

2017 年高级会计师考试《高级会计实务》高频考点

第一章 企业战略与财务战略		
序号	考点	考频
考点一	企业总体战略	★★
考点二	融资战略的类型选择	★

2017《高级会计实务》高频考点：企业总体战略的类型

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：企业总体的类型。本考点属于《高级会计实务》第一章企业战略与财务战略第二节的内容。

【内容导航】:

1. 成长型战略
2. 稳定型战略
3. 收缩型战略

【考频分析】:

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2015 年和 2013 年有考核。

【高频考点】:

1. 成长型战略

成长型战略是以发展壮大企业为基本导向，致力于使企业在产销规模、资产、利润或新产品开发等某一方面或几方面获得成长的战略。成长型战略主要包括三种基本类型：密集型战略、一体化战略和多元化战略。密集型成长战略主要包括：市场渗透战略、市场开发战略和产品开发战略。一体化战略按照业务拓展的方向可以分为横向一体化战略和纵向一体化战略。多元化战略可以分为相关多元化和不相关多元化战略。

2. 稳定型战略

稳定型战略，又称为防御型战略、维持型战略。即企业在战略方向上没有重大改变，在业务领域、市场地位和产销规模等方面基本保持现有状况，以安全经营为宗旨的战略。稳定型战略主要有四种：无增战略、维持利润战略、暂停战略和谨慎实施战略。

3. 收缩型战略

收缩型战略，也称为撤退型战略或紧缩型战略，是指企业从目前的战略经营领域和基础水平收缩和撤退，在一定时期内缩小生产规模或取消某些产品生产的一种战略。收缩型战略主要有扭转战略和放弃战略等。

2017《高级会计实务》高频考点：融资战略的类型选择

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：融资战略的类型选择。本考点属于《高级会计实务》第一章企业战略与财务战略第四节的内容。

【内容导航】:

融资战略的类型选择

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2016年、2014年有考核。

【高频考点】:

融资战略的类型选择包括基于融资方式的战略选择、基于资本结构优化的战略选择和基于投资战略的融资战略选择三种。

(1) 基于融资方式的战略选择。

基于融资方式的融资战略有四种,即内部融资战略、债务融资战略、股权融资战略和销售资产融资战略。

(2) 基于资本结构优化的战略选择。

资本结构优化从狭义上讲是指债务融资与股权融资的结构优化。从广义上讲,资本结构优化除包括债务融资与股权融资结构的优化外,还包括内部融资与外部融资结构的优化;短期融资与长期融资结构的优化等。

(3) 基于投资战略的融资战略选择。

融资战略选择有两种类型:

- ①快速增长和保守融资战略;
- ②低增长和积极融资战略。



第二章 企业投资、融资决策与集团资金管理		
序号	考点	考频
考点一	投资决策方法	★★★
考点二	单一企业外部融资	★
考点三	现金流量估计	★★
考点四	融资规划	★
考点五	企业可持续增长	★
考点六	企业融资方式决策	★★
考点七	企业资本结构决策	★
考点八	企业集团财务风险控制	★

2017《高级会计实务》高频考点: 投资决策方法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 投资决策方法。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第一节的内容。

【内容导航】:

1. 回收期法
2. 净现值法
3. 内含报酬率法
4. 现值指数法
5. 投资收益率法

【考频分析】:

考频: ★★★
复习程度: 掌握本考点。2016年、2015年有考核。

【高频考点】:

1. 回收期法

(1) 非折现的回收期法。投资回收期指项目带来的现金流入累计至与投资额相等时所需要的时间。回报年限越短, 方案越有利。

(2) 折现的回收期法。折现的回收期法是由传统回收期法演变而来的, 即通过计算每期的现金流量的折现值来明确投资回收期。

(3) 优点: 通过计算资金占用在某项目中所需的时间, 可在一定程度上反映出项目的流动性和风险。在其他条件相同的情况下, 回收期越短, 项目的流动性越好, 方案越优。并且, 一般来说, 长期性的预期现金流量比短期性的预期现金流量更具风险。

缺点: 未考虑回收期后的现金流量。并且传统的回收期法还未考虑资本的成本, 即在计算回收期时未使用债务或权益资金的成本进行折现计算。

2. 净现值法

(1) 含义及原理。

净现值指项目未来现金流量的现值与现金流出量的现值之间的差额。净现值法的原理是: 当净现值为零时, 说明项目的收益已能补偿出资者投入的本金及出资者所要求获得的投资收益; 当净现值为大于或等于时, 表明除补偿投资者的投入本金和必需的投资收益之外, 项目有剩余收益, 使企业价值增加, 即当企业实施具有正净现值的项目, 也就增加了股东的财富; 而当净现值为小于零时, 项目收益不足以补偿投资者的本金和必需的投资收益, 也就减少了股东的财富。

(2) 优缺点: ①净现值法使用现金流, 而非利润, 主要因为现金流相对客观; ②净现值法考虑的是投资项目整体, 在这一方面优于回收期法。回收期法忽略了回收期之后的现金流。如果使用回收期法, 很可能回收期长但回收期后有较高收益的项目被决策者错误地否决; ③净现值法考虑了货币的时间价值, 尽管折现回收期法也可以被用于评估项目, 但该方法与非折现回收期法一样忽略了回收期之后的现金流; ④净现值法与财务管理的最高目标股东财富最大化紧密联结。投资项目的净现值代表的是投资项目如果被接受后公司价值的变化, 而其他投资分析方法与财务管理的最高目标没有直接的联系; ⑤净现值法允许折现率的变化, 而其他方法没有考虑该问题。

3. 内含报酬率法

(1) 传统的内含报酬率法。

内含报酬率指使未来现金流入量的现值等于未来现金流出量的现值的折现率。即现值(现金流入量) = 现值(现金流出量)。

内含报酬率法的原理是: IRR 是一个项目的预期的收益率, 如果该收益率超过了资金的

成本，则其剩余部分就可以保留，由此增加了企业股东的财富。所以，当项目的 IRR 超过资本成本，则项目可以接受。相反，如果 IRR 低于资金成本，则项目不能接受，否则会减少股东的财富。

(2) 修正的内含报酬率法。

修正的内含报酬率法克服了内含报酬率再投资的假设以及没有考虑整个项目周期中资本成本率变动的问题。修正的内含报酬率法认为项目收益被再投资时不是按照内含报酬率来折现的。

(3) 优缺点。

优点：内含报酬率作为一种折现现金流法，既考虑了货币的时间价值，也考虑了整个项目周期的现金流。此外，内含报酬率法作为一种相对数指标除了可以和资本成本率比较之外，还可以与通货膨胀率以及利率等一系列经济指标进行比较。

缺点：内含报酬率是评估投资决策的相对数指标，无法衡量出公司价值（即股东财富）的绝对增长。在衡量非常规项目时（即项目现金流在项目周期中发生正负变动时），内含报酬率法可能产生多个 IRR，造成项目评估的困难。此外，在衡量互斥项目时，传统的内含报酬率法和净现值法可能会给出矛盾的意见，在这种情况下，净现值法往往会给出正确的决策判断。

4. 现值指数法

现值指数是未来现金流入现值与现金流出现值的比率，也称获利指数法、贴现后收益 / 成本比率。

现值指数法的决策规则是：如果 PI 大于 1，则项目可接受；反之则放弃。PI 值越高越好。

5. 投资收益率法

投资收益率法是一种平均收益率的方法，它通过将项目整个寿命期的预期现金流平均为年度现金流，再除以期初的投资支出，也称会计收益率法、资产收益率法。

投资收益率法的决策原则是比率越高越好。投资收益率的主要缺点是未考虑货币的时间价值。

2017《高级会计实务》高频考点：单一企业外部融资需要量预测

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：单一企业外部融资需要量预测。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 企业融资规划基本模型
2. 销售百分比法
3. 公式法

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2010 年有考核。

【高频考点】：

1. 企业融资规划基本模型
外部融资需要量

= 满足企业增长所需的净增投资额 - 内部融资金量
= (资产新增需要量 - 负债新增融资金量) - 预计销售收入 × 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率)

上述模型即为企业融资规划的基本模型。

2. 销售百分比法

外部融资需要量 = 预计资产合计 - 预计负债合计 - 预计所有者权益合计

3. 公式法

外部融资需要量 = (销售增长额 × 资产占销售百分比) - (负债占销售百分比 × 销售增长额) - 预计销售总额 × 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率)

= $(A \times S_0 \times g) - (B \times S_0 \times g) - P \times S_0 \times (1+g) \times (1-d)$

其中：A、B 分别代表资产、负债项目占基期销售收入的百分比；

S_0 为基期销售收入额；

g 为预测期的销售增长率；

P 为销售净利率；

d 为现金股利支付率。

2017《高级会计实务》高频考点：现金流量的估计

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：现金流量的估计。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第一节的内容。

【内容导航】：

1. 现金流量的相关性（增量基础）
2. 项目税后现金流量的计算

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 现金流量的相关性（增量基础）

现金流量的相关性是指与特定项目有关的，在分析评估时必须考虑的现金流量。在确定投资方案相关的现金流量时，应遵循最基本的原则是：只有增量的现金流量才是与项目相关的现金流量。增量现金流量指接受或放弃某个投资方案时，企业总的现金流量的变动数。在考虑增量现金流量时，需要区别以下几个概念：（1）沉没成本；（2）机会成本；（3）关联影响。

2. 项目税后现金流量的计算

（1）直接法。

营业现金流量 = 营业收入 - 付现成本 - 所得税

（2）根据税后净利调整计算。

营业现金流量 = 税后净利 + 折旧

（3）根据所得税对收入和折旧的影响计算。

营业现金流量 = (收入 - 付现成本) × (1 - 税率) + 折旧 × 税率

2017《高级会计实务》高频考点：融资规划与企业增长率预测

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：融资规划与企业增长率预测。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第三节的内容。

【内容导航】:

1. 内部增长率
2. 可持续增长率

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2013 年有考核。

【高频考点】:

1. 内部增长率

内部增长率是指公司在没有任何“对外”融资（包括负债和权益融资）情况下的预期最大增长率，即公司完全依靠内部留存融资所能产生的最高增长极限。

内部增长率 = 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率) / [资产销售百分比 - 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率)] = 总资产报酬率 × (1 - 现金股利支付率) / [1 - 总资产报酬率 × (1 - 现金股利支付率)]

公式中的总资产报酬率 = 税后净利 / 总资产

2. 可持续增长率

可持续增长率是指企业在维持某一目标或最佳债务 / 权益比率的前提下，不对外发行新股等权益融资时的最高增长率。

可持续增长满足一定的假设条件，这些条件包括不发行新股，经营效率（销售净利率和资产周转率）不变和财务政策（资本结构和现金股利支付率）不变。

可持续增长率 = [销售净利率 × (1 - 现金股利支付率) × (1 + 目标债务 / 权益)] / [资产销售百分比 - 销售净利率 × (1 - 现金股利支付率) × (1 + 目标债务 / 权益)] = 净资产收益率 × (1 - 现金股利支付率) / [1 - 净资产收益率 × (1 - 现金股利支付率)]

公式中的净资产收益率 = 税后净利 / 所有者权益总额

2017《高级会计实务》高频考点：企业可持续增长与增长管理策略

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：企业可持续增长与增长管理策略。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第三节的内容。

【内容导航】:

企业可持续增长与增长管理策略

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2013 年有考核。

【高频考点】：

从可持续增长率计算公式可以看出，降低现金股利发放率(d)、提高销售净利率水平(P)、加速资金周转能力等，都是提高公司增长速度的主要驱动因素。

当实际增长率远高于可持续增长率时，可采取的财务策略如下：

- (1) 发售新股；
 - (2) 增加借款以提高杠杆率；
 - (3) 削减股利；
 - (4) 剥离无效资产；
 - (5) 供货渠道选择；
 - (6) 提高产品定价；
- (7) 其他。当实际增长率远低于可持续增长率时，可采取的财务策略如下：
- (1) 支付股利；
 - (2) 调整产业；
 - (3) 其他。



2017《高级会计实务》高频考点：企业融资方式决策

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：企业融资方式决策。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 权益融资方式
2. 债务融资

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 权益融资方式

- (1) 吸收直接投资与引入战略投资者。

吸收直接投资是企业权益融资的主要方式，而战略投资者的引入则是吸收直接投资的管理决策所关注的重点。

企业在引入战略投资者时，应特别关注其与公司的“资源互补”、“长期合作”、“可持续增长与回报”等各类投资属性。具体地说，只有符合以下特征的投资者才是合格的战略投资者：①资源互补；②长期合作；③可持续增长和长期回报。引入战略投资者对于提升公司形象、优化股权结构、规范公司治理、提高公司资源整合能力、捕捉上市时机等都具有重大意义。



(2) 股权再融资。

①配股。配股是指向原普通股股东按其持股比例、以低于市价的某一特定价格配售一定数量新发行股票的融资行为。

$$\begin{aligned} \text{配股除权价格} &= (\text{配股前股票市值} + \text{配股价格} \times \text{配股数量}) / (\text{配股前股数} + \text{配股数量}) \\ &= (\text{配股前每股价格} + \text{配股价格} \times \text{股份变动比例}) / (1 + \text{股份变动比例}) \end{aligned}$$

$$\text{配股权价值} = (\text{配股后股票价格} - \text{配股价格}) / \text{购买一股新股所需的配股权数}$$

②增发。增发是已上市公司通过向指定投资者（如大股东或机构投资者）或全部投资者额外发行股份募集权益资本的融资方式，发行价格一般为发行前某一阶段的平均价的某一比例。

增发分为公开增发、定向增发两类。

定向增发也指非公开发行，即上市公司向少数特定的投资对象非公开发行股份的行为。少数特定的投资对象主要包括公司原股东、机构投资者及自然人。

据《上市公司证券发行办法》和《上市公司非公开发行股票实施细则》规定，定向增发的相关规定如下表所示：

要素	定向增发的相关规则
发行对象	不超过 10 名，且须符合股东大会决议设定的相关条件
发行定价	发行价格不低于定价基准日前 20 个交易日公司股票价格均价的 90%，定价基准日为本次非公开发行股票发行期的首日
限售期规定	发行股份 12 个月内（上市公司的控股股东、实际控制人或其控制的关联人；通过认购本次发行的股份取得上市公司实际控制权的投资者；董事会拟引入的境内外战略投资者认购的为 36 个月）不得转让
财务状况	最近 1 年及 1 期财务报表未被注册会计师出具保留意见、否定意见或无法表示意见的审计报告；或保留意见、否定意见或无法表示意见所涉及的重大影响已经消除
募集资金使用	符合国家产业政策

定向增发按规定必须经过董事会、股东大会以及证监会等相关机构的审批核准，其基本流程包括董事会议案→股东大会决议→证监会审核→发行完成等基本程序。

通常情况下，公司进行定向增发主要出于以下多层目的：（1）项目融资。（2）引入战略投资者以改善公司治理与管理。（3）整体上市。（4）股权激励。（5）资产收购。（6）资本结构调整及财务重组。（7）深化国企改革、发展混合所有制的需要。

2. 债务融资

(1) 集团授信贷款。

从商业银行角度，集团授信贷款的管理重点在于：（1）确立授信业务范围；（2）明确集团授信额度；（3）要求提供相关信息资料；（4）贷款提前收回。

(2) 可转换债券。

企业所发行的可转换债券，除债券期限等普通债券具备的基本要素外，还具有基准股票、转换期、转换价格、赎回条款、强制性转股条款和回售条款等基本要素。

可转换债券本质上是一种混合债券，它将直接债券与认股权证相互融合，兼具债权、股权和期权的特征。其债权特征表现为：可转换债券有规定的利率和期限，对于未转换为股票的债券，发债公司需要定期支付利息，到期偿还本金。其股权特征表现为：可转换债券在转股后，债权人变成了股东，可参与公司的经营决策和股利分配。其期权特征表现为：可转换债券给予债券持有人在特定期间按约定条件将债券转换为股票的选择权。

要素	定向增发的相关规则
发行对象	不超过 10 名，且须符合股东大会决议设定的相关条件
发行定价	发行价格不低于定价基准日前 20 个交易日公司股票价格均价的 90%，定价基准日为本次非公开发行股票发行期的首日
限售期规定	发行股份 12 个月内（上市公司的控股股东、实际控制人或其控制的关联人；通过认购本次发行的股份取得上市公司实际控制权的投资者；董事会拟引入的境内外战略投资者认购的为 36 个月）不得转让
财务状况	最近 1 年及 1 期财务报表未被注册会计师出具保留意见、否定意见或无法表示意见的审计报告；或保留意见、否定意见或无法表示意见所涉及的重大影响已经消除
募集资金使用	符合国家产业政策

2017《高级会计实务》高频考点：企业资本结构决策与管理

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：企业资本结构决策与管理。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第三节的内容。

【内容导航】:

1. EBIT-EPS（或 ROE）无差别点分析法
2. 资本成本比较分析法

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】:

1. EBIT-EPS（或 ROE）无差别点分析法

公司财务目标是使股东财富或公司价值最大化，每股收益（EPS）可以作为衡量股东财富的主要替代变量（非上市公司则可用净资产收益率 ROE 来替代），被认为是影响公司股票股价的重要指针。

公司每股收益 = (EBIT - 利息) × (1 - 所得税税率) / 发行在外普通股股数

EBIT-EPS 无差别点分析法进行融资决策包括以下基本步骤：(1) 预计拟投资项目的预期 EBIT 水平；(2) 判断预期 EBIT 值的变动性；(3) 分别测算债务、权益两种融资方式下的 EBIT-EPS 无差异点；(4) 根据企业愿意承担的风险程度来判断分析 EBIT 的变动状况，并决定项目融资方案。

如果项目收益确定，决策原则是当预计息税前利润低于每股收益无差别点的息税前利润时，权益融资是合理的；而当预计息税前利润高于每股收益无差别点的息税前利润时，债务融资更为可取。

2. 资本成本比较分析法

企业管理者可通过不同资本结构下的公司价值总额、加权平均资本成本等的比较，来判

断公司最佳资本安排。

权益价值 = (息税前利润 - 利息) × (1 - 所得税税率) / 权益资本成本

公司价值 = 债务价值 + 权益价值

公司加权平均资本成本 = 税后债务资本成本 × 债务比重 + 权益资本成本 × 权益比重

2017《高级会计实务》高频考点：企业集团财务风险控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：企业集团财务风险控制。本考点属于《高级会计实务》第二章企业投资、融资决策与集团资金管理第四节的内容。

【内容导航】:

1. 企业集团债务融资及财务风险
2. 企业集团财务风险控制重点

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2014 年有考核。

【高频考点】:

1. 企业集团债务融资及财务风险

相比于单一企业融资渠道与融资能力，企业集团具有明显的融资优势。一方面，集团强劲的盈利能力和抗风险能力，有利于增强集团外部资本市场的融资实力；另一方面，集团内部的财务资源一体化整合优势，尤其是资金集中管理和内部资本市场功能，大大强化了集团财务的“金融”功能。

其风险机理是：由于企业集团内部以股权联结的多层次企业结构，集团母公司的资本具有一定的负债能力，再投入子公司形成子公司的资本后又产生新的借债能力，使资本的负债能力放大了。如果企业利润率较高，放大的负债能力将获利能力放大，可以给集团带来额外收益。但负债能力放大的同时财务风险也放大了，当收益率低时，会使偿债能力下降，从而对整个集团造成负面影响。此外，母子公司之间、子公司之间的相互担保也会给集团财务带来隐患，担保链中一个环节的断裂，都可能产生严重的连锁反应。

2. 企业集团财务风险控制重点

企业集团财务风险控制包括资产负债率控制、担保控制等主要方面。

资产负债率控制包括：企业集团整体资产负债率控制；母公司、子公司层面的资产负债率控制。

担保控制包括：建立以总部为权力主体的担保审批制度；明确界定担保对象；建立反担保制度。

第三章 企业全面预算管理		
序号	考点	考频
考点一	预算目标	★

考点二	全面预算编制方法	★
考点三	预算分析	★
考点四	全面预算调整	★

2017《高级会计实务》高频考点：预算目标的确定方法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：预算目标的确定方法。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第二节的内容。

【内容导航】:

预算目标的确定方法

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2013 年有考核。

【高频考点】:

企业常用的预算目标的确定方法包括本量利分析法、比例预算法、利润增长率法和上加法等。如下表所示。

方法		计算
本量利分析法		$\begin{aligned} \text{目标利润} &= \text{边际贡献} - \text{固定成本} \\ &= \text{预计销售收入} - \text{变动成本} - \text{固定成本} \\ &= \text{预计产品销售量} \times (\text{单位产品售价} - \text{单位产品变动成本}) - \text{固定成本} \end{aligned}$
比例预算法	销售利润率	$\text{目标利润} = \text{预计销售收入} \times \text{测算的销售利润率}$ <p>提示：测算的销售利润率可选取以前几个会计期间的平均销售利润率</p>
	成本利润率	$\text{目标利润} = \text{预计营业成本费用} \times \text{核定的成本费用利润率}$ <p>提示：核定的成本费用利润率可以选取同行业平均或先进水平来确定</p>
	投资报酬率	$\text{目标利润} = \text{预计投资资本平均总额} \times \text{核定的投资资本回报率}$
利润增长率法		计算几何平均利润增长率
上加法		$\begin{aligned} \text{①企业留存收益} &= \text{盈余公积金} + \text{未分配利润} \\ \text{②净利润} &= \text{本年新增留存收益} / (1 - \text{股利分配比率}) \\ &[\text{或净利润} = \text{本年新增留存收益} + \text{股利分配额}] \\ \text{③目标利润} &= \text{净利润} / (1 - \text{所得税税率}) \end{aligned}$

2017《高级会计实务》高频考点：全面预算编制方法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：全面预算编制方法。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第二节的内容。

【内容导航】:

全面预算编制方法

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】:

各种预算编制方法及其特点如下：

1. 定期预算法

优点：能够使预算期间与会计期间相对应，有利于将实际数和预算数比较，有利于对各预算执行单位的预算执行情况进行分析和评价。

缺点：（1）不能使预算的编制常态化，不能使企业的管理人员始终有一个长期的计划和打算，从而导致一些短期行为的出现；（2）不利于前后各个时期的预算衔接，不能适应连续不断的业务活动过程的预算管理。

2. 滚动预算法

优点：（1）与定期预算相比，具有更强的相关性；（2）可以反映当前发生的事项，以及环境的变化，并能根据这种变化持续地调整对未来的预测，及时更新预算。

缺点：管理者每个月（或每季、每半年）需要为下一个周期的预算耗时费力，需要投入相当的机会成本。

3. 增量预算法

优点：编制简单，省时省力。

缺点：预算规模会逐步增大，可能会造成预算松弛及资源浪费。

4. 零基预算法

优点：（1）能促使管理者审查所有业务元素，有助于创造一个高效精简的组织；（2）若业绩评价和激励制度科学合理，还可以调动各部门降低费用的积极性。

缺点：（1）管理者倾向于用光当前预算期间的全部已分配资源，从而造成不必要的采购和重大浪费；（2）对预算合理性的审查需要耗费大量时间和费用。

5. 固定预算法

优点：编制相对简单，也容易使管理者理解。

缺点：不能适应运营环境的变化，容易造成资源错配和重大浪费。

6. 弹性预算法

优点：能够适应不同经营情况的变化，在一定程度上避免了对预算的频繁修改，有利于预算控制作用的更好发挥；能够使各责任中心实施更为细致的差异分析，为业绩评价建立更加客观合理的基础。

7. 项目预算法

特点：（1）项目预算的时间框架就是项目的期限；（2）间接费用预算比较简化。

优点：能够包含所有与项目有关的成本，容易度量单个项目的收入、费用和利润。

8. 作业基础预算法

优点：可以更准确地确定成本，尤其是在追踪多个部门或多个产品的成本时。

2017《高级会计实务》高频考点：全面预算分析

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：预算分析。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 全面预算分析的作用
2. 全面预算分析方法

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】：

1. 预算分析的作用

(1) 预防作用；(2) 控制作用；(3) 评价作用；(4) 预测作用。

2. 预算分析方法

预算分析的方法包括：

- (1) 差异分析；
- (2) 对比分析；
- (3) 对标分析；
- (4) 结构分析；
- (5) 趋势分析；
- (6) 因素分析；
- (7) 排名分析；
- (8) 多维分析。

2017《高级会计实务》高频考点：全面预算调整

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：全面预算调整。本考点属于《高级会计实务》第三章企业全面预算管理第三节的内容。

【内容导航】：

1. 全面预算调整的原则
2. 全面预算调整程序

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2014 年有考核。

【高频考点】:

1. 预算调整的原则

(1) 预算调整应当符合企业发展战略、年度经营目标和现实状况，重点放在预算执行中出现的重要的、非正常的、不符合常规的关键性差异方面；

(2) 预算调整方案应当客观、合理、可行，在经济上能够实现最优化；

(3) 预算调整应当谨慎，调整频率应予以严格控制，年度调整次数应尽量少；

2. 预算调整程序

预算调整主要包括分析、申请、审议、批准等主要程序，具体如下：

(1) 预算执行单位逐级向预算管理委员会提出书面申请，详细说明预算调整理由、调整建议方案、调整前后预算指标的比较、调整后预算指标可能对企业预算总目标的影响等内容；

(2) 预算管理工作机构应当对预算执行单位提交的预算调整报告进行审核分析，集中编制企业年度预算调整方案，提交预算管理委员会；

(3) 预算管理委员会应当对年度预算调整方案进行审议，根据预算调整事项性质或预算调整金额的不同，根据授权进行审批，或提交原预算审批机构审议批准，然后下达执行。

第四章 企业业绩评价		
序号	考点	考频
考点一	利润中心	★★★★
考点二	剩余收益法	★★
考点三	经济增加值的计算	★★★★
考点四	平衡计分卡	★

2017《高级会计实务》高频考点：利润中心的业绩评价指标与内部转移价格

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：利润中心的业绩评价指标与内部转移价格。本考点属于《高级会计实务》第四章企业业绩评价第二节的内容。

【内容导航】:

1. 利润中心的业绩评价指标
2. 内部转移价格

【考频分析】:

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2015 年有考核。

【高频考点】:

1. 利润中心的业绩评价指标



在评价利润中心的业绩指标时，至少可以有四种选择：贡献毛益、可控贡献毛益、部门税前营业利润、部门利润。

利润中心各指标的计算步骤如下：

- (1) 贡献毛益 = 销售净收入 - 变动成本
- (2) 可控贡献毛益 = 贡献毛益 - 可控固定成本
- (3) 部门税前营业利润 = 可控贡献毛益 - 不可控固定成本
- (4) 部门税前利润 = 部门税前营业利润 - 总部分摊的管理费用

以利润中心可控贡献毛益作为评价依据可能是最好的，它反映了利润中心经理在权限和控制范围内有效使用资源的能力。以利润中心税前营业利润作为评价指标，可能更适合评价该部门对企业利润的贡献，因为有一部分固定成本不在其可控范围内而不适合对利润中心经理的企业业绩评价。

2. 内部转移价格

- (1) 市场价格。

适用情况：在中间产品存在完全竞争市场的情况下，市场价格减去对外的销售费用是理想的内部转移价格。这一方法广泛应用于企业内部的利润中心、投资中心之间。

特点：最能体现客观性、公平性，从而被相关的责任中心各方所认可、接受。

- (2) 以市场为基础的协商价格。

适用情况：如果中间产品存在非完全竞争的外部市场，可以采用协商的办法确定内部转移价格，即内部购销部门管理层通过协商程序所确定的价格。

特点：一般情况下，协商价格应以变动成本为下限，但以市场价格为上限。协商价格往往浪费时间和精力，也可能导致部门之间的矛盾，部门获利能力大小与该部分谈判人员的谈判技巧有很大关系。

- (3) 变动成本加固定费用转移价格。

适用情况：这种方法要求中间产品的转移用单位变动成本来定价，与此同时，还应向购买部门收取固定费用，作为长期以低价获得中间产品的一种补偿。当企业有剩余生产能力，且转移定价的目标是满足产品的内部需求时，通常使用变动成本法。

特点：由于变动成本相对较低（低于完全成本或市场价格），因此以变动成本作为转移定价基础，有利于促进产品的内部销售（或内部购买）。

- (4) 全部成本转移价格。

适用情况：这种方法以全部成本或者全部成本加上一定利润作为内部转移价格。以完全成本作为内部转移价格可能是最差的选择，一般只有在无法采用其他形式的转移定价时，才考虑使用全部成本法来制定内部转移价格。

特点：这一方法的优点是简单且易从会计记录中直接取数，但由于完全成本中包含了固定成本，从而可能产生成本转嫁、决策不当等问题。

2017《高级会计实务》高频考点：剩余收益法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：剩余收益法。本考点属于《高级会计实务》第四章企业业绩评价第二节的内容。

【内容导航】：

剩余收益法

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2014 年有考核。

【高频考点】：

剩余收益等于部门的息税前利润减去部门投资所占用的资本成本。计算公式如下：

$$\begin{aligned} \text{剩余收益} &= \text{息税前利润} - \text{投资占用资本的成本} \\ &= \text{息税前利润} - \text{投资占用的资本} \times \text{平均资本成本率} \end{aligned}$$

优点：

①如果使用剩余收益评价投资中心的管理者业绩，管理者很可能在决策时既考虑了自己的最佳利益，也考虑了整个公司的利益；

②不同的资本成本率可以用在不同的风险投资上，不同的投资项目，风险是不同的，风险调整的资本成本也是不同的，而投资报酬率并没有考虑这些差异。

缺点：因为剩余收益使用绝对数指标，所以很难在规模不同的投资中心之间进行比较。

2017《高级会计实务》高频考点：经济增加值的计算

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：经济增加值的计算。本考点属于《高级会计实务》第四章企业业绩评价第二节的内容。

