

2012 注册会计师全国统一考试历年真题专家解析

名师课堂3

会计

Accounting

真题全面 + 答案权威 + 解析透彻

宏章教育会计考试研究院 编

2012 注册会计师全国统一考试历年真题专家解析

名师课堂 3

会计

Accounting

真题全面 + 答案权威 + 解析透彻

宏章教育会计考试研究院 编



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计/宏章教育会计考试研究院编. —北京: 中国财政经济出版社, 2012. 1

(注册会计师全国统一考试历年真题专家解析)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3143 - 3

I. ①会… II. ①宏… III. ①会计学—资格考试—题解 IV. ①F230 - 44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 196348 号

责任编辑: 耿 伟

责任校对: 李卓格

封面设计: 宏章·一品视觉

版式设计: 梁 星

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

北京市旺银永泰印刷厂印刷

787 × 1092 毫米 16 开 18.5 印张 461 760 字

2012 年 1 月第 1 版 2012 年 1 月北京第 1 次印刷

定价: 42.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3143 - 3/F · 2664

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

前 言

注册会计师是依法取得注册会计师证书并接受委托从事审计和会计咨询、会计服务业务的执业人员。实行注册会计师全国统一考试，为社会选拔合格的行业人才起到了非常重要的作用。多年来，通过注册会计师全国统一考试取得执业资格的大批行业人才已经在我国社会经济领域的各个岗位上发挥着重要作用。

随着考试制度的不断健全，社会认知度的不断提高，注册会计师全国统一考试的竞争也越来越激烈，因此，系统地研究和把握历年真题对应试显得尤为重要。

长期以来，宏章教育成功地推出了一系列注册会计师全国统一考试辅导教材和参考用书，得到了专家的认可和市场的广泛认同。自 2009 年起，注册会计师考试制度进行了全面的改革，宏章教育及时组织专家学者完善了整套教材体系，使之更加成熟和务实。

为更好地指导考生学习和训练，宏章教育及时组织资深专家研究整理，出版了这套注册会计师全国统一考试历年真题专家解析丛书。以帮助考生分析命题规律，把握命题思路，从而快速提高考试成绩。本书具有以下特点：

真题全面——本书汇集了专业阶段考试的所有历年真题，直观再现了注册会计师全国统一考试多年来的发展和进步。通过这些真题，考生可以了解考试的命题趋势和难易程度，从整体上把控考试的发展脉络，构建知识点的体系结构。

答案权威——本书集合了宏章教育专家组的理论成果。专家们为考生提供了每一道题的答案，并逐题进行了讲解和分析。

解析透彻——每道题在给出答案的同时，也给出了详尽透彻的解析，帮助考生进行知识点的巩固和记忆，让考生知其然，也知其所以然，从而能够把知识灵活自如地运用到会计工作中。

宏章教育将继续以“诚信为根，质量为本，知难而进，开拓创新”为工作理念，以“志在高远，品质铸造辉煌；情系考生，成就万千学子”为核心价值观，依靠团结协作、积极进取的精英团队，继续创造一系列独树一帜的精品图书，服务考生，服务社会。

有了好的教材、好的学习方法，加上不懈的努力，相信各位考生定能取得满意的成绩！

由于时间仓促、经验不足，本书难免有不足之处，希望广大读者提出宝贵意见，以便我们及时改进并完善。

宏章教育会计考试研究院

目 录

2011 年注册会计师考试专业阶段《会计》真题	1
参考答案及解析	11
2010 年注册会计师考试专业阶段《会计》真题	17
参考答案及解析	29
2009 年注册会计师全国统一考试《会计》真题(新制度)	37
参考答案及解析	50
2009 年注册会计师全国统一考试《会计》真题(旧制度)	58
参考答案及解析	74
2008 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	85
参考答案及解析	105
2007 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	119
参考答案及解析	135
2006 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	146
参考答案及解析	162
2005 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	174
参考答案及解析	189
2004 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	202
参考答案及解析	216
2003 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	226
参考答案及解析	238
2002 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	247
参考答案及解析	260
2001 年注册会计师全国统一考试《会计》真题	271
参考答案及解析	281

2011 年注册会计师考试专业阶段

《会计》真题

一、单项选择题（本题型共 12 小题，每小题 1.5 分，共 18 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，在答题卡相应位置上用 2B 铅笔填涂相应的答案代码。涉及计算的，如有小数，保留两位小数，两位小数后四舍五入。答案写在试题卷上无效。）

（一）甲公司库存 A 产成品的月初数量为 1 000 台，月初账面余额为 8 000 万元；A 在产品的月初数量为 400 台，月初账面余额为 600 万元。当月为生产 A 产品耗用原材料、发生直接人工和制造费用共计 15 400 万元，其中包括因台风灾害而发生的停工损失 300 万元。当月，甲公司完成生产并入库 A 产成品 2 000 台，销售 A 产成品 2 400 台。当月末甲公司库存 A 产成品数量为 600 台，无在产品。甲公司采用一次加权平均法按月计算发出 A 产成品的成本。

