

2021 高级会计师 3 月模考试卷

一、案例分析题

1. B 公司是一家大型药品生产企业。B 公司自身的优势在于药品的生产与新药研发的前期业务。近年来公司以多种方式进行业务拓展。

为了保障原料药的稳定供给与产品质量，降低产业链中的交易成本，2009 年以来，B 公司在 3 个省建设了 5 个原料药材现代化种植基地，全面推进原料药材规范化绿色种植工程。

2011 年，为建立营销网络，B 公司收购了两家医药分销公司。之后，又将并购重心转向特色原料药领域，收购在这一领域具有优势地位的 C 制药公司 70% 股权，以增强公司在特色原料药生产方面的竞争实力。

为了提高 B 公司的研发效率，同时保持 B 公司自身在经营中的相对独立性，2012 年 B 公司以合作研究开发协议的方式与 A 公司进行合作，A 公司的优势在于新药研发后期的毒理学试验。这一合作使 B 公司实现了从新药研发到临床前试验一体化的业务整合。

要求：1) 简要分析 B 公司实施纵向一体化的具体类型及理由。

【正确答案】①后向一体化战略。

理由：B 公司建设 5 个原料药材现代化种植基地；收购在特色原料药领域具有优势地位的 C 制药公司 70% 股权。（2 分）

②前向一体化战略。

理由：B 公司收购了两家医药分销公司；以合作研究开发协议的方式与 A 公司进行合作，A 公司的优势在于新药研发后期的毒理学试验。（2 分）

要求：2) 按照战略发展的思路划分，指出 B 公司战略制定具体类型。

【正确答案】内部发展战略：B 公司建设 5 个原料药材现代化种植基地，全面推进原料药材规范化绿色种植工程。（2 分）

并购战略：收购在特色原料药领域具有优势地位的 C 制药公司 70% 股权；收购了两家医药分销公司。（2 分）

联合发展与战略联盟：以合作研究开发协议的方式与 A 公司进行合作，A 公司的优势在于新药研发后期的毒理学试验。（2 分）

2. 甲公司是一重型设备生产企业，为了实施全面预算管理，对企业的业务流程和权责关系进行了重新梳理，同时加强了信息化建设与投资。相关资料如下：

(1) 根据企业现有资源及其利用情况，确定企业的年度经营目标，进而作为全面预算的编制基础。

(2) 在组织架构的设计方面。董事会是全面预算管理的日常机构，负责全面预算的编制、审核、控制、调整、分析和考评工作。

(3) 甲公司下设的 A 事业部，只生产一种产品 A。该产品每件售价为 160 元，每件变动成本为 110 元，固定成本总额为 400000 元。A 事业部 2019 年度预算由甲公司管理层作出，A 事业部只需要按照管理层的要求，遵循预算管理的原则去执行，2019 年实现的利润预算指标是 850000 元。

(4) 甲公司下设的 B 事业部，2019 年为了灵活适应内外部环境变化，使预算编制更符合预算期经济活动需要，拟改变原来的以历史期经济活动为基础的预算编制方法。

假定不考虑其他因素。

要求：1) 指出甲公司采取的管理控制模式类型，并指出其优点。

【正确答案】 预算控制模式。(1分)

优点：企业行为量化标准明确；企业总体目标与个体目标紧密衔接；突出过程控制，可及时发现问题、纠正偏差。(1分)

要求：2) 根据资料(1)，判断甲公司经营目标的制定是否合理，并说明理由。

【正确答案】 不合理。(1分)

理由：年度经营目标的制定必须从企业战略出发，而不是从企业所拥有资源出发，以确保年度经营目标与公司战略目标一致。(1分)

要求：3) 根据资料(2)，指出甲公司组织架构的设计是否合理，如果不合理，说明理由。

【正确答案】 不合理。(1分)

理由：董事会负责制定公司的年度财务预算方案和决算方案。全面预算管理委员会办公室是全面预算管理的日常机构，负责全面预算的编制、审核、控制、调整、分析和考评工作。(1分)

