

2014 年《高级会计实务》自测试题

■ 刘立强

案例分析一

A 集团公司(简称 A 公司)是一家在上海证券交易所上市的大型企业,于 2011 年起全面实施了内部控制体系。为检验实施效果,A 公司于 2013 年 8 月至 11 月份组织了一次自查。以下是自查中发现的部分情况:

(1) 2012 年 1 月,A 公司下属 H 企业要求内部审计人员参加本单位材料采购和工程招标活动,并作为监督者参与选择中标单位。抽查发现,内审人员在监督过程中,事先没有获得充分的信息,致使参与流于形式,往往只能认同业务主办部门的意见。后来,发生一起中标供应商供应劣质材料事件,采购部门认为内部审计等部门参与了供应商选定过程,所以自己不需承担工作不到位的责任。

(2) 2012 年 2 月,A 公司下属 M 企业决定扩能改造。在技术路线相关论证会上,出现两种不同意见:一种意见认为应选择现有技术路线,那样操作简单、投入少;另一种意见则认为应实行产品差异化路线,利用扩建机会,选择一种产品质量高、市场潜力大的产品生产扩能方案。M 企业管理层认为时间紧迫,且应考虑投入少等因素,故未作更多的论证,选择了现有技术路线,并获得上级单位批准。2012 年 4 月,M 企业决定采用 EPC(设计、采购、建设)工程总承包模式进行项目建设。在确定工程承包单位时,A 公司工程部认为,其下属子公司 L 企业有过一次该类扩建工程设计和建设经验,要求 M 企业改扩建工程由 L 企业来承担。施工时,L 企业采取了业务分包的方式,将

大部分工程分包给不具备施工资质的外部单位。2013 年 5 月,扩建装置投用后,由于产品同质化,产品价格低于预期,投资效益低,但无人为此承担责任。

(3) A 公司的下属 S 企业年生产固体聚合产品约 80 万吨,由于生产工艺切换导致每年会产出残次品约 1 万吨。按程序,残次品应在质量检验部门鉴定后,经财务、质检、销售部门讨论定价,由销售部门落实销售。2013 年 2 月,销售部门以次品质量认定较为复杂为由,提出由其单独定价销售,S 企业的主管领导同意了销售部门的意见。检查中发现,残次品大部分销售给了销售部经理的亲属。

(4) 为获取境外石油资源,A 公司大力推进“走出去”战略。2006 年投资 B 国时,因该国法律规定须以个人注册公司,A 公司投资主管部门同意以公司销售部经理个人名义注册 W 公司,代表 A 公司对外行使投资主体权力。W 公司每年经营略有赢利,但多年没有红利分配。2013 年初,A 公司进行境外资产登记时,发现 W 公司股权投资比例由 100% 降低为 95%,且 W 公司从 2010 年起在未按程序报告 A 公司的情况下从事证券投资等高风险业务,2010 年、2011 年曾发生大额金融业务浮亏;此外,W 公司在未按程序报告 A 公司的情况下,于 2011 年为供应商提供担保 1 000 万美元,并因被担保方违约,银行账户被冻结 2 个月;2012 年,W 公司还擅自对外捐赠 50 万美元。

(5) 2013 年初,D 国某企业向外发布了天然气长输管道的项目工程招标,A 公司下属子公司 E、L、S 均参与了竞标,且

相互恶性竞争。最后,E 公司获得该工程建设资格,但竞标价已大大降低,且不得接受对方苛刻条件。在工程建设过程中,E 公司经常遇到委托方出现大量设计修改等情况,但由于相关资料保管不善,无法得到利益补偿。另外,E 公司在施工过程中,时常遭遇劳资纠纷,但因对 D 国劳工法不熟悉,致使工期非正常中断、延期,目前面临工程发包方高额罚款。

(6) 2013 年 3 月上旬,A 公司与境外石油公司合作开发的两个海上油井发生漏油事故,当即与合作方全力作了紧急处理,并报告了国家海洋管理部门。3 月 21 日,网上开始有微博透露有关漏油的信息。鉴于漏油及处理情况比较复杂,A 公司没有及时向公众说明漏油的原因及影响,也没有及时回复媒体对该事件的质疑。直至 4 月 3 日,A 公司才向公众披露有关情况,引起社会公众不满,对 A 公司的指责不断。

【要求】

根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引,逐项分析、判断上述事项(1)至(6)中 A 公司的做法存在哪些问题,并提出改进建议。

