

——结构化思考，理解性记忆

总论

会计基本假设

会计主体

界定了会计核算的空间范围  
法律主体必然是会计主体，会计主体不一定是法律主体  
举例：企业集团不是法律主体，但属于会计主体

持续经营

在可以预见的将来，企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务  
持续经营是会计分期的前提

会计分期

将一个企业持续的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间  
界定了会计核算的时间范围  
因该假设，产生了当期与以前、以后期间的差别，产生了权责发生制和收付实现制的区别

货币计量

会计主体在会计确认、计量和报告时以货币计量，反映会计主体的生产经营活动

会计信息质量要求

可靠性

真实可靠、内容完整、中立无偏  
会计信息要有用，必须以可靠性为基础

相关性

有用、及时、具有反馈价值、预测价值  
是否有用，关键看其与使用者的决策需要是否相关

可理解性

清晰明了、易于理解

可比性

纵向可比：同一企业不同时期可比  
横向可比：不同企业相同会计期间可比

实质重于形式

要以经济实质为依据

重要性

依赖会计人员的职业判断  
项目性质  
金额大小

谨慎性

不应高估资产或收益、低估负债或费用  
例如：资产计提减值准备

及时性

对相关性和可靠性起着制约作用

会计要素计量属性

历史成本：是指取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或者其他等价物  
重置成本：是指按照当前市场条件，重新取得同样一项资产所需支付的现金或现金等价物金额  
可变现净值：是指在生产经营过程中，以预计售价减去进一步加工成本和销售所必需的预计税金、费用后的净值  
现值：是指对未来现金流量以恰当的折现率进行折现后的价值  
公允价值：是指市场参与者在计量日发生的有序交易中，出售一项资产所能收到或者转移一项负债所需支付的价格

会计要素及其确认

反映财务状况

资产

特征：预期会带来经济利益；企业拥有或控制的资源；由过去交易或事项形成  
确认条件：与该资源有关的经济利益很可能流入企业；该资源的成本或者价值能够可靠地计量

负债

特征：现时义务；预期会导致经济利益流出；由过去交易或事项形成  
确认条件：与该义务有关的经济利益很可能流出企业；未来流出的经济利益的金额能够可靠地计量

所有者权益

定义：指企业资产扣除负债后，由所有者享有的剩余权益  
来源构成：股本或实收资本、资本公积（股本溢价或资本溢价）、其他综合收益、直接计入所有者权益的利得和损失、资本公积（其他资本公积）、留存收益等  
要与利得区分，利得是非日常活动产生

收入

特征：日常活动产生；与所有者投入资本无关的经济利益总流入；导致所有者权益增加  
确认条件：同时满足五项条件时，企业在客户取得相关商品控制权时确认

反映经营成果

费用

特征：日常活动产生；与向所有者分配利润无关的经济利益总流出；导致所有者权益减少  
要与损失区分，损失是非日常活动产生

利润

定义：是指企业在一定会计期间的经营成果  
来源构成：收入减费用后的净额（日常活动）、非日常活动  
计入当期损益的利得和损失：一般计入营业外收支、资产处置损益（非日常活动）

财务报告目标

定义：向财务报告使用者提供决策有用的信息，反映企业管理层受托责任的履行情况  
财务报告外部使用者：投资者、债权人、政府及其有关部门、社会公众

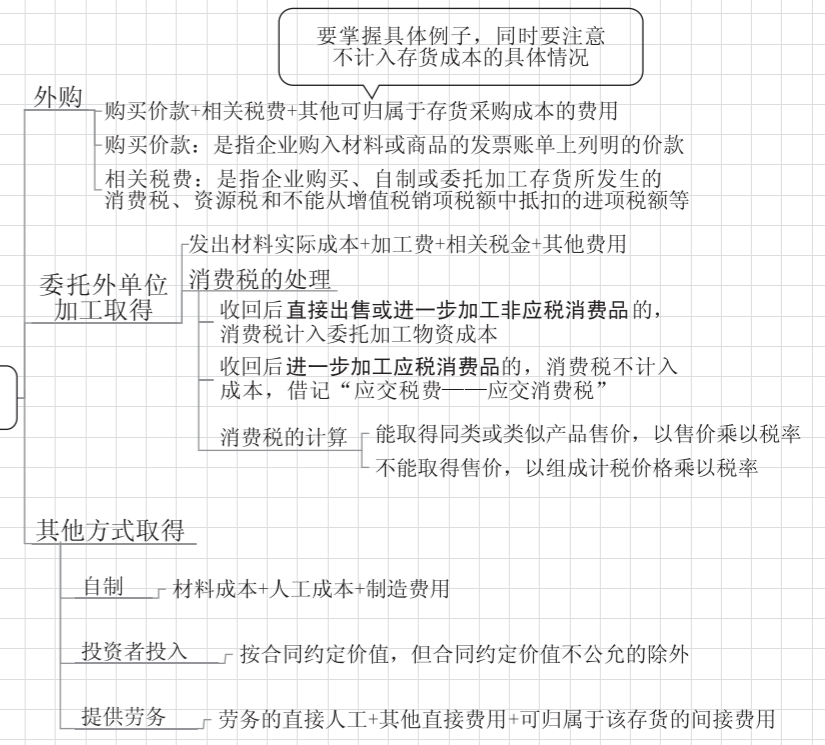
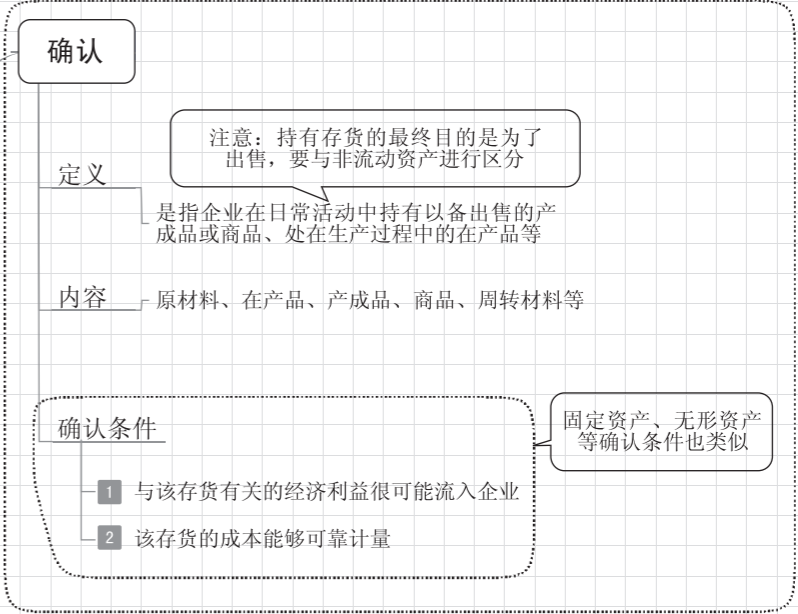
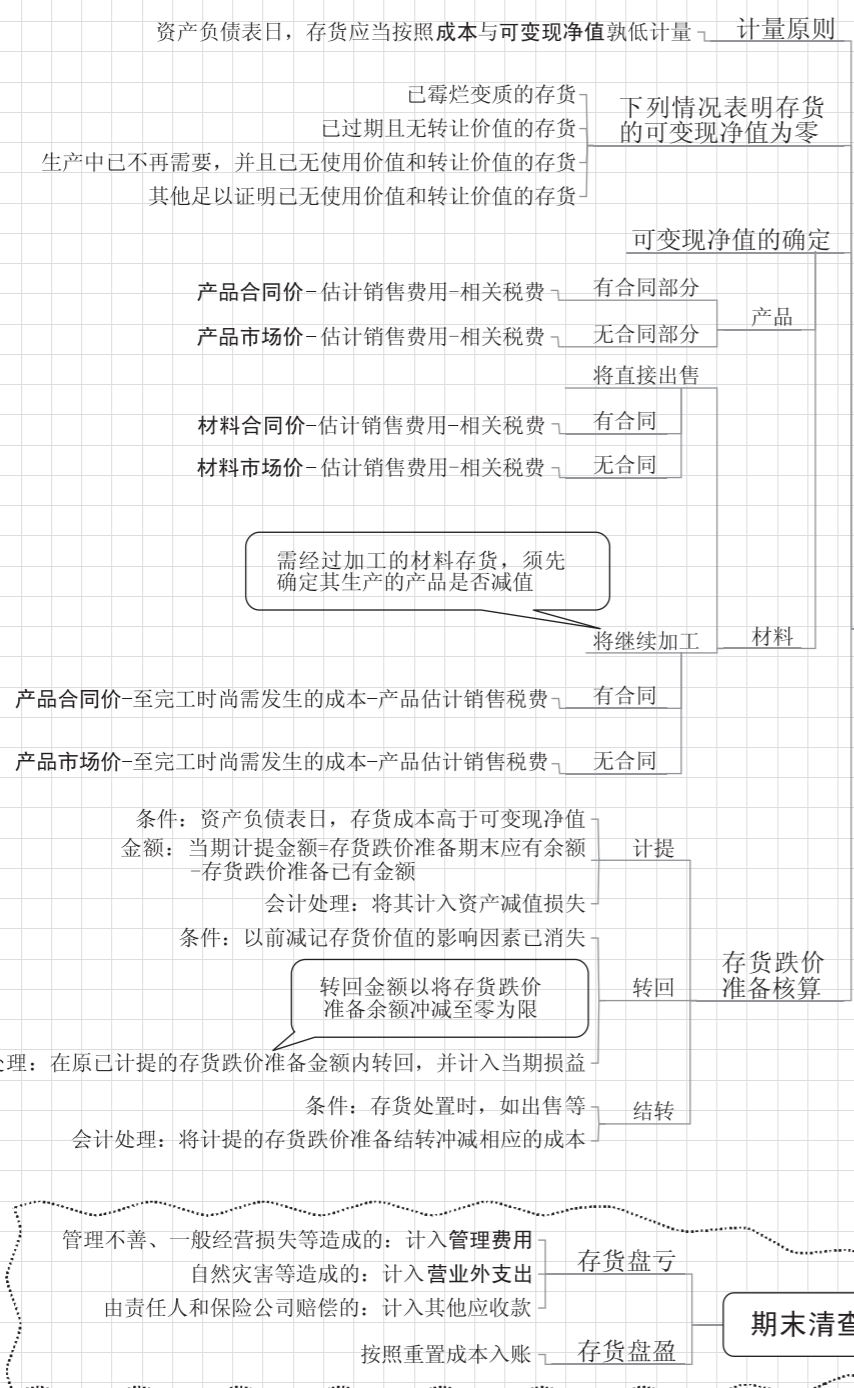
会计基础

