

中级会计实务

模拟考试题一

一、单项选择题（本类题共 10 小题，每小题 1.5 分，共 15 分。每小题备选答案中，只有一个符合题意的正确答案。多选、错选、不选均不得分）

1. 2018 年 5 月 1 日，甲公司按每股 6 元的价格增发每股面值为 1 元的普通股股票 1000 万股，并以此为对价取得乙公司 70% 的股权，能够对乙公司实施控制；甲公司另以银行存款支付审计费、评估费等共计 20 万元。在此之前，甲公司和乙公司不存在关联方关系。2018 年 5 月 1 日，乙公司可辨认净资产公允价值为 8000 万元。不考虑相关税费等其他因素，甲公司取得乙公司 70% 股权时的初始投资成本为（ ）万元。

- A. 6020
- B. 5600
- C. 5620
- D. 6000

【答案】D

【解析】甲公司取得乙公司 70% 股权时的初始投资成本 = $1000 \times 6 = 6000$ （万元）。

2. 甲公司持有乙公司 30% 的股权，能够对乙公司施加重大影响。2018 年度乙公司实现净利润 8000 万元，当年 6 月 20 日，甲公司将成本为 600 万元的商品以 1000 万元的价格出售给乙公司，乙公司将其作为管理用固定资产并于当月投入使用，预计使用 10 年，净残值为零，采用年限平均法计提折旧。不考虑其他因素，甲公司 2018 年度的个别财务报表中应确认对乙公司投资的投资收益为（ ）万元。

- A. 2100
- B. 2280
- C. 2286
- D. 2400

【答案】C

【解析】甲公司 2017 年度的个别财务报表中应确认对乙公司投资的投资收益 = $[8000 - (1000 - 600) + (1000 - 600) / 10 \times 6 / 12] \times 30\% = 2286$ （万元）。

3. 2017 年 6 月 9 日，甲公司支付价款 855 万元（含交易费用 5 万元）购入乙公司股票 100 万股，占乙公司有表决权股份的 2%，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核算。2017 年 12 月 31 日，该股票市场价格为每股 9 元。2018 年 2 月 5 日，乙公司宣告发放现金股利 1000 万元，甲公司应按持股比例确认现金股利。2018 年 8 月 21 日，甲公司以每股 8 元的价格将乙公司股票全部转让。不考虑其他因素，甲公司 2018 年利润表中因该项金融资产应确认的投资收益为（ ）万元。

- A. -35
- B. -80
- C. -100
- D. 20

【答案】D

【解析】甲公司持有该股票期间被投资单位宣告发放的现金股利计入当期损益，影响投资收益，出售时售价与账面价值的差额计入留存收益，以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的权益工具投资出售时应将其他综合收益转至留存收益，不影响投资收益的金额。甲公司 2018 年利润表中因该项金融资产应确认的投资收益 = $1000 \times 2\% = 20$ （万元）。

4. 2017 年 1 月 1 日，甲公司自证券市场购入面值总额为 2000 万元的债券，购入时实际支付

价款 2078.98 万元，另支付交易费用 10 万元。该债券发行日为 2017 年 1 月 1 日，系分期付息、到期还本债券，期限为 5 年，票面年利率为 5%，实际年利率为 4%，每年 12 月 31 日支付当年利息。甲公司将该债券作为以摊余成本计量的金融资产核算。假定不考虑其他因素，甲公司持有该债券投资 2018 年应确认的利息收入为（ ）万元。

- A. 100
- B. 82.90
- C. 72
- D. 82.50

【答案】B

【解析】2017 年 12 月 31 日该以摊余成本计量的金融资产的账面余额= $(2078.98+10) \times (1+4\%) - 2000 \times 5\% = 2072.54$ （万元），2018 年应确认利息收入= $2072.54 \times 4\% = 82.90$ （万元）。

5. 某消费品制造商甲公司签订了一项合同，向一家全球大型连锁零售店客户销售商品，合同期限为 1 年。该零售商承诺，在合同期限内以约定价格购买至少价值 1500 万元的产品。同时合同约定，甲公司需在合同开始时向该零售商支付 150 万元的不可退回款项。该款项旨在就零售商需更改货架以使其适合放置甲公司产品而作出补偿。第一个月该零售商销售货物开具发票的金额为 200 万元（不含增值税）。甲公司第一个月应确认的收入为（ ）万元。

- A. 200
- B. 180
- C. 50
- D. 1350

【答案】B

【解析】企业应付客户对价的，应当将该应付对价冲减交易价格。甲公司应付客户对价 150 万元，占合同约定交易价格 1500 万元的 10% $(150/1500)$ ，则甲公司第一个月应确认收入= $200 - 200 \times 10\% = 180$ （万元）。

6. 甲企业系增值税一般纳税人，销售商品适用的增值税税率为 16%。2019 年 1 月 1 日与乙公司签订协议销售商品一批，增值税专用发票上注明价格为 100 万元，增值税税额为 16 万元。商品已发出，款项已收到。该协议规定，该批商品销售价格（不含增值税税额）的 20% 属于商品售出后 5 年内提供修理服务的服务费。则甲企业 2019 年 1 月 1 日应确认的合同负债为（ ）万元。

