

2018 年度注册会计师全国统一考试

《会计》模拟试卷(4)

一、单项选择题(本题型共 12 小题, 每小题 2 分, 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你认为正确的答案, 用鼠标点击相应的选项。)

1. 甲公司对其投资性房地产按照公允价值进行后续计量。2017 年 1 月 1 日, 甲公司管理层决定将其一栋自用的办公楼改为对外出租, 下列会计处理中正确的是()。

- A. 投资性房地产按照该自用办公楼的原账面价值入账
- B. 投资性房地产按照该房产在转换日的公允价值入账, 并将其公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益
- C. 企业将来处置该投资性房地产时, 应当将转换日确认的公允价值变动损益转入投资收益
- D. 投资性房地产按照该房产在转换日的公允价值入账, 且该房产在转换日的公允价值大于其账面价值的, 按照两者的差额确认其他综合收益

2. 甲公司为增值税一般纳税人, 适用的增值税税率为 17%。2017 年 1 月 1 日, 甲公司接受投资者投入一台需要安装的生产经营用设备。双方协议约定该设备的价值为 500 万元, 等于公允价值。安装过程中领用生产用材料一批, 实际成本为 40 万元, 进项税额为 6.8 万元; 领用自产的产品一批, 实际成本为 10 万元, 售价为 24 万元, 该产品为应税消费品, 消费税税率为 10%。至 2017 年 6 月 30 日安装完毕, 该设备达到预定可使用状态。甲公司预计该设备的使用年限为 10 年, 预计净残值为 2.4 万元, 采用双倍余额递减法计提折旧。不考虑其他因素, 则甲公司 2018 年因该设备应计提的折旧金额为()。

- A. 55 万元
- B. 55.24 万元
- C. 99.43 万元
- D. 110.48 万元

3. 甲公司于 2017 年 2 月 1 日向乙公司发行以自身普通股为标的的看涨期权。根据该期权合同, 如果乙公司行权(行权价为 51 元), 乙公司有权以每股 51 元的价格从甲公司购入普通股 2000 股。合同签订日为 2017 年 2 月 1 日, 行权日为 2018 年 1 月 31 日。假定以现金换普通股方式结算。下列说法中正确的是()。

- A. 甲公司发行的看涨期权属于权益工具
- B. 甲公司发行的看涨期权属于复合金融工具
- C. 甲公司发行的看涨期权属于金融负债
- D. 甲公司发行的看涨期权属于金融资产

4. 甲公司是一家化工厂, 其产生的化工废料严重影响了当地环境。由于其治污不力, 被当地居民起诉, 要求其赔偿损失共计 500 万元。甲公司经咨询, 预计很可能赔偿金额为 300 万元。至 2017 年年末, 该未决诉讼尚未判决。2018 年 2 月 1 日, 法院开庭审理, 判决甲公司应向当地居民支付赔偿款 400 万元, 甲公司与当地居民均服从判决, 并于 2 月底结算赔偿款。税法规定, 该赔偿金额在实际发生时允许税前扣除。甲公司 2017 年的财务报告于 2018 年 4 月 30 日批准对外报出。甲公司适用的所得税税率为 25%, 不考虑其他因素, 则下列处理中, 正确的是()。

- A. 2017 年, 甲公司确认预计负债 500 万元
 - B. 2018 年 2 月 1 日, 甲公司确认其他应付款 400 万元
 - C. 2018 年 2 月 1 日, 甲公司确认递延所得税资产 75 万元
 - D. 甲公司不应进行账务处理, 应对上述事项在财务报表附注中进行披露
5. 甲公司为实现其区域化管理目标, 自 2017 年起撤销某地的营销网点, 该业务重组计

划已对外公告。为实施该业务重组计划，甲公司预计发生以下支出或损失：强制遣散全部基层员工，预计将发生支出 200 万元；自愿离职管理人员将发生补偿支出 100 万元，其余管理人员转移至总部接受培训，将发生培训支出 120 万元。经营用办公楼预计处置将发生损失 50 万元，办公设备等资产将转移至甲公司其总部使用，预计将发生运费等支出 100 万元。不考虑其他因素，该业务重组计划对甲公司 2017 年度利润总额的影响为（ ）。

A. -300 万元 B. -350 万元 C. -450 万元 D. -570 万元

6. 企业对带薪缺勤的会计处理，下列说法中正确的是（ ）。

A. 企业设置累积带薪缺勤的，应该按照其将要被使用的带薪缺勤权利确认管理费用，并计提应付职工薪酬

B. 企业应将职工的年休假、病假、婚假等按照累积带薪缺勤的原则进行账务处理

C. 企业应当在职工实际发生缺勤的会计期间确认与累积带薪缺勤相关的职工薪酬

D. 企业需要将本年享有但尚未使用的、预期将在下一年度使用的累积带薪缺勤，计入当期损益或者相关资产成本

7. 甲公司属于投资性主体，则甲公司在编制合并报表时，下列项目中应该纳入合并范围的是（ ）。

A. 为甲公司投资活动提供相关服务的子公司资产负债表中各项目的数据

B. 甲公司的联营企业的个别利润表中各项目的数据

C. 甲公司的合营企业的个别资产负债表中各项目的数据

D. 不为甲公司的投资性活动提供相关服务的子公司个别所有者权益变动表中各项目的数据

8. 乙公司将其临街店铺出租给甲公司，租赁期自 2017 年 6 月 30 日至 2020 年 6 月 30 日。租赁期内，第一个半年免租金，之后每半年支付租金 90 万元，于每年 6 月 30 日、12 月 31 日支付。除租金外，如果租赁期内租赁商铺累计销售额达到 5 000 万元或以上，乙公司可额外获取 1% 的经营分享收入。2018 年度该商铺的销售额共计 6 200 万元。不考虑其他因素，则乙公司 2018 年应确认的租金收入为（ ）。