案例分析题二

(1) 甲公司是一个钢铁企业,因为看好汽车制造业的发展前景,所以拟进军该行业。乙公司是一个有代表性的汽车零件生产企业。由于乙公司的产品供不应求,因此甲公司拟与乙公司合作,利用乙公司的技术生产汽车零件,并将零件出售给乙公司。该项目预计需要投资固定资产 750 万元,可以持续五年。预计每年的固定成

本为(不含折旧)40万元,变动成本为每件180元。固定资产折旧采用直线法,折旧年限为5年,预计净残值为50万元。预计各年销售量均为40 000件。乙公司收购该零件的价格为250元/件。预计需要250万元的经营营运资本投资。

(2)甲和乙均为上市公司,甲公司目标结构 β 值为1.54。

(3)甲公司的资产负债率为50%。目前的借款利率为8%。

(4)无风险资产报酬率为4.3%,市场组合的预期报酬率为9.3%。

(5)5年后,现金净流量平均每年增长6%。

(6)假设不考虑所得税的影响。

【要求】

- 1.计算评价该项目时应使用的折现率。
- 2.计算项目的净现值。
- 3.计算利润为零、营业现金流量为零、净现值为零的年销售量。

案例分析三

A公司是一家从事家具制造的企业。通过市场调查发现,一种新型茶几无论是款式还是质量等都很受市场欢迎。公司决定上一条新的生产线生产该产品。已知,该新产品的市场售价为800元/件,而变动成本为400元/件。公司预计,如果新产品生产线投产,将使公司每年新增固定成本800 000元,且公司要求其预期新增营业利润至少为640 000元。

据测算,公司在上这一新项目时,其设备的预计产量是4 000件。公司成本分析人员发现:公司预计新产品线将按批次来调配生产,且只能进行小批量生产,每批次只生产40件。为此,公司预计4 000件的产能将需要分100批次来组织。同时,经过作业动因分析发现,在所有新增的800 000元固定成本中,有近360 000元的固定成本可追溯到与批次相关的作业中去,如机器准备和检修作业等。

【要求】

- 1.根据传统本量利分析模型,假定

公司产量与销量相等,计算达到公司营业利润预期目标的产量,并计算在预计产量下新增的营业利润。

2.在作业成本法下,重新进行新产品的本量利分析。

3.假定每批产量分别为30件、50件,计算保利产量(保持目标利润时的产量)。

案例分析题四

根据下列两个资料,分析有关套期保值方面的问题:

资料一:

国内甲石油公司为规避97号汽油价格下跌风险,避免现货经营损失,进入期货市场进行套期保值操作。

公司于2012年底购入97号汽油500万公升,7.90元/公升,同时在期货市场卖出期货合约97号汽油500万公升,7.80元/公升。公司于2013年一季度销售97号汽油100万公升,7.85元/公升,同时买入期货合约97号汽油100万公升,7.75元/公升;2013年二季度销售97号汽油200万公升,7.80元/公升,同时买入期货合约97号汽油200万公升,7.68元/公升;2013年三季度销售97号汽油100万公升,7.78元/公升,同时买入期货合约97号汽油100万公升,7.69元/公升;2013年四季度销售97号汽油100万公升,7.75元/公升,同时买入期货合约97号汽油100万公升平仓,7.65元/公升。假定不考虑利息支出、手续费、仓储费等。

资料二:

南广公司是境内国有控股大型上市公司,其主要经营M设备的生产及其销售。2013年11月1日南广公司与A公司签订一份销售合同,合同约定A公司将于2014年8月1日从南广公司处以3 000万元人民币的价款购买一批M设备。由于最近几年M设备的市场价格波动比较大,因此该公司管理层组织相关方面人员进行专题研究。主要发言如下:

董事长李某:作为大型上市公司来讲,如果任凭M设备的市场价格波动而不采取任何措施,可能不利于本公司成本

战略的实现。因此,公司应该在遵守国家法律法规的前提下,结合自身实际情况,对M设备的销售进行套期保值。

生产部经理张某:近年来,国内有一些大型企业由于各种原因,在进行M设备的套期保值交易时发生了巨额亏损事件,造成重大负面影响。鉴于此,公司应当慎重对M设备的销售情况进行分析,不应开展套期保值业务。

市场部经理王某:公司应当利用套期保值的相关原理,规避M设备销售价格下降的风险,公司针对该风险应该采用买入套期保值的方式进行套期保值。

财务部经理刘某:公司在商品销售的各个环节均应加强制度建设。尤其是对于公司销售与收款环节的操作人员均应当予以特别限制,所有重大交易均需实行事前报批、事中控制、事后报告制度。

