

《中级会计实务》考前 10 页纸

1. (1) “可比性”解题思路：题目问法为“不违背可比性要求的是或有”，此时只要是正确的处理，都不违背可比性，只有错误的处理，才会违背可比性要求。

(2) 实质重于形式的应用：

- ① 售后回购；
- ② 合并报表的编制；
- ③ 分期收款销售商品的会计处理。

(3) 谨慎性的应用：

- ① 要求企业对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备；
- ② 对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债；
- ③ 采用双倍余额递减法和年数总和法计提折旧（加速折旧法）；
- ④ 或有事项：很可能→预计负债；基本确定→其他应收款。

(4) 重要性：从项目性质和金额大小两方面加以判断。应用：商业企业进货费用金额较小的，直接计入当期损益。

2. 委托加工物资，① 收回后直接出售、② 收回后继续加工非应税消费品、③ 收回后继续加工应税消费品：①②，计入委托加工物资成本；③，记入“应交税费——应交消费税”借方。

3. 为生产而持有的材料的期末计量，主观题，要先计算产成品的成本与可变现净值，若减值，再比较材料的成本与可变现净值；客观题，可以直接比较材料的成本与可变现净值（材料的可变现净值=产成品预计售价-产成品预计销售税费-尚需发生的加工成本）。

4. 自营方式建造固定资产，领用产品和原材料：

借：在建工程

贷：库存商品

原材料

5. 固定资产折旧：

① 年限平均法：

年折旧额=（原值-预计净残值）/预计使用年限

② 双倍余额递减法：

年折旧额=期初固定资产净值×2/预计使用年限

③ 年数总和法：

年折旧额=（原价-预计净残值）×年折旧率

年折旧率=尚可使用年限/预计使用年限的逐年数字总和×100%

【提示】双倍余额递减法，前期不扣除预计净残值，最后两年扣除预计净残值，且改为直线法；年数总和法，扣除预计净残值。

6. 行政管理部门的固定资产修理费，计入管理费用；专设销售机构的固定资产修理费，计入销售费用。

7. 固定资产改扩建，对于被替换部分，如果题目给的是账面价值，则直接将其减去；如果题目给的是原值，则需要计算出其账面价值后再将其减去。

8. 固定资产处置损益，记入“资产处置损益”；报废损失，记入“营业外支出”。

9. 商誉不是无形资产。

10. 研究开发支出资本化和费用化分别记入“研发支出——资本化支出”和“研发支出——费用化支出”科目。

11. 企业取得土地使用权的确认

一般情况下，确认为无形资产。下列除外：

- (1) 房地产开发企业购入土地使用权，用于建造对外出售的商品房，确认为存货（开发成本）；
- (2) 房地产企业持有准备增值后转让的土地使用权，确认为存货（开发产品）；
- (3) 一般企业持有准备增值后转让的土地使用权，确认为投资性房地产；
- (4) 同时购入建筑物和土地使用权，买价无法在建筑物和土地之间分摊的，全部确认为固定资产。

【提示】企业购入土地使用权，在土地上建造办公楼，此时土地使用权确认为无形资产，建造期间土地的摊销额计入在建工程。

12. 长期股权投资初始投资成本的确定：同一控制下企业合并，享有被合并方在最终控制方合并财务报表中净资产账面价值的份额；非同一控制下企业合并，支付对价的公允价值；合并以外的方式，支付对价的公允价值与相关费用之和。

13. 长期股权投资初始计量时相关费用的处理：（1）为取得长期股权投资发生的相关费用，合并方式下计入**管理费用**，非合并方式下计入长期股权投资**初始投资成本**；（2）发行股票或债券时发生的手续费、佣金，若是股票，则借记“资本公积——股本溢价”；若是债券，则借记“应付债券——利息调整”。

14. 长期股权投资的后续计量

业务	成本法	权益法
对初始投资成本的调整	×	借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入
被投资企业实现净利润	×	借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益
被投资企业发生超额亏损	×	借：投资收益 贷：长期股权投资——损益调整 长期应收款 预计负债
被投资企业宣告分配的现金股利	借：应收股利 贷：投资收益	借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整
被投资单位因其他综合收益变动	×	借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益 或编制相反分录
被投资单位除净损益、其他综合收益、利润分配以外的所有者权益的其他变动	×	借：长期股权投资——其他权益变动 贷：资本公积——其他资本公积 或编制相反分录

