



2023 年税务师《财务与会计》背诵知识点

知识点 1: 经济周期中的财务管理战略

复苏	繁荣	衰退	萧条
增加厂房设备	扩充厂房设备	停止扩张	建立投资标准
实行长期租赁	继续增加存货	出售多余设备	保持市场份额
建立存货储备	提高产品价格	停产不利产品	压缩管理费用
开发新产品	开展营销规划	停止长期采购	放弃次要利益
增加劳动力	增加劳动力	削减存货	削减存货
		停止扩招雇员	裁减雇员

知识点 2: 资金需要量预测

(1) 因素分析法:

资金需要量 = (基期资金平均占用额 - 不合理资金占用额) × (1 ± 预测期销售增减率) × (1 ± 预测期资金周转速度变动率)

(2) 销售百分比法:

外部融资需求量 = 敏感性资产 / 基期销售收入 × 销售收入变动额 - 敏感性负债 / 基期销售收入 × 销售收入变动额 - 预测期销售收入 × 销售净利率 × 利润留存率

【提示 1】利润留存率 = 1 - 股利支付率

【提示 2】敏感性资产包括库存现金、应收账款、存货等项目；敏感性负债包括应付职工薪酬、应付账款等。

(3) 资金习性预测法 (高低点法)

根据资金占用总额与产销量的关系预测: 资金总额 (Y) = 不变资金 (a) + 变动资金 (bX)

$b = (\text{最高收入期的资金占用量} - \text{最低收入期的资金占用量}) / (\text{最高销售收入} - \text{最低销售收入})$

$a = \text{最高收入期资金占用量} - b \times \text{最高销售收入}$

或 $= \text{最低收入期资金占用量} - b \times \text{最低销售收入}$

知识点 3: 盈亏临界点的确定和安全边际

(1) 盈亏临界点的确定

盈亏临界点销售量 = 固定成本 / (单价 - 单位变动成本) = 固定成本 / 单位边际贡献

盈亏临界点销售额 = 固定成本 / (1 - 变动成本率) = 固定成本 / 边际贡献率

盈亏临界点作业率 = 盈亏临界点销售量 / 正常经营销售量 × 100%

$= \text{盈亏临界点销售额} / \text{正常经营销售额} \times 100\%$

【提示 1】边际贡献率 + 变动成本率 = 1; 变动成本率 = 单位变动成本 / 单价; 边际贡献率 = (单价 - 单位变动成本) / 单价。

【提示 2】固定成本是指在一定时期和一定产销数量内其发生总额保持相对稳定的成本, 例如, 固定月工资、固定资产折旧费、取暖费、财产保险费、职工培训费等。



变动成本是指发生额随商品产销量的增减变化而相应变动的成本，例如，直接材料、直接人工、销售佣金等。

(2) 安全边际和安全边际率

安全边际 = 正常销售额 - 盈亏临界点销售额

安全边际率 = 安全边际 / 正常销售额 × 100%

【提示】盈亏临界点作业率 + 安全边际率 = 1。

知识点 4: 固定资产投资决策

一、固定资产项目现金流量的计算

项目	内容
建设期现金流量	固定资产投资；流动资产投资；其他投资费用；原有固定资产的变现收入。 营运资金（即投入的流动资产）一般在经营期的期初投入，在项目结束时收回。 其投入金额的计算过程如下： 本年流动资金需用额 = 该年流动资产需用额 - 该年流动负债需用额 某年流动资金投资额（垫支数） = 本年流动资金需用额 - 截至上年的流动资金投资额 = 本年流动资金需用额 - 上年流动资金需用额
经营期现金流量	经营期现金净流量 = 销售收入 - 付现成本 - 所得税 = 净利润 + 折旧等非付现成本 = (销售收入 - 付现成本) × (1 - 所得税税率) + 折旧等非付现成本 × 所得税税率
终结期现金流量	终结期的现金流量主要是现金流入量，包括固定资产变价净收入、固定资产变现净损益对现金净流量的影响和垫支营运资金的收回 【提示】固定资产的账面价值 = 固定资产原值 - 按照税法规定计提的累计折旧 固定资产变现净损益对现金净流量的影响 = (账面价值 - 变价净收入) × 所得税税率 ① 账面价值 > 变价净收入，发生变现净损失，可抵税，增加现金净流量； ② 账面价值 < 变价净收入，实现变现净收益，应纳税，减少现金净流量

