

专业技术人员继续教育培训用书

最新 企业会计准则 详解与实操

主 编 郑庆华 梁慧媛

中华人民共和国人力资源和社会保障部
中国高级公务员培训中心 组 编

京 华 出 版 社

最新 企业会计准则 详解与实操

主 编 / 郑庆华 梁慧媛

副主编 / 张运莲 李海洪 陈培霖

京 华 出 版 社

图书在版编目(CIP)数据

最新企业会计准则详解与实操 / 人力资源和社会保障部中国高级公务员培训中心编著. —北京: 京华出版社, 2009.7

ISBN 978-7-80724-736-4

I. 最… II. 人… III. 企业—会计制度—中国 IV. F279.23

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第117527号

著 者 郑庆华 梁慧媛

出版发行 京华出版社

(北京市朝阳区安华西里一区13楼2层 100011)

(010)64243832 84241642(发行部) 64258473(传真)

(010)64255036(邮购、零售)

(010)64251790 64258472 64255606(编辑部)

E-mail: jinghuafaxing@sina.com

印 刷 北京朝阳印刷厂有限责任公司

开 本 787mm × 1092mm 1/16

字 数 286千字

印 张 16印张

印 数 0001-35000册

版 次 2009年7月第1版

印 次 2009年7月第1次印刷

书 号 ISBN 978-7-80724-736-4

定 价 33.00元

京华版图书, 若有质量问题, 请与本社联系。

前 言

一、新准则的发布和实施情况

2006年2月15日财政部发布了新的《企业会计准则》，包括1个基本准则和38个具体准则；2006年10月30日发布了《企业会计准则——应用指南》，宣告中国建立了完整的会计准则体系（以下简称新准则）。

在新准则的实施过程中，随时可能出现新情况、发现新问题，必须有新的会计标准进行规范，为此，财政部在2007年11月16日发布了《企业会计准则解释第1号》，在2008年8月7日发布了《企业会计准则解释第2号》。

根据财政部的规定，要求上市公司从2007年1月1日起执行，鼓励其他企业执行。从上市公司执行情况看，各方反映良好，实现了新旧准则的平稳过渡。除上市公司外，一些大型企业集团也已经在2007年1月1日起执行，而大部分是从2008年、2009年起执行；极小部分大中型企业将在2010年起或略迟执行。因此，新准则实施后，大中型企业执行新《企业会计准则》，小企业仍然执行《小企业会计制度》。

二、制定新准则的必要性

新准则的发布和实施，有其必然性，具体表现在以下几个方面：

1. 世界经济一体化要求。例如，1998年年末，在伦敦证券交易所的股票市价总额中，已经有70%来自非英国公司；而到了2009年国际资本的流动更是活跃，全世界形成一个地球村。可见，经济依存度增加要求统一会计准则这一“商用语言”。

2. 其他国家的国际化策略。至2005年末，全世界累计有91个国家和地区允许或要求采用国际会计标准，包括美国、欧盟等发达国家，甚至印度、巴基斯坦也采用了国际标准。其他国家的会计标准先进了，资本就容易向其流动，这就要求加快我国会计的国际化进程。

3. 降低筹资成本的需要。如中国石油化工股份有限公司同时在上海、香港、纽约和伦敦四地上市，应分别执行上市地的会计规则，信息披露成本非常高。如果我国会计标准与国际趋于一致，得到国际认可，就可以降低筹资成本。

4. 会计信息使用者需求变化的影响。以前的会计信息主要是财政主管部门和国资委使用，随着资本市场的发展，投资银行、证券分析师、财务分析师，对财务报告越来越重视，对会计信息的依存度、敏感度明显提高。证券分析师在分析公司的投资价值时，更多采用公允价值计量的信息，而不是历史成本信

息。例如,购入股票 100 万元(历史成本),期末市价上涨到 120 万元(公允价值),则表明现有资产为 120 万元,用于决策时公允价值的信息比历史成本信息更相关、更有用。因此,应该对我国原会计准则进行改革,采用国际会计准则,更多采用公允价值。

