

2017 年注册会计师考试

会计真题

一、单项选择题（本题型共 12 小题，每小题 2 分，本题型共 24 分。每小题只有一个正确答案，请从每小题的备选答案中选出一个正确的答案。涉及计算的，如有小数，保留两位小数，两位小数后四舍五入）

1. 甲公司 2×16 年发生以下交易或事项：（1）销售商品确认收入 24000 万元，结转成本 19000 万元；（2）采用公允价值进行后续计量的投资性房地产取得出租收入 2800 万元。2×16 年公允价值变动收益 1000 万元；（3）报废固定资产损失 600 万元；（4）因持有以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产确认公允价值变动收益 800 万元；（5）确认商誉减值损失 2000 万元，不考虑其他因素，甲公司 2×16 年营业利润是（ ）。（按新教材修改）

- A. 5200 万元
- B. 8200 万元
- C. 6200 万元
- D. 6800 万元

2. 企业在按照会计准则规定采用公允价值计量相关资产或负债时，下列各项有关确定公允价值的表述中，正确的是（ ）。

- A. 在确定资产的公允价值时，可同时获取出价和要价的，应使用要价作为资产的公允价值
- B. 使用估值技术确定公允价值时，应当使用市场上可观察输入值，在无法取得或取得可观察输入值不切实可行时才能使用不可观察输入值
- C. 在根据选定市场的交易价格确定相关资产或负债的公允价值时，应当根据交易费用对有关价格进行调整
- D. 以公允价值计量资产或负债，应当首先假定出售资产或转移负债的有序交易在该资产或负债的最有利市场进行

3. 甲公司拥有对四家公司的控股权，其下属子公司的会计政策和会计估计均符合会计准则规定。不考虑其他因素，甲公司在编制 2×16 年合并财务报表时，对其子公司进行的下述调整中，正确的是（ ）。

- A. 将子公司（乙公司）1 年以内应收账款坏账准备的计提比例由 3% 调整为与甲公司相同的计提比例 5%
- B. 对 2×16 年通过同一控制下企业合并取得的子公司（丁公司），将其固定资产、无形资产的折旧和摊销年限按照与甲公司相同的期限进行调整
- C. 将子公司（丙公司）投资性房地产的后续计量模式由成本模式调整为与甲公司相同的公允价值模式
- D. 将子公司（戊公司）闲置不用但没有明确处置计划的机器设备由固定资产调整为持有待售非流动资产并相应调整后续计量模式

4. 2×16 年 12 月 31 日，甲公司持有乙原材料 200 吨，单位成本为 20 万元/吨。每吨乙原材料可加工生产丙产成品一件，该丙产成品售价为 21.2 万元/件，将乙原材料加工至丙产成品过程中发生加工费等相关费用共计 2.6 万元/件；当日，乙原材料的市场价格为 19.3 万元/吨。甲公司 2×16 年财务报表批准报出前几日，乙原材料及丙产成品的市场价格开始上涨，其中乙原材料价格为 19.6 万元/吨，丙产成品的价格为 21.7 万元/件，甲公司在 2×16 年以前未计提存货跌价准备。不考虑其他因素，甲公司 2×16 年 12 月 31 日就持有的乙原材料应当计提的存货跌价准备是（ ）。

- A. 80 万元

- B. 280 万元
- C. 140 万元
- D. 180 万元

5. 甲公司 2×16 年取得一项固定资产，与取得该资产相关的支出包括：(1) 支付购买价款 300 万元、增值税进项税额 51 万元，另支付购入过程中运输费 8 万元、相关增值税进项税额 0.88 万元；(2) 为使固定资产符合甲公司特定用途，购入后甲公司对其进行了改造。改造过程中领用本公司原材料 6 万元，相关增值税 1.02 万元，发生职工薪酬 3 万元。甲公司为增值税一般纳税人，不考虑其他因素，甲公司该固定资产的入账价值是（ ）。

