



2014

注册会计师考试

主观题高分宝典

会计

快速通关课程卡
赠



组编：好会计教育 编著：张 京

CPA

certified public accountant

 中国财政经济出版社



注册会计师全国统一考试辅导用书

2014

注册会计师考试 主观题高分宝典 会 计

组编：好会计教育 编著：张 京



中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

注册会计师考试主观题高分宝典. 会计/张京编著.

—北京:中国财政经济出版社,2013.11

注册会计师全国统一考试辅导用书:2014

ISBN 978-7-5095-4924-7

I. ①注… II. ①张… III. ①会计学—注册会计师—
资格考试—自学参考资料 IV. ①F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 269053 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址:北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码:100142

营销中心电话:88190406 北京财经书店电话:64033436 84041336

三河市刚利装订厂印制 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 20 印张 474 000 字

2013 年 11 月第 1 版 2013 年 11 月第 1 次印刷

定价:40.00 元

ISBN 978-7-5095-4924-7/F·3990

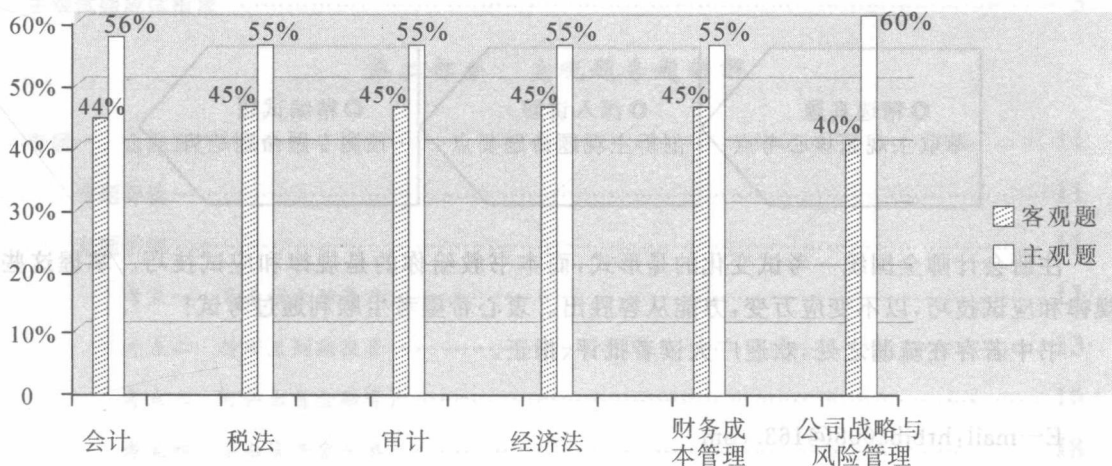
(图书出现印装问题,本社负责调换)

本社质量投诉电话:010-88190744

反盗版举报热线:88190492、88190446

前言

主观题历来是注册会计师考试的“重头戏”。在2012年实行上机考试之前,注册会计师每一个科目的客观题与主观题的分值比例约为3:7。从2012年实行机考后,主观题分值所占比重略有下降,但仍然占据主要部分。注册会计师上机考试各科目主、客观题分值所占比重对比如下:



注册会计师上机考试各科目的主、客观题分值所占比重对比

基于对以上形势的分析,我们隆重推出《注册会计师考试主观题高分宝典——会计》一书。

一、本书内容

第一部分 学前导读

第一部分结合注册会计师“机考”形式,综合最新考试信息,对会计科目主观题进行较为客观、全面的考情分析,总结主观题备考策略,帮助考生厘清备考思路,高效备考。

第二部分 主观题专题讲解

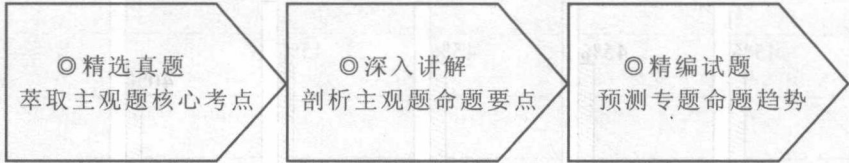
根据主观题具有综合性、复杂性的特点,本部分按照专题进行讲解。每个专题设置了专题导读、专题讲解等环节。对主观题知识点的讲解由浅入深,逐步提高难度。专题讲解中设置相

应知识点例题,以帮助考生更好地对知识点进行理解。

第三部分 跨章节主观题突破

本书精选了典型的实际案例,结合各个专题的知识点进行综合训练。这部分题目对于提高广大考生对主观题的整体把握能力、实务处理能力和综合思维能力有较大帮助。

二、本书特色



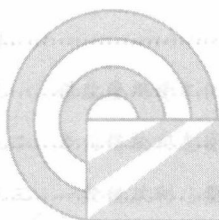
注册会计师全国统一考试变化的是形式,而本书教给你的是规律和应试技巧。掌握这些规律和应试技巧,以不变应万变,方能从容胜出。衷心希望考生顺利通过考试!

