



本教辅适用于按照《注册会计师全国统一考试办法》（2009年3月23日财政部令55号）参加注册会计师全国统一考试的应考人员

2009年度 注册会计师全国统一考试 应试指导

会 计

财会方舟网 策划
上海国家会计学院 组编

随书获赠

上海国家会计学院远程教育网
(www.esnai.net) 2009CPA 考试辅导
优惠卡一张，可用于购买2009CPA辅导
课程（该卡可抵消每门课程20元费
用）；可享受辅导书网上免费答疑。



中国财政经济出版社

“名师点拨”系列

财经版 2009年度注册会计师全国统一考试应试指导

会 计

策划 财会方舟网
组编 上海国家会计学院
主编 夏大慰 刘 勤
编著 高志谦 郑庆华 李志伟 赵 耀 薛许红

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计/高志谦等编著;上海国家会计学院组编. —北京:中国财政经济出版社, 2009. 4
(财经版 2009 年度注册会计师全国统一考试应试指导. 名师点拨系列/夏大慰, 刘勤主编)
ISBN 978 - 7 - 5095 - 1343 - 9

I. 会… II. ①高…②上… III. 会计学 - 会计师 - 资格考核 - 自学参考资料 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 045386 号

责任编辑: 李 磊

责任校对: 徐艳丽

封面设计: 九州迅驰

中国财政经济出版社 出版

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

E-mail: ckfz@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

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 22.5 印张 758 000 字

2009 年 4 月第 1 版 2009 年 4 月北京第 1 次印刷

印数: 1—12 060 定价: 40.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 1343 - 9/F · 1140

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前言 Preface

为帮助广大考生全面理解 2009 年注册会计师新考试制度下新大纲和新教材规定的内容，在有限的复习时间内掌握教材的重难点内容，把握新考试制度下的考试动向和出题规律，顺利通过考试，上海国家会计学院远程教育网（www.esnai.net）与中国财政经济出版社强强联合，组织常年从事注册会计师考前辅导的名师、专家编写了本套《财经版 2009 年注册会计师全国统一考试应试指导丛书》。

本丛书紧扣新考试大纲和指定教材编写，按科目共分成 6 本书，即《会计》、《审计》、《财务成本管理》、《经济法》、《税法》和《公司战略与风险管理》。每本书由 4 个部分组成：名师导读、各章考点精讲、跨章节综合题、考前冲刺模拟试题。

第一部分“名师导读”，整体介绍“2009 年教材基本结构”、“教材变化主要内容”、“近年考试命题规律分析”、“2009 年考试命题预测”、“学习方法指导”等；第二部分“各章考点精讲”，系统地讲解了各章知识点，并“讲练结合”，每章最后配有“本章强化练习题及参考答案与解析”；第三部分“跨章节综合题”，以本科目 8 到 10 个综合大题为例，囊括教材重大考点，并配有答案与解析，帮助考生把握和提升主观题的应试技能；第四部分“考前冲刺模拟试题”，备有两套考前模拟试题，供考生考前模拟训练，快速进入临考状态。

本丛书依据 2009 新考试制度下最新大纲及教材编写，结构合理，体例全面，应考性强，“一书在手，考试无忧”，是考生参加 2009 年考试的必备材料。

购买本丛书可同时获赠上海国家会计学院远程教育网（www.esnai.net）网络课程优惠卡，凭此卡可享受以下增值服务：

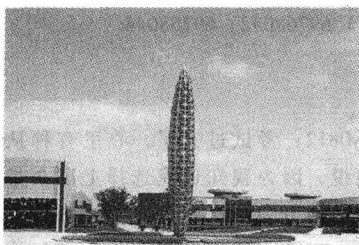
- （1）抵扣 2009 年注册会计师考前辅导网络课程 20 元费用（每门课程限用 1 张）；
- （2）免费参加本丛书的答疑，登录上海国家会计学院远程教育网注册会计师参考书答疑版面即可接受专业老师的及时答疑（48 小时内保证答疑）。

上海国家会计学院远程教育网是财政部重点建设的财会人员远程教育网站，自 2001 年开展注册会计师考试辅导以来，汇集了一批具有实务经验尤其具有应试辅导经验的专家名师。在师生共同努力下，学员历年考试通过率均远高于全国的平均水平。相信上海国家会计学院的注册会计师网络辅导课程及辅导书将使您的复习事半功倍，成绩优异！

最后，衷心祝愿大家顺利通过 2009 年注册会计师考试！

编者

2009 年 4 月



上海国家会计学院远程教育网 (www.esnai.net) 是财政部直属的会计和财务管理人员远程教育网站, 是中国注册会计师协会重点推荐的注册会计师考试辅导网站。网站成立以来, 以专业的培训机构、权威的授课师资、高品质的课程和严谨的办学风格, 在考生中树立了良好的口碑, 培训的注会考生超过 30 万人次, 学员考试通过率远高于全国平均水平, 2008 年注册会计师考试辅导课程对重难点把握准确, 覆盖考试试题率达到 80% 以上。

2009 年注册会计师考试网络辅导课程介绍

授课师资:

