

233 网校中级会计师网址: <http://www.233.com/zhongji/>

中级会计师资料下载: <https://wx.233.com/course/Datum/Index?classid=30>

中级会计 QQ 学习群: 252050927



233 网校微信官网交流群, 加群一起上战场吧



233 网校微信题库小程序上线, 快来刷题练习~

## 中级会计实务会计分录大全

### /第二章存货/

#### 一、原材料的账务处理 (计划成本法下)

##### (1) 购入材料

①货款已经支付, 同时材料验收入库

借: 材料采购——某材料 (实际成本)

    应交税费——应交增值税 (进项税额)

    贷: 银行存款

同时:

借: 原材料——某材料 (计划成本)

    贷: 材料采购——某材料 (实际成本)

        材料成本差异——某材料 (节约差异)

②货款已经支付, 材料尚未验收入库

借: 材料采购——某材料

    应交税费——应交增值税 (进项税额)

    贷: 银行存款

③货款尚未支付, 材料已经验收入库

借: 材料采购——某材料 (实际成本)



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

应交税费——应交增值税 (进项税额)

贷: 应付票据

同时:

借: 原材料——某材料 (计划成本)

材料成本差异——某材料 (超支差异)

贷: 材料采购——某材料 (实际成本)

【老师点拨】上笔分录可以分解为:

借: 原材料——某材料 (计划成本)

贷: 材料采购——某材料 (计划成本)

借: 材料成本差异——某材料 (超支差异)

贷: 材料采购——某材料

(2) 发出材料

①按计划成本分别记入相关成本费用

借: 生产成本/制造费用/销售费用/管理费用/其他业务成本/委托加工物资等 (计划成本)

贷: 原材料 (计划成本)

②结转“材料成本差异”

借: 材料成本差异

贷: 生产成本/制造费用/销售费用/管理费用/其他业务成本/委托加工物资等 (或相反)

## 二、包装物的账务处理

(1) 生产领用包装物

借: 生产成本 (实际成本)

贷: 周转材料——包装物 (计划成本)

材料成本差异 (差额, 可借可贷)

(2) 随同商品出售而不单独计价的包装物

借: 销售费用 (实际成本)

贷: 周转材料——包装物 (计划成本)

材料成本差异 (差额, 可借可贷)

(3) 随同商品出售而单独计价的包装物

借: 银行存款 (实际取得的金额)

贷: 其他业务收入

应交税费——应交增值税 (销项税额)

借: 其他业务成本 (实际成本)



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 周转材料——包装物 (计划成本)

材料成本差异 (差额, 可借可贷)

(4) 出租或出借包装物的

一方面: 对押金或者租金进行处理【租金≠押金】

①收取包装物押金时

借: 库存现金/银行存款等

贷: 其他应付款——存入保证金

【注意】退还押金时, 编制相反的会计分录。

②企业按约定收取的包装物租金

借: 库存现金/银行存款/其他应收款等

贷: 其他业务收入

另一方面: 对出租或出借包装物发生的费用进行处理

①企业对包装物进行摊销时

借: 其他业务成本【出租包装物】

销售费用【出借包装物】

贷: 周转材料——包装物——包装物摊销

②企业确认应由其负担的包装物修理费用等支出时

借: 其他业务成本【出租包装物】

销售费用【出借包装物】

贷: 库存现金/银行存款/原材料/应付职工薪酬等

### 三、委托加工物资的账务处理 (以计划成本法为例)

(1) 发出物资

借: 委托加工物资 (实际成本)

贷: 原材料 (计划成本)

材料成本差异 (以超支差为例)

(2) 支付加工费、运费等

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) 加工完成验收入库

借: 各种材料 (计划成本)

贷: 委托加工物资 (实际成本)



材料成本差异 (以节约差为例)

【注意】★涉及消费税的处理

(1) 需要交纳消费税的委托加工物资, 由受托方代收代缴的消费税, 收回后直接用于销售的 (销售价格不高于受托方计税价格), 应计入委托加工物资的成本

借: 委托加工物资

贷: 银行存款/应付账款

(2) 收回后用于连续生产应税消费品的, 按规定准予抵扣的消费税, 应记入“应交税费——应交消费税”科目的借方

借: 应交税费——应交消费税

贷: 银行存款/应付账款

#### 四、存货跌价准备的账务处理

(1) 存货跌价准备的计提

借: 资产减值损失——计提的存货跌价准备

贷: 存货跌价准备

【补充】资产负债表日, 比较存货成本与可变现净值, 计算出应计提的存货跌价准备 (即期末余额), 再与已提数比较, 若应提数大于已提数, 应予补提。【画丁字账确定做账数值】

(2) 存货跌价准备的转回

借: 存货跌价准备

贷: 资产减值损失——计提的存货跌价准备 (允许恢复增加的金额)

(3) 存货跌价准备的结转 (销售时, 随成本的结转而结转)

借: 存货跌价准备

贷: 主营业务成/其他业务成本

#### 五、存货盘盈、盘亏及毁损的账务处理

1、存货盘盈

(1) 发生存货盘盈时 (审批前)

借: 原材料/库存商品

贷: 待处理财产损益

(2) 按管理权限报经批准后 (审批后)

借: 待处理财产损益

贷: 管理费用

2、存货盘亏及毁损

(1) 发生存货盘亏及毁损时 (审批前)



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借: 待处理财产损益

贷: 原材料/库存商品

应交税费——应交增值税(进项税额转出) (管理不善、违法违规)

(2) 按管理权限报经批准后(审批后)

借: 原材料(残料回收价值)

其他应收款(保险公司和过失人的赔款)

管理费用

营业外支出(非常损失)

贷: 待处理财产损益

### /第三章固定资产/

#### 一、外购固定资产的账务处理

(1) 购入不需要安装的机器设备、管理设备等动产

借: 固定资产

应交税费——应交增值税(进项税额)

贷: 银行存款/应付账款

(2) 购入需要安装的机器设备、管理设备等动产

①购入设备时

借: 在建工程

应交税费——应交增值税(进项税额)

贷: 银行存款/应付账款

②发生安装调试成本时

借: 在建工程

应交税费——应交增值税(进项税额)

贷: 银行存款

③耗用本单位材料、产品或人工的

借: 在建工程【按应承担的成本金额】

贷: 原材料/库存商品【成本金额】

应付职工薪酬

④达到预定可使用状态时

借: 固定资产

贷: 在建工程

【注意】小规模纳税人, 购入固定资产发生的增值税进项税额应计入固定资产成本, 不通过“应交税费——应交增



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

值税"科目核算。即“固定资产/在建工程”科目是价税合计数。

## 二、自营方式建造固定资产的账务处理

### ①购入工程物资

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领用工程物资及其他支出

借：在建工程

    贷：工程物资（领用工程物资）

        原材料、库存商品（领用外购材料、自产产品）

        应付职工薪酬（应负担的职工薪酬）

        生产成本（应负担的辅助部门支出）

        银行存款（其他支出）

### ③工程完工后，剩余的工程物资转为本企业存货的，按其实际成本或计划成本进行结转。

借：原材料等

    贷：工程物资

### ④工程完工后，盘盈、盘亏、报废、毁损的工程物资，减去残料价值以及保险公司、过失人等赔款后的差额，计入当期损益（营业外收入或营业外支出）。

借：营业外支出（盘亏净损失）

    原材料（残料收入）

    其他应收款（保险赔款）

        贷：工程物资

借：工程物资

    贷：营业外收入（盘盈净收益）

【注意】如工程未完工，则应将其计入在建工程或冲减在建工程。

### ⑤建造的固定资产已达到预定可使用状态，但尚未办理竣工结算的，应当自达到预定可使用状态之日起，根据工程预算、造价或者工程实际成本等，按暂估价值转入固定资产，并按有关计提固定资产折旧的规定，计提固定资产折旧。

【注意】待办理竣工决算手续后再调整原来的暂估价值（追溯调整），但不需要调整原已计提的折旧额。

## 三、出包工程的账务处理

企业以出包方式建造固定资产，其成本由建造该项固定资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出构成，包括发生的建筑工程支出、安装工程支出以及需要分摊计入的待摊支出。