【内容导航】：

经济增加值的计算

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2012 年、2011 年、2010 年有考核。

【高频考点】：

经济增加值方法较之传统的剩余收益评价方法有两个方面的重大突破：①对会计准则所歪曲的会计利润数据进行了调整；②经济增加值方法结合了资本资产定价模型，将资本加权平均成本率引入了计算公式。

实务中，经济增加值的计算如下：

$$\text{经济增加值} = \text{会计利润} \pm \text{利润调整} - (\text{占用资本} \pm \text{资本调整}) \times \text{加权平均资本成本率}$$

国资委规定的经济增加值公式如下：

$$\text{经济增加值} = \text{税后净营业利润} - \text{资本成本} = \text{税后净营业利润} - \text{调整后资本} \times \text{平均资本成本率}$$

用 EVA 指标来对投资中心进行企业业绩评价，至少有三个好处：

(1) 与会计利润相比，EVA 考虑了投资中心所使用资本的全部成本，有利于投资中心更加关注资本的使用效率；

(2) 通过对使用资本的调整，可以更好地体现出企业的战略意图，将投资中心的目标与整个企业的战略目标协调起来；

(3) 通过对税后净营业利润的计算调整，鼓励企业加强创新性投入，增强企业的持续发展能力。

净利润和 EVA 值上的差距主要源于：净利润计算时忽略了股权资本成本，而股权资本成本要远高于债权资本成本。由于净利润中没有扣除股权资本的成本，因此，净利润的值要高于 EVA 的值，业绩上体现企业盈利，实际可能是亏损的。EVA 指标则是经济利润（即投入资本回报率与加权平均资本成本之差再乘以投入资本额）的体现，在计算过程中合理调整了会

计报表中的一些项目，充分考虑了股权资本成本对企业价值的影响。与净利润指标相比，EVA在衡量企业的价值创造能力和经营业绩时更为准确全面。

使用 EVA 指标实施企业业绩评价的效果包括：

- (1) 提高企业资金的使用效率；
- (2) 优化企业资本结构；
- (3) 激励经营管理者，实现股东财富的保值增值；
- (4) 引导企业做大做强主业，优化资源配置。



2017《高级会计实务》高频考点：平衡计分卡

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：平衡计分卡。本考点属于《高级会计实务》第四章企业业绩评价第三节的内容。

【内容导航】：

平衡计分卡

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2015 年有考核。



中华会计网校
www.chinaacc.com

【高频考点】：

平衡计分卡是采用多重指标、从多个维度或层面对企业或分部进行绩效评价的一种系统化的方法。平衡计分卡提供了一个综合的企业业绩评价框架，是将企业的战略目标转化为一套条理分明的企业业绩评价体系。平衡计分卡不仅是一个财务和非财务业绩指标的收集过程，还是一个战略业务单元的使命和战略所驱动的自上而下的过程。

平衡计分卡包括财务层面、顾客层面、内部业务过程层面、学习和成长层面，各层面的企业业绩评价指标分别介绍如下：

1. 财务层面

在企业战略业务单元层次上，可以使用基于成本、财务和价值的企业业绩评价方法。

2. 顾客层面

(1) 市场份额：市场份额 = 本企业某商品销售量（额） / 该种商品市场总销售量（额） × 100%

(2) 客户保有和忠诚度：客户保有率 = (企业期末客户量 - 企业本期新增客户量) / 企业期初客户量 × 100%

企业期末客户量 = 企业期初客户量 + 本期新增客户量 - 本期流失客户量

(3) 客户获得率：客户获得率 = 企业本期新增客户量 / 企业期初客户量 × 100%

(4) 客户满意度：衡量客户满意度通常涉及使用客户满意度问卷调查表或客户反馈卡。客户满意度指标的唯一缺陷是只能衡量客户态度，而不是实际购买行为。

(5) 客户盈利性：某客户利润率 = 该客户的净利润 / 该客户的服务成本 × 100%

其中，净利润是指扣除支持某一客户所需的服务成本后的净利润。客户服务成本是指运用作业成本法分配给客户承担的研发、制造、营销、售后服务等方面的成本。

3. 内部业务过程层面

(1) 创新过程。

创新过程的业绩可以通过新产品收入占总收入的比重、新产品开发与竞争对手的对比、与计划的对比、开发下一代产品所需要的时间、企业在市场排名靠前的产品的数量、盈亏平

衡时间（即从产品开发到赚取足够利润收回投资所需要的时间）等指标来衡量。

(2) 经营过程。

①周期时间衡量。总的生产周期包括加工时间、检测时间、等待时间和移动时间等。只有加工时间创造价值，而其他活动是非增值活动。经营过程的目的是要减少非增值活动的消耗，这样可以降低生产周期时间。

②质量衡量。质量衡量的指标包括百万产品次品率、产出率（合格品率）、首次成功率、浪费率、报废率、重工率、返修率等。

③成本衡量。卡普兰和诺顿推荐在衡量内部业务过程效率时采用 ABC 作业成本法。

(3) 售后服务过程。

这一过程包括了产品保修、问题产品处理、返修以及客户付款的管理等。除此之外，良好的社区关系是确保获得持续的社区支持的一个重要战略目标。售后服务的业绩也可以通过应用经营过程中所使用的时间、质量和成本指标来衡量。

4. 学习和成长层面

(1) 员工满意度：员工满意度指标主要是从员工的角度对企业的经营业绩进行评价。

(2) 员工保持率：员工保持率可以通过每年关键员工的流失比率和员工流失率来衡量。

员工流失率 = 员工流失人数 / (期初员工人数 + 期末员工人数) ÷ 2 × 100%

(3) 员工生产效率：员工生产效率可以通过很多方法来衡量，例如某销售团队平均每个销售人员的销售收入。

(4) 信息系统能力：衡量信息系统能力可以通过实时在线服务质量、周期时间、成本反馈等指标来衡量。

(5) 激励、授权和目标绑定：通常使用的企业业绩评价指标包括平均每个员工所提出的改进建议、个人目标与平衡计分卡目标绑定的比例以及实现个人目标的比例等。

2017《高级会计实务》高频考点：风险应对策略

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：风险应对策略。本考点属于《高级会计实务》第五章企业风险管理第二节的内容。

【内容导航】：

风险应对策略

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

风险应对策略包括风险承受、风险规避、风险分担和风险降低。

1. 风险承受

风险承受是指企业对所面临的风险采取接受的态度，从而承担风险带来的后果。企业因风险管理能力不足未能辨认出的风险只能承受，对于辨认出的风险，也可能由于以下几种原因采

取风险承受策略：

- (1) 缺乏能力进行主动管理，对这部分风险只能承受；
- (2) 没有其他备选方案；
- (3) 从成本效益考虑，风险承受是最适宜的方案。

对企业的重大风险，不应采取风险承受的策略。

2. 风险规避

风险规避是指企业主动回避、停止或退出某一风险的商业活动或商业环境，避免成为风险的承受者。

- 例如：(1) 拒绝与信用等级低的交易对手交易；
- (2) 外包某项对工人健康安全风险较高的业务；
 - (3) 设置网址访问限制，禁止员工下载不安全的软件；
 - (4) 禁止在金融市场做投机业务；
 - (5) 出售从事某一业务的子公司；
 - (6) 退出某一亏损且没有发展前途的产品线；
 - (7) 停止向一个发生战争的国家开展业务。

3. 风险分担

风险分担是指企业为避免承担风险损失，有意识地将可能产生损失的活动或与损失有关的财务后果转移给其他方的一种风险应对策略，包括风险转移和风险对冲。

(1) 风险转移。它指企业通过合同将风险转移到第三方，企业对转移后的风险不再拥有所有权。转移风险不会降低其可能的严重程度，只是从一方移除后转移到另一方。例如：

- ① 保险；
- ② 风险证券化；
- ③ 合同约定风险转移。

(2) 风险对冲。它指采取各种手段，引入多个风险因素或承担多个风险，使得这些风险能够互相对冲，也就是使这些风险的影响相互抵消。资产组合使用、多种外币结算的使用、多种经营战略、金融衍生品（套期保值、外汇远期）等都属于风险对冲的手段。

4. 风险降低

风险降低是指企业在权衡成本效益之后，采取适当的控制措施降低风险或者减轻损失，将风险控制风险承受度之内的策略。具体包括风险转换、风险补偿和风险控制。

- (1) 风险转换。它是指企业通过战略调整等手段将企业面临的风险转换成另一种风险，使

得总体风险在一定程度上降低。其简单形式就是在减少某一风险的同时，增加另一风险。企业可以通过风险转换在两个或多个风险之间进行调整，以达到最佳效果。

(2) 风险补偿。它是指企业对风险可能造成的损失采取适当的措施进行补偿，以期降低风险。风险补偿体现在企业主动承担风险，并采取措施以补偿可能的损失。例如企业建立风险准备金或应急资本。

(3) 风险控制。它是指控制风险事件发生的动因、环境、条件等，来达到减轻风险事件发生时的损失或降低风险事件发生的概率的目的。例如：厂房生产车间内禁烟、合同签订符合法律要求等。

第五章 企业风险管理		
序号	考点	考频
考点一	风险应对策略	★★

2017《高级会计实务》高频考点：风险应对策略

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：风险应对策略。本考点属于《高级会计实务》第五章企业风险管理第二节的内容。

【内容导航】：

风险应对策略

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2013 年有考核。

【高频考点】：

风险应对策略包括风险承受、风险规避、风险分担和风险降低。

1. 风险承受

风险承受是指企业对所面临的风险采取接受的态度，从而承担风险带来的后果。企业因风险管理能力不足未能辨认出的风险只能承受，对于辨认出的风险，也可能由于以下几种原因采取风险承受策略：

- (1) 缺乏能力进行主动管理，对这部分风险只能承受；
- (2) 没有其他备选方案；
- (3) 从成本效益考虑，风险承受是最适宜的方案。

对企业的重大风险，不应采取风险承受的策略。

2. 风险规避

风险规避是指企业主动回避、停止或退出某一风险的商业活动或商业环境，避免成为风险的承受者。

例如：(1) 拒绝与信用等级低的交易对手交易；

(2) 外包某项对工人健康安全风险较高的业务；

(3) 设置网址访问限制，禁止员工下载不安全的软件；

- (4) 禁止在金融市场做投机业务；
- (5) 出售从事某一业务的子公司；
- (6) 退出某一亏损且没有发展前途的产品线；
- (7) 停止向一个发生战争的国家开展业务。

3. 风险分担

风险分担是指企业为避免承担风险损失,有意识地将可能产生损失的活动或与损失有关的财务后果转移给其他方的一种风险应对策略,包括风险转移和风险对冲。

(1) 风险转移。它指企业通过合同将风险转移到第三方,企业对转移后的风险不再拥有所有权。转移风险不会降低其可能的严重程度,只是从一方移除后转移到另一方。例如:

- ① 保险;
- ② 风险证券化;
- ③ 合同约定风险转移。

(2) 风险对冲。它指采取各种手段,引入多个风险因素或承担多个风险,使得这些风险能够互相对冲,也就是使这些风险的影响相互抵消。资产组合使用、多种外币结算的使用、多种经营战略、金融衍生品(套期保值、外汇远期)等都属于风险对冲的手段。

4. 风险降低

风险降低是指企业在权衡成本效益之后,采取适当的控制措施降低风险或者减轻损失,将风险控制在风险承受度之内的策略。具体包括风险转换、风险补偿和风险控制。

(1) 风险转换。它是指企业通过战略调整等手段将企业面临的风险转换成另一种风险,使得总体风险在一定程度上降低。其简单形式就是在减少某一风险的同时,增加另一风险。企业可以通过风险转换在两个或多个风险之间进行调整,以达到最佳效果。

(2) 风险补偿。它是指企业对风险可能造成的损失采取适当的措施进行补偿,以期降低风险。风险补偿体现在企业主动承担风险,并采取措施以补偿可能的损失。例如企业建立风险准备金或应急资本。

(3) 风险控制。它是指控制风险事件发生的动因、环境、条件等,来达到减轻风险事件发生时的损失或降低风险事件发生的概率的目的。例如:厂房生产车间内禁烟、合同签订符合法律要求等。

第六章 企业内部控制		
序号	考点	考频
考点一	内部控制目标	★
考点二	内部控制原则	★★★★
考点三	内部控制要素	★★★★
考点四	企业内部控制建设	★★
考点五	组织架构控制	★★★★
考点六	资金活动控制	★★★★
考点七	采购业务控制	★★

考点八	销售业务控制	★★
考点九	研究与开发控制	★★
考点十	担保业务控制	★
考点十一	业务外包控制	★
考点十二	财务报告控制	★
考点十三	企业内部控制评价	★★★★
考点十四	企业内部控制审计	★★★★

2017《高级会计实务》高频考点：内部控制目标

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：内部控制目标。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第一节的内容。

【内容导航】:

内部控制目标

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2014 年有考核。

【高频考点】:

内部控制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。

1. 促进遵循国家法律法规

守法和诚信是企业健康发展的基石。内部控制要求企业必须将发展置于国家法律法规允许的基本框架之下，在守法的基础上实现自身的发展。

2. 促进维护资产安全

资产安全是投资者、债权人和其他利益相关者普遍关注的重大问题，是企业可持续发展的物质基础。良好的内部控制，应当为资产安全提供扎实的制度保障。

3. 促进提高信息报告质量

可靠及时的信息报告能够为企业经营提供准确而完整的信息、支持企业经营管理决策和对营运活动及业绩的监控；同时，保证对外披露的信息报告的真实、完整，有利于提升企业的诚信度和公信力，维护企业良好的声誉和形象。

4. 促进提高经营效率和效果

该目标要求企业结合自身所处的特定的内外部环境，通过建立健全有效的内部控制，不断提高经营活动的盈利能力和管理效率。

5. 促进企业实现发展战略

这是内部控制的终极目标。它要求企业将近期利益与长远利益结合起来，在企业经营管理中努力作出符合战略要求、有利于提升可持续发展能力和创造长久价值的策略选择。

2017《高级会计实务》高频考点：内部控制原则

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：内部控制原则。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

内部控制原则

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

内部控制原则是企业建立与实施内部控制应当遵循的基本准绳。企业建立与实施内部控制应当遵循五项原则，即全面性、重要性、制衡性、适应性和成本效益原则。

1. 全面性原则

内部控制应当贯穿决策、执行和监督的全过程，覆盖企业及其所属单位的各种业务和事项，实现全过程、全员性控制，不存在内部控制空白点。

2. 重要性原则

内部控制应当在兼顾全面的基础上，关注重要业务事项和高风险领域，并采取更为严格的控制措施，确保不存在重大缺陷。重要性原则的应用需要一定的职业判断，企业应当根据所处行业环境和经营特点，从业务事项的性质和涉及金额两方面来考虑是否及如何实行重点控制。

3. 制衡性原则

内部控制应当在治理结构、机构设置及权责分配、业务流程等方面形成相互制约、相互监督的机制，同时兼顾运营效率。制衡性原则要求企业完成某项工作必须经过互不隶属的两个或两个以上的岗位和环节；同时还要求履行内部控制监督职责的机构或人员具有良好的独立性。

4. 适应性原则

内部控制应当与企业经营规模、业务范围、竞争状况和风险水平等相适应，并随着情况的变化加以调整。适应性原则要求企业建立与实施内部控制应当具有前瞻性，适时地对内部控制系统进行评估，发现可能存在的问题，并及时采取措施予以补救。

5. 成本效益原则

内部控制应当权衡实施成本与预期效益，以适当的成本实现有效控制。成本效益原则要求企业内部控制建设必须统筹考虑投入成本和产出效益之比。对成本效益原则的判断需要从企业整体利益出发，尽管某些控制会影响工作效率，但可能会避免整个企业面临更大损失，此时仍应实施相应控制。

2017《高级会计实务》高频考点：内部控制要素

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：内部控制要素。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

内部控制要素

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】：

借鉴 COSO 框架，我国《企业内部控制基本规范》将内部控制的要素归纳为内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督五大方面。

1. 内部环境

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。内部环境主要包括治理结构、机构设置及权责分配、内部审计机制、人力资源政策、企业文化等。

2. 风险评估

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，实施内部控制的重要环节。风险评估主要包括目标设定、风险识别、风险分析和风险应对。

3. 控制活动

控制活动是指企业根据风险应对策略，采用相应的控制措施，将风险控制在可承受度之内，是实施内部控制的具体方式。常见的控制措施有不相容职务分离控制、授权审批控制、会计系统控制、财产保护控制、预算控制、运营分析控制和绩效考评控制等。企业应当根据内部控制目标，结合风险应对策略，综合运用控制措施，对各种业务和事项实施有效控制。

(四) 4. 信息与沟通

信息与沟通是企业及时、准确地收集、传递与内部控制相关的信息，确保信息在企业内部、企业与外部之间进行有效沟通，是实施内部控制的重要条件。信息与沟通的要件主要包括信息质量、沟通制度、信息系统、反舞弊机制。

5. 内部监督

内部监督是企业对内部控制建立与实施情况进行监督检查，评价内部控制的有效性，对于发现的内部控制缺陷，及时加以改进，是实施内部控制的重要保证。内部监督包括日常监督和专项监督。

2017《高级会计实务》高频考点：企业内部控制建设的组织形式

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：企业内部控制建设的组织形式。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

企业内部控制建设的组织形式

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2014年有考核。

【高频考点】：

1. 董事会

董事会对内部控制的建立健全和有效实施负责，定期召开董事会议，商讨内部控制建设中的重大问题并作出决策。

- (1) 科学选择经理层并对其实施有效监督；
- (2) 清晰了解企业内部控制的范围；

- (3) 就企业的最大风险承受度形成一致意见；
- (4) 及时知悉企业最重大的风险以及经理层是否恰当地予以应对。

2. 审计委员会

审计委员会是董事会下设的专业委员会。审计委员会负责人及其成员必须具备相应的独立性、良好的职业操守和专业胜任能力。

- (1) 审查内部控制的设计；
- (2) 监督内部控制有效实施；
- (3) 领导开展内部控制自我评价；
- (4) 与中介机构就内部控制审计和其他相关事宜进行沟通协调。

3. 监事会

监事会对董事会建立与实施内部控制进行监督。监事会监督不同于审计委员会对经理层的监督，是一种层次更高、独立性更强的再监督。

监事会主席及其成员应当定期参加董事会及其审计委员会召开的涉及内部控制的会议，如对董事会及下属审计委员会有关内部控制的决策持有异议，或认为董事会和经理层成员存在舞弊行为，还可提议召开独立的监事会议。

4. 经理层

经理层负责组织领导企业内部控制的日常运行。

- (1) 贯彻董事会及下属审计委员会对内部控制的决策意见；
- (2) 为其他高级管理人员提供内部控制方面的领导和指引；
- (3) 定期与采购、生产、营销、财务、人事等主要职能部门和业务单元的负责人进行会谈，对其控制风险的措施及效果进行督导和核查等。

5. 内部控制部门

企业建立与实施内部控制，可以根据需要成立专门的内部控制工作团队，以项目组的形式运作；也可以成立内部控制专职机构（或岗位），专门负责内部控制在企业内部各部门间的组织协调和日常性事务工作。

- (1) 制定内部控制手册并组织落实；
- (2) 确定各职能部门或业务单元对于内部控制的权利和义务；
- (3) 指导内部控制与其他经营计划和管理活动的整合；
- (4) 向董事会及其审计委员会或经理层报告内部控制建设进展情况和存在的问题等。

6. 内部审计部门

内部审计部门在评价内部控制的有效性以及提出改进建议等方面起着关键作用。

- (1) 企业应当授予内部审计部门适当的权力以确保其独立地履行审计职责；
- (2) 对内部审计部门负责人的任免应当慎重；
- (3) 内部审计部门负责人与董事会或审计委员会应保持畅通沟通；
- (4) 应当赋予内部审计部门追查异常情况的权力和提出处理处罚建议的权力。

7. 财会部门

企业开展内部控制工作，要求财会部门不能将眼光仅仅局限于财务活动，而应贯穿于企业经营管理的全过程，在制定发展战略、分析评估风险和作出决策等环节扮演好关键的助手和参谋角色。为此，企业经理层应当赋予财会部门负责人参与相应决策的权力，并支持和指导其关注经营管理的更广范畴。

8. 其他职能部门

企业内部各职能部门（或业务单位）及其全体员工都应当在建立与实施内部控制过程中承担相应职责并发挥积极作用。

2017《高级会计实务》高频考点：组织架构控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：组织架构控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】:

1. 组织架构设计与运行中的主要风险
2. 组织架构设计环节的关键控制点及控制措施
3. 组织架构运行环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2013 年有考核。

【高频考点】:

1. 组织架构设计与运行中的主要风险

(1) 治理结构形同虚设，缺乏科学决策、良性运行机制和执行力，可能导致企业经营失败，难以实现发展战略。

(2) 内部机构设计不科学，权责分配不合理，可能导致机构重叠、职能交叉或缺失，推诿扯皮，运行效率低下。

2. 组织架构设计环节的关键控制点及控制措施

(1) 董事会、监事会和经理层的职责权限、任职条件、议事规则和工作程序等应当根据国家有关法律法规的规定予以明确，企业的决策权、执行权和监督权应当相互分离，形成制衡。其中：

① 董事会对股东（大）会负责，依法行使企业的经营决策权。可按照股东（大）会的有关决议，设立战略、审计、提名、薪酬与考核等专门委员会，明确各专门委员会的职责权限、任职资格、议事规则和工作程序，为董事会科学决策提供支持。

② 监事会对股东（大）会负责，监督企业董事、经理和其他高级管理人员依法履行职责。

③ 经理层对董事会负责，主持企业的生产经营管理工作。经理和其他高级管理人员的职责分工应当明确。

董事会、监事会和经理层的产生程序应当合法合规，其人员构成、知识结构、能力素质应当满足履行职责的要求。

(2) 企业的重大决策、重大事项、重要人事任免及大额资金支付业务等，应当按照规定的权限和程序实行集体决策审批或者联签制度。任何个人不得单独进行决策或者擅自改变集体决策意见。

(3) 企业应当按照科学、精简、高效、透明、制衡的原则，综合考虑企业性质、发展战略、文化理念和管理要求等因素，合理设置内部职能机构，明确各机构的职责权限，避免职能交叉、缺失或权责过于集中，形成各司其职、各负其责、相互制约、相互协调的工作机制。

(4) 企业应当按照不相容职务相互分离的要求，对各机构的职能进行科学合理的分解，确定具体岗位的名称、职责和工作要求等，明确各个岗位的权限和相互关系。

组织架构中的不相容职务通常包括：可行性研究与决策审批；决策审批与执行；执行与监督检查等。

(5) 企业应当制定组织结构图、业务流程图、岗（职）位说明书和权限指引等内部管理制度或相关文件，使员工了解和掌握组织架构设计及权责分配情况，正确履行职责。

3. 组织架构运行环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据组织架构的设计规范,对现有治理结构和内部机构设置进行全面梳理,确保本企业治理结构、内部机构设置和运行机制等符合现代企业制度要求。

(2) 企业拥有子公司的,应当建立科学的投资管控制度,通过合法有效的形式履行出资人职责、维护出资人权益,重点关注子公司特别是异地、境外子公司的发展战略、年度财务预决算、重大投融资、重大担保、大额资金使用、主要资产处置、重要人事任免、内部控制体系建设等重要事项。

(3) 企业应当定期对组织架构设计与运行的效率和效果进行全面评估,发现组织架构设计与运行中存在缺陷的,应当及时进行优化调整。企业组织架构调整应当充分听取董事、监事、高级管理人员和其他员工的意见,按照规定的权限和程序进行决策审批。

2017《高级会计实务》高频考点:资金活动控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点:资金活动控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】:

1. 筹资活动中的关键控制点及控制措施
2. 投资活动中的关键控制点及控制措施
3. 资金营运环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度:掌握本考点。2016年、2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

1. 筹资活动中的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据筹资战略目标和规划,结合年度全面预算,拟订筹资方案,明确筹资用途、规模、结构和方式等相关内容,对筹资成本和潜在风险作出充分估计。

(2) 企业应当对筹资方案进行科学论证,不得依据未经论证的方案开展筹资活动。重大筹资方案应当形成可行性研究报告,全面反映风险评估情况。

(3) 企业应当对筹资方案进行严格审批,重点关注筹资用途的可行性和相应的偿债能力。重大筹资方案,应当按照规定的权限和程序实行集体决策或者联签制度。筹资方案需经有关部门批准的,应当履行相应的报批程序。筹资方案发生重大变更的,应当重新进行可行性研究并履行相应的审批程序。

(4) 企业应当根据批准的筹资方案,严格按照规定权限和程序筹集资金。

(5) 企业应当严格按照筹资方案确定的用途使用资金。由于市场环境变化等确需改变资金用途的,应当履行相应的审批程序。严禁擅自改变资金用途。

(6) 企业应当严格执行筹资合同约定的条款,加强债务偿还和股利支付环节的管理,对偿还本息和支付股利等作出适当安排。股利分配方案应当经过股东(大)会批准。

2. 投资活动中的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据投资目标和规划,合理安排资金投放结构,科学确定投资项目,拟订投资方案,明确投资目标、规模、方式、资金来源,重点关注投资项目的风险和收益。

(2) 企业应当加强对投资方案的可行性研究, 重点对投资目标、规模、方式、资金来源、风险与收益等作出客观评价。

(3) 企业应当按照规定的权限和程序对投资项目进行决策审批。重大投资项目, 应当按照规定的权限和程序实行集体决策或者联签制度。投资方案发生重大变更的, 应当重新进行可行性研究并履行相应的审批程序。

(4) 企业应当根据批准的投资方案, 与被投资方签订投资合同或协议, 明确出资时间、金额、方式、双方权利义务和违约责任等内容, 按规定的权限和程序审批后履行。

(5) 企业应当指定专门机构或人员对投资项目进行跟踪管理, 关注被投资方的财务状况、经营成果、现金流量以及投资合同履行情况, 发现异常情况, 应当及时报告并妥善处理。

(6) 企业应当加强投资收回和处置环节的控制, 对投资收回、转让、核销等决策和审批程序作出明确规定。

3. 资金营运环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强资金营运的过程管理, 统筹协调内部各机构的资金需求, 切实做好资金在采购、生产、销售等各环节的综合平衡, 全面提升资金营运效率。

(2) 企业应当严格按照预算要求组织协调资金调度, 确保资金及时收付, 实现资金的合理占用和营运的良性循环, 严禁资金体外循环。

(3) 企业应当定期组织召开资金调度会或资金安全检查, 对资金预算执行情况进行综合分析, 发现异常情况, 及时采取措施妥善处理, 避免资金冗余或资金链断裂。

(4) 企业应当加强对营运资金的会计系统控制, 严格规范资金的收支条件、程序和审批权限。

(5) 企业办理资金业务, 应当遵守现金和银行存款管理的有关规定, 不得由一人办理货币资金全过程业务, 严禁将办理资金业务的相关印章和票据集中一人保管。

2017《高级会计实务》高频考点: 采购业务控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 采购业务控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】:

1. 采购活动中的主要风险
2. 购买环节的关键控制点及控制措施
3. 付款环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频: ★★

复习程度: 掌握本考点。2016年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

1. 采购活动中的主要风险

(1) 采购计划安排不合理, 市场变化趋势预测不准确, 造成库存短缺或积压, 可能导致企业生产停止或资源浪费。

(2) 供应商选择不当, 采购方式不合理, 招投标或定价机制不科学, 授权审批不规范, 可能导致采购物资质次价高, 出现舞弊或遭受欺诈。

(3) 采购验收不规范, 付款审核不严, 可能导致采购物资、资金损失或信用受损。

2. 购买环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当建立采购申请制度, 明确相关部门或人员的职责权限及相应的请购和审

批程序。

(2) 企业应当严格按照预算执行进度办理请购手续。对于超预算和预算外采购项目，应先履行预算调整程序，由具备相应审批权限的部门或人员审批后，再行办理请购手续。

(3) 企业应当建立科学的供应商评估和准入制度，确定合格供应商清单，与选定的供应商签订质量保证协议，建立供应商管理信息系统，对供应商提供物资或劳务的质量、价格、交货及时性、供货条件及其资信、经营状况等进行实时管理和综合评价，根据评价结果对供应商进行合理选择和调整。

(4) 企业应当根据市场情况和采购计划，采取招标采购、询价或定向采购、直接购买等方式合理选择采购方式。

(5) 企业应当建立采购定价机制，采取协议采购、招标采购、谈判采购、询比价采购等多种方式合理确定采购价格。

(6) 企业应当根据确定的供应商、采购方式、采购价格等情况拟订采购合同，明确双方权利、义务和违约责任，并按照规定权限签订采购合同。

(7) 企业应当建立严格的采购验收制度，确定检验方式，由专门的验收机构或验收人员对购买物资（劳务）进行验收，出具验收证明。验收过程中发现的异常情况，负责验收的机构或人员应当及时报告，查明原因并及时处理。

(8) 企业应当加强物资采购供应过程的管理，做好采购业务各环节的记录，确保采购业务的可追溯性。及时跟踪合同履行情况，对有可能影响生产或工程进度的异常情况，应出具书面报告并及时提出解决方案。

