

一、单项选择题

1. 2017 年，甲公司发生事项如下：①购入商品应付乙公司账款 2000 万元，以库存商品偿付该欠款的 20%，其余以银行存款支付；②以持有的公允价值 2500 万元对子公司（丙）投资换取公允价值为 2400 万元的丁公司 25% 股权，补价 100 万元，以现金收取并存入银行；③以分期收款结算方式销售大型设备，款项分 3 年收回；④甲公司对戊公司发行自身普通股，取得戊公司持有己公司的 80% 股权。上述交易均发生于非关联方之间，不考虑其他因素，下列各项关于甲公司 2017 发生上述交易中，属于非货币资产交换的是（ ）。

- A. 分期收款销售大型设备
- B. 以甲公司普通股取得己公司 80% 股权
- C. 库存商品和银行存款偿付乙公司款项
- D. 以持有的丙公司股权换丁公司股权并收到部分现金补价

【参考答案】D

【中华会计网校答案解析】①以存货和银行存款偿还债务，不属于非货币性资产交换；②涉及的资产属于非货币性资产，而且补价比例=100/2500×100%=4%<25%，属于非货币性资产交换；③长期应收款属于货币性资产，不属于非货币性资产交换；④发行的自身普通股，增加的是企业的股本，不属于非货币性资产交换。

【点评】本题考核“非货币性资产交换的认定”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十二章第 01 讲；②刘国峰强化提高第十二章第 01 讲；③王艳龙老师模考点评班“预测卷二”单选第 4 题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十二章第 291 页单选第 3 题、第 292 页多选第 2 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十二章第 256 页多选题、第 261 页多选第 2 题。

2. 甲公司为境内上市公司，2017 年甲公司涉及普通股股数有关资料如下：①年初发行在外普通股 25000 万股；②3 月 1 日发行普通股 2000 万股；③5 月 5 日，回购普通股 800 万股；④5 月 30 日注销库存股 800 万股，下列各项中不会影响甲公司 2017 年基本每股收益金额的是（ ）。

- A 当年发行的普通股股数
- B 当年注销的库存股股数
- C 当年回购的普通股股数

D 年初发行在外的普通股股数

【参考答案】B

【点评】本题考核“基本每股收益的确定”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第二十章第 01 讲；②刘国峰强化提高第二十章第 01 讲；③王艳龙老师模考点评班“模拟试题一”单选第 12 题、“预测卷一”计算分析第 1 题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十二章第 471 页单选第 1 题和单选第 3 题。

3. 甲公司在编制 2017 年度财务报表时，发现 2016 年度某项管理用无形资产未摊销，应摊销金额 20 万元，甲公司将该 20 万元补记得摊销额计入 2017 年度的管理费用，甲公司 2016 年和 2017 年实现的净利润分别为 20000 万元和 15000 万元，不考虑其他因素，甲公司上述会计处理体现会计信息质量要求的是（ ）。

- A. 重要性
- B. 相关性
- C. 可比性
- D. 及时性

【参考答案】A

【中华会计网校答案解析】甲公司将补提以前年度的摊销额直接计入当期报表，没有追溯调整以前年度报表，说明该金额不具有重要性，体现重要性原则。

【点评】本题考核“会计信息质量要求”。该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第一章第 01 讲；②刘国峰强化提高第一章第 03 讲；③高志谦老师强化提高第一章第 03 讲；④郭建华老师习题精讲第一章第 03 讲单选第 3 题、多选第 6 题；⑤王艳龙老师模考点评班“模拟试卷（一）”多选第 5 题，“预测卷（一）”多选第 2 题、“预测卷（二）”单选第 10 题；⑥“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第一章第 11 页例题 1、第 14 页单选第 3 题。

4. 甲公司为境内上市公司，2017 年甲发生的导致净资产变动如下：①接受其大股东捐赠 500 万元；②当年将作为存货的商品房改为出租，甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量，转换日，商品房的公允价值大于其账面价值 800 万元；③按照持股比例计算应享

有联营企业其他综合收益变动份额 3500 万元；④现金流量套期工具产生的利得中属于有效套期部分的净额 120 万元。下列各项中关于甲公司对上述交易或事项产生的净资产变动在以后期间不能转入损益的是（ ）。

- A 接受大股东捐赠
- B 商品房改为出租时公允价值与其账面价值的差额
- C 现金流量套期工具产生的利得中属于有效套期的部分
- D 按照持股比例计算应享有联营企业其他综合收益变动份额

【参考答案】A

【点评】本题考核“其他综合收益”。该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十七章第 02 讲；②刘国峰强化提高第一章第 04 讲、第十七章第 03 讲；③高志谦老师强化提高第十七章第 01 讲；④王艳龙老师模考点评班“预测卷（三）”单选第 11 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第 10 章 173 页单选第 14 题、第十七章第 340 页单选第 4 题、模拟试题（二）478 页多选第 4 题。

5. 2017 年 1 月 1 日，甲公司经批准发行 10 亿元优先股，发行合同规定：①期限 5 年，前 5 年票面年利率固定为 6%，从第 6 年起，每 5 年重置一次利率，重置利率为基准利率加上 2%，最高不超过 9%；②如果甲公司连续 3 年不分派优先股股利，投资者有权决定是否回售；③甲公司可根据相应的议事机制决定是否派发优先股股利（非累计），但如果分配普通股股利，则必须先支付优先股股利；④如果因甲公司不能控制的原因导致控股股东发生变更的，甲公司必须按面值赎回该优先股。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司上述发行优先股合同设定的条件会导致优先股不能分类为所有者权益的因素是（ ）。

- A. 5 年重置利率
- B. 股利推动机制
- C. 甲公司控股股东变更
- D. 投资者有回售优先股的决定权

【参考答案】C

【中华会计网校答案解析】“甲公司因不能控制的原因导致控股股东发生变更，甲公司必须按面值赎回该优先股”以及“如果甲公司连续 3 年不分派优先股投资者有权决定是否回售”这二者均属于或有结算条件，可能会导致该优先股分类为金融负债，但是“如果甲公司连续

3 年不分派优先股投资者有权决定是否回售”是以发行方是否发放股利为前提的或有结算条件，此时是以发行方的行为为前提确定或有结算条款是否执行的，因此根据“所有者有回售优先股的决定权”不能判断甲公司有必须承担以现金或其他金融资产购回该优先股的义务，因此选项 D 错误；而控股股东变更不受甲公司的控制且该事项的发生或不发生也并非不具有可能性，因此甲公司不能无条件地避免赎回股份的义务，该工具应当划分为一项金融负债，选项 C 正确。

6. 2×16 年 1 月 1 日，甲公司经股东大会批准与其高管人员签订股份支付协议，协议约定：等待期为自 2×16 年 1 月 1 日起两年，两年期满有关高管人员在甲公司工作且每年净资产收益率不低于 15%的，高管人员每人可无偿取得 10 万股甲公司股票。甲公司普通股按董事会批准该股份支付协议前 20 天平均市场价格计算的公允价值为 20 元/股，授予日甲公司普通股的公允价值为 18 元/股。2×16 年 12 月 31 日，甲公司普通股的公允价值 25 元/股。根据甲公司生产经营情况及市场价格波动等因素综合考虑，甲公司预计该股份支付行权日其普通股的公允价值为 24 元/股。不考虑其他因素，下列各项中，属于甲公司在计算 2×16 年因该股份支付确认费用时应使用的普通股的公允价值是（ ）。

- A. 预计行权日甲公司普通股的公允价值
- B. 2×16 年 1 月 1 日甲公司普通股的公允价值
- C. 2×16 年 12 月 31 日甲公司普通股的公允价值
- D. 董事会批准该股份支付协议前 20 天按甲公司普通股平均市场价格计算的公允价值

【参考答案】B

【点评】本题考核“权益结算的股份支付”。该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十章第 09 讲、第 10 讲，第十四章第 04 讲；②刘国峰强化提高第十章第 07 讲、第 08 讲；③高志谦老师强化提高第十章第 10 讲、第 11 讲；④郭建华老师习题精讲第十章第 06 讲单选第 25 题、第 26 题；⑤王艳龙老师模考点评班“模拟试卷（三）”单选第 7 题；⑥“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十章 212 页单选第 24 题、218 页多选第 17 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十章第 176 页单选第 34 题、第 35 题，第 183 页多选第 25 题。

7. 乙公司为丙公司和丁公司共同投资设立。2×17 年 1 月 1 日，乙公司增资扩股，甲公司出

资 450 万元取得乙公司 30% 股权并能够对其施加重大影响。甲公司投资日，乙公司可辨认净资产的公允价值和账面价值均为 1600 万元。2×17 年，乙公司实现净利润 900 万元，其它综合收益增加 120 万元。甲公司拟长期持有对乙公司的投资。甲公司适用的所得税税率为 25%。不考虑其它因素，下列各项关于甲公司 2×17 年对乙公司投资相关会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 按照实际出资金额确定对乙公司投资的投资资本
- B. 将按持股比例计算应享有乙公司其它综合收益变动的份额确认为投资收益
- C. 投资时将实际出资金额与享有乙公司可辨认净资产份额之间的差额确认为其他综合收益
- D. 对乙公司投资年末账面价值与计税基础不同产生的应纳税暂时性差异，不应确认递延所得税负债

【参考答案】D

【点评】本题考核“权益法核算的长期股权投资”。该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第八章第 06 讲、第 07 讲；②刘国峰强化提高第八章第 08 讲、第 09 讲、第 10 讲；③高志谦老师强化提高第八章第 06 讲、第 07 讲、第 09 讲；④郭建华习题精讲第十四章第 01 讲计算题；⑤王艳龙老师模考点评班“模拟试卷（三）”多选第 9 题，“预测卷（三）”多选第 9 题；⑥“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第八章第 125 页单选第 10 题、第 128 页多选第 4 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第八章第 110 页单选第 16 题、第 112 页多选第 6 题。