A. 90 万元 B. 150 万元 C. 180 万元 D. 212 万元

9. 甲公司 2017 年年初发行在外普通股股数为 10 000 万股，2017 年度，甲公司发生了如下事项：

（1）4 月 1 日，经股东大会审议决议以 2017 年年初发行在外普通股股数为基础，以 10 股配送 1 股的形式分配股票股利。该配股方案于 5 月 1 日正式执行。

（2）7 月 1 日为取得非关联方的乙公司 80% 的股权，增发新股 6 500 万股，股票面值为每股 1 元，市场价格为每股 5 元。

（3）为了奖励职工，11 月 1 日回购本公司股票 1 800 万股。

（4）2017 年度甲公司实现的归属于普通股股东的净利润为 16 740 万元。

根据以上资料，计算甲公司 2017 年的基本每股收益为（ ）。

A. 1.67 元 B. 1.29 元 C. 1.2 元 D. 1.14 元

10. 下列关于甲公司确认的其他综合收益中，相关资产处置时不应转入当期损益的是（ ）。

A. 甲公司因执行设定受益计划确认的其他综合收益 100 万元

B. 甲公司因持有其他债权投资确认其他综合收益-320 万元

C. 甲公司因对其境外经营的子公司进行外币报表折算形成外币报表折算差额 20 万元

D. 甲公司因其联营企业持有的以公允价值计量且变动计入其他综合收益的金融资产（债务工具）公允价值上升确认其他综合收益 50 万元

11. 2017 年 1 月 2 日，A 公司与非关联方 B 公司共同出资设立 Z 公司，双方共同控制 Z

公司。Z 公司注册资本为 5 000 万元，A 公司与 B 公司各占 50%，其中，A 公司以一项以成本模式计量的投资性房地产出资。该投资性房地产系 A 公司于 10 年前购买的，其原值为 2 800 万元，已计提累计折旧 700 万元，公允价值为 2 500 万元；预计使用年限为 40 年，预计净残值为 0，采用直线法计提折旧。假定 Z 公司将此房产用于办公，当年提取了全年折旧。Z 公司 2017 年实现净利润 3 200 万元。不考虑其他因素，则 A 公司因持有 Z 公司投资应确认的投资收益金额是（ ）。

- A. 1 600 万元 B. 1 400 万元 C. 1 405 万元 D. 2 810 万元

12. 企业采用出包方式建造自用厂房，则企业发生的下列支出中，不构成在建工程项目成本的是（ ）。

- A. 建造期间发生的工程物资盘亏
B. 领用自产应税消费品负担的消费税
C. 支付给建筑公司的工程进度款
D. 已完工但尚未办理竣工决算手续前发生的专门借款利息支出

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，用鼠标点击相应的选项。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. M 公司 2017 年发生的下列经济业务中，能够引起投资活动现金流量发生变化的有（ ）。

- A. 5 月 1 日购买工程用原材料，并以现金支付价税合计数 585 万元
B. 6 月 5 日因购建对外出租的办公楼取得专门借款 2 000 万元
C. 8 月 25 日收到现金股利 200 万元
D. 12 月 31 日，收到以摊余成本计量的金融资产本金和利息 2 050 万元

2. 企业对其境外经营子公司的外币财务报表进行折算时，应采用资产负债表日的即期汇率进行折算的有（ ）。

- A. 固定资产 B. 预收账款 C. 未分配利润 D. 其他综合收益

3. 2017 年 1 月 1 日，A 公司自境外 B 公司进口一套应用软件用于管理部门，合同约定价款总额为 60 万美元。当日，A 公司与 B 公司签订协议，双方约定，A 公司在 1 月 1 日支付 30 万美元的购买价款，剩余价款自当年起每年年末支付 10 万美元，3 年内支付完毕。交易发生日的即期汇率为 1 美元=6.27 元人民币，市场利率为 8%。A 公司预计该软件的使用年限为 10 年，按照年限平均法计提折旧，预计净残值为 0。已知 $(P/A, 8\%, 3) = 2.5771$ ； $(P/F, 8\%, 3) = 0.7938$ ；2017 年年末，即期汇率为 1 美元=6.18 元人民币。A 公司记账本位币为人民币。不考虑其他因素，下列关于 A 公司的账务处理说法正确的有（ ）。

- A. 2017 年 1 月 1 日，A 公司取得该无形资产的入账价值为 349.68 万元
B. 2017 年 12 月 31 日，A 公司长期应付款的账面价值为 110.21 万元
C. 2017 年度 A 公司因长期应付款应计入财务费用的金额为 10.43 万元
D. 2018 年 12 月 31 日，A 公司该无形资产的列报金额为 279.74 万元

4. 企业发生的下列事项中，不应计入当期损益的事项有（ ）。

A. 取得以公允价值计量且变动计入当期损益的金融资产时发生的已宣告但尚未发放的现金股利

- B. 自行研发无形资产发生的研究阶段支出
C. 购买固定资产发生的相关运输费
D. 取得联营企业支付的交易费用

5. 甲公司于 2017 年发生如下事项中，会计处理正确的有（ ）。

- A. 2月1日,接受母公司投入资金500万元计入营业外收入
- B. 3月15日,收到先征后返的增值税200万元直接计入其他收益
- C. 12月31日,因联营企业以公允价值计量且变动计入其他综合收益的金融资产公允价值上升确认其他综合收益20万元
- D. 12月31日,因执行劳务合同,按照投入法确认履约进度后确认主营业务成本20万元

