

第四节 债务重组、所得税、外币折算、租赁、持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

一、单项选择题

1、2×24年8月12日，甲公司与乙公司签订了债务重组协议，协议约定甲公司以其生产的产品和一项债券投资抵偿所欠乙公司货款113万元；当日，乙公司以摊余成本计量该债权且已对其计提坏账准备5万元，该债权的公允价值为110万元，甲公司用于抵债的产品市价为66万元，用于抵债的债券投资公允价值为40万元。2×24年8月20日，抵债资产交接完毕，双方解除债权债务关系；当日，用于抵债的债券投资公允价值为42万元，用于抵债的产品市价和该项债权的账面价值及其公允价值均不变，乙公司将取得的产品和债券投资分别作为存货和交易性金融资产核算。不考虑相关税费及其他因素，乙公司2×24年取得产品应确认的存货成本是()万元。

- A、68 B、66 C、70 D、65

2、下列各项有关企业债务重组会计处理的表述中，正确的是()。

- A、债务人以自产产品清偿债务的，应根据收入准则确认收入
B、以修改合同条款进行债务重组的，债权人应当按照修改后的条款以公允价值计量新的金融资产
C、债权人同时受让交易性金融资产和固定资产，相关资产应基于各项资产公允价值占放弃债权公允价值的比例进行分配的金额计量
D、采用债务转为权益工具方式进行债务重组的，债务人在对权益工具进行初始计量时，应当采用权益工具的公允价值，权益工具公允价值不能可靠计量的，则采用清偿债务的公允价值

3、2×23年12月7日，甲公司用银行存款600万元购入一台管理用设备并立即投入使用，该设备取得时的成本与计税基础一致，2×24年度甲公司对该固定资产计提折旧180万元，企业所得税申报时允许税前扣除的折旧额是120万元，2×24年12月31日，甲公司估计该固定资产的可收回金额为460万元。不考虑其他因素的影响，2×24年12月31日，甲公司由于该项固定资产确认的暂时性差异是()。

- A、应纳税暂时性差异20万元
B、可抵扣暂时性差异140万元
C、可抵扣暂时性差异60万元
D、应纳税暂时性差异60万元

4、2×24年，甲公司发生的有关交易或事项如下：(1)出于短期获利的目的从公开市场买入股票，该股票当年产生公允价值变动收益200万元；(2)部分生产设备发生减值，计提固定资产减值准备1000万元；(3)租入某办公楼，同时确认使用权资产和租赁负债800万元，税法上对该租赁作为经营租赁。甲公司适用的企业所得税税率为25%，甲公司预计2×24年以及未来期间均有足够的应纳税所得额用于抵减可抵扣暂时性差异。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司2×24年度所得税会计处理的表述中，正确的是()。

- A、确认递延所得税负债250万元
- B、因股票的公允价值变动确认递延所得税负债的同时调整其他综合收益50万元
- C、由于使用权资产和租赁负债金额相等，不确认递延所得税负债和递延所得税资产
- D、确认递延所得税资产300万元

5、国内某公司的记账本位币为人民币，属于增值税一般纳税人，购买商品适用的增值税税率为13%。2×24年5月12日，从国外购入某原材料共计200万欧元(不含增值税)，当日的即期汇率为1欧元=7.6元人民币，按照规定计算应缴纳的进口关税为152万元人民币，支付的进口增值税税额为217.36万元人民币，货款尚未支付，进口关税及增值税已由银行存款支付。该公司购入原材料的成本为()万元人民币。

- A、1520
- B、1672
- C、1737.36
- D、1889.36

6、甲公司人民币作为记账本位币，对期末存货按成本与可变现净值孰低计量。2×24年12月1日，甲公司进口一批商品，价款为200万美元，当日即期汇率为1美元=7.1元人民币。2×24年12月31日，甲公司该批商品中仍有50%尚未出售，可变现净值为90万美元，当日即期汇率为1美元=7.2元人民币。不考虑其他因素，2×24年12月31日该批商品期末计量对甲公司利润总额的影响金额是()万元人民币。

- A、减少124
- B、增加124
- C、增加62
- D、减少62

7、下列各项关于外币折算会计处理的表述中，正确的是()。

- A、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的外币货币性金融资产形成的汇兑差额计入其他综合收益
- B、期末外币合同负债以当日即期汇率折算并将由此产生的汇兑差额计入当期损益
- C、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的外币非交易性权益工具投资形成的汇兑差额计入其他综合收益
- D、收到投资者以外币投入的资本时，外币投入资本与相应的货币性项目均按合同约定汇率折算，不产生外币资本折算差额

- C、合并财务报表中持有待售负债的金额为5000万元
- D、个别财务报表中持有待售资产的金额为3000万元

二、多项选择题

1、下列各项中，不应按债务重组准则进行会计处理的有()。

- A、债务重组中涉及的债权、重组债权、债务、重组债务和其他金融工具的确认、计量
- B、通过债务重组形成企业合并
- C、债权人与债务人在债务重组前后均受同一方或相同的多方最终控制，且该债务重组的交易实质是债权人或债务人进行了权益性分配或接受了权益性投入
- D、以存货清偿债务