二、固定资产投资决策方法

方法		计算公式及说明	
非贴现法	投资回收期法	各年现金流量相等	投资回收期（年）= 原始投资额 ÷ 年现金净流量
		各年现金流量不相等	原始投资在第 n 年和第 n+1 年之间收回： 投资回收期 = n + (第 n 年年末尚未收回的投资额 / 第 n+1 年的现金净流量)
	投资回报率法	投资回报率 = 年均现金净流量 / 原始投资额	
贴现法	净现值法	$\text{净现值} = \sum_{t=0}^n \frac{NCF_t}{(1+r)^t}$ = 未来现金净流量现值 - 原始投资额现值	



	其中： NCF_t —第 t 年的现金净流量； n —项目预计使用年限； r —折现率
年金净流量法	年金净流量 (ANCF) = 现金净流量总现值 (即净现值) / 年金现值系数 = 现金净流量总终值 / 年金终值系数
内含报酬率法	$NPV = \sum_{i=0}^n NCF_i / (1+r)^i = 0$ 使成立的贴现率 r 为内含报酬率
现值指数法	现值指数 = 未来现金净流量现值 / 原始投资额现值

知识点 5: 应收账款的信用政策决策

项目	说明
销售利润	销售利润 = 销售收入 × 销售利润率
信用成本	(1) 应收账款占用资金的应计利息 (即机会成本) = 应收账款占用资金 × 机会成本率 = (应收账款平均余额 × 变动成本率) × 机会成本率 = [(日销售额 × 平均收现期) × 变动成本率] × 机会成本率 = { [(全年销售额 / 360) × 平均收现期] × 变动成本率 } × 机会成本率 (2) 折扣成本 = 赊销额 × 享受折扣的客户比率 × 现金折扣率; (3) 坏账、收账、管理成本 = 赊销额 × 预计坏账损失 (收账或管理成本) 率
企业利润	实施信用政策给企业带来的利润 = 销售利润 - 信用成本

知识点 6: 上市公司特殊财务分析比率

反映上市公司特殊财务分析的比率：每股收益、每股股利、市盈率、每股净资产（每股账面价值）、市净率

(1) 基本每股收益

基本每股收益 = 属于普通股股东的当期净利润 / 发行在外普通股加权平均数

其中：发行在外普通股加权平均数 = 期初发行在外普通股股数 + 当期新发行普通股股数 × 已发行时间 / 报告期时间 - 当期回购普通股股数 × 已回购时间 / 报告期时间

(2) 稀释每股收益 (可转换公司债券、认股权证和股份 (票) 期权等)

① 可转换公司债券：稀释每股收益 = (净利润 + 假设转股不需支付利息增加的净利润) / (发行在外普通股加权平均数 + 假设转股所增加的普通股股数加权平均数)

② 认股权证：稀释每股收益 = 净利润 / (发行在外普通股加权平均数 + 假设行权所增加的普通股股数加权平均数)

其中，假设行权所增加的普通股股数 = 行权可获得股数 - 每股行权价 × 认股权证数 / 每股市场价

(3) 每股股利 = 现金股利总额 / 期末发行在外的普通股股数

股利发放率 = 每股股利 / 每股收益

(4) 每股净资产 = 期末净资产 / 期末发行在外的普通股股数

(5) 市盈率 = 每股市价 / 每股收益

(6) 市净率 = 每股市价 / 每股净资产

**知识点 7：存货发出计价方法**

(1) 先进先出法（先入库的存货先发出）

(2) 移动加权平均法

存货的移动平均单位成本 = (本次进货之前库存存货的实际成本 + 本次进货的实际成本) ÷ (本次进货之前存货数量 + 本次进货数量)

本次发出存货成本 = 本次发货数量 × 本次发货前的移动平均单位成本

月末库存存货成本 = 月末库存存货数量 × 月末存货的移动平均单位成本

(3) 月末一次加权平均法

存货加权平均单位成本 = (月初库存存货的实际成本 + 本月进货的实际成本) ÷ (月初库存存货的数量 + 本月进货的数量)

本月发出存货成本 = 本月发出存货数量 × 存货的加权平均单位成本

月末库存存货成本 = 月末库存存货数量 × 存货的加权平均单位成本

(4) 毛利率法

销售净额 = 商品销售收入 - 销售退回与折让

销售毛利 = 销售净额 × 毛利率

销售成本 = 销售净额 - 销售毛利 = 销售净额 × (1 - 毛利率)