- A. 2.6
- B. 20
- C. 80
- D. 22.6

【答案】B

【解析】甲企业 2019 年 1 月 1 日应确认的合同负债= $100 \times 20\% = 20$ （万元）。

7. 甲公司与乙公司的控股股东丁公司签订协议，协议约定：甲公司向丁公司定向发行 1.2 亿股本公司股票，以换取丁公司持有的乙公司 60% 的股权。甲公司并购事项于 2018 年 12 月 10 日经监管部门批准，作为对价定向发行的股票于 2018 年 12 月 31 日发行，当日收盘价为每股 5.5 元。乙公司可辨认净资产于 2018 年 12 月 31 日的公允价值为 10.5 亿元（不含递延所得税资产和负债），当日被并购资产公允价值大于账面价值的差额为 6400 万元。甲公司和丁公司在此项交易前不存在关联方关系，甲公司适用的所得税税率为 25%。甲公司在合并财务报表中应确认的商誉为（ ）万元。

- A. 3960
- B. 3000

C. -39000

D. 0

【答案】A

【解析】企业合并成本=12000×5.5=66000（万元），合并中取得乙公司可辨认净资产公允价值=105000-6400×25%=103400（万元），合并商誉=66000-103400×60%=3960（万元）。

8. 甲乙公司没有关联关系，均按照净利润的10%提取盈余公积。2017年1月1日甲投资500万元购入乙公司100%股权，合并日乙公司可辨认净资产公允价值为500万元，账面价值400万元，其差额为一项无形资产所引起的，该无形资产尚可使用5年，采用直线法摊销。2017年乙公司实现净利润100万元，所有者权益其他项目未发生变化，期初未分配利润为0，2017年末甲公司编制投资收益和利润分配的抵销分录时应抵销的乙公司期末未分配利润是（）万元。

A. 100

B. 0

C. 80

D. 70

【答案】D

【解析】

调整后的净利润=100-100/5=80

提取的盈余公积=100×10%=10

子公司年末未分配利润=80-10=70

9. 甲公司于2018年2月20日外购一栋写字楼并于当日对外出租，取得时成本为12000万元，该写字楼采用公允价值模式进行后续计量。2018年12月31日，该写字楼公允价值跌至11200万元。税法规定，该类写字楼采用年限平均法计提折旧，折旧年限为20年，预计净残值为0。甲公司适用的所得税税率为15%，并预计在未来期间内保持不变，甲公司预计未来能够产生足够的应纳税所得额用以抵扣暂时性差异，2018年12月31日甲公司因该项投资性房地产应确认的递延所得税资产为（）万元。

A. -45

B. 45

C. 200

D. 800

【答案】B

【解析】2018年12月31日，投资性房地产的账面价值=公允价值=11200万元，计税基础=12000-12000/20×10/12=11500（万元），应确认递延所得税资产=（11500-11200）×15%=45（万元）。

10. 甲公司2017年5月5日购入乙公司普通股股票，成本为9200万元，甲公司将其划分为交易性金融资产。2017年年末甲公司持有的乙公司股票的公允价值为11600万元。2018年年末，该批股票的公允价值为10400万元。甲公司适用的所得税税率为25%，假定在未来期间不会发生变化。若不考虑其他因素，2018年甲公司递延所得税负债的发生额为（）万元。

A. -300

B. -100

C. 0

D. 1200

【答案】A

【解析】2017年年末应纳税暂时性差异余额=11600-9200=2400（万元），2018年年末账面价

值为 10400 万元，计税基础为 9200 万元，资产账面价值大于计税基础，产生应纳税暂时性差异。2018 年年末应纳税暂时性差异余额=10400-9200=1200（万元），甲公司 2018 年转回应纳税暂时性差异 1200 万元，应确认的递延所得税负债发生额=-1200×25%=-300（万元）。

二、多项选择题（本类题共 10 小题，每小题 2 分，共 20 分。每小题备选答案中，有两个或两个以上符合题意的正确答案。多选、少选、错选、不选均不得分）

1. 关于附有客户额外购买选择权的销售，下列表述中正确的有（ ）。

- A. 企业提供重大权利的，应当作为单项履约义务
- B. 客户行使该选择权购买商品时的价格反映了这些商品单独售价的，不应被视为企业向该客户提供了一项重大权利
- C. 如果选择权向客户提供了重大权利，企业应当在转让这些未来商品或服务时或选择权失效时确认收入
- D. 只要客户有额外购买商品选择权，就应将其作为单独履约义务

