

# 《小企业会计准则》讲解

## (一) 资产部分

主讲人：赵世君

# 教师简介

## 赵世君

- 博士、教授
- 中国注册会计师、资产评估师
- 上市公司独立董事
- 浙商证券独立内核
- E-MAIL [sjjohnpass@163.com](mailto:sjjohnpass@163.com)



# 内容提要

- 引言：《小企业会计准则》制定的背景与意义
- 第一章 总 则
- 第二章 资 产
  - 第一节 流动资产
  - 第二节 长期投资
  - 第三节 固定资产及生产性生物资产
  - 第四节 无形资产
  - 第五节 长期待摊费用







**引言**

**小企业准则制定的背景与意义**

# 引言：小企业准则制定的背景与意义

1、小企业共同的特点：优点在于投资少，见效快，吸收更多的就业；二是对市场反应灵敏；三是小企业环境适应能力强，分布于各种环境条件中各类企业；缺点是在获取资本、信息、技术等服务方面处于劣势；同时管理水平参差不齐，不能适应复杂的会计核算及信息披露的要求。

2、为了促进小企业发展以，推动小企业获得银行信贷等资金支持，满足小企业税收征管及国家税收优惠政策落实的要求。

3、2011年10月18日,财政部发布《小企业会计准则》,要求相关小企业自2013年1月1日起执行,鼓励提前执行,2004年发布的《小企业会计制度》同时废止。

4、《小企业会计准则》,原则上应遵循《企业会计准则——基本准则》中“会计信息质量要求”的规定：如“会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。”如关于“会计信息质量要求中”的真实、相关、可比、一致、及时、重要、明晰、稳健性，实质重于形式等原则的要求，是一致的。

## 小企业准则与企业准则的区别

5、两者明显的区别在于要求小企业资产的计价主要采用历史成本法。在固定资产折旧年限、无形资产摊销期选择、资产减值损失确认方面，主要遵从税法要求。

6、《小企业会计准则》在会计确认计量方面更强调与税法相协调，大大地减少了会计利润与应纳税所得额之间的差异。

举例：A、取消了长期股权投资权益法核算，仅保留成本法。B、取消了一些反映会计人员职业判断的会计科目：短期投资跌价准备、坏账准备、存货跌准备等。C、企业所得税费用采用“应付税款法”是将本期税前会计利润与纳税所得之间，所有差异接计入当期损益，而不递延到以后各期。在应付税款法下，当期计入损益的所得税费用等于当期应缴纳的所得税。

7、报表所提供的信息更加简洁明了，易于银行等金融机构判断企业偿债能力，便于其迅速决定是否予以贷款等资金支持。

## 《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》 国家税务总局公告2011年第25

1、第25号公告规定：只有“企业实际资产损失，应当在其实发生且会计上已作损失处理的年度申报扣除”。

因此，损失实际发生是前提，会计上作资产损失处理是必要条件之一，同时也确定了申报年限两者的交集。

第四十六条 下列股权和债权不得作为损失在税前扣除：←

- （一）债务人或者担保人有经济偿还能力，未按期偿还的企业债权；←
- （二）违反法律、法规的规定，以各种形式、借口逃废或悬空的企业债权；←
- （三）行政干预逃废或悬空的企业债权；←
- （四）企业未向债务人和担保人追偿的债权；←
- （五）企业发生非经营活动的债权；←
- （六）其他不应当核销的企业债权和股权。←

2、资产损失相关手续与证明的新规：国家税务总局公告2018年第15号规定：企业向税务机关申报扣除资产损失，仅需填报申报表，不再报送资产损失相关资料。相关资料由企业留存备查。企业应当完整保存资产损失相关资料，保证资料的真实性、合法性。

3、国家税务总局公告2018年第65号规定，从2018年度起，企业税前扣除资产损失不再留存专业技术鉴定意见(报告)或法定资质中介机构出具的专项报告。改为纳税人留存备查自行出具的有法定代表人、主要负责人和财务负责人签章证实有关损失的书面申明。



## 二、制定《小企业会计准则》的原则

- 1、遵循《企业会计准则——基本准则》与简化要求相结合的原则。
- 2、会计核算相对简单，报表简明，有助于银行迅速根据企业财务信息做出是否予以企业信贷决策，同时简化企业纳税申报，满足税收征管要求。
- 3、以企业已经发生和完成的经济业务为确认的前提，以真实而有据可查的金额作为会计计量的基础。减少会计师个人的职业判断，使会计信息更加可靠。
- 4、与小企业中的信息化水平、管理要求及纳税申报要求相符合，体现企业财务管理与会计核算的“成本效益”原则。





# 三、准确划定小企业的的原因

## 为什么有企业想跻身小企业行列？

### 中华人民共和国中小企业促进法

(2002年6月29日第九届全国人民代表大会常务委员会第二十八次会议通过 2017年9月1日第十二届全国人民代表大会常务委员会第二十九次会议修订)

来源： 中国人大网 浏览字号： 大 中 小

2017年09月01日 20:09:59

#### 目 录

第一章 总 则

第二章 财税支持

第三章 融资促进

第四章 创业扶持

第五章 创新支持

第六章 市场开拓

第七章 服务措施

第八章 权益保护

第九章 监督检查

第十章 附 则

国家税务总局公告2019年第2号《关于实施小型微利企业普惠性所得税减免政策有关问题的公告》的第一条：

1、对小型微利企业年应纳税所得额不超过100万元的部分，减按25%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税；

2、对年应纳税所得额超过100万元但不超过300万元的部分，减按50%计入应纳税所得额，按20%的税率缴纳企业所得税。



# 第一章 总则



# 总则

## 准则 4条 (1—4) , 附则2条 (89—90)

### 第1条: 本准则制定的法律依据

1、《中华人民共和国会计法》

2、企业所得税法及其实施条例

如《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》 “第 25号”

3、《中华人民共和国公司法》

4、企业会计准则—基本准则



# 总则

## 第2条：本准则适用范围

适用于中华人民共和国境内依法设立、符合《中小企业划型标准规定》（2011年6月18日发布）所规定的小型企业的企业。《中小企业划型标准规定（修订征求意见稿）》 2021年4月23日