要求：根据上述资料，不考虑其他因素，回答下列第 1 小题至第 2 小题。

1. 下列各项关于因台风灾害而发生的停工损失会计处理的表述中，正确的是（ ）。
 - A. 作为管理费用计入当期损益
 - B. 作为制造费用计入产品成本
 - C. 作为非正常损失计入营业外支出
 - D. 作为当期已售 A 产成品的销售成本
2. 甲公司 A 产成品当月末的账面余额为（ ）。
 - A. 4 710 万元
 - B. 4 740 万元
 - C. 4 800 万元
 - D. 5 040 万元

（二）甲公司 20×0 年 1 月 1 日发行在外的普通股为 27 000 万股，20×0 年度实现归属于普通股股东的净利润为 18 000 万元，普通股平均市价为每股 10 元。20×0 年度，甲公司发生的与其权益性工具相关的交易或事项如下：

- （1）4 月 20 日，宣告发放股票股利，以年初发行在外普通股股数为基础每 10 股送 1 股，除权日为 5 月 1 日。
- （2）7 月 1 日，根据经批准的股权激励计划，授予高管人员 6 000 万份股票期权。每份期权行权时可按 4 元的价格购买甲公司 1 股普通股，行权日为 20×1 年 8 月 1 日。
- （3）12 月 1 日，甲公司按市价回购普通股 6 000 万股，以备实施股权激励计划之用。

要求：根据上述资料，不考虑其他因素，回答下列第 3 小题至第 4 小题。

3. 甲公司 20×0 年度的基本每股收益是（ ）。
 - A. 0.62 元
 - B. 0.64 元
 - C. 0.67 元
 - D. 0.76 元
4. 甲公司 20×0 年度的稀释每股收益是（ ）。
 - A. 0.55 元
 - B. 0.56 元
 - C. 0.58 元
 - D. 0.62 元

（三）20×1 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上注明的设备价款为 950 万元，可抵扣增值税进项税额为 161.5 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。20×1 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。

要求:根据上述资料,不考虑其他因素,回答下列第 5 小题至第 6 小题。

5. 甲公司 A 设备的入账价值是()。

- A. 950 万元 B. 986 万元 C. 1 000 万元 D. 1 111.5 万元

6. 甲公司 20×4 年度对 A 设备计提的折旧是()。

- A. 136.8 万元 B. 144 万元 C. 187.34 万元 D. 190 万元

(四) 20×1 年 1 月 1 日,甲公司支付 800 万元取得乙公司 100% 的股权。购买日乙公司可辨认净资产的公允价值为 600 万元。20×1 年 1 月 1 日至 20×2 年 12 月 31 日期间,乙公司以购买日可辨认净资产公允价值为基础计算实现的净利润为 50 万元(未分配现金股利),持有可供出售金融资产的公允价值上升 20 万元,除上述外,乙公司无其他影响所有者权益变动的事项。20×3 年 1 月 1 日,甲公司转让所持有乙公司 70% 的股权,取得转让款项 700 万元;甲公司持有乙公司剩余 30% 股权的公允价值为 300 万元。转让后,甲公司能够对乙公司施加重大影响。

要求:根据上述资料,不考虑其他因素,回答下列第 7 小题至第 8 小题。

7. 甲公司因转让乙公司 70% 股权在 20×3 年度个别财务报表中应确认的投资收益是()。

- A. 91 万元 B. 111 万元 C. 140 万元 D. 160 万元

8. 甲公司因转让乙公司 70% 股权在 20×3 年度合并财务报表中应确认的投资收益是()。

- A. 91 万元 B. 111 万元 C. 140 万元 D. 150 万元

(五) 甲公司 20×1 年至 20×4 年发生以下交易或事项:

20×1 年 12 月 31 日购入一栋办公楼,实际取得成本为 3 000 万元。该办公楼预计使用年限为 20 年,预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。因公司迁址,20×4 年 6 月 30 日甲公司与乙公司签订租赁协议。该协议约定:甲公司将上述办公楼租赁给乙公司,租赁期开始日为协议签订日,租期 2 年,年租金 150 万元,每半年支付一次。租赁协议签订日该办公楼的公允价值为 2 800 万元。

甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。20×4 年 12 月 31 日,该办公楼的公允价值为 2 200 万元。

要求:根据上述资料,不考虑其他因素,回答下列第 9 小题至第 10 小题。

9. 下列各项关于甲公司上述交易或事项会计处理的表述中,正确的是()。

- A. 出租办公楼应于 20×4 年计提折旧 150 万元
B. 出租办公楼应于租赁期开始日确认资本公积 175 万元
C. 出租办公楼应于租赁期开始日按其原价 3 000 万元确认为投资性房地产
D. 出租办公楼 20×4 年取得的 75 万元租金应冲减投资性房地产的账面价值

10. 上述交易或事项对甲公司 20×4 年度营业利润的影响金额是()。

- A. 0 B. -75 万元 C. -600 万元 D. -675 万元

(六) 20×1 年度, 甲公司发生的相关交易或事项如下:

(1) 4 月 1 日, 甲公司收到先征后返的增值税 600 万元。

(2) 6 月 30 日, 甲公司以 8 000 万元的拍卖价格取得一栋已达到预定可使用状态的房屋, 该房屋的预计使用年限为 50 年。当地政府为鼓励甲公司在当地投资, 于同日拨付甲公司 2 000 万元, 作为对甲公司取得房屋的补偿。

(3) 8 月 1 日, 甲公司收到政府拨付的 300 万元款项, 用于正在建造的新型设备。至 12 月 31 日, 该设备仍处于建造过程中。

(4) 10 月 10 日, 甲公司收到当地政府追加的投资 500 万元。甲公司按年限平均法对固定资产计提折旧。

要求: 根据上述资料, 不考虑其他因素, 回答下列第 11 小题至第 12 小题。

11. 下列各项关于甲公司上述交易或事项会计处理的表述中, 正确的是 ()。

- A. 收到政府拨付的房屋补助款应冲减所取得房屋的成本
- B. 收到先征后返的增值税应确认为与收益相关的政府补助
- C. 收到政府追加的投资应确认为递延收益并分期计入损益
- D. 收到政府拨付用于新型设备的款项应冲减设备的建造成本

12. 甲公司 20×1 年度因政府补助应确认的收益金额是 ()。

- A. 600 万元
- B. 620 万元
- C. 900 万元
- D. 3 400 万元

二、多项选择题 (本题型共 6 小题, 每小题 2 分, 共 12 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, 在答题卡相应位置上用 2B 铅笔填涂相应的答案代码。每小题所有答案选择正确的得分; 不答、错答、漏答均不得分。涉及计算的, 如有小数, 保留两位小数, 两位小数后四舍五入。答案写在试题卷上无效。)

(一) 甲公司 20×1 年度涉及现金流量的交易或事项如下:

(1) 因购买子公司的少数股权支付现金 680 万元;

(2) 为建造厂房发行债券收到现金 8 000 万元;

(3) 附追索权转让应收账款收到现金 200 万元;

(4) 因处置子公司收到现金 350 万元, 处置时该子公司现金余额为 500 万元;

(5) 支付上年度融资租入固定资产的租赁费 60 万元;

(6) 因购买子公司支付现金 780 万元, 购买时该子公司现金余额为 900 万元;

(7) 因购买交易性权益: 具支付现金 160 万元, 其中已宣告但尚未领取的现金股利 10 万元;

(8) 因持有的债券到期收到现金 120 万元, 其中本金为 100 万元, 利息为 20 万元;

(9) 支付在建工程人员工资 300 万元。

要求: 根据上述资料, 不考虑其他因素, 回答下列第 1 小题至第 2 小题。

1. 下列各项关于甲公司现金流量分类的表述中, 正确的有 ()。

- A. 发行债券收到现金作为筹资活动现金流入
- B. 支付在建工程人员工资作为投资活动现金流出
- C. 因持有的债券到期收到现金作为投资活动现金流入

- D. 支付融资租入固定资产的租赁费作为筹资活动现金流出
E. 附追索权转让应收账款收到现金作为投资活动现金流入
2. 下列各项关于甲公司合并现金流量表列报的表述中, 正确的有 ()。
- A. 投资活动现金流入 240 万元 B. 投资活动现金流出 610 万元
C. 经营活动现金流入 320 万元 D. 筹资活动现金流出 740 万元
E. 筹资活动现金流入 8 120 万元

(二) 以下第 3 小题至第 6 小题为互不相干的多项选择题。

3. 下列各项关于资产组认定及减值处理的表述中, 正确的有 ()。
- A. 主要现金流入是否独立于其他资产或资产组是认定资产组的依据
B. 资产组账面价值的确定基础应当与其可收回金额的确定方式一致
C. 资产组的认定与企业管理层对生产经营活动的管理或者监控方式密切相关
D. 资产组的减值损失应当首先抵减分摊至该资产组中商誉 (如果有的话) 的账面价值
E. 当企业难以估计某单项资产的可收回金额时, 应当以其所属资产组为基础确定资产组的可收回金额
4. 下列各项关于资产期末计量的表述中, 正确的有 ()。
- A. 固定资产按照市场价格计量
B. 持有至到期投资按照市场价格计量
C. 交易性金融资产按照公允价值计量
D. 存货按照成本与可变现净值孰低计量
E. 应收款项按照账面价值与其预计未来现金流量现值孰低计量
5. 下列各项交易或事项中, 不会影响发生当期营业利润的有 ()。
- A. 计提应收账款坏账准备
B. 出售无形资产取得净收益
C. 开发无形资产时发生符合资本化条件的支出
D. 自营建造固定资产期间处置工程物资取得净收益
E. 以公允价值进行后续计量的投资性房地产持有期间公允价值发生变动
6. 甲公司 20×0 年 1 月 1 日购入乙公司 80% 股权, 能够对乙公司的财务和经营政策实施控制。除乙公司外, 甲公司无其他子公司。20×0 年度, 乙公司按照购买日可辨认净资产公允价值为基础计算实现的净利润为 2 000 万元, 无其他所有者权益变动。20×0 年末, 甲公司合并财务报表中少数股东权益为 825 万元。20×1 年度, 乙公司按购买日可辨认净资产公允价值为基础计算的净亏损为 5 000 万元, 无其他所有者权益变动。20×1 年末, 甲公司个别财务报表中所有者权益总额为 8 500 万元。下列各项关于甲公司 20×0 年度和 20×1 年度合并财务报表列报的表述中, 正确的有 ()。
- A. 20×1 年度少数股东损益为 0
B. 20×0 年度少数股东损益为 400 万元
C. 20×1 年 12 月 31 日少数股东权益为 0
D. 20×1 年 12 月 31 日股东权益总额为 5 925 万元
E. 20×1 年 12 月 31 日归属于母公司股东权益为 6 100 万元

