

# 2014年《高级会计实务》自测试题

## 参考答案

■ 陈华亭 朱俊朴

### 案例分析题一

#### 【分析提示】

1.(1) 内部环境方面的不当之处：强调惩罚为主的人力资源政策，以惩罚辞退作为威慑员工积极工作的手段。理由：人力资源政策应当有利于企业可持续发展，一般包括员工的聘用、培训、辞退与辞职；员工的薪酬、考核、晋升与奖惩。企业应当将职业道德修养和专业胜任能力作为选拔和聘用员工的重要标准。

(2) 风险评估方面的不当之处：风险评估主要包括目标设定、风险识别、风险分析和风险规避。理由：风险评估主要包括目标设定、风险识别、风险分析和风险应对。

和注会考试中巨大的付出不同，事务所起点阶段的工资往往较低。在我看来，一份起步阶段工作的待遇如何，也许并不重要，重要的是能不能在这份工作中获得积累。在职业生涯的起点，所选择的单位和引路人对自己职业生涯的发展影响很大。

2004年年末，我选择了一家外资事务所，这个事务所的质量控制流程很严格，领导对报告业务质量要求很高。一位部门经理成了我的审计老师，他说，这份工作有利于我在专业上的学习与提高。

一年多后，我成为一个项目经理，开始独立带队去企业审计。同时，每个月为7~8个客户提供财税方面的咨询服务。我的工作开始慢慢得到客户与领导的认

(3) 控制活动方面的观点恰当。

(4) 信息与沟通方面的不当之处：确保信息在企业与外部之间进行有效沟通。理由：信息与沟通应当确保信息在企业内部、企业与外部之间进行有效沟通。

(5) 内部监督方面的不当之处：由财务部主管兼任内部审计部门主管。理由：公司内部审计部门的主管应由公司审计委员会批准，内部审计部门应当独立于被复核的职能部门，不能由财务部主管兼任。

2.(1) 甲子公司在生产中没有对生产过程中产生的边角料和废品进行相关会计记录，不符合会计系统控制和财产保护控制的要求。甲子公司应该完善会计系统控制，为生产过程各个环节设置必要的原始凭证，记录有关费用发生和生产

可。工作中从没有接到过客户投诉，我的底稿和咨询报告也经常被单位拿出来与同事分享交流。我从不认为自己有天赋。很多事情要靠积累来提高，我所从事的审计和咨询也是如此。用心付出才能有所收获，用心积累才能有所成长。因为自己在入职时起点低，我告诉自己要比别人付出更多才能站稳脚跟。回头再看自己考过的注会教材，总会有新的收获，这时才明白其中的原理。

出于职业发展考虑，2007年我选择了目前的事务所并从业至今。从一个普通的项目经理，到一个事务所的管理人员，是坚持让我找到了职业发展的方向。面对诱惑，面对曾经的委屈与自认的不公平，我曾动心、曾犹豫、曾有过辗转与彷徨；

消耗的情况；对材料消耗、费用支出、生产余料入库、废品损失及处理、产品完工入库等，都应如实记录，加强会计核算，做到账实相符，切实保护企业财产。

(2) 乙子公司各个部门发生的相关费用，都由该部门的负责人负责审批，违背了授权审批控制的原则，属于授权不当。同时，各职能部门负责人本身也会发生差旅费、业务招待费等费用，其自己发生费用，由自己进行审批，集费用支出的审批与执行于一身，违背了内部控制有关“不相容职务相互分离”的控制要求。建议乙子公司建立成本费用业务的岗位责任制，明确相关部门和岗位的职责、权限，确保成本费用支出的审批与执行等不相容岗位相互分离；对于乙子公司各职能部门

徨；面对诱惑，选择留下，意味着自己对现有状态的留恋与认同，也意味着自己选择的是继续沉淀与积累。

我一直相信，一个人的职业发展是需要积累的。正是因为这种坚持和积累，让我找到了自己的方向。我的梦想是成为一名真正为客户所需要的专业人士，为其提供专业服务。我也希望，能把自己学到的知识和积累的经验，与同行业的朋友分享。

稳定的职业、自强的人生、充满希望的专业追求，这就是我的梦想，即使在未来，仍是如此。

(作者单位：江苏苏亚金诚会计师事务所盐城事务所)

