

注册会计师 会计 考点强化班

第五章投资性房地产

【考点】投资性房地产范围

项目	是否属于投资性房地产
已出租的土地使用权（经营租赁方式）	√
持有并准备增值后转让的土地使用权	√
已出租的建筑物（经营租赁方式）	√
企业计划用于出租但尚未出租的土地使用权	X
以经营租赁方式租入再转租给其他单位的土地使用权或建筑物	X
按照国家规定认定的闲置的土地	X
企业出租给本企业职工居住的宿舍	X
自用建筑物（固定资产）和自用土地使用权（无形资产）	X
房地产开发企业在正常经营过程中销售的或为销售而正在开发的商品房和土地	X

【考点】投资性房地产的会计处理

一、投资性房地产的初始计量

1. 外购的投资性房地产

对于企业外购的房地产，只有在购入房地产的**同时**开始对外出租（自租赁期开始日起，下同）或用于资本增值，才能称之为外购的投资性房地产。

采用成本模式进行后续计量	采用公允价值模式进行后续计量
借：投资性房地产 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款	借：投资性房地产——成本 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款

2. 自行建造的投资性房地产

企业自行建造（或开发，下同）的房地产，只有在自行建造或开发活动完成（即达到预定可使用状态）的同时开始对外出租或用于资本增值，才能将其确认为投资性房地产。

采用成本模式进行后续计量	采用公允价值模式进行后续计量
借：投资性房地产 贷：在建工程、开发成本	借：投资性房地产——成本 贷：在建工程、开发成本

二、投资性房地产的后续计量

投资性房地产的后续计量有**成本**和**公允价值**两种模式，通常应当采用成本模式计量，满足特定条件时可以采用公允价值模式计量。但是，同一企业**只能采用一种模式**对所有投资性房地产进行后续计量，**不得同时**采用两种计量模式。

成本模式计量	公允价值模式计量
1. 相关规定 在成本模式下，应当比照固定资产、无形资产的规定，对投资性房地产进行计量，计提折旧或摊销；存在减值迹象的，应当按照《企业会计准则第8号——资产减值》的规定进行处理	1. 相关规定 企业存在确凿证据表明其公允价值能够持续可靠取得的，可以采用 公允价值 计量模式。
2. 会计处理 (1) 计提 折旧或摊销 借：其他业务成本	2. 会计处理 (1) 不计提 折旧或摊销，应当以资产负债表日的公允价值计量。

贷：投资性房地产累计折旧 投资性房地产累计摊销	①投资性房地产的公允价值高于其账面余额的差额，会计处理为： 借：投资性房地产——公允价值变动 贷：公允价值变动损益 ②公允价值 低于 其账面余额的差额，做相反的会计分录
(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）	(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) 经减值测试后确定发生减值的，应当计提减值准备。 借：资产减值损失 贷：投资性房地产减值准备	—

