

【案例分析八】(20分)

甲公司是中药研发、生产和销售的企业。

- (1) A 公司是中药材种植的企业.....
- (2) B 公司是保健品的生产、销售企业.....
- (3) 甲公司持有 C 公司 42% 股权, 持有 D 公司 45% 股权, 持有 E 公司 30% 股权.....
- (4) 审计委员会指出甲公司没有按照准则披露.....

要求: (1) 根据资料 (1), 从社会资本配置及融资交易活动角度, 指出甲公司银行存款 4000 万元的融资渠道?

【参考答案】间接融资。

【点评】本题考核“外部融资渠道”知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校 (www.chinaacc.com) 2024 年高级职称《高级会计实务》辅导中均有体现: 贾国军老师基础精讲第 4 章第 09 讲; 刘圻老师基础精讲第 4 章第 08 讲;

【截图】

贾国军老师基础精讲第 4 章第 09 讲

【知识点】融资决策概述

(一) 融资渠道与融资方式★

项目	具体内容
融资渠道	是指资本的来源或通道, 如国家财政资金、银行信贷资金、非银行金融机构资金、个人闲置资金、企业自有资金、境外资金等
融资方式	是企业融入资本所采用的具体形式。从社会资本配置及融资交易活动角度, 企业融资方式大体可分为直接融资、间接融资两类。直接融资包括发行股票和债券等融资; 间接融资是通过金融中介机构 (商业银行和非银行金融机构) 融资, 如银行借款、租赁等

还有就是从银行取得资金

刘圻老师基础精讲第 4 章第 08 讲

04 第四章 企业投资、融资决策与集团资金管理

(一) 融资渠道与融资方式

融资渠道	融资渠道, 是指资本的来源或通道, 它从资本供应方角度明确资本的真正来源。如国家财政资金、银行信贷资金、企业自有资金、境外资金等等。
融资方式	【含义】融资方式是企业融入资本所采用的具体形式, 它是从资本需求方角度明确企业取得资本的具体行为和方式。
	【类型】 直接融资: 指资本需求方与资本供应方直接进行融资的交易方式。比如股票、债券。 间接融资: 指资本需求方和供应方不直接进行融资交易的方式。比如银行借款。