2、甲公司应付乙公司购货款600万元于2×24年6月20日到期，当日甲公司与乙公司签订债务重组协议，甲公司以其生产的100件A产品抵偿该债务，甲公司将抵债产品运抵乙公司并开具增值税专用发票后，原600万元债务结清，甲公司A产品的市场价格(计税价格)为每件5万元(不含增值税)，成本为每件4万元，未计提存货跌价准备，2×24年6月20日该债权公允价值为525万元，乙公司已就该债权计提了100万元坏账准备。2×24年6月30日，甲公司将A产品运抵乙公司并开具增值税专用发票。甲、乙公司均为增值税一般纳税人，销售商品适用的增值税税率均为13%。不考虑其他因素，下列关于该交易或事项的会计处理中正确的有()。

- A、甲公司应计入其他收益的金额为135万元
- B、甲公司应确认主营业务收入500万元
- C、乙公司取得A产品的入账价值为460万元
- D、乙公司应计入投资收益的金额为25万元

3、在未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异并不考虑其他因素的情况下，下列各项交易或事项涉及所得税会计处理的表述中正确的有()。

- A、内部研发形成的无形资产(符合税收优惠条件)，初始入账金额与计税基础之间的差异应确认递延所得税并计入当期损益
- B、未来期间适用的企业所得税税率发生变化的，企业应对已确认的递延所得税资产和递延所得税负债进行重新计量
- C、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资的公允价值变动产生的暂时性差异应确认递延所得税并计入其他综合收益
- D、存货转为采用公允价值模式计量的投资性房地产时，公允价值大于计税基础产生的暂时性差异的所得税影响应计入当期损益

4、下列关于工商企业外币交易会计处理的表述中，正确的有()。

- A、 结算外币应收账款形成的汇兑差额计入财务费用
- B、 结算外币应付账款形成的汇兑差额计入财务费用
- C、 期末调整外币银行存款产生的汇兑差额计入财务费用
- D、 期末调整外币应付票据产生的汇兑差额计入财务费用

5、甲公司人民币为记账本位币，外币交易采用交易日的即期汇率折算。2×24年发生的有关外币交易或事项如下：(1)外币美元资本投入，合同约定的折算汇率与投入美元资本当日的即期汇率不同；(2)支付应付美元货款，支付当日的即期汇率与应付美元货款的账面汇率不同；(3)年末折算汇率与交易发生时的账面汇率不同。不考虑应予资本化的金额及其他因素，下列各项关于甲公司2×24年上述外币交易或事项会计处理的表述中，正确的有()。

- A、 偿还美元货款时按偿还当日的即期汇率折算为人民币记账
- B、 收到外币美元资本投入时按合同约定的折算汇率折算的人民币记账
- C、 外币美元资本于年末按年末汇率折算的人民币金额调整其账面价值
- D、 各外币货币性项目按年末汇率折算的人民币金额与其账面人民币金额的差额计入当期损益

6、 甲公司2×24年发生的下列各项支出或费用中，应直接计入当期损益的有()。

- A、 甲公司作为出租人以经营租赁方式出租资产发生的初始直接费用10万元
- B、 采购入库后的原材料在发出前发生仓储费20万元
- C、 长期租入生产线支付与签订租赁合同相关的佣金、手续费6万元
- D、 研发新产品在计划阶段向咨询机构支付市场调研费30万元

7、甲生产商将其生产的产品以融资租赁的方式出租给乙公司，在租赁期开始日，租赁资产公允价值为100万元，租赁收款额按市场利率折现的现值为98万元，租赁资产账面价值为80 万元，未担保余值的现值为2万元，为取得融资租赁发生的成本为1万元。甲生产商下列会计处理中正确的有()。

- A、 在租赁期开始日应确认收入100万元
- B、 在租赁期开始日应结转销售成本78万元
- C、 为取得融资租赁发生的成本1万元计入当期损益
- D、 该项租赁在租赁期开始日影响营业利润的金额为20万元

8、因技术进步、市场需求变化等原因，甲公司生产的某类卷烟的销量锐减，经甲公司管理层决议，2×24年11月10日暂停生产该类卷烟。生产该类卷烟的生产线也暂停使用，拟对外出售。不考虑其他因素，下列各项中2×24年度甲公司对该生产线会计处理不正确的有（ ）。

- A、 暂停使用该生产线时停止计提折旧
- B、 将该生产线划分为持有待售类别
- C、 该生产线在资产负债表年末数中按公允价值列报
- D、 对该生产线进行减值测试，如发生减值应计提减值准备

9、甲公司持有乙公司60%的股权，能够控制乙公司。2×24年10月10日，甲公司与丙公司签订的有关出售乙公司40%股权的协议约定，双方应于2×25年3月31日办理完成股权过户登记手续。合同签订日，丙公司预付了购买价款的20%。甲公司出售上述40%股权后，将丧失对乙公司的控制权，但会继续长期持有乙公司剩余20%的股权，并能够对乙公司施加重大影响。上述出售安排满足划分为持有待售类别的条件，下列各项关于甲公司2×24 年度财务报表列报的表述中，正确的有（ ）。

