

## 2013 年度全国高级会计专业技术资格考试

### 高级会计实务试题及答案

(本试题本共九道案例分析题。第一题至第七题为必答题；第八题、第九题为选答题，考生应选其中一题作答)

答题要求：

(1)使用黑色字迹签字笔填写试题本上右上角姓名、准考证号；

(2)使用 0.5 ~ 0.7 毫米的黑色字迹签字笔在答题卡中指定答题区域内作答，否则按无效答题处理；

(3)计算出现小数的，保留两位小数；(4)字迹工整、清楚。

#### 案例分析题一（本题 15 分）

甲公司作为一家从事服装生产和销售的国有控股主板上市公司。根据财政部和证监会有关主板上市公司分类分批实施企业内部控制规范体系的通知，甲公司从 2012 年起，围绕内部控制五要素全面启动内部控制体系建设。2012 年有关工作要点如下：

(1)关于内部环境。董事会对内部控制的建立健全和有效实施负责；董事会委托 A 咨询公司为公司内部控制体系建设提供咨询服务，选聘 B 会计师事务所对内部控制有效性实施审计。A 咨询公司为 B 会计师事务所联盟的成员单位，具有独立法人资格。

(2)关于风险评估。受国际金融危机的持续影响，甲公司境外市场销售额和利润额急剧下降，董事会经审慎研究、集体决策并报股东大会审议通过后，决定调整发展战略，迅速启动“出口转内销”战略。由于国内信用环境尚不成熟，战略调整后可能导致销售账款无法收回的风险明显增大，财务部门提议将销售方式由赊销改为现销，并在批准后实施。

(3)关于控制活动。甲公司在对企业层面和业务层面活动进行全面控制的基础上，重点对资金活动、采购业务、销售业务等实施控制。一是实施货币资金支付审批分级管理。单笔付款金额 5 万元及 5 万元以下的，由财务部经理审批；5 万元以上、20 万元及 20 万元以下的，由总会计师审批；20 万元以上的由总经理审批。二是强化采购申请制度，明确相关部门或人员的职责权限及相应的请购和审批程序。对于超预算和预算外采购项目，无论金额大小，均应在办理请购手续后，按程序报请具有审批权限的部门或人员审批。三是建立信用调查制度。销售经理应对客户的信用状况作充分评估，并在确认符合条件后经审批签订销售合同。

(4)关于信息沟通。甲公司在已经建立管理信息系统和

业务信息系统的基础上，充分利用信息系统之间的可集成性，将内部控制措施嵌入公司经营管理和业务流程中，初步实现了自动控制。

(5)关于内部监督。内部审计部门经董事会授权开展内部控制监督和评价，检查发现内部控制缺陷，督促缺陷整改。甲公司内部审计部门和财务部门均由总会计师分管。

(6)关于外部审计。B 会计师事务所在执行内部控制审计时，发现甲公司财务管理信息系统存在设计漏洞，导致公司成本和利润发生重大错报。甲公司技术人员于 2012 年 12 月 30 日完成对系统的修复后，成本和利润数据得以更正。B 会计师事务所据此认为上述内部控制缺陷已得到整改，不影响会计师事务所出具 2012 年度内部控制审计报告的类型。

要求：

1. 根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引等有关规定的要求，逐项判断资料(1)、(3)、(4)、(5)、(6)项内容是否存在不当之处；对存在不当之处的，分别指出不当之处，并逐项说明理由。

2. 根据资料(2)，说明财务部门提议采用的风险应对策略类型及其优点和缺点。

#### 案例分析题二（本题 10 分）

甲公司是国内一家从事建筑装饰材料生产与销售的股份公司。2012 年底，国家宏观经济增势放缓，房地产行业也面临着严峻的宏观调控形势。甲公司董事会认为，公司的发展与房地产行业密切相关，公司战略需进行相应调整。

2013 年初，甲公司根据董事会要求，召集由中高层管理人员参加的公司战略规划研讨会。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势放缓，但房地产行业一直没有受到太大影响，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。近年来，本公司的主要竞争对手乙公司年均销售增长率达 12% 以上，而本公司同期年均销售增长率仅为 4%，仍有市场拓展余地。因此，建议进一步拓展市场，争取今明两年把销售增长率提升至 12% 以上。

生产部经理：本公司现有生产能力已经饱和，维持年销售增长率 4% 水平有困难，需要扩大生产能力。考虑到当

前宏观经济和房地产行业面临的诸多不确定因素,建议今明两年维持2012年的产销规模,向管理要效益,进一步降低成本费用水平,走内涵式发展道路。

财务部经理:财务部将积极配合公司战略调整,做好有关资产负债管理和融资筹划工作。同时,建议公司战略调整要考虑现有财务状况和财务政策。本公司2012年年末资产总额为50亿元,负债总额为25亿元,所有者权益总额为25亿元;2012年度销售总额为40亿元,净利润为2亿元,分配现金股利1亿元。近年来,公司一直维持50%资产负债率和50%股利支付率的财务政策。