书中若存在疏漏之处,欢迎广大读者批评、指正。

E-mail:htbjb2008@163.com

编者

2013 年 11 月



目 录

第一部分 学前导读

主观试题应试指南	3
----------------	---

第二部分 主观题专题讲解

专题一 金融资产	11
专题导读	11
专题讲解	11
考点一 交易性金融资产	11
考点二 持有至到期投资	13
考点三 可供出售金融资产	16
考点四 金融资产重分类	18
考点五 金融资产减值	21
考点六 金融资产转移——继续涉入条件下的金融资产转移	23
专题二 长期股权投资	28
专题导读	28
专题讲解	28
考点一 长期股权投资的成本法	28
考点二 长期股权投资的权益法	29
考点三 长期股权投资核算方法的转换——成本法转权益法	32
专题三 资产减值	38
专题导读	38
专题讲解	38
考点一 资产减值损失的确定	38
考点二 资产组减值	43
考点三 总部资产减值	47
考点四 商誉减值	48

专题四 应付债券与可转换公司债券	52
专题导读	52
专题讲解	52
考点一 应付债券核算	52
考点二 可转换公司债券核算	54
专题五 收入核算	58
专题导读	58
专题讲解	58
考点一 商品销售收入核算	58
考点二 提供劳务收入核算	68
考点三 建造合同收入的确认和计量	76
专题六 填列财务报表	79
专题导读	79
专题讲解	79
考点一 资产负债表相关项目金额的填列	79
考点二 利润表相关项目金额的填列	81
考点三 现金流量表相关项目金额的填列	85
专题七 或有事项	89
专题导读	89
专题讲解	89
考点一 或有事项的确认和计量	89
考点二 未决诉讼	90
考点三 产品质量保证	90
考点四 债务担保	91
考点五 亏损合同	91
考点六 重组义务的确认和计量	91
专题八 非货币性资产交换与债务重组	94
专题导读	94
专题讲解	94
考点一 非货币性资产交换	94
考点二 债务重组	97
专题九 借款费用	105

专题导读	105
专题讲解	105
考点一 借款费用资本化期间的确定	105
考点二 专门借款利息资本化金额的计算	106
考点三 一般借款利息费用资本化金额的计算	108
考点四 外币专门借款汇兑差额资本化金额的确定	111
专题十 股份支付	112
专题导读	112
专题讲解	112
考点一 股份支付条件的种类	112
考点二 以权益结算的股份支付	112
考点三 以现金结算的股份支付	116
专题十一 所得税核算	119
专题导读	119
专题讲解	119
考点一 所得税会计核算程序	119
考点二 资产的计税基础	119
考点三 负债的计税基础	120
考点四 暂时性差异	121
考点五 递延所得税负债的确认和计量	122
考点六 递延所得税资产的确认和计量	123
考点七 所得税费用的确认和计量	124
专题十二 外币折算	131
专题导读	131
专题讲解	131
考点一 记账本位币的确定	131
考点二 外币交易的会计	132
考点三 境外经营财务报表的折算	133
专题十三 会计政策变更与会计估计变更	136
专题导读	136
专题讲解	136
考点一 会计政策变更的会计处理	136

考点二 会计估计变更的会计处理	137
专题十四 前期重要差错更正	139
专题导读	139
专题讲解	139
考点 前期重要差错更正	139
专题十五 资产负债表日后调整事项	159
专题导读	159
专题讲解	159
考点一 资产负债表日后调整事项	159
考点二 资产负债表日后非调整事项	162
专题十六 企业合并	168
专题导读	168
专题讲解	168
考点一 同一控制下企业合并的处理	168
考点二 非同一控制下企业合并的处理	170
考点三 购买子公司少数股权的处理	172
专题十七 合并财务报表	180
专题导读	180
专题讲解	181
考点一 合并财务报表合并范围的确定	181
考点二 合并财务报表中调整分录的编制	182
考点三 合并财务报表中抵销分录的编制	184
专题十八 每股收益	218
专题导读	218
专题讲解	218
考点一 基本每股收益的计算	218
考点二 稀释每股收益的计算	219
考点三 认股权证的稀释每股收益的计算	219
考点四 发放股票股利重新计算以前可比期间的基本每股收益和稀释每股收益	221

