

2020 年高级会计师真题

《高级会计实务》

案例二

2.甲公司是一家从事国际工程承包业务的建筑类企业，业务覆盖多个国家和地区，为加强管理，甲公司根据业务分布情况设立若干海外区域分部。近年来，甲公司营业收入保持较快增长，但净利润和经营活动现金流量净额未实现同步增长。甲公司决定以全面预算管理为抓手，以绩效考核为引领，实现公司高质量发展。为此，2020 年甲公司进一步完善区域分部绩效考核方案，甲公司绩效考核方案及预算管理工作有关资料如下：

(1)完善绩效考核方案。为增强绩效考核导向性，甲公司完善区域分部绩效考核方案，对 2019 年考核指标和指标权重做出调整。调整前后的考核指标和指标权重如表 1 所示：

表 1 绩效考核指标体系对比

2020 年考核指标体系		2019 年考核指标体系	
指标名称	权重（%）	指标名称	权重（%）
净利润	30	净利润	15
新签合同额	15	新签合同额	15
营业收入	10	营业收入	35
流动资产周转率	10	流动资产周转率	10
其他财务指标（略）	25	其他财务指标（略）	25
非财务指标	10	非财务指标	0
合计	100	合计	100

(2)下达新签合同额预算指标。2020 年初，甲公司根据各区域分部过去三年市场开发及经营情况，综合考虑相关因素，确定新签合同额预算指标，并直接下达至各区域分部。

(3)召开预算分析会。2020 年 7 月，甲公司召开预算分析会，讨论上半年预算执行情况。财务部提交的资料显示：公司 2019 年第一、第二季度营业收入分别为 100 亿元、106 亿元，均超额完成预算指标；2020 年第一、第二季度营业收入分别为 80 亿元、96 亿元，均未完成预算指标。

(4)调整预算指标。2020 年上半年，A 区域分部列入投标计划的多个重点项目由于投资决策失误未能中标，导致上半年区域分部新签合同额远低于预算，预计难以完成年度新签合同额预算指标。据此，A 区域分部申请调减年度新签合同额预算指标。但财务部认为，A 区域分部申请事项不符合预算调整条件，不应同意 A 区域分部调整申请。假定不考虑其他因素。

要求：

(1)根据资料(1)，逐项指出 2020 年指标调整或权重变化体现的业绩考核导向。

(2)营业收入指标的权重由 35%降低至 10%，旨在引导公司除注重营业收入快速增长外，还应当注重利润创造能力，改变净利润未实现同步增长现状。

(3)总资产周转率指标调整为流动资产周转率指标，旨在引导公司加快流动资产周转速度。

(4)非财务指标的权重由 0 提高至 10%，旨在引导公司更加关注反映未来绩效的非财务指标，促进公司实现未来的财务成功。

(2)根据资料(2)，指出甲公司在新签合同额指标预算编制上采用了何种预算编制方式，并说明该方式的优点。

(3)根据资料(3)，分别计算甲公司 2020 年第二季度营业收入同比增长率和环比增长率。

(4)根据资料(4)，判断甲公司财务部的观点是否正确，并说明理由。

案例三

3.甲公司为一家主营高端咖啡和茶饮零售业务的企业，2019 年在境内上市。2020 年 7 月，甲公司管理层召开风险管理和内部控制专题研讨会，重点讨论公司发展目标、面临的主要风险及拟采取的控制措施。会议有关内容摘要如下：
(1)发展目标。公司以海外优质咖啡豆和特色茶叶为原材料，致力打造国内具有影响力的高端咖啡和茶饮品牌。2020~2022 年的发展目标为：每年新开门店数量不少于 500 家，年均净利润增长率达到 10%。公司管理层的绩效考核与发展目标实现直接挂钩。总经理在会议上强调，内部控制应有助于促进公司实现发展目标，并应随着公司竞争状况和风险水平等情况的变化相应调整控制措施；同时，必须统筹考虑投入和产出，以适当的成本实现有效控制。

