

综合阶段《试卷一》考前最后一套预测卷

资料（一）

富达电子集团公司（以下简称富达集团）系大型电子产品制造企业，发展早期原材料及订单多来源于欧美市场，多年来培养了很多经验丰富的生产工人、掌握了产业内的核心技术，逐渐发展出一些自有品牌产品。富达集团于 2006 年在深交所挂牌上市。

受电子产品快速更新换代及其他大型电子生产商介入的影响，海外订单持续缩减，富达集团逆势而动，决定在 2019 年进行新一轮的筹资，用于自有品牌投资以及国内营销网络的拓展。目前，富达集团的融资渠道主要依靠关联方借款和银行贷款，部分资产用于银行贷款和授信额度的抵押。

富达集团的销售区域分布较广，门店和网络销售均占有一席之地，为了提高物流速度，富达集团在全国主要客户所在城市租用仓库，由富达集团物流部门根据预计销售情况，确定各地区仓库的安全库存，并将所生产的电子产品运往各地仓库。在收到客户的订单后，物流部门安排相关仓库就近发货。

近年来，电子产品飞速发展，尽管富达集团在最近几年销售额增长幅度较大，但由于中小型企业纷纷进入电子行业，发展迅速，导致富达集团市场占有率呈逐年下降趋势。特别是作为富达集团主要产品的手机产品，市场竞争非常激烈。为了提高市场竞争力，富达集团向采购其 2019 年上半年生产的新型手机的客户提供更长的质保期。2019 年生产的新型号的手机销售数量较大，占整个手机产品销售数量的 75%。

消费类电子产品的快速普及，以及全球对于环保节能的要求不断提高，使家电节能问题显得日益突出。消费者对消费类家电产品的关注点正在从价格向产品技术品质和使用成本转移，尤其对节能降耗的关注度普遍提升。健康消费成为消费类家电创新的主流之一。富达集团生产的第四代消费类电子产品将逐步被利用新型环保材料和新技术生产的、满足更高环保要求的新产品所取代。近年来崛起的中国消费类电子产品生产企业与外商投资企业推出一系列健康、抗菌、环保的新型产品，市场反映良好。

为了缓解资金紧张压力，富达集团将其收到的商业承兑汇票和银行承兑汇票全部予以贴现，并将一部分应收款项对外转移。

2019 年主要原材料涨价、人工工资上涨，富达集团电子产品的生产成本出现了大幅度的上升。

富达集团的财务总监、技术研发部总监以及销售一部、二部的总监于 2019 年下半年离职，富达集团针对这部分岗位，打出高薪招聘的信息。

资料（二）

富达集团系中恒华天会计师事务所的常年审计客户，中恒华天会计师事务所指派注册会计师周华担任富达集团 2019 年财务报表审计项目合伙人，注册会计师赵海伟担任项目组负责人。审计项目组确定富达集团合并财务报表整体的重要性为 500 万元。

集团项目组在审计工作底稿中记录了集团审计策略，部分摘录如下：

（1）经初步了解，负责三联配件有限公司（以下简称三联配件）审计的组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求。审计项目组拟通过参与该注册会计师对三联配件实施的审计工作，消除其不具有独立性的影响。

（2）考虑到华为物流有限公司（以下简称华为物流）2019 年现金流量总额在集团中所占比例超过 25%，将华为物流确定为集团审计的重要组成部分。该组成部分重要性确定为 300 万元，实际执行的重要性由其他会计师事务所自行确定，无需进行评价。

（3）考虑到泰信贸易有限公司（以下简称泰信贸易）不构成富达集团的重要组成部分，拟使用集团财务报表整体的重要性对泰信贸易财务信息实施审阅。

资料（三）

在审计富达集团金融资产时，审计项目组注意到以下事项：

（1）2019 年 12 月 31 日，富达集团一项指定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的非权益性权益工具投资的公允价值下跌至 62 万元，富达集团预计该股权投资的公允价值会持续下跌。该项金融资产系富达集团 2017 年 8 月 1 日支付价款 84 万元取得的对富达集团的股权投资，购买时另支付交易费用 1 万元。2017 年 12 月 31 日，该项股权投资公允价值为 80 万元。据此，富达集团计提减值准备 23 万元。

