

2014 年度注册会计师全国统一考试辅导教材

注册会计师考试 职业能力综合测试 (上册)

北京注册会计师协会 编

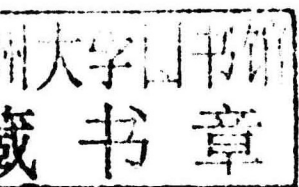


北京邮电大学出版社
www.buptpress.com

2014 年度注册会计师全国统一考试辅导教材

注册会计师考试
职业能力综合测试
(上册)

北京注册会计师协会 编



北京邮电大学出版社
www.buptpress.com

图书在版编目(CIP)数据

注册会计师考试职业能力综合测试. 全 2 册 / 北京注册会计师协会编. -- 北京:
北京邮电大学出版社, 2014. 5
ISBN 978-7-5635-3965-9

I. ①注… II. ①北… III. ①注册会计师—资格考试—习题集 IV. ①F233-44

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 099502 号

书 名: 注册会计师考试职业能力综合测试(上册)
责任著作者: 北京注册会计师协会 编
责 任 编 辑: 马晓仟
出 版 发 行: 北京邮电大学出版社
社 址: 北京市海淀区西土城路 10 号(邮编:100876)
发 行 部: 电话:010-62282185 传真:010-62283578
E-mail: publish@bupt.edu.cn
经 销: 各地新华书店
印 刷:
开 本: 787 mm×1 092 mm 1/16
印 张: 14
字 数: 360 千字
版 次: 2014 年 5 月第 1 版 2014 年 5 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5635-3965-9

定价(上、下册): 108.00 元

本册定价: 38.00 元

• 如有印装质量问题,请与北京邮电大学出版社发行部联系 •

本书推荐名单

(按汉语拼音排序)

事务所名称

1. 安永华明会计师事务所
2. 北京天圆全会计师事务所(特殊普通合伙)
3. 北京兴中海会计师事务所有限公司
4. 北京兴华会计师事务所(特殊普通合伙)
5. 北京永拓会计师事务所(特殊普通合伙)
6. 北京中天恒会计师事务所有限责任公司
7. 毕马威华振会计师事务所
8. 大信会计师事务所(特殊普通合伙)
9. 大华会计师事务所(特殊普通合伙)
10. 德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙)北京分所
11. 立信会计师事务所(特殊普通合伙)北京分所
12. 利安达会计师事务所(特殊普通合伙)
13. 瑞华会计师事务所(特殊普通合伙)
14. 天职国际会计师事务所(特殊普通合伙)
15. 信永中和会计师事务所(特殊普通合伙)
16. 致同会计师事务所
17. 中勤万信会计师事务所(特殊普通合伙)
18. 中审华寅五洲会计师事务所(特殊普通合伙)北京分所
19. 中审亚太会计师事务所(特殊普通合伙)
20. 中天运会计师事务所(特殊普通合伙)
21. 中兴华会计师事务所(特殊普通合伙)

编写组成员

郭文杰	王建新	汪 宁	张文丽	黄 杰
章海凤	陈 蕾	曹 阳	滕彦斌	王建军
李 卓	刘丰收	史璐明	张宏敏	任俊正
龙传喜	付 玉	季 丰	肖丽华	于雪曼
李茂英	聂 林	汪文锋	谢添湘	刘卓芹
乔国刚	赵子萌	孙 蕊	何 佳	

参与校对排版的人员

唐 蕾	刘 峥	王立立	高 雯	李宇璠
孙晓义	杨 勇	魏洪亮	吴川奇	宋琳琳
张志伟				

前 言

2009年,《注册会计师考试制度改革方案》中首次增加注册会计师综合阶段“职业能力综合测试”考试科目。该科目主要测试考生是否具备运用专业知识,有效解决实务问题的能力。

北京注册会计师协会已经成功举办了四届“执业能力综合测试”考试辅导工作,连续四年平均通过率在93%以上。针对注册会计师考试不断出现的新变化,北京注册会计师协会与时俱进,以服务于广大考生为宗旨,汇集百强事务所的业内资深专家与财经院校的优秀师资组建“北京注协教育培训专家团队”,深入研究近四年考试大纲、真题、样题,总结分析应试难点及考生心理,精心编写了北京注册会计师协会2014年注册会计师考试《职业能力综合测试》辅导教材上、下两册。

