



## 2023 年注会《会计》回忆版试题与网校考前资料相似度

1. 【2023 年计算分析题】（节选）2×20 年至 2×22 年，甲公司发生与股权激励相关的交易和事项如下：

.....

（2）2×21 年 7 月 1 日，甲公司员工王某认为约定的行权价较高，向甲公司声明不再参与该计划，并与甲公司签订退出股权激励协议，但王某仍在甲公司任职。2×21 度，甲公司有 3 名管理人员离职，预计剩余等待期内还有 2 名管理人员离职，乙公司无人离职，预计剩余等待期内离职率为 0。

.....

## 【要求】

（3）根据资料（1）和（2），说明甲公司对王某退出股权激励计划的会计处理方法及其理由；计算 2×21 年度甲公司个别财务报表应确认的成本费用。

## 【答案】

（3）会计处理方法：企业应当作为加速可行权处理，将剩余等待期内应确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积，不应当冲回以前期间确认的成本或费用。

理由：职工自愿退出股权激励计划不属于未满足可行权条件的情况，而属于股权激励计划的取消，因此，企业应当作为加速可行权处理，将剩余等待期内应确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积，不应当冲回以前期间确认的成本费用。

甲公司个别财务报表在 2×21 年度应确认的费用 =  $1 \times 1 \times 16 + (60 - 5 - 3 - 2 - 1) \times 1 \times 16 \times 18/24 - 200 = 404$ （万元）

【点评】该题目在网校考前对外公布的《企业会计准则-实施问答与注会会计考题的关联》中，有官方公布政策及例题展示，并**重点提醒学员要给予关注。网校公布的资料可直接作为考题表述题答案，题目和考题相似度达 90%，掌握了网校该资料的学员可以对该部分考题分值“尽收囊中”。**

网校《企业会计准则-实施问答与注会会计考题的关联》：



#### (四) 股份支付准则实施问答

问：某企业对职工实行股权激励计划，并约定了服务期和业绩条件。在等待期内，某已参加该激励计划的职工认为激励计划约定的行权价较高，向企业声明不再继续参与该计划，并与企业签订退出协议，收回前期预付的行权资金。在该情形下，原已确认的与该名职工相关的股份支付费用能否冲回？

【发布日期：2023 年 07 月 17 日——2023 年考前发布，应予以关注】

答：根据《企业会计准则解释第 3 号》相关规定，股份支付存在非可行权条件的，只要职工或其他方满足了所有可行权条件中的非市场条件（如服务期限等），企业应当确认已得到服务相对应的成本费用；职工或其他方能够选择满足非可行权条件但在等待期内未满足的，企业应当将其作为授予权益工具的取消处理；在等待期内如果取消了授予的权益工具（因未满足可行权条件而被取消的除外），企业应当对该取消作为加速行权处理，将剩余等待期内应确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积。

本问题中，职工自愿退出股权激励计划不属于未满足可行权条件的情况，而属于股权激励计划的取消，因此，企业应当作为加速行权处理，将剩余等待期内应确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积，不应当冲回以前期间确认的成本或费用。

【例题·多选题】甲公司于 20×1 年 1 月 1 日实施了一项权益结算的股份支付计划，向 100 名管理人员每人授予 1 万份股票期权，约定自 20×1 年 1 月 1 日起，这些管理人员连续服务 3 年，即可以每股 8 元的价格购买 1 万份甲公司股票。授予日员工均预计会行权，预付公司行权资金为每人 8 万元。如不行权，公司将退回该部分资金。20×1 年 1 月 1 日，该期权的公允价值为 3 元/股。至 20×2 年末，无管理人员离职。但是有 10 名员工认为激励计划约定的行权价较高，向企业声明不再继续参与该计划，并与企业签订退出协议，收回前期预付的行权资金。至 20×3 年末，剩余 90 名员工均达到行权条件并在次年 1 月 1 日行权。不考虑其他因素，有关甲公司的会计处理，表述正确的有（ ）。

- A. 20×1 年末确认管理费用 100 万元
- B. 20×2 年末确认管理费用 90 万元
- C. 20×2 年末应冲回退出计划的 10 名管理人员原已确认的费用 10 万元
- D. 20×3 年末确认管理费用 90 万元

