

## 《中级会计实务》全真模考（二）

### 四、计算分析题

1. 甲公司 2×22 年发生的与租赁相关的交易和事项资料如下：

资料一：2×22 年 1 月 1 日，承租方甲公司与出租方乙公司签订办公楼租赁合同。合同约定该办公楼的年租金为 120 万元，于每年年末支付，不可撤销租赁期限为 5 年（即 2×22 年 1 月 1 日至 2×26 年 12 月 31 日），不存在购买选择权、续租选择权以及终止租赁选择权。租赁期开始日为 2×22 年 1 月 1 日，租赁手续于当日完成，甲公司以银行存款支付租赁资产初始直接费用 5 万元。甲公司无法确定租赁内含利率，其增量借款利率为 6%。

资料二：甲公司于租赁期开始日将该办公楼作为行政管理大楼投入使用，当月开始采用直线法对使用权资产计提折旧，折旧年限与租赁期相同。

资料三：2×22 年 12 月 31 日，甲公司按合同约定支付租金 120 万元，以银行存款支付。

其他资料： $(P/A, 6\%, 5) = 4.2124$ ， $(P/F, 6\%, 5) = 0.7473$ ，本题不考虑税费及其他因素。

（“租赁负债”科目应写出必要的明细科目）

要求：

（1）计算甲公司 2×22 年 1 月 1 日租赁负债和使用权资产的入账价值，并编制甲公司 2×22 年 1 月 1 日的相关会计分录。

【正确答案】租赁负债的入账价值 =  $120 \times (P/A, 6\%, 5) = 120 \times 4.2124 \approx 505.49$ （万元）；（1 分）  
使用权资产的入账价值 =  $120 \times (P/A, 6\%, 5) + 5 = 510.49$ （万元）。（1 分）

2×22 年 1 月 1 日：

借：使用权资产 510.49

    租赁负债——未确认融资费用 94.51

    贷：租赁负债——租赁付款额  $(120 \times 5)$  600

        银行存款 5（2 分）

（2）计算甲公司 2×22 年应计提的使用权资产折旧金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×22 年使用权资产计提的折旧金额 =  $510.49 / 5 \approx 102.1$ （万元）（1 分）

借：管理费用 102.1

    贷：使用权资产累计折旧 102.1（1 分）

（3）计算甲公司 2×22 年度应确认的租赁负债利息费用，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×22 年度应确认的租赁负债利息费用 =  $(600 - 94.51) \times 6\% \approx 30.33$ （万元）（1 分）

借：财务费用 30.33

    贷：租赁负债——未确认融资费用 30.33（2 分）

（4）编制甲公司 2×22 年 12 月 31 日支付办公楼租金的会计分录。

【正确答案】2×22 年 12 月 31 日支付租金：

借：租赁负债——租赁付款额 120

    贷：银行存款 120（1 分）

2. 2×13 年至 2×18 年，甲公司发生的与无形资产相关的交易或事项如下：

资料一：2×13 年 11 月 12 日，甲公司以银行存款 450 万元购入一项管理用无形资产，当日投入使用。支付价款里面包括相关税费 6 万元。该无形资产的预计使用年限为 10 年，净残值为零，采用直线法按年摊销。

资料二：2×16 年 12 月 31 日，经减值测试，预计该无形资产的可收回金额为 205 万元。该无形资产发生减值后，原摊销方法、预计使用年限、净残值不变。

资料三：2×17 年 12 月 31 日，经减值测试，预计该无形资产的可收回金额为 100 万元，计提无形资产减值准备后，原摊销方法、净残值不变，预计尚可使用年限为 5 年。

资料四：2×18 年 7 月 1 日，甲公司拟用无形资产取得长江公司 80% 股权，当日取得对长江公司的控制权。取得投资日该无形资产公允价值 5000 万元，成本 6000 万元，已计提摊销 3000 万元，长江

