

由,并编制相关调整分录。

②简述甲公司应收乙公司账款在合并财务报表中的处理及理由,并编制相关抵销分录。

4. 甲公司作为一家机械设备制造企业,按照当年实现净利润的10%提取法定盈余公积。20×1年3月,新华会计师事务所对甲公司20×0年度财务报表进行审计时,现场审计人员关注到其20×0年以下交易或事项的会计处理:

(1)1月1日,甲公司与乙公司签订资产转让合同。合同约定,甲公司将其办公楼以4500万元的价格出售给乙公司,同时甲公司自20×0年1月1日至20×4年12月31日止期间可继续使用该办公楼,但每年末需支付乙公司租金300万元,期满后乙公司收回办公楼。当日,该办公楼账面原值为6000万元,已计提折旧750万元,未计提减值准备,预计尚可使用年限为35年;同等办公楼的市场售价为5500万元;市场上租用同等办公楼需每年支付租金520万元。1月10日,甲公司收到乙公司支付的款项,并办妥办公楼的产权变更手续。

甲公司会计处理:20×0年确认营业外支出750万元,管理费用300万元。

(2)1月10日,甲公司与丙公司签订建造合同,为丙公司建造一项大型设备。合同约定,设备总造价为450万元,工期自20×0年1月10日起1年半。如果甲公司能够提前3个月完工,丙公司承诺支付奖励款60万元。当年,受材料和人工成本上涨等因素影响,甲公司实际发生建造成本350万元,预计为完成合同尚需发生成本150万元,工程结算合同价款280万元,实际收到价款270万元。假定工程完工进度按累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定。年末,工程能否提前完工尚不确定。

甲公司会计处理:20×0年确认主营业务收入357万元,结转主营业务成本350万元,“工程施工”科目余额357万元与“工程结算”科目余额280万元的差额77万元列入资产负债表存货项目中。

(3)10月20日,甲公司向丁公司销售M型号钢材一批,售价为1000万元,成本为800万元,钢材已发出,款项已收到。根据销售合同约定,甲公司有权在未来一年内按照当时的市场价格自丁公司回购同等数量、同等规格的钢材。截至12月31日,甲公司尚未行使回购的权利。据采购部门分析,该型号钢材市场供应稳定。

甲公司会计处理:20×0年,确认其他应付款1000万元,同时将发出钢材的成本结转至发出商品。

(4)10月22日,甲公司与戊公司合作生产销售N设备,戊公司提供专利技术,甲公司提供厂房及机器设备,N设备研发和制造过程中所发生的材料和人工费用由甲公司和戊公司根据合同规定各自承担。甲公司具体负责项目的运作,但N设备研发、制造及销售过程中的重大决策由甲公司和戊公司共同决定。N设备由甲公司统一销售,销售后甲公司需按销售收入的30%支付给戊公司。当年,N设备共实现销售收入2000万元。

甲公司会计处理:20×0年,确认主营业务收入2000万元,并将支付给戊公司的600万元作为生产成本结转至主营业务成本。

(5)12月30日,甲公司与辛银行签订债务重组协议。协

议约定,如果甲公司于次年6月30日前偿还全部长期借款本金8000万元,辛银行将豁免甲公司20×0年度利息400万元以及逾期罚息140万元。根据内部资金筹措及还款计划,甲公司预计在20×1年5月还清上述长期借款。甲公司会计处理:20×0年,确认债务重组收益400万元,未计提140万元逾期罚息。

(6)12月31日,因合同违约被诉案件尚未判决,经咨询法律顾问后,甲公司认为很可能赔偿的金额为800万元。20×1年2月5日,经法院判决,甲公司应支付赔偿金500万元。当事人双方均不再上诉。

甲公司会计处理:20×0年末,确认预计负债和营业外支出800万元;法院判决后未调整20×0年度财务报表。假定甲公司20×0年度财务报表于20×1年3月31日报出。本题不考虑增值税、所得税及其他因素。

要求:

(1)根据资料(1)至(6),逐项判断甲公司会计处理是否正确,并简要说明判断依据。对于不正确的会计处理,编制相应的调整分录。

(2)计算甲公司20×0年度财务报表中存货、营业收入、营业成本项目的调整金额(减少数以“-”表示)。

2011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. B 3. A 4. C 5. C 6. B 7. C 8. D 9. B
10. C 11. B 12. B

