

第二章 资产

【知识点一】现金的清查

1. 现金溢余：

(1) 审批前账务处理：

借：库存现金

贷：待处理财产损溢

(2) 审批后账务处理：

借：待处理财产损溢

贷：其他应付款 【应支付给有关人员或单位的金额】

营业外收入 【无法查明原因的金额】

2. 现金短缺：

(1) 审批前账务处理：

借：待处理财产损溢

贷：库存现金

(2) 审批后账务处理：

借：其他应收款 【应由责任人赔偿或保险公司赔偿的金额】

管理费用 【无法查明原因的金额】

贷：待处理财产损溢

提示：企业应按规定对库存现金进行定期和不定期的清查，一般采用实地盘点法。

【知识点二】银行存款的核对

“银行存款日记账”应定期与“银行对账单”核对，至少每月核对一次。企业银行存款账面余额与银行对账单余额之间如有差额，应编制“银行存款余额调节表”调节，如没有记账错误，调节后的双方余额应相等。

未达账项：①企业已付、银行未付；银行已收、企业未收（企业银行存款日记账余额<银行对账单余额）；②企业已收、银行未收；银行已付、企业未付（企业银行存款日记账余额>银行对账单余额）

提示：银行存款余额调节表只是为了核对账目，不能作为调整银行存款账面余额的记账依据。

【知识点三】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，主要包括银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款、存出投资款和外埠存款等。

提示：（1）商业汇票通过“应收票据”科目或“应付票据”科目核算，不通过“其他货币资金”科目核算。

（2）3个月内到期的债券投资不属于“其他货币资金”，属于“交易性金融资产”。

（3）支票通过“银行存款”科目核算。

【知识点四】应收票据

1. 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。
2. 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。

类型	账务处理
因债务人抵偿前欠货款收到应收票据	借：应收票据 贷：应收账款
因销售商品等收到商业汇票	借：应收票据 贷：主营业务收入 应交税费-应交增值税（销项税额）
商业汇票到期收回款项	借：银行存款 贷：应收票据
商业汇票到期未收回款项	借：应收账款 贷：应收票据
将持有的商业汇票背书转让以取得所需物资	借：材料采购（或原材料、库存商品等） 应交税费—应交增值税（进项税额） 贷：应收票据
票据贴现	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 【应收票据的票面金额】

提示：

- （1）商业汇票包括**商业承兑汇票**和**银行承兑汇票**。
- （2）商业汇票的付款期限，最长不得超过**6个月**。
- （3）商业汇票的提示付款期限，自汇票到期日起**10日**。

【知识点五】应收账款

1. 应收账款的入账价值。

应收账款的入账价值包括：销售商品、提供劳务等应从购货方或接受劳务方收取的价款、增值税销项税额以及代购货单位垫付的包装费、运杂费等。

提示：（1）存在商业折扣的情况下，按**扣除商业折扣后**的价款作为应收账款的入账价值。（2）存在现金折扣的情况下，按**扣除现金折扣前**的价款作为应收账款的入账价值，实际发生的现金折扣计入当期财务费用，不影响应收账款的入账价值。

2. 应收账款的减值。

企业应当在**资产负债表日**对应收款项的账面价值进行评估，有客观证据表明该应收款项发生减值的，应当将该应收款项的账面价值减记至**预计未来现金流量现值**，减记的金额确认为减值损失，同时计提坏账准备。

类型	账务处理
计提坏账准备	借：信用减值损失-计提的坏账准备 贷：坏账准备

冲减多计提的坏账准备	借：坏账准备 贷：信用减值损失-计提的坏账准备
实际发生坏账损失	借：坏账准备 贷：应收账款
收回已确认并转销的应收账款	借：银行存款 贷：应收账款

提示：（1）我国企业会计准则规定只能采用**备抵法**确定应收款项的减值。

（2）当期应**计提**的坏账准备=当期按应收款项计算应提坏账准备金额-（+）“坏账准备”科目的贷方（或借方）余额

（3）应收账款**账面价值**=应收账款账面余额-坏账准备

应收账款账面余额和账面价值的影响因素：

影响因素	对应收账款账面余额的影响	对应收账款账面价值的影响
计提坏账准备	不影响	减少
冲减多计提的坏账准备	不影响	增加
实际发生坏账损失	减少	不影响
收回已确认并转销的应收账款	不影响	减少

