

2006年度注册会计师
全国统一考试

会计模拟试题

一、单项选择题

1.上市公司下列交易或事项形成的资本公积中,可以直接用于转增股本的是()。

- A.关联方交易 B.接受非现金资产捐赠 C.子公司接受非现金资产捐赠 D.接受外币资本投资

2.某企业于2005年5月31日对某生产线进行改造。该生产线的账面原值为4 500万元,2003年12月31日该生产线减值准备余额为500万元,2005年5月31日累计折旧为1 500万元。在改造过程中,领用工程物资400万元,发生人工费用150万元,耗用水电等其他费用100万元。在试运行中取得试运行净收入50万元。该生产线于2006年1月改造完工并投入使用。改造后的生产线可使其生产的产品质量得到实质性的提高,其预计可收回金额为3 200万元。改造后的生产线的入账价值为()万元。

- A.2 900 B.3 000 C.3 100 D.3 200

3.某企业对所得税采用债务法核算。上年及以前年度适用的所得税税率为33%,本年初“递延税款”科目的借方余额为66万元。本年适用的所得税税率为30%,本年转回应纳税时间性差异40万元。该企业本年末“递延税款”科目余额为()万元。

- A.借方48 B.借方72 C.借方78 D.借方84

4.2005年3月,母公司以1 500万元的价格(不含增值税)将其生产的设备销售给全资子公司作为管理用固定资产。该设备的生产成本为1 100万元。子公司采用年限平均法对该设备计提折旧,该设备预计使用年限为10年,预计净残值为零。编制2005年合并财务报表时,因该设备相关的未实现内部销售利润的抵销而影响合并净利润的金额为()万元。

- A.380 B.370 C.365 D.350

5.在股权分置会计处理中,企业为取得流通权而以各种形式支付的对价,应该单独设置()科目予以归集。

- A.应付权证 B.股权分置流通权 C.长期股权投资 D.短期投资

发生制原则,应建议Y公司补提2005年度应承担的利息630万元(15 000×4.2%)。因为此次发行债券是到期一次还本付息,对于应计提的债券利息应作会计处理:借:在建工程,财务费用;贷:应付债券——应计利息。

Y公司的做法导致2005年度利润总额虚增378万元,资产虚减252万元,负债少计了630万元。建议的审计调整分录如下:借:在建工程252万元,财务费用378万元;贷:应付债券——应计利息630万元。

④如果Y公司拒绝进行上述③中的调整建议,资产将虚减252万元,利润将虚增378万元,负债总额将虚减630万元,注册会计师应发表保留意见。

(4)①对于资料三所述情况,根据会计制度规定,债权转资本,债权人应按债权的账面价值(Y公司应收D公司贷款的账面价值为1 400万元)加上应支付的相关税费(暂不考虑)作为初始投资成本(仅当债务人以低于债务账面价值的现金清偿债务时,债权人应将给予债务人豁免的债务作为债务清偿损失,计入营业外支出)。

可见,Y公司的会计处理不符合会计制度的规定。建议的审计调整分录为:借:长期股权投资——D公司400万元;贷:营业外支出——债务重组损失400万元。

对于资料四中的事项,按会计制度规定,在非货币性交易中,由于收到补价的一方在资产交换过程中部分资产价值、应交税金及教育费附加的盈利过程已完成,应按下列公式确认已实现部分的利润或损失:应确认的损益=补价-(补价÷换出资产的公允价值)×换出资产的账面价值-(补价÷换出资产的公允价值)×应交税金及教育费附加。其中,应交税金不含增值税和所得税。

由于甲公司在确认换入资产入账价值时,没有按规定确认损益,应建议其进行调整。按上述公式,Y公司应确认的损益为:30-30÷450×400-30=450×(450×5%)=1.83(万元)。

这说明Y公司换入车床的入账价值及相应的营业外收入均少计了1.83万元。由于该项非货币性交易发生于2005年12月,按会计制度规定,2005年度无需计提累计折旧,故注册会计师无需建议Y公司调整该项车床的累计折旧项目。审计调整分录如下:借:固定资产——车床1.83万元;贷:营业外收入1.83万元。

(2)如果Y公司拒绝接受关于债务重组的调整建议,应出具保留意见审计报告;如果Y公司拒绝接受关于非货币

性交易的调整建议,由于金额远远低于会计报表的重要性水平,应出具无保留意见的审计报告。

(5)①对于资料六中所述的或有事项,法律顾问的回函已表明Y公司败诉的可能性大于胜诉的可能性,且赔偿的金额可以合理预计,此时Y公司应确认为预计负债,计入当期营业外支出项目,即应据此调整会计报表的相关项目,并进而决定是否在会计报表附注中进行披露。调整分录为:借:营业外支出1 500万元;贷:预计负债1 500万元。

由于本事项金额达到未审利润总额的43%和调整后的利润总额的75%,属于对Y公司财务状况、经营成果具有整体性严重影响的事项,应建议Y公司在会计报表附注中予以披露。

②如果Y公司完全接受了注册会计师的审计建议,应出具带强调事项段的无保留意见审计报告;如果Y公司拒绝调整会计报表而仅在会计报表附注中披露或对会计报表进行了适当调整但不在会计报表附注中予以披露,可出具保留意见或否定意见审计报告;如果Y公司既不调整会计报表项目,也不在会计报表附注中加以披露,注册会计师应当出具否定意见审计报告。

(6)应出具带强调事项段的保留意见审计报告。代为起草的部分审计报告如下:

Y公司于2005年1月1日经批准按面值发行了15 000万元5年期、债券票面年利率为4.2%、到期一次还本付息的公司债券,但未按会计制度规定计提2005年度的债券利息,从而导致其2005年度的资产虚减252万元,占资产总额的0.7%;负债少计630万元,占负债总额的2.3%;利润虚增378万元,占利润总额的18.4%。

我们认为,除了未计提上述债券利息对会计报表产生的影响外,上述会计报表符合国家颁布的企业会计准则和《企业会计制度》的规定,在所有重大方面公允地反映了Y公司2005年12月31日的财务状况以及2005年度的经营成果和现金流量。

此外,我们提醒会计报表使用者关注,如会计报表附注所述,W公司因知识产权纠纷于2006年2月向人民法院提起诉讼,要求Y公司赔偿2 000万元。虽然Y公司已根据法律顾问的建议计提了1 500万元的预计负债并相应调整了2005年度会计报表,但仍然对Y公司的经营成果带来重大影响,且造成重大的不确定性。本段内容并不影响已发表的审计意见。

6. 某项融资租赁合同, 租赁期为8年, 每年年末支付租金100万元, 承租人担保的资产余值为50万元, 与承租人有关的A公司担保余值为20万元。租赁期间, 履约成本共50万元, 或有租金20万元。租赁资产原账面价值为720万元, 最低租赁付款额的现值为710万元。租赁资产占企业资产总额的30%以上, 不需要安装。在租赁开始日, 承租人应确认的负债为()万元。

A. 710 B. 720 C. 870 D. 940

7. 下列交易或事项中, 不应确认为营业外支出的是()。

A. 对外捐赠支出 B. 债务重组损失 C. 出租无形资产发生的支出 D. 计提的无形资产减值准备

8. 某股份公司委托某证券公司代理发行普通股100 000股, 每股面值1元, 每股按1.1元的价格出售。按协议, 证券公司从发行收入中收取3%的手续费, 从发行收入中扣除。对于证券发行业务, 该公司计入资本公积的数额为()元。

A. 6 700 B. 3 000 C. 110 000 D. 0

9. 2005年12月1日, 甲公司与乙公司签订购销合同, 合同规定: 乙公司购入甲公司A产品100箱, 每箱售价20万元。甲公司已于当日收到乙公司开具的转账支票并交付银行。A产品已于当日发出, 每箱销售成本为10万元(未计提跌价准备)。同时, 双方还签订了补充协议, 规定甲公司于2006年9月30日按每箱26万元的价格购回全部A产品。甲公司2005年应确认的财务费用为()万元。

A. 100 B. 160 C. 60 D. 0

10. 企业套期保值合约平仓及结算盈亏时, 若为亏损, 借记“()”科目, 贷记“期货保证金——套保合约”科目。

A. 递延套保损益 B. 期货损益 C. 物资采购 D. 主营业务收入

11. A公司2005年1月1日购入B公司普通股100 000股, 并采用成本法核算。B公司于2006年5月1日宣告分派2005年度现金股利, 每股分派现金股利0.3元, B公司2005年度的每股盈余为0.4元, 则A公司应确认的投资收益为()元。

A. 0 B. 10 000 C. 30 000 D. 40 000

12. 按照建造合同的规定, 下列哪项不属于合同收入()。

A. 合同中规定的初始收入 B. 因合同变更形成的收入 C. 客户的赞助收入 D. 因索赔形成的收入

13. 某公司接受外单位捐赠的设备一台, 该设备原值为40万元, 已提折旧10万元, 该公司在接受捐赠过程中发生运杂费1万元, 该公司适用的所得税税率为30%。接受捐赠进行会计处理时记入“待

转资产价值”科目的金额为()万元。

A. 30 B. 20.1 C. 28 D. 40

14. 甲公司采用融资租赁方式租入一台大型设备, 该设备的入账价值为1 200万元, 租赁期为10年, 与承租人相关的第三方提供的租赁资产担保余值为200万元, 预计清理费用为50万元。该设备的预计使用年限为10年, 预计净残值为120万元。甲公司采用年限平均法对该租入设备计提折旧, 则每年计提的折旧额为()。

A. 105万元 B. 108万元 C. 113万元 D. 120万元

二、多项选择题

1. 在中期财务报告中, 企业应当提供的比较会计报表包括()。

A. 本中期末的资产负债表和上年度与本中期末相同日期的资产负债表 B. 本中期末的利润表 C. 年初至本中期末的利润表以及上年度可比期间的利润表 D. 年初至本中期末的现金流量表和上年度年初至可比本中期末的现金流量表 E. 本中期末的现金流量表

2. 与关联方发生交易时, 企业应当在会计报表附注中披露()。

A. 未结算项目的金额或相应比例 B. 关联方交易的性质 C. 关联方交易的类型 D. 定价政策 E. 交易的金额或相应比例

3. 下列各项中, 通常应确认收入的有()。

A. 预计不可收回货款的商品在发出时 B. 委托代销的商品在发出时 C. 订货销售的商品在发出时 D. 预收款销售的商品在发出时 E. 委托代销的商品在收到代销清单时

4. 根据现行会计制度的规定, 下列各项中, 属于企业经营活动产生的现金流量的有()。

A. 收到的出口退税款 B. 收到短期投资的现金股利 C. 转让无形资产所有权取得的收入 D. 出租无形资产使用权取得的收入 E. 为其他单位提供代销服务收到的款项

5. 上市公司在其年度资产负债表日至财务会计报告批准报出日前发生的下列事项中, 属于非调整事项的有()。

A. 税收政策发生重大变化 B. 董事会提出现金股利分配方案 C. 对外提供重大担保 D. 表明资产负债表所属期间或以前期间存在重大会计差错 E. 发生重大会计政策变更

6. 企业应在会计报表附注中披露的或有负债包括()。

A. 未决诉讼形成的或有负债 B. 未决仲裁形成的或有负债 C. 因污染河水可能

发生的赔偿款 D. 为其他单位提供债务担保形成的或有负债

7. 下列交易中, 属于非货币性交易的有()。

A. 以市价为300万元的股票和票面金额为200万元的应收票据换取公允价值为500万元的机床 B. 以账面价值为500万元、公允价值为600万元的厂房换取一套设备, 另收取补价50万元 C. 以账面价值为500万元、公允价值为600万元的专利技术换取一套设备, 另支付补价60万元 D. 以账面价值为500万元、公允价值为600万元的厂房换取一套设备, 另收取补价200万元 E. 以账面价值为500万元、公允价值为600万元的厂房换取一套设备, 另交付市价为100万元的债券