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

待摊支出包括: 为建设工程发生的管理费、可行性研究费、临时设施费、公证费、监理费、应负担的税金、符合资本化条件的借款费用、建设期间发生的工程物资盘亏、报废及毁损净损失, 以及负荷联合试车费等。

企业采用出包方式建造固定资产发生的、需分摊计入固定资产价值的待摊支出, 应按下列公式进行分摊:

(1) 待摊支出分摊率=累计发生的待摊支出/(建筑工程支出+安装工程支出+在安装设备支出)×100%

(2) 某工程应分配的待摊支出=某工程的建筑工程支出、安装工程支出和在安装设备支出合计×待摊支出分摊率

#### 四、存在弃置费用的固定资产

(1) 企业应当将弃置费用的现值计入相关固定资产的成本, 同时确认相应的预计负债, 分录如下:

借: 固定资产

贷: 预计负债 (现值)

(2) 在固定资产的使用寿命内, 按照预计负债的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用, 应当在发生时计入财务费用, 分录如下:

借: 财务费用

贷: 预计负债

#### 【注意】

①如果预计负债的减少额超过该固定资产账面价值, 超出部分确认为当期损益。

②一旦该固定资产的使用寿命结束, 预计负债的所有后续变动应在发生时确认为损益。

#### 五、固定资产折旧的账务处理

借: 制造费用 (基本生产车间计提折旧) /管理费用 (管理部门、未使用固定资产计提折旧) /销售费用 (销售部门计提折旧) /其他业务成本 (经营租出固定资产计提折旧) /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 (自行建造固定资产过程中使用固定资产计提折旧)

贷: 累计折旧

#### 六、固定资产的资本性支出

(1) 将固定资产的账面价值转入在建工程

借: 在建工程

累计折旧

固定资产减值准备

贷: 固定资产

(2) 发生的可资本化的后续支出

借: 在建工程

应交税费——应交增值税 (进项税额)

贷: 银行存款等

(3) 扣除被替换部分的账面价值



借: 银行存款/原材料 (残料回收价值)

营业外支出

贷: 在建工程 (被替换部分的账面价值)

(4) 完工并达到预定可使用状态时

借: 固定资产

贷: 在建工程

## 七、固定资产的费用化支出

(1) 行政管理部门等发生的固定资产日常修理费用

借: 管理费用

应交税费——应交增值税 (进项税额)

贷: 银行存款等

(2) 企业专设销售机构发生的固定资产日常修理费用

借: 销售费用

应交税费——应交增值税 (进项税额)

贷: 银行存款等

## 八、固定资产处置的账务处理

(1) 固定资产转入清理

借: 固定资产清理 (账面价值)

累计折旧

固定资产减值准备

贷: 固定资产 (原价)

(2) 发生清理费用

借: 固定资产清理

应交税费——应交增值税 (进项税额)

贷: 银行存款

(3) 收到出售固定资产的价款、残料价值和变价收入等

借: 银行存款

贷: 固定资产清理

应交税费——应交增值税 (销项税额)

借: 原材料 (收回残料价值)

贷: 固定资产清理

(4) 保险公司或过失人赔偿的处理



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借: 银行存款/其他应收款

贷: 固定资产清理

(5) 清理净损益的处理

①属于正常出售、转让

借: 资产处置损益

贷: 固定资产清理 (或借贷相反)

②因固定资产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

借: 营业外支出——非常损失【若为非流动资产处置利得, 则分录相反, 计入“营业外收入”】

贷: 固定资产清理

## /第四章无形资产/

### 一、外购无形资产的成本

1、一般情况参照固定资产处理, 初始入账价值包括——价、税、费

【注意】下列内容不包括在无形资产的初始成本中:

①为引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用和其他间接费用

②无形资产达到预定用途后所发生的其他支出

2、带有融资性质的情况:

①无形资产的初始成本以购买价款的现值 (本金) 为基础确定

②实际支付的价款 (本利和) 与购买价款的现值 (本金) 之间的差额作为未确认融资费用 (利息), 应当在付款期间内采用实际利率法进行摊销

③摊销金额除满足借款费用资本化条件应当计入无形资产成本外, 均应当在信用期间内计入当期损益 (财务费用)。

具体分录如下:

借: 无形资产【现值】

未确认融资费用【差额】

贷: 长期应付款【实际金额】

借: 财务费用等

贷: 未确认融资费用

借: 长期应付款

贷: 银行存款

### 二、土地使用权的处理

①通常按照取得时所支付的价款及相关税费确认为无形资产。(若属于投资性房地产, 则按投资性房地产处理)

②土地使用权用于自行开发建造厂房等地上建筑物时, 土地使用权的账面价值不与地上建筑物合并计算其成本, 而仍作为无形资产进行核算, 土地使用权与地上建筑物分别进行摊销和计提折旧。



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

③房地产开发企业取得的土地使用权用于建造对外出售的房屋建筑物, 相关土地使用权应当计入所建造的房屋建筑物成本。

④如果确实无法在土地使用权与地上建筑物之间进行合理分配的, 应当全部作为固定资产, 按照固定资产确认和计量的原则进行会计处理。

### 三、内部研究开发费用的会计处理

#### (一) 资本化支出

##### 1、发生支出

借: 研发支出——资本化支出

贷: 原材料/银行存款/应付职工薪酬等

##### 2、达到预定状态

借: 无形资产

贷: 研发支出——资本化支出

#### (二) 费用化支出

##### 1、发生支出

借: 研发支出——费用化支出

贷: 原材料/银行存款/应付职工薪酬等

##### 2、期末结转

借: 管理费用

贷: 研发支出——费用化支出

### 四、使用寿命有限的无形资产摊销的会计处理

借: 管理费用 (自用时)

其他业务成本 (出租时)

制造费用/生产成本等 (专门用于生产产品)

贷: 累计摊销

### 五、使用寿命不确定的无形资产的会计处理

对于使用寿命不确定的无形资产, 在持有期间内不需要进行摊销, 但应当至少在每个会计期末进行减值测试。

借: 资产减值损失

贷: 无形资产减值准备

【注意】无形资产的减值损失, 在以后期间不能转回。(固定资产减值, 一经计提不得转回)

### 六、无形资产出租的会计处理

#### 1、确认租金收入

借: 银行存款



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 其他业务收入

    应交税费——应交增值税 (销项税额)

2、摊销出租成本

借: 其他业务成本

    贷: 累计摊销

## 七、无形资产出售的会计处理

借: 银行存款

    累计摊销

    无形资产减值准备

贷: 无形资产 (账面余额)

    应交税费——应交增值税 (销项税额)

    资产处置损益 (差额, 可借可贷)

## 八、无形资产报废的会计处理

借: 累计摊销

    无形资产减值准备

    营业外支出——处置非流动资产损失

贷: 无形资产

## /第五章长期股权投资/

### 一、同一控制下企业合并形成的长期股权投资

借: 长期股权投资 (被合并方在最终控制方合并财务报表中的净资产的账面价值的份额+包括最终控制方收购被合并方而形成的商誉)

    应收股利 (已宣告但尚未发放的现金股利)

贷: 负债/资产 (投出资产、承担负债的账面价值)

    资本公积——资本溢价或股本溢价 (差额, 可能在借方; 借方如果不足冲减, 依次冲减留存收益)

借: 管理费用 (审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关管理费用)

