



accounting



第四章

非流动资产

A





本章考情分析

本章属于**重点章节**，主要介绍了长期股权投资、投资性房地产、固定资产、无形资产和长期待摊费用。考生需要重点关注长期股权投资的初始入账和后续计量、投资性房地产两种模式、在建工程、固定资产以及无形资产计量。本章内容重点考点较多，考察方式灵活，各种题型均会涉及，其中不定项选择题可单独考察本章内容，也可与其他章节结合起来考察。**2025 年预计分值 15 分左右**。本章在学习时需要循序渐进，配合练习题多回顾，多总结。



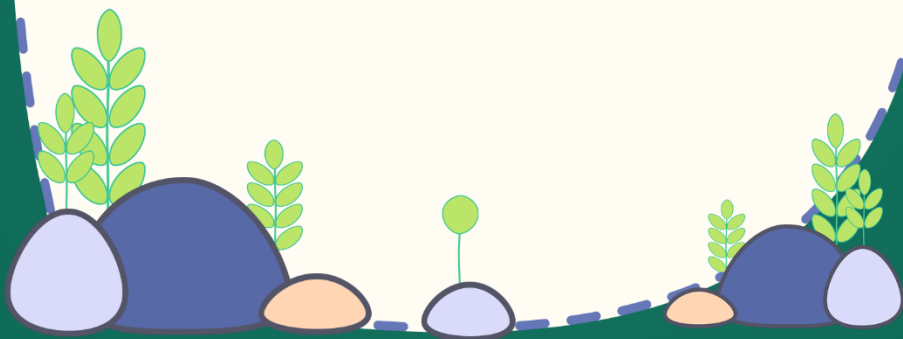
本章考点地图

- ▶ 专题一 固定资产
- ▶ 专题二 无形资产和长期待摊费用
- ▶ 专题三 长期投资
- ▶ 专题四 投资性房地产



专题一

固定资产



专题一·知识概览

固定资产

🚩 固定资产概述

👤 固定资产的取得

📅 固定资产折旧

🌐 固定资产的后续支出

🔗 处置固定资产

💡 固定资产清查

👥 固定资产减值

会计



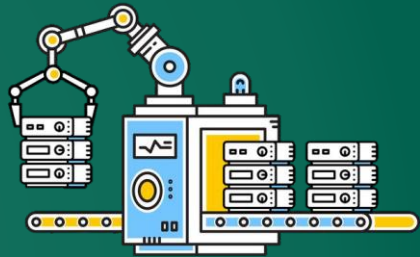


考点1·固定资产的管理 ★ ★



一、固定资产概述

固定资产，是指企业为**生产商品、提供劳务**或经营管理而持有的，且**使用寿命超过一个会计年度**的有形资产。



特征

- ➔ **持有目的**：为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持有；而不是直接用于出售的。
- ➔ **使用期限**：使用寿命超过一个会计年度。

二、固定资产核算的会计科目

为了反映和监督固定资产的取得、计提折旧和处置等情况，企业一般要设置以下会计科目：

1. 固定资产

2. 在建工程

3. 工程物资

4. 累计折旧

5. 固定资产清理



工程物资



在建工程



固定资产



累计折旧

持有期间有损耗

出售

固定资产清理



【练一练·单选题】

下列各项中，属于企业固定资产的是（ ）。

- A. 需要安装的生产设备
- B. 房地产开发企业开发待售的商品房
- C. 商贸企业销售的电脑
- D. 4S 店自用小汽车



直接用
为了用
期限长



【答案】 D

【解析】 选项 ABC 均属于企业的存货。



考点2·固定资产的取得



实际成本



固定资产应当按照**取得时的成本**进行初始计量。



外购固定资产

不需要安装

需要安装

以一笔款项购入多项没有单独标价的



建造固定资产

自营工程

出包工程

(一) 固定资产取得——外购方式

发票上的金额,
(不含可以抵
扣的进项税额)

固定资
产外购
成本

=

1价

+

4税

+

6费

(一) 固定资产取得——外购方式

- 1、进口关税
- 2、契税
- 3、不能抵扣的
增值税进项税额

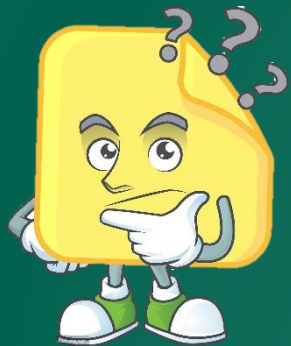
$$\text{固定资产外购成本} = \text{1价} + \text{4税} + \text{6费}$$

(一) 固定资产取得——外购方式

装卸费+包装费+运输费+安装费+专业人员服务费（达到预定可使用状态前的合理必要支出）

$$\text{固定资产外购成本} = \text{1价} + \text{4税} + \text{6费}$$

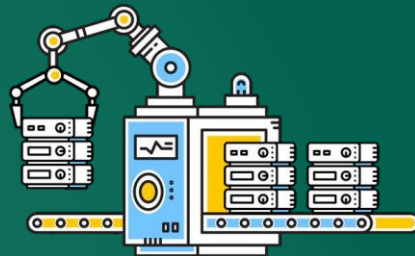
达到预定可使用状态前的合理支出



【思考】 以下各项是否属于固定资产？

- **员工培训费**是否计入固定资产的成本？
- **小规模纳税人**构建固定资产发生的增值税是否计入固定资产的成本？

1. 购入不需要安装的机器设备



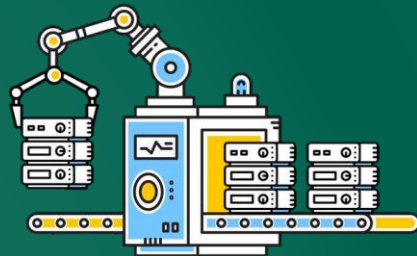
例题4-1-1 甲公司属于增值税一般纳税人。2024年5月1日，购入一台**不需要安装**即可投入使用的设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为30 000元，增值税税额为3 900元，另支付包装费并取得增值税专用发票，注明包装费700元，增值税税额42元，款项以银行存款支付。

借：固定资产	30700
应交税费—应交增值税（进项税额）	3942
贷：银行存款	34642

账务处理如下：

一般纳税人	借：固定资产 应交税费—应交增值税（进项税额） 贷：银行存款/应付账款等
小规模纳税人	借：固定资产【价税合计】 贷：银行存款/应付账款

2. 购入需要安装的机器设备



例题4-1-2 甲公司为增值税一般纳税人，2024年5月1日，用银行存款购入一台**需要安装**的设备，增值税专用发票上注明的价款为200 000元，增值税税额为26 000元，支付安装费并取得增值税专用发票，注明安装费40 000元，增值税税额3 600元，随后7月30日达到预定可使用状态。

①购入进行安装时：

借：在建工程	200000
应交税费—应交增值税（进项税额）	26000
贷：银行存款	226000

②支付安装费时：

借：在建工程 40000
 应交税费—应交增值税（进项税额） 3600
 贷：银行存款 43600



③设备安装完毕交付使用时：

借：固定资产 240000
 贷：在建工程 240000

账务处理如下：


1

交易事项	账务处理
1.购入	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.发生安装费 时	借： 在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款

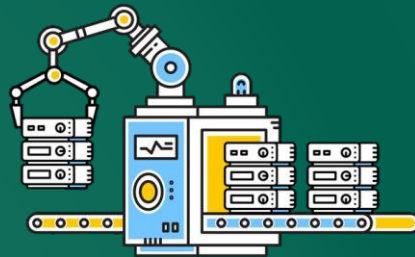
账务处理如下：

2

交易事项	账务处理
3.安装耗用材料和人工	借：在建工程 贷：原材料 应付职工薪酬
4.设备安装完毕达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程



3.以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产



例题4-1-3 甲公司为一般纳税人，2024年5月一次性购入了三台不同型号的设备A、B、C，取得增值税专用发票上注明的价款为100万元，增值税税额为13万元，全部款项已支付。假设A、B、C的公允价值分别为48万元、42万元和30万元。则A、B、C三台设备的入账金额分别是多少？

1. 入账成本=100万

分配原理：按各固定资产公允价值的相对比例对总成本进行分配

2. A设备入账金额 = $48 \div (48 + 42 + 30) \times 100 = 40$ 万元

B设备入账金额 = $42 \div (48 + 42 + 30) \times 100 = 35$ 万元

C设备入账金额 = $30 \div (48 + 42 + 30) \times 100 = 25$ 万元



【练一练·单选题】

某企业为增值税小规模纳税人，2024年4月1日购入一台不需要安装即可投入使用的设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为40000元，增值税税额为5200元；支付运费300元，增值税税额27元；全部款项以银行存款支付。该设备的入账价值为（ ）元。

A.40300

B.40000

C.45527

D.45500



【答案】C

【解析】小规模纳税人购入设备支付的增值税需要计入成本，该设备的入账价值=40000+5200+300+27=45527（元）。



【练一练·单选题】

甲公司为增值税一般纳税人，2024年2月2日购入需要安装的生产用机器设备一台，支付价款100万元，增值税税额为13万元。安装过程中领用材料一批，该批材料成本5万元，增值税进项税额为0.65万。2024年2月22日安装结束，固定资产达到预定可使用状态，则该固定资产的入账金额为（ ）万元。

- A.121 B.108 C.105 D.118



【答案】 C

【解析】 固定资产的入账金额=100+5=105（万元）。



【练一练·单选题】

某企业以400万元购入A、B、C三项没有单独标价的固定资产，这三项资产的公允价值分别为180万元，140万元和160万元。则A固定资产的入账成本为（ ）万元。

- A.150
- B.180
- C.130
- D.125



【答案】 A

【解析】

借：固定资产——A	150	(400×180÷480)
——B	116.67	(400×140÷480)
——C	133.33	(400×160÷480)
贷：银行存款	400	

(二) 固定资产取得——建造方式

(一) 自营工程 (自己建)

工程物资

外购 注意税

其他合理支出：领用的原材料、库存商品，发生的人工费等

在建工程

达到预定可使用状态

固定资产



1

交易事项	账务处理
1.外购工程物资	借：工程物资 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款 / 应付账款
2.领用工程物资	借：在建工程 贷：工程物资
3.支付其他工程 费用	借：在建工程 贷：银行存款

相关费用如：安全监
测费、安装费等



2

交易事项	账务处理
4.支付工程人员工资	借：在建工程 贷：应付职工薪酬
5.领用本企业产品	借：在建工程 贷：库存商品（ 成本价 ） 【提示】 不视同销售，不确认增值税销项税额。



