

2020 年注册会计师全国统一考试

综合阶段  
冲刺通关必刷 8 套模拟试卷

# 5 套模拟试卷 参考答案

中华会计网校 编

# 目 录

冲刺通关必刷模拟试卷(一)	参考答案	1
冲刺通关必刷模拟试卷(二)	参考答案	9
冲刺通关必刷模拟试卷(三)	参考答案	19
冲刺通关必刷模拟试卷(四)	参考答案	27
冲刺通关必刷模拟试卷(五)	参考答案	37

## 冲刺通关必刷模拟试卷(一) 参考答案

### 职业能力综合测试一

1. A 公司与 B 公司、D 公司存在关联方关系,与 C 公司、E 公司不存在关联方关系。

理由:根据关联方披露准则的规定,关联方关系存在于:该企业的联营企业、该企业主要投资者个人控制的其他企业。

仅与企业存在下列关系的各方,不构成企业的关联方:与该企业共同控制合营企业的合营者、与该企业发生大量交易而存在经济依存关系的经销商。

2. 如果识别出可能表明存在管理层以前未识别出或未向注册会计师披露的关联方关系或交易的安排或信息,注册会计师应当确定相关情况是否能够证实关联方关系或关联方交易的存在。

如果注册会计师认为必要且可行,可以考虑实施的程序包括:

(1)访谈被审计单位的控股股东、实际控制人、治理层以及关键管理人员等,必要时就访谈内容获取上述人员的书面确认或执行函证程序。

(2)以被审计单位控股股东、实际控制人、治理层以及关键管理人员为起点,通过互联网查询或第三方商业信息服务机构实施背景调查,用以识别与这些个人或机构有关联方关系或受其控制的实体,评估这些实体与被审计单位的关系。

如果认为必要且可行,注册会计师也可以考虑将上述第(1)、(2)项中的访谈和背景调查扩大至其他主要股东及其他相关人员。

(3)运用数据分析工具,设置特定分析条件对被审计单位的交易信息进行分析,识别是否存在管理层未向注册会计师披露的关联方关系和交易。

(4)亲自获取被审计单位的企业信用报告,关注企业信用报告内容的完整性,检查企业信用报告中显示的内容,包括对外担保等,是否已经完整包含在被审计单位管理层披露的信息中。

(5)检查被审计单位银行对账单中与疑似关联方的大额资金往来交易,关注对账单中是否存在异常的资金流动,关注资金或商业汇票往来是否以真实、合理的交易为基础。

(6)识别被审计单位银行对账单中与实际控制人、控股股东或高级管理人员的大额资金往来交易,关注是否存在异常的资金流动,关注资金往来是否以真实、合理的交易为基础。

(7)在获得被审计单位授权后,向为被审计单位提供过税务和咨询服务的有关人员询问其对关联方的了解。

(8)在获得被审计单位授权后,通过律师或其他调查机构获取被审计单位的诉讼信息,关注其中是否存在涉及由于被审计单位对外提供担保而引起的诉讼以及诉讼的内容、性质,评价相关对外担保是否涉及关联方,如果涉及关联方,关联方关系和交易是否已在财务报表中恰当披露。

3. 如果识别出管理层未向注册会计师披露的关联方关系或重大关联方交易,除立即将相关信息向项目组其他成员通报外,注册会计师还应当:

(1)在适用的财务报告编制基础对关联方作出规定的情况下,要求管理层识别与新识别出的关联方之间发生的所有交易,以便注册会计师作出进一步评价,并询问与关联方关系及其交易相关的控制为何未能识别或披露该关联方关系或交易。

(2)对新识别出的关联方或重大关联方交易实施恰当的实质性程序。注册会计师可能实施的实质性程序包括:

①询问被审计单位与新识别出的关联方之间关系的性质,包括向对被审计单位及其业务非常了解的外部人士询问(如适用,并且法律法规或注册会计师职业道德守则未予禁止);