- A. 317 万元
- B. 369.90 万元
- C. 317.88 万元
- D. 318.02 万元

6. 甲公司主营业务为自供电方购买电力后向实际用电方销售，其与供电方、实际用电方分别签订合同，价款分别结算，从供电购入电力后，向实际用电方销售电力的价格由甲公司自行决定，并承担相关收款风险。2×16 年 12 月，因实际用电方拖欠甲公司用电款，甲公司资金周转出现困难，相应地拖欠了供电方部分款项。为此，供电方提起仲裁，经裁决甲公司需支付电款 2600 万元，该款项至 2×16 年 12 月 31 日尚未支付。同时，甲公司起诉实际用电方，要求用电方支付用电款 3200 万元，法院终审判决支持甲公司主张。甲公司在按照会计政策计提坏账准备后，该笔债权账面价值为 2400 万元。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司针对上述交易会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 资产负债表中列报应收债权 3200 万元和应付债务 2600 万元
- B. 资产负债表中列报对供电方的负债 2600 万元，但不列报应收债权 2400 万元
- C. 资产负债表中列报应收债权 2400 万元和应付债务 2600 万元
- D. 资产负债表中应收和应付项目以抵销后的净额列报为 200 万元负债

7. 甲公司为上市公司，2×16 年期初发行在外普通股股数为 8000 万股，当年度，甲公司合并财务报表中归属于母公司股东的净利润为 4600 万元，发生的可能影响其发行在外普通股股数的事项有：(1) 2×16 年 4 月 1 日，股东大会通过每 10 股派发 2 股股票股利的决议并于 4 月 12 日实际派发，(2) 2×16 年 11 月 1 日，甲公司自公开市场回购本公司股票 960 万股，拟用于员工持股计划。不考虑其他因素，甲公司 2×16 年基本每股收益是（ ）。

- A. 0.49 元/股
- B. 0.56 元/股
- C. 0.51 元/股
- D. 0.53 元/股

8. 甲公司为啤酒生产企业，为答谢长年经销其产品的代理商，经董事会批准，2×16 年为过去 3 年达到一定销量的代理商每家免费配备一台冰箱。按照甲公司与代理商的约定。冰箱的所有权归甲公司，在预计使用寿命内免费提供给代理商使用。甲公司不会收回，亦不会转作他用。甲公司共向代理商提供冰箱 500 台，每台价值 1 万元，冰箱的预计使用寿命为 5 年，预计净残值为零。甲公司对本公司使用的同类固定资产采用年限平均法计提折旧。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司免费提供给代理商使用冰箱会计处理的表述中，正确的是（ ）。

- A. 将冰箱的购置成本作为 2×16 年销售费用计入当期利润表
- B. 因无法控制冰箱的实物及其使用，将冰箱的购置成本确认为无形资产并分 5 年摊销
- C. 将冰箱的购置成本作为过去 3 年的销售费用，追溯调整以前年度损益
- D. 作为本公司固定资产，按照年限平均法在预计使用年限内分期计提折旧

9. 甲公司为制造业企业,2×16 年产生下列现金流量:(1)收到客户订购商品预付款 3000 万元,(2)税务部门返还上年度增值税款 600 万元,(3)支付购入作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算的股票投资款 1200 万元;(4)为补充营运资金不足,自股东取得经营性资金借款 6000 万元;(5)因存货非正常毁损取得保险赔偿款 2800 万元。不考虑其他因素,甲公司 2×16 年经营活动现金流量净额是()。(按新教材修改)

- A. 5200 万元
- B. 124000 万元
- C. 6400 万元
- D. 9600 万元

10. 甲公司销售乙产品,同时对售后 3 年内因产品质量而产生的问题承担免费保修义务。有关产品更换或修理至达到正常使用状态的支出由甲公司负担,2×16 年,甲公司共销售乙产品 1000 件,根据历史经验估计,因履行售后保修承诺预计将发生的支出为 600 万元,甲公司确认了销售费用,同时确认为预计负债。甲公司该会计处理体现的会计信息质量要求是()。

- A. 可比性
- B. 实质重于形式
- C. 谨慎性
- D. 及时性

11. 2×16 年甲公司以融资租赁式租入一台机器设备,通过比较租赁开始日租资产公允价值与最低租赁付款额现值后,以租赁资产公允价值作为租入资产的入账价值。不考虑其他因素,甲公司在分摊未确认融资费用时,应当采用的分摊率是()。

- A. 合同规定利率
- B. 使最低租赁付款额的现值等于租赁资产公允价值的折现率
- C. 银行同期贷款利率
- D. 出租人的租赁内含利率

12. 下列各项关于甲公司 2×16 年发生的交易或事项中,其会计处理会影响当年度甲公司合并所有者权益变动表留存收益项目本年年初金额的是()。

- A. 上年末资产的流动性与非流动性划分发生重要差错,本年予以更正
- B. 收购受同一母公司控制的乙公司 60% 股权(至收购时已设立 5 年,持续盈利且未向投资者分配),交易符合作为同一控制下企业合并处理的条件
- C. 自公开市场进一步购买联营企业股权,将持股比例自 25% 增加到 53% 并能够对其实施控制
- D. 根据外在条件变化,将原作为使用寿命不确定的无形资产调整为使用寿命为 10 年并按直线法摊销