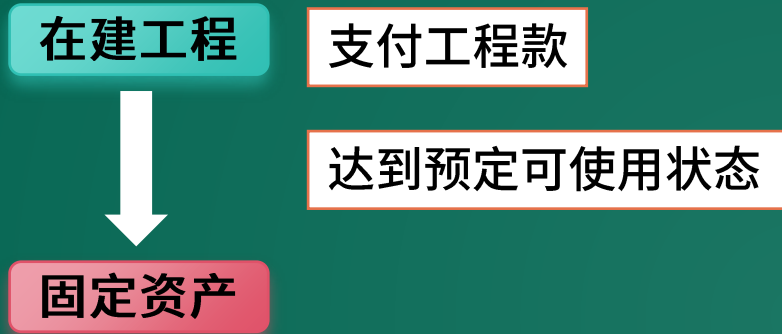
3

交易事项	账务处理
6.领用本企业外购的材料	借：在建工程 贷：原材料（成本价 = 外购价）
7.工程完工达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程



(二) 固定资产取得——建造方式

(二) 出包工程 (找别人建)



1. 借：在建工程
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款等
2. 借：固定资产
 贷：在建工程

4.企业自行建造固定资产

例题4-1-4 甲公司为增值税一般纳税人，2023年6月5日，自行建造厂房一幢，购入为工程准备的各种**物资**500 000元，增值税专用发票上注明的增值税税额为65 000元，全部用于工程建设。**领用**本企业生产的水泥一批，实际成本为400 000元；应计工程人员**工资**100 000，支付的其他费用并取得增值税专用发票，注明**安装费**30 000元，税率为9%，增值税税额2 700元。工程完工并达到预定可使用状态。



(1) 购入工程物资时:

借：工程物资500 000

 应交税费——应交增值税（进项税额） 65 000

贷：银行存款565 000

(2) 工程领用全部工程物资时:

借：在建工程 500 000

 贷：工程物资500 000

(3) 工程领用本企业生产的水泥时:

借：在建工程400 000

 贷：库存商品400 000

(4) 分配工程人员薪酬时:

借：在建工程100 000

贷：应付职工薪酬100 000

(5) 支付工程发生的其他费用时:

借：在建工程30 000

应交税费——应交增值税（进项税额） 2 700

贷：银行存款32 700

(6) 工程完工转入固定资产成本

$$= 500\,000 + 400\,000 + 100\,000 + 30\,000 = 1\,030\,000 \text{ (元)}$$

借：固定资产 1 030 000

贷：在建工程 1 030 000



【练一练·多选题】

某企业为增值税一般纳税人，自营建造一幢厂房。下列各项中，应计入该产房成本的有（ ）。

- A. 领用工程物资的成本
- B. 领用本企业自产产品的成本
- C. 购买工程物资支付的增值税
- D. 确认工程人员的薪酬

【答案】 ABD

【解析】 增值税一般纳税人购买工程物资支付的增值税可以抵扣，不计入成本，选项C错误。



【练一练·单选题】

某企业为增值税一般纳税人，增值税税率为 13%。2021 年 6 月建造厂房领用本企业生产的水泥一批，实际成本为 200000 元，市场销售价格为 240000 元。不考虑其他因素，下列会计处理正确的是（ ）。

A.借：在建工程231200
 贷：库存商品200000
 应交税费——应交增值税
 (销项税额) 31200

B.借：在建工程271200
 贷：主营业务收入240000
 应交税费——应交增值税
 (销项税额) 31200

C.借：在建工程226000
 贷：库存商品200000
 应交税费——应交增值税
 (销项税额) 26000

D.借：在建工程200000
 贷：库存商品200000

【答案】D

【解析】领用本企业生产的水泥时：

借：在建工程	200000	
贷：库存商品		200000

因此选项 D 正确。



考点3·固定资产折旧

损耗



企业应当在固定资产的使用寿命内，按照确定的方法对
应计折旧额进行系统分摊。



一、折旧的影响因素

- ① **固定资产原价**，是指固定资产的成本；
- ② **预计净残值**，是指假定固定资产预计使用寿命已满并处于使用寿命终了时的预期状态，企业目前从该项资产处置中获得的扣除预计处置费用后的金额；

【思考】
原值 - 预计
净残值
是什么？



原价6050

2年后



预计净残值50

一、折旧的影响因素

③ **固定资产减值准备**，是指固定资产已计提的固定资产减值准备累计金额；

④ **固定资产的使用寿命**，是指企业使用固定资产的预计期间，或者该固定资产所能生产产品或提供劳务的数量



企业应当根据固定资产的性质和使用情况，合理确定固定资产的使用寿命和预计净残值。固定资产的使用寿命、预计净残值一经确定，**不得随意变更**。



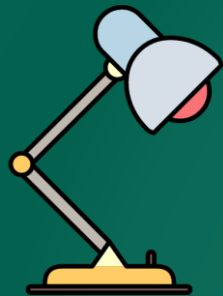
二、计提折旧的范围

(一) 空间范围

除以下情况外，企业应当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. 单独计价入账的土地；
3. 提前报废的固定资产；
4. 处于**更新改造**过程停止使用的固定资产。

土改+两提



知识补充——达到预定可使用状态

达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应按估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后，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。

判断题

(二) 时间范围

固定资产应当按月计提折旧，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，从下月起不计提折旧。

【妙招】 固定资产开始计提折旧/停止计提折旧：看下月。

三、固定资产使用寿命、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。使用寿命预计数与原先估计数有差异的，应当调整固定资产使用寿命。预计净残值预计数与原先估计数有差异的，应当调整预计净残值。

【与固定资产有关的经济利益预期消耗方式有重大改变的，应当改变固定资产折旧方法】



【练一练·多选题】

下列各项中，企业应计提折旧的资产有（ ）。

- A. 日常维修停用的设备
- B. 已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的办公楼
- C. 已提足折旧仍继续使用的厂房
- D. 单独计价入账的土地

【答案】 AB

【解析】 选项C，固定资产提足折旧后，不论能否继续使用，均不再计提折旧。选项D，单独计价入账的土地，不计提折旧。



【练一练·多选题】

下列各项中，企业应当在当月计提固定资产折旧的有（ ）。

- A. 当月出售未提足折旧的自用写字楼
- B. 当月达到预定可使用状态的仓库
- C. 当月经营租出的全新生产设备
- D. 上月已提足折旧本月继续使用的电脑

【答案】 AC

【解析】 选项B， 当月增加的固定资产当月不提折旧； 选项D， 已提足折旧的固定资产不再计提折旧。

四、折旧方法



(一) 年限平均法 —— 将应计折旧额平均分摊到使用寿命

$$\textcircled{1} \text{ 年折旧率} = (1 - \text{预计净残值率}) \div \text{预计使用寿命 (年)} \times 100\%$$

$$\begin{aligned} \textcircled{2} \text{ 年折旧额} &= (\text{固定资产原值} - \text{预计净残值}) / \text{预计使用年限} \\ &= \text{固定资产原值} \times \text{年折旧率} \end{aligned}$$

$$\textcircled{3} \text{ 月折旧额} = \text{年折旧额} / 12$$

【例题1】 某固定资产，原值200万元，预计使用年限10年。

【例题2】 某固定资产，原值200万元，预计净残值为10万元，预计使用年限10年。

(年限平均法)

例题4-2-1 甲公司有一台原值100万元的设备，预计使用年限10年，预计净残值5%，采用年限平均法计算固定资产折旧。不考虑其他因素，该设备应计提的折旧额是多少？

$$\text{年折旧率} = (1 - 5\%) \div 10 = 9.5\%;$$

$$\text{月折旧率} = 9.5\% \div 12 \approx 0.79\%$$

$$\text{年折旧额} = 100 \times 9.5\% = 9.5 \text{ (万元)} ;$$

$$\text{或年折旧额} = 100 \times (1 - 5\%) \div 10 = 9.5 \text{ (万元)} ;$$

$$\text{月折旧额} = 100 \times 0.79\% = 0.79 \text{ (万元)} = 7900 \text{ (元)} 。$$

(二) 工作量法

工作量法是指根据实际工作量计算固定资产每期应计提折旧额的一种方法。

① 预计净残值 = 原值 × 预计净残值率

② **单位工作量折旧额** = (固定资产原值 - 预计净残值) ÷ 预计总工作量

③ 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**



例题4-2-2 甲公司有一辆运货卡车，原价100万元，预计总行驶里程500 000千米，预计报废时的净残值率为5%，本月行驶5000千米，采用工作量法计提折旧。不考虑其他因素，该卡车本月应计提的折旧额是多少？

$$\text{单位里程折旧额} = 1\,000\,000 \times (1 - 5\%) \div 500\,000 = 1.9 \text{ (元/千米)}$$

$$\text{本月折旧额} = 5000 \times 1.9 = 9500 \text{ (元)}$$

(三) 双倍余额递减法 —— 只在最后两年考虑净残值

① 前几年：

年折旧率 = $2 / \text{预计使用年限} \times 100\%$

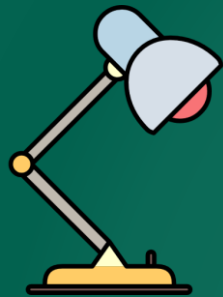
年折旧额 = $(\text{固定资产原值} - \text{固定资产累计折旧}) \times \text{年折旧率}$

月折旧率 = $\text{年折旧率} \div 12$

② 最后两年：【最后两年年折旧额相等】

年折旧额 = $(\text{固定资产原值} - \text{固定资产累计折旧} - \text{预计净残值}) \div 2$

【提示】 固定资产账面净值 = 固定资产原值 - 累计折旧



知识补充—— 固定资产原值 VS 净值 VS 价值

① 固定资产**原值** = 固定资产**原价** = 入账价值

② 固定资产账面**净值** = 固定资产原值 - 累计折旧

③ 固定资产账面**价值**
= 固定资产原值 - 累计折旧 - 固定资产减值准备
= 固定资产账面净值 - 固定资产减值准备



(双倍余额递减法)

例题4-2-3 某企业一项固定资产原价为100万元，预计使用年限5年，预计净残值为0.4万元。

账面净值 × **年折旧率** = **年度折旧额**

第一年: $100 \times 2/5 = 40$ 万元
第二年: $(100-40) \times 2/5 = 24$ 万元
第三年: $(100-40-24) \times 2/5 = 14.4$ 万元

