

注册会计师全国统一考试 **历年试题汇编**

会 计

Accounting

中国注册会计师协会 组织编写

CPA



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

注册会计师全国统一考试历年试题汇编

会 计

中国注册会计师协会 组织编写

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计/中国注册会计师协会组织编写. —北京: 中国财政经济出版社, 2017. 3
注册会计师全国统一考试历年试题汇编

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7292 - 4

I. ①会… II. ①中… III. ①会计学 - 资格考试 - 习题集 IV. ①F230 - 44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 031911 号

责任编辑: 李 磊

责任校对: 刘 靖

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeac.com>

(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

天猫网店: 中国财政经济出版社旗舰店

网址: <https://zgczjjcbs.tmall.com>

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 5.25 印张 120 000 字

2017 年 3 月第 1 版 2017 年 3 月北京第 1 次印刷

定价: 16.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7292 - 4

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88190414, QQ: 447268889

前 言

注册会计师独立审计是市场经济监督体系重要的制度安排，注册会计师行业是高端服务业中重要的专业服务业。伴随着改革开放和社会主义市场经济体制建设的历史进程，我国注册会计师行业不断发展壮大，在服务国家建设以及完善社会监督体制、规范市场经济秩序、提高资源配置效率、提升经济发展质量等方面都发挥了十分重要的作用。

《注册会计师法》规定，国家实行注册会计师全国统一考试制度。注册会计师全国统一考试制度已经成为注册会计师行业资格准入的重要环节，在引导会计专业人才健康成长、评价会计专业人才资质能力、建设会计专业人才队伍等方面发挥了不可替代的作用。

注册会计师全国统一考试分为专业阶段和综合阶段两个阶段。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，是否掌握基本的职业技能和职业道德规范，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6科。综合阶段主要测试考生是否具备在职业环境中综合运用专业学科知识，坚守职业价值观、遵循职业道德、坚持职业态度，有效解决实务问题的能力，设职业能力综合测试科目，分成试卷一和试卷二。

为有效指导考生进行复习备考，我们组织专家编写了专业阶段6个科目的考试辅导教材和《经济法规汇编》；同时，分科汇编了近5年专业阶段和综合阶段的考试试题。本套教材作为注册会计师考试质量保证体系改革的重要成果，按照理论性、科学性、全面性、实践性、可读性的质量要求进行了全面修订，旨在帮助考生系统理解和掌握基本原理，培养考生的专业思维和分析问题、解决问题的能力。本套教材以读者掌握大学会计等相关专业本科以上专业知识为基准，力求体现注册会计师考试制度改革的总体目标。

本套教材作为指导考生复习备考之用，不作为注册会计师全国统一考试的指定用书。对于教材及参考用书中的疏漏、错误之处，恳请读者指正。

中国注册会计师协会

2017年3月

目 录

2016 年注册会计师全国统一考试	
《会计》试题、答案及依据	(1)
2015 年注册会计师全国统一考试	
《会计》试题、答案及依据	(18)
2014 年注册会计师全国统一考试	
《会计》试题、答案及依据	(32)
2013 年注册会计师全国统一考试	
《会计》试题、答案及依据	(47)
2012 年注册会计师全国统一考试	
《会计》试题、答案及依据	(63)

2016 年注册会计师全国统一考试

《会计》试题、答案及依据

一、单项选择题（本题型共 12 小题，每小题 2 分，共 24 分。每小题只有一个正确答案，请从每小题的备选答案中选出一个你认为正确的答案，用鼠标点击相应的选项）

1. 甲公司 2×14 年 12 月 20 日与乙公司签订商品销售合同。合同约定：甲公司应于 2×15 年 5 月 20 日前将合同标的商品运抵乙公司并经验收，在商品运抵乙公司前灭失、毁损、价值变动等风险由甲公司承担。甲公司该项合同中所售商品为库存 W 商品，2×14 年 12 月 30 日，甲公司根据合同向乙公司开具了增值税专用发票并于当日确认了商品销售收入。W 商品于 2×15 年 5 月 10 日发出并于 5 月 15 日运抵乙公司验收合格。对于甲公司 2×14 年 W 商品销售收入确认的恰当性判断，除考虑与会计准则规定的收入确认条件的符合性以外，还应考虑可能违背的会计基本假设是（ ）。

- A. 会计主体
- B. 会计分期
- C. 持续经营
- D. 货币计量

答案：B

依据：《会计》教材第一章《总论》。

2. 甲公司 2×15 年经批准发行 10 亿元永续中票。其发行合同约定：（1）采用固定利率，当期票面利率 = 当期基准利率 + 1.5%，前 5 年利率保持不变，从第 6 年开始，每 5 年重置一次，票面利率最高不超过 8%；（2）每年 7 月支付利息，经提前公告当年应予发放的利息可递延，但付息前 12 个月，如遇公司向普通股股东分红或减少注册资本，则利息不能递延，否则递延次数不受限制；（3）自发行之日起 5 年后，甲公司有权决定是否实施转股；（4）甲公司有权决定是否赎回，赎回前长期存续。根据以上条款，甲公司将该永续中票确认为权益，其所体现的会计信息质量要求是（ ）。

