

合并编制涉及“利润分配——未分配利润”和“盈余公积——法定盈余公积”调整的会计分录:借:利润分配——未分配利润 290;贷:以前年度损益调整 290。

借:盈余公积——法定盈余公积 29;贷:利润分配——未分配利润 29。

注:以前年度损益调整=-20+5-1 000+800+50+40-10+25-200+160+10-200+50=-290(万元)。

2. (1)甲公司对乙公司长期股权投资的成本=2 000×10%=20 000(万元)

借:长期股权投资 20 000;贷:股本 2 000,资本公积——股本溢价 18 000。借:资本公积——股本溢价 350,管理费用 20;贷:银行存款 370。

(2)商誉=20 000-24 800×80%=160(万元)

(3)借:固定资产——原价 600[15 600-(21 000-6 000)];贷:资本公积 600。借:管理费用 60(600/10);贷:固定资产——累计折旧 60。借:存货 200(800-600);贷:资本公积 200。借:营业成本 160[(800-600)×80%];贷:存货 160。

(4)购买日乙公司资产公允价值与账面价值的差额调减当期净利润=60+160=220(万元)

2014年12月31日乙公司换出专利权未实现内部销售利润=[1 170-(1 200-150)]-[1 170-(1 200-150)]÷5×3/12=114(万元)

调整后的乙公司2014年度净利润=8 334-220-114=8 000(万元)

借:长期股权投资 6 400(8 000×80%);贷:投资收益 6 400。借:长期股权投资 240(300×80%);贷:资本公积 240。借:投资收益 1 600(2 000×80%);贷:长期股权投资 1 600。

(5)①内部存货交易,借:营业收入 1 500;贷:营业成本 1 500。借:营业成本 80[(1 500-1 300)×40%];贷:存货 80。

②内部固定资产交易,借:营业收入 3 000;贷:营业成本 2 400,固定资产——原价 600。借:固定资产——累计折旧 60[(3 000-2 400)÷5×6/12];贷:管理费用 60。

③内部存货与无形资产交易,借:营业收入 1 000;贷:营业成本 1 000。借:营业成本 200;贷:存货 200。借:营业外收入 120(1 170-1 050);贷:无形资产——原价 120。借:无形资产——累计摊销 6(120÷5×3/12);贷:管理费用 6。

④内部债权债务,借:应付账款 1 755;贷:应收账款 1 755。借:应收账款——坏账准备 180;贷:资产减值损失 180。

⑤母公司长期股权投资与子公司所有者权益,借:股本——年初 10 000、——本年 0,资本公积——年初 4 800(4 000+800)、——本年 300,盈余公积——年初 1 000、——本年 833.4,未分配利润——年末 14 166.6(9 000+8 000-833.4-2 000),商誉 160;贷:长期股权投资 25 040(20 000+6 400+240-1 600),少数股东权益 6 220[(10 000+0+4 800+300+1 000+833.4+14 166.6)×20%]。

⑥借:投资收益 6 400,少数股东权益 1 600(8 000×20%),未分配利润——年初 9 000;贷:提取盈余公积 833.4,对所有者(或股东)的分配 2 000,未分配利润——年末 14 166.6。

## 2014年度会计专业技术资格考试

### 高级会计实务 模拟试题及参考答案

首都经济贸易大学会计学院 李刚

#### 高级会计实务模拟试题

##### 案例分析题一

格兰仕前身是梁庆德在1979年成立的广东顺德桂洲羽绒厂。1991年,格兰仕最高决策层普遍认为,羽绒服装及其他制品的出口前景不佳,并达成共识:从现行业转移到一个成长性更好的行业。

经过市场调查,初步选定家电业为新的经营领域(格兰仕所在地广东顺德及其周围地区已经是中国最大的家电生产基地)。进一步,格兰仕选定小家电为主攻方向(当时,大家电的竞争较为激烈)。最后确定微波炉为进入小家电行业的主导产品(当时,国内微波炉市场刚开始发育,生产企业只有4家,其市场几乎被外国产品垄断)。

1993年,格兰仕试产微波炉1万台,开始从以纺织业为主转向以家电制造业为主。自1995年至今,格兰仕微波炉国内市场占有率一直居第1位,且大大超过国际产业、学术界确定的垄断线(30%),达到60%以上,1998年5月市场占有率达到73.5%。

格兰仕频频使用价格策略在市场上获得了领导地位。1996~2000年,格兰仕先后5次大幅度降价,每次降价幅度均在20%以上,每次都使市场占有率总体提高10%以上。

格兰仕的规模经济首先表现在生产规模上。据分析,100万台是车间工厂微波炉生产的经济规模,格兰仕在1996年就达到了这个规模。其后,每年以两倍于上一年的速度迅速扩大生产规模,到2000年底,格兰仕微波炉生产规模达到1 200万台,是全球第2位企业的两倍多。

生产规模的迅速扩大带来了生产成本的大幅度降低,成为格兰仕成本领先战略的重要环节。格兰仕规模每上一个台阶,价格就大幅下调。当自己的规模达到125万台时,就把出厂价定在规模为80万台的企业成本价以下。此时,格兰仕还有利润,而规模低于80万台的企业,多生产一台就多亏一台。除非对手能形成显著的品质技术差异,在某一较细小的利基市场获得微薄盈利,但同样的技术来源且连年亏损的对手又怎么能够搞出差异来?当规模达到300万台时,格兰仕又把出厂价调到规模为200万台的企业成本线以下,使对手缺乏追赶上其规模的机会。格兰仕这样做的目的是要构成行业壁垒,要摧毁竞争对手的信心,将散兵游勇的小企业淘汰出局。格兰仕虽然利润极薄,但是凭借着价格构筑了自己的经营安全防线。