6. 下列关于终止经营的说法中,正确的有()。

- A. 能够单独区分的一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区,该组成部分已经处置或划分为持有待售类别,应作为终止经营进行披露
- B. 企业应当在利润表中分别列示持续经营损益和终止经营损益
- C. 终止经营的相关损益应当作为终止经营损益列报,列报的终止经营损益应当包含整个报告期间,而不仅包含认定为终止经营后的报告期间
- D. 对于非流动资产或处置组,如果其不再继续划分为持有待售类别或非流动资产从持有待售的处置组中移除,在资产负债表中,企业应当将原来分类为持有待售类别的非流动资产或处置组重新作为固定资产、无形资产等列报并调整其账面价值

7. 甲公司于2017年1月1日以5 820万元购入乙公司当日发生的3年期到期还本、按年付息的公司债券,每年12月31日支付利息。该公司债券票面年利率为5%,实际利率为6%,面值为6 000万元。甲公司另支付交易费用19.5万元,甲公司将其确认为以摊余成本的金融资产,不考虑其他因素,则下列说法中正确的有()(结果保留两位小数)。

- A. 2017年12月31日,甲公司应确认的投资收益为350.37万元
- B. 2017年12月31日,甲公司以摊余成本的金融资产的列报金额为5 889.87万元
- C. 2018年12月31日,甲公司应确认的投资收益为300万元
- D. 至2019年12月31日,甲公司因该债券累计确认的投资收益为1 060.5万元

8. 下列关于报告分部的确定,说法正确的有()。

- A. 企业确认报告分部时,分部收入包括营业收入、利息收入、营业外收入等
- B. 某分部的分部利润(亏损)的绝对额,占所有盈利分部利润总额或所有亏损分部亏损总额的绝对值两者中较大者的10%以上,该分部可以确认为报告分部
- C. 企业管理层认为披露该经营分部信息对会计信息使用者有用的,可以将其确定为报告分部
- D. 企业确定的报告分部应该在10个以上

9. 甲公司本期的会计利润为2 530万元,其中本期实现国债利息收入50万元,环保部门罚款支出130万元。另外,已知取得与资产相关的政府补助期初余额为50万元,期末余额为45万元;以公允价值计量且变动计入其他综合收益的金融资产公允价值上升确认其他综合收益100万元,甲公司适用的所得税税率为25%。不考虑其他因素,则关于甲公司确认所得税影响的说法中不正确的有()。

- A. 甲公司因政府补助转回递延所得税资产1.25万元
- B. 甲公司因上述事项应确认递延所得税费用26.25万元
- C. 甲公司应确认的应交所得税为631.25万元
- D. 甲公司应确认的所得税费用为632.5万元

10. 对于不存在相同或类似负债或企业自身权益工具报价,但其他方将其作为资产持有的负债或企业自身权益工具,企业估计其公允价值的方法有()。

- A. 如果对应资产存在活跃市场的报价且企业能够获得该报价,企业应当以对应资产的报价为基础确定该负债或企业自身权益工具的公允价值
- B. 如果对应资产不存在活跃市场的报价,企业可使用对应资产在非活跃市场中的报价为

基础确定该负债或企业自身权益工具的公允价值

C. 如果对应资产存在活跃市场的报价但企业无法获得该报价,企业应使用估值技术确定该负债或企业自身权益工具的公允价值

D. 如果对应资产在活跃市场和非活跃市场均不存在可观察价格,企业应当从承担负债或发行权益工具的市场参与者角度,采用估值技术确定该负债或企业自身权益工具的公允价值

三、计算分析题(本题型共2小题20分。其中一道小题可以选用中文或英文解答,请仔细阅读答题要求。如使用英文解答,须全部使用英文,答题正确的,增加5分。本题型最高得分为25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。)

1. 考核收入(本小题6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11分。)

甲公司为增值税一般纳税人,适用的增值税税率为17%。甲公司与收入相关的业务如下:

(1) 2017年1月1日,甲公司采用分期收款方式向A公司销售M产品100件(在发出商品时控制权转移),销售价格为每件3万元,合同约定款项分3次于当年年末开始每年12月31日等额收取。假定税法上要求按合同约定的收款日期及分期收款额,分期确认增值税。M产品的成本为每件1.5万元。M产品已于同日发出,该产品的现销价格为每件2.58万元。A公司采用实际利率法摊销未实现融资收益,假定年实际利率为8%。甲公司以后各期均按期收到价款。

(2) 2017年7月1日,甲公司与B公司签订协议,向B公司销售一批商品,商品的账面成本为90万元,增值税专用发票上注明售价为240万元,增值税税额为40.8万元。协议规定,甲公司应在10月31日将所售商品购回,回购价为300万元(不含增值税),并开具增值税专用发票。

(3) 甲公司接受业主委托承建立交桥。因执行立交桥的建造合同,2017年共发生成本1550万元(不包括借款费用)。预计仍将发生成本2530万元。该合同于2016年4月1日签订的固定造价合同,合同总金额为5000万元。工程自2016年5月1日开工,当日即发生了资产支出,预计2019年3月底完工。

甲公司2016年共发生工程支出820万元(不包括借款费用),结算合同价款500万元,2016年年末预计合同总成本为3200万元。另外,为建造该项工程,甲公司于2016年4月1日专门从银行借入款项3000万元,期限为3年,年利率为6%。甲公司履约进度按照累计发生的成本占合同预计总成本的比例确定。

假定不考虑其他因素,要求:

