

《2011年中级会计资格》

图书基本信息

书名：《2011年中级会计资格》

13位ISBN编号：9787505899339

10位ISBN编号：7505899333

出版时间：2010-10

出版社：经济科学出版社

页数：416

版权说明：本站所提供下载的PDF图书仅提供预览和简介以及在线试读，请支持正版图书。

更多资源请访问：www.tushu000.com

《2011年中级会计资格》

内容概要

书籍目录

第一章总论第一节财务报告目标第二节会计信息质量要求第三节会计要素及其确认与计量原则第二章存货第一节存货的确认和初始计量第二节存货的期末计量第三章固定资产第一节固定资产的确认和初始计量第二节固定资产的后续计量第三节固定资产的处置第四章投资性房地产第一节投资性房地产的定义、特征及范围第二节投资性房地产的确认和初始计量第三节投资性房地产的后续计量第四节投资性房地产的转换和处置第五章长期股权投资第一节长期股权投资的初始计量第二节长期股权投资的后续计量第三节共同控制经营和共同控制资产第六章无形资产第一节无形资产的确认和初始计量第二节内部研究开发支出的确认和计量第三节无形资产的后续计量第四节无形资产的处置和报废第七章非货币性资产交换第一节非货币性资产交换的认定第二节非货币性资产交换的确认和计量第八章资产减值第一节资产减值的认定第二节资产可收回金额的计量和减值损失的确定第三节资产组的认定及减值的处理第四节商誉减值的处理第九章金融资产第一节金融资产的分类第二节金融资产的计量第三节金融资产的减值第十章股份支付第一节股份支付概述第二节股份支付的确认和计量第十一章长期负债及借款费用第一节长期负债第二节借款费用第十二章债务重组第一节债务重组方式第二节债务重组的会计处理第十三章或有事项第一节或有事项的特征第二节或有事项的确认和计量第三节或有事项会计处理原则的应用第十四章收入第一节销售商品收入的确认和计量第二节提供劳务收入的确认和计量第三节让渡资产使用权收入的确认和计量第四节建造合同收入的确认和计量第十五章所得税第一节计税基础与暂时性差异第二节递延所得税负债和递延所得税资产的确认和计量第三节所得税费用的确认和计量第十六章外币折算第一节外币交易的会计处理第二节外币财务报表的折算第十七章会计政策、会计估计变更和差错更正第一节会计政策及其变更第二节会计估计及其变更第三节前期差错更正第十八章资产负债表日后事项第一节资产负债表日后事项概述第二节资产负债表日后调整事项第三节资产负债表日后非调整事项第十九章财务报告、'第一节财务报告概述第二节合并资产负债表第三节合并利润表第四节合并现金流量表第五节合并所有者权益变动表第六节合并财务报表附注第七节合并财务报表综合举例第二十章预算会计和非营利组织会计第一节概述第二节事业单位特殊业务的核算第三节民间非营利组织特定业务的核算

第二章 存货 第一节 存货的确认和初始计量 一、存货的概念与确认条件 存货是指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。 存货同时满足下列条件的，才能予以确认： （一）与该存货有关的经济利益很可能流入企业 企业在确认存货时，需要判断与该项存货相关的经济利益是否很可能流入企业。在实务中，主要通过判断与该项存货所有权相关的风险和报酬是否转移到了企业来确定。其中，与存货所有权相关的风险，是指由于经营情况发生变化造成的相关收益的变动，以及由于存货滞销、毁损等原因造成的损失；与存货所有权相关的报酬，是指在出售该项存货或其经过进一步加工取得的其他存货时获得的收入，以及处置该项存货实现的利得等。 通常情况下，取得存货的所有权是与存货相关的经济利益很可能流入本企业的一个重要标志。例如，根据销售合同已经售出（取得现金或收取现金的权利）的存货，其所有权已经转移，与其相关的经济利益已不能再流入本企业，此时，即使该项存货尚未运离本企业，也不能再确认为本企业的存货。又如，委托代销商品，由于其所有权并未转移至受托方，因而委托代销的商品仍应当确认为委托企业存货的一部分。总之，企业在判断与存货相关的经济利益能否流入企业时，主要结合该项存货所有权的归属情况进行分析确定。