二、多项选择题

1. ABCD 2. ABD 3. ABCDE 4. CD 5. BCD
6. BDE

三、综合题

1. (1)甲公司会计处理不正确。理由:可供出售金融资产减值为权益工具的,发生的减值损失不得通过损益转回,而是通过资本公积转回。

更正分录如下:借:资产减值损失500;贷:资本公积——其他资本公积500。借:本年利润500;贷:资产减值损失500。借:利润分配——未分配利润500;贷:本年利润500。借:盈余公积50;贷:利润分配——未分配利润50。

(2)甲公司会计处理不正确。理由:该组住房抵押贷款的风险为300万元(10000-9700)至700万元(10000-9300),甲公司在转移时签订协议约定,若该组贷款发生违约,则甲公司最多承担违约金1000万元(10000×10%),由此可以判断甲公司继续保留了该组住房抵押贷款的所有重要风险,不应终止确认该组住房抵押贷款。

更正分录如下:借:贷款9000,继续涉入负债1100;贷:金融负债9100,继续涉入资产——次级权益1000。

(3)甲公司会计处理不正确。理由:甲公司发行的可转换债券中嵌入的转股权在经济特征和风险方面与主合同不存在紧密关系,应予分拆。该转股权应确认为权益工具。而提前行权的赎回价格非常接近与分拆权益成份前可转换债券摊余成本,嵌入的提前赎回权在经济特征和风险方面与主合同存在紧密关系,因此对该衍生工具不予分拆。

更正分录如下:借:衍生工具——提前赎回权 60;贷:资本公积——其他资本公积 60。

2. (1)资料(1),甲公司的会计处理不正确。

理由:20×4年3月20日法院判决甲公司承担连带担保责任时,甲公司20×3年度的财务报表已经对外报出,就支付的赔偿款7200万元不能再追溯调整20×3年度的财务报表,应计入发生当期损益。

更正分录如下:借:营业外支出 7200;贷:盈余公积 720,利润分配——未分配利润 6480。

资料(2),甲公司的会计处理不正确。

理由:20×4年第一季度末,根据合同约定及丙公司的财务情况,销售价款14000万元符合收入的确认条件。9月份丙公司发生财务困难,应收剩余款项预计未来现金流量现值减少,说明应收款项发生了减值,应对应收账款计提坏账准备,不能冲减第一季度确认的收入。

更正分录如下:借:应收账款 5600;贷:主营业务收入 5600。借:资产减值损失 800;贷:坏账准备 800。借:递延所得税资产 200;贷:所得税费用 200。

资料(3),甲公司的会计处理不正确。

理由:企业收到的所得税返还属于政府补助,应按《企业会计准则第16号——政府补助》的规定处理。在实际收到所得税返还时,直接计入当期营业外收入,不应追溯调整已对外报出的20×3年度财务报表相关项目。

更正分录如下:借:盈余公积 72,利润分配——未分配利润 648;贷:所得税费用(或营业外收入)720。

资料(4),甲公司的会计处理不正确。

理由:固定资产折旧年限的改变,属于会计估计变更,应自变更日开始在未来期间适用,甲公司不能根据董事会决议的规定将该项变更应用于批准变更日之前的期间。

20×4年应计折旧额:

20×4年1~9月折旧额=3600/10/12×9=270(万元)

20×4年10~12月折旧额=(3600-3600/10×2-270)/(20×12-2×12-9)×3=37.83(万元)

20×4年1~12月应计折旧额=270+37.83=307.83(万元)

20×4年应补提折旧额=307.83-160=147.83(万元)

20×4年12月31日账面价值=3600-3600/10×2-307.83=2572.17(万元)

20×4年12月31日计税基础=3600-3600/15×3=2880(万元)

可抵扣暂时性差异=2880-2572.17=307.83(万元)

应确认的递延所得税资产余额=307.83×25%=76.96(万元)

更正分录如下:借:管理费用 147.83;贷:累计折旧 147.83。借:递延所得税资产 36.96(76.96-40);贷:所得税费用 36.96。借:盈余公积 159.09;贷:利润分配——未分配利润 159.09。

