



会计 下

ACCOUNTING

甘华鸣 陈永凤 编著

全球最佳商学院

- | | | | |
|----------------|----|---------------|----|
| • 哈佛大学商学院 | 美国 | • 斯坦福大学商学院 | 美国 |
| • 哥伦比亚大学商学院 | 美国 | • 欧洲工商管理学院 | 法国 |
| • 宾夕法尼亚大学沃顿商学院 | 美国 | • 洛桑国际管理发展研究所 | 瑞士 |
| • 西北大学凯洛格管理学院 | 美国 | • 阿什里奇管理学院 | 英国 |
| • 麻省理工学院斯隆管理学院 | 美国 | • 克兰菲尔德管理学院 | 英国 |

你是否觉得哈佛太远，2年太久？
全球顶级商学院，就在你家开学

中国国际广播出版社



会计 下

ACCOUNTING

甘华鸣 陈永凤 编著

中国国际广播出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计/甘华鸣,陈永凤 编著. - 北京:中国国际广播出版社,2003.9

(EMBA/MBA 必修核心课程)

ISBN 7-5078-2115-3

I. 会… II. ①甘… ②陈… III. 会计学-研究生-教材 IV. F230

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 010928 号

会 计

编 著	甘华鸣 陈永凤
责任编辑	沈炽锐
版式设计	刘录正
封面设计	徐 昕
出版发行	中国国际广播出版社(电话:68036519 传真:68053304)
社 址	北京复兴门外大街 2 号(国家广电总局内) 邮编:100866
经 销	新华书店
排 版	王林芳
印 刷	廊坊人民印刷厂
装 订	廊坊人民印刷厂
开 本	787×960 1/16
字 数	573 千字
印 张	39
版 次	2003 年 9 月北京第 2 版
印 次	2003 年 9 月北京第 1 次印刷
书 号	ISBN 7-5078-2115-3/F·263
定 价	63.00 元(上、下册)

国际广播版图书 版权所有 盗版必究

(如果发现图书质量问题,本社负责调换)

下册目录

第十一章 收 入	(305)
一、收入的特征	(305)
二、收入的分类	(305)
第一节 销售商品收入	(306)
一、账户设置	(306)
二、商品销售收入的确认条件	(307)
三、商品销售收入确认的核算	(309)
第二节 提供劳务收入	(323)
一、提供劳务收入的确认原则	(323)
二、提供劳务收入的核算	(325)
第三节 让渡资产使用权收入	(327)
一、让渡资产使用权收入的确认条件	(327)
二、让渡资产使用权收入的核算	(328)
第四节 建造合同收入	(328)
一、建造合同	(328)
二、建造合同收入与建造合同成本	(329)
三、建造合同收入的确认与计量原则	(332)
四、“合同完工进度”的计算方法	(333)
第十二章 成本和费用	(335)
第一节 成 本	(335)
一、成本核算的基本原则	(335)
二、产品成本项目*	(337)
三、账户设置	(339)
四、成本的具体核算原则	(340)
五、案例分析	(342)
第二节 期间费用	(350)

一、营业费用	(350)
二、管理费用	(351)
三、财务费用	(352)
第十三章 所有者权益	(354)
第一节 实收资本	(354)
一、账户设置	(354)
二、实收资本或股本增加的核算	(355)
三、实收资本或股本增减变动的核算	(357)
第二节 资本公积	(358)
一、账户设置	(358)
二、资本公积的核算	(360)
第三节 盈余公积	(363)
一、账户设置	(363)
二、盈余公积提取的核算	(364)
三、盈余公积减少的核算	(366)
第四节 利润及利润分配	(367)
一、营业利润	(368)
二、利润总额	(370)
三、净利润	(373)
四、利润分配	(376)
第十四章 外汇会计	(384)
第一节 外币业务的会计处理	(384)
一、外币与外币业务	(384)
二、外币账户的设置	(387)
三、外币业务的会计处理	(388)
四、外币账户的期末计价	(393)
第二节 外币会计报表的折算	(397)
一、外币报表折算的主要会计问题	(397)
二、外币报表折算的方法	(398)
三、我国外币会计报表的折算	(401)
四、案例分析	(401)
第十五章 所得税会计	(405)