三、投资性房地产后续计量模式的变更

1. 模式变更的原则

(1) 企业对投资性房地产的计量模式一经确定，**不得随意变更**。

(2) 只有在房地产市场比较成熟、能够满足采用公允价值模式条件的情况下，才允许企业对投资性房地产从**成本模式计量变更为公允价值模式计量**。

(3) 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。

2. 成本模式转为公允价值模式的会计处理

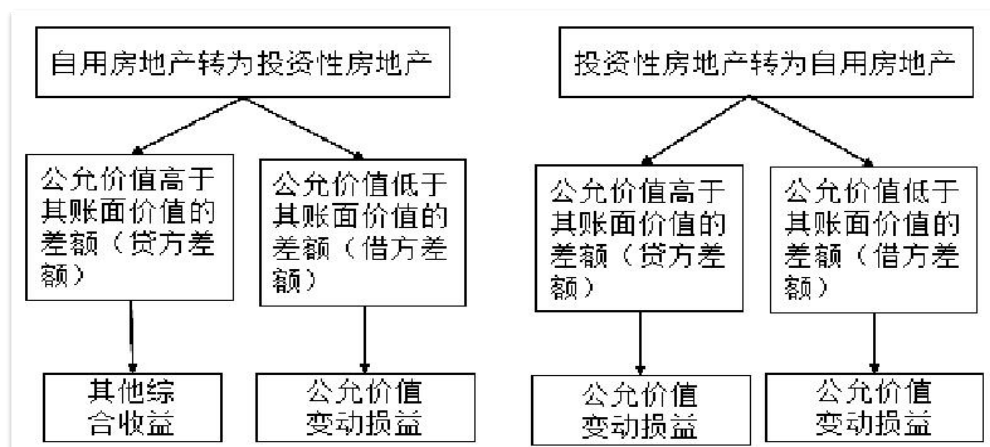
(1) 应当作为**会计政策变更**处理。

(2) 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**（盈余公积、未分配利润）。

四、投资性房地产转换的会计处理

公允价值模式下的转换 (1) 自用房地产转换为投资性房地产 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） 公允价值变动损益【借差】 贷：固定资产（无形资产）【原值】 其他综合收益【贷差】
(2) 投资性房地产转换为自用房地产 借：固定资产（无形资产）【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】

公允价值模式下投资性房地产的转换



五、投资性房地产的处置

成本模式计量的投资性房地产	公允价值模式计量的投资性房地产
借：银行存款等 贷：其他业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）	同左
借：其他业务成本 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	借：其他业务成本 公允价值变动损益（或贷记） 其他综合收益 贷：投资性房地产——成本 ——公允价值变动（或借记）

第六章 长期股权投资与合营安排

【考点】长期股权投资初始计量——按初始投资成本入账

取得方式	投资形式	初始投资成本确定	付出资产的处理
合并取得	同一控制下	按合并日享有被投资单位所有者权益在最终控制方合并报表的账面价值的份额+商誉（如存在）	付出资产账面价值与初始投本之间的差额，调整资本公积和资本公积不足冲减的，调整留存收益
	非同一控制下	初始投资成本=付出资产公允价值	
非合并取得	合并方式以外取得的	初始投资成本=付出资产公允价值+相关直接费用	

【小结】与投资有关的相关费用会计处理如下表所示：

项目	与投资直接相关	发行权益性证券支付的手续费、佣金等	发行债务性证券支付的手续费、佣金等
长期股权投资	同一控制	计入管理费用	应自权益性证券的溢价发行收入中扣除溢价收入不足的，应冲减盈余公积和未分配利润 计入应付债券初始确认金额，通过“应付债券—利息调整”科目核算
	非同一控制		
	不形成控股合并		
债权投资	计入成本		
其他债权投资、其他权益工具投资			
交易性金融资产	计入投资收益		

【考点】后续计量

一、长期股权投资的成本法核算（控制）

科目设置	长期股权投资（没有明细科目）、长期股权投资减值准备
初始投资成本调整	不需调整
持有期间	借：应收股利（被投资单位宣告分配现金股利或利润） 贷：投资收益

二、长期股权投资的权益法核算（共同控制、重大影响）

购入时	企业合并以外方式	
科目设置	长期股权投资——投资成本（投资时点及对初始投资成本的调整） ——损益调整（持有期间被投资单位净损益及利润分配变动） ——其他综合收益（持有期间被投资单位其他综合收益变动） ——其他权益变动（持有期间被投资单位其他权益变动） 长期股权投资减值准备	
初始投资成本	初始投资成本 > 应享有被投资方辨认净资产公允价值份额：	初始投资成本 < 应享有被投资方辨认净资产公允价值份额：

调整	不调整 为长期股权投资中包含取得被投资方份额相对应的商誉	应当调整 借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入
持有期间	<p>1. 按照应享有或应分担的被投资单位实现净损益（经调整）的份额 借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益（亏损作相反分录）</p> <p>2. 按照持股比例计算享有被投资单位宣告发放的现金股利或利润 借：应收股利 贷：长期股权投资——损益调整</p> <p>3. 按照持股比例计算享有被投资单位其他综合收益变动 借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益（或相反分录）</p> <p>4. 按照持股比例计算享有被投资单位除净损益、其他综合收益及利润分配以外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（或相反分录）</p> <p>【提示】主要包含：被投资单位接受其他股东的资本性投入、被投资单位发行可分离交易的可转债中包含的权益成分、以权益结算的股份支付、其他股东对被投资单位增资导致投资方持股比例变动等</p> <p>5. 被投资单位宣告发放股票股利，投资方不作处理，但应当备查登记增加的股数</p>	
发生净损失和其他综合收益减少	1. 冲减长期股权投资账面价值 2. 冲减长期应收款（实质净投资） 3. 确认预计负债按顺序依次冲减 4. 备查	

