

2020年度 全国会计专业技术资格考试

# 会计分录大全

## 中级会计实务

■ 刘国峰 主编    ■ 中华会计网校 编

感恩20年相伴 助你梦想成真

责任编辑：薛岸杨

特邀编辑：高楠

### 图书在版编目(CIP)数据

中级会计实务会计分录大全 / 刘国峰主编；中华  
会计网校编. —北京：人民出版社，2019.4(2020.3重印)  
ISBN 978-7-01-020429-1

I. ①中… II. ①刘… ②中… III. ①会计实  
务-资格考试-自学参考资料 IV. ①F233

中国版本图书馆CIP数据核字(2019)第030833号

## 中级会计实务会计分录大全

ZHONGJI KUALJI SHIWU KUALJI FENLU DAQUAN

中华会计网校 编

人民出版社 出版发行

(100706 北京市东城区隆福寺街99号)

定州启航印刷有限公司印刷 新华书店经销

2019年4月第1版 2020年3月第2次印刷

开本：710×1000 1/32 印张：7.5

字数：147千字

ISBN 978-7-01-020429-1 定价：29.00元

版权所有 侵权必究

邮购地址 100706 北京市东城区隆福寺街99号

人民东方图书销售中心 电话：010-65250042 65289539

中华会计网校财会书店 电话：010-82318888

# 前言

## 正保远程教育



**发展：**2000—2020年：感恩20年相伴，助你梦想成真

**理念：**学员利益至上，一切为学员服务

**成果：**18个不同类型的品牌网站，涵盖13个行业

**奋斗目标：**构建完善的“终身教育体系”和“完全教育体系”

## 中华会计网校



**发展：**正保远程教育旗下的第一品牌网站

**理念：**精耕细作，锲而不舍

**成果：**每年为我国财经领域培养数百万名专业人才

**奋斗目标：**成为所有会计人的“网上家园”

## “梦想成真”书系



**发展：**正保远程教育主打的品牌系列辅导丛书

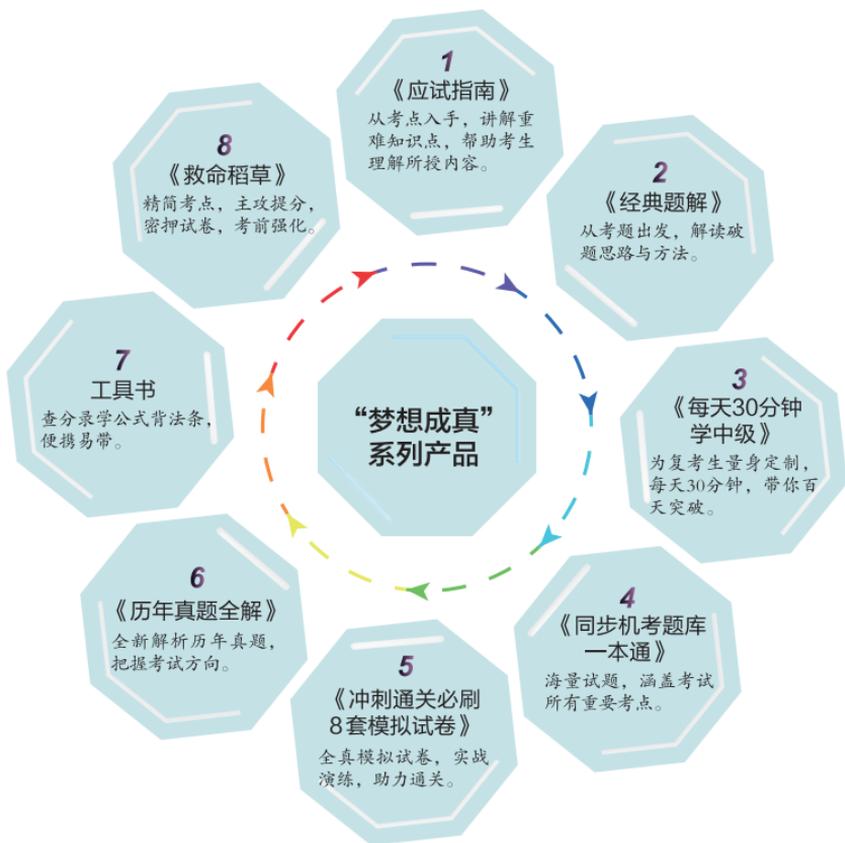
**理念：**你的梦想由我们来保驾护航

**成果：**图书品类涵盖会计职称、注册会计师、税务师、经济师、财税、实务等多个专业领域

**奋斗目标：**成为所有会计人实现梦想路上的启明灯

## 🌸 图书特色

汇集不同事项下的会计处理，拓宽复习思路，扫清知识盲点，针对各类分录进行专项训练，方便考生学习查阅、强化记忆，实现知识的无缝衔接。



# 目 录

## 001 第一篇 资产类业务

- 001  第1讲 存货
- 010  第2讲 固定资产
- 023  第3讲 投资性房地产
- 036  第4讲 长期股权投资
- 066  第5讲 无形资产
- 072  第6讲 金融资产
- 086  第7讲 资产减值