- A. 相关性
- B. 可靠性
- C. 可理解性
- D. 实质重于形式

答案：D

依据：《会计》教材第一章《总论》、第二章《金融资产》。

3. 甲公司 2×15 年末持有乙原材料 100 件，成本为每件 5.3 万元。每件乙原材料可加工为一件丙产品，加工过程中需发生的费用为每件 0.8 万元，销售过程中估计将发生运输费用为每件 0.2 万元。2×15 年 12 月 31 日，乙原材料的市场价格为每件 5.1 万元，丙产

品的市场价格为每件6万元。乙原材料以前期间未计提跌价准备,不考虑其他因素,甲公司2×15年末对乙原材料应计提的存货跌价准备是()。

- A. 0
- B. 10万元
- C. 20万元
- D. 30万元

答案: D

应计提跌价准备 = $(6 - 0.2 - 0.8 - 5.3) \times 100 = 30$ (万元)

依据:《会计》教材第三章《存货》。

4. 甲公司为增值税一般纳税人,2×15年发生的有关交易或事项如下:(1)销售产品确认收入12 000万元,结转成本8 000万元,当期应缴纳的增值税为1 060万元,有关营业税金及附加为100万元;(2)持有的交易性金融资产当期市价上升320万元、可供出售金融资产当期市价上升260万元;(3)出售一项专利技术产生收益600万元;(4)计提无形资产减值准备820万元。甲公司交易性金融资产及可供出售金融资产在2×15年末未对外出售,不考虑其他因素,甲公司2×15年营业利润是()。

- A. 3 400万元
- B. 3 420万元
- C. 3 760万元
- D. 4 000万元

答案: A

营业利润 = $12\,000 - 8\,000 - 100 + 320 - 820 = 3\,400$ (万元)

依据:《会计》教材第十二章《财务报告》。

5. 2×15年3月,甲公司经董事会决议将闲置资金2 000万元用于购买银行理财产品。理财产品协议约定:该产品规模15亿元,为非保本浮动收益理财产品,预期年化收益率为4.5%;资金主要投向为银行间市场及交易所债券;产品期限364天,银行将按月向投资者公布理财计划涉及资产的市值情况;到期资产价值扣除银行按照资产初始规模的1.5%计算的手续费后全部分配给投资者;在产品设立以后,不存在活跃市场,不允许提前赎回且到期前不能转让。不考虑其他因素,甲公司对持有的该银行理财产品,正确的会计处理是()。

- A. 作为交易性金融资产,公允价值变动计入损益
- B. 作为贷款和应收款项类资产,按照预期收益率确认利息收入
- C. 作为可供出售金融资产,持有期间公允价值变动计入其他综合收益
- D. 作为持有至到期投资,按照同类资产的平均市场利率作为实际利率确认利息收入

答案: C

依据:《会计》教材第二章《金融资产》。

6. 长江公司为一家多元化经营的综合性集团公司,不考虑其他因素,其纳入合并范围的下列子公司对所持有土地使用权的会计处理中,不符合会计准则规定的是()。

- A. 子公司甲为房地产开发企业,将土地使用权取得成本计入所建造商品房成本
- B. 子公司乙将取得的用于建造厂房的土地使用权在建造期间的摊销计入当期管理费用
- C. 子公司丙将持有的土地使用权对外出租,租赁开始日停止摊销并转为采用公允

价值进行后续计量

- D. 子公司丁将用作办公用房的外购房屋价款按照房屋建筑物和土地使用权的相对公允价值分别确认为固定资产和无形资产, 采用不同的年限计提折旧或摊销

答案: B

依据:《会计》教材第六章《无形资产》、第七章《投资性房地产》。

7. 甲公司 2×15 年发生以下有关现金流量: (1) 当期销售产品收回现金 36 000 万元、以前期间销售产品本期收回现金 20 000 万元; (2) 购买原材料支付现金 16 000 万元; (3) 取得以前期间已交增值税返还款 2 400 万元; (4) 将当期销售产品收到的工商银行承兑汇票贴现, 取得现金 8 000 万元; (5) 购买国债支付 2 000 万元。不考虑其他因素, 甲公司 2×15 年经营活动产生的现金流量净额是 ()。

