5. 事项(5)处理不正确。

理由:中央部门项目支出结余资金,在统筹用于编制以后年度预算之前,原则上不得动用。因特殊情况需在预算执行过程中动用项目支出结余资金安排必需支出的,应报财政部审批。

6. 事项(6)处理不正确。

理由:甲单位以国有资产对外投资,应报经主管部门审核同意后,报同级财政部门审批;同时,取得的投资收益应计入其他收入。

7. 事项(7)处理不正确。

理由:该扩建工程不符合采用单一来源方式进行政府采购的条件,所以不能由甲单位直接联系并确定承建商;另外,政府采购中,采购人员及相关人员与供应商有利害关系的必须回避。

8. 事项(8)处理不正确。

理由:甲单位应按评估价值增加35万元的长期投资,增加非流动资产基金(长期投资)35万元;同时,减少非流动资产基金(固定资产)和固定资产30万元。

9. 事项(9)处理不正确。

理由:按照《事业单位会计制度》关于融资租赁固定资产会计处理的规定,正确的会计处理应为:在收到固定资产时,增加固定资产50万元,增加长期应付款50万元;支付租金时,增加事业支出10万元,减少银行存款10万元;同时,减少长期应付款10万元,增加非流动资产基金(固定资产)10万元。

10. 事项(10)处理正确。

理由:事业基金是指事业单位拥有的非限定用途的净资产,其来源主要为非财政补助结余扣除结余分配后滚存的金额,此外还包括非财政补助专项剩余资金转入的金额。事业基金可以用于弥补以后年度收支差额。

11. 事项(11)处理不正确。

理由:依据2016年政府收支分类科目的要求,依据国家相关规定安排的购房补贴预算,按照支出功能分类科目,应列入"住房保障支出"类;按照支出经济分类科目,应列入"对个人和家庭的补助"类。

12. 事项(12)处理不正确。

理由:事业单位在编制收入预算时应保证内容全面完全,所以利息收入应纳入收入预算。

13. 事项(13)处理不当之处包括:

(1)甲单位将附属独立核算单位上缴的管理费列入往来账的做法不正确。

(2)甲单位由管理层决定购置超出资产配置规定限额专用设备的做法不正确。

(3)甲单位在往来账中列支专用设备购置支出的做法不正确。

正确做法:

(1)甲单位将附属独立核算单位上缴的管理费作为收入予以确认。

(2)甲单位用财政性资金以外的其他资金购置规定限额以上的资产的,须报主管部门审批,并由主管部门报同级财政部门备案。

(3)甲单位应从事业支出中列支设备购置支出。

2016年度注册会计师全国统一考试

职业能力综合测试
模拟试题及参考答案

模拟试卷一

【资料一】

神州汽车集团股份有限公司(以下简称"神州集团")是一家上市集团公司,主要业务有面向国内外市场的汽车整车及零部件设计与制造、汽车销售与物流、汽车金融、保险及相关服务,具有独立完整的产、供、销及研发体系。目前集团旗下拥有广陵乘用车分公司、丰润商用车分公司、华泰摩托车分公司、翔天金融贸易分公司、融州租赁有限公司以及上宇研究院等数家知名企业与研发机构。

2015年12月,天昊会计师事务所首次接受委托审计神州集团的财务报表,王刚是审计项目合伙人,刘莉是项目组负责人,神州集团旗下的部分分公司由组成部分注册会计师审计。

2015年,神州集团为保持市场份额,秉持一贯的创新理念,积极引入创新型人才,一年三次更换了部分关键管理人员,同时提高了管理层的薪酬水平,2015年1月董事会通过了管理层激励计划,该计划规定,如果管理层2015年的销售增长率达到15%以上,则年底奖金按照超过基数的百分比作相应调整,同时,如果销售增长率低于8%,则奖金为基数的三分之一。

神州集团进一步完善了公司的内部控制体系,采取了如下变更措施:

1. 对于销售赊销信用审批,10万元以下的由信用管理部门经理审批,10万元以上的订单和新发展的客户由信用管理部门经理初步审批后,报销售总监作最终审批。

2. 销售业务发生后,负责主营业务收入账目的会计进行账务登记,另一个会计进行应收账款明细账登记,并且在月底向客户寄发对账单,同时定期调节总账和明细账,以保持账目的一致性。

3. 月末,信息管理系统自动匹配发货单、订单、发票和入账的主营业务收入,并生成一份专门报告反映未匹配项目的清单。系统授权可以生成和阅读该报告的人员是神州集团的销售部经理和总经理。

4. 为保证采购商品的质量,采购部门实施了质量追溯制度,由执行采购业务的职员在订购单上签字,收到原材料后,由该采购人员验收并在验收单上签字。

5. 为加强存货出库控制,产成品出库须先由仓库管理员填写出库单,再经仓库负责人亲自审批并在出库单上签字。

【资料二】

审计工作底稿中记录了项目组成员在审计过程中实施的部分工作，内容摘录如下：

1. 神州集团下辖的广陵乘用车分公司年营业收入占集团收入的50%，对于该组成部分，由代表集团项目组的组成部分注册会计师确定该组成部分的重要性，并对该组成部分财务信息实施审计。

2. 神州集团下辖的华泰摩托车分公司属于不重要的组成部分，集团项目组拟仅在集团层面实施分析程序，同时不对其设定重要性。

3. 翔天金融贸易分公司营业收入占集团总收入的5%，从事的是远期外汇业务，集团项目组使用组成部分的重要性对该组成部分财务信息实施了审阅。

4. 集团项目组统一规定，组成部分注册会计师应当向集团项目组通报超过组成部分明显微小错报临界值的错报。

【资料三】

审计项目组在审计过程中注意到以下与企业合并相关的事项：

1. 神州集团于2015年1月1日以货币资金2800万元取得了甲公司（非同一控制下的公司）30%的有表决权股份，能够对甲公司施加重大影响，甲公司当日的可辨认净资产的公允价值是10000万元。2015年1月1日，甲公司除一项固定资产的公允价值与其账面价值不同外，其他资产和负债的公允价值与账面价值均相等。取得投资当日，该固定资产的公允价值为400万元，账面价值为200万元，剩余使用年限10年，采用年限平均法计提折旧，无残值。

甲公司2015年度实现净利润1500万元，未发放现金股利，因可供出售金融资产公允价值变动增加其他综合收益300万元。2015年12月31日，神州集团以货币资金5000万元进一步取得甲公司40%的有表决权股份，因此取得了甲公司控制权。甲公司在当日所有者权益的账面价值为11000万元，可辨认净资产的公允价值为12000万元。假定原30%股权在该购买日的公允价值为4000万元。2015年12月31日，神州集团在个别财务报表上确认的长期股权投资的金额为8540万元，合并财务报表上确认投资收益460万元。

2. 2015年10月1日，神州集团将其持有乙公司90%股权的1/3对外出售，取得价款8000万元。出售投资当日，乙公司自神州集团取得其90%股权之日起持续计算的应当纳入神州集团合并财务报表的可辨认净资产总额为25500万元，乙公司个别财务报表中账面净资产为25000万元。该项交易后，神州集团持有乙公司60%股权，仍能够控制乙公司的财务和生产经营决策。乙公司90%股权系神州集团于2014年1月10日取得，成本为21000万元，当日乙公司可辨认净资产公允价值总额为22000万元。假定该项合并为非同一控制下的控股合并。神州集团在合并财务报表中因出售乙公司股权确认的投资收益为1000万元，同时在合并财务报表中确认的商誉为1200万元。

【资料四】

审计项目组在对神州集团2015年财务信息进行审计时，注意到以下事项：

1. 神州集团2014年1月1日自证券市场购入丙公司股票100万股，共支付价款1000万元，其中包括交易费用10万元，神州集团将购入的丙公司股票作为交易性金融资产核算。2014年12月31日，丙公司股票每股收盘价为12元。2015年3月10日收到丙公司宣告发放的现金股利每股1元，2015年3月20日，神州集团出售该项交易性金融资产，收到价款1300万元。2015年度神州集团为此项交易性金融资产确认了投资收益400万元。

