

行为特征。二是是否所有职业会计师均应当符合这些行为特征。三是国际守则是否应当作为进一步修订,以对运用职业怀疑相关的行为进行规范。通过发布该征求意见稿,IESBA也期望能够推动审计师更加有效地运用职业怀疑。

### 三、修订与礼品或款待相关的规定

IESBA于2018年7月完成了对国际守则中“礼品或款待”相关规定的修订,并发布了项目成果文件,于2019年6月15日起施行。本次修订进一步明确了会计师能够提供和接受礼品或款待的适当界限,并禁止提供和接受任何蓄意影响会计师职业行为的礼品或款待,以强化国际守则约束的可操作

性。本次修订提供了一个全面的框架,涵盖了所有类型的礼品和款待情形,既适用于执业的注册会计师,也适用于在工商业界工作的会计师。本次修订还针对职业会计师的近亲属提供和接受礼品或款待作出了规范。当会计师面临不含有不当意图的礼品或款待时,要求其运用守则中的概念框架,以防止任何对遵循职业道德基本原则造成的不利影响。

此外,IESBA还在其2018年度会议上对IESBA未来战略及工作计划、技术发展对职业道德的影响、在线职业道德守则以及对国际守则的进一步修订中关于非鉴证服务、与ISAE 3000的一致性修订等项目进行了研究讨论。

(中国注册会计师协会供稿)

## 2018年度全国会计专业技术高级资格考试 高级会计实务试题

一、案例分析题必答题(本类题共7题,共80分。凡要求计算的,可不列出计算过程;计算结果出现两位以上小数的,均四舍五入保留小数点后两位小数,百分比只保留百分号前两位小数。凡要求分析、说明理由的,必须有相应的文字阐述。请在指定答题区域内作答)

1.【本题15分】甲公司是一家集成电路制造类的国有控股集团公司,在上海证券交易所上市。2017年末,公司的资产总额为150亿元,负债总额为90亿元。2018年初,公司召开了经营与财务工作务虚会。部分参会人员发言要点摘录如下:

(1)总经理:回顾过去,公司产品连续3年取得了同行业省内市场占有率第一的成绩;展望未来,集成电路产业作为国家鼓励的战略性新兴产业,有着良好的发展前景,并将持续成为社会资本竞相追逐的投资“风口”,本公司具有较强的外部资源获取能力,要抓住难得的发展机遇。当前,公司正在拟定未来发展规划,总体目标是力争今后3年实现公司销售收入每年递增30%,市场占有率进入国内行业前五名。为维护稳定发展的企业形象,公司将继续执行每年利润固定比例分红(现金股利支付率15%)政策,秉承“从管理效率提升中求生存,从产品研发和创新中谋发展”的企业文化,不断巩固和强化公司产品的竞争优势,实现公司快速增长。

(2)投资总监:实现销售收入增长30%,需要对现有加工车间进行扩建,以扩充生产能力。车间扩建项目有A、B两个风险相当的备选扩建方案:预计投资均为1亿元,建设期均为半年,当年均可以投产,运营期均为10年;A、B两方案年度平均现金流分别为0.25亿元和0.31亿元,回收期分别为2.5年和3.5年。

(3)财务部经理:按照销售收入增长率30%测算,满足公司下一年度增长所需的净增投资额共计3亿元,必须全部通过外部融资解决。

(4)财务总监:虽然公司发展已经取得了长足进步,但资产负债率也急剧上升,并高于行业平均水平(45%)。如果继续增加债务融资,将会加大公司财务风险。因此,应优化公司的资本结构,始终将公司最优资本结构下的资产负债率控制在45%这一常数点。

(5)战略发展部经理:集团旗下参股和控股企业数量众多,内部资金往来交易量巨大。本集团已初步具备了成立财务公司的条件。为加强资金集中管理,建议着手组建集团财务公司:①成立专门工作组,动员成员单位积极入股,并适当吸收社会其他合格的机构投资者入股;②集团财务公司可以为成员单位办理票据承兑与贴现、办理贷款和承销股票等业务,从而拓宽成员单位资金的来源渠道。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),判断总经理发言所体现的公司总体战略的具体类型,并指出甲公司是否符合该战略的适用条件。

(2)根据资料(2),分别计算A、B两方案的投资收益率,指出甲公司采用投资收益率法和回收期法的决策结论是否一致,并说明理由。

(3)根据资料(3)和(1),结合融资规划和企业增长原理,判断财务部经理关于年度所需的净增投资额必须全部通过外部融资解决的观点是否恰当;如不恰当,说明理由。

(4)根据资料(4),判断财务总监的观点是否恰当;如不恰当,指出不当之处并说明理由。

(5)根据资料(5),分别判断①和②的陈述是否恰当;