第一节 所得税会计概述	(405)
一、永久性差异	(405)
二、时间性差异	(406)
三、永久性差异与时间性差异对所得税的影响	(408)
第二节 应付税款法	(410)
第三节 纳税影响会计法	(411)
一、账户设置	(411)
二、纳税影响会计法与应付税款法的比较	(412)
三、纳税影响会计法的处理	(413)
四、纳税影响会计法下“递延税款借项”的确认	(423)
第十六章 会计调整	(424)
第一节 会计政策变更	(424)
一、会计政策	(424)
二、会计政策变更	(425)
三、会计政策变更的会计处理	(426)
四、会计政策变更后比较会计报表的编制	(428)
五、会计政策变更后的附注说明	(428)
六、案例分析	(429)
第二节 会计估计变更	(433)
一、会计估计	(433)
二、会计估计变更	(433)
三、会计估计变更的会计处理	(434)
四、会计估计变更的附注说明	(435)
第三节 会计差错更正	(436)
一、会计差错	(436)
二、会计差错更正的处理	(437)
三、会计差错发生后比较会计报表的编制	(438)
四、会计差错的附注说明	(438)
五、案例分析	(439)
第四节 资产负债表日后事项	(442)
一、调整事项	(442)
二、调整事项的处理	(444)

三、调整事项的案例分析	(445)
四、非调整事项	(450)
第十七章 或有事项	(452)
第一节 或有事项概述	(452)
一、或有事项的含义及特征	(452)
二、或有事项的分类	(453)
第二节 或有事项的会计处理	(454)
一、或有事项的确认	(454)
二、或有事项的计量	(457)
三、或有事项的披露	(458)
第十八章 关联方关系及交易	(460)
第一节 关联方关系及其披露	(460)
一、关联方关系	(460)
二、关联方关系的披露	(465)
第二节 关联方交易及其披露	(466)
一、关联方交易的类型	(466)
二、关联方交易的披露	(467)
第十九章 财务会计报告	(470)
第一节 财务会计报告概述	(470)
一、财务会计报告的分类	(470)
二、财务会计报告的组成	(471)
三、应对外提供的会计报表	(471)
第二节 资产负债表	(472)
一、资产负债表的格式	(472)
二、资产负债表的编制方法	(474)
三、资产负债表中各项目的填列方法	(475)
四、与原《股份有限公司会计制度》中“资产负债表” 的比较	(485)
五、案例分析	(487)
第三节 利润表	(498)
一、利润表的格式	(499)
二、利润表中各项目的填列方法	(500)

三、与原《股份有限公司会计制度》的比较	(503)
四、案例分析	(503)
第四节 现金流量表	(504)
一、现金流量表的编制基础	(505)
二、现金流量	(505)
三、现金流量表的基本格式	(507)
四、现金流量表的编制方法	(509)
五、与原《企业会计准则——现金流量表》的比较	(519)
六、案例分析	(521)
第五节 资产减值明细表	(526)
一、资产减值准备表的格式	(527)
二、资产减值准备明细表中各项目的填列	(528)
三、案例分析	(530)
第六节 所有者权益(或股东权益)增减变动表	(532)
一、所有者权益(或股东权益)增减变动表的格式	(533)
二、填列说明	(534)
三、案例分析	(535)
第七节 应交增值税明细表	(537)
一、格 式	(537)
二、应交增值税明细表各项目的填列说明	(538)
三、案例分析	(540)
第八节 利润分配表	(541)
一、利润分配表的格式	(541)
二、利润分配表各项目的填列说明	(542)
三、案例分析	(543)
第九节 分部报表	(544)
一、分部的含义及分类	(545)
二、分部报表编制的范围	(545)
三、分部报表的格式	(546)
四、编制说明	(546)
第十节 会计报表附注	(547)
一、会计报表附注应披露的内容	(548)

二、案例分析	(554)
第二十章 财务会计报告分析	(559)
第一节 财务会计报告分析概述	(559)
一、财务会计报告分析的基本概念	(559)
二、财务会计报告分析的分类	(560)
三、财务会计报告分析的方法	(561)
四、财务会计报告分析的一般步骤	(563)
五、财务会计报告分析依据的资料	(563)
第二节 会计报表之间的内在联系	(564)
一、各财务报表的内部勾稽关系	(564)
二、财务报表及所有权结构	(566)
第三节 结构百分比报表分析	(567)
一、资产负债表结构百分比报表	(567)
二、损益表结构百分比报表	(568)
三、现金流量结构百分比报表	(570)
第四节 基本财务比率分析	(573)
一、偿债能力	(573)
二、资产管理效率水平	(578)
三、盈利能力	(581)
第五节 上市公司财务比率分析	(583)
一、每股收益	(584)
二、市盈率	(584)
三、股利支付率	(585)
四、股票获利率	(586)
五、每股净资产	(586)
第六节 财务比率综合分析	(586)
一、沃尔评分法	(587)
二、杜邦财务控制体系	(588)
第七节 案例分析	(590)
一、变现能力分析	(594)
二、资本结构和长期偿债能力	(595)
三、经营效率和盈利性	(596)