2. 2014年3月1日，神州集团从上海证券交易所购入丁公司当日发行的5年期债券100万份，该债券面值总额为10000万元，票面年利率为5%，支付款项为10010万元（包括交易费用）。神州集团有意图和能力持有至到期，将其分类为持有至到期投资。因神州集团2015年下半年资金周转困难，遂于2015年10月1日在上海证券交易所出售了80万份丁公司债券，出售所得价款扣除相关交易费用后的净额为7800万元。出售80万份丁公司债券后，神州集团将所持剩余20万份丁公司债券重分类为交易性金融资产。

3. 2014年1月1日，神州集团以银行存款800万元，从二级市场购入戊公司当日发行的债券8万张。该公司债券每张面值为100元，期限为5年，票面年利率为5%，利息按年计算，每年年末支付。神州集团将其作为可供出售金融资产核算，按年确认减值损失，取得时确定的该债券实际年利率为5%。2014年12月31日，神州集团收到戊公司支付的债券利息40万元。由于戊公司经营不善，加之市场低迷，该债券每张市场价格下跌至90元，神州集团预计，如果戊公司不采取措施，该债券公允价值将持续下跌，因此2014年12月31日确认减值损失80万元。2015年12月31日，由于戊公司新开发产品的销售市场转好，该债券每张市场价格上升至95元。神州集团为此转回了减值损失40万元。

4. 2015年6月10日，神州集团与己公司签订一份售后租回合同，将其拥有的一台大型生产设备出售给己公司，该生产设备按市场价格确定的售价为1100万元；同时，神州集团租回该生产设备，租赁期开始日为2015年7月1日，租赁期为2年，按市场价格确定的租金总额为220万元；神州集团需在租赁期开始日支付第一年租金110万元。假定相关款项均以银行存款支付。神州集团该生产设备账面原值1500万元，已使用2年，累计折旧300万元，未计提减值准备；预计剩余使用年限为8年，预计净残值为零。神州集团将该项租赁确定为融资租赁，并将售价与账面价值之间的差额100万元计入递延收益。

5. 神州集团的子公司华宇公司共有200名职工，其中50名为管理人员，150名为直接生产工人。从2015年1月1日起，该公司实行累积带薪缺勤制度。该制度规定，每名职工每年可享受5个工作日带薪年休假，未使用的年休假只能向后结转一个日历年度，超过1年未行使的权利作废；职工休年休假时，首先使用当年享受的权利，不足部分再从上年结转的带薪年休假中扣除；职工离开公司时，对未使用的累积带薪年休假无权获得现金支付。2015年12月31日，华宇公司每个职工当年平均未使用带薪年休假为2天。华宇公司预计2016年有150名生产工人将享受不超过5天的带薪年休假，剩余50名管理人员每人将平均享受6天带薪年休假，该公司平均每名职工每个工作日工资为300元。华宇公司2015年年末因带薪缺勤计入生产成本金额为45000元，管理费用的金额为15000元。

6. 神州集团持有庚公司40%的股权，对庚公司具有重大影响，采用权益法核算。2014年12月31日该项长期股权投资的账面价值为1500万元。此外，神州集团对庚公司还有一笔金额为500万元的长期债权，该项债权没有明确的清收计划，且在可预见的未来期间不准备收回。庚公司2015年发生净亏损6000万元。取得投资时庚公司各项资产和负债的公允价值均等于账面价值，双方采用的会计政策、会计期间相同，且投资双方未发生任何内部交易。神州集团无须承担额外损失弥补义务，2015年神州集团因庚公司的亏损确认的投资损失为2400万元。

【资料五】

在审计应交税费时，审计项目组注意到以下事项：

1. 2015年3月，神州集团对外签订两份与技术相关的合同，一份为技术转让合同，开具的增值税普通发票上注明价款100万元，另一份为技术服务合同，开具的增值税专用发票上注明价款150万元。神州集团就该业务确认增值税销项税额15万元。

2. 融州租赁有限公司是神州集团的一家全资子公司，主要经营汽车的租赁与融资租赁业务，为增值税一般纳税人。2015年12月25日，向天地公司租赁若干辆商务车，合同约定从2016年1月1日开始，租期为三年，当天预收租金5万元。对此，融州租赁有限公司认为应自2016年1月1日起缴纳增值税，所以在2015年12月没有履行增值税纳税义务。

3. 神州集团因扩大生产导致流动资金紧张，经董事会批准，融州租赁有限公司以保理的方式将其融资租赁合同项下未到期应收租金的债权转让给某商业银行。对此，融州租赁有限公司认为，转让债权后，其对上述融资租赁合同就没有履行增值税纳税义务，所以就没有再缴纳过增值税。

4. 神州集团拥有厂房原值5000万元，6月底给厂房安装了智能化楼宇设备，整体安装价值为500万元，同时还对厂房的电灯泡、水龙头等易损零配件进行了更换，价值为3万元。从7月份开始，神州集团按5503万元对该厂房计算缴纳房产税。

5. 2015年10月，广陵乘用车分公司从非关联企业购入一批零部件，货款为100万元，增值税17万元，价款尚未支付。经双方协商同意，广陵乘用车分公司以一辆乘用车抵偿此笔债务，双方互相开具了增值税专用发票，该辆乘用车的成本为60万元，同类商品的不含税市场价格为100万元。因管理不善，广陵乘用车分公司购入的该批部件被盗40%，报案后经确认被盗零部件已追不回，广陵乘用车分公司仍按取得的增值税发票全额抵扣了进项税额。

【资料六】

项目组负责人刘莉在审计所得税时，注意到以下事项：

1. 神州集团将自产的一部分货物（该货物拥有神州集团的产品宣传标识）赠送给展销会上的潜在消费者，在企业所得税汇算清缴时，未将该用于赠送的自产货物确认为收入。

2. 神州集团与W公司（合法中介服务企业）签订服务协议，协议规定W公司所介绍的业务，神州集团按业务收入的8%向W公司支付中介费用。在企业所得税汇算清缴时，支付的中介费用全额在税前扣除。

3. 神州集团2015年财务报表列示的财务费用为2000万元，其中800万元为构建办公楼向银行贷款的利息支出（该办公楼在2015年年底未达到使用状态），1200万元为向低税负地区关联企业借入1年用于生产经营的10000万元的利息支出，该关联企业对神州集团的权益性投资为3000万元，金融机构同期同类贷款的年利率为10%。2015年神州集团因财务费用而纳税调增的金额为800万元。

4. 上宇研究院2015年共发生新产品研究开发费用3000万元，其中研发人员的工资薪金、基本医疗保险、养老保险等1500万元，研发活动直接消耗的材料等1000万元，产品的常规性升级费用200万元，其他与研发活动直接相关的费用300万元。上宇研究院2015年度发生的新产品研发费用均未形成新的无形资产，研究院将全部的费用计入了年度损益，2015年上宇研究院根据规定，在据实扣除发生的研发费用3000万元的基础上，按照实际发生额的50%从本年度应纳税所得额中加计扣除1500万元。

5. 2015年12月，神州集团为没有持公司股份的五位高级管理人员购置了国产小轿车，每辆小轿车的市场售价为20万元，购置后神州集团将小轿车的所有权过入高级管理人员的名下，供高级管理人员日常上下班使用，神州集团没有代扣代缴五位高级管理人员的个人所得税。

【资料七】

项目合伙人王刚在复核审计工作底稿时，注意到了审计工作底稿中记录的下列相关事项：

1. 为确定财务报表整体是否与对被审计单位的了解一致，项目组成员在临近审计结束时实施了观察和检查程序。

2. 在审计过程中，项目组成员发现神州集团总部某重要产品生产经营地点的会计记录有大量的错报，但是这些错报的累计影响并不重大，项目组成员认为不存在重大错报风险，未进行其他处理。

3. 神州集团某笔大额定期借款即将到期，但预期不能展期或偿还，由于该到期事项发生在2016年8月，项目组成员认为神州集团管理层编制的2015年财务报表持续经营假设是合理的，未实施其他审计程序。

4. 2013～2014年，天昊会计师事务所从神州集团收取的审计费用占其从所有客户收取费用的比重超过15%，为将对独立性产生的不利影响降低至可接受水平，项目组负责人刘莉向神州集团治理层披露了这一事实，并指派项目组以外的其他注册会计师实施项目质量控制复核。