班次 \ 师资 \ 课程	会计	审计	税法	经济法	财务成本管理	公司战略与风险管理
基础学习班	高志谦	王生根	张春平	叶 朱	刘正兵	刘凤委
习题强化班	高志谦	张 京	刘雄飞	王丽娟	刘正兵	张英奎
模考冲刺班	郑庆华	王生根、张 京	张春平、刘雄飞	叶 朱、王丽娟	刘正兵	刘凤委、张英奎

师资详细了解请登录 www.esnai.net

课程价格:

班 次	价 格
基础学习班	120
习题强化班	80
模考冲刺班	80
套餐 A (任意两个班)	150
套餐 B (三个班)	200

优惠活动提示: 5 月 31 日前报名套餐 B 可享受抵扣券活动, 20 元优惠卡可同时使用, 套餐 B 实际价格优惠至 150 元, 详情请登录网站 (www.esnai.net) 或咨询网站客服。

课程特点:

基础学习班——提供全面系统的辅导课程。逐章剖析教材各章重难点内容, 并以知识点练习题、每章课后测试、模拟题等大量练习题, 帮助考生巩固知识点, 打牢基础知识。40 小时左右的视频讲座 + 详尽的课程讲义 + 大量的练习题。

习题强化班——以习题讲解为主, 全面进攻综合大题, 帮助学员看清考题实质, 理清做题思路, 提高做题技巧。20 小时左右的视频讲座 + 详尽的课程讲义 + 大量练习题

模考冲刺班——6 套精心设计的考前冲刺模拟

试卷, 包括: 模拟考试 + 详细测试报告 + 名师点评讲解, 考点分布、考点得分率、错题记录尽在掌握中。考前两周 3—5 小时冲刺串讲, 把握出题脉络, 做好应试准备。

免费的增值服务:

1. 下载、打印和复制功能:
 - 所有班次的文本课件提供打印和复制功能
 - 所有班次视频课件提供下载功能
 - 资源库下载: 由教师上传的学习资料
2. 专题讲座: 2—3 期在不同学习阶段针对性的讲座

我们的服务承诺:

1. 不限时间, 不限次数, 随时随地上网学习课程
2. 公布并严格按照进度计划上传教学内容
3. 24 小时内及时课程答疑服务
4. 完善的客户服务: 电话、邮件、留言、在线客服
5. 7 天不满意课程退款
6. 专业的网络课程技术服务

网络课堂介绍:

视频讲座: 独具特色的手写板演示, 视频讲解更加透彻深入。提供在线播放、视频下载、MP3

下载多种播放方式。

课程讲义：清楚明了的知识点框架，方便快捷的知识点导航，细致透彻的重难点知识展示，交互的在线测试和模拟考试。

课程答疑：专业教师提供 24 小时内课程疑难问题在线解答。

学习报告：详细了解自己的学习情况、测试成绩，把握学习进度。

学习工具：在线计算器、在线笔记本、我的答疑等辅助学习工具。

支持服务：多渠道的客服服务、技术支持服务，扫清所有学习故障。

报名及付费方式：

1. 报名方式：登录 <http://www.esnai.net> 进行网上报名。

2. 付费方式：邮政汇款、银行转账、网上银行、支付宝、学习卡、实地交费（详细请登录网站查询）

3. 学习卡购买请咨询当地代理机构，或登录 <http://www.esnai.net> 查询

地址：上海市青浦区徐泾镇蟠龙路 200 号远程信息楼 209 邮编：201702

咨询电话：400-700-1200, (021) 69768053, 69768054

传真：(021) 69768032, 69768044

学员心声：

学员 bluesky0812：考试过去了，心里有种从未有过的轻松愉悦，因为我知道我选择上国会是正确的，老师的辛勤努力和深入浅出的讲解使我少走了不少弯路。在此，我表示深深的感谢！特别喜欢郑庆华老师，归纳的知识点很全面，考试中有很多地方都用到了。^_^

学员 chenylun：衷心感谢叶朱老师，我的背功是比较差的，从小就讨厌背书。听了叶老师的经济法课程，让我不用死记硬背了，变得豁然开朗。叶老师授课很认真，而且讲解很生动，还善于归纳总结，对我帮助很大，谢谢叶老师！

学员 0617010：我觉得授课老师非常好~~我主要是学习了会计和财务成本管理的课程，高志谦老师和刘正兵老师我非常喜欢，讲课非常细致、有条理，再次感谢老师，再次感谢上国会。

学员 aistars：通过上国会的网络学习，让我学习更加轻松了。随时可以观看学习，不用象以前面授班一样赶时间，而且费用便宜很多。自己安排学习进度，我向身边的朋友也推荐了，真的很不错！

2008 年注册会计师考试辅导效果参考

2008 年辅导通过率抽样调查统计数据参考

通过率	会 计	审 计	财务成本管理	经济法	税 法
本网站学员	54.54%	31.41%	41.04%	52.54%	66.66%
全国平均	10.79%	15.06%	15.26%	17.98%	13.56%

说明：数据为抽样调查统计数据。由于所有参加调查的学员均有奖励，因此数据的样本比较全面，具有较高的代表性。

Contents

目录

第一部分 名师导读

一、全书内容结构概述	(3)
二、教材变化主要内容	(3)
三、2008 年考试命题规律解析	(3)
四、2009 年考试命题预测	(5)
五、复习方法指导	(7)

