

2007年《中级会计实务》考试学习笔记十三 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/269/2021_2022_2007_E5_B9_B4_E3_80_8A_c67_269872.htm

2801 预计负债 一、本科目核算企业确认的对外提供担保、未决诉讼、产品质量保证、重组义务、亏损性合同等预计负债。二、本科目可按形成预计负债的交易或事项进行明细核算。三、预计负债的主要账务处理。（一）企业由对外提供担保、未决诉讼、重组义务产生的预计负债，应按确定的金额，借记“营业外支出”等科目，贷记本科目。由产品质量保证产生的预计负债，应按确定的金额，借记“销售费用”科目，贷记本科目。由资产弃置义务产生的预计负债，应按确定的金额，借记“固定资产”或“油气资产”科目，贷记本科目。在固定资产或油气资产的使用寿命内，按计算确定各期应负担的利息费用，借记“财务费用”科目，贷记本科目。（二）实际清偿或冲减的预计负债，借记本科目，贷记“银行存款”等科目。（三）根据确凿证据需要对已确认的预计负债进行调整的，调整增加的预计负债，借记有关科目，贷记本科目；调整减少的预计负债做相反的会计分录。四、本科目期末贷方余额，反映企业已确认尚未支付的预计负债。

第十三章：2007年《中级会计实务》考试学习笔记（收入）第一节 销售商品收入的确认和计量（掌握）一、销售商品收入的确认（一）销售商品收入的确认条件 销售商品收入只有同时满足以下条件时，才能加以确认：1.企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；2.企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施有效控制；3.收入的金额

能够可靠地计量；4.相关的经济利益很可能流入企业；5.相关的已发生或将发生的成本能够可靠地计量。（二）销售商品收入确认条件的具体运用1.下列商品销售，通常按规定的时点确认为收入，有证据表明不满足收入确认条件的除外：

（1）销售商品采用托收承付方式的，在办妥托收手续时确认收入。（2）销售商品采用预收款方式的，在发出商品时确认收入，预收的货款应确认为负债。（3）销售商品需要安装和检验的，在购买方接受商品以及安装和检验完毕前，不确认收入，待安装和检验完毕时确认收入。如果安装程序比较简单，可在发出商品时确认收入。（4）销售商品采用以旧换新方式的，销售的商品应当按照销售商品收入确认条件确认收入，回收的商品作为购进商品处理。（5）销售商品采用支付手续费方式委托代销的，在收到代销清单时确认收入。2.采用售后回购方式销售商品的，收到的款项应确认为负债；回购价格大于原售价的，差额应在回购期间按期计提利息，计入财务费用。有确凿证据表明售后回购交易满足销售商品收入确认条件的，销售的商品按售价确认收入，回购的商品作为购进商品处理。3.采用售后租回方式销售商品的，收到的款项应确认为负债；售价与资产账面价值之间的差额，应当采用合理的方法进行分摊，作为折旧费用或租金费用的调整。有确凿证据表明认定为经营租赁的售后租回交易是按照公允价值达成的，销售的商品按售价确认收入，并按账面价值结转成本。二、销售商品收入的计量企业应当按照从购货方已收或应收的合同或协议价款确定销售商品收入金额，但已收或应收的合同或协议价款不公允的除外。从购货方已收或应收的合同或协议价款，通常为公允价值。某些

情况下，合同或协议价款的收取采用递延方式，如分期收款销售商品，实质上具有融资性质的，应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定销售商品收入金额。应收的合同或协议价款与其公允价值之间的差额，应当在合同或协议期间内采用实际利率法进行摊销，冲减财务费用。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。

三、现金折扣、销售折让和销售退回的处理（熟悉）

（一）现金折扣在实际发生时计入当期损益。（二）企业已经确认销售商品收入的售出商品发生销售折让的，应当在发生时冲减当期的销售商品收入。销售折让属于资产负债表日后事项的，适用《企业会计准则第29号——资产负债表日后事项》。（三）企业已经确认销售商品收入的售出商品发生销售退回的，应当在发生时冲减当期销售商品收入。销售退回属于资产负债表日后事项的，适用《企业会计准则第29号——资产负债表日后事项》。

第二节 提供劳务收入的确认和计量（掌握）

一、提供劳务收入的确认（一）提供劳务收入的确认条件

1. 在资产负债表日，提供劳务交易的结果能够可靠估计。企业在资产负债表日提供劳务交易的结果能够可靠估计的，应当采用完工百分比法确认提供劳务收入。完工百分比法，是指按照提供劳务交易的完工进度确认收入与费用的方法。提供劳务的交易结果能否可靠估计，依据以下条件进行判断。如同时满足下列条件，则表明提供劳务交易的结果能够可靠地估计：（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。企业确定提供劳务交易的完工进度，通常可以选用下列方法：已完工作的测量、已经提供的劳务占应提供