8. 下列各项中，应计入存货成本的是（ ）。

- A. 超定额的废品损失
- B. 季节性停工损失
- C. 采购材料入库后的存储费用
- D. 新产品研发人员的薪酬

【参考答案】B

【中华会计网校答案解析】选项 A，计入当期损益，选项 C，属于仓库管理支出，计入管理费用；选项 D，研发人员的薪酬费用化的金额计入当期管理费用，资本化的金额计入无形资产成本。

【点评】本题考核“存货成本的计量”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校

(www.chinaacc.com) 2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第三章第 01 讲；②刘国峰强化提高第三章第 02 讲；③高志谦强化提高第三章第 02 讲；④李景辉基础学习第三章第 01 讲；⑤魏红元基础学习第三章第 01 讲；⑥王艳龙老师模考点评班“预测试题（二）”多选题第 6 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第三章第 34 单选第 4 题，35 页多选第 2 题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第三章 28 页第 6 题，29 页多选题第 5 题。

9. 下列不构成融资租赁中最低租赁付款额组成的是（ ）。

- A. 承租人应支付所能被要求支付的款项
- B. 履约成本
- C. 独立于承租人和出租人的第三方担保的资产余值
- D. 承租人或与其有关的第三方担保的资产余值

【参考答案】B 或 C

【中华会计网校答案解析】履约成本应该在实际发生时计入当期损益。因此不构成最低租赁付款额的组成部分。

【提示】本题选项 C 属于出租人最低租赁收款额的组成部分，但是不构成承租人最低租赁付款额的组成部分。

【点评】本题考核“最低租赁付款额的构成”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校 (www.chinaacc.com) 2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十六章第 01 讲；②刘国峰强化提高第十六章第 01 讲；③高志谦强化提高第十六章第 01 讲；④李景辉基础学习第十六章第 01 讲；⑤魏红元基础学习第十六章第 01 讲；⑥王艳龙老师模考点评班“预测试题（二）”单选题第 6 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十六章第 362 页计算第 2 题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十六章 321 页综合题。

10. 下列各项中，应当进行追溯调整会计处理的是（ ）

- A. 分类为权益工具的金融工具因不再满足规定条件重分类为金融负债
- B. 划分为持有待售的固定资产不再满足持有待售条件而不再继续划分为持有待售类别
- C. 划分为持有待售的对联营企业投资因不再满足持有待售条件而不再继续划分为持有待售类别

D. 持有至到期投资重分类为可供出售金融资产

【参考答案】C

【中华会计网校答案解析】选项C，不再划分为持有待售时，应该对联营企业投资按照权益法进行追溯调整。

【点评】本题考核“追溯调整法的适用范围”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第二章第02讲；②刘国峰强化提高第二章第03讲；③高志谦强化提高第二章第02讲；④李景辉基础学习第二章第02讲；⑤魏红元基础学习第二章第03讲；⑥王艳龙老师模考点评班“预测试题（三）”单选题第2题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第二章第25页单选第4题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第二章19页单选第4题。

11. 甲公司为增值税一般纳税人，2017年1月1日，甲公司库存原材料的账面余额为2500万元，账面价值为2000万元；当年购入原材料增值税专用发票注明的为3000万元，增值税进项税额为510万元，当年领用原材料按先进先出法计算发生的成本为2800万元（不含存货跌价准备）；当年末原材料的成本大于其可变现净值，两者之差为300万元，不考虑其他因素，甲公司2017年12月31日原材料账面价值是（ ）

A. 2400万元

B. 2710万元

C. 3010万元

D. 2200万元

【参考答案】A

【中华会计网校答案解析】甲公司2017年12月31日原材料账面价值=（2500+3000-2800）-300=2400（万元）

【点评】本题考核“存货的期末计量”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第三章第02讲；②刘国峰强化提高第三章第03讲；③高志谦强化提高第三章第03讲；④李景辉基础学习第三章第01讲；⑤魏红元基础学习第三章第02讲；⑥王艳龙老师模考点评班“模拟试题（一）”单选题第1题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第三章第36页多选第9题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第三章30

页第 7 题。

12. 甲公司人民币为记账本位币。2×17 年发生的有关外币交易或事项如下：（1）美元资本投入，合同约定的折算汇率转入美元资本当日的即期汇率不同，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 2×17 年上述外币交易或事项会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 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
- B. 偿还美元中账款时按偿还当日的即期汇率折算为人民币记账
- C. 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
- D. 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

【参考答案】C

【中华会计网校答案解析】选项 A，按照即期汇率折算；选项 B，直接转销账面余额，不需要按照交易日的即期汇率折算；选项 D，实收资本属于外币非货币性项目，不需要调整其账面价值。

【点评】本题考核“外币交易或事项的会计处理”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十五章第 02 讲；②刘国峰强化提高第十五章第 02 讲；③高志谦强化提高第十五章第 01 讲；④李景辉基础学习第十五章第 02 讲；⑤魏红元基础学习第十五章第 02 讲；⑥王艳龙老师模考点评班“模拟试题（二）”多选题第 4 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十五章第 345 页计算分析第 1 题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十五章 308 页计算分析题第 1 题。

二、多项选择题

1. 下列各项关于中期财务报告编制的表述中，正确的有（ ）。
- A. 对于会计年度中不均衡发生的费用，在报告中如尚未发生，应当基于年度水平预计中期金额确认
 - B. 报告中期处置了合并报表范围内子公司的，中期财务报告中应当包括被处置公司当期期初至处置日的相关信息
 - C. 中期财务报告编制时采用的会计政策、会计估计应当与年度报告相同

D. 编制中期财务报告时的重要性应当以中期期末财务数据为依据, 在估计年度财务数据的基础上确定

【参考答案】BC

【中华会计网校答案解析】选项 A, 企业在会计年度中不均匀发生的费用, 应当在发生时予以确认和计量, 不应在中期财务报表中预提或者待摊, 但会计年度末允许的除外。选项 D, 重要性的判断应当以中期财务数据为基础, 而不得以预计的年度财务数据为基础。

【点评】本题考核“中期财务报告的编制”, 该题目所涉及知识点在下列中华会计网校(www.chinaacc.com) 2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现: ①郭建华老师基础学习第十七章第 07 讲; ②刘国峰强化提高第十七章第 08 讲; ③王艳龙老师模考点评班“模拟试题三”多选第 1 题、“预测卷二”多选第 4 题; ④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十七章第 378 页单选第 2 题。

2. 甲公司 2016 年 12 月 31 日持有的下列资产、负债中, 应当在 2016 年 12 月 31 日资产负债表中作为流动性项目列报的有 ()。

- A. 预计将于 2017 年 4 月底前出售的作为可供出售金融资产核算的股票投资
- B. 作为衍生工具核算的 2016 年 2 月签订的到期日为 2018 年 8 月的外汇汇率互换合同
- C. 持有但价格随时变现的商业银行非保本浮动收益理财产品
- D. 当年支付定制生产用设备的预付款 3000 万元, 按照合同约定该设备预计交货期为 2018 年 2 月

【参考答案】AC

【中华会计网校答案解析】选项 A, 自资产负债表日起 12 个月内将出售的可供出售金融资产在资产负债表中列示为其他流动资产。选项 B, 自报告之日起超过 12 个月到期且预期持有超过 12 个月的衍生工具应当划分为非流动资产或非流动负债。选项 D, 预计交货期为 2018 年 2 月, 是一年以后, 作为非流动负债核算。

【说明】根据《上市公司执行企业会计准则案例解析》的讲解, 用于购建固定资产的预付款项应该列报为流动资产还是非流动资产的问题, 实务中一直存在不同的观点:

一种观点认为如何列报预付工程设备款应该取决于预付账款结转为其所购买的资产的时间。如果预付账款预计将在未来一年(或者一个营业周期)之内结转为其他资产, 则预付账款应作为流动资产列报, 否则应作为非流动资产列报。

另外一种观点认为,判断预付账款作为流动资产还是非流动资产列报应该依据该预付账款所购买的标的资产的类别来决定。例如,为购买存货支付预付账款应当列报为流动资产,为购买固定资产而支付的预付账款则应该列报为非流动资产。

【点评】本题考核“流动性项目的列报”,该题目所涉及知识点在下列中华会计网校(www.chinaacc.com)2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现:①郭建华老师基础学习第十七章第01讲;②刘国峰强化提高第十七章第02讲;③王艳龙老师模考点评班“模拟试题一”多选第8题;④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十七章第378页单选第2题;⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十七章第345页多选第14题。

3. 甲公司2×16年财务报表于2×17年4月10日批准对外报出,下列各项关于甲公司2×17年发生的交易或事项中属于2×16年资产负债表日后调整事项的有()。
- A. 3月2日,发现2×15年度存在一项重大会计差错,该差错影响2×15年利润表及资产负债表有关项目
 - B. 3月10日,2×16年底的一项未决诉讼结案,法院判决甲公司胜诉并获赔偿1800万元。但甲公司无法判断对方的财务状况和支付能力
 - C. 2月10日,甲公司董事会通过决议将投资性房地产的后续计量由成本模式改为公允价值模式
 - D. 4月3日,收到2×16年11月销售的一批已确认销售收入的商品发生15%的退货,按照购销合同约定,甲公司应当返还客户与该部分商品有关的货款

【参考答案】AD

【中华会计网校答案解析】选项B,虽然已经结案,但是甲公司无法判断对方的财务状况和支付能力,不作为日后调整事项处理;选项C,作为会计政策变更处理。

【点评】本题考核“资产负债表日后调整事项的界定”,该题目所涉及知识点在下列中华会计网校(www.chinaacc.com)2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现:①郭建华老师基础学习第十九章第01讲;②刘国峰强化提高第十九章第01讲;③王艳龙老师模考点评班“预测卷一”计算题第2题、“预测卷三”单选第2题;④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十七章第452页单选第3题;⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十七章第398页单选第4题、第399页多选第4题。

4. 甲公司为集团母公司，其所控制的企业集团内部公司发生的下列交易事项中，应当作为合并财务报表附注中关联方关系及其交易披露的有（ ）。

- A. 甲公司的子公司（乙、丙）的有关信息
- B. 甲公司为其子公司（丁）银行借款提供的连带责任担保
- C. 甲公司支付给其总经理的薪酬
- D. 甲公司将其生产的产品出售给丙公司作为固定资产，出售中产生高于成本 20%的毛利