15. 权益法下净利润调整

项目	评估增值	顺流、逆流交易
存货	调整后的净利润 = 账面净利润 - (投资日存货公允价 - 存货账面价) × 当期出售比例	交易发生当期，调整后的净利润 = 账面净利润 - (存货公允价 - 存货账面价) × (1 - 当期出售比例) 后续期间，调整后的净利润 = 账面净利润 + (存货公允价 - 存货账面价) × 当期出售比例
固定资产	调整后的净利润 = 账面净利	交易发生当期，调整后的净利润 = 账面净利润 - (资

(无形资产)	$\frac{\text{资产公允价值/尚可使用年限} - \text{资产原价/预计使用年限}}{\text{或}}$ $\frac{\text{调整后的净利润} = \text{账面净利润} - (\text{资产公允价值} - \text{资产账面价}) / \text{预计剩余使用年限}}$	$\frac{\text{资产售价} - \text{资产成本}}{\text{预计使用年限}} \times (\text{当期折旧、摊销月份} / 12)$ $\text{后续期间, 调整后的净利润} = \text{账面净利润} + (\text{资产售价} - \text{资产成本}) / \text{预计使用年限} \times (\text{当期折旧、摊销月份} / 12)$
--------	--	---

16. 长期股权投资核算方法的转换:

转换类型	会计处理	
	其他权益工具投资	交易性金融资产
金融资产 ↓ 权益法	借: 长期股权投资—投资成本[公允+公允] 贷: 银行存款等 其他权益工具投资 盈余公积、利润分配—未分配利润[或 借记] 借: 其他综合收益 贷: 盈余公积、利润分配—未分配利润 或相反分录	借: 长期股权投资—投资成本 [公允+公允] 贷: 银行存款等 交易性金融资产 投资收益[或借记]
权益法 ↓ 金融资产	借: 银行存款 其他权益工具投资/交易性金融资产[剩余股权的公允价值] 贷: 长期股权投资—投资成本 —损益调整 —其他综合收益[或借记] —其他权益变动[或借记] 投资收益 借: 其他综合收益 贷: 投资收益/盈余公积、利润分配—未分配利润[或相反分录] 借: 资本公积 贷: 投资收益[或相反分录]	
金融资产 ↓ 成本法 (非同控)	借: 长期股权投资[公允+公允] 贷: 其他权益工具投资 盈余公积、利润分配[或借记] 银行存款等 借: 其他综合收益 贷: 盈余公积、利润分配—未分配利润 或相反分录	借: 长期股权投资[公允+公允] 贷: 交易性金融资产 投资收益[或借记] 银行存款等
成本法 ↓ 金融资产	借: 银行存款 贷: 长期股权投资 投资收益[或借记] 借: 交易性金融资产/其他权益工具投资[剩余股权的公允价值] 贷: 长期股权投资 投资收益[或借记]	
	借: 长期股权投资[账面+公允] 贷: 长期股权投资—投资成本 —损益调整	

权益法 ↓ 成本法 (非同控)	一其他综合收益[或借记] 一其他权益变动[或借记] 投资收益[或借记] 银行存款等 借: 其他综合收益 贷: 投资收益/盈余公积、利润分配—未分配利润[或相反分录] 借: 资本公积 贷: 投资收益[或相反分录]
成本法 ↓ 权益法	处置部分: 借: 银行存款 贷: 长期股权投资 投资收益[或借记] 剩余部分追溯: ①对初始投资成本的追溯 借: 长期股权投资—投资成本 贷: 盈余公积 利润分配—未分配利润 ②对净利润的追溯 借: 长期股权投资—损益调整 贷: 盈余公积、利润分配[以前年度] 投资收益[当年] ③对分配现金股利的追溯 借: 盈余公积、利润分配[以前年度] 投资收益[当年] 贷: 长期股权投资—损益调整 ④对其他综合收益的追溯 借: 长期股权投资—其他综合收益 贷: 其他综合收益[或相反分录] ⑤对其他所有者权益的追溯 借: 长期股权投资—其他权益变动 贷: 资本公积——其他资本公积[或相反分录]

17.其他综合收益:

(1) 以后会计期间不能重分类进损益的

- ①重新计量设定受益计划净负债或净资产导致的变动额;
- ②权益法下不能转损益的其他综合收益;
- ③其他权益工具投资公允价值变动;
- ④企业自身信用风险公允价值变动额。

(2) 以后会计期间有满足规定条件时将重分类进损益的

- ①权益法下可转损益的其他综合收益;
- ②其他债权投资的公允价值变动;
- ③金融资产重分类计入其他综合收益的金额;
- ④其他债权投资信用减值准备;
- ⑤现金流量套期储备;
- ⑥外币报表折算差额。