②分析与新识别出的关联方进行的交易的会计记录,可以采用计算机辅助审计技术进行分析;

③核实新识别出的关联方交易的条款和条件,评价是否已经按照适用的财务报告编制基础的规定对关联方交易进行恰当会计处理和披露。

(3)重新考虑可能存在管理层以前未识别出或未向注册会计师披露的其他关联方或重大关联方交易的风险,如有必要,实施追加的审计程序。

(4)如果管理层不披露关联方关系或交易看似是有意的,因而显示可能存在由于舞弊导致的重大错报风险,评价这一情况对审计的影响。注册会计师因此还可能考虑是否有必要重新评价管理层对询问的答复以及管理层声明的可靠性。

4. (1)个别财务报表层面:存在不当之处。

理由:同一控制下的企业合并,合并方以支付现金作为合并对价的,应当在合并日按照被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。长期股权投资初始投资成本与支付的现金之间的差额,应当调整资本公积;资本公积不足冲减的,调整留存收益。

处理意见:在20×9年6月1日(合并日)的个别报表中,A公司应确认长期股权投资5200万元( $8000 \times 65\%$ ),并将长期股权投资5200万元与支付的现金5500万元的差额300万元冲减资本公积(股本溢价)。

合并财务报表层面:存在不当之处。

理由:合并财务报表中,应以合并方的资本公积(资本溢价或股本溢价)为限,在所有者权益内部进行调整,将被合并方在合并日以前实现的留存收益中按照持股比例计算归属于合并方的部分自资本公积转入留存收益。

处理意见:G公司在合并日以前实现的留存收益中按照持股比例计算归属于A公司的部分应当以2200万元( $2500-300$ )为限予以恢复。

(2)个别财务报表层面:不存在不当之处。

合并财务报表层面:存在不当之处。

理由:因购买少数股权新取得的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有子公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产份额之间的差额,应当调整资本公积(资本溢价或股本溢价),资本公积不足冲减的,调整留存收益。

处理意见:在20×9年9月1日的合并财务报表中,A公司应将购入H公司30%股份支付的价款400万元与应享有H公司自20×9年3月1日开始持续计算的可辨认净资产公允价值份额360万元( $1200 \times 30\%$ )之间的差额40万元计入资本公积(股本溢价)。

5. (1)A公司的会计处理不存在不当之处。

理由:出租人应在租赁期内的各个期间采用直线法将经营租赁的租赁收款额确认为租金收入,因此第一年应确认的收入为100万元 $[(200+100)/3]$ 。

(2)A公司的会计处理存在不当之处。

理由:股票期权属于权益结算的股份支付,对于权益结算的股份支付,应当按照授予日权益工具的公允价值计入成本费用和资本公积(其他资本公积)。

处理意见:20×9年12月31日,A公司应确认管理费用和资本公积——其他资本公积各100万元( $100 \times 1 \times 3 \times 1/3$ )。

(3)A公司的会计处理不存在不当之处。

理由:合同约定A公司在发生信用评级下降或实际控制人变更的情况下,回购所有永续债,并付清累计未偿付利息,而这些事项均为A公司无法自主决定或控制的未来不确定事项,因此,A公司不能无条件地避免以交付现金形式承担合同义务,应将其分类为金融负债。

(4)A公司的会计处理不存在不当之处。

理由:资产负债表日,交易性金融负债的公允价值低于其账面余额的差额,借记“交易性金融负

债(公允价值变动)”科目,贷记“公允价值变动损益”。

6. (1)A 公司的企业所得税处理存在不当之处。

理由:根据企业所得税法的规定,租金收入,按照合同约定的承租人应付租金的日期确认收入的实现。

处理意见:20×9 年,A 公司针对收取的租金确认的其他业务收入 100 万元不计入当期应纳税所得额。

(2)A 公司的企业所得税处理存在不当之处。

理由:对股权激励计划实行后,需待一定服务年限方可行权的,上市公司等待期内会计上计算确认的相关成本费用,不得在对应年度计算缴纳企业所得税时扣除。

处理意见:A 公司在申报 20×9 年度企业所得税应纳税所得额时,不得扣除因该股票期权确认的管理费用。

(3)A 公司的企业所得税处理不存在不当之处。

理由:企业发行符合规定条件的永续债,可以按照债券利息适用企业所得税政策,即发行方支付的永续债利息支出准予在其企业所得税税前扣除;投资方取得的永续债利息收入应当依法纳税。

