



扫码关注 “高志谦” 公众号

可下载更多会计考试资料及了解考试新动态



## 2024 年初级会计实务母仪天下第一季—第四季

### 专题一：交易性金融资产

#### 【以股票为投资对象的交易性金融资产】

【资料一】甲公司为增值税一般纳税人，其股票购买均通过投资款专户进行。甲公司 2024 年 3 月 1 日购入乙公司股票 10 万股，划分为交易性金融资产，每股买价 30 元，其中包括已宣告而未发放的每股 0.1 元的现金股利；另支付交易费用 10 万元，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额为 0.6 万元。购买价款中包含的现金股利于 4 月 11 日发放。

【要求】编制会计分录。

#### 【解析】

①交易性金融资产的入账成本 =  $10 \times 30 - 10 \times 0.1 = 299$ （万元）；

②2024 年 3 月 1 日，购入股票时：

借：交易性金融资产——成本 299

    应收股利 1

    投资收益 10

    应交税费——应交增值税（进项税额）0.6

贷：其他货币资金——存出投资款 310.6

③2024 年 4 月 11 日，收到现金股利时：

借：其他货币资金——存出投资款 1





贷：应收股利 1

【资料二】2024 年 6 月 30 日，乙公司股票每股市价为 21 元。

【要求】编制会计分录。

【解析】2024 年 6 月 30 日，确认股票公允价值变动时：

借：公允价值变动损益 89

贷：交易性金融资产——公允价值变动  $(299 - 10 \times 21) 89$

【资料三】2024 年 10 月 1 日，乙公司再次宣告发放每股 2 元的现金股利，于 10 月 13 日发放。

【要求】编制会计分录。

【解析】

①2024 年 10 月 1 日，宣告发放现金股利时：

借：应收股利  $(10 \times 2) 20$

贷：投资收益 20

②2024 年 10 月 13 日，收到现金股利时：

借：其他货币资金——存出投资款 20

贷：应收股利 20

【资料四】2024 年 12 月 31 日，乙公司股票每股市价为 14 元。2025 年 1 月 5 日，甲公司出售所持乙公司的全部股份，每股售价为 9 元。

【要求】编制会计分录。

【解析】

①2024 年 12 月 31 日，确认股票公允价值变动时：

借：公允价值变动损益 70

贷：交易性金融资产——公允价值变动  $[(21 - 14) \times 10] 70$

②2025 年 1 月 5 日，出售股票时：

借：其他货币资金——存出投资款  $(10 \times 9) 90$

交易性金融资产——公允价值变动  $(89 + 70) 159$

投资收益（倒挤）50

贷：交易性金融资产——成本 299

【资料五】金融资产转让的增值税税率为 6%。

【要求】计算出出售时的增值税税额，并编制会计分录。

①转让交易性金融资产应交增值税  $= (90 - 300) \div (1 + 6\%) \times 6\% \approx -11.89$ （万元）。





②分录如下：

借：应交税费——转让金融商品应交增值税 11.89

贷：投资收益 11.89

【拓展一】此交易性金融资产累计投资收益 $= -10 + 20 - 50 + 11.89 = -28.11$ （万元）；

【拓展二】此交易性金融资产影响 2024 年营业利润的金额 $= -10 + 20 - 159 = -149$ （万元）。

### 【以债券为投资对象的交易性金融资产】

【资料一】丁公司为增值税一般纳税人，其债券购买均通过投资款专户进行。丁公司 2024 年 1 月 15 日购入丙公司债券，并将其划分为交易性金融资产核算，债券面值 100 万元，票面年利率为 6%，尚余期限 3 年，每年末付息，到期还本，丁公司支付债券买价 118 万元，其中包括已到付息期但尚未领取的利息 6 万元；另行支付交易费用 2 万元，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额为 0.12 万元。2 月 18 日收到价款中包含的利息。

【要求】编制会计分录。

【解析】

①交易性金融资产的入账成本 $= 118 - 6 = 112$ （万元）；

②2024 年 1 月 15 日，购入债券时：

借：交易性金融资产——成本 112

应收利息 6

投资收益 2

应交税费——应交增值税（进项税额） 0.12

贷：其他货币资金——存出投资款 120.12

③2024 年 2 月 18 日，收到利息时：

借：其他货币资金——存出投资款 6

贷：应收利息 6

【资料二】2024 年 12 月 31 日，丁公司确认应收利息，并收到利息。

【要求】编制会计分录。

【解析】

确认利息时：

借：应收利息  $(100 \times 6\%)$  6

贷：投资收益 6





收到利息时：

借：其他货币资金——存出投资款 6

贷：应收利息 6

【资料三】2024 年 12 月 31 日，丙公司债券市价为 120 万元，此市价不含利息。

【要求】编制会计分录。

【解析】2024 年 12 月 31 日，确认公允价值变动时：

借：交易性金融资产——公允价值变动 (120-112) 8

贷：公允价值变动损益 8

【资料四】2025 年 2 月 11 日丁公司出售持有的丙公司的全部债券，售价为 130 万元。

【要求】编制会计分录。

【解析】2025 年 2 月 11 日出售债券时：

借：其他货币资金——存出投资款 130

贷：交易性金融资产——成本 112

——公允价值变动 8

投资收益（倒挤）10

【资料五】转让金融资产的增值税税率为 6%。

【要求】计算出售时的增值税税额，并编制会计分录。

【解析】

①转让交易性金融资产应交增值税 =  $(130 - 118) \div (1 + 6\%) \times 6\% \approx 0.68$ （万元）。

②分录如下：

借：投资收益 0.68

贷：应交税费——转让金融商品应交增值税 0.68

【拓展一】此交易性金融资产的累计投资收益 =  $-2 + 6 + 10 - 0.68 = 13.32$ （万元）。

【拓展二】此交易性金融资产影响 2024 年营业利润的金额 =  $-2 + 6 + 8 = 12$ （万元）。

## 专题二：应收账款及坏账准备计提

【资料】甲公司 2024 年 12 月初应收账款账面余额为 600 万元，坏账准备账面余额为 50 万元，12 月发生如下业务：

①实际发生坏账 88 万元；

②收回以前的坏账 42 万元；





③月末应提足的坏账准备为 36 万元。

【要求】计算月末坏账准备计提额并编制上述业务的会计分录。

【解析】

实际发生坏账时	借：坏账准备 88 贷：应收账款 88
收回坏账时	借：应收账款 42 贷：坏账准备 42 同时： 借：银行存款 42 贷：应收账款 42
月末计提坏账准备时	月末“坏账准备”未调整前的余额为贷方余额 4 万元（50+42-88），月末应提足的“坏账准备”为 36 万元，应补提坏账准备 32 万元（36-4），分录如下： 借：信用减值损失 32 贷：坏账准备 32

### 专题三：存货

【经典例题 1】甲公司为增值税一般纳税人，原材料采用实际成本法核算，发出材料采用先进先出法计价。2024 年 12 月初库存 M 材料 100 件，单位成本为 1000 元，未提过减值准备。当月发生如下业务：