【知识点六】其他应收款

其他应收款：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存出保证金→如租入包装物支付的押金。④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。⑤其他各种应收、暂付款项。

【知识点七】交易性金融资产

类型	账务处理
初始取得	借：交易性金融资产-成本 【公允价值】 应收股利 【已宣告但尚未发放的现金股利】 应收利息 【已到付息期但尚未领取的债权利息】 投资收益 【交易费用】 应交税费-应交增值税（进项税额）【交易费用负担的增值税】 贷：其他货币资金-存出投资款
持有期间	收到取得已宣告但尚未发放的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券利息 借：其他货币资金-存出投资款 贷：应收股利（或应收利息） 资产负债表日，公允价值>账面余额 借：交易性金融资产-公允价值变动 贷：公允价值变动损益 （公允价值小于账面余额时，做相反分录） 被投资单位宣告发放现金股利或利息 借：应收股利（或应收利息） 贷：投资收益
	实际收到现金股利或利息 借：其他货币资金-存出投资款 贷：应收股利（或应收利息）

出售	借：其他货币资金-存出投资款 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，或借方】
----	---	----------

注意：出售时点对**利润**的影响金额=出售时收到的价款-出售时账面价值。上述公式不考虑增值税。

【知识点八】转让金融商品应交增值税的账务处理

1.金融商品转让销售额=卖出价-买入价（不需要扣除已宣告未发成现金股利和已到付息期末领取的利息）。

2.账务处理。

（1）产生转让收益：

借：投资收益

贷：应交税费——转让金融商品应交增值税

（2）产生转让损失：

借：应交税费——转让金融商品应交增值税

贷：投资收益

提示：转让金融商品盈亏相抵后出现负差的，可结转下一纳税期与下期转让金融商品销售额互抵，但年末时仍出现负差的，不得转入下一会计年度。

【知识点九】存货概述

存货是指企业在日常活动中持有以备出售的产品或商品、处在生产过程中的在产品在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料或物料等，包括各类材料、在产品、半成品、产成品、商品以及包装物、低值易耗品、委托代销商品等。

提示：（1）判断是否属于企业的存货，主要根据企业是否拥有**所有权以及资产的持有目的**，不应以存货的存放地点作为判断标准。（实质重于形式）

（2）受托代销商品不属于受托方的存货。

（3）**工程物资**属于非流动资产，不属于存货。

【知识点十】存货的成本

（1）采购成本：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：直接人工以及按照一定方法分配的制造费用；

（3）其他成本：除采购成本、加工成本以外的，使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。

提示：（1）其他可归属于存货采购成本的费用是指采购过程中发生的仓储费、包装费、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用等。（2）运输途中的**合理损耗**应计入存货成本。（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。（4）仓储费用是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（管理费用）。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。（5）不能归属于使存货达到目前场所和状态的其他支出，应在发生时计入当期损益不计入存货成本。

【知识点十一】发出存货的计价方法

1.个别计价法：发出存货的实际成本=∑各批（次）存货发出数量 x 该批（次）存货实际进货单价。优缺点：优点：成本计算准确，符合实际情况；缺点：发出成本分辨的工作量较大，不适用于所有企业。

2.先进先出法：以先购入的存货应先发出，这样一种存货实物流动假设为前提。优缺点：优点：可以随时结转存货发出成本；缺点：较繁琐，若存货收发业务较多、且存货单价不稳定时，其工作量较大。

3.月末一次加权平均法：

存货单位成本=（月初结存存货成本+本月进货实际成本）÷（月初结存存货数量+本月进货数量之和）

本月发出存货成本=本月发出存货数量 x 存货单位成本

本月月末结存存货成本=月末结存存货数量 x 存货单位成本

优缺点：优点：计算工作量较小；缺点：平时账上不能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：

存货单位成本=（原有结存存货成本+本次进货成本）÷（原有结存存货数量+本次进货数量）

本次发出存货成本=本次发出存货数量 x 本次发货前存货单位成本

本月月末结存存货成本=月末结存存货数量 x 本月月末存货单位成本

优缺点：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：计算工作量较大。

提示：（1）采用先进先出计价方法，在物价持续上涨时，期末存货成本接近市价，而发出成本偏低，会高估企业当期的利润和库存存货的价值。反之，会低估企业库存存货价值和当期利润。（2）存货发出的计价方法一经确定，不得随意变更。