8. 下列有关递延税款的表述中, 正确的有()。

A. 递延税款是对当期所得税费用的调整 B. 递延税款是对当期应交所得税的调整 C. 递延税款转回是对当期应交所得税的调整 D. 递延税款期末借方余额应在资产负债表中资产类项目单独反映 E. 递延税款转回会影响当期所得税费用

9. 长期股权投资采用权益法核算时, 下列事项中会引起投资企业长期股权投资账面价值发生变动的是()。

A. 被投资企业实现净利润或发生亏损 B. 被投资企业提取盈余公积 C. 被投资企业宣告发放股票股利 D. 被投资企业接受资产捐赠 E. 投资企业对长期股权投资计提减值准备

10. 下列固定资产中应计提折旧的有()。

A. 季节性停用的机器设备 B. 承租人以经营租赁方式租入的固定资产 C. 未使用的机器设备 D. 按规定单独估价, 作为固定资产入账的土地 E. 已提足折旧仍然继续使用的固定资产

11. 按照我国现行会计制度的规定, 下列外币会计报表项目中, 可以按照年末市场汇率折算的项目有()。

A. 所得税 B. 实收资本 C. 在建工程 D. 提取盈余公积 E. 转作股本的普通股股利

三、计算分析题

1. 普华公司为一家上市公司(增值税一般纳税人), 2005年实现的利润总额为12 500万元, 该公司在2003年及以前年度适用的所得税税率为30%, 2004年起所得税税率调整为33%。该公司的所得税采用债务法核算, 预计由于时间性差异产生的递延税款均可以转回。

普华公司2005年涉及所得税方面的有关资料如下:

(1)存在两项长期股权投资:①2004年12月对天健公司的投资占该公司40%的股份,2005年天健公司实现净利润5 000万元(天健公司所得税税率为20%),2005年天健公司未宣告分配利润。②2004年12月对安永公司的投资占该公司10%的股份,2005年安永公司实现净利润8 000万元(安永公司的所得税税率为33%),并于12月份宣告将当年实现净利润的60%向股东分配。

普华公司对天健公司的股权投资采用权益法核算,对安永公司的股权投资采用成本法核算。

(2)2005年12月31日普华公司应收账款余额为8 000万元,会计上已按账龄分析法计提坏账准备80万元。按税法规定,坏账准备应按期末应收账款余额的5%计提。

(3)2005年12月31日普华公司存货账面实际成本为8 600万元,期末可变现净值为8 600万元,期末存货按成本与可变现净值孰低法计价。

(4)普华公司2001年12月开始交付使用的某项固定资产,其原价为960万元,预计使用年限为5年,预计净残值为零。对该项固定资产,会计上采用年数总和法计提折旧,而税法规定按直线法计提折旧。普华公司在2000年以前,除了2001年12月交付使用的上述固定资产折旧引起时间性差异外,无其他时间性差异事项。

(5)普华公司2005年取得的投资收益包括100万元的国库券利息收入,50万元的企业债券利息收入。

(6)普华公司经核定的全年计税工资总额为500万元,而2005年实际发放的工资为540万元(不考虑工会经费、职工福利费和职工教育经费)。

(7)普华公司2005年的营业外支出中,有100万元直接捐赠给贫困地区的某单位。

要求:

(1)计算普华公司2005年投资收益产生的应纳税时间性差异的所得税影响金额。

(2)计算普华公司2005年“递延税款”账户的年初账面余额。

(3)计算普华公司2005年“递延税款”账户的年末余额。

(4)计算普华公司2005年度的应交所得税和所得税费用。

2.长发公司为上市公司,从2004年起按季报送会计报表。长发公司所得税税率为33%。2004年11月借入期限为2年、年利率为5%的专门借款1000万元,用于建造固定资产,到2004年12月31日

止共发生支出550万元。

长发公司2005年发生下列会计事项:

(1)2005年1月1日,发生工程支出150万元;2005年2月1日,发生工程支出300万元。

(2)2005年3月1日,工程因资金周转困难而停工,公司预计在1个半月内可获得补充专门借款来解决资金周转问题,工程可以重新恢复施工。

(3)长发公司在2005年6月15日才获得补充专门借款1 500万元,年利率仍为5%,工程恢复施工。2005年6月16日发生支出500万元。

(4)从2005年第三季度起按成本与可变现净值孰低法计算存货的期末价值,同时将所得税核算方法由应付税款法改为纳税影响会计法。长发公司按净利润的20%提取盈余公积,并采用追溯调整法处理会计政策的变更。

2003年年末及2004年、2005年各季度末有关存货资料如下(单位:万元):

项目	2003 年年末	2004年				2005年	
		第一季 度末	第二季 度末	第三季 度末	第四季 度末	第一季 度末	第二季 度末
成本	1 200	980	1 120	1 500	1 300	1 170	1 140
可变现 净值	1 150	930	1 130	1 400	1 220	1 100	1 000