如不恰当,说明理由。

2.【本题10分】甲公司是一家智能家用设备制造企业,自2015年起实施全面预算管理,并以此为平台逐步嵌入关键绩效指标法、经济增加值法等绩效管理工具,形成了完整的预算绩效管控体系。2017年10月,甲公司召开预算管理专题会议,研究分析2017年前三季度预算执行情况并安排部署2018年度预算编制工作。有关资料如下:

(1)研究分析2017年前三季度预算执行情况。会议认为,2017年前三季度公司净利润、经济增加值指标的预算执行进度未完成阶段性预算目标(75%),但管理费用指标已接近年度预算目标。会议要求,第四季度要打好“提质增效”攻坚战,对于净利润、经济增加值指标,要确保总量完成年度预算目标;对于管理费用,要对业务招待费、会议费、差旅费等项目分别加以控制。

2017年前三季度预算执行分析报告摘录如下:①实现营业收入51.6亿元,为年度预算目标的75.9%;②实现净利润5.2亿元,为年度预算目标的61.2%;③实现经济增加值2.5亿元,为年度预算目标的58.5%;④发生管理费用4.8亿元,为年度预算的95.8%,其中研究开发费1.5亿元;⑤发生财务费用0.52亿元,其中利息支出0.5亿元。另据相关资料显示:甲公司考核经济增加值指标时,研究开发费、利息支出均作为会计调整项目,企业所得税税率为25%,前三季度加权平均资本成本为6%。

(2)安排部署2018年度预算编制工作。会议要求:①预算编制方法的选择要适应公司所面临的内外部环境。公司所处行业的运营环境瞬息万变,应高度重视自主创新,各项决策要强调价值创造与长远视角,预算要动态反映市场变化,有效指导公司营运。②预算目标值要保持先进性与可行性。预计公司2017年实现营业收入68亿元,营业收入净利率为10.5%。基于内外部环境的综合判断,2018年预算的营业收入增长率初步定为25%、营业收入净利率为10.8%。③为确保预算目标的实现及预算的严肃性,2018年主要预算项目的目标值在执行过程中不得进行任何调整。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),指出甲公司预算管理专题会议要求中体现了哪些预算控制方式。

(2)根据资料(1),结合经济增加值法,计算甲公司2017年前三季度的税后净营业利润,以及2017年前三季度的平均资本占用。

(3)根据资料(2)中的第①项,指出最能体现甲公司内外部环境及相关要求的预算编制方法,并说明理由。

(4)根据资料(2)中的第②项,采用比例预算法确定甲公司2018年净利润的初步预算目标值。

(5)根据资料(2)中的第③项,指出是否存在不当之处,并说明理由。

3.【本题10分】甲公司是一家境内上市公司,主要从事农药研发、生产、销售业务,拥有合成原药、加工、复配剂的生产能力。甲公司2018年发生的与环境污染事件相关的部分资料如下:

(1)2018年3月13日至23日,国家环境保护督察部门对甲公司进行专项督查,发现甲公司存在违规处置复配剂产生的危险废物等行为,对当地环境造成了严重污染。甲公司根据国家环境保护法规相关条款并结合以前发生的类似案例,初步判断政府环境保护部门可能对公司给予3至5个月的停产整治处罚;公司一旦停产,大量客户订单将无法正常交付,合同纠纷难以避免;竞争对手可能趁机抢占市场份额,导致本公司市场占有率下降。

(2)2018年3月24日,甲公司启动应急管理机制,针对该事件成立环境污染事件处理领导小组,由分管相关工作的领导牵头,公司环境保护、财务、计划、生产、宣传、法律等部门参与,负责此次环境污染事件相关处理工作,抓紧清除违规处置的危险废物,避免继续污染环境。为防范发生次生风险,甲公司责成该领导小组全面评估环境污染事件对公司发展规划、生产经营、股价及声誉等方面的影响,预估潜在损失,形成综合应对方案。2018年3月末,甲公司在收到政府环境保护部门停产整治通知后,立即实施拟定的应对方案。