（1）12 月 2 日，甲公司购入 M 材料 200 件，每件买价为 1100 元，适用的增值税税率为 13%，支付运费 50000 元，增值税税额 4500 元，入库前的挑选整理费用 15000 元，合理损耗 10 件。材料已验收入库，入库后发生储存费用 150 元。上述款项均已用银行存款支付，且已取得可抵扣的增值税专用发票。

【要求】编制会计分录并计算此次购入的 M 材料的单位成本。

【解析】

12 月 2 日购入 M 材料时	借：原材料 （200×1100+50000+15000）285000 应交税费——应交增值税（进项税额） （200×1100×13%+4500）33100 贷：银行存款 318100
M 材料的单位成本=285000/（200-10）=1500（元/件）	

（2）12 月 11 日，发出 M 材料 150 件给乙公司，委托乙公司代为加工商品 N。12 月 20 日支付加工费用为 10000 元，取得的增值税专用发票上注明的增值税税额为 1300 元，N 商品属于应税消费品，受托方代收代缴的消费税为 900 元。12 月 23 日，甲公司收回加工商品后用于应税消费品的再加工，上述款项均以银行



存款结算。

【要求】编制会计分录。

【解析】

12 月 11 日, 发出 M 材料时	借: 委托加工物资 (100×1000+50×1500) 175000 贷: 原材料 175000
12 月 20 日支付加工费用及增值税时	借: 委托加工物资 10000 应交税费——应交增值税(进项税额) 1300 贷: 银行存款 11300
受托方代收代缴消费税时	借: 应交税费——应交消费税 900 贷: 银行存款 900
12 月 23 日, 收回材料时	借: 原材料 (175000+10000) 185000 贷: 委托加工物资 185000

【拓展】如果此加工物资收回后直接卖掉, 则此收回商品的成本=175000+10000+900=185900(元)。

(3) 12 月 25 日, 甲公司销售 M 材料 20 件, 开具的增值税专用发票上注明的价款为 40000 元, 增值税税额为 5200 元。全部款项已存入银行。

【要求】编制会计分录。

【解析】

12 月 25, 销售 M 材料时	确认收入: 借: 银行存款 45200 贷: 其他业务收入 40000 应交税费——应交增值税(销项税额) 5200 同时结转成本: 借: 其他业务成本 (1500×20) 30000 贷: 原材料 30000
-------------------	---

(4) 12 月 31 日, 甲公司结存 M 材料发生减值, 经计算可变现净值为 175000 元。

【要求】计算存货跌价准备计提额并编制会计分录。

【解析】

12 月 31 日, 计算存货跌价准备计提额并编	①结存材料的账面余额=130×1500=195000(元); ②结存材料账面余额 195000 元大于可变现净值 175000 元, 发生减值, 应提足准备
--------------------------	---





制会计分录	<p>20000 元（195000—175000），以前未提过减值准备，因此期末应计提 20000 元的存货跌价准备。</p> <p>会计分录为：</p> <p>借：资产减值损失 20000</p> <p>贷：存货跌价准备 20000</p>
-------	---

【经典例题 2】甲公司采用计划成本计价法核算原材料。2024 年 12 月初“原材料”账面余额为 1000 万元，“材料成本差异”借方余额为 100 万元。本月发生如下经济业务：

（1）12 月 3 日，甲公司赊购一批原材料，成本为 500 万元，进项税额为 65 万元，计划成本为 510 万元，单货同行，当天即验收入库。

计划成本法下	【拓展】实际成本法下
<p>①借：材料采购 500</p> <p>    应交税费——应交增值税（进项税额） 65</p> <p>    贷：应付账款 565</p> <p>②借：原材料 510</p> <p>    贷：材料采购 500</p> <p>        材料成本差异 10</p>	<p>借：原材料 500</p> <p>    应交税费——应交增值税（进项税额） 65</p> <p>    贷：应付账款 565</p>

（2）12 月 10 日，甲公司用银行存款购入一批原材料，单先货后，买价 200 万元，进项税额 26 万元，计划成本 180 万元，月末货仍未到。

计划成本法下	【拓展】实际成本法下
<p>单到时：</p> <p>借：材料采购 200</p> <p>    应交税费——应交增值税（进项税额） 26</p> <p>    贷：银行存款 226</p>	<p>单到时：</p> <p>借：在途物资 200</p> <p>    应交税费——应交增值税（进项税额） 26</p> <p>    贷：银行存款 226</p>

（3）12 月 20 日，甲公司购入一批原材料，货先单后，月末单仍未到，暂估价 800 万元。

计划成本法下	【拓展】实际成本法下
<p>①月末暂估入账时：</p> <p>借：原材料 800</p> <p>    贷：应付账款 800</p>	







②下月初，红字冲销上述分录；

③将来单到时，按单货同行处理。

(4) 截至月末，生产车间领用的原材料计划成本为 700 万元。

计划成本法下

①计算材料成本差异率

$$\text{材料成本差异率} = \frac{100 - 10}{1000 + 510} \times 100\% \approx 5.96\%$$

②结转原材料成本时：

借：生产成本 700

贷：原材料 700

同时：

借：生产成本 (700 × 5.96%) 41.72

贷：材料成本差异 41.72

即，直接材料的实际消耗为 741.72 万元。

【经典例题 3】甲公司 2024 年 12 月发生如下业务：

资料一：12 月 10 日，甲公司赊销商品给乙公司，商品的账面余额为 800 万元，已提减值准备 100 万元，商品的不含税售价为 1000 万元，适用的增值税税率为 13%、消费税税率为 5%。乙公司签发并承兑不带息商业汇票一张，面值 1130 万元，期限 6 个月。甲公司于 12 月 22 日贴现给了银行，贴现所得额为 1100 万元。

【要求】根据上述业务，编制会计分录。

【解析】

销售商品时	①确认收入： 借：应收票据 1130 贷：主营业务收入 1000 应交税费——应交增值税（销项税额） 130
	同时结转成本： 借：主营业务成本（倒挤）700 存货跌价准备 100 贷：库存商品 800  ②确认消费税： 借：税金及附加 (1000 × 5%) 50







	贷：应交税费——应交消费税 50
贴现时	借：银行存款 1100 财务费用 30 贷：应收票据 1130

资料二：12月11日，甲公司购入100件包装物，单件买价为500元，适用的增值税税率为13%；运费1000元，增值税税额90元，当天入库，以银行存款支付全部款项。包装物于领用时一次摊销。12月15日，发出包装物10件用于出租，收押金10000元，每月租金为2000元，增值税税率为13%，租金于每月月末收到。12月22日，随同商品出售单独计价包装物20件，每件不含税售价为600元，增值税税率为13%。12月25日，出借包装物10件，以方便顾客使用商品，收押金10000元。款项均以银行存款结付。

