

2024 注册会计师《会计》考前 30 天速记卡片

2024 年注册会计师考试 8 月 23 日-25 日举行，此时此刻，我们需要做的是将重点内容集中复习，以及查漏补缺。正保会计网校教研团队特为各位注会考生整理了考前 30 天突击学习计划和重点，希望能够助大家一臂之力！

【计划第 1 天】

复习内容：

第二章 存货的期末计量

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题	(1) 判断关于存货跌价准备计提及可变现净值的计算表述； (2) 要求计算期末存货在资产负债表列示的金额； (3) 要求计算原材料期末的账面价值； (4) 存货跌价准备的结转对主营业务成本的影响

知识点详解：

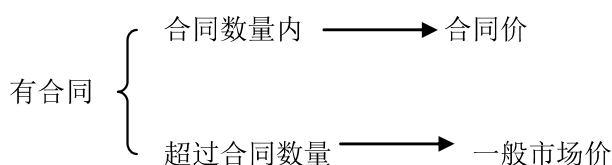
资产负债表日，存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。资产负债表日，存货的可变现净值低于成本，企业应当计提存货跌价准备。以前减记存货价值的影响因素已经消失的，减记的金额应当予以恢复，并在原已计提的存货跌价准备金额内转回，转回的金额计入当期损益（资产减值损失的贷方）。

(一) 不同情况下可变现净值的确定

产成品、商品等直接用于出售的商品存货	可变现净值 = 估计售价 - 估计销售费用和相关税费 【提示】 此处的销售费用应包括企业将在销售存货过程中必须发生的、除增量成本以外的其他成本，如销售门店发生的水电、摊销等费用
需要经过加工的材料存货	可变现净值 = 该材料所生产的产成品的估计售价 - 至完工估计将要发生的成本 - 估计销售费用和相关税费

【提示】 用于生产产品的原材料，测算其减值时，需要先算产成品是否发生减值。

(二) 存货估计售价的确定



无合同 \longrightarrow 一般市场价

(三) 确定存货可变现净值需要考虑的因素

(1) 确定存货的可变现净值应当以取得确凿证据为基础。存货可变现净值的确凿证据，是指对确定存货可变现净值有直接影响的确凿证明，如产成品或商品的市场销售价格、与产成品或商品相同或类似商品的市场销售价格、销货方提供的有关资料和生产成本资料等。

(2) 确定存货的可变现净值应当考虑持有存货的目的。

(3) 确定存货的可变现净值应当考虑资产负债表日后事项等影响。

(四) 存货跌价准备的计提、转回和结转

情形	分录
计提	借：资产减值损失 贷：存货跌价准备
转回	以前减记存货价值的影响因素已经消失，减记的金额应在原已计提的存货跌价准备金额内予以转回： 借：存货跌价准备 贷：资产减值损失
结转	企业计提了存货跌价准备，如果其中有部分存货已经销售，则企业在结转销售成本时，应同时结转已对其计提的存货跌价准备。 借：主营业务成本等 存货跌价准备 贷：库存商品等

【计划第 2 天】

复习内容：

第三章 固定资产资本化的后续支出

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、计算题	(1) 计算固定资产初始成本、选择改扩建支出应计入成本的选项、改扩建的会计处理； (2) 计算固定资产更新改造后的入账价值；

(3) 编制与固定资产更新改造相关的会计分录

知识点详解:

后续支出的处理原则为:符合固定资产确认条件的,应当计入固定资产成本,同时将被替换部分的账面价值扣除;不符合固定资产确认条件的,应当计入当期损益。

条件	后续支出	
	更新改造支出(改良、改扩建)	修理支出
资本化	应将固定资产的账面价值转入在建工程,并停止计提折旧,通过“在建工程”科目核算,待完工后再转入“固定资产” 【提示】 改造后固定资产入账价值=改造前资产账面价值-被替换部分账面价值+满足资本化条件的改造支出	大修理费用如果符合资本化条件的应资本化
费用化	不符合资本化条件时,应费用化计入当期损益	一般费用化,计入当期损益。 但是,与存货的生产和加工相关的固定资产的后续支出(如日常修理费用)按照存货成本确定原则进行处理

【计划第3天】

复习内容:

第四章 无形资产的后继计量

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题	(1) 无形资产使用寿命的判断; (2) 无形资产摊销的会计处理(与持有待售结合的处理,一般摊销计入科目的考查等); (3) 判断无形资产摊销的表述

知识点详解:

使用寿命有限的无	(1) 按月摊销,当月增加,当月摊销;当月减少,当月停止摊销。 (2) 摊销方法:按经济利益的预期消耗方式,包括直线法、工作量法。
----------	--

形资产	<p>(3) 摊销期：自可供使用至终止确认。</p> <p>(4) 残值一般为零，除非有合同或其他证据证明不为零。</p> <p>(5) 会计处理： 借：管理费用/制造费用/其他业务成本/在建工程等 贷：累计摊销</p>
使用寿命 不确定	无需摊销，每一会计期末进行减值测试
使用寿命 的复核	<p>(1) 企业至少应当于每年年度终了，对无形资产的使用寿命及摊销方法进行复核，如果有证据表明无形资产的使用寿命及摊销方法不同于以前的估计，则对于使用寿命有限的无形资产，应改变其摊销年限及摊销方法，并按照会计估计变更进行处理。</p> <p>(2) 对于使用寿命不确定的无形资产，如果有证据表明其使用寿命是有限的，则应视为会计估计变更</p>

【计划第 4 天】

复习内容：

第五章 非投资性房地产转换为投资性房地产

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题、计算题、综合题	<p>(1) 自用房地产转换为成本模式计量的投资性房地产；</p> <p>(2) 非投转公允投的计算（影响其他综合收益、利润总额、递延所得税的金额）；</p> <p>(3) 要求计算存货转为投资性房地产对损益的影响金额；</p> <p>(4) 要求编制固定资产转换为投资性房地产相关的会计分录；</p> <p>(5) 要求计算固定资产转为投资性房地产对其他综合收益的影响金额并编制相关分录</p>

知识点详解：

项目	成本模式下的转换	公允价值模式下的转换
自用房地产/存货转换为投资性房地产时的处理	借：投资性房地产[原值] 累计折旧/累计摊销 固定资产减值准备/无形资产减值准备 贷：固定资产/无形资产[原值] 投资性房地产累计折旧/投资性房地产累计摊销 投资性房地产减值准备 【提示】 房地产企业将存货（开发产品）转为成本模式下的投资性房地产时，不应将存货跌价准备对应转入投资性房地产减值准备。	借：投资性房地产——成本[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/存货跌价准备 公允价值变动损益[借差] 贷：固定资产/无形资产/开发产品[账面余额] 其他综合收益[贷差]
投资性房地产转换为自用房地产/存货时的处理	借：固定资产/无形资产[原值] 开发成本[账面价值] 投资性房地产累计折旧/投资性房地产累计摊销 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产[原值] 累计折旧/累计摊销 固定资产减值准备/无形资产减值准备 【提示】 房地产企业将成本模式下的投资性房地产转为重新开发对外销售的存货（开发成本）时，应直接按账面价值转入开发成本。	借：固定资产/无形资产/开发成本[公允价值] 公允价值变动损益[借差] 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动 公允价值变动损益[贷差]

【计划第 5 天】

复习内容：

第六章 长期股权投资的初始计量

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题、计算题、综合题	(1) 要求计算对联营企业长期股权投资的初始投资成本； (2) 计算同一控制下企业合并长期股权投资的初始投资成本； (3) 计算非同一控制下取得子公司形成的长投的入账价值并编制相关分录

知识点详解：

长期股权投资的初始计量，一般包括以下三种情况：

1. 同一控制下企业合并形成的长期股权投资

应当在合并日按照所取得的被合并方在最终控制方合并财务报表中持续计算的净资产的账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。付出对价的账面价值与初始投资成本之间的差额计入资本公积，资本公积不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润。

2. 非同一控制下企业合并形成的长期股权投资

非同一控制下的控股合并中，购买方应当按照确定的企业合并成本作为长期股权投资的初始投资成本。企业合并成本包括购买方付出的资产、发生或承担的负债、发行的权益性工具或债务性工具的公允价值之和。

一次交易	会计处理	以存货作为合并对价	借：长期股权投资 [初始投资成本] 贷：主营业务收入/其他业务收入 [库存商品或原材料的公允价值] 应交税费——应交增值税（销项税额） 结转成本的分录略
		以固定资产、无形资产等作为合并对价	固定资产账面价值转入固定资产清理的分录略。 借：长期股权投资 [初始投资成本] 累计摊销等 贷：无形资产/固定资产清理等 应交税费——应交增值税（销项税额） 资产处置损益 [差额，或借记]

	以所发行的权益性证券作为合并对价	借：长期股权投资 [初始投资成本] 贷：股本 资本公积——股本溢价 [所发行权益性证券的公允价值与股本的差额] 借：资本公积——股本溢价 [发行权益性证券所支付的手续费、佣金等] 贷：银行存款
多次交易分步取得	原投资采用权益法核算的，应当以购买日之前所持被购买方的股权投资的账面价值与购买日新增投资成本之和，作为该项投资的初始投资成本。	
	原投资采用金融工具准则核算的，应当将按照该准则确定的股权投资的公允价值加上新增投资成本之和，作为改按成本法核算的初始投资成本	
	购买日之前持有的股权投资涉及其他综合收益或其他资本公积的处理：	
	（1）购买日之前因权益法形成的其他综合收益或其他资本公积暂时不作处理，待处置该项投资时将与其相关的其他综合收益或其他资本公积采用与被购买方直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。	
	（2）购买日之前持有的股权投资按照金融工具准则的有关规定进行会计处理的，原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当在改按成本法核算时转入留存收益	

3. 企业合并以外的其他方式取得的长期股权投资

投资方应当以付出对价的公允价值加上与取得长期股权投资直接相关的费用、税金及其必要支出作为长期股权投资的初始投资成本。

【提示】投资中发生的相关费用的处理：

情形	同一控制	非同一控制	非企业合并
审计、法律服务、评估咨询等中介费用以及其他相关费用	当期损益（管理费用）	当期损益（管理费用）	长期股权投资的入账成本
与发行权益性工具作为合并对价直接相关的交易费用	冲减资本公积，资本公积不足冲减的，依次冲减盈余公积和未分配利润		

与发行债务性工具 作为合并对价直接 相关的交易费用	计入债务性工具的初始确认金额
---------------------------------	----------------

