

税务师

财务与会计

考点强化班

第七章 财务会计概述

【考点 1】会计基本假设（4 个）

1. 会计主体（空间范围）
2. 持续经营（时间范围）
3. 会计分期（时间范围）
4. 货币计量（主要）

【考点 2】财务会计计量（5 个）

计量属性：历史成本，重置成本，可变现净值，现值，公允价值。

【考点 3】财务会计信息质量要求（8 个）

可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性、及时性

第八章 流动资产（一）

【考点 1】银行存款

1. 对于未达账项，应编制“银行存款余额调节表”进行调节。
2. 银行存款余额调节表的编制

企业银行存款日记账余额 + 银行已收，企业未收 - 银行已付，企业未付	=	银行对账单余额 + 企业已收，银行未收 - 企业已付，银行未付
---	---	---------------------------------------

3. 调节后，若无记账差错，双方调整后的银行存款余额应该相等；调节后，双方余额如果仍不相符，说明记账有差错，须进一步查对，更正错误记录。
4. 调节后的银行存款余额，反映了企业可以动用的银行存款实有数额。
5. 银行存款余额调节表是用来核对企业和银行的记账有无错误的，不能作为记账的依据。

【考点 2】其他货币资金

其他货币资金是指企业除现金、银行存款以外的其他各种货币资金。包括：外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款、存出投资款。

【考点 3】应收票据

一、收到票据的账务处理

借：应收票据【按商业汇票的票面金额】

贷：主营业务收入等

 应交税费——应交增值税（销项税额）

二、票据贴现额的计算

1. 贴现息=票据到期值×贴现率×贴现期
2. 贴现额=票据到期值-贴现息
3. 贴现期通常是指从贴现日至票据到期日前 1 日的时期。【“算头不算尾”】
4. 月利率=年利率÷12；日利率=月利率÷30 或年利率÷360

【考点 4】应收账款

1. 应收账款 主要包括	(1) 企业销售商品或提供服务等应向有关债务人收取的价款
	(2) 增值税税款
	(3) 代购货单位垫付的包装费、运杂费等

2. 预收账款不多的企业，为简便起见，也可不设“预收账款”科目，而将预收账款业务直接计入“应收账款”科目。

3. 账务处理

发生	借：应收账款
	贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） 银行存款【代购货单位垫付的包装费、运杂费等】
收回	借：银行存款 贷：应收账款

【考点 5】预付账款

预付账款不多的企业，也可以不设“预付账款”科目，而将预付账款业务在“应付账款”科目核算。

【考点 6】其他应收款

其他应收款是企业除应收票据、应收账款、预付账款、应收股利和应收利息等经营活动以外的其他各种应收、暂付款项。

包括：

收的各种赔款、罚款

应收出租包装物的租金

应向职工收取的各种垫付款项

备用金（向企业各职能科室、车间等拨出的备用金）

存出的保证金，如租入包装物支付的押金

【考点 7】应收款项减值

1. 计提坏账准备	借：信用减值损失 贷：坏账准备
2. 冲减多计提（转回）坏账准备	借：坏账准备 贷：信用减值损失
3. 实际发生（确认/转销）坏账	借：坏账准备 贷：应收账款等
4. 已转销的坏账又收回（收回坏账）	借：银行存款 贷：应收账款等 借：应收账款等 贷：坏账准备

【考点 8】金融资产的分类

第一类	以摊余成本计量的金融资产	以收取合同现金流量为目标现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付	银行存款、贷款应收账款、债权投资
第二类	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产	业务模式既以收取合同现金流量为目标又以出售该金融资产为目标现金流量，仅为对本金和以未偿付本金金额为基础的利息的支付	其他债权投资 其他权益工具投资
第三类	以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	分类为第一类和分类为第二类之外的金融资产	交易性金融资产

【考点 9】以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

一、取得投资

借：交易性金融资产——成本【差额】

 应收股利/应收利息

 投资收益【交易费用】

 贷：银行存款【实际支付金额】

实际收到上述现金股利或利息时：

借：银行存款

 贷：应收股利/应收利息

二、持有期间取得的现金股利和利息

借：应收股利/应收利息

 贷：投资收益

实际收到上述现金股利或利息时：

借：银行存款

 贷：应收股利/应收利息

三、期末计量

公允价值上升：

借：交易性金融资产——公允价值变动

 贷：公允价值变动损益

或相反分录

四、处置投资

借：银行存款【实际收到的金额】

 贷：交易性金融资产——成本

 ——公允价值变动【或借方】

 投资收益【差额，或在借方】

【考点 10】外币交易核算

货币性项目	货币性资产	包括现金、银行存款、应收账款、其他应收款、 债权投资 、长期应收款等
	货币性负债	包括短期借款、应付账款、其他应付款、长期借款、应付债券、长期应付款等
非货币性项目	包括：存货、长期股权投资、固定资产、无形资产、实收资本、资本公积、其他综合收益等。 【提示】 外币 预收账款 和 预付账款 均不满足货币性项目的定义，也属于以历史成本计量的外币 非货币性项目	

【考点 11】外币交易的会计处理

外币兑换业务（人民币与美元兑换为例）	
企业卖出外币	借：银行存款——人民币【美元金额×银行买入价】 财务费用【差额】 贷：银行存款——美元【美元金额×选定的折算汇率】
企业买入外币	借：银行存款——美元【美元金额×选定的折算汇率】 财务费用【差额】 贷：银行存款——人民币【美元金额×银行卖出价】

第九章 流动资产（二）

专题一 存货的确认和计量

【考点 1】存货的初始计量（单选或多选）

1. 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。

2. 加工成本：包括**直接人工**、**制造费用**。

制造费用是：间接费用，包括企业生产部门管理人员的职工薪酬、折旧费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保

护费、**车间固定资产的修理费、季节性和修理期间的停工损失**等。

3. 其他成本：使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出、特定客户、占用借款而发生的可以资本化的借款费用

【考点 2】发出存货的计价方法

先进先出法、月末一次加权平均法、移动加权平均法、个别计价法

专题二 原材料的核算

【考点 1】原材料核算概述

	实际成本法	计划成本法
核算要求	材料的收发及结存，无论总分类核算还是明细分类核算，均按照实际成本计价	材料的收发及结存，无论总分类核算还是明细分类核算，均按照计划成本计价
科目设置	“原材料”、“在途物资”	“原材料”、“材料采购”、“材料成本差异”
优缺点	反映不出材料成本是节约还是超支，从而不能反映和考核物资采购业务的经营成果	能够反映材料成本是节约还是超支
适用企业	通常适用于材料收发业务较少，监管要求不高的企业	一般适用于存货品种繁多、收发频繁的企业

【考点 2】按实际成本计价的原材料

一、原材料的收发核算

(1) 在途物资验收入库	借：原材料 贷：在途物资
(2) 发票账单与原材料同时到达，物资验收入库，但尚未支付货款和运杂费，或尚未开出承兑商业汇票	借：原材料 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：应付账款
(3) 发票账单与原材料同时到达，物资验收入库，同时支付货款和运杂费，或开出承兑商业汇票	借：原材料 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款/应付票据
(4) 尚未收到发票账单的，月末按暂估价值入账	借：原材料 贷：应付账款——暂估应付账款
	【提示】 不需要暂估增值税进项税额
	下月初作相反的会计分录，予以冲回 实际收到发票账单，按正常程序处理

1. 投资者投入的原材料

借：原材料【按确定的实际成本】

 应交税费——应交增值税（进项税额）【可以抵扣增值税】

贷：实收资本/股本【在注册资本中所占有的份额】

 资本公积——资本溢价（或股本溢价）【差额】

2. 企业生产经营等领用原材料

借：生产成本（基本生产成本、辅助生产成本）【生产车间领用】

 销售费用【销售部门领用】

 管理费用【行政部门领用等】

 在建工程【工程项目领用】

贷：原材料【按实际成本】

3. 外购材料用于集体福利部门

借：应付职工薪酬【实际成本+不予抵扣的增值税税额】

贷：原材料

 应交税费——应交增值税（进项税额转出）【不予抵扣的增值税税额】

4. 出售原材料

借：银行存款/应收账款等

贷：其他业务收入

 应交税费——应交增值税（销项税额）

借：其他业务成本

 存货跌价准备

贷：原材料

二、材料采购过程中的短缺和毁损的处理

(1) 属于应由供货单位、运输单位、保险公司或其他过失人负责赔偿的	将其损失从“待处理财产损益”科目转入“应付账款”科目或“其他应收款”科目
(2) 属于自然灾害造成的损失，应按扣除残料价值和保险公司赔偿后的净损失	从“待处理财产损益”科目转入“营业外支出——非常损失”科目
(3) 属于无法收回的其他损失，报经批准后	将其从“待处理财产损益”科目转入“管理费用”科目

【考点 3】按计划成本计价的原材料

一、成本差异的确定

实际成本大于计划成本的差异为超支额，实际成本小于计划成本的差异为节约额。

①月初材料成本差异率=月初结存材料的成本差异÷月初结存材料的计划成本×100%

②发出材料应负担的成本差异=发出材料的计划成本×月初材料成本差异率

二、科目设置及账务处理

材料采购	借：材料采购【实际成本】 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款/应付账款等	
验收入库	借：原材料【计划成本】 贷：材料采购【实际成本】 材料成本差异【节约差】	借：原材料【计划成本】 材料成本差异【超支差】 贷：材料采购【实际成本】

专题三 其他存货的核算

【考点 1】委托加工物资

一、委托加工物资的账务处理

发给外单位加工的物资	按实际成本	借：委托加工物资【实际成本】 贷：原材料/库存商品等
	按计划成本（或售价）核算的企业，还应当同时结转成本差异或商品进销差价	借：委托加工物资【实际成本】 贷：原材料/库存商品等 材料成本差异/商品进销差价【或在借方】
支付费用	企业支付加工费用、应承担的运杂费等	借：委托加工物资 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
加工完成验收入库的物资	按加工收回物资的实际成本	借：原材料/库存商品等 贷：委托加工物资【实际成本】
	采用计划成本或售价核算的企业	借：原材料/库存商品【计划成本或售价】 材料成本差异/商品进销差价【差额，或贷方】 贷：委托加工物资【实际成本】

二、委托加工应税消费品消费税的处理

委托加工物资收回后直接销售（销售价格不高于受托方计税价格）	借：委托加工物资
收回后用于生产非应税消费品	贷：银行存款/应付账款
委托加工物资收回后以高于受托方的计税价格出售	借：应交税费——应交消费税

收回后用于连续生产应税消费品

贷：银行存款/应付账款

【考点 2】库存商品（多选）

包括：库存的外购商品、产成品、存放在门市部准备出售的商品、发出展览的商品、销售退回的以及寄存在外的商品等。

【考点 3】发出商品（单选）

1. 对于不满足收入确认条件的已发出商品：

借：发出商品

 贷：库存商品

2. 发出商品满足收入确认条件时，应结转销售成本：

借：主营业务成本

 贷：发出商品

专题四 存货的期末计量

【考点 1】存货的期末计量原则

1. 企业的存货应当在期末（即资产负债表日）按**成本与可变现净值孰低计量**。

借：资产减值损失

 贷：存货跌价准备

2. 可变现净值=估计售价-至完工时估计将要发生的成本-估计的销售费及税费

【考点 2】存货跌价准备的计提与转回

1. 计提：

借：资产减值损失

 贷：存货跌价准备【应提数-前期已提数】

2. 转回：

借：存货跌价准备

 贷：资产减值损失

3. 结转：

确认收入	借：银行存款/应收账款等 贷：主营（其他）业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）	
结转成本	借：主营（其他）业务成本 存货跌价准备 贷：库存商品/原材料等	借：主营（其他）业务成本 贷：库存商品/原材料等 借：存货跌价准备 贷：主营（其他）业务成本

【考点 3】计提存货跌价准备的方法

方法	定义
单项比较法	也称逐项比较法或个别比较法，指对库存的 每一种 存货的成本与可变现净值 逐项 进行比较，每项存货均取较低数确定期末的存货成本
分类比较法	也称类比法，指按 存货类别 的成本与可变现净值进行比较， 每类 存货取其较低数确定存货的期末成本
综合比较法	也称 总额 比较法，指按 全部存货 的总成本与可变现净值总额相比较，以较低数作为期末全部存货的成本

专题五 存货清查的核算

【考点 1】存货清查的账务处理

因管理不善造成货物被盗、丢失、霉烂变质，以及因违反法律法规造成货物被依法没收、销毁的情形，按规定不能

抵扣的增值税进项税额应当予以转出。

第十章 非流动资产（一）

专题一 固定资产

【考点1】固定资产的确认和计量

一、固定资产

为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有的,使用年限超过一个会计年度。

二、固定资产的确认

同时满足以下条件：该固定资产包含的经济利益很可能流入企业；该固定资产的成本能够可靠地计量。

三、科目设置

固定资产、累计折旧、固定资产减值准备、工程物资、工程物资减值准备、在建工程、在建工程减值准备、固定资产清理

四、【考点2】固定资产的初始计量

一、外购的固定资产

（一）购入需要安装的固定资产

购入需要安装的固定资产	借：在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
发生安装支出	借：在建工程 贷：银行存款、应付职工薪酬等
领用原材料、产品时	借：在建工程 贷：原材料、库存商品【账面价值】
安装完毕，达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程

（二）分期付款购入固定资产

1. 实质上具有融资性质的，固定资产的成本以购买价款的现值（各期付款额的现值之和）为基础确定。

2. 账务处理

借：固定资产/在建工程【购买价款的现值，即本金】

 未确认融资费用【差额，即利息】

 贷：长期应付款【按应支付的金额，即本利和】

借：长期应付款

 贷：银行存款

借：在建工程/财务费用等

 贷：未确认融资费用

二、自行建造的固定资产

（一）自营方式建造固定资产

1. 其成本应当按照直接材料、直接人工、直接机械施工费等计量。

2. 工程完工达到预定可使用状态时，从“在建工程”科目转入“固定资产”科目。

（二）出包方式建造固定资产

1. 其成本由建造该项固定资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成，包括发生的建筑工程支出、安装工程支出以及需分摊计入各固定资产价值的待摊支出。

2. 待摊支出包括为建造工程发生的管理费、可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费、应负担的税费、符合资本化条件的借款费用、建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损净损失等。

3. 工程完工达到预定可使用状态时，从“在建工程”科目转入“固定资产”科目。

4. 试运行销售【2022 变化】

（1）企业将固定资产达到预定可使用状态前产出的产品或副产品，比如测试固定资产可否正常运转时产出的样品，

或者将研发过程中产出的产品或副产品对外销售的（以下统称试运行销售），应当按照《收入》、《存货》等适用的会计准则对试运行销售相关的收入和成本分别进行会计处理，计入当期损益。