（二）该存货的成本能够可靠地计量 作为企业资产的组成部分，要确认存货，企业必须能够对其成本进行可靠地计量。存货的成本能够可靠地计量必须以取得确凿、可靠的证据为依据，并且具有可验证性。如果存货成本不能可靠地计量，则不能确认为一项存货。例如，企业承诺的订货合同，由于并未实际发生，不能可靠确定其成本，因此就不能确认为购买企业的存货。又如，企业预计发生的制造费用，由于并未实际发生，不能可靠地确定其成本，因此不能计入产品成本。

《2011年中级会计资格》

精彩短评

- 1、 正版书,值得购买!
- 2、 还可以,希望有用吧,大家一齐努力!
- 3、 中级会计实务
- 4、 一切为了考试,懒得去书店了
- 5、 很多人问我,考中级干嘛~为了赚多点钱咯,以及,打发每天晚上寂寞空虚无聊的时光

章节试读

1、《2011年中级会计资格》的笔记-第18页

第二节 存货的期末计量

一、存货期末计量原则

资产负债表日，存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。即资产负债表日，当存货成本低于可变现净值时，存货按成本计量；当存货成本高于可变现净值时，应当计提存货跌价准备，计入当期损益。其中，可变现净值，是指在日常活动中，存货的估计售价减去至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额；存货成本，是指期末存货的实际成本。如果企业在存货成本的日常核算中采用计划成本法、售价金额核算法等简化核算方法，则成本应为经调整后的实际成本。

企业预计的销售存货现金流量，并不完全等于存货的可变现净值。存货在销售过程中可能发生的销售费用和相关税费，以及为达到预定可销售状态还可能发生的加工成本等相关支出，构成现金流入的抵减项目。企业预计的销售存货现金流量，扣除这些抵减项目后，才能确定存货的可变现净值。

企业应以确凿证据为基础计算确定存货的可变现净值。

二、存货期末计量方法

(一) 存货减值迹象的判断

存货存在下列情况之一的，通常表明存货的可变现净值低于成本：

- 1、该存货的市场价格持续下跌，并且在可预见的未来无回升的希望；
- 2、企业使用该项原材料生产的产品的成本大于产品的销售价格；
- 3、企业因产品更新换代，原有库存原材料已不适应新产品的需要，而该原材料的市场价格又低于其账面成本；
- 4、因企业所提供的商品或劳务过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，导致市场价格逐渐下跌；
- 5、其他足以证明该项存货实质上已经发生减值的情形。

存货存在下列情形之一的，通常表明存货的可变现净值为零：

- 1、已霉烂变质的存货；
- 2、已过期且无转让价值的存货；
- 3、生产中已不需要，并且已无使用价值和转让价值的存货；
- 4、其他足以证明已无使用价值和转让价值的存货。

(二) 可变现净值的确定

1、企业确定存货的可变现净值时应考虑的因素

企业确定存货的可变现净值，应当以取得的确凿证据为基础，并且考虑持有存货的目的、资产负债表日后事项的影响等因素。

2、《2011年中级会计资格》的笔记-第21页

(4) 为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，其可变现净值应当以合同价格为基础而不是估计售价，减去估计的销售费用和相关税费等后的金额确定。

企业与购买方签订了销售合同（或劳务合同，下同），并且销售合同订购的数量大于或等于企业持有的存货数量，在这种情况下，与该项销售合同直接相关的存货的可变现净值，应当以合同价格为计量基础。即如果企业就其产成品或商品签订了销售合同，则该批产成品或商品的可变现净值应当以合同价格作为计量基础，如果企业销售合同所规定的标的物尚未生产出来，但持有专门用于该标的物生产的材料，其可变现净值也应当以合同价格作为计量基础。

【例2-7】20x8年8月10日，甲公司与乙公司签订了一份不可撤销的销售合同，双方约定，20x9年2月15日，甲公司应按200000元/台的价格向乙公司提供A型机器10台。20x8年12月31日，甲公司A型机器的账面价值（成本）为1360000元，数量为8台，单位成本为170000元/台，20x8年12月31日，A型机器的市场销售价格为190000元/台。

