2014年《高级会计实务》自测试题 参考答案

■ 郑庆华 刘正兵 马荣贵 赵耀 赵章文

案例分析题一

【分析提示】

1. 资料(1)中:

① 人力资源控制不存在不当之处。

② 审计监督控制存在不当之处。

不当之处: 公司决定在每一个采购招标小组中, 由内部审计人员兼任副组长。理由: 公司应保证内部审计机构设置、人员配备和工作的独立性, 由内部审计人员兼任采购招标小组副组长不符合独立性要求(或违背了不相容职务相分离原则)。

③ 发展战略控制存在不当之处。

不当之处: 发展战略方案经董事会审议通过后, 由公司经理层负责实施。理由: 企业发展战略方案经公司董事会审议通过后, 应报经股东大会批准实施。

④ 社会责任控制存在不当之处。

不当之处: 为履行社会责任, 集团公司提出要一切代价进行治污, 以实现零排放、零污染。理由: 违背了成本效益原则。公司应以适当的成本投入实现排污达标排放。

2. 资料(2)中:

① 资金活动控制存在不当之处。

不当之处: 重大筹资方案由公司财务总监审批。理由: 重大筹资方案应当按照规定的权限和程序实行集体决策或者联签制度, 不能由个人审批。

② 工程项目控制存在不当之处。

不当之处: 为了早日投产, 公司先办理了竣工决算验收手续, 适时补办竣工决算审计。理由: 企业收到承包单位的工程竣工报告后, 应当及时编制竣工决算, 开展竣工决算审计, 未实施竣工决算审计的工程项目, 不得办理竣工验收手续。

③ 财务报告控制不存在不当之

处。

3. 资料(3)中:

① 委托A会计师事务所作为内部控制评价机构不存在不当之处。

② 内部控制评价范围存在不当之处。

不当之处: 在确认内部控制评价范围时, 鉴于套期保值业务不经常发生而且本身就是风险管理的工具, 暂不列入内部控制评价范围。理由: 企业进行套期保值通常采用远期合约、期货、期权、互换等衍生工具, 属于高风险领域, 不能因为其不经常发生就不列入内部控制评价范围。

③ 内部控制评价报告存在不当之处。

不当之处一: A会计师事务所出具内部控制评价报告并对外发布。理由: 企业董事会对内部控制的有效性进行全面评价、形成评价结论、出具评价报告。对外发布评价报告的只能

还有地狱, 地狱还有十八层。因为真正的底部只有一个, 而下跌过程中一浪比一浪低, 每一浪都有被认为是底部的可能, 这样很容易被套。这也是很多人没有倒在黎明前的黑暗却倒在了日出之时的缘故。所以, 坚持右侧交易, 只做上升波段, 才能避免这种“灾难”的发生。二是坚守葛兰威

尔八大法则。美国投资专家葛兰威尔发表了八种法则以判定股价买卖的时机, 八大法则中有四条用来研判买进时机, 另有四条研判卖出时机。三是坚守“止损与止盈”法则。解决好止盈和止损是保证资金安全的前提。手中握有资金, 才能够按照自己的设想去实施, 才能够把握住每一次上涨和

下跌带来的机会。首先要判断出买点和卖点; 其次设好止损与止盈的幅度, 如一旦亏7%~10%, 就立即止损, 涨10%~20%, 就止盈。见好就收, 落袋为安。■

(作者单位: 江苏中盛伟业资产管理有限公司)

责任编辑 杨亚彬

是企业董事会。

不当之处二：由A会计师事务所认定内部控制缺陷。理由：内部控制缺陷由董事会最终审定。

4.资料(4)中：

①聘请内部控制审计师不存在不当之处。

②审计测试存在不当之处。

不当之处：B会计师事务所利用甲公司内部控制评价工作成果达到减轻审计责任的目的。理由：建立健全和有效实施内部控制，评价内部控制的有效性，是企业董事会的责任；在实施审计工作基础上对内部控制的有效性发表审计意见，是注册会计师的责任。注册会计师不能因为利用企业内部控制评价成果而减轻审计责任。

③出具内部控制审计报告存在不当之处。

不当之处：B会计师事务所对甲公司内部控制整体发表审计意见。理由：注册会计师仅对财务报告内部控制的有效性发表意见，对内部控制审计过程中注意到的非财务报告内部控制的重大缺陷，在内部控制审计报告中“非财务报告内部控制重大缺陷描述段”予以披露，而不对内部控制整体发布审计意见。