- A. 40 000 万元
B. 42 400 万元
C. 48 400 万元
D. 50 400 万元

答案: D

$D = 36\,000 + 20\,000 - 16\,000 + 2\,400 + 8\,000 = 50\,400$ (万元)

依据:《会计》教材第十二章《财务报告》。

8. 甲公司及其子公司对投资性房地产采用不同的会计政策。具体为: 子公司乙对作为投资性房地产核算的房屋采用公允价值模式进行后续计量; 子公司丙对作为投资性房地产核算的土地使用权采用成本模式计量, 按剩余 15 年期限分期摊销计入损益; 子公司丁对出租的房屋采用成本模式计量, 并按房屋仍可使用年限 10 年计提折旧; 子公司戊对在建的投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。甲公司自身对作为投资性房地产的房屋采用成本模式进行后续计量, 并按房屋仍可使用年限 20 年计提折旧。不考虑其他因素, 下列关于甲公司在编制合并财务报表时, 对纳入合并范围的各子公司投资性房地产的会计处理中, 正确的是 ()。

- A. 将投资性房地产的后续计量统一为成本模式, 同时统一有关资产的折旧或摊销年限
B. 对于公允价值能够可靠计量的投资性房地产采用公允价值计量, 其他投资性房地产采用成本模式计量
C. 区分在用投资性房地产与在建投资性房地产, 在用投资性房地产统一采用成本模式计量, 在建投资性房地产采用公允价值模式计量
D. 子公司的投资性房地产后续计量均应按甲公司的会计政策进行调整, 即后续计量采用成本模式并考虑折旧或摊销, 折旧或摊销年限根据实际使用情况确定

答案: D

依据:《会计》教材第七章《投资性房地产》。

9. 甲公司 2×12 年 10 月为乙公司的银行贷款提供担保。银行、甲公司、乙公司三方签订的合同约定: (1) 贷款本金为 4 200 万元, 自 2×12 年 12 月 21 日起 2 年, 年利率 5.6%; (2) 乙公司以房产为该项贷款提供抵押担保; (3) 甲公司为该贷款提供连带责任担保。2×14 年 12 月 22 日, 该项贷款逾期未付, 银行要求甲公司履行担保责任。2×14 年 12 月 30 日, 甲公司、乙公司与贷款银行经协商签订补充协议, 约定将乙公司的担保房

产变现用以偿付该贷款本息。该房产预计处置价款可以覆盖贷款本息，甲公司在其 2×14 年财务报表中未确认相关预计负债。 2×15 年5月，因乙公司该房产出售过程中出现未预期到的纠纷导致无法出售，银行向法院提起诉讼，判决甲公司履行担保责任。经庭外协商，甲公司需于 2×15 年7月和 2×16 年1月分两次等额支付乙公司所欠借款本息，同时获得对乙公司的追偿权，但无法预计能否取得。不考虑其他因素，甲公司对需履行的担保责任应进行的会计处理是（ ）。

- A. 作为 2×15 年事项将需支付的担保款计入 2×15 年财务报表
- B. 作为会计政策变更将需支付的担保款追溯调整 2×14 年财务报表
- C. 作为重大会计差错更正将需支付的担保款追溯重述 2×14 年财务报表
- D. 作为新发生事项，将需支付的担保款分别计入 2×15 年和 2×16 年财务报表

答案：A

依据：《会计》教材第二十三章《会计政策、会计估计变更和差错更正》。

10. 下列关于甲公司在其财务报表附注中披露的应收项目计提减值的表述中，不符合会计准则规定的是（ ）。

- A. 对单项金额重大的应收账款，单独计提坏账
- B. 对应收关联方账款，有证据表明其可收回的，不计提减值
- C. 对应收商业承兑汇票不计提减值，待其转入应收账款后根据应收账款的坏账计提政策计提减值
- D. 对经单项测试未发生减值的应收账款，将其包括在具有类似信用风险特征的金融资产组合中再进行减值测试

答案：C

依据：《会计》教材第二章《金融资产》、第八章《资产减值》。

11. 下列各方中，不构成江海公司关联方的是（ ）。

- A. 江海公司外聘的财务顾问甲公司
- B. 江海公司总经理之子控制的乙公司
- C. 与江海公司同受集团公司（红光公司）控制的丙公司
- D. 江海公司拥有15%股权并派出一名董事的被投资单位丁公司

答案：A

依据：《会计》教材第十二章《财务报告》。

12. 甲公司发生的下列交易或事项中，相关会计处理将影响发生当年净利润的是（ ）。

- A. 因重新计算设定受益计划净负债产生的保险精算收益
- B. 因联营企业其他投资方单方增资导致应享有联营企业净资产份额的变动
- C. 根据确定的利润分享计划，基于当年度实现利润计算确定应支付给职工的利润分享款
- D. 将自用房屋转为采用公允价值进行后续计量的投资性房地产时，公允价值大于账面价值的差额