(2)①③④不应计入甲公司20×4年度合并利润表中的

其他综合收益项目。

理由:因增持对子公司股权产生的权益变动、因同一控制下企业合并产生当期调整权益的金额、因以权益结算的股份支付确认的资本公积均属于权益性交易的结果,不应计入其他综合收益。

(3)甲公司20×4年度合并利润表中的其他综合收益项目金额=600×(1-25%)=450(万元)。

3. (1)①购买乙公司股权的成本=1200×8.8=10560(万元人民币)

购买丙公司股权的成本=1000×2.5=2500(万元)

对乙公司进行企业合并支付的相关审计、法律等费用200万元,在发生时直接计入当期损益。

购买丙公司股权发行股票支付的券商手续费50万元,在发生时冲减股票的溢价发行收入。

②购买乙公司股权产生的商誉=10560-1250×80%×8.8=1760(万元人民币)。

商誉应当结合与其相关的资产组或者资产组组合至少在每年年度终了进行减值测试;相关资产组或资产组组合可收回金额低于其账面价值的,应确认减值损失,减值损失金额首先抵减分摊至资产组或资产组组合中商誉的账面价值,然后根据除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重,按比例抵减其他各项资产的账面价值。

③乙公司20×1年度财务报表折算为母公司记账本位币时的外币报表折算差额=(1250-300)×9-(1250×8.8-300×8.85)=205(万元人民币)。

④甲公司发行权益性证券增加股本1000万元,股本溢价应当扣除权益性证券的手续费,增加“资本公积——股本溢价”1450万元(2.5×1000-1000-50),发行权益性证券对所有者权益的影响=2.5×1000-50=2450(万元)。

相关会计分录:借:长期股权投资 2500;贷:股本 1000,资本公积——股本溢价 1450,银行存款 50。

⑤甲公司对丙公司投资的后续计量采用权益法核算,因为甲公司取得丙公司20%有表决权股份后,派出一名代表作为丙公司董事会成员,参与丙公司的生产经营决策,对丙公司具有重大影响,所以应采用权益法对其投资进行后续计量。

对初始投资成本的调整金额=13000×20%-2500=100(万元)

期末应确认的投资收益=[1200-500-(13000-12000)/5×6/12]×20%=120(万元)。

(2)①从合并财务报表看,该办公楼仍作为自用办公楼,在“固定资产”科目列报。在合并财务报表中,作如下处理:

借:固定资产——原价 1500,资本公积 197.5[1660-(1500-1500/20×6/12)],公允价值变动收益 90(1750-1660);贷:投资性房地产 1750,固定资产——累计折旧 37.5(1500/20×6/12)。

借:管理费用 75(1500/20);贷:固定资产——累计折旧 75。

借:营业收入 85;贷:管理费用 85。

②20×1年年末甲公司应收乙公司账款在合并财务报表中的处理。

在合并财务报表中,要将甲公司的应收债权与乙公司应付债务抵销,甲公司在个别财务报表中因该内部应收债权计

提的坏账准备也应当冲回。

抵销分录:借:应付账款 500;贷:应收账款 500。借:应收账款——坏账准备 20;贷:资产减值损失 20。

4. (1)①事项(1)会计处理不正确。理由:对于售后租回交易形成的经营租赁,要分情况进行理解,该交易不是按照公允价值达成的,售价低于资产的公允价值,并且该损失将由低于市价的未来租赁付款额补偿,应将其递延,并按与确认租金费用相一致的方法分摊于预计的资产使用期内。

售价与账面价值的 750 万元应确认为递延收益,期末按与确认租金费用相一致的方法分摊于预计的资产使用期内。

调整分录如下:借:递延收益 750;贷:营业外支出 750。借:管理费用 150(750/5);贷:递延收益 150。

②事项(2)会计处理不正确。理由:20×0 年年末,工程是否提前完工尚不确定,那么对于 60 万元的奖励款不应该作为合同收入的一部分。

本年末完工程度= $350/(350+150) \times 100\% = 70\%$

所以当期确认收入= $450 \times 70\% = 315$ (万元)

当期确认成本费用=350(万元)

此时多确认了收入,调减收入的金额= $357-315=42$ (万元)

调整分录如下:借:主营业务收入 42;贷:工程施工——合同毛利 42。

$500-450=50$ (万元),预计收入小于预计总成本,应该确认资产减值损失,确认存货跌价准备。调整分录为:借:资产减值损失 15[$50 \times (1-70\%)$];贷:存货跌价准备 15。