逐年递减

在固定资产剩余使用寿命的**最后两年**，将固定资产账面净值扣除预计净残值后的余额**平均摊销**

第四年: $(100-40-24-14.4-0.4) \div 2 = 10.6$ 万元
第五年: $(100-40-24-14.4-0.4) \div 2 = 10.6$ 万元

后两年
平均摊
销

应计折旧额

(四) 年数总和法

指将固定资产的**原价减去预计净残值**后的余额，乘以一个**逐年递减的分数**计算每年的折旧额，这个分数的分子代表固定资产尚可使用寿命，分母代表固定资产预计使用寿命逐年数字总和。

$$\text{年折旧率} = \frac{\text{尚可使用寿命}}{\text{预计使用寿命逐年数字总和}}$$

比如说，使用年限为5年，年折旧率分别为5/

$(1+2+3+4+5)$ ， $4/(1+2+3+4+5)$ ， $3/$

$(1+2+3+4+5)$ ， $2/(1+2+3+4+5)$ ， $1/$

$(1+2+3+4+5)$

(年数总和法)

例题4-2-4 某企业一项固定资产的原价为1 000 000元，预计使用年限为5年，预计净残值为4 000元，按年数总和法计提折旧，计算过程如下：

$$\text{应计折旧额} \times \text{年折旧率} = \text{年度折旧额}$$

第一年：	(100-0.4)	×	5/15	=33.2 万元
第二年：	(100-0.4)	×	4/15	=26.56 万元
第三年：	(100-0.4)	×	3/15	=19.92 万元
第四年：	(100-0.4)	×	2/15	=13.28 万元
第五年：	(100-0.4)	×	1/15	=6.64 万元

逐年
递减

五、固定资产折旧的账务处理

固定资产应当按月计提折旧，计提的折旧应当计入“**累计折旧**”科目，并根据固定资产的用途和受益对象计入相关资产的成本或者当期损益。

借：**制造费用（生产车间使用）**

销售费用（用于销售部门）

管理费用（用于管理部门）

在建工程（用于工程建设）

其他业务成本（用于经营出租）等

贷：累计折旧



【练一练·单选题】

2024年12月31日，甲公司固定资产的原价为50万元，预计尚可使用年限为5年，该固定资产的预计净残值为1万元，按直线法计提折旧。则2025年该固定资产应提折旧额为（ ）元。

A.98000

B.96000

C.94000

D.100000

【答案】 A

【解析】 直线法， 又称年限平均法， 年折旧额=（原值-净残值） ÷预计使用年限=（50-1） ÷5=9.8（万元）， 选项A正确。



【练一练·单选题】

某企业为增值税一般纳税人，于2024年10月31日购入一项设备，其原价为300万元，进项税额为39万元，预计使用年限为5年，预计净残值为0.8万元，采用双倍余额递减法计提折旧。2024年度该设备应计提的折旧额为()万元。

A. 39.84

B. 20

C. 120

D. 80

【答案】 B

【解析】 2023年需计提2个月的折旧(11、12月份), 因此2021年该设备应计提的折旧额=300× (2÷5)÷12×2=20(万元)。



【练一练·单选题】

下列各项中，关于企业固定资产折旧方法的表述正确的是（ ）。

- A. 年数总和法计算的固定资产年折旧额逐年递增
- B. 工作量法不需要考虑固定资产的预计净残值
- C. 年限平均法需要考虑固定资产的预计净残值
- D. 双倍余额递减法计算的固定资产年折旧额每年相等

【答案】 C

【解析】

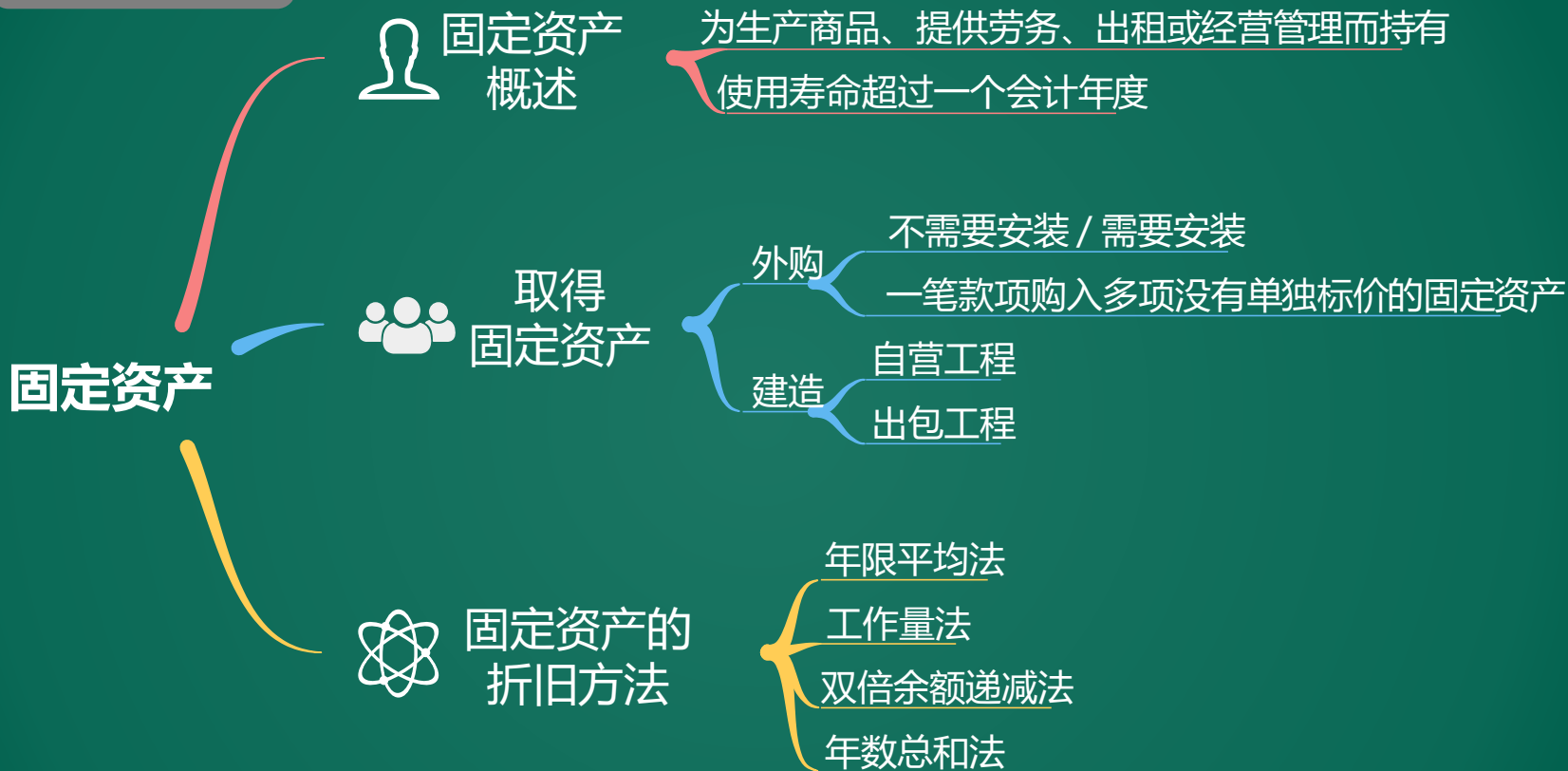
选项 A 错误：年数总和法计算的固定资产年折旧额逐年递减；

选项 B 错误：工作量法需要考虑固定资产的预计净残值；

选项 D 错误：除了最后两年外，双倍余额递减法计算的固定资产年折旧额逐年递减。

【龙龙妙招——避坑点】

- ① 固定资产计提折旧的起至时间都是**下月**。
- ② 针对固定资产的考题，一定要**注意**取得固定资产的时间，固定资产的折旧不一定是一年。
- ③ 注意题目中最后问的问题，有可能问的不是折旧额而是账面价值或账面净值。

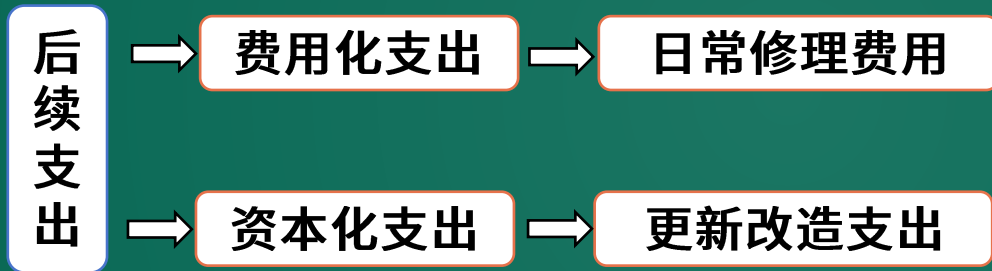




考点4·固定资产后续支出☆☆☆



固定资产的后续支出是指固定资产**在使用过程中**发生的**更新改造**支出、修理费用等。



一、费用化支出

与固定资产有关的修理费用等后续支出，**不符合固定资产确认条件的**，应当根据不同情况分别在发生时计入当期管理费用或销售费用或**资产成本**。

谁受益，谁承担

借：管理费用（行政管理部门）

销售费用（专设销售机构）

应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：原材料/应付职工薪酬/银行存款等

二、资本化支出

固定资产的更新改造、修理等后续支出，**满足固定资产确认条件的**，应当计入固定资产成本；如有被替换的部分，应同时将被替换部分的账面价值从该固定资产原账面价值中扣除。

案例 飞机原账面价值5000万元（原值8000、折旧2000、
减值1000）

+ 新发动机	700 万
- 旧发动机账面价值	500 万
+ 安装费	10 万
= 更新改造后价值	5210 万





1

情形	账务处理
1. 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
2. 发生资本化改扩建支出时	借：在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等

回顾：飞机原值8000、折旧2000、减值1000
新发动机成本700万、安装费10万
旧发动机账面价值500万、

2

情形	账务处理
3.扣除被替换部件账面价值时	借：原材料（入库残料价值） 营业外支出——非流动资产处置损失（净损失） 贷： 在建工程 （被替换部分的账面价值）
4.改扩建工程达到预定可使用状态时	借：固定资产 贷：在建工程



回顾：飞机原值8000、折旧2000、减值1000
新发动机成本700万、安装费10万
旧发动机账面价值500万、

【公式总结】

$$= \text{被替换部分的原值} \times \left(1 - \frac{\text{整体折旧}}{\text{整体原值}} \right)$$

① 更新改造后固定资产的入账价值 = 更新改造前固定资产的 **账面价值** + 资本化支出 - **被替换部分的账面价值**

② **被替换部分的账面价值** = 被替换部分的原值 - 被替换部分的累计折旧 - 被替换部分的减值准备

③ **被替换部分的累计折旧** = 被替换部分的账面原值 × (固定资产整体计提的累计折旧 ÷ 固定资产整体的账面原值)