答案：C

依据：《会计》教材第十三章《职工薪酬》、第七章《投资性房地产》、第四章《长期股权投资及合营安排》。

二、多项选择题（本题型共 10 小题，每小题 2 分，共 20 分。每小题均有多个正确答案，请从每小题的备选答案中选出你认为正确的答案，用鼠标点击相应的选项。每小题所有答案选择正确的得分，不答、错答、漏答均不得分。）

1. 甲公司 2×13 年 7 月以 860 万元取得 100 万股乙公司普通股，占乙公司发行在外普通股股份的 0.5%，作为可供出售金融资产核算。乙公司股票 2×13 年年末收盘价为每股 10.2 元。2×14 年 4 月 1 日，甲公司又出资 27 000 万元取得乙公司 15% 的股份，按照乙公司章程规定，自取得该股份之日起，甲公司有权向乙公司董事会派出成员；当日，乙公司股票价格为每股 9 元。2×15 年 5 月，乙公司经股东大会批准进行重大资产重组（接受其他股东出资），甲公司在该项重大资产重组后持有乙公司的股权比例下降为 10%，但仍能向乙公司董事会派出董事并对乙公司施加重大影响。不考虑其他因素，下列关于因持有乙公司股权对甲公司各期间利润影响的表述中，正确的有（ ）。

- A. 2×14 年持有乙公司 15.5% 股权应享有乙公司净利润的份额影响 2×14 年利润
- B. 2×13 年持有乙公司股权期末公允价值相对于取得成本的变动额影响 2×13 年利润
- C. 2×15 年因重大资产重组，相应享有乙公司净资产份额的变动额影响 2×15 年利润
- D. 2×14 年增持股份时，原所持 100 万股乙公司股票公允价值与账面价值的差额影响 2×14 年利润

答案：AD

依据：《会计》教材第二章《金融资产》、第四章《长期股权投资》。

2. 为整合资产，甲公司 2×14 年 9 月经董事会决议处置部分生产线。2×14 年 12 月 31 日，甲公司与乙公司签订某生产线出售合同。合同约定：该项交易自合同签订之日起 10 个月内完成，原则上不可撤销，但因外部审批及其他不可抗力因素影响的除外。如果取消合同，主动提出取消的一方应向对方赔偿损失 360 万元。生产线出售价格为 2 600 万元，甲公司负责生产线的拆除并运送至乙公司指定地点，经乙公司验收后付款。甲公司该生产线 2×14 年年末账面价值为 3 200 万元，预计拆除、运送等费用为 120 万元。2×15 年 3 月，在合同实际执行过程中，因乙公司所在地政府出台新的产业政策，乙公司购入资产属于新政策禁止行业，乙公司提出取消合同并支付了赔偿款。不考虑其他因素，下列关于甲公司对于上述事项的会计处理中，正确的有（ ）。

- A. 自 2×15 年 1 月起对拟处置生产线停止计提折旧
- B. 2×14 年资产负债表中该生产线列报为 3 200 万元
- C. 2×15 年将取消合同取得的乙公司赔偿款确认为营业外收入
- D. 自 2×15 年 3 月知晓合同将予取消时起，对生产线恢复计提折旧

答案：AC

依据：《会计》教材第五章《固定资产》。

3. 甲公司 2×15 年12月31日有关资产、负债如下：(1) 作为可供出售金融资产核算的一项信托投资，期末公允价值1 200万元，合同到期日为 2×17 年2月5日，在此之前不能变现；(2) 因 2×14 年销售产品形成到期日为 2×16 年8月20日的长期应收款账面价值3 200万元；(3) 应付供应商货款4 000万元，该货款已超过信用期，但尚未支付；(4) 因被其他方提起诉讼计提的预计负债1 800万元，该诉讼预计 2×16 年3月结案，如甲公司败诉，按惯例有关赔偿款需在法院做出判决之日起60日内支付。不考虑其他因素，甲公司 2×15 年12月31日的资产负债表中，上述交易或事项产生的相关资产、负债应当作为流动性项目列报的有()。

- A. 应付账款4 000万元 B. 预计负债1 800万元
C. 长期应收款3 200万元 D. 可供出售金融资产1 200万元

答案：ABC

依据：《会计》教材第九章《负债》、第十二章《财务报告》。

4. 甲公司 2×15 年发生下列交易或事项：(1) 以账面价值为18 200万元的土地使用权作为对价，取得同一集团内乙公司100%股权，合并日乙公司净资产在最终控制方合并报表中的账面价值为12 000万元；(2) 为解决现金困难，控股股东代甲公司缴纳税款4 000万元；(3) 为补助甲公司当期研发投入，取得与收益相关的政府补助6 000万元；(4) 控股股东将自身持有的甲公司2%股权赠予甲公司10名管理人员并立即行权。不考虑其他因素，与甲公司有关的交易或事项中，会引起其 2×15 年所有者权益中资本性项目发生变动的有()。