第二部分 各章考点精讲

第一章 总 论	(11)
本章考情分析及教材变化	(11)
本章内容结构基本框架	(11)
本章重难点精讲及典型例题分析	(11)
本章强化练习题	(17)
本章强化练习题答案及解析	(18)
第二章 金融资产	(19)
本章考情分析及教材变化	(19)
本章内容结构基本框架	(19)
本章重难点精讲及典型例题分析	(19)
本章强化练习题	(25)
本章强化练习题答案及解析	(29)
第三章 存 货	(33)
本章考情分析及教材变化	(33)
本章内容结构基本框架	(33)
本章重难点精讲及典型例题分析	(33)
本章强化练习题	(38)
本章强化练习题答案及解析	(40)
第四章 长期股权投资	(42)
本章考情分析及教材变化	(42)
本章内容结构基本框架	(42)
本章重难点精讲及典型例题分析	(43)
本章强化练习题	(54)

本章强化练习题答案及解析	(57)
第五章 固定资产	(60)
本章考情分析及教材变化	(60)
本章内容结构基本框架	(60)
本章重难点精讲及典型例题分析	(61)
本章强化练习题	(67)
本章强化练习题答案及解析	(69)
第六章 无形资产	(71)
本章考情分析及教材变化	(71)
本章内容结构基本框架	(71)
本章重难点精讲及典型例题分析	(71)
本章强化练习题	(75)
本章强化练习题答案及解析	(77)
第七章 投资性房地产	(79)
本章考情分析及教材变化	(79)
本章内容结构基本框架	(79)
本章重难点精讲及典型例题分析	(79)
本章强化练习题	(84)
本章强化练习题答案及解析	(86)
第八章 资产减值	(88)
本章考情分析及教材变化	(88)
本章内容结构基本框架	(88)
本章重难点精讲及典型例题分析	(88)
本章强化练习题	(93)
本章强化练习题答案及解析	(96)
第九章 负 债	(99)
本章考情分析及教材变化	(99)
本章内容结构基本框架	(99)
本章重难点精讲及典型例题分析	(99)
本章强化练习题	(106)
本章强化练习题答案及解析	(108)
第十章 所有者权益	(110)
本章考情分析及教材变化	(110)
本章内容结构基本框架	(110)

本章重难点精讲及典型例题分析	(110)	本章内容结构基本框架	(177)
本章强化练习题	(115)	本章重难点精讲及典型例题分析	(177)
本章强化练习题答案及解析	(115)	本章强化练习题	(180)
第十一章 收入、费用和利润	(117)	本章强化练习题答案及解析	(181)
本章考情分析及教材变化	(117)	第十九章 所得税	(183)
本章内容结构基本框架	(118)	本章考情分析及教材变化	(183)
本章重难点精讲及典型例题分析	(118)	本章内容结构基本框架	(183)
本章强化练习题	(126)	本章重难点精讲及典型例题分析	(183)
本章强化练习题答案及解析	(128)	本章强化练习题	(192)
第十二章 财务报告	(130)	本章强化练习题答案及解析	(195)
本章考情分析及教材变化	(130)	第二十章 外币折算	(199)
本章内容结构基本框架	(130)	本章考情分析及教材变化	(199)
本章重难点精讲及典型例题分析	(130)	本章内容结构基本框架	(199)
本章强化练习题	(140)	本章重难点精讲及典型例题分析	(199)
本章强化练习题答案及解析	(143)	本章强化练习题	(202)
第十三章 或有事项	(146)	本章强化练习题答案及解析	(203)
本章考情分析及教材变化	(146)	第二十一章 租 赁	(205)
本章内容结构基本框架	(146)	本章考情分析及教材变化	(205)
本章重难点精讲及典型例题分析	(146)	本章内容结构基本框架	(205)
本章强化练习题	(149)	本章重难点精讲及典型例题分析	(205)
本章强化练习题答案及解析	(150)	本章强化练习题	(212)
第十四章 非货币性资产交换	(151)	本章强化练习题答案及解析	(214)
本章考情分析及教材变化	(151)	第二十二章 会计政策、会计估计变更和差 错更正	(215)
本章内容结构基本框架	(151)	本章考情分析及教材变化	(215)
本章重难点精讲及典型例题分析	(151)	本章内容结构基本框架	(215)
本章强化练习题	(155)	本章重难点精讲及典型例题分析	(216)
本章强化练习题答案及解析	(156)	本章强化练习题	(221)
第十五章 债务重组	(158)	本章强化练习题答案及解析	(224)
本章考情分析及教材变化	(158)	第二十三章 资产负债表日后事项	(227)
本章内容结构基本框架	(158)	本章考情分析及教材变化	(227)
本章重难点精讲及典型例题分析	(158)	本章内容结构基本框架	(227)
本章强化练习题	(163)	本章重难点精讲及典型例题分析	(227)
本章强化练习题答案及解析	(164)	本章强化练习题	(239)
第十六章 政府补助	(166)	本章强化练习题答案及解析	(242)
本章考情分析及教材变化	(166)	第二十四章 企业合并	(244)
本章内容结构基本框架	(166)	本章考情分析及教材变化	(244)
本章重难点精讲及典型例题分析	(166)	本章内容结构基本框架	(244)
本章强化练习题	(167)	本章重难点精讲及典型例题分析	(244)
本章强化练习题答案及解析	(168)	本章强化练习题	(248)
第十七章 借款费用	(169)	本章强化练习题答案及解析	(249)
本章考情分析及教材变化	(169)	第二十五章 合并财务报表	(251)
本章内容结构基本框架	(169)	本章考情分析及教材变化	(251)
本章重难点精讲及典型例题分析	(169)	本章内容结构基本框架	(251)
本章强化练习题	(173)	本章重难点精讲及典型例题分析	(251)
本章强化练习题答案及解析	(175)	本章强化练习题	(261)
第十八章 股份支付	(177)	本章强化练习题答案及解析	(263)
本章考情分析及教材变化	(177)		

