

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 4 分，共 52 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. 2×21 年 1 月 1 日，甲公司与乙公司签订股权转让协议，以发行权益性证券方式取得乙公司持有的丙公司 80% 股权。购买日，甲公司所发行权益性证券的公允价值为 12 000 万元，丙公司可辨认净资产账面价值为 13 000 万元，公允价值为 16 000 万元。购买日前，甲公司、乙公司不存在关联方关系。购买日，丙公司有一项正在开发并符合资本化条件的生产工艺专有技术，已资本化金额为 560 万元，公允价值为 650 万元。甲公司取得丙公司 80% 股权后，丙公司继续开发该项目，购买日至年末发生开发支出 1 000 万元。该项目年末仍在开发中。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司取得丙公司股权会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 取得丙公司股权作为同一控制下企业合并处理
- B. 对丙公司长期股权投资的初始投资成本按 12 000 万元计量
- C. 在购买日合并财务报表中合并取得的无形资产按 560 万元计量
- D. 合并成本大于购买日丙公司可辨认净资产账面价值份额的差额确认为商誉

2. 2×22 年 6 月，甲公司购入一项投资性房地产，支付价款 4 000 万元，甲公司采用成本模式进行后续计量，按照 40 年采用直线法折旧，2×23 年底该资产的可收回金额为 3 700 万元。2×24 年 1 月 1 日甲公司经评估认为上述资产已满足采用公允价值模式计量的条件，将其由成本模式转为公允价值模式，转换日该资产的公允价值为 4 500 万元。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，税法规定的折旧方法、折旧年限等与会计相同，甲公司适用的所得税税率为 25%，不考虑其他因素，投资性房地产后续计量模式的变更对甲公司留存收益的影响为（ ）。

- A. 712.5 万元
- B. 762.5 万元
- C. 562.5 万元
- D. 600 万元

3. A 公司于 2×19 年 1 月 1 日以 1 600 万元的价格购入乙公司 75% 的股权，购买日乙公司可辨认资产公允价值为 1 500 万元，不存在负债和或有负债等。合并前双方不存在关联方关系。假定乙公司所有资产被认定为一个资产组，且所有可辨认资产均未发生减值迹象；该资产组包含商誉，应至少于每年年末进行减值测试。2×20 年年末，乙公司按购买日公允价值持续计算的可辨认净资产账面价值为 1 350 万元，乙公司资产组的可收回金额为 1 500 万元。不考虑其他因素，A 公司应确认的商誉减值金额为（ ）。

- A. 0
- B. 362.5 万元
- C. 475 万元
- D. 483.33 万元

4. 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由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

5. 20×2 年 12 月 27 日经董事会批准，A 上市公司与其 100 名管理人员签署股份支付协议，协议约定：A 公司向这些管理人员每人授予 5 万份股票期权，这些职员从 20×3 年 1 月 1 日起在该公司连续服务 3 年，即可以 5 元每股购买 5 万股 A 公司股票，从而获益。公司估计该期权在 20×2 年 12 月 27

日的公允价值为 12 元。20×3 年有 5 名职员离开 A 公司，A 公司估计三年中离开的职员比例将达到 20%；20×4 年又有 10 名职员离开公司，公司将估计的职员离开比例修正为 25%，并将等待期延长至 5 年，下列说法正确的是（ ）。

- A. A 公司 20×3 年应确认的成本费用为 1600 万元
- B. A 公司 20×4 年应确认的成本费用为 200 万元
- C. A 公司 20×4 年应按照 5 年的等待期确认成本费用
- D. A 公司 20×3 年应追溯调整已确认的成本费用

6. 2×22 年甲公司因违约被乙公司告上法庭，至 2×22 年年底，法院尚未判决，甲公司咨询律师预计很可能承担相关赔偿责任，最有可能赔付的金额为 1 500 万元。2×23 年 2 月 6 日，法院作出判决，甲公司须赔付乙公司 2 300 万元。甲公司于当日实际支付上述赔偿款。甲公司 2×22 年所得税汇算清缴于 2×23 年 5 月 31 日完成，财务报告于 2×23 年 4 月 30 日报出，所得税税率为 25%。假定税法规定违约诉讼损失实际发生时可税前扣除，甲公司在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。不考虑其他因素，此事项对甲公司 2×22 年净利润的影响为（ ）。

- A. 0
- B. -1 500 万元
- C. -2 300 万元
- D. -1 725 万元

7. 甲公司 2×21 年度发生的有关交易或事项如下：（1）购入乙上市公司 5% 的股权，实际支付价款 9 000 万元，另发生相关交易费用 40 万元；取得乙公司股权后，对乙公司的财务和经营政策无控制、共同控制或重大影响，准备近期出售，年末公允价值为 9 500 万元。（2）购入丙上市公司的股票，实际支付价款 8 000 万元，另发生相关交易费用 30 万元；取得丙公司 2% 股权后，对丙公司的财务和经营政策无控制、共同控制或重大影响，甲公司将其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，年末公允价值为 8 500 万元。（3）购入丁公司发行的分期付息、到期一次还本的公司债券 50 万张，实际支付价款 4 975 万元，另支付交易费用 25 万元；该债券每张面值为 100 元，期限为 5 年，票面年利率为 4%，甲公司管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标，该合同现金流量特征与其基本借贷安排一致，年末公允价值为 5 050 万元。（4）购入戊公司发行的分期付息、到期一次还本的公司债券 100 万张，实际支付价款 10 000 万元，包含支付交易费用 80 万元；该债券每张面值为 100 元，期限为 5 年，票面年利率为 5%，甲公司管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流量为目标，且该合同现金流量特征与其基本借贷安排一致，年末公允价值为 10 100 万元。假设不考虑其他因素，下列各项关于甲公司上述交易或事项会计处理的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 购入乙公司的股权分类为交易性金融资产，初始入账价值为 9 000 万元，年末账面价值为 9 500 万元
- B. 购入丙公司的股权初始入账价值为 8 030 万元，年末账面价值为 8 500 万元
- C. 购入丁公司的债权分类为以公允价值进行计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，初始入账价值为 5 000 万元，年末账面价值为 5 050 万元
- D. 购入戊公司债券分类为以摊余成本计量的金融资产，初始入账价值为 10 000 万元，年末账面价值为 10 100 万元

8. A、B 公司均为增值税一般纳税人，存货和设备适用的增值税税率均为 13%。A 公司以固定资产 M 设备交换 B 公司的原材料 N，A 公司换出的 M 设备账面价值 200 万元，其中已计提累计折旧 30 万元，公允价值（不含增值税）为 250 万元。B 公司换出的原材料 N 原价 230 万元，公允价值（不含增值税）为 230 万元，交换过程中 B 公司向 A 公司支付银行存款 22.6 万元。交易发生日，双方均已办妥资产所有权的划转手续，假定该项交换具有商业实质且双方资产的公允价值均能可靠计量，不考虑其他相关税费等其他因素。A 公司换入原材料 N 的入账价值是（ ）。

- A. 230 万元
- B. 282.5 万元
- C. 227.4 万元
- D. 250 万元

9. 甲股份有限公司以人民币作为记账本位币, 对外币业务采用交易发生日的即期汇率折算, 按月计算汇兑损益。2×22 年 3 月发生的与外币有关的业务如下: (1) 3 月初持有银行存款美元 20 万美元, 上月末及本月初的市场汇率均为 1 美元=6.60 元人民币。(2) 3 月 10 日, 该公司自银行购入 240 万美元, 银行当日的美元买入价为 1 美元=6.54 元人民币, 卖出价为 1 美元=6.62 元人民币, 当日市场汇率为 1 美元=6.58 元人民币。(3) 3 月 20 日, 甲公司以美元采购原材料, 共计支付货款 150 万美元, 当日市场汇率为 1 美元=6.50 元人民币。(4) 由于美元持续下跌, 甲公司 3 月 25 日将其中的 100 万美元出售给中国银行, 当日中国银行美元买入价为 1 美元=6.20 元人民币, 卖出价为 1 美元=6.30 元人民币, 市场汇率为 1 美元=6.25 元人民币。(5) 3 月 31 日的市场汇率为 1 美元=6.10 元人民币。不考虑其他因素, 2×22 年 3 月银行存款美元账户产生的汇兑收益为 ()。

- A. -50.2 万元人民币
- B. -64.8 万元人民币
- C. -20.8 万元人民币
- D. -18.2 万元人民币

10. 甲公司 2×20 年 10 月 1 日, 与乙公司签订一项处置协议, 将甲公司一家门店整体转让给乙公司; 合同约定转让价格为 530 万元, 预计处置费用 10 万元。甲公司该门店当日净资产账面价值为 570 万元 (该门店无商誉), 其中包括一项其他权益工具投资, 账面价值 80 万元, 协议约定, 该项金融资产转让价格以转让当日市场价格为准。假设该门店满足划分为持有待售类别的条件, 但不符合终止经营的定义。至 2×20 年末, 甲公司尚未办理门店实际转移手续, 上述其他权益工具投资的公允价值变为 90 万元, 其他资产、负债价值不变; 该资产组整体公允价值变为 540 万元, 预计处置费用变为 5 万元。假定在后续期间如果出现公允价值变动, 双方将对成交价格进行适当调整以反映该公允价值变动。不考虑其他因素, 下列关于甲公司处置该资产组业务的相关处理, 不正确的是 ()。

- A. 2×20 年 10 月 1 日应确认资产减值损失 50 万元
- B. 2×20 年 12 月 31 日该处置组应列报的金额为 525 万元
- C. 2×20 年 12 月 31 日应确认资产减值损失 -5 万元
- D. 2×20 年 12 月 31 日应确认其他综合收益 10 万元

11. 某企业 20×7 年和 20×8 年归属于普通股股东的净利润分别为 1 200 万元和 1 500 万元, 20×7 年 1 月 1 日发行在外的普通股为 800 万股, 20×7 年 7 月 1 日按市价新发行普通股 200 万股, 20×8 年 1 月 1 日分派股票股利, 以 20×7 年 12 月 31 日总股本 1 000 万股为基数每 10 股送 2 股, 假设不存在其他股数变动因素。20×8 年度比较利润表中 20×7 年和 20×8 年基本每股收益分别为 ()。

- A. 1.31 元/股和 1.25 元/股
- B. 1.11 元/股和 1.31 元/股
- C. 1.11 元/股和 1.25 元/股
- D. 1.31 元/股和 1.34 元/股

