

- 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) 计算结果出现两位以上小数的, 四舍五入保留两位小数;
- (4) 字迹工整、清楚。

## 2016 年度全国会计专业技术资格考试

### 高级会计资格

### 高级会计实务试题本

(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)

#### 案例分析题一 (本题 15 分)

甲公司作为一家境内上市的集团企业, 主要从事能源电力及基础设施建设与投资。2016 年初, 甲公司召开 X、Y 两个项目的投融资评审会。有关人员发言要点如下:

(1) 能源电力事业部经理: X 项目作为一个风能发电项目, 初始投资额为 5 亿元。公司的加权平均资本成本为 7%, 该项目考虑风险后的加权平均资本成本为 8%。经测算, 该项目按公司加权平均资本成本 7%折现计算的净值等于 0, 说明该项目收益能够补偿公司投入的本金及所要求获得的投资收益。因此, 该项目投资可行。

(2) 基础设施事业部经理: Y 项目为一个地下综合管廊项目。采用“建设—经营—转让”(BOT)模式实施。该项目预计投资总额为 20 亿元(在项目开始时一次性投入), 建设期为 1 年, 运营期为 10 年, 运营期每年现金净流量为 3 亿元; 运营期结束后, 该项目无偿转让给当地政府, 净残值为 0。该项目前期市场调研时已支付中介机构咨询费 0.02 亿元。此外, 该项目投资总额的 70%采取银行贷款方式解决, 贷款年利率为 5%; 该项目考虑风险后的加权平均资本成本为 6%; 公司加权平均资

本成本为 7%。Y 项目对于提升公司在地下综合管廊基础设施市场的竞争力具有战略意义, 建议投资该项目。

部分现值系数如表 1 所示:

表 1

折现率	5%	6%	7%
10 年期年金现值系数	7.7217	7.3601	7.0236
1 年期复利现值系数	0.9524	0.9434	0.9346

(3) 财务部经理: 随着公司投资项目的不断增加, 债务融资压力越来越大。建议今年加快实施定向增发普通股方案, 如果公司决定投资 X 项目和 Y 项目, 可将这两个项目纳入募集资金使用范围; 同时, 有选择地出售部分非主业资产, 以便有充裕的资金支持今年的投资计划。

(4) 财务总监: 公司带息负债增长迅速, 债务融资占比过高, 资本结构亟待优化, 2015 年末资产负债率已经高达 80%, 同意财务部经理将 X、Y 两个项目纳入募集资金使用范围的意见。此外, 为进一步强化集团资金集中管理, 提高集团资金使用效率, 公司计划年内成立财务公司。财务公司成立之后, 公司可以借助这个金融平台, 一方面支持 2016 年投资计划及公司“十三五”投资战略的实施; 另一方面为集团内、外部单位提供结算、融资等服务, 为集团培育新的利润增长点。

假定不考虑其他因素。

**要求:**

1. 根据资料 (1), 指出能源电力事业部经理对 X 项目投资可行的判断是否恰当, 并说明理由。
2. 根据资料 (2), 计算 Y 项目的净现值, 并据此分析判断该项目是否可行。
3. 根据资料 (3), 指出财务部经理的建议体现了哪些融资战略 (基于融资方式), 并说明这些融资战略存在的不足。
4. 根据资料 (4), 指出甲公司是否满足设立财务公司的规定条件, 并说明理由。
5. 根据资料 (4), 指出财务总监关于财务公司服务对象的表述是否存在不当之处, 并说明理由。

**案例分析题二 (本题 10 分)**

甲公司为一家国有大型企业 M 公司的全资子公司, 主要从事水利电力工程及基础设施工程承包

业务, 涵盖境内、境外两个区域市场。近年来, 甲公司积极推进全面预算管理, 不断强化绩效考核, 以促进公司战略目标的实现。相关资料如下:

(1) 甲公司的组织架构为“公司总部—分公司—项目部”, 拥有 6 家分公司、100 余个项目部。预算编制时, 甲公司要求各分公司对每个项目部均单独编制项目收入、成本费用、利润等预算, 再逐级汇总至公司总部。

(2) 2016 年初, 甲公司对 2015 年的预算执行情况进行了全面分析, 其中 2015 年度营业收入预算执行情况如表 2 所示:

**表 2** 金额单位: 亿元

业务(产品)类型	境内业务		境外业务		合计	
	预算金额	实际金额	预算金额	实际金额	预算金额	实际金额
水利电力工程业务	85	79	50	51	135	130
基础设施工程业务	45	52	20	16	65	68
合计	130	131	70	67	200	198

(3) 2016 年 7 月, M 公司对甲公司 2016 年上半年预算管控情况进行了检查, 发现以下主要问题: ①对年度营业收入、管理费用、利润总额等重点预算指标, 未按季度或月度进行分解、控制, 出现“时间过半, 收入、利润指标只实现年度预算的 40%, 而管理费用却达到年度预算的 63%”等问题, 公司“保增长”压力大、提质增效工作成效不明显; ②对应收款项、存货、现金流量等关键性监控指标, 未进行分析预测且未采取适当控制措施, 导致应收款项及存货占用资金高企, 事前控制能力有待提高。

(4) 甲公司将 6 家分公司定位为“利润中心”, 并将总部管理费用全部分摊给 6 家分公司。甲公司以分公司承担总部管理费用后的税前利润, 作为业绩考核指标对分公司进行年度考核评价。

假定不考虑其他因素。

**要求:**

1. 根据资料(1), 指出甲公司采用了哪种预算编制方法, 并说明该方法的主要适用条件。
2. 根据资料(2), 采用多维分析法, 以区域和产品两个维度相结合的方式, 分析指出甲公司 2015 年度营业收入预算执行中存在的主要问题, 并说明多维分析法的主要优点。

3. 根据资料(3), 指出甲公司未遵循哪些预算控制原则, 并据此提出预算控制的改进措施。
4. 根据资料(4), 指出甲公司对分公司设置的业绩考核指标是否恰当, 并说明理由。

