

2020 年高级会计师备考第二轮模拟测试

1、（15 分）乙公司属于建筑防水材料行业，系一家集研发、生产、销售、技术咨询和施工服务为一体的专业化建筑防水系统供应商（以下简称“公司”），在成立之初便十分重视研发投入，于 2012 年 7 月 21 日在上海证券交易所挂牌上市。2018 年伊始，公司决定上马新型建筑防水材料研发项目，该项目需融资 10 亿元。2018 年 2 月乙公司召开由总经理、项目经理和财务部经理为代表的融资与股利分配会议。

有关人员发言要点如下：

总经理：公司可以通过定向增发普通股的方式弥补融资缺口，议案提出后，上交董事会审议、股东大会决议，由中国证监会审核通过后开始发行。发行对象不超过 10 名，发行价格不低于定价基准日前 20 个交易日公司股票均价的 90%，其他条件均符合定向增发的相关规则。

项目经理：2017 年公司资产总额 100 亿元，负债总额 40 亿元，债务利率 10%（税前），股东权益总额 60 亿元，总股本 10 亿股；2017 年度销售总额为 80 亿元，净利润为 10 亿元，分配现金股利 2.5 亿元。近年来公司的资本结构和股利分配政策一直保持不变。经分析目前有两种融资方案可供选择：（1）以 10 元/股定向增发普通股 1 亿股；（2）向银行借款 10 亿元，且新增债务的利率因资产负债率的提高而提升到 15%。

财务部经理：公司应制定和实施稳定的股利政策，发放股利时，将公司每年盈利的 10%作为股利分配给股东。

假定公司适用的企业所得税税率为 25%，不考虑其他因素。

<1>、指出乙公司在建筑防水材料行业采用的经营战略类型，并说明理由。

【正确答案】 集中化战略。（1分）

理由：乙公司是一家专业化建筑防水系统供应商，针对的是专业化建筑防水系统这个细分市场，因此属于集中化战略。（1.5分）

<2>、根据资料，指出总经理的建议体现了哪种融资战略（基于融资方式），并说明该种融资战略的优点。

【正确答案】 股权融资战略。（1分）

优点：当企业需要的资金量比较大时，股权融资占有很大优势，不需要像债权融资那样定期支付利息和本金，仅仅需要在企业盈利时向股东支付股利。（1.5分）

<3>、根据资料中乙公司 2017 年的财务数据，分别计算该公司的内部增长率和可持续增长率。

【正确答案】 股利支付率 = $2.5/10 = 25\%$

内部增长率 = $[(10/100) \times (1 - 25\%)]/[1 - (10/100) \times (1 - 25\%)] = 8.11\%$
(1.5分)

可持续增长率 = $[(10/60) \times (1 - 25\%)]/[1 - (10/60) \times (1 - 25\%)] = 14.29\%$
(1.5分)

<4>、根据资料，假定新项目预计的息税前利润为 20 亿元，分析判断乙公司应该采取哪种融资方案。

【正确答案】 两种融资方案下使 EPS 相等的 EBIT 值计算：

$$\frac{(EBIT - 40 \times 10\%) \times (1 - 25\%)}{10 + 1} = \frac{(EBIT - 40 \times 10\% - 10 \times 15\%) \times (1 - 25\%)}{10}$$

EBIT = 20.5（亿元）（2分）

新项目预计的息税前利润为 20 亿元，小于计算出的每股收益无差别点，所以应该采取定向增发普通股的融资方式进行融资，即方案一。（2分）

[或： (1) 以 10 元/股定向增发普通股 1 亿股，则普通股每股收益：

$$(20 - 40 \times 10\%) \times (1 - 25\%) / (10 + 1) = 1.0909 \text{ (元)}$$

(2) 向银行借款 10 亿元，且新增债务的利率因资产负债率的提高而提升到 15%，则普通股每股收益：

$$(20 - 40 \times 10\% - 10 \times 15\%) \times (1 - 25\%) / 10 = 1.0875 \text{ (元)}$$

定向增发普通股方案的每股收益高，应该选择定向增发普通股。 (4 分)]

<5>、根据资料，判断财务部经理的观点是否存在不当之处；如存在不当之处，请说明理由。

【正确答案】 财务部经理的观点存在不当之处。 (1 分)