劳务总量的比例，以及已经发生的成本占估计总成本的比例。

（4）交易中已发生和将要发生的成本能够可靠地计量。

2.在资产负债表日，提供劳务交易的结果不能可靠估计 企业在资产负债表日提供劳务交易的结果不能够可靠估计的，应当分别下列情况处理：（1）已经发生的劳务成本预计能够得到补偿的，应当按照已经发生的劳务成本金额确认提供劳务收入，并按相同金额结转劳务成本。（2）已经发生的劳务成本预计只能部分得到补偿的，应当按照能够得到补偿的劳务成本金额确认收入，并按已经发生的劳务成本结转劳务成本。（3）已经发生的劳务成本预计全部不能得到补偿的，应当将已经发生的劳务成本计入当期损益，不确认提供劳务收入。

（二）提供劳务收入确认条件的具体运用 下列提供劳务满足收入确认条件的，应按规定确认收入：1.安装费，在资产负债表日根据安装的完工进度确认收入。安装工作是销售商品附带条件的，安装费在确认销售商品实现时确认收入。2.宣传媒介的收费，在相关的广告或商业行为开始出现于公众面前时确认收入。广告的制作费，在资产负债表日根据制作广告的完工进度确认收入。3.为特定客户开发软件的收费，在资产负债表日根据开发的完工进度确认收入。4.包括在商品售价内可区分的服务费，在提供服务的期间内分期确认收入。5.艺术表演、招待宴会和其他特殊活动的收费，在相关活动发生时确认收入。收费涉及几项活动的，预收的款项应合理分配给每项活动，分别确认收入。6.申请入会费和会员费只允许取得会籍，所有其他服务或商品都要另行收费的，在款项收回不存在重大不确定性时确认收入。申请入会费和会员费能使会员在会员期内得到各种服务或商品，或者

以低于非会员的价格销售商品或提供服务的，在整个受益期内分期确认收入。

7.属于提供设备和其他有形资产的特许权费，在交付资产或转移资产所有权时确认收入；属于提供初始及后续服务的特许权费，在提供服务时确认收入。

8.长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费，在相关劳务活动发生时确认收入。

二、提供劳务收入的计量 企业应当按照从接受劳务方已收或应收的合同或协议价款确定提供劳务收入总额，但已收或应收的合同或协议价款不公允的除外。在采用完工百分比法确认提供劳务收入时，收入和相关成本应按以下公式计算：

$$\text{本期确认的提供劳务收入} = \text{本期确认的提供劳务成本} \times \frac{\text{提供劳务收入总额}}{\text{提供劳务预计成本总额}}$$
$$\text{提供劳务收入总额} = \text{完工进度} \times \text{提供劳务的收入总额} - \text{以前会计期间累计已确认提供劳务收入}$$
$$\text{提供劳务预计成本总额} = \text{完工进度} \times \text{提供劳务的预计成本总额} - \text{以前会计期间累计已确认提供劳务成本}$$

三、销售商品和提供劳务的区分 企业与其他企业签订的合同或协议包括销售商品和提供劳务时，销售商品部分和提供劳务部分能够区分且能够单独计量的，应当将销售商品的部分作为销售商品处理，将提供劳务的部分作为提供劳务处理。销售商品部分和提供劳务部分不能够区分，或虽然能够区分但不能够单独计量的，应当将销售商品部分和提供劳务部分全部作为销售商品处理。

第三节 让渡资产使用权收入的确认和计量（掌握）

一、让渡资产使用权收入的确认 让渡资产使用权收入包括利息收入、使用费收入等，其应在同时满足下列条件时，才能予以确认：

（一）相关的经济利益很可能流入企业；

（二）收入的金额能够可靠地计量。

二、让渡资产使用权收入的计量 企业应当分别下列情况确定让渡资产使用权收入金额：

（一）利息收入金额，按照他人

使用本企业货币资金的时间和实际利率计算确定。（二）使用费收入金额，按照有关合同或协议约定的收费时间和方法计算确定。

第四节 建造合同收入的确认和计量（掌握）

建造合同，是指为建造一项或数项在设计、技术、功能、最终用途等方面密切相关的资产而订立的合同。其中，所建造的资产主要包括房屋、道路、桥梁、水坝等建筑物，以及船舶、飞机、大型机械设备等。建造合同分为固定造价合同和成本加成合同。固定造价合同，指按照固定的合同价或固定单价确定工程价款的建造合同。成本加成合同，是指以合同允许或其他方式议定的成本为基础，加上该成本的一定比例或定额费用确定工程价款的建造合同。