3. 付款环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强采购付款的管理，完善付款流程，明确付款审核人的责任和权力，严格审核采购预算、合同、相关单据凭证、审批程序等相关内容，审核无误后按照合同规定及时办理付款。企业在付款过程中，应当严格审查采购发票的真实性、合法性和有效性。发现虚假发票的，应查明原因，及时报告处理。企业应当重视采购付款的过程控制和跟踪管理，发现异常情况，应当拒绝付款，避免出现资金损失和信用受损。

(2) 企业应当加强预付账款和定金的管理，涉及大额或长期的预付款项，应当定期进行追踪核查，发现有疑问的预付款项，应当及时采取措施。

(3) 企业应当加强对采购活动的会计系统控制，详细记录供应商情况、请购申请、采购合同、采购通知、验收证明、入库凭证、商业票据、款项支付等情况，确保会计记录、采购记录与仓储记录核对一致。企业应当指定专人通过函证等方式，定期与供应商核对应付账款、应付票据、预付账款等往来款项。

(4) 企业应当建立退货管理制度，对退货条件、退货手续、货物出库、退货货款回收等做出明确规定，并在与供应商的合同中明确退货事宜，及时收回退货货款。涉及符合索赔条件的退货，应在索赔期内及时办理索赔。

2017《高级会计实务》高频考点：销售业务控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：销售业务控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 销售活动中的主要风险
2. 销售环节的关键控制点及控制措施
3. 收款环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频: ★★

复习程度: 掌握本考点。2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

1. 销售活动中的主要风险

(1) 销售政策和策略不当、市场变化预测不准确、销售渠道管理不当等, 可能导致销售不畅、库存积压、经营难以为继。

(2) 客户信用调查不到位, 结算方式选择不当, 账款回收不力等, 可能导致销售款项不能收回或遭受欺诈。

(3) 销售过程存在舞弊行为, 可能导致企业利益受损。

2. 销售环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强市场调查, 合理确定定价机制和信用方式, 根据市场变化及时调整销售策略, 灵活运用销售折扣、销售折让、信用销售、代销和广告宣传等多种策略和营销方式, 不断提高市场占有率。企业应当健全客户信用档案, 关注重要客户资信变动情况, 采取有效措施, 防范信用风险。对于境外客户和新开发客户, 应当建立严格的信用保证制度。

(2) 企业在销售合同订立前, 应当与客户进行业务洽谈、磋商或谈判, 关注客户信用状况、销售定价、结算方式等相关内容。重大的销售业务谈判应当吸收财会、法律等专业人员参加, 并形成完整的书面记录。

(3) 销售合同应当明确双方的权利和义务, 审批人员应当对销售合同草案进行严格审核。重要的销售合同, 应当征询法律顾问或专家的意见。

(4) 企业销售部门应当按照经批准的销售合同开具相关销售通知。发货和仓储部门应当对销售通知进行审核, 严格按照所列项目组织发货, 确保货物的安全发运。企业应当加强销售退回管理, 分析销售退回原因, 及时妥善处理。企业应当严格按照发票管理规定开具销售发票, 严禁开具虚假发票。

(5) 企业应当做好销售业务各环节的记录, 填制相应的凭证, 设置销售台账, 实行全过程的销售登记制度。

(6) 企业应当完善客户服务制度, 加强客户服务和跟踪, 提升客户满意度和忠诚度, 不断改进产品质量和服务水平。

3. 收款环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当完善应收款项管理制度, 严格考核, 实行奖惩。销售部门负责应收款项的催收, 催收记录(包括往来函电)应妥善保管; 财会部门负责办理资金结算并监督款项回收。

(2) 企业应当加强商业票据管理, 明确商业票据的受理范围, 严格审查商业票据的真实性和合法性, 防止票据欺诈。

(3) 企业应当加强对销售、发货、收款业务的会计系统控制, 详细记录销售客户、销售合同、销售通知、发运凭证、商业票据、款项收回等情况, 确保会计记录、销售记录与仓储记录核对一致, 并应当指定专人定期与客户核对应收账款、应收票据、预收账款等往来款项。

(4) 企业应当加强应收款项坏账的管理。应收款项全部或部分无法收回的, 应当查明原因, 明确责任, 并严格履行审批程序, 按照国家统一的会计准则制度进行处理。

2017《高级会计实务》高频考点：研究与开发控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：研究与开发控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

1. 立项与研究环节的关键控制点及控制措施
2. 开发与保护环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 立项与研究环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据研发计划，提出研究项目立项申请，开展可行性研究，编制可行性研究报告。

(2) 企业应当按照规定的权限和程序对研发项目进行审批，重大研究项目应当报经董事会或类似权力机构集体审议决策。

(3) 企业应当加强对研究过程的管理，跟踪检查研究项目进展情况，评估各阶段研究成果，提供足够的经费支持，确保项目按期、保质完成。

(4) 研究项目委托外单位承担的，应当采用招标、协议等适当方式确定受托单位，签订外包合同，约定研究成果的产权归属、研究进度和质量标准等相关内容。与其他单位合作进行研究的，应当对合作单位进行尽职调查，签订书面合作研究合同，明确双方投资、分工、权利义务、研究成果产权归属等。

(5) 企业应当建立和完善研究成果验收制度，组织专业人员对研究成果进行独立评审和验收。企业对于需要申请专利的研究成果，应当及时办理有关专利申请手续。

(6) 企业应当建立严格的核心研究人员管理制度，明确界定核心研究人员范围和名册清单，签署符合国家有关法律法规要求的保密协议。

2. 开发与保护环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强研究成果的开发，形成科研、生产、市场一体化的自主创新机制，促进研究成果转化。研究成果的开发应当分步推进，通过试生产充分验证产品性能，在获得市场认可后方可进行批量生产。

(2) 企业应当建立研究成果保护制度，加强对专利权、非专利技术、商业秘密及研发过程中形成的各类涉密图纸、程序、资料的管理。禁止无关人员接触研究成果。

(3) 企业应当建立研发活动评估制度，加强对立项与研究、开发与保护等过程的全面评估，总结研发管理经验，分析存在的薄弱环节，不断改进和提升研发活动的管理水平。

2017《高级会计实务》高频考点：担保业务控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：担保业务控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】:

1. 担保业务活动中的主要风险
2. 调查评估与审批环节的关键控制点及控制措施
3. 执行与监督环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】:

1. 担保业务活动中的主要风险

(1) 对担保申请人的资信状况调查不深，审批不严或越权审批，可能导致企业担保决策失误或遭受欺诈。

(2) 对被担保人出现财务困难或经营陷入困境等状况监控不力，应对措施不当，可能导致企业承担法律责任。

(3) 担保过程中存在舞弊行为，可能导致经办审批等相关人员涉案或企业利益受损。

2. 调查评估与审批环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当对担保申请人进行资信调查和风险评估，并出具书面报告。

(2) 企业对担保申请人出现以下情形之一的，不得提供担保：担保项目不符合国家法律法规和本企业担保政策的；已进入重组、托管、兼并或破产清算程序的；财务状况恶化、资不抵债、管理混乱、经营风险较大的；与其他企业存在较大经济纠纷，面临法律诉讼且可能承担较大赔偿责任的；与本企业已经发生过担保纠纷且仍未妥善解决的，或不能及时足额缴纳担保费用的。

(3) 企业应当建立担保授权和审批制度，规定担保业务的授权批准方式、权限、程序、责任和相关控制措施，在授权范围内进行审批，不得超越权限审批。重大担保业务，应当报经董事会或类似权力机构批准。

(4) 企业应当加强对子公司担保业务的统一监控。企业内设机构未经授权不得办理担保业务。

(5) 企业为关联方提供担保的，与关联方存在经济利益或近亲属关系的有关人员在评估和审批环节应当回避。

(6) 被担保人要求变更担保事项的，企业应当重新履行调查评估与审批程序。

3. 执行与监督环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当根据审核批准的担保业务订立担保合同，明确被担保人的权利、义务、违约责任等相关内容，并要求被担保人定期提供财务报告与有关资料，及时通报担保事项的进展情况。

(2) 企业应当加强担保合同的日常管理，定期监测被担保人的经营情况和财务状况，对被担保人进行跟踪和监督，了解担保项目的执行、资金的使用、贷款的归还、财务运行及风险等情况，确保担保合同有效履行。

(3) 企业应当加强对担保业务的会计系统控制，及时足额收取担保费用，建立担保事项台账，详细记录担保对象、金额、期限、用于抵押和质押的物品或权利以及其他有关事项。

(4) 企业应当加强对反担保财产的管理, 妥善保管被担保人用于反担保的财产和权利凭证, 定期核实财产的存续状况和价值, 发现问题及时处理, 确保反担保财产安全完整。

(5) 企业应当建立担保业务责任追究制度, 对在担保中出现重大决策失误、未履行集体审批程序或不按规定管理担保业务的部门及人员, 严格追究相应的责任。

(6) 企业应当在担保合同到期时, 全面清查用于担保的财产、权利凭证, 按照合同约定及时终止担保关系。

2017《高级会计实务》高频考点: 业务外包控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 业务外包控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】:

1. 承包方选择环节的关键控制点及控制措施
2. 外包业务实施环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2012 年有考核。

【高频考点】:

1. 承包方选择环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当综合考虑成本效益原则, 权衡利弊, 避免将核心业务外包。

(2) 企业应当根据年度生产经营计划和业务外包管理制度, 结合确定的业务外包范围, 拟订实施方案, 按照规定的权限和程序审核批准。总会计师或分管会计工作的负责人应当参与重大业务外包的决策。重大业务外包方案应当提交董事会或类似权力机构审批。

(3) 企业应当按照批准的业务外包实施方案, 遵循公开、公平、公正的原则, 择优选择外包业务的承包方。采用招标方式选择承包方的, 应当符合招标投标法的相关规定。

(4) 企业应当综合考虑内外部因素, 合理确定外包价格, 严格控制业务外包成本, 切实做到符合成本效益原则。

(5) 企业应当按照规定的权限和程序从候选承包方中确定最终承包方, 并签订业务外包合同。

(6) 企业外包业务需要保密的, 应当在业务外包合同或者另行签订的保密协议中明确规定承包方的保密义务和责任, 要求承包方向其从业人员提示保密要求和应承担的责任。

2. 外包业务实施环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当加强业务外包实施的管理, 严格按照业务外包制度、工作流程和相关要求, 组织开展业务外包, 并采取有效的控制措施, 确保承包方严格履行业务外包合同。

(2) 企业应当做好与承包方的对接工作, 加强与承包方的沟通与协调, 及时搜集相关信息, 发现和解决外包业务日常管理中存在的问题。对于重大业务外包, 企业应当密切关注承包方的履约能力, 建立相应的应急机制, 避免业务外包失败造成企业生产经营活动中断。

(3) 企业应当根据国家统一的会计准则制度, 加强对外包业务的核算与监督, 做好业务外包费用结算工作。

(4) 企业应当对承包方的履约能力进行持续评估, 有确凿证据表明承包方存在重大违约行为, 导致业务外包合同无法履行的, 应当及时终止合同。承包方违约并造成企业损失的, 企业应当按照合同对承包方进行索赔, 并追究责任人责任。

(5) 业务外包合同执行完成后需要验收的, 企业应当组织相关部门或人员对完成的业务外包合同进行验收, 出具验收证明。验收过程中发现异常情况, 应当立即报告, 查明原因, 及时处理。

2017《高级会计实务》高频考点: 财务报告控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 财务报告控制。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第二节的内容。

【内容导航】: 中华会计网校

1. 财务报告编制过程中的主要风险
2. 财务报告编制环节的关键控制点及控制措施
3. 财务报告对外提供环节的关键控制点及控制措施
4. 财务报告分析利用环节的关键控制点及控制措施

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】:

1. 财务报告编制过程中的主要风险

(1) 编制财务报告违反会计法律法规和国家统一的会计准则制度, 可能导致企业承担法律责任和声誉受损。

(2) 提供虚假财务报告, 误导财务报告使用者, 造成决策失误, 干扰市场秩序。

(3) 不能有效利用财务报告, 难以及时发现企业经营管理中存在的问题, 可能导致企业财务和经营风险失控。

2. 财务报告编制环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业编制财务报告, 应当重点关注会计政策和会计估计, 对财务报告产生重大影响的交易和事项的处理应当按照规定的权限和程序进行审批。

(2) 企业应当按照国家统一的会计准则制度规定, 根据登记完整、核对无误的会计账簿记录和其他有关资料编制财务报告, 做到内容完整、数字真实、计算准确, 不得漏报或者随意进行取舍。

(3) 企业财务报告列示的资产、负债、所有者权益金额应当真实可靠。各项资产计价方法不得随意变更, 如有减值, 应当合理计提减值准备, 严禁虚增或虚减资产; 各项负债应当反映企业的现时义务, 不得提前、推迟或不确认负债, 严禁虚增或虚减负债; 所有者权益应当反映企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益, 严禁虚假出资、抽逃出资、资本不实。

(4) 企业财务报告应当如实列示当期收入、费用和利润。各项收入的确认应当遵循规定的标准, 不得虚列或者隐瞒收入, 不得推迟或提前确认收入; 各项费用、成本的确认应当符合规定, 不得随意改变费用、成本的确认标准或计量方法, 不得虚列、多列、不列或者少列费用、成本; 企业不得随意调整利润的计算、分配方法, 不得编造虚假利润。

(5) 企业财务报告列示的各种现金流量由经营活动、投资活动和筹资活动的现金流量构成, 应当按照规定划清各类交易和事项的现金流量的界限。

(6) 附注是财务报告的重要组成部分, 对反映企业财务状况、经营成果、现金流量的报表中需要说明的事项, 作出清晰的说明。

(7) 企业集团应当编制合并财务报表, 明确合并财务报表的合并范围和合并方法, 如

实反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量。

(8) 企业编制财务报告,应当充分利用信息技术,提高工作效率和工作质量,减少或避免编制差错和人为调整因素。

3. 财务报告对外提供环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当依照法律法规和国家统一的会计准则制度的规定,及时对外提供财务报告。

(2) 企业财务报告编制完成后,应当装订成册,加盖公章,由企业负责人、总会计师或分管会计工作的负责人、财会部门负责人签名并盖章。

(3) 财务报告须经注册会计师审计的,注册会计师及其所在的会计师事务所出具的审计报告应当随同财务报告一并提供。

4. 财务报告分析利用环节的关键控制点及控制措施

(1) 企业应当重视财务报告分析工作,定期召开财务分析会议,充分利用财务报告反映的综合信息,全面分析企业的经营管理状况和存在的问题,不断提高经营管理水平。总会计师或分管会计工作的负责人应当在财务分析和财务报告利用工作中发挥主导作用。

(2) 企业应当分析企业的资产分布、负债水平和所有者权益结构,通过资产负债率、流动比率、资产周转率等指标分析企业的偿债能力和营运能力;分析企业净资产的增减变化,了解和掌握企业规模和净资产的不断变化过程。

(3) 企业应当分析各项收入、费用的构成及其增减变动情况,通过净资产收益率、每股收益等指标,分析企业的盈利能力和发展能力,了解和掌握当期利润增减变化的原因和未来发展趋势。

(4) 企业应当分析经营活动、投资活动、筹资活动现金流量的运转情况,重点关注现金流量能否保证生产经营过程的正常运行,防止现金短缺或闲置。

(5) 企业定期的财务分析应当形成分析报告,构成内部报告的组成部分。财务分析报告结果应当及时传递给企业内部有关管理层级,充分发挥财务报告在企业生产经营管理中的重要作用。

2017《高级会计实务》高频考点:企业内部控制评价

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点:企业内部控制评价。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第三节的内容。

【内容导航】:

1. 内部控制评价的原则
2. 内部控制评价的内容
3. 内部控制评价的程序
4. 内部控制评价的方法
5. 内部控制缺陷认定
6. 内部控制评价报告

【考频分析】:

考频:★★★

复习程度:掌握本考点。2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

企业董事会或类似权力机构应当定期对内部控制的有效性进行全面评价、形成评价结论、出具评价报告。

1. 内部控制评价的原则



①全面性原则；②重要性原则；③客观性原则。

2. 内部控制评价的内容

企业应当从内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督等要素入手，结合企业业务特点和管理要求，确定内部控制评价的具体内容，并建立内部控制评价的核心指标体系，对内部控制设计与运行情况进行全面评价。

3. 内部控制评价的程序

(1) 设置内部控制评价部门；

(2) 制订评价工作方案；

(3) 组成评价工作组；

(4) 实施现场测试；

(5) 汇总评价结果；

(6) 编报评价报告。

4. 内部控制评价的方法

企业在开展内部控制检查评价工作过程中，应当根据评价内容和被评价单位具体情况，综合运用个别访谈、调查问卷、专题讨论、穿行测试、实地查验、抽样和比较分析等方法，广泛收集被评价单位内部控制设计和运行是否有效的证据。

5. 内部控制缺陷认定

①内部控制缺陷按不同的分类方式分为：设计缺陷和运行缺陷；财务报告内部控制缺陷和非财务报告内部控制缺陷；重大缺陷、重要缺陷和一般缺陷。

②内部控制缺陷的认定标准。

财务报告内部控制缺陷的认定标准：重大缺陷、重要缺陷、一般缺陷。

非财务报告内部控制缺陷的认定标准：定量标准、定性标准。

③内部控制缺陷的报告和整改。

a. 内部控制缺陷报告。

内部控制缺陷报告应当采取书面形式。

对于一般缺陷和重要缺陷，通常向企业经理层报告，并视情况考虑是否需要向董事会及其审计委员会、监事会报告；对于重大缺陷，应当及时向董事会及其审计委员会、监事会和经理层报告。如果出现不适合向经理层报告的情形，如存在与经理层舞弊相关的内部控制缺陷，或存在经理层凌驾于内部控制之上的情形等，应当直接向董事会及其审计委员会、监事会报告。

企业应根据内部控制缺陷的影响程度合理确定内部控制缺陷报告的时限，一般缺陷、重要缺陷应定期报告，重大缺陷应即时报告。

b. 内部控制缺陷整改。

整改期限超过一年的，还应在整改方案中明确近期目标和远期目标以及对应的整改工作任务等。

6. 内部控制评价报告

①内部控制评价报告的内容。

一般包括下列内容：董事会对内部控制报告真实性的声明；内部控制评价工作的总体情况；内部控制评价的依据；内部控制评价的范围；内部控制评价的程序和方法；内部控制缺陷及其认定；内部控制缺陷的整改情况；内部控制有效性的结论。

②内部控制评价报告的编制

③内部控制评价报告的报送。

内部控制评价报告报经董事会批准后对外披露或报送相关主管部门。上市公司年度内部控制评价报告必须向社会公开披露，接受社会监督，为投资者和社会公众决策提供依据；非

上市企业的内部控制评价报告须按规定报送财政等监管部门，接受政府的监督检查。内部控制评价报告通常应于基准日后 4 个月内报出。

④内部控制评价报告的使用。

内部控制评价报告的使用者包括政府监管部门、投资者及其他利益相关者、中介机构和研究机构等。在使用内部控制评价报告时，还应注意与内部控制审计信息、内部控制监管信息、财务报告信息等相关信息结合使用，切实做到全面分析、综合判断、相互验证。

2017《高级会计实务》高频考点：企业内部控制审计

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：企业内部控制审计。本考点属于《高级会计实务》第六章企业内部控制第三节的内容。

【内容导航】：

1. 内部控制审计的含义
2. 内部控制审计与内部控制评价的区别与联系
3. 内部控制审计与财务报表审计
4. 内部控制审计的程序
5. 内部控制审计报告
6. 审计期后事项



【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2014 年、2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】：

1. 内部控制审计的含义

内部控制审计是指会计师事务所接受委托，对特定基准日内部控制设计与运行的有效性进行审计。

2. 内部控制审计与内部控制评价的区别与联系

区别	内部控制审计	内部控制评价
责任主体	在实施审计工作的基础上对内部控制的有效性发表审计意见是注册会计师的责任	建立健全和有效实施内部控制，评价内部控制的有效性是企业董事会的责任
评价目标	注册会计师侧重对财务报告内部控制目标实施的审计评价	企业董事会对各类内部控制目标实施的全面评价
评价结论	注册会计师仅对财务报告内部控制的有效性发表意见，对内部控制审计过程中注意到的非财务报告内部控制的重大缺陷，在内部控制审计报告中增加“非财务报告内部控制重大缺陷描述段”予以披露	企业董事会对内部控制整体有效性发表意见，并在内部控制评价报告中出具内部控制有效性结论
联系	依赖同样的证据、遵循类似的测试方法、使用同一基准日 在内部控制审计过程中，注册会计师可以根据实际情况对企业内部控制评价工作进行评估，判断是否利用企业内部审计人员、内部控制评价人员和其他	

	相关人员的工作以及可利用程度，从而相应减少本应由注册会计师执行的工作
--	------------------------------------

3. 内部控制审计与财务报表审计

区别：

(1) 审计的目标不同。前者是对被审计单位内部控制设计与运行的有效性进行审计，并重点就财务报告内部控制的有效性发表审计意见；后者是对财务报表是否按照国家统一的会计准则制度的规定编制、是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量发表审计意见。

(2) 审计程序不同。

联系：

两者均关注财务报告质量和审计风险，审计过程中形成的审计证据又可以相互支持、相互利用，为此，注册会计师在计划和执行内部控制审计工作时，可以根据实际情况将内部控制审计与财务报表审计进行整合，以降低审计成本、提高审计质量。

4. 内部控制审计的程序

- (1) 计划审计工作；
- (2) 实施审计工作；
- (3) 评价控制缺陷；
- (4) 完成审计工作。包括取得书面声明、沟通控制缺陷和形成审计意见。

5. 内部控制审计报告

审计意见类型：

- (1) 无保留审计意见；
- (2) 带强调事项段的无保留意见；
- (3) 否定意见；
- (4) 无法表示意见。

6. 审计期后事项

注册会计师知悉对企业内部控制评价基准日财务报告内部控制有效性有重大负面影响的期后事项的，应对财务报告内部控制发表否定意见。注册会计师不能确定期后事项对内部控制有效性的影响程度的，应当出具无法表示意见的审计报告。

第七章 企业成本管理		
序号	考点	考频
考点一	价值链分析	★
考点二	作业分析	★
考点三	目标成本法	★★★★

2017《高级会计实务》高频考点：价值链分析

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：价值链分析。本考点属于《高级会计实务》第七章企业成本管理第二节的内容。

【内容导航】:

1. 企业内部价值链分析
2. 企业间价值链分析

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】: 中华会计网校

1. 企业内部价值链分析。

企业内部价值链是指企业内部为顾客创造价值的主要活动及相关支持活动, 这些价值活动可以分为基本活动和辅助活动两大类。

其中, 基本活动涉及产品生产流通过程各个环节, 包括:

- ①进货作业;
- ②生产作业;
- ③出货作业;
- ④市场营销;
- ⑤售后服务等五种作业活动。

辅助活动则是为保证或支持基本活动而发生的活动, 包括:

- ①采购;
- ②技术开发;
- ③人力资源管理;
- ④企业基础设施等活动。上述九项作业构成了企业组织内的基本价值链。

内部价值链的分析目的在于通过分析以判断内部各项作业是否具有价值, 发现增加价值或降低成本的机会, 从而识别和确定企业的关键成功因素。内部价值链分析可以分为四个步骤:

- ①识别企业价值链的主要活动。
- ②价值活动的成本动因分析。
- ③分析价值活动之间的关联。
- ④增加价值或降低成本以建立竞争优势。

2. 企业间价值链分析

企业间价值链构建对企业生存和发展意义重大, 它主要包括两方面:

纵向价值链分析: 以长期合同、战略联盟、参股、合营甚至控股等形式所形成的企业间“纽带”关系, 将对产业组织结构、企业重组等产生重大影响。从产业发展角度, “纵向一体化”将有助于节约企业之间的交易成本, 提高产业的产出效率。

横向价值链分析: 从横向价值链及其整合角度看, “横向一体化”的最大优势在于发挥产业内的规模经济, 产业内的核心企业借助其规模经济效应而降低单位产出的成本, 并大大提升其在同行业中的竞争优势。

2017《高级会计实务》高频考点: 作业分析

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 作业分析。本考点属于《高级会计实务》第七章企业成本管理第三节的内容。

【内容导航】:

1. 完整的作业分析过程的四个步骤

2. 作业分析的具体做法
3. 作业改进的方法

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2015 年有考核。

【高频考点】:

1. 完整的作业分析过程的四个步骤

(1) 区分增值作业和非增值作业。增值作业是指企业生产经营所必需的, 且能为顾客带来价值的作业。

(2) 分析确认重要性作业。根据重要性和成本效益原则, 选择那些相对于价值创造来说比较重要的作业并对其分析。

(3) 对标及有效性分析。即通过与同业最佳实践进行比较, 分析某项作业资源耗费的多少, 判断该作业的人数、时间、效率是否最佳等, 以寻找作业效率改进机会。

(4) 关联性分析。即分析作业之间的联系以形成有序作业链。理想的作业链应该使作业完成的时间最短、重复次数最少。

2. 作业分析的具体做法

(1) 资源动因分析: 评价作业的有效性。

资源动因分析的程序包括: 首先, 调查产品从设计、试制、生产、储备、销售、运输直到客户使用的全过程, 在熟悉产品生命周期的基础上识别、计量作业, 并将作业适当合并, 建立作业中心; 其次, 归集资源费用到各相应的作业; 最后, 分析执行作业消耗资源的情况, 确定作业的有效性。

(2) 作业动因分析: 评价作业的增值性。

一般来说, 增值作业必须同时满足以下条件:

- ①该作业的功能是明确的;
- ②该作业能为最终产品或劳务提供价值;
- ③该作业在企业的整个作业链中是必需的, 不能随意去掉、合并或被替代。

注意: 非增值作业是企业作业成本控制的重点。

(3) 作业链的综合分析。

理想的作业链应保证作业与作业之间环环相连, 不存在重叠、作业之间的等待、延误等情形。

3. 作业改进的方法

- (1) 消除不必要作业以降低成本;
- (2) 在其他条件相同时选择成本最低的作业;
- (3) 提高作业效率并减少作业消耗;
- (4) 作业共享;
- (5) 利用作业成本信息编制资源使用计划并配置未使用资源。

2017《高级会计实务》高频考点: 目标成本法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 目标成本法。本考点属于《高级会计实务》第七章企业成本管理第四节的内容。

【内容导航】:

目标成本法

【考频分析】:

考频: ★★★



中华会计网校
www.chinaacc.com

复习程度: 掌握本考点。2016年、2015年、2014年、2013年有考核。

【高频考点】:

目标成本是基于某一特定产品的销售价格,在考虑必要利润因素后倒推出的产品预期成本。目标成本法是确定目标成本以及围绕目标成本落实而展开一系列成本控制活动的总称。它不仅是一种成本控制方法,也是企业在其营销策略下进行利润规划的一种方法。

目标成本的设定:

$$\text{产品目标成本} = \text{产品竞争性市场价格} - \text{产品的必要利润}$$

1. 竞争性价格的确定

竞争性价格是指在买方市场结构下由顾客、竞争对手等所决定的产品价格。

一般而言,竞争性价格的确定需要综合考虑以下三个因素:可接受价格、竞争对手分析、目标市场份额。

确定竞争性价格的具体方法主要有两种:市价比较法和目标份额法。

2. 必要利润的确定

投资者的必要报酬率是指投资者投入资本所要求的收益率,从资本市场角度则体现为企业加权平均资本成本。

从成本管理角度看,企业在确定产品必要利润并借此确定新产品目标成本时,除考虑投资者必要报酬率之外,还应当考虑以下两种不同行为动机对目标成本测定的影响:

(1) 采用相对激进的方法确定成本目标(如提高必要利润水平),人为“调低”目标成本,增强目标成本对产品设计过程的“硬预算”约束力,并辅以成本目标实现的“激励”属性,以最终实现目标利润;

(2) 采用相对宽松的方法确定目标成本(如调低必要利润水平),从而为产品设计提供相对较多的备选项,以提高产品设计的灵活性。

第八章 企业并购		
序号	考点	考频
考点一	横向并购	★★★★
考点二	并购流程	★★
考点三	并购价值评估	★★★★
考点四	并购融资方式	★★
考点五	并购后整合	★★★★
考点六	企业合并判断	★★★★
考点七	企业合并	★★★★
考点八	购买日的判断	★★★★
考点九	企业合并	★
考点十	企业合并支付	★
考点十一	并购支付	★
考点十二	企业合并成本	★★★★
考点十三	购买子公司少数股权	★★
考点十四	企业合并会计处理	★
考点十五	间接上市	★
考点十六	子公司投资	★
考点十七	企业合并的会计处理	★★
考点十八	合并财务报表	★

2017《高级会计实务》高频考点：横向并购、纵向并购和混合并购辨析

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：横向并购、纵向并购和混合并购辨析。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第一节的内容。

【内容导航】：

横向并购、纵向并购和混合并购辨析

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

按照并购双方所处行业相关性,企业并购可以分为横向并购、纵向并购和混合并购。

横向并购,是指生产经营相同(或相似)产品或生产工艺相近的企业之间的并购,实质上是竞争对手之间的合并。

纵向并购,是指与企业的供应商或客户的合并,即优势企业将同本企业生产经营具有上下游关系的生产、营销企业并购过来,形成纵向生产一体化。纵向并购实质上是处于同一种产品不同生产经营阶段的企业间的并购,并购双方往往是原材料供应者或产品购买者。

混合并购,指既非竞争对手又非现实中或潜在的客户或供应商的企业之间的并购。混合并购一般分为三类形态:产品扩张性并购、市场扩张性并购和纯粹的混合并购。

2017《高级会计实务》高频考点:并购流程

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:并购流程。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第二节的内容。