（2）不应将试运行销售相关收入抵销相关成本后的净额冲减固定资产成本或者研发支出。

（3）试运行产出的有关产品或副产品在对外销售前：

- ①符合《存货》准则规定的应当确认为存货；
- ②符合其他相关企业会计准则中有关资产确认条件的应当确认为相关资产。

（4）固定资产达到预定可使用状态前的必要支出，比如测试固定资产可否正常运转而发生的支出，应计入该固定资产成本。

三、存在弃置费用的固定资产

借：固定资产【包含了弃置费用的现值】

贷：在建工程、银行存款等

 预计负债【弃置费用的现值】

借：财务费用【期初预计负债的摊余成本×实际利率】

贷：预计负债

四、盘盈的固定资产

盘盈	借：固定资产【重置成本】 贷：以前年度损益调整
所得税处理	由于以前年度损益调整而增加的所得税费用： 借：以前年度损益调整 贷：应交税费——应交所得税
结转处理	借：以前年度损益调整 贷：盈余公积、利润分配——未分配利润
盘亏	借：待处理财产损溢、累计折旧、固定资产减值准备 贷：固定资产
批准后	借：其他应收款【保险或过失人赔偿】 营业外支出——盘亏损失 贷：待处理财产损溢

【考点3】固定资产折旧

一、固定资产计提折旧的范围

- （1）已提足折旧仍继续使用的固定资产；
- （2）按规定单独估价作为固定资产入账的土地。

计提折旧：

当月增加的固定资产，当月不计提折旧，从下月起计提折旧；

当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，从下月起不计提折旧。

二、固定资产折旧的方法

（一）年限平均法（直线法）

年折旧率=（1-预计净残值率）÷预计使用年限×100%

年折旧额=（原值-预计净残值）÷预计使用年限

（二）工作量法

单位工作量折旧额=（原值-预计净残值）÷预计总工作量=原值×（1-预计净残值率）÷预计总工作量

月折旧额=单位工作量折旧额×当月实际完成工作量

（三）双倍余额递减法

年折旧率=2÷预计使用年限×100%

年折旧额=期初固定资产账面净值×年折旧率

前两年内，将固定资产账面净值扣除预计净残值后的余额平均摊销。（直线法）

（四）年数总和法

年折旧率=尚可使用年限÷预计使用年限的逐年数字总和

年折旧额=（原值-预计净残值）×年折旧率

三、固定资产折旧的账务处理 借：管理费用 贷：累计折旧	企业基本生产车间使用的固定资产→	制造费用
	管理部门所使用的固定资产→	管理费用
	销售部门所使用的固定资产→	销售费用
	自行建造固定资产过程中使用的固定资产→	在建工程
	无形资产研发过程中使用的固定资产→	研发支出
	经营租出的固定资产→	其他业务成本
	未使用的固定资产→	管理费用

【考点 4】固定资产的后续支出

企业的固定资产在使用期间发生的日常修理费、大修理费用、更新改造支出、房屋的装修费用等，这些支出统称为固定资产的后续支出。

对于发生的固定资产后续支出，在会计处理上应区分为资本化的后续支出和费用化的后续支出两种情况，分别进行处理。

1. 固定资产发生的后续支出：

- （1）符合固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，同时将被替换部分的账面价值扣除；
- （2）不符合固定资产确认条件的，应当在发生时计入当期损益（管理费用或销售费用等）。

2. 固定资产日常修理费用，通常不符合固定资产确认条件，应当在发生时计入当期损益。

【考点 5】固定资产的处置

因报废、毁损等原因而终止确认	产生的利得或损失计入营业外收入或营业外支出
因出售、转让等原因而终止确认	产生的固定资产处置利得或损失应计入资产处置损益

专题二 无形资产

【考点 1】无形资产的概念和特征

无形资产是指企业拥有或者控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产。

【考点 2】无形资产的初始计量

一、外购的无形资产

包括购买价款、相关税费，以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出（如使无形资产达到预定用途所发生的专业服务费等）。

二、自行开发的无形资产

不满足资本化条件	发生支出时： 借：研发支出——费用化支出 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：原材料、银行存款、应付职工薪酬等
	期（月）末结转： 借：管理费用 贷：研发支出——费用化支出
满足资本化条件	发生支出时： 借：研发支出——资本化支出 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：原材料、银行存款、应付职工薪酬等
	项目达到预定用途形成无形资产： 借：无形资产 贷：研发支出——资本化支出

三、接受政府补助取得的无形资产

企业接受政府补助而取得的无形资产，应按照所取得的无形资产的公允价值入账。

如果公允价值不能可靠取得，也可以按照名义金额入账。

【考点 3】无形资产的后续计量

无形资产使用寿命的确定

无形资产		是否摊销	减值处理
使用	①有限	需要摊销	出现减值迹象进行减值测试
寿命	②不确定	不摊销	至少每年年末进行减值测试

二、使用寿命有限的无形资产

1. 企业应对使用寿命有限的无形资产，根据其使用寿命，采用一定的摊销方法，按月计提无形资产摊销。
2. 无形资产的摊销期自其可供使用（即其达到预定用途）时起，至不再作为无形资产确认时止。当月增加的无形资产，当月开始摊销；当月减少的无形资产，当月不再摊销。
3. 无形资产的摊销方法包括直线法、产量法等。
4. 无形资产的摊销金额一般应确认为的当期损益，计入管理费用等。

借：管理费用【自用/管理用】

 其他业务成本【出租】

 制造费用/生产成本【用于产品生产】

 在建工程【工程项目建设期间土地使用权的摊销】

贷：累计摊销

三、使用寿命不确定的无形资产

对于使用寿命不确定的无形资产，在持有期间内不应摊销，但应当至少于每年年度终了都要进行减值测试。减值测试后，如果无形资产的可收回金额低于账面价值的：

借：资产减值损失

 贷：无形资产减值准备

四、期末复核

企业至少应当于每年年度终了，对使用寿命有限的无形资产的使用寿命及摊销方法进行复核。

【考点 4】无形资产处置和报废

一、无形资产出售

借：银行存款【实际收到的金额】

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产

 应交税费【应支付的相关税费】

 资产处置损益【差额，或借方】

二、无形资产报废

无形资产预期不能为企业带来未来经济利益的，应当将该无形资产的账面价值予以转销，其账面价值转作当期损益（营业外支出）。

专题三 投资性房地产

【考点 1】投资性房地产概述

一、投资性房地产的范围

已出租的建筑物、已出租的土地使用权、持有并准备增值后转让的土地使用权

二、不属于投资性房地产

自用房地产、作为存货的房地产、房地产开发企业销售的或为销售而正在开发的商品房和土地

【考点 2】投资性房地产的初始计量

	成本模式	公允价值模式
外购	借：投资性房地产	借：投资性房地产——成本

	贷：银行存款等	贷：银行存款等
自行建造	借：投资性房地产 贷：开发成本/在建工程等	借：投资性房地产——成本 贷：开发成本/在建工程等

【考点 3】投资性房地产的后续计量

一、成本模式后续计量的账务处理

折旧摊销	借：其他业务成本 贷：投资性房地产累计折旧（摊销） 【提示】 按照固定资产（房）、无形资产（地）的有关规定，计提折旧或摊销。
租金收入	借：银行存款 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）
减值损失	投资性房地产存在减值迹象的，应当按照《企业会计准则第 8 号——资产减值》的有关规定，经减值测试后发生减值的，应当计提减值准备 借：资产减值损失 贷：投资性房地产减值准备 【提示】 如果已经计提减值准备的投资性房地产的价值又得以恢复，不得转回

二、公允价值模式后续计量的账务处理

投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量的，不计提折旧或摊销，应当以资产负债表日的公允价值计量，公允价值变动的差额计入当期损益（公允价值变动损益）。

三、后续计量模式的变更

1. 企业对投资性房地产的计量模式一经确定，不得随意变更。
2. 成本模式转为公允价值模式的，应当作为会计政策变更进行处理，公允价值与账面价值的差额，调整期初留存收益。
3. 已采用公允价值模式计量的投资性房地产，不得从公允价值模式转为成本模式。

四、投资性房地产的后续支出

（一）资本化的后续支出

成本模式	公允价值模式
（1）转入改扩建工程： 借：投资性房地产——在建 投资性房地产累计折旧（摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产	（1）转入改扩建工程： 借：投资性房地产——在建 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动
（2）发生改扩建支出 借：投资性房地产——在建 贷：银行存款/应付职工薪酬等	
（3）改扩建工程完工： 借：投资性房地产 贷：投资性房地产——在建	（3）改扩建工程完工： 借：投资性房地产——成本 贷：投资性房地产——在建

（二）费用化后续支出

与投资性房地产有关的后续支出，不满足投资性房地产确认条件的，应当在发生时计入当期损益。

借：其他业务成本
 贷：银行存款等

【考点 4】投资性房地产的转换

一、转换的账务处理

	成本模式	公允价值模式
固	借：投资性房地产	借：投资性房地产——成本【公允】

↓ 投	累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产 投资性房地产累计折旧 投资性房地产减值准备	累计折旧 固定资产减值准备 公允价值变动损益【借差】 贷：固定资产 其他综合收益【贷差】
投 ↓ 固	借：固定资产 投资性房地产累计折旧 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产 累计折旧 固定资产减值准备	借：固定资产【公允】 公允价值变动损益【借差】 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动 公允价值变动损益【贷差】
存 ↓ 投	借：投资性房地产 存货跌价准备 贷：开发产品	借：投资性房地产——成本【公允】 存货跌价准备 公允价值变动损益【借差】 贷：开发产品 其他综合收益【贷差】
投 ↓ 存	借：开发产品 投资性房地产累计折旧 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产	借：开发产品【公允】 公允价值变动损益【借差】 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动 公允价值变动损益【贷差】

【考点 5】投资性房地产的处置

成本模式	公允价值模式
借：银行存款 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） 借：其他业务成本 投资性房地产累计折旧（摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产	借：银行存款 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） 借：其他业务成本 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动【或在借方】 借：公允价值变动损益 贷：其他业务成本【或反分录】 借：其他综合收益 贷：其他业务成本

专题四 资产减值

【考点 1】资产减值损失的账务处理

1. 资产可收回金额确定后，如果可收回金额低于其账面价值的，企业应当将资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益，同时计提相应的资产减值准备。

借：资产减值损失
 贷：固定资产减值准备
 在建工程减值准备
 投资性房地产减值准备
 无形资产减值准备
 使用权资产减值准备
 长期股权投资减值准备
 商誉减值准备

2. 资产减值损失确认后，减值资产的折旧或者摊销费用应当在未来期间作相应调整。以使该资产在剩余使用寿命内，

系统地分摊调整后的资产账面价值（扣除预计净残值）。

- (1) 已计提减值准备的固定资产应当按照该项资产的账面价值以及尚可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额。
- (2) 已计提减值准备的需要摊销的无形资产，应当按照该项资产的账面价值以及尚可使用寿命重新计算确定摊销额。

专题五 非货币性资产交换

【考点 2】非货币性资产交换的认定

一、非货币性资产的概念

分类	定义	举例
货币性资产	是指企业持有的货币资金和收取固定或可确定金额的货币资金的权利	库存现金、银行存款、应收账款、应收票据、债权投资等
非货币性资产	是指货币性资产以外的资产	存货、固定资产、在建工程、工程物资、无形资产、投资性房地产、长期股权投资等 【提示】预付账款属于非货币性资产

二、交易或事项适用的会计准则

1. 企业以存货换取客户的非货币性资产的 【换出存货】	适用《企业会计准则第 14 号——收入》
2. 企业以存货以外的非货币性资产交换换入存货、固定资产、无形资产等非货币性资产的【换入存货】	适用《企业会计准则第 7 号——非货币性资产交换》
3. 非货币性资产交换中涉及由《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》规范的金融资产的	金融资产的确认、终止确认和计量适用《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》和《企业会计准则第 23 号——金融资产转移》

【考点 3】以公允价值为基础计量的会计处理

换出资产	账务处理
固定资产在建工程无形资产	换出资产公允价值和账面价值的差额，计入资产处置损益
长期股权投资	换出资产公允价值和账面价值的差额，计入投资收益 提示：持有期间形成的“其他综合收益”、“资本公积”转入投资收益（或留存收益）
投资性房地产	按公允价值确认其他业务收入，按换出资产账面价值结转其他业务成本 提示：持有期间形成的“公允价值变动损益”、“其他综合收益”转入其他业务成本

【考点 4】以账面价值为基础计量的会计处理

不具有商业实质或者虽然具有商业实质但换入资产和换出资产的公允价值均不能可靠计量的非货币性资产交换，应当按照换出资产的账面价值和应支付的相关税费，作为换入资产的成本。换出资产，终止确认时不确认损益。

专题六 持有待售和终止经营

【考点 1】持有待售的非流动资产或处置组的计量

1. 划分为持有待售类别前的计量

企业将非流动资产或处置组首次划分为持有待售类别前，应当按照相关会计准则规定计量非流动资产或处置组中各项资产和负债的账面价值。

2. 企业初始计量或在资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产或处置组时，其账面价值高于公允价值减去出售费用后的净额的，应当将账面价值减记至公允价值减去出售费用后的净额，减记的金额确认为资产减值损失，同时计提持有待售资产减值准备。

借：持有待售资产

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷：固定资产

借：资产减值损失

贷：持有待售资产减值准备

3. 持有待售的非流动资产或处置组中的非流动资产不应计提折旧或摊销。

4. 不再继续划分为持有待售类别

非流动资产或处置组因不再满足持有待售类别的划分条件而不再继续划分为持有待售类别或非流动资产从持有待售的处置组中移除时，应当按照以下两者孰低计量：

(1) 划分为持有待售类别前的账面价值，按照假定不划分为持有待售类别情况下本应确认的折旧、摊销或减值等进行调整后的金额；

(2) 可收回金额。

由此产生的差额计入当期损益，可以通过“资产减值损失”科目进行会计处理。

5. 终止确认时的计量

企业终止确认持有待售的非流动资产或处置组时，应当将尚未确认的利得或损失计入当期损益。

	终止确认	产生的损益
(1)	持有待售的长期股权投资	投资收益
(2)	持有待售的固定资产	资产处置损益
(3)	持有待售的无形资产	资产处置损益
(4)	持有待售的处置组	资产处置损益

第十一章 非流动资产（二）

专题一 以摊余成本计量的金融资产

【考点】以摊余成本计量的金融资产的计量

购买时	借：债权投资——成本【面值】 ——利息调整【差额，或贷方】 应收利息 贷：银行存款 实际收到上述利息时： 借：银行存款 贷：应收利息	
持有期间利息收益	分次付息	借：应收利息【面值×票面利率】 贷：投资收益【按实际利率计算的利息收入】 债权投资——利息调整【差额，或借方】 借：银行存款 贷：应收利息
	到期一次还本付息	借：债权投资——应计利息【面值×票面利率】 贷：投资收益【按实际利率计算的利息收入】 债权投资——利息调整【差额，或借方】
计提减值	借：信用减值损失 贷：债权投资减值准备	减值损失
转回减值	借：债权投资减值准备 贷：信用减值损失	减值利得
出售投资	借：银行存款 债权投资减值准备 贷：债权投资——成本 ——应计利息 ——利息调整【或借方】 投资收益【差额，或借方】	