第二十六章 每股收益	(265)
本章考情分析及教材变化	(265)
本章内容结构基本框架	(265)
本章重难点精讲及典型例题分析	(265)
本章强化练习题	(268)
本章强化练习题答案及解析	(269)

第三部分 跨章节综合题

一、综合命题规律及解题方法指导	(273)
二、综合练习题	(274)
三、综合练习题参考答案及解析	(288)

第四部分 考前冲刺模拟试题

2009 年度注册会计师考试《会计》	
模拟试题一	(309)
2009 年度注册会计师考试《会计》	
模拟试题一参考答案及解析	(322)
2009 年度注册会计师考试《会计》	
模拟试题二	(333)
2009 年度注册会计师考试《会计》	
模拟试题二参考答案及解析	(342)

第一部分

名师导读

一、全书内容结构概述

2009年CPA《会计》教材共分二十六章，前十二章主干内容属于中级会计实务内容，后十四章主要属于高级会计实务内容，除第八章《资产减值》外，前半部分系统地讲解了六大会计要素的会计核算。具体而言，第一章《总论》介绍的是会计基本理论，包括四个基本假设、会计确认计量的基本原则及会计要素的分类、特征等内容。自第二章开始，教材系统地介绍了金融资产、存货、长期股权投资、固定资产、无形资产、投资性房地产等各项资产的确认、计量、记录和报告。第九章专门讲解了负债，第十章讲解了所有者权益，自此反映财务状况的资产、负债及所有者权益三要素的内容阐述完毕。第十一章解析的是收入、费用和利润等反映企业经营成果的要三要素。第十二章《财务报告》则将前述的六要素如何进行报告列示进行了详尽解析。第十三章《或有事项》、第十四章《非货币性资产交换》、第十五章《债务重组》、第十六章《政府补助》、第十七章《借款费用》、第十八章《股份支付》、第十九章《所得税》、第二十章《外币折算》、第二十一章《租赁》、第二十二章《会计政策、会计估计变更和差错更正》、第二十三章《资产负债表日后事项》、第二十四章《企业合并》、第二十五章《合并财务报表》、第二十六章《每股收益》等十四章均以特殊经济业务为解释对象进行的高级会计实务的阐述。前半部分讲解的是基础会计核算，后半部分讲解的是特殊会计核算。

二、教材变化主要内容

(一) 章节体系的调整

删掉了第二章货币资金，其余章节的编号依次前提，总章节改为二十六章。

(二) 内容的调整

1. 增值税的会计处理作了调整。

(1) 生产经营用固定资产的取得成本中不再包括增值税，购入的用于集体福利或个人消费等目的的固定资产购入成本仍包括增值税；

(2) 增值税中的视同销售行为中取消了“以自产产品用于生产经营用工程建设”的情况，不予抵扣项目中也取消了“将购买的物资或应税劳务用于生产经营用工程建设”的情况。

(3) 小规模纳税人的税率改为3%。

2. 剔除了受托加工或翻新改制金银首饰的规定。

3. 非货币性资产交换中补价的计算不再考虑增值税；另，在多项非货币性资产交换时，如果涉及增值税应先在换入资产总的待分配价值的计算中先行剔除，再按各项资产公允价值所占比例进行分配。

4. 增加了自营工程中待摊支出分摊率的计算处理。

5. 固定资产后续支出作了原则性调整：

(1) 符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，同时将被替换部分的账面价值扣除；不符合固定资产确认条件的，应当计入当期损益；

(2) 大修理如果符合资本化条件应列入固定资产成本。

6. 持有待售无形资产不进行摊销按照账面价值与公允价值减去处置费用后净额孰低进行计量。

7. 对企业持有以备经营出租的空置建筑物，董事会或类似机构作出书面，明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的，即使尚未签订租赁协议，也应视为投资性房地产。

8. 企业购入的房地产部分用于出租（或资本增值）、部分自用，用于出租（或资本增值）的应当予以单独确认，按不同部分的公允价值占公允价值总额的比例将成本在不同部分之间分配。

9. 投资性房地产在建期间由“在建工程”改为“投资性房地产——厂房（在建）”。

10. 商业银行等金融企业按照规定在税后利润中提取的一般风险准备也构成所有者权益。

11. 可供出售金融资产外币非货币性项目的汇兑差额取代了原来的可供出售金融资产公允价值的变动，是否汇兑差额列入“资本公积”。

12. 销售退回的“其他应付款”改为“预计负债”。

13. 资产负债表日后事项的销售退回如果发生在汇算清缴日后则不调整“应交所得税”。

三、2008年考试命题规律解析

(一) 客观题命题规律解析

1. 2008年CPA会计试卷中单项选择题的知识点分布表

章 节	知识点分布（共20个，每个1分，总计20分）
第七章固定资产	题目设计框架为自行建造固定资产业务，涉及五个知识点测试：①入账成本的计算；②折旧期限的界定；③后续折旧的计算；④修理费用处理原则的正误判定；⑤更新改造支出处理原则的正误判定
第十一章收入	题目设计框架为销货退回业务，涉及三个知识点测试：①销货当期对利润的影响；②销货当期的所得税影响；③退货当期的利润影响

