

十五、联合国贸发会议国际会计和报告准则政府间专家工作组第36届会议

2019年10月30日至11月1日,联合国贸发会议国际会计和报告准则政府间专家工作组(UNCTAD-ISAR,以下简称ISAR)第36届会议在瑞士日内瓦联合国总部举行。中注协梁立群副书记、邵楠副主任和金瑶等参加会议。会议听取了来自国际证监会组织、国际综合报告委员会、欧盟、白俄罗斯财政部等方面代表就《2030年可持续发展议程》和可持续发展目标情况及其对金融和非金融企业的影响情况报告;并听取了来自亚大会计组织、泛非会计师联合会和中冶集团等国际组织、政府部门、高校和企业的代表,就国际财务报告准则、国际公共部门会计准则的发展和应用程序等相关情况的报告。

(财政部会计司 中国注册会计师协会供稿)

国际职业会计师道德守则建设情况

国际会计师职业道德准则理事会(IESBA)是国际职业会计师道德守则的制定机构,其主要职责在于为全球范围的职业会计师制定职业道德规范,包括注册会计师的独立性规范,以促进和保障职业会计师服务于公共利益。这些职业道德规范汇编为《国际职业会计师道德守则》(以下简称国际守则)。

一、发布 IESBA 未来五年战略和工作计划

IESBA于2019年4月发布《2019—2023年战略和工作计划》,该计划得到包括IESBA咨询小组(CAG)和公共利益监督委员会(PIOB)等机构在内的利益相关者的广泛支持。IESBA未来五年工作计划,主题为在充满不确定性的、变化莫测的世界中提升职业道德,旨在提高国际守则的相关性和全球适用性,以及加强维护公共利益和对会计师行

业的信任的目标。

二、发布国际职业会计师道德守则数字平台电子版(IESBA ECODE)

IESBA于2019年6月发布国际职业会计师道德守则数字平台电子版。该数字平台具有与应用程序类似的特征和功能,有助于使用者理解、应用和培训国际守则,包含如筛选、复制、粘贴、智能搜索、交互式 and 动态交叉引用、弹出定义等功能,以及链接到问题解答、解释性条款等文件,方便使用者在线上使用国际守则的电子版。

三、关于就国际守则中第4B部分与ISAE 3000的一致性修订公开征求意见

IESBA于2019年3月就国际守则中关于其他鉴证业务对独立性的要求部分(第4B部分)与《国际鉴证业务准则第3000号——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》(ISAE 3000)的一致性修订发布征求意见稿,于2019年9月会议上一致通过对国际守则第4B部分的修订。本次修订的主要目的是使该部分的相关术语和概念与ISAE 3000保持一致。该修订稿已经公共利益监管委员会(PIOB)批准,将于2020年1月初正式发布,于2021年6月15日起施行。

四、关于就提升职业会计师职责定位和职业精神相关内容进行修订并发布征求意见稿

IESBA于2019年7月就提升职业会计师职责定位和职业精神发布征求意见稿。本次修订的目标是提升所有职业会计师职责定位、职业精神及职业行为,以符合公众利益的预期。本次修订的主要内容包括:加强诚信、客观公正和专业胜任能力等基本原则的适用性;在应用概念框架时,要求所有的职业会计师都拥有职业怀疑精神;加强职业会计师对偏见的认知和强调职业组织文化的重要性。此外,IESBA还在其2019年度会议上就信息技术发展对职业道德的影响,以及对国际守则中关于非鉴证服务、收费等项目进行了研究讨论。

(中国注册会计师协会供稿 袁小叶执笔)

2019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】甲公司是一家在上海证券交易所上市的

大型国有集团公司,主要从事M产品的生产与销售,系国内同行业中的龙头企业。2019年初,甲公司召开经营与财务工作专题会议。部分参会人员发言要点摘录如下:

(1)总经理:近年来,国内其他企业新建了多个与本公司产品同类的生产线,对公司产品原有的市场份额形成一定冲击。不过,公司与国内同行企业相比,在产品质量、技术水平、研发和营销能力、管理协同和人才竞争力等方面依然具有领先优势。面对M产品技术变革步伐加快、客户需求

多样化的市场形势,2019年,公司应继续坚持“需求引导、创新驱动、特色突出”的经营战略,大力开展技术创新,为客户提供优质独特的产品和服务体验,持续保持公司在全行业中的竞争优势。

