

会计人员继续教育培训教材

会计人员 继续教育教程

• 东奥会计在线 编 •



经济科学出版社
Economic Science Press

会计人员继续教育培训教材

会计人员继续教育教程

东奥会计在线 编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计人员继续教育教程/东奥会计在线编. —北京: 经济科学出版社, 2010. 8

会计人员继续教育培训教材

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9834 - 9

I. 会… II. ①东… III. 会计学 - 终生教育 - 教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 164735 号

责任编辑: 解 丹

责任校对: 徐领弟

策划编辑: 蒋谊颖 张 弘

会计人员继续教育教程

东奥会计在线 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编辑部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

保定市中国画美凯印刷有限公司印装

880 毫米 × 1230 毫米 32 开本 12 印张 192 千字

2010 年 8 月第 1 版 2010 年 8 月第 1 次印刷

ISBN: 978 - 7 - 5058 - 9834 - 9 定价: 25.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有, 翻版必究)

前言

随着社会的进步和经济的发展，会计人员面临着越来越多的来自新法规、新知识、新技术、新技能等方面的挑战。为了适应政策变化和知识更新的要求，会计人员迫切需要通过提高综合素质、工作能力以及职业道德水平，因而对会计从业人员的继续教育工作变得日益重要。

本书结合会计从业人员继续教育的特点，充分考虑广大会计人员更新知识的需要，力求通过本书帮助会计人员掌握会计及相关领域的最新法规和前沿的专业知识，解答财务工作中遇到的疑难问题，有效提升会计人员的实际工作能力。

本书特点

本书深而不奥、简而不俗、精而不玄、清晰易懂、举重若轻、注重实用：

1. 本书内容涵盖财政部和国家税务总局等部委公布的最新规定；
2. 书中对专业知识和法规的讲解简明、透彻，便于理解和记忆；
3. 本书运用大量的案例和图解操作，使理论与实际充分结合。

本书内容

第一部分：《企业会计准则》要点新解

新准则体系从传统的收入费用观转变为资产负债观，更加重视资产的质量和企业经营风险的揭示。特别是公允价值的引入等，对企业财务人员的职业判断能力和专业基础知识提出了更高的要求。本书针对新准则中容易混淆、出错以及实际应用的问题分步骤地进行阐述，解决财会人员目前工作的当务之急。

第二部分：税收实务操作解析

随着新企业所得税法的实施以及增值税从生产型转化为消费型，我国的企业所得税、增值税、营业税和消费税制度发生了较大变化，准确

把握和领会最新的税法改革是广大会计从业人员的迫切任务。

本部分依据最新的税收法律法规，阐述了我国自 2008 年以来企业所得税、增值税、营业税和消费税制度的主要变革，对税收实务操作中遇到的主要问题进行了解析，可以满足广大会计从业人员通过继续教育补充最新知识的需要。

第三部分：行政事业单位会计与财务制度解读

该部分内容包括行政事业单位会计要素的核算及特点、特殊资金管理制度、2009 年的新政策以及热点问题等。除了阐述行政事业单位的财务具体操作知识以外，还指出了其处理方法与企业会计处理方法的不同，对行政事业单位会计人员的日常工作有很强的指导性。

第四部分：实用企业融资指南

融资难一直是制约企业发展的主要瓶颈。探讨和解决这种融资困境，是理论界和实务界关注的焦点。本书从企业融资的理论、企业融资的制度以及各个行业的融资分别进行了阐述，分析研究了适合我国国情和企业现状的融资渠道和融资方式，为解决当前我国企业融资难问题提出了一系列对策和建议。此外，本书进一步阐述了企业科学融资决策应着重考虑的因素，借以引导实务，实现企业融资运作的规范化。

本书是广大企事业单位负责人、会计从业人员以及政府监管机构学习、了解、熟悉财务、会计、税收等基本内容及其要求的通俗读物，是广大会计人员参加继续教育，进行知识更新培训的专门教材，也可作为其他相关人员业务学习的参考资料。本书力求做到内容丰富、阐述清晰、易于理解、便于操作。

由于编写时间和编者水平有限，书中难免存在错误和不妥之处，敬请广大读者批评指正。

目 录

第一部分 《企业会计准则》要点新解

第一章	资产类准则要点新解	(3)
第二章	负债类准则要点新解	(43)
第三章	收入类准则要点新解	(60)
第四章	费用类准则要点新解	(70)
第五章	金融工具确认和计量准则要点新解	(86)
第六章	特殊业务准则要点新解	(100)
第七章	财务报告列报准则要点新解	(113)
第八章	首次执行企业会计准则要点新解	(136)