期末存货成本 = 期初存货成本 + 本期购货成本 - 本期销售成本

(5) 零售价法

成本率 = (期初存货成本 + 本期购货成本) / (期初存货售价 + 本期购货售价) × 100%

期末存货成本 = 期末存货售价总额 × 成本率

本期销售成本 = 期初存货成本 + 本期购货成本 - 期末存货成本

(6) 售价金额法

进销差价率 = (期初库存商品进销差价 + 当期发生的商品进销差价) / (期初库存商品售价 + 当期发生的商品售价) × 100%

= 月末分摊前“商品进销差价”科目余额 / (“库存商品”科目月末余额 + “委托代销商品”

科目月末余额 + “发出商品”科目月末余额 + 本月“主营业务收入”科目贷方发生额) × 100%

本期已销售商品应分摊的进销差价 = 本期商品销售收入 × 进销差价率

本期销售商品的实际成本 = 本期商品销售收入 - 本期已销售商品应分摊的进销差价

(7) 计划成本法

本月材料成本差异率 = (月初结存材料成本差异 + 本月收入材料成本差异总额) / (月初结存材料计划成本 + 本月收入材料计划成本总额) × 100%

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

本月发出材料应负担的成本差异额 = 发出材料的计划成本 × 材料成本差异率

知识点 8：固定资产折旧**1. 折旧范围**



不计提折旧的固定资产有：

- (1) 持有待售固定资产；
- (2) 融资租出固定资产；
- (3) 已提足折旧仍继续使用的固定资产；
- (4) 按照规定单独估价作为固定资产入账的土地；
- (5) 处于改良期间的固定资产；
- (6) 提前报废的固定资产等。

2. 折旧额的计算

- (1) 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 = 固定资产原值 × 年折旧率 = (固定资产原值 - 预计净残值) / 预计使用年限

- (2) 工作量法

单位工作量折旧额 = 固定资产原值 × (1 - 预计净残值率) / 预计总工作量

月折旧额 = 固定资产当月实际完成工作量 × 单位工作量折旧额

- (3) 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

固定资产账面净值 = 原值 - 累计折旧

最后两年改按直线法计提折旧

- (4) 年数总和法

年折旧率 = 尚可使用年限 / 年数总和 = (折旧年限 - 已使用年限) / [折旧年限 × (折旧年限 + 1) / 2]

年折旧额 = (固定资产原值 - 预计净残值) × 年折旧率

知识点 9：长期股权投资权益法核算

项目	投资方账务处理
初始投资成本调整	其小于应享有被投资方可辨认净资产公允价值份额： 借：长期股权投资——投资成本（差额） 贷：营业外收入 其大于应享有被投资方可辨认净资产公允价值的份额：不调整
被投资单位宣告分配现金股利	借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整
被投资单位实现净利润	借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益 若发生亏损，做相反分录
被投资单位发生超额亏损	应依次冲减长期股权投资、冲减实质上构成对被投资单位净投资的长期应收款和确认预计负债（按合同或协议承担额外义务的），仍未确认部分，做备



	查登记 借：投资收益 贷：长期股权投资——损益调整 长期应收款 预计负债 【提示】被投资方发生超额亏损之后实现盈利的，投资方在计算应享有被投资方净利润的份额时，应先弥补未确认的投资损失，然后冲减预计负债，剩余部分再依次借记“长期应收款”和“长期股权投资”科目
被投资单位其他综合收益变动	借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益（或做相反分录）
被投资单位除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益的其他变动	借：长期股权投资——其他权益变动 贷：资本公积——其他资本公积（或做相反分录）

【提示】投资方在确认应享有被投资单位净损益份额时，应当按照调整后的被投资单位净利润来确认，在对被投资单位净利润进行调整时，主要考虑两点：

项目	存货	固定资产、无形资产等
投资时被投资方资产公允价值和账面价值不等	调整后的净利润 = 净利润 - (投资日公允价值 - 账面价值) × 当期出售比例	调整后的净利润 = 净利润 - (投资日公允价值 - 账面价值) / 尚可使用年限 × (当期折旧、摊销月份 / 12)
内部交易	交易当年，调整后的净利润 = 净利润 - (内部售价 - 账面价值) + (内部售价 - 账面价值) × 当期出售比例 以后年度，调整后的净利润 = 净利润 + (内部售价 - 账面价值) × 当期出售比例	交易当年，调整后的净利润 = 净利润 - (内部售价 - 账面价值) + (内部售价 - 账面价值) / 预计使用年限 × (当期折旧、摊销月份 / 12) 以后年度，调整后的净利润 = 净利润 + (内部售价 - 账面价值) / 预计使用年限 × (当期折旧、摊销月份 / 12)