### 案例分析题三 (本题 10 分)

甲公司作为一家制造类企业,主要生产 X、Y 两种产品。X、Y 两种产品均为标准化产品,市场竞争非常激烈。甲公司高度重视战略成本管理方法的运用,拟通过成本领先战略助推企业稳步发展。

相关资料如下:

(1) 随着业务发展和生产过程的复杂化,甲公司制造费用占生产成本的比重越来越大,且制造费用的发生与传统成本法采用单一分摊标准的相关性越来越小。甲公司自 2012 年以来采用作业成本法进行核算与管理。

2016 年 6 月,X、Y 两种产品的产量分别为 500 台和 250 台,单位直接成本分别为 0.4 万元和 0.6 万元。此外 X、Y 两种产品制造费用的作业成本资料如表 3 所示:

表 3

作业名称	作业成本 (万元)	成本动因	作业量		
			X 产品	Y 产品	合计
材料整理	200	人工小时	100	60	160
机器运行	400	机器小时	300	100	400
设备维修	100	维修小时	50	50	100
质量检测	150	质检次数	25	25	50
合计	850	-	-	-	-

(2) 通过作业成本法的运用,甲公司的成本核算精度大大提高。为此,甲公司决定通过作业成本法与目标成本法相结合的方式进行管理。通过市场调研,甲公司在综合考虑多种因素后,确定 X、Y 两种产品的竞争性市场单价分别为 1.85 万元和 1.92 万元;单位产品必要利润分别为 0.20 万元和 0.25 万元。

假定不考虑其他因素。

#### 要求:

1. 根据资料 (1),结合作业成本法,分别计算 X、Y 两种产品的单位制造费用,并指出作业成本法及传统成本法下制造费用分摊标准的区别。

2. 根据资料(2), 结合目标成本法, 分别计算 X、Y 两种产品的单位目标成本, 并说明甲公司确定竞争性市场价格应综合考虑的因素。

3. 根据资料(1)和(2), 结合上述要求 1 和要求 2 的计算结果, 指出甲公司应重点加强哪种产品的成本管控, 并说明理由。

### 案例分析题四 (本题 10 分)

甲公司为一家在上海证券交易所上市的企业, 也是全球著名集成电路制造商之一。基于公司战略目标, 公司准备积极实施海外并购。相关资料如下:

(1) 并购对象选择。甲公司认为, 通过并购整合全球优质产业资源, 发挥协同效应, 是加速实现公司占据行业全球引领地位的重要举措; 并购目标企业应具备以下基本条件: ①应为集成电路设计商, 位于产业链上游, 且在业内积累了丰富而深厚的行业经验, 拥有较强影响力和行业竞争力; ②拥有优秀的研发团队和领先的关键技术; ③具有强大的市场营销网络。经论证, 初步选定海外乙公司做为并购目标。

(2) 并购价值评估。甲公司经综合分析认为, 企业价值/息税前利润(EV/EBIT)和市价/账面净资产(P/BV)是适合乙公司的估值指标。甲公司在计算乙公司加权平均评估价值时, 赋予 EV/EBIT 的权重为 60%, P/BV 的权重为 40%。

可比交易的 EV/EBIT 和 P/BV 相关数据如表 4 所示:

表 4

交易日期	可比交易	EV/EBIT	P/BV
2015 年 6 月 9 日	可比交易 1	10.47	1.81
2015 年 7 月 15 日	可比交易 2	9.04	2.01
2015 年 9 月 10 日	可比交易 3	12.56	1.53
2015 年 9 月 28 日	可比交易 4	7.44	3.26
2015 年 11 月 2 日	可比交易 5	15.49	6.39

(3) 并购对价。根据尽职调查, 乙公司 2015 年实现息税前利润(EBIT)5.5 亿元, 2015 年末账面净资产(BV)21 亿元。经多轮谈判, 甲、乙公司最终确定并购对价为 60 亿元。

(4) 并购融资。2015 年末, 甲公司资产负债率为 80%。甲公司与 N 银行存续贷款合约的补充条款约定, 如果甲公司资产负债率超过 80%, N 银行将大幅调高贷款利率。贷款利率如提高, 甲公司债务融资成本将高于权益融资成本。

甲、乙公司协商确定, 本次交易为现金收购。甲公司自有资金不足以全额支付并购对价, 其中并购对价的 40%需要外部融资。甲公司综合分析后认为, 有两种外部融资方式可供选择: 一是从 N 银行获得贷款; 二是通过权益融资的方式, 吸收境内外投资者的资金。

假定不考虑其他因素。

### 要求:

1. 根据资料 (1), 从经营协同效应的角度, 指出甲公司并购乙公司的动机。
2. 根据资料 (2) 和 (3), 运用可比交易分析法, 计算如下指标: ①可比交易的 EV/EBIT 平均值和 P/BV 平均值; ②乙公司加权平均评估价值。
3. 根据资料 (2) 和 (3), 运用可比交易分析法, 从甲公司的角度, 判断并购对价是否合理, 并说明理由。
4. 根据资料 (4), 指出甲公司宜采用哪种融资方式, 并说明理由。

### 案例分析题五 (本题 15 分)

甲公司为一家在上海证券交易所上市的国有大型集团企业, 其所属产业是国家“去产能”的重点行业之一。2016 年初, 甲公司风险管理与内部控制部门根据董事会要求, 围绕国家提出的“三去一降一补”重点任务, 牵头研究起草了《2016 年度风险管理与内部控制工作服务“三去一降一补”建议书》。该建议书内容摘要如下:

(1) 关注产业政策, 化解过剩产能。为有效应对产能过剩风险, 建议采取下列策略“去产能”:

- ①对本年度拟上马的所有固定资产投资项目进行严格的节能环保等事前评估, 严禁开工建设不符合国家产业政策的项目;
- ②对市场较为成熟、利润较为稳定的业务单元, 继续保持现有的业务规模和生产能力。

(2) 创新营销模式, 缓解库存压力。为有效应对公司产品大量积压的风险, 建议采取下列策略“去

库存”:①通过“前向一体化”的方式并购营销渠道较广、竞争实力较强的零售商,并将其整合为公司的销售分部;②积极探索线上营销模式,通过“协议买断”的方式将积压产品出售给某电子商务平台公司。