案例分析题二

【分析提示】

1.X公司的财务行为不合适。主要原因是该公司处于低市场份额的初创期，经营风险高，依据经营杠杆与财务杠杆反向搭配原理，不适合大量通过银行贷款来融资。此时银行也不会对其进行大规模放贷。风险投资是最适合企业现阶段发展的融资战略，初创期的企业资金需求量大，盈利少，企业应减少或不发放现金股利，以保留资金用于发展。

2.Y公司的筹资行为不正确，但

采取的股利政策正确。因为Y公司产品属于成长期，经营风险仍然较高，依据经营杠杆与财务杠杆反向搭配原理，Y公司通过大幅增加负债融资的行为不妥，并将导致公司负债率高达70%。但是，Y公司在此阶段减少股利支付额度是正确的财务行为，因为通过内部资金来源支撑企业发展更稳健，也符合成长期财务战略的基本要求。

3.Z公司财务经理的质疑不合理。因为Z公司属于成熟期，其产业发展前景一般，经营风险较低，现金流量充裕。依据经营杠杆与财务杠杆反向搭配原理，公司不断通过发放现金股利和股票回购来为股东提供稳定回报的财务战略是相对合理的。

案例分析题三

【分析提示】

1.B、C、D、F属于无关现金流量。理由：在确定投资方案的现金流量时，只有增量现金流量才是与项目相关的现金流量。B、C项现金流量不因投产新产品而发生变动，所以其与新投资项目无关。A项虽然不改变企业总的现金流量，但仍然属于A项目所需的资金，如果新产品不投产，A项目资金可以调作其他用途。同理，E、G项也是相关现金流量。E项目明显改变现金流量。对D项而言，投资决策与融资决策应当分开考虑，在确定项目现金流量的折现率时，已经考虑了资金的机会成本，因此筹资利息不能重复计算，故D项也不能考虑。F属于无关现金流量。不管目前是否投资该项目，3年前考察该项目时发生的咨询费20万元都已经发生，属于决策无关成本。

2.B方案的净现值 = $50 \times (P/A, 10\%, 3) \times (P/F, 10\%, 1) - 105 = 50 \times 2.4869 \times 0.9091 - 105 = 8.04$ (万

元)。

3.A方案每年的净现金流量 = $120 / (P/A, 10\%, 6) = 120 / 4.3553 = 27.55$ (万元)。

B方案每年的净现金流量 = $105 / (P/A, 10\%, 4) = 105 / 3.1699 = 33.12$ (万元)。

所以，应该选择A方案。

4.4和6的最小公倍数为12，A方案需要重置1次，B方案需要重置2次。

用重置现金流法计算的A方案的净现值 = $25 + 25 \times (P/F, 10\%, 6) = 25 + 25 \times 0.5645 = 39.12$ (万元)。

用重置现金流法计算的B方案的净现值 = $8.04 + 8.04 \times (P/F, 10\%, 4) + 8.04 \times (P/F, 10\%, 8) = 8.04 + 8.04 \times 0.6830 + 8.04 \times 0.4665 = 17.28$ (万元)。

所以，应该选择A方案。

5.采用重置现金流法对不同寿命期的项目进行比较时，应注意两点：①在存在通货膨胀的情况下，需要对各年的净现金流量进行调整；②如果预测项目执行过程中可能遇到重大技术变革或其他重大事件，也需要对项目各年的现金流量进行调整。

案例分析题四

【分析提示】

1.事项(1)存在不当之处。

不当之处一：甲公司设立由总经理牵头、财务部门负责人为主任的预算管理委员会。理由：预算管理委员会的权威不够，会直接影响预算管理的有效实施。预算管理委员会是预算管理的决策机构，其成员应包括企业的总经理及其他高管，由董事会任命。

不当之处二：预算管理委员会负责公司预算管理的所有工作。理由：预算管理委员会是预算管理的决策机

构,预算管理办公室则是预算管理委员会的日常工作机构,在预算管理委员会的领导下负责具体的工作。预算管理办公室的工作内容主要有:预算的编制、报告、执行和日常监控、调整、考核等。

事项(2)不存在不当之处。

事项(3)存在不当之处。

不当之处:预算管理委员会直接以各职能部门编制和上报的年度综合计划为基础,编制形成公司的年度预算,并及时分发给各部门执行。理由:企业编制预算时,一般采用“上下结合、分级编制、逐级汇总”的“混合式”方式进行,具体包括确定目标、编制上报、审查平衡、审议批准等步骤。