本例中，根据甲公司与乙公司签订的销售合同，甲公司该批A型机器的销售价格已由销售合同约定，并且其库存数量小于销售合同订购的数量，在这种情况下，计算库存A型机器的可变现净值，应以销售合同约定的价格1600000元作为计量基础，即估价为1600000元。

【例2--8】20x8年12月20日，甲公司与丙公司签订了一份不可撤销的销售合同，双方约定，20x9年3月15日，甲公司应按200000元/台的价格向丙公司提供10台B型机器。至20x8年12月31日，甲公司尚未生产该批B型机器，但持有专门用于生产该批10台B型机器的库存原材料----钢材，其账面价值为900000元，市场销售价格总额为700000元。

本例中，根据甲公司与丙公司签订的销售合同，甲公司该批B型机器的销售价格已有销售合同确定，虽然甲公司还未生产，但持有专门用于生产该批B型机器的库存钢材，且可生产的B型机器的数量不大于销售合同订购的数量。在这种情况下，计算该批钢材的可变现净值时，应以销售合同的B型机器的销售价格总额2000000元作为计量基础。

如果企业持有的同一项存货数量多于销售合同或劳务合同订购的数量的，应分别确定其可变现净值，并与其相对应的成本进行比较，分别确定存货跌价准备的计提或转回金额。超出合同部分的存货的可变现净值，应当以一般销售价格为基础计量。

【例2-9】20x8年9月10日，甲公司与丁公司签订了一份不可撤销的销售合同，双方约定，20x9年2月15日，甲公司应按180000元/台的价格向丁公司提供C型机器10台。20x8年12月31日，甲公司C型机器的账面价值为1920000元，数量为12台，单位成本为160000元/台。20x8年12月31日，C型机器的销售价格为200000元/台。

3、《2011年中级会计资格》的笔记-第26页

1、与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业

企业在确认固定资产时，需要判断与该项固定资产有关的经济利益是否很有可能流入企业。实务中，主要是通过判断与该固定资产所有权相关的风险和报酬是否转移到了企业来确认。

通常情况下，取得固定资产所有权是判断与固定资产所有权有关的风险和报酬是否转移到了企业的一个重要标志。

2、该固定资产的成本能够可靠的计量。

（三）固定资产确认条件的具体运用

企业由于安全或环保的要求购入设备等，虽不能直接给企业带来未来经济利益，但有助于企业从其他相关资产的使用获得未来经济利益或者获得更多的未来经济利益，也应确认为固定资产。例如，为净化环境或者满足国家有关排污标志的需要购置的环保设备，这些设备的使用虽然不会为企业带来直接的经济利益，但却有助于企业提高对废水、废气、废渣的处理能力，有利于净化环境企业为此将减少未来由于污染环境而虚支付的环境治理费或者罚款，因此，企业应将这些设备确认为固定资产。

固定资产的各组成部分，如果具有不同使用寿命或者以不同方式为企业提供服务，由此适用不同折旧率或折旧方法的，表明这些组成部分实际上是以独立的方式为企业提供服务，因此，企业应将各组成部分确认为单项固定资产。例如，飞机的引擎，如果其与飞机机身具有不同的使用寿命，适用不同折旧率或折旧方法，则企业应当将其单独确认为一项固定资产。

二、固定资产的初始计量

固定资产应当按照成本进行初始计量。固定资产的成本，是指企业构建某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的一切合理、必要的支出。这些支出包括直接发生的价款、相关税费、运杂费、包装

费和安装成本等，也包括间接发生的，如应承担的借款利息、外币借款折算差额以及应分摊的其他间接费用。

4、《2011年中级会计资格》的笔记-第22页

本例中，甲公司该批C型机器的销售价格已经在双方签订的销售合同中约定，但是其库存数量大于销售合同的约定数量，这种情况下，对于销售合同约定数量内（10台）的C型机器的可变现净值应以合同约定的价格总额1800000元作为计量基础，而对于超出部分（2台）的C型机器的可变现净值应以一般销售价格总额400000元作为计量基础。