知识点 10：长期股权投资的转换

一、核算科目发生变化

【即金融资产与长期股权投资权益法的转换、金融资产与长期股权投资成本法（非同一控制下企业合并）的转换】

核算思路：原来的资产全部对外销售，然后购买新的股权作为新的资产。

金融资产与权益法的转换	5%增资至25%	长期股权投资的初始投资成本 = 原 5% 股权公允价值 + 新公允对价 原 5% 股权的公允价值与账面价值的差额按照金融资产处置原则处理
	25%减资至5%	金融资产的入账价值 = 剩余股权的公允价值 原 25% 股权的公允价值与账面价值的差额计入投资收益，并将持有期间确认的其他综



		合收益（可转损益）、资本公积等结转入投资收益
金融资产与成本法的转换	5%增资至65% (非同一)	长期股权投资的初始投资成本=原5%股权公允价值+新公允对价 原5%股权的公允价值与账面价值的差额按照金融资产处置原则处理
	65%减资至5%	金融资产的入账价值=剩余股权的公允价值 原65%股权的公允价值与账面价值的差额计入投资收益

二、核算科目无变化【即长期股权投资成本法与权益法的转换】

权益法转成本法 (非同一)	长期股权投资的初始投资成本=原权益法下长投的账面价值+新付出的公允对价 原权益法下确认的其他综合收益、资本公积不进行结转
成本法转权益法 (减资)	<p>(1) 处置股权的处理;</p> <p>(2) 剩余股权追溯处理:</p> <p>①购买时点初始投资成本: 剩余股权的投资成本与应享有初始投资时点可辨认净资产公允价值的份额比较:前者大,不调整;反之调整留存收益。</p> <p>②累积的净利润、分配现金股利: 在此期间实现的净利润、分配的现金股利,调整长期股权投资和留存收益(或投资收益)</p> <p>③累积的其他综合收益或资本公积 调整长期股权投资和其他综合收益或资本公积</p>

知识点 11: 投资性房地产的后续计量

	成本模式	公允价值模式
初始计量	处理一致: 达到预定可使用状态前的处理均计入资产成本	
折旧或摊销	√	×
计提减值	√ 一经计提, 不可转回	×
确认公允价值变动	×	√ (公允价值变动损益)
租金	处理一致, 均确认其他业务收入	
投资性房地产转为固定资产等	无差额	差额记入“公允价值变动损益”科目
固定资产转为投资性房地产	无差额	差额借记“公允价值变动损益”科目或贷记“其他综合收益”科目
处置或报废	售价记入“其他业务收入”科目; 账面价值结转入“其他业务成本”科目	售价记入“其他业务收入”科目; 账面价值结转入“其他业务成本”科目; 同时持有期间确认的公允价值变动损益、其他综合收益需结转入其他业务成本

知识点 12: 非货币性职工福利



1. 发放自产产品

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

借：应付职工薪酬

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. 发放外购产品

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

借：应付职工薪酬

贷：库存商品

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

3. 为职工提供住房

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

借：应付职工薪酬

贷：累计折旧（自有房屋）

其他应付款（为职工租房）

4. 向职工提供企业支付了补贴的房屋（规定了职工在购得住房后至少应当提供服务的年限）

向职工出售房屋时：

借：银行存款【企业向职工出售价】

长期待摊费用【差额】

贷：固定资产【企业购买价】

出售房屋后，职工规定的服务年限内，直线法分摊长期待摊费用：

借：生产成本/管理费用等

贷：应付职工薪酬——非货币性福利

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：长期待摊费用

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。

知识点 13：借款费用

一、借款利息资本化金额的计算

项目	内容
----	----



专门借款	$\text{专门借款资本化金额} = \text{资本化期间的实际的利息费用} - \text{资本化期间的闲置资金收益}$ $\text{专门借款费用化金额} = \text{费用化期间的实际的利息费用} - \text{费用化期间的闲置资金收益}$
一般借款	$\text{一般借款资本化金额} = \text{累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数} \times \text{所占用一般借款的资本化率}$ $\text{一般借款资本化率} = \text{所占用一般借款当期实际发生的利息之和} / \text{所占用一般借款本金加权平均数}$ $\text{一般借款本金加权平均数} = \sum (\text{所占用每笔一般借款本金} \times \text{每笔一般借款在当期所占天数} / \text{当期天数})$

