年 12 月 10 日，甲公司购入一台不需要安装即可投入使用的行政管理用 A 设备，成本为 6,000 万元。该设备采用年数总和法计提折旧，预计使用 5 年，预计无净残值。税法规定，固定资产按照年限平均法计提的折旧准予在税前扣除。假定税法规定的 A 设备预计使用年期及净残值与会计规定相同。

(2) 甲公司拥有一栋五层高的 B 楼房，用于本公司行政管理部门办公。迁往新建的办公楼后，甲公司 20X7 年 1 月 1 日与乙公司签订租赁协议，将 B 楼房租赁给乙公司使用。根据合同约定，租赁期为 3 年，租赁期开始日为 20x7 年 1 月 1 日，年租金为 240 万元，于每月末分期支付。B 楼房转换为投资性房地产前采用年限平均法计提折旧，预计使用 50 年，预计无净残值，转换为投资性房地产后采用公允价值模式进行后续计量。转换日，B 楼房的原价为 800 万元，已计提折旧为 400 万元，公允价值为 1300 万元，20x7 年 12 月 31 日，B 楼房的公允价值为 1500 元，税法规定，企业的各项资产以历史成本为计量基础，因此资产按照年限平均法计提的折旧准予在税前扣除，假定税法规定的 B 楼房使用年期及净残值与其转换为投资性房地产前的会计规定相同。

(3) 20X7 年 7 月 1 日，甲公司以 1000 万元的价格购入国家同日发行的国债，款项已用银行存款支付，该债券的面值为 1000 万元，期限为 3 年，年利率为 5%（与实际利率相同），

利息为于每年6月31日支付，本金到期一次支付，甲公司根据其管理该国债的业务模式和该国债的合同现金流量特征，将购入的国债分类为以摊余成本计量的金融资产。税法规定，国债按利息收入免交企业所得税。

(4) 20X7年9月2日，甲公司向符合税法规定条件的公益性社会团体捐赠现金600万元。税法规定，企业发生的公益性捐赠支出不超过年度利润总额12%的部分准予扣除。

其他资料如下：

第一，20X7年度，甲公司实现利润总额4500万元

第二，20X3年初，甲公司建造所得税资产和递延所得税负债无余额，无未确认递延所得税资产的可抵扣和暂时性差异和可抵扣亏损，除上述陈述外，甲公司20x3年至20x7年无其他会计处理与税收处理不一致的交易或事项。

第三，20x3年至20x7年各年末，甲公司确有确凿证据表明未来期间很有可能获得足够的应纳税额所得税用来抵扣可抵扣暂时性差异。

第四，不考虑除所得税外的其他税费及其他因素。

要求1：根据资料（1），分别计算甲公司20X3年至20X7年各年A设备应计提的折旧，并填写完成下列表格。

单位：万元

项目	20X3年12月31日	20X4年12月31日	20X5年12月31日	20X6年12月31日	20X6年12月31日
账面价值					
计税基础					
暂时性差异					

要求2：根据资料（2），编制甲公司20X7年与B楼房转换为投资性房地产及其后续公允价值变动相关的会计分录。

要求3：根据资料（3），编制甲公司20\*7年与购入国债及确认利息相关的会计分录。

要求4：根据上述资料，计算甲公司20x3年至20x6年各年末的递延所得税资产或负债余额。

要求5：根据上述资料，计算甲公司20x7年的应交所得税和所得税费用，以及20x7年

未递延所得税资产或负债余额，并编制相关会计分录。

【答案】

(1)

项目	20X3年12月 31日	20X4年12月31 日	20X5年12月31 日	20X6年12月 31日	20X6年12月31 日
账面价值	4000	2400	1200	400	0
计税基础	4800	3600	2400	1200	0
暂时性差异	800	1200	1200	800	0

(2)

借：投资性房地产—成本1300

    累计折旧400

    贷：固定资产800

        其他综合收益900

借：投资性房地产—公允价值变动200

    贷：公允价值变动损益200

(3)

借：债权投资1000

    贷：银行存款1000

借：应收利息25（1000\*5%\*1/2）

    贷：投资收益25

(4)