12. 甲公司为增值税一般纳税人, 适用的增值税税率为 13%, 2×22 年与其有关的经济业务如下: (1) 2×22 年 1 月 1 日取得长期借款用于日常资金周转, 发生手续费 5 万元。2×22 年末, 按实际利率法确认利息费用 20 万元。(2) 2×22 年 1 月 1 日取得专门长期借款用于购建固定资产, 发生手续费 6 万元, 固定资产于年末完工达到预定可使用状态, 按实际利率法确认当年利息费用 30 万元。(3) 2×22 年销售商品, 价款 100 万元, 给予购货方的商业折扣为 10%, 开出增值税专用发票的价款为 90 万元, 增值税额为 11.7 万元。(4) 2×22 年 12 月 31 日计提的带息应付票据利息为 7 万元 (不符合资本化条件)。(5) 2×22 年 12 月 31 日外币应收账款汇兑净损失 8 万元。不考虑其他因素, 甲公司

2×22 年确认财务费用的金额为 ()。

- A. 35 万元
- B. 26 万元
- C. 46 万元
- D. 15 万元

13. A 公司和 B 公司共同设立一项安排 C, 假定安排 C 构成业务且属于共同经营。A 公司和 B 公司对于安排 C 的资产、负债及损益分别享有 50% 的份额。甲公司 (非关联方) 于 2×19 年 1 月 1 日购买了 A 公司持有的全部安排 C 的利益份额, 共支付交易对价 220 万元, 另发生评估费用 10 万元。交易发生时, A 公司因该安排单独持有的资产及共同持有的资产份额、所单独承担的负债及共同承担的负债份额的公允价值如下 (单位: 万元):

资产	金额	负债	金额
货币资金	50	流动负债	20
存货	200	非流动负债	40
其他资产	50		
资产总额	300	负债总额	60

假定不考虑所得税等因素, 下列关于上述事项的说法中, 不正确的是 ()。

- A. 甲公司对业务 C 的投资应确认长期股权投资 240 万元
- B. 甲公司应确认营业外收入 20 万元
- C. 甲公司为该项业务发生的评估费应计入管理费用
- D. 甲公司取得的该共同经营利益份额中可辨认净资产的公允价值为 240 万元

二、多项选择题 (本题型共 12 小题, 每小题 4 分, 共 48 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. 甲公司 2×19 年期末库存 A 产品 100 万件, 账面价值为 800 万元, 上年年末由于市场价格降低, 已计提了 50 万元的存货跌价准备。2×19 年年末与乙公司签订了一份不可撤销的合同, 合同约定将其中的 80 万件于 2×20 年的 1 月 15 日交付给乙公司, 合同价款为 650 万元, 若违约, 将支付违约金 90 万元。2×19 年年末每件产品的市场价格为 9 元。2×19 年年末, 甲公司作出转回存货跌价准备 30 万元的处理。假定 A 产品不存在预计销售费用。甲公司于 2×20 年 1 月 10 日对该事项进行重新审核, 下列说法中正确的有 ()。

- A. 甲公司 2×19 年末的处理是正确的, 不需做会计差错处理
- B. 甲公司 2×19 年末的处理有误, 应该作为一项会计差错予以更正
- C. 甲公司对于已签订合同的 80 万件应将原计提的存货跌价准备转回 10 万元
- D. 甲公司对于未签订合同的 20 万件应转回的存货跌价准备为 10 万元

2. 下列各项中, 可能会对固定资产账面价值进行调整的有 ()。

- A. 固定资产修理发生的支出
- B. 对办公楼进行装修
- C. 对经营租出的建筑物进行改良
- D. 对经营租出的设备进行改良

3. 20×7 年 1 月 1 日, 甲公司取得乙公司 40% 的股权, 采用权益法核算。当年 9 月份甲公司出售给乙公司一批存货, 售价为 700 万元, 成本为 400 万元, 乙公司取得后即作为固定资产管理, 采用直线法计提折旧, 预计净残值为 0, 预计使用年限为 10 年。20×7 年 12 月 31 日长期股权投资的账面价值为 1200 万元。乙公司 20×8 年发生净亏损 4000 万元。甲公司账上有应收乙公司长期应收款 300

万元（实质上构成对乙公司的净投资），同时，根据投资合同的约定，甲公司需要承担乙公司额外损失的弥补义务 50 万元且符合预计负债的确认条件。假定取得投资时被投资单位各资产公允价值等于账面价值，双方采用的会计政策、会计期间相同。不考虑其他因素，下列有关甲公司 20×8 年的会计处理，正确的有（ ）。

- A. 甲公司应按照未实现内部交易损益 262.5 万元调减乙公司 20×8 年的净利润
- B. 20×8 年末甲公司长期股权投资的账面价值为 0
- C. 20×8 年度甲公司应确认的投资损失为 1588 万元
- D. 20×8 年度甲公司应确认的投资损失为 1550 万元

4. 2×22 年 1 月 1 日，甲公司经批准按面值发行 5 年期到期一次还本、分期付息、票面年利率为 6% 的可转换公司债券 50 000 000 元，不考虑发行费用，款项于当日收存银行并专户存储。债券发行 2 年后可转换为普通股股票，初始转股价为每股 10 元（按转换日债券的面值转股，假设转股时应付利息已全部支付），股票面值为每股 1 元，余额退还现金。2×22 年 1 月 1 日二级市场上与公司发行的可转换债券类似的没有附带转换权债券的市场利率为 9%。已知 $(P/F, 9\%, 5) = 0.6499$ ； $(P/A, 9\%, 5) = 3.8897$ 。不考虑其他因素，下列关于甲公司发行可转换公司债券的会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 应付债券的入账价值为 44 164 100 元
- B. 权益成分的公允价值为 5 835 900 元
- C. 假设甲公司可转换债券的持有人在 2×24 年 1 月 1 日全部行使转换权，增加的普通股股数为 500 万股
- D. 假设甲公司可转换债券的持有人在 2×24 年 1 月 1 日全部行使转换权，则公司增加的“资本公积——股本溢价”科目的金额为 47 037 267.21 元

5. 下列各项目组成部分，可以指定为被套期项目的有（ ）。

- A. 项目整体公允价值或现金流量变动中仅由某一个或多个特定风险引起的公允价值或现金流量变动部分（风险成分）
- B. 企业一笔期限为 10 年、年利率为 8%、按年付息的长期银行借款，该笔借款前五年应支付利息所产生的现金流量
- C. 企业 20×1 年 1 月实现首笔 20 万美元的出口销售之后，下一笔金额为 20 万美元的出口销售所产生的现金流量
- D. 企业储藏在 XYZ 地的 500 万立方米的底层天然气

6. 2×19 年初甲公司接受政府给予的财政补贴 200 万元，要求用于购建治理当地环境污染的专门设施，企业购建了专门设施并于 2×19 年末达到预定可使用状态。该专门设施入账金额为 320 万元，预计使用年限为 5 年，预计净残值为 0，采用直线法计提折旧。2×23 年末甲公司出售了该专门设施，取得价款 150 万元。企业采用总额法核算该政府补助，并认定直线法为分摊政府补助的合理方法。不考虑其他因素，下列关于甲公司的会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 2×19 年初确认递延收益 200 万元
- B. 2×20 年分摊递延收益 40 万元
- C. 2×21 年分摊递延收益 40 万元
- D. 2×22 年对营业利润的影响为 -24 万元

7. A 公司适用的所得税税率为 25%，企业期初递延所得税负债和递延所得税资产余额为零。各年税前会计利润均为 1 000 万元。

（1）2×20 年 12 月 31 日应收账款余额为 6 000 万元，该公司期末对应收账款计提了 600 万元的坏账准备。税法规定，不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项资产减值准备不允许税前扣除。假定该公司应收账款及坏账准备的期初余额均为 0。

（2）A 公司于 2×20 年 1 月 1 日将其某项自用房屋用于对外出租，该房屋的成本为 1 000 万元，预

计使用年限为 20 年。转为投资性房地产之前，已使用 6 年，企业按照年限平均法计提折旧，预计净残值为零。转换日该房屋的公允价值为 1 300 万元，账面价值为 700 万元。转为投资性房地产核算后，A 公司采用公允价值对该投资性房地产进行后续计量。假定税法规定的折旧方法、折旧年限及净残值与会计规定相同；同时，税法规定资产在持有期间公允价值的变动不计入应纳税所得额，待处置时一并计算确定应计入应纳税所得额的金额。该项投资性房地产在 2×20 年 12 月 31 日的公允价值为 2 000 万元。

(3) A 公司 2×21 年 12 月 31 日应收账款余额为 10 000 万元，期末对应收账款计提了 400 万元的坏账准备，累计计提坏账准备 1 000 万元。

(4) A 公司 2×21 年 12 月 31 日投资性房地产的公允价值为 2 600 万元。

根据上述资料，假设 A 公司在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，不考虑其他因素，下列有关 A 公司所得税的会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 2×20 年应确认递延所得税费用 46.875 万元
- B. 2×21 年应确认递延所得税费用为 62.5 万元
- C. 2×21 年应确认应交所得税为 187.5 万元
- D. 2×21 年应确认所得税费用为 250 万元

8. 万华公司为增值税一般纳税人企业，增值税税率为 13%，万华公司财务报表批准报出日为 4 月 30 日。万华公司所得税采用资产负债表债务法核算，所得税税率为 25%，按净利润的 10% 计提法定盈余公积。2×21 年 2 月 15 日完成了 2×20 年所得税汇算清缴。自 2×21 年 1 月 1 日至 4 月 30 日财务报表报出前发生如下事项：(1) 2×21 年 1 月 10 日董事会做出决定关闭事业部 A，万华公司因此将承担与该重组有关的 100 万元直接支出。(2) 2×21 年 4 月 5 日发现 2×20 年未确认汇兑损益的重大会计差错，一项 800 万美元的应收款项，期末账面价值为人民币 5 920 万元，实际上 2×20 年 12 月 31 日即期汇率为 1 美元=7.0 元人民币。(3) 2×21 年 4 月 10 日法院判决万华公司赔偿丁公司 200 万元，该诉讼在 2×20 年 12 月 31 日法院尚未判决，万华公司就该诉讼事项于 2×20 年度确认预计负债 150 万元。万华公司不再上诉且决定执行法院判决。不考虑其他因素的影响，下列有关万华公司对资产负债表日后事项的会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 对事项 (1) 在 2×20 年 12 月 31 日资产负债表中增加 100 万元预计负债
- B. 对事项 (2) 在 2×20 年度利润表中确认增加财务费用 (汇兑损失) 320 万元
- C. 对事项 (2) 在 2×20 年 12 月 31 日资产负债表中确认减少应收账款 320 万元
- D. 对事项 (3) 在 2×20 年 12 月 31 日资产负债表上增加 50 万元预计负债