下列三类小企业除外（执行企业会计准则）：

（一）股票或债券在市场上公开交易的小企业。

包括：已经或预期在境内外上市或发行债券的小企业。

（二）金融机构或其他具有金融性质的小企业。

（三）企业集团内的母公司和子公司。

注：母、子公司均为境内设立的企业，不含境外企业在我国设立的小企业。

微型企业参照执行本准则。（第89条）



# 总则

备注：各行业小企业划型定量标准（征求意见稿）

修订的特点：是根据国家经济发展实际情况，推动小企业发展的需要，大大的提高了小企业认定的定量标准。凡是涉及到定量的均以交集去认定，而不是原先的并集。

（一）农、林、牧、渔业。营业收入300万元以下的为微型企业；**营业收入3000万元以下的为小型企业；**

（二）工业，交通运输、仓储和邮政业。从业人员20人以下且营业收入2000万元以下的为微型企业；**从业人员300人以下且营业收入2亿元以下的为小型企业**

（三）建筑业，组织管理服务。营业收入800万元以下且资产总额1000万元以下的为微型企业；**营业收入8000万元以下且资产总额1亿元以下的为小型企业**

（四）批发业。从业人员5人以下且营业收入2000万元以下的为微型企业；**从业人员20人以下且营业收入2亿元以下的为小型企业**

（五）零售业。从业人员10人以下且营业收入500万元以下的为微型企业；**从业人员50人以下且营业收入5000万元以下的为小型企业**

# 总则

## 备注：各行业小企业划型定量标准（征求意见稿）

（六）住宿和餐饮业。从业人员10人以下且营业收入200万元以下的为微型企业；从业人员100人以下且营业收入4000万元以下的为小型企业

（七）信息传输、软件和信息技术服务业。从业人员10人以下且营业收入1000万元以下的为微型企业；从业人员100人以下且营业收入1亿元以下的为小型企业

（八）房地产开发经营。营业收入1000万元以下且资产总额5000万元以下的为微型企业；营业收入1亿元以下且资产总额5亿元以下的为小型企业


（九）房地产业（不含房地产开发经营），租赁和商务服务业（不含组织管理服务），科学研究和技术服务业，水利、环境和公共设施管理业，居民服务、修理和其他服务业，教育，卫生和社会工作，文化、体育和娱乐业。其中：从业人员10人以下且营业收入500万元以下的为微型企业；从业人员100人以下且营业收入5000万元以下的为小型企业



# 总则

## 第3条、第4条：小企业执行本准则和企业会计准则的关系

**原则：小企业自由选择、一以贯之、从高后不就低。**

- 1、小企业可以选择执行《企业会计准则》，但一经选择，执行《企业会计准则》的小企业，不再适用本准则。
  - 2、当小企业因发行股票、债券等，或因其经营规模、企业性质发生变化，不再适合本准则时，应从次年的1月1日执行《企业会计准则》。
  - 3、转轨时按照《企业会计准则第38号—首次执行企业会计准则》的相关规定进行账务处理。
- 

# 总则

## 第3条、第4条：小企业执行本准则和企业会计准则的关系

原则：小企业选择本准则，只要本准则有规范，坚持本准则单项标准。发生特殊业务，本准则无规范，可以参考企业会计准则。

- 1、发生的交易或者事项本准则未作规范的，可以参照企业会计准则。如“套期保值”业务。
- 2、只要本准则有规范，坚持本准则单项标准。如长期股权投资只能采用“成本法”核算
- 3、本准则和企业会计准则均对同一项交易作出了规定，小企业也不得在其中进行选择。如“存货”期末不得计提减值准备。







## 第二章 资产



# 资产

1、资产内容包括：流动资产、长期投资、固定资产和生产性生物资产、无形资产、长期待摊费用。

共40条（第5条—44条）。

2、资产定义与核算总原则：

第五条 资产，是指小企业过去的交易或者事项形成的、由小企业拥有或者控制的、预期会给小企业带来经济利益的资源。 “实质重于形式原则”

第六条 小企业的资产应当按照成本计量，不计提资产减值准备。

小企业的资产取得及期末计价均按历史成本计量，不许根据会计人员的职业判断估计计提资产减值准备。企业握有确凿证据证明资产发生了损失，则直接确认资产减值损失，并计当前入营业外支出。

# 一、《小企业会计准则》与《小企业会计制度》 对资产确认、计量、记录与信息披露方面的比较如下：

- 1、《小企业会计准则》的要求资产按成本计量，不允许计提资产减值准备；只能根据事实直接确认资产损失。
- 2、《小企业会计准则》对金融资产核算简化，短期投资持有期间所收到的股利、利息等均在约定付息日确认投资收益，不再冲减投资成本。
- 3、新准则规定对长期股权投资统一采用成本法核算，不许采用权益法确认收益。
- 4、《小企业会计准则》采用了与所得税法相一致的固定资产计提折旧最低年限及无形资产摊销期限。并采用“应付税款法”对企业所得税进行核算。



# 一、《小企业会计准则》与《小企业会计制度》 对资产确认、计量、记录与信息披露方面的比较如下：

5、《小企业会计准则》取消发出存货的后进先出法。

6、《小企业会计准则》要求企业统一采用直线法摊销债券的折价或溢价。

7、对盘亏盘盈资产均要通过“待处理财产损益”科目核算。

8、《小企业会计准则》要求企业确认资产（减值）损失，直接通过“营业外支出”科目核算。

9、《小企业会计准则》不要求企业对外披露所有者权益变动表。







# 第一节 流动资产



# 一、流动资产的定义和构成（第7条）

企业的流动资产，是指预计在1年内（含1年，下同）或超过1年的一个正常营业周期内变现、出售或耗用的资产。

正常营业周期通常超过一年，如造船业，农林养殖、种植业等。

小企业的流动资产包括：货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货等。

注意：小企业准则设置“库存现金”会计科目，将备用金纳入其他货币资金核算范围

借：“其他货币资金——备用金”科目核算

贷：库存现金（银行存款）



## 二、短期投资的会计处理（第8条）

### （一）短期投资的定义

短期投资，是指小企业购入的能随时变现并且持有时间不准备超过1年（含1年，下同）的投资，如小企业以赚取差价为目的从二级市场购入的股票、债券、基金等。

#### 1、取得短期投资

以支付现金取得的短期投资，应当按照**购买价款和相关税费作为成本**进行计量。实际支付价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券利息，**应当单独确认为应收股利或应收利息，不计入短期投资的成本。目的是避免高估资产、高估收益。**