三、综合题（本题型共4小题。第1小题可以选用中文或英文解答，如使用中文解答，最高得分为10分；如使用英文解答，该小题须全部使用英文，最高得分为15分。本题型第2小题至第4小题，每小题20分。本题型最高得分为75分。要求计算的，应列出计算过程。答案中的金额单位以万元表示，有小数的，保留两位小数，两位小数后四舍五入。在答题卷上解答，答在试题卷上无效。）

1. 20×1年度和20×2年度，甲公司发生的部分交易或事项以及相关的会计处理如下：

（1）20×1年1月1日，甲公司按面值购入乙公司当日发行的债券10万张，每张面值100元，票面年利率5%；同时以每股25元的价格购入乙公司股票100万股，占乙公司有表决权股份的3%，对乙公司不具有重大影响。甲公司上述债券和股票投资均划分为可供出售金融资产。乙公司因投资决策失误发生严重财务困难，至20×1年12月31日，乙公司债券和股票的公允价值分别下降为每张75元和每股15元。甲公司认为乙公司债券和股票公允价值的下降为非暂时性下跌，对其计提减值损失合计1250万元。20×2年，乙公司成功进行了战略重组，财务状况大为好转。至20×2年12月31日，乙公司债券和股票的公允价值分别上升为每张90元和每股20元。甲公司将之前计提的减值损失650万元予以转回，并作如下会计处理：

借：可供出售金融资产——公允价值变动	650万元
贷：资产减值损失	650万元

（2）20×2年5月1日，甲公司与丙公司达成协议，将收取一组住房抵押贷款90%的权利，以9100万元的价格转移给丙公司，甲公司继续保留收取该组贷款10%的权利。根据双方签订的协议，如果该组贷款发生违约，则违约金额首先从甲公司拥有的10%的权利中扣除，直至扣完为止。20×2年5月1日，甲公司持有的该组住房抵押贷款本金和摊余成本均为10000万元（等于公允价值）。该组贷款期望可收回金额为9700万元，过去的经验表明类似贷款可收回金额至少不会低于9300万元。甲公司在该项金融资产转移交易中提供的信用增级的公允价值为100万元。甲公司将该项交易作为以继续涉入的方式转移金融资产，并作如下会计处理：

借：银行存款	9100万元
继续涉入资产——次级权益	1000万元
贷：贷款	9000万元
继续涉入负债	1100万元

（3）20×2年12月31日，甲公司按面值100元发行了100万份可转换债券，取得发行收入总额10000万元。该债券的期限为3年，票面年利率为5%，按年支付利息；每份债券均可在到期前的任何时间转换为甲公司10股普通股；在债券到期前，持有者有权利在任何时候要求甲公司按面值赎回该债券。甲公司发行该债券时，二级市场上与之类似但没有转股权的债券市场年利率为6%。假定在债券发行日，以市场利率计算的可转换债券本金和利息的现值为9400万元，市场上类似可转换债券持有者提前要求赎回债券权利（提前赎回权）的公允价值为60万元。甲公司将嵌入可转换债券的转股权和提前赎回权作为衍生工具予以分拆，并作如下会计处理：

借：银行存款	10000万元
应付债券——利息调整	600万元

贷：应付债券——债券面值	10 000 万元
衍生工具——提前赎回权	60 万元
资本公积——其他资本公积（股份转换权）	540 万元

甲公司 20×2 年度实现账面净利润 20 000 万元，按照净利润的 10% 计提法定盈余公积。本题不考虑所得税及其他因素。

要求：

（1）根据资料（1），判断甲公司 20×2 年 12 月 31 日将可供出售金融资产减值损失转回的会计处理是否正确，并说明理由；如果甲公司的会计处理不正确，请编制更正的会计分录。

（2）根据资料（2），判断甲公司 20×2 年 5 月 1 日将部分住房抵押贷款转移的会计处理是否正确，并说明理由；如果甲公司的会计处理不正确，请编制更正的会计分录。

（3）根据资料（3），判断甲公司 20×2 年 12 月 31 日发行可转换债券的会计处理是否正确，并说明理由；如果甲公司的会计处理不正确，请编制更正的会计分录。