9. 下列关于企业合并中被购买方的相关处理，表述不正确的有（ ）。

- A. 被购买方不需要进行任何处理
- B. 非同一控制的吸收合并，被购买方应按合并中确定的有关资产、负债的公允价值调账
- C. 同一控制的控股合并，被购买方不需要调整资产、负债的价值
- D. 非同一控制的控股合并，被购买方需要按照合并中确认的公允价值调整相关资产、负债的价值

10. 2×18 年 12 月 31 日，甲事业单位经与代理银行提供的对账单核对无误后，将 300 万元零余额账户用款额度予以注销。2×19 年度，该单位收到代理银行提供的额度恢复到账通知书。该事业单位正确的会计处理有（ ）。

- A. 2×18 年末，在预算会计中减少资金结存明细科目零余额账户用款额度 300 万元
- B. 2×18 年末，在财务会计中减少零余额账户用款额度 300 万元
- C. 2×19 年初恢复额度时，在预算会计中减少资金结存明细科目财政应返还额度 300 万元
- D. 2×19 年初恢复额度时，在财务会计中减少财政应返还额度 300 万元

11. 甲公司销售商品产生应收 A 公司货款 1 350 万元，并约定于 2×21 年 5 月 1 日前支付。因 A 公司投资失败，资金不足，无法按约定偿还，2×21 年 5 月 1 日，甲公司与 A 公司签订债务重组协议：A 公司以新增发的一批股票及其持有的 B 公司 2% 的股权投资偿还 850 万元的货款，并将剩余的货款 500

万元延期至 2×22 年 5 月 1 日，并按年利率 5%收取利息。A 公司新增发的股票及对 B 公司投资的资料如下：A 公司发行 20 万股普通股股票，每股面值为 1 元，每股市场价格为 13 元，A 公司以银行存款支付券商手续费 2 万元；A 公司将对 B 公司的股权投资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，初始取得成本为 300 万元，累计产生公允价值变动 120 万元，公允价值为 440 万元。2×21 年 5 月 10 日，双方办理完毕相关手续，甲公司将取得的上述股票投资均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，当日金融资产较合同签订日均未发生公允价值变动。甲公司将该应收债权作为以摊余成本计量的金融资产核算，已计提坏账准备 100 万元。2×21 年 5 月 1 日，甲公司上述应收债权的公允价值为 1 200 万元，予以延期部分的公允价值为 500 万元。不考虑货币时间价值及其他因素，下列各项关于会计处理的表述中，不正确的有（ ）。

- A. 甲公司确认投资收益 -50 万元
 - B. 甲公司取得股权投资应作为交易性金融资产核算，并以公允价值进行初始计量
 - C. A 公司应确认其他收益 145 万元
 - D. A 公司针对 500 万元本金部分的合同条款的修改构成实质性修改，应终止确认该部分负债
12. 下列有关社会资本方对政府和社会资本合作（PPP）项目合同的会计处理的表述中，不正确的有（ ）。

- A. 企业通过向政府方提供建造服务取得项目资产运营权而构成非现金对价安排的，在项目建造期间，社会资本方应按照项目资产的公允价值确定建造服务的单独售价
- B. 社会资本方发生的建造成本，应借记“无形资产”科目，贷记“原材料”“应付职工薪酬”等科目
- C. 社会资本方未来期间有权无条件收取可确定金额的对价构成 PPP 项目资产成本
- D. 为使 PPP 项目资产在移交给政府方之前保持一定的使用状态而提供的服务不构成单项履约义务的，社会资本方应将预计发生的支出按照或有事项规定处理

三、计算分析题 1（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. 2×20 年 1 月 1 日，A 公司自证券公开市场购入 B 公司同日发行的面值总额为 2000 万元的债券，购入时实际支付的价款为 2078.98 万元，另支付交易费用 10 万元。该债券的类型为分期付息，到期一次还本的 5 年期债券，票面年利率为 5%，实际年利率为 4%，每年年末支付当年利息。A 公司将该债券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。至 2×20 年 12 月 31 日，该债券投资信用风险自初始确认后未显著增加，A 公司按未来 12 个月的预期信用损失计量损失准备，损失准备金额为 20 万元，当日，该债券的公允价值为 2080 万元。A 公司于 2×21 年 1 月 1 日变更了该债券的业务模式，将其重分类为以摊余成本计量的金融资产，至 2×21 年 12 月 31 日，A 公司持有的该债券投资的信用风险显著增加，但未发生减值，由此测算的预期信用损失准备余额为 50 万元。假定不考虑其他因素。

- (1) 编制 A 公司 2×20 年 1 月 1 日购入 B 公司债券的会计分录。
- (2) 计算 A 公司 2×20 年 12 月 31 日应确认的利息收入，并编制相关会计分录。
- (3) 编制 A 公司 2×20 年 12 月 31 日公允价值变动及确认预期信用损失的会计分录。
- (4) 编制 A 公司 2×21 年 1 月 1 日重分类时的会计分录。
- (5) 计算 A 公司 2×21 年 12 月 31 日应确认的利息收入及确认的预期信用损失，并编制相关会计分录。

四、计算分析题 2

1. A 公司系一家从事高速公路的投资建设和运营业务的企业。2×21 年 1 月 1 日，A 公司与当地政府签订 PPP 项目合同，A 公司作为社会资本方负责当地某一段高速公路的建设、运营和维护。根据 PPP 项目合同约定，PPP 项目合同期间为 10 年，其中项目建设期为 2 年、运营期为 8 年。根据 PPP 项目

合同约定，合同期间的第 8 年末（即 2×28 年末），A 公司需要对路面进行翻修，以使该道路保持一定的使用状态。运营期满后，A 公司将 PPP 项目资产无偿移交给政府方。A 公司的履约义务包括提供道路建造、运营和路面翻修的服务，假设上述服务均构成单项履约义务，均满足在某一时段确认收入的条件，且 A 公司从事 PPP 项目的身份是主要责任人。假设该合同满足“双特征”和“双控制”条件。

按照 PPP 项目合同约定，政府方需要对 A 公司提供的 PPP 项目资产进行验收，如果政府方验收合格，则政府方应在运营期间内每年末向 A 公司支付 1 200 万元。如果未满足验收条件，则政府方有权要求 A 公司进行整改，直至验收合格。A 公司合理估计其能够达到验收条件。

A 公司采用成本加成法确定各单项履约义务的单独售价，考虑各项因素之后，估计建造、运营以及路面翻修服务的合理毛利率分别为 5%、20%和 10%。A 公司预计其提供建造、运营和路面翻修服务的成本和收入如下：

项目	年份	成本（万元）
建造服务（每年）	2×21 年至 2×22 年	3 000（原材料、应付职工薪酬等）
运营成本（每年）	2×23 年至 2×30 年	60（应付职工薪酬）
路面翻修服务	2×28 年年末	600（原材料、应付职工薪酬等）

假设合同期间各年的现金均在年末发生，通过插值法（使其在合同开始日各项履约义务确认的收入现值等于各期现金流量现值的折现率）计算该 PPP 项目的实际利率为 6.18%（假设该实际利率体现了合同开始时 A 公司与政府方进行单独融资交易所反映的利率）。假定不考虑其他因素和相关税费。

（1）根据上述资料，编制 A 公司建造期间 2×21 年相关的会计分录；

（2）根据上述资料，编制 A 公司运营期间 2×23 年相关的会计分录；

（3）根据上述资料，编制 A 公司每年在拥有收取政府对价的权利（该权利仅取决于时间流逝的因素）时以及从政府方收到款项的会计分录；

（4）根据上述资料，编制 A 公司在第 8 年年末确认路面翻修服务的相关会计分录。

五、综合题 3（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. 甲公司为上市公司。为提高市场占有率及实现多元化经营，甲公司进行了一系列投资和资本运作。

（1）甲公司于 20×0 年 10 月 2 日与乙公司的控股股东丙公司签订股权转让协议，主要内容如下：

①以乙公司 20×0 年 10 月 30 日经评估确认的净资产为基础，甲公司以其投资性房地产和无形资产作为合并对价支付给乙公司的原股东丙公司，取得了乙公司 75% 的股权。

甲公司拟长期持有乙公司的股权，没有出售计划。甲公司与丙公司不具有关联方关系。

②该合并合同于 20×1 年 1 月 1 日已获股东大会通过，并于当日办理了股权登记手续，当日甲公司投资性房地产的账面价值为 5 000 万元（原值为 6 000 万元，已计提折旧 1 000 万元），公允价值为 5 700 万元，不考虑处置投资性房地产的相关税费；无形资产的原值 3 600 万元，已计提摊销额 600 万元，公允价值为 3 300 万元，不考虑处置无形资产相关的税费。

20×1 年 1 月 1 日乙公司的可辨认净资产的账面价值为 10 500 万元，其中，股本为 5 000 万元，资本公积为 4 000 万元，其他综合收益 500 万元，盈余公积为 100 万元，未分配利润为 900 万元。乙公司可辨认净资产公允价值为 10 600 万元，乙公司可辨认净资产公允价值与账面价值存在的差异由以下事项产生：

	评估增值/减值	备注
存货	增值 500 万元	截至 20×1 年 12 月 31 日购买日发生的评估增值的存货全部对外销售
应收账款	减值 200 万元	截至 20×1 年末，应收账款按购买日评估确认的

		金额收回，评估确认的坏账已核销
管理用固定资产	增值 100 万元	预计剩余使用年限为 10 年，采用年限平均法计提折旧，不考虑净残值
或有负债	增值 300	存在一项未决诉讼，乙公司未确认预计负债，截至 20×1 年末，乙公司胜诉，不需要支付任何款项

(2) 甲公司 20×1 年 5 月 15 日从乙公司购进需安装设备一台，用于公司行政管理，设备含税价款 847.5 万元（增值税税率 13%），以银行存款支付，另付第三方运费和安装费 75 万元，6 月 18 日投入管理部门使用。该设备系乙公司生产，其成本为 600 万元。甲公司对该设备采用年限平均法计提折旧，预计使用年限为 5 年，预计净残值为零。