【计划第 6 天】

复习内容：

第六章 长期股权投资的权益法

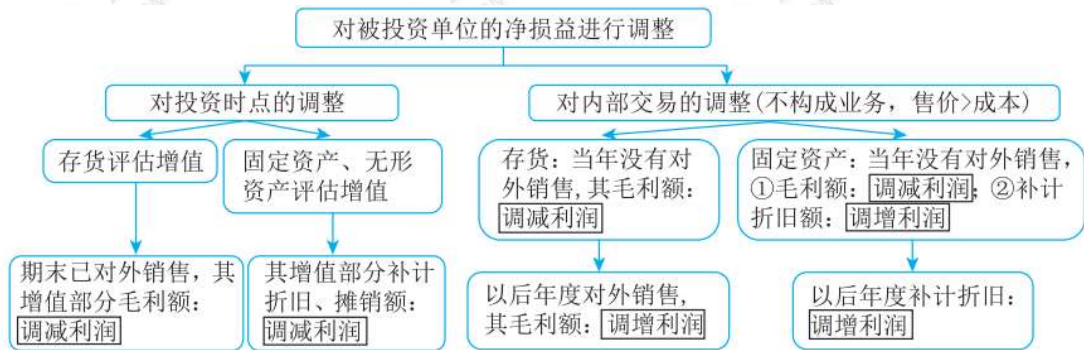
考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、计算题、综合题	(1) 权益法核算的长期股权投资会计处理（包括已宣告但尚未发放的现金股利、投资时点评估增值、内部交易、被动稀释）； (2) 长期股权投资权益法后续计量，应享有投资收益的计算、分录的编制，以及相关所得税的会计处理； (3) 计算期末应确认的投资收益和其他综合收益，并编制相关的会计分录； (4) 计算对联营企业长投的期末账面价值

知识点详解：

事项	账务处理
初始投资成本的调整	初始投资成本 < 被投资单位可辨认净资产公允价值 × 持股比例的，差额计入营业外收入，同时调整长期股权投资的金额： 借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入
被投资方发生净损益	应根据被投资单位实现的经调整后的（具体调整思路见本表后的提示）净利润计算应享有的份额，编制如下分录： 借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益 亏损时，编制相反分录。
被投资单位宣告分配利润或现金股利	借：应收股利 贷：长期股权投资
被投资方发生其他	借：长期股权投资——其他综合收益

综合收益变动	贷：其他综合收益 或相反分录。
被投资单位发生其他权益变动	借：长期股权投资——其他权益变动 贷：资本公积——其他资本公积 或相反分录。

【提示】（1）权益法下，被投资单位的净损益的调整思路如下图所示。



（2）投资方与联营、合营企业之间发生投出或出售资产的交易时，如果相关资产构成业务，则《企业会计准则第 20 号——企业合并》和《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》的相关规定进行处理。

【计划第 7 天】

复习内容：

第七章 资产组及商誉减值的测试

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题、计算题、综合题	（1）商誉在母子公司之间如何进行分摊； （2）计算合并报表中确认的商誉减值损失的金额； （3）给出具体事项，要求选择关于包含商誉的资产组的减值处理正确的描述； （4）要求选择对资产组减值会计处理正确的表述

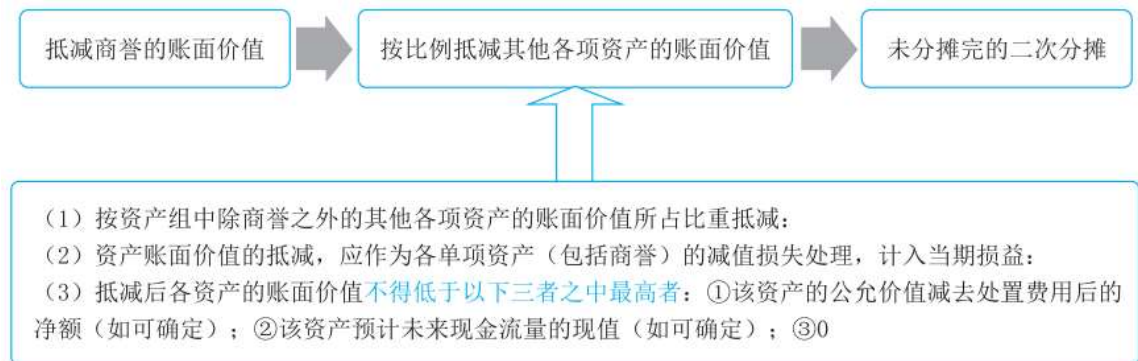
知识点详解：

（一）资产组的减值测试

1. 确定资产组减值损失的要点

项目	内容
资产组的认定	(1) 资产组产生的主要现金流入是否独立于其他资产或者资产组（最关键因素）。 (2) 企业对生产经营活动的管理或监控方式以及对资产使用或者处置的决策方式等
资产组的账面价值	包括可直接归属于资产组与可以合理和一致地分摊至资产组的资产（总部资产和商誉）账面价值
资产组总减值损失的确定	账面价值－可收回金额

2. 资产组减值损失的分摊（见下图）

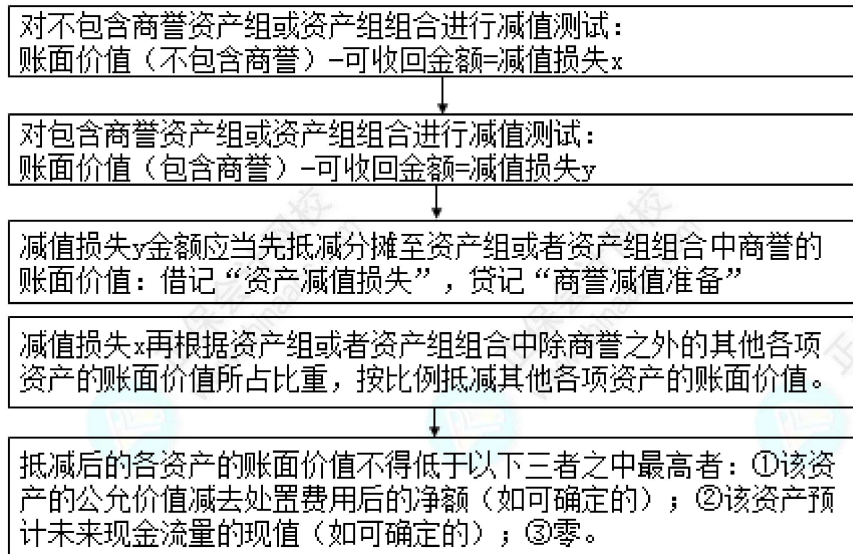


（二）商誉的减值测试

商誉是在非同一控制下企业合并产生的，同一控制下的企业合并不会产生新的商誉。

1. 非同一控制下吸收合并形成的商誉（个别报表）

在对包含商誉的相关资产组或者资产组组合进行减值测试时，如与商誉相关的资产组或者资产组组合存在减值迹象的，其减值测试的思路如下：

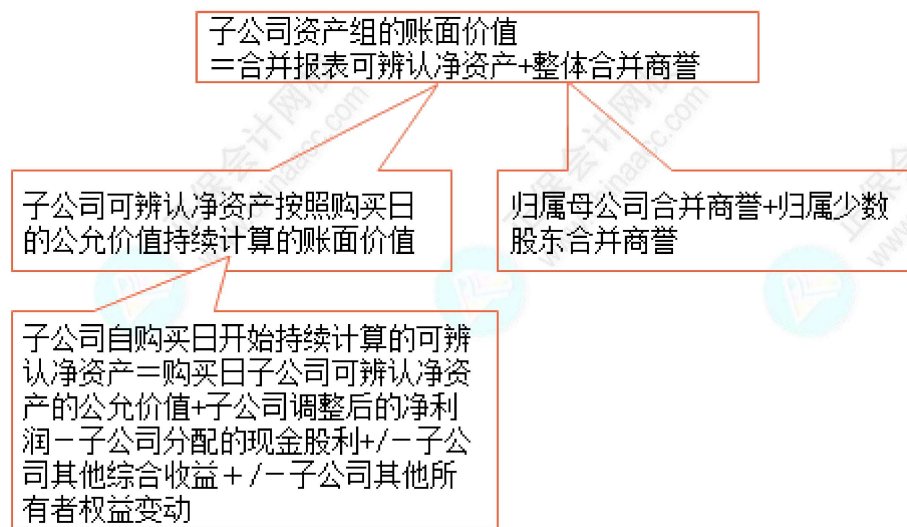


注：上图中包含商誉和不包含商誉的可收回金额是相等的；

因此对包含商誉的资产组计提减值的时候，首先将商誉的金额抵减至零，然后根据资产组中除商誉之外的其他各项资产的账面价值所占比重，按比例抵减其他各项资产的账面价值。

2. 非同一控制下的控股合并产生的商誉（合并报表）

如果因企业合并所形成的商誉是母公司根据其在子公司所拥有的权益而确认的商誉，在这种情况下，子公司中归属于少数股东权益的商誉并没有在合并财务报表中予以确认。因此，在对与商誉相关的资产组（或者资产组组合，下同）进行减值测试时，由于其可收回金额的预计包括了归属于少数股东权益的商誉价值部分，为了使减值测试建立在一致的基础上，企业应当调整资产组的账面价值，将归属于少数股东权益的商誉包括在内，然后根据调整后的资产组账面价值与其可收回金额进行比较，以确定资产组（包括商誉）是否发生了减值。子公司资产组账面价值的计算思路如图所示。



【计划第 8 天】

复习内容：

第八章 增值税的会计处理

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题	(1) 选择关于土地增值税的会计处理正确的表述； (2) 判断有关增值税税控设备以及其他税费的处理的表述

知识点详解：

1. 一般纳税人企业增值税的账务处理总结如下：

一般纳税人应当在“应交税费”科目下设置“应交增值税”“未交增值税”“预交增值税”“待抵扣进项税额”“待认证进项税额”“待转销项税额”等明细科目进行核算。

2. 增值税税控系统专用设备和技術维护费用抵减增值税额的会计处理

事项	会计分录	
企业初次购入增值税税控系统专用设备	按实际支付或应付的金额	借：固定资产【按实际支付或应付的金额】 贷：银行存款/应付账款
	按规定抵减的增值税应纳税额	借：应交税费——应交增值税（减免税款）【一般纳税人】 应交税费——应交增值税【小规模纳税人】 贷：管理费用
企业发生技术维护费	按实际支付或应付的金额	借：管理费用 贷：银行存款等
	按规定抵减的增值税应纳税额	借：应交税费——应交增值税（减免税款）【一般纳税人】 应交税费——应交增值税【小规模纳税人】 贷：管理费用

3. 视同销售的会计处理

视同销售的情况	账务处理
对于企业将自产、委托加工或者购买的货物分配给股东或投资者；将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消	借：应付职工薪酬、利润分配等 贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 或应交税费——简易计税