理由：固定股利支付率政策是将公司每年盈利的一定比例作为股利分配给股东。

(2 分)

[或：稳定的股利政策是公司的股利分配在一段时间里维持不变。 (2 分)]

2、 (10 分) 甲公司对于绩效评价工作非常重视，目前的绩效评价方法存在一些弊端，为此专门召集一些专家座谈，研究如何改进绩效评价方法。会议记录中的部分内容如下：

(1) 李某认为，采用非财务指标计量各责任中心的绩效是有必要的，但指标并非越多越好。企业必须明确自己在一定时期的经营战略，明确判断哪些客户、项目、投资或活动超出了组织的战略边界，经理人员应该将精力集中在与公司战略推进有关的项目上，以提高管理效率。选择业绩评价指标的目的只有一个，那就是保证公司内所有人员的视线都盯住企业的战略目标。因此，必须简化评价指标体系，基于企业战略目标，通过建立关键指标体系，将价值创造活动与战略规划目标有效联系，据此进行绩效管理。

(2) 张某认为，平衡计分卡中，顾客角度应该从市场份额、客户获得率、客户满意度和产品合格率等角度进行指标设计。

假定不考虑其他因素。

<1>、判断李某的观点是否存在不当之处，并判断李某所提及的绩效评价类型以及该方法的优缺点。

【正确答案】 (1) 李某的观点不存在不当之处。(1分)

(2) 李某所提及的是关键绩效指标法。(1分)

优点：①使企业业绩评价与企业战略目标密切相关，有利于企业战略目标的实现；②通过识别价值创造模式把握关键价值驱动因素，能够更有效地实现企业价值增值目标；③评价指标数量相对较少，易于理解和使用，实施成本相对较低，有利于推广实施。(1分)

缺点：关键绩效指标的选取需要透彻理解企业价值创造模式和战略目标，有效识别企业核心业务流程和关键价值驱动因素，指标体系设计不当将导致错误的价值导向和管理缺失。(1分)

<2>、判断张某的观点是否存在不当之处，并说明理由。

【正确答案】 张某的观点存在不当之处。(1分)

理由：产品合格率不属于顾客维度指标，它属于内部流程角度指标。(1分)

<3>、简述平衡计分卡的优缺点。

【正确答案】 优点：(1) 战略目标逐层分解并转化为被评价对象的绩效指标和行动方案，使整个组织行动协调一致；(2) 从财务、顾客、内部流程、创新与学习四个维度确定绩效指标，使绩效评价更为全面完整；(3) 将创新与学习作为一个维度，注重员工的发展和组织资本、信息资本等无形资产的开发利用，有

利于企业的可持续发展。（2分）

缺点：（1）专业技术要求高，工作量比较大，操作难度也较大，需要持续地沟通和反馈，实施比较复杂，实施成本较高；（2）各指标权重在不同层级及各层级不同指标之间的分配比较困难，且部分非财务指标的量化工作难以落实；（3）系统性强，涉及面广，需要专业人员的指导、企业全员的参与和长期持续地修正完善，对信息系统、管理能力的要求较高。（2分）

3、（10分）甲公司属于建筑防水材料行业，是一家集研发、生产、销售、技术咨询和施工服务为一体的专业化建筑防水系统供应商。我国建筑防水行业是一个充分竞争性行业，由于行业分散、市场规模大，尽管经过了多年的竞争淘汰，行业集中度仍然很低。

甲公司在成立之初就重视研发的投入，虽然有一部分投入并没有转化为现实的技术或产品，但经过十余年的发展，该公司积累的技术和研发优势已经形成较为明显的竞争优势，竞争对手在短期内无法超越，形成强大的内生性发展动力，并且企业会更进一步加大研发力度。国内企业依托成本领先的优势，加大了防水材料出口的力度，防水行业国际化进程逐渐加快。该公司目前也存在一定的产品出口。基础设施建设项目专业承包商与重点房地产开发商是公司的主要客户。这些建筑和工程项目客户往往要求供应商提供一定额度的垫资，且货款结算周期相对较长。由于公司业务增长较快，同时在当前的招标模式下，客户将支付方式作为选择供应商的重要条款，导致公司应收账款余额增长过快，如果回款不及时将影响到公司的资金使用效率和资产的安全，进而影响公司的经营业绩。