（三）存货跌价准备的计提与转回

1、存货跌价准备的计提

资产负债表日，存货的可变现净值低于成本，企业应该计提存货跌价准备。

企业通常应当按照单个存货项目计提存货跌价准备。即资产负债表日，企业将每个存货项目的成本与其可变现净值逐一进行比较，按照较低者计量存货。其中可变现净值低于成本的，两者的差额即为应计提的存货跌价准备。企业计提的存货跌价准备应计入当期损益。

对于数量繁多、单价较低的存货，可以按照存货类别计提存货跌价准备。与在同一地区生产和销售的产品系列相关，具有相同或类似最终用途或目的，且难以与其他项目分开计量的存货，可以合并计提存货跌价准备；存货具有相同或类似最终用途或目的，并在同一地区生产和销售，意味着存货所处的经济环境、法律环境、市场环境等相同，具有相同的风险和报酬，因此可以对其进行合并计提存货跌价准备。

【例2-10】甲公司按照单项存货计提存货跌价准备。20x9年12月31日，A、B两项存货的成本分别为300000元、210000元，可变现净值分别为280000元、250000元，假设“存货跌价准备”科目余额为0。

本例中，对于A存货，其成本300000元高于其可变现净值280000元，应计提存货跌价准备20000元。对于B存货，其成本210000元低于其可变现净值250000元，不需计提存货跌价准备，因此，乙公司对A、B两项存货计提的跌价准备共计为20000元，在当日资产负债表中列示的存货金额为490000元。

【例2-11】乙公司按单项存货计提存货跌价准备。20x9年12月31日，乙公司库存自制半成品成本为350000元，预计加工完成该产品尚需发生加工费用110000元，预计产成品的销售价格（不含增值税）为500000元，销售费用为60000元。假定该库存自制半成品未计提存货跌价准备，且不考虑其他因素影响。

本例中，20x9年年末，乙公司该库存自制半成品可变现净值=预计产成品的销售价格-预计销售费用-预计加工完成尚需发生费用=500000-60000-110000=330000（元）。所以，该自制半成品应计提存货跌价准备=自制半成品成本-自制半成品可变现净值=350000-330000=20000（元）

5、《2011年中级会计资格》的笔记-第23页

【例2-12】丙公司20x8年年末，A存货的账面成本为100000元，由于本年以来A存货的市场价格持续下跌，根据资产负债表日状况确定的A存货的可变现净值为95000元，“存货跌价准备”期初余额为零，应计提的存货跌价准备为5000元（100000-95000）。相关账务处理如下：

借：资产减值损失---A存货 5000

贷：存货跌价准备-----A存货 5000

2、存货跌价准备的转回

当以前减记存货价值的影响因素已经消失，减记的金额应当予以恢复，并在原计提的存货跌价准备金额内转回，转回的金额计入当期损益。

在核算存货跌价准备的转回时，转回的存货跌价准备与计提该准备的存货项目或类别应当存在直接对应关系。在原已计提的存货跌价准备金额内转回，意味着转回的金额以将存货跌价准备的余额冲减至零为限。

【例2--13】沿用[例2-12]，假设20x9年年末，丙公司存货的种类和数量、账面成本和已计提的存货跌

价准备均未发生变化，但是20x9年以来A存货市场价格持续上升，市场前景明显好转，至20x9年年末根据当时状态确定的A存货的可变现净值为110000元。

本例中，由于A存货市场价格上涨，20x9年年末A存货的可变现净值（110000元）高于其账面成本（100000元），可以判断以前造成减记存货价值的因素消失，A存货减记的金额应当在原已计提的存货跌价准备金额5000元内予以恢复。相关账务处理如下：

借：存货跌价准备----A存货 5000

贷：资产减值损失-----A存货 5000

需要注意的是，导致存货跌价准备转回的是以前减记存货价值的影响因素的消失，而不是在当期造成存货可变现净值高于其成本的其他影响因素。如果本期导致存货可变现净值高于其成本的影响因素不是以前减记该存货价值的影响因素，则不允许将该存货跌价准备转回。

