

2011年《高级会计实务》自测试题

参考答案

■ 郑庆华 赵 耀 刘正兵 刘凤委

案例分析题一

【分析提示】

1. 事项(1)的不当之处有:①审计委员会对甲公司内部控制负责。理由:董事会对内部控制的建立健全和有效实施负责。

②审计委员会专门负责内部控制制度设计。理由:审计委员会的职责有审查内部控制的设计、监督内部控制有效实施、组织开展内部控制自我评价、与中介机构就内部控制审计和其他相关事宜进行沟通协调等。③由甲公司总经理兼任审计委员会主任,成员包括财务总监、内部控制部门负责人等。理由:审计委员会负责人及其成员必须具备相应的独立性、良好的职业操守和专业胜任能力,总经理、财务总监、内控部门负责人属于经理层,不宜担任审计委员会成员,执行与检查应该分开。

2. 事项(2)的不当之处有:①绝对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。理由:内部控制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。②要求内部控制部门不惜采取一切代价做好内部控制工作。理由:不符合成本效益原则。③从内部环境、风险评估、预算控制、信息管理和内部监督五要素着手做好内部控制工作。理由:内部控制五要素是内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通和内部监督。

3. 事项(3)的不当之处有:①董事长主要把握对外投资的重大方向和生产经营的重大战略决策。理由:按照公司法的规定,股东大会行使投资方向和经营方针的决策权;董事会依法行使日常经营决策权。②董事长审批对外投资500万元以上的项目支出,总经理审批200万元以上的日常支出。理由:企业的重大决策、重大事项、重要人事任免及大额资金支付业务等,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。

4. 事项(4)不存在不当之处。

5. 事项(5)的不当之处是:没有百分之百的把握不要签订合同。理由:在生产经营中处处充满风险,企业应进行目标设定、风险识别、风险分析以及风险应对,无法承受的风险,实行风险回避,不能签订合同;可以承受但风险较大的事项,应采取风险降低、风险分担等方法,将风险降低到可以承受的范围内。

6. 事项(6)的不当之处有:①财务部制订筹资方案,财务部经理审批方案。理由:财务部是筹集资金的执行机构,筹资方案的审批应通过管理层、董事会或股东大会审批。②严禁改变资金用途。理由:由于市场环境变化确需改变资金用途的,应当履行相应的审批程序,严禁擅自改变资金用途。

7. 事项(7)的不当之处有:①内部监督本身不作为评价的对象。理由:内部监督是内部控制五要素之一,应该作为评价对象,从是否建立内部监督制度等内容上

进行评价。②不采用个别访谈法、专题讨论法和穿行测试法。理由:企业应根据评价内容和被评价单位具体情况,综合运用各种评价方法。③对设计缺陷没有过多关注。理由:内部控制是一个动态的过程,随着环境的变化,以前有效的内部控制制度,可能会失效,因此,内控评价中也应着重关注内部控制设计缺陷。④非财务报告内部控制重大缺陷不向社会公开披露。理由:内部控制缺陷包括财务报告内部控制缺陷和非财务报告内部控制缺陷,企业董事会对内部控制整体有效性发表意见并对外披露。

8. 事项(8)的不当之处有:①A会计师事务所只需对甲公司内部控制评价部门的工作底稿进行复核,无需进行单独测试。理由:内部控制审计和内部控制评价两者存在本质区别,注册会计师可以利用内部控制评价中的工作底稿,但必须在风险评估基础上,确定测试所需收集的证据,形成完整的工作底稿,依据充分、适当的证据出具审计报告。②A会计师事务所承诺将出具无保留意见内部控制审计报告。理由:注册会计师应在对获取的证据进行评价的基础上,形成对内部控制有效性的意见,分别出具无保留意见审计报告、否定意见审计报告和无法表示意见审计报告。

案例分析题二

【分析提示】

1. 资产占用资金增量=(20 000-16 000)×

$(600+1\ 800+2\ 800+4\ 800-1\ 800-1\ 200) / 16\ 000=1\ 750$ (万元); 对外筹集资金量 $=1\ 750-20\ 000 \times 10\% \times (1-60\%)=950$ (万元)。

