中级会计实务部分试题解析

一、单项选择题

1. 2007年1月2日,甲公司以货币资金取得乙公司30%的股权,初始投资成本为2000万元,投资时乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同,可辨认净资产公允价值及账面价值的总额均为7000万元。甲公司取得投资后即派人参与乙公司生产经营决策,但无法对乙公司实施控制。乙公司2007年实现净利润500万元。假定不考虑所得税因素,该项投资对甲公司2007年度损益的影响金额为()万元。

A. 50 B. 100 C. 150 D. 250

【答案】D

【解析】对甲公司 2007 年度损益的影响金额=(7 000× 30%-2 000)+500×30%=250(万元)。

2. 甲公司为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为 17%。2007 年 1 月甲公司董事会决定将本公司生产的 500 件产品作为福利发放给公司管理人员。该批产品的单件成本为 1.2 万元,市场销售价格为每件 2 万元(不含增值税)。不考虑其他相关税费,甲公司在 2007 年因该项业务应计入管理费用的金额为()万元。

A. 600 B. 770 C. 1 000 D. 1 170

【答案】D

【解析】应计入管理费用的金额=500×2×(1+17%)=1 170 (万元)。

3. 2007 年 1 月 1 日,甲公司取得专门借款 2 000 万元直接用于当日开工建造的厂房,2007 年累计发生建造支出 1 800 万元。2008 年 1 月 1 日,该企业又取得一般借款 500 万元,年利率为 6%,当天发生建造支出 300 万元,以借入款项支付(甲企业无其他一般借款)。不考虑其他因素,甲企业按季计算利息费用资本化金额。2008 年第一季度该企业应予资本化的一般借款利息费用为()万元。

A. 1.5 B. 3 C. 4.5 D. 7.5

【答案】A

【解析】2008年1月1日发生的资产支出300万元只占用一般借款100万元,2008年第一季度该企业应予资本化的一般借款利息费用=100×6%×3÷12=1.5(万元)。

4. 2007年1月1日,甲公司采用分期收款方式向乙公司销售大型商品一套,合同规定不含增值税的销售价格为900万元,分三次于每年12月31日等额收取,假定在现销方式下,该商品不含增值税的销售价格为810万元。不考虑其他因素,甲公司2007年应确认的销售收入为()万元。

A. 270 B. 300 C. 810 D. 900

【答案】C

【解析】分期收款方式销售商品确认的收入应是现销方式下的销售价格或未来收到销售货款的现值。

5. 甲公司 2007 年实现的归属于普通股股东的净利润为 □•**62**•财会月刊(会计) 2008. 2

5 600 万元。该公司 2007 年 1 月 1 日发行在外的普通股为 10 000 万股,6 月 30 日定向增发 1 200 万股普通股,9 月 30 日自公开市场回购 240 万股拟用于高层管理人员股权激励。该公司 2007 年基本每股收益为()元。

A. 0.50 B. 0.51 C. 0.53 D. 0.56

【答案】C

【解析】2007 年基本每股收益=5 600÷(10 000+1 200×6÷12-240×3÷12)=0.53(元)。

6.2007年1月2日,甲公司与乙公司签订不可撤销的租赁合同,以经营租赁方式租人乙公司一台机器设备,专门用于生产M产品,租赁期为5年,年租金为120万元。因M产品在使用过程中产生严重的环境污染,甲公司自2009年1月1日起停止生产该产品,当日M产品库存为零,假定不考虑其他因素,该事项对甲公司2009年度利润总额的影响为()万元。A.0 B.120 C.240 D.360

【答案】D

【解析】属于亏损合同,应根据未来应支付的租金的最佳估计数确认预计负债,应确认的损失=120×5-120×2=360(万元)。

7. 甲单位为财政全额拨款的事业单位,自 2006 年起实行国库集中支付制度。2006 年,财政部门批准的年度预算为 3 000 万元,其中:财政直接支付预算为 2 000 万元,财政授权支付预算为 1 000 万元。2006 年,甲单位累计预算支出为 2 700 万元,其中:1 950 万元已由财政直接支付,750 万元已由财政授权支付。2006 年 12 月 31 日,甲单位结转预算结余资金后,"财政应返还额度"项目的余额为()万元。