本期试题解析由北大东奥提供

东奥会计在线:<http://www.dongao.com>

## 【要求】

1.逐一简述竞争战略的基本类型及其内涵,并指出格兰仕集团在微波炉市场上采取的是哪种竞争战略。

2.简述格兰仕集团在微波炉市场上采取的竞争战略类型适用的条件。

## 案例分析题二

丽岛实业是香港一家餐饮企业集团,已经在香港经营餐饮业30余年。丽岛实业在香港开设了20多家以“丽岛大酒楼”、“丽岛皇宫”等命名的传统粤菜酒楼,丽岛实业酒楼面向中、高档消费者,虽然菜式价格高于一般粤菜酒楼,但其菜式以高质量取胜,生意门庭若市,已经形成了一批忠实的老客户。“丽岛”品牌酒楼已经成为香港传统粤菜的著名品牌,占有一定的市场份额。

除了经营粤菜酒楼外,丽岛实业还在香港各个地区开设了100余家“丽岛”品牌的快餐店。虽然是快餐生意,但其经营模式仍以高质量为主,因此“丽岛”品牌的快餐店在中式快餐行业取得了领导地位。在香港餐饮界,“丽岛”就是品质的标志。

丽岛实业的大股东蔡大福已临近退休年龄,其女儿蔡家伦在取得工商管理硕士学位后已经在丽岛实业工作了一段时间,蔡大福遂任命蔡家伦为丽岛实业的总经理。蔡家伦接任后,首先分析了丽岛实业餐饮业务现状及市场情况。

按照蔡家伦的分析,香港目前的年轻人以及中年的中产阶级更崇尚新鲜事物,在餐饮方面不再局限于传统粤菜。蔡家伦还发现,丽岛实业各酒楼的主要收入来源为各类喜庆筵席,但近几年来很多年轻人婚宴均在场面较为宏大的五星级饭店举行,丽岛实业酒楼目前的主要顾客群为中、老年忠实顾客,顾客群已经开始出现缓慢的萎缩趋势。同时,一些竞争对手模仿丽岛实业的高质量、高档次经营模式,对丽岛实业的酒楼形成了较大竞争压力,同时对其菜式价格也产生了一定的压力。一些较弱的传统粤菜竞争对手则选择了放弃,退出了传统粤菜市场。

根据蔡家伦的调查,中式快餐的顾客群主要为午饭时段各类顾客,以及习惯在外用晚餐的单身人士,用餐人群较为稳定。虽然丽岛实业的快餐店在质量方面领先竞争对手,但其两家主要竞争对手已经开始采用提高质量并降低价格的方式招揽顾客,对丽岛实业的快餐店形成了较大竞争压力。同时由于各类快餐店的产品差异很小,新的快餐企业不断出现,因此快餐店市场竞争日趋激烈。

蔡家伦用其在硕士课程中学到的知识分析丽岛实业的业务形势。经过分析后,蔡家伦认为,为保持并提高盈利能力,丽岛实业必须改变企业战略和经营方式。蔡家伦将其父亲一直采用的稳定型战略变革为成长型战略,并采取了一系列的变革措施。

丽岛实业与某银行结成战略联盟,凡使用该银行发行的信用卡在丽岛实业的粤菜酒楼结账均可获得9折优惠,另外,对消费满3000元的顾客派发礼券,可于下次用餐时免费获得一碗鱼翅。同时,各酒楼在不同月份推出广东不同地区的传统粤菜专题系列。例如,1月份为顺德菜,2月份为潮州菜,3月份为肇庆菜等。各酒楼还按季节和传统节日推出丽岛品牌的粽子、月饼、年糕等,并销售各种调料,供顾客购买回家食用等。

除此之外,丽岛实业的酒楼营业区域从中央商业区及富裕住宅区扩大到各大型中产阶级住宅区。为了避免破坏丽岛实业一贯的高档形象,所有在中产阶级住宅区新开设的粤菜酒楼均不使用“丽岛”名称,而是各自使用不同的名称,如彩云楼、九月花、金月居等。

蔡家伦同时意识到,年轻人喜欢尝新。为了进一步扩大市场,蔡家伦招聘了一批有相关经验的员工,以不同名称开设了京菜、川菜、上海菜等不同地方风格的酒楼,而且还将菜系拓展到日本菜、韩国菜、越南菜等外国特色餐饮。

在快餐店方面,蔡家伦在最高档次的商业和办公大楼内开设多家新的高档快餐店,店名不使用“丽岛”,而改用“朝九晚五”。与丽岛品牌快餐店及其竞争对手的档次不同,这些“朝九晚五”快餐店装修高档豪华,主要面向高薪白领阶层,销售高质量快餐菜式和健康食品,因此价格偏高。为吸引原顾客群以外的家庭主妇及学生顾客,现有的丽岛品牌快餐店还在非繁忙时段推出了各类优惠套餐。

由于酒楼和快餐店数量的快速增加,丽岛实业在数量和品种上对食品原料的需求都大幅增加。为了确保稳定的食品原料供应,削弱竞争对手的食品原料供应,蔡家伦收购了丽岛实业的两家主要食品原料供应商。