要求：4) 根据资料(3)，判断 A 事业部的预算编制方式的类型，并指出该预算编制方式的不足。

【正确答案】 权威式预算。(1分)

不足：①主观性太强，下级缺乏责任感和动力，预算目标的实现会大打折扣；②较低层级因担心本期费用的节省、投资的减少会对下期预算(可控资源)产生影响，就会产生“用完预算”的行为问题。(1分)

要求：5) 根据资料(3)，计算 A 事业部 2019 年实现目标利润时的销售量。

【正确答案】 预计产品销量为 Q 件。

$$850000 = Q \times (160 - 110) - 400000$$

$$Q = 25000 \text{ (件)} \quad (4 \text{ 分})$$

要求：6) 根据资料(4)，判断 B 事业部 2019 年的预算编制方法，并指出该预算编制方法的缺点。

【正确答案】 零基预算法。(1分)

缺点：一是预算编制工作量较大、成本较高；二是预算编制的准确性受企业管理水平和相关数据标准准确性影响较大。(2分)

3. S 公司打算按照财政部、证监会、审计署、银监会和保监会五部委发布的《企业内部控制基本规范》的要求，建立并实施本公司的内部控制制度。该公司为此召开了董事会全体会议，就内部控制相关重大问题形成决议。摘要如下：

(1) 控制目标。会议首先确定了公司内部控制的目標是要切实保证经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整，提高经营效率和效果，促进企业实现发展战略，确保公司经营管理过程不存在任何风险。

(2) 内部环境。会议强调，董事会及企业负责人要在塑造良好的内部环境中发挥关键作用，会议一致通过了优化内部环境的决议，包括：严格规范公司治理结构，各类业务事项均应提交董事会或股东大会审核批准；调整机构设置和权责分配，明确职责权限，将权利与责任落实到各责任单位；完善人力资源政策，建立优胜劣汰机制，同时注重就业和员工权益保护，认真履行社会责任，加强企业文化建设，倡导诚实守信、爱岗敬业、开拓创新和团队协作精神。

(3) 风险评估。风险评估是建立和实施内部控制的基础，会议决定成立专门的风险评估机构，围绕内部控制目标，定期或不定期对内部环境、业务流程等进行

全面评估，准确识别公司面临的内外部风险，根据风险发生的可能性和影响程度进行排序，采取相应的风险应对策略。

(4) 控制活动。会议明确了公司应当结合风险评估结果，通过手工控制与自动控制、预防性控制与检查性控制相结合的方法，运用相应的控制措施，将风险控制控制在可承受度之内。

(5) 信息与沟通。会议要求公司完善信息与沟通制度。及时收集、整理与内部控制相关的内外部信息，促进信息在企业内部各层级之间，企业与外部有关方面之间的有效沟通与反馈；同时建立反舞弊机制，实施举报投诉制度和举报人保护制度，及时传达至董事会及股东大会。确保举报、投诉成为公司有效掌握信息的重要途径。

(6) 内部监督。会议强调，内部监督是防止内部控制流于形式的重要保证。公司应当强化内部监督制度，为保证发现的问题能够及时解决，内部审计机构接受公司总经理的直接领导，发现重大问题，有权直接向总经理报告。

假定不考虑其他因素。

要求：根据《企业内部控制基本规范》的要求，分析、判断该公司董事会会议形成的上述决议有哪些不当之处，并简要说明理由。

【正确答案】 (1) 控制目标方面：

确保公司经营管理过程不存在任何风险的观点不恰当。(1分)

理由：内部控制的任务是将风险控制在可承受度范围内，提供的是合理保证而非绝对保证。(2分)

(2) 内部环境方面：

各类业务事项均应提交董事会或股东大会审核批准的观点不恰当。(1分)

理由：各类业务事项应按照规定的权限和程序进行审核批准，对于重大业务事项才需要提交董事会审核批准。(2分)

(3) 风险评估方面：

风险评估是建立和实施内部控制的基础的观点不恰当。(1分)

理由：内部环境是建立和实施内部控制的基础，而非风险评估。(2分)