【小结】对被投资单位净利润的调整



【考点】长期股权投资处置

1. 取得价款

借：银行存款

长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资

投资收益

2. 处置权益法核算的长期股权投资时，其他综合收益、其他资本公积的处理

借：其他综合收益（或贷记）

资本公积——其他资本公积（或贷记）

贷：投资收益（或借记）

【提示】分录中其他综合收益指的是可重分类进损益的其他综合收益。

【考点】长期股权投资转换

1. 金融资产转换为权益法的核算[例如：5%（金融资产）→20%（权益法）]

（1）追加投资时

第一种情况：交易性金融资产转换为长期股权投资权益法核算。

借：长期股权投资——投资成本[原 5%的股权公允价值+新增投资对价公允价值]

贷：交易性金融资产[原 5%的股权账面价值]

投资收益 [原 5%的股权公允价值与账面价值的差额，或借记]

银行存款等[新增投资而应支付对价的公允价值]

第二种情况：其他权益工具投资转换为长期股权投资权益法核算。

借：长期股权投资——投资成本[原 5%的股权公允价值+新增投资对价公允价值]

贷：其他权益工具投资[原 5%的股权账面价值]

盈余公积、利润分配 [原 5%的股权公允价值与账面价值的差额，或借记]

银行存款等[新增投资而应支付对价的公允价值]

借：其他综合收益[原计入其他综合收益的累计公允价值变动]

贷：盈余公积、利润分配——未分配利润

或相反分录。

【注意】如果是非资产负债表日追加投资，金融资产转换为权益法核算的长期股权投资，则按上面思路进行会计处理；如果是资产负债表日（月末、季末、半年末、年末）追加投资使金融资产转换为权益法核算的长期股权投资，则追加投资日，先按当日公允价值对原金融资产确认公允价值变动，再作转换处理。

（2）比较上述计算所得的初始投资成本与按照追加投资后全新的持股比例计算确定的应享有被投资单位在追加投资日可辨认净资产公允价值份额之间的差额，前者大于后者的，不调整长期股权投资的账面价值；前者小于后者的，差额应调整长期股权投资的账面价值，同时计入当期营业外收入。

2. 金融资产转换为成本法的核算[例如：5%（金融资产）→60%（成本法）（非同一控制下企业合并）]

第一种情况：交易性金融资产转换为长期股权投资成本法核算。

借：长期股权投资 [原 5%的股权公允价值+新增投资对价公允价值]

贷：交易性金融资产[原 5%的股权账面价值]

投资收益 [原 5%的股权的公允价值与账面价值的差额，或借记]

银行存款等[新增投资而应支付对价的公允价值]

第二种情况：其他权益工具投资转换为长期股权投资成本法核算。

借：长期股权投资 [原 5%的股权公允价值+新增投资对价的公允价值]

贷：其他权益工具投资[原 5%的股权账面价值]

盈余公积、利润分配 [原 5%的股权公允价值与账面价值的差额，或借记]

银行存款等[新增投资而应支付对价的公允价值]

结转其他综合收益

借：其他综合收益[原计入其他综合收益的累计公允价值变动]

贷：盈余公积、利润分配——未分配利润

或相反分录。

3. 权益法转换为金融资产的核算[例如：20%（权益法）→5%（金融资产）]

（1）确认处置投资的损益[例如：出售 15%的股权或出售股权的 75%]

借：银行存款

贷：长期股权投资 [账面价值×15%/20%；账面价值×75%]

投资收益[或借方]

（2）处置后的剩余股权改按金融工具核算

借：交易性金融资产/其他权益工具投资[剩余 5%的股权公允价值]

贷：长期股权投资[剩余 5%的股权账面价值]

投资收益[或借记]

(3) 原采用权益法核算的相关其他综合收益、资本公积应当在终止采用权益法核算时，全部转入当期损益。

借：其他综合收益[可重分类进损益部分]