（2）富达集团与乙公司签订的合同中约定，富达集团以 200 万元等值的自身权益工具偿还所欠乙公司的债务，富达集团将该金融工具划分为权益工具。

（3）2019 年 4 月 16 日，富达集团与某外商公司签订了销售合同，合同约定富达集团将于 2019 年 10 月 16 日销售产品 G 给丙公司。经计算，生产该批产品 G 需要耗用 A 材料 8000 吨，签订合同时 A 材料的现货价格为 4500 元/吨。富达集团担心 A 材料价格上涨，经董事会批准，于 2019 年 4 月 16 日与某金融机构签订了一项期货合同 Y，将于 2019 年 9 月 6 日以 4500 元/吨购入 8000 吨 A 材料，并将其指定为产品 G 生产所需的 A 材料的套期。当天 A 材料期货合同 Y 的公允价值为零（即 A 材料期货合约的价格为 4500 元/吨）。A 材料期货合同与富达集

团生产产品 G 所需要的 A 材料在数量、品质和产地方面相同。2019 年 9 月 6 日, A 材料的销售价格上涨了 1500 元/吨, 期货合同的交割价格上涨了 1550 元/吨。当日, 富达集团购入了 8000 吨 A 材料, 同时结算了期货合同 Y。富达集团对上述期货合同 Y 划分为现金流量套期, 并将该套期工具利得中属于有效套期的部分 1200 万元 (1500×8000), 直接计入了当期损益; 属于无效套期的部分 40 万元 (50×8000), 直接计入所有者权益。

资料(四)

中恒华天会计师事务所在开展初步业务活动时, 遇到下列与独立性有关的事项:

(1) 在开展初步业务活动时, 中恒华天会计师事务所发现富达集团与本事务所 2019 年 10 月份承接的审计客户戴安电子股份公司存在直接竞争关系。

(2) 注册会计师张红系中恒华天会计师事务所的合伙人, 与注册会计师周华同处一个业务部门。2019 年 2 月 1 日, 张红购买了富达集团股票 5 万股, 每股 15 元, 由于尚未出售该股票, 中恒华天会计师事务所未委派张红担任富达集团审计项目组成员。

(3) 由于富达集团的员工对信息技术系统不太熟悉, 考虑到该信息技术系统生产的信息对会计记录影响重大, 富达集团委托中恒华天会计师事务所设计该信息技术系统的操作流程。

(4) 注册会计师王亚林系中恒华天会计师事务所的前任高级合伙人, 于 2019 年 8 月份离职, 2019 年 11 月底加入富达集团担任财务总监。

资料(五)

在审计过程中, 发现富达集团及其子公司以下事项的税务处理:

(1) 2019 年, 富达集团销售一批消费类电子产品给特约经销商, 向特约经销商开具了增值税专用发票, 注明价款 500 万元、增值税 85 万元, 另给予特约经销商 2% 的折扣, 并开具了红字折扣发票。富达集团以收到的扣除折扣后的净额, 作为计算增值税销项税额的销售额。

(2) 2019 年 1 月至 10 月, 富达集团发生的新技术研究费用为 200 万元, 符合资本化条件的开发支出为 480 万元, 该项新技术于 2019 年 11 月初转入无形资产, 入账金额为 480 万元, 该项无形资产的使用年限为 10 年, 预计无残值。富达集团 2019 年将计入损益的研发费用 200 万元, 当期累计摊销 8 万元在企业所得税税前扣除。

(3) 2019 年, 富达集团发生一系列罚款支出, 分别是税务机关税款滞纳金, 工商局不正当竞争罚款, 环保局环境污染罚款, 汽车闯红灯等交通罚款。针对罚款, 富达集团在企业所得税税前全额扣除。

(4) 2019 年, 三联配件向富达集团支付管理费 120 万元, 三联配件在企业所得税税前全额扣除。

(5) 2019年,富达集团生产的智能手机发生减值,计提存货跌价准备65万元。在企业所得税税前全额扣除。

(6) 富达集团2019年向该贫困山区直接捐赠了价值10万元的家用电器及手机产品。富达集团未确认增值税销项税额,在申报2019年度企业所得税的应纳税所得额时作了全额税前扣除。

资料(六)

在审计过程中,发现以下部分交易或事项:

(1) 2019年为促进某电子设备的销售,富达电子在销售的同时,约定免费提供一年的维修服务,该维修服务既包括自身质量问题的修理,也包括非自身质量问题的修理。假定这两项服务可以合理的区分,富达电子认为如果因客户人为原因提供的维修服务,应在销售发生时按照交易价格和商品与服务的单独售价比例,分别分摊确认商品销售和服务的收入。