第二部分 税收实务操作解析

第一章	增值税实务操作解析	(145)
第二章	消费税实务操作解析	(165)
第三章	营业税实务操作解析	(173)
第四章	企业所得税实务操作解析	(187)

第三部分 行政事业单位会计与财务制度解读

第一章	行政事业单位会计与财务理念简述	(243)
第二章	行政单位会计核算实务解读	(249)
第三章	事业单位会计核算实务解读	(259)

第四章	政府采购与国库集中支付制度	(275)
第五章	行政事业单位国有资产管理制 度	(284)
第六章	行政事业单位相关管理制度简介	(290)
第七章	我国政府会计改革趋势分析	(297)

第四部分 实用企业融资指南

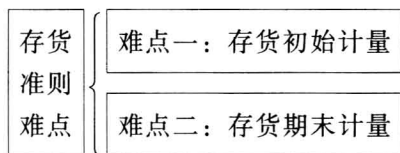
第一章	导论	(309)
第二章	实用商业融资指南	(318)
第三章	实用证券融资指南	(333)
第四章	实用国际贸易融资指南	(358)

第一部分

《企业会计准则》要点新解

第一章 资产类准则要点新解

第一节 存货



难点一：存货初始计量

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none"> ● 存货初始计量的原则 ● 委托外单位加工的存货 | <ul style="list-style-type: none"> ● 不计入存货成本的相关费用 |
|---|--|

一、存货初始计量的原则

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。存货成本的构成，如图 1-1 所示：

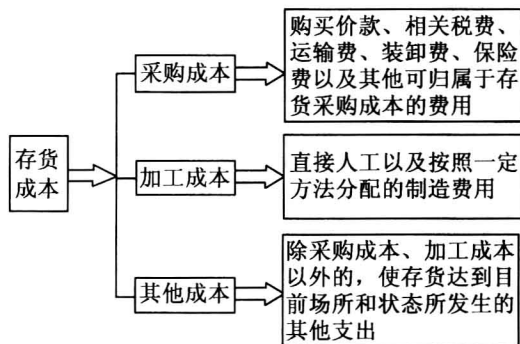


图 1-1

二、不计入存货成本的相关费用

下列费用应当在发生时确认为当期损益，不计入存货成本：

1. 非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用；
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费用）；
3. 不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出。

三、委托外单位加工的存货

以实际耗用的原材料或者半成品以及加工费、运输费、装卸费和保险费等费用以及按规定应计入成本的税金，作为实际成本。

需要交纳消费税的委托加工物资，收回后直接用于销售的，应将受托方代收代缴的消费税计入委托加工物资成本；收回后用于连续生产应税消费品，按规定准予抵扣的，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。

【案例 1-1】

某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 17%，适用的消费税税率为 10%。该企业委托其他单位（增值税一般纳税人）加工一批属于应税消费品的原材料（非金银首饰），加工收回后用于继续生产应税消费品。发出材料的成本为 180 万元，支付的不含增值税的加工费为 90 万元，支付的增值税为 15.3 万元。

请问：该批原材料加工完成并验收入库的成本是多少？（计量单位：万元）

【解析】

第一步：判断委托加工物资的消费税是否计入成本。

需要交纳消费税的委托加工物资，收回后用于连续生产应税消费品，按规定准予抵扣的，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，不计入委托加工物资的成本。

第二步：判断委托加工物资的增值税是否计入成本。

支付的增值税 15.3 万元不计入委托加工物资成本。

第三步：计算原材料已加工完成并验收入库的成本。

$180 + 90 = 270$ （万元）

难点二：存货期末计量

- 存货期末计量的原则
 - 可变现净值的含义
- 存货期末计量的具体方法

一、存货期末计量的原则

资产负债表日，存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。存货成本高于其可变现净值的，应当计提存货跌价准备，计入当期损益（资产减值损失）。

二、可变现净值的含义

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。简单地说，就是这项存货可以变成现金的净值。

（一）可变现净值的基本特征

1. 确定存货可变现净值的前提是企业在进行日常活动；
2. 可变现净值为存货的预计未来现金流量，而不是存货的售价或合同价；
3. 不同存货可变现净值的构成不同。

（1）产成品、商品和用于出售的材料等直接用于出售的商品存货：

可变现净值 = 该存货的估计售价 - 估计的销售费用和相关税费

（2）需要经过加工的材料存货：

**可变现净值 = 该材料所生产的产成品至完工时估计将要发生的成本、
成品的估计售价 - 销售费用和相关税费**

（二）确定存货可变现净值应考虑的因素

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。

1. 存货可变现净值的确凿证据：指对确定存货的可变现净值有直接影响的客观证明，如产品或商品的市场销售价格、与产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和生产成本资料等。