如需变更，应在附注中予以说明。

【知识点十二】实际成本法下原材料的核算

1.实际成本法下购进原材料的账务处理。

1.账单、材料同时到达：

借：原材料

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

2.账单已到材料未到：

发票账单到达时：

借：在途物资

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

材料验收入库时：

借：原材料

 贷：在途物资

3.账单未到材料已到：



<https://www.laixue.com/>

材料按暂估价值入账：

借：原材料

贷：应付账款—暂估应付账款

下月初，用红字冲销原暂估入账金额

4.预付货款采购材料：

预付货款：

借：预付账款

贷：银行存款

收到材料并验收入库：

借：原材料

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：预付账款

补付货款

借：预付账款

贷：银行存款

提示：采用实际成本核算，“原材料”科目的借方、贷方及余额均以实际成本计价，不存在成本差异的计算与结转问题。

2.实际成本法下发出原材料的账务处理。

借：生产成本 【生产车间领用】

制造费用 【车间一般耗用】

销售费用 【销售部门领用】

管理费用 【行政部门领用】

研发支出 【研发部门领用】

委托加工物资 【发出加工材料】

贷：原材料

提示：企业将材料直接出售时，确认的材料收入计入其他业务收入，结转的成本计入其他业务成本。

【知识点十三】计划成本法下原材料的核算

1.计划成本法下购入原材料的账务处理。

(1) 收到发票账单：

借：材料采购

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

(2) 验收入库的原材料：

实际成本大于计划成本（超支差异）

借：原材料

【计划成本】

材料成本差异

贷：材料采购

【实际成本】

(3) 验收入库的原材料:

实际成本小于计划成本 (节约差异)

借: 原材料 【计划成本】

 贷: 材料采购 【实际成本】

 材料成本差异

2. 计划成本法下发出原材料的账务处理。

(1) 按照所发出材料的用途:

借: 生产成本

 制造费用

 管理费用等

 贷: 原材料

(2) 结转节约差异:

借: 材料成本差异

 贷: 生产成本

 制造费用

 管理费用等

(3) 结转超支差异:

借: 生产成本

 制造费用

 管理费用等

 贷: 材料成本差异

3. 材料成本差异的计算。

(1) 计算本期材料成本差异率。

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%

(2) 计算发出材料应负担的成本差异和实际成本。

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

发出材料的实际成本 = 发出材料的计划成本 × (1 + 材料成本差异率)

(3) 计算结存材料应负担的成本差异和实际成本。

结存材料应负担的成本差异 = 结存材料的计划成本 × 本期材料成本差异率

结存材料的实际成本 = 结存材料的计划成本 × (1 + 材料成本差异率)

提示: (1) “材料成本差异”是采用计划成本进行存货核算的企业用于核算各种材料实际成本与计划成本的差异而专设的账户, T 型账户示意图如下:

材料成本差异

借	贷
超支差异及发生材料 应负担的节约差异	节约差异及发出材料 应负担的超支差异
企业库存材料实际成 本大于计划成本的差 异（即超支差异）	企业库存材料实际成 本小于计划成本的差 异（即节约差异）

(2) 节约差异为负号 (-)，超支差异为正号 (+)。

【知识点十四】包装物的核算

1. 生产领用：

借：生产成本

贷：周转材料——包装物

2. 出租：

借：其他业务成本

贷：周转材料——包装物

3. 出借：

借：销售费用

贷：周转材料——包装物

4. 随同商品出售而不单独计价：

借：销售费用

贷：周转材料——包装物

5. 随同商品出售并且单独计价：

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

【知识点十五】低值易耗品的核算

1. 在采用分次摊销法的情况下，需要单独设置“周转材料——低值易耗品——在用”“周转材料——低值易耗品——在库”和“周转材料——低值易耗品——摊销”明细科目。

2. 低值易耗品分次摊销计入成本费用的账务处理：

(1) 领用：

借：周转材料低值易耗品——在用

贷：周转材料——低值易耗品——在库

(2) 第一次摊销:

借: 制造费用等

贷: 周转材料——低值易耗品——摊销

(3) 第二次摊销:

借: 制造费用等

贷: 周转材料——低值易耗品——摊销

同时

借: 周转材料——低值易耗品——摊销

贷: 周转材料——低值易耗品——在用

提示:

(1) 低值易耗品等企业的周转材料符合存货定义和条件的, 按照使用次数分次计入成本费用。金额较小的, 可在领用时一次计入成本费用, 以简化核算, 但为加强实物管理, 应当在备查簿中进行登记。(一次摊销法)

(2) 低值易耗品一次摊销计入成本费用时, 借记“制造费用”科目等, 贷记“周转材料——低值易耗品”科目。

【知识点十六】委托加工物资

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。

1. 发出委托加工物资:

借: 委托加工物资

贷: 原材料等

2. 支付加工费、运费等:

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

3. 支付消费税(收回后直接销售):

借: 委托加工物资

贷: 银行存款

4. 支付消费税(收回后继续生产应税消费品):

借: 应交税费——应交消费税

贷: 银行存款

5. 加工完成验收入库:

借: 库存商品等

贷: 委托加工物资

提示: 委托加工物资收回后用于直接销售或继续加工的账务处理, 在考试中经常涉及, 考生需要重点掌握。

小结:

(1) 计入委托加工物资成本的有：发出材料的实际成本、支付给受托方的加工费、支付的保险费和运输费、收回后直接用于销售的情形下由受托方代收代缴的消费税等。(2) 对于增值税一般纳税人而言，随同加工费所支付的增值税，应记入“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，而不计入委托加工物资的成本；对于增值税小规模纳税人而言，随同加工费所支付的增值税，应计入委托加工物资的成本。

注意：委托加工物资在资产负债表的“存货”项目中列示。

【知识点十七】库存商品

1. 商品流通企业的库存商品通常采用毛利率法和售价金额核算法进行核算。

(1) 毛利率法：

毛利率 = $\frac{\text{销售毛利}}{\text{销售额}} \times 100\%$

销售毛利 = 销售额 \times 毛利率

销售成本 = 销售额 - 销售毛利

期末存货成本 = 期初存货成本 + 本期购货成本 - 本期销售成本

(2) 售价金额核算法：

商品进销差价率 = $\frac{\text{期初库存商品进销差价} + \text{本期购入商品进销差价}}{\text{期初库存商品售价} + \text{本期购入商品售价}} \times 100\%$

$\div (\text{期初库存商品售价} + \text{本期购入商品售价}) \times 100\%$

本期销售商品应分摊的商品进销差价 = 本期商品销售收入 \times 商品进销差价率

本期销售商品的成本 = 本期商品销售收入 - 本期销售商品应分摊的商品进销差价

期末结存商品的成本 = 期初库存商品的进价成本 + 本期购进商品的进价成本 - 本期销售商品的成本

提示：(1) 毛利率法是商品流通企业，尤其是商业批发企业常用的方法。(2) 售价金额核算是商业零售企业（如百货公司、超市等）广泛采用的方法。(3) 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。

