

2009年《高级会计实务》自测试题

■ 陈华事

案例分析题一

某市办医院系独立核算的事业单位，尚未实行国库集中支付和收支两条线制度。有关情况如下：

(1)2007年，为了解决医院病房紧张的问题，经有关部门批准，医院决定在新划拨的土地上建设一座新型智能病房楼。工程总预算为5 000万元，其中政府有关部门拨付专项建设资金2 000万元，其余资金由医院自筹。2007年1月，经招投标后，此新型病房楼工程开工建设。2007年2月，医院下属的某独立核算的医药研究院因研究一种新型抗癌药物而出现资金紧张，遂向医院求助。医院财务处处长李某和医药研究院院长交情甚好，于是李某说服医院院长王某支持此新型药物的研究，并提议从政府拨付的病房楼专项建设资金中暂支200万元给研究院。医院领导研究后，采纳了李某的建议，借款200万元给研究院，期限为5个月。5个月后，研究院的药物开发获得了巨大成功，并在2007年7月按期向医院偿还了200万元的借款，并额外支付了资金使用费15万元，委托李某转交给医院。财务处长李某和院长王某各自从中取得5万元据为己有，将剩下的5万元交于医院财务处。

(2)2007年9月，财务处会计孙某因向政府纪检部门举报财务处长李某和院长王某的贪污受贿问题，受到打击报复，被医院开除。相关部门在检查中发现了财务处长李某和院长王某的贪污受贿行为，卫生部门遂对王某和李某做出免职处罚，并移交

司法部门审理，同时任命陈某为新院长。陈某上任之初，拟对医院人事进行调整。在院长办公会上，陈某提出三项建议：一是聘任主治医生张某为总会计师，张某虽不懂会计，但工作认真、具有高级医师资格，在加强内部管理中能发挥技术优势；二是医院财务会计工作由副院长田某全权负责，所有财务收支和对外报送的财务会计报告最终由田某审批、签署；三是财务处原会计孙某遭受打击报复问题属实，建议撤销对孙某的处分，恢复其名誉，安置到药房当收银员。会议通过了院长陈某的建议。

(3)2008年1月，为了提高医院的收入，提高医院员工的膳食标准，财务处新任处长肖某提出将医院食堂对外承包经营。院长办公会批准了该建议。财务处长肖某与A公司商谈食堂承包经营事项，双方签订了食堂承包经营合同。合同约定：承包期自2008年2月1日起至2010年1月31日止，月承包费20万元。2008年医院收到食堂承包费收入共计220万元，未纳入医院统一财务核算。2008年12月，院长陈某与副院长田某、总会计师张某、财务处长肖某等商议年终奖资金来源问题。院长陈某提出，将食堂承包收入用于发放奖金。财务处长肖某认为，食堂承包收入可能涉及交税问题。院长陈某则认为：医院属于事业单位，不用交任何税款。副院长田某、总会计师张某均没有提出异议。财务处长肖某根据院领导的意见，制订了奖金分配方案，将食堂承包收入220万元全部作为年终奖金发给全体员工。

(4)2008年8月，新型智能病房楼工程即将竣工，医院院长办公会决定采购一批

与病房配套的医用病床、护理床、监护仪器等设备。因采购量大，本年度购买设备的财政专项拨款资金不足，遂决定不足部分从本月尚未上缴财政的事业性收费收入中垫支；为保证设备质量，减少中间环节，降低成本费用，责成后勤部门直接从厂家购买。会后，后勤部门迅速办妥各种设备的购买、装配事宜。

【要求】

1. 根据会计、预算法律制度的有关规定，分析、判断事项(1)、(2)中的不合法之处，并简要说明理由。
2. 根据会计、税收法律制度的有关规定，分析、判断事项(3)中的不合法之处，并简要说明理由。
3. 根据预算、政府采购法律制度的有关规定，分析、判断事项(4)中的不合法之处，并简要说明理由。

案例分析题二

甲国有企业集团控股的A股份有限公司(简称A公司)在美国纽约证券交易所上市。A公司主要经营的业务范围为石油贸易中的重油、原油、石化产品和石油衍生品，同时在衍生市场中经营期货交易和外币交易。2008年，由于在衍生品交易中蒙受巨额亏损，A公司向美国证券交易所申请停牌。