    贷: 银行存款

**【注意】以非现金资产进行投资的, 不确认非现金资产的处置损益。**

### 二、非同一控制下企业合并形成的长期股权投资

借: 长期股权投资——成本 (付出对价的公允价值)

    应收股利 (已宣告但尚未发放的现金股利或利润)

    管理费用 (交易费用)

    贷: 银行存款等科目



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

①投出资产为固定资产或无形资产, 其差额计入资产处置损益

②投出资产为存货, 按其公允价值确认主营业务收入或其他业务收入, 按其账面价值结转主营业务成本或其他业务成本, 若存货计提跌价准备的, 应将存货跌价准备一并结转

③投出资产为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的债权性金融资产, 其公允价值与账面价值的差额计入投资收益, 原持有期间以公允价值变动形成的“其他综合收益”应一并转入投资收益。具体分录如下:

借: 长期股权投资 (公允价值)

    应收股利

    贷: 其他债权投资

        投资收益 (可借可贷)

同时:

借: 其他综合收益

    贷: 投资收益 (或相反分录)

两种情况下会计处理的共性:

①合并方发生的审计费、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关管理费用, 于发生时计入当期损益 (管理费用)。

②与发行权益性工具作为合并对价直接相关的交易费用, 应当冲减资本公积 (资本溢价或股本溢价), 资本公积 (资本溢价或股本溢价) 不足冲减的, 依次冲减盈余公积和未分配利润。

③与发行债务性工具作为合并对价直接相关的交易费用, 应当计入债务性工具的初始确认金额。

### 三、权益法下会涉及到的分录:

(1) 调整初始投资金额:

借: 长期股权投资——投资成本

    贷: 银行存款

        营业外收入 (初始投资成本 < 应享有的可辨认净资产公允价值份额之间的差额)

(2) 被投资方实现净损益:

借: 长期股权投资——损益调整

    贷: 投资收益 (或做相反分录)

【注意】在确认应享有或应分担被投资单位的净利润或净亏损时, 在被投资单位账面净利润的基础上, 进行以下调整:

①将会计政策调整至一致

②评估增值的调整【考试会涉及】

③未实现内部交易损益的抵销【考试会涉及】

项目	投资时被投资方资产公允价值与	内部交易对当期损益的影响
----	----------------	--------------



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

	账面价值差额对当期损益的影响	
存货	调整后的净利润=被投资方当期实现净利润-(投资时点存货公允价值-存货账面价值) × 当期出售比例	①交易发生当期 调整后的净利润=被投资方当期实现净利润-(存货内部交易售价-存货账面价值) × (1-当期出售比例) ②后续期间 调整后的净利润=被投资方当期实现净利润+(存货内部交易售价-存货账面价值) × 当期出售比例
固定资产(无形资产)以直线法为例	调整后的净利润=被投资方当期实现净利润-(资产公允价值/尚可使用年限-资产原价/预计使用年限) × (当期折旧、摊销月数/12)	①交易发生当期 调整后的净利润=被投资方当期实现净利润-(资产售价-资产账面价值) + (资产售价-资产账面价值) / 预计尚可使用年限 × (当期折旧、摊销月数/12) ②后续期间 调整后的净利润=被投资方当期实现净利润+ (资产售价-资产账面价值) / 预计尚可使用年限 × (当期折旧、摊销月数/12)

(3) 被投资方宣告分配现金股利或利润

借: 应收股利

贷: 长期股权投资——损益调整

(4) 被投资方发生其他综合收益变动

借: 长期股权投资——其他综合收益

贷: 其他综合收益 (或相反)

(5) 被投资方发生除上述以外的其他权益变动

借: 长期股权投资——其他权益变动

贷: 资本公积——其他资本公积 (或相反)

四、长期股权投资发生减值

借: 资产减值损失

贷: 长期股权投资减值准备

五、发生超额亏损

借: 投资收益

贷: 长期股权投资 (冲减至零为限)

长期应收款

预计负债 (额外损失赔偿义务)

如果还存在未确认的亏损, 不再确认, 而应在备查簿中登记。



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

## 六、长期股权投资核算方法的转换

方向	处理原则
成本法→权益法	1、卖掉的部分, 按比例出售处理; 2、剩余的部分, 追溯调整。
成本法→金融资产 (即成本法转公允价值计量)	2、卖掉的部分, 按比例出售处理; 3、剩余的部分, 按其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值计入金融资产的初始入账金额。
权益法→成本法	同控下: 初始成本=享有份额 (按同控确认初投的方法) 非同控: 1、新购入的部分, 直接以公允价值计入长投; 2、原权益法的部分, 按照账面价值转入成本法 (合报再调整)。
权益法→金融资产 (即权益法转公允价值计量)	1、卖掉的部分, 按比例出售处理 (该结转的结转); 2、剩余的部分, 按其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值计入金融资产的初始入账金额, 差额计入当期损益。
金融资产→成本法 (即公允价值计量转成本法)	同控下: 初始成本=享有份额 (按同控确认初投的方法) 非同控: 2、新购入的部分, 直接以公允价值计入长投; 2、原金融资产, 应视为先卖后买, 按公允价值入账。
金融资产→权益法 (即公允价值计量转权益法)	1、新购入的部分, 直接以公允价值计入长投; 2、原金融资产, 应视为先卖后买, 按公允价值入账; 3、得出新的初始投资成本, 再和享有的份额比较, 看是否需要调整初始入账价值。 (非常重要的一步, 不要遗漏)  【注意】原持有的股权投资分类为其他权益工具投资的, 其公允价值与账面价值之间的差额, 以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入改按权益法核算期间的留存收益。

## 七、长期股权投资处置的会计处理

### (一) 一次性处置

基本原则: 处置长期股权投资时, 应相应结转与所售股权相对应的长期股权投资的账面价值, 一般情况下, 出售所得价款与处置长期股权投资账面价值之间的差额, 应确认为处置损益 (投资收益)。



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

全部处置	<p>1) 投资方全部处置权益法核算的长期股权投资时, 原权益法核算的相关其他综合收益应当在终止采用权益法核算时采用<b>与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础</b>进行会计处理。</p> <p><b>【即被投资单位计入了什么科目, 投资单位也跟着计入什么科目】</b></p> <p>2) 因被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外的<b>其他所有者权益变动</b>而确认的所有者权益, 应当在终止采用权益法核算时全部转入当期投资收益。即,</p> <p>借: 资本公积——其他资本公积 (或相反)</p> <p>贷: 投资收益</p>
部分处置	部分处置和全部处置的区别: <b>部分处置是按照处置比例结转</b> , 全部处置是全额结转。

## (二) 分步交易处置直至丧失控制权

①属于一揽子交易的, 应当将各项交易作为一项处置子公司股权投资并丧失控制权的交易进行会计处理;

②但是, 在丧失控制权之前每一次处置价款与所处置的股权对应的长期股权投资账面价值之间的差额: **【价款 and 长期股权投资账面价值之间的差额】**

a. 在个别财务报表中, 确认为其他综合收益;

b. 到丧失控制权时在一并转入丧失控制权的当期损益。

## /第六章投资性房地产/

### 一、投资性房地产的初始计量

#### 1、外购初始计量的账务处理

(1) 成本模式

借: 投资性房地产

贷: 银行存款等

(2) 公允价值模式

借: 投资性房地产——成本

贷: 银行存款等

#### 2、自建初始计量的账务处理

(1) 成本模式

借: 投资性房地产

贷: 在建工程/开发产品



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

## (2) 公允价值模式

借: 投资性房地产——成本

贷: 在建工程/开发产品

## 二、投资性房地产的后续计量

### (一) 采用成本模式计量的投资性房地产

#### 1、折旧或摊销时:

借: 其他业务成本

贷: 投资性房地产累计折旧 (摊销)