公司主要原材料供应商比较稳定，近年来随着原材料采购量及产品种类的逐步增加，公司也相应增加了供应商数量，不存在单一供应商或客户占公司采购、销售

比例超过 30%或严重依赖少数供应商及客户的情况。但供应商数量的增多也带来了管理上的难题,有一部分供应商在履行合同方面存在拖期、以次充好等问题,给公司验收工作带来了压力。

公司产品成本中原材料成本所占比重较大,而公司主要原材料均属于石油化工产品,受国际原油市场的影响较大,因此,如果上述原材料市场价格出现较大幅度波动,将对该公司的盈利水平产生一定影响。

假定不考虑其他因素。

<1>、按照风险的内容,分析该公司可能遇到的风险类型;并针对每种可能的风险提出应对策略。

【正确答案】 该企业面临的风险主要包括以下几种:

(1) 战略风险。该公司所在的建筑防水行业是一个充分竞争性行业,由于行业分散、市场规模大,尽管经过了多年的竞争淘汰,行业集中度仍然很低。该公司面临本行业状况带来的战略风险。

针对该风险,公司可以采用风险分担中的风险对冲策略,例如开展战略上的多种经营。(2分)

(2) 市场风险。

包括:

①公司产品成本中原材料成本所占比重较大,而公司主要原材料均属于石油化工产品,受国际原油市场的影响较大,因此,如果上述原材料市场价格出现较大幅度波动,将对该公司的盈利水平产生一定影响。

②该公司存在一定的产品出口,容易遭受汇率变动带来的影响。

③公司的主要客户为建筑承包商、建设项目业主和工程项目开发商,这些客户往

往要求供应商提供一定额度的垫资，且货款结算周期相对较长。

由于公司业务增长较快，同时在当前的招标模式下，客户将支付方式作为选择供应商的重要条款，导致公司应收账款余额增长过快，如果回款不及时将影响到公司的资金使用效率和资产的安全，进而影响公司的经营业绩。同时，有一部分供应商在履行合同方面存在拖期、以次充好等问题。

针对市场风险可以采用风险分担中的风险对冲策略，利用金融衍生产品针对原材料价格风险和汇率风险进行套期保值。

针对主要客户、主要供应商信用风险，公司可以采用风险规避或风险降低中的风险控制策略。

采用风险规避主要是拒绝与信用不好的客户或供应商交易，采用风险控制策略，主要是加强对客户或供应商的信用评估和动态管理，降低信用风险发生的概率。

(4分)

(3) 运营风险。公司重视研发的投入，但有一部分投入并没有转化为现实的技术或产品，表明存在运营风险。

针对此类运营风险，公司可以采用风险分担中的风险转移策略，例如与其他企业签订合同共同进行研发。(2分)

(4) 财务风险。公司应收账款余额增长过快，因此可能面临财务风险。

针对财务风险，可以根据应收账款余额和坏账准备计提比率提取坏账准备金，即公司可以采用风险降低中的风险补偿策略。(2分)

4、(15分) 根据财政部等五部委联合发布的《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求，在境内外同时上市的甲公司组织人员对2017年度内部控制有效性进行自我评价，并聘用A会计师事务所对2017年度内部控制有效性实施审计。

2018年2月15日，甲公司召开董事会会议，就对外披露2017年度内部控制评价报告和审计报告相关事项进行专题研究，形成以下决议。

(1) 关于内部控制评价和审计的责任界定，董事会对内部控制评价报告的真实性和真实性负责；A会计师事务所对内部控制审计报告的真实性和真实性负责。为提高内部控制评价报告的质量，董事会决定委托A会计师事务所对公司草拟的内部控制评价报告进行修改完善，并支付相当于内部控制审计费用20%的咨询费用。

(2) 关于内部控制评价的范围，甲公司于2017年4月引进新的预算管理信息系统，并于2017年5月1日起在部分子公司试点运行。由于该系统至今未在甲公司范围内全面推广，董事会同意不将与该系统有关的内部控制纳入2017年度内部控制有效性评价的范围。

(3) 关于内部控制审计的范围，董事会同意A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，A会计师事务所在审计过程中发现的非财务报告内部控制一般缺陷、重要缺陷和重大缺陷，不在审计报告中披露，但应及时提交董事会或经理层，作为甲公司改进内部控制的重要依据。