3、存货跌价准备的结转

企业计提了存货跌价准备，如果其中有部分存货已经销售，则企业在结转销售成本时，应同时结转对其已计提的存货跌价准备。对于因债务重组、非货币性资产交换转出的存货，也应同时结转已计提的存货跌价准备。如果按存货类别计提存货跌价准备的，应当按照发生销售、债务重组、非货币性资产交换等而转出存货的成本占该存货未转出前该类别存货成本的比例结转相应的存货跌价准备。

【例2---14】20x8年，甲公司库存A机器5台，每台成本为5000元，已经计提的存货跌价准备合计为6000元。20x9年，甲公司将库存的5台机器全部以每台6000元的价格售出，适用的增值税税率为17%，货款未收到。甲公司的相关账务处理如下：

借：应收账款 35100

贷：主营业务收入-----A机器

应交税费----应交增值税（销项税额）

借：主营业务成本-----A公司

存货跌价准备-----A机器

贷：库存商品-----A机器。

6、《2011年中级会计资格》的笔记-第20页

（3）需要经过加工的材料存货，如原材料、在产品、委托加工材料等，由于持有该材料的目的是用于生产产成品，而不是出售，该材料存货的极致将体现在用其生产的产成品上。因此，在确定需要经过加工的材料存货的可变现净值时，需要以其生产的产成品的可变现净值与该产品的成本进行比较，如果该产成品的可变现净值高于其成本，则该材料应当按照其成本计量。

【例2-5】20x9年12月31日，甲公司库存原材料---A材料的账面价值（成本）为1500000元，市场销售价格总额（不含增值税）为1400000元，假设不发生其他购买费用；用A材料生产的产成品---B型机器的可变现净值高于成本。

本例中，虽然A材料在20x9年12月31日的账面价值（成本）高于其市场价格。但是由于用其生产的产成品---B型机器的可变现净值高于其成本，即用该原材料生产的最终产品此时并没有发生价值减损。因而，在这种情况下，A材料即使其账面价值（成本）已高于市场价格，也不应计提存货跌价准备，仍应按其原账面价值（成本）1500000元列示在甲公司20x9年12月31日资产负债表的存货项目之中。

如果材料价格的下降表明以其生产的产成品的可变现净值低于成本，则该材料应当按可变现净值计量。其可变现净值为在正常生产经营过程中，以该材料所生产的产成品的估计售价减去至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额确定。

【例2-6】20x9年12月31日，甲公司库存原材料---钢材的账面价值为600000元，可用于生产1台C型机器，相对应的市场销售价格为550000元，假设不发生其他购买费用，由于钢材的市场销售价格下降，用钢材作为原材料生产的C型机器的市场价格由1500000元下降为1350000元，但其生产成本仍为1400000元，即将该批钢材加工成C型机器尚需投入800000元，估计销售费用及税金为50000元。

根据上述材料，可按以下步骤确定该批钢材的账面价值：

第一步，计算用该原材料所生产的产成品的可变现净值。

C型机器的可变现净值=C型机器估计售价-估计销售费用及税金=1350000-50000=1300000（元）

第二步，将用该原材料所生产的产成品的可变现净值与其成本进行比较。

C型机器的可变现净值1300000元小于其成本1400000元，即钢材价格的下降和C型机器销售价格的下
降表明C型机器的可变现净值低于其成本，因此该批钢材应当按可变现净值计量。

第三步，计算该批钢材的可变现净值，并确定其期末价值。

该批钢材的可变现净值=C型机器的估计售价-将该批钢材加工成C型机器尚需投入的成本-估计销售
费用及税金=1350000-800000-50000=500000（元）

该批钢材的可变现净值500000元小于其成本600000元，因此该批钢材的期末价值应为其可变现净
值500000元。即该批钢材应按500000元列示在20X9年12月31日资产负债表的存货项目中。

