

中级会计职称
中级会计实务一习题班

王成瑶

前言

01/做题要静心

02/举一要反三

03/步骤要理解

04/数字要算对

专题一

总论、存货、固定资产、无形资产、资产减值

教材架构

总论	会计基本假设	会计主体、持续经营、会计分期、货币计量
	会计信息质量要求	可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性
	会计要素	定义及确认条件（注意利得和损失）
	会计计量属性	适用范围

教材架构

存货	初始计量	①购入的存货 ②委托加工的存货 ③自产的存货 ④接受投资的存货 ⑤债务重组取得的存货 ⑥非货币性资产交易取得的存货 ⑦盘盈的存货 ⑧通过劳务取得的存货
----	------	--

教材架构

存货	期末计量	①可变现净值的确定 ②账务处理
	盘盈盘亏	账务处理

教材架构

固定资产	初始计量	外购	a. 购入单个固定资产 b. 一次购入多个没有单独标价的固定资产 c. 分期购买固定资产
		自行建造	a. 自营建造 b. 出包方式 c. 弃置费用
		投资者投入、非货币性交换、债务重组、盘盈、租入	

教材架构

固定资产	后续计量	折旧	①折旧范围 ②影响折旧因素
------	------	----	------------------

			③折旧方法
		后续支出	①资本化后续支出 ②费用化后续支出
		处置	出售、毁损和报废
		盘盈盘亏	

教材架构

无形资产	初始计量	外购	①购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出； ②为引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用、无形资产已达到预定用途后发生的费用不属于外购无形资产成本。
		分期付款购买方式、所有者投入方式、非货币性资产交换、债务重组取得的无形资产同固定资产、存货。	

教材架构

无形资产	土地使用权	①自用的→无形资产（一般） ②停止自用而用于赚取租金或资本增值→投资性房地产 ③房开企业→并入房屋建筑物成本 ④无法合理分配土地使用权和建筑物价值的→固定资产
	自行研发	①研究阶段：全部计入管理费用 ②开发阶段：满足资本化条件的计入无形资产成本 ③无法区分：全部计入管理费用

教材架构

无形资产	后续计量	使用寿命： a. 合同性权利、其他法定权利、预计使用期限最小者 b. 合同性权利或其他法定权利到期延续且不需付出重大成本，应作为使用寿命的一部分 c. 无法确定使用期限的不摊销，但要定期减值测试
	处置	出租、出售、报废

教材架构

资产减值	适用范围	①对子公司、联营企业和合营企业的长期股权投资； ②成本模式后续计量的投资性房地产； ③固定资产； ④生产性生物资产； ⑤无形资产 ⑥探明石油天然气矿区权益和井及相关设施（油气资产）
	定期测试	①因企业合并形成的商誉； ②使用寿命不确定的无形资产； ③尚未达到可使用状态的无形资产；

教材架构

资产减值	可回收金额	公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者
	未来现金流量现值	①传统法 ②期望现金流量法
	资产组减值	①首先抵减分摊至资产组中商誉的账面价值； ②然后根据资产组中除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重，按比例抵减其他各项资产的账面价值。
	总部资产减值	

一、总论

【例题■ 单选题】下列对会计基本假设的表述中，正确的是（ ）。

- A. 一个法律主体必然是一个会计主体
- B. 持续经营和会计分期确定了会计核算的空间范围
- C. 企业集团是企业法人，但不是会计主体
- D. 会计主体确定了会计核算的时间范围

【答案】A

【解析】选项 B、D，会计主体确定了会计确认、计量和报告的空间范围，持续经营和会计分期确立了会计确认、计量和报告的时间范围；选项 C，企业集团是会计主体，但不是企业法人。

【例题■ 多选题】关于货币计量假设，下列说法中正确的有（ ）。

- A. 货币计量假设并不表示货币是会计核算中唯一的计量单位
- B. 货币计量假设为历史成本计量奠定了基础
- C. 存在多种货币的情况下，我国境内的企业均要求以人民币作为记账本位币
- D. 货币计量假设货币的币值是基本稳定的

【答案】ABD

【解析】选项 C，经济业务以外币为主的单位，也可以选择某种外币作为记账本位币。

【例题■ 单选题】对存货期末采用成本与可变现净值孰低法计价，其所体现的会计信息质量要求是（ ）。

- A. 相关性
- B. 及时性
- C. 谨慎性
- D. 实质重于形式

【答案】C

【解析】谨慎性要求不高估资产和收益，不低估负债和费用。

【提示】信息质量要求的实务应用

可靠性、相关性、可理解性、及时性	
可比性	①成本法转权益法的追溯调整； ②会计政策变更的追溯调整； ③合并报表前将子公司会计政策、期间调整为与母公司一致；
实质重于形式	①售后回购、售后回租不确认销售收入 ②分期收款购买商品视为对外借款

重要性	母公司将符合条件的子公司纳入合并报表
谨慎性	①计提资产减值准备； ②加速折旧法； ③或有事项确认预计负债； ④存货期末采用成本与可变现净值孰低法计价

【例题▪ 单选题】甲公司在编制 2019 年度财务报表时，发现 2018 年度某项管理用无形资产未摊销，应摊销金额 2 万元，甲公司将该 2 万元补记的摊销额计入了 2019 年度的管理费用。甲公司 2018 年和 2019 年实现的净利润分别为 20000 万元和 30000 万元。不考虑其他因素，甲公司上述会计处理体现的会计信息质量要求是（ ）。

- A. 重要性
- B. 相关性
- C. 可比性
- D. 及时性

【答案】A

【解析】2018 年无形资产未进行摊销，属于会计差错，应采用追溯重述法调整以前年度损益调整，但错误金额相比净利润不重大，故作为不重要的前期差错处理，体现的是重要性原则。

【例题▪ 单选题】下列各项中，体现实质重于形式这一会计信息质量要求的是（ ）。

- A. 确认预计负债
- B. 对存货计提跌价准备
- C. 对外公布财务报表时提供可比信息
- D. 承租人将租赁资产使用权确认为资产入账

【答案】D

【解析】选项 A、B，体现谨慎性要求；选项 C，体现可比性要求；

【例题▪ 多选题】下列各项会计处理方法，体现谨慎性要求的有（ ）。

- A. 固定资产采用双倍余额递减法计提折旧
- B. 期末固定资产采用账面价值与可收回金额孰低法计价
- C. 对产品质量保证确认预计负债
- D. 只有在有确凿证据表明未来期间很可能获得足够的应纳税所得额用来抵扣暂时性差异时，才能以可抵扣暂时性差异的发生额确认相关的递延所得税资产