- A、 个别资产负债表中将所持乙公司60%的股权在持有待售资产项目列示
- B、 个别资产负债表中将拟出售乙公司40%股权对应的长期股权投资在持有待售资产项目列示
- C、 合并资产负债表中将乙公司的资产总额在持有待售资产项目列示，负债总额在持有待售负债项目列示
- D、 合并资产负债表中将乙公司的资产总额与负债总额相抵后的净额在持有待售资产或持有待售负债项目列示

10、下列各项关于终止经营列报的表述中，正确的有（ ）。

- A、 终止经营的相关损益作为持续经营损益列报
- B、 终止经营的处置损益以及调整金额作为终止经营损益列报
- C、 列报的终止经营损益应当包含整个报告期间，而不仅包含认定为终止经营后的报告期间
- D、 终止经营的销售商品等经营活动损益，应作为终止经营损益列报

三 、 判断题

- 1. 债务人以组合方式清偿债务，所清偿债务的账面价值与转让资产的账面价值以及权益工具和重组债务的确认金额之和的差额，计入其他收益。（ ）
- 2、 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产由于其公允价值变动不影响利润， 因此无须确认递延所得税。（ ）
- 3、 递延所得税负债应当以应纳税暂时性差异乘以当期适用的所得税税率计算，且无须折现。（ ）

- 4、与当期及以前期间直接计入所有者权益的交易或事项相关的当期所得税及递延所得税应当计入所有者权益。 ()
- 5、递延所得税费用(或收益)是递延所得税资产或递延所得税负债的期末余额。 ()
- 6、外币货币性项目的汇兑差额均应当计入财务费用。 ()
- 7、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，其汇兑差额应当计入财务费用，公允价值变动应当计入其他综合收益。 ()
- 8、对于以历史成本计量的外币非货币性项目，资产负债表日应当按照资产负债表日的即期汇率进行折算，并将汇兑差额计入当期损益。 ()
- 9、如果只有出租人有权终止租赁，则在确定租赁期时，企业应将该权利视为出租人可行使的终止租赁选择权予以考虑。 ()
- 10、如果承租人已经或者预期要把相关资产进行转租赁，则不能将原租赁按照短期租赁进行简化会计处理。 ()
- 11、持有待售类别划分条件中的“出售”包括具有商业实质的非货币性资产交换和以换出资产的方式进行的债务重组。 ()
- 12、出售费用包括为出售发生的中介费用、消费税等相关税费，财务费用和所得税费用也包括在内。 ()
- 13、持有待售的处置组发生的资产减值损失不应分摊至处置组中的流动资产。 ()

四、计算分析题

1、甲股份有限公司(以下简称“甲公司”)为上市公司，2×23年与2×24年发生的相关交易或事项如下：

资料一：2×23年6月30日，甲公司就应收A 公司账款6000万元与A 公司签订债务重组合同。合同规定：A 公司以其拥有的一栋在建写字楼及持有的一项其他债权投资偿付该项债务；A公司将在建写字楼和其他债权投资所有权转移至甲公司后，双方债权债务结清。同日该应收债权的公允价值为5000万元，其他债权投资的公允价值为2300万元。

2×23年7月10日，A公司将在建写字楼和其他债权投资所有权转移至甲公司。同日，A公司该在建写字楼的账面余额为1800万元，未计提减值准备，公允价值为2200万元；A 公司该其他债权投资的账面价值为2300万元(取得时的入账价值为2400万元，公允价值变动为-100万元)，公允价值为2300万元。甲公司对应收债权已计提的坏账准备为800万元，将取得的其他债权投资仍作为其他债权投资核算。

2×23年8月10日，甲公司将上述其他债权投资对外出售，售价为2340万元，款项已收存银行。

资料二：甲公司取得在建写字楼后，委托某建造承包商继续建造。至2×24年1月1日累计发生工程支出900万元(均符合资本化条件)。2×24年1月1日，该写字楼达到预定可使用状态并办理完毕资产结转手续。

对于该写字楼，甲公司与B公司于2×23年11月11日签订租赁合同，将该写字楼整体出租给B公司。合同规定：租赁期自2×24年1月1日开始，租赁期为5年，年租金为220万元，每年年底支付。甲公司预计该写字楼的使用年限为30年，预计净残值为零。

2×24年12月31日，甲公司收到租金220万元，已收存银行。同日，该写字楼的公允价值为3700万元。

资料三：

①假定甲公司投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。

②假定不考虑增值税等其他相关税费影响。

要求：

(1)编制甲公司债务重组日的相关会计分录。

(2)编制A公司债务重组日的相关会计分录。

(3)编制甲公司2×23年8月10日出售其他债权投资的会计分录。

(4)计算甲公司写字楼在2×24年应确认的公允价值变动损益并编制相关会计分录。

(5)编制甲公司2×24年收取写字楼租金的相关会计分录。

2、甲公司系增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%，所得税税率为25%，预计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。相关资料如下：

