

企业会计准则指定培训教材

企业会计准则 案例讲解

◀◀◀◀◀◀◀ 2013年版 ▶▶▶▶▶▶▶▶

企业会计准则编审委员会 编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

013031315

F279.23

515

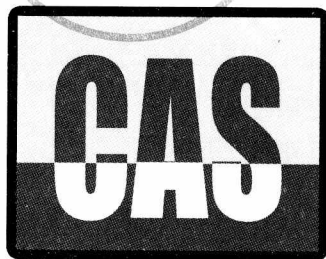
2013

企业会计准则指定培训教

企业会计准则 案例讲解

◀◀◀◀◀◀ 2013年版 ▶▶▶▶▶▶▶▶

企业会计准则编审委员会 编



北航

C1636796

F279.23
515
2013



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

2013 年版企业会计准则案例讲解/企业会计准则
编审委员会编. —上海:立信会计出版社,2013.3
ISBN 978-7-5429-3823-7

I. ①2… II. ①企… III. ①企业—会计准则—
案例—中国 IV. ①F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 035719 号

策划编辑 蔡伟莉
责任编辑 蔡伟莉

2013 年版企业会计准则案例讲解

出版发行	立信会计出版社	邮政编码	200235
地 址	上海市中山西路 2230 号	传 真	(021)64411325
电 话	(021)64411389	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网 址	www.lixinaph.com	电 话	(021)64411071
网上书店	www.shlx.net		
经 销	各地新华书店		

印 刷	北京佳顺印务有限公司
开 本	710 毫米×1000 毫米 1/16
印 张	36.5
字 数	736 千字
版 次	2013 年 3 月第 1 版
印 次	2013 年 3 月第 1 次
书 号	ISBN 978-7-5429-3823-7/F
定 价	79.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

第五版前言

新企业会计准则的发布,是我国财政部为适应新形势下国内外经济环境发展需要作出的重大会计政策改革决策,目标在于:建立与我国国情相适应的、与国际财务报告准则趋同的、涵盖各类企业的各项经济业务、独立实施的准则体系。本次企业会计准则体系的构建,比以往更强调对资产负债表日的企业财务状况的真实反映,而不是仅仅简单地关注企业的损益情况。这是一种会计理念的变化,其强调的是企业盈利模式和资产运营效率,而不仅仅是效果;更关注企业今后的增长潜能而不是对历史的总结;更重视资产质量以及揭示可能存在的风险和权利义务,而不仅仅是一个数字。因此,新企业会计准则的实施,对会计人员的职业判断和综合能力都提出了更高的要求。

新准则及应用指南的规定主要是原则性的内容。作为会计人员,不但要了解企业会计准则及应用指南的条文要求,更要充分理解和掌握准则的本质,恰当地运用新准则进行职业判断。同时,由于企业会计准则与税收紧密相连,新准则下会计和税收的差异进一步扩大,会计人员还需要处理好新准则下的税务问题,充分、合理地运用新准则进行税收筹划。

为了更好地帮助企业会计人员领会新企业会计准则的精髓,掌握新准则下会计及税务实务问题的处理,帮助广大读者更深入地了解企业会计改革、掌握新旧变化、开阔视野,更迅速地掌握新准则体系,更熟练地运用新准则进行职业判断和账务处理,协调处理好新准则下的税务问题,我们组织相关人员对前版作了全面修订,尤其是对各章中“案例分析及操作实务”部分的内容,作了更新和补充。

由于本书涉及面广、内容层次多,错漏之处在所难免,恳请读者和专家批评指正,以便进一步修正和完善。

企业会计准则编审委员会
2013年2月

目 录

第一章 基本准则	1
第一节 基本准则概述	1
第二节 基本准则的主要内容	2
第二章 存货	3
第一节 案例分析及操作实务	3
第二节 首次执行日的会计处理	8
第三节 新准则的税收应用	9
第四节 新准则对企业的影响	9
第三章 长期股权投资	11
第一节 案例分析及操作实务	11
第二节 首次执行日的会计处理	30
第三节 新准则的税收应用	32
第四节 新准则对企业的影响	35
第四章 投资性房地产	39
第一节 案例分析及操作实务	39
第二节 新准则对企业的影响	46
第五章 固定资产	48
第一节 案例分析及操作实务	48
第二节 首次执行日的会计处理	61
第三节 新准则对企业的影响	62
第六章 生物资产	64
第一节 案例分析及操作实务	64
第二节 新准则对企业的影响	85
第七章 无形资产	87
第一节 案例分析及操作实务	87