【答案】ABC

【解析】对于附有客户额外购买选择权的销售，企业应当评估该选择权是否向客户提供了一项重大权利。企业提供重大权利的，应当作为单项履约义务。

2. 对于企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的售后回购交易，下列表述中正确的有（ ）。

- A. 客户在销售时点并未取得相关商品控制权
- B. 回购价格低于原售价的，应当视为租赁交易
- C. 回购价格不低于原售价的，应当视为融资交易
- D. 企业到期未行使回购权利的，应当将原确认的金融负债转入其他综合收益

【答案】ABC

【解析】企业到期未行使回购权利的，应当在该回购权利到期时终止确认金融负债，同时确认收入。

3. 2018 年 1 月 1 日甲公司支付价款 1020 万元（与公允价值相等）购入某公司同日发行的 3 年期公司债券，另支付交易费用 8.24 万元，该公司债券的面值为 1000 万元，票面年利率 4%，实际年利率为 3%，每年 12 月 31 日支付本年利息，到期支付本金。甲公司将该公司债券划分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。2018 年 12 月 31 日，甲公司收到债券利息 40 万元，该债券的公允价值为 900 万元，甲公司期末确认预期信用损失准备 100 万元。不考虑其他因素，甲公司下列会计处理中正确的有（ ）。

- A. 2018 年 1 月 1 日该项金融资产的初始确认金额为 1028.24 万元
- B. 2018 年应确认信用减值损失 119.09 万元
- C. 2018 年 12 月 31 日资产负债表中其他综合收益余额为-19.09 万元
- D. 2018 年 12 月 31 日该金融资产账面价值为 900 万元

【答案】ACD

【解析】该债券的初始确认金额=1020+8.24=1028.24，
2018 年 12 月 31 日摊余成本=1028.24+1028.24×3%-1000×4%=1019.09，公允价值变动=900-1019.09=-119.09

借：其他综合收益 119.09

贷：其他债权投资 119.09

借：信用减值损失 100

贷：其他综合收益—信用减值准备 100

4. 甲公司 2018 年初购入戊公司当日发行的分期付息、到期还本的公司债券 100 万张，实际支付价款 10000 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，年末公允价值为 10100 万元。甲公司会计处理的表述中，正确的有（）。

- A. 购入戊公司债券应通过“债权投资”科目核算
- B. 初始入账价值为 10000 万元
- C. 年末账面价值为 10100 万元
- D. 2018 年确认利息收入为 420 万元

【答案】AB

【解析】选项 C，购入戊公司发行的分期付息、到期还本的公司债券，后续计量按照摊余成本计量，在没有利息调整的情况下，年末账面余额仍然为 10000 万元。选项 D，2018 年确认利息收入=10000×5%=500（万元）。

5. 2016 年 10 月 1 日 P 公司取得 S 公司 80% 股份，能够控制 S 公司经营决策。2017 年 P 公司实现净利润 1000 万元，S 公司按购买日公允价值持续计算的净利润为 200 万元；2018 年 P 公司实现净利润 1200 万元，S 公司按购买日公允价值持续计算的净利润为 300 万元；2017 年 12 月 1 日，S 公司向 P 公司出售一批存货，成本为 80 万元（未减值），售价为 100 万元，至 2017 年 12 月 31 日，P 公司将上述存货对外出售 60%，剩余存货于 2018 年全部对外出售。不考虑其他因素，下列关于 P 公司合并财务报表的表述中，正确的有（）。

- A. 2017 年少数股东损益为 38.4 万元
- B. 2017 年归属于 P 公司净利润为 1153.6 万元
- C. 2018 年少数股东损益为 61.6 万元
- D. 2018 年归属于 P 公司净利润为 1446.4 万元

【答案】ABCD

【解析】

2017 年存货中包含的未实现利润=（100-80）×（1-60%）=8

2017 年 S 公司调整后的公允净利润=200-8=192

2017 年少数股东损益=192×20%=38.4；

2017 年归属于 P 公司净利润=1000+192×80%=1153.6

2018 年 S 公司经调整后的公允净利润=300+20×40%=308

2018 年少数股东损益=308×20%=61.6；

2018 年归属于 P 公司净利润=1200+308×80%=1446.4

6. M 公司是 N 公司的母公司，2018 年 M 公司销售商品给 N 公司，售价 80 万元，成本 60 万元，增值税率 16%。N 公司购入后当作存货核算，当期并未将其售出，年末该存货的可变现净值为 66 万元。2019 年 N 公司将上年购自 M 公司的存货卖掉 50%，年末该存货的可变现净值为 28 万元。M 公司和 N 公司的所得税率为 25%。2018 年针对此业务的抵销分录为（）。

- A. 借：营业收入 80
 贷：营业成本 80
- B. 借：营业成本 20
 贷：存货 20
- C. 借：存货 14
 贷：资产减值损失 14
- D. 借：所得税费用 1.5
 贷：递延所得税资产 1.5