事项(4)存在不当之处。

不当之处一:年末一次性考核。理由:考核周期过长,不利于及时发现问题,采取措施。企业应当采用定期考核与不定期考核相结合的方式。

不当之处二:由预算管理委员会直接根据各职能部门预算执行结果进行考核和奖惩。理由:直接根据各职能部门预算执行结果进行考核和奖惩,而不分析客观因素变化对于预算执行的影响,容易导致考核结果不公正、不客观,伤害预算执行单位的积极性。

2.洗煤分公司投资报酬率= $19/90 \times 100\% = 21.11\%$

矽石发电分公司投资报酬率= $20/100 \times 100\% = 20\%$

服务分公司投资报酬率= $18/100 \times 100\% = 18\%$

洗煤分公司剩余收益= $19 - 90 \times 16\% = 4.6$ (万元)

矽石发电分公司剩余收益= $20 - 100 \times 16\% = 4$ (万元)

服务分公司剩余收益= $18 - 100 \times 16\% = 2$ (万元)

根据上述指标,可以认为洗煤

分公司业绩最好,矽石发电分公司业绩次之,服务分公司业绩最差。

案例分析题五

【分析提示】

1.(1)甲单位采购设备超过预算后按照规定程序申请调整了预算的做法正确。

(2)甲单位购入设备的会计处理不正确。理由:甲单位购入设备的成本为购买价款1 620万元加上运输费和保险费30万元,共1 650万元。会计处理时,应增加固定资产1 650万元,增加非流动资产基金——固定资产1 650万元;增加事业支出1 650万元,增加财政补助收入1 630万元,增加其他应付款20万元。

(3)甲单位购入设备支出功能分类正确,支出经济分类不正确。理由:按照政府支出经济分类科目,应列入“其他资本性支出”类。

(4)甲单位对购入设备对绩效评价的影响分析不正确。理由:预算支出完成率= $\frac{\text{年终执行数}}{\text{年初预算数} + \text{年中预算调整数}} = \frac{1 650}{1 500 + 150} = 100\%$,因此没有超支。

2.甲单位对内部控制的做法存在不当之处。

(1)甲单位对内部控制目标的定位存在不当之处。

不当之处:内部控制应合理保证单位一切活动合法合规。理由:行政事业单位内部控制的客体界定为单位经济活动,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)甲单位对大额设备采购的审批存在不当之处。

不当之处:在大额设备购置中,应该由单位负责人亲自审批。理由:行政事业单位大额资金使用、大宗资产采购应当由单位领导班子集体决策

审批。

案例分析题六

【分析提示】

1.甲公司最适宜的现代成本管理方法是目标成本法,主要原因是外部市场的煤炭价格持续下跌,而且竞争者间的产品质量差异越来越小,因此产品价格的竞争尤为重要。这就需要企业在满足从该产品中取得必要利润的情况下,来倒推煤炭产品的成本。核心公式表达为:

产品目标成本=产品竞争性市场价格-产品的必要利润

2.一般来说,增值作业必须同时满足以下条件:①该作业的功能是明确的;②该作业能为最终产品或劳务提供价值;③该作业在企业的整个作业链中是必需的,不能随意去掉、合并或被替代。同时满足上述条件的作业是增值作业。非增值作业是并非企业生产经营所必需的、不能为顾客带来价值的作业。非增值作业是企业作业成本控制的重点。

作业改进的具体方法主要有:①消除不必要作业以降低成本;②在其他条件相同时选择成本最低的作业;③提高作业效率并减少作业消耗;④作业共享;⑤利用作业成本信息编制资源使用计划并配置未使用资源。

3.(1)公司并购A煤矿是横向并购,因为并购方与被并购方都是煤炭生产与销售企业。

(2)A煤矿后续期的增长率= $\frac{1 100 - 1 000}{1 000} \times 100\% = 10\%$;

A煤矿预测期末终值= $[1 100 \times (1+10\%)] / (12\% - 10\%) = 60 500$ (万元);

预测期现金流量现值= $641 \times 0.8929 + 833 \times 0.7972 + 1 000 \times 0.7118$

$+1\ 100 \times 0.6355 = 2\ 647.27$ (万元) ;

预测期后现金流量的现值 =
 $60\ 500 \times 0.6355 = 38\ 447.75$ (万元) ;