第三部分 跨专题主观题突破

主观试题专题预测	225
----------------	-----

主观试题应试指南

第一部分

学前导读

中国注册会计师协会公布的《注册会计师考试制度》规定,注册会计师考试分为专业阶段和综合阶段。专业阶段主要测试考生是否具备从事注册会计师业务所需的专业知识,是否掌握基本技能和职业道德规范。综合阶段主要测试考生能否在复杂环境中运用专业知识,保持职业价值观、职业道德与诚信,有效解决实务中的各种问题。考试分为会计、审计、财务成本管理、公司战略与风险管理、税法、经济法、职业能力综合测试两个科目。

注册会计师实行机考后,各科考试题型发生了较大变化。考试题型分为主观题和客观题。专业阶段试题题型采用客观题与主观题并存的模式。在保持试题难度总体不变的情况下,适当增加客观题比例。

众所周知,注册会计师会计科目是注册会计师考试中最重要的一门科目,也是会计试题中的主观题,充分体现了注册会计师执业能力。注册会计师人才队伍建设是“会计人才”的战略目标,题目综合性强,注重考察考生的综合能力和应用能力。近年注册会计师会计考试试题可以概括,主观题题型比例有所增加,题型更加多样化。主观题命题规律可循,考生把握命题规律,掌握基本,就能顺利通过考试。以下近年注册会计师会计科目的主观试题题型及考点,供考生参考。

一、《会计》主观试题的命题规律

(一) 近年主观试题题型及考点概述

近年主观试题题型及考点见表1-1-1。

表1-1-1

《会计》近年主观试题题型及考点概述

题型	题源	特点	备注
单选题	教材例题	1. 考查基本概念、基本理论、基本方法、基本操作。 2. 考查基本计算、基本判断、基本选择。 3. 考查基本分析、基本综合、基本应用。 4. 考查基本评价、基本总结、基本反思。	单选题是会计考试中最基础、最普遍的一种题型,主要考查考生对基本概念、基本理论、基本方法、基本操作的掌握情况。
多选题	教材例题	1. 考查基本概念、基本理论、基本方法、基本操作。 2. 考查基本计算、基本判断、基本选择。 3. 考查基本分析、基本综合、基本应用。 4. 考查基本评价、基本总结、基本反思。	多选题是会计考试中最基础、最普遍的一种题型,主要考查考生对基本概念、基本理论、基本方法、基本操作的掌握情况。
判断题	教材例题	1. 考查基本概念、基本理论、基本方法、基本操作。 2. 考查基本计算、基本判断、基本选择。 3. 考查基本分析、基本综合、基本应用。 4. 考查基本评价、基本总结、基本反思。	判断题是会计考试中最基础、最普遍的一种题型,主要考查考生对基本概念、基本理论、基本方法、基本操作的掌握情况。
简答题	教材例题	1. 考查基本概念、基本理论、基本方法、基本操作。 2. 考查基本计算、基本判断、基本选择。 3. 考查基本分析、基本综合、基本应用。 4. 考查基本评价、基本总结、基本反思。	简答题是会计考试中最基础、最普遍的一种题型,主要考查考生对基本概念、基本理论、基本方法、基本操作的掌握情况。
计算题	教材例题	1. 考查基本概念、基本理论、基本方法、基本操作。 2. 考查基本计算、基本判断、基本选择。 3. 考查基本分析、基本综合、基本应用。 4. 考查基本评价、基本总结、基本反思。	计算题是会计考试中最基础、最普遍的一种题型,主要考查考生对基本概念、基本理论、基本方法、基本操作的掌握情况。
综合题	教材例题	1. 考查基本概念、基本理论、基本方法、基本操作。 2. 考查基本计算、基本判断、基本选择。 3. 考查基本分析、基本综合、基本应用。 4. 考查基本评价、基本总结、基本反思。	综合题是会计考试中最基础、最普遍的一种题型,主要考查考生对基本概念、基本理论、基本方法、基本操作的掌握情况。

