

注册会计师 会计 考点强化班

第一章 总论

【考点】信息质量要求

一、应按照谨慎性要求进行会计处理的交易或事项主要包括以下内容：

1. 计提资产减值准备。
2. 固定资产采用加速折旧方法计提折旧。
3. 企业内部研究开发项目的研究阶段支出，应当于发生时计入当期损益。
4. 在物价持续下降的情况下，发出存货采用先进先出法计价。
5. 或有事项。

对于企业发生的或有事项，只有当相关经济利益**基本确定**能够流入企业时，才能作为资产予以确认

借：其他应收款

贷：营业外收入

否则不能确认资产。对于企业发生的或有事项，当相关经济利益**很可能**能够流出企业且构成现时义务时，应当及时确认为负债。

借：营业外支出

贷：预计负债

6. 递延所得税。

在有确凿证据表明很可能获得足够的应纳税所得额用来抵扣**可抵扣暂时性差异**时，才能确认相关的递延所得税资产。

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

对于发生的相关**应纳税暂时性差异**，应及时足额确认递延所得税负债。

借：所得税费用

贷：递延所得税负债

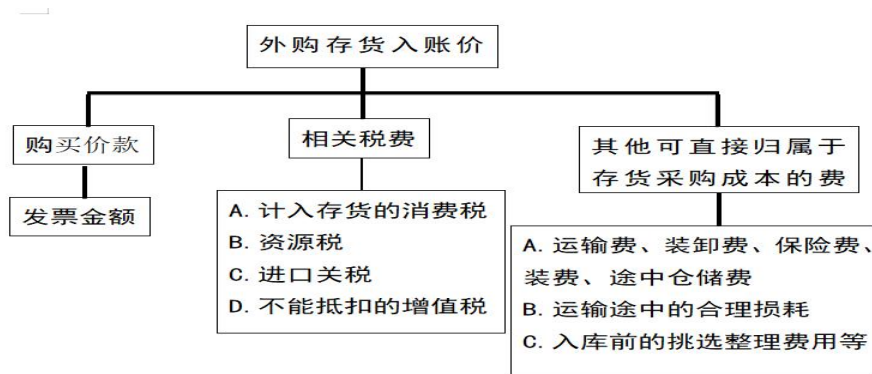
二、体现实质重于形式会计信息质量要求主要包括以下内容：

1. 金融资产终止确认时，应当遵循实质重于形式要求。
2. 企业在判断债务重组是否构成权益性交易时，应当遵循实质重于形式要求。
3. 企业应当遵循实质重于形式的要求判断非货币性资产交换是否构成权益性交易。
4. 企业应当遵循实质重于形式的要求判断某一时点履行的履约义务的收入确认。
5. 企业发行的**优先股或永续债**，确认为负债还是所有者权益需要根据实质重于形式要求进行判断。
6. 将企业未持有权益但**能够控制的结构化主体**纳入合并范围
7. 将**附有追索权的商业承兑汇票**出售确认为质押贷款。
8. **可变回报**应根据实质重于形式要求进行判断。判断投资方是否控制被投资方的第二项基本要素是，因参与被投资方的相关活动而享有可变回报。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，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**合同安排的经济实质**，而不是法律形式。例如，投资方持有固定利率的交易性债券投资时，虽然利率是固定的，但该利率取决于债券违约风险及债券发行方的信用风险。固定利率也可能属于可变回报，体现实质重于形式会计信息质量要求。
9. **债权性投资与权益性投资的区分**应根据实质重于形式要求进行判断。
10. **长期股权投资后续计量方法的选择**需要根据实质重于形式要求进行判断。
11. **商品售后回购**需要根据实质重于形式要求判断是否确认商品销售收入。

第二章 存 货

【考点 1】存货的初始计量

一、外购存货



二、下列项目，是否应计入企业存货成本

(1) 进口原材料支付的关税	√；计入原材料
(2) 材料采购过程中：途中合理损耗、发生的保险费、装卸费用、运输费用、材料入库前发生的挑选整理费	√；计入原材料
(3) 材料入库后发生的储存费用	×；计入管理费用
(4) 生产用固定资产的折旧费、租赁费等	√；计入制造费用
(5) 季节性和修理期间的停工损失	√；计入制造费用
(6) 为生产产品发生的符合资本化条件的借款费用	√；计入制造费用
(7) 产品生产用的自行开发或外购的无形资产摊销	√；计入制造费用
(8) 超定额的废品损失	×；计入管理费用、营业外支出
(9) 定额内的废品损失	√
(10) 自然灾害而发生的停工损失	×；计入营业外支出
(11) 自然灾害造成的存货净损失	×；计入营业外支出
(12) 管理不善造成的净损失	×；计入管理费用
(13) 为特定客户设计产品发生的可直接确定的设计费用	√；【注：一般产品设计费用计入损益】
(14) 企业采购用于广告营销活动的特定商品	×；计入销售费用