(3) 20×1 年 1 月 1 日，乙公司按照 961 万元的价格发行公司债券，面值为 1 100 万元，年末按票面利率 3% 计提利息，下年年初支付。该债券在第五年兑付（不得提前兑付）本金及最后一期利息。甲公司于发行当日全额购买了乙公司所发行的该项债券，确认为以摊余成本计量的金融资产，债券的面值 1 100 万元，实际支付价款为 961 万元，不考虑交易费用，实际利率为 6%。

(4) 乙公司 20×1 年度实现净利润 3 010 万元（均由投资者享有）。20×1 年度末乙公司计提法定盈余公积 301 万元。乙公司 20×1 年因持有其他债权投资公允价值变动计入其他综合收益的金额为 100 万元（已经扣除所得税影响）。20×1 年度乙公司宣告分配现金股利 510 万元。

(5) 乙公司 20×2 年度实现净利润 4 110 万元（均由投资者享有）。20×2 年度末乙公司计提法定盈余公积 411 万元。乙公司 20×2 年因持有其他债权投资公允价值变动计入其他综合收益的金额为 200 万元（已经扣除所得税影响）。20×2 年乙公司宣告分配现金股利 1 410 万元。

(6) 20×3 年 1 月 3 日甲公司出售乙公司 70% 的股权，出售后甲公司对乙公司的持股比例为 5%，无法控制乙公司，甲公司将剩余股权作为其他权益工具投资核算。出售价款为 16 800 万元，剩余股权在丧失控制权日的公允价值为 1 200 万元。

(7) 各公司适用的所得税税率均为 25%，预计在未来期间不会发生变化；预计未来期间有足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异。乙公司固定资产折旧方法、折旧年限、净残值，税法与会计处理相同。在合并财务报表层面出现的暂时性差异均符合递延所得税资产或递延所得税负债确认条件（假定不考虑乙公司评估增值减值项目在合并报表中的所得税影响）。假定不考虑逆流交易对持续计算可辨认净资产价值的影响。

- (1) 判断甲公司对乙公司合并所属类型，简要说明理由；
- (2) 计算 20×1 年 1 月 1 日的合并成本并编制投资时的会计分录；
- (3) 计算 20×1 年 1 月 1 日购买日合并商誉，编制购买日合并财务报表的调整抵销分录；
- (4) 分别编制 20×1 年 12 月 31 日和 20×2 年 12 月 31 日合并报表全部调整抵销分录。（包括合并现金流量表的抵销）
- (5) 编制 20×3 年 1 月 3 日甲公司个别报表中与处置乙公司股权相关的会计分录；
- (6) 计算甲公司 20×3 年 1 月 3 日丧失控制权日在合并财务报表中确认的处置投资收益，并编制合并报表中与确认的处置投资收益相关调整分录。

2. 甲公司为了开拓市场，决定向 A 市推广其新产品，同时与乙公司签订租赁合同，合同约定，乙公司旗下物流公司的仓储场地，其占地 10 000 平方米，用于甲公司货物中转与储存，租赁期限为 3 年，即 2×20 年 1 月 1 日—2×22 年 12 月 31 日。租赁期内，甲公司能够控制该仓储场地的使用权。该租赁年租赁付款额为 100 万元，于每年年末支付。甲公司为取得该租赁合同发生的租赁中介佣金 5 万元，谈判人员的差旅费 1 万元，发生的其他相关税费为 2 万元，上述费用均用银行存款支付。租

赁期届满时预计发生的租赁场地恢复成本为 30 万元。甲公司无法直接确定租赁内含利率，其在租赁期开始日的年增量借款利率为 6%，该利率反映的是甲公司以类似抵押条件借入期限为 3 年、与使用权资产等值的相同比重的借款而必须支付的利率。 $[(P/A, 6\%, 3) = 2.6730; (P/F, 6\%, 3) = 0.8396]$ 假定一：2×20 年年末，甲公司预计未来该产品在 A 市逐步打开市场，但不具备在当地开厂条件，于是，2×20 年 12 月 31 日，甲公司与乙公司针对该租赁合同进行变更，将原租赁期限延长至 4 年，年租赁付款额调整为 120 万元（该交易价格反映同期市场交易对价），于每年年末支付，银行同期的增量借款利率调整为 7% $[(P/A, 7\%, 3) = 2.6243; (P/F, 7\%, 3) = 0.8163]$ ，预计的恢复成本修正为 40 万元。

假定二：2×20 年年末，甲公司预计未来该产品会在 A 市畅销，具备在当地开厂的条件，于是，2×20 年 12 月 31 日，甲公司与乙公司在针对该租赁合同进行修改，在剩余 2 年租赁期限内，将原租赁场地缩小至 3 000 平方米，每年的租赁付款额为 40 万元（该交易价格反映同期市场交易对价），于每年年末支付，银行同期的增量借款利率调整为 7% $[(P/A, 7\%, 2) = 1.8080; (P/F, 7\%, 2) = 0.8734]$ ，预计的恢复成本不变。

假定不考虑其他因素。

(1) 计算甲公司在租赁期开始日确认的使用权资产、租赁负债和预计负债的金额，并编制租赁期开始日的相关会计分录；

(2) 根据假定一，判断该租赁变更是否构成一项单独租赁并说明理由，编制甲公司有关该租赁期开始日后的相关会计分录；

(3) 根据假定二，判断该租赁变更是否构成一项单独租赁并说明理由，编制甲公司有关该租赁期开始日后的相关会计分录。

答案部分

一、单项选择题

1. 【正确答案】B

【答案解析】选项 A，由于甲公司、乙公司不存在关联方关系，所以取得丙公司的股权作为非同一控制下的企业合并处理；选项 B，对丙公司长期股权投资的初始投资成本应按付出对价即发行股票的公允价值确认，所以初始投资成本=12 000（万元）；选项 C，该交易属于非同一控制下的企业合并，所以购买日合并财务报表中合并取得的无形资产按公允价值 650 万元计量；选项 D，商誉是购买日合并成本大于享有的被投资单位可辨认净资产公允价值份额的差额。

2. 【正确答案】D

【答案解析】2×23 年年末该投资性房地产计提减值前的账面价值=4 000-4 000/40×1.5=3 850（万元），可收回金额为 3 700 万元，应计提的减值准备为 150 万元。对于减值部分，原来计提减值时确认了递延所得税资产 37.5 万元（150×25%），现在计量模式由成本模式转为公允价值模式时，减值准备转回，也要转回相应的递延所得税资产；而此时该资产公允价值与计税基础的差额形成应纳税暂时性差异，应确认相应的递延所得税负债。本题分录为：

借：投资性房地产——成本	4 000	
——公允价值变动	500	
投资性房地产累计折旧（4 000/40×1.5）	150	
投资性房地产减值准备	150	
贷：投资性房地产	4 000	
递延所得税资产		（150×25%）37.5
递延所得税负债{[4 500-（4 000-150）]×25%}		162.5
盈余公积		60

利润分配——未分配利润

540

所以，投资性房地产后续计量模式的变更对甲公司留存收益的影响 = $(4\ 500 - 3\ 700) \times 75\% = 600$ (万元)。

3. 【正确答案】B

【答案解析】购买日，企业合并商誉 = $1\ 600 - 1\ 500 \times 75\% = 475$ (万元)；包含商誉的资产组的账面价值 = $1\ 350 + 475/75\% = 1\ 983.33$ (万元)，包含商誉的资产组减值金额 = $1\ 983.33 - 1\ 500 = 483.33$ (万元)；不含商誉资产组账面价值 (1 350 万元) 小于资产组的可收回金额 (1 500 万元)，故不含商誉的资产组未发生减值。483.33 万元的减值全部为商誉减值，其中应由 A 公司承担的商誉减值份额 = $483.33 \times 75\% = 362.5$ (万元)。

4. 【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。

5. 【正确答案】A

【答案解析】A 公司 20×3 年应确认的成本费用 = $100 \times (1 - 20\%) \times 5 \times 12 \times 1/3 = 1600$ (万元)；

A 公司 20×4 年应确认的成本费用 = $100 \times (1 - 25\%) \times 5 \times 12 \times 2/3 - 1600 = 1400$ (万元)。

企业以减少股份支付公允价值总额的方式或其他不利于职工的方式修改条款和条件，企业仍应继续对取得的服务进行会计处理，如同该变更从未发生，除非企业取消了部分或全部已授予的权益工具。所以本题中在计算 20×4 年的成本费用时仍然用原确定的等待期计算后续成本费用金额，不需要对以前年度的成本费用金额进行追溯调整。

6. 【正确答案】D

【答案解析】2×22 年末，甲公司确认预计负债，分录为：

借：营业外支出 1 500

贷：预计负债 1 500

对于未决诉讼确认的预计负债税法上是不认可的，实际发生时才可以税前扣除，预计负债账面价值大于计税基础，形成可抵扣暂时性差异，该部分预计负债对应的所得税处理为：

借：递延所得税资产 $(1\ 500 \times 25\%)$ 375

贷：所得税费用 375

2×23 年末未决诉讼判决时，是在资产负债表日后期间确认的，属于资产负债表日后调整事项，涉及损益的通过“以前年度损益调整”科目核算，甲公司应做的处理为：

借：以前年度损益调整——调整营业外支出 800

预计负债 1 500

贷：其他应付款 2 300

借：其他应付款 2 300

贷：银行存款 2 300

对于实际赔付的金额税法是允许税前扣除，需要转回 2×22 年末确认的递延所得税资产，并确认应少交的所得税：

借：应交税费——应交所得税 $(2\ 300 \times 25\%)$ 575

贷：以前年度损益调整——调整所得税费用 200

递延所得税资产 375

所以此事项对甲公司 2×22 年净利润的影响 = $-2\ 300 \times (1 - 25\%) = -1\ 725$ (万元)。

7. 【正确答案】D

【答案解析】选项 A，因业务模式为准备出售，所以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，通过交易性金融资产进行核算。初始入账价值=9 000（万元），交易费用 40 万元计入投资收益，年末确认公允价值变动损益，年末账面价值=公允价值=9 500（万元）；

选项 B，将非交易性权益工具投资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，通过其他权益工具投资科目进行核算。初始入账价值=8 000+30=8 030（万元），交易费用要计入账面价值，要与以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产区分开，年末确认公允价值变动，计入其他综合收益当中，年末账面价值=公允价值=8500（万元）；