(2) 财务部经理:公司业务在2017年经历了快速发展,营业收入同比增长38%。但是债务规模也随之大幅攀升,2017年末资产负债率高达85%,显示出财务风险重大。2018年,公司努力优化资本结构,主要做了以下工作:①适度压缩债务规模,提高留存收益比例;②综合采用吸收直接投资、引入战略投资者和非公开定向增发等方式进行权益融资(增发定价基准日前20个交易日公司股票均价为每股17元;增发前公司总股本数量为25亿股);③严格控制赊销条件,强化应收账款催收力度,大幅度改善应收账款周转率;④严格控制并购事项,慎重进入核心能力之外的业务领域。2018年末,公司资产负债率同比下降了10个百分点,为充分利用现有资源、实现财务业绩和资产规模稳定增长奠定了基础。2019年,公司应当根据自身经营状况确定与之匹配的发展速度。

(3) 投资部经理:公司2018年完成增发发行后,资金充裕,可以同时投资多个项目。为保持公司技术领先优势,需加大技术项目投资。现有A、B两个投资项目可供选择,加权平均资本成本均为9%。经测算,A、B两个项目的内含报酬率分别为17.87%和15.04%,净现值分别为0.37亿元和0.68亿元。

(4) 企业发展部经理:公司技术创新和管理能力较强,M产品市场优势明显。鉴于国内市场日趋饱和,应加快开拓国际市场。我国政府提出的“一带一路”倡议得到了沿线国家的积极响应,一些沿线国家既是公司产品的原材料产地,也是公司产品的巨大潜在市场。沿线国家大多数处于工业化中后期阶段,产品生产和技术水平有待提高。建议公司2019年从这些沿线国家中选择一些风险适度、业务互补性强的项目,开展相关的境外直接投资业务。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1) 根据资料(1),指出甲公司采取的经营战略具体类型及甲公司实施该战略所具有的内部条件。

(2) 根据资料(2),从资本筹措与使用特征的角度,判断财务经理发言所体现的公司财务战略具体类型,并说明理由。

(3) 根据资料(2)和我国增发融资相关规定,计算确定甲公司可申请增发发行股票的最大发行量及该发行量下的最低融资金额。

(4) 根据资料(3),结合企业投资项目的一般分类方法,对甲公司面临A、B两个投资项目进行决策,并说明理由。

(5) 根据资料(4),指出企业发展部经理建议所体现的开展境外直接投资的主要动机。

2.【本题15分】甲公司是一家从事电子设备制造的国有控股上市公司,拥有A、B两家子公司。为提高管理水平和战略执行效果,甲公司管理层决定加强全面预算管理,调整绩效评价体系。有关资料如下:

(1) 提高预算编制质量。2018年10月,甲公司向各子公司下发2019年度全面预算编制指导方案。

① 2018年3月,为探索产业转型和多元化经营,甲公司并购了A公司。A公司是一家从事生命技术服务业务的企业,并购前A公司的业务与甲公司的电子设备制造业务彼此没有关联。鉴于A公司以前年度经济活动中存在较多的不合理费用开支项目,指导方案要求A公司以零为起点,从实际需要出发分析预算期内各项经济活动的合理性,经综合平衡后形成年度预算方案。

② 因B公司的产品年度产销量存在较大不确定性,指导方案要求B公司采用弹性预算公式法编制年度预算。B公司编制X产品生产本年度预算的相关资料为:年度固定成本为0.65亿元,弹性定额为每件0.25万元,弹性定额适用的产量为30~35万件。

(2) 加强预算过程管控。为强化预算责任、加强预算控制,甲公司决定从2019年开始对预算内、预算外和超预算审批事项均严格按同一审批流程进行控制。

(3) 调整绩效评价体系。自2019年开始,甲公司拟采用平衡计分卡对子公司绩效进行考核评价。在讨论平衡计分卡指标体系时,有关人员观点如下:

① 战略部经理认为,平衡计分卡应围绕战略目标展开指标体系的构建,且应以非财务指标为核心,因为非财务指标可反映未来绩效,有利于实现未来的财务成功。

② 人力资源部经理认为,平衡计分卡关注的是各类指标间的平衡,如财务指标与非财务指标的平衡、结果性指标与动因性指标的平衡等,所以在分配指标权重时也应对各指标进行综合权衡,对特别重要的指标可适当提高权重,但对任何一个指标均不可设立“一票否决”制度。

③ 财务部经理认为,平衡计分卡各个层面的指标间应具有因果关系,这种因果关系可依次推进,最终的结果应能够明确反映出公司的战略实施效果。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1) 根据资料(1)中的第①项,按照并购双方行业相关性划分,指出甲公司并购A公司的并购类型,并说明理由。

