

必
过
!

《中级会计实务》

冲刺串讲课

主讲：花花老师

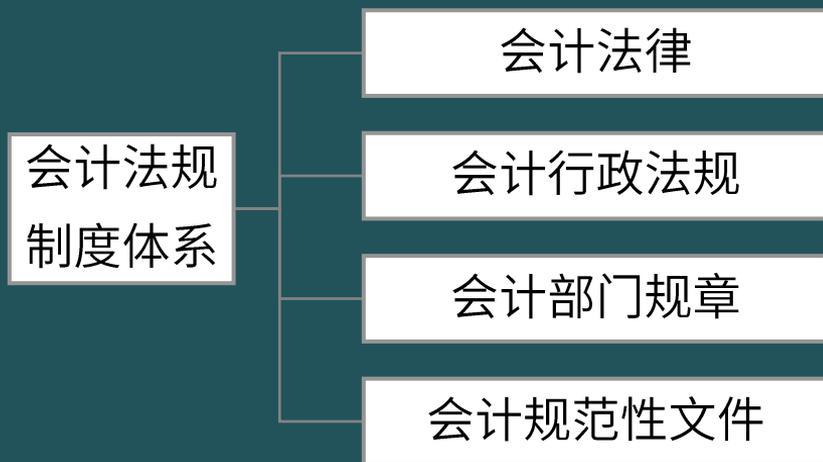


第一章 总论

一、会计人员职业道德规范（三坚三守）

具体内容	作用
坚持诚信，守法奉公	自律要求
坚持准则，守责敬业	履职要求
坚持学习，守正创新	发展要求

二、会计法规制度体系



三、会计要素

要素	定义	分类
资产	是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的，预期会给企业带来经济利益的资源	财务状况
负债	是指企业过去的交易或者事项形成的，预期会导致经济利益流出企业的现时义务	
所有者权益	是指企业资产扣除负债后，由所有者享有的剩余权益	
收入	是指企业在日常活动中形成的、会导致所有者权益增加的、与所有者投入资本无关的经济利益的总流入	经营成果
费用	是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出	
利润	是指企业一定会计期间的经营成果	

四、会计信息质量要求

会计信息质量要求	内容
可靠性	真实可靠，内容完整
相关性	提供相关会计信息有助于决策
可理解性	清晰明了，易于理解
可比性	纵向可比，横向可比
实质重于形式	经济实质重于法律形式
重要性	从项目的功能、性质和金额大小多方面判断
谨慎性	不高估资产或收益、不低估负债或费用
及时性	不提前、不延后



第二章 存货



1.初始 计量

外购 {
价 — 购买的价款
税 — 进口关税、消费税、资源税、不能抵扣的增值税进项税额等
费 — 保险费、装卸费、运输费、运输途中的合理损耗、入库前的挑选整理费

委托加工 {
料工费
税 {
增值税 { 一般纳税人：应交税费——应交增值税（进项税额）
小规模纳税人：入成本
收回后直接用于出售：入成本
消费税 { 收回后连续生产应税消费品：应交税费——应交消费税

自行生产 — 料工费

投资者投入的存货 {
投资合同或协议约定的价值确定
借：原材料等（约定价值或公允价值）
 应交税费——应交增值税（进项税额）
贷：实收资本（注册资本所占份额）
 资本公积——资本（股本）溢价（或借）