(2) 2019年,富达集团与M银行签订应收账款保理协议,协议约定:富达集团将应收C公司的账款10500万元出售给M银行;如果M银行无法在应收账款信用期满后两个月内收回款项,则有权向富达集团追索,合同签订日,富达集团将应收C公司账款的有关资料交付M银行,并书面通知富达集团;M银行向富达集团支付了9000万元,转让时,富达集团已对该应收账款计提了3000万元的减值损失,富达集团终止确认了该应收账款。

(3) 2019年7月,富达集团接到当地法院通知,某手机生产商已向法院提起诉讼,状告富达集团盗用其新品设计技术,要求法院判定富达集团赔偿1000万元。富达集团认为其生产的新品家具并未侵犯其设计技术,该手机生产商诉讼事由缺乏证据支持,其动机是为了应对富达集团新品广泛推广所造成的市场竞争压力。富达集团遂于2019年10月向法院反诉手机生产商损害其名誉,要求法院判定手机生产商向其公开道歉并赔偿损失300万元。截至2019年12月31日,法院尚未对上述案件作出判决。富达集团的法律顾问认为,富达集团在该起反诉案件中很可能获胜;如果胜诉,预计可获得的赔款在300万元至500万元之间。富达集团就上述事项在2019年12月31日确认其他应收款400万元。

(4) 2017年1月,富达集团购入一项生产设备,作为固定资产入账。2017年末,该生产设备出现减值的迹象,富达集团计提了150万元的资产减值损失。2019年末,富达集团认为该减值的因素已经消失,将计提的资产减值损失全额冲回。

(5) 富达集团与三飞公司是两个没有关联关系的独立公司,2019年1月1日,富达集团从海天公司取得其持有三飞公司100%的股权。根据与海天公司签订的股权转让协议,若三飞公司2019年度利润总额达到预定目标,则富达集团需向海天公司额外支付500万元作为追

加的合并对价；若三飞公司 2019 年度利润总额未达到预定目标，则海天公司需向富达集团返还之前已经收取对价中的 500 万元。

购买日，富达集团未考虑上述或有对价商誉金额的影响。

(6) 富达集团于 2019 年 1 月 1 日以 50000 万元取得对长江公司 70% 的股权，能够对长江公司实施控制。当日，长江公司可辨认净资产公允价值总额为 62500 万元。在富达集团取得长江公司股权投资前，双方不存在任何关联方关系。2019 年 12 月 31 日，富达集团又出资 18750 万元自长江公司的少数股东处取得长江公司 20% 的股权。2019 年长江公司实现净利润 6250 万元。

2019 年 12 月 31 日，富达集团编制的合并财务报表中确认商誉 11250 万元，调整投资收益 5000 万元。

资料（七）

现场负责人赵海伟复核部分审计项目组成员的工作底稿时，注意到如下事项：

(1) 在审计富达集团的以公允价值变动计入其他综合收益的金融资产时，审计项目组成员王艳就管理层持有该金融资产的意图获取了书面声明，但发现该声明与其他审计证据不一致，审计项目组成员王艳提请富达集团管理层修改其对持有该金融资产意图的书面声明。

(2) 富达集团通过高度自动化的系统确定采购品种和数量，生成采购订单，并通过系统中设定的收货确认和付款条件进行付款。除了系统中的相关信息以外，没有其他有关订单和收货的记录。审计项目组成员周明认为，在这种情况下，仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当的审计证据，但也不应当考虑依赖的相关控制的有效性。

(3) 对于需要系统化抽样的审计程序，审计项目组成员张薇通过记录样本的来源来识别已选取的样本。

资料（八）

2019 年 2 月，富达集团财务总监杨鹏给周华发来电子邮件，部分内容摘录如下：

(1) 2019 年 11 月 30 日富达集团撤回对兴达公司 20% 的股权，撤资时收到兴达公司支付的撤资款 4500 万元，撤资时兴达公司累计未分配利润和累计盈余公积合计为 15000 万元，富达集团对兴达公司 20% 股权的投资成本为 2400 万元。财务总监希望周华就撤回兴达公司股权的税务处理提出分析意见。

(2) 2019 年 9 月 1 日，富达集团应收北京黄河股份有限公司（以下简称黄河公司）账款的账面余额为 5850 万元，由于黄河公司发生财务困难，无法偿付应付账款。经双方协商同意，采取将黄河公司所欠债务转为黄河公司股本的方式进行债务重组，富达集团对应收账款计提