(2)主要风险。①市场竞争方面。自上市以来，受国家间贸易摩擦的持续影响，甲公司自海外进口原材料的成本显著上升。相比而言，国内竞争对手主要依赖国内供应商，成本相对低廉，通过低价竞争迅速挤压甲公司的市场份额。②商业模式方面。自 2020 年初发生新冠肺炎疫情以来，餐饮行业传统到店消费的线下零售模式遭遇较大冲击，经调研，咖啡和茶饮消费者更加偏好在线下单、快速提货的线上消费方式。公司各门店的线下零售量急剧下滑，市场需求萎缩。③财务状况方面。为完成每年新开门店数量不少于 500 家的发展目标，预期门店租金等固定支出将大幅增加，公司现金流压力加大。

(3)控制措施。为顺利完成董事会设定的年度发展目标，公司管理层针对主要风险拟采取下列控制措施：①调整合格供应商清单，以价格作为评价标准选择进口原材料供应商，大幅降低公司原材料采购成本；②不再使用成本较高的环保牛皮纸包装袋、可降解纸杯和吸管等包装物或易耗品，替换为成本较低但不可降解的塑料制品或一次性用品，进一步压缩成本；③加强市场调查，合理确定定价机制，根据市场变化及时调整销售策略，不断提高市场占有率；④加大促销力度，开展客户充值返券活动(单个客户充值 200 元即可获得价值 50 元的免费咖啡或茶饮券一张)，要求将客户当期充值总额确认为同期销售收入。
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，指出资料(1)中总经理的发言所体现的内部控制原则。

(2)根据资料(2)，识别并指出至少 3 项对甲公司产生不利影响的风险事件。

(2)餐饮行业传统到店消费的线下零售模式遭遇较大冲击，公司各门店的线下零售量急剧下滑，市场需求萎缩。

(3)预期门店租金等固定支出将大幅增加，公司现金流压力加大。

(3)根据《企业内部控制基本规范》及其配套指引，逐项判断资料(3)中①~④项控制措施是否存在不当之处；对存在不当之处的，分别说明理由。

案例四

4.X 厂是某大型制造类企业甲公司的一个分厂，生产 A 和 B 两种产品。为了适应日益激烈的市场竞争环境，甲公司拟以 X 厂 2020 年 5 月相关资料为基础、单位产品盈利水平分析为依据，充分利用剩余生产能力，优化产品结构，进一步提高 X 厂的盈利水平。2020 年 5 月，X 厂有关资料如下：

(1)X 厂共生产 A 产品 1000 件，B 产品 500 件。A 产品的市场售价为 0.39 万元/件，B 产品的市场售价为 0.55 万元/件。A 产品的直接成本为 0.2 万元/件，B 产品的直接成本为 0.3 万元/件。A 产品和 B 产品共发生间接成本 300 万元，共耗用机器小时数为 600 小时。目前，X 厂按照 A 产品和 B 产品耗用的机器小时数分配间接成本。经测算，A 产品耗用的单位机器小时数为 0.3 小时/件，B 产品耗用的单位机器小时数为 0.6 小时/件，单位机器小时数分配的间接成本为 0.5 万元/小时。

(2)X 厂拟引入作业成本法提高产品成本核算的准确性。通过作业分析，A 产品和 B 产品涉及的作业项目为材料整理、产品加工和质量检验，对应的成本动因分别为人上小时、机器小时和检验次数。A 产品和 B 产品的间接成本的作业资料如下表所示。

作业成本资料

作业项目	成本动因	作业成本(万元)	作业量
------	------	----------	-----

			A 产品	B 产品
材料整理	人工小时	100	400 小时	100 小时
产品加工	机器小时	150	300 小时	300 小时
质量检验	检验次数	50	200 次	50 次

假定不考虑其他因素。

(1)根据资料(1)中采用机器小时数分配间接成本的方法，分别计算 A 产品和 B 产品的单位成本。

(2)采用作业成本法分配间接成本，分别计算材料整理、产品加工和质量检验三项作业的作业成本分配率，以及 A 产品和 B 产品的单位成本。

(3)作业成本法下，以单位产品盈利水平分析为依据，X 厂在产品结构优化时，应扩大哪种产品的生产规模，并说明理由。

案例五

5.甲公司为一家生产和销售家用空气净化器的上市公司，总部位于西安，主要经营业务集中在西北地区，管理和营销水平较高。2020 年初，甲公司董事会审议通过未来五年发展规划，决定通过并购拓展以上海为中心、辐射长三角的新市场。为落实董事会决议，甲公司管理层拟订了并购方案。方案要点如下：