【答案】ABCD

【例题▪ 多选题】下列各项中，不符合会计要素中资产定义的有（ ）。

- A. 承租人使用权资产
- B. 开办费用
- C. 待处理财产损失
- D. 尚待加工的半成品

【答案】BC

【解析】选项 A，企业虽然在租赁期间内没有其所有权，但是企业能控制该资产所带来的经济利益，因此符合资产的定义应确认为资产。选项 B、C，开办费用和待处理财产损失属于已经发生的费用或损失，不能给企业带来未来经济利益。

【例题▪ 多选题】下列有关费用的表述中，正确的有（ ）。

- A. 费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出

- B. 费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加且经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认
- C. 企业发生的交易或事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的,应当在发生时确认为费用,一般计入当期损益
- D. 企业发生的日常支出不产生经济利益的,或者即使能够产生经济利益但不符合或者不再符合资产确认条件的,应当在发生时确认为费用,计入当期损益

【答案】ABCD

【例题·多选题】下列各项中,属于利得的有()。

- A. 投资者的出资额大于其在被投资单位注册资本中所占份额的金额
- B. 采用权益法核算的长期股权投资,投资企业享有被投资单位因其他综合收益增加而引起的所有者权益变动份额
- C. 以现金清偿债务形成的债务重组收益
- D. 以库存商品进行非货币性资产交换,换出资产的公允价值高于其账面价值的差额

【答案】BC

【解析】选项 A,与投资者投入资本有关,不属于利得;选项 D,以公允价值计量的非货币性资产交换,确认收入并结转成本,不属于利得。

【提示】利得和损失

利得	直接计损益	①出售固定资产、无形资产净收益	资产处置损益
		①罚款收入; ②债务重组利得; ③现金盘盈; ④权益法下初始投资成本小于投资当日所占的被投资方公允可辨认净资产份额的差额	营业外收入

【提示】资产处置损益虽然是利得或损失,但属于影响营业利润的科目。

利得	直接计所有者权益 (其他综合收益)	①其他权益工具投资公允价值增值;	处置转留存收益
		②其他债权投资公允价值增值; ③权益法下被投资方其他综合收益(不包括重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的)造成的其他综合收益变动; ④债权投资重分类为其他债权投资时公允价值大于原账面价值差额;	处置转投资收益

利得	直接计所有者权益 (其他综合收益)	⑤重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的差额 ⑥权益法下被投资方重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的其他综合收益造成的其他综合收益增值	不转损益
		⑦自用房地产、存货转为公允模式的投资性房地产的公允价值大于账面价值差额;	处置转其他业务成本

损失	直接计损益	①出售固定资产、无形资产净损失。	资产处置损益
		①罚没支出； ②盘亏、报废固定资产的净损失； ③盘亏存货时的非常损失； ④债务重组损失；	营业外支出

损失	直接计所有者权益 (其他综合收益)	①其他权益工具投资公允价值减值；	处置转留存收益
		②其他债权投资公允价值减值； ③权益法下被投资方其他综合收益 (不包括重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的)造成的其他综合收益减值； ④债权投资重分类为其他债权投资时公允价值小于原账面价值差额；	处置转投资收益

损失	直接计所有者权益 (其他综合收益)	⑤重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的差额 ⑥权益法下被投资方重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的其他综合收益造成的其他综合收益减值	不转损益
----	----------------------	---	------

【例题▪多选题】下列各项中，属于直接计入所有者权益的利得或损失的有（ ）。

- A. 其他权益工具投资期末公允价值变动
- B. 其他债权投资公允价值变动
- C. 对于联营企业发生的其他权益变动投资方按份额确认的部分
- D. 自用资产转换为采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产，转换日公允价值大于自用资产的账面价值的差额

【答案】ABD

【解析】选项 A/B/D，计入其他综合收益，属于直接计入所有者权益的利得和损失；选项 C，计入资本公积。

【例题▪单选题】下列经济业务中，会影响企业营业利润的是（ ）。

- A. 转销无须支付的应付账款
- B. 接受投资者追加实物资产投资
- C. 确认债务重组损失
- D. 固定资产出售净收益

【答案】D

【解析】选项 A，记入营业外收入科目，不影响营业利润；选项 B 记入实收资本（或股本）科目和资本公积科目，不影响营业利润；选项 C，记入营业外支出科目，不影响营业利润；选项 D 记入资产处置损益科目，影响营业利润。

【例题▪多选题】下列各项负债中，不应按公允价值进行后续计量的有（ ）。

- A. 企业因弃置费用而确认的预计负债
- B. 交易性金融负债
- C. 以自产产品作为福利发放给职工确认的应付职工薪酬
- 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】AD

【解析】选项 A、D，按摊余成本进行后续计量。

【例题▪ 单选题】如果在计量日发生的有序交易中，企业按照出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格来计量，该企业相关会计要素采用的会计计量属性是（ ）。

- A. 现值
- B. 重置成本
- C. 可变现净值
- D. 公允价值

【答案】D

【解析】在公允价值计量下，计量日发生的有序交易中，资产和负债按照出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格计量。

二、存货

【例题▪ 单选题】甲公司为增值税一般纳税人，2019 年 2 月外购一批原材料，取得增值税专用发票上注明的价款为 25 万元，增值税税额为 4 万元，支付运费取得增值税专用发票上注明的运费为 1 万元，增值税税额为 0.1 万元，支付保险费取得增值税专用发票注明价款为 1.2 万元，增值税税额为 0.072 万元，支付采购人员差旅费 0.5 万元。则该批原材料的入账金额为（ ）万元。

- A. 27.7
- B. 27.2
- C. 31.3
- D. 27.372

【答案】B

【解析】原材料的入账金额=25+1+1.2=27.2（万元），采购人员差旅费在发生时直接计入当期管理费用。

【提示】存货初始成本的确认

外购存货	①买价+相关税费+运费、装卸费、保险费（入库前） ②合理损耗，影响单位成本；非正常损耗计入待处理财产损溢； ③仓储费： a. 入库后的仓储费通常计当期损益； b. 入库前的计入成本； c. 为达到下一生产阶段必须的计入成本； ④为特定客户设计产品发生的设计费用计入成本； ⑤商品流通企业进货费用： a. 发生时直接计入存货采购成本； b. 先归集后分配：已售的计入主营业务成本，未售的计入存货成本 c. 金额较小的可直接计入销售费用 ⑥废品损失：定额内的计成本、超定额的计营业外支出
------	--