【答案】ABC

【解析】选项 D，正确分录应是：

借：递延所得税资产 1.5

贷：所得税费用 1.5

7. 甲公司和乙公司均为 A 公司的子公司，甲公司 2016 年 4 月 1 日定向发行 10000 万股普通股股票给乙公司的原股东（A 公司），以此为对价取得乙公司 90% 的有表决权股份，所发行股票面值为每股 1 元，公允价值为每股 6 元，当日办理完毕相关手续。当日乙公司所有者权益相对于集团最终控制方而言的账面价值为 10000 万元（原母公司未确认商誉），公允价值为 15000 万元，甲公司对此投资采用成本法核算。乙公司 2016 年 6 月 3 日宣告分派现金股利 1500 万元，当年乙公司实现净利润 6000 万元（假设每月均衡）。2017 年 5 月 6 日，乙公司宣告分派现金股利 7500 万元；2017 年乙公司实现净利润 9000 万元（假设每月均衡）。则根据上述资料，甲公司正确的会计处理有（）。

- A. 2016 年 4 月 1 日初始投资成本为 9000 万元
- B. 对乙公司 2016 年宣告分派的现金股利应确认投资收益 1350 万元
- C. 对乙公司 2017 年宣告分派的现金股利应确认投资收益 6750 万元
- D. 2017 年 12 月 31 日长期股权投资的账面价值为 14400 万元

【答案】ABC

【解析】选项 A，2016 年 4 月 1 日初始投资成本 = $10000 \times 90\% = 9000$ （万元）；选项 B，2016 年 6 月 3 日宣告分派现金股利应确认投资收益 = $1500 \times 90\% = 1350$ （万元）；选项 C，2017 年 5 月 6 日宣告分派现金股利应确认投资收益 = $7500 \times 90\% = 6750$ （万元）；选项 D，2017 年 12 月 31 日长期股权投资的账面价值仍然为 9000 万元。

8. 下列关于金融资产与长期股权投资权益法之间相互转换的会计处理中，表述正确的有（）。

- A. 投资方因追加投资由金融资产转换为权益法，应当按照原持有的股权投资的账面价值加上新增投资成本之和，作为改按权益法核算的初始投资成本
- B. 投资方因追加投资等由金融资产转换为权益法，原持有的股权投资指定为其他权益工具投资的，其公允价值与账面价值之间的差额，以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入改按权益法核算的留存收益
- C. 投资方因处置部分股权投资等原因由权益法转换为金融资产，处置后的剩余股权应当改按《金融工具确认和计量准则》核算，其在丧失共同控制或重大影响之日的账面价值为金融资产的初始投资成本
- D. 投资方因处置部分股权投资等原因由权益法转换为金融资产，原股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益（可重分类进损益部分）在改按金融资产核算时转为投资收益

【答案】BD

【解析】选项 A，应当按照原持有的股权投资的公允价值加上新增投资成本之和，作为改按权益法核算的初始投资成本；选项 C，其初始投资成本为剩余股权投资的公允价值，其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。

9. 下列关于事业单位借入长期借款的会计处理中，表述正确的有（）。

- A. 借入长期借款时，在预算会计中增加资金结存，同时在财务会计中增加银行存款
- B. 实际支付长期借款的利息时，在预算会计中增加其他支出，同时减少资金结存
- C. 按期计提长期借款的利息时，在财务会计中不满足资本化条件的确认其他费用
- D. 偿还长期借款本金时，在预算会计中增加债务还本支出，减少资金结存

【答案】ABCD

【解析】相关会计处理如下：

	财务会计	预算会计
借入	借：银行存款 贷：长期借款	借：资金结存—货币资金 贷：债务预算收入

按期计提利息	借：其他费用/在建工程 贷：应付利息/长期借款—应计利息	
支付利息	借：应付利息/长期借款—应计利息 贷：银行存款	借：其他支出 贷：资金结存—货币资金
偿还借款	借：短期借款/长期借款 贷：银行存款	借：债务还本支出 贷：资金结存—货币资金

10. 事业单位到期收回或对外出售长期债券投资的，下列会计处理正确的有（ ）。

- A. 在财务会计中，冲减长期债券投资的同时确认投资收益
- B. 在预算会计中，借记“资金结存—货币资金”科目
- C. 如果出售本年度取得的投资，在预算会计中贷记“投资支出”科目
- D. 如果出售以前年度取得的投资，在预算会计中贷记“其他结余”科目

【答案】ABCD

三、判断题（本类题共 10 小题，每小题 1 分，共 10 分。请判断每小题的表述是否正确。每小题答案正确的得 1 分，答题错误的扣 0.5 分，不答题的不得分也不扣分。本类题最低得分为零分）

1. 政府单位年末根据本年度财政直接支付预算指标数与当年财政直接支付实际支出数的差额在预算会计中，借记“资金结存—财政应返还额度”科目，贷记“财政拨款预算收入”科目；在财务会计中，不需要进行会计处理。（ ）