权责发生制：企业会计以权责发生制为基础  
收付实现制：事业单位会计两种都有  
以收到或支付的现金作为确认收入或费用等的依据  
行政单位会计一般采用收付实现制





# 存货





# 固定资产

**定义**  
是指在固定资产使用寿命内，按照确定的方法对应计折旧额进行系统分摊

**折旧范围**  
一般都提  
已提足折旧的单独计价入账的土地 两种不提

**应注意的要点**  
更新改造过程中的固定资产不计提折旧  
不使用的固定资产一般也计提折旧

**折旧方法**  
年限平均法  
年折旧率： $(1 - \text{残值率}) / \text{预计使用年限} \times 100\%$   
工作量法  
单位工作量折旧额： $\text{原价} \times (1 - \text{残值率}) / \text{预计总工作量}$   
双倍余额递减法  
年折旧率： $2 / \text{预计使用年限} \times 100\%$   
最后两年改为直线法并应扣除预计净残值  
注意要点：头几年不需考虑预计净残值，最后两年才考虑  
年数总和法  
年折旧率： $\text{尚可使用寿命} / \text{预计使用年数总和} \times 100\%$

**后续支出**  
定义  
是指固定资产使用过程中发生的更新改造支出、修理费用等

**资本化后续支出 (如更新改造等)**  
账面价值转入在建工程  
更新改造过程中停止计提折旧  
被替换部分的账面价值扣除变价收入后计入当期损益  
更新改造后入账价值 =  $(\text{原固定资产账面余额} - \text{累计折旧} - \text{固定资产减值准备}) + \text{更新改造支出} - \text{被替换部分账面价值}$

**费用化后续支出 (如日常维护支出等)**  
管理费用 管理部门  
销售费用 专设销售机构

**处置**  
固定资产转入清理，借记“固定资产清理”科目  
发生清理费，借记“固定资产清理”科目  
出售、残料处理收入，贷记“固定资产清理”科目  
保险赔偿，贷记“固定资产清理”科目  
结转处置净损益，将“固定资产清理”余额转入资产处置损益

**减值**  
借记“资产减值损失”科目，贷记“固定资产减值准备”科目  
具体金额计算见“资产减值”章节介绍  
减值准备一经计提持有期间不得转回

**确认**

**特征**

- 1 持有固定资产的目的是用于生产产品、提供劳务、出租或经营管理
- 2 固定资产的使用寿命超过一个会计年度
- 3 固定资产必须是有形资产

**确认条件**

- 有关经济利益很可能流入企业
- 成本能可靠计量

其他资产的确认条件类似

**外购**

- 一般：买价+相关税费+运输费+装卸费+安装费+专业人员服务费等
- 一笔款项购入多项没单独标价的资产：按公允价值比例分配入账

## 初始计量

**自行建造**

**成本** 直接材料+直接人工+机械施工费等

**建造过程** 固定资产领用工程物资、原材料或者库存商品，应按其实际成本转入在建工程成本

**暂估入账**

- 决算前 按暂估价入账，并按有关规定计提折旧
- 决算后 调整原来的暂估价值  
不调整已提的折旧额

**出包**

- 成本 = 建筑工程支出 + 安装工程支出 + 需分摊的待摊支出
- 待摊支出分摊率 =  $\text{累计发生的待摊支出} \div (\text{建筑工程支出} + \text{安装工程支出}) \times 100\%$
- $\times \times$  工程应分摊的待摊支出 =  $(\times \times \text{工程的建筑工程支出} + \times \times \text{工程的安装工程支出}) \times \text{待摊支出分摊率}$

**投资者投入** 按合约或协议约定价值+相关税费入账，除非合同、协议约定价值不公允

**存在弃置费用的固定资产** 将弃置费用现值计入相关固定资产成本



# 无形资产

## 概述

**定义** 指企业拥有或控制的没有实物形态的可辨认非货币性资产

**特征**

- 1 由企业拥有或控制并能为其带来经济利益的资源
- 2 不具有实物形态
- 3 具有可辨认性

**确认条件** 经济利益很可能流入、成本能可靠计量

**注意** 商誉不属于无形资产

**内容** 专利权、非专利技术、商标权、著作权、特许权、土地使用权等

## 初始计量

**外购**

- 一般：购买价款+相关税费+直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的直接支出
- 分期付款方式
  - 以购买价款的现值为基础入账
  - 买价与现值的差额计入未确认融资费用，采用实际利率法摊销
  - 后续期间融资费用的摊销额，一般计入财务费用

**政府补助取得** 公允价值入账，无法取得则按名义金额（1元）入账

**投资者投入** 以合同或协议约定价入账，但约定不公允除外（实际就是公允价值入账）

**土地使用权**

- 与建筑物一并购入，各自价款无法区分，全部作为固定资产
- 用于房地产开发企业建造对外出售的建筑物，计入开发产品
- 用于赚取租金或资本增值，转为投资性房地产
- 自用，确认为无形资产

## 内部研发

**确认原则**

- 研究阶段** 费用化
- 开发阶段**
  - 符合资本化条件，资本化
  - 不符合资本化条件，费用化
  - 资本化条件**
    - ① 完成该无形资产在技术上具有可行性
    - ② 具有完成该无形资产并使用或出售的意图
    - ③ 无形资产产生经济利益的方式
    - ④ 有足够的技术、财务资源和其他资源支持
    - ⑤ 归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量
- 无法区分阶段** 全部费用化

**账务处理**

- 费用化**：先记入“研发支出——费用化支出”，期末借记“管理费用”，贷记“研发支出——费用化支出”
- 资本化**：先记入“研发支出——资本化支出”，研发成功时：借记“无形资产”，贷记“研发支出——资本化支出”；尚未研发成功时，期末在资产负债表“开发成本”中列示；无形资产成本=资本化开发支出+注册费等

## 后续计量

**使用寿命的确定**

总原则：孰短原则

源自合同性权利或其他法定权利取得的，使用寿命通常不超过合同性权利或其他法定权利的期限

如果合同性权利或其他法定权利能够到期因续约延续，且续约不需要付出重大成本时，续约期才能包括在使用寿命的估计中

变更时作为会计估计变更

每年复核寿命、摊销方法、预计净残值等

**注意与固定资产区分**

当月增加，当月开始摊销；当月减少，当月不摊销

**寿命有限**

- 摊销期限**
- 摊销方法** 直线/加速摊销法、产量法等
- 残值** 一般为零；有第三方承诺，特殊情况下不为零；根据活跃市场可得到残值信息
- 账务处理** 根据受益对象计入管理费用、制造费用等
- 存在减值迹象，减值测试：减值一经计提，不得转回

变更时作为会计估计变更

**寿命不确定**

- 每期对使用寿命进行复核
- 至少每个会计期末进行减值测试，发生减值时计提减值：借记“资产减值损失”，贷记“无形资产减值准备”
- 不进行摊销

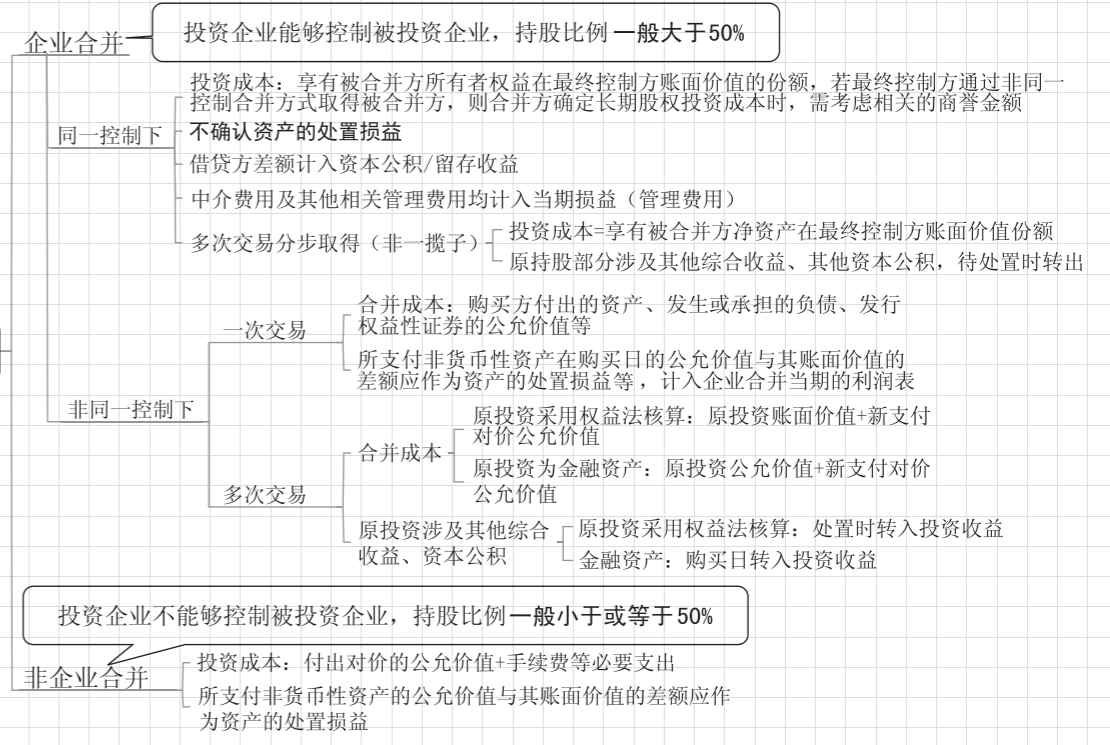
**处置**

- 出租**：租金：借记“银行存款”等，贷记“其他业务收入”、“应交税费——应交增值税（销项税额）”；摊销：借记“其他业务成本”，贷记“累计摊销”
- 出售**：价款与账面价值、相关税费的差额确认为资产处置损益；借记“银行存款”、“累计摊销”、“无形资产减值准备”等，贷记“无形资产”、“应交税费——应交增值税（销项税额）”等，按其差额贷记或借记“资产处置损益”
- 报废**：账面价值确认为损失（营业外支出）

