

本 4;贷:原材料 4。③借:固定资产清理 8;贷:营业外收入 8。
④借:管理费用 13;贷:累计折旧 5,累计摊销 8。⑤借:营业税金及附加 3;贷:应交税费——应交城市维护建设税 2、——应交教育费附加 1。⑥借:所得税费用 75;贷:应交税费——应交所得税 75。

(2)

利润表(简表)

编制单位:甲公司		2009年度	单位:万元
项 目	本期金额		
一、营业收入	1 875		
减:营业成本	1 454		
营业税金及附加	29		
销售费用	42		
管理费用	51		
财务费用	19		
资产减值损失			
加:公允价值变动收益			
投资收益			
二、营业利润	280		
加:营业外收入	98		
减:营业外支出	78		
三、利润总额	300		
减:所得税费用	75		
四、净利润	225		

(3) ①营业利润率=营业利润/营业收入=280/1 875×100%=14.93%。

②营业毛利率=(营业收入-营业成本)/营业收入=(1 875-1 454)/1 875×100%=22.45%。

③净资产收益率=净利润/平均资产=225/3 000×100%=7.5%。

④营业收入增长率=(本年营业收入-上年营业收入)/上年营业收入=(1 875-1 500)/1 500×100%=25%。

(4)2008 年度的营业利润率为 12.3%,2009 年的营业利润率为 14.93%,2009 年比 2008 年的营业利润率增加了 2.63%,企业的营业能力有所增强;2008 年度净资产收益率为 5.6%,2009 年度净资产收益率为 7.5%,2009 年度比 2008 年度增加了 1.9%,企业的获利能力有所增强。综上所述,2009 年度企业的获利能力较 2008 年有所增强。

2010年全国会计专业技术资格考试

中级会计实务试题及参考答案

一、单项选择题

1. 下列关于债务重组会计处理的表述中,正确的是()。
A. 债务人以债转股方式抵偿债务的,债务人将重组债务的账面价值大于相关股份公允价值的差额计入资本公积 B. 债

务人以债转股方式抵偿债务的,债权人将重组债权的账面价值大于相关股权公允价值的差额计入营业外支出 C. 债务人以非现金资产抵偿债务的,债权人将重组债权的账面价值大于受让非现金资产公允价值的差额计入资产减值损失 D. 债务人以非现金资产抵偿债务的,债务人将重组债务的账面价值大于转让非现金资产公允价值的差额计入其他业务收入

【答案】B

【解析】选项 A,差额应记入“营业外收入——债务重组利得”科目;选项 C,差额应记入“营业外支出——债务重组损失”科目;选项 D,差额应记入“营业外收入——债务重组利得”科目。

2. 甲公司为增值税一般纳税人,于 2009 年 2 月 3 日购进一台不需要安装的生产设备,收到的增值税专用发票上注明的设备价款为 3 000 万元,增值税额为 510 万元,款项已支付;另支付保险费 15 万元,装卸费 5 万元。当日,该设备投入使用。假定不考虑其他因素,甲公司该设备的初始入账价值为()万元。

A. 3 000 B. 3 020 C. 3 510 D. 3 530

【答案】B

【解析】购入设备的增值税可以抵扣,甲公司该设备的初始入账价值=3 000+15+5=3 020(万元)。

3. 下列关于无形资产会计处理的表述中,正确的是()。
A. 将自创的高誉确认为无形资产 B. 将已转让所有权的无形资产的账面价值计入其他业务成本 C. 将预期不能为企业带来经济利益的无形资产账面价值计入管理费用 D. 将以支付土地出让金方式取得的自用土地使用权单独确认为无形资产

【答案】D

【解析】自创的高誉不能确认为无形资产,选项 A 错误;处置无形资产影响营业外收入或营业外支出,选项 B 错误;预期不能为企业带来经济利益的无形资产,应将其账面价值计入营业外支出,选项 C 错误;选项 D,应该作为无形资产核算。

4. 甲公司为增值税一般纳税人,于 2009 年 12 月 5 日以一批商品换入乙公司的一项非专利技术,该交换具有商业实质。甲公司换出商品的账面价值为 80 万元,不含增值税的公允价值为 100 万元,增值税额为 17 万元;另收到乙公司补价 10 万元。甲公司换入非专利技术的原账面价值为 60 万元,公允价值无法可靠计量。假定不考虑其他因素,甲公司换入该非专利技术的入账价值为()万元。

