

2006 年度高级会计师资格考评结合试点辅导教材

高级会计实务科目考试大纲 分析与指南

高级会计实务科目考试大纲分析与指南编写组 编



经济科学出版社

2006 年度高级会计师资格考评结合试点辅导教材

高级会计实务科目考试大纲

分析与指南

高级会计实务科目考试大纲分析与指南编写组 编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

高级会计实务科目考试大纲分析与指南. 2006 年 /
高级会计实务科目考试大纲分析与指南编写组编.

北京: 经济科学出版社, 2006. 6

ISBN 7 - 5058 - 5676 - 6

I. 高… II. 高… III. 会计学 - 会计师 - 资格考
核 - 自学参考资料 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 066624 号

责任编辑: 周国强

责任校对: 徐领弟

版式设计: 代小卫

技术编辑: 李长建

高级会计实务科目考试大纲分析与指南

高级会计实务科目考试大纲分析与指南编写组 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100036

总编室电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: www.esp.com.cn

电子邮件: esp@esp.com.cn

北京密兴印刷厂印装

787 × 1092 16 开 26.25 印张 690000 字

2006 年 6 月第一版 2006 年 6 月第二次印刷

印数: 5001—10000 册

ISBN 7 - 5058 - 5676 - 6/F · 4935 定价: 38.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

为了帮助考生在短期内快速理解和掌握由全国会计专业技术资格考试领导小组办公室制定的《高级会计师资格考评结合试点——高级会计实务科目考试大纲(2006年)》(以下简称《2006大纲》)的考试要点和《2006大纲》中涉及的《企业会计准则2006》中的14个新具体会计准则,提高考生应试能力,特组织有关专家编写了《2006年度高级会计师资格考评结合试点辅导教材——高级会计实务科目考试大纲分析与指南》。

本书共分三部分:

一、高级会计师资格考试介绍。帮助考生了解高级会计师资格考试的基本情况,做到知彼知己。

二、高级会计师资格考试命题分析及命题趋势预测。通过分析2003年至2005年历年考试试题题量分布和《2005大纲》、《2006大纲》的对比,为考生揭示考试趋势。

三、高级会计实务科目考试大纲指南。指南紧扣《2006大纲》,包括企业会计实务、行政事业单位财务与会计、财务管理、内部控制制度和会计、税收及相关法规共五部分、十一章内容。针对《2006大纲》变化大的特点,尤其对大纲中涉及的14个新具体会计准则进行了详细分析,有助于考生在短期内理解和掌握重要考点,在每一部分大纲指南之后,都配有经典案例,以供考生理解大纲内容。在每章内容中还包括匹配的历年试题及其标准答案和案例强化练习,切实提高考生案例分析能力,以便备考。

此外,本书采用提示性的“考生注意”栏目,提示考生应当注意的有关内容,突出重点,使考生真正能够可以在短期内把握大纲的精髓。

由于时间仓促,书中如有不足之处,敬请专家、学者和广大学员批评指正。

高级会计实务科目考试大纲
分析与指南编写组
2006年6月

目 录

高级会计师资格考试介绍	(1)
一、高级会计师资格考试的性质	(1)
二、高级会计师资格考试的发展过程	(1)
三、高级会计师资格考试的报名条件	(1)
四、高级会计师资格考试基本情况	(3)
高级会计师资格考试命题分析及命题趋势预测	(5)
一、考试命题分析	(5)
二、2006 年度高级会计师考试命题趋势预测	(6)
第一章 资产减值	(9)
第一节 存货减值	(10)
第二节 金融资产减值	(13)
第三节 固定资产、无形资产等资产减值	(22)
历年试题分析	(35)
案例分析强化练习	(43)
第二章 收 入	(49)
第一节 销售商品收入的确认和计量	(49)
第二节 提供劳务收入的确认和计量	(52)
第三节 让渡资产使用权收入的确认和计量	(55)
第四节 建造合同收入的确认和计量	(55)
历年试题分析	(58)
案例分析强化练习	(61)
第三章 或有事项	(64)
第一节 或有事项的确认与计量	(65)
第二节 或有事项的披露	(69)
历年试题分析	(70)
案例分析强化练习	(72)
第四章 所 得 税	(75)
第一节 资产、负债的计税基础	(76)
第二节 暂时性差异	(76)
第三节 递延所得税资产和递延所得税负债的确认	(78)
第四节 当期所得税和递延所得税的计量	(83)
第五节 所得税费用的计量	(84)