【参考答案】ABC

【中华会计网校答案解析】选项 A，企业无论是否发生关联方交易，均应当在附注中披露与该企业之间存在直接控制关系的母公司和子公司有关的信息；选项 B、C，企业与关联方发生关联交易的，应当在附注中披露该关联方关系的性质、交易类型及交易要素。关联方交易的类型主要有购买或销售商品、提供或接受劳务、担保、提供租金、租赁、代理、关键管理人员薪酬等。选项 D，对外提供合并财务报表的，对于已经包括在合并范围内各企业之间的交易不予披露。 ”

5. 甲公司为境内上市的非投资性主体，其持有其他企业股权或权益的情况如下：（1）持有乙公司 30%股权并能对其施加重大影响；（2）持有丙公司 50%股权并能与丙公司的另一投资方共同控制丙公司；（3）持有丁公司 5%股权且对丁公司不具有控制、共同控制和重大影响；（4）持有戊结构化主体的权益并能对其施加重大影响。下列各项关于甲公司持有其他企业股权或权益会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A、甲公司对丙公司的投资采用成本法进行后续计量
- B、甲公司对乙公司的投资采用权益法进行后续计量
- C、甲公司对戊公司的投资采用公允价值进行后续计量
- D、甲公司对丁公司的投资采用公允价值进行后续计量

【参考答案】BD

【点评】本题考核“长期股权投资后续计量方法的辨析”等，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第八章第 06 讲；②刘国峰老师强化提高第八章第 08 讲；③高志谦老师强化提高第八章第 06 讲③王艳龙老师模考点评“模拟试题一”综合题第 1 题第一小问，“模拟试题二”综合第 1 题第 1 小问；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第八章第 124 页单选第 3 题；⑤考试中心“基础阶段练习”第八章多选题第 5 题。

6. 2×17年甲公司与其子公司（乙公司）发生的有关交易或事项如下：（1）甲公司收到乙公司分派的现金股利600万元；（2）甲公司将其生产的产品出售给乙公司用于对外销售，收到价款及增值税585万元；（3）乙公司偿还上年度自甲公司购买产品的货款900万元；（4）乙公司将工地使用权及其地上厂房出售给甲公司用于其生产，收到现金3500万元，下列各项关于甲公司上述交易或事项在编制合并现金流量表应予抵消的表述中，正确的有（ ）。
www.chinaacc.com

- A、甲公司投资活动收到的现金900万元与乙公司筹资活动支付的现金900万元抵销
- B、甲公司经营活动收到的现金585万元与乙公司经营活动支付的现金585万元抵销
- C、甲公司投资活动支付的现金3500万元与乙公司筹资活动收到的现金3500万元抵销
- D、甲公司投资活动收到的现金600万元与乙公司筹资活动支付的现金600万元抵销

【参考答案】CD

【中华会计网校答案解析】事项（1）甲公司作为投资活动现金流入600万元，乙公司作为筹资活动现金流出600万元；事项（2）甲公司作为经营活动现金流入585万元，乙公司作为经营活动现金流出585万元；事项（3）甲公司作为经营活动现金流入900万元，乙公司作为经营活动现金流出900万元；事项（4）甲公司作为投资活动现金流出3500万元，乙公司作为投资活动现金流入3500万元。因此，甲公司经营活动现金流入（585+900）1485万元与乙公司经营活动现金流出1485万元抵销；甲公司投资活动现金流入600万元与乙公司筹资活动现金流出600万元抵销；甲公司投资活动现金流出3500万元与乙公司投资活动现金流入3500万元抵销。
www.chinaacc.com

【点评】本题考核“合并现金流量表的抵销”；该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十八章第11讲；②刘国峰强化提高第十八章第11讲；③高志谦强化提高第十八章第07讲；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十八章第426页单选第6题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十八章第377页综合题第6题。
www.chinaacc.com

7、甲公司为增值税一般纳税人。2×17年1月1日，甲公司通过公开拍卖市场以5000万元购买一块可使用50年的土地使用权，用于建造商品房。为建造商品房，甲公司于2×17年3月1日向银行专门借款4000万元，年利率5%（等于实际利率），截至2×17年12月31日，建造商品房累计支出5000万元，增值税进项税额585万元，商品房尚在建造过程中，

专门借款未使用期间获得投资收益 5 万元。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司购买土地使用权建造商品房累计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 2×17 年专门借款应支付的利息计入所建造的商品房的成本
- B. 购买土地使用权发生的成本计入所开发商品房的成本
- C. 专门借款未使用期间获得的投资收益冲减所建造的商品房的成本
- D. 建造商品房所支付的增值税进项税额计入所建造商品房的成本

【参考答案】ABC

【中华会计网校答案解析】选项 D，全面营改增以后，企业取得不动产和动产的进项税额均可以抵扣。

【点评】本题考核“土地使用权”；该题目所涉及知识点在下列中华会计网校

(www.chinaacc.com) 2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第六章第 01 讲；②刘国峰强化提高第六章第 01 讲；③高志谦强化提高第六章第 01 讲；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第五章第 62 页单选第 3 题；第六章第 80 页计算分析第 1 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第五章第 53 页多选题第 8 题；第六章单选第 5 题。

8. 下列各项中，不属于金融负债的有（ ）。

- A. 按照销售合同的约定预收的销售款
- B. 按照劳动合同约定支付职工的工资
- C. 按照产品质量保证承诺预计的保修费
- D. 按照采购合同的约定应支付的设备款

【参考答案】ABC

【中华会计网校答案解析】金融负债是负债的组成部分的，主要包括短期借款、应付票据、应付债券、长期借款等等，选项 D，应付账款，属于金融负债。

【点评】本题考核“金融负债”；该题目所涉及知识点在下列中华会计网校(www.chinaacc.com) 2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十章第 02 讲；②刘国峰强化提高第十章第 03 讲；③高志谦强化提高第十章第 01 讲；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十章第 208 页单选第 4 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十章第 180 页多选题第 1 题。⑥考试中心“第十章机考按章练习单选题”

9. 甲公司欠乙公司货款 1500 万元，因甲公司发生财务困难，无法偿还已逾期的欠款，为此，甲公司与乙公司协商一致，于 2×17 年 6 月 4 日签订债务重组协议：甲公司以其拥有的账面价值为 650 万元，公允价值为 700 万元的设备以及账面价值为 500 万元，公允价值为 600 万元的库存商品抵偿乙公司货款，差额部分于 2×18 年 6 月底前以现金偿付 80%，其余部分予以豁免，双方已于 2×17 年 6 月 30 日办理了相关资产交接手续。甲乙公司不存在关联方关系。不考虑相关税费及其他因素，下列各项关于甲公司上述交易于 2×17 年会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 甲确认延期偿付乙公司货款 280 万元的负债
- B. 甲公司确认债务重组利得 40 万元
- C. 甲抵债设备按公允价值与其账面价值的差额 50 万元确认处置利得
- D. 甲抵债库存商品按公允价值 600 万元确认营业收入

【参考答案】BCD

【中华会计网校答案解析】甲公司在 2×17 年末的账务处理为：

借：应付账款 1500

贷：应付账款——签订协议后 160

 固定资产清理 650

 营业外收入 (50+40) 90

 主营业务收入 600

【点评】本题考核“债务重组的会计处理”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校 (www.chinaacc.com) 2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十三章第 02 讲；②刘国峰强化提高第十三章第 02 讲；③高志谦强化提高第十三章第 02 讲；④李景辉基础学习第十三章第 01 讲；⑤魏红元基础学习第十三章第 02 讲；⑥王艳龙老师模考点评班“模拟试题（二）”单选题第 10 题，“模拟试题（三）”单选题第 7 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十三章第 306 和 307 页多选第 2 和 7 题，第 308 页计算分析第 1 题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十三章 275 页第 3 题，278 页综合题第 1 题。

10. 2×16 年末，甲公司某项资产组（均为非金融长期资产）存在减值迹象，经减值测试，预计资产组的未来现金流量现值 4000 万元，公允价值减去处置费用后的净额为 3900 万元；

该资产组资产的账面价值 5500 万元，其中商誉的账面价值为 300 万元。2×17 年末，该资产组的账面价值为 3800 万元。预计未来现金流量现值为 5600 万元，公允价值减去处置费用后的净额为 5000 万元。该资产组 2×16 前未计提减值准备，不考虑其他因素，下列各项关于甲公司对该资产组减值会计处理的表述中，正确的有（ ）。

- A. 2×16 年末应计提资产组减值准备 1500 万元
- B. 2×17 年末资产组的账面价值为 3800 万元
- C. 2×16 年末应对资产组包含的商誉计提 300 万元的减值准备
- D. 2×17 年末资产组中商誉的账面价值为 300 万元

【参考答案】ABC

【中华会计网校答案解析】选项 D，至 2×16 年年末，商誉全额减值，因此以后每年年末该商誉的账面价值为 0。

【点评】本题考核“资产组的减值测试”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第九章第 06 讲；②刘国峰强化提高第九章第 04 讲；③高志谦强化提高第九章第 03 讲；④李景辉基础学习第九章第 05 讲；⑤魏红元基础学习第九章第 04 讲；⑥王艳龙老师模考点评班“模拟试题（二）”多选题第 3 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第九章第 166 页计算分析第 3 题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第九章 143 页综合题第 2 题。

11. 2×16 年末，甲公司与财务报表列报相关的事项如下：（1）购买的国债将于 2×17 年 5 月到期；（2）乙公司定制的产品尚在加工中，预计将于 2×18 年 10 月完工并交付乙公司；（3）甲公司发行的公司债券 2×17 年 11 月到期兑付；（4）向银行借入的款项预计将于 2×17 年 6 月到期，但甲公司可以自主地将清债义务限期至 2×19 年 6 月，甲公司预计将限期两年清偿该债务。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司上述事项于 2×16 年末资产负债表列报的表述中正确的有（ ）。

- A. 甲公司可自主限期的银行存款作为流动负债列报
- B. 为乙公司加工的定制产品作为流动资产列报
- C. 甲公司发行的将于 2×17 年 11 月到期兑付的债券作为流动负债列报
- D. 甲公司持有的将于 2×17 年 5 月到期的国债作为流动资产列报