费行为，视同销售货物，需计算缴纳增值税	（小规模纳税人应计入“应交税费——应交增值税”科目）。
---------------------	-----------------------------

4. 减免、免征增值税的账务处理

（1）属于一般纳税人的加工型企业根据税法规定招用自主就业退役士兵，并按定额扣减增值税的，即对于当期直接减免的增值税，应当将减征的税额计入当期损益。会计处理如下：

借：应交税费——应交增值税（减免税额）

贷：其他收益

（2）小微企业在取得销售收入时，应当按照税法的规定计算应交增值税，如其销售额满足税法规定的免征增值税条件时，应当将免征的税额转入当期损益。会计处理如下：

借：应交税费——应交增值税

贷：其他收益

5. 月末转出多交增值税和未交增值税的账务处理

月度终了，企业应当将当月应交未交或多交的增值税自“应交增值税”明细科目转入“未交增值税”明细科目。

转出当月应交未交的增值税	转出当月多交的增值税
借：应交税费——应交增值税（转出未交增值税）	借：应交税费——未交增值税
贷：应交税费——未交增值税	贷：应交税费——应交增值税（转出多交增值税）

6. 土地增值税的会计处理

（1）兼营房地产业务的企业，应由当期收入负担的土地增值税

借：税金及附加

贷：应交税费——应交土地增值税

（2）转让的国有土地使用权与其地上建筑物及其附着物一并在“固定资产”或“在建工程”科目核算的，转让时应交纳的土地增值税

借：固定资产清理、在建工程

贷：应交税费——应交土地增值税

（3）企业在项目全部竣工结算前转让房地产取得的收入，按税法规定预交的土地增值税；待该项房地产销售收入实现时，再按上述销售业务的会计处理方法进行处理。该项目全部竣工、办理结算后进行清算，收到退回多交的土地增值税

预交：

借：应交税费——应交土地增值税

贷：银行存款

收到退回多交：

借：银行存款

贷：应交税费——应交土地增值税

补交的土地增值税作相反的会计分录

【计划第 9 天】

复习内容：

第九章 非货币性福利

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、计算题	(1) 以自用产品发放福利和外购产品发放福利，计算应确认收入的金额； (2) 外购商品房销售给职工的会计处理； (3) 编制有关非货币性福利的会计处分录

知识点详解：

企业向职工提供非货币性福利的，应当按照**公允价值**计量。公允价值不能可靠取得的，可以采用成本计量。

企业向职工提供的非货币性福利，应当分别情况处理：

以自产产品发放给职工作为福利（视同销售）	借：管理费用等（公允价值＋相关税费） 贷：应付职工薪酬——非货币性福利 借：应付职工薪酬——非货币性福利 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额） 借：主营业务成本 贷：库存商品
以外购商品发放给职工作为福利	借：库存商品等 应交税费——应交增值税（进项税额）

	贷：银行存款 借：管理费用等（公允价值+相关税费） 贷：应付职工薪酬——非货币性福利 借：应付职工薪酬——非货币性福利 贷：库存商品等 应交税费——应交增值税（进项税额转出）
向职工提供企业支付了补贴的商品或服务	（1）规定了工作年限 借：银行存款 长期待摊费用 贷：固定资产 借：管理费用等 贷：应付职工薪酬——非货币性福利 借：应付职工薪酬——非货币性福利 贷：长期待摊费用 （2）未规定工作年限，一次计入相关成本 借：管理费用等 贷：应付职工薪酬——非货币性福利 借：银行存款 应付职工薪酬——非货币性福利 贷：固定资产

【计划第 10 天】

复习内容：

第十章 限制性股票的会计处理

考频	考试题型	考查角度
★★★	多选题、计算题、综合题	（1）选择确认限制性股票公允价值时应考虑的因素； （2）考查限制性股票相关的分录、股利分配的处理；

		<p>(3) 计算等待期的成本费用, 编制授予日、等待期会计分录;</p> <p>(4) 发行限制性股票、等待期内确认股份支付费用 (损益) 以及回购股票的处理</p>
--	--	--

知识点详解:

(一) 限制性股票的会计处理流程

1. 向职工发行的限制性股票按有关规定履行了注册登记等增资手续的, 收到职工缴纳的认股款时:

借: 银行存款 [按照职工缴纳的认股款]

贷: 股本

资本公积——股本溢价

同时, 就回购义务确认负债 (作收购库存股处理)。

借: 库存股 [按照发行限制性股票的数量以及相应的回购价格计算确定的金额]

贷: 其他应付款——限制性股票回购义务 [包括未满足条件而须立即回购的部分]

2. 等待期内股份支付相关的会计处理

上市公司应当综合考虑限制性股票锁定期和解锁期等相关条款, 按照《企业会计准则第 11 号——股份支付》相关规定判断等待期, 进行与股份支付相关的会计处理。

3. 未达到限制性股票解锁条件而需回购的股票

借: 其他应付款——限制性股票回购义务 [按照应支付的金额]

贷: 银行存款

同时:

借: 股本 [按照注销的限制性股票数量相对应的股本金额]

资本公积——股本溢价 [按其差额]

贷: 库存股 [按照注销的限制性股票数量相对应的库存股的账面价值]

4. 达到限制性股票解锁条件而无需回购的股票

借: 其他应付款——限制性股票回购义务 [按照解锁股票相对应的负债的账面价值]

贷: 库存股 [按照解锁股票相对应的库存股的账面价值]

资本公积——股本溢价 [如有差额]

(二) 关于限制性股票等待期内发放现金股利的会计处理

项目	现金股利可撤销	现金股利不可撤销
内涵	未达到解锁条件，被回购限制性股票的持有者将无法获得（或需要退回）其在等待期内应收（或已收）的现金股利	即不论是否达到解锁条件，限制性股票持有者仍有权获得（或不得被要求退回）其在等待期内应收（或已收）的现金股利
针对预计未来可解锁限制性股票持有者的处理	借：利润分配 贷：应付股利 同时： 借：其他应付款 贷：库存股	借：利润分配 贷：应付股利
针对预计未来不可解锁限制性股票持有者的处理	借：其他应付款 贷：应付股利	借：管理费用 贷：应付股利

【计划第 11 天】

复习内容：

第十一章 借款费用的核算

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题、综合题	(1) 一般借款资本化率的计算； (2) 外币借款汇兑差额资本化金额的处理； (3) 专门借款利息资本化金额的确定； (4) 一般借款利息资本化金额的确定

知识点详解：

一、专门借款

(1) 资本化期间的利息费用 = 资本化期间的利息支出 - 资本化期间闲置资金的利息收入。

(2) 费用化期间的利息费用 = 费用化期间的利息支出 - 费用化期间闲置资金的利息收入。

二、一般借款

一般借款利息费用资本化金额 = 一般借款的资本化率 × 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：

一般借款资本化率计算（不考虑暂停资本化期间）= 所占用一般借款当期实际发生的利息之和 ÷ 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（考虑暂停资本化期间）= \sum （所占用每笔一般借款本金 × 每笔一般借款在当期所占用的天数 / 当期天数）

【提示】只有一笔一般借款时，其利率即一般借款资本化率。

一般借款利息费用化金额 = 一般借款总利息支出 - 一般借款利息费用资本化金额

三、外币借款汇兑差额

在资本化期间内，外币专门借款本金及其利息的汇兑差额应当予以资本化，计入符合资本化条件的资产的成本；除外币专门借款之外的其他外币借款本金及其利息所产生的汇兑差额，应当作为财务费用计入当期损益。

【计划第 12 天】

复习内容：

第十三章 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核算

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题、计算题、综合题	(1) 购入其他权益工具投资时交易费用的处理原则； (2) 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原则（包含权益性投资和债权性投资，以及或有对价的处理原则）； (3) 编制与购入、持有及出售其他债权投资相关的会计分录； (4) 计算因出售其他权益工具投资应确认的投资收益金额，并编制相关的会计分录

知识点详解：

1. 债权投资与其他债权投资的计量及会计处理

项目	债权投资	其他债权投资

	[以摊余成本计量的金融资产]	[以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产]
初始 计量	企业初始确认金融资产，应当按照公允价值计量，相关交易费用应当计入初始确认金额。但是企业取得金融资产所支付的价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独确认为应收项目进行处理。	
后续 计量	<p>企业应当采用实际利率法计算确认利息收入。实际利率法，是指计算金融资产或金融负债的摊余成本以及将利息收入或利息费用分摊计入各会计期间的方法。</p> <p>(1) 摊余成本。金融资产或金融负债的摊余成本，应当以该金融资产或金融负债的初始确认金额经下列调整后的结果确定：</p> <p>①扣除已偿还的本金；②加上或减去采用实际利率法将该初始确认金额与到期日金额之间的差额进行摊销形成的累计摊销额；③扣除累计计提的损失准备（仅适用于金融资产）。</p> <p>(2) 利息收入计算方法。</p> <p>①金融资产未发生减值、金融资产发生减值且属于第一或第二阶段： 利息收入 = 金融资产期初账面余额 × 实际利率</p> <p>②金融资产发生减值且属于第三阶段： 利息收入 = 金融资产期初摊余成本 × 实际利率</p>	
	(3) 无	(3) 分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产所产生的所有利得或损失，除减值损失或利得和汇兑损益之外，均应当计入其他综合收益，直至该金融资产终止确认或被重分类。该金融资产终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入当期损益。
账务 处理	<p>(1) 取得债券投资时：</p> <p>借：债权投资——成本[面值] ——利息调整[差额， 或贷方] 应收利息[购买价款中包含的</p>	<p>(1) 取得债券投资时：</p> <p>借：其他债权投资——成本[面值] ——利息调整[差额，或贷 方] 应收利息[购买价款中包含的已到付息期</p>

已到付息期但尚未领取的债券利息]	但尚未领取的债券利息] 贷：银行存款[实际支付金额]	但尚未领取的债券利息] 贷：银行存款[实际支付金额]
(2) 期末计息： 借：应收利息[分期付息] 债权投资——应计利息[到期一次还本付息] 贷：投资收益[摊余成本×实际利率] 债权投资——利息调整[摊销额，或借方] 实际收到利息时： 借：银行存款 贷：应收利息	(2) 期末计息： 借：应收利息[分期付息] 其他债权投资——应计利息[到期一次还本付息] 贷：投资收益[摊余成本×实际利率] 其他债权投资——利息调整[摊销额，或借方] 实际收到利息时： 借：银行存款 贷：应收利息	(2) 期末计息： 借：应收利息[分期付息] 其他债权投资——应计利息[到期一次还本付息] 贷：投资收益[摊余成本×实际利率] 其他债权投资——利息调整[摊销额，或借方] 实际收到利息时： 借：银行存款 贷：应收利息
		(3) 期末确认公允价值变动： 借：其他债权投资——公允价值变动 贷：其他综合收益 或相反会计分录。
(3) 到期收到利息和本金： 借：银行存款 贷：应收利息[分期付息] 债权投资——应计利息[到期一次付息] ——成本	(3) 到期收到利息和本金： 借：银行存款 贷：应收利息[分期付息] 债权投资——应计利息[到期一次付息] ——成本	(4) 处置时： 借：银行存款 其他综合收益[或贷方] 贷：其他债权投资 ——成本 ——应计利息 ——利息调整[或借方] ——公允价值变动[或借方] 投资收益[差额，或借方]