了 292.5 万的坏账准备。假定黄河公司普通股的面值为每股 1 元，黄河公司以 500 万股抵偿该项债务，股票每股市价为 8 元。股票登记手续已于 2019 年 12 月 31 日办理完毕，富达集团将其作为长期股权投资处理。

财务总监希望周华就该项债务重组中富达集团和黄河公司的会计处理提出分析意见。

(3) 2019 年 12 月 25 日富达集团以 3000 万元的价格将其生产的产品销售给其全资控股子公司圣汐万达科技公司（以下简称圣汐公司），其成本为 2500 万元。圣汐公司购买该产品作为管理用固定资产，假设圣汐公司对该固定资产按 5 年的使用期限计提折旧，预计净残值为零，采用直线法计提折旧。假定预计折旧年限、折旧方法和净残值与税法一致。税法规定，对于取得的固定资产以其历史成本计量。

财务总监希望周华就该项交易如何计算对 2019 年、2019 年合并资产负债表中“递延所得税资产”项目的影 响提出分析意见。

资料（九）

富达集团 2019 年 10 月由于涉嫌侵犯奥斯科技公司的专利权被起诉，法院已经受理，但至财务报表日尚未开庭审理，富达集团通过咨询律师认为不是很可能败诉，因此，在 2019 年度财务报表附注中披露了该未决诉讼。审计项目组于 2019 年 3 月 20 日完成审计工作，富达集团决定在 2019 年 3 月 30 日将财务报表对外公布。2019 年 3 月 25 日法院开庭审理了此案并当庭宣判富达集团败诉赔偿奥斯科技公司损失 300 万元，富达集团决定不再上诉，就该事项未对 2019 年度财务报表作其他处理，也未将该事项告知注册会计师周华。

其他资料：

富达集团适用的企业所得税税率为 25%，采用资产负债表债务法进行核算，按净利润的 10% 提取盈余公积。

要求：

1. 针对资料（一），假定不考虑其他条件，识别富达集团 2018 年度财务报表层次存在的重大错报风险，并针对所识别的财务报表层次的重大错报风险制定总体应对措施。
2. 根据资料（一），识别富达集团 2018 年度财务报表存在的认定层次的重大错报风险，指出所影响的财务报表项目和认定，并相应逐项设计进一步的实质性程序。
3. 针对资料（二）第（1）项至第（3）项，假定不考虑其他条件，逐项判断注册会计师编制的总体审计策略是否存在不当之处。如果存在不当之处，简要说明理由，并提出改进建议。
4. 针对富达集团 2018 年集团财务报表的审计，组成部分注册会计师对富达集团构成重要组成部分财务信息执行审计，说明集团项目组应当实施的工作有哪些。

5. 针对资料（三）事项（1）至事项（3），判断各项金融资产的处理是否存在不当之处。如果存在不当之处，简要提出改进建议。
6. 针对资料（四）事项（1）至事项（4），根据中国注册会计师职业道德守则的有关规定，逐项判断是否对中恒华天会计师事务所的独立性产生不利影响，并简要说明理由。
7. 针对资料（五）事项（1）至事项（6），逐项判断富达集团的税务处理是否存在不当之处。如果存在不当之处，提出恰当的处理意见。
8. 针对资料（六）事项（1）至事项（6），假定不考虑其他条件，逐项分析富达集团的会计处理是否存在不当之处。如果存在不当之处，简要提出改进建议。
9. 针对资料（七），逐项指出赵海伟在复核项目组成员的工作底稿时，应该提出哪些质疑和改进建议。
10. 针对资料（八）事项（1）至事项（3），假定不考虑职业道德的有关规定，代周华逐项回复财务总监提出的问题。
11. 针对资料（九），注册会计师周华未发现该事项，请指出其是否有重大过失，并简要说明理由。如果注册会计师周华在提交审计报告后知悉了该事项，应如何处理。（本题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。）



1. 【答案】

（1）下列因素可能引发财务报表层次的重大错报风险，并引发舞弊：（2分）

- ①未来的融资条件。富达集团决定在 2019 年进行新一轮的筹资，可能为了满足筹资条件中的财务指标的要求，粉饰财务报表。
- ②在复杂的监管环境中开展业务。竞争者率先推出一系列健康、抗菌、环保的新型产品，市场反映良好。
- ③主要原材料涨价、人工工资上涨。对健康公司的生产销售都带来不利影响，可能影响财务报表。
- ④关键管理人员发生变动。