2. 销售收入增长率 $= (20\ 000-16\ 000) / 16\ 000=25\%$; 资产负债率 $= (2\ 000+500+1\ 800 \times 1.25+1\ 200 \times 1.25) / (10\ 000 \times 1.25) =50\%$ 。

3. 资产占用资金增量 $= (20\ 000-16\ 000) \times (1\ 800+2\ 800+4\ 800-1\ 800-1\ 200) / 16\ 000=1\ 600$ (万元); 对外筹资额 $=1\ 600-100-20\ 000 \times 10\%=-500$ (万元)。结果表明, 无需追加对外融资, 企业现金释放加内部留存就可以满足扩张的需要。

案例分析题三

【分析提示】

1. 应采用股票期权方式。理由: 公司高速增长, 资金压力会比较大, 采用股票期权方式, 一方面可以避免公司因股权激励产生现金流出, 另一方面, 激励对象行权时, 公司还会产生现金流入。

2. 根据规定, 回购股份数量不得超过公司已经发行股份的5%, 所以上限是 $10\ 000 \times 5\%=500$ (万股)。

3. 回购后的净资产总额 $=10\ 000 \times 5-500 \times 5 \times 110\%=47\ 250$ (万元); 回购后的每股净资产 $=47\ 250 / (10\ 000-500) =4.97$ (元)。

回购后的股价 $= (5/5) \times 4.97=4.97$ (元)。

4. 回购后的净资产总额 $=10\ 000 \times 5-500 \times 6 \times 110\%=46\ 700$ (万元); 回购后的每股净资产 $=46\ 700 \div (10\ 000-500) =4.92$ (元)。回购前的市盈率 $=6/0.30=20$; 回购后的每股收益 $=0.30 / (1-5\%) =0.316$ (元); 回购后的股价 $=0.316 \times 20=6.32$ (元)。

5. 不会。理由: 根据相关规定, 当最近一个会计年度的财务会计报告被注册会计师出具否定或无法表示意见的审计报告时, 公司不得实施股权激励计划。本案例中, 华新公司最近一个会计年度的财务会计报告被出具的是保留意见, 因此, 不影响2010年的股权激励计划。

6. 会对公司业绩产生影响。理由: 按照股份支付准则规定, 对于股份支付, 企业应在等待期内的每个资产负债表日, 将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用。

7. 服务满3年和公司股价年增长10%以上是可行权条件, 其中服务满3年是一项服务期限条件, 10%的股价增长要求是一项市场业绩条件。虽然公司要求管理层成员将部分薪金存入统一账户保管, 但不影响其可行权性, 因此统一账户条款不是可行权条件。

会计处理为: 第一年年末确认的服务费用 $=600 \times 90\% \times 1/3=180$ (万元)。因此, 借记管理费用180万元, 贷记资本公积——其他资本公积180万元。第二年年末累计确认的服务费用 $=600 \times 95\% \times 2/3=380$ (万元), 第二年年末应确认的费用 $=380-180=200$ (万元)。因此, 借记管理费用200万元, 贷记资本公积——其他资本公积200万元。第三年年末累计确认的服务费用 $=600 \times 94\%=564$ (万元), 第三年年末应确认的费用 $=564-380=184$ (万元)。因此, 借记管理费用184万元, 贷记资本公积——其他资本公积184万元。

最后, 94%的管理层成员满足了市场业绩条件之外的全部可行权条件。尽管股价年增长10%以上的市场条件未得到满足, 华新公司在3年的年末也应确认管理层提供的服务, 并相应确认费用。

案例分析题四

【分析提示】

1. (1) 总经理的发言不存在不当之处。

(2) 销售部经理发言的不当之处: 买入美元进行套期保值。理由: 此时应进行卖出套期保值, 而不是买入套期保值。

(3) 风险管理部经理发言的不当之处: 在第5年年末卖出5亿美元。理由: 甲公司持有美元资产, 为了防范美元汇率贬值带来的风险, 应该按照约定的收汇日期将收到的外汇金额出售给中国银行, 即在每年年末出售1亿美元给中国银行, 这样才能实现回避外汇风险的目的。