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

1. 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货款
 - B. 按照劳动合同的约定应支付职工的工资
 - 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

2. 甲公司为境内上市公司,2×16 年 3 月 10 日为筹集生产线建设资金,通过定向增发本公司股票募集资金 30000 万元。生产线建造工程于 2×16 年 4 月 1 日开工,至 2×16 年

10月31日，募集资金已全部投入。为补充资金缺口，11月1日，甲公司以一般借款（甲公司仅有一笔年利率为6%的一般借款）补充生产线建设资金3000万元。建造过程中，甲公司领用本公司原材料一批，成本为1000万元。至2×16年12月31日，该生产线建造工程仍在进行当中。不考虑税费及其他因素，下列各项甲公司2×16年所发生的支出中，应当资本化并计入所建造生产线成本的有（ ）。

- A. 领用本公司原材料1000万元
- B. 2×16年11月1日至年底占用一般借款所发生的利息
- C. 使用募集资金支出30000万元
- D. 使用一般借款资金支出3000万元

3. 下列各项关于中期财务报告编制的表述中，正确的有（ ）。

A. 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
B. 编制中期财务报告时的重要性应当以至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

C. 对于会计年度中不均衡发生的费用，在报告中期如尚未发生，应当基于年度水平预计中期金额后确认

D. 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子公司当期期初至处置日的相关信息

4. 甲公司2×16年12月31日持有的下列资产、负债中，应当在2×16年12月31日资产负债表中作为流动性项目列报的有（ ）。（按新教材修改）

- A. 持有但准备随时变现的商业银行非保本浮动收益理财产品
- B. 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2×18年2月

C. 预计将于2×17年4月底前出售的作为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产核算的股票投资

D. 作为衍生工具核算的2×16年2月签订的到期日为2×18年8月的外汇汇率互换合同

5. 甲公司为我国境内企业，其日常核算以人民币作为记账本位币。甲公司在英国和加拿大分别设有子公司，负责当地市场的运营，子公司的记账本位币分别为英镑和加元。甲公司在编制合并财务报表时，下列各项关于境外财务报表折算所采用汇率的表述中，正确的有（ ）。（按新教材修改）

- A. 英国公司的固定资产采用购入时的历史汇率折算为人民币
- B. 英国公司持有的作为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的股票投资采用期末汇率折算为人民币
- C. 加拿大公司的未分配利润采用报告期平均汇率折算为人民币
- D. 加拿大公司的加元收入和成本采用报告期平均汇率折算为人民币

6. 2×16年甲公司所属企业集团内各公司发生的下列交易或事项中，不考虑其他因素，会引起甲公司合并财务报表中归属于母公司所有者的权益金额减少的有（ ）。（按新教材修改）

- A. 2月3日，甲公司向其控股60%的子公司（乙公司）捐赠货币资金3000万元
- B. 12月31日，甲公司的子公司（丁公司）持有的作为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的股票投资公允价值相对年初下降1200万元
- C. 8月20日，甲公司的子公司（戊公司）以资本公积金转增股本，每10股转增3股
- D. 9月10日，甲公司控股70%的子公司（丙公司）向所有股东按持股比例派发1亿元的股票股利

7. 甲公司2×16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. 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变更为公允价值模式

B. 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相关的货款

C. 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

D. 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

8. 甲公司为集团母公司，其所控制的企业集团内部各公司发生的下列交易或事项中，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. 甲公司支付给其总经理的薪酬

B. 乙公司将其生产的产品出售给丙公司作为固定资产使用，出售中产生高于成本20%的毛利

C. 甲公司的子公司（乙公司和丙公司）的有关信息

D. 甲公司为其子公司（丁公司）银行借款提供的连带责任担保

9. 2×16年9月末，甲公司董事会通过一项决议，拟将持有的一项闲置管理用设备对外出售。甲公司9月30日与独立第三方签订出售协议。拟将该设备以4100万元的价值出售给独立第三方，预计出售过程中将发生的处置费用为100万元。该设备为甲公司于2×14年7月购入，原价为6000万元，预计使用10年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧，至拟出售时已计提折旧1350万元，未计提减值准备。至2×16年12月31日，该设备出售尚未完成，但甲公司预计将于2×17年第一季度完成。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司因该设备对其财务报表影响的表述中，正确的有（ ）。（2017年改编）

