

## 2024 年《中级会计实务》模考错题率 Top10 题目点评一稿

## 错题点评 top1

错误率：91.38%

题目：A 公司为建造一栋办公楼于 2×19 年 1 月 1 日专门从银行借入 2 000 万元款项，借款期限为 3 年；2×19 年 2 月 10 日，A 公司为建造该办公楼购入一批工程物资，开出一张 100 万元的不带息银行承兑汇票，期限为 6 个月；2×19 年 3 月 1 日，该办公楼开工兴建；2×19 年 4 月 1 日，A 公司领用一批自产产品，成本为 30 万元，该项工程 4 月 1 日以前所占用的物资均为 2×19 年 2 月 10 日购入的工程物资，且未发生其他现金流出。该项工程的预计工期为 1 年零 6 个月。不考虑其他因素，则该项工程借款费用开始资本化的时点为（ ）。

- A. 2×19 年 1 月 1 日
- B. 2×19 年 2 月 10 日
- C. 2×19 年 3 月 1 日
- D. 2×19 年 4 月 1 日

【正确答案】 D

【答案解析】借款费用开始资本化必须同时满足三个条件，即资产支出已经发生（4 月 1 日）、借款费用已经发生（1 月 1 日）、为使资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始（3 月 1 日），所以借款费用资本化开始的时间是三者孰晚日即 2×19 年 4 月 1 日。2×19 年 2 月 10 日开出的是不带息银行承兑汇票，在偿付之前不需要承担利息，没有占用借款资金，所以没有发生资产支出，2×19 年 4 月 1 日，A 公司领用自产产品用于办公楼兴建，属于转移非现金资产，此时视为发生资产支出。因此，本题开始资本化的时点应该是 2×19 年 4 月 1 日。

【提示】资产支出包括为购建或者生产符合资本化条件的资产而以支付现金、转移非现金资产、承担带息债务形式发生的支出。①支付现金指用货币资金支付符合资本化条件的资产的构建或生产支出，如：用银行存款购买工程材料；②转移非现金资产指企业将自己的非现金资产直接用于符合资本化条件的资产的建造安装和生产，如：领用自产产品用于工程兴建；③承担带息债务形式发生的支出指的是企业为购买工程物资而承担的带息应付款项。

【点评】本题考查“开始资本化的时点”。这个题大部分学员错在了选项 C。“2×19 年 3 月 1 日，该办公楼开工兴建”，属于“为使资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始”这个条件，但是只满足这个条件，是不能资本化的，必须同时满足“资产支出已经发生（4 月 1 日）、借款费用已经发生（1 月 1 日）”，因此满足资本化条件的时间节点是 4 月 1 日。另外，题目中说 4 月 1 日

之前占用的物资均为 2×19 年 2 月 10 日购入的工程物资，而 2×19 年 2 月 10 日购入的工程物资，是赊销的，且开出的是不带息的银行承兑汇票，所以说 2 月 10 日资产支出并没有发生；如果开出的是带息的银行承兑汇票，则资产支出已经发生。

### 错题点评 top2

错误率：86.45%

题目：下列事项中，属于或有事项的有（ ）。

- A. 承诺
- B. 亏损合同
- C. 法院终审判决的诉讼赔偿
- D. 企业因污染环境可能支付的罚金

【正确答案】 ABD

【答案解析】 A 选项，承诺并不是确定的事项，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定，且承诺并不是实际发生的，从承诺到发生存在很大的不确实性，因此是或有事项。B 选项，亏损合同是指履行合同义务不可避免会发生的成本超过预期经济利益的合同。当合同变为亏损合同后，企业估计未来有经济利益流出，流出金额取决于企业的行为，选择执行合同还是支付违约金，这项在现在看来属于未来的一项不确定事项，属于或有事项。C 选项，已经判决的诉讼赔偿属于确定的事项，不符合或有事项的定义。D 选项，企业或多或少会对环境造成一定的污染，但是否支付罚金并不是确定的，需要未来发生或不发生予以证实，属于或有事项。

【点评】 本题考查“或有事项”的概念。或有事项，是指过去的交易或者事项形成的，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。本题容易漏选 A，选项 A，承诺是不确定的事项，比如说售后服务承诺，就属于或有事项，一般确认预计负债的。