A. 50 B. 70 C. 90 D. 107

【答案】D

【解析】换入资产的入账价值=100+17-10=107(万元)。

5. 下列各项中,不应计入相关金融资产或金融负债初始入账价值的是()。

A. 发行长期债券发生的交易费用 B. 取得交易性金融资产发生的交易费用 C. 取得持有至到期投资发生的交易费用 D. 取得可供出售金融资产发生的交易费用

【答案】B

【解析】交易性金融资产发生的相关费用应计入投资收益,其他事项相关交易费用均应计入其初始入账价值。

6. 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,转换日该房地产公允价值大于账面价值的差额,正确

的会计处理是()。

- A. 计入资本公积 B. 计入期初留存收益 C. 计入营业外收入 D. 计入公允价值变动损益

【答案】A

【解析】自用房地产转换为以公允价值模式计量的投资性房地产时,转换日公允价值大于账面价值的差额记入“资本公积——其他资本公积”科目。

7. 甲公司为增值税一般纳税人。2009年1月1日,甲公司发出一批实际成本为240万元的原材料,委托乙公司加工应税消费品,收回后直接对外出售。2009年5月30日,甲公司收回乙公司加工的应税消费品并验收入库。甲公司根据乙公司开具的增值税专用发票向乙公司支付加工费12万元、增值税2.04万元,另支付消费税28万元。假定不考虑其他因素,甲公司收回该批应税消费品的入账价值为()万元。

- A. 252 B. 254.04 C. 280 D. 282.04

【答案】C

【解析】委托加工物资收回后继续生产应税消费品时,消费税不计入收回物资的成本,应记入“应交税费——应交消费税”科目。如果用于直接出售或者是生产非应税消费品,则消费税计入收回物资成本。甲公司收回应税消费品的入账价值=240+12+28=280(万元)。

8. 下列关于股份支付会计处理的表述中,不正确的是()。

A. 股份支付的确认和计量,应以符合相关法规要求、完整有效的股份支付协议为基础 B. 对以权益结算的股份支付换取职工提供服务的,应按所授予权益工具在授予日的公允价值计量 C. 对以现金结算的股份支付,在可行权日之后应将相关权益的公允价值变动计入当期损益 D. 对以权益结算的股份支付,在可行权日之后应将相关的所有者权益按公允价值进行调整

【答案】D

【解析】以权益结算的股份支付,应当以该权益工具在授予日的公允价值计量,在可行权日之后不需要将相关的所有者权益按公允价值进行调整。

9. 2007年1月1日,甲公司从银行取得3年期专门借款开工兴建一栋厂房。2009年6月30日该厂房达到预定可使用状态并投入使用,7月31日验收合格,8月5日办理竣工决算,8月31日完成资产移交手续。甲公司该专门借款费用在2009年停止资本化的时点为()。

- A. 6月30日 B. 7月31日 C. 8月5日 D. 8月31日

【答案】A

【解析】购建或者生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态时,借款费用应当停止资本化,即停止资本化的时点为6月30日。

10. 甲公司由于受国际金融危机的不利影响,决定对乙事业部进行重组,将相关业务转移到其他事业部。经履行相关报批手续,甲公司对外正式公告其重组方案。甲公司根据该重组方案预计很可能发生的下列各项支出中,不应当确认为预计负债的是()。

- A. 自愿遣散费 B. 强制遣散费 C. 剩余职工岗前培训费 D. 不再使用厂房的租赁撤销费

【答案】C

【解析】企业应当按照与重组有关的直接支出确定预计

负债金额。其中,直接支出是企业重组必须承担的直接支出,并且是与主体继续进行的活动无关的支出,不包括留用职工岗前培训、市场推广以及新系统和营销网络投入等支出。

11. 下列关于收入的表述中,不正确的是()。

A. 企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方是确认商品销售收入的必要前提 B. 企业提供劳务交易的结果能够可靠估计的,应采用完工百分比法确认提供劳务收入 C. 企业与其客户签订的合同或协议包括销售商品和提供劳务的,在销售商品部分和提供劳务部分不能区分的情况下,应当全部作为提供劳务处理 D. 与销售商品相关的已发生或将发生的成本不能可靠计量的,已收到的价款不应确认为收入

【答案】C

【解析】销售商品部分和提供劳务部分不能够区分,或虽能区分但不能够单独计量的,应当将销售商品部分和提供劳务部分全部作为销售商品处理。

12. 下列关于外币财务报表折算的表述中,不正确的是()。

A. 资产和负债项目应当采用资产负债表日的即期汇率进行折算 B. 所有者权益项目,除“未分配利润”项目外,其他项目均应采用发生时的即期汇率进行折算 C. 利润表中的收入和费用项目,应当采用交易发生日的即期汇率折算,也可以采用与交易发生日即期汇率近似的汇率进行折算 D. 在部分处置境外经营时,应将资产负债表中所有者权益项目下列示的、与境外经营相关的全部外币财务报表折算差额转入当期损益

【答案】D

【解析】选项D,如果企业拥有某境外经营子公司,在上期资产负债表日将该子公司资产负债表各项目折算为本币计量时,其差额记入资产负债表中所有者权益下“外币报表折算差额”项目。如果企业处置该境外经营,则这部分外币报表折算差额也要转出,计入当期损益。如果是部分处置的情况,应该是按处置比例对应的“外币报表折算差额”项目金额转入当期损益。

13. 甲公司2009年度财务报告于2010年3月5日对外报出。2010年2月1日,甲公司收到乙公司因产品质量原因退回的商品,该商品系2009年12月5日销售;2010年2月5日,甲公司按照2009年12月份申请通过的方案成功发行公司债券;2010年1月25日,甲公司发现2009年11月20日入账的固定资产未计提折旧;2010年1月5日,甲公司得知丙公司2009年12月30日发生重大火灾,无法偿还所欠甲公司2009年贷款。下列事项中,属于甲公司2009年度资产负债表日后非调整事项的是()。