(2) 根据资料(1)中的第①项,指出甲公司要求A公司2019年采用哪种预算编制方法;判断采用该方法是否恰当,并说明理由。

(3) 根据资料(1)中的第②项,如果预计X产品2019年度产量为32万件,计算确定X产品2019年度生产成本的预算目标;如果预计X产品2019年度产量为29万件,采用弹性预算法编制预算时应如何处理。

(4) 根据资料(2),指出甲公司的做法是否恰当,并说明理由。

(5) 根据资料(3),分别指出甲公司战略部经理、人力资源部经理和财务部经理的说法是否恰当;如不恰当,说明理由。

3.【本题10分】甲公司是一家领先的智能终端和信息基础设施提供商,在通信网络、信息技术和智能终端等领域为客户提供产品、解决方案和运维服务。2019年4月初,甲公

司召开了中高层管理人员参加的风险管理专题研讨会。有关人员发言要点如下：

(1) 供应部经理：公司智能终端产品的核心系统和信息基础设施的关键组件，分别由S国乙公司和丙公司供应。近期，S国政府以乙公司和丙公司违反出口管制规定为由，要求这两家公司自2019年9月1日起，不得向甲公司提供产品。2018年，公司智能终端业务和信息基础设施业务的销售收入约650亿元，接近公司销售收入总额的90%。

(2) 市场部经理：国际电信联盟提供的数据显示，截至2018年末，全球仍有66.3%的家庭未能联接网络，约一半人口无法接入互联网，20多亿人口没有享受良好的移动宽带服务。这说明公司的产品市场仍有很大的拓展空间，公司应当加大销售力度，增加销售费用预算，将其占销售收入的比例，由2018年的10%提高到15%。销售费用占销售收入比例的行业平均水平为8%。

(3) 财务部经理：与2018年同期相比，2019年第一季度公司销售收入增长了30亿元，经营活动现金净流量下降了5亿元；应收商业承兑汇票增加了5 000万元，应收银行承兑汇票下降了2 000万元。此外，2019年6月底前，公司陆续到期的短期借款近20亿元，一季度又有多个投资项目陆续开工，资金周转开始紧张，必须提前做好偿债资金准备。

(4) 风险管理部经理：针对上述风险，建议各部门认真评估相关风险发生的可能性和影响程度，合理确定所承担的风险类别及风险敞口。风险管理部将在汇总各部门上报的风险敞口的基础上，考虑各个风险因素之间的相关性，按规定的权限和程序逐级上报调整公司总体风险敞口水平。

(5) 总经理：当前面临的形势异常严峻，要增强忧患意识，坚持底线思维，对风险应对方案进行持续优化，彻底杜绝各类风险的发生。

假定不考虑其他因素。

要求：

(1) 根据资料(1)，按照能否为企业带来盈利等机会为标志，指出甲公司面临的风险类别，并针对该风险提出有哪些应对措施。

(2) 根据资料(2)和(3)，逐项说明甲公司可能面临的财务风险。

(3) 根据资料(4)，指出风险管理部经理的发言是否存在不当之处；对存在不当之处的，说明理由。

(4) 根据资料(5)，指出总经理的发言是否存在不当之处；对存在不当之处的，说明理由。

4.【本题10分】甲公司作为一家以复合材料研发、生产和销售为主业的集团企业，于2018年在上海证券交易所上市。2019年初，甲公司决定根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引等有关规定，对内部控制体系进行优化，并就此制定了2019年度内部控制体系优化实施方案。该方案部分要点如下：

(1) 整合职能部门。将公司的内部控制部和风险管理部合并为风险与内控部，从工作目标、内容、要求以及具体工作执行的方法、程序等方面，对内部控制建设和风险管理工作进行整合。合并后的风险与内控部由总经理直接领导。

(2) 突出控制重点。在全面控制的基础上，对存在重大风险隐患的业务实施重点控制。①加强对子公司投资的管控，通过合法有效形式履行出资人职责，维护公司权益。②加强对外担保管理，可为与其他企业存在重大经济纠纷、面临法律诉讼且可能承担较大赔偿责任的担保申请人提供担保，但应要求其提供反担保。③加强存货管理，除存货在公司不同仓库内部流转不必办理出入库手续外，所有采购、生产、销售环节涉及的存货流转均需履行严格的出入库手续。

(3) 强化自我评价。授权内部审计部门具体实施公司内部控制有效性的年度自我评价工作，评价范围包括集团总部（及分公司）、子公司、合营企业和联营企业；评价报告按规定的权限和程序逐层审批并由董事会最终审定后对外披露。