A 煤矿企业价值 = $2\ 647.27 +$
 $38\ 447.75 = 41\ 095.02$ (万元)。

由此可见, A 煤矿企业价值
41 095.02 万元, 高于 40 000 万元的
价格, 并购具备可行性。

案例分析题七

【分析提示】

1. (1) 可供出售金融资产应计提
资产减值损失。理由: 期末公允价值
低于初始购买成本, 且市场形势发生
了变化, 说明发生了公允价值的非暂
时性下跌。

(2) 资产减值损失金额的确定原
则: 将该可供出售金融资产在初始
确认时以人民币反映的成本, 与 2013
年 12 月 31 日以人民币反映的公允价
值进行比较, 差额即为应计提的资产
减值损失。

2. 甲公司剩余 20 万份丙公司债
券应重分类为可供出售金融资产。理
由: 根据《企业会计准则——金融工
具确认和计量》的规定, 持有至到期
投资部分出售或重分类的金额较大
且不属于例外情况, 使该投资的剩余
部分不再适合划分为持有至到期投
资的, 企业应当将该投资的剩余部分
重分类为可供出售金融资产。

3. 甲公司出售丁公司债券的会计
处理正确。理由: 甲公司在出售丁公
司债券的同时, 与 A 公司签订看涨期
权合约, 于 2013 年 12 月 31 日有权利
以 340 万元的价格回购该债券, 甲公
司判断极可能行权, 因此, 与债券相
关的风险和报酬并没有转移给 A 公
司, 甲公司不应终止确认该债券。

4. 甲公司上述分摊方法不正确。
理由: 从案例中的条款看, 该股权激
励计划属于一次授予、分期行权的股

权激励计划, 每期的结果相对独立,
即第一期未达到可行权条件并不会
直接导致第二期或第三期不能达到
可行权条件, 因此在会计处理时应将
其作为三个独立的股份支付计划处
理。由于要求职工在解锁时仍然在
职, 则对于第一期的奖励 450 万股股
票要求职工必须在公司服务一年;
对于第二期的奖励 450 万股股票要
求职工在第二年年末仍在职, 即要
求职工必须在公司服务两年, 因此
相应的费用应当在两年内分摊; 同
理, 第三期的奖励 600 万股股票应
当在三年内分摊。

5. 甲公司终止实施原股权激励计
划的会计处理不正确。理由: ①因
为甲公司公告预计 2013 年全年净利
润较 2012 年下降 20% ~ 50%, 达
不到可行权条件, 第一期解锁部分
所对应的股权激励费用应该按照股
份支付计划作废来进行会计处理,
即 2013 年度不确认与这一部分相
关的股权激励费用。②甲公司在等
待期内取消了所授予的权益工具(因
未满足可行权条件而被取消的除外)
的, 应当按照《企业会计准则解释
第 3 号》的规定作为加速可行权处
理, 即视同剩余等待期内的股权支
付计划已经全部满足可行权条件,
在取消所授予权益工具的当期确
认剩余等待期内的所有费用; 所以,
第二期和第三期应该作为取消股份
支付计划, 按照加速行权处理, 应
当加速确认与第二、三期的相关
股权激励费用。

案例分析题八

【分析提示】

1. 该合并为非同一控制下企业合
并。理由: 因甲公司与乙公司在合
并前不存在任何关联方关系, 该项
合并中不存在合并前对参与合并各
方均实施最终控制的一方或相同的
多方。

2. 甲公司长期股权投资的成本
= $2\ 000 \times 4.2 = 8\ 400$ (万元)。购
买乙公司股权支付的相关审计费、
法律等费用在发生的当期直接计入
当期损益(管理费用), 购买乙公司
股权支付的券商手续费在发生时冲
减股票的溢价发行收入。

3. 甲公司在购买日应确认的商
誉 = $8\ 400 - [8\ 950 + (300 - 200) -$
 $50] \times 80\% = 1\ 200$ (万元)。

4. 甲公司合并财务报表中递延所
得税资产的调整金额不正确。正确
的会计处理: 甲公司个别财务报表
中因应收账款计提坏账准备确认的
递延所得税资产 7.5 万元 ($30 \times 25\%$),
在合并财务报表中应当转回; 乙公
司结存内部存货合并财务报表角度
成本为 800 万元, 可变现净值为 990
万元 ($1\ 000 - 10$), 账面价值为 800
万元, 计税基础为 1 000 万元, 合
并财务报表递延所得税资产余额 =
 $(1\ 000 - 800) \times 15\% = 30$ (万元),
乙公司个别财务报表已确认递延
所得税资产 = $10 \times 15\% = 1.5$ (万
元), 合并财务报表应调增递延所
得税资产 = $30 - 1.5 = 21$ (万元)。