(3) 优化筹资结构,合理降低杠杆。对融资业务的风险分析显示:公司 2015 年末的资产负债率(80%)明显高于行业平均水平(65%),且面临较大的短期偿债压力;如果继续通过“借新还旧”等传统方式融资,可能加剧偿债压力并带来其他潜在风险,最终引发资金链断裂。为了“去杠杆”,建议 2016 年度采用发行股票的方式弥补公司发展所需的资金缺口。

(4) 加强流程管控,降低运营成本。为控制公司的运营成本、提高销售净利率,建议采用下列控制措施“降成本”:①在大宗原材料采购招标过程中,严格遵循低价者中标的原则;②强化预算刚性,对于超预算或预算外的成本费用开支,一律不予调整和批准;③重视成本分析工作并形成分析报告,及时传递给公司内部有关管理人员。

(5) 突出创新驱动,补齐技术短板。针对公司研发力量不强、研发结果转化利用不足、专利技术保护措施不力的现状,建议采用下列控制措施“补短板”:①注重引进高端人才,并与其签订专利技术保密协议;②组织直接参与研发工作、熟悉研发内容的核心人员对研究成果进行评审和验收;③对具有重大技术创新的产品,立即进行批量生产,第一时间抢占市场,通过市场来检验产品性能。

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,逐项指出资料(1)中①和②项、资料(2)中①和②项的建议所采取的风险应对策略类型,并说明公司应如何选择和调整风险应对策略。
2. 根据资料(3),指出甲公司针对融资业务采用了哪些定性与定量相结合的风险分析的具体方法;并根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,指出发行股票应重点关注哪些风险。
3. 根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求,分别指出资料(4)、资料(5)中存在的不足之处,并逐项说明理由。

#### 案例分析题六(本题 10 分)

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、国有资产管理等规定。2016年7月,甲单位审计处对本单位2016年上半年预算执行情况进行了检查。

8月2日,甲单位召开由审计处、财务处、后勤管理处、资产管理处等处室相关人员参加的工作会议,就检查中发现的如下事项进行沟通。

(1) 省财政厅2016年2月末批复了甲单位2016年度支出预算49000万元,其中基本支出预算33000万元、项目支出预算16000万元。3月初,甲单位将内部各单位预算进行批复分解;为保留适当的预算灵活性,避免预算频繁调整,对于基本支出预算中部分暂未确定具体工作内容的业务,财务处仅批复了预算总额度,待业务的具体工作内容确定后再细化分解。

(2) 甲单位项目经费预算绩效管理办法规定,所有项目经费均纳入预算绩效管理,内部各单位申请项目经费时必须申报绩效目标。2016年6月,后勤管理处申请对业务楼老化陈旧电力管线进行维修改造,预计需要项目经费30万元。由于具体施工方案及单位能够批准的资金额度均未确定,后勤管理处仅对项目绩效目标做出一般性描述,将项目绩效目标设定为“按期完成电力管线改造任务,为业务楼提供安全的供电服务”。

(3) 甲单位2016年上半年计划引进10名优秀人才,并按相关政策安排引进人才保障性住房租金补贴预算15万元。2016年6月,人事处同10名引进人才签订了聘用合同。经履行相关报批程序,财务处支付了引进人才住房租金补贴15万元。财务处认为,保障性住房租金补贴属于引进人才薪酬待遇的一部分,遂将15万元引进人才住房补贴确认支出并按政府支出经济分类科目列入“工资福利支出”。

(4) 甲单位“专用实验设备购置”项目经费预算为180万元。2016年2月5日,甲单位履行了政府采购程序并同中标的A公司签订了采购合同。合同约定:合同签订之日起10日内支付合同价款的25%;3月30日前设备到货验收合格,支付合同价款的70%;设备调试正常运行3个月后,支付合同价款的5%。甲单位已按合同约定支付了首笔设备款,但因A公司经营业务转型,不再生产该类设备,合同无法继续履行。资产管理处负责该项采购业务的经办人员由于缺少工作经验,一直未主动联系A公司,项目实施处于停滞状态。

(5) 甲单位“实验室配套家具购置”项目经费预算为350万元,项目资金于2016年3月全额下达至单位零余额账户。4月,甲单位履行了政府采购程序并同中标的B公司签订了采购合同,合同金额为340万元,形成项目购置预算结余10万元。5月,为提高“实验室配套家具购置”项目预算结余资金使用效益,甲单位履行政府采购程序后,又与中标的C公司签订了10万元的采购

合同,用于购置本单位新进行政人员的日常办公家具。6月,甲单位完成了购置家具的安装、验收与付款工作。

假定不考虑其他因素。

**要求:**

根据国家部门预算管理、行政事业单位内部控制等相关规定,逐项判断事项(1)至(5)中是否存在不当之处;对存在不当之处的,分别说明理由。

## 案例分析题七(本题 10 分)

甲公司为一家在上海证券交易所上市的大型高端家具生产企业,其原材料主要依赖进口,产品主要在国内市场销售。注册会计师在对甲公司 2015 年度财务报表进行审计时,关注到甲公司 2015 年发生的部分交易或事项及其会计处理如下:

(1) 2015 年 3 月 3 日,甲公司采用控股合并方式并购了与其无关联方关系的 A 公司。合并日, A 公司持有的持有至到期债券投资账面价值 6 000 万元,公允价值 5 800 万元,距离到期日尚有 3 年,未计提减值准备。甲公司综合分析相关因素后认为, A 公司持有的该持有至到期投资剩余期限过长;如仍持有至到期日,将对公司资金周转影响较大。为此,甲公司在合并日编制的合并资产负债表中,将该持有至到期投资重分类为可供出售金融资产。