【正确答案】AD

【答案解析】选项 B、C，职工自愿退出股权激励计划不属于未满足可行权条件的情况，而属于



股权激励计划的取消，因此，企业应当作为加速行权处理，将剩余等待期内应确认的金额立即计入当期损益，同时确认资本公积，不应当冲回以前期间确认的成本或费用。20×2年末确认管理费用110万元。20×1年-20×3年确认费用的会计处理如下：

20×1年末：

借：管理费用（3×100×1/3）100

贷：资本公积——其他资本公积 100

20×2年末，针对90名未退出该股份支付计划的员工的会计处理：

借：管理费用（3×90×2/3-3×90×1/3）90

贷：资本公积——其他资本公积 90

针对10名退出该股份支付计划的员工的会计处理：

借：管理费用（3×10×2/2-3×10×1/3）20

贷：资本公积——其他资本公积 20

20×3年末，对于90名未退出该股份支付计划的员工的会计处理：

借：管理费用（3×90×3/3-3×90×2/3）90

贷：资本公积——其他资本公积 90

## 2. 【2023年综合题考试回忆版资料】

长期股权投资被动稀释（60%-20%）、被投资单位发行限制性股票（20%-19%）

【开始投资公司买了被投资公司60%的股权，写分录；第二问是另外一个股东增资，导致这个投资人的股权从60%变成了20%，写分录；**第三问是被投资方发行限制性股票，导致投资公司所占的份额从20%变成了19%，写分录**】

【点评】虽然这道题网校没有收集到具体的题目，但是从考生反馈的知识点来看，第三问权益法下被投资方发行限制性股票，在网校今年编写的模拟题及考前公布的《企业会计准则-实施问答与注会会计考题的关联》中，都是有相关政策及例题的。

网校VIP摸底试题（一）：

**摸底试题（一）主观题（2023.08.03）**

摸底试题（一）主观题（2023.08.03）

三、计算分析题（本题型共2小题18分，其中一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23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. M公司是一个大型汽车销售中心。2×21年、2×22年有关职工薪酬的业务如下：

（1）M公司采用授予管理人员限制性股票的形式实施股权激励计划，2×21年1月1日，经股东大会批准，M公司以非公开发行的方式向100名管理人员每人授予1万股自身股票，授予价格为8元/股。当日，100名管理人员全部认购，认购款项为800万元，M公司履行了相关增资手续，M公司估计该限制性股票股权激励在授予日的公允价值为10元/股。该计划规定，授予对象从2×21年1月1日起在本公司连续服务满2年的，则所授予股票将于2×23年1月1日全部解锁；期间离职的，M公司将按照原授予价格8元/股回购。至2×23年1月1日，所授予股票不得流通或转让，激励对象取得的现金股利暂由公司管理，作为应付股利在解锁时向激励对象支付；对于未能解锁的限制性股票，M公司在回购股票时应扣除激励对象已享有的该部分现金股利。2×21年12月31日，M公司共有10名管理人员离职，M公司预计未来1年内离职的管理人员为5名。2×21年7月10日宣告每股发放现金股利1.2元（限制性股票持有人享有同等分配权利）。

（2）2×21年6月，由于汽车销售情况不佳，公司盈利状况下降，根据董事会决议，公司决定辞退一部分员工（其中中层管理人员10人，普通业务人员50名），并采用强制辞退的方式进行。按照该辞退计划，公司预计将给予中层管理人员每人10万元的补偿，给予普通业务人员每人5万元的补偿。该辞退计划已对外公告，预计当年完成，补偿金额预计当年全部支付。





(1) 已知甲公司持有M公司30%的股权，能够对M公司施加重大影响，M公司是甲公司的联营企业，根据资料(1)所述，M公司增发限制性股票时，甲公司对M公司的长期股权投资是否应当按照股权被动稀释进行会计处理并说明理由。

#### 正确答案

【正确答案】甲公司不应当按照股权被动稀释进行会计处理。(0.5分)