## 090 第二篇 负债类业务

- 095**  **第三篇  
收入类业务**
- 095  **第1讲** 收入相关会计科目设置及其账务处理
- 106  **第2讲** 特定交易
- 117**  **第四篇  
特殊业务**
- 117  **第1讲** 借款费用
- 121  **第2讲** 或有事项
- 128  **第3讲** 政府补助
- 134  **第4讲** 所得税
- 138  **第5讲** 外币折算
- 148**  **第五篇  
调整业务**
- 148  **第1讲** 会计政策变更的处理
- 151  **第2讲** 会计估计变更的处理
- 153  **第3讲** 差错更正的处理
- 156  **第4讲** 资产负债表日后调整事项的处理

161		<b>第六篇</b> <b>企业合并业务</b>
161		第1讲 对子公司的个别财务报表进行调整
166		第2讲 内部商品交易的抵销处理（假设为顺流交易）
174		第3讲 内部固定资产交易的抵销处理（假设为顺流交易）
180		第4讲 按权益法调整对子公司的长期股权投资
182		第5讲 母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销、投资收益与利润分配的抵销
186		第6讲 内部债权、债务的抵销
190		第7讲 合并现金流量表相关的抵销处理
193		<b>第七篇</b> <b>政府会计</b>
193		第1讲 国库集中支付业务的核算
197		第2讲 应收账款和坏账准备的核算
200		第3讲 长期投资的核算

- 207 ▶ 第4讲 无形资产的核算
- 211 ▶ 第5讲 公共基础设施和政府储备物资
- 214 ▶ 第6讲 受托代理资产和受托代理负债
- 216 ▶ 第7讲 待摊费用和预付费用的核算
- 219 ▶ 第8讲 借款

## 221



### 第八篇 民间非营利组织会计

- 221 ▶ 第1讲 受托代理业务的核算
- 223 ▶ 第2讲 捐赠收入的核算
- 225 ▶ 第3讲 会费收入的核算
- 227 ▶ 第4讲 业务活动成本的核算
- 229 ▶ 第5讲 净资产的核算



正保文化官微

关注正保文化官微，  
回复“勘误表”，  
获取本书勘误内容。

# 第一篇

## 资产类业务

### 第1讲 存 货

#### 一 存货的初始计量

#### 分录锦囊

##### 1. 外购的存货

借：原材料/库存商品等

    应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：应付账款/银行存款等

**【说明】**（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) 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区别。

(3) 企业采购用于广告营销活动的特定商品，向客户预付货款未取得商品时，应作为预付账款处理，待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) 产品生产时：

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】

【说明】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。

(2) 产品完工入库时：

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）

    贷：银行存款

(3) 委托加工应税消费品，受托方代收代缴的消费税：

①收回后继续生产应税消费品，受托方代收代缴的消费税可予抵扣。

借：应交税费——应交消费税

    贷：银行存款/应付账款等

②收回后用于对外出售（售价不高于受托方的计税价格），或继续生产非应税消费品，受托方代收代缴的消费税不得抵扣，计入存货成本。

借：委托加工物资

    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

#### 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【或股本】

## 资本公积——资本溢价【或股本溢价】

### 5. 盘盈的存货

(1) 批准处理前：

借：原材料/库存商品等【重置成本】

贷：待处理财产损溢

(2) 批准处理后：

借：待处理财产损溢

贷：管理费用

### 典型例题

【例题·单选题】某企业收回委托加工应税消费品的材料一批，原材料的成本210万元，加工费10万元，消费税1.7万元，收回的材料要连续生产非应税消费品。不考虑其他因素，这批材料的入账价值为（ ）万元。

A. 220

B. 221.7

C. 250.3

D. 248.6

【答案】B

【解析】收回后继续用于加工非应税消费品的，委托加工环节的消费税应记入“委托加工物资”的借方，所以材料的入账价值=210+10+1.7=221.7（万元）。

## 三 存货的期末计量

### 分录锦囊

#### 1. 存货减值

(1) 计提存货跌价准备：

借：资产减值损失

贷：存货跌价准备

【说明】①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。当期应计提的存货跌价准备 = 计提减值前存货的账面价值 - 可变现净值。②注意产品和材料可变现净值的确定方法。