第十一章 收 入

收入有狭义和广义之分,广义的收入包括营业收入、投资收益、补贴收入和营业外收入。狭义的收入,则仅指营业收入,是企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的经济利益总流入。包括主营业务收入和其他业务收入,不包括为第三方或客户代收的款项,如增值税销项税额、代收销货款等。

一、收入的特征

1)收入是企业日常经营活动所产生的经常性的收益,而不是偶发性的。日常的经营是企业主要的或核心的业务活动,而有些经济业务,如“出售固定资产”,虽然也能给企业带来经济利益,但是一种偶发性的经济业务,所以作为资本利得,而不作为收入。

2)收入可以增加企业的经济利益。收入可能表现为企业资产的增加,如货币资金、应收账款等的增加;也可能表现为负债的减少,如以商品或劳务抵偿债务。

3)收入是个总额,它没有扣除各种成本或费用。扣除了成本或费用后的收入净额,即利润或损失,则不一定会增加企业的所有者权益。

4)收入只包括本企业经济利益的流入,而不包括代收的各种款项。

二、收入的分类

1. 按收入性质分

按收入的性质,可分为“商品销售收入、劳务收入和让渡本企业资产的使用权所取得的收入”。让渡本企业资产使用权所取得的收入,是

指对外投资、出租和转让无形资产使用权等所取得的利息收入和使用费收入。

2. 按经营业务主次分

按企业经营业务的主次,可分为“主营业务收入和其他业务收入”。

主营业务收入和其他业务收入的划分,是相对于企业的经营内容和发展目标而言的,不是一成不变的。一般而言,主营业务收入占企业营业收入的比重较大,而其他业务收入所占比重就较小,主要包括转让技术、销售材料、出租包装物等所取得的收入。

不同行业,其主营业务收入所包括的内容不同:

1)工业企业:主要包括销售产品、自制半成品、代制品、代修品和提供工业性劳务等所取得的收入。

2)商品流通企业:主要包括销售商品所取得的收入。

3)旅游、饮食服务企业:主要包括客房、餐饮等收入。

4)施工企业:主要包括工程价款收入。

企业应当根据收入的性质,按照收入确认的原则,合理地确认和计量各项收入。

第一节 销售商品收入

一、账户设置

1. 主营业务收入

“主营业务收入”科目,核算企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中所形成的收入。企业应按主营业务的种类设置明细账,进行明细核算。

2. 主营业务成本

收入确认后,根据收入与费用的配比原则,应在同一期间结转销售

商品的成本。

“主营业务成本”科目,核算企业因销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动而发生的实际成本。企业应按主营业务的种类设置明细账,进行明细核算。

3. 主营业务税金及附加

“主营业务税金及附加”科目,核算企业日常活动应负担的税金及附加,包括营业税、消费税、城市维护建设税、资源税、土地增值税和教育费附加等。

“主营业务收入”、“主营业务成本”和“主营业务税金及附加”是损益类账户,期末将其余额转入“本年利润”科目后,应无余额。

二、商品销售收入的确认条件

根据“实质重于形式”的原则,销售商品的收入,应当在下列四个条件均能满足时予以确认:

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

这里的风险,是指商品由于贬值、损坏或报废等所造成的损失。报酬,则指商品中所包含的未来经济利益,如商品未来因升值所带来的经济利益。一般来说,商品销售后,伴随着所有权和实物的转移,其所有权上的主要风险和报酬也随之而转移。但在以下情况,企业有可能仍然保留商品所有权上的主要风险和报酬:

1)销售的商品在质量、品种、规格等方面不符合合同的规定,而销售方与购买方又未达成一致意见。这种情况下,尽管商品已经发出,但购买方尚未最终接受该批商品,表明已销售的这批商品有可能被退回,商品所有权上的主要风险和报酬仍停留在销售方,所以不能确认收入的实现。只有待双方就此达成一致意见,购买方承诺付款时才能确认收入的实现。