【答案】×

【解析】在财务会计中，需要进行会计处理。借记“财政应返还额度”，贷记“财政拨款收入”科目。

2. 政府单位持有的长期股权投资采用权益法核算时，年末按照被投资单位除净损益和利润分配以外的所有者权益变动应享有（或应分担）的份额，借记或贷记“长期股权投资—其他权益变动”科目，贷记或借记“权益法调整”科目。处置长期股权投资时，按照原计入净资产的相应部分金额，借记或贷记“权益法调整”科目，贷记或借记“投资收益”科目。（ ）

【答案】√

3. 因子公司少数股东增资导致母公司股权稀释，母公司在增资前计算的占子公司账面净资产份额与增资后计算的占子公司账面净资产份额之间的差额计入其他综合收益。（ ）

【答案】×

【解析】应当将差额计入资本公积，资本公积不足冲减的，调整留存收益。

4. 企业在编制合并财务报表时，实质上构成对子公司净投资的外币货币性项目以母公司或子公司的记账本位币反映，则应在抵销长期应收应付项目的同时，将其产生的汇兑差额转入“其他综合收益”项目。即，借记或贷记“财务费用—汇兑差额”科目，贷记或借记“其他综合收益”。（ ）

【答案】√

【解析】个别财务报表中将汇兑损益计入了财务费用，合并报表中要转入其他综合收益。

5. 投资方与其联营企业及合营企业之间发生的无论是顺流交易还是逆流交易产生的未实现内部交易损失，其中属于所转让资产发生减值损失的，有关未实现内部交易损失不应予以抵销。（ ）

【答案】√

6. 非同一控制下企业合并，企业合并成本的确定按所放弃的资产、发生或承担的负债及发行

的权益性证券的公允价值计量，付出资产（其他权益工具投资除外）公允价值与账面价值的差额计入当期损益。（）

【答案】√

7. 处置其他权益工具投资时，应按取得的价款与该金融资产账面价值之间的差额，确认为投资收益；原直接计入所有者权益的公允价值变动累计额也应转入投资收益。（）

【答案】×

【解析】处置其他权益工具投资时，应按取得的价款与该金融资产账面价值之间的差额，确认为留存收益；原直接计入所有者权益的公允价值变动累计额也应转入留存收益。

8. 企业以摊余成本计量的金融资产应于初始确认时计算其实际利率，并在预期存续期间内保持不变。（）

【答案】√

9. 企业在采用成本法确定履约进度时，企业非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用等，应包括在累计实际发生的成本中。（）

【答案】×

【解析】企业在采用成本法确定履约进度时，企业非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用等，不应包括在累计实际发生的成本中。

10. 合同履约成本发生减值时需要减值准备，且日后期间不可以转回。（）

【答案】×

【解析】以前期间减值的因素之后发生变化，使得“企业因转让与该资产相关的商品预期能够取得的剩余对价”减去“为转让该相关商品估计将要发生的成本”的差额高于资产账面价值的，应当转回原已计提的资产减值准备，并计入当期损益，但转回后的资产账面价值不应超过假定不计提减值准备情况下该资产在转回日的账面价值。

四、计算分析题（本类题共2题，第1题10分，第2题12分，共22分。凡要求计算的项目，除特别说明外，均须列出计算过程。计算结果出现小数的，均保留到小数点后两位小数。凡要求编制会计分录的，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示）

1. 甲公司、乙公司均为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为16%。2019年发生下列业务：
资料一：2019年4月1日，甲公司向乙公司销售一批商品共计100件，单位销售价格为10万元，单位成本为8万元，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为1000万元，增值税税额为160万元。协议约定，在2019年6月30日之前有权退回商品。商品已经发出，款项已经收到。甲公司根据过去的经验，估计该批商品退货率约为8%。

资料二：2019年4月30日，甲公司对退货率进行了重新估计，将该批商品的退货率调整为10%。

资料三：2019年5月31日前，发生销售退回5件，商品已经入库，并已开出红字增值税专用发票。

资料四：2019年6月30日前，再发生销售退回6件，商品已经入库，并已开出红字增值税专用发票。

要求：根据上述资料，作出甲公司账务处理。（答案中的金额单位用万元表示）

【答案】

（1）2019年4月1日发出商品时：

借：银行存款 1160

贷：主营业务收入 920（ $100 \times 10 \times 92\%$ ）

预计负债—应付退货款 80（ $100 \times 10 \times 8\%$ ）

应交税费—应交增值税（销项税额） 160

借：主营业务成本 736 ($100 \times 8 \times 92\%$)
 应收退货成本 64 ($100 \times 8 \times 8\%$)
 贷：库存商品 800

(2) 2019 年 4 月 30 日，重新评估退货率时：

借：主营业务收入 20 [$(10\% - 8\%) \times 1000$]
 贷：预计负债—应付退货款 20
 借：应收退货成本 16 [$(10\% - 8\%) \times 800$]
 贷：主营业务成本 16

(3) 2019 年 5 月 31 日前发生销售退回 5 件：

借：预计负债—应付退货款 50 (10×5)
 应交税费—应交增值税（销项税额） 8 ($5 \times 10 \times 16\%$)
 贷：银行存款 58

