

2021 年高级会计师真题

一、案例分析题必答题(本类题共 7 题,共 80 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)

案例一

1.甲公司是一家国有控制上市的建筑公司,主要从事电力能源、水资源与环境基础设施等业务领域的规划设计、施工建造和投资运营,2020 年年末甲公司召开专题研讨会,讨论公司制定的战略计划,内容如下:

(1)战略分析。随着全面建成小康社会,人民健康意识增强,对生态环境的要求提高,然而水资源恶化及土壤污染是社会面临的重大环境问题,本着绿水青山就是金山银山的理念,并在国家环保政策的指引下,我国水环境及土壤修复技术取得很大进步,可以预见未来五年内我国生态大环保前景广阔。

(2)业务规划。随着电力能源市场增速的放缓,公司在巩固传统市场份额的同时,逐步拓宽水资源和环境业务。

①电力能源业务。该业务是公司经济效益和现金流量的主要来源,在市场上具有核心竞争力、市场占有率达 36%且处于行业最高水平,预计未来五年内该业务平均增速为 3%。

②水资源与环境业务是公司的新型业务,在该领域内公司已取得重大技术突破并拥有示范工程,在市场上具有很强的竞争优势,市场占有率达 23.5%,预计未来五年该业务均增速可高达 19%。

(3)投资规划。优化资源配置,提高投资效益,未来五年内,公司所投资运营板块新增投资规模控制在 3000 亿元以内,主要保障措施有:

①坚持投入产出最大化原则,提高投资项目质量,完善投资项目评审制度,采用净现值指标进行投资决策时,所有项目均按公司加权平均资本 6%进行折现。

②加强投资项目运营管理,重点强化境外投资项目的财务管理,建立健全境外资金往来联签制度。

(4)融资规划。优化资本结构,强化融资管理,未来五年内公司资产负债率控制在 70%以内,主要保障措施有:

①加大提质增效力度,提高整体盈利水平,合理确定股利支付比例,持续提高内部积累水平。

②加大资产盘活力度,重点对非主业资产和低效无效资产进行剥离销售。

③加大子公司混合所有制改革力度,优化股权结构,大力引进战略投资者。假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1)指出甲公司战略分析体现了 PESTEL 分析法的哪些关键要素。

(2)根据资料(2)结合波士顿矩阵模型,分别指出甲公司电力能源业务和水资源与环境业务所属的业务类型,并分别指出应采取的资源配置策略。

(3)根据资料(3)中的第①项指出甲公司投资决策对所有项目按公司加权平均资本成本进行折现的方法是否恰当;如不恰当,指出项目风险与公司风险不一致时,可能对甲公司投资者造成的不同影响。

(4)根据资料(3)中的第②项,结合财政部印发的国有企业境外投资财务管理办法,指出甲公司应如何建立健全境外资金往来联签制度。

(5)根据资料(4),基于融资方式的战略选择,指出甲公司融资规划中①-③项所分别体现的融资战略类型。

案例二

2. A 公司是一家生产和销售安保产品的企业,近年来,公司所处行业竞争日趋激烈,毛利率逐年降低。为此, A 公司决定从 2022 年开始持续深化全面预算管理,强化关键绩效指标考评,有关资料如下:

(1)预算目标。确定利润预算目标时, A 公司重点考虑了前期股权投资协议中业绩承诺和现金分红条款带来的影响。结合上述协议内容及自身发展、内部积累等因素, A 公司 2022 年至少应实现净利润 1350 万元。

(2)预算编制。在编制成本预算时, A 公司将生产过程划分为生产准备、关键零件制造、产品组装和质量检验四个阶段,共界定 18 项生产作业。A 公司以“成本动因”为标准将间接成本分配至生产作业,确定各产品消耗作业的标准数量,并据此编制产品成本预算。

(3)预算考核。为加强预算过程监管，A 公司拟加大预算目标完成情况及预算组织工作的考核，但是甲销售分公司认为，因市场风险和营销存在很多不可控因素，收入预算完成情况可能与目标存在较大差异，建议不对分公司进行预算目标考核，仅供管理改进参考。