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。根据董事会有关决议,公司资产负债率一般不得高于60%这一行业均值,股利支付率一般不得低于40%,公司有关财务安排不能突破这一红线。

假定不考虑其他因素。

要求:

- 1.根据甲公司2012年度财务数据,分别计算该公司的内部增长率和可持续增长率;据此分别判断市场部经理和生产部经理的建议是否合理,并说明理由。
- 2.分别指出市场部经理和生产部经理建议的公司战略类型。
- 3.在保持董事会设定的资产负债率和股利支付率指标值的前提下,计算甲公司可实现的最高销售增长率。

### 案例分析题三(本题10分)

项目	2012年度实际数	2013年预算目标值		2013年预计实际可完成值	
		金额或比率	较上年实际增减	金额或比率	较上年实际增减
营业收入	700	760	8.57%	765	9.29%
利润总额	70	71	1.43%	72	2.86%
营业利润率	10.00%	9.34%	—	9.41%	—

项目	2013年年初实际数	2013年末预算数		2013年末预计数	
		金额或比率	较年初增减	金额或比率	较年初增减
资产总额	3 000	3 400	13.33%	3 600	20.00%
负债总额	1 800	2 350	30.56%	2 550	41.67%
资产负债率	60.00%	69.12%	—	70.83%	—

假定不考虑其他因素。

要求:

- 1.根据2013年有关预算指标预计实际可完成值及董事会要求,计算甲公司2014年营业收入及利润总额的预算目标值。
- 2.根据资料(1),指出A事业部最适宜采用的成本管理方法,并简要说明理由。
- 3.根据资料(1),指出甲公司2014年总部各部门费用预算应采用的预算编制方法,并简要说明理由。
- 4.根据资料(1),判断采购部经理的观点是否正确,并简要说明理由。

甲公司为国有大型集团公司,实施多元化经营。为进一步加强全面预算管理工作,该集团正在稳步推进以“计划—预算—考核”一体化管理为核心的管理提升活动,旨在“以计划落实战略,以预算保障计划,以考核促进预算”,实现业务与财务的高度融合。

(1)在2013年10月召开的2014年度全面预算管理工作启动会议上,部分人员发言要点如下:

总会计师:明年经济形势将更加复杂多变,“稳增长”是国有企业的重要责任。结合集团发展战略,落实董事会对集团公司2014年经营业绩预算的总体要求,即:营业收入增长10%,利润总额增长8%。

A事业部经理:本事业部仅为特殊行业配套生产专用设备X产品。本年度,与主要客户签订了战略合作协议,确定未来三年内定制X产品200台,每台售价800万元。本事业部将进一步加强成本管理工作,力保实现利润总额增长8%的预算目标。

财务部经理:2013年4月至10月,公司总部进行了流程再造,各部门的职责划分及人员配备发生了重大变化:2014年的预算费用项目及金额与往年不具有可比性。因此,总部各部门费用预算不应继续采用增量预算法,而应采用更为适宜的方法来编制。

采购部经理:若采购业务被批准列入2014年预算,为提高工作效率,采购业务发生时,无论金额大小,经采购部经理签字后即可支付相关款项。

(2)甲公司2013年预算分析情况如下表(金额单位:亿元):

- 5.根据资料(2),指出甲公司在经营成果及财务状况两方面分别存在的主要问题,并提出改进建议。

### 案例分析题四(本题15分)

甲公司和乙公司为两家高科技企业,适用的企业所得税税率均为15%。甲公司总部在北京,主要经营业务在华北地区;乙公司总部和主要经营业务均在上海。乙公司与甲公司经营同类业务,已先期占领了所在城市的大部分市场,但资金周转存在一定困难,可能影响未来持续发展。

2013年1月,甲公司为拓展市场,形成以上海为中心、

辐射华东的新的市场领域,着手筹备并购乙公司。并购双方经过多次沟通,于2013年3月最终达成一致意向。

甲公司准备收购乙公司100%的股权,为此聘请资产评估机构对乙公司进行价值评估,评估基准日为2012年12月31日。资产评估机构采用收益法和市场法两种方法对乙公司价值进行评估。并购双方经协商,最终确定按市场法的评估结果作为交易的基础,并得到有关方面的认可。与乙公司价值评估相关的资料如下:

(1)2012年12月31日,乙公司资产负债率为50%,税前债务资本成本为8%。假定无风险报酬率为6%,市场投资组合的预期报酬率为12%,可比上市公司无负债经营 $\beta$ 值为0.8。