（2）财务报表层次重大风险的总体应对措施包括：（2分）

- ①向审计项目组强调保持职业怀疑的必要性；

- ②指派更有经验的或具有特殊技能的审计人员，或利用专家工作；
- ③提供更多的督导；
- ④在选择拟实施的进一步审计程序时融入更多的不可预见因素，注意使某些审计程序不被管理层预见或事先了解；
- ⑤对拟实施的审计程序性质、时间安排和范围做出总体修改。



2. 【答案】

(1) 富达集团部分资产用于银行贷款和授信额度的抵押。抵押资产的“权利与义务”认定存在重大错报风险。(0.5分)

针对该风险，应实施的实质性程序主要包括：(1分)

- ①向银行函证抵押资产的状况和金额；检查与抵押资产相关的原始单据，如发票、合格证等；
- ②了解富达集团是否存在未按期履行支付义务的情况，抵押资产是否已被或将被强制执行或处置；
- ③检查抵押资产是否已经在财务报表中按照相关的规定予以充分的披露。

(2) 在全国主要客户所在城市租用仓库，存货的真实性存在风险，该情况可能导致存货的“存在”认定存在重大错报风险。(0.5分)

应实施的实质性程序主要包括：(1分)

- ①期末实施存货监盘程序；
- ②如果实施存货监盘不可行，实施替代审计程序，例如，向存货保管方函证存货的数量和状况。

(3) 为了提高新型手机的销售量，向客户提供更长的质保期，该类产品在2013年度销售数量较大，占整个手机产品销售数量的75%。在质保期延长的情况下，产品质量保证金的预提是否完整可能存在风险。该情况导致预计负债和销售费用的“完整性”认定可能存在重大错报风险。(0.5分)

应实施的实质性程序主要包括：(1分)

- ①确定富达集团有关产品质量保证的会计政策是否符合企业会计准则的规定；
- ②根据以往的经验 and 数据，对预计负债作出独立估计；
- ③询问有关销售人员并获取被审计单位对产品质量保证方面的记录、被审计单位销售和实际维修费用支付情况。

(4) 健康消费成为消费类家电创新的主流之一，富达集团前期生产的消费类电子产品存在被新产品取代趋势，该产品存在减值的风险，甚至生产这些产品的固定资产也有减值的风险。该情况导致存货、固定资产的“准确性、计价和分摊”的认定存在重大错报风险。(0.5分)

针对存货，应实施的实质性程序主要包括：(0.75分)

- ①检查计提存货跌价准备的依据、方法是否前后期一致；
- ②检查计提存货跌价准备所依据的资料、假设及方法，考虑是否有确凿证据为基础计算确定存货的可变现净值，检查存货跌价准备计提的合理性。
- ③抽查计提存货跌价准备的项目，期后是否确实存在跌价情况。
- ④检查存货跌价准备的会计处理是否正确。

针对固定资产，应实施的实质性程序主要包括：(0.75分)

- ①复核和测试管理层计提固定资产减值准备的过程：检查被审计单位计提的固定资产减值准备的依据是否充分，假设是否合理；测试计提固定资产减值准备的计算过程是否正确，考虑对固定资产减值准备的批准程序等；
- ②运用独立估计；
- ③复核期后处置固定资产的情况，检查处置固定资产时原计提的减值准备是否同时结转；
- ④检查固定资产减值准备的会计处理是否正确。

(5) 应收票据贴现、应收账款转移涉及较为复杂的金融资产终止确认的专业判断，比如附带追索权的商品承兑汇票的贴现，以及附带追索权的应收账款的转移，可能存在不符合终止确认，但注销应收票据、应收账款的风险。该情况可能导致应收票据、应收账款和短期借款的“完整性”认定可能存在重大错报风险。(0.5分)

应实施的实质性程序主要包括：(1分)

- ①取得已贴现(已转让)的应收票据(应收账款)的备查记录，与应收票据(应收账款)明细账簿记录核对一致，并识别年末已贴现(已转让)未到期(未收回)的票据(账款)记录。
- ②检查年末已贴现(已转让)未到期(未收回)应收票据(应收账款)的条款，判断是否符合终止确认条件。