(4)绩效评价。A 公司在实施关键绩效措施考核的相关情况如下：

- ①围绕计划的各目标，结合预算指标，董事会研究确定 2021 年公司关键绩效指标为销量、息税前利润、净资产收益率、经济增加值回报率、客户满意度，并采用专家调查法确定各指标权重。
- ②公司将经济增加值回报率确定为最重要的绩效指标，赋予其最高权重且要求 2022 年该指标在 2021 年基础上提高至少 0.5 个百分点，相关数据如下表。

项目	2021 年
净利润	1200 万元
税后净营业利润	1500 万元
平均资本占用	15000 万元
加权平均资本成本	8%

假定 A 公司适用的所得税税率为 25%，不考虑其他因素。

要求：

- (1)根据资料(1)指出 A 公司利润预算目标的研究方法并计算目标利润。
- (2)根据资料(2)指出 A 公司编制产品成本预算采用的方法，并说明该方法的适用范围。
- (3)根据资料(3)指出甲销售分公司所提建议是否恰当，并说明理由。
- (4)根据资料(4)中的第①项，指出公司的关键绩效指标中的动因类指标。
- (5)根据资料(4)中的第②项，分别计算 A 公司 2021 年的经济增加值和经济增加值回报率，并确定 2022 年经济增加值回报率的最低目标值。

案例三

3.A 公司是一家以生产和销售智能家用电器为主业的非国有上市公司，2022 年初，A 公司管理层组织相关职能部门研究后，起草了《公司战略风险管理与内部控制管理建议书》，内容如下：

- (1)因受海外新冠疫情影响，公司面临部分海外工厂开工不足和外贸订单回款困难的双重风险，A 公司经风险分析后，建议采取下列措施加以应对：
 - ①退出或出售开工率不足 30%且预计在未来一年内无法恢复正常生产的海外工厂。
 - ②为大额外贸应收账款购买出口信用保险，有效控制信用损失。
 - ③按照外贸销售额的一定比例，提取的疫情特别风险准备金，成为了应对海外疫情可能继续恶化的应急资金。
- (2)针对出口产品外需不足，库存商品积压的问题，A 公司管理层决定开拓国内市场，发挥内需潜力，建议采取下列管理和控制措施：
 - ①调整公司出口导向发展战略，转型为内销和出口并存的发展战略，战略规划部门据此起草发展战略调整方案，经管理层审议通过后报董事会批准实施。
 - ②根据国家产品标准和国内市场偏好，稳步开发新产品，选择不同类型国内消费者试用新产品，在充分验证其性能并获得国内市场认可后进行批量生产。
- (3)梳理业务体系，强化经营管理“自循环”。围绕国内国际自循环梳理完善内部业务体系，实现产供销一体化“自循环”，建议采用下列管理和控制措施：
 - ①针对核心元器件的供应，在权衡成本效益的基础上，通过自主研发或并购等方式逐步由外包转为自产，避免核心

供应链梗阻。

②实施内部管理信息系统全面升级改造，实现产供销全流程系统化、信息化、可视化，提高经营效率，保障信息系统按时上线。新系统由公司信息管理部门自主开发并负责验收测试。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)逐项指出资料(1)中的①至③项建议措施所体现的风险应对策略类型。

(2)逐项判断资料(2)中的第①至②项建议是否存在不当之处，对存在不当之处的分别说明理由。

(3)逐项判断资料(3)中的第①至②项建议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.A 公司是一家生产销售特种车辆的上市企业，具有较好的行业声望。面对竞争激烈的外部环境，A 公司综合运用目标成本法，作业成本法等管理工具，持续优化成本管理。M 小轿车是 A 公司众多产品中新近上市的热销产品，该车从研究立项到量产上市等主要环节的相关资料如下：

(1)研究立项。通过市场调查及技术发展趋势研判，A 公司认为产品配置 X 技术将成为市场主流，其市场容量将持续上升。基于公司战略目标 2019 年度配置 X 技术的新车项目正式立项命名为 M 小轿车项目。经过充分调研和评估，公司预计 M 小轿车的竞争性市场价格为 90 万元/台，预计成本利润率为 25%。

