

# 模块一 资产类业务

## 第一讲 存货类业务

### 一、存货的初始计量

#### 1. 外购存货

借：原材料/库存商品等

    应交税费——应交增值税(进项税额)<sup>①</sup>

贷：应付账款/银行存款【含税价款+相关税费+运输费+装卸费+保险费等】

**助理解** (1) 计入存货成本的相关税费包括进口关税、消费税、资源税、不能抵扣的增值税等。另外，采购过程中发生的运输费、装卸费、保险费、仓储费用、包装费、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费用等也计入存货采购成本。

(2) 企业外购取得确认为存货的数据资源，其采购成本包括购买价款、相关税费、保险费，以及数据权属鉴证、质量评估、登记结算、安全管理等所发生的其他可归属于存货采购成本的费用。

**GET 技巧** (1) 在采购入库后发生的储存费用，应计入当期损益，要与在生产过程中为达到下一个生产阶段所必需的仓储费用相

<sup>①</sup> 本书分录中涉及增值税时，如无特殊说明，均默认相关会计主体为一般纳税人。

区别。

(2)企业采购用于广告营销活动的特定商品,向客户预付的货款,未取得商品时,应作为预付账款处理;取得相关商品时,计入当期损益(销售费用)。

## 2. 自行生产加工的存货

(1)归集生产费用时:

借:生产成本

    贷:原材料【直接材料费用】

        应付职工薪酬【直接人工费用】

        银行存款【燃料动力等费用】

        制造费用【分配的制造费用】



a. 非正常消耗的直接材料、直接人工及制造费用,应计入当期损益;

b. 企业在停工停产期间计提的符合存货成本确认条件的固定资产折旧和无形资产摊销等,应当计入相应存货成本;

c. 企业通过数据加工取得确认为存货的数据资源,其成本包括采购成本,数据采集、脱敏、清洗、标注、整合、分析、可视化等加工成本和使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出。

**GET 技巧** 制造费用是一项间接生产成本,可以计入制造费用的事项如下:企业生产部门(如生产车间)管理人员的职工薪酬、折旧费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失、以及与存货的生产和加工相关的固定资产日常修理费用等。

(2)产品生产完工入库时:

借：库存商品

贷：生产成本

### 3. 委托加工取得的存货

(1) 发出委托加工的原材料：

借：委托加工物资

贷：原材料

(2) 支付加工费用：

借：委托加工物资

应交税费——应交增值税(进项税额)【可以抵扣的增值税  
进项税额】

贷：银行存款

(3) 委托加工应税消费品，受托方代收代缴消费税：

a. 收回后用于对外出售(售价不高于受托方的计税价格)：

借：委托加工物资【受托方代收代缴的消费税计入存货成本】

贷：银行存款/应付账款等

b. 收回后用于对外出售(售价高于受托方的计税价格)：

借：应交税费——应交消费税【受托方代收代缴的消费税可予抵扣】

贷：银行存款/应付账款等

c. 收回后继续生产应税消费品：

借：应交税费——应交消费税【受托方代收代缴的消费税可予抵扣】

贷：银行存款/应付账款等

d. 收回后继续生产非应税消费品：

借：委托加工物资【受托方代收代缴的消费税计入存货成本】

贷：银行存款/应付账款等

(4) 加工完成后收回：

借：库存商品

贷：委托加工物资【上述三个步骤中“委托加工物资”科目的金额之和】

#### 4. 接受投资者投入的存货

借：原材料/库存商品等【公允价值】

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：实收资本（股本）【投资方享有的注册资本或股本的份额】  
资本公积——资本溢价（股本溢价）【差额】

#### 5. 盘盈的存货

(1) 批准处理前：

借：原材料/库存商品等

贷：待处理财产损溢

(2) 批准处理后（其他原因导致的盘盈）：

借：待处理财产损溢

贷：管理费用/营业外收入

**助理解** ①如果盘盈的存货属于自然溢余，调整库存存货数量以及存货的单位成本；②如果属于重大会计差错，则按照差错更正的规定进行会计处理。

## 二、发出存货的计量

发出存货成本的结转：

借：主营业务成本/其他业务成本等

存货跌价准备【已计提存货跌价准备的，应同时结转】

贷：库存商品/原材料【发出的存货成本】

**助理解** 确定发出存货成本的方法包括先进先出法、移动加权平均法、月末一次加权平均法和个别计价法。

**GET技巧** 存货发出计价方法的变更，属于会计政策变更。

### 三、存货的期末计量

#### 1. 存货减值

(1) 计提存货跌价准备：

借：资产减值损失【计提减值前存货的账面价值-可变现净值】

贷：存货跌价准备

**助理解** 存货采用成本与可变现净值孰低进行期末计量，但要注意成本与可变现净值比较得出的差额是存货跌价准备的期末余额，而不是当期发生额。

**GET技巧** 对于存货可变现净值的计算，应区分存货的持有目的是用于直接出售，还是继续加工：

直接出售的存货(如产品)可变现净值=产品售价-产品的估计销售费用和相关税费

继续加工的存货(如用于加工产品的原材料)可变现净值=产品售价-加工成产成品尚需投入的成本-产品的估计销售费用和相关税费

(2) 存货跌价准备的转回：

借：存货跌价准备

贷：资产减值损失

(3) 存货跌价准备的结转：

借：存货跌价准备

贷：主营业务成本/其他业务成本等

## 2. 存货盘亏、毁损的处理

(1) 批准处理前：

借：待处理财产损溢

贷：原材料/库存商品等

应交税费——应交增值税(进项税额转出)