(4) 信息与沟通方面：

举报投诉制度和举报人保护制度仅传达至董事会及股东大会的观点不恰当。(1分)

理由：举报投诉制度和举报人保护制度应传达至公司全体员工。(2分)

(5) 内部监督方面：

内部审计机构接受公司总经理的直接领导的观点不恰当。(1分)

理由：内部审计部门应当保持一定的独立性，直接接受总经理的领导，这种治理结构并不合理。内部审计机构应当接受董事会及其下设的审计委员会的领导，发现问题，直接向董事会及其审计委员会、监事会报告。(2分)

【答案解析】 (1) **【提示】** 内部控制的目标是“合理保证”企业经营管理合法合规、资产安全、财务报告以及相关信息真实完整，提高经营效率和效果，促进企业实现发展战略。“切实保证”等同于“合理保证”。

(2) **【提示】** 内部控制建设是一项系统工程，需要企业董事会、监事会、经理层及内部各职能部门共同参与并承担相应的职责。

(3) **【提示】** 内部控制应当是一种内部行为，加强内部控制的原动力应当来源于企业自身，企业外部任何试图促使企业加强内部控制的影响因素，在企业不具备原动力的情况下，都很难取得好的效果。因此内部环境是直接造成各企业内部

控制形式和内容差异的根本原因。

内部环境规定企业的纪律与架构，影响经营管理目标的制定，塑造企业文化氛围并影响员工的控制意识，是企业建立与实施内部控制的“基础”。

风险评估是企业及时识别、科学分析经营活动中与实现控制目标相关的风险，合理确定风险应对策略，是实施内部控制的“重要环节”。

(5) 【提示】总经理是公司的最高层经营管理人员，直接对董事会负责。内部审计机构隶属于总经理，有利于为经营决策服务。同时，这种设置方式可以使内部审计部门与财会等职能部门相对平行独立，能够在一定程度上保持内部审计的独立性和较高层次的地位，便于内部审计部门对这些职能部门进行有效的评价和监督，但这种设置却不利于内部审计机构对总经理决策及其经济行为进行监督。此外，总经理下属部门的很多活动是在其授意下进行的，内审机构对这些部门的检查，可能会受到一定程度的限制和阻碍，造成审计范围相对窄小，审计工作受到限制，不能完全保证内部审计职能的正常发挥。

董事会是公司的经营决策机构，直接对股东大会负责。董事会下设置内部审计机构，这样能够形成相互制约、相互联系的严密内控系统，即股东大会通过监事会对董事会实施内控，董事会通过内部审计对总经理及其他管理者实施内控。内部审计协助高级管理层，使其能够有效履行管理职责，是对内部控制执行情况的再控制。将内部审计机构设在董事会下，可以保持内部审计较强的独立性、较高的地位，同时也便于其与经营管理层沟通，便于对管理层的评价监督。这一设置的不足是：董事会是集体讨论制，并且每年仅仅有几次集中会议，凡事都通过董事会集体讨论决定，日常的汇报工作难以进行，正常的审计工作就会受到影响。因此，可在董事会下设审计委员会，审计委员会通过批准内部审计机构负责人的任免、内部审计部门工作日程、人员预备计划、费用预算的审查和批准以及和决策管理人员一起复查组织内部审计人员的业绩等方式，与决策管理部门共同承担管理内部审计部门的职责。因此，这种方式是“最合适”的设置。

企业应当加强内部审计工作，保证内部审计机构设置、人员配备和工作的独立性。内部审计机构应当结合内部审计监督，对内部控制的有效性进行监督检查。内部审计机构对监督检查中发现的内部控制缺陷，应当按照企业内部审计工作程序进行报告；对监督检查中发现的内部控制重大缺陷，有权“直接”向董事会及其审计委员会、监事会报告。