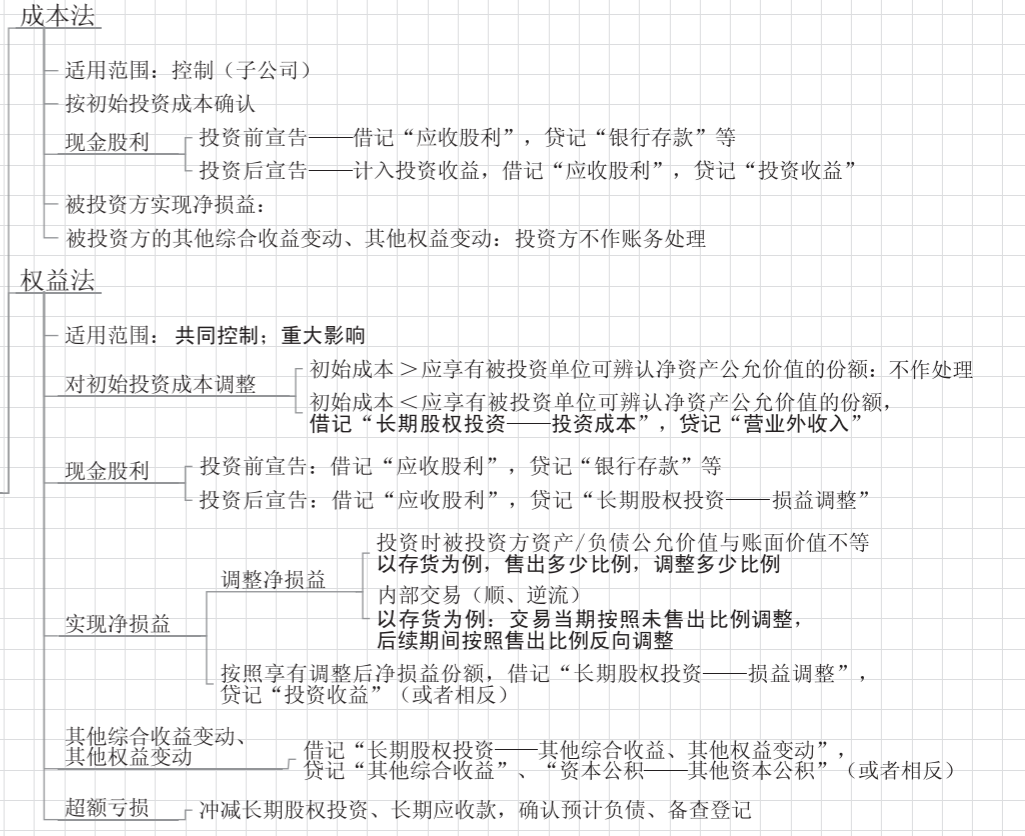
# 长期股权投资



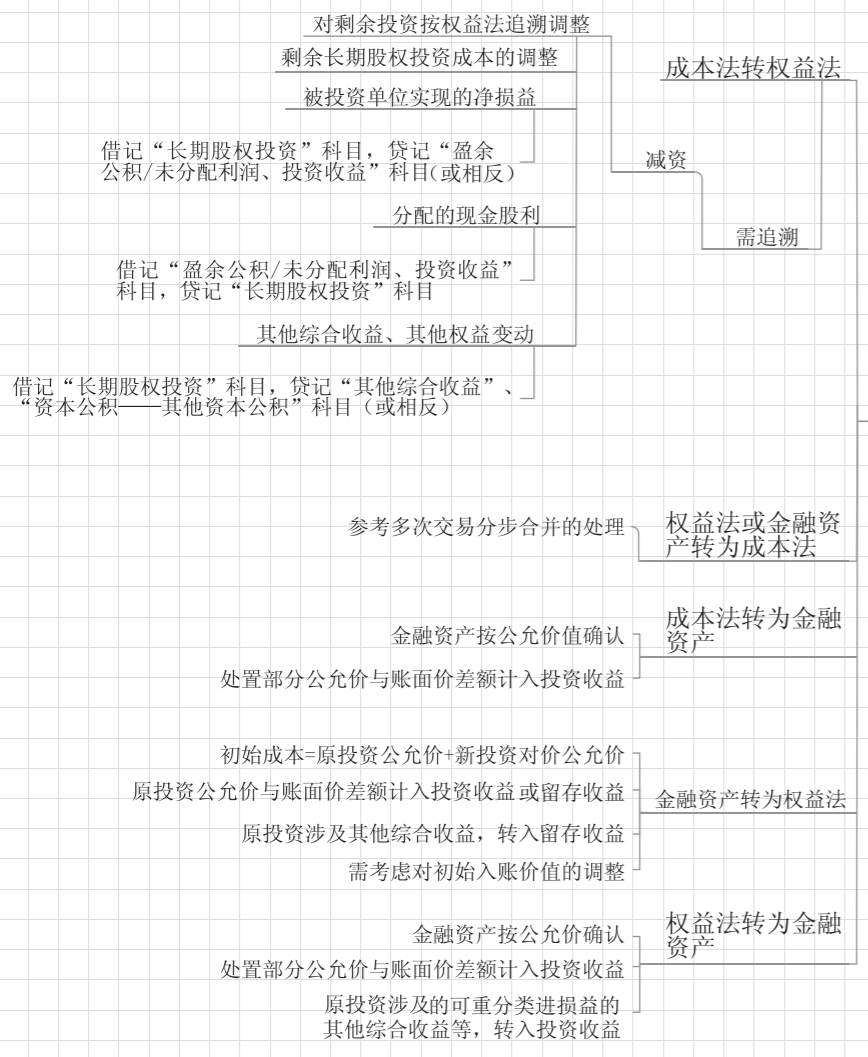
## 初始计量



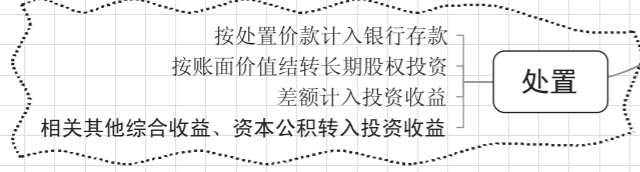
## 后续计量



## 转换



## 处置





# 投资性房地产

## 确认

- 定义**：指为赚取租金或资本增值，或两者兼有而持有的房地产
- 特征**：
  - 属于经营性活动，通过其他业务收入/其他业务成本核算
  - 在用途、状态、目的等方面区别于作为经营场所和用于销售的房地产
- 范围**：
  - 已出租的土地使用权：企业计划用于出租但尚未出租的土地使用权不属于投资性房地产
  - 持有并准备增值后转让的土地使用权：按照国家规定认定的闲置土地不属于投资性房地产
  - 已出租的建筑物：
    - 企业租入再转租的建筑物不属于投资性房地产
    - 企业将建筑物出租，按租赁协议向承租人提供的相关辅助服务在整个协议中不重大的，应当将该建筑物确认为投资性房地产
- 不属于投资性房地产的项目**：
  - 自用房地产
  - 作为存货的房地产

## 初始计量

- 外购**：按照实际成本进行初始计量：买价+相关税费+其他直接相关支出
- 自行建造**：达到预定可使用状态前发生的必要支出

## 后续计量

- 成本模式**：
  - 比照固定资产或无形资产相关原则计提折旧、摊销，借记“其他业务成本”，贷记“投资性房地产累计折旧/摊销”
  - 租金收入：借记“银行存款”等，贷记“其他业务收入”
  - 存在减值的，计提减值准备，借记“资产减值损失”，贷记“投资性房地产减值准备”
- 公允价值模式**：
  - 不计提折旧/摊销/减值
  - 每期末确认公允价值变动损益，借记“公允价值变动损益”，贷记“投资性房地产——公允价值变动”（或相反）
  - 租金收入：借记“银行存款”等，贷记“其他业务收入”
- 计量模式的变更**：
  - 只能由成本模式转为公允价值模式
  - 属于会计政策变更，需追溯
  - 按公允价值计入公允模式下的投资性房地产科目，同时将成本模式下的科目结平，按照公允价值与账面价值的差额乘以所得税税率，调整确认递延所得税，借贷方差额计入留存收益
- 后续支出**：
  - 费用化：计入其他业务成本
  - 资本化：通过“投资性房地产——在建”科目核算，再开发期间不提折旧、摊销

## 转换

- 转换日**：
  - 达到自用状态：投资性房地产转为自用
  - 租赁期满，董事会或类似机构作出书面决议明确表明将其重新开发用于对外销售的日期：房地产企业投资性房地产转为存货
  - 土地使用权停止自用后，确定用于赚取租金或资本增值的日期：自用土地转为投资性房地产
  - 租赁期开始日：存货、自用房地产转为投资性房地产

## 成本模式

- 注意存货与投资性房地产之间的转换
- 相关科目对应结转，不确认损益
- 特殊情况：存货跌价准备不转入投资性房地产减值准备

**非投资性房地产转投资性房地产**

- 将原资产账面价值结平
- 按公允价值计入投资性房地产
- 借方差额计入公允价值变动损益
- 贷方差额计入其他综合收益

## 公允价值模式

## 投资性房地产转为非投资性房地产

- 将投资性房地产账面价值结平
- 按公允价值计入非投资性房地产
- 借贷方差额都计入公允价值变动损益

## 对比

## 处置

- 收到的价款计入其他业务收入
- 将账面价值转入其他业务成本
- 注意两者对损益的不同影响
- 如为公允价值模式，将公允价值变动损益、其他综合收益转入其他业务成本