风险管理部经理丁某:在对M设备签订的销售合约进行套期保值业务时,应该将该套期保值确认为现金流量套期,并采用相应的套期会计方法进行处理。

假定不考虑其他因素。

【要求】

1.根据资料一,仅从价格变化方面,对甲石油公司2013年开展套期保值业务的结果进行分析。

2.根据资料二,逐项判断南广公司董事长、生产部经理、市场部经理、财务部经理、风险管理部经理的观点是否存在不当之处;对存在不当之处的,分别指出不当之处,并逐项说明理由。

3.根据资料二,假如南广公司实行了套期保值方案并且已经有了套期工具,请说明该套期工具在套期期间中产生的套期损益的会计处理原则。

案例分析题五

某制造厂生产甲、乙两种产品,有关资料如下:

(1)甲、乙两种产品2013年1月份的有关成本资料如表1所示。

(2)月初甲产品在产品制造费用(作

业成本)为7 300元,乙产品在产品制造费用(作业成本)为10 600元;月末在产品数量,甲为40件,乙为60件,总体完工率均为50%;按照约当产量法在完工产品和在产品之间分配制造费用(作业成本),本月发生的制造费用(作业成本)总额为80 000元,相关的作业有4个,有关资料如表2所示。

【要求】

1.用作业成本法计算甲、乙两种产品的单位成本。

2.以机器小时作为制造费用的分配标准,采用传统成本计算法计算甲、乙两种产品的单位成本。

3.假设决策者计划让单位售价高于传统成本计算法计算的单位成本30元,根据第2问的结果确定甲和乙的销售单价,并分析可能造成的不利影响。

案例分析题六

A公司拟横向并购同行业的B公司,所得税税率均为30%。按照A公司现行会计政策对B公司的财务数据进行调整后,双方的基本情况如表3和表4所示。

补充资料:

由于并购双方处于同一行业,因此A公司可以选择其自身的市盈率作为标准市盈率。

A公司共发行200万股股票,而B公司共发行100万股股票。现A公司准备并购B公司,预计并购后的新公司价值为10 800万元。经过谈判,B公司的股东同意以每股16元的价格成交。并购中发生谈判费用、法律顾问费用和其他费用共300万元。

【要求】

1.若选用不同的估计净收益指标,请分别运用公式计算目标企业(B公司)的价值,并进行简要分析。

(1)选用目标公司最近一年的税后利润作为估计净收益指标。

(2)选用目标公司近三年的平均税后净利润为估计净收益指标。

(3)假设并购后目标公司能够获得与

表1

单位:元

产品名称	产量(件)	直接材料单位产品成本	直接人工单位产品成本
甲	200	80	60
乙	300	100	50

表2

作业名称	成本动因	作业成本(元)	甲耗用作业量	乙耗用作业量
质量检验	检验次数	4 000	5	15
订单处理	生产订单份数	4 000	30	10
机器运行	机器小时数	40 000	200	800
设备调整准备	调整准备次数	32 000	6	4

并购公司同样的净资产收益率,把以此计算出的并购后目标公司税后利润作为估计净收益指标。

2.以补充资料计算并购收益和并购净收益,并依据并购净收益作出A公司应否并购B公司的判断。

案例分析题七

蓝海公司是一家刚成立的国有控股上市公司,主要从事电子高科技产品的研发、生产、销售业务。为了调动公司员工的积极性,保障公司的持续健康稳定发展,蓝海公司决定实施股权激励计划。

资料一:

2014年1月,公司董事长召集人事部、生产部、财务部和市场部等相关部门的中层领导,就股权激励计划草案的拟定工作进行了专门的研究。主要内容如下:

董事长张某:蓝海公司治理结构规范,管理层能各负其责,实现了有效的制衡;外部董事占董事会成员已经达到半数以上;董事会中有4名独立董事,均能独立有效地开展工作,履行职责。同时,母公司不存在证监会规定的不得实行股权激励计划的情形,也符合了国资委等有关部门的其他规定,因此满足实施股权激励计划的条件,可以进行股权激励。

人事部经理曹某:蓝海公司属于生产高科技产品的公司,建议采用限制性股票方式。在实施股权激励时,应当设置行权限制期,限制期不能少于1年。行权有

效期最长不超过2年,超过这个期限的,权利自动失效,且不可追溯行使。

生产部经理王某:蓝海公司应该采取股票期权的方式进行股权激励。公司发行在外的股票数量为14 000万股,可回购840万股用于股权激励本公司员工。首次授权授予数量应控制在150万股以内。个人所获授权的部分不能超过总股数的1%,超过1%的需要获得董事会批准。

财务部经理刘某:蓝海公司高管人员预期中长期激励收入应控制在公司薪酬总水平的30%以内。若股权激励的授予数量因为调整而增加10%,那么行权价格也要增加10%。全部有效的股权激励计划所涉及的标的股权总量累计不能超过股数总量的15%。公司分立时行权价格调整的公式为:新行权价格=原行权价格×(原有的标的股票数量/公司股票数量总额)。