【参考答案】BCD

【中华会计网校答案解析】选项 A，甲公司自主延期的公司借款，已经决定延期支付的，作为非流动负债列示。

【点评】本题考核“流动性项目的列报”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十七章第 01 讲；②刘国峰强化提高第十七章第 02 讲；③高志谦强化提高第十七章第 01 讲；④李景辉基础学习第十七章第 01 讲；⑤魏红元基础学习第十七章第 02 讲；⑥王艳龙老师模考点评班“预测试题（二）”单选题第 11 题；⑦“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十七章第 383 页单选第 5 题，第 387 页计算分析第 1 题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十七章 340 页单选第 2 题。

12. 2×17 年，甲公司发生与职工薪酬有关的交易或事项如下：

（1）以甲公司生产的产品作为福利发放给职工，产品生产成本 1500 万元，市场价 1800 万元；（2）为职工缴纳 200 万元“五险一金”；（3）根据职工入职期限，分别可以享受 5 至 15 天年假，当年未用完的带薪休假权利取消，甲公司职工平均日工资为 120 元/人；（4）对管理人员实施 2×17 年度的利润分享计划，按当年度利润实现情况，相关管理人员，可分享利润 500 万元，不考虑其他因素，下列各项关于甲公司 2×17 年与职工薪酬有关会计处理的表述中正确的有（ ）。

- A. 管理人员应分享的利润确认为当期费用计入损益
- B. 对于职工未享受的休假权利无需进行会计处理
- C. 为职工缴纳的“五险一金”按照职工所在岗位分别确认为相关成本费用
- D. 以产品作为福利发放给员工按产品的生产成本计入相关成本费用

【参考答案】ABC

【中华会计网校答案解析】选项 D，应该按照产品的公允价值计量。

13. 2×15 年 12 月 31 日，甲公司以其项固定资产及现金与其他三家公司共同出资设立乙公司，甲公司持有乙公司 60% 股权，能够对其实施控制，当日，双方办理了与固定资产所有权转移的相关手续。该固定资产的账面价值 2000 万元，公允价值 260 万元。乙公司预计上述固定资产高价使用 10 年，预计净值为“0”，使用年限平均法计提折旧，年计提折旧额直接

计入当期管理费用，不考虑其他，下列各项关于甲公司在编制合并财务报表时会计处理的表述中正确的有（ ）。

- A. 2×15 年合并利润表营业外收入项目抵销 600 万元
- B. 2×16 年合并利润表管理费用项目抵销 60 万元
- C. 2×17 年末合并资产负债表未分配利润项目的年初数抵销 540 万元
- D. 2×17 年末合并资产负债表固定资产项目抵销 480 万元

【参考答案】 ABCD

【中华会计网校答案解析】 甲公司向乙公司投出资产属于内部交易，其抵销分录为：

2×15 年

借：营业外收入（2600-2000） 600

贷：固定资产——原值

2×16 年

借：年初未分配利润 600

贷：固定资产——原值 600

借：固定资产——累计折旧 60

贷：管理费用 60

2×17 年

借：年初未分配利润 60

贷：固定资产——原值 600

借：固定资产——累计折旧 60

贷：年初未分配利润 60

借：固定资产——累计折旧 60

贷：管理费用 60

因此，2×15 年抵销利润表中营业外收入 600 万元；2×16 年合并利润表中管理费用抵销 60 万元；2×17 年年末合并资产负债表中未分配利润抵销金额=600-60=540（万元）；2×17 年年末合并资产负债表中抵销固定资产项目的金额=600-60-60=480（万元）。

【点评】 本题考核“固定资产内部交易的抵销”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十八章第 08 讲；②刘国峰强化提高第十八章第 07 讲；③王艳龙老师模考点评班“模拟试题三”综合题第 1 题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十八章 428

页多选第 4 题、431 页综合题第 3 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十八章 377 页综合题第 6 题。

14. 甲公司专门从事大型设备制造与销售，设立后即召开董事会会议，确定有关会计政策和会计估计事项。下列各项关于甲公司董事会确定的事项中，属于会计政策有（ ）。

- A. 投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量
- B. 建造合同按照完工百分比法确认收入
- C. 融资租入的固定资产作为甲公司的固定资产进行核算
- D. 按照生产设计预计生产能力确定固定资产的使用寿命

【参考答案】ABC

【中华会计网校答案解析】选项 D，属于会计估计。

【点评】本题考核“会计政策的判定”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第二章第 01 讲；②刘国峰强化提高第二章第 01 讲；③王艳龙老师模考点评班“预测卷一”多选第 8 题、“预测卷三”多选第 7 题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第二章第 25 页单选第 1 和第 2 题、第 26 页单选第 9 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第二章第 20 页单选第 6 题、第 21 页多选第 1 题和第 4 题。

三、计算分析题

1. 2×16 年发生的与职工薪酬相关的事项如下：

（1）4 月 10 日甲公司董事会通过表决，以本公司的自产产品作为奖品，对乙车间全体员工超额完成一季度生产任务进行奖励，每位员工奖励一件产品，该车间员工总数 200 人，其中车间管理人员 30 人，一线生产工人 170 人。发放给员工的本公司产品市场售价为 4000 元/件，成本为 1800 元/件。4 月 20 日，将 200 件产品发放给员工。

（2）甲公司共有 2000 名员工，从 2×16 年 1 月 1 日起该公司实行累积带薪缺勤制度，规定每个职工可享受 7 个工作日的带薪假，未使用的年休假可以向后结转 1 个会计年度，超过期限作废，员工离职后不能取得现金支付。2×16 年 12 月 31 日，每位职工当年平均未使用的假期为 2 天。根据过去经验的预期该经验继续适用，甲公司预计 2×17 年有 1800 名员工将享受不超过 7 天的带薪假期，剩余 200 名员工每人平均享受 8.5 天的带薪休假。该 200 名员

工中 150 名为销售人员，50 名为高管等管理人员。甲公司平均每名员工每个工作日的工资为 400 元，甲公司职工年休假以后进先出为基础，即带薪假期先从本年度享受的权利中扣除。

(3) 甲公司正在研发丙研发项目，2×16 年共发生项目研发人员工资 200 万元，其中自 2×16 年年初至 6 月 30 日期间发放的研发人员工资 120 万元，属于费用化支出，7 月 1 日到 11 月 30 日研发项目达到预定用途前发放的研发人员工资 80 万元属于资本化支出，人员工资已经以银行存款支付。

(4) 2×16 年 12 月 20 日甲公司董事会做出决议，拟关闭在某地区的一个公司，针对该公司员工进行补偿，具体为：因为未达到法定退休年龄，提前离开公司的员工。另外自其达到法定退休年龄后，按照每月 1000 元的标准给了退休给予退休人员补偿。涉及员工 80 人，每人 30 万元的一次性补偿 2400 万元已于 12 月 26 日支付。每月 1000 元的全体的补偿将于 2×17 年 1 月 1 日陆续发放，根据精算结果甲公司估计补偿义务的现值为 1200 万元。

其他有关资料：甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税率为 17%，本题不考虑其他因素。
要求：就甲公司 2×16 年发生的与职工薪酬有关的事项，逐项说明其应进行的会计处理，并编制相关会计分录。

【参考答案】

(1) 事项 (1) 以自产产品发放给职工，作为非货币性福利处理，视同销售确认收入以及销项税额，同时结转成本。

借：制造费用 $[200 \times 4000 \times (1+17\%) / 10000]$ 93.6

贷：应付职工薪酬 93.6

借：应付职工薪酬 93.6

贷：主营业务收入 80

应交税费——应交增值税（销项税额）13.6

借：主营业务成本 $(1800 \times 200 / 10000)$ 36

贷：库存商品 36

(2) 事项 (2) 作为累积带薪缺勤处理，2×16 年年末应该根据预计 2×17 年将使用的累积带薪假确认相关成本费用和负债。

借：销售费用 $(150 \times 1.5 \times 400 / 10000)$ 9

管理费用 $(50 \times 1.5 \times 400 / 10000)$ 3

贷：应付职工薪酬——累积带薪缺勤 12

(3) 自行研发项目，不符合资本化条件的应当费用化，先计入研发支出（费用化支出），

年末转为管理费用；符合资本化条件的，先计入研发支出（资本化支出），该项目研发成功达到预定可使用状态后，转为无形资产。

借：研发支出——费用化支出 120

——资本化支出 80

贷：应付职工薪酬 200

借：应付职工薪酬 200

贷：银行存款 200

借：管理费用 120

贷：研发支出——费用化支出 120

（4）事项（4）中给予一次性离职补偿按照重组义务处理，计入管理费用；给予退休人员补偿应当作为离职后福利计入管理费用。

借：管理费用 3600

贷：应付职工薪酬 3600

借：应付职工薪酬 2400

贷：银行存款 2400

【点评】本题考核“非货币性福利”、“累积带薪缺勤”、“辞退福利”等，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十章第05和08讲；②刘国峰强化提高第十章第04和05讲；③王艳龙老师模考点评班“预测卷一”单选第10题、“模拟试题二”综合第1题、“模拟试题一”综合题第2题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十章215页单选第36题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》176页单选第31题、399页多选第43题、187页计算分析第3、4题。

2. 甲股份有限公司（以下简称甲公司）2×16年发生的有关交易和事项如下：

（1）1月2日，甲公司支付3600万元银行存款，取得丙公司30%的股权，当日丙公司可辨认净资产公允价值为14000万元。有关可辨认资产、负债的公允价值与账面价值相同，甲公司取得该股权后，向丙公司董事会分派出一名成员，参与丙公司的日常经营决策。