第二节	首次执行日的会计处理	92
第三节	新准则对企业的影响	92
第八章	非货币性资产交换	94
第一节	案例分析及操作实务	94
第二节	新准则对企业的影响	102
第九章	资产减值	104
第一节	案例分析及操作实务	104
第二节	首次执行日的会计处理	118
第三节	新准则对企业的影响	119
第十章	职工薪酬	120
第一节	案例分析及操作实务	120
第二节	首次执行日的会计处理	130
第十一章	企业年金基金	131
第一节	案例分析及操作实务	131
第二节	新准则的税收应用	152
第十二章	股份支付	155
第一节	案例分析及操作实务	155
第二节	首次执行日的会计处理	163
第三节	新准则对企业的影响	164
第十三章	债务重组	166
第一节	案例分析及操作实务	166
第二节	新准则对企业的影响	170
第十四章	或有事项	172
第一节	案例分析及操作实务	172
第二节	首次执行日的会计处理	174
第十五章	收入	176
第一节	案例分析及操作实务	176
第二节	新准则的税收应用	184
第三节	新准则对企业的影响	186
第十六章	建造合同	187
第一节	案例分析及操作实务	187



第二节 新准则对企业的影响	194
第十七章 政府补助	196
第一节 案例分析及操作实务	196
第二节 新准则对企业的影响	200
第十八章 借款费用	201
第一节 案例分析及操作实务	201
第二节 首次执行日的会计处理	207
第三节 新准则的税收应用	207
第四节 新准则对企业的影响	209
第十九章 所得税	211
第一节 案例分析及操作实务	211
第二节 首次执行日的会计处理	221
第三节 新准则对企业的影响	222
第二十章 外币折算	223
第一节 案例分析及操作实务	223
第二节 首次执行日的会计处理	228
第三节 新准则对企业的影响	228
第二十一章 企业合并	230
第一节 案例分析及操作实务	230
第二节 首次执行日的会计处理	243
第三节 新准则的税收应用	244
第四节 新准则对企业的影响	255
第二十二章 租赁	259
第一节 案例分析及操作实务	259
第二节 首次执行日的会计处理	264
第三节 新准则的税收应用	264
第四节 新准则对企业的影响	271
第二十三章 金融工具确认和计量	273
第一节 案例分析及操作实务	273
第二节 新准则对企业的影响	284
第二十四章 金融资产转移	287



第一节	案例分析及操作实务	287
第二节	新准则对企业的影响	291
第二十五章	套期保值	293
第一节	案例分析及操作实务	293
第二节	新准则对企业的影响	327
第二十六章	原保险合同	329
第一节	案例分析及操作实务	329
第二节	新准则对企业的影响	363
第二十七章	再保险合同	365
第一节	案例分析及操作实务	365
第二节	新准则对企业的影响	389
第二十八章	石油天然气开采	391
第一节	案例分析及操作实务	391
第二节	新准则对企业的影响	398
第二十九章	会计政策、会计估计变更和差错更正	401
第一节	案例分析及操作实务	401
第二节	新准则对企业的影响	404
第三十章	资产负债表日后事项	406
第一节	案例分析及操作实务	406
第二节	新准则对企业的影响	409
第三十一章	财务报表列报	410
第一节	案例分析及操作实务	410
第二节	新准则对企业的影响	417
第三十二章	现金流量表	472
第一节	案例分析及操作实务	472
第二节	首次执行日的会计处理	476
第三十三章	中期财务报告	477
第一节	案例分析及操作实务	477
第二节	新准则对企业的影响	483
第三十四章	合并财务报表	484
第一节	案例分析及操作实务	484



第二节	新准则对企业的影响	512
第三十五章	每股收益	515
第一节	案例分析及操作实务	515
第二节	新准则对企业的影响	518
第三十六章	分部报告	519
第一节	案例分析及操作实务	519
第二节	新准则对企业的影响	528
第三十七章	关联方披露	529
第一节	案例分析及操作实务	529
第二节	新准则对企业的影响	531
第三十八章	金融工具列报	532
第一节	案例分析及操作实务	532
第二节	新准则对企业的影响	537
第三十九章	首次执行企业会计准则	538
第一节	案例分析及操作实务	538
第二节	首次执行日的会计处理	539
第三节	新准则对企业的影响	552
附 录		555
企业会计准则解释第 1 号		555
企业会计准则解释第 2 号		558
企业会计准则解释第 3 号		561
企业会计准则解释第 4 号		564
企业会计准则解释第 5 号		568