市场部经理李某:蓝海公司制定好的按股权激励计划实施的分期股权激励方案,事前应报国资委审核。若激励对象调动、退休或死亡时,未行权的股票期权不再行使。激励对象因公伤而丧失劳动能力,从而导致未能行权的,股票期权取消,再根据其承受的损失对激励对象进行合理补偿。高管人员在离职后半年内不得转让所持有的本公司的股份。

资料二:激励计划

蓝海公司董事会决定于2014年2月1日对本公司的10名高级管理人员每人授予5万份的股票期权。这些高级管理人员

必须从现在起为公司连续服务满三年,服务期满时每人才能以每股8元的价格购买公司股票。

该股票期权在2014年1月1日的公允价值为20元,2014年2月1日的公允价值为30元,预计2014年12月31日的公允价值为35元。2014年公司有2名管理人员离开公司,预计2015年至2016年离开公司的管理人员为2人。

【要求】

1. 根据资料一,逐项判断蓝海公司的做法及观点是否存在不当之处;存在不当之处的,分别指出并逐项说明理由。

2. 根据资料二,计算2014年蓝海公司因股权激励计划计入资本公积的金额。

案例分析题八

A股份有限公司(简称A公司)于2010年8月在上海证券交易所上市,主要从事饮料研发、生产和销售业务。A公司在2013年发生了以下事项:

(1) 2013年8月,A公司斥资5 000万元购买了B股份有限公司(简称B公司)100%的股份。B公司是一家生产水果的企业,合并前与A公司无关联方关系。合并后,B公司成为了A公司的全资子公司。对于合并中取得的资产和负债,A公司的会计师按照合并日在B公司的账面价值进行了计量。A公司按取得的净资产账面价值与所支付对价的差额,调整了资本公积;不足冲减的部分,调整了留存收益。

(2) 2013年3月1日,A公司通过定向发行股票取得C房地产公司(简称C公司)60%的股权。合并前两者无关联方关系。A公司定向发行股票筹集的资金为10亿元,在支付给了券商0.2亿元后,将其余部分用于并购的对价支付。购买日,C公司可辨认净资产的账面价值为12亿元,公允价值为15亿元。为进行该并购,A公司另支付了0.1亿元直接相关费用。2013年5月1日,相关的股权划转手续办理完毕。A公司确认商誉为1.1亿元。

(3) A公司为D公司的母公司,A公

表3

单位:万元

	A公司	B公司		A公司	B公司
流动资产	3 500	250	流动负债	1 000	125
长期资产	2 000	125	长期负债	1 000	50
			股本	2 000	150
			留存收益	1 000	50
			所有者权益合计	3 000	200
资产总计	5 000	375	负债及所有者权益	5 000	375

表4

单位:万元

	A公司	B公司
2013年度经营业绩		
息税前利润	700	180
减:利息	100	30
税前利润	600	150
减:所得税	180	45
税后利润	420	105
其他指标:		
净资产收益率	28%	12%
利润增长率	20%	10%
近三年的平均利润		
税前	250	120
税后	175	84
市盈率	20	12

司当期销售一批产品给D公司,成本为100万元,售价为150万元。当期期末,D公司已对外销售该批存货的60%,期末留存存货的可变现净值为45万元。

(4) 2013年1月,A公司取得E公司80%的股权形成企业合并。2013年6月30日,E公司向A公司销售100件甲产品和1件乙产品,甲产品的单价为2万元,单位成本为1万元;乙产品的单价为500万元,成本为350万元。A公司将购入的甲产品作为存货管理,截至2013年年底全部未售出。将购入的乙产品作为管理用固定资产使用,预计使用寿命5年,预计净残值为零,采用直线法计提折旧。2013年,E公司实现净利润2 000万元。

假定不考虑其他因素。

【要求】

1. 指出A公司并购B公司属于同一控制下的企业合并还是非同一控制下的企业合并,并判断A公司的会计处理是否正确。简要说明理由。

2. 确定A公司并购C公司的合并日(或购买日),并说明A公司在合并日(或购买日)所取得的C公司的资产和负债应当如何计量。

3. 指出A公司取得C公司60%的股权计算的商誉是否正确,简要说明理由。

4. 计算A公司在2013年年末编制合并报表时应抵销的存货跌价准备的金额。

5. 计算2013年年末A公司编制合并报表按权益法调整长期股权投资时,应确认的投资收益。

(作者单位:河南大学)

责任编辑 周愈博