- A. 大股东代为缴纳税款
B. 取得与收益相关的政府补助
C. 控股股东对管理人员的股份赠予
D. 同一控制下企业合并取得乙公司股权

答案：ACD

依据：《会计》教材第十章《所有者权益》、第十七章《政府补助》、第二十五章《企业合并》。

5. 甲公司作为一家互联网视频播放经营企业，其为减少现金支出而进行的取得有关影视作品播放权的下列交易中，属于非货币性资产交换的有()。

- A. 以应收商业承兑汇票换取其他方持有的乙版权
B. 以本公司持有的丙版权换取其他方持有的丁版权
C. 以将于3个月内到期的国债投资换取其他方持有的戊版权
D. 以作为可供出售金融资产核算的权益性投资换取其他方持有的己版权

答案：BD

依据：《会计》教材第十五章《非货币性资产交换》。

6. 甲公司 2×15 年财务报告于 2×16 年3月20日经董事会批准对外报出，其于 2×16 年发生的下列事项中，不考虑其他因素，应当作为 2×15 年度资产负债表日后调整事项的有()。

- A. 2月10日，收到客户退回 2×15 年6月销售部分商品，甲公司向客户开具红字

增值税发票

- B. 2 月 20 日, 一家子公司发生安全生产事故造成重大财产损失, 同时被当地安监部门罚款 600 万元
- C. 3 月 15 日, 于 2×15 年发生的某涉诉案件终审判决, 甲公司需赔偿原告 1 600 万元, 该金额较 2×15 年末原已确认的预计负债多 300 万元
- D. 3 月 18 日, 董事会会议通过 2×15 年度利润分配预案, 拟分配现金股利 6 000 万元, 以资本公积转增股本, 每 10 股转增 2 股

答案: AC

依据:《会计》教材第二十四章《资产负债表日后事项》。

7. 甲公司 2×15 年发生以下外币交易或事项: (1) 取得外币借款 1 000 万美元用于补充外币流动资金, 当日即期汇率为 1 美元 = 6.34 元人民币; (2) 自国外进口设备支付预付款 600 万美元, 当日即期汇率为 1 美元 = 6.38 元人民币; (3) 出口销售确认美元应收账款 1 800 万美元, 当日即期汇率为 1 美元 = 6.43 元人民币; (4) 收到私募股权基金对甲公司投资 2 000 万美元, 当日即期汇率为 1 美元 = 6.48 元人民币。假定甲公司有关外币项目均不存在期初余额, 2×15 年 12 月 31 日美元兑人民币的即期汇率为 1 美元 = 6.49 元人民币。不考虑其他因素, 下列关于甲公司 2×15 年 12 月 31 日因上述项目产生的汇兑损益会计处理的表述中, 正确的有 ()。

- A. 应收账款产生汇兑收益应计入当期损益
- B. 外币借款产生的汇兑损失应计入当期损益
- C. 预付设备款产生的汇兑收益应抵减拟购入资产成本
- D. 取得私募股权基金投资产生的汇兑收益应计入资本性项目

答案: AB

依据:《会计》教材第二十一章《外币折算》。

8. 甲公司 2×15 年除发行在外普通股外, 还发生以下可能影响发行在外普通股数量的交易或事项: (1) 3 月 1 日, 授予高管人员以低于当期普通股平均市价在未来期间购入甲公司普通股的股票期权; (2) 6 月 10 日, 以资本公积转增股本, 每 10 股转增 3 股; (3) 7 月 20 日, 定向增发 3 000 万股普通股用于购买一项股权; (4) 9 月 30 日, 发行优先股 8 000 万股, 按照优先股发行合同约定, 该优先股在发行后 2 年, 甲公司有权选择将其转换为本公司普通股。不考虑其他因素, 甲公司在计算 2×15 年基本每股收益时, 应当计入基本每股收益计算的股份有 ()。

- A. 为取得股权定向增发增加的发行在外股份数
- B. 因资本公积转增股本增加的发行在外股份数
- C. 因优先股于未来期间转股可能增加的股份数
- D. 授予高管人员股票期权可能于行权条件达到时发行的股份数

答案: AB

依据:《会计》教材第二十七章《每股收益》。

9. 甲公司销售商品产生应收乙公司货款 1 200 万元, 因乙公司资金周转困难, 逾期已 1 年以上尚未支付, 甲公司就该债权计提了 240 万元坏账准备。 2×15 年 10 月 20 日, 双