**【提示】**上述所称符合规定条件的永续债,是指符合下列条件中 5 条(含)以上的永续债:①被投资企业对该项投资具有还本义务;②有明确约定的利率和付息频率;③有一定的投资期限;④投资方对被投资企业净资产不拥有所有权;⑤投资方不参与被投资企业日常生产经营活动;⑥被投资企业可以赎回,或满足特定条件后可以赎回;⑦被投资企业将该项投资计入负债;⑧该项投资不承担被投资企业股东同等的经营风险;⑨该项投资的清偿顺序位于被投资企业股东持有的股份之前。

(4)A 公司的企业所得税处理存在不当之处。

理由:根据企业所得税法的规定,对于交易性金融负债,持有期间公允价值的变动不计入应纳税所得额。

处理意见:20×9 年,A 公司针对短期融资券确认的公允价值变动损益 5000 万元不应计入当期应纳税所得额。

7. (1)涉及递延所得税的核算。

应确认递延所得税负债,金额为 25 万元。

**【提示】** $100 \times 25\% = 25$ (万元)

(2)涉及递延所得税的核算。

应确认递延所得税资产,金额为 40 万元。

**【提示】**年末股票的公允价值 $= 100 \times 1.6 \times 1/3 = 200$ (万元)

年末股票期权行权价格 $= 100 \times 1.2 \times 1/3 = 40$ (万元)

年末预计未来期间可税前扣除的金额 $= 200 - 40 = 160$ (万元)

年末确认递延所得税资产 $= 160 \times 25\% = 40$ (万元)

(3)不涉及递延所得税的核算。

(4)涉及递延所得税的核算。

应确认递延所得税负债,金额为 1250 万元。

**【提示】** $5000 \times 25\% = 1250$ (万元)

8. (1)应提出的质疑:获取的销售合同和发票均为内部证据,不足以得出“20×9 年 12 月 31 日,A 公司未收到回函的应收账款余额不存在错报”的结论。

改进建议:项目组成员还应检查能够证明交易实际发生的证据,特别是诸如期后收款凭证等外部证据。

(2)应提出的质疑:电子回函的可靠性存在风险,注册会计师和回函者要采用一定的程序创造安全环境。

改进建议:当被询证者通过电子邮件回函时,项目组成员可以通过电话联系被询证者,确定被询

证者是否发送了回函。必要时，项目组成员可以要求被询证者提供回函原件。

(3)应提出的质疑：由于检查的内容通常仅仅是已盘点存货中的一部分，抽盘过程中发现的这两项错误很可能意味着A公司的盘点中还存在其他错误。

改进建议：项目组成员应当查明原因，并考虑潜在错误的范围和严重程度，在可能的情况下，扩大检查范围以减少错误的发生。

(4)应提出的质疑：审计项目组成员仅将测量报告与账面价值核对，不足以得出“20×9年12月31日，A公司该部分存货余额不存在错报”的结论。

改进建议：项目组成员需要评价外部测量公司的胜任能力、专业素质和客观性，检查其煤堆测量计划和测量报告、并在监盘过程中关注被审计单位和外部测量公司所采用仪器设备的精准度、测量方法的适当性、体积和密度计算方法的合理性等因素。

9. A公司的会计处理存在不当之处。

理由：该增值税返还事项虽然发生于资产负债表日后期间，但是该事项表明情况在资产负债表日或资产负债表日以前并不存在，因此属于资产负债表日后非调整事项，不应当调整20×9年的财务报表。