【知识点十八】存货清查

1. 存货盘盈：

(1) 审批前：

借：原材料（或库存商品等）

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. 存货盘亏：

(1) 审批前：

借：待处理财产损溢

贷：原材料（或库存商品等）

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

【非自然灾害】

(2) 审批后：

借：原材料

【残料价值】

其他应收款

【应由责任人赔偿或保险公司赔偿的】

管理费用

【一般经营损失】

营业外支出

【自然灾害等非常损失】

贷：待处理财产损益

提示：(1) 材料毁损时，增值税进项税额的处理：

① **自然灾害**造成的材料毁损增值税进项税额可以抵扣，不作转出处理；

② **非自然灾害**（人为造成的火灾、失窃）造成的材料毁损增值税进项税额作转出处理。

无法查明原因的现金短缺，计入管理费用；无法查明原因的现金溢余，计入营业外收入。

【知识点十九】存货减值

资产负债表日，存货应当按照**成本与可变现净值孰低**计量：

(1) 存货成本<可变现净值，存货按成本计价。

(2) 存货成本>可变现净值，存货按可变现净值计价。

可变现净值低于成本时应计提存货跌价准备，计入资产减值损失。如果减值因素已经消失，减记的金额应在**原已计提**的存货跌价准备金额内转回，转回的金额计入当期损益。

1. 存货成本：指期末存货的实际成本，如果企业在存货成本的日常核算采用计划成本法、售价金额核算法等简化核算方法，则成本为经调整后的实际成本。

2. 可变现净值：

可变现净值=存货的估计售价-至完工时估计将要发生的成本
-估计的销售费用和相关税费

3. 计提存货跌价准备：

借：资产减值损失——计提的存货跌价准备

贷：存货跌价准备

4. 存货跌价准备转回（**在原计提范围内**）：

借：存货跌价准备：

贷：资产减值损失——计提的存货跌价准备

5. 结转存货跌价准备：

借：存货跌价准备

贷：主营业务成本（或其他业务成本）

提示：当期应计提的存货跌价准备=（期末存货成本-可变现净值）-存货跌价准

备，如已有贷方余额，结果为正数，则应补提；结果为负数，则应在已计提的存货跌价准备范围内转回。

【知识点二十】固定资产概述

1.概念：固定资产是指同时具有以下特征的有形资产：

(1) 为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有；(2) 使用寿命超过一个会计年度。

2.特征：(1) 企业持有固定资产的目的，是为了生产商品、提供劳务、出租或经营管理的需要，而不像存货为了对外出售；(2) 企业使用固定的期限较长，使用寿命一般超过一个会计年度。

3.分类：(1) 经济用途：生产经营用固定资产、非生产经营用固定资产。(2) 综合分类：生产经营用固定资产、非生产经营用固定资产、租出固定资产(经营租赁租出)、不需用固定资产、未使用固定资产、土地、融资租入固定资产。

提示：(1) 土地：指过去已经估价单独入账的土地；企业取得的土地使用权应作为无形资产管理与核算。(2) 融资租入固定资产是指企业以融资租赁方式租入的固定资产，在租赁期内，应视同自有固定资产进行管理；经营租出固定资产属于企业的固定资产。(3) 经营租入固定资产、融资租出的固定资产不属于企业的固定资产。

【知识点二十一】固定资产的取得

1.外购固定资产。

企业外购的固定资产，应按实际支付的购买价款、相关税费、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，作为固定资产的取得成本。

(1) 外购动产。(一般纳税人企业)

购入不需要安装的固定资产：

购入：

借：固定资产

 应交税费——应交增值税(进项税额)

贷：银行存款等

购入需要安装的固定资产：

①购入：

借：固定资产

 应交税费——应交增值税(进项税额)

贷：银行存款等

②支付安装费：

借：在建工程

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

③耗用材料：

借：在建工程

 贷：原材料

④耗用人工：

借：在建工程

 贷：应付职工薪酬

⑤安装完毕后

借：固定资产

 贷：在建工程

（2）外购不动产。（一般纳税人）

自 2019 年 4 月 1 日起，《营业税改征增值税试点有关事项的规定》（财税〔2016〕36 号印发）第一条第（四）项第 1 点、第二条第（一）项第 1 点停止执行，纳税人取得不动产或者不动产在建工程的进项税额不再分 2 年抵扣。（财政部税务总局海关总署公告 2019 年第 39 号）

（3）一笔款项购入多项固定资产

企业以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应将各项资产单独确认为固定资产，并按各项固定资产公允价值比例对总成本进行分配，分别确定各项固定资产的成本。

提示：（1）外购固定资产的**入账成本**=买价+装卸费+运输费+安装费+相关税费+专业人员服务等。（2）若企业为增值税一般纳税人，则企业购进机器设备等固定资产的**进项税额可以抵扣**，不纳入固定资产成本核算，若企业为增值税小规模纳税人，则企业购进机器设备等固定资产的进项税额纳入固定资产成本核算。（3）安装费和专业人员服务费计入固定资产成本，差旅费、业务招待费和内部员工培训费不计入固定资产成本，计入当期损益（管理费用）。

2.建造固定资产。

（1）自营工程。

工程物资：

购入工程物资：

借：工程物资

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

领用工程物资：

借：在建工程

贷：工程物资

原材料：

购入原材料：

借：原材料

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

领用原材料

借：在建工程

贷：原材料【成本价】

自产产品：

领用时：

借：在建工程

贷：库存商品【成本价】

（2）出包工程。

企业采用出包方式进行的固定资产工程，其工程的具体支出主要由建造承包商核算。在这种方式下，“在建工程”科目主要是反映企业与建造承包商办理工程价款的结算的情况，企业支付给建造承包商的工程价款作为工程成本，通过“在建工程”科目核算。

