

会计继续教育丛书

之

内部会计控制系列

实物资产与对外投资控制

实务与案例分析

万寿琼 孙永尧 主编



经济科学出版社

会计继续教育丛书之内部会计控制系列

实物资产与对外投资控制 实务与案例分析

万寿琼 孙永尧 主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

实物资产与对外投资控制实务与案例分析 / 万寿琼, 孙永尧主编.
北京: 经济科学出版社, 2007. 5
(会计继续教育丛书. 内部会计控制系列)
ISBN 978 - 7 - 5058 - 6310 - 1

I. 实... II. 万... III. 对外投资 - 会计检查
IV. F231.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 058421 号

责任校对: 董蔚挺

技术编辑: 董永亭

实物资产与对外投资控制实务与案例分析

万寿琼 孙永尧 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100036

总编室电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京汉德鼎印刷有限公司印刷

永明装订厂装订

850 × 1168 32 开 7 印张 180000 字

2007 年 5 月第一版 2007 年 5 月第一次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 6310 - 1/F · 5571 定价: 14.50 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

为了帮助考生顺利通过 2007 年 CPA 考试,我们特组织一批多年从事 CPA 考试辅导的优秀教师,精心编写了“轻松过关”系列之三《2007 年注册会计师考试答疑精华及历年试题参考答案详解》。

本书包括“答疑精华”和“历年试题参考答案详解”两个部分:

一、答疑精华。各科作者结合自己多年的考试辅导经验,针对考生在课后经常提出的热点、难点问题,根据 2007 年考试大纲和辅导教材的要求,精心选择了 150 个以上的经典问题,给您一个深入浅出的解答,免除了考生苦思冥想、不得其解的烦恼。

二、历年试题参考答案详解。历年试题对考生而言是最好的复习资料,仔细研究历年试题,考生不仅可以学习掌握大量的考点,而且可以准确把握 CPA 考试的难易程度、命题方向、命题思路和命题技巧,从而有效地指导自己的考前复习。考生作为防守一方,首先应当熟悉命题者的进攻套路,做到“知己知彼”。因此,对于最近几年的试题,考生应做到烂熟于心、举一反三。但是,由于辅导教材不断地进行调整和更新,如何从茫茫试题中找到有参考价值的试题,这是考生面临的挑战。为此,本着对考生高度负责的精神,本书对 2001 - 2006 年的试题进行逐一扫描,“取其精华、去其糟粕”,过滤出针对 2007 年辅导教材的“试题汇编”,这是本书的最大特色。

1. 2001 - 2006 年试题。为了保持 2001 - 2006 年试卷的完整性,本书保留了全部试题,但对其进行了如下处理:(1)与 2007

年辅导教材的规定完全一致的试题，我们给出了参考答案和详细的解析，考生对这类试题应予以重点关注；（2）2007 年辅导教材进行了重大调整的考点，我们给出了“当年的参考答案”，但在解析中说明根据 2007 年辅导教材应如何处理，或者根据 2007 年辅导教材，对试题本身进行了适当调整，考生对这类试题应关注该考点在 2007 年考试中的运用，而不是其当年的答案；（3）2007 年辅导教材已经完全删掉的考点，本书做了清晰的提示，考生对这类试题可跳过不看。

2. 2000 年以前的试题。为了最大程度地节省考生的时间，本书精心挑选了与 2007 年辅导教材的规定完全一致的试题，供考生在复习时参考。对于 2007 年辅导教材已经完全删掉的考点，本书不再涉及，建议有兴趣的考生在通过考试后再去研究。

参加 CPA 考试是一个挑战自我的过程，其中的艰辛、压力和烦恼，只有考生自己才能真正的体会。希望大家树立必胜的信心，通过自己的执着努力，在自己的人生博击中轻松过关！

本书编写组
2007 年 5 月

总 序

会计是经济管理活动的重要组成部分。在企业中，它通过对企业经济活动的价值表现形式的反馈和控制实现其综合性的管理职能。企业内部会计控制是实现会计管理职能的重要手段，也是现代企业会计管理职能的综合体现。健全的企业内部会计控制制度有如下作用：