主观试题应试指南

中国注册会计师协会公布的《注册会计师考试制度改革方案》，将注册会计师全国统一考试划分为专业阶段和综合阶段。专业阶段主要测试考生是否具备注册会计师执业所需要的专业知识，是否掌握基本技能和职业道德规范。综合阶段主要测试考生是否具备在职业环境中运用专业知识，保持职业价值观、职业道德与态度，有效地解决实务问题的能力。专业阶段考试设会计、审计、财务成本管理、公司战略与风险管理、经济法、税法六个科目；综合阶段考试设职业能力综合测试一个科目。

注册会计师实行机考后，各科考试题型保持不变。为适应机考环境的变化，将适当简化主观题题干阅读量。专业阶段试题继续采用客观题与主观题并存的方式。在保持试题难易程度总体不变的情况下，适当增加客观题的比重。

众所周知，注册会计师会计科目是专业阶段考试的六门科目中难度比较大的一门，尤其是会计试题中的主观题，充分体现中国注册会计师协会“加强注册会计师人才队伍建设，培养应用型会计人才”的战略目标，题目综合性强，着重考核考生综合分析能力和判断能力。从近年注册会计师会计考试试题可以看出，主观试题分值比重增加，占卷面分值高达 60%。主观题命题有规律可循，考生把握其命题规律，强化练习，就会顺利通过注册会计师会计考试。通过以下近年注册会计师会计科目的主观试题题型及考点，我们分析一下其命题规律。

一、《会计》主观试题的命题规律

(一) 近年主观试题题型及考点概况

近年主观试题题型及考点见表 1-1-1。

表 1-1-1

《会计》近年主观试题题型及考点概况

年度	题型	题量	分值	考点
2012	综合题	4	56	A 卷：
				题一：收入核算
				题二：合并财务报表中调整分录、抵销分录的编制
				题三：长期股权投资核算
				题四：会计差错更正
				B 卷：
				题一：收入核算
				题二：资产减值的核算
				题三：企业合并；长期股权投资核算
				题四：合并财务报表中调整分录、抵销分录的编制



续表

年度	题型	题量	分值	考点
2011	综合题	4	70	题一：金融资产减值；继续涉入条件下的金融资产转移 题二：其他综合收益；前期差错更正 题三：非同一控制下的企业合并形成的长期股权投资；长期股权投资权益法核算；商誉的减值测试；外币报表折算；合并财务报表中调整、抵销分录的编制 题四：特殊销售商品业务处理中的售后回购；建造合同收入的确认；财务报表项目中的填列；或有事项中的未决诉讼；债务重组中的修改债务条件；售后租回交易形成的经营租赁；资产负债表日后调整事项
2010	综合题	4	60	题一：金融资产的重分类；投资性房地产；会计差错更正 题二：收入的确认 题三：或有事项；债务重组；商誉的减值测试；非货币性资产交换；长期股权投资；合并财务报表 题四：企业合并；金融资产转移；股份支付
2009	计算分析题、综合题	5	50	题一：或有事项确认和计量；或有事项中重组义务的确认和计量 题二：期望现金流量法下现金流量的计算；可回收金额的计算；计提资产减值准备 题三：基本每股收益和稀释每股收益的计算；认股权证稀释下每股收益的计算；发放股票股利重新计算以前可比期间的基本每股收益和稀释每股收益 题四：交易性金融资产；持有至到期投资；金融资产重分类 题五：非同一控制下的企业合并的处理；购买子公司少数股权的处理
2008	计算及会计处理题、综合题	5	60	题一：建造合同收入的确认和计量 题二：应付债券核算；可转换公司债券核算 题三：资产组减值；总部资产减值；商誉减值 题四：长期股权投资权益法下的投资损益的确认；持有待售的固定资产；分期付款购买无形资产；资产减值损失的确定；财务报表相关项目金额的填列；亏损合同；债务重组中的债务转为资本；售后租回交易的会计处理 题五：非同一控制下企业合并；合并财务报表调整分录的编制；合并财务报表抵销分录的编制；填制合并资产负债表；填制合并利润表

(二)《会计》主观题命题概况

近几年主观试题各章考点分布见表 1-1-2。

表 1-1-2

《会计》近年主观试题各章考点分布

章节	考点
第 1 章	
第 2 章	2009 年交易性金融资产；持有至到期投资；金融资产的重分类 2010 年金融资产的重分类；2010 年金融资产转移 2011 年金融资产减值；继续涉入条件下的金融资产转移
第 3 章	