## 【要求】

根据材料,回答下列问题:

1.简述稳定型战略的内涵,并简要分析蔡大福采用稳定型战略的原因。

2.逐一简述成长型战略的具体分类及其内涵。结合蔡家伦战略变革的具体措施,分析每项具体变革措施所属的成长型战略的具体类型。

## 案例分析题三

2013年1月,S股份有限公司发布公告指出,2012年仍将大幅度亏损。据透露,S公司很可能再度巨亏百亿元。S公司2011年已经亏损224.5亿元。目前公司资产负债率已超过80%,并且银行借款中有75%是短期借款,公司已“无钱可还”,支付员工工资都有困难。S公司股价已经处于历史低位,跌破了当初的发行价。

S公司业绩不断下滑,股价持续下跌,固然有整个行业大环境的影响,但最主要的原因是管理层在财务战略上的选择失误。

近几年来,全球光伏行业持续低迷,寒冬仍未过去,美股市场中的光伏股像尚德电力、英利新能源等纷纷预亏,说明亏损的并非S公司一家,这些上市公司都面临着行业性的难题。但为什么S公司亏损得最严重并且面临巨大的财务风险呢?这与S公司过于激进的扩张战略有关。

在2008年下半年次贷危机爆发之际,S公司的管理者却被一度繁荣的光伏市场以及亮丽的盈利水平所迷惑,本应该开始采取防御收缩型财务战略,却盲目乐观,再加上对形势出现误判,结果在多晶硅料、多晶硅片及太阳能电池组三块业务上均大举做多,最终导致其一度不振。

而为了支撑巨额投资和光伏市场的运营,S公司董事长和CFO不断从银行借入资金,并且将公司的大型设备进行售后租回以取得资金。更令人惊讶的是,即便在持续巨亏和无力归还借款的情况下,S公司仍然在筹谋业务扩张计划。据S公司相关人士介绍,2012年,公司提出了在新疆投资100亿

元建立硅片厂的计划,目前仍在商谈中。

可见,S公司之所以成为“巨亏王”并且资金极度紧缺,完全跟其在经济衰退阶段未正确选择财务战略密切相关。S公司案例也再次证明财务管理人员唯有持续跟踪时局的变化、正确判断经济发展形势、合理选择财务战略类型才是一个企业实现持续创造价值的关键。

#### 【要求】

1.简述扩张型财务战略和防御收缩型财务战略及其优缺点。

2.不同经济周期企业应选择不同的财务战略,简述基于经济周期的财务战略选择。

#### 案例分析题四

2010年4月,财政部、证监会和审计署等五部委联合发布了《企业内部控制配套指引》,连同2008年5月发布的《企业内部控制基本规范》,构成我国企业内部控制规范体系,自2011年1月1日起先在境内外同时上市的公司施行,鼓励非上市大中型企业提前执行。

A公司作为境内外同时上市的公司,决定抢抓机遇,早做准备,全面启动内部控制体系实施工作,并指定财务总监负责拟订实施方案。该方案要点如下:

(一)加强领导,健全组织。为了提升内控工作的权威性,成立内部控制体系实施领导小组,由董事长亲自挂帅担任组长,总经理担任第一副组长,财务总监和各位副总经理担任副组长。同时,领导小组下设办公室,办公室设在财务部,相关部门参与其中,由财务部经理兼任办公室主任。办公室主要负责组织协调内部控制的建立、实施以及其他日常工作。待时机成熟,成立专门的内控部门。

(二)梳理业务流程,完善内控制度。聘请负责本公司财务报表审计的B会计师事务所提供咨询,对照《企业内部控制基本规范》和《企业内部控制配套指引》的要求,结合公司实际,全面梳理现有各项业务流程,识别主要风险和关键控制点。在此基础上,制定《公司内部控制手册》。在梳理流程、完善《公司内部控制手册》过程中,应当主要围绕内部控制五要素中的风险评估和控制活动展开,切实加强各项经营业务的风险控制。

(三)狠抓宣传培训,统一思想认识。利用举办培训班、开设网络课堂、编发专题资料等多种形式开展宣传培训,力争在3个月内将公司所有员工轮训一遍,全面掌握《企业内部控制基本规范》、《企业内部控制配套指引》和《公司内部控制手册》。

(四)升级信息系统,优化控制手段。为促进内部控制流程与信息系统的有机结合,实现业务和事项的自动控制,请本公司ERP系统提供商根据《企业内部控制基本规范》、《企业内部控制配套指引》和《公司内部控制手册》,协助制定信息系统建设和升级整体规划,经本公司信息中心批准后实施。

(五)开展试运行,做好全面实施准备。2010年11月,选择本公司部分职能部门、分公司和子公司开展内部控制试运行,及时发现和解决试运行中存在的问题,积累经验,为2011年1月1日起全面实施做好充分准备。

(六)强化内部审计,增强监督效能。董事会下设的审计委员会负责审查内部控制、监督内部控制的有效实施等工作,并由审计部经理兼任审计委员会主席;审计部调整职责

定位,在开展传统财务审计、经济责任审计的同时,对内部控制的建立与实施进行监督检查和评价。

(七)组织内部控制评价,督促整改落实。2011年底,开展全公司范围内的内部控制评价工作,全面检查内部控制制度的运行情况,特别要将下属分、子公司作为重中之重,切实提高本公司总部对分、子公司的管控能力。