一、合同收入的内容

合同收入包括合同规定的初始收入以及因合同变更、索赔、奖励等形成的收入两部分。

（一）合同的初始收入，即建造承包商与客户在双方签订的合同中最初商定的合同总金额，它构成合同收入的基本内容。

（二）因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。这部分收入并不构成合同双方在签订合同时已在合同中商定的合同总金额，而是在执行合同过程中由于合同变更、索赔、奖励等原因而形成的收入。建造承包商不能随意确认这些收入，只有在符合收入确认条件时才能构成合同总收入。

二、建造合同成本

建造合同成本包括从合同签订开始至合同完成止所发生的、与执行合同有关的直接费用和间接费用。

直接费用，是指为完成合同所发生的、可以直接计入合同成本核算对象的各项费用支出。直接费用包括四项费用：耗用的人工费用、耗用的材料费用、耗用的机械使用费和其他直接费用（指可直接计入合同成本的费用）。

间接费用是企业下属的施工单位或生产单位为组织生产和管理施

工生产活动所发生的费用，包括临时设施摊销费用和施工、生产单位管理人员薪酬、固定资产折旧费及修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、水电费、办公费、差旅费、财产保险费、工程保修费、排污费等。直接费用在发生时直接计入合同成本；间接费用应在期末按系统、合理的方法分摊计入合同成本。常见的用于间接费用分摊的方法有人工费用比例法和直接费用比例法。合同完成后处置残余物资取得的收益等与合同有关的零星收益，应当冲减合同成本。合同成本不包括应当计入当期损益的管理费用、销售费用和财务费用。因订立合同而发生的有关费用，应当直接计入当期损益。

三、合同收入和合同费用的确认和计量

在确认和计量建造合同的收入和费用时，首先应当判断建造合同的结果能否可靠地估计。

（一）在资产负债表日，建造合同的结果能够可靠地估计

在资产负债表日，建造合同的结果能够可靠地估计的，应当根据完工百分比法确认合同收入和合同费用。根据完工百分比法确认建造合同收入和费用的公式如下：

$$\text{当期合同收入} = \text{合同总收入} \times \text{完工进度} - \text{以前会计期间累计已确认收入}$$
$$\text{当期合同费用} = \text{合同预计总成本} \times \text{完工进度} - \text{以前会计期间累计已确认费用}$$
$$\text{当期确认的毛利} = (\text{合同总收入} - \text{合同预计总成本}) \times \text{完工进度} - \text{以前会计期间累计已确认毛利}$$

其中，完工进度是指累计完工进度。企业确定合同完工进度可以选用下列方法：

- （1）累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例；
- （2）已经完成的合同工作量占合同预计总工作量的比例；
- （3）实际测定的完工进度。

在采用方法（1）的情况下，累计实际发生的合同成本不包括施工中尚未安装或使用的材料成本等与合同未来活动相关的合同成本，以

及在分包工程的工作量完成之前预付给分包单位的款项。（二）在资产负债表日，建造合同的结果不能可靠地估计在资产负债表日，建造合同的结果不能可靠估计的，应当分别下列情况处理：1.合同成本能够收回的，合同收入根据能够收回的实际合同成本予以确认，合同成本在其发生的当期确认为合同费用。2.合同成本不可能收回的，在发生时立即确认为合同费用，不确认合同收入。需要指出的是，使建造合同的结果不能可靠估计的不确定因素不复存在时，应当改按完工百分比法确认合同收入和合同费用。如果合同预计总成本超过合同预计总收入，应将预计损失确认为当期费用。收入涉及到的会计科目及帐务处理 6001 营业收入 一、本科目核算企业确认的销售商品、提供劳务等主营业务的收入。二、本科目可按主营业务的种类进行明细核算。三、营业收入的主要账务处理。（一）企业销售商品或提供劳务实现的收入，应按实际收到或应收的金额，借记“银行存款”、“应收账款”、“应收票据”等科目，按确认的营业收入，贷记本科目。采用递延方式分期收款、具有融资性质的销售商品或提供劳务满足收入确认条件的，按应收合同或协议价款，借记“长期应收款”科目，按应收合同或协议价款的公允价值（折现值），贷记本科目，按其差额，贷记“未实现融资收益”科目。以库存商品进行非货币性资产：）（非货币性资产：）具有商业实质且公允价值能够可靠计量）、债务重组的，应按该产成品、商品的公允价值，借记有关科目，贷记本科目。本期（月）发生的销售退回或销售折让，按应冲减的营业收入，借记本科目，按实际支付或应退还的金额，贷记“银行存款”、“应收账款”等科目。上述销售业务涉及增