(3)2018年4月,甲公司召开董事会会议,决定设立风险管理委员会,负责督导公司风险管理体系建设和实施,完善风险管理组织架构,规范风险管理流程,提升防范风险能力。2018年5月,为吸取本次环境污染事件教训,甲公司风险管理委员会向董事会提议:①建立风险准备金,应对突发风险;②引进国际领先的环境保护技术,合资建立危险废物资源化处置中心;③加大原药研发投入,以期实现技术突破,增加高附加值原药产量,减少复配剂产量。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),从企业风险内容分类的角度,指出甲公司将面临哪些类别的风险,并分别说明理由。

(2)结合资料(2),提出企业从整体角度评估风险的建议。

(3)根据资料(3)中的①至③,逐项指出甲公司采取风险降低策略的具体类型,并分别说明理由。

(4)结合资料(3),指出规范的企业风险管理流程。

4.【本题15分】甲公司是一家以生产和销售家电产品为主业的上市公司,于2017年8月聘请A会计师事务所为公司提供2017年度内部控制审计服务,并计划于2018年4月披露内部控制审计报告。2018年2月,A会计师事务所项目组就审计中发现的重大问题进行内部讨论,有关事项如下:

(1)2017年12月,甲公司董事会召开会议,审议通过了《关于为关联方M公司提供重大商业担保的议案》,并拟提交股东大会表决。A会计师事务所在审计中发现,甲公司董事会表决该担保议案时,执行董事李某(同时为M公司股东)参与表决并投赞成票;董事会会议记录显示,M公司已存在资不抵债、经营风险较大的情形,获得甲公司的担保对M公司持续经营至关重要。

(2)2017年1月,甲公司投入大额资金启动家电类用户界面操作技术重大研发项目,并拟在取得研究成果后申请专利。2017年12月,甲公司获悉同行业的乙公司已于2017

年11月抢先向国家专利行政部门申请同类技术的专利,甲公司被迫终止该研发项目。A会计师事务所在审计中发现:该研发项目经董事长(兼首席科学家)批准后实施,审批文件中仅见董事长个人签字;与研发项目相关的档案中未见可行性研究报告;研发过程中,研究人员通过互联网邮箱沟通涉密的技术细节,关键信息被黑客截获并出售给乙公司。

(3)2017年12月,A会计师事务所项目组收到甲公司员工的内部举报信,举报甲公司的全资子公司N公司(具有重要性)管理层串通舞弊,虚构销售收入。2018年1月,在甲公司的配合下,A会计师事务所实施了必要的审计程序,获取了充分、适当的审计证据,证实N公司管理层与其销售部门、物流部门、财务部门有关负责人确实存在串谋虚构2017年度销售收入的行为,导致虚增收入超过3亿元(金额重大)。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,针对资料(1),指出甲公司内部控制存在哪些不当之处,并分别说明理由。

(2)根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,针对资料(2),指出甲公司内部控制存在哪些不当之处,并分别提出改进的控制措施。

(3)根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,针对资料(3),代A会计师事务所逐项回答:①仅根据资料(3)所涉事项,应对甲公司2017年12月31日内部控制有效性发表什么类型的审计意见,并说明理由。②在给甲公司的内部控制沟通和建议函中,提出与举报投诉相关的反舞弊控制措施。

5.【本题10分】甲公司是一家生产制造企业,下设X、Y两个分厂,其中X分厂主要从事A产品的生产,Y分厂主要从事B、C两种产品的生产。因产品成本构成存在较大的差异,X分厂和Y分厂分别采用标准成本法和作业成本法对产品成本进行核算与管理。2018年4月初,甲公司管理层召开月度成本分析会议,研究上月成本管理中存在的主要问题及改进措施。部分参会人员发言要点摘录如下:

(1)X分厂厂长:3月份A产品实际成本超过标准成本近400万元,主要原因是直接材料成本超标较多。具体地说,3月份A产品直接材料的实际耗用总量为51万件,标准耗用总量为50万件;3月份A产品耗用直接材料的实际单价为105元/件,标准单价为100元/件。考虑到A产品直接材料成本占生产成本的比重较高,4月份X分厂的成本控制重点是A产品直接材料成本。

(2)Y分厂厂长:3月份Y分厂成本管理中的主要问题是制造费用相对于竞争对手过高,B、C产品的制造费用占生产成本的比重均较高,且制造费用集中发生在材料整理、成型加工、检验和产品包装四项作业。Y分厂管理非常严格与规范,很少出现由于材料质量和操作失误带来的废品废料问题。4月份Y分厂的努力方向是削减部分作业的成本。