“工程施工”科目余额 315 万元(350-35)与“工程结算”科目余额 280 万元的差额 35 万元(315-280)扣除存货跌价准备后的金额 20 万元列入资产负债表“存货”项目中。

③事项(3)会计处理不正确。理由:因为该售后回购的回购价是按当时的市场价格确定的,在销售时点已转移了钢材所有权上的主要风险和报酬,符合收入确认的原则。

调整分录如下:借:主营业务成本 800;贷:发出商品 800。借:其他应付款 1000;贷:主营业务收入 1000。

④事项(4)会计处理不正确。理由:甲公司与戊公司共同控制经营,应按各自享有的份额确认收入。

调整分录如下:借:主营业务收入 600;贷:主营业务成本 600。

⑤事项(5)会计处理不正确。理由:债务重组以偿还本金为前提,此前不应当确认债务重组收益;支付逾期罚息构成甲公司 20×0 年底的现时义务。

调整分录如下:借:营业外收入 400;贷:长期借款(或应付利息)400。借:营业外支出 140;贷:其他应付款 140。

⑥事项(6)会计处理不正确。理由:该事项属于日后调整事项,需要调整 20×0 年的财务报表相关数字。

调整分录:借:预计负债 800;贷:营业外支出 300,其他应付款 500。借:利润分配 50.3;贷:盈余公积 50.3。

因上述事项发生于日后期间,基于企业已结账,上述损益科目用“以前年度损益调整”进行处理更为合理,则上述事项调整分录应依次为:

事项(1):借:递延收益 750;贷:以前年度损益调整——营业外支出 750。借:以前年度损益调整——管理费用 150;贷:递延收益 150。

事项(2):借:以前年度损益调整——主营业务收入 42;贷:工程施工——合同毛利 42。借:以前年度损益调整——资产减值损失 15;贷:存货跌价准备 15。

事项(3):借:以前年度损益调整——主营业务成本 800;贷:发出商品 800。借:其他应付款 1000;贷:以前年度损益调整——主营业务收入 1000。

事项(4):借:以前年度损益调整——主营业务收入 600;贷:以前年度损益调整——主营业务成本 600。

事项(5):借:以前年度损益调整——营业外收入 400;贷:应付利息 400。借:以前年度损益调整——营业外支出 140;贷:预计负债 140。

事项(6):借:预计负债 800;贷:其他应付款 500,以前年度损益调整——营业外支出 300。

将“以前年度损益调整”结转至留存收益,分录如下:借:以前年度损益调整 503;贷:盈余公积 50.3,利润分配——未分配利润 452.7。

(2)“存货”项目调整金额= $(20-77)-800=-857$ (万元)

“营业收入”项目调整金额= $-42+1000-600=358$ (万元)

“营业成本”项目调整金额= $800-600=200$ (万元)。

2011年度注册会计师全国统一考试

财务成本管理试题

一、单项选择题

1. 机会成本概念应用的理财原则是()。

A. 风险——报酬权衡原则 B. 货币时间价值原则 C. 比较优势原则 D. 自利行为原则

2. 下列关于投资组合的说法中,错误的是()。

A. 有效投资组合的期望收益与风险之间的关系,既可以用资本市场线描述,也可以用证券市场线描述 B. 用证券市场线描述投资组合(无论是否有效地分散风险)的期望收益与风险之间的关系的前提条件是市场处于均衡状态 C. 当投资组合只有两种证券时,该组合收益率的标准差等于这两种证券收益率标准差的加权平均值 D. 当投资组合包含所有证券时,该组合收益率的标准差主要取决于证券收益率之间的协方差

3. 使用股权市价比率模型进行企业价值评估时,通常需要确定一个关键因素,并用此因素的可比企业平均值对可比企业的平均市价比率进行修正。下列说法中,正确的是()。

A. 修正市盈率的关键因素是每股收益 B. 修正市盈率的关键因素是股利支付率 C. 修正市净率的关键因素是股东权益净利率 D. 修正收入乘数的关键因素是增长率

4. 某公司股票的当前市价为 10 元,有一种以该股票为标的资产的看跌期权,执行价格为 8 元,到期时间为三个月,期权价格为 3.5 元。下列关于该看跌期权的说法中,正确的是()。