

一、资产“三兄弟”的会计核算

【题型 1】

(1) 固定资产购入；

(2) 固定资产安装的核算

借：在建工程

贷：原材料、库存商品【账面价值，即有存货跌价准备的话，应借记转销】

(3) 企业将固定资产达到预定可使用状态前产出的产品或副产品，确认销售收入和结转销售成本

(4) 固定资产折旧，三种折旧方法；

(5) 固定资产后续支出（与政府补助结合）；

①固定资产进行更换前的账面价值

②减去：被替换部件的账面价值

③加上：发生的后续支出

④等于固定资产进行更换后的原价（成本）

借：在建工程【账面价值】

累计折旧

固定资产减值准备

贷：固定资产

借：营业外支出【被替换部件的账面价值】

贷：在建工程

借：在建工程【发生的后续支出】

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

借：固定资产【更换后的原价（成本）】

贷：在建工程

(6) 固定资产处置的账务处理。

①营业外支出、营业外收入：自然灾害等非正常原因报废净损失（或收益）

②资产处置损益：出售净损失（或收益）；生产经营期间正常报废损失（或收益）

【题型 2】

(1) 内部研究开发费用的核算；

应通过“研发支出——费用化支出”、“研发支出——资本化支出”科目核算

(2) 所得税会计处理；

①未形成无形资产计入当期损益的，在按规定据实扣除的基础上，再按照实际发生额的 75%或 100%在税前加计扣除：永久性差异，纳税调整：-费用化支出×75%或 100%

②形成无形资产的，按照无形资产成本的 175%或 200%在税前摊销。形成可抵扣暂时性差异；不确认递延所得税的影响；纳税调整：+会计摊销-税法摊销

(3) 政府补助；

①与资产相关：

借：银行存款

贷：递延收益

借：递延收益

贷：其他收益 【总额法】
 无形资产 【净额法】

②与收益相关：

补偿已发生的成本费用或损失	补偿以后期间的成本费用或损失
借：银行存款 贷：其他收益【总额法】 管理费用等【净额法】	借：银行存款 贷：递延收益 借：递延收益 贷：其他收益【总额法】 管理费用等【净额法】

- (4) 无形资产的摊销；
 (5) 无形资产的出售。

【题型3】

- (1) 投资性房地产购入或转换+所得税；

借：投资性房地产——成本【公允价值】

累计折旧

贷：固定资产

其他综合收益【公允价值高于账面价值的差额】

借：其他综合收益

贷：递延所得税负债

- (2) 公允价值变动的会计处理+所得税；

借：投资性房地产——公允价值变动

贷：公允价值变动损益

借：所得税费用

贷：递延所得税负债

- (3) 投资性房地产的处置

除债务重组以外（不确认收入也不结转成本），其他情况处置投资性房地产，确认其他业务收入，同时结转其他业务成本。

【题型4】

- (1) 投资性房地产后续计量由成本模式变更为公允价值模式；

借：投资性房地产——成本 【公允价值】

投资性房地产累计折旧 【成本模式下已计提的折旧】

投资性房地产减值准备 【成本模式下已计提的减值准备】

贷：投资性房地产 【成本模式下的账面原值】

盈余公积 【(公允价值-成本模式下的账面价值)×10%】

利润分配——未分配利润【(公允价值-成本模式下的账面价值)×90%】

- (2) 公允价值变动的会计处理；

- (3) 投资性房地产的处置

二、金融工具的会计核算

【题型1】

- (1) 债权投资或其他债权投资的会计处理+所得税；

划分为债权投资	划分为其他债权投资
借：债权投资——成本 【面值】	借：其他债权投资——成本 【面值】

债权投资——利息调整 【或贷记】 贷：银行存款【实际支付价款+相关税费】	其他债权投资——利息调整【或贷记】 贷：银行存款【实际支付价款+相关税费】
借：应收利息 【面值×票面利率】 贷：债权投资——利息调整【或借记】 投资收益【期初账面余额×实际利率】	借：应收利息 贷：其他债权投资——利息调整【或借记】 投资收益
按照摊余成本进行后续计量，不需要编制公允价值变动分录。	借：其他债权投资——公允价值变动 贷：其他综合收益 或相反分录
不需要考虑所得税的影响。	纳税调整金额=0 应纳税暂时性差异 借：其他综合收益 贷：递延所得税负债 如果是公允价值下降，则产生可抵扣暂时性差异，确认递延所得税资产。