处理意见：应将实际收到返还的增值税额350万元计入2×20年的其他收益。

A公司的企业所得税处理存在不当之处。

理由：该增值税返还事项虽然是在20×9年度所得税汇算清缴完成前发生的，但是不属于20×9年度发生的事项，不影响20×9年度企业所得税的汇算清缴。

处理意见：应将实际收到返还的增值税额350万元计入2×20年度的应纳税所得额。

10. A公司未将K公司纳入其20×9年度合并财务报表合并范围存在不当之处。

理由：合并财务报表准则规定，投资性主体的母公司本身不是投资性主体，则应当将其控制的全部主体，包括那些通过投资性主体所间接控制的主体，纳入合并财务报表范围。A公司不属于投资性主体，因此A公司应将K公司纳入其20×9年度合并财务报表合并范围。

当同时满足下列条件时，公司属于投资性主体：

- (1)该公司以向投资方提供投资管理服务为目的，从一个或多个投资者获取资金；
- (2)该公司的唯一经营目的，是通过资本增值、投资收益或两者兼有而让投资者获得回报；
- (3)该公司按照公允价值对几乎所有投资的业绩进行计量和评价。

#### 【English Answers】

It is improper for A company did not incorporate the K company in A's 20×9 annual consolidated financial statements.

Reasons: the consolidated financial statements stipulates, if the parent company of the investment subject itself is not the subject of investment, all subjects which are controlled (including those indirectly controlled) should be included in the consolidated financial statements. A company does not belong to the subject of investment, so K company should be incorporated into A's 20×9 annual consolidated financial statements.

When the following conditions are met at the same time, the company is an investment subject:

(1)The company provides investment management services to investors, and obtain funds from one or more of the investors;

(2)The sole business purpose of the company is to allow investors to obtain a return on capital appreciation, investment income, or both;

(3)The company measures and evaluates the performance of almost all investments in accordance with fair value.

## 职业能力综合测试二

### 1. S(优势):

集研发、生产、销售、技术咨询和施工服务为一体。

新产品和应用技术研发能力的提高,使公司产品线不断拓宽,系统集成优势更加明显,应用领域和市场空间不断得到拓展,技术领先,产品结构完善。

公司“渗透全国”的市场开发战略成效显著,市场领域已从局部市场走向全国市场,市场辐射能力大幅度提高。

主要原材料供应商比较稳定。

### W(劣势):

随着公司大规模扩张计划的实施,公司现有的人员已无法满足迅速增长的人才需求,而新增员工可能短期内难以融合现有的企业文化,进而影响公司战略和经营目标的实现。

公司应收账款余额增长过快,如果回款不及时将影响到公司的资金使用效率和资产的安全,进而影响公司的经营业绩。

### O(机会):

市场前景看好。第一,建筑防水材料是建筑功能材料的重要组成部分,随着国家基础设施建设力度的加大和城镇化速度的加快,其应用领域和市场容量将持续扩大;第二,产业政策的调整使新型建筑防水材料生产技术得以更广泛地应用;第三,公司的市场发展环境将得到持续优化,主营产品新型建筑防水材料的市场份额将持续增长。

行业内的并购重组机遇。随着我国建筑防水行业产品结构调整政策的实施及广大消费者质量意识的逐步提高,市场资源将越来越向注重产品和服务质量、管理能力强、品牌形象良好的优势企业集中,行业将面临重大的整合机会。

国际化进程的机遇。国内企业依托成本领先的优势,加大了防水材料出口的力度,防水行业国际化进程逐渐加快。

### T(威胁):

行业集中度低。我国建筑防水行业是一个充分竞争性行业,由于行业分散、市场规模大,尽管经过了多年的竞争淘汰,行业集中度仍然很低。

竞争压力大。目前在国内市场上与该公司竞争的企业主要包括三类:一是一些老牌的国有防水企业。这些企业在业内拥有较高的知名度,但技术落后;二是近几年快速发展起来的民营防水企业,这些企业以低廉的价格在争夺客户;三是少数拥有品牌和技术优势的外资企业也准备开始进入国内市场。