要求：(2) 根据资料(1)，分别指出甲公司的会计处理是否存在不当之处，若存在不当之处，说明正确的会计处理。

【参考答案】事项①会计处理存在不当之处。

正确的会计处理：甲公司的合并成本为 7000 万元。

事项②会计处理存在不当之处。

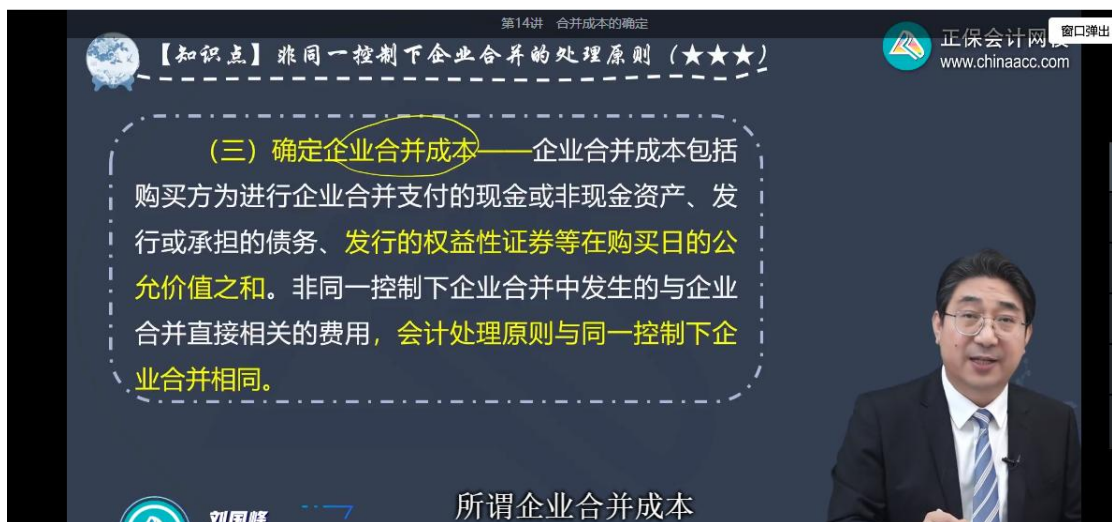
正确的会计处理：甲公司应确认商誉 3000 (7000-4000) 万元。

事项③会计处理不存在不当之处。

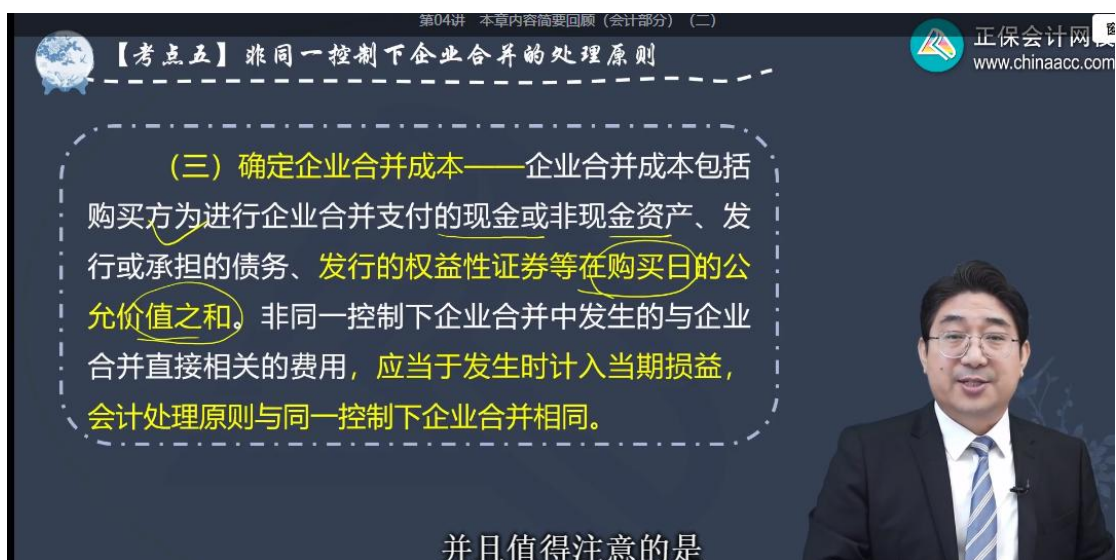
【点评】本题考核“非同一控制下企业合并处理原则（合并成本的计算、合并商誉的计算、子公司可辨认资产和负债金额填列）”知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2024 年高级职称《高级会计实务》辅导中均有体现：刘国峰老师基础精讲第 7 章第 14 讲；刘国峰老师案例分析第 7 章第 04 讲；欧理平老师基础精讲第 7 章第 13 讲；模拟试题（四）第 5 题

【截图】

刘国峰老师基础精讲第 7 章第 14 讲



刘国峰老师案例分析第 7 章第 04 讲



欧理平老师基础精讲第 7 章第 13 讲



经典例题



(四) 或有对价

教材【例7-15】2024年1月1日，甲公司通过向乙公司股东定向增发2000万股普通股（每股面值为1元，市价为10元），取得乙公司80%的股权，并控制乙公司，另以银行存款支付财务顾问费500万元。双方约定，如果乙公司未来3年平均净利润增长率超过10%，甲公司需要另外向乙公司原股东支付1500万元的合并对价；当日，甲公司预计乙公司未来3年平均净利润增长率很可能达到12%。该项交易前，甲公司与乙公司及其控股股东不存在关联关系。

要求：计算甲公司合并成本。



模拟试题（四）第5题

(3) 甲公司在编制合并财务报表前，开展了如下会计工作：

- ①将A公司某同类型固定资产的折旧方法由年限平均法调整为甲公司的双倍余额递减法；
 - ②将B公司投资性房地产的后续计量模式由采用成本模式调整为甲公司的公允价值模式。
- 假定不考虑其他因素。

(1) 根据材料(1)，判断甲公司与A公司的企业合并属于同一控制下企业合并还是非同一控制下企业合并，并说明理由；指出甲公司合并A公司的合并日（或购买日）。

【正确答案】非同一控制下的企业合并。(1分)