值税销项税额的，还应进行相应的处理。（二）确认建造合同收入，按应确认的合同费用，借记“营业成本”科目，按应确认的合同收入，贷记本科目，按其差额，借记或贷记“工程施工合同毛利”科目。四、期末，应将本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

6041 租赁收入

一、本科目核算企业（租赁）确认的租赁收入。二、本科目可按租赁资产类别进行明细核算。三、企业确认的租赁收入，借记“未实现融资收益”、“应收账款”等科目，贷记本科目。取得或有租金，借记“银行存款”等科目，贷记本科目。四、期末，应将本科目余额转入“本年利润”科目，结转后本科目无余额。

6051 其他业务收入

一、本科目核算企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动实现的收入，包括出租固定资产、出租无形资产、出租包装物和商品、销售材料、用材料进行非货币性：）（非货币性资产：）具有商业实质且公允价值能够可靠计量）或债务重组等实现的收入。企业（保险）经营受托管理业务收取的管理费收入，也通过本科目核算。二、本科目可按其他业务收入种类进行明细核算。三、企业确认的其他业务收入，借记“银行存款”、“其他应收款”等科目，贷记本科目等。四、期末，应将本科目余额转入“本年利润”科目，结转后本科目应无余额。

第十四章：2007年《中级会计实务》考试学习笔记（借款费用）2007-1-22 17:26

第一节 借款费用的确认（掌握）

一、借款费用的组成 借款费用，是指企业因借款而发生的利息及其他相关成本。借款费用包括借款利息、折价或者溢价的摊销、辅助费用以及因外币借款而发生的汇兑差额等。借款利息，包括企业向银行或者其他金融机构等借入资金发生的利

息、发行公司债券发生的利息，以及为购建或者生产符合资本化条件的资产而发生的带息债务所承担的利息等。折价或者溢价的摊销，包括发行公司债券等所发生的折价或者溢价在每期的摊销金额。辅助费用，包括企业在借款过程中发生的诸如手续费、佣金、印刷费等交易费用。因外币借款而发生的汇兑差额，是指由于汇率变动导致市场汇率与账面汇率出现差异，从而对外币借款本金及其利息的记账本位币金额所产生的影响金额。

二、借款费用的确认原则 企业发生的借款费用，可直接归属于符合资本化条件的资产的购建或者生产的，应当予以资本化，计入符合资本化条件的资产成本。其他借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为财务费用，计入当期损益。符合资本化条件的资产，是指需要经过相当长时间的购建或者生产活动才能达到预定可使用或者可销售状态的固定资产、投资性房地产和存货等资产。符合借款费用资本化条件的存货，主要包括房地产开发企业开发的用于对外出售的房地产开发产品、企业制造的用于对外出售的大型机器设备等。这类存货通常需要经过相当长时间的建造或者生产过程，才能达到预定可销售状态。其中“相当长时间”，是指为资产的购建或者生产所必需的时间，通常为一年以上（含一年）。企业购入即可使用的资产，或者购入后需要安装但所需安装时间较短的资产，或者需要建造或者生产但所需建造或者生产时间较短的资产，均不属于符合资本化条件的资产。

三、借款费用应予资本化的借款范围 借款费用应予资本化的借款范围既包括专门借款，也包括一般借款。专门借款，是指为购建或者生产符合资本化条件的资产而专门借入的款项。专门借款应当有明确的专门用途，即为购

建或者生产某项符合资本化条件的资产而专门借入的款项，通常应当有标明专门用途的借款合同。一般借款，是指除专门借款之外的借款，一般借款在借入时，通常没有特指必须用于符合资本化条件的资产的购建或者生产。

四、借款费用资本化期间的确定

借款费用资本化期间，是指从借款费用开始资本化时点到停止资本化时点的期间，但借款费用暂停资本化的期间不包括在内。只有发生在资本化期间内的借款费用，才允许资本化。

（一）借款费用开始资本化时点的确定

借款费用同时满足下列条件的，才能开始资本化：1、资产支出已经发生。资产支出只包括为购建或者生产符合资本化条件的资产而以支付现金、转移非现金资产或者承担带息债务形式发生的支出；2、借款费用已经发生；3、为使资产达到预定可使用或者可销售状态所必要的购建或者生产活动已经开始。企业只有在上述三个条件同时满足的情况下，有关借款费用才可开始资本化，只要其中有一个条件没有满足，借款费用就不能开始资本化。

（二）借款费用暂停资本化时间的确定

符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生非正常中断，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。在中断期间所发生的借款费用，应当计入当期损益，直至购建或者生产活动重新开始。但是，如果中断是使所购建或者生产的符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态必要的程序，中断期间所发生的借款费用应当继续资本化。非正常中断，通常是由于企业管理决策上的原因或者其他不可预见的原因等所导致的中断。