# 资产减值

## 概述

- 概念**：是指资产的可收回金额低于其账面价值
- 范围**：
  - 长期股权投资
  - 采用成本模式进行后续计量的投资性房地产
  - 固定资产
  - 生产性生物资产
  - 无形资产
  - 商誉
  - 探明石油天然气矿区权益和井及相关设施
- 减值迹象**：
  - 外部信息来源
  - 内部信息来源

## 资产组减值

- 资产组的认定**：
  - 依据：主要现金流入是否独立于其他资产或资产组
  - 应考虑企业的**管理方式**和使用或**处置决策**
- 减值损失的确定**：
  - 账面价值-可收回金额
- 减值损失的分摊**：
  - 首先抵减分摊至资产组的商誉
  - 剩余部分在其他可辨认资产间按账面价值比例分摊
  - 分摊减值后**不低于**“公允价值减去处置费用后的净额、未来现金流量现值、零”三者中较高者
- 二次分摊**：有资产组不满足上述条件时，需要将未分摊部分进行二次分摊

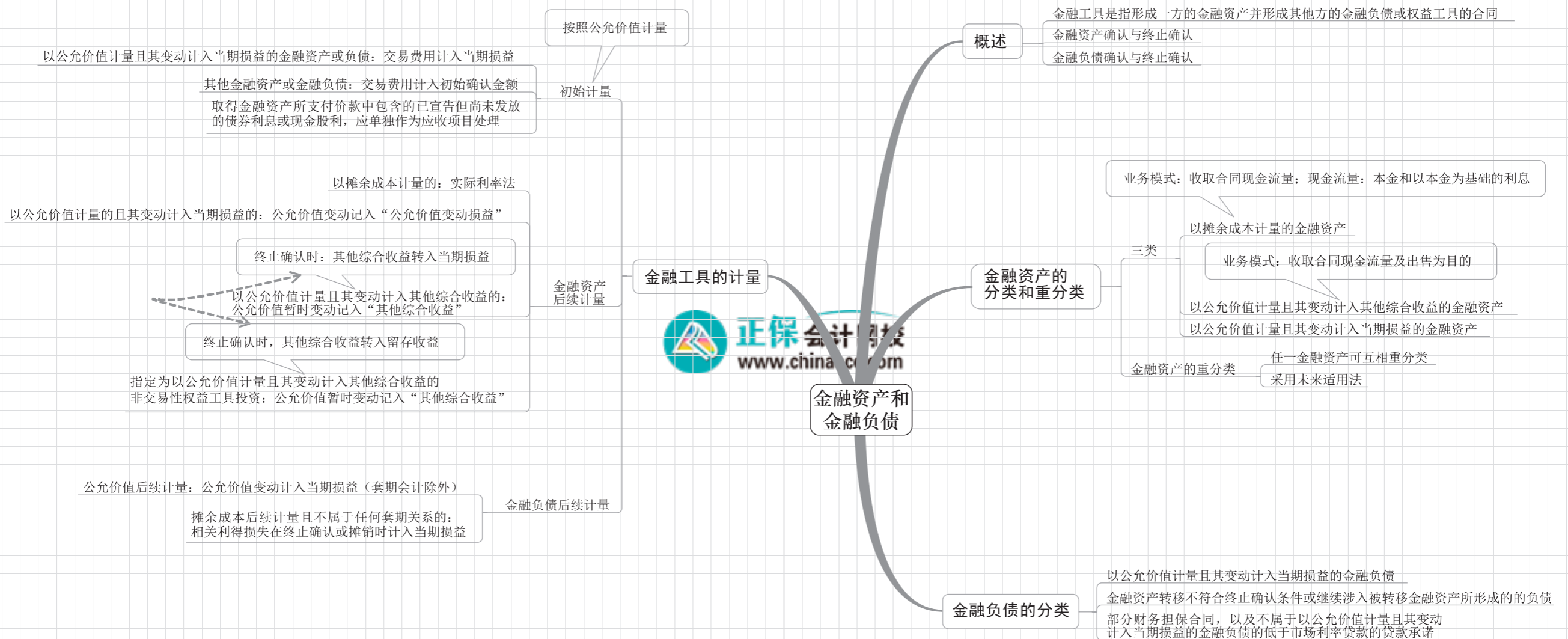
## 资产组的减值处理

## 减值损失的确定

- 可收回金额**：
  - 公允价值减去处置费用后的净额
  - 未来现金流量现值
  - 孰高**
- 未来现金流量的预计**：
  - 一般最多涵盖5年
  - 应包括使资产达到预定可使用状态的现金流出
  - 不考虑未来的改良、未作承诺的重组事项
  - 需考虑日常维护涉及的现金流量
  - 不考虑筹资活动、所得税收付因素
  - 对通货膨胀因素的考虑与折现率一致
  - 需对内部转移价格予以调整
  - 折现率：**税前利率**
  - 外币未来现金流量现值：先以外币折现率折现，再以即期汇率折算
- 孰低**：
  - 可收回金额
  - 账面价值
- 账面价值**：
  - 账面余额-累计折旧/摊销-已计提的减值
- 账务处理**：
  - 借记“资产减值损失”，贷记“××资产减值准备”
  - 上述资产，减值一经计提，**不得转回**
- 减值可以转回的：流动资产、金融资产**

## 总部资产的减值处理

- 能合理分摊的部分**：
  - 各资产组使用寿命不相同，应先**计算权重**，再分摊
  - 将**账面价值**分摊至资产组
  - 确定减值损失
  - 在各资产组及总部资产间按账面价值比例分摊减值
- 不能合理分摊的部分**：
  - 确定资产组组合将该部分总部资产包括进去
  - 确定减值损失
  - 在各资产组及总部资产间按账面价值比例分摊减值

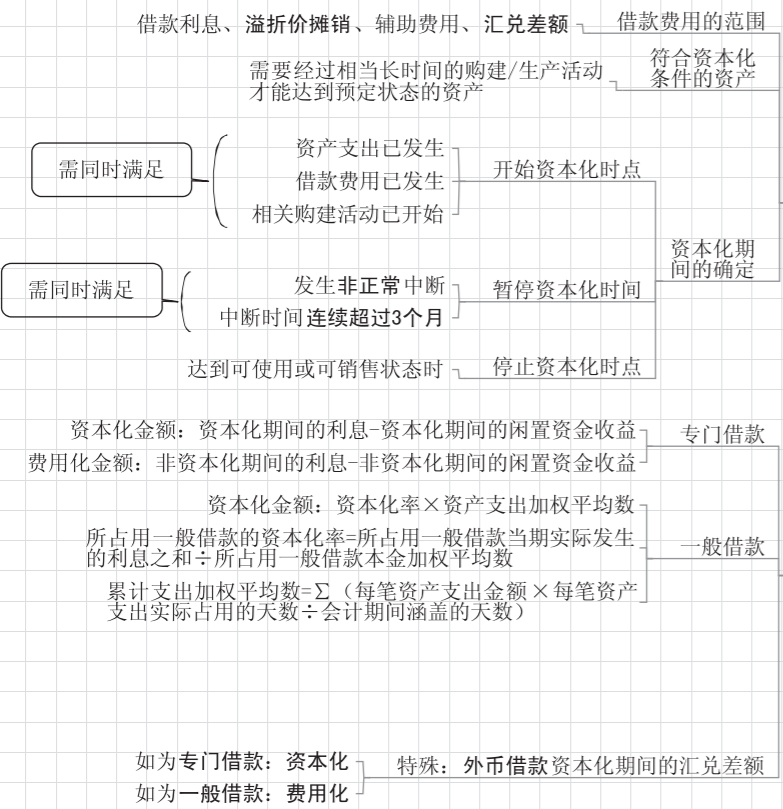




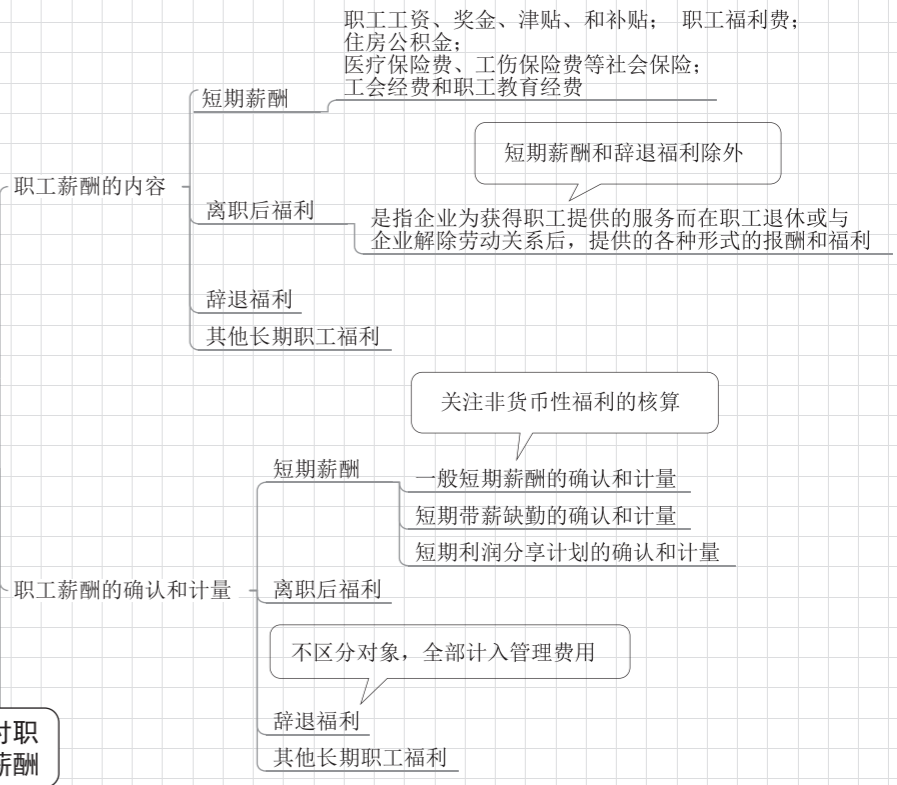


职工薪酬及借款费用

借款费用



应付职工薪酬





# 或有事项

## 概述

- 或有事项的特征
- 1 过去的交易或者事项形成的
  - 2 结果具有不确定性
  - 3 结果须由未来事项决定

## 或有资产和或有负债

- 或有资产
- 是指过去的交易或事项形成的潜在资产
  - 其存在需通过未来不确定事项的发生和不发生予以证实
- 或有负债
- 潜在义务：其结果取决于不确定未来事项的可能义务
  - 现时义务：经济利益不是很可能流出企业或金额不能可靠计量

