

## 2010年度注册会计师全国统一考试

## 会计试题

## 一、单项选择题

## (一)

甲公司20×9年度发生的有关交易或事项如下:

(1)甲公司从其母公司处购入乙公司90%的股权,实际支付价款9 000万元,另发生相关交易费用45万元。合并日,乙公司净资产的账面价值为11 000万元,公允价值为12 000万元。甲公司取得乙公司90%股权后,能够对乙公司的财务和经营政策实施控制。

(2)甲公司以发行500万股、每股面值为1元、每股市场价格为12元的本公司普通股作为对价取得丙公司25%的股权,发行过程中支付券商的佣金及手续费30万元。甲公司取得丙公司25%股权后,能够对丙公司的财务和经营政策施加重大影响。

(3)甲公司按面值发行分期付息、到期还本的公司债券50万张,支付发行手续费25万元,实际取得价款4 975万元。该债券每张面值为100元,期限为5年,票面年利率为4%。

(4)甲公司购入丁公司发行的公司债券25万张,实际支付价款2 485万元,另支付手续费15万元。丁公司债券每张面值为100元,期限为4年,票面年利率为3%。甲公司不准备将持有的丁公司债券分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产,也尚未确定是否长期持有。

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上述交易或事项发生的交易费用会计处理的表述中,正确的是( )。

A. 发行公司债券时支付的手续费直接计入当期损益 B. 购买丁公司债券时支付的手续费直接计入当期损益 C. 购买乙公司股权时发生的交易费用直接计入当期损益 D. 为购买丙公司股权发行普通股时支付的佣金及手续费直接计入当期损益

2. 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. 发行的公司债券按面值总额确认为负债 B. 购买的丁公司债券确认为持有至到期投资 C. 对乙公司的长期股权投资按合并日享有乙公司净资产公允价值份额计量 D. 为购买丙公司股权发行普通股的市场价格超过股票面值的部分确认为资本公积

## (二)

甲公司为一增值税一般纳税人,适用的增值税税率为17%。20×9年度,甲公司发生的有关交易或事项如下:

(1)甲公司以账面价值为50万元、市场价格为65万元的一批库存商品向乙公司投资,取得乙公司2%的股权。甲公司

取得乙公司2%的股权后,对乙公司不具有控制、共同控制和重大影响。

(2)甲公司以账面价值为20万元、市场价格为25万元的一批库存商品交付丙公司,抵偿所欠丙公司款项32万元。

(3)甲公司领用账面价值为30万元、市场价格为32万元的一批原材料,投入在建工程项目。

(4)甲公司将账面价值为10万元、市场价格为14万元的一批库存商品作为集体福利发放给职工。

上述市场价格等于计税价格,均不含增值税。

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20×9年度因上述交易或事项应当确认的收入是( )。

A. 90万元 B. 104万元 C. 122万元 D. 136万元

4. 甲公司20×9年度因上述交易或事项应当确认的利得是( )。

A. 2.75万元 B. 7万元 C. 17.75万元 D. 21.5万元

## (三)

20×7年5月8日,甲公司每股8元的价格自二级市场购入乙公司股票120万股,支付价款960万元,另支付相关交易费用3万元。甲公司将其购入的乙公司股票分类为可供出售金融资产。20×7年12月31日,乙公司股票的市场价格为每股9元。20×8年12月31日,乙公司股票的市场价格为每股5元,甲公司预计乙公司股票的市场价格将持续下跌。20×9年12月31日,乙公司股票的市场价格为每股6元。

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20×8年度利润表因乙公司股票市场价格下跌应当确认的减值损失是( )。

A. 0 B. 360万元 C. 363万元 D. 480万元

6. 甲公司20×9年度利润表因乙公司股票市场价格回升应当确认的收益是( )。

A. 0 B. 120万元 C. 363万元 D. 480万元

## (四)

甲公司为一从事国家重点扶持的公共基础设施建设工程的企业,根据税法规定,20×9年度免交所得税。甲公司20×9年度发生的有关交易或事项如下:

(1)以盈余公积转增资本5 500万元;

(2)向股东分配股票股利4 500万元;

(3)接受控股股东的现金捐赠350万元;

(4)外币报表折算差额本年增加70万元;

(5)因自然灾害发生固定资产净损失1 200万元;

(6)因会计政策变更调减年初留存收益560万元;

(7)持有的交易性金融资产公允价值上升60万元;

(8)因处置联营企业股权相应结转原计入资本公积贷方的金额50万元;

(9)因可供出售债务工具公允价值上升在原确认的减值损失范围内转回减值准备85万元。

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. 上述交易或事项对甲公司20×9年度营业利润的影响是( )。

A. 110万元 B. 145万元 C. 195万元 D. 545万元

8. 上述交易或事项对甲公司20×9年12月31日所有者权益总额的影响是( )。

A. -5 695万元 B. -1 195万元 C. -1 145万元 D. -635万元

(五)

甲公司持有在境外注册的乙公司100%股权,能够对乙公司的财务和经营政策实施控制。甲公司人民币为记账本位币,乙公司以港币为记账本位币,发生外币交易时甲公司和乙公司均采用交易日的即期汇率进行折算。

(1)20×9年10月20日,甲公司每股2美元的价格购入丙公司B股股票20万股,支付价款40万美元,另支付交易费用0.5万美元。甲公司购入的上述股票作为交易性金融资产核算,当日即期汇率为1美元=6.84元人民币。20×9年12月31日,丙公司B股股票的市价为每股2.5美元。

(2)20×9年12月31日,除上述交易性金融资产外,甲公司其他有关资产、负债项目的期末余额如下:

项目	外币金额	按照20×9年12月31日年末汇率调整前的人民币账面余额
银行存款	600万美元	4 102万元
应收账款	300万美元	2 051万元
预付款项	100万美元	683万元
长期应收款	1 500万港元	1 323万元
持有至到期投资	50万美元	342万元
短期借款	450万美元	3 075万元
应付账款	256万美元	1 753万元
预收款项	82万美元	560万元