4. 企业每年需要甲零部件 20000 件，外购价格每件 15 元。加工成本资料如下：

项目	金额（元）
直接材料	6
直接人工	4
变动制造费用	3
固定制造费用	3
单位成本	16

假定不考虑其他因素。

要求：1) 如果该企业现有的生产车间有剩余生产能力，可以加工该零部件，计算分析该零部件是自制还是外购。

【正确答案】 自制甲零部件的单位变动成本=6+4+3=13（元/件）（1分），小于外购价格 15 元/件，应选择自制。（1分）

要求：2) 如果剩余生产能力也可以用来生产乙产品，该产品单价 15 元，单位变动成本 12 元，固定生产成本 8000 元，产销量预计 15000 件，计算分析该零部件是自制还是外购。

【正确答案】 自制甲零部件的变动成本总额 = $13 \times 20000 = 260000$ (元) (1.5 分)

外购甲零部件的总成本 = $15 \times 20000 = 300000$ (元) (1.5 分)

自制甲零部件的变动成本总额比外购甲零部件的总成本少 40000 元。(1 分)

自制生产能力转移所带来的边际贡献 = $15000 \times (15 - 12) = 45000$ (元) (2 分)

自制生产能力转移所带来的边际贡献 45000 元大于 40000 元，甲零部件应选择外购。(2 分)

5. 甲公司是一家国内从事新能源汽车、零部件研发、生产与销售的大型公司。经过多年的发展，其产品质量和技术研发实力逐步赢得了市场认可，市场占有率不断提高。

2018 年 2 月，甲公司董事会制定了国际化发展战略，打算在国际舞台上大展身手。根据公司发展战略规划，拟收购欧洲某国一家生产同类产品的乙公司 100% 股权。若收购成功，则意味着公司将打入该国市场，并辐射到欧洲其他国家。为此聘请资产评估机构对乙公司进行价值评估，评估基准日为 2017 年 12 月 31 日。经过协商，最终确定采用市场法对乙公司价值进行评估。与乙公司相关的财务数据如下所示：

(1) 2017 年 12 月 31 日，乙公司的利润总额为 20000 万元，利息费用为 10000 万元，折旧摊销费用为 10000 万元。

(2) 2017 年 12 月 31 日，乙公司的可比公司——A 公司的 EV/EBITDA 为 6。并购乙公司前，甲公司价值为 42 亿元；并购乙公司后，预计经过内部整合，合并后的公司价值将达到 72 亿元。

2018 年 6 月，甲公司完成了对乙公司的收购，支付的并购对价为 25.5 亿元，此外还发生相关交易费用 0.5 亿元，收购完成后乙公司保持相对独立运营。随后，甲公司对乙公司的管理层进行了部分调整，委派了一批核心管理人员进驻乙公司，并对乙公司的绩效管理与激励机制以及财务资金管控环节进行重点改进。假定不考虑其他因素。

要求：1) 从并购后双方法人地位的变化情况、并购双方行业相关性角度，分别判断该并购属于哪种方式，并说明理由。

【正确答案】 从并购后双方法人地位的变化情况角度看，属于控股合并。(1 分)

理由：并购后各并购参与主体甲公司和乙公司继续存续。(1 分)

从并购双方行业相关性角度看，属于混合并购中市场扩张型并购。(1 分)

理由：甲、乙公司经营同类产品，但是在不同市场。(1 分)

要求：2) 根据可比公司的 EV/EBITDA 乘数，计算乙公司的企业价值 EV。

【正确答案】 乙公司的企业价值 = $6 \times (2 + 1 + 1) = 24$ (亿元) (1 分)

要求：3) 计算并购净收益，并从财务管理角度判断本次收购是否可行。

【正确答案】 并购溢价 = $25.5 - 24 = 1.5$ (亿元) (1 分)

并购净收益 = $72 - (42 + 24) - 1.5 - 0.5 = 4$ (亿元) (1 分)

并购净收益大于 0，从财务管理角度分析，本次收购交易是可行的。(1 分)

要求：4) 指出甲公司进行了哪些类型的并购后整合。

【正确答案】 并购后整合类型：管理整合、人力资源整合、财务整合。（2分）

6. 骏达汽车集团股份有限公司（以下简称“骏达公司”）主要从事汽车的生产 and 销售。骏达公司于 2011 年首次公开发行 A 股股票并上市，为了激励优秀人才，加速企业发展进程，2020 年，骏达公司决定实施股权激励计划。