本教材在紧密结合综合阶段考试大纲,帮助考生在短时间内重温各科学学习要点的同时,特邀实务界顶级专家编写精品小案例,解决了考生在从专业阶段步入综合阶段的过程中,对材料阅读难以适应的难题。上册为跨章跨科目的精品小案例;下册延续经典案例模式,针对准则、政策及考试大纲的新变化,编排了案例内容,使之更加符合考试发展趋势。同时,书中还归纳了具有丰富执业经验的注册会计师长期积累的审计经验与技巧,使参加注册会计师综合阶段考试的考生能够将会计、审计的基础理论、新颁布的会计准则、审计准则、经济法、税法、公司战略与风险管理同实务操作结合起来,使考生真正领会注册会计师职业的真谛,在最短的时间内提升至综合阶段考试要求。为应对英语考核,部分案例中设计了英文题目。

本书的读者包括:

注册会计师综合阶段考试的学生,通过对本书的学习,能够尽快掌握综合阶段考试的要领,顺利通过综合阶段考试;

执业注册会计师及从业人员,将本书作为执业参考书籍,有助在工作中更好地运用职业判断能力,解决实际工作难题;

财经类专业学子,从本书中能直接接触实务案例,学习实务技能,提升理论与实践相结合的能力。

对于本书中的疏漏、错误之处,恳请读者指正。

最后,衷心祝愿广大考生顺利通过注册会计师综合阶段考试!

北京注册会计师协会考前辅导教材编写组

2014年4月

目 录

Concent

职业能力综合测试 试卷一	/ 1
案例 1	/ 3
案例 2	/ 7
案例 3	/ 18
案例 4	/ 24
案例 5	/ 31
案例 6	/ 36
案例 7	/ 43
案例 8	/ 50
案例 9	/ 57
案例 10	/ 70
案例 11	/ 76
案例 12	/ 83
案例 13	/ 89
案例 14	/ 95
案例 15	/ 101

职业能力综合测试 试卷二	/ 113
案例 1	/ 115
案例 2	/ 119
案例 3	/ 127

案例 4	/	134
案例 5	/	139
案例 6	/	149
案例 7	/	157
案例 8	/	164
案例 9	/	168
案例 10	/	173
案例 11	/	180
案例 12	/	186
案例 13	/	192
案例 14	/	200
案例 15	/	206

职业能力综合测试 试卷一

第一部分 案例资料

欢乐玩具股份有限公司(以下简称“欢乐玩具”)主要从事电子电动塑胶玩具的研发、生产和销售,产品涵盖电动火车、电动汽车、线控仿真飞机、机器人、婴儿玩具及磁性学习写字板等诸多系列,为市场提供了大量科技含量高、品质优良的玩具产品。公司自有的“GOLDTIME”品牌玩具在欧盟、拉美、俄罗斯、日本、美国、中东及亚洲国家享有较高市场知名度,是我国玩具行业出口的龙头企业。

注册会计师黄兴在实施审计过程中发现以下问题。

事项 1:欢乐玩具经中国证监会核准增发新股,以募集资金购并知名玩具专业零售连锁店以扩大其在东南亚,尤其是日本和韩国的零售市场占有率。收购目标喜悦玩具公司在包括日本和韩国的数个东南亚国家中拥有品牌连锁店。

事项 2:欢乐玩具于 2013 年 2 月份增发人民币普通股(A 股)1 000 万股,每股发行价格为 32 元,募集资金总额为 32 000 万元,扣除包括承销及保荐费、审计验资费用、律师费用、股份登记托管费用、信息披露及路演费用在内的证券发行费用 2 000 万元后,募集资金净额为 30 000 万元。证券发行费用 2 000 万元中,除支付祥和证券股份有限公司(以下简称“祥和证券”)承销佣金、保荐费用合计 1 600 万元外,其他发行费用 400 万元中,包括审计、法律服务、评估咨询等专业机构服务费用 300 万元和广告费 20 万元、路演费 20 万元和上市酒会费 60 万元。

欢乐玩具财务经理陈明就该事项做出如下会计处理:将收到募集资金净额 30 000 万元中的 1 000 万元计入新增注册资本,另外 29 000 万元增加资本公积,同时将 30 000 万元作为募集资金存放的起点金额。