(4) 关于内部控制审计意见，甲公司销售部门于2018年2月初擅自扩大销售信用额度，预计可能造成的坏账损失占甲公司2018年全年销售收入的30%，董事会责成销售部门立即整改。鉴于上述事项发生在2017年12月31日之后，董事会讨论认为，该事项不影响A会计师事务所对本公司2017年度内部控制有效性出具审计意见。

(5) 关于内部控制评价报告和审计报告的披露时间，由于部分媒体对上述甲公司销售部门擅自扩大销售信用额度并可能造成重大损失事项进行了负面报道，为逐步淡化媒体效应和缓解公众质疑，董事会决定将内部控制评价报告和审计报告

的披露日期由原定的 2018 年 4 月 15 日推迟至 5 月 15 日。

(6) 关于变更内部控制审计机构，为提高审计效率，董事会决定自 2018 年起将内部控制审计与财务报告审计整合进行。董事会建议聘任为甲公司提供财务报告审计的 B 会计师事务所对本公司 2018 年度内部控制有效性进行审计。董事会要求经理层在与 B 会计师事务所签订 2018 年财务报告审计业务约定书时，增加内部控制审计业务事项，以备股东大会讨论审议。

假定不考虑其他因素。

<1>、根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引的要求，逐项判断甲公司董事会决议中的 (1) 至 (6) 项内容是否存在不当之处；对存在不当之处的，分别指出不当之处，并逐项说明理由。

【正确答案】 1.第 (1) 项内容存在不当之处。(0.5 分)

不当之处：董事会委托 A 会计师事务所对内部控制评价报告进行修改完善，并支付咨询费用。(0.5 分)

理由：为企业提供内部控制审计的会计师事务所，不得同时为同一家企业提供内部控制评价服务。(1.5 分)

2.第 (2) 项内容存在不当之处。(0.5 分)

不当之处：董事会同意不将与该系统有关的内部控制纳入 2017 年度内部控制有效性评价的范围。(0.5 分)

理由：内部控制评价应当涵盖企业及其所属单位的各种业务和事项。或：内部控制评价应当体现全面性原则。(1.5 分)

3.第 (3) 项内容存在不当之处。(0.5 分)

不当之处：A 会计师事务所在审计过程中发现的非财务报告内部控制重大缺陷，

不在审计报告中披露。（0.5分）

理由：A 会计师事务所在审计过程中发现的非财务报告内部控制重大缺陷，应当在审计报告中增加描述段，对重大缺陷的性质及其对实现控制目标的影响程度进行披露。（1.5分）

4.第（4）项内容存在不当之处。（0.5分）

不当之处：销售部门擅自扩大销售信用额度事项不影响 A 会计师事务所对 2017 年度内部控制有效性出具审计意见。（0.5分）

理由：注册会计师知悉对企业内部控制评价基准日财务报告内部控制有效性有重大负面影响的期后事项的，应对财务报告内部控制发表否定意见（0.5分）。注册会计师不能确定期后事项对内部控制有效性的影响程度的，应当出具无法表示意见的审计报告（1分）。

5.第（5）项内容存在不当之处。（0.5分）

不当之处：董事会决定将内部控制评价报告和审计报告的披露时间由原定的 2018 年 4 月 15 日推迟至 5 月 15 日。（0.5分）

理由：企业应当于基准日后 4 个月内（或：4 月 30 日前）披露内部控制评价报告和审计报告。（1.5分）

6.第（6）项内容存在不当之处。（0.5分）

不当之处：董事会要求经理层在拟与 B 会计师事务所签订的 2018 年财务报告审计业务约定书中增加内部控制审计业务事项。（0.5分）

理由：内部控制审计是有别于财务报告审计的独立业务，企业应就该事项与会计师事务所签订独立的业务约定书。（1.5分）

5、（10分）圣阳健身器材有限公司是新成立的一家主要生产健身器材的企业，公司高管主要由年轻的专业人才组成，经过研究，董事会确定采用较先进的企业价值链管理理论，对公司进行价值链分析。公司财务部门按照总经理的指示，对公司的各种重要活动进行了了解、摸底，其中涉及机械加工、组装、送货车辆调度、行政管理、招聘、原材料搬运、供应商退货、产品设计、材料物资采购、产成品库存管理十项内容，为下一步内部价值链分析打下基础。