A. 50 B. 200 C. 250 D. 300

【答案】D

【解析】"财政应返还额度"项目的余额=3 000-2 700=

8. 2007 年 2 月 2 日,甲公司支付 830 万元取得一项股权 投资作为交易性金融资产核算,支付价款中包括已宣告尚未 领取的现金股利 20 万元,另支付交易费用 5 万元。甲公司该 项交易性金融资产的人账价值为()万元。

A. 810 B. 815 C. 830 D. 835

【答案】A

【解析】交易性金融资产的入账价值=830-20=810(万元)。

9. 下列关于投资性房地产核算的表述中,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可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资本公积 D. 采用成本模式计量的投资性房地产,符合条件时可转换为公允价值模式计量

【答案】D

【解析】投资性房地产采用成本模式计量的期末也应考虑计提减值损失;公允价值模式核算的不能再转为成本模式核算;而成本模式核算的符合一定的条件可以转为公允价值模式核算。

二、多项选择题

1. 下列各项中,能够据以判断非货币资产交换具有商业 实质的有()。

A. 换入资产与换出资产未来现金流量的风险、金额相同,时间不同 B. 换入资产与换出资产未来现金流量的时间、金额相同,风险不同 C. 换入资产与换出资产未来现金流量的风

险、时间相同,金额不同 D. 换人资产与换出资产的预计未来现金流量现值不同,且其差额与换人资产和换出资产的公允价值相比具有重要性

【答案】ABCD

【解析】满足下列条件之一的非货币性资产交换具有商业实质:(1)换入资产的未来现金流量在风险、时间和金额方面与换出资产显著不同。(2)换入资产与换出资产的预计未来现金流量现值不同,且其差额与换入资产和换出资产的公允价值相比是重大的。

2. 下列各项中,属于会计估计变更的有()。

A. 固定资产折旧年限由 10 年改为 15 年 B. 发出存货计价方法由先进先出法改为加权平均法 C. 因或有事项确认的预计负债根据最新证据进行调整 D. 根据新的证据,将使用寿命不确定的无形资产转为使用寿命有限的无形资产

【答案】ACD

【解析】选项B属于会计政策变更。

3. 下列可供出售金融资产的表述中,正确的有()。 A. 可供出售金融资产发生的减值损失应计入当期损益 B. 可供出售金融资产的公允价值变动应计入当期损益 C. 取得可供出售金融资产发生的交易费用应直接计入资本公积 D. 处置可供出售金融资产时,以前期间因公允价值变动计入资本公积的金额应转入当期损益

【答案】AD

【解析】选项 B 应是计入资本公积,选项 C 取得可供出售金融资产时发生的交易费用应是直接计入可供出售金融资产成本。

4. 下列发生于报告年度资产负债表日至财务报告批准报出日之间的各事项中,应调整报告年度财务报表相关项目金额的有()。

A. 董事会通过报告年度利润分配预案 B. 发现报告年度财务报告存在重要会计差错 C. 资产负债表日未决诉讼结案,实际判决金额与已确认预计负债不同 D. 新证据表明存货在报告年度资产负债表日的可变现净值与原估计不同

【答案】BCD

【解析】选项A属于非调整事项。

二 乳狀節

1. 企业在初始确认时将某项金融资产划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产后,视情况变化可以将其重分类为其他类金融资产。()

【答案】×

【解析】本题考核的是金融资产的分类。划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产按照会计准则规定不能再划分为其他类金融资产。

2. 企业应当以对外提供的财务报表为基础披露分部信息,对外提供合并财务报表的企业,应当以合并财务报表为基础披露分部信息。()

【答案】✓

3. 实行财政直接支付方式的事业单位,应于收到"财政 直接支付入账通知书"时,一方面增加零余额账户用款额度, 另一方面确认财政补助收入。()

【答案】×

【解析】不能增加零余额账户用款额度。

4. 商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、装卸

费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等,应当计 入存货的采购成本,也可以先进行归集,期末再根据所购商品 的存销情况进行分摊。()

