

考情分析及学习指导

第一篇





花向阳而开，人朝前而走。每一段
经历的开始都是带着机遇向你走来。

梦想成真[®]1



2023年考情分析及学习指导

亲爱的考生，当你打开这本书开始备考的时候已经是2023年的春天，春回大地，万物复苏，心中定是无限的喜悦，相信2023年你将备考顺利，收获满满，梦想成真！

一、“中级会计实务”科目的总体情况

“中级会计实务”科目**知识点众多、综合性和实务性较强**，是全国会计专业中级会计技术资格考试中公认的“拦路虎”，但不能否认，每年“虎口拔牙”且成者亦众。考试的难与不难，仁者见仁，智者见智。只要我们运用有效的学习方法全面深入掌握大纲内容，通过反复练习不断提高专业水平，明确方向、把握规律，再加之考试时胆大心细、沉着应战，通过考试并非难事。

二、本书内容体系

（一）基本结构

本书共分为四篇。第一篇考情分析及学习指导，介绍了“中级会计实务”科目的总体情况、本书内容体系、考核形式与命题规律和学习方法等，帮助考生从整体上把握“中级会计实务”科目考试特点。第二篇应试指导及同步训练，分章节进行列示，首先详细介绍了本章节的考试情况、2023年考试变化等，以使考生对该章的近年考试情况有所了解。然后从考点入手，全面、详细地讲解了考试内容，同时辅以典型例题、同步训练等，帮助考生更好地理解所授内容。第三篇脉络梳理，按章梳理重难点知识，帮助考生检验学习效果，查漏补缺。第四篇考前模拟，完全模拟官方考试，题型题量与考试保持一致。考生在做题的同时，可重点关注对于考试时间的把握，有助于学员提升做题速度以及调整临考前的状态。

本科目章节体系具体如下：

1. 中级基础理论部分

中级基础理论部分，即第一章概述，其主要内容介绍的是会计基础理论体系，包括会计职业道德概述、会计目标、会计要素、会计信息质量要求和会计法规制度体系概述。

2. 中级财务会计部分

中级财务会计部分，包括第二章存货、第三章固定资产、第四章无形资产、第五章长期股权投资和合营安排、第六章投资性房地产、第七章资产减值、第八章金融资产和金融负债、第

九章职工薪酬、第十章借款费用和第十二章收入，此部分以会计要素为主线解析了一些常规业务的具体核算。这属于中级财务会计的基础主干内容，为更高阶的知识做铺垫。

3. 高级财务会计部分

高级财务会计部分，包括第十一章或有事项，第十三章政府补助，第十四章非货币性资产交换，第十五章债务重组，第十六章所得税，第十七章外币折算，第十八章租赁，第十九章持有待售的非流动资产、处置组和终止经营，第二十章企业合并，第二十一章财务报告，第二十二章会计政策、会计估计变更和差错更正，第二十三章资产负债表日后事项，第二十四章公允价值计量。该部分解析的是特殊会计业务，是会计核算的深入拓展。

4. 特殊行业会计部分

特殊行业会计部分，包括第二十五章政府会计和第二十六章民间非营利组织会计。这部分解析的是政府单位和民间非营利组织的会计核算，难度不大，但是包含内容全面且琐碎。

(二) 各章分值比重及难易度(见表 1-1)

表 1-1 各章分值比重及难易度

章	各章分值占比/%					难易度
	2022 年	2021 年	2020 年	2019 年	2018 年	
第一章	—	—	—	—	—	易
第二章	4.25	4.50	4.00	3.00	3.00	易
第三章	3.50	12.00	3.20	2.50	5.00	中
第四章	7.00	5.00	6.50	6.75	3.50	中
第五章	9.75	11.00	8.00	10.75	10.75	难
第六章	3.00	2.50	6.60	6.75	7.25	中
第七章	1.75	2.50	5.00	3.00	2.75	中
第八章	6.75	4.50	13.60	11.00	3.00	难
第九章	1.75	1.82	2.76	0.50	1.13	中
第十章	1.25	0.68	4.84	0.50	7.62	中
第十一章	1.75	1.50	1.80	3.00	1.75	中
第十二章	8.50	10.00	12.80	17.24	2.00	难
第十三章	2.75	4.50	1.30	2.25	7.50	中
第十四章	4.00	—	—	—	—	中
第十五章	3.00	—	—	—	—	中
第十六章	6.75	4.50	6.30	7.00	10.00	难
第十七章	2.25	3.00	3.00	5.00	3.25	中
第十八章	6.50	—	—	—	—	难
第十九章	3.00	—	—	—	—	中
第二十章	2.00	—	—	—	—	中
第二十一章	3.50	10.00	8.30	5.00	12.00	难

续表

章	各章分值占比/%					难易度
	2022 年	2021 年	2020 年	2019 年	2018 年	
第二十二章	2.75	0.00	1.50	2.25	9.00	中
第二十三章	8.75	15.00	3.00	8.50	1.50	难
第二十四章	2.50	—	—	—	—	易
第二十五章	1.50	3.50	2.30	1.75	1.00	中
第二十六章	1.50	2.00	1.00	1.25	1.00	易

注：①部分题目涉及不同章节，统一放在一章统计；②因近几年考试大纲变化删除了部分知识点及未收集到全部考题，所以上述部分年份的分值比重之和不等于 100%；③第一章为新增章节。

(三) 2023 年考试主要变化

1. 结构变化

(1) 新增“第一章 概述”。

(2) 将原“第八章 职工薪酬及借款费用”拆分为“第九章 职工薪酬”和“第十章 借款费用”。

2. 细节变化

(1) 第三章 固定资产，新增负荷联合试车产出的产品或副产品的处理规定，新增与存货生产加工相关的固定资产日常修理费用的处理，将“生产经营期间正常报废损失计入营业外支出”改为“生产经营期间正常报废损益计入资产处置损益”。

(2) 第五章 长期股权投资和合营安排，未给出盈余公积计提比例的，不能转损益的其他综合收益的结转分录，由转入“留存收益”改为转入“利润分配——未分配利润”科目。

(3) 第八章 金融资产和金融负债，新增金融工具减值的核算。

(4) 第九章 职工薪酬，新增设定受益计划的核算，对其他内容进行了完善并增加例题。

(5) 第十章 借款费用，新增专门借款闲置资金收益的账务处理。

(6) 第十二章 收入，新增涉及预计合同损失和质保金的建造合同例题，并将建造合同中增值税的处理改为每次收款时收取。

(7) 第十九章 持有待售的非流动资产、处置组和终止经营，固定资产转为持有待售的处理，改为不再通过“固定资产清理”科目结转。

(8) 第二十章 企业合并，新增将其他子公司或业务注入新设公司时合并报表的编制、增加反向购买的例题。

(9) 第二十五章 政府会计，删除“政府会计准则制度体系”和“政府会计准则制度体系的适用”（转移到第一章），新增预算管理一体化的相关账务处理，并对专用结余的核算进行了细微调整。