资料一：2×22年12月10日，甲公司以银行存款购入一台需自行安装的生产设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为490万元，增值税税额为63.7万元，甲公司当日进行设备安装，安装过程中发生安装人员薪酬10万元，2×22年12月31日安装完毕并达到预定可使用状态交付使用。

资料二：甲公司预计该设备可使用10年，采用双倍余额递减法计提折旧；所得税纳税申报时，该设备在其预计使用寿命内每年允许税前扣除的金额为50万元。该设备取得时的成本与计税基础一致。

资料三：2×25年12月31日，该设备出现减值迹象，经减值测试，其可收回金额为250万元。甲公司对该设备计提减值准备后，预计该设备尚可使用5年，预计净残值为8万元，仍采用双倍余额递减法计提折旧。所得税纳税申报时，该设备在其预计使用寿命内每年允许税前扣除的金额仍为50万元。

资料四：2×26年12月31日，甲公司出售该设备，开具的增值税专用发票上注明的价款为100万元，增值税税额为13万元，款项当日收讫并存入银行，甲公司另以银行存款支付清理费用1万元(不考虑增值税)。假定不考虑其他因素。

要求：

(1)计算甲公司2×22年12月31日该设备安装完毕并达到预定可使用状态时的成本，并编制设备购入、安装及达到预定可使用状态的相关会计分录。

(2)分别计算甲公司2×23年和2×24年对该设备应计提的折旧额。

(3)分别计算甲公司2×24年12月31日该设备的账面价值、计税基础、暂时性差异余额(需指出是应纳税暂时性差异还是可抵扣暂时性差异)，以及相应的递延所得税负债或递延所得税资产的账面余额。

(4)计算甲公司2×25年12月31日对该设备应计提的减值准备金额，并编制计提减值的会计分录。

(5)计算甲公司2×26年对该设备应计提的折旧额。

(6)编制甲公司2×26年12月31日出售该设备的会计分录(无须考虑所得税影响)。

3、2×24年1月1日，承租人甲公司与出租人乙公司签订了为期5年的商铺租赁合同。每年的租赁付款额为50万元，在每年年末支付。甲公司无法确定租赁内含利率，其增量借款年利率为5%。甲公司已支付与该租赁相关的初始直接费用6万元。甲公司取得的使用权资产采用直线法按5年计提折旧。假设利息费用不符合资本化条件。

假定按照适用税法规定，该交易属于税法上的经营租赁，甲公司支付的初始直接费用于实际发生时一次性税前扣除，每期支付的租金允许在支付当期进行税前抵扣，甲公司适用的所得税税率为25%。假设甲公司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。

已知： $(P/A, 5\%, 5)=4.3295$ 。不考虑所得税以外的其他相关税费及其他因素。

要求：

(1)计算租赁期开始日租赁负债的账面价值和计税基础、未确认融资费用入账金额、使用权资产账面价值和计税基础、应确认的递延所得税资产和递延所得税负债金额，并编制租赁期开始日相关会计分录。

(2)计算2×24年甲公司应确认的利息费用并编制会计分录。

(3)计算2×24年甲公司使用权资产计提的折旧额并编制会计分录。

(4)编制2×24年12月31日甲公司支付租金的会计分录。

(5)编制2×24年12月31日与递延所得税资产和递延所得税负债有关的会计分录。计算结果保留两位小数

4、甲公司相关年度发生的有关交易或事项如下：

资料一：2×22年2月1日，甲公司从乙公司租入办公室，根据租赁合同的约定，租赁期自2×22年2月1日至2×25年1月31日，第1年租金为40万元，之后每年2月1日调整当年租金，调整公式：当年租金=上年租金 $\times$ (1+上年居民消费价格指数同比增幅)，若上年居民消费价格指数同比下降，则公式中的同比增幅为零，当年2月1日至次年1月31日的租金于次年1月31日支付。租赁期开始日甲公司增量借款年利率为6%。

资料二：2×23年1月31日，甲公司通过银行转账向乙公司支付了第1年租金40万元，2×23年2月1日，当年租金按2×22年同比增幅为2%的居民消费价格指数进行了调整，当日甲公司增量借款年利率为6.5%。

资料三：2×24年1月31日甲公司与乙公司经协商终止了租赁合同。

其他资料：

(1) $(P/A, 6\%, 3)=2.6730$ ， $(P/A, 6\%, 2)=1.8334$ ， $(P/A, 6.5\%, 2)=1.8206$ ；

(2)甲公司自租赁期开始的当月对使用权资产采用年限平均法按年计提折旧，租赁负债相关的利息费用按年计算；

(3)本题不考虑相关税费及其他因素。

要求：

(1)根据资料一，计算甲公司办公室租赁合同的租赁付款额和初始确认的使用权资产金额，并编制2×22年2月1日的相关会计分录。

(2)根据资料一和资料二，说明2×23年2月1日重新计量租赁负债应当采用的折现率；计算重新计量的租赁负债金额，并编制重新计量租赁负债的相关会计分录。

(3)根据上述资料，计算甲公司2×24年1月31日因终止租赁合同应当确认的损益金额，并编制2×24年1月31日的相关会计分录。(计算结果保留两位小数)