下面是骏达公司拟定的股权激励计划中的部分内容：

（1）骏达公司拟对本公司 10 名高级管理人员、10 名核心技术人员、7 名董事（其中 2 名是独立董事）以及 3 名监事实施股权激励。

（2）骏达公司计划向激励对象每人授予 10 万份股票期权，并按照股权激励计划草案摘要公布前一个交易日的公司标的股票收盘价和公布前 30 个交易日内的公司标的股票平均收盘价中的较高者确定行权价格。

（3）骏达公司对于该股票期权在等待期内的每个资产负债表日，以对可行权情况的最佳估计数为基础，按照公司承担负债的公允价值，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入负债。

（4）M 公司为骏达公司的子公司，骏达公司对 M 公司的管理人员实施股权激励计划，协议约定，骏达公司授予 M 公司 200 名车间管理人员每人 2 万份股票期权，要求员工自 2020 年 7 月 1 日起需要在 M 公司服务满 3 年，即可以以每股 5 元的价格自骏达公司购买 M 公司 2 万股股票，对该项股权激励，骏达公司作为以权益结算的股份处理，M 公司作为现金结算的股份处理。

假定不考虑其他因素。

要求：根据上述资料，逐项判断各项处理是否存在不当之处。对存在不当之处的，分别说明理由。

【正确答案】 （1）存在不当之处。（0.5 分）

理由：根据规定，上市公司的股权激励对象不应该包括独立董事，上市公司监事也不得成为股权激励对象。（1.5 分）

（2）存在不当之处。（0.5 分）

理由：上市公司在授予激励对象股票期权时，行权价格不得低于股票票面金额，且原则上不得低于下列价格较高者：（1）股权激励计划草案公布前 1 个交易日的公司股票交易均价；（2）股权激励计划草案公布前 20 个交易日、60 个交易日或者 120 个交易日的公司股票交易均价之一。（2 分）

（3）存在不当之处。（0.5 分）

理由：对于权益结算的股份支付，应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数为基础，按照权益工具在授予日的公允价值，将当期取得的服务计入相关资产成本或当期费用，同时计入资本公积——其他资本公积。（2 分）

（4）存在不当之处。（0.5 分）

理由：结算企业骏达公司以 M 公司的股票结算，此时对于骏达公司而言，需要先购入 M 公司的股票然后再给予职工，因此对于骏达公司而言属于现金结算的股份支付；而 M 公司是接受服务的企业，此时授予的是其本身的权益工具，应当将该股份支付交易作为权益结算的股份支付处理。（2.5 分）

7. 甲单位自 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并进行讨论，有关参会人员发言如下：

(1) 赵会计：在对资产的内容进行核算时，我们要特别注意“带来经济利益”的资产属性，除了固定资产等以外，将公共基础设施、政府储备物资、文化文物资产、保障性住房和自然资源等纳入政府会计核算范围。

(2) 陈会计：单位按规定程序报经审批并经批准后，以财政授权支付的方式融资租入专用设备一台，价值 30 万元，设备已运达甲单位。按照合同规定，甲单位从当年开始，于每年 7 月 1 日向租赁公司支付租金 6 万元，5 年付清；期满后，该设备产权归属于甲单位。租入该项专用设备时，支付了运杂费等 2 万元。会计处理为本月增加固定资产 32 万元、增加长期应付款各 30 万元、减少零余额账户用款额度 2 万元，在预算会计中未做处理。

(3) 王会计：2019 年 11 月，单位以财政授权支付方式购买业务专用材料（购买当月已被领用），12 月，因部分材料不符合质量要求，按合同约定将部分材料退回供应商，并收到材料供应商退款 3 万元，将退款存入单位账户，并在作增加银行存款和减少库存物品的账务处理。

(4) 2019 年 8 月，我单位与建筑承包商签订建造合同，委托承包商对单位的综合办公楼进行更新改造，该办公楼账面价值 500 万元，已计提折旧 300 万元。合同约定工程款 200 万元，2019 年 11 月，采用财政直接支付方式支付工程款 200 万元，并做出增加事业支出和财政补助收入各 200 万元的处理。