(10) 第二十六章 民间非营利组织会计，新增捐赠收入金额的确定和注册资金的核算。

三、考核形式与命题规律

(一) 考核形式

近年来“中级会计实务”试题的题型、题量等比较固定，预计 2023 年将继续保持这一固定

模式，题型、题量和分值分布见表 1-2。

表 1-2 题型、题量和分值分布

题型	题量(道)	分值(分)	合计(分)
单项选择题	10	1.5	15
多项选择题	10	2	20
判断题	10	1	10
计算分析题	2	10	22
		12	
综合题	2	15	33
		18	

各题型特点具体如下。

(1)单项选择题。从三方面来分析：题目难度上，比较基础，以大纲知识为蓝本，考核**基本理论和基本会计处理**；题目构成上，以各项业务会计处理方式的判断和各要素入账金额的计算为主；题目形式上，文字表述型的题目占比减少，**小计算形式的题目数量逐渐增多**至 6 个左右，涉及环节较少，复杂程度也不高。

(2)多项选择题。此类题目可以分为三大类：①应用型题目，如判断哪些因素影响长期股权投资的账面价值；②会计处理型题目，如给出业务事项，判断相关处理的正确性；③分类、范围等理论性题目。相对于单项选择题，题目**复杂程度增加，更加偏向于应用**。

(3)判断题。题目大多是对非重点章节或非重点知识点“查漏补缺”式的考核，考生应关注**细节**。

(4)计算分析题。所涉及知识点通常局限于一章或一个完整的核算体系；难度适中，涉及事项复杂程度不高。考核方式以**分录为主**，辅以简单计算或应用判断。

(5)综合题。考核内容涉及多个业务事项或复杂核算体系，**综合性较强**，难度提高。考核方式多为给出原企业处理，由考生分析判断正误，对处理有误的做更正的处理；或者是设置跨章节性题目，考查知识的融会贯通；侧重应用性，突出灵活性。

(二)命题规律

1. 难度不大、题目常规、题量适中

“中级会计实务”主要考核考生处理相对复杂业务的能力，业务的复杂程度和难度相对稳定，考题内容**以大纲基本知识为主**，计算量不大，很少出现偏、难、怪的题目。因此，考生只要能将相关知识点掌握到大纲的难度和深度，熟悉考题思路，通过考试不是难事。

2. 偏重于账务处理的考核

近年来，考试更加**注重计算和账务处理的考核**，理论考查所占比例逐年下降。从题型来看，单项选择题中小计算形式的题目比例较前几年有所增加，多项选择题更加注重将各知识点放在具体实务场景中考核，计算分析题注重对账务处理的直接考核，综合题则侧重对会计处理的分析判断及跨章节知识的融会贯通。这一趋势预计将会在今后的考试中进一步得以延续。

3. 强调知识点全面考核

自实行机考以来，最显著的特点就是考核的范围变广，也就是说大纲中涉及的任何知识点

都可能会考核到，这就要求考生**全面备考**。但是这样的考核方式并不意味着没有重点，重要程度仍是有层次的。这对考生的要求更高了，要引起重视。

四、学习方法

1. 计划≠画饼充饥

人都是有惰性的，要想战胜自己的惰性，就必须经常对自己抽鞭子，而学习计划就是这条有力的鞭子。考试需要提前筹划，一旦决定了要考，就要做好学习这门课程的计划。一般而言，“中级会计实务”应保证学习基础内容、强化巩固提高和冲刺梳理准备三个阶段的学习，考生应依据自己的基础情况和学习时间合理安排具体的学习计划，保证充裕的复习时间以达到良好的学习效果。计划制订虽然重要，但是更为重要的是**执行**。学习过程中，应不断检查自己的计划执行情况，有延误的一定要及时补回来，否则，计划就会演变成“画饼充饥”似的“自欺欺人”，学习也就会越落越多。

2. 全面≠事无巨细

“中级会计实务”考试涉及内容全面，但并不要求我们学习时“事无巨细”、平均用力。首先，考试的重点很突出，在有限的学习时间里应**抓住“主要矛盾”**；其次，我们自身的基础有偏差，有些内容是一看就会的，就不必花过多的时间去按辅导书——课件——习题的流程琢磨。不管是辅导书，还是课件、习题，都是我们学习的工具或武器，而不是主导，要想打胜仗就要善于调兵遣将，什么样的内容需要花费什么样的精力、配备什么样的武器，自己一定要清楚。

3. 基础=压倒一切

“中级会计实务”考试仍偏重于基础知识的考核，只要我们把基础知识吃透了，**考试万变不离其宗**。近年来，随着会计改革的深入，题目要求的解答方式也会随着命题思路的转变而有所不同，但是知识点不会改变，只要把基础打扎实了，什么风格的题目我们都能应对。

4. 习题=过关法宝

虽然诸葛亮出山前也没带过兵，但是考试还是要求经验的，如果没有考试的经验，那么至少应具备丰富的做题经验——因为本质上，考试就是做一套题，尤其是“中级会计实务”这样难度较大、对考生熟练程度要求较高的科目。做习题的好处在于：基础阶段学习时帮我们正确、全面理解知识点；强化阶段学习时帮我们强化复习、提高知识掌握熟练程度；冲刺模拟时帮助我们综合运用、“彩排”考试情况，所以平时我们必须选择接近考试思路的习题对所学内容进行强化练习，才能保证考试万无一失。做习题时，**建议多归纳总结，争取举一反三**，不要轻易尝试题海战术；好题、错题要单独标记，以备反复演练。

成功就是把复杂的问题简单化，然后狠狠去做。同学们，不要把学习想得过于复杂，只要抓紧学习，胜利就在前方。最后，衷心祝愿每一位考生都能坚定信心、快乐学习、**梦想成真**！

应试指导及同步训练

第二篇





俗话说，活到老学到老，学习是让我们去发光而不是被照亮。

梦想成真[®]1

第一章 概述

考情解密

联动考查

本章属于全书的理论基础，通常以客观题单一考查。

分值范围：1~2分

难易程度：简单

近年考点直击(见表 2-1-1)

表 2-1-1 近年考点直击

主要考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
会计要素的确认	◆*◆	☆☆☆☆	(1)引起所有者权益总额变动的事项；(2)资产的确认条件；(3)负债的定义；(4)直接计入所有者权益的利得和损失的界定
会计信息质量要求	◆◆	☆☆☆	(1)体现实质重于形式要求的事项判断；(2)重要性的判断；(3)谨慎性的判断