甲国有企业集团组成专门的审查小组，在对A公司进行全面调查的基础上，分析了其发生巨额亏损的原因：

- (1)董事会。A公司董事长由集团公司

张副总经理兼任,由于张某主要精力集中在集团公司的业务经营上,对于A公司的经营难以顾及,于是将A公司内部控制和经营管理权全部交给A公司的管理层。受传统思想影响,张某比较信任自己的亲属,所以安排自己的妹夫李某担任A公司的首席执行官。

(2)管理层。A公司的首席执行官长期由李某担任,由于其与董事长的特殊关系,李某在决策和管理上拥有绝对权力。集团曾经连续三次向A公司派任财务部经理,李某均将其调任他职,坚持任用自己认为可靠的人员担任财务部经理。同时,李某还私自授权证券部门全权负责期货交易业务,并要求其利用场外的期权交易来填补期货交易的亏损,这些既没有向董事会报告,也没有采取任何形式予以披露。

(3)风险管理部门。为了符合美国证券交易所的上市要求,A公司聘请美国某会计师事务所为其制定了《风险管理手册》,规定公司成立风险管理委员会,并提出风险管理委员会要对期权交易全过程进行风险评估并向董事会提交评估报告。在实际业务过程中,A公司在开展期权交易这个新业务时,风险管理委员会并没有进行任何必要的分析和评估工作;在期权交易开始后,风险管理委员会既没有对超过限额的交易进行评估,也未能及时报告期权交易的情况和损失情况。在与内部审计部门沟通的过程中,风险管理委员会为了避免麻烦,隐瞒了公司在期权交易中存在的各种问题。

(4)内部审计部门。内部审计机构的负责人由A公司首席执行官李某兼任。受到李某的制约,内部审计部门没有定期向董事会下属的审计委员会报告工作,即使偶然的报告工作,也是简单的内容重复,报喜不报忧。

审查小组根据发现的A公司存在的问题,向甲集团公司提交了审查报告,针对A公司存在的内部控制方面的问题,甲集团公司召开了集团公司领导、各部门负责人和各子公司负责人参加的专门会议进行研究,相关人员发言要点如下:

甲集团公司董事长何某:A公司内部控制薄弱给企业和国家财产造成了重大损失,教训极其深刻,也非常值得反思。集团

公司和各子公司今后要将内部控制作为重点工作来抓,将保护资产安全作为唯一的目标来抓。

甲集团公司总会计师孙某:A公司发现的主要问题是内部审计部门管理薄弱,对于这点,要求今后各子公司和集团公司的内部审计部门的负责人不能够由总经理或首席执行官兼职,必须由财务负责人统一负责,统一管理,加强向董事会审计委员会报告的制度,不能每次的报告内容相同,必须要有不同之处。

甲集团下属B公司总经理:A公司的这次事件说明风险管理部的设置非常重要,但更重要的是风险管理部门职责的实施,今后应当加大对风险管理部门权力下放的力度,让其可以直接进行管理,风险管理部门应当定期与各主要职能部门的高级管理人员进行会谈,以核查他们是如何管理风险的,并针对存在的问题,采取有效的改进措施。

【要求】

1. 根据《企业内部控制基本规范》的相关规定,分析公司董事会、管理层、风险管理部门、内部审计部门在公司内部控制中承担的职责,并结合A公司的具体情况做出简要的分析。

2. 从内部控制角度分析、判断甲集团公司各位领导在会议发言中的观点存在哪些不当之处,并简要说明理由。

案例分析题三

2009年1月1日,上市公司A向其200名管理人员每人授予1 000股股票期权,前提是从2009年1月1日起在该公司连续服务3年,即可以4元每股购买1 000股A公司股票。

根据《企业会计准则——股份支付》的规定,为了对以权益结算的股份支付进行计量,企业需要确定该股票期权在授予日的公允价值。A公司经过分析,决定采用布莱克—斯科尔斯期权定价模型进行股票期权价值评估。

以下为该公司进行股票期权估价过程中,部分相关参数的确定方法。

(1)收益率标准差的估计。公司收集了

本企业过去5年的股价资料(假设各年均未发放股利),分别为15元、12元、20元、18元和25元。由此计算出的第二年收益率为:

$(12-15)/15 \times 100\% = -20\%$;并依照此计算方法计算出了其他各年的收益率,以及收益率的标准差。

(2)无风险利率的估计。经了解,2007年1月1日发行的面值为1 000元,期限为5年、票面利率为5%、单利计息、到期一次还本付息的国库券的市场价格为1 090元。由于国库券的到期日与期权的到期日相同,因此,无风险利率确定为5%。

