

据此,甲单位做出增加事业支出和财政补助收入各200万元的会计处理。

假定不考虑其他因素。

要求:

假定你是乙会计师事务所从事甲单位资产清查审计工

作的负责人,请根据国家国有资产管理、事业单位会计制度、国有资产清查等规定,逐项判断甲单位事项(1)至(10)中领导小组的决定或会计处理是否正确。对于事项(1)至(8),如不正确,分别说明理由;对于事项(9)和(10),如不正确,分别指出正确的会计处理。

## 2016年度全国会计专业技术高级资格考试 高级会计实务试题答案

### 案例分析题一(本题15分)

1. 不恰当。

理由:(1)X项目应当按照项目考虑风险后的加权平均资本成本8%折现计算净现值;(2)由于按照7%折现计算的净现值等于0,因此,按照8%折现计算的净现值小于0。

2. Y项目净现值 =  $3 \times 7.3601 \times 0.9434 - 20 = 0.83$  (亿元)

项目净现值大于0,具有财务可行性。

3. 融资战略类型:股权融资战略和销售资产融资战略。

股权融资战略存在的不足:股份容易被恶意收购从而引起控制权的变更,并且股权融资方式的成本也比较高。

销售资产融资战略存在的不足:比较激进,一旦操作就无回旋余地,而且如果销售时机选择不准,销售价格会低于资产本身价值。

4. 不满足。

理由:甲公司的资产负债率为80%,表明其净资产率为20%,而设立财务公司按有关规定的净资产率不应低于30%。

5. 存在不当之处。

理由:财务公司服务对象被严格限定在企业集团内部成员单位这一范围之内。

### 案例分析题二(本题10分)

1. 编制方法:项目预算法。

适用条件:从事工程建设的企业以及一些提供长期服务的企业。

2. 主要问题:境内水利电力工程业务及境外基础设施工程业务未完成年度预算目标。

主要优点:分析者可以从多个角度、多个侧面观察相关数据,从而更深入地了解数据中的信息与内涵。

3. 未遵循的预算控制原则:加强过程控制和突出重点管理。

改进措施:严格执行销售预算、生产预算、费用预算和其他预算,将年度预算细分为月度和季度预算。

抓住预算控制重点,对重点预算项目严格管理;对

关键性预算指标的实现情况按月、按周,甚至进行实时跟踪,对其发展趋势做出科学合理的预测,提高事前控制能力。

4. 不恰当。

理由:分公司承担的总部管理费用为不可控成本。

### 案例分析题三(本题10分)

1. X产品的单位制造费用

$$100 \times \frac{200}{160} + 300 \times \frac{400}{400} + 50 \times \frac{100}{100} + 25 \times \frac{150}{50} = 1.1 \text{ (万元)}$$

Y产品的单位制造费用

$$60 \times \frac{200}{160} + 100 \times \frac{400}{400} + 50 \times \frac{100}{100} + 25 \times \frac{150}{50} = 1.2 \text{ (万元)}$$

区别:作业成本法下,制造费用根据多种作业动因进行分配;传统成本法下,制造费用主要采用单一分摊标准进行分配。

2. X产品单位目标成本 =  $1.85 - 0.20 = 1.65$  (万元)

Y产品单位目标成本 =  $1.92 - 0.25 = 1.67$  (万元)

应综合考虑的因素:客户可接受的价格、主要竞争对手情况、自身目标市场份额。

3. 甲公司应重点加强Y产品的成本管理。

理由:Y产品的实际单位成本为1.8万元大于目标成本1.67万元。

X产品的实际单位成本为1.5万元小于目标成本1.65万元。

### 案例分析题四(本题10分)

1. 并购动机:纵向一体化;资源互补。

2. ① EV/EBIT的平均值

$$= \frac{10.47 + 9.04 + 12.56 + 7.44 + 15.49}{5} = 11 \text{ (倍)}$$

P/BV的平均值

$$= \frac{1.81 + 2.01 + 1.53 + 3.26 + 6.39}{5} = 3 \text{ (倍)}$$

② 按可比交易EV/EBIT平均值计算,乙公司评估价值  
 $= 5.5 \times 11 = 60.5$  (亿元)

按可比交易P/BV平均值计算,乙公司评估价值  
 $= 21 \times 3 = 63$  (亿元)

