

# 2016年度全国会计专业技术资格考试

## 《高级会计实务》自测试题及参考答案

### 自测试题

#### 案例分析题一

甲公司为上海证券交易所主板上市公司,按照有关规定每年出具内部控制评价报告和内部控制审计报告。下面是甲公司内部控制建设、评价和审计的有关情况:

(1) 甲公司根据法人治理结构的要求,规定董事会对股东大会负责,依法行使企业的经营决策权,下设战略、审计、提名、薪酬与考核等专门委员会,明确规定战略委员会的职责是根据职能部门拟定的企业发展战略方案,审议批准企业发展战略。

监事会对股东大会负责,监督企业董事、经理和其他高级管理人员依法履行职责。经理层对董事会负责,主持企业的生产经营管理工作,下设发展规划部、人力资源部、财务与内部控制部、资产管理部、营销部、采购部、内部审计部等,明确规定各职能部门的职责权限、人员编制、工作程序等。

(2) 乙公司为甲公司全资控股子公司,在内部控制中存在以下问题:

①乙公司受宏观经济增速放缓影响,产品需求下降,生产线使用率不高,产能过剩,产品滞销,决定加大促销力度,全面实行赊销制度,导致短时期内应收款项激增,收账困难。

②乙公司固定资产在资产结构中所占比例很大,由于生产设备落后,生产的常规产品款式过时,缺乏竞争力;设备维护不力,导致产品粗糙,不能满足消费者的要求。

③乙公司为了提高产品竞争力,按规定程序批准,决定对生产线进行更新改造,实现技术升级。为了加快工程进度,乙公司邀请了以前与其有合作关系的两家施工企业洽谈,指定了其中一家公司负责技术改造的工程建设。

(3) 为了做好内部控制评价工作,甲公司聘请具有证券期货业务资格的A会计师事务所(下称A所)出具内部控制评价咨询报告。A所十分重视,拟订了内部控制评价工作方案。该方案经甲公司总经理批准后实施,A所于当年5月份组成评价工作小组进驻甲公司。A所在内部控制评价中发现以下问题:

①甲公司在年初新设立了一家控股子公司丙,制定了各项规章制度。鉴于丙公司建立了完善的管理制度,A所在内部控制评价中主要评价了各项管理制度的运行情况。

②甲公司控股的丁公司,由于设备老化,维修不当,在生产中发生重大污染事故,被国家环保部门处以停产整改并处罚款2 000万元的重大行政处罚。丁公司根据环保部门的要求进行了整改,并将缴纳的罚款如实反映在财务报告中。A所认为,丁公司已经整改完毕,在评价报告基准日,不存在非财务报告内部控制重大缺陷;已进行了正确的会计处理,也不存在财务报告内部控制重大缺陷,因此在拟定的内部控制评价报告中确认了内部控制有效的结论。

A所如期提交了内部控制评价报告,经甲公司管理层审核同意,于评价基准日后的4月15日对外发布了甲公司内部控制评价报告。

(4) 鉴于A所在出具内部控制评价报告中的良好表现,甲公司聘请A所出具当年内部控制审计报告和财务报表审计报告。A所接受委托,充分利用内部控制评价报告工作底稿,大大降低了审计成本,提高了审计时效,按时出具了内部控制审计报告和财务报表审计报告。

#### 【要求】

1. 根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,判断资料(1)中的做法是否恰当,并说明理由。

2. 根据《企业内部控制应用指引》的要求,逐项说明资料(2)中事项①至③可能产生的主要风险;并针对每项主要风险,分别提出相应的控制措施。

3. 根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,判断资料(3)中是否存在不当之处;如存在不当之处,请说明理由。

4. 根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,判断资料(4)中是否存在不当之处;如存在不当之处,请说明理由。

#### 案例分析题二

甲公司是一家在上海证券交易所上市的汽车企业,主营整车生产和销售。在中国经济快速增长的背景下,甲公司采取和国外知名汽车厂商合资建厂生产小汽车的方式获得了发展。随着国内企业竞争的加剧,合资品牌汽车的市场份额逐渐降低,自主品牌汽车以性价比高深得客户喜爱,并逐渐成为市场的增长点。对此,董事会决定召开会议研究自主品牌发展之事。下面是各位董事的发言摘要。

董事长:公司过去20年主要贯彻发展合资品牌的战略,但鉴于目前面临的严峻形势,公司决定要坚持自主品牌发展思路,不断加大自主品牌投入,扩大自主品牌产品线。根据前海咨询公司提供的咨询报

告, 2017 ~ 2020年, 自主品牌汽车的市场需求增长将大大高出合资品牌汽车。

总经理: 我们公司新研制的自主品牌汽车A系列已经投放市场, 由于物美价廉, 市场销路不断扩大。但是这款车的成本太高, 因此该产品线处于亏损状态, 正在侵蚀其他合资品牌产品的利润。因此建议停止A系列自主品牌汽车的投入, 把有限的资金投入到了合资品牌汽车利润的挖掘中去。

总会计师: 公司目前在降低A系列汽车的成本方面已经做出了部署。首先成立了以财务系统牵头的矩阵式团队, 发掘A系列的成本空间, 根据我们的测算, 目前A系列的市场售价是6万元, 公司对此款车的销售利润率要求是20%, 该系列车的出厂完全成本是5.5万元。通过材料代用、功能清理、轻量化、引进低成本供应商等措施, 我们相信经过效益保障工作组的艰苦细致工作, 2016年可以达到预定成本目标。但是在实施过程中也出现一些问题。