【要求】根据上述业务，编制会计分录。

【解析】

购入包装物时	①借：周转材料——包装物 51000 应交税费——应交增值税（进项税额）6590 贷：银行存款 57590 ②包装物的单位成本=51000÷100=510（元/件）
出租包装物	①收取押金时： 借：银行存款 10000 贷：其他应付款 10000 ②确认租金收入时： 借：银行存款 2260 贷：其他业务收入 2000 应交税费——应交增值税（销项税额）260 ③摊销时： 借：其他业务成本 5100 贷：周转材料——包装物 5100
随同产品出售单独计价的包装物	①确认收入时： 借：银行存款 13560 贷：其他业务收入 12000 应交税费——应交增值税（销项税额）1560 ②结转成本时：





	借：其他业务成本 10200 贷：周转材料——包装物 10200
出借包装物	①收取押金时： 借：银行存款 10000 贷：其他应付款 10000 ②摊销时： 借：销售费用 5100 贷：周转材料——包装物 5100

**专题四：固定资产**

【资料一】甲公司为增值税一般纳税人。2023 年年初甲公司以银行存款购入一台需要安装的设备，买价 1000 万元，增值税为 130 万元；另付运费 200 万元，增值税为 18 万元；安装过程中发生人工费 10 万元；挪用生产用原材料，其成本为 50 万元，进项税额为 6.5 万元；挪用企业的产品，其成本为 80 万元，市场价为 100 万元，增值税税率为 13%。所支付的款项均已取得增值税专用发票。2023 年 12 月 1 日设备达到预定可供使用状态。

【要求】计算固定资产的入账成本并编制相关会计分录。

【解析】

(1) 固定资产的入账成本 =  $1000 + 200 + 10 + 50 + 80 = 1340$  (万元)；

(2) 相关会计分录如下：

购入时	借：在建工程 $(1000 + 200)$ 1200 应交税费——应交增值税（进项税额） $(130 + 18)$ 148 贷：银行存款 1348
确认安装人工费	借：在建工程 10 贷：应付职工薪酬 10
挪用原材料时	借：在建工程 50 贷：原材料 50
挪用产品时	借：在建工程 80 贷：库存商品 80
完工时	借：固定资产 1340 贷：在建工程 1340

【资料二】此设备用于管理部门，预计使用年限为 4 年，预计净残值为 10 万元。





【要求】分别采用年限平均法、双倍余额递减法和年数总和法计算出 2024 年、2025 年和 2026 年的折旧，并编制会计分录。

折旧方法	2024 年	2025 年	2026 年
年限平均法	$(1340 - 10) / 4 = 332.5$ (万元)		
双倍余额递减法	$1340 \times 2/4 = 670$ (万元)	$(1340 - 670) \times 2/4 = 335$ (万元)	$[(1340 - 670 - 335) - 10] / 2 = 162.5$ (万元)
年数总和法	$(1340 - 10) \times 4/10 = 532$ (万元)	$(1340 - 10) \times 3/10 = 399$ (万元)	$(1340 - 10) \times 2/10 = 266$ (万元)
会计分录	借：管理费用 332.5/670/532 贷：累计折旧 332.5/670/532	借：管理费用 332.5/335/399 贷：累计折旧 332.5/335/399	借：管理费用 332.5/162.5/266 贷：累计折旧 332.5/162.5/266

【资料三】（以年数总和法为计算前提）甲公司 2026 年末开始对此设备改良，改良过程中支付银行存款 100 万元（均符合资本化条件），拆下零部件的原价为 134 万元，当作废铁卖了 1 万元。2027 年 6 月 1 日完工达到预定可使用状态。

【要求】编制相关会计分录，并计算出固定资产改良后的原价。

【解析】

转入改良状态时	借：在建工程 143 累计折旧 $(532 + 399 + 266) 1197$ 贷：固定资产 1340
支付改良支出时	借：在建工程 100 贷：银行存款 100
拆下零部件时	借：银行存款 1 营业外支出 13.3 贷：在建工程 $(143/1340 \times 134) 14.3$
改良完成时	借：固定资产 $(143 + 100 - 14.3) 228.7$ 贷：在建工程 228.7

【资料四】改良后固定资产的剩余年限为 5 年，预计净残值率为 10%，采用年限平均法计提折旧。2028





年年末处置此设备，卖价为 300 万元，增值税税率为 13%，支付清理费用 10 万元（不考虑增值税），款项均以银行存款方式支付。

【要求】编制固定资产处置的会计分录。

【解析】

结转固定资产的 账面价值	借：固定资产清理 166.951 累计折旧 $[228.7 \times (1 - 10\%) / 5 \times 1.5]$ 61.749 贷：固定资产 228.7
支付清理费用时	借：固定资产清理 10 贷：银行存款 10
确认处置收入时	借：银行存款 339 贷：固定资产清理 300 应交税费——应交增值税（销项税额） 39
确认清理损益	借：固定资产清理 $(300 - 166.951 - 10)$ 123.049 贷：资产处置损益 123.049

【资料五】假如 2028 年年末设备报废，以银行存款支付清理费用 2 万元（不考虑增值税），收回残料价值 1 万元，已入库。编制相关会计分录。

结转固定资产的 账面价值	借：固定资产清理 166.951 累计折旧 $[228.7 \times (1 - 10\%) / 5 \times 1.5]$ 61.749 贷：固定资产 228.7
支付清理费用时	借：固定资产清理 2 贷：银行存款 2
残料入库时	借：原材料 1 贷：固定资产清理 1
确认清理损益	借：营业外支出 167.951 贷：固定资产清理 $(166.951 + 2 - 1)$ 167.951

【资料六】（假如 2028 年年末不出售或报废该设备），2028 年年末该设备出现减值迹象，可收回价值为 100 万元。

【要求】编制计提减值的分录，并计算出 2028 年年末固定资产在资产负债表中的列报金额。

【解析】



减值计提额 = (228.7 - 61.749) - 100 = 66.951 (万元)

减值计提分录	借：资产减值损失 66.951 贷：固定资产减值准备 66.951
年末资产负债表 列报金额	100 万元

### 专题五：长期股权投资

#### 【成本法】

【资料】甲公司 2024 年年初定增股份 1000 万股自丙公司换入乙公司 80% 的股份，于当日起能够对乙公司达到控制，该普通股每股面值为 1 元，市场价为每股 15 元，甲公司以银行存款另行支付发行费用 20 万元，最终控制方角度下乙公司当日账面净资产为 2000 万元。2024 年 6 月 1 日乙公司宣告分红 100 万元，6 月 12 日发放。2024 年年末乙公司亏损 800 万元。2024 年年末该股权投资出现减值迹象，经计算可收回价值为 1560 万元。2025 年 12 月 1 日甲公司出售了持有的乙公司的全部股份，卖价为 1100 万元，全部款项已收存银行。假定不考虑交易费用。