第一章 基本准则

第一节 基本准则概述

我国企业会计准则体系包括企业会计基本准则、具体准则和应用指南等。基本准则是企业会计准则体系的概念基础,是具体准则及应用指南等的制定依据,具有重要的地位。基本准则在 1992 年发布的《企业会计准则》的基础上,根据形势发展的需要作了修订和调整,这对于规范企业会计行为,提高会计信息质量,报告企业财务状况、经营成果和现金流量,供投资者等财务报告使用者作出决策,完善资本市场和市场经济将发挥积极作用。

一、基本准则的地位

国际会计准则理事会、美国财务会计准则委员会等会计准则制定者在其会计准则制定中,通常都制定“财务会计概念框架”,它既是制定国际财务报告准则和有关国家或地区会计准则的概念基础,也是会计准则制定应当遵循的基本法则。

我国的基本准则类似于国际会计准则理事会的《编报财务报表的框架》和美国财务会计准则委员会的《财务会计概念公告》,在企业会计准则体系建设中扮演着与其同样的角色,在整个企业会计准则体系中具有统驭地位,同时,我国会计准则属于法规体系的组成部分。根据《中华人民共和国立法法》的规定,我国的法规体系通常由四个部分构成:一是法律;二是行政法规;三是部门规章;四是规范性文件。其中,法律由全国人民代表大会常务委员会通过,由国家主席签发。行政法规由国务院常务委员会通过,由国务院总理签发。部门规章由国务院主管部门以部长令签发。我国企业会计准则体系中,基本准则属于部门规章,是由财政部金人庆部长于 2006 年 2 月 15 日以第 33 号部长令签发的;具体准则及其应用指南属于规范性文件,分别于 2006 年 2 月 15 日和 2006 年 10 月 30 日以财政部文件印发。

二、基本准则的作用

基本准则在企业会计准则体系中具有重要的地位,其作用主要表现为两个方面:

一是统驭具体准则的制定。基本准则规范了包括财务报告目标、会计基本假设、会计信息质量要求、会计要素的定义及其确认、计量原则、财务报告等在内的基



本问题,是制定具体准则的基础,对各具体准则的制定起着统驭作用,可以确保各具体准则的内在一致性。为此,我国《企业会计准则——基本准则》第三条明确规定:“企业会计准则包括基本准则和具体准则,具体准则的制定应当遵循本准则。”在企业会计准则体系的建设中,各项具体准则也都严格按照基本准则的要求加以制定和完善,并且在各具体准则的第一条中作了明确规定。

二是为会计实务中出现的、具体准则尚未完全规范的新问题提供会计处理依据。在会计实务中,由于经济交易或者事项的不断发展、创新,具体准则的制定有时会出现滞后的情况,会出现一些新的交易或者事项在具体准则中尚未规范但又急需处理的问题,这时,企业不仅应当对这些新的交易或者事项及时进行会计处理,而且在处理时应当严格遵循基本准则的要求,尤其是基本准则关于会计要素的定义及其确认与计量等方面的规定。因此,基本准则不仅扮演着具体准则制定依据的角色,也为会计实务中出现的、具体准则尚未作出规范的新问题提供了会计处理依据,从而起到了企业会计准则体系对所有会计实务问题的规范作用。

第二节 基本准则的主要内容

我国基本准则的制定吸收了当代财务会计理论研究的最新成果,反映了当前会计实务发展的内在需要,体现了国际上财务会计概念框架的发展趋势,构建起了完善的、统一的财务会计概念体系。它规范的核心内容包括以下几个方面:

一是关于财务报告目标。基本准则明确了我国财务报告的目标是向财务报告使用者提供决策有用的信息,并反映企业管理层受托责任的履行情况。

二是关于会计基本假设。基本准则强调了企业会计确认、计量和报告应当以会计主体、持续经营、会计分期和货币计量为会计基本假设。

三是关于会计基础。基本准则坚持了企业会计确认、计量和报告应当以权责发生制为基础。

四是关于会计信息质量要求。基本准则建立了企业会计信息质量要求体系,规定企业财务报告中提供的会计信息应当满足会计信息质量要求。

五是关于会计要素分类及其确认、计量原则。基本准则将会计要素分为资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六个要素,同时,对有关要素建立了相应的确认和计量原则,规定会计要素在确认时,均应满足相应条件。会计要素在计量时可供选择的计量属性包括历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等。