- 特征
- 不能确认，符合条件的予以披露
  - 一定条件下可以转化为资产、负债

## 确认和计量

### 或有事项的确认

- 三个条件须同时满足
- 注意区分
- 预计负债确认条件
- 1 该义务是企业承担的现时义务
  - 2 履行该义务很可能导致经济利益流出企业
  - 3 该义务的金额能够可靠计量

### 或有事项的计量

- 最佳估计数的确定
- 等概率连续区间：中间值
  - 无等概率区间单个项目：最可能发生的金额
  - 涉及多个项目：期望值
- 预期可获得补偿的确认要求
- 基本确定能收到
  - 单独确认，不抵减负债项目
  - 金额不能超过所确认预计负债的账面价值
- 需考虑的其他因素：风险和不确定性、货币时间价值、未来事项

## 或有事项会计处理原则的应用

### 预计负债账面价值的复核

资产负债表日对预计负债进行复核，不能真实反映当前最佳估计数的，应当进行调整

企业对已经确认的预计负债在实际发生时，应当仅限于最初为之确定该项预计负债的支出

### 未决诉讼或未决仲裁

预计数与实际金额的差异

- 已合理预计：差额在发生当期确认
- 未合理预计：作为前期差错、日后事项通过“以前年度损益调整”核算
- 前期无法预计：发生当期确认

预计赔款：借记“营业外支出”，贷记“预计负债”

诉讼费：借记“管理费用”，贷记“预计负债”

### 债务担保

### 产品质量保证

计提时，借记“销售费用”，贷记“预计负债”

实际发生时，借记“预计负债”，贷记“银行存款”等

保修期满，冲销预计负债，同时冲销销售费用

产品不再生产的，保修期满转销预计负债余额

### 亏损合同

注意：若不执行合同，违约金确认预计负债

确认资产减值

超过减值部分确认为预计负债

不执行合同损失，要考虑按市场售价获得的收益或损失

### 有标的资产

### 无标的资产

确认预计负债，借记“营业外支出”，贷记“预计负债”