7、《2011年中级会计资格》的笔记-第17页

2、自行生产的存货

自行生产的存货的初始成本包括投入的原材料或半成品、直接人工和按照一定方法分配的制造费用。
制造费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用，包括企业生产部门（如生产车间）
管理人员的薪酬、折旧费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工
损失等。在生产车间只生产一种产品的情况下，企业归集的制造费用可直接计入该产品成本；在生产
多种产品的情况下，企业应采用与该制造费用相关性较强的方法对其进行合理分配。通常采用的方法
有：生产工人工资比例法、生产工人工资比例法、机器工时比例法和按年度计划分配率分配法，还可
以按照耗用原材料的数量或成本、直接成本及产品产量分配制造费用。

（三）其他方式取得的存货

1、投资者投入存货的成本、应按照投资合同或协议约定的价值确定，但合同或协议约定价值不公允
的除外。

【例2-2】20x9年1月1日，A、B、C三方共同投资设立了甲责任有限公司（以下简称甲公司）。A以其
生产的产品作为投资（甲公司作为原材料管理和核算），该批产品的公允价值为5000000元。甲公司取
得的增值税专用发票上注明的不含税价款为5000000元，增值税税额为850000元。假定甲公司的实收资
本总额为10000000元，A在甲公司享有的份额为35%。甲公司为一般纳税人，适用的增值税税率为17%
；甲公司采用实际成本法核算存货。

本例中，由于甲公司为一般纳税人，投资合同约定的该项原材料的价值为5000000元，因此，甲公司
接受的这批原材料的入账价值为5000000元，增值税850000元单独作为可抵扣的增值税额进行核算。

A在甲公司享有的实收资本金额=10000000*35%=3500000（元）

A在甲公司投资的资本溢价=5000000+850000-3500000=2350000（元）

甲公司的账务处理如下：

借：原材料 5000000
 应交税费-----应交增值税（进项税额） 850000
贷：实收资本-----A 3500000
 资本公积-----资本溢价 2350000

2、通过非货币性资产交换和债务重组等取得的存货的成本，分别参照本书第七章、第十二章的相
关内容。

（四）通过提供劳务取得的存货

通过提供劳务取得的存货，其成本按从事劳务提供人员的直接人工和其他直接费用以及可归属于该
存货的间接费用确定。

8、《2011年中级会计资格》的笔记-第27页

企业取得固定资产的方式一般包括购买、自行建造、融资租入等，取得方式不同，初始计量的方法也各不相同。

（一）外购固定资产

企业外购固定资产的成本，包括购买价款、相关税费、使固定资产达到预定可使用状态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。

外购固定资产是否达到预定可使用状态，需要根据具体情况进行分析判断。如果购入不需安装的固定资产，购入后即可发挥作用，则购入后即可达到预定可使用状态。如果购入需安装的固定资产，只有在安装调试后达到设计要求或合同规定的标准，才达到预定可使用状态。

在实际工作中，企业可能以一笔款项

9、《2011年中级会计资格》的笔记-第25页

第三章 固定资产

第一节 固定资产的确认和初始计量

一、固定资产的确认

（一）固定资产的定义

固定资产是指同时具有下列特征的有形资产：（1）为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的，（2）使用寿命超过一个会计年度。

首先，企业持有固定资产的目的是用于生产商品、提供劳务、出租或者经营管理，而不是直接用于出售，其中，出租是指以经营租赁方式出租的机器设备，以经营租赁方式出租的建筑物属于企业的投资性房地产，参见本书第四章相关内容。

其次，固定资产的使用寿命超过一个会计年度。该特征使固定资产明显区别于流动资产，使用寿命超过一个会计年度，意味着固定资产属于长期资产。固定资产的使用寿命，是指企业使用固定资产的预计期间，或者该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量。通常情况下，固定资产的使用寿命是指使用固定资产的预计使用期间，某些机器设备或运输设备等固定资产的使用寿命，也可以以该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量来表示，例如，发电设备可按其预计发电量估计使用寿命。

最后，固定资产必须是有形资产。该特征将固定资产与无形资产区别开来。有些无形资产可能同时符合固定资产的其他特征，如无形资产是为了生产商品、提供劳务而持有，使用寿命超过一个会计年度，但是，由于其没有实物形态，所以不属于固定资产。