责任编辑 杨亚彬

表 1

项目	2011年			2012年			2013年		
	股价(元)	每股收益(元)	P/E	股价(元)	每股收益(元)	P/E	股价(元)	每股收益(元)	P/E
A	20.00	2.50	8.00	18.20	2.60	7.00	24.00	3.00	8.00
B	31.20	6.00	5.20	25.00	5.00	5.00	33.00	5.50	6.00
C	15.00	2.00	7.50	17.10	2.28	7.50	14.00	2.80	5.00
D	24.00	5.00	4.80	20.80	5.20	4.00	21.00	5.00	4.20
E	18.00	4.00	4.50	16.20	3.60	4.50	18.40	4.60	4.00
指标平均数	6.00			5.60			5.44		
各年所赋权重	0.2			0.3			0.5		
加权平均数	0.2×6.00+0.3×5.60+0.5×5.44=5.60								
A公司净利润	[9 000+(10 500 - 500) +11 000]/3=10 000(万元)								
A公司评估价值	10 000×5.6=56 000(万元)								

负责人本身的差旅费、业务招待费等费用,应由上一级负责人,如分管副总经理审批。

(3) 丙子公司在机构设置和权责分配方面存在缺陷。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。任何个人不得单独进行决策或者擅自改变集体决策意见。

3.(1) 不相容职务分离控制。该公司生产过程中需要用到一种极为昂贵的原材料,该种原材料具有一定的毒害作用,保管不当会损害人体健康。为此,该公司规定,此类材料的领用必须经分管生产的副总裁批准,同时决定专门到化工大学招聘一名化工专业的研究生负责该种原材料的保管与领用工作。这属于不相容职务分离控制。

(2) 授权审批控制。该公司规定,此类材料的领用必须经分管生产的副总裁批准,属于授权审批控制。

(3) 会计系统控制。为该材料领用单编制了连续号码即属于会计系统控制。会计系统控制要求在会计系统中正确地记录交易,依靠会计记录能够追踪每项交易,核对计算。

(4) 财产保护控制。在公司内部安装监控系统,并为与专利技术相关的办公

室安装配置密码的门禁,这些措施属于财产保护控制。

### 案例分析题二

#### 【分析提示】

$$1. K_{d1} = 9\% \times (1 - 40\%) = 5.4\%$$

$$K_{d2} = 10\% \times (1 - 40\%) = 6.0\%$$

2. 设股利增长率为g,则有:

$$g = \sqrt[4]{2D/D} - 1 = 7.18\%$$

留存收益税后成本:

$$K_{s1} = D_1/P_0 + g = 1.41/21 + 7.18\% = 13.89\%$$

普通股税后成本:

$$K_{s2} = D_1/[P_0(1 - F)] + g = 1.41/19 + 7.18\% = 14.60\%$$

3. 按债券计算: 最大融资额=3 000/40%=7 500(万元)。

按留存收益计算: 最大融资额=4 000/45%=8 888.89(万元)。

按普通股计算: 最大融资额=1 000/15%=6 666.67(万元)。

综合考虑,该公司的最大融资额为6 666.67万元。

4. 因为债券税后成本为5.4%的筹资突破点为5 000万元(2 000/40%),于是:

$$0 \sim 5 000 \text{ 万元的 } WACC_1 = 5.4\% \times 40\% + 13.89\% \times 45\% + 14.60\% \times 15\% = 10.60\%;$$

$$5 000 \sim 6 666.67 \text{ 万元的 } WACC_2 = 6\% \times 40\% + 13.89\% \times 45\% + 14.60\% \times 15\% =$$

10.84%。

5. 由于F、G项目的内含报酬率低于边际资本成本,故不必投资。

项目A~E的累计投资为7 200万元,超出了最大筹资额,故E项目无法投资。

在以上约束下,甲公司可以投资的项目是A、B、C、D,其融资需求是6 200万元。其中:债券融资额=6 200×40%=2 480(万元),留存收益融资额=6 200×45%=2 790(万元);普通股融资930万元。

### 案例分析题三

#### 【分析提示】

1. 经营战略,也叫竞争战略,是指在给定的一个业务或行业内,企业用于区分自己与竞争对手业务的方式,或者说是企业在特定市场环境中如何营造、获得竞争优势的途径或方法。有三种最基本的战略,即成本领先战略、差异化战略和集中化战略。集中化战略又可分为单纯集中化、成本集中化、差别集中化和业务集中化等。

该玩具制造商上述业务层战略属于成本领先战略(实现规模经济)和差别集中化战略(针对3岁以下的幼儿设计独有的“幼童速成学习法”玩具系列)。

$$2. \text{直接材料价格差异} = (8 - 10) \times 18 050 = -36 100 \text{ 元(F)}$$

直接材料价格计划差异=(9.20 - 10) × 18 050=-14 440元(F)

直接材料价格运营差异=(8 - 9.20) × 18 050=-21 660元(F)

直接材料数量差异=(18 050 - 9 500 × 2) × 10=-9 500元(F)

直接材料数量计划差异=(9 500 × 1.80 - 9 500 × 2) × 10=-19 000元(F)