【花花说】

1.合理损耗：不影响总成本、影响单位成本

不合理损耗：影响总成本、不影响单位成本

2.采购过程中的仓储费：为了达到下一生产阶段所必须的仓储费也计入成本

3.通过提供劳务取得的存货

入账成本 = 直接人工 + 其他直接费用 + 间接费用

2.后续 计量

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

账务 处理

计提

借：资产减值损失
贷：存货跌价准备

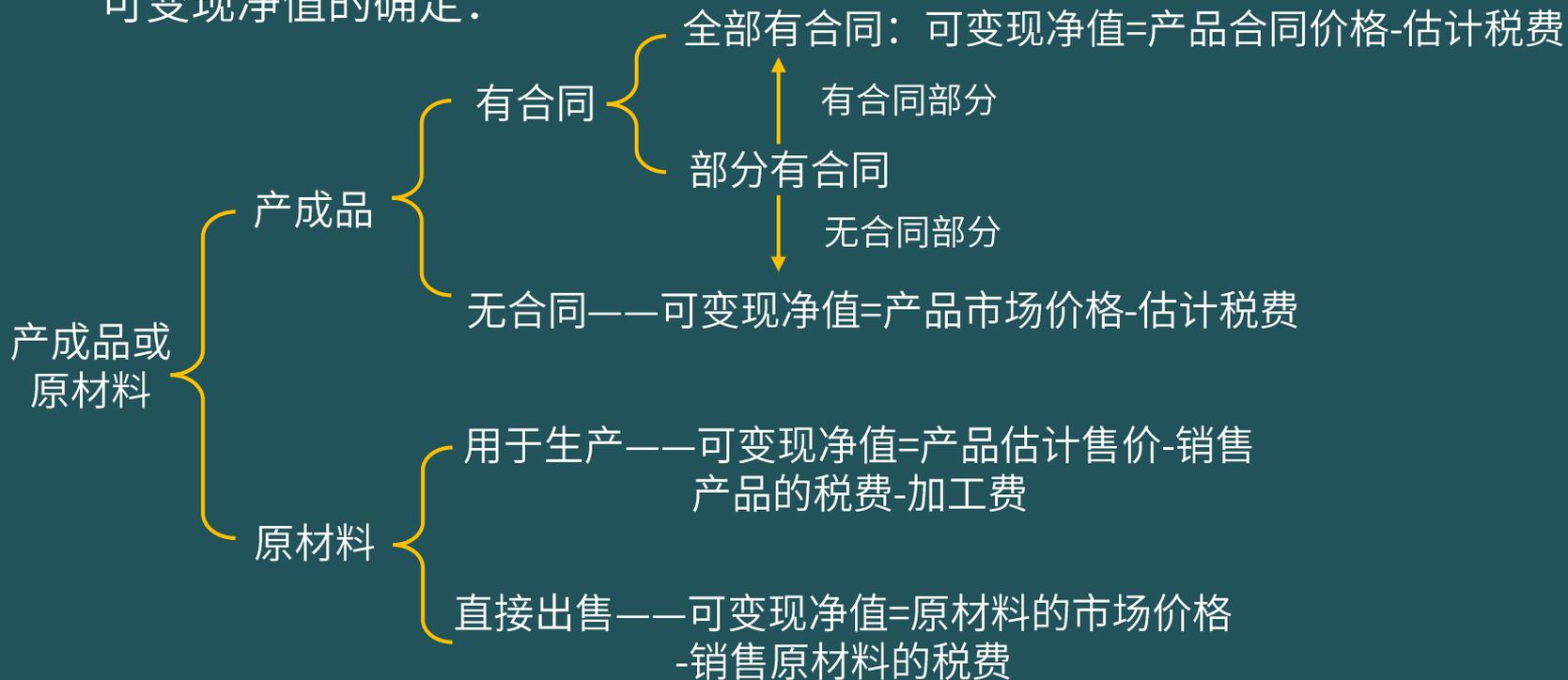
转回

借：存货跌价准备
贷：资产减值损失

结转

借：主营业务成本
存货跌价准备
贷：库存商品等

可变现净值的确定：



【花花说】

1.预计售价的确定

- ①有合同约定的存货，以商品的合同价格为预计售价。
- ②没有合同约定的存货，按市场销售价格为计量基础。

2.生产产品用原材料的减值

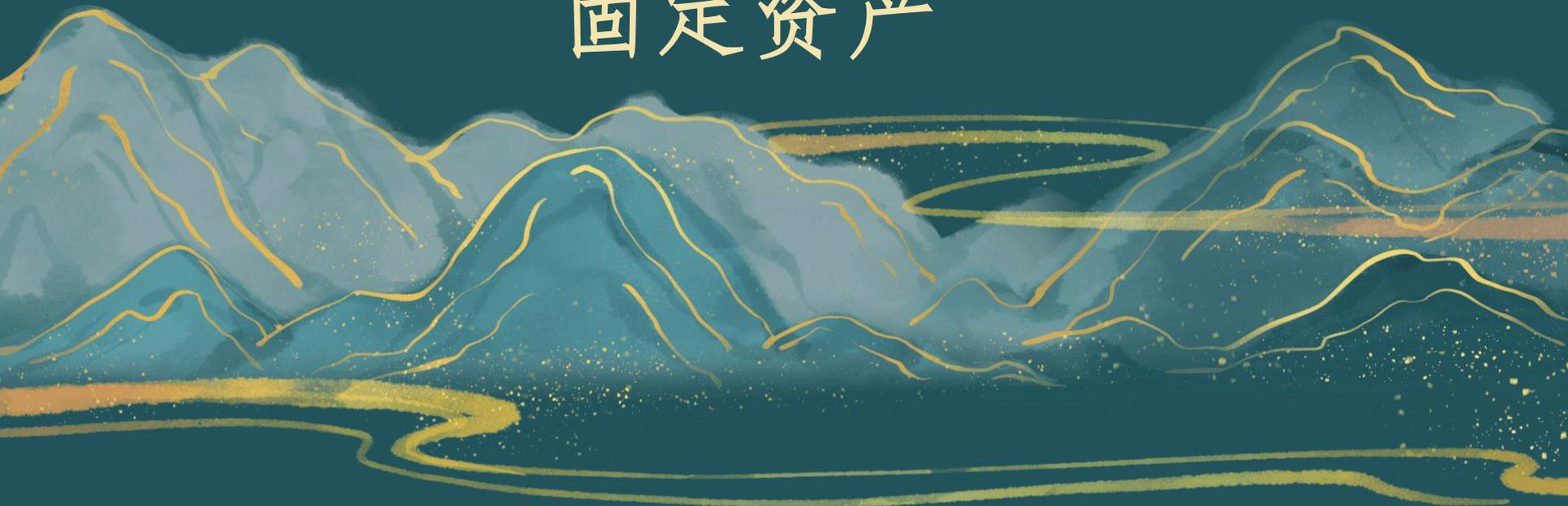
材料是否发生减值看最终产品的脸色

产品不减值→材料不减值→材料按成本计量

产品减值→材料减值→材料按可变现净值计量



第三章 固定资产



1.初始 计量

外购 {
价 — 购买的价款
税 — 进口关税、消费税、不能抵扣的增值税进项税额等
费 — 保险费、装卸费、运输费、安装费、专业人员服务费

外购
需要
安装 — 通过 “在建工程” 科目核算，待达到预定可使用状态时再转入 “固定资产”

一笔购入多项
未单独计价的
固定资产 — 按照各项固定资产的公允价值比例
对总成本进行分配

自营方式 — 入账价值=（工程用物资成本+人工成本+相关税费+应予资本化的借款费用+间接费用）