【内容导航】:

并购流程

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:掌握本考点。2014年、2013年有考核。

【高频考点】:

通常情况来说企业并购流程主要包括以下方面:

1. 制定并购战略规划

并购战略规划的内容包括:

- (1) 企业参与并购的目的;
- (2) 确定搜寻潜在目标企业的标准;
- (3) 选择资产并购还是股权并购,并且设计支付形式;
- (4) 分析企业融资来源;
- (5) 设置能承受的一些限度;
- (6) 项目时间表;
- (7) 并购战略风险及应对。

2. 选择并购对象

选择并购对象是一个必须经过的环节,也是并购的重要环节。具体包括选择并购的行业和选择目标企业两个方面。

3. 发出并购意向书

一般来说,并购意向书的内容简明扼要。

4. 进行尽职调查

在目标企业同意并购时，并购企业一般应聘请专业的中介机构对目标企业进行尽职调查，以确定交易价格与其他条件。

5. 交易方案设计并进行价值评估

并购价值评估主要是确定四个方面的价值：并购企业价值、被并购企业价值、并购后整体企业价值和并购净收益。

6. 开展并购谈判

7. 作出并购决策

并购可行性决策的基本原则：并购净收益 >0

并购收益 = 并购后整体企业价值 - 并购前并购企业价值 - 并购前被并购企业价值

并购净收益 = 并购收益 - 并购溢价 - 并购费用

并购具有可行性，谈判有了结果并且合同文本已经拟出，应召开并购双方董事会，形成决议。决议形成后，应提交股东大会讨论并批准。

8. 完成并购交易

并购合同通常包括首部、主文和附件三部分。

9. 进行并购后整合

并购交易结束后，并购企业应尽快开始就并购后的企业进行整合，包括战略整合、管理整合、财务整合、人力资源整合、企业文化整合以及其他方面整合。

2017《高级会计实务》高频考点：并购价值评估

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：并购价值评估。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第三节的内容。

【内容导航】：

1. 收益法
2. 市场法
3. 成本法

【考频分析】：

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2015 年、2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】：

企业并购价值评估方法有三种，分别是收益法、市场法和成本法。

1. 收益法

收益法中的主要方法是现金流量折现法。其基本思路是：在风险一定的情况下，被评估企业未来能产生的现金流量越多，企业的价值就越大，即企业内在价值与其未来产生的现金流量成正比；在现金流量一定的情况下，被评估企业的风险越大，企业的价值就越低，即企业内在价值与风险成反比。

收益法是最容易考核也是难度最大的一种价值评估方法，其基本步骤如下所示：

(1) 分析历史绩效。主要对历史财务报表进行分析，重点在于企业的关键价值驱动因素。

(2) 确定预测期间。期间的长短取决于企业的行业背景、管理部门的政策、并购的环境等，通常为 5~10 年。

(3) 预测未来的现金流量。企业价值评估中使用的现金流量是自由现金流量，自由现金流量 = (税后净营业利润 + 折旧及摊销) - (资本支出 + 营运资金增加额)。

(4) 选择合适的折现率。通常，折现率可以通过加权平均资本成本模型确定， $r_{wacc} = E/$

$(E+D) \times r_e + D / (E+D) \times r_d$ 。上述式中的 r_e 可以采用两种方式计算：①资本资产定价模型。计算公式为 $r_e = r_f + (r_m - r_f) \times \beta$ 。当并购活动引起企业负债率的变化时，需要对 β 系数进行必要的修正。可用哈马达方程对 β 系数进行调整，计算公式为： $\beta_1 = \beta_0 [1 + (1 - T) \times (D/E)]$ 。②股利折现模型。当每年股利不变时，计算公式为： $r_e = D_0 / P_0$ 。当股利以不变的增长速度增长时，计算公式为： $r_e = D_1 / P_0 + g$ 。

(5) 预测终值（企业连续价值）。企业终值计算采用永久增长模型： $TV = FCF_n + 1 / (r_{wacc} - g)$
 $= FCF_n \times (1 + g) / (r_{wacc} - g)$ 。

(6) 预测企业价值。 $V = \sum_{t=1}^n FCF_t / (1 + r_{wacc})^t + TV / (1 + r_{wacc})^n$ 。

2. 市场法

市场法是将评估企业与参考企业、在市场上已有交易案例的企业、股东权益、证券等权益性资产进行比较，以确定被评估企业价值。市场法中常用的两种方法是可比企业分析法和可比交易分析法。

可比企业分析法是两种方法中相对重要的，考试中也更容易涉及，可比企业分析法的基本步骤为：

(1) 选择可比企业。所选取的可比企业应在营运上和财务上与评估企业具有相似的特征。当在实务中很难寻找到符合条件的可比企业时，可以采取变通的方法，即选出一组参照企业，其中一部分企业在财务上与评估企业相似，另一部分企业在营运上与评估企业具有可比性。在基于行业的初步搜索得出足够多的潜在可比企业总体后，还应该用进一步的标准来决定哪个可比企业与评估企业最为相近。

(2) 选择及计算乘数。乘数一般有两类：基于市场价格的乘数和基于企业价值的乘数。如果想比较具有不同杠杆水平的企业，使用基于企业价值的估值乘数是更合适的。

(3) 运用选出的众多乘数计算被评估企业的价值估计数。

(4) 对企业价值的各个估计数进行平均。

可比交易分析法的基本步骤为：

(1) 选择可比交易。使用可比交易分析法首先需要找出与评估企业经营业绩相似的企业的最近平均实际交易价格，将其作为计算被评估企业价值的参照物。

(2) 选择和计算乘数。支付价格/收益比 = 并购者支付价格/税后利润，账面价值倍数 = 并购者支付价格/净资产价值，市场价值倍数 = 并购者支付价格/股票的市场价值。

(3) 运用选出的众多乘数计算被评估企业的价值估计数。

(4) 对企业价值的各个估计数进行平均。

3. 成本法

成本法也称资产基础法，是在合理评估被评估企业各项资产价值和负债的基础上确定被评估企业的价值。成本法的关键是选择合适的资产价值标准。成本法主要有账面价值法、重置成本法和清算价格法。

2017《高级会计实务》高频考点：并购融资方式

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：并购融资方式。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第四节的内容。

【内容导航】：

并购融资方式

【考频分析】:

考频: ★★

复习程度: 掌握本考点。2016年、2015年、2014年有考核。

【高频考点】:

并购融资方式主要有四种,分别是债务融资、权益融资、混合融资和其他特殊融资方式。

- (1) 债务融资。它是指企业按约定代价和用途取得且需按期还本付息的一种融资方式。债务融资方式主要包括: 并购贷款、票据融资、债券融资和租赁融资。
- (2) 权益融资。企业并购中最常用的权益融资方式为发行普通股融资。
- (3) 混合融资。常见的混合型融资工具包括可转换债券、认股权证、发行优先股等。
- (4) 其他特殊融资方式。常见的方式有过桥贷款、杠杆收购、卖方融资、信托和资产证券化。

2017《高级会计实务》高频考点: 并购后整合

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点: 并购后整合。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第五节的内容。

【内容导航】:

并购后整合

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2015年、2014年、2012年有考核。

【高频考点】:

并购后整合包括: 战略整合、管理整合、财务整合、人力资源整合和文化整合。

(1) 战略整合: 是指并购企业根据并购双方的具体情况和外部环境, 将被并购企业纳入其自身发展规划后的战略安排或对并购后的企业整体经营战略进行调整, 以形成新的竞争优势或协同效应。

(2) 管理整合: 是指在企业并购后, 系统思考影响管理效果的各要素, 并对这些要素进行整体设计、系统规划、系统控制, 以确保预期目标实现的过程。其核心是将企业的理念、制度、组织、活动等归结在一个系统之下, 发挥其强大作用。

(3) 财务整合: 是指并购企业对被并购企业的财务制度体系、会计核算体系统一管理和监控, 使被并购企业按并购企业的财务制度运营, 最终达到对并购后企业经营、投资、融资等财务活动实施有效管理和收益最大化的目的。

财务整合的内容包括财务管理目标的整合、会计人员及组织机构的整合、会计政策及会计核算体系的整合、财务管理制度体系的整合、存量资产的整合、资金流量的整合、业绩评估考核体系的整合。

(4) 人力资源整合: 是指在企业并购后, 依据战略与管理的调整, 引导企业内各成员的目标与企业目标朝同一方向靠近, 对人力资源的使用达到最优配置, 提高企业绩效的过程。

(5) 文化整合: 是指在企业并购后将相异或矛盾的文化特质在相互适应后形成一种和谐的、更具生命力和市场竞争力的文化体系。

2017《高级会计实务》高频考点: 企业合并的判断

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点: 企业合并的判断。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

企业合并的判断

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】: 中华会计网校

企业合并是将两个或两个以上单独的企业合并形成一个报告主体的交易或事项。构成企业合并至少包括两层含义: 一是交易或事项发生前后, 是否引起报告主体的变化, 是否形成新的控制与被控制关系; 二是所合并的企业必须构成业务。

(一) 控制标准的具体应用

控制, 是指投资方拥有对被投资方的权力, 通过参与被投资方的相关活动而享有可变回报, 并且有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额。报告主体的变化产生于控制权的变化。投资方的相关活动, 是指对被投资方的回报产生重大影响的活动。

被投资方的相关活动应当根据具体情况进行判断, 通常包括商品或劳务的销售和购买、金融资产的管理、资产的购买和处置、研究与开发活动以及融资活动等。

在交易事项发生以后, 一方能够对另一方的生产经营决策实施控制, 形成母子关系, 就涉及控制权的转移, 从合并财务报告角度形成报告主体的变化; 交易事项发生以后, 一方能够控制另一方的全部净资产, 被合并的企业在合并后失去其法人资格, 也涉及控制权及报告主体的变化, 形成企业合并。实务中, 对于交易或事项发生前后是否形成控制权的转移, 应当遵循实质重于形式原则, 综合可获得的各方面情况进行判断。

(二) 业务标准的具体应用

业务是指企业内部某些生产经营活动或资产负债的组合, 该组合具有投入、加工处理和产出能力, 能够独立计算其成本费用或所产生的收入。如果一个企业取得了对另一个或多个企业的控制权, 而被购买方(或被合并方)并不构成业务, 则该交易或事项不形成企业合并。

有关资产、负债的组合要形成一项业务, 通常应具备以下要素:

(1) 投入, 指原材料、人工、必要的生产技术等无形资产以及构成生产能力的机器设备等其他长期资产的投入;

(2) 加工处理过程, 指具有一定的管理能力、运营过程, 能够组织投入形成产出;

(3) 产出, 如生产出产成品, 或是通过为其他部门提供服务来降低企业整体的运行成本等其他带来经济利益的方式, 该组合能够独立计算其成本费用或所产生的收入, 直接为投资者等提供股利、更低的成本或其他经济利益等形式的回报。有关资产或资产、负债的组合要构成一项业务, 不一定要同时具备上述三个要素, 具备投入和加工处理过程两个要素即可认为构成一项业务。

有关资产或资产、负债的组合是否构成一项业务, 应结合所取得资产、负债的内在联系及加工处理过程等进行综合判断。实务中出现的如一个企业对另一个企业某条具有独立生产能力的生产线的合并、一家保险公司对另一家保险公司寿险业务的合并等, 一般构成业务合并。

实务中, 购买子公司的少数股权不涉及控制权的转移, 不引起报告主体的变化, 不属于企业合并。

2017《高级会计实务》高频考点: 同一控制下企业合并与非同一控制下企业合并的判断

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：同一控制下企业合并与非同一控制下企业合并的判断。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

同一控制下企业合并与非同一控制下企业合并的判断

【考频分析】:

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】:

同一控制下的企业合并，是指参与合并的企业在合并前后均受同一方或相同多方的最终控制且该控制并非暂时性的[1 年以上（含 1 年）]。非同一控制下的企业合并，是指参与合并各方在合并前后不受同一方或相同多方的最终控制的合并交易，即除同一控制下企业合并的情况以外其他的企业合并。

企业之间的合并是否属于同一控制下的企业合并，应综合考虑构成企业合并交易的各方面情况，按照实质重于形式的原则进行判断。通常情况下，同一控制下的企业合并是指发生在同一企业集团内部企业之间的合并。同受国家控制的企业之间发生的合并，不应仅仅因为参与合并各方在合并前后均受国家控制而将其作为同一控制下的企业合并。

2017《高级会计实务》高频考点：购买日（合并日）的判断

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：购买日（合并日）的判断。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

购买日（合并日）的判断

【考频分析】:

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】:

购买日（合并日）是购买方（合并方）获得对被购买方（被合并方）控制权的日期，即企业合并交易进行过程中，发生控制权转移的日期。

确定购买日（合并日）的基本原则是控制权转移的时点。企业在实务操作中，应当结合合并合同或协议的约定及其他有关的影响因素，按照实质重于形式的原则进行判断。同时满足以下条件时，一般可认为实现了控制权的转移，形成购买日（合并日）。有关的条件包括：

- (1) 企业合并合同或协议已获股东大会等内部权力机构通过。
- (2) 按照规定，合并事项需要经过国家有关主管部门审批的，已获得相关部门的批准。
- (3) 参与合并各方已办理了必要的财产权交接手续。
- (4) 购买方（合并方）已支付了购买价款的大部分（一般应超过 50%），并且有能力、有计划支付剩余款项。

(5) 购买方(合并方)实际上已经控制了被购买方(被合并方)的财务和经营政策,享有相应的收益并承担相应的风险。

分步实现的企业合并中,购买日(合并日)是指按照有关标准判断购买方(合并方)最终取得对被购买企业(被合并企业)控制权的日期。

2017《高级会计实务》高频考点:

企业合并所取得被购买方(被合并方)的资产和负债在购买日(合并日)的计量

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点:企业合并所取得被购买方(被合并方)的资产和负债在购买日(合并日)的计量。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

企业合并所取得被购买方(被合并方)的资产和负债在购买日(合并日)的计量

【考频分析】:

考频:★

复习程度:掌握本考点。

【高频考点】:

非同一控制下,企业合并所取得被购买方的资产和负债满足确认条件后,应以其公允价值计量。被购买方拥有的但在其财务报表中未确认的无形资产在一定条件下,也应予以确认。对于购买方在企业合并之前已经确认的商誉和递延所得税项目,购买方在对企业合并成本进行分配、确认合并中取得可辨认资产和负债时不予考虑。在按照规定确定了合并中应予确认的各项可辨认资产、负债的公允价值后,其计税基础与账面价值不同形成暂时性差异的,应当按照所得税会计准则的规定确认相应的递延所得税资产或递延所得税负债。

同一控制下,企业合并所取得被合并方的资产和负债,仅限于被合并方账面上原已确认的资产和负债,合并中不产生新的资产和负债。但被合并方在企业合并前账面上原已确认的商誉应作为合并中取得的资产确认。合并方在合并中取得的被合并方各项资产、负债应维持其在被合并方的原账面价值不变。

2017《高级会计实务》高频考点:

企业合并支付的审计、法律服务、咨询等费用的会计处理方法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点:企业合并支付的审计、法律服务、咨询等费用的会计处理方法。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

企业合并支付的审计、法律服务、咨询等费用的会计处理方法

【考频分析】:

考频:★

复习程度:掌握本考点。2012年有考核。

【高频考点】:

不管是同一控制还是非同一控制下的企业合并，合并方为进行企业合并支付的审计费用、资产评估费用以及有关的法律咨询费用等增量费用，都应于发生时费用化计入当期损益。借记“管理费用”等科目，贷记“银行存款”等科目。但以下两种情况除外：

(1) 以发行债券方式进行的企业合并，与发行债券相关的佣金、手续费等应计入负债的初始计量金额。

(2) 发行权益性证券作为合并对价的，与所发行权益性证券相关的佣金、手续费等应自所发行权益性证券的发行收入中扣减，在权益性工具发行有溢价的情况下，自溢价收入中扣除，在权益性证券发行无溢价或溢价金额不足以扣减的情况下，应当冲减盈余公积和未分配利润。

2017《高级会计实务》高频考点：

并购支付的价款与长期股权投资金额之间差额的会计处理方法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：并购支付的价款与长期股权投资金额之间差额的会计处理方法。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节第二节的内容。

【内容导航】:

并购支付的价款与长期股权投资金额之间差额的会计处理方法

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2012 年有考核。

【高频考点】:

非同一控制下的控股合并中，长期股权投资的初始投资成本就是支付的对价，不存在差额的问题。

同一控制下的控股合并中，长期股权投资的初始投资成本与支付的现金、转让的非现金资产及所承担债务账面价值之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）；资本公积（资本溢价或股本溢价）的余额不足冲减的，调整留存收益。

吸收合并不存在长期股权投资账户，不存在这个问题。

2017《高级会计实务》高频考点：非同一控制下，企业合并成本与确认的可辨认净资产公允价值份额之间差额的计算及其会计处理方法

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：非同一控制下，企业合并成本与确认的可辨认净资产公允价值份额之间差额的计算及其会计处理方法。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

非同一控制下，企业合并成本与确认的可辨认净资产公允价值份额之间差额的计算及其会计处理方法

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2016年、2015年、2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

在企业合并中,购买方对于企业合并成本与确认的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额,应视情况分别处理:企业合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额应确认为商誉;企业合并成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的部分,应计入合并当期损益(营业外收入)。

上述商誉或营业外收入,在吸收合并下应计入购买方个别报表,在控股合并下应计入合并报表。

2017《高级会计实务》高频考点:购买子公司少数股权的处理

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:购买子公司少数股权的处理。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

购买子公司少数股权的处理

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:掌握本考点。2015年、2012年有考核。

【高频考点】:

从母公司个别财务报表角度,其自子公司少数股东处新取得的长期股权投资应当以实际支付的购买价款或支付对价的公允价值作为初始投资成本。

在合并财务报表中,子公司的资产、负债应以购买日(或合并日)开始持续计算的金额反映。

购买子公司少数股权的交易日,母公司新取得的长期股权投资与按照新增持股比例计算应享有子公司自购买日(或合并日)开始持续计算的可辨认净资产公允价值份额之间的差额,应当调整合并财务报表中的资本公积(资本溢价或股本溢价),资本公积(资本溢价或股本溢价)的余额不足冲减的,调整留存收益。

2017《高级会计实务》高频考点:多次交易分步实现企业合并的会计处理

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:多次交易分步实现企业合并的会计处理。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

多次交易分步实现企业合并的会计处理

【考频分析】:

考频:★

复习程度:掌握本考点。

【高频考点】:

多次交易分步实现非同一控制下企业合并的会计处理

企业通过多次交易分步取得非同一控制下被投资单位的股权,最终形成企业合并的,应当判断多次交易是否属于“一揽子交易”。属于一揽子交易的,合并方应当将各项交易作为

一项取得控制权的交易进行会计处理。不属于“一揽子交易”的，取得控制权日，应按照以下原则进行会计处理。

1. 个别报表

在个别财务报表中，应当以购买日之前所持被购买方的股权投资的账面价值与购买日新增投资成本之和，作为该项投资的初始投资成本。

购买日之前持有的股权采用权益法核算的，相关其他综合收益应当在处置该项投资时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理，因被投资方除净损益、其他综合收益和利润分配以外的其他所有者权益变动而确认的所有者权益，应当在处置该项投资时相应转入处置期间的当期损益。

购买日之前持有的股权投资，采用金融工具确认和计量准则进行会计处理的，应当将按照该准则确定的股权投资的公允价值加上新增投资成本之和，作为改按成本法核算的初始投资成本，原持有股权的公允价值与账面价值之间的差额以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当全部转入改按成本法核算的当期投资收益。

2. 合并报表

购买日之前持有的被购买方的股权，应当按照该股权在购买日的公允价值进行重新计量，公允价值与其账面价值的差额计入当期投资收益；购买日之前持有的被购买方的股权涉及权益法核算下的其他综合收益、其他所有者权益变动的，应当转为购买日所属当期收益，由于被投资方重新计量设定受益计划净负债或净资产变动而产生的其他综合收益除外。

购买日之前持有的被购买方的股权于购买日的公允价值，与购买日新购入股权所支付对价的公允价值之和，为合并财务报表中的合并成本。根据合并成本和购买日享有被购买方可辨认净资产公允价值的份额，确定购买日应予确认的商誉，或者应计入发生当期损益的金额。

2017《高级会计实务》高频考点：

非上市公司购买上市公司股权实现间接上市的会计处理原则

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：非上市公司购买上市公司股权实现间接上市的会计处理原则。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

非上市公司购买上市公司股权实现间接上市的会计处理原则

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】：

交易发生时，上市公司不构成业务的，上市公司在编制合并财务报表时，购买企业应按权益性交易原则进行处理，不得确认商誉或确认计入当期损益；构成业务的，对于形成非同一控制下企业合并的，企业合并成本与取得的上市公司可辨认净资产公允价值份额的差额应当确认为商誉或是计入当期损益。

2017《高级会计实务》高频考点：不丧失控制权情况下处置部分对子公司投资的会计处理

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：不丧失控制权情况下处置部分对子公司投资的会计处理。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

不丧失控制权情况下处置部分对子公司投资的会计处理

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2016 年有考核。

【高频考点】:

从母公司个别财务报表角度, 应作为长期股权投资的处置, 确认有关处置损益。

在合并财务报表中, 处置长期股权投资取得的价款(或对价的公允价值)与其相对应享有子公司自购买日或合并日开始持续计算的净资产份额之间的差额应当计入所有者权益(资本公积——资本溢价或股本溢价), 资本公积(资本溢价或股本溢价)的余额不足冲减的, 应当调整留存收益。

2017《高级会计实务》高频考点: 同一控制下企业合并的会计处理

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 同一控制下企业合并的会计处理。本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】:

同一控制下企业合并的会计处理

【考频分析】:

考频: ★★

复习程度: 掌握本考点。2015 年、2014 年有考核。

【高频考点】:

1. 长期股权投资的确认和计量

(1) 同一控制下企业合并形成的长期股权投资, 合并方应以合并日应享有被合并方账面所有者权益的份额作为形成长期股权投资的初始投资成本;

(2) 按支付的合并对价的账面价值, 贷记有关资产或有关负债科目, 以支付现金、非现金资产或承担债务方式进行的, 该初始投资成本与支付的现金、非现金资产及承担债务账面价值的差额, 相应调整资本公积(资本溢价或股本溢价), 资本公积(资本溢价或股本溢价)的余额不足冲减的, 相应调整盈余公积和未分配利润。以发行权益性证券方式进行的, 长期股权投资的初始投资成本与所发行股份的面值总额之间的差额, 应调整资本公积(资本溢价或股本溢价), 资本公积(资本溢价或股本溢价)的余额不足冲减的, 相应调整盈余公积和未分配利润。

2. 合并方为进行企业合并发生的有关费用的处理

同一控制下企业合并进行过程中发生的各项直接相关的费用，应于发生时计入当期损益。

借：管理费用

贷：银行存款等

注意：以下两种情况除外：

(1) 发行权益性证券作为合并对价的，与所发行权益性证券相关的佣金、手续费等。

与发行权益性证券相关的费用，应自所发行权益性证券的发行收入中扣减，在权益性工具发行有溢价的情况下，自溢价收入中扣除，在权益性证券发行无溢价或溢价金额不足以扣减的情况下，应当冲减盈余公积和未分配利润。

(2) 以发行债券方式进行的企业合并，与发行债券相关的佣金、手续费等应按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定进行核算：

相关费用应计入负债的初始计量金额中。其中债券如为折价发行的，该部分费用应增加折价的金额；债券如为溢价发行的，该部分费用应减少溢价的金额。

2017《高级会计实务》高频考点：合并日（购买日）合并财务报表的编制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：合并日（购买日）合并财务报表的编制。

本考点属于《高级会计实务》第八章企业并购第六节的内容。

【内容导航】：

合并日（购买日）合并财务报表的编制

【考频分析】：

考频：★

复习程度：掌握本考点。2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 同一控制下企业合并合并日合并财务报表的编制

同一控制下的企业合并，合并日应编制的合并财务报表一般包括合并资产负债表、合并利润表及合并现金流量表。

合并资产负债表：被合并方的有关资产、负债应以其账面价值并入合并财务报表。合并方与被合并方在合并日及以前期间发生的交易，应作为内部交易进行抵销。被合并方在企业合并前实现的留存收益（盈余公积和未分配利润之和）中归属于合并方的部分，应按规定自合并方的资本公积转入留存收益。

合并利润表：合并方在编制合并日的合并利润表时，应包含合并方及被合并方自合并当期期

初至合并日实现的净利润，双方在当期所发生的交易，应当按照合并财务报表的有关原则进行抵销。

合并现金流量表：合并日合并现金流量表的编制与合并利润表的编制原则相同。

2. 非同一控制下企业合并购买日合并财务报表的编制

非同一控制下的企业合并，购买方一般应于购买日编制合并资产负债表。在合并资产负债表中，合并中取得的被购买方各项可辨认资产、负债应以其在购买日的公允价值计量，长期股权投资的成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，体现为合并财务报表中的商誉；长期股权投资的成本小于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，企业合并准则中规定应计入合并当期损益，因购买日不需要编制合并利润表，该差额体现在合并资产负债表上，应调整合并资产负债表的盈余公积和未分配利润。

第九章 金融工具会计		
序号	考点	考频
考点一	金融工具分类及计量	★★★★
考点二	金融资产转移的确认	★
考点三	金融负债和权益工具	★
考点四	套期保值的本质和作用	★★
考点五	套期保值的原则	★★
考点六	套期保值方式	★★★★
考点七	套期保值的跟踪与控制	★
考点八	套期保值授权审批控制	★
考点九	套期保值分类及会计处理	★★★★
考点十	套期保值的效果	★★
考点十一	套期保值会计方法应遵循的原则	★★
考点十二	不同股权激励方式	★★
考点十三	实施股权激励的条件	★★★★

考点十四	股权激励对象的确定	★★
考点十五	股权激励标的股票	★★
考点十六	股权授予价格的确定	★★
考点十七	股份支付的会计处理	★★★★
考点十八	股权激励计划	★★
考点十九	股权激励计划时间要素	★★

2017《高级会计实务》高频考点：金融工具分类及计量

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：金融工具分类及计量。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第二节的内容。

【内容导航】:

金融工具分类及计量

【考频分析】:

考频：★★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2014 年有考核。



【高频考点】:

1. 各类金融资产的核算要点

(1) 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

- ①按照公允价值进行初始计量；
- ②相关交易费用计入当期损益（投资收益）；
- ③持有期间应当按照公允价值计量，且其变动计入当期损益（公允价值变动损益）；
- ④处置时，累计计入公允价值变动损益的金额转入投资收益。

(2) 持有至到期投资。

- ①应当按照公允价值和相关交易费用之和作为初始确认金额；
- ②持有至到期投资按摊余成本进行后续计量；企业在初始确认时就应当计算确定实际利率，并在相关金融资产预期存续期间或适用的更短期间内保持不变；
- ③未来发生减值时，计提减值准备；
- ④持有至到期投资的重分类。

(3) 贷款和应收款项。

- ①应当按照实际取得价格和相关交易费用之和作为初始确认金额；
- ②贷款和应收款项按摊余成本进行后续计量，企业在初始确认时就应当计算确定实际利率，并在相关金融资产预期存续期间或适用的更短期间内保持不变；
- ③未来发生减值时，计提减值准备。

(4) 可供出售金融资产。

企业在股权分置改革过程中持有对被投资单位在重大影响以上的股权，应当作为长期股权投资，视对被投资单位的影响程度分别采用成本法或权益法核算；企业在股权分置改革过程中持有对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响的股权，应当划分为可供出售金融

资产。

企业持有上市公司限售股权且对上市公司不具有控制、共同控制或重大影响的，应当按金融工具确认和计量准则规定，将该限售股权划分为可供出售金融资产，除非满足该准则规定条件划分为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。

可供出售金融资产的核算要点：

①应当按照公允价值和相关交易费用之和作为初始确认金额；

②可供出售金融资产公允价值变动形成的利得或损失，除减值损失和外币货币性金融资产形成的汇兑差额外，应当直接计入所有者权益（其他综合收益），在该金融资产终止确认时转出，计入当期损益；

③以外币计价的可供出售货币性金融资产发生的汇兑差额应计入当期损益；

④未来发生减值时，计提减值准备。

2. 金融资产的重分类

企业将某项资产划分为持有至到期投资，应有明确的意图和能力持有至到期。

（1）有明确意图持有至到期。

存在下列情况之一的，表明企业没有明确意图将金融资产投资持有至到期：

①持有该金融资产的期限不确定。

②发生市场利率变化、流动性需要变化、替代投资机会及其投资收益率变化、融资来源和条件变化、外汇风险变化等情况时，将出售该金融资产。但是，无法控制、预期不会重复发生且难以合理预计的独立事项引起的金融资产出售除外。