2×16年丙公司实现净利润2000万元，持有可供出售金融资产当年市场价格下跌300万元，但尚未达到丙公司确定的应对可供出售金融资产计提减值准备的标准。

2×16年12月31日丙公司引用新投资者，新投资者向丙公司投入4000万元，新投资者加

入后，甲公司持有丙公司的股权比例降至 25%，但仍能够对丙公司施加重大影响。

(2) 6 月 30 日，甲公司将原作为办公用房的一栋房产对外出租，该房产原值为 3000 万，至租赁期开始日已计提折旧 1200 万元，未计提减值。房产公允价值为 1680 万元。2×16 年 12 月 31 日，周边租赁市场租金水平上升，甲公司采用公允价值后续计量，当日根据租金折现法估计，甲公司估计该房产的公允价值为 1980 万元。

(3) 8 月 20 日。甲以一项土地使用权为对价。自母公司购入其持有的一项对乙公司 60% 的股权（甲公司的母公司自 2×14 年 2 月起持有乙公司股权），另以银行存款向母公司支付补价 3000 万元。当日甲土地使用权成本为 12000 万元，累计摊销 1200 万元，未计提减值损失，公允为 19000 万元。乙公司可辨认净资产的公允价值为 3800 万元，所有者权益账面价值为 8000 万元（含原吸收合并时产生的商誉 1200）。取得乙公司 60 股权当日，甲公司与母公司办理完成了相关资产的所有权转让及乙公司工商登记手续，甲公司能够对乙公司实际控制。其他相关资料：除上述交易或事项外，甲公司 2×16 年未发生其他可能影响其他综合收益的交易或事项。本题中不考虑所得税等相关税费影响以及其他因素。

要求：

(1) 就甲公司 2×16 年发生的有关交易和事项，分别说明是否影响甲公司 2×16 年利润表中列报的其他综合收益，并编制与所发生交易或事项相关的会计分录。

(2) 计算甲公司 2×16 年利润表中其他综合收益总额。

【参考答案】

(1) 事项 (1) 影响其他综合收益

借：长期股权投资 4200

 贷：银行存款 3600

 营业外收入 600

借：长期股权投资（2000×30%）600

 贷：投资收益 600

借：其他综合收益（300×30%）90

 贷：长期股权投资 90

增资后，甲公司享有丙公司净资产的份额=（14000+2000-300+4000）×25%=4925（万元）；

增资前，甲公司享有丙公司净资产的份额=（14000+2000-300）×30%=4710（万元），因股权稀释导致增加的净资产份额=4925-4710=215（万元）。

借：长期股权投资——其他权益变动 215

贷：资本公积——其他资本公积 215

事项（2）不影响其他综合收益

借：投资性房地产 1680

累计折旧 1200

公允价值变动损益 120

贷：固定资产 3000

借：投资性房地产（1980-1680）300

贷：公允价值变动损益 300

事项（3）不影响其他综合收益

借：长期股权投资〔（8000-1200）×60%+1200〕5280

累计摊销 1200

资本公积 8520

贷：无形资产 12000

银行存款 3000

（2）影响其他综合收益的金额为-90万元。

【点评】本题考核“权益法核算的长期股权投资”、“固定资产转为投资性房地产”、“同一控制下企业合并”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第六章第03讲；第八章第04讲、第07讲；②刘国峰强化提高第六章第03讲、第八章第02讲、第03讲；③高志谦强化提高第六章第01讲、第八章第03讲、09讲；④王艳龙模考点评“模拟试题一”单选第6题、多选题第7题；“模拟试题三”单选第3题；“预测卷（一）单选第6题”、“预测卷（三）多选第4题”；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第六章第75页例题3，第八章第106页例题2、第123页单选第1题、第133页综合题第2题。⑥“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第六章第75页例题3，第八章第112页多选1、第117页综合题第3题。

第二套计算题

1.（本小题10分。）甲公司为境内上市公司。2×17年，甲公司发生的有关交易或事项如下：

（1）甲公司生产并销售环保设备，该设备的生产成本为每台600万元，正常市场销售价格为每台780万元。甲公司按照国家却低帮的价格以每台500万元对外销售；同时，按照国家

有关政策，每销售 1 台环保设备由政府给予甲公司补助 250 万元。2×17 年，甲公司销售环保设备 20 台，50%款项尚未收到，当年收到政府给予的环保设备销售补助款 5000 万元。

(2) 甲公司为采用新技术生产更先进的环保设备，于 3 月 1 日起对某条生产线进行更新改造。该生产线的原价为 10000 万元，已计提折旧 6500 万元，拆除设备的账面价值为 300 万元（假定无残值），新安装设备的购进成本为 8000 万元，另发生其他相关费用 1200 万元。相关支出均通过银行转账支付。生产线更新改造项目于 12 月 25 日达到预定可使用状态。甲公司更新改造该生产线属于国家鼓励并给予补助的项目。经甲公司申请，于 12 月 20 日得到相关政府部门批准，可获得政府补助 3000 万元。截至 12 月 31 日，补助款项尚未收到，但甲公司预计能够取得。

(3) 5 月 10 日，甲公司所在地地方政府为了引进人才，与甲公司签订了人才引进合作协议，该协议约定，当地政府将向甲公司提供 1500 万元人才专用资金，用于甲公司引进与研发新能源汽车相关的技术人才，但甲公司必须承诺在当期注册并至少八年内注册地址不变且不搬离本地区，如八年内甲公司注册地变更或搬离本地区的，政府有权收回该补助资金。该资金分三年使用，每年 500 万元。每年年初，甲公司需向当地政府报送详细的人才引进及资金使用计划，每年 11 月末，由当地政府请中介机构评估甲公司人才引进是否符合年初计划并按规定的用途使用资金。甲公司预计半年内不会变更注册地，也不会搬离该地区，且承诺按规定使用资金。8 月 20 日，甲公司收到当地政府提供的 1500 万元补助资金。

甲公司对于政府补助按净额法进行会计处理。
本题不考虑增值税和相关税费以及其他因素。

要求：

(1) 根据资料 (1)，说明甲公司收到政府的补助款的性质及应当如何进行会计处理，并说明理由；编制相关的会计分录。

(2) 根据资料 (2)，说明甲公司获得政府的补助款的分类；编制与生产线更新改造相关的会计分录。

(3) 根据资料 (3)，说明甲公司收到政府的补助款的分类，编制甲公司 2×17 年相关的会计分录。

【答案】

(1) 甲公司收到政府的补助款，不属于政府补助。对于收到的政府补助款，应该确认为收入。

理由：甲公司虽然取得了政府补助款，但最终收益的是从甲公司购买环保设备的消费者，相

当于政府以每台 750 万元的价格购买设备，然后再按照每台 500 万元销售给终端用户，对于甲公司而言，销售环保设备收入由两部分构成，一是终端客户支付的价款，二是政府的补助款，政府的补助款是甲企业产品对价的组成部分，所以甲公司应将取得的政府补助款按照收入准则的规定进行会计处理。

借：银行存款（5000+5000）10000

 应收账款 5000

 贷：主营业务收入（750*20）15000

 借：主营业务成本（600*20）12000

 贷：库存商品 12000

（2）甲公司获得政府的补助款属于与资产相关的政府补助。

借：在建工程 3500

 累计折旧 6500

 贷：固定资产 10000

借：营业外支出 300

 贷：在建工程 300

借：在建工程 8000

 贷：银行存款 8000

借：在建工程 1200

 贷：银行存款 1200

借：固定资产 12400

 贷：在建工程 12400

借：其他应收款 3000

 贷：固定资产 3000

（3）甲公司收到政府的补助款属于与收益相关的政府补助。

借：银行存款 1500

 贷：递延收益 1500

借：递延收益 500

 贷：管理费用 500

【点评】本题考核“政府补助”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学

习第十一章第 07 讲；②刘国峰强化提高第十一章第 04、05 讲；③王艳龙老师模考点评“模拟试题二计算分析第 2 题”、“模拟试卷三”单选第 5 题、“预测卷一”单选第 8 题、“预测卷二”多选第 9 题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十一章第 268 页多选第 14 和 15 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十章第 235 页计算分析题第 3 题、第 236 页计算分析题第 5 题；⑥“梦想成真”系列辅导丛书《全真模拟试卷·会计》第 25 页综合题第 1 题。

2. 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。

甲公司为境内上市公司，2×16 年度财务报表于 2×17 年 2 月 28 日经董事会批准对外报出。

2×16 年，甲公司发生的有关交易或事项如下：

(1) 甲公司历年来对所售乙产品实行“三包”服务，根据产品质量保证条款，乙产品出售后两年内如发生质量问题，甲公司负责免费维修、调换等（不包括非正常损坏）。甲公司 2×16 年年初与“三包”服务相关的预计负债账面余额为 60 万元，当年实际发生“三包”服务费用 45 万元。

按照以往惯例，较小质量问题发生的维修等费用为当期销售乙产品收入总额的 0.5%；较大质量问题发生的维修等费用为当期销售乙产品收入总额的 2%；严重质量问题发生的维修等费用为当期销售乙产品收入总额的 1%。根据乙产品质量检测及理念发生“三包”服务等情况，甲公司预计 2×16 年度销售乙产品中的 75%不会发生质量问题，20%可能发生较小质量问题，4%可能发生较大质量问题，1%可能发生严重质量问题。甲公司 2×16 年销售乙产品收入总额为 50000 万元。

(2) 2×17 年 1 月 20 日，甲公司收到其客户丁公司通知，因丁公司所在地于 2×17 年 1 月 18 日发生自然灾害，导致丁公司财产发生重大损失，无法偿付所欠甲公司货款 1200 万元的 60%。甲公司已对该应收账款于 2×16 年末计提 200 万元的坏账准备。

(3) 根据甲公司与丙公司签订的协议，甲公司应于 2×16 年 9 月 20 日向丙公司销售一批乙产品，因甲公司未能按期交付，导致丙公司延迟向其客户交付商品而发生违约损失 1000 万元。为此，丙公司于 2×16 年 10 月 8 日向法院提起诉讼，要求甲公司按合同约定支付违约金 950 万元以及由此导致的丙公司违约损失 1000 万元。

截至 2×16 年 12 月 31 日，双方拟进行和解，和解协议正在商定过程中。甲公司经咨询其法

律顾问后，预计很可能赔偿金额在 950 万元至 1000 万元之间。为此，甲公司于年末预计 975 万元损失并确认为预计负债。2×17 年 2 月 10 日，甲公司与丙公司达成和解，甲公司统一支付违约金 950 万元和丙公司的违约损失 300 万元，丙公司同意撤诉。甲公司于 2×17 年 3 月 20 日通过银行转账支付上述款项。

