

高级会计师资格考评结合试点

GAOJI KUAJISHI ZIGE KAOPING
JIEHE SHIDIAN

高级会计实务 考试辅导用书

GAOJI KUAJI SHIWU KAOSHI
FUDAO YONGSHU

中国会计学会 ● 编

2005



大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE

高级会计师资格考评结合试点

高级会计实务 考试辅导用书

中国会计学会 ● 编

2005

大连出版社

© 中国会计学会 2005

图书在版编目(CIP)数据

高级会计实务考试辅导用书 / 中国会计学会编. — 大连: 大连出版社, 2005.6

ISBN 7-80684-312-4

I. 高... II. 中... 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(2005)第 054764 号

责任编辑: 王天华 魏 悦

刘广彬 郭 静

封面设计: 张 金

责任校对: 王恒田

出版发行者: 大连出版社

地址: 大连市西岗区长白街 10 号

邮编: 116011

电话: 0411-83620941/83621147

传真: 0411-83610391

<http://www.dl-press.com>

e-mail: cbs@dl.gov.cn

印刷者: 沈阳市第二印刷厂

经销者: 各地新华书店

幅面尺寸: 230mm × 180mm

印 张: 18.5

字 数: 330 千字

出版时间: 2005 年 6 月第 1 版

印刷时间: 2005 年 6 月第 1 次印刷

印 数: 1 ~ 30 000 册

定 价: 30.00 元

如有印装质量问题, 请与我社营销部联系

购书热线电话: 0411-83620941/83621147

版权所有·侵权必究

前 言

为了帮助考生了解和掌握《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(2005)》(以下简称考试大纲)的全部内容,提高考生对高级会计实务中有关问题的分析判断能力,中国会计学会组织有关专家编写了《高级会计实务考试辅导用书》。

《高级会计实务考试辅导用书》系根据考试大纲的内容,结合 2003、2004 年试点考试试题及其参考答案的特点编写。全书共分十章,全部为案例分析题,针对案例中的重点、难点、疑点内容进行了较为详细的分析与提示,可为考生参加 2005 年的高级会计实务考试提供辅导和指南。

本书是中国会计学会直接面向考生、为考生服务的一种尝试。学会将发挥自身的智力优势,加强对考生的正面引导,努力为广大会计人员提供高质量的辅导用书。

由于时间所限,不足之处仍在所难免,敬请读者批评指正,以便修订时进一步完善。

中国会计学会
2005 年 6 月于北京

目 录

1	第一章 资产计价与减值
25	第二章 收入
46	第三章 或有事项
63	第四章 外币折算
72	第五章 财务会计报告
137	第六章 行政事业单位会计
170	第七章 资金管理
189	第八章 财务战略与财务分析
221	第九章 内部会计控制
246	第十章 会计、税收及相关法规部分
271	附录:高级会计实务试题及分析提示(2004 年)

第一章 资产计价与减值

案例一

资料

大华股份有限公司(以下简称大华公司)是一家生产碳纤维材料的上市企业,该公司2004年12月31日有关资产状况如下:

1. 应收账款——A公司:账面余额为20万元,已提取坏账准备2万元,年底大华公司得知,A公司由于意外火灾导致资产严重损失,以至于企业不得不停产,预计未来无法偿还该全部债权。

2. 库存商品——B:账面余额10万元,已提取跌价准备5 000元,该商品市价持续下跌,并且在可预见的未来无回升的希望,大华公司估计该商品的可变现净值为2万元。

3. 设备——C:账面原值40万元,累计折旧4万元,已提取减值准备10万元,该设备生产的产品中有大量的不合格品,且无望通过修理得以改善,可收回全额为0。

4. 专有技术——D:账面余额60万元,未计提减值准备,该专有技术已被其他新技术所代替,其为企业创造经济利益的能力受到重大不利影响。大华公司经分析,认定该专有技术虽然价值受到重大影响,但仍有20万元左右的剩余价值。

5. 股票——E:账面余额15万元,已提取跌价准备2万元,该股票投资的期末市价为11万元。

6. 大华公司为扩展生产规模,于2002年底开始建造新厂房,工程开工一年后,因资金困难无法继续施工,停工到2004年末已有1年,预计在未来3年内资金困难仍得不到解决,工程仍会停滞不前。该工程目前挂账成本为200万元,预计可收回金额为150万元。