注：2021年及以前年度教材涉及本章部分内容，上表据此整理。

2023年考试变化

本章为2023年新增考试内容。

考点详解及精选例题

一、会计职业道德★***

会计人员职业道德要求见表 2-1-2。

表 2-1-2 会计人员职业道德要求

三坚三守	类型	具体要求
坚持诚信，守法奉公	自律要求	要求会计人员牢固树立诚信理念，以诚立身、以信立业，严于律己、心存敬畏；学法知法守法，公私分明、克己奉公，树立良好职业形象，维护会计行业声誉
坚持准则，守责敬业	履职要求	要求会计人员严格执行准则制度，保证会计信息真实完整；勤勉尽责、爱岗敬业，忠于职守、敢于斗争，自觉抵制会计造假行为，维护国家财经纪律和经济秩序

* ◆为“单项选择题”，◆为“多项选择题”，◆为“判断题”，◆为“计算分析题”，◆为“综合题”。

** ☆表示一般重要，☆☆表示比较重要，☆☆☆表示非常重要。

*** ★表示需要了解，★★表示需要熟悉，★★★表示需要掌握。

三坚三守	类型	具体要求
坚持学习， 守正创新	发展要求	要求会计人员始终秉持专业精神，勤于学习、锐意进取，持续提升会计专业能力；不断适应新形势新要求，与时俱进、开拓创新，努力推动会计事业高质量发展

二、会计法规制度体系★

会计法规制度体系见表 2-1-3。

表 2-1-3 会计法规制度体系

项目	内容	说明
会计法律法 规制度体系	会计法律	由全国人民代表大会及其常务委员会制定，属于会计法律制度中层次最高的法律规范，是制定其他会计法规的依据
	会计行政法规	由国务院制定并发布，或者国务院有关部门拟定并经国务院批准发布
	会计部门规章	由国家主管会计工作的行政部门(即财政部以及其他相关部委)制定
	会计规范性文件	除会计行政法规以及部门规章外，由国务院财政部门发布
会计核算制 度体系	企业会计准则制度	企业会计准则体系
		小企业会计准则
		企业会计制度
	政府及民间非营利组织 会计准则制度	政府会计准则制度体系
		非营利组织会计制度
	其他会计制度	基金(资金)类会计制度
村集体经济组织和农民专业合作社会计制度		

三、财务会计报告目标★

我国企业财务报告的目标主要包括：

- (1) 向财务报告使用者提供决策有用的信息；
- (2) 反映企业管理层受托责任履行情况。

四、会计要素的确认(见图 2-1-1)

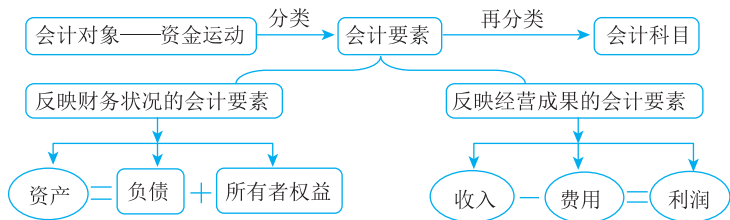


图 2-1-1 会计要素的确认

(一) 资产的定义及其确认条件★★★

1. 资产的定义

资产是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源。

2. 资产的确认条件

在同时满足以下条件时，确认为资产：

- (1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业；
- (2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量。

【例题 1·多选题】下列各项中，企业不应将其确认为一项资产的有()。

- A. 待处理的固定资产盘亏损失
- B. 购入的少量签字笔等办公用品
- C. 受托加工的物资
- D. 已经签署注资协议而尚未投入的机器设备

答案 ▢ ABCD

【例题 2·判断题】(2016 年)* 企业拥有的一项经济资源，即使没有发生实际成本或发生的实际成本很小，但如果公允价值能够可靠计量，也应认为符合资产能够可靠计量的确认条件。

()

答案 ▢ √

(二) 负债的定义及其确认条件★★

1. 负债的定义

负债是指企业过去的交易或者事项形成的、预期会导致经济利益流出企业的现时义务。现时义务是指企业在现行条件下已承担的义务。未来发生的交易或者事项形成的义务，不属于现时义务，不应确认为负债。

2. 负债的确认条件

在同时满足以下条件时，确认为负债：

- (1) 与该义务有关的经济利益很可能流出企业；
- (2) 未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量。

(三) 所有者权益的定义及其确认条件★

1. 所有者权益的定义

所有者权益是指企业资产扣除负债后由所有者享有的剩余权益。

2. 所有者权益的来源构成(见表 2-1-4)

表 2-1-4 所有者权益的来源构成

来源	科目对应
投入资本	股本(或实收资本)、资本公积——股本溢价(或资本溢价)
直接计入所有者权益的利得和损失	其他综合收益 老高提示 ①利得是指由企业非日常活动所形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的流入。利得包括两种：一是形成当期损益的利得，比如处置固定资产的净收益；二是直接计入所有者权益的利得，比如其他权益工具投资的增值(公允价值上升)

* 本书所涉及的历年考题均为考生回忆，并已根据 2023 年考试大纲修改过时内容。

续表

来源	科目对应
直接计入所有者权益的利得和损失	②损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出。损失包括两种：一是形成当期损益的损失，比如处置固定资产的净损失；二是直接计入所有者权益的损失，比如其他权益工具投资的减值(公允价值下降)
留存收益	盈余公积、利润分配——未分配利润

3. 所有者权益的确认条件

所有者权益的确认依赖于其他会计要素的确认。

【例题3·单选题】(2017年)下列各项中,将导致企业所有者权益总额发生增减变动的是()。

- A. 用盈余公积弥补亏损
- B. 提取法定盈余公积
- C. 宣告分派现金股利
- D. 实际发放股票股利

解析 宣告分派现金股利,所有者权益减少,负债增加。相关会计分录为:

借:利润分配——应付现金股利

贷:应付股利

答案 C

(四) 收入的定义及其确认条件★★

1. 收入的定义

收入是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

2. 收入的确认条件

- (1) 合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务;
- (2) 该合同明确了合同各方与所转让商品或提供服务相关的权利和义务;
- (3) 该合同有明确的与所转让商品或提供服务相关的支付条款;
- (4) 该合同具有商业实质,即履行该合同将改变企业未来现金流量的风险、时间分布或金额;
- (5) 企业因客户转让商品或提供服务而有权取得的对价很可能收回。

(五) 费用的定义及其确认条件★★

1. 费用的定义

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

2. 费用的确认条件

- (1) 与费用相关的经济利益很可能流出企业;
- (2) 经济利益流出企业的结果会导致企业资产的减少或者负债的增加;
- (3) 经济利益的流出额能够可靠计量。