(2) 金融资产减值；

借：信用减值损失 贷：债权投资减值准备	借：信用减值损失 贷：其他综合收益 【提示】不是冲减其他债权投资的账面价值。
--------------------------------------	---

(3) 金融资产重分类（债权投资——交易性金融资产；其他债权投资——债权投资）或处置；

【题型 2】

(1) 交易性金融资产或其他权益工具投资；(2) 所得税；

交易性金融资产	其他权益工具投资
借：交易性金融资产——成本【公允价值】 投资收益【交易费用】 应收股利【支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利，或已到期但尚未领取的利息】 贷：银行存款	借：其他权益工具投资——成本【公允价值+交易费用】 应收股利【支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利】 贷：银行存款
借：公允价值变动损益 贷：交易性金融资产——公允价值变动 借：递延所得税资产 贷：所得税费用 如果是公允价值上升，则确认递延所得税负债。	借：其他综合收益 贷：其他权益工具投资——公允价值变动 借：递延所得税资产 贷：其他综合收益 如果是公允价值上升，则确认递延所得税负债。
借：银行存款 贷：交易性金融资产——成本	借：银行存款 其他综合收益【或贷记】

变动【或借记】 投资收益	——公允价值 贷：其他权益工具投资——成本 ——公允价值变动【或借记】 盈余公积【或借记】 利润分配——未分配利润【或借记】
----------------------------	---

【题型3】 (1) 应付债券；(2) 借款费用

① 企业发行债券

借：银行存款【实际收到的金额】

贷：应付债券——面值【债券票面金额】
——利息调整【差额】（或借记）

② 资产负债表日

借：在建工程、制造费用、研发支出、财务费用【期初摊余成本×实际利率】

应付债券——利息调整（差额倒挤，或贷记）

贷：应付利息【面值×票面利率】

三、职工薪酬

【题型】

(1) 货币性短期薪酬；

应确认的生产成本 = 生产工人工资总额 × (1 + 10% + 8% + 2% + ...) =

应确认的管理费用 = 管理人员工资总额 × (1 + 10% + 8% + 2% + ...) =

...

借：生产成本

管理费用

...

贷：应付职工薪酬——工资

——医疗保险

——公积金

——工会经费

(2) 短期带薪缺勤；

【例题】 甲公司从 2023 年 1 月 1 日起，实行累积带薪缺勤制度，每个职工每年可享受 10 个工作日带薪年休假。2023 年 12 月 31 日，每个职工当年平均未使用带薪年休假为 4 天。甲公司预计 2024 年有 950 名职工将享受不超过 10 天的带薪年休假，剩余 50 名职工每人将平均享受 13 天年休假，假定这 50 名职工全部为总部管理人员，该公司平均每名职工每个工作日工资为 500 元。

该制度规定，未使用的年休假只能向后结转一个日历年度，超过 1 年未使用的权利作废；职工休年休假时，首先使用当年可享受的权利，不足部分再从上年结转的带薪年休假中扣除；职工离开公司时，对未使用的累积带薪年休假无权获得现金支付。

假定 2024 年 12 月 31 日，上述 50 名总部管理人员中有 40 名享受了 13 天休假，并随同正常工资以银行存款支付。另有 10 名只享受了 10 天休假。

『正确答案』 2023 年 12 月 31 日预计由于职工累积未使用的带薪年休假权利而导致预期将支付的工资负债即为 150 天 (50 × 3 天) 的年休假工资金额 7.5 万元 (150 × 0.05)，并作如下账务处理：

借：管理费用 7.5
贷：应付职工薪酬 7.5

由于该公司的带薪缺勤制度规定，未使用的权利只能结转一年，超过1年未使用的权利将作废，所以，2024年甲公司应作如下账务处理：

借：应付职工薪酬 6
贷：银行存款 $(40 \times 3 \text{天} \times 0.05)$ 6
借：应付职工薪酬 1.5
贷：管理费用 $(10 \times 3 \text{天} \times 0.05)$ 1.5

- (3) 短期利润分享计划（或奖金计划）；
- (4) 非货币性福利；
- (5) 将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用或租赁住房等资产供职工无偿使用；
- (6) 辞退福利