【提示】存货初始成本的确认

委托加工	①加工中实际耗用物资的成本；
------	----------------

	②支付的加工费用； ③应负担的运杂费； ④支付的税费。 ⑤消费税： a. 收回后直接销售：计入成本； b. 收回后连续加工应税消费品：计入应交税费。
--	---

【提示】存货初始成本的确认

自产存货	①料、工、费； ②车间未使用、不需固定资产折旧费用计入管理费用； ③季节性和修理期间的停工损失计入制造费用
投资者投入存货	按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允的除外
非货币性资产交换取得存货	①公允价值计量：换出资产公允价值+换出资产的销项税+支付的补价（-收到的补价）-换入资产的进项税 ②账面价值计量：换出资产账面价值+换出资产销项±补价-换入资产的进项+相关税费

【提示】存货初始成本的确认

债务重组取得的存货	取得存货的公允价值
通过提供劳务取得的存货	按从事劳务提供人员的直接人工和其他直接费用以及可归属于该存货的间接费用确定。

【例题▪单选题】甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为16%。甲公司委托其他单位（增值税一般纳税人）加工一批属于应税消费品的原材料（非金银首饰），该批委托加工原材料收回后用于继续生产应税消费品。甲公司发出材料的成本为90万元，支付的不含增值税的加工费为36万元，支付的增值税为5.76万元，支付的代扣代缴消费税为14万元。该批原材料加工完成验收入库的成本为（ ）万元。

- A. 126
- B. 140
- C. 146.12
- D. 160.12

【答案】A

【解析】该批原材料加工完成验收入库的成本=90+36=126（万元）。

【例题▪多选题】企业发生的下列相关税费或支出中，不应计入存货成本的有（ ）。

- A. 委托加工业务中随同加工费支付的可以抵扣的增值税
- B. 生产车间管理人员的工资
- C. 购入存货签订购货合同支付的印花税
- D. 企业生产部门发生的水电费

【答案】AC

【解析】选项A，委托加工业务中，支付的增值税可以作为进项税额予以抵扣，不计入存货成本；选项B，属于制造费用，计入存货成本；选项C，支付的印花税应计入税金及附加；选项D，属于制造费用，计入存货成本。

【例题▪多选题】下列有关存货的会计处理，正确的有（ ）。

- A. 由于管理不善造成的存货净损失计入管理费用
- B. 非正常原因造成的存货净损失计入营业外支出
- C. 以存货抵偿债务结转的相关存货跌价准备冲减管理费用
- D. 为特定客户设计产品发生的可直接确定的设计费用计入相关产品成本

【答案】ABD

【解析】选项 C，以存货抵债应视同销售处理，以公允价值计算抵债金额，结转的存货跌价准备应冲减主营业务成本或其他业务成本。

【例题■单选题】2018 年 11 月 15 日，甲公司与乙公司签订了一份不可撤销的商品购销合同，约定甲公司于 2019 年 1 月 15 日按每件 2 万元的价格向乙公司销售 W 产品 100 件。2018 年 12 月 31 日，甲公司库存该产品 100 件，每件实际成本和市场价格分别为 1.8 万元和 1.86 万元。甲公司预计向乙公司销售该批产品将发生相关税费 10 万元。假定不考虑其他因素，甲公司该批产品在 2018 年 12 月 31 日资产负债表中应列示的金额为（ ）万元。

- A. 176
- B. 180
- C. 186
- D. 190

【答案】B

【解析】

可变现净值=20100-10=190（万元），

成本=1.8×100=180（万元），未减值，应按成本列示。

【提示】可变现净值的计算

直接用于出售的存货	该存货估计售价-估计销售费用和相关税费
需要加工的存货	该存货所生产的产成品的估计售价-至完工估计将要发生的成本-估计销售费用和相关税费
估计售价	有合同按合同，无合同按实际售价
期末计量	①可变现净值>成本，按成本计量 ②可变现净值<成本，计提减值，按可变现净值计量

【例题■单选题】甲公司按单项存货计提存货跌价准备。2018 年初甲公司存货中包含甲产品 1800 件，单位实际成本为 0.3 万元，已计提的存货跌价准备为 45 万元。2018 年该公司未发生任何与甲产品有关的进货，甲产品当期售出 600 件。2018 年 12 月 31 日，该公司对甲产品进行检查时发现，库存甲产品均无不可撤销合同，其市场销售价格为每件 0.26 万元，预计销售每件甲产品还将发生销售费用及相关税金 0.005 万元。假定不考虑其他因素，该公司 2018 年末对甲产品计提的存货跌价准备为（ ）万元。

- A. 9
- B. 24
- C. 39
- D. 54

【答案】B

【解析】

期末存货成本=（1800-600）×0.3=360

存货跌价准备余额=45-45×600/1800=30

可变现净值=1200×（0.26-0.005）=306

期末应计提的存货跌价准备=（360-306）-30=24

或（360-30）-306=24

【例题▪单选题】2018年12月31日，A公司库存B材料的账面成本为120万元，市场价格总额为110万元，该材料全部用于生产K型机器。由于B材料市场价格下降，K型机器的销售价格由300万元下降为270万元，但生产成本仍为280万元。将B材料加工成K型机器尚需投入160万元，预计K型机器销售费用及税金为10万元，2018年12月31日B材料计入当期资产负债表存货项目的金额为（ ）万元。

- A. 110
- B. 100
- C. 120
- D. 90

【答案】B

【解析】

①先看产品是否减值：

K型机器的可变现净值=270-10=260<成本280，发生减值。

②再看材料是否减值：

B材料可变现净值=270-160-10=100<成本120，发生减值

应列示100

【例题▪单选题】2019年12月31日甲公司期末库存商品结存200件，其账面余额为3200万元。其中有150件与乙公司签订不可撤销的购销合同，约定售价为17万元/件，预计销售税费合计为10万元。市场上同类商品的售价为16万元/件，预计销售税费为1万元/件。假定甲公司存货跌价准备期初余额为10万元，则当期应计提的存货跌价准备为（ ）万元。