#### 2、取得的租金收入:

借: 银行存款

贷: 其他业务收入

应交税费——应交增值税 (销项税额)

#### 3、投资性房地产提取减值时:

借: 资产减值损失

贷: 投资性房地产减值准备

### (二) 采用公允价值模式进行后续计量的投资性房地产

企业采用公允价值模式进行后续计量的, 不对投资性房地产计提折旧或进行摊销, 不提减值, 应当以资产负债表日投资性房地产的公允价值为基础调整其账面价值, 公允价值与原账面价值之间的差额计入当期损益 (公允价值变动损益)。投资性房地产取得的租金收入, 确认为其他业务收入。

#### ①期末公允价值大于账面价值时

借: 投资性房地产——公允价值变动

贷: 公允价值变动损益

#### ②期末公允价值小于账面价值时

借: 公允价值变动损益

贷: 投资性房地产——公允价值变动

#### ③收取租金时

借: 银行存款

贷: 其他业务收入

应交税费——应交增值税 (销项税额)

## 三、投资性房地产后续计量模式变更的会计处理

企业对投资性房地产的计量模式一经确定, 不得随意变更。成本模式转为公允价值模式的, 应当作为会计政策变更处理, 将计量模式变更时公允价值与账面价值的差额, 调整期初留存收益。已采用公允价值模式计量的投资性房地



产,不得从公允价值模式转为成本模式。

会计分录为:

借: 投资性房地产——成本

    投资性房地产累计折旧 (摊销)

    投资性房地产减值准备

贷: 投资性房地产

    利润分配——未分配利润 (差额)

    盈余公积

#### 四、投资性房地产转换的会计处理

##### (一) 成本模式下

1、投资性房地产转为自用房地产账务处理: (对着转)

借: 固定资产/无形资产

    投资性房地产累计折旧 (摊销)

    投资性房地产减值准备

贷: 投资性房地产

    累计折旧/累计摊销

    固定资产减值准备 / 无形资产减值准备

2、自用房地产转为投资性房地产账务处理: (对着转)

借: 投资性房地产

    累计折旧/累计摊销

    固定资产减值准备/无形资产减值准备

贷: 固定资产/无形资产

    投资性房地产累计折旧 (摊销)

    投资性房地产减值准备

(3) 投资性房地产转为存货 (账面价值转)

借: 开发产品 (原投资性房地产账面价值)

    投资性房地产累计折旧 (摊销)

    投资性房地产减值准备

贷: 投资性房地产

(4) 存货转为投资性房地产 (账面价值转)

借: 投资性房地产 (原存货账面价值)

    存货跌价准备



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 开发产品

## (二) 公允价值模式下

### 1、投资性房地产转为自用房地产账务处理:

借: 固定资产/无形资产 (转换日公允价值)

贷: 投资性房地产——成本  
——公允价值变动 (可借可贷)

公允价值变动损益 (差额, 可借可贷)

### 2、自用房地产转为投资性房地产账务处理:

借: 投资性房地产——成本 (转换日的公允价值)

累计折旧/累计摊销

固定资产减值准备/无形资产减值准备

公允价值变动损益 (借方差额)

贷: 固定资产/无形资产

其他综合收益 (贷方差额)

### 3、投资性房地产转为存货账务处理

借: 开发产品 (转换日的公允价值)

贷: 投资性房地产——成本  
——公允价值变动 (可借可贷)

公允价值变动损益 (差额, 可借可贷)

### 4、存货转为投资性房地产账务处理:

借: 投资性房地产——成本 (转换日的公允价值)

存货跌价准备

公允价值变动损益 (借方差额)

贷: 开发产品

其他综合收益 (贷方差额)

## 五、处置投资性房地产的账务处理

### (一) 成本模式下

#### 1、收到处置收入时

借: 银行存款

贷: 其他业务收入

应交税费——应交增值税 (销项税额)



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

## 2、结转投资性房地产账面价值

借：其他业务成本

    投资性房地产累计折旧

    投资性房地产减值准备

    贷：投资性房地产

### (二) 公允价值模式下

#### 1、按实际收到的款项

借：银行存款

    贷：其他业务收入

        应交税费——应交增值税（销项税额）

#### 2、按当时投资性房地产的账面余额

借：其他业务成本

    贷：投资性房地产——成本

        ——公允价值变动（也可能在借方）

#### 3、将累计公允价值变动转入其他业务成本

借：公允价值变动损益

    贷：其他业务成本（或相反）

#### 4、将转换时原计入其他综合收益的部分转入其他业务成本

借：其他综合收益

    贷：其他业务成本

## /第八章金融资产/

### 一、以摊余成本计量的金融资产

①借：债权投资——成本（面值）

    应收利息（支付的价款中包含的已宣告但尚未领取的利息）

    贷：银行存款等

        债权投资——利息调整（可借可贷）

②资产负债表日，分期付息，一次还本的债权投资：

借：应收利息（票面利率×票面金额）

    贷：投资收益（摊余成本×实际利率）

        债权投资——利息调整（可借可贷，倒挤的）

而一次还本付息的会计处理：

借：债权投资——应计利息（票面利率×票面金额）



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 投资收益 (摊余成本 $\times$ 实际利率)

    债权投资——利息调整 (可借可贷, 倒挤的)

③出售以摊余成本计量的债权投资:

借: 银行存款 (实际收到的金额)

    债权投资减值准备

    贷: 债权投资——成本

        ——应计利息

        ——利息调整 (可借可贷)

        ——应计利息 (若是到期一次还本付息的债券)

        投资收益 (倒挤的, 可借可贷)

## 二、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的会计处理

①取得时:

借: 其他债权投资——成本 (面值)

    应收利息 (已宣告但尚未领取的利息)

    贷: 银行存款 (按实际支付的金额)

        其他债权投资——利息调整 (差额, 可借可贷)

②资产负债表日, 分期付息, 一次还本的:

借: 应收利息 (票面利率 $\times$ 票面金额)

    贷: 投资收益 (摊余成本 $\times$ 实际利率)

        其他债权投资——利息调整 (倒挤的, 可借可贷)

一次还本付息的:

借: 其他债权投资——应收利息 (票面利率 $\times$ 票面金额)

    贷: 投资收益 (摊余成本 $\times$ 实际利率)

        其他债权投资——利息调整 (倒挤的, 可借可贷)

③资产负债表日, 公允价值的波动 (不影响摊余成本的金额):

借: 其他债权投资——公允价值变动

    贷: 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动 (或相反)

确认发生了减值的:

借: 信用减值损失

    贷: 其他综合收益——信用减值准备

④出售时:

借: 银行存款



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 其他债权投资——成本

——应计利息 (一次还本付息的)

——公允价值变动 (可借可贷)

——利息调整 (可借可贷)

投资收益 (差额, 倒挤的, 可借可贷)

同时:

借: 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动

——信用减值准备

贷: 投资收益 (或相反)

### 三、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的会计处理

①取得时:

借: 交易性金融资产——成本

投资收益 (发生的交易费用)

应收利息/应收股利 (尚未领取的利息或尚未发放的现金股利)

贷: 银行存款

②宣告发放股利/利息时:

借: 应收股利/应收利息

贷: 投资收益

③公允价值波动时:

借: 交易性金融资产——公允价值变动

贷: 公允价值变动损益 (或者相反)

④出售时:

借: 银行存款 (实际收到的金额)

贷: 交易性金融资产——成本

——公允价值变动 (可借可贷)

投资收益 (差额, 可借可贷)

### 四、指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资

①取得时:

借: 其他权益工具投资——成本 (公允价值+交易费用)

应收股利 (已经宣告但尚未发放)

贷: 银行存款 (实际支付的金额)

②公允价值波动时:



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借：其他权益工具投资——公允价值变动

贷：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动（或者相反）

③出售时：

借：银行存款

贷：其他权益工具投资——成本

——公允价值变动（可借可贷）

盈余公积（可借可贷）

利润分配——未分配利润（可借可贷）

同时：

借：其他综合收益——其他权益工具投资公允价值变动

贷：盈余公积

利润分配——未分配利润（或相反）

## 五、金融资产之间的重分类

重分类的方向	账务处理
债权投资→交易性金融资产	借：交易性金融资产【公允价值】 债权投资减值准备 贷：债权投资【原账面余额】 公允价值变动损益（倒挤的，可借可贷）
债权投资→其他债权投资	借：其他债权投资（重分类日的公允价值） 贷：债权投资（账面余额） 其他综合收益——其他债权投资公允价值变动（可借可贷） 同时： 借：债权投资减值准备 贷：其他综合收益——信用减值准备
其他债权投资→债权投资	借：债权投资【成本+利息调整】 贷：其他债权投资【成本+利息调整】 应当将重分类之前计入其他综合收益的累计利得或损失冲回 借：其他综合收益——公允价值变动 贷：其他债权投资——公允价值变动 如果重分类前该金融资产存在预期信用损失而计提了损失准备，结转资产减值准备：



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

	借: 其他综合收益——信用减值准备 贷: 债权投资减值准备
其他债权投资→交易性金融资产	借: 交易性金融资产【公允价值】 贷: 其他债权投资【公允价值】 借: 公允价值变动损益 贷: 其他综合收益——公允价值变动 存在减值准备的, 应转回: 借: 其他综合收益——信用减值准备 贷: 公允价值变动损益
交易性金融资产→债权投资	借: 债权投资 (公允价值) 贷: 交易性金融资产 同时, 如存在信用损失, 补提减值准备: 借: 信用减值损失 贷: 债权投资减值准备
交易性金融资产→其他债权投资	借: 其他债权投资 (重分类日的公允价值) 贷: 交易性金融资产 同时, 如存在信用损失, 补提减值准备 借: 信用减值损失 贷: 其他综合收益——信用减值准备

## /第九章第二节借款费用/

## 【借款费用部分】

## 一、专门借款下【只有专门借款才存在闲置资金】

符合资本化的	不符合资本化的
资本化金额=期间总利息 (摊余成本×实际利率) - 闲置资金投资收益 (存入银行/投资收益)	费用化金额: 计算公式一致, 只是分录不同



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

会计分录: 借: <b>在建工程</b> 应收利息/银行存款【收益部分】 贷: 应付利息【面值×票面利率】	会计分录: 借: <b>财务费用</b> 应收利息/银行存款【收益部分】 贷: 应付利息【面值×票面利率】
--	--

## 二、一般借款下

符合资本化的	不符合资本化的
资本化金额=累计【上年的钱, 下年还要算】资产支出的加权平均数【超出专门借款的部分】×一般借款的资本化率	全部金额费用化
会计分录: 借: 在建工程【算出来的】 财务费用【差额】 贷: 应付利息【资本化金额不超过利息上限】	借: 财务费用 贷: 应付利息

其中:

①加权平均数=Σ[每笔支出×(该笔资产支出在当期所占用的天数/当期天数)]【最后一笔只算至完工】

②资本化率=加权平均率(≥2笔时)=所占用一般借款当期实际利息之和÷所占用一般借款本金加权平均数

而所占用一般借款本金加权平均数=Σ[所占用的每笔一般借款本金×(每笔一般借款在当期所占用的天数÷当期天数)]

③资本化率=借款利率(只有1笔时)

## /第十章或有事项/

### 一、预期可获得补偿的处理

- ①此补偿金额只有在基本确定能够收到时, 才能作为资产单独确认
- ②确认的补偿金额不能超过所确认负债的账面价值
- ③应当确认为一项资产, 而不能作为预计负债金额的扣减

具体分录如下:

借: 其他应收款



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 营业外支出

## 二、未决诉讼或未决仲裁

借: 管理费用——诉讼费

    营业外支出——赔偿支出

    贷: 预计负债

【注意】未决诉讼实际发生额与预计负债有差额的处理原则

相关预计负债	与当期实际发生的诉讼损失金额之间差额的处理
前期已合理计提	直接计入或冲减当期营业外支出
前期未合理计提 (金额重大)	按照重大差错更正的方法进行会计处理
前期无法合理预计, 未计提	在该损失实际发生的当期, 直接计入当期营业外支出
资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的未决诉讼	按照资产负债表日后事项的有关规定进行会计处理

## 三、债务担保

借: 营业外支出 (担保损失)

    贷: 预计负债

企业对外提供债务担保常常会涉及未决诉讼, 这时可以分别以下情况进行处理:

情况	处理
企业已被判决败诉	按照人民法院判决的应承担的损失金额, <b>确认为负债, 并计入当期营业外支出</b>
已判决败诉, 但企业正在上诉, 或者经上一级人民法院裁定暂缓执行, 或者由上一级人民法院发回重审等	应当在资产负债表日, 根据已有判决结果合理估计可能发生的损失金额, 确认为预计负债, 并计入当前营业外支出
人民法院尚未判决的	应向其律师或法律顾问等咨询, 估计败诉的可能性, 以及败诉后可能发生的损失金额, 并取得有关书面意见。如果败诉的可能性大于胜诉的可能性, 并且损失金额能够合理估计的, 应当在资产负债表日预计担保损失金额, 确认为预计负债, 并计入当期营业外支出

## 四、产品质量保证

①计提保修费时:

借: 销售费用



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 预计负债

②实际发生时:

借: 预计负债

贷: 银行存款等

#### 【注意】

①如果企业针对特定批次产品确认预计负债, 则在保修期结束时, 应将“预计负债—产品质量保证”余额冲销, 同时冲销销售费用;

②已对其确认预计负债的产品, 如企业不再生产, 那么应在相应的产品质量保证期满后, 将“预计负债—产品质量保证”余额冲销, 同时冲销销售费用。

### 五、亏损合同

待执行合同不属于或有事项。但是, 待执行合同变为亏损合同的, 应当作为或有事项。

亏损合同产生的义务满足预计负债确认条件的, 应当确认为预计负债。

【处理】合同存在标的资产应对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失, 在这种情况下, 企业通常不需要确认预计负债; 如果预计亏损超过该减值损失, 应将超过部分确认预计负债。合同不存在标的资产的, 亏损合同相关义务满足预计负债确认条件时, 应当确认为预计负债。

## /第十一章收入/

### 一、附有销售退回条款的销售

1、发出商品时:

借: 应收账款【全额应收】

贷: 主营业务收入【预计不会退货的部分】

    预计负债——应付退货款【预计可能会发生退货的部分】

    应交税费——应交增值税(销项税额)【税法不承认估计的数字, 全额开票】

同时:

借: 主营业务成本【预计不会退货的部分】

    应收退货成本【预计可能会发生退货的部分】

贷: 库存商品

2、收到货款时

借: 银行存款

贷: 应收账款

3、资产负债表日, 对退货率进行重新评估:

借: 预计负债——应付退货款

    贷: 主营业务收入【之前预计的退货率高了, 冲回预计负债, 补记收入。反之则反】



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借: 主营业务成本【同收入一个道理】

贷: 应收退货成本

4、退货期满时, 分为三种情况:

情况一: 实际退货量 < 预计退货量

借: 库存商品【实际退货件数×单位成本】

应交税费——应交增值税(销项税额)【实际退货件数×售价×税率】

预计负债——应付退货款【冲减丁字账余额】

主营业务成本【实际退的少, 补记成本】

贷: 应收退货成本【冲减丁字账余额】

主营业务收入【实际退的少, 补记收入】

银行存款【实际退货件数×售价×1.13, 含税】

情况二: 预计情况和实际退货量一致

借: 库存商品【实际退货件数×单位成本】

应交税费——应交增值税(销项税额)【实际退货件数×售价×税率】

预计负债——应付退货款【冲减丁字账余额】

贷: 应收退货成本【冲减丁字账余额】

银行存款【实际退货件数×售价×1.13, 含税】

情况三: 实际退货量 > 预计退货量

借: 库存商品【实际退货件数×单位成本】

应交税费——应交增值税(销项税额)【实际退货件数×售价×税率】

预计负债——应付退货款【冲减丁字账余额】

主营业务收入【实际退的多, 冲减收入】

贷: 应收退货成本【冲减丁字账余额】

银行存款【实际退货件数×售价×1.13, 含税】

主营业务成本【实际退的多, 冲减成本】

## 二、附有质量保计条款的销售

1、销售商品时:

借: 银行存款

贷: 主营业务收入

合同负债(按照比例计算的质量保证)

同时结转成本:



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借：主营业务成本

贷：库存商品

2、确认的“合同负债”应当在额外质保期间根据服务进度确认为收入：

借：合同负债

贷：主营业务收入

【注意】若存在法定质保，对于该部分直接在当期预计：

借：销售费用

贷：预计负债

### 三、附有客户额外购买选择权的销售

1、销售商品时：

借：银行存款

贷：主营业务收入

合同负债（积分的部分）

2、实际兑换积分时：

借：合同负债

贷：主营业务收入（按兑换的比例结转）

### 四、售后回购

情况一	类别	实质	具体处理原则
企业因存在①与客户的远期安排而负有回购义务或②企业享有回购权利的	实质：在销售时点，客户并没有取得该商品的控制权		
	回购价格 < 原售价	租赁交易	按照“租赁”准则进行会计处理
	回购价格 ≥ 原售价	融资交易	在收到客户款项时确认金融负债，并将该款项和回购价格的差额在回购期间内确认为利息费用等。 若，企业到期未行使回购权利的，应当在该回购权利到期时终止确认金融负债，同时确认收入。
情况二	具体处理原则		



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

企业负有应客户要求回购商品义务的	应当在合同开始日评估客户是否具有行使该要求权的重大经济动因。 【判断条件】 <b>回购价格明显高于</b> 该资产回购时的市场价格, 则表明客户有行权的重大经济动因	
	有重大经济动因	作为租赁交易或融资交易, 具体参照情况一。
	无重大经济动因	作为附有销售退回条款的销售交易进行会计处理

## 五、客户未行使的权利 (书上例题一定要理解 P206, 实在不行背都要背下来)

### ①销售储值卡:

借: 银行存款等等

贷: 合同负债

    应交税费——待转销项税额

(2) 根据储值卡的消费金额确认收入, 同时将对应的待转销项税额确认为销项税额:

借: 合同负债

    应交税费——待转销项税额【实实在在消费部分的增值税】

贷: 应交税费——应交增值税 (销项税额)

    主营业务收入

## /第十二章政府补助/

### 一、与资产相关的政府补助

#### 1、总额法

##### ①收到补助资金时:

借: 银行存款 (或××资产)

    贷: 递延收益

##### ②在相关资产使用寿命内按合理、系统的方法分期计入损益:

借: 递延收益

    贷: 其他收益

#### 【注意】

①如果企业先收到补助资金, 再购建长期资产, 则应当在开始对相关资产计提折旧或摊销时开始将递延收益分期计入损益;

②如果企业先开始购建长期资产, 再取得补助, 则应当在相关资产的剩余使用寿命内按照合理、系统的方法将递延



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

收益分期计入损益。

③相关资产在使用寿命结束时或结束前被处置(出售、报废等), 尚未分摊的递延收益余额**应当一次性转入资产处置当期的损益, 不再予以递延。**

## 2、净额法

处理原则: 按照补助资金的金额冲减相关资产账面价值, 企业按照扣减了政府补助后的资产价值对相关资产计提折旧或进行摊销。

实务中存在政府**无偿给予企业长期非货币性资产的情况**, 如无偿给予的土地使用权、天然起源的天然林等:

①企业在收到非货币性资产时

借: 固定资产、无形资产等(企业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)

贷: 递延收益

②在相关资产使用寿命内按合理、系统的方法分期计入损益

借: 递延收益

贷: 其他收益/营业外收入

③对以名义金额(1元)计量的政府补助, 在取得时计入当期损益。

## 二、与收益相关的政府补助

1、用以补偿**以后期间**的相关费用或损失的

(1) 收到补偿资金时:

借: 银行存款

贷: 其他应付款

递延收益(满足政府补助的确认条件的部分)

(2) 实际使用政府补助资金时

借: 递延收益

贷: 其他收益/管理费用/营业外收入/营业外支出

2、用于补偿企业已发生的相关费用或损失的(直接计入)

借: 银行存款/其他应收款

贷: 其他收益/管理费用/营业外收入/营业外支出

## 三、综合性项目政府补助的会计处理

1、总体原则: 同时包含与资产相关部分和与收益相关部分的政府补助——区分进行处理

2、特例: 难以区分的——归类为与收益相关的政府补助进行会计处理

## 四、政府补助退回的会计处理

①初始确认时冲减相关资产账面价值的, 调整资产账面价值;

②存在相关递延收益的, 冲减相关递延收益账面余额, 超出部分计入当期损益;



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

③属于其他情况的,直接计入当期损益。

④对于属于前期差错的政府补助退回,应当按照前期差错更正进行追溯调整。

## /第十五章财务报告/

### 一、同一控制下合并报表的编制

#### (一) 合并日账务处理

##### 1、抵销分录

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

贷: 长期股权投资

    少数股东权益 (子公司账面所有者权益×少数股东持股比例)

##### 2、恢复留存收益 (补充)

借: 资本公积 (以母公司的资本溢价或股本溢价的贷方余额为限)

    贷: 盈余公积 (归属于现行母公司部分)

        未分配利润 (归属于现行母公司部分)

#### 【注意】

①一体存续原则: 视同合并后形成的报告主体在合并日及以前期间一直存在, 在编制合并日合并财务报表时, 应将母公司长期股权投资和子公司所有者权益抵销, 但子公司原由企业集团其他企业控制时的留存收益在合并财务报表中是存在的, 所以对于被合并方在企业合并前实现的留存收益 (盈余公积和未分配利润之和) 中归属于合并方的部分应当予以恢复。

②以上恢复留存收益的分录, 每个资产负债表日都需要编制, 并且金额相同。合并日后新产生的留存收益不需要恢复, 因为被合并方的收入利润已经纳入合并报表。

#### (二) 合并日后账务处理

##### 第一步: 成本法→权益法

##### 1、子公司实现净利润或发生净亏损

###### ①合并日当年

借: 长期股权投资

    贷: 投资收益 (根据调整后的净利润计算确定) (或相反分录)

###### ②合并日后第2年

借: 长期股权投资



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 未分配利润——年初 (或相反分录)

## 2、子公司宣告现金股利

### ①合并日当年

借: 投资收益

贷: 长期股权投资

### ②合并日后第2年

借: 未分配利润——年初

贷: 长期股权投资

## 3、子公司其他综合收益引起的变动

### ①合并日当年

借: 长期股权投资

贷: 其他综合收益 (或相反分录)

### ②合并日后第2年

借: 长期股权投资

贷: 其他综合收益——年初 (或相反分录)

## 4、子公司除净损益、利润分配、其他综合收益以外的所有者权益的其他变动

### ①合并日当年

借: 长期股权投资

贷: 资本公积 (或相反分录)

### ②合并日后第2年

借: 长期股权投资

贷: 资本公积——年初 (或相反分录)