三、新准则体系构成

新《企业会计准则》体系由基本准则、具体准则、应用指南和解释四部分组成:

1. 基本准则:它是作为准则的准则,起统驭作用,规定了财务报告目标、会计六要素、会计计量属性和财务报告的组成。

2. 具体准则:它是对经济业务的具体规范。具体准则的名称如下表:

1. 存货	14. 收入	27. 石油天然气开采
2. 长期股权投资	15. 建造合同	28. 会计政策、会计估计变更和差错更正
3. 投资性房地产	16. 政府补助	29. 资产负债表日后事项
4. 固定资产	17. 借款费用	30. 财务报表列报
5. 生物资产	18. 所得税	31. 现金流量表
6. 无形资产	19. 外币折算	32. 中期财务报告
7. 非货币性资产交换	20. 企业合并	33. 合并财务报表
8. 资产减值	21. 租赁	34. 每股收益
9. 职工薪酬	22. 金融工具确认和计量	35. 分部报告
10. 企业年金基金	23. 金融资产转移	36. 关联方披露
11. 股份支付	24. 套期保值	37. 金融工具列报
12. 债务重组	25. 原保险合同	38. 首次执行企业会计准则
13. 或有事项	26. 再保险合同	

3. 应用指南:它是对操作中的难点作出具体的规定。应用指南包括正文和附录(即会计科目和主要账务处理)。

4. 解释:它是随着企业会计准则的实施,就实务中遇到的实施问题而对准则作出的具体解释。

为了方便广大的财务会计人员更好地学习、研究新准则,我们组织专家学者编写了本书。本书主编是郑庆华、梁慧媛,副主编是张运莲、李海洪、陈培霖。参加编写的还有:高端闯、万里霞、王辰华、杨波、赵耀、李小燕。

本书的特色是内容新颖、体系完整、简洁明了、实用性强,力求体现新准则的精华。但由于新准则内容繁多、体系复杂,限于我们的学识水平,难免存在诸多不足之处,恳请各位同仁不吝指正,以便进一步充实提高。

编者

2009 年 7 月

目 录

第一章 基本准则	(1)
第二章 存货	(9)
第三章 长期股权投资	(15)
第四章 投资性房地产	(29)
第五章 固定资产	(35)
第六章 生物资产	(42)
第七章 无形资产	(49)
第八章 非货币性资产交换	(53)
第九章 资产减值	(59)
第十章 职工薪酬	(69)
第十一章 企业年金基金	(74)
第十二章 股份支付	(79)
第十三章 债务重组	(84)
第十四章 或有事项	(90)
第十五章 收入	(97)
第十六章 建造合同	(106)
第十七章 政府补助	(112)
第十八章 借款费用	(115)
第十九章 所得税	(121)
第二十章 外币折算	(130)
第二十一章 企业合并	(136)
第二十二章 租赁	(145)
第二十三章 金融工具确认和计量	(152)
第二十四章 金融资产转移	(162)
第二十五章 套期保值	(167)
第二十六章 原保险合同	(172)
第二十七章 再保险合同	(177)
第二十八章 石油天然气开采	(182)
第二十九章 会计政策、会计估计变更和差错更正	(186)

第三十章	资产负债表日后事项	(193)
第三十一章	财务报表列报	(200)
第三十二章	现金流量表	(209)
第三十三章	中期财务报告	(217)
第三十四章	合并财务报表	(221)
第三十五章	每股收益	(228)
第三十六章	分部报告	(232)
第三十七章	关联方披露	(237)
第三十八章	金融工具列报	(243)
第三十九章	首次执行企业会计准则	(248)

第一章 基本准则

第一节 财务报告目标

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做出经济决策。

财务报告目标理论存在两个学派:

1. 受托责任学派

(1)20 世纪 20 年代,现代企业所有权与经营权分离,股权集中(如 80%),大股东要考核经营者的经营业绩,反映受托责任的履行情况,确定经营者的人事安排。为了反映经营业绩,就需要确定企业的收益,从而强调权责发生制、收入和成本费用的配比、划分收益性支出和资本性支出等。