五、综合题

2×22年至2×24年，甲公司发生的有关交易或事项如下：

资料一：2×22年6月10日，甲公司以每股10.8元的价格从A股市场购入乙公司500万股普通股股票，持有乙公司5%的股权，甲公司另支付交易费用100万元，甲公司拟长期持有该股权，并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。

2×22年12月31日，该股票的市场价格为每股12元。

资料二：因调整经营战略，2×23年6月8日，甲公司与丁公司签订股权转让协议，约定甲公司以26000万元购入丁公司持有的乙公司20%股权。甲公司于2×23年7月1日通过银行转账支付了购买乙公司20%股权的款项，同时办理完成股份过户登记手续；当日，乙公司股票的市场价格为每股13元。甲公司拟长期持有对乙公司的股权投资，能够对乙公司施加重大影响，采用权益法核算。

2×23年7月1日，乙公司可辨认净资产账面价值为120000万元，除一项乙公司账面未确认的无形资产外，其他资产、负债的账面价值与公允价值相同。该项无形资产的公允价值为2000万元，预计尚可使用8年，预计净残值为零，采用直线法摊销。

资料三：2×23年度，乙公司实现净利润6600万元，其中，2×23年7至12月实现净利润4000万元；拟长期持有的非交易性权益工具投资公允价值变动扣除相关所得税影响后增加其他综合收益500万元，其中，2×23年7至12月增加200万元。

资料四：2×24年5月20日，甲公司以每股7.8元的价格从A股市场购入丙公司150万股普通股股票，持有丙公司2%的股权，甲公司另支付交易费用25万元。甲公司并非长期持有对丙公司的股权投资，当甲公司需要补充现金流量或者股价上涨时将随时出售。2×24年12月31日，该股票市场价格为每股10元。

其他资料：

(1)甲公司和乙公司适用的企业所得税税率均为25%。

(2)甲公司按实现净利润的10%计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。

(3)拟长期持有的权益法核算的长期股权投资不确认递延所得税。

(4)除企业所得税外，本题不考虑其他相关税费及其他因素。

要求：

- (1)根据资料一，编制甲公司对乙公司股权投资相关的会计分录。
- (2)根据资料一至资料三，编制甲公司对乙公司增持股份及增持后相关的会计分录。
- (3)根据资料四，编制甲公司对丙公司股权投资相关的会计分录。

【参考答案及解析】

一、单项选择题

- 1、C 【解析】乙公司2×24年取得产品应确认的存货成本=110-40=70(万元)。
- 2、D 【解析】债务人以自产产品清偿债务的，应将存货的账面价值与清偿债务的账面价值的差额计入当期损益，不确认收入，选项A不正确；以修改合同条款进行债务重组的，如果修改其他条款导致全部债权终止确认，债权人应当按照修改后的条款以公允价值初始计量重组债权，如果修改其他条款未导致债权终止确认，债权人应当根据其分类，继续以摊余成本、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益，或者以公允价值计量且其变动计入当期损益进行后续计量，选项B 不正确；债权人同时受让交易性金融资产和固定资产，应当按债务重组日公允价值计量交易性金融资产，按照放弃债权在合同生效日的公允价值扣除受让交易性金融资产当日公允价值后的净额计量固定资产，选项C不正确。
- 3、C 【解析】2×24年12月31日，该设备的账面价值为420万元(600-180)，计税基础为480万元(600-120)，资产的账面价值小于计税基础，产生可抵扣暂时性差异60万元。
- 4、A 【解析】出于短期获利目的购入的股票，应作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算，故因其公允价值变动确认的递延所得税负债50万元 (200×25%)对应所得税费用，选项B不正确；因租入办公楼，确认使用权资产和租赁负债，应分别确认递延所得税负债和递延所得税资产200万元(800×25%)，选项C不正确；固定资产计提减值准备，应确认递延所得税资产250万元 (1000×25%)，2×24年度应确认递延所得税资产金额=200+250=450(万元)，应确认递延所得税负债金额=50+200=250(万元)，选项A正确，选项D不正确。
- 5、B 【解析】该公司购入原材料的成本=200×7.6+152=1672(万元人民币)。
- 6、D 【解析】期末结存商品可变现净值=90×7.2=648(万元人民币)，期末存货成本=200×7.1×50%=710(万元人民币)，期末存货确认资产减值损失=710-648=62(万元人民币)，应减少利润总额62万元人民币，选项D 正确。
- 7、C 【解析】以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的外币货币性金融资产形成的汇兑差额计入财务费用，选项A 错误；合同负债属于以历史成本计量的非货币性项目，期末不产生汇兑差额，选项B错误；企业收到投资者以外币投入的资本，无论是否有合同约定汇率，均不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算，而是采用交易发生日的即期汇率折算，选项D 错误。
- 8、A 【解析】租赁期开始日，是指出租人提供租赁资产使其可供承租人使用的起始日期。如果承租人在租赁协议约定的起租日或租金起付日之前，已获得对租赁资产使用权的控制，则表明租赁期已经开始。