【练一练·单选题】

某企业对其行政管理部门使用的设备进行更新改造，该设备原值为1000万元，已计提折旧500万元。更新改造过程中发生支出600万元，被替换部分账面原值为100万元，出售价款为2万元。不考虑相关税费，则新设备的入账价值为（ ）万元。



A.1100

B.1050

改造前账面价值+资本化支出-被替换账面价值

C.1048

D.1052

$$= \text{被替换部分的原值} \times \left(1 - \frac{\text{整体折旧}}{\text{整体原值}}\right)$$

【答案】 B

【解析】 被替换部分的账面价值=账面原值-累计折旧-固定资产减值准备 = $100-500\div 1000\times 100=50=100\times (1-500\div 1000)$ (万元)。

新设备的入账价值= $1000-500+600-50=1050$ (万元)。

出售价款两万元不影响新设备入账，要冲减营业外支出

【注意】

被替换部分资产无论是否有残料收入等经济利益的流入，都**不会影响**最终固定资产的入账价值！

固定资产更新改造由“在建工程”转为“固定资产”后，按**重新确定**的使用寿命、预计净残值和折旧方法计提折旧。



考点5·处置固定资产 ★ ★ ★



固定资产的处置包含固定资产的出售、报废、毁损、对外投资、非货币性资产交换、债务重组等。 (“4+1”)



1. 固定资产转入清理

借： **固定资产清理**

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷： 固定资产

过渡性



2. 发生的清理费用

借： **固定资产清理**

 贷： 银行存款

转下页

接上页

3. 出售收入、残料等的处理

借：银行存款/原材料等

贷：**固定资产清理**

 应交税费——应交增

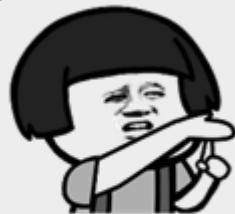
 值税（销项税额）



4. 保险赔偿的处理

借：其他应收款等

贷：**固定资产清理**

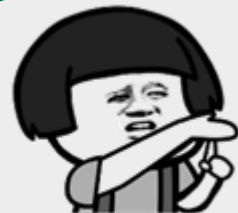


停一下
我要开始表演了

转下页

5.清理净损益的处理

接上页



停一下
我要开始表演了

清理净
损益
(被动)

因**自然灾害发生毁损**而**报废清理**产生的**损失**：

借：**营业外支出**——非常损失（非正常原因）

贷：固定资产清理

(1) 经营期间**报废清理**产生的**损失或利得**：

① 损失：

借：**营业外支出**——非流动资产处置损失（正常原因）

贷：固定资产清理

② 利得：

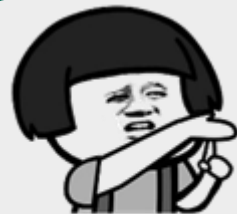
借：固定资产清理

贷：**营业外收入**——非流动资产处置利得

转下页

5.清理净损益的处理

接上页



停一下
我要开始表演了

清理净
损益
(主动)

(2) 因出售、转让等原因产生的固定资产处置利得

或损失:

①损失:

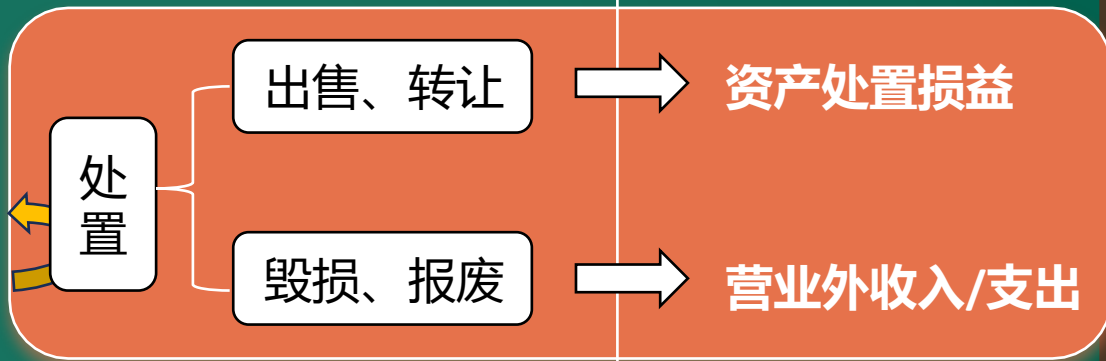
借: 资产处置损益

贷: 固定资产清理

②利得:

借: 固定资产清理

贷: 资产处置损益



例题4-3-1 乙公司为增值税一般纳税人，现有一台设备由于性能等原因决定提前**报废**，原价为500 000元，已计提折旧450 000元，未计提减值准备。取得报废残值变价收入为20 000元，增值税税额为2 600元，报废清理过程中发生自行清理费用3 500元。有关收入、支出均通过银行办理结算。乙公司应编制如下会计分录：

(1) 将报废固定资产转入清理时:

借：固定资产清理 50 000
 累计折旧 450 000
 贷：固定资产 500 000

(2) 收回残料变价收入时:

借：银行存款 22 600
 贷：固定资产清理 20 000
 应交税费——应交增值税（销项税额） 2 600

(3) 支付清理费时:

借: 固定资产清理 3 500

贷: 银行存款 3 500

(4) 结转报废固定资产发生的净损失时:

借: **营业外支出** 33 500

贷: 固定资产清理 33 500

最终, “固定资产清理” 科目无余额。

出售、转让、毁损、报废



【练一练·多选题】

下列各项中，应通过“固定资产清理”科目核算的有（ ）。

- A. 固定资产盘亏的账面价值
- B. 固定资产更新改造支出
- C. 固定资产毁损净损失
- D. 固定资产出售的账面价值



【答案】 CD

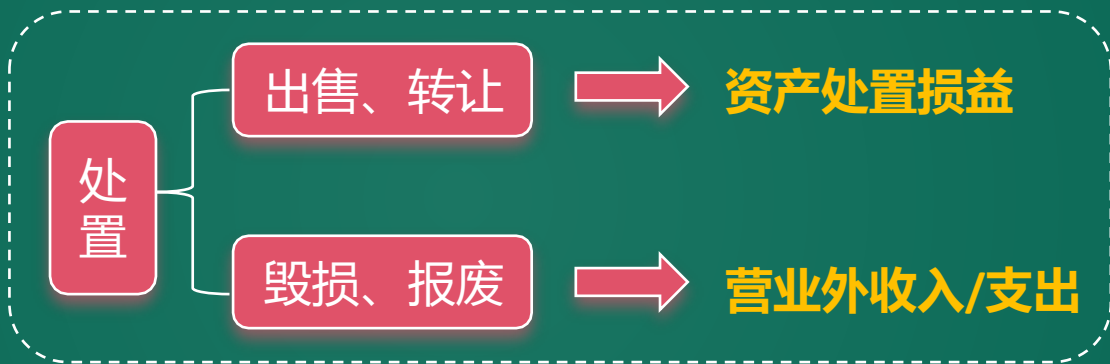
【解析】 选项A通过“待处理财产损溢”科目进行核算；选项B通过“在建工程”科目进行核算。



【练一练·单选题】

下列各项中,企业结转报废固定资产净损失时应借记的会计科目是 ()。

- A. 资产处置损益
- B. 固定资产清理
- C. 营业外支出
- D. 管理费用



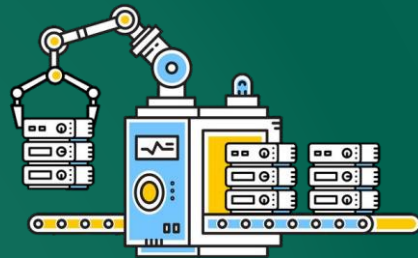
【答案】C

【解析】结转报废固定资产净损失，相关账务处理为：

借：营业外支出

 贷：固定资产清理

前期差错导致!



一、盘盈固定资产——实 > 账

批准前：借：固定资产（重置成本）

贷：以前年度损益调整

借：以前年度损益调整

损益类

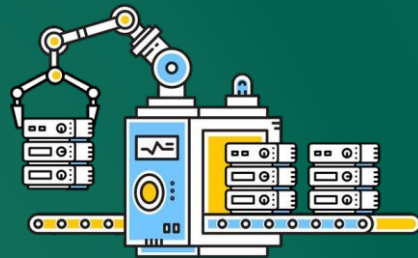
贷：应交税费——应交所得税

批准后：借：以前年度损益调整

贷：盈余公积——法定盈余公积

利润分配——未分配利润

二、盘亏固定资产——实 < 账



1. 盘亏时:

借: **待处理财产损益**

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷: 固定资产

2. 转出不可抵扣的进项税额时:

借: 待处理财产损益

 贷: 应交税费——应交增值税 (进项税额转出)

账面净值 × 适用税率

3. 报经批准转销时:

借: 其他应收款 (应收赔款)

营业外支出——盘亏损失 (差额倒挤)

贷: 待处理财产损益

例题4-3-2

甲公司为增值税一般纳税人，2023年4月5日在财产清查中发现，2022年12月购入的一台设备尚未入账，重置成本为30000元。假定甲公司按净利润的10%提取法定盈余公积，不考虑相关税费及其他因素的影响。甲公司应编制如下会计分录：

(1) 借：固定资产	30000	
贷：以前年度损益调整		30000
(2) 借：以前年度损益调整	30000	
贷：盈余公积——法定盈余公积		3000
利润分配——未分配利润		27000



例题4-3-2 乙公司为增值税一般纳税人，2023年10月9日在财产清查中发现一台笔记本电脑短缺，原价为10000元，已计提折旧7000元，购入时增值税税额1300元。查明原因发现为非正常损失。则乙公司应编制如下会计分录：

(1) 盘亏固定资产时：

借：待处理财产损溢	3000	
累计折旧	7000	
贷：固定资产		10000





【练一练·多选题】

下列各项汇总，企业在财产清查中盘亏固定资产的会计处理正确的有（ ）。

- A. 盘亏固定资产的净损失计入营业外支出
- B. 盘亏固定资产应作为重要的前期差错
- C. 盘亏固定资产的账面价值通过“待处理财产损溢”科目核算
- D. 盘亏固定资产的账面价值通过“以前年度损益调整”科目核算