【要求】

1. 针对资料一，假定不考虑其他条件，分析神州集团是否存在舞弊风险，并简要说明理由，同时简述针对舞弊导致的财务报表层次的重大错报风险和认定层次的重大错报风险，注册会计师应当采取的应对措施。

2. 针对资料一中给出的神州集团内部控制体系的改变，假定不考虑其他条件，逐项说明相关控制措施是否恰当，如不恰当，简要说明理由，并提出改进建议。

3. 针对资料二，假定不考虑其他条件，逐项说明注册会计师的处理措施是否存在不当之处，如果存在不当之处，提出合理的改进建议。

4. 针对资料三事项1和事项2，假定不考虑其他条件，逐项判断神州集团个别财务报表层面和合并财务报表层面的会计处理是否存在不当之处，如果存在不当之处，简要说明理由，并提出恰当的处理意见（不考虑企业所得税和内部交易的影响）。

5. 针对资料四中的事项，假定不考虑其他条件，逐项说明神州集团的会计处理是否存在不当之处，如果存在不当之处，简要说明理由，并提出恰当的处理意见（不考虑相关税费或递延所得税的影响）。

6. 针对资料五中的事项，假定不考虑其他条件，判断神州集团相关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。

7. 针对资料六中的事项1和事项2，指出企业所得税的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. 针对资料六中的事项3～5，假定不考虑其他条件，判断神州集团相关所得税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。

9. 针对资料七中的事项，假定不考虑其他条件，指出审计项目合伙人王刚在复核审计项目组成员的审计工作底稿时，针对审计项目组成员的审计处理，应当提出哪些质疑和改进建议。

模拟试卷二

【资料一】

甲公司属于建筑防水材料行业，是一家集研发、生产、销售、技术咨询和施工服务为一体的专业化建筑防水系统供应商，公司于2008年在上海证券交易所上市。

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。

甲公司在成立之初就重视研发的投入，虽然有一部分投入并没有转化为现实的技术或产品，但经过十余年的发展，该公司积累的技术和研发优势已经形成较为明显的竞争优势和强大的内生性发展动力，并且企业会进一步加大研发力度，竞争对手在短期内无法超越。2013年公司品牌知名度和美誉度进一步提高，市场版图得到了大力扩张。

甲公司近年来的发展情况如下：

1. 公司产品由局部市场走向全国市场的机遇。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。但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。

2. 新产品和应用技术研发能力的提高，使得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得到不断拓展。作为行业内技术领先、产品结构完善的龙头企业，公司将享有更高的市场份额。

3. 基础设施建设项目专业承包商与重点房地产开发商是公司的主要客户。这些建筑和工程项目客户往往要求供应商提供一定额度的垫资，且货款结算周期相对较长。由于公司业务增长较快，同时在当前的招标模式下，客户将支付方式作为选择供应商的重要条款，导致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。

4. 公司主要原材料供应商比较稳定。近年来，随着原材料采购量及产品种类的逐步增加，公司也相应增加了供应商数量，不存在单一供应商或客户占公司采购、销售比例超过30%或严重依赖少数供应商及客户的情况。但供应商数量的增多也带来了管理上的难题，有一部分供应商在履行合同方面存在拖期、以次充好等问题，给公司验收工作带来了压力。公司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，且原材料在公司产品成本中所占比重较大，因此，如果上述原材料市场价格出现较大幅度波动，将对甲公司的盈利水平产生一定影响。

【资料二】

为应对企业面临的各类风险，甲公司董事会提出要进一步明确企业的发展战略，并加强企业的内部控制建设。2015年年末甲公司召开内部控制体系建设专题会议，部署实施企业内部控制体系建设。在专题会议上，公司管理层成员发言要点如下：

董事长：内部控制对于提升企业内部管理水平和风险防范能力、促进企业持续健康发展意义重大。本公司作为首批实施内部控制的企业，应当树立强烈的责任感和使命感。请在座各位务必高度重视，将实现企业经济效益最大化作为内部控制体系建设的唯一目标，全力做好相关工作。

总经理：为确保公司内部控制体系建设工作顺利开展，有必要成立内部控制领导小组，建议由董事长任组长，本人担任副组长，管理层其他成员任组员，授权财务部负责内部控制体系建立与实施的全部工作。

财务总监：随着多元化战略的成功实施，建议根据财政部等五部委发布的《企业内部控制配套指引》，将公司多项业务板块已有的管理制度与其逐一对标，以满足相应的控制要求。鉴于公司经营管理任务繁重，对《企业内部控制配套指引》没有涵盖的业务不纳入公司内部控制体系建设范畴。

投资总监：财政部等五部委发布的《企业内部控制基本规范》对企业投资行为作了严格规范。但考虑到本行业投资环境的特殊性，投资机会稍纵即逝，繁杂的投资控制程序可能降低决策效率，导致投资机会丧失。建议简化投资决策审批程序，重大投资项目经投资部门论证直接报董事长审批后即可实施。

审计委员会主席：根据监管部门要求，经理层应出具内部控制自我评价报告并聘请会计师事务所对内部控制的有效性进行审计。鉴于负责公司财务报表审计的华岳会计师事务所熟悉本公司业务流程，且具备良好的专业能力，可以考虑将内部控制咨询和内部控制审计工作一并委托该所完成。

内审总监：内部控制评价是实施内部控制的重要环节。应当制定科学的内部控制评价方案，对公司经营面临的所有风险和所有业务单位、经济事项进行全面测试和评价。内部控制评价方案报总经理办公会批准后实施。

【资料三】

随着建材行业的迅速发展，建材类产品的同质化越来越严重，价格战是行业内最普遍的竞争方式。甲公司与大多数企业一样，通过不断降低成本来获取竞争优势，致力于“成本领先，规模扩张”的发展道路。然而，近年来，甲公司发现实行

低成本战略越来越吃力，甲公司董事长非常苦恼，如果照这样下去，规模扩张的思路会将被打乱。公司责成财务总监对财务报表进行深度分析，寻找问题的根源所在。财务总监回复如下情况：①某些指标在行业平均值之下；②与同行业标杆企业相比，公司的经营效率相差较大；③与计划指标相比，近三年多数指标均未达标；④某些指标近年来持续走低；⑤财务人员针对反映较差的财务指标寻找影响因素，逐项分析各因素对指标的影响程度。

以上分析让董事长感到意外。董事长发现降低成本的空间越来越小，此时，需要判明是不存在降低成本的空间，还是存在降低成本的空间而公司的努力不够。为此，公司委托咨询顾问对此进行了调研，其反馈的结论是与同行业优秀企业相比，公司在成本控制方面还有很大空间。这些优秀企业是公司的直接竞争对手。该结论对公司有很高的参考价值。

甲公司的价值链活动如下：

1. 行业内企业战略实施的关键环节都是围绕着降低采购成本和提高生产效率，目前甲公司在这两个方面与行业内优秀企业都存在着差距。

2. 行业内一些优秀企业往往与原材料供应商捆绑经营，原材料供应商往往就建在行业内优秀企业的附近，可随时供货，降低成本。近些年来，在就地供货的基础上，行业内的优秀企业与原材料供应商的协同程度越来越高，譬如联合技术开发、联合质量控制等等，在协同过程中，成本降低空间被进一步挖掘出来，而甲公司还处于就近供货的阶段。

3. 行业内一些优秀企业开始实施JIT（准时生产），而甲公司还处在传统库存管理的阶段。

甲公司董事长坚持规模扩张的思路，努力向同行业优秀企业学习，进一步降低产品成本。经过财务总监的估算，2016年预计销售收入为30亿元。甲公司2015年财务报表主要数据见表1：

表1　甲公司2015年财务报表主要数据　单位：万元

项　目	2015年
销售收入	200000
净利润	10000
本期分配股利	3000
本期留存利润	7000
流动资产	250000
固定资产	220000
无形资产	30000
资产总计	500000
流动负债	140000
长期负债	160000
负债合计	300000
实收资本	40000
期末未分配利润	160000
所有者权益合计	200000
负债及所有者权益总计	500000