(六) 利润的定义及其确认条件★

1. 利润的定义

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。

2. 利润的构成(见图 2-1-2)

$$\text{利润} = \text{收入} - \text{费用} + \text{资产处置损益} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出}$$

直接计入当期损益的利得和损失
营业利润

图 2-1-2 利润的构成

3. 利润的确认条件

利润的确认依赖于上述公式中诸要素的确认。

【例题 4·单选题】 下列各项交易和事项中, 不会影响当期营业利润的是()。

- A. 广告费
B. 出租商标权的租金收入
C. 股票发行费用
D. 企业合并中的审计、咨询费用

解析 选项 C, 股票发行费用应冲减“资本公积——股本溢价”科目, 不足冲减的应冲留存收益, 不影响当期营业利润。 **答案** C

(七) 利得与收入的区分★★(见表 2-1-5)

表 2-1-5 利得与收入的区分

项目	界定	举例
影响损益的利得	资产处置损益	①出售、转让固定资产所有权形成的净收益 ②出售、转让无形资产所有权形成的净收益
	营业外收入	①罚款收入 ②现金盘盈 ③权益法下初始投资成本小于投资当日所占的被投资方辨认净资产公允价值份额的差额
利得	直接计入所有者权益的利得	①其他权益工具投资的增值 处置资产时转入 留存收益
		②其他债权投资增值 ③权益法下被投资方其他综合收益(不包括重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的和其他权益工具投资公允价值变动形成的)增加造成的投资价值增值 ④债权投资重分类为其他债权投资形成的增值 处置资产时转入“ 投资收益 ”
		⑤自用房产、存货转为公允模式的投资性房地产形成的增值 房产处置时转入“ 其他业务成本 ”
		⑥重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的价值差额贷记“其他综合收益” ⑦权益法下被投资方重新计量设定收益计划净资产、净负债形成的和其他权益工具投资公允价值变动形成的其他综合收益造成的投资价值增值 将来不得转入损益
收入	纳入营业利润范畴的经济利润流入	①主营业务收入; ②其他业务收入; ③投资收益; ④公允价值变动收益; ⑤财务收益; ⑥其他收益

老高提示 影响营业利润的不一定属于收入，比如“资产处置损益”。

【例题 5·多选题】 下列业务中的经济利益流入应界定为收入的有()。

- A. 所有者投入的资本
- B. 盘盈固定资产
- C. 其他权益工具投资在持有期间被投资方宣告发放的现金股利
- D. 处置投资性房地产形成的收入

解析 收入与所有者投入资本无关，选项 A 不属于收入；盘盈固定资产归入以前年度的利得范畴，选项 B 不属于收入。 **答案** CD

(八) 损失与费用的区分★★(见表 2-1-6)

表 2-1-6 损失与费用的区分

项目	界定	举例	
影响损益的损失	资产处置损益	①出售、转让固定资产所有权形成的净损失 ②出售、转让无形资产所有权形成的净损失	
	营业外支出	①罚没支出 ②盘亏固定资产的净损失 ③盘亏存货时的非常损失 ④固定资产因自然灾害等非正常原因造成的净损失 ⑤无形资产报废损失	
损失	直接计入所有者权益的损失	①其他权益工具投资公允价值下降损失	资产处置时转留存收益
		②其他债权投资暂时减值(公允价值暂时下降) ③权益法下被投资方其他综合收益(不包括重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的和其他权益工具投资公允价值变动形成的)减少造成的投资价值减值 ④债权投资重分类为其他债权投资形成的减值	资产处置时转入“投资收益”
		⑤重新计量设定受益计划净资产、净负债形成的价值差额借记“其他综合收益” ⑥权益法下被投资方重新计量设定收益计划净资产、净负债形成的和其他权益工具投资公允价值变动形成的其他综合收益造成的投资价值减值	将来不得转入损益
费用	纳入营业利润范畴的经济利益的流出	①主营业务成本；②其他业务成本；③税金及附加；④管理费用；⑤财务费用；⑥销售费用；⑦信用减值损失；⑧资产减值损失；⑨公允价值变动损失；⑩投资损失	

老高提示 费用一般属于营业利润范畴(“所得税费用”除外)；但影响营业利润的不一定属于费用，比如“资产处置损益”。

【例题 6·多选题】 下列各项中，不属于损失的有()。

- A. 业务招待费用
- B. 信用减值损失
- C. 现金盘亏损失
- D. 固定资产因自然灾害造成的净损失

解析 选项 A，列入“管理费用”，归于营业利润范畴；选项 B，信用减值损失属于费用；选项 C，列入“管理费用”，属于费用。 **答案** ABC

五、会计信息质量要求

会计信息质量要求主要包括**可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性**等。

(一) 可靠性★

可靠性要求企业应当以**实际发生的交易或者事项**为依据进行会计确认、计量和报告，如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息，保证会计信息**真实可靠、内容完整**。

(二) 相关性★

相关性要求企业提供的会计信息应当与投资者等财务报告使用者的**经济决策需要相关**，有助于投资者等财务报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。

相关性应以可靠性为基础，即会计信息应在可靠性的前提下，尽可能地做到相关性，以满足投资者等财务报告使用者的决策需要。

(三) 可理解性★

可理解性要求企业提供的会计信息应当**清晰明了**，以便投资者等财务报告使用者理解和使用。

(四) 可比性★★

1. 可比性的概念

可比性要求企业提供的会计信息应当相互可比，可比性要求企业达到如下标准：

(1) **同一企业不同会计期间的可比，即纵向可比**。为达到此要求，企业在选择会计方法时，应保证前后期一致，即使发生了会计政策变更，也应当按规定方法进行会计口径的调整，以保证会计信息的前后期一致。

(2) **同一会计期间内，不同企业之间的可比，即横向可比**。为了达到此要求，企业应采用国家统一规定的方法进行会计处理。

2. 实务中的应用案例

(1) 因处置股权致使投资方的影响力由控制转为重大影响时，剩余股份由原成本法核算追溯调整至权益法核算；

(2) 因会计政策变更而进行的追溯调整法；

(3) 将子公司会计政策、会计期间调整到母公司标准的合并报表准备工作。

【关键考点】 可比性原则主要测试实务操作是否违反或遵循该原则。

【例题7·多选题】 下列业务的会计处理中，遵循可比性原则的有()。

- A. 投资性房地产由成本模式转为公允价值模式时按追溯调整法进行会计处理
- B. 应收账款的坏账处理方法由直接转销法改为备抵法时按追溯调整法进行会计处理
- C. 合并报表的准备工作中，统一母子公司的会计政策和会计期间
- D. 固定资产减值损失的计提

