

中国教育电视台高级会计师资格考评结合考试讲座教学用书

根据 2008 年高级会计师资格考评结合考试《高级会计实务科目考试大纲》编写

高级会计师资格考评结合考试教材 2

高级会计实务案例分析大全

(2008 年)

全国高级会计师资格考评结合考试教材编写组



企业管理出版社

ENTERPRISE MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

高级会计师资格考评结合考试教材 2

高级会计实务·案例分析大全

全国高级会计师资格考评结合教材编写组

主 编：刘立强 陈丽珍 付福伦 张艳丽 严晓红
徐小保 方 燕 王 岗 彭程句

江苏工业学院图书馆
藏书章

企业管理出版社

图书在版编目(CIP)数据

高级会计实务 / 刘立强等主编. —北京: 企业管理出版社,
2008. 4

全国高级会计师资格考评结合教材
ISBN 978-7-80197-965-0

I. 高... II. 刘... III. 会计学—会计师—资格考核—自学参
考资料 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 036009 号

全国高级会计师资格考评结合教材

主编: 刘立强
副主编: 王 燕 袁小敏

书 名: 高级会计师资格考评结合教材

责任编辑: 齐 力

书 号: ISBN 978-7-80197-965-0

出版发行: 企业管理出版社

地 址: 北京市海淀区紫竹院南路 17 号 邮 编: 100044

网 址: <http://www.emph.cn>

电 话: 出版部 68414643 发行部 68414644 编辑部 68428387

电子信箱: 80147@sina.com zbs@emph.cn

印 刷: 河南诚和印制有限公司

经 销: 新华书店

规 格: 787 毫米×1092 毫米 16 开本 23 印张 527 千字

版 次: 2008 年 6 月第 1 版 2008 年 6 月第 1 次印刷

定 价: 42.00 元

版权所有 翻印必究·印装有误 负责调换

高级会计师考试专业辅导网站

电大在线应试精华财会网

www.yingshijh.com

国家级教授主讲，考试成功通过

2003年财政部首次在湖北、浙江两省进行高级会计师考评结合试点，电大在线应试精华财会网是全国唯一一家进行网上辅导的教学部门。“高级会计师资格考试讲座”，作为优秀教学节目被中国教育电视台在黄金时间播出，在全国引起了很大反响。

浓缩四年辅导经验，隆重推出“2008年高级会计实务·高级特训精讲班”，考生听后都感觉简明实用，考试过关信心倍增。

报名方法及流程：

- 1、登录 www.yingshijh.com，注册学员名（免费）；
- 2、通过银行卡、邮局汇款、购买学习卡等方式进行交费，系统为你开通课程；

邮局汇款方式：

地址：郑州市工人路37号市委党校2号楼105室 邮编：450007 收款人：强锡昌
直购电话：(0371)67187727 67177083（传真）

银行卡方式：

刘研 6222 0002 0010 9460055（工商银行）

2008年高级会计师资格考评结合网上辅导课程

课程(视频)	收费标准
2008年高级会计实务·高级特训精讲班	200元/门
2008年高级会计实务·案例分析习题班	200元/门
2008年高级会计实务·快速总复习串讲班	200元/门

免费赠送以下网络课程（价值80元）

- 2007年高级会计师资格考试试卷精析（视频）
- 2006年高级会计师资格考试试卷新旧参考答案比较分析（视频）
- 2005年高级会计师资格考试试卷精析（视频）
- 2004年高级会计师资格考试试卷精析（视频）
- 2003年高级会计师资格考试试卷精析（视频）

收看方法

登陆 www.yingshijh.com 主页，输入以下学员名及密码即可收看。

学员名：高级会计师
密 码：16661888

全 程 提 供 高 级 会 计 师 考 试 网 上 答 疑 顾 问 服 务

传真加速 1 小时开通

网会快半静为迎送并大中

www.yingshipin.com

如果您想尽快开课,汇款后请将银行卡回单、邮局凭单,传真(0371—67177083)给我们,如果您的汇款凭单原件上没有注明用户名、密码及所选课程,请务必在传真件上写清楚,我们在收到传真后 1 小时为您开通课程。

另外,请注明您的有效联系方式。

野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S

单种费列	(静野)野果
门\季 00S	野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S
门\季 00S	野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S
门\季 00S	野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S