(2)乙公司2012年税后利润为2亿元,其中包含2012年12月20日乙公司处置一项无形资产的税后净收益0.1亿元。

(3)2012年12月31日,可比上市公司平均市盈率为15倍。

假定并购乙公司前,甲公司价值为200亿元;并购乙公司后,经过内部整合,甲公司价值将达到235亿元。

甲公司应支付的并购对价为30亿元。甲公司预计除并购对价款外,还将发生相关交易费用0.5亿元。

假定不考虑其他因素。

要求:

- 1.分别从行业相关性角度和被并购企业意愿角度,判断甲公司并购乙公司属于何种并购类型,并简要说明理由。
- 2.计算用收益法评估乙公司价值时所使用的折现率。
- 3.用可比企业分析法计算乙公司的价值。
- 4.计算甲公司并购收益和并购净收益,并从财务管理角度判断该并购是否可行。

#### 案例分析题五(本题10分)

甲单位为中央级环保事业单位,于2013年1月1日起执行新《事业单位会计制度》并对固定资产计提折旧。2013年7月2日,该单位总会计师组织有关人员就下列事项进行研究:

(1)关于甲单位准备编制的2014年度“一上”预算草案,财务处李某建议将实施“营改增”后应缴纳的增值税,按照政府支出功能分类科目列入“节能环保”类,按照政府支出经济分类科目列入“商品和服务支出”类的“税金及附加费用”款。

(2)甲单位为进行环境治理,采用公开招标方式采购一套大型设备(未纳入集中采购目录范围,但达到政府采购限额标准)。甲单位自2013年6月20日发出招标文件后,供应商投标非常踊跃,截至7月2日已经收到10家供应商的投标文件。物资采购处张某建议,鉴于投标供应商已经较多,为满足环境治理工作迫切需要,会后第二天(7月3日)立即开始评标。

(3)甲单位的一台大型仪器设备于2013年6月提前报废。该仪器设备的账面原值为1000万元,累计折旧为900万元,账面价值为100万元。资产管理处孙某建议,该仪器设备的账面价值不足800万元,未达到财政部门审批标准,

报上级主管部门审批即可。

(4)甲单位按规定程序报经批准于2013年6月对外转让一项股权投资,投资账面价值为300万元;该投资原由甲单位投出自行研发的专利权形成。转让该投资取得收入380万元,另支付相关税费2万元。财务处李某建议将该投资账面价值扣除相关税费后的净额298万元上缴国库。

(5)甲单位所属的重点实验室为国家级重点实验室。为了更好地发挥该重点实验室的作用,经上级有关部门批准,定于2013年12月31日将该重点实验室分立为独立的中央级事业单位。本次会议对分立相关的资产评估等事宜进行研究。资产管理处孙某建议,该重点实验室的分立属于无偿划转,不需要进行资产评估。

要求:

根据国家部门预算管理、国有资产管理、政府采购、事业单位会计制度等相关规定,逐项判断事项(1)至(5)的建议是否正确。如不正确,分别说明理由。

#### 案例分析题六(本题10分)

甲公司为一家境内国有控股大型油脂生产企业,原材料豆粕主要依赖进口,产品主要在国内市场销售。为防范购入豆粕成本的汇率风险,甲公司董事会决定尝试开展套期保值业务。

(1)2012年11月15日,甲公司组织有关人员进行专题研究,主要观点如下:

①开展套期保值业务,有利于公司防范风险、参与市场资源配置、提升竞争力。公司作为大型企业,应建立套期保值业务相关风险管理制度及应急预案,确保套期保值业务零风险。

②公司应专门成立套期保值业务工作小组。该工作小组内分设交易员、档案管理员、会计核算员、资金调拨员和风险管理等岗位,各岗位由专人负责。

③前台交易员应紧盯世界主要外汇市场的汇率波动情况。鉴于外汇市场瞬息万变,为避免贻误商机,前台交易员可即时操作,但事后须及时补办报批手续。

④公司从事汇率套期保值业务,以防范汇率风险为主要目的,以正常生产经营需要为基础,以具体经营业务为依托;在有利于提高企业经济效益且不影响公司正常经营时,可以利用银行信贷资金从事套期保值。

(2)根据公司决议,甲公司开展了如下套期保值业务:

2012年12月1日,甲公司与境外A公司签订合同,约定于2013年2月28日以每吨500美元的价格购入10000吨豆粕。当日,甲公司与B金融机构签订了一项买入3个月到期的远期外汇合同,合同金额5000000美元,约定汇率为1美元=6.28元人民币;该日即期汇率为1美元=6.25元人民币。2013年2月28日,甲公司以净额方式结算该远期外汇合同,并购入豆粕。此外,2012年12月31日,1个月美元对人民币远期汇率为1美元=6.29元人民币,2个月美元对人民币远期汇率为1美元=6.30元人民币,人民币的市场利率为5.4%;2013年2月28日,美元对人民币即期汇率为1美元=6.35元人民币。