理由：收购前，甲公司与A公司及其控股股东之间不存在关联方关系。(1分) (2024年教材P372)
购买日为2023年3月31日。(1分) (2024年教材P377)

(2) 根据资料(1)，确定甲公司在合并日（或购买日）的合并成本；指出甲公司在合并财务报表中是否应确认商誉，并说明理由。

【正确答案】合并成本为10亿元。(1分) (2024年教材P378)

应确认商誉。(1分)

理由：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。甲公司对A公司的合并成本为10亿元，大于购买日按持股比例享有的A公司可辨认净资产公允价值份额8.4亿元（ $12 \times 70\%$ ），差额为1.6亿元，故应在合并资产负债表中确认商誉1.6亿元。(1分) (2024年教材P380)

(3) 根据资料(2)，判断B公司的处理是否存在不当之处，并说明理由。

【正确答案】存在不当之处。(0.5分)

理由：各期开发支出和相应税负仍以B公司作为单一主体进行清偿，表明某期资产并非仅承担与该

要求：(3) 根据资料(2)，分别指出甲公司的会计处理是否存在不当之处，若存在不当之处，说明正确的会计处理。

【参考答案】事项①会计处理存在不当之处。

正确的会计处理：B公司可辨认资产40000万元和负债28000万元应反映在合并资产负债表中。

事项②会计处理不存在不当之处。

【点评】本题考核“非同一控制下企业合并处理原则（合并成本的计算、合并商誉的计算、子公司可辨认资产和负债金额填列）”知识点。该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2024年高级职称《高级会计实务》辅导中均有体现：刘国峰老师基础精讲第7章第12讲；欧理平老师基础精讲第7章第14讲；

【截图】

刘国峰老师基础精讲第7章第12讲



第12讲 同一控制下企业合并的处理原则（合并财务报表涉及商誉情形）

【知识点】同一控制下企业合并的处理原则（★★★）

②	同一控制下企业合并	<p>合并资产负债表。在合并资产负债表中，被合并方的有关资产、负债应以其账面价值并入；双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；同一控制下企业合并的基本处理原则是视同合并后形成的报告主体自最终控制方开始实施控制时一直是一体化存续下来的，应以被合并方的资产负债表（包括最终控制方收购被合并方而形成的商誉）在最终控制方财务报表中的账面价值为基础进行相关会计处理。</p> <p>以账面价值并入</p>
---	-----------	---

欧理平老师基础精讲第7章第14讲

第14讲 价值调整、合并报表

经典例题

①在个别财务报表中，确认对A公司长期股权投资的初始投资成本6000万元。 ✓

②编制购买日合并财务报表时，将2017年7月3日甲公司和A公司的各项可辨认资产、负债，均按账面价值计入购买日的合并资产负债表。

要求（1）：根据资料（1），分别判断会计处理①和②是否正确；如不正确，指出正确的处理。

可辨认资产负债按账面价值计入

欧理平老师基础精讲第7章第14讲

要求：（4）根据上述资料，按照并购双方行业相关性，判断甲公司并购A公司和B公司的并购类型。

【参考答案】甲公司并购A公司为纵向并购。

甲公司并购B公司为横向并购。

【点评】本题考核“合并类型”知识点该题目所涉及知识点在下列正保会计网校（www.chinaacc.com）2024年高级职称《高级会计实务》辅导中均有体现：贾国军老师基础精讲第7章第02讲；刘国峰老师案例分析第7章第05讲；刘圻老师基础精讲第7章第01讲；模拟试题（一）第5题。

【截图】

贾国军老师基础精讲第7章第02讲

【知识点】企业并购类型
(二) 按照并购双方行业相关性划分★★★

类型	相关说明
横向并购	<p>即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<u>竞争对手之间的并购</u>。</p> <p>优点：能够迅速扩大生产经营规模，节约共同费用，提高通用设备的使用效率；能够在更大范围内实现专业分工协作；能够统一技术标准，加强技术管理和进行技术改造；能够统一销售产品和采购原材料等，形成产销的规模经济。</p> <p>缺点：减少了竞争对手，容易破坏竞争，形成垄断局面</p>