注：甲公司资产除一项可动用的可供出售金融资产10000万元，其他均为经营性资产，流动负债为自发性无息负债，长期负债为有息负债，不变的销售净利率可以涵盖增加的负债利息。

【资料四】

2016年年初，甲公司为了完善现有的建材制造链格局，进一步控制原材料成本，拟实施低成本战略。甲公司决定通过协议收购方式，收购乙公司持有的西联公司20%的股份。

本次交易的标的公司西联公司是一家专门从事提供建材用铝合金生产的企业。根据2015年经审计的合并财务报表显示，西联公司全年实现营业收入16亿元，营业利润2亿元，净利润1.5亿元；年末总资产30亿元，总负债15亿元，净资产15亿元。交易完成后，甲公司将成为西联公司第二大股东，能够充分保障西联公司对本公司铝合金原材料的供应。

2016年2月，甲公司正式向乙公司表示收购西联公司股份的意向，并与乙公司进行了洽谈，在洽谈中，需要对西联公司的价值进行评估，然后以评估价值为基础进行商谈，如果价格合适，双方就可以达成交易。

1. 甲公司财务经理李某建议以现金流量折现法对西联公司的企业价值进行评估，以此为基础协商谈判收购价格。西联公司现金流量预测情况见表2：

表2　2016~2020年西联公司现金流量预测　单位：万元

项　目	2016年	2017年	2018年	2019年	2020年
预测期实体现金流量	8000	10000	12000	14000	16000
折现系数（加权平均资本成本10%）	0.9091	0.8264	0.7513	0.6830	0.6209

注：从2021年起，西联公司实体现金流量的增长率为6%，并且可以持续；截至2015年12月31日，西联公司净负债价值为100000万元。

2. 乙公司财务经理建议采用相对价值法对西联公司的企业价值进行评估，A股市场上铝合金制造业可比公司的估值情况见表3：

表3　铝合金制造业可比公司的估值情况

公司	市净率	预期权益净利率
W公司	2.14	9%
X公司	1.92	11%
Y公司	2.20	13%
Z公司	2.38	15%
平均值	2.16	12%

为了避免任何一种评估方法对企业价值影响的偶然因素过大，甲公司总经理建议按两种方法的均值确定西联公司的企业价值，以此为基础协商确定收购价格。通过多次协商，甲公司与乙公司达成协议，最终以5亿元收购了西联公司20%的股份，并签订股权转让协议。

【资料五】

为了构建潜力巨大的互联网销售平台，积极响应国务院推出的“互联网+”政策，2016年年初的公司年度规划战略会议中，董事长提出建立网络销售平台，扩大公司销售。但是，由于建立网络销售平台需要召集大量的人才，并且建立完善的互联网平台要耗用大量的资金和时间。在电子商务行业飞速发展的今天，机会稍纵即逝，公司管理层提出投资入股具

有完善互联网营销平台的公司，利用其丰富的经验和品牌知名度为公司推广产品。

2016年5月12日，甲公司与丙公司商谈收购丙公司所持华源易购股份公司（以下简称“华源公司”）股份的事宜，本次收购将尽量避免触发要约义务。自5月15日起，华源公司股价连续两日涨停。华源公司遂披露公司控股股东正在商谈股份转让事宜，但未有实质性进展。6月12日，甲公司宣布，将依据与丙公司签订的协议从丙公司处收购华源公司22%的股份。与此同时，由甲公司的监事担任董事的丁公司、持有丙公司1%股份且为甲公司董事之弟的张某、持有甲公司20%股份且持有丙公司3%股份的王某、在甲公司中担任董事会秘书且持有丙公司2%股份的李某也参加此次收购。

收购完成后，甲公司顶替丙公司，成了华源公司的控股股东。

【资料六】

甲公司收购华源公司后，借助其营销平台推广A、B两款新型建材产品，并广受市场欢迎，收入节节攀升，但是收入增加的同时，企业的产品毛利率却在逐渐下降。财务经理认为新产品毛利率低的主要原因是由于公司一直以来采用传统成本核算法，导致核算的各项产品成本偏离其真实成本，致使公司定价不合理。因此，财务经理向管理层提出改变公司的成本核算方法，利用作业成本法计算两项新产品的成本，并以此为基础来定价。

A产品是企业的主导产品，生产批量大，而B产品是企业的次要产品，生产批量小。其他有关资料见表4：

表4　　A、B产品相关资料

项　目	A产品	B产品
产量（件）	10000	2000
直接人工工时（小时）	20000	5000
单位产品直接人工成本（元）	12	12
单位产品直接材料成本（元）	10	15
制造费用总额（元）	625000	

财务经理根据各项作业的成本动因性质设立了机器调整准备、质量检验、生产订单、机器工作、材料接收五个作业成本库。各作业成本库的可追溯成本、成本动因、作业量的有关资料见表5：

表5　　各作业成本库相关资料

作业成本库（作业中心）	可追溯成本（元）	成本动因	作业量		
			A产品	B产品	合计
机器调整准备	220000	准备次数	3000	2000	5000
质量检验	90000	检验次数	4500	3500	8000
生产订单	81000	订单份数	400	200	600
机器工作	160000	小时数	25000	15000	40000
材料接收	74000	接收次数	6000	1400	7400
合计	625000				

甲公司董事会采纳了财务经理的建议，根据作业成本法的计算结果重新调整两项新产品的销售价格，使得产品市场供求状况基本趋于合理，公司的利润总额逐步回升。

伴随着新产品的畅销，甲公司的合同却疏于管理，导致企业与经销商发生多次纠纷，而最让公司苦恼的下列交易，总经理不知如何处理，对此咨询了公司的法律顾问。

1. 2016年6月15日，甲公司与E公司签订了一份B产品买卖合同，合同约定：甲公司为E公司提供1000件B产品，总金额是16万元，违约金是合同金额的20%；甲公司在7月5日之前先交付60%的B产品，7月底交付剩余40%的B产品，当所有产品交付之后，双方法定代表人在合同上签字、盖章，E公司于次日付款。6月30日，甲公司按照约定向E公司发货600件B产品，E公司验收入库后，未做任何说明。7月15日，E公司以双方法定代表人未在合同书上签字盖章，合同不成立为由，拒绝履行与甲公司的买卖合同。

2. 甲、F公司双方签订一份买卖合同，约定甲公司向F公司出售A产品1000件，F公司收到货之后一周内付款。甲公司在交货之前调查发现，F公司经营状况严重恶化，且公司实际控制人正加紧撤资。甲公司总经理决定暂不向F公司发货，但又担心延迟发货会向对方支付违约金。

3. 2016年5月初，甲、G两公司签订一份买卖合同。按照合同约定，双方已于2016年5月底前履行了合同义务的50%，并应于2016年6月底将各自剩余的50%的合同义务履行完毕。2016年6月，人民法院受理了债务人G公司的破产申请。2016年6月30日，G公司管理人收到了甲公司关于是否继续履行该买卖合同的催告函，但直至2016年8月初，G公司管理人尚未对甲公司的催告函做出答复。甲公司总经理为是否继续履行合同感到困惑。

4. 甲公司向个人H销售价值10万元的A产品，合同约定甲公司交货后一个月，H才向甲公司付款。但甲公司交货后一个月，H并未按期付款，经调查发现，H的个人财产不足以清偿甲公司的债务。甲公司要求直接变卖H在L合伙企业（普通合伙企业）中的财产份额来偿还债务，但遭到L合伙企业其他合伙人的反对。甲公司总经理为如何收回对H的货款感到困惑。

【要求】

1. 根据资料一，分析甲公司可能面临的风险类型。

2. 根据资料二，以及《企业内部控制基本规范》和《企业内部控制配套指引》，逐项分析判断甲公司管理层上述成员的发言存在哪些不当之处，并逐项简要说明理由。

3. 根据资料三，简述财务报表分析方法有哪两种，并逐项分析1～5项甲公司采用了哪些具体的财务报表分析方法。

4. 根据资料三，（1）咨询顾问以行业内优秀企业为对象，属于什么基准类型？简要说明理由。（2）咨询顾问是如何进行企业资源使用的价值链分析的？并逐项说明。

5. 根据资料三，简述财务预测的步骤；按照销售百分比法计算甲公司2016年的融资总需求；为了筹集资金，甲公司可选取的融资方式有哪些？一般来说，这些融资方式的优先顺序是什么？甲公司需要的外部筹资额是多少？简述除了销售百分比法，还有哪些财务预测方法。