2. 交易性金融资产与其他权益工具投资的计量及会计处理

项目	交易性金融资产[以公允价值计量且其	其他权益工具投资[以公允价值计量且其
----	-------------------	--------------------

	变动计入当期损益的权益工具投资]	变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资]
初始 计量	(1) 企业初始确认金融资产, 应当按照公允价值计量, 相关交易费用应当直接计入当期损益。	(1) 企业初始确认金融资产, 应当按照公允价值计量, 相关交易费用应当计入初始确认金额。
	(2) 企业取得金融资产所支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利, 应当单独确认为应收项目进行处理。	
后续 计量	对于按照公允价值进行后续计量的金融资产, 其公允价值变动形成的利得或损失, 应当记入“公允价值变动损益”科目。	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, 除了获得的股利计入当期损益外, 其他相关的利得和损失(包括汇兑损益)均应当计入其他综合收益, 且后续不得转入当期损益。当其终止确认时, 之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出, 计入留存收益。
账务 处理	(1) 取得股票或股权投资: 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] 贷: 银行存款	(1) 取得股票或股权投资: 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
	(2) 公允价值变动: 借: 交易性金融资产——公允价值变动 贷: 公允价值变动损益 或相反分录	(2) 公允价值变动: 借: 其他权益工具投资——公允价值变动 贷: 其他综合收益 或相反分录
	(3) 宣告发放现金股利: 借: 应收股利 贷: 投资收益	(3) 宣告发放现金股利: 同左

	实际发放现金股利： 借：银行存款 贷：应收股利	
	(4) 处置： 借：银行存款 贷：交易性金融资产——成本 ——公允价值变动[或借方] 投资收益[或借方] 【提示】处置该金融资产时，其公允价值变动，不需要转入投资收益。	(4) 处置： 借：银行存款 其他综合收益 贷：其他权益工具投资——成本 ——公允价值变动[或借方] 盈余公积[或借方] 利润分配——未分配利润[或借方]

【计划第 13 天】

复习内容：

第十四章 承租人的会计处理

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题、计算题、综合题	(1) 计算使用权资产的初始成本； (2) 使用权资产、租赁负债的初始、后续计量； (3) 计算租赁负债（及利息费用）、使用权资产（及折旧）等，编制分录以及计算终止租赁对损益的影响，并编制终止租赁分录； (4) 判断不构成承租人租赁付款额的选项

知识点详解：

1. 承租人租赁初始计量

总体原则	在租赁期开始日，承租人应当对租赁确认使用权资产和租赁负债，应用短期租赁和低价值资产租赁简化处理的除外
租赁负债	租赁负债应当按照租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值进行初始计量。

	<p>租赁付款额,是指承租人向出租人支付的与在租赁期内使用租赁资产的权利相关的款项</p> <p>租赁付款额包括以下五项内容:</p> <p>(1) 固定付款额及实质固定付款额,存在租赁激励的,扣除租赁激励相关金额。</p> <p>其中:实质固定付款额是指在形式上可能包含变量但实质上无法避免的付款额。</p> <p>租赁激励是指出租人为达成租赁向承租人提供的优惠,包括出租人向承租人支付的与租赁有关的款项、出租人为承租人偿付或承担的成本等。</p> <p>(2) 取决于指数或比率的可变租赁付款额。</p> <p>可变租赁付款额包括:</p> <p>a. 由于市场比率或指数数值变动导致的价格变动。纳入租赁负债的初始计量。</p> <p>【按租赁期开始日的指数或比率确定】</p> <p>b. 承租人源自租赁资产的绩效。【销售收入比例付款】</p> <p>c. 租赁资产的使用。【超过特定里程付款】</p> <p>【提示】不纳入租赁负债的初始计量中,发生时计入损益或产品成本。</p> <p>(3) 购买选择权的行权价格,前提是承租人合理确定将行使该选择权。</p> <p>(4) 行使终止租赁选择权需支付的款项,前提租赁期反映出承租人将行使终止租赁选择权。</p> <p>(5) 根据承租人提供的担保余值预计应支付的款项</p> <p>【提示】承租人向出租人支付的款项中包含增值税的,该增值税不属于租赁付款额的范畴,不应纳入租赁负债和使用权资产的计量。出租人为确保承租人履行合同相关义务收取租赁保证金的,该租赁保证金不属于承租人的租赁付款额,承租人应将其作为单独的资产进行会计处理。</p>
使用权资产的成本构成	<p>租赁负债初始金额</p> <p>在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额;存在租赁激励的,应扣除已享受的租赁激励相关金额</p> <p>承租人初始直接费用:为达成租赁所发生的增量成本,如佣金、印花税等。为评估是否签订租赁而发生的差旅费、法律费用等,应当在发生时计入当期损益</p>

	承租人将租赁资产恢复至约定状态的成本【预计负债】
折现率	在计算租赁付款额的现值时，承租人应当采用租赁内含利率作为折现率；无法确定租赁内含利率的，应当采用承租人增量借款利率作为折现率
账务处理	借：使用权资产（倒挤） 租赁负债——未确认融资费用 银行存款【租赁激励】 贷：租赁负债——租赁付款额 银行存款【初始直接费用+租赁期开始日或之前支付的租赁付款额】 预计负债【期满拆除费用的现值】

2. 租赁负债和使用权资产的后续计量

租赁负债	在租赁期开始日后，承租人应当按以下原则对租赁负债进行后续计量： （1）确认租赁负债利息： 借：财务费用——利息费用 贷：租赁负债——未确认融资费用 （2）支付租赁付款额： 借：租赁负债——租赁付款额 贷：银行存款	
使用权资产	后续计量模式	成本模式，通常按照直线法计提折旧
	折旧起始日	通常自租赁期开始日当月计提折旧
	折旧期限	若获得租赁资产所有权，根据租赁资产剩余使用寿命的时间计提折旧；若不确定是否获得租赁资产所有权，在租赁期、租赁资产剩余使用寿命、使用权资产剩余使用寿命中选择较短者计提折旧
	减值	应当按照《企业会计准则第8号——资产减值》的规定，确定使用权资产是否发生减值，并对已识别的减值损失进行会计处理。减值准备一旦计提，不得转回
	会计分录	借：××费用等

		贷：使用权资产累计折旧 借：资产减值损失 贷：使用权资产减值准备
--	--	--

3. 租赁负债的重新计量

在租赁期开始日后，当发生下列四种情形时，承租人应当按照变动后的租赁付款额的现值重新计量租赁负债，并相应调整使用权资产的账面价值。使用权资产的账面价值已调减至零，但租赁负债仍需进一步调减的，承租人应当将剩余金额计入当期损益。

租赁负债重新计量情形	(1) 实质固定付款额发生变动。【租赁期开始日未确认租赁负债】 (2) 担保余值预计的应付金额发生变动。 (3) 用于确定租赁付款额的指数或比率发生变动。 (4) 发生承租人可控范围内（除地区房价上涨等）的重大事件或变化，购买选择权、续租选择权或终止租赁选择权的评估结果或实际行使情况发生变化
折现率的选择	情形（1）（2）（3）中除浮动利率变化外，都采用租赁期开始日的原折现率，其他情形均采用修改后的折现率
折现期间	考虑原合同与变更后租赁期的剩余期限
租赁负债变动计算方法	(1) 确定变动生效日。【假设变动生效日为新起点】 (2) 根据原折现率或变动后的折现率对新的现金流量进行折现。 (3) 比较变动生效日的原租赁负债与新租赁负债账面价值的差额，调整其账面价值与使用权资产的价值。【现值增加额】 (4) 对于预付年金，如在变动生效日可能交付新租金，则按照假设变更日未交租金进行折现
会计处理	借：使用权资产【现值增加额】 租赁负债——未确认融资费用 贷：租赁负债——租赁付款额 或反分录

4. 承租人租赁变更的处理

变更作为单独租赁	判断条件（同时满足）： （1）该租赁变更通过增加一项或多项租赁资产的使用权而扩大了租赁范围。 （2）增加的对价与租赁范围扩大部分的单独价格按该合同情况调整后的金额相当	
	处理原则：在变更日按照新的租赁处理	
变更未作为单独租赁	缩短租赁范围与期限	（1）减少租赁负债与使用权资产的账面价值。 根据原使用权资产的减少比例，按照其比例终止确认原租赁负债与使用权资产的账面价值，差额计入资产处置损益。 借：租赁负债——租赁付款额【按比例减少】 使用权资产累计折旧【按比例减少】 贷：租赁负债——未确认融资费用【按比例减少】 使用权资产【按比例减少】 资产处置损益【倒挤】
		（2）调整剩余租赁负债和使用权资产账面价值。 比较变更日的原租赁负债剩余账面价值与新租赁负债账面价值差额，调整租赁负债与使用权资产价值。【现值增加额】 借：使用权资产【现值增加额】 租赁负债——未确认融资费用 贷：租赁负债——租赁付款额 或相反分录
	其他租赁变更	调整剩余租赁负债和使用权资产账面价值（同（2））

【计划第 14 天】

复习内容：

第十五章 终止经营

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题、计算题	（1）判断关于终止经营损益及合并范围的表述； （2）判断关于终止经营列报表述是否正确

知识点详解：

终止经营，是指企业满足下列条件之一的、能够单独区分的组成部分，且该组成部分已经处置或划分为持有待售类别：

- (1) 该组成部分代表一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区；
- (2) 该组成部分是拟对一项独立的主要业务或一个单独的主要经营地区进行处置的一项相关联计划的一部分；
- (3) 该组成部分是专为转售而取得的子公司。（不包括分公司）