借：库存商品 40 (5×8)
 贷：应收退货成本 40

(4) 2019 年 6 月 30 日前再发生销售退回 6 件：

5 件	借：预计负债—应付退货款 50 (10×5) 应交税费—应交增值税（销项税额） 8 ($5 \times 10 \times 16\%$) 贷：银行存款 58 借：库存商品 40 (5×8) 贷：应收退货成本 40
1 件	借：主营业务收入 10 (10×1) 应交税费—应交增值税（销项税额） 1.6 ($1 \times 10 \times 16\%$) 贷：银行存款 11.6 借：库存商品 8 (1×8) 贷：主营业务成本 8

2. 甲科研事业单位报经批准于 2019 年 1 月 10 日以自行研发的专利技术作价出资，与乙企业共同成立丙有限责任公司（假定相关的产权手续于当日办理完毕）。

资料一：2019 年 1 月 10 日甲单位该专利技术账面余额 800 万元，累计摊销 200 万元，评估价值 6000 万元。丙公司注册资本 10000 万元，甲单位股权比例为 60%，能够决定丙公司财务和经营政策。

资料二：2019 年丙公司全年实现净利润 6000 万元、除净利润以外的所有者权益减少额为 1000 万元。

资料三：2020 年 4 月，丙公司宣告向股东分派利润 2000 万元，6 月，丙公司实际向股东支付了利润 2000 万元。2020 年丙公司全年发生净亏损 16000 万元。

资料四：2021 年丙公司全年实现净利润 4000 万元。假定不考虑税费等其他因素。

要求：

按照时间顺序编制甲单位与长期股权投资相关的会计分录。（答案中的金额单位以万元表示）

(1) 2019 年 1 月以无形资产取得长期股权投资。

借：长期股权投资—丙公司（成本） 6000
 无形资产累计摊销 200
 贷：无形资产 800
 其他收入 5400

(2) 2019 年 12 月 31 日。

确认对丙公司投资收益：

借：长期股权投资—丙公司（损益调整） 3600

贷：投资收益 3600（6000×60%）

确认丙公司除净利润以外的所有者权益减少额中应分担的份额：

借：权益法调整 600（1000×60%）

贷：长期股权投资—丙公司（其他权益变动） 600

(3) 2020 年 4 月确认丙公司宣告分派利润中应享有份额。

借：应收股利 1200（2000×60%）

贷：长期股权投资—丙公司（损益调整） 1200

宣告分派利润后“长期股权投资—丙公司”科目的账面余额=6000+3600-600-1200=7800（万元）

2020 年 6 月，实际收到丙公司发放的股利

借：银行存款 1200

贷：应收股利 1200

同时，

借：资金结存—货币资金 1200

贷：投资预算收益 1200

(4) 2020 年 12 月 31 日，确认对丙公司的投资损失。

可减少“长期股权投资—丙公司”科目账面余额的金额为 7800 万元

借：投资收益 7800

贷：长期股权投资—丙公司（损益调整） 7800

备查登记中应记录未减记长期股权投资的金额为 1800 万元（16000×60%-7800）

(5) 2021 年 12 月 31 日，确认对丙公司的投资收益。

可恢复“长期股权投资—丙公司”科目账面余额=4000×60%-1800=600（万元）

借：长期股权投资—丙公司（损益调整） 600

贷：投资收益 600

五、综合题（本类题共 2 小题，第 1 小题 15 分，第 2 小题 18 分，共 33 分。凡要求计算的项目，除特别说明外，均须列出计算过程；计算结果出现小数的，均保留到小数点后两位小数。凡要求编制的会计分录，除题中有特殊要求外，只需写出一级科目。答案中的金额单位用万元表示）

1. 甲公司是一家股份制有限责任公司，主营焦炭的生产与销售，一直在寻求整合业务链条，2014 年～2016 年发生如下经济业务：

(1) 2014 年资料如下：

①2014 年 3 月 1 日，甲公司在二级股票市场购入乙公司 10%的股份，买价为 300 万元，另支付交易费用 2 万元。乙公司是一家煤炭企业，拥有高储量的煤矿资源，与甲公司无关联方关系。甲公司拟长期持有此股份。此股份不足以支撑甲公司对乙公司拥有重大影响能力。

②2014 年 5 月 1 日，乙公司宣告分红 60 万元，6 月 3 日实际发放。

③2014 年乙公司实现公允净利润 200 万元，假定每月利润分布均衡。

④2014 年末乙公司因其他债权投资增值而增加其他综合收益 100 万元。

⑤2014 年末甲公司所持有的乙公司股份的公允价值为 324 万元。

(2) 2015 年资料如下：

①2015 年 6 月 1 日甲公司于二级股票市场又购入乙公司 20%的股份，买价 700 万元，另支付交易费用 6 万元，自此甲公司持股比例达到 30%，具备对乙公司的重大影响能力。当日原 10%