(4) 加强外部审计。委托为公司提供年度财务报表审计服务的A会计师事务所实施年度内部控制审计工作。A会计师事务所在实施审计工作过程中可结合实际情况适当利用公司自我评价工作的成果，并应当对财务报告内部控制有效性和非财务报告内部控制有效性发表审计意见。

假定不考虑其他因素。

要求：

根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引等有关规定，回答下列问题。

(1) 简要说明资料(1)中对内部控制建设和风险管理工作进行整合的合理性。

(2) 逐项指出资料(2)中①至③项是否存在不当之处；对存在不当之处的，分别说明理由。

(3) 指出资料(3)中是否存在不当之处；对存在不当之处的，说明理由。

(4) 指出资料(4)中是否存在不当之处；对存在不当之处的，说明理由。

5.【本题10分】甲公司是一家从事汽车整车研发、制造、销售和服务的上市公司，计划2019年通过新投产A型汽车进入新能源汽车市场。鉴于汽车行业竞争激烈，且产品的设计、性能、质量、价值等要素呈现明显的多样化特征，甲公司计划对A型汽车采用目标成本法进行管理，并制定了A型汽车目标成本管理实施方案。实施方案部分要点如下：

(1) 组建跨部门团队。甲公司成立由采购、制造、销售和财务四个职能部门组成的跨部门目标成本管理小组，负责目标成本的制定、计划、分解、下达与考核，并建立相应工作机制，有效协调有关部门之间的分工与合作。

(2) 收集相关信息。甲公司通过市场调查收集应用目标成本法所需的相关信息。截至2018年末，甲公司已收集到实施成本管理所需的产品售价、成本和利润等必要财务信息。

(3) 确定目标成本。在综合考虑客户感知的产品价值、竞争产品的预期功能和售价以及公司针对新产品的战略目标等因素基础上，甲公司确定A型汽车的目标售价为竞争性市场价格30万元/辆；在综合考虑利润预期、历史数据等因素的基础上，甲公司确定A型汽车的必要利润为目标售价的15%。

(4) 实施目标成本管控。坚持生命周期成本管理理念，将目标成本管控贯穿于A型汽车的成本生命周期全过程，围绕

公司内部的有序作业或流程,努力寻求产品质量、性能、成本等要素之间的最佳平衡,确保A型汽车销售所带来的“产品营业收入”大于所付出的“生命周期成本”,实现预期利润。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),指出甲公司跨部门团队的构成是否合理,并说明理由。

(2)根据资料(2),判断甲公司收集到的相关信息能否满足应用目标成本法的需要,并说明理由。

(3)根据资料(3),结合竞争性价格和必要利润,计算确定A型汽车的目标成本,并指出确定竞争性价格的具体方法有哪些。

(4)根据资料(4),指出A型汽车生命周期成本应包括的主要内容。

6.【本题10分】甲公司是一家大型制造企业。2017年7月1日前,甲公司不存在需要编制合并财务报表的交易或事项。2017年7月1日起,甲公司实施了多起并购业务。有关资料如下:

(1)2017年7月3日,甲公司以前银行存款6000万元购入A公司70%的有表决权股份,并开始对A公司实施控制,同时以银行存款支付与并购业务直接相关的并购费用80万元。当日,A公司可辨认净资产的账面价值为7000万元,其公允价值为8000万元。此前,甲公司与A公司不存在关联关系。对此,甲公司做出了如下相关会计处理:

①在个别财务报表中,确认对A公司长期股权投资的初始投资成本6000万元。

②编制购买日合并财务报表时,将2017年7月3日甲公司和A公司的各项可辨认资产、负债,均按账面价值计入购买日的合并资产负债表。

(2)2018年3月1日,甲公司以前银行存款8000万元购入B公司90%的有表决权股份,并开始对B公司实施控制。当日,B公司可辨认净资产的账面价值为8500万元,其公允价值为10000万元。甲公司对该项合并所涉及的各项资产、负债的公允价值进行复核,复核结果表明所确定的公允价值是恰当的。此前,甲公司与B公司不存在关联关系。对此,甲公司做出了如下相关会计处理:

③编制购买日合并资产负债表时,因并购B公司确认对商誉的影响金额“-1000万元”。

④编制2018年度合并利润表时,将B公司2018年1月1日至2月28日的利润,以及2018年3月1日至12月31日以购买日公允价值为基础持续计算的利润均纳入合并利润表。