公司产品成本中原材料成本所占比重较大,主要原材料均属于石油化工产品,受国际原油市场的影响较大。

海外公司面临政治风险。该公司的海外公司所在的非洲某国受到国际金融风暴的影响,出现了严重的经济危机,导致政治风险的出现,使该海外公司被新上台的军事政府完全接管。

2. (1)厚德公司主要是通过并购的方式实现发展的。并购当地一家建筑防水材料生产企业属于横向并购,并购一家原料供应企业属于纵向并购。由于是使用自有资金,所以又属于非杠杆收购。

(2)该国受国际金融风暴的影响,出现了严重的经济危机,出现军事政变,导致企业被接管,属于政治风险。

3. 发行分离交易的可转换公司债券后,2011年可节约的利息支出为:

$$20 \times (6\% - 1\%) \times 11/12 = 0.92 \text{ (亿元)}$$

2020 年公司基本每股收益为：

$$9 \div 20 = 0.45 \text{ (元/股)}$$

4. 为实现第二次融资，必须促使权证持有人行权，为此股价至少应当达到的水平为 12 元。

2021 年基本每股收益应达到的水平： $12 \div 20 = 0.6 \text{ (元)}$

5. (1) 主要目标是分两阶段融通项目第一期、第二期所需资金，特别是努力促使认股权证持有人行权，以实现分离交易可转换公司债券的第二次融资。

主要风险是第二次融资时，股价低于行权价格，投资者放弃行权，第二次融资失败。

(2) 附认股权证债券筹资的主要优点是，发行附认股权证债券可以起到一次发行、二次融资的作用，而且可以有效降低融资成本。该债券的发行人主要是高速增长的小公司，这些公司有较高的风险，直接发行债券需要较高的票面利率。发行附有认股权证的债券，是以潜在的股权稀释为代价换取较低的利息。从资料(二)中“附带认股权证的公司债券票面年利率为 1% (如果单独按面值发行一般公司债券，票面年利率为 6%)”可以看出厚德公司利用了该优点。

附认股权证债券筹资的主要缺点是灵活性较差。附认股权证的债券发行者，主要目的是发行债券而不是股票，是为了发债而附带期权。认股权证的执行价格一般比发行时股价高出 20%~30%。如果将来公司发展良好，股票价格会大大超过执行价格，原有股东会蒙受较大损失。此外，附带认股权证债券的承销费用高于债务融资。如果厚德公司 2 年后股价远远高于 12 元，则将会导致原股东蒙受损失。

6. (1) 厚德公司并购乙公司属于横向并购。因为并购方与被并购方都是建筑防水产品的生产企业，两者处于同一产业价值链。

(2) 厚德公司并购丙公司属于纵向并购。因为丙公司所生产的产品恰好是厚德公司所生产产品的原材料，对于在经营对象上有密切联系但处于不同产销阶段的企业之间的并购属于纵向并购。

7. (1) 戊公司属于销售成本率较低的企业，但类似公司与目标公司之间存在某些不容忽视的重大差异，故应当采用修正的市销率模型计算其价值。

(2) 目标公司股票价值分析：

项目	A 公司	B 公司	C 公司	D 公司	平均	戊公司
市销率	0.82	1.10	1.00	1.20	1.03	1.06
预期销售净利率	4.55%	6%	5%	4%	4.89%	5.29%

$$\text{修正平均市销率} = 1.03 \div (4.89\% \times 100) = 0.21$$

$$\begin{aligned} \text{戊公司每股价值} &= \text{修正平均市销率} \times \text{戊企业预期销售净利率} \times 100 \times \text{戊企业每股销售收入} \\ &= 0.21 \times 5.29\% \times 100 \times 17 = 18.89 \text{ (元/股)} \end{aligned}$$