6. 根据资料三和资料四，判断甲公司收购西联公司20%的股权资产的交易是否构成重大资产重组，简要说明理由。

7. 根据资料四，分别使用现金流量折现法和相对价值法（采用修正平均市净率法）计算西联公司的股权价值，并按照

甲公司总经理的意见最终确认西联公司的股权价值，分析收购价格过低还是过高；分别分析使用现金流量折现法与相对价值法（市净率法）评估企业价值时，哪些原因会导致被评估企业的价值偏离。

8. 根据资料五，简述上市公司收购一致行动人的界定范围；如果没有相反证据，判断丁公司、张某、王某和李某是否构成一致行动人，分别说明理由；分析一致行动人可以购买华源公司多少股份。

9. 根据资料四和资料五，分析甲公司采用了哪些总体发展战略（如果战略类型能够细分，应将其细分），并简述采用这些战略的主要适用条件。

10. 根据资料六，采用传统成本计算法计算A、B两种产品应分配的单位制造费用（按直接人工工时分配）及单位成本；采用作业成本法计算A、B两种产品应分配的单位制造费用及单位成本；针对两种单位成本的差异进行原因分析；简述作业成本法的优点、局限性以及应用条件。

11. 根据资料六，如果你是甲公司的法律顾问，应该如何处理使总经理困惑的4项交易。

模拟试卷一参考答案

1.（1）存在舞弊风险。

理由：神州集团制定了与年底奖金挂钩的奖惩措施，管理层存在舞弊的动机或压力，同时部分高层管理人员频繁更换，多个项目内部控制存在重大缺陷，存在舞弊的机会。

（2）针对舞弊导致的财务报表层次的重大错报风险，注册会计师应当采取如下应对措施：在分派和督导项目组成员时，考虑承担重要业务职责的项目组成员所具备的知识、技能和能力，并考虑由于舞弊导致的重大错报风险的评估结果；评价被审计单位对会计政策（特别是涉及主观计量或复杂交易的会计政策）的选择和运用，是否可能表明管理层通过操纵利润对财务信息做出虚假报告；在选择审计程序的性质、时间安排和范围时，增加审计程序的不可预见性。

针对舞弊导致的认定层次重大错报风险，注册会计师应当采取如下应对措施：改变拟实施审计程序的性质，以获取更为可靠、相关的审计证据，或获取其他佐证性信息，包括更加重视实地观察或检查，在实施函证程序时改变常规函证内容，询问被审计单位的非财务人员等；改变实质性程序的时间，包括在期末或接近期末实施实质性程序，或针对本期较早时间发生的交易事项或贯穿于本会计期间的交易事项实施测试；改变审计程序的范围，包括扩大样本规模、采用更详细的数据实施分析程序等。

2.（1）由销售总监做最终审批不恰当。

理由：销售部门通常有一种追求更大销售数量的自然倾向，赊销审批职能与销售职能应当适当分离，可以避免发生巨额坏账损失。

改进建议：赊销信用审批由信用管理部门根据管理层的赊销政策在每个客户的已授权的信用额度内进行，实现适当的职责分离。

（2）应收账款记账的人员按月向客户寄发对账单并调节总账和明细账不恰当。

理由：应收账款记账员月底向客户寄发对账单，同时定期调节总账和明细账，以保持账目的一致性不符合职责分离的规定。

改进建议：由不负责销售和应收账款记账的人员按月向客户寄发对账单；同时，由不负责账簿记录的职员定期调整总账和明细账，构成交互牵制。

（3）可以生成和阅读专门报告的人员是销售部经理和总经理不恰当。

理由：会计部门人员没有权限生成和阅读专门报告，如果未被授权生成和阅读该专门报告，会计部门相关人员无法识别可能存在的差异并及时进行相应会计处理。

改进建议：应该授权会计部门相关人员生成和阅读该专门报告。

（4）由采购人员验收并在验收单上签字不恰当。

理由：收到原材料后，由该采购人员验收并在验收单上签字，难以防止采购人员为贪污采购款而虚构材料采购业务的风险。

改进建议：由验收部门对收到的采购材料进行验收，比较所收到的商品与订购单上的要求是否相符，然后再盘查商品并检查有无损坏。

（5）仓库负责人审批并在出库单上签字不恰当。

理由：产成品出库须先由仓库管理员填写出库单，再经仓库负责人亲自审批并在出库单上签字，无法防止仓库负责人舞弊的发生，导致存货缺失的风险。

改进建议：产品出库应由仓库部门以外的其他部门批准。

3.（1）组成部分注册会计师确定该组成部分的重要性存在不当之处。

理由：广陵乘用车分公司因财务重大性应作为重要组成部分，无论对组成部分执行审计的是集团项目组还是组成部分注册会计师，集团项目组应当为这些组成部分确定组成部分的重要性。

改进建议：应由集团项目组确定广陵乘用车分公司的重要性。

（2）不存在不当之处。

（3）集团项目组对从事外汇业务的分公司实施审阅程序存在不当之处。

理由：翔天金融贸易分公司虽然营业收入占集团总收入的5%，但从事的是远期外汇业务，该组成部分可能存在特别风险，属于重要的组成部分，集团项目组应对该组成部分财务信息实施审计程序。

改进建议：集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当执行下列一项或多项工作：使用组成部分重要性对该组成部分财务信息实施审计；针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施审计；针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序。

（4）组成部分注册会计师向集团项目组通报超过组成部分明显微小错报临界值的错报存在不当之处。

理由：集团项目组应当合理保证集团财务报表不存在重大错报，集团项目组更关注的是集团财务报表的明显微小错

报临界值。

改进建议：组成部分注册会计师应当向集团项目组通报审计过程中发现的超过集团公司财务报表明显微小错报临界值的错报。

4.（1）存在不当之处。

理由：神州集团个别财务报表上确认的长期股权投资的金额没有考虑投资时一项固定资产的公允价值与其账面价值不同对长期股权投资的影响；在合并财务报表上确认投资收益时既没有考虑购买日固定资产的公允价值与其账面价值不同对投资收益的影响，也没有考虑在购买日之前因可供出售金融资产公允价值上升形成的其他综合收益对损益的影响。

处理意见：神州集团在个别报表上长期股权投资应当确认的金额=[2800+(10000×30%-2800)]+[1500-(400-200)/10]×30%+300×30%+5000=8534（万元）。神州集团在合并财务报表上应当确认的投资收益金额=4000-{[2800+(10000×30%-2800)]+[1500-(400-200)/10]×30%+300×30%}+300×30%=556（万元）。

（2）存在不当之处。

理由：母公司在不丧失控制权的情况下处置对子公司的长期股权投资的，在合并财务报表中，应当按处置价款与处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日开始持续计算的净资产份额之间的差额调整资本公积，资本公积不足冲减的，调整留存收益。

处理意见：不丧失控制权下处置子公司部分投资为权益性交易，所以神州集团合并财务报表中因出售乙公司1/3股权确认的投资收益为0。合并财务报表中，处置价款8000万元与处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日开始持续计算的净资产份额7650万元（25500×30%）之间的差额350万元，应当调整资本公积。

5.（1）存在不当之处。

理由：购入交易性金融资产时发生的相关交易费用不应该计入成本中。

改进建议：2014年度神州集团取得交易性金融资产时，发生的相关交易费用应计入投资收益，确认的投资收益为-10万元；2015年度收到现金股利确认的投资收益=100×1=100（万元），出售时确认的投资收益=1300-(1000-10)=310（万元），2015年度神州集团因该项交易性金融资产应确认的投资收益=100+310=410（万元）。

（2）存在不当之处。

理由：根据《企业会计准则第22号——金融工具确认和计量》的规定，持有至到期投资部分出售或重分类的金额较大且不属于例外情况，使该投资的剩余部分不再适合划分为持有至到期投资的，应当将该投资的剩余部分重分类为可供出售金融资产。