按照并购双方行业的相关性去划分

【知识点】企业并购类型
续表

类型	相关说明
纵向并购	<p>即<u>企业与供应商或客户之间的并购</u>，实质上是处于同一产品不同生产经营阶段的企业之间的并购（具有上下游关系）。并购下游客户属于<u>前向一体化</u>，比如汽车生产商并购汽车销售商；并购上游供应商属于<u>后向一体化</u>，比如钢铁生产企业并购原材料供应商铁矿公司。</p> <p>优点：能够加强生产经营过程各环节的配合，有利于协作化生产；能够加速生产经营流程，缩短生产经营周期，节约运输、仓储费用，降低能源消耗水平等。</p> <p>缺点：企业生存发展受市场因素影响较大，容易导致“大而全、小而全”的重复建设</p>



刘国峰老师案例分析第7章第05讲

【本章经典案例分析题】

【正确答案】

- (1) 甲公司并购乙公司属于横向并购。
理由：生产同类产品或生产工艺相近的企业之间的并购属于横向并购。
- (2) 甲公司并购丙公司属于横向并购。
理由：生产同类产品或生产工艺相近的企业之间的并购属于横向并购。
- (3) 甲公司并购丁公司属于纵向并购。
理由：与企业的供应商或客户的合并属于纵向并购。

甲并购丙也属于横向的



刘圻老师基础精讲第7章第01讲

07 第七章 企业并购

横向并购	含义	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 。 例如， 航线重叠或部分重叠的两家航空公司的合并 。
	优点	(1) 能够迅速扩大生产经营规模，节约共同费用，提高通用设备的使用效率；(2) 能够在更大范围内实现专业分工协作；(3) 能够统一技术标准，加强技术管理和进行技术改造；(4) 能够统一销售产品和采购原材料等，形成产销的规模经济。
	缺点	减少了竞争对手，容易破坏竞争，形成垄断的局面，因此横向并购常常被严格限制和监控。

07 第七章 企业并购

纵向并购	含义	指与企业的 供应商或客户 的合并，即优势企业将与本企业生产经营具有产业链上下游关系的生产、营销企业并购过来，形成纵向生产经营一体化。
	类型	按照并购企业与被并购企业在价值链中所处的相对位置，又可以将纵向并购进一步区分为 前向一体化 和 后向一体化 。
	优点	(1) 能够加强生产经营过程各环节的配合，有利于协作化生产；(节约交易费用) (2) 能够加速生产经营流程，缩短生产经营周期，节约运输、仓储费用，降低能源消耗水平等。
	缺点	企业生存发展受市场因素影响较大，容易导致“大而全、小而全”的重复建设。

那么纵向并购是指与企业

模拟试题（一）第5题

义务。其中，在不损害职工合法权益的前提下，职工安置条款的内容可以不经乙公司职工代表大会审议通过。

(2) 2023年初，B公司为了实现规模扩张，以定向增发股票和部分现金作为对价，收购M公司持有的丙公司80%股权。收购时，丙公司净资产账面价值为20000万元，公允价值为40000万元，M公司持有的丙公司80%股权的计税基础为8000万元。为此，B公司增发10000万股普通股，面值1元/股，公允价值2元/股，并同时支付12000万元现金。

假定不考虑其他因素。

(1) 根据资料(1)中的第①项，从并购双方行业相关性和并购的交易方式两个角度，分别指出此次并购的具体类型。

【正确答案】①从行业相关性角度，此次并购属于横向并购。(1分)(2024年教材P326)

②从并购的交易方式角度，此次并购属于要约收购。(1分)(2024年教材P327)

(2) 根据资料(1)中的第②项，以市盈率为乘数，采用“可比企业分析法”计算乙公司价值，并说明可比企业的选择标准。

【正确答案】乙公司价值=1.8×16=28.8(亿元)(1分)

可比企业的选择标准：所选取的可比企业应在营运上和财务上与被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被评估企业相似，另一部分企业在营运上与被评估企业具有可比性。(2分)

(2024年教材P341)

要求：(5) 根据资料 (3)，判断 C、D、E 公司是否纳入合并范围，并说明理由。

【参考答案】C 公司、D 公司不纳入合并范围；E 公司应纳入合并范围。

理由：甲公司直接持有 C 公司 42% 的股权，通过其他投资人管理 C 公司 5% 的股权，总计持有 C 公司 47% 的股权，没有超过半数以上，所以不能对 C 公司实施控制，不纳入合并范围。甲公司持有 D 公司 45% 的股权，没有超过半数以上，所以不能对 D 公司实施控制，不纳入合并范围。