理由：对于授予限制性股票的股权激励计划来说，在向职工发行的限制性股票按有关规定履行注册登记等增资手续时，M公司应当根据收到职工缴纳的认股款确认股本和资本公积（股本溢价），同时就回购义务确认负债（作收购库存股处理），其财务报表中的净资产没有发生变化。对于投资方甲公司而言，在M公司增发限制性股票时，并没有产生《企业会计准则第2号——长期股权投资》所规定的“被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动”，因此甲公司在M公司增发限制性股票时，不应当将对乙公司的长期股权投资按照股权被动稀释进行会计处理。(1.5分)

【点评】本题考查联营企业发行限制性股票对于投资方的长期股权投资的稀释作用。本问题根据会计司2023年公布的实施问答编写，因注会考试时通常会结合公布的新政策出题，建议学员备考时给予关注。

【参考资料】问：上市公司乙公司是甲公司的联营企业。乙公司向员工以非公开发行的方式授予限售期为3年的限制性股票用于股权激励，并完成股东登记手续。乙公司与员工约定，自授予日起，员工服务满3年后可一次性解锁股份；限售期限内离职的，乙公司按员工认购价格回购相应股份。乙公司增发限制性股票时，甲公司对乙公司的长期股权投资是否应当按照股权被动稀释进行会计处理？

答：按照《企业会计准则解释第7号》（财会〔2015〕19号）等相关规定，对于此类授予限制性股票的股权激励计划，向职工发行的限制性股票按有关规定履行了注册登记等增资手续的，企业应当根据收到职工缴纳的认股款确认股本和资本公积（股本溢价），同时就回购义务确认负债（作收购库存股处理）。本问题中的乙公司增发限制性股票时，按照《企业会计准则解释第7号》等进行会计处理，其财务报表中的净资产没有发生变化。对于投资方甲公司而言，在乙公司增发限制性股票时，不会产生《企业会计准则第2号——长期股权投资》（财会〔2014〕14号）第十一条所规定的“被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动”，因此本问题中的甲公司在乙公司增发限制性股票时，不应当将对乙公司的长期股权投资按照股权被动稀释进行会计处理。

发布日期：2023年01月03日

网校《企业会计准则-实施问答与注会会计考题的关联》：

### （二）长期股权投资准则实施问答【发布日期：2023年01月03日——2023年发布，需关注】

问：上市公司乙公司是甲公司的联营企业。乙公司向员工以非公开发行的方式授予限售期为3年的限制性股票用于股权激励，并完成股东登记手续。乙公司与员工约定，自授予日起，员工服务满3年后可一次性解锁股份；限售期限内离职的，乙公司按员工认购价格回购相应股份。乙公司增发限制性股票时，甲公司对乙公司的长期股权投资是否应当按照股权被动稀释进行会计处理？

答：按照《企业会计准则解释第7号》（财会〔2015〕19号）等相关规定，对于此类授予限制性股票的股权激励计划，向职工发行的限制性股票按有关规定履行了注册登记等增资手续的，企业应

当根据收到职工缴纳的认股款确认股本和资本公积（股本溢价），同时就回购义务确认负债（作收购库存股处理）。本问题中的乙公司增发限制性股票时，按照《企业会计准则解释第7号》等进行会计处理，其财务报表中的净资产没有发生变化。对于投资方甲公司而言，在乙公司增发限制性股票时，不会产生《企业会计准则第2号——长期股权投资》（财会〔2014〕14号）第十一条所规定的“被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动”，因此本问题中的甲公司在乙公司增发限制性股票时，不应当将对乙公司的长期股权投资按照股权被动稀释进行会计处理。

【例题·计算分析题】M公司是一个大型汽车销售中心。2×21年、2×22年有关职工薪酬的业务如下：

(1) M公司采用授予管理人员限制性股票的形式实施股权激励计划，2×21年1月1日，经股东大会批准，M公司以非公开发行的方式向100名管理人员每人授予1万股自身股票，授予价格为8元/股。当日，100名管理人员全部认购，认购款项为800万元，M公司履行了相关增资手续。M公司估计该限制性股票期权激励在授予日的公允价值为10元/股。该计划规定，授予对象从2×21年1月1日起在本公司连续服务满2年的，则所授予股票将于2×23年1月1日全部解锁；期间离职的，M公司将按照原授予价格8元/股回购。在2×23年1月1日之前，所授予股票不得流通或转让，激励对象取得的现金股利暂由公司管理，作为应付股利在解锁时向激励对象支付；对于未能解锁的限制性股票，M公司在回购股票时应扣除激励对象已享有的该部分现金股利。截至2×21年12月31日，M公司共有10名管理人员离职，M公司预计未来1年内离职的管理人员为5名。2×21年7月10日，M



公司宣告每股发放现金股利 1.2 元（限制性股票持有人享有同等分配权利）。

.....