2. 甲公司 20×3 年度实现账面净利润 15 000 万元，其 20×3 年度财务报表于 20×4 年 2 月 28 日对外报出。该公司 20×4 年度发生的有关交易或事项以及相关的会计处理如下：

（1）甲公司于 20×4 年 3 月 26 日依据法院判决向银行支付连带保证责任赔款 7 200 万元，并将该事项作为会计差错追溯调整了 20×3 年度财务报表。甲公司上述连带保证责任产生于 20×1 年。根据甲公司、乙公司及银行三方签订的合同，乙公司向银行借款 7 000 万元，除以乙公司拥有的一栋房产向银行提供抵押外，甲公司作为连带责任保证人，在乙公司无力偿付借款时承担连带保证责任。20×3 年 10 月，乙公司无法偿还到期借款。20×3 年 12 月 26 日，甲公司、乙公司及银行三方经协商，一致同意以乙公司用于抵押的房产先行拍卖抵偿借款本息。按当时乙公司抵押房产的市场价格估计，甲公司认为拍卖价款足以支付乙公司所欠银行借款本息 7 200 万元。为此，甲公司在其 20×3 年度财务报表附注中对上述连带保证责任进行了说明，但未确认与该事项相关的负债。20×4 年 3 月 1 日，由于抵押的房产存在产权纠纷，乙公司无法拍卖。为此，银行向法院提起诉讼，要求甲公司承担连带保证责任。20×4 年 3 月 20 日，法院判决甲公司承担连带保证责任。假定税法规定，企业因债务担保产生的损失不允许税前扣除。

（2）甲公司于 20×4 年 3 月 28 日与丙公司签订协议，将其生产的一台大型设备出售给丙公司。合同约定价款总额为 14 000 万元，签约当日支付价款总额的 30%，之后 30 日内支付 30%，另外 40% 于签约后 180 日内支付。甲公司于签约当日收到丙公司支付的 4 200 万元款项。根据丙公司提供的银行账户余额情况，甲公司估计丙公司能够按期付款。为此，甲公司在 20×4 年第 1 季度财务报表中确认了该笔销售收入 14 000 万元，并结转相关成本 10 000 万元。20×4 年 9 月，因自然灾害造成生产设施重大毁损，丙公司遂通知甲公司，其

无法按期支付所购设备其余 40% 款项。甲公司在编制 20 × 4 年度财务报表时，经向丙公司核实，预计丙公司所欠剩余款项在 20 × 7 年才可能收回，20 × 4 年 12 月 31 日按未来现金流量折算的现值金额为 4 800 万元。甲公司对上述事项调整了第 1 季度财务报表中确认的收入，但未确认与该事项相关的所得税影响。

借：主营业务收入

5 600 万元

贷：应收账款

5 600 万元

(3) 20 × 4 年 4 月 20 日，甲公司收到当地税务部门返还其 20 × 3 年度已交所得税款的通知，4 月 30 日收到税务部门返还的所得税款项 720 万元。甲公司在对外提供 20 × 3 年度财务报表时，因无法预计是否符合有关的税收优惠政策，故全额计算交纳了所得税并确认了相关的所得税费用。税务部门提供的税收返还款凭证中注明上述返还款项为 20 × 3 年的所得税款项，为此，甲公司追溯调整了已对外报出的 20 × 3 年度财务报表相关项目的金额。

(4) 20 × 4 年 10 月 1 日，甲公司董事会决定将其管理用固定资产的折旧年限由 10 年调整为 20 年，该项变更自 20 × 4 年 1 月 1 日起执行。董事会会议纪要中对该事项的说明为：考虑到公司对其管理用固定资产的实际使用情况发生变化，将该固定资产的折旧年限调整为 20 年，这更符合其为企业带来经济利益流入的情况。

上述管理用固定资产系甲公司于 20 × 1 年 12 月购入，原值为 3 600 万元，甲公司采用年限平均法计提折旧，预计净残值为零。税法规定该固定资产的计税年限最低为 15 年，甲公司在计税时按照 15 年计算确定的折旧在所得税前扣除。在 20 × 4 年度财务报表中，甲公司对该固定资产按照调整后的折旧年限计算的年折旧额为 160 万元，与该固定资产相关的递延所得税资产余额为 40 万元。

(5) 甲公司 20 × 4 年度合并利润表中包括的其他综合收益涉及事项如下：

①因增持对子公司的股权增加资本公积 3 200 万元；

②当年取得的可供出售金融资产公允价值相对成本上升 600 万元，该资产的计税基础为取得时的成本；

③因以权益结算的股份支付确认资本公积 360 万元；

④因同一控制下企业合并冲减资本公积 2 400 万元。

甲公司适用的所得税税率为 25%，在本题涉及的相关年度甲公司预计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用来抵减可抵扣暂时性差异的所得税影响。