【答案】AC

【解析】盘亏固定资产的账面价值通过“待处理财产损溢”科目核算，盘亏固定资产的净损失计入营业外支出；盘盈固定资产作为重要的前期差错，按照重置成本记入“以前年度损益调整”科目。

【实物资产清查大盘点：库存现金VS存货VS固定资产】



1

盘盈（溢余）：实 > 账

库存现金	营业外收入（无法查明原因）
存货	冲减 管理费用
固定资产	“以前年度损益调整” 调 “留存收益”

【实物资产清查大盘点：库存现金VS存货VS固定资产】



2

盘亏（短缺）：实 < 账

库存现金	管理费用（无法查明原因）
存货	管理费用/营业外支出
固定资产	营业外支出



考点7·固定资产减值



账面价值

VS

可收回金额

(我认为是的)

(真正的)



在资产负债表日，固定资产存在可能发生减值的迹象时，其可收回金额低于账面价值的，企业应当将该固定资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为减值损失，计入当期损益，同时计提相应的资产减值准备。

借：资产减值损失

贷：固定资产减值准备



固定资产的备抵科目

【龙龙妙招——提示】

1. 企业固定资产减值损失一经确认，在以后期间不得转回。
2. 期末固定资产发生减值的，应先计提折旧，再比较计提折旧后的固定资产账面价值与可收回金额，以确定减值金额；下年应按减值后的账面价值为基础计提折旧。



【练一练·单选题】

2024年12月31日，丁公司的某生产线存在可能发生减值的迹象。经计算，该生产线的可收回金额为200万元，账面原价为400万元，已提折旧120万元，以前年度未对该生产线计提减值准备。该固定资产2024年12月31日应计提的减值准备金额为（ ）万元。

A.80

B.200

C.0

D.120



【答案】 A

【解析】 该固定资产2024年2月31日应计提的减值准备金额=
 $(400-120) - 200=80$ (万元) 。

固定资产2

后续支出

- 费用化支出
 - 管理费用
 - 销售费用
 - 制造费用

受益原则

更新改造后固定资产的入账价值
 = 更新改造前固定资产的账面价值 + 资本化支出 - 被替换部分的账面价值

资本化支出
 被替换部分的账面价值
 = 被替换部分的原值 - 被替换部分的累计折旧 - 被替换部分的减值准备

被替换部分的累计折旧
 = 被替换部分的账面原值 × (固定资产整体计提的累计折旧 ÷ 固定资产整体的账面原值)

处置固定资产

- 固定资产清理
 - (坏事) 借方: 账面价值/清理费
 - (好事) 贷方: 出售价款/残料/赔款
- 出售/转让 资产处置损益
- 毁损/报废 营业外收入/支出

固定资产清查

- 盘盈 以前年度损益调整
- 盘亏 净损失记管理费用

固定资产减值

- 账面价值VS可收回金额
- 减值不得转回
- 借: 资产减值损失
- 贷: 固定资产减值准备



专题二

无形资产和 长期待摊费用



专题一·知识概览



无形资产 和长期待摊费用

🚩 无形资产的概念和特征

🏷️ 无形资产的后续管理
(摊销、减值、处置)

⚙️ 长期待摊费用



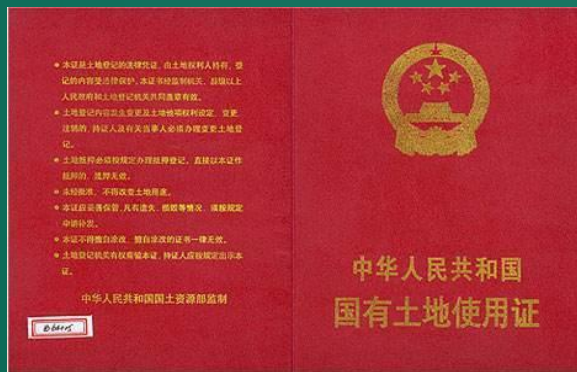
考点1·无形资产的概念和特征 ★ ★



一、无形资产的概念

无形资产是指企业**拥有或者控制的没有实物形态的可辨认**非货币资产。其主要包括专利权、非专利技术、商标权、著作权、土地使用权、特许权等。

能够与其他东西区分开



二、无形资产的特征

无形资产具有以下主要特征：

1. 具有资产基本特征；
2. 不具有实物形态；
3. 具有可辨认性；

【提示】 企业自创**商誉**及内部产生的品牌、报刊名等无法与企业整体资产分离而存在，不具有可辨认性，按现行会计准则**不应确认为无形资产**。

4. 属于非货币性资产。



考点2·无形资产的取得



一、外购无形资产

其成本包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产**达到预定用途**所发生的其他支出。

借：无形资产

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款等

【龙龙妙招——提示】

以下不包括在无形资产的初始成本中：

- ①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无形资产达到预定用途以后发生的费用。

二、企业自行研究开发的无形资产（超重要）



研究

开发

二、企业自行研究开发的无形资产（超重要）

阶段	情形	发生时会计处理	后续处理
研究阶段支出	不满足资本化条件	记入“研发支出——费用化支出”	管理费用 (期末转入)
开发阶段支出	不满足资本化条件		
开发阶段支出	满足资本化条件	记入“研发支出——资本化支出”	无形资产 (达到预定用途)

资本化	费用化
<p>实际支出时：</p> <p>借：研发支出——资本化支出</p> <p> 应交税费——应交增值税</p> <p> (进项税额)</p> <p>贷：原材料</p> <p> 银行存款</p> <p> 应付职工薪酬等</p>	<p>实际支出时：</p> <p>借：研发支出——费用化支出</p> <p> 应交税费——应交增值税</p> <p> (进项税额)</p> <p>贷：原材料</p> <p> 银行存款</p> <p> 应付职工薪酬等</p>

资本化	费用化
<p>满足资本化条件的研究开发项目达到预定可使用状态形成无形资产：</p> <p>借：无形资产</p> <p> 贷：研发支出——资本化支出</p>	<p>期（月）末，不满足资本化条件的支出</p> <p>借：管理费用</p> <p> 贷：研发支出——费用化支出</p>

【龙龙妙招——提示】

企业如果**无法可靠区分**研究阶段和开发阶段的支出，应当将其所发生的研发支出全部费用化，计入当期损益（**管理费用**）。



【练一练·单选题】

某企业自行研究开发一项专利技术，截止 12 月 31 日共发生研发支出 150 万元，经测试，已完成研究阶段。1 月 1 日研发活动进入开发阶段，共发生支出 200 万元，其中 120 万元符合资本化条件，9 月 30 日研究项目达到预定用途，形成一项无形资产，不考虑其他因素，该专利权的初始入账成本为（ ）万元。

A.210

B.120

C.350

D.270



【答案】 B

【解析】自行研究开发无形资产，开发阶段符合资本化条件的应计入无形资产的成本。因此选项 B 正确。



【练一练·单选题】

某企业研发一项非专利技术，在其研究阶段共发生支出75万元。其中：支付合作单位研究费50万元，分配职工薪酬25万元。该技术开发阶段共发生支出105万元，其中85万元开发支出符合资本化条件。不考虑其他因素，研发该项非专利技术计入当期损益的金额为（ ）万元。

A.95

B.85

C.75

D.105



【答案】 A

【解析】 研究该项非专利技术计入当期损益的金额 = $75 + (105 - 85) = 95$ (万元) 。



考点 3 · 无形资产摊销



项目	知识要点
1. 摊销范围	企业应当于取得无形资产时分析判断其使用寿命。 使用寿命有限的无形资产应进行摊销。使用寿命不确定的无形资产不应摊销，但至少于每一会计期末进行减值测试

【固次无当】

项目	知识要点
2.摊销 时间	<p>对于使用寿命有限的无形资产，应当自可供使用（即其达到预定用途）当月起开始摊销，处置当月不再摊销。</p> <p>【提示】使用寿命有限的无形资产，其净残值通常视为 0</p>

项目	知识要点
3.应摊销金额	无形资产的应摊销金额是指无形资产的成本扣除预计净残值后的金额。已计提减值准备的无形资产，还应扣除已计提的无形资产减值准备累计金额

无形资产原值-无形资产累计摊销-无形资产减值准备

项目	知识要点
4.摊销方法	<p>无形资产摊销方法包括年限平均法（即直线法）、生产总量法等。企业选择的无形资产摊销方法，应当反映与该项无形资产有关的经济利益的预期消耗方式。</p> <p>【注意】无法可靠确定预期实现方式的，应当采用直线法摊销</p>

判断题

项目	知识要点
5.会计处理	借：生产成本 / 制造费用（用于产品生产的无形资产） 管理费用（管理用无形资产） 其他业务成本（出租的无形资产）等 贷：累计摊销

谁受益，谁承担



【练一练·多选题】

下列各项中，制造业企业计提无形资产摊销的会计处理正确的有（ ）。

- A. 专门用于生产产品的无形资产的摊销额计入产品成本
- B. 行政管理部门使用的无形资产，其摊销额计入管理费用
- C. 出租的无形资产其摊销额计入营业外支出
- D. 财务部门使用的无形资产，其摊销额计入财务费用



【答案】 AB

【解析】 选项C计入其他业务成本；选项D计入管理费用。



考点 4 · 无形资产减值



账面价值

VS

可收回金额

(我认为是的)

(真正的)



无形资产在资产负债表日存在可能发生减值的迹象时，其可收回金额低于账面价值的，企业应当将该无形资产的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为减值损失，计入当期损益，同时计提相应的减值准备。

借：资产减值损失

贷：无形资产减值准备

【提示】无形资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。



考点 5 · 无形资产的处置



方式1	出售 账务处理
处理	企业出售无形资产，应当将取得的价款扣除该项无形资产账面价值以及出售相关税费后的差额，计入当期损益（资产处置损益）

方式 1	出售 账务处理
账务处 理	借：银行存款（实际收到或应收的金额） 累计摊销 无形资产减值准备 应交税费——应交增值税（进项税额） 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） 银行存款（实际支付的金额）

方式 2	报废 账务处理
处理	预期不能给企业带来未来经济利益的，应当将该无形资产的账面价值予以转销，计入当期损益（营业外支出）
账务处理	借： 营业外支出 累计摊销 无形资产减值准备 贷： 无形资产

收到的钱 - 支付的钱 - 无形资产账面价值

【练一练·单选题】

甲公司为增值税一般纳税人，现将一项专利权转让给乙公司，开具的增值税专用发票上注明的价款为40万元，增值税税额为2.4万元。该专利权成本为30万元，已累计摊销15万元。不考虑其他因素，转让该项专利权应确认的处置净损益为（ ）万元。