假定该套期保值业务符合套期保值会计准则所规定的运用套期会计的条件。甲公司在讨论对该套期保值业务具体如何运用套期会计处理时,有如下三种观点:

①将该套期保值业务划分为公允价值套期,远期外汇合同公允价值变动计入资本公积。

②将该套期保值业务划分为现金流量套期,远期外汇合同公允价值变动计入资本公积。

③将该套期保值业务划分为境外经营净投资套期,远期外汇合同公允价值变动计入当期损益。

假定不考虑其他因素。

要求:

1.根据资料(1),逐项判断甲公司①至④项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。

2.根据资料(2),分别判断甲公司对该套期保值业务会计处理的三种观点是否正确;对不正确的,分别说明理由。

3.根据资料(2),分别计算该套期保值业务中远期外汇合同在2012年12月1日、2012年12月31日的公允价值。

#### 案例分析题七(本题10分)

甲公司是一家从事电子元件生产的非国有控股上市公司。为了促进公司持续健康发展,充分调动公司中高层管理人员的积极性,甲公司拟实行股权激励计划。

(1)2011年8月,甲公司就实行股权激励计划作出如下安排:

①2011年9月至10月,总经理牵头组织人事部门及财务部门拟定股权激励计划草案。

②2011年11月1日,召开董事会会议审议该股权激励计划草案。如获通过,将于11月8日公告董事会决议、股权激励计划草案摘要和独立董事意见。

③2011年11月,聘请注册会计师就股权激励计划是否履行了法定程序、是否符合国家有关规定等发表专业意见,并出具意见书。

④2011年11月29日,召开股东大会审议该股权激励计划。如获通过,即着手准备实施。

(2)2011年11月29日,甲公司股东大会批准了该股权激励计划。甲公司随即开始实施如下计划:

①激励对象:5名中方非独立董事、45名中方中高层管理人员、1名外籍董事和15名外籍高层管理人员,共计66人。

②激励方式分为两种:

一是向中方非独立董事和中方中高层管理人员每人授予10000份股票期权,涉及的股票数量占公司当前股本的0.5%。这些激励对象自2012年1月1日(授予日)起,连续服务3年后,可按每股5元的价格购买10000股公司股票;该股票期权应在2015年12月31日之前行使。

二是向外籍董事和外籍高层管理人员每人授予10000份现金股票增值权。这些激励对象自2012年1月1日(授予日)起,连续服务3年后,可按行权时股价高于授予日市价的差额获得公司支付的现金;该增值权应在2015年12月31日之前行使。

(3)2012年,没有激励对象离开甲公司;2012年12月31日,甲公司预计2013年至2014年有5位中方中高层管理人员和1名外籍高层管理人员离开。

2012年1月1日,甲公司股票的市价为每股12元,股票期权的公允价值为每份7元,股票增值权的公允价值为每份6元;2012年12月31日,甲公司股票的市价为每股15元,股票期权的公允价值为每份9元,股票增值权的公允价值为每份8元。

假定不考虑其他因素。

要求:

1.根据资料(1),逐项判断甲公司①至④项计划是否存在不当之处;对存在不当之处的,分别指出不当之处,并逐项说明理由。

2.根据资料(2)和(3),分别计算甲公司在两种激励方式下就股权激励计划在2012年度应确认的服务费用,并指出两种股权激励计划分别对甲公司2012年度利润表和2012年12月31日资产负债表有关项目的影响。

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)

甲公司是一家能源行业的大型国有企业集团公司。近年来,为做大做强主业,实现跨越式发展,甲公司紧紧抓住本世纪头二十年重要战略机遇期,对外股权投资业务取得重大进展,2012年度,甲公司发生的相关业务如下:

(1)2012年3月31日,甲公司与境外某能源企业A公司的某股东签订股权收购协议,甲公司以200000万元的价格收购A公司股份的80%;当日,A公司可辨认净资产的公允价值为220000万元,账面价值为210000万元。6月30日,甲公司支付了收购款并完成股权划转手续,取得了对A公司的控制权;当日,A公司可辨认净资产的公允价值为235000万元,账面价值为225000万元。收购前,甲公司与A公司之间不存在关联方关系;甲公司与A公司采用的会计政策相同。

(2)2012年7月31日,甲公司向其于西部地区注册的控股子公司B公司销售一批商品,销售价格为20000万元,销售成本为16000万元;至12月31日,货款全部未收到,甲公司为该应收账款计提坏账准备600万元。B公司将该批商品作为存货管理,并在2012年对外销售了其中的60%,取得销售收入14400万元;12月31日,B公司为尚未销售的部分计提存货跌价准备80万元。甲公司与B公司各为独立的纳税主体,适用的所得税税率分别为25%和15%。假定不考虑增值税因素。