直接材料数量运营差异=(18 050 - 9 500 × 1.8) × 10=9 500元(A)

3. 一般情况下,生产部门应对材料数量差异负责。A工厂材料数量差异为有利差异,但将其分解为计划差异和运营差异后发现,计划差异为有利差异,但运营差异为不利差异。

计划差异对于生产主管来说是不可控的,其产生的原因可能是由于编制原始标准时的疏漏、遗忘或缺乏调查与沟通导致的,其意义在于帮助企业改进未来的标准、制定和预算编制过程。运营差异对于生产主管来说是可控的,其产生的原因是由于实际运营过程中的高效率或低效率导致的,其意义在于改进实际的工作流程。由于运营差异为不利差异,说明生产部门需要改进管理,提高效率。

## 案例分析题四

### 【分析提示】

1. 属于横向并购。

理由:两者在业务上和地域上存在很强的相似性和互补性。

2. 企业价值评估方法有收益法、市场法和成本法三种类型。其中市场法中常用的两种方法是可比企业分析法和可比交易分析法。本题中评估机构对目标企业进行价值评估拟采取的是市场法,具体来说属于市场法中的可比企业分析法。

3. 计算过程及结果如表1所示。

## 案例分析题五

### 【分析提示】

1.(1) 总裁的观点存在不当之处。

不当之处一:应建立套期保值业务

相关风险管理制度及应急预案,确保套期保值业务的利益最大化。理由:企业开展套期保值的目的是规避未来商品销售价格波动风险,而不是利益最大化。

不当之处二:集团总会计师全权负责套期保值业务。理由:套期保值业务中重大决策应实行集体决策或联签制度。

(2) 总会计师的观点存在不当之处。

不当之处:为避免贻误商机,前台交易员可即时操作,但事后须及时上报并补办相应的报批手续。理由:套期保值业务在具体操作前应当履行必要的报批手续。

(3) 风险管理部经理的观点不存在不当之处。

(4) 财务部经理的观点存在不当之处。

不当之处一:期货相关业务应先在备查簿登记并在报表附注中披露,待未来结清时再全部入账入表。理由:期货属于衍生金融工具,应当采用公允价值计量,并在报表内列示。

不当之处二:鉴于集团开展套期保值业务主要目的是锁定未来产品(黄金)的销售价格,因此,应当作为公允价值套期。理由:对预计交易的套期保值,应当划分为现金流量套期。

2. 现货市场损失=(1 360 - 1 430) × 300 000 = -21 000 000(美元)。

期货市场盈利=(1 410 - 1 350) × 300 000 = 18 000 000(美元)。

净值=-21 000 000 + 18 000 000 = -3 000 000(美元)。

## 案例分析题六

### 【分析提示】

1.(1) 董事长的发言存在不当之处。

不当之处:由总经理牵头组织人力资源部及财务部拟定股权激励计划草案。理由:上市公司负责拟定股权激励计划草案的机构是董事会下设的薪酬与考核委员会,不能由总经理牵头组织人

力资源部及财务部拟定股权激励计划草案。

(2) 总经理发言存在不当之处。

不当之处:激励对象应当包括董事(含独立董事)、监事、总经理、副总经理、财务总监、各部门经理等中高级管理人员和掌握核心技术的业务骨干。理由:为确保独立董事和监事的独立性,充分发挥其监督作用,现任独立董事和监事不得成为激励对象。

(3) 人力资源部经理发言存在不当之处。

不当之处:实施股权激励的标的股票来源不得是由单一国有股股东支付,但是可以无偿量化国有股权。理由:对于国有控股上市公司,实施股权激励的标的股票来源不得是由单一国有股股东支付或擅自无偿量化国有股权。

(4) 财务部经理的发言存在不当之处。

不当之处:上述两种结算方式的股权激励,应当在等待期内的每个资产负债表日,以对可行权情况的最佳估计为基础,按照公司承担负债的公允价值,将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用,同时计入负债。理由:对于现金结算的股份支付,应当在等待期内的每个资产负债表日,以对可行权情况的最佳估计为基础,按照公司承担负债的公允价值,将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用,同时计入负债。对于权益结算的股份支付,应在等待期内的每个资产负债表日,以对可行权权益工具数量的最佳估计为基础,按照权益工具在授予日的公允价值,将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用,同时计入资本公积中的其他资本公积。

2.(1) 2014年度业绩股票计划应确认的服务费用=45×100 000×19×1/3=28 500 000(元)。

增加甲公司管理费用28 500 000元;增加甲公司负债(应付职工薪酬)28 500 000元。

(2) 2014年度股票期权应确认的服务费用 =  $15 \times 50\,000 \times 16 \times 1/3 = 400\,000$  (元)。