2. 持有存货的目的：持有的材料若用于生产产品，可变现净值计

算应用所生产产品的估计售价减去进一步加工成本再减去把产品卖出去时的销售税费；持有的材料若直接出售，可变现净值计算应用材料本身的售价减去把材料卖出去时的销售税费。

3. 资产负债表日后事项的影响：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的波动，而且还应考虑未来的相关事项。也就是说，不仅应考虑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。

三、存货期末计量的具体方法

1. 为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货，通常应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. 如果企业持有同一项存货的数量多于销售合同或劳务合同订购的数量，超出部分不能按照合同价格，而是应该按照一般的市场价格作为计量基础。

3. 没有销售合同或劳务合同约定的存货（不包括用于出售的材料），其可变现净值应以产成品或商品一般市场销售价格作为计量基础。

4. 用于出售的材料应以市场价格作为其可变现净值的计量基础。

存货估计售价的确定，如图 1-2 所示：

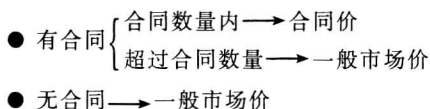


图 1-2

【案例 1-2】

B 公司期末存货采用成本与可变现净值孰低计量。2009 年 9 月 26 日，B 公司与 M 公司签订销售合同：由 B 公司于 2010 年 3 月 6 日向 M 公司销售笔记本电脑 10 000 台，每台 1.5 万元。2009 年 12 月 31 日，B 公司库存笔记本电脑 13 000 台，单位成本 1.4 万元，账面成本为 18 200 万元；2009 年 12 月 31 日，市场销售价格为每台 1.3 万元，预计销售税费均为每台 0.05 万元。

请问：2009年12月31日B公司笔记本电脑的账面价值为多少？（计量单位：万元）

【解析】

第一步：计算合同约定数量10 000台的账面价值。

计算合同约定数量10 000台的可变现净值：

$$\begin{aligned} 10\,000 \text{ 台} \times 1.5 \text{ 万元（合同单价）} &= 15\,000 \\ - 10\,000 \text{ 台} \times 0.05 \text{ 万元（单位相关税费）} &= 500 \end{aligned}$$

$$\text{可变现净值} \qquad \qquad \qquad 14\,500 \text{（万元）}$$

$$\text{成本} = 10\,000 \text{ 台} \times 1.4 \text{ 万元（单位成本）} = 14\,000 \text{（万元）}$$

比较可变现净值14 500万元 > 成本14 000万元，应将14 000万元作为10 000台的账面价值。

第二步：计算超过合同部分的3 000台笔记本的账面价值。

计算超过合同约定数量3 000台的可变现净值：

$$\begin{aligned} 3\,000 \text{ 台} \times 1.3 \text{ 万元（市场单价）} &= 3\,900 \\ - 3\,000 \text{ 台} \times 0.05 \text{ 万元（单位相关税费）} &= 150 \end{aligned}$$

$$\text{可变现净值} \qquad \qquad \qquad 3\,750 \text{（万元）}$$

$$\text{成本} = 3\,000 \text{ 台} \times 1.4 \text{ 万元（单位成本）} = 4\,200 \text{（万元）}$$

可变现净值3 750万元 < 成本4 200万元，应将3 750万元作为超过合同约定数量的3 000台的账面价值。

第三步：计算13 000台笔记本的账面价值。

$$14\,000 + 3\,750 = 17\,750 \text{（万元）}$$

第二节 长期股权投资

长期
股权
投资
准则
难点

难点一：长期股权投资的初始计量

难点二：长期股权投资权益法的核算

难点三：长期股权投资核算方法的转换

难点一：长期股权投资的初始计量

● 长期股权投资的核算范围

● 长期股权投资的初始计量

一、长期股权投资的核算范围

按长期股权投资 准则核算	(1) 能对被投资单位实施控制——子公司
	(2) 与其他方共同控制被投资单位——合营企业
	(3) 能对被投资单位施加重大影响——联营企业
	(4) 对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响，在活跃市场上没有报价且公允价值不能可靠计量的权益性投资

【提示】对被投资单位不具有控制、共同控制、重大影响，但在活跃市场上有报价且公允价值能够可靠计量的权益性投资，应划分为“交易性金融资产”或“可供出售金融资产”核算。

二、长期股权投资的初始计量

(一) 同一控制下的企业合并形成的长期股权投资

原则：不以公允价值计量，不确认损益。

同一控制下的企业合并，合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务、发行权益性证券方式作为合并对价的，应当在合并日按照取得被合并方所有者权益账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。长期股权投资初始投资成本与支付的现金、转让的非现金资产以及所承担债务账面价值、股本（发行股份的面值）之间的差额，应当调整资本公积（资本溢价或股本溢价）；资本公积（资本溢价或股本溢价）不足冲减的，调整留存收益。