四、借款费用

【题型】（1）专门借款利息资本化金额、费用化金额的确定；（2）一般借款利息资本化金额、费用化金额的确定；

（1）专门借款利息资本化金额、费用化金额的确定	专门借款利息资本化金额 = 资本化期间的实际利息费用 - 资本化期间的存款利息收入 专门借款利息费用化金额 = 费用化期间的实际利息费用 - 费用化期间的存款利息收入
（2）一般借款利息资本化金额、费用化金额的确定	一般借款利息资本化金额 = 累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数 $\times$ 所占用一般借款的资本化率 一般借款利息资本化金额 = 一般借款实际利息费用 - 一般借款利息资本化金额

五、收入

【题型1】

（1）识别合同中的单项履约义务；

	情形	举例	识别合同中的单项履约义务
情形一	提供重大服务、整合、组合产出	为客户建办公楼、高速公路；建造机房、建造生产线（外购设备+安装调试）等建造合同	一项履约义务（时段）
情形二	需要重大修改、定制	企业生产销售并提供安装调试	一项履约义务
	不需要重大修改、定制	企业生产销售，如需提供安装调试	两项履约义务（销售属于时点义务，安装属于时段义务）
情形三	具有高度关联性	设计并生产样品	一项履约义务
	不具有高度关联性	设计，如需生产样品	两项履约义务（设计属于时段义务，生产样品属于时点义务）

（2）可变对价最佳估计数的确定、合同中存在的重大融资成分、非现金对价；

①可变对价最佳估计数的确定

借：银行存款

贷：主营业务收入【按照期望值确认交易价格】

预计负债【应付退货款】

【例题】2×22年1月1日，甲公司与乙公司签订合同，向其销售A产品。合同约定，当乙公司在2×22年的采购量不超过50万件时，每件产品的价格18元，如果超过50万件时，每件产品的价格将追溯下调至为16元。

『正确答案』

第一季度，乙公司采购量为15万件；估计全年的采购量将不会超过50万件	第一季度，乙公司采购量为15万件；估计全年的采购量将会超过50万件
借：应收账款 270（18×15万件） 贷：主营业务收入 270	借：应收账款 270（18×15万件） 贷：主营业务收入 240（16×15万件） 预计负债 30（2×15万件）
第二季度，采购量为20万件；估计乙公司全年的采购量将会超过50万件	同左
第二季度确认收入=16×（20+15）-270=290（万元）。 ①冲减第一季度已确认的收入 借：主营业务收入（2×15万件）30 贷：预计负债 30 ②确认第二季度收入 借：应收账款（18×20万件）360 贷：主营业务收入（16×20万件）320 预计负债（2×20万件）40	借：应收账款（18×20万件）360 贷：主营业务收入（16×20万件）320 预计负债（2×20万件）40