A.25

B.27.4

C.10

D.12.4



【答案】 A

【解析】 转让该项专利权的账务处理为：

借：银行存款等42.4

 累计摊销15

 贷：无形资产30

 应交税费——应交增值税（销项税额） 2.4

 资产处置损益25

总结

考点回顾

无形资产

概述

持有目的 为了使用

注意 商誉不是无形资产

取得

外购

达到预定用途前的金额入成本

注册登记费/专利申请费入成本

研发

研究阶段

管理费用

开发阶段

符合资本化条件 入成本

不符合资本化条件 管理费用

无法区分一律费用化

摊销

寿命有限的摊销，寿命不确定的不摊销

看 当月

处置

出售/转让：资产处置损益

报废：营业外支出

处置损益：处置价款-账面价值-支付金额

减值

账面价值VS可收回金额

不得转回



考点5·长期待摊费用 ★★



长期待摊费用是指企业已发生，但应由本期和以后各期负担的分摊期限在1年以上的各项费用，如**以租赁方式租入的使用权资产发生的改良支出**等。

【龙龙妙招——提示】“长期待摊费用”，虽然其中有“费用”二字，但属于资产类的非流动资产。

一、发生时：

借：长期待摊费用

 应交税费 —— 应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

 原材料

 应付职工薪酬等

二、摊销时：

借：管理费用 / 销售费用

 贷：长期待摊费用



【练一练·单选题】

企业对租入的租期为10年的办公楼进行大规模装修改造，下列各项中，分配的装修工人工资应计入会计科目是（ ）。

- A. 管理费用
- B. 在建工程
- C. 营业外支出
- D. 长期待摊费用



【答案】D

【解析】选项D正确，长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在一年以上的各项费用，如以租赁方式租入的使用权资产发生的改良支出等。



专题三

长期股权投资

专题一·知识概览

长期投资

长期股权投资的初始计量

长期股权投资的后续计量



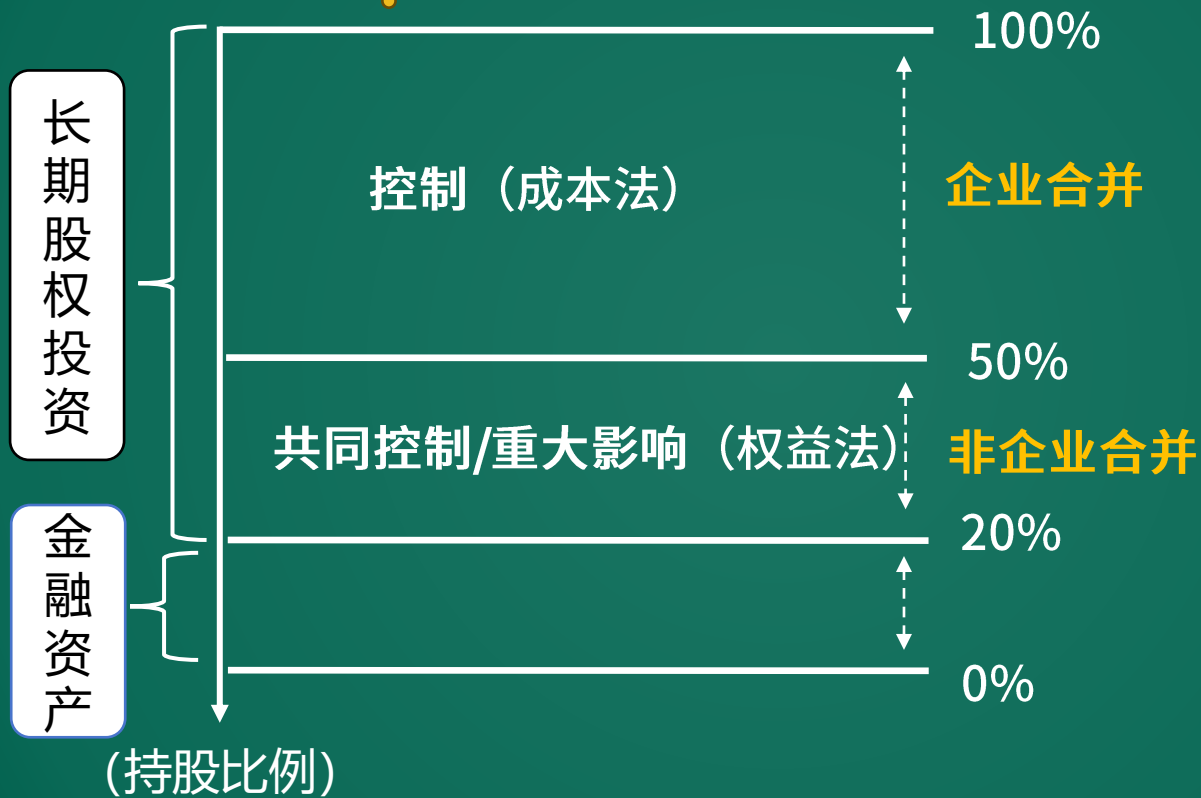
考点1·长期股权投资的分类 ★ ★ ★



根据投资方在股权投资后**对被投资单位能够施加影响的程度**，可以将股权投资做如下划分：

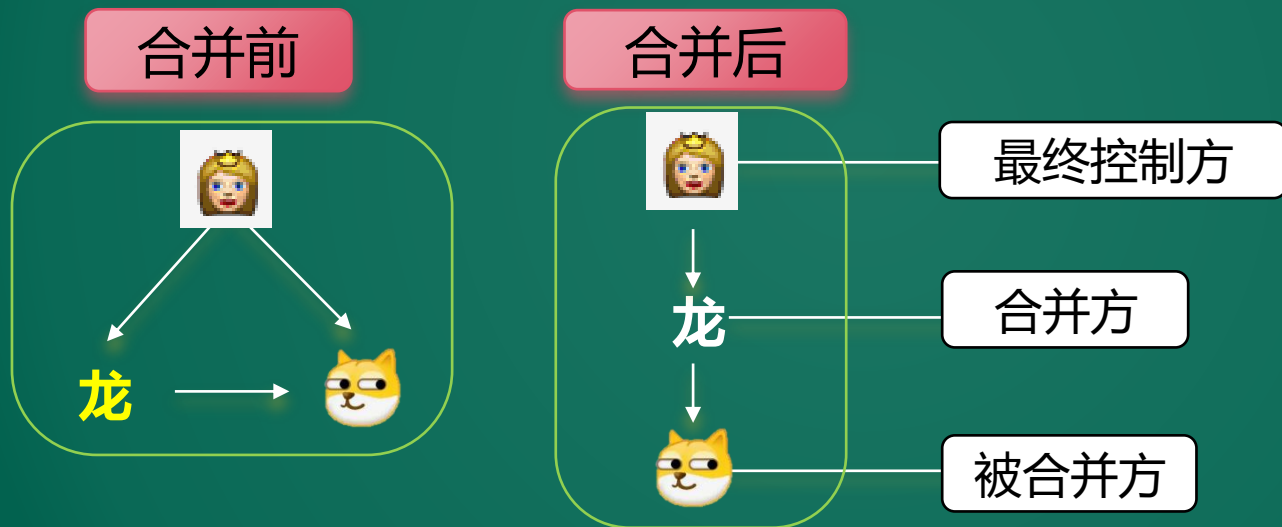
分类	内容		
长期股权投资	企业合并	控制 (子公司)	同一控制
			非同一控制
	非企业合并	共同控制 (合营企业)	
		重大影响 (联营企业)	
金融资产			

【投资——图解】



(一) 企业合并方式取得长期股权投资 (持股比例 > 50%)

1. 同一控制下企业合并形成的长期股权投资 (合并前后, 合并方和被合并方在同一个集团)



“娶媳妇”

(一) 企业合并方式取得长期股权投资 (持股比例 > 50%)

2. 非同一控制下企业合并形成的长期股权投资 (合并前, 合并方和被合并方不在同一个集团)

合并前

龙



合并后

龙



长期股权投资

企业合并

控制

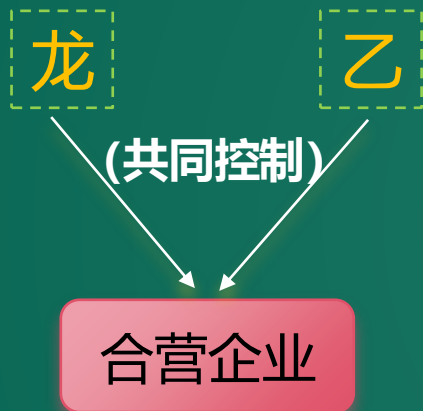
子公司

同一控制

非同一控制

(二) 非企业合并方式取得长期股权投资 (持股比例: 20%~50%)

(共同控制)



(重大影响)



长期股权投资

企业合并

非企业合并

控制

共同控制

重大影响

子公司

合营企业

联营企业

同一控制

非同一控制



考点2·长期股权投资的账务处理



项目	方式1		方式2
取得方式	企业合并方式		非企业合并方式
	同一控制	非同一控制	
影响程度	控制		共同控制/重大影响
后续计量方法	成本法		权益法
交易费用	计入管理费用		计入投资成本
股票发行费用	依次冲减“资本公积” “配利润”		“盈余公积” “未分

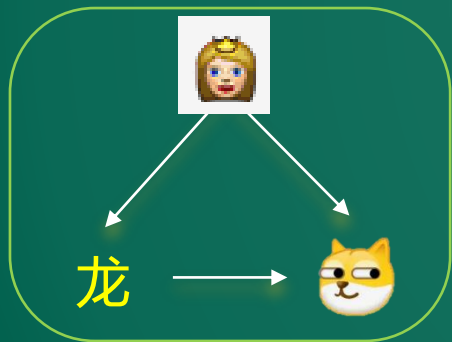
(一) 企业合并方式取得长期股权投资 (> 50%)

1. 同一控制下企业合并

“找妈妈”

初始投资成本 = 被合并方在最终控制方合并财务报表中的

账面价值的份额



借：长期股权投资

贷：银行存款

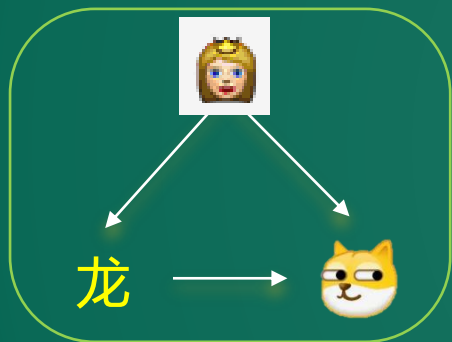
资本公积——资本溢价 /

股本溢价 (差额在贷方)