- A. 50
- B. 0
- C. 10
- D. 40

【答案】D

【解析】单位成本=3200÷200=16

有合同部分的成本=150×16=2400，

可变现净值=17×150-10=2540，未减值。

无合同部分成本=16×50=800，

可变现净值=16×50-1×50=750，减值50

存货跌价准备余额10，本期应计提50-10=40

【例题▪多选题】企业下列存货应全额计提存货跌价准备的有（ ）。

- A. 已霉烂变质的存货
- B. 已过期且无转让价值的存货
- C. 消费者偏好改变使市场需求发生变化的存货
- D. 生产中已不再需要，并且已无转让价值和使用价值的存货

【答案】ABD

【解析】存货存在下列情形之一的，通常表明存货的可变现净值为零。（全额计提存货跌价准备）

①已霉烂变质的存货。

②已过期且无转让价值的存货。

③生产中已不再需要，并且已无使用价值和转让价值的存货。

【例题▪计算题】甲公司按单项存货、按年计提跌价准备。2018年12月31日，甲公司期末存货有关资料如下：

资料一：A 产品库存 100 台，单位成本为 15 万元，A 产品市场销售价格为每台 18 万元，预计运杂费等销售税费为每台 1 万元，未签订不可撤销的销售合同。A 产品存货跌价准备的期初余额为 0。

成本=15×100=1500，

可变现净值=(18-1)×100=1700，未减值

资料二：B 产品库存 500 台，单位成本为 4.5 万元，B 产品市场销售价格为每台 4 万元。甲公司已经与长期客户某企业签订一份不可撤销的销售合同，约定在 2019 年 2 月 10 日向该企业销售 B 产品 300 台，合同价格为每台 5 万元。向长期客户销售 B 产品运杂费等销售税费为每台 0.3 万元；向其他客户销售 B 产品运杂费等销售税费为每台 0.4 万元。B 产品的存货跌价准备期初余额为 50 万元。

①有合同的 300 台：成本=300×4.5=1350，可变现净值=(5-0.3)×300=1410，未减值

②无合同的 200 台：成本=200×4.5=900，可变现净值=(4-0.4)×200=720，应计提跌价准备=(900-720)-50=130

资料三：C 产品存货跌价准备的期初余额为 270 万元，2018 年销售 C 产品结转存货跌价准备 195 万元。年末 C 产品库存 1000 台，单位成本为 3.7 万元，C 产品市场销售价格为每台 4.5 万元，预计运杂费等销售税费为每台 0.5 万元。未签订不可撤销的销售合同。

成本=1000×3.7=3700

可变现净值=(4.5-0.5)×1000=4000 未减值，应转回存货跌价准备=270-195=75

资料四：D 原材料 400 千克，单位成本为每千克 2.25 万元，合计 900 万元。D 原材料的市场销售价格为每千克 1.2 万元。现有 D 原材料可用于生产 400 台 D 产品，预计加工成 D 产品还需每台投入成本 0.38 万元。D 产品已签订不可撤销的销售合同，约定次年按每台 3 万元价格销售 400 台。预计运杂费等销售税费为每台 0.3 万元。D 原材料存货跌价准备的期初余额为 0。

成本=900

①先看产品是否减值：

D 产品成本=900+400×0.38=1052，可变现净值=(3-0.3)×400=1080，未减值，故 D 原材料未发生减值。

资料五：E 配件 100 千克，每千克配件的账面成本为 24 万元，市场价格为 20 万元。该批配件可用于加工 80 件 E 产品，估计每件尚需投入加工成本 34 万元。E 产品 2018 年 12 月 31 日的市场价格为每件 57.4 万元，估计销售过程中每件将发生销售费用及相关税费 2.4 万元。E 配件期初的存货跌价准备余额为 0。

成本=100×24=2400

①先看产品是否减值：

E 产品成本=2400+80×34=5120，可变现净值=(57.4-2.4)×80=4400，发生减值。故 E 配件应采用成本与可变现净值孰低法计量，

②再看配件是否减值：

可变现净值=(57.4-2.4)×80-80×34=1680，应计提跌价准备=2400-1680=720

要求：

根据上述资料，判断各产品或材料期末是否需要计提存货跌价准备。如果不需要计提，请说明理由；如果需要计提，计算应计提的减值损失金额，编制相关会计分录。并分别说明 2018 年期末资产负债表中“存货”项目列示的金额。（答案中的金额单位以万元表示）

三、固定资产

【例题■ 单选题】甲公司为增值税一般纳税人，动产、存货适用的增值税税率均为 16%。2019 年采用自营方式建造一条生产线，购买工程物资 300 万元，增值税进项税额为 48 万元，建

造期间全部投入使用。另外领用原材料一批，账面价值为 360 万元（未计提跌价准备），计税价格为 400 万元；发生的在建工程人员薪酬为 20 万元，资本化的借款费用 10 万元，外聘专业人员服务费 3 万元，员工培训费 1 万元，为达到正常运转发生负荷联合试车测试费 6 万元，试车期间取得收入 2 万元。假定该生产线已达到预定可使用状态，不考虑除增值税以外的其他相关税费，该生产线的入账价值为（ ）万元。

- A. 697 B. 809
C. 737 D. 699

【答案】A

【解析】该生产线的入账价值=300+360+20+10+3+6-2=697（万元），员工培训费一般应计入管理费用。

【提示】固定资产初始计量

外购	①以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应当按照各项固定资产的公允价值比例对总成本进行分配； ②分期付款购买固定资产： a. 固定资产入账价值按照分期付款额的现值计算； b. 未来付款总额计入长期应付款，两者差额计入未确认融资费用；
盘盈	按重置成本入账，固定资产盘盈属于前期重大会计差错，应采用追溯重述法进行会计处理
非货币性资产交换和债务重组和存货相同	

【例题■多选题】下列各项中，企业应计入自行建造固定资产成本的有（ ）。

- A. 为建造固定资产通过出让方式取得土地使用权而支付的土地出让金
B. 达到预定可使用状态前发生的工程用物资成本
C. 达到预定可使用状态前分担的间接费用
D. 达到预定可使用状态前满足资本化条件的借款费用

【答案】BCD

【解析】选项 A 应确认为无形资产。

【例题■单选题】甲公司系增值税一般纳税人，2018 年 1 月 15 日购买一台生产设备并立即投入使用。取得增值税专用发票上注明价款 500 万元，增值税税额为 80 万元。当日甲公司预付了该设备未来一年的维修费，取得的增值税专用发票上注明价款 10 万元，增值税税额 1.6 万元，不考虑其他因素，该项设备的入账价值为（ ）万元。