- A. 乙公司退货 B. 甲公司发行公司债券 C. 固定资产未计提折旧 D. 应收丙公司贷款无法收回

【答案】B

【解析】选项A,报告年度或以前期间所售商品在日后期间退回的,属于调整事项;选项C是日后期间发现的前期差错,属于调整事项;选项D,因为火灾是在报告年度2009年发生的,所以属于调整事项,如果是在日后期间发生的,则属于非调整事项。

14. 甲公司为乙公司的母公司。2009年12月3日,甲公

公司向乙公司销售一批商品,增值税专用发票上注明的销售价款为1 000万元,增值税额为170万元,款项已收到;该批商品成本为700万元。假定不考虑其他因素,甲公司在编制2009年度合并现金流量表时,“销售商品、提供劳务收到的现金”项目应抵销的金额为()万元。

A. 300 B. 700 C. 1 000 D. 1 170

【答案】D

【解析】“销售商品、提供劳务收到的现金”项目应抵销的金额=1 000+170=1 170(万元)。

15. 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2009年12月31日,800人交纳当年会费,150人交纳了2009年度至2011年度的会费,50人尚未交纳当年会费。该社会团体2009年度应确认的会费收入为()元。

A. 190 000 B. 200 000 C. 250 000 D. 260 000

【答案】A

【解析】会费收入反映的是当期会费收入的实际发生额。有50人的会费没有收到,不符合收入确认条件。该社会团体2009年应确认的会费收入=200×(800+150)=190 000(元)。

二、多项选择题

1. 北方公司为从事房地产开发的上市公司,2008年1月1日,外购位于甲地块上的一栋写字楼,作为自用办公楼,甲地块的土地使用权能够单独计量;2008年3月1日,购入乙地块和丙地块,分别用于开发对外出售的住宅楼和写字楼,至2009年12月31日,该住宅楼和写字楼尚未开发完成;2009年1月1日,购入丁地块,作为办公区的绿化用地,至2009年12月31日,丁地块的绿化已经完成。假定不考虑其他因素,下列各项中,北方公司2009年12月31日不应单独确认为无形资产(土地使用权)的有()。

A. 甲地块的土地使用权 B. 乙地块的土地使用权 C. 丙地块的土地使用权 D. 丁地块的土地使用权

【答案】BC

【解析】乙地块和丙地块均用于建造对外出售的房屋建筑物,属于房地产开发企业的存货,其土地使用权应该计入所建造的房屋建筑物成本,不应单独确认为无形资产。因此选项B和C正确。

2. 下列各项负债中,不应按公允价值进行后续计量的有()。

A. 企业因产品质量保证而确认的预计负债 B. 企业从境外采购原材料形成的外币应付账款 C. 企业根据暂时性差异确认的递延所得税负债 D. 企业为筹集工程项目资金发行债券形成的应付债券

【答案】ABCD

【解析】选项A、B、C和D均不按公允价值计量。

3. 下列关于金融资产重分类的表述中,正确的有()。

A. 初始确认为持有至到期投资的,不得重分类为交易性金融资产 B. 初始确认为交易性金融资产的,不得重分类为可供出售金融资产 C. 初始确认为可供出售金融资产的,不得重分类为持有至到期投资 D. 初始确认为贷款和应收款项的,不得重分类为可供出售金融资产

【答案】ABD

【解析】持有至到期投资、贷款和应收款项、可供出售金融资产不能与交易性金融资产重分类;贷款和应收款项不是在活跃市场上有报价的金融资产,因此不能重分类为可供出售金融资产。所以选项A、B和D正确。

4. 下列各项中,属于融资租赁标准的有()。

A. 租赁期占租赁资产使用寿命的大部分 B. 在租赁期届满时,租赁资产的所有权转移给承租人 C. 租赁资产性质特殊,如不作较大改造,只有承租人才能使用 D. 承租人有购买租赁资产的选择权,购价预计远低于行使选择权时租赁资产的公允价值

【答案】ABCD

【解析】融资租赁的判断标准共有五条:①在租赁期届满时,资产的所有权转移给承租人;②承租人有购买租赁资产的选择权,所订立的购价远低于行使选择权时租赁资产的公允价值;③租赁期占租赁资产使用寿命的大部分(≥75%);④就承租人而言,租赁开始日最低租赁付款额的现值几乎相当于(≥90%)租赁开始日租赁资产的公允价值;⑤租赁资产性质特殊,如果不作较大修整,只有承租人才能使用。

5. 下列关于企业发行可转换公司债券会计处理的表述中,正确的有()。

A. 将负债成分确认为应付债券 B. 将权益成分确认为资本公积 C. 按债券面值计量负债成分初始确认金额 D. 按公允价值计量负债成分初始确认金额

【答案】ABD

【解析】企业发行的可转换公司债券,应当在初始确认时将其包含的负债成分和权益成分进行分拆,将负债成分确认为应付债券,将权益成分确认为资本公积。将负债成分的未来现金流量进行折现后的金额确认为可转换公司债券负债成分的公允价值。