【要求】分别采用同一控制和非同一控制背景编制甲公司如下业务的会计分录。

#### 【解析】

业务	同一控制	非同一控制
2024 年年初完成 控股合并时	借：长期股权投资 (2000 × 80%) 1600 贷：股本 1000 资本公积——股本溢价 (倒挤) 600	借：长期股权投资 (1000 × 15) 15000 贷：股本 1000 资本公积——股本溢价 14000
	支付发行费用时： 借：资本公积——股本溢价 20 贷：银行存款 20	
2024 年 6 月 1 日 乙公司宣告分红 时	借：应收股利 (100 × 80%) 80 贷：投资收益 80	
2024 年 6 月 12 日 乙公司发放红利 时	借：银行存款 80 贷：应收股利 80	
2024 年年末乙公	甲公司无账务处理	





司亏损时		
2024 年年末计提减值时	借：资产减值损失（1600—1560）40 贷：长期股权投资减值准备 40	借：资产减值损失（15000—1560）13440 贷：长期股权投资减值准备 13440
2025 年 12 月 1 日出 售乙公司股份时	借：银行存款 1100 长期股权投资减值准备 40 投资收益 460 贷：长期股权投资 1600	借：银行存款 1100 长期股权投资减值准备 13440 投资收益 460 贷：长期股权投资 15000

## 【权益法】

【资料】2024 年 4 月 1 日甲公司以银行存款方式购入乙公司 50% 的股份，达到共同控制，买价 4000 万元（包含已宣告但尚未发放的现金股利 40 万元），另支付相关交易费用 100 万元。投资当日乙公司可辨认净资产的公允价值为 9000 万元。2024 年年末乙公司实现净利润 1000 万元。2025 年 3 月 1 日乙公司宣告分红 70 万元，于 3 月 11 日发放。2025 年年末乙公司因持有其他债权投资而确认其他综合收益 100 万元。2025 年年末乙公司亏损 1900 万元。2026 年年末乙公司又亏损 10000 万元，甲公司持有乙公司长期应收款 100 万元。2027 年年末乙公司实现净利润 4000 万元。2028 年年初甲公司出售了持有的乙公司的全部股份，卖价为 1200 万元，全部款项已收存银行。假定不考虑交易费用。

【要求】编制甲公司如下业务的会计分录。

## 【解析】

2024 年 4 月 1 日购入乙公司股份时	借：长期股权投资——投资成本（4000+100-40）4060 应收股利 40 贷：银行存款 4100
与投资当日享有的被投资方 可辨认净资产公允价值的 份额相比	借：长期股权投资——投资成本（9000×50%-4060）440 贷：营业外收入 440
2024 年年末乙公司实现 净利润时	借：长期股权投资——损益调整（1000×9/12×50%）375 贷：投资收益 375
2025 年 3 月乙公司宣告及 发放分红时	①宣告时 借：应收股利（70×50%）35 贷：长期股权投资——损益调整 35 ②发放时 借：银行存款 35





	贷：应收股利 35	
2025 年年末乙公司其他综合收益增加时	借：长期股权投资——其他综合收益（ $100 \times 50\%$ ）50 贷：其他综合收益 50	
2025 年年末乙公司亏损时	借：投资收益（ $1900 \times 50\%$ ）950 贷：长期股权投资——损益调整 950	
2026 年年末乙公司亏损时	承担亏损连带责任	借：投资收益（ $10000 \times 50\%$ ）5000 贷：长期股权投资——损益调整（ $4060 + 440 + 375 - 35 + 50 - 950$ ）3940 长期应收款 100 预计负债（倒挤）960
	不承担亏损连带责任	借：投资收益 4040 贷：长期股权投资——损益调整 3940 长期应收款 100 备查簿登记未入账亏损 960 万元
2027 年年末乙公司实现净利润时	基于承担连带责任	借：预计负债 960 长期应收款 100 长期股权投资——损益调整（倒挤）940 贷：投资收益（ $4000 \times 50\%$ ）2000
	基于不承担连带责任	先冲减备查簿未入账亏损 960 万元，再作如下账务处理： 借：长期应收款 100 长期股权投资——损益调整（倒挤）940 贷：投资收益 1040
2028 年年初出售乙公司股份时	借：银行存款 1200 长期股权投资——损益调整（ $375 - 35 - 950 - 3940 + 940$ ）3610 贷：长期股权投资——投资成本 4500 ——其他综合收益 50 投资收益（倒挤）260 同时： 借：其他综合收益 50	







贷：投资收益 50

### 专题六：无形资产

甲公司 2023 年年初开始研发专利，截至 2023 年 6 月 1 日研发成功，达到预定可供使用状态，研究费用支付了 100 万元，均为人工成本；开发费用支付了 500 万元，其中原材料费用 200 万元，人工费用 150 万元，其他均为银行存款支付，开发费用中有 50 万元不符合资本化条件，其余均符合资本化条件。甲公司支付了注册费和律师费 30 万元。该专利用于产品生产，预计使用年限为 4 年，假定无残值，采用直线法摊销。2024 年年末该专利出现减值迹象，可收回价值为 90 万元。2025 年年初甲公司卖掉此专利，卖价为 80 万元，全部款项已收存银行。假定不考虑税费。

【要求】编制甲公司如下业务的会计分录。

【解析】

2023 年研究费用的会计处理	<p>①研究费用发生时：</p> <p>借：研发支出——费用化支出 100</p> <p>贷：应付职工薪酬 100</p> <p>②结转研究费用时：</p> <p>借：管理费用 100</p> <p>贷：研发支出——费用化支出 100</p>
2023 年开发费用的会计处理	<p>①开发费用发生时：</p> <p>借：研发支出——费用化支出 50</p> <p>——资本化支出 450</p> <p>贷：原材料 200</p> <p>应付职工薪酬 150</p> <p>银行存款 150</p> <p>②结转开发费用（费用化支出）时：</p> <p>借：管理费用 50</p> <p>贷：研发支出——费用化支出 50</p> <p>③无形资产完工时：</p> <p>借：无形资产 480</p> <p>贷：研发支出——资本化支出 450</p> <p>银行存款 30</p>





2023 年摊销时	借：制造费用（ $480/4 \times 7/12$ ）70 贷：累计摊销 70
2024 年摊销时	借：制造费用（ $480/4$ ）120 贷：累计摊销 120
2024 年年末摊余价值 = $480 - 70 - 120 = 290$ （万元）	
2024 年年末计提减值时	借：资产减值损失（ $290 - 90$ ）200 贷：无形资产减值准备 200
2025 年年初卖掉时	借：银行存款 80 无形资产减值准备 200 累计摊销（ $70 + 120$ ）190 资产处置损益（倒挤）10 贷：无形资产 480
假如 2025 年年初报废此专利时	借：营业外支出（倒挤）90 无形资产减值准备 200 累计摊销 190 贷：无形资产 480