(2) 存货跌价准备转回：

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

#### 2. 存货盘亏、毁损的处理

批准处理前：

借：待处理财产损益

贷：原材料/库存商品等  
 应交税费——应交增值税（进项税额转出）

**【说明】**当进项税额不得抵扣时会贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”，若进项税额可以抵扣，则贷方不涉及该科目。

批准处理后：

借：管理费用【因收发计量差错、管理不善等造成】  
 营业外支出【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

### 典型例题

**【例题1·单选题】**甲公司采用成本与可变现净值孰低计量期末存货，按单项存货计提存货跌价准备。2020年12月31日，甲公司库存自制半成品成本为35万元，预计加工完成该产品尚需发生加工费用11万元；预计产成品不含增值税的销售价格为50万元，销售费用为6万元。假定该库存自制半成品未计提存货跌价准备，不考虑其他因素。2020年12月31日，甲公司该库存自制半成品应计提的存货跌价准备为（ ）万元。

- A. 2  
 B. 4  
 C. 9  
 D. 15

**【答案】A**

**【解析】**自制半成品加工成产成品的成本=35+11=46（万元），产成品的可变现净值=50-6=44（万元），成本大于可变现净值，产成品发生减值，因此自制半成品应计提减值。自制半成品的成本为35万元，自制半成品的可变现净值=50-11-6=33（万元）。所以自制半成品应计提存货跌价准备2万元。

**【例题2·计算分析题】**（2017年）甲公司系生产销售机床的上市公司，期末存货按成本与可变现净值孰低计量，并按单个存货项目计提存货跌价准备。相关资料如下：

资料一：2016年9月10日，甲公司与乙公司签订了一份不可撤销的S型机床销售合同。合同约定，甲公司应于2017年1月10日向乙公司提供10台S型机床，单位销售价格为45万元/台。

2016年12月31日，甲公司S型机床的库存数量为14台，单位成本为44.25万元/台，该机床的市场销售价格为42万元/台。估计甲公司向乙公司销售该机床的销售费用为0.18万元/台，向其他客户销售该机床的销售费用为0.15万元/台。

2016年12月31日，甲公司对存货进行减值测试前，未曾对S型机床计提存货跌价准备。

资料二：2016年12月31日，甲公司库存一批用于生产W型机床的M材料。该批材料的成本为80万元，可用于生产10台W型机床。甲公司将该批材料加工成10台W型机床尚需投入50万元。该批M材料的市场销售价格总额为68万元，估计销售费用总额为0.6

万元。甲公司尚无W型机床订单。W型机床的市场销售价格为12万元/台，估计销售费用为0.1万元/台。

2016年12月31日，甲公司对存货进行减值测试前，“存货跌价准备——M材料”账户的贷方余额为5万元。

假定不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求：

(1) 计算甲公司2016年12月31日S型机床的可变现净值。

(2) 判断甲公司2016年12月31日S型机床是否发生减值，并简要说明理由。如果发生减值，计算应计提存货跌价准备的金额，并编制相关会计分录。

(3) 判断甲公司2016年12月31日是否应对M材料计提或转回存货跌价准备，并简要说明理由。如果应计提或转回存货跌价准备，计算应计提或转回存货跌价准备的金额，并编制相关会计分录。

**【答案】**(1) 有合同部分的可变现净值 =  $10 \times (45 - 0.18)$   
= 448.2 (万元)；

无合同部分的可变现净值 =  $(14 - 10) \times (42 - 0.15) = 167.4$   
(万元)；

甲公司2016年12月31日S型机床的可变现净值 =  $448.2 + 167.4 = 615.6$  (万元)。

(2) 甲公司2016年12月31日S型机床有合同部分没有发生减值，无合同部分发生了减值。

理由：有合同的部分，成本 $=44.25 \times 10 = 442.5$ （万元），小于其可变现净值448.2万元，因此没有发生减值；无合同部分，其成本 $=44.25 \times 4 = 177$ （万元），大于其可变现净值167.4万元，因此发生了减值。

应计提的存货跌价准备金额 $=177 - 167.4 = 9.6$ （万元）。会计分录为：

借：资产减值损失	9.6
贷：存货跌价准备	9.6

（3）M材料应该计提存货跌价准备。

理由：甲公司生产的W型机床的成本 $=80 + 50 = 130$ （万元）；可变现净值 $=12 \times 10 - 0.1 \times 10 = 119$ （万元），成本大于可变现净值，W型机床发生了减值。因此M材料发生了减值。