(3)2012年8月31日,甲公司取得C公司股份的20%,能够对C公司施加重大影响;当日,C公司各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值相同。9月30日,甲公司以60000万元的价格从C公司购进某标号燃料油作为存货管理;C公司的销售成本为50000万元。至12月31日,甲公司仍未对外出售该存货。甲公司和C公司之间未发生过其他交易。C公司2012年度实现净利润100000万元。假定甲公司按要求应编制合并财务报表,且不考虑增值税因素。

(4) 甲公司还开展了以下股权投资业务,且已经完成所有相关手续。

① 2012年10月31日,甲公司的两个子公司与境外D公司三方签订投资协议,约定甲公司的两个子公司分别投资40 000万元和20 000万元,D公司投资20 000万元,在境外设立合资企业E公司从事煤炭资源开发业务。甲公司通过其两个子公司向E公司委派董事会7名董事中的4名董事。按照E公司注册地政府相关规定,D公司对E公司的财务和经营政策拥有否决权。

② 2012年11月30日,甲公司以前现金200 000万元取得F公司股份的40%。F公司章程规定,其财务和经营政策需经占50%以上股份的股权代表决定。12月10日,甲公司与F公司另一股东签订股权委托管理协议,受托管理该股东所持的25%F公司股份,并取得相应的表决权。

假定上述涉及的股份均具有表决权,且不考虑其他因素。

要求:

1. 根据资料(1),判断甲公司收购A公司股份是否属于企业合并,并简要说明理由;如果属于企业合并,判断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,同时指出合并日(或购买日),并分别简要说明理由。

2. 根据资料(1),确定甲公司在合并日(或购买日)对A公司长期股权投资的初始投资成本;计算甲公司在合并财务报表中应确认的商誉金额。

3. 根据资料(2),计算并简要说明甲公司在编制2012年度合并财务报表时对相关项目的抵销处理。

4. 根据资料(3),计算甲公司2012年度个别利润表中对C公司应确认的投资收益;计算并简要说明对甲公司2012年度合并财务报表中资产类项目的影响。

5. 根据资料(4),分别判断甲公司是否应将E公司、F公司纳入其合并财务报表范围,并分别说明理由。

**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)**

甲单位为一家省级事业单位,按其所在省财政厅要求,执行中央级事业单位部门预算管理、国有资产管理等相关规定,于2013年1月1日起执行新《事业单位会计制度》并计提固定资产折旧和进行无形资产摊销。2013年9月2日,甲单位新任总会计师张某召集由财务处、资产管理处负责人及相关人员参加的工作会议,了解到以下情况:

(1) 2013年1月以来,为应对业务量的快速增长,甲单位新增聘用人员较多。依据国家有关事业单位人员工资政策及本单位增员实际情况,甲单位直接动用以前年度基本支出结转中日常公用经费结转200万元以弥补人员增资缺口。

(2) 2013年3月,甲单位组织代表团赴境外参加专项业务工作会议,发生各项出国费共计18万元,其中超预算支出2万元。甲单位将发生的出国费超预算支出2万元在A实验室建设专项经费的差旅费预算项目下列支。

(3) 甲单位一专用设备购置项目原计划于2013年3月

至4月执行,财政部门批复的项目预算为100万元。甲单位已收到100万元授权支付额度,并履行了政府采购程序,于2013年3月同中标供应商签订了采购合同。合同规定,在合同签订首日付款50万元,4月份设备安装调试验收合格后另支付50万元。由于供应商有关业务人员工作变动致使其一直未履行合同交付设备,2013年4月至5月甲单位也未催问、协商执行或变更合同。2013年6月30日,甲单位该专用设备购置项目负责人同供应商取得联系,供应商同意尽快交付设备;甲单位为加快预算执行进度,将项目剩余资金50万元支付给供应商(首付款50万元已按合同约定支付)。

(4) 2013年7月25日,甲单位根据财政部2013年7月19日召开的行政事业单位内部控制规范实施动员视频会议精神以及上级主管部门要求,制定了本单位内部控制建设工作方案。该方案指出:各部门要认真学习《行政事业单位内部控制规范(试行)》文件精神,积极参与单位内部控制体系建设,以合理保证单位经济活动合法合规、资产安全和使用有效、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,实现对单位经济活动风险的防范和管控。

(5) 2013年7月,甲单位按照规定程序报经批准后,以一项专利权作价出资,与B公司共同设立本省第一家进口化妆品质量检测与鉴定中心。该项专利权账面成本为100万元,累计摊销为20万元,评估确认价值为90万元。2013年7月30日,甲单位办理完毕相关产权手续,以银行存款支付各项税费5万元。甲单位就此做增加长期投资和非流动资产基金(长期投资)各90万元的处理,并对支付的税费做增加事业支出和减少银行存款各5万元的处理。