18. 投资性房地产的转换，公允价值模式下，自用转为投资性房地产的**贷差**记入“其他综合收益”，其他差额均记入“公允价值变动损益”。

投资性房地产后续计量由成本模式变更为公允价值模式，属于会计政策变更，公允价值与账面价值的差额，计入**留存收益**，注意与转换区分。

19. 投资性房地产后续费用化支出，记入“其他业务成本”科目。

20. 公允价值模式计量下的投资性房地产出售，出售影响损益或影响利润的金额=售价-账面价值+其他综合收益结转（**不考虑公允价值变动损益结转**）。

21. 投资性房地产成本模式转为公允价值模式，“投资性房地产——成本”科目按转换日的**公允价值**确定，而不是原值。

22. **商誉、使用寿命不确定的无形资产、尚未研发成功的无形资产**，无论是否发生减值迹象，均至少应当每年年末进行减值测试。

23. 外币未来现金流量现值的确定，**先折现，后折算**。

24. 金融资产初始计量涉及的交易费用，只有交易性金融资产计入当期损益（投资收益），其他金融资产均计入初始入账价值。

25. 企业投资基金、可转换公司债券，均划分为交易性金融资产核算。

26. 其他债权投资计提减值，是借记“信用减值损失”科目，贷记“**其他综合收益**”科目。

27. 对于债券类投资，做题时要注意是**分期付息**还是**到期一次还本付息**。

28. 短期薪酬，包括医疗保险和工伤保险等，不包括生育险，因为生育险并入了医疗保险。

29. 辞退福利，不区分职工服务对象，全部记入“**管理费用**”科目。

30. 专门借款利息资本化金额=专门借款本金×年利率×资本化月份数/12-资本化期间闲置资金收益：

一般借款利息资本化金额=所占用一般借款的资本化利率×累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数

其中：一般借款的资本化利率=占用一般借款当期实际利息/所占用一般借款本金加权平均数

累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数=∑（每次占用一般借款的金额×占用时间/会计期间总时间）

31. 企业通常不披露或有资产，但或有资产**很可能**给企业带来经济利益的要披露；通常披露或有负债，除非含有经济利益的资源流出企业的**可能性极小**。

32. 亏损合同，执行合同：**有标的，先减值测试**，超出减值的确认预计负债；无标的，直接确认预计负债。不执行合同：有标的，按市场价减值测试，同时违约金确认预计负债；无标的，直接按违约金确认预计负债。

33. 重组义务，与重组义务直接相关的支出，借方全部记入“管理费用”；贷方分情况：自愿遣散费和强制遣散费，计入**应付职工薪酬**；不再使用的厂房租赁撤销费，计入**预计负债**。

34. 合同变更

已转让商品与未转让商品之间可明确区分	合同变更价格反映单独售价	合同变更部分作为单独合同
	合同变更价格不能反映单独售价	合同变更作为原合同终止及新合同订立
已转让商品与未转让商品之间是不可明确区分	合同变更部分作为原合同的组成部分	

35. 附有销售退回条款的销售

销售时	借：银行存款 贷：主营业务收入【售价×预计不会退货的比率】 预计负债【售价×预计退货的比率】
-----	---

	应交税费——应交增值税（销项税额） 借：主营业务成本【成本×预计不会退货的比率】 应收退货成本【成本×预计退货的比率】 贷：库存商品		
调整退货率	借：预计负债 贷：主营业务收入【或相反分录】 借：主营业务成本 贷：应收退货成本【或相反分录】		
实际退货时	实际退货与预计一致	实际退货高于预计	实际退货低于预计
	借：库存商品 预计负债 应交税费—应交增值税（销项税额） 贷：银行存款 应收退货成本	借：库存商品 预计负债 应交税费—应交增值税（销项税额） 主营业务收入 贷：银行存款 应收退货成本 主营业务成本	借：库存商品 预计负债 应交税费—应交增值税（销项税额） 主营业务成本 贷：银行存款 应收退货成本 主营业务收入

36.主要责任人和代理人的界定原则：商品在转让给客户之前，企业**控制**该商品的，为**主要责任人**；企业**不控制**该商品的，为**代理人**。

37.奖励积分交易价格的分摊：

分摊至商品的交易价格=交易价格×交易价格/（交易价格+积分的单独售价）

分摊至积分的交易价格=交易价格×积分的单独售价/（交易价格+积分的单独售价）

其中，**积分的单独售价=积分总数×单位积分公允价值×预计兑换率**

38.售后回购

企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的		回购价<原售价，视为 租赁 交易
		回购价≥原售价，视为 融资 交易
企业应客户要求回购商品的	客户 具有 行使该要求权的重大经济动因	回购价<原售价，视为 租赁 交易 回购价≥原售价，视为 融资 交易
	客户 不具有 行使该要求权的重大经济动因	作为 附有销售退回条款 的交易进行处理