(4) 财务部经理的发言不存在不当之处。

2. ①上述套期关系中, 远期外汇合约属于套期工具, 长期应收款5亿美元属于被套期项目。②该套期工具远期外汇合约, 既可以指定为公允价值套期, 也可以指定为现金流量套期。③该套期保值可以运用套期保值会计进行处理。因为满足运用套期保值会计的条件, 如套期经过董事会批准、预期套期高度有效等。④在上述套期被指定为公允价值套期时, 套期工具账面价值因汇率变动形成的利得或损失应当计入当期损益; 被套期项目因被套期风险形成的利得或损失也应当计入当期损益。

案例分析题五

【分析提示】

预算执行

1. 甲单位将应上缴财政专户的预算外资金直接作为单位收入的做法不正确。正确做法: 应上缴财政专户的预算外资金要及时足额缴入财政专户, 不能直接作为单位收入。

2. 甲单位动用乙单位专项经费垫支办公经费的做法不正确。正确做法: 甲单位应将专项经费全额(及时)拨付给乙单位。

3. 甲单位将超收的非财政补助收入100万元安排职工福利支出的做法不正确。正确做法: 中央部门应当严格执行批准的基本支出预算。执行中发生的非财政补助收入超收部分, 原则上不再安排当年的基本支出, 可报财政部批准后, 安排项目支出或结转下年使用。

4. 会计核算实施方案不正确。正确做法: “拨入经费”科目和“预算外资金收入”科目应在“基本支出”和“项目支出”两个二级科目下, 按《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的“项”级科目设置明细账。

预算编制

1. 甲单位人员经费分类不正确。理由: 人员经费属于典型的工资福利支出, 按照支出经济分类应该列入工资和福利支出。

2. 甲单位改建职工食堂分类不正确。理由: 按照支出经济分类应该列做其他资本性支出, 而不是基本建设支出。

3. 乙单位房屋日常维修经费分类不正

确。理由：按照支出功能分类应该列入教育类，按照支出经济分类应该列入商品和服务支出。

4.乙单位助学金经费分类不正确。理由：按照支出功能分类应该列入教育类，按照支出经济分类应该列入对个人和家庭的补助。

案例分析题六

【分析提示】

1.北海公司出售可供出售金融资产的会计处理正确。理由：北海公司在证券市场上出售丁公司债券，与债券有关的风险报酬已经转移，故应终止确认该金融资产，同时确认投资收益300万元。转让金融资产损益=实际收到的价款6 000—金融资产账面价值5 900+其他资本公积转入200=300（万元）。

2.方案1：北海公司将应收账款出售给丙公司，因为不附追索权，表明相关的风险报酬已经转移给丙公司，故应终止确认该应收账款，并将取得的价款3 100万元与账面价值3 000万元的差额100万元计入当期损益。

方案2：北海公司将应收账款账面余额5 000万元委托信托公司设立信托，由信托公司以该应收账款的未来现金流量为基础向社会公众发行资产支持证券，北海公司承担该应收账款的收益或风险，表明相关的风险报酬并没有转移，故不应终止确认应收账款。应将收到的债券款确认为负债，按期确认利息费用。

3.因北海公司在应收票据贴现中保留了有关的风险和报酬，故不应终止确认该应收票据，而应将收到的票据款确认为负债，其账面价值4 000万元与收到的票据款3 960万元之间的差额40万元，应在4个月的贴现期内确认为利息费用。

4.北海公司出售甲公司股票的会计处理不正确。理由：该业务属于金融资产售后回购，而且回购价为当日市价，这表明与该金融资产有关的风险和报酬已经转移，应终止确认该金融资产，同时确认金融资产转移利得或损失。正确的会计处理：北海公司终止确认持有的甲上市公司股票，并确认投

资收益1 000万元（取得价款8 000—金融资产账面价值7 900+公允价值变动损益转入900）。

5.因北海公司判断返售的可能性极小，与该股票有关的风险和报酬已经转移，故应终止确认该金融资产，将收到的价款6 000万元与金融资产账面价值之间的差额200万元计入投资收益，同时将原计入资本公积的金额50万元也转入投资收益，因此投资收益共增加了250万元。同时北海公司应将发行看跌期权收到的价款确认为衍生金融负债，期末按公允价值计量并将公允价值变动计入当期损益。