甲公司 20 × 4 年度实现盈利，按照净利润的 10% 提取法定盈余公积。

要求：

(1) 根据资料 (1) 至 (4)，逐项说明甲公司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。

(2) 根据资料 (5)，判断所涉及的事项哪些不应计入甲公司 20 × 4 年度合并利润表中的其他综合收益项目，并说明理由。

(3) 计算确定甲公司 20 × 4 年度合并利润表中其他综合收益项目的金额。

3. 甲公司为我国境内注册的上市公司,其主要客户在我国境内。20×1年12月起,甲公司董事会聘请了新华会计师事务所为其常年财务顾问。20×1年12月31日,该事务所担任甲公司常年财务顾问的注册会计师王某收到甲公司财务总监李某的邮件,其内容如下:

王某注册会计师:

我公司想请你就本邮件的附件1和附件2所述相关交易或事项,提出在20×1年度合并财务报表中如何进行会计处理的建议。所附交易或事项对有关税金和递延所得税以及现金流量表的影响、合并财务报表中外币报表折算差额的计算,我公司有专人负责处理,无需你提出建议。除所附资料提供的信息外,不考虑其他因素。

附件1:对乙公司、丙公司投资情况的说明

(1) 我公司出于长期战略考虑,20×1年1月1日以1 200万欧元购买了在意大利注册的乙公司发行在外的80%股份,计500万股,并自当日起能够控制乙公司的财务和经营政策。为此项合并,我公司另支付相关审计、法律等费用200万元人民币。乙公司所有客户都位于意大利,以欧元作为主要结算货币,且与当地的银行保持长期良好的合作关系,其借款主要从当地银行借入。考虑到原管理层的能力、业务熟悉程度等,我公司完成收购交易后,保留了乙公司原管理层的所有成员。

20×1年1月1日,乙公司可辨认净资产公允价值为1 250万欧元;欧元与人民币之间的即期汇率为:1欧元=8.8元人民币。20×1年度,乙公司以购买日可辨认净资产公允价值为基础计算发生的净亏损为300万欧元。乙公司的利润表在折算为母公司记账本位币时,按照平均汇率折算。其他相关汇率信息如下:20×1年12月31日,1欧元=9元人民币;20×1年度平均汇率,1欧元=8.85元人民币。我公司有确凿的证据认为对乙公司的投资没有减值迹象,并自购买日起对乙公司的投资按历史成本在个别资产负债表中列报。

(2) 为保障我公司的原材料供应,20×1年7月1日,我公司发行1 000万股普通股换取丙公司原股东持有的丙公司20%有表决权股份。我公司取得丙公司20%有表决权股份后,派出一名代表作为丙公司董事会成员,参与丙公司的财务和经营决策。丙公司注册地为我国境内某省,以人民币为记账本位币。股份发行日,我公司每股股份的市场价格为2.5元,发行过程中支付券商手续费50万元;丙公司可辨认净资产的公允价值为13 000万元,账面价值为12 000万元,其差额为丙公司一项无形资产增值。该无形资产预计尚可使用5年,预计净残值为零,按直线法摊销。

20×1年度,丙公司按其净资产账面价值计算实现的净利润为1 200万元,其中,1至6月份实现净利润500万元;无其他所有者权益变动事项。我公司在本交易中发行1 000万股股份后,发行在外的股份总数为15 000万股,每股面值为1元。

我公司在购买乙公司、丙公司的股份之前,与他们不存在关联方关系。

附件2:20×1年度我公司其他相关业务的情况说明

(1) 1月1日,我公司与境内子公司丁公司签订租赁协议;将我公司一栋办公楼出租给丁公司,租赁期开始日为协议签订日,年租金为85万元,租赁期为10年。丁公司将租赁的资产作为其办公楼。我公司将该栋出租办公楼作为投资性房地产核算,并按公允价值进行后续计量。该办公楼租赁期开始日的公允价值为1 660万元,20×1年12月31日的公允价值为1 750万元。该办公楼于20×0年6月30日达到预定可使用状态并交付使用,其建造成本为1 500万元,预计使用年限为20年,预计净残值为零。我公司对所有固定资产

按年限平均法计提折旧。

(2) 在我公司个别财务报表中, 20×1 年 12 月 31 日应收乙公司账款 500 万元, 已计提坏账准备 20 万元。

要求: 请从王某注册会计师的角度回复李某邮件, 回复要点包括但不限于如下内容:

(1) 根据附件 1:

①计算甲公司购买乙公司、丙公司股权的成本, 并说明由此发生的相关费用的会计处理原则。

②计算甲公司购买乙公司所产生的商誉金额, 并简述商誉减值测试的相关规定。

③计算乙公司 20×1 年度财务报表折算为母公司记账本位币时的外币报表折算差额。

④简述甲公司发行权益性证券对其所有者权益的影响, 并编制相关会计分录。

⑤简述甲公司对丙公司投资的后续计量方法及理由, 计算对初始投资成本的调整金额, 以及期末应确认的投资收益金额。

(2) 根据附件 2:

①简述甲公司出租办公楼在合并财务报表中的处理及理由, 并编制相关调整分录。

②简述甲公司应收乙公司账款在合并财务报表中的处理及理由, 并编制相关抵消分录。

4. 甲公司为一家机械设备制造企业, 按照当年实现净利润的 10% 提取法定盈余公积。20×1 年 3 月, 会计师事务所对甲公司 20×0 年度财务报表进行审计时, 现场审计人员关注到其 20×0 年以下交易或事项的会计处理:

(1) 1 月 1 日, 甲公司与乙公司签订资产转让合同。合同约定, 甲公司将其办公楼以 4 500 万元的价格出售给乙公司, 同时甲公司自 20×0 年 1 月 1 日至 20×4 年 12 月 31 日止期间可继续使用该办公楼, 但每年末需支付乙公司租金 300 万元, 期满后乙公司收回办公楼。当日, 该办公楼账面原值为 6 000 万元, 已计提折旧 750 万元, 未计提减值准备, 预计尚可使用年限为 35 年; 同等办公楼的市场售价为 5 500 万元; 市场上租用同等办公楼需每年支付租金 520 万元。

1 月 10 日, 甲公司收到乙公司支付的款项, 并办妥办公楼的产权变更手续。甲公司会计处理: 20×0 年确认营业外支出 750 万元, 管理费用 300 万元。

(2) 1 月 10 日, 甲公司与丙公司签订建造合同, 为丙公司建造一项大型设备。合同约定, 设备总造价为 450 万元, 工期自 20×0 年 1 月 10 日起 1 年半。如果甲公司能够提前 3 个月完工, 丙公司承诺支付奖励款 60 万元。当年, 受材料和人工成本上涨等因素影响, 甲公司实际发生建造成本 350 万元, 预计为完成合同尚需发生成本 150 万元, 工程结算合同价款 280 万元, 实际收到价款 270 万元。假定工程完工进度按累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定。年末, 工程能否提前完工尚不确定。甲公司会计处理: 20×0 年确认主营业务收入 357 万元, 结转主营业务成本 350 万元, “工程施工”科目余额 357 万元与“工程结算”科目余额 280 万元的差额 77 万元列入资产负债表存货项目中。

(3) 10月20日,甲公司向丁公司销售M型号钢材一批,售价为1 000万元,成本为800万元,钢材已发出,款项已收到。根据销售合同约定,甲公司有权在未来一年内按照当时的市场价格自丁公司回购同等数量、同等规格的钢材。截至12月31日,甲公司尚未行使回购的权利。据采购部门分析,该型号钢材市场供应稳定。

甲公司会计处理:20×0年,确认其他应付款1 000万元,同时将发出钢材的成本结转至发出商品。

(4) 10月22日,甲公司与戊公司合作生产销售N设备,戊公司提供专利技术,甲公司提供厂房及机器设备,N设备研发和制造过程中所发生的材料和人工费用由甲公司和戊公司根据合同规定各自承担。甲公司具体负责项目的运作,但N设备研发、制造及销售过程中的重大决策由甲公司和戊公司共同决定。N设备由甲公司统一销售,销售后甲公司需按销售收入的30%支付给戊公司。当年,N设备共实现销售收入2 000万元。甲公司会计处理:20×0年,确认主营业务收入2 000万元,并将支付给戊公司的600万元作为生产成本结转至主营业务成本。

(5) 12月30日,甲公司与辛银行签订债务重组协议。协议约定,如果甲公司于次年6月30日前偿还全部长期借款本金8 000万元,辛银行将豁免甲公司20×0年度利息400万元以及逾期罚息140万元。根据内部资金筹措及还款计划,甲公司预计在20×1年5月还清上述长期借款。甲公司会计处理:20×0年,确认债务重组收益400万元,未计提140万元逾期罚息。

(6) 12月31日对外公布,因合同违约被诉案件尚未判决,经咨询法律顾问后,甲公司认为很可能赔偿的金额为800万元。20×1年2月5日,经法院判决,甲公司应支付赔偿金500万元。当事人双方均不再上诉。甲公司会计处理:20×0年末,确认预计负债和营业外支出800万元;法院判决后未调整20×0年度财务报表。假定甲公司20×0年度财务报表于20×1年3月31日对外公布。本题不考虑增值税、所得税及其他因素。

要求:

(1) 根据资料(1)至(6),逐项判断甲公司会计处理是否正确,并简要说明判断依据。对于不正确的会计处理,编制相应的调整分录。

(2) 计算甲公司20×0年度财务报表中存货、营业收入、营业成本项目的调整金额(减少数以“-”表示)。

2011 年注册会计师考试专业阶段

《会计》真题 参考答案及解析

一、单项选择题

1. C 【解析】由于台风灾害而发生的停工损失，属于非正常损益，应当作为营业外支出处理。

2. B 【解析】根据一次加权平均法按月计算发出 A 产成品的成本 = $(8\,000 + 600 + 15\,400 - 300) / (1\,000 + 2\,000) = 7.9$ (万元)，A 产品当月末的余额 = $7.9 \times 600 = 4\,740$ (万元)。