6. 下列关于债务重组会计处理的表述中,正确的有()。

A. 债权人将很可能发生的或有应收金额确认为应收债权 B. 债权人收到的原未确认的或有应收金额计入当期损益 C. 债务人将很可能发生的或有应付金额确认为预计负债 D. 债务人确认的或有应付金额在随后不需支付时转入当期损益

【答案】BCD

【解析】债务重组中,对债权人而言,若债务重组过程中涉及或有应收金额,不应当确认或有应收金额,实际发生时计入当期损益;对债务人而言,如债务重组过程中涉及或有应付金额,且该或有应付金额符合或有事项中有关预计负债的确认条件的,债务人应将该或有应付金额确认为预计负债,日后没有发生时,转入当期损益(营业外收入)。

7. 桂江公司为甲公司、乙公司、丙公司和丁公司提供了银行借款担保,下列各项中,桂江公司不应确认预计负债的有()。

A. 甲公司运营良好,桂江公司极小可能承担连带还款责任 B. 乙公司发生暂时财务困难,桂江公司可能承担连带还款责任 C. 丙公司发生财务困难,桂江公司很可能承担连带还款责任 D. 丁公司发生严重财务困难,桂江公司基本确定承担还款责任

【答案】AB

【解析】对或有事项确认预计负债应同时满足的三个条

件是:①该义务是企业承担的现时义务;②履行该义务很可能导致经济利益流出企业;③该义务的金额能够可靠地计量。选项A和B不满足第二个条件,不应确认为预计负债。

8. 下列各项资产和负债中,因账面价值与计税基础不一致形成暂时性差异的有()。

- A. 使用寿命不确定的无形资产 B. 已计提减值准备的固定资产 C. 已确认公允价值变动损益的交易性金融资产 D. 因违反税法规定应缴纳但尚未缴纳的滞纳金

【答案】ABC

【解析】选项A,对使用寿命不确定的无形资产会计上不计提摊销,但税法规定按一定方法进行摊销,会形成暂时性差异;选项B,企业计提的资产减值准备在发生实质性损失之前税法不承认,因此不允许税前扣除,会形成暂时性差异;选项C,交易性金融资产持有期间公允价值的变动税法上也不承认,会形成暂时性差异;选项D,因违反税法规定应缴纳但尚未缴纳的滞纳金是企业的负债,税法不允许扣除,账面价值与计税基础相等,不产生暂时性差异。

9. 下列关于会计政策、会计估计及其变更的表述中,正确的有()。

- A. 会计政策是企业在会计确认、计量和报告中所采用的原则、基础和会计处理方法 B. 会计估计以最近可利用的信息或资料为基础,不会削弱会计确认和计量的可靠性 C. 企业应当在会计准则允许的范围内选择适合本企业情况的会计政策,但一经确定,不得随意变更 D. 按照会计政策变更和会计估计变更划分原则难以对某项变更进行区分的,应将该变更作为会计政策变更处理

【答案】ABC

【解析】按照会计政策变更和会计估计变更划分原则难以对某项变更进行区分的,应将该变更作为会计估计变更处理。

10. 下列各项中,母公司在编制合并财务报表时,应纳入合并范围的有()。

- A. 经营规模较小的子公司 B. 已宣告破产的原子公司 C. 资金调度受到限制的境外子公司 D. 经营业务性质有显著差别的子公司

【答案】ACD

【解析】所有子公司都应纳入母公司合并财务报表的合并范围。以下被投资单位不是母公司的子公司,不应纳入合并范围:一是已宣告被清理整顿的子公司;二是已宣告破产的子公司;三是母公司不能控制的其他被投资单位。

三、判断题

1. 企业持有的可供出售金融资产公允价值发生的增减变动额,应当确认为直接计入所有者权益的利得或损失。()

【答案】×

【解析】可供出售金融资产公允价值变动形成的利得或损失,除减值损失和外币货币性金融资产形成的汇兑差额外,应当直接计入所有者权益(资本公积),在该金融资产终止确认时转出,计入当期损益。

2. 持有存货的数量多于销售合同订购数量的,超出部分的存货可变现净值应当以产成品或商品的合同价格作为计算基础。()

【答案】×

【解析】企业持有的存货数量若超出销售合同约定的数量,

则超出部分的存货可变现净值应以一般市场价格为基础进行确定。

3. 固定资产处于处置状态或者预期通过使用或处置不能产生经济利益的,应予终止确认。()

【答案】✓

【解析】固定资产满足下列条件之一的,应当予以终止确认:①该固定资产处于处置状态;②该固定资产预期通过使用或处置不能产生经济利益。

4. 企业将自行建造的房地产达到预定可使用状态时开始自用,之后改为对外出租,应当在该房地产达到预定可使用状态时确认为投资性房地产。()