二、借款费用资本化期间的确定

(1) 开始资本化时点的确定

借款费用必须同时满足以下三个条件，才能允许资本化：①资产支出已经发生；②借款费用已经发生；③为使资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或生产活动已经开始。

(2) 暂停资本化时点的确定

符合资本化条件的资产在购建或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。

其中：非正常中断：管理决策上的原因或者其他不可预见的原因导致的中断。

正常中断：资产达到预定可使用状态所必要的程序或事先可预见的不可抗力因素导致的中断。

(3) 停止资本化时点的确定

所购建或生产符合资本化条件的资产达到预定可使用状态或者可销售状态时，应当停止其借款费用的资本化。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，可从下列几个方面进行判断：

- 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。

如果所购建或者生产的符合资本化条件的资产各部分分别完工，且每部分在其他部分继续建造或者生产过程中可供使用或者可对外销售，且为使该部分资产达到预定可使用或可销售状态所必要的购建或者生产活动实质上已经完成的，应当停止与该部分资产相关的借款费用的资本化。

如果企业购建或者生产的资产各部分分别完工，但必须等到整体完工后才可使用或者对外销售的，应当在该资产整体完工时停止借款费用的资本化。

知识点 14：可转换公司债券

1. 发行

在初始确认时需要将权益成分与负债成分进行分拆，权益成分记入“其他权益工具”科目，负债成分记入“应付债券”科目。

负债成分的公允价值 = 该债券预计未来现金流量的现值

权益成分的公允价值 = 发行价格 - 负债成分的公允价值



当存在交易费用时，交易费用需要在权益成分与负债成分之间按照公允价值的相对比例进行分摊。负债成分的入账价值=负债成分的公允价值-负债成分承担的交易费用

借：银行存款

 应付债券——可转换公司债券（利息调整）（差额，或贷记）

 贷：应付债券——可转换公司债券（面值）

 其他权益工具（权益成分的公允价值）

2. 计提利息

可转换公司债券包含的负债成分，应当比照一般公司债券进行处理。

借：财务费用、在建工程、制造费用、研发支出等（期初应付债券的摊余成本×实际利率）

 应付债券——利息调整（或贷记）

 贷：应付利息或应付债券——应计利息（面值×票面利率）

【提示】应付债券的摊余成本=其账面价值=其账面余额

3. 转股

当可转换公司债券持有人行使转换权利，将其持有的债券转换为股票，应借记“应付债券”的账面价值、借记“其他权益工具”科目，按股票面值和转换的股数计算的股票面值总额，贷记“股本”科目，按其差额，贷记“资本公积——股本溢价”科目。

借：应付债券——可转换公司债券（面值）

 ——可转换公司债券（利息调整）

 其他权益工具

 贷：股本

 资本公积——股本溢价

知识点 15：承租人对租赁的初始计量和后续计量

使用权资产	租赁负债
<p>在租赁期开始日，承租人应当按照成本对使用权资产进行初始计量。</p> <p>该成本包括下列四项：</p> <p>①租赁负债的初始计量金额。</p> <p>②在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额，存在租赁激励的，应扣除已享受的租赁激励相关金额。</p> <p>③承租人发生的初始直接费用。</p> <p>④承租人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预计将发生的成本</p>	<p>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。</p> <p>（1）租赁付款额包括以下五项内容：</p> <p>①固定付款额及实质固定付款额，存在租赁激励的，扣除租赁激励相关金额。</p> <p>②取决于指数或比率的可变租赁付款额，该款项在初始计量时根据租赁期开始日的指数或比率确定。</p> <p>③购买选择权的行权价格，前提是承租人合理确定将行使该选择权。</p> <p>④行使终止租赁选择权需支付的款项，前提是租赁期反映出承租人将行使终止租赁选择权。</p> <p>⑤根据承租人提供的担保余值预计应支付的款项。</p>