续表

章 节	知识点分布 (共 20 个, 每个 1 分, 总计 20 分)
第十七章借款费用	题目设计框架为借款费用资本化, 涉及四个知识点: ①开始资本化时点的认定; ②闲置专门借款资金收益处理的正误判定; ③专门借款费用资本化额的计算; ④专门借款费用列入当期损益额的计算
第二十章外币业务	题目设计框架为外币业务, 涉及五个知识点: ①记账本位币选择因素的辨认; ②汇兑损益的计算; ③归属于少数股东的外币报表折算差额在合并资产负债表的列示方法; ④汇兑差额在合并财务报表中的列示方法; ⑤外币报表折算中折算项目的汇率选择
第二十六章每股收益	题目设计框架为每股收益计算, 涉及三个知识点: ①每股收益计算原理的正误判定; ②基本每股收益的计算; ③稀释每股收益的计算

2. 2008 年 CPA 会计实务多项选择题的知识点分布表

章 节	知识点分布 (共 10 个, 每个 2 分, 总计 20 分)
第二章金融资产	题目的设计框架为金融资产的重分类及转让, 涉及四个知识点: ①金融资产分类处理的正误甄别; ②金融资产在报表中的列示; ③应收账款转让处理的正误判定; ④限售期内股权投资处理的正误判定。
第二十二章会计政策、会计估计变更和差错更正	题目设计框架为会计政策变更与会计估计变更业务, 涉及四个题目: ①会计政策变更的界定; ②会计估计变更的界定; ③会计政策变更与会计估计变更后处理的正误判定; ④会计政策变更和会计估计变更中所得税处理的正误判定。
第二十三章资产负债表日后事项; 第十三章或有事项	题目设计模式为“资产负债表日后事项 + 或有事项”, 涉及两个题目: ①资产负债表日后调整事项的界定; ②资产负债表日后事项处理的正确判定。

3. 2008 年客观题的设计特点

(1) 客观题主观化

2008 年客观题的出题方式出乎所有人的意料, 完全就是 5 个主观题分解为 20 个单选题、3 个主观题分解为 10 个多选题。这种考法在所有会计类资格测试中首开先河, 令所有的考生大跌眼镜。这也代表了将来注册会计师的考试模式, 即通篇全是主观实务, 再也见不到小而全的客观题目了, 这在一定程度上加大了应试难度。如果把三个计算题和两个综合题加在一起, 这张卷子上就是 13 个主观题, 其题量相当繁重。

(2) 题目的覆盖面窄

2008 年单项选择题共设计了 20 个, 分解到了 5 个主观实务题中, 第一题测试的是收入章节的销售退回处理, 第二题测试的是自建固定资产的处理, 第三题出的是外币业务, 第四题出的是借款费用资本化, 第五题出的是每股收益的计算。在 27 个章节中仅涉及到了 5 个章节的知识点, 覆盖面仅达到 18%, 彻底颠覆了传统单选题章章涉题的出题方式。

2008 年多选题共设计了 10 个, 分解到了 3 个

主观实务题中: 第一题测试的是发生在资产负债表日后期间的或有事项处理, 属于或有事项与资产负债表日后事项的结合; 第二题测试的是金融资产的界定及后续会计处理; 第三题测试的是会计政策变更与会计估计变更。多选题仅涉及四章的内容, 占全部章节的 14%, 就算加上单选题, 也仅占全书知识点的 32%。在以往的试卷中, 客观题负责测试的“宽度”, 主观题负责测试的“深度”, 现在全是“深度”不再有“宽度”了。

(3) 生僻知识点较以往多

在 2008 年的试卷中涉及了金融资产的转移及重分类、外币报表折算差额在合并报表中表达方法、稀释每股收益计算中股票期权的处理以及限售期内股权投资的处理, 这些知识点在培训中一般仅要求考生作了解, 甚至都不用看, 而这次的测试中却“真刀实枪”地考了。这种非常规的测试特点大大地降低了考生通过的信心。相信在来年的测试中此种非常理的出题角度会有所修正, 毕竟注册会计师考试不是在玩“奥林匹克会计”。

(二) 计算分析题命题规律解析

1. 2008 年 CPA 会计实务计算题的知识点分布

章 节	知识点分布 (共 3 个, 总计 24 分)
第十一章收入	建造合同收入的核算 (6 分)
第九章负债	可转换公司债券的会计核算 (8 分)
第八章资产减值	总部资产 + 资产组 + 具体设备的减值处理 (10 分)

2. 2008 年计算分析题的设计特征

(1) 题型传统, 计算难度加大

2008 年设计的建造合同收入、可转换公司债券和资产组减值均在常规的计算题选材里, 就其知识点分布来看很传统, 但可转换公司债券的内含利率的计算、发行费用在负债成份与权益成份之间的划分、总部资产与资产组直至具体设备的减值计算链都大大地提高了计算的复杂程度, 给人一种“有心无力”的解题感受。