历年试题分析	(86)
案例分析强化练习	(86)
第五章 企业合并	(90)
第一节 企业合并的不同类型	(90)
第二节 同一控制下的企业合并	(91)
第三节 非同一控制下的企业合并	(95)
历年试题分析	(98)
案例分析强化练习	(98)
第六章 财务会计报告	(105)
第一节 财务报表列报	(106)
第二节 会计政策、会计估计变更和会计差错更正	(127)
第三节 关联方披露	(134)
第四节 资产负债表日后事项	(138)
第五节 外币折算	(141)
第六节 合并财务报表	(144)
历年试题分析	(151)
案例分析强化练习	(158)
第七章 行政事业单位财务与会计	(164)
第一节 资产和负债	(165)
第二节 净资产	(173)
第三节 收入和支出	(177)
第四节 国库集中收付制度	(180)
第五节 收支两条线管理制度	(186)
第六节 会计报表	(187)
第七节 单位预算管理	(188)
第八节 公共支出绩效评价	(199)
历年试题分析	(202)
案例分析强化练习	(205)
第八章 财务战略与财务分析	(217)
第一节 财务战略	(218)
第二节 企业并购	(221)
第三节 全面预算	(226)
第四节 财务分析	(235)
历年试题分析	(245)
案例分析强化练习	(257)
第九章 资金管理	(279)
第一节 资金的筹集	(280)
第二节 资金的投放与运用	(295)
第三节 收益分配	(308)
历年试题分析	(312)

案例分析强化练习	(314)
第十章 内部控制制度	(320)
第一节 内部控制基本概念	(321)
第二节 内部控制制度设计	(327)
第三节 内部控制制度的评价	(328)
第四节 内部会计控制	(329)
历年试题分析	(352)
案例分析强化练习	(357)
第十一章 会计、税收及相关法规	(362)
第一节 会计法规	(363)
第二节 税收法规	(375)
第三节 相关法规	(390)
历年试题分析	(397)
案例分析强化练习	(402)

高级会计师资格考试介绍

知己知彼，方能百战百胜。高级会计师资格考试发展历史虽短，但考生有必要充分了解该考试的发展过程和特点，以便能够合理安排备考，顺利通过考试，取得评审资格。

一、高级会计师资格考试的性质

高级会计师资格考试是由人事部和联合组织的全国高级会计师资格考评结合工作的考试环节，这项考试是为了加强高级会计专业人才培养，提高会计专业人员素质，改革高级会计师资格单一评审办法，探索科学、客观、公正、公平的高级会计师资格评价办法而设立的。考试由国家统一组织。符合高级会计师评审条件的考生，只有通过这项考试取得高级会计师考试合格证书后，才能进一步参加高级会计师评审，可以说，高级会计师资格考试是会计人员参加高级会计师评审、取得高级会计师职称必经的“门槛”。

二、高级会计师资格考试的发展过程

2003年3月4日，人事部、财政部印发了《关于高级会计师资格实行考评结合试点工作的通知》（人办发〔2003〕28号），决定在浙江、湖北两省进行高级会计师考评试点工作。

2004年2月16日，人事部、财政部印发了《关于高级会计师资格考评结合扩大试点工作的通知》（国人厅发〔2004〕14号），在总结浙江、湖北两省2003年高级会计师资格考评结合试点工作的基础上，决定在2004年扩大高级会计师资格考评结合试点工作，并确定在北京市、河北省等16个地区进行试点。

2005年3月22日，人事部、财政部印发了《关于2005年度高级会计师资格考评结合扩大试点工作的通知》（国人厅发〔2005〕25号），决定2005年继续扩大高级会计师资格考评结合试点工作，并确定在北京市、天津市等29个省、区、市进行试点。