1. 同一控制下企业合并

初始投资成本 = 被合并方在最终控制方合并财务报表中的

账面价值的份额



借：长期股权投资

资本公积——资本溢价 / 股本溢价

盈余公积

利润分配——未分配利润

贷：银行存款



一家人。

交换差额不可以影响损益



【练一练·单选题】

同一控制下企业合并形成的长期股权投资，合并方以转让非现金资产作为合并对价的，长期股权投资的初始投资成本为（ ）。

- A. 转让非现金资产的账面价值
- B. 转让非现金资产的公允价值
- C. 被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额
- D. 被合并方可辨认净资产公允价值的份额



【答案】C

【解析】同一控制下企业合并形成的长期股权投资，合并方以支付现金、转让非现金资产或承担债务方式作为合并对价的，应在合并日按取得被合并方所有者权益在最终控制方合并财务报表中的账面价值的份额作为初始投资成本计量。



【练一练·单选题】

2024年1月1日，A公司以银行存款1800万元作为对价购入B公司80%的普通股权，达到对B公司的控制权，并准备长期持有。合并前，A公司与B公司同受甲公司控制。2024年1月1日，B公司的所有者权益账面价值总额为2500万元，相对于集团最终控制方的账面净资产总额为2200万元，可辨认净资产的公允价值为2600万元。不考虑其他因素，则A公司应确认的长期股权投资初始投资成本为（ ）万元。

A.2000

B.1760

C.2080

D.1800

两步走：

一、看控股权

二、找关键词



【答案】 B

【解析】 通过同一控制下的企业合并方式取得的长期股权投资，应当在合并日按照取得被合并方所有者权益相对于集团最终控制方而言的账面价值的份额作为长期股权投资的初始投资成本。因此 A 公司应确认的长期股权投资初始投资成本 = $2\,200 \times 80\% = 1\,760$ (万元)。

借：长期股权投资 1 760
 资本公积——股本溢价 40 (1 800- 1 760)
 贷：银行存款 1 800

2. 非同一控制下企业合并 (合并之前, 合并方和被合并方没有关系)

初始投资成本 = 支付对价的公允价值

“娶媳妇”

龙



① 支付现金作为合并对价:

借: 长期股权投资

贷: 银行存款

②转让非现金资产作为合并对价（以固定资产为例）

借：长期股权投资

 累计折旧

 固定资产减值准备

贷：固定资产

 资产处置损益



【提示】以转让非现金资产方式作为合并对价，相当于处置了非现金资产，因此会影响损益。

③发行权益性证券作为合并对价

借：长期股权投资

贷：股本

资本公积——股本溢价（差额在贷方）

龙



【注意】为发行权益性工具支付给有关证券承销机构的手续费、佣金等要从溢价收入中扣除，冲减“资本公积——股本溢价”，溢价金额不足冲减的，应依次冲减盈余公积和未分配利润。

【龙龙妙招——提示】

企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费以及其他相关管理费用，应计入“**管理费用**”科目。

交合入损益



【练一练·判断题】

非同一控制下的企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用应作为投资的初始成本入账。（ ）

【答案】 ×

【解析】 非同一控制下的企业合并发生的审计、法律服务、评估咨询等中介费用应作为当期损益计入管理费用。



两步走：

一、看控股权

二、找关键词



【练一练·单选题】

2024年7月21日，A公司以一项固定资产作为合并对价，取得B公司60%的股份，能够对B公司实施控制。合并当日，该项固定资产原值3000万元，已计提折旧1200万元，已计提减值准备200万元，公允价值为2000万元。2024年7月21日B公司所有者权益账面价值总额为4000万元。A公司与B公司此前不存在关联方关系，则A公司该项长期股权投资的初始投资成本为（ ）万元。

A.2050

B.2000

C.2400

D.1650

【答案】 B

借：长期股权投资2000

 累计折旧1200

 固定资产减值准备200

贷：固定资产3000

 资产处置损益400 (2000-1200-200)

2. 后续计量——成本法（懒人法，见钱眼开） (适用于投资方能够对被投资方实施控制的方式)

不影响长投
的账面金额

情形	账务处理
被投资单位 宣告发放 现金股利时	借：应收股利 贷： 投资收益
收到 发放的现金股利时	借：银行存款 贷：应收股利

3. 计提长期股权投资减值准备

借：资产减值损失

贷：长期股权投资减值准备

4.处置

借：银行存款等

 长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资

投资收益（处置损益）（或在借方）



【练一练·单选题】

下列关于长期股权投资采用成本法核算投资收益的账务处理中，表述正确的是（ ）。

- A.按被投资单位实现净利润中享有的份额确认投资收益
- B.按被投资单位宣告分派现金股利中应享有的份额确认投资收益
- C.按应分担的被投资单位的亏损份额确认投资损失
- D.按收到被投资单位发放的股票股利确认投资收益



【答案】 B

【解析】长期股权投资采用成本法核算的，应按被投资单位宣告发放的现金股利或利润中属于投资企业的部分。借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目，选项B正确。选项AC为采用权益法核算时的账务处理，选项D收到被投资单位发放的股票股利不进行账务处理。

(二) 以企业合并以外方式形成的长期股权投资

A公司

B公司

如：双方持股
比例达到70%
以上，相关活
动的决策才能
够实施

合营企业

A公司

[20%~50%]



重大影响

联营企业



交合入损益
其他入成本

1.取得

初始投资成本 = 付出对价公允价值 + 交易费用

① 支付现金作为合并对价

借：长期股权投资——投资成本

贷：银行存款等

龙 → 乙

1.取得

初始投资成本 = 付出对价公允价值 + 交易费用

② 转让非现金资产作为合并对价 (以固定资产为例)

借：长期股权投资——投资成本

 累计折旧

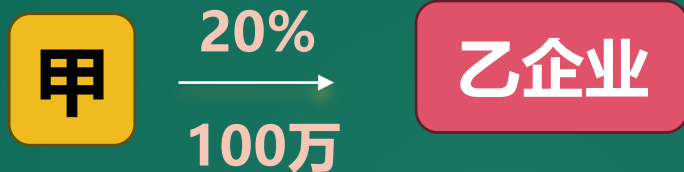
 固定资产减值准备

贷：固定资产

资产处置损益

龙 → 乙

2.后续计量——权益法（适用于合并方式以外的形式）



★★★长期股权投资的账面金额永远随着被投资单位的所有者权益的变动而变动

长期股权投资—成本

长期股权投资—损益调整

长期股权投资—其他综合收益

长期股权投资—其他权益变动

①实现盈利或亏损

②分配股利或利润

③其他综合收益变动

④所有者权益其他变动

科目设置

科目名称	核算内容
长期股权投资 ——投资成本	<p>①取得投资时初始成本；</p> <p>②初始投资成本小于投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额，对初始成本的调整；</p> <p>③处置时结转的成本</p>
长期股权投资 ——损益调整	<p>①被投资单位实现盈利或发生亏损；</p> <p>②被投资单位分配股利或利润</p>

科目设置

科目名称	核算内容
长期股权投资 ——其他综合收益	被投资单位各交易事项引起的其他综合收益变动
长期股权投资 ——其他权益变动	被投资单位除净损益、其他综合收益以及利润分配外所有者权益的其他变动

2.后续计量——权益法（适用于合并方式以外的形式）

(1) 对初始投资成本的调整

谁大找谁

初始投资成本 > 享有的可辨认净资产公允价值的份额（不调整）

入账价值

初始投资成本 < 享有的可辨认净资产公允价值的份额

借：长期股权投资——投资成本

贷：营业外收入



【练一练·单选题】

2024年2月10日，甲公司自公开市场中买入乙公司20%的股份，实际支付价款16 000万元，并于同日完成了相关手续。甲公司取得该部分股权后能够对乙公司施加重大影响。不考虑其他因素影响。甲公司长期股权投资的初始投资成本为（ ）万元。

A.16000

B.16400

C.15600

D.17000



【答案】 A

【解析】 初始投资成本为实际支付价款 16000 万元。



【练一练·单选题】

甲公司以前以每份5.5元的价格购入乙公司发行的股票1000万股准备长期持有，占乙公司股份的30%，并对乙公司实施重大影响，采用权益法核算，另支付与投资相关的评估咨询费20万元（不考虑增值税）。购买日乙公司的可确认净资产公允价值为20000万元，甲公司取得该投资的**入账价值**为（ ）万元。

A.5520

B.6000

C.10000

D.6500



【答案】 B

【解析】

借：长期股权投资——投资成本5520

 贷：银行存款5520

借：长期股权投资——投资成本480

 贷：营业外收入480

(2) 被投资单位实现盈利或发生亏损

实现利润:	借：长期股权投资——损益调整 (被投资单位实现净利润× 持股比例) 贷：投资收益
发生亏损:	借：投资收益 贷：长期股权投资——损益调整 长期应收款 预计负债 未确认的损失：备查簿登记

(3) 被投资单位宣告分配股利或利润：

借：应收股利

贷：长期股权投资——损益调整

【注】 成本法下，被投资单位宣告分配现金股利时：

借：应收股利

贷：投资收益

【提示】 收到被投资单位发放的股票股利，在备查簿中登记。

(4) 被投资单位除位除净损益、利润分配以外的其他综合收益变动或所有者权益的其他变动

①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）**

②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）**

3.计提长期股权投资减值准备

同成本法:

借: **资产减值损失**

贷: 长期股权投资减值准备

4.处置 (正常+小尾巴)

①借：银行存款等 (实际收到金额)

长期股权投资减值准备 (如有)

贷：长期股权投资——投资成本

——损益调整 (或在借方)

——其他综合收益 (或在借方)

——其他权益变动 (或在借方)

投资收益 (或在借方)

② 同时:

借: 其他综合收益 (应转入损益的其他综合收益)

贷: **投资收益 (或相反分录)**

借: 资本公积——其他资本公积

贷: **投资收益 (或相反分录)**



【练一练·单选题】

下列各项中，关于长期股权投资后续计量方法的表述正确的是（ ）。

- A.采用成本法核算时，长期股权投资的账面价值随被投资单位所有者权益的变动而变动
- B.投资方能够对被投资单位实施控制的长期股权投资应采用权益法核算
- C.对合营企业的长期股权投资应采用成本法核算
- D.对联营企业的长期股权投资应采用权益法核算