【要求】分析A公司在评估期权价值时对收益率标准差和无风险利率两个参数的估计是否正确,并说明理由。

案例分析题四

A公司、B公司和C公司为国内某家电产品的三家主要生产商。该种家电产品的市场价格竞争比较激烈。B公司与C公司同在一省,A公司在相距1 000公里外的另外一省;A公司和C公司规模较大,市场占有率和知名度高,营销和管理水平也较高。B公司是5年前通过改组转产进入家电行业的,规模较小,销售渠道狭窄,资金上存在一定问题。但B公司拥有一项代表该种家电未来发展方向的关键技术,目前亟需投入资金扩大规模和开拓市场。A公司财务状况良好,资金充足,是银行比较信赖的企业,其管理层的战略目标是发展成为行业的主导企业,在市场份额和技术上取得优势地位。2007年度,在得知C公司有意收购B公司后,A公司开始积极筹备并购B公司。

(1)并购预案。A公司准备收购B公司的全部股权。A公司的估计价值为10亿元,A公司收购B公司后,两家公司经过整合,价值将达到16亿元。B公司要求的股权转让出价为4亿元。A公司预计在收购价款外,还要为会计师费、评估费、律师费、财务顾问费、职工安置、解决债务纠纷等收购交易费用支出1.2亿元。

(2)B公司的盈利能力和市盈率指标。2005~2007年税后利润分别为:1 200万

元、1 800万元和2 100万元。其中:2007年12月20日,B公司在得知A公司的收购意向后,处置了一处长期闲置的厂房,税后净收益为600万元,已计入2007年损益。B公司的市盈率指标为20。

【要求】

1. 运用市盈率法分析计算B公司的价值以及A公司并购B公司的并购收益和并购净收益。

2. 根据B公司价值和并购净收益,结合相关情况,试对此项收购的利弊进行分析并作出是否并购的选择。

案例分析题五

中熙股份有限公司为A股上市公司(下称中熙公司),适用的增值税税率为17%。2008年年度报告在2009年3月15日经董事会批准报出。在2008年年报审计中,注册会计师发现了下列情况:

(1) 2008年12月26日,由于销售给丁公司的商品未按照合同发货,丁公司通过法律程序要求中熙公司赔偿部分经济损失。2008年12月31日,该诉讼案件尚未判决,中熙公司估计很可能赔偿丁公司80万元经济损失,并确认了80万元的预计负债。2009年2月23日,经法院一审判决,中熙公司需要赔偿丁公司100万元经济损失。中熙公司和丁公司均表示不再上诉。当日,中熙公司向丁公司支付赔偿款。对赔偿丁公司100万元经济损失与已确认80万元预计负债的差额20万元,中熙公司没有调整2008年年度财务报表相关项目的金额,而是调整了2009年2月份财务报表相关项目的金额。

(2) 2008年12月15日,中熙公司销售一批商品给B公司,取得收入1 000万元(不含税),货款未收,其成本为800万元。2008年年末,B公司在验收产品时发现产品规格不符,要求退货,中熙公司同意了B公司的退货要求,并于2009年1月20日收到了退回的货物及相应的增值税专用发票。中熙公司对于该销售退回,冲减了1月份的销售收入,并进行了其他相关处理。

(3) 2007年1月,中熙公司支付1 000万元购入一项非专利技术,作为无形资产入

账。因摊销年限无法确定,未对该非专利技术进行摊销。2007年年末,该非专利技术出现减值迹象,于是中熙公司计提了150万元的资产减值损失。2008年年末,中熙公司认为该减值因素已经消失,将计提的资产减值损失作了全额冲回。中熙公司的账务处理是:借“无形资产减值准备”150万元,贷“资产减值损失”150万元。

(4) 2008年12月18日,中熙公司对丙公司销售商品一批,取得收入10 000万元(不含税),货款未收。2008年12月底,丙公司提出该商品存在质量问题要求退货,中熙公司经与丙公司反复协商,于2009年1月达成一致意见:中熙公司给予折让5%,丙公司放弃退货的要求。中熙公司在开出红字增值税专用发票后,在2009年1月所作的账务处理是:借“主营业务收入”500(10 000×5%)万元,“应交税费—应交增值税(销项税额)”85万元;贷“应收账款”585万元。