(2)在受托责任观下,会计本质上不是一个计价的过程,而是收入和成本费用的配比过程,资产负债表沦为成本摊销表,如在资产负债表中有大量的待摊费用和预提费用,计量属性主要采用历史成本。受托责任学派因注重收益,形成了收入费用观。

2. 决策有用学派

(1)20 世纪 70 年代,随着公司规模越来越大,股权越来越分散(如第一大股东占 13%),大部分股东不再关注于选择经营者,而是通过分析资产负债表中反映的预期给企业带来的未来现金流量信息,决定是买入股票还是卖出股票(即由用手投票变成用脚投票)。决策有用学派是在证券市场日益扩大化和规范化的历史经济背景下形成的。

(2)证券市场分析师、财务分析师为了分析公司的投资价值,非常关注公司未来的现金流量;在资产负债表中,可以通过资产预测未来的现金流入,通过负债预测未来的现金流出。决策有用学派因注重资产负债,形成资产负债观。从 20 世纪 70 年代后,人们更重视资产负债表所提供的信息,逐渐从“收入费用观”转变为“资产负债观”,成为制定准则的主要依据。我国新准则就是采用了“资产负债观”来制定的,由于采用了资产负债观,使会计确认、计量的方法发生了一系列重大变化。因此,应深刻认识资产负债观,才能对新准则有

一个高层次的把握。

(3) 资产负债观是指会计准则制订者在制定规范某类交易或事项的会计准则时,应首先定义并规范由此类交易产生的资产或负债的计量;然后,再根据所定义的资产和负债的变化来确认收益。在资产负债观下,利润表成为资产负债表的附属产物。现将两种收益的计算,比较如下:

① 在收入费用观下: $\text{收益} = \text{收入} - \text{费用}$, 应分别确认收入和费用。

② 在资产负债观下: $\text{收益} = \text{年末净资产} - \text{年初净资产}$ (假定没有所有者投入,也没有向投资者分配利润)。

两者对收益的计算思路不同,在资产负债观下,采用了全面收益的观点,即收益中包含了已实现的收益,还包括未实现收益(公允价值变动收益)。

(4) 为了反映资产、负债的真实情况,提高信息的相关性,在资产负债观下,主要计量属性采用公允价值。我国在这次会计改革中,新准则的制定也采用了资产负债观,在许多具体准则中,可以看到“公允价值”的运用,并成为这次会计改革最引人注目的亮点。比如,交易性金融资产以公允价值计量、投资性房地产可以用公允价值计量、非货币性资产交换和债务重组收到的存货等应该以公允价值计量等。

此外,资产负债观的典型运用有:存货发出取消了后进先出法;所得税采用资产负债表债务法等。

第二节 会计基本假设

会计基本假设是会计确认、计量和报告的前提,包括四个基本假设:

1. 会计主体,是指企业会计确认、计量和报告的空间范围。只有确定了空间范围,才能提供恰当的信息。

2. 持续经营,是指在可以预见的将来,企业将会按当前的规模和状态继续经营下去,不会停业,也不会大规模削减业务。在持续经营假设下,企业会计确认、计量和报告应当以持续经营为前提。如固定资产(建筑物)可以按照30年计提折旧。

3. 会计分期,是指将一个企业持续经营的生产经营活动期间划分为若干连续的、长短相同的期间。在会计分期假设下,会计核算应划分会计期间,分期结算账目和编制财务报告。会计期间分为年度和中期。年度和中期均按公历起讫日期确定。中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,如月报、季报、半年报。

4. 货币计量,是指会计主体在财务会计确认、计量和报告时以货币计量,

反映会计主体的财务状况、经营成果和现金流量。以货币计量为假设,可以全面反映企业的各项生产经营活动和有关交易、事项。但是,统一采用货币计量也有缺陷,例如,某些影响企业财务状况和经营成果的因素,如企业经营战略、研发能力、市场竞争力等,往往难以用货币来计量,但这些信息对于使用者决策也很重要,为此,企业可以在财务报告中补充披露有关非财务信息来弥补上述缺陷。