2006年4月21日，人事部、财政部印发了《关于2006年度高级会计师资格考评结合扩大试点工作的通知》（国人厅发〔2006〕48号），决定将2006年高级会计师资格考评结合扩大试点工作扩大到全国各省、自治区、直辖市和新疆生产建设兵团。

三、高级会计师资格考试的报名条件

目前，国家有关部门尚未发布全国统一的高级会计师资格考试报名条件，但是考生可以根据《会计专业职务试行条例》（〔1986〕职改字第55号）中的有关规定初步确认自己是否具备参加高师考试及评审的基本条件。

(一)《会计专业职务试行条例》规定的高级会计师专业职务任职资格评审条件

《会计专业职务试行条例》第十条规定了高级会计师的基本条件:

1. 较系统地掌握经济、财务会计理论和专业知识;
2. 具有较高的政策水平和丰富的财务会计工作经验,能担负一个地区、一个部门或一个系统的财务会计管理工作;
3. 取得博士学位、并担任会计师职务二至三年;取得硕士学位、第二学士学位或研究生班结业证书,或大学本科毕业并担任会计师职务五年以上;
4. 较熟练地掌握一门外语。

以上条件是申请参加高级会计师资格考试的基本条件,省级人事、财政部门根据基本条件制定考试报名的具体条件。例如,北京市高级会计师资格考试的人员,须持有会计从业资格证书,并符合下列条件之一:

1. 获得博士学位,取得会计师、审计师、经济师、统计师或会计专业讲师资格后,从事会计工作满2年;

2. 获得硕士学位或本科毕业后,取得会计师、审计师、经济师、统计师或会计专业讲师资格满5年,从事会计工作满3年;

3. 获得本科毕业学历或硕士学位后,取得会计师资格满3年,从事会计工作满5年;或获得专科毕业学历后,取得会计师资格并从事会计工作均满5年,且具备下列条件之一:

- (1) 公开出版会计专业著作,且独立撰写5万字以上;
- (2) 参加编写省(部)级及以上会计行业法规的主要起草人。

4. 长期在专业技术岗位上工作,并符合下列条件之一:

(1) 具有本科毕业及以上学历,取得非会计师中级资格满10年,并从事会计工作满5年;

(2) 具有大学普通班学历或取得专科毕业学历满10年,从事专业技术工作满20年,取得会计师资格满8年或取得其他中级资格满10年,并从事会计工作满5年;

以上考试报名条件中所规定的专业工作年限截止日期计算到考试报名当年年底。

(二)经省级人事、财政部门批准的申请高级会计师专业技术职务任职资格评审的破格条件

《会计专业职务试行条例》第十一条规定,对各级专业职务的学历和从事财务工作年限的要求,一般都应具备;但对确有真才实学、成绩显著、贡献突出、符合任职条件的,在确定其相应专业职务时,可以不受本条例规定的学历和工作年限的限制。破格的具体条件是由各省级人事、财政部门规定,一般分为学历破格和资历破格两种情况。例如,湖北省破格申报人员必须具备下列条件中的两条:

1. 在会计或财税经济专业方面获得国家级科技奖的主要贡献者;或获得省、部级二等以上科技奖的主要贡献者。

2. 直接主持或主要参与省、部级以上大型项目的主要专业技术决策工作,取得较好的经济效益或社会效益,并经省、部级以上业务主管部门认可者;

3. 有较高的专业理论水平,正式出版过本专业有学术价值的专著或译著;或主持编纂并正式出版三部以上本专业有较高学术价值的教材(其中本人承担任务不少于五万字);或在国际、全国性公开发行的专业刊物、学术会上发表二篇以上本专业有较高学术价值的论文;或在省、部级以上公开发行的专业刊物上发表论文三篇以上。