投资者投
入的存货 — 投资合同或协议约定的价值确定

【花花说】

1.环保设备和安全设备也应确认为固定资产。

2.固定资产的各组成部分具有不同使用寿命或者以不同方式为企业提供经济利益，适用不同折旧率或折旧方法的，应当分别将各组成部分确认为单项固定资产，例如飞机引擎。

3. 高价周转件

工业企业所持有的备品备件和维修设备等资产通常确认为存货，但符合固定资产定义和确认条件的，应确认为固定资产

4.专业人员培训费不构成固定资产成本，发生时应计入当期损益。

业务	会计分录
购入工程物资时	借：工程物资 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
领用工程物资时	借：在建工程 贷：工程物资
支付其他工程费用时	借：在建工程 贷：银行存款
计提工程人员工资薪金、领用本企业产品或外购原材料时	借：在建工程 贷：应付职工薪酬、库存商品、原材料 （成本价）
工程完工达到预定可使用状态时	借：固定资产 贷：在建工程

【花花说】

1.试运行的会计处理

企业将固定资产达到预定可使用状态前或者研发过程中产出的产品或副产品对外销售的，应对试运行销售相关的**收入**和**成本**分别进行会计处理，计入**当期损益**。

2.存在弃置费用的固定资产

企业应当将弃置费用的**现值**计入固定资产的成本（非终值）。同时确认预计负债，后续按实际利率法计算的利息费用计入**财务费用**。

2.后续 计量

(1) 折旧

空间 范围

除以下情况外，企业应对所有固定资产计提折旧：
①已提足折旧仍继续使用的固定资产；
②按照规定单独计价作为固定资产入账的土地；
③更新改造期间的固定资产；
④提前报废的固定资产。