假定不考虑其他因素。

<1>、请简述什么是基本活动，什么是辅助活动。

【正确答案】 基本活动是涉及产品的物质创造及其销售、转移给买方和售后服务的各种活动。（1分）辅助活动：保证或支持基本活动而发生的活动。（1分）

<2>、指出上述活动中，哪些是基本活动，哪些是辅助活动？

【正确答案】 圣阳健身器材有限公司在了解、摸底中，涉及的基本活动有机械加工、组装、送货车辆调度、原材料搬运、供应商退货、产成品库存管理（1.5分）；涉及的辅助活动有行政管理、招聘、产品设计、材料物资采购（1.5分）。

<3>、如果圣阳健身器材有限公司进行内部价值链分析，简述其主要步骤。

【正确答案】 内部价值链分析的主要步骤：

- （1）识别企业价值链的主要活动；（1.25分）
- （2）价值活动的成本动因分析；（1.25分）
- （3）分析价值活动之间的关联性；（1.25分）
- （4）增加价值或降低成本以建立竞争优势。（1.25分）

6、（10分）甲单位为中央级事业单位，执行行政事业单位内部控制制度。2019年8月2日，甲单位召开审计处、财务处、后勤管理处、资产管理处等相关人

员参加的工作会议，重点商讨和关注了如下事项：

(1) 会议上指出，本单位要依照《行政事业单位内部控制规范（试行）》开展内部控制工作专项检查，并指定张某负责组织实施该检查工作，张某是甲单位财务后勤的一名副职。

(2) 2019年6月，甲单位根据上级指示和本单位实际情况制定了本单位《内部控制规范工作制度（试行）》。该制度规定：单位应加强建设项目管理，建立健全建设项目内部管理制度，合理设置岗位，明确内部相关部门和岗位的职责权限，确保项目建议和可行性研究与项目决策、概预算编制与审核、项目实施与价款支付、竣工决算与竣工审计等不相容岗位相互分离。

(3) 甲单位管理层认为，今年经济发展状况持续见好，市场经济活动波动较小，为了节省经费，减少开支，大会认为可以减免今年的经济风险评估活动。

(4) 甲单位指定内部控制的控制方法包括：不相容岗位相互分离、内部控制相互分离、内部控制授权审批控制、归口管理、预算控制、财政保护制度、会计控制、单据控制和信息内部公开等。

(5) 甲单位领导陈主任一直特别重视财务管理，率先执行内部控制制度，最近多次在单位内部会议上强调：将实现单位经济效益最大化作为内部控制体系建设的唯一目标，全力做好相关工作。

<1>、假定不考虑其他因素，根据行政事业单位内部控制的相关规定，逐项判断事项（1）至（5）中甲单位的处理是否正确，对不正确的分别说明理由。

【正确答案】 事项（1）的处理不正确。（1分）

理由：单位负责人应对本单位内部控制的建立健全和有效实施负责。（1分）

事项（2）的处理正确。（2分）

事项 (3) 的处理不正确。 (1 分)

理由: 经济活动风险评估至少每年进行一次, 当外部环境、经济活动或管理要求等发生重大变化的, 应及时对经济活动风险进行重估。 (1 分)

事项 (4) 的处理正确。 (2 分)

事项 (5) 的处理不正确。 (1 分)

理由: 行政事业单位内控控制目标包括以下五个方面: 合理保证单位经济活动合法合规、合理保证单位资产安全和使用有效、合理保证单位财务信息真实完整、有效防范舞弊与预防腐败、提高公共服务的效率和效果。 (1 分)

7、(10 分) 甲公司作为一家非金融类上市公司。甲公司在编制 2×18 年年度财务报告时, 内审部门就 2×18 年以下有关金融资产和金融负债的分类提出异议:

(1) 2×18 年 6 月 1 日, 甲公司购入乙上市公司首次公开发行的 5% 有表决权股份, 该股份的限售期为 12 个月 (2×18 年 6 月 1 日至 2×18 年 5 月 31 日), 且该限售股不具有交易性。甲公司对乙上市公司不具有控制、共同控制或重大影响。甲公司将该项股票投资分类为长期股权投资, 并采用成本法进行核算。