M材料存货跌价准备的期末余额 $=80 - (12 \times 10 - 0.1 \times 10 - 50) = 11$ （万元），大于存货跌价准备的期初余额5万元，因此M材料应该计提存货跌价准备。

M材料应计提存货跌价准备的金额 $=11 - 5 = 6$ （万元）。会计分录为：

借：资产减值损失	6
贷：存货跌价准备	6

## 第2讲 固定资产

### 一 固定资产的初始计量

#### 分录锦囊

#### 1. 外购固定资产

(1) 当进项税额可以抵扣时：

借：固定资产

    应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

(2) 当进项税额不能抵扣时：

借：固定资产

贷：银行存款等

**【说明】**①外购固定资产的成本包括购买价款、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。

②如果需要安装应先通过“在建工程”核算，然后安装完毕达到预定可使用状态时转入“固定资产”科目。

③购进固定资产支付的运输费，取得运输业增值税专用发票的，运输费的9%可以作为进项税额抵扣。

## 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  
          ——丙  
    贷：银行存款等

**【说明】**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。比如，甲固定资产的成本 = 甲固定资产的公允价值 / 各项固定资产的公允价值之和 × 待分摊的固定资产总成本，依此类推。

## 3. 自营方式建造固定资产

(1) 外购工程物资时：

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) 领用自产产品时：

借：在建工程  
    贷：库存商品

(3) 领用原材料时：

借：在建工程  
    贷：原材料

(4) 领用工程物资及发生其他成本时：

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【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

#### 4. 出包方式建造固定资产

借：在建工程——待摊支出

贷：银行存款等

**【说明】**预付工程款项不通过在建工程科目，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

#### 5. 工程物资盘亏、报废或毁损的处理

(1) 建设期间发生的工程物资盘亏：

借：在建工程

贷：工程物资

盘盈的工程物资做相反分录。

(2) 非建设期间发生的工程物资盘亏：

借：管理费用【企业筹建期间】

营业外支出【建造完工后】

其他应收款【过失人或保险公司赔偿】

贷：待处理财产损益【经批准后的净损失】

【说明】这笔分录讲的是经过批准后的处理，批准前应记入“待处理财产损益”科目。

## 6. 单项工程报废或毁损的处理

(1) 正常原因造成的。

①建设期间：

借：在建工程——××项目【继续施工的项目成本】

原材料【残料价值】

其他应收款【过失人或保险公司赔偿】

贷：在建工程——××项目【报废的项目成本】

②非建设期间：

借：管理费用【企业筹建期间净损失】

营业外支出【建造完工后净损失】

贷：在建工程——××项目

(2) 非正常原因造成的。

借：管理费用【企业筹建期间净损失】

营业外支出【非筹建期间净损失】

原材料【残料价值】

其他应收款【过失人或保险公司赔偿】

贷：在建工程——××项目

## 7. 存在弃置费用的固定资产

(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：财务费用等

贷：预计负债

(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

## 典型例题

【例题·单选题】甲公司系增值税一般纳税人，购入一套需安装的生产设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为300万元，增值税税额为39万元，自行安装耗用材料20万元，发生安装人工费5万元。不考虑其他因素，该生产设备安装完毕达到预定可使用状态转入固定资产的入账价值为（ ）万元。

A. 320

B. 325

C. 339

D. 364

【答案】B

【解析】该固定资产的入账价值 =  $300 + 20 + 5 = 325$ （万元）。增值税税额可以抵扣，不计入固定资产成本。

## 三 固定资产的后续计量

### 分录锦囊

#### 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【管理部门、未使用的固定资产计提折旧】

销售费用【专设销售部门计提折旧】

其他业务成本【出租固定资产计提折旧】

研发支出【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

【说明】当会计年度与折旧年度不一致时，加速折旧法需要考虑分段计算折旧。

## 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: 营业外支出等

    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【行政管理部门等固定资产的日常修理费用】

    销售费用【专设销售机构固定资产的日常修理费用】

    贷: 银行存款等

### 典型例题

【例题·单选题】甲公司是增值税一般纳税人，适用的增值税税



贷：固定资产

(2) 发生相关清理费用：

借：固定资产清理

贷：银行存款 / 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

    应交税费——应交增值税（销项税额）

(4) 清理完毕，结转固定资产清理净损益：

①因已丧失使用功能或因自然灾害发生毁损等原因而报废清理产生的利得或损失计入营业外收支。

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因出售、转让等原因产生的固定资产处置利得或损失应计入资产处置损益。