企业应当在利润表中分别列示持续经营损益和终止经营损益。

项目	内容
应当作为持续经营损益列报的内容	(1) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量持有待售的非流动资产或处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。 (2) 后续资产负债表日持有待售的非流动资产或处置组公允价值减去出售费用后的净额增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。 (3) 持有待售的非流动资产或处置组的处置损益
应当作为终止经营损益列报的内容	(1) 终止经营的经营活动损益。 (2) 企业初始计量或在资产负债表日重新计量符合终止经营定义的持有待售的处置组时，因账面价值高于其公允价值减去出售费用后的净额而确认的资产减值损失。 (3) 后续资产负债表日符合终止经营定义的持有待售处置组的公允价值减去出售费用后的净额增加，因恢复以前减记的金额而转回的资产减值损失。 (4) 终止经营的处置损益。 (5) 终止经营处置损益的调整金额

【提示】在合并资产负债表中，将企业专为转售而取得的持有待售子公司的全部资产和负债分别作为持有待售资产和持有待售负债项目列示。

在合并利润表中，将该子公司净利润与其他终止经营净利润合并列示在“终止经营净利润”项目中。

【计划第 15 天】

复习内容：

第十六章 其他综合收益的核算

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题、计算题	可以转损益和不能转损益的其他综合收益的判断

知识点详解：

其他综合收益，是指企业根据其他会计准则规定未在当期损益中确认的各项利得和损失。包括下列两类：

1. 以后会计期间不能重分类进损益的其他综合收益

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

2. 以后会计期间满足规定条件时将重分类进损益的其他综合收益

- (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) 存货或自用房地产转换为公允价值模式计量的投资性房地产时，转换日公允价值大于账面价值的差额。
- (6) 现金流量套期工具产生的利得或损失中属于有效套期的部分。
- (7) 外币财务报表折算差额。

【计划第 16 天】

复习内容：

第十七章 履行每一单项履约义务时收入的确认

考频	考试题型	考查角度
★★★	多选题、计算题、综合题	(1) 判断是时点义务还是时段义务，计算相关收入的金额； (2) 某一时点履行的履约义务在判断客户是否取得商品的

		控制权时，应当考虑的因素： (3) 编制时段履约义务收入确认的会计分录
--	--	--

知识点详解：

类别	内容
在某一时段内履行的履约义务	满足下列条件之一的，属于在某一时段内履行履约义务，相关收入应当在该履约义务履行的期间内确认： <ol style="list-style-type: none"> (1) 客户在企业履约的同时即取得并消耗企业履约所带来的经济利益。 (2) 客户能够控制企业履约过程中在建的商品。 (3) 企业履约过程中所产出的商品具有不可替代用途，且该企业在整个合同期间内有权就累计至今已完成的履约部分收取款项
	应当选取恰当的方法来确定履约进度，按照履约进度确认收入，但履约进度不能合理确定的除外
在某一时点履行的履约义务	当一项履约义务不属于在某一时段内履行的履约义务时，应当属于在某一时点履行的履约义务
	应当在客户取得相关商品控制权时点确认收入。 在判断客户是否已取得商品控制权时应当考虑五个迹象： <ol style="list-style-type: none"> (1) 企业就该商品享有现时收款权利，即客户就该商品负有现时付款义务。 (2) 企业已将该商品的法定所有权转移给客户，即客户已拥有该商品的法定所有权。 (3) 企业已将该商品实物转移给客户，即客户已实物占有该商品。 (4) 企业已将该商品所有权上的主要风险和报酬转移给客户，即客户已取得该商品所有权上的主要风险和报酬。 (5) 客户已接受该商品。如果客户已经接受了企业提供的商品，例如，企业销售给客户的商品通过了客户的验收，可能表明客户已经取得了该商品的控制权

【计划第 17 天】

复习内容：

第十八章 政府补助的核算

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题、计算题、综合题	(1) 选择关于政府补助正确的会计处理（总额法）； (2) 计算总额法下与资产相关的政府补助相关金额； (3) 计算与资产相关政府补助当年应确认的收益

知识点详解：

政府补助会计处理分为总额法和净额法。

1. 与资产相关的政府补助账务处理

(1) 总额法。

①企业收到补助资金时：

借：银行存款

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（日常活动）

营业外收入（非日常活动）

(2) 净额法。

①企业收到补助资金时：

借：银行存款

贷：递延收益

②将补助冲减相关资产账面价值：

借：固定资产、无形资产

贷：银行存款

同时：

借：递延收益

贷：固定资产、无形资产

2. 与收益相关的政府补助的会计处理

1. 用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失的	(1) 如果收到时, 暂时无法确定判断企业能否满足政府补助所附条件。	借: 银行存款 贷: 其他应付款
	客观情况表明企业能够满足政府补助所附条件后再确认递延收益。	借: 其他应付款 贷: 递延收益
	(2) 如果收到时, 客观情况表明企业能够满足政府补助所附条件, 则应当确认为递延收益。	借: 银行存款 贷: 递延收益
	并在确认费用和损失期间计入当期损益, 或冲减相关成本。	借: 递延收益 贷: 当期损益或相关资产成本
2. 用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失的	直接计入当期损益或冲减相关成本。这一类补助, 通常与企业已经发生的行为有关, 是对企业已发生的成本费用或损失的补偿, 或是对企业过去行为的奖励。	
	(1) 如果企业已经实际收到补贴资金, 应当按照实际收到金额计入当期损益或冲减相关成本。	(2) 如果会计期末企业尚未收到补助资金, 但企业在符合了相关政策规定后就相应地获得了收款权, 且与之相关的经济利益很可能流入企业。企业应当在这项补贴成为应收款时按照应收的金额予以确认计入当期损益或冲减相关成本。

【计划第 18 天】

复习内容:

第十九章 递延所得税的确认和计量

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题、计算题、 综合题	计算相关资产或负债产生的递延所得税

知识点详解:

递延所得税的确认和计量:

项目	内容	
递延所得税 负债	确认	<p>(1) 除企业会计准则中明确规定不可确认递延所得税负债的情况以外, 企业应对所有的应纳税暂时性差异确认相关的递延所得税负债。</p> <p>(2) 企业确认递延所得税负债时, 一般应计入所得税费用, 但直接计入所有者权益的交易或事项以及企业合并的除外</p>
	计量	<p>(1) 对于递延所得税负债, 按照预期清偿该负债期间的适用税率 (即相关应纳税暂时性差异转回期间的所得税税率) 计量。</p> <p>(2) 均不应对递延所得税负债进行折现</p>
递延所得税 资产	确认	<p>(1) 应以未来期间很可能取得用来抵扣可抵扣暂时性差异的应纳税所得额为限, 确认由可抵扣暂时性差异产生的递延所得税资产。</p> <p>(2) 对于能够结转以后年度的可抵扣亏损和税款抵减, 应当以很可能获得用来抵扣可抵扣亏损和税款抵减的未来应纳税所得额为限, 确认相应的递延所得税资产</p>
	计量	<p>(1) 以转回期间适用的所得税税率为基础计量, 不应对递延所得税资产进行折现。</p> <p>(2) 如果未来期间很可能无法取得足够的应纳税所得额用以抵扣递延所得税资产的利益, 应当减记递延所得税资产的账面价值 (借记“所得税费用”科目, 贷记“递延所得税资产”科目)。</p> <p>(3) 以后期间有证据表明很可能获得足够的应纳税所得额用以抵扣可抵扣暂时性差异时, 应将减记的递延所得税资产的账面价值予以转回</p>

【提示 1】企业因税收法规变化而致使其适用税率发生变化时, 应按照新的税率对已确认的递延所得税资产和递延所得税负债重新计量, 调整已确认的金额, 以反映税率变化的影响。

【提示 2】不确认递延所得税的特殊情形:

项目	内容

不确认递延所得税负债的特殊情况	<p>(1) 商誉的初始确认。非同一控制下的企业合并中，企业应将合并成本大于合并中取得的被购买方可辨认净资产公允价值份额的差额确认为商誉。对于这部分商誉在初始确认时因免税合并而形成的应纳税暂时性差异，一般不确认递延所得税负债。</p> <p>(2) 如果企业合并以外的其他交易或事项在发生时既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额，则所产生的资产、负债因初始确认金额与其计税基础不同而形成的应纳税暂时性差异，在交易或事项发生时不确认相应的递延所得税负债。</p> <p>(3) 对于对子公司、联营企业、合营企业股权投资等所形成应纳税暂时性差异，企业一般应相应确认递延所得税负债，但如果同时满足下列两个条件，则不确认：一是投资方能够控制暂时性差异转回的时间；二是该暂时性差异在可预见的未来很可能不会转回</p>
不确认递延所得税资产的特殊情况	<p>企业发生的某项交易或事项不属于企业合并，并且交易发生时既不影响会计利润也不影响应纳税所得额，且该项交易中产生的资产、负债的初始确认金额与其计税基础不同，产生可抵扣暂时性差异的，所得税准则中规定在交易或事项发生时不确认相应的递延所得税资产。比如，内部研发无形资产</p>

【计划第 19 天】

复习内容：

第二十章 非货币性资产交换的认定

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题、综合题	判断属于非货币性资产交换且适用非货币性资产交换准则的事项

知识点详解：

非货币性资产交换，是指企业主要以固定资产、无形资产、投资性房地产和长期股权投资等非货币性资产进行的交换。该交换不涉及或只涉及少量的货币性资产（即补价）。

一、货币性资产和非货币性资产

(1) 货币性资产

货币性资产，是指企业持有的货币资金和收取固定或可确定金额的货币资金的权利。

(2) 非货币性资产

非货币性资产，是指货币性资产以外的资产。

二、非货币性资产交换的认定

在涉及少量补价的情况下，以补价占整个资产交换金额的比例低于 25%（不含 25%）作为参考。

1. 收到补价的企业

收到的补价 ÷ 换出资产公允价值 < 25%

2. 支付补价的企业

支付的补价 ÷ （支付的补价 + 换出资产公允价值） < 25%

【提示】非货币性资产交换中适用其他准则的特例：

- (1) 换出资产为存货的非货币性资产交换，换出存货的处理适用于收入准则；
- (2) 非货币性资产交换中涉及企业合并的，适用于企业合并、长期股权投资以及合并报表相关准则；
- (3) 非货币性资产交换中涉及金融资产的，金融资产的确认、终止确认和计量适用于金融工具确认和计量以及金融资产转移相关准则；
- (4) 非货币性资产交换中涉及使用权资产或应收融资租赁款，适用于租赁准则；
- (5) 非货币性资产交换的一方直接或间接对另一方持股且以股东身份进行交易的，或者非货币性资产交换的双方均受同一方或相同的多方最终控制，且该非货币性资产交换的交易实质是交换的一方向另一方进行了权益性分配或交换的一方接受了另一方权益性投入的，适用权益性交易的有关会计处理规定。
- (6) 其他不适用非货币性资产交换准则的交易或事项：
 - ① 企业从政府无偿取得非货币性资产，适用政府补助准则；
 - ② 企业将非流动资产或处置组分配给所有者，适用持有待售的非流动资产、处置组和终止经营准则；
 - ③ 企业以非货币性资产向职工发放非货币性福利，适用职工薪酬准则；
 - ④ 企业以发行股票形式取得的非货币性资产，相当于以权益工具换入非货币性资产，其成本确定适用相关资产准则；
 - ⑤ 企业用于交换的资产目前尚未列报于资产负债表上，或不存在或尚不属于本企业的，适用其他相关会计准则。