(2) 2×18 年 7 月 1 日, 甲公司从上海证券交易所购入丙公司 2×18 年 1 月 1 日发行的 3 年期债券 50 万份。该债券面值总额为 5000 万元, 票面年利率为 4.5%, 于每年年初支付上一年度债券利息。甲公司购买丙公司债券合计支付了 5122.5 万元 (包括交易费用)。甲公司因管理该金融资产的业务模式是以收取合同现金流为主, 将其划分为以摊余成本进行计量的金融资产。

(3) 2×17 年 2 月 1 日, 甲公司从深圳证券交易所购入丁公司同日发行的 5 年期债券 80 万份, 该债券面值总额为 8000 万元, 票面年利率为 5%, 支付款项为 8010 万元 (包括交易费用)。甲公司根据该项投资的合同现金流及业务模式,

将其划分为以摊余成本进行计量的金融资产。甲公司 2×18 年下半年资金周转困难，遂于 2×18 年 9 月 1 日在深圳证券交易所出售了 60 万份丁公司债券，出售所得价款扣除相关交易费用后的净额为 5800 万元。出售 60 万份丁公司债券后，由于该项投资的合同现金流及业务模式发生改变，甲公司在未来期间对该类金融资产以收取被投资企业未来股利分配以及清算时获得剩余权益的权利为主，将所持剩余 20 万份丁公司债券重分类为交易性金融资产。

(4) 2×18 年 9 月 1 日，甲公司与某投资机构签订合同，按照合同，投资机构向甲公司提供 100 盎司黄金。6 个月后，甲公司应当向投资机构支付与 110 盎司黄金等值的本公司股票以结算该合同。其中，黄金价值按 6 个月后的市场公允价值确定，股票数量以到期日前 30 个交易日甲公司股票的平均收盘价为基础进行计算。甲公司将该合同分类为权益工具。

<1>、根据上述资料，逐项分析、判断甲公司对相关金融工具的分类是否正确，如不正确请简要说明理由。

【正确答案】 甲公司持有乙上市公司股份的分类不正确。（1 分）

理由：甲公司持有上市公司限售股权（不包括股权分置改革中取得的限售股权），如果对上市公司不具有控制、共同控制或重大影响的，且该金融工具不具有交易性，应当按照金融工具确认和计量会计准则的规定，将该限售股权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 分）

2. 甲公司将所持丙公司债券分类为债权投资正确。（1 分）

3. 甲公司将所持丁公司债券剩余部分重分类为交易性金融资产正确。（1 分）

4. 甲公司将该合同分类为权益工具不正确。（1 分）

理由：该合同属于将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合

同,且企业根据该合同将交付可变数量的自身权益工具,应划分为金融负债。(3分)

二、案例分析题选答题

1、A公司2×18年起实施了一系列股权交易计划,具体情况如下:

资料一:

(1) 2×18年3月10日,A公司与B公司控股股东W公司签订协议,协议约定:A公司向W公司定向发行15000万股本公司股票,以换取W公司持有B公司80%的股权。A公司定向发行的股票按规定为每股3元,双方确定的评估基准日为2×18年4月30日。B公司经评估确定2×18年4月30日的可辨认净资产公允价值为60000万元。

A公司该并购事项于2×18年5月10日经监管部门批准,作为对价定向发行的股票于2×18年6月30日发行,当日收盘价为每股3.5元。A公司于6月30日起主导B公司财务和经营政策。B公司可辨认净资产于2×18年6月30日的账面价值为33030万元(其中股本15000万元、资本公积9000万元、盈余公积3000万元、未分配利润6030万元),公允价值为65100万元,A公司与W公司在此项交易前不存在关联方关系。A公司向W公司发行股票后,W公司持有A公司发行在外的普通股的9%,不具有重大影响。

(2) B公司2×18年7月至12月实现净利润12500万元,2×19年实现净利润30000万元。

资料二:

假定2×20年1月1日,A公司又支付20000万元自B公司其他股东处进一步购入B公司20%的股权,至此持股比例达到100%。当日B公司可辨认净资产

的公允价值为 95000 万元。

资料三：

2×20 年 5 月 1 日，A 公司将其持有的对 B 公司 20% 的股权对外出售（或出售 B 公司股权的 25%），取得价款 40000 万元。该项交易后 A 公司持有 B 公司 60% 的股权，A 公司仍能够控制 B 公司的财务和生产经营决策。当日 B 公司自购买日持续计算的可辨认净资产的公允价值为 180000 万。