续表

章节	考点	计算
第 4 章	2008 年长期股权投资权益法核算 2010 年长期股权投资权益法核算 2011 年长期股权投资权益法核算 2012 年(A 卷)长期股权投资核算	
第 5 章	2008 年持有待售的固定资产	
第 6 章	2008 年分期付款购买无形资产	
第 7 章	2010 年投资性房地产	
第 8 章	2008 年资产减值损失的确定;资产组减值;总部资产减值;商誉减值 2009 年期望现金流量法下现金流量的计算;可回收金额的计算;计提资产减值准备 2010 年商誉的减值测试 2011 年商誉的减值测试 2012 年(B 卷)资产减值的核算	
第 9 章	2008 年应付债券核算;可转换公司债券核算	
第 10 章		
第 11 章	2008 年建造合同收入 2010 年收入的确认 2011 年收入的确认和建造合同收入 2012 年(A 卷)收入核算 2012 年(B 卷)收入核算	
第 12 章	2008 年财务报表相关项目金额的填列 2011 年财务报表项目填列;其他综合收益	
第 13 章	2008 年亏损合同 2009 年或有事项 2010 年或有事项 2011 年或有事项	
第 14 章	2010 年非货币性资产交换	
第 15 章	2008 年债务重组 2010 年债务重组 2011 年债务重组	
第 16 章		
第 17 章		
第 18 章	2010 年股份支付	
第 19 章	2008 年,2009 年,2010 年,2011 年 (1)暂时性差异;(2)递延所得税的确认和计量;(3)所得税费用、应交所得税的计算	
第 20 章	2011 年外币报表折算	
第 21 章	2008 年售后租回交易的会计处理 2011 年售后租回交易形成的经营租赁	



续表

章节	考点
第 22 章	2010 年会计差错更正 2011 年前期差错更正 2012 年(A 卷)会计差错更正 2012 年(B 卷)会计差错更正
第 23 章	2011 年资产负债表日后调整事项
第 24 章	2008 年非同一控制下企业合并 2009 年非同一控制下企业合并;购买子公司少数股权的处理 2010 年企业合并 2011 年非同一控制下企业合并 2012 年(B 卷)企业合并;长期股权投资核算
第 25 章	2008 年合并财务报表调整分录、抵销分录的编制;填制合并资产负债表;填制合并利润表 2010 年合并财务报表 2011 年合并财务报表中调整分录、抵销分录的编制 2012 年(A 卷)合并财务报表中调整分录、抵销分录的编制 2012 年(B 卷)合并财务报表调整分录、抵销分录的编制
第 26 章	2009 年基本每股收益和稀释每股收益的计算 认股权证的稀释每股收益的计算 发放股票股利重新计算以前可比期间的基本每股收益和稀释每股收益

(三)主观试题命题规律

1. 考试组织管理制度的重大变革——机考

中国注册会计师协会于 2009 年发布的《注册会计师考试制度改革方案》(简称《改革方案》)明确指出,考试制度包括考试基本制度、考试质量保证制度和考试组织管理制度,其中,考试基本制度改革工作已经完成。2013 年,在巩固考试基本制度改革成果的基础上,将积极开展以命题为核心的考试质量保证制度改革和以机考为重点的考试组织管理制度改革。

2013 年注册会计师全国统一考试专业阶段实行计算机化考试(简称机考)。即考生在计算机终端获取试题、作答并提交答案。实行机考后,各科考试题型保持不变。为适应机考环境的变化,将适当简化主观题题干阅读量。

2. 以“全面考核,重点突出,理论结合实务”为命题原则

“全面考核”就是试题覆盖面宽,考核全面,题目基本覆盖教材和考试大纲的所有内容,即使是非重点内容,主观题也会考到少量的题目。

“重点突出”就是对教材中重点知识的考查,在考试中占大部分,特别是综合题主要来自重点章节,重要的知识点。如金融资产、长期股权投资、合并财务报表等内容。

“理论结合实务”就是在全面考核的基础上,对会计理论和会计实务进行重点考查。会计本身实务操作性较强,考题经常将会计准则理论和会计具体实务操作结合在一起命题。

3. 注重热点,突出重点,体现知识更新

《会计》主观考题考试重点十分突出,重要考点都与注册会计师执业联系紧密,在实际工作中经常使用。例如:“金融资产”、“长期股权投资”、“资产减值”、“收入”、“所得税”、“会计政