(1)并购对象选择。甲公司拟选择乙公司作为目标公司。乙公司为甲公司的竞争对手，主要产品类型与甲公司相同，总部位于上海。乙公司规模较小，但掌握生产新型空气净化器的关键核心技术，该技术将引领未来空气净化器的发展方向。甲公司拟向乙公司所有股东提出 100%股权收购要约。

(2)并购对象估值。经过市场调研并咨询第三方权威机构意见，甲公司拟采用可比企业分析法估计目标公司价值。尽职调查显示，乙公司盈利水平持续稳定上升，预计 2020 年可实现净利润为 1.8 亿元。通过行业分析，同行业可供参考的平均市盈率为 14 倍，考虑到乙公司的技术优势，拟确定市盈率为 16 倍。

(3)并购对价、交易成本及并购收益测定。通过评估作价并结合多种因素，并购价款预计为 32 亿元。另外，甲公司预计将支付评估费、审计费、律师费和公证费等并购费用 0.2 亿元。据测算，甲公司目前的评估价值为 220 亿元，若并购成功，两家公司经过整合后的整体价值预计将达到 280 亿元。

(4)并购融资安排。因自有现金不足以支付本次并购对价，甲公司计划从外部融资 15 亿元。具体有两种外部融资方式可供选择：一是并购贷款；二是定向增发普通股。综合考虑公司实际情况后，管理层设定的融资原则为：一是融资需时较短，确保并购如期完成；二是不允许稀释现有股东股权。

假定不考虑其他因素。

要求：

(1)根据资料(1)，从并购双方行业相关性和并购的形式两个角度，分别指出此次并购的具体类型。

(2) 从并购的形式角度，此次并购属于要约收购。

(2)根据资料(2)，以市盈率为乘数，采用“可比企业分析法”计算乙公司价值，并说明可比企业的选择标准。

(3)根据资料(2)、(3)，计算甲公司并购乙公司的并购收益、并购溢价和并购净收益，并从财务角度说明此次并购交易是否可行。

(4)根据资料(4)，分析甲公司应该选择哪种外部融资方式，并说明理由。

案例六

6.甲公司是一家在深圳证券交易所上市的民营企业，主要从事药品研发和生产，执行财政部 2017 年修订发布的金融工具系列会计准则。甲公司 2019~2020 年发生的部分业务及相关会计处理资料如下：

(1)2019 年 1 月 14 日，甲公司从证券市场购入 A 公司发行的 5 年期公司债券，支付价款 420.25 万元，其中交易费

用 0.25 万元。

甲公司管理该金融资产的业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标;同时,该金融资产能够通过“合同现金流量特征”测试。据此,甲公司将购入的 A 公司债券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,初始确认金额为 420 万元。

(2)2020 年 4 月 22 日,出于资金安排考虑,甲公司将 2019 年 1 月 14 日购入的 A 公司债券全部转让,收到价款 445 万元。该债券终止确认时,甲公司将之前该债券计入其他综合收益的累计利得从其他综合收益中转出,计入留存收益。

(3)为促进公司持续健康发展,充分调动有关人员的积极性,缓解优秀人才流失对公司的不利影响,甲公司在 2020 年首次推出股票期权激励计划。该计划草案的主要内容如下:

①股票期权的激励对象:19 名中高级管理人员和 20 名核心技术人员,共计 39 人,所有激励对象均为中国国籍。本计划实施前,除 1 名高级管理人员直接持有本公司 6%股份外,其余激励对象及其配偶、父母、子女均未持有本公司的股票。②股票期权行权价格的确定方法:行权价格不高于股票期权激励计划草案公布前 1 个交易日、20 个交易日、60 个交易日和 120 个交易日的本公司股票交易均价的最小值。