借：短期投资

    应收股利（应收利息）

贷：银行存款（实际支付的购买价款和相关税费）

**借：银行存款**

**贷： 应收股利（应收利息）**

## 二、短期投资的会计处理（第8条）

### 2、短期投资持有期间取得现金股利或利息

在短期投资持有期间，被投资单位宣告分派的“现金股利”或在债务人应付利息日，企业按票面利率计算的利息收入，确认投资收益。

(1) 短期投资持有期间，被投资单位宣告分派的现金股利：

借：应收股利      贷：投资收益

(2) 在债务人应付利息日，按照分期付息、一次还本债券投资的票面利率计算的利息收入：

借：应收利息      贷：投资收益

注：1、会计上要求计入投资收益但税法上允许免税的，需要进行所得税纳税调整，如国债利息收入，两者构成永久性差异。

2、被投资单位宣告分派的“现金股利”。

### 3、注意信息化管理时代特征与会计核算简化要求。

分红年度	董事会日期	分红方案	股权登记日	除权派息日	每股收益	加权净资产收益率%	方案进度
2022-12-31	2023-03-31	10派6.8元(含税)	--	--	1.9447	9.48	董事会预案
2022-06-30	2022-08-31	不分配不转增	--	--	1.0514	5.06	董事会预案
2021-12-31	2022-03-31	10派9.761257元(含税)	2022-08-24	2022-08-25	1.9375	9.78	实施方案
2021-06-30	2021-08-30	不分配不转增	--	--	0.9509	4.79	董事会预案
2020-12-31	2021-03-31	10派12.5元(含税)	2021-08-24	2021-08-25	3.5735	20.13	实施方案



## 二、短期投资的会计处理（第8条）

### 3、出售短期投资

出售短期投资，出售价款扣除其账面余额、相关税费后的净额，应当计入[投资收益](#)。

借：银行存款（实际收到价款）

贷：短期投资（账面余额）

    应收股利（应收利息）

    投资收益（**差额，亏损则在借方**）



# 短期投资核算举例

5月7日，某小企业以银行存款购入某上市公司股票10万股，每股成交价9.8元，其中包括已宣告但尚未分派的现金股利，每10股派现2元（税前），另支付手续费4000元。5月9日，收到上市公司发放的现金股利。10月10日，出售上述股票，售价110万元，支付手续费6000元。

(1) 购入短期投资：

借：短期投资	964 000
应收股利	20 000
贷：银行存款	984 000

(2) 收到现金股利时：

借：银行存款	20 000
贷：应收股利	20 000

(3) 出售短期投资时：

借：银行存款	1 094 000
贷：短期投资	964 000
投资收益	130 000

### 三、应收及预付账款的会计处理（第9条）

（一）应收及预付款项，是指小企业在日常生产经营活动中发生的各项债权。包括：应收票据、应收账款、应收股利、应收利息、其他应收款等应收款项和预付账款。

1、应收及预付款项应当按照发生额入账。

2、预付款项不多的小企业，也可不设置“预付账款”科目，将预付的款项直接计入“应付账款”科目借方。

注意：坏账损失确认采用直接转销法，实际发生时。

借：营业外支出

贷：应收账款

## 三、应收及预付账款的会计处理（第9条）

### （二）应收及预付账款坏账损失的会计处理（第10条）

小企业应收及预付款项符合下列条件之一的，减除可收回的金额后确认的无法收回的应收及预付款项，作为坏账损失：

- （一）债务人依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照，其清算财产不足清偿的。
- （二）债务人死亡，或者依法被宣告失踪、死亡，其财产或者遗产不足清偿的。
- （三）债务人逾期3年以上未清偿，且有确凿证据证明已无力清偿债务的。
- （四）与债务人达成债务重组协议或法院批准破产重整计划后，无法追偿的。
- （五）因自然灾害、战争等不可抗力导致无法收回的。
- （六）国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

注：1、应收及预付款项的坏账损失应当于实际发生时计入营业外支出，同时冲减应收及预付款项。

2、《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》：第二十四条 企业逾期一年以上，单笔数额不超过五万或者不超过企业年度收入总额万分之一的应收款项，会计上已经作为损失处理的，可以作为坏账损失。

## 例2:

5月20日, 甲公司采用托收承付结算方式对外销售商品一批, 货款300万元, 增值税税额39万元, 以银行存款代垫运杂费6万元, 已办理托收手续。

借: 应收账款	335万	
贷: 主营业务收入		300万
应交税费—应交增值税 (销项税额)		39万
银行存款		6万





## 四、存货的会计处理（第11—15条）

### （一）存货的定义（第11条）

存货，是指小企业在日常生产经营过程中持有以备出售的产成品或商品、处在生产过程中的在产品、将在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料和物料等，以及小企业（农、林、牧、渔业）为出售而持有的、或在将来收获为农产品的消耗性生物资产。

小企业的存货包括：原材料、在产品、半成品、产成品、商品、周转材料、委托加工物资、消耗性生物资产等。



# （一）存货的定义（第11条）

## 存货种类

- 1、原材料，是指小企业在生产过程中经加工改变其形态原料及主要材料、辅助材料、外购半成品（外购件）、修理用备件（备品备件）、包装材料、燃料等。（主要为工业类小企业）
- 2、在产品，是指小企业正在制造尚未完工的产品。
- 3、半成品，是指小企业经过一定生产过程并已检验合格交付半成品仓库保管，但尚未制造完工成为产成品，仍需进一步加工的中间产品。
- 4、产成品，是指小企业已经完成全部生产过程并已验收入库，可以作为商品对外销售的产品。
- 5、商品，是指小企业（批发业、零售业）外购并已验收入库用于销售的各种商品。
- 6、周转材料，是指小企业能够多次使用、逐渐转移其价值包装物、低值易耗品
- 7、委托加工物资，是指小企业委托外单位加工的各种材料、商品等物资。
- 8、消耗性生物资产，是指小企业（农、林、牧、渔业）生长中的大田作物、蔬菜、用材林以及存栏待售的牲畜等。

## （二）取得存货的会计处理（第12条）

小企业取得的存货，应当按照成本进行计量。

注：成本的确定与企业所得税法实施条例规定基本一致。

1、（工业企业）外购存货的成本包括：购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及在外购存货过程发生的其他直接费用，但不含按照税法规定可以抵扣的增值税进项税额。