【答案】✓

5. 企业固定资产的预计报废清理费用,可作为弃置费用,按其现值计入固定资产成本,并确认为预计负债。()

【答案】

【解析】预计清理费用不等于弃置费用。

四、计算分析题

甲上市公司于 2007 年 1 月设立,采用资产负债表债务法 核算所得税费用,适用的所得税税率为 33%。该公司 2007 年 利润总额为 6 000 万元,当年发生的交易或事项中,会计规定与税法规定存在差异的项目如下:

- (1)2007年12月31日,甲公司应收账款余额为5000万元,对该应收账款计提了500万元坏账准备。税法规定,企业按照应收账款期末余额的5%计提的坏账准备允许税前扣除,除已税前扣除的坏账准备外,应收款项发生实质性损失时允许税前扣除。
- (2)按照销售合同规定,甲公司承诺对销售的 X 产品提供 3 年免费售后服务。甲公司 2007 年销售的 X 产品预计在售后服务期间将发生的费用为 400 万元,已计入当期损益。税法规定,与产品售后服务相关的支出在实际发生时允许税前扣除。甲公司 2007 年没有发生售后服务支出。
- (3)甲公司 2007 年以 4 000 万元取得一项到期还本付息的国债投资,作为持有至到期投资核算。该投资实际利率与票面利率相差较小,甲公司采用票面利率计算确认利息收入,当年确认国债利息收入 200 万元, 计入持有至到期投资账面价值,该国债投资在持有期间未发生减值。税法规定,国债利息收入免征所得税。
- (4)2007年12月31日,甲公司Y产品的账面余额为2600万元,根据市场情况对Y产品计提跌价准备400万元,计入当期损益。税法规定,该类资产在发生实质性损失时允许税前扣除。
- (5)2007年4月,甲公司自公开市场购入基金,作为交易性金融资产核算,取得成本为2000万元;2007年12月31日该基金的公允价值为4100万元,公允价值相对账面价值的变动已计入当期损益,持有期间基金未进行分配。税法规定,该类资产在持有期间公允价值变动不计入应纳税所得额,待处置时一并计算应计入应纳税所得额的金额。

其他相关资料:①假定预期未来期间甲公司适用的所得税税率不发生变化。②甲公司预计未来期间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。

要求:

- (1)确定甲公司上述交易或事项中资产、负债在 2007 年 12 月 31 日的计税基础,同时比较其账面价值与计税基础,计 算所产生的应纳税暂时性差异或可抵扣暂时性差异的金额。
- (2)计算甲公司 2007 年应纳税所得额、应交所得税、递延 所得税和所得税费用。
 - (3)编制甲公司 2007 年确认所得税费用的会计分录。

(答案中的金额单位用万元表示)

【答案】

(1)①应收账款账面价值=5 000-500=4 500(万元),应收 账款计税基础=5 000×(1-5%)=4 975(万元),应收账款形成

2008.2 财会月刊(会计)・63・□

的可抵扣暂时性差异=4 975-4 500=475(万元)。②预计负债账面价值=400(万元),预计负债计税基础=400-400=0,预计负债形成的可抵扣暂时性差异=400(万元)。③持有至到期投资账面价值=4 200(万元),计税基础=4 200(万元),国债利息收入形成的暂时性差异=0。④存货账面价值=2 600-400=2 200(万元),存货计税基础=2 600(万元),存货形成的可抵扣暂时性差异=400(万元)。⑤交易性金融资产账面价值=4 100(万元),交易性金融资产计税基础=2 000(万元),交易性金融资产形成的应纳税暂时性差异=4 100-2 000=2 100(万元)。

(2)①应纳税所得额=6 000+475+400+400-2 100-200=4 975(万元)。②应交所得税=4 975×33%=1 641.75(万元)。 ③递延所得税资产=(475+400+400)×33%=420.75(万元),递延所得税负债=2 100×33%=693(万元),递延所得税=693-420.75=272.25(万元)。④所得税费用=1 641.75+272.25=1 914(万元)。