(3)甲公司财务总监:鉴于当前市场竞争越来越激烈,A、B、C产品与市场上同类产品的差异性越来越小,为提高公司产品的市场竞争力并确保目标利润的实现,建议采用目标成本法对产品成本进行核算与管理。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),计算3月份A产品直接材料数量差异和直接材料价格差异,并指出承担差异责任的对应部门。

(2)根据资料(2),指出Y分厂哪种(或哪些)作业属于增值作业,并说明理由。

(3)根据资料(2),基于作业动因分析,指出Y分厂应重点削减四种作业中哪种(或哪些)作业的成本,并说明理由。

(4)结合资料(3),指出目标成本法的主要优点。

6.【本题10分】甲公司是一家在境内外同时上市的企业,自2018年1月1日起执行财政部于2017年发布的新修订的《企业会计准则22号——金融工具确认和计量》等金融工具系列会计准则(简称“新准则”)。为确保新准则的有效执行,该公司于2017年11月组织会计人员进行了新准则集中培训。培训结束时,会计人员对自2018年开始可能发生的与金融工具业务相关的会计处理进行讨论交流。部分人员发言要点摘录如下:

会计人员A:公司的债券业务较多。对于购入的债券,如果公司管理该类债券投资的业务模式既以收取该类债券的合同现金流量为目标又以出售该类债券为目标,且该类债券在特定日期产生的现金流量仅为本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付,在初始确认时,除非在符合规定条件时直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产,否则应分类为以摊余成本计量的金融资产。

会计人员B:公司持有的除对被投资单位实施控制、重大影响的权益性投资以及对合营企业的权益性投资以外的权益工具投资,均应按公允价值计量并将其公允价值变动计入当期损益。

会计人员C:对公司商品销售形成的不含重大融资成分的应收账款,分类为以摊余成本计量的金融资产的,应当始终按照相当于整个存续期预期信用损失的金额计量其损失准备。

会计人员D:公司将来购买的债券如果符合规定的条件,且在初始确认时分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产,则公司无需在资产负债表日对该债券投资进行减值测试。

会计人员E:套期工具通常应是衍生金融工具,但公司对外汇风险进行套期时,可以将非衍生金融资产(选择以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资除外)或非衍生金融负债的外汇风险成分指定为套期工具。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)判断会计人员A的说法是否存在不当之处;如存在

不当之处,指出不当之处并说明理由。

(2)判断会计人员B的说法是否存在不当之处;如存在不当之处,指出不当之处并说明理由。

(3)判断会计人员C的说法是否存在不当之处;如存在不当之处,指出不当之处并说明理由。

(4)判断会计人员D的说法是否存在不当之处;如存在不当之处,指出不当之处并说明理由。

(5)判断会计人员E的说法是否存在不当之处;如存在不当之处,指出不当之处并说明理由。

7.【本题10分】甲单位为一家中央级事业单位,已实行国库集中支付制度。2018年7月5日,甲单位分管财务工作的领导主持召开了由财务处、资产管理处相关人员参加的工作会议,听取近期工作汇报。部分事项如下:

(1)甲单位经财政部门批复的A设备购置项目任务已于2018年6月30日前完成,项目资金按合同以财政授权支付方式及相关规定完成了结算,形成项目支出结余资金5万元。为解决B设备购置项目(与A设备购置项目支出功能分类不同)资金不足问题,财务处李某建议,将项目支出结余资金5万元直接用于B设备购置项目。

(2)甲单位2018年年初制定并实施的项目经费预算绩效管理实施办法规定,在预算编制环节,各二级预算单位申请项目经费必须如实编报支出绩效目标,且绩效目标设置应指向明确、细化量化、合理可行、相应匹配。为做好2019年“一上”预算编报工作,财务处张某建议,在编报2019年项目经费预算时,应加强对拟入库项目的绩效目标审核,审核符合要求后,方可进入项目库。

(3)2018年6月,甲单位采用公开招标方式采购一批仪器设备(未纳入集中采购目录范围,但达到政府采购限额标准和公开招标数额标准)。投标文件接收截止日后只有两家供应商投标,因而出现废标。如果继续采用公开招标方式采购,仍然可能出现废标。为此,资产管理处刘某建议,对该批仪器设备直接采用竞争性谈判或其他非招标采购方式进行采购。

(4)甲单位C信息化建设项目财政批复的预算为600万元,计划于2018年8月起执行,拟采用公开招标方式进行采购。考虑到项目预算额度比较充足,为防止供应商低价中标影响项目建设质量,资产管理处孙某建议,在公开招标公告中,应根据建设项目的价格测算情况,设定最低限价。