改进建议：神州集团应当将持有的丁公司债券的剩余部分重分类为可供出售金融资产。

（3）存在不当之处。

理由：金融资产的摊余成本，应当考虑加上或减去采用实际利率将该初始确认金额与到期日金额之间的差额进行摊销形成的累计摊销额。

改进建议：2014年12月31日已计提的减值损失80万元，2015年12月31日的投资收益=(800-80)×5%=36（万元），利息调整的金额=40-36=4（万元）；2015年12月31日该债券投资的摊余成本=800-80-4=716（万元）；2015年12月31日应转回的减值准备金额=95×8-716=44（万元）。

（4）存在不当之处。

理由：该项交易属于售后租回形成的经营租赁，并且是按照公允价值达成的，出售资产的售价与账面价值之间的差额不应计入递延收益。

改进建议：该项售后租回交易属于经营租赁，且售价是按照公允价值达成的，出售时转入固定资产清理的金额=1500-300=1200（万元），将出售固定资产的损失100万元（1200-1100）计入营业外支出。

（5）存在不当之处。

理由：根据华宇公司预计的2016年职工的年休假情况，只有50名管理人员会使用2015年的未使用带薪年休假1天，其他人员的2015年累积未使用的年休假都将失效。所以，华宇公司不能将150名生产工人的未使用带薪年休假计入生产成本中。

改进建议：不确认因带薪缺勤计入生产成本的金额45000元，确认因带薪缺勤计入管理费用的金额15000元。

（6）存在不当之处。

理由：被投资单位发生超额亏损，投资单位确认应分担被投资单位发生的亏损时，首先冲减长期股权投资账面价值，其次是长期权益项目，再次是额外需要承担的损失弥补义务，除上述情况外确认应分摊被投资单位的损失，应当账外备查登记。

改进建议：神州集团2015年应承担的投资损失=6000×40%=2400（万元），其中冲减长期股权投资成本并确认投资损失的金额为1500万元，冲减长期应收款并确认投资损失的金额为500万元，合计确认投资损失=1500+500=2000（万元），剩余部分400万元（2400-2000）作备查登记。

6.（1）存在不当之处。

处理意见：纳税人提供的技术转让、技术开发和与之相关的技术咨询、技术服务免征增值税，但提供的技术服务与技术转让、开发相关的，技术服务价款与技术转让或开发的价款应当开在同一张发票上，所以提供技术转让收到的价款100万元免征增值税，提供技术服务合同是单独开具发票的，与技术转让、技术开发无关，不得享受免税优惠，所以神州集团应该确认的增值税销项税额=150×6%=9（万元）。

（2）存在不当之处。

处理意见：纳税人提供有形动产租赁服务采取预收款方式的，其纳税义务发生时间为收到预收款的当天，所以融资租赁有限公司应在2015年12月就其收到的预收租金按规定确认增值税销项税额。

（3）存在不当之处。

处理意见：提供有形动产融资租赁服务的纳税人，以保理方式将融资租赁合同项下未到期应收租金的债权转让给银行等金融机构，不改变其与承租方之间的融资租赁关系，应继续按照现行规定缴纳增值税，并向承租方开具发票，所以融资租赁有限公司以保理方式将融资租赁合同项下未到期应收租金的债权转让给商业银行的，所涉及的融资租赁合同应按规定继续缴纳增值税，并向承租方开具发票。

(4)存在不当之处。

处理意见:以房产为载体,不可随意移动的附属设备和配套设施,如智能化楼宇设备,无论会计上如何核算都应计入房产原值,但对附属设备和配套设施中易损坏需经常更换的配件——电灯泡、水龙头等,更新后不计入房产原值,所以神州集团从7月份开始按照5500万元对该厂房计算缴纳房产税。

(5)存在不当之处。

处理意见:广陵乘用车分公司因管理不善造成的零部件被盗,不得抵扣其相关进项税额,所以广陵乘用车分公司不得全额抵扣进项税额,即不得抵扣与被盗零部件相关的进项税额。

7. (1)第1项企业所得税的处理存在不当之处。

处理意见:自产的货物用于向潜在消费者赠送,同时货物的所有权发生变更,企业所得税应视同销售,企业应当按当期同类货物销售价格确认收入,同时按货物成本确认销售成本。

(2)第2项企业所得税的处理存在不当之处。

处理意见:该项支出只能按合同确认收入的5%计算扣除限额,超过的部分应当纳税调增。

附英文翻译:

(1)There is inappropriateness in item 1.

Treatment advice: Goods produced are used to donate to potential consumers, in the meantime the ownership of goods has changed, corporate income tax shall be deemed as sales, and should recognize revenue by the current price of similar sales, the cost of goods should be used to confirm the cost of sales.

(2)There is inappropriateness in item 2.

Treatment advice: The deducting of quota expenditure can only be calculated by 5% of contract revenue, over the part shall be adjusted by the tax.

8. (1)第3项存在不当之处。

处理意见:800万元的资本化利息在企业所得税税前不得扣除,对于关联方的经营性借款可税前扣除的利息=3000×2×10%=600(万元),所以神州集团借款利息的纳税调增金额=800+(1200-600)=1400(万元)。

(2)第4项存在不当之处。

处理意见:对于企业产品(服务)的常规性升级费用,不适用税前加计扣除政策,所以上宇公司应该加计扣除的费用为1400万元。

(3)第5项存在不当之处。

处理意见:神州集团为公司高级管理人员购买小轿车并且过到个人名下,因五位高级管理人员不持有本公司股权,属于公司对高级管理人员发放了非货币性的薪金,属于"工资、薪金所得",应当按照"工资薪金所得"项目代扣代缴个人所得税。

9. (1)提出的质疑:为确定财务报表整体是否与对被审计单位的了解一致,项目组成员在临近审计结束时实施了观察和检查程序不合理。

改进建议:在就财务报表与所了解的被审计单位情况是否一致形成总体结论时,项目组成员应当在临近审计结束时实施分析程序,以确定是否存在以前尚未识别出的重大错报风险。

(2)提出的质疑:神州集团总部某重要产品生产经营地点的会计记录有大量的错报,虽然这些错报的累计影响并不重大,但可能存在舞弊导致的重大错报风险,未进行其他处理不合理。

改进建议:一个舞弊事项不太可能是孤立发生的事项,对于在某重要产品生产经营地点发生的大量错报,即使这些错报的累计影响并不重大,但仍可能表明存在由于舞弊导致的重大错报风险。项目组成员应当评价该项错报对审计工作其他方面的影响,特别是对管理层声明可靠性的影响。

(3)提出的质疑:大额定期借款即将到期,但预期不能展期或偿还,由于该事项超出了管理层评估期间,项目组成员认为神州集团管理层编制的2015年财务报表持续经营假设是合理的,这一观点不恰当。

改进建议:虽然该事项发生在2016年8月,但该事项导致注册会计师对管理层编制财务报表时运用持续经营假设的适当性产生怀疑,如果识别出影响持续经营的重大事项,注册会计师可能需要提请管理层评价这些事项或情况对于其评估被审计单位持续经营能力的潜在重要性。在这种情况下,注册会计师应当通过实施追加的审计程序,获取充分适当的审计证据,以确定是否存在重大不确定性。

(4)提出的质疑:指派项目组以外的其他注册会计师实施项目质量控制复核不合理。

改进建议:为降低从某一公司收取的费用过高对独立性的不利影响,会计师事务所还应当聘请其他会计师事务所实施项目质量控制复核。

模拟试卷二参考答案

1. (1)产业风险。甲公司所在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。导致甲公司面临的产业风险较大。

(2)市场风险。包括:①产品价格风险。即原材料价格上涨,成本加大的风险。公司产品成本中原材料成本所占比重较大,而公司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,因此,如果上述原材料市场价格出现较大幅度波动,将对甲公司的盈利水平产生一定影响。②汇率风险。甲公司主要原材料受国际原油市场的影响较大,容易遭受汇率变动带来的影响。③信用风险。公司的主要客户为基础设施建设项目专业承包商与重点房地产开发商,这些客户往往要求供应商提供一定额度的垫资,且货款结算周期相对较长。由于公司业务增长较快,同时在当前的招标模式下,客户将支付方式作为选择供应商的重要条款,导致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。同时,有一部分供应商在履行合同方面存在拖期、以次充好等问题,这也属于信用风险。