A. 甲公司2×16年年末因持有该设备应计提650万元减值准备

B. 该设备在2×16年年末资产负债表中应以4000万元的价值列报为流动资产

C. 甲公司2×16年对该设备计提的折旧600万元计入当期损益

D. 甲公司2×16年年末资产负债表中因该交易应确认4100万元应收款

10. 甲公司为一部影视视频平台提供商。2×16年，甲公司以其拥有的一部电影的版权与乙公司一电视剧作品的版权交换。换出版权在甲公司的账面价值为800万元，换入版权在乙公司的账面价值为550万元。交易中未涉及货币资金收付。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司对该交易的会计判断中，符合会计准则规定的有（ ）。

A. 该交易属于非货币性资产交换，应当按照非货币性资产交换的原则进行会计处理

B. 因换出电影版权处于使用期间内且无市场交易价值可供借鉴，在确定其公允价值时，可参考同类作品的对外版权许可收入并作适当调整

C. 无法可靠确定换入、换出资产公允价值的情况下，应按照换出资产的账面价值并考虑相关税费作为换入资产的入账价值

D. 因换入、换出资产内容、制作方法和演员团队、适应用户人群等并不相同，其带来的预期现金流量存在差异，该交易具有商业实质

三、计算分析题（本题型共2小题，共计20分，除题目特别说明外，答案中的金额单位以万元表示，涉及计算的，要求列出计算步骤。有小数的，保留两位小数，两位小数后四舍五入）

1. 甲股份有限公司（以下简称“甲公司”）2×16年发生的与职工薪酬相关的事项如下：

（1）4月10日，甲公司董事会通过决议，以本公司自产产品作为奖品，对乙车间全体员工超额完成一季度生产任务进行奖励，每名员工奖励一件产品，该车间员工总数为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 3000 元/件，成本为 1800 元/件。4 月 20 日，200 件产品发放完毕。

(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休假制度，规定每名职工每年可享受 7 个工作日带薪休假，未使用的年休假可向后结转 1 个年度，超过期限未使用的作废，员工离职时也不能取得现金支付。2×16 年 12 月 31 日，每名职工当年平均未使用带薪休假为 2 天。根据过去的经验并预期该经验将继续适用，甲公司预计 2×17 年有 1800 名员工将享受不超过 7 天带薪休假，剩余 200 名员工每人将平均享受 8.5 天休假，该 200 名员工中 150 名为销售部门人员，50 名为总部管理人员。甲公司平均每名员工每个工作日工资为 400 元。甲公司职工年休假以后进先出为基础，即有关休假首先从当年可享受的权利中扣除。

(3) 甲公司正在开发丙研发项目，2×16 年其发生项目研发人员工资 200 万元，其中自 2×16 年 1 月 1 日研发开始至 6 月 30 日期间发生的研发人员工资 120 万元属于费用化支出，7 月 1 日至 11 月 30 日研发项目达到预定用途前发生的研发人员工资 80 万元属于资本化支出，有关工资以银行存款支付。

(4) 2×16 年 12 月 20 日，甲公司董事会做出决议，拟关闭设在某地区的一分公司，并对该分公司员工进行补偿，方案为：对因尚未达到法定退休年龄提前离开公司的员工给予一次性离职补偿 30 万元，另外自其达到法定退休年龄后，按照每月 1000 元的标准给予退休后补偿。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 元的退休后补偿将于 2×17 年 1 月 1 日起陆续发放，根据精算结果，甲公司估计该补偿义务的现值为 1200 万元。

其他有关资料：

甲公司为增值税一般纳税人，销售商品适用的增值税税率为 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。

2. 甲股份有限公司（以下简称“甲公司”）2×16 年发生的有关交易或事项如下：

(1) 1 月 2 日，甲公司支付 3600 万元银行存款取得丙公司 30% 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，向丙公司董事会派出一名成员，参与丙公司的日常生产经营决策。

2×16 年丙公司实现净利润 2000 万元，持有的以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的权益工具投资的金融资产当年度市价下跌 300 万元。

2×16 年 12 月 31 日，丙公司引入新投资者，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，甲公司将原作为公用房的一栋房产对外出租，该房产原价为 3000 万元，至租赁期开始日已计提折旧 1200 万元，未计提减值准备。甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量，当日根据租金折现法估计该房产的公允价值为 1680 万元，2×16 年 12 月 31 日，周边租赁市场租金水平上升，甲公司估计该房产的公允价值为 1980 万元。