要求

分析判断在2004年12月31日大华公司上述各项资产是否需要计提坏账准备、跌价准备或减值准备?如需计提,还应计算补提的金额,并说明理由。

分析与提示

本案例 1,对于债务方 A 公司由于意外火灾导致停产而在短时间内无法偿还的债务,大华公司应当对其全额计提坏账准备,由于已计提 2 万元坏账准备,因此,应补提 18 万元的坏账准备。

本案例 2,B 商品只是市价下跌、价值减少,但仍有一定的使用价值和转让价值,不能全额计提跌价准备,依据可变现净值,应计提的跌价准备为 $7.5(10 - 0.5 - 2)$ 万元。

本案例 3,对于设备 C,企业的固定资产由于使用而产生大量不合格品,且无望通过修理加以改善,其可收回金额为 0,表明该固定资产已经不能给企业带来经济利益,因此企业应当全额计提减值准备。该设备的固定资产原值 40 万元,已提累计折旧 4 万元,已提取减值准备 10 万元,所以大华公司应补提 26 万元的减值准备。

本案例 4,对于专有技术 D,企业的无形资产在被新技术所代替时,如果已无使用价值和转让价值则全额计提减值准备;如果仅仅是其创造经济利益的能力受到重大影响而仍有一定价值时,则应当分析其剩余价值,认定其本期应计提的减值准备。所以,大华公司对专有技术 D 应计提减值准备 40 万元。

本案例 5,按照《企业会计制度》规定的跌价短期投资准备认定条件,应以股票 E 的期末市价为依据计算应补提的跌价准备为 2 万元。

本案例 6,根据《企业会计制度》的规定,企业在建工程预计发生减值时,如长期停建并且预计在 3 年内不会重新开工的在建工程,也应当计提资产减值准备。据此,企业在期末应对在建工程进行价值评估,如发生减值,应当比照固定资产的方法计提减值准备。该项工程应计提 50 万元的减值准备。

案例二

资料

华发股份有限公司(以下简称华发公司)是一家生产机械设备的上市公司,为增值税一般纳税人,增值税税率为 17%,该公司 2003 年 12 月 31 日有关资产状况如下:

1. 期末存货 5 920 000 元中, C 产品账面价值为 3 920 000 元,数量为 14 台,单位成本为 280 000 元;D 材料账面价值为 2 000 000 元,数量为 10 吨。由于生产转型,D 材料准备全部出售。据市场调查,D 材料的市场销售价格为 100 000 元/吨,同时可能发生销

售费用及税金总额为 5 000 元。

2003 年 9 月 20 日,华发公司与 A 公司签订了一份不可撤销的销售合同,双方约定,2004 年 1 月 20 日,华发公司应按每台 280 000 元的价格向 A 公司提供 C 产品 12 台,2003 年 12 月 31 日,C 产品的市场销售价格为 300 000 元/台;不考虑销售费用和税金。

2. 华发公司 2003 年 8 月购置甲、乙、丙股票作为短期投资,初始投资成本分别为 6 000 元、9 000 元、7 700 元,未计提跌价准备。2003 年 12 月 31 日的市价分别为 6 500 元、8 700 元、7 600 元。

3. 华发公司 2003 年 1 月 1 日对 B 公司长期股权投资(该项长期股权投资是以银行存款购买取得的)账面价值为 450 000 元,持有 B 公司的股份为 75 000 股,采用权益法核算,同年 7 月 5 日,由于 B 公司所在地区发生洪水,企业被冲毁,大部分资产已损失,并难有恢复的可能,使其股票市价下跌为每股 2 元。

4. 2003 年 12 月 31 日,华发公司对购入的时间相同、型号相同、性能相似的车辆进行检查时发现其可能发生减值。经估计该类车辆销售净价总额为 1 200 000 元;可该类车辆通过使用和处置新产生的现金流量现值为 1 346 271 元。假设 2003 年 12 月 31 日该类车辆的账面价值为 1 500 000 元,以前年度没有计提固定资产减值准备。