案例分析题七

【分析提示】

1.股权资本成本=4.784%+1.5×6%=13.784%。

2.加权平均资本成本=0.4/(1+0.4)×7.54%+1/(1+0.4)×13.784%=12%。

3.大宇公司第1~4年的自由现金流量如表所示。

4.预测期第4年年末的价值=906.04×

大宇公司第1~4年的自由现金流量表

单位：万元

		1	2	3	4
销售收入增长率		8%	6%	4%	2%
销售收入	20 000	21 600	22 896	23 811.84	24 288.08
EBIT		1 080	1 144.8	1 190.59	1 214.40
EBIT×(1-T)		810	858.6	892.94	910.8
净营运资本	200	216	228.96	238.12	242.88
净营运资本增加		16	12.96	9.16	4.76
自由现金流量		794	845.64	883.78	906.04

$(1+2\%) / (12\%-2\%) = 9\ 241.61$ （万元）。

5.预测期第1年年初的企业价值=794×(P/F, 12%, 1)+845.64×(P/F, 12%, 2)+883.78×(P/F, 12%, 3)+906.04×(P/F, 12%, 4)+9 241.61×(P/F, 12%, 4)=794×0.8929+845.64×0.7972+883.78×0.7118+906.04×0.6355+9 241.61×0.6355=8 461.01（万元）

6.彩色激光打印机的市场竞争相当激烈。大宇公司的战略是以低成本生产并销售高质量激光打印机。提高质量的关键是

减少制造过程中的残次品。而管理成本的关键是应付大宇公司的高固定成本。为了降低单位产品的成本，大宇公司必须生产更多的产品或消除过剩生产能力。从计分卡上可以了解到大宇公司2010年度的战略实施并不成功。虽然公司达到了学习和增长方面以及内部业务流程方面的预期业绩，但它远没有达到客户和财务方面的预期业绩。因此大宇公司没有在目标市场上取得成功，也未能降低固定成本。

7.大宇公司的计分卡无法说明为什么公司2010年度没有达到目标市场份额。应增加反映市场份额变动原因的主要指标，例如，可以根据产品性能、质量、价格、服务以及可供性来衡量客户对其打印机产品的满意度。同时，应该增加衡量其打印机产品与市场其他彩色激光打印机产品之间差异的指标。

8.大宇公司应该在学习和成长方面增加客户满意度指标，在其内部业务流程方面增加新产品开发指标。在学习和成长方面，现有计分卡指标的重点在于流程，而非人员和创新。因此应该包括员工培训和

员工满意度。这样公司就可以衡量与员工有关的指标的改进能否改善内部业务流程指标、市场份额以及财务业绩。在内部业务流程中增加新产品开发指标同样非常重要。当大宇公司降低产品残次率时，由于许多成本是固定的，所以公司成本不会相应降低，而是会有更多的生产能力。这里的关键问题是公司如何从这部分生产能力中获得价值。其中一个重要的方法是利用这些生产能力生产和销售新产品。当然如果这个战略可行的话，公司必须在提高质量的同时进行新产品开发。因此，计分卡

应该包含一些监督新产品开发进程的指标。如果不开发和销售新产品(或进行精简)而盲目提高质量只会导致更差的财务业绩。

9.提高质量的同时大力进行精简以消除闲置生产能力有很大难度。大字公司要提高质量,关键是要对员工进行培训和授权。随着质量的提高,生产能力就会得到释放,但由于成本是固定的,质量的提高并不会自动导致成本的降低。为了降低成本,大字公司的管理层必须采取行动,如出售设备和裁减员工等。但公司管理层不能裁减员工,因为正是他们的努力工作和提高技能才带来了质量的提高。同时,如果公司开始裁减员工,将会打击余下员工的积极性。因此,公司的管理层首先应做的是利用新增的生产能力来出售更多的产品。如果此举行不通,则公司只能进行精简,那么在精简时应努力不要伤害员工的积极性,可以采取提前退休和主动离职等方法。

案例分析题八

【分析提示】

1.由于并购后黄海公司存续,而W公司解散,故属于吸收合并;若从竞争角度看,由于W公司属于黄海公司的竞争者,两企业处于同一地域,因此该并购为横向并购;从两公司合并前的关系来看,属于非同一控制企业合并。