有生命的动物和植物属于生物资产，应当按照生物资产准则的有关规定进行会计处理，本书不涉及生物资产的相关内容。

（二）固定资产的确认条件

一项资产如要作为固定资产加以确认，首先需要符合固定资产的定义，其次还要符合固定资产的确认条件，即：与该固定资产有关的经济利益很可能流入企业，同时，该固定资产的成本能够可靠的计量。

10、《2011年中级会计资格》的笔记-第15页

二、存货的初始计量

存货应当按照成本进行初始计量。存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。

不同存货的成本构成内容不同。原材料、商品、低值易耗品等通过购买而取得的存货的初始成本由采购成本构成；产成品、在产品、半成品、委托加工物资等通过进一步加工而取得的存货的初始成本

由采购成本、加工成本以及使存货达到目前场所和状态所发生的其他成本构成。

（一）外购的存货

原材料、商品、低值易耗品等通过购买而取得的存货的初始成本由采购成本构成。存货的采购成本，包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

1、购买价款，是指企业购入材料或商品的发票账单上明列的价款，但不包括按规定可以抵扣的增值税进项税。

2、相关税费，是指企业购买、自制或委托加工存货所发生的消费税、资源税和不能从增值税销项税额中抵扣的进项税等。

3、其他可归属于存货采购成本的费用，即采购成本中除上述各项以外的可归属于存货采购成本的费用，如在存货采购过程中发生的仓储费、包装费、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用等。这些费用能分清负担对象的，应直接计入存货的采购成本；不能分清负担对象的，应选择合理的分配方法，分配计入有关存货的采购成本。分配方法通常包括按所购存货的重量或采购价格的比例进行分配。

但是，对于采购过程中发生的物资毁损、短缺等，除合理的损耗应作为存货的“其他可归属于存货采购成本的费用”计入采购成本外，应区别不同情况进行会计处理：（1）应从供货单位、外部运输机构等收回的物资短缺或其他赔款，冲减物资的采购成本；（2）因遭受意外灾害发生的损失和尚待查明原因的途中损耗，不得增加物资的采购成本，应暂作为待处理财产损益进行核算，在查明原因后再做处理。

商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等，应计入存货的采购成本，也可以先进行归集，期末再根据所购商品的存销情况进行分摊。对于已售商品的进货费用，计入当期损益；对于未售商品的进货费用，计入期末存货成本。企业采购商品的进货费用金额较小的，可以在发生时直接计入当期损益。

企业外购的原材料，由于结算方式和采购地点不同，材料入库和货款的支付在时间上不一定完全同步，相应的账务处理也有所不同。

本章以下例题如无特殊说明，均假定企业（公司）采用实际成本法对存货进行日常核算。

11、《2011年中级会计资格》的笔记-第16页

（二）通过进一步加工而取得的存货

通过进一步加工而取得的存货的成本由采购成本、加工成本以及为使存货达到目前场所和状态所发生的其他成本构成。

1、委托外单位加工的存货

委托外单位加工完成的存货，以实际耗用的原材料或者半成品、加工费、运输费、装卸费等费用以及按规定应计入成本的税金，作为实际成本。其在会计处理上主要包括拨付加工物资、支付加工费用和税金、收回加工物资和剩余物资等环节。

【例2-1】甲企业委托乙企业加工材料一批（属于应税消费品）。原材料成本为20000元，支付的加工费为7000元（不含增值税），消费税税率为10%，材料加工完成并以验收入库，加工费用等已经支付。双方适用的增值税税率为17%。