第二部分 测试问题

1. 根据相关资料,判断财务经理陈明现有账务处理是否正确,并说明理由。
2. 根据相关税收法规规定,简述发行费用适用的所得税前扣除政策。

第三部分 解题思路与相关知识点



问题1 根据案例资料,判断财务经理陈明现有账务处理是否正确,并说明理由。



参考答案

陈明现有账务处理不正确。

理由:根据相关规定,上市公司股票发行费用(或交易费用)应当按照下列两种情况分别处理:(1)承销费、保荐费、上网发行费、招股说明书印刷费、申报会计师费、律师费、评估费等与发行权益性证券直接相关的新增外部费用,应自所发行权益性证券的发行收入中扣减,在权益性证券发行有溢价的情况下,自溢价收入中扣除,在权益性证券发行无溢价或溢价金额不足以扣减的情况下,应当冲减盈余公积和未分配利润;(2)广告费、路演及财经公关费、上市酒会费等其他费用,应在发生时计入当期损益。

案例中,应当在现有账务处理的基础上,借记管理费用 100 万元,贷记资本公积 100 万元。并将 100 万元归还至募集资金专户,退回后募集资金净额为 30 100 万元。



相关知识点

会计准则等

一、《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》第十一条

企业发行权益工具收到的对价扣除交易费用(不涉及企业合并中合并方发行权益工具发生的交易费用)后,应当增加所有者权益;回购自身权益工具支付的对价和交易费用,应当减少所有者权益。企业在发行、回购、出售或注销自身权益工具时,不应当确认利得或损失。

二、中国证监会会计部发布的《上市公司执行企业会计准则监管问题解答》

对上市公司在发行权益性证券过程中发生的各种交易费用及其他费用,应如何进行会计核算的解答中规定,上市公司为发行权益性证券发生的承销费、保荐费、上网发行费、招股说明书印刷费、申报会计师费、律师费、评估费等与发行权益性证券直接相关的新增外部费用,应自所发行权益性证券的发行收入中扣减,在权益性证券发行有溢价的情况下,自溢价收入中扣除,在权益性证券发行无溢价或溢价金额不足以扣减的情况下,应当冲减盈余公积和未分配利润;发行权益性证券过程中发生的广告费、路演及财经公关费、上市酒会费等其他费用应在发生时计入当期损益。

三、财会[2010]25 号文件 第七条

上市公司对因发行权益性证券而发生的有关费用进行会计处理也做出如下特别规定,即企业为发行权益性证券(包括作为企业合并对价发行的权益性证券)发生的审计、法律服务、评估咨询等交易费用,应当分别按照《企业会计准则解释第 4 号》和《企业会计准则第 37 号——金融工具列报》的规定进行会计处理;但是,发行权益性证券过程中发生的广告费、路演费、上市酒会费等费用,应当计入当期损益,并自 2010 年 1 月 1 日起施行。



问题2 根据相关税收法规规定,简述发行费用适用的所得税前扣除政策。

(1) 对与发行权益性证券直接相关的新增外部费用 1 900 万元(2 000—20—20—60),应自所发行权益性证券的发行收入 32 000 万元中扣减,不得税前扣除。

(2) 发行权益性证券过程中发生的广告费、路演费、上市酒会费等其他费用 100 万元(20+20+60),应将其中 40 万元(20+20)作为广告费和业务宣传费,60 万元作为业务招待费遵循相关税前扣除政策的规定,在税前扣除。此外,企业发生的与生产经营活动有关的业务招待费支出,按照发生额的 60%扣除,但最高不得超过当年销售(营业)收入的 5%。企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费支出,除国务院财政、税务主管部门另有规定外,不超过当年销售(营业)收入 15%的部分,准予扣除;超过部分,准予在以后纳税年度结转扣除。



相关知识点

2014 年注册会计师《税法》教材 第十章 企业所得税法

一、《财政部、国家税务总局关于企业手续费及佣金支出税前扣除政策的通知》(财税[2009]29 号)第二条

对企业为发行权益性证券支付给有关证券承销机构的手续费及佣金不得在税前扣除的规定。而对除此以外的股票发行费用,税法并未做出明确规定。根据《国家税务总局关于做好 2009 年度企业所得税汇算清缴工作的通知》(国税函[2010]148 号)第三条规定,在计算应纳税所得额时,企业财务、会计处理办法与税收法律、行政法规的规定不一致的,应当依照税收法律、行政法规的规定计算。《企业所得税法》规定不明确的,在没有明确规定之前,暂按企业财务、会计规定计算,即以会计核算为应纳税所得额计算基础。