**助理解** 盘亏或毁损的存货的进项税额不能抵扣的，应贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目，若进项税额仍可以抵扣，则分录贷方不涉及该科目。

**GET 技巧** 因管理不善导致存货丢失、被盗、霉烂变质的，其进项税额不允许抵扣，应予以转出。自然灾害造成的存货毁损，其进项税额可以抵扣，不需要转出。

(2) 批准处理后：

借：管理费用【差额，因收发计量差错、管理不善、自然损耗等造成】

营业外支出【差额，因自然灾害等非常原因造成】

原材料【收回的残料价值】

其他应收款【可以收回的保险赔偿或过失人赔偿】

贷：待处理财产损溢

**助理解** 如果盘亏的存货属于重大会计差错，则按照差错更正的规定进行会计处理。

## 第二讲 固定资产业务

### 一、固定资产的初始计量

#### 1. 外购固定资产

借：固定资产

    应交税费——应交增值税(进项税额)

贷：银行存款

**助理解** 外购固定资产的成本包括购买价款(不含增值税,下同),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。员工培训费不计入固定资产成本。

**GET 技巧** (1)购入的固定资产如果需要安装,应先通过“在建工程”科目核算,待安装完毕达到预定可使用状态时再转入“固定资产”科目核算。

(2)购进机器设备支付的运输费,取得增值税专用发票的,运输费进项税额可以抵扣。

#### 2. 一揽子购入多项没有单独标价的固定资产

借：固定资产——甲

    ——乙

    应交税费——应交增值税(进项税额)

贷：银行存款【支付的价款总额】

**助理解** 此时应当按照各项固定资产的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。

**GET 技巧** 一揽子购入多项没有单独标价的固定资产时，单项固定资产的成本=该固定资产的公允价值/各项固定资产的公允价值之和×支付的价款总额。

### 3. 分期付款购买固定资产，且实质具有融资性质

(1) 购入时：

借：在建工程/固定资产【购买价款的现值】

    应交税费——应交增值税(进项税额)

    未确认融资费用【差额】

贷：长期应付款【应支付的金额】

    银行存款【已支付的金额】

**助理解** 此处假定在购买时已全额开具增值税专用发票，且已支付相关增值税额。

**GET 技巧** 分期付款购买固定资产且付款期限超过正常信用条件时，该固定资产的成本以各期付款额的现值为基础确定。

(2) 支付以后各期款项并分摊未确认融资费用时：

借：长期应付款

    贷：银行存款

借：在建工程/财务费用【资本化的/费用化的】

    贷：未确认融资费用【期初应付本金余额×实际利率】

### 4. 自营方式建造固定资产

(1) 外购工程物资：

借：工程物资

    应交税费——应交增值税(进项税额)