甲公司直接持有 E 公司 30% 的股权，通过 A 公司间接持有 E 公司 25% 的股权，总计持有 E 公司 55% 的股权，能够达到控制，应纳入合并范围。

【点评】本题考核“合并范围”知识点该题目所涉及知识点在下列正保会计网校 (www.chinaacc.com) 2024 年高级职称《高级会计实务》辅导中均有体现：刘国峰老师基础精讲第 7 章第 13 讲；刘国峰老师案例分析第 7 章第 04 讲；欧理平老师基础精讲第 7 章第 13 讲；

【截图】

刘国峰老师基础精讲第 7 章第 13 讲

第13讲 非同一控制下企业合并的处理原则

【知识点】非同一控制下企业合并的处理原则 (★★★★)

(1) 合并中一方取得了另一方半数以上有表决权股份的，除非有明确的证据表明不能形成控制，一般认为取得另一方半数以上表决权股份的一方为购买方。

(2) 某些情况下，即使一方没有取得另一方半数以上有表决权股份，但存在以下情况时，一般也可认为其获得了对另一方的控制权：

除非有证明

正保会计网校
www.chinaacc.com

刘国峰老师案例分析第 7 章第 04 讲

第04讲 本章内容简要回顾(会计部分) (二)

【考点五】非同一控制下企业合并的处理原则

(1) 合并中一方取得了另一方半数以上有表决权股份的，除非有明确的证据表明不能形成控制，一般认为取得另一方半数以上表决权股份的一方为购买方。

(2) 某些情况下，即使一方没有取得另一方半数以上有表决权股份，但存在以下情况时，一般也可认为其获得了对另一方的控制权：

半数以上你就是购买方了

正保会计网校
www.chinaacc.com


第13讲 确定购买方、购买日、合并成本、或有对价、分摊、差额处理

正保会计网校
www.chinaacc.com

第七章 企业并购

1.一般情况	合并中一方取得了另一方半数以上有表决权股份的。除非有明确的证据表明不能形成控制，一般认为取得另一方半数以上表决权股份的一方为购买方。	
2.低于50%股权但能控制	某些情况下，即使一方没有取得另一方半数以上有表决权股份，但存在以下情况时，一般也可认为其获得了对另一方的控制权	(1) 通过与其他投资者签订协议，实质上拥有被购买企业半数以上表决权。
		(2) 按照章程或协议等的规定，具有主导被购买企业财务和经营决策的权力。
		(3) 有权任免被购买企业董事会或类似权力机构多数成员。
		(4) 在被购买企业董事会或类似权力机构中具有多数投票权。

不能形成控制的话



要求：(6) 根据资料(4)，指出体现了财会监督体系的哪两方面？

【参考答案】单位内部监督、中介机构执业监督。

【点评】本题考核“财会监督的体系与内容”知识点该题目所涉及知识点在下列正保会计网校(www.chinaacc.com)2024年高级职称《高级会计实务》辅导中均有体现：刘国峰老师基础精讲第11章第04讲；刘国峰老师案例分析第11章第01讲；欧理平老师基础精讲第11章第04讲；模拟试题(三)第7题。

【截图】

刘国峰老师基础精讲第11章第04讲


第04讲 财会监督

正保会计网校
www.chinaacc.com

【知识点】财会监督的体系与内容(★★★★)

(三) 单位内部监督

单位内部监督是各单位内部承担财会监督职责的机构或人员，以本单位经济业务、财务管理、会计行为为监督对象的日常监督机制。单位内部财会监督是以单位主要负责人作为本单位财会监督工作的第一责任人，对本单位财会工作和财会资料的真实性、完整性负责。




第04讲 财会监督

【知识点】财会监督的体系与内容 (★★★)

(四) 中介机构执业监督

中介机构执业监督是以会计师事务所、资产评估机构、税务师事务所、代理记账机构等中介机构为监督主体的监督机制，其监督职责是严格依法履行审计鉴证、资产评估、税收服务、会计服务等职责，确保独立、客观、公正、规范执业。