资本公积——其他资本公积

贷：投资收益

或相反分录。

4. 成本法转换为金融资产的核算[例如：60%（成本法）→5%（金融资产）]

(1) 母公司因处置对子公司长期股权投资而丧失控制权，即确认处置投资损益[出售 55%的股权或出售股权的 91.67%]

借：银行存款

贷：长期股权投资[账面价值×55%/60%；账面价值×91.67%]

投资收益[或借记]

(2) 在丧失控制权之日剩余股权的公允价值与账面价值之间的差额计入当期投资收益

借：交易性金融资产/其他权益工具投资[剩余 5%的股权公允价值]

贷：长期股权投资[剩余 5%的股权账面价值]

投资收益[或借记]

5. 因追加投资等原因能够对非同一控制下的被投资方实施控制（通过多次交易分步实现的非同一控制下企业合并）

[例如：20%（权益法）→60%（成本法）]

(1) 追加投资时

借：长期股权投资[原持有的 20%的股权账面价值+新增投资所付对价的公允价值]

贷：长期股权投资——投资成本

——损益调整[或借记]

——其他综合收益[或借记]

——其他权益变动[或借记]

银行存款等

(2) 购买日之前持有的股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益、其他资本公积，不作会计处理。

6. 母公司因处置对子公司长期股权投资而丧失控制权[例如：60%（成本法）→20%（权益法）]

(1) 按处置投资的比例结转应终止确认的长期股权投资成本

[例如：出售 40%的股权或出售股权的 66.67%]

借：银行存款

贷：长期股权投资 [账面价值×40%/60%或账面价值×66.67%]

投资收益[或借方]

(2) 原投资时点：追溯调整为权益法，比较剩余长期股权投资的成本与按照剩余持股比例计算原投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值的份额，前者大于后者的，属于投资作价中体现的商誉部分，不调整长期股权投资的账面价值；前者小于后者的，在调整长期股权投资成本的同时，调整留存收益。

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

(3) 原投资时点与丧失控制权时点之间：追溯调整为权益法

借：长期股权投资——损益调整

——其他综合收益

——其他权益变动

贷：盈余公积、利润分配[（以前年度调整后的净利润—现金股利）×20%]

投资收益[（本年度调整后的净利润—现金股利）×20%]

其他综合收益

资本公积——其他资本公积

第七章 资产减值

【考点1】资产减值的迹象

企业合并形成的商誉和使用寿命不确定的无形资产属特殊资产和尚未达到预定可使用状态的无形资产，无论是否存在减值迹象，至少每年都应进行减值测试

【考点2】资产可收回金额的计量

一、资产的公允价值减去处置费用后净额的确定

公允价值减去处置费用后的净额：通常反映的是资产如果被出售或者处置时可以收回的净现金收入	
公允价值	按以下顺序确定： (1) 销售协议价格 (2) 资产的市场价格(买方出价) (3) 熟悉情况的交易双方自愿进行公平交易愿意提供的交易价格
处置费用	指可以直接归属于资产处置的增量成本，包括与资产处置有关的法律费用、相关税费、搬运费以及为使资产达到可销售状态所发生的直接费用等，但是，财务费用和所得税费用等不包括在内