### 重组义务

同时满足，表明承担重组义务

- 有详细正式的重组计划
- 该重组计划已对外公告

同时满足预计负债的确认条件

按重组有关的直接支出确认预计负债

与继续进行的活动相关的支出不确认预计负债

不属于重组有关的直接支出

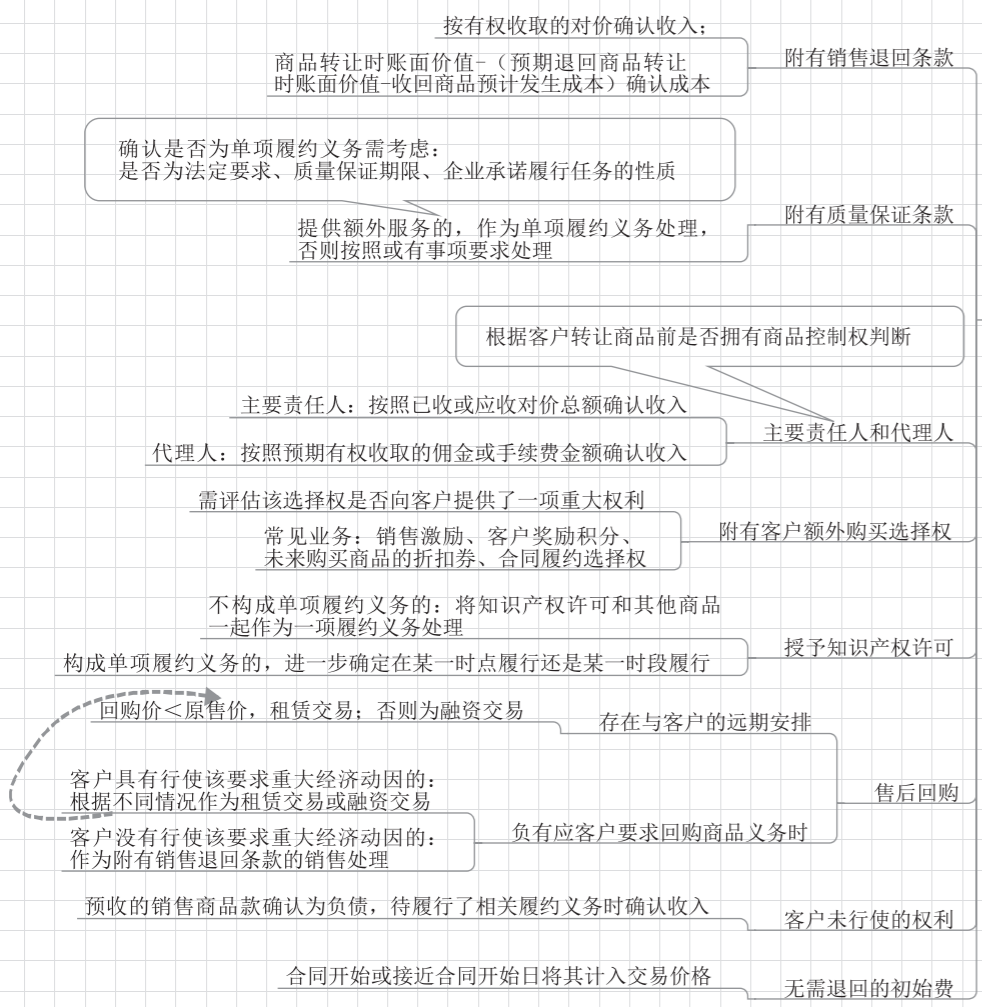
特定固定资产减值损失

确认为资产减值损失，影响当期损益

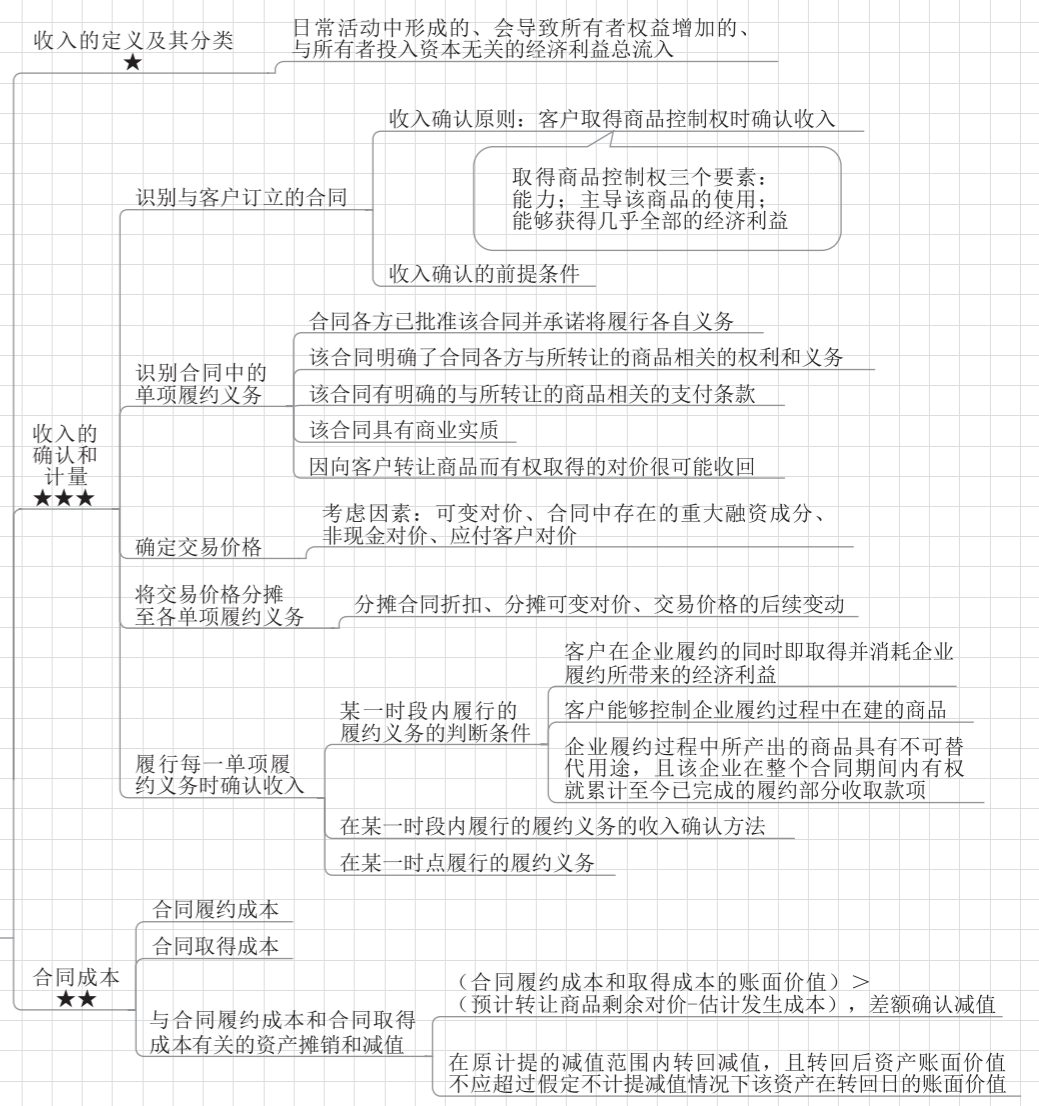


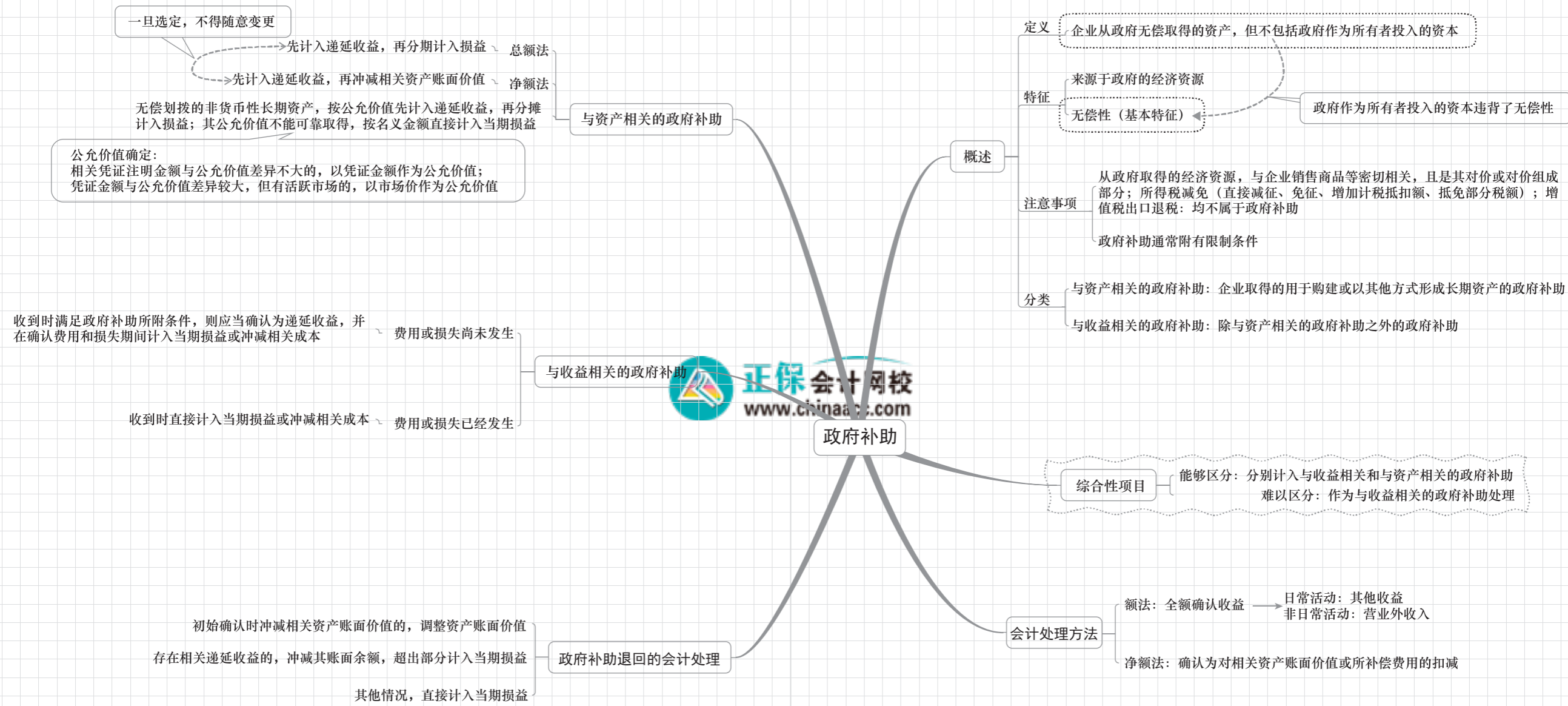
# 收入

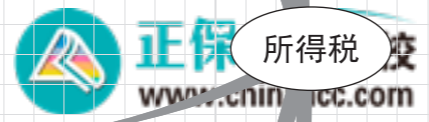
## 收入特定交易会计处理



## 收入概述







# 所得税

## 递延所得税资产、负债

递延所得税资产/负债的余额=暂时性差异余额 × 所得税税率  
 递延所得税资产/负债的发生额=期末余额-期初余额  
 一般计入所得税费用，也可能计入其他综合收益等  
 应采用转回期间的所得税税率  
 不考虑折现  
 递延所得税资产的确认应以预计未来期间很可能取得的应纳税所得额为限

## 不确认递延所得税的特殊情况

商誉本身产生的暂时性差异  
 非企业合并产生，且初始确认时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额：内部研发无形资产初始确认时形成的暂时性差异

税率变动时，要对已确认的递延所得税进行调整  
 与直接计入所有者权益的交易或事项相关的所得税，计入所有者权益  
 特定交易或事项中涉及递延所得税的确认

## 所得税费用

计算步骤：递延所得税 → 应交所得税 → 所得税费用  
 递延所得税  

$$\text{递延所得税费用(或收益)} = \text{当期递延所得税负债的增加} + \text{当期递延所得税资产的减少} - \text{当期递延所得税负债的减少} - \text{当期递延所得税资产的增加}$$
 递延所得税计入其他综合收益的，不影响所得税费用  

$$\text{当期所得税} = \text{应纳税所得额} \times \text{当期适用的所得税税率}$$

$$\text{应纳税所得额} = \text{利润总额} + \text{纳税调增额} - \text{纳税调减额}$$

$$\text{所得税费用} = \text{当期所得税} + \text{递延所得税费用(或-收益)}$$
 一般情况下，如果不存在永久性差异、税率变动、内部研发无形资产等特殊情况，则所得税费用=利润总额 × 所得税税率

## 递延所得税的列报

个别报表：一般分别作为“非流动资产”、“非流动负债”列示  
 合并报表：一方与另一方的递延所得税资产和负债一般不能抵销

## 计税基础

资产  
 计税基础=未来期间计税时可税前扣除的金额  
 典型事例  
 固定资产：账面价值=账面余额-会计累计折旧-固定资产减值准备  
 计税基础=账面余额-税法累计折旧  
 无形资产：一般的无形资产：计税基础/账面价值的确定思路同固定资产  
 内部研发无形资产：计税基础=账面余额 × 175% (假定不考虑注册费、律师费等)  
 虽然产生暂时性差异，但是不确认递延所得税  
 交易性金融资产：账面价值=公允价值  
 计税基础=取得时的成本  
 负债  
 计税基础=账面价值-未来期间计税时可税前扣除的金额  
 典型事例  
 预计负债：如果税法规定相关的支出应于发生时税前扣除，则计税基础=0，如产品质量保证引起的预计负债  
 如果税法规定相关支出不允许税前扣除，则计税基础=账面价值，如债务担保引起的预计负债  
 广告费、业务宣传费：已支付，按资产处理  
 尚未支付，通过“其他应付款”核算  
 产生可抵扣暂时性差异，需确认递延所得税资产

## 暂时性差异

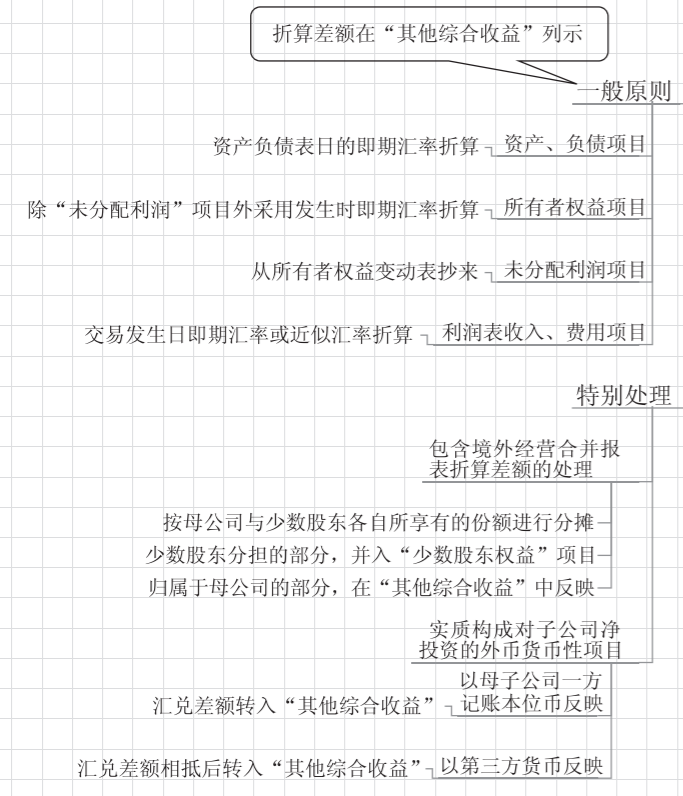
分类  
 应纳税暂时性差异：资产：账面价值 > 计税基础  
 负债：账面价值 < 计税基础  
 可抵扣暂时性差异：资产：账面价值 < 计税基础  
 负债：账面价值 > 计税基础  
 注意：未弥补亏损、税款抵减，视同可抵扣暂时性差异处理  
 特殊项目产生的暂时性差异：如企业发生符合条件的广告费和业务宣传费支出