专题二 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

【考点1】以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的计量

1. 账务处理

(1) 其他债权投资

其他债权投资	借：其他债权投资——成本【面值】 ——利息调整【差额，或贷方】 应收利息 贷：银行存款	
利息收益	分次付息	借：应收利息【面值×票面利率】 贷：投资收益【按实际利率计算的利息收入】 其他债权投资——利息调整【差额，或借方】 借：银行存款 贷：应收利息
	一次还本付息	借：其他债权投资——应计利息【面值×票面利率】 贷：投资收益【按实际利率计算的利息收入】 其他债权投资——利息调整【差额，或借方】
公允价值变动	借：其他债权投资——公允价值变动 贷：其他综合收益【或反分录】 【提示】资产负债表日的账面价值=公允价值	
计提减值	借：信用减值损失 贷：其他综合收益——信用减值准备	
转回减值	借：其他综合收益——信用减值准备 贷：信用减值损失	
出售投资	借：银行存款 贷：其他债权投资——成本 ——利息调整【或借方】 ——公允价值变动【或借方】 投资收益【差额，或借方】 借：其他综合收益 贷：投资收益【或反分录】	

(2) 其他权益工具投资

其他权益工具投资	借：其他权益工具投资——成本【差额】 应收股利 贷：银行存款	
持有期间现金股利	借：应收股利 贷：投资收益	借：银行存款 贷：应收股利
公允价值变动	借：其他权益工具投资——公允价值变动 贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动【或反分录】 【提示】资产负债表日的账面价值=公允价值	
出售投资	借：银行存款 贷：其他权益工具投资——成本 ——公允价值变动【或借方】 盈余公积 【差额】 利润分配——未分配利润【差额】 借：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润【或反分录】	

【考点 1】金融工具减值的账务处理

计提	如果预期信用损失大于该工具当前减值准备的账面金额，企业应当将其差额确认为减值损失	借：信用减值损失 贷：债权投资减值准备 坏账准备 应收融资租赁款减值准备 其他综合收益——信用减值准备
转回	如果预期信用损失小于该工具当前减值准备的账面金额，则应当将差额确认为减值利得	做相反的会计分录

专题四 长期股权投资

【考点 1】长期股权投资的相关概念

1. 长期股权投资，是指投资方对被投资单位实施控制、重大影响的权益性投资，以及对其合营企业的权益性投资。
2. 长期股权投资的后续计量（成本法和权益法）
3. 科目设置

成本法	①长期股权投资	资产类
	②长期股权投资减值准备	资产类备抵
	③投资收益	损益类
权益法	①长期股权投资——投资成本 ——损益调整 ——其他综合收益 ——其他权益变动	资产类
	②长期股权投资减值准备	资产类备抵
	③营业外收入	损益类
	④投资收益	
	⑤其他综合收益	所有者权益类
	⑥资本公积——其他资本公积	

【考点 2】长期股权投资初始计量

一、同一控制下企业合并形成的长期股权投资

1. 长期股权投资初始投资成本的确定

被合并方	长期股权投资的初始投资成本（合并日被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表上的账面价值的份额）
企业集团内部设立	=被合并方账面所有者权益×合并方持股比例
集团外购入后同控合并	=按购买日可辨认净资产的公允价值持续计算至合并日的净资产价值×合并方持股比例+因收购被合并方而形成的商誉

2. 在企业合并中，合并方为进行企业合并发生的各项直接相关费用，包括为进行企业合并而支付的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关管理费用，应当于发生时计入当期损益（管理费用）。

3. 同一控制下的企业合并形成的长期股权投资，实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润，应作为应收股利处理，不计入长期股权投资初始投资成本。

4. 合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价

（1）应当将合并日按照所取得的被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额，作为长期股权投资的初始投资成本。

（2）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（含应缴纳的增值税，下同）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）的余额不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。

借：长期股权投资【被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额+因收购被合并方而形成的商誉】

贷：银行存款

转让非现金资产/承担债务【账面价值】

资本公积——资本/股本溢价【差额，或借方】

借：管理费用【审计、法律、评估等相关费用】

贷：银行存款

5. 合并方以发行权益性证券作为合并对价

借：长期股权投资【被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额+因收购被合并方而形成的商誉】

贷：股本【面值总额】

资本公积——股本溢价【差额】

借：资本公积——股本溢价等【权益性证券发行费用】

贷：银行存款

借：管理费用【审计、法律、评估等相关费用】

贷：银行存款

二、非同一控制下企业合并形成的长期股权投资

1. 非同一控制下的控股合并中，购买方在购买日应当按照确定的合并成本作为长期股权投资的初始投资成本。

2. 企业合并成本包括购买方付出的资产、发生或承担的负债、发行的权益性工具或债务性工具的公允价值之和。

3. 购买方为企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关管理费用，应当于发生时计入当期损益（管理费用）。

4. 一次交易实现的非同一控制下企业合并

（1）非同一控制下的控股合并，投出资产为非货币性资产时，投出资产公允价值与其账面价值的差额应分别不同资产进行会计处理（与出售资产影响损益的处理是相同）：

① 投出资产为固定资产或无形资产，其差额计入资产处置损益。

② 投出资产为存货，按其公允价值确认主营业务收入或其他业务收入，按其账面价值结转主营业务成本或其他业务成本。若存货计提跌价准备的，应将存货跌价准备一并结转。

（2）通过发行权益性证券实现非同一控制下企业合并

借：长期股权投资【合并成本】

应收股利

贷：股本【面值总额】

资本公积——股本溢价

借：资本公积——股本溢价等【权益性证券发行费用】

贷：银行存款

借：管理费用【审计、法律、评估等相关费用】

贷：银行存款

三、其他方式（企业合并以外）取得的长期股权投资

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。

借：长期股权投资【购买价款+为取得长投发生的相关税费】

应收股利

贷：银行存款

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。

【考点3】长期股权投资后续计量——成本法核算

一、成本法的适用范围

1. 成本法，是指投资按初始投资成本计价的方法。

2. 长期股权投资的成本法适用于投资方能够对被投资单位实施控制的长期股权投资，即对子公司的投资。

二、成本法下的账务处理

1. 初始投资时，长期股权投资按照初始投资成本计量；

2. 除取得投资时实际支付的价款或对价中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或利润外，投资方应将按照享有被投资单位宣告分派的现金股利或利润，确认为当期投资收益。

【考点4】长期股权投资后续计量——权益法核算

一、权益法下的账务处理

(一) 初始投资成本的调整

初始投资成本	大于	投资时应享有被	两者之间的差额不调整已确认的长期股权投资初始投资成本。 【大于不调整】
	小于	投资单位可辨认净资产公允价值的份额	两者之间的差额计入取得投资当期的营业外收入，同时调整增加长期股权投资的账面价值。 【小于营业外收入】 借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入

(二) 投资损益的确认

按享有被投资单位实现净利润的份额	借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益
按承担被投资单位发生净亏损的份额	借：投资收益 贷：长期股权投资——损益调整 【提示】 以“长期股权投资”科目的账面价值减记至零为限

净利润的适当调整：

(1) 被投资单位采用的会计政策及会计期间与投资方不一致的，应当按照投资方的会计政策及会计期间对被投资单位的财务报表进行调整，在此基础上确定被投资单位的损益。

(2) 对被投资单位的净利润进行调整后确认投资收益

投资方在确认应享有被投资单位净损益的份额时，应当考虑投资时被投资单位有关资产、负债公允价值与其账面价值的差额对净利润的影响，以取得投资时被投资单位可辨认净资产的公允价值为基础，计算确定属于投资方的净利润，并考虑持股比例确认有关投资收益。

项目	投资时点公允与账面不一致
存货	调整后的净利润=被投资方账面净利润-（投资日存货公允价值-账面价值）×当期出售比例
	后续期间处理一样
固定资产 (直线法)	【方法一】 调整后的净利润 =被投资方账面净利润-(投资时固定资产公允价值-账面价值)/尚可使用年限×(当期折旧月份数/12)
	【方法二】 调整后的净利润 =被投资方账面净利润+按原账面价值计算的当期折旧金额-按公允价值计算的当期折旧金额
	后续期间处理一样

(3) 在评估投资方对被投资单位是否具有重大影响时，应当考虑潜在表决权的影响。

但在确定应享有的被投资单位实现的净损益、其他综合收益和其他所有者权益变动的份额时，潜在表决权所对应的权益份额不应予以考虑。

(三) 取得现金股利或利润的处理

投资方按照被投资单位宣告分派的利润或现金股利计算应享有的部分，相应减少长期股权投资的账面价值。

借：应收股利

贷：长期股权投资——损益调整

(四) 超额亏损的处理

借：预计负债

长期应收款等

长期股权投资——损益调整

贷：投资收益等

(五) 被投资单位其他综合收益变动的处理

借：长期股权投资——其他综合收益

贷：其他综合收益**【或反分录】**

(六) 被投资单位其他权益变动的处理

借：长期股权投资——其他权益变动

贷：资本公积——其他资本公积**【或反分录】**

【考点 5】长期股权投资的减值（不得转回）

借：资产减值损失

贷：长期股权投资减值准备

【考点 6】长期股权投资的处置

成本法	借：银行存款 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资 投资收益【差额，或借方】
权益法	借：银行存款 长期股权投资减值准备 贷：长期股权投资——投资成本 ——损益调整【或借方】 ——其他综合收益【或借方】 ——其他权益变动【或借方】 投资收益【差额，或借方】 借：其他综合收益 贷：投资收益 盈余公积、利润分配——未分配利润【或反分录】 借：资本公积——其他资本公积 贷：投资收益【或反分录】

专题五 长期股权投资转换（个别报表的处理）

【考点 1】长投权益法与金融资产之间的转换

一、公允价值计量（金融资产）转为长投权益法

1. 长投初始投资成本	应当将按照《金融工具确认和计量》准则确定的原股权投资的公允价值加上为取得新增投资而应支付对价的公允价值，作为改按权益法核算的初始投资成本 权益法核算的长投初始投资成本【公允+公允】 =原持有股权投资的公允价值+新增投资成本的公允价值
2. 指定 2 分类转长投权益法	原持有的股权投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（其他权益工具投资）的，其公允价值与原账面价值之间的差额，以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入改按长投权益法核算的当期的留存收益，不得计入当期损益 借：其他综合收益 贷：盈余公积、利润分配—未分配利润【或反分录】
2.3 分类转长投权益法	原持有的股权投资分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产（交易性金融资产）的，其公允价值与原账面价值之间的差额，计入改按权益法核算的当期损益（投资收益）
3. 对初始投资成本的调整	然后，比较上述计算所得的初始投资成本，与按照追加投资后全新的持股比例计算确定的应享有被投资单位在追加投资日可辨认净资产公允价值的份额之间的差额： （1）前者大于后者的，不调整长期股权投资的账面价值； （2）前者小于后者的，差额应调整长期股权投资的账面价值，并计入当期营业外收入。 借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入

二、长投权益法核算转为公允价值计量（金融资产）

1. 确认有关股权的处置损益	借：银行存款 贷：长期股权投资【处置股权的账面价值】 投资收益【差额，或借方】
2. 在丧失共同控制或重大影响之日剩余股权的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益	借：交易性金融资产/其他权益工具投资【剩余股权的公允价值】 贷：长期股权投资【剩余股权的账面价值】 投资收益【差额，或借方】
3. 原股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益，应当在终止采用权益法核算时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理	借：其他综合收益 贷：投资收益【√】 盈余公积、利润分配——未分配利润【×】 【或反分录】
4. 因被投资方除净损益、其他综合收益和利润分配以外的其他所有者权益变动而确认的所有者权益，应当在终止采用权益法核算时全部转入当期损益	借：资本公积——其他资本公积 贷：投资收益 【或反分录】

【考点2】丧失控制权情况下处置子公司投资的处理

一、长投成本法转换为公允价值计量（金融资产）

处置部分	应按处置或收回投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本，确认有关股权的处置损益。 借：银行存款【处置部分收到的价款】 贷：长期股权投资【处置股权的账面价值】 投资收益【差额，或借方】
剩余股权	在丧失控制之日将剩余股权按公允价值重新计量，公允价值与账面价值之间的差额计入当期投资收益。 借：交易性金融资产/其他权益工具投资【公允价值】 贷：长期股权投资【剩余股权的账面价值】 投资收益【差额，或借方】

二、长投成本法转换为长投权益法

1. 处置部分	应按处置或收回投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本，确认有关股权的处置损益。 借：银行存款【处置部分收到的价款】 贷：长期股权投资【处置部分的账面价值】 投资收益【差额，或借方】
2. 应当比较剩余的长期股权投资成本与按照剩余持股比例计算原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额	①属于投资成本大于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额，体现为商誉部分，不调整长期股权投资的账面价值 ②属于投资成本小于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，在调整长期股权投资成本的同时，应调整留存收益。 借：长期股权投资——投资成本 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润

3. 对于原取得投资后转变为权益法核算之间被投资单位实现的净损益中应享有的份额，应调整长期股权投资的账面价值	①对于原取得投资时至处置投资当期期初被投资单位实现的净损益(扣除已发放及已宣告发放的现金股利及利润)中应享有的份额，调整留存收益。 借：长期股权投资——损益调整 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润 【或反分录】
	②对于处置投资当期期初至处置投资之日被投资单位实现的净损益中享有的份额，调整当期损益。 借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益【或反分录】
4. 其他综合收益及其他原因导致被投资单位所有者权益变动中应享有的份额，在调整长期股权投资账面价值的同时，应当计入“其他综合收益”、“资本公积”	借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益【或反分录】
	借：长期股权投资——其他权益变动 贷：资本公积——其他资本公积【或反分录】

第十二章 流动负债

专题一 应交税费

【考点1】增值税

一、进项税额抵扣情况发生改变的账务处理

1. 因发生非正常损失或改变用途等，原已计入进项税额、待抵扣进项税额，但按规定不得从销项税额中抵扣的

借：待处理财产损益/应付职工薪酬/固定资产清理/管理费用等

 贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

 应交税费——待抵扣进项税额

2. 原不得抵扣且未抵扣进项税额的固定资产、无形资产等，因改变用途等用于允许抵扣进项税额的应税项目的，应按允许抵扣的进项税额：

借：应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：固定资产/无形资产等

二、视同销售的账务处理

借：应付职工薪酬/利润分配/长期股权投资等

 贷：应交税费——应交增值税（销项税额）

 应交税费——简易计税

【考点2】消费税

一、产品销售的账务处理

企业销售产品按规定计算出应缴纳的消费税	借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税
上缴消费税时	借：应交税费——应交消费税 贷：银行存款

二、自产应税消费品用于销售以外的其他用途的账务处理

企业对按规定计算的应缴消费税	借：固定资产/在建工程/营业外支出/管理费用/应付职工薪酬/生产成本/销售费用等 贷：应交税费——应交消费税
----------------	---

三、包装物销售的账务处理

包装物	按规定应缴纳的消费税
1. 企业随同产品出售但单独计价的包装物	借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税
2. 企业收取的除啤酒、黄酒以外酒类产品的包装物押金	借：其他应付款 贷：应交税费——应交消费税
3. 企业逾期未收回包装物不再退还的包装物押金和已收取 1 年以上的包装物押金	借：税金及附加等 贷：应交税费——应交消费税