要求:

(1)计算应列入2005年第一季度会计报表的工程成本和财务费用的专门借款利息。

(2)计算应列入2005年第二季度会计报表的工程成本和财务费用的专门借款利息(为简化起见,累计支出平均数、资本化率均按占用月数计算)。

(3)编制有关借款费用和会计政策变更的会计分录。

(4)调整2005年第三季度的中期报表有关项目。

资产负债表

单位:万元

资产	调整金额	负债及股东权益	调整金额
存货		应交税金	
递延税款		递延税款	
		盈余公积	
		未分配利润	
资产合计		负债及股东权益合计	

利润表

单位:万元

项目	2004年7月1 日~9月30日	2004年1月1 日~9月30日	2005年7月1 日~9月30日	2005年1月1 日~9月30日
管理费用			-	
利润总额			-	
减:所得税			-	
净利润			-	

四、综合题

1.长江公司是一家电器生产企业,其主要生产与销售背投电视,采用纳税影响会计法对所得税进行核算,所得税税率为33%,2004年所得税的汇算清缴工作于2005年3月17日完成。2004年的财务会计报告于2005年4月15日由董事会批准报出。法定盈余公积按净利润的10%提取,法定公益金则按净利润的5%提取。

由于背投电视受到等离子电视和液晶电视的冲击,2004年整个行业面临大面积的亏损,而长江公司却出现了盈余,根据其未经审计的2004年年度会计报表,其净利润达到了500万元,预计2005年的股价会一路攀升。

2005年2月18日注册会计师入驻长江公司开展年度审计工作,在审计长江公司会计报表时发现了下列情况:

(1)长江公司2003年年末对A公司1 000万元的应收账款提取了800万元的坏账准备,对于大额坏账准备的计提,

长江公司的解释是:A公司某经营项目发生了严重亏损,资金周转困难,短期内无法偿还此贷款,因此提取了80%的坏账准备。后来发现A公司的亏损并非像当初预计的那样严重,资金周转困难也是暂时的,预计A公司在短期内会归还大部分贷款,基于此,长江公司作了600万元的坏账准备的反冲分录。

经注册会计师核查,A公司的亏损非常严重,并非长江公司所讲的只是暂时困难,预计近期归还贷款的可能性非常小,截止到2004年年末预计该坏账损失比例将高达90%。

(2)长江公司自2002年年初开始对某专利权进行摊销,该专利权原价为600万元,按5年期进行摊销,而税法规定此

专利权的摊销期限为6年。2002年年末长江公司认定该专利权的可收回价值为200万元,而当时专利权的账面价值为480万元,从而长江公司提取了280万元的减值准备,并据此分别认定2003年、2004年无形资产摊销额为50万元。

后长江公司认定此专利权价值大幅度回升,至2004年年末其可收回价值已达到250万元,因此作了如下反冲减值准备的会计分录:借:无形资产减值准

备140万元;贷:营业外支出140万元。

经查证,注册会计师发现2002年年末该专利权的确发生了贬值,但其贬值幅度并非长江公司认为的那么严重,较为合理的可收回价值应为420万元,而且近两年来该专利权即将面临淘汰,预计2004年年末的可收回价值仅为90万元。

(3)2005年2月16日长江公司收到B公司1 000台背投电视的退货,该批商品是2004年10月5日赊销给B公司的,每台电视的生产成本为4 000元,售价为5 000元,增值税税率为17%,消费税税率为5%。长江公司2004年年末出于谨慎考虑对B公司的应收账款提取了4%的坏账准备,税法认可的坏账计提比例为5%,该应收账款一直未收回。长江公司出于追加利润以提高股价的目的,对此退货仅在报表附注中做了披露。

(4)长江公司2004年5月1日发现C公司将回收的旧电视进行改装后再贴上本公司商标进行销售,以牟取非法利益。长江公司将C公司告上法庭,要求其赔偿由此造成的商标侵权损失100万元。截至2005年4月15日,法院未对此案做出判决。据长江公司的法律顾问判断,此案中长江公司基本能够胜诉,预计可从C公司获取90万元的赔款。由于该款项已经基本确定能够获得,长江公司在2004年年末做了如下账务处理:借:其他应收款——丁公司90万元;贷:营业外收入90万元。同时将其造成的纳税影响29.7万元(90×33%)记入了“递延税款”贷项。

(5)长江公司1999年12月购入一台营销用设备,入账成本为1 020万元,预计净残值为20万元,采用直线法计提折旧,会计上折旧年限为8年,而税法规定为10年。因该设备更新换代较快,出于避免无形损耗的考虑,在2004年年初将此设备的折旧方法变更为年数总和法,其他折旧条件不变。

长江公司认为固定资产折旧方法的变更属于会计估计变更,因此只需按新的方法处理即可,具体会计处理如下:借:营业费用200万元[(1 020-125×4-20)×4÷(1+2+3+4)];贷:累计折旧200万元。与税务上当年计提的折旧额100万元相比,认定了递延税款借项33万元。

要求:

(1)判断长江公司对上述业务的会计处理是否正确,并简要说明理由。

(2)针对不正确的做法作出相应的调整分录。

(3)根据调整分录修正2004年年度资产负债表和利润表。

2.华天股份有限公司(以下简称华天股份)为上市公司,系增值税一般纳税人,适用的增值税税率为17%。该公司按净利润的10%计提法定盈余公积(假定不考虑计提法定公益金),2004年的财务会计报告于2005年4月10日经批准对外报出,所得税汇算清缴于2005年3月31日结束。华天股份用债务法核算所得税,股权投资差额摊销额不得在税前列支。该公司2004年12月31日编制的个别资产负债表(简表)、利润及利润分配表