# 外币折算



## 外币财务报表折算的一般原则



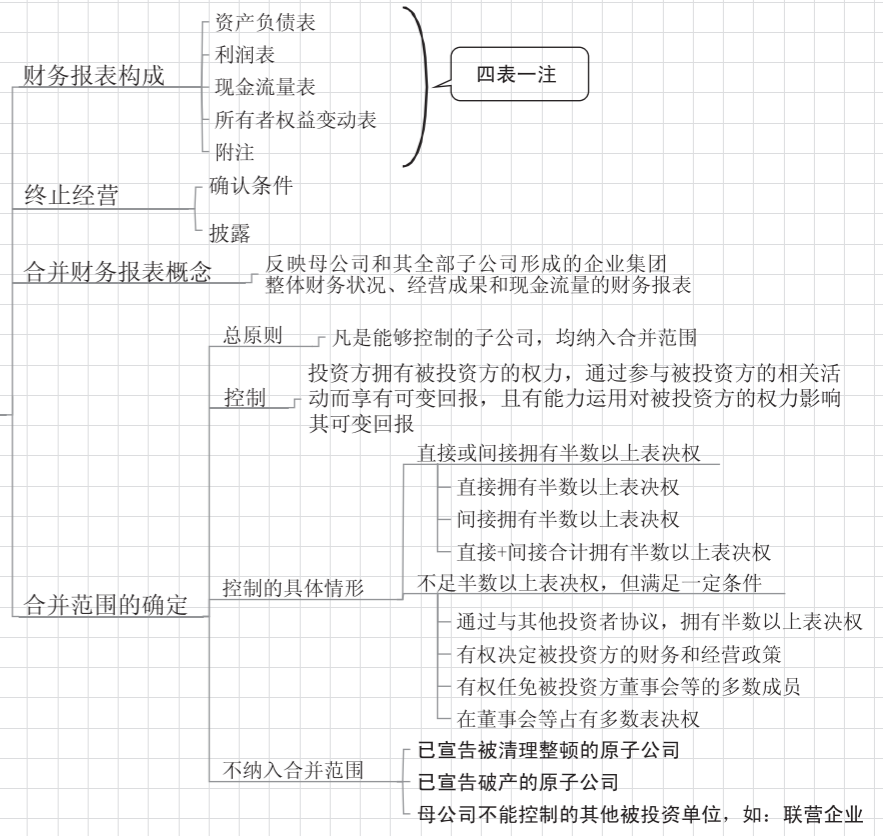
## 境外经营的处置



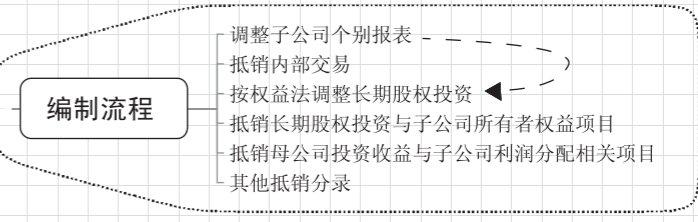


# 财务报告

## 概述

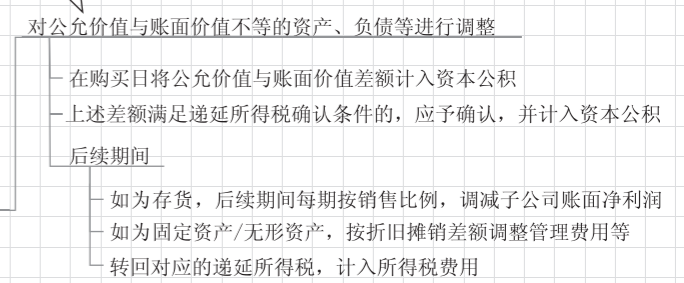


## 编制流程

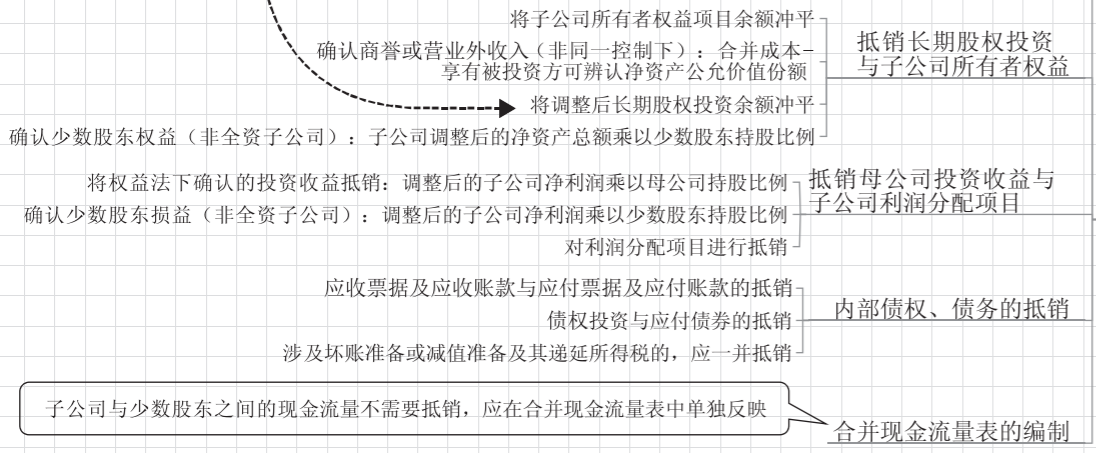


主要针对非同一控制下企业合并（免税）中取得的子公司题目条件形式：①明确是免税合并；②未明确免税合并，但给出满足递延所得税确认条件

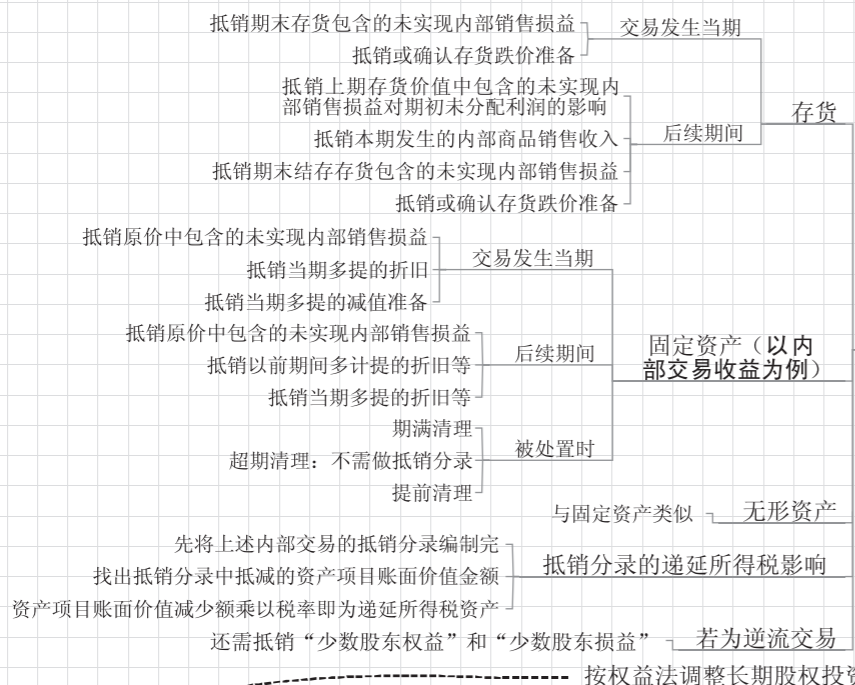
## 调整子公司个别报表



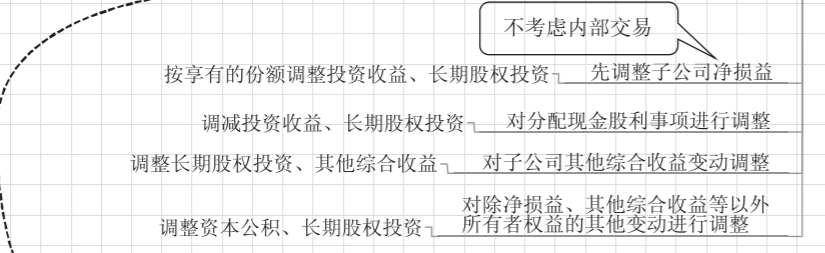
## 其他调整、抵销分录



## 抵销内部交易



### 按权益法调整长期股权投资





### 会计政策、会计估计变更和差错更正

#### 前期差错更正

**概念**  
前期差错指由于没有运用或者错误运用信息，而对前期财务报表造成省略或错报

**会计处理**

- 不重要的：直接调整发现当期与前期相同的项目
- 重要的：追溯重述法

涉及以前期间损益的：先通过“以前年度损益调整”核算，最终转入留存收益  
涉及所得税的：执行税法规定，对于差错涉及暂时性差异的，调整递延所得税其他项目，直接调整相关项目  
企业应当在重要的前期差错发现当期的财务报表中，调整前期比较数据

是否重要的判断角度：  
- 金额是否重大  
- 性质是否重要

#### 常见类别

- 会计政策项目**
- 存货的计价
  - 固定资产的初始计量
  - 投资性房地产的后续计量
  - 长期股权投资的核算方法
  - 非货币性资产交换的计量方法
  - 收入的确认方法
  - 借款费用的处理方法
- 会计估计项目**
- 存货可变现净值的确定
  - 公允价值模式下的投资性房地产公允价值的确定
  - 固定资产的预计使用寿命与净残值，固定资产的折旧方法
  - 使用寿命有限的无形资产的预计使用寿命与净残值
  - 建造合同或劳务合同完工进度的确定
  - 预计负债初始计量的最佳估计数的确定
- 前期差错类别**
- 会计记录错误
  - 应用会计政策错误
  - 疏忽或曲解事实以及舞弊产生的影响
  - 固定资产盘盈

#### 会计政策及其变更

**会计政策**  
指在会计确认、计量和报告中所采用的原则、基础和会计处理方法  
会计政策涉及会计原则、会计基础和具体会计方法  
**会计基础**  
- 会计确认基础：权责发生制和收付实现制  
- 会计计量基础：历史成本、重置成本、可变现净值、现值、公允价值

**会计政策变更概述**  
概念：指企业对相同的交易或事项采用的会计政策改为另一种会计政策的行为  
不得随意变更，确需变更的才做变更  
无充分理由而变更、未经批准擅自变更、连续反复变更，属于滥用会计政策，应做差错更正处理  
变更条件：  
- 法律、行政法规或者国家统一的会计制度等要求  
- 能够提供更可靠、相关的会计信息

**不属于会计政策变更的情形**

- 本期发生的交易或事项与以前相比具有本质差别
- 对初次发生的或不重要的交易或事项采用新的会计政策

#### 会计估计及其变更

涉及以前年度损益，调整留存收益  
可能调整递延所得税，不调整应交所得税  
计算累积影响数

**追溯调整法**

- 1 根据新会计政策重新计算受影响的前期交易或事项
- 2 计算两种会计政策下的差异
- 3 计算差异的所得税影响金额
- 4 确定以前各期的税后差异
- 5 计算会计政策变更的累积影响数