去式香列

主 mac, nct, nly, www 由登
基及员季不人修, 页
食此下明品, 页
野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S
82215001 静 案

(元 08 静付) 野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S

(静野) 野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S
(静野) 野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S
(静野) 野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S
(静野) 野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S
(静野) 野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S

野县号静土网合静平季静资研付会野高平 800S

敬告读者

- 本书被指定为中国教育电视台“高级会计师资格考试辅导讲座”教学用书
- 本书收录的案例分析题将在电大在线应试精华财会网(www.yingshijh.com)“高级会计实务·案例分析习题班”中详细讲解

★ 享受全国最好的后续服务:

本书读者免费在应试精华财会网(www.yingshijh.com)
得到高级会计师资格考试答疑辅导

前 言

人力资源和社会保障部办公厅、财政部办公厅于 2008 年 5 月 4 日联合印发了《关于 2008 年度高级会计师资格考评结合考试工作的通知》，规定高级会计师资格考评结合考试由国家统一组织，考试科目为《高级会计实务》。申请参加高级会计师资格评审的人员，须经考试合格后，方可参加评审。对参加考试并达到国家合格标准的人员，核发高级会计师资格考试成绩合格证，该证在全国范围内 3 年有效。全国会计专业技术资格考试领导小组办公室重新修订了高级会计师资格考评结合考试《高级会计实务》科目考试大纲，用于 2008 年度的考试。

为帮助考生正确理解考试大纲的精神，掌握考试大纲的有关内容，有的放矢地复习应考，我们组织有关专家根据新修订的考试大纲，编写了 2008 年度高级会计师资格考评结合考试教材，全套三册，第一分册为《高级会计实务》，第二分册为《高级会计实务案例分析大全》，第三分册为《高级会计实务历年考试试题及评分标准》，供考生及有关人员复习时参考。

本套书充分考虑了参加高级会计师资格考试的实际需要，在电大在线应试精华财会网 www.yingshijh.com 提供免费的“高级会计师资格考试”网上答疑服务，配备了相应的“高级会计师资格考试”网上辅导视频课件，供考生选用。

由于时间和水平有限，书中难免有不足之处，敬请读者指正(www.yingshijh.com)。

编 者

2008 年 6 月于北京

如何通过高级会计师资格考试

全国高级会计师资格考评结合考试制度自 2003 年实施以来,已经成功地举办了五届考试。然而,纵观五届考试,有相当部分应试人员不能通过考试,尤其是 2007 年全国线的平均合格率较低。我们认为应试者的学习方法不恰当、应试策略的盲目性,是导致应试失败的重要原因之一。本套《高级会计师资格考试考评结合教材》向高级会计师考生介绍一套完整的学习方法、应试策略及应试技巧。

《高级会计实务》考试特点

采取开卷考试和只考试案例分析题是高级会计师考试的最显著特点。试卷不会直接考会计基础知识以及“死记硬背”的题目,注重考查会计实务操作能力,特别是对所提供的有关背景资料进行分析、判断和处理业务的综合能力。从 2003 年、2004 年、2005 年、2006 年、2007 年的考试来看,均采取了案例分析这一综合度较高的考核形式。

《高级会计实务》的应试复习

(一)掌握考试大纲及《高级会计实务》教材

高级会计师考试基本以考试大纲为命题范围,《高级会计实务》教材是完整的理论知识体系,因此,熟读考试大纲,掌握教材体系和知识点分布,特别是财政部 2006 年 2 月 15 日发布的新准则、新制度的内容,是本次考试学习的重

目 录

第一章 金融工具.....	(1)
第二章 资产减值	(10)
第三章 收 入	(31)
第四章 长期股权投资与企业合并	(55)
第五章 所得税	(66)
第六章 或有事项	(78)
第七章 财务报告.....	(102)
第八章 行政事业单位财务与会计.....	(141)
第九章 财务战略与财务分析.....	(192)
第十章 资金管理.....	(243)
第十一章 内部控制.....	(264)
第十二章 会计、税收及相关法规	(307)
2007 年度全国高级会计师资格考评结合试点考试	(336)
2007 年度全国高级会计师资格考评结合试点考试试题标准答案和评分标准	(347)