③股票期权的会计处理:本公司在等待期内的每个资产负债表日,以对可行权权益工具数量的最佳估计为基础,按照权益工具在资产负债表日的公允价值,将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用,同时计入应付职工薪酬。但不确认其后续公允价值变动的影响。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1),判断金融资产的初始计量是否正确;如不正确,指出正确的会计处理。

(2)根据资料(2),判断金融资产终止确认的会计处理是否正确;如不正确,指出正确的会计处理。

(3)根据资料(3)中事项①,判断股票期权的激励对象是否存在不当之处;对存在不当之处的,说明理由。

(4)根据资料(3)中事项②,判断股票期权行权价格的确定方法是否存在不当之处;对存在不当之处的,说明理由。

(5)根据资料(3)中事项③,判断股票期权的会计处理是否存在不当之处;对存在不当之处的,指出正确的会计处理。

案例七

7.甲单位为一家省级事业单位,属于增值税小规模纳税人,自 2019 年 1 月 1 日起执行政府会计准则制度。2020 年 5 月,甲单位内部审计部门对本单位 2019 年政府会计准则制度执行情况开展专项检查,发现以下事项:

(1)2019 年初,甲单位按规定对符合固定资产折旧计提要求的固定资产,补提 2018 年及以前年度折旧,甲单位采用年限平均法计提折旧,计提折旧的固定资产均用于日常事业活动。据此,甲单位将补提的 2018 年及以前年度折旧金额在财务会计中全额确认为当期费用,在预算会计中未做处理。

(2)2019 年 3 月,甲单位与通过公开招标方式确定的 A 公司签订了物业服务合同。合同约定,物业服务期限为 2019 年 4 月 1 日至 2020 年 3 月 31 日,物业费按季在每季度第 1 个工作日结算,但首期物业费须在合同签订后 7 日内支付。2019 年 3 月 29 日,甲单位按合同约定支付了首期物业费。据此,甲单位将支付的首期物业费在财务会计中全额确认为当期费用,在预算会计中全额确认为当期预算支出。

(3)2019 年 5 月,甲单位与 B 公司签订了一份应税服务合同。合同约定,2019 年 6~12 月,甲单位为 B 公司提供三个阶段的数据采集服务,数据采集费在阶段数据采集工作完成后 3 日内结算。2019 年 8 月 6 日,甲单位完成了第一个阶段的数据采集工作,并于当日收到 B 公司支付的数据采集费(含增值税)。据此,甲单位将收到的数据采集费在财务会计中全额确认为当期收入,在预算会计中全额确认为当期预算收入。

(4)2019 年 12 月,甲单位与 C 公司签订了一份科研项目研究合同,且该合同已按规定取得增值税免税认定。合同约定,项目研究工作于 2020 年 1 月启动,至 2020 年 12 月全部结束,首期研究经费在合同签订后 10 日内支付。合同

总金额已纳入甲单位 2020 年部门预算。2019 年 12 月 31 日,甲单位收到 C 公司支付的首期研究经费。据此甲单位将收到的首期研究经费在财务会计中全额确认为当期收入,在预算会计中全额确认为当期预算收入。

(5)2019 年 12 月,甲单位经批准自上级单位无偿调入一套无需安装的专用设备。该设备已计提部分折旧,预计可继续使用 5 年,甲单位以银行存款支付该设备无偿调入过程中已实际发生、归属于甲单位的运费及相关税费。据此,甲单位将支付的运费及相关税费在财务会计中全额确认为当期费用,在预算会计中全额确认为当期预算支出。假定不考虑其他因素。根据政府会计准则制度的相关规定,回答下列问题:

(1)判断事项(1)的会计处理是否存在不当之处;对存在不当之处的,说明正确的会计处理。

(2)判断事项(2)的会计处理是否存在不当之处;对存在不当之处的,说明正确的会计处理。

(3)判断事项(3)的会计处理是否存在不当之处;对存在不当之处的,说明正确的会计处理。

(4)判断事项(4)的会计处理是否存在不当之处;对存在不当之处的,说明正确的会计处理。

(5)判断事项(5)的会计处理是否存在不当之处;对存在不当之处的,说明正确的会计处理。

案例分析八

二、案例分析选答题(第 1 题、第 2 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)