5. 2002 年 1 月 1 日,华发公司外购 E 无形资产,实际支付的价款为 120 万元。根据相关法律,E 无形资产的有效年限 10 年,华发公司估计 E 无形资产预计使用年限为 6 年。2003 年 12 月 31 日,由于与 E 无形资产相关的经济因素发生不利变化,致使 E 无形资产发生价值减损。华发公司估计其可收回金额为 25 万元。

分析判断 2003 年 12 月 31 日华发公司上述各项资产是否需要计提坏账准备、跌价准备或减值准备?如需计提,还应计算计提的金额,并说明理由。

1. 按照现行会计准则和会计制度的规定:

(1)存货在会计期末应当按照成本与可变现净值孰低计量。

(2)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、资产负债表日后事项的影响等因素。

(3)用于生产而持有的材料等,如果用其生产的产成品的可变现净值高于成本,则该材料仍然应当按成本计量;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。

(4)为执行销售合同或者劳务合同而持有的存货,通常应当以合同价格作为其可变现净值的计量基础;如果企业持有存货的数量多于销售合同订购数量,超出部分的存货可变现净值应当以一般销售价格为计量基础。用于出售的材料等,应当以市场价格作为其可变现净值的计量基础。

(5)存货跌价准备应当按单个存货项目计提;在某些情况下,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,且难以将其与该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;对于数量繁多、单价较低的存货,也可以按存货类别计提。

(6)企业每期都应当重新确定存货的可变现净值。

根据本案例1的情况,华发公司与A公司签订的不可撤销的销售合同规定,C产品的销售价格已由销售合同约定,但是其库存数量大于销售合同约定的数量,因此,这种情况下,对于销售合同约定的数量(12台)的C产品的可变现净值应以销售合同约定的价格总额3 360 000($280\,000 \times 12$)元作为计量基础,对于超出部分(2台)的C产品的可变现净值应以一般销售价格总额600 000($300\,000 \times 2$)元作为计量基础。故对C产品不应计提存货跌价准备。

华发公司D材料的市场销售价格为100 000元/吨,同时可能发生销售费用及税金5 000元,则该批D材料应按其市场销售价格作为其可变现净值的计量基础,可变现净值为995 000($100\,000 \times 10 - 5\,000$)元。故对D产品应计提跌价准备1 005 000($2\,000\,000 - 995\,000$)元。

2. 按照现行会计准则和会计制度的规定:

短期投资的期末计价采用成本与市价孰低法,可根据企业具体情况分别采用按投资总体、投资类别或单项投资计算并确定计提的跌价损失准备;当期应提取的短期投资跌价损失准备=当期市价低于成本的金额-“短期投资跌价准备”科目的贷方余额。如果当期短期投资市价低于成本的金额大于“短期投资跌价准备”科目的贷方余额,应按其差额提取跌价准备;如果当期短期投资市价低于成本的金额小于“短期投资跌价准备”科目的贷方余额,应按其差额冲减已计提的跌价准备;如果当期短期投资市价高于成本,应在已计提的跌价准备的范围内冲回。

根据本案例2的情况,华发公司甲股票的市价高于成本,应按成本6 000元作为计量基础不需计提跌价准备;乙、丙股票的市价低于成本,应按市价16 300($8\,700 + 7\,600$)元作为计量基础,对短期投资计提跌价准备400[($9\,000 - 8\,700$) + ($7\,700 - 7\,600$)]元。

3. 按照现行会计准则和会计制度的规定:

企业应当定期对长期投资的账面价值逐项进行检查,至少于每年年末检查一次。如果由于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,应将可收回金额低于长期投资账面价值的差额,确认为当期投资损失,并计提减值准备。所称的可收回金额,是指企业资产的出售净价与预期从该资产的持有和投资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所发生的资产处置费用后的余额。

对持有的长期投资是否计提减值准备,可根据下列迹象判断:

有市价的长期投资:(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。

根据本案例3的情况,华发公司对B公司的股权投资为有市价的长期投资,按每股市价应对长期投资计提减值准备300 000(450 000 - 2 × 75 000)元。

4. 按照现行会计准则和会计制度的规定:

固定资产的减值是指固定资产的可收回金额低于其账面价值。可收回金额是指资产的销售净价与预期从该资产的持续使用 and 使用寿命结束时的处置中形成的现金流量的现值两者之中的较高者。其中,销售净价是指资产的销售价格减去处置资产所发生的相关税费后的余额。