策、会计估计变更和前期差错更正”、“资产负债表日后事项”、“企业合并”、“合并财务报表”等内容是多年来考试的重点、热点题目。《会计》科目考试体现我国会计改革的最新成果,与我国现行会计准则的修订和新出台一些会计政策规定结合较紧密。新的政策规定往往是每年考试中的考查重点,考核考生是否及时掌握新知识、新内容,实现知识更新的要求。如2010年综合题中涉及的奖励积分和集团股份支付等内容均属于当年新增内容。建议考生在熟悉教材的基础上,一是关注财政部、证监会有关会计业务的新规定;二是关注经济领域会计业务的新内容,例如阅读一些上市公司年报,关注财经热点话题等。

4. 跨章节出题,试题综合性强 本基础中其是体察,位高的能更度男代替器为取生并想更
注册会计师在执行业务时要面对企业大量的财务数据,具有较强的综合分析能力是注册会计师必须具备的基本素质之一。近年主观考题都有一定的综合性,试题涉及多个章节和多个重要知识点。例如2011年《会计》科目综合题涉及六个章节内容,第十一章特殊销售商品业务处理中的售后回购;建造合同收入的确认;第十二章财务报表项目填列;第十三章或有事项中的未决诉讼;第十五章债务重组中的修改债务条件;第二十一章售后租回交易形成的经营租赁;第二十三章资产负债表日后调整事项。综合题不再仅仅考核单一知识点的串联,而是考核考生知识的综合运用能力。考生只有将所学的全部章节的知识融会贯通,各章知识点牢记、用熟,才能在考试时得心应手。

5. 重职业判断,轻会计核算

主观试题重视测试考生对会计知识的理解、实际应用、职业判断能力,测试考生是否具有成为一名注册会计师的基本执业能力,是否能从所掌握信息资料中识别相关信息,从复杂情况中发现问题并按一定的工作程序解决问题,能否综合运用多种知识和技能去分析问题和解决问题。以会计实务案例改编而来的主观试题在试题中占据了较大的比重,体现“理论结合实务,侧重实务操作”的考试原则。

因此,近年《会计》主观试题,不再像传统的会计考试那样,需要考生编制大量的会计分录,而是需要考生通过阅读大量文字内容,分析判断得出结论,作出答案。从2010年、2011年和2013年《会计》考试试题可以看出,综合题四道题,占卷面分值比重高,其中会计核算的内容减少,题目要求考生站在注册会计师角度,进行职业判断,分析判断题目所给资料的内容涉及什么章节和什么知识点,结合会计准则相关理论,如何解决会计实务问题,考核考生深层次的职业判断和分析能力。所以,考生要想取得理想的成绩,不仅要有扎实的专业基础知识,而且还要具备更高层次的理解分析能力和解决问题的能力。

二、主观试题评分标准及解题技巧

机考主观题的分数评判遵循按要点给分的原则,试题的每一个小问,都设置有相应的分数,即使在考试时你无法将题目回答完整,只要能在自己有把握的地方回答正确,就能拿到分数。

综合题从整套试卷看难度最大,而且综合性强,但其中也有难度相对较小的问题。一道难题中一般也会有相对简单的小问。在正式做题之前可以先大概判断下题目的难易程度,先做自己最熟练的题目,确保答题准确得分。之后继续本着先易后难的原则,在剩余时间内拿到最大限度的分数。



1. 针对试题要求,有的放矢

由于机考每题涉及许多知识点,考生很难从头到尾将每一个知识点的分都拿到手,掌握了哪些知识点,就要拿到那些知识点的分。考生根据试题要求,快速浏览题目,迅速找到相关部分,仔细推敲,学会“挑肥拣瘦”。整个题目未必能全部看懂,但不影响回答主观试题中的某一个问

2. 熟练掌握不同章节基础知识,逐一应对

应试时,需要考生仔细阅读有关资料,在大量的信息中发掘有用的内容,从题目要求解决的问题入手,在头脑中构建起一个清晰的场景或事件,然后对有能力解决的问题,逐一解决。要想在主观试题部分得到理想的高分,必须对教材中的基本概念、基本理论及会计处理方法熟练掌握。综合题是对教材中的内容进行各种各样的组合,一般来说,考试时出现的综合题不可能与市场上的“习题集”的综合题完全一致。考生在做综合题时,应注意掌握知识点,不要死记硬背。该辅导书的特点是将会计各章节知识点融会贯通,以提高考生主观试题应试能力。

一分耕耘,一分收获,衷心祝愿考生顺利通过注册会计师《会计》科目考试!