二、企业所得税扣除原则和范围

要点	具体规定	
扣除原则 (5 个)	权责发生制原则、配比原则、相关性原则、确定性原则、合理性原则	
基本范围 (5 个)	与取得收入有关的、合理的支出,包括成本、费用、税金、损失和其他支出	
具体项目 和标准	按照实际生额扣除 (在符合扣除原则的前提下)	工薪、社保、财险、向金融机构借款利息、汇兑损失、劳动保护费
	职工福利费	不超过工资薪金总额 14% 的部分准予扣除
	工会经费	不超过工资薪金总额 2% 的部分准予扣除
	职工教育经费	不超过工资薪金总额 2.5% 的部分准予扣除,超过部分当年不得扣除,但准予结转以后纳税年度扣除
	补充养老、补充医疗	分别不超过工资薪金总额的 5% 的部分准予扣除
	利息费用	不超过金融企业同期同类贷款利率计算的利息准予扣除;关联企业利息费用符合比例的可以扣除(接受关联方债权性投资与其权益性投资比例为:金融企业 5:1,;其他企业 2:1)
	业务招待费	按照发生额的 60% 扣除,但最高不得超过当年销售(营业)收入的 5%
	广告费和业务宣传费	不超过当年销售(营业)收入 15% 以内的部分准予扣除;超过的部分,准予在以后纳税年度结转扣除

续表

要点	具体规定	
	公益性捐赠支出	不超过年度利润总额 12% 的部分,准予扣除
	手续费和佣金	一般企业:不超过收入金额的 5% 准予扣除。 财产保险企业:不超过保费收入净额的 15% 人身保险企业:不超过保费收入净额的 10%
	限定手续扣除	总机构分摊的费用、资产损失
	限定用途扣除	环境保护专项基金
	电信企业的佣金支出	电信企业在发展客户、拓展业务等过程中因委托销售电话入网卡、电话充值卡所发生的手续费及佣金支出,不超过企业当年收入总额 5% 的部分,准予在企业所得税前据实扣除
	企业发生的维简费	企业实际发生的维简费支出,属于收益性支出的,可作为当期费用税前扣除;属于资本性支出的,应计入有关资产成本,并按企业所得税规定计提折旧或摊销费用在税前扣除

三、企业所得税税前不得扣除的项目

(一) 向投资者支付的股息、红利等权益性投资收益款项。

(二) 企业所得税税款。

(三) 税收滞纳金,是指纳税人违反税收法规,被税务机关处以的滞纳金。

(四) 罚金、罚款和被没收财物的损失,是指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。

(五) 超过规定标准的捐赠支出。

(六) 赞助支出,是指企业发生的与生产经营活动无关的各种非广告性质支出。

(七) 未经核定的准备金支出,是指不符合国务院财政、税务主管部门规定的各项资产减值准备、风险准备等准备金支出。

(八) 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。

(九) 与取得收入无关的其他支出。

第一部分 案例资料

资料 (一)

注册会计师在审计过程中的发现

1. 昊天事务所接受委托对天翔公司 2013 年度财务报表实施审计,在审计时发现:

2013 年 1 月天翔公司开立了股票账户,频繁进行股票买卖交易,管理层解释该交易系以赚取差价为目的进行的投资活动。天翔公司 2013 年 1 月成立了风险投资小组,该小组全权负责股票买卖交易,投资小组由风险管理人员(审计部经理兼任)、组长(财务经理兼任)和交易员组成。天翔公司董事会针对高风险投资制订了盈亏奖惩政策。经统计,2013 年交易性金融资产(股票)借方累计发生额约为 50 亿元左右。注册会计师通过调查发现,2013 年度证券市场中大部分股票价格震荡下行,特别是 2013 年 10 月至 2014 年 1 月,证券股票市场的一轮急速下跌,投资者损失惨重。

2. 审计人员抽查凭证时发现:

(1) 2013 年 5 月 20 日,天翔公司购入 20 万瑞华风电股票,占表决权股份的 0.01%,支付价款合计 500.50 万元,其中:证券公司佣金为 0.5 万元,已宣告尚未发放的现金股利 10 万元;因投资额较大,天翔公司调研发生差旅费用 1 万元。天翔公司按 501.50 万元计入“交易性金融资产”核算。