## 第二步: 在合报上抵权益

借: 股本

资本公积

其他综合收益

盈余公积 (期初+当年)

未分配利润 (期初+当年)

贷: 长期股权投资

少数股东权益

## 第三步: 在合报上抵损益

借: 投资收益



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

少数股东损益

未分配利润——年初

贷: 提取盈余公积

向股东分配利润

未分配利润——年末

## 二、非同一控制下合并报表的编制

- 1、对购买日发生了评估增值的项目进行调整 (并计算调整后的净利润、调整后的未分配利润)
- 2、将母公司对子公司长期股权投资的核算方法从成本法转为权益法
- 3、将母公司对子公司长期股权投资与子公司所有者权益等内部交易对个别财务报表的影响予以抵销 (在合报上抵权益)
- 4、对子公司的投资收益与子公司当年利润分配相抵销 (在合报上抵损益)

### 第一步: 评估增值调整 (以固定资产为例, 分为购买日当年年末和以后年度年末)

(1) 投资当年:

借: 固定资产——原价 (调增固定资产价值)

贷: 资本公积

借: 资本公积

贷: 递延所得税负债

借: 管理费用

贷: 固定资产——累计折旧

借: 递延所得税负债

贷: 所得税费用

(2) 连续编制合并财务报表:

借: 固定资产——原价 (调增固定资产价值)

贷: 资本公积——年初

借: 资本公积——年初



贷: 递延所得税负债

借: 未分配利润——年初 (年初累计补提折旧)

贷: 固定资产——累计折旧

借: 递延所得税负债

贷: 未分配利润——年初

借: 管理费用 (当年补提折旧)

贷: 固定资产——累计折旧

借: 递延所得税负债

贷: 所得税费用

【注意】要记得计算调整后的净利润和调整后的未分配利润。

## 第二步: 将母公司对子公司长期股权投资的核算方法从成本法转为权益法

### (1) 投资当年

#### ①调整被投资单位盈利

借: 长期股权投资

贷: 投资收益 (亏损则相反)

#### ②调整被投资单位分派现金股利

借: 投资收益

贷: 长期股权投资

#### ③调整子公司其他综合收益变动

借: 长期股权投资

贷: 其他综合收益——本年 (或相反)

#### ④调整子公司除净损益、其他综合收益以及利润分配以外所有者权益的其他变动

借: 长期股权投资



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 资本公积——本年 (或相反)

(2) 连续编制合并财务报表

①调整以前年度被投资单位盈亏

借: 长期股权投资

贷: 未分配利润——年初 (或相反)

②调整被投资单位本年盈利

借: 长期股权投资

贷: 投资收益 (亏损则相反)

③调整被投资单位以前年度分派现金股利

借: 未分配利润——年初

贷: 长期股权投资

④调整被投资单位当年分派现金股利

借: 投资收益

贷: 长期股权投资

⑤调整子公司以前年度其他综合收益变动

借: 长期股权投资

贷: 其他综合收益——年初 (或相反)

⑥调整子公司本年其他综合收益变动

借: 长期股权投资

贷: 其他综合收益——本年 (或相反)

⑦调整子公司以前年度除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益的其他变动

借: 长期股权投资

贷: 资本公积——年初 (或相反)



⑧调整子公司本年除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益的其他变动（假定所有者权益增加）

借：长期股权投资

贷：资本公积——本年（或相反）

### 第三步：抵权益

借：股本

资本公积（调整后的+评估增值影响）

盈余公积

未分配利润（调整后的）

商誉

贷：长期股权投资

少数股东权益

### 第四步：抵损益

借：投资收益（要用调整后的净利润计算）

少数股东损益

年初未分配利润

贷：提取盈余公积

对所有者（或股东）的分配

年末未分配利润

## 三、内部交易的抵销分录

### （一）内部债权债务的合并处理

抵销分录为：

借：债务类项目

贷：债权类项目



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

**【注意】**

1、若债权投资与应付债券进行抵销，可能会出现差额。贷方差额挤到“财务费用”里，借方差额挤到“投资收益”里。具体分录如下：

(1) 当应付债券摊余成本大于债权投资摊余成本时

借：应付债券（个报的摊余成本）

贷：债权投资（个报的摊余成本）

财务费用（倒挤的）

(2) 当应付债券摊余成本小于债权投资摊余成本时

借：应付债券

投资收益

贷：债权投资

2、涉及坏账准备的，同样也要抵销（先抵期初数，再抵当年）

①首先抵销坏账准备的期初数：

借：应收账款——坏账准备

贷：未分配利润——年初【以未分配利润来代替损益科目——信用减值损失】

②然后将本期计提（或冲回）的坏账准备数额抵销，抵销分录与计提（或冲回）分录借贷方向相反。

借：应收账款——坏账准备【或相反】

贷：信用减值损失（原来计提）【因为是本期，所以不需要用未分配利润来代替损益科目】

3、涉及所得税的（有一定的难度，但非常重要，一定要掌握）

①首先抵销期初坏账准备对递延所得税的影响：

借：未分配利润——年初（期初坏账准备余额×所得税税率）【以未分配利润来代替损益科目——所得税费用】

贷：递延所得税资产

②然后确认递延所得税资产期初、期末余额的差额，



a.若坏账准备期末余额大于期初余额 (原来补提坏账)

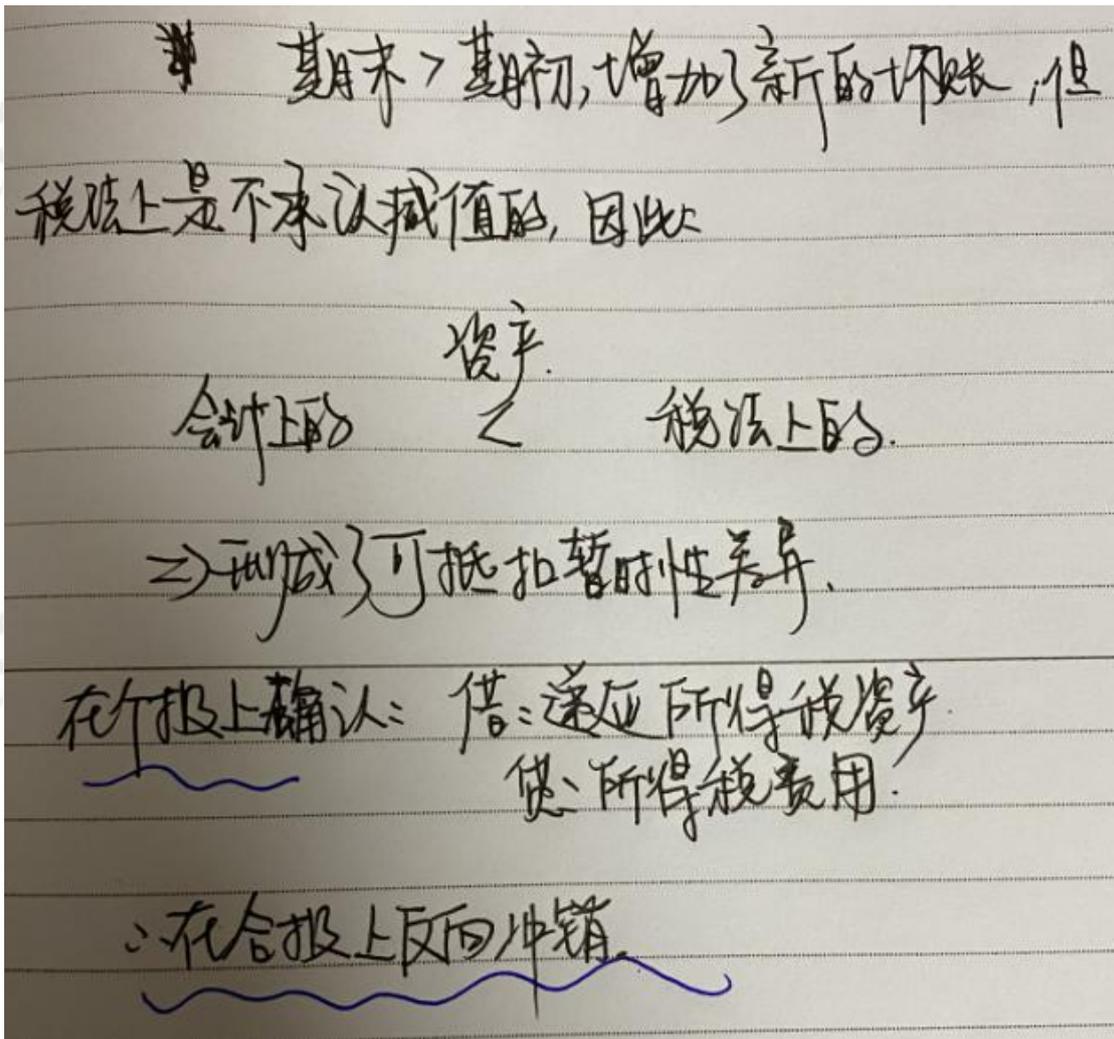
借: 所得税费用 (坏账准备增加额 $\times$ 所得税税率)