【答案】×

【解析】企业将自行建造的房地产达到预定可使用状态后一段时间才对外出租或用于资本增值的,应先将该房地产确认为固定资产等,对外出租后,再转为投资性房地产。

5. 具有商业实质的非货币性资产交换按照公允价值计量的,假定不考虑补价和相关税费等因素,应当将换入资产的公允价值和换出资产的账面价值之间的差额计入当期损益。()

【答案】×

【解析】具有商业实质的非货币性资产交换按公允价值计量的,假定不考虑补价和相关税费等因素,应当将换出资产的公允价值和换出资产的账面价值之间的差额计入当期损益,而不是换入资产的公允价值和换出资产的账面价值之间的差额。

6. 对以权益结算的股份支付和现金结算的股份支付,无论是否立即可行权,在授权日均不需要进行会计处理。()

【答案】×

【解析】除了立即可行权的股份支付,无论对权益结算的股份支付还是现金结算的股份支付,企业在授予日均不做会计处理。立即可行权的股份支付在授予日要进行会计处理。

7. 企业待执行合同变为亏损合同时,合同存在标的资产的,应先对标的资产进行减值测试,并按规定确认资产减值损失,再将预计亏损超过该减值损失的部分确认为预计负债。()

【答案】✓

【解析】待执行合同变成亏损合同时,企业拥有合同标的资产的,应当先对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失,如预计亏损超过该减值损失,应将超过部分确认为预计负债。无合同标的资产的,亏损合同相关义务满足预计负债确认条件时,应当确认为预计负债。

8. 业务收支以人民币以外的货币为主的企业,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但编制的财务报表应当折算为人民币金额。()

【答案】✓

【解析】我国《会计法》中规定,业务收支以人民币以外的货币为主的单位,可以选定其中一种货币作为记账本位币,但是编报的财务会计报告应当折算为人民币。

9. 对于通过非同一控制下企业合并并在年度中期增加的子公司,母公司在编制合并报表时,应将该子公司合并当期期初至报告期末的收入、费用和利润纳入合并利润表中。()

【答案】×

【解析】因非同一控制下企业合并增加的子公司,在编制合并利润表时,应当将该子公司购买日至报告期末的收入、费

用、利润纳入合并利润表。

10. 在财政直接支付方式下, 事业单位应在收到财政部门委托财政零余额账户代理银行转来的财政直接支付入账通知书时, 确认财政补助收入。()

【答案】√

四、计算分析题

1. 甲公司为上市公司, 适用的所得税税率为 25%, 按净利润的 10% 提取法定盈余公积。甲公司发生的有关业务资料如下:

(1) 2009 年 12 月 1 日, 甲公司因合同违约被乙公司告上法庭, 要求甲公司赔偿违约金 1 000 万元。至 2009 年 12 月 31 日, 该项诉讼尚未判决, 甲公司经咨询法律顾问后, 认为很可能赔偿的金额为 700 万元。

2009 年 12 月 31 日, 甲公司对该项未决诉讼事项确认预计负债和营业外支出 700 万元, 并确认了相应的递延所得税资产和所得税费用 175 万元。

(2) 2010 年 3 月 5 日, 经法院判决, 甲公司应赔偿乙公司违约金 500 万元。甲、乙公司均不再上诉。

其他相关资料: 甲公司所得税汇算清缴日为 2010 年 2 月 28 日; 2009 年度财务报告批准报出日为 2010 年 3 月 31 日; 未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异; 不考虑其他因素。

要求:

(1) 根据法院判决结果, 编制甲公司调整 2009 年度财务报表相关项目的会计分录。

(2) 根据调整分录的相关金额, 填列答题纸(卡)指定位置的表格中财务报表相关项目。

(减少数以“-”表示, 答案中的金额单位用万元表示)

【答案】

(1) ①记录应支付的赔款, 并调整递延所得税资产: 借: 预计负债 700; 贷: 其他应付款 500, 以前年度损益调整 200。借: 以前年度损益调整 50; 贷: 递延所得税资产 50。

②将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润: 借: 以前年度损益调整 150; 贷: 利润分配——未分配利润 150。

③调整盈余公积: 借: 利润分配——未分配利润 15; 贷: 盈余公积 15。

(2)

单位: 万元

调整项目	影响金额
利润表项目:	
营业外支出	-200
所得税费用	50
净利润	150
资产负债表项目:	
递延所得税资产	-50
其他应付款	500
预计负债	-700
盈余公积	15
未分配利润	135

2. 甲公司为上市公司, 20×8 年度、20×9 年度与长期股权投资业务有关的资料如下:

(1) 20×8 年度有关资料

①1 月 1 日, 甲公司以前以银行存款 4 000 万元和公允价值为 3 000 万元的专利技术(成本为 3 200 万元, 累计摊销为 640 万元)从乙公司其他股东受让取得该公司 15% 的有表决权股份, 对乙公司不具有重大影响, 作为长期股权投资核算。乙公司股份在活跃市场中无报价, 且公允价值不能可靠计量。此前, 甲公司与乙公司及其股东之间不存在关联方关系。