(6) 甲单位将一栋实验楼建造工程项目出包给C公司承建,并按照《国有建设单位会计制度》在基建账套单独核算。2013年7月,甲单位以财政直接支付方式为该工程项目购买并由供应商安装一套价值60万元的消防设备。甲单位在基建账套中做增加设备投资和基建拨款各60万元的处理,在单位“大账”中做增加在建工程和财政补助收入各60万元的处理。

(7) 2013年7月,甲单位使用财政专项资金100万元进口一套设备,款项已经通过财政直接支付方式结算,设备于7月30日前安装、调试、验收合格并投入使用。甲单位7月份对该项设备进行了确认入账处理但未计提折旧。

(8) 2013年6月至8月,甲单位集中进行某科研课题项目的研究,共发生支出25万元,其中:使用上级业务主管单位拨入的科研课题专项经费20万元,使用单位自筹资金5万元。甲单位将25万元支出确认为事业支出(非财政专项资金支出)。

(9) 2013年7月,甲单位以财政授权支付方式支付10万元购入一批事业活动用低值易耗品,购入当月全部被各部门领用。8月,因部分低值易耗品质量未达到要求,甲单位按合同规定将其退回供应商,并收到供应商退款的2万元支票。甲单位将退款支票存入单位银行存款账户,并做增加银行存款和其他收入各2万元的处理。

(10) 甲单位为开展内部控制建设,委托D软件公司对

现有软件系统(账面原值150万元,累计摊销30万元)进行升级改造和功能扩展,合同约定的软件开发费总额为80万元。开发完成的软件系统于2013年8月20日交付甲单位试运行;8月30日该软件系统通过验收,甲单位按合同约定以财政授权支付方式一次性支付80万元。甲单位做增加事业支出和财政补助收入各80万元的会计处理。

要求:

根据国家部门预算管理、国有资产管理、行政事业单位内部控制、事业单位会计制度等相关规定,逐项判断甲单位对事项(1)至(10)的处理是否正确。对于事项(1)至(4),如不正确,分别说明理由;对于事项(5)至(10),如不正确,分别指出正确的会计处理。

## 2013年度全国高级会计专业技术资格考试 高级会计实务试题标准答案和评分标准

### 案例分析题一(本题15分)

1.资料(1)存在不当之处。

不当之处:董事会同时选聘A咨询公司和B会计师事务所分别承担内部控制咨询和审计服务不当。

理由:A咨询公司为B会计师事务所的网络成员,为保证内部控制审计工作的独立性,两者不可同时分别为同一企业提供咨询和审计服务。

资料(3)存在不当之处。

不当之处一:20万元以上资金支付由总经理审批不当。

理由:大额资金支付应当实行集体决策或联签制度。

不当之处二:超预算和预算外采购项目,无论金额大小,均应在办理请购手续后,按程序报请具有审批权限的部门或人员审批的表述不当。

理由:超预算和预算外采购项目,应先履行预算调整程序,由具有审批权限的部门或人员审批后,再行办理请购手续。

不当之处三:销售经理同时负责客户信用调查和销售合同审批签订不当。

理由:客户信用调查和销售合同审批签订属于不相容职责,应当分离。

资料(4)不存在不当之处。

资料(5)存在不当之处。

不当之处:总会计师同时分管内部审计部门和财务部门不当。

理由:内部审计部门工作的独立性无法得到保证。

资料(6)存在不当之处。

不当之处:会计师事务所认为已整改的财务管理信息系统设计缺陷不影响出具内部控制审计报告的类型的表述不当。

理由:设计缺陷导致的错报虽然在内部控制审计报告基准日前得到更正,但会计师事务所作判断时没有考虑测试该设计的运行有效性。

2.财务部门提议采用的是风险规避的应对策略。

风险规避策略的优点是:风险规避是管理风险的一种最彻底的措施,是在风险事故发生之前,将所有风险因素完全消除,从而彻底排除某一特定风险发生的可能性。

风险规避策略的缺点是:风险规避是相对消极的应对策略。选择这一策略意味着:①放弃可能从风险中获得的收益;②可能影响企业经营绩效;③可能带来新的风险。

### 案例分析题二(本题10分)

1.(1) $g(\text{内部增长率})=[(2/50) \times (1-50\%)]/[1-(2/50) \times (1-50\%)]=2.04\%$