- A. 585 B. 596
C. 500 D. 510

【答案】C

【解析】预付的维修费应计入预付账款，实际发生时计入管理费用

【例题■多选题】2016 年 2 月 1 日，甲公司购入一台需要安装的生产用机器设备，取得的增值税专用发票上注明的设备价款为 500000 元，增值税进项税额为 80000 元，取得运费增值税专用发票，其中运费 2500 元，增值税 250 元，款项已通过银行存款支付；安装设备时，领用本公司原材料一批，价值 30000 元，购进该批原材料时支付的增值税进项税额为 4800 元；支付安装工人工资 4900 元。假定不考虑其他税费。下列基于上述资料的会计论断中，正确的有（ ）。

- A. 该固定资产购入时形成可抵扣的进项税额为 80250 元
B. 安装固定资产领用原材料的进项税额可以抵扣
C. 安装固定资产领用原材料应视同销售处理

D. 固定资产的入账成本为 537400 元

【答案】ABD

【解析】选项 A，可抵扣进项税额=80000+250=80250（元）；

选项 D，固定资产的入账成本=500000+2500+30000+4900=537400（元）。

【例题▪ 单选题】甲公司建造一座核电发电厂，发生建造成本 280000 万元，根据相关规定 20 年后将预计发生弃置费用为 30000 万元（金额较大），甲公司预计实际利率为 5%。则发电厂的入账金额为（ ）万元。已知： $(P/A, 5\%, 20) = 12.4622$ ； $(P/F, 5\%, 20) = 0.3760$ 。

A. 310000

B. 291280

C. 280000

D. 653866

【答案】B

【解析】发电厂的入账金额=280000+30000×0.3760=291280

【例题▪ 多选题】下列关于自行建造固定资产会计处理的表述中，不正确的有（ ）。

A. 为建造固定资产支付的职工薪酬计入当期损益

B. 固定资产的建造成本不包括工程完工前盘亏的工程物资净损失

C. 为建造工程发生的可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费、应负担的税金、负荷联合试车费计入当期损益

D. 已达到预定可使用状态但未办理竣工决算的固定资产按暂估价值入账

【答案】ABC

【解析】选项 A，符合资本化条件的，应计入固定资产的建造成本；选项 B，完工前盘亏的工程物资净损失应计入建造成本；选项 C，应计入建造成本。

【例题▪ 多选题】在采取自营方式建造固定资产时，下列会计处理表述正确的有（ ）。

A. 非筹建期间，由于自然灾害等原因造成的在建工程报废或毁损的，应按其净损失，借记“营业外支出”科目，贷记“在建工程”科目

B. 在建工程负担的职工薪酬，借记“在建工程”科目，贷记“应付职工薪酬”科目

C. 建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损净损失，借记“在建工程”科目，贷记“工程物资”科目，盘盈的工程物资，作相反的会计分录

D. 在建工程进行负荷联合试车发生的费用，借记“在建工程”科目，贷记“银行存款”“原材料”等科目

【答案】ABCD

【解析】选项 A，由于正常原因造成在建工程发生单项或单位工程报废或毁损，减去残料价值和过失人或保险公司等赔款后的净损失，工程项目尚未达到预定可使用状态的，计入继续施工的工程成本。如为非正常原因造成的报废或毁损或在建工程项目全部报废或毁损，属于筹建期间的，应将其净损失计入管理费用，不属于筹建期间的，计入营业外支出。

【例题▪ 多选题】下列固定资产中，应计提折旧的有（ ）。

A. 未使用的固定资产

B. 当月增加的固定资产

C. 达到预定可使用状态但未使用的固定资产

D. 季节性停用的固定资产

【答案】ACD

【解析】选项 B，当月增加的固定资产不计提折旧。

【提示】固定资产折旧范围

①除以下情况外，企业应对所有固定资产计提折旧：

- a. 已提足折旧仍继续使用的固定资产；
- b. 按照规定单独计价作为固定资产入账的土地；
- ②未使用、不需用的固定资产照提折旧。（计入管理费用）
- ③处于更新改造过程停止使用的固定资产，不再计提折旧
- ④大修理停用的固定资产照提折旧。
- ⑤融资租入固定资产视同自有固定资产提折旧。
- ⑥固定资产提足折旧后，不论是否继续使用，均不再计提折旧。
- ⑦提前报废的固定资产不再补提折旧。
- ⑧替换使用的设备需要计提折旧。

【例题▪ 单选题】 2011 年 11 月 20 日，甲公司购进一台需要安装的 A 设备，取得的增值税专用发票注明的设备价款为 950 万元，可抵扣增值税进项税额为 152 万元，款项已通过银行支付。安装 A 设备时，甲公司领用原材料 36 万元（不含增值税额），支付安装人员工资 14 万元。2011 年 12 月 30 日，A 设备达到预定可使用状态。A 设备预计使用年限为 5 年，预计净残值率为 5%，甲公司采用双倍余额递减法计提折旧。甲公司 2014 年度对 A 设备计提的折旧是（ ）万元。

- A. 136.8
- B. 144
- C. 187.34
- D. 190

【答案】 B

【解析】

- ①甲公司 A 设备的入账价值=950+36+14=1000（万元）；
- ②2012 年的折旧额=1000×2/5=400（万元）
- ③2013 年的折旧额=（1000-400）×2/5=240（万元）
- ④2014 年的折旧额=（1000-400-240）×2/5=144（万元）。

【例题▪ 单选题】 2013 年 12 月 31 日，甲公司某项固定资产计提减值准备前的账面价值为 1000 万元，公允价值为 980 万元，预计处置费用为 80 万元，预计未来现金流量的现值为 1050 万元。2013 年 12 月 31 日，甲公司应对该项固定资产计提的减值准备为（ ）万元。

- A. 0
- B. 20
- C. 50
- D. 100

【答案】 A

【解析】 公允价值减去处置费用后的净额=980-80=900（万元），未来现金流量现值为 1050 万元，所以可收回金额为 1050 万元，账面价值 1000 万元，说明没有发生减值，所以不需要计提减值准备。

【例题▪ 单选题】 甲公司某项固定资产已完成改造，累计发生的改造成本为 400 万元，拆除部分的原价为 200 万元。改造前，该项固定资产原价为 800 万元，已计提折旧 250 万元，不考虑其他因素，甲公司该项固定资产改造后的账面价值为（ ）万元。