3. 【答案】

- (1) 存在不当之处。

理由：组成部分注册会计师不符合集团审计独立性要求。

改进建议：集团项目组应就该组成部分财务信息亲自获取充分、适当的审计证据。（1分）

（2）存在不当之处。

理由：实际执行的重要性由组成部分注册会计师确定，集团项目组未评价适当性。

改进建议：如果实际执行的重要性由组成部分注册会计师确定，应当评价其适当性。（1分）

（3）存在不当之处。

理由：在对非重要组成部分实施审阅时不得使用集团财务报表整体的重要性。

改进建议：应当使用组成部分泰信贸易的重要性对其财务信息实施审阅。（1分）

4. 【答案】

如果组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息执行审计，集团项目组应当参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序，以识别导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。（1.5分）

集团项目组参与的性质、时间安排和范围受其组成部分注册会计师所了解情况的影响，但至少应当包括：

（1）与组成部分注册会计师或组成部分管理层讨论对集团而言重要的组成部分业务活动；

（0.5分）

（2）与组成部分注册会计师讨论由于舞弊或错误导致组成部分财务信息发生重大错报的可能性；（0.5分）

（3）复核组成部分注册会计师对识别出的导致集团财务报表发生重大错报的特别风险形成的审计工作底稿。（0.5分）

5. 【答案】

（1）存在不当之处。

改进建议：指定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的非权益性权益工具投资，富达公司不需计提减值准备。（1分）

（2）存在不当之处。

改进建议：富达集团需偿还200万元是固定的，但富达集团需交付的自身权益工具的数量随着其权益工具市场价格变动而变动。在这种情况下，该金融工具应当划分为金融负债。（1分）

分)

(3) 存在不当之处。

改进建议：套期工具产生的利得或损失中属于套期有效的部分 1200 万元，作为现金流量套期储备，应当计入其他综合收益。属于套期无效的部分 40 万元（即扣除计入其他综合收益后的其他利得或损失），应当计入当期损益。（1 分）

6. 【答案】

(1) 产生不利影响。中恒华天会计师事务所为两家存在直接竞争关系的客户提供审计服务，可能存在利益冲突，注册会计师应当告知所有已知相关方，并在征得他们同意的情况下执行工作。（1 分）

(2) 产生不利影响。项目合伙人所在分部的其他合伙人在审计客户中拥有直接经济利益，将因自身利益产生非常严重的不利影响。（1 分）

(3) 产生不利影响。信息技术系统生产的信息对会计记录或被审计财务报表影响重大时，会计事务所不得向属于公众利益实体的审计客户提供或设计与操作信息技术系统相关的服务。（1 分）

(4) 产生不利影响。中恒华天会计师事务所前任高级合伙人王亚林加入属于公允利益实体的富达集团，担任高级管理人员，该高级合伙人在中恒华天会计师事务所离职未超过 12 个月，将因外在压力产生不利影响。（1 分）

7. 【答案】

(1) 存在不当之处。

处理意见：纳税人采取折扣方式销售货物，如果销售额和折扣额在同一张发票上金额栏分别注明的，可按折扣后的销售额征收增值税；如果将折扣额另开发票，不论其在财务上如何处理，均不得从销售额中减除折扣额。（1 分）

(2) 存在不当之处。

处理意见：根据企业所得税法的相关加计扣除规定，企业研发费用计入当期损益未形成无形资产的，按当年研发费用实际发生额的 75% 直接抵扣当年的应纳税所得额。企业研发费用形成无形资产的，按照该无形资产成本的 175% 在税前摊销。（1 分）

(3) 存在不当之处。

处理意见：根据税法规定，纳税人违反税收法规，被税务机关处以的税收滞纳金，纳税人违反国家有关法律、法规规定，被有关部门处以的罚款，以及被司法机关处以的罚金和被没收财物等罚金、罚款和被没收财物的损失，不得在税前扣除。（1分）

（4）存在不当之处。

处理意见：企业之间支付的管理费、企业内营业机构之间支付的租金和特许权使用费，以及非银行企业内营业机构之间支付的利息，不得扣除。（1分）

（5）存在不当之处。

处理意见：根据税法规定，未经核定的准备金支出，在计算应纳税所得额时，不得税前扣除。（1分）

（6）存在不当之处。

处理意见：将自产产品无偿赠送其他单位，应视同销售货物计算相应的增值税销项税，缴纳增值税。此外，只有通过公益性团体或县级以上人民政府及其部门的公益事业捐赠，才能按一定比例在税前扣除。其他捐赠或超过规定比例的部分，不得税前扣除。（1分）