(3)2018年7月2日,甲公司以前银行存款19000万元从其母公司P集团公司购入C公司90%的有表决权股份,并开始对C公司实施控制。2018年7月1日,以C公司在P集团合并财务报表中的资产、负债账面价值为基础,计算确定的C公司净资产为20000万元。此前,甲公司和C公司均是由P集团公司控制的子公司。P集团公司为甲公司和C公司的最终控制方且该控制并非暂时性的。甲公司与P集团公司及P集团内其他公司之间均未发生内部交易或事项。对此,甲公司做出了如下相关会计处理:

⑤在个别财务报表中,确认对C公司长期股权投资的初始投资成本19000万元。

⑥编制2018年度合并利润表时,将C公司2018年1月1日至12月31日的收入、费用和利润纳入合并利润表。

假定上述各并购业务中的合并成本及被并购方的可辨认资产、负债公允价值均能合理确定,参与合并的各企业所采用的会计期间和会计政策完全相同,且不考虑增值税及其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),分别判断会计处理①和②是否正确;如不正确,指出正确的处理。

(2)根据资料(2),分别判断会计处理③和④是否正确;如不正确,指出正确的处理。

(3)根据资料(3),分别判断会计处理⑤和⑥是否正确;如不正确,指出正确的处理。

7.【本题10分】甲单位为一家省级事业单位,自2019年1月1日起执行政府会计准则制度,并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规定。2019年年初,甲单位财务处组织了一次政府会计实务专题培训。在培训开始前,财务处要求全体学员结合本岗位工作提出需要讨论的业务及相应的处理建议。部分学员提交的业务内容及相应建议摘录如下:

(1)陈某:本单位经批准对因地震导致楼体严重受损的办公楼进行抗震加固,工程完成后可延长办公楼使用年限。与施工方的合同约定,工程款按工程进度结算,在满足付款条件时施工方开具发票,甲单位当即足额支付。据此,本单位收到发票并支付工程款时,建议在财务会计中计入当期费用,在预算会计中计入当期预算支出。

(2)刘某:本单位因故将与聘期尚未届满的王某解除劳动关系。经双方协商,本单位需支付给王某一定数额的补偿款。根据本单位内部控制制度规定,因解除劳动关系给予的补偿金额需报经单位领导班子集体研究决定。据此,解除与王某劳动关系的补偿金额报经批准时,建议在财务会计中计入当期费用,在预算会计中计入当期预算支出。

(3)赵某:上级主管部门拟下发通知,要求本单位将已上报为财政拨款结余的财政资金,自接到通知之日起10个工作日内予以上缴,由上级主管部门统筹安排。据此,本单位接到通知并上缴资金时,建议在财务会计中减少净资产,在预算会计中减少预算结余。

(4)张某:本单位经批准与A银行签订一份借款合同。合同约定,借款本金一次性发放,利率为同期中国人民银行贷款基准利率,借款期限6个月,自资金实际发放之日起计息,到期甲单位一次性还本付息。据此,本单位收到借款本金时,建议在财务会计中确认为负债,在预算会计中不做处理。

(5)李某:上级主管部门拟以实拨资金方式向本单位拨付一笔财政拨款。该笔财政拨款需由本单位转拨给本单位的下属单位,并纳入该下属单位当年部门预算。据此,本单位收到上级主管部门拨付的该笔财政拨款时,建议在财务会计中计入当期收入,在预算会计中计入当期预算收入。

假定不考虑其他因素。

要求:

根据政府会计准则制度有关规定,回答下列问题:

(1)分别判断事项(1)建议中财务会计、预算会计的处理是否正确;如不正确,说明理由。

(2)分别判断事项(2)建议中财务会计、预算会计的处理是否正确;如不正确,说明理由。

(3)分别判断事项(3)建议中财务会计、预算会计的处理是否正确;如不正确,说明理由。

(4)分别判断事项(4)建议中财务会计、预算会计的处理是否正确;如不正确,说明理由。

(5)分别判断事项(5)建议中财务会计、预算会计的处理是否正确;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】甲公司是一家在境内外同时挂牌交易的上市公司。为提高资金使用效率,防控财务风险,促进战略实施,甲公司2019年开展了以下与金融工具有关的业务:

(1)甲公司于2019年1月7日购入W公司当日发行的债券50万张,每张面值100元,以银行存款支付价款5002万元,其中交易费用2万元。

①甲公司管理该金融资产的业务模式以收取合同现金流量为目标,预期长期持有该债券、按期收取利息,到期收回本金。2019年1月7日,甲公司将购入的W公司债券分类为以摊余成本计量的金融资产,初始确认金额为5000万元。