(3) 8 月 20 日，甲公司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，甲公司土地使用权成本为 12000 万元，已摊销 1200 万元，未计提减值准备，公允价值为 19000 万元；乙公司可辨认净资产的公允价值为 38000 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 万元）。取得乙公司 60% 股权后，甲公司能够对乙公司实施控制。

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变更登记手续，并控制乙公司。

其他有关资料：

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 年发生的有关交易或事项，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。（按新教材修改）

四、综合题（本题型共 2 小题，共计 36 分。答案中的金额单位以万元表示，涉及计算的，要求列出计算步骤。有小数的，保留两位小数，两位小数后四舍五入）

1. 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会及管理人员的权利，且甲公司未将其指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

(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，交易各方办理完成了股权变更登记手续，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购买乙公司股票 20000 万股（占乙公司发行在外普通股的 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、分立等事项应由董事会 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 年年末持有的以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产在 2×16 年数量未发生变化，年末公允价值下跌 400 万元，该金融资产未发生预期信用损失。

其他有关资料：

本题中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%股权应当采取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年度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。（按新教材修改）

2.甲股份有限公司(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,计算所得税时按照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=6.50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3100万美元,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,但对于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国家专项扶持计划,该产品正常市场价值为1.2万元/台,甲公司的生产成本为0.8万元/台,按照规定,甲公司参与国家专项扶持计划后,将乙产品销售给目标消费者的价值为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,支付价款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,当年度共发生研发支出400万元,通过银行存款支付。甲公司判断有关支出均符合资本化条件,至2×16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 2×16 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之间的暂时性差异，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。（按新教材修改）

参考答案及解析

一、单项选择题

1. 【答案】D

【解析】营业利润=事项（1）商品销售收入 24000-结转销售成本 19000+事项（2）租金收入 2800+公允价值变动收益 1000-事项（5）资产减值损失 2000=6800（万元）。

2. 【答案】B

【解析】当相关资产或负债具有出价和要价时，企业可以使用出价和要价价差中在当前市场情况下最能代表该资产或负债公允价值的价格计量该资产或负债，选项 A 不正确；在根据选定市场的交易价格确定相关资产或负债的公允价值时，不应根据交易费用对有关价格进行调整，选项 C 不正确；以公允价值计量资产或负债，应当首先假定出售资产或转移负债的有序交易在该资产或负债的主要市场进行，选项 D 不正确。

3. 【答案】C

【解析】选项 A 和 B 属于会计估计，不需要与母公司统一；选项 C 正确，属于编制合并报表时统一母公司与子公司的会计政策；选项 D，闲置不用但没有明确处置计划的机器设备不满足划分为持有待售的条件，属于错误的会计处理。

4. 【答案】B

【解析】200 件丙产成品的可变现净值=21.2×200=4240（万元），200 件丙产成品的成本=200×20+2.6×200=4520（万元），丙产成品的成本大于其可变现净值，表明丙产成品发生减值，所以原材料发生减值。200 吨乙原材料的可变现净值=4240-2.6×200=3720（万元），甲公司持有的乙原材料应计提的存货跌价准备=200×20-3720=280（万元）。

5. 【答案】A

【解析】固定资产入账价值=300+8+6+3=317（万元），相关增值税不计入固定资产入账价值。

6. 【答案】C

【解析】因仲裁和诉讼均已判决，属于确定事项，甲公司应将应付供电方电款确认为负债，列示金额为 2600 万元，应将应收用电方的用电款按照计提坏账准备之后的账面价值 2400 万元列示于资产负债表中，选项 C 正确。

7. 【答案】A

【解析】基本每股收益=4600/（8000+8000/10×2-960×2/12）=0.49（元/股）。

8. 【答案】A

【解析】甲公司将冰箱在预计使用寿命内免费提供给代理商使用，且不改变用途，虽然该冰箱所有权归甲公司所有但实质上属于为过去销售提供的商家奖励，并不能为企业带来未来的经济利益流入，从实质重于形式角度，甲公司不应当作为资产核算，而是在发生当期计

入销售费用。

9. 【答案】C

【解析】经营活动现金流量净额=3000+600+2800=6400（万元）。

10. 【答案】C

【解析】甲公司根据预计可能承担的保修义务确认预计负债，体现的是谨慎性原则。

11. 【答案】B

【解析】融资租入固定资产按照公允价值为基础入账时，需要重新计算未确认融资费用的分摊率，所使用的分摊率应为使最低租赁付款额的现值等于租赁资产公允价值的折现率，选项B正确。