【考点 2】存货的期末计量

一、存货的期末计量原则

资产负债表日存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。

方法——杨氏减值万能表

项目	金额
存货成本	
存货可变现净值	
判断是否减值	
存货期末账面价值（孰低）	

注意：存货可变现净值的计算

二、计提、转回、结转的会计处理

1. 存货跌价准备的计提

借：资产减值损失

贷：存货跌价准备

【提示】计提存货跌价准备的方法

- 通常应按单个存货项目计提跌价准备；
- 数量繁多、单价较低的存货，可按存货类别计提存货跌价准备；
- 与在同一地区生产和销售的产品系列相关、具有相同或类似最终用途或目的，且难以与其他项目分开计量的存货，可以合并（分类）计提跌价准备。

2. 存货跌价准备的转回

借：存货跌价准备
 贷：资产减值损失

【提示】已计提跌价准备的存货价值以后又得以恢复的，应在原已计提的存货跌价准备金额内，恢复金额。

3. 存货跌价准备的结转（出售、换出、抵债等）

借：主营业务成本/其他业务成本等
 存货跌价准备
 贷：库存商品/原材料等

第三章 固定资产

【考点1】初始计量

采用分期付款购买固定资产超过正常信用条件，实质上具有融资性质的
 购入固定资产的成本不能以各期付款额之和确定，而应以各期付款额的现值之和确定。（实质重于形式）

会计分录：

（1）企业购入相关资产时

借：固定资产/在建工程等（购买价款的现值）
 未确认融资费用（差额）
 贷：长期应付款（应付款总额）

（2）按期支付价款时

借：长期应付款
 贷：银行存款

（3）摊销未确认融资费用

借：固定资产/在建工程等（满足资本化确认条件）
 财务费用（不满足资本化确定条件）
 贷：未确认融资费用

“长期应付款”项目=（“长期应付款”科目期末余额-将于1年内（含1年）支付的金额）-（“未确认融资费用”科目余额-将于1年内（含1年）摊销的金额），其中，[将于1年内（含1年）支付的金额-将于1年内（含1年）摊销的金额]，列示于“一年内到期的非流动负债”项目。

【考点2】后续计量

一、计提折旧的空间范围

序号	项目	（是/否）计提折旧	
		是	否
(1)	以经营租赁方式租出的固定资产	√	
(2)	划分为使用权资产的租入固定资产	√	
(3)	未使用、不需用的固定资产	√	
(4)	已达到预定可使用状态但尚未办理竣工结算的固定资产	√	
(5)	因经营任务变更而停用的固定资产	√	
(6)	因季节性经营而停用的固定资产	√	
(7)	因大修理而停用的固定资产	√	
(8)	已提足折旧仍继续使用的固定资产		√
(9)	单独计价作为固定资产入账的土地		√
(10)	划分为短期租赁和低价值资产租赁的租入固定资产		√
(11)	以融资租赁方式租出的固定资产		√
(12)	处于更新改造过程中的固定资产		√
(13)	持有待售的固定资产		√
(14)	已全额计提减值准备的固定资产		√

二、固定资产折旧的方法

折旧方法	年限平均法	年折旧额=年折旧率×原价=[(1-预计净残值率)÷预计使用年限]原价
	工作量法	单位工作量折旧额=固定资产原价×(1-预计净残值率)÷预计总工作量 某项固定资产月折旧额=该项固定资产当月工作量×单位工作量折旧额
	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 【提示】 采用这种方法计算折旧额时,应在其折旧年限到期前两年内,将固定资产净值扣除预计净残值后的余额平均摊销
	年数总和法	年折旧额=(原价-预计净残值)×年折旧率 年折旧率——用一个递减分数来表示,将预计使用寿命逐期年数相加作为递减分数的分母,将逐期年数倒转顺序分别作为各年递减分数的分子
会计处理	借:生产成本、制造费用(基本生产车间所使用的固定资产) 管理费用(管理部门所使用的固定资产、未使用的固定资产) 销售费用(销售部门所使用的固定资产) 在建工程(自行建造固定资产过程中所使用的固定资产) 其他业务成本(经营出租的固定资产) 贷:累计折旧	
复核	固定资产预计使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核 企业至少应当于每年年度终了,对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核 若发生变化的,应按会计估计变更进行会计处理	