上述长期应收款实质上构成了甲公司对乙公司境外经营的净投资,除长期应收款外,其他资产、负债均与关联方无关。20×9年12月31日,即期汇率为1美元=6.82元人民币,1港元=0.88元人民币。

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11小题。

9. 下列各项中,不属于外币货币性项目的是( )。

A. 应付账款 B. 预收款项 C. 长期应收款 D. 持有至到期投资

10. 甲公司在20×9年度个别财务报表中因外币货币性项目期末汇率调整应当确认的汇兑损失是( )。

A. 5.92万元 B. 6.16万元 C. 6.72万元 D. 6.96万元

11. 上述交易或事项对甲公司20×9年度合并营业利润的影响是( )。

A. 57.82万元 B. 58.06万元 C. 61.06万元 D. 63.98万元

(六)

甲公司及其子公司(乙公司)20×7年至20×9年发生的有关交易或事项如下:

(1)20×7年12月25日,甲公司与乙公司签订设备销售合同,将生产的一台A设备销售给乙公司,售价(不含增值税)为500万元。20×7年12月31日,甲公司按合同约定将A设备交付乙公司,并收取价款。A设备的成本为400万元。乙公司将购买的A设备作为管理用固定资产,于交付当日投入使用。乙公司采用年限平均法计提折旧,预计A设备可使用5

年,预计净残值为零。

(2)20×9年12月31日,乙公司以260万元(不含增值税)的价格将A设备出售给独立的第三方,设备已经交付,价款已经收取。

甲公司和乙公司均为增值税一般纳税人,适用的增值税税率均为17%。根据税法规定,乙公司为购买A设备支付的增值税进项税额可以抵扣;出售A设备按照适用税率缴纳增值税。

要求:根据上述资料,不考虑其他因素,回答下列第12小题至第13小题。

12. 在甲公司20×8年12月31日合并资产负债表中,乙公司的A设备作为固定资产应当列报的金额是( )。

A. 300万元 B. 320万元 C. 400万元 D. 500万元

13. 甲公司在20×9年度合并利润表中因乙公司处置A设备确认的损失是( )。

A. -60万元 B. -40万元 C. -20万元 D. 40万元

(七)

以下第14小题至第16小题为互不相干的单项选择题。

14. 下列各项会计信息质量要求中,对相关性和可靠性起着制约作用的是( )。

A. 及时性 B. 谨慎性 C. 重要性 D. 实质重于形式

15. 企业在计量资产可收回金额时,下列各项中,不属于资产预计未来现金流量的是( )。

A. 为维持资产正常运转发生的现金流出 B. 资产持续使用过程中产生的现金流入 C. 未来年度为改良资产发生的现金流出 D. 未来年度因实施已承诺重组减少的现金流出

16. 下列各项中,不应计入营业外支出的是( )。

A. 支付的合同违约金 B. 发生的债务重组损失 C. 向慈善机构支付的捐赠款 D. 在建工程建设期间发生的工程物资盘亏损失

二、多项选择题

(一)

甲公司20×9年度发生的有关交易或事项如下:

(1)出售固定资产收到现金净额60万元。该固定资产的成本为90万元,累计折旧为80万元,未计提减值准备。

(2)以现金200万元购入一项无形资产,本年度摊销60万元,其中40万元计入当期损益,20万元计入在建工程的成本。

(3)以现金2 500万元购入一项固定资产,本年度计提折旧500万元,全部计入当期损益。

(4)存货跌价准备期初余额为零,本年度计提存货跌价准备920万元。

(5)递延所得税资产期初余额为零,本年因计提存货跌价准备确认递延所得税资产230万元。

(6)出售本年购入的交易性金融资产,收到现金200万元。该交易性金融资产的成本为100万元,持有期间公允价值变动收益为50万元。

(7)期初应收账款为1 000万元,本年度销售产品实现营业收入6 700万元,本年度因销售商品收到现金5 200万元,期末应收账款为2 500万元。

甲公司20×9年度实现净利润6 500万元。

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. 甲公司在编制 20×9 年度现金流量表的补充资料时,下列各项中,应当作为净利润调节项目的有( )。

A. 固定资产折旧 B. 资产减值准备 C. 应收账款的增加 D. 处置固定资产的收益 E. 递延所得税资产的增加

2. 下列各项关于甲公司 20×9 年度现金流量表列报的表述中,正确的有( )。

A. 筹资活动现金流入 200 万元 B. 投资活动现金流入 260 万元 C. 经营活动现金流入 5 200 万元 D. 投资活动现金流出 2 800 万元 E. 经营活动现金流量净额 6 080 万元

## (二)

甲公司 20×9 年度涉及所得税的有关交易或事项如下:

(1) 甲公司持有乙公司 40% 股权,与丙公司共同控制乙公司的财务和经营政策。甲公司对乙公司的长期股权投资系甲公司 20×7 年 2 月 8 日购入,其初始投资成本为 3 000 万元,初始投资成本小于投资时应享有乙公司可辨认净资产公允价值份额的差额为 400 万元。甲公司拟长期持有乙公司股权。根据税法规定,甲公司对乙公司长期股权投资的计税基础等于初始投资成本。

(2) 20×9 年 1 月 1 日,甲公司开始对 A 设备计提折旧。A 设备的成本为 8 000 万元,预计使用 10 年,预计净残值为零,采用年限平均法计提折旧。根据税法规定,A 设备的折旧年限为 16 年。假定甲公司 A 设备的折旧方法和净残值符合税法规定。