组题模式	分 值
会计差错更正 + 报表项目调整	18
长期股权投资 + 非同一控制下合并报表抵消分录的编制	18

2. 2008 年综合题的设计特征

(1) 设计方式传统

第一个题目是当期会计差错更正的会计处理。该题的设计平台是报表的内审期间, 将若干业务置于在此期间, 首先让考生辨析业务中的错误处理, 而后编制会计差错的更正分录, 进而修正年度报表。此类出题模式是一种经典的组题方式, 几乎年年有此类题目的出现。

第二个题目测试的是长期股权投资结合合并报表抵消分录的会计处理, 此题目以长期股权投资为设计起点, 主要测试了抵消分录的编制及最终合并报表的填列。这种以股权投资带出合并报表的设计方式是一个较为典型的综合题模式, 但此题目的分量主要集中于合并报表中抵消分录的编制、合并报表中的所得税处理及最终合并报表的填列, 长期股权投资的会计核算仅是为合并报表准备数据而设计。此类题目已经在注册会计师考试中多次出现, 而且长期股权投资与合并报表的结合是一个很经典的综合题出题模板。

(2) 难度大大提高

2008 年综合题的设计模式与 2007 年几乎一致, 这多少有些不正常, 往年合并报表出过后不会在第二年再出, 除了会计调整稳作综合题型外, 合并报表题型仅是个“配角”, 这次颇有“主角”气势, 且在难度上与 2007 年有质的提升, “助推剂”就是合并报表中的所得税处理。通常合并报表与所得税的结合在培训中仅作理论上浅析, 而非深刻地数据推演程度。2008 年让我们见识了注册会计师“没有最难, 只有更难”的出题理念, 活生生地给 57 万考生补上了“合并报表中所得税问题的专题案例解析”这一课, 翻遍市面上所有的习题无一能设计出如些繁琐的合并报表题目, 这充分体现了“奥林匹克会计”“更难、更繁、更广泛”的崇高追求。

四、2009 年考试命题预测

(一) 客观题的命题方向

1. 可比性、谨慎性、重要性、实质重于形式

(2) 所涉知识点限于一章或一个完整的计算体系

2008 年注册会计师考试在计算题的选材上没有一个跨章情况, 3 个题目分别归属于收入章节、负债章节及资产减值章节, 用一个题目涵盖一个完整的计算体系是这 3 个题目的设计特征。

(三) 综合题命题规律解析

1. 2008 年注册会计实务综合题的知识点分布

的实务应用, 资产的确认, 即辨认是否够格确认为资产, 收入的确认, 即辨认是否够格确认为收入。

2. 交易性金融资产最终出售时投资收益的金额计算, 持有至到期投资的入账成本、每期投资收益、转化为可供出售金融资产时“资本公积”、最终出售时投资收益等指标的计算, 可供出售金融资产减值中资产减值损失额及最终出售时投资收益额的计算, 可供出售金融资产的会计处理原则。

3. 商业企业购入方式、委托加工方式、债务重组方式及非货币性资产交换方式下的入账成本的计算, 存货减值准备计提额的计算。

4. 同一控制下与非同一控制下长期股权投资入账成本的计算, 同一控制下长期股权投资初始投资成本与所付资产账面价值之间的差额的冲抵顺序, 同一控制下合并方以发行权益性证券作为合并对价时资本公积的计算, 非同一控制下购买日的确认标准, 非同一控制下长期股权投资的初始计量原则, 成本法下收到现金股利时冲减投资成本额及投资收益额的计算, 权益法下股权投资差额的会计处理, 被投资方盈余或亏损时投资方的会计处理, 尤其是在被投资方资产账面口径与公允口径不一致时、被投资方的亏损使得投资方的账面价值不足以抵补其承担部分时以及被投资方先亏损后盈余时的会计处理, 被投资方所持有的可供出售金融资产出现公允价值增值时投资方“资本公积”额的计算, 成本法转权益法时投资方的会计处理。

5. 固定资产在分期付款方式下入账成本的计算、每期财务费用的计算及每期期初长期应付款的现值计算, 非货币性资产交换及债务重组方式下固定资产入账成本的计算, 固定资产盘盈、盘亏的会计处理原则, 尤其是盘盈时按前期差额更正的会计处理原则, 固定资产弃置费的会计处理原则, 固定资产减值计提额及后续折旧额的计算, 常以所得税的结合作为题目设计的深化方式, 固

定资产使用寿命、预计净残值及折旧方法的复核所产生的指标修正属于会计估计变更, 固定资产改扩建后新原价的计算及后续折旧额的计算, 固定资产出售时损益额的计算。

6. 无形资产在分期付款方式下入账成本的计算、每期财务费用的计算及每期期初长期应付款现值的计算, 非货币性资产交换及债务重组方式下固定资产入账成本的计算, 土地使用权的会计处理原则, 无形资产研究开发费用的会计处理原则, 开发阶段有关支出资本化条件的确认, 无形资产使用寿命的确认原则, 无形资产减值的提取和后续摊销额的计算, 无形资产出售时损益额的计算。