要求：

(1) 已知甲公司持有 M 公司 30% 的股权，能够对 M 公司施加重大影响，M 公司是甲公司的联营企业，根据资料 (1) 所述，M 公司增发限制性股票时，甲公司对 M 公司的长期股权投资是否应当按照股权被动稀释进行会计处理，并说明理由。

【正确答案】甲公司不应当照股权被动稀释进行会计处理。

理由：对于授予限制性股票的股权激励计划来说，在向职工发行的限制性股票按有关规定履行注册登记等增资手续时，M 公司应当根据收到职工缴纳的认股款确认股本和资本公积（股本溢价），同时就回购义务确认负债（作收购库存股处理），其财务报表中的净资产没有发生变化。对于投资方甲公司而言，在 M 公司增发限制性股票时，并没有产生《企业会计准则第 2 号——长期股权投资》所规定的“被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动”，因此甲公司在 M 公司增发限制性股票时，不应当将对 M 公司的长期股权投资按照股权被动稀释进行会计处理。

### 3. 【2023 年综合题考试回忆版资料】

收入+租赁：单项履约义务的判断（设备维修服务，设备运输服务和组装服务）

【判断运输服务是否构成单项履约义务、销售合同涉及外币折算，考查预付款是否产生汇兑损益；售后回租，卖了固定资产又租回来，问固定资产清理的会计处理，以及第二年年初又协商退租，问退租的会计处理】

【点评】虽然这道题网校没有收集到具体的题目，但是从考生反馈的知识点来看，判断运输服务是否构成单项履约义务的考查，在网校今年考前公布的《企业会计准则-实施问答与注会会计考题的关联》中，都是有相关政策及例题的。

网校《企业会计准则-实施问答与注会会计考题的关联》：

#### （七）收入准则实施问答【发布日期：2021 年 11 月 02 日——2021 年考后发布，2022 年考核】

问：企业为了履行收入合同而从事的运输活动，如果该运输活动不构成单项履约义务，相关运输成本作为合同履约成本，对合同履约成本进行摊销计入损益时如何在利润表中列示？

答：根据《企业会计准则第 14 号——收入》（财会〔2017〕22 号）的有关规定，通常情况下，企业商品或服务的控制权转移给客户之前、为了履行客户合同而发生的运输活动不构成单项履约义务，相关运输成本应当作为合同履约成本，采用与商品或服务收入确认相同的基础进行摊销计入当期损益。该合同履约成本应当在确认商品或服务收入时结转计入“主营业务成本”或“其他业务成本”科目，并在利润表“营业成本”项目中列示。





【2022 年·单选题】甲公司采购的原材料加工成产成品后对外销售。2×20 年甲公司发生的有关交易或事项如下：（1）采购原材料支付购买价款 100 万元，入库前发生运输费用 2 万元。（2）加工成本 20 万元，其中非正常消耗物料 1 万元。（3）**产成品运至客户处，发生运输费用 3 万元，截至 2×20 年 12 月 31 日，产成品的控制权尚未转移给客户。**不考虑其他因素，2×20 年 12 月 31 日，甲公司资产负债表中存货列示的金额是（ ）。

- A. 124 万元
- B. 121 万元
- C. 120 万元
- D. 122 万元

【正确答案】A

【答案解析】事项（1）购买价款和入库前发生的运输均需计入存货成本=100+2=102（万元）；事项（2）非正常消耗不计入存货成本，即计入成本的金额=20-1=19（万元）；事项（3）**运输费用计入合同履行成本，如果推销期在一年或一个营业周期之内，资产负债表上通过存货项目列报**，因此 2×20 年 12 月 31 日，甲公司资产负债表中存货列示的金额=102+19+3=124（万元）。