### 专题七：投资性房地产

#### 【成本模式计量】

甲公司 2023 年 6 月 1 日购入商务楼用于出租，买价为 6000 万元，增值税税额为 540 万元，于 7 月 1 日与丙公司签订出租协议，租期为 10 年，年租金为 100 万元，增值税税率为 9%，年末结算。以上款项均以银行存款收付。甲公司对该项投资性房地产采用成本模式进行后续计量，预计使用年限为 50 年，采用直线法计提折旧，假定无残值。2029 年年末此房产出现减值迹象，可收回价值为 2000 万元，尚可折旧期为 10 年，无残值，后续依然采用直线法计提折旧。2030 年 6 月 1 日甲公司卖掉此房产，卖价为 1000 万元，增值税税率为 9%，全部款项已收存银行。假定不考虑其他税费。

【要求】编制甲公司如下业务的会计分录。

【解析】

2023 年 6 月 1 日购入商务楼时	借：投资性房地产 6000 应交税费——应交增值税（进项税额）540 贷：银行存款 6540
----------------------	--





2023 年年末收取租金时	借：银行存款 54.5 贷：其他业务收入（100/2）50 应交税费——应交增值税（销项税额）4.5
2023 年年末计提折旧时	借：其他业务成本（6000/50×6/12）60 贷：投资性房地产累计折旧 60
2024 年年末收取租金时	借：银行存款 109 贷：其他业务收入 100 应交税费——应交增值税（销项税额）9
2024 年年末计提折旧时	借：其他业务成本（6000/50）120 贷：投资性房地产累计折旧 120
2029 年年末计提减值时	借：资产减值损失 3220 贷：投资性房地产减值准备 [（6000—6×120—60）—2000] 3220
2030 年 6 月 1 日卖掉时	①借：银行存款 1090 贷：其他业务收入 1000 应交税费——应交增值税（销项税额）90 ②借：其他业务成本 1900 投资性房地产累计折旧（6×120+60+2000/10×6/12）880 投资性房地产减值准备 3220 贷：投资性房地产 6000
此出售业务对营业利润的影响额=1000—1900=—900（万元）	

### 【公允价值模式计量】

甲公司 2023 年 6 月 1 日购入商务楼用于出租，买价为 5000 万元，增值税税额为 450 万元，于 7 月 1 日与丙公司签订出租协议，租期为 10 年，年租金为 90 万元，增值税税率为 9%，年末结算。以上款项均以银行存款收付。甲公司对该项投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量。2023 年年末该房产的公允价值为 5200 万元。2024 年年末该房产的公允价值为 4900 万元。2025 年年初甲公司卖掉此房产，卖价为 3000 万元，增值税税率为 9%，全部款项已收存银行。

【要求】编制甲公司如下业务的会计分录。

【解析】

2023 年 6 月 1 日购入商务楼	借：投资性房地产——成本 5000
---------------------	-------------------





时	应交税费——应交增值税（进项税额）450 贷：银行存款 5450
2023 年年末收取租金时	借：银行存款 49.05 贷：其他业务收入（90/2）45 应交税费——应交增值税（销项税额）4.05
2023 年年末调整公允价值时	借：投资性房地产——公允价值变动（5200—5000）200 贷：公允价值变动损益 200
2024 年年末收取租金时	借：银行存款 98.1 贷：其他业务收入 90 应交税费——应交增值税（销项税额）8.1
2024 年年末调整公允价值时	借：公允价值变动损益（5 200—4 900）300 贷：投资性房地产——公允价值变动 300
2025 年年初卖掉时	①借：银行存款 3270 贷：其他业务收入 3000 应交税费——应交增值税（销项税额）270 ②借：其他业务成本 4900 投资性房地产——公允价值变动 100 贷：投资性房地产——成本 5000 ③借：其他业务成本 100 贷：公允价值变动损益 100
此出售业务对营业利润的影响额=3000—4900=—1900（万元）	

## 母仪天下第二季——负债专题

**【职工薪酬专题】**甲公司为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%。每月月初发放上月工资。2024 年 12 月初“应付职工薪酬——工资”科目的贷方余额为 500 万元。12 月甲公司发生有关职工薪酬业务如下：

业务	会计分录（以万元为金额单位）
----	----------------





结算并发放上月应付职工薪酬 500 万元, 其中代扣职工个人应缴纳的住房公积金 40 万元, 代扣职工个人应缴纳的社会保险费 60 万元 (不含基本养老保险和失业保险), 通过银行转账发放货币性职工薪酬 400 万元。	借: 应付职工薪酬——工资 500 贷: 银行存款 400 其他应付款——住房公积金 40 ——社会保险费 60
以其自产产品作为非货币性福利发放给一线生产人员, 产品成本为 80 万元, 不含税售价为 100 万元, 增值税税率为 13%, 消费税税率为 5%。	①确认非货币性福利时: 借: 生产成本 $(100+100\times 13\%)$ 113 贷: 应付职工薪酬——非货币性福利 113 ②发生非货币性福利时 (确认收入同时结转成本): 借: 应付职工薪酬——非货币性福利 113 贷: 主营业务收入 100 应交税费——应交增值税 (销项税额) 13 借: 主营业务成本 80 贷: 库存商品 80 借: 税金及附加 5 贷: 应交税费——应交消费税 5
购买商品发给行政高管, 商品买价为 10 万元, 进项税额为 1.3 万元 (增值税专用发票已经税务机关认证)。商品价款已用银行存款支付。	①购入商品时: 借: 库存商品 10 应交税费——应交增值税 (进项税额) 1.3 贷: 银行存款 11.3 ②确认并发放非货币性福利时: 借: 管理费用 11.3 贷: 应付职工薪酬 11.3 借: 应付职工薪酬 11.3 贷: 库存商品 10 应交税费——应交增值税 (进项税额转出) 1.3
计提专设销售机构主管人员免费使用汽车的折旧费 1 万元, 计提车间管理人员免费使用汽车的折旧费 4 万元。	借: 销售费用 1 制造费用 4 贷: 应付职工薪酬 5 同时: 借: 应付职工薪酬 5 贷: 累计折旧 5
分配本月货币性职工薪酬 1000 万元, 其中车间生产工人 300 万元, 车间管理人员 100 万元, 行政管理人员 400 万元, 专设销售机构人员 200 万元。并按工资总额的 10% 计提医疗保险费。	借: 生产成本 $[300\times (1+10\%)]$ 330 制造费用 $[100\times (1+10\%)]$ 110 管理费用 $[400\times (1+10\%)]$ 440 销售费用 $[200\times (1+10\%)]$ 220 贷: 应付职工薪酬——工资 1000 ——社会保险费 100

【应交税费专题】甲公司为增值税一般纳税人, 2024 年 12 月发生如下业务:

业务内容	会计分录
甲公司以其自产的一批产品对乙公司投资, 取得乙公司 20% 的股权, 并于当日起能够对乙公司施加重大影响。该批产品的实际成本为 50 万元, 投资当日该批产品的不含税公允	①借: 长期股权投资 90.4 贷: 主营业务收入 80 应交税费——应交增值税 (销项税额) 10.4 ②借: 主营业务成本 50