第一章 金融工具

案 例 1

资料:2006年1月1日,甲企业从二级市场支付价款510 000元(含已到付息但尚未领取的利息10 000元)购入某公司发行的债券,另发生交易费用10 000元。该债券面值500 000元,剩余期限为2年,票面年利率为4%,每半年付息一次,甲企业将其划分为交易性金融资产。其他资料如下:

- (1)2006年1月5日,收到该债券2005年下半年利息10 000元;
- (2)2006年6月30日,该债券的公允价值为575 000元(不含利息);
- (3)2006年7月5日,收到该债券半年利息;
- (4)2006年12月31日,该债券的公允价值为550 000元(不含利息);
- (5)2007年1月5日,收到该债券2007年下半年利息;
- (6)2007年3月31日,甲企业将该债券出售,取得价款590 000元(含1季度利息5 000元)。

假定不考虑其他因素。

要求:

作出甲企业的账务处理。

分析与提示:

甲企业的账务处理如下:

- (1)2006年1月1日,购入债券

借:交易性金融资产——成本	500 000
交易利息	10 000
投资收益	10 000
贷:银行存款	5 020 000

- (2)2006年1月5日,收到该债券2005年下半年利息

借:银行存款	10 000
贷:应收利息	10 000

- (3)2006年6月30日,确认债券公允价值变动和投资收益

借:交易性金融资产——公允价值变动	75 000
贷:公允价值变动损益	75 000
借:应收利息	10 000
贷:投资收益	10 000

- (4)2006年7月5日,收到该债券半年利息

借:银行存款	10 000
贷:应收利息	10 000

- (5)2006年12月31日,确认债券公允价值变动和投资收益

借:公允价值变动损益	25 000
贷:交易性金融资产——公允价值变动	25 000
借:应收利息	10 000
贷:投资收益	10 000
(6)2007 年 1 月 5 日,收到该债券 2006 年下半年利息	
借:银行存款	10 000
贷:应收利息	10 000
(7)2007 年 3 月 31 日,将该债券予以出售	
借:应收利息	5 000
贷:投资收益	5 000
借:银行存款	585 000
公允价值变动损益	50 000
贷:交易性金融资产——成本	500 000
——公允价值变动	50 000
投资收益	85 000
借:银行存款	5 000
贷:应收利息	5 000

案 例 2

资料:20×6 年 5 月 6 日,甲公司支付价款 5 080 000 元(含交易费用 5 000 元和已宣告发放现金股利 75 000),购入乙公司发行的股票 2 000 000 股,占乙公司有表决权股份的 0.5%。甲公司将其划分为可供出售金融资产。

20×6 年 5 月 10 日,甲公司收到乙公司发放的现金股利 75 000 元。

20×6 年 6 月 30 日,该股票市价为每股 2.6 元。

20×6 年 12 月 31 日,甲公司仍持有该股票;当日,该股票市价为每股 2.5 元。

20×7 年 5 月 9 日,乙公司宣告发放股利 20 000 000 元。

20×7 年 5 月 13 日,甲公司收到乙公司发放的现金股利。

20×7 年 5 月 20 日,甲公司以每股 2.45 元的价格将股票全部转让。

要求:

作出甲公司的账务处理。

分析与提示:

假定不考虑其他因素,甲公司的账务处理如下:

(1)20×6 年 5 月 6 日,购入股票

借:应收股利	75 000
可供出售金融资产——成本	5 005 000
贷:银行存款	5 080 000

(2)20×6 年 5 月 10 日,收到现金股利

借:银行存款	75 000
--------	--------

贷:应收股利	75 000
(3)20×6年6月30日,确认股票的价格变动	
借:可供出售金融资产——公允价值变动	195 000
贷:资本公积——其他资本公积	195 000
(4)20×6年12月31日,确认股票价格变动	
借:资本公积——其他资本公积	200 000
贷:可供出售金融资产——公允价值变动	200 000
(5)20×7年5月9日,确认应收现金股利	
借:应收股利	100 000
贷:投资收益	100 000
(6)20×7年5月13日,收到现金股利	
借:银行存款	100 000
贷:应收股利	100 000
(7)20×7年5月20日,出售股票	
借:银行存款	4 900 000
贷:投资收益	105 000
可供出售金融资产——公允价值变动	5 000
贷:可供出售金融资产——成本	5 005 000
资本公积——其他资本公积	5 000