(简表)见本页底部。

资产负债表中的长期股权投资指华天股份对昌发公司的投资,华天股份2003年年初拥有昌发公司80%的股权,初始投资额为462.4万元。2003年年初,昌发公司所有者权益总额为607.5万元,其中:股本300万元,资本公积100万元,盈余公积100万元,未分配利润107.5万元。2003年5月10日华天股份收到昌发公司分配的2002年度现金股利8万元,昌发公司2003年度的净利润为90万元,2003年内昌发公司无其他引起净资产变动的业务。2004年,昌发公司未分配现金股利,除了净利润以外,昌发公司所有者权益变动未涉及非损益因素。昌发公司按净利润的10%提取法定盈余公积,按5%提取法定公益金。华天股份对昌发公司的股权投资差额按5年摊销。

华天股份2005年1月1日至2005年4月10日发生如下事项:

(1)2004年12月20日,华天股份与大华公司签订购销合同,从大华公司购入某商品,价格为200万元(不含增值税)。2004年12月30日,鉴于东南公司的同种商品价格更加优惠,华天股份改从东南公司购入该种商品。为此,大华公司根据合同规定于2004年12月28日向法院提起诉讼,要求华天股份支付违约金25万元。华天股份在编制2004年年度会计报表时,未预计该事项可能造成的损失。双方于2005年1月5日庭外和解,由华天股份支付给大华公司20万元违约金,大华公司撤销诉讼,该款项于2005年1月10日支

资产负债表(简表)

编制单位:华天股份 2004年12月31日 单位:万元

资产	年初数	年末数	负债和股东权益	年初数	年末数
流动资产:			流动负债:		
货币资金	100	350	短期借款	300	300
应收账款净额	800	550	应付账款	700	500
存货净额	900	1 000	应交税金	50	100
待摊费用	0	0	其他应付款	0	20
流动资产合计	1 800	1 900	流动负债合计	1 050	920
长期投资:			长期负债:		
长期股权投资净额	550	560	长期借款	55	91
长期债权投资净额	80	100	应付债券	500	500
长期投资合计	630	660	长期负债合计	555	591
			递延税款	45	15
固定资产:			负债合计	1 650	1 526
固定资产原价	1 200	1 300	股东权益:		
减:累计折旧	340	460	股本	1 500	1 500
固定资产净值	860	840	资本公积	50	50
无形资产及其他资产:			盈余公积	100	240
长期待摊费用	100	120	未分配利润	90	204
无形资产及其他资产合计	100	120	股东权益合计	1 740	1 994
资产总计	3 390	3 520	负债和股东权益合计	3 390	3 520

利润及利润分配表(简表)

编制单位:华天股份 2004年12月31日 单位:万元

项目	上年实际数 (2003年)	本年累计数 (2004年)
一、主营业务收入	3 030	4 000
减:主营业务成本	1 200	1 500
主营业务税金及附加	60	80
二、主营业务利润	1 770	2 420
减:营业费用	120	100
管理费用	100	150
财务费用	50	40
三、营业利润	1 500	2 130
加:投资收益	10	20
营业外收入	20	0
减:营业外支出	30	0
四、利润总额	1 500	2 150
减:所得税	500	750
五、净利润	1 000	1 400
加:年初未分配利润	0	90
减:提取法定盈余公积	100	140
应付普通股股利	810	1 146
六、未分配利润	90	204

付。按照会计制度规定,资产发生实质性损失可以在应纳税所得额中扣除。

(2)2004年年底,华天股份预计负债科目中记有A、B两个产品“三包损失”计提结余数各10万元(2004年提取数均大于结余数)。2005年3月5日,华天股份职能部门经过详细分析,确认公司在2000年年底停止生产A产品,A产品的“三包”承诺期截至2004年12月31日,财务部门未将A产品“三包损失”计提结余数转回。

(3)华天股份2004年10月15日销售产品300万元(不含增值税),销售成本为120万元,货款未收。2005年4月1日因质量问题该批产品被客户退货。2004年11月5日华天股份已经给予销售折让50万元,退货商品已经入库,华天股份已按5%的比例对应收账款计提坏账准备,税法规定按应收账款余额5%计提的坏账准备可以在应纳税所得额中扣除。

(4)华天股份在2004年内向昌发公司销售产品150万元,成本100万元,华天股份生产的产品90%销售给昌发公司,华天股份按150万元确认了销售收入。

(5)昌发公司于2005年4月2日发现2002年重大会计差错:少计费用100万元,对利润总额造成100万元的影响。昌发公司的所得税税率为33%。

(6)除上述业务外,华天股份与昌发公司发生下列经济业务:①昌发公司2004年年初从华天股份购入30万元存货,毛利率为20%。②昌发公司从华天股份购入的存货中,年初存货的90%实现对外销售,本年购进的存货60%实现对外销售。昌发公司2004年年初存货跌价准备余额为5万元,年末存货跌价准备余额为8万元,年中未提取跌价准备,存货跌价准备在年末作一次调整。③华天股份固定资产中有800万元是从昌发公司购入的,购入日期为2000年5月15日,原价800万元,昌发公司销售成本为720万元。固定资产预计使用10年,无净残值。

要求:

(1)编制事项(1)~(5)华天股份与2004年度会计报表有关的调整分录(要求写出相关科目的明细科目。涉及调整盈余公积的,应针对每笔事项编制调整分录)。

(2)一次结转以前年度损益调整账户,并调整法定盈余公积。

(3)根据上述经济业务,调整2004年度已编制的资产负债表的年初、年末有关项目的数据,以及利润及利润分配表的有关数据。

(4)编制华天股份与昌发公司合并财务报表的抵销分录。

2006年度注册会计师 全国统一考试 会计模拟试题 参考答案

一、单项选择题

1.D 2.C 3.B 4.B 5.B 6.A
7.C 8.A 9.C 10.A 11.C 12.C
13.A 14.A

二、多项选择题

1.B、C、D 2.A、B、C、D、E 3.C、
D、E 4.A、D、E 5.A、B、C、E 6.A、B、
C、D 7.B、C、E 8.A、D、E 9.A、D、E
10.A、C 11.A、C、D、E

三、计算分析题

1.2002~2005年按税法计提折旧= $960 \div 5 = 192$ (万元)

2002年按会计制度计提折旧= $960 \times 5 \div (1+2+3+4+5) = 320$ (万元)

2003年按会计制度计提折旧= $960 \times 4 \div (1+2+3+4+5) = 256$ (万元)

2004年按会计制度计提折旧= $960 \times 3 \div (1+2+3+4+5) = 192$ (万元)

2005年按会计制度计提折旧= $960 \times 2 \div (1+2+3+4+5) = 128$ (万元)

(1)普华公司2005年投资收益产生的应纳税时间性差异的所得税影响金额= $5\,000 \times 40\% \div (1-20\%) \times (33\%-20\%) = 325$ (万元)

(2)普华公司2005年“递延税款”账户的年初账面余额(借方)=[$(320-192) + (256-192) + (192-192)$] $\times 33\% = 63.36$ (万元)

(3)普华公司2005年“递延税款”账户的年末余额(贷方)=[$-63.36 + 325 - 40 \times 33\% - 60 \times 33\% + 64 \times 33\%$]=249.76(万元)

(4)普华公司2005年度应交所得税=[$12\,500 - 5\,000 \times 40\% - 8\,000 \times 10\% \times 60\% + (80 - 8\,000 \times 5\%) + (8\,660 - 8\,600) - (192 - 128) - 100 + (540 - 500) + 100$] $\times 33\% = 3\,331.68$ (万元)

普华公司2005年度“递延税款”账户贷方发生额= $5\,000 \times 40\% \div (1-20\%) \times (33\%-20\%) - 40 \times 33\% - 60 \times 33\% + 64 \times 33\% = 313.12$ (万元)

普华公司2005年度所得税费用= $3\,331.68 + 313.12 = 3\,644.8$ (万元)

3 331.68+313.12=3 644.8(万元)

2.(1)应计入2005年第一季度工程成本的专门借款利息=[$(550+150) \times 3 + 300 \times 2$] $\div 3 \times 5\% \times 3 \div 12 = 11.25$ (万元)。第一季度的专门借款利息= $1\,000 \times 5\% \times 3 \div 12 = 12.5$ (万元)。应计入2005年第一季度财务费用的专门借款利息= $12.5 - 11.25 = 1.25$ (万元)。借:在建工程11.25万元,财务费用1.25万元;贷:长期借款12.50万元。

(2)2005年上半年应计入工程成本的借款利息:累计支出平均数=[$(550+150) \times 2.5 + 300 \times 1.5 + 500 \times 0.5$] $\div 6 = 408.33$ (万元);资本化率=($1\,000 \times 5\% \div 2 + 1\,500 \times 5\% \div 24$) $\div (1\,000 + 1\,500 \times 0.5 \div 6) = 2.5\%$ 。上半年应计入工程成本的借款利息= $408.33 \times 2.5\% = 10.21$ (万元)。

第一季度已经计入工程成本的利息为11.25万元,本季度应冲减工程成本1.04万元。第二季度应计专门借款利息为15.625万元($1\,000 \times 5\% \div 4 + 1\,500 \times 5\% \div 24$),计入财务费用的专门借款利息= $15.625 + 1.04 = 16.665$ (万元)。借:财务费用16.665万元;贷:在建工程1.04万元,长期借款15.625万元。

(3)会计政策变更的处理:至2003年年末税前差异= $1\,200 - 1\,150 = 50$ (万元);至2004年年末税前差异= $1\,300 - 1\,220 = 80$ (万元);至2005年第二季度末税前差异= $1\,140 - 1\,000 = 140$ (万元)。

借:利润分配——未分配利润53.60万元,递延税款26.40万元;贷:存货跌价准备80万元。借:盈余公积10.72万元;贷:利润分配——未分配利润10.72万元。借:管理费用60万元;贷:存货跌价准备60万元。借:递延税款19.80万元;贷:所得税19.80万元。

(4)报表调整如下:

资产负债表 单位:万元

资产	调整金额	负债及股东权益	调整金额
存货	-80	应交税金	-
递延税款	26.4	递延税款	-
	-	盈余公积	-10.72
	-	未分配利润	-42.88
资产合计	-53.60	负债及股东权益合计	-53.60

利润表 单位:万元

项目	2004年7月1日~9月30日	2004年1月1日~9月30日	2005年7月1日~9月30日	2005年1月1日~9月30日
管理费用	+100	+50	-	+60
利润总额	-100	-50	-	-60
减:所得税	-33	-16.5	-	-19.80
净利润	-67	-33.5	-	-40.20

四、综合题

1.(1)①长江公司对A公司应收账款的坏账计提处理是错误的。因为2004年

□· 考试题库

年末A公司经济状况并未得到好转时长江公司无故反冲了600万元的坏账损失,属于滥用备抵法。

②长江公司虚构了专利权的可收回价值,并以此达到了调高2004年利润的目的,属于计提秘密准备。

③对属于资产负债表日后事项的销售退回未作调整事项处理,故意追加了2004年的利润,属于重大会计差错。

④对或有资产进行确认,违反了或有事项准则。

⑤固定资产折旧政策的变更属于会计估计变更,所以长江公司的处理是正确的。

(2)调整分录:

①对于长江公司滥提坏账准备的错误更正:

a.借:以前年度损益调整700万元;贷:坏账准备700万元。b.借:递延税款231万元;贷:以前年度损益调整231万元。c.借:利润分配——未分配利润469万元;贷:以前年度损益调整469万元。d.借:盈余公积——法定盈余公积46.90万元、——法定公益金23.45万元;贷:利润分配——未分配利润70.35万元。

②对专利权滥提减值准备作如下账务调整:

对每年的错误解析详见表1。

将上述调整分录合并为如下分录:

借:以前年度损益调整100.50万元,

递延税款49.50万元;贷:无形资产110万元,无形资产减值准备40万元。借:利润分配——未分配利润100.5万元;贷:以前年度损益调整100.5万元。借:盈余公积——法定盈余公积10.05万元、——法定公益金5.025万元;贷:利润分配——未分配利润15.075万元。

③对资产负债表日后期间的销售退回处理:

a.借:以前年度损益调整500万元,应交税金——应交增值税(销项税额)85万元;贷:应收账款585万元。b.借:应交税金——应交消费税25万元;贷:以前年度损益调整25万元。c.借:坏账准备23.40万元;贷:以前年度损益调整23.40万元。d.借:库存商品400万元;贷:以前年度损益调整400万元。e.借:应交税

金——应交所得税23.78475万元[(500-400-25-585×5%)×33%];贷:以前年度损益调整17.028万元[(500-400-25-585×4%)×33%],递延税款6.75675万元[585×(4%-5%)×33%]。f.借:利润分配——未分配利润34.572万元[(500-400-25-585×4%)×67%];贷:以前年度损益调整34.572万元。g.借:盈余公积——法定盈余公积3.4572万元、——法定公益金1.7286万元;贷:利润分配——未分配利润5.1858万元。

④对或有资产的错误处理进行更正:借:以前年度损益调整90万元;贷:

其他应收款——丁公司90万元。借:递延税款29.70万元;贷:以前年度损益调整29.70万元。

(3)2004年报表修正详见表2、表3。

2.(1)事项(1)借:以前年度损益调整20万元;贷:其他应付款20万元。借:应交税金——应交所得税6.60万元;贷:以前年度损益调整6.60万元。借:其他应付款20万元;贷:银行存款20万元。

事项(2)借:预计负债10万元;贷:以前年度损益调整10万元。借:以前年度损益调整3.30万元;贷:递延税款3.30万元。

事项(3)借:以前年度损益调整250

表1

单位:万元

		原来的做法	正确的做法	更正分录
2002年	减值计提	借:营业外支出280 贷:无形资产减值准备280	借:营业外支出60 贷:无形资产减值准备60	借:无形资产减值准备220 贷:以前年度损益调整220
	所得税影响	借:递延税款92.4 贷:所得税92.4	借:递延税款19.8 贷:所得税19.8	借:以前年度损益调整72.6 贷:递延税款72.6
2003年	摊销额处理	借:管理费用50 贷:无形资产50	借:管理费用105 贷:无形资产105	借:以前年度损益调整55 贷:无形资产55
	所得税影响	借:所得税3.3 贷:递延税款3.3	借:递延税款14.85 贷:所得税14.85	借:递延税款18.15 贷:以前年度损益调整18.15
2004年	摊销额处理	借:管理费用50 贷:无形资产50	借:管理费用105 贷:无形资产105	借:以前年度损益调整55 贷:无形资产55
	所得税影响	借:所得税3.3 贷:递延税款3.3	借:递延税款14.85 贷:所得税14.85	借:递延税款18.15 贷:以前年度损益调整18.15
2005年	减值计提	借:无形资产减值准备140 贷:营业外支出140	借:营业外支出120 贷:无形资产减值准备120	借:以前年度损益调整260 贷:无形资产减值准备260
	所得税影响	借:所得税46.2 贷:递延税款46.2	借:递延税款39.6 贷:所得税39.6	借:递延税款85.8 贷:以前年度损益调整85.8

表2 资产负债表

2004年12月31日 单位:万元

资产	年末数	负债及所有者权益	年末数
应收账款	(1)-700 (3)-585+23.4	应交税金	(3)-85-25-23.78475
存货	(3)+400		
无形资产	(2)-150		
其他应收款	(4)-90	递延税款 贷项	(4)-29.7
		盈余公积	(1)-70.35; (2)-15.075; (3)-3.4572 (4)-9.045
		其中: 公益金	(1)-23.45; (2)-5.025; (3)-1.7286 (4)-3.015
递延税款借项	(1)+231 (2)+49.5 (3)-5.775	未分配利润	(1)-398.65; (2)-85.425; (3)-29.3862 (4)-51.255
资产合计		负债及所有者权益合计	

表3 利润表

2004年

单位:万元

项目	本年数			
	调整坏账	调整无形资产	调整销售退回	或有资产的调整
一、主营业务收入				-500
主营业务成本				-400
主营业务税金及附加				-25
二、主营业务利润				-75
减:营业费用				
管理费用	+700	+55		-23.4
财务费用				
三、营业利润	-700	-55		-51.6
加:投资收益				
营业外收入				-90
营业外支出		+260		
四、利润总额	-700	-315	-51.6	-90
减:所得税	-231	-103.95	-17.028	-29.7
五、净利润	-469	-211.05	-34.572	-60.3
加:年初未分配利润		+93.9675(注)		
六、可供分配利润		-117.0825	-34.572	-60.3
减:提取法定盈余公积	-46.9	-21.105	-3.4572	-6.03
提取法定公益金	-23.45	-10.5525	-1.7286	-3.015
七、年末未分配利润	-398.65	-85.425	-29.3862	-51.255