结算进度款：

借：在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

补付工程款：

借：在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

达到预定可使用状态：

借：固定资产

贷：在建工程

【知识点二十二】固定资产的折旧

1.企业应当在固定资产的使用寿命内，按照确定的方法对应计折旧额进行系统分摊。

应计折旧额是指应当计提折旧的固定资产的原价扣除其预计净残值后的金额，已计提减值准备的固定资产，还应当扣除已计提的固定资产减值准备累计金额。

2.影响固定资产折旧的因素：

- (1) 固定资产原价；
- (2) 预计净残值；
- (3) 固定资产减值准备
- (4) 固定资产的使用寿命。

3.除下列情况外，企业应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。

提示：(1) 企业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) 提前报废的固定资产，不再补提折旧。(3) 处于更新改造过程中的固定资产停止计提折旧。(4) 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。

固定资产账面净值=固定资产原值-累计折旧

固定资产账面价值=固定资产原值-累计折旧-固定资产减值准备
=固定资产账面净值-固定资产减值准备

4.固定资产的折旧方法。

年限平均法（直线法）：

年折旧率=（1-预计净残值率）÷预计使用寿命（年）x100%

月折旧率=年折旧率÷12

月折旧额=固定资产原价 x 月折旧率

工作量法：

单位工作量折旧额 = $\frac{\text{固定资产原价} \times (1 - \text{预计净残值率})}{\text{预计总工作量}}$

某项固定资产月折旧额=该项固定资产当月工作量 x 单位工作量折旧额

双倍余额递减法：

年折旧率 = $\frac{2}{\text{预计使用寿命（年）}} \times 100\%$

年折旧额 = (固定资产原价 - 累计折旧) × 年折旧率

月折旧额 = 年折旧额 ÷ 12

年数总额法：

年折旧率 = $\frac{\text{尚可使用年限}}{\text{预计使用寿命的年数总和}} \times 100\%$

$$= \frac{\text{预计使用寿命} - \text{已使用年限}}{\text{预计使用寿命} \times (\text{预计使用寿命} + 1) \div 2} \times 100\%$$

年折旧额 = (固定资产原价 - 预计净残值) × 年折旧率

提示：

(1) 固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为会计估计变更进行会计处理。

(2) 双倍余额递减法年折旧率每年相等(除最后两年)，**最后两年**才考虑预计净残值，将固定资产**账面净值**扣除预计净残值后的余额平均摊销；而年数总和法年折旧率逐年递减，每年都考虑净残值。

5. 固定资产折旧的账务处理。

5. 固定资产折旧的账务处理。

借：在建工程

【建造固定资产过程中使用】

其他业务成本

【经营租出使用】

制造费用

【生产车间使用】

销售费用

【销售部门使用】

管理费用

【管理部门使用】

贷：累计折旧

【知识点二十三】固定资产的后续支出

固定资产的后续支出指固定资产在使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等。

1. **满足**固定资产确认条件：

结转账面价值：

借：在建工程

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

发生后续支出：

借：在建工程

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等
达到预定可使用状态：

借：固定资产

贷：在建工程

2. **不满足**固定资产确认条件：

借：管理费用等

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

提示：

（1）固定资产的更新改造等后续支出，满足固定资产确认条件的，应当计入固定资产成本，如有被替换的部分，应同时将被替换部分的**账面价值**从该固定资产原账面价值中扣除。

（2）更新改造后的账面价值=更新前的账面价值-被替换部分账面价值+符合资本化支出部分

（3）生产车间（部门）和行政管理部门固定资产日常修理费用计入管理费用；专设销售机构固定资产日常修理费用计入销售费用。

【知识点二十四】固定资产的处置

固定资产处置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。处置固定资产应通过“固定资产清理”科目核算，