本题不考虑相关税费及其他因素。

要求：

(1) 根据资料 (1)，说明甲公司因“三包”服务预计负债时确定最佳估计数的原则，计算甲公司 2×16 年应计提的产品“三包”服务费用；并计算甲公司 2×16 年 12 月 31 日与产品“三包”服务有关的预计负债年末余额。

(2) 根据资料 (2) 和 (3)，分别说明与甲公司有关的事项属于资产负债表日后调整事项还是非调整事项，并说明理由；如为调整事项，分别计算甲公司应调整 2×16 年年末留存收益的金额；如为非调整事项，说明其会计处理方法。

【答案】

(1) 根据题意，这里该或有事项涉及多个项目，按照各种可能结果及相关概率计算确定。
2×16 年应计提的产品“三包”服务费用 = $50000 \times 0.5\% \times 20\% + 50000 \times 2\% \times 4\% + 50000 \times 1\% \times 1\% = 50 + 40 + 5 = 95$ (万元)

甲公司 2×16 年 12 月 31 日与产品“三包”服务有关的预计负债的年末余额 = $60 - 45 + 95 = 110$ (万元)

(2) 事项 (2) 属于日后非调整事项。

理由：2×17 年 1 月 20 日甲公司得知乙公司所在地区于 2×17 年 1 月 18 日发生自然灾害，导致等公司发生重大损失，无法支付货款 1200 万元的 60%，这个自然灾害是在 2×17 年发生的，甲公司在日后期间得知的，在资产负债表日及以前并不存在，所以属于日后非调整事项的。

会计处理：对于无法偿还部分，应当确认坏账准备，直接计入 2×17 年当期损益，会计分录如下：

借：资产减值损失 520

贷：坏账准备 520

事项 (3) 属于日后调整事项。

理由：该未决诉讼发生在 2×16 年，甲公司在 2×16 年年末确认了预计负债 975 万元，2×17 年 2 月 10 日，甲公司和丙公司达成了和解，确定了最终支付的金额，2×16 年的财务报

表于 2×17 年 2 月 28 日对外报出，这里是日后期间确定了最终支付的金额，所以属于日后调整事项。

调整 2×16 年留存收益的金额： $(950+300) - (1000+950) / 2 = 275$ （万元）

【点评】本题考核“产品质量保证”、“日后事项”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十章第 11 讲、第十九章第 02 讲、04 讲；②刘国峰老师强化提高第十章第 13 讲、第十九章第 02 讲、03 讲；③高志谦老师强化提高第十章第 05 讲、第十九章第 02 讲；④王艳龙老师模考点评“预测卷二”单选第 2 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十章第 213 页单选第 27 题、28 题、第十九章 449 页例题 1、综合题第 2 题；⑥“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十章 178 页单选第 42 题、48 题。



四、综合题

1. 甲公司为境内上市公司，2×16 年度，甲公司经注册会计师审计前的净利润为 35000 万元。其 2×16 年度财务报告于 2×17 年 4 月 25 日经董事会批准对外报出。注册会计师在对甲公司 2×16 年度财务报表审计时，对下列有关交易或事项的会计处理提出质疑：

(1) 2×16 年 1 月 1 日，甲公司以 1000 万元购买了乙公司资产支持计划项目发行的收益凭证，根据合同约定，该收益凭证期限为三年，预计年收益率 6%，当年收益于下年 1 月底前支付；收益凭证到期时按资产支持计划所涉及的资产的实际现金流量情况支付全部或部分本金；发行方不保证偿还全部本金和支付按照预计收益率计算的收益。甲公司计划持有该收益凭证至到期，该收益凭证于 2×16 年 12 月 31 日的公允价值为 980 万元，2×16 年度，甲公司的会计处理如下：

借：持有至到期投资	1000
贷：银行存款	1000
借：应收账款	60
贷：投资收益	60



(2) 2×16 年 6 月 20 日，甲公司与乙公司签订售后租回协议，将其使用的一栋办公楼出售给丁公司，出售价格为 12500 万元，款项已经收存银行。根据协议约定，甲公司于 2×16 年 7 月 1 日起向丁公司租赁该办公楼，租赁期限为 5 年，每半年支付租赁费用 250 万元，该办公楼的原价为 8500 万元，2×16 年 7 月 1 日的公允价值为 11000 万元；截至 2×16 年 7

月 1 日该办公楼已提折旧 1700 万元，预计该办公楼尚可使用 40 年。该办公楼所在地按市场价格确定的租赁费用为每年 180 万元。2×16 年，甲公司的会计处理如下：

借：固定资产清理 6800
 累计折旧 1700
 贷：固定资产 8500

借：银行存款 12500
 贷：固定资产清理 12500

借：固定资产清理 5700
 贷：营业外收入 5700

借：管理费用 250
 贷：银行存款 250

(3) 甲公司自 2×16 年 1 月 1 日起将一项尚可用 40 年的出租土地使用权转为自用并计划在该土地使用权上建造厂房。转换日，该土地使用权的公允价值为 2000 万元，账面价值为 1800 万元，截至 2×16 年 12 月 31 日，甲公司为建造厂房实际发生除土地使用权外的支出 1800 万元，均以银行存款支付。该土地使用权于 2×06 年 1 月 1 日取得，成本为 950 万元，预计可用 50 年，取得后立即出租给其他单位。甲公司对出租土地使用权采用公允模式进行后续计量。2×16 年，甲公司的会计处理如下：

借：在建工程 3800
 贷：投资性房地产——成本 950
 ——公允价值变动 850
 银行存款 1800
 公允价值变动损益 200

(4) 2×16 年 10 月 8 日，经甲公司董事会批准，将以成本模式进行后续计量的出租房产的预计使用年限由 50 年变更为 60 年，并从 2×16 年 1 月 1 日开始按新的预计使用年限计提折旧。该出租房产的原价为 50000 万元，甲公司对出租房产采用年限平均法计提折旧，预计净残值为 0，截至 2×15 年 12 月 31 日已计提 10 年折旧。2×16 年，甲公司的会计处理如下：

借：其他业务成本 800
 贷：投资性房地产累计折旧 800

其他相关资料：

第一，假定注册会计师对质疑事项提出的调整建议得到甲公司接受。

第二，本题不考虑所得税等相关税费以及其他因素。

要求：

(1) 对注册会计师质疑的交易或事项，分别判断甲公司的会计处理是否正确，并说明理由；对不正确的会计处理，编制更正的会计分录（无需通过“以前年度损益调整”或“利润分配——未分配利润”科目，直接使用相关会计科目，也无需编制提取盈余公积、结转利润分配的会计分录）。

(2) 计算甲公司 2×16 年度经审计后的净利润。

【参考答案】

(1) 事项 (1)：

甲公司的会计处理不正确。

理由：持有至到期投资，是指到期日固定、回收金额固定或可确定，且企业有明确意图和能力持有至到期的非衍生金融资产，根据题目资料，发行方不保证偿还全部本金和支付按照预计收益率计算的收益，说明回收的金额不固定或可确定，所以不能按照持有至到期投资核算，又因为该收益凭证期 3 年，所以应该按照可供出售金融资产核算。

更正分录如下：

借：可供出售金融资产 1000

贷：持有至到期投资 1000

借：其他综合收益 20

贷：可供出售金融资产 20

借：投资收益 60

贷：应收账款 60

事项 (2)：

甲公司的会计处理不正确。

理由：售后租回形成经营租赁，且售价高于公允价值的，售价与公允价值的差额计入递延收益，而公允价值与账面价值的差额则计入当期损益。

更正分录：

借：营业外收入 1500

贷：递延收益 1500

借：递延收益 150

贷：管理费用 150

事项（3）：

甲公司会计处理不正确。

理由：出租土地使用权转为自用，应确认为无形资产，而不是在建工程；同时在土地使用权上建造厂房，建造期间土地使用权的摊销额应计入工程成本。

更正分录：

借：无形资产 2000
 累计摊销 50

 贷：在建工程 1950

事项（4）：

甲公司的会计处理不正确。

理由：甲公司将预计使用年限由 50 年变更为 60 年，属于会计估计变更，采用未来适用法，不需要进行追溯，甲公司 2×16 年少确认了折旧 149.24 万元。

2×16 年前 9 个月计提折旧的金额 = $50000 \div 50 \div 12 \times 9 = 750$ （万元）

2×16 年后 3 个月计提折旧的金额 = $(50000 - 50000 \div 50 \times 10 - 50000 \div 50 \div 12 \times 9) \div (60 \times 12 - 10 \times 12 - 9) \times 3 = 199.24$ （万元）

2×16 年一共需要计提折旧的金额 = $750 + 199.24 = 949.24$ （万元）

$949.24 - 800 = 149.24$ （万元）

甲公司少确认了折旧 149.24 万元。

更正分录如下：

借：其他业务成本 149.24

 贷：投资性房地产累计折旧 149.24

（2）甲公司 2×16 年度经审计后的净利润 = $35000 - 60 - 1500 + 150 - 149.24 = 33440.76$ （万元）

【点评】本题考核“前期差错更正的会计处理”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017 年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十七章第 08 讲；②刘国峰强化提高第十七章第 08 讲；③王艳龙老师模考点评班“模拟试题（一）”计算分析题第 1 题，“模拟试题（二）”计算分析题第 2 题，“模拟试题（三）”计算分析题第 2 题，“预测试卷（二）”计算分析题第 1 题，“预测试卷（三）”计算分析题第 2 题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十七章 391 页计算分析题第 4 题、392 页综合题第 1、2 题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十七章 346 页计算分析题、346 页综合题第 1、2 题。

2. 甲有限公司（以下简称“甲公司”为上市公司，该公司 2×16 年发生的有关交易或事项如下：

(1) 1 月 2 日，甲公司在天猫开设的专营店上线运行，推出一项新的销售政策，凡在 1 月 10 日之前登录甲公司专营店并注册为会员的消费者，只须支付 500 元会员费，即可享受在未来两年内在该公司专营店购物全部 7 折的优惠，该会员费不退且会员资格不可转让。1 月 2 日至 10 日，该政策共吸引 30 万名消费者成为甲公司天猫专营店会员，有关消费者在申请加入成为会员时已全额支付会员费。

