

2019 年初级会计《实务》31 页考点汇总

会计概述

知识点：账务处理程序

(一) 记账凭证账务处理程序：记账凭证账务处理程序指对发生的经济业务，先根据原始凭证或汇总原始凭证填制记账凭证，再直接根据记账凭证登记总分类账的一种账务处理程序。特点：直接根据记账凭证对总分类账进行逐笔登记。优点：简单明了，易于理解；总分类账可以较详细地反映经济业务的发生情况。缺点：登记总分类账的工作量较大。适用范围：规模较小、经济业务量较少的单位。(二) 汇总记账凭证账务处理程序：特点：根据汇总记账凭证登记总分类账，优点：减轻了登记总分类账的工作量。缺点：转账凭证较多时，编制汇总转账凭证的工作量较大，并且按每一贷方账户编制汇总转账凭证，不利于会计核算的日常分工适用范围：规模较大、经济业务量较多，且转账业务少而收、付款业务较多的单位

(三) 科目汇总表账务处理程序：特点根据科目汇总表登记总分类账。优点减轻了登记总分类账的工作量，易于理解，方便学习，并可做到试算平衡。缺点不能反映各个账户之间的对应关系，不利于对账目进行检查。适用范围，适用于经济业务较多的单位。

知识点：会计凭证

1: 原始凭证的基本内容(原始凭证要素)，原始凭证的格式和内容因经济业务和经营管理的不同而有所差异(判断)，但原始凭证应当具备以下基本内容。(1) 凭证的名称(2) 填制凭证的日期；(3) 填制凭证单位名称和填制人姓名；(4) 经办人员的签名或者盖章；(5) 接受凭证单位名称；(6) 经济业务内容；(7) 数量、单价和金额。2. 原始凭证的填制要求(1) 记录真实。(2) 内容完整。(3) 手续完备。①单位自制的原始凭证必须有经办单位相关负责人的签名盖章；②对外开出的原始凭证必须加盖本单位的公章或财务专用章；③从外部取得的原始凭证必须有填制单位公章或财务专用章；④从个人取得的原始凭证，必须有填制人员的签名或盖章。(4) 书写清楚、规范。(5) 编号连续。(6) 不得涂改、刮擦和挖补①原始凭证金额有错误的，应当由出具单位重开，不得在原始凭证上更正。②原始凭证有其他错误的，应当由出具单位重开或更正，更正处应当加盖出具单位印章。(7) 填制要及时。3. 记账凭证的填制的基本要求记账凭证的填制除要做到内容完整、书写清楚和规范外，还必须符合下列要求：(1) 除结账和更正错账可以不附原始凭证外，其他记账凭证必须附原始凭证；(多选或判断常考点)(2) 记账凭证可以根据每一张原始凭证填制，或根据若干张同类原始凭证汇总编制，也可以根据原始凭证汇总表填制；但不得将不同内容和类别的原始凭证汇总编制在一张记账凭证上。(3) 记账凭证应连续编号。凭证应有主管该项业务的会计人员(反映付款业务的凭证不得由出纳人员编号)。按照业务发生顺序并按不同种类的凭证采用“字号编号法”连续编号。如：银收字 1 号，银收字 2 号。现收字 1 号等。如果一笔业务需要编制两张(含)以上记账凭证的可以采用分数编号法。(4) 填制记账凭证时若发生错误，应当重新填制。(5) 填制完成后，如有空行，划线注销。记账凭证填制错误：1. 未记账，重新填制，2. 已记账①当年的：仅金额有错，补充登记(蓝字调增，红字调减)；其他错误，红字冲销(蓝字更正)。②以前年度，填写蓝字更正凭证。4. 会计凭证的保管：1 个档案：会计凭证是重要的会计档案。2 个弥补：原始凭证遗失的两种处理：(1) 取得原签发单位盖章的证明，并经会计机构负责人、会计主管人员、单位负责人签字，代做原始凭证；(2) 确无法取得，当事人写出说明，3 人签字。2 个规定：不外借，但可由会计机构负责人、会计主管人员批准复制。2 个机构：年度终了，会计机构暂保管 1 年。1 年后交档案机构。若无，则在会计机构指定专人(非出纳)保管。期满前不得任意销毁。

知识点：财产清查概述

(一) 财产清查的种类 1、按照清查范围分类：(1) 全面清查，是指对所有的财产进行全面的盘点和核对。①年终决算前；②在合并、撤销或改变隶属关系前；③中外合资、国内合资前；④股份制改造前；⑤开展全面的资产评估、清产核资前；⑥单位主要领导调离工作前等。(2) 局部清查，是指根据需要只对部分财产进行盘点和核对。①库存现金应每日由出纳人员清点核对；②银行存款至少每月同银行核对一次；③债权债务每年至少核对一至两次；④对于流动性较大的财产物资：随时；⑤对于贵重财产物资，每月都要进行清查盘点。2、按照清查的时间分类(1) 定期清查，按照预先计划安排的时间对财产进行的盘点和核对。一般在年末、季末、月末进行。(2) 不定期清查，不规定清查日期，根据特殊需要临时进行的盘点和核对。①财产物资和库存现金的实物保管人员调动工作时；②财产物资因自然灾害等而遭受损失或被盗时；③上级主管单位、财政、银行、审计、税务等部门进行查账时；④进行临

时性的资产评估等核资工作时。

知识点：财产清查的方法与处理

(一) 财产清查的方法：1、资金货币的清查方法 (1) 库存现金的清查 **库存现金的清查是采用实地盘点法确定库存现金的实存数。出纳人员（必须在场）和主管会计或财务负责人共同清点。库存现金盘点报告表：重要原始凭证。**

(2) 银行存款的清查：银行存款的清查是采用与开户银行核对账目的方法进行的，即将本单位银行存款日记账的账簿记录与开户银行转来的对账单逐笔进行核对。2、实物资产的清查方法：(1) **实地盘点法**。用过点数、过磅、量尺等方法来确定实物资产的实有数量。(大多数)，(2) **技术推算法**。利用技术方法对财产物资的实存数进行推算，故又称估推法。**成堆量大而价值不高**实物保管人员和盘点人员**同时在场**。**盘存单**：盘点结果的书面证明，反映财产物资实存数的原始凭证，**实存账存对比表**：调整账簿记录的重要原始凭证。3、往来款项的清查方法：往来款项主要包括应收、应付账款和预收、预付款项等。往来款项的清查一般采用发函询证的方法进行核对。核对账目：填制“往来款项对账单”，反映清查结果：编制“往来款项清查报告单”。

知识点：会计账簿

1. 总分类账与明细分类账的平行登记总分类账户与明细分类账户平行登记的要点如下：(1) **方向相同**，(2) **期间一致**：发生的经济业务，记入总分类账户和所辖明细分类账户的具体时间可以有先后，但应在同一个会计期间记入总分类账户和所辖明细分类账户。(3) **金额相等**。2. 对账：**账证核对**：将**账簿记录与会计凭证**核对（内容是否相符）。**账账核对**：①**总分类账簿之间的核对**（试算平衡），②**总分类账簿与所属明细分类账簿核对**（总余=明余和），③**总分类账簿与序时账簿核对**，④**明细分类账簿之间的核对**（会计部门与财产物资保管或使用部门）。**账实核对**：指各项财产物资、债权债务等账面余额与实有数额之间的核对。①**库存现金**日记账账面余额与实际库存数逐日核对；②**银行存款**日记账账面余额与银行对账单的余额定期核对；③**财产物资**明细账账面余额与实有数额定期核对；④**债权债务**明细账账面余额与对方单位的账面记录核对。3. **错账更正的方法**：在记账的过程中，**不得涂改、挖补、刮擦或者用药水消除字迹**，不得重新抄写。更正方法：①**划线更正法**：记账前，记账凭证错误，红线，蓝字更正，盖章。②**红字更正法**：记账后，记账凭证错误。会计科目错误：红字冲销，蓝字重做金额错误（已记>应记）：红字冲销多记金额。③**补充登记法**：金额错误（已记<应记），蓝字补记少记金额。

资产

知识点：存货概述

(一) **存货成本的确定（重要常考点）**：存货应当按照成本进行初始计量。存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。1. 存货的采购成本包括：价（买价）、税（三税一费）、费（6 费一损耗）。购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费、仓储费、包装费、入库前的挑选整理费、运输途中的合理损耗以及其他可归属于存货采购成本的费用。相关税费包括进口关税、消费税、资源税、教育费附加及不能抵扣的增值税进项税。但不包括可以抵扣的增值税进项税。小规模纳税人的增值税进项税不能抵扣，计入存货成本。合理损耗属于存货成本，但已含在价款中，不需要单独计算。2. 设计产品发生的**设计费用**通常应计入**当期损益**，但是为**特定客户设计产品所发生的**、可直接确定的设计费用应**计入存货的成本**。3. 非正常消耗的直接材料、直接人工和制造费用，应在发生时计入**当期损益**，不应计入存货成本。如由于自然灾害而发生的直接材料、直接人工和制造费用，由于这些费用的发生无助于使该存货达到目前场所和状态，不应计入存货成本，而应确认为当期损益。4. 仓储费用指企业在存货采购入库后发生的储存费用，应在发生时计入当期损益。但是，**在生产过程中**为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用应计入**存货成本**。如某种酒类生产企业为使生产的酒达到规定的产品质量标准而必须发生的仓储费用，应计入酒的成本，而不应计入当期损益。

(二) 发出存货的计价方法：两大类：**实际成本法**：个别计价法、先进先出法、全月一次加权平均法、移动加权平均法；**计划成本法**：计价方法一经确定，**不得随意变更**。如需变更，应在**附注**中予以**说明**。1. 个别计价法：**假定存货具体项目的实物流转与成本流转相一致**，按照各种存货逐一辨认各批发出存货和期末存货所属的购进批别或生产批别，分别按其购入或生产时所确定的单位成本计算各批发出存货成本和期末存货成本的方法。优点：成本计算准确，符合实际情况；缺点：收发频繁的情况下，成本分辨的工作量大；适用范围：一般不能替代使用的存货、为特定项目专门购入或制造的存货以及提供的劳务，如珠宝、名画等贵重物品。2. 先进先出法：先进先出法是指以先购入的存货应先发出（销售或耗用）这样一种存货实物流动假设为前提，对发出存货进行计价的一种方法。优点

是：**可以随时结转存货发出成本**。缺点是：**较繁琐**。如果存货收发业务较多、且存货单价不稳定时，其工作量较大。在物价持续上升时，期末存货成本接近于市价，而发出成本偏低，会高估企业当期利润和库存存货价值；反之，会低估企业存货价值和当期利润。

3. **月末一次加权平均法**：月末一次加权平均法是指以本月全部进货数量加上月初存货数量作为权数，去除本月全部进货成本加上月初存货成本，计算出存货的加权平均单位成本，以此为基础计算本月发出存货的成本和期末存货的成本的一种方法。计算公式如下：**存货单位成本 = 【月初结存存货成本 + Σ（本月各批进货的实际单位成本 × 本月各批进货的数量）】 ÷ （月初结存存货的数量 + 本月各批进货数量之和）**；**本月发出存货的成本 = 本月发出存货的数量 × 存货单位成本**；**本月月末库存存货成本 = 月末库存存货的数量 × 存货单位成本**。优点：采用月末一次加权平均法只在月末一次计算加权平均单价，有利于**简化成本计算工作**。缺点：由于平时无法从账上提供发出和结存存货的单价及金额，**不利于存货成本的日常管理与控制**。

4. **移动加权平均法**：移动加权平均法是指以每次进货的成本加上原有库存存货的成本的合计数，除以每次进货数量加上原有库存存货的数量的合计数，据以计算加权平均单位成本，作为在下次进货前计算各次发出存货成本依据的一种方法。计算公式如下：**存货单位成本 = （原有结存存货成本 + 本次进货的成本） ÷ （原有结存存货数量 + 本次进货数量）**；优点：能够使企业管理层及时了解存货的结存情况，计算的平均单位成本以及发出和结存的存货成本比较客观。缺点：由于每次收货都要计算一次平均单位成本，计算工作量较大，对收发较频繁的企业不适用。

知识点：应收票据

应收票据是指企业因销售商品、提供劳务等而收到的商业汇票。商业汇票是一种由出票人签发的，委托付款人在指定日期无条件支付确定金额给收款人或者持票人的票据。商业承兑汇票、银行承兑汇票；银行承兑万分之五 手续费（财务费用）。银行承兑汇票无条件支付。每天万分之五罚息；应收票据 贴现利息（财务费用）

借：银行存款（实际收到的金额）

财务费用（贴现利息）

贷：应收票据（面值）、短期借款

知识点：委托加工物资

（一）委托加工物资的内容和成本：委托加工物资是指企业委托**外单位**加工的各种材料、商品等物资。企业委托外单位加工物资的成本包括加工中**实际耗用物资的成本、支付的加工费用及应负担的运杂费、支付的税费**等。科目：委托加工物资（资产类）（实际成本、计划成本）

（二）委托加工物资的账务处理：1. 发出物资 2. 支付加工费、运费等 3. 加工完成验收入库 4. 委托加工物资代收代缴消费税的处理：需要交纳消费税的委托加工物资，由受托方代收代缴的消费税，收回后直接用于销售的，计入委托加工物资成本。收回后**继续加工**的不计入委托加工物资成本，后续可以抵扣税金，**计入“应交税费——应交消费税”借方**。增值税：一般纳税人不计入成本→应交税费应交增值税（销项税额）；**小规模纳税人不计入成本→委托加工物资**。消费税：**收回后直接对外出售→计入成本（委托加工物资）**；收回后继续加工不计入成本→应交税费—应交消费税。

知识点：应收款项减值

应收款项减值有两种核算方法，即直接转销法和备抵法。（一）直接转销法：直接转销法：采用直接转销法时，日常核算中应收款项可能发生的坏账不予考虑，只有在实际发生坏账时，才作为坏账损失计入当期损益，同时直接冲销应收款项。这种方法虽然账务处理简单，但是 不符合权责发生制原则，也与资产定义相冲突。采用这种方法会在一定程度上歪曲期末的财务状况。所以，企业会计准则不允许采用直接转销法。（二）备抵法：我国企业会计准则规定确定应收款项的减值 只能采用备抵法，不得采用直接转销法。备抵法是采用一定的方法 按期估计坏账损失，计入当期损益，同时建立坏账准备，待坏账实际发生时，冲销已提的坏账准备和相应的应收款项。第一步：估计应收账款的总损失（应有的坏账准备）；第二步：已经入账了多少损失（已经计提了多少坏账准备，即坏账准备的账户余额）（已有的坏账准备）；第三步：计算第一步与第二步的差额，即再次需要确认的损失（本期再次计提的坏账准备）。再次计提的坏账准备 = 应有的坏账准备 - 已有的坏账准备

应收款项的账面价值 = 应收款项的账户余额 - 坏账准备的账户余额

1. 计提坏账准备时：

借：信用减值损失

贷：坏账准备

减少应收账款的账面价值

2. 冲减多计提（转回）坏账准备时

借：坏账准备

贷：信用减值损失

增加应收账款的账面价值

3. 实际发生（确认//转销）坏账损失时

借：坏账准备

贷：应收账款等

不影响应收账款的账面价值

4. 已确认并转销的应收款项以后又收

回的（收回坏账的账务处理）

借：应收账款等

贷：坏账准备

借：银行存款

贷：应收账款等

减少应收账款的账面价值

知识点：存货减值

存货的初始计量虽然以成本入账，但存货进入企业后可能发生毁损、陈旧或价格下跌等情况，因此，在会计期末，存货的价值并不一定按成本记录，而是应按成本与可变现净值孰低计量。成本是指期末存货的实际成本，如企业在存货成本的日常核算中采用计划成本法、售价金额核算法等简化核算办法，则成本为经调整后的实际成本。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估计的相关税费后的金额。【提示】可变现净值的特征表现为存货的预计未来净现金流量，而不是存货的售价或合同价。可变现净值=估计售价-至完工时估计将要发生的成本-估计的销售税费。（一）存货跌价准备的计提和转回：资产负债表日，存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。当存货成本低于可变现净值时，存货按成本计价；当存货成本高于可变现净值时，存货按可变现净值计价，此时表明存货可能发生损失，应在存货销售之前确认这一损失，计入当期损益，并相应减少存货的账面价值。