5. 甲公司在合并财务报表中确
认的投资收益不正确。理由: 依据
《企业会计准则解释第 4 号》, 在
合并财务报表中, 处置股权取得的
对价与剩余股权公允价值之和, 减
去按原持股比例计算应享有原有子
公司自购买日开始持续计算的净
资产的份额(包括商誉)之间的差额
计入丧失控制权当期的投资收益,
与原有子公司股权投资相关的其他
综合收益, 应当在丧失控制权时转
为当期投资收益; 即在合并财务报
表视同处置之前的投资已经出售,
剩余的长期股权投资作为一项新的
投资处理。

甲公司在合并财务报表中应确认
的投资收益 = $(960 + 640) - (1\ 000$

+100+50+200)+50=300(万元)。

6.甲公司购买乙公司10%股权交易不形成企业合并。理由：购买子公司少数股权，该项交易前后控制权和报告主体没有发生变化。

7.甲公司出售丁公司股权在合并财务报表中的处理不正确。理由：甲公司出售部分对丁公司股权后，因仍能够对丁公司实施控制，该交易属于不丧失控制权情况下处置部分对子公司投资，出售股权交易日，在甲公司合并财务报表中，出售丁公司股权取得的价款650万元与所处置股权相对应丁公司净资产600万元之间的差额应当调整增加合并资产负债表中的资本公积50万元。

案例分析题九

【分析提示】

1.事项(1)的处理不正确。理由：按照国家部门预算管理规定，甲单位应当按照批复的房屋修缮项目预算组织项目的实施，项目资金应按规定用

途使用，不得自行调整。如预算执行过程中确需调整的应按规定程序报财政部门批准，并进行预算调整。

2.事项(2)的做法不正确。甲单位不能用预算资金进行调剂，可用自筹资金帮助乙公司解决资金困局。

3.事项(3)的做法不正确。理由：根据国有资产管理规定，事业单位用财政性资金以外的资金购置规定限额以上的资产，需报主管部门审批，主管部门应当将审批结果报财政部门备案。

4.事项(4)的处理不正确。理由：该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施工单位。

5.事项(5)的做法不正确。理由：该项目的添购金额超过了合同采购金额的10%，应采用除单一来源方式以外的其他政府采购方式。

6.事项(6)的处理不正确。理由：国有资产的处置在未经财政部门批复备案前，单位不得对损失自行进行

账务处理。

7.事项(7)的会计处理不正确。正确的会计处理：增加事业支出、无形资产、非流动资产基金——无形资产各50万元，减少银行存款50万元。

8.事项(8)的会计处理不正确。正确的会计处理：增加银行存款和经营收入40万元，增加经营支出与应缴税费2万元。

9.事项(9)的做法不正确。理由：根据行政事业单位内部控制制度规定，大额资金使用应当实行领导班子集体决策。

10.事项(10)的做法不正确。理由：财务部门可以作为内部控制的牵头部门，但在开展内控的相关工作中，也应充分发挥内部审计、政府采购、基建、资产管理等部门的作用，单靠一个部门难以完成内控的实施工作。■

(作者单位：北京化工大学 江苏经贸学院 河南财政税务专科学校 山东理工大学 石家庄经济学院)

责任编辑 周愈博

● 词条

气味营销

气味营销(Fragrance Marketing)是指以特定气味吸引消费者关注、记忆、认同以及最终形成消费的一种营销方式，是对消费者味觉、嗅觉的刺激，有别于传统的视觉刺激。英国牛津大学的研究显示，人会把气味与特定的经验或物品联想在一起。该校心理学家让参与者分别吸入新的且能认得出来的气味，并扫描受测试者脑部，记录不同气味引发的脑部反应。相关的研究也表明，人的大脑中负责处理嗅觉的神经与主管情绪控制的中枢神经紧密相连，因此，气味会影响人的情绪。而且，嗅觉记忆比视觉记忆更可靠：人们回想一年前的气味，准确率为65%；回忆三个月前看过的照片，准确率为50%。味道、气味牵动着人的情绪与记忆，触动消费者的心弦，对其购买行为产生了影响。

味觉营销的出现正是对以往营销手段仿真性的缺失的补偿。通过气味激发消费者对于产品、品牌的记忆与好感，这是在新营销环境下的思维创新。相对于信息传播对消费者视觉的疲劳式轰炸，气味营销更加隐性也更为特别，或许就在不经意间，一种淡淡的清香就会忽然间使人勾起某种美好的记忆，使人对品牌产生好感或对产品产生购买的冲动。