六是关于财务报告。基本准则明确了财务报告的基本概念、应当包括的主要内容和应反映信息的基本要求等。

第二章 存 货

第一节 案例分析及操作实务

一、会计科目的设置

新准则涉及的主要会计科目如下：

科目序号	科目编号	科目名称
26	1401	材料采购
27	1402	在途物资
28	1403	原材料
29	1404	材料成本差异
30	1405	库存商品
31	1406	发出商品
32	1407	商品进销差价
33	1408	委托加工物资
34	1411	周转材料
117	5001	生产成本
118	5101	制造费用
119	5201	劳务成本
40	1471	存货跌价准备
25	1321	代理业务资产
92	2314	代理业务负债

二、主要处理方法的解释

(一)现值的应用

现值是新准则中引入的新计量属性之一。在存货的会计核算中,当购入材料超过正常信用条件延期支付价款(比如,分期付款购买原材料),实质上具有融资性质的,应按购买价款的现值金额,借记“材料采购”科目(按照计划成本进行核算时)或“在途物资”科目(按照实际成本核算时)。按可抵扣的增值税额,借记“应交税费——应交增值税(进项税额)”科目;按应付金额,贷记“长期应付款”科目;按其差



额,借记“未确认融资费用”科目。在计算现值时,折现率的选择应当考虑本货币的时间价值和相关期间通货膨胀等因素的影响。

(二)未确认融资费用

在新准则中,“未确认融资费用”科目编号为 2702,科目性质为负债类,在编制财务报表时作为长期应付款的抵减项目,即资产负债表上,“长期应付款”项目以“长期应付款”科目余额减掉“未确认融资费用”科目余额填列。

(三)代理业务资产和代理业务负债

“代理业务资产”科目核算企业代理业务形成的除以企业自身名义存放的货币资金以外的其他资产,如受托理财业务进行的证券投资、受托贷款等。企业(证券)的代理买卖证券、代理承销证券、代理兑付证券不在本科目核算。企业受托代销的商品,可将本科目改为“受托代销商品”科目,并按照委托单位进行明细核算。

与代理业务资产相对应,因代理业务形成的负债在“代理业务负债”科目中核算。本科目核算企业的代理业务收到的各类款项,如受托投资资金、受托贷款资金等。企业的代理买卖证券款、代理承销证券款、代理兑付证券款,不在本科目核算。

企业受托代销商品取得的收入,可将本科目改为“受托代销商品款”科目,并按照委托单位进行明细核算。

在编制财务报表时,“代理业务资产”科目余额减掉“代理业务负债”科目余额后的金额记入“存货”项目。

(四)“库存商品”科目的核算范围

本科目核算企业库存的各种商品的实际成本(或进价)或计划成本(或售价),包括库存产成品、外购商品、存放在门市部准备出售的商品、发出展览的商品以及寄存在外的商品等。

对企业(房地产开发)的开发产品,可将本科目改为“开发产品”科目进行核算。

对企业(农业)收获的农产品,可将本科目改为“农产品”科目进行核算。

对于房地产开发企业,企业在将开发的营业性配套设施用于本企业从事第三产业经营用房时,应视同自用固定资产进行处理,并将营业性配套设施的实际成本,借记“固定资产”科目,贷记本科目(配套设施)。

(五)“发出商品”科目的核算

本科目核算企业商品销售不满足收入确认条件但已发出商品的实际成本(或进价)或计划成本(或售价)。

企业委托其他单位代销的商品,也在本科目核算,企业也可以将本科目改为“委托代销商品”科目,并按照受托单位进行明细核算。

需要明确的是,“发出商品”科目与旧准则中“分期收款发出商品”科目的核算内容大相径庭。旧准则中分期收款发出商品业务确认收入和成本都是根据收款进度进行的。因此尚未确认为成本的存货在资产负债表上体现为“分期收款发出商



品”(包含在存货中)。新准则重新规范了分期收款发出商品的收入确认的时间,即要求在当期确认为收入(对应为长期应收款和未实现融资收益),同时结转成本。因此,资产负债表上存货项目中不再存在“分期收款发出商品”项目。

而新准则中,“发出商品”科目在主要核算库存商品已经发出、尚不具备确认收入的条件时,对该库存商品借记“发出商品”科目,并在资产负债表“存货”项目中进行列示。

(六)包装物和低值易耗品五五摊销法的核算

包装物或低值易耗品价值较高、采用“五五摊销法”核算的,还应分别“库存”、“摊销”进行明细核算。这种核算方法与固定资产和累计折旧的核算相类似,有利于加强对包装物和低值易耗品(实物资产)的控制与监督。