方经协商达成以下协议：乙公司以其生产的 100 件丙产品和一项应收银行承兑汇票偿还所欠甲公司货款。乙公司用以偿债的丙产品单件成本为 5 万元，市场价格（不含增值税）为 8 万元，银行承兑汇票票面金额为 120 万元。10 月 25 日，甲公司收到乙公司的 100 件丙产品及银行承兑汇票，乙公司向甲公司开具了增值税专用发票，双方债权债务结清。甲、乙公司均为增值税一般纳税人，适用增值税税率均为 17%。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司该项交易会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 确认债务重组损失 144 万元
- B. 确认增值税进项税额 85 万元
- C. 确认丙产品入账价值 800 万元
- D. 确认应收票据入账价值 120 万元

答案：CD

依据：《会计》教材第十六章《债务重组》。

10. 下列关于租赁会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 承租人对于经营租赁中可能发生的或有租金应于发生时计入当期损益
- B. 承租人在经营租赁中发生的初始直接费用应当在整个租赁期间平均摊销
- C. 承租人在经营租赁开始时支付的预付合同项下全部租金应在租赁期内摊销
- D. 经营租赁中，出租人承担了应由承租人承担的相关费用时，承租人对于出租人所承担的费用应确认为当期损益

答案：AC

依据：《会计》教材第二十二章《租赁》。

三、计算分析题（本题型共 2 小题 20 分。其中一道小题可以选用中文或英文解答，请仔细阅读答题要求。如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分。本题型最高得分为 25 分。答案中的金额单位以万元表示，涉及计算的，要求列出计算步骤。）

1. （本小题 10 分，可以选用中文或英文解答，如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分，最高得分为 15 分。）甲股份有限公司（以下简称“甲公司”）2×15 年发生的有关交易或事项中，会计处理与所得税处理存在差异的包括以下几项：

（1）1 月 1 日，甲公司以前 3 800 万元取得对乙公司 20% 股权，并自取得当日起向乙公司董事会派出 1 名董事，能够对乙公司财务和经营决策施加重大影响。取得股权时，乙公司可辨认净资产的公允价值与账面价值相同，均为 16 000 万元。

乙公司 2×15 年实现净利润 500 万元，当年取得的作为可供出售金融资产核算的股票投资 2×15 年年末市价相对于取得成本上升 200 万元。甲公司与乙公司 2×15 年末未发生交易。

甲公司拟长期持有对乙公司的投资。税法规定，我国境内设立的企业间股息、红利免税。

（2）甲公司 2×15 年发生研发支出 1 000 万元，其中按照会计准则规定费用化的部分为 400 万元，资本化形成无形资产的部分为 600 万元。该研发形成的无形资产于 2×15 年 7 月 1 日达到预定用途，预计可使用 5 年，采用直线法摊销，预计净残值为零。税法规

定,企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,未形成资产计入当期损益的,在据实扣除的基础上,按照研发费用的 50% 加计扣除;形成资产的,未来期间按照无形资产摊销金额的 150% 予以税前扣除。该无形资产摊销方法、摊销年限及净残值的税法规定与会计相同。

(3) 甲公司 2×15 年利润总额为 5200 万元。

其他有关资料:

本题中有关公司均为我国境内居民企业,适用的所得税税率均为 25%;预计甲公司未来期间能够产生足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异。

甲公司 2×15 年年初递延所得税资产与负债的余额均为零,且不存在未确认递延所得税负债或资产的暂时性差异。

要求:

(1) 根据资料 (1)、资料 (2),分别确定各交易或事项截至 2×15 年 12 月 31 日所形成资产的账面价值与计税基础,并说明是否应确认相关的递延所得税资产或负债及其理由。

(2) 计算甲公司 2×15 年应交所得税,编制甲公司 2×15 年与所得税费用相关的会计分录。

答案:

(1) 根据资料 (1)、资料 (2),分别确定各交易或事项截至 2×15 年 12 月 31 日所形成资产的账面价值与计税基础,并说明是否应确认相关的递延所得税资产或负债及其理由。

事项 (1):

甲公司对乙公司长期股权投资 2×15 年 12 月 31 日的账面价值为 3 940 万元,其计税基础为 3 800 万元。

该长期股权投资的账面价值与计税基础形成暂时性差异,但不应确认相关递延所得税负债。

理由:在甲公司拟长期持有该投资的情况下,其账面价值与计税基础形成的暂时性差异将通过乙公司向甲公司分配现金股利或利润的方式消除,在两者适用所得税税率相同的情况下,有关利润在分回甲公司时是免税的,不产生对未来期间的所得税影响。

事项 (2):