### 错题点评 top3

错误率：85.83%

题目：下列项目中，不应确认递延所得税负债的有（ ）。

- A. 固定资产因计提减值准备产生的暂时性差异
- B. 非同一控制下的企业合并产生的商誉产生的暂时性差异
- C. 企业研发无形资产的资本化支出，因税法规定按资本化支出加计摊销产生的可抵扣暂时性差异

D. 其他权益工具投资期末公允价值增加额

【正确答案】 ABC

【答案解析】 选项 A，固定资产计提减值准备产生的是可抵扣暂时性差异，确认递延所得税资产，不确认递延所得税负债；选项 B，商誉产生的应纳税暂时性差异，不确认递延所得税负债；选项 C，自行研发无形资产资本化支出加计摊销产生可抵扣暂时性差异，但不确认递延所得税资产，更不会确认递延所得税负债。

【点评】 本题考查“递延所得税负债”的计量。本题难度较大，综合性较强，四个选项均可单独作为判断题出现。一般情况下暂时性差异的处理方法（以第一年为例）总结如下：

资产/负债账面价值的变动（假定计税基础不变）	纳税调整	暂时性差异	递延所得税
(1) 资产账面价值减少，如计提坏账准备等； (2) 负债账面价值增加，如预计负债增加且未来实际支付时可以税前扣除	纳税调整增加	可抵扣暂时性差异	确认递延所得税资产
(1) 资产账面价值增加，如交易性金融资产公允价值增加等； (2) 负债账面价值减少，如交易性金融负债公允价值减少	纳税调整减少	应纳税暂时性差异	确认递延所得税负债

#### 错题点评 top4

错误率：69.31%

题目：2×20 年 10 月 1 日，甲基金会与乙企业签订一份捐赠协议，约定乙企业通过甲基金会向 A 儿童福利院捐款 100 万元。不考虑其他因素，甲基金会收到乙企业捐赠款项时的处理正确的有（ ）。

- A. 增加捐赠收入
- B. 增加受托代理负债
- C. 增加银行存款
- D. 增加限定性净资产

【正确答案】 BC

【答案解析】 乙企业指定了具体的受益人，甲基金会只是起到中介人的作用，所以是受托代理业务，因为是现金捐赠，所以会计分录是：

借：银行存款——受托代理资产

贷：受托代理负债

【点评】 本题考查民间非营利组织受托代理业务的核算。在受托代理业务中，民间非营利组织只是起到中介人的作用，帮助委托人将资产转赠或转交给指定的受益人，并没有权力改变受益人和受托代理资产的用途。受托代理业务与资产提供者设置了用途限制的捐赠（即限定性捐赠）有时候看起来很类似。但是，

在限定性捐赠中，民间非营利组织在按照资产提供者要求使用这些受赠资产的前提下，具有一定的自主权，可以在资产提供者的限定范围内选择具体的受益人。而在受托代理业务中，受托代理资产的受益人是由委托人具体指定的，民间非营利组织没有变更的权力。本题难度不大，但是属于常常被忽略的章节内容，了解含义即可作对。

### 错题点评 top5

错误率：65.74%

题目：下列资产中，计提的减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回的有（ ）。

- A. 在建工程
- B. 长期股权投资
- C. 其他债权投资
- D. 以成本模式计量的投资性房地产

【正确答案】 ABD

【答案解析】选项 C，其他债权投资，其减值准备可以通过“信用减值损失”科目转回；选项 ABD 都属于《企业会计准则第 8 号——资产减值》规范的资产，减值一经计提，不得转回。

【点评】本题容易漏选 A。在建工程属于非常重要的一项资产，是可以单独计提减值的。减值损失是否可以转回，属于考试常考点之一，需要掌握具体项目内容，总结如下，理解的基础上记忆：

(1) 资产减值准则适用的范围（背过，减值不可转回）

- ①长期股权投资（对子公司、联营企业和合营企业的投资）；
- ②成本模式后续计量的投资性房地产；
- ③固定资产（含在建工程）；
- ④生产性生物资产；
- ⑤油气资产（探明石油天然气矿区权益和井及相关设施）；
- ⑥无形资产；
- ⑦商誉。

(2) 其他资产减值的适用准则（背过）

①存货减值适用于《存货》准则，减值后可以在已提减值幅度内恢复，并贷记“资产减值损失”；  
②应收款项、债权投资及其他债权投资适用于《金融工具》准则，减值损失列入“信用减值损失”科目；应收款项和债权投资在已提减值幅度内可以恢复减值，并贷记“信用减值损失”；其他债权投资在