四、委托加工应税消费品的账务处理

1. 收回后，直接用于销售的（售价不高于受托方计税价格）	借：委托加工物资
2. 收回后，用于连续生产非应税消费品	贷：应付账款/银行存款
3. 收回后，以高于受托方计税价格出售的	借：应交税费——应交消费税
4. 收回后，用于连续生产应税消费品	贷：应付账款/银行存款

五、外购应税消费品的账务处理

用于生产应税消费品	借：应交税费——应交消费税【按所含税额】 贷：银行存款等
用于其他方面或直接对外销售	消费税不得抵扣，计入其成本

专题二 应付职工薪酬

【考点 1】职工薪酬的内容

一、短期薪酬 二、离职后福利 三、辞退福利 四、其他长期职工福利

【考点 2】短期薪酬

一、货币性短期薪酬

借：生产成本【生产工人】

制造费用【车间管理人员】

管理费用【行政管理人员】

销售费用【销售人员】

在建工程【工程人员】

研发支出【研发人员】

合同履行成本【履行合同人员】

贷：应付职工薪酬——工资

——职工福利

——社会保险费

——住房公积金

——工会经费

——职工教育经费等

二、非货币性福利

（一）以自产产品或外购商品发放给职工作为福利

1. 以自产产品发放职工福利	应当按照该产品的公允价值和相关税费计入成本费用，同时确认职工薪酬	(1) 分配非货币性福利 借：生产成本/管理费用/在建工程/研发支出等 贷：应付职工薪酬【含税公允】
		(2) 实际发放非货币性福利 借：应付职工薪酬【含税公允】 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）

		借：主营业务成本 贷：库存商品
2. 以外购商品发放职工福利	应当按照该商品的公允价值和相关税费计入成本费用。 【提示】会计不确认收入	(1) 外购商品时 借：库存商品等 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款
		(2) 分配非货币性福利 借：生产成本/管理费用/在建工程/研发支出等 贷：应付职工薪酬
		(3) 实际发放非货币性福利 借：应付职工薪酬 贷：库存商品等 应交税费——应交增值税（进项税额转出）

(二) 企业将拥有或租赁的房屋等资产无偿提供给职工使用

(1) 如果出售住房的合同或协议中规定了职工在购得住房后至少应当提供服务的年限，且如果职工提前离开则应退回部分差价	企业应当将该项差额作为“长期待摊费用”处理，并在合同或协议规定的服务年限内平均摊销，根据受益对象分别计入相关资产成本或当期损益	(1) 出售住房时 借：银行存款 长期待摊费用【差额】 贷：固定资产 (2) 出售后每年摊销 借：生产成本/管理费用等 贷：应付职工薪酬 借：应付职工薪酬 贷：长期待摊费用
(2) 如果出售住房的合同或协议中未规定职工在购得住房后必须服务的年限	企业应当将该项差额直接计入出售住房当期相关资产成本或当期损益	借：银行存款 应付职工薪酬 贷：固定资产 借：生产成本/管理费用等 贷：应付职工薪酬

【考点 3】辞退福利

借：管理费用

 贷：应付职工薪酬——辞退福利

【考点 4】现金结算的股份支付

以权益结算的股份支付	是指企业为获取服务而以股份或其他权益工具作为对价进行结算的交易
以现金结算的股份支付	是指企业为获取服务而承担的以股份或其他权益工具为基础计算的交付现金或其他资产义务的交易

专题三 其他流动负债

【考点 1】短期借款

取得借款	借：银行存款 贷：短期借款		
借款利息	直接支付利息	借：财务费用 贷：银行存款	
	预提利息	借：财务费用 贷：应付利息	借：应付利息 贷：银行存款

归还	借：短期借款
借款	贷：银行存款

【考点 2】应付账款

1. 应付账款指因购买材料、商品或接受劳务、服务供应等而发生的债务。
2. 应付账款一般按应付金额入账，而不按到期应付金额的现值入账。
3. 包括：购买材料、商品或接受劳务、服务等应支付的价款、应支付的增值税税额、应付销货方代垫的运杂费、包装费等。
4. 由于债权单位撤销或其他原因而无法支付，无法支付的应付款项直接转入营业外收入。

【考点 3】应付票据

1. 包括商业承兑汇票和银行承兑汇票。
2. 应付票据到期，企业无力支付票款，按应付票据的账面余额转销应付票据。

【考点 4】预收账款

企业的预收账款业务不多，也可以不设“预收账款”科目，而是将预收的款项直接记入“应收账款”科目的贷方。

【考点 5】应付利息

企业为核算其按照合同约定应支付的各项利息，如分期付息到期还本的长期借款、企业债券等应支付的利息，应设置“应付利息”科目，并按债权人进行明细核算。

【考点 6】应付股利

企业根据股东大会或类似机构审议批准的利润分配方案，确认应付给投资者的现金股利或利润	借：利润分配——应付现金股利或利润 贷：应付股利
向投资者实际支付现金股利或利润	借：应付股利 贷：银行存款

第十三章 非流动负债

专题一 借款费用

【考点 1】借款费用的概述

一、借款费用的概念和内容

借款费用是企业因借入资金所付出的代价，它包括借款利息、费用、（包括折价或者溢价的摊销和辅助费用）以及因外币借款而发生的汇兑差额等。根据租赁会计准则所确认租赁负债发生的融资费用属于借款费用。

二、符合资本化条件的资产

符合资本化条件的资产，指需要经过相当长时间（≥1 年）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的固定资产、投资性房地产和存货等资产。

其中“相当长时间”，是指为资产的购建或者生产所必需的时间，通常为 1 年以上（含 1 年）。

【考点 2】借款费用的确认

1. 借款费用资本化的暂停

符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生了非正常中断，且中断时间连续超过 3 个月的，应当暂停借款费用的资本化。

非正常中断	是由于企业管理决策上的原因或者其他不可预见的原因等所导致的中断 ①企业因与施工方发生了质量纠纷②工程、生产用料没有及时供应③资金周转发生了困难④施工、生产发生了安全事故⑤发生了与资产购建、生产有关的劳动纠纷等
正常中断	正常中断通常仅限于因购建或者生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的程序，或者事先可预见的不可抗力因素导致的中断 ①某些工程建造到一定阶段必须暂停下来进行质量或者安全检查，检查通过后才可继续下一阶段的建造工作 ②某些地区的工程在建造过程中，由于可预见的不可抗力因素（如雨季或冰冻季节等原因）导致施工出现停顿

正常中断，借款费用的资本化应当继续进行，即，正常中断按资本化正常处理

2. 借款费用资本化的停止

达到预定可使用状态或者可销售状态时或达到预定可使用状态或者可销售状态，应当停止其借款费用的资本化：（1）符合资本化条件的资产的实体建造（包括安装）或者生产工作已经全部完成，或者实质上已经完成；（2）所购建或者生产的符合资本化条件的资产与设计要求、合同规定或者生产要求相符或者基本相符，即使有极个别与设计、合同或者生产要求不相符的地方，也不影响其正常使用或者销售；（3）继续发生在所购建或生产的符合资本化条件的资产上的支出金额很少或者几乎不再发生。

【考点 3】借款辅助费用资本化金额的确定

专门借款发生的辅助费用	在所购建或者生产的符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态	之前发生的	应当在发生时根据其发生额予以资本化，计入符合资本化条件的资产的成本
		之后发生的	应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益
一般借款发生的辅助费用	按照专门借款辅助费用的金额确定原则来处理的；在计算利息和摊销时一并考虑辅助费用的摊销；符合资本化条件的，发生时应当资本化		

【考点 4】外币借款汇兑差额资本化金额的确定

外币专门借款	在资本化期间内，外币专门借款本金及其利息的汇兑差额应当予以资本化，计入符合资本化条件的资产成本
其他外币借款	除外币专门借款之外的其他外币借款本金及其利息所产生的汇兑差额，应当作为财务费用计入当期损益

专题二 非流动负债

【考点 1】应付债券

一、应付债券偿还的账务处理

（一）采用分期付息、一次还本方式的债券

在每期支付利息时：

借：应付利息

贷：银行存款

债券到期偿还本金并支付最后一期利息时：

借：应付债券——面值

财务费用/在建工程/制造费用/研发支出等

应付债券——利息调整【余额，或贷方】

贷：银行存款

（二）采用一次还本付息方式的债券

企业应于债券到期支付债券本息时：

借：应付债券——面值

——应计利息

贷：银行存款

二、可转换公司债券的账务处理

1. 企业发行的可转换公司债券在“应付债券”科目下设置“可转换公司债券”明细科目核算。

应付债券——可转换公司债券（面值）

——可转换公司债券（应计利息）

——可转换公司债券（利息调整）

2. 可转换公司债券，属于复合金融工具，对于发行方而言，既有负债性质，又有权益工具性质，应当在初始确认该金融工具时将负债和权益成分进行分拆。

将负债成分确认为应付债券，将权益成分确认为其他权益工具。

3. 在进行分拆时，应当采用未来现金流量折现法确定负债成分的初始入账价值，再按该金融工具的发行价格总额扣除负债成分初始入账价值后的金额确定权益成分的初始入账价值。
4. 发行时发生的交易费用，应当在负债成分和权益成分之间按照各自的相对公允价值进行分摊。
5. 发行可转换公司债券时的会计处理
6. 可转换公司债券的负债成分，在转换为股票前，其会计处理与一般公司债券相同。

按照实际利率和摊余成本确认利息费用，按面值和票面利率确认应付利息，差额作为利息调整进行摊销。

借：财务费用 / 在建工程等【摊余成本×实际利率】

贷：应付利息【分期付息】【面值×票面利率】

应付债券——可转换公司债券（利息调整）【差额】

7. 可转换公司债券持有人将其转换成股票时：

借：应付债券——可转换公司债券（面值、利息调整）

其他权益工具

贷：股本【股票面值×转换的股数】（注意）

资本公积——股本溢价【差额】

8. 可转换公司债券到期，没有转换成股票：

借：应付债券——可转换公司债券（面值）

贷：银行存款

借：其他权益工具

贷：资本公积——股本溢价

专题三 预计负债

【考点 1】或有事项概念和特征

1. 或有事项是指过去的交易或者事项形成的，其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项。
2. 常见的或有事项主要包括：①未决诉讼或仲裁、②债务担保、③产品质量保证（含产品安全保证）、④承诺、⑤亏损合同、⑥重组义务、⑦环境污染整治等。

【考点 2】预计负债的确认和计量

一、预计负债的确认

1. 与或有事项相关的义务同时满足下列三个条件的，应当确认为预计负债：

(1) 该义务是企业承担的现时义务	是指与或有事项相关的义务是在企业当前条件下已承担的义务，而非潜在义务
(2) 履行该义务很可能导致经济利益流出企业	导致经济利益流出企业的可能性超过 50%
(3) 该义务的金额能够可靠地计量	是指与或有事项相关的现时义务的金额能够合理地估计

二、预计负债的计量

(一) 预计负债的初始计量

1. 预计负债应当按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数进行初始计量。

第一，如果所需支出存在一个连续范围（或区间，下同），且该范围内各种结果发生的可能性相同的，最佳估计数应当按照该范围内的中间值确定，即最佳估计数应按该范围的上、下限金额的平均数确定。

2. 当企业清偿预计负债所需支出全部或部分预期由第三方补偿的，补偿金额只有在基本确定能够收到时才能作为资产单独确认。

借：其他应收款

贷：营业外支出

【考点 3】预计负债的账务处理

一、产品质量保证

在产品售后计提产品质量保证负债金额	借：销售费用——产品质量保证 贷：预计负债——产品质量保证
-------------------	----------------------------------

实际发生产品质量保证费用	借：预计负债——产品质量保证 贷：银行存款/原材料/应付职工薪酬等
--------------	--------------------------------------

二、未决诉讼

企业应将预计要发生的支出确认为预计负债	借：营业外支出 管理费用【诉讼费】 贷：预计负债——未决诉讼
因败诉实际支付诉讼等费用	借：预计负债——未决诉讼 贷：银行存款等

三、对外担保

1. 在担保涉及诉讼的情况下

①如果企业已被判决败诉（企业服从判决）	则应当按照法院判决的应承担的损失金额，确认为负债（其他应付款），并计入当期营业外支出（不含诉讼费，诉讼费计入管理费用）
②如果已判决败诉，但企业正在上诉，或者由上一级法院发回重审等	企业应当在资产负债表日，根据已有判决结果合理估计可能产生的损失金额，确认为预计负债，并计入当期营业外支出
③如果法院尚未判决	如果败诉的可能性大于胜诉的可能性，并且损失金额能够合理估计的，应当在资产负债表日将预计担保损失金额，确认为预计负债，并计入当期营业外支出

2. 企业当期实际发生的担保诉讼损失金额与已计提的相关预计负债之间的差额，应分别以下情况处理：

①前期资产负债表日，合理预计了预计负债	差额直接计入当期营业外支出
②前期资产负债表日，企业所作的估计与当时事实严重不符	应当视为滥用会计估计，按照重大会计差错更正的方法进行会计处理
③企业在前期资产负债表日，确实无法合理预计的损失，因而未确认预计负债	则在该项损失实际发生的当期，直接计入当期营业外支出
④日后事项涵盖期间发生的需要调整或说明的担保诉讼事项	按照资产负债表日后事项的有关规定进行会计处理

四、待执行合同变成亏损合同事项

- 待执行合同，是指合同各方未履行任何合同义务，或部分履行了同等义务的合同。
- 亏损合同是指履行合同义务不可避免发生的成本超过预期经济利益的合同。
- 待执行合同变为亏损合同，同时该亏损合同产生的义务满足预计负债的确认条件的，应当确认为预计负债。
- 预计负债的计量应当反映退出该合同的最低净成本，即履行该合同的成本与未能履行该合同而发生的补偿或处罚两者之中的较低者。
- 待执行合同变为亏损合同时：
 - 亏损合同存在标的资产的，应当对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失，如果预计亏损超过该减值损失，应将超过部分确认为预计负债；
 - 合同不存在标的资产的，亏损合同相关义务满足预计负债确认条件时，应当确认为预计负债。

五、重组事项

- 重组，是指企业制定和控制的，将显著改变企业组织形式、经营范围或经营方式的计划实施行为。
- 企业因重组而承担了重组义务，并且同时满足预计负债的三项确认条件（现时义务、很可能、金额可靠计量）时，才能确认预计负债，并计入当期营业外支出。

【考点 4】组合方式债务重组的会计处理

一、债权人的会计处理

- 债务重组采用组合方式进行的，一般可以认为对全部债权的合同条款做出了实质性修改。
- 债权人应当按照修改后的条款：
 - 以公允价值初始计量重组债权和受让的新金融资产；
 - 按照受让的金融资产以外的各项资产在债务重组合同生效日的公允价值比例，对放弃债权在合同生效日的公允价值扣除重组债权和受让金融资产当日公允价值后的净额进行分配，并以此为基础分别确定各项资产的成本。非金融资产的总成本=放弃债权的公允价值-重组债权公允价值-受让金融资产公允价值