项目	20*3. 12. 31	20*4. 12. 31	20*5. 12. 31.	20*6. 12. 31
递延所得税 资产余额	400*12.5%+400*25%	+400*25%		-400*12.5%

	150	250	250	50
--	-----	-----	-----	----

注：遵循谨慎性原则，在2013年度确认递延所得税资产时，按低税率确认。

(5)

①固定资产本期转回可抵扣暂时性差异800万元，应予以纳税调减800万元，同时转回递延所得税资产200万元。

借：所得税费用200

    贷：递延所得税资产200

②投资性房地产账面价值1500万元，计税基础=800-400-800÷50=384（万元），产生应纳税暂时性差异1116万元，确认递延所得税负债=1116×25%=279（万元）。

其中900万元产生于自用房地产转为投资性房地产形成的其他综合收益，216万元则影响会计利润，因此应当纳税调减216万元。

借：所得税费用54

    其他综合收益225

    贷：递延所得税负债279

③国债利息免税，调减应纳税所得额25万元，属于非暂时性差异

④向公益性社会团体捐赠600万元，超出税前予以扣除限额60万元（600-4500×12%），应予以纳税调增60万元，以后期间可以纳税调减，因此属于可抵扣暂时性差异，确认递延所得税资产15万元

借：递延所得税资产    15

    贷：所得税费用            15

综上，

应纳税所得额=4500-800-216-25+60=3519（万元）

应交所得税=3519×25%=879.75（万元）

递延所得税资产=15万元

递延所得税负债=279万元

所得税费用=879.75+54-15=918.75（万元）

借：所得税费用879.75

    贷：应交税费——应交所得税879.75

2. 甲公司为一上市集团公司，持有乙公司80%股权，对其具有控制权；持有丙公司30%股权，能对其实施重大影响。20X6年及20X7年发生的相关交易或事项如下：

20X6年6月8日，甲公司将生产的一批汽车销售给乙公司，销售价格为600万元，汽车已交付乙公司，款项向未收取。该批汽车的成本为480万元。

20X6年7月31日，甲公司对尚未回收的上述款项计提坏账准备30万元。20X7年9月2日，甲公司收到乙公司支付的上述款项600万元。

乙公司将上述购入的汽车作为行政管理部门的固定资产于当月投入使用，该批汽车采用年限平均法计提折旧，预计使用6年，预计无净残值。

20X6年7月13日，丙公司将成本为400万元的商品以500万元的价格出售给甲公司，货物已交付，款项已收取。甲公司将上述购入的商品向集团外单位售，其中50%商品在20X6年售完，其余50%商品在20X7年售完。

在丙公司个别财务报表上，20X6年度实现的净利润为3,000万元；20X7年度实现的净利润为3,500万元。

(3) 20X6年8月1日，甲公司以9000万元的价格从非关联方购买丁公司70%股权，款项已用银行存款支付，丁公司股东的工商变更登记手续已办理完成。购买日丁公司可辨认净资产的公允价值为12,000万元（含原未确认的无形资产公允价值1,200万元），除原未确认的无形资产外，其余各项可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相同。上述无形资产系一项商标权，采用直线法摊销，预计使用10年，预计无残值。甲公司根据企业会计准则的规定将购买日确定为20X6年8月1日。

丁公司20X6年8月1日个别资产负债表中列报的货币资金为3,500万元（全部为现金流量表中定义的现金），列报的所有者权益总额为10,800万元，其中实收资本为10,000万元，盈余公积为80万元，未分配利润为720万元。在丁公司个别利润表中，20X6年8月1日起至12月31日止期间实现净利润180万元，20X7年度实现净利润400万元。

(4) 20X7年1月1日，甲公司将专门用于出租的办公楼租赁给乙公司使用，租赁期为5年，租赁期开始日为20X7年1月1日，年租金为50万元，于每年末支付。出租时，该办公楼的成本为600万元，已计提折旧400万元。甲公司对上述办公楼采用年限平均法计提折旧，预计使用30年，预计无净残值。乙公司将上述租入的办公楼专门用于行政管理部门办公。20X7年12月31日，乙公司向甲公司支付当年租金50万元。