(八)借助专业力量,引入外部审计。鉴于B会计师事务所近年来在本公司的财务报表审计中体现出良好的专业素质,根据促进内部控制规范体系有效实施的要求,聘请B会计师事务所同时承担财务报表审计和内部控制审计工作,以便于沟通协调、整合审计。

(九)实施绩效考评,落实奖惩制度。建立公司激励约束制度,将公司各责任单位和全体员工建立和实施内部控制的情况纳入绩效考评体系。对经评价、审计发现重大缺陷的责任单位及其负责人和直接责任人,要严肃处理。

上述实施方案报董事会批准后实施。

#### 【要求】

根据《企业内部控制基本规范》和《企业内部控制配套指引》,逐项判断A公司实施方案中的(一)至(九)项工作安排是否存在不当之处;存在不当之处的,请逐项指出不当之处,并逐项简要说明理由。

#### 案例分析题五

甲科研院所是一家中央级事业单位,所属预算单位包括一家研究生院。除财政拨款收入外,该科研院所无其他收入。2×10年11月,该科研院所财务处按照上级主管部门的要求,汇总编制了本单位及所属预算单位2×11年度“二上”预算草案。

此前,上级主管部门和财政部门对甲科研院所本级下达的预算控制限额为:基本支出8000万元,其中,人员经费3500万元、日常公用经费4500万元;项目支出4800万元,其中,X项目(为2×11年新增项目)支出800万元。

预算草案中的部分事项如下:

(1)财务处认为本单位人员经费标准偏低,在下达的基本支出预算控制限额内对支出构成比例进行了调整,在预算草案中确定科研院所本级人员经费预算4000万元、日常公用经费预算4000万元。

(2)科研院所M项目在2×10年10月底提前完成,形成财政拨款项目支出剩余资金200万元。财务处经进一步测算,认为下达的X项目预算控制限额800万元不足,预计完成X项目需要经费支出1000万元,于是直接将M项目剩余资金200万元安排用于追加到X项目,在预算草案中确定X项目支出预算1000万元。

(3)科研院所本级网络信息系统运行与维护经费预算150万元。

预算草案中,按政府支出功能分类,列入“文化体育与传媒”类;按政府支出经济分类,列入“其他资本性支出”类。

(4)科研院所本级退休费预算550万元(该单位未实行离退休经费归口管理)。预算草案中,按政府支出功能分类,列入“社会保障和就业”类;按政府支出经济分类,列入“对个人和家庭的补助”类。

(5)所属研究生院改建图书馆,由财政部门安排该项目预算350万元。预算草案中,按政府支出功能分类,列入“科学技术”类;按政府支出经济分类,列入“基本建设支出”类。

**【要求】**

1.请根据国家部门预算管理的规定,逐项判断上述事项(1)、(2)是否正确;如不正确,分别说明理由。

2.请根据《政府收支分类科目》,逐项判断上述事项(3)~(5)中支出功能分类、支出经济分类是否正确;如不正确,分别指出正确的分类科目。

**案例分析题六**

华南公司是境内国有控股大型化工类上市公司,其产品生产所需MN原材料主要依赖进口。由于国际市场上MN原材料价格波动较大,且总体上涨趋势明显,该公司决定尝试利用境外衍生品市场开展套期保值业务。

套期保值属该公司新业务,且须向有关主管部门申请境外交易相关资格。该公司管理层组织相关方面人员进行专题研究。主要发言如下:

发言一:公司作为大型上市公司,如任凭MN原材料价格波动,加之汇率变动较大的影响,可能不利于实现公司成本战略。因此,应当在遵守国家法律法规的前提下,充分利用境外衍生品市场对MN原材料进口进行套期保值。

发言二:近年来,某些国内大型企业由于各种原因发生境外衍生品交易巨额亏损事件,造成重大负面影响。鉴于此,公司应当慎重利用境外衍生品市场对MN原材料进口进行套期保值,不应开展境外衍生品投资业务。

发言三:公司应当利用境外衍生品市场开展MN原材料套期保值。针对MN原材料国际市场价格总体上涨的情况,可以采用卖出套期保值方式进行套期保值。

发言四:公司应当在开展境外衍生品交易前抓紧各项制度建设。对于公司衍生品交易前台操作人员应予特别限制,所有重大交易均需实行事前报批、事中控制、事后报告制度。

发言五:公司应当加强套期保值业务的会计处理,将对MN原材料预期进口进行套期保值确认为公允价值套期,并在符合规定条件的基础上采用套期会计方法进行处理。

**【要求】**

假定不考虑其他有关因素。根据上述资料,逐项判断华南公司发言一至发言五中的观点是否存在不当之处;存在不当之处的,请分别指出不当之处,并逐项说明理由。

**案例分析题七**

A公司是一家上市公司,业务量迅速增长,预计每年销售收入将增长80%~120%,A公司决定新建厂房来提高生产能力,为此需要筹措资金6亿元,其中5000万元可以通过公司自有资金解决,剩余的5.5亿元需要外部筹资。

A公司有关财务数据如下:

资产总额为30亿元,资产负债率为50%。

公司有长期借款2亿元,年利率为6%,每年年末支付一次利息。其中,5000万元将在两年内到期,其他借款期限尚余5年。借款合同规定公司资产负债率不得超过60%。

公司发行在外普通股3亿股。

公司一直采用固定股利分配政策,年利率为每股0.7元。为此,公司财务部提交给董事会两套解决方案:

方案一:增发股票方式融资5.5亿元。公司目前普通股每股市价13元。拟增发股票每股定价为11.3元,扣除发行费用预计净价11元。为此,公司需要发行5000万股股票以筹集5.5亿元资金。为了给股东稳定的股利汇报,形成好的市场形

象,公司仍将维持每股0.7元的股利政策。

方案二:发行公司债的形式筹集5.5亿元。设定公司债券年利率4%,期限为10年,每年付息一次,到期一次还本,发行总额为5.6亿元,其中发行费用1千万元。

**【要求】**

试分析上述两种筹资策略的优缺点,并决策采用何种筹资策略。

**案例分析题八**

A股份有限公司(以下简称“A公司”)是一家以旅游为主业的大型企业,主要从事饭店、餐饮、出租汽车、汽车维修、旅行社等经营管理。

(1)A公司为了扩大市场份额,提高旅游主业的核心竞争力,进行了如下并购业务:

2009年A公司收购了甲出租汽车公司。A公司拥有6000辆出租汽车,在当地拥有较大的市场份额。甲出租汽车公司与A公司同属和平企业集团,甲出租汽车公司因规模小,只有200辆出租汽车,经济效益较差。经协商,本次收购以2009年3月31日为基准日,按会计师事务所审计后的甲公司净资产的120%作为对价,A公司取得甲出租汽车公司的全部股权,所需的审计费用10万元由A公司承担。

经会计师事务所审计,甲公司2009年3月31日总资产为2300万元,负债总额为500万元,净资产为1800万元。A公司按净资产的120%即2160万元用银行存款支付给了母公司。2009年4月1日,A公司派出管理人员,全面接收了甲公司,作为A公司的一个业务分部,进行吸收合并。

(2)2009年A公司其他长期股权投资情况如下:

①A公司投资于乙饭店,拥有乙饭店80%的表决权资本。乙饭店注册资本5亿元,处于繁华地段,2009年实现净利润3亿元。

②A公司投资于丙度假村,2009年6月30日持股比例为30%;7月1日再投资后持股比例为70%。按照丙度假村公司章程规定:股权以其持股比例享有相应的表决权。

③A公司于2009年8月1日支付500万美元收购了境外丁餐馆,丁餐馆位于北美,注册资本600万美元,A公司收购后拥有丁餐馆70%的表决权资本。丁餐馆2009年度实现净利润100万美元,其中,1~7月份实现净利润40万美元。

④A公司投资于戊旅行社,拥有戊旅行社80%的表决权资本。戊旅行社注册资本500万元,由于市场竞争激烈,2009年末已资不抵债,净资产为-100万元。

⑤A公司投资于己汽车修理公司,拥有该公司5%的表决权资本,对己公司没有重大影响。己公司注册资本为4000万元,拥有先进的修理设备,在竞争中占据有利地位,A公司的大部分出租汽车均在己汽车修理公司修理。

**【要求】**

1.请根据资料(1),回答以下问题:①指出A公司收购甲出租汽车公司是属于同一控制下的企业合并还是非同一控制下的企业合并,并说明理由。②请指出上述企业合并的合并日,并说明理由。③请说明A公司对合并甲公司的交易中所取得的资产、负债入账价值的确定基础,并说明理由。④请说明A公司支付的对价与取得的甲公司净资产账面价值之间差额应如何处理以及说明A公司支付的审计费的处理原则。

2.根据资料(2),分析、判断哪些公司应纳入A公司的合并范围,并说明理由。

3.根据资料(2),指出在将丁餐馆纳入合并范围时,A公司应如何反映合并净利润。

#### 案例分析题九

甲单位系一家中央级事业单位,已执行国库集中支付制度。2010年1月,甲单位内部审计部门对甲单位2009年度的预算执行、资产管理、政府采购、会计核算等进行了全面检查,提出了以下需要进一步研究的事项:

(1)5月,甲单位经管理层决定,将一栋闲置平房出租给某餐饮企业,每年收取租金50万元。

(2)6月,甲单位直接在事业支出中列支了职工浴室修缮费68万元。甲单位在列支此项费用时,职工福利基金尚有余额270万元。

(3)7月,甲单位报经主管部门审核同意后,以一栋实验楼为下属某单位的银行借款提供担保。

(4)8月,甲单位根据批准的办公楼扩建项目支出预算(超出政府采购限额标准,但不属于集中采购目录范围),直接委托某建筑安装工程公司承接该扩建工程。该建筑安装工程公司系甲单位与乙企业共同出资设立的丙企业的下属子公司。

(5)12月,按照财政部门专项工作要求,甲单位进行了资产清查,发现一台专用设备发生严重毁损。经技术部门认定,该设备已无法使用,并且无残料收回或变现价值,财务部门据此进行了设备核销账务处理。

(6)甲单位当年实际取得的事业收入较批准的事业收入预算数超出60万元。甲单位考虑当年物价上涨幅度较大等因素,在年末从该项超收收入中支出40万元以补贴形式一次性发放给职工。

(7)甲单位当年财政授权支付预算指标数为1000万元,当年零余额账户用款额度实际下达数(不含年初恢复的2008年应返还额度)为870万元,甲单位财务部门据此在2009年末直接确认了“财政补助收入”130万元。