12. 【答案】B

【解析】同一控制企业合并，合并报表中应当将合并前子公司留存收益中归属于母公司部分予以恢复，借记资本公积，贷记留存收益，选项B正确。

二、多项选择题

1. 【答案】ABC

【解析】金融负债是指以现金进行偿还的合同义务，所以选项A和C均不属于金融负债，选项B，在应付职工薪酬准则规范，不遵循金融负债准则。

2. 【答案】ABCD

【解析】领用本公司原材料，属于内部耗用，按照价值结转成本，选项A正确；2×16年11月1日至年底属于资本化期间，占用的一般借款产生的利息计入资产的成本，选项B正确；使用募集资金支出30000万元，因筹建资产支出，故计入到资产的成本，选项C正确；因建造生产线支出一般借款，应计入资产的成本，选项D正确。

3. 【答案】AD

【解析】编制中期财务报告时的重要性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，选项B错误；对于会计年度中不均匀发生的费用，除了在会计年度末允许预提或者待摊的之外，企业均应当在发生时予以确认和计量，不应当在中期财务报表中预提或者待摊，选项C错误。

4. 【答案】AC

【解析】选项B，当年支付定制生产设备的预付款，按照合同约定设备预计交货期为2×18年2月，自资产负债表日起至到期日，时间在1年以上，应作为非流动项目列报；选项D，衍生工具到期日为2×18年8月，自资产负债表日起至到期日，时间在1年以上，应作为非流动项目列报。

5. 【答案】BD

【解析】外币财务报表折算时，对于资产负债表中的资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算，所有者权益项目除“未分配利润”项目外，其他项目采用发生时的即期汇率折算，选项A和C错误，选项B正确；利润表中的收入和费用项目，采用交易发生日的即期汇率折算，也可以采用按照系统合理的方法确定的、与交易发生日即期汇率近似的汇率折算（近似汇率通常为平均汇率），选项D正确。

6. 【答案】AB

【解析】选项C，资本公积金转增股本属于所有者权益内部变动，不影响所有者权益总额；选项D，派发股票股利属于所有者权益内部变动，不影响所有者权益总额。

7. 【答案】BC

【解析】选项A，资产负债表日后期间，发生的会计政策变更，属于变更当年的新事项，不属于资产负债表日后调整事项；选项B，报告年度销售商品已确认收入，在资产负债表日后期间发生退回，属于资产负债表日后调整事项；选项C，在资产负债表日后期间发现以前

年度的会计差错，作为资产负债表日后调整事项处理；选项 D，诉讼赔偿不能基本确认收到，故不能根据判决将获赔金额确认为资产。

8. 【答案】AC

【解析】对外提供合并财务报表的，对于已包括在合并范围内各企业之间的交易不予披露。选项 B 和选项 D 无须披露。

9. 【答案】AB

【解析】该设备划分为持有待售时的原账面价值=6000-1350=4650（万元），预计售价减处置费用的金额=4100-100=4000（万元），甲公司应计提的减值准备=4650-4000=650（万元），选项 A 正确；甲公司将该设备作为流动资产列示，列示金额为 4000 万元，选项 B 正确；2×16 年度该设备计提折旧的金额=6000/10×9/12=450（万元），选项 C 错误；2×16 年年末资产负债表中不确认应收款，选项 D 错误。

10. 【答案】ABCD

三、计算分析题

1. 【答案】

资料一，企业以其生产的产品作为非货币性福利提供给职工的，应当按照该产品公允价值和相关税费计量应计入成本费用的职工薪酬金额，相关收入的确认、销售成本的结转和相关税费的处理，与正常商品销售相同。

相关会计分录如下：

借：制造费用 10.53[30×0.3×(1+17%)]

 生产成本 59.67[170×0.3×(1+17%)]

 贷：应付职工薪酬 70.2

借：应付职工薪酬 70.2

 贷：主营业务收入 60(0.3×200)

 应交税费——应交增值税（销项税额） 10.2(0.3×200×17%)

借：主营业务成本 36(0.18×200)

 贷：库存商品 36

资料二，甲公司应当在 2×16 年 12 月 31 日预计由于员工累计未使用的带薪年假权利而导致预期将支付的职工薪酬，根据甲公司预计 2×17 年职工的年休假情况，有 150 名销售部门人员和 50 名总部管理人员将平均享受 8.5 天休假，平均每名员工每个工作日工资为 400 元，则 2×16 年因累积带薪缺勤应确认销售费用=1.5×150×400÷10000=9（万元），因累积带薪缺勤应确认管理费用=1.5×50×400÷10000=3（万元）。