价值为 80 万元, 适用的增值税税率为 13%、消费税税率为 10%。投资当日乙公司的可辨认净资产公允价值为 300 万元。	贷: 库存商品 50 ③借: 税金及附加 8 贷: 应交税费——应交消费税 8
甲公司将购买的商品用于分红, 此商品的入账成本为 200 万元, 进项税额为 26 万元, 分红当日不含税公允市场价为 210 万元, 适用的增值税税率为 13%。	①借: 应付股利 237.3 贷: 主营业务收入 210 应交税费——应交增值税(销项税额) 27.3 ②借: 主营业务成本 200 贷: 库存商品 200
甲公司将其自产的产品用于对外捐赠, 该批产品的实际成本为 60 万元, 市场不含税公允价值为 100 万元, 适用的增值税税率为 13%、消费税税率为 10%。	借: 营业外支出 83 贷: 库存商品 60 应交税费——应交增值税(销项税额) 13 ——应交消费税 10
甲公司库存材料因管理不善发生盘亏, 盘亏材料实际成本为 80 万元, 进项税额为 10.4 万元。按管理权限报经批准, 由相关责任人员赔偿 20 万元, 款项尚未收到, 其余损失由企业承担。	①盘亏当时: 借: 待处理财产损溢 90.4 贷: 原材料 80 应交税费——应交增值税(进项税额转出) 10.4 ②处理时: 借: 管理费用 70.4 其他应收款 20 贷: 待处理财产损溢 90.4

## 母仪天下第三季——收入专题

## 【类型一】附有销售退回条款的商品销售

业务内容	会计分录 (以万元为金额单位)
甲公司是一家健身器材销售公司。2023 年 10 月 1 日, 甲公司向乙公司销售 1000 件健身器材, 单位销售价格为 1000 元, 单位成本为 600 元, 开出的增值税专用发票上注明的销售价格为 100 万元, 增值税税额为 13 万元。健身器材已经发出, 但款项尚未收到。根据协议约定, 乙公司应于 2023 年 12 月 31 日之前支付货款, 在 2024 年 3 月 31 日之前有权退还健身器材。甲公司根据过去的经验, 估计该批健身器材的退货率约为 20%。在 2023 年 12 月 31 日, 甲公司对退货率进行了重新评估, 认为只有 10% 的健身器材会被退回。甲公司为增值税一般纳税人, 健身器材发出时纳税义务已经发生, 实际发生退回时取得税务机关开具的红字增值税专用发票。假定健身器材发出时控制权转移给乙公司。	(1) 2023 年 10 月 1 日发出健身器材时: 借: 应收账款 113 贷: 主营业务收入 80 预计负债——应付退货款 (100×20%) 20 应交税费——应交增值税(销项税额) 13 借: 主营业务成本 48 应收退货成本 (60×20%) 12 贷: 库存商品 60 (2) 2023 年 12 月 31 日前收到货款时: 借: 银行存款 113 贷: 应收账款 113 (3) 2023 年 12 月 31 日, 甲公司对退货率进行重新评估: 借: 预计负债——应付退货款 10 贷: 主营业务收入 10 借: 主营业务成本 6 贷: 应收退货成本 6 (4) 2024 年 3 月 31 日发生销售退回, 实际退货量为 100 件, 退货款项已经支付:







	借：库存商品 6 应交税费——应交增值税（销项税额） 1.3 预计负债——应付退货款 10 贷：应收退货成本 6 银行存款 11.3
<b>【拓展一】</b> 2024 年 3 月 31 日发生销售退回，实际退货量为 60 件，退货款项已经支付	借：库存商品 3.6 应交税费——应交增值税（销项税额） 0.78 预计负债——应付退货款 10 主营业务成本 2.4 贷：应收退货成本 6 主营业务收入 4 银行存款 6.78
<b>【拓展二】</b> 2024 年 3 月 31 日发生销售退回，实际退货量为 140 件，退货款项已经支付	借：库存商品 8.4 应交税费——应交增值税（销项税额） 1.82 预计负债——应付退货款 10 主营业务收入 4 贷：应收退货成本 6 主营业务成本 2.4 银行存款 15.82

### 【类型二】附有质量保证条款的销售

业务内容	会计分录（以万元为金额单位）
甲公司是一家手机经销商。2024 年甲公司与客户签订合同，销售一部手机。该手机自售出起一年内如果发生质量问题，甲公司负责提供质量保证服务。此外，在此期间内，由于客户使用不当（例如手机进水）等原因造成的产品故障，甲公司也免费提供维修服务。该维修服务不能单独购买。	①合同中，甲公司的承诺包括：销售手机、提供质量保证服务以及维修服务。 ②合同中，包含的履约义务有几项，如果涉及多项履约义务，应如何分摊交易价格？ 该合同下，甲公司的履约义务有两项：销售手机和提供维修服务，甲公司应当按照其各自单独售价的相对比例，将交易价格分摊至这两项履约义务，并在各项履约义务履行时分别确认收入。

### 【类型三】附有客户额外购买选择权的销售

业务内容	会计分录（以万元为金额单位）
2024 年 11 月 1 日，甲公司开始推行一项奖励积分计划。根据该计划，客户在甲公司每消费 10 元可获得 1 个积分，每个积分从次月开始在购物时可以抵减 1 元。截至 2024 年 11 月 30 日，客户共消费 100 万元，可获得 10 万个积分，根据历史经验，甲公司估计该积分的兑换率为 80%。甲公司认为其授予客户的积分为客户提供了一项重大权利，应当作为一项单独的履约义务。上述金额均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响（计算结果保留小数点后两位）。 截至 2024 年 12 月 31 日，客户共兑换了	（1）计算商品和积分分摊的交易价格。 客户购买商品的单独售价合计为 100 万元，考虑积分的兑换率，甲公司估计积分的单独售价为 8 万元（1 元×10 万个积分×80%）。甲公司按照商品和积分单独售价的相对比例对交易价格进行分摊： $\text{①分摊至商品的交易价格} = 100 \times \frac{100}{100+8} = 92.59 \text{（万元）}$ $\text{②分摊至积分的交易价格} = 100 \times \frac{8}{100+8} = 7.41 \text{（万元）}$ （2）2024 年 11 月 1 日，甲公司的会计处理： 甲公司应当在商品的控制权转移时确认收入 92.59 万元，同时确







5 万个积分，甲公司对积分的兑换率进行了重新估计，预计客户总共将会兑换 9 万个积分。因此，甲公司以客户兑换的积分占预期将兑换的积分总数的比例为基础确认收入。

认合同负债 7.41 万元。

借：银行存款 100

贷：主营业务收入 92.59

合同负债 7.41

(3) 2024 年 12 月 31 日，甲公司的会计处理：

积分应当确认的收入 =  $5/9 \times 7.41 = 4.12$  (万元)；剩余未兑换的积分 =  $7.41 - 4.12 = 3.29$  (万元)，仍然作为合同负债。