2.市盈率(P/E)=1 500/136=11.03。

3.企业价值(EV)=股权的市场价值+债务-(超额)现金=1 500+740-50=2 190(万元)。

4. $EV/EBITDA=2\ 190/(200+100+100)=5.48$ 。

5.从可比公司X的P/E和EV/EBITDA两指标来看, X公司的P/E值(10.8)略小于W公司(11.03);而X公司的EV/EBITDA指标(6)略高于W公司(5.48)。由于不同的计算方法估计的公司价值结果会有差异,如果考虑到公司并购后将会得到更大速度的发展,从整体而言,公司的并购价格是合理的。

6.方案一较优。理由:为了控制企业的总体风险,企业应当选择保守的筹资

战略,鉴于目前公司资产负债率为67.7%(=8000/12 000),如果再大幅度借款,将进一步增加财务杠杆,从而使得风险失控。企业选择权益筹资方案将为公司提供稳定的长期资金来源,有助于降低财务风险。但缺陷是权益筹资在企业经营效率不能得到实质性提升的情况下,会降低每股收益。

案例分析题九

【分析提示】

1.事项(1)的处理不正确。正确的处理:根据《事业单位会计制度》,课题经费结余留归本单位的,应转入事业基金而非事业结余。

2.事项(2)的处理不正确。理由:①未经审批,甲单位不得擅自调整基建预算,挪用基建资金。②购置空调、办公家具属于当年未安排预算的支出,事业单位不能办理无预算、超预算的支出。正确的处理:甲单位应立即采取措施,将56万元用于购置空调、办公家具等的非预算支出原渠道归还。

3.事项(3)的处理不正确。正确的处理:依据《财政国库管理制度改革试点会计核算暂行办法》,甲单位应当依据收到的代理银行盖章的《财政授权支付额度到账通知书》,增加零余额账户用款额度40万元,增加财政补助收入40万元。

4.事项(4)的处理不正确。正确的处理:依据《财政国库管理制度改革试点会计核算暂行办法》,该事业单位应当依据代理银行转来的有关票据,增加财政应返还额度16万元,增加财政补助收入16万元;同时,增加财政应返还额度11万元,增加零余额账户用款额度11万元。

5.事项(5)的处理不正确。根据《事业单位会计制度》规定,不能办理无预算、超预算的拨款和支出,不能向没有经费领拨关系的单位进行预算拨款。因此,甲单位办理拨款的资金来源不正确,应以自筹资金调剂给乙单位。

6.事项(6)的处理不正确。理由:依据《行政单位国有资产管理暂行办法》规定,应由资产管理部门会同财务部门、技术部

门审核鉴定后,提出处置意见;在规定权限内,单位自行处置,同时取得的残值收入,实行“收支两条线”管理,不再计入其他收入。正确的会计处理:减少固定基金18万元,减少固定资产18万元;同时,增加银行存款1万元,增加应缴财政专户款1万元。

7.事项(7)的处理不正确。理由:根据《事业单位会计制度》,乙单位是独立核算的下属单位,其上缴的经营收益应记入“附属单位缴款”。正确的会计处理为:增加银行存款8万元,增加附属单位缴款8万元。

8.事项(8)的处理不正确。正确的处理:增加固定资产600万元,增加固定基金100万元,增加其他应付款500万元;同时,确认事业支出100万元,减少银行存款100万元。

9.事项(9)的处理不正确。正确的处理:甲单位事业基金中一般基金结余=8 000-7 000-500+500=1 000万元。

(作者单位:北京化工大学 山东理工大学

江苏经贸学院 上海国家会计学院)

责任编辑 周愈博

● 短讯

近日,海关总署正式批准上海浦东发展银行(以下简称浦发银行)新一代海关税费电子支付(即新银关通系统)正式上线运行。该新系统全面整合了原有的银关通、上海海关EDI支付系统的各项功能与优点,不但改进了原有业务流程中的不足,进一步提升了操作的便利性,而且还增加了各种费类支付、保证金支付、保证金转税以及滞纳金支付等功能,进一步提升了浦发银行服务进出口企业通关的综合能力。

(本刊通讯员)