公司和甲公司没有关联方关系，双方采用的会计政策和会计期间相同。

假定不考虑增值税等因素。（答案中的金额单位以万元表示）

要求：

（1）编制甲公司 2×13 年 11 月 12 日购入该无形资产的会计分录。

【正确答案】2×13 年 11 月 12 日购入该无形资产的会计分录

借：无形资产 450

贷：银行存款 450（2 分）

（2）编制甲公司 2×13 年 12 月 31 日计提无形资产摊销额的会计分录。

【正确答案】2×13 年 12 月 31 日计提无形资产摊销额的会计分录

借：管理费用  $[450 \div 10 \times (2/12)]$  7.5

贷：累计摊销 7.5（2 分）

（3）计算甲公司 2×16 年 12 月 31 日计提的无形资产减值准备金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】2×16 年 12 月 31 日该无形资产的账面价值 =  $450 - (450 \div 10) \times (2/12) - (450 \div 10) \times 3 = 307.5$ （万元）；（0.5 分）

计提无形资产减值准备 =  $307.5 - 205 = 102.5$ （万元）。（0.5 分）

借：资产减值损失 102.5

贷：无形资产减值准备 102.5（1 分）

（4）计算甲公司 2×17 年 12 月 31 日计提无形资产摊销和减值准备的金额，并编制相关会计分录。

【正确答案】①计提无形资产的摊销额

2×17 年 12 月 31 日无形资产摊销金额 =  $205 \div (10 \times 12 - 2 - 3 \times 12) \times 12 = 30$ （万元）。

借：管理费用 30

贷：累计摊销 30（1 分）

②计提的无形资产减值准备

2×17 年 12 月 31 日无形资产的账面价值 =  $205 - 30 = 175$ ；（万元）

无形资产的可收回金额 = 100 万元；（0.5 分）

计提无形资产减值准备 =  $175 - 100 = 75$ （万元）。（0.5 分）

借：资产减值损失 75

贷：无形资产减值准备 75（1 分）

（5）编制甲公司 2×18 年 7 月 1 日取得股权的会计分录。

【正确答案】

2×18 年 7 月 1 日取得股权的会计分录

借：长期股权投资 5000

累计摊销 3000

贷：无形资产 6000

资产处置损益 2000

## 五、综合题

1. 甲公司为上市公司，适用的增值税税率为 13%。2×18 年末，内审部门在审核公司及下属公司 2×18 年度财务报表时，对以下交易或事项的会计处理提出质疑。

资料一：2×18 年 1 月 1 日，甲公司一项使用寿命不确定的无形资产，变更为使用寿命有限的无形资产，预计使用年限为 15 年。该项无形资产为甲公司 2×17 年 1 月 1 日外购的管理用专利技术，初始成本为 300 万元，预计净残值为 0。2×18 年 1 月 1 日，甲公司预计净残值不变，采用直线法计提摊销。假定甲公司按照净利润的 10% 计提法定盈余公积。

甲公司对上述交易或事项的会计处理为：

借：盈余公积

2

利润分配——未分配利润

18

管理费用 20  
贷：累计摊销 40

资料二：2×18年8月1日，甲公司与丁公司签订产品销售合同。合同约定，甲公司向丁公司销售最近开发的C商品1000件，售价（不含增值税）为500万元，增值税额为65万元；甲公司于合同签订之日起10日内将所售C商品交付丁公司，丁公司于收到C商品当日支付全部款项；丁公司有权于收到C商品之日起6个月内无条件退还C商品。

2×18年8月5日，甲公司将1000件C商品交付丁公司并开出增值税专用发票，同时收到丁公司支付的款项565万元。该批C商品的成本为400万元。由于C商品系初次销售，甲公司无法估计退货的可能性。

甲公司对上述交易或事项的会计处理为：

借：银行存款 565  
贷：主营业务收入 500  
    应交税费——应交增值税（销项税额） 65  
借：主营业务成本 400  
贷：库存商品 400

资料三：2×18年6月20日，甲公司与10名高级管理人员分别签订商品房销售合同。合同约定，甲公司将自行开发的10套房屋以每套600万元的优惠价格销售给10名高级管理人员；高级管理人员自取得房屋所有权后必须在甲公司工作5年，如果在工作未满5年的情况下离职，需根据服务期限补交款项。

2×18年6月25日甲公司收到10名高级管理人员支付的款项6000万元。2×18年6月30日，甲公司与10名高级管理人员办理完毕上述房屋的产权过户手续。上述房屋成本为每套420万元，市场价格为每套800万元。