一、提高企业财务会计和其他经营管理信息的真实性与可靠性

企业通过制定合理而严格的内部会计控制制度，对经济业务的核算作出较为合理的规定，夯实企业的管理基础，就能在很大程度上防范错误和舞弊，提高会计凭证、账簿、报表及产品产量与工时等信息资料的可靠性。因此，健全有效的内部会计控制可以确保确认、计量和报告等会计程序真实公允地反映企业生产经营活动的实际情况，并能够及时发现和纠正各种错弊，从而保证各种信息的真实性与可靠性。

二、保证国家法律、法规及政策的贯彻落实与执行

内部会计控制是管理当局根据国家的政策和法律法规而制定的，是政策、法律法规等在企业内部会计管理中的具体体现，它规定了企业业务活动的具体处理方法、程序和措施等。健全有效的内部会计控制，可以对企业内部各职能部门、岗位、人员及各流转环节进行有效的监督和控制，对各项经济业务活动是否符合国家的方

针、政策、法规和财经纪律进行严格的审查和控制，及时发现诸如贪污、盗窃、浪费、乱挤乱摊成本和偷税漏税等不法行为，并及时采取有效措施予以纠正，使单位的各项业务活动有组织、有序地进行，从而确保国家法律法规及方针政策在企业内部的贯彻执行。

三、保护企业财产物资及相关记录的安全性与完整性

如果没有有效的内部会计控制制度，企业的各项实物资产就可能被盗窃、受损或被滥用，有关的会计凭证、账簿记录和统计计量等非实物资产也可能遭到破坏和毁损。因此，完善的内部会计控制制度可以在一定程度上监督和制约企业财产物资的采购、检验、计量与记录、入库、保管、维修、领用、发运和报废等各个环节，有效地制止浪费，防止各种贪污舞弊行为，从而保证财产物资及相关记录的安全性与完整性。

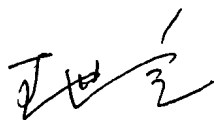
四、确保企业经营管理活动的协调、有序进行，提高企业的经济效益

任何组织都希望在一种有条不紊和高效率的方式下进行活动。在市场经济条件下，科学合理地组织企业的各项生产经营活动，确保其正常运转，是企业得以生存与发展的重要前提。企业从事生产经营活动的最终目的就是获取尽可能高的经济效益。健全的内部会计控制制度能够处理好企业内部各部门及人员之间的经济责任和物质利益关系，促使各部门及人员之间协调一致地完成各项工作，从而提高生产经营活动的效率。特别是在当前转换企业经营机制、建立现代企业制度的新形势下，建立一个涵盖范围较广泛、功能完善、反应灵敏、协调有效的内部会计控制整体框架，对提高企业的市场竞争力显得尤为重要。

安然等发生会计舞弊事件后，强化内部控制建设、完善公司治理，已成为世界各国政府和企业所关注的热点，我国政府和企业也不例外。从研究的角度看，我国对内部会计控制设计的理论研究和

制度设计方面的论述颇多，但在案例分析方面的研究著作目前还不多见。为了弥补这一不足，财政部财政科学研究所财务会计研究室的同志们在经济科学出版社的大力支持下编著了这套内部会计控制案例分析丛书。这套丛书的特点是寓制度建设的要点分析于实际案例之中。希望本套丛书的出版能够为我国企业内部会计控制建设有所贡献。

当然，鉴于案例分析的难度和作者们理论与实践功底有限，书中的某些提法可能还存在值得商榷之处，因此，本书的作者们诚恳地欢迎广大读者对书中的缺点予以批评指正。



2007年3月16日

前 言

《会计法》明确要求各单位应建立健全本单位内部会计监督制度，而作为会计监督重要基础的内部控制，特别是与会计监督直接相关的内部会计控制又是会计控制得以最终实现的前提。因此，构建一个完善的内部会计控制制度对于发挥会计监督的作用显得尤为重要。

内部会计控制制度包括基础控制、纪律控制和实物控制。

基础控制就是通过基本的会计活动和会计程序来保证完整、准确地记录一切合法的经济业务，及时发现和处理业务活动中出现的错误或舞弊。主要包括：凭证控制、账簿控制、报表控制和核对控制。

纪律控制就是为保证基础控制能充分发挥作用而进行的控制，是会计控制的前提。纪律控制主要包括内部牵制和内部稽核。

实物控制是指为了保护单位实物资产的安全完整所进行的控制。一般包括以下方面的内容：建立严格的入库、出库手续；建立安全、科学的保管制度；建立完善的财产清查制度和健全的档案保管制度等。