资产评估机构 税务师事务所



刘国峰老师案例分析第 11 章第 01 讲


第01讲 本章内容简要回顾

【考点十】财会监督的体系与内容

(三) 单位内部监督

单位内部监督是各单位内部承担财会监督职责的机构或人员，以本单位经济业务、财务管理、会计行为为监督对象的日常监督机制。单位内部财会监督是以单位主要负责人作为本单位财会监督工作的第一责任人，对本单位财会工作和财会资料的真实性、完整性负责。

会计行为为监督对象的日常




第01讲 本章内容简要回顾

【考点十】财会监督的体系与内容

(四) 中介机构执业监督

中介机构执业监督是以会计师事务所、资产评估机构、税务师事务所、代理记账机构等中介机构为监督主体的监督机制，其监督职责是严格依法履行审计鉴证、资产评估、税收服务、会计服务等职责，确保独立、客观、公正、规范执业。

税务师事务所 代理记账机构等



欧理平老师基础精讲第 11 章第 04 讲



第04讲 财会监督

第十一章 会计财务相关问题

正保会计网校
www.chinaacc.com

(三) 单位内部监督

含义	单位内部监督是各单位内部承担财会监督职责的机构或人员,以本单位经济业务、财务管理、会计行为为监督对象的 日常监督机制
基本要求	单位需要建立符合自身实际情况、权责清晰、约束有力的 内部财会监督机制和内部控制体系
责任要求	单位内部财会监督是以 单位主要负责人作为本单位财会监督工作的第一责任人 ,对本单位财会工作和财会资料的 真实性、完整性负责 其他财会人员要加强自我约束,遵守职业道德,拒绝办理或按照职权纠正违反法律规定的财会事项,并有权检举单位或个人的违法违规行为

然后第三个那就是咱们单位的



第十一章 会计财务相关问题

正保会计网校
www.chinaacc.com

(四) 中介机构执业监督

含义	中介机构执业监督是以会计师事务所、资产评估机构、税务师事务所、代理记账机构等 中介机构为监督主体 的监督机制
职责	严格依法履行审计鉴证、资产评估、税收服务、会计服务等职责,确保独立、客观、公正、规范执业。通过严控执业质量、完善内部控制、加强风险分类防控,提升内部管理水平,规范承揽和开展业务,建立健全事前评估、事中跟踪、事后评价的管理体系,强化质量管理责任
一体化	持续提升一体化管理水平,实现人员调配、财务安排、业务承接、技术标准、信息化建设的实质性一体化管理 第四个是叫中介机构执业监督



模拟试题(三)第7题

人审批,或者在业务发生后由总经理补签字的方式,这样非常容易出现虚假采购,或不恰当采购的行为。(1分) ↓

事项②存在不当之处。(0.5分) ↓

理由:员工填写报销单,并将发票等实物票据提交至本部门/单位扫描员,扫描员首先检查实物票据是否正确、合规,是否齐全。如果不齐全,需要补充欠缺资料;如果齐全,扫描员扫描实物票据作为单据附件,点击通过后进入后续审批节点。主管部门领导对事项的真实性进行把关,审批通过后,报销单线上流转到会计初审岗,会计初审岗对单据及票据影像进行二次审核,主要确认票据合法、合规、达到结算条件,审核通过后进入财务共享服务中心。财务共享服务中心费用会计对申请单及票据影像进行审核,审核通过后复审岗进行复审,并生成凭证。费用报账成功后,出纳根据资金计划进行付款,付款后由往来会计生成付款凭证。(1.5分)(2024年教材P575) ↓

(4)根据资料(2)中第②项内容,判断甲公司费用报销流程的形式。 ↓

【正确答案】先申请再报销。(1分)(2024年教材P574) ↓

(5)根据资料(3),指出甲公司所采用的财会监督体系,并说明“五元一体”财会监督体系的内容。 ↓

【正确答案】甲公司采用的是单位内部监督。(1分) ↓

“五元一体”财会监督体系指的是财政部门主责监督、有关部门依责监督、各单位内部监督、中介机构执业监督、行业协会自律监督。(1分)(2024年教材P603) ↓