财务总监: 去年我们公告了一起涉及12个产品10多万辆车的冷却液召回事件。财务部门对此事专门进行了调查。原因是公司在冷却液供应商招标过程中, 选择了一家成本最低的供应商, 该供应商的产品质量不稳定导致车辆在行使过程中容易出现高温现象。这影响了我们企业的声誉, 财务上也受到了较大损失, 和采购成本降低获得收益相比, 得不偿失。今后要加强管理, 确保这种情况不再发生。

董事会秘书: 为了保证公司可持续的融资能力, 满足未来自主品牌产品大发展的资金和技术需求, 公司今年可以向投资者分配现金股利, 每10股7元, 并承诺每年保持每股股利有一定的增长。拟提请股东大会审议。

#### 【要求】

根据以上资料回答下列问题:

1. 甲公司发展自主品牌汽车的战略是否改变了企业的战略方向? 属于何种战略分类? 总经理的观点是否正确? 为什么?
2. A系列产品的目标成本是多少? 2016年成本降低目标是多少?
3. 目标成本管理的实施原则有哪些?
4. 根据财务总监的发言, 指出公司成本管理需要如何加强。
5. 指出甲公司采用何种股利分配政策。

### 案例分析题三

甲公司是国内一家从事房地产开发的股份公司。随着国家宏观经济增速放缓, 房地产行业也面临着严峻的宏观调控形势。为了进一步落实“去产能、去库存、去杠杆、降成本、补短板”五大任务, 拓展新市场, 打好供给侧改革攻坚战, 公司于2015年12月召开了由管理层、职能部门经理、主要项目公司经理参加的“公司投资与融资政策”务虚会。部分参会人员发言要点如下。

市场部经理: 尽管国家宏观经济增速放缓, 房地产行业整体去库存的压力比较大, 但公司的市场领域主要是一线城市的房地产开发项目, 公司仍处于重要发展机遇期, 在此形势下, 公司宜扩大规模, 抢占市场, 谋求更快发展。根据公司销售净利率、总资产周转率、最佳债务权益比、股利支付率计算可持续增长率为10%, 2015年公司实际增长率为8%, 公司还有较大的增长空间。

投资部经理: 本公司要实现可持续增长率的的增长目标, 必须谋划建筑新材料研发项目。经过前期调研及可行性分析研究, 新项目生产线的购买成本为7200万元, 预计使用6年, 采用直线法计提折旧, 预计净残值率为10%, 生产线投产时需要投入营运资金1200万元, 以满足

日常经营活动需要, 生产线运营期满时垫支的营运资金全部收回。生产线投入使用后, 预计每年新增销售收入11880万元, 每年新增付现成本8800万元, 假定生产线购入后可立即投入使用。

假设适用的企业所得税税率为25%, 不考虑其他相关税金, 公司要求的最低投资报酬率为12%, 相关货币时间价值系数为:  $(P/A, 12\%, 5) = 3.6048, (P/F, 12\%, 6) = 0.5066$ 。

财务部经理: 财务部将积极配合公司新项目的实施, 做好有关资产负债管理和融资筹划工作。计划安排发行可转换债券为新材料项目筹集资金, 公司已具备发行可转换债券的条件, 财务部门已经拟定好筹资方案, 经过公司董事会集体决策研究后就能很快实施。

总经理: 公司的发展应稳中求进, 既要抓住机遇加快发展, 也要积极防范财务风险。保持最佳资本结构, 加强最佳资本结构的管理, 经测算公司实际资产负债率为50%, 低于最优的资产负债率60%, 并且公司已经有收购目标准备进行扩张。

假定不考虑其他因素。

#### 【要求】

1. 根据市场部经理发言, 公司实际增长率低于可持续增长率时, 从管理的角度公司应采取什么财务策略? 指出提高公司可持续增长率的主要驱动因素。
2. 根据投资部经理的发言, 估计新材料项目的各年现金净流量, 项目的净现值及静态回收期。
3. 根据财务部经理的发言, 从融资的角度说明公司发行可转换债券融资的主要特点。
4. 根据总经理的发言, 指出公司资本结构调整应该采用的主要策略。

### 案例分析题四

甲公司是从事食品饮料生产销售的上市公司, 下设五个成本中心, 三个利润中心, 两个投资中心。2015年年初, 公司提出要进一步提升“战略规划—年度计划—预算管理—绩效评价”全过程的管理水平, 加强预算管理与绩效评价工作。

资料一: 甲公司下设A利润中心, 只生产销售D产品, 该产品全年产销量一致。2015年固定成本总额为4800万元, 该产品生产与销售资料如下表所示。

2015年D产品生产与销售资料

项目	产销量(万台)	单价(元)	单位变动成本(元)
D产品	17	500	200

假设D产品单价和成本性态不变。为了实现利润目标增长, 管理层根据销售预测, 对D产品2016年四个季度的销售量做出预计, 如下表所示。

2016年度分季度销售量预测数 单位: 万台

季度	一	二	三	四	全年
预计销售量	3	4	5	6	18

2016年年末预计的D产成品存货数为0.4万台。各季度预计的期初存货为上季度末预计的期末存货。2015年第四季度的期末存货为0.2万台。

资料二: 甲公司下设B标准成本中心, C产品的直接材料标准成本资料如下表所示。

C产品的直接材料标准成本

成本项目	价格标准	用量标准
直接材料	1.5元/千克	6千克

假定某月份实际发生业务如下：购进直接材料21 000千克，实际支付34 650元，所购材料全部用于生产，共生产C产品3 400件，对于C产品的成本差异，可以从材料的价格差异与用量差异来分析，最终找出造成预算执行差异的动因。