(2) 2013 年 1 月 20 日,天翔公司购入 20 万华神股份股票,占表决权股份的 0.5%,支付价款合计 100.10 万元,其中:证券公司佣金 0.10 万元。天翔公司按 100.10 万元计入“交易性金融资产”核算。2013 年 12 月 31 日天翔公司将其重分类为“可供出售金融资产”,理由是对该项投资改变了投资目的,不以赚取差价为目的而准备长期持有,并且已经以该股票进行了质押贷款。

资料 (二)

注册会计师在实施审计时,根据天翔公司提供的科目发生额及余额对照表获得如下数据

单位：万元

明细账户	2013 年 12 月 31 日	2012 年 12 月 31 日
交易性金融资产——股票	2 458.00	
交易性金融资产——股票公允价值变动	186.00	
可供出售金融资产——股票	1 081.00	
可供出售金融资产——股票公允价值变动	-162.00	
递延所得税资产——可供出售金融资产	40.50	
递延所得税负债——交易性金融资产		
资本公积——其他资本公积(可供出售金融资产)	-121.50	

明细账户	2013 年度	2012 年度
公允价值变动损益——股票	195.00	
投资收益——股票买卖收益	320.00	
投资收益——股票分红收益	70.00	

注意：天翔公司经营不善，已连续亏损多年，预计未来几年内仍无实质性改善。

资料 (三)

注册会计师针对交易性金融资产实施的主要审计程序

1. 获取 2013 年末《股票数量与余额明细表》，将余额与总账、明细账及财务报表进行了核对。
2. 获取 2013 年末股票账户对账单，将结存数量与《股票数量与余额明细表》中的数量进行了核对。
3. 从明细账中抽取股票增加及减少的记账凭证进行检查，增加及减少抽取比例均占发生额 20% 左右，检查了其原始凭证是否完整合法，并对发现的会计处理不正确的部分进行了调整。

第二部分 测试问题

1. 根据资料一，针对审计人员抽查凭证发现的情况，分析天翔公司的会计处理是否正确，并简要说明理由。
2. 根据资料二，并结合其他信息，分析天翔公司的会计处理是否正确，并简要说明理由。
3. 根据资料一、资料二，识别天翔公司 2013 年度财务报表存在的认定层次的重大错报风险，并简要说明理由。
4. 根据资料一、资料二，分析天翔公司是否存在舞弊风险，并简要说明理由。
5. 根据资料三，分析注册会计师针对交易性金融资产实施的审计程序是否恰当，简要说

明理由,并请提出改进建议。

6. 针对天翔公司股票投资的事项,请回答下列问题。

(1) 天翔公司进行股票买卖交易,是否属于营业税的纳税范围?如需要缴纳营业税,其计税依据如何确定?

(2) 天翔公司进行股票投资交易,其分回的股息、红利在什么情况下可以作为企业所得税免税收入?

(3) 天翔公司进行股票投资交易,其资产计税基础如何确定?如发生股票买卖损失,需要采用清单申报还是专项申报的方式进行企业所得税税前扣除?

第三部分 解题思路与相关知识点

 **问题1** 根据资料一,针对审计人员抽查凭证发现的情况,分析天翔公司的会计处理是否正确,并简要说明理由。

(1) 天翔公司将购买股票支付的证券公司佣金及发生的差旅费计入交易性金融资产不正确。

以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产初始确认时,应按公允价值计量,相关交易费用应当直接计入当期损益。其中,交易费用是指可直接归属于购买、发行或处置金融工具新增的外部费用。所谓新增的外部费用,是指企业不购买、发行或处置金融工具就不会发生的费用。

证券公司的佣金属于上述交易费用,根据规定应计入当期损益(冲减“投资收益”)。而为购买股票发生的差旅费用不属于上述所讲的交易费用,应计入当期损益(计入“管理费用”)。

(2) 天翔公司将购买股票支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利计入交易性金融资产不正确。

企业取得以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产所支付的价款中,包含已宣告但尚未发放的现金股利的,应当单独确认为应收项目(应收股利)。

(3) 天翔公司将交易性金融资产重分类为可供出售金融资产是不正确的。

某项金融资产划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产后,不能再重分类为其他类别的金融资产。

相关知识点

2014年注册会计师《会计》教材 第二章 金融资产

一、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产概述

以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产,可以进一步分为交易性金融资产和指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。