$g(\text{可持续增长率})=[(2/25) \times (1-50\%)]/[1-(2/25) \times (1-50\%)]=4.17\%$

(2)市场部经理的建议不合理。

理由:市场部经理建议的12%增长率太高,远超出了公司可持续增长率4.17%。

生产部经理的建议不合理。

理由:生产部经理建议维持2012年产销规模较保守。

2.市场部经理的建议属于成长型战略。

生产部经理的建议属于稳定型战略。

3.在保持董事会设定的资产负债率和股利支付率指标值的前提下,公司可以实现的最高销售增长率 $=[(2/40) \times (1-40\%) \times (1+0.6/0.4)]/[50/40-(2/40) \times (1-40\%) \times (1+0.6/0.4)]=6.38\%$

### 案例分析题三(本题10分)

1.2014年营业收入预算目标值: $765 \times (1+10\%)=841.50$ (亿元)

2014年利润总额预算目标值: $72 \times (1+8\%)=77.76$ (亿元)

2.A事业部最适宜采用目标成本法。

理由:X产品未来的销售价格及要求的利润水平已经确定,A事业部应按照不高于“销售价格-必要利润”的逻辑,倒推出预期成本,开展目标成本管理工作。

3.甲公司2014年总部各部门费用预算应采用的预算编制方法是:零基预算法。

理由:2014年的预算费用项目及金额与往年不具有可比性。

4.采购部经理的观点不正确。

理由:预算内的费用支出也需经相关程序审批后方可支付。

## 5. 甲公司存在的主要问题:

经营成果方面: 收入增长快于利润增长, 增收不增利。  
 财务状况方面: 资产、负债规模快速增长, 财务风险加大。  
 改进建议: 降本增效, 提高盈利能力;  
 控制资产负债率, 防范财务风险。

## 案例分析题四(本题 15 分)

1. (1) 从行业相关性角度, 甲公司并购乙公司属于横向并购。

理由: 甲公司与乙公司属于经营同类业务的企业。

(2) 从被并购企业意愿角度, 甲公司并购乙公司属于善意并购。

理由: 并购双方经过充分沟通达成一致。

2. 乙公司负债经营  $\beta$  系数  $= 0.8 \times [1 + (1 - 15\%) \times (50\% / 50\%)] = 1.48$

$$r_e = 6\% + 1.48 \times (12\% - 6\%) = 14.88\%$$

$$r_d = 8\% \times (1 - 15\%) = 6.8\%$$

$$r_{wacc} = 14.88\% \times 50\% + 6.8\% \times 50\% = 10.84\%$$

3. 调整后的乙公司 2012 年税后利润为:  $2 - 0.1 = 1.9$  (亿元)

$$\text{乙公司价值} = 1.9 \times 15 = 28.5 \text{ (亿元)}$$

4. (1) 计算并购收益和并购净收益

$$\text{并购收益} = 235 - (200 + 28.5) = 6.5 \text{ (亿元)}$$

$$\text{并购溢价} = 30 - 28.5 = 1.5 \text{ (亿元)}$$

$$\text{并购净收益} = 6.5 - 1.5 - 0.5 = 4.5 \text{ (亿元)}$$

(2) 判断并购是否可行

甲公司并购乙公司后能够产生 4.5 亿元的并购净收益, 从财务管理角度分析, 此项并购交易可行。

## 案例分析题五(本题 10 分)

1. 事项(1)的建议不正确。

理由: 增值税属于价外税, 不列入支出预算。

2. 事项(2)的建议不正确。

理由: 实行公开招标方式采购的, 自招标文件开始发出之日起至投标人提交投标文件截止之日止, 不得少于 20 日。

3. 事项(3)的建议不正确。

理由: 资产处置的审批权限按照资产的原值确定, 该仪器设备的原值超过 800 万元, 应报经上级主管部门审核后, 报财政部审批。

4. 事项(4)的建议正确。

5. 事项(5)的建议不正确。

理由: 该重点实验室的分立不属于无偿划转;  
 该分立应进行资产评估。

## 案例分析题六(本题 10 分)

1. 观点①存在不当之处。

不当之处: 确保套期保值业务零风险。

理由: 套期保值的主要作用在于有效防范风险, 无法确保零风险。

观点②无不当之处。

观点③存在不当之处。

不当之处: 前台交易员可及时操作、事后补办报批手续。

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。

观点④存在不当之处。

不当之处: 公司利用银行信贷资金从事套期保值。

理由: 公司开展套期保值须具有与外汇套期保值保证金相匹配的自有资金。

2. 观点①的处理不正确。

理由: 该套期保值业务如划分为公允价值套期, 应将远期外汇合同公允价值变动计入当期损益。

观点②的处理正确。

观点③的处理不正确。

理由: 对外汇确定承诺的套期不能划分为境外经营净投资套期。

3. 2012 年 12 月 1 日远期外汇合同的公允价值 = 0 (元人民币)

2012 年 12 月 31 日远期外汇合同的公允价值 =  $(6.3 - 6.28) \times 5\,000\,000 / (1 + 5.4\% \times 2/12) = 99\,108.03$  (元人民币)