②融入资金

借：银行存款

未确认融资费用

贷：合同负债

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

③非现金对价

企业应当按照非现金对价在合同开始日的公允价值确定交易价格。

合同开始日后，非现金对价的公允价值因对价形式而发生变动的，该变动金额不应计入交易价格。

（3）将交易价格分摊至各单项履约义务（合同资产）；

【题型2】在某一时段内履行的履约义务的会计处理：建造合同；

通过“合同结算”科目核算；

结算合同价款（或客户预付）

借：应收账款

贷：合同结算

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：银行存款

贷：应收账款

借：合同履约成本

贷：原材料、应付职工薪酬

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

【题型3】关于特定交易的会计处理：

（1）附有销售退回条款的销售；

借：银行存款

贷：主营业务收入

预计负债——应付退货款

应交税费——应交增值税（销项税额）

借：主营业务成本

应收退货成本

贷：库存商品

借：库存商品

应交税费——应交增值税（销项税额）

主营业务收入

预计负债——应付退货成本

贷：应收退货成本

银行存款

借：应收退货成本

贷：主营业务成本

（2）附有质量保证条款的销售；

借：银行存款

贷：主营业务收入

合同负债【延保服务】

借：销售费用【产品质量保证】

贷：预计负债

（3）主要责任人和代理人

（4）附有客户额外购买选择权的销售；

借：银行存款

贷：主营业务收入

合同负债

因客户使用奖励积分应当确认的收入 = 被兑换用于换取奖励的积分数额 / 预期将兑换用于换取奖励的积分总数 × 分摊至积分的交易价格

借：合同负债

贷：主营业务收入

（5）授予知识产权许可（合同要求或客户能够合理预期企业将从事对该项知识产权有重大影响的活动）；

（6）售后回购；

(7) 客户未行使的权利。

六、非货币性资产交换、债务重组

【题型1】以公允价值计量的非货币性资产交换的会计处理，单项资产交换：

1) 换出资产的公允价值更加可靠的情形

换入资产成本=换出资产的公允价值+支付补价的公允价值（-收到补价的公允价值）+应支付的相关税费

2) 有确凿证据表明换入资产的公允价值更加可靠的情形

(1) 计算换入资产成本。

换入资产成本=换入资产的公允价值+应支付的相关税费（不需要考虑补价因素）

(2) 计算换出资产的公允价值。

换出资产的公允价值=换入资产的公允价值+收到补价的公允价值-支付补价的公允价值

(3) 计算换出资产的处置损益。

换出资产的处置损益=换出资产公允价值-换出资产账面价值

【题型2】以资产（金融资产、非金融资产、组合）清偿债务方式进行债务重组

(1) 以金融资产清偿债务

(2) 以多项资产清偿债务

七、所得税

【题型】与固定资产、无形资产、投资性房地产、金融资产、预计负债、合同负债结合。

八、租赁

【题型1】承租人一般会计处理；

【题型2】承租人租赁负债的重新计量会计处理（实质固定付款额发生变动）。

九、持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

【题型】

(1) 持有待售非流动资产的会计处理；

“华中公司”；“转售”。

(2) 终止经营

十、长期股权投资+企业合并+合并财务报表

【题型1】

权益法的会计核算

【题型2】

(1) 合并日个别报表的会计处理；

(2) 合并财务报表调整、抵销分录的编制

【题型3】

(1) 购买日个别报表的会计处理；

(2) 合并财务报表调整、抵销分录的编制

【题型4】

年末合并财务报表的编制【提示：六大调整、抵销分录】

【题型5】

(1) 与金融资产相关：(个别报表的会计处理)

①5% (金融资产) → 20% (权益法);

②20% (权益法) → 5% (金融资产);

③5% (金融资产) → 80% (成本法);

④80% (成本法) → 5% (金融资产)。

(2) 长期股权投资——长期股权投资：

①20% (权益法) → 80% (成本法)：(个别报表的会计处理+合并报表的会计处理)

个别报表：

长期股权投资的初始投资成本=原 20%股权投资的账面价值+新增加 60%股权投资对价的公允价值

合并报表：

合并成本=原 20%股权投资的公允价值+新增加 60%股权投资对价的公允价值

合并报表的商誉=合并成本-购买日子公司可辨认净资产公允价值×80%

借：长期股权投资

贷：长期股权投资

投资收益

借：其他综合收益

资本公积

贷：投资收益/盈余公积、未分配利润

或相反分录。

②80% (成本法) → 20% (权益法)：(个别报表的会计处理)

十一、差错更正+资产负债表日后调整事项

【题型1】

说明会计处理是否正确，并说明理由，编制正确的会计分录。注意，不是编制更正会计分录。

【例题】2×23 年 12 月 31 日，甲公司向乙公司销售一批商品共计 100 件，单位销售价格为 10 万元，单位成本为 8 万元。协议约定，在 2×24 年 6 月 30 日之前有权退回商品。商品已经发出，收到货款。甲公司根据过去的经验估计退货率为 10%；至 2×23 年 12 月 31 日未发生退货。不考虑增值税等相关因素，甲公司的会计处理如下：

借：银行存款 1 000

贷：主营业务收入 (100×10) 1 000

借：主营业务成本 (100×8) 800

贷：库存商品 800

『正确答案』甲公司会计处理不正确。

理由：企业应当在客户取得相关商品控制权时，按照因向客户转让商品而预期有权收取的对价金额（即不包含预期因销售退回将退还的金额）确认收入，按照预期因销售退回将退还的金额确认负债；按照预期将退回商品转让时的账面价值，扣除收回该商品预计发生的成本后的余额，确认为一项资产，按照所转让商品转让时的账面价值，扣除上述资产成本的净额结转成本。

正确的会计分录：

借：银行存款 1 000

贷：主营业务收入 (100×10×90%) 900

	预计负债——应付退货款	$(100 \times 10 \times 10\%)$	100
借：主营业务成本		$(100 \times 8 \times 90\%)$	720
应收退货成本		$(100 \times 8 \times 10\%)$	80
贷：库存商品		(100×8)	800

【题型 2】

- (1) 涉及调整未决诉讼；
- (2) 涉及调整减值准备；
- (3) 涉及销售退回和折让。

【题型 3】

财务报告批准报出前发现报告年度差错的更正

提示：涉及损益的通过以前年度损益调整科目核算；同时注意是否调整应交所得税，是否调整递延所得税资产或递延所得税负债。