假定不考虑其他因素。

要求:

根据国家部门预算管理、国有资产管理、政府采购等相关规定,分析判断

(1)事项(1)财务处李某的建议是否正确;如不正确,说明理由。

(2)事项(2)财务处张某的建议是否正确;如不正确,说明理由。

(3)事项(3)资产管理处刘某的建议是否正确;如不正确,说明理由。

(4)事项(4)资产管理处孙某的建议是否正确;如不正确,说明理由。

二、案例分析题选答题(第8题、第9题为选答题,考生应选其中一题作答,本类题20分。凡要求计算的,可不列出计算过程;计算结果出现两位以上小数的,均四舍五入保留小数点后两位小数,百分比只保留百分号前两位小数。凡要求分析、说明理由的,必须有相应的文字阐述。请在指定答题区域内作答)

8.【本题20分】甲公司为乙公司的下属子公司,主要从事建筑材料的生产和销售业务。2017年,甲公司发生的部分业务相关资料如下:

(1)A公司为乙公司设立的控股子公司。乙公司出于战略考虑,决定在2017年由甲公司合并A公司。此次合并前乙公司对甲公司、A公司的控制,以及合并后乙公司对甲公司的控制和甲公司对A公司的控制均非暂时性的。

2017年7月31日,甲公司向A公司股东定向增发5亿股普通股(每股面值1元),取得A公司100%的股份,并办理完毕股权转让手续,能够对A公司实施控制。当日,A公司可辨认净资产的账面价值为18亿元,公允价值为20亿元。

销售记录显示,甲公司分别于2017年5月15日和10月20日向A公司各销售产品一批,年末形成的未实现内部销售利润分别为0.01亿元和0.02亿元。

2017年度,A公司实现净利润2.4亿元,且该利润由A公司在一年中各月平均实现;除净利润外,不存在其他引起A公司所有者权益变动的因素。A公司采用的会计政策和会计期间与甲公司相同。

据此,甲公司所作的部分会计处理如下:

①个别财务报表中,将A公司可辨认净资产的公允价值20亿元作为初始投资成本,并将初始投资成本与本次定向增发的本公司股本5亿元之间的差额15亿元计入资本公积。

②在编制2017年度合并财务报表时,将两笔未实现内部销售利润中合并后交易形成的0.02亿元进行了抵销,合并前交易形成的0.01亿元未进行抵销。

③将A公司2017年8月至12月实现的净利润1亿元纳入2017年度本公司合并利润表。

(2)出于战略考虑,甲公司与B公司的控股股东签订并购协议,由甲公司于2017年10月底前向B公司的控股股东支付2亿元购入其持有的B公司70%有表决权的股份。甲公司:

2017年7月19日,对外公告并购事项。

2017年10月25日,取得相关主管部门的批文。

2017年10月27日,向B公司控股股东支付并购对价2亿元。

2017年10月31日,对B公司董事会进行改组,B公司7名董事会成员中,5名由甲公司选派,且当日办理了必要的财产权交接手续。B公司章程规定:重大财务和生产经营决策须经董事会半数以上成员表决通过后方可实施。

2017年11月3日,办理完毕股权登记相关手续。

相关资料显示:购买日,B公司可辨认净资产的账面价值为3亿元,公允价值为3.2亿元。除M固定资产外,B公司其他资产、负债的公允价值与账面价值相同;M固定资产

账面价值为0.1亿元,公允价值为0.3亿元;且B公司采用的会计政策和会计期间与甲公司相同。B公司各项资产、负债的公允价值经过了甲公司复核,复核结果表明公允价值的确定是恰当的。合并前,甲公司、乙公司与B公司及其控股股东之间不存在关联方关系。

据此,甲公司所作的部分会计处理如下:

④在购买日合并财务报表中将合并成本低于按持股比例计算应享有B公司可辨认净资产公允价值份额的差额计入当期损益。

⑤在购买日合并财务报表中按M固定资产公允价值与账面价值的差额调整增加资本公积0.2亿元。

(3)甲公司于2016年3月31日以2.4亿元取得C公司60%有表决权的股份,能够对C公司实施控制,形成非同一控制下的企业合并;当日,C公司可辨认净资产的公允价值为3.5亿元。2017年4月3日,甲公司又向C公司其他股东支付价款0.8亿元,取得其持有的C公司20%有表决权的股份;至此,甲公司持有C公司80%有表决权的股份;当日,C公司可辨认净资产自购买日开始持续计算的金额为3.75亿元,公允价值为4亿元。假定C公司采用的会计政策和会计期间与甲公司相同。