资料三：甲公司下设E、F两个投资中心，有关资料如下（单位：元）：

项目	E投资中心	F投资中心
息税前利润	108 000	90 000
平均投资占用的资本	850 000	560 000
公司要求的投资报酬率	11%	

假设不考虑其他因素。

**【要求】**

- 根据资料一：
  - 按照本量利分析法预计2016年A利润中心目标利润额；
  - 编制2016年D产品预计生产量预算。
- 根据资料二：
  - 计算该月份C产品成本的材料价格差异与用量差异；
  - 简述预算分析的流程。
- 根据资料三：
  - 计算E、F投资中心投资报酬率及剩余收益；
  - 简述剩余收益指标的优缺点。

**案例分析题五**

甲单位是一家中央级科研事业单位，2016年9月，甲单位内部审计部门对其部门预算管理、国有资产管理、政府采购、会计核算等情况进行了全面检查，提出了以下需要进一步研究的事项：

- 2月，甲单位经主管部门审批、财政部门备案后处置报废限额以下的存货资产一批，资产账面价值30万元，作为损失列入事业支出，处置净收入作为其他收入。
- 3月，实验室修缮项目完成，结余资金20万元，6月甲单位将这些结余资金用于单位基建工程款的支付。
- 4月，甲单位报经主管部门审核同意、报经财政部门备案后，以一栋闲置的办公楼进行对外投资，取得的投资收益计入事业收入。
- 5月，根据批准的办公楼扩建项目支出预算（超出政府采购限额标准，但不属于集中采购目录范围），甲单位分管领导决定直接委托某建筑安装工程公司承接该扩建工程。该建筑安装工程公司的法人代表是甲单位分管领导的亲属。
- 6月，甲单位经相关部门审核和审批，用一台以前年度购置的仪器设备对外进行投资。该仪器设备的账面价值为60万元（未计提折旧），经评估确认的价值为70万元。甲单位增加60万元的长期投资，并减少固定资产60万元。
- 6月，甲单位将附属独立核算单位按照协议约定上缴的管理费300万元列入往来账，并经管理层决定从该往来账中支出100万元购置了一台专用设备（超出资产配置规定限额）。
- 甲单位在编制下年度的预算工作中，对依据国家相关规定发

放给职工的购房补贴支出，拟安排预算250万元。对该项支出，单位建议按照政府支出功能分类科目列入“科学技术支出”类；按照政府支出经济分类科目列入“工资福利支出”类。

**【要求】**

根据国家部门预算管理、资产管理、政府采购、事业单位会计制度等相关规定，对事项（1）～（7）逐项判断是否正确；如不正确，分别说明理由和正确的处理。

**案例分析题六**

F公司正试图估算在目前战略下公司的价值。公司管理团队预计了未来5年的息税前利润，如下表所示（单位：万元）。

年份	1	2	3	4	5
息税前利润	1 200	1 400	1 500	1 600	1 600

固定资产的折旧在前两年均为200万元，在剩余的3年为300万元。这些数额在计算表中的利润时已经扣除。在第1、2、3年的资本支出为500万元，这些支出包括替换报废的资产，也包括因商业规模扩张需要的新增资本投资。在第4、5年的资本支出将为300万元。

未来5年中，每年都需要新增净营运资本。其中第1年为100万元，第2年为120万元，第3年为150万元，第4年180万元，第5年为200万元。

公司资本部分由负债（2 000万元）构成，另一部分由权益资本构成。公司加权平均资本成本为10%。

公司同时拥有一座闲置的厂房，这些厂房并没有用于经营活动，市场价值为1 600万元。

公司所得税率为25%。（假设第5年以后的现金流量与第5年相等）

**【要求】**

- 计算公司未来1～5年的自由现金流量。
- 计算公司价值。

**案例分析题七**

甲公司为深交所主板制造类国有控股上市公司，A会计师事务所接受委托为其出具2015年度财务报表审计报告，注册会计师在现场审计中关注到如下经济业务事项及其会计处理：

（1）甲公司于2015年7月6日用闲置资金购入股票600万元，目的是赚取价差。9月30日该股票收盘价为560万元，12月31日该股票收盘价为550万元。甲公司对该股票进行了如下会计处理：

- 7月6日，购入股票时将其分类为交易性金融资产，初始入账金额为600万元。
- 9月30日，将公允价值下降40万元计入了当期损益。
- 12月31日，甲公司改变持有意图，将该股票重分类为可供出售金融资产，并将公允价值累计变动额50万元冲减其他综合收益，同时转出公允价值变动损益40万元。

（2）甲公司为生产涤纶工业丝、灯箱广告材料企业，生产中需要大量精对苯二甲酸作为原材料。原材料价格波动将对公司经营产生较大影响，为稳定公司经营，规避原材料价格上涨带来不利影响，甲公司决定利用境内期货市场开展套期保值。在套期保值业务中，甲公司采取了如下做法：

- 坚持“种类相同或相关、数量相等或相当、交易方向相反、月份相同或相近”的原则，将现货与期货相挂钩。

②为规避原材料价格上涨,采用买入套期保值方式,在2015年拟投入自有资金5 000万元作为期货保值金。

③5月10日,甲公司从期货交易所购入精对苯二甲酸期货,将其指定为10月份预期购入该原材料的套期,甲公司在进行会计处理时,将其划分为公允价值套期。

④从5月购入期货至9月末,该期货合约产生利得280万元,甲公司将其计入了当期损益。

⑤10月,精对苯二甲酸价格有所上涨,甲公司购入了原材料并于当月生产出产品实现了对外销售;同时甲公司将期货卖出平仓,实现的收益计入了当期损益。

(3)甲公司为了调动企业员工积极性,决定进行股权激励,有关情况如下:

①鉴于企业已进入成熟期,决定采用限制性股票作为股权激励方式。

②本次股权激励受益对象总计800人,包括公司全体董事(含独立董事)、高级管理人员(含监事)、核心技术(业务)人员和一线优秀员工。

③股权激励计划有效期为5年,包括2年锁定期和3年解锁期,自限制性股票授予日起计算。

④本激励计划拟向激励对象授予的限制性股票数量为3 000万股,占公司总股本0.991%。限制性股票的来源为向激励对象定向增发本公司A股股票,授予价格不低于下列价格较高者:一是股权激励计划草案摘要公布前一个交易日的公司标的股票收盘价;二是股权激励计划草案摘要公布前30个交易日内的公司标的股票平均收盘价。

⑤9月1日,甲公司董事会批准了该股权激励计划,并向激励对象定向增发了3 000万股甲公司普通股,每股面值1元。如果解锁期未到达解锁条件,公司将按授予价格回购受益对象持有的限制性股票。

⑥甲公司向激励对象发行的限制性股票按有关规定履行了注册登记等增资手续,收到总股款24 000万元,甲公司进行会计处理时,增加银行存款24 000万元,增加股本3 000万元,同时增加资本公积(股本溢价)21 000万元。

⑦2015年12月31日,甲公司按照资产负债表日该限制性股票的公允价值计算本年应负担的金额,计入了相关资产成本或当期费用,同时增加了应付职工薪酬。

假定不考虑其他因素。

#### 【要求】

1.根据资料(1),逐项判断①~③项是否正确;对不正确的,分别说明理由。

2.根据资料(2),逐项判断①~⑤项是否正确;对不正确的,分别说明理由。

3.根据资料(3),逐项判断①~⑦项是否正确;对不正确的,分别说明理由。

### 案例分析题八

S公司是一家集农产品生产、加工、销售为一体的大型企业集团,截至2014年12月31日,S公司拥有A、B两家全资子公司,C、D两家控股子公司,2015年、2016年S公司的股权投资业务如下:

(1)A公司被B公司合并

2015年6月30日,B公司向S公司支付9 000万元合并了A公司,合并后A公司不再拥有独立法人资格,合并日A公司净资产账面价值8 000万元,其中实收资本5 000万元,资本公积1 000万元,盈余公积

500万元,未分配利润1 500万元,A公司可辨认净资产公允价值8 600万元,假定A公司无商誉。B公司同日净资产账面价值50 000万元,其中实收资本40 000万元,资本公积5 000万元,盈余公积2 000万元,未分配利润3 000万元。此项合并前A、B公司没有发生相关业务与事项。

合并日(2015年6月30日)B公司个别报表中的会计处理为:

①确认长期股权投资9 000万元;

②确认商誉400万元。

(2)少量处置C公司股权

2015年12月31日,S公司将持有的C公司股权对外出售了25%,对价3 000万元。C公司股权系S公司2013年12月31日支付6 600万元从无关联方关系的M公司所购买,从而获得了对C公司的控制权(持有表决权比例80%),已知购买日C公司可辨认净资产公允价值7 000万元(账面价值6 500万元)。2015年12月31日持续计算的应纳入S公司的C公司可辨认净资产为9 000万元,假定合并后S、C公司相互之间没有发生任何交易与事项。

股权出售日(2015年12月31日)S公司的会计处理为:

个别报表中:

①长期股权投资账面价值3 630万元;

②个别利润表中营业利润增加30万元。

合并报表中:

③少数股东权益4 050万元;

④资本公积增加750万元。

(3)丧失对D公司控制权

D公司为2014年1月2日S公司以现金6 300万元购入60%股权的子公司,购买日D公司可辨认净资产公允价值10 000万元,假定合并前与D公司及其投资方无关联方关系。2015年7月1日,S公司出售D公司50%的股份,售价3 500万元,剩余股权的公允价值4 000万元,当日(处置日)D公司自购买日开始持续计算的净资产为12 000万元,其中2014年D公司实现净利润1 000万元,2015年1月至6月D公司实现净利润800万元,其他综合收益200万元(可供出售金融资产业务产生),假定D公司没有发放过现金股利。

股权出售日(2015年7月1日)S公司的会计处理为:

个别报表中:

①对D公司的股权核算从成本法变为权益法核算;

②确认处置损益为350万元。

合并报表中:

③确认长期股权投资3 150万元;

④丧失股权当期确认投资收益370万元。

(4)发生内部交易

2015年8月17日,S公司向C公司销售商品1 000万元,成本800万元,截至年末S公司尚未收到1 000万元货款(假定增值税已经收取),S公司对该笔债权计提了100万元的坏账准备。C公司对购入的内部存货年终前全部未对外销售,并计提了50万元的存货跌价准备,假定S、C公司均为独立纳税主体,其中S公司所得税率25%,C公司的所得税率为15%。

(5)S公司其他投资事项

2016年1月1日S公司与P、K公司共同发起成立了H投资管理公司(投资性主体),三方持有表决权比例为:55%、30%、15%,相关协议规定,H公司的所有决定必须有至少80%的表决权同意方能通过,三方按其持股比例享有H公司净收益。

H公司成立日，S公司的会计处理为：

- ①认定对H公司投资属于合营安排；
- ②对该项投资采用权益法核算。

2016年7月1日，经协商S公司从P公司收购其拥有H公司的所有股权，从而使S公司股权比例达到85%，根据相关协议规定，S公司拥有其控制权，购买日S公司的会计处理为：

- ③不将H公司纳入S公司的合并报表，因为S公司是投资性主体；
- ④对H公司的投资采用公允价值计量且变动计入当期损益处理。

**【要求】**

1. 根据资料(1)，逐项判断①、②项是否正确；如不正确，说明正确的会计处理；
2. 根据资料(2)，逐项判断①~④项是否正确，对不正确的说明理由；
3. 根据资料(3)，逐项判断①~④项是否正确，对不正确的说明理由；
4. 根据资料(4)，说明在合并报表中应抵销哪些项目，并计算抵销金额；
5. 根据资料(5)，逐项说明①~④项是否正确，对不正确的说明理由。