选项 C，对于既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标的金融资产，应当将其分类为以公允价值进行计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，初始入账价值=4975+25=5000（万元），年末确认公允价值变动，计入其他综合收益，年末账面价值=公允价值=5050（万元）；

选项 D，对于业务模式是以收取合同现金流量为目标的金融资产，应当将其分类为以摊余成本计量的金融资产，此时购入戊公司的债券为平价发行（也就是没有利息调整），分录为：

借：债权投资——成本 10000

贷：银行存款 10000（没有差额）

以摊余成本计量的金融资产不按公允价值进行计量，而是按摊余成本进行后续计量，如果没有利息调整且为分期付息的情况下，初始入账价值为 10000 万元，年末账面价值依旧为 10000 万元，所以选项 D 错误。

【提示】“合同现金流量特征与其基本借贷安排一致”是指相关金融资产在特定日期产生的合同现金流量仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付（即本金加利息的合同现金流量特征）。

8. 【正确答案】A

【答案解析】B 公司向 A 公司支付的不含税补价=250-230=20（万元）；A 公司换入原材料 N 的入账价值=250-20=230（万元）。

A 公司的账务处理：

借：固定资产清理	200	
累计折旧	30	
贷：固定资产	230	
借：原材料		230
应交税费——应交增值税（进项税额）	29.9	
银行存款		22.6
贷：固定资产清理		200
资产处置损益		50
应交税费——应交增值税（销项税额）	32.5	

B 公司会计分录：

借：固定资产	250	
应交税费——增值税（进项税额）	32.5	
贷：其他业务收入		230
应交税费——增值税（销项税额）	29.9	
银行存款		22.6
借：其他业务成本	230	
贷：原材料		230

【提示】B 公司换出原材料适用收入准则，需要确认收入和结转成本。结转固定资产清理的分录略。

9. 【正确答案】B

【答案解析】3 月 10 日购入美元时产生的汇兑收益=240×（6.58-6.62）=-9.6（万元人民币），

3月25日出售美元时产生的汇兑收益 = $100 \times (6.20 - 6.25) = -5$ (万元人民币), 期末银行存款美元账户产生的汇兑收益 = $(20 + 240 - 150 - 100) \times 6.10 - (20 \times 6.60 + 240 \times 6.58 - 150 \times 6.50 - 100 \times 6.25) = -50.2$ (万元人民币), 所以银行存款美元账户3月所产生的汇兑收益 = $-9.6 - 5 - 50.2 = -64.8$ (万元人民币)。

会计处理:

3月10日:

借: 银行存款——美元 (240 × 6.58) 1 579.2
 财务费用 9.6

 贷: 银行存款——人民币 (240 × 6.62) 1 588.8

3月25日:

借: 银行存款——人民币 (100 × 6.20) 620
 财务费用 5

 贷: 银行存款——美元 (100 × 6.25) 625

3月31日:

借: 财务费用 50.2

 贷: 银行存款 50.2

10. 【正确答案】B

【答案解析】2×20年10月1日, 处置组账面价值 = 570 (万元), 公允价值减去出售费用后的净额 = $530 - 10 = 520$ (万元), 应计提减值准备 = $570 - 520 = 50$ (万元); 2×20年12月31日, 其他权益工具投资确认公允价值变动, 应确认其他综合收益 10 万元; 未计提减值准备前处置组账面价值 = $570 + 10 = 580$ (万元), 公允价值减去出售费用后的净额调整为 535 ($540 - 5$) 万元, 应有减值准备余额 = $580 - 535 = 45$ (万元), 应转回原计提的减值准备, 即应确认资产减值损失 -5 万元; 调整后处置组期末应列报的金额为 535 万元。因此, 选项 B 不正确。2×20年10月1日, 划分为持有待售时, 应比较处置组账面价值与公允价值减去出售费用后净额, 前者大于后者时, 需要计提减值准备; 而2×20年12月31日, 则需要根据资产负债表日的公允价值减去出售费用后净额的金额进行调整, 所转回减值准备的金额不能超过划分为持有待售时计提减值金额。

本题会计分录如下:

借: 持有待售资产——其他权益工具投资 80
 ——其他资产 490

 贷: 其他权益工具投资 80
 其他资产 490

10月1日, 签订协议:

借: 资产减值损失 50
 贷: 持有待售资产减值准备 50

12月31日:

借: 持有待售资产——其他权益工具投资 10

 贷: 其他综合收益 10

借: 持有待售资产减值准备 5
 贷: 资产减值损失 5

11. 【正确答案】C

【答案解析】20×8年度发行在外普通股加权平均数 = $(800 + 200 + 200) \times 12/12 = 1 200$ (万股), 其中, 第一个 200 是 20×7年7月1日按市价新发行普通股 200 万股; 第二个 200 是 20×8年1月

1 日分派股票股利，以 20×7 年 12 月 31 日总股本 1 000 万股为基数每 10 股送 2 股（ $1000 \times 2 / 10$ ）。 20×8 年度基本每股收益 = $1\ 500 / 1\ 200 = 1.25$ （元/股）。在编制 20×8 年的报表时计算的分母考虑了宣告分派的股票股利，为了体现会计信息质量要求的可比性，计算 20×7 年的每股收益时也需要考虑股票股利的影响。所以，20×7 年度发行在外普通股加权平均数 = $800 \times 1.2 \times 12 / 12 + 200 \times 1.2 \times 6 / 12 = 1\ 080$ （万股），20×7 年度基本每股收益 = $1\ 200 / 1\ 080 = 1.11$ （元/股）。

12. 【正确答案】A

【答案解析】长期借款手续费应计入负债的初始确认金额；给予购货方的商业折扣是对商品价格而言的，与财务费用是没有关系的，能够影响财务费用的是事项（1）（利息费用部分）、事项（4）和事项（5），所以 2×22 年确认财务费用的金额 = $20 + 7 + 8 = 35$ （万元）。

事项（1）分录为：

借：银行存款（实际价款）

 长期借款——利息调整（手续费）5

 贷：长期借款——本金（借入的总款项）

借：财务费用 20

 贷：长期借款——利息调整

 应付利息

事项（2）分录为：

借：银行存款（实际价款）

 长期借款——利息调整（手续费）6

 贷：长期借款——本金（借入的总款项）

借：在建工程 30

 贷：长期借款——利息调整

 应付利息

事项（3）分录为：

借：银行存款 101.7

 贷：主营业务收入 90

 应交税费——应交增值税（销项税额）11.7

事项（4）分录为：

借：财务费用 7

 贷：应付票据 7

事项（5）分录为：

借：财务费用 8

 贷：应收账款 8

13. 【正确答案】A

【答案解析】合营方取得共同经营中的利益份额，且该共同经营构成业务时，应当按照企业合并准则等相关准则进行相应的会计处理。共同经营中的合营方不确认长期股权投资，发生的评估费用比照企业合并中评估费用处理方式，计入当期损益（管理费用），因此，选项 A 不正确，选项 C 正确。甲公司支付的对价为 220 万元，享有该共同经营利益份额中可辨认净资产的公允价值为 240（ $300 - 60$ ）万元，因此应确认营业外收入 = $240 - 220 = 20$ （万元），因此，选项 B、D 正确。

本题分录为：

借：货币资金 50

 存货 200

其他资产 50

贷：流动负债 20

 非流动负债 40

 银行存款 220

 营业外收入 20

借：管理费用 10

 贷：银行存款 10

二、多项选择题

1. 【正确答案】BCD

【答案解析】本题考查知识点：前期差错更正的会计处理。

对于已签订合同的 80 万件，其账面价值为 640 万元（对应的原计提的存货跌价准备 40 万元），可变现净值为 650 万元，若执行合同，净收益 = 650 - 640 = 10（万元），若不执行合同，净收益 = 80 × 9 - 640 - 90 = -10（万元）。所以应该选择执行合同，应将原计提的存货跌价准备转回 10 万元。对于未签订合同的 20 万件，其账面价值为 160 万元（对应的原计提的存货跌价准备 10 万元），可变现净值 = 20 × 9 = 180（万元），应将原计提的资产存货跌价准备转回 10 万元。所以一共应该转回的存货跌价准备的金额为 20 万元。

提示：对于同一项存货，一部分有合同价款约定，其他部分不存在合同价格的，应当分别确认其可变现净值，然后分别与其相对应的成本进行比较，分别确定存货跌价准备的计提或转回的金额，由此计提的存货跌价准备不得相互抵销。

2. 【正确答案】ABD

【答案解析】选项 A，对固定资产进行定期大修理，所发生支出符合资本化条件的应予以资本化，发生的日常维护修理支出应计入当期费用。选项 C，已出租的建筑物应作为投资性房地产核算，其日常修理费用应计入其他业务成本。

【提示】A 修理是有可能大修理，如果大修理满足资本化条件是可以对固定资产进行调整。本题问的也是“可能”，也就是只要有可能就要选。

3. 【正确答案】BD

【答案解析】选项 A，甲公司 20×7 年销售产品时形成未实现内部交易收益 300 万元，20×7 年因固定资产折旧转回未实现内部交易损益 = 300 / 10 × 3 / 12 = 7.5（万元），20×8 年因固定资产折旧转回未实现内部交易损益 = 300 / 10 = 30（万元），因此甲公司计算调整后净利润时，应按照 292.5（300 - 7.5）万元调减 20×7 年净利润，按照 30 万元调增 20×8 年净利润，并不是直接按照 262.5（300 - 7.5 - 30）万元调减 20×8 年净利润。

选项 B、C、D，20×8 年度乙公司调整后的净利润 = -4000 + (700 - 400) / 10 = -3970（万元），20×8 年度甲公司应分担损失 = 3970 × 40% = 1588 万元 > 长期股权投资账面价值 1200 万元。

首先，冲减长期股权投资账面价值：

借：投资收益 1200

 贷：长期股权投资——损益调整 1200

其次，因甲公司账上有应收乙公司长期应收款 300 万元，且甲公司需要承担乙公司额外的损失的弥补义务 50 万元，则应进一步确认损失：

借：投资收益 350

 贷：长期应收款 300

 预计负债 50

20×8 年度甲公司应确认的投资损失 = 1200 + 300 + 50 = 1550（万元），年末长期股权投资和长期权

益的账面价值均减至 0，未确认的投资损失 = 1588 - 1550 = 38（万元），应备查登记。

4. 【正确答案】 ABCD

【答案解析】可转债负债成分的公允价值 = 50 000 000 × 6% × (P/A, 9%, 5) + 50 000 000 × (P/F, 9%, 5) = 44 164 100（元），选项 A 正确；