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：

要求：1) 判断事项 (1) 中的处理是否存在不当之处：对存在不当之处的，指出正确的处理。

【正确答案】 存在不当之处。(1 分)

正确处理：在界定资产时，特别强调了“服务潜能”，而不是“经济利益”。(1 分)

要求：2) 判断事项 (2) 中的处理是否存在不当之处：对存在不当之处的，指出正确的处理。

【正确答案】 存在不当之处。(1 分)

正确处理：还应在预算会计中增加事业支出、减少资金结存（零余额账户用款额度）各 2 万元。(1.5 分)

要求：3) 判断事项 (3) 中的处理是否存在不当之处：对存在不当之处的，指出正确的处理。

【正确答案】 存在不当之处。(1 分)

正确处理：应将收回的退款按原渠道存入单位零余额账户，增加零余额账户用款额度 3 万元，冲减业务活动费用 3 万元，同时，还应在预算会计中，增加资金结存—零余额账户用款额度 3 万元，冲减事业支出 3 万元。(2 分)

要求：4) 判断事项 (4) 中的处理是否存在不当之处：对存在不当之处的，指出正确的处理。

【正确答案】 存在不当之处。(1 分)

正确处理：增加在建工程和财政拨款收入各 200 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 200 万元。(1.5 分)

二、案例分析题

1. 甲公司是一家在上海证券交易所上市的公司，主要从事呼吸机等医疗器械的开发、生产和销售业务，2019 年至 2020 年甲公司发生的与股权投资相关的部分业务摘录如下：

(1) P 公司为一家大型呼吸机生产企业, 2020 年初, 由于受全球疫情的影响, 甲公司与乙公司签订股份转让协议, 以发行权益性证券的方式取得乙公司持有的 P 公司 80% 股权, 三方之间不存在关联方关系。2020 年 1 月 25 日, 甲公司向乙公司发行权益性证券, 并办理完股权转让手续, 能够对 P 公司实施控制。甲公司所发行的权益性证券的为 5000 万份, 每股发行价为 3 元, 面值 1 元。2020 年 1 月 25 日 P 公司可辨认净资产的账面价值为 13000 万元, 公允价值为 16000 万元, 甲公司为发行权益性证券支付的直接相关的交易费用 20 万元。

购买日甲公司的会计处理为:

- ①将取得 P 公司的股权作为非同一控制下的企业合并来进行会计处理。
- ②对 P 公司长期股权投资的初始投资成本按 12800 万元计量。
- ③把为发行权益性证券而发生的直接相关的交易费用 20 万元计入了管理费用。
- ④在合并报表中, 合并成本大于购买日 P 公司可辨认净资产公允价值的份额的差额 2200 万元确认为资本公积。

(2) 2018 年 11 月 1 日, 甲公司并购了丙公司 80% 的股份, 当日丙公司可辨认净资产的公允价值为 40000 万元, 2018 年 11 月 1 日至 2019 年 6 月 30 日, 丙公司实现净利润 24000 万元, 除此之外, 无其他变动。2019 年 6 月 30 日, 甲公司以 5000 万元为对价再次购入丙公司 10% 的股权, 当日丙公司净资产的公允价值为 68000 万元, 自购买日开始持续计算的净资产的公允价值为 64000 万元, 假定丙公司采用的会计政策和会计期间与甲公司相同。

据此, 甲公司所作的部分会计处理如下:

- ⑤在个别报表中, 2019 年 6 月 30 日确认增加对丙公司的长期股权投资 5000 万元。

(3) 甲、C 公司同属于 M 集团公司下的两家子公司, 甲公司于 2018 年 12 月 29 日以 1000 万元取得对 C 公司 30% 的股权, 能够对 C 公司施加重大影响, 投资当日 C 公司可辨认净资产公允价值总额为 2500 万元, 与账面价值相等。2019 年 12 月 25 日甲公司又以一项账面价值为 1400 万元、公允价值为 1600 万元的固定资产自 C 公司的其他股东处取得 C 公司 50% 的股权, 当日甲公司取得 C 公司的控制权, C 公司自第一次投资日开始实现净利润 1500 万元, 无其他所有者权益变动。追加投资日 C 公司相对于最终控制方 A 集团而言的净资产账面价值为 4000 万元。假定该交易不属于一揽子交易。