**案例分析题九**

甲单位为中央级行政单位，执行《行政单位会计制度》；乙单位为甲单位所属的事业单位，执行《事业单位会计制度》。

2016年甲单位由总会计师主持召开了工作会议，研究甲单位有关部门预算、资产管理、会计处理和内部控制事项，下面是部分会议内容：

(1) 甲单位主要从事科学技术管理，财政部下达的基本支出预算控制数为8400万元，其中人员经费4000万元，日常公用经费4400万元。由于近期猪肉等副食品价格上涨速度过快，生活成本大幅度上升，会议决定将公用经费200万元调剂到人员经费，以确保职工生活水平不受影响。

(2) 甲单位由于内部调整办公用房，需要加装空调(属于集中采购目录范围内货物，已经财政部批准列入预算支出)，由于金额不大并且天气炎热，经单位领导指示，由后勤部门直接从苏宁电器商场购买安装完毕。

(3) 甲单位响应政府相关部门的号召拆除了单位围墙，人气旺盛，经单位办公会议研究，决定将临街用房出租，将本年收取的租金100万元用于职工食堂改善员工伙食。

甲单位总会计师带领检查小组到乙单位检查财务与会计工作情况，发现乙单位如下事项及其处理：

(4) 乙单位上年某项目支出结转资金260万元，由于国家政策的大幅调整，该项目已变得没有社会价值，经乙单位集体研究，决定终止该项目，将资金用于单位基本支出，弥补公用经费的不足。

(5) 为了筹措资金加大科研投入，经乙单位集体研究，将处于半闲置状态的一台科研设备(原值1800万元)在不影响本单位科研情况下对外单位开放，提高资产使用率。目前已收取资产使用费60万元，将其投入科研项目。

(6) 乙单位作为中央级事业单位，经单位办公会议决定，对于已经结题的科研项目均进行绩效评价。在预算绩效管理工作中，乙单位按照目标管理、绩效导向等原则，对绩效目标的设定、资金投入和使用、绩效

目标的实现程度及效果作为评价的基本内容；在评价中，综合应用成本效益分析法、比较法、因素分析法、最低成本法等方法进行全面评价，根据评价结果出具绩效评价报告。

(7) 乙单位根据中央决定，积极开展“两学一做”活动。为了取得良好效果，乙单位党委决定，将“两学一做”作为本年度内部控制评价的主要内容，以政治正确作为内部控制的主要目标，在组织上以单位负责人作为内部控制建立健全和有效实施的责任人，贯彻全面性原则，梳理单位各项活动的风险点，通过抄党章等风险控制方法，确保单位不发生重大风险。

(8) 乙单位于4月份新建的办公楼工程完成，基建账套将建安投资支出5000万元、设备投资支出3000万元、待摊销投资支出300万元转入交付使用资产。乙单位在将基建账套数据并入“大账”时，进行了如下会计处理：增加固定资产和非流动资产基金(固定资产)各8300万元；减少非流动资产基金(在建工程)和在建工程各8300万元。

(9) 乙单位从北京市财政局取得的专项资金用于某项目，该项目已完成规定的目标，实际结余资金80万元，按规定留归乙单位使用。乙单位在进行会计处理时，将该结余资金转入事业结余，按规定比例30%计提职工福利基金后最终转入事业基金。

(10) 乙单位将非财政补助超收部分50万元经规定程序批准后捐赠给灾区人民，乙单位在会计处理时，将该捐赠支出在其他支出中列支，并于期末转入了事业结余。

假定不考虑其他因素。

**【要求】**

根据国家部门预算管理、政府采购、国有资产管理、会计制度、内部控制等有关规定，逐项判断事项(1)至(10)的处理决定或会计处理是否正确。对于事项(1)至(7)，如不正确，分别说明理由；对于事项(8)至(10)，如不正确，分别指出正确的会计处理。

**参考答案**

**案例分析题一**

**【分析提示】**

1. 资料(1)存在不当之处。

不当之处一：战略委员会审议批准企业发展战略不当。理由：董事会下设的战略等专业委员会主要职责是为董事会科学决策提供支持。战略委员会对企业发展目标和战略规划进行可行性和科学论证，形成发展战略方案，经董事会审议批准后，报经股东大会批准实施。

不当之处二：经理层下设内部审计部不当。理由：无法保证内部审计机构的独立性，不符合不相容职务相分离的原则。内部审计机构应隶属于监事会，监事会对股东大会负责，以保证审计监督的独立性。

2. 事项①可能产生的主要风险：a. 销售政策和策略不当，市场变化预测不准确，可能导致销售不畅，经营难以为继；b. 客户信用调查不到位，账款回收不力，可能导致销售款不能收回或遭受欺诈。控制措施：a. 应当加强市场调查，根据市场变化调整销售策略；b. 关注客户资信情况，采取有效措施，防范信用风险；c. 签订销售合同，明确购销双

方权利义务。

事项②可能产生的主要风险：固定资产使用效能低下，维护不力，产能过剩，可能导致企业缺乏竞争力，资产价格贬损，安全事故频发或资源浪费。控制措施：a. 制定固定资产目录，实现有效管理；b. 执行固定资产维修计划，定期进行维护保养；c. 对生产线等关键设备运转进行监控，确保安全运行；d. 加大技改投入，促进技术升级，淘汰落后设备。