权益成分的公允价值 = 50 000 000 - 44 164 100 = 5 835 900（元），选项 B 正确；

假设 2×24 年 1 月 1 日全部行使转换权，转股时增加的股本 = 50 000 000 / 10 = 5 000 000（元），选项 C 正确；

转股时甲公司增加的“资本公积——股本溢价”科目的金额 = 应付债券的摊余成本 + 权益成分的公允价值 - 转股时增加的股本

= 44 164 100 + (44 164 100 × 9% - 50 000 000 × 6%) + {[44 164 100 + (44 164 100 × 9% - 50 000 000 × 6%)] × 9% - 50 000 000 × 6%} + 5 835 900 - 5 000 000 = 47 037 267.21（元），选项 D 正确。

发行时的分录：

借：银行存款	50 000 000	
应付债券——可转换公司债券（利息调整）	5 835 900	
贷：应付债券——可转换公司债券（面值）	50 000 000	
其他权益工具	5 835 900	

转换时的分录：

借：应付债券——可转换公司债券（面值）	50 000 000	
其他权益工具	5 835 900	
贷：应付债券——可转换公司债券（利息调整）	3 798 632.79	
股本	5 000 000	
资本公积——资本溢价	47 037 267.21	

5. 【正确答案】 ABCD

【答案解析】企业可以将已确认资产或负债、尚未确认的确定承诺、极可能发生的预期交易以及境外经营净投资等单个项目整体或者项目组合指定为被套期项目，企业也可以将上述单个项目或者项目组合的一部分（项目组成部分）指定为被套期项目：

①项目整体公允价值或现金流量变动中仅由某一个或多个特定风险引起的公允价值或现金流量变动部分（风险成分）。（选项 A 正确）

②一项或多项选定的合同现金流量。

在企业风险管理活动中，企业有时会对一项或多项选定的合同现金流量进行套期，例如，企业有一笔期限为 10 年、年利率 8%、按年付息的长期银行借款，企业出于风险管理需要，对该笔借款所产生的前 5 年应支付利息进行套期。按照规定，一项或多项选定的合同现金流量可以指定为被套期项目。（选项 B 正确）

③项目名义金额的组成部分。项目名义金额的组成部分，是指项目整体金额或数量的特定部分，其可以是项目整体的一定比例部分，也可以是项目整体的某一层级部分。（选项 CD 正确）

6. 【正确答案】 ABCD

【答案解析】选项 D，2×22 年影响营业利润的金额为计入管理费用的金额 64 万元和计入其他收益的金额为 40 万元，合计为 -24 万元。各年的分录为：

（1）2×19 年初接受政府补贴时：

借：银行存款	200	
贷：递延收益	200	

（2）2×19 年末专门设施完工时：

借：固定资产 320
 贷：在建工程 320

(3) 自 2×20 年起每个资产负债表日（年末）计提折旧，同时分摊递延收益时：

① 计提折旧

借：管理费用 (320/5) 64
 贷：累计折旧 64

② 分摊递延收益（年末）

借：递延收益 (200/5) 40
 贷：其他收益 40

(4) 2×21 年、2×22 年、2×23 年的折旧和递延收益的摊销同上面 (3) 处理。

(5) 2×23 年末出售专门设施，同时转销递延收益余额：

① 出售专门设施：

借：固定资产清理 64
 累计折旧 (64×4) 256
 贷：固定资产 320

借：银行存款 150
 贷：固定资产清理 64
 资产处置损益 86

② 转销递延收益余额：

借：递延收益 40
 贷：资产处置损益 40

7. 【正确答案】BCD

【答案解析】选项 A，2×20 年，应收账款可抵扣暂时性差异 = 6 000 - 5 400 = 600（万元），年末递延所得税资产余额及发生额 = 600 × 25% = 150（万元）；投资性房地产应纳税暂时性差异余额 = 2 000 - (1 000 - 1 000/20 × 7) = 1 350（万元），年末递延所得税负债余额 = 1 350 × 25% = 337.5（万元）；因此，2×20 年递延所得税费用 = -150 + (337.5 - 600 × 25%) = 37.5（万元），其他综合收益 = 600 × 25% = 150（万元）。所以不正确。

选项 B，2×21 年，应收账款可抵扣暂时性差异累计额 = 10 000 - 9 000 = 1 000（万元），年末递延所得税资产发生额 = 1 000 × 25% - 150 = 100（万元）；投资性房地产应纳税暂时性差异累计额 = 2 600 - (1 000 - 1 000/20 × 8) = 2 000（万元），年末递延所得税负债发生额 = 2 000 × 25% - 337.5 = 162.5（万元）。因此，2×21 年递延所得税费用 = -100 + 162.5 = 62.5（万元）。所以正确。

选项 C，应交所得税 = (1 000 + 400 - 600 - 1 000/20) × 25% = 187.5（万元）。所以正确。

选项 D，所得税费用 = 187.5 + 62.5 = 250（万元）。所以正确。

8. 【正确答案】BC

【答案解析】选项 A，事项 (1) 属于非调整事项，不得调整报告年度的报表；选项 B、C，增加的财务费用和减少的应收账款相同，5 920 - 800 × 7 = 320（万元）；选项 D，属于日后调整事项，因法院已判决，预计负债已变为确定的负债，故应冲减原确认的预计负债 150 万元，另确认其他应付款 200 万元。

由于事项 (2) 和事项 (3) 发生时已经过了所得税汇算清缴，所以不需调整报告年度应交所得税的金额。

事项 (2)

借：以前年度损益调整——调整财务费用 (5 920 - 800 × 7.0) 320

贷：应收账款 320

借：利润分配——未分配利润 320

贷：以前年度损益调整 320

借：盈余公积 32

贷：利润分配——未分配利润 32

事项（3）

借：预计负债 150

以前年度损益调整——调整营业外支出 50

贷：其他应付款 200

借：以前年度损益调整——调整所得税费用（ $150 \times 15\%$ ） 37.5

贷：递延所得税资产 37.5

借：利润分配——未分配利润（ $50 + 37.5$ ） 87.5

贷：以前年度损益调整 87.5

借：盈余公积 8.75

贷：利润分配——未分配利润 8.75

9. 【正确答案】ABD

【答案解析】非同一控制下的企业合并中，被购买方在企业合并后仍持续经营的，如购买方取得被购买方 100% 股权，被购买方可以按合并中确定的有关资产、负债的公允价值调账，其他情况下被购买方不应因企业合并改记资产、负债的账面价值。选项 A，不进行任何处理说法过于绝对，不正确；选项 B，非同一控制的吸收合并不需要调整，被购买方的法人资格被注销；选项 D，非同一控制控股合并，如果取得被购买方 100% 的股权，才需要考虑进行调整。

10. 【正确答案】ABCD

【答案解析】正确会计处理如下：2×18 年末，依据代理银行提供的对账单作注销额度（已下达的用款额度）

①在预算会计中：

借：资金结存——财政应返还额度 300

贷：资金结存——零余额账户用款额度 300

②同时在财务会计中：

借：财政应返还额度——财政授权支付 300

贷：零余额账户用款额度 300

2×19 年初恢复额度时：

①在预算会计中：

借：资金结存——零余额账户用款额度 300

贷：资金结存——财政应返还额度 300

②同时在财务会计中：

借：零余额账户用款额度 300

贷：财政应返还额度——财政授权支付 300

11. 【正确答案】CD

【答案解析】选项 A，甲公司应确认的投资收益 = $(20 \times 13 + 440 + 500) - (1\ 350 - 100) = -50$ （万元）；选项 B，甲公司对取得的股权投资，均应作为交易性金融资产核算，并且以取得股权的公允价值进行初始计量，所以取得 A 公司股权的初始确认成本 = $20 \times 13 = 260$ （万元），取得 B 公司股权的初始确认成本 = 440（万元）；选项 C，A 公司应确认投资收益 145 万元 $(1\ 350 - 20 \times 13 - 420$

-525)，而不是其他收益；选项 D，债务的新的现金流量 = $500 \times (1+5\%) = 525$ （万元），现金流量变化 = $(525-500)/500 = 5\% < 10\%$ ，因此不构成实质性修改，不应终止确认该部分负债。

甲公司会计分录为：

借：交易性金融资产——成本（A 公司）（ 20×13 ） 260
 ——成本（B 公司） 440

 应收账款——债务重组 500

 坏账准备 100

 投资收益 50

 贷：应收账款 1 350

A 公司会计分录为：

借：应付账款 1 350

 贷：应付账款 525

 其他权益工具投资 420

 股本 20

 资本公积——股本溢价 240

 投资收益 145

借：其他综合收益 120

 贷：盈余公积 12

 利润分配——未分配利润 108

借：资本公积——股本溢价 2

 贷：银行存款 2

12. 【正确答案】ABC

【答案解析】企业通过向政府方提供建造服务取得项目资产运营权而构成非现金对价安排的，如果该非现金对价的公允价值不能确定，则应采用成本加成法确定建造服务的单独售价，从而确定交易价格，选项 A 错误；社会资本方发生的建造成本，应借记“合同履约成本”科目，贷记“原材料”“应付职工薪酬”等科目，选项 B 错误；在项目运营期间，满足有权收取可确定金额的现金（或其他金融资产）条件的，社会资本方应当在 PPP 项目资产达到预定可使用状态时，将相关 PPP 项目资产的对价金额或确认的建造收入金额，超过有权收取可确定金额的现金（或其他金融资产）的差额，确认为无形资产，选项 C 错误。

三、计算分析题 1

1. (1) 【正确答案】分录为：

借：其他债权投资——成本 2000

 ——利息调整 88.98

 贷：银行存款 2088.98（1 分）

Dr: Other debt investment-cost 2,000

 - interest adjustments 88.98

 Cr: Bank 2,088.98（1.5 分）

(2) 【正确答案】 2×20 年应确认的投资收益 = $2088.98 \times 4\% = 83.56$ （万元）。（0.5 分）

相关会计分录为：

借：应收利息（ $2000 \times 5\%$ ） 100

 贷：投资收益 83.56

 其他债权投资——利息调整 16.44（0.5 分）

借：银行存款 100

贷：应收利息 100 (0.5 分)

Recognized investment income in 2X20= $2,088.98 \times 4\% = \text{RMB}835,600$ (0.75 分)

The relevant accounting entry is:

Dr:Interest receivable 100 ($2,000 \times 5\%$)