3. 放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，记入“投资收益”科目。

二、债务人的会计处理

1. 债务重组采用以资产清偿债务、将债务转为权益工具、修改其他条款等方式的组合进行的：

(1) 对于权益工具，债务人应当在初始确认时：

①按照权益工具的公允价值计量；

②权益工具的公允价值不能可靠计量的，应当按照所清偿债务的公允价值计量。

(2) 对于修改其他条款形成的重组债务，债务人应当参照上述“修改其他条款”部分的内容，确认和计量重组债务。

2. 所清偿债务的账面价值与转让资产的账面价值以及权益工具和重组债务的确认金额之和的差额，记入“其他收益——债务重组收益”或“投资收益”（仅涉及金融工具时）科目。

专题四 租赁负债

【考点 1】租赁概述

一、租赁的定义

1. 租赁是指在一定期间内，出租人将资产的使用权让与承租人以获取对价的合同。

2. 在合同开始日，企业应当评估合同是否为租赁或者包含租赁。

3. 如果合同一方让渡了在一定期间内控制一项或多项已识别资产使用的权利以换取对价，则该合同为租赁或者包含租赁。

二、租赁期

1. 租赁期是指承租人有权使用租赁资产且不可撤销的期间。

2. 租赁期开始日是指出租人提供租赁资产使其可供承租人使用的起始日期。

3. 在租赁期开始日，企业应当评估承租人是否合理确定将行使续租或购买标的资产的选择权，或者将不行使终止租赁选择权。

承租人有续租选择权	即，有权选择续租该资产，且合理确定将行使该选择权的	租赁期还应当包含续租选择权涵盖的期间
承租人有终止租赁选择权	即，有权选择终止租赁该资产，但合理确定将不会行使该选择权的	租赁期应当包含终止租赁选择权涵盖的期间

【考点 2】承租人的会计处理

一、初始计量

(一) 租赁负债的初始计量

租赁负债应当按照租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值进行初始计量。

(二) 使用权资产的初始计量

借：使用权资产

 租赁负债——未确认融资费用【尚未支付的租赁付款额与其现值的差额】

贷：租赁负债——租赁付款额【尚未支付的租赁付款额】

 预付账款【在租赁期开始日之前支付的租赁付款额（扣除已享受的租赁激励）】

 银行存款【发生的初始直接费用】

 预计负债【预计将发生的为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产所在场地或将租赁资产恢复至租赁条款约定状态等成本的现值】

【考点 3】出租人的会计处理

一、出租人对融资租赁的会计处理

借：应收融资租赁款——租赁收款额【尚未收到的租赁收款额】

 ——未担保余值【预计租赁期结束时的未担保余值】

 银行存款【已经收取的租赁款】

贷：融资租赁资产【融资租出资产的账面价值】

 资产处置损益【融资租出资产公允与账面价值的差额，或借方】

 银行存款【发生的初始直接费用】

应收融资租赁款——未实现融资收益【差额】

第十四章 所有者权益

【考点 1】实收资本

1. 有限责任公司成立时，各投资者按照合同、协议或公司章程投入企业的资本，应全部记入“实收资本”科目。

借：银行存款/库存商品/固定资产/无形资产等

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：实收资本

2. 股份有限公司按照面值发行股票：

借：银行存款等

 贷：股本【股票面值×股份总数】

在采用溢价发行股票的情况下，企业应将相当于股票面值的部分记入“股本”科目，其余部分在扣除发行手续费、佣金等发行费用后记入“资本公积——股本溢价”科目。

借：银行存款等

 贷：股本【股票面值×股份总数】

 资本公积——股本溢价【差额】

3. 股份有限公司发放股票股利：股东大会批准的利润分配方案中分配的股票股利，应在办理增资手续后，在发放股票股利时：

借：利润分配——转作股本的股利

 贷：股本

【考点 2】其他权益工具

企业发行的除普通股（作为实收资本或股本）以外，按照金融负债和权益工具区分原则分类为权益工具的其他权益工具，按照以下原则进行会计处理。

一、其他权益工具会计处理的基本原则

1. 企业发行的金融工具应当按照金融工具准则进行初始确认和计量。

2. 每个资产负债表日计提利息或分派股利

如归类为权益工具	无论其名称中是否包含“债”	其利息支出或股利分配都应当作为发行企业的利润分配
		其回购、注销等作为权益的变动处理
如归类为金融负债	无论其名称中是否包含“股”	其利息支出或股利分配原则上按照借款费用进行处理
		其回购或赎回产生的利得或损失等计入当期损益

3. 发行金融工具发生的手续费、佣金等交易费用

如分类为债务工具且以摊余成本计量	应当计入所发行工具的初始计量金额
如分类为权益工具	应当从权益（其他权益工具）中扣除

【考点 3】资本公积

资本溢价 (股本溢价)	是指企业收到投资者的超出其在企业注册资本（或股本）中所占份额的部分
	形成资本（或股本）溢价的原因有溢价发行股票、投资者超额缴入资本等
其他资本公积	是指除资本溢价（或股本溢价）项目以外所形成的资本公积

【考点 4】其他综合收益

其他综合收益，是指企业根据《企业会计准则》规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。

一、以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益

1. 重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动。

2. 按照权益法核算因被投资单位重新计量设定受益计划净负债或净资产变动导致的权益变动，投资企业按持股比例计算确认的该部分其他综合收益项目。

3. 在初始确认时，企业可以将非交易性权益工具投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，该指定后不得撤销，即当该类非交易性权益工具投资终止确认时原计入其他综合收益的公允价值变动不得重分类进损益。

4. 被指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，由企业自身信用风险变动引起的公允价值的变动金额，应当计入其他综合收益。该金融负债终止确认时，之前计入其他综合收益的金额应转出，计入留存收益。

二、以后会计期间满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益

1. 分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产（其他债权投资），终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入当期损益（投资收益）。

2. 按照金融工具准则规定，对金融资产重分类按规定可以将原计入其他综合收益的利得或损失转入当期损益的部分。

3. 采用权益法核算的长期股权投资

4. 存货或自用房地产转换为投资性房地产

5. 现金流量套期工具产生的利得或损失中属于有效套期的部分

6. 外币财务报表折算差额

【考点 5】盈余公积

法定盈余公积	是指企业按照法律规定的比例从净利润中提取的盈余公积。 按照《公司法》的规定，有限责任公司和股份有限公司应按照净利润的 10% 提取法定公积金，计提的法定盈余公积累计额达到注册资本的 50% 以上时，可以不再提取
任意盈余公积	是指企业经股东大会或类似机构批准按照规定的比例从净利润中提取的盈余公积。 任意盈余公积的提取比例由企业自行确定

【考点 6】未分配利润

期末结转损益	借：本年利润 贷：主营业务成本 管理费用 销售费用 营业外支出等	借：主营业务收入 营业外收入 投资收益等 贷：本年利润
	借：本年利润 贷：所得税费用	
结转本年利润	借：本年利润 贷：利润分配——未分配利润【或相反分录】	
提取盈余公积	借：利润分配——提取法定盈余公积 ——提取任意盈余公积 贷：盈余公积——法定盈余公积 ——任意盈余公积	
分配股利或利润	宣告分配时： 借：利润分配——应付现金股利或利润 贷：应付股利	实际发放时： 借：利润分配——转作股本的股利 贷：股本
结转利润分配明细科目	借：利润分配——未分配利润 ——盈余公积补亏 贷：利润分配——提取法定盈余公积 ——提取任意盈余公积 ——应付现金股利或利润 ——转作股本的股利等	

第十五章 收入、费用、利润和产品成本

专题一 收入的确认和计量

【考点1】收入概述

一、收入的概念

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。

二、收入确认的条件

1. 企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入。
2. 取得相关商品控制权，是指能够主导该商品的使用并从中获得几乎全部的经济利益。
3. 没有商业实质的非货币性资产交换，不确认收入。

第一步：识别与客户订立的合同

第二步：识别合同中的单项履约义务

第三步：确定交易价格

第四步：将交易价格分摊至各单项履约义务

第五步：履行各单项履约义务时确认收入

三、在某一时段内履行的履约义务的收入确认条件

满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行的履约义务，相关收入应当在该履约义务履行的期间内确认：

1	客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益
2	客户能够控制企业履约过程中在建的商品
3	企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途，且该企业在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项【已发生成本+合理利润】

四、在某一时点履行的履约义务

对于在某一时点履行的履约义务，企业应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。

专题二 合同成本

【考点1】合同取得成本

企业为取得合同发生的增量成本预期能够收回的，应当作为合同取得成本确认为一项资产。

增量成本，是指企业不取得合同就不会发生的成本，例如销售佣金等。

【考点2】合同履约成本

1. 企业为履行合同发生的成本，不属于其他企业会计准则规范范围且同时满足下列条件的，应当作为合同履约成本确认为一项资产：该成本与一份当前或预期取得的合同直接相关，包括直接人工、直接材料、制造费用（或类似费用）、明确由客户承担的成本以及仅因该合同而发生的其他成本；该成本增加了企业未来用于履行履约义务的资源；该成本预期能够收回。

2. 下列支出发生时，直接计入当期损益：管理费用，除非这些费用明确由客户承担；非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用（或类似费用），这些支出为履行合同发生，但未反映在合同价格中；与履约义务中已履行部分相关的支出，即该支出与企业过去的履约活动相关；无法在尚未履行的与已履行的履约义务之间区分的相关支出。

【考点3】合同成本的摊销和减值

计提减值	转回减值
借：资产减值损失 贷：合同履约成本减值准备 合同取得成本减值准备	借：合同履约成本减值准备 合同取得成本减值准备 贷：资产减值损失

【考点4】合同结算

(1) 实际发生合同成本	借：合同履约成本 贷：原材料/应付职工薪酬/银行存款等
--------------	--------------------------------

(2) 确认收入并结转成本	借：合同结算——收入结转 贷：主营业务收入 借：主营业务成本 贷：合同履约成本
(3) 合同预计损失	借：主营业务成本 贷：预计负债【或反分录】
(4) 结算合同价款	借：应收账款 贷：合同结算——价款结算
(5) 实际收到合同价款	借：银行存款 贷：应收账款

专题三 八种特定交易的会计处理

【考点 1】附有销售退回条款的销售

确 认 收 入	按照因向客户转让商品而预期有权收取的对价金额(即, 不包含预期因销售退回将退还的金额)确认收入	借: 应收账款/银行存款等 贷: 主营业务收入 应交税费—增(销)
预 计 退 货	按照预期因销售退回将退还的金额确认负债 同时, 按预期将退回商品转让时的账面价值, 扣除收回该商品预计发生的成本(包括退回商品的价值减损)后的余额, 确认为一项资产	预计负债—应付退货款 借: 应收退货成本 主营业务成本【差额】
结 转 成 本	按照所转让商品转让时的账面价值, 扣除上述资产成本的净额结转成本	贷: 库存商品

【考点 2】附有质量保证条款的销售

1. 有一些质量保证是为了向客户保证所销售的商品符合既定标准, 即保证类质量保证。
2. 另一些质量保证则是在向客户保证所销售商品符合既定标准之外提供了一项单独的服务, 即单项履约义务。
3. 企业提供额外服务的, 应当作为单项履约义务, 按照上述规定进行会计处理; 否则, 质量保证责任应当按照《企业会计准则第 13 号——或有事项》规定进行会计处理。

【考点 3】主要责任人和代理人

1. 企业应当根据其在向客户转让商品前是否拥有对该商品的控制权, 来判断其从事交易时的身份是主要责任人还是代理人。
企业在向客户转让商品前, 能够控制该商品的, 该企业为主要责任人, 应当按照已收或应收对价总额确认收入; 不能控制该商品的, 该企业为代理人, 应当按照预期有权收取的佣金或手续费的金额确认收入, 该金额应当按照已收或应收对价总额扣除应支付给其他相关方的价款后的净额, 或者按照既定的佣金金额或比例等确定

【考点 4】附有客户额外购买选择权的销售

1. 企业提供重大权利的, 应当作为单项履约义务, 按照收入准则有关交易价格分摊的要求将交易价格分摊至该履约义务。
在客户未来行使购买选择权取得相关商品控制权时, 或者该选择权失效时, 确认相应的收入。
2. 在这种情况下, 客户在该合同下支付的价款实际上购买了两项单独的商品:
 - (1) 客户在该合同下原本购买的商品;
 - (2) 客户可以免费或者以折扣价格购买额外商品的权利。

【考点 5】授予知识产权许可

企业向客户授予的知识产权, 常见的包括软件和技术、影视和音乐等的版权、特许经营权以及专利权、商标权和其

他版权等。企业向客户授予知识产权许可的，应当按照收入准则要求评估该知识产权许可是否构成单项履约义务。构成单项履约义务的，应当进一步确定其是在某一时段内履行还是在某一时点履行。

同时满足下列条件时，应当作为在某一时段内履行的履约义务确认相关收入	(1) 合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动
	(2) 该活动对客户将产生有利或不利影响
	(3) 该活动不会导致向客户转让商品
否则，应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入	

【考点 6】售后回购

对于不同类型的售后回购交易，企业应当区分下列两种情形分别进行会计处理：

第一种情形：企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的，表明客户在销售时点并未取得相关商品控制权，企业应当作为租赁交易或融资交易进行相应的会计处理。

回购价格 < 原售价	应当视为租赁交易，按照租赁准则的有关规定进行会计处理
回购价格 ≥ 原售价	应当视为融资交易，在收到客户款项时确认金融负债，并将该款项和回购价格的差额在回购期间内确认为利息费用等
	企业到期未行使回购权利的，应当在该回购权利到期时终止确认金融负债，同时确认收入

第二种情形：企业负有应客户要求回购商品义务的，应当在合同开始日评估客户是否具有行使该要求权的重大经济动因。

客户具有行使该要求权重大经济动因	企业应当将售后回购作为租赁交易或融资交易，按照上述第一种情形进行会计处理
客户不具有行使该要求权重大经济动因	企业应当将其作为附有销售退回条款的销售交易进行会计处理

【考点 7】客户未行使的权利

1. 企业向客户预收销售商品款项的，应当首先将该款项确认为合同负债，待履行了相关履约义务时再转为收入。
 2. 当企业预收款项无需退回，且客户可能会放弃其全部或部分合同权利时（例如，放弃储值卡的使用等），企业预期将有权获得与客户所放弃的合同权利相关的金额的，应当按照客户行使合同权利的模式按比例将上述金额确认为收入；
- 否则，企业只有在客户要求其履行剩余履约义务的可能性极低时，才能将上述负债的相关余额转为收入。

【考点 8】无需退回的初始费

初始费与向客户转让已承诺的商品相关	并且该商品构成单项履约义务的	企业应当在转让该商品时，按照分摊至该商品的交易价格确认收入
	但该商品不构成单项履约义务的	企业应当在包含该商品的单项履约义务履行时，按照分摊至该单项履约义务的交易价格确认收入
初始费与向客户转让已承诺的商品不相关	该初始费应当作为未来将转让商品的预收款，在未来转让该商品时确认为收入	