(3)会计分录:借:所得税费用 1914 万元,递延所得税资产 420.75 万元;贷:应交税费——应交所得税 1641.75 万元,递延所得税负债 693 万元。

五、综合题

- 1. 甲上市公司由专利权 X、设备 Y 以及设备 Z 组成的生产线,专门用于生产产品 W。该生产线于 2001 年 1 月投产,至 2007 年 12 月 31 日已连续生产 7 年。甲公司按照不同的生产线进行管理,产品 W 存在活跃市场。生产线生产的产品W,经包装机 H 进行外包装后对外出售。
- (1)产品 W 生产线及包装机 H 的有关资料如下:①专利 权 X 于 2001 年 1 月以 400 万元取得, 专门用于生产产品 W。 甲公司预计该专利权的使用年限为10年,采用直线法摊销, 预计净残值为 0。该专利权除用于生产产品 W 外, 无其他用 途。②专用设备Y和Z是为生产产品W专门订制的,除生产 产品 W 外, 无其他用途。专用设备 Y 系甲公司于 2000 年 12 月 10 日购入,原价1 400 万元,购入后即达到预定可使用状 态。设备 Y 的预计使用年限为 10 年, 预计净残值为 0, 采用年 限平均法计提折旧。专用设备 Z 系甲公司于 2000 年 12 月 16 日购入,原价200万元,购入后即达到预定可使用状态。设备 Z的预计使用年限为 10 年,预计净残值为 0,采用年限平均 法计提折旧。③包装机 H 系甲公司于 2000 年 12 月 18 日购 人,原价 180 万元,用于对公司生产的部分产品(包括产品W) 进行外包装。该包装机由独立核算的包装车间使用。公司生产 的产品进行包装时需按市场价格向包装车间内部结算包装 费。除用于本公司产品的包装外,甲公司还用该机器承接其他 企业产品外包装,收取包装费。该机器的预计使用年限为10 年,预计净残值为0,采用年限平均法计提折旧。
- (2)2007年,市场上出现了产品 W 的替代产品,产品 W 市价下跌,销量下降,出现减值迹象。2007年12月31日,甲公司对有关资产进行减值测试。①2007年12月31日,专利权 X 的公允价值为118万元,如将其处置,预计将发生相关费用8万元,无法独立确定其未来现金流量现值;设备 Y 和设备 Z 的公允价值减去处置费用后的净额以及预计未来现金流量的现值均无法确定;包装机 H 的公允价值为62万元,如处置预计将发生的费用为2万元,根据其预计提供包装服务的收费情况来计算,其未来现金流量现值为63万元。

②甲公司管理层 2007 年年末批准的财务预算中与产品 W 生产线预计未来现金流量有关的资料如下表所示(有关现

金流量均发生于年末,各年末不存在与产品 W 相关的存货,收入、支出均不含增值税):

畄/	行		ぁ	亓.
	I 1/_	•	/]	/ /

		1	
项目	2008年	2009年	2010年
产品W销售收入	1 200	1 100	720
上年销售产品W产生应收账款本年收回	0	20	100
本年销售产品W产生应收账款将于下年收回	20	100	0
购买生产产品W的材料支付现金	600	550	460
以现金支付职工薪酬	180	160	140
其他现金支出(包括支付的包装费)	100	160	120

③甲公司的增量借款年利率为5%(税前),公司认为5% 是产品W生产线的最低必要报酬率。复利现值系数如下:

	1年	2 年	3 年
5%的复利现值系数	0.952 4	0.907 0	0.863 8

(3)其他有关资料:①甲公司与生产产品 W 相关的资产在 2007 年以前未发生减值。②甲公司不存在可分摊至产品 W 生产线的总部资产和商誉价值。③本题中有关事项均具有重要性。④本题中不考虑中期报告及所得税影响。

要求:

- (1)判断甲公司与生产产品 W 相关的各项资产中,哪些资产构成资产组,并说明理由。
- (2)计算确定甲公司与生产产品 W 相关的资产组未来每一期间的现金净流量及 2007 年 12 月 31 日预计未来现金流量的现值。
 - (3) 计算包装机 H 在 2007 年 12 月 31 日的可收回金额。
- (4)填列甲公司 2007 年 12 月 31 日与生产产品 W 相关的资产组减值测试表(不需列出计算过程),表中所列资产不属于资产组的,不予填列。
- (5)编制甲公司 2007 年 12 月 31 日计提资产减值准备的会计分录。

(答案中的金额单位以万元表示)

【答案】

- (1)①专利权 X、设备 Y 以及设备 Z 构成一个资产组。 ②原因:各单项资产均无法独立产生现金流入,该三项资产 共同产生现金流入。
- (2)①2008 年现金净流量=1 200-20-600-180-100=300 (万元)。②2009 年现金净流量=1 100+20-100-550-160-160=150(万元)。③2010 年现金净流量=720+100-460-140-120=100(万元)。④2007 年 12 月 31 日资产组未来现金流量的现值=300×0.952 4+150×0.907 0+100×0.863 8=508.15 (万元)。
- (3)公允价值减去处置费用后的净额=62-2=60(万元), 未来现金流量现值为63万元,所以,包装机H的可收回金额为63万元。
 - (4)资产组减值测试表(见下页)。
- (5)借:资产减值损失 91.85 万元;贷:固定资产减值准备 81.85 万元,无形资产减值准备 10 万元。
- 2. 甲上市公司为扩大生产经营规模,实现生产经营的互补,2007 年 1 月合并了乙公司。甲公司与乙公司均为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为 17%。除特别注明外,产品销售价格均为不含增值税的公允价值。有关情况如下:
 - (1)2007年1月1日,甲公司通过发行2000万股普通股

3(7) ZE35(E1)(1) (1)					
	专利权X	设备Y	设备Z	包装机H	资产组
账面价值	120	420	60	54	600
可收回金额	110			63	508.85
减值损失	10				91.85
减值损失分摊比例	20%	70%	10%		
分摊减值损失	10	64.30	9.19		83.49
分摊后账面价值	110	355.70	50.81		516.51
尚未分摊的减值损失					8.36
二次分摊比例		87.50	12.50%		
二次分摊减值损失		7.32	1.04		
二次分摊后应确认减 值损失总额	10	71.62	10.23		91.85
二次分摊后账面价值	110	348.38	49.77		508.15

(每股面值 1 元,市价为 4.2 元)取得了乙公司 80%的股权,并于当日开始对乙公司的生产经营决策实施控制。①合并前,甲、乙公司之间不存在任何关联方关系。②2007 年 1 月 1 日,乙公司各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同,可辨认净资产公允价值及账面价值的总额均为 9 000 万元(见乙公司所有者权益简表)。③乙公司 2007 年实现净利润900万元,除实现净利润外,未发生其他影响所有者权益变动的交易或事项,当年度也未向投资者分配利润。2007 年 12 月 31日所有者权益总额为 9 900 万元(见乙公司所有者权益简表)。

乙公司所有者权益简表

单位:万元

项 目	2007年1月1日	2007年12月31日
实收资本	4 000	4 000
资本公积	2 000	2 000
盈余公积	1 000	1 090
未分配利润	2 000	2 810
合 计	9 000	9 900