Cr:Investment income 83.56

Other debt investment- interest adjustments 16.44 (0.75 分)

Dr:Bank 100

Cr:Interest receivable 100 (0.75 分)

(3) 【正确答案】公允价值变动前的该债券的账面价值 (或账面余额) = $2088.98 - 16.44 = 2072.54$ (万元), 应确认的公允价值变动额 = $2080 - 2072.54 = 7.46$ (万元)。

借：其他债权投资——公允价值变动 7.46

贷：其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 7.46 (1 分)

借：信用减值损失 20

贷：其他综合收益——其他债权投资减值准备 20 (1 分)

The amortized cost of the bond before the change in fair value = $2,088.98 - 16.44 = \text{RMB}20,725,400$

Recognized the change in fair value = $2080 - 2072.54 = \text{RMB}74,600$

Dr:Other debt investment-change in fair value 7.46

Cr:Other comprehensive income- change in the fair value of other debt investment 7.46 (1.5 分)

Dr:Credit impairment losses 20

Cr:Other comprehensive income- Impairment provision of other debt investment 20 (1.5 分)

(4) 【正确答案】分录为:

借：债权投资——成本 2000

——利息调整 72.54

其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 7.46

贷：其他债权投资——成本 2000

——利息调整 72.54

——公允价值变动 7.46 (2 分)

借：其他综合收益——其他债权投资减值准备 20

贷：债权投资减值准备 20 (0.5 分)

Dr:Debt investment-cost 2,000

- interest adjustments 72.54

Other comprehensive income- change in the fair value 7.46

Cr:Other debt investment-cost 2000

- interest adjustments 72.54

- change in the fair value 7.46 (3 分)

Dr:Other comprehensive income-Impairment provision of other debt investment 20

Cr:Impairment provision of debt investment 20 (0.75 分)

(5) 【正确答案】 2×21 年应确认的投资收益 = $2072.54 \times 4\% = 82.90$ (万元) (0.5 分)

应确认的信用损失 = $50 - 20 = 30$ (万元) (0.5 分)

借: 应收利息 100

贷: 投资收益 82.90

 债权投资——利息调整 17.10 (0.5 分)

借: 信用减值损失 30

贷: 债权投资减值准备 30 (0.5 分)

Recognized investment income in 2X21 = $2,072.54 \times 4\% = \text{RMB}829,000$ (0.75 分)

Recognized the credit loss = $50 - 20 = \text{RMB}300,000$ (0.75 分)

Dr: Interest receivable 100

 Cr: Investment income 82.90

Debt investment— interest adjustments 17.10 (0.75 分)

Dr: Credit impairment losses 30

 Cr: Impairment provision of debt investment 30 (0.75 分)

四、计算分析题 2

1. (1) 【正确答案】

A 公司当年需要确认提供建造服务的收入金额 = $3\,000 \times (1 + 5\%) = 3\,150$ (万元) (0.5 分)

借: 合同资产 3 150

 贷: 主营业务收入 3 150 (0.5 分)

借: 合同履约成本 3 000

 贷: 原材料、应付职工薪酬等 3 000 (0.5 分)

借: 主营业务成本 3 000

 贷: 合同履约成本 3 000 (0.5 分)

【答案解析】由于现金流在年末发生, 因此第一年没有融资成分的影响。

(2) 【正确答案】

确认运营服务收入和成本。

借: 合同资产 [$60 \times (1 + 20\%)$] 72

 贷: 主营业务收入 72 (1 分)

借: 合同履约成本 60

 贷: 应付职工薪酬等 60 (0.5 分)

借: 主营业务成本 60

 贷: 合同履约成本 60 (0.5 分)

确认融资成分的影响:

借: 合同资产 [$(3\,150 + 3\,150 \times 6.18\% + 3\,150) \times 6.18\%$] 401.37

 贷: 财务费用、利息收入等 401.37 (1 分)

(3) 【正确答案】

A 公司在拥有收取政府对价的权利 (该权利仅取决于时间流逝的因素) 时:

借：应收账款 1 200

贷：合同资产 1 200 (1分)

从政府方收到款项：

借：银行存款 1 200

贷：应收账款 1 200 (1分)

(4) 【正确答案】

2×28 年年末路面翻修相关会计分录：

借：合同履约成本 600

贷：原材料、应付职工薪酬等 600 (0.5分)

借：合同资产 $[600 \times (1+10\%)] 660$

贷：主营业务收入 660 (1分)

借：主营业务成本 600

贷：合同履约成本 600 (0.5分)

五、综合题 3

1. (1) 【正确答案】属于非同一控制下的企业合并。(0.5分)理由：甲公司与丙公司在交易前不存在任何关联方关系。(0.5分)

(2) 【正确答案】合并成本 $=5\ 700+3\ 300=9\ 000$ (万元)(0.5分)

借：长期股权投资 9 000

累计摊销 600

贷：其他业务收入 5 700

无形资产 3 600

资产处置损益 $[3\ 300 - (3\ 600 - 600)] 300$ (1分)

借：其他业务成本 5 000

投资性房地产累计折旧 1 000

贷：投资性房地产 6 000 (0.5分)

(3) 【正确答案】合并商誉 $=9\ 000 - 10\ 600 \times 75\% = 1\ 050$ (万元)(0.5分)

借：存货 500

固定资产 100

贷：资本公积 100

应收账款 200

预计负债 300 (0.5 分)

借: 股本 5 000

资本公积 4 100

其他综合收益 500

盈余公积 100

未分配利润 900

商誉 1 050

贷: 长期股权投资 9 000

少数股东权益 (10 600×25%) 2 650 (1 分)

(4) 【正确答案】

20×1 年 12 月 31 日	20×2 年 12 月 31 日
①固定资产价值包含未实现内部交易及现金流量表的抵销分录	①固定资产价值包含未实现内部交易及现金流量表的抵销分录
借: 营业收入 (847.5/1.13) 750 贷: 营业成本 600 固定资产——原价 150 (0.25 分)	借: 年初未分配利润 150 贷: 固定资产——原价 150 (0.25 分)
借: 固定资产——累计折旧 (150÷5×6/12) 15 贷: 管理费用 15 (0.25 分)	借: 固定资产——累计折旧 45 贷: 年初未分配利润 15 管理费用 (150÷5) 30 (0.5 分)
借: 少数股东权益 [(150-15)×25%] 33.75 贷: 少数股东损益 33.75 (0.25 分)	借: 少数股东权益 33.75 贷: 年初未分配利润 33.75 (0.25 分) 借: 少数股东损益 (30×25%) 7.5 贷: 少数股东权益 7.5 (0.25 分)
借: 递延所得税资产 33.75 贷: 所得税费用 [(150-15)×25%] 33.75 (0.25 分)	借: 递延所得税资产 [(150-45)×25%] 26.25 所得税费用 7.5 贷: 年初未分配利润 33.75 (0.25 分)
借: 少数股东损益 (33.75×25%) 8.44 贷: 少数股东权益 8.44 (0.25 分)	借: 年初未分配利润 8.44 贷: 少数股东权益 8.44 (0.25 分) 借: 少数股东权益 (7.5×25%) 1.875 贷: 少数股东损益 1.875 (0.25 分)
借: 购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金 847.5 贷: 销售商品、提供劳务收到的现金 847.5 (0.25 分)	
②将子公司账面价值调整为公允价值相关调整分录	②将子公司账面价值调整为公允价值相关调整分录
借: 存货 500 固定资产 100 贷: 资本公积 100 应收账款 200 预计负债 300 (0.25 分)	借: 存货 500 固定资产 100 贷: 资本公积 100 应收账款 200 预计负债 300 (0.25 分)

借：营业成本 500 管理费用（100/10）10 应收账款 200 预计负债 300 贷：存货 500 固定资产——累计折旧 10 信用减值损失 200 营业外支出 300（0.25 分）	借：年初未分配利润 510 应收账款 200 预计负债 300 贷：存货 500 固定资产 10 年初未分配利润 500（0.25 分）
	借：管理费用（100/10）10 贷：固定资产——累计折旧 10（0.25 分）
③按照权益法调整长期股权投资的调整分录，并计算调整后的长期股权投资账面价值	③按照权益法调整长期股权投资的调整分录，并计算调整后的长期股权投资账面价值
调整后的净利润 =3 010-500-10+200+300 =3 000（万元） 确认投资收益=（3 000-510）×75%=1 867.5（万元） 确认其他综合收益=100×75%=75（万元） 借：长期股权投资 1 942.5 贷：投资收益 1 867.5 其他综合收益 75（0.25 分） 调整后的长期股权投资=9 000+1 942.5=10 942.5（万元）	借：长期股权投资 1 942.5 贷：年初未分配利润 1 867.5 其他综合收益 75（0.25 分）
	乙公司调整后净利润=4 110-10=4 100（万元） 确认投资收益=（4 100-1 410）×75%=2 017.5（万元） 确认其他综合收益=200×75%=150（万元） 借：长期股权投资 2 167.5 贷：投资收益 2 017.5 其他综合收益 150（0.25 分） 调整后的长期股权投资=9 000+1 942.5+2 167.5=13 110（万元）
④长期股权投资与乙公司所有者权益的抵销分录	④长期股权投资与乙公司所有者权益的抵销分录
借：股本 5 000 资本公积 4 100 其他综合收益（500+100）600 盈余公积（100+301）401 年末未分配利润 （900+3 000-301-510）3 089 商誉 1 050 贷：长期股权投资 10 942.5 少数股东权益（13 190×25%）3 297.5（0.25 分）	借：股本 5 000 资本公积 4 100 其他综合收益（600+200）800 盈余公积（401+411）812 年末未分配利润 （3 089+4 100-411-1 410）5 368 商誉 1 050 贷：长期股权投资 13 110 少数股东权益（16 080×25%）4 020（0.25 分）
⑤投资收益与利润分配的抵销分录	⑤投资收益与利润分配的抵销分录
借：投资收益（3 000×75%）2 250	借：投资收益（4 100×75%）3 075