专题四 费用和利润

【考点 1】期间费用

一、管理费用

1. 管理费用是指企业为组织和管理企业生产经营所发生的费用，包括：
企业在筹建期间内发生的开办费；董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的或者应由企业统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费、短期租赁和低价值资产租赁费

用、折旧费等)，工会经费、董事会费（包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等）；聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费；业务招待费；技术转让费、无形资产摊销、研究费用、排污费；存货盘盈（冲减管理费用）、存货盘亏（增加管理费用等）；行政管理部门发生的不满足资本化确认条件的固定资产日常修理费用和大修理费用等。

二、销售费用

1. 销售费用是指企业在销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用，包括：

保险费、包装费、运输费、装卸费；展览费和广告费、业务宣传费；商品维修费；长期待摊费用的摊销；预计产品质量保证损失（保证类质保）；为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。

2. 企业发生的与专设销售机构相关的不满足资本化确认条件的固定资产日常修理费用和大修理费用等固定资产后续支出，也在“销售费用”科目核算。

三、财务费用

1. 财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括：

利息支出（减利息收入）；汇兑损益；相关的手续费（如银行承兑汇票的承兑手续费）；未确认融资费用的摊销；分期收款销售方式下“未实现融资收益”的摊销等。

【考点 2】利润的计算

1. 利润是指企业在一定期间的经营成果。

2. 利润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。

（1）收入减去费用后的净额反映的是企业日常活动的经营业绩；

（2）直接计入当期利润的利得和损失反映的是企业非日常活动的业绩。

3. 利润总额取决于收入和费用、直接计入当期利润的利得和损失金额的计量。

4. 利润的计算公式

营业利润	= 营业收入 - 营业成本 - 税金及附加 - 销售费用 - 管理费用 - 研发费用 - 财务费用 + 其他收益 ± 投资收益 ± 净敞口套期收益 ± 公允价值变动损益 - 信用减值损失 - 资产减值损失 ± 资产处置收益
利润总额	= 营业利润 + 营业外收入 - 营业外支出
净利润	= 利润总额 - 所得税费用

【考点 3】营业外收入

1. 营业外收入是指企业发生的营业利润以外的收益。营业外收入并不是由企业经营资金耗费产生，不需要企业付出代价，不存在与有关费用进行配比。【2022 调整】

2. 营业外收入主要包括：非流动资产毁损报废利得、与企业日常活动无关的政府补助、盘盈利得（现金盘盈）、捐赠利得等。

3. 期末应将“营业外收入”科目余额转入“本年利润”科目，结转后应无余额。

【考点 4】营业外支出

1. 营业外支出是指企业发生的营业利润以外的支出。【2022 调整】

2. 营业外支出主要包括：非流动资产毁损报废损失、罚款支出、公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失（固定资产盘亏）等。

非常损失是指企业对于因客观因素（如自然灾害等）造成的损失，在扣除保险公司赔偿后计入营业外支出的净损失。

3. 期末应将“营业外支出”科目余额转入“本年利润”科目，结转后应无余额。

【考点 5】本年利润的核算

企业应设置“本年利润”科目，核算企业当期实现的净利润（或发生的净亏损）。

企业期（月）末结转利润时，应将各损益类科目的余额转入“本年利润”科目，结平各损益类科目。

结转后，“本年利润”科目应无余额。

【考点 6】利润分配的核算

企业按规定提取盈余公积	借：利润分配——提取法定盈余公积 ——提取任意盈余公积 贷：盈余公积——法定盈余公积 ——任意盈余公积
分配给股东或投资者的现金股利或利润	借：利润分配——应付现金股利或利润 贷：应付股利
分配给股东的股票股利，应在办理增资手续后	借：利润分配——转作股本的股利 贷：股本 如有差额，贷记“资本公积—股本溢价”科目

专题五 政府补助

【考点 1】政府补助概述

一、政府补助的概念

概念	政府补助是指企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产，但不包括政府作为企业所有者投入的资本
主要形式	政府补助表现为政府向企业转移资产，其主要形式包括政府对企业的无偿拨款、税收返还、财政贴息，以及无偿给予非货币性资产等
提示	1. 通常情况下，直接减征、免征、增加计税抵扣额、抵免部分税额等不涉及资产直接转移的经济资源，不适用政府补助准则 2. 增值税出口退税和所得税减免，不属于政府补助

二、政府补助的特征：来源于政府的经济资源、无偿性

【考点 2】政府补助的会计处理

	总额法	净额法
①取得政府补助	借：银行存款 贷：递延收益	借：银行存款 贷：递延收益
②购建固定资产	借：固定资产等 贷：银行存款等	借：固定资产 贷：银行存款 借：递延收益 贷：固定资产 【提示】将政府补助冲减相关资产账面价值
③固定资产折旧	借：管理费用等 贷：累计折旧	借：管理费用等 贷：累计折旧
④递延收益摊销	借：递延收益 贷：其他收益(日常活动)	—
⑤固定资产终止确认时	借：固定资产清理 累计折旧 贷：固定资产 借：递延收益 贷：固定资产清理 借：原材料/银行存款等 营业外收支/资产处置损益【或贷方】 贷：固定资产清理	借：固定资产清理 累计折旧 贷：固定资产 借：原材料/银行存款等 营业外收支/资产处置损益【或贷方】 贷：固定资产清理

【考点 3】与收益相关的政府补助

与收益相关的政府补助，企业应当选择采用总额法或净额法进行会计处理。

(1) 用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失的	企业在取得时应当先判断企业能否满足政府补助所附条件。对于满足政府补助确认条件的，企业应当将其确认为递延收益，并在确认相关成本费用或损失的期间，计入当期损益或冲减相关成本
(2) 用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失的	直接计入当期损益或冲减相关成本。这类补助通常与企业已经发生的行为有关，是对企业已发生的成本费用或损失的补偿，或是对企业过去行为的奖励

【考点 4】政府补助的退回

已确认的政府补助需要退回的，应当在需要退回的当期分情况按照以下规定进行会计处理：

1. 初始确认时冲减相关资产账面价值的	调整资产账面价值
2. 存在相关递延收益的	冲减相关递延收益账面余额，超出部分计入当期损益
3. 属于其他情况的	直接计入当期损益
4. 属于前期差错的	对于属于前期差错的政府补助退回，应当作为前期差错更正进行追溯调整

专题六 产品成本

【考点 1】生产费用在完工产品和在产品之间的分配

1. 计算公式如下：

在产品约当产量=在产品数量×完工百分比

某项费用分配率=某项费用总额÷（完工产品产量+在产品约当产量）

完工产品应负担的生产费用=完工产品产量×费用分配率

在产品应负担的生产费用=在产品约当产量×费用分配率

2. 材料是一次投入与分次投入

如果原材料是生产开工时一次投入	在产品无论完工程度如何，都应负担全部原材料费用，即按在产品实际数量与完工产品产量的比例直接分配材料费用
如果原材料是分次投入	在产品的直接材料费用负担额应按完工程度确定，此时，在产品应按完工程度折合为约当产量与完工产品产量的比例进行分配

【考点 2】制造企业产品成本计算的基本方法

一、品种法

是以产品品种为成本计算对象计算产品成本的一种方法。适用于大量大批的单步骤生产，如发电、采掘等生产，或者管理上不要求分步计算产品成本的大量大批多步骤生产。

二、分批法

是按产品批别（或订单）计算产品成本的一种方法。又称订单法。适用于单件小批单步骤生产和管理上不要求分步计算成本的多步骤生产，如精密仪器和船舶制造、服装加工等生产。

三、分步法

（一）逐步结转分步法

逐步结转分步法是按产品加工步骤的先后顺序，逐步计算并结转各步骤半成品成本，直至最后计算出产品成本的一种方法。

（二）平行结转分步法

平行结转分步法是指不计算各步骤的半成品成本，而只计算本步骤发生的费用和应由产成品负担的份额，将各步骤成本计算单中产成品应负担的份额平行汇总来计算产品成本的一种方法。

第十六章 所得税

专题一 计税基础及暂时性差异

【考点1】资产的计税基础

资产的计税基础是指企业收回资产账面价值过程中，按照税收法律、法规的规定计算应纳税所得额时可以自应税经济利益中抵扣的金额，即某项资产在未来期间计税时按照税法规定可以税前扣除的金额。

一、存货

资产计提了减值准备后，其账面价值随之下降，但税收法律、法规规定在资产未发生实际损失之前，不允许进行税前扣除，即其计税基础不会因减值准备的计提而发生变化，从而造成了其因减值准备计提后的资产账面价值与计税基础之间的差异。

二、固定资产

（一）以各种方式取得的固定资产

初始确认时按照会计准则规定确定的入账价值（原值）基本上是被税法认可的，即取得时其账面价值一般等于计税基础。

（二）后续计量可能产生差异的事项

1. 折旧金额（折旧方法、折旧年限、预计净残值等）产生的差异
2. 计提固定资产减值准备产生的差异

三、无形资产

（一）初始计量

1. 除内部研究开发形成的无形资产以外，其他方式取得的无形资产，初始确认时按照会计准则规定确定的入账价值与按照税法规定确定的计税基础之间一般不存在差异。
2. 对于内部研究开发形成的无形资产

税法中规定企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用：**【2022 调整】**

（1）未形成无形资产计入当期损益的，在按照规定据实扣除的基础上，还可以按照研究开发费用的 75%（或 100%）加计扣除；

（2）形成无形资产的，按照无形资产成本的 175%（或 200%）在税前摊销。

（二）后续计量

无形资产在后续计量时，会计与税法的差异主要产生于：

- （1）对无形资产是否需要摊销、摊销方法、摊销年限、预计净残值的不同；
- （2）无形资产减值准备的计提。

四、投资性房地产

	账面价值	计税基础	差异
成本模式	账面价值=原值-投资性房地产累计折旧（摊销）-投资性房地产减值准备	计税基础的确定类似于固定资产、无形资产计税基础的确定	①折旧摊销 ②减值准备
公允价值模式	账面价值=公允价值 （公允价值变动计入公允价值变动损益）	计税基础=取得时成本-按税法计算的折旧或摊销	①折旧摊销 ②公允价值

五、应收账款

账面价值=应收账款的账户余额-坏账准备

计税基础=应收账款的账户余额

六、债权投资

税法规定：企业对债权投资等按照会计准则规定采用实际利率法确认的利息收入，可计入当期应纳税所得额。

所以，在不存在资产减值准备的情况下，无论是分期付息还是到期还本付息，未来可以从应纳税所得额抵扣的金额，会计与税法都是按照权责发生制原则确定，并统一采用实际利率法摊销。

不存在减值	债权投资：账面价值=账面余额=计税基础	
	分次付息	账面余额=期初账面余额×（1+实际利率）-债券面值×票面利率
	一次还本付息	账面余额=期初账面余额×（1+实际利率）

存在减值	债权投资的账面价值=摊余成本=账面余额-减值准备 债权投资的计税基础=账面余额（即不扣除减值准备金额）
------	--

七、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

交易性金融资产的账面价值=期末公允价值

交易性金融资产的计税价值=初始取得成本=取得时的实际成本

八、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

企业持有的指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产计税基础的确定，与以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产类似，可比照进行处理。

其他权益工具投资的账面价值=期末公允价值

其他权益工具投资的计税价值=初始取得成本

【考点2】负债的计税基础

负债的计税基础是指负债的账面价值减去未来期间计算应纳税所得额时按照税收法律、法规规定可予抵扣的金额。

(1) 负债的确认与偿还一般不会影响企业的损益，也不会影响其应纳税所得额，未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可予抵扣的金额为零，计税基础即为账面价值。如短期借款、应付账款等。

(2) 但在某些情况下，负债的确认也可能会影响企业的损益，进而影响不同期间的应纳税所得额，使得其计税基础与账面价值之间产生差额，如按照相关企业会计准则规定确认的某些预计负债。

一、预计负债

(一) 企业因销售商品提供售后服务等原因确认的预计负债

会计准则规定，企业对于预计提供售后服务将发生的支出在满足有关确认条件时，销售当期即应确认为费用，同时确认预计负债。

如果税法规定，与销售产品相关的支出应于实际发生时税前扣除。

因该类事项产生的预计负债在期末的计税基础为其账面价值与未来期间可税前扣除的金额之间的差额，即为零，即计税基础=0。

(二) 某些情况下，因有些事项确认的预计负债，税法规定其支出无论是否实际发生均不允许税前扣除，即未来期间按照税法规定可予抵扣的金额为零，账面价值=计税基础。

二、合同负债

分类	计税基础
确认收入时，发生纳税义务（一般情况）	税法中对于收入的确认原则一般与会计规定相同，即会计上未确认收入时，计税时一般也不计入应纳税所得额，该部分经济利益在未来期间计税时可予税前扣除的金额为0，计税基础=账面价值
收到预收款，发生纳税义务（特殊情况）	某些情况下，按照税法规定收到预收款时应计入当期应纳税所得额，有关合同负债的计税基础=0，即因其产生时已经计算交纳所得税，未来期间可全额税前扣除

三、应付职工薪酬

会计规定	企业为获得职工提供的服务给予的各种形式的报酬以及其他相关支出均应作为成本费用，在未支付之前确认为负债		
税法规定	税法中对于实际发生的真实、合理的职工薪酬允许税前扣除，账面价值=计税基础，不产生暂时性差异		
	税法中如果规定了税前扣除标准	超标部分当期不允许税前扣除，以后期间也不允许税前扣除	账面价值=计税基础
		超标部分可以结转以后期间扣除	计税基础=账面价值-未来期间可以税前扣除的金额，产生可抵扣暂时性差异

四、其他负债

如企业应交的罚款和滞纳金等，在尚未支付之前按照会计规定确认为费用或损失，同时作为负债（其他应付款）反映。

税法规定，行政性的罚款和滞纳金不得税前扣除。

其计税基础为账面价值减去未来期间计税时可予税前扣除的金额（零）之间的差额，即计税基础=账面价值。

【考点 3】企业合并中资产、负债计税基础的确定

一、会计规定

同一控制下企业合并	合并中取得的有关资产、负债基本上维持其原账面价值不变，合并中不产生新的资产和负债
非同一控制下企业合并	合并中取得的有关资产、负债应按其在购买日的公允价值计量
	合并成本大于合并中取得可辨认净资产公允价值的份额部分确认为商誉 合并成本小于合并中取得可辨认净资产公允价值的份额部分计入合并当期损益

二、税法规定

企业合并过程中取得资产、负债计税基础的确定应遵从税收法律、法规规定。

对于企业合并的税收处理，通常情况下，被合并企业应视为按公允价值转让、处置全部资产，计算资产的转让所得，依法缴纳企业所得税。合并企业接受被合并企业的有关资产，计税时可以按经评估确认的价值确定计税基础。

【考点 4】暂时性差异

暂时性差异是指资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生的差额。相关暂时性差异发生当期，在符合条件时，应当确认相关的递延所得税资产和递延所得税负债。