(3)生产成本。M 小轿车工艺流程较为复杂，间接成本占生产成本比重较高。为此，A 公司引入作业成本法，以多种作业动因分配间接成本。冲压车间承担着公司所有产品包括 M 小轿车的冲压生产任务，冲压流程分别为模具冲压、模具切换和模具返修等作业，作业动因依次为次数、切换时间和返修时间等。

(4)量产上市。2021 年 6 月，M 小轿车正式投放市场，售价为 86 万元/台。自量产销售以来，M 小轿车以技术性能和低成本优势迅速占领市场。为更好地进行成本分析与决策，公司引入全生命周期成本管理理念。根据公司成本、产销量等信息，经测算，M 小轿车生产成本为 65 万元/台，经分析研究，设计环节成本 6 万元/台，销售环节成本 3 万元/台、售后服务和废弃环节成本 2 万元/台。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)根据资料(1)，结合目标成本法，计算 M 小轿车的单位目标成本。

(2)根据资料(3)，结合作业成本法，指出冲压车间作业中的非增值作业，并说明理由。

(3)根据资料(4)，计算 M 小轿车的生命周期成本，并判断其财务可行性，并说明理由。

案例五

5.A 公司是一家立足华南、辐射全国的医学实验室综合服务提供商，主营业务为向各类医学实验室提供体外诊断用品及专业技术服务，主打产品为 BD 检测设备及试剂。公司营销网络强大，营销能力位居行业前列。2022 年初，为实现“国内外领先供应商”的发展目标，A 公司决定优化产业资源积极并购。相关工作如下：

(1)并购标的选定。乙公司是位于中部某省的医学实验室的服务供应商，为 A 公司在该区域的主要竞争对手。乙公司拥有优秀的研发团队，是国内制作某新型 BDJC 试剂盒关键技术并获批生产的企业，但市场营销能力较弱。A 公司认为，并购乙公司可以扩大 BDJC 试剂盒市场份额，同时提升公司同类产品的研发能力，初步选定乙公司作为并购对象，收购 100%股权。乙公司也在此提出被并购的意愿。

(2)并购评估参数。尽职调查显示,乙公司近三年经营情况稳定，2021 年实现税后利润 0.45 亿元，年末净资产为 3.92 亿元。A 公司从公开渠道获取近期可以交易的相关数据如下表所

示:

序号	并购企业	标的企业	支付价格收益比	账面价值倍数
1	丙公司	B 公司	21	2.4
2	丁公司	C 公司	25	2.8
3	戊公司	D 公司	23	2.5
4	戊公司	E 公司	19	2.3

(3)并购对价确定。经充分论证，A 公司选取支付价格收益比和账面价值倍数作为评估乙公司价值的计算乘数，两者

权重分别为 50%，经过谈判，甲乙双方初步确定并购对价为 9.6 亿元。

(4)并购整合。并购交易完成后，A 公司将主要进行如下整合：①为实现总体战略目标，调整乙公司战略定位，将乙公司打造成国内一流的体外诊断产品研发基地，进一步提高公司整体核心竞争力。②向乙公司派出财务总监，实行资金集中管理，建立一体化财务管理体系，强化财务管控。

假定不考虑其他因素。

要求：

(1)根据资料(1)，从经营协同的角度指出 A 公司并购乙公司的并购动机，并从并购双方行业相关性角度指出 A 公司并购乙公司的并购类型，并说明理由。

(2)根据资料(2)和(3)，站在 A 公司角度，运用可比交易分析法，分别计算乙公司价值，并通过计算乙公司加权平均价值判断并购对价是否合理。

(3)根据资料(4)分别指出 A 公司①和②项整合措施所体现的并购整合类型。

案例六

6.A 公司是国内一家大型生猪养殖企业。2021 年 1 月 8 日，我国首个以活体为交易标的期货品种——生猪期货在大连商品交易所挂牌上市。A 公司管理层经讨论决定积极参与生猪期货交易。相关业务资料如下：