	(2) 在计算租赁付款额的现值时, 承租人应当采用租赁内含利率作为折现率; 无法确定租赁内含利率的, 应当采用承租人增量借款利率作为折现率
(1) 计提折旧 借: 成本费用类科目 贷: 使用权资产累计折旧 【提示】 折旧期限的确定原则: ①无法合理确定租赁期届满时能够取得租赁资产所有权: 在租赁期与租赁资产剩余使用寿命两者孰短的期间内计提折旧; ②能合理确定租赁期届满时取得租赁资产所有权: 在租赁资产剩余使用寿命内计提折旧。 (2) 计提减值 (一经计提, 不得转回) 借: 资产减值损失 贷: 使用权资产减值准备	(1) 确认租赁负债的利息时, 增加租赁负债的账面金额。 借: 财务费用/在建工程等 贷: 租赁负债——未确认融资费用 (2) 支付租赁付款额时, 减少租赁负债的账面金额。 借: 租赁负债——租赁付款额 贷: 银行存款

知识点 16: 债务重组

一、以金融资产清偿债务

债权人的会计处理	债务人的会计处理
借: 银行存款、其他债权投资、其他权益工具投资等【金融资产公允价值】 坏账准备 投资收益【倒挤差额】 贷: 应收账款 取得金融资产时发生手续费等交易费用: 借: 投资收益【取得金融资产为交易性金融资产】 债权投资、其他债权投资、其他权益工具投资 贷: 银行存款	借: 应付账款【账面价值】 贷: 银行存款、其他债权投资、其他权益工具投资等【账面价值】 投资收益【倒挤差额】 同时 借: 其他综合收益 贷: 投资收益【其他债权投资清偿债务】 盈余公积、利润分配——未分配利润【其他权益工具投资清偿债务】

二、以非金融资产清偿债务

债权人	债务人
借: 库存商品、固定资产等【放弃债权的公允价值+相关税费-进项税额】 应交税费——应交增值税 (进项税额) 坏账准备	借: 应付账款【账面价值】 贷: 库存商品、无形资产、固定资产清理【账面价值】 应交税费——应交增值税 (销项税额)



投资收益【放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额】 贷：应收账款 银行存款【相关税费】	其他收益【倒挤差额】
---	------------

【提示 1】债权人受让多项资产的，应当按照金融工具确认和计量准则的规定确认和计量受让的金融资产，按照受让的金融资产以外的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受让金融资产当日公允价值、进项税额（若涉及）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。

【提示 2】债务人以资产或处置组清偿债务，且债权人在取得日未将受让的相关资产或处置组作为非流动资产和非流动负债核算，而是将其划分为持有待售类别的，债权人应当在初始计量时，比较假定其不划分为持有待售类别情况下的初始计量金额和公允价值减去出售费用后的净额，以两者孰低计量。

三、将债务转为权益工具

债权人	债务人
①取得股权作为交易性金融资产、其他权益工具投资核算，其处理与“以金融资产清偿债务”相同 ②取得股权作为长期股权投资核算（且未形成企业合并） 借：长期股权投资[放弃债权的公允价值+相关税费] 坏账准备 投资收益[倒挤差额，或贷记] 贷：应收账款 银行存款[相关税费]	初始确认权益工具时，应当按照权益工具的公允价值计量，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。 借：应付账款 贷：实收资本（或股本） 资本公积——资本溢价（或股本溢价） 银行存款[支付相关税费] 投资收益[倒挤差额，或借记]

知识点 17：其他综合收益的核算

以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益项目	以后会计期间在满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益项目
（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不能重分类进损益的其他综合收益变动中所享有的份额。 （3）其他权益工具投资公允价值的变动。 （4）企业自身信用风险公允价值变动	（1）其他债权投资公允价值的变动。 （2）其他债权投资信用减值准备。 （3）金融资产重分类计入其他综合收益转入当期损益的金额。 （4）权益法下，在被投资单位可重分类进损益的其他综合收益变动中所享有的份额。 （5）将存货或自用房地产转换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。 （6）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。 （7）外币财务报表折算差额

知识点 18：收入



一、交易中具有重大融资成分

合同中存在重大融资成分的，企业应当按照假定客户在取得商品控制权时，即以现金支付的应付金额【即现销价格】确定交易价格。该交易价格与合同对价之间的差额，应当在合同期间内采用实际利率法摊销。