首先,企业应当于期末对固定资产进行检查,如果可能发现某一固定资产发生减值,应当计提相应的减值准备。准则列示了有关判断固定资产发生减值的迹象:(1)固定资产市价大幅度下跌,其跌幅大大高于因时间推移或正常使用而预计的下跌,并且预计在近期内不可能恢复;(2)企业所处经营环境,如技术、市场、经济或法律环境,或者产品营销市场在当期发生或在近期发生重大变化,并对企业产生负面影响;(3)同期市场利率等大幅度提高,进而很可能影响企业计算固定资产可收回金额的折现率,并导致固定资产可收回金额大幅度降低;(4)固定资产陈旧过时或发生实体损坏,如生产出大量不合格产品等。;(5)固定资产预计使用方式发生重大不利变化,如企业计划终止或重组该资产所属的经营业务、提前处置资产等情形,从而对企业产生负面影响;(6)其他有可能表明资产已发生减值的情况。

在实际工作中,出现上述迹象,并不表明该固定资产发生减值,企业应在综合考虑各方面因素的基础上,作出职业判断。

根据本案例 4 的情况,可以判断华发公司的固定资产发生了减值,应计提固定资产减值准备。

固定资产账面价值为 1 500 000 元,可收回金额为 1 346 271 元,其账面价值大于可收回金额的差额为 153 729 (1 500 000 - 1 346 271)元。故应对固定资产计提减值准备 153 729 元。

5. 按照现行会计准则和会计制度的规定:

如果无形资产的账面价值超过其可收回金额,则应按超过部分确认无形资产减值准备。无形资产的可收回金额指以下两项金额中的较大者:(1)无形资产的销售净价,即该无形资产的销售价格减去因出售该无形资产所发生的律师费和其他相关税费后的余额;(2)预期从无形资产的持续使用和使用年限结束时的处置中产生的预计未来现金流量的现值。

根据本案例 5 的情况,华发公司预计 E 无形资产的预计使用年限为 6 年,没有超过相关法律对 E 无形资产规定的有效年限。E 无形资产的成本应自 2002 年 1 月起于 6 年内摊销。

当 2002 年 1 月 1 日购入时,E 无形资产账面价值为 120 万元,2002 年摊销 20 万元,2003 年摊销 20 万元,2003 年 12 月 31 日应计提 E 无形资产减值准备 55(120 - 20 - 20 - 25)万元。

案例三



中天集团股份有限公司是一家集技、工、贸为一体的集团型股份公司,公司 2004 年 12 月 31 日有关资产状况如下。

1. 期末其他应收款 4 300 万元,其中的 200 万元为正常周转的备用金,周转期 1 个月左右,财务资料显示以前正常周转备用金未发生坏账;100 万元为承担某项工程向政府主管部门缴纳的工程质量押金,公司历史经营资料显示,公司所完成工程的质量一直很好,工程质量押金一直未被扣减过。其余 4 000 万元均为非关联企业之间的非购销业务产生的未结算款项,账龄结构:1 年以内 2 000 万元,1~2 年 1 000 万元,2 年以上 1 000 万元。历史财务资料显示,公司最近三年各账龄段核销的坏账占各账龄段其他应收款的比例为:1 年以内 10%,1~2 年 20%,2 年以上 100%。期末分析其他应收款的构成中,1~2

年中有确凿证据表明无法收回的约 100 万元。

2. 短期投资中, 股票投资年末余额为 126 753 407.83 元, 债券投资年末余额为 165 772 512.72 元。上述股票投资和债券投资均在上海证券交易所交易。根据上海证券交易所交易的报价, 2004 年 12 月 31 日股票投资和债券投资的市价分别为: 126 298 605.58 元、165 193 267.92 元。公司会计政策规定按投资类别计提减值准备。公司依据股票投资和债券投资的市价, 对股票投资计提短期投资跌价准备 454 802.25 元, 对债券投资计提短期投资跌价准备 579 244.80 元。

