

2017 税务师考试《财务与会计》第十六章高频考点汇总

第十六章 收入、费用、利润和产品成本

序号	考点	考频
考点一	特殊情况下商品销售收入的确认	★★★
考点二	提供劳务收入的核算	★★★
考点三	建造合同收入的确认和计量	★★
考点四	产品成本核算的基本方法	★★★★

2017 税务师《财务与会计》高频考点：特殊情况下商品销售收入的确认

【内容导航】

特殊情况下商品销售收入的确认

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题、计算题和综合分析题的常设考点，在 2013 年度、2011 年度和 2010 年度出现过单项选择题，在 2009 年度出现过多项选择题。

【高频考点】特殊情况下商品销售收入的确认

- (1) 托收承付方式：通常情况下发出商品且办妥托收手续时确认收入；
- (2) 预收款方式：在发出商品时确认收入，之前预收的货款确认为负债；
- (3) 需要安装和检验：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或检验是为了最终确定合同或协议价格而必须进行的程序，可在发出商品时确认收入。
- (4) 以旧换新方式：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) 订货销售：在发出商品时确认收入，预收的货款应确认为负债。
- (6) 委托代销商品：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。对于视同买断方式下的委托代销，一般在发出商品时确认收入，但若委托代销协议附有退回条件，那么委托方应在收到代销清单时确认收入。
- (7) 售后回购方式：本质上是一种融资而不是销售，因此不能认定收入，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是按公允价值达成的，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。

(8) 售后租回方式：通常不确认收入，收到的款项应确认为负债；如果售后租回交易认定为融资租赁，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。

企业售后租回交易认定为经营租赁的，应当分情况处理：

①在确凿证据表明售后租回交易是按照公允价值达成的，售价与资产账面价值的差额应当计入当期损益。

②如果售后租回交易不是按照公允价值达成的：

a. 售价低于公允价值且未来租赁付款不低于市价，有关损益(售价与账面价值的差额)应于当期确认；

b. 售价低于公允价值，但若该损失将由低于市价的未来租赁付款额补偿的，应将其(售价与账面价值的差额)递延，并按与确认租金费用相一致的方法分摊于预计的资产使用期限内；

c. 售价高于公允价值的，其高于公允价值的部分应予递延，并在预计的资产使用期限内摊销，账面价值和公允价值的差额计入当期损益。

(9) 附有销售退回条件的商品销售：如果企业能够根据以往的经验对退货的可能性作出合理估计的，在发出商品时，将估计不会发生退货的部分确认收入，估计可能发生退货的部分，不确认收入；如果企业不能合理地确定退货的可能性，则在商品销售退货期满时确认收入。

(10) 房地产销售：自行开发自行销售的，等同于一般商品的销售；如果房地产经营商事先与买方签订合同且不可撤销，并按合同要求开发房地产的，应作为建造合同按照建造合同准则的规定确认收入。

【链接】分期收款销售的会计处理原则：如果延期收取的货款具有融资性质，企业应当按照应收的合同或协议价款的公允价值确定收入金额。应收的合同或协议价款的公允价值，通常应当按照其未来现金流量折现或商品现销价格计算确定。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，按照应收款项的摊余成本和实际利率计算确定的金额进行摊销，冲减财务费用。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：提供劳务收入的核算

【内容导航】

1. 提供劳务交易结果能够可靠估计
2. 提供劳务交易结果不能可靠估计
3. 特殊劳务收入的确认

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题、计算题和综合分析题的常设考点，在 2013 年度、2011 年度和 2009 年度出现过单项选择题，在 2013 年度出现过多项选择题。