(2) 2015 年 3 月 31 日,甲公司持有的 B 上市公司有表决权的股份公允价值 10 000 万元。该股权投资系甲公司于 2014 年 12 月 3 日以 11 000 万元的总价款从二级市场取得,占 B 公司 0.03% 有表决权的股份;甲公司于取得日将其划分为可供出售金融资产,且一直全部持有。2014 年 12 月 31 日,该股权投资的公允价值降至 9 000 万元,甲公司判断其发生了减值,并就此确认减值损失 2 000 万元,计入当期损益。2015 年 3 月 31 日,甲公司编制第一季度财务报表时,就该股权投资分别确认增加可供出售金融资产和投资收益各 1 000 万元。

(3) 2015 年 12 月 3 日,甲公司与乙公司共同设立 C 公司。甲公司占 C 公司 75% 有表决权的股份,能够对 C 公司实施控制。C 公司的业务范围仅专注于对具有高成长性的科技公司进行股权投资,以期通过资本增值、投资收益等获得回报。C 公司按照公允价值对所有对外投资的业绩进行考核与评价。2015 年 12 月 31 日,甲公司未将 C 公司纳入合并财务报表范围,但在其个别财务报表中以公允价值对 C 公司投资进行计量,并将公允价值相关变动计入当期损益。

(4) 2015 年 12 月 15 日,甲公司与境外供应商签订原材料购买合同,定于 2016 年 12 月 15 日购入该原材料 6 000 吨,单价为 1 万美元/吨。为防范进口原材料价款支付相关的外汇风险,当日甲公司决定运用衍生金融工具进行套期保值,与境内某上市银行签订了有关远期外汇合同。2015 年 12 月 31 日,甲公司将该套期保值业务作为公允价值套期进行了会计处理(假定该套期保值业务符合《企业会计准则第 24 号——套期保值》所规定的运用套期会计的条件)。

假定不考虑其他因素。

要求:

根据资料(1)至(4),逐项判断甲公司相关会计处理是否正确;对不正确的,分别指出正确的会计处理。

**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)**

甲公司为一家在深圳证券交易所上市的企业,主要从事饮料包装成套设备的研发、生产和销售。2015 年度,甲公司发生的部分业务资料如下:

(1) 2015 年 2 月 5 日,甲公司通过全国中小企业股份转让系统以每股 5 元的价格购入 A 公司股票 2 000 万股,取得 A 公司 40%有表决权的股份。A 公司于 2014 年 1 月 9 日在全国中小企业股份转让系统挂牌。A 公司挂牌之前,甲公司下属某子公司于 2013 年 12 月 27 日取得了 A 公司 30%有表决权的股份;挂牌之后至 2015 年 2 月 5 日,A 公司没有实施过增资扩股。A 公司章程规定,对相关活动(即对公司的回报产生重大影响的活动,下同)的决策,需经持有半数以上有表决权的股份的股东表决通过。

(2) 2015 年 3 月 3 日,甲公司与乙公司签订合同。双方约定,甲公司与乙公司共同设立 B 公司,甲公司持有 B 公司 55%有表决权的股份,乙公司持有 B 公司 45%有表决权的股份。B 公司正式设立后,董事会全部 9 名成员中,甲公司委派 5 名,乙公司委派 4 名;B 公司对相关活动的决策经董事会 2/3 以上的董事同意方可实施;除此之外,不存在影响 B 公司对相关活动决策的其他安排。B 公司独立于甲公司、乙公司进行经营管理。

(3) 2015 年 3 月 25 日,甲公司将所持 C 公司 100%有表决权的股份的 30%对外转让,收到价款 30 000 万元,并办妥了股权转让手续。C 公司系甲公司于 2013 年 1 月 3 日通过企业合并取得,合并成本为 60 000 万元;该合并属于非同一控制下的企业合并;该合并交易发生前,甲公司与 C 公

司不存在关联方关系。C 公司自 2013 年 1 月 3 日至 2015 年 3 月 25 日持续计算、应纳入甲公司合并财务报表的可辨认净资产总额为 80 000 万元。至 2015 年 12 月 31 日, 甲公司仍持有 C 公司 70%有表决权的股份, 能够对 C 公司实施控制。

(4) 2015 年 6 月 30 日, 甲公司为扩大市场份额, 以控股合并方式取得同样从事饮料包装成套设备生产的 D 公司。当日, 甲公司向 D 公司大股东支付价款 75 000 万元, 并转让一项账面价值为 10 000 万元、公允价值为 15 000 万元的专利技术, 取得 D 公司 80%有表决权的股份, 能够对 D 公司实施控制。购买日前, 甲公司与 D 公司及其大股东之间不存在关联方关系。购买日, D 公司的可辨认净资产账面价值为 100 000 万元、公允价值为 110 000 万元。

(5) 2015 年 9 月 29 日, 甲公司将自产的商品出售给 E 公司, 销售价格为 5 000 万元(不含增值税), 销售成本为 3 400 万元。E 公司系甲公司的全资子公司。E 公司将购入的甲公司商品作为管理用固定资产; 该固定资产无需安装, 当月直接投入使用。E 公司预计该固定资产的使用年限为 5 年, 净残值为 0, 采用年限平均法计提折旧, 与税法规定一致。2015 年末, 甲公司收到 E 公司支付的全部价款。

假定上述资料所涉及公司适用的企业所得税税率均为 25%; 甲公司与被投资单位采用的会计政策及会计期间一致; 不考虑其他因素。

#### 要求:

1. 根据资料(1), 判断甲公司是否应将 A 公司纳入 2015 年度合并财务报表范围, 并说明理由。
2. 根据资料(2), 判断甲公司与乙公司共同设立的 B 公司是否属于合营安排, 并说明理由。
3. 根据资料(2), 判断甲公司在个别财务报表中, 对 B 公司长期股权投资应采用成本法还是权益法核算, 并说明理由。
4. 根据资料(3), 计算甲公司转让 C 公司有表决权的股份时, 在个别财务报表中应确认的投资收益; 判断该股份转让是否影响甲公司 2015 年合并利润表中的净利润, 并说明理由。
5. 根据资料(4), 计算确定甲公司对 D 公司长期股权投资的初始投资成本; 判断甲公司是否应在购买日合并资产负债表中确认商誉, 并说明理由。
6. 根据资料(5), 指出甲公司在编制 2015 年度合并财务报表时对相关项目抵销的会计处理。