(5) 2008年7月1日中熙公司销售一台大型设备给乙公司,采取分期收款方式销售,分别在2009年6月末、2010年6月末和2011年6月末各收取1 000万元(不含增值税),共计3 000万元。中熙公司在发出商品时未确认收入,中熙公司将在约定的收款日按约定收款金额分别确认收入。已知该大型设备的成本为2 100万元,银行同期贷款利率为6%。中熙公司在发出商品时将库存商品2 100万元转入到了发出商品。

(6) 2009年2月1日,中熙公司为了稳定销售渠道,决定以7 000万元的价格收购丁公司发行在外普通股股票,从而拥有丁公司68%的有表决权资本。3月1日,中熙公司和丁公司办理完成有关股权过户手续。对此,中熙公司在2008年度财务报表附注中作了相应披露。

(7) 2008年10月1日,中熙公司用闲置资金购入股票1 500万元,作为交易性金融资产,至年末该股票的收盘价为1 250万元,中熙公司将跌价损失冲减了资本公积250万元。中熙公司的账务处理是:借“资本公积—其他资本公积”250万元,贷“交易性金融资产”250万元。

(8) 3月28日,根据中熙公司董事会提交的利润分配方案,中熙公司将发放现金股

利40万元。2008年年度财务报告对外报出前,中熙公司尚未召开股东大会审议董事会提议的利润分配方案,对此中熙公司未做账务处理。

【要求】

1. 指出上述经济业务事项中,哪些属于资产负债表日后事项中的调整事项,哪些属于资产负债表日后事项中的非调整事项。

2. 判断中熙公司对上述事项的会计处理是否正确,并简要说明理由(不要求编制会计分录)。

案例分析题六

根据2007年3月新颁布的企业所得税法,A上市公司自2008年1月1日起其适用的所得税税率由33%改为25%。2007年,A公司发生的与所得税核算相关的事项及其处理结果如下:

(1) 2007年年初A公司持有的可供出售金融资产公允价值为2 600万元。2007年12月31日该金融资产的公允价值为3 500万元。假定税法规定,资产持有期间的公允价值变动不计入应纳税所得额,待出售时一并计入。2007年年末,A公司认定持有的该可供出售金融资产账面价值与计税基础之间形成应纳税暂时性差异,相应地确认了递延所得税负债297万元。

(2) A公司对D公司的长期股权投资进行减值测试时发现,该公司经营不善,亏损严重,对该公司长期股权投资的可收回金额下跌至1 050万元。该项投资系2007年8月以一幢写字楼从另一家公司置换取得的。A公司换出写字楼的账面原价为4 000万元,累计折旧2 650万元。2007年8月该写字楼的公允价值为1 350万元。假定A公司对该长期股权投资采用成本法核算。2007年年末A公司未对长期股权投资计提减值准备,也未确认递延所得税。

(3) A公司2007年1月10日从同行企业C公司处购入一台已使用的机床。该机床原值为60万元,2007年年末的账面价值为55万元,按照税法规定已累计计提折旧15万元。税法认定该机床的原值为60万元。A公

司确认了暂时性差异15万元,并调整增加了递延所得税资产3.75万元。

(4)A公司2007年12月10日因销售商品取得的一项应收账款的账面金额为30万元,为应收客户H公司的销货款,财务人员将其相关的收入全部包括在应税利润中,期末按规定计提了5%的坏账准备,税法规定:计提的资产减值准备不得税前扣除,减值损失实际发生时,允许扣除。财务人员就此项业务确认了递延所得税资产0.375万元。

(5)2007年度发生新技术研究开发支出共计1 500万元,其中900万元资本化支出计入无形资产成本,年末已达到预定可使用状态(尚未开始摊销)。税法中规定企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用,未形成无形资产计入当期损益的,在按照规定据实扣除的基础上,按照研究开发费用的50%加计扣除;形成无形资产的,按照无形资产成本的150%摊销。该无形资产按照10年采用直线法摊销,预计净残值为零。税法规定的摊销方法、年限和预计净残值与会计规定相同。A公司确认了本年递延所得税资产 $450 \times 25%$ (万元)。

(6)本期末计提产品质量保证费用50万元,2006年计提的产品质量保证费用在本期实际发生30万元。A公司确认了递延所得税资产12.5万元。

根据公司的未来发展规划,预计能够产生足够的应纳税所得额用于抵减可抵扣暂时性差异。

【要求】判断并分析A公司对事项(1)至(6)的会计处理是否正确,并分别简要说明理由;如不正确,请分别说明正确的会计处理(包括应采用的所得税税率和应确认的递延所得税资产或负债的金额)。