成本高于可变现净值，应计提存货跌价准备；

借：资产减值损失

贷：存货跌价准备

成本低于可变现净值，应转回已计提的存货跌价准备。

借：存货跌价准备

贷：资产减值损失

知识点：库存现金

1. 现金的使用范围：企业可用现金支付的款项有：（1）职工工资、津贴；（2）个人劳务报酬；（3）根据国家规定发给个人的科学技术、文化艺术、体育比赛等各种奖金；（4）各种劳保、福利费用以及国家规定的对个人的其他支出；（5）向个人收购农副产品和其他物资的价款；（6）出差人员必须随身携带的差旅费；（7）结算起点（1000 元）以下的零星支出；（8）中国人民银行确定需要支付现金的其他支出。除上述情况可以用现金支付外，其他款项的支付应通过银行转账结算。2. 现金的限额（1）谁核定调整？由 开户银行。（2）核定标准是什么？限额一般按照单位 3—5 天日常零星开支所需现金确定。远离银行机构或交通不便的单位可依据实际情况适当放宽，但 最高不得超过 15 天。3. 现金收支规定（1）现金收入应于 当日送存银行；当日送存确有困难的，由开户银行确定送存时间。（2）开户单位支付现金，可以从本单位 现金库存中支付或者从 开户银行提取，不得从本单位的现金收入中直接支付（即坐支）；需要坐支现金的单位，要 事先报经开户银行审查批准，由开户银行核定坐支范围和限额。坐支单位必须在现金账上如实反映 坐支金额 和使用情况。（3）提取现金时，应写明用途，由本单位 财会部门负责人签字

盖章，并经开户银行审查批准，予以支付；（4）特殊情况必须紧急使用现金的，企业应当向开户银行提出申请，由本单位财会部门负责人签字盖章，经开户银行审核批准后方可予以支付。4. 现金的清查（1）清查方法：实地盘点法（2）清查时间：定期（日清）、不定期（3）清查单据：现金盘点报告单（原始凭证、可以用来调账）：（4）结果：挪用现金、白条抵库及时纠正；超限额留存及时送存银行（5）账实不符

①盘盈：审批前：

借：库存现金

贷：待处理财产损溢

审批后：

借：待处理财产损溢

贷：其他应付款（应支付他人的）

营业外收入（无法查明原因）

②盘亏：

审批前：

借：待处理财产损溢

贷：库存现金

审批后：

借：其他应收款（有责任赔偿人）

管理费用（无法查明原因）

贷：待处理财产损溢

知识点：应收账款

应收账款的入账价值主要包括企业销售商品或提供劳务等应向有关债务人收取的价款、增值税及代购货单位垫付的费用等。销售折扣按折扣后的金额计算。现金折扣按全价法计入应收账款，不考虑折扣。实际发生折扣时计入财务费用。不单独设置预收账款的科目，预收的款项也在应收账款科目的贷方中核算。应收账款：借方增加、贷方减少、余额在借方表示应收账款，余额在贷方是预收账款。

知识点：取得固定资产

（一）外购固定资产：取得成本：按实际支付的购买价款、相关税费（契税、车辆购置税）、使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。专业人员培训费不构成成本。借：固定资产、在建工程；应交税费——应交增值税（进项税额）60%——待抵扣进项税 40%；贷：银行存款、应付账款、应付票据等（1）**购入需要安装的机器设备、管理设备等动产**时，应在购入的固定资产取得成本的基础上加上安装调试成本等，作为入账成本。

购入设备：

借：在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款/应付账款

支付安装调试成本

借：在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

耗用本单位材料、产品或人工

借：在建工程

贷：原材料/库存商品【成本价】

应付职工薪酬等

借：应交税费——待抵扣进项税（40%）

贷：应交税费——应交增值税（进项税转出）

达到预定可使用状态

借：固定资产

贷：在建工程

(2) 购入不动产或购入物资建造不动产时。一般纳税人自 2016 年 5 月 1 日后取得并按固定资产核算的不动产或者 2016 年 5 月 1 日后取得的不动产在建工程，其进项税额按现行增值税制度规定自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣的，第一年抵扣比例为 60%，第二年（第 13 个月）抵扣比例为 40%。

借：固定资产/在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）【60%】

应交税费——待抵扣进项税额【40%】

贷：应付账款/银行存款等

尚未抵扣的进项税额待以后期间允许抵扣时：

借：应交税费——应交增值税（进项税额）【40%】

贷：应交税费——待抵扣进项税额

(二) 建造固定资产 1. 自营工程：(1) 购入工程物资时：借：工程物资；应交税费——应交增值税（进项税额）【60%】
应交税费——待抵扣进项税额【40%】
贷：银行存款/应付账款等
(2) 领用工程物资时：借：在建工程；贷：工程物资；
(3) 工程领用外购的原材料或商品时：借：在建工程；贷：原材料/库存商品。**【提示】**购进时已全额抵扣进项税额的货物和服务，转用于不动产在建工程的，其已抵扣进项税额的 40%，应于转用的当期从进项税额中扣减，计入待抵扣进项税额。借：应交税费——待抵扣进项税额【40%】
贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）。

(4) 工程领用本企业自产商品时：借：在建工程；贷：库存商品【成本价】
(5) 自营工程发生的其他费用：借：在建工程；贷：银行存款、应付职工薪酬
(6) 自营工程达到预定可使用状态时：借：固定资产；贷：在建工程。

知识点：应收股利和应收利息

1. 宣告发放时：

借：应收股利

贷：投资收益（交易性金融资产、长期股权投资成本法）

长期股权投资——损益调整（长期股权投资权益法）

2. 收到时：

借：银行存款（非上市公司）、其他货币资金（上市公司）

贷：应收股利

3. 债券利息计提

借：应收利息

贷：投资收益

知识点：银行存款

(一) 银行对账：银行存款日记账——银行对账单。1. 对账不符：一方或者双方记账错误、存在未达账项。2. 调节后余额不相等：一方或者双方记账错误 3. 调节后余额相等：未达账项（时间差）。调节后余额相等也不一定没错。调节后的余额实际可用余额。3. 未达账项谁收谁多谁付谁少：一是企业已收款入账，银行尚未收款入账。企>银；二是企业已付款入账，银行尚未付款入账。企<银；三是银行已收款入账，企业尚未收款入账。企<银；四是银行已付款入账，企业尚未付款入账。企>银

(二) 银行对账：补记法 1. 企业银行存款日记账余额 (1) 金额：5 400 000 (2) 项目：银行对账单 (3) 余额：8 300 000；2. 加：银行已收、企业未收款 (1) 金额：4 800 000 (2) 项目：加：企业已收、银行未收款 (3) 余额：6 000 000；3. 减：银行已付、企业未付款 (1) 金额：400 000 (2) 项目：减：企业已付、银行未付款 (3) 余额：4 500 000；4. 调节后的存款余额 (1) 金额：9 800 000 (2) 项目：调节后的存款余额 (3) 余额：9 800 000

知识点：对固定资产计提折旧

(一) 固定资产折旧概述 1. 影响固定资产折旧的主要因素 **(重要知识点)** ① 固定资产原价，是指固定资产的成本。② **预计净残值**，是指假定固定资产预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态，企业目前从该项资产处置

中获得的扣除预计处置费用后的金额。③固定资产减值准备，是指固定资产已计提的固定资产减值准备累计金额。④固定资产的使用寿命，是指企业使用固定资产的预计期间，或者该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量。有形、无形。2. 固定资产的折旧范围（重要知识点）除以下情况外，企业应当对所有固定资产计提折旧：①已提足折旧仍继续使用的固定资产。②单独计价入账的土地。在确定计提折旧的范围时，还应注意以下几点：（1）固定资产应当按月计提折旧，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。（2）固定资产提足折旧后，不论能否继续使用，均不再计提折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。所谓提足折旧，是指已经提足该项固定资产的应计折旧额。（3）已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后，再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额。

（二）固定资产的折旧方法：企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式，合理选择固定资产折旧方法。可选用的折旧方法包括年限平均法（又称直线法）、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。1. 年限平均法：采用年限平均法计提固定资产折旧，其特点是将固定资产的应计折旧额均衡地分摊到固定资产预计使用寿命内，采用这种方法计算的每期折旧额是相等的。2. 工作量法：工作量法是指根据实际工作量计算固定资产每期应计提折旧额的一种方法。工作量法的基本计算公式如下：单位工作量折旧额=[固定资产原价×(1-预计净残值率)]÷预计总工作量；某项固定资产月折旧额=该项固定资产当月工作量×单位工作量折旧额 3. 双倍余额递减法（定率不定基）：双倍余额递减法是指在不考虑固定资产预计净残值的情况下，根据每期期初固定资产原价减去累计折旧后的余额和双倍的直线法折旧率计算固定资产折旧的一种方法。采用双倍余额递减法计提固定资产折旧，一般应在固定资产使用寿命到期前两年内，将固定资产账面净值扣除预计净残值后的余额平均摊销。双倍余额递减法的计算公式如下：年折旧率=2/预计使用寿命（年）×100%；年折旧额=每个折旧年度年初固定资产账面净值×年折旧率；月折旧率=年折旧率÷12。需要注意的是，这里的折旧年度是指“以固定资产开始计提折旧的月份为始计算的1个年度期间”，如某公司3月取得某项固定资产，其折旧年度为“从4月至第二年3月的期间”。账面余额=固定资产原价；账面净值=固定资产原价-计提的累计折旧；账面价值=固定资产原价-计提的累计折旧-计提的减值准备。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（固定资产账面余额扣减累计折旧和减值准备后的金额）以及尚可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额。

4. 年数总和法（定基不定率）年数总和法又称年限合计法，是指将固定资产的原价减去预计净残值后的余额，乘以一个逐年递减的分数计算每年的折旧额，这个分数的分子代表固定资产尚可使用寿命，分母代表固定资产预计使用寿命逐年数字总和。年数总和法的计算公式：年折旧率=（预计使用寿命-已使用年限）/[预计使用寿命×（预计使用寿命+1）/2]×100%；如果采用年数总和法，计算的各年折旧额：年份：1，尚可使用年限：5，原价-预计净残值：996 000，变动折旧率：5/15，年折旧额：332 000，累计折旧：332 000；年份：2，尚可使用年限：4，原价-预计净残值：996 000，变动折旧率：4/15，年折旧额：265 600，累计折旧：597 600；年份：3，尚可使用年限：3，原价-预计净残值：996 000，变动折旧率：3/15，年折旧额：199 200，累计折旧：796 800；年份：4，尚可使用年限：2，原价-预计净残值：996 000，变动折旧率：2/15，年折旧额：132 800，累计折旧：929 600；年份：5，尚可使用年限：1，原价-预计净残值：996 000，变动折旧率：1/15，年折旧额：66 400，累计折旧：996 000

（三）固定资产折旧的账务处理：固定资产应当按月计提折旧，计提的折旧应当记入“累计折旧”科目，并根据固定资产的用途计入相关资产的成本或者当期损益。企业自行建造固定资产过程中使用的固定资产，其计提的折旧应计入在建工程成本；基本生产车间所使用的固定资产，其计提的折旧应计入制造费用；管理部门所使用的固定资产，其计提的折旧应计入管理费用；销售部门所使用的固定资产，其计提的折旧应计入销售费用；经营租出的固定资产，其应提的折旧额应计入其他业务成本。

知识点：其他应收款

其他应收款是指企业除 应收票据、应收账款、预付账款等以外的其他各种 应收及暂付款项。其主要内容包括：1. 应收的各种 赔款、罚款，如因企业财产等遭受意外损失而应向有关保险公司收取的赔款等；2. 应收的出租 包装物租金；3. 应向职工收取的各种 垫付款项，如为职工垫付的水电费、应由职工负担的医药费、房租费等；4. 存出 保证金，如租入包装物支付的押金；5. 其他各种应收、暂付款项。

知识点：库存商品

(一) 库存商品的内容：库存商品是指企业完成全部生产过程并已验收入库、合乎标准规格和技术条件，可以按照合同规定的

条件送交订货单位，或可以作为商品对外销售的产品以及外购或委托加工完成验收入库用于销售的各种商品。库存商品具体包括库存产成品、外购商品、存放在门市部准备出售的商品、发出展览的商品、寄存在外的商品、接受来料加工制造的代制品和为外单位加工修理的代修品等。已完成销售手续但购买单位在月末未提取的产品，不应作为企业的库存商品，而应作为代管商品处理，单独设置“代管商品”备查簿进行登记。(1) 毛利率法。毛利率法是指根据本期销售净额乘以上期实际(或本期计划)毛利率匡算本期销售毛利，并据以计算发出存货和期末存货成本的一种方法。其计算公式如下： $\text{毛利率} = (\text{销售毛利} / \text{销售额}) \times 100\%$ ； $\text{销售毛利} = \text{销售额} \times \text{毛利率}$ ； $\text{销售成本} = \text{销售额} - \text{销售毛利}$ ； $\text{期末存货成本} = \text{期初存货成本} + \text{本期购货成本} - \text{本期销售成本}$ 。这一方法是商品流通企业，尤其是商业批发企业常用的计算本期商品销售成本和期末库存商品成本的方法。商品流通企业由于经营商品的品种繁多，如果分品种计算商品成本，工作量将大大增加，而且一般来讲，商品流通企业同类商品的毛利率大致相同，采用这种存货计价方法既能减轻工作量，也能满足对存货管理的需要。(2) 售价金额核算法。售价金额核算法是指平时商品的购入、加工收回、销售均按售价记账，售价与进价的差额通过“商品进销差价”科目核算，期末计算进销差价率和本期已销售商品应分摊的进销差价，并据以调整本期销售成本的一种方法。计算公式如下： $\text{商品进销差价率} = \frac{\text{期初库存商品进销差价} + \text{本期购入商品进销差价}}{\text{期初库存商品售价} + \text{本期购入商品售价}} \times 100\%$ ； $\text{本期销售商品应分摊的商品进销差价} = \text{本期商品销售收入} \times \text{商品进销差价率}$ ； $\text{本期销售商品的成本} = \text{本期商品销售收入} - \text{本期销售商品应分摊的商品进销差价}$ ；

$\text{期末结存商品的成本} = \text{期初库存商品的进价成本} + \text{本期购进商品的进价成本} - \text{本期销售商品的成本}$ 。如果企业的商品进销差价率各期之间比较均衡，也可以采用上期商品进销差价率分摊本期的商品进销差价。年度终了，应对商品进销差价进行核实调整。

对于从事商业零售业务的企业(如百货公司、超市等)，由于经营的商品种类、品种、规格等繁多，而且要求按商品零售价格标价，采用其他成本计算结转方法均较困难，因此广泛采用这一方法。

知识点：预付账款

预付账款：企业按照合同规定预付的款项。预付账款是采购业务产生的债权，属于资产类账户。预付款项情况不多的企业，可以不设置“预付账款”科目，而直接通过“应付账款”科目(借方)核算。