股份的公允价值为 360 万元。乙公司 2015 年 6 月 1 日公允可辨认净资产为 4000 万元。

②2015 年乙公司实现公允净利润 600 万元，其中 1—5 月份净利润 200 万元。

③2015 年末乙公司持有的其他债权投资增值追加其他综合收益 60 万元。

(3) 2016 年初甲公司以定向增发 100 万股的方式自非关联方丙公司手中换入乙公司 40% 的股份，每股面值为 1 元，每股公允价为 22 元，另付发行费用 6 万元。甲公司自此完成对乙公司的控制。

要求：根据上述资料，完成如下会计处理：

(1) 甲公司 2014 年 3 月 1 日所购入的乙公司 10% 股份应定义为哪种金融资产？

(2) 基于 2014 年的资料，作出甲公司相应的账务处理；

(3) 基于 2015 年的资料，作出甲公司相应的账务处理；

(4) 基于 2016 年的资料，作出甲公司相应的账务处理；

(5) 计算购买日甲公司长期股权投资的账面余额。

(1) 甲公司应将持有的乙公司 10% 股份定义为其权益工具投资；

(2) 甲公司 2014 年的账务处理如下：

①2014 年 3 月 1 日

借：其他权益工具投资 302

贷：银行存款 302

②2014 年 5 月 1 日宣告分红时：

借：应收股利 6

贷：投资收益 6

6 月 3 日发放红利时：

借：银行存款 6

贷：应收股利 6

③甲公司无账务处理；

④甲公司无账务处理；

⑤2014 年末甲公司所持有的乙公司股份的公允价值波动时：

借：其他权益工具投资 22

贷：其他综合收益 22

(3) 2015 年甲公司账务处理如下：

①购买 20% 股权

借：长期股权投资—投资成本 1066

贷：银行存款 706

其他权益工具投资 324

盈余公积 3.6

利润分配—未分配利润 32.4

借：其他综合收益 22

贷：盈余公积 2.2

利润分配—未分配利润 19.8

甲公司所持有 30% 乙公司股份的初始投资成本 $1066 < \text{当日可辨认净资产公允价值份额 } 1200 \text{ 万元 } (4000 \times 30\%)$ ，确认营业外收入

借：长期股权投资—投资成本 134

贷：营业外收入 134

②2015 年乙公司实现公允净利润时：

借：长期股权投资—损益调整 120 $(400 \times 30\%)$

贷：投资收益 120

③2015 年末乙公司持有的其他债权投资增值时：

借：长期股权投资—其他综合收益 18

贷：其他综合收益 18

(4) 2016 年甲公司账务处理如下：

借：长期股权投资 3538

贷：长期股权投资—投资成本 1200

—损益调整 120

—其他综合收益 18

股本 100

资本公积—股本溢价 2094

银行存款 6

(5) 购买日长期股权投资的账面余额=3538 (万元)。

2. 甲股份有限公司 (以下简称甲公司) 为上市公司, 2018 年度和 2019 年度有关业务资料如下：

(1) 2018 年度有关业务资料

①2018 年 1 月 1 日, 甲公司用银行存款 1000 万元自非关联方 H 公司购入乙公司 80% 有表决权的股份, 能够对乙公司实施控制。当日, 乙公司可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相等, 所有者权益总额为 1000 万元, 其中, 股本为 800 万元, 资本公积为 100 万元, 盈余公积为 20 万元, 未分配利润为 80 万元。在此之前, 甲公司与乙公司之间不存在关联方关系。

②2018 年 3 月, 甲公司向乙公司销售 A 商品一批, 不含税货款共计 100 万元, 销售成本为 60 万元。至 2018 年 12 月 31 日, 乙公司已将该批 A 商品全部对外售出, 但甲公司仍未收到该货款, 为此甲公司按预期信用损失法计提坏账准备 10 万元。

③2018 年 6 月, 甲公司自乙公司购入 B 商品作为管理用固定资产, 采用年限平均法计提折旧, 折旧年限为 5 年, 预计净残值为零。乙公司出售该商品货款 150 万元, 成本为 100 万元; 甲公司已于当日支付货款。

④2018 年 10 月, 甲公司自乙公司购入 D 商品一批, 已于当月支付货款。乙公司出售该批商品的不含税货款为 50 万元, 成本为 30 万元。至 2018 年 12 月 31 日, 甲公司购入的该批 D 商品仍有 80% 未对外销售, 形成期末存货。

⑤2018 年度, 乙公司实现净利润 150 万元, 年末计提盈余公积 15 万元, 股本和资本公积未发生变化。

(2) 2019 年度有关业务资料

①2019 年 1 月 1 日, 甲公司取得非关联方丙公司 30% 有表决权股份, 能够对丙公司施加重大影响。取得投资时, 丙公司可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。

②2019 年 3 月, 甲公司收回上年度向乙公司销售 A 商品的全部货款。

③2019 年 4 月, 甲公司将结存的上年度自乙公司购入的 D 商品全部对外出售。

④2019 年 11 月, 甲公司自丙公司购入 E 商品, 作为存货待售。丙公司售出该批 E 商品的不含税货款为 300 万元, 成本为 200 万元。至 2019 年 12 月 31 日, 甲公司尚未对外出售该批 E 商品。丙公司当年实现净利润 350 万元。