【计划第 20 天】

复习内容：

第二十一章 以非货币性资产清偿债务

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题、计算题	(1) 多项资产抵债（涉及金融资产和非金融资产）； (2) 计算以资产偿还债务方式下债权人受让资产入账时间和理由、债权人和债务人的重组损益及相关的会计处理

知识点详解：

一、以金融资产清偿债务

债权人的会计处理	债务人的会计处理
债权人受让包括现金在内的单项或多项金融资产的，应当按照金融工具确认和计量准则的规定进行确认和计量。金融资产初始确认时应当以公允价值计量，金融资产确认金额与债权终止确认日账面价值之间的差额记入“投资收益”科目	债务人以单项或多项金融资产清偿债务的，债务的账面价值与偿债金融资产账面价值的差额，记入“投资收益”科目。 偿债金融资产已计提减值准备的，应结转计提的减值准备
借：银行存款、其他债权投资、其他权益工具投资等【公允价值】 坏账准备 投资收益【金融资产公允价值与债权账面价值的差额，或贷记】 贷：应收账款【账面余额】	借：应付账款【账面价值】 贷：银行存款、其他债权投资、其他权益工具投资等【账面价值】 投资收益【债务的账面价值—偿债金融资产账面价值】 同时： 借：其他综合收益 贷：投资收益【其他债权投资清偿债务】

	盈余公积、利润分配【其他权益工 具投资清偿债务】
--	-----------------------------

二、以非金融资产清偿债务

债权人的会计处理	债务人的会计处理
(1) 债权人初始确认受让的金融资产以外的资产时，非金融资产的入账价值=放弃债权的公允价值+使该资产达到当前位置和状态所发生的可直接归属于该资产的税金、运输费、装卸费、保险费等其他成本	(1) 债务人以单项或多项非金融资产清偿债务，或者以包含金融资产和非金融资产在内的多项资产清偿债务的，不需要区分资产处置损益和债务重组损益，也不需要区分不同资产的处置损益，而将所清偿债务账面价值与转让资产账面价值之间的差额记入“其他收益——债务重组收益”科目。偿债资产已计提减值准备的应结转已计提的减值准备。
(2) 放弃债权的公允价值与其账面价值之间的差额，记入当期“投资收益”科目	(2) 债务人以包含非金融资产的处置组清偿债务的，应当将所清偿债务和处置组中负债的账面价值之和，与处置组中资产的账面价值之间的差额，记入“其他收益——债务重组收益”科目。处置组所属的资产组或资产组组合，按照资产减值准则分摊了企业合并中取得的商誉的，该处置组应包含分摊至处置组的商誉。处置组中的资产已计提减值准备的，应结转已计提的减值准备。 (3) 债务人以日常活动产出的商品或服务清偿债务的，应当将所清偿债务账面价值与存货等相关资产账面价值之间的差额，记入“其他收益——债务重组收益”科目
借：库存商品、固定资产等【放弃债权的公允价值+相关税费】 坏账准备 投资收益【放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，或贷记】 贷：应收账款	借：应付账款【账面价值】 贷：库存商品、无形资产、固定资产清理【账面价值】 其他收益——债务重组收益【所清偿债务账面价值与转让资产账面价值的差额】

银行存款【相关税费】	
------------	--

三、以多项资产清偿债务

债权人的会计处理	债务人的会计处理
债权人受让多项非金融资产，或者包括金融资产、非金融资产在内的多项资产的，应当按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的规定确认和计量受让的金融资产；按照受让的金融资产以外的各项资产在债务重组合同生效日的公允价值比例，对放弃债权在合同生效日的公允价值扣除受让金融资产当日公允价值后的净额进行分配，并以此为基础分别确定各项资产的成本。放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额记入“投资收益”科目	见“以非金融资产清偿债务”
借：交易性金融资产【按债权终止确认日公允价值直接确认】 库存商品【合同生效日的公允价值分配确认】 固定资产【合同生效日的公允价值分配确认】 坏账准备 投资收益【放弃债权的公允价值与账面价值之间的差额，或贷记】 贷：应收账款 银行存款【相关税费】	借：应付账款【账面价值】 贷：交易性金融资产、库存商品、 固定资产清理【账面价值】 其他收益——债务重组收益 【所清偿债务账面价值与转让资产账面价值的差额】

【计划第 21 天】

复习内容：

第二十二章 外币交易的会计处理

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题、计算题、 综合题	(1) 判断外币货币性项目和非货币性项目期末折算的正误； (2) 判断相关项目汇兑损益的处理是否正确

知识点详解:

外币交易发生日的会计处理	<p>(1) 外币交易应当在初始确认时, 采用交易发生日的即期汇率将外币金额折算为记账本位币金额; 也可以采用按照系统合理的方法确定的、与交易发生日即期汇率近似的汇率折算。</p> <p>(2) 企业收到投资者以外币投入的资本, 无论是否有合同约定汇率, 均不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算, 而是采用交易日的即期汇率折算。</p>	
资产负债表日或结算日的会计处理	货币性项目	资产负债表日, 以历史成本计量的外币非货币性项目, 仍采用交易发生日的即期汇率折算, 不改变其记账本位币金额
		对于以成本与可变现净值孰低计量的存货, 如果其可变现净值以外币确定, 则在确定存货的期末价值时, 应先将可变现净值折算为记账本位币, 再与以记账本位币反映的存货成本进行比较
	非货币性项目	<p>以公允价值计量的外币非货币性项目, 期末公允价值以外币反映的, 应当先将该外币金额按照公允价值确定当日的即期汇率折算为记账本位币金额, 再与原记账本位币金额进行比较。</p> <p>(1) 存货: 期末计量时所考虑的汇率变动因素计入资产减值损失 (包括汇率变动, 也包括存货减值损失, 不区分);</p> <p>(2) 交易性金融资产: 汇率变动计入公允价值变动损益 (包括汇率变动, 也包括公允价值的变动, 不区分);</p> <p>(3) 其他权益工具投资: 汇率变动计入其他综合收益 (包括汇率变动, 也包括公允价值的变动, 不区分)</p> <p>(4) 其他债权投资: 汇率变动计入财务费用, 公允价值变动计入其他综合收益;</p> <p>(5) 债权投资: 汇率变动计入财务费用</p>

【计划第 22 天】

复习内容:

第二十三章 流动性项目的列报

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题	(1) 判断资产流动性说法正误； (2) 给出不同项目，选择作为流动性项目列报的或非流动资产列报的

知识点详解：

1. 资产的流动性划分

资产满足下列条件之一的，应当归类为流动资产：

(1) 预计在一个正常营业周期中变现、出售或耗用。所谓“正常营业周期”是指企业从购买用于加工的资产起至实现现金或现金等价物的期间。

(2) 主要为交易目的而持有。自资产负债表日起超过 12 个月到期且预期持有超过 12 个月的衍生工具应当划分为非流动资产或非流动负债。

(3) 预计在资产负债表日起一年内（含一年，下同）变现。

(4) 自资产负债表日起一年内，交换其他资产或清偿负债的能力不受限制的现金或现金等价物。

2. 负债的流动性划分

负债满足下列条件之一的，应当归类为流动负债：

(1) 预计在一个正常营业周期中清偿。

(2) 主要为交易目的而持有。

(3) 自资产负债表日起一年内到期应予以清偿。

(4) 企业在资产负债表日没有将负债清偿推迟至资产负债表日后一年以上的实质性权利。

但是，企业正常营业周期中的经营性负债项目即使在资产负债表日后超过一年才予以清偿的，仍应划分为流动负债。

3. 资产负债表日后事项的特别考虑

(1) 对于在资产负债表日起一年内到期的负债，企业拥有将清偿义务推迟至资产负债表日后一年以上的实质性权利的，应当归类为非流动负债；没有上述实质性权利的，即使在资产负债表日后、财务报告批准报出日前签订了重新安排清偿计划协议，该项负债在资产负债表日仍应当归类为流动负债。

(2) 企业在资产负债表日或之前违反了长期借款协议，导致贷款人可随时要求清偿的负债，

应当归类为流动负债。但是，如果贷款人在资产负债表日或之前同意提供在资产负债表日后一年以上的宽限期，在此期限内企业能够改正违约行为，且贷款人不能要求随时清偿的，在资产负债表日的此项负债并不符合流动负债的判断标准，应当归类为非流动负债。

【计划第 23 天】

复习内容：

第二十三章 关联方关系的认定

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题	选择构成关联方关系的公司

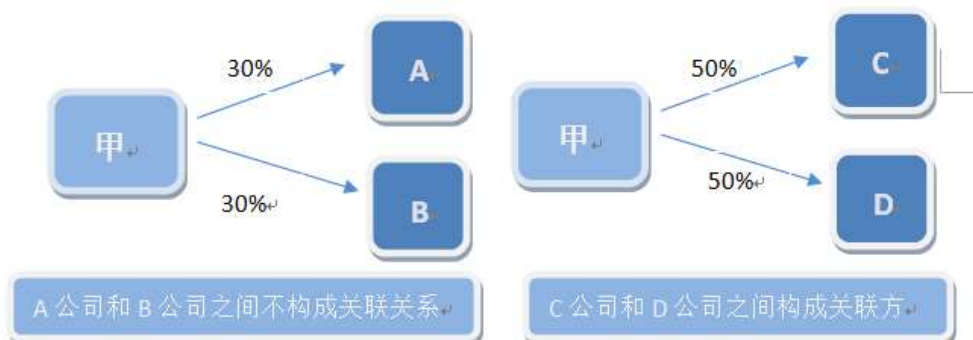
知识点详解：

关联方关系的认定	<p>(1) 该企业的母公司，不仅包括直接或间接地控制该企业的其他企业，也包括能够对该企业实施直接或间接控制的单位等。</p> <p>(2) 与该企业的子公司，包括直接或间接地被该企业控制的其他企业，也包括直接或间接地被该企业控制的企业、单位、基金等特殊目的实体。</p> <p>(3) 与该企业受同一母公司控制的其他企业。两个或多个企业如果有相同的母公司，它们的财务和经营政策都由相同的母公司决定，各个被投资企业之间由于受相同母公司的控制，可能为自身利益而进行的交易受到某种限制。因此，准则规定，与该企业受同一母公司控制的两个或多个企业之间构成关联方关系。</p> <p>(4) 与对该企业实施共同控制的投资方。这里的共同控制包括直接的共同控制和间接的共同控制。</p> <p>(5) 对该企业施加重大影响的投资方。这里的重大影响包括直接的重大影响和间接的重大影响。对企业实施重大影响的投资方与该企业之间是关联方关系，但这些投资方之间并不能仅仅因为对同一家企业具有重大影响而视为存在关联方关系。</p> <p>(6) 该企业的合营企业。此处的“合营企业”包括合营企业的子公司。</p> <p>(7) 该企业的联营企业。此处的“联营企业”包括联营企业的子公司。</p> <p>(8) 该企业的主要投资者个人及与其关系密切的家庭成员。主要投资者个人，是指能够控制、共同控制一个企业或者对一个企业施加重大影响的个人</p>
----------	---