(1) 根据资料(1),计算甲公司当期应确认的收入金额,以及年末应分摊的未实现融资收益金额,并编制相关的会计分录。

(2) 根据资料(2),判断甲公司是否需要确认收入,并说明理由。

(3) 根据资料(3),计算甲公司应该确认的收入金额(假定本小题不考虑增值税)。

2. 考核固定资产+投资性房地产+借款费用

甲公司2017年度至2021年度发生的与一栋办公楼有关的业务资料如下:

(1) 2017年1月1日,甲公司与乙公司签订合同,委托乙公司为其建造一栋办公楼。合同约定,该办公楼的总造价为5000万元,建造期为12个月,甲公司于2017年1月1日向乙公司预付20%的工程款,7月1日和12月31日分别根据形象工程进度与乙公司进行工程款结算。

(2) 2017年1月1日,为建造该办公楼,甲公司向银行专门借款2000万元,期限为2年,合同年利率与实际年利率均为8%,每年利息于次年1月1日支付,到期一次还本。专门借款中尚未动用部分全部存入银行,年利率1%,假定甲公司每年年末计提借款利息费用,存贷款利息全年按360天计算,每月按30天计算。

(3) 2017 年 1 月 1 日, 该办公楼的建造活动正式开始, 甲公司通过银行向乙公司预付工程款 1 000 万元; 7 月 1 日, 甲公司根据完工进度与乙公司结算上半年工程款 2 250 万元, 扣除全部预付工程款后, 余款以银行存款支付给乙公司。

(4) 2017 年 12 月 31 日, 该办公楼如期完工, 达到预定可使用状态并于当日投入使用, 甲公司银行存款向乙公司支付工程款 2 750 万元。该办公楼预计使用年限为 50 年, 预计净残值为 155 万元, 采用年限平均法计提折旧。税法计提折旧方法、年限和残值与会计相同。

(5) 2020 年 11 月, 甲公司因生产经营战略调整, 决定将该办公楼停止自用, 改为出租以获取租金收益。2020 年 12 月 20 日, 甲公司与丙公司签订租赁协议, 约定将该办公楼以经营租赁的方式租给丙公司, 租赁期为 2 年, 租赁期开始日为 2020 年 12 月 31 日, 甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量, 2020 年 12 月 31 日该办公楼的公允价值为 5 100 万元。

(6) 2021 年 12 月 31 日, 该办公楼公允价值为 5000 万元。

(7) 超过专门借款的支出用于甲公司自有资金支付, 甲公司适用的所得税税率为 25%。假定不考虑其他相关税费。

要求:

(1) 根据资料 (1) — (4), 计算甲公司 2017 年专门借款利息应予资本化的金额, 并编制相应的会计分录。

(2) 根据资料 (4), 计算甲公司 2017 年 12 月 31 日该办公楼完工作为固定资产入账的金额以及 2018 年度应计提折旧的金额。

(3) 根据资料 (5), 编制甲公司将该办公楼由自用转为出租的会计分录。

(4) 根据资料 (6) 编制甲公司 2021 年 12 月 31 日对该办公楼进行期末计量及确认递延所得税的会计分录。(“投资性房地产”科目要求写出二级明细科目, 答案中的金额单位用万元表示)

四、综合题 (本题型共 2 小题 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。)

1. 考核所得税+金融资产+股份支付+投资性房地产+资产减值+或有事项

东海股份有限公司为上市公司 (下称东海公司), 适用的企业所得税税率为 25%, 2017 年发生如下经济业务或事项:

(1) 2017 年 1 月 1 日, 购入甲公司于当日发行且可上市交易的债券面值 10000 万元, 实际支付价款 9500 万元, 另外支付手续费 90.12 万元。该债券期限 3 年, 票面利率 6%, 在每年年末支付利息, 实际利率 7%。东海公司将其分类为以摊余成本计量的金融资产。

2017 年 12 月 31 日, 东海公司收到本年度利息 600 万元。根据甲公司公开披露的信息, 东海公司估计所持有甲公司债券的本金和利息能够收回, 未计提减值。

(2) 2017 年 8 月 16 日, 东海公司从二级市场购入乙公司股票 300 万股, 每股成交价 8 元, 支付价款 2400 万元, 另外支付相关佣金、印花税等 12 万元。取得乙公司股票时, 乙公司已宣告发放现金股利, 每 1 股派发现金股利 0.3 元。东海公司取得乙公司股票后, 对乙公司不具有控制, 共同控制或重大影响, 东海公司持有该股票的业务模式以出售为目标, 即赚取价差。

2017 年 9 月 12 日, 东海公司收到乙公司发放的现金股利 90 万元; 2017 年 12 月 31 日, 乙公司股票收盘价为每股 9 元。

税法规定, 资产在持有期间公允价值的变动不计税, 在处置时一并计算应计入应纳税所得额的金额

(3) 2017 年 1 月 1 日, 经股东大会批准, 东海公司向 80 名高管人员每人授予 5 万股股票期权。根据股份支付协议的规定, 这些高管人员自 2017 年 1 月 1 日起在公司连续服务

满4年，即可于2020年12月31日以3元购买东海公司1股普通股。2017年1月1日每份股票期权的公允价值为10元，2017年12月31日的每份股票期权的公允价值为14元。

2017年没有高管人员离开；东海公司估计在未来3年内将有4人离开。假设税法规定，授予权益工具发生的费用不得在所得税前抵扣。

(4) 2017年7月1日，东海公司将一栋闲置的办公楼对外出租。当日办公楼的账面原价为5000万元，已计提折旧为1200万元，未计提减值准备，公允价值为4500万元。协议规定，每年租金240万元，在年末支付当年租金。东海公司采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量。2017年12月31日该办公楼的公允价值为4400万元。