乙公司加权平均评估价值  
 $= 60.5 \times 60\% + 63 \times 40\% = 36.3 + 25.2 = 61.5$  (亿元)

3. 对甲公司而言,并购对价合理。

理由:乙公司的并购对价为60亿元,低于乙公司评估价值61.5亿元。

4. 融资方式:权益融资

理由:权益融资本成本相对更低;从N银行贷款将会进一步提高甲公司资产负债率,从而加大财务风险。

#### 案例分析题五(本题15分)

1. 资料(1)中事项①采用的风险应对策略为风险规避。

资料(1)中事项②采用的风险应对策略为风险承受。

资料(2)中事项①采用的风险应对策略为风险降低。

资料(2)中事项②采用的风险应对策略为风险分担。

公司应当根据自身所处的发展阶段、业务拓展情况、整体风险承受度等实际情况,对风险进行识别、分析,在权衡成本效益的基础上选择合适的应对策略,并根据业务开展情况及时调整风险应对策略。

2. (1)甲公司针对融资业务采用的风险分析方法为:行业标杆比较法和情景分析法。

(2)发行股票应当重点关注的风险有:发行风险、市场风险、政策风险以及公司控制权风险。

3. 资料(4)存在的不当之处①:“大宗原材料采购招标过程中,严格遵循低价者中标的原则”的表述不当。

理由:公司选择供应商应当综合评价其提供原材料的质量、价格、交货及时性、供货条件及其资信、经营状况等信息。

资料(4)存在的不当之处②:“对于超预算或预算外的成本费用开支,一律不予调整和批准”的表述不当。

理由:由于市场环境、国家政策或不可抗力等客观因素确需调整预算的,应当履行严格的审批程序。

资料(5)存在的不当之处①:“组织直接参与研发工作、熟悉研发内容的核心人员对研究成果进行评审和验收”的表述不当。

理由:公司应当组织专业人员对研究成果进行独立评审和验收。

资料(5)存在的不当之处②:“对具有重大技术创新的产品,立即进行批量生产,第一时间抢占市场”的表述不当。

理由:研究成果的开发利用应当分步推进,通过试生产充分验证产品性能,在获得市场认可后方可进行批量生产。

#### 案例分析题六(本题10分)

1. 事项(1)无不当之处。

2. 事项(2)存在不当之处。

理由:绩效目标制定应指向明确、具体细化、合理可行。

3. 事项(3)存在不当之处。

理由:保障性住房租金补贴应列入“对个人和家庭的补助”。

4. 事项(4)存在不当之处。

理由:因供应商原因无法履行合同,甲单位没有及时采取应对措施。

5. 事项(5)存在不当之处。

理由:(1)项目支出结余资金在统筹用于编制以后年度部门预算之前,原则上不得动用;(2)因特殊情况需要在预算执行中动用项目支出结余资金安排必需支出的,应报财政部门审批。

#### 案例分析题七(本题10分)

1. 会计处理正确。

2. 会计处理不正确。

正确的会计处理为:2015年3月31日,甲公司应就该股权投资分别确认增加可供出售金融资产和所有者权益各1000万元。

3. 会计处理不正确。

正确的会计处理为:2015年12月31日,甲公司应将C公司纳入合并财务报表范围,在其个别财务报表中以成本法核算对C公司长期股权投资。

4. 会计处理正确。

案例分析题八(本题20分。本题为选答题,在案例分析题八、案例分析题九中应选一题作答)

1. A公司应纳入合并财务报表范围。

理由:甲公司直接持有和通过子公司间接持有A公司有表决权的股份合计达70%,超过半数,能够对A公司实施控制。

2. B公司属于合营安排。

理由:甲公司或乙公司派出的董事占董事会总人数的比例均小于2/3,B公司相关活动的决策,需要甲公司和乙公司一致同意,即B公司由甲公司和乙公司两个参与方共同控制,故B公司属于合营安排。

