

2024 年注册会计师考试《会计》试题及答案解析第 1 批（考生回忆版）

一、单项选择题

1. 为消除会计错配，企业将金融资产指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，体现的会计信息质量要求是（ ）。

- A. 及时性
- B. 谨慎性
- C. 相关性
- D. 可比性

【答案】C

【解析】减少会计错配的主要目的是为了提高财务报告的透明度和准确性，以及更好地反映企业的真实财务状况和业绩，从而有助于投资者和其他利益相关者的决策或提高决策水平。

【出题角度】判断某一具体的会计处理方法或原则所体现的会计信息质量要求

【难易度】易

2. 下列关于企业金融工具重分类的表述中，正确的是（ ）。

- A. 以摊余成本计量的金融资产重分类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，原账面价值与重分类日公允价值之间的差额应计入其他综合收益
- B. 企业改变管理金融负债的业务模式时，应对其重分类
- C. 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债务工具投资重分类为以摊余成本计量的金融资产，原计入其他综合收益的累计利得或损失应转入当期损益
- D. 企业对金融资产进行重分类时，应当追溯调整

【答案】A

【解析】选项 B，企业对所有金融负债均不得进行重分类。选项 C，应当将之前计入其他综合收益的累计利得或损失转出，调整该金融资产在重分类日的公允价值，并以调整后的金额作为新的账面价值。选项 D，企业对金融资产进行重分类是企业管理相关金融资产的业务模式发生改变而导致的，既不是会计政策变更，也不是差错更正或资产负债表日后调整事项，不应当追溯调整。

【出题角度】判断金融工具重分类会计处理方法的正误

【难易度】中

3. 2×23 年 1 月，甲公司生产车间领用成本 100 万元的零部件用于生产产品，根据历史经验，零部件在加工过程中的正常毁损率为 2%；由于人工操作失误，实际损耗率为 5%。不考虑相关税费和其他因素，甲公司应计入产成品成本的零部件成本为（ ）。

- A. 95 万元
- B. 97 万元
- C. 100 万元
- D. 98 万元

【答案】B

【解析】甲公司该批零部件在加工过程中的正常毁损率为 2%，非正常毁损率为 3%（5%－2%），企业在生产加工存货过程中非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用应计入当期损益，不得计入存货成本，所以甲公司应计入产成品成本的零部件成本＝100×（1－3%）＝97（万元）。

【出题角度】计算加工取得存货的成本

【难易度】易

4. 甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。2×23 年 1 月 1 日，甲公司将使用的办公楼第 3 层经营出租。租期 5 年，年租金 35 万元，每年年末支付。该楼层能够独立计量和对外出售，账面原价为 1000 万元，采用年限平均法计提折旧，至租赁期开始日已计提折旧 200 万元，尚可使用年限为 40 年。租赁期开始日，该楼层的公允价值为 850 万元；2×23 年 12 月 31 日，该楼层的公允价值为 835 万元。不考虑相关税费等其他因素，该项业务对甲公司 2×23 年利润的影响金额为（ ）。

- A. 70 万元
- B. 50 万元
- C. 15 万元
- D. 20 万元

【答案】D

【解析】本题的相关会计分录如下：

借：投资性房地产——成本 850

 累计折旧 200

 贷：固定资产 1000

 其他综合收益 50

借：银行存款等 35

 贷：其他业务收入 35

借：公允价值变动损益（850－835）15

 贷：投资性房地产——公允价值变动 15

因此，上述事项对甲公司 2×23 年利润的影响金额＝35－15＝20（万元）。

【出题角度】计算自用房地产转为公允价值模式下投资性房地产及公允价值模式的后续计量对损益的影响

【难易度】易

5. 2×23 年甲公司向乙公司销售一批自产设备，因质量问题导致乙公司使用该设备生产时出现大量残次品。因双方协商无果，乙公司向法院提起诉讼，要求甲公司赔偿损失。甲公司预计很可能赔偿 1500 万元，预计很可能支付诉讼费 20 万元。该设备的质量问题是由于甲公司的供应商丙公司提供的关键零部件有问题，根据合同约定，甲公司有权向丙公司追偿 1400 万元。甲公司已对丙公司提起诉讼，预计很可能收到赔偿 1400 万元。上述诉讼至 2×23 年年末均未做出实际判决。不考虑其他因素，对于上述未决诉讼，2×23 年甲公司下列会计处