1.甲单位为一家中央级事业单位,乙单位和丙单位为甲单位的下属事业单位。甲、乙、丙均自 2019 年 1 月 1 日起执行政府会计准则制度,按年限平均法计提固定资产折旧,且有企业

所得税缴纳义务。2020 年 8 月,甲单位总会计师李某召集由本单位有关部门负责人参加的工作会议,就近期甲单位预算管理、预算绩效管理、政府采购、内部控制、会计核算等相关工作进行沟通和讨论。与会人员的发言要点如下:

(1)财务部门负责人:近年来,国家颁布了一系列关于全面实施预算绩效管理的文件。2020 年 7 月,本单位被上级部门确定为整体支出绩效评价试点单位。为推动试点工作有序开展,甲单位目前需要制定整体支出绩效评价试点工作实施方案。为此,建议:①重点加强财政资金预算绩效管理工作,对已纳入部门预算的非财政资金,不纳入整体支出绩效评价范围。②提高部门预算执行进度,将本年度无法实施的项目预算,统筹调整用于新增项目并按规定履行报批手续。③未按要求设定绩效目标的新增项目支出,先纳入项目库管理。④构建全过程预算绩效管理闭环系统,加快推进预算绩效管理信息化建设,促进本单位业务、财务、资产等信息互联互通。

(2)采购部门负责人:受政府采购归口管理部门调整影响,2020 年 1~7 月甲单位政府采购预算执行进展缓慢,绝大部分政府采购项目刚刚启动招标工作,需要进一步加强政府采购执行管理,提高政府采购执行效率。为此,建议:①对于允许采用分包方式履行合同的,应当在采购文件中明确可以分包履行的具体内容、金额或者比例。②对于满足合同约定支付条件的,应当自收到发票后 45 日内将资金支付到合同约定的供应商账户。

(3)内部控制部门负责人:2020 年 7 月,甲单位成立工作组,对乙单位内部控制建设情况进行专项检查。检查发现:①2020 年 1 月,乙单位制定了本单位货币资金授权审批控制措施,明确了各业务部门负责人须在授权范围内进行审批,并规定大额资金直接由分管财务工作的领导班子副职审批后即可办理支付。②2020 年 3~6 月,乙单位财务部门根据本单位 2019 年内部控制建设工作实际情况及取得的成效,以能够反映内部控制工作基本事实的相关材料为支撑,按照统一报告格式编制完成内部控制报告,经乙单位分管财务工作的领导班子副职审批后直接上报甲单位。

(4)审计部门负责人:根据年度审计工作计划,已完成对丙单位 2020 年上半年会计核算工作检查。检查发现:①丙单位按季度预缴企业所得税。2020 年 4 月,丙单位财务部门按照税法规定,计算出 2020 年第一季度应交企业所得税

5 万元。据此，丙单位财务部门在财务会计中做增加业务活动费用和其他应交税费各 5 万元处理，在预算会计中未做处理。②丙单位为增值税小规模纳税人。2020 年 5 月，丙单位接受 A 公司捐赠的一批价值 36 万元的业务活动用物资，并办理完捐赠手续，未发生运费及相关税费。该批物资已入库，但尚未被业务部门领用。据此，甲单位在财务会计中做增加库存物品和累计盈余各 36 万元处理，在预算会计中做增加事业支出和事业预算收入各 36 万元处理。假定不考虑其他因素。

根据国家预算管理、预算绩效管理、政府采购、内部控制、政府会计准则制度相关规定，回答下列问题：

(1)分别判断资料(1)中财务部门负责人的建议①~④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)中采购部门负责人的建议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)根据资料(3)中乙单位发生的事项①和②，分别判断乙单位的规定或做法是否存在不当之处;对存在不当之处的，分别说明理由。

(4)根据资料(4)中丙单位发生的业务①和②，分别判断丙单位的会计处理是否存在不当之处;对存在不当之处的，分别说明正确的会计处理。