<1>、根据资料一，不考虑其他因素，回答以下问题：

- ①确定 A 公司合并 B 公司的类型，并说明理由。
- ②确定购买日、计算合并成本、合并中取得可辨认净资产的公允价值、合并商誉。

【正确答案】 ①该项合并为非同一控制下的企业合并。（1 分）

理由：A 公司与 W 公司在此项交易前不存在关联方关系。（2 分）

②购买日为 2×18 年 6 月 30 日（1 分）

企业合并成本 = $15000 \times 3.5 = 52500$ （万元）（1 分）

合并商誉 = $52500 - 65100 \times 80\% = 420$ （万元）（2 分）

<2>、根据资料一、资料二，不考虑其他因素，回答以下问题：

- ①判断 A 公司购买 B 公司 20% 股权时是否形成企业合并，并说明理由。
- ②计算确定 A 公司在个别财务报表中对 B 公司的长期股权投资的账面价值。
- ③计算确定该交易对 A 公司合并资产负债表中所有者权益项目的影响金额。
- ④说明合并商誉的金额是否发生变化。

【正确答案】 ①甲公司购买 B 公司 20% 股权不形成企业合并。（1 分）

理由：因为之前取得 B 公司 80% 的股权已经形成了企业合并，所以这里再次购入 B 公司 20% 的股权，属于购买子公司少数股权的交易，不构成企业合并。（2

分)

②长期股权投资的账面价值 = 52500 + 20000 = 72500 (万元) (1分)

③新增加的长期股权投资成本 20 000 万元与按照新取得的股权比例 20%计算确定应享有子公司自购买日开始持续计算的可辨认净资产份额 21520 万元 (107600×20%) 之间的差额 1520 万元 (20000 - 107600×20%) , 即为合并资产负债表应调减的所有者权益金额。 (3分)

④保持控制权不变情况下的增资 (与少数股东交易) , 商誉在购买日确认后, 不会因新增投资发生变化, 仍然为 420 万元。 (1分)

<3>、根据资料一、资料三, 不考虑资料二和其他因素, 回答以下问题:

①计算 A 公司个别报表确认的投资收益。

②计算 A 公司合并报表确认的资本公积。

③说明合并商誉的金额是否发生变化。

【正确答案】 ①A 公司个别报表确认的投资收益 = 40000 - 52500×20%/80% = 26 875 (万元) (2分)

②A 公司应当调增合并资产负债表中的资本公积 = 出售股权取得的价款 40000 - 处置长期股权投资相对应享有子公司自购买日持续计算的可辨认净资产份额 36000 万元 (180000×20%) = 4000 (万元) (2分)

③保持控制权不变情况下的减资, 商誉在购买日确认后, 不会因减少投资发生变化, 仍然为 420 万元。 (1分)

2、甲研究院 (以下简称甲单位) 为实行国库集中支付和政府采购制度的事业单位。除完成国家规定的科研任务外, 甲单位还从事技术转让、咨询与培训等经营性业务, 甲单位按要求执行《政府会计制度》。2×19 年 2 月, 甲单位内部审计

部门在按照国家规定进行审计的过程中，发现甲单位 2×18 年 12 月和 2×19 年 1 月的下列事项可能存在问题（假设不考虑相关税费）：

(1) 2×18 年 12 月 1 日，甲单位收到代理银行转来的《财政授权支付额度到账通知书》，通知书中注明的本月授权额度为 100 万元，甲单位将授权额度 100 万元计入零余额账户用款额度，并增加财政拨款收入 100 万元。

(2) 2×18 年 12 月 2 日，在履行了规定的报批手续后，甲单位与某企业签订技术转让与培训合同。合同约定，甲单位将一专利技术转让给该企业。并于 12 月 5 日至 20 日向该企业提供技术培训服务；该企业应于合同签订之日起 5 日内向甲单位预付 50 万元技术转让与培训服务费；在 12 月 20 日完成技术培训服务后，该企业向甲单位再支付 150 万元的技术转让与培训服务费。3 日，甲单位收到 A 公司预付的款项 50 万元，已存入银行，并于当日确认了事业收入 50 万元。