事项③可能产生的主要风险：a. 立项缺乏可行性研究或可行性研究流于形式，决策不当，盲目上马，可能导致难以实现预期效益或项目失败；b. 项目招标暗箱操作，存在商业贿赂，可能导致中标人实质上难以承担工程项目、中标价格失实及相关人员涉案。控制措施：a. 企业应根据发展战略和年度投资计划提出项目建议书，编制可行性研究报告；b. 组织专家对可行性研究报告进行充分论证；c. 按照规定权限和程序对工程项目进行决策审批；d. 工程一般应采用公开招标方式择优选择供应商；e. 企业依法组建评标委员会，按照招标文件确定的标准和方法选择中标候选人；f. 按照规定的权限和程序确定中标人，与其签订书面合同。

3. 资料(3)存在不当之处。

不当之处一：评价工作方案经甲公司总经理批准后实施不当。理由：评价工作方案应由甲公司董事会批准后实施。

不当之处二：A所在对丙公司内部控制评价中，主要评价各项管理制度的运行情况不当。理由：内部控制评价既要评价内部控制设计的有效性，也要评价内部控制运行的有效性。

不当之处三：A所在拟定的内部控制评价报告中确认内部控制有效的结论不当。理由：当企业在环境保护等方面发生重大违法违规事件和责任事故，给企业造成重大损失和不利影响，遭受重大行政处罚时，属于内部控制重大缺陷；因该重大缺陷不影响财务报告的真实可靠，属于非财务报告内部控制重大缺陷，在内部控制评价报告中应出具非财务报告内部控制无效的结论。

不当之处四：甲公司内部控制评价报告经甲公司管理层审核同意对外发布不当。理由：内部控制评价报告应上报经理层审核、董事会审批后对外发布。

4. 资料(4)存在不当之处。

不当之处：甲公司同时聘请A所出具内部控制评价咨询报告和内部控制审计报告不当。理由：内部控制评价属于内部评价，内部控制审计属于外部评价，不能由同一中介承接。

### 案例分析题二

【分析提示】

1. 甲公司发展自主品牌汽车没有改变企业战略方向，仍是成长型战略；属于成长型战略中的密集型——产品开发战略；总经理的观点不正确，因为放弃自主品牌的做法不符合既定的公司战略。

2. 目标成本 =  $6 \times (1 - 20\%) = 4.8$  (万元)；成本降低目标 =  $5.5 - 4.8 = 0.7$  (万元)。

3. 企业实施目标成本管理时大体遵循以下六项基本原则：①价格引导的成本管理；②关注顾客；③关注产品与流程设计；④跨职能合作；⑤生命周期成本削减；⑥价值链参与。

4. 在成本管理理念上，要从静态成本管理向动态成本管理转变；分析价值活动之间的关联，加强价值链分析和管理的。

5. 稳定或持续增加的股利政策。

### 案例分析题三

【分析提示】

1. 从管理角度，企业增长受限于可持续增长率，当公司的实际增长率低于公司的可持续增长率时，表明市场萎缩，企业应调整自身经营战略，可采取以下财务策略：①支付股利；②调整产业；③其他。提高可持续增长率的驱动因素主要有：降低现金股利发放率、提高销售净利率水平、加速资产周转率。

2. ①投资期现金净流量 =  $-(7\ 200 + 1\ 200) = -8\ 400$  (万元)，年折旧额 =  $7\ 200 \times (1 - 10\%) / 6 = 1\ 080$  (万元)，生产线投入使用后第1~5年每年的营业现金净流量 =  $(11\ 880 - 8\ 800 - 1\ 080) \times (1 - 25\%) + 1\ 080 = 2\ 580$  (万元)，生产线投入使用后第6年的现金净流量 =  $2\ 580 + 7\ 200 \times 10\% + 1\ 200 = 4\ 500$  (万元)；②净现值 =  $2\ 580 \times (P/A, 12\%, 5) + 4\ 500 \times (P/F, 12\%, 6) - 8\ 400 = 2\ 580 \times 3.6048 + 4\ 500 \times 0.5066 - 8\ 400 = 3\ 180.08$  (万元)；③静态投资回收期 =  $8\ 400 / 2\ 580 = 3.26$  (年)。

3. 从公司融资的角度看，可转换债券发行有助于公司筹集资本，且因可转债票面利率一般低于普通债券票面利率，在转换为普通股时公司无须支付额外的融资费用，从而有助于公司降低筹资成本。但是，可转换债券转换为股票后，公司仍需承担较高的权益资本成本。

4. 资本结构调整不但必须，而且是一种常态，是一个动态的过程。当公司实际资产负债率低于最优资产负债率，并且公司已经有了将要收购的目标公司，故应该迅速增加财务杠杆。具体可以采取股权转为债权、借债并回购股份的方式。

### 案例分析题四

【分析提示】

1. (1) 2016年A利润中心的目标利润 =  $(500 - 200) \times 18 - 4\ 800 = 600$  (万元)。

(2) 2016年D产品生产量预算 =  $18 + 0.4 \times 0.2 = 18.2$  (万台)。

2. (1) 单位产品直接材料标准成本 =  $1.5 \times 6 = 9$  (元/件)，直接材料标准总成本 =  $3\ 400 \times 9 = 30\ 600$  (元)，直接材料单位产品实际价格 =  $34\ 650 \div 21\ 000 = 1.65$  (元/千克)，直接材料价格差异 =  $(1.65 - 1.5) \times 21\ 000 = 3\ 150$  (元)，直接材料用量差异 =  $(21\ 000 - 6 \times 3\ 400) \times 1.5 = 900$  (元)。