3. 公司下属一家子公司生产锅炉, 2003 年从法国进口一批锅炉温控器, 截至 2004 年末库存原材料中温控器为 1 000 万元。2004 年国家质量监督局出于产品安全考虑, 规定我国境内不得生产、销售装有该种温控器的锅炉, 根据国际市场的询价结果, 该批温控器在国际市场还可以销售, 销售价格约为 600 万元, 公司估计销售费用合计为 50 万元。

4. 为实施公司的多元化经营战略, 公司通过市场调研后决定进入精密机床制造行业。2003 年 4 月公司与该行业技术实力和市场实力雄厚的精密机床集团签订协议, 联合设立华正精密机床制造有限公司, 公司投资 8 000 万元, 持股 10%。截至 2004 年 12 月 31 日, 华正精密机床制造有限公司仍处于生产线建设期, 没有正式开展生产活动。为谨慎起见, 公司依据华正精密机床制造有限公司的筹建费用对该投资计提 100 万元长期投资减值准备。

5. 公司正在兴建一座办公楼, 截至 2004 年 12 月 31 日, 公司在建工程账簿显示该项办公楼累计投资 800 万元。2004 年该市土地规划局通知公司, 由于公司兴建办公楼所占用的土地的土地利用规划正在重新编制过程中, 可能改变为公共设施用地, 提醒公司慎重投资。公司依据该通知停止投资, 公司估计若变更土地用途预计可能获得补偿 600 万元。

6. 公司为提高办公效率, 于 2003 年 12 月购置台式计算机 100 台, 每台单价 1.2 万元, 供财务部门和人力资源部使用。公司会计政策规定计算机折旧年限为 5 年, 预计净残值为 0。由于计算机技术的快速发展, 2004 年年末上述计算机市场报价为 8 000 元/台。截止 2004 年 12 月 31 日, 上述计算机每台累计折旧 2 400 元, 每台折余价值为 9 600 元/台。公司依据账面价值和市场报价对每台计算机计提固定资产减值准备 1 600 元。

- 
1. 分析计算其他应收款是否应计提坏账准备?
 2. 分析短期投资跌价准备计提是否正确?

3. 分析原材料是否应计提跌价准备?
4. 分析长期投资减值准备计提是否合理?
5. 分析在建工程计提减值准备是否合理?
6. 分析固定资产减值准备计提是否合理?



1. 在采用账龄分析法时,要正确计提其他应收款的减值,一方面应分析其他应收款的可回收性是否一致,是否存在某笔应收款项的可回收性与其他款项存在明显的差别,考虑是否需要采用个别认定法计提坏账准备。另一方面,在确定可回收性相似的款项的坏账准备计提比例时,应考虑以往的经验、债务单位的财务状况和现金流量。具体坏账准备计算如下:

200 万元为正常周转的备用金,坏账可能性小,工程质量押金 100 万元因工程质量一直合格,被扣减可能性小,所以这 300 万元发生坏账可能性很小,故个别认定 300 万元不计提坏账准备。

其余 4 000 万元其他应收款中,1~2 年账龄中,有确凿证据表明无法收回的约 100 万元,应全额计提减值准备。

其他 3 900 万元应收款项,应采用账龄分析法计提,坏账计提比例依据历史资料确定,1 年以内 10%,1~2 年 20%(扣除个别认定的 100 万元),2 年以上 100%。

2. 短期投资采用成本和市价孰低计价,公司应按资产负债表日短期投资的市价计提短期投资跌价准备。2004 年 12 月 31 日,股票投资和债券投资发生减值的金额分别为:

$$126\,753\,407.83 - 126\,298\,605.58 = 454\,802.25(\text{元})$$

$$165\,772\,512.72 - 165\,193\,267.92 = 579\,244.80(\text{元})$$

3. 期末存货按成本与可变现净值孰低计量。可变现净值依据存货估计售价减去至完工估计将要发生的成本、估计销售费用及相关税金确定。由于国家质量监督局规定我国境内不得生产、销售装有该种温控器的锅炉,公司只能将该批锅炉温控器销往国际市场,考虑国际市场的价格及销售费用,应计提的减值为 $1\,000 - 600 + 50 = 450(\text{万元})$ 。