8. 【答案】

（1）存在不当之处。

改进建议：富达电子应在销售发生时按照交易价格和商品与服务的单独售价比例进行分摊，并在各项履约义务履行时分别确认收入，即提供的服务不能直接在销售时确认收入，应在后续提供服务时才能确认。（1分）

（2）存在不当之处。

改进建议：富达集团转移对C公司的应收账款，但是由于签订了协议约定M银行无法在应收账款信用期到期后两个月内收回款项，有权向富达集团追索，说明富达集团并未转移该应收账款的风险与报酬，因此富达集团不应该终止确认风险和报酬。（1分）

（3）存在不当之处。

改进建议：富达集团预计可获得的赔款属于或有资产，不应当确认为资产。根据企业会计准则规定，企业通常不应披露或有资产，但或有资产很可能给企业带来经济利益的，应当披露其形成的原因、预计产生的财务影响等。所以此事项不应当确认一项资产，但应在附注中作相应披露。（1分）

（4）存在不当之处。

改进建议：按照规定，固定资产、无形资产等长期资产，应按照规定计算资产的可收回金额，如果资产的可收回金额低于其账面价值，企业应当将资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时计提相应的资产减值准备。同时规定，资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。（1分）

（5）存在不当之处。

改进建议：当企业合并协议中规定视未来或有事项的发生，购买方通过支付额外现金或其他资产等方式追加合并对价，或者要求返还之前已经支付的对价，购买方应当将合并协议约定的或有对价作为企业合并转移对价的一部分，按照其在购买日的公允价值计入合并成本，因此对商誉计算产生相应影响。若该或有对价符合金融负债或权益工具定义的，购买方应当将拟支付的或有对价确认为一项负债或权益，相应增加商誉的金额（或减少负商誉的金额）。若该或有对价符合资产定义并满足资产确认条件的，购买方应当将符合合并协议约定条件的、对已支付的合并对价中可收回部分的权利确认为一项资产，相应减少商誉的金额（或增加负商誉的金额）。（1分）

（6）存在不当之处。

改进建议：2017年12月31日，富达集团在进一步取得长江公司20%的少数股权时，不形成企业合并，因为之前取得70%长江公司的股权已经形成了企业合并，再次购入长江公司股权的20%，属于购买少数股东权益。富达集团取得对长江公司70%股权时产生的商誉=50000-62500×70%=6250（万元），在合并财务报表中应体现的商誉总额为6250万元。另外，2017年12月31日，富达集团新取得的长期股权投资18750万元与按照新增持股比例计算应享有长江公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产份额13750[(62500+6250)×20%]之间的差额5000万元，应当调整合并财务报表中的资本公积（股本溢价），资本公积（股本溢价）的余额不足冲减的，调整留存收益。（1分）

9. 【答案】

（1）如果注册会计师发现书面声明与其他审计证据不一致，应当实施审计程序以设法解决这些问题，而不是果断地提请管理层修改书面声明。（1分）

（2）在被审计单位对日常交易采用高度自动化处理的情况下，审计证据可能仅以电子形式存在，其充分性和适当性通常取决于自动化信息系统相关控制的有效性，注册会计师应当考虑仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当审计证据的可能性。在这种情况下，注册会计

师应当考虑依赖的相关控制的有效性，并对其进行了了解、评估和测试。（1分）

（3）对于需要系统化抽样的审计程序，注册会计师可能会通过记录样本的来源、抽样的起点及抽样间隔来识别已选取的样本。仅仅通过样本的来源，不足以识别已选取的样本。（1分）

10. 【答案】

（1）根据企业所得税的相关规定，自2017年7月1日起，投资企业从被投资企业撤回或减少投资，其取得的资产中，相当于初始出资的部分，应确认为投资收回；相当于被投资企业累计未分配利润和累计盈余公积按减少实收资本比例计算的部分，应确认为股息所得；其余部分确认为投资资产转让所得。（1.5分）

（2）富达集团的会计处理：债务人黄河公司将债务转为资本，即债权人富达集团将债权转为股权。在这种方式下，富达集团应将重组债权的账面余额与因放弃债权而享有的股权的公允价值之间的差额，先冲减已提取的减值准备，减值准备不足冲减的部分，或未提取减值准备的，将该差额确认为债务重组损失。同时，富达集团应将因放弃债权而享有的股权按公允价值计量。发生的相关税费，按照长期股权投资确认和计量的规定进行处理。（1分）