时间 范围

当月增加的固定资产，当月不计提折旧，从下月起计提折旧；
当月减少的固定资产，当月仍计提折旧，从下月起停止计提折旧。

折旧方法

年限平均法
工作量法
双倍余额递减法
年数总和法

账务处理

借：制造费用/管理费用/销售费用/在建工程/
研发支出/其他业务成本
贷：累计折旧

(2) 后续 支出

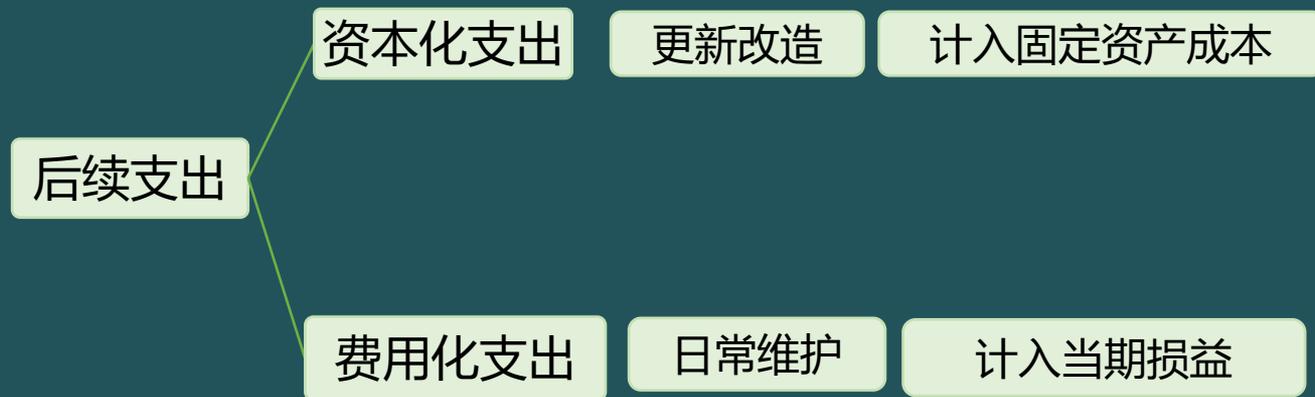
【花花说】

1.已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照暂估价值确认为固定资产，并计提折旧；待办理了竣工决算手续后，再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需要调整原已计提的折旧额。

2.固定资产的折旧方法一经确定，不得随意变更。

3.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。固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为会计估计变更。

(2) 后续支出:



项目	交易事项	账务处理
资本化的 后续支出	固定资产转入改扩建时	借：在建工程 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产
	扣除被替换部分的账面价值	借：银行存款（被替换部分的售价） 营业外支出（差额） 贷：在建工程（被替换部分的账面价值）
	发生资本化的后续支出	借：在建工程 贷：应付职工薪酬 / 原材料等
	达到预定可使用状态时	借：固定资产 贷：在建工程

项目	交易事项	账务处理
费用化的后续支出	日常维护支出通常不满足固定资产的确认条件，应当在发生时直接计入当期损益	借：管理费用、销售费用 贷：应付职工薪酬 / 银行存款 / 原材料