理正确的是（ ）。

- A. 确认资产 1400 万元
- B. 确认管理费用 20 万元
- C. 确认其他业务成本 1520 万元
- D. 确认预计负债 1500 万元

【答案】B

【解析】自第三方取得的赔偿只有基本确定能够收到时才能确认为资产，因此，选项 A 不正确。甲公司因上述未决诉讼应做的会计处理如下：

借：营业外支出 1500

管理费用 20

贷：预计负债 1520

因此，选项 B 正确，选项 C、D 不正确。

【出题角度】考查未决诉讼中负债、资产的确认和损益的影响

【难易度】中

6. 不考虑其他因素，下列事项或交易中，应确认为合同履行成本的是（ ）。

- A. 通过电商平台自主销售商品并按销售额的 5% 支付给电商平台的使用费
- B. 对出售商品计提的质量保证费用 30 万元
- C. 销售商品按签订合同金额的百分比支付给销售人员销售佣金 50 万元
- D. 对已签订合同的新产品履约而制作新的生产模具制造费 20 万元

【答案】D

【解析】选项 A，支付给电商平台的使用费应计入销售费用。选项 B，对出售商品计提的质量保证费用应计入主营业务成本。选项 C，销售人员佣金应计入合同取得成本。

【出题角度】给出不同情形下的费用支出，判断哪些属于合同履行成本

【难易度】中

7. 甲公司 2×23 年 1 月 1 日发行在外的普通股数量为 400 万股。该公司于 2×23 年 10 月 1 日按照市场价格发行普通股 80 万股。2×24 年 2 月 1 日，甲公司以 480 万股为基数按照每 10 股送 2 股的方式分派股票股利。甲公司 2×23 年度归属于普通股股东的净利润为 500 万元。甲公司 2×24 年度比较利润表中列示的 2×23 年基本每股收益为（ ）。

- A. 0.99 元/股
- B. 0.87 元/股
- C. 1.04 元/股
- D. 1.19 元/股

【答案】A

【解析】甲公司 2×24 年度比较利润表中列示的 2×23 年基本每股收益 = $500 / (400 \times 1.2 \times 12/12 + 80 \times 1.2 \times 3/12) \approx 0.99$ (元/股)。

或者：甲公司 2×23 年基本每股收益 = $500 / (400 + 80 \times 3/12) \approx 1.19$ (元/股)。 2×24 年度比较利润表中重新计算的 2×23 年基本每股收益 = $1.19 / 1.2 \approx 0.99$ (元/股)。

【出题角度】考查发放股票股利情形下比较利润表中基本每股收益的重新计算。

【难易度】易

二、多项选择题

1. 乙公司是甲公司的子公司的联营企业，甲公司实际控制人张某的女儿持有丙公司 30% 的股权具有重大影响，张某同时持有丁公司有关股份并达到控制，甲公司具有重大影响的一家投资企业持有戊公司 25% 的股份，具有重大影响，下列与甲公司构成关联方的有 ()。

- A. 乙公司
- B. 丙公司
- C. 丁公司
- D. 戊公司

【答案】ABC

【解析】甲公司通过子公司间接对乙公司实施重大影响，所以乙公司是甲公司的关联方；企业的主要投资者个人或与其关系密切的家庭成员实施重大影响的企业和本企业构成关联方关系；企业的主要投资者个人控制的企业与本企业构成关联方关系；甲公司不能间接对戊公司实施重大影响，所以戊公司不是甲公司的关联方。

【出题角度】涉及到关键管理人员的关联方关系的认定

【难易度】中

2. 甲公司为综合性制造企业，甲公司将具有相似经济特征的两个或多个经营分部，合并为一个经营分部应同时满足的条件有 ()。

- A. 生产产品受法律、行政法规的影响相同或相似
- B. 产品的客户类型相同或相似，且销售产品的方式相同或相似
- C. 各单项产品的性质相同或相似
- D. 生产过程的性质相同或相似

【答案】ABCD

【解析】具有相似经济特征的两个或多个经营分部，可以合并为一个经营分部，需同时满足下列条件：

- (1) 各单项产品或劳务的性质相同或相似；
- (2) 生产过程的性质相同或相似；
- (3) 产品或劳务的客户类型相同或相似；
- (4) 销售产品或提供劳务的方式相同或相似；
- (5) 生产产品或提供劳务受法律、行政法规的影响相同或相似。

【出题角度】经营分部合并的条件

【难易度】中

三、计算分析题

1. 甲公司相关年度发生的有关交易或事项如下：

(1) 2×21年1月1日，承租人甲公司签订了一份为期5年的商铺租赁协议，并以该日为租赁期开始日，该商铺地处人流密集的市中心商业区。甲公司预计运营该商铺可以带来稳定的现金流。当日，甲公司的增量借款年利率为6%。协议约定，各年租金按以下方式确定：

第1年按商铺当年营业额的10%确定，第2~5年各年租金在上一年支付的租金基础上按照过去12个月消费者价格指数的上涨进行调整，第5年末，甲公司有权行使续租选择权，续租期为3年，如选择续租，后续每年的租金继续基于过去12个月消费者价格指数的上涨进行调整，除第1年于当年年末支付外，后续各年均为年初支付。