## 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)

甲单位为一家中央级事业单位,执行事业单位财务、会计制度。2016 年 2 月,按照财政部及主管部门关于行政事业单位国有资产清查有关要求,甲单位以 2015 年 12 月 31 日为资产清查基准日,组织开展本单位资产清查工作。4 月,甲单位经履行政府采购程序,委托乙会计师事务所对清查工作进行审计。乙会计师事务所在审计中发现如下事项:

(1) 甲单位成立国有资产清查工作领导小组,负责制定清查实施方案,组织开展清查工作,报送资产清查结果等。领导小组由单位负责人任组长,成员为资产、财务等部门负责人。领导小组决定,清查工作内容仅为对流动资产、固定资产、无形资产和对外投资等各类资产进行全面的清理、核对和查实。

(2) 截至 2015 年 12 月 31 日,甲单位长期投资(股权投资)账面余额 8 100 万元,其中对 A 公司投资 8 000 万元,持股 100%;对 B 公司投资 100 万元,持股 2%。领导小组决定,因对 B 公司持股比例较小,仅将 A 公司作为清查主体纳入本次国有资产清查范围,进行全面的清理和核查。

(3) 截至 2015 年 12 月 31 日,甲单位经批准共设立 10 个银行账户,涉及 6 家银行。领导小组决定,因银行开户网点比较分散且部分账户资金余额较小,根据财务处编制的 2015 年 12 月 31 日银行存款余额调节表,对资产清查基准日各银行账户实有存款进行核对和查实。

(4) 甲单位库存一批业务活动用材料。盘点时发现,因库房保管员疏于管理,未及时发现库房漏雨,致使价值 2 000 元材料于 2015 年 10 月全部毁损,无法使用。经鉴定,已毁损材料残值为 0。领导小组决定,毁损材料损失由库房保管员全额赔偿。

(5) 甲单位接受其他单位赠送的大型陈列品长期摆放在办公室楼各层公共区域,仅由物业管理部门负责清洁和维护。经盘点,共有 20 件大型陈列品。甲单位无法取得与陈列品价值有关的凭据,也没有同类或类似商品市场价格证明陈列品的价值。领导小组决定,因价值无法可靠确定,仅需资产管理部门对陈列品逐一进行实物登记。

(6) 截至 2015 年 12 月 31 日,甲单位应收账款账面余额 100 万元为 2008 年 12 月应收 C 公司货款。清查过程中了解到,2011 年 2 月法院发布了 C 公司的破产公告;2015 年 12 月,C 公司的破产清算工作已全部完成,C 公司营业执照已在工商部门注销。根据 C 公司破产清算材料,经鉴定,甲单位债权已不能得到任何清偿。领导小组决定,立即对该应收账款予以核销,确认损失。

(7) 甲单位为增值税一般纳税人。2015 年, 甲单位使用财政授权支付资金购置一批日常办公设备。设备已到货安装并验收合格, 甲单位按合同规定支付了设备全部价款, 并按增值税专用发票所列总金额确认了资产入账成本。领导小组决定, 因增值税属于价外税, 应将增值税专用发票中注明的增值税额调整为增值税进项税额单独反映, 同时相应冲减该批设备原入账成本。

(8) 截至 2015 年 12 月 31 日, 甲单位长期应付款账面余额 50 万元, 已在 2015 年 12 月 31 日资产负债表“长期应付款”项目反映。该长期应付账面余额仅涉及一笔款项, 为“办公楼电力系统扩容和综合改造”项目的质保金, 债权人为项目的中标商 D 公司。该项目已于 2014 年 5 月竣工验收完毕并开始正常运行。按照合同约定, 甲单位应在系统正常运行 2 年期满时支付质保金。截至资产清查基准日, 系统运行良好。领导小组决定, 该项应付款金额 50 万元仍在 2015 年 12 月 31 日资产负债表中“长期应付款”项目列报。

(9) 甲单位与 A 公司签订了国有资产收益上缴协议, 约定 A 公司在 2015 年 10 月 1 日前, 按照 A 公司 2014 年税后净利润的 30%, 上缴甲单位 300 万元。2015 年 9 月 30 日, 甲单位收到 A 公司上缴的 300 万元。据此, 甲单位做出增加银行存款和事业收入各 300 万元的会计处理。

(10) 甲单位使用财政直接支付资金对一栋业务楼主体部分进行修缮(非基建项目), 修缮后该业务楼的使用效能将得到明显改善。2015 年 9 月, 经履行公开招标程序, 甲单位与中标的 E 公司签订了合同, E 公司随即开始进场施工。2015 年 11 月, 甲单位按照合同约定支付了工程款 200 万元。据此, 甲单位做出增加事业支出和财政补助收入各 200 万元的会计处理。

假定不考虑其他因素。

### 要求:

假定你是乙会计师事务所从事甲单位资产清查审计工作的负责人, 请根据国家国有资产管理、事业单位会计制度、国有资产清查等规定, 逐项判断甲单位事项(1)至(10)中领导小组的决定或会计处理是否正确。对于事项(1)至(8), 如不正确, 分别说明理由; 对于事项(9)和(10), 如不正确, 分别指出正确的会计处理。

## 2016 年度全国会计专业技术高级资格考试

### 试题标准答案和评分标准

#### 案例分析题一(本题 15 分)

1. 不恰当。 [1.1]  
理由: (1) X 项目应当按照项目考虑风险后的加权平均资本成本 8%折现计算净现值; (2) 由于按照 7%折现计算的净现值等于 0, 因此, 按照 8%折现计算的净现值小于 0。 [1.2]
2. Y 项目净现值=3×7.3601×0.9434-20=0.83(亿元) [2.1]  
项目净现值大于 0, 具有财务可行性 [2.2]
3. 融资战略类型: 股权融资战略和销售资产融资战略。 [3.1]