据此,甲公司所作的部分会计处理如下:

⑥个别财务报表中,2017年4月3日增加确认对C公司的长期股权投资0.8亿元。

⑦合并财务报表中,将新取得对C公司的长期股权投资与按新增持股比例计算应享有C公司自购买日开始持续计算的净资产份额的差额调整投资收益。

(4)甲公司为剥离辅业,于2017年5月19日与非关联方企业丙公司签订“一揽子”不可撤销股权转让协议,将全资子公司D转让给丙公司,转让价款为1.5亿元。根据协议,丙公司分两次支付股权转让款,第一次在2017年12月31日前支付0.5亿元,取得D公司20%有表决权的股份;第二次在2018年6月30日前支付1亿元,取得D公司80%有表决权的股份。2017年12月27日,甲公司收到丙公司支付的股权转让款0.5亿元,并将D公司20%有表决权的股份交割给丙公司,股权变更登记手续办理完毕。

据此,甲公司所作的部分会计处理如下:

⑧在2017年度合并财务报表中,将处置价款与处置投资对应的享有D公司自购买日开始持续计算的净资产账面价值份额的差额确认为资本公积。

假定不考虑相关税费等其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),指出甲公司与A公司在会计上的企业合并类型;并逐项判断①至③中甲公司所作的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的会计处理。

(2)根据资料(2),判断甲公司合并B公司的购买日,并说明理由。

(3)根据资料(2),分别判断④和⑤中甲公司所作的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的会计处理。

(4)根据资料(3),分别判断⑥和⑦中甲公司所作的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的会计处理。

(5)根据资料(4),判断⑧中甲公司所作的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的会计处理。

9.【本题20分】甲单位为某省环境保护厅,执行《行政单位会计制度》。乙、丙单位为甲单位所属事业单位,执行《事业单位会计制度》并计提固定资产折旧。按照省财政厅要求,甲、乙、丙单位执行中央级行政事业单位部门预算管理、国有资产管理等有关规定。2018年7月,甲单位审计处对本级及所属单位2017年下半年以来预算执行、资产管理、内部控制、会计核算等情况进行了检查。8月初,审计处向甲单位主要负责人反馈检查情况。部分事项如下:

(1)2017年年初,甲单位本级经省财政厅批复本年度支出预算为20 000万元;2017年6月,甲单位本级经批准调增支出预算数为1 000万元。2017年度甲单位本级年终支出执行数为19 000万元。2018年1月,甲单位对上一年度的本级预算执行情况进行了分析,计算确定的本级预算支出完成率为95%。

(2)甲单位财务处作为内部控制工作牵头部门,按省财政厅要求布置所属单位2017年内部控制报告编报工作。乙、丙单位已按规定完成各自的内部控制报告并报至甲单位。2018年3月,甲单位财务处在乙、丙单位内部控制报告和本级内部控制报告的基础上,汇总形成了本部门内部控制报告,经甲单位主要负责人审批后报送省财政厅。

(3)为按规定自2019年1月1日起执行政府会计制度,2018年4月甲单位组织本级和所属单位财务人员培训,实际发生政府会计制度专项培训经费支出15万元。由于年初该专项培训费预算仅为10万元,培训经费有5万元缺口。甲单位财务处将该经费缺口5万元在本年度“内部控制信息系统建设”专项经费的培训费预算项目下列支。

(4)2018年4月,乙单位在资产盘点中,发现账外空气质量检测专用设备一台,目前已没有相关凭据且无法评估,同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得。据此,乙单位仅由资产管理处对该专用设备进行了实物登记。

(5)乙单位经批准对外出租一栋门面房。按照同地段房屋平均市场租赁价格计算,出租价格应不低于每年150万元。2018年5月,乙单位基本账户开户银行提出以每年120万元的租赁价格租用该栋门面房用于网点经营,租期3年。为方便单位和职工办理业务,经领导班子研究决定,乙单位以每年120万元的租赁价格将该栋门面房出租给银行,并与银行签订了租期为3年的租赁协议。

(6)乙单位为进行环评系统升级改造,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和公开招标数额标准),并于2018年6月与中标供应商签订了总金额为500万元的设备采购合同。为督促供应商认真履约,乙单位依据该项目采购文件,要求供应商以支票形式支付了60万元的履约保证金。