一、应纳税暂时性差异

1. 应纳税暂时性差异是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时，将导致产生应税金额的暂时性差异，即在未来期间不考虑该事项影响的应纳税所得额的基础上，由于该暂时性差异的转回，会进一步增加转回期间的应纳税所得额和应交企业所得税金额。

2. 除特殊情况外，在其产生当期应当确认相关的递延所得税负债。

3. 应纳税暂时性差异通常产生于以下情形：

- (1) 资产的账面价值大于其计税基础。
- (2) 负债的账面价值小于其计税基础。

二、可抵扣暂时性差异

1. 可抵扣暂时性差异是指在确定未来收回资产或清偿负债期间的应纳税所得额时，将导致产生可抵扣金额的暂时性差异。该差异在未来期间转回时会减少转回期间的应纳税所得额，减少未来期间的应交企业所得税。

2. 在可抵扣暂时性差异产生当期，符合确认条件的情况下，应当确认相关的递延所得税资产。

3. 可抵扣暂时性差异通常产生于以下情形：

- (1) 资产的账面价值小于其计税基础
- (2) 负债的账面价值大于其计税基础

三、特殊项目产生的暂时性差异

(一) 未作为资产、负债确认的项目产生的暂时性差异

如：企业发生的符合条件的广告费和业务宣传费、职工教育经费等。

(二) 可抵扣亏损及税款抵减产生的暂时性差异

按照税法规定可以结转以后年度的未弥补亏损及税款抵减，均能减少未来期间的应纳税所得额和应交所得税，会计处理上视同可抵扣暂时性差异，在符合确认条件的情况下，应确认与其相关的递延所得税资产。

专题二 递延所得税的确认与计量

【考点 1】递延所得税资产的确认与计量

一、递延所得税资产的确认

(一) 确认的一般原则

1. 递延所得税资产产生于可抵扣暂时性差异。

2. 资产、负债的账面价值与其计税基础不同产生可抵扣暂时性差异的，在估计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以利用该可抵扣暂时性差异时，应当以很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限，确认相关的递延所得税资产。【谨慎性】

3. 在可抵扣暂时性差异转回的未来期间内，企业无法产生足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异的影响，使得与可抵扣暂时性差异相关的经济利益无法实现的，则不应确认递延所得税资产。

4. 递延所得税资产的对应科目

交易或事项	确认的递延所得税资产
(1) 对税前会计利润或是应纳税所得额产生影响的交易或事项	应计入所得税费用
(2) 产生于直接计入所有者权益的交易或事项	应计入所有者权益 如：资本公积、其他综合收益、留存收益等
(3) 企业合并中取得的有关资产、负债产生的可抵扣暂时性差异	应调整合并中确认的商誉或计入合并当期损益的金额等

5. 对与子公司、联营企业、合营企业的投资【长期股权投资】相关的可抵扣暂时性差异，同时满足下列条件的，应当确认相关的递延所得税资产：

- (1) 暂时性差异在可预见的未来很可能转回；
- (2) 未来很可能获得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额。

6. 对于按照税法规定可以结转以后年度的可弥补亏损和税款抵减，应视同可抵扣暂时性差异处理。

在预计可利用的可弥补亏损或税款抵减的未来期间内很可能取得足够的应纳税所得额时，应当以很可能取得的应纳税所得额为限，确认相应的递延所得税资产，同时减少确认当期的所得税费用。

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

(二) 不确认递延所得税资产的特殊情况

某些情况下，企业发生的某项交易或事项不属于企业合并，并且交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，且该项交易中产生的资产、负债的初始确认金额与其计税基础不同，产生可抵扣暂时性差异的，在交易或事项发生时不确认相关的递延所得税资产。

二、递延所得税资产的计量

企业在确认递延所得税资产时，应当以预期收回该资产期间的适用企业所得税税率为基础计算确定。

无论相关的可抵扣暂时性差异转回期间如何，递延所得税资产均不要求折现。

三、递延所得税资产的减值

1. 企业在确认了递延所得税资产以后，在资产负债表日，应当对递延所得税资产的账面价值进行复核。

2. 如果未来期间很可能无法取得足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异带来的经济利益时，应当减记递延所得税资产的账面价值。

减记的递延所得税资产，除原确认时计入所有者权益的递延所得税资产，其减记金额也应计入所有者权益外，其他的情况应增加所得税费用。

借：所得税费用等

贷：递延所得税资产

3. 因无法取得足够的应纳税所得额利用可抵扣暂时性差异而减记递延所得税资产账面价值的，以后期间根据新的环境和情况判断能够产生足够的应纳税所得额利用可抵扣暂时性差异，使得递延所得税资产包含的经济利益能够实现的，应相应恢复递延所得税资产的账面价值。

【考点 2】递延所得税负债的确认与计量

一、递延所得税负债的确认

(一) 确认的一般原则

1. 递延所得税负债产生于应纳税暂时性差异。

2. 因应纳税暂时性差异在转回期间将增加企业的应纳税所得额和应交所得税，导致企业经济利益的流出，在其发生当期，除准则中明确规定可不确认递延所得税负债的情况以外，企业对于所有的应纳税暂时性差异均应确认相关的递延所得税负债。【谨慎性】

3. 除与直接计入所有者权益的交易或事项以及企业合并中取得资产、负债相关的以外，在确认递延所得税负债的同时，应增加利润表中的所得税费用。

交易或事项	确认的递延所得税负债
(1)对税前会计利润或是应纳税所得额产生影响的交易或事项	应计入所得税费用
(2)产生于直接计入所有者权益的交易或事项	应计入所有者权益 如：资本公积、其他综合收益、留存收益等
(3)企业合并中取得的有关资产、负债产生的应纳税暂时性差异	应调整合并中确认的商誉或计入合并当期损益的金额等

(二) 不确认递延所得税负债的特殊情形

1. 商誉的初始确认

非同一控制下的企业合并中，企业合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额，按照会计准则规定应确认为商誉。

会计上作为非同一控制下的企业合并但按照税法规定计税时作为免税合并的情况下，商誉的计税基础为零，其账面价值与计税基础形成应纳税暂时性差异，准则中规定不确认与其相关的递延所得税负债。

2. 除企业合并以外的其他交易或事项中，如果该项交易或事项发生时既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额，则所产生的资产、负债的初始确认金额与其计税基础不同，形成应纳税暂时性差异的，交易或事项发生时不确认相应的递延所得税负债。

3. 与子公司、联营企业、合营企业投资等【长期股权投资】相关的应纳税暂时性差异，一般应确认相关的递延所得税负债，但同时满足以下两个条件的除外【不确认】：

- (1) 投资企业能够控制暂时性差异转回的时间；
- (2) 该暂时性差异在可预见的未来很可能不会转回。

二、递延所得税负债的计量

- 1. 资产负债表日，递延所得税负债应以相关应纳税暂时性差异转回期间按照税法规定适用的所得税税率计量。
- 2. 无论应纳税暂时性差异的转回期间如何，相关的递延所得税负债不要求折现。

【考点 3】特殊交易或事项中所涉及递延所得税的确认

1. 直接计入所有者权益的交易或事项有：

- (1) 会计政策变更采用追溯调整法或对前期差错更正采用追溯重述法调整期初留存收益的；
- (2) 以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产公允价值的变动计入所有者权益的；
- (3) 同时包含负债及权益成分的金融工具在初始确认时计入所有者权益；
- (4) 自用房地产转为采用公允价值模式计量的投资性房地产时公允价值大于原账面价值的差额计入其他综合收益等。

2. 与股份支付相关的当期及递延所得税

如果税法规定与股份支付相关的支出不允许税前扣除	则不形成暂时性差异
如果税法规定与股份支付相关的支出允许税前扣除	在按照会计准则规定确认成本费用的期间内，企业应当根据会计期末取得的信息估计可税前扣除的金额计算确定其计税基础及由此产生的暂时性差异，符合确认条件的情况下，应当确认相关递延所得税

如果预计未来期间可抵扣的金额超过等待期内确认的成本费用，超出部分形成的递延所得税资产应直接计入所有者权益。

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

资本公积——其他资本公积

【考点 4】适用税率变化对已确认递延所得税的影响

因适用税收法律、法规的变化，导致企业在某一会计期间适用的所得税税率发生变化的，企业应对已确认的递延所得税资产和递延所得税负债按照新的税率进行重新计量。

暂时性差异=原已确认的递延所得税÷原税率

递延所得税的调整金额=暂时性差异×新税率-原已确认的递延所得税

专题三 所得税费用的确认与计量

【考点 1】当期所得税

当期所得税，是指企业按照税法规定计算确定的针对当期发生的交易和事项，应交纳给税务部门的所得税金额，即应交所得税。

应交所得税=应纳税所得额×所得税税率

应纳税所得额=税前会计利润（利润总额）+纳税调整增加额-纳税调整减少额

纳税调增	1. 税法规定允许扣除项目中，企业已计入当期费用但超过税法规定扣除标准的金额（如超过税法规定扣除标准的职工福利费、工会经费、职工教育经费、业务招待费、公益性捐赠支出、广告费和业务宣传费等）
	2. 企业已计入当期损失但税法规定不允许扣除项目的金额（如税收滞纳金、罚金、罚款等）
纳税调减	1. 按税法规定允许弥补的亏损，如前五年内未弥补亏损
	2. 按税法规定准予免税的项目，如： （1）国债利息收入；（2）符合条件的居民企业之间的股息、红利等权益性投资

【考点 2】递延所得税

递延所得税费用，是指按照所得税准则规定当期应予确认的递延所得税资产和递延所得税负债，不包括计入所有者权益的交易或事项的所得税影响。

递延所得税=（期末递延所得税负债-期初递延所得税负债）-（期末递延所得税资产-期初递延所得税资产）

暂时性差异	递延所得税对应科目
若产生暂时性差异影响利润总额	所得税费用
若产生暂时性差异影响其他综合收益	其他综合收益
若产生暂时性差异影响资本公积	资本公积
企业合并中取得的可辨认资产、负债，其账面价值与计税基础不同	商誉或当期损益等
若产生暂时性差异是由于会计政策变更、前期重要差错更正形成的	盈余公积、利润分配—未分配利润

【考点 3】所得税费用

所得税费用=当期所得税费用+递延所得税费用

借：所得税费用

 递延所得税资产【或在贷方】

 贷：应交税费—应交所得税【当期所得税】

 递延所得税负债【或在借方】

第十七章 会计调整

专题一 会计政策变更

【考点 1】会计政策

企业应当披露的重要会计政策主要包括：

1. 发出存货成本的计量（发出存货成本的计价方法：先进先出法、月末一次加权平均法、移动加权平均法、个别计价法）。
2. 长期股权投资的后续计量（成本法与权益法）。
3. 投资性房地产的后续计量（成本模式与公允价值模式）。
4. 固定资产的初始计量（购买价款与购买价款现值）。
5. 无形资产的确认。
6. 非货币性资产交换的计量（公允价值与账面价值）。
7. 借款费用的处理（资本化与费用化）。
8. 在客户取得相关商品控制权时确认收入。

【考点 2】会计政策变更的会计处理

一、追溯调整法

1. 追溯调整法，是指对某项交易或事项变更会计政策，视同该项交易或事项初次发生时即采用变更后的会计政策，并以此对财务报表相关项目进行调整的方法。

应当计算会计政策变更的累积影响数，并相应调整变更年度的期初留存收益以及会计报表的相关项目。

2. 会计政策变更累积影响数，是指按照变更后的会计政策对以前各期追溯计算的列报前期最早期初留存收益应有金额与现有金额之间的差额。

3. 会计政策变更的账务处理

(1) 会计政策变更涉及损益调整的事项，通过“利润分配——未分配利润”科目核算。

(2) 涉及的利润分配均通过“利润分配——未分配利润”科目核算。

(3) 会计政策变更涉及损益类项目追溯调整的事项有关所得税的会计处理：

① 不调整“应交税费——应交所得税”；

② 如果涉及暂时性差异的，调整递延所得税资产或递延所得税负债，同时调整前期所得税费用。

二、未来适用法

未来适用法是指：

(1) 将变更后的会计政策应用于变更日及以后发生的交易或者事项；

(2) 在会计估计变更当期和未来期间确认会计估计变更影响数的方法。

专题二 会计估计变更

【考点 1】会计估计及其变更

一、会计估计

(一) 定义

会计估计是指企业对其结果不确定的交易或事项以最近可利用的信息为基础所作的判断。企业的会计估计一经确定，不得随意变更。

(二) 会计估计的披露

企业应当披露重要的会计估计，不具有重要性的会计估计可以不披露。企业应当披露的重要会计估计包括：**【金额或数值】**

1. 存货可变现净值的确定。

2. 采用公允价值模式下的投资性房地产公允价值的确定。

3. 固定资产的预计使用寿命、净残值和折旧方法，以及对弃置费用的预计。

4. 使用寿命有限的无形资产的预计使用寿命与净残值、摊销方法。

5. 可收回金额的确定。

6. 权益工具公允价值的确定。

7. 预计负债初始计量的最佳估计数的确定。

8. 金融资产公允价值的确定。

9. 坏账准备的计提比例。

10. 收入金额的确定、履约进度的确定。

11. 承租人对未确认融资费用的分摊；出租人对未实现融资收益的分配。

12. 非同一控制下企业合并成本的公允价值的确定。

13. 其他重要会计估计。

(三)、会计政策变更与会计估计变更的区分【2022 新增】

企业应当以变更事项的会计确认、计量基础和列报项目是否发生变更为划分基础确定是会计政策变更还是会计估计变更。

会计政策变更	对会计确认、计量基础的指定或选择是会计政策，其相应的变更是会计政策变更
	会计确认、计量基础的变更一般会引起列报项目的变更，对列报项目的指定或选择是会计政策，其相应的变更是会计政策变更
会计估计	根据会计确认、计量基础和列报项目所选择的，为取得与该项目有关的金额或数值所采用的处理方法，

变更	不是会计政策，而是会计估计，其相应的变更是会计估计变更
-----------	-----------------------------

【考点 2】会计估计变更的会计处理

对于会计估计变更，企业应采用未来适用法。

专题三 前期差错更正

【考点 1】前期差错更正

企业发现前期差错时，确定前期差错累积影响数切实可行的，应当采用追溯重述法更正重要的前期差错；对于不重要的前期差错，采用未来适用法更正。

重要的前期差错的会计处理

涉及调整以前年度的损益类科目	借：有关科目 贷：以前年度损益调整
	借：以前年度损益调整 贷：有关科目
由于以前年度损益调整增加或减少所得税费用	借：以前年度损益调整 贷：应交税费——应交所得税 递延所得税资产 递延所得税负债
	借：应交税费——应交所得税 递延所得税资产 递延所得税负债 贷：以前年度损益调整
结转“以前年度损益调整”的科目余额	借：以前年度损益调整 贷：利润分配——未分配利润【或相反分录】

专题四 资产负债表日后事项

【考点 1】资产负债表日后事项涵盖的期间

资产负债表日后事项涵盖的期间是自资产负债表日次日起至财务报告批准报出日止的一段时间。

【考点 2】资产负债表日后事项的内容

一、调整事项：资产负债表日后调整事项，是指对资产负债表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项。