【高频考点】提供劳务收入的核算

1. 提供劳务交易结果能够可靠估计

如果提供劳务交易结果能够可靠估计，则应当采用完工百分比法确认提供劳务收入。

完工进度的确定方法：①已完工作的测量；②已经提供的劳务占应提供劳务总量的比例；③已经发生的成本占估计总成本的比例。

本期确认的收入 = 劳务总收入 × 本期末止劳务的完工进度 - 以前期间已确认的收入

本期确认的费用 = 劳务总成本 × 本期末止劳务的完工进度 - 以前期间已确认的费用

2. 提供劳务交易结果不能可靠估计

(1) 已经发生的劳务成本预计能够得到补偿的，应按已收或预计能够收回的金额确认提供劳务收入，并结转已经发生的劳务成本。

(2) 已经发生的劳务成本预计全部不能得到补偿的，应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。

3. 特殊劳务收入的确认

(1) 安装费应在资产负债表日按照完工进度确认收入；安装工作是商品销售附带条件的，安装费在确认商品销售实现时确认收入。

(2) 宣传媒介的收费应在广告或商业行为公诸于众时确认收入。

(3) 广告制作费收入应在资产负债表日按完工程度确认收入。

(4) 为特定客户开发软件的收费应在资产负债表日根据开发的完工进度确认收入。

(5) 包括在商品售价内可区分的服务费应在提供相关服务期间内分期确认收入。

(6) 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为收入；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。

(7) 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出版物，或者以低于非会员的价格购买商品或接受服务的，在整个受益期内分期确认收入。

(8) 特许权费

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。

(9) 劳务费

长期为客户提供重复的劳务收取的劳务费，一次性收取若干期的，收取的款项在相关劳务活动发生时分期确认收入；分期收取的，在合同约定的收款日期确认收入。

(10) 果岭券

高尔夫球场会员一次购入若干果岭券，待提供劳务收回果岭券时，确认收入；合同期满，未消费的果岭券全部确认收入。

(11) 授予客户奖励积分

授予时，在销售产品或提供劳务的同时，应当将销售取得的货款或应收货款在本次商品销售或劳务提供产生的收入与奖励的积分的公允价值之间进行分配，将取得的货款或应收货款扣除奖励积分公允价值的一部分确认为收入，奖励积分的公允价值确认为递延收益。

兑换奖励积分时，应将原计入递延收益的与所兑换积分相关的部分确认为收入，确认为收入的金额应当以被兑换用于换取奖励的积分数额占预期将兑换用于换取奖励的积分总数比例为基础计算确定。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：建造合同收入的确认和计量

【内容导航】

1. 合同收入与合同成本
2. 建造合同结果不能可靠估计
3. 结果能够可靠估计的建造合同
4. 合同预计损失

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题、计算题和综合分析题的常设考点，在 2015 年度、2014 年度和 2010 年度出现过单项选择题。

【高频考点】建造合同收入的确认和计量

1. 合同收入与合同成本

(1) 合同收入：①初始收入；②因合同变更、索赔、奖励等形成的收入。

(2) 合同成本：①直接费用；②间接费用。

提示：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。

2. 建造合同结果不能可靠估计

建造合同的结果不能可靠估计的，应分情况进行处理：

(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金额予以确认，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，应在发生时立即确认为合同费用，不能确认合同收入。

3. 结果能够可靠估计的建造合同

建造合同的结果能够可靠估计的，企业应根据完工百分比法在资产负债表日确认合同收入和合同费用。

当期确认的合同收入 = 合同总收入 × 完工进度 - 以前期间累计已确认的收入

当期确认的合同费用 = 合同预计总成本 × 完工进度 - 以前期间累计已确认的合同费用

当期确认的合同毛利 = 当期确认的合同收入 - 当期确认的合同费用

4. 合同预计损失

如果建造合同的预计总成本超过合同总收入，则形成合同预计损失，应提取损失准备，并确认为当期费用。合同完工时，将已提取的损失准备冲减合同费用。

链接：会计报表列示中，“工程结算”科目在资产负债表中应作为“工程施工”科目的抵减科目。如果“工程施工”科目余额大于“工程结算”科目余额，则反映施工企业建造合同已完成部分尚未办理结算的价款总额，在资产负债表中列作一项流动资产，通过在资产负债表的“存货”项目增设的“已完工尚未结算款”项目列示；反之，如果“工程施工”科目余额小于“工程结算”科目余额，则反映施工企业建造合同未完工部分已办理了结算的价款总额，在资产负债表上列作一项流动负债，通过在资产负债表的“预收款项”项目中增设的“已结算尚未完工工程”项目列示。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：产品成本核算的基本方法

【内容导航】

1. 生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配
2. 产成品计算的基本方法

【考频分析】

考频：★★★ 中华会计网校

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题、计算题的常设考点，在 2014 年度、2013 年度出现过单项选择题，在 2013 年度、2011 年度和 2010 年度出现过多项选择题。