相关会计分录如下：

借：管理费用 3

 销售费用 9

 贷：应付职工薪酬 12

资料三，甲公司应当根据职工提供服务情况，按照受益对象将相关工资总额计入当期损益或相关资产成本。

相关会计分录如下：

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

2×16 年 12 月 31 日

借：管理费用 120

贷：研发支出——费用化支出 120

资料四，甲公司应将因为分公司关闭计划产生的支付给员工的辞退福利，一次性计入确认当期费用。对于预计以后期间陆续支付的补偿金额，按照其现值确认应当计入当期损益的职工薪酬金额。

借：管理费用 3600 (2400+1200)

贷：应付职工薪酬 3600

借：应付职工薪酬 2400

贷：银行存款 2400

2. 【答案】

(1)

资料一，甲公司取得丙公司 30% 股权，向丙公司董事会派出一名成员，参与丙公司的日常生产经营决策，对丙公司构成重大影响，应确认为长期股权投资，并采用权益法后续计量。丙公司持有的以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的权益工具投资的金融资产当年度市价下跌 300 万元，使其他综合收益减少 300 万元，甲公司长期股权投资后续权益法计量，影响 2×16 年利润表中的其他综合收益金额为 -90 万元 ($-300 \times 30\%$)。

借：长期股权投资——投资成本 3600

贷：银行存款 3600

借：长期股权投资——投资成本 600 ($14000 \times 30\% - 3600$)

贷：营业外收入 600

借：长期股权投资——损益调整 600 ($2000 \times 30\%$)

贷：投资收益 600

借：其他综合收益 90

贷：长期股权投资——其他综合收益 90 ($300 \times 30\%$)

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

[$(14000 + 2000 - 300 + 4000) \times 25\% - (14000 + 2000 - 300) \times 30\%$]

资料二，甲公司将自用房地产转换为采用公允价值模式后续计量的投资性房地产，转换日公允价值 1680 万元，账面价值为 1800 万元 ($3000 - 1200$)，差额计入公允价值变动损益的借方，不影响甲公司 2×16 年利润表中的其他综合收益。

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——公允价值变动 300

贷：公允价值变动损益 300

资料三，甲公司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，能够对乙公司实施控制，形成同一控制下企业合并。合并日，付出对价账面价值与长期股权投资初始投资成本之间的差额计入资本公积，不影响甲公司 2×16 年利润表中的其他综合收益。

借：长期股权投资 4800 ($8000 \times 60\%$)

 累计摊销 1200

 资本公积——股本溢价 9000

贷：无形资产 12000

银行存款 3000

(2) 甲公司 2×16 年利润表中其他综合收益总额 = $-300 \times 30\% = -90$ (万元)。

四、综合题

1. 【答案】

(1)

① 甲公司取得乙公司 4% 股份应当划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

理由：4% 股权投资无重大影响，不能划分为长期股权投资，也未指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

借：交易性金融资产 13600 (6.8×2000)

投资收益 40

贷：银行存款 13640

借：交易性金融资产 2400 ($8 \times 2000 - 13600$)

贷：公允价值变动损益 2400

② 甲公司取得丙公司 20% 股权应当划分为长期股权投资，并采用权益法进行后续计量。

理由：甲公司取得丙公司股权后，能够派出董事参与丙公司的财务和生产经营决策，对丙公司具有重大影响。

借：长期股权投资 4800

贷：银行存款 4800

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

贷：营业外收入 800

(2)

① 甲公司对乙公司企业合并属于非同一控制下企业合并。

理由：甲公司自公开市场进一步购买乙公司 40% 股权后，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、分立等事项应由董事会 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，甲公司能够控制乙公司生产经营决策，且合并前双方没有关联方关系，所以是非同一控制下企业合并。

② 购买日为 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，甲公司改组乙公司董事会，开始实施控制，所以 2×16 年 6 月 30 日为购买日。

③ 合并成本 = $20000 \times 8.5 + 2000 \times 8.5 = 187000$ (万元)。

④ 商誉 = $187000 - 400000 \times 44\% = 11000$ (万元)。

(3)