【提示】如果企业无法可靠估计资产的公允价值减去处置费用后的净额的，应当以该资产预计未来现金流量的现值作为其可收回金额。

二、资产预计未来现金流量现值的估计

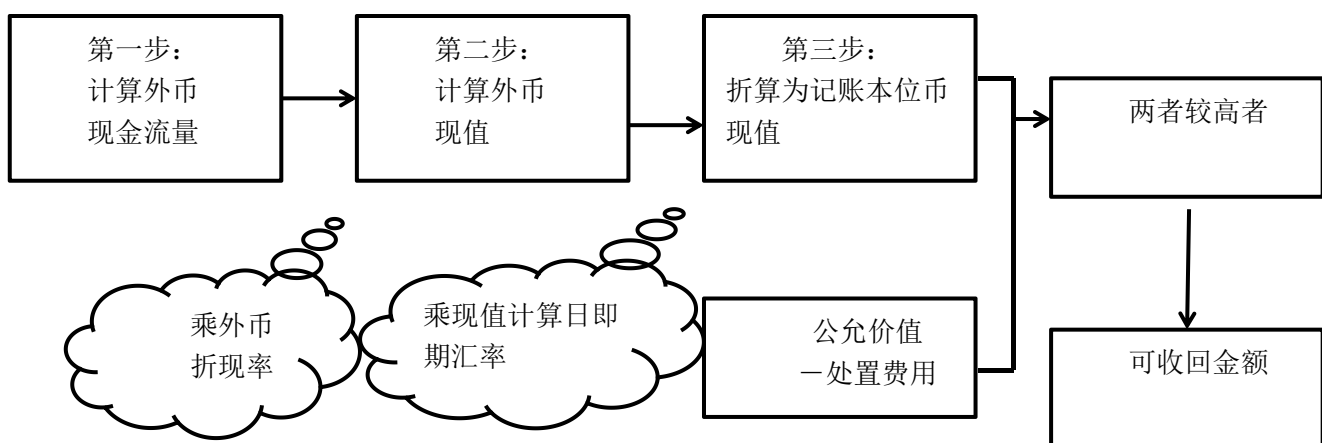
(一) 资产预计未来现金流量应当包括的内容



(二) 资产预计未来现金流量应当包括的内容

折现率的预计	所使用的折现率是反映当前市场货币时间价值和资产特定风险的税前利率。首先以该资产的市场利率为依据；如果无法获得市场利率，可使用替代利率。替代利率在估计时，可以根据企业加权平均资金成本、增量借款利率或者其他相关场借款利率作适当调整后确定
预计未来现金流量的方法	1. 单一的未来每期预计现金流量 每期现金流量=预计的最有可能产生的现金流量（是单一的数据） 2. 期望现金流量法预计资产未来现金流量 每期现金流量=Σ（每种情况下的现金流量×该情况下的概率）
未来现金流量现值的预计	资产未来现金流量的现值(PV) $(PV) = \sum [第t年预计资产未来现金流量(NCF_t) / (1 + 折现率(r))^t]$

(三) 外币未来现金流量及其现值的确定



【考点3】资产减值的范围

类别	资产内容	减值的判断标准	适用准则
存货减值	存货	按照可变现净值低于成本的差额，计提存货跌价准备，计入当期损益	《企业会计准则第1号—存货》
递延所得税资产的减值	递延所得税资产	未来期间很可能无法取得足够的应纳税所得额用以利用可抵扣暂时性差异带来的利益	《企业会计准则第18号—所得税》
金融资产的减值	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（债务工具投资） 【提示】 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产、以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资，不计提减值准备	以未来可能违约事件造成的损失的期望值来计量当前应当确认的减值准备，计入当期损益	《企业会计准则第22号—金融工具确认和计量准则》
其他资产减值	①对子公司、联营企业和合营企业的长期股权投资 ②采用成本模式进行后续计量的投资性房地产 ③固定资产（在建工程） ④无形资产（开发支出） ⑤使用权资产 ⑥商誉 ⑦生产性生物资产 ⑧探明石油天然气矿区权益和井及相关设施	如果资产的可收回金额低于其账面价值的，应当将资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为资产减值损失	《企业会计准则第8号—资产减值》

第八章 负 债

【考点1】应交税费——应交增值税

一、一般纳税人，在“应交税费”一级科目下设置二级明细科目（10个）进行核算

应交税费——应交增值税（10个三级专栏）

- 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
- 增值税留抵税额
- 简易计税
- 转让金融商品应交增值税
- 代扣代交增值税

二、应交增值税二级明细科目下，设10个三级专栏明细

- 应交税费——应交增值税（进项税额）
 - （销项税额抵减）
 - （已交税金）
 - （转出未交增值税）
 - （减免税款）
 - （出口抵减内销产品应纳税额）
 - （销项税额）
 - （出口退税）

(进项税额转出)

(转出多交增值税)

① “进项税额”专栏，记录一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产而支付或负担的、按规定准予从销项税额中抵扣的增值税额。

【提示】一般纳税人购进货物、接受应税劳务的应税行为，用于简易计税方法计税项目、集体福利或个人消费等，其进项税额按照现行增值税制度规定不得从销项税额中抵扣的，应将进项税额计入相关成本费用，不通过“应交税费—应交增值税（进项税额）”科目核算。