由于甲公司在天猫开设的专营店刚刚开始运营，甲公司无法预计消费者的消费习惯及未来两年可能的消费金额。税法规定，计算所得税时按会计准则规定确认收入的时点作为计税时点。

(2) 2 月 20 日，甲公司将闲置资金 3000 万美元用于购买某银行发售的外汇理财产品。理财产品合同规定：该理财产品存续期为 364 天，预期年化收益率为 3%，不保证本金及收益，持有期间内每月 1 日可开放赎回。甲公司计划将该投资持有至到期。当日美元对人民币的汇率为 1 美元=6.5 元人民币。

2×16 年 12 月 31 日，根据银行发布的理财产品价值信息，甲公司持有的美元理财产品价值为 3100 美元，当日美元对人民币的汇率为 1 美元=6.70 元人民币。

税法规定对于外币交易的折算采用交易发生时的即期汇率，但对与以公允价值计量的金融资产，持有期间内的公允价值变动不计入应纳税所得额。

(3) 甲公司生产的乙产品中标参与公家专项扶持计划，该产品正常市场价格为 1.2 万/台，甲公司的生产成本为 0.8 万元/台。按照规定，甲公司参与该国家专项扶持计划后，将乙产品销售给目标消费者的价格为 1 万元/台，国家财政另外给予甲公司补助款 0.2 万元/台。

2×16 年，甲公司按照该计划共销售乙产品 2000 台，销售价款及国家财政补助款均已收到。税法规定，有关政府补助收入在取得时计入应纳税所得额。

(4) 9 月 30 日，甲公司自外部购入一项正在进行中的研发项目，支持价款 900 万元，甲公司预计该项目前期研发已经形成一定的技术雏形，预计能够带来的经济利益流入足以补偿外购成本，甲公司组织自身研发团队在该项目基础上进一步研发，当年度共研发支出 400 万元，通过银行存款支付。甲公司发生的有关支出均符合资本化条件，至 20×16 年末，该项目仍处于研发过程中。

税法规定，企业自行研发的项目，按照会计准则规定资本化的部分，其计税基础为资本化金额的 150%；按照会计准则规定费用化的部分，当期可予税前扣除的金额为费用化金额的

150%。

其他有关资料：

第一，本题中不考虑除所得税外其他相关税费的影响，甲公司适用的所得税税率为 25%，假定甲公司在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。

第二，甲公司人民币为记账本位币，外币业务采用业务发生时的即期汇率折算。

要求：

就甲公司 20×16 年发生的有关交易或事项，分别说明其应当进行的会计处理并说明理由；分别说明有关交易或事项是否产生资产、负债的账面价值与计税基础的暂时性差异，是否应确认相关递延所得税，并分别编制与有关交易或事项相关的会计分录。

【参考答案】

事项（1）

会计处理：甲公司应将收到的会员费作为预收账款；理由：甲公司无法预计消费者的消费习惯及未来两年可能的消费金额。

会计分录：

借：银行存款 1500

 贷：预收账款 1500

由于税法规定计算所得税时按照会计准则规定确认收入的时点作为计税时点，所以税会确认收入的时点一致，不确认递延所得税。

事项（2），会计处理：该外汇理财产品应当作为可供出售金融资产核算，期末确认公允价值变动且计入其他综合收益；期末汇兑差额计入财务费用；理由：企业持有的该理财产品本身属于闲置资金投资，且期限较短，回收金额不确定，不能划分为持有至到期投资；同时甲公司没有计划通过赚取买卖价差的方式来获取该金融资产的经济利益，因此不宜划分为交易性金融资产。

会计分录：

借：可供出售金融资产（3000×6.5） 19500

 贷：银行存款 19500

借：可供出售金融资产（3100-3000）×6.7 670

 贷：其他综合收益 670

借：可供出售金融资产 3000×（6.7-6.5） 600

 贷：财务费用 600

借：其他综合收益（670×25%） 167.5

 贷：递延所得税负债 167.5

可供出售金融资产的账面价值大于计税基础，产生暂时性差异，需要确认递延所得税负债。

事项（3），会计处理：甲公司收到的国家财政补助款作为收入确认；理由：因为该项补助的受益者并不是企业，而是该项产品的消费者，因此甲公司正常确认收入。

会计分录：

借：银行存款 2400

贷：主营业务收入 2400

借：主营业务成本 1600

贷：库存商品 1600

收到的国家财政补助款账面价值与计税基础相同，不产生暂时性差异，不需要确认递延所得税。

事项（4），会计处理：甲公司购入的研发项目作为研发支出（资本化支出）核算，发生的研发支出计入研发支出（资本化支出）；理由：预计能够带来的经济利益流入足以补偿外购的成本，且后续支出符合资本化条件。

会计分录：

购买时：

借：研发支出——资本化支出 900

贷：银行存款 900

支出时：

借：研发支出——资本化支出 400

贷：银行存款 400

研发支出账面价值=900+400=1300（万元），计税基础=1300×150%=1950（万元），因此账面价值小于计税基础，产生暂时性差异，但是不需要确认递延所得税。

【点评】本题考核“收入的确认”、“外币货币性金融资产的会计处理”“自行研发无形资产的会计处理”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第五章第01讲、第十一章第07讲、第十五章第03讲；②刘国峰强化提高第五章第02讲、第十一章第04讲；③王艳龙老师模考点评班“模拟试题（三）”单选题第5题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第五章第63和64页多选第4和5题，第十一章第268页多选第15题，第十五章342页单选第8题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第五章51页单选第8题，第十一章230页单选第13题，第十五章单选题第3题。

第二套综合题

综合题

1. (本小题 18 分。)甲股份有限公司(以下简称“甲公司”)2×15 年、2×16 年发生的有关交易或事项如下:

(1) 2×15 年 2 月 10 日,甲公司自公开市场以 6.8 元/股购入乙公司股票 2000 万股,占乙公司发行在外股份数量的 4%,取得股票过程中另支付相关税费等 40 万元。甲公司在取得该部分股份后,未以任何方式参与乙公司日常管理,也未拥有向乙公司派出董事及管理人员的权利。甲公司对持有的乙公司股票不准备随时出售。

(2) 2×15 年 6 月 30 日,甲公司以 4800 万元取得丙公司 20%股权。当日,交易各方办理完成股权变更登记手续,丙公司可辨认净资产公允价值为 28000 万元,其中除一项土地使用权的公允价值为 2400 万元、账面价值为 1200 万元外,其他资产、负债的公允价值与账面价值相同。该土地使用权未来仍可使用 10 年,丙公司采用直线法摊销,预计净残值为零。

当日,根据丙公司章程规定,甲公司向丙公司董事会派出一名成员,参与财务和生产经营决策。

(3) 2×15 年 12 月 31 日,乙公司股票的收盘价为 8 元/股。

(4) 2×16 年 6 月 30 日,甲公司自公开市场进一步股买乙公司股票 20000 万股(占乙公司发行在外的普通股的 40%),购买价格为 8.5 元/股,支付相关税费 400 万元。当日,有关股份变更登记手续办理完成,乙公司可辨认净资产公允价值为 400000 万元。购入上述股份后,甲公司立即对乙公司董事会进行改选,改选后董事会由 7 名董事组成,其中甲公司派出 4 名成员。乙公司章程规定,除公司合并、分离等事项应由董事会 2/3 成员通过外,其他财务和生产经营决策由董事会 1/2 以上(含 1/2)成员通过后实施。

(5) 2×16 年,甲公司与乙公司、丙公司发生的交易或事项如下:

7 月 20 日,甲公司将其生产的一台设备销售给丙公司。该设备在甲公司的成本为 600 万元,销售给丙公司的售价为 900 万元,有关款项已通过银行存款收取。丙公司将取得的设备作为存货。至 2×16 年末,尚未对外销售。

8 月 30 日,甲公司自乙公司购进一批产品,该批产品在乙公司的成本为 800 万元,甲公司的购买价格为 1100 万元,相关价款至 2×16 年 12 月 31 日尚未支付。甲公司已将其中的 30%对集团外销售。乙公司对 1 年以内应收账款(含应收关联方款项)按余额 5%计提坏账准备。

(6) 丙公司 2×16 年实现净利润 4000 万元。2×15 年末持有的可供出售金融资产在 2×16 年数量未发生变化。年末公允价值下跌 400 万元,但未达到丙公司应对可供出售金融资产计提减值准备的标准。

其他有关资料:

本题不考虑所得税等相关税费影响以及其他因素，有关各方在交易前不存在任何关联方关系。

要求：

(1) 判断甲公司取得乙公司 4% 股份应当划分的资产类别并说明理由，编制甲公司 2×15 年与取得和持有乙公司股份相关的会计分录；确定甲公司取得丙公司 20% 股权应当采用的核算方法并说明理由，编制甲公司 2×15 年与取得丙公司股权相关的会计分录。

(2) 判断甲公司对乙公司企业合并的类型并说明理由；确定甲公司对乙公司的合并日或购买日并说明理由；确定该项交易的企业合并成本，判断企业合并类型为非同一控制下企业合并的，计算确定该项交易中购买日应确认的商誉金额。

(3) 计算甲公司 2×16 年合并利润表中应当确认的投资收益，编制甲公司 2×16 年个别财务报表中与持有丙公司投资相关的会计分录。

(4) 编制甲公司 2×16 年合并财务报表时与丙公司、乙公司未实现内部交易损益相关的调整或抵销分录。

【参考答案】

(1) 甲公司取得乙公司股权作为可供出售金融资产核算；理由：因为甲公司取得该股权后，未以任何方式参与乙公司日常管理，也未拥有向乙公司派出董事或管理人员的权利，因此不具有重大影响；其次，甲公司对持有的乙公司股权不准备随时出售，所以应作为可供出售金融资产核算；