① 甲公司 2×16 年度合并利润表中确认的投资收益由两部分内容构成，一是对乙公司投资，二是对丙公司投资。

对乙公司投资，将以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产转换为长期股权投资时，甲公司个别报表中确认投资收益 = $(2000 \times 8.5 - 2000 \times 8) = 1000$ (万元)，甲公司合并报表中也应按相同金额确认投资收益。

对丙公司投资，甲公司 2×16 年度合并利润表中应当确认的投资收益 = $[4000 - (2400 - 1200) / 10] \times 20\% = 776$ (万元)。

因此，甲公司 2×16 年度合并利润表中确认的投资收益 = $1000 + 776 = 1776$ (万元)。

【提示】与联营企业之间的内部交易，甲公司合并报表中，抵销的是内部交易虚增的损益，不抵销投资收益。所以合并利润表中确认的投资收益，只需要考虑投资时点丙公司无形

资产账面价值与公允价值产生的影响，不需要考虑内部交易的抵销。

②甲公司 2×16 年度个别报表中应当确认的投资收益= $[4000 - (2400 - 1200) / 10 - (900 - 600)] \times 20\% = 716$ (万元)。

借：长期股权投资 716
 贷：投资收益 716
借：其他综合收益 80 (400×20%)
 贷：长期股权投资 80

(4)

①甲公司与丙公司内部交易的调整分录：

借：营业收入 180 (900×20%)
 贷：营业成本 120 (600×20%)
 投资收益 60

②甲公司与乙公司内部交易的抵销分录：

借：营业收入 1100
 贷：营业成本 1100
借：营业成本 210
 贷：存货 210 $[(1100 - 800) \times (1 - 30\%)]$
借：少数股东权益 117.6
 贷：少数股东损益 117.6 (210×56%)
借：应付账款 1100
 贷：应收账款 1100
借：应收账款 55
 贷：信用减值损失 55
借：少数股东损益 30.8
 贷：少数股东权益 30.8 (55×56%)

2. 【答案】

交易事项 (1)：

甲公司对于收取的会员费在收取时点应当作为合同负债处理，在两年内逐期摊销计入收入。

理由：该款项虽然不退，但其赋予了消费者在未来两年内消费打七折的权利，甲公司负有在未来两年内履行该承诺的义务，且由于甲公司无法有效估计消费者的消费习惯和金额，可以按照时间分期摊销计入损益。

借：银行存款 15000 (30×500)
 贷：合同负债 15000

2×16 年年末：

借：合同负债 7500
 贷：其他业务收入 7500

该交易的会计处理与税法处理相同，不产生暂时性差异，不应确认相关递延所得税。

交易事项 (2)：

①甲公司应将购买的外汇理财产品作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产核算，入账价值= $3000 \times 6.50 = 19500$ (万元人民币)。期末确认公允价值变动及汇率变动= $3100 \times 6.7 - 3000 \times 6.5 = 1270$ (万元人民币)，计入公允价值变动损益。

理由：该理财产品是外币资产，除本金和利息外，还涉及汇率变动影响现金流，因此不能通过合同现金流量测试，应划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融

资产。

②2×16年12月31日,该金融资产的账面价值=3100×6.7=20770(万元人民币);

计税基础=3000×6.50=19500(万元人民币);

资产账面价值大于计税基础,产生应纳税暂时性差异1270万元人民币,应确认递延所得税负债317.5万元人民币(1270×25%)。

相关会计处理如下:

借:所得税费用 317.5 (1270×25%)

贷:递延所得税负债 317.5

交易事项(3):

①甲公司应确认营业收入=1.2×2000=2400(万元),结转营业成本=0.8×2000=1600(万元)。

理由:甲公司与政府发生交易销售商品等日常活动,且来源于政府的经济资源是企业商品对价的组成部分,应当按照《企业会计准则第14号——收入》的规定进行处理。

②该事项不属于政府补助,不产生暂时性差异,不应确认相关递延所得税。

相关会计处理如下:

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

交易事项(4):

甲公司应当将外购研发项目发生的支出资本化,在该项目的基础上进一步发生的研发支出符合资本化条件的,应当计入资本化金额。

理由:外购研发项目发生的支出,符合资产确认条件的,应当确认为资产,自行研究开发项目发生的支出,应当按照会计准则规定判断是否符合资本化条件并分别处理。

借:研发支出——资本化支出 900

贷:银行存款 900

借:研发支出——资本化支出 400

贷:银行存款 400

该交易会计处理与税收处理存在差异,所形成的可抵扣暂时性差异为650万元,因该交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额,且不是产生于企业合并,不确认相关的递延所得税。