其他直接费用：主要指采购过程中发生的仓储费、包装费、运输途中合理损耗、入库前的挑选整理费等。

这些费用能分清负担对象的，直接计入存货采购成本；不能分清的，应选择合理分配方法，分配计入。

采购过程中的物资毁损、短缺，如果是合理损耗可计入存货采购成本。

## 取得存货的会计处理（续）

2、制造企业自行生产产成品成本包括：直接材料、直接人工以及制造费用，制造费用一般按照传统法分配，也可以采用作业成本法分配。

经过1年期以上的制造才能达到预定可销售状态的存货发生的借款费用，也计入存货的成本。

3、投资者投入存货的成本，**应当按照评估价值确定。**

4、提供劳务的成本包括：与劳务提供直接相关的人工费、材料费和应分摊的间接费用。



## 取得存货的会计处理（续）

5、自行栽培、营造、繁殖或养殖的消耗性生物资产的成本，应当按照下列规定确定：

(1) 自行栽培的大田作物和蔬菜的成本包括：**收获前（合理必要的费用）**耗用的种子、肥料、农药等材料费、人工费和应分摊的间接费用。

(2) 自行营造的林木类消耗性生物资产的成本包括：**郁闭前（合理必要的费用）**发生的造林费、抚育费、营林设施费、良种试验费、调查设计费和应分摊的间接费用。

(3) 自行繁殖的育肥畜的成本包括：**出售前（合理必要的费用）**发生的饲料费、人工费和应分摊的间接费用。

(4) 水产养殖的动物和植物的成本包括：**在出售或入库前（合理必要的费用）**耗用的苗种、饲料、肥料等材料费、人工费和应分摊的间接费用。

6、盘盈存货的成本，应当按照同类或类似存货**的市场价格或评估价值确定。**



# 取得存货的会计处理（续）

注：下列费用不计入存货成本，发生时计入当期损益

- 1、非正常消耗（如自然灾害）的直接材料、直接人工和制造费用。
- 2、仓储费用，指小企业在存货采购入库后发生的仓储费用。
- 3、小企业（批发业、零售业）在购买商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、运输途中合理损耗和入库前的挑选整理费等，**在发生时直接计入当期销售费用。**
- 4、只有批发和零售业，发生的购买过程中的费用在“销售费用”中核算，其他行业的小企业，发生的购买过程中的费用仍在“在途物资”中核算。



## 例3:

3月10日, 公司采购原材料一批, 款项已支出, 发票及账单已收到, 增值税专用发票记载货款为20000元, 增值税额为2600元, 另支付1000元保险费, 材料尚未到达。4月5日材料收到并验收入库。

(1) 3月10日分录:

借: 在途物资	21 000
应交税费—应交增值税 (进项税额)	2600
贷: 银行存款	23600

(2) 4月5日分录: (实际成本收发的核算)

借: 原材料	21 000
贷: 在途物资	21 000

## （三）发出存货的会计处理（第13条）

1、小企业应当采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。计价方法一经选用，不得随意变更。

2、对于性质和用途相似的存货，应当采用相同的成本计算方法确定发出存货的成本。

3、对于不能替代使用的存货、为特定项目专门购入或制造的存货以及提供的劳务，采用个别计价法确定发出存货的成本。

4、对于周转材料，采用一次转销法进行会计处理，在领用时按其成本计入生产成本或当期收益；金额较大的周转材料，也可以采用分次摊销法进行会计处理。“出租或出借周转材料，不需要结转其成本，但应当进行备查登记”（准则）。

注：要按“配比原则”，根据企业确认租金的方式与相同会计期间结转成本。

对于已售存货，应当将其成本结转为营业成本。

## （四）生产成本的核算（第14条）

小企业应当根据生产特点和成本管理的要求，选择适合于本企业的成本核算对象、成本项目和成本计算方法。

小企业发生的各项生产费用，应当按照成本核算对象和成本项目分别归集。

- （一）属于材料费、人工费等直接费用，直接计入基本生产成本和辅助生产成本。
- （二）属于辅助生产车间为生产产品提供的动力等直接费用，可以先作为辅助生产成本进行归集，然后按照合理的方法分配计入基本生产成本；
- （三）其他间接费用应当作为制造费用进行归集，月度终了，再按一定的分配标准，分配计入有关产品的成本。



## (五) 存货清查会计处理 (第15条)

存货发生毁损，处置收入、可收回的责任人赔偿和保险赔款，扣除其成本、相关税费后的净额，应当计入营业外支出或营业外收入。

存货盘亏、毁坏、报废，在“存货账面成本和转出不可再行抵扣的进项税之和的基础上扣减相应的处置收入、可收回的责任人赔偿和保险赔款后的净额，计入营业外支出。

盘盈存货实现的收益应当计入营业外收入。

盘亏存货发生的损失应当计入营业外支出。

企业纳税时可以参考《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》（国家税务总局公告2011年第25号）第26、27、28条的规定。分析会计核算与扣除管理办法之间的差异并予以调整。



## 例4:

4月9日, 公司因暴雨造成一批库存材料毁损, 账面实际成本30000元, 根据保险合同约定, 应由保险公司赔偿20000元, 残料价值2000元。分录:

(1) 批准处理前:

借: 待处理财产损益—待处理流动资产损益	30 000
贷: 原材料	30 000

(2) 批准处理后:

借: 其他应收款	20 000
原材料	2 000
营业外支出	8 000
贷: 待处理财产损益—待处理流动资产损益	30 000

## （六）材料按照计划成本收发核算及“材料成本差异”科目

- 1、材料成本差异” 账户核算小企业采用计划成本进行日常核算的材料计划成本与实际成本的差额。
- 2、材料成本差异的主要账务处理。

(1) 小企业验收入库材料发生的材料成本差异，实际成本大于计划成本的差异，借记本科目，贷记“材料采购”科目；实际成本小于计划成本的差异做相反的会计分录

(2) 结转发出材料应负担的材料成本差异，按照实际成本大于计划成本的差异，借记“生产成本”、“管理费用”、“销售费用”、“委托加工物资”、“其他业务成本”等科目，贷记本科目；实际成本小于计划成本的差异做相反的会计分录。

(3) 发出材料应负担的成本差异应当按月分摊，不得在季末或年末一次计算。准确计算产品成本，加强成本控制。

## “材料成本差异”科目(续)

(4) 发出材料应负担的成本差异，除委托外部加工发出材料可按照月初成本差异率计算外，**应使用本月的实际成本差异率**；

(5) 材料成本差异率的计算公式如下：
$$\text{本月材料成本差异率} = \frac{\text{月初结存材料的成本差异} + \text{本月验收入库材料的成本差异}}{\text{月初结存材料的计划成本} + \text{本月验收入库材料的计划成本}} \times 100\%$$