甲企业按实际成本核算原材料，有关账务处理如下：

（1）发出委托加工材料

借：委托加工物资-----乙企业 20000
 贷：原材料 20000

（2）支付加工费和税金

消费税组成计税价格=（20000+7000）/（1-10%）=30000元

受托方代收代交的消费税税额=30000*10%=3000元

应交增值税税额=7000*17%=1190元

a、甲企业收回加工后的材料用于连续生产应税消费品的

借：委托加工物资----乙企业 7000
 应交税费----应交增值税（进项税额） 1190
 -----应交消费税 3000
 贷：银行存款 11190

b、甲企业收回加工后的材料直接用于销售的

借：委托加工物资-----乙企业（7000+3000） 10000
 应交税费-----应交增值税（进项税额） 1190
 贷：银行存款 11190

（3）加工完成，收回委托加工材料

a、甲企业收回加工后的材料用于连续生产应税消费品的

借：原材料（20000+7000） 27000
 贷：委托加工物资-----乙企业 27000

b、甲企业收回加工后的材料直接用于销售的

借：库存商品（20000+10000） 30000
 贷：委托加工物资-----乙企业 30000

12、《2011年中级会计资格》的笔记-第14页

第二章 存货

第一节 存货的确认和初始计量

一、存货的概念与确认条件

存货是指企业在日常活动中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等。

存货同时满足下列条件的，才能予以确认：

- (一) 与该存货有关的经济利益很可能流入企业
- (二) 该存货的成本能够可靠地计量

13、《2011年中级会计资格》的笔记-第19页

(1) 存货可变现净值的确凿证据。存货可变现净值的确凿证据，是指对确定存货的可变现净值有直接影响的客观证明。存货的采购成本、加工成本和其他成本及以其他方式取得的存货的成本，应当以取得外来原始凭证、生产成本资料、生产成本账簿记录等作为确凿证据，产成品或商品的市场销售价格、与产成品或商品相同或类似商品的市场销售价格、销售方提供的有关资料等。

(2) 持有存货的目的。由于企业持有存货的目的不同，确定存货可变现净值的计算方法也不同。如用于出售的存货和用于继续加工的存货，其可变现净值的计算就不相同。因此，企业在确定存货的可变现净值时，应考虑持有存货的目的。一般地，企业持有存货的目的，一是持有以备出售，如商品、产成品，其中又分为有合同约定的存货和没有合同约定的存货；二是将在生产过程或提供劳务过程中耗用，如材料等。

(3) 资产负债表日后事项等的影响。在确定资产负债表日存货的可变现净值时，不仅要考虑资产负债表日与该存货相关的价格与成本波动，而且还应考虑未来的相关事项。也就是说，不仅限于财务报告批准报出日之前发生的相关价格与成本波动，还应考虑以后期间发生的相关事项。

2、不同情况下存货可变现净值的确定

(1) 产成品、商品等直接用于出售的商品存货，没有销售合同约定的，其可变现净值应当为在正常生产经营过程中，产成品或商品的一般销售价格（即市场销售价格）减去估计的销售费用和相关税费等后的金额。

【例2-3】20x9年12月31日，甲公司生产的A型机器的账面价值（成本）为2160000元，数量为12台，单位成本为180000元/台。20x9年12月31日，A型机器的市场销售价格（不含增值税）为200000元/台。甲公司没有签订有关A机器的销售合同。

本例中，由于甲公司没有就A型机器签订销售合同，因此，这种情况下，计算确定A型机器的可变现净值应以其一般销售价格总额2400000元作为计量基础。

(2) 用于出售的材料等，应当以市场价格减去估计的销售费用和相关税费等后的金额作为其可变现净值。这里的市场价格是指材料等的市场销售价格。

【例2-4】20x9年，由于产品更新换代，甲公司决定停止生产B机器。为减少不必要的损失，甲公司决定将原材料中专门用于生产B型机器的外购原材料——钢材全部出售，20x9年12月31日其账面价值（成本）为900000，数量为10吨。根据市场调查，此种钢材的市场销售价格（不含增值税）为60000元/吨，同时销售这10吨钢材可能发生销售费及税金50000元。

本例中，由于企业已决定不再生产B型机器，因此，该钢材的可变现净值不能再以B型机器的销售价格作为其计量基础，而应按照钢材本身的市场销售价格作为计量基础。因此，该批钢材的可变现净值应为550000元（ $60000 \times 10 - 50000$ ）。

《2011年中级会计资格》

版权说明

本站所提供下载的PDF图书仅提供预览和简介，请支持正版图书。

更多资源请访问：www.tushu000.com