该项无形资产 2×15 年 12 月 31 日的账面价值为 540 万元,计税基础为 810 万元。

该无形资产的账面价值与计税基础之间形成的可抵扣暂时性差异 270 万元,企业不应确认相关的递延所得税资产。

理由:该差异产生于自行研究开发形成无形资产的初始入账价值与其计税基础之间。会计准则规定,有关暂时性差异在产生时(交易发生时)既不影响会计利润,也不影响应纳税所得额,同时亦非产生于企业合并的情况下,不应确认相关暂时性差异的所得税影响。相应地,因初始确认差异所带来的后续影响亦不应予以确认。

(2) 计算确定甲公司 2×15 年应交所得税,编制甲公司 2×15 年与所得税费用相关的会计分录。

应纳税所得额 = $5\,200 - 100 - 200 - 30 = 4\,870$ (万元)

应交所得税 = $4\,870 \times 25\% = 1\,217.50$ (万元)

借: 所得税费用 1 217.50

贷: 应交税费——应交所得税 1 217.50

依据:《会计》教材第二十章《所得税》。

2. (本小题 10 分。) 甲股份有限公司 (以下简称“甲公司”) 2×15 年更换年审会计师事务所, 新任注册会计师在对其 2×15 年度财务报表进行审计时, 对以下事项的会计处理存在质疑:

(1) 自 2×14 年开始, 甲公司每年年末均按照职工工资总额的 10% 计提相应资金计入应付职工薪酬, 计提该资金的目的在于解决后续拟实施员工持股计划的资金来源, 但有关计提金额并不对应于每一在职员工。甲公司计划于 2×18 年实施员工持股计划, 以 2×14 年至 2×17 年四年间计提的资金在二级市场购买本公司股票, 授予员工持股计划范围内的管理人员, 员工持股计划范围内的员工与原计提时在职员工的范围很可能不同。如员工持股计划未能实施, 员工无权取得该部分计入职工薪酬的提取金额。该计划下, 甲公司 2×14 年计提了 3 000 万元。2×15 年年末, 甲公司就当年度应予以计提的金额进行了以下会计处理:

借: 管理费用 3 600 万元

贷: 应付职工薪酬 3 600 万元

(2) 为调整产品结构, 去除冗余产能, 2×15 年甲公司推出一项鼓励员工提前离职的计划。该计划范围内涉及的员工共有 1 000 人, 平均距离退休年龄还有 5 年。甲公司董事会于 10 月 20 日通过决议, 该计划范围内的员工如果申请提前离职, 甲公司将每人一次性地支付补偿款 30 万元。根据计划公布后与员工达成的协议, 其中的 800 人会申请离职。截至 2×15 年 12 月 31 日, 该计划仍在进行当中。甲公司进行了以下会计处理:

借: 长期待摊费用 24 000 万元

贷: 预计负债 24 000 万元

借: 营业外支出 4 800 万元

贷: 长期待摊费用 4 800 万元

(3) 2×15 年甲公司销售快速增长, 对当年度业绩起到了决定性作用。根据甲公司当年制定并开始实施的利润分享计划, 销售部门员工可以分享当年度净利润的 3% 作为奖励。2×16 年 2 月 10 日, 根据确定的 2×15 年年度利润, 董事会按照利润分享计划, 决议发放给销售部门员工奖励 620 万元。甲公司于当日进行了以下会计处理:

借: 利润分配——未分配利润 620 万元

贷: 应付职工薪酬 620 万元

其他有关资料:

甲公司按照净利润的 10% 提取法定盈余公积, 不计提任意盈余公积。

不考虑所得税等相关税费因素的影响。甲公司 2×15 年年度报告于 2×16 年 3 月 20 日对外报出。

要求: 判断甲公司对事项 (1) 至事项 (3) 的会计处理是否正确并说明理由; 对于

不正确的会计处理,编制更正的会计分录(无需通过“以前年度损益调整”科目,不考虑当期盈余公积的计提)。

答案:

判断甲公司对事项(1)至事项(3)的会计处理是否正确并说明理由;对于不正确的会计处理,编制更正的会计分录(无需通过“以前年度损益调整”科目,不考虑当期盈余公积的计提)。

事项(1):

甲公司该项会计处理不正确。

理由:该部分金额不是针对特定员工需要对象化支付的费用,即不是当期为了获取员工服务实际发生的费用,准则规定不能予以计提。涉及员工持股计划拟授予员工的股份,应当根据其授予条件等分析是获取的哪些期间的职工服务,并将与股份支付相关的费用计入相应期间。

更正分录:

借:应付职工薪酬	6 600
贷:盈余公积	300
未分配利润	2 700
管理费用	3 600

事项(2):

甲公司该项交易的会计处理不正确。

理由:该项计划原则上应属于会计准则规定的辞退福利,有关一次性支付的辞退补偿金额应于计划确定时作为应付职工薪酬,相关估计应支付的金额全部计入当期损益,而不能在不同年度间分期摊销。