少数股东损益 750 年初未分配利润 900 贷：提取盈余公积 301 向股东分配利润 10 年末未分配利润 3 089 (0.25 分)	少数股东损益 1 025 年初未分配利润 3 089 贷：提取盈余公积 411 向股东分配利润 1 410 年末未分配利润 5 368 (0.25 分)
⑥内部债券业务的抵销分录	⑥内部债券业务的抵销分录
借：应付债券 985.66 贷：债权投资 (961+961×6%-1 100×3%) 985.66 (0.25 分)	借：应付债券 1 011.8 贷：债权投资 (985.66+985.66 ×6%-1 100×3%) 1 011.8 (0.25 分)
借：投资收益 57.66 贷：财务费用 57.66 (0.25 分)	借：投资收益 59.14 贷：财务费用 59.14 (0.25 分)
借：其他应付款 33 贷：其他应收款 33 (0.25 分)	借：其他应付款 33 贷：其他应收款 33 (0.25 分)
借：投资支付的现金 961 贷：取得借款收到的现金 961 (0.25 分)	借：分配股利、利润或偿付利息支 付的现金 33 贷：取得投资收益收到的现金 33 (0.25 分)

(5) 【正确答案】处置股权的相关处理：

借：银行存款 16 800

 贷：长期股权投资 (9 000×70%/75%) 8 400

 投资收益 8 400 (0.5 分)

对于剩余股权按照公允价值计量：

借：其他权益工具投资——成本 1 200

 贷：长期股权投资 600

 投资收益 600 (0.5 分)

(6) 【正确答案】合并报表当期的处置投资收益=[(处置股权取得的对价 16 800+剩余股权公允价值 1 200)-按原持股比例计算应享有原有子公司自购买日开始持续计算的净资产的份额 16 080×75%]-商誉 1 050+其他综合收益 300×75%=5 115 (万元) (1 分)

合并报表调整分录为：

①对于个别财务报表中的部分处置收益的归属期间进行调整

借：投资收益 (代替原长期股权投资) [(3 000-510+4 100-1 410)×75%] 3 885

 贷：未分配利润 (代替投资收益) 3 885 (0.5 分)

②从其他综合收益转出与剩余股权相对应的原计入权益的其他综合收益，重分类转入投资收益
无

验算：合并报表确认的处置投资收益=个别报表 (8 400+600)+合并报表 (-3 885)=5 115 (万元)

2. (1) 【正确答案】甲公司在租赁期开始日时确认的租赁负债=100×(P/A, 6%, 3)=100×2.6730=267.3 (万元); (0.5 分)

甲公司在租赁期开始日时确认的预计负债=30×(P/F, 6%, 3)=30×0.8396=25.19 (万元)。(0.5 分)

甲公司在租赁期开始日时确认的使用权资产=267.3+5+2+25.19=299.49 (万元); (0.5 分)

租赁期开始日：

借：使用权资产 299.49
 管理费用 1
 租赁负债——未确认融资费用 32.7
 贷：租赁负债——租赁付款额 300
 银行存款 8
 预计负债 25.19（1分）

（2）【正确答案】该项租赁变更不构成一项单独租赁。（0.5分）

理由：增加的对价与租赁期限延长部分的单独价格按该合同情况调整后的金额不相当。变更的部分并非仅仅是租赁期限延长的部分，原来租赁的剩余租赁期的年租赁付款额也发生了变化，因此租赁变更不构成一项单独租赁。（1分）

2×20年年末：

借：管理费用 $(299.49/3)$ 99.83
 贷：使用权资产累计折旧 99.83（0.25分）

借：财务费用 $(25.19 \times 6\%)$ 1.51
 贷：预计负债 1.51（0.25分）

借：财务费用 $(267.3 \times 6\%)$ 16.04
 贷：租赁负债——未确认融资费用 16.04（0.25分）

借：租赁负债——租赁付款额 100
 贷：银行存款 100（0.25分）

2×20年年末变更合同前预计负债的账面余额 = $25.19 + 1.51 = 26.7$ （万元）；

重新计量预计负债的入账价值 = $40 \times (P/F, 7\%, 3) = 40 \times 0.8163 = 32.65$ （万元）；

调整预计负债账面金额 = $32.65 - 26.7 = 5.95$ （万元）；

2×20年年末变更合同前租赁负债的账面余额 = $267.3 + 16.04 - 100 = 183.34$ （万元）；

重新计量租赁负债的入账价值 = $120 \times (P/A, 7\%, 3) = 120 \times 2.6243 = 314.92$ （万元）；

调整租赁负债账面金额 = $314.92 - 183.34 = 131.58$ （万元）。

借：使用权资产（倒挤）137.53
 租赁付款额——未确认融资费用 $(160 - 131.58)$ 28.42
 贷：租赁负债——租赁付款额 $[(120 - 100) \times 2 + 120]$ 160
 预计负债 5.95（1分）

2×20年年末使用权资产的账面价值 = $299.49 - 99.83 + 137.53 = 337.19$ （万元）

2×21年年末：

借：管理费用 $(337.19/3)$ 112.40
 贷：使用权资产累计折旧 112.40（0.25分）

借：财务费用 $(32.65 \times 7\%)$ 2.29
 贷：预计负债 2.29（0.25分）

借：财务费用 $(314.92 \times 7\%)$ 22.04（0.25分）
 贷：租赁负债——未确认融资费用 22.04

借：租赁负债——租赁付款额 120
 贷：银行存款 120（0.25分）

2×21年年末预计负债的账面余额 = $32.65 + 2.29 = 34.94$ （万元）；

2×21 年年末租赁负债的账面余额 = 314.92 + 22.04 - 120 = 216.96 (万元)。

2×22 年年末:

借: 管理费用 (337.19/3) 112.40
贷: 使用权资产累计折旧 112.40 (0.25 分)

借: 财务费用 (34.94×7%) 2.45
贷: 预计负债 2.45 (0.25 分)

借: 财务费用 (216.96×7%) 15.19
贷: 租赁负债——未确认融资费用 15.19 (0.25 分)

借: 租赁负债——租赁付款额 120
贷: 银行存款 120 (0.25 分)

2×22 年年末预计负债的账面余额 = 34.94 + 2.45 = 37.39 (万元);

2×22 年年末租赁负债的账面余额 = 216.96 + 15.19 - 120 = 112.15 (万元)。

2×23 年年末:

借: 管理费用 (337.19 - 112.40 - 112.40) 112.39
贷: 使用权资产累计折旧 112.39 (0.25 分)

借: 财务费用 (40 - 37.39) 2.61
贷: 预计负债 2.61 (0.25 分)

借: 财务费用 (112.15×7%) 7.85
贷: 租赁负债——未确认融资费用 7.85 (0.25 分)

借: 租赁负债——租赁付款额 120
贷: 银行存款 120 (0.25 分)

支付恢复成本:

借: 预计负债 40
贷: 银行存款 40 (0.5 分)

2×23 年年末预计负债的摊余成本 = 37.39 + 2.61 - 40 = 0;

2×23 年年末租赁负债的摊余成本 = 112.15 + 7.85 - 120 = 0。

【答案解析】如果题目条件“将原租赁期限延长至 4 年，年租赁付款额调整为 120 万元（该交易价格反映同期市场交易对价）”改为“将原租赁期限延长至 4 年，延长租赁期内租赁付款额为 120 万元（该交易价格反映同期市场交易对价）”，这种情况下，该租赁变更构成一项单独租赁。

(3) **【正确答案】**该项租赁变更不构成一项单独租赁。(0.5 分)理由: 该变更并未通过增加一项或多项租赁资产的使用权而扩大租赁范围或延长租赁其期限，而是属于缩小租赁范围的变更，并调整了原租赁付款额，因此不构成一项单独租赁。(1 分)

2×20 年年末:

借: 管理费用 (299.49/3) 99.83
贷: 使用权资产累计折旧 99.83 (0.25 分)

借: 财务费用 (25.19×6%) 1.51
贷: 预计负债 1.51 (0.25 分)

借: 财务费用 (267.3×6%) 16.04
贷: 租赁负债——未确认融资费用 16.04 (0.25 分)

借: 租赁负债——租赁付款额 100
贷: 银行存款 100 (0.25 分)

2×20 年年末预计负债的账面余额=25.19+1.51=26.7 (万元);

2×20 年年末变更合同前租赁负债的账面余额=267.3+16.04-100=183.34 (万元);

30%的租赁负债的账面价值=183.34×30%=55.00 (万元);

租赁负债的减少额=183.34-55.00=128.34 (万元);

2×20 年年末使用权资产的账面价值=299.49-99.83=199.66 (万元);

30%的使用权资产的账面价值=199.66×30%=59.90 (万元);

使用权资产的减少额=199.66-59.90=139.76 (万元)。

借: 租赁负债——租赁付款额[2×100×(1-30%)] 140

 资产处置损益 11.42

 使用权资产累计折旧 (99.83×70%) 69.88

 贷: 使用权资产 (299.49×70%) 209.64

 租赁付款额——未确认融资费用 11.66 (1分)

重新计量租赁负债的入账价值=40×(P/A, 7%, 2)=40×1.8080=72.32 (万元);

调整租赁负债账面金额=72.32-55.00=17.32 (万元);

变更合同后预计负债的账面价值=30×(P/F, 7%, 2)=30×0.8734=26.20 (万元)

预计负债的减少额=26.7-26.20=0.50 (万元)

借: 使用权资产 (倒挤) 16.82

 预计负债 0.50

 租赁负债——未确认融资费用 (20-17.32) 2.68

 贷: 租赁负债——租赁付款额 (40×2-2×100×30%) 20 (0.5分)

调整后使用权资产的账面价值=59.90+16.82=76.72 (万元)。

2×21 年年末:

借: 管理费用 (76.72/2) 38.36

 贷: 使用权资产累计折旧 38.36 (0.25分)

借: 财务费用 (26.20×7%) 1.83

 贷: 预计负债 1.83 (0.25分)

借: 财务费用 (72.32×7%) 5.06

 贷: 租赁负债——未确认融资费用 5.06 (0.25分)

借: 租赁负债——租赁付款额 40

 贷: 银行存款 40 (0.25分)

2×21 年年末预计负债的账面余额=26.20+1.83=28.03 (万元);

2×21 年年末租赁负债的账面余额=72.32+5.06-40=37.38 (万元)。

2×22 年年末:

借: 管理费用 38.36

 贷: 使用权资产累计折旧 38.36 (0.25分)

借: 财务费用 (30-28.03) 1.97

 贷: 预计负债 1.97 (0.25分)

借: 财务费用 (40-37.38) 2.62

 贷: 租赁负债——未确认融资费用 2.62 (0.25分)

借: 租赁负债——租赁付款额 40

 贷: 银行存款 40 (0.25分)

支付恢复成本:

借：预计负债 30

贷：银行存款 30 (0.5分)