(8)甲单位当年取得经营收入300万元,发生经营支出320万元。甲单位将当年经营收支全部转入经营结余,但未在年末将发生的经营亏损转入结余分配。

(9)12月,甲单位将所属培训学校按协议约定上缴的管理费780万元列入往来账,并经管理层决定从该往来账中支出670万元购置了一台专用设备(超出资产配置规定限额)。

(10)12月,甲单位按照批准的预算,购买一批电子仪器(超出政府采购限额标准,但不属于集中采购目录范围)。该仪器规格、标准比较统一,市场上货源充足且价格变化幅度不大。

甲单位采用询价方式购买,并任命办事员小范为询价小组组长,具体负责该批仪器的采购事宜。小范的父亲是当地一家从事该类仪器生产与销售大型公司的销售经理。

#### 【要求】

请根据国家部门预算管理、资产管理、政府采购、事业单位会计制度等相关规定,对事项(1)~(8),逐项判断是否正确,如不正确,分别说明理由;

对事项(9)、(10),逐项指出其中的不当之处,并分别说明正确的处理。

## 高级会计实务模拟试题参考答案

#### 案例分析题一

1.竞争战略,是指在给定的一个业务或行业内,企业用于区分自己与竞争对手业务的方式,或者说是企业在特定市场环境中如何营造、获得竞争优势的途径或方法。企业在市场竞争中获得竞争优势的途径虽然很多,但有三种最基本的战略,即:成本领先战略、差异化战略和集中化战略。

成本领先战略也称为低成本战略,是指企业通过有效途径降低成本,使企业的全部成本低于竞争对手的成本,甚至是在同行业中最低的成本,从而获取竞争优势的一种战略。

差异化战略是指企业针对大规模市场,通过提供与竞争者存在差异的产品或服务以获取竞争优势的战略。

集中化战略是针对某一特定购买群、产品细分市场或区域市场,采用成本领先或差异化以获取竞争优势的战略。

格兰仕集团在微波炉市场上采取的是成本领先战略。

2.企业选择成本领先战略必须考虑企业外部环境条件和内部资源与技能条件。

外部条件:①现有竞争企业之间的价格竞争非常激烈;②企业所处产业的产品基本上是标准化或者同质化的;③实现产品差异化的途径很少;④多数顾客使用产品的方式相同;⑤消费者的转换成本很低;⑥消费者具有较大的降价谈判能力。

内部资源与技能条件:①持续的资本投资和获得资本的途径;②生产加工工艺技能;③认真的劳动监督;④设计容易制造的产品;⑤低成本的分销系统;⑥培养技术人员。

#### 案例分析题二

1.稳定型战略,又称为防御型战略、维持型战略。即企业在战略方向上没有重大改变,在业务领域、市场地位和产销规模等方面基本保持现有状况,以安全经营为宗旨的战略。丽岛实业已经在香港经营餐饮业30余年,其菜式以高质量取胜,生意门庭若市,形成了一批忠实的老客户。“丽岛”品牌酒楼已经成为香港传统粤菜的著名品牌,占有较高的市场份额。而蔡大福已临近退休年龄,因此蔡大福采用稳定型战略。

2.成长型战略是以发展壮大企业为基本导向,致力于使企业在产销规模、资产、利润或新产品开发等某一方面或几方面获得成长的战略。成长型战略主要包括三种基本类型:第一,密集型战略。密集型成长战略,也称为加强型成长战略,是指企业充分利用现有产品或服务的潜力,强化现有产品或服务竞争地位的战略。密集型战略主要包括三种类型:市场渗透战略、市场开发战略和产品开发战略。第二,一体化战略。一体化战略是指企业对具有优势和增长潜力的产品或业务,沿其经营链条的纵向或横向扩大业务的深度和广度,以扩大经营规模,实现企业增长。一体化战略按照业务拓展的方向可以分为纵向一体化和横向一体化。第三,多元化战略。多元化战略是指在现有业务领域基础上增加新的业务领域的经营战略。根据现有业务领域与新的业务领域之间的关联程度,可将多元化战略分为相关多元化和不相关多元化两类。

蔡家伦战略变革的具体措施包括:第一,丽岛实业与某

银行结成战略联盟。对消费满3 000元的顾客派发礼券,可于下次用餐时免费获得一碗鱼翅。同时,各酒楼在不同月份推出广东不同地区的传统粤菜专题系列。各酒楼还按季节和传统节日推出丽岛品牌的粽子、月饼、年糕等,并销售各种调料,供顾客购买回家食用等。这种策略属于成长型战略中的密集型成长战略,具体类型是市场渗透战略。

第二,除此之外,丽岛实业的酒楼营业区域从中央商业区及富裕住宅区扩大到各大型中产阶层住宅区,并采用不同的名称,如彩云楼、九月花、金月居等。这种策略属于成长型战略中的密集型成长战略,具体类型是市场开发战略。

第三,蔡家伦招聘了一批有相关经验的员工,以不同名称开设了京菜、川菜、上海菜等不同地方风格的酒楼,而且还将菜系拓展到日本菜、韩国菜、越南菜等外国特色餐饮。这种策略属于成长型战略中的多元化战略,具体类型是相关多元化战略。

第四,在最高档次的商业和办公大楼内开设多家新的“朝九晚五”高档快餐店,装修高档豪华,主要面向高薪白领阶层,销售高质量快餐菜式和健康食品。这种策略属于成长型战略中的密集型成长战略,具体类型是市场开发战略。为吸引原顾客群以外的家庭主妇及学生顾客,现有的丽岛品牌快餐店还在非繁忙时段推出了各类优惠套餐。这种策略属于成长型战略中的密集型成长战略,具体类型是市场开发战略。