②2019年6月初,考虑近期债市违约事件频发,甲公司开展了债券风险排查专项活动。对W公司分析后认为,W公司经营面临一些不确定性因素。为控制风险敞口,甲公司于2019年6月14日出售其持有的20万张W公司债券,剩余30万张将视市场情况择机出售;当日,甲公司变更了管理该金融资产的业务模式,其变更符合重分类的要求。甲公司将2019年7月1日作为该金融资产的重分类日,并将其持有的剩余30万张W公司债券重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,同时按其账面价值作为重分类后的金融资产初始确认金额。重分类日,该30万张W公司债券的账面价值比公允价值低3万元。

(2)为赚取买卖差价,甲公司于2019年2月14日在二级市场购入X公司发行在外的普通股5万股,占X公司0.1%的有表决权股份,共支付价款200.1万元,其中交易费用0.1万元。根据公司管理该项投资的业务模式,甲公司将购入的X公司的该股权分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产,并将200万元作为该金融资产的初始确认金额。2019年6月17日,甲公司收到X公司发放的现金股利5.1万元。2019年7月5日,甲公司以每股72元的价格将持有的X公司股票通过二级市场全部出售。针对该股票的上述业务,甲公司累计确认投资收益160万元。

(3)甲公司于2019年3月4日从其他投资者处以市价购

入Y公司债券5万张,含交易费用共支付价款150万元,该价格相对于该债券未发生减值的摊余成本而言,发生了大幅折扣。该债券系Y公司于2017年3月1日发行的5年期一次还本、分期付息债券;2019年初因Y公司经营出现困难,该债券的交易价格出现显著下滑。甲公司判断,Y公司所属行业具有明显周期性特征,未来业绩大概率将会改善。甲公司管理该金融资产的业务模式以收取合同现金流量为目标,并持有该债券至到期。基于此,2019年3月4日,甲公司将该债券分类为以摊余成本计量的金融资产,并在持有期间按照经信用调整的实际利率计算确认相关利息收入。

(4)甲公司于2019年6月19日成功按面值非公开发行5000万股境内优先股,每股面值100元。发行条款规定,任何时候经股东大会审议通过,公司可以取消全部或部分优先股股息,且不承担违约责任;三年后强制转为普通股,转股价格为19元/股。基于上述情况,甲公司此次发行的优先股确认为金融负债。

(5)2019年7月1日,甲公司与乙金融机构签订螺纹钢期货合约,以规避螺纹钢存货公允价值变动风险,并将该期货合约指定为对其后6个月内螺纹钢存货商品变动引起的公允价值变动风险的套期工具。螺纹钢期货合约的标的资产与被套期项目螺纹钢存货在数量、质地和产地等方面相同。甲公司分析发现,螺纹钢存货与该螺纹钢期货合约存在经济关系,且该期货合约与被套期的螺纹钢存货的价值因面临相同的被套期风险而发生方向相反的变动;经济关系产生的价值变动中,信用风险的影响不占主导地位;套期比率不存在被套期项目和套期工具相对权重失衡的问题。据此,甲公司于2019年7月1日做出如下判断及相关处理:①该套期关系符合套期有效性要求;②按套期关系,将该套期划分为公允价值套期,并对其采用相应的公允价值套期会计方法进行处理。

假定不考虑增值税及其他因素。

要求:

(1)根据资料(1)中事项①,分别判断金融资产的初始分类及其计量是否正确;如不正确,指出正确的处理。

(2)根据资料(1)中事项②,分别判断金融资产重分类日的确定及重分类的计量是否正确;如不正确,指出正确的处理。

(3)根据资料(2),分别判断确认的相关金融资产成本和投资收益是否正确;如不正确,指出正确的处理。

(4)根据资料(3),判断对持有的Y公司债券的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的处理。

(5)根据资料(4),判断对优先股的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的处理。

(6)根据资料(5),分别判断①中的说法和②中的会计处理是否正确;如不正确,说明理由。

9.【本题20分】甲单位为一家中央级事业单位,自2019年1月1日起执行政府会计准则制度。2019年7月25日,甲单位总会计师组织召开由财务处、采购中心、资产管理处等部门负责人参加的工作会议,与会人员就近期工作进行了交流。有关资料如下:

(1)关于预算管理。甲单位2019年经批复的财政项目均设定了项目绩效目标,其中“食品安全政策研究”项目的绩效目标主要是编写完成《食品安全政策研究报告》。该项目预算60万元(含数据采集费25万元、差旅费20万元、劳务费15万元),实施周期1年(2019年1月1日至12月31日)。截至本次会议召开之日,项目实施进展缓慢且预算仅支出劳务费5万元。为加快项目执行,项目负责人提出将项目剩余资金55万元全部用于购置食品安全数据分析监测设备。为此,财务处建议:①项目预算执行中应对绩效目标实现程度和预算资金支付状况实行监控,发现问题及时纠正,力保绩效目标如期实现;②同意将项目剩余资金55万元用于购置食品安全数据分析监测设备,会后立即开始采购。