该办公楼原按直线法计提折旧，预计使用年限25年，预计净残值为0。税法规定的折旧政策与会计折旧一致。

(5) 2017年10月5日，东海公司购入A库存商品一批，支付价款702万元(含增值税)，另支付保险费20万元。2017年末，该批商品的预计售价为580万元，预计销售费用及相关税金为10万元。

税法规定，企业计提的各项资产减值损失在未发生实质性损失前不允许税前扣除。

(6) 2017年12月12日，东海公司遭到消费者起诉，消费者因使用东海公司的产品受到伤害，要求东海公司赔偿500万元。至12月31日，法院尚未对该案作出判决。在咨询法律顾问后，东海公司认为该案很可能败诉。根据专业人士的测算，东海公司的赔偿金额可能在400万元至440万元之间，而且上述区间内每个金额的可能性相同。

税法规定，预提的诉讼损失不得在税前抵扣，在实际支付时可以在税前抵扣。

(7) 2017年东海公司实现税前利润3000万元。假设：①除上述事项外，不存在其他会计与税收的差异；②2017年初没有递延所得税资产和递延所得税负债；③东海公司预计未来期间能够产生足够的应纳税所得额用于抵扣可抵扣暂时性差异，预计未来期间适用所得税税率不会发生变化。

要求：

- (1) 对东海公司购入债券的有关业务进行账务处理。
- (2) 对东海公司购入乙公司股票的相关业务进行账务处理。
- (3) 对东海公司授予权益工具相关业务进行账务处理。
- (4) 对东海公司投资性房地产相关业务进行账务处理。
- (5) 对东海公司购入商品相关业务进行账务处理。
- (6) 对东海公司遭到起诉的相关业务进行账务处理。

(7) 确定2017年末东海公司有关资产负债的账面价值和计税基础，计算暂时性差异，将结果填入下表中。

东海公司2017年末暂时性差异计算表

项目	账面价值	计税基础	暂时性差异	
			应纳税暂时性差异	可抵扣暂时性差异
债权投资				
交易性金融资产				
投资性房地产				
存货				
预计负债				
合计				

(8) 计算2017年东海公司应交所得税、递延所得税和所得税费用，并进行账务处理。

2. 考核差错更正

甲公司为上市公司，按照净利润的 10% 计提法定盈余公积，不计提任意盈余公积。2018 年度甲公司发生了如下交易或事项：

(1) 2017 年 12 月 1 日，经股东大会批准，甲公司向 50 名高管人员每人授予 10 万股股票期权。根据股份支付协议的规定，这些高管人员自 2018 年 1 月 1 日起在公司连续服务满 3 年，即可于 2020 年 12 月 31 日以每股 5 元的行权价获得甲公司 1 股普通股。甲公司股票期权在 2017 年 12 月 1 日的公允价值为每股 12 元，2018 年 12 月 31 日的公允价值为每股 15 元。2017 年 12 月 20 日，甲公司从二级市场以每股 8 元的价格回购本公司普通股 500 万股，拟用于高管人员股权激励。至行权日，甲公司高管人员无人离职。2018 年，甲公司分别确认管理费用和应付职工薪酬 2 500 万元。对于回购的股票，甲公司冲减了资本公积。

(2) 2018 年 4 月 3 日，甲公司开始研发一项新技术，至年末已发生研究阶段支出 200 万元，开发阶段共发生支出 450 万元，其中符合资本化条件前发生支出 300 万元，至年末，该研发项目尚未完工。甲公司将上述金额全部计入管理费用。

(3) 2018 年 7 月 1 日，甲公司由于债券市场近期价格波动大，将其作为交易性金融资产的债券投资重分类为以摊余成本计量的金融资产，并作为会计政策变更进行追溯调整。该投资为甲公司 2017 年 1 月 1 日按照面值购入的 5 年期债券，该债券的面值为 2 000 万元，年利率为 5%。2017 年年末，该债券的市场价格为 2 300 万元。2018 年年末，该债券的市场价格为 2 500 万元。年末，甲公司计提利息 100 万元。未进行其他处理。

(4) 甲公司实施的职工内部退休计划，按照内退计划规定，上一年有 30 名职工将办理内部退休，自职工停止提供服务日至正常退休日 20 年期间、企业拟支付的内退人员工资和缴纳的社会保险费等合计 900 万元。在该内退计划的执行过程中，因折现率发生变动，企业采用设定受益计划方法重新计量设定受益计划净负债或净资产的减少额为 200 万元，并计入当期管理费用。假定不考虑其他因素。

(5) 甲公司 2018 年 4 月 1 日收到政府补助款 300 万元。该笔款项源于按照当地政府与甲公司达成的协议，当地政府向甲公司提供 300 万元奖励资金，用于企业人才引进。并约定：甲公司 8 年内不得撤出本地区，否则政府有权追回奖励资金。甲公司判断企业在 8 年内搬离本地区的可能性很小，于 2018 年 12 月动用该笔奖励资金奖励了新引进的总工程师 50 万元。

甲公司在进行会计处理时，将收到的 300 万元奖励资金计入了递延收益；在动用奖励资金奖励总工程师时将递延收益 50 万元转入了营业外收入 50 万元。

要求：根据上述资料 (1) - (5)，判断甲公司的会计处理是否正确，如不正确，请编制相应的更正分录（假设 2018 年进行了更正）。

2018 年度注册会计师全国统一考试 《会计》模拟题(4)答案

一、单项选择题

1. 【答案】D

【解析】选项 A，企业将自用房地产转为以公允价值计量的投资性房地产时，应当按照该建筑物在转换日的公允价值确认投资性房地产的入账价值；选项 B，企业将自用房地产转为以公允价值计量的投资性房地产时，应该将公允价值大于账面价值的差额计入其他综合收益，将公允价值小于账面价值的差额确认为公允价值变动损益；选项 C，企业将来处置该投资性房地产时，应该将转换日确认的公允价值变动损益转入其他业务成本。