当日, 乙公司可辨认净资产公允价值和账面价值均为 40 000 万元。

②2 月 25 日, 乙公司宣告分派上年度现金股利 4 000 万元; 3 月 1 日, 甲公司收到乙公司分派的现金股利, 款项存入银行。

③乙公司 20×8 年度实现净利润 4 700 万元。

(2) 20×9 年度有关资料

①1 月 1 日, 甲公司以前以银行存款 4 500 万元从乙公司其他股东受让取得该公司 10% 的股份, 并向乙公司派出一名董事。

当日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 40 860 万元; X 存货的账面价值和公允价值分别为 1 200 万元和 1 360 万元; 其他资产、负债的公允价值与账面价值相同。

②3 月 28 日, 乙公司宣告分派上年度现金股利 3 800 万元; 4 月 1 日, 甲公司收到乙公司分派的现金股利, 款项存入银行。

③12 月 31 日, 乙公司持有的可供出售金融资产公允价值增加 200 万元, 乙公司已将其计入资本公积。

④至 12 月 31 日, 乙公司在 1 月 1 日持有的 X 存货已有 50% 对外出售。

⑤乙公司 20×9 年度实现净利润 5 000 万元。

其他相关资料: 甲公司与乙公司采用的会计期间和会计政策相同; 均按净利润的 10% 提取法定盈余公积; 甲公司对乙公司的长期股权投资在 20×8 年末和 20×9 年末均未出现减值迹象; 不考虑所得税等其他因素。

要求:

(1) 分别指出甲公司 20×8 年度和 20×9 年度对乙公司长期股权投资应采用的核算方法。

(2) 编制甲公司 20×8 年度与长期股权投资业务有关的会计分录。

(3) 编制甲公司 20×9 年度与长期股权投资业务有关的会计分录。

(答案中的金额单位用万元表示)

【答案】

(1) 20×8 年甲公司取得乙公司 15% 的股权, 不具有重大影响, 采用成本法核算; 20×9 年追加持有 10% (合计 25%), 派出一名董事, 具有重大影响, 应采用权益法核算。

(2) 20×8 年 1 月 1 日: 借: 长期股权投资 7 000, 累计摊销 640; 贷: 无形资产 3 200, 银行存款 4 000, 营业外收入 440。

20×8 年 2 月 25 日: 借: 应收股利 600 (4 000×15%); 贷: 投资收益 600。

20×8 年 3 月 1 日: 借: 银行存款 600; 贷: 应收股利 600。

(3) 20×9 年 1 月 1 日: 借: 长期股权投资 4 500; 贷: 银行存款 4 500。

原投资时投资成本 7 000 万元大于投资时点被投资单位可辨认净资产公允价值份额 6 000 万元 (40 000×15%), 不用进行调整; 第二次投资时, 投资成本 4 500 万元大于投资时点

被投资单位可辨认净资产公允价值份额 4 086 万元(40 860×10%),也不用进行调整。

借:长期股权投资 129;贷:盈余公积 10.5,利润分配——未分配利润 94.5 {[(4 700-4 000)×15%]×90%}, 资本公积——其他资本公积 24。

20×9 年 3 月 28 日:借:应收股利 950(3 800×25%);贷:长期股权投资 950。

20×9 年 4 月 1 日:借:银行存款 950;贷:应收股利 950。

20×9 年 12 月 31 日:借:长期股权投资 50;贷:资本公积——其他资本公积 50。

调整净利润=5 000-(1 360-1 200)×50%=4 920(万元)

借:长期股权投资 1 230;贷:投资收益 1 230(4 920×25%)。

五、综合题

1. 宁南公司为上市公司,主要从事家用电器的生产和销售,产品销售价格为公允价格。2009 年,宁南公司由于受国际金融危机的影响,出口业务受到了较大冲击。为应对金融危机,宁南公司积极开拓国内市场,采用多种销售方式增加收入。2009 年度,宁南公司有关销售业务及其会计处理如下(不考虑增值税等相关税费):

(1)2009 年 1 月 1 日,为扩大公司的市场品牌效应,宁南公司与甲公司签订商标权出租合同。合同约定:甲公司可以在 5 年内使用宁南公司的某商标生产 X 产品,期限为 2009 年 1 月 1 日至 2013 年 12 月 31 日,甲公司每年向宁南公司支付 100 万元的商标使用费;宁南公司在该商标出租期间不再使用该商标。该商标系宁南公司 2006 年 1 月 1 日购入的,初始入账价值为 250 万元,预计使用年限为 10 年,预计净残值为零,采用直线法摊销。相关会计处理为:

①确认其他业务收入 500 万元;

②结转其他业务成本 175 万元。

(2)宁南公司开展产品以旧换新业务,2009 年度共销售 A 产品 1 000 台,每台销售价格为 0.2 万元,每台销售成本为 0.12 万元;同时,回收 1 000 台旧产品作为原材料验收入库,每台回收价格为 0.05 万元,款项均已收付。相关会计处理为:

①确认主营业务收入 200 万元;

②结转主营业务成本 120 万元;