解析 选项 D，减值损失的计提属于谨慎性原则的实务应用。

答案 ABC

(五) 实质重于形式 ★★★

1. 实质重于形式的概念

实质指的是经济实质(会计观点)，形式指的是法律形式(法律观点)，此原则要求企业在进行会计处理时，应当**以经济实质为准**，而不仅仅以交易或事项的法律形式为依据。

2. 实务中的应用案例

- (1) 合并报表的编制；
- (2) 售后回购；
- (3) 分期收款销售商品的会计处理；
- (4) 商品已经售出，但企业为确保到期收回货款而暂时保留商品的法定所有权。

【关键点】掌握实务应用案例。

【例题 8·多选题】下列各项中，体现实质重于形式质量要求的有()。

- A. 有确凿证据表明商品售后回购属于融资交易，不确认商品销售收入
- B. 母子公司形成的企业集团编制合并财务报表
- C. 计提固定资产折旧
- D. 计提债权投资减值准备

解析 选项 A 与 B 的处理或做法是根据其实质来进行的，而不是根据其形式；选项 C，是权责发生制的要求，不体现实质重于形式的要求；选项 D，体现谨慎性原则。 答案 AB

(六) 重要性★★

1. 重要性的概念

对于会计业务的处理要抓住重点。重要性要求企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量有关的所有重要交易或者事项。

2. 重要程度的判断

具备如下条件之一，即可认定为重要事项：

- (1) **金额规模**达到一定程度时，应界定为重要信息。
- (2) **指标性质**上属于重要信息，比如净利润。

【例题 9·判断题】(2019 年)允许商品流通企业将采购商品过程中发生的金额较小的运杂费直接计入当期损益，体现了会计信息的重要性质量要求。()

解析 重要性会计信息质量要求可以从项目的性质和金额大小两个方面进行判断，允许商品流通企业将采购过程中发生的金额较小的运杂费直接计入当期损益，体现了重要性会计信息质量要求。 答案 √

【例题 10·判断题】(2018 年)企业应当根据所处环境的实际情况，从项目性质和金额大小两个方面判断会计信息的重要性。()

答案 √

3. 实务中的应用案例

- (1) 合并报表中抵销内容的选择；
- (2) 中期报告没有必要像年报那样披露详细的附注信息；

(3) 存货盘盈与固定资产盘盈的差异处理。

【关键考点】 关注实务应用案例。

(七) 谨慎性★★

1. 谨慎性的概念

谨慎性要求企业对交易或事项进行会计确认、计量和报告时保持应有的谨慎，**不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。**

2. 实务中的应用案例

(1) 资产减值准备的计提；

(2) 加速折旧法；

(3) 或有事项的处理。

【关键考点】 关注实务应用案例。

【例题 11·判断题】 (2020 年) 企业根据售出商品可能发生的保修义务确认预计负债，体现了实质重于形式的会计信息质量要求。 ()

解析 企业根据售出商品可能发生的保修义务确认预计负债，不低估负债，体现了谨慎性会计信息质量要求。 **答案** ×

(八) 及时性★★

及时性要求企业对于已经发生的交易或者事项，应当**及时**进行会计确认、计量和报告，**不得提前或者延后。**



一、单项选择题

1. 下列各项中，不属于企业会计准则制度的是()。

A. 企业会计准则

B. 小企业会计准则

C. 企业会计制度

D. 政府会计准则

2. 下列关于损失的说法中，正确的是()。

A. 损失是指由企业日常活动所发生的，

关于“扫我做试题”，你需要知道

亲爱的读者，使用“正保会计网校”App或“微信”扫描“扫我做试题”二维码，即可同步做题，提交后可查看答案与解析。

电脑端使用浏览器打开正保会计网校(www.chinaacc.com)页面，登录账号进入“我的课程”后，在“我的图书”中进入已激活图书的“随书试题”，即可在线做题。

提示：首次使用需扫描封面防伪码激活服务。

会导致所有者权益减少的经济利益的流出

- B. 损失只能计入所有者权益项目，不能计入当期损益
- C. 损失是指由企业非日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的流出
- D. 损失只能计入当期损益，不能计入所有者权益项目
3. 某工业企业的下列做法中，不符合会计信息质量可比性要求的是()。
- A. 企业于 2007 年 1 月 1 日执行新企业会计准则
- B. 发出存货的计价方法一经确定，不得随意变更，如需变更需在财务报告附注中说明
- C. 因客户的财务状况好转，将坏账准备的计提比例由应收账款余额的 30%降为 15%
- D. 鉴于本期经营亏损，将已达到预定可使用状态的工程借款的利息支出予以资本化
4. 下列各项中，不属于企业收入要素范畴的是()。
- A. 销售商品收入
- B. 提供服务取得的收入
- C. 出租固定资产取得的收入
- D. 出售无形资产取得的收益
5. 下列业务或事项的处理中，体现实质重于形式要求的是()。
- A. 售后回购
- B. 固定资产加速折旧方法的选择
- C. 对某些资产、负债采用公允价值计量
- D. 财务报表单独列示一年内到期的长期负债
- B. 合并财务报表中不重要事项的抵销分录可不作或简化抵销处理
- C. 分期收款销售商品按现值计量收入
- D. 存货减值的提取
2. 下列业务的会计处理中，不违背可比性要求的有()。
- A. 资产组的认定口径不得随意变更
- B. 母公司对子公司的长期股权投资由权益法转成本法所做的追溯调整
- C. 投资性房地产由成本模式转为公允价值模式属于会计政策变更，应追溯调整
- D. 所得税核算方法由应付税款法改为资产负债表债务法属于会计政策变更，采用追溯调整法进行会计处理
3. 下列各项会计处理方法中，体现谨慎性要求的有()。
- A. 成本模式后续计量的投资性房地产计提的减值准备
- B. 售后回购的处理
- C. 待执行合同转为亏损合同形成或有事项的会计处理
- D. 其他权益工具投资期末计价采用公允价值计量属性
4. 下列业务中，不体现实质重于形式原则的有()。
- A. 合并财务报表的编制
- B. 甲公司 2020 年 1 月 1 日赊销商品给乙公司，售价 400 万元，协议约定三年内，每半年结款一次，商品于当日发出，甲公司采用分期收款销售方式确认收入
- C. 甲公司 2020 年 4 月 1 日以 100 万元的售价销售商品给乙公司，同时约定于 6 个月以后以市场价格回购，甲公司认定为售后回购行为，并进行了会计处理
- D. 对固定资产盘盈采用追溯重述法进行会计处理
5. 下列项目中，属于企业利得的有()。
- A. 自用房产、存货转换为公允价值模式下的投资性房地产形成的增值