(七)劳务成本的理解

当企业对外提供劳务时,应当归集劳务成本。劳务成本的主要构成为直接人工、其他直接费用和能够归属的间接费用。例如,软件开发企业为客户提供定制软件的开发服务,那么执行这一合同的所有开发人员的工资构成直接人工成本,差旅食宿以及其他开发人员为满足履行合同的直接支出费用构成其他直接费用。如果该公司的开发部门同时负责若干客户的软件定制开发任务(同时可能分为若干个项目组),那么开发部的管理人员支出的费用构成间接费用。该间接费用应在各个项目之间进行合理分摊。

下列劳务成本在资产负债表中列报:

(1)项目收入未确认之前,相应的劳务成本也未结转,此时的“劳务成本”科目余额。

(2)项目收入按照完工百分比法进行结转,相应的劳务成本也按照比例进行结转,在结转后“劳务成本”科目的余额。

上述应在资产负债表中列报的劳务成本,包含在资产负债表的“存货”项目中。

(八)计入存货成本的财务费用

根据新准则规定,应计入存货成本的财务费用,按照《企业会计准则 17 号——借款费用》处理。

三、新准则运用举例

例 2-1 2011 年 12 月 20 日,甲、乙、丙、丁、戊五方共同投资设立了兴业股份有限公司(以下简称“兴业公司”)。甲以其生产的产品作为投资(兴业公司作为原材料管理和核算),五方确认该批原材料的价值为 5 000 000 元(不含税)。兴业公司取得的增值税专用发票上注明的不含税价款为 5 000 000 元,增值税税额为 850 000 元。同时,假定兴业公司的实收资本总额为 30 000 000 元,甲在兴业公司享有的份额为 10%。兴业公司为一般纳税人,要求采用实际成本法核算存货。



在这个例子中,由于兴业公司为一般纳税人,且投资各方确认的原材料的价值为 5 000 000 元,因此,兴业公司接受的这批原材料的入账价值为 5 000 000 元,将增值税税额 850 000 元单独作为可以抵扣的进项税额进行核算。

会计分录如下:

借:原材料	5 000 000
应交税费——应交增值税(进项税额)	850 000
贷:实收资本——甲	3 000 000
资本公积——实收资本溢价	2 850 000

例 2-2 2011 年 12 月 31 日,兴业公司库存原材料——A 材料的账面价值(成本)为 3 000 000 元,市场购买价格总额为 2 800 000 元,假设不发生其他购买费用。用 A 材料生产的产成品——W1 型机器的可变现净值高于成本。

要求确定 2011 年 12 月 31 日 A 材料的价值。

根据上述资料可知,2011 年 12 月 31 日,A 材料的账面价值(成本)高于其市场价格,但是由于用其生产的产成品——W1 型机器的可变现净值高于成本,也就是用该原材料生产的最终产品此时并没有发生价值减值。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 3 000 000 元列示在 2011 年 12 月 31 日的资产负债表的“存货”项目中。

如果材料价格的下降表明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。

例 2-3 2011 年 12 月 31 日,兴业公司库存“原材料——B 材料”科目的账面价值(成本)为 1 200 000 元,市场购买价格总额为 1 100 000 元,假设不发生其他购买费用。由于 B 材料市场销售价格下降,市场上用 B 材料生产的 W2 型机器的市场销售价格也发生了相应下降,下降了 10%。由此造成兴业公司 W2 型机器的市场销售价格总额由 3 000 000 元降为 2 700 000 元,但产成品成本仍为 2 800 000 元。另已知,将 B 材料加工成 W2 型机器尚需投入 1 600 000 元,估计销售费用及税金为 100 000 元。

要求确定 2011 年 12 月 31 日 B 材料的价值。

根据上述资料,可按照以下步骤进行确定:

第一步,计算用该原材料所生产的产成品的可变现净值。

$$\begin{aligned}\text{W2 型机器的可变现净值} &= \text{W2 型机器估计售价} - \text{估计销售费用及税金} \\ &= 2\,700\,000 - 100\,000 = 2\,600\,000 (\text{元})\end{aligned}$$

第二步,将用该原材料所生产的产成品的可变现净值与其产成品成本进行比较。

W2 型机器的可变现净值 2 600 000 元小于其成本 2 800 000 元,即 B 材料价格的下降表明 W2 型机器的可变现净值低于成本,因此 B 材料应当按可变现净值