第三节 会计信息质量要求

为了实现财务报告的目标,对会计信息质量提出了八个要求:

1. 可靠性:信息最基本要求就是要保证会计信息真实可靠、内容完整。如果提供虚假信息,就会误导会计报表使用者,还不如没有信息。

2. 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有关。如公允价值的相关性就比历史成本要高。

3. 可理解性:要求企业提供的会计信息应当清晰明了,便于财务报告使用者理解和使用。财务报告用于决策时,应该是“地图”,而不应该是“迷宫”。实证分析表明,如果企业的财务报告写得越复杂,往往问题越多,风险越大。

4. 可比性:要求同一企业不同时期可比(纵向可比)和不同企业相同会计期间可比(横向可比)。纵向可比是指企业不得随意变更各年的会计政策;横向可比是指国际会计标准的趋同。

5. 实质重于形式:要求企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告,不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。应注意两点:

(1)一般情况下,经济实质和法律形式是一致的,只有在二者不一致时才采用“实质重于形式”。

(2)实质重于形式的典型运用有:融资租赁、具有融资性质的分期付款购入固定资产(无形资产)、售后回购、售后租回形成融资租赁、关联方关系确定等。

6. 重要性:重要的应该单独反映;不重要的可以简化处理。

7. 谨慎性:要求企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告时应当保持应有的谨慎,不应高估资产或者收益、不应低估负债或者费用。

注意,谨慎性的应用并不允许企业设置秘密准备(不应该计提的减值准备,根据调节利润的需要而故意多提或少提),如果企业故意低估资产或者收益,或者故意高估负债或者费用,将不符合会计信息的可靠性和相关性要求,损害会计信息质量,扭曲企业实际的财务状况和经营成果,从而对使用者的决

策产生误导,这是会计准则所不允许的。

8. 及时性:要求企业对于已经发生的交易或者事项,应当及时进行确认、计量和报告,不得提前或者延后。

应注意的是,八个质量要求的排列顺序不能变,越前面的越重要。

第四节 会计要素及其确认

会计要素是对会计对象的基本分录,包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。其中,资产、负债、所有者权益称为资产负债表要素,收入、费用、利润称为利润表要素。

一、资产

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。

(一)资产的特征

根据资产的定义,资产具有以下三个方面的特征:

1. 资产预期会给企业带来经济利益。
2. 资产应为企业拥有或者控制的资源。
3. 资产是由企业过去的交易或者事项形成的。

(二)资产的确认条件

将一项资源确认为资产,需要符合资产的定义,并同时满足以下两个条件:

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。

二、负债

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。

根据负债的定义,负债具有以下特征:(1)负债是企业承担的现时义务;(2)负债预期会导致经济利益流出企业;(3)负债是由企业过去的交易或者事项形成的。

将一项现时义务确认为负债,需要符合负债的定义,还应当同时满足以下两个条件:(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

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(净资

产)。公司的所有者权益又称为股东权益。所有者权益是所有者对企业资产的剩余索取权。

所有者权益按其来源主要包括所有者投入的资本、直接计入所有者权益的利得和损失、留存收益(盈余公积+未分配利润)等。应注意的是,新准则引入了利得和损失的概念:

(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。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。

(2)利得和损失有两个去向:直接计入当期损益,列示在利润表中;直接计入所有者权益(资本公积),列示在资产负债表中。前者如出售固定资产,利得计入营业外收入,损失计入营业外支出;后者如可供出售金融资产公允价值变动,直接调整资本公积(其他资本公积)。

四、收入

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。收入一定应与日常活动相联系,如销售商品、提供劳务和让渡资产使用权。

根据收入的定义,收入具有以下特征:(1)收入是企业在日常活动中形成的;(2)收入会导致所有者权益的增加;(3)收入是与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。

五、费用

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。

根据费用的定义,费用具有以下特征:(1)费用是企业在日常活动中形成的;(2)费用会导致所有者权益的减少;(3)费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