③确认原材料 50 万元。

(3)2009 年 6 月 30 日,宁南公司与乙公司签订销售合同,以 800 万元的价格向乙公司销售一批 B 产品;同时签订补充合同,约定于 2009 年 7 月 31 日以 810 万元的价格将该批 B 产品购回。B 产品并未发出,款项已于当日收存银行。该批 B 产品成本为 650 万元。7 月 31 日,宁南公司从乙公司购回该批 B 产品,同时支付有关款项。相关会计处理为:

①6 月 30 日确认主营业务收入 800 万元;

②6 月 30 日结转主营业务成本 650 万元;

③7 月 31 日确认财务费用 10 万元。

(4)宁南公司为推销 C 产品,承诺购买该新产品的客户均有 6 个月的试用期,如客户试用不满意,可无条件退货。2009 年 12 月 1 日,C 产品已交付买方,售价为 100 万元,实际成本为 90 万元。2009 年 12 月 31 日,货款 100 万元尚未收到,相关会计处理为:

①确认主营业务收入 100 万元;

②结转主营业务成本 90 万元。

(5)2009 年 12 月 1 日,宁南公司委托丙公司销售 D 产品 1 000 台,商品已经发出,每台成本为 0.4 万元。合同约定:宁南公司委托丙公司按每台 0.6 万元的价格对外销售 D 产品,并按销售价格的 10%向丙公司支付劳务报酬。2009 年 12 月 31 日,宁南公司收到丙公司对外销售 D 产品 500 台的通知。相关的会计处理为:

①12 月 1 日确认主营业务收入 600 万元;

②12 月 1 日结转主营业务成本 400 万元;

③12 月 1 日确认销售费用 60 万元;

④12 月 31 日未进行会计处理。

(6)2009 年 12 月 31 日,宁南公司与丁公司签订销售合同,采用分期收款方式向丁公司销售一批 E 产品,合同约定销售价格是 4 000 万元,从 2009 年 12 月 31 日起分 5 年于次年的 12 月 31 日等额收取。该批 E 产品的成本为 3 000 万元。如果采用现销方式,该批 E 产品销售价格为 3 400 万元。相关的会计处理为:

①12 月 31 日确认主营业务收入 4 000 万元;

②12 月 31 日结转主营业务成本 3 000 万元;

③12 月 31 日确认财务费用 200 万元。

要求:根据上述资料,逐笔分析,判断(1)至(6)笔经济业务中各项会计处理是否正确(分别注明该笔经济业务及各项会计处理序号);如不正确,请说明正确的会计处理。

(答案中金额单位用万元表示)

【答案】

资料(1)中①和②的会计处理均不正确。理由:出租无形资产应按当期收到的租金 100 万元确认其他业务收入,并摊销 250/10=25(万元),计入其他业务成本。

资料(2)中①、②和③的会计处理均正确。

资料(3)中①和②的会计处理不正确,③的会计处理正确。理由:以售后回购方式销售商品,与商品所有权相关的风险和报酬并没有转移,不能确认收入。宁南公司应于 2009 年 6 月 30 日确认其他应付款 800 万元,于 7 月 31 日确认财务费用 10 万元。

资料(4)中①和②的会计处理均不正确。理由:以附有销售退回条件方式销售商品,无法估计退货率的,应在退货期满时确认收入,因 C 产品为新产品,不能合理地估计退货率,所以,宁南公司当期不应确认收入和结转成本,应将 90 万元的库存商品转入发出商品。

资料(5)中①、②、③和④的会计处理均不正确。理由:以支付手续费委托代销方式销售商品的,委托方应在收到受托方开具的代销清单时根据售出商品的数量确认收入和结转成本,并确认销售费用。所以,宁南公司应在 12 月 1 日发出商品时将 400 万元的库存商品转入发出商品,在 12 月 31 日收到代销清单时,确认主营业务收入 300 万元,结转主营业务成本 200 万元,并确认销售费用 30 万元。

资料(6)中①和③的会计处理不正确,②的会计处理正确。理由:以分期收款方式销售商品的,应按应收的合同或协议价款的公允价值(本题是现销价格)确定收入金额,所以,宁南公司应确认主营业务收入 3 400 万元,结转主营业务成本 3 000 万元,合同约定价格 4 000 万元与现销价格 3 400 万元之间的差额作为未实现融资收益,在合同约定的期间内按照实际利率法进行摊销。

2. 南方公司系生产电子仪器的上市公司,由管理总部和甲、乙两个车间组成。该电子仪器主要销往欧美等国,由于受国际金融危机的不利影响,电子仪器市场销量一路下滑。南方公司在编制 2009 年度财务报告时,对管理总部、甲车间、乙车间和商誉等进行减值测试。南方公司有关资产减值测试资料如下:

(1)管理总部和甲车间、乙车间有形资产减值测试相关资料。

①管理总部资产由一栋办公楼组成。2009 年 12 月 31 日,该办公楼的账面价值为 2 000 万元。甲车间仅拥有一套 A 设备,生产的半成品仅供乙车间加工成电子仪器,无其他用途;2009 年 12 月 31 日,A 设备的账面价值为 1 200 万元。乙车间仅拥有 B、C 两套设备,除对甲车间提供的半成品加工为产成品外,无其他用途;2009 年 12 月 31 日,B、C 设备的账面价值分别为 2 100 万元和 2 700 万元。