1. 具有融资性质的分期收款销售商品

①发货时

借：长期应收款【合同价】

贷：主营业务收入【现销价格】
未实现融资收益【差额倒挤】

借：主营业务成本

贷：库存商品

【提示】未实现融资收益是长期应收款的备抵科目。

长期应收款的账面价值=长期应收款的科目余额-未实现融资收益科目余额

②期末

借：未实现融资收益【长期应收款的期初账面价值×实际利率】

贷：财务费用

借：银行存款

贷：长期应收款

2. 先收款再发货的重大融资行为

①收款时

借：银行存款

未确认融资费用

贷：合同负债

②期末

借：财务费用【（合同负债-未确认融资费用）×实际利率】

贷：未确认融资费用

③交付商品时

借：合同负债

贷：主营业务收入

借：主营业务成本

贷：库存商品

二、客户有退货权的销售业务处理

①发出商品时

借：银行存款

贷：主营业务收入【预计不退货部分对应的收入】

预计负债【预计退货部分对应的收入】



借：主营业务成本【预计不退货部分对应的存货成本】

 应收退货成本【预计退货部分对应的存货成本】

 贷：库存商品

②年末重新估计退货率时，是对预计负债和应收退货成本金额的调整：

重新估计后调低了退货率，则：

借：预计负债【减少的退货率对应的收入】

 贷：主营业务收入

借：主营业务成本

 贷：应收退货成本【减少的退货率对应的存货成本】

③退货期满（假设实际退货量小于预计退货量）

借：预计负债【冲减之前估计退货对应的收入】

 贷：银行存款【实际退货商品对应的收入】

 主营业务收入【（估计退货—实际退货）对应的收入】

借：库存商品【实际收到退货商品的成本】

 主营业务成本【（估计退货—实际退货）对应的成本】

 贷：应收退货成本【冲减之前估计退货对应的成本】

三、客户有额外选择权的销售业务处理

对于附有客户额外购买选择权的销售，企业应当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。

会计分录：

借：银行存款

 贷：主营业务收入

 合同负债

兑换积分时，根据确认的收入金额：

借：合同负债

 贷：主营业务收入

四、售后回购销售业务处理

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	回购价 < 原 售价	应当视为租赁交易 每个期间内租赁收入额 = (回购价 - 原售价) / 回购期间
	回购价 ≥ 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
负有应客户要求回购商品义务	具有行使该要求权重大经济动因	比较回购价与原售价的关系，视为租赁交易或融资交易
	不具有行使该要求权	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



	重大经济动因	
--	--------	--

售后回购视为融资租赁的会计分录：

商品销售日：

借：银行存款

 贷：其他应付款

 应交税费——应交增值税（销项税额）

回购价大于原售价的差额，应在回购期间按期计提利息费用，计入当期财务费用。

借：财务费用

 贷：其他应付款

回购商品时：

借：财务费用

 贷：其他应付款

借：其他应付款

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

五、建造合同的会计处理

①实际发生合同成本

借：合同履约成本

 贷：原材料、应付职工薪酬等

②确认当年的收入并结转成本

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结算合同价款

借：应收账款

 贷：合同结算——价款结算

④实际收到合同价款

借：银行存款

 贷：应收账款

【说明】年末，若“合同结算”科目的余额为贷方，表明公司已经与客户结算但尚未履行履约义务，由于公司预计该部分履约义务将在下一年年内完成，因此，应在资产负债表中作为合同负债列示。若“合同结算”科目的余额为借方，表明公司已经履行履约义务但尚未与客户结算，由于该部分金额将在下一年年内结算，因此，应在资产负债表中作为合同资产列示。