(7)2017年12月,丙单位以财政授权支付方式购入一批价值4万元的材料,材料已于当月被全部领用,并计入事业支出(基本支出)。2018年1月,丙单位发现部分材料存在质量缺陷,即与供应商协商退款。经多次协商,供应商最终同意退回部分货款。丙单位于2018年4月收到退货款1万元,

财务部门就此做冲减2018年事业支出(基本支出)处理。

(8)丙单位经批准于2015年5月10日按面值购入3年期国债,该批国债面值为100万元,票面年利率4.92%,到期一次还本付息。2018年5月10日,该批国债到期,丙单位收回本息共计114.76万元。据此,丙单位增加银行存款和应缴国库款各14.76万元;同时,增加事业基金114.76万元,减少非流动资产基金114.76万元。

假定不考虑其他因素。

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、行政事业单位内部控制规范等相关规定,分析判断:

(1)事项(1)中本级预算支出完成率的计算是否正确;如不正确,指出正确的计算结果。

(2)事项(2)至(6)的做法或处理是否正确;如不正确,分别说明理由。

(3)事项(7)中的会计处理是否正确;如不正确,说明理由。

(4)事项(8)的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的会计处理。

## 2018年度全国会计专业技术高级资格考试 高级会计实务试题参考答案

一、案例分析题必答题(本类题共7题,共80分。凡要求计算的,可不列出计算过程;计算结果出现两位以上小数的,均四舍五入保留小数点后两位小数,百分比只保留百分号前两位小数。凡要求分析、说明理由的,必须有相应的文字阐述。请在指定答题区域内作答)

1.(1)①成长型战略中的密集型战略。

②甲公司符合该战略的适用条件。

(2)①A方案投资收益率 =  $0.25 \div 1 \times 100\% = 25\%$

B方案投资收益率 =  $0.31 \div 1 \times 100\% = 31\%$

②采用两种方法决策结论不一致。

理由:

采用回收期法,A方案回收期短,优于B方案;

采用投资收益率法,B方案投资收益率较大,优于A方案。

(3)①不恰当。

②理由:企业增长所需的净增投资额等于内部融资与外部融资之和,由于企业有内部融资金(留存率85%),实际外部融资金量小于3亿元。

(4)①不恰当。

②不当之处:始终将公司最优资本结构下的资产负债率控制在45%这一常数点。

理由:最优资本结构不应是一个常数点,而是一个有效区间。

(5)要点①恰当。

要点②不恰当。

理由:企业集团的财务公司的业务范围不包括为成员单位承销股票。

2.(1)预算控制方式:总额控制和单项控制。

(2)①税后净营业利润 =  $5.2 + (1.5 + 0.5) \times (1 - 25\%) = 6.7$ (亿元)

②平均资本占用 =  $(6.7 - 2.5) \div 6\% = 70$ (亿元)

(3)①滚动预算法。

②理由:滚动预算法主要适用于运营环境变化比较大、最高管理者希望从更长远视角来进行决策的企业,能够动态反映市场变化,有效指导企业营运。

(4)2018年净利润初步预算目标值 =  $68 \times (1 + 25\%) \times 10.8\% = 9.18$ (亿元)