7. 投资性房地产的界定, 投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的会计处理原则, 投资性房地产成本计量模式转为公允价值计量模式的会计处理原则及关键核算指标的计算, 公允价值计量的投资性房地产转化为自用房地产或存货时的会计处理原则, 以及自用房地产或存货转换为以公允价值计量的投资性房地产时的会计处理原则, 投资性房地产在处置时的损益额的计算。

8. 资产减值准则的适用范围, 资产减值迹象的判断, 每年需进行减值测试的资产认定, 资产可收回价值的确认原则、公允处置净额的计算中公允价值的选择标准、预计未来现金流量计算中现金流量的确认原则及折现率的选择标准以及外币未来现金流量折现的计算原理, 资产减值损失的确认和计量原则, 固定资产、无形资产减值提取与后续折旧或摊销额的计算, 资产组的界定, 资产组减值的计算。

9. 短期借款及应付票据计提利息的分录、无法偿付的应付账款的会计处理原则、非货币性职工薪酬的会计处理以及辞退福利的费用归属, 增值税的抵扣凭证上、视同销售与不予抵扣的业务区分及会计分录、委托加工应税消费品时消费税与加工物资成本的关系确认, 应付债券中每期利息费用的计算、每期期初债券本金的计算及可转换公司债券中负债与权益的划分、转股前利息费用的推算以及转股时资本公积的计算。

10. 资本公积的组成内容及会计处理。

11. 商品销售收入的确认条件、提供劳务收入的确认条件、让渡资产使用权收入的确认条件以及建造合同收入的确认条件的比较, 现金折扣、商业折扣、销货折让及销售退回的会计处理对比, 代销方式、预收款方式、分期收款方式、附销售退回条件的商品销售方式、售后回购方式、售后回租方式以及以旧换新方式下商品销售收入的确认原则及关键指标的计算无法可靠估计相关要素时劳务收入的确认方法及账务处理, 同时销售商品和提供劳务时收入的确认原则及账务处理, 特

殊劳务收入的确认条件对比, 建造合同收入在完工百分比法下各项收入、支出指标的计算, 营业外收入和营业外支出的业务范围界定。

12. 资产负债表中“应收账款”、“预收账款”、“应付账款”、“预付账款”、“存货”、“一年内到期的非流动资产”、“持有至到期投资”、“长期应收款”、“长期待摊费用”、“可供出售金融资产”、“投资性房地产”、“长期股权投资”、“固定资产”、“无形资产”、“开发支出”、“商誉”、“递延所得税资产”、“递延所得税负债”、“应付职工薪酬”、“应交税费”及“库存股”的编制方法; 现金流量表中关键项目的填写, 具体操作方法分为3种: ①采用公式推导方法认定“销售商品、提供劳务收到现金”及“购买商品、接受劳务支付现金”两个项目。②采用对号入座的方法填列经营活动中“其他收入”项、“支付给职工的现金支出”项、“支付的各项税费”项和“其他支出”项; 投资活动中“收回投资收到的现金”项、“取得投资收益收到的现金”项、“处置固定资产、无形资产和其他长期资产收到的现金净额”项和“投资支付的现金”项; 筹资活动中“吸收投资收到的现金”项、“借款收到的现金”项、“偿还债务所支付的现金”项、“分配股利、利润或偿付利息支付的现金”项; 关联方关系的界定及披露, 以多项选择题方式测试。

13. 或有事项的确认条件, 预计负债金额的确认及费用的归属, 或有负债及或有资产的披露原则, 待执行合同的会计处理。

14. 换入非货币性资产的人账成本计算, 公允价值计量模式下非货币性资产交易损益的计算。

15. 非现金资产抵债方式下债务人的重组收益及非现金资产转让损益的计算, 非现金资产抵债方式下债权人的重组损失及换入非现金资产人账成本的计算, 修改偿债条件方式下(包括不存在或有条件和存在或有条件两种情况) 债务人重组收益及新的应付账款入账额的计算。

16. 各项借款费用资本化条件的界定, 开始资本化日、停止资本化日及暂停资本化的认定原则, 专门借款利息费用资本化的计算, 一般借款利息费用资本化的计算, 既有专门借款又有一般借款方式下利息费用资本化的计算。

17. “应交所得税”、“递延所得税资产或负债”及“所得税费用”等三个关键指标的计算, 某时点递延所得税资产或递延所得税负债的余额推算, 尤其是在改变税率的情况下。

18. 记账本位币的确认原则, 期末汇兑损益的计算, 外币报表折算中汇率的选择。

19. 融资租赁的确认原则, 经营租赁时租赁双方损益的计算方法, 融资租赁下承租方租入固定资产入账成本的计算, 融资租赁下承租方未确认融资费用的分摊方法, 融资租赁下出租方未实现

融资收益的计算,售后回租时递延收益的分摊方法。

20. 会计政策变更与会计估计变更的界定,追溯调整法下会计政策变更及前期差错更正时盈余公积及未分配利润指标的推算,会计政策变更、会计估计变更及前期差错更正的报表附注披露。