结论：戊公司的每股价值 18.89 元超过目前的股价，所以收购是合适的。

8. (1) H 公司提出的优先购买厚德公司持有的 M 公司出资额的条件不成立。

理由：根据有关法律规定，有限责任公司的股东向股东以外的人转让出资时，在同等条件下，其他股东对该出资有优先购买权。H 公司提出的条件并不是同等条件，因此不符合规定。

(2) H 公司对厚德公司转让出资额事项表示反对又不购买时，厚德公司可以将出资额转让给 N 公司。

理由：根据有关法律规定，有限责任公司的股东向股东以外的人转让出资时，不同意转让的股东应当购买该转让的出资，如果不购买该转让的出资，视为同意转让。在本题中，如果 H 公司对厚德公司转让出资额事项表示反对，又不能按照 N 公司的同等价格购买，视为同意转让，因此，厚德公司可以将出资额转让给 N 公司。

9. (1) N 公司公告所安排的召开临时股东大会的时间符合规定。

理由：根据有关法律规定，临时股东大会应当于会议召开 15 日前通知各股东。发行无记名股票的，应当于会议召开 30 日前公告会议召开的时间、地点和审议事项。在本题中，N 公司董事会 5 月 8 日发布公告，于 6 月 12 日召开临时股东大会的通知时间符合规定。



(2)N 公司拟受让厚德公司转让的出资额的事项获得了临时股东大会的批准。

理由：根据有关法律规定，上市公司重大资产重组(一年内购买、出售重大资产达到或超过资产总额 30%的)，应当由股东大会做出决议，并经出席会议的股东所持表决权的 2/3 以上通过。在本题中，N 公司拟以每 1 元出资额 2.8 元的价格购买厚德公司持有的 M 公司股权 4000 万元，超过 N 公司资产总额的 30%，应当经出席股东大会的股东所持表决权 2/3 以上同意，而本题出席该次临时股东大会的非流通股股东全部投了赞成票，占 65%；社会公众股股东投赞成票的股份达到出席本次会议社会公众股股东所持股份总额的 45%(社会公众股股东出席的有 20%股份，20%的 45%是 9%，即达到所有股东所持表决权的 9%)，合计赞成的股东所持表决权(65%+9%=74%)已超过出席会议的股东所持表决权 85%的 2/3。

10. (1)E 公司净利润 =  $(150 - 700 \times 6\%) \times (1 - 25\%) = 81$  (万元)

E 公司税后净营业利润 =  $81 + 700 \times 6\% \times (1 - 25\%) = 112.5$  (万元)

E 公司经济增加值 =  $112.5 - (1500 - 300) \times 5.5\% = 46.5$  (万元)

F 公司净利润 =  $(100 - 200 \times 6\%) \times (1 - 25\%) = 66$  (万元)

F 公司税后净营业利润 =  $66 + 200 \times 6\% \times (1 - 25\%) = 75$  (万元)

F 公司经济增加值 =  $75 - (1000 - 100) \times 5.5\% = 25.5$  (万元)

(2)评价：从经济增加值角度分析，E 公司业绩优于 F 公司。

(3)采用经济增加值指标进行业绩评价的缺点：

①经济增加值无法衡量企业长远发展战略的价值创造情况；经济增加值计算主要以财务指标为基础，无法对企业的营运效率与效果进行综合评价；不同行业，不同发展阶段、不同规模等的企业，其会计调整项和加权平均资本成本各不相同，计算比较复杂，影响指标的可比性；

②经济增加值是绝对数指标，不同规模公司业绩的能力无法比较；

③经济增加值有许多误导使用人的缺点，例如处于成长阶段的公司经济增加值较少，而处于衰退阶段的公司经济增加值可能较高；

④经济增加值的计算尚存在许多争议，不利于建立一个统一的规范。而缺乏统一性的业绩评价指标，只能在一个公司的历史分析以及内部评价中使用。