六、利润

利润,是指企业在一定会计期间的经营成果。反映的是企业的经营业绩情况,是业绩考核的重要指标。

利润的来源构成包括收入减去费用后的净额、直接计入当期利润的利得和损失等。

归纳:

1. 收入与利得的联系与区别

收入和利得是比较容易混淆的概念,根据上述会计六要素的阐述,应注意两者的共同点都是经济利益的流入,只不过收入是由日常活动引起,利得是由

非日常活动引起。收入在会计处理时,可以计入主营业务收入或者其他业务收入;而利得有二个去向,分别计入营业外收入和资本公积。现归纳如下:

	共同点	不同点	核算方法
收入	经济利益流入	日常活动引起	计入主营业务收入、其他业务收入
利得	经济利益流入	非日常活动引起	计入营业外收入或计入资本公积

2. 费用与损失的联系与区别

费用和损失也是比较容易混淆的概念,根据上述会计六要素的阐述,应注意两者的共同点都是经济利益的流出,只不过费用是由日常活动引起,损失是由非日常活动引起。费用在会计处理时,可以计入主营业务成本、其他业务成本或者管理费用等;而损失有二个去向,分别计入营业外支出和冲减资本公积。现归纳如下:

	共同点	不同点	核算方法
费用	经济利益流出	日常活动引起	计入主营业务成本、其他业务成本、管理费用等
损失	经济利益流出	非日常活动引起	计入营业外支出或冲减资本公积

第五节 会计计量

一、会计计量基本要求和会计计量属性的构成

企业在将符合确认条件的会计要素登记入账并列报于财务报表时,应当按照规定的会计计量属性进行计量,确定其金额。会计计量属性主要包括:

1. 历史成本

在历史成本计量下,资产按照购置时支付的现金或者现金等价物的金额,或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量;负债按照因承担现时义务而实际收到的款项或者资产的金额,或者承担现时义务的合同金额,或者按照日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或者现金等价物的金额计量。历史成本的特点是从购置的角度、采用的是当时价格进行计量。

2. 重置成本

在重置成本计量下,资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现

金或者现金等价物的金额计量；负债按照现在偿付该项债务所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。重置成本的特点是从购置的角度、采用现时价格进行计量。

3. 可变现净值

在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产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计量。可变现净值的特点是从销售的角度、采用现时价格进行计量，适用于存货。

4. 现值

在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流入量的折现金额计量；负债按照预计期限内需要偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。现值的特点是从未来现金流量的角度，考虑货币时间价值。主要适用于长期资产。

【例题】 甲公司有辆货运汽车，2009年末账面价值为10万元，预计尚可使用3年。三年中，预计每年在使用中能带来现金流量5万元，3年后处置时能带来现金流量1万元。假设折现率为6%，则未来现金流量现值 $=5 \div (1+6\%) + 5 \div (1+6\%)^2 + 6 \div (1+6\%)^3 = 4.72 + 4.45 + 5.04 = 14.21$ （万元），即该货运汽车的价值为其带来的现金流量现值14.21万元。

5. 公允价值

在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中，熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。简单地说，公允价值就是公平市价。

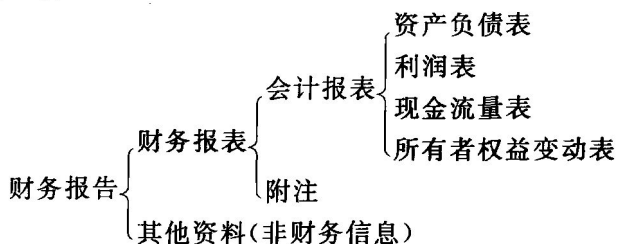
二、会计计量属性的应用原则

会计计量一般采用历史成本，因为它最可靠；在能够可靠计量的前提下可以采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量。如交易性金融资产、可供出售金融资产、部分投资性房地产、债务重组和非货币性资产交换取得的资产等，应按公允价值计量。由于公允价值应用广泛了，会计应更多采用职业判断，更多采用估值技术。