二、多项选择题

1. 下列业务中，体现重要性原则的有()。
- A. 存货盘盈直接贷记当期“管理费用”，而固定资产盘盈则作为前期重大差错更正，按追溯重述法进行会计处理

- B. 出租商标权的租金收入
C. 债权投资重分类为其他债权投资形成的增值
D. 权益法下初始投资成本小于投资方在被投资方可辨认净资产公允价值份额的差额
6. 下列项目中,属于企业损失的有()。
- A. 其他权益工具投资公允价值的下降
B. 因重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生价值变动而借记的“其他综合收益”科目
C. 股票发行费用
D. 合并直接费用
7. 下列业务中,影响企业营业利润的有()。
- A. 坏账准备的计提
B. 其他权益工具投资公允价值下降
C. 交易性金融资产取得时的交易费用
D. 无形资产报废损失

三、判断题

1. 会计人员应学法知法守法,公私分明、克己奉公,树立良好职业形象。 ()
2. 我国财务报告的目标是向企业管理层提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息。 ()
3. 重要性的应用需要依赖会计人员的职业判断,如果企业某项会计信息的省略或错报金额较小,则该信息就不属于重要的信息。 ()

参考答案及解析

一、单项选择题

1. D 【解析】选项 D,属于政府会计准则制度体系。
2. C 【解析】损失分为直接计入当期损益(营业外支出、资产处置损益)的损失和直接计入所有者权益(其他综合收益)的损失两类。
3. D 【解析】可比性要求强调企业所采用的会计政策应保持前后各期一致,不得随意变更,确需变更的,应当在附注中予以说明。选项 D,属于操纵利润所作的变更,不符合可比性要求。
4. D 【解析】选项 D,是企业在偶发事件中产生的,属于企业的非日常活动,不属于收入的内容,而属于直接计入当期利润的利得。
5. A 【解析】选项 A,例如融资性质售后回购在会计上按抵押借款处理,而税法则按两笔交易处理,体现实质重于形式;选项 B,体现谨慎性要求;选项 C,体现相

关性要求;选项 D,体现重要性要求。

二、多项选择题

1. AB 【解析】选项 C,分期收款销售方式下收入的确认遵循的是实质重于形式原则;选项 D,存货减值体现的是谨慎性原则。
2. ABCD
3. AC 【解析】选项 B,遵循的是实质重于形式要求;选项 C,待执行合同转为亏损合同,满足条件要确认预计负债或资产减值损失,不高估资产、低估负债,体现了谨慎性原则;选项 D,因为按公允价值计量最能体现其他权益工具投资的真实价值,有利于投资者做出正确决策,体现了相关性。
4. CD 【解析】选项 A,对于合并财务报表的编制从形式上看合并各方都是独立的会计主体,单独核算,有各自的会计账簿等,但从实质上看因为被合并方受合并方控制,从实质上看可以将母子公司看成一

个整体，需要编制合并财务报表，体现了实质重于形式的要求；选项 C，由于回购价格是不确定的，不能定义为售后回购，应作为正常交易处理；选项 D，固定资产盘盈的追溯重述法体现重要性原则。

5. ACD 【解析】选项 B，出租商标权收入列入“其他业务收入”科目。
6. AB 【解析】选项 C，股票发行费用冲抵“资本公积——股本溢价”，不足时应冲减“盈余公积”“利润分配——未分配利润”，此支出与损失无关；选项 D，合并直接费用列入“管理费用”科目，不属于损失。
7. AC 【解析】选项 B，其他权益工具投资公允价值下降时借记“其他综合收益”，不

影响营业利润；选项 D，无形资产报废损失记入“营业外支出”科目。

三、判断题

1. ✓
2. × 【解析】我国企业财务报告的目标是向财务报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务报告使用者作出经济决策。
3. × 【解析】重要性要求需要依赖会计人员的职业判断，从项目的金额和性质两方面加以分析。金额较小不等于性质不重要。



亲爱的学员，你已完成了本章5个知识点的学习，知识点的学习进度已达4%。

4%



第二章 存 货

考 情 解 密

联动考查

本章属于全书基础性章节之一。在客观题中，本章内容一般单独出题；在主观题中，可结合非货币性资产交换、债务重组、所得税、资产负债表日后事项以及合并财务报表等内容进行考查。

分值范围：2~5分

难易程度：简单

近年考点直击(见表 2-2-1)

表 2-2-1 近年考点直击

主要考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
外购存货的初始计量	◆单◆多	☆☆☆☆	(1)外购存货成本的确定；(2)外购存货成本的构成内容
其他方式取得存货的初始计量	◆单◆多◆判	☆☆	(1)企业自产产品成本的构成内容；(2)提供劳务取得存货成本的确定；(3)委托加工物资中加工环节消费税的核算；(4)委托加工物资入账成本的构成因素界定；(5)投资者投入存货的入账成本确认原则
存货跌价准备的计提	◆单◆判◆计	☆☆☆☆	(1)为执行销售合同持有存货、需经过加工的材料存货期末跌价准备的计提；(2)为执行销售合同而持有存货期末账面价值的计算；(3)可变现净值确定应考虑的因素；(4)有合同和无合同存货跌价准备的计提
存货跌价准备的转回、结转	◆多◆判	☆☆	(1)存货跌价准备是否可以转回的判断；(2)对外销售存货对应的存货跌价准备的结转

2023 年考试变化

本章考试内容未发生实质性变化。

考点详解及精选例题

一、存货的概念及确认条件

(一) 存货的概念★

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。

老高提示 常见存货有：①原材料；②在产品；③半成品；④库存商品；⑤周转材料（包装物和低值易耗品）。

（二）存货的确认条件★

- (1) 存货所包含的经济利益很可能流入企业；
- (2) 存货的成本能够可靠计量。

二、存货的初始计量

（一）入账价值基础★

历史成本或实际成本。

（二）不同取得渠道下存货的入账价值构成★★

1. 购入方式

(1) 非商业企业。

购入存货的入账成本=买价+进口关税+运费、装卸费、保险费

老高提示 ①仓储费（存货转运环节的仓储费）应列入存货成本，另外，生产过程中的仓储费列入“制造费用”科目）通常计入当期损益；

- ②关税=买价×关税税率；
- ③进口商品的进项税=(买价+关税)×增值税税率；
- ④合理损耗计入存货采购成本，追加了合格存货的单位成本。

【例题1·单选题】 甲公司为增值税一般纳税人，购入原材料100吨，收到的增值税专用发票上注明的售价为每吨2000元，增值税税额为26000元。取得运费的增值税专用发票，发票注明运费2000元，增值税180元。另付装卸费用160元、途中保险费用400元，原材料运抵企业后，验收入库原材料为96吨，运输途中发生合理损耗4吨。假定不考虑其他因素，该原材料的入账价值为()元。