(3) 20×9 年 7 月 5 日,甲公司自行研究开发的 B 专利技术达到预定可使用状态,并作为无形资产入账。B 专利技术的成本为 4 000 万元,预计使用 10 年,预计净残值为零,采用直线法摊销。根据税法规定,B 专利技术的计税基础为其成本的 150%。假定甲公司 B 专利技术的摊销方法、摊销年限和净残值符合税法规定。

(4) 20×9 年 12 月 31 日,甲公司对商誉计提减值准备 1 000 万元。该商誉系 20×7 年 12 月 8 日甲公司从丙公司处购买丁公司 100% 股权并吸收合并丁公司时形成的,初始计量金额为 3 500 万元,丙公司根据税法规定已经交纳与转让丁公司 100% 股权相关的所得税及其他税费。根据税法规定,甲公司购买丁公司产生的商誉在整体转让或者清算相关资产、负债时,允许税前扣除。

(5) 甲公司的 C 建筑物于 20×7 年 12 月 30 日投入使用并直接出租,成本为 6 800 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。20×9 年 12 月 31 日,已出租 C 建筑物累计公允价值变动收益为 1 200 万元,其中本年度公允价值变动收益为 500 万元。根据税法规定,已出租 C 建筑物以历史成本按税法规定扣除折旧后作为其计税基础,折旧年限为 20 年,净残值为零,自投入使用的次月起采用年限平均法计提折旧。

甲公司 20×9 年度实现的利润总额为 15 000 万元,适用的所得税税率为 25%。假定甲公司未来年度有足够的应纳税所得额用于抵扣可抵扣暂时性差异。

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. 下列各项关于甲公司上述各项交易或事项会计处理的表述中,正确的有( )。

A. 商誉产生的可抵扣暂时性差异确认为递延所得税资

产 B. 无形资产产生的可抵扣暂时性差异确认为递延所得税资产 C. 固定资产产生的可抵扣暂时性差异确认为递延所得税资产 D. 长期股权投资产生的应纳税暂时性差异确认为递延所得税负债 E. 投资性房地产产生的应纳税暂时性差异确认为递延所得税负债

4. 下列各项关于甲公司 20×9 年度所得税会计处理的表述中,正确的有( )。

A. 确认所得税费用 3 725 万元 B. 确认应交所得税 3 840 万元 C. 确认递延所得税收益 115 万元 D. 确认递延所得税资产 800 万元 E. 确认递延所得税负债 570 万元

## (三)

甲公司 20×9 年度发生的有关交易或事项如下:

(1) 20×9 年 6 月 10 日,甲公司出售所持有子公司(乙公司)全部 80% 股权,出售所得价款为 4 000 万元。甲公司持有乙公司 80% 股权系 20×6 年 5 月 10 日从其母公司(己公司)购入,实际支付价款 2 300 万元,合并日乙公司净资产的账面价值为 3 500 万元,公允价值为 3 800 万元。

(2) 20×9 年 8 月 12 日,甲公司出售所持有联营企业(丙公司)全部 40% 股权,出售所得价款为 8 000 万元。出售时,该项长期股权投资的账面价值为 7 000 万元,其中,初始投资成本为 4 400 万元,损益调整为 1 800 万元,其他权益变动为 800 万元。

(3) 20×9 年 10 月 26 日,甲公司出售持有并分类为可供出售金融资产的丁公司债券,出售所得价款为 5 750 万元。出售时该债券的账面价值为 5 700 万元,其中公允价值变动收益为 300 万元。

(4) 20×9 年 12 月 1 日,甲公司 will 将租赁期满的一栋办公楼出售,所得价款为 12 000 万元。出售时该办公楼的账面价值为 6 600 万元,其中以前年度公允价值变动收益为 1 600 万元。

上述办公楼原由甲公司自用。20×7 年 12 月 1 日,甲公司将办公楼出租给戊公司,租赁期限为 2 年。办公楼由自用转为出租时的成本为 5 400 万元,累计折旧为 1 400 万元,公允价值为 5 000 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。

(5) 20×9 年 12 月 31 日,因甲公司 20×9 年度实现的净利润未达到其母公司(己公司)在甲公司重大资产重组时作出的承诺,甲公司收到己公司支付的补偿款 1 200 万元。

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. 下列各项关于甲公司上述交易或事项会计处理的表述中,正确的有( )。

A. 收到己公司补偿款 1 200 万元计入当期损益 B. 出售乙公司股权时将原计入资本公积的合并差额 500 万元转入当期损益 C. 出售丙公司股权时将原计入资本公积的其他权益变动 800 万元转入当期损益 D. 出售丁公司债券时将原计入资本公积的公允价值变动收益 300 万元转入当期损益 E. 出售办公楼时将转换日原计入资本公积的公允价值与账面价值差额 1 000 万元转入当期损益

6. 下列各项关于上述交易或事项对甲公司 20×9 年度个别财务报表相关项目列报金额影响的表述中,正确的有( )。

A. 营业外收入 1 200 万元 B. 投资收益 3 350 万元 C. 资本公积-900 万元 D. 未分配利润 9 750 万元 E. 公允价值

变动收益-1 600 万元

(四)

以下第 7 小题至第 8 小题为互不相干的多项选择题。

7. 下列各项中,应当计入当期损益的有( )。

- A. 经营租赁中出租人发生的金额较大的初始直接费用
- B. 经营租赁中承租人发生的金额较大的初始直接费用
- C. 融资租赁中出租人发生的金额较大的初始直接费用
- D. 融资租赁中承租人发生的金额较大的初始直接费用
- E. 融资租入不需要安装即可投入使用的设备发生的融资费用

8. 下列各项关于土地使用权会计处理的表述中,正确的有( )。

- A. 为建造固定资产购入的土地使用权确认为无形资产
- B. 房地产开发企业为开发商品房购入的土地使用权确认为存货
- C. 用于出租的土地使用权及其地上建筑物一并确认为投资性房地产
- D. 用于建造厂房的土地使用权摊销金额在厂房建造期间计入在建工程成本
- E. 土地使用权在地上建筑物达到预定可使用状态时与地上建筑物一并确认为固定资产