(6) 发出材料应负担的成本差异 = 发出材料的计划成本 × 材料成本差异率；

(7) 本科目期末借方余额，反映小企业库存材料等的实际成本大于计划成本的差异；贷方余额反映小企业库存材料等的实际成本小于计划成本的差异

注释：“备抵帐户”与“附加账户”；“备抵附加帐户”。期末资产负债表列示。

## (七) 存货按计划成本计价法核算例题

二、某企业 2×13 年 7 月初结存原材料的计划成本为 50 000 元;本月购入材料的计划成本为 100 000 元, 本月发出材料的计划成本为 80 000 元, 其中生产车间直接耗用 50 000 元, 管理部门耗用 30 000 元。材料成本差异的月初数为 1 000 元(超支), 本月收入材料成本差异为 2 000 元(超支)。要求: (1)计算材料成本差异率;

(2)计算发出材料应负担的成本差异;

(3)发出材料的实际成本;

(4)结存材料的实际成本;

(5)作出材料领用的会计分录, 以及期末分摊材料成本差异的会计

处理



## 存货按计划成本计价法核算例题（参考答案）

(1)材料成本差异率 $= (1\ 000+2\ 000)/(50\ 000+100\ 000)=2\%$

(2)发出材料应负担的成本差异 $=80\ 000\times 2\%=1\ 600$ (元)

(3)发出材料的实际成本 $=80\ 000+1\ 600=81\ 600$ (元)

(4)结存材料的计划成本 $=50\ 000+100\ 000-80\ 000=70\ 000$ (元)结存材料应负担的成本差异 $=70\ 000\times 2\%=1\ 400$ (元)，结存材料的实际成本 $=70\ 000+1\ 400=71\ 400$ (元)

(5)领用材料时的会计处理为:

借:生产成本 50 000

    管理费用 30 000

    贷:原材料 80 000

月末分摊材料成本差异的会计处理为:

借: 生产成本1000(50 000x2%)

    管理费用 600(30 000x2%)

    贷: 材料成本差异 1600





## 第二节 长期投资



# 一、非流动资产的定义和构成（第16条）

小企业的非流动资产，是指流动资产以外的资产。

小企业的非流动资产包括：长期债券投资、长期股权投资、固定资产、生产性生物资产、无形资产、长期待摊费用等。

注：本条关于非流动资产的定义与企业会计准则一致。



## 二、长期债券投资的会计处理

1、长期债券投资的定义（第17条）：长期债券投资，是指小企业准备长期（在1年以上，下同）持有的债券投资。

2、取得长期债券投资的会计处理（第18条）：长期债券投资应按照购买价款和相关税费作为成本进行计量。

购入债券作为长期投资：

借：长期债券投资（面值）  
    长期债券投资（溢价）  
    应收利息（尚未领取的债券利息）  
贷：银行存款（买价+相关税费）

借：长期债券投资（面值）

    应收利息（尚未领取的债券利息）

贷：银行存款（买价+相关税费）

    长期债券投资（折价）

## 二、长期债券投资的会计处理

### 3、长期债券投资持有期间的会计处理（第19条）

长期债券投资在持有期间发生的应收利息应当确认为投资收益。

（一）分期付息、一次还本的长期债券投资，在债务人应付利息日按照票面利率计算的应收未收利息收入应当确认为应收利息，不增加长期债券投资的账面余额。

借：应收利息

贷：投资收益

（二）一次还本付息的长期债券投资，在债务人应付利息日按照票面利率计算的应收未收利息收入应当增加长期债券投资的账面余额。

借：长期债券投资（应计利息）

贷：投资收益

（三）债券的折价或者溢价在债券存续期间内于确认相关债券利息收入时采用直线法进行摊销。

借：投资收益

贷：长期债券投资（溢折价） 或者相反的分录

注：折溢价的摊销是在债务人的应付利息日，而不是在会计期末。

## 二、长期债券投资的会计处理

### 4、长期债券投资到期或处置会计处理（第20条）

长期债券投资到期，小企业收回长期债券投资，应当冲减其账面余额。处置长期债券投资，处置价款扣除其账面余额、相关税费后的净额，应当计入投资收益。

借：银行存款

贷：长期债券投资（成本、溢折价、应计利息）

    应收利息（应收未收的利息收入）

        投资收益（差额）



## 二、长期债券投资的会计处理

### 5、长期债券投资损失会计处理（第21条）

小企业长期债券投资符合本准则第十条所列条件之一的（同坏账损失认定条件），减除可收回的金额后确认的无法收回的长期债券投资，作为长期债券投资损失。

长期债券投资损失应当于实际发生时计入营业外支出，同时冲减长期债券投资账面余额。

借：银行存款（按照可收回的金额）

    营业外支出（差额）

    贷：长期债券投资（成本、溢折价）

注意处理好与税收征管的关系，按照要求做好相关申报工作：

《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》（国家税务总局公告2011年第25号）第40条的规定。



## 债券投资举例（续）

如果是到期一次性还本付息：

借：长期债权投资——债券投资（应计利息） 1000      长期债权投资——债券投资（折价）

144 贷：投资收益 1144      这样，按折价购入债券的账面价值每期增加144元，待到债券到期时，甲公司债券投资的账面价值就和债券的票面价值10000元相等了。债券折价的摊销，如表1所示：

表1 债券折价摊销表（直线法） 单位：元

	①=10000×10%	②=①+③	③=721÷5	④=上期价值+③
2002.1.1				9279
1	1000	1144	144	9423
2	1000	1144	144	9567
3	1000	1144	144	9711
4	1000	1144	144	9855
5	1000	1145	145	10000
合计	5000	5721	721	

## 债券投资举例（续）

例2：甲企业2002年7月1日购入B企业2002年1月1日发行的五年期债券。该债券到期一次还本付息，票面利率10%，面值2000元，甲企业以1650元的价格购入80张，另支付有关**税费**800元。相关费用直接计入**当期损益**，假设甲企业按年计算利息，甲企业对该债券投资业务的有关会计处理如下：

投资时：

**债券面值** =  $2000 \times 80 = 160000$ （元）

债券发行日至购买日止的**应收利息** =  $160000 \times 10\% \times 6/12 = 8000$ （元）

债券投资折价 =  $160000 - (132000 - 8000) = 36000$ （元）

购入债券时的会计分录为：

借：长期债权投资——债券投资（面值）	160000
<b>长期债权投资——债券投资（应计利息）</b>	<b>8000</b>
投资收益	800
贷：银行存款	132800
<b>长期债权投资——债券投资（折价）</b>	<b>36000</b>