知识点 19：所得税



一、常见资产、负债的账面价值和计税基础

项目	账面价值和计税基础	
以公允价值计量的资产或负债	交易性金融资产（负债）、其他权益工具投资	账面价值=资产负债表日的公允价值 计税基础=取得成本
	其他债权投资	账面价值=资产负债表日的公允价值 计税基础=不考虑公允价值变动的账面余额
	公允价值模式计量的投资性房地产	账面价值=资产负债表日的公允价值 计税基础=取得成本-税法累计折旧（摊销）
计提折旧（摊销）的资产	固定资产、无形资产、成本模式计量的投资性房地产	账面价值=取得成本-会计累计折旧（摊销）-减值额 计税基础=取得成本-税法累计折旧（摊销） 【提示 1】 内部研究开发的无形资产，其： 账面价值=资本化支出-会计累计摊销额-减值金额 计税基础=资本化支出×175%（或 200%）-税法累计摊销额 【提示 2】 使用寿命不确定的无形资产，其： 账面价值=取得成本-减值金额 计税基础=取得成本-税法累计摊销额
	存货、应收账款	账面价值=取得成本-减值金额 计税基础=取得成本
仅计提减值的资产		
债权投资	账面价值=账面余额-减值额 计税基础=账面余额	
长期股权投资	账面价值=账面余额-减值额 计税基础=初始取得成本	
应收退货成本	账面价值=确认金额 计税基础=0	
预计负债	产品质量保证金、亏损合同、未决诉讼等	账面价值=确认金额 计税基础=0 【提示】 债务担保形成的预计损失，税法上不允许税前扣除，因此其账面价值=计税基础

二、递延所得税资产或负债的确认和计量

1. 递延所得税资产（资产科目）

- (1) 递延所得税资产=可抵扣暂时性差异×预期收回该资产期间的所得税税率
- (2) 递延所得税资产的确认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。
- (3) 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，确认递延所得税资产。



(4) 自行研发无形资产初始计量造成的可抵扣暂时性差异，不确认递延所得税资产。

(5) 确认的递延所得税资产应作为利润表中所得税费用的调整；有的可抵扣暂时性差异产生于直接计入所有者权益的交易或事项，确认的递延所得税资产也应计入所有者权益。

2. 递延所得税负债（负债科目）

(1) 递延所得税负债 = 应纳税暂时性差异 × 预期清偿该负债期间的所得税税率

(2) 确认的递延所得税负债应作为利润表中所得税费用的调整；有的应纳税暂时性差异产生于直接计入所有者权益的交易或事项，确认的递延所得税负债也应计入所有者权益。

三、所得税费用

所得税费用 = 当期所得税费用 + 递延所得税费用（或 - 递延所得税收益）

(1) 当期所得税费用即应交所得税的金额，其 = (利润总额 ± 永久性差异 + 本期新增可抵扣暂时性差异 - 本期新增应纳税暂时性差异) × 当期所得税税率

【提示】对利润和应纳税所得额无影响的暂时性差异不计算在内，如：其他债权投资、其他权益工具投资的公允价值变动；自用房转公允价值模式计量的投资性房地产时确认的其他综合收益；长期股权投资权益法核算时根据其他综合收益或其他所有者权益变动调增的金额。

(2) 递延所得税费用 = 递延所得税负债的增加额 + 递延所得税资产的减少额
= (递延所得税负债期末余额 - 递延所得税负债期初余额) - (递延所得税资产期末余额 - 递延所得税资产期初余额)

【提示】确认的递延所得税资产或递延所得税负债时对应科目是其他综合收益、资本公积等科目的金额不计算在内。

知识点 20：会计政策变更与会计估计变更、日后调整事项与非调整事项的区分

1. 常见的会计政策变更和会计估计变更

(1) 常见的会计政策变更有：

- ① 坏账核算从直接转销法改为备抵法；
- ② 所得税核算方法从应付税款法改为资产负债表债务法；
- ③ 投资性房地产由成本模式改为公允价值计量模式；
- ④ 存货发出方法的变更；
- ⑤ 收入确认由完成合同法改为完工百分比法。

(2) 常见的会计估计变更：

- ① 固定资产折旧年限、预计净残值、折旧方法变更。
- ② 无形资产摊销年限、摊销方法变更。
- ③ 坏账准备计提坏账的比例变更。
- ④ 存货可变现净值估计的变更；
- ⑤ 收入确认中的估计变更，如或有损失和或有收益；
- ⑥ 产品质量保证金计提比例的变更。

2. 常见的日后调整事项与日后非调整事项



(1) 调整事项

- ①资产负债表日后诉讼案件结案，法院判决证实了企业在资产负债表日已经存在现时义务，需要调整原先确认的与该诉讼案件相关的预计负债，或确认一项新负债；
- ②资产负债表日后取得确凿证据，表明某项资产在资产负债表日发生了减值或者需要调整该项资产原先确认的减值金额；
- ③资产负债表日后进一步确定了资产负债表日前购入资产的成本或售出资产的收入；
- ④资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错。

(2) 非调整事项

- 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或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。