2×15 年取得乙公司股份相关会计分录：

借：可供出售金融资产（ $2000 \times 6.8 + 40$ ）13640

贷：银行存款 13640

借：可供出售金融资产（ $2000 \times 8 - 13640$ ）2360

贷：其他综合收益 2360

甲公司取得丙公司股权应当采用权益法核算；理由：甲公司向丙公司董事会派出一名成员，参与财务和产生经营决策，因此对丙公司产生重大影响；

甲公司取得丙公司股权相关会计分录：

借：长期股权投资 4800

贷：银行存款 4800

借：长期股权投资（ $28000 \times 20\% - 4800$ ）800

贷：营业外收入 800

(2) 甲公司对乙公司的合并类型：非同一控制下企业合并；理由：通过改选乙公司董事会，可以控制乙公司的财务和生产经营决策。

购买日：2×16年6月30日；理由：2×16年6月30日有关股份变更登记手续办理完成，同时改选乙公司董事会，取得控制权。

企业合并成本 = (20000 + 2000) × 8.5 = 187000 (万元)

合并商誉 = 合并成本 187000 - 400000 × 44% = 11000 (万元)

(3) 合并利润表中确认的投资收益 = (2000 × 8.5 - 13640) + 3580 × 20% + (900 - 600) × 20% = 4136 (万元)

【提示】本题没有告知乙公司当年实现的净利润，因此计算合并利润表中的投资收益时不需要考虑乙公司净利润的份额。

调整后的净利润 = 4000 - 评估增值无形资产补提摊销 (2400 - 1200) / 10 - (900 - 600) = 3580 (万元)

借：长期股权投资 (3580 × 20%) 716

贷：投资收益 716

借：其他综合收益 (400 × 20%) 80

贷：长期股权投资 80

(4) 与丙公司内部交易的调整分录

借：营业收入 (900 × 20%) 180

贷：营业成本 (600 × 20%) 120

投资收益 60

与乙公司内部交易的抵销分录

借：营业收入 1100

贷：营业成本 890

存货 [(1100 - 800) × 30%] 210

借：少数股东权益 [210 × (1 - 44%)] 117.6

贷：少数股东损益 117.6

借：应付账款 1100

贷：应收账款 1100

借：应收账款 (1100 × 5%) 55

贷：资产减值损失 55

【点评】本题考核“权益法核算的长期股权投资会计处理”、“多次交易分步实现非同一控制下的计算”、“内部存货交易的抵销”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①徐经长老师预习进阶第四讲（下）第07讲；②郭建华老师基础学习第八章第07讲，第十八章第08、09、12讲；③刘国峰强化提高第八章第09讲，第18章第06、07、08讲；④高志谦强化提高第八章第08讲，第18章第06讲；⑤李景辉老师基础学习第八章第07讲，第十八章第07讲和第09讲；⑥魏红元基础学习第八章第08讲，第十八章第08、09、12讲；⑦王艳龙老师模考点评班“模拟试题（一）”综合题第1题，“模拟试题（二）”综合题第2题，“模拟试题（三）”综合题第1题，“预测试题（一）”综合题第2题；⑧“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第八章第137页综合题第5题；⑨“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第八章114页计算分析题，117页综合题第3题、第十八章373页综合题第1题，375页综合题第3题、第4题。



2. 甲公司为境内上市公司并是增值税一般纳税人。2×15年和2×16年，甲公司发生的有关交易或事项如下：

（1）2×15年6月30日，甲公司以前以2400万元购入乙公司26%股权，能够对乙公司施加重大影响，采用权益法核算；款项通过银行转账支付，股权过户登记手续于当日办理完成。当日，乙公司可辨认净资产公允价值为10000万元，各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。

2×15年9月30日，甲公司出售其生产的丙产品给乙公司，增值税专用发票上注明的销售价款2000万元，增值税额340万元。截至2×15年12月31日，乙公司已对外出售所购丙产品的5%。甲公司生产该批丙产品的成本为1300万元。

（2）2×15年11月20日，甲公司与丁公司签订购买乙公司股权的协议，该协议约定，以2×15年10月31日经评估确定的乙公司可辨认净资产公允价值14800万元为基础，甲公司以4800万元购买丁公司持有的乙公司30%股权。上述协议分别经交易各方内部决策机构批准，并于2×15年12月31日经监管机构核准。

2×16年1月1日，交易各方办理了乙公司股权过户登记手续。当日，甲公司向乙公司董事会进行改组，改组后的董事会由9名董事组成，其中甲公司派出6名。按乙公司章程规定，所有重大的经营、财务和分配等事项经董事会成员三分之二及以上表决通过后实施。

2×16年1月1日，乙公司账面所有者权益构成为：实收资本10000万元、资本公积1200万元、盈余公积800万元、其他综合收益700万元、未分配利润500万元；乙公司可辨认净资产的公允价值为15000万元，除一块土地使用权增值1800万元外（该土地使用权属于乙公司办公用房所占土地，尚可使用30年，预计无残值，按直线法摊销），其他各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同，甲公司原持有乙公司26%股权的公允价值为3900万元；甲公司购买乙公司30%股权的公允价值为4800万元。

(3) 2×15年，乙公司按其净资产账面价值计算实现的净利润为2200万元，其中7至12月实现的净利润为1200万元；2×15年7至12月其他综合收益增加700万元。

2×16年，乙公司于2×15年向甲公司购买的丙产品已全部实现对外销售。2×16年，乙公司按其净资产账面价值计算实现的净利润为2500万元，其他综合收益增加650万元。

其他有关资料：

第一，甲公司适用的所得税税率为25%，甲公司购入乙公司股权按照实际成本作为计税基础，甲公司预计未来有足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异。乙公司各项资产、负债按照取得时的成本作为计税基础，涉及企业合并的，以购买日（或合并日）的账面价值作为计税基础，其中因企业合并产生的商誉于处置合并相关资产时可税前扣除。甲公司拟长期持有乙公司股权。

第二，甲公司投资乙公司前，甲公司、乙公司、丁公司之前不存在关联方关系。

第三，乙公司除实现净利润、其他综合收益外，无其他权益变动事项；乙公司按其实现净利润的10%计提法定盈余公积，没有进行其他分配。

第四，本题不考虑除所得税以外的其他相关税费以及其他因素。

要求：

(1) 计算2×15年12月31日甲公司持有的乙公司股权在其个别财务报表中列报的长期股权投资金额，编制甲公司取得及持有乙公司投资相关的会计分录。

(2) 计算2×15年12月31日合并报表投资收益的列示金额。

(3) 判断甲公司增持乙公司30%股权的交易类型，并说明理由；确定甲公司对乙公司的企业合并成本，如判断属于非同一控制下企业合并的，计算应予确认的商誉金额；判断乙公司应于何时纳入甲公司合并财务报表范围，并说明理由。

(4) 编制甲公司2×16年末与其合并财务报表相关的调整或抵销分录。

【答案】

(1) 2×15 年甲公司持有的乙公司股权在其个别报表中列示的长期股权投资金额为 3003 万元。

借：长期股权投资——投资成本 2400

贷：银行存款 2400

初始投资成本 2400 小于应享有乙公司投资时点可辨认净资产公允价值份额 2600 (10000×26%)，需要调整长期股权投资的初始投资成本。

借：长期股权投资——投资成本 200

贷：营业外收入 200

子公司调整后的净利润=1200-(2000-1300)×(1-50%)=850 (万元)

借：长期股权投资——损益调整 221 (850×26%)

贷：投资收益 221

借：长期股权投资——其他综合收益 182 (700×26%)

贷：其他综合收益 182

2×15 年 12 月 31 日年年末长期股权投资的余额=2400+200+221+182=3003 (万元)

(2) 2×15 年 12 月 31 日合并报表投资收益的列示金额为 182 (万元)。

借：营业收入 520 (2000×26%)

营业成本 338

贷：投资收益 182 (2000-1300)×26%

(3) 甲公司增持乙公司 30% 股权，属于通过多次交易分步取得股权，最终形成非同一控制下企业控股合并的情况。

理由：2×16 年 1 月 1 日，交易各方办理了乙公司股权过户登记手续。当日，甲公司向乙公司董事会进行改组，改组后的董事会由 9 名董事组成，其中甲公司派出 6 名。按乙公司章程规定，所有重大的经营、财务和分配等事项经董事会成员三分之二及以上表决通过后实施，且甲公司投资乙公司前，甲公司、乙公司、丁公司之前不存在关联方关系，所以属于通过多次交易分步取得股权，最终形成非同一控制下企业控股合并的情况。

合并成本=3900+4800=8700 (万元)

商誉=8700-(1500-1800×25%)×56%=552 (万元)

(4) 分录如下：

借：无形资产 1800

贷：资本公积 1350

递延所得税负债 450

借：管理费用 60

贷：无形资产 60

借：递延所得税负债 15

贷：所得税费用 15

调整后的净利润=2500-60+15=2455 (万元)

借：长期股权投资 1374.8 (2455×56%)

贷：投资收益 1374.8

借：长期股权投资 364

贷：其他综合收益 364

借：长期股权投资 3900

贷：长期股权投资 3003

投资收益 897

借：其他综合收益 182

贷：投资收益 182

借：实收资本 10000

资本公积 (1200+1350) 2550

其他综合收 (700+650) 1350

盈余公积 (800+250) 1050

年末未分配利润 (500+2455-250) 2705

商誉 552

贷：长期股权投资 (8700+288+800) 10438.8

少数股东权益 7768.2

借：投资收益 1374.8

少数股东损益 1080.2

年初未分配利润 500

贷：提取盈余公积 250

年末未分配利润 2705

【点评】本题考核“多次交易分步取得股权实现非同一控制下企业控股合并”，该题目所涉及知识点在下列中华会计网校（www.chinaacc.com）2017年注册会计师《会计》辅导中均有体现：①郭建华老师基础学习第十八章第12讲；②刘国峰强化提高第十八章第08讲；③王艳龙老师模考点评班“模拟试卷一”综合题第1题；④“梦想成真”系列辅导丛书《应试指南·会计》第十八章第434页综合题第7题；⑤“梦想成真”系列辅导丛书《经典题解·会计》第十八章第375页综合题第4题。