4. 任会计师职务期间工作成绩显著,受到国家级表彰一次以上者;或受到省、部级表彰

二次以上者；或受到市、州级表彰三次以上者。



考生注意：各省级人事、财政部门对报名具体条件的要求不同，考试报名时间一般为4月至6月期间，欲申请考试的人员应当及时关注本省财政部门网站相关信息，或询问本省高级会计资格考试管理部门，获取考试报名条件和报名时间的具体信息，以免延误考试报名。

四、高级会计师资格考试基本情况

（一）考试科目

目前，高级会计师资格考试考试科目只有1门，即《高级会计实务》，考试时间为210分钟，主要题型为案例题，采取开卷笔答方式进行。



考生注意：不要因为“开卷考试”的形式而盲目乐观，考试结果显示，由于案例文字阅读量大、需要分析的内容和数字多、涉及的知识点复杂，导致部分考生根本无法在考试时间内完成题目，所以需要考生认真复习，熟练掌握，方可顺利通过考试。

（二）考试地点和考试时间

考点原则上设置在省会城市和直辖市的大、中专院校和高考定点学校。考试时间一般为当年9月份的第一个星期日上午8:30~12:00。

（三）考试成绩合格证的取得

现阶段，高级会计师资格考试的合格分数线分为国家线和省级线。对参加考试并达到国家线合格标准的人员，由全国会计考办核发高级会计师资格考试成绩合格证，在全国范围内3年有效（确切地说，是取得考试成绩合格证后的连续3个评审年度有效。例如：通过2006年高师考试的考生，若其所在地区在每年高师考试成绩发布后、年底前组织高师评审，则该考生成绩合格证的有效有效期至2008年，若其所在地区在每年高师成绩发布前组织高师评审，即该考生第一次评审要参加2007年评审，则该考生成绩合格证的有效有效期至2009年）；对参加考试并达到省级线的人员，由试点地区核发考试成绩证明，只在本年度本地区评审中有效。

（四）历年高级会计师资格考试情况

年 度	试点地区数量 (单位：个)	全国报名人数 (单位：万人)	全国实考人数 (单位：万人)	全国合格人数 (单位：万人)	全国实考合格率
2003	2	0.65	0.47	0.22	48%
2004	16	3.58	2.41	1.47	61%
2005	29	4.22	2.94	0.83	28%

2003~2005年，全国合格分数线均为60分，各省省级分数线根据当年的考试情况略有不同，例如：2003年和2004年，由于考题难度较低，全国合格率较高，所以各省省级合格分数线普遍集中在50分至60分左右；而2005年，由于考题难度较大，全国合格率只有28%，各省省级合格分数线普遍较低，集中在40分至50分左右，通过各省级分数线的调整，省级合格率仍可以保持在50%以上。总体来说，现阶段参加高级会计师资格考试的通过率较高，相对

比较容易。但通过以上数据不难看出，该考试的难度正在逐年加大。对于考生来说，如有可能，应当尽早报名参加高师考试，再在考试合格成绩有效期内准备相关辅助性条件也许是一种比较好的对策。



考生注意：由于目前高级会计师资格考试尚处于全国试点阶段，为了鼓励广大试点地区考生积极报名，调节部分由于某些原因造成考试困难的考生，才出现了双重合格分数线的情况，待试点结束，省级合格线很可能被逐步取消。目前，各省高师评审环节的通过率普遍可以达到60%以上。所以，已经通过高级会计师考试的考生应当注意及时申请报名参加所在地区的高师评审，以免错过评审最佳时机。

高级会计师资格考试命题分析及命题趋势预测

一、考试命题分析

高级会计师资格考试命题依据全国会计专业技术资格考试领导小组办公室印发的《高级会计实务科目考试大纲》，除此以外，再无其他任何官方编写的辅导教材。所以，《高级会计实务科目考试大纲》（以下简称“大纲”）是考生备考的第一教材，但是，《大纲》罗列的考试内容过于粗略，无法真正使考生理解大纲内容的考查意图，所以，本书立足于对《大纲》的透彻分析，并结合案例分析的考试特点，是考生能够在短期内提高应试能力，全面击破高师考试环节。