知识点：固定资产的清查

(一) 固定资产的盘盈：企业在财产清查中盘盈的固定资产，根据《企业会计准则第28号——会计政策、会计估计变更和差错更正》的规定，应当作为重要的前期差错进行会计处理。企业在财产清查中盘盈的固定资产，在按管理权限报经批准处理前，应先通过“以前年度损益调整”科目核算。盘盈的固定资产，应按重置成本确定其入账价值：借：固定资产；贷：以前年度损益调整。

(二) 固定资产的盘亏：

借：待处理财产损溢(账面价值)

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

企业按照管理权限报经批准后处理时：

借：其他应收款(应收赔款)

营业外支出——盘亏损失

贷：待处理财产损益。

(1) 现金：盘亏：增加：其他应收款，管理费用。盘盈：增加：其他应付款，营业外收入。(2) 存货：盘亏：增加：其他应收款，管理费用，营业外支出。盘盈：冲减：管理费用。(3) 固定资产：盘亏：增加：其他应收款，营业外支出。盘盈：审批前：“以前年度损益调整”，审批后：调整年初留存收益。

知识点：存货清查

存货清查是指通过对存货的实地盘点，确定存货的实有数量，并与账面结存数核对，从而确定存货实存数与账面结

存数是否相符的一种专门方法。存货盘点报告（如账存实存对照表）

【提示】因管理不善造成在产品、产成品被盗、丢失、霉烂变质，以及因违反法律法规造成在产品、产成品被依法没收、销毁、拆除的所对应的增值税进项税额不得抵扣，应做进项税转出。1. 盘盈：（1）审批前：借：原材料/库存商品；贷：待处理财产损溢（2）审批后：借：待处理财产损溢；贷：管理费用。2. 盘亏：（1）审批前：借：待处理财产损溢；贷：原材料/库存商品；应交税费——应交增值税（进项税额转出）【管理不善、违法违规】

（2）审批后：借：原材料【残料】其他应收款【赔款】管理费用【一般经营损失】营业外支出【非常损失】贷：待处理财产损溢

知识点：原材料

核算要求：实际成本法：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。计划成本法：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：实际成本法：“**原材料**”、“**在途物资**”。计划成本法：“**原材料**”、“**材料采购**”、“**材料成本差异**”。优缺点：实际成本法：常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；计划成本法：能够反映材料成本是节约还是超支。适用企业：计划成本法：通常适用于材料**收发业务较少**的企业；计划成本法：通常适用于材料收发业务较多并且计划成本资料**较为健全、准确的企业**。

暂估业务处理：（一）采用计划成本核算：材料的收入、发出、结存，总账、明细账都按计划成本进行计价。1. 原材料核算应设置的会计科目：“**原材料**”、“**材料采购**”、“**材料成本差异**”。材料采购：采购材料**实际成本**、入库材料的**计划成本**、在途材料的**实际成本**；原材料：入库材料的**计划成本**、发出材料的**计划成本**、结存材料的**计划成本**；材料成本差异：实际>计划（超支差）+**结转节约差**、实际<计划（节约差）- **结转超支差**、超支差、节约差。2. 原材料的账务处理（1）购入材料：①货款已经支付，同时材料验收入库。（2）发出材料：借：生产成本（生产产品领用）制造费用（生产车间一般耗用）销售费用（销售部门领用）管理费用（管理部门领用）其他业务成本（销售材料）委托加工物资（发出委托加工）贷：原材料。**本期材料成本差异率=（期初结存材料的成本差异+本期验收入库材料的成本差异）÷（期初结存材料的计划成本+本期验收入库材料的计划成本）×100%；发出材料应负担的成本差异=发出材料的计划成本×本期材料成本差异率**

知识点：其他货币资金

1. 其他货币资金的内容：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。两银两信一存一外 2. 其他货币资金：银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证存款、存出投资款、外埠存款；3. 商业汇票：商业承兑汇票、银行承兑汇票

知识点：无形资产

（一）无形资产概述：1. 特征：一是不具有实物形态。二是具有可辨认性。三是属于非货币性长期资产。无形资产属于非货币性资产，且能够在多个会计期间为企业带来经济利益。无形资产的使用年限在一年以上，其价值将在各个受益期间逐渐摊销。2. 无形资产的内容：无形资产主要包括**专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权和特许权**等。注意：**出租的土地使用权**作为投资性房地产核算；**广告费**一般不作为商标权的成本，在发生时直接计入当期损益。

（二）无形资产的账务处理：1. 取得无形资产

（1）外购无形资产：

借：无形资产

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等。

无形资产的入账金额=购买价款+相关税费+直接归属于使该资产达到预定用途所发生的其他支出。

（2）自行研究开发无形资产：企业内部研究开发项目所发生的支出应区分研究阶段支出和开发阶段支出。

研究阶段：

借：研发支出——费用化支出

贷：银行存款等。

开发阶段：

借：研发支出——费用化支出（不符合资本化条件）

——资本化支出（符合资本化条件）

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）。

研究开发项目达到预定用途形成无形资产的：

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出

期末结转费用化支出：

借：管理费用

贷：研发支出——费用化支出

企业如果**无法可靠区分**研究阶段的支出和开发阶段的支出，应将发生的研发支出全部费用化，计入当期损益，记入“管理费用”科目的借方。

2. 对无形资产进行摊销：（1）摊销范围（判断）：使用寿命有限的无形资产，应进行摊销；**通常其残值视为零**。使用寿命不确定的无形资产，不应摊销。（2）摊销时间（判断）：企业应当**按月**对无形资产进行摊销。对于使用寿命有限的无形资产应当自可供使用（即其达到预定用途）**当月起开始摊销**，处置当月不再摊销。（3）摊销方法：包括**直线法、生产总量法等**。企业选择的无形资产摊销方法，应当反映与该项无形资产有关的经济利益的预期实现方式。（判断）无法可靠确定预期实现方式的，应当采用直线法摊销。（判断）。**摊销的账务处理**：企业管理用的无形资产，其摊销金额计入管理费用；出租的无形资产，其摊销金额计入其他业务成本；某项无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的，其摊销金额应当计入相关资产成本（制造费用）。

借：管理费用（管理用）其他业务成本（出租）生产成本等（生产产品）。贷：累计摊销 3. 处置无形资产：借：银行存款，累计摊销，无形资产减值准备，资产处置损益（损失）。贷：无形资产，应交税费——应交增值税（销项税额），资产处置损益（收益）。4. 无形资产的减值：（1）无形资产在资产负债表日存在可能发生减值的迹象时，其可收回金额低于账面价值的，企业应当

（三）将该无形资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为减值损失，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：无形资产减值准备。

企业无形资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。

知识点：周转材料

（一）具体包括：1. 生产过程中用于包装产品作为产品组成部分的包装物；2. 随同商品出售而不单独计价的包装物；3. 随同商品出售单独计价的包装物；4. 出租或出借给购买单位使用的包装物。

（二）包装物的账务处理：为了反映和监督包装物的增减变动及其价值损耗、结存等情况，企业应当设置“**周转材料——包装物**”科目进行核算，借方登记包装物的增加，贷方登记包装物的减少，期末余额在借方，通常反映企业期末结存包装物的金额。

1. 生产领用包装物：借：生产成本；贷：周转材料——包装物；材料成本差异（借或贷）。2. 随同商品出售包装物：（1）随同商品出售不单独计价：借：销售费用；贷：周转材料——包装物；材料成本差异（借或贷）。（2）随同商品出售单独计价：借：银行存款等；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；贷：周转材料——包装物；材料成本差异（借或贷）。3. 出租出借包装物：（1）出租包装物（同随同商品出售单独计价）：借：银行存款等；

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；贷：周转材料——包装物；材料成本差异（借或贷）。（2）出借包装物（同不单独计价）：借：销售费用；贷：周转材料——包装物；材料成本差异（借或贷）。

知识点：交易性金融资产的账务处理

取得交易性金融资产：借：交易性金融资产——成本（**公允价值**）**应收股利（已宣告尚未发放的现金股利）**投资收益（**交易费用**）应交税费——应交增值税（进项税额）（**交易费用所含进项税**）贷：其他货币资金等。2. 持有期间

现金股利的处理：购入或持有交易性金融资产时现金股利的处理（1）收到支付价款中已宣告但尚未发放的股利。
借：其他货币资金；贷：应收股利、应收利息。（2）持有期间宣告现金股利：企业持有交易性金融资产期间对于被投资单位宣告发放的现金股利，应当确认为应收项目，并计入投资收益。借：应收股利、应收利息；贷：投资收益。
3. 持有期间公允价值变动的处理（资产负债表日公允价值和账面价值比较）。（1）公允价值上升（2）公允价值下降。
4. 出售交易性金融资产：企业出售交易性金融资产时，应当将该金融资产出售时的公允价值与其账面余额之间的差额作为投资损益进行会计处理。（1）借：其他货币资金（实际收到的金额）；贷：交易性金融资产——成本（账面余额中的成本部分）——公允价值变动（账面余额中的公允价值变动部分）（借或贷）投资收益（借或贷）
知识点小结：①取得时的交易费用。投资收益（损益）②收回购入之前宣告发放的股利和利息。（应收收现）③持有期间被投资单位宣告发放现金股利或确认债权利息收入记入投资收益。（影响投资收益（损益））④持有期间公允价值变动。（公允价值变动损益）影响损益，但不影响投资收益⑤出售时的出售价款和交易性金融资产的账面余额之间的差额记入投资收益。（投资收益）⑥转让金融商品时涉及到应交增值税。（投资收益）

知识点：长期待摊费用

长期待摊费用指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在一年以上的各项费用，如以经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出等。借：长期待摊费用，应交税费——应交增值税（进项税额）；贷：原材料、银行存款。借：管理费用、销售费用等；贷：长期待摊费用。

知识点：处置固定资产

固定资产处置，即固定资产的终止确认，具体包括固定资产的出售、**报废、毁损、对外投资、非货币性资产交换、债务重组**等。

企业处置固定资产应通过“**固定资产清理**”科目进行核算。具体包括以下几个环节：

（一）固定资产转入清理：

借：固定资产清理（账面价值）

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

（二）发生的清理费用等：

借：固定资产清理

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款。

（三）收回出售固定资产的价款、残料价值和变价收入等：

借：银行存款（出售价款）

原材料（残料入库）

贷：固定资产清理

应交税费——应交增值税（销项税额）（出售税款）

（四）保险赔偿等的处理：

借：其他应收款

贷：固定资产清理。

（五）清理净损益的处理：

固定资产清理完成后，对清理净损益，应区分不同情况进行账务处理：

生产经营期间正常的处理损失：：

借：资产处置损益

贷：固定资产清理

属于自然灾害等非正常原因造成的损失：

借：营业外支出——非常损失

贷：固定资产清理

固定资产清理净收益。

借：固定资产清理

贷：营业外收入——非流动资产处置利得
资产处置损益

知识点：固定资产的减值

固定资产的真实价值有可能低于账面价值，在期末必须对固定资产减值损失进行确认。固定资产在资产负债表日存在可能发生减值的迹象时，其可收回金额低于账面价值的，企业应当将该固定资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为减值损失，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

企业**固定资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。**

知识点：固定资产发生的后续支出

一、固定资产发生的后续支出——资本化支出（一）结转固定资产账面价值：借：在建工程；累计折旧；固定资产减值准备。贷：固定资产。（二）发生的可资本化的后续支出：（1）动产：借：在建工程；应交税费——应交增值税（进项税额）。贷：银行存款等。（2）不动产：借：在建工程；应交税费——应交增值税（进项税额）；应交税费——待抵扣进项税额。贷：银行存款等。【提示】纳税人 2016 年 5 月 1 日后购进货物和设计服务、建筑服务，用于改建、扩建、修缮、装饰不动产并增加不动产**原值超过 50%**的，其进项税额依照有关规定**分 2 年**从销项税额中抵扣。（三）扣除被替换部分的账面价值：借：银行存款/原材料【残料价值】；营业外支出。贷：在建工程【被替换部分账面价值】（四）完工并达到预定可使用状态时：借：固定资产。贷：在建工程。

二、固定资产发生的后续支出——费用化支出（一）企业生产车间（部门）和行政管理部门发生的固定资产日常修理费用：借：管理费用；应交税费——应交增值税（进项税额）。贷：银行存款等。（二）企业专设销售机构发生的固定资产日常修理费用：借：销售费用；应交税费——应交增值税（进项税额）。贷：银行存款等

负债

知识点：应付利息和应付股利

（一）应付利息：应付利息是指企业按照合同约定应支付的利息，包括短期借款、分期付息到期还本的长期借款、企业债券等应支付的利息。企业通过“应付利息”科目，核算应付利息的发生、支付情况。

企业采用合同约定的利率计算确定利息费用时：

借：在建工程/财务费用/研发支出等

贷：应付利息。

实际支付利息时

借：应付利息

贷：银行存款。

（二）应付股利

应付股利是指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定分配给投资者的现金股利或利润。企业通过“应付股利”科目，核算企业确定或宣告发放但尚未实际支付的现金股利或利润。

企业确认应付给投资者的现金股利或利润时：

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时：

借：应付股利

贷：银行存款等。

知识点：应交税费概述

企业根据税法规定应交纳的各种税费包括：增值税、消费税、城市维护建设税、资源税、企业所得税、土地增值税、房产税、车船税、土地使用税、教育费附加、矿产资源补偿费、印花税、耕地占用税、契税等。企业代扣代缴的个

人所得税等，也通过“应交税费”科目核算，而企业缴纳的印花稅、耕地占用稅等不需要预计应交数的税金，不通过“应交税费”科目核算

二、应交增值税

(一) 增值税概述：根据经营规模大小及会计核算健全程度，增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额

下列进项税额准予从销项税额中抵扣：(1) 从销售方取得的增值税专用发票(含税控机动车销售统一发票，下同)上注明的增值税额；(2) 从海关进口增值税专用缴款书上注明的增值税额；(3) 购进农产品，除取得增值税专用发票或者海关进口增值税专用缴款书外，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和 10% 的扣除率计算的进项税额；如用于生产销售或委托加工 16% 税率的农产品，按照农产品收购发票或者销售发票上注明的农产品买价和 12% 的扣除率计算的进项税额；(4) 从境外单位或者个人购进服务、无形资产或者不动产，从税务机关或者扣缴义务人支付的解缴税款的完税凭证上注明的增值税额；(5) 一般纳税人支付的道路、桥、闸通行费，凭取得的通行费发票上注明的收费金额和规定的方法计算的可抵扣的增值税进项税额。增值税的简易计税方法是按照销售额与征收率的乘积计算的应纳税额，不得抵扣进项税额。

应纳税额计算公式：**应纳税额=销售额×征收率**

采用简易计税方式的增值税征收率为 3%，国家另有规定的除外。

(二) 一般纳税人的账务处理：1. 增值税核算应设置的会计科目：为了核算企业应交增值税的发生、抵扣、交纳、退税及转出等情况，增值税一般纳税人应在“应交税费”科目下设置“**应交增值税**”“**未交增值税**”“**预交增值税**”“**待抵扣进项税额**”“**待认证进项税额**”“**待转销项税额**”“**增值税留抵税额**”“**简易计税**”“**转让金融商品应交增值税**”“**代扣代缴增值税**”等明细科目。