基础控制、纪律控制、实物控制是相互联系、不可分割的，对任何一方面的疏忽都会影响其他控制作用的有效发挥。总的说来，基础控制侧重于保证会计信息的质量，实物控制侧重于保护财产物资的安全完整，而纪律控制则是前两者得以最终实现的保障。

内部控制是渗透单位各个领域、覆盖单位各个方面、融合单位

人、财、物管理的系统工程。实践证明，内部会计控制的效用是显而易见的，通过实施内部控制，完善治理结构，规范权力运行，强化监督约束，可以有力地促进单位实现战略目标、提升营运效率、提高信息质量、保证资产安全；但监管乏力、制度滞后或违规操作的现状仍令人担忧。单位的内部控制，不论设计和运行得如何完善，亦只能够对单位的控制目标提供合理的保障；有效的内部控制往往取决于负责人员的勤勉和正确操作。要发挥好内部会计控制的重要作用，绝非一朝一夕之功，还需不断地总结和提高，需要各单位高层管理人员的足够重视和支持，才能达到建立内部会计控制制度的初衷，单位的财务管理才能真正实现价值最大化的目标。

本书侧重从实务与案例的角度介绍实物资产与对外投资的内部会计控制。

本书由万寿琼、孙永尧任主编，马瑞萍（南开大学基建规划处）、黄燕飞、李琳、顾涛等同志也参加了有关章节的编写。

书中的疏忽或不足之处，恳请专家和读者批评指正。

编者

2006年10月

目 录

第一章 实物资产与对外投资内部会计控制规范概述	1
第一节 实物资产内部会计控制规范概述	1
一、存货	2
二、存货内部会计控制规范	4
三、固定资产	9
四、固定资产内部会计控制规范	10
第二节 对外投资内部会计控制规范概述	13
一、对外投资	13
二、对外投资内部会计控制规范	20
第二章 实物资产与对外投资内部会计控制要点分析	24
第一节 实物资产内部会计控制要点分析	24
一、存货内部会计控制要点分析	24
二、固定资产内部会计控制要点分析	33
第二节 对外投资内部会计控制要点分析	44
一、对外投资可行性研究、评估与决策控制要点	44
二、对外投资执行的控制要点	46

三、对外投资处置的控制要点	47
第三章 实物资产内部会计控制实务与案例	50
第一节 实物资产内部会计控制制度的建立	50
一、存货内部会计控制制度的建立	50
二、固定资产内部会计控制制度的建立	55
第二节 实物资产控制的监督检查	58
一、实物资产控制监督检查内容	58
二、实物资产控制监督检查的组织、程序和方法	58
第三节 存货内部会计控制实务与案例	59
一、某公司《存货内部会计控制制度》评析	59
二、某公司《存货清查制度》评析	66
三、某公司《仓库管理制度》评析	72
四、存货管理和核算中常见的虚假形式剖析	77
五、某钢铁有限公司的存货流程及改进建议	84
六、存货流程的关键控制举例	95
七、一宗暗中转移存货的案情分析	98
八、从假药、劣药事件反思医药行业的内部控制	100
第四节 固定资产内部会计控制实务与案例	102
一、某公司《固定资产管理办法》评析	102
二、某钢铁有限公司的固定资产流程分析	111
第四章 对外投资内部会计控制实务与案例	118
第一节 对外投资内部会计控制制度的建立	118
一、职务分离制度	118

二、财务可行性分析制度和风险控制制度	118
三、投资的选择和审批制度	120
四、投资项目审批的联签制度	120
五、证券投资的内部控制制度	120
六、证券投资的保管制度	121
七、投资资产处置的控制制度	121
八、投资账务处理的控制制度	121
九、投资收益和投资资产期末计价的控制制度	122
第二节 对外投资控制的监督检查	126
一、对外投资控制监督检查的内容	126
二、对外投资控制监督检查的组织、程序和方法	127
第三节 对外投资内部会计控制实务与案例	128
一、××公司对外投资控制制度分析	128
二、兰花岗矿务局对外投资子控制系统评价案例	133
三、东北高速：对外投资踩响地雷	136
四、频繁对外投资侵吞抚钢	139
五、谁为4亿元问题投资负责？——中再人寿8亿元注册 资本金一半打水漂	142
六、顾雏军“格林柯尔体系”案例分析	145
七、德隆投资帝国的崩溃	158
八、南方航空：恶性投资，深陷困境	169
九、追问对外投资决策失误——从上述单位对外投资失败 案看决策机制建设	180