	<p>投资者。</p> <p>(9) 该企业或其母公司的关键管理人员及与其关系密切的家庭成员。 关键管理人员，包括董事长、董事、董事会秘书、总经理、总会计师、财务总监等。</p> <p>(10) 该企业主要投资者个人、关键管理人员或与其关系密切的家庭成员控制、共同控制的其他企业。与主要投资者个人或关键管理人员关系密切的家庭成员，例如父母、配偶、兄弟、姐妹和子女等。</p> <p>(11) 该企业关键管理人员提供服务的提供方与服务接受方。</p> <p>(12) 企业与其所属企业集团的其他成员单位（包括母公司和子公司）的合营企业或联营企业。</p> <p>(13) 企业的合营企业与企业的其他合营企业或联营企业</p> <p>(14) 该企业设立的企业年金基金</p>
不构成关联方关系的情况	<p>(1) 与该企业发生日常往来的资金提供者、公用事业部门、政府部门和机构，以及因与该企业发生大量交易而存在经济依存关系的单个客户、供应商、特许商、经销商和代理商之间，不构成关联方关系。</p> <p>(2) 与该企业共同控制合营企业的合营者之间，通常不构成关联方关系。</p> <p>(3) 仅仅同受国家控制而不存在控制、共同控制或重大影响关系的企业，不构成关联方关系。</p> <p>(4) 受同一方重大影响的企业之间不构成关联方关系</p>

【提示】关于关联方的认定，易混易错的情况列举如下：

情况1：受同一方重大影响的企业之间不构成关联方；同受一方共同控制的企业之间构成关联方；

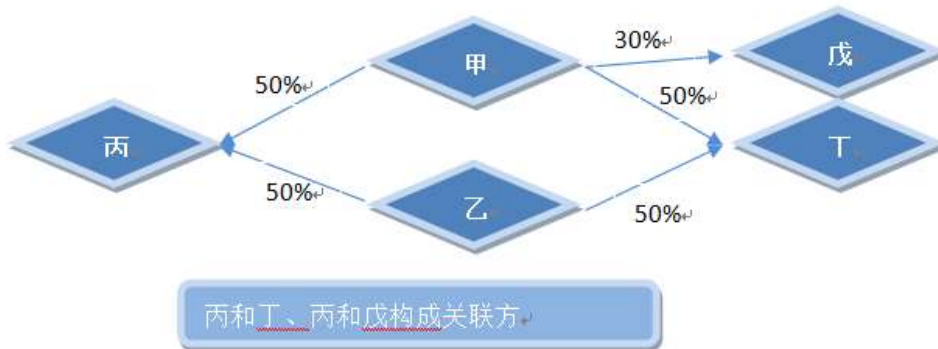


情况2：投资方之间不能仅仅因为对同一家企业具有重大影响而视为存在关联方关系；

投资方之间也不能仅仅因为共同控制了同一家企业而视为存在关联方关系；



情况3：企业的合营企业与企业其他合营企业或联营企业构成关联方关系。



丁和戊也构成关联方。

【计划第 24 天】

复习内容：

第二十四章 前期差错更正的会计处理

考频	考试题型	考查角度
★★★	计算题、综合题	(1) 调整金额的计算及编制更正分录； (2) 差错更正性质的判断，以及调整金额的计算

知识点详解：

一、本年发现本年的差错

更正方法：直接调整相应的会计科目，其中涉及损益的，也直接调整相关科目。特别强调的是如果属于资产负债表日后期间发现报告年度的会计差错，只要题目明确说明不通过“以前年度损益调整”科目核算，应按本题型的会计处理方法进行会计处理

二、财务报告批准报出前发现报告年度的会计差错

更正方法：按照资产负债表日后事项处理原则处理，涉及损益的应通过“以前年度损益调整”科目核算。但是题目中明确说明不通过“以前年度损益投资”科目核算，则比照第一种题型进行会计处理

三、属于当年正常业务，而错误处理作为重大差错并追溯调整了上年财务报告

情况（1）：如将“以前年度损益调整”科目余额已转入未分配利润，并调整了盈余公积；更正方法：不需要再通过“以前年度损益调整”核算，而应直接调整期初留存收益。

情况（2）：如果没有将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润，也未调整盈余公积；更正方法：仍然需要通过“以前年度损益调整”核算，而不调整期初留存收益。

【计划第 25 天】

复习内容：

第二十五章 日后事项的分类

考频	考试题型	考查角度
★★★★	单选题、多选题、计算题、 综合题	调整事项和非调整事项的判断

知识点详解：

1. 调整事项

是指对资产负债表日已经存在的情况提供了新的或进一步证据的事项。调整事项的特点是：

- （1）在资产负债表日已经存在，资产负债表日后得以证实的事项；
- （2）对按资产负债表日存在状况编制的财务报表产生重大影响的事项。

2. 非调整事项

是指表明资产负债表日后发生的情况的事项。资产负债表日后非调整事项虽然不影响资产负债表日的存在情况，但不加以说明将会影响财务报告使用者作出正确估计和决策。

3. 调整事项与非调整事项的区别

某一事项究竟是调整事项还是非调整事项，主要取决于该事项表明的情況在资产负债表日或资产负债表日以前是否已经存在。若该情况在资产负债表日或之前已经存在，则属于调整事项；反之，则属于非调整事项。

常见的调整事项	常见的非调整事项
---------	----------

<p>(1) 资产负债表日后诉讼案件结案, 法院判决证实了企业在资产负债表日已经存在现时义务, 需要调整原先确认的与该诉讼案件相关的预计负债, 或确认一项新负债;</p> <p>(2) 资产负债表日后取得确凿证据, 表明某项资产在资产负债表日发生了减值或者需要调整该项资产原先确认的减值金额;</p> <p>(3) 资产负债表日后进一步确定了资产负债表日前购入资产的成本或售出资产的收入;</p> <p>(4) 资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错。</p>	<p>(1) 资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺;</p> <p>(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;</p> <p>(3) 资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失;</p> <p>(4) 资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债;</p> <p>(5) 资产负债表日后资本公积转增资本;</p> <p>(6) 资产负债表日后发生巨额亏损;</p> <p>(7) 资产负债表日后发生企业合并或处置子公司;</p> <p>(8) 在资产负债表日后期间分派的现金股利和股票股利, 作为资产负债表日后非调整事项, 在报告年度报表附注中披露。</p>
特殊情况	
<p>①资产负债表日后提取法定盈余公积;</p> <p>②资产负债表日后对或有对价的调整;</p> <p>③短期利润分享计划(或奖金计划), 在财务报告批准报出之前企业根据经审计的净利润为基础确定的应支付薪酬金额;</p> <p>④采用权益法核算时用于计算投资收益的联营企业未经审计净利润金额与经审计的净利润存在的差异。</p>	<p>①按照《企业会计准则第 42 号——持有待售的非流动资产、处置组和终止经营》, 即使日后期间满足持有待售类别划分条件, 依然属于非调整事项。</p> <p>②对于在报告期间已经开始协商、但在报告资产负债表日后达成的债务重组, 不属于资产负债表日后调整事项, 属于非调整事项。</p> <p>③如果企业于资产负债表日对金融资产计提损失准备, 资产负债表日至财务报告批准报出日之间, 该笔金融资产到期并全额收回。如果企业在资产负债表日考虑所有合理且有依据的信息, 已采用预期信用损失法基于有关过去事项、当前状况以及未来经济状况预测计提了</p>

	<p>信用减值准备，不能仅因资产负债表日后交易情况认为已计提的减值准备不合理，并进而调整资产负债表日的财务报表。对于这种情形，企业在资产负债表日后终止确认金融资产，属于表明资产负债表日后发生的情况的事项，即非调整事项。</p>
--	---

【计划第 26 天】

复习内容：

第二十七章 合并范围的确定

考频	考试题型	考查角度
★★★	单选题、多选题	判断投资性主体和非投资性主体的合并范围

知识点详解：

项目	内容	
合并范围的确定原则	合并财务报表的合并范围应当以控制为基础予以确定	
“控制”需同时具备的要素	(1) 投资方拥有对被投资方的权力。 (2) 因参与被投资方的相关活动而享有可变回报。 (3) 有能力运用对被投资方的权力影响其回报金额	
“控制”的判断步骤	判断通过参与被投资方的相关活动享有的是否为可变回报	(1) 可变回报，是不固定的并可能随被投资方业绩而变动的回报，可能是正数，也可能是负数，或者有正有负。 (2) 投资方在判断其享有被投资方的回报是否变动以及如何变动时，应当根据合同安排的实质，而不是法律形式
	判断投资方是否对被投资方拥有权力，且有能力运用此权力影响其回	(1) 投资方有能力主导被投资方的相关活动时，视为投资方拥有对被投资方的权力。 (2) 相关活动是指对被投资方的回报产生重大影响的活动。 (3) “权力”是一种实质性权利。

	报金额	<p>(4) 主要责任人为权力的持有人。</p> <p>(5) 权力的一般来源为表决权。</p> <p>(6) 投资方对一些主体的权力有时可能由一项或多项合同安排决定</p>
纳入合并范围的特殊情况	<p>在少数情况下,如果有确凿证据表明同时满足下列条件并且符合相关法律法规规定的,投资方应当将被投资方的一部分视为被投资方可分割的部分,进而判断是否控制该部分(可分割部分)。</p> <p>(1) 该部分的资产是偿付该部分负债或该部分其他利益方的唯一来源,不能用于偿还该部分以外的被投资方的其他负债。</p> <p>(2) 除与该部分相关的各方外,其他方不享有与该部分资产相关的权利,也不享有与该部分资产剩余现金流量相关的权利</p>	
合并范围的豁免	<p>母公司一般应当将其全部子公司(包括母公司所控制的被投资单位可分割部分、结构化主体)纳入合并范围。但如果母公司是投资性主体,则只应将那些为投资性主体的投资活动提供相关服务的子公司纳入合并范围,其他子公司不应予以合并,应当按照公允价值计量且其变动计入当期损益。一个投资性主体的母公司如果其本身不是投资性主体,则应当将其控制的全部主体(包括投资性主体以及通过投资性主体间接控制的主体)纳入合并财务报表范围</p>	