三、综合题

1. 甲公司的财务经理在复核 20×9 年度财务报表时,对以下交易或事项会计处理的正确性难以作出判断:

(1)为减少交易性金融资产市场价格波动对公司利润的影响,20×9 年 1 月 1 日, 甲公司将其持有的乙公司股票从交易性金融资产重分类为可供出售金融资产, 并将其作为会计政策变更采用追溯调整法进行会计处理。20×9 年 1 月 1 日, 甲公司持有乙公司股票共计 300 万股, 其中:200 万股系 20×8 年 1 月 5 日以每股 12 元的价格购入, 支付价款 2 400 万元, 另支付相关交易费用 8 万元;100 万股系 20×8 年 10 月 18 日以每股 11 元的价格购入, 支付价款 1 100 万元, 另支付相关交易费用 4 万元。20×8 年 12 月 31 日, 乙公司股票的市场价格为每股 10.5 元。甲公司估计该股票价格为暂时性下跌。

20×9 年 12 月 31 日, 甲公司对持有的乙公司股票按照年末公允价值进行了后续计量, 并将其公允价值变动计入了所有者权益。20×9 年 12 月 31 日, 乙公司股票的市场价格为每股 10 元。

(2)为减少投资性房地产公允价值变动对公司利润的影响, 从 20×9 年 1 月 1 日起, 甲公司将出租厂房的后续计量由公允价值模式变更为成本模式, 并将其作为会计政策变更采用追溯调整法进行会计处理。甲公司拥有的投资性房地产系一栋专门用于出租的厂房, 于 20×6 年 12 月 31 日建造完成达到预定可使用状态并用于出租, 成本为 8 500 万元。

20×9 年度, 甲公司对出租厂房按照成本模式计提了折旧, 并将其计入当期损益。

在投资性房地产后续计量采用成本模式的情况下, 甲公司对出租厂房采用年限平均法计提折旧, 出租厂房自达到预定可使用状态的次月起计提折旧, 预计使用 25 年, 预计净残值为零。在投资性房地产后续计量采用公允价值模式的情况下, 甲公司出租厂房各年末的公允价值如下:20×6 年 12 月 31 日为 8 500 万元;20×7 年 12 月 31 日为 8 000 万元;20×8 年 12 月 31 日为 7 300 万元;20×9 年 12 月 31 日为 6 500 万元。

(3)20×9 年 1 月 1 日, 甲公司按面值购入丙公司发行的分期付息、到期还本债券 35 万张, 支付价款 3 500 万元。该债券每张面值 100 元, 期限为 3 年, 票面年利率为 6%, 利息于每

年末支付。甲公司将购入的丙公司债券分类为持有至到期投资, 20×9 年 12 月 31 日, 甲公司将所持有丙公司债券的 50% 予以出售, 并将剩余债券重分类为可供出售金融资产, 重分类日剩余债券的公允价值为 1 850 万元。除丙公司债券投资外, 甲公司未持有其他公司的债券。甲公司按照净利润的 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 20×9 年 1 月 1 日将持有乙公司股票重分类并进行追溯调整的会计处理是否正确, 同时说明判断依据; 如果甲公司的会计处理不正确, 编制更正的会计分录。

(2)根据资料(2), 判断甲公司 20×9 年 1 月 1 日起变更投资性房地产的后续计量模式并进行追溯调整的会计处理是否正确, 同时说明判断依据; 如果甲公司的会计处理不正确, 编制更正的会计分录。

(3)根据资料(3), 判断甲公司 20×9 年 12 月 31 日将剩余的丙公司债券重分类为可供出售金融资产的会计处理是否正确, 并说明判断依据; 如果甲公司的会计处理不正确, 编制更正的会计分录; 如果甲公司的会计处理正确, 编制重分类日的会计分录。

2. 甲公司为综合性百货公司, 全部采用现金结算方式销售商品。20×8 年度和 20×9 年度, 甲公司发生的有关交易或事项如下:

(1)20×9 年 7 月 1 日, 甲公司开始代理销售由乙公司最新研制的 A 商品。销售代理协议约定: 乙公司将 A 商品全部交由甲公司代理销售; 甲公司采用收取手续费的方式为乙公司代理销售 A 商品, 代理手续费收入按照乙公司确认的 A 商品销售收入(不含销售退回商品)的 5% 计算; 顾客从购买 A 商品之日起 1 年内可以无条件退还。20×9 年度, 甲公司共计销售 A 商品 600 万元, 至年末尚未发生退货。由于 A 商品首次投放市场, 甲公司和乙公司均无法估计其退货的可能性。

(2)20×9 年 10 月 8 日, 甲公司向丙公司销售一批商品, 销售总额为 6 500 万元。该批已售商品的成本为 4 800 万元。根据与丙公司签订的销售合同, 丙公司从甲公司购买的商品自购买之日起 6 个月内可以无条件退货。根据以往的经验, 甲公司估计该批商品的退货率为 10%。

(3)20×8 年 1 月 1 日, 甲公司董事会批准了管理层提出的客户忠诚度计划。该客户忠诚度计划为: 办理积分卡的客户在甲公司消费一定金额时, 甲公司向其授予奖励积分, 客户可以使用奖励积分(每一奖励积分的公允价值为 0.01 元)购买甲公司经营的任何一种商品; 奖励积分自授予之日起 3 年内有效, 过期作废; 甲公司采用先进先出法确定客户购买商品时使用的奖励积分。

20×8 年度, 甲公司销售各类商品共计 70 000 万元(不包括客户使用奖励积分购买的商品, 下同), 授予客户奖励积分共计 70 000 万分, 客户使用奖励积分共计 36 000 万分。20×8 年末, 甲公司估计 20×8 年度授予的奖励积分将有 60% 使用。