(3)技术风险。公司重视技术研发投入，但有一部分投入并没有转化为现实的技术或产品，表明存在技术风险。

(4)运营风险。该公司产品线不断拓宽，但在新产品研发方面可能存在失败风险，因此面临运营风险。

(5)操作风险。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，导致企业面临操作风险。

2. (1)董事长的“将实现企业经济效益最大化作为内部控制体系建设的唯一目标”的观点不当。

理由：建立内部控制体系的目标是合理保证企业经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整，提高经营效率和效果，促进企业实现发展战略，而不仅仅是实现企业经济效益最大化。

(2)总经理的“授权财务部负责内部控制体系建立与实施的全部工作”的观点不当。

理由：内部控制建设是一项系统工程，需要企业董事会、监事会、经理层及内部各职能部门共同参与(或：需要企业全体员工共同参与)并承担相应职责，而非仅仅一个财务部就能完成此项工作。

(3)财务总监的“《企业内部控制配套指引》没有涵盖的业务不纳入公司内部控制体系建设范畴”的观点不当。

理由：不符合全面性和重要性原则。

或：企业应当根据自身业务的实际情况，针对所有重要业务或事项实施控制，不仅仅局限于《企业内部控制配套指引》涵盖的业务。

(4)投资总监的“建议简化投资决策审批程序，重大投资项目经投资部门论证直接报董事长审批后即可实施”的观点不当。

理由：重大投资项目，应当按照规定的权限和程序实行集体决策审批或者联签制度。

(5)审计委员会主席的“经理层应出具内部控制自我评价报告”和“将内部控制咨询和审计工作一并委托华岳事务所完成”的观点不当。

理由：董事会应当定期对内部控制的有效性进行全面评价、形成评价结论、出具内部控制评价报告，而非由经理层出具内部控制评价报告。

为企业提供内部控制审计服务的会计师事务所，不得同时为同一企业提供内部控制咨询服务。

(6)内审总监的“对公司经营面临的所有风险和所有业务单位、经济事项进行全面测试和评价”和“内部控制评价方案应报总经理办公会批准后实施”的观点不当。

理由：不符合重要性原则。

企业应在全面评价的基础上，关注重要业务单位、重大业务事项和高风险领域。

内部控制评价方案应报董事会批准后方可实施。

3. 财务报表分析方法有比较分析法和因素分析法。

第1～4项均采用的是比较分析法，第5项采用的是因素分析法。

第1项属于横向比较，即与行业平均数相比较。

第2项属于横向比较，即与同类企业相比较。

第3项属于预算差异分析，即实际执行结果与计划指标相比较。

第4项属于趋势分析，即与企业的不同时期指标相比较。

第5项属于因素分析法，即依据财务指标与其驱动因素之间的关系，从数量上确定各因素对指标影响程度。

4. (1)以行业优秀企业为基准对象，属于竞争性基准，即直接以竞争对手为基准进行比较。企业需要收集关于竞争对手的产品、过程以及业务业绩方面的具体信息，与企业自身的情况进行比较。

(2)咨询顾问通过确认支持企业竞争优势的关键性活动、明确价值链内各种活动之间的联系，明确价值系统内各项价值活动之间的联系进行企业资源使用的价值链分析。

第1项，降低采购成本和提高生产效率是支持甲公司的竞争优势的关键活动，公司在这两个方面做得不好，与行业内优秀企业存在差距。

第2项是明确价值系统内各项价值活动之间的联系，咨询顾问明确了“原材料供应商价值链”和“行业内企业价值链”之间的联系，企业在与原材料供应商捆绑经营的基础上，还向联合技术开发、联合质量控制等领域发展，让系统内各项价值链的效果最大化。

第3项明确价值链内各种活动之间的联系，JIT(准时生产)和库存管理与企业基本生产经营活动有不同的联系，行业内优秀企业均已采用JIT。

5. (1)财务预测的基本步骤如下：

销售预测：财务预测的起点是销售预测。一般情况下，财务预测把销售数据视为已知数，作为财务预测的起点。

估计经营资产和经营负债：通常，经营资产是销售收入的函数，根据历史数据可以分析出该函数关系。根据预计销售收入、经营资产与销售收入之间的函数，可以预测所需经营资产的数额。大部分经营负债也是销售收入的函数，也应预测经营负债的自发增长，这种增长可以减少企业外部融资的数额。

估计各项费用和保留盈余：假设各项费用也是销售收入的函数，可以根据预计销售收入估计费用和损失，并在此基础上确定净利润。净利润和股利支付率共同决定所能提供的资金数额。

估计所需融资：根据预计经营资产总量，减去已有的经营资产、自发增长的经营负债、可动用的金融资产和内部提供的利润留存便可得出外部融资需求。

(2)销售增长率=(300000−200000)/200000=50%

融资总需求=(基期经营资产−基期经营负债)×销售增长率

=[(500000−10000)−140000]×50%

=175000(万元)

(3)为了筹集资金，甲公司可选取的融资方式按优先顺序为：动用现存的金融资产，增加留存收益，增加金融负债，增加股本。

可动用金融资产=10000(万元)

增加留存收益=预计销售收入×预计销售净利率×留存收益率

=300000×10000/200000×7000/10000

=10500(万元)

外部筹资额=融资总需求−可动用金融资产−增加留存

收益

=175000−10000−10500

=154500(万元)

(4)财务预测的其他方法有回归分析和运用计算机系统预测。

回归分析:财务预测的回归分析,是利用一系列的历史资料求得各资产负债表项目和销售收入的函数关系,然后基于计划销售收入预测资产、负债,最后预测融资需求。

运用计算机系统预测:最简单的计算机财务预测,是使用"电子表软件",如Excel;较复杂的预测是使用交互式财务规划模型;最复杂的预测是使用综合数据库财务计划系统。

6. 甲公司收购西联公司20%的股权资产交易不构成重大资产重组。

理由:《上市公司重大资产重组管理办法》规定,上市公司及其控股或者控制的公司购买、出售资产,达到下列标准之一的,构成重大资产重组:

(1)购买、出售的资产总额占上市公司最近一个会计年度经审计的合并财务会计报告期末资产总额的比例达到50%以上。

(2)购买、出售的资产在最近一个会计年度所产生的营业收入占上市公司同期经审计的合并财务会计报告营业收入的比例达到50%以上。

(3)购买、出售的资产净额占上市公司最近一个会计年度经审计的合并财务会计报告期末净资产额的比例达到50%以上,且超过5000万元人民币。

购买的资产为股权的,其资产总额以被投资企业的资产总额与该项投资所占股权比例的乘积和成交金额二者中的较高者为准,营业收入以被投资企业的营业收入与该项投资所占股权比例的乘积为准,资产净额以被投资企业的净资产额与该项投资所占股权比例的乘积和成交金额二者中的较高者为准。

购买的资产总额的确定,其资产总额以被投资企业的资产总额与该项投资所占股权比例的乘积6亿元(30×20%)和成交金额5亿元二者中的较高者为准,即6亿元。占2015年度甲公司经审计的财务报告合并资产总额50亿元的比例为6/50=12%,低于50%。

营业收入的确定,营业收入以被投资企业的营业收入与该项投资所占股权比例的乘积3.2亿元(16×20%)为准。占甲公司2015年度营业收入比例为3.2/20=16%,低于50%。

资产净额的确定,资产净额以被投资企业的净资产额与该项投资所占股权比例的乘积3亿元(15×20%)和成交金额5亿元二者中的较高者为准,即5亿元。占2015年度甲公司经审计的财务报告合并净资产20亿元的比例为5/20=25%,低于50%。

以上三项财务指标均低于50%,根据《上市公司重大资产重组管理办法》的相关规定,甲公司的本次交易不构成重大资产重组。

7. (1)现金流量折现法评估西联公司企业价值:

实体价值=8000×0.9091+10000×0.8264+12000×0.7513+14000×0.6830+16000×0.6209+16000×(1+6%)/(10%−6%)×0.6209=307310.4(万元)