【花花说】

更新改造后固定资产的入账成本 = (改造前固定资产原值 - 累计折旧 - 固定资产减值准备) + 资本化的更新改造支出 - 被替换部分的账面价值

3.固定资产的处置

固定资产清理

被处置固定资产的账面 价值	收回出售固定资产的价款
支付的不含税清理费用	收回的残料价值
	保险公司的赔偿
清理净损失	清理净收益

出售、转让 → 资产处置损益

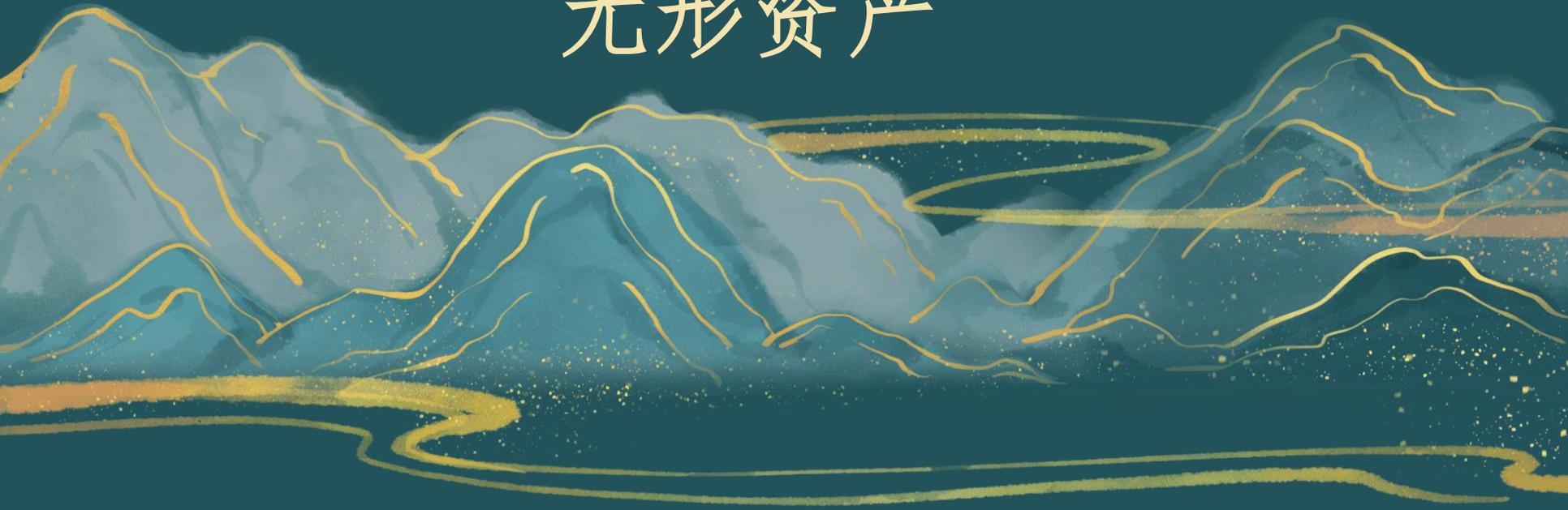
毁损、报废 → 营业外支出/营业外收入

经济业务	会计分录
固定资产账面价值转入清理	借：固定资产清理 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产
发生清理费用等支出	借：固定资产清理 贷：银行存款等
存在残料变价（入库）及保险公司或责任人赔偿	借：银行存款（残料变价） 原材料（残料入库） 其他应收款（保险公司或责任人赔偿） 贷：固定资产清理
出售或处置收入	借：银行存款 贷：固定资产清理
保险赔偿和残料	借：其他应收款、原材料 贷：固定资产清理

经济业务		会计分录
固定资产清理 净损益	因出售、转让等原因产生的固定资产处置利得或损失	借：固定资产清理 贷：资产处置损益 或相反
	因自然灾害毁损或报废等原因而报废清理产生的利得或损失	借：固定资产清理 贷：营业外收入（利得） 借：营业外支出（损失） 贷：固定资产清理



第四章 无形资产



1.初始 计量

(1) 外购

包括

— 购买价款 + 相关税费 + 直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出

不包括

— ①为引入新产品进行宣传发生的广告费、管理费用及其他间接费用；
②无形资产已经达到预定用途以后发生的费用。

(2) 其他方 式取得无形 资产的成本

— 购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支付，实质上具有**融资性质**的，无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，除按照准则规定应予资本化的以外，应当在信用期间内计入**当期损益**。

(3) 自行研究开发

(3) 内部研发形成的无形资产

阶段		会计处理
研究阶段		借：研发支出——费用化支出 贷：银行存款等
开发阶段	不满足资本化条件	借：管理费用 贷：研发支出——费用化支出
	满足资本化条件	借：研发支出——资本化支出 贷：银行存款等 借：无形资产 贷：研发支出——资本化支出