3. A 【解析】基本每股收益 = $18\,000 / (27\,000 + 27\,000 / 10 \times 1 - 6\,000 \times 1 / 12) = 0.62$ (元/股)。

4. C 【解析】稀释每股收益 = $18\,000 / [(27\,000 + 27\,000 / 10 \times 1 - 6\,000 \times 1 / 12) + (6\,000 - 6\,000 \times 4 / 10) \times 6 / 12] = 0.58$ (元/股)。

5. C 【解析】甲公司 A 设备的入账价值 = $950 + 36 + 14 = 1\,000$ (万元)。

6. B 【解析】 20×2 年计提的折旧 = $1\,000 \times 2 / 5 = 400$ (万元)， 20×3 年计提的折旧 = $(1\,000 - 400) \times 2 / 5 = 240$ (万元)， 20×4 年计提的折旧 = $(1\,000 - 400 - 240) \times 2 / 5 = 144$ (万元)。

7. C 【解析】个别报表中应确认的投资收益就是处置 70% 股权应确认的投资收益 = $700 - 800 \times 70\% = 140$ (万元)。

8. D 【解析】合并报表中确认的投资收益 = $(700 + 300) - (670 + 200) + 20 = 150$ (万元)。

9. B 【解析】 20×4 年应计提的折旧 = $3\,000 / 20 \times 6 / 12 = 75$ (万元)，选项 A 错误；办公楼出租前的账面价值 = $3\,000 - 3\,000 / 20 \times 2.5 = 2\,625$ (万元)，出租日转换为以公允价值模式计量的投资性房地产，租赁期开始日按当日的公允价值确认为投资性房地产，选项 C 错误；应确认的资本公积 = $2\,800 - 2\,625 = 175$ (万元)，选项 B 正确；出租办公楼取得的租金收入应当作为其他业务收入，选项 D 错误。

10. C 【解析】上述交易对 20×4 年度营业利润的影响 = $-75 + 150 / 2 + (2\,200 - 2\,800) = -600$ (万元)。

11. B 【解析】收到的先征后返的增值税确认为与收益相关的政府补助。

12. B 【解析】 20×1 年度因政府补助确认的收益金额 = $600 + 2\,000 / 50 \times 6 / 12 = 620$ (万元)。

二、多项选择题

1. ABCD 【解析】附追索权转让应收账款收到的现金应作为筹资活动收到的现金，选项 E 错误，其他选项正确。

2. ABD 【解析】投资活动的现金流入 = 120 (事项 6) + 120 (事项 8) = 240 (万

元); 投资活动现金流出 = 150 (事项 4) + 160 (事项 7) + 300 (事项 9) = 610 (万元); 经营活动的现金流入 = 0; 筹资活动的现金流出 = 680 (事项 1) + 60 (事项 5) = 740 (万元); 筹资活动的现金流入 = 8 000 (事项 2) + 200 (事项 3) = 8 200 (万元)。

3. ABCDE 【解析】 所给选项都是关于资产组织认定及减值处理的正确表述。

4. CDE 【解析】 固定资产按照历史成本计量, 选项 A 不正确; 持有至到期投资按照摊余成本计量, 选项 B 不正确。

5. BCD 【解析】 出售无形资产取得的净收益应当计入营业外收入, 不影响发生当期的营业利润; 开发无形资产发生的符合资本化条件的支出, 计入无形资产成本, 不影响当期营业利润; 自营建造固定资产期间处置工程物资取得的净收益应当冲减在建工程成本, 不计入当期损益, 不影响发生当期的营业利润。

6. BDE 【解析】 20×0 年度少数股东损益 = $2\,000 \times 20\% = 400$ (万元); 20×1 年度少数股东权益 = $825 - 5\,000 \times 20\% = -175$ (万元); 20×1 年 12 月 31 日归属于母公司的股东权益 = $8\,500 + (2\,000 - 5\,000) \times 80\% = 6\,100$ (万元); 20×1 年 12 月 31 日股东权益总额 = $-175 + 6\,100 = 5\,925$ (万元)。

三、综合题

1. (1) 不正确, 股权类可供出售金融资产减值通过资本公积转回。更正分录如下:

借: 资产减值损失	500
贷: 资本公积	500
借: 本年利润	500
贷: 资产减值损失	500
借: 利润分配——未分配利润	500
贷: 本年利润	500
借: 盈余公积	50
贷: 利润分配——未分配利润	50

调整后本年净利润为 $20\,000 - 500 = 19\,500$ (万元)

(2) 正确。

(3) 不正确。由于该混合工具不是划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金额资产, 所以不需要分拆。

借: 衍生工具——提前赎回权	60
贷: 资本公积——其他资本公积	60

2. (1) 针对资料 1

甲公司的会计处理不正确, 该诉讼判断发生在财务报告对外报出日后, 不属于资产负债表日后调整事项, 不应追溯调整 20×3 年报告。更正分录如下:

借: 其他应付款	7 200
贷: 以前年度损益调整	7 200
借: 以前年度损益调整	7 200
贷: 未分配利润	6 480
盈余公积	720
借: 营业外支出	7 200
贷: 其他应付款	7 200