知识点：其他应交税费

其他应交税费是指除上述应交税费以外的其他各种应上交国家的税费，包括应交资源税、应交城市维护建设税、应交土地增值税、应交所得税、应交房产税、应交土地使用税、应交车船税、应交教育费附加、应交矿产资源补偿费、应交个人所得税等企业应当在“应交税费”科目下设置相应的明细科目进行核算，贷方登记应交纳的有关税费，借方登记已交纳的有关税费，期末贷方余额反映尚未交纳的有关税费。

借：税金及附加等

贷：应交税费——应交资源税、应交城建税等

(一) 应交资源税

资源税是对我国境内开采矿产品或者生产盐的单位和个人征收的税。

对外销售应税产品：

借：税金及附加

贷：应交税费——应交资源税

自产自用应税产品：

借：生产成本/制造费用

贷：应交税费——应交资源税

(二) 应交城市维护建设税：城市维护建设税是以增值税和消费税为计税依据征收的一种税。公式为：应纳税额=(应交增值税+应交消费税)×适用税率。企业按规定计算出应缴纳的城市维护建设税：

借：税金及附加

贷：应交税费——应交城市维护建设税

缴纳城市维护建设税

借：应交税费——应交城市维护建设税

贷：银行存款

知识点：短期薪酬的核算

(一) 货币性职工薪酬：1. 工资、奖金、津贴和补贴。企业应当在职工为其提供服务的会计期间，将实际发生的职工工资、奖金、津贴和补贴等，确认职工。

薪酬：

借：生产成本

制造费用

劳务成本

管理费用

销售费用

贷：应付职工薪酬——工资、奖金、津贴和补贴

（2）用现金发放工资：

借：应付职工薪酬——工资、奖金、津贴和补贴

贷：库存现金

注：如果通过银行发放工资，该企业应编制如下会计分录：

借：应付职工薪酬——工资、奖金、津贴和补贴

贷：银行存款

（3）代扣款项：

借：应付职工薪酬——工资、奖金、津贴和补贴

贷：其他应收款——职工房租

——代垫医药费

2. 职工福利费

企业应在实际发生时根据发生额计入当期损益或相关资产成本：

借：生产成本

制造费用

管理费用

销售费用

贷：应付职工薪酬——职工福利费

3. 短期带薪缺勤

（1）累积带薪缺勤

是指带薪权利可以结转下期的带薪缺勤，本期尚未用完的带薪缺勤权利可以在未来期间使用。

确认累积带薪缺勤时：

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬——带薪缺勤——短期带薪缺勤——累积带薪缺勤

（二）非货币性职工薪酬

1. 企业以其自产产品作为非货币性福利发放给职工的，应当根据受益对象，按照该产品的含税公允价值计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬。

借：生产成本/制造费用/管理费用等

贷：应付职工薪酬——非货币性福利

将企业拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用的，应当根据受益对象，将该住房每期应计提折旧计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬。

借：生产成本/制造费用/管理费用等

贷：应付职工薪酬——非货币性福利

同时：

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：累计折旧

租赁住房等资产供职工无偿使用的，应当根据受益对象，将每期应付的租金计入相关资产成本或当期损益，并确认应付职工薪酬。

借：生产升本/制造费用/管理费用等

贷：应付职工薪酬—非货币性福利

难以认定受益对象的非货币性福利，直接计入当期损益和应付职工薪酬。

知识点：应付及预收款项

一、应付票据（一）应付票据的账务处理企业因购买材料、商品和接受劳务供应等而开出、承兑的商业汇票，应当按其票面金额作为应付票据的入账金额，分录是：

借：材料采购/在途物资等

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：应付票据

企业因开出银行承兑汇票而支付银行的承兑汇票手续费，应当计入当期财务费用，支付手续时，按照确认的手续费

借：财务费用，应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

企业开具的商业汇票到期支付票据款时，根据开户银行的付款通知：

借：应付票据

贷：银行存款

（二）转销应付票据：应付商业承兑汇票到期，如企业无力支付票款，应将应付票据按账面余额转作应付账款

借：应付票据

贷：应付账款

应付银行承兑汇票到期，如企业无力支付票款，应将应付票据的账面余额转作短期借款

借：应付票据

贷：短期借款。

二、应付账款（一）发生与偿还应付账款：应付账款附有现金折扣的，应**按照扣除现金折扣前的应付款总额**入账。

因在折扣期限内付款而获得的现金折扣，应在偿付应付账款时**冲减财务费用**。（二）转销应付账款：应付账款一般在较短期限内支付，但有时由于债权单位撤销或其他原因而使应付账款无法清偿。企业对于确实无法支付的应付账款予以转销，按其账面余额计入营业外收入，借记“应付账款”科目，贷记“营业外收入”科目。

三、预收账款：预收账款是指企业按照合同规定向购货单位预收的款项。预收账款与应付账款同为企业短期债务，但与应付账款不同的是，预收账款所形成的负债不是以货币偿付，而是以货物清偿。**预收货款业务不多的企业，可以不单独设置“预收账款”科目，其所发生的预收货款，可通过“应收账款”（贷方）科目核算。**

企业预收购货单位的款项时：

借：银行存款

贷：预收账款

销售实现时

借：预收账款

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

企业收到购货单位补付的款项时：

借：银行存款

贷：预收账款

向购货单位退回其多付的款项时

借：预收账款

贷：银行存款

知识点：职工薪酬的内容

（一）短期薪酬具体包括：1. 职工工资、奖金、津贴和补贴 2. 职工福利费 3. 医疗保险费、工伤、生育等社会保险 4. 住房公积金 5. 工会经费和职工教育经费 6. 短期带薪缺勤 7. 短期利润分享计划 8. 其他短期薪酬

（二）离职后福利

离职后福利是指企业为获得职工提供的服务而在**职工退休或与企业解除劳动关系后**，提供的各种形式的报酬和福利，短期薪酬和辞退福利除外。

（三）辞退福利

辞退福利，是指**企业在职工劳动合同到期之前解除与职工的劳动关系，或者为鼓励职工自愿接受裁减而给予职工的补偿**。

（四）其他长期职工福利

其他长期职工福利指除短期薪酬、离职后福利、辞退福利之外所有的职工薪酬，包括**长期带薪缺勤、长期残疾福利、长期利润分享计划等**

知识点：应交消费税

（一）应交消费税的账务处理：企业应在“应交税费”科目下设置“应交消费税”明细科目，核算应交消费税的发生、交纳情况。该科目贷方登记应交纳的消费税，借方登记已交纳的消费税，期末贷方余额反映企业尚未交纳的消费税，期末借方余额反映企业多交纳的消费税。

1. 销售应税消费品

借：税金及附加

贷：应交税费——应交消费税

2. 委托加工应税消费品

企业如有应交消费税的委托加工物资，一般应由受托方代收代缴消费税。委托加工物资收回后**直接用于销售的**：

借：委托加工物资

贷：应付账款等

委托加工物资收回后继续用于**连续生产**应税消费品的：

借：应交税费——应交消费税

贷：应付账款等

知识点：其他应付款

其他应付款是指企业除应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应交税费、应付利息、应付股利等经营活动以外的其他各项应付、暂收的款项，如**应付经营租赁固定资产租金、租入包装物租金、存入保证金等**。企业通过“其他应付款”科目，核算其他应付款的增减变动及其结存情况。

所有者权益

知识点：留存收益的账务处理

（一）利润分配：利润分配是指企业根据国家有关规定和企业章程、投资者协议等，对企业当年可供分配的利润所进行的分配。可供分配的利润=当年实现的净利润（或净亏损）+年初未分配利润（或一年初未弥补亏损）+其他转入

利润分配的顺序依次是：（1）提取法定盈余公积；（2）提取任意盈余公积；（3）向投资者分配利润。

1. 结转本年利润（净利润）

借：本年利润

贷：利润分配——未分配利润

2. 计提当年法定盈余公积

借：利润分配——提取法定盈余公积

贷：盈余公积——法定盈余公积

3. 计提当年任意盈余公积

借：利润分配——提取任意盈余公积

贷：盈余公积——任意盈余公积

4. 向投资者分配现金股利

借：利润分配——应付现金股利

贷：应付股利

5. 向投资分配股票股利

借：利润分配——转作股本的股利

贷：股本

【提示】

利润分配明细科目结转

借：利润分配——未分配利润

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

——转作股本的股利

【提示】“利润分配——未分配利润” 1. 贷方余额表示累积未分配的利润金额 2. 借方余额表示累积未弥补的亏损金额

(二) 盈余公积：按照《公司法》有关规定，公司制企业应按照净利润（减弥补以前年度亏损，下同）的 10% 提取法定盈余公积。达到注册资本的 50% 时可不再提取。

【提示】

①如果以前年度未分配利润有盈余即年初未分配利润余额为正数，在计算提取法定盈余公积的基数时，不应包括企业年初未分配利润②如果以前年度未分配利润有亏损；即年初未分配利润余额为负数，应先弥补以前年度亏损再提取盈余公积

法定盈余公积和任意盈余公积的区别在于其各自计提的依据不同，前者以国家的法律法规为依据，后者由企业的权利机构自行决定。

知识点：实收资本概述

我国《公司法》规定，股东可以用货币出资，也可以用实物、知识产权、土地使用权等可以用货币估价并可以依法转让的非货币财产作价出资，法律、行政法规另有规定的除外。

知识点：实收资本的账务处理

(一) 接受现金资产投资 1. 股份有限公司以外的企业接受现金资产投资

企业接受现金资产投资时：

借：银行存款（实际收到的金额或存入企业开户银行的金额）

贷：实收资本（投资者在企业注册资本中所占份额）

资本公积——资本溢价（实际收到或存入开户银行的金额超过投资者在企业注册资本中所占份额）

2. 股份有限公司接受现金资产投资

借：银行存款（实际收到的金额）

贷：股本（每股股票面值和发行股份总额的乘积计算的金额）

资本公积——股本溢价（实际收到的金额与该股本之间的差额）

股份有限公司发行股票发生的手续费、佣金等交易费用，应从溢价中抵扣，冲减资本公积（股本溢价）。

(二) 接受非现金资产投资

企业接受投资者作价投入的固定资产（动产、不动产）、材料物资、无形资产等，应按投资合同或协议约定价值（不公允的除外）确定资产入账价值和在注册资本或股本中应享有的份额。

借：固定资产/原材料/无形资产等

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：实收资本/股本

资本公积——资本溢价/股本溢价【差额】

(三) 实收资本（或股本）的增减变动

1. 实收资本（或股本）的增加

一般企业增加资本主要有三个途径：接受投资者追加投资、资本公积转增资本和盈余公积转增资本。

用资本公积转增资本时：

借：资本公积——资本溢价（或股本溢价）

贷：实收资本（或股本）

用盈余公积转增资本时：

借：盈余公积

贷：实收资本（或股本）

2. 实收资本（或股本）的减少

（1）实收资本或股本的减少——非股份有限公司：

借：实收资本

贷：银行存款

（2）实收资本或股本的减少——股份有限公司：

回购时：

借：库存股

贷：银行存款

减资时：

借：股本（股票面值 and 注销股数计算的股票面值总额）

资本公积——股本溢价（差额）

盈余公积（资本公积不足冲减时）

利润分配——未分配利润

贷：库存股（注销库存股的账面余额，即回购价）

如果购回股票支付的价款低于面值总额的：

借：股本（股票面值总额）

贷：库存股

资本公积——股本溢价（差额）

知识点：留存收益概述

留存收益是指企业从历年实现的利润中提取或形成的留存于企业的内部积累，包括盈余公积和未分配利润两类。企业提取的盈余公积经批准可用于弥补亏损、转增资本或发放现金股利或利润等。

留存收益：1. 盈余公积：（1）法定盈余公积（2）任意盈余公积 2. 未分配利润

知识点：资本公积概述

（一）资本公积的来源：资本公积是企业收到投资者出资额超出其在注册资本（或股本）中所占份额的部分，以及其他资本公积等。资本公积包括资本溢价（或股本溢价）和其他资本公积等。形成资本溢价（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）、净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动。

（二）资本公积与实收资本（或股本）、留存收益、其他综合收益的区别

1. 资本公积与实收资本（或股本）的区别（1）从来源和性质看。实收资本体现了企业所有者对企业的基本产权关系，资本公积不直接表明所有者对企业的基本产权关系。（2）从用途看。实收资本（或股本）的构成比例是确定所有者参与企业财务经营决策的基础，也是企

业进行利润分配或股利分配的依据，同时还是企业清算时确定所有者对净资产的要求权的依据。资本公积的用途是用来转增资本（或股本），不体现各所有者权益的占有比例，也不作为所有者参与企业经营和利润分配的依据。

2. 资本公积与留存收益的区别：资本公积的来源不是企业实现的利润，而主要来自资本溢价（或股本溢价）等。留存收益是企业从历年实现的利润中提取形成的留存于企业的内部积累，来源于企业生产经营活动实现的利润。

3. 资本公积与其他综合收益的区别：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。资本公积和其他综合收益都会引起企业所有者权益发生增减变动，资本公积不会影响企业的损益，而部分其他综合收益项目则在满足企业会计准则规定的条件时，可以重分类进损益，从而成为企业利润的一部分。

知识点：所有者权益概述

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。所有者权益的来源包括所有者投入的资本、其他综合收益、留存收益等，通常由实收资本（或股本）、资本公积、其他综合收益、留存收益、其他权益工具构成。

知识点：资本公积的账务处理

（一）资本溢价（或股本溢价）

1. 股本溢价：股份有限公司是以发行股票的方式筹集股本的，股票可按面值发行，也可按溢价发行，我国目前不准折价发行。发行股票相关的手续费、佣金等交易费用，如果是溢价发行股票的，应从溢价中抵扣，冲减资本公积（股本溢价）；无溢价发行股票或溢价金额不足以抵扣的，应将不足抵扣的部分冲减盈余公积和未分配利润。

收入、费用和利润

知识点：提供劳务收入

企业提供劳务收入的确认原则因劳务完成时间的不同而不同。

（一）在同一会计期间内开始并完成的劳务的账务处理：对于一次就能完成的劳务，或同一会计期间内开始并完成的劳务，应在提供劳务交易完成时确认收入，确认的金额通常为从接受劳务方已收或应收的合同或协议价款。主营业务收入（成本）、其他业务收入（成本）。对于持续一段时间但在同一会计期间内开始并完成的劳务，企业应在为提供劳务发生相关支出时确认劳务成本，劳务完成时再确认劳务收入，并结转相关劳务成本。

基本账务处理：

借：劳务成本（归集劳务成本发生额）

贷：银行存款等

借：银行存款等

贷：主营（其他）业务收入

应交税费—应交增值税（销项税额）

借：主营（其他）业务成本

贷：劳务成本

（二）劳务的开始和完成分属不同的会计期间的账务处理

1、提供劳务交易结果能够可靠估计：同时满足下列条件的，为提供劳务交易的结果能够可靠估计，应采用完工百分比法确认劳务收入：（1）收入的金额能够可靠地计量。（2）相关的经济利益很可能流入企业。（3）交易的完工进度能够可靠地确定。企业可以根据提供劳务的特点，选用下列方法确定提供劳务交易的完工进度：①已完工作的测量。②已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例。③已经发生的成本占估计总成本的比例。（4）交易中已发生和将发生的成本能够可靠地计量。2、提供劳务交易结果不能可靠估计：不能采用完工百分比法确认提供劳务收入。此时，企业应当正确预计已经发生的劳务成本能否得到补偿，分别下列情况处理：（1）已经发生的劳务成本预计全部能够得到补偿，应按已收或预计能够收回的金额确认提供劳务收入，并结转已经发生的劳务成本。（2）已经发生的劳务成本预计部分能够得到补偿的，应按能够得到部分补偿的劳务成本金额确认提供劳务收入，并结转已经发生的劳务成本。（3）已经发生的劳务成本预计全部不能得到补偿的，应将已经发生的劳务成本计入当期损益（主营业务成本或其他业务成本），不确认提供劳务收入。