【花花说】

- 1.商誉与企业整体相关，其不具有可辨认性。
- 2.无法区分研究阶段和开发阶段的支出，全部费用化，不计入无形资产成本。

2.后续 计量

(1) 摊销

摊销
年限

— 确定无形资产摊销年限时，一般为孰短原则。（合同期限、法定期限、有效使用期限三者比较）

时间
范围

— 使用寿命有限的：摊销起止时间 当月增加当月开始摊销，当月减少当月停止摊销（当月）
— 使用寿命不确定的：不摊销，年底需要对使用寿命等进行复核；

摊销方法

— 与其相关的经济利益预期消耗方式有关，如直线法、产量法等

账务处理

— 借：制造费用/管理费用/其他业务成本
贷：累计摊销

(2) 减值

— 借：资产减值损失
贷：无形资产减值准备

【花花说】

无法可靠确定其预期消耗方式的（知道使用寿命），应当采用
直线法摊销。

2.处置

(1) 出售

借：银行存款
 累计摊销
 无形资产减值准备
贷：无形资产

资产处置损益（差额或借或贷）

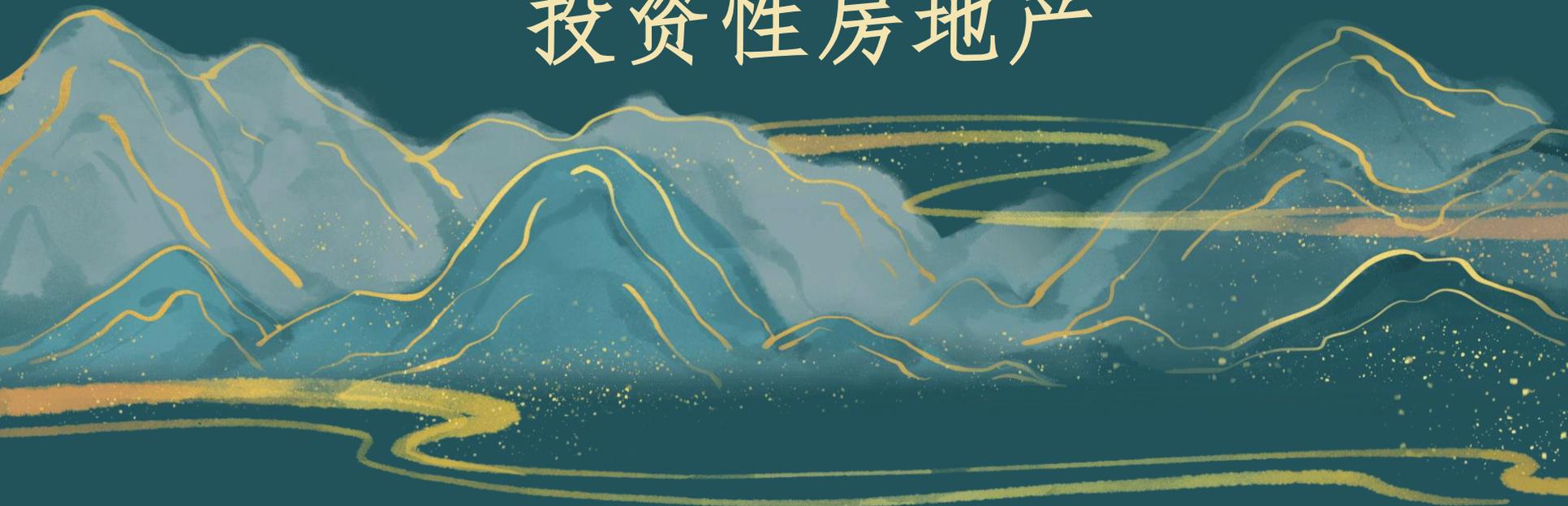
【花花说】 $\text{资产处置损益} = \text{售价} - \text{账面价值}$