（一）题型分析

从 2003 ~ 2005 年的历年考题来看，高级会计师资格考试的题型采用了案例分析题的形式，主要考查考生对相关会计财务知识的综合运用能力。所以，考生在备考过程中，应当侧重掌握大纲中相关知识的基本思路，例如：复习企业会计实务时，应当侧重掌握有关涉及到会计职业判断的知识点，而不要去练习写会计分录（会计分录在高级会计师考试试题中是不被要求的）。

（二）题量分析

各年度题量的章节分布见下表：

2006 年度大纲	2003 年		2004 年		2005 年	
	数量	题号	数量	题号	数量	题号
第一章 资产减值	1	8	1	7	1	7
第二章 收入	1	5	1	5		
第三章 或有事项	1	6				
第四章 所得税						
第五章 企业合并						
第六章 财务会计报告			2（关联方披露、 会计报表附注）	3、6	2	6、8
第七章 行政事业单位 财务与会计					2	5、9
第八章 财务战略与财 务分析	1	7	1	8	2（财务分析、 企业并购）	3、4
第九章 资金管理	1	4	1	4		
第十章 内部控制制度	1	2	1	2	1	2
第十一章 会计、税收 及相关法规	2（会计法规、 职业道德）	1、3	1	1	1	1
总 计	8		8		9	其中 8、9 选 做一题即可

通过上表可知, 高级会计师资格考试的题量为 8 个案例分析题, 根据考生反映, 在开卷考试的情况下, 在 3.5 小时考试时间内若要完成 8 个案例分析题时间十分紧张, 真正能将试卷回答完整的考生不多, 若要顺利通过考试, 需要考生在熟练掌握考试大纲所要求的知识点的基础上, 锻炼案例分析能力, 最终具备融会贯通、综合运用相关会计财务知识的能力。鉴于此, 本书的所有题目均设计为案例分析题, 并逐章设计内容相关的案例, 力图使考生在学习本书后, 可以达到独立进行案例分析的能力。

选做题型的出现, 是由于《大纲》中引入了行政事业单位财务与会计内容所致, 从而利用试题区分企业和行政事业类两个类别的考生, 但考生在做选做题时, 不必顾及自己单位的性质, 尽量将自己把握大的题目完成即可。



考生注意: 考生对于选做题的应试策略, 应当是先做自己把握大的题目, 在时间有保证的情况下, 也应当将另一个选做案例完成。因为对于选做题在进行评分的时候, 若考生把选做题的两题都完成, 则是选择分值相对较高的一题记入总分。

二、2006 年度高级会计师考试命题趋势预测

由于 2006 年 2 月, 财政部发布了与国际财务报告准则 (IFRS) 和国际会计准则 (IAS) 趋同的企业会计准则 (2006), 本年度高级会计师考试大纲也随之及时调整, 增加了一部分新准则涉及的内容, 其中, 企业会计实务部分调整内容的比例约为 30% 左右。《大纲》内容涉及到的新准则中的具体准则有 14 个 (而整个新准则体系共有 38 个具体准则), 占全部新准则数量的 4 成。这些新调整内容必然会成为考试命题关注的焦点。

下面, 我们将通过下表对 2005 年和 2006 年高师考试大纲的内容进行对比, 来说明 2006 年大纲内容的调整情况。

2006 年度大纲		2005 年度大纲对应章节	新旧大纲对比
第一部分 企业会计实务	涉及新会计准则	第一部分 企业会计实务	
第一章 资产减值		第一章 资产计价与减值	根据新准则的规定, 对原大纲中的内容进行了分类, 删除了各个项目的基本会计处理, 突出考查有关新准则中资产减值的会计处理。
一、存货减值	企业会计准则第 1 号——存货	三、存货	
二、金融资产减值	企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量	一、应收款项 二、短期投资 四、长期投资	
三、固定资产、无形资产等资产减值	企业会计准则第 8 号——资产减值	五、固定资产 六、无形资产	
第二章 收入		第二章 收入	删除了对关联方交易收入的确认与计量有关内容。
一、销售商品收入的确认与计量	企业会计准则第 14 号——收入	一、商品销售收入的确认与计量	
二、提供劳务收入的确认与计量		二、提供劳务收入的确认与计量	
三、让渡资产使用权收入的确认与计量		三、让渡资产使用权收入的确认与计量	
四、建造合同收入的确认与计量	企业会计准则第 15 号——建造合同	四、建造合同收入的确认与计量 五、关联方交易收入的确认与计量	