第五,由于酒楼和快餐店数量的快速增加,丽岛实业在数量和品种上对食品原料的需求都大幅增加。为了确保稳定的食品原料供应,削弱竞争对手的食品原料供应,蔡家伦收购了丽岛实业的两家主要食品原料供应商。这种策略属于成长型战略中的一体化战略,具体类型是后向一体化战略。

### 案例分析题三

1.①扩张型财务战略,是为了配合公司的一体化战略和多元化战略而展开的。这种财务战略是以实现公司资产规模的扩张为目的的。为了实施这种战略,公司往往需要在将绝大部分乃至全部利润留存的同时,大量进行外部筹资,更多地利用负债。公司资产规模的快速扩张,也往往会使公司的资产报酬率在一个较长时期表现为相对的低水平。因此,这种财务战略的特点是公司对外投资规模不断扩大,现金流出量不断增多,资产报酬率下降,债务负担增加。该种战略的优点是通过新的产品或市场发展空间,可能会给公司未来带来新的利润增长点和现金净流量;它的缺点是一旦投资失误,公司财务状况可能恶化,甚至导致公司破产。

②防御收缩型的财务战略,主要是为配合公司的收缩、剥离、清算等活动展开的。这种财务战略是以预防出现财务危机和求得生存及新的发展为目的的。实施这种财务战略的公司,一般将尽可能减少现金流出和尽可能增加现金流入作为首要任务,通过采取削减业务和精简机构等措施,盘活存量资产,节约资本支出,集中一切可以集中的财力,用于公司核心业务,以增强公司核心业务的市场竞争力。因此,这种财务战略的特点是公司规模迅速缩小,现金流入量增加,资产报酬率提高,债务负担减轻。

该种战略的优点是公司财务状况稳健,为将来选择其他财务战略积聚了大量现金资源;它的缺点是公司会因此而失去一部分产品领域和市场空间,若不能及时创造机会调整战略,则会影响公司未来的盈利增长和现金流量。

2.在经济复苏阶段应采取扩张型财务战略,增加厂房设备,采用融资租赁,建立存货,开发新产品,增加劳动力。

在经济繁荣阶段应采取快速扩张型财务战略和稳健型财务战略相结合。繁荣初期继续扩充厂房设备,采用融资租赁,继续建立存货,提高产品价格,开展营销筹划,增加劳动力。繁荣后期采取稳健型财务战略。

在经济衰退阶段应采取防御收缩型财务战略,停止扩张,出售多余的厂房设备,停产不利产品,停止长期采购,削减存货,减少雇员。在经济萧条阶段,特别在经济处于低谷时期,建立投资标准,保持市场份额,压缩管理费用,放弃次要的财务利益,削减存货,减少临时性雇员。

### 案例分析题四

1.第一项工作安排不存在不当之处。

2.第二项工作安排存在不当之处:梳理流程、完善制度主要围绕风险评估和控制活动开展。不符合全面性原则的要求。

3.第三项工作安排不存在不当之处。

4.第四项工作安排存在不当之处:信息系统建设和升级整体规划经本公司信息网络中心批准后实施。该项工作应当经企业负责人批准后实施。

5.第五项工作安排不存在不当之处。

6.第六项工作安排存在不当之处:由审计部经理兼任审计委员会主席。审计委员会主席应当由独立董事担任。

7.第七项工作安排存在不当之处:检查工作仅限于内部控制制度的运行情况。内部控制自我评价应当综合评价内部控制的设计与运行情况。

8.第八项工作安排存在不当之处:聘请B会计师事务所承担内部控制审计工作。为企业提供内部控制咨询服务的会计师事务所,不得同时为同一企业提供内部控制审计。

9.第九项工作安排不存在不当之处。

### 案例分析题五

1.事项(1)不正确。

理由:预算单位在编制基本支出预算时,人员经费和日常公用经费之间不得自主调整。

注意:如考生答出“不得随意调整人员经费预算标准”或“不得自主突破人员经费预算控制限额”的,应得分。

事项(2)不正确。

理由:在年度预算执行中,项目完成后形成的剩余资金,未经财政部批准的,不得直接在编制下年预算时安排使用。

2.事项(3)中,支出功能分类不正确;支出经济分类不正确。正确分类:按支出功能分类,应列入“科学技术”类;按支出经济分类,应列入“商品和服务支出”类。

事项(4)中,支出功能分类不正确;支出经济分类正确。正确分类:按支出功能分类,应列入“科学技术”类。

说明:如考生回答“事项(4)不正确”或“事项(4)正确”,不应得分。

事项(5)中,支出功能分类不正确;支出经济分类不正确。正确分类:按支出功能分类,应列入“教育”类;按支出经济分类,应列入“其他资本性支出”类。

### 案例分析题六

1.发言一不存在不当之处。

2.发言二存在不当之处:不应开展境外衍生品投资业务。

理由:不能因为其他企业曾经发生过境外衍生品投资巨额亏损事件,就不利用境外衍生品市场进行MN原材料套期保值。

3.发言三存在不当之处:采用卖出套期保值方式进行套期保值。

理由:卖出套期保值主要防范的是价格下跌的风险,而买入套期保值才能防范价格上涨风险。

4.发言四不存在不当之处。

5.发言五存在不当之处:对MN原材料预期进口进行套期保值确认为公允价值套期。

理由:对MN原材料预期进口进行套期保值,属于对预期交易进行套期保值,应将其确认为现金流量套期进行会计处理。

### 案例分析题七

筹资方案一:

优点:(1)不需要偿还本金和利息;(2)可以降低资产负债率,根据A公司财务数据,公司资产负债率将从50%下降为42.25%[(30×1/2)÷(30+5.5)]。

缺点:(1)将使得每股收益和净资产收益率下降,影响盈利指标。(2)公司现金股利支付额仍然较大,按照每股支付0.7元计算,发行5000万股需要支付股息3500万元,这一数额甚至超出了负债融资的利息支付额(5600×0.04),公司资金压力较大。(3)公司无法享受到债券发行带来的税盾作用。(4)公司股权比例进一步被稀释,容易使控股股东失去控制权。

筹资方案二:

优点:(1)可以发挥财务杠杆作用;(2)相对股票融资,具有更低的现金支付压力;(3)利息费用可以具有税盾作用;(4)不会分散控股股东控制权。

缺点:公司资产负债率上升,增加财务风险。根据A公司财务数据,发行公司债券后公司资产负债率将由现在的50%上升至57.86%[(30×0.5+5.6)÷(30+5.6)]。借款合同规定公司资产负债率不得超过60%,因此并没有超出规定。

综合而言,公司选择方案二比较合理,既没有超出风险警戒线,同时又有很多优点。股权融资虽然看上去降低了负债率,但是带来的股息偿付压力很大,其融资缺陷更多。

### 案例分析题八

1.①该企业合并属于同一控制下的企业合并。

理由:按照《企业会计准则第20号——企业合并》的规定,同一控制下的企业合并,是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同的多方控制且该控制并非暂时性的。A公司与甲出租汽车公司,同属于和平企业集团,因此属于同一控制下的企业合并。

②A公司合并甲出租汽车公司的合并日为2009年4月1日。

理由:同一控制下的企业合并中,合并方取得对被合并方控制权的日期为合并日。A公司在4月1日全面接收甲出租汽车公司,取得控制权,应作为合并日。

③A公司对合并甲出租汽车公司的交易中所取得的资产、负债,应以甲出租汽车公司的原账面价值作为入账基础。

理由:在同一控制下的企业合并中,合并方在合并日取得资产和负债的入账价值,应当按照被合并方的原账面价值确认。

④A公司支付的对价2160万元与取得的甲公司净资产

账面价值1800万元之间差额360万元,应冲减资本公积(股本溢价)部分;股本溢价不足冲减时,冲减盈余公积和未分配利润。A公司支付的审计费应计入当期管理费用。

2.A公司应将乙饭店、丙度假村、丁餐馆和戊旅行社纳入合并范围。己汽车修理公司不应纳入合并范围。

理由:A公司拥有乙饭店80%的表决权资本,乙饭店属于A公司的子公司;A公司原拥有丙度假村30%的持股比例,追加投资后增至70%,达到控制,应纳入合并范围;A公司通过收购丁餐馆70%表决权资本,使丁餐馆成为A公司的子公司;A公司拥有戊旅行社80%的表决权资本,虽然该公司资不抵债,但A公司仍能控制戊旅行社,应将其纳入合并范围。

己汽车修理公司不属于A公司的子公司,不应将其纳入合并范围。

3.A公司对丁餐馆的合并属于非同一控制下的企业合并,因非同一控制下企业合并增加的子公司,应当将该子公司购买日至报告期末的收入、费用、利润纳入合并利润表。因此,A公司应将丁餐馆在2009年8月1日~2009年12月31日实现的净利润纳入合并利润表。

### 案例分析题九

1.事项(1)处理不正确。

理由:甲单位以国有资产对外出租,应当报经主管部门审核同意后,报同级财政部门审批。

2.事项(2)处理不正确。

理由:在甲单位职工福利基金足够使用时,职工浴室修缮费应当从甲单位的职工福利基金中列支。

3.事项(3)处理不正确。

理由:甲单位以国有资产对外提供担保,应报经主管部门审核同意后,报同级财政部门审批。

4.事项(4)处理不正确。

理由:扩建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承建商。

5.事项(5)处理不正确。

理由:财政部门批复、备案前的财产损失,单位不得自行进行财务处理;待财政部门批复、备案后,才可进行财务处理。

6.事项(6)处理不正确。

理由:甲单位在预算执行中发生的非财政补助收入超收部分,原则上不再安排当年的基本支出。

7.事项(7)处理正确。

8.事项(8)处理正确。

9.事项(9)中,不当之处:①甲单位将下属单位上缴的管理费列入往来账的做法不正确。②甲单位由管理层决定购置超出资产配置规定限额专用设备的做法不正确。③甲单位从往来账列支设备购置支出的做法不正确。

正确处理:①下属单位上缴的管理费应作为甲单位的收入予以确认。②甲单位用财政性资金以外的其他资金购置规定限额以上资产的,须报主管部门审批,并由主管部门报同级财政部门备案。③甲单位应从事业支出中列支设备购置支出。

10.事项(10)中,甲单位任命办事员小范为询价小组组长的做法不正确。

正确处理:甲单位应任命与供应商无利害关系的人员担任询价小组组长。