⑤2019 年度, 乙公司实现净利润 300 万元, 年末计提盈余公积 30 万元, 股本和资本公积未发生变化。

(3) 其他相关资料

①甲公司、乙公司与丙公司的会计年度和采用的会计政策相同。

②不考虑增值税、所得税等相关税费；除应收账款以外，其他资产均未发生减值。

要求：

(1)编制甲公司 2018 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表时按照权益法调整长期股权投资的调整分录。

(2)编制甲公司 2018 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表时的相关抵销分录。

(3)编制甲公司 2019 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表时按照权益法调整长期股权投资的会计分录。

(4)编制甲公司 2019 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表时的相关抵销分录。

(5)编制甲公司 2019 年 12 月 31 日个别报表中确认对丙公司投资收益的会计分录。(答案中的金额单位用万元表示)

【答案】

(1) 2018 年 12 月 31 日按权益法调整长期股权投资

借：长期股权投资 120 ($150 \times 80\%$)

贷：投资收益 120

(2) 2018 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表各项目相关抵消分录

①抵销长期股权投资

借：股本 800

资本公积 100

盈余公积 35 ($20+15$)

未分配利润—年末 215 ($80+150-15$)

商誉 200 ($1000-1000 \times 80\%$)

贷：长期股权投资 1120 ($1000+120$)

少数股东权益 230 ($1150 \times 20\%$)

②抵销投资收益

借：投资收益 120 ($150 \times 80\%$)

少数股东损益 30 ($150 \times 20\%$)

未分配利润—年初 80

贷：提取盈余公积 15

未分配利润—年末 215

③抵销 A 商品内部交易

借：营业收入 100

贷：营业成本 100

抵销 A 商品对应的应收账款及坏账准备

借：应付票据及应付账款 100

贷：应收票据及应收账款 100

借：应收票据及应收账款—坏账准备 10

贷：信用减值损失 10

④抵销 B 商品作为固定资产的内部交易

借：营业收入 150

贷：营业成本 100

固定资产—原价 50

借：固定资产—累计折旧 5 ($50/5/2$)

贷：管理费用 5

借：少数股东权益 9 [$(50-5) \times 20\%$]

贷：少数股东损益 9
借：购建固定资产、无形资产和其他长期资产支付的现金 150
贷：销售商品、提供劳务收到的现金 150

⑤抵销 D 商品内部交易

借：营业收入 50
贷：营业成本 50
借：营业成本 16 $[(50-30) \times 80\%]$
贷：存货 16
借：少数股东权益 3.2 $(16 \times 20\%)$
贷：少数股东损益 3.2
借：购买商品、接受劳务支付的现金 50
贷：销售商品、提供劳务收到的现金 50

(3) 2019 年 12 月 31 日按权益法调整长期股权投资

借：长期股权投资 360
贷：未分配利润—年初 120
投资收益 240 $(300 \times 80\%)$

(4) 2019 年 12 月 31 日合并乙公司财务报表相关抵销分录

①抵销长期股权投资

借：股本 800
资本公积 100
盈余公积 65 $(35+30)$
未分配利润—年末 485 $(215+300-30)$
商誉 200
贷：长期股权投资 1360 $(1000+120+240)$
少数股东权益 290 $(1450 \times 20\%)$

②抵销投资收益

借：投资收益 240 $(300 \times 80\%)$
少数股东损益 60 $(300 \times 20\%)$
未分配利润—年初 215
贷：提取盈余公积 30
未分配利润—年末 485

③抵销对 A 商品交易对应的坏账准备

借：应收票据及应收账款—坏账准备 10
贷：未分配利润—年初 10
借：信用减值损失 10
贷：应收票据及应收账款—坏账准备 10
借：购买商品、接受劳务支付的现金 100
贷：销售商品、提供劳务收到的现金 100

④抵销 B 商品作为固定资产的内部交易

借：未分配利润—年初 50
贷：固定资产—原价 50
借：固定资产—累计折旧 5
贷：未分配利润—年初 5
借：固定资产—累计折旧 10 $(50/5)$

贷：管理费用 10

借：少数股东权益 9

贷：未分配利润—年初 9

借：少数股东损益 2 ($10 \times 20\%$)

贷：少数股东权益 2

⑤抵销 D 商品内部交易

借：未分配利润—年初 16 [$(50-30) \times 80\%$]

贷：营业成本 16

借：少数股东权益 3.2

贷：未分配利润—年初 3.2

借：少数股东损益 3.2 ($16 \times 20\%$)

贷：少数股东权益 3.2

(5) 2019 年 12 月 31 日，甲公司对丙公司投资应确认的投资收益 = $[350 - (300 - 200)] \times 30\% = 75$ (万元)。

借：长期股权投资—损益调整 75

贷：投资收益 75