## 案例分析题七(本题 10 分)

1. 计划①存在不当之处。

不当之处: 甲公司股权激励计划草案由总经理和人事部门及财务部门拟定。

理由: 上市公司董事会下设的薪酬与考核委员会负责拟定股权激励计划草案。

计划②存在不当之处。

不当之处: 甲公司在股权激励计划草案经董事会审议通过后一周才公告董事会决议、股权激励计划草案摘要和独立董事意见。

理由: 上市公司应当在董事会审议通过股权激励计划草案后的 2 个交易日内, 公告董事会决议、股权激励计划草案摘要和独立董事意见。

计划③存在不当之处。

不当之处: 甲公司聘请注册会计师对股权激励计划出具意见书。

理由: 上市公司应当聘请律师对股权激励计划出具法律意见书。

计划④无不当之处。

2. (1) 2012 年度股票期权计划应确认的服务费用 =  $(5 + 45 - 5) \times 10\,000 \times 7 \times 1/3 = 1\,050\,000$  (元)

增加甲公司管理费用 1 050 000 元。

增加甲公司资本公积 1 050 000 元。

(2) 2012 年度股票增值权计划应确认的服务费用 =  $(15 + 1 - 1) \times 10\,000 \times 8 \times 1/3 = 400\,000$  (元)

增加甲公司管理费用 400 000 元。

增加甲公司应付职工薪酬 400 000 元。

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. (1) 属于企业合并。  
理由：收购交易完成后，甲公司对A公司拥有控制权。
- (2) 属于非同一控制下的企业合并。  
理由：收购前甲公司与A公司之间不存在关联方关系。
- (3) 购买日为2012年6月30日。  
理由：在该日甲公司取得了A公司控制权。
2. (1) 初始投资成本为200 000万元  
(2) 商誉金额=200 000-235 000×80%=12 000(万元)
3. 抵销应付账款、应收账款各20 000万元；  
抵销应收账款、资产减值损失各600万元；  
抵销营业收入20 000万元、营业成本18 400万元、存货1 600万元；  
抵销存货、资产减值损失各80万元；  
确认递延所得税资产并冲减所得税费用各238万元。
4. (1) 甲公司个别利润表中应确认对C公司2012年度投资收益的金额=[100 000×4/12-(60 000-50 000)]×20%=4 666.67(万元)
- (2) 甲公司在编制2012年度合并财务报表时应调整：调增长期股权投资，调减存货；调整金额2 000万元。
5. (1) E公司不纳入合并范围。  
理由：D公司对E公司的财务和经营政策拥有否决权，甲公司不拥有控制权。
- (2) F公司纳入合并范围。  
理由：甲公司自身持有股份和受托管理股份合计达65%，甲公司拥有控制权。

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)处理不正确。  
理由：基本支出结转资金原则上结转下年继续使用，但在人员经费和日常公用经费之间不得挪用。
2. 事项(2)处理不正确。

理由：项目资金应专款专用，基本支出不应在项目支出中列支。

3. 事项(3)处理不正确。

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。

甲单位没有根据合同实际履行情况办理价款结算。

4. 事项(4)处理正确。

5. 事项(5)处理不正确。

正确处理：

增加长期投资、非流动资产基金(长期投资)各95万元。  
增加其他支出、减少银行存款各5万元。

减少非流动资产基金(无形资产)80万元、冲减累计摊销20万元，减少无形资产100万元。

6. 事项(6)处理不正确。

正确处理：

在“大账”中增加在建工程、非流动资产基金(在建工程)各60万元。

增加事业支出、财政补助收入各60万元。

7. 事项(7)处理正确。

8. 事项(8)处理不正确。

正确处理：

20万元确认为事业支出(非财政专项资金支出)，5万元确认为事业支出(其他资金支出)。

9. 事项(9)处理不正确。

正确处理：将收到的退款支票存入零余额账户，增加零余额账户用款额度、冲减事业支出各2万元。

10. 事项(10)处理不正确。

正确处理：

增加事业支出、减少零余额账户用款额度各80万元。

增加无形资产、非流动资产基金(无形资产)各80万元。

(财政部会计司 会计资格评价中心供稿)

## 调 研 报 告

### 我国上市公司2012年实施 企业内部控制规范体系情况分析报告

为全面深入了解我国上市公司实施企业内部控制规范体系情况，财政部会计司会同证监会会计部组成课题组，开展了对我国上市公司2012年执行企业内部控制规范体系情况的分析工作，现将有关情况报告如下。

#### 一、企业内部控制规范体系实施情况

(一) 总体情况。截至2012年12月31日，沪、深交易所共有上市公司2 492家。其中纳入实施范围上市公司共有