知识点：营业成本

（一）主营业务成本：主营业务成本是指企业销售商品、提供劳务等经常性活动所发生的成本。核算企业因销售商品、提供劳务或让渡资产使用权等日常活动而发生的实际成本：

借：主营业务成本

贷：库存商品、劳务成本等

主营业务成本的余额转入“本年利润”，结转后本科目无余额。

借：本年利润

贷：主营业务成本

(二) 其他业务成本：其他业务成本是指企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动所发生的支出。包括销售材料的成本、出租固定资产的折旧额、出租无形资产的摊销额、出租包装物的成本或摊销额、采用成本模式计量的投资性房地产折旧额或摊销额等。企业发生的其他业务成本：

借：其他业务成本

贷：原材料、周转材料/累计折旧/累计摊销/应付职工薪酬/银行存款等；期末，“其他业务成本”科目余额转入“本年利润”科目，结转后，本科目无余额。

知识点：税金及附加

税金及附加是指企业经营活动应负担的相关税费，包括消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、房产税、城镇土地使用税、车船税、印花税等。

确认税费时：

借：税金及附加

贷：应交税费——应交消费税

——应交城市维护建设税

——应交教育费附加

——应交资源税

——应交房产税

——应交车船税

——应交城镇土地使用税等

期末结转：

借：本年利润

贷：税金及附加

企业缴纳的印花税不通过应交税费核算，购买印花税票时：

借：税金及附加

贷：银行存款

知识点：利润的构成

利润是指企业在一定会计期间的经营成果。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。未计入当期利润的利得和损失扣除所得税影响后的净额计入其他综合收益项目，净利润与其他综合收益的合计金额为综合收益总额。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。

(一) 营业利润：营业利润=营业收入-营业成本-营业税金及附加-销售费用-管理费用-财务费用-信用减值损失-资产减值损失+公允价值变动收益(-公允价值变动损失)+投资收益(-投资损失)+其他收益+资产处置收益(-资产处置损失)

(二) 利润总额：利润总额=营业利润+营业外收入-营业外支出

(三) 净利润：净利润=利润总额-所得税费用

【提示】营业外收入、营业外支出和所得税费用不影响营业利润；所得税费用不影响利润总额。

知识点：营业外收支

(一) 营业外收入：营业外收入核算的内容：营业外收入是指企业确认的与其日常活动无直接关系的各项利得。营业外收入主要包括非流动资产毁损报废收益、盘盈利得、捐赠利得、非货币性资产交换利得、债务重组利得、转销应付账款等。

(二) 营业外支出：营业外支出的核算内容：营业外支出是指企业发生的与其日常活动无直接关系的各项损失，主要包括非流动资产毁损报废损失(自然灾害)、公益性捐赠支出、盘亏损失、非常损失、罚款支出、非货币性资产交换损失、债务重组损失等。

知识点：销售商品收入

(一) 一般销售商品业务收入的账务处理：企业销售商品满足收入确认条件的时，应当按照已收或应收合同的合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额。企业销售商品所实现的收入以及结转的相关销售成本，通过“主营业务收入”“主营业务成本”等科目核算。

基本账务处理：

借：银行存款（应收账款、预收账款、应收票据等）

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

【提示】收入确认的时间：（1）采用预收款方式销售商品的，通常应在发出商品时确认收入。（2）采用托收承付方式销售商品的，在办妥托收手续时确认收入。（3）采用交款提货方式销售商品的，在开出发票账单收到货款时确认收入。（4）采用支付手续费委托代销方式销售商品的，在收到受托方开出的代销清单时确认收入。

(二) 已经发出但不符合销售商品收入确认条件的商品的账务处理：如果企业售出商品不符合销售商品收入确认的五个条件中的任何一条，均不应确认收入。企业应增设“发出商品”科目核算已经发出但尚未确认销售收入的商品成本。

借：发出商品

贷：库存商品

【提示】发出商品属于企业的存货，期末需要在资产负债表上列报。【提示】发出商品不符合收入确认条件时，如果销售该商品的纳税义务已经发生，比如已经开出增值税专用发票，则应确认应交的增值税。

借：应收账款

贷：应交税费——应交增值税（销项税额）

应交税费——简易计税

经营情况逐渐好转，承诺近期付款，则确认收入，应编制如下会计分录：

借：应收账款

贷：主营业务收入

同时结转成本：

借：主营业务成本

贷：发出商品

(三) 商业折扣、现金折扣和销售折让的账务处理：企业确定销售商品收入的金额时，不应考虑预计可能发生的现金折扣、销售折让，即应按总价确认，但应是扣除商业折扣后的净额。

1. 商业折扣：商业折扣是指企业为促进商品销售而给予的价格扣除。商业折扣在销售时即已发生，并不构成最终成交价格的一部分。企业销售商品涉及商业折扣的，应当按照扣除商业折扣后的金额确定销售商品收入金额。2. 现金折扣：现金折扣是指债权人为了鼓励债务人在规定的期限内付款而向债务人提供的债务扣除。现金折扣发生在企业销售商品之后，企业在确认销售商品收入时不能确定现金折扣金额。因此，企业销售商品涉及现金折扣的，应当按照扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额。现金折扣实际上是企业为了尽快回笼资金而发生的理财费用，应在实际发生时计入当期财务费用。2/10，1/20，N/30；注意现金折扣是否含增值税要看双方约定。3. 销售折让：销售折让是指企业因售出商品质量不符合要求等原因而在售价上给予的减让。销售折让如发生在确认销售收入之前，则应在确认销售收入时直接按扣除销售折让后的金额确认；已确认销售收入的售出商品发生销售折让，且不属于资产负债表日后事项的，应在发生时冲减当期销售商品收入，如按规定允许扣减增值税税额的，还应冲减已确认的应交增值税销项税额。

(四) 销售退回的账务处理：企业售出商品发生的销售退回，应当分别不同情况进行会计处理：

1. 未确认收入的已发出商品的退回：

借：库存商品

贷：发出商品

2. 已确认收入的销售退回（除属于资产负债表日后事项外）：直接冲减退回当期的收入、增值税和成本，相应的现金折扣一并冲减 3. 属于资产负债表日后事项的销售退回：按资产负债表日后事项来处理（初级考试不涉及）

基本账务处理：（1）尚未确认销售收入的售出商品发生销售退回：

借：库存商品

贷：发出商品

【提示】如果发出商品时已经发生了纳税义务，需要在退回时考虑：

借：应交税费——应交增值税（销项税额）

贷：银行存款、应收账款等

（2）已确认销售商品收入的售出商品发生销售退回：

借：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

贷：银行存款等

同时：

借：库存商品

贷：主营业务成本

【提示】如果购买方享受了现金折扣，发生销售退回时应将扣除现金折扣后的金额退回购买方，会计处理为：

借：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

贷：银行存款等

财务费用（现金折扣的金额）

1. 销售折让（1）对收入的影响：减少（2）对成本的影响：不影响（3）会计处理未确认收入：无处理；已确认收入：冲收入 2. 销售退回（1）对收入的影响：减少（2）对成本的影响：减少（3）会计处理：未确认收入：冲发出商品成本；已确认收入：冲收入、冲成本

（五）采用支付手续费方式委托代销商品的处理

采用支付手续费方式委托代销商品，是指委托方和受托方签订代销合同或协议，委托方根据合同或协议约定向受托方支付手续费，受托方按照合同或协议规定的价格销售代销商品的销售方式。在这种销售方式下，委托方在发出商品时，通常不应确认销售商品收入，而应在收到受托方开出的代销清单时确认销售商品收入，同时将应支付的代销手续费计入销售费用。受托方应在代销商品销售后，按合同或协议约定的方式计算确定代销手续费，确认劳务收入。

1. 委托方的账务处理

（1）发出代销商品时：

借：委托代销商品、发出商品

贷：库存商品（成本价）

（2）收到受托方代销清单时：

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）

同时结转代销商品成本：

借：主营业务成本

贷：委托代销商品

双方结算时：

借：银行存款

销售费用（受托方收取的手续费）

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：应收账款

2. 受托方的账务处理：受托方可以通过“受托代销商品”“受托代销商品款”及“应付账款”等科目，对受托代销商品进行核算。

收到代销商品时：

借：受托代销商品（约定的不含增值税售价）

贷：受托代销商品款

对外销售时：

借：银行存款等

贷：受托代销商品

应交税费——应交增值税（销项税额）

收到委托方开具的增值税专用发票时：

借：应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：应付账款

同时：

借：受托代销商品款

贷：应付账款

双方结算时：

借：应付账款

贷：银行存款

其他业务收入（受托方收取不含增值税的手续费）

应交税费——应交增值税（销项税额）

1. 委托方：发出商品时：不确认销售商品收入；收到代销清单：确认销售商品收入，结转成本；收款、结算手续费：支付的代销手续费计入
2. 受托方：收到商品：代管商品，不作为企业资产；销售代销商品：不确认收入，增加应付账款；支付货款、结算代销手续费：

（六）销售材料等存货的账务处理

企业销售原材料、包装物等存货实现的收入以及结转的相关成本，通过“其他业务收入”“其他业务成本”科目核算。其他业务收入包括：销售材料、出租包装物和商品、出租固定资产和无形资产等实现的收入。其他业务成本包括：销售材料的成本、出租固定资产的折旧额、出租无形资产的摊销额、出租包装物的成本或摊销额。

知识点：本年利润

（一）结转本年利润的方法：会计期末结转本年利润的方法有表结法和账结法两种。

1. 表结法：表结法下，各损益类科目每月月末只需结计出本月发生额和月末累计余额，不结转到“本年利润”科目，只有在年末时才将全年累计余额结转入“本年利润”科目。但每月月末要将损益类科目的本月发生额合计数填入利润表的本月数栏，同时将本月末累计余额填入利润表的本年累计数栏，通过利润表计算反映各期的利润（或亏损）。表结法下年中无需转入本年利润，减少了转账环节和工作量，同时并不影响利润表的编制和损益指标的使用。

2. 账结法：账结法下，每月月末均需编制转账凭证，将在账上结计出的各损益类科目的余额结转入“本年利润”科目。结转后“本年利润”科目的本月余额反映当月实现的利润或发生的亏损，“本年利润”科目的本年余额反映本年累计实现的利润或发生的亏损。账结法在各月均可通过“本年利润”科目提供当月及本年累计的利润（或亏损）额，但增加了转账环节和工作量。

（二）结转本年利润的会计处理：企业应设置“本年利润”科目，核算企业本年度实现的净利润（或发生的净亏损）。

会计期末：

①结转收入和利得：

借：主营业务收入/其他业务收入/其他收益/营业外收入等

贷：本年利润

②结转成本和损失：

借：本年利润

贷：主营业务成本/其他业务成本/税金及附加

销售费用/管理费用/财务费用/资产减值损失/营业外支出/所得税费用等

③结转损益：

借：公允价值变动损益、投资收益、资产处置损益(净收益)

贷：本年利润

或借：本年利润

贷：公允价值变动损益、投资收益、资产处置损益(净损失)

【提示】结转后“本年利润”科目如为贷方余额，表示当年实现的净利润；如为借方余额，表示当年发生的净亏损。年度终了，企业还应将“本年利润”科目的本年累计余额转入“利润分配—未分配利润”科目。如“本年利润”为贷方余额，借记“本年利润”科目，贷记“利润分配—未分配利润”科目。如为借方余额，做相反的会计分录。结转后“本年利润”科目应无余额。

知识点：所得税费用

企业的所得税费用包括当期所得税和递延所得税两个部分，当期所得税是指当期应交所得税。递延所得税包括递延所得税资产和递延所得税负债。递延所得税资产是指以未来期间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的一项资产。递延所得税负债是指根据应纳税暂时性差异计算的未来期间应付所得税的金额。

（一）应交所得税的计算：企业当期应交所得税计算公式为：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+纳税调整增加额-纳税调整减少额

1. 纳税调整增加额核算内容：（1）实际发生的超过税法规定标准的业务招待费支出（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**、**行政罚款**、**罚金**等）（3）企业已计入当期费用但超过税法规定标准的职工福利费（工资总额×14%）、工会经费（工资总额×2%）、职工教育经费（工资总额×8%）、公益性捐赠支出（利润总额×12%）、广告费和业务宣传费（营业收入×15%）等

2. 纳税调整减少额（1）国债利息收入（2）前五年内未弥补亏损等

（二）所得税费用的账务处理：所得税费用=当期所得税+递延所得税；其中，递延所得税=（递延所得税负债的期末余额-递延所得税负债的期初余额）-（递延所得税资产的期末余额-递延所得税资产的期初余额）

知识点：让渡资产使用权收入

让渡资产使用权收入通常包括：（1）让渡无形资产等资产使用权而取得的使用费收入；（2）出租固定资产取得的租金；（3）进行债权投资收取的利息；（4）进行股权投资取得的现金股利等；

让渡资产使用权使用费收入的确认原则：（1）如果合同或协议规定使用费一次收取，且不提供后续服务的，视同销售该资产一次性确认收入；（2）如果合同或协议规定使用费一次收取，但需要提供后续服务的，在合同或协议规定的有效期内分期确认收入；（3）如果合同或协议规定分期收取使用费的，按合同或协议规定的收款时间和金额或规定的收费方法计算确定的金额分期确认收入。

知识点：期间费用

1. 销售费用：企业销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用，包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费以及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、固定资产修理费等经营费用。

借：销售费用（发生的各项销售费用）

贷：银行存款等

借：本年利润

贷：销售费用

2. 管理费用：管理费用是指企业为组织和管理生产经营发生的各种费用，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以及应由企业统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工工资及

福利费、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等)、行政管理部门负担的工会经费、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、研究费用、排污费、企业生产车间(部门)和行政管理部门发生的固定资产修理费用等。

借:管理费用(发生的各项管理费用)

贷:银行存款等

借:本年利润

贷:管理费用

注意:商品流通企业管理费用不多的,可不设本科目,相关核算内容可并入“销售费用”科目核算。

3. 财务费用: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)、汇兑损益以及相关的手续费、企业发生的现金折扣等。

借:财务费用(发生的各项财务费用)

贷:银行存款等

借:本年利润

贷:财务费用

财务报表

知识点:附注的主要内容

附注是财务报表重要组成部分。根据企业会计准则的规定,企业应当按照如下顺序披露附注的内容: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以及差错更正的说明;6.报表重要项目的说明;7.或有和承诺事项、资产负债表日后非调整事项、关联方关系及其交易等需要说明的事项;8.有助于财务报表使用者评价企业管理资本的目标、政策及程序的信息。

识点:利润表的结构

我国企业的利润表采用多步式格式,即通过对当期的收入、费用、支出项目按性质加以归类,按利润形成的性质列示一些中间性利润指标,分步计算当期净损益,以便财务报表使用者理解企业经营成果的不同来源。

识点:利润表的编制

(一)利润表项目的填列方法:编制原理:收入-费用=利润

我国企业利润表的主要编制步骤和内容如下:第一步,以营业收入为基础,减去营业成本、税金及附加、销售费用、管理费用、研发费用、财务费用、资产减值损失、信用减值损失,加上其他收益、投资收益(或减去投资损失)、公允价值变动收益(减去公允价值变动损失)、资产处置收益(或减去资产处置损失),计算出营业利润。第二步,以营业利润为基础,加上营业外收入,减去营业外支出,计算出利润总额;第三步,以利润总额为基础,减去所得税费用,即计算出净利润(或净亏损);第四步,以净利润(或净亏损)为基础,计算每股收益;第五步,以净利润(或净亏损)和其他综合收益为基础,计算综合收益总额。