- A. 202 560 B. 228 740 C. 202 740 D. 194 560

解析 原材料的入账成本=2000×100+2000+160+400=202560(元)。相关会计分录如下：

借：原材料	202 560
应交税费——应交增值税(进项税额)	(26 000+180) 26 180
贷：银行存款等	228 740

答案 A

【拓展】 原材料的单位成本=202560/96=2110(元/吨)。

【例题2·单选题】 (2018年)甲公司系增值税一般纳税人，2×18年3月2日购买W商品1000千克，运输途中合理损耗50千克，实际入库950千克。甲公司取得的增值税专用发票上注明的价款为95000元，增值税税额为12350元。不考虑其他因素，甲公司入库W商品的单位成本为()元/千克。

- A. 100 B. 95 C. 113 D. 107.35

解析 运输途中的合理损耗不影响购进商品的总成本，所以甲公司入库W商品的单位成

本=95 000/950=100(元/千克)。

答案 A

【例题3·多选题】(2019年)甲公司为增值税一般纳税人,下列各项中,应计入进口原材料入账价值的有()。

- A. 入库前的仓储费
B. 关税
C. 进口环节可抵扣的增值税进项税额
D. 购买价款

解析 增值税一般纳税人,进口环节增值税进项税额可以抵扣,记入“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目,不影响原材料入账价值的计算。

答案 ABD

(2)商业企业。

商业企业进货费用的三种处理:

- ①与非商业企业相同,进货费用计入存货的采购成本;
- ②先进行归集计入**待摊进货费用**,期末根据所购商品的存销情况分别进行分摊,对于**已售商品**的进货费用,计入**当期损益**(主营业务成本),**留存部分**的进货费用计入**存货成本**;
- ③**金额较小的**,也可直接计入**当期损益(销售费用)**。

【关键考点】不同购入方式下入账成本的构成因素及计算,尤其是合理损耗、运费及仓储费的会计处理。

【例题4·多选题】(2015年)企业为外购存货发生的下列各项支出中,应计入存货成本的有()。

- A. 入库前的挑选整理费
B. 运输途中的合理损耗
C. 不能抵扣的增值税进项税额
D. 运输途中因自然灾害发生的损失

解析 自然灾害损失(非常损失)不属于合理损耗,应作为营业外支出,不计入存货成本。

答案 ABC

【例题5·多选题】(2021年)下列各项中,应计入外购原材料初始入账金额的有()。

- A. 入库后的仓储费用
B. 运输途中的保险费
C. 入库前的合理损耗
D. 入库前的装卸费用

解析 选项A,入库后的仓储费用计入管理费用。

答案 BCD

2. 委托加工方式

【案例引入】甲公司委托乙公司代为加工一批物资,相关资料及会计处理如下。

(1)2×22年4月1日甲公司发出加工物资,成本80万元。

借: 委托加工物资	80
贷: 原材料	80

(2)2×22年5月1日以银行存款支付加工费用10万元,并支付增值税1.3万元。

借: 委托加工物资	10
应交税费——应交增值税(进项税额)	1.3
贷: 银行存款	11.3

(3)2×22年5月1日由受托方代收代缴消费税,适用消费税税率为10%。

①计税价格的认定。

a. 市场价格(假定本题无法可靠取得);

b. 组成计税价格=(材料成本+加工费)/(1-消费税税率)=(80+10)/(1-10%)=100(万元)。

②应交消费税 = $100 \times 10\% = 10$ (万元)。

③如果收回后直接用于对外销售的(售价不高于受托方计税价格),由受托方代缴的消费税计入加工物资的成本,相关分录如下。

a. 支付或计提消费税时:

借: 委托加工物资	10
贷: 银行存款或应付账款	10

b. 完工收回加工物资时:

借: 库存商品	100
贷: 委托加工物资	100

c. 出售此商品时,假定售价为100万元,增值税销项税额为13万元:

借: 银行存款或应收账款	113
贷: 主营业务收入	100
应交税费——应交增值税(销项税额)	13

结转成本时:

借: 主营业务成本	100
贷: 库存商品	100

不再计征消费税。

d. 假定出售价格高于受托方计税价格,则出售时就按售价计提应交消费税,委托加工环节消费税记入“应交税费——应交消费税”科目的借方。

④如果收回后继续加工应税消费品,然后再出售的相关分录如下。

a. 由受托方代缴的消费税先记入“应交税费——应交消费税”科目的借方:

借: 应交税费——应交消费税	10
贷: 银行存款或应付账款	10

b. 完工收回加工物资时:

借: 原材料	90
贷: 委托加工物资	90

c. 最终产品出售时,按总的应交消费税记入“应交税费——应交消费税”科目的贷方(假定最终售价为280万元,消费税税率为10%):

借: 税金及附加	28
贷: 应交税费——应交消费税	28

d. 最后,再补交其差额即可:

借: 应交税费——应交消费税	18
贷: 银行存款	18

【理论总结】

委托加工物资成本和加工环节消费税的核算见表2-2-2。

表 2-2-2 委托加工物资成本和加工环节消费税的核算

入账成本	入账成本=委托加工的材料成本+加工费+运费+装卸费		
消费税核算	消费税是否计入委托加工材料成本,需分如下情况处理		
	如果收回后 直接出售 的(售价不高于受托方计税价格)	如果收回后 用于非应税消费品的再加工 而后再出售的(售价不高于受托方计税价格)	如果收回后 用于应税消费品的再加工 而后再出售的
	受托方代收代缴的消费税应计入委托加工物资的 成本		受托方代收代缴的消费税 记入“应交税费——应交消费税”科目的借方 ,不列入委托加工物资的成本
	组成计税价格= $\frac{\text{材料成本}+\text{加工费}}{1-\text{消费税税率}}$		

【关键考点】 重点掌握消费税与委托加工物资成本的关系。

【例题 6·多选题】 甲、乙公司均为增值税一般纳税人,甲公司委托乙公司加工材料一批(属于应税消费品)。原材料成本为 20 000 元,支付的加工费为 7 000 元(不含增值税),消费税税率为 10%,按组成计税价格计列消费税。材料加工完成并已验收入库,加工费用等已经支付。双方适用的增值税税率均为 13%。甲公司收回加工后的材料用于连续生产应税消费品。假定不考虑其他因素,基于上述资料,如下指标的计算中正确的有()。

- A. 消费税的计税价格为 30 000 元
- B. 甲公司支付给乙公司的增值税为 910 元
- C. 甲公司委托加工物资的入账成本为 27 000 元
- D. 由受托方代收代缴的消费税税额为 3 000 元