【高频考点】产品成本核算的基本方法

1. 生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配

分配方法	核算方法或 使用范围	内容
不计算在产品成本（即在产品成本为零）	核算方法	本月发生的产品费用，全部由其完工产品成本负担
	使用范围	适用于各月末在产品数量很小，在产品成本对完工产品成本影响不大的情况
在产品成本按年初数固定计算	核算方法	月初在产品成本和月末在产品成本相等，当月发生的费用，全部由当月完工产品成本负担
	使用范围	适用于各月末在产品数量比较稳定、相差不多的情况
在产品成本按其耗用的原材料费用计算	核算方法	在产品成本按其所耗用的原材料费用计算，其他费用全部由完工产品成本负担
	使用范围	当原材料费用在生产成本中占的比重大，而且原材料是在生产开始时一次全部投入使用时，为简化核算可采用此方法
按约当产量比例计算	核算方法	将实际结存的在产品数量按其完工程度折合为大约相当的完工产品产量，称为在产品的约当产量，然后按照在产品约当产量和完工产品产量的比例分配生产费用
	使用范围	适用于在产品数量较多，各月在产品数量变动也较大，同时产品成本中各项费用的比重又相差不多的企业

定额比例法	核算方法	完工产品和月末在产品成本可以按照定额消耗量或定额费用的比例进行分配
	使用范围	适用于各月在产品数量变动较大，且各项消耗定额比较准确、稳定的情况
在产品按定额成本计算	核算方法	根据月末实际结存的在产品数量和各项费用的单位定额，计算出月末在产品定额成本，再将月初在产品成本加上本月生产费用，减去按定额成本计算的月末在产品成本，即为完工产品成本。在产品成本按定额结算，月末在产品成本脱离定额的差异全部由完工产品成本负担
	使用范围	适用于各月在产品数量变动不大，各项消耗定额比较准确、稳定的情况

【提示】（1）上述方法中的按约当产量比例计算方法是相对比较重要的，在复习时注意掌握：

①约当产量基本计算公式

在产品约当产量 = 在产品数量 × 完工百分比

某项费用分配率 = 某项费用总额 ÷ (完工产品产量 + 在产品约当产量)

完工产品应负担的费用 = 完工产品产量 × 费用分配率

在产品应负担的费用 = 在产品约当产量 × 费用分配率

②在分配直接材料费用时，应按产品生产时原材料的不同投料方式，采用不同的分配程序：

a. 如果原材料是生产开工时一次投入，在产品无论完工程度如何，都应负担全部原材料费用；

b. 如果原材料是分次投入，在产品应按完工程度折合为约当产量与完工产品产量的比例进行分配。

③对于加工费用的分配，应按上述约当产量的公式计算分配。

④采用约当产量比例法，确定期末在产品的完工程度是重要的一环，如果企业具备较健全的产品工时定额资料，也可以按每道工序累计单位工时定额计算在该工序的在产品完工程序，计算公式为：

产品完工率 = (前工序累计工时定额 + 本工序工时定额 × 50%) ÷ 单位产品工时定额 ×

100%

根据各工序在产品完工程度和各工序在产品数量,就可以计算出各工序在产品的约当产量,各工序在产品约当产量的合计数即为某产品月末在产品约当产量。

(2)“制造费用”科目核算企业生产车间、部门为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用,包括职工薪酬、折旧费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性修理期间的停工损失等。企业生产车间、行政管理部门等发生的不满足固定资产准则规定的固定资产确认条件的日常修理费用和大修理费用等固定资产后续支出,在“管理费用”科目核算,不在“制造费用”科目核算。

2. 产成品计算的基本方法

成本计算方法	成本对象及特点	适用范围
品种法	以产品品种为成本计算对象	①大量大批的单步骤生产,如发电、采掘等生产 ②管理上不要求分步计算产品成本的大量大批多步骤生产
分批法	按产品批别(或订单)计算产品成本,又称订单法	①单件小批单步骤生产 ②管理上不要求分步计算成本的多步骤生产,如精密仪器和船舶制造、服装加工等生产
分步法	按产品的生产步骤计算产品成本	适用于大量大批多步骤生产,而且管理上要求分步计算产品成本的工业企业。如纺织、冶金、造纸及机械制造等生产