③该金融资产的发行方可以按照明显低于其摊余成本的金额清偿。

④其他表明企业没有明确意图将该金融资产持有至到期的情况。

（2）有能力持有至到期。

存在下列情况之一的，表明企业没有能力将具有固定期限的金融资产投资持有至到期：

①没有可利用的财务资源持续地为该金融资产投资提供资金支持，以使该金融资产投资持有至到期。

②受法律、行政法规的限制，使企业难以将该金融资产投资持有至到期。

③其他表明企业没有能力将具有固定期限的金融资产投资持有至到期的情况。

企业应当于每个资产负债表日对持有至到期投资的意图和能力进行评价。发生变化的，应当将其重分类为可供出售金融资产。

企业因持有意图或能力的改变，使某项投资不再适合划分为持有至到期投资的，应当将其重分类为可供出售金融资产；遇到下列情况的，不意味着持有意图或能力的改变，可以除外：

①出售日或重分类日距离该项投资到期日或赎回日较近（如到期前三个月内），且市场利率变化对该项投资的公允价值没有显著影响。

②根据合同约定的偿付方式，企业已收回几乎所有初始本金。

③出售或重分类是由于企业无法控制、预期不会重复发生且难以合理预计的独立事件所引起。

重分类日，该投资的账面价值与公允价值之间的差额计入所有者权益，在该可供出售金融资产发生减值或终止确认时转出，计入当期损益。

3. 金融资产减值

（1）减值损失的确认。

企业在判断金融资产是否发生减值损失时，应注意以下几点：

①客观证据相关的事项必须影响金融资产的预计未来现金流量，并且能够可靠地计量。否则，对于预期未来事项可能导致的损失，无论其发生的可能性有多大，均不能作为减值损

失予以确认。

②企业通常难以找到某项单独的证据来认定金融资产是否已发生减值,因而应综合考虑相关证据的总体影响进行判断。

③债务方或金融资产发行方信用等级下降本身不足以说明企业所持的金融资产发生了减值。但是,如果企业将债务人或金融资产发行方的信用等级下降因素,与可获得的其他客观的减值依据联系起来,往往能够对金融资产是否已发生减值作出判断。

④可供出售权益工具投资的公允价值低于其成本本身不足以说明其已发生减值,企业应当综合相关因素判断该投资公允价值下降是否是严重或非暂时性下跌的,并从持有该投资的整个期间来判断。

(2) 持有至到期投资、贷款和应收款项减值损失的计量。

①对于存在大量性质类似且以摊余成本后续计量的金融资产的企业,在考虑金融资产减值测试时,应当先将单项金额重大的金融资产区分开来,单独进行减值测试。对单项金额不重大的金融资产,可以单独进行减值测试,或包括在具有类似信用风险特征的金融资产组合中进行减值测试。

单独测试未发现减值的金融资产(包括单项金额重大和不重大的金融资产),应当包括在具有类似信用风险特征的金融资产组合中再进行减值测试。已单项确认减值损失的金融资产,不应包括在具有类似信用风险特征的金融资产组合中进行减值测试。

②对以摊余成本计量的金融资产确认减值损失后,如有客观证据表明该金融资产价值已恢复,且客观上与确认该损失发生的事项有关(如债务人的信用评级已提高等),原确认的减值损失应当予以转回,计入当期损益。但是,该转回后的账面价值不应超过假定不计提减值准备情况下该金融资产在转回日的摊余成本。

③外币金融资产发生减值的,预计未来现金流量现值应先按外币确定,在计量减值时再按资产负债表日即期汇率折算为记账本位币反映的金额。该项金额小于相关外币金融资产以记账本位币反映的账面价值的部分,确认为减值损失,计入当期损益。

(3) 可供出售金融资产减值损失的计量。

①可供出售金融资产发生减值时,原直接计入所有者权益中的因公允价值变动形成的累计金额,应当予以转出,计入当期损益(资产减值损失)。

②对于已确认减值损失的可供出售债务工具,在随后的会计期间公允价值已上升且客观上与确认原减值损失的事项有关的,原确认的减值损失应当予以转回,计入当期损益。

可供出售权益工具投资发生的减值损失,在该权益工具价值回升时,应通过权益转回,不得通过损益转回。

在活跃市场中没有报价且其公允价值不能可靠计量的权益工具投资发生减值时,应当将该权益工具投资或衍生金融资产的账面价值,与按照类似金融资产当时市场收益率对未来现金流量折现确定的现值之间的差额,确认为减值损失,计入当期损益,且不得转回。

2017《高级会计实务》高频考点: 金融资产转移的确认

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 金融资产转移的确认。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第三节的内容。

【内容导航】:

金融资产转移的确认

【考频分析】:

考频：★

复习程度：掌握本考点。2014 年有考核。

【高频考点】：

1. 终止确认的金融资产转移

(1) 企业已将金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬转移给转入方的，应当终止确认该金融资产。

企业在判断是否已将金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬转移给了转入方时，应当比较转移前后该金融资产未来现金流量净现值及时间分布的波动使其面临的风险。如果企业面临的风险因金融资产转移发生实质性改变，表明企业已将金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬转移给了转入方。

存在下列情形之一的，表明企业已将金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬转移给转入方，应当终止确认所转移的金融资产：

①企业以不附追索权方式出售金融资产。

②企业将金融资产出售，同时与买入方签订协议，在约定期限结束时按当日该金融资产的公允价值回购。

③附重大价外看跌期权（或重大价外看涨期权）的金融资产出售。

(2) 企业既没有转移也没有保留金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬，但放弃了对该金融资产控制的，应当终止确认该金融资产。

在企业保留了部分但不是几乎所有金融资产所有权上的风险和报酬时，企业应当进而判断是否放弃了对该金融资产的控制。如果放弃了对该金融资产的控制的，应当终止确认该金融资产。

判断是否已放弃对所转移金融资产的控制，应当重点关注转入方出售所转移金融资产的实际能力。如果转入方能够单独将转入的金融资产整体出售给与其不存在关联方关系的第三方，且没有额外条件对此项出售加以限制，说明转入方有出售该金融资产的实际能力，同时表明企业（转出方）已放弃对该资产的控制。

2. 不终止确认的金融资产转移

(1) 企业保留了金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬的，不应当终止确认该金融资产。

企业面临的风险没有因金融资产转移发生实质性改变的，表明企业仍保留了金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬，不应当终止确认该金融资产，如将贷款整体转移并对该贷款可能发生的信用损失进行全额补偿等。

以下情形通常就表明企业保留了金融资产所有权上几乎所有风险和报酬，不应当终止确认相关金融资产：

①采用附追索权方式出售金融资产。

②将信贷资产或应收款项整体出售，同时保证对金融资产购买方可能发生的信用损失等进行全额补偿。这种情形经常出现在资产证券化实务中。

③附回购协议的金融资产出售，转出方将予回购的资产与售出的金融资产相同或实质上相同、回购价格固定或是原售价加上合理回报，如采用买断式回购、质押式回购交易卖出债券等。

④在附总回报互换的金融资产出售中，企业出售了一项金融资产，并与转入方达成一项总回报互换协议，如将该资产产生的利息现金流量支付给企业以换取固定付款额或变动利率付款额，该项资产公允价值的所有增减变动由企业承担。

⑤附重大价内看跌期权的金融资产出售。企业将金融资产出售，同时按照与购买方之间

签订的看跌期权合约,购买方有权将该金融资产返售给该企业,但从合约条款判断,由于该看跌期权为重大价内期权,致使购买方到期时或到期前很可能会行权。

⑥融券业务。证券公司将自身持有的证券借给客户,约定期限和利率,到期客户需归还相同数量的同种证券,并向证券公司支付利息费用。

(2)企业既没有转移也没有保留金融资产所有权上几乎所有的风险和报酬,但未放弃对该金融资产控制的,应当按照其继续涉入所转移金融资产的程度确认有关金融资产,并相应确认有关负债。所确认的相关金融资产和金融负债应当充分反映保留的权利和承担的义务。

2017《高级会计实务》高频考点:金融负债和权益工具的区分

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:金融负债和权益工具的区分。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第二节的内容。

【内容导航】:

金融负债和权益工具的区分

【考频分析】:

考频:★

复习程度:掌握本考点。2015年有考核。

【高频考点】:

复合金融工具的分拆

复合金融工具是指企业发行的能同时包含金融负债成分和权益工具成分的非衍生金融工具,最常见的复合金融工具就是可转换公司债券。企业应当在初始确认时将负债和权益成分进行分拆,分别进行处理。以可转换公司债券为例说明复合金融工具的分拆。

负债成分:

公允价值=未来现金流量现值

发行费用计入“应付债券——可转换公司债券(利息调整)”科目。

权益成分:

公允价值=发行价格总额-负债成分公允价值

发行费用计入“资本公积——其他资本公积”科目。

发行非衍生金融工具发生的交易费用,应在负债成分和权益成分之间按照各自的相对公允价值进行分摊。

2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的本质和作用

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的本质和作用。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

套期保值的本质和作用

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:掌握本考点。2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

(一)套期保值

(1) 定义:套期保值是指企业为规避外汇风险、利率风险、商品价格风险、股票价格风险、信用风险等,指定一项或一项以上套期工具,使套期工具的公允价值或现金流量变动,预期抵销被套期项目全部或部分公允价值或现金流量变动。

(2) 本质:套期保值的本质是规避风险,不是投机。

即套期保值是进行“风险对冲”和“风险转移”。

(二) 套期保值的作用

1. 有效规避风险(本质,最重要的功能)

2. 参与资源配置

3. 实现成本战略

成本战略,实质上就是对成本的锁定。

4. 提升核心竞争力

2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的原则

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的原则。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

套期保值的原则

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:掌握本考点。2012 年有考核。

【高频考点】:

套期保值的一般原则。

1. 种类相同或相关原则

在做套期保值交易时,所选择的期货品种通常要和套期保值者将在现货市场中买进或卖出的现货商品或资产在种类上相同或有较强的相关性。

比如:油脂加工厂未来要购入大豆作为原材料,所以应以大豆期货进行套期保值,不能是铜期货,此即种类相同。

假定期货市场没有大豆期货,只有豆粕期货,因大豆和豆粕之间联系密切,价格波动基本一致,此时可购买豆粕期货进行套期保值,即种类相关。

2. 数量相等或相当原则

在做套期保值交易时,买卖期货合约的规模通常要与套期保值者在现货市场上买卖的商品或资产的规模相等或相当。

3. 交易方向相反原则(核心原则)

在做套期保值交易时,套期保值者通常要同时或相近时间内在现货市场上和期货市场上采取相反的买卖行动,即进行反向操作。

比如:油脂加工企业准备半年后在现货市场购入 100 吨大豆,则套期保值时应购入 10 手半年期大豆期货。(10 吨/手)

半年后,现货市场买入 100 吨大豆,期货市场卖出 10 手期货合约进行平仓:

现货市场———买入 100 吨大豆

期货市场———出售(对冲)10 手大豆期货

即交易方向相反。

4. 月份相同或相近原则

在做套期保值交易时,所选用的期货合约的交割月份最好与交易者将来在现货市场上实际买进或卖出现货商品的时间相同或相近。

上述四项原则是建立在完美假设基础上的风险对冲原则,为适应复杂多变的市场变化,除了“交易方向相反原则”外,其他三项原则应根据实际进行适当调整,使套期保值操作更好地发挥防范企业经营风险的作用。此外具体实务中还应考虑风险可控和可对冲原则。风险可控,是指企业的套期保值方案设计及管理,都应使保值行动处于明确的风险可承度以内,甚至要做到风险可测,并采取相应的防范措施。



中华会计网校
www.chinaacc.com

2017《高级会计实务》高频考点：套期保值的方式

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：套期保值的方式。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

套期保值的方式

【考频分析】:

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2014年、2013年有考核。

【高频考点】:

1. 买入套期保值(即多头套期保值或买期保值)

套期保值者为了规避价格上涨的风险,先在期货市场上买入与其将在现货市场上买入的现货商品或资产数量相等,交割日期相同或相近的以该商品或资产为标的期货合约,当该套期保值在现货市场上买入现货商品或资产的同时,将原买进的期货合约对冲平仓,从而为其在现货市场上买进现货商品或资产的交易进行保值。

适用于:

(1)加工制造企业为了防止日后购进原材料时价格上涨的情况;

(2)供货方已经与需求方签订好现货供货合同,将来交货,但供货方此时尚未购进货源,防止日后购进货源价格上涨的情况;

(3)需求方由于资金不足、缺少外汇、仓库已满等情况不能立即买进现货,防止日后购入现货价格上涨的情形。

2. 卖出套期保值(即空头套期保值或卖期保值)

套期保值者为了规避价格下跌的风险,先在期货市场上卖出与其将在现货市场上卖出的现货商品或资产数量相等,交割日期相同或相近的以该商品或资产为标的期货合约,当该套期保值者在现货市场上卖出现货商品或资产的同时,将原卖出的期货合约对冲平仓,从而为其在现货市场上卖出现货商品或资产的交易进行保值。

适用于:

(1)直接生产商品的厂家有库存商品尚未销售,防止日后出售时价格下跌的情况;

(2)储运商、贸易商有库存现货尚未出售或已签订将来以特定价格买进某一种商品但尚未转售,防止日后出售时价格下跌的情况;

(3)加工制造企业防止库存原材料价格下跌的情况。

2017《高级会计实务》高频考点：套期保值的跟踪与控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：套期保值的跟踪与控制。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

套期保值的跟踪与控制

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

套期保值归根到底是收益与风险配对的双向博弈, 交易过程中突现危机在所难免, 没有百战百胜的常胜将军, 关键必须建立科学的危机处理应急机制, 及时有效地应对市场价格出现对套期保值头寸的不利变化。应急处理机制具体包括:

- (1) 确立判断危机的标准, 据此决定是否启动应急处理机制, 即在危机之前细察秋毫, 未雨绸缪, 从根本上防止套保暗中演变为过度投机;
- (2) 组建专业团队, 处理危机事件, 即一旦危机显露则依靠上级主管部门和专业化的集体智慧正确应对;
- (3) 建立备选应急预案, 以便临危不乱果断决策, 化危机为转机, 变危机为生机。

2017《高级会计实务》高频考点: 套期保值的“授权审批控制”

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点: 套期保值的“授权审批控制”。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

套期保值的“授权审批控制”

【考频分析】:

考频: ★

复习程度: 掌握本考点。2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

(一) 内部控制的原则

1. 全面性原则

内部控制应当贯穿决策、执行和监督全过程, 覆盖企业及其所属单位的各种业务和事项实现全过程、全员性控制, 不存在内部控制空白点。

2. 重要性原则

内部控制应当在全面控制的基础上, 关注重要业务事项和高风险领域, 并采取更为严格的控制措施, 确保不存在重大缺陷。重要性原则的应用需要一定的职业判断, 企业应当根据所处行业环境和经营特点, 从业务事项的性质和涉及金额两方面来考虑是否及如何实行重点控制。

3. 制衡性原则

内部控制应当在治理结构、机构设置及权责分配、业务流程等方面形成相互制约、相互监督的机制, 同时兼顾运营效率。制衡性原则要求企业完成某项工作必须经过互不隶属的两个或两个以上的岗位和环节; 同时, 还要求履行内部控制监督职责的机构或人员具有良好的独立性。

4. 适应性原则

内部控制应当与企业经营规模、业务范围、竞争状况和风险水平等相适应, 并随着情况的变化加以调整。适应性原则要求企业建立与实施内部控制应当具有前瞻性, 适时地对内部控制系统进行评估, 发现可能存在的问题, 并及时采取措施予以补救。

5. 成本效益原则

内部控制应当权衡实施成本与预期效益,以适当的成本实现有效控制。成本效益原则要求企业内部控制建设必须统筹考虑投入成本和产出效益之比。对成本效益原则的判断需要从企业整体利益出发,尽管某些控制会影响工作效率,但可能会避免整个企业面临更大损失,此时仍应实施相应控制。

(二) 授权审批控制

授权审批是指企业在办理各项经济业务时,必须经过规定程序的授权批准。授权审批程序通常有常规授权和特别授权之分。常规授权是指企业在日常经营管理活动中按照既定的职责和程序进行的授权,用以规范经济业务的权力、条件和有关责任者,其时效性一般较长。特别授权是企业特殊情况、特定条件下对办理例外的、非常规性交易事项的权力、条件和责任的应急性授权。企业必须建立授权审批体系,编制常规授权的权限指引,规范特别授权的范围、权限、程序和责任,严格控制特别授权。对于重大的业务和事项企业应当实行集体决策审批或者联签制度,任何个人不得单独进行决策或者擅自改变集体决策。

2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的分类及会计处理

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的分类及会计处理。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

套期保值的分类及会计处理

【考频分析】:

考频:★★★

复习程度:掌握本考点。2016年、2015年、2012年有考核。

【高频考点】:

套期保值业务按照业务性质可以划分为三类:公允价值套期、现金流量套期和境外经营净投资套期,应根据不同情况采用不同的会计处理方法。

1. 公允价值套期

公允价值套期,是指对已确认资产或负债、尚未确认的确定承诺,或该资产或负债、尚未确认的确定承诺中可辨认部分的公允价值变动风险进行的套期。

(1) 某企业对承担的固定利率的负债或投资的固定利率的资产的公允价值变动风险进行套期;

(2) 某航空公司签订了一项3个月后以固定外币金额购买飞机的合同(未确认的确定承诺),为规避外汇风险对该确定承诺的外汇风险进行套期;

(3) 某电力公司签订了一项6个月后以固定价格购买煤炭的合同(未确认的确定承诺),为规避价格变动风险对该确定承诺的价格变动风险进行套期。

2. 现金流量套期

现金流量套期,是指对现金流量变动风险进行的套期。该类现金流量变动源于与已确认资产或负债、很可能发生的预期交易有关的某类特定风险,且将影响企业的损益。

注意:现金流量套期更多的是注重预期交易对未来现金流量的影响,对此影响进行套期保值。

(1) 某企业对承担的浮动利率债务或投资的浮动利率债券投资的现金流量变动风险进行套期;

(2) 某航空公司为规避3个月后预期很可能发生的与购买飞机相关的现金流量变动风险进行套期;

(3) 某商业银行对3个月后预期很可能发生的与可供出售金融资产处置相关的现金流量

变动风险进行套期。

注意:企业购买一项可供出售金融资产,若对其价格波动进行套期,则属于公允价值套期;若对其处置阶段的现金流量进行套期,则属于现金流量套期。

对于确定承诺的外汇风险进行的套期,企业可以作为现金流量套期或者公允价值套期。

3. 境外经营净投资套期

境外经营净投资套期,是指对境外经营净投资外汇风险进行的套期。

注意:境外经营净投资包括:长期股权投资、短期无回收计划的长期应收款(实质上构成对子公司的境外经营净投资)。

2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的效果

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:套期保值的效果。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

套期保值的效果

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:掌握本考点。2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

评价套期保值的效果就是评价是否达到了套期保值的目标,即实现企业现货经营风险的对冲和转移。具体来说,评价套期保值的效果应该坚持:

(1)从现货和期货两个市场盈亏相抵后的净值看是否达到预定目标。现货和期货两个市场盈亏相抵后的净值的计算过程如下(不考虑手续费等交易成本):

期货市场盈利(亏损为负数,下同)=卖出期货价格×期货数量-买入期货价格×期货数量

现货市场盈利=卖出现货价格×现货数量-买入现货价格×现货数量

现货和期货两个市场盈亏相抵后的净值=现货市场盈利-期货市场盈利

(2)从较长时间段评价套期保值的效果。

2017《高级会计实务》高频考点:运用套期保值会计方法应遵循的原则

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:运用套期保值会计方法应遵循的原则。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第四节的内容。

【内容导航】:

运用套期保值会计方法应遵循的原则

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:掌握本考点。2013年有考核。

【高频考点】:

公允价值套期、现金流量套期或境外经营净投资套期,同时满足下列条件的,才能运用企业会计准则规定的套期保值会计方法进行处理:

第一,在套期开始时,企业对套期关系(即套期工具和被套期项目之间的关系)有正式指定,并准备了关于套期关系、风险管理目标和套期策略的正式书面文件。该文件至少载明了套期工具、被套期项目、被套期风险的性质以及套期有效性评价方法等内容。套期必须与具体可辨认并被指定的风险有关,且最终影响企业的损益。

第二,该套期预期高度有效,且符合企业最初为该套期关系所确定的风险管理策略。

第三,对预期交易的现金流量套期,预期交易应当很可能发生,且必须使企业面临最终

将影响损益的现金流量变动风险。

第四，套期有效性能够可靠地计量。

第五，企业应当持续地对套期有效性进行评价，并确保该套期在套期关系被指定的会计期间内高度有效。

衍生品投资一般属于金融工具中的衍生金融工具，比如，国债期货、远期合同、股指期货等，其公允价值变动大于零时，应将其相关变动金额确认为交易性金融资产，同时计入当期损益。但是，如果衍生工具被企业指定为有效套期关系中的套期工具，那么该衍生金融工具初始确认后的公允价值变动应根据其对应的套期关系（即公允价值套期、现金流量套期或境外经营净投资套期）不同，采用相应的方法进行处理。

2017《高级会计实务》高频考点：不同股权激励方式的特征及适用范围

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：不同股权激励方式的特征及适用范围。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】：

不同股权激励方式的特征及适用范围

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】：

在我国，现阶段公司采用的股权激励方式主要有股票期权、限制性股票、股票增值权、虚拟股票、业绩股票等。

（1）股票期权，其特点是：股票期权是一种权利，激励对象有权行使或放弃这种权利，但不得用于转让、担保或者偿还债务；股票期权的最终价值体现在行权时的价差上；高风险高回报。股票期权适合处于成长初期或扩张期的企业，如网络、高科技等风险较高的公司。

（2）限制性股票，其特点是：预定条件满足时（例如股票价格达到一定水平），激励对象抛售获利，未满足时，公司有权收回或回购。限制性股票是已现实持有的、归属受到限制的收益，可以激励人和吸引人。限制性股票适用于成熟型企业或者对资金投入要求不是非常高的企业。

（3）股票增值权，其特点是：股票增值权授予的是一种权利，被授权人在约定条件下行权，上市公司按照行权日与授权日二级市场股票差价乘以授权股票数量，发放给被授权人现金。股票增值权的行权期一般超过激励对象任期，有助于约束激励对象短期行为，适用于现金流充裕且发展稳定的公司（我国境外上市公司多使用这种方式）。

（4）虚拟股票，其特点是：虚拟股票授予的是虚拟的股票，不是实质性的股票认购权，本质上是奖金延期支付，其资金来源于公司的奖励基金。与股票期权相比，虚拟股票的激励作用受证券市场的有效性影响较小，因为激励对象总是可以在公司效益好时获得分红。虚拟股票的适用范围广，非上市公司也可以选择使用。

（5）业绩股票，其特点是：业绩股票授予的是获取本公司股票的权利，激励对象在业绩考核通过后可以获准兑现规定比例的业绩股票；但激励对象未能通过业绩考核或出现有损公司的行为、非正常离职等情况时，其未兑现部分将予取消。业绩股票的流通变现通常有时间和数量限制。业绩股票激励模式适合于业绩稳定并持续增长、现金流充裕的企业。在股票期权的应用受到较大限制的情况下，也可适用于高科技公司，但激励效果可能会受影响，或者在激励效果不受影响的情况下，公司的激励成本会相对较大。

2017《高级会计实务》高频考点：实施股权激励的条件

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：实施股权激励的条件。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】:

实施股权激励的条件

【考频分析】:

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2014 年、2012 年有考核。

【高频考点】:

(1) 上市公司，存在下列情形之一的，不得实行股权激励计划：

①最近一个会计年度财务会计报告被注册会计师出具否定意见或者无法表示意见的审计报告；

②最近一个会计年度财务报告内部控制被注册会计师出具否定意见或无法表示意见的审计报告；

③上市后最近 36 个月内出现过未按法律法规、公司章程、公开承诺进行利润分配的情形；

④法律法规规定不得实行股权激励的；

⑤中国证监会认定的其他情形。

(2) 对于国有控股境内上市公司，要实施股权激励除上述规定外，还应具备下列条件：

①公司治理结构规范，股东会、董事会、经理层组织健全，职责明确。外部董事（含独立董事）占董事会成员半数以上；

②薪酬委员会由外部董事构成，且薪酬委员会制度健全，议事规则完善，运行规范；

③内部控制制度和绩效考核体系健全，基础管理制度规范，建立了符合市场经济和现代企业制度要求的劳动用工、薪酬福利制度及绩效考核体系；

④发展战略明确，资产质量和财务状况良好，经营业绩稳健；近三年无财务违法违规行为和记录。

(3) 对于国有控股境外上市公司，要实施股权激励应当具备下列条件：

①公司治理结构规范，股东会、董事会、监事会、经理层各负其责，协调运转，有效制衡。董事会中有三名以上独立董事并能有效履行职责；

②公司发展战略目标和实施计划明确，持续发展能力良好；

③公司业绩考核体系健全、基础管理制度规范，进行了劳动、用工、薪酬制度改革。

2017《高级会计实务》高频考点：股权激励对象的确定

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：股权激励对象的确定。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】:

股权激励对象的确定

【考频分析】:

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2012 年有考核。

【高频考点】：

股权激励对象可以包括上市公司的董事、高级管理人员、核心技术人员或者核心业务人员，以及公司认为应当激励的对公司经营业绩和未来发展有直接影响的其他员工，但不应当包括独立董事和监事。

在境内工作的外籍员工任职上市公司董事、高级管理人员、核心技术人员或者核心业务人员的，可以成为激励对象。单独或合计持有上市公司 5%以上股份的股东或实际控制人及其配偶、父母、子女，不得成为激励对象。下列人员也不得成为激励对象：

- (1) 最近 12 个月内被证券交易所认定为不适当人选；
- (2) 最近 12 个月内被中国证监会及其派出机构认定为不适当人选；
- (3) 最近 12 个月内因重大违法违规行为被中国证监会及其派出机构行政处罚或者采取市场禁入措施；
- (4) 具有《公司法》规定的不得担任公司董事、高级管理人员情形的；
- (5) 法律法规规定不得参与上市公司股权激励的；
- (6) 中国证监会认定的其他情形。

注意三种特殊情况：

- (1) 国有控股上市公司的监事以及由上市公司控股公司以外的人员担任的外部董事，暂不纳入股权激励计划；
- (2) 国有控股上市公司的母公司的负责人在上市公司担任职务的，可参加股权激励计划，但只能参与一家上市公司的股权激励计划；
- (3) 在股权授予日，任何持有国有控股上市公司 5%以上有表决权的股份的人员，未经股东大会批准，不得参加股权激励计划。

2017《高级会计实务》高频考点：股权激励标的股票的来源和数量

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：股权激励标的股票的来源和数量。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】：

股权激励标的股票的来源和数量

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。2014 年、2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】：

上市公司主要采用两种方式解决股权激励标的股票的来源，即向激励对象发行股份和回购公司自己的股份。

对于国有控股上市公司，实施股权激励计划所需标的股票来源，可以根据本公司实际情况，通过向激励对象发行股份、回购本公司股份及法律、行政法规允许的其他方式确定，不得由单一国有股股东支付或擅自无偿量化国有股权。

上市公司可以回购不超过公司已发行股份总额的 5%用于奖励公司员工。

股权激励标的股票的数量是股权激励计划中特别需要均衡考虑的因素。

对于一般上市公司，全部有效的股权激励计划所涉及的标的股权总量累计不得超过股权总量的 10%，非经股东大会特别决议批准，任何一名激励对象通过全部在有效期内的股权激励计划获授的本公司股票，累计不得超过公司股本总额的 1%。

【注意】这里的股权总量是指股东大会批准最近一次股权激励计划时公司已经发行的股权总量。

对于国有控股上市公司在股权激励计划有效期内授予的股权总量,除应遵循一般上市公司规定外,还应注意首次股权授予数量等方面的限制。国有控股上市公司首次股权授予数量应控制在上市公司发行总股数的1%以内。国有控股境外上市公司在股权激励计划有效期内任何12个月期间授予任一人员的股权(包括已行使和未行使的股权)超过上市公司发行总股数1%的,上市公司不再授予其股权,限制较严。

对于国有控股境内上市公司的高管人员,股权授予的具体数量应从严把握。在股权激励计划有效期内,实施股权激励的高管人员预期中长期激励收入应控制在薪酬总水平的30%以内。对于国有控股境外上市公司这个限制比例为40%。



2017《高级会计实务》高频考点: 股权授予价格的确定

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点: 股权授予价格的确定。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】:

股权授予价格的确定

【考频分析】:

考频: ★★

复习程度: 掌握本考点。2014年有考核。

【高频考点】:

上市公司在授予激励对象限制性股票时,应当确定授予价格或授予价格的确定方法。授予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的50%;
- (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的50%。

上市公司在授予激励对象股票期权时,应当确定行权价格或者行权价格的确定方法。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。

2017《高级会计实务》高频考点: 股份支付的会计处理

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点: 股份支付的会计处理。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】:

股份支付的会计处理

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

(一) 权益结算的股份支付

以权益结算的股份支付,是指企业为获取服务以股份或其他权益工具作为对价进行结算的交易。

1. 换取职工服务的权益结算的股份支付

企业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，同时计入资本公积中的其他资本公积。

借：管理费用等

贷：资本公积——其他资本公积

对于授予后立即可行权地换取职工提供服务的权益结算的股份支付（例如授予限制性股票的股份支付），应在授予日按照权益工具的公允价值，将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。

借：管理费用等（按授予日权益工具的公允价值计量）

贷：资本公积——股本溢价

2. 换取其他方服务的权益结算的股份支付

（1）其他方服务公允价值能够可靠计量。

一般而言，职工以外的其他方提供的服务能够可靠计量的，应当优先采用其他方所提供服务的取得日的公允价值。

（2）其他方服务公允价值不能可靠计量。

如果其他方服务的公允价值不能可靠计量，但权益工具的公允价值能够可靠计量的，应当按照权益工具在服务取得日的公允价值计量。

企业应当根据所确定的公允价值计入相关资产成本或费用。

3. 权益工具公允价值无法可靠确定时的处理

在极少数情况下，授予权益工具的公允价值无法可靠计量。在这种情况下，企业应当在获取对方提供服务的时点、后续每个报告日以及结算日，以内在价值计量该权益工具，内在价值变动计入当期损益。同时，企业应当以最终可行权或实际行权的权益工具数量为基础，确认取得服务的金额。内在价值是指交易对方有权认购或取得的股份的公允价值，与其按照股份支付协议应当支付的价格间的差额。