二、非调整事项：资产负债表日后非调整事项，是指表明资产负债表日后发生的情况的事项。

1. 企业发生的资产负债表日后非调整事项的常见举例

- ①资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺
- ②资产负债表日后资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化
- ③资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失
- ④资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债
- ⑤资产负债表日后资本公积转增资本
- ⑥资产负债表日后发生巨额亏损
- ⑦资产负债表日后发生企业合并或处置子公司
- ⑧资产负债表日后，企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利或利润

三、调整事项与非调整事项的区别

资产负债表日后发生的某一事项究竟是调整事项还是非调整事项，取决于该事项表明情况在资产负债表日或资产负债表日以前是否已经存在。

【考点 3】资产负债表日后调整事项的会计处理

1. 企业发生的调整事项，应当调整资产负债表日的财务报表。

2. 对于年度财务报告而言，由于资产负债表日后事项发生在报告年度的次年，报告年度的有关账目已经结转，特别是损益类科目在结账后已无余额。

3. 资产负债表日后发生的调整事项，应当分别以下情况进行处理：

(1) 涉及损益的事项	通过“以前年度损益调整”科目核算，调整完成后，应将“以前年度损益调整”科目余额转入“利润分配——未分配利润”科目
(2) 涉及利润分配调整的事项	直接在“利润分配——未分配利润”科目核算
(3) 不涉及损益和利润分配的事项	直接调整相关科目

第十八章 财务报告

专题一 资产负债表

【考点1】资产负债表的格式和内容

1. 资产负债表是反映企业在某一特定日期财务状况的会计报表。
2. 资产负债表的编制依据是“资产=负债+所有者权益”会计等式。
3. 在我国，资产负债表采用账户式结构，报表分为左右两方。
4. 此外，为了使用者通过比较不同时点资产负债表的数据，掌握企业财务状况的变动情况及发展趋势，企业需要提供比较资产负债表，资产负债表还就各项目再分为“期末余额”和“上年年末余额”两栏分别填列。

【考点2】资产负债表的编制方法

一、“期末余额”栏的填列方法

资产负债表内“期末余额”栏内各项数字，一般应根据资产、负债和所有者权益类科目的期末余额填列。

(一) 根据总账科目余额填列

1. 根据一个总账科目的余额直接填列

“其他权益工具投资”“递延所得税资产”“长期待摊费用”“短期借款”“交易性金融负债”“应付票据”“持有待售负债”“递延收益”“递延所得税负债”“实收资本（或股本）”“其他权益工具”“资本公积”“库存股”“其他综合收益”“专项储备”“盈余公积”等项目，应根据有关总账科目的余额填列。

2. 根据几个总账科目的期末余额计算填列

货币资金	根据“库存现金”“银行存款”“其他货币资金”三个总账科目余额的合计数填列
其他应付款	根据“应付利息”“应付股利”“其他应付款”三个总账科目余额的合计数填列

(二) 根据明细账科目余额分析计算填列

1. “开发支出”项目，应根据“研发支出”科目中所属的“资本化支出”明细科目期末余额填列。
2. “应交税费”项目，应根据“应交税费”科目的明细科目期末余额分析填列，其中的借方余额，应当根据其流动性在“其他流动资产”或“其他非流动资产”项目中填列。
3. “一年内到期的非流动资产”“一年内到期的非流动负债”项目，应根据有关非流动资产或负债项目的明细科目余额分析填列。
4. “未分配利润”项目，应根据“利润分配”科目中所属的“未分配利润”明细科目期末余额填列。

(三) 根据总账科目和明细账科目余额分析计算填列

1. “长期借款”“应付债券”“租赁负债”项目，应分别根据“长期借款”“应付债券”“租赁负债”总账科目余额扣除其所属的明细科目中将在资产负债表日起1年内到期，且企业不能自主地将清偿义务展期的部分后的金额计算填列。
2. “其他非流动负债”项目，应根据有关科目的期末余额减去将于1年内（含1年）到期偿还数后的金额填列。

(四) 根据有关科目余额减去其备抵科目余额后的净额填列

1. “持有待售资产”“长期股权投资”“商誉”项目，应根据相关科目的期末余额填列，已计提减值准备的，还应扣减相应的减值准备。
2. “固定资产”“在建工程”项目

固定资产	该项目应根据“固定资产”科目的期末余额，减去“累计折旧”和“固定资产减值准备”科目的期末余额后的金额，以及“固定资产清理”科目的期末余额填列
------	--

在建工程	该项目应根据“在建工程”科目的期末余额，减去“在建工程减值准备”科目的期末余额后的金额，以及“工程物资”科目的期末余额，减去“工程物资减值准备”科目的期末余额后的金额填列
------	---

3. “无形资产”“投资性房地产”项目，应根据相关科目的期末余额扣减相关的累计折旧（或摊销）填列，已计提减值准备的，还应扣减相应的减值准备。

4. “使用权资产”项目，应根据“使用权资产”科目的期末余额，减去“使用权资产累计折旧”和“使用权资产减值准备”科目的期末余额后的金额填列。

5. “长期应收款”项目，应当根据“长期应收款”总账科目余额，减去“未实现融资收益”科目和“坏账准备”科目所属相关明细科目期末余额，再减去所属相关明细科目中将于一年内到期的部分填列。

6. “长期应付款”项目，应根据“长期应付款”和“专项应付款”科目的期末余额，减去相应的“未确认融资费用”科目期末余额，再减去所属相关明细科目中将于一年内到期的部分后的金额填列。

（五）综合运用上述填列方法分析填列

1. “合同资产”和“合同负债”项目，应根据“合同资产”科目和“合同负债”科目的明细科目期末余额分析填列。同一合同下的合同资产和合同负债应当以净额列示。

净额为借方余额	应当根据其流动性在“合同资产”或“其他非流动资产”项目中填列，已计提减值准备的，还应减去“合同资产减值准备”科目中相应的期末余额后的金额填列
---------	--

净额为贷方余额	应当根据其流动性在“合同负债”或“其他非流动负债”项目中填列
---------	--------------------------------

2. “存货”项目，应根据“材料采购”“原材料”“发出商品”“库存商品”“周转材料”“委托加工物资”“生产成本”“受托代销商品”等科目的期末余额及“合同履约成本”科目的明细科目中初始确认时摊销期限不超过一年或一个正常营业周期的期末余额合计，减去“受托代销商品款”“存货跌价准备”科目期末余额及“合同履约成本减值准备”科目中相应的期末余额后的金额填列；材料采用计划成本核算，以及库存商品采用计划成本核算或售价核算的企业，还应按加或减材料成本差异、商品进销差价后的金额填列。

3. “其他非流动资产”项目，应根据有关科目的期末余额减去将于一年内（含一年）收回数后的金额，及“合同取得成本”科目和“合同履约成本”科目的明细科目中初始确认时摊销期限超过一年或一个正常营业周期的期末余额，减去“合同取得成本减值准备”科目和“合同履约成本减值准备”科目中相应的期末余额后的金额填列。

【考点3】资产负债表其他重点项目的填列

一、“交易性金融资产”项目

交易性金融资产	根据该科目的相关明细科目期末余额分析填列 自资产负债表日起超过一年到期且预期持有超过一年的以公允价值计量且其变动计入当期损益的非流动金融资产的期末账面价值，在“其他非流动金融资产”项目反映
应收票据	“应收票据”项目，反映资产负债表日以摊余成本计量的、企业因销售商品、提供服务等收到的商业汇票，包括银行承兑汇票和商业承兑汇票
应收账款	“应收账款”项目，反映资产负债表日以摊余成本计量的、企业因销售商品、提供服务等经营活动应收取的款项
应收款项融资	“应收款项融资”项目，反映资产负债表日以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的应收票据和应收账款等
应付账款	需要根据“应付账款”和“预付账款”两个科目所属的相关明细科目的期末贷方余额计算填列
应收账款	需要根据“应收账款”和“预收账款”两个科目所属的相关明细科目的期末借方余额减去与应收账款有关的坏账准备贷方余额计算填列
预付款项	需要根据“预付账款”和“应付账款”两个科目所属的相关明细科目的期末借方余额减去与“预付账款”有关的坏账准备贷方余额计算填列
预收款项	需要根据“应收账款”和“预收账款”两个科目所属的相关明细科目的期末贷方余额分析计算填列
其他应收款	应根据“应收利息”“应收股利”“其他应收款”科目的期末余额合计数，减去“坏账准备”科目中

	相关坏账准备期末余额后的金额填列
其他应付款	应根据“应付利息”“应付股利”“其他应付款”科目的期末余额合计数填列
持有待售资产	该项目应根据“持有待售资产”科目的期末余额，减去“持有待售资产减值准备”科目的期末余额后的金额填列
持有待售负债	该项目应根据“持有待售负债”科目的期末余额填列
债权投资	该项目应根据“债权投资”科目的相关明细科目期末余额，减去“债权投资减值准备”科目的期末余额后的金额分析填列
	(1)自资产负债表日起一年内到期的长期债权投资的期末账面价值，在“一年内到期的非流动资产”项目反映
	(2)企业购入的以摊余成本计量的一年内到期的债权投资的期末账面价值，在“其他流动资产”项目反映
其他债权投资	该项目应根据“其他债权投资”科目的相关明细科目期末余额分析填列
	自资产负债表日起一年内到期的长期债权投资的期末账面价值，在“一年内到期的非流动资产”项目反映
	企业购入的以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的一年内到期的债权投资的期末账面价值，在“其他流动资产”项目反映

专题二 利润表

【考点 1】利润表的编制

营业利润	=营业收入-营业成本-税金及附加-销售费用-管理费用-研发费用-财务费用+其他收益+投资收益(-投资损失)+净敞口套期收益(-净敞口套期损失)+公允价值变动收益(-公允价值变动损失)-信用减值损失-资产减值损失+资产处置收益(-资产处置损失)
利润总额	=营业利润+营业外收入-营业外支出
净利润	=利润总额-所得税费用
综合收益总额	=净利润+其他综合收益的税后净额

专题三 现金流量表

【考点 1】现金流量表概述

一、现金流量表的定义

现金流量表是反映企业在一定会计期间的现金和现金等价物的流入和流出的会计报表。

现金流量表按照收付实现制原则编制。

二、现金和现金等价物

(一) 现金

1. 现金，是指企业库存现金以及可以随时用于支付的存款。

2. 现金主要包括以下三类：库存现金、银行存款、其他货币资金。

(二) 现金等价物

1. 现金等价物，是指企业持有的①期限短（从购买日起 3 个月内到期）、②流动性强、③易于转换为已知金额现金、④价值变动风险很小的投资。

【2022 新增】判断一项投资是否属于现金等价物的四个条件：

①期限短；②流动性强；③易于转换为已知金额的现金；④价值变动风险很小。

2. 企业应当根据具体情况，确定现金等价物的范围，一经确定不得随意变更，如改变划分标准，应视为会计政策的变更。

三、现金流量的分类

经营活动	投资活动和筹资活动之外的所有交易和事项属于经营活动
投资活动	是指购建长期资产以及现金等价物之外的投资与处置 【提示】投资活动，既包括实物资产投资，也包括非实物资产投资
筹资活动	是指导致资本及债务规模和构成发生变化的活动

专题四 所有者权益变动表

【考点 1】所有者权益变动表的编制

一、所有者权益变动表的格式和内容

1. 所有者权益变动表是指反映构成所有者权益各组成部分当期增减变动情况的报表。
2. 所有者权益变动表应当全面反映一定时期所有者权益变动的情况：
 - (1) 不仅包括所有者权益总量的增减变动；
 - (2) 还包括所有者权益增减变动的重要结构性信息，特别是要反映直接计入所有者权益的利得和损失；
 - (3) 让报表使用者准确理解所有者权益增减变动的根源。
3. 为了清楚地表明构成所有者权益的各组成部分当期的增减变动情况，所有者权益变动表应当以矩阵的形式列示。
4. 在所有者权益变动表上，企业至少应当单独列示反映下列信息的项目
 - (1) 综合收益总额
 - (2) 会计政策变更和差错更正的累积影响金额
 - (3) 所有者投入资本和向所有者分配利润等
 - (4) 提取的盈余公积、实收资本、其他权益工具、资本公积、
 - (5) 其他综合收益、专项储备、盈余公积、未分配利润的期初和期末余额及其调节情况

【考点 2】财务报表附注

1. 财务报表附注是对在资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益变动表等报表中列示项目的文字描述或明细资料，以及对未能在这些报表中列示项目的说明等。
2. 财务报表附注应当披露的内容
 - (1) 企业的基本情况
 - (2) 财务报表的编制基础
 - (3) 遵循《企业会计准则》的声明
 - (4) 重要会计政策和会计估计
 - (5) 会计政策和会计估计变更以及差错更正的说明
 - (6) 重要报表项目的说明
 - (7) 或有事项和承诺事项的说明
 - (8) 资产负债表日后事项的说明
 - (9) 关联方关系及其交易的说明
 - (10) 此外还应披露的信息（如：持有待售、终止经营）

第十九章 企业破产清算会计

【考点 1】企业破产清算的会计基础

破产企业会计确认、计量和报告以非持续经营为前提。

【考点 2】企业破产清算的计量属性

破产资产清算净值	是指在破产清算的特定环境下和规定时限内，最可能的变现价值扣除相关的处置税费后的净额		
	最可能的变现价值	应当为公开拍卖的变现价值，但是债权人会议另有决议或国家规定不能拍卖或限制转让的资产除外	
		债权人会议另有决议的	最可能的变现价值应当为其决议的处置方式下

			的变现价值
		按照国家规定不能拍卖或限制转让的	应当将按照国家规定的方式处理后的所得作为变现价值
破产债务清偿价值	是指在不考虑破产企业的实际清偿能力和折现等因素的情况下，破产企业按照相关法律规定或合同约定应当偿付的金额		

【考点 3】企业破产清算的确认、计量和账务处理

一、企业破产清算资产和负债的确认和计量

破产宣告日 【初始计量】	资产按照破产资产清算净值进行初始确认计量	相关差额直接计入清算净值
	负债按照破产债务清偿价值进行初始确认计量	
破产清算期间 【后续计量】	资产按照破产资产清算净值进行后续计量	破产企业应当按照破产报表日的破产资产清算净值和破产债务清偿价值，对资产和负债的账面价值分别进行调整，差额计入清算损益 【破产资产和负债净值变动净损益】
	负债按照破产债务清偿价值进行后续计量	

【考点 4】企业破产清算财务报表的列报

清算损益表	至少应当单独列示反映下列信息的项目：资产处置净收益（损失）、债务清偿净收益（损失）、破产资产和负债净值变动净收益（损失）、破产费用、共益债务支出、所得税费用等
清算现金流量表	至少应当单独列示反映下列信息的项目：处置资产收到的现金净额、清偿债务支付的现金、支付破产费用的现金、支付共益债务的现金、支付所得税费用的现金等
债务清偿表	列示的各项债务至少应当反映其确认金额、清偿比例、实际需清偿金额、已清偿金额、尚未清偿金额等信息