利润表各项目均需填列“本期金额”和“上期金额”两栏。“上期金额”栏内各项数字根据上年该期利润表的“本期金额”栏内数字填列。“本期金额”栏内各项数字,除“基本每股收益”和“稀释每股收益”项目外,应当按照相关科目的发生额分析填列

1. 营业收入:“主营业务收入”+“其他业务收入” 2. 营业成本:“主营业务成本”+“其他业务成本” 3. 营业利润:营业收入-营业成本-税金及附加-…… 4. 利润总额:营业利润+营业外收入-营业外支出 5. 所得税费用:所得税费用 6. 净利润:利润总额-所得税费用 7. 综合收益总额:“净利润”+“其他综合收益的税后净额”

知识点:资产负债表的编制

(一)资产负债表项目的填列方法:资产负债表各项目均需填列年初余额和年末余额两栏。

资产负债表的“年初余额”栏内各项数字,应根据上年年末资产负债表的“期末余额”栏内所列数字填列。如果上年度资产负债表规定的各个项目的名称和内容与本年度不相一致,应按照本年度的规定对上年年末资产负债表各项目的名称和数字进行调整,填入本表“年初余额”栏内。资产负债表的“期末余额”栏主要有以下几种填列方法:

1. 根据总账科目余额填列:如短期借款、资本公积等项目,根据短期借款、资本公积等总账科目的余额直接填列。

有的则需要根据几个总账科目期末余额计算填列，如货币资金项目，则根据库存现金、银行存款、其他货币资金三个总账科目的期末余额的合计数填列。2. 根据明细账科目余额计算填列：如应付票据及应付账款项目，需要根据应付票据科目的期末余额以及应付账款和预付账款两个科目所属的明细账户的期末贷方余额计算填列。应收票据及应收账款项目，需要根据应收票据和应收账款、预收账款科目的期末借方余额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。预付款项项目，需要根据应付账款科目借方余额和预付账款科目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。预收款项项目，需要根据应收账款科目贷方余额和预收账款科目贷方余额计算填列。开发支出项目需要根据研发支出科目所属资本化支出明细科目余额计算填列。应付职工薪酬项目，需要根据应付职工薪酬科目的明细科目期末余额计算填列。一年内到期的非流动资产（负债）项目，需要根据有关非流动资产（负债）项目的明细科目余额计算填列。未分配利润项目，需要根据利润分配科目所属未分配利润明细科目的余额填列。应收——预收：资产借借加，负债贷贷加；应付——预付：资产借借加，负债贷贷加 3. 根据总账科目和明细账科目余额分析计算填列。“长期借款”项目，应根据“长期借款”总账科目余额扣除“长期借款”科目所属的明细科目中将在资产负债表日起一年内到期且企业不能自主地将清偿义务展期的长期借款后的金额计算填列。“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）收回数后的金额计算填列。“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一年内（含一年）到期偿还数后的金额计算填列。4. 根据有关科目余额减去其备抵科目余额后的净额填列备抵科目：坏账准备，累计折旧，固定资产减值准备，累计摊销，无形资产减值准备，存货跌价准备，在建工程减值准备等（1）应收票据及应收账款=有关科目的期末余额-坏账准备（2）长期股权投资=长期股权投资-长期股权投资减值准备（3）在建工程=在建工程-在建工程减值准备（4）投资性房地产=投资性房地产-投资性房地产累计折旧-投资性房地产减值准备（5）固定资产=固定资产-累计折旧-固定资产减值准备-固定资产清理（6）无形资产=无形资产-累计摊销-无形资产减值准备 5. 综合运用上述填列方法分析填列：存货=原材料+库存商品+委托加工物资+周转材料+材料采购+在途物资+发出商品+委托代销商品+生产成本+材料成本差异（借加，贷减）+受托代销商品等-存货跌价准备-受托代销商品款-商品进销差价；工程物资不属于企业的存货，而是非流动资产，单独列示在资产负债表非流动资产中的“工程物资”项目。

知识点：利润表概述

利润表，又称损益表，是反映企业在一定会计期间的经营成果的报表。利润表通过提供一定期间的收入、费用、利润的金额及构成情况，帮助报表使用者全面了解企业的经营成果、分析企业的获利能力及盈利增长趋势，从而为决策提供依据。利润表包括的项目主要有主营业务收入、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、资产减值损失、其他收益、投资收益、公允价值变动收益、资产处置收益、营业利润、营业外收入、营业外支出、利润总额、所得税费用、净利润、其他综合收益的税后净额、综合收益总额、每股收益等。未分配利润

知识点：附注概述

附注是对资产负债表、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。附注是财务报表不可或缺的组成部分。

知识点：所有者权益变动表概述

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。通过所有者权益变动表，既可以为财务报表使用者提供所有者权益总量增减变动的信息，也能为其提供所有者权益增减变动的结构性信息，特别是能够让财务报表使用者理解所有者权益增减变动的根源。

知识点：所有者权益变动表的结构

在所有者权益变动表上，企业至少应当单独列示的项目包括：（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；（5）实收资本、其他权益工具、资本公积、盈余公积、未分配利润的期初和期末余额及其调节情况。所有者权益变动表以矩阵的形式列示：一方面，列示导致所有者权益变动的交易或事项，即所有者权益变动的来源，对一定时期所有者权益的变动情况进行全面反映；另一方面，按照所有者权益各组成部分（即实收资本、资本公积、其他综合收益、盈余公积、未分配利润和库存股）列示交易或事项对所有者权益各部分的影响。

知识点：资产负债表概述

财务报表是对企业财务状况、经营成果和现金流量的结构性表述。主要包括：资产负债表、利润表、现金流量表、

所有者权益变动表、附注五部分组成。资产负债表是反映企业在某一特定日期的财务状况的报表，是企业经营活动的静态体现。依据：资产=负债+所有者权益

知识点：资产负债表的结构

资产负债表一般由表头、表体两部分组成。表头部分应列明报表名称、编制单位名称、资产负债表日、报表编号和计量单位；表体部分是资产负债表的主体，列示了用以说明企业财务状况的各个项目。资产负债表主要有报告式和账户式两种。我国企业的资产负债表采用账户式结构，分为左右两方，左方为资产项目，大体按资产的流动性大小排列，右方为负债及所有者权益项目，一般按要求清偿时间的先后顺序排列。通过账户式资产负债表，可以反映资产、负债、所有者权益之间的内在关系，即“资产=负债+所有者权益”。

如有下列情况，应当在资产负债表中调整或增设相关项目：（1）高危行业企业如有按国家规定提取安全生产费的，应当在资产负债表所有者权益项下的“其他综合收益”项目和“盈余公积”项目之间增设“专项储备”项目，反映企业提取的安全生产费期末余额。（2）企业衍生金融工具业务具有重要性的，应当在资产负债表资产项下“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产”项目和“应收票据”项目之间增设“衍生金融资产”项目，在资产负债表负债项下“以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债”项目和“应付票据”项目之间增设“衍生金融负债”项目，分别反映企业衍生工具形成资产和负债的期末余额。

管理会计基础

知识点：管理会计要素及具体内容

单位应用管理会计，应包括应用环境、管理会计活动、工具方法、信息与报告四项管理会计要素。（一）应用环境：管理会计应用环境，是单位应用管理会计的基础。包括外部环境和内部环境。外部环境：主要包括国内外经济、市场、法律、行业等因素。内部环境：主要包括与管理会计建设和实施相关的价值创造模式、组织架构、管理模式、资源、信息系统等因素。（二）管理会计活动：管理会计活动是单位管理会计工作的具体开展，单位应将管理会计活动嵌入规划决策，控制，评价等环节，形成完整的管理会计闭环。（三）工具方法（2019 教材变化）：管理会计工具方法是实现管理会计目标的具体手段，是单位应用管理会计师所采用的战略地图、滚动预算管理、作业成本管理、本量利分析、平衡记分卡等模型、技术、流程的统称。单位应结合自身实际，根据管理特点选择合适的工具方法，并加强系统化、集成化使用。管理会计工具方法具有开放性，随着实践发展不断丰富完善。管理会计工具方法主要应用于以下领域：战略管理、预算管理、成本管理、营运管理、投融资管理，绩效管理，风险管理等。1. 战略管理领域应用的工具方法：战略管理领域应用的管理会计工具方法一般包括战略地图、价值链管理等。2. 预算管理领域应用的管理方法：预算管理领域应用的管理会计工具方法，一般包括滚动预算、零基预算、弹性预算、作业预算等。

（1）滚动预算：滚动预算，是指企业根据上一期预算执行情况和新的预测结果，按既定的预算编制周期和滚动频率，对原有的预算方案进行调整和补充，逐期滚动，持续推进的预算编制方法。一般由中期滚动预算和短期滚动预算组成。【提示】中期滚动预算的预算编制周期通常为 3 年或 5 年，以年度作为预算滚动频率。短期滚动预算通常以 1 年为预算编制周期，以月度、季度作为预算滚动频率。（2）零基预算：零基预算，是指企业不以历史期经济活动及其预算为基础，以零为起点，从实际需要出发分析预算期经济活动的合理性，经综合平衡，形成预算的预算编制方法。（增量预算）【提示】适用于企业各项预算的编制，特别是不经常发生的预算项目或预算编制基础变化较大的预算项目。（3）弹性预算：弹性预算，是指企业在分析业务量与预算项目之间数量依存关系的基础上，分别确定不同业务量及其相应预算项目所消耗资源的预算编制方法。（固定预算）【提示】适用于企业各项预算的编制，特别是市场、产能等存在较大不确定性，且其预算项目与业务量之间存在明显的数量依存关系的预算项目。3. 成本管理领域应用的工具方法：成本管理领域应用管理会计工具方法一般包括目标成本法、标准成本法、变动成本法、作业成本法等。（1）目标成本法：目标成本法主要适用于制造业企业产品改造以及产品开发设计中的成本管理，在物流、建筑、服务等行业也有应用。（2）标准成本法：标准成本法，是指企业以预先制定的标准成本为基础，通过比较标准成本与实际成本，计算和分析成本差异、揭示成本差异动因，进而实施成本控制、评价经济业绩的一种成本管理方法。标准成本法一般适用于产品及其生产条件相对稳定，或生产流程与工艺标准化程度较高的企业。（3）变动成本法：变动成本法，是指企业以成本性态分析为前提条件，仅将生产过程中消耗的变动生产成本作为产品成本的构成内容，而将固定生产成本和非生产成本作为期间成本，直接由当期收益予以补偿的一种成本管理方法。成本性态，是指成本与业务量之间的相互依存关系。1. 固定成本：是指业务量在一定范围内增减变动，其总额保持不变，

但单位成本随着业务量增加而相对减少的成本。2. 变动成本：是指业务量在一定范围内增减变动，其总额发生相应的正比例变动，而单位成本保持不变的变动成本。3. 混合成本：是指总额随业务量变动但不成正比例变动的成本。变动成本法主要适用于同时具备下列特征的企业：企业所处市场竞争环境激烈，需要频繁进行短期经营决策；企业固定成本比重较大，当产品更新换代的速度较快时，分摊计入产品成本中的固定成本比重大，采用变动成本法可以正确反映产品盈利状况；企业规模大，产品或服务的种类多，固定成本分摊存在较大困难；企业作业保持相对稳定。（4）作业成本法。作业成本法，是指以“作业消耗资源、产出消耗作业”为原则，按照资源动因将资源费用追溯或分配至各项作业，计算出作业成本，然后再根据作业动因，将作业成本追溯或分配至各成本对象，最终完成成本计算的过程。【提示】作业成本法主要适用于作业类型较多且作业链较长，同一生产线生产多种产品，企业规模较大且管理层对产品成本准确性要求较高，产品、顾客和生产过程多样化程度较高以及间接或辅助资源费用所占比重较大等情况的企业。4. 营运管理领域应用的工具方法：营运管理领域应用的管理会计工具方法一般包括本量利分析、敏感性分析、边际分析和标杆管理等。（1）本量利分析：是指以成本形态分析和变动成本法为基础，对成本、利润、业务量、单价等因素之间的关系进行分析，为企业预决策提供支持的一种方法。本量利分析主要用于企业生产决策、成本决策和定价决策，也可以广泛地用于投融资决策等。企业在营运计划的制定、调整以及营运监控分析等程序中通常会应用到本量利分析。（2）敏感性分析：敏感性分析，是指对影响目标实现的因素变化进行量化分析，以确定各因素变化对实现目标的影响及其敏感程度。敏感性分析可以分为单因素敏感性分析和多因素敏感性分析。【提示】企业在营运计划的制订、调整以及营运监控分析等程序中通常会用到敏感性分析，敏感性分析也常用于长期投资决策等。（3）边际分析：边际分析，是指分析某可变因素的变动引起其他相关可变因素变动的程度的方法，以评价既定产品或项目的获利水平，判断盈亏临界点，提示营运风险，支持营运决策。企业在营运管理中，通常在进行本量利分析、敏感性分析的同时应用边际分析工具方法。企业在营运计划的制订、调整以及营运监控分析等程序中通常会应用到边际分析。5. 投融资管理领域应用的工具方法：1. 投资管理（1）概念：是指企业根据自身战略发展规划，以企业价值最大化为目标，将资金投入到营运过程中的管理活动（2）方法：贴现现金流法、项目管理、情景分析、约束资源优化等。2. 融资管理（1）概念：是指企业为实现既定的战略目标，在风险匹配的原则下，对通过一定的融资方式和渠道筹集资金的管理活动（2）方法：贴现现金流法、项目管理、情景分析、约束资源优化等。6. 绩效管理领域应用的工具方法：绩效管理领域应用的管理会计工具方法一般包括关键绩效指标法、经济增加值法、平衡计分卡、绩效棱柱模型等。（1）关键绩效指标法：关键绩效指标法可单独使用，也可与经济增加值法、平衡计分卡等其他方法结合使用。应用对象可为企业、下级单位（部门）和员工。（2）经济增加值法：经济增加值法较少单独使用，一般与关键绩效指标法、平衡计分卡等其他方法结合使用。企业应用经济增加值法进行绩效管理的对象，可为企业及其所属单位（部门）和高级管理人员。（3）平衡计分卡：平衡计分卡通常与战略地图等其他工具结合使用。平衡计分卡适用于战略规划目标明确、管理制度比较完善、管理水平相对较高的企业。平衡计分卡的应用对象可为企业、所属单位（部门）和员工。（4）绩效棱柱模型：绩效棱柱模型适用于管理制度比较完善，业务流程比较规范，管理水平相对较高的中大型企业。绩效棱柱模型的应用对象可为企业和企业各级所属单位（部门）。7. 风险管理领域应用的工具方法：风险管理，是指企业为实现风险管理目标，对企业风险进行有效识别、评估、预警和应对等管理活动的过程。风险管理领域应用的管理会计工具方法一般包括风险矩阵、风险清单等。（四）信息与报告：管理会计信息包括管理会计应用过程中所使用 and 生成的财务信息和非财务信息，是管理会计报告的基本元素。【提示】管理会计报告按期间可以分为定期报告和不定期报告；按内容可以分为综合性报告和专项报告等类别。单位可以根据管理需要和管理会计活动性质设定报告期间。一般应以公历期间作为报告期间，也可以根据特定需要设定报告期间。