不考虑相关税费，甲公司对上述交易或事项的会计处理为：

借：银行存款 6 000  
    贷：主营业务收入 6 000  
借：主营业务成本 4 200  
    贷：开发产品 4 200

其他资料：本题不考虑所得税等其他因素。

要求：

（1）根据资料一，判断甲公司该业务的会计处理是否正确，并说明理由；如果处理不正确，编制更正甲公司2×18年度财务报表的会计分录。

【正确答案】

资料一中甲公司的会计处理不正确。（1分）

理由：使用寿命不确定的无形资产变为使用寿命有限的无形资产，属于会计估计变更，应采用未来适用法处理，不需要追溯调整。（2分）

相关更正分录如下：

借：累计摊销 20  
    贷：盈余公积 2  
        利润分配——未分配利润 18（1分）

（2）根据资料二，判断甲公司该业务的会计处理是否正确，并说明理由；如果处理不正确，编制更正甲公司2×18年度财务报表的会计分录。

【正确答案】资料二中甲公司的会计处理不正确。（1分）

理由：对于无法估计退货率的商品销售，企业在发出商品时不应确认收入。（2分）

相关更正分录如下：

借：主营业务收入 500  
    贷：预计负债 500（1分）



借：应收退货成本 400

贷：主营业务成本 400（1分）

【答案解析】资料二的正确会计分录如下：

借：银行存款 565

贷：预计负债 500

    应交税费——应交增值税（销项税额）65

借：应收退货成本 400

贷：库存商品 400

（3）根据资料三，判断甲公司该业务的会计处理是否正确，并说明理由；如果处理不正确，编制更正甲公司2×18年度财务报表的会计分录。

【正确答案】资料三中甲公司的会计处理不正确，（1分）

理由：由于商品房销售合同约定了服务的年限，甲公司应将商品房市场价格与优惠价格的差额作为长期待摊费用或其他长期资产处理，在合同规定的服务年限内平均摊销计入损益，同时，确认应付职工薪酬。（2分）相关更正分录如下：

借：长期待摊费用 2 000

贷：主营业务收入 2 000（1分）

借：管理费用 200

贷：应付职工薪酬 200（1分）

借：应付职工薪酬 200

贷：长期待摊费用 200（1分）

【答案解析】因为商品房销售合同约定了5年的服务年限，甲公司应将商品房市场价格与优惠价格的差额2000万元在合同规定的服务年限5年内平均摊销计入损益，而2×18年是半年的摊销时间，所以2×18年应摊销的金额=2000/5×6/12=200（万元）。

资料三的正确处理如下：

甲公司出售住房时：

借：银行存款 6 000

    长期待摊费用 2 000

贷：主营业务收入 8 000

借：主营业务成本 4 200

    开发产品 4 200

出售住房后，每年公司应当按照直线法在5年内摊销长期待摊费用。

2×18年摊销的分录为：

借：管理费用（2 000/5/2）200

    贷：应付职工薪酬 200

借：应付职工薪酬 200

    贷：长期待摊费用 200

2. 甲上市公司（以下简称“甲公司”）2×18年至2×19年发生以下与股权投资相关的交易或事项：

资料一：2×18年2月10日，甲公司以银行存款320万元取得乙公司10%的股权，将其作为其他权益工具投资核算，购入时支付价款中包含乙公司已宣告但尚未发放的现金股利20万元。甲公司另以银行存款支付手续费10万元。2月20日，甲公司收到上述现金股利。投资当日，乙公司可辨认净资产的公允价值为3000万元（等于账面价值）。

资料二：2×18年年末，该项其他权益工具投资的公允价值为482万元。

资料三：2×19年1月1日，甲公司以一栋自用办公楼和一批存货取得乙公司50%的股权，当日起能够对乙公司的相关活动实施控制。甲公司付出该项办公楼的账面价值为1500万元（其中账面原值为2000万元，已计提折旧500万元，未计提减值准备），公允价值为1800万元；甲公司付出该批存货的成本为400万元，未计提跌价准备，公允价值为500万元。

增资当日,甲公司原持有 10%的股权的公允价值为 320 万元,乙公司可辨认净资产的公允价值为 4500 万元,账面价值为 4300 万元(其中股本 3000 万元,资本公积 300 万元,盈余公积 100 万元,未分配利润 900 万元),差额为一项存货评估增值产生,该批存货在 2×19 年实际对外销售 60%。除此之外,乙公司其他可辨认资产、负债公允价值与账面价值相等。