据此, 甲公司所作部分会计处理如下:

- ⑥2019 年 12 月 25 日, 甲公司购买 C 公司 50% 股权的交易属于同一控制下企业合并。
- ⑦追加投资日, 甲公司确认的长期股权投资的初始投资成本为 3000 万元。

假定上述资料均不考虑其他因素。

要求: 1) 根据资料 (1), 逐项判断①②③④是否正确, 如果不正确, 请指出正确的会计处理。

【正确答案】 ①正确。(1 分)

②不正确。(1 分)

正确的会计处理: 非同一控制下的企业合并, 以发行权益性证券为对价的, 长期股权投资成本为发行权益性证券在购买日的公允价值, 所以购买日长期股权投资的投资成本为 15000 万元。(1.5 分)

③不正确。(1 分)

正确的会计处理: 作为合并对价而发行的权益性证券直接相关的交易费用, 应当

冲减资本公积—或股本溢价，资本公积—股本溢价不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。所以 20 万元的交易费用，应冲减资本公积—股本溢价。（2 分）

④不正确。（1 分）

正确的会计处理：在非同一控制下的企业合并，合并成本大于购买日 P 公司可辨认净资产公允价值的份额的差额确认为商誉，因此在合并报表中应确认商誉 = $15000 - 16000 \times 80\% = 2200$ （万元）。（1.5 分）

要求：2）根据资料（1），判断甲公司合并 P 公司的合并日（购买日），并说明理由。

【正确答案】 购买日为 2019 年 1 月 25 日。（1 分）

理由：在该日甲公司取得了 P 公司控制权。（1 分）

要求：3）根据资料（2），判断⑤的会计处理是否正确，如不正确，请指出正确的会计处理。

【正确答案】 ⑤的会计处理正确。（2 分）

要求：4）根据资料（2），说明甲公司取得 10%股权时在合并财务报表中应如何进行账务处理。

【正确答案】 在合并财务报表中，丙公司的资产、负债应以购买日所确定的净资产价值开始持续计算的金额反映。（2 分）

因购买少数股权新增的长期股权投资成本 5000 万元与按照新取得的股权比例 10%计算确定的应享有子公司自购买日开始持续计算的净资产份额 6400 万元之间的差额，调整合并资产负债表中的资本公积 1400 万元。（2 分）

要求：5）根据资料（3），分别判断⑥至⑦的会计处理是否正确，如不正确，请指出正确的会计处理。

【正确答案】 ⑥的会计处理正确。（1 分）

⑦的会计处理不正确。（1 分）

甲公司合并 C 公司属于通过多次交易分步实现同一控制下企业合并，应当按照合并日享有被合并方所有者权益的份额来确认初始投资成本，追加投资日乙公司相对于最终控制方 A 集团而言的净资产账面价值为 4000 万元，故初始投资成本 = $4000 \times 80\% = 3200$ （万元）。（2 分）

2. 甲单位是一家中央级行政单位，乙单位为甲单位下属事业单位，甲单位和乙单位均执行中央部门的各项规章制度，2019 年，甲单位和乙单位发生的部分事项如下：

（1）在一次工作会议中，甲单位某负责人建议在全单位上下建立健全集体研究、专家论证和技术咨询相结合的议事决策机制。在重大事项决策时应当坚持民主集中制原则，对于像基本建设项目、政府采购业务等专业性较强的经济活动，应当听取专家的意见，必要时可以组织技术咨询。

（2）甲单位经财政批复的“M 文化新地标”项目于 2019 年 6 月 30 日前完工，项目资金已按合同及相关规定完成结算，形成财政项目支出结余资金 20 万元（财政授权支付方式），2019 年 7 月，甲单位将“M 文化新地标”项目结余资金 20 万元直接用于尚存资金缺口的“职能办公设备购置”项目。