39.建造合同

实际发生工程成本：

借：合同履约成本

 贷：原材料、应付职工薪酬等

期末按照履约进度确认收入和成本：

履约进度=累计实际发生成本/预计总成本×100%

借：**合同结算**

 贷：主营业务收入

借：主营业务成本

 贷：合同履约成本

如果题目条件给出了履约进度，则直接用给出的进度，不需要再计算。

与对方结算工程款：

借：应收账款

贷：合同结算

 应交税费——应交增值税（销项税额）

实际收到工程款：

借：银行存款

 贷：应收账款

40. 合同中存在重大融资成分的销售

（1）客户为企业提供重大融资利益的

收到货款：

借：银行存款

 未确认融资费用

 贷：合同负债

确认融资成分的影响：

借：财务费用

 贷：未确认融资费用

交付产品：

借：财务费用

 贷：未确认融资费用

借：合同负债

 贷：主营业务收入

（2）企业为客户提供重大融资利益的

交付产品：

借：长期应收款

 贷：主营业务收入

 未实现融资收益

借：主营业务成本

 贷：库存商品

分期收款：

借：银行存款

 贷：长期应收款

确认融资收益：

借：未实现融资收益

 贷：财务费用

41. 储值卡

借：库存现金/银行存款

 贷：合同负债

 应交税费——待转销项税额

客户实际消费时：

借：合同负债

 应交税费——待转销项税额

 贷：主营业务收入[实际消费金额+预计不会消费金额×实际消费金额/预计消费总额]

 应交税费——应交增值税（销项税额）

42. 电商平台

借：银行存款

 贷：合同负债（佣金）

其他应付款（代商家收取的款项）

43. 企业取得的政府补助为非货币性资产的，应当按照公允价值计量；公允价值不能可靠取得的，按照名义金额（1 元）计量，并在取得时计入当期损益。

44. 与资产相关的政府补助：总额法，递延收益分摊转入**其他收益**；净额法，递延收益冲减资产的**账面价值**。

与收益相关的政府补助：（1）补偿以后的。总额法，递延收益分摊转入**其他收益**；净额法，递延收益**冲减相关的成本费用**；（2）补偿以前的。总额法，直接计入其他收益；净额法，直接冲减相关的成本费用。

【提示】如果是与**非日常活动**相关的政府补助，则是计入**营业外收入**，或冲减**营业外支出**。

45. 暂时性差异和递延所得税

资产：

账面价值 > 计税基础，产生应纳税暂时性差异

账面价值 < 计税基础，产生可抵扣暂时性差异

负债：

账面价值 > 计税基础，产生可抵扣暂时性差异

账面价值 < 计税基础，产生应纳税暂时性差异

可抵扣暂时性差异——递延所得税资产；应纳税暂时性差异——递延所得税负债。

46. 所得税费用 = 当期所得税 + 递延所得税费用（- 递延所得税收益）

【提示】如果递延所得税有计入其他综合收益的，则计算所得税费用时，应剔除这部分递延所得税资产或负债。

应纳税所得额 = 利润总额 +（可抵扣暂时性差异期末余额 - 期初余额） -（应纳税暂时性差异期末余额 - 期初余额） ± 非暂时性差异

【提示】同样要剔除计入其他综合收益的暂时性差异。

应交所得税 = 应纳税所得额 × 当期所得税税率

递延所得税费用 = 因递延所得税资产和递延所得税负债的确认而记入“所得税费用”科目的金额

47. 暂时性差异的特殊情况

（1）其他债权投资、其他权益工具投资公允价值变动产生的暂时性差异，以及自用房地产转为公允价值模式计量的投资性房地产时因公允价值大于账面价值而产生的暂时性差异，确认或转回的递延所得税均计入**其他综合收益**，不影响递延所得税费用，也不做纳税调整。

（2）会计政策变更追溯调整时确认或转回的递延所得税，直接计入**留存收益**。

（3）前期差错更正进行追溯调整时确认或转回的递延所得税，涉及损益的，通过“**以前年度损益调整**”科目核算。

（4）自行研发无形资产，因加计摊销产生的暂时性差异，按每年会计和税法摊销的差额做纳税调整，但**不确认递延所得税**（费用化部分加计扣除，是永久性差异）。

（5）可于未来 5 年内弥补的**经营亏损**，视同可抵扣暂时性差异。

（6）免税合并产生的商誉，其形成的暂时性差异，不确认递延所得税；应税合并产生的商誉，其形成的暂时性差异，确认递延所得税。

48. 递延所得税资产和递延所得税负债的确认，不考虑折现。

49. 外币报表折算：资产负债表中的资产和负债项目，按资产负债表日的即期汇率折算，所有者权益项目（除未分配利润外），按发生时的即期汇率折算；利润表中收入和费用项，按发生时的即期汇率或该即期汇率的近似汇率折算。