(5)①存在不当之处。

②理由:当内外战略环境发生重大变化或突发重大事件等,导致预算编制的基本假设发生重大变化时,可进行预算调整。

3.(1)运营风险。

理由:公司可能停产整治。

法律风险。

理由:订单无法正常交付导致合同纠纷。

市场风险。

理由:竞争对手趁机抢占市场份额,导致市场占有率下降。

(2)企业整体风险评估:一是要分析单一事件的可能性和影响程度,二是要关注事件之间的关系,考虑整个企业层面的组合风险。

(3)①风险补偿。

理由:企业对风险可能造成的损失采取适当的措施进行补偿,以期降低风险。

②风险控制。

理由:控制风险事件发生的动因、环境、条件等,来达到减轻风险事件发生时的损失或降低风险事件发生的概率。

③风险转换。

理由:通过战略调整等手段将企业面临的风险转换成另一种风险,使得总体风险在一定程度上降低。

(4)企业风险管理流程分为:目标设定-事件识别-风险评估-风险应对-风险监控

4.(1)①执行董事李某参与担保方案表决的行为不当。

理由：与被担保人存在关联关系的人员，应当回避表决。

②甲公司在M公司存在资不抵债、经营风险较大的情况，审议通过担保议案的行为不当。

理由：被担保人存在资不抵债、经营风险较大等情形的，公司不得提供担保。

(2)①研发项目经董事长批准后实施的做法不当。

控制措施：公司应当按照规定的权限和程序对研发项目进行审批，重大研究项目应当报经董事会或类似权力机构集体审议决策。

②研发项目相关档案中未见可行性研究报告的做法不当。

控制措施：公司应当根据研发计划，提出研究项目立项申请，开展可行性研究，编制可行性研究报告。

③研究人员通过互联网邮箱沟通涉密的技术细节的做法不当。

控制措施：公司应当建立研究成果保护制度，加强对研发过程中形成的各类涉密图纸、程序、资料的管理。

(3)①发表否定意见。

理由：已有确凿证据表明N公司管理层存在串谋舞弊情形，且对甲公司财务报表的真实可靠产生不利影响，因此该缺陷应定性为财务报告内部控制重大缺陷；且审计范围没有受到限制，因此注册会计师应对财务报告内部控制发表否定意见。

②与举报投诉相关的控制措施：

a. 公司应当建立举报投诉制度和举报人保护制度，设置举报专线，明确举报投诉处理程序、办理时限和办结要求，确保举报、投诉成为公司有效掌握信息的重要途径。

b. 举报投诉制度和举报人保护制度应当及时传达至全体员工。

c. 企业应当重视和加强反舞弊机制建设，通过设立员工信箱、投诉热线等有效方式，鼓励员工及企业利益相关方举报和投诉企业内部的违法违规、舞弊和其他有损企业形象的行为。

5.(1)①直接材料数量差异 $= (51 - 50) \times 100 = 100$ (万元)

②直接材料价格差异 $= 51 \times (105 - 100) = 255$ (万元)

③直接材料数量差异应由生产部门负责。

④直接材料价格差异应由采购部门负责。

(2)①增值作业：成型加工和产品包装。

②理由：成型加工和产品包装符合增值作业三个条件：

a. 功能明确；b. 能为最终产品提供价值；c. 在整个作业链中是必需的。

(3)①检验。

②理由：检验属于非增值作业，非增值作业是企业作业成本控制的重点。

(4)主要优点：①突出从原材料到产品出货全过程成本管理，有助于提高成本管理的效率与效果；②强调产品生命周期成本的全过程和全员管理，有助于提高客户价值和产品市场竞争力；③谋求成本规划与利润规划活动的有机统一，有助于提升产品的综合竞争力。

6.(1)存在不当之处。

“应分类为以摊余成本计量的金融资产”的说法不当。

理由：金融资产同时符合下列条件的，分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产：①企业管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标；②该金融资产的合同条款规定，在特定日期产生的现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付。

(2)存在不当之处。

“均应按公允价值计量并将其公允价值变动计入当期损益”的说法不当。

理由：企业可以将非交易性权益工具投资直接指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。

(3)不存在不当之处。

(4)存在不当之处。

“无需在资产负债表日对该债券投资进行减值测试”的说法不当。

理由：公司将购买的债券如果符合规定的条件，且在初始确认时分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，公司在资产负债表日对该类债券投资需要进行减值测试。

(5)不存在不当之处。

7.(1)事项(1)建议不正确。

理由：项目支出结余资金原则上由财政收回，单位不得自行安排使用。

(2)事项(2)正确。

(3)事项(3)建议不正确。

理由：废标后，需要采用其他方式采购的，应当在采购活动开始前获得政府采购监督管理部门批准。

(4)事项(4)建议不正确。

理由：采购人根据价格测算情况，可以设定最高限价，但不得设定最低限价。

二、案例分析题选答题(第8题、第9题为选答题，考生应选其中一题作答，本类题20分。凡要求计算的，可不列出计算过程；计算结果出现两位以上小数的，均四舍五入保留小数点后两位小数，百分比只保留百分号前两位小数。凡要求分析、说明理由的，必须有相应的文字阐述。请在指定答题区域内作答)

8.(1)同一控制下的企业合并。

①会计处理不正确。

正确的会计处理：a. 应以A公司可辨认净资产的账面价值18亿元确认为初始投资成本；b. 并将初始投资成本与定向增发的本公司股本5亿元之间的差额13亿元确认为资本公积。

②会计处理不正确。

正确的会计处理：甲公司与A公司在合并日及以前期间发生的交易，也应作为内部交易进行抵销，即2017年5月15日销售形成的未实现内部销售利润0.01亿元也应进行抵销处理。

③会计处理不正确。