资料四:2×19 年 6 月 30 日,甲公司向乙公司销售一台自产设备,售价为 300 万元,成本为 200 万元,未计提减值准备,乙公司购入后将其作为管理用固定资产核算,预计使用 5 年,采用年限平均法计提折旧,预计净残值为零。至年末货款已结清。乙公司 2×19 年实现净利润 920 万元,分配现金股利 300 万元,因其他债权投资公允价值上升确认其他综合收益 200 万元。

其他资料:甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人,存货适用的增值税税率均为 13%,不动产适用的增值税税率为 9%。甲公司和乙公司均按净利润的 10%计提法定盈余公积,不计提任意盈余公积。甲公司和乙公司在合并前无任何关联方关系,该项交易不属于一揽子交易,不考虑所得税等相关影响。

要求:

(1) 根据资料一和资料二,编制甲公司取得其他权益工具投资、收到现金股利以及确认公允价值变动的会计分录。

**【正确答案】**

会计分录为:

借:其他权益工具投资——成本 310 (320-20+10)  
    应收股利 20  
    贷:银行存款 330 (320+10) (1分)

借:银行存款 20  
    贷:应收股利 20 (0.5分)

借:其他权益工具投资——公允价值变动 172 (482-310)  
    贷:其他综合收益 172 (0.5分)

(2) 判断甲公司与乙公司的合并类型并说明理由,如属于非同一控制下的企业合并,计算合并报表中的合并成本及合并商誉;如属于同一控制下的企业合并,计算个别报表中应计入所有者权益的金额。

**【正确答案】**

该项合并属于非同一控制下的企业合并;(0.5分)理由:甲公司和乙公司在合并前无任何关联方关系。(0.5分)

合并成本=1800×(1+9%)+500×(1+13%)+320=2847(万元)(0.5分)

合并商誉=2847-4500×(10%+50%)=147(万元)(0.5分)

**【答案解析】**①合并成本=原股权投资公允价值+新增投资付出对价的公允价值  
非同一控制下的企业合并,是市场行为,认可公允价值,增值税是价外税,属于付出对价的一部分,新增投资付出对价的公允价值要含增值税。

②合并商誉=合并成本 2847-享有被投资单位可辨认公允价值的份额 4500×(10%+50%)=147(万元)。

(3) 编制合并日或购买日甲公司个别财务报表以及合并财务报表的会计分录。

**【正确答案】**

个别财务报表:

借:固定资产清理 1 500  
    累计折旧 500  
    贷:固定资产 2 000 (1分)

借:长期股权投资 2 847  
    盈余公积 16.2[(482-320)×10%]

利润分配——未分配利润 145.8 [ (482-320) × 90% ]	
贷：其他权益工具投资——成本	310
——公允价值变动	172
固定资产清理	1 500
资产处置损益	300 (1 800-1 500)
主营业务收入	500
应交税费——应交增值税 (销项税额)	227 (1 800×9%+500×13%) (2分)
借：主营业务成本	400
贷：库存商品	400 (1分)
借：其他综合收益	172
贷：盈余公积	17.2 (172×10%)
利润分配——未分配利润	154.8 (172×90%) (1分)

合并财务报表：

借：存货	200 (4 500-4 300)
贷：资本公积	200 (1分)
借：股本	3 000
资本公积	500 (300+200)
盈余公积	100
未分配利润	900
商誉	147
贷：长期股权投资	2 847
少数股东权益	1 800 [ (3 000+500+100+900) × 40% ] (1分)

【答案解析】①其他权益工具投资转为非同一控制下成本法核算，相当于出售其他权益工具投资，公允价值与账面价值的差额、以及持有期间公允价值变动产生的其他综合收益，均转入留存收益中。

②少数股东权益的金额=借方子公司全部的所有者权益×少数股东持股比例

(4) 编制甲公司2×19年末与合并资产负债表、合并利润表相关的调整抵销分录。

【正确答案】

2×19年年末乙公司调整后的净利润=920-200×60%=800(万元)(0.5分)