知识点：管理会计体系

中国特色的管理会计体系是一个由理论、指引、人才、信息化加服务市场构成的“4+1”的管理会计有机系统。管理会计指引体系是在管理会计理论研究成果的基础上，形成的可操作性的系列标准。包括基本指引、应用指引和案例库。（一）管理会计基本指引：管理会计基本指引在管理会计指引体系中起统领作用，是制定应用指引和建设案例库的基础。将管理会计普遍规律上升到标准，是对管理会计基本概念、基本原则、基本方法、基本目标等内容的总结、提炼。不同于企业会计准则基本准则，管理会计基本指引只是对管理会计普遍规律和基本认识的总结升华，并不对应用指引中未作出描述的新问题提供处理依据。（判断常考点）（二）管理会计应用指引：在管理会计指引体

系中，应用指引居于主体地位，是对单位管理会计工作的具体指导。管理会计应用指引既要遵循基本指引，又要体现实践特点。（三）管理会计案例库：案例库是对国内外管理会计经验的总结提炼，是对如何运用管理会计应用指引的实例示范。也是管理会计体系建设区别于企业会计准则体系建设的一大特色。

知识点：货币时间价值

（1）复利终值：复利终值指一定量的货币，按复利计算的若干期后的本利总和。复利终值的计算公式如下： $F=P(1+i)^n$ 。复利终值=现值×复利终值系数：式中， $(1+i)^n$ 为复利终值系数，记作 $(F/P, i, n)$ ； n 为计算利息的期数。（2）复利现值：复利现值是指未来某期的一定量的货币，按复利计算的现在价值。复利现值的计算公式如下： $P=F/(1+i)^n$ 。现值=终值×复利现值系数式中， $1/(1+i)^n$ 为复利现值系数，记作 $(P/F, i, n)$ ； n 为计算利息的期数。2. 年金终值和年金现值：年金是指间隔期相等的系列等额收付款。年金包括普通年金（后付年金）、**预付年金（先付年金）、递延年金、永续年金等形式**。普通年金是年金的最基本形式，它是指从第一期起，在一定时期内每期期末等额收付的系列款项，又称为后付年金。预付年金是指从第一期起，在一定时期内**每期期初**等额收付的系列款项，又称先付年金或即付年金。预付年金与普通年金的区别仅在于**收付款时间的不同**，普通年金发生在期末，而预付年金发生在期初。递延年金是指隔若干期后才开始发生的系列等额收付款项。永续年金是指无限期收付的年金，即一系列没有到期日的等额现金流。在年金中，系列等额收付的间隔期间只需要满足“相等”的条件即可，间隔期间可以不是一年，例如

每季末等额支付的债务利息也是年金。（1）年金终值：普通年金终值是指普通年金最后一次收付时的本利和，它是每次收付款项的复利终值之和。根据复利终值的方法，计算年金终值的公式为： $F_A=A+A(1+i)+A(1+i)^2+A(1+i)^3+\dots+A(1+i)^{n-1}$

$$F_A = A \times \frac{(1+i)^n - 1}{i}$$

普通年金终值=年金×年金终值系数

式中， $\frac{(1+i)^n - 1}{i}$ 称为“年金终值系数”，记作 $(F/A, i, n)$ 。

预付年金终值是指一定时期内每期期初等额收付的系列款项的终值。预付年金终值的计算公式为：

$$F_A = A \times \frac{(1+i)^n - 1}{i} \times (1+i) = A(F/A, i, n)(1+i)$$

预付年金终值=年金×年金终值系数× $(1+i)$ ；或者： $F_A=A[(F/A, i, n+1)-1]$ （期数加1，项数减1）（2）年金现值：普通年金现值是指将在一定时期内按相同时间间隔在每期期末收付的相等金额折算到第一期期初的现值之和。根据复利现值的方法计算年金现值的公式为：

$$P_A=A(1+i)^{-1}+A(1+i)^{-2}+A(1+i)^{-3}+\dots+A(1+i)^{-n}=A \times \frac{1-(1+i)^{-n}}{i}$$

普通年金现值=年金×年金现值系数

式中， $\frac{1-(1+i)^{-n}}{i}$ 称为“年金现值系数”，记作 $(P/A, i, n)$ 。

预付年金现值是指将在一定时期内按相同时间间隔在每期期初收付的相等金额折算到第一期期初的现值之和。

预付年金现值的计算公式如下： $P_A=A+A(1+i)^{-1}+A(1+i)^{-2}+A(1+i)^{-3}+\dots+A(1+i)^{-(n-1)}=A \times (P/A, i, n)(1+i)$ ；
预付年金现值=年金×年金现值系数× $(1+i)$ ；或： $P_A=A \times [(P/A, i, n-1)+1]$ （期数减1，项数加1）；永续年金现值是指无限期地每期期末等额收付系列款项的复利现值之和。永续年金现值可以看成是一个 n 无穷大时普通年金的现值，永续年金现值计算如下：

$$P_A(n \rightarrow \infty) = A \frac{1 - (1+i)^{-n}}{i} \quad A/i \quad \text{永续年金现值} = \text{年金} / \text{利率}$$

知识点：管理会计概念和目标

管理会计是会计的重要分支，主要服务于单位（包括企业和行政事业单位，下同）内部管理需要，是通过利用相关信息，有机融合财务与业务活动，在单位规划、决策控制和评价等方面发挥重要作用的管理活动。管理会计的目标是通过运用管理会计工具方法，参与单位规划、决策、控制、评价活动并为之提供有用信息，推动单位实现战略规划。

知识点：产品成本核算对象

（一）产品成本核算对象的概念：产品成本核算对象，是指确定归集和分配生产费用的具体对象，即生产费用承担的客体。成本核算对象的确定，是设立成本明细分类账户、归集和分配生产费用以及正确计算成本的前提。具体的成本核算对象应当根据企业生产经营特点和管理要求加以确定。（二）成本核算对象的确定：由于工艺、生产方式和管理要求不同，产品项目不等同于成本核算对象。1. 大量大批单步骤生产产品或管理上不要求提供生产步骤成本信息：产品品种。2. 小批单件生产产品：每批或每件产品。3. 多步骤连续加工产品且需提供有关生产步骤成本信息的：每种产品及各生产步骤。4. 产品规格繁多：适当合并产品。成本核算对象确定后，各种会计、技术资料的归集应当与此一致，**一般不应中途变更**，以免造成成本核算不实、结算漏账和经济责任不清的弊端。

知识点：产品成本归集和分配的基本原则

企业所发生的生产费用，能确定由某一成本核算对象负担的，应当按照所对应的产品成本项目类别，直接计入产品成本核算对象的生产成本；由几个成本核算对象共同负担的，应当选择合理的分配标准分配计入。企业应当根据生产经营特点，以正常生产能力水平为基础，按照资源耗费方式确定合理的分配标准。具体可以体现为以下原则：一是受益性原则，即谁受益、谁负担，负担多少视受益程度而定；二是及时性原则，即要及时将各项成本费用分配给受益对象，不应将本应在上期或下期分配的成本费用分配给本期；三是成本效益性原则，即成本分配所带来的效益要远大于分配成本；四是基础性原则，即成本分配要以完整、准确的原始记录为依据；五是管理性原则，即成本分配要有助于企业加强成本管理。【提示】企业不得以计划成本、标准成本、定额成本等代替实际成本。企业采用计划成本、标准成本、定额成本等类似成本进行直接材料日常核算的，期末，应当将耗用直接材料的计划成本或定额成本等类似成本调整为实际成本。（判断常考点）

知识点：生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配

（一）在产品数量的核算：在产品是指没有完成全部生产过程、不能作为商品销售的产品，包括：（1）正在车间加工中的在产品（包括正在返修的废品）；（2）已经完成一个或几个生产步骤但还需要继续加工的半成品（包括未经验收入库的产品和等待返修的废品）。不包括：对外销售的自制半成品。（二）生产费用在完工产品和在产品之间的分配：完工产品、在产品成本之间的关系如下：本月完工产品成本=本月发生成本+月初在产品成本-月末在产品成本。1. 不计算在产品成本法：采用不计算在产品成本法时，虽然月末有在产品，但不计算其成本。也就是说，这种产品每月发生的成本，全部由完工产品负担，其每月发生的成本之和即为每月完工产品成本。适用：各月末在产品数量很小的产品。2. 在产品按固定成本计算法：采用在产品按固定成本计价法，各月末在产品的成本固定不变。某种产品本月发生的生产成本就是本月完工产品的成本。但在年末，在产品成本不应再按固定不变的金额计价，否则会使按固定金额计价的在产品成本与其实际成本有较大差异，影响产品成本计算的正确性。因而在年末，应当根据实际盘点的在产品数量，具体计算在产品成本，据以计算12月份产品成本。适用：月末在产品数量较多，但各月变化不大的产品或月末在产品数量很小的产品。3. 在产品按所耗直接材料成本计价法：采用在产品按所耗直接材料成本计价法，月末在产品只计算其所耗用的直接材料成本，不计算直接人工等加工费用，即产品的直接材料成本（月初在产品的直接材料成本与本月发生的直接材料成本之和）需要在完工产品和月末在产品之间进行分配，而生产产品本月发生的加工成本全部由完工产品成本负担。适用：各月月末在产品数量较多，各月在产品数量变化也较大，直接材料成本在生产成本中所占比重较大且材料在生产开始时一次就全部投入的产品。4. 约当产量比例法（计算常考点）：采用约当产量比例法，应将月末在产品数量按其完工程度折算为相当于完工产品的产量，即约当产量，然后将产品应负担的全部成本按照完工产品产量与月末在产品约当产量的比例分配计算完工产品成本和月末在产品

成本。适用：产品数量较多，各月在产品数量变化也较大，且生产成本中直接材料成本和直接人工等加工成本的比重相差不大的产品。其计算公式如下： $\text{在产品约当产量} = \text{在产品数量} \times \text{完工程度}$ ； $\text{单位成本} = (\text{月初在产品成本} + \text{本月发生生产成本}) \div (\text{完工产品产量} + \text{在产品约当产量})$ ； $\text{完工产品成本} = \text{完工产品产量} \times \text{单位成本}$ ； $\text{在产品成本} = \text{在产品约当产量} \times \text{单位成本}$ 。应当指出的是，在很多加工生产中，材料是在生产开始时一次投入的。这时，在产品无论完工程度如何，都应和完工产品负担同样材料成本。如果材料是随着生产过程陆续投入的，则应按照各工序投入的材料成本在全部材料成本中所占的比例计算在产品的约当产量。

5. 在产品按定额成本计价法：采用在产品按定额成本计价法，月末在产品成本按定额成本计算，该种产品的全部成本（如果有月初在产品，包括月初在产品成本在内）减去按定额成本计算的月末在产品成本，余额作为完工产品成本；每月生产成本脱离定额的节约差异或超支差异全部计入当月完工产品成本。这种方法是事先经过调查研究、技术测定或按定额资料，对各个加工阶段上的在产品直接确定一个单位定额成本。适用：各项消耗定额或成本定额比较准确、稳定，而且各月末在产品数量变化不是很大的产品。

6. 定额比例法：采用定额比例法，产品的生产成本在完工产品和月末在产品之间按照两者的定额消耗量或定额成本比例分配。其中直接材料成本，按直接材料的定额消耗量或定额成本比例分配。直接人工等加工成本，可按各该定额成本的比例分配，也可按定额工时比例分配。这种方法适用：各项消耗定额或成本定额比较准确、稳定，但各月末在产品数量变动较大的产品。这种方法的计算公式如下（以按定额成本比例为例）： $\text{直接材料成本分配率} = (\text{月初在产品实际材料成本} + \text{本月投入的实际材料成本}) \div (\text{完工产品定额材料成本} + \text{月末在产品定额材料成本})$ ； $\text{完工产品应负担的直接材料成本} = \text{完工产品定额材料成本} \times \text{直接材料成本分配率}$ ； $\text{月末在产品应负担的直接材料成本} = \text{月末在产品定额材料成本} \times \text{直接材料成本分配率}$ ； $\text{直接人工成本分配率} = (\text{月初在产品实际人工成本} + \text{本月投入的实际人工成本}) \div (\text{完工产品定额工时} + \text{月末在产品定额工时})$ ； $\text{完工产品应负担的直接人工成本} = \text{完工产品定额工时} \times \text{直接人工成本分配率}$ ； $\text{月末在产品应负担的直接人工成本} = \text{月末在产品定额工时} \times \text{直接人工成本分配率}$ 。

7. 在产品按完工产品成本计价法：将在产品视同完工产品计算、分配生产费用；适用：月末在产品已接近完工，或产品已经加工完毕但尚未验收或包装入库的产品。

（三）联产品和副产品的成本分配

1. 联产品成本的分配：联产品成本计算的一般程序为：（1）将联产品作为成本核算对象，设置成本明细账。（2）归集联产品成本，计算联合成本。（3）计算各种产品的成本。企业应当根据生产经营特点和联产品的工艺要求，选择系数分配法、实物数量法、相对销售价格分配法等合理的方法分配联合生产成本。

2. 副产品成本的分配：副产品，是指在同一生产过程中，使用同种原料，在生产主产品的同时附带生产出来的非主要产品。它的产量取决于主产品的产量，随主产品产量的变动而变动，如甘油是生产肥皂这个主产品的副产品。在分配主产品和副产品的生产成本时，通常先确定副产品的生产成本，然后确定主产品的生产成本。确定副产品成本的方法有：**不计算副产品扣除成本法、副产品成本按固定价格或计划价格计算法、副产品只负担继续加工成本法、联合成本在主副产品之间分配法以及副产品作价扣除法等。** $\text{副产品扣除单价} = \text{单位售价} - (\text{继续加工单位成本} + \text{单位销售费用} + \text{单位销售税金} + \text{合理的单位利润})$ 。如果副产品与主产品分离以后，还需要进一步加工，才能形成市场所需的产品。企业应根据副产品进一步加工生产的特点和管理要求，采用适当的方法单独计算副产品的成本。

知识点：产品成本计算的分批法

（一）分批法特点：分批法，是指以产品的批别作为产品成本核算对象，归集和分配生产成本，计算产品成本的一种方法。适用：单件、小批生产的企业，如造船、重型机器制造、精密仪器制造等，也可用于一般企业中的新产品试制或试验的生产、在建工程以及设备修理作业等。分批法计算成本的主要特点有：一是成本核算对象是产品的批别。二是产品成本的计算是与生产任务通知单的签发和结束紧密配合的，因此，产品成本计算是不定期的。成本计算期与产品生产周期基本一致，但与财务报告期不一致；三是由于成本计算期与产品的生产周期基本一致，因此，在计算月末在产品成本时，一般不存在完工产品和在产品之间分配成本的问题。

知识点：产品成本计算方法的概述

（一）生产特点对产品成本计算的影响：成本计算对象的确定，是正确计算产品成本的前提，也是区别各种成本计算方法的主要标志。（二）产品成本计算的主要方法：1. 产品成本计算方法：品种法、分批法、分步法。2. 成本计算对象：产品品种、产品批别、生产步骤。3. 生产组织特点：大量大批生产、单件小批生产、大量大批生产。4. 生产工艺特点：单步骤生产、多步骤生产、单步骤生产。5. 成本管理：不要求分布计算成本、