租赁协议中对起租日或租金支付时间的约定，并不影响租赁期开始日的判断。因此本题租赁期开始日为2×24年8月20日，选项A正确。

9、A 【解析】租赁期是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间，自租赁期开始日起计算。如果承租人在租赁协议约定的起租日或租金起付日之前，已获得对租赁资产使用权的控制，则表明租赁期已经开始。承租人有续租选择权且合理确定将行使该选择权的，租赁期还应当包含续租选择权涵盖的期间。甲公司于2×25年1月1日进驻该写字楼并开始装修，当日已拥有对写字楼使用权的控制，因此租赁期开始日为2×25年1月1日。由于甲公司不能合理确定将行使续租选择权，所以租赁期不应包含续租选择权涵盖的期间，因此甲公司确定的租赁期为6年（2×25年1月1日至2×30年12月31日）。

10、C 【解析】使用权资产应当按照成本进行初始计量。该成本包括：(1)租赁负债的初始计量金额；(2)在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额，存在租赁激励的，扣除已享受的租赁激励相关金额；(3)承租人发生的初始直接费用；(4)承租人为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产所在场地或将租赁资产恢复至租赁条款约定状态预计将发生的成本的现值。该项使用权资产的初始成本=20+100+2-5=117(万元)。

11、D 【解析】对乙公司20%股权投资应划分为持有待售类别，停止采用权益法核算，对剩余5%股权投资在划分为持有待售的20%股权投资出售前继续采用权益法进行会计处理，选项D正确。

12、C 【解析】甲公司出售丙公司股权后，丧失对丙公司的控制权。在甲公司个别财务报表中将对丙公司投资整体划分为持有待售类别，即个别财务报表中持有待售资产的金额为4000万元，选项B和D错误；在甲公司合并财务报表中将丙公司所有资产和负债划分为持有待售类别，即合并财务报表中持有待售资产的金额为8000万元，持有待售负债的金额为5000万元，选项A错误，选项C正确。

二、多项选择题

1、ABC 【解析】选项A，适用金融工具确认和计量准则；选项B，适用企业合并准则；选项C，适用权益性交易的有关会计处理规定；选项D，适用债务重组准则。

2、ACD 【解析】甲公司应计入其他收益的金额=600-100×4-100×5×13%=135(万元)，

选项A正确；债务重组为非日常经营活动，甲公司不确认主营业务收入，选项B错误；乙公司取得A产品的入账价值=525-100×5×13%=460(万元)，选项C正确；乙公司计入投资收益的金额=525-(600-100)=25(万元)，选项D正确。

3、BC 【解析】内部研发形成的无形资产，不是产生于企业合并交易、同时在确认时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，则不确认该暂时性差异的所得税影响，选项A错误；存货转为采用公允价值模式计量的投资性房地产时，公允价值大于计税基础产生的暂时性差异的所得税影响应确认递延所得税并计入其他综合收益，选项D错误。

4、ABCD

5、AD【解析】企业收到投资者以外币投入的资本，应当采用交易发生日即期汇率折算，不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算，期末也无须对投资者投入的外币资本进行折算，选项B 和C 不正确。

6、BD【解析】选项A，应当资本化至租赁资产的成本，在租赁期内分期计入当期损益；选项C，长期租入生产线支付与签订租赁合同相关的佣金、手续费应计入使用权资产成本。

7、BC【解析】在租赁期开始日，该出租人应当按照租赁资产公允价值(100万元)与租赁收款额按市场利率折现的现值(98万元)两者孰低确认收入，即应确认收入98 万元，选项A 错误；按照租赁资产账面价值(80万元)扣除未担保余值的现值 (2万元)后的余额结转销售成本，即结转销售成本78万元，选项B 正确；生产商或经销商出租人为取得融资租赁发生的成本，应当在租赁期开始日计入当期损益，选项C正确；该项租赁在租赁期开始日影响营业利润的金额=98-78-1=19(万元)，选项D 错误。

8、ABC【解析】暂停使用该生产线期间仍应计提折旧，选项A错误。非流动资产或处置组划分为持有待售类别，应当同时满足两个条件：(1)在当前状况下即可立即出售；

(2)出售极可能发生。甲公司只是暂停使用(尚未获得确定的购买承诺)，拟对外出售，没有同时满足上述条件，故不应划分为持有待售类别，选项B 错误。该生产线在资产负债表年末数中应当按照其账面价值列报，选项C 错误。

9、AC【解析】由于出售股权后丧失对子公司的控制权，甲公司应在个别财务报表中将所持乙公司的全部股权(即60%)划分为持有待售资产，选项B 不正确；在合并财务报表中将乙公司所有的资产划分为持有待售资产，将乙公司所有的负债划分为持有待售负债，持有待售资产和持有待售负债不得互相抵销，选项D不正确。