解析 ①消费税的组成计税价格=(20 000+7 000)÷(1-10%)=30 000(元);

②由受托方代收代缴的消费税=30 000×10%=3 000(元);

③加工劳务匹配的增值税=7 000×13%=910(元);

④甲公司收回的委托加工物资成本=20 000+7 000=27 000(元)。

答案 ABCD

【拓展】 如果甲公司收回加工物资后直接出售或收回后用于非应税消费品的再加工而后再出售的,委托加工物资的成本为 30 000 元(20 000+7 000+3 000)。

【例题 7·单选题】 (2015 年)甲公司向乙公司发出一批实际成本为 30 万元的原材料,另支付加工费 6 万元(不含增值税),委托乙公司加工成一批适用消费税税率为 10%的应税消费品,加工完成收回后,全部用于连续生产应税消费品,乙公司代收代缴的消费税税额准予后续抵扣。甲公司和乙公司均系增值税一般纳税人,适用的增值税税率均为 13%。不考虑其他因素,甲公司收回的该批委托加工物资实际成本为()万元。

- A. 36
- B. 39.6
- C. 40
- D. 40.68

解析 委托加工物资收回后用于继续加工应税消费品的,委托加工环节的消费税记入“应交税费——应交消费税”科目的借方,不计入委托加工物资的成本,所以甲公司收回的该批委托加工物资的成本是 36 万元(30+6)。

答案 A

【拓展】 如果收回后直接出售或收回后用于非应税消费品的再加工,则此委托加工物资成本=30+6+[(30+6)÷(1-10%)]×10%=40(万元)。

【例题 8·多选题】 (2020 年)企业委托外单位加工存货发生的下列各项支出中,应计入收

回的委托加工存货入账价值的有()。

- A. 收回委托加工存货时支付的运输费 B. 发出并耗用的原材料成本
C. 支付的加工费 D. 支付给受托方的可抵扣增值税

解析 选项 D, 支付给受托方的可抵扣的增值税记入“应交税费——应交增值税(进项税额)”, 不计入收回的委托加工存货入账价值。 **答案** ABC

3. 自行生产的存货

入账成本=直接材料+直接人工+制造费用

老高提示 非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用应计入当期损益(自然灾害类损失列支于“营业外支出”科目, 管理不善所致的损失列支于“管理费用”科目), 不得计入存货成本。

【关键考点】 掌握非正常消耗下直接材料、直接人工和制造费用的归属科目。

4. 投资者投入方式

按投资合同或协议约定的价值入账, 但合同或协议约定价值**不公允的除外**。

【例题 9·分析题*】 甲、乙公司为增值税一般纳税人。甲公司一批商品(应税消费品)对乙公司投资, 该商品的成本为 80 万元, 公允价值为 100 万元(等于按收入准则确定的交易价格), 增值税税率为 13%, 消费税税率为 10%, 商品的公允价值即为双方约定价值。投资后, 甲公司享有乙公司实收资本的份额是 80 万元。假设甲公司取得投资作为长期股权投资核算, 交易发生之前甲、乙公司无关联方关系。不考虑其他因素, 则甲公司和乙公司应如何进行账务处理?

解析 甲公司的账务处理如下:

借: 长期股权投资——乙公司	(100+100×13%)113
贷: 主营业务收入	100
应交税费——应交增值税(销项税额)	13
借: 主营业务成本	80
贷: 库存商品	80
借: 税金及附加	10
贷: 应交税费——应交消费税	10

乙公司的账务处理如下:

借: 库存商品	100
应交税费——应交增值税(进项税额)	13
贷: 实收资本	80
资本公积——资本溢价	33

【关键考点】 掌握接受投资者投入存货的入账成本计算。

5. 盘盈

按**重置成本**作为入账成本。

【关键考点】 盘盈的存货和固定资产均以重置成本入账。

6. 通过提供劳务取得

提供劳务取得存货的成本=直接人工+其他直接费用+间接费用

* 本书中此类题型是为帮助考生理解相关知识点而设置, 不属于考试题型。

7. 债务重组方式取得

参照《企业会计准则第12号——债务重组》处理。

8. 非货币性资产交换方式取得

参照《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》处理。

三、存货的期末计量

(一) 成本与可变现净值的确认★★★

1. 成本的确认

成本，即为账面余额。

2. 可变现净值的确认

(1) 库存商品(完工待售品)的可变现净值的确认。

①可变现净值=预计售价-预计销售费用-预计销售税费。

②可变现净值中预计售价的确认。

A. 有合同约定的存货，以商品的合同价格为预计售价。

B. 没有合同约定的存货，以一般销售价格为预计售价。

【例题 10·分析题】 甲公司库存商品 100 件，每件商品的成本为 1 万元，其中有销售合同约定的商品为 60 件，合同价为每件 1.3 万元，预计每件商品的销售税费为 0.2 万元；该商品在市场上的售价为每件 0.9 万元，预计每件商品的销售税费为 0.15 万元。假定不考虑其他因素，则该批存货应计提的存货跌价准备是多少？

解析 该批库存商品应计提的存货跌价准备计算过程如下。

(1) 合同约定部分的可变现净值 = $60 \times 1.3 - 60 \times 0.2 = 66$ (万元)，相比其账面成本 60 万元 (60×1)，发生增值 6 万元，不予认定。

(2) 无合同约定部分的可变现净值 = $40 \times 0.9 - 40 \times 0.15 = 30$ (万元)，相比其账面成本 40 万元 (40×1)，发生减值 10 万元，应予认定。

(3) 该存货期末应提足的跌价准备为 10 万元。(这里务必要注意，不能将有合同部分与无合同部分合并在一起认定存货的跌价幅度，那样的话会掩盖无合同部分存货的可能损失。)

(4) 如果期初存货跌价准备余额为 2 万元，则当期期末应补提跌价准备 8 万元，分录如下：

借：资产减值损失	8
贷：存货跌价准备	8

【关键考点】 完工待售品如果同时存在合同约定与非合同约定部分的，一定要分开测算减值。

【例题 11·单选题】 (2012 年) 2×21 年 11 月 15 日，甲公司与乙公司签订了一份不可撤销的商品购销合同，约定甲公司于 2×22 年 1 月 15 日按每件 2 万元的价格向乙公司销售 W 产品 100 件。2×21 年 12 月 31 日，甲公司库存该产品 100 件，每件实际成本和市场价格分别为 1.80 万元和 1.86 万元。甲公司预计向乙公司销售该批产品将发生相关税费 10 万元。假定不考虑其他因素，甲公司该批产品在 2×21 年 12 月 31 日资产负债表存货项目中应列示的金额为 () 万元。

A. 176

B. 180

C. 186

D. 190