更正分录:

借:管理费用	24 000
贷:营业外支出	4 800
长期待摊费用	19 200
借:预计负债	24 000
贷:应付职工薪酬——辞退福利	24 000

事项(3):

甲公司该项会计处理不正确。

理由:利润分享计划下员工应分享的部分应作为职工薪酬并计入有关成本费用,因涉及的是销售部门,甲公司应计入2×15年销售费用。

借:销售费用	620
贷:利润分配——未分配利润	620

依据:《会计》教材第十三章《职工薪酬》。

四、综合题(本题型共2小题36分。答案中的金额单位以万元表示,涉及计算的,要求列出计算步骤。)

1. (本小题 18 分。) 甲股份有限公司 (以下简称“甲公司”) 及其子公司 2×13、2×14、2×15 年进行的有关资本运作、销售等交易或事项如下:

(1) 2×13 年 9 月, 甲公司与乙公司控股股东 P 公司签订协议, 约定以发行甲公司股份为对价购买 P 公司持有的乙公司 60% 股权。协议同时约定: 评估基准日为 2×13 年 9 月 30 日, 以该基准日经评估的乙公司股权价值为基础, 甲公司每股 9 元的价格发行本公司股份作为对价。

乙公司全部权益 (100%) 于 2×13 年 9 月 30 日的公允价值为 18 亿元, 甲公司向 P 公司发行 1.2 亿股, 交易完成后, P 公司持有股份占甲公司全部发行在外普通股股份的 8%。上述协议分别经交易各方内部决策机构批准并于 2×13 年 12 月 20 日经监管机构核准。甲公司于 2×13 年 12 月 31 日向 P 公司发行 1.2 亿股, 当日甲公司股票收盘价为每股 9.5 元 (公允价值); 交易各方于当日办理了乙公司股权过户登记手续, 甲公司对乙公司董事会进行改组。改组后乙公司董事会由 7 名董事组成, 其中甲公司派出 5 名, 对乙公司实施控制; 当日, 乙公司可辨认净资产公允价值为 18.5 亿元 (有关可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相同); 乙公司 2×13 年 12 月 31 日账面所有者权益构成为: 实收资本 40 000 万元、资本公积 60 000 万元、盈余公积 23 300 万元、未分配利润 61 700 万元。

该项交易中, 甲公司以银行存款支付法律、评估等中介机构费用 1 200 万元。

协议约定, P 公司承诺本次交易完成后的 2×14、2×15 和 2×16 年三个会计年度乙公司实现的净利润分别不低于 10 000 万元、12 000 万元和 20 000 万元。乙公司实现的净利润低于上述承诺利润的, P 公司将按照出售股权比例, 以现金对甲公司进行补偿。各年度利润补偿单独计算, 且已经支付的补偿不予退还。

2×13 年 12 月 31 日, 甲公司认为乙公司在 2×14 年至 2×16 年期间基本能够实现承诺利润, 发生业绩补偿的可能性较小。

(2) 2×14 年 4 月, 甲公司自乙公司购入一批 W 商品并拟对外出售, 该批商品在乙公司的成本为 200 万元, 售价为 260 万元 (不含增值税, 与对第三方的售价相同), 截至 2×14 年 12 月 31 日, 甲公司已对外销售该批商品的 40%, 但尚未向乙公司支付货款。乙公司对 1 年以内的应收账款按照余额的 5% 计提坏账准备, 对 1—2 年的应收账款按照 20% 计提坏账准备。

(3) 乙公司 2×14 年实现净利润 5 000 万元, 较原承诺利润少 5 000 万元。2×14 年末, 根据乙公司利润实现情况及市场预期, 甲公司估计乙公司未实现承诺利润是暂时性的, 2×15 年、2×16 年仍能够完成承诺利润; 经测试该时点商誉未发生减值。

2×15 年 2 月 10 日, 甲公司收到 P 公司 2×14 年业绩补偿款 3 000 万元。

(4) 2×14 年 12 月 31 日, 甲公司向乙公司出售一栋房屋, 该房屋在甲公司的账面价值为 800 万元, 出售给乙公司的价格是 1 160 万元。乙公司取得后作为管理用房, 预计未来仍可使用 12 年, 采用年限平均法计提折旧, 预计净残值为零。

截至 2×15 年 12 月 31 日, 甲公司原自乙公司购入的 W 商品累计已有 80% 对外出售, 货款仍未支付。

乙公司 2×15 年实现净利润 12 000 万元, 2×15 年 12 月 31 日账面所有者权益构成为: 实收资本 40 000 万元、资本公积 60 000 万元、盈余公积 25 000 万元、未分配利润