10、BCD【解析】终止经营的相关损益应当作为终止经营损益列报，选项A错误。

三、判断题

1、×【解析】债务人以组合方式清偿债务，所清偿债务的账面价值与转让资产的账面价值以及权益工具和重组债务的确认金额之和的差额，计入其他收益或投资收益(仅涉及金融工具)。

2、×【解析】以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产由于公允价值变动产生的暂时性差异，应当确认递延所得税，并计入其他综合收益。

3、×【解析】递延所得税负债应当以应纳税暂时性差异乘以转回期间适用的所得税税率计算，且无须折现。

4、√

5、×【解析】递延所得税费用(或收益)是递延所得税资产或递延所得税负债的发生额计入所得税费用的部分。

6、×【解析】外币货币性负债的汇兑差额如果满足资本化条件，应当计入资产的成本。

7、×【解析】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，将期末公允价值按照公允价值确定当日的即期汇率折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额计入其他综合收益。

8、×【解析】对于以历史成本计量的外币非货币性项目，资产负债表日不应改变其原记账本位币金额，不产生汇兑差额。

9、×【解析】如果只有出租人有权终止租赁，则不可撤销的租赁期包括终止租赁选择权所涵盖的期间。

10、×【解析】如果承租人已经或者预期要把相关资产进行转租赁，则不能将原租赁按照低价值资产租赁进行简化会计处理。

11、√

12、×【解析】出售费用包括为出售发生的特定法律服务、评估咨询等中介费用，也包括相关的消费税、城市维护建设税、土地增值税和印花税等，但不包括财务费用和所得税费用。

13、√

四、计算分析题

1、【答案】

(1)甲公司取得其他债权投资在合同生效日的公允价值为2300万元，放弃债权在合同生效日的公允价值扣除其他债权投资当日公允价值后的净额=5000-2300=2700(万元)，即在建工程入账金额为2700万元。其他债权投资按取得日的公允价值2300万元入账。

会计分录为：

借：其他债权投资	2300
在建工程	2700
坏账准备	800
投资收益	200(差额)
贷：应收账款	6000

(2)

借：应付账款	6000
贷：在建工程	1800
其他债权投资	2300
其他收益	1900
借：其他收益	100
贷：其他综合收益	100

(3)

借：银行存款	2340
--------	------

贷：其他债权投资	2300
----------	------

投资收益	40
------	----

(4)2×24年1月1日，该写字楼的入账价值=2700+900=3600(万元)，2×24年年末应确认公允价值变动损益=3700-3600=100(万元)。

借：投资性房地产——公允价值变动	100
------------------	-----

贷：公允价值变动损益	100
------------	-----

(5)

借：银行存款	220
--------	-----

贷：其他业务收入	220
----------	-----

2、【答案】

(1)2×22年12月31日，甲公司该设备安装完毕并达到预定可使用状态时的成本=490+10=500(万元)。

借：在建工程	490
--------	-----

应交税费——应交增值税(进项税额)	63.7
-------------------	------

贷：银行存款	553.7
--------	-------

借：在建工程	10
--------	----

贷：应付职工薪酬	10
----------	----

借：固定资产	500
--------	-----

贷：在建工程	500
--------	-----

(2)2×23年该设备应计提的折旧额=500×2/10=100(万元)；

2×24年该设备应计提的折旧额=(500-100)×2/10=80(万元)。

(3)2×24年12月31日设备的账面价值=500-100-80=320(万元)，计税基础=500-50-50=400(万元)，资产的账面价值小于计税基础，产生可抵扣暂时性差异余额=400-320=80(万元)，确认递延所得税资产余额=80×25%=20(万元)。

(4)2×25年12月31日，甲公司该设备计提减值前的账面价值=500-100-80-(500-100-80)×2/10=256(万元)，可收回金额为250万元，应计提减值准备=256-250=6(万元)。

借：资产减值损失	6
----------	---

贷：固定资产减值准备	6
------------	---

(5)2×26年该设备应计提的折旧额=250×2/5=100(万元)。

(6)

借：固定资产清理	150
----------	-----

累计折旧	344[100+80+(500-100-80)×2/10+100]
------	-----------------------------------

固定资产减值准备	6	
贷：固定资产		500
借：固定资产清理	1	
贷：银行存款		1
借：银行存款	113	
资产处置损益	51	
贷：固定资产清理		151
应交税费——应交增值税(销项税额)	13	

3、【答案】

(1)租赁期开始日租赁负债账面价值 $=50 \times 4.3295=216.48$ (万元)，计税基础为0，应确认递延所得税资产 $=(216.48-0) \times 25\%=54.12$ (万元)。未确认融资费用入账金额 $=50 \times 5-216.48=33.52$ (万元)。

使用权资产账面价值 $=216.48+6=222.48$ (万元)，计税基础为0，应确认递延所得税负债 $=(222.48-0) \times 25\%=55.62$ (万元)。