② “销项税额抵减”专栏，记录一般纳税人按照现行增值税制度规定因扣减销售额而减少的销项税额。

③ “已交税金”专栏，记录一般纳税人已缴纳的当月应交增值税额。

【提示】只有增值税纳税期限为1日、3日、5日、10日、15日的纳税人预缴税款时才用得到。预缴本月增值税款时：

借：应交税费—应交增值税（已交税金）

贷：银行存款

④ “减免税款”专栏，记录企业按规定享受直接减免的增值税额。

企业按规定减免的增值税额，会计分录为：

借：应交税费—应交增值税（减免税款）

贷：其他收益

⑤ “出口抵减内销产品应纳税额”专栏，记录企业实行“免、抵、退”办法按规定的退税率计算的出口货物进项税额抵减内销产品应纳税额的数额。

会计分录：

借：应交税费—应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额）

贷：应交税费—应交增值税（出口退税）

⑥ “转出未交增值税”专栏，记录企业月终转出应缴未缴的增值税。

月末企业“应交税费—应交增值税”明细账出现贷方余额时，会计分录为：

借：应交税费—应交增值税（转出未交增值税）

贷：应交税费—未交增值税

⑦ “销项税额”专栏，记录企业销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产应收取的增值税税额。

企业销售货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产应收取的销项税额，用蓝字登记；退回销售货物应冲销的销项税额，用红字登记。

⑧ “出口退税”专栏，记录企业出口货物、服务和无形资产按规定计算的应收出口退税额。

会计分录：

借：应收出口退税款

贷：应交税费—应交增值税（出口退税）

⑨ “进项税额转出”专栏，记录企业已抵扣进项税额的购进货物、劳务、服务、无形资产或不动产，以及在产品、不动产在建工程所耗用的购进货物、劳务、服务，发生税法规定非正常损失以及其他原因不得从销项税额中抵扣，按规定应予转出的进项税额。

⑩ “转出多交增值税”专栏，记录企业月终转出本月多缴的增值税。对于多预缴税款形成的“应交税费—应交增值税”的借方余额，才需要转出多缴增值税处理。

【考点2】可转换公司债券会计处理

时点		处理	
发 行 时	分拆	企业发行的可转换公司债券，应当在初始确认时将其包含的负债成分和权益成分进行分拆；将负债成分确认为应付债券，将权益成分确认为其他权益工具	
	计 量	负债成分的计量	对负债成分的未来现金流量进行折现确定负债成分的初始确认金额 负债成份的入账价值 =负债成份的公允价值（未来现金流量现值）-发行费用分摊额
		权益成分的计量	按发行价格总额扣除负债成分初始确认金额后的金额确定权益成分的初始确认金额

		权益成份的入账价值=权益成份的公允价值-发行费用分摊额 =发行价格-负债成份入账价值
	交易费用	负债成份和权益成份之间按照各自的相对公允价值进行分摊
会计处理		(1) 借: 银行存款(发行价格) 应付债券——可转换公司债券(利息调整) (债券面值-负债公允价值)(或贷记) 贷: 应付债券——可转换公司债券(面值) 其他权益工具(发行价格-负债公允价值)
计提利息		(2) 期末计息, 转股前计息与一般债券相同, 计息时与权益成分无关 借: 财务费用/在建工程(期初摊余成本×实际利率) 贷: 应付利息/应付债券——应计利息(面值×票面利率) 应付债券——利息调整(倒挤)
转换股份		(3) 转股(转股前计息与一般债券相同, 计息时与权益成分无关) 借: 应付债券——可转换公司债券(面值、利息调整、应计利息) 应付利息(账面余额) 其他权益工具(原确认的权益成份的金额) 贷: 股本(股票面值×转换的股数) 资本公积——股本溢价(差额)

第九章 职工薪酬

【考点1】非货币性福利

账务处理原则: 企业向职工提供非货币性福利的, 应当按照公允价值计量。公允价值无法可靠取得的, 可以按照成本计量。

(一) 以自产产品或外购商品发放给职工作为福利

1. 企业以其生产的产品作为非货币性福利提供给职工的, 应当按照该产品的公允价值和相关税费, 计量应计入成本费用的职工薪酬金额, 相关收入的确认、销售成本的结转和相关税费的处理。(与正常商品销售相同)