(2) 报废

借：**营业外支出**
 累计摊销
 无形资产减值准备
贷：无形资产



第五章 投资性房地产



一、投资性房地产的范围

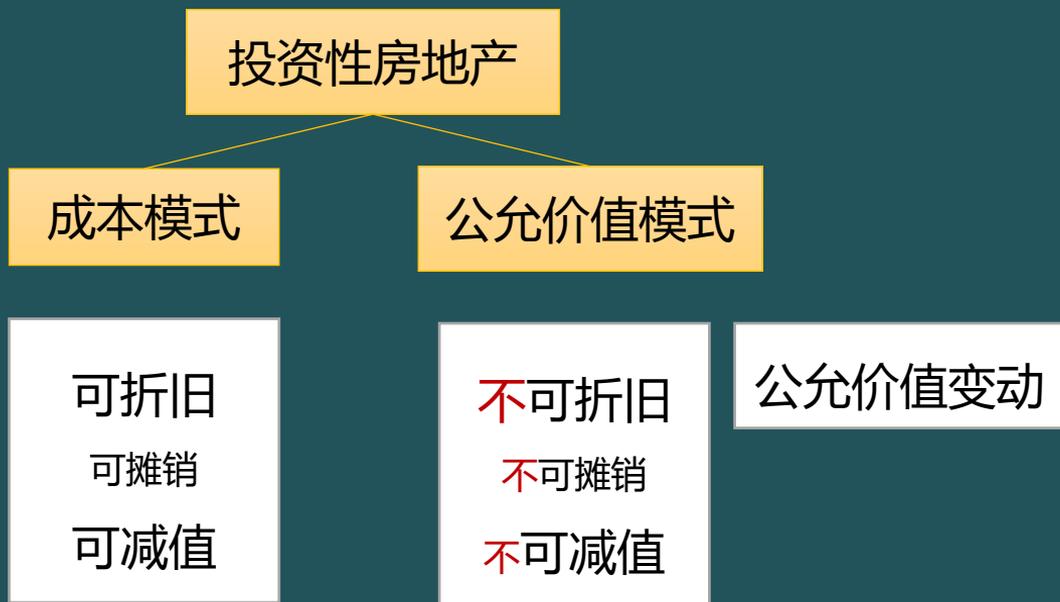
属于投资性房地产的项目	不属于投资性房地产的项目
<ul style="list-style-type: none">(1) 已出租的建筑物(2) 已出租的土地使用权(3) 持有并准备增值后转让的土地使用权	<ul style="list-style-type: none">(1) 部分出租、部分自用的建筑物，其自用部分与出租部分不能单独计量的（整体确认为固定资产）(2) 企业自用的房地产(3) 租入后再转租的土地使用权、建筑物(4) 出租给本企业职工的宿舍楼(5) 已完成开发拟出售的房产（房地产开发企业的存货）(6) 按照国家规定认定的闲置土地(7) 计划用于出租但尚未出租的土地使用权

二、投资性房地产的初始计量

取得方式	相关处理		
外购	原则	以取得时的实际成本计量	
	账务处理	借：投资性房地产 贷：银行存款	借：投资性房地产——成本 贷：银行存款
自建	账务处理	借：投资性房地产 贷：在建工程 / 开发产品	借：投资性房地产——成本 贷：在建工程 / 开发产品

三、投资性房地产的后续计量

投资性房地产的后续计量模式有**成本模式**和**公允价值模式**。



项目	成本模式	公允价值模式
折旧 / 摊销	借：其他业务成本 贷：投资性房地产累计折旧（或摊销） 【提示】折旧方法参考固定资产、无形资产	—
公允价值变动	—	借：投资性房地产——公允价值变动 贷：公允价值变动损益（或相反分录）
租金收入	借：银行存款等 贷：其他业务收入	
减值	借：资产减值损失 贷：投资性房地产减值准备 【提示】减值一经计提不得转回	—

项目		成本模式	公允价值模式
资本化支出	转入 在建	借：投资性房地产——在建 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	借：投资性房地产——在建 贷：投资性房地 产——成本 ——公允价值变动（或 借方）
	发生 支出	借：投资性房地产——在建 贷：银行存款等	
	完工 后	借：投资性房地产 贷：投资性房地产——在 建	借：投资性房地产——成 本 贷：投资性房地产— —在建

项目		成本模式	公允价值模式
费用化支出	发生支出	借：其他业务成本 贷：银行存款等	

【花花说】

1.成本模式影响营业利润 = 租金收入—折旧 / 摊销—减值

2.公允价值模式影响利润 = 租金收入—公允价值下降 (+ 公允价值上升)

3.后续计量模式的变更

已采用成本模式计量的投资性房地产满足条件可以变更为公允价值模式计量（会计政策变更），但采用公允价值计量的投资性房地产不得变更为成本模式。



会计分录为：

借：投资性房地产——成本（变更日公允价值）

 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（原值）

 盈余公积

 利润分配——未分配利润

四、投资性房地产的转换和处置

(一) 成本模式下投资性房地产的转换

	会计分录 (一一对转, 没有差额)	
自有 (用) 资产 ↓ 投资性房 地产	借: 投资性房地产 (原资产的账面原值) 累计折旧 (摊销) 固定资产 (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	借: 投资性房地产 存货跌价准备 贷: 开发产品
投资性房 地产 ↓ 自有 (用) 资产	借: 固定资产 / 无形资产 / 开发产品 (原资产的账面原值) 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 累计折旧 (摊销) 固定资产 (无形资产) 减值准备	

（二）公允价值模式下投资性房地产的转换

1. 非投资性房地产→投资性房地产（公允）

公允价值与原资产账面价值的差额处理如下：

（1）公允价值 $>$ 账面价值：差额计入其他综合收益；

（2）公允价值 $<$ 账面价值：差额计入公允价值变动损益。

2. 投资性房地产（公允）→非投资性房地产

公允价值与其账面价值的差额计入公允价值变动损益。

	会计分录
自有（用） 资产 ↓ 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（转销） 固定资产 / 无形资产减值准备（转销） 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：处置时转入“其他业 务成本”）
投资性房地 产 ↓ 自有（用） 资产	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（转销） ——公允价值变动（转销） 公允价值变动损益（贷差）