案例分析题七

黄河股份有限公司(以下简称黄河公司)是一家从事纺织品生产的公司,为增值税一般纳税人,增值税税率为17%,2008年所得税税率为25%。黄河公司2008年发生如下经济业务事项:

(1)黄河公司自2008年1月1日起开始执行新企业会计准则体系,将所得税核算方

法由应付税款法改为资产负债表债务法。2008年年初,上年已实现的销售收入尚有5 000万元未收回,形成应收债权,黄河公司按照客户财务状况及相关情况计提了坏账准备500万元。

黄河公司认为,实现的收入已经缴纳所得税,在首次执行日不存在所得税事项,因此未进行所得税的任何处理。

(2)黄河公司按照公司发展战略规划,为进一步完善公司的产业链,优化产业结构,全面提升核心竞争力和综合实力,在2008年进行了如下并购活动:

①2008年2月,黄河公司与甲公司签订股权转让协议,黄河公司向甲公司定向发行5 000万股普通股(每股面值1元),市价每股7元,受让甲公司持有的丁公司80%的股权。

该股权转让协议于2008年5月经双方临时股东大会表决通过,股权过户以及股权转让的相关事项已于7月1日全部办理完毕。在本次并购事项前,黄河公司与甲公司除共同控制丙公司外,不存在其他任何关系。

2008年7月1日,丁公司资产的账面价值为8亿元,负债的账面价值为6亿元,专业资产评估机构以2008年7月1日为评估基准日,对丁公司进行评估所确定的资产价值为9亿元,负债价值为6亿元。为此,黄河公司支付评估费50万元。

②2008年8月5日,黄河公司支付5 000万元从证券市场购入D上市公司的股票,拥有D公司25%的表决权资本,对D公司具有重大影响。

③黄河公司拥有E公司58%的表决权资本,E公司自上年以来发生巨额亏损,决定在2008年9月开始停产,进行大规模技术改造,至2008年年末技术改造仍在进行中。

【要求】

1. 分析、判断事项(1)中,对所得税处理方法的变更属于会计政策变更还是会计估计变更,指出黄河公司的会计处理是否正确,并简要说明理由。

2. 分析、判断事项(2)中,黄河公司与甲公司、D公司、E公司是否存在关联方关系,并简要说明理由。

3. 分析、判断事项(2)中,黄河公司收购丁公司属于同一控制下的合并还是非同

一控制下的合并,并说明理由。指出在合并日(购买日)对黄河公司支付的评估费应如何进行会计处理。

4. 分析事项(2)中,黄河公司在2008年年末编制合并财务报表时,是否应将丁公司、D公司和E公司纳入合并范围,并简要说明理由。

5. 根据事项(2),说明黄河公司在编制2008年度合并利润表和合并现金流量表时如何确定对丁公司的合并范围。

案例分析题八

某事业单位尚未实行国库集中支付制度。有关资料如下:

(1)报废办公用电脑一批,账面价值10万元,取得变价收入0.4万元。按账面价值对冲固定资产、固定基金,按变价增收增加银行存款,同时增加专用基金。

(2)将拥有的一项专利权对外投资,该专利权的账面价值为16万元,双方协商价为10万元。该事业单位以16万元作为对外投资的入账价值。

(3)购买分期付息国库券50万元,并支付手续费0.6万元,该单位按实际支付款项增加应收票据50.6万元,减少银行存款50.6万元;年末,取得国债收益1万元,存入银行,同时增加投资收益1万元。

(4)收到存款利息0.8万元,计入“其他收入——利息收入”。

(5)用事业经费购入一项设备,价值20万元,款项已通过银行转账支付。该事业单位增加固定资产20万元,同时增加固定基金20万元。

(6)接受其他单位捐赠复印设备一套,价值16万元。该事业单位增加“其他收入——捐赠收入”16万元。

(7)发现以前年度漏记固定基金20万元,少计收入10万元。该事业单位将漏记固定基金直接增加固定资产和固定基金,少计收入直接记入本年收入。

【要求】分析该事业单位的账务处理是否正确,不正确的请说明理由。

(作者单位:北京石油化工学院)

责任编辑 王贵一