减值幅度内恢复贷记“信用减值损失”，超幅度恢复则贷记“其他综合收益”；

③其他权益工具投资不认定减值。

### 错题点评 top6

错误率：64.79%

题目：包含购买选择权的租赁，租赁期不超过 12 个月时，属于短期租赁。（ ）

【正确答案】 N

【答案解析】包含购买选择权的租赁（即使租赁期不超过 12 个月）不属于短期租赁。

【点评】本题考查“包含购买选择权的租赁”。承租人有购买租赁资产选择权，一旦购买则拥有所有权，所以不作为短期租赁。根据租赁准则第三十条，短期租赁是指在租赁期开始日，租赁期不超过 12 个月的租赁。包含购买选择权的租赁不属于短期租赁。因此，包含购买选择权的租赁即使租赁期不超过 12 月，也不属于短期租赁。本题难度不大，但正确率较低，建议考生多熟悉基础内容。

### 错题点评 top7

错误率：63.28%

题目：2×22 年 1 月 12 日，B 公司从 A 公司购买一批原材料，货款 1 000 万元未支付，A 公司将该应收款项分类为以摊余成本计量的金融资产。2×22 年 12 月 31 日，双方达成债务重组协议并办理了相关资产的划转手续。协议约定，B 公司以一项专利技术和一项投资性房地产偿还债务。B 公司该专利技术的账面余额为 440 万元，已计提摊销 30 万元，公允价值为 420 万元；投资性房地产的账面价值为 500 万元，公允价值为 580 万元。当日，A 公司该债权的公允价值为 990 万元，已计提坏账准备 40 万元。不考虑其他因素，下列关于 A 公司债务重组的会计处理，正确的有（ ）。

- A. 确认投资收益 30 万元
- B. 受让专利技术的入账价值为 415.8 万元
- C. 受让投资性房地产的入账价值为 574.2 万元
- D. 受让资产的入账价值按公允价值的相对比例对应收账款 1 000 万元分配确定

【正确答案】 ABC

【答案解析】选项 A，A 公司（债权人）应确认投资收益 =  $990 - (1\,000 - 40) = 30$ （万元）；选项 B，A 公司受让无形资产的入账价值 =  $990 \times 420 / (420 + 580) = 415.8$ （万元）；选项 C，受让投资性房地产的入账价值 =  $990 \times 580 / (420 + 580) = 574.2$ （万元）；选项 D，受让资产的入账价值应按公允价值的相



对比例对放弃债权的公允价值 990 万元进行分配。

A 公司的会计分录为：

借：无形资产 415.8

    投资性房地产 574.2

    坏账准备 40

贷：应收账款 1 000

    投资收益 30

【点评】本题考查“债务重组”中债权人的处理。债权人受让多项非金融资产，或包括金融资产、非金融资产在内的多项资产的，先按照公允价值确认受让的金融资产；再按照受让的金融资产以外的各项资产在债务重组合同生效日的公允价值比例，对放弃债权在合同生效日的公允价值扣除受让金融资产当日公允价值后的净额进行分配，并以此为基础分别确定各项资产的成本。放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，记入“投资收益”科目。本题难度不大，属于常规考点，需要着重掌握计算和相关分录，相关总结如下：

债权人的会计处理	债务人的会计处理
(1) 非金融资产的入账价值=放弃债权的公允价值+使该资产达到当前位置和状态所发生的可直接归属于该资产的税金、运输费、装卸费、保险费等其他成本	(1) 债务人以单项或多项长期股权投资清偿债务的，债务的账面价值与偿债长期股权投资账面价值的差额，记入“投资收益”科目
(2) 放弃债权的公允价值与其账面价值之间的差额，记入当期“投资收益”科目	(2) 债务人以单项或多项其他非金融资产（除长期股权投资外，如固定资产、存货）清偿债务，或者以包括金融资产和其他非金融资产在内的多项资产清偿债务的，所清偿债务的账面价值与抵债资产账面价值的差额，记入“ <b>其他收益——债务重组收益</b> ”科目
借：库存商品、固定资产等【放弃债权的公允价值+相关税费】 坏账准备 投资收益【放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，或贷记】 贷：应收账款 银行存款【相关税费】	借：应付账款【账面价值】 贷：长期股权投资、库存商品、无形资产、固定资产清理【账面价值】 投资收益、其他收益——债务重组收益【所清偿债务账面价值与转让资产账面价值的差额，或借记】 <b>【提示】</b> 如果抵债资产只涉及金融资产和长期股权投资，则上述差额记入“投资收益”科目