知识点：产品成本计算的分步法

(一) 分步法特点：分步法，是指按照生产过程中各个加工步骤（分品种）为成本核算对象，归集和分配生产成本，计算各步骤半成品和最后产成品成本的一种方法。1. 特点：①成本核算对象为各种产品的生产步骤②月末要进行生产成本的完工产品和在产品之间的分配③计算和结转产品各步骤的成本④成本计算期是固定的，与生产产品周期不一致。2 适用范围：大量大批的多步骤生产，如冶金、纺织、机械制造等 3. 类型：逐步结转分步法和平行结转分步法。(二) 分步法成本核算的一般程序：在实际工作中，根据成本管理对各生产步骤成本资料的不同要求（如是否要求计算半成品成本）和简化核算的要求，各生产步骤成本的计算和结转，一般采用逐步结转和平行结转两种方法，称为逐步结转分步法和平行结转分步法。1. 逐步结转分步法：逐步结转分步法是为了分步计算半成品成本而采用的一种分步法，也称计算半成品成本分步法。它是按照产品加工的顺序，逐步计算并结转半成品成本，直到最后加工步骤完成才能计算产成品成本的一种方法。这种方法用于大量大批连续式复杂性生产的企业。这种类型的企业，有的不仅将产成品作为商品对外销售，而且生产步骤所产半成品也经常作为商品对外销售。例如，钢铁厂的生铁、钢锭，纺织厂的棉纱等，都需要计算半成品成本。逐步结转分步法需要在完工产品和在产品之间分配生产成本，即在各步骤完工产品和在产品之间进行分配。其优点：一是能提供各个生产步骤的半成品成本资料；二是为各生产步骤的在产品实物管理及资金管理提供资料；三是能够全面地反映各生产步骤的生产耗费水平，更好地满足各生产步骤成本管理的要求。其缺点：成本结转工作量较大，各生产步骤的半成品成本如果采用逐步综合结转方法，还要进行成本还原，增加了核算的工作量。2. 平行结转分步法：平行结转分步法也称不计算半成品成本分步法。它是指在计算各步骤成本时，不计算各步骤所产半成品的成本，也不计算各步骤所耗上一步骤的半成品成本，而只计算本步骤发生的各项其他成本，以及这些成本中应计入产成品的份额，将相同产品的各步骤成本明细账中的这些份额平行结转、汇总，即可计算出该种产品的产成品成本。平行结转分步法的优点是：各步骤可以同时计算产品成本，平行汇总计入产成品成本，不必逐步结转半成品成本；能够直接提供按原始成本项目反映的产成品成本资料，不必进行成本还原，因而能够简化和加速成本计算工作。缺点是：不能提供各个步骤的半成品成本资料；在产品的费用在产品最后完成以前，不随实物转出而转出，即不按其所在的地点登记，而按其发生的地点登记，因而不能为各个生产步骤在产品的实物和资金管理提供资料；各生产步骤的产品成本不包括所耗半成品费用，因而不能全面地反映各该步骤产品的生产耗费水平（第一步骤除外），不能更好地满足这些步骤成本管理的要求。

知识点：管理会计应用原则和应用主体

单位应用管理会计，应当遵循以下原则：（1）战略导向原则，管理会计的应用应以战略规划为导向，以持续创造价值为核心，促进单位可持续发展。（2）融合性原则，管理会计应嵌入单位相关领域、层次、环节，以业务流程为基础，利用管理会计工具方法，将财务和业务等有机融合。（3）适应性原则，管理会计的应用应与单位应用环境和自身特征相适应。（4）成本效益原则，管理会计的应用应权衡实施成本和预期效益，合理、有效地推进管理会计应用。管理会计应用主体视管理决策主体确定，可以是单位整体，也可以是单位内部的责任中心。

知识点：产品成本项目

（一）产品成本项目的设置：企业应当根据生产经营特点和管理要求，按照成本的经济用途和生产要素内容相结合的原则或者成本性态等设置成本项目。如，对于制造企业而言，一般可设置“直接材料”、“燃料及动力”、“直接人工”和“制造费用”等项目。1. 直接材料：直接材料指构成产品实体的原材料以及有助于产品形成的主要材料和辅助材料。包括原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、包装物、低值易耗品等费用。2. 燃料及动力：燃料及动力是指直接用于产品生产的外购和自制的燃料和动力。3. 直接人工：直接人工指直接从事产品生产的工人的职工薪酬。4. 制造费用：制造费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用，包括车间管理人员的工资和福利费、车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失、信息系统维护费等【提示】由于生产特点、各种生产费用支出的比重及成本管理和核算的要求不同，企业可根据具体情况，适当增加一些成本项目，例如，废品损失等。

知识点：产品成本核算的要求

（一）做好各项基础工作：1. 建立健全原始记录，并做好各项材料物资的计量、收发、领退和盘点工作。2. 做好定额的制定和修订工作等，使成本核算具有可靠的基础。（二）正确划分各种费用支出的界限：为正确计算产品成本，必须正确划分以下五个方面的费用界限：1. 正确划分收益性支出和资本性支出的界限；2. 正确划分成本费用、期间费用和营业外支出的界限；3. 正确划分本期费用与以后期间费用的界限；4. 正确划分各种产品成本费用的界线；

5. 正确划分本期完工产品与期末在产品成本的界限。(三) 根据生产特点和管理要求选择适当的成本计算方法：产品成本的计算，关键是选择适当的产品成本计算方法。产品成本的计算方法，必须根据产品的特点、管理要求及工艺过程等予以确定企业常用的产品成本计算方法有品种法、分批法、分步法、分类法、定额法、标准成本法等。(四) 遵守一致性原则：企业产品成本核算采用的会计政策和会计估计一经确定，不得随意变更。在成本核算中，各种处理方法要前后一致，使前后各项的成本资料相互可比。(五) 编制产品成本报表：企业一般应当按月编制产品成本报表，全面反映企业生产成本、成本计划执行情况、产品成本及其变动情况等。企业可以根据自身管理要求，确定成本报表的具体格式和列报方式。

知识点：产品成本计算的品种法

(一) 品种法特点：品种法，是指以产品品种作为成本核算对象，归集和分配生产成本，计算产品成本的一种方法。适用：单步骤、大量生产的企业，如发电、供水、采掘等企业。品种法计算成本的主要特点：一是成本核算对象是产品品种。二是品种法下一般定期（每月月末）计算产品成本；三是月末一般不存在在产品，如果有在产品，数量也很少，所以一般不需要将生产费用在完工产品与在产品之间进行划分，当期发生的生产费用总和就是该种完工产品的总成本；如果企业月末有在产品，要将生产成本在完工产品和在产品之间进行分配。

知识点：要素费用的归集和分配（重要知识点）

(一) 材料、燃料、动力的归集和分配 1. 材料、燃料、动力的归集和分配：制造业企业发生的直接材料，能够直接计入成本核算对象的，应当直接计入成本核算对象的生产成本，否则应当按照合理的分配标准分配计入。生产部门直接用于生产的燃料和动力，直接计入生产成本。生产部门间接用于生产（如照明、取暖）的燃料和动力，计入制造费用。对于直接用于产品生产、构成产品实体的原材料，一般分产品领用，应根据领退料凭证直接计入相应产品成本的“直接材料”项目。对于不能分产品领用的材料，如化工生产中为几种产品共同耗用的材料，需要采用适当的分配方法，分配计入各相关产品成本的“直接材料”成本项目。相应的计算公式为：

$$\text{材料、燃料、动力费用分配率} = \frac{\text{材料、燃料、动力消耗总额}}{\text{分配标准（如产品重量、耗用的原材料、生产工时等）}}$$

某种产品应负担的材料、燃料、动力费用=该产品的重量、耗用的原材料、生产工时等×材料、燃料、动力费用分配率；在消耗定额比较准确的情况下，原材料、燃料也可按照产品的材料定额消耗量比例或材料定额费用比例进行分配。按材料定额消耗量比例分配材料费用的计算公式如下：某种产品材料定额消耗量（总量）=该种产品实际产量（数量）×单位产品材料消耗定额（单价）

$$\text{材料消耗量分配率} = \frac{\text{材料实际总消耗量}}{\text{各种产品材料定额消耗量之和}}$$

某种产品应分配的材料费用=该种产品的材料定额消耗量×材料消耗量分配率×材料单价

(二) 职工薪酬的归集和分配（计算常考点） 1. 职工薪酬的归集和分配：生产职工薪酬费用分配率（单价）=各种产品生产职工薪酬总额（总金额）÷各种产品生产工时之和（总数量）某种产品应分配的生产职工薪酬=该种产品生产工时（数量）×生产职工薪酬费用分配率（单价）如果取得各种产品的实际生产工时数据比较困难，而各种产品的单件工时定额比较准确，也可按产品的定额工时比例分配职工薪酬，相应的计算公式如下：某种产品耗用的定额工时=该种产品投产量×单位产品工时定额生产职工薪酬费用分配率（单价）=各种产品生产职工薪酬总额（实际总金额）÷各种产品定额工时之和（总数量）某种产品应分配的生产职工薪酬=该种产品定额工时（数量）×生产职工薪酬费用分配率（单价）(三) 辅助生产费用的归集和分配（计算常见点）：辅助生产的分配应通过辅助生产费用分配表进行。辅助生产费用的分配方法很多，通常采用直接分配法、交互分配法、计划成本分配法、顺序分配法和代数分配法等。(1) 直接分配法：直接分配法的特点是不考虑各辅助生产车间之间相互提供劳务或产品的情况，而是将各种辅助生产费用直接分配给辅助生产以外的各受益单位。优点：各辅助生产费用只进行对外分配，分配一次，计算简单。缺点：分配结果不够准确。适用：辅助生产内部相互提供产品和劳务不多、不进行费用的交互分配、对辅助生产成本和企业产品成本影响不大的情况。(2) 交互分配法：交互分配法的特点是辅助生产费用通过两次分

配完成，首先将辅助生产明细账上的合计数根据各辅助生产车间、部门相互提供的劳务或产品数量计算分配率，在辅助生产车间进行交互分配；然后将各辅助生产车间交互分配后的实际费用（即交互前的费用加上交互分配转入的费用，减去交互分配转出的费用），再按提供的劳务量或产品量在辅助生产车间以外的各受益单位之间进行分配。

优点：提高了分配的正确性缺点：加大了分配的工作量。（3）计划成本分配法：计划成本分配法的特点是辅助生产为各受益单位提供的劳务或产品，都按劳务或产品的计划单位成本进行分配，辅助生产车间实际发生的费用与按计划单位成本分配转出的费用之间的差额采用简化计算方法全部计入管理费用。优点：便于考核和分析各受益单位的成本，有利于分清各单位的经济责任，缺点：但成本分配不够准确。适用：辅助生产劳务或产品计划单位成本比较准确的企业。注意：计划成本分配法下，除考虑辅助生产以外的受益部门，也需考虑辅助生产车间之间的费用分配。

①按劳务或产品的计划单位成本进行分配：某部门应分配供电车间费用=供电车间的计划单位成本×某部门的耗用量

②计算辅助生产车间实际发生的费用：实际费用=辅助生产车间待分配的费用+按计划单位成本分配转入的费用。

【注意】该分配法下，不考虑转出的费用。③计算成本差异：成本差异=实际费用-按计划单位成本分配转出的费用若成本差异>0，则：借：管理费用——其他；贷：生产成本——辅助生产成本——机修车间；若成本差异<0，则做相反会计分录

（4）顺序分配法：顺序分配法，也称梯形分配法，其特点是按照辅助生产车间受益多少的顺序分配生产费用，受益少的先分配，受益多的后分配，先分配的辅助生产车间不负担后分配的辅助生产车间的生产费用。适用：各辅助生产车间之间相互受益程度有明显顺序的企业。（5）代数分配法：代数分配法的特点是先根据解联立方程的原理，计算辅助生产劳务或产品的单位成本，然后根据各受益单位耗用的数量和单位成本分配辅助生产费用。优点：有关费用的分配结果最正确；缺点：辅助生产车间较多的情况下，未知数也较多，计算工作比较复杂；适用：已经实现电算化的企业。（四）制造费用的归集和分配 1. 制造费用的归集：制造费用包括物料消耗，

车间管理人员的薪酬，车间管理用房屋和设备的折旧费、租赁费和保险费，车间管理用具摊销，车间管理用的照明费、水费、取暖费、劳动保护费、设计制图费、试验检验费、差旅费、办公费以及季节性修理期间停工损失制造费用内容复杂。为简化核算，可将性质相同的费用合并设立费用项目，也可根据权重另行设立制造费用项目。但为了前后可比，制造费用项目已经确定，不应任意更改。2. 制造费用的分配：制造费用应按车间分别进行，不应将各车间的制造费用汇总统一分配。分配方法：生产工人工资比例法、生产工人工资比例法、机器工时比例法和按年度计划分配率分配法等。生产工人工资比例法：生产工人工资，较为常用、生产工人工资比例法：生产工人工资，各种产品生产机械化程度相差不多。（如果工资是按工时比例分配的，等同于第一种方法。）机器工时比例法：机器工时，产品生产的机械化程度较高的车间。按年度计划分配率分配法：年度计划分配率，特别适用于季节性生产企业。

分配方法一经确定，不得随意变更。如果变更，应当在附注中予以说明制造费用常用计算公式概括如下：制造费用分配率=制造费用总额÷各产品分配标准之和（如，产品生产工时总数或生产工人定额工时总数、生产工人工资总和、机器工时总数、产品计划产量的定额工时总数）某种产品应分配的制造费用=该产品分配标准×制造费用分配率（五）废品损失和停工损失的核算 1. 废品损失的核算（计算常考点）：废品损失是指在生产过程中发生的和入库后发现的不可修复废品的生产成本，以及可修复废品的修复费用，扣除回收的废品残料价值和应收赔款以后的损失。经质量检验部门鉴定不需要返修、可以降价出售的不合格品，以及产品入库后由于保管不善等原因而损坏变质的产品和实行“三包”企业在产品出售后发现的废品均不包括在废品损失内。（1）不可修复废品损失：废品损失采用按废品所耗实际费用计算时，要将废品报废前与合格品在一起计算的各项费用，采用适当的分配方法在合格品与废品之间进行分配。如果废品是在完工以后发现的，单位废品负担的各项生产费用应与单位合格产品完全相同，可按合格品产量和废品的数量比例分配。废品损失采用按废品所耗定额费用计算时，不需要考虑废品实际发生的生产费用。借：废品损失；原材料（回收残料）贷：生产成本（不可修复废品的生产成本）（2）可修复废品损失：可修复废品返修以前发生的生产费用，不是废品损失，而应留在“生产成本——基本生产成本”科目和所属有关产品成本明细账中，不需要转出。返修发生的各种费用，应根据各种费用分配表，记入“废品损失”。发生修复费用借：废品损失；贷：原材料等；废品净损失转入生产成本；借：生产成本；贷：废品损失 2. 停工损失的核算：停工损失是指生产车间或车间内某个班组在停工期间发生的各项费用，包括停工期间发生的原材料费用、人工费用和制造费用等。应由过失单位或保险公司负担的赔款，应从停工损失中扣除。不满1个工作日的停工，一般不计算停工损失。企业的停工可以分为正常停工和非正常停工。正常停工包括季节性停工、正常生产周期内的修理期间的停工、计划内减产停工等。正常停工费用在产品成本核算范围内，应计入产品成本。非正常停工包括原材料或工具等短缺停工、

设备故障停工、电力中断停工、自然灾害停工等。非正常停工费用应计入企业当期损益。单独核算停工损失的企业，应增设“停工损失”科目，在成本项目中增设“停工损失”项目。季节性生产企业在停工期间发生的制造费用，应当在开工期间进行合理分摊，连同开工期间发生的制造费用，一并计入产品的生产成本。不单独核算停工损失的企业，不设置“停工损失”科目，直接反映在“制造费用”、“营业外支出”等科目中。辅助生产一般不单独核算停工损失。

来学网 (www.laixue.com)