1. 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

【账面余额】

2. 发生的清理费用：

借：固定资产清理

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

3. 收回出售固定资产的价款、残料价值和变价收入：

借：原材料【残料入库】

银行存款等【收回价款、残料变价收入】

贷：固定资产清理

应交税费——应交增值税（销项税额）

4. 保险赔偿：

借：其他应收款

贷：固定资产清理

5. 清理净损益的处理：

属于生产经营期间正常的处理损益：

借：资产处置损益【或相反分录】

贷：固定资产清理

6. 清理净损益的处理：

属于自然灾害等非正常原因造成的损益：

借：营业外支出——非常损失

【净损失】

贷：固定资产清理

借：固定资产清理

贷：营业外收入——非流动资产处置利得

【净收益】

【知识点二十五】固定资产的清查

企业应定期或者至少于每年年末对固定资产进行清查盘点。

1. 盘盈：

审批前：按前期差错处理：

借：固定资产

【重置成本】

贷：以前年度损益调整

审批后：

借：以前年度损益调整

贷：盈余公积

利润分配——未分配利润

2. 盘亏：

审批前：

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

转出不可抵扣的进项税额

借：待处理财产损溢

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

审批后：

借：其他应收款【保险及过失人赔偿】

营业外支出——盘亏损失

贷：待处理财产损溢

【知识点二十六】固定资产的减值

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。账务处理如下：

借：资产减值损失——计提的固定资产减值准备

贷：固定资产减值准备

提示：

(1) 固定资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。

(2) 固定资产减值准备影响固定资产的账面价值，以及应计折旧额。

【知识点二十七】无形资产概述

1.概念：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

2.特征：

(1) 不具有实物形态；

(2) 具有可辨认性；

(3) 属于非货币性长期资产

3.内容：专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权和土地使用权等。

提示：商誉的存在无法与企业自身分离，不具有可辨认性，不属于无形资产。

【知识点二十八】无形资产的初始取得

外购的无形资产，其成本包括购买价款、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。

1.取得无形资产的账务处理。

(1) 外购：

取得增值税专用发票：

借：无形资产

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

取得增值税普通发票：

借：无形资产【价税合计】

贷：银行存款

2.自行研发：

发生研发支出：

借：研发支出——资本化支出【满足资本化条件】
 ——费用化支出【不满足资本化条件】

贷：银行存款等

月末结转费用化支出：

借：管理费用

贷：研发支出——费用化支出

3.自行研发：

研发结束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

2.研发支出简化图。

研发支出：

(1) 研究阶段：计入管理费用

(2) 开发阶段：①符合资本化条件，计入无形资产成本；②不符合资本化条件的，计入管理费用。

提示：若无法可靠区分研究阶段与开发阶段的支出，应当将支出**全部费用化**，计入当期损益（管理费用）。

【知识点二十九】无形资产的摊销

1.摊销概述。

无形资产：

(1) 使用寿命有限：按期摊销：①摊销期间：可供使用当月~终止确认前月；②摊销方法：年限平均法、生产总量法等。

(2) 使用寿命不确定：不摊销。

企业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.账务处理。

借：管理费用

【管理用】

其他业务成本

【出租】

生产成本、制造费用

【用于产品生产】

贷：累计摊销

提示：无法可靠确定无形资产经济利益预期实现方式的，采用直线法摊销。

【知识点三十】无形资产的出售

企业出售无形资产，应当将取得的价款扣除该无形资产账面价值以及出售相关税费后的差额作为资产处置损益进行会计处理。相关的账务处理如下：

借：银行存款等

 累计摊销

 无形资产减值准备

贷：无形资产

 应交税费——应交增值税（销项税额）

 资产处置损益

【或借方】

【知识点三十一】无形资产的减值

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。相关的账务处理如下：

借：资产减值损失——计提的无形资产减值准备

 贷：无形资产减值准备

提示：无形资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。

资产减值的处理。

1.应收账款：①减值科目：坏账准备；②是否可以转回：可以。2.存货：①减值科目：存货跌价准备；②是否可以转回：可以。3.固定资产：①减值科目：固定资产减值准备；②是否可以转回：不可以。4.无形资产：①减值科目：无形资产减值准备；②是否可以转回：不可以。

【知识点三十二】长期待摊费用

1.长期待摊费用是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。

2.长期待摊费用的账务处理。

发生长期待摊费用：

借：长期待摊费用

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：原材料等

摊销长期待摊费用：

借：销售费用（或管理费用）

 贷：长期待摊费用