(二) 非同一控制下的企业合并形成的长期投资，购买方在购买日应当按照《企业会计准则第 20 号——企业合并》确定的合并成本作为长期股权投资的初始投资成本。

(三) 企业合并以外其他方式取得的长期股权投资

1. 以支付现金取得的长期股权投资，应当按照实际支付的购买价款作

为初始投资成本。初始投资成本包括与取得长期股权投资直接相关的费用、税金及其他必要支出。

2. 以发行权益性证券取得的长期股权投资，应当按照发行权益性证券的公允价值作为初始投资成本。为发行权益性证券支付的手续费、佣金等应自权益性证券的溢价发行收入中扣除，溢价收入不足的，应冲减盈余公积和未分配利润。

3. 投资者投入的长期股权投资，应当按照投资合同或协议约定的价值作为初始投资成本，但合同或协议约定价值不公允的除外。

4. 以债务重组、非货币性资产交换等方式取得的长期股权投资，按相关准则规定处理。

【提示】企业无论采用何种方式取得长期股权投资，投资成本中包含的已宣告尚未发放现金股利或利润，都应通过“应收股利”科目核算。

长期股权投资确认及计量，如图 1-3 所示：

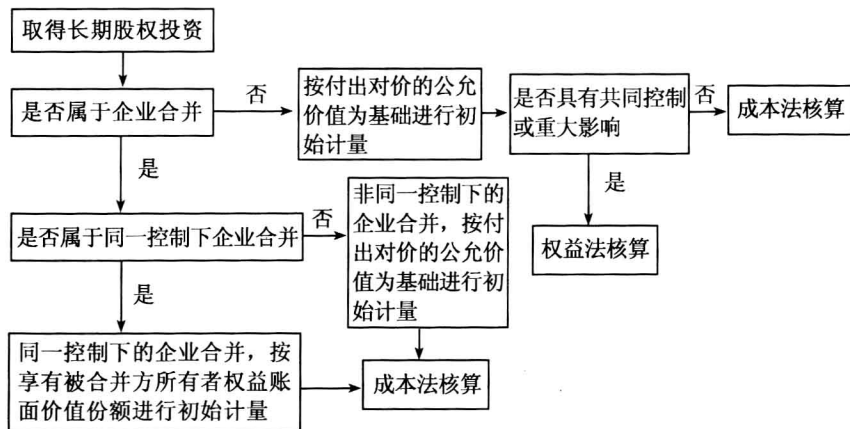


图 1-3

【案例 1-3】

2009 年 5 月 1 日, 甲公司为一项专利权和银行存款 200 万元向丙公司投资 (甲公司和丙公司同为 A 集团的子公司), 占丙公司注册资本的 70%。该专利权的账面原价为 5 000 万元, 已摊销 600 万元, 已计提无形资产减值准备 200 万元, 公允价值为 4 000 万元。同日丙公司账面净资产总额为 5 500 万元, 公允价值为 6 500 万元。不考虑其他相关税费。

要求: 编制甲公司取得长期股权投资的会计分录。(计量单位: 万元)

【解析】

第一步: 判断是否属于企业合并。

甲公司取得丙公司注册资本的 70% $\Rightarrow$ 达到控制, 属于企业合并方式取得投资。

第二步: 判断是否属于同一控制下企业合并。

甲公司和丙公司同为 A 集团的子公司 $\Rightarrow$ 属于同一控制下企业合并, 根据丙公司净资产的账面价值份额进行确认。

第三步: 作出会计分录。

借: 长期股权投资	3 850 (5 500 $\times$ 70%)
累计摊销	600
无形资产减值准备	200
资本公积——股本溢价	550
贷: 无形资产	5 000
银行存款	200

【案例 1-4】

2009 年 5 月 1 日, 甲公司为一项专利权和银行存款 200 万元向丙公司投资 (甲公司和丙公司不属于同一控制下的两个公司), 占丙公司注册资本的 70%。该专利权的账面原价为 5 000 万元, 已摊销 600 万元, 已计提无形资产减值准备 200 万元, 公允价值为 4 000 万元。同日丙公司账面净资产总额为 5 500 万元, 公允价值为 6 500 万元。不考虑其他相关税费。

要求: 编制甲公司取得长期股权投资的会计分录。(计量单位: 万元)

【解析】

第一步: 判断是否属于企业合并。

甲公司取得丙公司注册资本的 70% $\Rightarrow$ 达到控制, 属于企业合并方式取得的长期股权投资。