增加甲公司管理费用400 000元；增加甲公司所有者权益(资本公积——其他资本公积)400 000元。

## 案例分析题七

### 【分析提示】

1.(1) 甲汽车公司收购乙汽车公司属于企业合并。理由：甲汽车公司收购交易完成后，对乙汽车公司拥有控制权。

甲汽车公司收购乙汽车公司属于非同一控制下企业合并。理由：收购前，甲汽车公司与乙汽车公司之间不存在关联方关系。

购买日为2012年6月30日。理由：在该日甲汽车公司支付了收购款并完成股权划转手续，取得了乙汽车公司的控制权。

(2) 甲汽车公司收购丙汽车配件公司属于企业合并。理由：甲汽车公司收购交易完成后，对丙汽车配件公司由重大影响变为控制。

甲汽车公司收购丙汽车配件公司属于非同一控制下企业合并。理由：甲汽车公司收购丙汽车配件公司前，两者不存在共同控制方。

购买日为2012年9月20日。理由：在该日甲汽车公司对丙汽车配件公司由重大影响变为控制。

(3) 甲汽车公司投资丁汽车销售公司不属于企业合并。理由：甲汽车公司在本次投资前，已经可以控制丁汽车销售公司。

2. 甲汽车公司在购买日对乙汽车公司长期股权投资的初始投资成本为2.45亿欧元。

甲汽车公司在合并财务报表中应确认的商誉 =  $2.45 - 2.65 \times 90\% = 0.065$  (亿欧元)。

3. 甲汽车公司在对丙汽车配件公司的二次投资后，个别报表中长期股权投资

的账面价值 =  $1.95 + 3.2 = 5.15$  (亿元)。

4. 抵销应付账款、应收账款各40 000万元；

抵销应收账款——坏账准备、资产减值损失各1 500万元；

抵销营业收入40 000万元、营业成本30 000万元、存货10 000万元；

抵销存货——存货跌价准备、资产减值损失各180万元；

抵销营业外收入、无形资产各51万元；

抵销无形资产——累计摊销、管理费用各4.25万元；

抵销无形资产——无形资产减值准备、资产减值损失各21万元；

确认递延所得税资产并冲减所得税费用各2 086.44万元。

或：

(1) 甲汽车公司与丁汽车销售公司之间的抵销：

抵销应付账款、应收账款各40 000万元；

抵销应收账款——坏账准备、资产减值损失各1 500万元；

抵销营业收入40 000万元、营业成本30 000万元、存货10 000万元；

抵销存货——存货跌价准备、资产减值损失各180万元；

确认递延所得税资产并冲减所得税费用各2 080万元。

(2) 甲汽车公司与乙汽车公司之间的抵销：

抵销营业外收入、无形资产各51万元；

抵销无形资产——累计摊销、管理费用各4.25万元；

抵销无形资产——无形资产减值准备、资产减值损失各21万元；

确认递延所得税资产并冲减所得税费用各6.44万元。

## 案例分析题八

### 【分析提示】

1. 事项(1)处理不正确。理由：根据《部门预算管理办法》规定，基本支出结转资金原则上结转下年继续使用，用于增员增编等人员经费和日常公用经费支出，但在人员经费和日常公用经费间不得挪用，不得用于提高人员经费开支标准。

2. 事项(2)处理不正确。理由：各类项目支出，需按项目实施进度申报用款计划，实行专款专用，严禁用项目经费安排单位基本支出或其他项目支出，预算未安排的支出一律不得支付。

3. 事项(3)处理不正确。理由：行政单位配置有规定配置标准的资产，应报财政部门审批。未经审批，不得列入部门预算，也不得列入单位经费支出。

4. 事项(4)处理正确。

5. 事项(5)处理不正确。理由：行政单位国有资产处置的变价收入和残值收入，按照政府非税收入管理的规定，实行“收支两条线”管理。因此甲单位报废公车取得的车损款应记入应缴财政款。

6. 事项(6)处理不正确。

正确处理：在“大账”中增加在建工程和资产基金——固定资产各70万元；增加经费支出和财政拨款收入各70万元。

7. 事项(7)处理不正确。

正确处理：根据《行政单位会计制度》的规定，当月增加的固定资产，当月不应计提折旧。

8. 事项(8)处理不正确。

正确处理：按照无形资产的购买价款，增加无形资产和资产基金——无形资产，并增加应付账款和待偿债净资产。

9. 事项(9)处理正确。

10. 事项(10)处理不正确。

正确处理：增加经费支出、减少零余额账户用款额度各80万元。增加无形资产和资产基金——无形资产各80万元。■

(作者单位：北京石油化工学院 中华会计网校)

责任编辑 周愈博