(2)2007年甲、乙公司发生的内部交易或事项如下:①2 月 15 日,甲公司以每件 4 万元的价格自乙公司购入 200 件 A 商品,款项于6月30日支付。乙公司A商品的成本为每件 2.8 万元。至 2007 年 12 月 31 日,该批商品已售出 80%,销售 价格为每件 4.3 万元。②4 月 26 日,乙公司以面值公开发行一 次还本付息的企业债券,甲公司购入600万元,取得后作为持 有至到期投资核算(假定甲公司及乙公司均未发生与该债券 相关的交易费用)。因实际利率与票面利率相差较小,甲公司 采用票面利率计算确认 2007 年利息收入 23 万元, 计入持有 至到期投资账面价值。乙公司将与该债券相关的利息支出计 入财务费用,其中与甲公司所持有部分相对应的金额为23万 元。③6月29日,甲公司出售一件产品给乙公司作为管理用 固定资产使用。该产品在甲公司的成本为600万元,销售给乙 公司的售价为720万元。乙公司取得该固定资产后,预计使用 年限为10年,按照年限平均法计提折旧,预计净残值为0。假 定税法规定的折旧年限,折旧方法及净残值与会计规定相同。 至 2007 年 12 月 31 日,乙公司尚未支付该购入设备款。甲公 司对该项应收账款计提坏账准备 36 万元。④1 月 1 日,甲公 司与乙公司签订协议,自当日起有偿使用乙公司的某块场地, 使用期1年,使用费为60万元,款项于当日支付,乙公司不提 供任何后续服务。甲公司将该使用费作为管理费用核算。乙公 司将该使用费收入全部作为其他业务收入。⑤甲公司于 2007 年 12 月 26 日与乙公司签订商品购销合同,并于当日支付合同预付款 180 万元。至 2007 年 12 月 31 日,乙公司尚未供货。

(3)其他有关资料:①不考虑甲公司发行股票过程中的交易费用。②甲、乙公司均按照净利润的10%提取法定盈余公积。③本题中涉及的有关资产均未出现减值迹象。④本题中甲公司及乙公司均采用资产负债表债务法核算所得税费用,编制合并财务报表时,对于与抵销的内部交易相关的递延所得税,不要求进行调整。

要求,

- (1)判断上述企业合并的类型(同一控制下企业合并或非同一控制下企业合并),并说明原因。
- (2)确定甲公司对乙公司长期股权投资的初始投资成本, 并编制确认长期股权投资的会计分录。
- (3)确定甲公司对乙公司长期股权投资在 2007 年 12 月31 日的账面价值。
- (4)编制甲公司 2007 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表 时对长期股权投资的调整分录。
- (5)编制甲公司 2007 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表的抵销分录。
- (不要求编制与合并现金流量表相关的抵销分录,答案中的金额单位用万元表示)

【答案】

- (1)①该合并为非同一控制下企业合并。②原因:因甲公司与乙公司在合并前不存在任何关联方关系,该项合并中不存在合并前对参与合并各方均实施最终控制的一方或相同的多方。
- (2)①长期股权投资的成本=2000×4.2=8400(万元)。 ②会计分录为:借:长期股权投资8400万元;贷:股本2000 万元,资本公积——股本溢价6400万元。
- (3)甲对乙的长期股权投资采用成本法核算,2007年年末 长期股权投资的账面价值仍为8400万元。
- (4)调整分录。借:长期股权投资 720 万元(900×80%); 贷:投资收益 720 万元。
- (5)合并财务报表抵销分录:①抵销长期股权投资与乙公 司所有者权益:借:实收资本4000万元,资本公积2000万 元,盈余公积1090万元,未分配利润2810万元,商誉1200 万元;贷:长期股权投资9120万元(8400+720),少数股东权 益 1 980 万元(9 900×20%)。②抵销投资收益。借:投资收益 720 万元,少数股东损益 180 万元,未分配利润——年初 2 000 万元;贷:本年利润分配——提取盈余公积90万元,未分配利 润——年末 2 810 万元。③内部购入 A 商品抵销分录:借:营 业收入800万元;贷:营业成本800万元。借:营业成本48万 元;贷:存货48万元(240×20%)。④与内部债权投资相关的抵 销分录:借:应付债券 623 万元;贷:持有至到期投资 623 万 元。借:投资收益23万元;贷:财务费用23万元。⑤与内部交 易固定资产相关的抵销分录为:借:营业收入720万元;贷:营 业成本600万元,固定资产120万元。借:固定资产6万元; 贷:管理费用 6 万元。借:应付账款 842.4 万元(720×1.17); 贷:应收账款842.4万元。借:应收账款36万元:贷:资产减值 损失36万元。⑥与内部使用无形资产相关的抵销分录:借:营 业收入60万元;贷:管理费用60万元。⑦内部预收、预付款抵 销分录:借:预收款项180万元;贷:预付款项180万元。