(三) 处置

内容	成本模式	公允价值模式
确认收入	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）	
结转成本	借：其他业务成本 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	借：其他业务成本 贷：投资性房地产—— 成本 ——公允价值变动 借或贷：公允价值变动损益 贷或借：其他业务成本 借：其他综合收益 贷：其他业务成本



第六章

长期股权投资



企业合并形成的长投 (子公司)

初始计量

同控合并

入账价值
(初始投资成本)

被合并方净资产在最终控制方
合并报表的账面价值份额+商誉

付出对价账面价值与
长投入账价值之间的差额

贷方差额计入：资本公积-股本溢价
借方差额：依次冲资本公积、
盈余公积、未分配利润

合并费用

(为合并发生的律师费、审计费等)

管理费用

非同控合并

入账价值
(初始投资成本)

付出对价的公允价值(含增值税)

付出非现金对价公允与账面的差额

视同销售

相关费用

后续计量 (成本法)

被投资方宣告发放现金股利

借：应收股利
贷：投资收益

计提减值

借：资产减值损失
贷：长期股权投资减值准备

处置

售价与账面价值的差额计入投资收益

非企业合并形成的长投 (对联营、合营企业的投资)

初始计量

- 初始投资成本 —— 付出对价公允价值+交易费用
- 付出非现金对价公允与账面的差额 —— 视同销售

后续计量 (权益法)

调初始成本

- 初始成本 < 享有被投资单位在投资日可辨认净资产公允价值份额
- 借：长期股权投资——投资成本
- 贷：营业外收入

被投资单位实现净利润

$$\text{投资收益} = \text{调整后净利润} \times \text{持股比例}$$

两个调整

- 投资日被投资单位公允价值与账面价值之差 —— 减去当年已实现差额
- 投资后发生内部交易
 - 交易当年 —— 减去当年未实现差额
 - 以后年度 —— 加上当年已实现差额

$$\text{借：长期股权投资——损益调整} \quad \text{贷：投资收益}$$

被投资方发生净亏损

超额亏损依次冲长投、长期应收款（如有）、确认预计负债、备查簿登记；以后实现利润，一次反向转回

非企业合并形成的长投 (对联营、合营企业的投资)

后续计量 (权益法)

- 被投资方宣告发放现金股利
借：应收股利
贷：长期股权投资——损益调整
- 被投资方其他综合收益变动
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）
- 被投资方其他权益变动
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）

处置

- 借：银行存款
贷：长期股权投资——投资成本
——损益调整（可借可贷）
——其他综合收益（可借可贷）
——其他权益变动（可借可贷）
投资收益（差额，可借可贷）
- 售价与账面价值的差额
- 结转
 - 其他综合收益
 - 投资收益
 - 留存收益
 - 其他资本公积——投资收益

长投的转换

金融资产与长投 (跨界, 视同销售, 先卖后买)

金融资产转长投

长投: 原公允+新公允

原金融资产:
视同出售

长投转金融资产

出售部分: 差额计入投资收益

剩余部分: 视同出售
金融资产的成本=转换日的公允

原长投为权益法核算, 需要全额结转
其他综合收益和其他资本公积

长投与长投 (未跨界, 按账面)

权益法转成本法

成本法长投: 原账面+新公允

原权益法长投, 按账面结转,
原其他综合收益, 其他资本公积不结转

成本法转权益法

出售部分: 差额计入投资收益

剩余部分: 按权益法追溯调整
(以前年度损益用留存收益来代替)

合营安排

概念及认定

合营安排指一项由两个或两个以上的参与方共同控制的安排

共同控制=集体控制+参与方组合唯一

分类

共同经营：合营方享有该安排相关资产且承担该安排相关负债

合营企业：合营方仅对该安排的净资产享有权利

合营方的处理

一般会计处理原则

确定单独所持有的资产和单独所承担的负债

共同经营中的资产、负债、收入和费用按比例确定

不构成业务的资产交易

在将相关资产出售或耗用前，
仅确认归属于其他参与方的利得和损失