贷：银行存款等

(2) 领用自产产品：

借：在建工程

贷：库存商品

(3) 领用原材料：

借：在建工程

贷：原材料

(4) 领用工程物资及其他成本：

借：在建工程

贷：工程物资

应付职工薪酬【在建工程人员薪酬】

应付利息等【资本化的利息费用等】

(5) 达到预定可使用状态时：

借：固定资产

贷：在建工程

## 5. 出包方式建造固定资产

与“自营方式建造固定资产”的会计分录类似。

如涉及待摊支出，应编制如下会计分录：

借：在建工程——待摊支出

贷：银行存款等

**助理解** 预付工程款项不通过“在建工程”科目核算，应通过“预付账款”科目核算。

达到预定可使用状态时，分配待摊支出：

借：在建工程——××工程

贷：在建工程——待摊支出

借：固定资产

贷：在建工程——××工程

## 6. 工程物资盘亏、报废或毁损的处理

(1) 建设期间发生的：

借：在建工程等

贷：工程物资

(2) 非建设期间发生的：

借：管理费用【企业筹建期间】

营业外支出【建造完工后】

贷：工程物资【经批准后的净损失】

**助理理解** 此处为简化处理思路，如区分批准前和批准后，则可通过“待处理财产损益”科目进行过渡。

**GET 技巧** 工程物资盘亏净损失的处理：①如果工程项目尚未完工的，计入所建工程项目的成本；②如果工程项目已达到预定可使用状态，属于筹建期间的计入管理费用，不属于筹建期间的计入当期营业外支出。

## 7. 安全生产费的处理

(1) 提取安全生产费：

借：生产成本/管理费用等

贷：专项储备——安全生产费

(2) 使用安全生产费：

a. 发生费用性支出：

借：专项储备——安全生产费

贷：银行存款等

b. 发生资本性支出形成固定资产：

借：固定资产

贷：银行存款等

借：专项储备——安全生产费【一次性全部计提折旧】

贷：累计折旧【固定资产的成本】

### 8. 存在弃置义务的固定资产

(1) 确定固定资产成本时，按照弃置费用现值确认预计负债：

借：固定资产【弃置费用的现值】

贷：预计负债

(2) 每期期末，计算利息费用：

借：财务费用

贷：预计负债

**助理解** 后续期间预计负债发生变动的处理：

(1) 预计负债减少：冲减固定资产的账面价值，如果超过该固定资产的账面价值，超出部分确认为当期损益。

(2) 预计负债增加：增加该固定资产的成本。

(3) 固定资产使用期满，企业实际支付弃置费用：

借：预计负债

贷：银行存款

### 9. 盘盈的固定资产

借：固定资产【重置成本】

贷：以前年度损益调整

借：以前年度损益调整

贷：利润分配——未分配利润

借：利润分配——未分配利润

贷：盈余公积

## 二、固定资产的后续计量

### 1. 计提固定资产折旧

借：制造费用【生产车间计提折旧】

管理费用【企业管理部门计提折旧】

销售费用【企业专设销售部门计提折旧】

其他业务成本【企业以经营租赁方式出租固定资产计提折旧】

研发支出【企业研发无形资产时使用固定资产计提折旧】

在建工程【在建工程中使用固定资产计提折旧】

专项储备【提取的安全生产费形成固定资产】

应付职工薪酬【非货币性薪酬】

贷：累计折旧

**助理解** (1) 计提的折旧金额需要根据企业固定资产的原价、净残值、使用寿命及折旧方法来决定。固定资产折旧方法有年限平均法(直线法)、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法。

(2) 当会计年度与折旧年度不一致时，双倍余额递减法和年数总和法需要考虑分段计算折旧。

(3) 如果构成固定资产的每个部件的成本与该固定资产总成本相比是重大的，企业应将固定资产的初始计量金额分摊至该固定资产的各重要部件，并对该重要部件单独计提折旧。

**GET 技巧** 加速折旧法下折旧额计算公式如下：

(1) 双倍余额递减法下，年折旧额 = 期初固定资产净值 × 2 / 预计使用年限。

注意：最后两年改为直线法。

(2) 年数总和法下，年折旧额 = (原价 - 预计净残值) × 年折旧率。

其中：年折旧率 = 尚可使用年数 / 年数总和。

## 2. 固定资产资本化的后续支出

(1) 转入改扩建：

借：在建工程

    累计折旧

    固定资产减值准备

贷：固定资产

(2) 发生改扩建支出：

借：在建工程

    贷：应付职工薪酬/原材料等

(3) 结转被替换部分的账面价值：

借：营业外支出

    银行存款/原材料

    贷：在建工程

(4) 达到预定可使用状态时：

借：固定资产

    贷：在建工程

## 3. 固定资产费用化的后续支出

借：管理费用【管理用固定资产日常修理费用】

    销售费用【专设销售机构固定资产日常修理费用】

制造费用【与存货生产和加工相关固定资产的日常修理费用】

贷：银行存款/原材料/应付职工薪酬等

**助理解** 与存货的生产和加工相关的固定资产的日常修理费用按照存货成本确定原则进行处理，计入制造费用。

**GET技巧** 不符合固定资产资本化条件的日常修理费用：

总原则：发生时按照受益对象计入当期损益或计入相关资产的成本。

具体：管理部门→管理费用；销售机构→销售费用；存货生产和加工相关→制造费用。

### 三、固定资产的处置

#### 1. 固定资产的处置

(1) 将固定资产转入清理：

借：固定资产清理

    固定资产减值准备

    累计折旧

贷：固定资产

(2) 发生相关清理费用：

借：固定资产清理

    银行存款/应交税费/应付职工薪酬等

(3) 取得变价收入、残值收入、保险赔偿收入：

借：银行存款/原材料/其他应收款等

    贷：固定资产清理

(4)清理完毕，结转固定资产清理净损益：

a. 正常出售：

借：资产处置损益【或贷记】

    贷：固定资产清理【或借记】

b. 报废或自然灾害等所导致的毁损：

借：营业外支出【或贷记营业外收入】

    贷：固定资产清理【或借记】

## 2. 固定资产盘亏

(1)发生时：

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

(2)批准处理时：

借：营业外支出等

    贷：待处理财产损溢