(2)关于政府采购。甲单位对政府采购活动实施归口管理,由采购中心负责。因下半年采购项目多、工作量大,采购中心认真分析了各采购项目需求,力争缩短采购时间,提高采购工作效率。为此,采购中心建议:①采购的货物或服务具有特殊性、只能从有限范围的供应商处采购的,可以采用邀请招标方式采购;②必须保证原有采购项目一致性或服务配套要求,需要继续从原供应商处添购的,无论添购金额大小,均可以采用单一来源方式采购。

(3)关于资产管理。2019年6月,甲单位在资产清查中对存量资产进行了盘点,并对所有资产使用情况进行了摸底调查,发现存在资产使用和保管责任不清、部分资产盘亏、大型仪器设备使用效率不高的问题。为此,资产管理处建议:①应当明确资产使用和保管责任人,落实资产使用和保管责任人在资产管理中的责任;②应当保证资产账实相符,对盘亏资产做销账处理,并由财务处立即确认资产盘亏损失;③应当加强资产使用环节的动态管理,提高大型仪器设备使用效率。

(4)关于内部控制。2019年6月,上级部门对甲单位的内部控制情况进行了检查。检查发现,甲单位议事决策的执行存在缺陷。具体表现在:2018年11月,经领导班子集体研究,甲单位决定对单位食堂燃气安全控制系统进行更新改造,责成后勤部门提出更新改造方案并尽快实施,但后勤部门一直未开展相关工作,安全隐患依然存在。为此,财务处提出整改建议:加强对决策执行的追踪问效,注重决策

落实,尽快实施单位食堂燃气安全控制系统更新改造相关工作,消除安全隐患。

(5)关于会计核算。为保证核算工作正确无误,财务处安排专人对已处理的会计业务进行复核。复核发现:①2019年5月6日,甲单位委托A公司对业务部门使用的软件系统进行升级和功能拓展,合同约定软件开发费总额为60万元。开发过程中现有软件系统正常运行,无需暂停摊销。2019年7月3日,开发完成的软件系统通过验收并正式运行。按合同约定,2019年7月4日,甲单位以财政授权支付方式一次性支付60万元软件开发费时,会计张某在财务会计中做增加业务活动费用60万元、减少零余额账户用款额度60万元处理,在预算会计中做增加事业支出60万元、减少资金结存60万元处理。②2019年7月1日,甲单位与中标的B公司签订管理部门网络使用服务合同,合同期限为2019年8月1日至2020年7月31日,合同总额为540万元。按合同约定,2019年7月10日,甲单位以财政授权支付方式一次性支付网络使用费540万元时,会计王某在财务会计中做增加单位管理费用540万元、减少零余额账户用款额度540万元处理,在预算会计中做增加事业支出540万元、减少资金结存540万元处理。

假定不考虑其他因素。

要求:

根据国家部门预算管理、预算绩效管理、政府采购、国有资产管理、内部控制、政府会计准则制度等有关规定,回答下列问题:

(1)分别判断资料(1)中财务处的建议①和②是否存在不当之处;对存在不当之处的,分别说明理由。

(2)分别判断资料(2)中采购中心的建议①和②是否存在不当之处;对存在不当之处的,分别说明理由。

(3)分别判断资料(3)中资产管理处的建议①至③是否存在不当之处;对存在不当之处的,分别说明理由。

(4)判断资料(4)中财务处提出的整改建议是否正确;如不正确,说明理由。

(5)针对资料(5),分别判断事项①和②中所做的会计处理是否正确【财务会计处理和预算会计处理须分别作出判断】;如不正确,分别指出正确的会计处理。

2019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)差异化战略。

内部条件:在产品质量、技术水平、研发和营销能力、

管理协同和人才竞争力等方面具有领先优势。

(2) 稳健性战略。

理由：适度压缩了债务融资规模，提高留存收益比例；严格控制并购事项及慎重进入核心能力之外的业务；充分利用现有资源，实现财务业绩和资产规模稳定增长。

(3) 股票最大发行量 = $25 \times 20\% = 5$ (亿股)

增发发行最低融资额 = $5 \times 17 \times 90\% = 76.5$ (亿元)