借：合同负债 4.12

贷：主营业务收入 4.12

#### 【类型四】售后回购

业务内容	判断甲公司交易的会计处理形式
甲公司向乙公司销售一台设备，销售价格为 200 万元，同时双方约定两年之后，甲公司将以 120 万元的价格回购该设备。假定不考虑货币时间价值等其他因素影响。	该业务中，甲公司的回购价低于原售价，实质是乙公司支付了 80 万元（200 万元 - 120 万元）的对价取得了该设备 2 年的使用权。因此，甲公司应当将该交易作为租赁交易进行会计处理。
甲公司向乙公司销售一台设备，销售价格为 200 万元，同时双方约定两年之后，甲公司将以 230 万元的价格回购该设备。假定不考虑货币时间价值等其他因素影响。	该业务中，甲公司的回购价大于原售价，实质是甲公司以设备作为质押取得了 200 万元的借款，2 年后归还本息合计 230 万元。因此，甲公司应当将该交易作为融资交易进行会计处理。
甲公司向乙公司销售一台设备，销售价格为 200 万元，同时双方约定，乙公司在 2 年后有权要求甲公司以 250 万元的价格回购该设备。甲公司预计该设备在回购时的市场价值将远低于 250 万元。假定不考虑货币时间价值等其他因素影响。	该业务中，甲公司的回购价格大于原售价，但远高于该设备在回购时的市场价值，甲公司判断乙公司有重大的经济动因行使其权利要求甲公司回购该设备。因此，甲公司应当将该交易作为融资交易进行会计处理。
甲公司向乙公司销售一台设备，销售价格为 200 万元，同时双方约定，乙公司在 2 年后有权要求甲公司以 250 万元的价格回购该设备。甲公司预计该设备在回购时的市场价值将高于 250 万元。假定不考虑货币时间价值等其他因素影响。	该业务中，甲公司的回购价低于该设备在回购时的市场价值，甲公司判断乙公司不具有行使该要求权的重大经济动因的，因此甲公司应当将该售后回购作为附有销售退回条款的销售交易进行相应的会计处理。

#### 【类型五】期间履约业务

甲公司为增值税一般纳税人，主营装修业务。甲公司确认当月合同收入并结转合同履约成本，采用与相关合同收入确认相同的基础对合同取得成本、合同履约成本进行摊销。2024 年 12 月该公司发生如下业务：

12 月 1 日，甲公司通过竞标与乙公司签订一项服务期为 20 个月的装修合同，合同约定不含税装修价款为 3 200 万元。为取得该合同，甲公司支付因投标而发生的差旅费 4 万元，聘请外部律师进行尽职调查支付相关费用 2 万元，支付咨询费 3 万元，另支付销售人员佣金

甲公司为取得合同发生的支出的会计处理：

借：合同取得成本 15

管理费用 (4 + 2 + 3) 9

贷：银行存款 24





<p>15 万元，全部款项通过银行存款支付。甲公司预期上述支出未来均能够收回。此外，12 月末甲公司根据其年度销售目标、整体盈利情况及个人业绩等，向销售部门经理支付年度奖金 5000 元。</p>	
<p>12 月，甲公司为履行与乙公司的合同，累计发生装修成本 100 万元，其中：装修人员薪酬为 50 万元，水电费为 10 万元，装修设备折旧费为 40 万元。水电费已通过银行存款支付，装修人员薪酬尚未支付。为完成该合同甲公司估计还将发生装修成本 1 900 万元。该装修合同属于在某一时段内履行的履约义务，甲公司按照累计实际发生的成本占预计总成本的比例确定履约进度。</p>	<p>(1) 甲公司发生装修成本的会计处理：</p> <p>借：合同履约成本 100</p> <p>贷：应付职工薪酬 50</p> <p>银行存款 10</p> <p>累计折旧 40</p> <p>(2) 甲公司确认当月合同收入并结转当月合同履约成本的会计处理：</p> <p>履约进度 = <math>100 / (100 + 1\ 900) \times 100\% = 5\%</math>；</p> <p>本月确认收入金额 = <math>3\ 200 \times 5\% - 0 = 160</math>（万元）；</p> <p>本月结转的成本金额 = <math>(100 + 1\ 900) \times 5\% - 0 = 100</math>（万元）。</p> <p>确认当月合同收入（不考虑增值税）：</p> <p>借：银行存款 160</p> <p>贷：主营业务收入 160</p> <p>结转当月合同履约成本：</p> <p>借：主营业务成本 100</p> <p>贷：合同履约成本 100</p> <p>(3) 甲公司合同取得成本摊销的会计处理：</p> <p>履约进度 = <math>100 / 2\ 000 = 5\%</math>；</p> <p>本月合同取得成本的摊销额 = <math>15 \times 5\% = 0.75</math>（万元）。</p> <p>借：销售费用 0.75</p> <p>贷：合同取得成本 0.75</p>

## 母仪天下第四季——成本会计专题

## 【类型一】约当产量比例法





某企业为增值税一般纳税人，适用的增值税税率为 13%。该企业生产销售甲、乙两种产品，均采用品种法核算生产成本。2024 年 12 月初开始投产甲、乙产品，当月发生相关经济业务如下：

(1) 本月投产甲产品 600 件、乙产品 500 件，共同耗用 M 材料 9 000 千克，每千克 50 元。M 材料在生产开始时一次性投入，材料费用按材料定额消耗量比例分配，甲、乙产品材料消耗定额分别为 10 千克、6 千克。

(2) 本月发生生产工人薪酬为 180 000 元，厂部管理人员薪酬为 30 000 元，车间管理人员薪酬为 60 000 元。企业按生产工时比例在甲、乙产品之间分配职工薪酬和制造费用，甲产品耗用生产工时 9 000 小时，乙产品耗用生产工时 6 000 小时。

(3) 本月甲产品完工 400 件，月末在产品 200 件，在产品完工程度为 50%。甲产品生产成本按约当产量比例法在完工产品和在产品之间分配。

(4) 本月乙产品 500 件全部完工。企业检查入库的乙产品时，发现入库的乙产品有 2 件存在瑕疵，经质检部门鉴定不需要返修，每件以不含税售价 580 元降价为每件 530 元出售，符合收入确认条件。