会计分录:

(1) 决定发放时

借: 生产成本、管理费用等(自产产品的公允价值+相关税费)

 贷: 应付职工薪酬——非货币性福利

(2) 实际发放时

借: 应付职工薪酬——非货币性福利

 贷: 主营业务收入(自产产品的公允价值)

 应交税费——应交增值税(销项税额)

同时:

借: 主营业务成本

 贷: 库存商品

2. 企业以外购商品作为非货币性福利提供给职工的, 应当按照该商品的公允价值和相关税费计入成本费用。

会计分录:

(1) 决定发放时

借: 生产成本、管理费用等(外购商品的公允价值+相关税费)

 贷: 应付职工薪酬——非货币性福利

(2) 外购商品时

借: 库存商品(外购商品的公允价值)

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷: 银行存款等

(3) 实际发放时

借: 应付职工薪酬——非货币性福利

贷：库存商品

应交税费——应交增值税（进项税额转出）

【提示】在以自产产品或外购商品发放给职工作为福利的情况下，企业在进行账务处理时，应当先通过“应付职工薪酬”科目归集当期应计入成本费用的非货币性薪酬金额。

（二）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

1. 企业将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用的，应当根据受益对象，将住房每期应计提的折旧计入当期损益或相关资产成本，同时确认应付职工薪酬。

2. 租赁住房等资产供职工无偿使用的，应当根据受益对象，将每期应付的租金计入相关资产成本或当期损益，并确认应付职工薪酬。

（三）向职工提供企业支付了补贴的商品或服务

企业有时以低于企业取得资产或服务成本的价格向职工提供资产或服务，比如以低于成本的价格向职工出售住房、以低于企业支付的价格向职工提供医疗保健服务。

以提供包含补贴的住房为例，企业在出售住房等资产时，应当将此类资产的公允价值与其内部售价之间的差额（即相当于企业补贴的金额）分别情况处理：

1. 如果出售住房的合同或协议中规定了职工在购得住房后至少应当提供服务的年限，且如果职工提前离开则应退回部分差价，企业应当将该项差额作为长期待摊费用处理，并在合同或协议规定的服务年限内平均摊销，根据受益对象分别计入相关资产成本或当期损益。

2. 如果出售住房的合同或协议中未规定职工在购得住房后必须服务的年限，企业应当将该项差额直接计入出售住房当期相关资产成本或当期损益。

【考点2】其他综合收益——后续期间不应重分类计入损益

设定受益计划净负债或净资产的重新计量应当计入其他综合收益，且在后续期间不应重分类计入损益，但是企业可以在权益范围内转移这些在其他综合收益中确认的金额。

重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动包括下列部分：

（1）精算利得和损失，即由于精算假设和经验调整导致之前所计量的设定受益计划义务现值的增加或减少。

【提示】产生精算利得和损失的原因

包括	①未预计的过高或过低的职工流动率、提前退休率或死亡率，或是过高或过低的薪金、福利（如果计划的正式或推定条款规定，在通货膨胀下增加福利）或医疗费用的增长 ②关于福利支付选择权假设变动的影响 ③对未来职工流动、提前退休或死亡，或薪金、福利（如果计划的正式或推定条款规定，在通货膨胀下增加福利）或医疗费用的增长等估计因素变化的影响 ④折现率变化的影响
不包括	因引入、修改、缩减或结算设定受益计划所导致的设定受益义务现值的变动，或者设定受益计划下应付福利的变动 注：上述变动产生了过去服务成本或结算利得或损失

（2）计划资产回报，扣除包括在设定受益净负债或净资产的利息净额中的金额。

计划资产的回报，指计划资产产生的利息、股利和其他收入，以及计划资产已实现和未实现的利得或损失，减去管理该计划资产的成本；以及计划本身的应付税款（计量设定受益义务时所采用的精算假设所包括的税款除外）。其他管理费用不需从计划资产回报中扣减。

（3）资产上限影响的变动，扣除包括在设定受益净负债或净资产的利息净额中的金额。