计量。

第三步,计算该原材料的可变现净值,并确定其期末价值。

$$\begin{aligned} \text{B 材料的可变现净值} &= \text{W2 型机器 将 B 材料加工成 W2 型 估计销售} \\ &\quad \text{的售价总额} - \text{机器尚需投入的成本} - \text{费用及税金} \\ &= 2\,700\,000 - 1\,600\,000 - 100\,000 - 1\,000\,000 (\text{元}) \end{aligned}$$

B 材料的可变现净值 1 000 000 元小于其成本 1 200 000 元,因此 B 材料的期末价值应为其可变现净值 1 000 000 元,即 B 材料应计提 200 000 元的存货跌价准备,按 1 000 000 元列示在 2011 年 12 月 31 日的资产负债表的“存货”项目之中。

例 2-4 双安百货 2011 年 1 月份的期初存货成本为 300 000 元,售价总额为 360 000 元;当期购货成本为 500 000 元,售价总额为 640 000 元;当期销售收入为 800 000 元。计算月末存货成本和当月销售成本。本例中不考虑相关税费。

采用售价金额核算法核算存货,会计分录如下:

(1)记录当月购入的存货时:

借:库存商品	640 000
贷:在途物资	500 000
商品进销差价	140 000

(2)记录当月的销售收入时:

借:银行存款	800 000
贷:主营业务收入	800 000

(3)结转商品销售成本时:

借:主营业务成本	800 000
贷:库存商品	800 000

(4)计算当月已销商品应分摊的进销差价时:

$$\text{差价率} = (60\,000 + 140\,000) \div (360\,000 + 640\,000) \times 100\% = 20\%$$

$$\text{已销商品应分摊的进销差价} = 800\,000 \times 20\% = 160\,000 (\text{元})$$

根据已销商品应分摊的进销差价结转商品销售成本:

借:商品进销差价	160 000
贷:主营业务成本	160 000

经过转账,当月商品销售成本调整为实际成本 640 000 元(800 000 - 160 000)。

商品零售企业在会计期末编制资产负债表时,存货项目中的商品存货部分,应根据“库存商品”科目的期末余额扣除“商品进销差价”科目的期末余额,按其差额列示(假设其可变现净值高于成本)。

在国际上通常采用的是零售价法。零售价法是指用销售成本率计算期末存货成本的一种方法。采用这种方法的基本内容如下:

(1)期初库存存货和本期购进存货同时按成本和售价记录,以便计算可供销售



的存货成本和售价总额。

(2)本期销售只记录零售价,从本期可供销售的存货售价总额中减去本期销售的售价总额,计算出期末库存存货的售价总额。

(3)计算销售成本率,计算公式如下:

$$\text{销售成本率} = \frac{\text{期初库存存货成本} + \text{本期购进存货成本}}{\text{期初库存存货售价} + \text{本期购进存货售价}} \times 100\%$$

(4)计算期末库存存货成本,计算公式如下:

$$\text{期末库存存货成本} = \text{期末库存存货售价总额} \times \text{销售成本率}$$

(5)计算当期销售存货成本,计算公式如下:

$$\text{当期销售存货成本} = \text{期初库存存货成本} + \text{当期购进存货成本} - \text{一期末库存存货成本}$$

第二节 首次执行日的会计处理

在首次执行新准则时,需要进行以下几项工作。

一、前后账目衔接

在首次执行日,企业应当根据《企业会计准则第38号——首次执行企业会计准则》第四条及其应用指南的规定,结合本单位的实际情况,对首次执行日前的存货项目及相关账目的各项余额进行分析,按照新准则规定重新分类、确认和计量,设置新旧会计科目余额对照表,结束旧账,建立新账,形成期初资产负债表存货余额,作为执行企业会计准则体系的起点。

二、资本化借款费用的处理

处于生产过程中的、需要经过相当长时间才能达到预定可销售状态的存货(如飞机和船舶),首次执行日之前未予资本化的借款费用,不应追溯调整;首次执行日及以后发生的借款费用,应当将符合《企业会计准则第17号——借款费用》资本化条件的部分予以资本化。

三、具有融资性质的购销业务的处理

具有融资性质的购销业务是指超过正常信用条件延期付款(或收款)、实质上具有融资性质的购销业务。

对于首次执行日处于收款过程中的采用递延收款方式、实质上具有融资性质的销售商品或提供劳务收入,如分期收款发出商品销售,首次执行日前已确认的收入和结转的成本不再追溯调整。在首次执行日后的第一个会计期间,企业应当将销售合同或协议剩余价款作为长期应收款,尚未收取的合同或协议价款的公允价