年度终了计算利息并摊销折价，如表2所示：

## 债券投资举例（续）

表2 债券折价摊销表（直线法） 单位：元

	①=面值×票面利率	②=折价÷摊销期限	③=①+ ②	④=上期价值-③
2002.1.1	8000			124000
1	8000	4000	12000	128000
2	16000	8000	24000	136000
3	16000	8000	24000	144000
4	16000	8000	24000	152000
5	16000	8000	24000	160000
合计	80000	36000	108000	

## 债券投资举例（续）

2002年12月31日，会计分录如下：

借：长期债权投资——债券投资（应计利息） 8000  
    长期债权投资——债券投资（折价） 4000  
    贷：投资收益 12000

2003年至2006年终，各年会计分录如下：

借：长期债权投资——债券投资（应计利息） 16000  
    长期债权投资——债券投资（折价） 8000  
    贷：投资收益 24000

到期收回债券本息时，会计分录如下：

借：银行存款 240000  
    贷：长期债权投资——债券投资（面值） 160000  
        长期债权投资——债券投资（应计利息） 80000



## 债券投资举例（续）（溢价案例）：

20×3年1月3日，甲公司购入某公司当年1月1日发行的2年期公司债券，票面利率10%，债券面值1000元，甲公司按1050元价格购入800张计840000元，支付相关手续费10000元。债券每年付息一次，最后一年还本并支付利息。甲公司分录：

(1) 20×3年1月3日购入时：

借：长期债券投资—面值	800 000
—溢价	50 000
贷：银行存款	850 000

(2) 20×3年12月31日计提利息并摊销溢价：

借：应收利息	80 000
贷：长期债券投资—溢折价	25 000
投资收益	55 000

(3) 20×4年收到利息：

借：银行存款	80 000
贷：应收利息	80 000

(4) 20×4年12月31日收到债券本息：

借：银行存款	800 000	借：银行存款	80000
贷：长期债券投资—面值	800 000	贷：长期债券投资—溢价	25000
		投资收益	55 000

# 三、长期股权投资的会计处理

## 1、长期股权投资的定义（第22条）

长期股权投资，是指小企业准备长期持有的权益性投资。

## 2、取得长期股权投资会计处理（第23条）

长期股权投资应当按照成本进行计量。

目的在于与税法协调，收到现现金股利才确认投资收益

(1) 以支付现金取得的长期股权投资，应当按照购买价款和相关税费作为成本进行计量。

实际支付价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利，应当单独确认为应收股利，不计入长期股权投资的成本。

借：长期股权投资

    应收股利（已宣告但尚未发放的现金股利）

    贷：银行存款（买价+相关税费）

# 取得长期股权投资会计处理

(2) 通过非货币性资产交换取得的长期股权投资，应当按照换出非货币性资产的评估价值和相关税费作为成本进行计量。

注：《小企业会计准则》规定接按照评估价值和相关税费。

例6：甲公司以设备换入一项长期股权投资，设备账面原价300万元，已提折旧220万元，评估价值100万元，不考虑税费。

(2-1) 借：固定资产清理 80万      (2-2) 借：长期股权投资 100万

    累计折旧      220万                      贷：固定资产清理 100万

    贷：固定资产      300万

(2-3) 借：固定资产清理 20万

    贷：营业外收入      20万

## 三、长期股权投资的会计处理

### 3、长期股权投资持有期间的会计处理（第24条）

《小企业会计准则》规定长期股权投资只采用成本法进行后续计量，实际收到的现金股利直接计入投资收益。

在长期股权投资持有期间，被投资单位宣告分派的现金股利或利润，应当按照应分得的金额确认为投资收益。

注：实务中可能需要进行纳税调整的事项：

3-1、居民企业直接投资于其他居民企业取得的股息、红利等权益性投资收益符合一定条件时，免税。但会计处理上仍作为投资收益处理。

3-2、税法上所称的股息、红利收入包括现金股利和股票股利两种形式。股票股利不符合免税条件的（持有期限小于12个月），应计入应纳税所得额中，但会计上投资企业不作账务处理，仅作备查登记。

分红年度	董事会日期	分红方案	股权登记日	除权派息日	每股收益	加权净资产收益率%	方案进度
2022-12-31	2023-03-31	10派6.8元(含税)	--	--	1.9447	9.48	董事会预案
2022-06-30	2022-08-31	不分配不转增	--	--	1.0514	5.06	董事会预案
2021-12-31	2022-03-31	10派9.761257元(含税)	2022-08-24	2022-08-25	1.9375	9.78	实施方案

# 三、长期股权投资的会计处理

## 4、长期股权投资处置的会计处理（第25条）

处置长期股权投资，处置价款扣除其成本、相关税费后的净额，应当计入**投资收益**。

公司处置部分长期股权投资，出售价款为300万元，另支付相关税费1万元，款项已存入银行，处置部分对应的账面价值为240万元。

借：银行存款	299万
贷：长期股权投资	240万
投资收益	59万

## 三、长期股权投资的会计处理

### 5、长期股权投资损失的会计处理（第26条）

小企业长期股权投资符合下列条件之一的，减除可收回的金额后确认的无法收回的长期股权投资，作为长期股权投资损失：

- 1、被投资单位依法宣告破产、关闭、解散、被撤销，或者被依法注销、吊销营业执照的。
- 2、被投资单位财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已连续停止经营3年以上，且无重新恢复经营改组计划的。
- 3、对被投资单位不具有控制权，投资期限届满或者投资期限已超过10年，且被投资单位因连续3年经营亏损导致资不抵债的。
- 4、被投资单位财务状况严重恶化，累计发生巨额亏损，已完成清算或清算期超过3年以上的。
- 5、国务院财政、税务主管部门规定的其他条件。

长期股权投资损失应当于实际发生时计入营业外支出，同时冲减长期股权投资账面余额。

注：《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》（国家税务总局公告第25号）第41、42条的规定。



# 三、长期股权投资的会计处理

## 6、长期股权投资损失的会计处理

**第四十六条** 下列股权和债权不得作为损失在税前扣除

- (一) 债务人或者担保人有经济偿还能力，未按期偿还的企业债权；
- (二) 违反法律、法规的规定，以各种形式、借口逃废或悬空的企业债权；
- (三) 行政干预逃废或悬空的企业债权；
- (四) 企业未向债务人和担保人追偿的债权；
- (五) 企业发生非经营活动的债权；
- (六) 其他不应当核销的企业债权和股权。