(3) 2×18 年 12 月 4 日，甲单位购入一批价值 10 万元的科研用材料，已验收入库，并向银行开具支付令。5 日，甲单位收到代理银行转来的“财政直接支付入账通知书”和供货商的发票。甲单位增加了 10 万元的库存物品，同时确认财政拨款收入 10 万元，同时，在预算会计中增加事业支出和财政拨款预算收入各 10 万元。

(4) 2×18 年 12 月 6 日，甲单位经相关部门审核和审批，与某企业签订采购合同。根据合同规定，甲单位向某企业采购价值为 110 万元的设备。7 日，甲单位即向财政部门提交《财政直接支付申请书》申请，但未收到代理银行开具的《财政直接支付入账通知书》，甲单位做了增加事业支出和财政补助拨款 110 万元的会计处理。

(5) 2×18 年 12 月 8 日，甲单位收到代理银行开具的《财政直接支付入账通知

书》，代理银行已经将 110 万元支付给该企业，20 日，设备运达甲单位，发票上注明价款 110 万元。甲单位验货无误。甲单位的会计处理是：增加固定资产和财政拨款收入 110 万元。

(6) 2×18 年 12 月 15 日，甲单位经相关部门审核和审批，用一台仪器设备对外进行投资。该仪器设备的账面价值为 20 万元，经评估确认的价值为 25 万元。甲单位增加 20 万元的长期股权投资，并减少固定资产 20 万元。

(7) 2×18 年 12 月，为完成国家规定的科研任务，研究院需要采购一台设备，该设备属于集中采购目录所列设备，由于采用公开招标方式的费用占政府采购项目总价值的比例过大，研究院通过上级主管部门指定的政府采购代理机构，以投标邀请书的方式邀请了条件基本相当的三家中外供应商参与投标，经过评标，最后选择一家外国供应商采购该设备。

(8) 经甲单位办公会研究决定，甲单位与某企业签订采购合同，用自筹资金购置物理实验室用大型设备。根据合同规定，甲单位向该企业采购价值为 1000 万元（规定限额为 800 万元）的大型设备，其中 40% 的合同款项由甲单位在合同签订后 3 日内支付，余款在收到设备后的 30 日内付清。甲单位在合同签订后 15 日内收到设备。

<1>、请根据上述资料逐项判断甲单位的相关处理是否正确，如果不正确，请说出正确的做法。

【正确答案】 甲单位事项 (1) 的处理不正确。(1 分)

正确的处理是：甲单位还应在预算会计中增加资金结存（零余额账户用款额度）并增加财政拨款预算收入各 100 万元。(2 分)

2.甲单位事项 (2) 的处理不正确。(1 分)

正确的处理是：预收款项时应增加银行存款 50 万元，同时增加预收账款 50 万元，同时在预算会计中，增加资金结存（银行存款）和经营预算收入各 50 万元。

（2 分）

3.甲单位事项（3）的处理正确。（2 分）

4.甲单位事项（4）的相关会计处理不正确。（1 分）

正确的处理是：由于未收到代理银行开具的《财政直接支付入账通知书》，甲单位不需要进行会计处理。（2 分）

5.甲单位事项（5）的相关会计处理不正确。（1 分）

正确的处理是：甲单位还应在预算会计中增加事业支出和财政拨款预算收入各 110 万元。（2 分）

6.甲单位事项（6）的处理不正确。（1 分）

正确的处理是：甲单位应增加长期股权投资 25 万元，减少固定资产 20 万元，增加其他收入 5 万元。（1 分）

7.甲单位事项（7）中政府采购的处理不正确。（1 分）

正确的处理：采购人有权自行选择采购代理机构，任何单位和个人不得以任何方式为采购人指定采购代理机构。除需要采购的货物、工程或服务在中国境内无法获取或者无法以合理的商业条件获取、为在中国境外使用而进行采购、法律法规另有规定的情况外，政府采购应当采购本国货物、工程和服务。（1 分）

8.甲单位事项（8）的处理不正确。（1 分）

正确的处理：根据国有资产管理的相关规定，事业单位用财政性资金以外的资金购置规定限额（800 万元）以上的资产，须报主管部门审批，主管部门应当将审批结果报同级财政部门备案。（1 分）