【考点3】固定资产后续支出、处置的核算

一、固定资产的后续支出

项目	内容	
资本化支出	1. 发生资本化后续支出(停止计提折旧,将账面价值转入在建工程)	借:在建工程(按原固定资产的账面价值) 累计折旧 固定资产减值准备 贷:固定资产
	2. 发生的后续支出	借:在建工程 贷:应付职工薪酬、原材料等
	3. 达到预定可使用状态	借:固定资产(扣除被替换部分的账面价值后) 贷:在建工程
费用化支出	1. 企业行政管理部门等发生的固定资产修理费用等后续支出计入管理费用 2. 企业专设销售机构的,其发生的与专设销售机构相关的固定资产修理费用等后续支出,计入销售费用 3. 企业对固定资产进行定期检查发生的大修理费用、固定资产更新改造支出不满足固定资产确认条件的,也应在发生时直接计入当期损益	

二、固定资产的处置

项目	内容
1. 转入清理	借:固定资产清理 固定资产减值准备 累计折旧 贷:固定资产
2. 发生清理费用	借:固定资产清理 贷:银行存款、应交税费等
3. 出售收入、残料	借:银行存款 原材料

	贷：固定资产清理 应交税费—应交增值税（销项税额）
4. 保险赔偿等	借：其他应收款、银行存款等 贷：固定资产清理
5. 清理完毕，结转损益	借：营业外支出—处置非流动资产损失 贷：固定资产清理（处置净损失） 或：借：固定资产清理（处置净收益） 贷：营业外收入—处置非流动资产利得
	借：资产处置损益 贷：固定资产清理（处置净损失） 或：借：固定资产清理（处置净收益） 贷：资产处置损益

第四章无形资产

【考点 1】确认与初始计量

一、土地使用权的确认

序号	土地使用权（用途/情形）	确认	计量
1	通常情形	无形资产	支付的价款+相关税费
2	用于自行开发建造厂房等地上建筑物	无形资产	不与地上建筑物合并计算其成本；与地上建筑物分别进行摊销和提取折旧
3	（房企）用于建造对外出售的房屋建筑物	存货	计入所建造的房屋建筑物成本（开发成本）
4	外购的房屋建筑物（实际支付的价款中包括土地）	能够合理分配	无形资产
		确实无法合理分配	固定资产
5	用于赚取租金或资本增值	投资性房地产	按投资性房地产相关规定

二、无形资产的初始计量

取得方式	无形资产成本的确定	
1. 债务重组取得	放弃债权的公允价值+使无形资产达到达到预定用途所发生的相关税费	
2. 通过非货币性资产交换取得	分别以公允价值为基础计量或以账面价值为基础计量	
3. 通过政府补助取得	按公允价值计量；公允价值不能可靠计量的，按照名义金额（1 元）	
4. 企业合并	同一控制下吸收合并	被合并企业无形资产的账面价值
	同一控制下控股合并（合并报表）	被合并方无形资产的账面价值
	非同一控制下的企业合并	购买日的公允价值计量，包括： ①被购买企业原已确认的无形资产； ②被购买企业原未确认的无形资产，但其公允价值能够可靠计量，购买方就应在购买日将其独立于商誉确认为一项无形资产

三、自行研发形成的无形资产

（一）成本的构成

序号	项目	（是/否）计入无形资产成本	
		是	否
1	开发该无形资产时耗费的材料、劳务成本	√	
2	注册费	√	
3	在开发该无形资产过程中使用的其他专利权和特许权的摊销	√	
4	予以资本化的利息支出	√	

5	为使该无形资产达到预定用途前所发生的其他费用	√	
6	其他销售费用、管理费用等间接费用		√
7	达到预定用途前发生的可辨认的无效和初始运作损失		√
8	为运行该无形资产发生的培训支出等		√

(二) 会计处理

1. 企业自行开发无形资产发生的研发支出

借：研发支出——费用化支出（不满足资本化条件的）

——资本化支出（满足资本化条件的）

贷：原材料/银行存款/应付职工薪酬等

2. 期（月）末，应将“研发支出—费用化支出”科目归集的费用化支出金额转入“管理费用”科目

借：管理费用

贷：研发支出——费用化支出

3. 研究开发项目达到预定用途形成无形资产

借：无形资产

贷：研发支出——资本化支出

【提示】企业以其他方式取得的正在进行中的研究开发项目

借：研发支出—资本化支出

贷：银行存款等

【提示】“管理费用——研发费用”科目发生额在利润表的列示

【考点 2】无形资产的出售

账务处理	取得的价款与该无形资产账面价值及相关税费（不包括确认的增值税销项税额）的差额计入资产处置损益
会计分录	借：银行存款等 无形资产减值准备 累计摊销 贷：无形资产 应交税费—应交增值税（销项税额） 资产处置损益（或借方）