股权价值=307310.4−100000=207310.4(万元)=20.73(亿元)

相对价值法评估西联公司企业价值:

修正平均市净率=2.16÷(12%×100)=0.18

股权价值=0.18×(1.5/15)×100×15=27(亿元)

平均股权价值=(20.73+27)/2=23.87(亿元)

收购股份为20%,对应的股权价值为4.77亿元(23.87×20%),收购价格为5亿元,因此收购价格过高。

(2)采用现金流量折现法评估企业价值时,可能导致评估价值偏离的因素有未来现金流量的估计、企业资本成本的估计以及增长率的估计。未来现金流量与增长率的高估会导致企业价值的高估,反之亦然;企业资本成本的高估则会导致企业价值的低估。

采用市净率法评估企业价值可能导致价值偏离的因素有权益净利率、股利支付率、增长率和风险,其中权益净利率是关键因素。

8. (1)如果没有相反证据,投资者有下列情形之一的,为一致行动人:

投资者之间有股权控制关系;投资者受同一主体控制;投资者的董事、监事或者高级管理人员中的主要成员,同时在另一个投资者担任董事、监事或者高级管理人员;投资者参股另一投资者,可以对参股公司的重大决策产生重大影响;银行以外的其他法人、其他组织和自然人为投资者取得相关股份提供融资安排;投资者之间存在合伙、合作、联营等其他经济利益关系;持有投资者30%以上股份的自然人,与投资者持有同一上市公司股份;在投资者任职的董事、监事及高级管理人员,与投资者持有同一上市公司股份;持有投资者30%以上股份的自然人和在投资者任职的董事、监事及高级管理人员及其父母、配偶、子女及其配偶、配偶的父母、兄弟姐妹及其配偶、配偶的兄弟姐妹及其配偶等亲属,与投资者持有同一上市公司股份;在上市公司任职的董事、监事、高级管理人员及其前项所述亲属同时持有本公司股份的,或者与其自己或者其前项所述亲属直接或者间接控制的企业同时持有本公司股份;上市公司董事、监事、高级管理人员和员工与其所控制或者委托的法人或者其他组织持有本公司股份;投资者之间具有其他关联关系。

(2)丁公司属于甲公司的一致行动人。

理由:丁公司属于投资者的董事、监事或者高级管理人员中的主要成员,同时在另一个投资者担任董事、监事或者高级管理人员的情形。

张某属于一致行动人。

理由:张某属于投资者甲公司任职董事的亲属,与投资者同时持有丙公司股份。

王某不属于一致行动人。

理由:持有投资者30%以上股份的自然人,与投资者持有同一上市公司股份属于一致行动人,本例中王某支持有投资者甲公司20%的股份,未到达30%。

李某属于一致行动人。

理由:李某在投资者任职的董事、监事及高级管理人员,与投资者持有同一上市公司股份的情形。

(3)一致行动人丁公司、张某、李某最多能购买华源公司8%的股份。

理由:在上市公司收购中,投资者及其一致行动人在华

源公司所持有的股份应当合并计算。在此情况下，甲公司已于丙公司协议收购华源公司22%的股份，一致行动人最多可以从控股股东处收购8%。如果超过8%，投资者与一致行动人收购股份将到达30%，如果继续增持股份，即触发要约义务，应当向华源公司所有股东发出收购上市公司全部或者部分股份的要约。

9.（1）甲公司收购原材料供应商西联公司的股份采用的是后向一体化的发展战略。

后向一体化战略的主要适用条件包括：企业现有的供应商供应成本较高或者可靠性较差而难以满足企业对原材料、零件等的需求；供应商数量较少而需求方竞争者众多；企业所在产业的增长潜力较大，企业具备后向一体化所需的资金、人力资源等；供应环节的利润率较高；企业产品价格的稳定对企业而言十分关键，后向一体化有利于控制原材料成本，从而确保产品价格的稳定。

（2）甲公司收购华源公司，构建营销平台属于前向一体化战略。

前向一体化战略的主要适用条件包括：企业现有销售商的销售成本较高或者可靠性较差而难以满足企业的销售需要；企业所在产业的增长潜力较大；企业具备前向一体化所需的资金、人力资源等；销售环节的利润率较高。

10.（1）传统成本计算法下A、B产品应分配的制造费用及单位成本：

制造费用分配率$=\frac{625000}{20000+5000}=25$（元/工时）

A产品单位成本应分配制造费用$=\frac{25\times20000}{10000}=50$（元）

B产品单位成本应分配制造费用$=\frac{25\times5000}{2000}=62.5$（元）

A产品单位成本=12+10+50=72（元）

B产品单位成本=15+12+62.5=89.5（元）

（2）作业成本计算法下A、B产品应分配的制造费用及单位成本见下表：

制造费用分配表

作业中心	作业成本分配率	A产品		B产品		作业成本（制造费用）合计（元）
		作业量	作业成本（元）	作业量	作业成本（元）	
机器调整准备	44	3000	132000	2000	88000	220000
质量检验	11.25	4500	50625	3500	39375	90000
生产订单	135	400	54000	200	27000	81000
机器工作	4	25000	100000	15000	60000	160000
材料接收	10	6000	60000	1400	14000	74000
合计			396625		228375	625000
产量（件）		10000		2000		

A产品单位成本应分配制造费用$=\frac{396625}{10000}=39.66$（元）

B产品单位成本应分配制造费用$=\frac{228375}{2000}=114.19$（元）

A产品单位成本=12+10+39.66=61.66（元）

B产品单位成本=15+12+114.19=141.19（元）

（3）传统成本计算法和作业成本计算法下，A、B产品应分配的制造费用之所以会产生较大的差异，其原因就在于这两种方法在间接费用归集的方法和分配基础的选择上有重大差别。也就是说，在传统成本计算法下是以数量为基础来分配制造费用，而且一般是以工时消耗这一单一标准对所有产品分配制造费用；而在作业成本计算法下是以作业量为基础来分配制造费用，即为不同的作业耗费选择相应的成本动因来向产品分配制造费用，从而使成本计算的准确性大大提高。

（4）作业成本法的优点包括：可以获得更准确的产品和产品线成本数据；有助于改进成本控制；为战略管理提供信息支持。

作业成本法的局限性包括：开发和维护费用较高；作业成本法不符合对外财务报告的需要；确定成本动因比较困难；不利于管理控制。

应用条件包括：从成本结构来看，这些公司的制造费用在产品成本中占有较大比重；从产品品种来看，这些公司的产品多样性程度高，包括产品产量的多样性、规模的多样性、原材料的多样性和产品组装的多样性；从外部环境来看，这些公司面临的竞争激烈；从公司规模来看，这些公司的规模比较大。

11.（1）甲公司可以要求E公司继续履行合同，E公司主张合同不成立的理由不合法。

理由：根据规定，当事人约定采用合同书形式订立合同，在签字或者盖章之前，当事人一方已经履行主要义务，对方接受的，该合同成立。本题中，甲公司与E公司虽未在合同上签章，但甲公司已经实际履行了主要义务，且E公司接受，买卖合同成立。

（2）甲公司可以行使不安抗辩权，中止履行合同。

理由：双务合同中应当先履行债务的当事人，有确切证据证明对方有下列情形之一的，可行使不安抗辩权，中止履行合同：经营状况严重恶化；转移财产、抽逃资金，以逃避债务；丧失商业信誉；有丧失或者可能丧失履行债务能力的其他情形。

本题中，F公司财务状况严重恶化，并且实际控制人正在抽逃资金，甲公司可以行使不安抗辩权。若甲公司证据充分，则中止履行合同后无须承担违约责任。

（3）甲公司无须继续履行合同。

理由：管理人自破产申请受理之日起“2个月”内未通知对方当事人，或者自收到对方当事人催告之日起“30日”内未答复的，视为解除合同。本题中，G公司管理人收到甲公司催告之日起30日内未予以答复，视为解除合同。

（4）甲公司不可以直接变卖H在L合伙企业中的财产份额，但可以要求H从合伙企业获取的收益或者依法“请求人民法院强制”H在合伙企业中的份额来清偿债务。

本期模拟试题及解析由北大东奥提供
东奥会计在线:http://www.dongao.com