

高级会计师考试《会计实务》讲义二 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/219/2021\\_2022\\_\\_E9\\_AB\\_98\\_E7\\_BA\\_A7\\_E4\\_BC\\_9A\\_E8\\_c48\\_219291.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/219/2021_2022__E9_AB_98_E7_BA_A7_E4_BC_9A_E8_c48_219291.htm)

三、存货（一）存货取得时的计价 存货在取得时，应当按照实际成本入账，包括采购成本、加工成本和其他成本。其中，采购成本一般包括采购价格、进口关税和其他税金、运输费、装卸费、保险费以及其他可直接归属于存货采购的费用。商品流通企业存货的采购成本包括采购价格、进口关税和其他税金等。加工成本包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用；其他成本是指除采购成本、加工成本以外的，使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。在确定存货成本时，下列费用不应当包括在存货成本中，而应当在发生时确认为当期费用：

1. 非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用。例如，由于自然灾害而发生的直接材料、直接人工及制造费用。
2. 仓储费用（不包括在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用）。
3. 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、包装费、仓储费、入库前的挑选整理费用等。

（二）发出存货成本的确定 企业应根据各类存货的实物流转方式、企业管理要求、存货性质等实际情况，合理确定发出存货成本的计算方法，以及当期发出存货的实际成本。可以采用的方法有个别计价法、先进先出法、加权平均法、移动平均法和后进先出法等。

（三）存货期末计价 存货在期末应当按照成本与可变现净值孰低计量。其中，成本是指存货取得时的实际成本；可变现净值是指在正常生产经营过程中，以存货的估计售价减去至完工估计将要发

生的成本、估计的销售费用以及相关税金后的金额。（四）期末存货可变现净值的确定 企业在确定存货的可变现净值时，应当以取得的可靠证据为基础，并且考虑持有存货的目的、资产负债表日以后发生的事项等因素。其中“可靠证据”是指对确定存货的可变现净值有直接影响的确凿证明，如产品的市场销售价格、与企业产品相同或类似商品的市场销售价格、供货方提供的有关资料、销售方提供的有关资料及生产成本资料等。确定可变现净值时，重点是确定存货的估计售价。企业在确定存货的估计售价时，应当以资产负债表日为基准，按照以下原则确定存货的估计售价：1．为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，通常应当以产成品或商品的合同价格作为其可变现净值的计量基础。2．企业持有存货的数量超过销售合同订购数量，超出部分的存货的可变现净值以一般销售价格作为计量基础。3．没有销售合同或劳务合同约定的存货，其可变现净值以产成品或商品一般销售价格作为计量基础。（五）存货发生跌价的判断 企业在定期检查时如发现以下情形之一，应当考虑计提存货跌价准备：1．市价持续下跌，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。（六）计提存货跌价准备的方法及其处理 1．存货跌价准备一般按照单个存货项目计提。即将每个存货项目的成本与可变现净值逐一进

行比较，取其低者计量存货，并且按成本高于可变现净值的差额，计提存货跌价准备。2. 在某些情况下，可以合并计提存货跌价准备。比如，与具有类似目的或最终用途并在同一地区生产和销售的产品系列相关，且难以将其与产品系列的其他项目区别开来进行估价的存货，可以合并计提存货跌价准备。3. 对于数量繁多、单价较低的存货，可以按存货类别计提存货跌价准备。在期末对存货进行计价时，如果存货中一部分是有合同价格约定的，另一部分不存在合同价格，企业应区分有合同价格约定的和没有合同价格约定的两个部分，分别确定其期末可变现净值，并与其相对应的成本进行比较，分别确定是否需要计提存货跌价准备。由此计提的存货准备不得相互抵销。

（七）存货跌价准备转出的处理 企业结转销售成本时，对于已计提存货跌价准备的，应当将该销售存货对应的存货跌价准备同时结转，结转的存货跌价准备冲减当期的管理费用。对于因债务重组、非货币性交易转出的存货，应同时结转已计提的存货跌价准备。结转的存货跌价准备，按现行有关债务重组和非货币交易的会计处理原则处理。按存货类别计提存货跌价准备的，同类存货中部分存货已经销售或用于债务重组、非货币性交易，应按比例结转相应的存货跌价准备。

（八）存货跌价准备的转回 企业每期都应当重新确定存货的可变现净值，如果以前减记存货的影响因素已经消失，则减记的金额应当予以恢复，并在该项存货、该类存货或合并计提准备的存货已计提的跌价准备的金额内转回，转回的金额应当减少计提的存货跌价准备，但以将余额冲减至零为限。