评分说明: 将“内部融资战略、股权融资战略、债务融资战略和销售资产融资战略”全部列

示的, 不得分; 其他情形按得分点给分。

股权融资战略存在不足: 股份容易被恶意收购从而引起控制权的变更, 并且股权融资方式的成本也比较高。 [3. 2]

销售资产融资战略存在不足: 比较激进, 一旦操作就无回旋余地, 而且如果销售时机选择不准, 销售价格会低于资产本身价值。 [3. 3]

4. 不满足。 [4. 1]

理由: 甲公司的资产负债率为 80%, 表明其净资产率为 20%, 而设立财务公司按有关规定的净资产率不应低于 30%【或: 资产负债率不应高于 70%】。 [4. 2]

5. 存在不当之处。 [5. 1]

理由: 财务公司服务对象被严格限定在企业集团内部成员单位这一范围之内【或: 财务公司不得为集团外部单位提供结算、融资服务】。 [5. 2]

## 案例分析题二 (本题 10 分)

1. 编制方法: 项目预算法。 [1. 1]

适用条件: 从事工程建设的企业以及一些提供长期服务的企业。 [1. 2]

2. 主要问题: 境内水利电力工程业务及境外基础设施工程业务未完成年度预算目标。 [2. 1]

主要优点: 分析者可以从多个角度、多个侧面观察相关数据, 从而更深入地了解数据中的信息与内涵。 [2. 2]

3. 未遵循的预算控制原则: 加强过程控制和突出重点管理。 [3. 1]

评分说明: 将“加强过程控制、突出重点管理、刚性与柔性相结合、业务控制与财务控制相结合”全部列示的, 不得分; 其他情形按得分点给分。

改进措施: 严格执行销售预算、生产预算、费用预算和其他预算、将年度预算细分为季度和季度预算。 [3. 2]

抓住预算控制重点, 对重点预算项目严格管理; 对关键性预算指标的实现情况按月、按周, 甚至进行实时跟踪, 对其发展趋势做出科学合理的预测, 提高事前控制能力。 [3. 3]

4. 不恰当。 [4. 1]

理由: 分公司承担的总部管理费用为不可控成本。 [4. 2]

### 案例分析题三 (本题 10 分)

1. X 产品的单位制造费用

$$= \frac{100 \times \frac{200}{160} + 300 \times \frac{400}{400} + 50 \times \frac{100}{100} + 25 \times \frac{150}{50}}{500} = 1.1(\text{万元}) \quad [1.1]$$

Y 产品的单位制造费用

$$= \frac{60 \times \frac{200}{160} + 100 \times \frac{400}{400} + 50 \times \frac{100}{100} + 25 \times \frac{150}{50}}{250} = 1.2(\text{万元}) \quad [1.2]$$

或:

$$\begin{aligned} & \text{X 产品的制造费用} \\ & = 100 \times 200 / 160 + 300 \times 400 / 400 + 50 \times 100 / 100 + 25 \times 150 / 50 = 550 \text{ 万元} \end{aligned}$$

$$\text{Y 产品的制造费用} = 60 \times 200 / 160 + 100 \times 400 / 400 + 50 \times 100 / 100 + 25 \times 150 / 50 = 300 \text{ 万元}$$

[1.1]

$$\text{X 产品的单位制造费用} = 550 / 500 = 1.1 \text{ 万元}$$

$$\text{Y 产品的单位制造费用} = \frac{300}{250} = 1.2(\text{万元}) \quad [1.2]$$

区别: 作业成本法下, 制造费用根据多种作业动因进行分配; 传统成本法下, 制造费用主要采用单一分摊标准进行分配。 [1.3]

$$2. \text{X 产品单位目标成本} = 1.85 - 0.20 = 1.65 \text{ (万元)} \quad [2.1]$$

$$\text{Y 产品单位目标成本} = 1.92 - 0.25 = 1.67 \text{ (万元)} \quad [2.2]$$

应综合考虑的因素: 客户可接受的价格、主要竞争对手情况、自身目标市场份额。 [2.3]

评分说明: 答出其中任意一项或两项的, 得相应分值的一半。

3. 甲公司应重点加强 Y 产品的成本管理。 [3.1]

理由: Y 产品的实际单位成本为 1.8 万元大于目标成本 1.67 万元。 [3.2]

X 产品的实际单位成本为 1.5 万元小于目标成本 1.65 万元。 [3.3]

### 案例分析题四 (本题 10 分)

1. 并购动机: 纵向一体化[1.1]; 资源互补 [1.2]

评分说明: 将“规模经济、纵向一体化、获取市场力或垄断权、资源互补”全部列示的, 不得分; 其他情形按得分点给分。

2. ①EV/EBIT 的平均值=  $\frac{10.47+9.04+12.56+7.44+15.49}{5} = 11(\text{倍})$  [2.1]

P/BV 的平均值=  $\frac{1.81+2.01+1.53+3.26+6.39}{5} = 3(\text{倍})$  [2.2]

②按可比交易 EV/EBIT 平均值计算, 乙公司评估价值

=  $5.5 \times 11 = 60.5(\text{亿元})$  按可比交易 P/BV 平均值计算, 乙公司评估价值

=  $21 \times 3 = 63(\text{亿元})$  乙公司加权平均评估价值 =

$60.5 \times 60\% + 63 \times 40\% = 36.3 + 25.2 = 61.5$  亿元

[2.3]

评分说明: 根据 EV/EBIT 和 P/BV 的平均值, 分别计算出乙公司评估价值, 且结果正确的, 得相应分值的一半; 只计算出其中之一的, 不得分。

或:

乙公司加权平均评估价值 =  $5.5 \times 11 \times 60\% + 21 \times 3 \times 40\% = 61.5$  亿元 [2.3]

3. 对甲公司而言, 并购对价合理。 [3.1]

理由: 乙公司的并购对价为 60 亿元, 低于乙公司评估价值 61.5 亿元。 [3.2]

或:

理由: 可比交易法下溢价水平加权平均值 =  $11 \times 60\% + 3 \times 40\% = 7.8(\text{倍})$

并购对价下溢价水平加权平均值 =  $\frac{60}{5.5} \times 60\% + \frac{60}{21} \times 40\%$

=  $10.91 \times 60\% + 2.86 \times 40\%$

=  $7.69(\text{倍})$

并购对价的溢价水平较低(7.69<7.8)。

[3.2]

