

第十四章 所有者权益

考点：金融负债和权益工具的区别

项目	说明
判断原则	是否存在能无条件避免交付现金或其他金融资产合同义务
金融负债	不能避免支付现金： (1) 强制付息； (2) 如为非衍生工具，该金融工具应当不包括交付可变数量的自身权益工具进行结算的合同义务；
权益工具	能避免支付现金： (1) 如为非衍生工具，该金融工具应当不包括交付固定数量的自身权益工具进行结算的合同义务 (2) 为衍生工具，通过以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产结算该金融工具。

第十五章 收入、费用、利润和产品成本

考点：收入的确认与计量

【收入确认的原则和方法】

项目	说明
收入确认的原则	企业应当在客户取得相关商品控制权时确认收入
方法 (五步法)	1. 识别与客户订立的合同；【确认】 2. 识别合同中的单项履约义务；【确认】 3. 确定交易价格；【计量】 4. 将交易价格分摊至每一单项履约义务；【计量】 5. 履行各单项履约义务时确认收入【确认】

考点：特定交易的会计处理

一、附有销售退回条款的销售业务处理

项目	会计处理
销售产品	借：应收账款 贷：主营业务收入（预期不退） 预计负债——应付退货款（预期退回） 借：主营业务成本（预期不退） 应收退货成本（预期退回） 贷：库存商品
期末	每一资产负债表日，企业应当重新估计未来销售退回情况，如有变化，应当作为会计估计变更进行会计处理。
退货	借：预计负债 贷：银行存款 主营业务收入（或借方） 【口诀】多退冲减、少退确认 借：库存商品 主营业务成本（或贷方） 贷：应收退货成本

二、附有质量保证条款的销售业务

项目	原则	会计处理
未提供额外服务（保证类质保）	按照或有事项准则进行会计处理	确认收入：（结转成本略） 借：银行存款 贷：主营业务收入 同时预计修理费： 借：销售费用 贷：预计负债 发生修理： 借：预计负债 贷：银行存款
提供额外服务（服务类的质保）	作为一项单独的履约义务，分摊交易价格	收款时： 借：银行存款 贷：主营业务收入【销售产品分摊的交易价格】 合同负债【服务类质保分摊的交易价格】 确认收入： 借：合同负债 贷：主营业务收入

三、多方交易主要责任人和代理人的识别与处理

项目	说明
处理原则	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。
主要责任人	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【总额法确认收入】
代理人	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【净额法确认收入】

四、客户有额外选择权的销售

项目	说明
处理原则	企业提供了重大权利的，应当作为单项履约义务。将交易价格分摊至该履约义务，于客户未来行使购买选择权取得相关商品控制权时或该选择权失效时确认相应的收入。
会计处理	销售商品授予积分： 借：银行存款【交易价格】 贷：主营业务收入【收入分摊】 合同负债【积分分摊】 积分兑现： 借：合同负债 贷：主营业务收入（兑现积分/预计积分=确认收入比例）

五、涉及知识产权许可销售

项目	说明
某一时段时段履行的履约义务	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；否则，应当作为在某一时点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某项商品。 否则，应当作为在某一时点履行的履约义务确认相关收入

按客户实际销售或使用情况收取特许权使用费	应当在下列两项孰晚的时点确认收入： 1. 客户后续销售或使用行为实际发生； 2. 企业履行相关履约义务。
----------------------	--

六、其他特定的交易事项

项目	说明
客户有未行使权利的销售（预收款销售）	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负债（合同负债），待履行了相关履约义务时再转为收入
客户支付的不可退还的初始费	企业在合同开始（或接近合同开始）日向客户收取的无须退回的初始费（如俱乐部的入会费等）应当计入交易价格

考点：合同成本

一、合同履约成本

项目	说明
核算内容	<p>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：</p> <p>（1）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、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；</p> <p>（2）该成本增加了企业未来用于履行履约义务的资源；</p> <p>（3）该成本预期能够收回。</p> <p>【提示】下列支出直接在发生时，直接计入损益：</p> <p>（1）管理费用；</p> <p>（2）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。</p> <p>（3）与履约义务中已履行(包括已全部履行或部分履行)部分相关的支出，即该支出与企业过去的履约活动相关。</p> <p>（4）无法在尚未履行的与已履行(或已部分履行)的履约义务之间区分的相关支出</p>

考点：合同成本

二、合同取得成本

项目	说明
核算内容	<p>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（销售佣金）；</p> <p>【提示】（1）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；但是，该资产摊销期限不超过一年的，可以在发生时计入当期损益。</p> <p>（2）企业为取得合同发生的、除预期能够收回的增量成本之外的其他支出（如无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费等），应当在发生时计入当期损益，但是明确由客户承担的除外。</p>

考点：政府补助的核算

一、政府补助的范围和分类

项目	说明
范围	<p>财政拨款、财政贴息、税收返还、无偿划拨非货币性资产</p> <p>【提示】不包括：政府作为企业所有者投入的资本、增值税出口退税和所得税减免、企业从政府取得的经济资源，如果与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分</p>
分	与资产相关的政府补助：用以形成长期资产的政府补助

类	与收益相关的政府补助：不属于与资产相关的政府补助，就属于与收益相关的政府补助
---	--

二、与资产相关政府补助的会计处理

项目	总额法	净额法
原则	收到时，计入“递延收益”，后续随着资产的折旧摊销一致的方式，每期摊销递延收益到其他收益（与日常活动相关）或营业外收入（与日常活动无关）中	冲减资产的账面价值
政府补助为非货币性资产的	政府补助为非货币性资产的，应当按照公允价值计量，公允价值不能可靠取得的，按照名义金额计量。按照名义金额计量的政府补助，直接计入当期损益。	

三、与收益相关的政府补助的会计处理

项目	说明
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： 借：银行存款 贷：其他收益（或相关成本）、营业外收入
用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失的	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： 收到当期： 借：银行存款 贷：递延收益 以后期间： 借：递延收益 贷：其他收益【日常活动相关】（或相关成本） 营业外收入【日常活动无关】

四、特殊的政府补助的处理

项目	说明
综合性政府补助项目	对于同时包含与资产相关部分和与收益相关部分的政府补助，应当区分不同部分分别进行会计处理；难以区分的，应当整体归类为与收益相关的政府补助。