①将子公司的数据调整为公允口径：

借：存货	200 (4500-4300)
贷：资本公积	200 (0.5分)
借：营业成本	120 (200×60%)
贷：存货	120 (0.5分)

②将母公司长期股权投资由成本法调整为权益法：

借：长期股权投资	420
贷：投资收益	300 [ (800-300) × 60% ]
其他综合收益	120 (200×60%) (2分)

③内部交易的抵销分录：

借：营业收入	300
贷：营业成本	200
固定资产——原价	100 (1分)
借：固定资产——累计折旧	10 (100/5×1/2)
贷：管理费用	10 (0.5分)

④长期股权投资与所有者权益抵销分录：



借：股本	3 000
资本公积	500 (300+200)
其他综合收益	200
盈余公积	192 (100+920×10%)
未分配利润——年末	1 308 (900+800-920×10%-300)
商誉	147
贷：长期股权投资	3 267 (2 847+420)
少数股东权益	2 080 [(4 500+800-300+200) × 40%] (1分)

## ⑤ 投资收益与利润分配抵销分录：

借：投资收益	480 (800×60%)
少数股东损益	320 (800×40%)
未分配利润——年初	900
贷：提取盈余公积	92
对所有者（或股东）的分配	300
未分配利润——年末	1 308 (1分)

【答案解析】(1) 合并报表中计算调整后净利润只考虑投资时点的评估增值或减值，不考虑内部交易，因为内部交易会单独做抵销分录。

其中计算乙公司调整后净利润中 $-200 \times 60\%$ ：200 是投资时点评估增值的存货，于 $2 \times 19$ 年对外销售 60%，乙公司是按照账面价值结转营业成本的，而集团认为应按照公允价值结转营业成本，因此集团就会认为乙公司的净利润不公允，计算调整后净利润时要减去 $(\text{公允价值} - \text{账面价值}) \times \text{当期销售比例}$ ，即 $-200 \times 60\%$ 。

(2) 对这笔分录的理解：

借：营业成本	120 (200×60%)
贷：存货	120

投资时点评估增值的存货在 $2 \times 19$ 年实际对外销售 60%，个别报表结转存货成本的分录如下：

借：主营业务成本（乙公司认可存货的账面价值×60%）	
贷：库存商品	

合并报表中认可结转的成本 = 存货公允价值 × 60%

公允价值大于账面价值 200，因此个别报表中少结转了 $200 \times 60\%$ 的成本，合并报表中要补结转。

(3) “贷：投资收益 300 [(800-300) × 60%]”的理解：

乙公司调整后利润 = 800 万元，调整为权益法贷记投资收益 480 万元 $(800 \times 60\%)$ ；

乙公司分配现金股利 300 万元，成本法下的甲公司的处理是：

借：应收股利 180 (300×60%)	
贷：投资收益 180	

权益法的处理：

借：应收股利 180	
贷：长期股权投资 180	

因此将成本法调整为权益法的调整分录为：

借：投资收益 180	
贷：长期股权投资 180	

调整净利润与调整现金股利的分录合并，就是贷记投资收益 300 万元。

(4) 长期股权投资与所有者权益抵销分录中，未分配利润——年末 = 年初未分配利润 900 + 本年调整后的净利润 800 - 分配现金股利 300 - 提取的盈余公积 $920 \times 10\%$ ；

少数股东权益 = [(年初乙公司可辨认净资产公允价值 4 500 + 本年调整后净利润 800 - 乙公司分配的现金股利 300 + 其他综合收益 200) × 40%] = 2 080 (万元)；也可以用借方子公司所有者权益的合

计数计算，即 =  $(3\ 000 + 500 + 200 + 192 + 1\ 308) \times 40\% = 2\ 080$  (万元)。

(5) 投资收益与利润分配抵销分录：

借：投资收益 480  $(800 \times 60\%)$  【子公司调整后净利润  $\times$  母公司持股比例】  
少数股东损益 320  $(800 \times 40\%)$  【子公司调整后净利润  $\times$  少数股东持股比例】  
未分配利润——年初 900 【可从题目条件中得知】  
贷：提取盈余公积 92 【子公司实现的净利润  $\times$  计提比例 10%】  
对所有者（或股东）的分配 300 【子公司分配现金股利】  
未分配利润——年末 1 308 【可从上一笔抵销分录中抄来】