2)在采取代销的方式下,委托方发出商品后,受托方只负责代理销售,商品所有权上的主要风险和报酬仍在委托方,所以此时不能确认收入的实现。待受托方将商品售出后,并向委托方开出代销清单时,才予

以确认收入。

3)售出需要安装或检验的商品,在未最终完成安装或检验前,不能确认收入的实现。如销售的电梯,如果卖方负责安装并检验,那么在电梯售出后,无论买方是否支付货款,都必须待到安装完毕并检验合格后才能确认收入的实现。

4)销售的商品,如果在购货条款中规定了买方有权退货,而销售方又无法确定退货的可能性时,无论商品发出后是否收到价款,销售方都不能确认收入的实现,必须等到买方正式接受商品,不存在退货的可能时,才确认收入的实现。如某企业对新产品进行试销,规定购买者在一个月的试用期内,可因产品的性能、款式等原因决定退货。这时,尽管产品已经发出,货款也已收到,但销售企业无法估计购买者的退货可能性,所以不能确认收入的实现,必须等到退货期满才能确认收入的实现。

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控制

这是销售商品确认收入的第二个条件。如果企业售出商品后,仍然保留与所有权相联系的继续管理权,或是对已售出的商品实施控制,则不应确认收入的实现。但如果企业所保留的是与所有权无关的管理权,如房地产开发企业售出房屋后,保留对该房屋的物业管理权,可将其提供的物业管理视为单独的劳务合同确认劳务收入,销售房产则确认销售商品所取得的收入。

3. 与交易相关的经济利益能够流入企业

这是商品销售收入确认的第三个条件。与交易相关的经济利益,是指销售商品的价款和增值税额。如果销售方估计商品销售价款收回的可能性不大,则不应确认收入的实现。

4. 相关的收入和成本能够可靠地计量

销售商品相关的收入和成本能够可靠地计量,是收入确认与计量的基本条件。如果因某种原因,商品的售价发生变动,如削价处理的商品,或特殊商品的售价需待制造完成后才能确定的,必须在售价确定后

确认收入。

三、商品销售收入确认的核算

1. 一般的销售业务

(1) 收入的确认

对于符合收入确认条件的商品销售,按实际收到或应收的价款,借记:银行存款、应收账款或应收票据等科目;按实现的营业收入,贷记:主营业务收入;按专用发票上注明的增值税额,贷记:应交税金——应交增值税(销项税额)。

(2) 成本的结转

结转成本时,企业可以根据具体情况,采用先进先出法、加权平均法、移动平均法、后进先出法和个别计价法等方法,确定销售商品等的实际成本。方法一经确定,不得随意变更。如需变更,应当在会计报表附注中予以说明。

采用计划成本核算库存商品的企业,平时的营业成本按计划成本结转,月度终了,计算并结转本月销售商品应分摊的成本差异,将已销商品的计划成本调整为实际成本。

采用售价核算库存商品的企业,平时的营业成本按售价结转,月度终了,计算并结转本月销售商品应分摊的进销差价,将已销商品的售价调整为进价。

账务处理如下:月度终了,根据本月销售的各种商品、提供的各种劳务等的实际成本,计算应结转的主营业务成本,借记:主营业务成本;贷记:库存商品、劳务成本等科目。

(3) 主营业务税金及附加

企业按照规定计算出应由主营业务负担的税金及附加时,借记:主营业务税金及附加;贷记:应交税金——应交营业税(或应交消费税、应交资源税等)、其他应交款等科目。

企业收到的先征后返的消费税、营业税等,原记入“主营业务税金及附加”科目的各种税金,应于收到当期冲减本期的营业税金及附加,

企业应按实际收到的金额,借记:银行存款;贷记:主营业务税金及附加。

[案例 1] 甲企业销售一批汽车给乙企业,产品售价合计为 1000000 元,增值税率为 17%,消费税率为 10%,该批产品成本为 800000 元,产品已发出并已收到价款。要求作出甲企业的会计处理。

分析:

$$\text{应交增值税} = 1000000 \times 17\% = 170000 \text{ 元}$$

$$\text{应交消费税} = 1000000 \times 10\% = 100000 \text{ 元}$$

(1)销售实现时:

借:银行存款	1170000
贷:主营业务收入	1000000
应交税金——应交增值税(销项税额)	170000

同时:

借:主营业务税金及附加	100000
贷:应交税金——应交消费税	100000

(2)结转成本时:

借:主营业务成本	800000
贷:产成品	800000

2. 几种特殊的销售方式

(1)分期收款销售

分期收款销售,是指商品已经交付,但货款分期收回的一种销售方式。在这种方式下,企业应按合同约定的收款日期分期确认收入。同时,按商品全部销售成本与全部销售收入的比率计算出本期应结转的销售成本。

采用分期收款方式销售产品,为了单独反映这部分已经发出但尚未确认收入实现的商品,需设置“分期收款发出商品”科目,核算企业采用分期收款销售方式发出商品但尚未结转的实际成本(或进价)。

账务处理如下:

1)商品发出时,按商品的实际成本(或进价),借记:分期收款发出商品;贷记:库存商品。采用计划成本(或售价)核算的企业,还应当分摊实际成本与计划成本(或进价与售价)的差额。

2)在每期销售实现(包括第一次收取货款)时,按本期应收的货款金额,借记:应收账款、银行存款等科目;按实现的营业收入,贷记:主营业务收入;按专用发票上注明的增值税额,贷记:应交税金——应交增值税(销项税额)。同时,按商品全部销售成本与全部销售收入的比率,计算出本期应结转的营业成本,借记:主营业务成本;贷记:分期收款发出商品。

[案例 2] 甲企业采用分期收款方式向乙企业销售其生产的 1000 件 A 产品,单位售价 120 元,单位成本 100 元,增值率为 17%。合同约定,购买当日支付货款的 20%,余款分四次支付。要求作出甲企业的会计处理。

(1)发出产品时:

借:分期收款发出商品	100000
贷:产成品	100000

(2)收到第一期的货款时:

分析:

第一期收到 20% 的货款 = $120000 \times 20\% = 24000$ 元

应结转的成本 = $100000 \times 20\% = 20000$ 元

会计分录:

借:银行存款	28080
贷:主营业务收入	24000
应交税金——应交增值税(销项税额)	4080

同时结转成本:

借:主营业务成本	20000
贷:分期收款发出商品	20000

(2)代销商品

代销商品有以下两种方式:

1)视同买断方式。

视同买断,是指由委托方和受托方签订协议,委托方按协议价收取所代销商品的货款,实际售价可由受托方自定,实际售价与协议价之间的差额归受托方所有。

在这种销售方式下,委托方在交付商品时不确认收入,受托方也不作为购进商品处理。受托方将商品销售后,应按实际售价确认为销售

收入,并向委托方开具代销清单。委托方收到代销清单时,再确认收入。在这种方式下,受托方的代理销售行为所带来的收入实际上是受托方的实际售价与协议价之间的差。

在采用代销方式销售产品时,应设置“委托代销商品”科目,核算企业委托其他单位代销的已发出但尚未确认收入实现的商品成本。

委托方的账务处理如下:

①委托方发出商品时,按发出商品的实际成本或进价,借记:委托代销商品;贷记:库存商品等科目。

②收到受托单位的代销清单时,按代销清单上注明的已销商品货款的实现情况,按应收的款项,借记:应收账款、应收票据等科目;按实现的营业收入,贷记:主营业务收入;按应交的增值税销项税额,贷记:应交税金——应交增值税(销项税额)。

受托方的账务处理如下:

①收到受托代销商品时,采用进价核算的,按双方的协议价,借记:受托代销商品;贷记:代销商品款。采用售价核算的,按售价,借记:受托代销商品;按双方的协议价,贷记:代销商品款;按其差额,贷记:商品进销差价。

②实际销售时,收入的实现及账务处理,与企业商品对外销售收入的实现及账务处理相同。

③向委托方开出代销清单及增值税专用发票时,按双方的协议价,借记:代销商品款;按可抵扣的增值税额,借记:应交税金——应交增值税(进项税额);按应付给委托方的金额,贷记:应付账款或银行存款等科目。

【案例3】 甲企业委托乙企业销售其生产的1000件A产品,双方协议价为100元/件。A产品的单位成本为80元,增值税率为17%。甲企业收到乙企业开来的代销清单时,开具增值税专用发票,发票上注明:售价100000元,增值税额17000元。乙企业实际销售的增值税专用发票上注明:售价120000元,增值税额20400元。要求作出甲、乙两企业的会计处理。

甲企业的会计处理如下:

①将产品交付给乙企业时:

借:委托代销商品

80000