(2) 预算分析的流程包括：确定分析对象；确定重要性标准；收集数据；计算差异并分析差异形成的原因；撰写并上报分析报告。

3. (1) E投资中心投资报酬率 =  $108\ 000 \div 850\ 000 = 12.71\%$ ；F投资中心投资报酬率 =  $90\ 000 \div 560\ 000 = 16.07\%$ ；E投资中心的剩余收益 =  $108\ 000 - 850\ 000 \times 11\% = 14\ 500$  (元)，F投资中心的剩余收益 =  $90\ 000 - 560\ 000 \times 11\% = 28\ 400$  (元)。

(2) 剩余收益指标的优点：①如果使用剩余收益衡量投资中心的管理者业绩，管理者很可能在决策时既考虑了自己的最佳利益也考虑了整个公司的利益。②不同的资本成本率可以用在不同的风险投资上。不同的投资项目，风险是不同的，风险调整的资本成本也是不同的，而投资报酬率并没有考虑这些差异。剩余收益指标的缺点：剩余收益使用绝对数指标，所以很难在规模不同的投资中心之间进行比较。

### 案例分析题五

【分析提示】

1. 事项(1)处理不正确。理由：根据新《事业单位会计制度》，报

经批准予以处置存货时，将处置存货资产价值借记其他支出科目。对于处置净收入贷记应缴国库款，上缴国库，不能计入单位的收入。

2. 事项(2) 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。

3. 事项(3) 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。

4. 事项(4) 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，不能由甲单位直接联系确定承建商；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。

5. 事项(5) 处理不正确。理由：甲单位应按评估价值增加70万元的长期投资，增加非流动资产基金(长期投资)70万元；同时，减少非流动资产基金(固定资产)和固定资产60万元。

6. 事项(6) 处理不正确之处包括：

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。正确做法：甲单位将下属单位上缴的管理费作为附属单位上缴收入予以确认。

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。正确做法：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甲单位在往来账中列支设备购置支出的做法不正确。正确做法：甲单位应从事业支出中列支设备购置支出。

7. 事项(7) 处理不正确。理由：依据政府收支分类的要求，依据国家相关规定安排的购房补贴预算按照政府支出功能分类科目应列入“住房保障支出”类；按照政府支出经济分类科目应列入“对个人和家庭的补助”类。

### 案例分析题六

#### 【分析提示】

1. 自由现金流量 = (税后净营业利润 + 折旧及摊销) - (资本支出 + 营运资本增加额)：

年份	1	2	3	4	5
息税前利润	1 200	1 400	1 500	1 600	1 600
税后净营业利润 = 息税前利润 × (1 - T)	900	1 050	1 125	1 200	1 200
折旧	200	200	300	300	300
资本支出	500	500	500	300	300
营运资本增加	100	120	150	180	200
自由现金流量	500	630	775	1 020	1 000

2. 公司价值 =  $500 \times 0.9091 + 630 \times 0.8264 + 775 \times 0.7513 + 1 020 \times 0.6830 + 1 000 \times 0.6209 + (1 000 / 10\%) \times 0.6209 + 1 600 = 10 684.10$  (万元)，  
或：公司价值 =  $500 \times 0.9091 + 630 \times 0.8264 + 775 \times 0.7513 + 1 020 \times 0.6830 + (1 000 / 10\%) \times 0.6830 + 1 600 = 10 684.10$  (万元)。

### 案例分析题七

#### 【分析提示】

1. ①、②正确。

③不正确。理由：企业在初始确认时将某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，不得重分类为其他类金融资产。甲公司应将公允价值变动损失50万元计入当期损益，不得冲减其他综合收益。

2. ①、②、⑤正确。

③不正确。理由：对预期交易的套期应分类为现金流量套期。

④不正确。理由：在现金流量套期下，套期工具利得或损失中属于有效套期的部分，应当计入其他综合收益，套期工具利得或损失中属于无效套期的部分，直接计入当期损益。

3. ①、③、④正确。

②不正确。理由：股权激励对象可以包括上市公司的董事、高级管理人员、核心技术(业务)人员，以及公司认为应当激励的其他员工，但不应包括独立董事，上市公司监事也不得成为股权激励对象。

⑤不正确。理由：按照公司法人治理结构要求，上市公司的股权激励计划草案由董事会下设的薪酬和考核委员会拟定，之后提交董事会和股东大会审议批准。对于国有控股上市公司还需要遵循证券监管部门、国有资产管理部门、财政部门等的有关规定。

⑥不正确。理由：甲公司除了应按照收到的股款，增加银行存款24 000万元，增加股本3 000万元、增加资本公积(股本溢价)21 000万元外，还应就回购义务确认为负债，增加库存股24 000万元，增加其他应付款(限制性股票回购义务)24 000万元。

⑦不正确。理由：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。

### 案例分析题八

#### 【分析提示】

1. ①不正确。理由：同一控制下的吸收合并，A公司已经丧失了独立法人地位，因此没有必要再确认长期股权投资，对于B公司合并中获得的A公司资产、负债按其原账面价值入账。

②不正确。理由：同一控制下的吸收合并，在报表中不确认商誉，对于合并价差(9 000-8 000)冲减B公司的资本公积。

2. ①不正确。理由：处置股权的账面价值 =  $6 600 \times 25\% = 1 650$  (万元)，剩余股权60%的长期股权投资账面价值 =  $6 600 - 1 650 = 4 950$  (万元)。

②不正确。理由：处置投资时应确认的投资收益(增加营业利润) =  $3 000 - 1 650 = 1 350$  (万元)。

③不正确。理由：合并报表中少数股东权益 =  $9 000 \times 40\% = 3 600$  (万元)。

④不正确。理由：资本公积 = 对价3 000 - 持续计算净资产份额(9 000 × 20%) = 1 200 (万元)。

3. ①、②正确。注：S公司原持有D公司股份60%，处置30%后剩余30%，长期股权投资由成本法转换为权益法。处置损益 = 对价3 500 - 处置长投账面价值(6 300 × 50%) = 3 500 - 3 150 = 350 (万元)。