附 录	186
内部会计控制规范——基本规范（试行）	186
内部会计控制规范——对外投资（试行）	192
内部会计控制规范——存货（征求意见稿）	198
内部会计控制规范——固定资产（征求意见稿）	204
主要参考文献	211

第一章

实物资产与对外投资内部 会计控制规范概述

第一节 实物资产内部会计控制规范概述

实物资产是指单位（本书将国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位以及其他经济组织统称为“单位”）拥有或者能够控制的有形资产，主要包括存货和固定资产。它们在单位资产总额中的比重较大，是单位进行经营活动的基础，关系到单位材料流、人力流、资金流等资源的有效配置，对单位的经营效率、效果有重大影响。实物资产的种类繁多、形态各异，具有存放分散的特点，这就增加了管理的难度和损失风险，因此实物资产的控制具有举足轻重的作用，不仅要保证实物资产的安全、完整，而且要保证资产使用的效率。

《内部会计控制规范——基本规范（试行）》第十条规定：“单位应当建立实物资产管理的岗位责任制度，对实物资产的验收入库、领用、发出、盘点、保管及处置等关键环节进行控制，防止各种实物资产被盗、毁损和流失。”

一、存货

存货是指单位在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。包括商品、产成品、半成品、在产品、原材料、燃料、委托加工材料、包装物、低值易耗品等。

（一）存货的范围

存货是单位的一项重要流动资产，它在流动资产总额中往往占有很大比重，且流动性大、类别品种繁多。存货范围的确认，应以单位对存货是否具有法定所有权为依据。凡在盘存日期，法定所有权属于单位的一切物品，不论存放何处或处于何种状态，都应作为单位的存货。反之，凡法定所有权不属于单位的物品，即使尚未离开单位，也不应包括在本单位存货的范围之内。单位存货的范围包括下列三类有形资产：

（1）在正常经营过程中储存以备出售的存货。它是指单位在正常经营过程中处于储存等待出售状态的各种物品，如工业企业的库存产成品，商品流通企业的库存商品等。

（2）为了最终出售正处于生产加工过程中的存货。它是指为了最终能够出售而目前尚处于生产加工过程中的各种物品，如工业企业的在产品和自制半成品等。

（3）为了生产供销售的商品或提供服务以备消耗的存货。它是指单位为生产产品或提供服务而储存的各种物品，如工业企业为生产产品而储存的原材料、燃料等，工业企业和商品流通企业为提供劳务而储存的包装物、低值易耗品等。

（二）存货的特点

存货属于流动资产，与单位的其他资产相比，具有以下特点：

(1) 存货是有形资产。存货不同于单位拥有的商标权、专利权等各种无形资产,具有实物形态。

(2) 存货具有较强的流动性。在单位中,存货经常处于不断销售、耗用、购买和重置中,与固定资产相比具有较强的变现能力和流动性。

(3) 存货具有时效性,有发生潜在损失的可能性。在正常的生产经营活动下,存货能够规律地转换为货币资产或其他资产,但长期不能耗用或销售的存货,就有可能变为积压物品而降价销售,从而造成损失。

(三) 存货的种类

不同行业的单位,存货的内容和种类有所不同。

(1) 制造业企业存货主要包括原材料、委托加工材料、包装物和低值易耗品、在产品及自制半成品、产成品等。

原材料指单位通过购买或其他方式取得的用于制造产品并构成产品实体的物品,以及供生产耗用但不构成产品实体的辅助材料、修理用备件、燃料以及外购半成品等。

委托加工材料指单位因技术及加工能力或因经济原因委托外单位代为加工的各种材料。

包装物和低值易耗品指为了包装本单位的产品或商品而储存的各种包装容器和在生产经营过程中使用的价值低、易损耗的各种劳动资料。

在产品及自制半成品指正处于生产加工过程中的产品和已经经过一定生产加工过程,但尚未全部完工,在销售以前还需进一步加工的中间产品。

产成品指已完成全部生产加工过程,可以对外出售的产品。

(2) 流通企业存货主要包括商品、材料物资、包装物、低值易耗品等。商品是指为了出售而购入的各种商品以及自制的各种商品等,主要包括库存商品、在途商品和委托代销商品等;材料物资