4. 公司计提该长期投资减值准备不合理。长期投资减值准备按照期末账面价值大于可收回金额的差额计提。可收回金额是资产的出售净价与预期从该资产的持有和投资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。即在计提长期投资减值准备时,先比较销售净价与使用价值的较高者,再以较高者与成本比较,判断是否减值。华正精密机床制造有限公司所经历的筹建期是必须经历的正常阶段,对该项长期投

资公司采用成本法核算,不能简单依据筹建费用计提减值准备。

5. 企业应当定期或者至少于每年年度终了,对在建工程进行全面检查,如果有证据表明在建工程已经发生了减值,应当计提减值准备。公司办公楼因土地规划变更可能面临损失,公司应依据可能的损失金额计提减值准备。公司在建工程的账面价值 800 万元,可能获得的补偿 600 万元,可能的损失 200 万元,应计提 200 万元的在建工程减值准备。

6. 该减值准备计提不合理。企业应当在期末或者至少在每年年度终了,对固定资产逐项进行检查,如果由于市价持续下跌,或技术陈旧、损坏、长期闲置等原因导致其可收回金额低于账面价值的,应当将可收回金额低于其账面价值的差额作为固定资产减值准备。由于可收回金额为资产的出售净价与预期从该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,而不是简单的销售价格或重置价格。该批计算机供财务部门和人力资源部使用,并不是为了销售。虽然技术的进步导致计算机价格下降,但由于该批计算机给企业产生的效用不会因价格的下降而减少,即价格的下降不影响计算机参与创造现金流量的能力,故不应计提减值准备。

案例四

中泰股份有限公司是一家制造业上市公司,其 2004 年 12 月 31 日有关资产状况及资产减值准备会计处理如下:

1. 期末应收账款账面金额 90 000 000 元,账龄结构如下:

单位:元

账 龄	期初金额	期末金额
1 年以内	40 000 000	40 000 000
1~2 年	20 000 000	20 000 000
2~3 年	12 000 000	8 000 000
3~5 年	10 000 000	10 000 000
5 年以上	18 000 000	12 000 000
合计	100 000 000	90 000 000

公司采用账龄分析法计提坏账准备,根据历史收款数据及客户状况分析确定以下计提比例:

账 龄	计提比例
1 年以内	5%
1 ~ 2 年	10%
2 ~ 3 年	20%
3 ~ 5 年	50%
5 年以上	100%

期末 2 至 3 年的应收账款 8 000 000 元是一笔销售至海外客户 A 公司的货款,中泰公司获得确切证据表明 A 公司已破产,无法偿还此笔款项,据此中泰公司对此笔应收账款全额计提了坏账准备。

期初 5 年以上应收账款中,有 10 000 000 元是销售给关联企业 B 公司(中泰公司与 B 公司同是 C 集团公司的子公司)的货款,2003 年中泰公司获得确切证据表明 B 公司已停产,财务状况恶化,现金流量严重不足,账龄已达 5 年以上,因此,在编制 2003 年年报时对此笔应收账款全额计提了坏账准备。2004 年,集团公司对子公司进行重新整合,向 B 公司注入资金进行产业调整,B 公司又将 10 000 000 元货款还给中泰公司。

根据以上情况,中泰公司 2004 年度冲减坏账准备 400 000 元,期末坏账准备余额为 29 000 000 元。

2. 期末存货 80 000 000 元,构成如下:

单位:元

项 目	金 额
原材料	20 000 000
产成品	60 000 000
合 计	80 000 000

产成品包括两种产品:产品 A 单位成本 1 000 元,数量 30 000 件;产品 B 单位成本 600 元,数量 50 000 件。2004 年 12 月,中泰公司已与 C 公司签订不可撤销的销售合同,根据该合同,中泰公司将于 2005 年 1 月以 1 200 元的价格向 C 公司销售 A 产品 10 000 件。2004 年 12 月 31 日,A 产品的市场价格为 1 100 元,B 产品的市场价格为 550 元。原材料 20 000 000 元是为生产 A 产品而持有的,目前状态良好,2004 年 12 月 31 日该笔原

材料的 market 价格为 18 000 000 元。

由于产品 A 的市价为 $1\,200 \times 10\,000 + 1\,100 \times 20\,000 = 34\,000\,000$ (元), 产品 B 的市价为 $550 \times 50\,000 = 27\,500\,000$ (元), 产成品的市价总和为 61 500 000 元, 成本为 60 000 000 元, 因此中泰公司未对产成品计提跌价准备。