### 错题点评 top8

错误率：60.69%

题目：非同一控制下企业合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的部分，正

确的会计处理有（ ）。

- A. 在吸收合并的情况下，应计入购买方的合并当期的个别利润表
- B. 在控股合并的情况下，应体现在合并当期期末的合并利润表中
- C. 在吸收合并的情况下，应体现在合并当期的合并利润表中
- D. 在控股合并的情况下，应计入购买方的合并当期的个别利润表

【正确答案】 AB

【答案解析】企业合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的部分，应计入合并当期损益。在吸收合并的情况下，上述企业合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，应计入购买方合并当期的个别利润表；在控股合并的情况下，上述差额应体现在合并当期的合并利润表中，不影响购买方的个别利润表。

【提示】（1）非同一控制下控股合并，购买日编制合并财务报表的时候，应编制合并资产负债表，不编制合并利润表，因此该差额体现在资产负债表的留存收益中；当期期末会编制合并利润表，因此该差额直接体现在当期期末合并利润表中的营业外收入项目中。

（2）吸收合并不需要编制合并财务报表，因为吸收合并完成后，被合并的公司会被注销，不存在了，所以也就没有所谓的合并财务报表了。

【点评】本题考核“企业合并成本与合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额之间差额的处理”，难度大。企业合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，应计入合并当期损益；企业合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，应确认为商誉。注意吸收合并不需要编制合并财务报表，因为吸收合并完成后，被合并的公司会被注销，不存在了，所以也就没有所谓的合并财务报表了。

### 错题点评 top9

错误率：57.65%

题目：2×23 年 1 月 1 日，甲公司向其 100 名管理人员每人授予 500 份股票期权。这些管理人员自 2×23 年 1 月 1 日起在公司连续服务 3 年，即可以每股 6 元的价格购买 500 股甲公司股票，期权在授予日的公允价值为每份 12 元。第一年有 8 名管理人员离开企业，甲公司估计三年离职总人数将会达到 20%。不考虑其他因素，甲公司 2×23 年末应计入管理费用的金额为（ ）元。

- A. 80 000
- B. 160 000

C. 480 000

D. 144 000

【正确答案】 B

【答案解析】 本题属于权益结算的股份支付。甲公司 2×23 年末应计入管理费用的金额 =  $100 \times (1 - 20\%) \times 500 \times 12 \times 1/3 = 160\ 000$  (元)。

相关会计分录为：

借：管理费用 160 000

贷：资本公积——其他资本公积 160 000

【点评】 本题容易错选 C。在计算当年的管理费用的时候，需要注意两个点。第一个是时间权数，本题中服务期为 3 年，在计算第一年底的费用的时候，需要乘 1/3。第二个是人数，人数是预计的最终行权时的人数，而不是当年剩余人数。本题知识点属于 2024 年教材新增内容，在考试的时候，极易考核到，建议理解的基础上掌握。

### 错题点评 top10

错误率：51.81%

题目：按照《企业会计准则第 19 号——外币折算》的规定，在进行外币财务报表折算时，应按照资产负债表日的即期汇率折算的报表项目有（ ）。

A. 无形资产

B. 实收资本

C. 长期借款

D. 未分配利润

【正确答案】 AC

【答案解析】 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”外，其他项目采用发生时的即期汇率折算。无形资产和长期借款分别属于资产和负债，按照资产负债表日的即期汇率进行折算；实收资本属于所有者权益项目，按照发生时的即期汇率进行折算；未分配利润是计算出来的，不需要折算。

【点评】 本题考核“外币财务报表折算”。对于以历史成本计量的外币非货币性项目，已在交易发生日按当日即期汇率折算，资产负债表不应改变其原记账本位币金额，不产生汇兑差额，这是外币业务的折算，即做报表前的相关会计处理，体现在账本中。而对外币报表进行折算时，资产负债表项目中的资产项



目，应采用资产负债表日的即期汇率折算。是说将已经做好的报表进行折算，不体现在账本中的。注意理解区分。本题难度不大，但正确率较低，建议考生多熟悉基础内容，而且一定要重视基础，只有基础打扎实了，一些有难度的内容才能学的明白。