【要求】完成如下业务要求。

【解析】

甲、乙产品的材料分配过程	甲产品材料定额消耗量 = $600 \times 10 = 6\ 000$ (千克)；
	乙产品材料定额消耗量 = $500 \times 6 = 3\ 000$ (千克)；
	甲产品应负担材料费用 = $9\ 000 \times 50 \times 6\ 000 \div (6\ 000 + 3\ 000) = 300\ 000$ (元)；
	乙产品应负担材料费用 = $9\ 000 \times 50 \times 3\ 000 \div (6\ 000 + 3\ 000) = 150\ 000$ (元)。
甲、乙产品应负担的职工薪酬和制造费用的分配过程	甲产品应负担的职工薪酬 = $180\ 000 \times 9\ 000 \div (9\ 000 + 6\ 000) = 108\ 000$ (元)；
	乙产品应负担的职工薪酬 = $180\ 000 \times 6\ 000 \div (9\ 000 + 6\ 000) = 72\ 000$ (元)；
	甲产品应负担的制造费用 = $60\ 000 \times 9\ 000 \div (9\ 000 + 6\ 000) = 36\ 000$ (元)；
	乙产品应负担的制造费用 = $60\ 000 \times 6\ 000 \div (9\ 000 + 6\ 000) = 24\ 000$ (元)。
甲产品成本计算过程	甲在产品的约当产量 = $200 \times 50\% = 100$ (件)； 甲产品制造费用和直接人工成本分配率 = 甲产品负担的制造费用和直接人工成本 $\div$ (甲完工产品数量 + 甲在产品约当产量) = $(36\ 000 + 108\ 000) \div (400 + 100) = 288$ ； 甲完工产品负担的制造费用和直接人工成本 = 甲完工产品数量 $\times$ 甲产品制造费用和直接人工成本分配率 = $400 \times 288 = 115\ 200$ (元)； 甲在产品负担的制造费用和直接人工成本 = 甲在产品约当产量 $\times$ 甲产品制造费用和直接人工成本分配率 = $100 \times 288 = 28\ 800$ (元)； 甲产品直接材料成本分配率 = 甲产品负担的直接材料成本 $\div$ (甲完工产品数量 + 甲在产品数量) = $300\ 000 \div (400 + 200) = 500$ ； 甲完工产品负担的材料成本 = 甲完工产品数量 $\times$ 甲产品直接材料成本分配率 = $400 \times 500 = 200\ 000$ (元)； 甲在产品负担的材料成本 = 甲在产品数量 $\times$ 甲产品直接材料成本分配率 = $200 \times 500 = 100\ 000$ (元)； 期末完工甲产品的成本 = $115\ 200 + 200\ 000 = 315\ 200$ (元)； 期末甲在产品的成本 = $28\ 800 + 100\ 000 = 128\ 800$ (元)。
甲产品成本归集及完工结转的会计分录	借：生产成本——甲产品 444 000 贷：制造费用 36 000 应付职工薪酬 108 000 原材料 300 000 甲完工产品验收入库： 借：库存商品——甲产品 315 200 贷：生产成本——甲产品 315 200
乙产品成本计	完工乙产品的成本 = $150\ 000$ (资料 1 直接材料成本) + $72\ 000$ (资料 2 直接人工成本)





算过程	$+24\ 000$ （资料 2 制造费用） $=246\ 000$ （元）； 乙产品单位成本 $=246\ 000 \div 500=492$ （元/件）。
销售乙产品的会计处理（假设已收到款项存入银行）	借：银行存款 1 197.8 贷：主营业务收入 $(530 \times 2)$ 1 060 应交税费——应交增值税（销项税额） 137.8 借：主营业务成本 984 贷：库存商品 $(492 \times 2)$ 984

【拓展】假设 M 材料在生产开始时陆续投入。

甲产品成本计算过程	甲在产品的约当产量 $=200 \times 50\%=100$ （件）； 甲产品本月负担成本总额=直接材料成本+直接人工成本+制造费用 $=300\ 000+36\ 000+108\ 000=444\ 000$ ； 分配率 $=444\ 000 \div (400+100)=888$ ； 期末完工甲产品的成本 $=400 \times 888=355\ 200$ （元）； 期末甲在产品的成本 $=100 \times 888=88\ 800$ （元）。
-----------	---

### 【类型二】在产品按定额成本计价法

某制造业企业只生产甲产品，制造费用单独核算，生产费用在完工产品与在产品之间分配采用在产品按定额成本计价法。2024 年 12 月初无在产品，12 月该企业基本生产车间发生经济业务如下：

- （1）本月基本生产车间耗用材料共计 315 万元，其中甲产品生产耗用 300 万元，车间机物料消耗 15 万元。
- （2）月末分配本月基本生产车间工资共计 125 万元，其中车间生产工人 100 万元，车间管理人员 25 万元；计提职工社会保险费共计 20 万元，其中车间生产工人 16 万元，车间管理人员 4 万元。
- （3）本月基本生产车间计提折旧费共计 30 万元，其中生产设备 18 万元，车间一般管理用设备 12 万元。
- （4）本月月末完工甲产品 100 件，在产品 50 件，在产品直接材料定额成本为 80 万元，直接人工定额成本为 20 万元，定额制造费用为 15 万元。

【要求】完成如下业务要求。

【解析】

（1）本月甲产品负担的直接材料成本总额 $=300$ （万元）
（2）本月甲产品负担的直接人工成本总额 $=116$ （万元）
（3）本月甲产品负担的制造费用总额 $=15+(25+4)+(18+12)=74$ （万元）
（4）本月生产甲产品发生的总成本 $=300+116+74=490$ （万元）
（5）本月在产品总成本 $=80+20+15=115$ （万元）
（6）在产品单位成本 $=115 \div 50=2.3$ （万元）
（7）完工产品总成本=总成本—在产品总成本 $=490-115=375$ （万元）
（8）完工产品单位成本 $=375 \div 100=3.75$ （万元）

### 【类型三】【定额比例法】

某企业生产 N 产品，本月完工产品数量 120 个，在产品数量 80 个；完工产品与在产品材料消耗定额分别为 200 千克/个、100 千克/个，工时定额分别为 50 小时/个、25 小时/个。已知生产 N 产品共发生直接材料成本 300 000 元、直接人工成本 200 000 元、制造费用 100 000 元。假设月初 N 产品无在产品。该企业生产费用采用定额比例法在完工产品和在产品之间进行分配。

直接材料的分配	完工产品直接材料定额消耗 $=120 \times 200=24\ 000$ （千克）； 在产品直接材料定额消耗 $=80 \times 100=8\ 000$ （千克）； 直接材料成本分配率 $=300\ 000 \div (24\ 000+8\ 000)=9.375$ ； 完工产品应负担的直接材料成本 $=24\ 000 \times 9.375=225\ 000$ （元）
直接人工的分配	完工产品直接人工定额消耗 $=120 \times 50=6\ 000$ （小时）； 在产品直接人工定额消耗 $=80 \times 25=2\ 000$ （小时）；





	直接人工成本分配率 = $200\,000 \div (6\,000 + 2\,000) = 25$ ; 完工产品应负担的直接人工成本 = $6\,000 \times 25 = 150\,000$ (元)
制造费用的分配	完工产品制造费用定额消耗 = $120 \times 50 = 6\,000$ (小时); 在产品制造费用定额消耗 = $80 \times 25 = 2\,000$ (小时); 制造费用分配率 = $100\,000 \div (6\,000 + 2\,000) = 12.5$ ; 完工产品应负担的制造费用 = $6\,000 \times 12.5 = 75\,000$ (元)
完工产品负担的成本	完工产品成本 = $225\,000 + 150\,000 + 75\,000 = 450\,000$ (元)
在产品负担的成本	在产品成本 = $300\,000 + 200\,000 + 100\,000 - 450\,000 = 150\,000$ (元)