续表

2006 年度大纲		2005 年度大纲对应章节	新旧大纲对比
第三章 或有事项		第三章 或有事项	基本一致。
一、或有事项的确认与计量 二、或有事项的披露	企业会计准则第 13 号——或有事项	一、或有事项的确认与计量 二、或有事项的披露	
第四章 所得税		第五章 财务会计报告	根据新准则的规定,对原大纲中内容进行重新编写。
一、资产、负债的计税基础 二、暂时性差异 三、递延所得税资产和递延所得税负债的确认 四、当期所得税和递延所得税的计量	企业会计准则第 18 号——所得税	三、所得税会计 (一) 税前会计利润和应纳税所得额之间的差异 1. 永久性差异; 2. 时间性差异 (二) 所得税会计处理方法 1. 应付税款法; 2. 纳税影响会计法	
第五章 企业合并		无对应章节	本章为新增内容。根据新准则进行编写。
一、同一控制下的企业合并 二、非同一控制下的企业合并	企业会计准则第 20 号——企业合并		
第六章 财务会计报告		第五章 财务会计报告	本章内容较为复杂,各部分内容均根据新准则进行了全面修订。其中一、五、六三部分涉及的新准则是 2006 年新发布的准则,内容变化较大。
一、财务报表列报 1.7	企业会计准则第 30 号——财务报表列报	一、会计报表附注	
二、会计政策、会计估计变更和会计差错更正 3	企业会计准则第 28 号——会计政策、会计估计变更和差错更正	二、会计政策、会计估计变更和会计差错更正	
三、关联方披露 2	企业会计准则第 36 号——关联方披露	四、关联方关系及其交易的披露	
四、资产负债表日后事项 1	企业会计准则第 29 号——资产负债表日后事项	五、资产负债表日后事项	
五、外币折算 1.3	企业会计准则第 19 号——外币折算	第四章 外币折算	
六、合并财务报表 3.5	企业会计准则第 33 号——合并财务报表	六、合并会计报表	
第二部分 行政事业单位财务与会计		第二部分 行政事业单位会计	
第七章 行政事业单位财务与会计		第六章 行政事业单位会计	增加行政事业单位财务管理部分,主要内容为单位预算管理和绩效评价。
一、资产和负债 二、净资产 三、收入和支出 四、国库集中收付制度 五、收支两条线管理制度 六、会计报表 七、单位预算管理 八、公共支出绩效评价		一、资产和负债 二、净资产 三、收入和支出 四、国库集中收付制度 五、收支两条线管理制度 六、会计报表	

续表

2006 年度大纲		2005 年度大纲对应章节	新旧大纲对比
第三部分 企业财务管理		第三部分 企业财务管理	
第八章 财务战略与财务分析		第八章 财务战略与分析	增加企业全面预算内容。
一、财务战略		一、财务战略	
二、企业并购		二、企业并购	
三、全面预算		三、财务分析	
四、财务分析			
第九章 资金管理		第七章 资金管理	基本一致。
一、资金的筹集		一、资金的筹集	
二、资金的投放与运用		二、资金的投放与运用	
三、收益分配		三、收益分配	
第四部分 内部控制制度		第四部分 内部控制制度	
第十章 内部控制制度		第九章 内部会计控制	本章内容进行重新分类和安排，将内部会计控制纳入内部控制制度范围内，倾向于在内部控制范围内考查内部会计控制的有关内容。
一、内部控制基本概念		一、内部控制与内部会计控制	
二、内部控制制度设计		三、内部会计控制的主要方法	
三、内部控制制度的评价		五、内部会计控制制度设计	
四、内部会计控制		六、内部会计控制制度的评价	
第五部分 会计及相关法规		第五部分 会计及相关法规	
第十一章 会计、税收及相关法规		第十章 会计、税收及相关法规	基本一致。 注意：国家税务总局消费税于 2006 年 4 月 1 日起进行了调整。
一、会计法规 10.5		一、会计法规	
二、税收法规		二、税收法规	
三、相关法规		三、相关法规	