20×9 年度, 甲公司销售各类商品共计 100 000 万元(不包括代理乙公司销售的 A 商品), 授予客户奖励积分共计 100 000 万分, 客户使用奖励积分 40 000 万分。20×9 年末, 甲公司估计 20×9 年度授予的奖励积分将有 70% 使用。

本题不考虑增值税以及其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),判断甲公司20×9年度是否应当确认销售代理手续费收入,并说明判断依据。如果甲公司应当确认销售代理手续费收入,计算其收入金额。

(2)根据资料(2),判断甲公司20×9年度是否应当确认销售收入,并说明判断依据。如果甲公司应当确认销售收入,计算其收入金额。

(3)根据资料(3),计算甲公司20×8年度授予奖励积分的公允价值、因销售商品应当确认的销售收入,以及因客户使用奖励积分应当确认的收入,并编制相关会计分录。

(4)根据资料(3),计算甲公司20×9年度授予奖励积分的公允价值、因销售商品应当确认的销售收入,以及因客户使用奖励积分应当确认的收入,并编制相关会计分录。

3. 甲公司和乙公司20×8年度和20×9年度发生的有关交易或事项如下:

(1)20×8年5月20日,乙公司的客户(丙公司)因产品质量问题向法院提起诉讼,请求法院裁定乙公司赔偿损失120万元,截至20×8年6月30日,法院尚未对上述案件作出判决,在向法院了解情况并向法院顾问咨询后,乙公司判断该产品质量诉讼案件发生赔偿损失的可能性小于50%。

20×8年12月31日,乙公司对丙公司产品质量诉讼案件进行了评估,认定该诉讼案状况与20×8年6月30日相同。

20×9年6月5日,法院对丙公司产品质量诉讼案件作出判决,驳回丙公司的诉讼请求。

(2)因丁公司无法支付甲公司货款3500万元,甲公司20×8年6月8日与丁公司达成债务重组协议。协议约定,双方同意丁公司以其持有乙公司的60%股权按照公允价值作价3300万元,用以抵偿其欠付甲公司货款3500万元。甲公司对上述应收账款已计提坏账准备1300万元。

20×8年6月20日,上述债务重组协议经甲公司、丁公司董事会和乙公司股东会批准。20×8年6月30日,办理完成了乙公司的股东变更登记手续。同日,乙公司的董事会进行了改选,改选后董事会由7名董事组成,其中甲公司委派5名董事。乙公司章程规定,其财务和经营决策需经董事会1/2以上成员通过才能实施。

20×8年6月30日,乙公司可辨认净资产的账面价值为4500万元,除下列项目外,其他可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。

单位:万元

项目	账面价值	公允价值
固定资产	1 000	1 500
或有负债	—	20

上述固定资产的成本为3000万元,原预计使用30年,截至20×8年6月30日已使用20年,预计尚可使用10年。乙公司对上述固定资产采用年限平均法计提折旧,预计净残值为零。上述或有负债为乙公司因丙公司产品质量诉讼案件而形成的。

(3)20×8年12月31日,甲公司对乙公司的商誉进行减值测试。在进行商誉的减值测试时,甲公司将乙公司的所有资产认定为一个资产组,而且判断该资产组的所有可辨认资产

不存在减值迹象。甲公司估计乙公司资产组的可收回金额为5375万元。

(4)20×9年6月28日,甲公司与戊公司签订股权置换合同,合同约定:甲公司以其持有乙公司60%股权与戊公司所持有辛公司30%股权进行置换;甲公司所持有乙公司60%股权的公允价值为4000万元,戊公司所持有辛公司30%股权的公允价值为2800万元,戊公司另支付补价1200万元。20×9年6月30日,办理完成了乙公司、辛公司的股东变更登记手续,同时甲公司收到了戊公司支付的补价1200万元。

(5)其他资料如下:

①甲公司与丁公司、戊公司不存在任何关联方关系。甲公司在债务重组取得乙公司60%股权前,未持有乙公司股权。乙公司未持有任何公司的股权。

②乙公司20×8年7月1日至12月31日期间实现净利润200万元。20×9年1月1日至6月30日期间实现净利润260万元。除实现的净利润外,乙公司未发生其他影响所有者权益变动的事项。

③本题不考虑税费及其他因素。

要求:

(1)对丙公司产品质量诉讼案件,判断乙公司在其20×8年12月31日资产负债表中是否应当确认预计负债,并说明判断依据。

(2)判断甲公司通过债务重组取得乙公司60%股权的交易是否应当确认债务重组损失,并说明判断依据。

(3)确定甲公司通过债务重组合并乙公司购买日,并说明确定依据。

(4)计算甲公司通过债务重组取得乙公司60%股权时应当确认的商誉。

(5)判断甲公司20×8年12月31日是否应当对乙公司的商誉计提减值准备,并说明判断依据(需要计算的,列出计算过程)。

(6)判断甲公司与戊公司进行的股权置换交易是否构成非货币性资产交换,并说明判断依据。

(7)计算甲公司因股权置换交易而应分别在其个别财务报表和合并财务报表中确认的损益。

4. 甲公司为上市公司。20×7年至20×9年,甲公司及其子公司发生的有关交易或事项如下:

(1)20×7年1月1日,甲公司从非关联方购入乙公司60%的股权,购买日乙公司可辨认净资产的公允价值为50000万元(含原未确认的无形资产公允价值3000万元),除原未确认的无形资产外,其余各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。上述无形资产按10年采用直线法摊销,预计净残值为零。甲公司取得乙公司60%股权后,能够对乙公司的财务和经营政策实施控制。

20×9年1月10日,甲公司与乙公司的其他股东签订协议,甲公司从乙公司其他股东处购买乙公司40%股权;甲公司可以向乙公司其他股东发行本公司普通股股票作为对价,发行的普通股数量以乙公司20×9年3月31日经评估确认的净资产公允价值为基础确定。甲公司股东大会、乙公司股东会于20×9年1月20日同时批准上述协议。