黄河公司的会计处理：债务人黄河公司为股份有限公司，黄河公司应将富达集团因放弃债权而享有股份的面值总额确认为股本；股份的公允价值总额与股本之间的差额确认为资本公积。重组债务的账面价值与股份的公允价值总额之间的差额确认为债务重组利得，计入当期损益。（1分）

（3）2017年，圣汐公司个别报表中固定资产的账面价值=3000万元，计税基础=3000万元，不产生暂时性差异；富达集团合并报表中固定资产的账面价值=2500万元，计税基础=3000万元，产生可抵扣暂时性差异500万元，应确认递延所得税资产125万元。

2014年，圣汐公司个别报表中固定资产的账面价值=3000-3000/5=2400万元，计税基础=2400万元，不产生暂时性差异；富达集团合并报表中固定资产的账面价值=2500-2500/5=2000万元，计税基础=2400万元，可抵扣暂时性差异的余额为400万元，递延所得税资产的余额为100万元。

故上述交易对2014年合并资产负债表中“递延所得税资产”项目的影响额为100万元。（1.5分）

11. 【答案】

未发现该事项并不是注册会计师的过失。由于该事项属于审计报告日至财务报表报出日发生的期后事项，对此，富达集团管理层应主动告知注册会计师，注册会计师没有责任主动发现该事项，但注册会计师只要知悉了该事项就应实施适当程序进行审查并确定对财务报表和审计报告的影响。由于富达集团管理层未尽主动告知的责任，致使注册会计师未能发现该期后事项，因此不属于注册会计师的过失。（2分）

如果管理层修改财务报表，注册会计师应当根据具体情况对有关修改实施必要的审计程序；同时，除特殊情况外，注册会计师应当将用以识别期后事项的上述审计程序延伸至新的审计报告日，并针对修改后的财务报表出具新的审计报告。新的审计报告日不应早于修改后的财务报表被批准的日期。此时，注册会计师需要获取充分、适当的审计证据，以验证管理层根据期后事项所做出的财务报表调整或披露是否符合适用的财务报告编制基础的规定。（1.5分）

如果注册会计师认为管理层应当修改财务报表而没有修改，并且审计报告已经提交给被审计单位，注册会计师应当通知管理层和治理层（除非治理层全部成员参与管理被审计单位）在财务报表作出必要修改前不要向第三方报出。如果财务报表在未经必要修改的情况下仍被报出，注册会计师应当采取适当措施，以设法防止财务报表使用者信赖该审计报告。比如，针对上市公司，注册会计师可以利用证券传媒等刊登必要的声明，防止使用者信赖审计报告。注册会计师采取的措施取决于自身的权利和义务以及所征询的法律意见。（1.5分）

【English Answer】

The event not be found by CPA, which would not constitute negligence. Since this event is a subsequent event occurred between the date of issuing audit report and the date of issuing financial statements, thus Fuda Group management should take active role to inform CPA, CPA does not have responsibilities to find out this event actively, but once CPA has known about this event, he or she should perform appropriate procedures to review and determine the influences on financial statements and audit report. Due to Fuda Group management did not perform the obligation to actively inform, which results in CPA did not find out this subsequent event, so it does not constitute CPA' s negligence.

If management modifies financial statements, CPA should perform necessary audit procedures as to related modification according to specific situations; meanwhile,

except for special circumstances, CPA should extend the audit procedures which are used to identify subsequent events to new audit report date, and issue new audit report according to modified financial statements. The new audit report date should not be earlier than the date that the modified financial statements have been authorized. Meanwhile, CPA needs obtain sufficient, appropriate audit evidence, to justify whether the adjustments or disclosures made on financial statements by management according to subsequent event are in line with the standards of the basis for preparation of financial reports or not.

If CPA believes that management should modify financial statements, but did not do so, and the audit report has already been submitted to audit client, CPA should inform management and those charged with governance (except for all members in those charged with governance participate in managing audit client), the financial statements should not be reported to third party before necessary modifications are made. If financial statements have still been reported without necessary modification, CPA should take appropriate measures to prevent financial statement users from relying on this audit report. For example, for listed company, CPA could publish some statements through security media etc, to prevent users relying on audit report. The measures taken by CPA depend on the rights and obligations of themselves and the legal advices.

查看更多注会考试政策，请进入[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看](#)>>



会计网校
chinaacc.com

扫码获得更多注会备考干货