50. 外币兑换业务，折算汇率的选择，从银行买入还是卖出的角度考虑：企业**买入**外币（银行卖出），用银行**卖出价**折算；企业**卖出**外币（银行买入），用银行**买入价**折算。

接受外币资本的投入：必须按投资当日的即期汇率折算。

51. 合并财务报表调整抵销分录：

(1) 将子公司的账面价值调整为公允价值

借：存货、固定资产、无形资产等

贷：资本公积

借：递延所得税资产

贷：递延所得税负债

资本公积[差额倒挤]

借：管理费用

营业成本

贷：固定资产、无形资产、存货等

借：递延所得税负债

贷：递延所得税资产

所得税费用

(2) 将对子公司的长期股权投资由成本法调整为权益法调整子公司净利润，只考虑上述(1)中加粗的部分。

(3) 将母公司长期股权投资与子公司所有者权益抵销

借：股本/实收资本

资本公积

其他综合收益

盈余公积

未分配利润——年末

商誉

贷：长期股权投资

少数股东权益[借方除商誉外的所有金额×少数股东持股比例]

(4) 将投资收益与子公司的利润分配抵销

借：投资收益

少数股东损益

未分配利润——年初

贷：提取盈余公积

对所有者(或股东)分配

未分配利润——年末

(5) 内部交易存货抵销

借：营业收入

贷：营业成本

借：营业成本

贷：存货[期末未对外销售部分所包含的内部销售毛利]

借：存货——存货跌价准备

贷：资产减值损失

借：递延所得税资产[上述抵销分录中存货项目的贷方合计金额×所得税税率]

贷：所得税费用

如果是逆流交易，则还需要编制：

借：少数股东权益[上述抵销分录中涉及的损益金额×少数股东持股比例]

贷：少数股东损益

(6) 内部交易固定资产抵销

借：资产处置收益

贷：固定资产[或：借记营业收入，贷记营业成本、固定资产]

借：固定资产

贷：管理费用

借：递延所得税资产[上述抵销分录中固定资产项目的贷方合计金额×所得税税率]

贷：所得税费用

(7) 内部债权债务的抵销

借：应付账款

贷：应收账款

借：应收账款——坏账准备

贷：信用减值损失

借：所得税费用

贷：递延所得税资产

52. 会计政策变更，追溯调整涉及的损益，直接调整“**盈余公积**”和“**未分配利润**”；前期重大差错更正、资产负债表日后调整事项，追溯调整涉及的损益，调整“**以前年度损益调整**”核算。

53. 常见的会计政策变更：

- (1) 所得税核算方法由应付税款法改为资产负债表债务法。
- (2) 发出存货的计价方法由先进先出法变更为加权平均法。
- (3) 应收账款由直接转销法改为备抵法。
- (4) 母公司对子公司的长期股权投资由权益法改为成本法。
- (5) 投资性房地产后续计量模式由成本模式转为公允价值模式。

常见的会计估计变更：

- (1) 公允价值的计算方法（估值技术包括市场法、收益法、成本法）的变更。
- (2) 固定资产、无形资产的折旧年限、净残值率、摊销年限的变更等。
- (3) 资产减值准备（存货）原来按照分类来计提，现改为按照单项计提。
- (4) 应收账款坏账计提比例发生变更。
- (5) 因或有事项确认的预计负债根据最新证据进行调整。
- (6) 采用产出法或投入法确定履约进度的变化。
- (7) 应纳税暂时性差异和可抵扣暂时性差异的确定。

54. 常见的资产负债表日后非调整事项：

- (1) 资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺；
- (2) 资产负债表日后资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化；
- (3) 资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失；
- (4) 资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债；
- (5) 资产负债表日后资本公积转增资本；
- (6) 资产负债表日后发生巨额亏损；
- (7) 资产负债表日后发生企业合并或处置子公司；
- (8) 在资产负债表日后企业利润分配方案中拟分配以及经审议批准宣告发放的股利或利润。

55. 难以对某项变更区分为会计政策变更或会计估计变更的，应当将其作为**会计估计变更**处理。