乙公司20×9年3月31日经评估确认的净资产公允价值为62000万元。经与乙公司其他股东协商,甲公司确定发

行2 500万股本公司普通股股票作为购买乙公司40%股权的对价。

20×9年6月20日,甲公司定向发行本公司普通股购买乙公司40%股权的方案经相关监管部门批准。20×9年6月30日,甲公司向乙公司其他股东定向发行本公司普通股2 500万股,并已办理完成定向发行股票的登记手续和乙公司股东的变更登记手续。同日,甲公司股票的市场价格为每股10.5元。

20×7年1月1日至20×9年6月30日,乙公司实现净利润9 500万元,在此期间未分配现金股利;乙公司因可供出售金融资产公允价值变动增加资本公积1 200万元;除上述外,乙公司无其他影响所有者权益变动的各项。

(2)为了处置20×9年末账龄在5年以上、账面余额为5 500万元、账面价值为3 000万元的应收账款,乙公司管理层20×9年12月31日制定了以下两个可供选择的方案,供董事会决策。

方案1:将上述应收账款按照公允价值3 100万元出售给甲公司的子公司(丙公司),并由丙公司享有或承担该应收账款的收益或风险。

方案2:将上述应收账款委托某信托公司设立信托,由信托公司以该应收账款的未来现金流量为基础向社会公众发行年利率为3%、3年期的资产支持证券2 800万元,乙公司享有或承担该应收账款的收益或风险。

(3)经董事会批准,甲公司20×7年1月1日实施股权激励计划,其主要内容为:甲公司向乙公司50名管理人员每人授予10 000份现金股票增值权,行权条件为乙公司20×7年度实现的净利润较前1年增长6%,截至20×8年12月31日2个会计年度平均净利润增长率为7%,截至20×9年12月31日3个会计年度平均净利润增长率为8%;从达到上述业绩条件的当年末起,每持有1份现金股票增值权可以从甲公司获得相当于行权当日甲公司股票每股市场价格的现金,行权期为3年。

乙公司20×7年度实现的净利润较前1年增长5%,本年度没有管理人员离职。该年末,甲公司预计乙公司截至20×8年12月31日2个会计年度平均净利润增长率将达到7%,未来1年将有2名管理人员离职。

20×8年度,乙公司有3名管理人员离职,实现的净利润较前1年增长7%。该年末,甲公司预计乙公司截至20×9年12月31日3个会计年度平均净利润增长率将达到10%,未来1年将有4名管理人员离职。

20×9年10月20日,甲公司经董事会批准取消原授予乙公司管理人员的股权激励计划,同时以现金补偿原授予现金股票增值权且尚未离职的乙公司管理人员600万元。20×9年初至取消股权激励计划前,乙公司有1名管理人员离职。

每份现金股票增值权公允价值如下:20×7年1月1日为9元;20×7年12月31日为10元;20×8年12月31日为12元;20×9年10月20日为11元。

本题不考虑税费和其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),判断甲公司购买乙公司40%股权的交易性质,并说明判断依据。

(2)根据资料(1),计算甲公司购买乙公司40%股权的成本,以及该交易对甲公司20×9年6月30日合并股东权益的

影响金额。

(3)根据资料(1),计算甲公司20×9年12月31日合并资产负债表应当列示的商誉金额。

(4)根据资料(2),分别方案1和方案2,简述应收账款处置在乙公司个别财务报表和甲公司合并财务报表中的会计处理,并说明理由。

(5)根据资料(3),计算股权激励计划的实施对甲公司20×7年度和20×8年度合并财务报表的影响,并简述相应的会计处理。

(6)根据资料(3),计算股权激励计划的取消对甲公司20×9年度合并财务报表的影响,并简述相应的会计处理。

## 2010年度注册会计师全国统一考试

### 会计试题参考答案

#### 一、单项选择题

1. C 2. D 3. B 4. A 5. C 6. A 7. C 8. B 9. B  
10. A 11. C 12. B 13. C 14. A 15. C 16. D

#### 二、多项选择题

1. ABCDE 2. BCDE 3. ACE 4. ABC 5. CDE  
6. BCDE 7. BE 8. ABC

#### 三、综合题

1. (1)甲公司将持有的乙公司股票进行重分类并进行追溯调整的会计处理是不正确的。

理由:交易性金融资产不能与其他金融资产进行重分类。

更正的分录为:借:交易性金融资产——成本3 500(2 400+1 100)、——公允价值变动362(3 512-300×10.5),盈余公积36.2,利润分配——未分配利润325.8;贷:可供出售金融资产——成本3 512(2 400+1 100+8+4)、——公允价值变动350(3 500-300×10.5),资本公积——其他资本公积362。借:可供出售金融资产——公允价值变动150;贷:资本公积——其他资本公积150。借:公允价值变动损益150;贷:交易性金融资产——公允价值变动150。

(2)甲公司变更投资性房地产的后续计量模式并进行追溯调整的会计处理是不正确的。

理由:投资性房地产后续计量不可以从公允价值模式变更为成本模式。

更正的分录为:借:投资性房地产——成本8 500,投资性房地产累计折旧680(8 500÷25×2),盈余公积52,利润分配——未分配利润468;贷:投资性房地产8 500,投资性房地产——公允价值变动1 200(8 500-7 300)。借:投资性房地产累计折旧340;贷:其他业务成本340。借:公允价值变动损益800(7 300-6 500);贷:投资性房地产——公允价值变动800。