- A. 750
- B. 812.5
- C. 950
- D. 1000

【答案】 B

【解析】该项固定资产改造后的账面价值=（800-250）-（200-200/800×250）+400=812.5（万元）

更新改造支出	①通常资本化 ②不符合资本化条件时，应费用化
修理支出	①通常费用化 ②符合资本化条件则应资本化

【例题▪多选题】A公司2018年12月10日对一项固定资产的某一主要部件进行更换，发生后续支出合计2500万元，符合固定资产确认条件，被更换部件的原价为2000万元。2014年12月购入该固定资产，原价为5000万元，采用年限平均法计提折旧，使用寿命为10年，预计净残值为零。假定该资产未计提过减值准备，不考虑其他因素，下列关于该项固定资产更换部件的相关会计处理，表述正确的有（）。

- A. 该项固定资产进行更换前的账面价值3000万元转入在建工程
- B. 该项固定资产进行更换发生的后续支出2500万元应予以资本化
- C. 该项固定资产被更换部件的账面价值1200万元应计入营业外支出
- D. 该项固定资产进行更换后的账面价值为5500万元

【答案】ABC

【解析】该项固定资产进行更换前的账面价值=5000-5000/10×4=3000（万元），加上发生的后续支出2500万元，减去被更换部件的账面价值1200万元（2000-2000/10×4），则该项固定资产进行更换后的账面价值=3000+2500-1200=4300（万元）。

【例题▪单选题】甲公司系增值税一般纳税人。2016年12月31日，甲公司出售一台原价为452万元、已计提折旧364万元的生产设备，开具的增值税专用发票专用上注明的价款为150万元，增值税税额为24万元，出售该生产设备时发生不含增值税的清理费用8万元。不考虑其他因素，甲公司出售该生产设备的利得为（）万元。

- A. 54
- B. 62
- C. 87.5
- D. 79.5

【答案】A

【解析】处置生产设备确认的利得=150-（452-364）-8=54（万元）

【例题▪计算题】甲公司系增值税一般纳税人，2016年至2019年与固定资产业务相关的资料如下：

资料一：2016年12月5日，甲公司用银行存款购入一套不需安装的大型生产设备用于生产A、B两种产品，取得的增值税专用发票上注明的价款为5000万元，增值税税额为800万元。

资料二：2016年12月31日，该设备投入使用，预计使用年限为5年，净残值为50万元，采用年数总和法按年计提折旧。

资料三：2018年12月31日，该设备出现减值迹象，预计未来现金流量的现值为1500万元，公允价值减去处置费用后的净额为1800万元，甲公司对该设备计提减值准备后，根据新获得的信息预计剩余使用年限仍为3年、净残值为30万元，仍采用年数总和法按年计提折旧。

资料四：2019年12月31日，甲公司售出该设备，开具的增值税专用发票上注明的价款为900万元，增值税税额为144万元，款项已收存银行，另以银行存款支付清理费用2万元。

假定不考虑其他因素。

要求：

- (1) 编制甲公司 2016 年 12 月 5 日购入该设备的会计分录。
(2) 分别计算甲公司 2017 年度和 2018 年度对该设备应计提的折旧金额。
(3) 计算甲公司 2018 年 12 月 31 日对该设备应计提减值准备的金额,并编制相关会计分录。
(4) 计算甲公司 2019 年度对该设备应计提的折旧金额,并编制相关会计分录。
(5) 编制甲公司 2019 年 12 月 31 日处置该设备的会计分录。

【答案】

- (1) 甲公司 2016 年 12 月 5 日购入该设备的会计分录:

借: 固定资产 5000

 应交税费—应交增值税(进项税额) 800

 贷: 银行存款 5800

- (2) 甲公司 2017 年度对该设备应计提的折旧金额= $(5000-50) \times 5/15=1650$ (万元);

甲公司 2018 年度对该设备应计提的折旧金额= $(5000-50) \times 4/15=1320$ (万元)。

2018 年 12 月 31 日账面价值= $5000-1650-1320=2030$

- (3) 甲公司 2018 年 12 月 31 日对该设备应计提减值准备的金额= $2030-1800=230$ (万元)。

借: 资产减值损失 230

 贷: 固定资产减值准备 230

- (4) 甲公司 2019 年度对该设备应计提的折旧金额= $(1800-30) \times 3/6=885$ (万元)。

借: 制造费用 885

 贷: 累计折旧 885

- (5)

借: 固定资产清理 915

 固定资产减值准备 230

 累计折旧 3855 $(1650+1320+885)$

 贷: 固定资产 5000

借: 固定资产清理 2

 贷: 银行存款 2

借: 银行存款 1044

 贷: 固定资产清理 900

 应交税费—应交增值税(销项税额) 144

借: 资产处置损益 17

 贷: 固定资产清理 17

四、无形资产

【例题·单选题】下列各项中,不应在资产负债表中“无形资产”项目列示的是()。

- A. 商誉
- B. 专利权
- C. 非专利技术
- D. 特许权

【答案】 A

【解析】 商誉不可辨认,不属于企业的无形资产,不应在资产负债表中的“无形资产”项目列示。

【例题·单选题】下列有关无形资产会计处理的表述中,正确的是()。

- A. 投资者投入无形资产的成本,只能按投资合同或协议约定的价值确定
- B. 出售无形资产时,不考虑税费的情况下,应将出售收到的价款减去账面余额的差额计入营业外收支

- C. 在土地上建造房屋时，土地使用权的账面价值一律不需要转入所建造房屋的建造成本
- D. 如果无形资产预期不能为企业带来经济利益，不再符合无形资产的定义，应将其账面价值转销计入营业外支出

【答案】D

【解析】选项 A，若投资合同或协议约定的价值不公允，那么投入无形资产的成本应按公允价值确定；选项 B，应将出售收到的价款减去账面价值（账面余额-累计摊销-减值准备）的差额计入资产处置损益；选项 C，房地产开发企业取得的土地使用权用于建造对外出售的房屋建筑物，土地使用权的价值应当计入所建造房屋建筑物的成本。

【例题·单选题】2018 年 2 月 6 日，甲公司以 1800 万元的价格从产权交易中心竞价获得一项专利权（免征增值税），另支付相关税费 90 万元。为推广由该专利权生产的产品，甲公司发生广告宣传费用 25 万元、展览费 15 万元。该专利权预计使用年限为 5 年，预计净残值为零，采用直线法摊销。对此无形资产，甲公司 2018 年会计处理中，不正确的是（）。

- A. 甲公司竞价取得专利权的入账价值是 1890 万元
- B. 甲公司发生的广告宣传费用 25 万元、展览费 15 万元计入当期损益（销售费用）
- C. 2018 年该无形资产的摊销额 346.5 万元计入制造费用
- D. 2018 年末无形资产的账面价值为 1512 万元