会计分录：

借：使用权资产	222.48	
租赁负债——未确认融资费用	33.52	
贷：租赁负债——租赁付款额	250	
银行存款	6	
借：递延所得税资产	54.12	
所得税费用	1.5	
贷：递延所得税负债	55.62	

【提示】初始直接费用6万元形成资产的账面价值为6万元，计税基础为0，由此确认的递延所得税负债1.5万元对应科目为所得税费用。

(2)2×24年甲公司应确认的利息费用 $=216.48 \times 5\%=10.82$ (万元)。会计分录：

借：财务费用	10.82	
贷：租赁负债——未确认融资费用	10.82	

(3)2×24年使用权资产计提的折旧额 $=222.48 \div 5=44.50$ (万元)。会计分录：

借：销售费用	44.50	
贷：使用权资产累计折旧	44.50	

(4)

借：租赁负债——租赁付款额	50	
贷：银行存款	50	

(5) 2×24 年 12 月 31 日租赁负债账面价值 $= 216.48 + 10.82 - 50 = 177.30$ (万元), 计税基础为 0, 应确认递延所得税资产余额 $= (177.30 - 0) \times 25\% = 44.33$ (万元), 本期应确认递延所得税资产贷方发生额 $= 54.12 - 44.33 = 9.79$ (万元)。

借: 所得税费用 9.79

贷: 递延所得税资产 9.79

2×24 年 12 月 31 日使用权资产账面价值 $= 222.48 - 44.50 = 177.98$ (万元), 计税基础为 0, 应确认递延所得税负债余额 $= (177.98 - 0) \times 25\% = 44.50$ (万元), 本期应确认递延所得税负债借方发生额 $= 55.62 - 44.50 = 11.12$ (万元)。

借: 递延所得税负债 11.12

贷: 所得税费用 11.2

4、【答案】

(1) 租赁付款额 $= 40 \times 3 = 120$ (万元);

使用权资产初始确认金额 $= 40 \times (P/A, 6\%, 3) = 40 \times 2.6730 = 106.92$ (万元)。相关分录如下:

借: 使用权资产 106.92

租赁负债——未确认融资费用 13.08

贷: 租赁负债——租赁付款额 120

(2) 甲公司 2×23 年 2 月 1 日重新计算租赁负债时应当采用的折现率为 6%; 重新计量的租赁负债 $= 40 \times (1 + 2\%) \times (P/A, 6\%, 2) = 40 \times (1 + 2\%) \times 1.8334 = 74.80$ (万元);

原租赁负债账面价值 $= 106.92 + 106.92 \times 6\% - 40 = 73.34$ (万元), 应调增使用权资产和租赁负债账面价值 1.46 万元 $(74.80 - 73.34)$ 。相关分录如下:

借: 使用权资产 1.46

租赁负债——未确认融资费用 0.14

贷: 租赁负债——租赁付款额 $1.6(40 \times 2\% \times 2)$

(3) 2×24 年 1 月 31 日, 甲公司租赁负债账面余额 $= 74.80 \times (1 + 6\%) - 40 \times (1 + 2\%) = 38.49$ (万元), 使用权资产账面价值 $= (106.92 + 1.46) - 106.92/3 - (106.92 - 106.92/3 + 1.46)/2 = 36.37$ (万元), 因终止租赁合同应当确认的损益金额 $= 38.49 - 36.37 = 2.12$ (万元)。

相关分录如下:

借: 租赁负债——租赁付款额 40.8

贷: 银行存款 40.8

借: 租赁负债——租赁付款额 $40.8[40 \times (1 + 2\%)]$

使用权资产累计折旧 $72.01[106.92/3 + (106.92 - 106.92/3 + 1.46)/2]$

贷: 使用权资产 108.38 $(106.92 + 1.46)$

租赁负债——未确认融资费用	2.31(40.8-38.49)
资产处置损益	2.12

五、综合题

【答案】

(1)

借：其他权益工具投资——成本	5500(500×10.8+100)	
贷：银行存款		5500
借：其他权益工具投资——公允价值变动	500(500×12-5500)	
贷：其他综合收益		500
借：其他综合收益	125	
贷：递延所得税负债		125

(2)

借：其他权益工具投资——公允价值变动	500	
贷：其他综合收益		500
借：长期股权投资——投资成本	32500(500×13+26000)	
贷：其他权益工具投资——成本		5500
——公允价值变动		1000
银行存款		26000
借：其他综合收益	1000(500+500)	
贷：盈余公积		100
利润分配——未分配利润		900
借：递延所得税负债	125	
贷：其他综合收益		125
借：长期股权投资——损益调整	976.56[(4000-2000÷8×6/12×75%)×25%]	
贷：投资收益		976.56
借：长期股权投资——其他综合收益	50(200×25%)	
贷：其他综合收益		50

(3)

借：交易性金融资产——成本	1170(150×7.8)	
投资收益	25	
贷：银行存款		1195
借：交易性金融资产——公允价值变动	330(150×10-1170)	

贷：公允价值变动损益		330
借：所得税费用	82.5(330×25%)	
贷：递延所得税负债		82.5