**未来适用法**  
在变更当期和未来期间确认会计政策变更或者会计估计变更影响数的方法

**处理方法的选择**

- 国家有规定的按照规定，没规定的按照追溯调整法
- 对列报前期影响数不切实可行，从可追溯的最早期间期初开始应用新会计政策
- 在当期期初确定变更对以前各期累积影响数不切实可行，采用未来适用法处理

**会计估计变更及其变更**

**概述**  
对资产或负债的账面价值或者资产的定期消耗金额进行调整  
会计估计变更不会削弱会计核算的可靠性

**变更原因**

- 赖以进行估计的基础发生了变化
- 取得了新的信息、积累了更多的经验

**会计处理方法**  
未来适用法

某项变更难以区分，作为估计变更处理





# 资产负债表日后事项

## 非调整事项

- 概念**：指表明资产负债表日后发生的情况的事项，与资产负债表日存在状况无关
- 处理原则**：不调报表，但需披露
- 披露内容**：性质、内容、对财务状况和经营成果的影响
- 与调整事项的区别**：取决于该事项表明的情況在资产负债表日及其以前是否已存在

## 典型事例

- 调整事项**
  - 资产负债表日后诉讼案件结案
    - 转回或调整预计负债
    - 可能调整应交所得税及递延所得税
  - 资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错
    - 可能需调整应交所得税及递延所得税
  - 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
    - 销售退回或销售折让
      - 应冲减报告年度的收入或成本
      - 一般涉及应交所得税的调整
  - 日后期间取得确凿证据，表明某项资产在资产负债表日发生了减值或需调整减值金额
    - 一般为补提减值准备
    - 需确认递延所得税资产
    - 一般不涉及应交所得税的调整
- 非调整事项**
  - 资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺
  - 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
  - 资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失
  - 资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债
  - 资产负债表日后资本公积转增资本
  - 资产负债表日后发生巨额亏损
  - 资产负债表日后发生企业合并或处置子公司
  - 资产负债表日后企业利润分配方案中拟分配的或经审议批准宣告发放的股利或利润

## 概述

- 定义**：资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的有利或不利事项
  - 资产负债表日：会计年度末和会计中期期末 **本章指年末**
  - 日后事项包括有利事项和不利事项
  - 日后事项不是这个特定期间内发生的全部事项
- 涵盖期间**：资产负债表日至财务报告批准报出日之间
  - 批准报出日与实际对外公布日之间发生的与资产负债表日后事项有关的事项，由此影响财务报告对外公布日期的，以再次批准财务报告对外公布日为截止日
- 内容**：调整事项、非调整事项
  - 区别**：该事项表明的情況在资产负债表日或以前是否已经存在
- 注意**：
  - 日后期间批准股利分配方案——非调整事项
  - 日后期间批准盈余公积计提比例——调整事项

## 调整事项

- 定义**：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
- 特点**：
  - 在资产负债表日已经存在，资产负债表日后得以证实
  - 对按资产负债表日存在状况编制的财务报表产生重大影响
- 处理原则**：
  - 涉及损益的：
    - 会计政策变更、长期股权投资成本法转权益法：“利润分配——未分配利润”
    - 通过“以前年度损益调整”科目核算
  - 涉及利润分配的：直接调整“利润分配——未分配利润”
  - 不涉及损益和利润分配的：直接调整相关科目
- 调整报告年度报表**：
  - 资产负债表：期初数、期末数
  - 利润表：上期金额、本期金额
  - 所有者权益变动表：本年各栏目的发生额等
  - 现金流量表：附表中的相关项目
  - 附注：涉及附注的，相应调整
- 特别注意**：涉及现金调整的，不调整报告年度的现金流量

政府会计

政府会计概述

- 政府会计标准体系
- 政府会计标准体系的适用范围
- 政府会计核算模式
  - 双功能、双基础、双报告
- 政府会计要素及其确认和计量
  - 政府预算会计要素：预算收入、预算支出、预算结余
  - 政府财务会计要素：资产、负债、净资产、收入、费用
- 政府预算报告和财务报告

政府单位会计核算的基本特点

- 具备财务会计与预算会计双重功能
- 纳入部门预算管理的现金收支业务，在采用财务会计核算的同时，进行预算会计核算；其他业务，仅需财务会计核算
- 单位受托代理的现金及应上缴财政的现金等现金收支业务，不纳入部门预算管理，仅需财务会计核算

国库集中支付业务的核算

- 财政直接支付
  - 收到“财政直接支付入账通知书”时的处理
  - 年末，预算指标数与当年直接支付实际数差额的处理
  - 下年度恢复额度后，发生实际支出时的处理
- 财政授权支付
  - 收到“授权支付到账通知书”时：财务会计中，通过零余额账户用款额度科目核算
  - 支用额度的处理
  - 注销额度的处理
  - 年末，未下达用款额度的处理
  - 下年度，收到上年未下达额度的处理

资产/负债相关核算

- 应收账款和坏账准备的核算
  - 收回后不需上缴财政的应收账款应当计提坏账准备
- 长期投资的核算
  - 长期债券投资
  - 长期股权投资：没有控制权时采用成本法核算
- 无形资产的核算
  - 取得、摊销、后续支出
- 公共基础设施和政府储备物资的核算
- 资产处置的核算
  - 出售、出让、转让
  - 对外捐赠
  - 无偿调出
  - 报废、毁损、盘盈、盘亏
- 受托代理资产和受托代理负债的核算
- 借款的核算
  - 1年内的，通过“短期借款”核算；
  - 1年以上的，通过“长期借款”核算

费用相关核算

- 待摊费用
  - 1年内的，通过“待摊费用”核算；
  - 1年以上的，通过“长期待摊费用”核算
- 预提费用
  - 政府单位预先提取的已经发生但尚未支付的费用

合并财务报表

- 合并财务报表的概念和构成
- 合并财务报表的分类和编制主体
- 合并程序
- 部门（单位）合并财务报表



民间非营利组织会计

民间非营利组织

**概念** 通过筹集社会民间资金举办的、不以营利为目的，从事教育、科技、文化、卫生、宗教等社会公益事业，提供公共产品的社会服务组织

**特征**

- 1 非营利性：不以营利为宗旨和目的
- 2 资源提供者向该组织投入资源不取得经济回报
- 3 资源提供者不享有该组织的所有权

注意与企业的营利性区分

与企业区分、与行政事业单位区分

**概念** 是对民间非营利组织的财务收支活动进行连续、系统、综合的记录、计量和报告，以价值指标客观反映业务活动过程，从而为业务管理和其他相关的管理工作提供信息的活动

**特点**

- 1 以权责发生制为会计核算基础
- 2 在历史成本计价基础上，引入公允价值计量基础
- 3 设置净资产和费用要素

行政事业单位，主要是收付实现制

**基本原则**

- 客观性原则
- 相关性原则
- 实质重于形式原则
- 一贯性原则
- 可比性原则
- 及时性原则
- 可理解性原则
- 配比性原则
- 历史成本原则
- 谨慎性原则
- 划分费用性支出与资本性支出原则
- 重要性原则

与企业会计对比学习

**会计要素**

注意没有所有者权益、利润和支出要素  
(企业、非营利组织用费用，行政事业单位用支出)

- 反映财务状况：资产-负债=净资产
- 反映业务成果：收入-费用=净资产变动额

特定业务的核算

受托代理业务的核算

通过“受托代理资产”和“受托代理负债”科目核算

注意：民间非营利组织用“现金”，其他单位用“库存现金”

收到的受托代理资产若为货币资金，可在“现金”、“银行存款”等科目下设置“受托代理资产”明细核算

受托代理业务与捐赠业务的区别

受托代理业务是 **暂代受益人保管资产**；接受捐赠的资产及收益受民间非营利组织控制

受托代理业务，**受益人是指定的**，民间非营利组织无权更改受益人和资产用途，而限定性捐赠，是在指定的范围内选择具体受益人

受托代理业务中，**委托人**通常要明确指出受益人的姓名或者受益单位的名称

受托代理业务通常签订明确的**书面协议**，通常由委托方、受托方和受益人三方共同签订

捐赠收入的核算

**捐赠基本特征**

- 是无偿转让资产或者取消负债，属于**非交换交易**
- 是自愿转让资产或取消负债，与纳税、征收罚款区分开来
- 不属于所有者的投入或向所有者分配

**概念** 政府财政补助收入与捐赠收入的区别

政府补助收入：接受政府拨款或政府机构给予的补助

捐赠收入：接受其他单位或个人捐赠所取得的收入

**核算**

- 捐赠收入分别按照限定性收入和非限定性收入进行核算
- 若限定性捐赠收入的限制在确认收入当期解除，要将其转为非限定性捐赠收入
- 期末根据捐赠收入明细分别转入限定性净资产和非限定性净资产
- 对于**捐赠承诺、劳务捐赠**不应予以确认

会费收入的核算

会费收入一般为非限定性收入，除非相关资产提供者对资产的使用设置了限制

会费收入属于**非交换交易收入**

期末，根据其明细科目将其分别转入非限定性净资产和限定性净资产

业务活动成本的核算

定义：为实现其业务活动目标、开展某项目活动或提供服务所发生的费用

如果费用是为业务活动、管理活动、筹资活动等共同发生，则应合理分配

期末余额**转入非限定性净资产**

净资产的核算

**注意对界定限定性净资产的理解**

分类：限定性净资产和非限定性净资产

期末，限定性收入转入限定性净资产，非限定性收入、成本费用项目转入非限定性净资产

**重分类**：如果限定性净资产的限制已经解除，应当对净资产进行重分类，即将限定性净资产转为非限定性净资产

调整以前期间非限定性收入、费用项目

借记或贷记有关科目，贷记或借记“非限定性净资产”

财务会计报告

构成：会计报表、会计报表附注和财务情况说明书

会计报表：至少包括资产负债表、业务活动表和现金流量表

注意没有利润表、所有者权益变动表

民间非营利组织编制财务会计报告的重要意义