税法追求实际发生，而非判断！！

《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》（国家税务总局公告第25号）



## 第三节

# 固定资产和生产性生物资产



# 一、固定资产的会计处理

## (一) 固定资产的定义及构成 (第27条)

固定资产，是指小企业为生产产品、提供劳务、出租或经营管理而持有的，**使用寿命超过1年的有形资产。**

小企业的固定资产包括：房屋、建筑物、机器、机械、运输工具、设备、器具、工具等。

# 一、固定资产的会计处理

## (二) 取得固定资产的会计处理 (第28条)

固定资产取得方式五种：外购、自行建造、投资者投入、融资租入、盘盈。

固定资产应当按照**成本**进行计量。

1、外购固定资产的成本包括：购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费、安装费等，**但不含按照税法规定可以抵扣的增值税进项税额。**

以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应当按照各项固定资产或类似资产的市场价格或评估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。

## 取得固定资产的会计处理（续）

2、自行建造固定资产的成本，由建造该项资产在竣工决算前发生的支出（含相关的借款费用）构成。

小企业在建工程在试运转过程中形成的产品、副产品或试车收入冲减在建工程成本。

3、投资者投入固定资产的成本，应当按照评估价值和相关税费确定。

4、融资租入的固定资产的成本，应当按照租赁合同约定的付款总额和在签订租赁合同过程中发生的相关税费等确定。

5、盘盈固定资产的成本，应当按照同类或者类似固定资产的市场价格或评估价值，扣除按照该项固定资产新旧程度估计的折旧后的余额确定。

### （三）折旧方法选择以及使用寿命和净残值的确定（第30条）

小企业应当按照年限平均法（即直线法，下同）计提折旧。小企业的固定资产由于技术进步等原因，确需加速折旧的，可以采用双倍余额递减法和年数总和法。

小企业应当根据固定资产的性质和使用情况，并考虑税法的规定，合理确定固定资产的使用寿命和预计净残值。

固定资产的折旧方法、使用寿命、预计净残值一经确定，不得随意变更，（会计估计变更，未来适用法）。

注释：企业所得税法实施条例第60条规定了最低年限：

（一）房屋、建筑物，为20年；（二）飞机、火车、轮船、机器、机械和其他生产设备，为10年；（三）与生产经营活动有关的器具、工具、家具等，为5年；（四）飞机、火车、轮船以外的运输工具，为4年；（五）电子设备，为3年。



# 哪些固定资产可以加速折旧？

## 分行业、金额、用途、种类系统梳理

- (一) 由于技术进步，产品更新换代较快的固定资产。
- (二) 集成电路生产企业的生产设备，其折旧年限可以适当缩短，最短可为3年(含)。
- (三) 单位价值不超过500万元的新购进设备、器具，允许一次性计入当期成本费用在计算应纳税所得额时扣除（注：目前规定适用期2018年1月1日至2020年12月31日）。
- (四) 新购进专门用于研发的仪器、设备，单位价值超过500万元的，可缩短折旧年限或采取加速折旧的方法。

若属于小型微利企业，则研发和生产经营共用也可执行此政策。

5000元以下，所有固定资产一次扣除；

5000—500万元，设备器具（注：指房屋建筑物之外固定资产）一次扣除；

500万元以上，一般企业专用于研发（小型微利企业研发和生产经营共同）仪器设备，加速折旧。

## 折旧具体时限（第31条）

小企业应当按月计提折旧，当月增加的固定资产，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，以提足折旧继续使用和未提足折旧提前报废的，固定资产不再具体折旧，月末按受益对象计提折旧时分录：

借：在建工程

    制造费用

    管理费用

    研发支出

    销售费用

    其他业务成本（经营租出的）

贷：累计折旧

## （四）固定资产日常修理费处理（第32条）

1、固定资产的日常修理费，应当在发生时根据固定资产的受益对象计入**相关资产成本（如制造费用）**或者**当期损益（管理费用、销售费用）**。

2、大修理支出（收益期超过一年），计入长期待摊费用。

例如企业已提足折旧的固定资产和经营租入的固定资产发生的改建支出应计入长期待摊费用，在收益期内分期摊销。

**注释：企业所得税法实施条例第69条规定：大修理支出是指同时符合两个条件：**

**（1）修理支出达到取得固定资产时的计税基础50%以上（即取得成本）；**

**（2）修理后固定资产使用年限延长2年以上。**

第三十三条 固定资产的改建支出，应当计入固定资产的成本

## **(五) 固定资产改建支出处理 (第33条)**

**固定资产的改建支出，应当计入固定资产的成本。**

**会计实务中凡是增加了固定资产的使用价值，就可认定为改扩建，延长年限，增加功能等，并将改扩建支出予以资本化。凡是维护了固定资产原有使用价值，则认为是长期待摊费用。**

注 (1) 本条关于固定资产改建支出的会计处理与企业所得税法一致。《企业所得税法实施条例》第68条的规定)

(2) 改建时，将固定资产账面价值转入在建工程，完成竣工决算时，再将在建工程转入固定资产，并按重新确定的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。

## （六）处置固定资产会计处理（第34条）

处置固定资产，处置收入扣除其账面价值、相关税费和清理费用后的净额，应当计入营业外收入或营业外支出。

盘亏固定资产发生的损失应当计入营业外支出。

其中：盘亏通过“待处理财产损溢”，其他通过“固定资产清理”账户核算

注释：《企业资产损失所得税税前扣除管理办法》（国家税务总局公告第25号）第29、30、31、32、33条的规定。规范固定资产损失的扣减。

# 固定资产清理举例

公司出售1座建筑物，原价200万元，已提折旧100万，实际售价120万，已通过银行收到价款，应交增值税略。分录：

(1) 出售资产转入清理：

借：固定资产清理	100万
累计折旧	100万
贷：固定资产	200万

(2) 收到价款：

借：银行存款	120万
贷：固定资产清理	120万

(3) 结转出售固定资产利得：

借：固定资产清理	20万
贷：营业外收入	20万



## 二、生产性生物资产的会计处理

### 1、生产性生物资产的定义及构成（第35条）

生产性生物资产，是指小企业（农、林、牧、渔业）为生产农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产。包括：经济林、薪炭林、产畜和役畜等。

### 2、取得时的会计处理（第36条），原则：生产性生物资产应当按照成本进行计量。

2-1，外购的生产性生物资产的成本，应当按照购买价款和相关税费确定。2-2，自行营造或繁殖的生产性生物资产的成本，应当按照下列规定确定：

注释：“生产性生物资产达到预定生产经营目的之前发生的合理必要支出。”具体包括“料工费”。即：“生产经营目的”指生产性生物资产进入正常生产期，可以多年连续稳定产出农产品、提供劳务或出租。