（二）现金结算的股份支付

企业应当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为基础，按照企业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，并在结算前的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值重新计量，将其变动计入损益。

等待期内每个资产负债表日：

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

可行权日之后结算日之前每个资产负债表日：

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬

对于授予后立即可行权的现金结算的股份支付（例如授予虚拟股票或业绩股票的股份支付），企业应当在授予日按照企业承担负债的公允价值计入相关资产成本或费用，同时计入负债，并在结算前的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值重新计量，将其变动计入损益。

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

2017《高级会计实务》高频考点：股权激励计划的实施程序和信息披露

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点：股权激励计划的实施程序和信息披露。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】:

股权激励计划的实施程序和信息披露

【考频分析】:

考频:★★

复习程度:掌握本考点。2013年有考核。

【高频考点】:

1. 上市公司董事会下设的薪酬与考核委员会负责拟订股权激励计划草案。

薪酬与考核委员会应当建立完善的议事规则。

2. 薪酬与考核委员会拟订的股权激励计划草案应当提交董事会审议。

独立董事及监事会应当就股权激励计划是否有利于上市公司的持续发展,是否存在明显损害上市公司及全体股东利益发表意见;

董事会表决股权激励计划草案时,关联董事应予回避;

3. 上市公司应当在董事会审议通过股权激励计划草案后的2个交易日内,公告董事会决议、股权激励计划草案、独立董事意见及监事会意见。

上市公司应当聘请律师对股权激励计划出具法律意见书;

独立董事或监事会认为必要时,可以要求上市公司聘请独立财务顾问,独立财务顾问应当出具独立财务顾问报告。

4. 上市公司应当在召开股东大会前,通过公司网站或者其他途径,在公司内部公示激励对象的姓名和职务,公示期不少于10天,监事会应当对股权激励名单进行审核,充分听取公示意见。上市公司应当在股东大会审议股权激励计划前5日披露监事会对激励名单审核及公示情况的说明。

5. 上市公司在发出召开股东大会通知时,应当同时公告法律意见书;聘请独立财务顾问的,还应当同时公告独立财务顾问报告。

6. 独立董事应当就股权激励计划向所有的股东征集委托投票权。

7. 股东大会应当对股权激励计划中的内容进行表决。

(1) 股权激励的目的;

(2) 激励对象的确定依据和范围;

(3) 拟授出的权益数量,拟授出权益涉及的标的股票种类、来源、数量及占上市公司股本总额的百分比;分次授出的,每次拟授出的权益数量、涉及的标的股票数量及占股权激励计划涉及的标的股票总额的百分比、占上市公司股本总额的百分比;设置预留权益的,拟预留权益的数量、涉及标的股票数量及占股权激励计划的标的股票总额的百分比;

(4) 激励对象为董事、高级管理人员的,其各自可获授的权益数量、占股权激励计划拟授出权益总量的百分比;其他激励对象(各自或者按适当分类)的姓名、职务、可获授的权益数量及占股权激励计划拟授出权益总量的百分比;

(5) 股权激励计划的有效期,限制性股票的授予日、限售期和解除限售安排,股票期权的授权日、可行权日、行权有效期和行权安排;

(6) 限制性股票的授予价格或者授予价格的确定方法,股票期权的行权价格或者行权价格的确定方法;

(7) 激励对象获授权益、行使权益的条件;

(8) 上市公司授出权益、激励对象行使权益的程序;

(9) 调整权益数量、标的股票数量、授予价格或者行权价格的方法和程序;

(10) 股权激励会计处理方法、限制性股票或股票期权公允价值的确定方法、涉及估值模型重要参数取值合理性、实施股权激励应当计提费用及对上市公司经营业绩的影响；

(11) 股权激励计划的变更、终止；

(12) 上市公司发生控制权变更、合并、分立以及激励对象发生职务变更、离职、死亡等事项时股权激励计划的执行；

(13) 上市公司与激励对象之间相关纠纷或争端解决机制；

(14) 上市公司与激励对象的其他权利义务。

股东大会就上述事项作出决议，并经出席会议的股东所持表决权的 2/3 以上通过。除上市公司董事、监事、高级管理人员、单独或合计持有上市公司 5% 以上股份的股东以外，其他股东的投票情况应当单独统计并予以披露。上市公司股东大会审议股权激励计划时，拟为激励对象的股东或者与激励对象存在关联关系的股东，应当回避表决。

8. 股权激励计划经股东大会审议通过后，上市公司应当持相关文件到证券交易所办理信息披露事宜，到证券登记结算机构办理有关登记结算事宜。

上市公司应当按照证券登记结算机构的业务规则，在证券登记结算机构开设证券账户，用于股权激励计划的实施。

尚未行权的股票期权，以及不得转让的标的股票，应当予以锁定。

9. 股权激励计划经股东大会审议通过后，上市公司应当在 60 日内授予权益并完成公告、登记；有获授权益条件的，应当在条件成就后 60 日内授出权益并完成公告、登记。上市公司未能在 60 日内完成上述工作的，应当及时披露未完成的原因，并宣告终止实施股权激励，自公告之日起 3 个月内不得再次审议股权激励计划。

10. 上市公司应在定期报告中披露报告期内股权激励计划的实施情况。

包括：(1) 报告期内激励对象的范围；(2) 报告期内授出、行使和失效的权益总额；(3) 至报告期末累计已授出但尚未行使的权益总额；(4) 报告期内权益价格、权益数量历次调整的情况以及经调整后的最新权益价格与权益数量；(5) 董事、高级管理人员各自的姓名、职务以及在报告期内历次获授、行使权益的情况和失效的权益数量；(6) 因激励对象行权所引起的股本变动情况；(7) 股权激励的会计处理方法及股权激励费用对公司业绩的影响；(8) 报告期内激励对象获授权益、行使权益的条件是否成就的说明；(9) 报告期内终止实施股权激励的情况及原因。

2017《高级会计实务》高频考点：股权激励计划的时间要素

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：股权激励计划的时间要素。本考点属于《高级会计实务》第九章金融工具会计第五节的内容。

【内容导航】：

股权激励计划的时间要素

【考频分析】：

考频：★★

复习程度：掌握本考点。

【高频考点】：

1. 股权激励计划的有效期

上市公司的股权激励计划的有效期从首次授予日起不得超过 10 年。

上市公司在推出股权激励计划时，可以设置预留权益，预留比例不得超过本次股权激励计划拟授予权益数量的 20%。上市公司应当在股权激励计划经股东大会审议通过后 12 个月



内明确预留权益的授予对象；超过 12 个月未明确激励对象的，预留权益失效。

2. 股票期权行权时间限制

采用股票期权激励方式的，应当设置行权限制和行权有效期，并按设定的时间表分批行权：

行权限制期为股权自授予日（授权日）至可行权日止的期限。行权限制期原则上不得少于两年，在限制期内不可以行权。

行权有效期为股权生效日至股权失效日止的期限，由上市公司根据实际确定，但不得低于三年。在行权有效期内原则上采取匀速分批行权办法。超过行权有效期的，其权利自动失效，并不可追溯行使。

授权日是指上市公司向激励对象授予限制性股票、股票期权的日期，且须为交易日。可行权日是指激励对象可以开始行权的日期，且须为交易日。

股票期权授权日与获授股票期权首次可行权日之间的间隔不得少于 12 个月。在股票期权有效期内，上市公司应当规定激励对象分期行权，每期时限不得少于 12 个月，后一行权期的起算日不得早于前一行权期的届满日。每期可行权的股票期权比例不得超过激励对象获授股票期权总额的 50%。股票期权各行权期结束后，激励对象未行权的当期股票期权应当终止行权，上市公司应当及时注销。

3. 其他时间要求

限制性股票授予日与首次解除限售日之间的间隔不得少于 12 个月。

在限制性股票有效期内，上市公司应当规定分期解除限售，每期时限不得少于 12 个月，各期解除限售的比例不得超过激励对象获授限制性股票总额的 50% 。

第十章 行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制		
序号	考点	考频
考点一	政府收支分类	★★★★
考点二	中央部门支出预算编制	★★★★
考点三	中央部门结转和结余资金管理	★★★★
考点四	部门预算执行及调整	★★★★
考点五	国库集中收付制度	★★★★
考点六	政府采购制度	★★★★
考点七	行政事业单位国有资产配置、使用及处置	★★★★
考点八	行政事业单位国有资产评估、清查及报告	★★★★
考点九	行政事业单位会计处理	★★★★
考点十	行政事业单位内部控制	★★★★

考点十一	预算绩效管理	★★★
------	--------	-----

2017《高级会计实务》高频考点：政府收支分类

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：政府收支分类。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

政府收支分类

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】：

政府收支分类科目，也称为预算科目，是政府收支分类的具体项目。对政府收支进行科学分类，既是客观、全面、准确反映政府收支活动的基本前提，也是合理编制政府预决算、组织预算执行、实施宏观调控以及预算单位进行会计明细核算的重要基础。

政府收支分类体系包括“收入分类”、“支出功能分类”和“支出经济分类”三部分。

1. 收入分类

收入分类主要反映政府收入的来源和性质。收入分类设类、款、项、目四级科目。根据财政部制定的《2017 年政府收支分类科目》，公共财政预算收入分类科目的类级科目包括：税收收入、非税收入、债务收入和转移性收入。

2. 支出功能分类

支出功能分类，主要根据政府职能进行分类，反映政府支出的内容和方向。支出功能分类设置类、款、项三级科目。根据财政部制定的《2017 年政府收支分类科目》，公共财政预算支出功能分类的类级科目包括：一般公共服务支出、外交支出、国防支出、公共安全支出、教育支出、科学技术支出、文化体育与传媒支出、社会保障和就业支出、医疗卫生与计划生育支出、节能环保支出、城乡社区支出、农林水支出、交通运输支出、资源勘探信息等支出、商业服务业等支出、金融支出、援助其他地区支出、国土海洋气象等支出、住房保障支出、粮油物资储备支出、预备费、国债还本付息支出、其他支出、转移性支出、债务还本支出、债务付息支出和债务发行费用支出。

3. 支出经济分类

支出经济分类主要反映政府各项支出的经济性质和具体用途。在支出功能分类明确反映政府职能活动的基础上，支出经济分类明确反映政府的钱究竟是怎么花出去的，是付了人员工资、会议费还是买了办公设备等。

支出经济分类设类、款两级科目。根据财政部制定的《2017 年政府收支分类科目》，支出经济分类的类级科目包括：工资福利支出、商品和服务支出、对个人和家庭的补助、对企事业单位的补贴、转移性支出、债务利息支出、债务还本支出、基本建设支出、其他资本性支出和其他支出。

2017《高级会计实务》高频考点：中央部门支出预算编制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：中央部门支出预算编制。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第一节的内容。

【内容导航】:

中央部门支出预算编制

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2015年、2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

1. 基本支出预算编制

(1) 基本支出预算的编制原则。

①综合预算原则。在编制基本支出预算时,各部门要将当年财政拨款和以前年度结转和结余资金、其他资金,全部纳入部门预算,统筹考虑,合理安排。

②优先保障原则。预算资金的安排,首先应当保障单位基本支出的合理需要,以维持行政事业单位日常工作的正常运转。在此基础上,本着“有多少钱办多少事”的原则,安排各项事业发展所需的项目支出。

③定额管理原则。基本支出预算实行以定员定额(指预算分配定额)为主的管理方式,同时结合部门资产占有状况,通过建立实物费用定额标准,实现资产管理与定额管理相结合。

(2) 基本支出预算的主要内容。

基本支出预算的内容包括人员经费和日常公用经费两部分。

人员经费包括政府收支分类的支出经济分类科目中的“工资福利支出”和“对个人和家庭的补助”。具体定额项目包括基本工资、津贴及奖金、其他社会保障缴费、绩效工资、离退休费、助学金、医疗费、住房补贴和其他人员经费等。

日常公用经费包括政府收支分类的支出经济分类科目中的“商品和服务支出”和“其他资本性支出”中属于基本支出内容的支出。具体定额项目包括办公及印刷费、办公用房水电费、邮电费、办公用房取暖费、公务用车运行维护费、差旅费、会议费、福利费、办公用房物业管理费、日常维修费、专用材料及一般设备购置费、公务交通补贴和其他费用等。

(3) 基本支出定员定额标准。

根据部门预算管理的有关规定,基本支出定员定额标准由“双定额”构成,即综合定额和财政补助定额。综合定额是针对综合预算而言,是指财政部按人或物核定的部门、单位总体或某个定额项目的大口径支出标准;财政补助定额是财政部对与其有预算拨款关系的部门、单位按人或物核定的财政补助标准,是为了保证财政预算分配的公平、公正和规范而制定的分配标准,即财政预算分配定额。大部分事业单位适用“双定额”。

(4) 基本支出预算的编制程序。

基本支出预算的编制程序包括:

①制定定额标准;②审核基础数据;③测算和下达控制数;④编制部门基本支出预算;⑤审批下达正式预算。

2. 项目支出预算编制(2017 改写)

(1) 项目支出预算的特征。

项目支出预算是围绕“项目”编制的支出计划,项目支出预算的特征包括:

①专项性。体现在预算与业务的结合之中,预算围绕项目,项目围绕特定的业务目标,预算是为完成特定业务目标而编制的经费支出计划,针对不同目标应分别设立项目。

②独立性。每个项目支出预算应有其支出的明确范围,项目之间支出不能交叉,项目支出与基本支出之间也不能交叉。

③完整性。项目支出预算应包括完成特定业务目标所涉及的全部经费支出,应避免将为一个目标而发生的支出拆解分散到多个项目支出中去。

(2) 项目的分级管理。

中央部门预算的项目实行分级管理，分为一级项目和二级项目两个层次。

①一级项目的管理。一级项目在年度预算编制的前期准备阶段进行设置或调整。一级项目的内容应包括实施内容、支出范围和总体绩效目标。

②二级项目的管理。二级项目由具体预算单位，根据项目支出预算管理的相关规定和部门的有关要求，自主设立。二级项目要与对应的一级项目相匹配，有充分的立项依据、详细的实施方案、明确的支出内容、具体的支出计划、合理的绩效目标。

(3) 项目的审核及申报。

①部门审核和评审程序。部门内部的项目审核和评审程序，由部门自行确定。部门审核和评审的内容主要包括完整性、必要性、可行性和合理性等方面。

②项目支出预算及项目库的申报。部门根据项目的优先排序情况，将项目列入预算和规划中，按照财政部要求的分年度项目支出控制规模，向财政部申报预算。同时，部门按照财政部要求的分年度项目库控制规模，部门根据项目的优先排序情况，向财政部申报项目库。项目库的申报与项目支出预算的申报需同步进行。

(4) 项目预算评审。

规范项目入库管理，经过研究、论证、评审等程序后方可入库。所有项目纳入项目库管理，年度预算安排项目从项目库中择优选取。

(5) 项目的调整及控制。

①财政部对项目的调整与控制。根据审核和评审情况，财政部对项目有三种处理方式：一是审核通过，纳入财政部项目库；二是审核未通过，且项目立项属于不符合国家有关政策的，财政部对相关项目明确标识“不予安排”；三是审核未通过，但不违反国家有关政策的项目，财政部通知部门进行调整后重新申报。对明确标识“不予安排”的项目，将随“一下”控制数一并反馈进入部门项目库，相关项目“二上”时不得再纳入预算或规划中安排。

②部门对项目的调整。财政部控制数下达后，三年及分年支出总额不得调整。在一级项目的支出控制数规模内，部门可增减或替换二级项目，增加的二级项目必须是已申报纳入财政部项目库，且财政部未明确不予安排的项目。部门如需在一级项目之间进行调整，或对控制数中已明确的二级项目进行调整的，应报财政批准。

—(6) 项目的批复和调整。

①项目的批复。全国人民代表大会批准中央预算后，财政部批复各中央部门的年度项目支出预算。

②项目的调整。当年安排预算的项目一经批准，对当年的年初预算数不得再做调整，涉及调剂当年预算数的，在执行中，按照规定程序办理。财政部审核同意的调剂，通过项目库将相关调整信息反馈进入部门项目库。对仅涉及项目后两个年度支出计划调整的，原则上预算执行中不做调整，在编制下一年度预算时统一调整。

2017《高级会计实务》高频考点：中央部门结转和结余资金管理

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：中央部门财政拨款结转和结余资金管理。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

中央部门结转和结余资金管理

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2016年、2015年、2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】：

1. 结转和结余资金概述

(1) 含义。

中央部门结转和结余资金，是指与中央财政有缴拨款关系的中央级行政单位、事业单位（含企业化管理的事业单位）、社会团体及企业，按照财政部批复的预算，在年度预算执行结束时，未列支的一般公共预算和政府性基金预算资金。

(2) 分类。

结转资金是指预算未全部执行或未执行，下年需按原用途继续使用的预算资金。

结余资金是指项目实施周期已结束、项目目标完成或项目提前终止，尚未列支的项目支出预算资金；因项目实施计划调整，不需要继续支出的预算资金；预算批复后连续两年未用完的预算资金。

2. 结转资金管理

项目	内容
基本支出结转资金管理	<p>(1) 年度预算执行结束时，尚未列支的基本支出全部作为结转资金管理，结转下年继续用于基本支出。</p> <p>(2) 基本支出结转资金包括人员经费结转资金和公用经费结转资金。</p> <p>(3) 部门决算批复后，决算中基本支出结转资金数与年初批复数不一致的，应以决算数据作为结转资金执行依据。</p> <p>(4) 中央部门在预算执行中因增人增编需增加基本支出的，应首先通过基本支出结转资金安排</p>
项目支出结转资金管理	<p>(1) 项目实施周期内，年度预算执行结束时，除连续两年未用完的预算资金外，已批复的预算资金尚未列支的部分，作为结转资金管理，结转下年按原用途继续使用。</p> <p>(2) 基本建设项目竣工之前，均视为在项目实施周期内，年度预算执行结束时，已批复的预算资金尚未列支的部分，作为结转资金管理，结转下年按原用途继续使用。</p> <p>(3) 部门决算批复后，决算中项目支出结转资金数与年初批复数不一致的，应以决算数据作为结转资金执行依据</p>
控制结转资金规模	<p>(1) 对当年批复的预算，预计年底将形成结转资金的部分，除基本建设项目外，中央部门按照规定程序报经批准后，可调减当年预算或调剂用于其他急需资金的支出。对结转资金中预计当年难以支出的部分，除基本建设项目外，中央部门按照规定程序报经批准后，可调剂用于其他急需资金的支出。连续两年未用完的结转资金，由财政部收回。</p> <p>(2) 中央部门调减预算或对结转资金用途进行调剂后，相关支出如在以后年度出现经费缺口，应在部门三年支出规划确定的支出总规模内通过调整结构解决</p>

3. 结余资金管理

(1) 项目支出结余资金原则上由财政部收回。

(2) 年度预算执行结束后，中央部门应在45日内完成对结余资金的清理，将清理情况报财政部。财政部收到中央部门报送的结余清理情况后，应在30日内收回结余资金。

(3) 部门决算批复后，决算中项目支出结余资金数超出财政部已收回结余资金数的，财政部应根据批复的决算，及时将超出部分的结余资金收回；决算中项目支出结余资金数低

于财政部已收回结余资金数的，收回的资金不再退回中央部门。

(4) 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。

2017《高级会计实务》高频考点：部门预算执行及调整

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：部门预算执行及调整。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第一节的内容。

【内容导航】：

部门预算执行及调整

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2014 年、2012 年有考核。

【高频考点】：

1. 中央部门基本支出预算执行及调整

中央部门应当严格执行批准的基本支出预算。

执行中发生的非财政补助收入超收部分，原则上不再安排当年的基本支出，可报财政部批准后，安排项目支出或结转下年使用。

执行中发生的非财政补助收入短收部分，中央部门应当报经财政部批准后调减当年预算，当年的财政补助数不予调整。

如遇国家出台有关政策，对预算执行影响较大，确需调整基本支出预算的，由中央部门报经财政部批准后进行调整。

2. 中央部门项目支出预算执行及调整

项目支出预算一经批复，中央部门和项目单位不得自行调整。预算执行过程中，如发生项目变更、终止的，必须按照规定的程序报批，并进行预算调整。

2017《高级会计实务》高频考点：国库集中收付制度

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：国库集中收付制度。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第二节的内容。

【内容导航】：

国库集中收付制度

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2014 年、2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】：

1. 国库单一账户体系

国库单一账户体系由国库单一账户、财政部门零余额账户、预算单位零余额账户、财政部门在商业银行开设的财政专户和特设专户构成。

预算单位使用财政性资金，应当按照规定的程序和要求，向财政部门提出设立零余额账户、特设专户等银行账户的申请，财政部门审核同意后，书面通知代理银行，为预算单位开设预算单位零余额账户，但需要开设特设专户的预算单位，需经财政部门审核并报国务院、省级人民政府批准或经国务院、省级人民政府授权财政部门批准后，由财政部门在代理银行开设。一个基层预算单位开设一个预算单位零余额账户。

2. 财政支出支付方式和程序

对于财政支出类型、支付方式和程序。

财政支出支付方式和程序

性质：

财政直接支付是国库集中支付的主要形式，是全面、有效实施国库集中支付的保证和根本。

财政授权支付则是国库集中支付的一种辅助形式，是财政直接支付的补充。

程序：

财政直接支付是由财政部门集中支付机构直接开具支付令，通过国库单一账户体系将资金支付给收款人或收款单位。

财政授权支付则是财政授权预算单位自行开具支付令，通过单位零余额账户将资金支付给收款人。

功能：

财政直接支付只能转账，不能提取现金。

财政授权支付既可以转账又可以提取现金。

范围：

纳入财政直接支付范围的资金包括工资支出、工程采购支出、物品和服务采购支出。

财政授权支付范围的资金则是单位的一些零星、分散管理的小额资金。

3. 公务卡管理制度

预算单位在公务卡管理工作中的主要职责是：

- (1) 选择本单位公务卡发卡行，签订公务卡服务协议。
- (2) 组织本单位工作人员统一办理公务卡，做好新增、调动、退休等人员的公务卡管理工作。
- (3) 督促本单位持卡人及时办理公务卡项下公务消费支出的财务报销手续。
- (4) 协助发卡行向本单位有逾期欠款的持卡人催收欠款。
- (5) 通过公务卡支持系统，审核本单位持卡人提请报销的公务卡消费信息，及时办理公务卡报销还款和资金退回等业务，及时下载保存报销还款信息，做好相关账务处理工作，并按月与发卡行就公务卡报销还款情况进行对账。
- (6) 配合财政部门做好公务卡监督管理等有关工作。

公务卡管理制度的主要内容与操作流程如下：

①银行授信额度。公务卡为信用卡，公务卡的信用额度，由预算单位根据银行卡管理规定和业务需要，与发卡行协商设定。为满足工作需要，原则上每张公务卡的信用额度应不超过5万元、不少于2万元。

②个人持卡支付。公务卡主要用于公务支出的支付结算。公务支出发生后，由持卡人及时向所在单位财务部门申请办理报销手续。公务卡也可用于个人支付结算业务，但不得办理财务报销手续，单位不承担私人消费行为引致的一切责任。持卡人在执行公务中原则上不允许通过公务卡提取现金。确有特殊需要，应当事前经过单位财务部门批准，未经批准的提现业务，提现手续费等费用由持卡人承担。

③单位报销还款。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，到所在单位财务部门报销。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；因持卡人所在单位报销不及时造成的利息等费用，以及由此带来的对个人资信影响等责任，由单位承担。

确因工作需要，持卡人不能在规定的免息还款期内返回单位办理报销手续的，可由持卡人或其所在单位相关人员向单位财务部门提供持卡人姓名、交易日期和每笔交易金额的明细信息，办理相关借款手续，经财务部门审核批准，于免息还款期之前，先将资金转入公务卡，

持卡人返回单位后按财务部门规定时间补办报销手续。

④可暂不使用公务卡结算的情况：

- a. 在县级以上（不包括县级）地区发生的公务支出；
- b. 在县级及县级以上地区不具备刷卡条件的场所发生的单笔消费在 200 元以下的公务支出；
- c. 按规定支付给个人的支出；
- d. 签证费、快递费、过桥过路费、出租车费用等目前只能使用现金结算的支出。

除上述情况外，因特殊情形确实不能使用公务卡结算的，应报经单位财务部门批准。

因向供应商退货等原因导致已报销资金退回公务卡的，持卡人应及时将相应款项退回所在单位财务部门，并由单位财务部门及时退回零余额账户。

所有实行公务卡制度改革的中央预算单位，都应严格执行中央预算单位公务卡强制结算目录。

2017《高级会计实务》高频考点：政府采购制度

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：政府采购制度。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第三节的内容。

【内容导航】：

政府采购制度

【考频分析】：

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2015 年、2014 年、2013 年、2012 年有考核。

【高频考点】：

1. 政府采购的方式

政府采购采用公开招标、邀请招标、竞争性谈判、单一来源、询价以及国务院政府采购监督管理部门认定的其他采购方式。其中，公开招标应作为政府采购的主要采购方式。

(1) 公开招标，是指采购人或其委托的政府采购代理机构以招标公告的方式邀请不特定的供应商参加投标竞争，从中择优选择中标供应商的采购方式。采购人采购货物或者服务应当采用公开招标方式的，其具体数额标准，属于中央预算的政府采购项目，由国务院规定；属于地方预算的政府采购项目，由省、自治区、直辖市人民政府规定。

(2) 邀请招标，是指采购人或其委托的政府采购代理机构以投标邀请书的方式邀请三家或三家以上特定的供应商参与投标的采购方式。符合下列情形之一的货物或者服务，可以采用邀请招标方式采购：①具有特殊性，只能从有限范围的供应商处采购的；②采用公开招标方式的费用占政府采购项目总价值的比例过大的。

(3) 竞争性谈判，是指谈判小组与符合资格条件的供应商就采购货物、工程和服务事宜进行谈判，供应商按照谈判文件的要求提交相应文件和最后报价，采购人从谈判小组提出的成交候选人中确定成交供应商的采购方式。符合下列情形之一的货物或者服务，可以采用竞争性谈判方式采购：①招标后没有供应商投标或者没有合格标的或者重新招标未能成立的；②技术复杂或者性质特殊，不能确定详细规格或者具体要求的；③采用招标所需时间不能满足用户紧急需要的；④不能事先计算出价格总额的。

(4) 单一来源，是指采购人从某一特定供应商处采购货物、工程和服务的采购方式。符合下列情形之一的货物或者服务，可以采用单一来源方式采购：①只能从唯一供应商处采购的；②发生了不可预测的紧急情况不能从其他供应商处采购的；③必须保证原有采购项目一致性或者服务配套的要求，需要继续从原供应商处添购，且添购资金总额不超过原合同采

购金额百分之十的。

(5) 询价,是指询价小组向符合资格条件的供应商发出采购货物询价通知书,要求供应商一次报出不得更改的价格,采购人从询价小组提出的成交候选人中确定成交供应商的采购方式。采购的货物规格、标准统一、现货货源充足且价格变化幅度小的政府采购项目,可以采用询价方式采购。

【提示】达到公开招标数额标准的货物、服务采购项目,拟采用非招标采购方式的,采购人应当在采购活动开始前,报经主管预算单位同意后,向设区的市、自治州以上人民政府财政部门申请批准;拟采用单一来源方式采购的,采购人、采购代理机构报财政部门批准之前,还应当在省级以上财政部门指定媒体上公示(公示期不得少于5个工作日),并将公示情况一并报财政部门。

2. 政府采购的程序

在招标采购中,出现下列情形之一的,应予废标:

- ①符合专业条件的供应商或者对招标文件作实质响应的供应商不足三家的;
- ②出现影响采购公正的违法、违规行为的;
- ③投标人的报价均超过了采购预算,采购人不能支付的;
- ④因重大变故,采购任务取消的。

废标后,除采购任务取消情形外,应当重新组织招标;需要采取其他方式采购的,应当在采购活动开始前获得设区的市、自治州以上人民政府采购监督管理部门或者政府有关部门批准。

3. 政府采购的基本政策要求

(1) 除需要采购的货物、工程或服务在中国境内无法获取或者无法以合理的商业条件获取、为在中国境外使用而进行采购、法律法规另有规定的情况外,政府采购应当采购本国货物、工程和服务。

(2) 政府采购的信息应当在政府采购监督管理部门指定的媒体上及时向社会公开发布,但涉及商业秘密的除外。

(3) 政府采购活动中,采购人员及相关人员与供应商有利害关系的,必须回避。供应商认为采购人员及相关人员与其他供应商有利害关系的,可以申请其回避。这里的相关人员,包括招标采购中评标委员会的组成人员,竞争性谈判采购中谈判小组的组成人员,询价采购中询价小组的组成人员等。

(4) 采购人可以委托集中采购代理机构以外的采购代理机构,在委托的范围内办理政府采购事宜。采购人有权自行选择采购代理机构,任何单位和个人不得以任何方式为采购人指定采购代理机构。

2017《高级会计实务》高频考点:行政事业单位国有资产配置、使用及处置

我们一起来学习2017《高级会计实务》高频考点:行政事业单位国有资产配置、使用及处置。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第四节的内容。

【内容导航】:

行政事业单位国有资产配置、使用及处置

【考频分析】:

考频:★★★

复习程度:掌握本考点。2015年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

1. 行政单位国有资产配置、使用及处置

(1) 资产配置。

行政单位资产配置方式主要有购置、调剂等。

行政单位购置有规定配备标准的资产，除国家另有规定外，应当按照规定的程序报同级财政部门审批，经同级财政部门审批同意，各单位可以将资产购置项目列入单位年度部门预算，并在编制年度部门预算时将批复文件和相关材料一并报同级财政部门，作为审批部门预算的依据，未经批准，不得列入部门预算，也不得列入单位经费支出；对没有规定配备标准的资产，应当从实际需要出发从严控制，合理配备。财政部门对要求配置的资产，能通过调剂解决的，原则上不重新购置。

行政单位购置纳入政府采购范围的资产，依法实施政府采购。

(2) 资产使用。

行政单位应当建立健全国有资产使用管理制度，规范国有资产使用行为，充分发挥国有资产的使用效益，防止国有资产使用中的不当损失和浪费，防止国有资产流失。

行政单位不得以任何形式用占有、使用的国有资产举办经济实体。除法律另有规定外，行政单位不得用国有资产对外担保。行政单位拟将占有、使用的国有资产对外出租、出借的，须事先上报同级财政部门审核批准。

行政单位出租、出借的国有资产，其所有权性质不变，仍归国家所有；所形成的收入，按照政府非税收入管理的规定，在扣除相关税费后及时、足额上缴国库，严禁隐瞒、截留、坐支和挪用。

(3) 资产处置。

行政单位国有资产处置，是指行政单位国有资产产权的转移及核销，包括各类国有资产的无偿转让、出售、置换、报损、报废等。行政单位处置国有资产应当严格履行审批手续，未经批准不得处置。

行政单位需处置的国有资产包括：闲置资产；因技术原因并经过科学论证，确需报废、淘汰的资产；因单位分立、撤销、合并、改制、隶属关系改变等原因发生产权或者使用权转移的资产；盘亏、呆账及非正常损失的资产；已超过使用年限无法使用的资产；依照国家有关规定需要进行资产处置的其他资产。

行政单位国有资产处置应当按照公开、公正、公平的原则进行。资产的出售与置换应当采取拍卖、招投标、协议转让及国家法律、行政法规规定的其他方式进行，处置变价收入和残值收入，应当按照政府非税收入管理的规定，在扣除相关税费后及时、足额上缴国库，严禁隐瞒、截留、坐支和挪用。

2. 事业单位国有资产配置、使用及处置

(1) 资产配置。

事业单位国有资产配置方式主要有购置、调剂等。

事业单位国有资产配置应当符合规定的配置标准；没有规定配置标准的，应当从严控制，合理配置。

事业单位用财政性资金购置（包括用财政性资金举办大型会议、活动需要进行的购置）规定限额以上资产的，除国家另有规定外，应当按照规定的程序报经主管部门审核，主管部门审核后报同级财政部门审批，报同级财政部门批准的资产购置计划，事业单位应当列入年度部门预算，并在上报年度部门预算时附送批复文件等相关材料，作为财政部门批复部门预算的依据。

事业单位用其他资金购置规定限额以上资产的，须报主管部门审批，主管部门应当将审

批结果定期报同级财政部门备案。

事业单位购置纳入政府采购范围的资产，应当按照国家有关政府采购的规定执行。

(2) 资产使用。

事业单位国有资产的使用方式包括单位自用和对外投资、出租、出借、担保等。

事业单位以国有资产对外投资、出租、出借和担保等，应当进行必要的可行性论证，并经主管部门审核同意后，报同级财政部门审批。法律、行政法规另有规定的，依照其规定。

事业单位对外投资收益以及利用国有资产出租、出借和担保等取得的收入，应当纳入单位预算，统一核算、统一管理；国家另有规定的除外。

(3) 资产处置。

事业单位国有资产处置，是指事业单位对其占有、使用的国有资产进行产权转让或者注销产权的行为。处置方式包括出售、转让、对外捐赠、报废、报损以及货币性资产损失核销等。

事业单位处置国有资产，应当严格履行审批手续，未经批准不得自行处置。

事业单位占有、使用的房屋建筑物、土地和车辆的处置，货币性资产损失的核销，以及单位价值或者批量价值在规定限额以上的资产的处置，须经主管部门审核后报同级财政部门审批；规定限额以下的资产的处置，应当报主管部门审批，主管部门应将审批结果定期报同级财政部门备案。

事业单位国有资产处置应当遵循公开、公正、公平的原则。事业单位出售、出让、转让、变卖资产数量较多或者价值较高的，应当通过拍卖等市场竞价方式公开处置。

事业单位国有资产处置收入属于国家所有，应当按照政府非税收入管理的规定，在扣除相关税费后及时、足额上缴国库，严禁隐瞒、截留、坐支和挪用。

3. 中央级行政事业单位国有资产管理的特殊规定

(1) 中央级行政单位国有资产管理的特殊规定。

中央行政单位国有资产处置收入上缴中央国库，纳入预算；出租出借收入上缴中央财政专户，支出从中央财政专户中拨付。

中央行政单位处置和出租、出借国有资产应缴纳的税款和所发生的相关费用（资产评估费、技术鉴定费、交易手续费等）在收入中抵扣，抵扣后的余额按照政府非税收入收缴管理有关规定上缴中央财政。

国有资产收入有关收支，应统一纳入部门预算统筹安排。中央行政单位要如实反映和缴纳国有资产收入，不得隐瞒；不得截留、挤占、坐支和挪用国有资产收入；不得违反规定使用国有资产收入。

国有资产收入原来用于发放津贴补贴的部分，上缴中央财政后，由财政部统筹安排，作为规范后中央行政单位统一发放津贴补贴的资金来源。除此之外，国有资产收入不得再用于人员经费支出。其余国有资产收入原则上由财政部统筹安排用于中央行政单位固定资产更新改造和新增资产配置，可优先安排用于收入上缴单位。

(2) 中央级事业单位国有资产管理的特殊规定。

① 资产处置概述。

中央级事业单位国有资产处置的范围包括：闲置资产，报废、淘汰资产，产权或使用权转移的资产，盘亏、呆账及非正常损失的资产，以及依照国家有关规定需要处置的其他资产。

处置方式包括无偿调拨（划转）、对外捐赠、出售、出让、转让、置换、报废报损、货币性资产损失核销等。

② 审批权限。

中央级事业单位一次性处置单位价值或批量价值（账面原值，下同）在 800 万元人民币（以下简称“规定限额”）以上（含 800 万元）的国有资产，经主管部门审核后报财政部审

批:

中央级事业单位一次性处置单位价值或批量价值在规定限额以下的国有资产,由财政部授权主管部门进行审批。主管部门应当于批复之日起 15 个工作日内,将批复文件(一式三份)报财政部备案。

③处置方式。

中央级事业单位国有资产出售、出让、转让,应当通过产权交易机构、证券交易系统、协议方式以及国家法律、行政法规规定的其他方式进行。

中央级事业单位国有资产出售、出让、转让,以按规定权限由财政部、主管部门备案或核准的资产评估报告所确认的评估价值作为市场竞价的参考依据,意向交易价格低于评估结果 90%的,应当按规定权限报财政部或主管部门重新确认后交易。

④资产处置收入。

中央级事业单位国有资产处置收入包括出售实物资产和无形资产的收入、置换差价收入、报废报损残值变价收入、保险理赔收入、转让土地使用权收益等。中央级事业单位国有资产处置收入,在扣除相关税金、评估费、拍卖佣金等费用后,按照政府非税收入管理和财政部国库收缴管理的规定上缴中央国库,实行“收支两条线”管理。

⑤对外投资形成的股权(权益)的出售、出让、转让收入的处理。

利用现金对外投资形成的股权(权益)的出售、出让、转让,属于中央级事业单位收回对外投资,股权(权益)出售、出让、转让收入纳入单位预算,统一核算,统一管理。

利用实物资产、无形资产对外投资形成的股权(权益)的出售、出让、转让收入,按以下情形分别处理:收入形式为现金的,扣除投资收益,以及税金、评估费等相关费用后,上缴中央国库,实行“收支两条线”管理;投资收益纳入单位预算,统一核算,统一管理。收入形式为资产和现金的,现金部分扣除投资收益,以及税金、评估费等相关费用后,上缴中央国库实行“收支两条线”管理。

⑥国有资产出租、出借的有关规定。

中央级事业单位国有资产出租、出借,资产单项或批量价值在 800 万元人民币(含 800 万元)以上的,经主管部门审核后报财政部审批;资产单项或批量价值在 800 万元人民币以下的,由主管部门按照有关规定进行审批,并报财政部备案。

中央级事业单位国有资产出租,原则上应采取公开招租的形式确定出租的价格,必要时可采取评审或者资产评估的办法确定出租的价格。中央级事业单位利用国有资产出租、出借的,期限一般不得超过五年。中央级事业单位国有资产出租、出借取得的收入,应按《财政部关于将按预算外资金管理的收入纳入预算管理的通知》(财预[2010]88号)规定纳入一般预算管理,全部上缴中央国库,支出通过一般预算安排,用于收入上缴部门的相关支出,专款专用。

2017《高级会计实务》高频考点:行政事业单位国有资产评估、清查及报告

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点:行政事业单位国有资产评估、清查及报告。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第四节的内容。

【内容导航】:

行政事业单位国有资产评估、清查及报告

【考频分析】:

考频:★★★

复习程度:掌握本考点。2016年、2014年、2013年有考核。

【高频考点】:**1. 资产评估**

行政单位有以下情形之一的,应当对相关国有资产进行评估:(1)行政单位取得的没有原始价格凭证的资产;(2)拍卖、有偿转让、置换国有资产;(3)依照国家有关规定需要进行资产评估的其他情形。

事业单位有下列情形之一的,应当对相关国有资产进行评估:(1)整体或者部分改制为企业;(2)以非货币性资产对外投资;(3)合并、分立、清算;(4)资产拍卖、转让、置换;(5)整体或者部分资产租赁给非国有单位;(6)确定涉讼资产价值;(7)法律、行政法规规定的其他需要进行评估的事项。

事业单位有下列情形之一的,可以不进行资产评估:(1)经批准事业单位整体或者部分资产无偿划转;(2)行政、事业单位下属的事业单位之间的合并、资产划转、置换和转让;(3)发生其他不影响国有资产权益的特殊产权变动行为,报经同级财政部门确认可以不进行资产评估的。

行政事业单位国有资产评估项目实行核准制和备案制。行政事业单位国有资产评估工作应当委托具有资产评估资质的资产评估机构进行。

2. 资产清查

行政事业单位有下列情形之一的,应当进行资产清查:(1)根据各级政府及其财政部门专项工作要求,纳入统一组织的资产清查范围的;(2)进行重大改革或者改制的;(3)遭受重大自然灾害等不可抗力造成资产严重损失的;(4)会计信息严重失真或者国有资产出现重大流失的;(5)会计政策发生重大变更,涉及资产核算方法发生重要变化的;(6)财政部门认为应当进行资产清查的其他情形。

行政事业单位进行资产清查,应当向主管部门提出申请,按规定程序报同级财政部门批准立项后组织实施,但根据各级政府及其财政部门专项工作要求进行的资产清查除外。

行政事业单位的资产清查工作内容包括:单位基本情况清理、账务清理、财产清查、损益认定、资产核实和完善制度等。其中,资产核实是指财政部门根据国家资产清查政策和有关财务、会计制度,对行政事业单位资产清查工作中的资产盘盈、资产损失和资金挂账进行认定批复,并对资产总额进行确认的工作。

行政事业单位资产损益经过规定程序和方法进行确认后,按照以下原则进行账务处理:

(1)财政部门批复、备案前的资产盘盈(含账外资产)可以按照财务、会计制度的有关规定暂行入账。待财政部门批复、备案后,进行账务调整和处理。(2)财政部门批复、备案前的资产损失和资金挂账,单位不得自行进行账务处理。待财政部门批复、备案后,进行账务处理。(3)资产盘盈、资产损失和资金挂账按规定权限审批后,按国家统一的会计制度进行账务处理。

3. 资产登记报告

事业单位应当向同级财政部门或者经同级财政部门授权的主管部门申报、办理产权登记,产权登记包括占有产权登记、变更产权登记和注销产权登记。事业单位应当在财务会计报告中对其用于对外投资、出租和出借国有资产的相关信息充分披露。

行政事业单位应当建立资产登记档案,按照规定对其占有、使用国有资产的状况定期做出报告和分析说明。

2017《高级会计实务》高频考点:行政事业单位会计处理

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：行政事业单位会计处理。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第六节的内容。

【内容导航】:

行政事业单位会计处理

【考频分析】:

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2016、2015年、2014年、2013年、2012年有考核。

【高频考点】:

1. 行政事业单位资产

行政单位的资产包括流动资产、固定资产、在建工程、无形资产等。流动资产包括现金、银行存款、零余额账户用款额度、应收及暂付款项、存货等。由行政单位直接支配，供社会公众使用的政府储备物资、公共基础设施等，也属于行政单位核算的资产。

事业单位的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。流动资产是指预计在1年内（含1年）变现或者耗用的资产，包括货币资金（库存现金、银行存款、零余额账户用款额度等）、短期投资、应收及预付款项（包括财政应返还额度、应收票据、应收账款等应收款项和预付账款）、存货等；非流动资产是指流动资产以外的资产，包括长期投资、在建工程、固定资产、无形资产等。

行政事业单位的资产应当按照取得时的实际成本进行计量。除国家另有规定外，行政事业单位不得自行调整其账面价值。

以支付对价方式取得的资产，应当按照取得资产时支付的现金或者现金等价物的金额，或者按照取得资产时所付出的非货币性资产的评估价值等金额计量。

取得资产时没有支付对价的，其计量金额应当按照有关凭据注明的金额加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据但依法经过资产评估的，其计量金额应当按照评估价值加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据也未经评估的，其计量金额比照同类或类似资产的市场价格加上相关税费、运输费等确定；没有相关凭据也未经评估、同类或类似资产的市场价格也无法可靠取得的，所取得的资产应当按照名义金额（即人民币1元）入账。

行政事业单位资产的核算需要关注以下方面：

（1）应收及预付款项。

行政事业单位应收及预付款项：

行政单位：

科目设置上，设置应收账款、预付账款、其他应收款三个科目；

逾期三年以上、有确凿证据表明确实无法收回的应收账款及其他应收款，按规定报经批准后予以核销。转入待处理财产损益时，按照待核销的应收账款、其他应收款金额，借记“待处理财产损益”科目，贷记“应收账款”、“其他应收款”科目。报经批准对无法收回的其他应收款予以核销时，借记“经费支出”科目，贷记“待处理财产损益”科目；对无法收回的应收账款予以核销时，借记“其他应付款”等科目，贷记“待处理财产损益”科目。

逾期三年以上、有确凿证据表明确实无法收到所购物资和服务，且无法收回的预付账款，按照规定报经批准后予以核销。核销的预付账款应在备查簿中保留登记。转入待处理财产损益时，借记“待处理财产损益”科目，贷记“预付账款”科目；报经批准予以核销时，借记“资产基金——预付款项”科目，贷记“待处理财产损益”科目；

已核销的应收账款在以后期间收回的，借记“银行存款”科目，贷记“应缴财政款”等科目。

已核销的其他应收款在以后期间又收回的，如属于在核销年度内收回的，借记“银行存款”等科目，贷记“经费支出”科目；如属于在核销年度以后收回的，借记“银行存款”等科目，贷记“财政拨款结转”、“财政拨款结余”、“其他资金结转结余”等科目。

已核销的预付账款在以后期间又收回的，借记“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目，贷记“财政拨款结转”、“财政拨款结余”、“其他资金结转结余”等科目；

事业单位：

科目设置上，设置应收票据、应收账款、预付账款、其他应收款四个科目；

逾期三年以上、有确凿证据表明确实无法收回的应收账款、其他应收款，按规定报经批准后予以核销。核销的应收账款、其他应收款应在备查簿中保留登记。转入待处置资产时，按照待核销的应收账款、其他应收款金额，借记“待处置资产损益”科目，贷记“应收账款”、“其他应收款”科目；报经批准予以核销时，借记“其他支出”科目，贷记“待处置资产损益”科目。

逾期三年以上、有确凿证据表明因供货单位破产、撤销等原因已无望再收到所购物资，且确实无法收回的预付账款，按规定报经批准后予以核销。核销的预付账款应在备查簿中保留登记。转入待处置资产时，按照待核销的预付账款金额，借记“待处置资产损益”科目，贷记“预付账款”科目；报经批准予以核销时，借记“其他支出”科目，贷记“待处置资产损益”科目；

已核销应收账款、预付账款以及其他应收款在以后期间收回的，按照实际收回的金额，借记“银行存款”等科目，贷记“其他收入”科目。

商业汇票到期时，应当分别以下情况处理：

收回应收票据，按照实际收到的商业汇票票面金额，借记“银行存款”科目，贷记“应收票据”科目；因付款人无力支付票款，收到银行退回的商业承兑汇票、委托收款凭证、未付票款通知书或拒付款证明等，按照商业汇票的票面金额，借记“应收账款”科目，贷记“应收票据”科目

注意：

行政单位实际业务中收到商业票据，在应收账款科目中核算。

行政单位的预付账款对应净资产“资产基金——预付款项”科目

(2) 存货。

行政事业单位存货

行政单位：

行政单位购入的存货，其成本包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他使得存货达到目前场所和状态所发生的支出。

置换换入的存货成本=换出资产的评估价值±补价+为换入存货支付的其他费用

委托加工的存货成本=未加工存货的成本+加工费用+往返运输费

接受捐赠、无偿调入的存货成本=有关凭据注明的金额+相关税费+运输费；

没有相关凭据可供取得，其成本=评估价值+相关税费+运输费；

没有相关凭据可供取得、也未经评估的，其成本=同类或类似存货的市场价格+相关税费+运输费；

无法取得上述价值的，按照名义金额入账。

盘盈的存货，按照取得同类或类似存货的实际成本确定入账价值；没有同类或类似存货的实际成本，按照同类或类似存货的市场价格确定入账价值；同类或类似存货的实际成本或市场价格无法可靠取得，按照名义金额入账。

存货发出时，应当根据实际情况采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。计价方法一经确定，不得随意变更。

盘亏或者报废、毁损的存货，应当转入待处理财产损溢，按照相关存货的账面余额，借记“待处理财产损溢”科目，贷记“存货”科目。

事业单位：

事业单位购入自用材料，应当按照实际成本入账，即购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及使得存货到达目前场所和状态所发生的其他支出。

对于一般纳税人，购进非自用材料，增值税进项税额不计入材料成本，通过“应缴税费——应缴增值税”核算。

对于一般纳税人，购进非自用材料发生盘亏、毁损、报废、对外捐赠、无偿调出等，将所购进的非自用材料转入待处置资产时，增值税进项税额也应一并转入“待处置资产损益”科目。自行加工的存货，成本包括直接材料的费用、直接人工费和按照一定方法分配的与存货加工相关的间接费用。

接受捐赠、无偿调入的存货成本=有关凭据注明的金额+相关税费+运输费；

没有相关凭据可供取得，其成本=评估价值+相关税费+运输费；

没有相关凭据可供取得、也未经评估的，其成本=同类或类似存货的市场价格+相关税费+运输费；

无法取得上述价值的，按照名义金额入账。

盘盈的存货，按照取得同类或类似存货的实际成本确定入账价值；没有同类或类似存货的实际成本，按照同类或类似存货的市场价格确定入账价值；同类或类似存货的实际成本或市场价格无法可靠取得，按照名义金额入账。

存货在发出时，应当根据实际情况采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。计价方法一经确定，不得随意变更。低值易耗品的成本于领用时一次摊销。

盘亏或者毁损、报废的存货，转入待处置资产时，按照待处置存货的账面余额，借记“待处置资产损益”科目，贷记“存货”科目。

行政事业单位随买随用的零星办公用品，可以在购进时直接列作支出，不作为存货核算。

行政单位的存货对应净资产“资产基金——存货”科目。

(3) 对外投资。

行政事业单位对外投资

行政单位：

行政单位不得以任何形式用占有、使用的国有资产对外投资或者举办经济实体。

事业单位：

事业单位应当严格控制对外投资。在保证单位正常运转和事业发展的前提下，按照国家有关规定可以对外投资的，应当履行相关审批程序。事业单位不得使用财政拨款及其结余进行对外投资，不得从事股票、期货、基金、企业债券等投资，国家另有规定的除外。事业单位以非货币性资产对外投资的，应当按照国家有关规定进行资产评估，合理确定资产价值。

事业单位的对外投资包括短期投资和长期投资。短期投资主要是国债投资，长期投资包括长期股权投资和国债投资。

事业单位对外投资主要账务处理

短期投资：

短期投资在取得时，应当按照其实际成本（包括购买价款以及税金、手续费等相关税费）作为投资成本，借记“短期投资”科目，贷记“银行存款”等科目。

短期投资持有期间收到利息时，按实际收到的金额，借记“银行存款”科目，贷记“其他收入——投资收益”科目。

出售短期投资或到期收回短期国债本息，按照实际收到的金额，借记“银行存款”科目，按照出售或收回短期国债的成本，贷记“短期投资”科目，按其差额，贷记或借记“其他收入——投资收益”科目

长期投资——长期股权投资：

①长期股权投资在取得时，应当按照其实际成本作为投资成本。

a. 以货币资金取得的长期股权投资，按照实际支付的全部价款（包括购买价款以及税金、手续费等相关税费）作为投资成本，借记“长期投资”科目，贷记“银行存款”等科目；同时，按照投资成本金额，借记“事业基金”科目，贷记“非流动资产基金——长期投资”科目。

b. 以固定资产取得的长期股权投资，按照评估价值加上相关税费作为投资成本，借记“长期投资”科目，贷记“非流动资产基金——长期投资”科目，按发生的相关税费，借记“其他支出”科目，贷记“银行存款”、“应缴税费”等科目；同时，按照投出固定资产对应的非流动资产基金，借记“非流动资产基金——固定资产”科目，按照投出固定资产已计提折旧，借记“累计折旧”科目，按投出固定资产的账面余额，贷记“固定资产”科目。

c. 以已入账无形资产取得的长期股权投资，按照评估价值加上相关税费作为投资成本，借记“长期投资”，贷记“非流动资产基金——长期投资”科目，按发生的相关税费，借记“其他支出”科目，贷记“银行存款”、“应缴税费”等科目；同时，按照投出无形资产对应的非流动资产基金，借记“非流动资产基金——无形资产”科目，按照投出无形资产已计提摊销，借记“累计摊销”科目，按照投出无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目。

以未入账无形资产取得的长期股权投资，按照评估价值加上相关税费作为投资成本，借记“长期投资”科目，贷记“非流动资产基金——长期投资”科目，按发生的相关税费，借记“其他支出”科目，贷记“银行存款”、“应缴税费”等科目。

②长期股权投资持有期间，收到利润等投资收益时，按照实际收到的金额，借记“银行存款”

等科目，贷记“其他收入——投资收益”科目。

③转让长期股权投资，转入待处置资产时，按照待转让长期股权投资的账面余额，借记“待处置资产损溢——处置资产价值”科目，贷记“长期投资”科目；实际转让时，按照所转让长期股权投资对应的非流动资产基金，借记“非流动资产基金——长期投资”科目，贷记“待处置资产损溢——处置资产价值”科目。

④因被投资单位破产清算等原因，有确凿证据表明长期股权投资发生损失，按规定报经批准后予以核销。将待核销长期股权投资转入待处置资产时，按照待核销的长期股权投资账面余额，借记“待处置资产损溢”科目，贷记“长期投资”科目；报经批准予以核销时，借记“非流动资产基金——长期投资”科目，贷记“待处置资产损溢”科目。

长期投资——长期债券投资：

①长期债券投资在取得时，应当按照其实际成本作为投资成本。以货币资金购入的长期债券投资，按照实际支付的全部价款（包括购买价款以及税金、手续费等相关税费）作为投资成本，借记“长期投资”科目，贷记“银行存款”等科目；同时，按照投资成本金额，借记“事业基金”科目，贷记“非流动资产基金——长期投资”科目。

②长期债券投资持有期间收到利息时，按照实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，贷记“其他收入——投资收益”科目。

③对外转让或到期收回长期债券投资本息，按照实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按照收回长期投资的成本，贷记“长期投资”科目，按照其差额，贷记或借记“其他收入——投资收益”科目；同时，按照收回长期投资对应的非流动资产基金，借记“非流动资产基金——长期投资”科目，贷记“事业基金”科目。

（4）固定资产。

行政事业单位固定资产

划分依据：

行政事业单位固定资产是指使用期限超过一年，单位价值在 1000 元以上（其中，专用设备单位价值在 1500 元以上），并且在使用过程中基本保持原有物质形态的资产。单位价值虽未达到规定标准，但耐用时间在一年以上的大批同类物资，作为固定资产管理。

入账价值：

行政事业单位购入的固定资产，其成本包括实际支付的购买价款、相关税费、使固定资产交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

初始计量：

行政单位：购入不需要安装的固定资产，按照确定的固定资产成本，借记“固定资产”科目，贷记“资产基金——固定资产”科目；同时，按照实际支付的金额，借记“经费支出”科目，贷记“财政拨款收入”、“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目。购入需要安装的固定资产，先通过“在建工程”科目核算。安装完工交付使用时，借记“固定资产”科目，贷记“资产基金——固定资产”科目；同时，借记“资产基金——在建工程”科目，贷记“在建工程”科目。

事业单位：购入不需安装的固定资产，按照确定的固定资产成本，借记“固定资产”科目，贷记“非流动资产基金——固定资产”科目；同时，按照实际支付金额，借记“事业支出”、“经营支出”、“专用基金——修购基金”等科目，贷记“财政补助收入”、“零余额账户用款额度”、“银行存款”等科目。购入需要安装的固定资产，先通过“在建工程”科目核算。安装完工交付使用时，借记“固定资产”科目，贷记“非流动资产基金——固定资产”科目；同时，借记“非流动资产基金——在建工程”科目，贷记“在建工程”科目。

折旧政策：

行政单位：按月计提固定资产折旧时，按照实际计提的金额，借记“资产基金——固定资产”科目，贷记“累计折旧”科目。

事业单位：按月计提固定资产折旧时，按照实际计提金额，借记“非流动资产基金——固定资产”科目，贷记“累计折旧”科目。

后续支出：

为增加固定资产使用效能或延长其使用寿命而发生的改建、扩建或修缮等后续支出，应当计入固定资产成本；为维护固定资产正常使用而发生的日常修理等后续支出，应当计入当期支出但不计入固定资产成本。

终止确认：

行政单位：通过“待处理财产损溢”科目核算

事业单位：通过“待处置资产损溢”科目核算。

盘盈盘亏：

行政单位：盘盈的固定资产：按照取得同类或类似固定资产的实际成本确定入账价值；没有同类或类似固定资产的实际成本，按照同类或类似固定资产的市场价格确定入账价值；同类或类似固定资产的实际成本或市场价格无法可靠取得，按照名义金额入账。盘盈的固定资产，按照确定的入账价值，借记“固定资产”科目，贷记“待处理财产损溢”科目。

盘亏的固定资产：按照盘亏固定资产的账面价值，借记“待处理财产损溢”科目，按照已计

提折旧，借记“累计折旧”科目，按照固定资产账面余额，贷记“固定资产”科目。

事业单位：盘盈的固定资产：按照同类或类似固定资产的市场价格确定入账价值；同类或类似固定资产的市场价格无法可靠取得的，按照名义金额入账。盘盈的固定资产，按照确定的入账价值，借记“固定资产”科目，贷记“非流动资产基金——固定资产”科目。盘亏的固定资产：转入待处置资产时，按照待处置固定资产的账面价值，借记“待处置资产损益”科目，按照已计提折旧，借记“累计折旧”科目，按照固定资产的账面余额，贷记“固定资产”科目。报经批准予以处置时，按照处置固定资产对应的非流动资产基金，借记“非流动资产基金——固定资产”科目，贷记“待处置资产损益”科目。

行政事业单位取得的应用软件，如果其构成相关硬件不可缺少的组成部分，应将软件价值计入固定资产核算，反之，该软件应单独作为无形资产核算。

行政事业单位以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，按照各项固定资产同类或类似资产市场价格的比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的入账成本。

事业单位融资租赁租入的固定资产，其成本按照租赁协议或者合同确定的租赁价款、相关税费以及固定资产交付使用前所发生的可归属于该项资产的运输费、途中保险费、安装调试费等确定。

事业单位为建筑工程借入的专门借款的利息，属于建设期间发生的，计入在建工程成本。

(5) 无形资产。

行政单位购入的无形资产，应以实际支付的购买价款、相关税费以及可归属于该项资产达到预定用途所发生的其他支出作为入账成本，并相应增加资产基金。自行开发并按法律程序申请取得的无形资产，按照依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用确定成本，依法取得前所发生的研究开发支出，应当于发生时直接计入当期支出，但不计入无形资产的成本。行政单位的无形资产应当予以合理摊销。行政单位应当将无形资产的成本在无形资产使用寿命内，按照确定的方法对应摊销金额进行系统分摊，按照应计提的金额，借记“资产基金——无形资产”科目，贷记“累计摊销”科目。行政单位报经批准出售无形资产转入“待处理财产损益”时，按照待出售无形资产的账面价值，借记“待处理财产损益——待处理财产价值”科目，按照已计提摊销，借记“累计摊销”科目，按照无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目。实现出售时，借记“资产基金——无形资产”科目，贷记“待处理财产损益——待处理财产价值”科目。出售无形资产过程中收到价款、补价等收入，借记“库存现金”、“银行存款”等科目，贷记“待处理财产损益——处理净收入”科目。出售过程中发生相关费用，借记“待处理财产损益——处理净收入”科目，贷记“库存现金”、“银行存款”、“应