3. 采用权益法核算。

理由:B公司为甲公司的合营企业,甲公司对合营企业B公司的权益性投资,应采用权益法核算。

4. 投资收益为12000万元(30000 - 60000 × 30%)。

该股份转让不影响甲公司2015年合并利润表中的净利润。

理由:甲公司收到的价款30000万元,与所处置股份相对应C公司的可辨认净资产24000万元的差额,应当在合并资产负债表中调整增加资本公积6000万元。

5. 初始投资成本为90000万元(75000 + 15000)。

应当确认商誉。

理由:甲公司的初始投资成本为90000万元,大于甲公司合并中取得的D公司可辨认净资产公允价值的份额88000万元,差额2000万元应在合并资产负债表中确认为商誉。

6. 抵销“营业收入”5 000万元、“营业成本”3 400万元、“固定资产原价”1 600万元。

抵销“累计折旧”80万元、“管理费用”80万元。

确认递延所得税资产380万元，并冲减所得税费用380万元。

**案例分析题九(本题20分。本题为选答题，在案例分析题八、案例分析题九中应选一题作答)**

1. 事项(1)决定不正确。

理由：国有资产清查工作内容包括单位基本情况清理、账务清理、财产清查、损益认定、资产核实和完善制度等。

2. 事项(2)决定不正确。

理由：事业单位举办的具有法人资格的企业，按规定不纳入行政事业单位国有资产清查范围。

3. 事项(3)决定不正确。

理由：应当采用函证方式证明。

4. 事项(4)决定正确。

5. 事项(5)决定不正确。

理由：捐赠的陈列品还应当按照名义金额1元入账。

6. 事项(6)决定不正确。

理由：财政部门批复备案前的资产损失，单位不得自行进行账务处理。

7. 事项(7)决定不正确。

理由：设备用于非应税项目，不应确认增值税进项税额和调减设备原入账成本。

8. 事项(8)决定不正确。

理由：应在资产清查基准日资产负债表“其他应付款”项目列报。

9. 事项(9)会计处理不正确。

正确的会计处理：增加银行存款和其他收入(投资收益)各300万元。

10. 事项(10)会计处理不正确。

正确的会计处理：增加事业支出和财政补助收入各200万元；同时，增加在建工程和非流动资产基金(在建工程)各200万元。

(财政部会计资格评价中心供稿)

## 调研报告

### “十二五”时期中国会计服务市场发展报告

#### ——注册会计师行业分析及展望

“十二五”时期，中国经济持续较快发展，经济结构明显改善。2012年，第三产业(服务业)首次超过第二产业，成为占国内生产总值比重最大的产业。注册会计师行业作为高端服务业，在服务国家经济社会发展中发挥着重要作用。“十二五”期间，财政部深入贯彻落实党的十八大和十八届三中、四中、五中全会精神，始终把握经济社会发展对注册会计师行业提出的新要求，深入研究注册会计师职业发展规律，坚持以落实《国务院办公厅转发财政部关于加快发展我国注册会计师行业若干意见的通知》(国办发〔2009〕56号)为主线，行业改革取得突破性进展，做强做大“走出去”战略成效显著，大中小会计师事务所协调发展合理布局基本建成，行业综合实力大幅增强。

本报告以2011-2015年度会计师事务所年度报备数据为基础展开分析，深入总结行业改革发展历程，以期反映“十二五”时期我国注册会计师行业的发展全貌，并为当前及今后一段时期行业发展提供改革思路和政策

建议。

#### 一、“十二五”时期中国会计服务市场发展情况和取得成效

##### (一)会计师事务所数量与分布。

“十二五”期间，全国会计师事务所数量从7 104家增加到7 285家(不含分所)，分所数量从804家增加到998家。从组织形式看，普通合伙会计师事务所数量逐年小幅增长，占比从38.89%增长到43.86%，有限责任公司会计师事务所数量逐年小幅下降，占比从60.77%下降到55.46%，特殊普通合伙事务所数量近三年较为稳定<sup>1</sup>。合伙所占比上升、有限所占比下降的数量变动趋势体现了“十二五”时期财政部门鼓励发展合伙所的政策导向。

进一步分析，事务所总体数量增长平缓的原因主要有以下几方面：(1)事务所设立条件在“十二五”时期未发生明显变化。(2)伴随着经济发展和资本市场的改革，会计服务市场虽有扩容，但做强做大战略的实施促进了事务所之间的

<sup>1</sup>特殊普通合伙会计师事务所包括财政部推动转制形成的40家证券资格会计师事务所，以及深圳市多年前试点形成的少量特殊普通合伙会计师事务所(非证券资格会计师事务所)。