第六节 财务报告

财务报告，是指企业对外提供的反映企业某一特定日期的财务状况和某一会计期间的经营成果、现金流量等会计信息的文件。财务报告包括财务报表和其他应当在财务报告中披露的相关信息和资料。其中，财务报表由报表

本身及其附注两部分构成；而会计报表包括资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表。财务报告、财务报表和会计报表是很容易混淆的概念，现将三者之间的关系图示如下：



本章小结

基本准则的主要变化

1. 增加了财务报告目标，它是新准则体系的总纲。
2. 强调了会计信息的八个质量要求。
3. 会计六要素的定义有所变化，引入了利得与损失的概念。
4. 明确了会计计量属性，强调适度采用公允价值。
5. 会计报表的组成和内容有很大变化，由三张主表增加到四张主表，即除资产负债表、利润表、现金流量表外，还增加了所有者权益变动表。

第二章 存 货

第一节 存货的概念和分类

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。

某个项目要确认为存货,首先要符合存货定义,在此前提下,还应当同时符合以下两个确认条件:

1. 与该存货有关的经济利益很可能流入企业。
2. 该存货的成本能够可靠地计量。

二、存货的分类

为了正确核算和管理已确认的存货,企业可以按不同标准对存货进行分类。

1. 存货按其来源分类

可分为外购存货、自制存货、委托加工存货、投资者投入的存货、接受捐赠的存货、非货币性资产交换换入的存货、债务重组取得的存货、盘盈的存货等。

2. 存货按其在生产经营过程中的存在状态和用途分类

可分为持有以备出售的存货,如制造业企业库存产成品、商品流通企业的库存商品等;为了最终出售目前尚处于生产过程中的存货,如委托加工物资、在产品和自制半成品等;为了生产供销售的商品或为了提供劳务以备消耗的存货,如制造业企业的原材料、燃料、包装物、低值易耗品等。

3. 存货按其存放地点分类

可分为库存存货、在途存货、在制存货、委托加工存货和委托代销存货等。

第二节 存货的初始计量

存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。”这表明企业在持续经营前提下,存货初始计量的基础是实际成本。

一、通过购买而取得的存货的初始计量

通过购买取得的存货,其成本由采购成本构成。采购成本包括购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。

值得注意的是,商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用,应当计入存货采购成本,也可以先进行归集,期末根据所购商品的存销情况进行分摊。对于已售商品的进货费用,计入当期损益;对于未售商品的进货费用,计入期末存货成本。企业采购商品的进货费用金额较小的,可以在发生时直接计入当期损益。

二、通过进一步加工而取得的存货的初始计量

通过进一步加工而取得的存货的成本主要由采购成本和加工成本构成,也可能包括其他成本。其中加工成本是指在存货加工过程中发生的追加费用,包括直接人工以及按照一定方法分配的制造费用;其他成本是指除采购成本、加工成本以外的,使存货达到目前状态和场所发生的其他支出,如为特定客户设计产品所发生的设计费用等。

需要说明的是,非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用,仓储费用,不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出,不计入存货成本,应当于发生时确认为当期损益;有些存货,需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到预定可使用或者可销售状态,如船舶是造船厂的存货,船舶要达到可供销售的状态需要较长时间,按照准则规定,其借款费用可予以资本化,计入存货成本。

三、其他方式取得的存货的初始计量

1. 接受投资者投入存货的成本,应当按照投资合同或协议约定的价值确定,但合同或协议约定价值不公允的除外。

2. 通过非货币性资产交换、债务重组和企业合并取得的存货的成本,应当分别按照《企业会计准则第7号——非货币性资产交换》、《企业会计准则第12号——债务重组》和《企业会计准则第20号——企业合并》的规定确定。

3. 盘盈的存货应按其重置成本作为入账价值,并通过“待处理财产损溢”科目进行会计处理,按管理权限报经批准后冲减当期管理费用。

第三节 存货发出的计量

一、发出存货成本的计算方法

企业应当根据各类存货的实物流转方式、企业管理的要求、存货的性质等