2. 【答案】C

【解析】该设备的入账成本=500+40+10+24×10%=552.4（万元），甲公司2017年应该计提的折旧金额=552.4/10×2/12×6=55.24（万元）；2018年应该计提的折旧金额=552.4/10×2/12×6+（552.4-55.24×2）×2/10×6/12=55.24+44.19=99.43（万元）。

3. 【答案】A

【解析】以现金换普通股方式结算，即该衍生工具以固定数量普通股换取固定金额现金，所以属于权益工具。

4. 【答案】B

【解析】2017年年末，甲公司应对该未决诉讼确认预计负债，并确认相关的递延所得税影响；分录为：

借：营业外支出 300

贷：预计负债 300

借：递延所得税资产（300×25%）75

贷：所得税费用 75

2018年2月1日，作为资产负债表日后调整事项：

借：以前年度损益调整——调整营业外支出 100

预计负债 300

贷：其他应付款 400

借：以前年度损益调整——调整所得税费用 75

贷：递延所得税资产 75

借：应交税费——应交所得税（400×25%）100

贷：以前年度损益调整——调整所得税费用 100

5. 【答案】B

【解析】该业务重组计划对甲公司2017年度利润总额的影响金额=-200-100-50=-350（万元），因管理人员转移至总部发生的培训费支出以及办公设备转移至总部发生的运费支出与企业后续经营有关，不属于与重组义务有关的直接支出，不应予以确认，在实际发生时计入当期损益。

6. 【答案】D

【解析】选项A，企业对其累积带薪缺勤，应该根据受益对象计入当期损益或相关资产成本，不是直接计入管理费用；选项B，职工的年休假、病假、婚假可能属于非累积带薪缺勤；选项C，企业应当在职工实际发生缺勤的会计期间确认与非累积带薪缺勤相关的职工薪酬。

7. 【答案】A

【解析】母公司是投资性主体的，母公司应将作为投资性主体的投资活动提供相关服务的子公司纳入合并范围，其他子公司不应予以合并，应按照公允价值计量且其变动计入当期损益。

8. 【答案】D

【解析】乙公司2018年应确认的租金收入=（90×5）/6×2+6200×1%=212（万元），对于出租人发生的或有租金，应该在实际发生时计入当期租金收入。

9. 【答案】C

【解析】2017年发行在外普通股股数加权平均数=10000×1.1+6500/12×6-1800/12×2=13950（万股）

甲公司2017年的基本每股收益=16740/13950=1.2（元）

10. 【答案】A

【解析】选项BCD，当相关资产处置时，该其他综合收益均应转入当期投资收益。

11. 【答案】C

【解析】A公司向Z公司投出非货币性资产，应该视同内部交易处理调整被投资单位的净利润，Z公司调整后的净利润=3 200-[2 500-(2 800-700)]+[2 500-(2 800-700)]/40=2 810（万元）；A公司应确认的投资收益=2 810×50%=1 405（万元）。

12. 【答案】D

【解析】选项D，已完工但尚未办理竣工决算的工程按其暂估金额转入固定资产，其后续专门借款利息费用应该计入当期损益，不计入工程成本。

二、多项选择题

1. 【答案】ACD

【解析】选项B，属于筹资活动产生的现金流量，应该在“取得借款收到的现金”项目中列示。

2. 【答案】AB

【解析】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，其他项目采用交易发生时的即期汇率折算。

3. 【答案】ABCD

【解析】A公司取得该应用程序的入账价值=(30+10×2.5771)×6.27=349.68（万元）；2017年，应分摊的未确认融资费用=10×2.5771×8%×6.18=12.74（万元）；2017年12月31日，A公司长期应付款的账面价值=(10×2.5771-10+10×2.5771×8%)×6.18=110.21（万元）；

2017年12月31日，因长期应付款产生汇兑差额=110.21-(10×2.5771×6.27-10×6.18+12.74)=-2.31（万元）[汇兑收益]，2017年度A公司因长期应付款应计入财务费用的金额=12.74-2.31=10.43（万元）；2018年年末，无形资产的列报金额=349.68-349.68/10×2=279.74（万元）。

4. 【答案】ACD

【解析】选项A，已宣告但尚未发放的现金股利计入应收股利；选项B，在实际发生时借记“研发支出——费用化支出”，期末转入当期管理费用；选项CD，发生的费用应资本化。

5. 【答案】BCD

【解析】选项A，应该将接受母公司投资获得的现金计入当期所有者权益，不计入营业外收入。

6. 【答案】ABCD

【解析】以上说法均正确。

7. 【答案】ABD

【解析】该以摊余成本的金融资产入账价值=5 820+19.5=5 839.5（万元）；2017年甲公司应确认的投资收益=5 839.5×6%=350.37（万元），选项A正确；2017年年末摊余成本=5 839.5+5 839.5×6%-6 000×5%=5 889.87（万元），选项B正确；2018年甲公司应确认的投资收益=5 889.87×6%=353.39（万元），选项C不正确；至2019年12月31日，甲公司因该债券累计确认的投资收益=应收利息6 000×5%×3+折价(6 000-5 839.5)=1 060.5（万元），选项D正确。

8. 【答案】BC

【解析】选项A，企业确认报告分部时，分部收入是指可归属于分部的对外交易收入和对其他分部交易收入，通常指营业收入，不包括利息收入和营业外收入等；选项D，企业确定的报告分部一般不应当超过10个。