【计划第 27 天】

复习内容:

第二十七 同一控制下企业合并的处理

考频	考试题型	考查角度
★★★★	多选题、综合题	<p>(1) 考查同一控制下取得子公司合并日调整抵销分录的编制;</p> <p>(2) 考查同一控制下取得子公司合并日后资产负债表日调整抵销分录的编制</p>

知识点详解:

项目	具体内容

长期股权投资按权益法的调整	净损益的调整	借：长期股权投资 贷：投资收益（或做相反分录） 【提示】 调整子公司的净损益时，不需要考虑未实现内部交易损益（包括逆流和顺流）
	分配现金股利的调整	借：投资收益 贷：长期股权投资
	其他综合收益变动的调整	借：长期股权投资 贷：其他综合收益（或做相反的分录）
	外其他权益变动的调整	借：长期股权投资 贷：资本公积（或做相反的分录）
	连续编制合并财务报表时	借：长期股权投资 贷：年初未分配利润 其他综合收益 资本公积（或做相反的分录）
合并抵销处理	长期股权投资与子公司所有者权益项目的抵销	借：实收资本/股本 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
	投资收益与子公司利润分配项目的抵销	借：投资收益 少数股东损益 年初未分配利润 贷：提取盈余公积 向股东分配利润 年末未分配利润

【计划第 28 天】

复习内容：

第二十七章 非同一控制下企业合并的处理

考频	考试题型	考查角度
★★★	综合题	计算合并商誉，编制合并报表调整抵销分录

知识点详解：

项目	具体内容	
对评估增/减值的调整	第一年： 借：固定资产 存货等 贷：资本公积（或编制相反分录） 借：管理费用等 贷：固定资产——累计折旧等（或编制相反分录） 借：营业成本 贷：存货（或编制相反分录）	以后年度： 借：固定资产 存货等 贷：资本公积（或编制相反分录） 借：年初未分配利润 管理费用等 贷：固定资产——累计折旧等（或编制相反分录） 借：年初未分配利润 营业成本 贷：存货（或编制相反分录）
长期股权投资按权益法的调整	相关处理与同一控制下企业合并的处理大致相同，但非同一控制下的企业合并中，需要根据购买日的子公司可辨认资产/负债的评估增值或减值，调整子公司净损益	
合并抵销处理	长期股权投资与子公司所有者权益项目的抵销： 借：实收资本/股本 资本公积 其他综合收益 盈余公积 未分配利润 商誉 贷：长期股权投资	投资收益与子公司利润分配项目的抵销： 借：投资收益 少数股东损益 年初未分配利润 贷：提取盈余公积 向股东分配利润 年末未分配利润

	少数股东权益 营业外收入（负商誉）	
--	----------------------	--

【计划第 29 天】

复习内容：

第二十七章 内部交易抵消

考频	考试题型	考查角度
★★★	多选题、综合题	(1) 考查内部债权债务的调整抵销分录； (2) 考查内部交易存货的调整抵销分录； (3) 考查内部交易无形资产、固定资产、投资性房地产的调整抵销分录

知识点详解：

一、存货价值中包含的未实现内部销售利润的抵销

第一年	第二年
(1) 期末抵销未实现内部销售利润	(1) 期末抵销未实现内部销售利润
借：营业收入【内部销售不含税收入】 贷：营业成本【倒挤】 存货【期末内部购销形成的存货价值×内部销售的毛利率】	①抵销上年未实现内部销售利润 借：未分配利润——年初 贷：营业成本 ②抵销第二年内部购进商品 借：营业收入【内部销售不含税收入】 贷：营业成本 ③抵销第一年和第二年累计未实现内部销售利润 借：营业成本 贷：存货
(2) 确认递延所得税资产	(2) 确认递延所得税资产
借：递延所得税资产 贷：所得税费用	借：递延所得税资产 贷：未分配利润——年初

【抵销分录中（存货贷方发生额—借方发生额）×25%】	借：递延所得税资产 贷：所得税费用 或编制相反分录
(3) 同时逆流交易情况下，在存货中包含的未实现内部销售损益中，归属于少数股东的未实现内部销售损益分摊金额	(3) 同时逆流交易情况下，在存货中包含的未实现内部销售损益中，归属于少数股东的未实现内部销售损益分摊金额
借：少数股东权益 贷：少数股东损益【损益项目借方发生额大于贷方发生额的差额×少%×75%】 【提示】若没有给出所得税税率，则不需要考虑确认递延所得税资产，同时少数股东损益也不需要计算税后金额，即乘以 100%，而不是 75%。	借：少数股东权益【存货项目贷方发生额大于借方发生额的差额×少%×75%】 贷：未分配利润——年初 少数股东损益【损益项目借方发生额大于贷方发生额的差额×少%×75%】

二、固定资产原价中包含的未实现内部销售利润的抵销

(1) 第一年：

①将与内部交易形成的固定资产包含的未实现内部销售损益予以抵销：

情形一：内部销售方为存货，购入方确认为固定资产

借：营业收入【内部销售企业的不含税收入】

贷：营业成本【内部销售企业的成本】

固定资产——原价【内部购进企业多计的原价】

情形二：内部销售方为固定资产，购入方也确认为固定资产

借：资产处置收益【内部销售企业的利得】

贷：固定资产——原价【内部购进企业多计的原价】

②将内部交易形成的固定资产当期多计提的折旧予以抵销：

借：固定资产——累计折旧

贷：管理费用等

③确认递延所得税资产：

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

同时逆流交易情况下，在固定资产中包含的未实现内部销售损益（扣除所得税影响）中，归属于少数股东的未实现内部销售损益分摊金额在合并财务报表工作底稿中的抵销分录如下：

借：少数股东损益

贷：少数股东权益

(2) 第二年：

①将期初未分配利润中包含的该未实现内部销售损益予以抵销，以调整期初未分配利润：

借：未分配利润——年初

贷：固定资产——原价

②将内部交易形成的固定资产上期多计提的折旧费和累计折旧予以抵销，以调整期初未分配利润：

借：固定资产——累计折旧

贷：未分配利润——年初

③将内部交易形成的固定资产当期多计提的折旧费和累计折旧予以抵销：

借：固定资产——累计折旧

贷：管理费用等

④确认递延所得税资产：

借：递延所得税资产

所得税费用【差额】

贷：未分配利润——年初

三、内部债权债务的抵销

(一) 应收账款与应付账款的抵销

项目	抵销内容	会计处理
当年编制合并财务报表的抵销	抵销内部应收账款和应付账款	借：应付账款（期末数） 贷：应收账款（期末数）
	抵销本期针对内部应收账款计提的坏账准备	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
连续编制合并	抵销内部应收账款	借：应付账款（期末数）

财务报表的抵销	款和应付账款	贷：应收账款（期末数）
	抵销前期针对内部应收账款计提的坏账准备	借：应收账款——坏账准备 贷：年初未分配利润 借：年初未分配利润 贷：递延所得税资产
	抵销本期针对内部应收账款计提的坏账准备	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 如果本期个别财务报表上将内部应收账款的坏账准备予以转回了，则相关抵销分录与上述分录相反

(二) 债权投资与应付债券的抵销

项目	具体处理	
抵销债权投资和应付债券	借：应付债券（发行方期末数×内部购买比例） 投资收益（借方差额） 贷：债权投资（购买方期末数） 财务费用（贷方差额）	
抵销内部债券的利息收益和利息支出	将债权投资的投资收益与债券的利息支出相抵销（二者孰低）	借：投资收益 贷：财务费用（费用化的利息） 在建工程等（资本化的利息）
	抵销以前期间资本化的利息支出	借：年初未分配利润 贷：在建工程或固定资产等（资本化的利息）
抵销内部债券尚未收付的利息	借：其他应付款 贷：其他应收款	

【计划第 30 天】

复习内容：

第二十八章 基本每股收益的计算

考频	考试题型	考查角度
----	------	------

★★★	单选题、计算题、综合题	给出相关资料计算基本每股收益的金额
-----	-------------	-------------------

知识点详解:

基本每股收益是按照归属于普通股股东的当期净利润除以当期实际发行在外普通股的加权平均数计算的每股收益。基本每股收益仅考虑当期实际发行在外的普通股股票。

1. 分子的确

计算基本每股收益时,分子为归属于普通股股东的当期净利润,即企业当期实现的可供普通股股东分配的净利润或应由普通股股东分担的净亏损金额。发生亏损的企业,每股收益以负数列示。

【注意】以合并财务报表为基础计算的每股收益,分子应当是归属于母公司普通股股东的合并净利润,即扣减少数股东损益后的余额。

2. 分母的确

计算基本每股收益时,分母为当期发行在外普通股的加权平均数,即期初发行在外普通股股数根据当期新发行或回购的普通股股数与相应时间权数的乘积进行调整后的数量。

发行在外的普通股加权平均数=期初发行在外普通股股数+当期新发行普通股股数×已发行时间÷报告期时间-当期回购普通股股数×已回购时间÷报告期时间

已发行时间、报告期时间和已回购时间一般按照天数计算;在不影响计算结果合理性的前提下,也可以采用简化的计算方法,如按月计算。

【提示】基本每股收益仅考虑发行在外的普通股,按照归属于普通股股东的当期净利润除以发行在外普通股的加权平均数计算。限制性股票由于未来可能被回购,性质上属于或有可发行股票,因此在计算基本每股收益时不应当包括在内。上市公司在等待期内基本每股收益的计算,应视其发放的现金股利是否可撤销采取不同的方法:

①现金股利可撤销,即一旦未达到解锁条件,被回购限制性股票的持有者将无法获得(或需要退回)其在等待期内应收(或已收)的现金股利。等待期内计算基本每股收益时,分子应扣除当期分配给预计未来可解锁限制性股票持有者的现金股利;分母不应包含限制性股票的股数。

②现金股利不可撤销,即不论是否达到解锁条件,限制性股票持有者仍有权获得(或不得被要求退回)其在等待期内应收(或已收)的现金股利。对于现金股利不可撤销的限制性股票,即便未来没有解锁,已分配的现金股利也无需退回,表明在分配利润时这些股票享有了与普通股相同的权利,因此,属于同普通股股东一起参加剩余利润分配的其他权益工具。等待期

内计算基本每股收益时，分子应扣除归属于预计未来可解锁限制性股票的净利润；分母不应包含限制性股票的股数。