③不正确。理由：剩余股权30%的长期股权投资按其公允价值重新计量，即4 000万元。

④不正确。理由：合并报表中确认的投资收益 = (处置股权对价3 500 + 剩余股权公允价值4 000) - 按原持股比例60%计算应享有原子公司自购买日开始持续计算的净资产份额(12 000 × 60%) - 商誉(6 300 -

$10\,000 \times 60\%$ ) + 其他综合收益转入投资收益 ( $200 \times 60\%$ ) =  $7\,500 - 7\,200 - 300 + 120 = 120$  (万元)。

4. 应当抵销的报表项目有: 应收账款  $1\,000 - 100 = 900$  (万元), 应付账款 1 000 万元, 存货  $200 - 50 = 150$  (万元), 营业收入 1 000 万元, 营业成本 800 万元, 资产减值损失  $100 + 50 = 150$  (万元), 递延所得税资产  $200 \times 25\% - 100 \times 25\% - 50 \times 15\% = 17.5$  (万元)。注: 抵销分录为:

借: 营业收入	1 000	
贷: 营业成本		800
存货		200
借: 递延所得税资产 ( $200 \times 25\%$ )	50	
贷: 所得税费用		50
借: 存货——存货跌价准备	50	
贷: 资产减值损失		50
借: 所得税费用	7.5	
贷: 递延所得税资产 ( $50 \times 15\%$ )		7.5
借: 应付账款	1 000	
贷: 应收账款		1 000
借: 应收账款——坏账准备	100	
贷: 资产减值损失		100
借: 所得税费用	25	
贷: 递延所得税资产 ( $100 \times 25\%$ )		25

故递延所得税资产 =  $50 - 7.5 - 25 = 17.5$  (万元)。

5. ①正确。注: 根据协议, H公司的所有重大决定必须至少80%的表决权同意方能通过决策, 故S公司和P公司均不能单独控制H公司, 但S公司和P公司能共同控制H公司, 故对H公司投资属于合营安排。

②正确。注: S公司对合营企业H公司的投资应作为长期股权投资采用权益法核算。

③不正确。理由: S公司不是投资性主体, 且能控制H公司, H公司应纳入合并范围。

④不正确。理由: 对子公司投资应采用成本法核算。

### 案例分析题九

#### 【分析提示】

1. 事项(1)的处理决定不正确。理由: 在编制基本支出预算时, 预算单位基本支出自主调整的范围仅限于人员经费经济分类款级科目之

间或日常公用经费支出经济分类款级科目之间的必要调剂, 人员经费和日常公用经费之间不允许自主调整。

2. 事项(2)的处理决定不正确。理由: 采购人采购纳入集中采购目录的政府采购项目, 应当实行集中采购, 必须委托集中采购机构代理采购, 不能由单位直接采购。

3. 事项(3)的处理决定不正确。理由: ①行政单位将占有、使用的国有资产对外出租的, 必须事先上报同级财政部门审核批准; ②行政单位出租国有资产取得的租金收入, 应按照国家非税收入管理的规定实行“收支两条线”管理。

4. 事项(4)的处理决定不正确。理由: ①中央部门应当按照批复的项目支出预算组织项目的实施, 中央部门和项目单位不得自行调整, 预算执行中如发生项目变更、终止的, 必须按照规定的程序报经财政部批准, 并进行预算调整。②结转资金原则上不得调整用途, 在年度预算执行过程中, 确需调整结转资金用途的, 需报经财政部审批。

5. 事项(5)的处理决定不正确。理由: ①中央级事业单位出租资产单价在800万元以上(含)的, 由主管部门审核后报财政部审批, 不得由单位自行决定; ②中央级事业单位利用国有资产出租、出借取得的收入, 应当按照规定全部上缴中央国库。

6. 事项(6)的处理决定正确。

7. 事项(7)的处理决定不正确。理由: ①行政事业单位内部控制将控制客体界定为单位经济活动的风险, 非经济活动的风险暂时还未纳入行政事业单位内部控制的范围; ②行政事业单位内部控制目标是合理保证单位经济活动合法合规、合理保证单位资产安全和使用有效、合理保证单位财务信息真实完整、有效防范舞弊和预防腐败、提高公共服务的效率和效果, 而不是确保政治正确; ③内部控制方法主要有不相容岗位相互分离、内部授权审批控制、归口管理、预算控制、财产保护控制、会计控制、单据控制、信息内部公开等, 抄党章不属于内部控制方法; ④内部控制自我评价是对单位内部控制的有效性发表意见, 内部控制有效性包括内部控制设计的有效性和内部控制执行的有效性, “两学一做”不作为内部控制评价内容。

8. 事项(8)的会计处理正确。

9. 事项(9)的会计处理不正确。正确会计处理是: 应将该专项结余资金直接转入事业基金, 不能转入事业结余, 也不得计提职工福利基金。

10. 事项(10)的会计处理正确。 

## 图片新闻

# 中国会计学会管理会计专业委员会2016年专题研讨会召开



为了深化中国特色管理会计的研究与应用, 近日, 由中国会计学会管理会计专业委员会主办、兰州财经大学承办的中国会计学会管理会计专业委员会2016年专题研讨会在兰州财经大学召开, 来自政府部门、企业、高等院校共计170多名代表参加了研讨会。大会分为专家报告、主题发言和圆桌论坛三个环节, 参会嘉宾围绕新时期管理会计理论研究的机遇与挑战、管理会计体系建设、基于共享服务的全球财经管理模式、供给侧改革背景下企业成本管理等问题作了发言, 并就中国特色管理会计理论与实践进行了圆桌讨论。 (本刊记者)