9. 【答案】BCD

【解析】选项 A，甲公司因与资产相关的政府补助形成可抵扣暂时性差异本期发生额 = $45 - 50 = -5$ （万元），应转回递延所得税资产 = $5 \times 25\% = 1.25$ （万元）；选项 B，企业发生的直接计入当期损益的递延所得税只有因与资产相关的政府补助的所得税影响。因此，递延所得税费用 = $0 - (-1.25) = 1.25$ （万元）；选项 C，甲公司应确认的应交所得税 = $[2\ 530 - 50 + 130 + (45 - 50)] \times 25\% = 651.25$ （万元）；选项 D，所得税费用 = $651.25 + 1.25 = 652.5$ （万元）。

10. 【答案】AB

【解析】如果对应资产存在活跃市场的报价但企业无法获得该报价，企业可使用对应资产在非活跃市场中的报价为基础确定该负债或企业自身权益工具的公允价值，除非非活跃市场中的报价也不存在，选项 C 错误；不存在相同或类似负债或企业自身权益工具报价且其他方未将其作为资产持有的，企业应从承担负债或发行权益工具的市场参与者角度，采用估值技术确定该负债或企业自身权益工具的公允价值，选项 D 错误。

三、计算分析题

1. 【答案】

（1）本业务属于具有重大融资成分的销售，在发出商品时确认收入

甲公司因向 A 公司销售产品应确认的收入 = $2.58 \times 100 = 258$ （万元），分录为：

借：长期应收款 351

贷：主营业务收入（ 2.58×100 ） 258

未实现融资收益（ $300 - 258$ ） 42

应交税费——应交增值税（待转销项税额）（ $300 \times 17\%$ ） 51

借：主营业务成本 150

贷：库存商品——M 产品 150

2017 年年末，应分摊的未实现融资收益 = $258 \times 8\% = 20.64$ （万元）。收款及确认利息收入分录为：

借：银行存款 117

贷：长期应收款 117

借：应交税费——应交增值税（待转销项税额） 17

贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 17

借：未实现融资收益 20.64

贷：财务费用 20.64

（2）本业务属于售后回购，甲公司不确认收入；而且回购价大于原售价，应按融资交易进行处理，回购价 300 万元大于原售价 240 万元的差额 60 万元，确认为财务费用。

（3）本业务由于客户能够控制企业履约过程中在建商品，属于在某一时间段内履行履约义务。甲公司按照履约进度确认收入。

2016 年的履约进度 = $(820 + 3\ 000 \times 6\% / 12) \times 8 / (820 + 3\ 000 \times 6\% / 12 \times 8 + 3\ 200) \times 100\% = 22.71\%$ ；

2016 年应确认的合同收入 = $5\ 000 \times 22.71\% = 1\ 135.5$ （万元）

2016 年应确认的合同成本 = $(820 + 3\ 000 \times 6\% / 12 \times 8 + 3\ 200) \times 22.71\% = 940$ （万元）

2017 年的履约进度 = $(820 + 3\ 000 \times 6\% \times 8 / 12 + 1\ 550 + 3\ 000 \times 6\%) / (820 + 3\ 000 \times 6\% \times 8 / 12 + 1\ 550 + 3\ 000 \times 6\% + 2\ 530) \times 100\% = 51.35\%$

2017 年应确认的合同收入 = $5\ 000 \times 51.35\% - 1\ 135.5 = 1\ 432$ （万元）

2017 年应确认的合同成本 = $(820 + 3\ 000 \times 6\% \times 8 / 12 + 1\ 550 + 3\ 000 \times 6\% + 2\ 530) \times 51.35\% - 940 = 1\ 730$ （万元）。

2. 【答案】

(1) 资本化利息=2000×8%-(2000-1000)×1%×6/12=155(万元)

借: 在建工程 155
 应收利息 5
 贷: 应付利息 160

(2) 固定资产入账金额=2250+2750+155=5155(万元)

2018 年度应计提折旧的金额=(5155-155)÷50=100(万元)

(3) 借: 投资性房地产——成本 5100
 累计折旧 300(100×3)
 贷: 固定资产 5155
 其他综合收益 245(倒挤)

(4) 借: 公允价值变动损益 100(5100-5000)
 贷: 投资性房地产——公允价值变动 100

借: 其他综合收益 61.25(245×25%)
 所得税费用 50[(100+(5155-155)÷50)×25%]
 贷: 递延所得税负债 111.25

四、综合题

1. 【答案】

(1) 对东海公司购入债券的有关业务进行账务处理

①东海公司购入的债券分类为以摊余成本的金融资产, 购入债券时的账务处理:

借: 债权投资——成本 10000
 贷: 银行存款 9590.12
 债权投资——利息调整 409.88

②2017 年末计算利息

应收利息=面值 10000×票面利率 6%×期限 1=600(万元), 利息收入=期初摊余成本 9590.12×实际利率 7%×期限 1=671.31(万元)。年末会计分录如下:

借: 应收利息 600
 债权投资——利息调整 71.31
 贷: 投资收益 671.31

借: 银行存款 600
 贷: 应收利息 600

注: 2017 年末债权投资摊余成本=10000-409.88+71.31=9661.43(万元)

(2) 对东海公司购入乙公司股票的相关业务进行账务处理

东海公司应将购入的股票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。购入时的账务处理是:

借: 交易性金融资产——成本 2310
 应收股利(300×0.3) 90
 投资收益 12
 贷: 银行存款(2400+12) 2412

2017 年 9 月 12 日收到股利时:

借: 银行存款 12
 贷: 应收股利 12

2017 年末, 反映公允价值变动:

借：交易性金融资产——公允价值变动（ $300 \times 9 - 2310$ ） 390

贷：公允价值变动损益 390

（3）对东海公司授予权益工具相关业务进行账务处理

东海公司授予权益工具在授予日不进行账务处理。2017 年末账务处理如下：

借：管理费用[$(80-4) \times 5 \times 10 \div 4$] 950

贷：资本公积——其他资本公积 950

（4）对东海公司投资性房地产相关业务进行账务处理

东海公司在 2017 年 7 月 1 日出租办公楼时，应将固定资产转入投资性房地产：

借：投资性房地产——成本 4500

累计折旧 1200

贷：固定资产 5000

其他综合收益 700

注：2017 年 7 月 1 日资产账面价值为 4500 万元，其计税基础为 3800 万元（ $5000 - 1200$ ），产生应纳税暂时性差异 700 万元，应确认递延所得税负债 175 万元（ $700 \times 25\%$ ），因公允价值变动计入其他综合收益，根据配比原则，其所得税影响应计入其他综合收益。

2017 年末，投资性房地产按公允价值计量：

借：公允价值变动损益（ $4400 - 4500$ ） 100

贷：投资性房地产——公允价值变动损益 100

收到租金时：

借：银行存款 120

贷：其他业务收入 120

（5）对东海公司购入商品相关业务进行账务处理

购入库存商品时，账务处理如下：

借：库存商品（ $702 / 1.17 + 20$ ） 620

应交税费——应交增值税（进项税额）（ $702 / 1.17 \times 17\%$ ） 102

贷：银行存款（ $702 + 20$ ） 722

2017 年末，存货计提减值：

库存商品可变现净值=预计售价 580—预计销售费用及税金 10=570（万元），因存货成本 620 万元，应计提存货跌价准备 50 万元。账务处理是：

借：资产减值损失 50

贷：存货跌价准备 50

（6）对东海公司遭到起诉的相关业务进行账务处理

东海公司被起诉，诉讼尚未判决，属于或有事项。与或有事项相关的义务满足确认预计负债的条件，2017 年末应确认预计负债如下：

借：营业外支出[$(400 + 440) / 2$] 420

贷：预计负债 420

（7）确定 2017 年末东海公司有关资产负债的账面价值和计税基础，计算暂时性差异，将结果填入下表中

东海公司 2017 年末暂时性差异计算表

项目	账面价值	计税基础	暂时性差异	
			应纳税暂时性差异	可抵扣暂时性差异
债权投资	9661.43	9661.43		
交易性金融资产	2700	2310	390	
投资性房地产	4400	3700	700	

存货	570	620		50
预计负债	420	0		420
合计			1090	470

注：①债权投资在将来收回本息时无需交税，故其计税基础与账面价值相同，不产生暂时性差异。②办公楼每年抵税金额=5000/25=200 万元，2017 年下半年计提的折旧可抵税 100 万元。2017 年末该办公楼的计税基础=5000-1200-100=3700 万元。

(8) 计算 2017 年东海公司应交所得税、递延所得税和所得税费用，并进行账务处理

①2017 年应交所得税=(利润总额 3000-股票公允价值变动收益 390+权益工具确认的管理费用 950+投资性房地产公允价值变动损益 100+计提存货减值 50+计提诉讼损失 420)×所得税税率 25%=4130×25%=1032.5 (万元)

②2017 年递延所得税=(年末递延所得税负债-年初递延所得税负债)-(年末递延所得税资产-年初递延所得税资产)=(390×25%-0)-(470×25%-0)=97.5-117.5=-20 (万元)。

注：年末应纳税暂时性差异中有 390 万元对应的所得税影响应计入所得税费用，另 700 万元应纳税暂时性差异确认的递延所得税负债 175 万元应计入其他综合收益。

③2017 年所得税费用=应交所得税 1032.5+递延所得税(-20)=1012.5 (万元)。

④有关所得税账务处理如下：

借：所得税费用 1012.5
递延所得税资产 117.5
其他综合收益 (700×25%) 175
贷：应交税费——应交所得税 1032.5
递延所得税负债 272.5

2. 【答案】

(1) 根据资料 (1)，甲公司的会计处理不正确。

①甲公司对该股份支付按照现金结算的股份支付进行处理不正确。授予股票期权应按照权益结算的股份支付处理。应该确认的资本公积=50×10×12/3×1=2 000 (万元)，更正分录为：

借：应付职工薪酬 2 500
贷：资本公积——其他资本公积 2 000
管理费用 500

②甲公司回购股票冲减资本公积的处理不正确，应计入库存股，更正分录为：

借：库存股 4 000
贷：资本公积 4 000

(2) 甲公司的会计处理不正确。符合资本化的支出不应计入管理费用，应计入研发支出，更正分录为：

借：研发支出——资本化支出 150
贷：管理费用 150

(3) 甲公司的会计处理不正确。企业管理层改变管理金融资产业务模式时，才能进行重分类，由于价格波动大而重分类是错误的。更正分录为：

借：交易性金融资产——成本 2 000
——公允价值变动 300
贷：债权投资——成本 2 000
盈余公积 30

利润分配——未分配利润 270

期末，确认公允价值变动：

借：交易性金融资产——公允价值变动 200

贷：公允价值变动损益 200

（4）甲公司的会计处理不正确。对于重新计量设定受益计划净负债或净资产形成的利得或损失金额应该计入其他综合收益，更正分录为：

借：其他综合收益 200

贷：管理费用 200

（5）甲公司将奖励总工程师的奖金 50 万元计入营业外收入不正确。该政府补助与业务相关，应计入其他收益 50 万元或冲减管理费用 50 万元。更正分录为：

借：营业外收入 50

贷：其他收益 50

或：管理费用 50

（结束）