缴税费”等科目。出售完毕并收回相关的应收账款后，按照处置收入扣除相关税费后的净收入，借记“待处理财产损益——处理净收入”科目，贷记“应缴财政款”科目。如果处置收入小于相关税费的，按照相关税费减去处置收入后的净支出，借记“经费支出”科目，贷记“待处理财产损益——处理净收入”科目。

事业单位购入或自行开发并按法律程序申请取得的无形资产，应当以实际支出数作为入账成本，相应增加非流动资产基金。事业单位的无形资产应当予以合理摊销。事业单位应当将无形资产的成本在受益期内分期平均摊销，按照摊销额借记“非流动资产基金——无形资产”科目，贷记“累计摊销”科目。出售无形资产，转入待处置资产时，按照待出售无形资产的账面价值，借记“待处置资产损益”科目，按照已计提摊销，借记“累计摊销”科目，按照无形资产的账面余额，贷记“无形资产”科目。同时将已出售无形资产对应的非流动资产基金余额转入“待处置资产损益”，借记“非流动资产基金——无形资产”科目，贷记“待处置资产损益”科目。按照实际取得的价款减去相关税费，借记“银行存款”等科目，贷记“应缴国库款”等科目。

(6) 资产处置/处理。

行政单位资产的处理包括资产的出售、报废、毁损、盘盈、盘亏，以及货币性资产损失核销等。行政单位的资产处理通过“待处理财产损益”科目核算。对于在财产处理过程中取得收入或发生相关费用的项目，还应当设置“待处理财产价值”、“处理净收入”明细科目，进行明细核算。

行政单位财产的处理，一般应当先记入“待处理财产损益”科目，按照规定报经批准后及时进行相应的账务处理。年终结账前一般应处理完毕。

事业单位资产处置包括资产的出售、出让、转让、对外捐赠、无偿调出、盘亏、报废、毁损以及货币性资产损失核销等。事业单位处置资产通过“待处置资产损益”科目核算。对于在处置过程中取得相关收入、发生相关费用的处置项目，还应设置“处置资产价值”、“处置净收入”明细科目，进行明细核算。

事业单位处置资产，按规定报经批准后及时进行账务处理。年度终了结账前一般应处理完毕。

(7) 政府储备物资、公共基础设施和受托代理资产。

行政单位核算的政府储备物资是指行政单位直接储存管理的各项政府应急或救灾储备物资。负责采购并拥有储备物资调拨权力的行政单位将政府储备物资交由其他行政单位代为储存的，由采购单位核算政府储备物资，代储单位将受托代储的政府储备物资作为受托代理资产核算。

行政单位核算的公共基础设施是指行政单位占有并直接负责维护管理、供社会公众使用的工程性公共基础设施资产，包括城市交通设施、公共照明设施、环保设施、防灾设施、健身设施、广场及公共构筑物等其他公共设施。公共基础设施的核算方法参照固定资产。

行政单位核算的受托代理资产是指行政单位接受委托方委托管理的各项资产，包括受托指定转赠的物资、受托储存管理的物资等。行政单位接受委托转赠或储存的物资验收入库时，按照有关凭据注明的金额（没有相关凭据的，按照同类或类似物资的市场价格确定的成本金额）增加受托代理资产和受托代理负债；转赠或交付物资时，减少受托代理负债和受托代理资产。

2. 行政事业单位负债

行政单位的负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。行政单位的流动负债包括应缴财政款、应缴税费、应付职工薪酬、应付及暂存款项、应付政府补贴款等；非流动负债包括长期应付款。

事业单位的负债按照流动性，可以分为流动负债和非流动负债。流动负债包括短期借款、应付及预收款项、应付职工薪酬、应缴款项等；非流动负债包括长期借款、长期应付款等。

行政单位取得罚没收入、行政事业性收费、政府性基金、国有资产处置和出租出借收入等，应当按照国库集中收缴的有关规定及时足额上缴，不得隐瞒、滞留、截留、挪用和坐支。行政单位应当加强对暂存款项的管理，不得将应当纳入单位收入管理的款项列入暂存款项；对各种暂存款项应当及时清理、结算，不得长期挂账。

事业单位应当对不同性质的负债分类管理，及时清理并按照规定办理结算，保证各项负债在规定期限内归还。事业单位应当建立健全财务风险控制机制，规范和加强借入款项管理，严格执行审批程序，不得违反规定举借债务和提供担保。

3. 行政事业单位收入

行政单位收入包括财政拨款收入和其他收入。事业单位收入包括财政补助收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入、经营收入和其他收入等。行政单位的财政拨款收入、事业单位的财政补助收入应按照预算管理要求区分基本支出和项目支出进行核算。

行政事业单位的收入一般应当按照收付实现制，在收到时予以确认，并按照实际收到金额进行计量。事业单位的经营收入应当采用权责发生制进行确认与计量。

（1）行政单位各类收入。

财政拨款收入是指行政单位从同级财政部门取得的财政预算资金。

其他收入是指行政单位依法取得的除财政拨款收入以外的各项收入。行政单位从非同级财政部门、上级主管部门等取得指定转给其他单位，且未纳入本单位预算管理的资金，不属于行

政单位的其他收入。

(2) 事业单位各类收入。

财政补助收入是指事业单位从同级财政部门取得的各类财政拨款，包括基本支出补助、项目支出补助、基建投资、社会保障、住房改革经费等。

事业单位从非同级财政部门取得的财政拨款应计入其他收入或事业收入。

事业收入是指事业单位开展专业业务活动及其辅助活动取得的收入。

【提示 1】按照国家有关规定应当上缴国库或者财政专户的资金，不计入事业收入；从财政专户核拨给事业单位的资金和经核准不上缴国库或者财政专户的资金，计入事业收入。

上级补助收入是指事业单位从主管部门和上级单位取得的非财政补助收入。

附属单位上缴收入是指事业单位附属独立核算单位按照有关规定上缴的收入。

【提示 2】事业单位从附属企业获取的属于投资收益性质的收入应当计入其他收入，不属于附属单位上缴收入。

经营收入是指事业单位在专业业务活动及其辅助活动之外开展非独立核算经营活动取得的收入。

其他收入是指财政补助收入、事业收入、上级补助收入、附属单位上缴收入和经营收入以外的各项收入。

4. 行政事业单位支出

行政单位的支出包括经费支出、拨出经费等。事业单位的支出包括事业支出、上缴上级支出、对附属单位补助支出、经营支出、其他支出等。行政单位的经费支出和事业单位的事业支出，应按照预算管理要求区分基本支出和项目支出进行核算。

行政事业单位支出的核算需要关注以下方面：

(1) 支出核算基础。

行政单位的支出采用收付实现制予以核算。事业单位的支出一般采用收付实现制核算，但部分经济业务或者事项采用权责发生制核算。

(2) 经费支出的核算。

经费支出应当分别按照“财政拨款支出”和“其他资金支出”、“基本支出”和“项目支出”等分类进行明细核算，并按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类科目”的项级科目进行明细核算；“基本支出”和“项目支出”明细科目下应当按照《政府收支分类科目》中“支出经济分类科目”的款级科目进行明细核算，同时在“项目支出”明细科目下按照具体项目进行明细核算。有公共财政预算拨款、政府性基金预算拨款等两种或两种以上财政拨款的行

政单位，还应当按照财政拨款的种类分别进行明细核算。

（3）事业支出的核算。

事业支出应当按照“基本支出”和“项目支出”、“财政补助支出”、“非财政专项资金支出”和“其他资金支出”等层级进行明细核算，并按照《政府收支分类科目》中“支出功能分类”相关科目进行明细核算；“基本支出”和“项目支出”明细科目下应当按照《政府收支分类科目》中“支出经济分类”的款级科目进行明细核算，同时在“项目支出”明细科目下按照具体项目进行明细核算。

其中，“财政补助支出”是指使用财政补助发生的支出，“非财政专项资金支出”是指使用财政补助以外的专项资金发生的支出，“其他资金支出”是指使用财政补助、非财政专项资金以外的资金发生的支出。

（4）其他支出的核算。

其他支出科目核算事业单位除事业支出、上缴上级支出、对附属单位补助支出、经营支出以外的其他支出，包括利息支出、银行手续费支出、税费支出、捐赠支出、资产处置损失等。

（5）行政事业单位从财政部门或者上级预算单位、主管部门取得的项目资金，应当按照批准的项目和用途使用，专款专用、单独核算，并按照规定向同级财政部门或者上级预算单位、主管部门报告资金使用情况，接受财政部门 and 上级预算单位、主管部门的检查监督。

5. 行政事业单位净资产

行政单位的净资产包括财政拨款结转、财政拨款结余、其他资金结转结余、资产基金、待偿债净资产等。由于行政单位采用“双分录”核算方法，在收付实现制基础上核算收入和支出的同时，还要全面核算资产、负债。因此，新《行政单位会计制度》在净资产类增设了“资产基金”和“待偿债净资产”科目，分别核算行政单位的非货币性资产在净资产中占用的金额、行政单位因发生应付账款和长期应付款而相应需在净资产中冲减的金额，以便和结转结余相区分。

事业单位的净资产包括事业基金、非流动资产基金、专用基金、财政补助结余、财政补助结转、非财政补助结转、事业结余、经营结余、非财政补助结余等。其中：非流动资产基金设有长期投资、固定资产、在建工程、无形资产等明细。

财政补助结转结余包括基本支出结转、项目支出结转、项目支出结余等。基本支出结转核算本期财政基本补助收入减去财政基本补助支出的差额；项目支出结转核算本期财政项目补助收入减去财政项目补助支出的差额；对财政补助项目执行情况进行分析，按照有关规定将符合财政拨款结余资金性质的项目余额由财政补助项目支出结转转入项目支出结余。

专用基金核算事业单位按规定提取或者设置的具有限定用途的净资产，主要包括修购基金、职工福利基金等。

6. 国库集中支付业务的核算

(1) 实行国库集中支付后，在财政直接支付方式下，行政事业单位对于财政直接支付的资金，应于收到财政国库支付执行机构委托银行转来的“财政直接支付入账通知书”时，按入账通知书中标明的金额确认收入，并计入相关支出或增记相关资产。

在财政授权支付方式下，行政事业单位应于收到代理银行盖章的“财政授权支付到账通知书”时，按照通知书标明的额度确认收入，并增记零余额账户用款额度，支用额度时作冲减零余额账户用款额度的会计处理。

① 财政直接支付方式下行政单位和事业单位日常核算的账务处理归纳。

财政直接支付日常核算的账务处理

支付的工资：

行政单位：

借：经费支出

贷：应付职工薪酬

借：应付职工薪酬

贷：财政拨款收入

事业单位：

借：事业支出

贷：应付职工薪酬

借：应付职工薪酬

贷：财政补助收入

购买材料、服务的款项：

行政单位：

借：经费支出

贷：财政拨款收入

借：存货

贷：资产基金——存货

事业单位：

借：存货（购买材料）



事业支出（购买服务）

贷：财政补助收入

购置固定资产的款项：

行政单位：

借：经费支出

贷：财政拨款收入

借：固定资产

贷：资产基金——固定资产

事业单位：

借：事业支出

贷：财政补助收入

借：固定资产

贷：非流动资产基金——固定资产



中华会计网校
www.chinaacc.com

②财政授权支付方式下行政单位和事业单位日常核算的账务处理归纳。

财政授权支付日常核算的账务处理

收到“财政授权支付到账通知书”：

行政单位：

借：零余额账户用款额度

贷：财政拨款收入

事业单位：

借：零余额账户用款额度

贷：财政补助收入

购买物品、服务等：

行政单位：

借：经费支出

贷：零余额账户用款额度

借：存货

贷：资产基金——存货

如果是属于购置固定资产的款项：

借：经费支出



中华会计网校
www.chinaacc.com

贷：零余额账户用款额度

借：固定资产

贷：资产基金——固定资产

事业单位：

借：存货

事业支出

贷：零余额账户用款额度

如果是属于购置固定资产的款项：

借：事业支出

贷：零余额账户用款额度

借：固定资产

贷：非流动资产基金——固定资产

从零余额账户提取现金：

行政单位：

借：库存现金

贷：零余额账户用款额度

事业单位：

借：库存现金

贷：零余额账户用款额度

(2) 行政事业单位年终因实行国库集中支付所形成的结余资金应按权责发生制进行会计处理。

①在财政直接支付方式下，行政事业单位年终依据本年度财政直接支付预算指标数与当年财政直接支付实际支出数的差额，确认收入并增记财政应返还额度；下年度恢复财政直接支付额度后，行政事业单位在发生实际支出时，作冲减财政应返还额度的会计处理。

财政直接支付年终结余资金的账务处理归纳。

财政直接支付年终结余资金的账务处理

本年度财政直接支付预算指标数与当年财政直接支付实际支出数的差额：

行政单位：

借：财政应返还额度

贷：财政拨款收入

事业单位：

借：财政应返还额度

贷：财政补助收入

下年度财政部门恢复财政直接支付额度时：

行政单位：不作会计处理

事业单位：不作会计处理

待实际使用恢复的额度时：

行政单位：

借：经费支出

贷：财政应返还额度

事业单位：

借：事业支出

贷：财政应返还额度



②在财政授权支付方式下，行政事业单位年终依据代理银行提供的对账单注销额度时，增记财政应返还额度，并冲减零余额账户用款额度；如果单位本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数，根据两者的差额，确认收入并增记财政应返还额度。下年初恢复额度或下年度收到财政部门批复的上年未下达零余额账户用款额度时，作冲减财政应返还额度的会计处理。

财政授权支付年终结余资金的账务处理归纳。

财政授权支付年终结余资金的账务处理

依据代理银行提供的对账单注销额度时：

行政单位：

借：财政应返还额度

贷：零余额账户用款额度

事业单位：

借：财政应返还额度

贷：零余额账户用款额度

本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数，根据两者的差额：

行政单位：

借：财政应返还额度



贷：财政拨款收入

事业单位：

借：财政应返还额度

贷：财政补助收入

下年初恢复额度时，依据代理银行提供的额度恢复到账通知书：

行政单位：

借：零余额账户用款额度

贷：财政应返还额度

事业单位：

借：零余额账户用款额度

贷：财政应返还额度

如果下年度收到财政部门批复的上年未下达零余额账户用款额度：

行政单位：

借：零余额账户用款额度

贷：财政应返还额度

事业单位：

借：零余额账户用款额度

贷：财政应返还额度

7. 政府财务报告（2017 新增）

政府财务报告以权责发生制为基础编制，包括政府部门财务报告和政府综合财务报告。

政府部门财务报告由政府部门编制，主要反映本部门财务状况、运行情况等，为加强政府部门资产负债管理、预算管理、绩效管理等提供信息支撑。政府部门财务报告应当包括会计报表、报表附注、财务分析等。

政府综合财务报告由政府财政部门编制，主要反映政府整体财务状况、运行情况和财政中长期可持续性，可作为考核地方政府绩效、开展地方政府信用评级、评估预警地方政府债务风险、编制全国和地方资产负债表以及制定财政中长期规划和其他相关规划的重要依据。政府综合财务报告应当包括会计报表、报表附注、财政经济分析、政府财政财务管理情况等。

2017《高级会计实务》高频考点：行政事业单位内部控制

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：行政事业单位内部控制。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第七节的内容。

【内容导航】:

行政事业单位内部控制

【考频分析】:

考频: ★★★

复习程度: 掌握本考点。2016年、2015年、2014年、2013年有考核。

【高频考点】: 中华会计网校

1. 收入业务的关键控制环节及控制措施

对收入业务实施归口管理:

明确由财会部门归口管理各项收入并进行会计核算, 严禁设立账外账。财会部门应定期清理掌握本单位各部门的收费项目, 做好收费许可证的年检, 确保各项收费项目符合国家有关规定。业务部门应当在涉及收入的合同协议签订后及时将合同等有关材料提交财会部门作为账务处理依据, 确保各项收入应收尽收, 及时入账。财会部门应当定期检查收入金额是否与合同约定相符; 对应收未收项目应当查明情况, 明确责任主体, 落实催收责任。

严格执行“收支两条线”管理规定:

有政府非税收入收缴职能的单位, 应当按照规定项目和标准征收政府非税收入, 按照规定开具财政票据, 做到收缴分离、票款一致, 并及时、足额上缴国库或财政专户, 不得以任何形式截留、挪用或者私分。

建立收入分析和对账制度:

财会部门应当根据收入预算、所掌握的情况, 对收入征收情况的合理性进行分析, 判断有无异常情况; 应定期与负有征收义务的部门进行对账, 及时检查并作出必要的处理。

建立健全票据和印章管理:

制度财政票据、发票等各类票据的申领、启用、核销、销毁均应履行规定手续。单位应当按照规定设置票据专管员, 建立票据台账, 做好票据的保管和序时登记工作。票据应当按照顺序号使用, 不得拆本使用, 做好废旧票据管理。负责保管票据的人员要配置单独的保险柜等保管设备, 并做到人走柜锁。单位不得违反规定转让、出借、代开、买卖财政票据、发票等票据, 不得擅自扩大票据适用范围。

2. 支出业务的关键控制环节及控制措施

明确各支出事项的开支范围和开支标准:

明确支出事项的开支范围, 就是对该支出事项及其事项明细进行界定。支出事项的开支标准包括外部标准和内部标准。外部标准是指国家或者地方性法规制度规定的标准, 如人员工资标准、差旅费报销标准、公用事业收费标准等, 都由国家相关部门规定, 单位必须遵照执行。内部标准是指在国家有关法规允许的范围内, 根据单位实际制定的标准, 如接待费标准、食堂用餐标准等。

加强支出事前申请控制:

单位在发生相关支出前应当履行支出事前申请程序, 经审核通过后再开展相关业务。

加强支出审批控制:

审批控制要求各项支出都应经过规定的审批才能向财会部门申请资金支付或者办理报销手续。单位应当明确支出的内部审批权限、程序、责任和相关控制措施。审批控制包括对审批的权限和级别进行规定, 包括分级审批、分额度审批、逐项审批等方式。审批人应当在授权范围内审批, 不得越权审批。

加强支出审核控制:

财会部门在办理资金支付前应当全面审核各类单据，重点审核单据来源是否合法，内容是否真实、完整，使用是否准确，是否符合预算，审批手续是否齐全。支出凭证应当附反映支出明细内容的原始单据，并由经办人员签字或盖章。通常对原始单据也应作出明确要求。超出规定标准的支出事项应由经办人员说明原因并附审批依据，确保与经济业务事项相符。

加强资金支付和会计核算控制：

财会部门应当按照规定办理资金支付业务，签发的支付凭证应当进行登记。使用公务卡结算的，应当按照公务卡使用和管理有关规定办理业务。财会部门应当根据支出凭证及时准确登记账簿，涉及合同或者内部签报的，财会部门应当要求业务部门提供与支出业务相关的合同或内部签报作为账务处理的依据。

加强支出业务分析控制：

单位应定期编制支出业务预算执行情况分析报告，为单位领导管理决策提供信息支持。对于支出业务中发现的异常情况，应及时采取有效措施。

3. 对外投资控制

单位应当根据国家有关规定加强对对外投资的管理，建立健全对外投资内部管理制度，合理设置岗位，明确相关岗位的职责权限，确保对外投资的可行性研究与评估、对外投资决策与执行、对外投资处置的审批与执行等不相容岗位相互分离。

对外投资业务的关键控制环节及控制措施如下：

①投资立项控制。单位应当明确投资的管理部门，投资管理部门及其人员应当具备相关的经验和能力；审慎选择对外投资项目，保证对外投资项目符合国家产业政策、单位目标实现和社会需要；对项目可行性要进行严格周密论证，组织专家或者相关中介机构对拟立项的对外投资项目进行分析论证；财会部门要对投资项目所需资金、预期收益以及投资的安全性等进行测算和分析，确保投资有资金保障。

②投资决策控制。单位对外投资应当由单位领导班子集体研究决定后，按国家有关规定履行报批手续。对决策过程中的各种意见应当详细记录并妥善保存，以便明确决策责任。

③投资实施控制。投资立项通过以后，应当编制投资计划，严格按照计划确定的项目、进度、时间、金额和方式投出资产。提前或延迟投出资产、变更投资额、改变投资方式、中止投资等，应当经单位领导班子审批。

④追踪管理控制。对于股权投资，单位应当指定部门或岗位对投资项目进行跟踪管理，及时掌握被投资单位的财务状况和经营情况，对被投资单位的重要决策、重大经营事项、关键人事变动和收益分配，要及时向单位领导班子汇报。单位应当加强对投资项目的会计核算，及时、全面、准确地记录对外投资的价值变动和投资收益情况。

⑤建立责任追究制度。对在对外投资中出现重大决策失误、未履行集体决策程序和不按规定执行对外投资业务的部门及人员，应当追究相应的责任。

4. 合同控制

单位应当加强合同管理，建立健全合同内部管理制度，合理设置岗位，明确合同授权审批制度，确保合同管理规范有序开展；确定合同归口管理部门，建立财务部门与合同归口管理部门的沟通协调机制，实现合同管理与预算管理、收支管理相结合。

合同管理关键控制环节及控制措施：

①合同订立控制。单位应当加强对合同订立的管理，明确合同订立的范围和条件。对于影响重大、涉及较高专业技术或法律关系复杂的合同，应当组织法律、技术、财会等工作人员参与谈判，必要时可聘请外部专家参与相关工作。谈判过程中的重要事项和参与谈判人员的主要意见，应当予以记录并妥善保管。单位应当妥善保管和使用合同专用章。严禁未经授权擅自以单位名义对外签订合同，严禁违规签订担保、投资和借贷合同。

②合同履行控制。单位应当对合同履行情况实施有效监控。合同履行过程中，因对方或

单位自身原因导致可能无法按时履行的，应当及时采取应对措施。单位应当建立合同履行监督审查制度，对合同履行中签订补充合同，或变更、解除合同等应当按照国家有关规定进行审查。财会部门应当根据合同履行情况办理价款结算和进行账务处理。未按照合同条款履约的，财会部门应当在付款之前向单位有关负责人报告。

③合同登记控制。合同归口管理部门应当加强对合同登记的管理，定期对合同进行统计、分类和归档，详细登记合同的订立、履行和变更情况，实行对合同的全过程管理。与单位经济活动相关的合同应当同时提交财务部门作为账务处理的依据。单位应当加强合同信息安全保密工作，未经批准，不得以任何形式泄露合同订立与履行过程中涉及的国家秘密、工作秘密或商业秘密。

④合同纠纷控制。单位应当加强对合同纠纷的管理。合同发生纠纷的，单位应当在规定时效内与对方协商谈判。合同纠纷协商一致的，双方应当签订书面协议；合同纠纷经协商无法解决的，经办人员应向单位有关负责人报告，并根据合同约定选择仲裁或诉讼方式解决。

5. 内部控制的自我评价

单位负责人应当指定专门部门或专人负责对单位内部控制的有效性进行评价，并出具单位内部控制自我评价报告。

内部控制自我评价是对单位内部控制有效性发表意见，内部控制有效性包括内部控制设计的有效性和内部控制执行的有效性。

评价报告应当对单位内部控制的有效性发表意见，指出内部控制存在的缺陷，并提出整改建议。评价报告应当提交单位负责人，单位负责人应当对评价报告所列示的内部控制缺陷及其整改建议作出回应并监督落实。

(1) 内部控制设计的有效性。

内部控制设计的有效性是指为实现控制目标所必需的内部控制程序都存在并且设计恰当，能够为控制目标的实现提供合理保证。评价行政事业单位内部控制设计的有效性，应当着重考虑以下4个方面：

①内部控制设计的合理性、合法性，即内部控制设计是否符合内部控制的基本原理，以相关法律法规和相关规定以及《行政事业单位内部控制规范（试行）》为依据；

②内部控制设计的全面性，即内部控制的设计是否覆盖了单位经济活动涉及的所有关键业务、关键环节和关键控制点，是否对单位内部各相关部门和人员都具备约束力；

③内部控制设计的重要性，即内部控制的设计是否重点关注了单位的重要经济活动和经济活动的重大风险；

④内部控制设计的适应性，即内部控制的设计是否与单位所处环境、业务特点、复杂程度以及风险管理要求相匹配。

(2) 内部控制执行的有效性。

内部控制执行的有效性是指在内部控制设计有效的前提下，内部控制能否按照设计的内部控制程序正确地执行，从而为控制目标的实现提供合理保证。评价内部控制执行的有效性，应当着重考虑以下4个方面：

①相关控制在评价期内是如何运行的；

②相关控制是否得到了持续一致的运行；

③相关内部控制机制、内部管理制度、岗位责任制、内部控制措施是否得到了有效执行；

④实施控制的人员是否具备必要的权限和能力。

2017《高级会计实务》高频考点：预算绩效管理

我们一起来学习 2017《高级会计实务》高频考点：预算绩效管理。本考点属于《高级会计实务》第十章行政事业单位预算管理、会计处理与内部控制第五节的内容。

【内容导航】:

预算绩效管理

【考频分析】:

考频：★★★

复习程度：掌握本考点。2016 年、2015 年、2014 年有考核。

【高频考点】:

1. 绩效目标及其分类

绩效目标是指财政预算资金计划在一定期限内达到的产出和效果，绩效目标的分类如下表所示。

表 绩效目标的分类

分类标准	类别	内容
预算支出 的范围和 内容	基本支出绩效目标	中央部门预算中安排的基本支出在一定期限内对本部门（单位）正常运转的预期保障程度。 一般不单独设定，而是纳入部门（单位）整体支出绩效目标统筹考虑
	项目支出绩效目标	中央部门依据部门职责和事业发展要求，设立并通过预算安排的项目支出在一定期限内预期达到的产出和效果
	部门（单位）整体支出绩效目标	中央部门及其所属单位按照确定的职责，利用全部部门预算资金在一定期限内预期达到的总体产出和效果
时效性	中长期绩效目标	中央部门预算资金在跨度多年的计划期内预期达到的产出和效果
	年度绩效目标	中央部门预算资金在一个预算年度内预期达到的产出和效果

2. 绩效目标与绩效指标的设定

(1) 绩效目标设定概述。

绩效目标设定是指中央部门或其所属单位按照部门预算管理和绩效目标管理的要求，编制绩效目标并向财政部或中央部门报送绩效目标的过程。未按要求设定绩效目标的项目支出，不得纳入项目库管理，也不得申请部门预算资金。按照“谁申请资金，谁设定目标”的原则，绩效目标由中央部门及其所属单位设定。设定的绩效目标应当符合以下要求：

①指向明确。绩效目标要符合国民经济和社会发展规划、部门职能及事业发展规划等要求，并与相应的预算支出内容、范围、方向、效果等紧密相关。

②细化量化。绩效目标应当从数量、质量、成本、时效以及经济效益、社会效益、生态效益、可持续影响、满意度等方面进行细化，尽量进行定量表述。不能以量化形式表述的，可采用定性表述，但应具有可衡量性。

③合理可行。设定绩效目标时要经过调查研究和科学论证，符合客观实际，能够在一定期限内如期实现。

④相应匹配。绩效目标要与计划期内的任务数或计划数相对应，与预算确定的投资额或资金量相匹配。

(2) 绩效目标设定的程序。

①基层单位设定绩效目标。申请预算资金的基层单位按照要求设定绩效目标，随同本单位预算提交上级单位；根据上级单位审核意见，对绩效目标进行修改完善，按程序逐级上报。

②中央部门设定绩效目标。中央部门按要求设定本级支出绩效目标，审核、汇总所属单位绩效目标，提交财政部；根据财政部审核意见对绩效目标进行修改完善，按程序提交财政部。

(3) 绩效指标设定。

绩效指标是绩效目标的细化和量化描述，主要包括产出指标、效益指标和满意度指标等。

(4) 绩效标准。

绩效标准是设定绩效指标时所依据或参考的标准，一般包括历史标准、行业标准、计划标准及财政部认可的其他标准。

(5) 绩效目标的审核。

绩效目标审核是指财政部或中央部门对相关部门或单位报送的绩效目标进行审查核实，并将审核意见反馈相关单位，指导其修改完善绩效目标的过程。绩效目标不符合要求的，财政部或中央部门应要求报送单位及时修改、完善。审核符合要求后，方可进入项目库，并进入下一步预算编审流程。

绩效目标审核的主要内容包括完整性审核、相关性审核、适当性审核及可行性审核。

3. 绩效目标的批复与调整

按照“谁批复预算，谁批复目标”的原则，财政部和中央部门在批复年初部门预算或调整预算时，一并批复绩效目标。绩效目标确定后，一般不予调整。预算执行中因特殊原因确需调整的，应按照绩效目标管理要求和预算调整流程报批。

4. 绩效监控、绩效自评和绩效评价

(1) 绩效监控。预算执行中，中央部门及所属单位应对资金运行状况和绩效目标预期实现程度开展绩效监控，及时发现并纠正绩效运行中存在的问题，力保绩效目标如期实现。

(2) 绩效自评。预算执行结束后，资金使用单位应对照确定的绩效目标开展绩效自评，形成相应的自评结果，作为部门（单位）预、决算的组成内容和以后年度预算申请、安排的重要基础。

(3) 绩效评价。财政部或中央部门要有针对性地选择部分重点项目或部门（单位），在资金使用单位绩效自评的基础上，开展项目支出或部门（单位）整体支出绩效评价，并对部分重大专项资金或财政政策开展中期绩效评价试点，形成相应的评价结果。