(1)A 公司根据政府部门发布的相关数据，并参考生猪市场信息，经分析认为，随着生猪供给稳定恢复，进口冻肉数量增加，市场供应有望于 2021 年下半年恢复正常，生猪价格不具备上涨基础，价格大概率会降低，在不发生新的重大疫情疫病与重大政策的前提下，2021 年下半年生猪现货价格很可能介于 20000-25000 元/吨之间。在此背景下，针对 2021 年 8 月极可能进行的预期生猪销售，A 公司为规避与销售价格变动有关的风险，于 2021 年 1 月 8 日缴纳生猪期货合约保证金 7680 万元，以 30000 元/吨的价格，建仓期货合约 2000 手(每手 16 吨)，同时通过正式书面文件将其指定为对 2021 年 8 月预期生猪销售的套期工具。该生猪期货合约的标的资产与被套期的预期销售生猪在交割等级和交割地点等方面完全一致，该套期符合套期有效性要求。

(2)A 公司缴纳期货合约保证金后，为缓解流动资金的暂时压力，采取了以下两项措施：

①2021 年 1 月 11 日，A 公司与甲银行签订一项应收账款保理合同，将应收乙公司货款 780 万元出售给甲银行，取得货币资金 625 万元。根据合同约定，甲银行在应收乙公司货款到期无法收回时，不能向 A 公司追偿。

②2021 年 1 月 12 日，A 公司在市场出售所持有的丙上市公司 100 万股普通股股票，每股价格 41 元，取得出售价款 4100 万元。该股票为 A 公司于 2020 年 9 月 20 日以每股 35 元的价格购入，购入时 A 公司将其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；

2020 年 12 月 31 日，该股票的市价为每股 42 元。

假定不考虑其他因素。

要求：

(1) 根据资料(1)，指出 A 公司 2021 年 1 月 8 日建立的 2000 手期货合约是买入套期保值还是卖出套期保值，并说明理由。

(2)

(2)根据资料(1)，判断 A 公司生猪期货套期交易属于公允价值套期还是现金流量套期，并说明理由。

(3)根据资料(1)，假定 A 公司建立的 2000 手生猪期货相对于被套期的预期生猪销售业务为完全有效套期，在 2021 年 8 月销售生猪前，A 公司是否应当将该套期工具产生的利得或损失计入当期损益，并说明理由。

(4)根据资料(2)中的第①项，判断 A 公司 2021 年 1 月 11 日是否应当终止确认应收乙公司账款 780 万元，并说明理由。

(5)根据资料(2)中的第②项，分别指出 A 公司持有丙公司股票对 A 公司 2020 年损益的影响金额，以及 A 公司出售丙公司股票对 A 公司 2021 年损益的影响金额，并分别说明理由。

案例七

7.甲单位为一家省级事业单位，自 2020 年 1 月 1 日起执行政府会计准则制度。2022 年 2 月省财政厅对甲单位 2021 年下半年会计信息质量进行检查时，发现如下事项：

(1)2021 年 8 月,甲单位领导班子研究决定,下属全资 A 公司除按规定上缴国家国有资本收益外,还应向甲单位上缴 A 公司 2020 年净利润的 16%。A 公司于当月履行完毕上缴收益的内部审批程序。据此,甲单位将 A 公司上缴的 16%净利润在财务会计中确认为当期收入,在预算会计中未做处理。

(2)2021 年 8 月,甲单位与 B 公司签订了一项项目研究合同,合同约定项目研究期限为 2021 年 9 月至 12 月,项目管理费为研究经费总额的 6.5%。研究经费收入已经全额纳入甲单位当年部门预算。9 月,甲单位收到了 B 公司支付的全部研究经费并计提了管理费。据此,对计提的管理费甲单位在财务会计中确认为当期费用,在预算会计中未做处理。

(3)2021 年 9 月,为提高办公服务大楼的使用效能,甲单位通过公开招标方式,确定了办公服务大楼改建项目供应商,并与中选的 C 公司签订了工程承包合同。11 月末,办公服务大楼工程改建进度达到了 60%,甲单位按合同约定支付了进度款。据此,甲单位将支付的工程进度款在财务会计中确认为当期费用,在预算会计中确认为当期预算支出。

(4)2021 年 11 月,甲单位开展一项专业业务活动,自 D 公司购入一批未达到固定资产标准的包装物,该包装物在购入当日验收入库,价款全额付清,当年未被领用。据此,甲单位将支付的包装物价款在会计中确认为当期费用,在预算会计中确认为当期预算支出。