(4) 若A、B两个项目为独立项目或依存项目，则均可采纳；

理由：A、B两个项目内含报酬率IRR均大于加权平均资本成本9%。

若A、B两个项目为互斥项目，则选择B项目。

理由：净现值法将项目的收益与股东财富直接关联。当NPV法与IRR法出现矛盾时，以NPV法为准。

(5) 甲公司境外直接投资的主要动机：获取原材料；分散和降低经营风险；发挥自身优势，提高竞争力。

2.(1) 并购类型：混合并购。

理由：A公司与甲公司的生产经营彼此没有关联度。

(2) 预算编制方法：零基预算法。

恰当。

理由：A公司以前年度经济活动存在较多的不合理性。

(3) 2019年度生产成本预算目标 = $0.65 + 0.25 \times 32 = 8.65$ (亿元)

处理措施：修正、更新弹性定额。

(4) 不恰当。

理由：预算内审批事项，应简化流程，提高效率；预算外审批事项，应严格控制，防范风险；超预算审批事项，应执行额外的审批流程。

(5) 战略部经理说法不恰当。

理由：平衡计分卡指标体系应以财务指标为核心，其他维度指标应与核心维度的一个或多个指标相关联。

人力资源部经理说法不恰当。

理由：对特别关键、影响企业整体价值的指标可设立“一票否决”制度。

财务部经理说法恰当。

3.(1) 风险类别：控制性风险。

应对措施：

- ① 尽快寻找替代供应商，挺过当前生存难关；
- ② 加大投资力度，着手自主研发，彻底摆脱技术掣肘；
- ③ 调整公司产业方向；
- ④ 积极与S国政府沟通，争取解除管制措施；
- ⑤ 根据合同条款，与乙公司和丙公司协商赔偿事宜。

(2) ① 销售费用高于行业平均水平，继续大幅增加销售费用，可能导致公司利润减少；

② 销售收入上升，经营活动现金流量下降，说明资金流转速度放缓，收入质量(盈利质量)下降，存在流动性风险和可持续性发展风险；

③ 应收银行承兑汇票下降，应收商业承兑汇票上升，应收票据质量变差，可能导致坏账增加，公司利润减少；

④ 上半年大额银行借款集中到期，一季度多个投资项目

开工，可能导致资金短缺或资金周转困难。

(3) 不存在不当之处。

(4) 存在不当之处。

理由：风险应对就是要保证通过对不利事件、有利事件的分析后，所选择实施方案将剩余风险控制在期望的风险容量和风险容限内。因此没有必要杜绝所有风险。

4.(1) 合理性：① 内部控制的最终目标是防控风险，促进企业实现发展战略；风险管理的目标也是防控风险，促进企业实现发展战略，且两者都要求将风险控制在可承受范围之内。② 内部控制与风险管理二者不是对立的，而是协调统一的整体。③ 可以避免职能交叉，提高运行效率。

(2) 事项① 不存在不当之处。

事项② 存在不当之处。

理由：对于担保申请人出现与其他企业存在较大经济纠纷、面临法律诉讼且可能存在较大赔偿责任情形的，不得提供担保。

事项③ 存在不当之处。

理由：企业应当详细记录存货入库、出库及库存情况，做到存货记录与实际库存相符。

(3) 存在不当之处。

理由：集团性企业的内部控制评价范围是母公司及控股子公司。

(4) 存在不当之处。

理由：会计师事务所仅对财务报告内部控制有效性发表审计意见。

5.(1) 不合理。

理由：设计在目标成本法中至关重要，甲公司跨部门团队缺少研究与开发等职能部门。

(2) 不能满足。

理由：应用目标成本法，企业应取得目标成本法计算所需的产品售价、成本、利润以及性能、质量、工艺、流程、技术等方面各类财务和非财务信息。

(3) 目标成本 = $30 - 30 \times 15\% = 25.5$ (万元)

确定竞争性价格的具体方法：市价比较法、目标份额法。

(4) 生命周期成本包括产品研发、产品设计、产品制造、产品销售、售后服务各环节所发生的成本费用。

6.(1) ① 正确。

② 不正确。

正确的处理：在购买日合并资产负债表中，合并中取得的被购买方各项可辨认资产、负债应以其在购买日的公允价值计量。

(2) ③ 不正确。

正确的处理：合并成本8 000万元低于取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额9 000万元的差额1 000万元，应计入合并当期的合并营业外收入(或计入当期损益)。

④ 不正确。

正确的处理：将B公司自购买日(2018年3月1日)起至年末以购买日公允价值为基础持续计算的损益计入合并利润表。

(3) ⑤ 不正确。