4. 融资方式:权益融资

[4.1]

理由: 权益融资资本成本相对更低; 从 N 银行贷款将会进一步提高甲公司资产负债率, 从而加大财务风险。

[4.2]

评分说明: 答出“权益融资成本较低”或“负责融资加大财务风险”的, 得相应分值的一半。

### 案例分析题五 (本题 15 分)

1. 资料(1)中事项①采用的风险应对策略为风险规避。 [1.1]

资料(1)中事项②采用的风险应对策略为风险承受。 [1.2]

资料(2)中事项①采用的风险应对策略为风险降低【或: 风险预防】【或: 风险抑制】【或: 风险分散】。 [1.3]

资料(2)中事项②采用的风险应对策略为风险分担【或: 出售】。 [1.4]

公司应当根据自身所处的发展阶段、业务拓展情况、整体风险承受度等实际情况, 对风险进行识别、分析, 在权衡成本效益的基础上选择合适的应对策略, 并根据业务开展情况及时调整风险应对策略。 [1.5]

2. (1) 甲公司针对融资业务采用的风险分析方法为:行业标杆比较法【或: 行业基准法】和情景分析法。 [2.1]

(2) 发行股票应当重点关注的风险有: 发行风险、市场风险、政策风险以及公司控制权风险。 [2.2]

评分说明: 答出其中任意一项的, 得相应分值的一半; 答出两项及以上的, 得满分。

3. 资料(4)存在的不当之处①: “大宗原材料采购招标过程中, 严格遵循低价者中标的原则”的表述不当。 [3.1]

理由: 公司选择供应商应当综合评价其提供原材料的质量、价格、交货及时性、供货条件及其资信、经营状况等信息。 [3.2]

资料(4)存在的不当之处②:“对于超预算或预算外的成本费用开支,一律不予调整和批准”

的表述不当。 [3.3]

理由:由于市场环境、国家政策或不可抗力等客观因素确需调整预算的,应当履行严格的审批程序【或:违背了适应性原则】【或:预算控制应遵循刚性控制与柔性控制相结合的原则】。

[3.4]

资料(5)存在的不当之处①:“组织直接参与研发工作、熟悉研发内容的核心人员对研究成果进行评审和验收”的表述不当。 [3.5]

理由:公司应当组织专业人员对研究成果进行独立评审和验收【或:违背了不相容职务相分离的要求】【或:违背了制衡性原则】。

[3.6]

资料(5)存在的不当之处②:“对具有重大技术创新的产品,立即进行批量生产,第一时间抢占市场”的表述不当。 [3.7]

理由:研究成果的开发利用应当分步推进,通过试生产充分验证产品性能,在获得市场认可后方可进行批量生产。 [3.8]

### 案例分析题六(本题 10 分)

1. 事项(1)无不当之处。 [1.1]

2. 事项(2)存在不当之处。 [2.1]

理由:绩效目标制定应指向明确、具体细化、合理可行。 [2.2]

3. 事项(3)存在不当之处。 [3.1]

理由:保障性住房租金补贴应列入“对个人和家庭的补助”。 [3.2]

4. 事项(4)存在不当之处。 [4.1]

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。 [4.2]

5. 事项(5)存在不当之处。 [5.1]

理由:(1)项目支出结余资金在统筹用于编制以后年度部门预算之前,原则上不得动用;(2)

因特殊情况需要在预算执行中动用项目支出结余资金安排必需支出的,应报财政部门

审批。 [5.2]

### 案例分析题七(本题 10 分)

1. 会计处理正确。

[1. 1]

2. 会计处理不正确。 [2. 1]

正确的会计处理为: 2015 年 3 月 31 日, 甲公司应就该股权投资分别确认增加可供出售金融资产和所有者权益〔或: 其他综合收益〕各 1 000 万元。 [2. 2]

或:

增加所有者权益〔或: 其他综合收益〕1 000 万元。 [2. 2]

或:

可供出售权益工具投资发生减值损失的, 在该可供出售权益工具投资价值回升时, 应通过权益转回, 不得通过损益转回。 [2. 2]

3. 会计处理不正确。 [3. 1]

正确的会计处理为: 2015 年 12 月 31 日, 甲公司应将 C 公司纳入合并财务报表范围, 在其个别财务报表中以成本法核算【或: 以账面价值计量】对 C 公司长期股权投资。 [3. 2]

4. 会计处理正确。 [4. 1]

### 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. A 公司应纳入合并财务报表范围。 [1. 1]

理由: 甲公司直接持有和通过子公司间接持有 A 公司有表决权的股份合计达 70%, 超过半数, 能够对 A 公司实施控制。 [1. 2]

2. B 公司属于合营安排。 [2. 1]

理由: 甲公司或乙公司派出的董事占董事会总人数的比例均小于 2/3, B 公司相关活动的决策, 需要甲公司和乙公司一致同意, 即 B 公司由甲公司和乙公司两个参与方共同控制, 故 B 公司属于合营安排。 [2. 2]

3. 采用权益法核算。 [3. 1]

理由: B 公司为甲公司的合营企业, 甲公司对合营企业 B 公司的权益性投资, 应采用权益法核算。 [3. 2]

或:

甲公司与乙公司共同控制 B 公司, 对 B 公司的权益性投资, 应采用权益法核算。

[3. 2]

4. 投资收益为 12 000 万元 (30 000—60 000×30%)。 [4. 1]

该股份转让不影响甲公司 2015 年合并利润表中的净利润。 [4. 2]

理由: 甲公司收到的价款 30 000 万元, 与所处置股份相对应 C 公司的可辨认净资产 24 000

万元的差额, 应当在合并资产负债表中调整增加资本公积 6 000 万元。 [4. 3]

5. 初始投资成本为 90 000 万元 (75 000+15 000)。 [5. 1]

应当确认商誉。 [5. 2]