借：资产处置损益

    贷：固定资产清理

或编制相反分录。

## 2. 固定资产的清查

(1) 固定资产盘盈：

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  
    盈余公积

(2) 固定资产盘亏：

借：待处理财产损益  
    累计折旧

    固定资产减值准备

贷：固定资产

借：原材料【残料价值】

    其他应收款【过失人、保险公司赔偿】

    营业外支出【净损失】

贷：待处理财产损益

### 典型例题

【例题·综合题】(2017年)甲公司系增值税一般纳税人，适用的增值税税率为13%，所得税税率为25%，预计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。相关资料如下：

资料一：2×12年12月10日，甲公司用银行存款购入一台需自行安装的生产设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为495万元，增值税税额为64.35万元，甲公司当日进行设备安装，安装过程中发生安装人员薪酬5万元，2×12年12月31日安装完毕并达到

预定可使用状态交付使用。

资料二：甲公司预计该设备可使用10年，预计净残值为20万元，采用双倍余额递减法计提折旧；所得税纳税申报时，该设备在其预计使用寿命内每年允许税前扣除的金额为48万元。该设备取得时的成本与计税基础一致。

资料三：2×15年12月31日，该设备出现减值迹象，经减值测试，其可收回金额为250万元。甲公司对该设备计提减值准备后，预计该设备尚可使用5年，预计净残值为10万元，仍采用双倍余额递减法计提折旧，所得税纳税申报时，该设备在其预计使用寿命内每年允许税前扣除的金额仍为48万元。

资料四：2×16年12月31日，甲公司出售该设备，开具的增值税专用发票上注明的价款为100万元，增值税税额为13万元，款项当日收讫并存入银行，甲公司另以银行存款支付清理费用1万元（不考虑增值税）。

假定不考虑其他因素。

要求：

(1) 计算甲公司2×12年12月31日该设备安装完毕并达到预定可使用状态的成本，并编制设备购入、安装及达到预定可使用状态的相关会计分录。

(2) 分别计算甲公司2×13年和2×14年对该设备应计提的折旧额。

(3) 分别计算甲公司2×14年12月31日该设备的账面价值、

计税基础、暂时性差异（需指出是应纳税暂时性差异还是可抵扣暂时性差异），以及相应的递延所得税负债或递延所得税资产的账面余额。

（4）计算甲公司 $2\times 15$ 年12月31日对该设备应计提的减值准备金额，并编制相关会计分录。

（5）计算甲公司 $2\times 16$ 年对该设备应计提的折旧额。

（6）编制甲公司 $2\times 16$ 年12月31日出售该设备的相关会计分录。

**【答案】**（1） $2\times 12$ 年12月31日，甲公司该设备安装完毕并达到预定可使用状态的成本 $=495+5=500$ （万元）。会计分录为：

借：在建工程	495	
应交税费——应交增值税（进项税额）	64.35	
贷：银行存款		559.35
借：在建工程	5	
贷：应付职工薪酬		5
借：固定资产	500	
贷：在建工程		500

（2） $2\times 13$ 年该设备应计提的折旧额 $=500\times 2/10=100$ （万元）；  
 $2\times 14$ 年该设备应计提的折旧额 $=(500-100)\times 2/10=80$ （万元）。

（3） $2\times 14$ 年年末设备的账面价值 $=500-100-80=320$ （万元），计税基础 $=500-48-48=404$ （万元），账面价值小于计税基础，产

生可抵扣暂时性差异，需确认递延所得税资产。

可抵扣暂时性差异期末余额 =  $404 - 320 = 84$ （万元），因此递延所得税资产余额 =  $84 \times 25\% = 21$ （万元）。

(4) 2×15年12月31日，甲公司该设备的账面价值 =  $500 - 100 - 80 - (500 - 100 - 80) \times 2/10 = 256$ （万元），可收回金额为250万元，因此计提减值准备 =  $256 - 250 = 6$ （万元）。会计分录为：

借：资产减值损失	6	
贷：固定资产减值准备		6

(5) 2×16年该设备计提的折旧额 =  $250 \times 2/5 = 100$ （万元）。

(6) 2×16年12月31日会计分录如下：

借：固定资产清理	150	
累计折旧	(100+80+64+100)	344
固定资产减值准备	6	
贷：固定资产		500
借：固定资产清理	1	
贷：银行存款		1
借：银行存款	113	
资产处置损益	51	
贷：固定资产清理		151
应交税费——应交增值税（销项税额）		13