（3）2019 年 7 月，甲单位编制 2020 年“一上”预算草案，对 2020 年的收入进行测算，本着科学、合理的原则，甲单位在预测收入预算时，考虑到由于收入项目繁多，资金来源不同，为应对临时资金需求与额外收入的情况，甲单位在编制

预算草案时，在部门预算外保留了几个其他收入项目。

(4) 2019 年 8 月，甲单位经单位领导集体讨论决定，并报主管部门批准，以本单位一栋办公楼为乙单位的银行借款提供担保。目前尚无迹象表明，甲单位需要承担连带偿付责任。

(5) 2019 年 9 月，财政部门通过甲单位拨付乙单位一笔建设项目经费 200 万元，甲单位临时动用其中的 80 万元用于垫支本级办公经费，计划 2020 年度预算批复后补付乙单位。

(6) 2019 年 12 月 10 日，乙单位管理层研究决定，拟将一栋闲置的旧办公楼对外出租，年租金收入为 80 万元。该出租事项已报主管部门备案。该办公楼于 2015 年购置，资金来源为相关机构与个人的捐赠，账面价值为 900 万元。乙单位财务处建议在收取办公楼租金 80 万元时纳入单位预算管理。

(7) 乙单位领导主任李某持有公务卡办理结算，其出差期间累计支付 1 万元，因工作繁忙，多次在外出差，超过了发卡行规定的免息期被银行收取罚息，滞纳金共 80 元，李某在公务报销时，将罚息和滞纳金一并报销。

(8) 2019 年 5 日，乙单位购买一项管理用专利权并投入使用，财务处将该专利权确认为无形资产，但是款项 50 万元尚未支付，乙单位的账务处理为财务会计中增加无形资产和应付账款各 50 万元，在预算会计中未做处理。

(9) 2019 年 5 月，乙单位以财政授权方式购买一批业务用材料，并于当月领用，2019 年 6 月，应质量问题收到销售方退款 5000 元，甲单位账务处理为财务会计中减少库存物品、增加零余额账户用款额度各 5000 元的处理，在预算会计中未做处理。

假定不考虑其他因素。

要求：根据部门预算管理、国有资产管理、政府会计制度、行政事业单位内部控制等有关国家有关规定，逐项判断事项（1）至（9）的处理是否正确。对于事项（1）至（7），如不正确，分别说明理由；对于事项（8）至（9），如不正确，分别指出正确的会计处理。

【正确答案】 事项（1）的处理正确。（1.5 分）

事项（2）的处理不正确。（0.5 分）

理由：年度预算执行中，因项目目标完成、项目提前终止或实施计划调整、不需要继续支出的预算资金，中央部门应及时清理为结余资金并报财政部，由财政部收回。（2 分）

事项（3）的处理不正确。（0.5 分）

理由：中央部门在填报预算时应做到全面考虑，完整填列，对单位预计取得的各项收入应全面考虑，不应在部门预算外保留其他收入项目。（2 分）

事项（4）的处理不正确。（0.5 分）

理由：行政单位不得利用国有资产对外担保。（1.5 分）

事项（5）的处理不正确。（0.5 分）

理由：项目资金应专款专用。（1.5 分）

事项（6）的处理不正确。（0.5 分）

理由：中央级事业单位国有资产出租、资产单项价值在 800 万元人民币以上（含 800 万元）的，应经主管部门审核后报财政部审批；出租取得的收入，应按规定纳入一般预算管理，全部上缴中央国库。（2.5 分）

事项（7）的处理不正确。（0.5 分）

理由：持卡人使用公务卡消费结算的各项公务支出，必须在发卡行规定的免息还

款期内到单位报销，因个人报销不及时造成的罚息、滞纳金等相关费用，由持卡人承担。（2分）

事项（8）的处理正确。（1.5分）

事项（9）的处理不正确。（0.5分）

理由：乙单位应该在财务会计中减少业务活动费用 5000 元，同时在预算会计中增加资金结存——零余额账户用款额度 5000 万元，减少事业支出 5000 元。（2分）