【答案】D

【解析】外购专利权的入账成本，不包括为专利权生产的新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用，不包括无形资产已经达到预定用途以后发生的费用，因此无形资产的入账价值=1800+90=1890（万元），选项 A、B 正确；2018 年该无形资产的摊销额=1890/5×11/12=346.5（万元），因为该专利权是用于生产产品，所以其摊销额计入制造费用，选项 C 正确；2018 年末无形资产账面价值=1890-346.5=1543.5（万元），选项 D 不正确。

【例题·单选题】甲公司 2018 年 2 月 10 日开始自行研发一项管理用非专利技术，至 2018 年 12 月 31 日研究阶段已经结束，累计发生研究支出 400 万元。2019 年 1 月 1 日进入开发阶段，截至 2019 年 6 月 1 日研发结束形成一项非专利技术，共计发生材料费用 220 万元，人工费用 150 万元，专用设备折旧费 20 万元，支付其他费用 60 万元，发生的开发支出符合资本化条件的部分为 150 万元。甲公司预计该非专利技术可以使用 5 年，预计净残值为零，采用直线法摊销。不考虑其他因素，则 2019 年因该非专利技术计入当期损益的金额为（）万元。

- A. 300
- B. 700
- C. 317.5
- D. 315

【答案】C

【解析】2019 年因该非专利技术计入当期损益的金额=2019 年不符合资本化条件的支出（220+150+20+60-150）+非专利技术摊销额 150/5/12×7=317.5（万元）。

【例题·单选题】A 公司 2017 年 1 月 1 日支付 50000 万元购入一项土地使用权，使用年限为 50 年，采用出包方式当日开始在该土地上建造自用办公楼。2018 年 12 月 31 日，该工程完工并达到预定可使用状态，以银行存款支付全部出包建造成本 30000 万元。该办公楼的预计使用年限为 30 年。A 公司不属于房地产开发企业，采用直线法进行摊销和计提折旧，假定不考虑净残值，不考虑增值税等税费，A 公司下列有关会计处理中，不正确的是（）。

- A. 土地使用权和地上建筑物分别作为无形资产和固定资产进行核算
- B. 2017 年和 2018 年办公楼建造期间土地使用权摊销额计入固定资产成本
- C. 2018 年 12 月 31 日，办公楼达到预定可使用状态时固定资产的入账价值为 30000 万元

D. 2019 年土地使用权计提的摊销额 1000 万元计入管理费用

【答案】C

【解析】选项 C，2018 年 12 月 31 日，办公楼达到预定可使用状态时固定资产的入账价值 = $30000 + 50000 / 50 \times 2 = 32000$ （万元）。

【例题■多选题】下列关于无形资产会计处理的表述中，不正确的有（ ）。

- A. 使用寿命不确定的无形资产账面价值均应按 10 年平均摊销
- B. 计提的无形资产减值准备在该资产价值恢复时应予转回
- C. 内部产生的商誉应确认为无形资产
- D. 以支付土地出让金方式取得的自用土地使用权应单独确认为无形资产

【答案】ABC

【解析】选项 A，使用寿命不确定的无形资产，在持有期间不需要进行摊销；选项 B，无形资产减值损失一经计提，在以后期间不得转回；选项 C，商誉不具有可辨认性，不属于无形资产。

【例题■单选题】2019 年 1 月 5 日某公司外购一项商标权入账金额为 500 万元，预计净残值为零，采用生产总量法计提摊销，根据合同约定使用该商标权可以生产 500 万件甲产品。2019 年全年生产甲产品 15 万件。2019 年 12 月 31 日该商标权的公允价值为 400 万元，预计处置费用为 5 万元，其预计未来现金流量的现值为 380 万元。不考虑其他因素，则在 2019 年 12 月 31 日资产负债表中“无形资产”项目应填列的金额为（ ）万元。

- A. 485
- B. 400
- C. 395
- D. 380

【答案】C

【解析】截至 2019 年 12 月 31 日应计提的摊销金额 = $500 \times 15 / 500 = 15$ （万元），计提减值准备前的账面价值 = $500 - 15 = 485$ （万元），可收回金额为公允价值减去处置费用后的净额 395 万元（ $400 - 5$ ）与其预计未来现金流量现值 380 万元中的较高者 395 万元，应计提无形资产减值准备 = $485 - 395 = 90$ （万元），2019 年 12 月 31 日资产负债表中“无形资产”项目应填列的金额 = $500 - 15 - 90 = 395$ （万元）。

【例题■计算题】甲公司 2015 年至 2016 年与 F 专利技术有关的资料如下：

资料一：2015 年 1 月 1 日，甲公司与乙公司签订 F 专利技术转让协议，协议约定，该专利技术的转让价款为 2000 万元。甲公司于协议签订日支付 400 万元，其余款项自当年年末起分 4 次每年年末支付 400 万元。当日，甲、乙公司办妥相关手续，甲公司以银行存款支付 400 万元，立即将该专利技术用于产品生产，预计使用寿命为 10 年，预计净残值为零，采用直线法摊销。

甲公司计算确定的该长期应付款的实际年利率为 6%，年金现值系数 $(P/A, 6\%, 4) = 3.47$ 。

资料二：2016 年 1 月 1 日，甲公司因经营方向转变，将 F 专利技术转让给丙公司，转让价款 1500 万元已收讫存入银行。同日，甲、丙公司办妥相关手续。假定不考虑其他因素。

要求：

- （1）计算甲公司取得 F 专利技术的入账价值，并编制甲公司 2015 年 1 月 1 日取得 F 专利技术的相关会计分录。
- （2）计算 2015 年 F 专利技术的摊销额，并编制相关会计分录。
- （3）分别计算甲公司 2015 年末确认融资费用的摊销金额及 2015 年 12 月 31 日长期应付款的摊余成本。
- （4）编制甲公司 2016 年 1 月 1 日转让 F 专利技术的相关会计分录。

【答案】

(1) F 专利技术的入账价值=400+400×3.47=1788 (万元)。

借：无形资产 1788

 未确认融资费用 212

贷：银行存款 400

 长期应付款 1600

(2) 2015 年 F 专利技术的摊销额=1788/10=178.8 (万元)