(2) 2×21年1月1日，甲公司投入大量资金在短时间内完成了商铺的精装修，假定装修期忽略不计，该装修成果预计使用8年，且经济利益通过续租商铺实现。2×27年12月31日仍有重大价值。

(3) 2×21年度，商铺营业额为500万元，2×21年12月31日，甲公司通过银行转账的方式支付第1年租金50万元，当日甲公司的增量借款年利率为5%，2×21年1月1日至2×21年12月31日，消费者价格指数为100。

(4) 2×22年1月1日，甲公司通过银行转账支付第2年租金50万元，2×22年12月31日消费者价格指数为106。2×23年1月1日，甲公司银行转账支付第3年租金53万元。

其他资料：

(1) 租赁负债按年计提利息费用；(2) 使用权资产当月开始摊销并记入销售费用；(3) 不考虑其他相关因素。

| | | | |
|-------------------------|-------------------------|-------------------------|-------------------------|
| (P/A, 6%, 8) =6.2098 | (P/A, 6%, 7) =5.5824 | (P/A, 6%, 6) =4.9173 | (P/A, 6%, 5) =4.2124 |
| (P/A, 5%, 8) =6.4632 | (P/A, 5%, 7) =5.7864 | (P/A, 5%, 6) =5.0757 | (P/A, 5%, 5) =4.3295 |
| (P/A, 4%, 8) =6.7327 | (P/A, 4%, 7) =6.0021 | (P/A, 4%, 6) =5.2421 | (P/A, 4%, 5) =4.4518 |

要求：

(1) 判断甲公司租入该商铺的租赁期，并说明理由。

【答案】租赁期为8年。理由：第5年末，甲公司有权行使续租选择权，续租期为3年，装修成功预计使用8年，且经济利益通过续租商铺实现，所以可以合理预计甲公司在第5年年末会行使续租选择权。

(2) 计算甲公司租赁该商铺租赁期开始日的租赁付款额，并说明理由。

【答案】租赁付款额=0，理由：在租赁期开始时，由于未来的租金尚不确定，因此甲公司的租

赁付款额为 0。

(3) 编制甲公司 2×21 年与租赁该商铺有关的会计分录。

【答案】在租赁期开始时即 2×21 年年初，由于未来的租金尚不确定，因此甲公司的租赁负债为 0，不需要编制分录。

在第 1 年末，租金的潜在可变性消除，成为取决于指数或比率的可变租赁付款额（即与消费者价格指数变动导致每年 50 万元的调整），因此甲公司应基于变动后的租赁付款额重新计量租赁负债，并采用不变的折现率（即 6%）进行折现。在支付第 1 年的租金之后，甲公司后续年度需支付的租赁付款额为 350 万元（ 50×7 ），租赁付款额在第 1 年末的现值为 295.87 万元 [$50 + 50 \times 4.9173$]，未确认融资费用为 54.13 万元（ $350 - 295.87$ ）。

甲公司在第 1 年末的相关账务处理如下：

支付第 1 年租金

借：销售费用 50

贷：银行存款 50

确认使用权资产和租赁负债

借：使用权资产 295.87

租赁负债——未确认融资费用 54.13

贷：租赁负债——租赁付款额 350

(4) 编制甲公司 2×22 年与租赁该商铺有关的会计分录。

【答案】2×22 年 1 月 1 日

借：租赁负债——租赁付款额 50

贷：银行存款 50

2×22 年末

借：财务费用 14.75

贷：租赁负债——未确认融资费用 14.75 [$(295.87 - 50) \times 6\%$]

重新计量前的租赁负债账面价值 = $295.87 - 50 + 14.75 = 260.62$ （万元）

重新计量后的年租金 = $50 / 100 \times 106 = 53$ （万元）

重新计量后的租赁负债账面价值 = $53 + 53 \times 4.2124 = 276.26$ （万元）

借：使用权资产 15.64 ($276.26 - 260.62$)

租赁负债——未确认融资费用 2.36

贷：租赁负债——租赁付款额 18 [$6 \times (53 - 50)$]

借：销售费用 42.27

贷：使用权资产累计折旧 42.27 ($295.87 / 7$)

2. 甲公司是生产和销售杏仁片和杏仁饼干的企业，2×23 年相关资料如下：

(1) 甲公司有 A、B、C 三条生产线，A、B 生产线生产杏仁片，杏仁片既可以用于第三方销售，也可以用于继续加工杏仁饼干。C 生产线用于将杏仁片继续加工为杏仁饼干。A、B 生产线提供的杏仁片完全足够甲公司后续加工，并且 A、B 生产线之间生产不均衡，甲公司协调让其趋于均衡。