理由: 甲公司的初始投资成本为 90 000 万元, 大于甲公司合并中取得的 D 公司可辨认净资产

公允价值的份额 88 000 万元, 差额 2 000 万元应在合并资产负债表中确认为商誉。

[5. 3]

6. 抵销“营业收入”5 000 万元、“营业成本”3 400 万元、“固定资产原价”1 600 万元。 [6. 1]

抵销“累计折旧”〔或: “固定资产——累计折旧”〕80 万元、“管理费用”80 万元。 [6. 2]

确认递延所得税资产 380 万元, 并冲减所得税费用 380 万元。 [6. 3]

或:

借: 营业收入 5 000

贷: 营业成本 3 400

固定资产原价 1 600 [6. 1]

借: 累计折旧〔或: 固定资产——累计折旧〕 80

贷: 管理费用 80 [6. 2]

借: 递延所得税资产 380

贷: 所得税费用 380 [6. 3]

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)决定不正确。

[1.1]

理由: 国有资产清查工作内容包括单位基本情况清理、账务清理、财产清查、损溢认定、  
资产核实和完善制度等。 [1. 2]

评分说明: 答出其中任意三项的, 得相应分值的一半; 答出四项及以上的, 得满分。

2. 事项(2) 决定不正确。 [2. 1]

理由: 事业单位举办的具有法人资格的企业, 按规定不纳入行政事业单位国有资产清查范围。

[2. 2]

3. 事项(3) 决定不正确。 [3. 1]

理由: 应当采用函证方式证明。 [3. 2]

4. 事项(4) 决定正确。 [4. 1]

5. 事项(5) 决定不正确。 [5. 1]

理由: 捐赠的陈列品还应当按照名义金额 1 元入账。 [5. 2]

6. 事项(6) 决定不正确。 [6. 1]

理由: 财政部门批复备案前的资产损失, 单位不得自行进行账务处理。 [6. 2]

7. 事项(7) 决定不正确。 [7. 1]

理由: 设备用于非应税项目, 不应确认增值税进项税额和调减设备原入账成本。 [7. 2]

8. 事项(8) 决定不正确。 [8. 1]

理由: 应在资产清查基准日资产负债表“其他应付款”【或: “应付账款”】【或: “其他流动

负债”】项目列报。 [8. 2]

9. 事项(9) 会计处理不正确。 [9. 1]

正确的会计处理: 增加银行存款和其他收入(投资收益)各 300 万元。 [9. 2]

10. 事项(10) 会计处理不正确。 [10. 1]

正确的会计处理: 增加事业支出和财政补助收入各 200 万元; 同时, 增加在建工程和非流动资产基金(在建工程)各 200 万元。 [10. 2]

## 2016 年度全国会计专业技术中高级

### 资格考试评卷总说明

1. 实行“三评+仲裁”评卷规则。同一份答卷由系统自动发给两个评卷人各自评分, 评分差值

未超出允许阈限的, 系统自动取平均值; 超出评分差值允许阈限的, 系统自动提交第三人评卷; 如第三人与前两人评分差值仍超出评分差值允许阈限的, 系统自动提交评卷仲裁组长裁定。

2. 对于用文字表述的答题, 考生表述的意思与标准答案或标准答案中的“关键词”所表述的意思一致的, 视为正确答案。对于计算分析题, 用其他合理算式得出正确结果的, 视为正确答案。

3. 试题中已给定金额单位, 而答题中未写金额单位的, 在答题数额与标准答案的数额一致时, 按正确答案处理。未按试题中标明的金额单位答题的, 如试题中给定的金额单位为万元, 标准答案为“3 万元”, 考生在答题时写“30 000 元”, 视为正确答案; 又如试题中给定的金额单位为元, 标准答案为“30 000 元”, 考生在答题时写成“3 万元”的, 视为正确答案。其他计量单位比照金额单位的处理办法处理。

4. 会计分录中未写明借贷方向, 但用错位表示方向, 并且科目名称和金额均正确的, 按正确答案处理; 写明借贷方向, 但先贷后借的, 在借贷方向、科目名称和金额均正确的情况下, 按正确答案处理; 用“Dr.”、“Cr.”表示借贷方向, 科目名称和金额均正确的, 按正确答案处理。

会计分录中, 将科目名称以能清楚体现其含义的简称表示的, 视为正确科目, 如将“银行存款”科目简写为“银存”、将“管理费用”科目简写为“管理费”、将“应交税费——应交所得税”科目简写为“应交所得税”等。

5. 答题中需以红字反映或处理的数字, 用“-”表示的, 按正确答案处理; 在数字外用“( )”或“□”表示, 或在数字后加注“(红字)”表示的, 也按正确答案处理。计算分析题中, 减少因素已用“减”或“-”表示, 增加因素未用“加”或“+”表示的, 按正确答案处理。

6. 除各科目“标准答案和评分标准”另有要求外, 要求列示计算过程的, 计算过程正确但结果不正确的, 或未列示计算过程但计算结果正确的, 得相应分值的一半。因受前步骤计算结果错误影响, 导致本步骤数额计算错误或会计分录金额错误的, 如计算过程正确或会计分录借贷方向和科目名称均正确, 本步骤得相应分值的一半。

7. 实行无纸化考试的答卷, 题目明确不要求列示计算过程的, 计算结果正确, 可得全部分值。考生在答题时使用“.”或“\*”表示乘法符号“×”, 使用分号(“/”或“-”)表示除法符号“÷”, 使用“x<sup>a</sup>”表示 x 的 a 次方“X<sup>a</sup>”, 均视为正确的表示方式。

8. 高级会计实务选答题(案例分析题八、案例分析题九)都作答的,取两者中得分较高的计入总成绩。
9. 各科目“标准答案和评分标准”中,有特殊要求的,按其特殊要求执行。
10. 无法判明答案的,按无效答题处理。
11. 答案在答题卡指定的答题位置(区域)以外的,按无效答题处理。
12. 在答题位置(区域)内出现明显与答题无关记号的,应作为问题答卷,由省级会计资格考务管理机构评卷工作领导小组研究确定答卷是否有效。