#### 四、长期投资

（一）长期投资取得时的计价 长期投资在取得时应当按照初始投资成本入账。初

始投资成本是指取得长期投资时支付的全部价款，包括税金、手续费等相关费用，但不包括实际支付的价款中包含的已宣告但尚未领取的现金股利，或已到付息期但尚未领取的债券利息。

1. 长期股权投资 以现金购入的长期股权投资，按实际支付的全部价款（包括税金、手续费等相关费用，但不包括已宣告但尚未领取的现金股利）作为初始投资成本。通过债务重组方式或非货币性交易方式取得的长期股权投资，其投资成本按照债务重组或非货币性交易的会计处理原则确定。通过行政划拨方式取得长期股权投资时，按划出单位的账面价值作为初始投资成本。

2. 长期债权投资 长期债权投资包括长期债券投资和其他长期债权投资两类。以现金购入的长期债券投资，按实际支付的全部价款（包括税金、手续费等相关费用）减去已到付息期但尚未领取的债券利息后的余额，作为初始投资成本。所支付的税金、手续费等相关费用金额较小的，也可以直接计入当期损益；相关费用金额较大的，则应计入初始投资成本，并单独核算，在债券存续期间内计提利息、摊销溢折价时平均摊销，计入损益。通过债务重组方式或非货币性交易方式取得的长期债券投资，其投资成本按照债务重组或非货币性交易的处理原则确定。

（二）长期股权投资的成本法与权益法 投资企业对被投资单位具有控制、共同控制或重大影响时，长期股权投资应采用权益法核算。企业因减少投资或被投资单位增资扩股等原因对被投资单位不再具有控制、共同控制或重大影响时，应当中止采用权益法，改按成本法核算。企业转让股权收益的确认，应采用与转让其他资产相一致的原则，即以被转让股权所有权上的风险和报酬实质上已经转移给购买方，并且相关的经济

利益很可能流入企业为标志。在会计实务中，只有当保护相关各方权益的所有条件均能满足时，才能确认股权转让收益。这些条件包括：出售协议已获股东大会（或股东会）批准通过；与购买方已办理必要的财产交接手续；已取得购买价款的大部分（一般应超过50%）；企业已不能再从所持的股权中获得利益和承担风险等。值得注意的是，如果有关股权转让需要经过国家有关部门批准，则股权转让收益只有在满足上述条件并且取得国家有关部门的批准文件时才能够确认。

（三）长期投资的期末计价 长期投资在期末时的账面价值大于其可收回金额的，应当计提减值准备。企业应对长期投资的账面价值定期或者至少每年年度终了时，逐项进行检查。市价持续下跌或被投资单位经营状况变化等原因导致其可收回金额低于投资的账面价值的，应当计提长期投资减值准备。对于长期投资而言，可收回金额是指资产的出售净价与预期从资产的持有和到期处置中形成的预计未来现金流量的现值两者之中的较高者。其中，出售净价是指资产的出售价格减去处置资产所发生的相关税费后的余额。

（四）长期投资发生减值的判断 企业在对长期投资进行减值测试时，应区分该长期投资是否有市价进行判断：1．有市价的长期投资发生减值的判断。对于有市价的长期投资，可以根据下列迹象判断：（1）市价持续2年低于账面价值。（2）该项投资暂停交易1年或1年以上。（3）被投资单位当年发生严重亏损。（4）被投资单位持续2年发生亏损。（5）被投资单位进行清理整顿、清算或出现其他不能持续经营的迹象。2．无市价的长期投资发生减值的判断 对于无市价的长期投资，可以根据下列迹象判断：（1）影响被投资单位经营的政治或

法律等环境的变化，如税收、贸易等法规的颁布或修订，可能导致被投资单位出现巨额亏损。（2）被投资单位所供应的商品或提供的劳务因产品过时或消费者偏好改变而使市场的需求发生变化，从而导致被投资单位财务状况发生严重恶化。（3）被投资单位所从事产业的生产技术等发生重大变化，被投资单位已失去竞争能力，从而导致财务状况发生严重恶化，如进行清理整顿、清算等。（4）有证据表明该项投资实质上已经不能再给企业带来经济利益的其他情形。（五）计提长期投资减值准备的方法和处理 长期投资的减值是指长期投资未来可收回金额低于账面价值所发生的损失。长期投资减值准备应当按照个别投资项目计算确定。长期投资发生减值时，应当按照按个别项目确定的减值金额，计提长期投资减值准备，并将该减值的金额计入当期损益。（六）长期投资减值准备的转回 有迹象表明以前期间据以计提长期投资减值准备的各种因素全部或部分消失的，则企业应在原已计提的减值准备的数额内转回。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)