(3)甲公司 will 将剩余丙公司债券重分类为可供出售金融资产的会计处理是正确的。

理由:因持有至到期投资部分的金额较大,且不属于企业

会计准则中所允许的例外情况,使该投资的剩余部分不再适合划分为持有至到期投资的,应当将该投资的剩余部分重分类为可供出售金融资产,并以公允价值进行后续计量。

会计分录为:借:可供出售金融资产 1 850;贷:持有至到期投资——成本 1 750,资本公积——其他资本公积 100。

2. (1)甲公司 20×9 年度不应当确认销售代理手续费收入。

理由:附有销售退回条件的商品销售,企业不能合理估计退货可能性的,应在售出商品退货期满时确认收入。因为乙公司无法估计其退货的可能性,不确认收入,那么甲公司无法计算代理收入的金额,因此,甲公司不应确认代理的手续费收入。

(2)甲公司 20×9 年度应当确认销售收入。

理由:企业根据以往经验能够合理估计退货可能性且确认与退货相关负债的,通常应当在发出商品时确认收入。甲公司能够合理估计该批商品的退货率,因此可以确认销售商品收入。

甲公司 20×9 年度应当确认销售收入=6 500-6 500×10%=5 850(万元)

(3)甲公司 20×8 年授予奖励积分的公允价值=70 000×0.01=700(万元)

因销售商品应当确认的销售收入=70 000-70 000×0.01=69 300(万元)

因客户使用奖励积分应当确认的收入=[36 000/(70 000×60%)]×700=600(万元)

会计分录为:借:银行存款 70 000;贷:主营业务收入 69 300,递延收益 700。借:递延收益 600;贷:主营业务收入 600。

(4)甲公司 20×9 年度授予奖励积分的公允价值=100 000×0.01=1 000(万元)

因销售商品应当确认的销售收入=100 000-100 000×0.01=99 000(万元)

因客户使用奖励积分应当确认的收入=(700-600)+[40 000-(70 000×60%-36 000)]/(100 000×70%)×(100 000×0.01)=585.71(万元)

①销售时:借:银行存款 100 000;贷:主营业务收入 99 000,递延收益 1 000。

②兑换积分时:借:递延收益 400;贷:主营业务收入 400。

③20×9 年年末调整时:借:递延收益 185.71(585.71-400);贷:主营业务收入 185.71。

注:假定 20×8 年年末甲公司对奖励积分的使用估计十分准确,因为甲公司采用先进先出法确定客户购买商品时使用的奖励积分,所以在 20×9 年客户使用的奖励积分中,有 6 000 即 70 000×60%-36 000 是 20×8 年的(转回 20×8 年递延收益 100 万元(700-600))。

若假定 20×9 年兑换的积分中有 10 000 万分来自 20×8 年,且 20×8 年销售积分全部兑换完毕或失效(这种假定与奖励积分自授予之日起 3 年内有效,过期作废不符),则 20×9 年因客户使用奖励积分应当确认的收入=100+[40 000-10 000]/70 000×1 000]=528.57(万元)。

借:银行存款 100 000;贷:主营业务收入 99 000,递延收益 1 000。借:递延收益 400;贷:主营业务收入 400。借:递延收益 128.57;贷:主营业务收入 128.57。

严格来说,先进先出法只能针对单个客户,不能针对总

体。题目中应说明对单个客户采用先进先出法核算,20×9 年兑换的积分中有多少来自 20×8 年,否则很难给出答案。

3. (1)对于丙公司产品质量诉讼案件,乙公司在其 20×8 年 12 月 31 日资产负债表中不应当确认预计负债。

判断依据:乙公司判断发生赔偿损失的可能性小于 50%,不是很可能导致经济利益流出企业,不符合预计负债确认条件。

(2)甲公司不应当确认债务重组损失。

判断依据:甲公司取得的股权的公允价值 3 300 万元大于应收账款的账面价值 2 200 万元(3 500-1 300)。甲公司取得股权的公允价值和应收账款账面价值之间的差额,应该冲减资产减值损失。

(3)甲公司通过债务重组合并乙公司的购买日为 20×8 年 6 月 30 日。

判断依据:上述债务重组协议经甲公司、丁公司董事会和乙公司股东会批准。20×8 年 6 月 30 日,办理完成了乙公司的股东变更登记手续。并且甲公司向丁公司收取应收账款的权利终止,表明甲公司已支付了全部购买价款。同日,乙公司的董事会进行了改选,表明甲公司能够控制乙公司财务和经营政策。

(4)乙公司可辨认净资产公允价值=4 500+(1 500-1 000-20)=4 980(万元);实际付出的成本为 3 300 万元,按照持股比例计算得到的应享有份额=4 980×60%=2 988(万元);应该确认的商誉=3 300-2 988=312(万元)。

(5)甲公司 20×8 年 12 月 31 日应当对乙公司的商誉计提减值准备。

判断依据:乙公司可辨认净资产按照购买日的公允价值持续计算的账面价值=4 500+(1 500-1 000-20)+200-(1 500-1 000)/10×6/12=5 155(万元);包括完全商誉的乙公司可辨认净资产的账面价值=5 155+312/60%=5 675(万元);由于可收回金额 5 375 万元小于 5 675 万元,所以商誉发生了减值,因减值损失总额为 300 万元,而完全商誉金额=312÷60%=520(万元),所以减值损失均应冲减商誉。

甲公司应确认的商誉减值的金额=(5 675-5 375)×60%=180(万元)。

(6)甲公司与戊公司进行的股权置换交易不构成非货币性资产交换。

判断依据:甲公司收取的货币性资产占换出资产公允价值的比例=1 200/4 000×100%=30%,该比例超过了 25%。

(7)甲公司在个别报表上确认的股权置换损益=4 000-3 300=700(万元);甲公司因股权置换交易而应在其合并财务报表中确认的损益=4 000-(5 155+260-25+20)×60%-(312-180)=622(万元)。

4. (1)甲公司购买乙公司 40% 股权的交易为购买少数股东权益。

判断依据:甲公司已于 20×7 年 1 月 1 日购买了乙公司 60% 股权,能够对乙公司的财务和经营政策实施控制,这表明乙公司为甲公司的子公司。20×9 年 6 月 30 日,甲公司再购买乙公司 40% 股权,属于购买少数股东权益交易。