由于原材料成本高于市价, 中泰公司对原材料计提了 2 000 000 元的存货跌价准备。

3. 期末长期股权投资 80 000 000 元, 由以下两项构成:

单位: 元

被投资单位	金 额
A 上市公司	40 000 000
B 证券公司	40 000 000
合 计	80 000 000

对 A 上市公司的投资是 2003 年在证券市场购买的拟长期持有的股票, 购入成本为每股 20 元, 由于 A 公司 2004 年经营不善, 已于 2004 年 12 月发布预亏公告。2004 年 12 月 31 日 A 公司股票收盘价为每股 18 元, 2005 年 3 月 18 日 (财务报表批准日) A 公司股票收盘价为每股 20 元。

对 B 证券公司的投资是 2001 年 B 公司进行增资扩股时投入的, 中泰公司占 B 公司的股权比例为 5%。B 公司由于自营业务和委托理财失败, 预计 2004 年将出现巨额亏损, 目前已被政府行政接管。

基于以上情况, 中泰公司对 A 公司投资计提了 4 000 000 元的长期投资减值准备, 但由于尚未取得 B 公司 2004 年度的会计报表, 故对 B 公司投资未计提减值准备。

4. 期末固定资产 30 000 000 元, 构成如下:

单位: 元

项 目	金 额
生产设备	25 000 000
办公设备	5 000 000
合 计	30 000 000

生产设备中, 有 5 000 000 元的通用设备因磨损严重、故障率高, 无法保证产品的加工精度已无使用价值和转让价值; 有 5 000 000 元生产 A 产品的设备为 2002 年进口设备, 目前使用状况良好, 但由于设备国产化, 国内目前同类设备价格为 3 000 000 元。办

公设备中,有 2 000 000 元为电脑设备,虽然使用状况良好,但因计算机行业产品更新速度很快,目前市价为 1 000 000 元。

基于以上情况,中泰公司对固定资产共计提减值准备 8 000 000 元,其中生产设备 7 000 000 元,办公设备 1 000 000 元。

请分析中泰公司有关资产减值的会计处理是否恰当? 并说明理由。

1. 判断应收账款是否应计提坏账准备,应根据债务单位的财务状况、历史付款记录、应收款项的账龄、应收账款性质,以及是否存在纠纷等情况综合分析,确定款项收回的可能性,据此计提坏账准备。

按照现行会计制度规定,企业与关联方发生的应收账款一般不能全额计提坏账准备,但如果有确凿证据表明关联方已撤销、破产、资不抵债、现金流量严重不足等,并且不准备对应收款项进行重组或无其他收回方式的,则对预计无法收回的应收关联方款项也可以全额计提坏账准备。

账龄分析法和个别认定法都是坏账准备的计提方法,在采用账龄分析法的同时,如果某项应收款项的可收回性与其他各项应收款项存在明显的差别,导致该项应收款项如果按照与其他应收款项同样的方法计提坏账准备将无法真实反映其可收回金额的,可对该项应收款项采用个别认定法计提坏账准备。

企业应当根据应收账款的可收回情况合理计提坏账准备,不得多提或少提,如果滥用会计估计或计提秘密准备的,应作为重大会计差错予以更正。

在本案例中,中泰公司采用账龄分析法结合个别认定法计提坏账准备,由于债务单位 A 公司已破产,无法偿还此笔款项,为真实反映此笔款项的可回收性,应当考虑对此笔应收账款单独全额计提坏账准备。

现行会计制度规定,企业与关联方发生的应收账款一般不能全额计提坏账准备,但中泰公司 2003 年度获得确切证据表明其关联债务单位 B 公司已停产,财务状况恶化,现金流量严重不足,账龄已达 5 年以上,如果在 2003 年度有证据表明没有对该笔债务进行债务重组或其他方式偿还的任何计划,则可以考虑对此笔款项全额计提坏账准备。如果 2003 年度已预计到集团公司将有重新整合 B 公司的计划,则不应对此笔款项全额计提坏账准备,应将此作为重大会计差错进行调整。

2. 按现行会计制度规定,存货期末应按成本与可变现净值孰低计价,分析存货是否