案 例 3

资料:20×5年1月1日,甲公司按面值从债券二级市场购入乙公司公开发行的债券10 000张,每张面值200元,票面利率3%,划分为可供出售金融资产。

20×5年12月31日,该债券的市场价格为每张200元。

20×6年,乙公司因投资决策失误,发生严重财务困难,但仍可支付该债券当年的票面利息。20×6年12月31日,该债券的公允价值下降为每张160元。甲公司预计,如乙公司不采取措施,该债券的公允价值预计会持续下跌。

20×7年,乙公司调整产品结构并整合其他资源,致使上年发生的财务困难大为好转。20×7年12月31日,该债券(即乙公司发行的上述债券)的公允价值已上升至每张190元。

假定甲公司初始确认该债券时计算确定的债券实际利率为3%,且不考虑其他因素。

要求:

作出甲公司有关的账务处理。

分析与提示:

甲公司有关的账务处理如下:

(1)20×5年1月1日购入债券

借:可供出售金融资产——成本	2 000 000
贷:银行存款	2 000 000

(2)20×5年12月31日确认利息、公允价值变动

借:应收利息	60 000
贷:投资收益	60 000
借:银行存款	60 000
贷:应收利息	60 000

债券的公允价值变动为零,故不作账务处理。

(3)20×6年12月31日确认利息收入及减值损失

借:应收利息	60 000
贷:投资收益	60 000
借:银行存款	60 000
贷:应收利息	60 000
借:资产减值损失	400 000
贷:可供出售金融资产——公允价值变动	400 000

(4)20×7年12月31日确认利息收入及减值损失回转

应确认的利息收入=(期初摊余成本2 000 000-发生的减值损失400 000)×3%=48 000(元)

借:应收利息	60 000
贷:投资收益	48 000
可供出售金融资产——利息调整	12 000
借:银行存款	60 000
贷:应收利息	60 000

减值损失回转前,该债券的摊余成本

=2 000 000-400 000-12 000

=1 588 000(元)

20×7年12月31日,该债券的公允价值

=1 900 000(元)

应回转的金额=1 900 000-1 588 000

=312 000(元)

借:可供出售金融资产——公允价值变动	312 000
贷:资产减值损失	312 000

案 例 4

资料:20×5年1月1日,A公司从股票二级市场以每股30元的价格购入B公司发行的股票2 000 000股,占B公司有表决权股份的5%,对B公司无重大影响,划分为可供出售金融资产。

20×5年5月10日,A公司收到B公司发放的上年现金股利800 000元。

20×5年12月31日,该股票的市场价格为每股26元。A公司预计该股票的价格下跌是暂时的。

20×6年,B公司因违犯相关证券法规,受到证券监管部门查处。受此影响,B公司股

票的价格发生下跌。至 20×6 年 12 月 31 日,该股票的市场价格下跌到每股 12 元。

20×7 年,B 公司整改完成,加之市场宏观面好转,股票价格有所回升,至 12 月 31 日,该股票的市场价格上升至每股 20 元。

假定 20×6 年和 20×7 年均未分派现金股利,不考虑其他因素。

要求:

计算 A 公司账务处理。

分析与提示:

A 公司有关的账务处理如下:

(1)20×5 年 1 月 1 日购入股票

借:可供出售金融资产——成本	60 000 000
贷:银行存款	60 000 000

(2)20×5 年 5 月确认现金股利

借:应收股利	800 000
贷:可供出售金融资产——成本	800 000
借:银行存款	800 000
贷:应收股利	800 000

(3)20×5 年 12 月 31 日确认股票公允价值变动

借:资本公积——其他资本公积	7 200 000
贷:可供出售金融资产——公允价值变动	7 200 000

(4)20×6 年 12 月 31 日,确认股票投资的减值损失

借:资产减值损失	35 200 000
贷:资本公积——其他资本公积	7 200 000
可供出售金融资产——公允价值变动	28 000 000

(5)20×7 年 12 月 31 日确认股票价格上涨

借:可供出售金融资产——公允价值变动	16 000 000
贷:资本公积——其他资本公积	16 000 000

案 例 5

资料:乙股份有限公司(以下简称乙公司)为上市公司,乙公司发生的有关债券投资业务如下:

(1)20×4 年 1 月 1 日,以 516 万元的价格购入 A 公司于同日发行的 4 年期一次还本、分期付息债券,债券面值总额为 500 万元,每年 1 月 1 日付息一次,票面年利率为 6%,乙公司将其划分为持有至到期投资,购买时支付相关费用 1.73 万元。

(2)经计算实际年利率为 5%。

要求:

(1)计算该债券投资每年末的摊余成本及各年应确认的投资收益。

(2)编制乙公司各年有关的会计分录。

分析与提示:

(1) 债券投资每年末的摊余成本及各年应确认的投资收益的计算如下表:

年份	年初摊 余成本 a	实际利 息收益 $b=a \times r$	应收 利息 c	年末摊 余成本 $d=a-(c-b)$
20×4	5 177 300	258 865	300 000	5 136 165
20×5	5 136 165	256 808	300 000	5 092 973
20×6	5 092 973	254 649	300 000	5 047 622
20×7	5 047 622	252 378	300 000	5 000 000

(2) 乙公司有关该项投资的会计分录如下:

① 取得的持有至到期投资时:

借: 持有至到期投资——成本 5 000 000
——利息调整 177 300
贷: 银行存款 5 177 300

② 20×4 年末计提利息时:

借: 应收利息 300 000
贷: 持有至到期投资——利息调整 41 135
投资收益 258 865

③ 20×5 年初收到 20×4 年度的债券利息时:

借: 银行存款 300 000
贷: 应收利息 300 000

20×5 年末计提利息时:

借: 应收利息 300 000
贷: 持有至到期投资——利息调整 43 192
投资收益 256 808

④ 20×6 年初收到 20×5 年度的债券利息时:

借: 银行存款 300 000
贷: 应收利息 300 000

20×6 年末计提利息时:

借: 应收利息 300 000
贷: 持有至到期投资——利息调整 45 351
投资收益 254 649

⑤ 20×7 年初收到 20×6 年度的债券利息时:

借: 银行存款 300 000
贷: 应收利息 300 000

20×7 年末计提利息时:

借: 应收利息 300 000
贷: 持有至到期投资——利息调整 47 622

投资收益	252 378
⑥20×8年初到期兑付并收回20×7年度利息时:	
借:银行存款	5 300 000
贷:持有至到期投资——成本	5 000 000
应收利息	300 000

案 例 6

资料:甲股份有限公司(以下简称甲公司)为上市公司。甲公司持有的债券投资准备持有到期,于每年年末计提债券利息,并采用实际利率法摊销债券溢价。甲公司发生的有关债券投资业务如下:

(1)2001年12月31日,以21 909.2万元的价格购入乙公司于2001年1月1日发行的5年期一次还本、分期付息债券,债券面值总额为20 000万元,付息日为每年1月1日,票面年利率为6%,实际年利率为5%。未发生其他相关税费。

(2)2002年1月1日,收到乙公司发放的债券利息,存入银行。

(3)2002年12月31日,计提债券利息,并摊销债券溢价。

(4)2003年1月1日,收到乙公司发放的债券利息,存入银行。

(5)2003年12月31日,计提债券利息,并摊销债券溢价。

(6)2004年1月1日,收到乙公司发放的债券利息,存入银行。

(7)2004年12月31日,计提债券利息,并摊销债券溢价。

(8)2005年1月1日,收到乙公司发放的债券利息,存入银行。

(9)2005年12月31日,计提债券利息,并摊销债券溢价。

(10)2006年1月1日,该债券到期,收到乙公司发放的债券本金和利息,存入银行。

假定各年实际利率均为5%,不考虑其他因素。

要求:

(1)计算该债券年票面利息。

(2)计算各年的投资收益和溢价摊销额。

(3)逐笔编制上述各项业务的会计分录。

(“持有至到期投资”科目要求写出明细科目,答案中的金额单位用万元表示)

分析与提示:

(1)该债券年票面利息

$$=20\,000 \times 6\% = 1\,200 \text{ (万元)}$$

(2)持有至到期投资初始确认金额与到期日金额之间的差额

$$=21\,909.2 - 20\,000 \times 6\% - 20\,000$$

$$=709.2 \text{ (万元)}$$

2002年投资收益

$$=(20\,000 + 709.2) \times 5\%$$

$$=1\,035.46 \text{ (万元)}$$

2002年初始确认金额与到期日金额之间差额的摊销额