(2)甲公司购买乙公司 40% 股权的成本=2 500×10.5=26 250(万元)

按购买日持续计算的该交易日的子公司净资产公允价值=50 000+9 500+1 200-3 000/10×2.5=59 950(万元)



其中,40%股权享有的份额=59 950×40%=23 980(万元)。

所以,在合并财务报表中,应调减资本公积的金额=26 250-23 980=2 270(万元)。

(3)甲公司20×9年12月31日合并资产负债表应当列示的商誉金额=30 500-50 000×60%=500(万元)。

(4)方案1:

①应收账款处置在乙公司个别财务报表中的会计处理:

第一,终止确认拟处置的应收账款。

第二,处置价款3 100万元与其账面价值之间的差额100万元,计入处置当期营业外收入(或损益)。

理由:由于乙公司不再享有或承担拟处置应收账款的收益或风险,拟处置应收账款的风险和报酬已经转移,符合金融资产终止确认的条件。

②应收账款处置在甲公司合并财务报表中的会计处理:

第一,将乙公司确认的营业外收入100万元与丙公司应收账款100万元抵销。

第二,将丙公司在其个别财务报表中已计提的坏账准备予以抵销。

第三,按照乙公司拟处置的应收账款于处置当期期末未来现金流量的现值与其账面价值的差额确认坏账损失。

理由:乙公司将应收账款出售给丙公司,属于集团内部交易。从集团角度看,应收账款的风险和报酬并没有转移,因此,在合并财务报表中不应终止确认应收账款。

方案2:

第一,在乙公司个别财务报表和甲公司合并财务报表中,不应终止确认应收账款,均应按照未来现金流量现值小于其账面价值的差额确认坏账损失。

第二,将收到发行的资产支出证券款项同时确认为一项资产和一项负债,并在各期确认相关的利息费用。

理由:乙公司将拟处置的应收账款委托某信托公司设立信托,但乙公司仍然享有或承担应收账款的收益或风险,这说明应收账款上的风险和报酬并没有转移,不符合金融资产终止确认条件。

(5)股权激励计划的实施对甲公司20×7年度合并财务报表的影响=(50-2)×1×10×1/2=240(万元)

相应的会计处理为:甲公司在其20×7年度合并财务报表中,确认应付职工薪酬和管理费用240万元。

股权激励计划的实施对甲公司20×8年度合并财务报表的影响=(50-3-4)×1×12×2/3-240=104(万元)

相应的会计处理为:甲公司在其20×8年度合并财务报表中,确认应付职工薪酬和管理费用104万元。

(6)股权激励计划的取消对甲公司20×9年度合并财务报表的影响=[(50-3-1)×1×11×3/3-240-104]+(600-506)=256(万元)。

或:股权激励计划的取消对甲公司20×9年度合并财务报表的影响=600-344=256(万元)。

相应的会计处理为:

①甲公司在其20×9年度合并财务报表中应作为加速可行权处理,原应在剩余期间内确认的相关费用应在20×9年度全部确认。

②补偿的现金与因股权激励计划确认的应付职工薪酬之间的差额计入当期损益。

## 2010年度注册会计师全国统一考试

### 审计试题

#### 一、单项选择题

(一)A注册会计师接受委托,对甲公司提供鉴证服务。A注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

1. 在确定鉴定业务是基于责任方认定的业务还是直接报告业务时,A注册会计师应当考虑的因素是( )。

A. 提供的保证程度是合理保证还是有限保证 B. 鉴证对象信息是否以责任方认定的形式为预期使用者获取 C. 提出结论的方式是积极方式还是消极方式 D. 提出鉴证报告的形式是书面报告还是口头报告

2. 在确定鉴证业务是否符合承接条件时,A注册会计师应当考虑的业务特征是( )。

A. 使用的标准是否适当且预期使用者能够获得该标准 B. 注册会计师是否能够识别使用鉴证报告的所有组织和人员 C. 鉴证业务是否可以变更为非鉴证业务 D. 鉴证业务是否可以由合理保证的鉴证业务变更为有限保证的鉴证业务

3. 在下列预期使用者获取鉴证标准的方式中,A注册会计师认为正确的是( )。

A. 由预期使用者向责任方申请取得 B. 由注册会计师在鉴证报告中以明确的方式表述 C. 由注册会计师对鉴证对象形成评价和计量标准并提供给预期使用者 D. 由预期使用者根据判断自行形成标准

4. 在合理保证的直接报告业务中,A注册会计师认为提出鉴证结论的正确方式是( )。

A. 明确提及责任方和标准,如“我们认为,责任方作出的‘根据××标准,内部控制在所有重大方面是有效的’这一认定是公允的” B. 明确提及责任方,如“我们认为,责任方作出的‘内部控制在所有重大方面是有效的’这一认定是公允的” C. 明确提及鉴证对象,如“我们认为,内部控制在所有重大方面是有效的” D. 明确提及鉴证对象和标准,如“我们认为,根据××标准,内部控制在所有重大方面是有效的”

(二)A注册会计师负责审计甲公司20×8年度财务报表,在确定业务约定条款和处理业务类型变更时,A注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

5. 如果管理层或治理层在拟议的审计业务约定条款中对审计工作范围施加限制,并且这种限制将导致A注册会计师无法对财务报表发表审计意见,A注册会计师正确的做法是( )。

A. 在实施审计程序后,出具无法表示意见的审计报告 B. 在实施审计程序后,针对可审计部分出具审计报告 C. 告知管理层,不能将该项业务作为审计业务予以承接 D. 与管理层协商,将该项业务变更为简要财务报表审计业务

6. 如果是连续审计业务,在下列情况下,需要A注册会