(5) 其他有关资料：

第一，本题所涉销售或购买的价格是公允的。20X6年以前，甲公司与子公司以及子公司相互之间无集团内部交易，甲公司及其子公司与联营企业无关联方交易。

第二，甲公司及其子公司按照净利润的10%计提法定盈利公积，不计提任意盈余公积。

第三，甲公司及其子公司、联营企业在其个别财务报表中已按照企业会计准则的规定对上述交易或事项分别进行了会计处理。

第四，不考虑税费及其他因素。

要求1：根据资料（2），计算甲公司在其20X6年和20X7年个别财务报表中应确认的投资收益。

要求2：根据资料（3），计算甲公司购买丁公司股权产生的商誉。

要求3：根据资料（3），说明甲公司支付的现金在20\*6年度合并现金流量表中列报的项目名称，并计算该列报项目的金额。

要求4：根据资料（4）。说明甲公司租赁给乙公司的办公楼在20x7年12月31日合并资产负债表中列报的项目名称，并陈述理由。

要求5：根据上述资料，说明甲公司在其20x6年度合并财务报表中应披露的关联方名称，分别不同类别的关联方简述应披露的关联方信息。

要求6：根据上述资料，编制与甲公司20x7年度合并资产负债表和合并利润表相关的调整分录和抵销分录。

#### 【答案】

（1）甲公司持有丙公司30%的股权，对其具有重大影响，应按权益法核算。

$20 \times 6$ 年丙公司经调整后的净利润 $=3000 - (500 - 400) \times 50\% = 2950$ （万元）

应确认的投资收益 $=2950 \times 30\% = 885$ （万元）

$20 \times 7$ 年丙公司经调整后的净利润 $=3500 + (500 - 400) \times 50\% = 3550$ （万元）

应确认的投资收益 $=3550 \times 30\% = 1005$ （万元）

（2）商誉 $=9000 - 12000 \times 70\% = 600$ （万元）

（3）列报项目名称为“取得子公司及其他营业单位支付的现金净额”，列报金额 $=9000 - 3500 = 5500$ （万元）

（4）甲公司租赁给乙公司的办公楼在合并报表中作为固定资产列报

理由：从集团整体看，该办公楼属于集团自用办公楼，因此在合并报表中应按“固定资产”列报

（5）甲公司在20×6年应披露的关联方包括乙公司、丙公司和丁公司。

其中乙公司是甲公司的子公司，因此甲公司应当在辅助中披露与母公司和子公司有关的信息，无需披露甲、乙之间的关联方交易。

丙公司是甲公司的联营企业，但由于甲、丙公司之间本期发生了关联方交易，因此也应当披露与该交易有关的信息，如关联方关系的性质、交易类型及交易要素。

丁公司是甲公司本期实现企业合并的子公司，因此应当披露与本次非同一控制企业合并有关的信息，如参与合并企业的基本情况，合并成本的构成及其账面价值、公允价值及其公允价值的确定方法等。

(6)

借：年初未分配利润120 (600-480)

贷：固定资产——原价120

借：固定资产——累计折旧10 (120÷6÷2)

贷：年初未分配利润10

借：固定资产——累计折旧20 (120÷6)

贷：管理费用20

借：应收账款——坏账准备30

贷：年初未分配利润30

借：资产减值损失30

贷：应收账款——坏账准备30

借：无形资产1200

贷：资本公积1200

借：年初未分配利润50 (1200÷10×5/12)

贷：无形资产50

借：管理费用120

贷：无形资产120

借：长期股权投资287

贷：年初未分配利润91 【(180-50) × 70%】

投资收益196 【(400-120) × 70%】

借：实收资本10000

资本公积1200

盈余公积138 (80+18+40)

未分配利润1072 (720+180-50+400-120-18-40)

商誉600

贷：长期股权投资9287

少数股东权益3723

借：投资收益196

少数股东损益84

年初未分配利润832 (720+180-50-18)

贷：提取盈余公积40

年末未分配利润1072

借：固定资产180 【(600-400) -600÷30】

贷：投资性房地产180

借：其他业务收入50

贷：其他业务成本20

管理费用 30