考生注意：在短期之内完全掌握这 14 个新准则，对于广大考生来说难度很大，但这些新调整的内容无疑会成为命题中的关注点和侧重点，也将成为本考试区分考生层次的重点和难点。考生应当着重掌握的有关准则及具体内容，将在本书各章中详细为您阐述。

第一章

资产减值

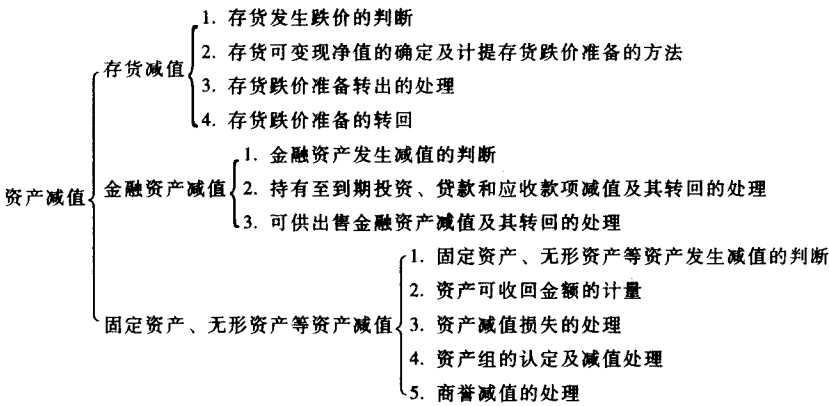
考试要求

- 1. 掌握和运用各项资产发生减值的判定原则以及计提或转回资产减值的方法；
- 2. 分析、判断所确定的可收回金额（或可变现净值）及计提或转回各项减值准备的合理性。

本章内容框架

本章大纲内容与 2005 年大纲内容相比，根据《企业会计准则第 1 号——存货》、《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》以及《企业会计准则第 8 号——资产减值》等三个新准则进行了全面的修订。本章涉及的新准则都是比较重要的内容，要求考生能够深入掌握有关项目资产减值的判断原则、熟练运用各种计提资产减值的方法、能够准确计算各个项目的资产减值损失。

本章的主要内容框架如下所示：



本章重点与难点

企业取得的各项资产，应当严格按照企业会计准则的规定准确地进行计价，在资产负债表日对各项资产的账面价值进行检查，合理地预计各项资产可能发生的损失，对可能发生的各项资产损失合理地计提资产减值准备，不得设置秘密准备。

第一节 存货减值

资产负债表日, 存货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成本, 包括采购成本、加工成本和其他成本; 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。



考生注意: 存货减值的会计处理是由《企业会计准则第1号——存货》进行规范的。

一、存货发生跌价的判断

(一) 企业在资产负债表日对存货检查时如发现下列情形之一, 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。

(二) 资产负债表日, 当存在以下一种或若干种情况时, 应按存货账面价值金额计提存货跌价准备:

1. 已霉烂变质的存货;
2. 已过期且无转让价值的存货;
3. 生产中已不再需要, 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、存货可变现净值的确定及计提存货跌价准备的方法

(一) 存货可变现净值的确定

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. 为生产而持有的材料等, 用其生产的产成品的可变现净值高于成本的, 该材料仍然应当按照成本计量; 材料价格的下降表明产成品的可变现净值低于成本的, 该材料应当按照可变现净值计量。

2. 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计算。如持有存货的数量多于销售合同订购数量, 超出部分的存货的可变现净值应当以一般销售价格为基础计算。

(二) 计提存货跌价准备的方法

企业通常应当按照单个存货项目计提存货跌价准备。但在下列情况下, 企业可以按照存货