(2) 三条生产线均由多项机器设备组成。A、B、C 三条生产线的账面价值分别为 1170 万元、1230 万元、1700 万元，剩余使用年限相同，甲公司总部资产为一栋办公楼和研发中心，办公大楼的账面价值为 1000 万元，研发中心的账面价值为 500 万元。

(3) C 生产线中的 X 机器，账面价值为 100 万元，由于质量问题，甲公司决定报废。X 机器公允价值减去处置费用后的净额为 10 万元。

(4) 由于市场更新迭代，出现了杏仁饼干的替代品，导致甲公司生产线出现了减值迹象，办公楼可以按照生产线账面价值比例分摊到 A、B、C 生产线，研发中心不可以按照合理和一致的基础分摊至生产线的账面价值。

A、B 生产线预计未来现金流量现值为 2600 万元，公允价值减去处置费用后的净额不能可靠取得。C 生产线（不含 X 机器）预计公允价值减去处置费用后的净额为 1800 万元，预计未来现金流量不能可靠取得，甲公司总资产的可回收金额为 5000 万元。

(1) 判断 A、B、C 生产线资产组的认定，并说明理由。

【答案】A、B 生产线应该认定为一个资产组，C 生产线认定为一个资产组，理由：A、B 生产线生产的杏仁片可以用于第三方销售，其产生的现金流入基本上独立于其他资产或资产组。C 生产线可以将杏仁片继续加工为杏仁饼干，所以其产生的现金流入基本上独立于其他资产或资产组。

(2) 判断 X 机器是单独计算减值还是同生产线 C 一起计算减值，并说明理由。

【答案】X 机器应该单独计算减值。理由：因为甲公司决定报废 X 机器，所以其可收回金额会减少，如果和 C 生产线一起计算减值，就会将其自身应承担的减值分摊给 C 生产线一部分，这样处理是不合理的。

(3) 计算 A 生产线、B 生产线、C 生产线、办公楼和研发中心应确定的资产减值损失的金额。

【答案】A 生产线分摊总部资产（办公大楼）后的账面价值 = $1170 + 1000 \times 1170 / (1170 + 1230 + 1700) = 1455.37$ （万元）

B 生产线分摊总部资产（办公大楼）后的账面价值 = $1230 + 1000 \times 1230 / (1170 + 1230 + 1700) = 1530$ （万元）

C 生产线分摊总部资产（办公大楼）后的账面价值 = $1700 + 1000 \times 1700 / (1170 + 1230 + 1700) = 2114.63$ （万元）

A、B 生产线可收回金额为 2600 万元，包含分摊的总部资产（办公大楼）的账面价值 = $1455.37 + 1530 = 2985.37$ （万元）

所以 A、B 生产线包含分摊的总部资产（办公大楼）的减值 = $2985.37 - 2600 = 385.37$ （万元）

A 生产线包含分摊的总部资产（办公大楼）的减值 = $385.37 \times 1455.37 / (1455.37 + 1530) = 187.87$ （万元）

A 生产线的减值 = $187.87 \times 1170 / 1455.37 = 151.03$ （万元）

分摊给办公大楼的减值为 $187.87 - 151.03 = 36.84$ （万元）

B 生产线包含分摊的总部资产（办公大楼）的减值 = $385.37 \times 1530 / (1455.37 + 1530) = 197.5$ （万元）

B 生产线的减值 = $197.5 \times 1230 / 1530 = 158.77$ （万元）

分摊给办公大楼的减值 = $197.5 - 158.77 = 38.73$ (万元)

C 生产线可收回金额为 $1800 + 10 = 1810$ (万元), 包含分摊的总部资产 (办公大楼) 的账面价值为 2114.63 万元, 所以生产线包含分摊的总部资产 (办公大楼) 的减值 = $2114.63 - 1810 = 304.63$ (万元)

C 生产线中 X 机器的减值为 $100 - 10 = 90$ (万元)

其余的减值需要在 C 生产线和办公大楼之间进行分摊

C 生产线 (不含 X 机器) 的减值 = $(304.63 - 90) \times (1700 - 100) / (2114.63 - 100) = 170.46$ (万元)

分摊给办公大楼的减值 = $304.63 - 90 - 170.46 = 44.17$ (万元)

办公大楼总共的减值 = $36.84 + 38.73 + 44.17 = 119.74$ (万元)

A 生产线计提减值后账面价值为 $1170 - 151.03 = 1018.97$ (万元)

B 生产线计提减值后账面价值为 $1230 - 158.77 = 1071.23$ (万元)

C 生产线计提减值后账面价值为 $1700 - 90 - 170.46 = 1439.54$ (万元)

办公大楼计提减值后账面价值为 $1000 - 119.74 = 880.26$ (万元)

包含研发中心的账面价值 = $1018.97 + 1071.23 + 1439.54 + 880.26 + 500 = 4910$ (万元), 小于可收回金额 5000 万元, 所以研发中心没有减值。