借：制造费用 178.8

 贷：累计摊销 178.8

(3) 2015 年未确认融资费用的摊销金额=(1600-212)×6%=83.28 (万元)；

2015 年 12 月 31 日长期应付款的摊余成本=(1600-400)-(212-83.28)=1071.28 (万元)。

(4)

借：银行存款 1500

 累计摊销 178.8

 资产处置损益 109.2

 贷：无形资产 1788

五、资产减值

【例题·单选题】下列资产计提的减值准备，不得转回的是()。

A. 存货跌价准备

B. 其他综合收益—其他债权投资信用减值准备

C. 债权投资减值准备

D. 固定资产减值准备

【答案】 D

【解析】 固定资产减值适用资产减值准则，其减值准备一经计提，以后期间不得转回。

【例题·多选题】下列各项资产计提减值后，持有期间内在原计提减值损失范围内可通过损益转回的有()。

A. 债权投资计提的减值准备

B. 存货计提的跌价准备

C. 应收款项计提的坏账准备

D. 其他债权投资计提的减值损失

【答案】 ABCD

【解析】 选项 A、B、C、D 在计提减值之后，均可以在原计提减值范围内通过损益转回原确认的减值金额。

【例题·单选题】 2018 年 12 月 31 日，甲公司对购入的时间相同、型号相同、性能相似的设备进行检查时发现该类设备可能发生减值。该类设备公允价值总额为 8200 万元，直接归属于该类设备的处置费用为 200 万元；尚可使用年限为 3 年，预计其在未来两年内产生的现金流量分别为 4000 万元、3000 万元，第三年产生的现金流量以及使用寿命结束时处置形成的现金流量合计为 2000 万元；在考虑相关因素的基础上，公司决定采用 3% 的折现率。2018 年年末，该类设备的可收回金额为() 万元。[(P/F, 3%, 1)=0.97087、(P/F, 3%, 2)=0.94260、(P/F, 3%, 3)=0.91514]

A. 8200 B. 2000

C. 8000 D. 8541.56

【答案】 D

【解析】

(1) 预计未来现金流量的现值 = $4000 \times 0.97087 + 3000 \times 0.94260 + 2000 \times 0.91514 = 8541.56$ (万元);

(2) 资产的公允价值减去处置费用后的净额 = $8200 - 200 = 8000$ (万元);

(3) 根据资产的公允价值减去处置费用后的净额与资产预计未来现金流量的现值两者之间较高者确定资产的可收回金额, 所以可收回金额为 8541.56 万元。

【例题▪多选题】关于资产组的减值测试, 正确的处理方法包括 ()。

- A. 资产组的可收回金额低于其账面价值的, 应当确认相应的减值损失
- B. 减值损失金额应当先抵减分摊至资产组中商誉的账面价值, 再根据资产组中除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重, 按比例抵减其他各项资产的账面价值
- C. 资产组账面价值的抵减, 应当作为各单项资产 (包括商誉) 的减值损失处理, 计入当期损益
- D. 抵减后的各资产的账面价值不得低于该资产的公允价值减去处置费用后的净额 (如可确定)、该资产预计未来现金流量的现值 (如可确定) 和零三者之中最高者

【答案】ABCD

【例题▪多选题】存在下列迹象时, 表明资产可能发生减值的情况有 ()。

- A. 资产的市价当期大幅度下跌, 其跌幅明显高于因时间的推移或者正常使用而预计的下跌
- B. 企业经营所处的经济、技术或者法律等环境以及资产所处的市场在当期或者将在近期发生重大变化, 从而对企业产生不利影响
- C. 市场利率或者其他市场投资报酬率在当期已经提高, 从而影响企业计算资产预计未来现金流量现值的折现率, 导致资产可收回金额大幅度降低
- D. 有证据表明资产已经陈旧过时或者其实体已经损坏

【答案】ABCD

【例题▪多选题】下列各项中, 关于总部资产减值测试的说法正确的有 ()。

- A. 有证据表明总部资产发生减值的, 应单独对总部资产计提减值准备
- B. 能够分摊至各个资产组的总部资产, 应将包括总部资产在内的资产组账面价值与其可收回金额进行比较
- C. 不能分摊至各个资产组的总部资产, 应先对不含总部资产的资产组进行减值测试处理, 然后包括总部资产的最小资产组组合与其可收回金额进行比较
- D. 资产负债表日有迹象表明总部资产可能发生减值的, 应将其与资产组或资产组组合合并计算可收回金额, 再与账面价值进行比较判断是否需要确认资产减值损失

【答案】BCD

【例题▪计算题】甲公司 2018 年末对某资产组进行减值测试, 该资产组包括 A、B、C、D、E 设备。

资料一: 2018 年末该资产组的账面价值为 4350 万元, 其中 A、B、C、D、E 设备的账面价值分别为 885 万元、1170 万元、1425 万元、270 万元、600 万元。五个设备无法单独使用, 使用寿命相同, 不能单独产生现金流量, 因此作为一个资产组。

资料二: C 设备公允价值减去处置费用后的净额为 1233 万元, 预计未来现金流量现值无法可靠取得。其余四个设备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现值均无法单独确定, 但甲公司确定该资产组的公允价值减去处置费用后的净额为 3450 万元, 预计未来现金流量的现值为 2850 万元。

要求: (计算结果保留两位小数, 答案中金额单位用万元表示)

(1) 计算资产组的减值损失。

①资产组的可收回金额 = 3450 万元

②资产组的账面价值 = 4350 (万元)。

③资产组应确认减值损失=4350-3450=900（万元）。

（2）计算C设备应分摊的资产组的减值损失。

如果按比例分摊，C设备应分摊的减值损失=900×1425/4350=294.83（万元），则分摊减值损失后的账面价值=1425-294.83=1130.17，低于C设备公允价值减去处置费用后的净额1233万元，所以实际分摊192万元（1425-1233）。

（3）分别计算A、B、D、E设备应分摊的资产组的减值损失。

A设备应分摊的资产组的减值损失=（900-192）×885/（885+1170+270+600）=214.22（万元）。

B设备应分摊的资产组的减值损失=（900-192）×1170/（885+1170+270+600）=283.20（万元）。

D设备应分摊的资产组的减值损失=（900-192）×270/（885+1170+270+600）=65.35（万元）。

E设备应分摊的资产组的减值损失=900-192-214.22-283.20-65.35=145.23（万元）。

（4）编制资产组减值损失的会计分录。

借：资产减值损失 900

贷：固定资产减值准备—A设备 214.22
—B设备 283.20
—C设备 192
—D设备 65.35
—E设备 145.23