21. 调整事项与非调整事项的辨认,调整事项中所得税费用、盈余公积、未分配利润的推算。

22. 合并范围的确认,合并报表前的准备工作及会计调整分录,抵消分录编制中相关指标的推算。

23. 基本每股收益的计算,稀释每股收益的计算。

(二) 计算题的命题方向

1. 应付债券专题。以可转换公司债券为主要选材方面。

2. 资产减值专题。以资产组的辨认、资产组的减值计提及总部资产减值的认定为主要测试内容。

3. 金融资产专题。以持有至到期投资与可供出售金融资产为主要测试角度。

4. 长期股权投资专题。以成本法、权益法的会计核算及成本法转权益法的会计核算为主要测试内容。

5. 借款费用专题。以专门借款、一般借款混合在一起计算利息费用资本化为主要测试角度。

6. 所得税专题。以应交所得税、递延所得税资产或负债及所得税费用的计算为主要测试角度,另外对税率改变时上述三指标的变动也要重点留意。

7. 财务报表专题。针对某一期间的业务进行账务处理并编制出相关利润表为主要测试方式。

8. 资产负债表日后事项专题。以诸多调整事项的修正分录及报表项目的调整为主要测试方式。

9. 合并报表专题。主要测试抵消分录的编制。

(三) 综合题的命题方向

1. 以资产负债表日后期间为平台以多种业务为对象展开会计调整及报表修正的会计处理。此类题目年年必测,已成惯例。从近几年的试卷来看,这些纳入资产负债表日后期间的业务主要集中于会计差错更正、或有事项、收入、投资、资产减值准备计提、合并会计报表等业务。

2. 以长期股权投资为题目设计起点,通过成本法转权益法来完成控股合并,进而引发合并会计报表问题;再通过内部交易的设计提供抵消分录的编制选材;最终以填制表格方式完成合并报表相关项目的数额认定。

3. 将计算较为复杂的知识单元加大信息量使其由一般类计算题升格为综合题,比如2007年试卷中的第一个综合题就是一个较为单纯的资产负

债表日后调整事项题目,只不过在调整事项的数量上作了加大,使得题目难度有所提高。

五、复习方法指导

(一) 对照大纲,明确重点

注册会计师考试大纲由中国注册会计师协会精心编制,是编写注册会计师教材的直接依据。大纲的每一章内容之前,一般都应列明本章应当掌握、熟悉和了解的内容,希望大家收到大纲和教材之后,能够仔细对照大纲将应当掌握的每一个问题在教材的相关页码或标题上作出明显的标记,以便反复多次地加强对这些重点内容的学习。对于大纲要求熟悉的内容,则应作出另一种标记,以便进行比较重要性的学习;至于大纲要求了解的内容则无需做标记,一般进行泛泛学习即可,不必花费过多的时间。

(二) 紧扣教材,进行复习

注册会计师教材由中国注册会计师协会委托有关专家和权威人士严格根据考试大纲而认真编写,不仅阐述条理,文字清晰,质量可靠,而且内容丰富,强调基础,重点突出,难点清楚,例题经典,包含了所有的考点。只有教材才是考生复习应考的最根本、最具体的依据。理在教材,题在教辅,通一理则能解百题。因此,待学员收到注册会计师教材之后,应当以教材为主,并将会计准则作为主要的参考资料。每位考生都应当对教材内容至少进行一边全面认真的复习(包括课文、例题、甚至是标点符号)。在此基础上,应当对重点、难点内容进行三四次或五六次的反复学习。学习过程中,既要注意关键的字、词、句、段、题,区分容易混淆的知识点,又要特别注意将不同章节之间的相关内容联系起来进行比较对照性的学习,从原理到例题、再从例题回到所包含的原理,反复学习与理解,不断巩固和提高运用所学原理解答习题的能力。

(三) 参加辅导,做好笔记

参加上海国家会计学院远程教育的考前辅导,最好的方法是在初步学习教材内容的基础上,先听视音频课件,后看相应的书面课件。每次听课前均应准备好教材、即时贴、草稿纸、钢笔、计算器等学习用具。在听课过程中,应当对有关重点、难点和新点直接在教材上做标注,或者是做成活页笔记并粘贴在教材的相关页码中,这样可以节约时间、方便携带、随时复习。

(四) 选择教辅,适量做题

质量上乘的教学辅导书可以在一定程度上与指定教材相辅相成,能够为考生起到积极有效的作用。这是因为有的辅导书能够从复习方法指导、历年试题分析、重点知识归纳、疑难问题解释到同步练习题、跨章节练习题和全真模拟题的答案及解析等不同角度,全方位地向考生提供帮助,

有助于考生快速理解教材，顺利通过考试。因此，除大纲、教材和准则及其指南以外，考生还应当具有一种高质量的教学参考书。鉴于目前市场上的辅导书五花八门、质量参差不齐，提醒考生在选购时应当仔细辨别。一旦拥有，就应当根据教材上的原理以及重点和难点内容对照辅导书有选择地进行学习和做题，切记不要离开原理而盲目做题。由于时间的关系，考生不可能做很多的题目，因此主张大家做题不在多、而在精，即每做一道题目，都应当反复体会其中的原理，并主动学会不断变化条件举一反三、触

类旁通。

具体而言，学员做题的程序可以分为两个阶段。首先是在掌握教材各章内容的基础上，进行同步练习，即按章节做练习题，目的是应对考场上的客观题和计算分析题；其次，是待教材全部内容学习结束并熟练掌握以后，再去进行“模糊”练习，即不分章节，见题就做，除练习客观题和计算分析题以外，应当以综合题为重点进行必要的练习。

最后，愿各位学员努力学习，力争在 2009 年的 9 月份顺利通过《会计》考试！