贷: 递延所得税资产

b.若坏账准备期末余额小于期初余额 (原来冲减坏账)

借: 递延所得税资产

贷: 所得税费用 (坏账准备减少额 $\times$ 所得税税率)



## (二) 内部商品交易的合并处理

### 方面一: 内部销售收入和销售成本的抵销处理

1、将本期内部商品销售收入抵销

借: 营业收入 (本期内部商品销售产生的收入)



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷: 营业成本

## 2、将期末存货中未实现内部销售利润抵销

借: 营业成本

贷: 存货 (期末存货中未实现内部销售利润)

## 3、次年, 将上年初存货中未实现内部销售利润抵销

借: 未分配利润——年初 (年初存货中未实现内部销售利润)

贷: 营业成本

## 方面二: 存货跌价准备的合并处理

### 1、抵销存货跌价准备期初数, 抵销分录为:

借: 存货——存货跌价准备

贷: 未分配利润——年初【代替资产减值损失】

### 2、抵销因本期销售存货结转的存货跌价准备, 抵销分录为: (因为个报上是借: 存货跌价准备, 贷: 主营业务成本/其他业务成本)

借: 营业成本【合报上要写报表项目, 不能写会计科目】

贷: 存货——存货跌价准备【同理】

### 3、抵销存货跌价准备期末数与上述余额的差额, 但存货跌价准备的抵销以存货中未实现内部销售利润为限。

借: 存货——存货跌价准备

贷: 资产减值损失 (或相反)

## (三) 内部固定资产交易的合并处理

### 情况一: 未发生变卖或报废的内部交易固定资产的抵销

#### 1、购入固定资产当年

(1) 销售商品——购入作为固定资产

借: 营业收入 (本期内部固定资产交易产生的收入)



贷: 营业成本 (本期内部固定资交易产生销售成本)

固定资产——原价 (本期购入固定资产未实现内部利润)

(2) 销售的固定资产——购入作为固定资产

借: 资产处置损益

贷: 固定资产——原价

(3) 将本期多提折旧抵销

借: 固定资产——累计折旧 (本期多提折旧, 和个报相比是反向冲回)

贷: 管理费用

2、购入固定资产以后年度【第(1)、(2)处理的是上年的事】

(1) 将期初固定资产原价中未实现内部销售利润抵销

借: 未分配利润——年初

贷: 固定资产——原价 (期初固定资产原价中未实现内部销售利润)

(2) 将期初累计多提折旧抵销

借: 固定资产——累计折旧 (期初累计多提折旧)

贷: 未分配利润——年初

(3) 将本期多提折旧抵销

借: 固定资产——累计折旧

贷: 管理费用

**情况二: 发生变卖或报废情况下内部固定资产交易的抵销 (此时当然不涉及业务发生之初)**

【总体原则】将上述抵销分录中的“固定资产——原价”项目和“固定资产——累计折旧”项目用“营业外收入”项目或“资产处置损益”项目代替 (取决于出售还是报废)。

(1) 将期初固定资产原价中未实现内部销售利润抵销

借: 未分配利润——年初 (原固定资产—原价)



贷: 资产处置损益 (期初固定资产原价中未实现内部销售利润)

(2) 将期初累计多提折旧抵销

借: 资产处置损益 (原固定资产——累计折旧)

贷: 未分配利润——年初

(3) 将本期多提折旧抵销

借: 资产处置损益 (原固定资产——累计折旧)

贷: 管理费用

### /第十六章会计政策、会计估计变更和差错更正/

前期差错更正的会计处理 (举例)

1、补提折旧

借: 以前年度损益调整 (涉及了损益项)

贷: 累计折旧

2、调整应交所得税 (涉及所得税费用的部分)

借: 应交税费

贷: 以前年度损益调整

3、将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润。

借: 利润分配——未分配利润

贷: 以前年度损益调整——本年利润

4、因净利润减少, 调减盈余公积

借: 盈余公积——法定盈余公积

盈余公积——任意盈余公积

贷: 利润分配——未分配利润

### /第十七章资产负债表日后事项/

#### 一、总体原则

(1) 若是调整: 既调账, 也调表, 不披露

(2) 若不调整: 披露

#### 二、调整事项的处理原则: 调整资产负债表日的报表

(1) 损益类: 通过“以前年度损益调整”处理, 再转入“利润分配——未分配利润”。

(2) 若涉及“税”:



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

资产负债表日后调整事项涉及会计差错的, 所得税的调整原则 (一般情况下, 假定为报告年度所得税汇算清缴前) :

内容	调整报告年度“应交税费—— 应交所得税”科目	调整报告年度“递延所得税资产” 科目
只涉及损益, 没有暂时性差异、也没有永久性差异 例如: ①上年漏记折旧; ②上年多或少确认收入	看“以前年度损益调整”余额方向: 如果在借方, 则“应交税费——应交所得税”科目也在借方; 如果在贷方, 则“应交税费——应交所得税”科目也在贷方;	不调整
只涉及损益, 存在暂时性差异、没有永久性差异 例如: ①税法允许以后扣除的可抵扣差异, 如补提资产减值; ②税法允许以后缴纳的应纳税差异	不调整	调整“递延所得税资产” 调整“递延所得税负债”
只涉及损益, 不存在暂时性差异、存在永久性差异 例如: ①违反法律的罚款, 如果原未计入营业外支出; ②国库券的利息收入, 如果原未计入投资收益	不调整	不调整

(3) 涉及“利润分配”的, 要记得调增减“盈余公积”。

(4) 涉及货币资金的, 不调报表。

**五、非调整事项的处理原则:** 如有的情况对财务报表使用者产生重大影响, 应在报告年度的附注中披露。



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

233网校  
www.233.com233网校  
www.233.com233网校  
www.233.com

# 2021年中级会计全科高端班

名师领衔授课，高效过考

## 【你将收获】

- 50小时学懂教材知识点
- 6小时掌握经典习题解题技巧
- 7小时巩固章节重难点
- 11大班型：直播互动+名师讲学助力通关
- 有效期：可学2个考期+1次重学保障



长按识别二维码

听10000+学员都在学的高端班>>

**赠送1：价值159元全科官方正版教材**

**赠送2：思维导图，涵盖各科知识框架体系**

**赠送3：送198元/年/科题库VIP会员、2套点题卷**

温馨提示：具体配套服务以线上为准

233网校  
www.233.com233网校  
www.233.com233网校  
www.233.com

考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握