(5)2021 年 11 月初,甲单位将一项自行研究开发的 M 项目研究阶段所取得的成果,开始应用于后续开发阶段——X 设备控制系统的开发计划。该开发计划为期 3 个月,预计完成后能够实质性的改进 X 设备性能。11 月末,甲单位使用 M 项目研究开发经费,购置了一批开发计划用耗材并当即领用完毕。据此,甲单位将该批耗材购置价款在财务会计中确认为当期费用,在预算会计中确认为当期预算支出。

假定不考虑其他因素。

要求:

(1)判断事项(1)中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)中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)中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)中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)中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。

案例八

二、案例分析题选答题((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.甲单位是一家中央级事业单位。自 2019 年 1 月 1 日起执行政府会计准则制度,2021 年 3 月 25 日甲单位总会计师组织召开由财务处、采购中心、资产管理处及审计处等部门负责人参加的工作会议,W 与会人员就近期工作进行了交流。有关资料如下:

(1)关于预算管理。2021 年,甲单位预算收支不平衡,人员经费存在明显预算缺口,部分新增项目的经费需求较大。预算绩效管理尚未得到足够重视,为此,财务处建议:

- ①将日常公用经费预算批复数的 15%直接调整为人力资源经费预算,弥补人员经费预算存在的缺口;
- ②直接动用以前年度项目支出结转资金,统筹安排新增项目支出预算;
- ③加强对预算绩效目标实现程度及绩效管理情况的监督问责,提高预算资金使用效益。

(2)关于政府采购。为确保全年采购任务顺利完成,甲单位对政府采购活动实施归口管理,并根据电子化采购要求细化采购活动。招标处建议:

- ①采取招标方式,如符合专业条件的供应商或对招标文件作实质响应的供应商不足三家,应当予以废标;

②实行招标方式采购出现废标的，应当重新组织招标或直接采取其他方式采购；

③对于实现电子化采购的项目，应就提供电子采购文件向供应商收取合理费用。

(3)关于资产管理。2021年2月，甲单位因自然灾害毁损一台大型仪器设备，该仪器设备原账面价值1000万元，累计折旧700万元，账面价值为300万元，为此，资产管理处建议：

①仪器设备无法维修，且账面价值不足800万元，应报经单位领导班子同意后直接报废；

②该仪器设备的毁损系不可抗力原因，财务处可直接确认资产损失。

(4)关于内部控制。审计处开展2020年度内部控制专项检查发现，乙单位是甲单位下属独立核算法人，经批准会计核算由甲单位财务代管，乙单位由于客户变动频繁且单笔交易金额较小，日常收入采用现金方式结算，并于每周五将本周所收现金交给甲单位。甲单位根据乙单位实际上交的现金入账，但对入账收入的真实性、完整性一直未做核查。审计处认为：该收入业务存在内部控制缺陷，应当对其关键环节及控制措施进行改进，确保收入安全完整，及时入账。

(5)关于会计核算。为了保证核算工作准确无误，审计处2021年1月1日起对甲单位检查，发现：

①2021年3月2日，甲单位经接受A公司委托承担一项软件研发任务，软件研究经费103万元(含增值税3万元)。研究期限为2021年4月1日到2022年3月31日，2021年3月16日，甲单位收到软件研究总价款103万元，据此，财务会计中做增加银行存款103万元，事业收入100万元，应交增值税3万元处理，在预算会计中做增加资金结存和事业预算收入各100万元处理。

②2021年3月23日，甲单位经批准无偿调出一批价值50万元业务活动用包装物，调出过程中发生应由甲单位承担的相关税费2万元(无可抵扣的增值税进项税额)。甲单位已使用银行存款支付。据此，财务处在财务会计中做增加业务活动费用52万元，减少库存物品50万元，减少银行存款2万元处理；预算会计中做增加其他支出2万元，减少资金结存2万元处理。

假定不考虑其他因素。

要求：

(1)分别判断资料(1)至(4)中的建议是否存在不当之处，对存在不当之处的，分别说明理由。

(2)针对资料(5)分别判断事项①和②中所做的会计处理是否正确(财务会计处理和预算会计处理分别作出判断)；如不正确，分别指出正确的会计处理。