②2009 年 12 月 31 日,办公楼如以当前状态对外出售,估计售价为 1 980 万元(即公允价值),另将发生处置费用 20 万元。A、B、C 设备的公允价值均无法可靠计量;甲车间、乙车间整体,以及管理总部、甲车间、乙车间整体的公允价值均无法可靠计量。

③办公楼及 A、B、C 设备均不能单独产生现金流量。2009 年 12 月 31 日,乙车间的 B、C 设备在预计使用寿命内形成的未来现金流量现值为 4 658 万元;甲车间、乙车间整体的预计未来现金流量现值为 5 538 万元;管理总部、甲车间、乙车间整体的预计未来现金流量现值为 7 800 万元。

④假定进行减值测试时,管理总部资产的账面价值能够按照甲车间和乙车间资产的账面价值进行合理分摊。

(2)商誉减值测试相关资料。

2008 年 12 月 31 日,南方公司以银行存款 4 200 万元从二级市场购入北方公司 80% 的有表决权股份,能够控制北方公司。当日,北方公司可辨认净资产的公允价值和账面价值均为 4 000 万元;南方公司在合并财务报表层面确认的商誉为 1 000 万元。

2009 年 12 月 31 日,南方公司对北方公司投资的账面价值仍为 4 200 万元,在活跃市场中的报价为 4 080 万元,预计处置费用为 20 万元;南方公司在合并财务报表层面确定的北方公司可辨认净资产的账面价值为 5 400 万元,北方公司可收回金额为 5 100 万元。

南方公司根据上述有关资产减值测试资料,进行了如下会计处理:

(1)认定资产组或资产组组合

①将管理总部认定为一个资产组;

②将甲、乙车间认定为一个资产组组合。

(2)确定可收回金额

①管理总部的可收回金额为 1 960 万元;

②对子公司北方公司投资的可收回金额为 4 080 万元。

(3)计量资产减值损失

①管理总部的减值损失金额为 50 万元;

②甲车间 A 设备的减值损失金额为 30 万元;

③乙车间的减值损失金额为 120 万元;

④乙车间 B 设备的减值损失金额为 52.5 万元;

⑤乙车间 C 设备的减值损失金额为 67.5 万元;

⑥南方公司个别资产负债表表中,对北方公司长期股权投资减值损失的金额为 120 万元;

⑦南方公司合并资产负债表表中,对北方公司投资产生商誉的减值损失金额为 1 000 万元。

要求:根据上述资料,逐项分析、判断南方公司对上述资产减值的会计处理是否正确(分别注明该事项及其会计处理的序号);如不正确,请说明正确的会计处理。

(答案中的金额单位用万元表示)

【答案】

(1)资产组或资产组组合的认定

①将管理总部认定为一个资产组的处理不正确。因为管理总部不能独立产生现金流量,不能认定为一个资产组。

②将甲、乙车间认定为一个资产组组合的处理不正确。甲、乙车间组成的生产线构成完整的产销单元,能够单独产生现金流量,应认定为一个资产组。

(2)可收回金额的确定

①正确。

②不正确。对子公司北方公司投资的可收回金额=公允价值 4 080-处置费用 20=4 060(万元)。

(3)资产减值损失的计量

①~⑥均不正确。

资产组应确认的减值损失=资产组的账面价值 8 000 万元(2 000+1 200+2 100+2 700)-资产组的可收回金额 7 800 万元=200(万元)

按账面价值比例计算,办公楼(总部资产)应分摊的减值损失金额=200×(2 000/8 000)=50(万元),因办公楼的公允价值减去处置费用后的净额=1 980-20=1 960(万元),办公楼分摊减值损失后其账面价值不应低于 1 960 万元,所以办公楼只能分摊减值损失 40 万元,剩余 160 万元为甲、乙车间应分摊的减值损失。

分摊减值损失 160 万元后,甲、乙车间的账面价值 5 840 万元(1 200+2 100+2 700-160),大于该资产组的未来现金流量现值 5 538 万元,故甲、乙车间应确认的减值损失为 160 万元。

按账面价值所占比例,甲车间 A 设备应分摊的减值损失=160×(1 200/6 000)=32(万元);B 设备应分摊的减值损失=160×(2 100/6 000)=56(万元);C 设备应分摊的减值损失=160×(2 700/6 000)=72(万元)。

按账面价值所占比例,乙车间分摊的减值损失总额=56+72=128(万元),分摊减值损失后,乙车间的账面价值 4 672 万元(2 100+2 700-128),大于乙车间未来现金流量现值 4 658 万元,所以乙车间应确认的减值损失为 128 万元。

对北方公司长期股权投资的可收回金额=4 080-20=4 060(万元),应计提的减值准备=4 200-4 060=140(万元)。

⑦处理正确。

本期试题解析由北大东奥提供

东奥会计在线: <http://www.dongao.com>