达到预定生产经营目的是判断其相关费用停止资本化的时点，也是是否计提折旧的分界点。

### 3、生产性生物资产应当按照年限平均法计提折旧（第37条）



# 第四节 无形资产



# 一、无形资产的定义及构成（第38条）

1、无形资产，是指小企业为生产产品、提供劳务、出租或经营管理而持有的、没有实物形态的**可辨认**非货币性资产。

2、小企业的无形资产包括：**土地使用权**、专利权、商标权、著作权、非专利技术等。  
(不包括商誉)

3、自行开发建造厂房等建筑物，相关的**土地使用权**与**建筑物**应当分别进行处理。外购土地及建筑物支付的价款应当在建筑物与土地使用权之间按照合理的方法进行分配；难以合理分配的，应当**全部作为**固定资产。

# 关于小企业“土地使用权的会计处理”的解释

(1) 小企业取得的土地使用权应确认为无形资产。

(2) 土地使用权用于自行开发建造厂房等建筑物，土地使用权与地上建筑物分别核算，并根据规定分别进行摊销和计提折旧（**土地使用权期限长？**）

(3) 小企业（房地产开发经营）将土地使用权用于建造对外出售的房屋建筑物，土地使用权应当计入所建造的房屋建筑物的成本（属于存货范围）。

(4) 小企业外购的房屋建筑物，实际支付的价款中包含了土地和建筑物的价值，应当按照合理的方法在建筑物和土地使用权之间进行分配；目的同（2）

(5) 如果确实无法合理分配的，全部作为固定资产处理（折旧）。

## 二、取得无形资产的会计处理（第39条）

无形资产应当按照**成本**进行计量。

- （一）**外购**无形资产的成本包括：购买价款、相关税费和相关的其他支出。
- （二）**投资者投入**的无形资产的成本，应当按照**评估价值**和相关税费确定。
- （三）**自行开发**的无形资产的成本，由符合**资本化条件后至达到预定用途前**发生的支出（含相关的**借款费用**）构成。

### 三、无形资产开发支出资本化的条件（第40条）

小企业自行开发无形资产发生的支出，同时满足下列条件的，才能确认为无形资产：

- （一）完成该无形资产以使其能够使用或出售在技术上具有可行性；
- （二）具有完成该无形资产并使用或出售的意图；
- （三）能够证明运用该无形资产生产的产品存在市场或无形资产自身存在市场，无形资产将在内部使用的，应当证明其有用性；
- （四）有足够的技术、财务资源和其他资源支持，以完成该无形资产的开发，并有能力使用或出售该无形资产；
- （五）归属于该无形资产开发阶段的支出能够可靠地计量。



# 企业会计准则《无形资产》关于研发支出的相关确定

## 1、一般原则：

1-1，企业自行研究开发项目应划分为研究阶段和开发阶段

1-2，在研究阶段的支出全部费用化，直接计入当期损益（管理费用）

1-3，在开发阶段的支出符合资本化条件的，计入无形资产的成本；不符合资本化条件的，计入当期损益（管理费用）

## 2、资本化成本的构成，由符合资本化条件后至达到预定用途前发生的支出构成。

2-1，开发时耗费的材料、所使用固定资产的折旧费、

2-2，参与开发人员的职工薪酬、开发过程中使用的非专有技术等摊销费

2-3，按规定资本化的借款费用，以及其他直接相关的支出。

2-4，对同一项无形资产在达到资本化条件之前已经费用化的支出不再调整

2-5在达到预定用途后发生的支出全部费用化，计入当期损益

## 四、无形资产摊销的会计处理（第41条）

1、无形资产应当在其使用寿命内采用年限平均法进行摊销，根据其受益对象计入相关资产成本或者当期损益。

（制造费用或者管理费用？？）

2、无形资产的摊销期自其可供使用时开始至停止使用或出售时止。

3、有关法律规定或合同约定了使用年限的，可以按照规定或约定的使用年限分期摊销。

4、小企业不能可靠估计无形资产使用寿命的，摊销期不得低于10年。

## 五、无形资产处置的会计处理（第42条）

处置无形资产，处置收入扣除其账面价值、相关税费等后的净额，应当计入营业外收入或营业外支出。

前款所称无形资产的账面价值，是指无形资产的成本扣减累计摊销后的金额。

举例：公司出售一项专利权，该专利账面成本为600万元，已摊销220元，应交税费25万元，实际转让价款为500万元，款项存入银行。

借：银行存款	500
累计摊销	220
贷：无形资产	600
应交税费	25
营业外收入	95



## 第五节

# 长期待摊费用



# 一、长期待摊费用的构成（第43条）

1、定义：小企业的长期待摊费用包括：已提足折旧的固定资产的改建支出、经营租入固定资产的改建支出、固定资产的大修理支出和其他长期待摊费用等。

2、解释：前款所称固定资产的大修理支出，是指同时符合下列条件的支出：

（一）修理支出达到取得固定资产时的计税基础 50%以上；

（二）修理后固定资产的使用寿命延长 2 年以上。

不符合条件的直接作为小修理，当期列支

# 长期待摊费用

1、长期待摊费用应当在其摊销期限内采用年限平均法进行摊销，根据其受益对象计入相关资产的成本或者管理费用，并冲减长期待摊费用。（第44条）

（制造费用或者管理费用？？）

## 2、摊销年限规定

- （一）已提足折旧的固定资产的改建支出，按照固定资产预计尚可使用年限分期摊销。
- （二）经营租入固定资产的改建支出，按照合同约定的剩余租赁期限分期摊销。
- （三）固定资产的大修理支出，按照固定资产尚可使用年限分期摊销。
- （四）其他长期待摊费用，自支出发生月份的下月起分期摊销，摊销期不得低于3年。



# 应用举例

5月10日，公司对其经营租赁方式新租入的办公楼进行装修，支出如下：领用材料100万元，购进该批材料的增值税进项税为13万元；辅助生产车间提供装修劳务支出27万元；支付装修人员工资40万元。11月30日完工并交付使用，按租赁期5年进行摊销，不考虑其他因素。

(1) 装修领用原材料：

借：长期待摊费用	113	
贷：原材料		100
应交税费—应交增值税（进项税额转出）		13

(2) 辅助生产车间提供劳务：

借：长期待摊费用	27	
贷：生产成本—辅助生产成本		27

(3) 确认工人工资：

借：长期待摊费用	20	
贷：应付职工薪酬		20

(4) 按月摊销额 =  $(113+27+40) \div 5 \div 12 = 3$ 万元

借：管理费用	3	
贷：长期待摊费用		3



# 谢谢大家!