注:(220-55)×(1-33%)×(1-15%)=93.9675(万元)

万元,应交税金——应交增值税(销项税额)42.5万元;贷:应收账款292.50万元。借:库存商品120万元;贷:以前年度损益调整120万元。借:递延税款99万元;贷:以前年度损益调整99万元。借:坏账准备14.63万元;贷:以前年度损益调整14.63万元。借:以前年度损益调整4.83万元;贷:递延税款4.83万元。

事项(4)借:以前年度损益调整30万元;贷:资本公积30万元。

事项(5)2003年年初股权投资差额=462.4-607.5×80%=-23.6(万元);100×67%×80%=53.6(万元)。借:资本公积23.60万元,长期股权投资——昌发公司(股权投资差额)30万元;贷:长期股权投资——昌发公司(投资成本)53.60万元。借:以前年度损益调整12万元;贷:长期股权投资——昌发公司(股权投资差额)12万元。借:递延税款3.96万元;贷:以前年度损益调整(2003年

为1.98万元,2004年为1.98万元)3.96万元。

(2)一次结转以前年度损益调整账户:20-6.6+250-120-99-14.63+4.83-10+3.3+30+12-3.96=65.94(万元)。借:利润分配——未分配利润65.94万元;贷:以前年度损益调整65.94万元。借:盈余公积6.594万元;贷:利润分配——未分配利润6.594万元。

(3)报表项目调整见表4、表5。

(4)存货中未实现利润的抵销:借:年初未分配利润6万元;贷:主营业务成本5.40万元,存货0.60万元。借:主营业务收入120万元,资本公积30万元;贷:主营业务成本150万元。借:主营业务成本20万元;贷:存货20万元。

存货跌价准备的抵销:借:存货跌价准备8万元;贷:年初未分配利润5万元,管理费用3万元。

固定资产中未实现利润的抵销:

借:年初未分配利润120万元;贷:固定资产原价120万元。借:累计折旧12万元;贷:管理费用12万元。借:累计折旧53万元;贷:年初未分配利润53万元。

权益性资本的抵销:2004年12月31日昌发公司调整后所有者权益:借:股本300万元,资本公积100万元,盈余公积105.325万元,未分配利润127.675万元,合并差价18万元;贷:长期股权投资524.40万元,少数股东权益126.60万元。借:投资收益10万元,少数股东权益2.5万元,年初未分配利润117.05万元;贷:提取法定盈余公积1.25万元,提取法定公益金0.625万元,未分配利润127.675万元。

借:提取法定盈余公积1万元(1.25×80%),提取法定公益金0.5万元(0.625×80%),未分配利润82.76万元[(100+13.5-10.05)×80%];贷:盈余公积84.26万元。

表4 资产负债表(简表)

编制单位:华天股份 2004年12月31日 单位:万元

资产	年初数	年末数	负债和股东权益	年初数	年末数
流动资产:			流动负债:		
货币资金	100	350	短期借款	300	300
应收账款净额	800	272.13	应付账款	700	480
存货净额	900	1 120	应交税金	20	50.9
待摊费用	0	0	其他应付款	0	40
预计负债			预计负债	30	10
流动资产合计	1 800	1 742.13	流动负债合计	1 050	880.9
长期投资:			长期负债:		
长期股权投资净额	520.4	524.4	长期借款	55	91
长期债权投资净额	80	100	应付债券	500	500
长期投资合计	600.4	624.4	长期负债合计	555	591
			递延税款	43.02	-79.83
固定资产:			负债合计	1 648.02	1 392.07
固定资产原价	1 200	1 300	股东权益:		
减:累计折旧	340	460	股本	1 500	1 500
固定资产净值	860	840	资本公积	26.4	56.4
无形资产及其他资产:			盈余公积	99.598	233.406
长期待摊费用	100	120	未分配利润	86.382	144.654
无形资产及其他资产合计	100	120	股东权益合计	1 712.38	1 934.46
资产总计	3 360.4	3 326.53	负债和股东权益合计	3 360.4	3 326.53

表5 利润及利润分配表(简表)

编制单位:华天股份 2004年 单位:万元

项目	上年实际数	本年累计数
一、主营业务收入	3 030	3 720
减:主营业务成本	1 200	1 380
主营业务税金及附加	60	80
二、主营业务利润	1 770	2 260
减:营业费用	120	90
管理费用	100	135.37
财务费用	50	40
三、营业利润	1 500	1 994.63
加:投资收益	4	14
营业外收入	20	0
减:营业外支出	30	20
四、利润总额	1 494	1 988.63
减:所得税	498.02	650.55
五、净利润	995.98	1 338.08
加:年初未分配利润	0	86.382
减:提取法定盈余公积	99.598	133.808
应付普通股股利	810	1 146
六、未分配利润	86.382	144.654

(作者单位:山东曹县文联)

中华珠算始东汉,发祥之地在鲁南。蒙阴刘洪为鼻祖,琅琊从此有珠算。徐岳著述甄鸾释,几经衍革人称便。十六世纪传日本,欧美各国渐普遍。千余年来作用大,促进生产和科研。人把算盘当家珍,珠算优越同声赞。计算迅速又便利,制造容易价低廉。增强记忆和思维,手眼头脑得锻炼。珠协组织遍全国,经验交流大发展。普及提高为财会,科学遗产代代传。

□ 杨柳青

珠算赞