【答案】D

【解析】采用权益法核算是，长期股权投资的账面价值随被投资单位所有者权益的变动而变动，选项A错误；投资方能够对别投资单位实施控制的长期股权投资应采用成本法核算，选项B错误；对合营企业长期股权投资采用权益法核算，选项C错误。



【练一练·单选题】

长期股权投资成本法下，被投资单位发生的下列事项中，投资企业应确认当期损益的是（ ）。

- A. 被投资单位实现净利润
- B. 被投资单位实现净利润后分配的现金股利
- C. 被投资单位分配股票股利
- D. 被投资单位所有者权益发生变动



【答案】 B

【解析】成本法下，被投资单位宣告发放现金股利时，借记“应收股利”科目，贷记“投资收益”科目。



【练一练·单选题】

甲公司持有乙公司20%表决权股份，采用权益法进行后续计量，长期股权投资初始入账金额为2000万元，2023年乙公司发生如下业务事项：实现净利润1000万元，其他综合收益增加200万元，计提法定盈余公积100万元，宣告发放现金股利400万元，其他资本公积减少500万元，不考虑其他因素，2023年末甲公司持有的长期股权投资的账面价值为（ ）万元。



A.2000

B.2160

C.2060

D.2300

【答案】C

【解析】计提法定盈余公积没有引起被投资方所有者权益变动，被投资方不需要调整长期股权投资的账面价值。甲公司长期股权投资期末账面价值=2000+1000×20%+200×20%-400×20%-500×20%=2060（万元），相关账务处理为：

①被投资方实现净利润1000万元

借：长期股权投资——损益调整200（1000×20%）

贷：投资收益 200

②被投资方其他综合收益增加200万元

借：长期股权投资——其他综合收益40 (200×20%)

贷：其他综合收益40

③被投资方宣告分配现金股利400万元

借：应收股利80 (400×20%)

贷：长期股权投资——损益调整80

④被投资单方其他资本公积减少500万元

借：资本公积——其他资本公积100 (500×20%)

贷：长期股权投资——其他权益变动100

各项投资涉及的相关费用所属科目总结：

类型	所属科目	购买价款中已宣告但尚未宣告的现金股利
同一控制下的企业合并	管理费用	不计入投资成本，单独作为 应收项目核算
非同一控制下的企业合并	管理费用	
交易性金融资产	投资收益	
非合并方式取得长期股权投资	计入初始投资成本	

口诀：交合入损益，其他入成本

长期股权投资初始计量

> 50%
(合并)

同控

合报账面的份额

借：长期股权投资

资本公积/盈余公积/利润分配（差额）

贷：资产、负债

资本公积（差额）

中介费（评估咨询费/审计费/律师费等：管理费用）

非同控

付出对价的公允

借：长期股权投资（公允价值）

贷：资产/负债等

资产处置损益等

≤50%
(非合并)

付出对价的公允+相关税费

中介费：入成本

分录类比非同控

为了发行股票支付给证券承销商的手续费/佣金

冲减溢价收入（资本公积—资本溢价）

长期股权投资后续计量

① 成本法 (>50%)

当被投资单位宣告发放现金股利时：
借：应收股利
 贷：投资收益

② 权益法 (≤50%)

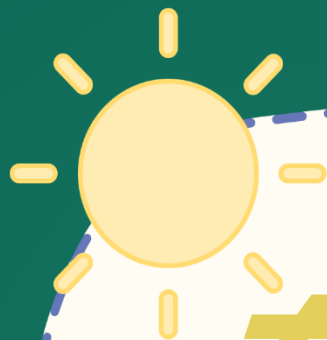
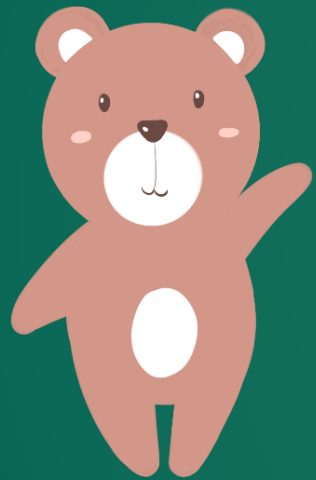
——投资成本
判断是否需要调整初始投资成本
“以小买大”差额计入营业外收入
“以大买小”不调整

——损益调整
被投资单位实现净利润（亏损时做相反分录）
借：长期股权投资——损益调整
 贷：投资收益

——其他综合收益
当被投资单位宣告发放现金股利时：
借：应收股利
 贷：长期股权投资——损益调整

——其他权益变动
被投资单位其他综合收益发生变动

——其他权益变动
被投资单位发生其他变动（除净损益、其他综合收益）



专题四

投资性房地产



投资性房地产

初始计量

- 1.外购：价款+相关税费+费
- 2.自行建造
- 3.非投房转换为投房（重点）

后续计量

- 成本模式
- 公允价值模式

处置

- 其他业务收入
- 其他业务成本



考点 1 · 投资性房地产的概述



一、投资性房地产的定义

所谓投资性房地产，是指为**赚取租金**或**资本增值**，或者两者**兼有而持有**的房地产。



二、投资性房地产的范围

(一) 属于投资性房地产的项目：

1. 已出租的建筑物 **租房**
2. 已出租的土地使用权 **租地**
3. 持有并准备增值后转让的土地使用权 **炒地皮**

(二) 不属于投资性房地产的项目：

- 1.以经营租赁方式租入土地使用权再**转租**给其他单位的，不能确认为投资性房地产；
- 2.按照国家有关规定认定的**闲置土地**，不属于持有并准备增值后转让的土地使用权；
- 3.企业以经营租赁方式租入建筑物再**转租**的建筑物不属于投资性房地产；
- 4.企业**自用**房地产和**作为存货**的房地产不属于投资性房地产。

【龙龙妙招——避坑点】

如果某房地产部分用于赚取租金或资本增值、部分自用：

①能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分，应当确认为投资性房地产；

②**不能够**单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分，以及房地产自用的部分，应当确认为**固定资产或无形资产**。



【练一练·单选题】

下列各项中，属于企业投资性房地产的是（ ）。

- A. 用于出售的楼盘
- B. 用于自建厂房的土地使用权
- C. 拥有并自行经营的旅馆
- D. 已出租的办公楼

租房、租地、炒地皮



【答案】D

【解析】选项A，属于存货；选项B，属于无形资产；选项C，属于固定资产。



考点 2 · 投资性房地产的确认与计量



一、确认时点

- (一) 出租：租赁期开始日；
- (二) 持有以备经营出租的空置建筑物：董事会或类似机构作出书面决议的日期；
- (三) 持有并准备增值后转让的土地使用权：自用土地使用权停止自用、准备增值后转让的日期。

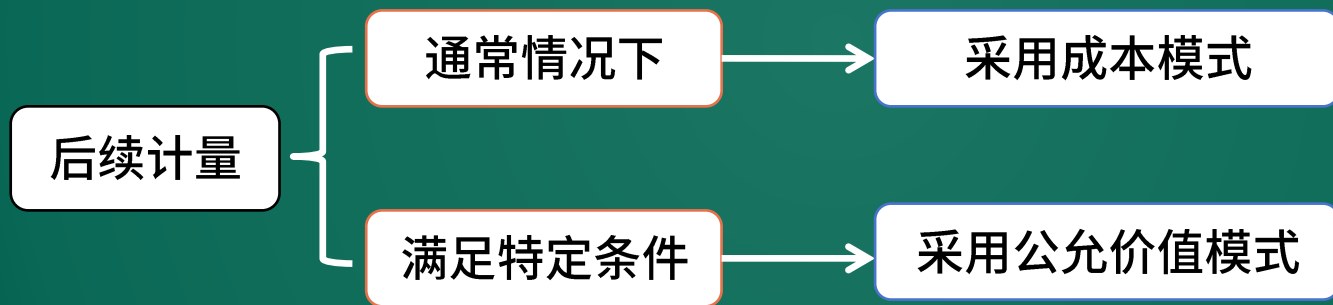


二、投资性房地产的计量

1.初始计量（取得时）：实际成本



2.后续计量：



投资性房地产

成本模式

(有三可)

可折旧

可摊销

可减值

公允价值模式

(三不可)

不可折旧

不可摊销

不可减值

“公允价值变动损益”

【龙龙妙招——避坑点】

(客观题常考点)

只许成功

① **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。

② 成本模式在满足规定条件时**可以转为**公允价值模式，按会计政策变更进行追溯调整，但公允价值模式**不能转为**成本模式。

【提示】 采用公允价值模式的前提条件：

企业只有存在**确凿证据**表明投资性房地产的公允价值能够**持续可靠取得**，才可以采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量。企业一旦选择采用公允价值模式计量，就应当对其所有的投资性房地产均采用公允价值模式进行后续计量。



【练一练·判断题】

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。（ ）

【答案】√





【练一练·单选题】

下列有关投资性房地产后续计量会计处理的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 不同企业可以分别采用成本模式或公允价值模式
- B. 满足特定条件时可以采用公允价值模式
- C. 同一企业可以分别采用成本模式和公允价值模式
- D. 同一企业不得同时采用成本模式和公允价值模式



【答案】 C

【解析】 投资性房地产的核算，同一企业不得同时采用成本模式和公允价值模式。因此选项 C当选。

补充：科目设置

科目设置	成本模式	公允价值模式
初始核算	投资性房地产	投资性房地产——成本
后续核算	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	投资性房地产——公允价值变动 公允价值变动损益 其他综合收益
处置核算	其他业务收入 其他业务成本	其他业务收入 其他业务成本



考点3·投资性房地产的账务处理



补充：科目设置

科目设置	成本模式 (三可)	公允价值模式 (三不可)
初始核算	投资性房地产	投资性房地产——成本
后续核算	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	投资性房地产——公允价值变动 公允价值变动损益 其他综合收益
处置核算	其他业务收入 其他业务成本	其他业务收入 其他业务成本



考点3·投资性房地产的账务处理



一、取得投资性房地产的账务处理

1

阶段	账务处理	
外购	按买价和可直接归属于该资产的相关税费作为其入账价值	成本模式： 借：投资性房地产 贷：银行存款等
		公允价值模式： 借：投资性房地产——成本 贷：银行存款

以实际成本计量

2

阶段	账务处理	
自行建造	<p>按建造该资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出，作为入账价值。在建造过程中发生的非正常性损失，直接计入当期损益，不计入投资性房地产成本</p>	<p>成本模式： 借：投资性房地产 贷：银行存款等</p> <p>公允价值模式： 借：投资性房地产——成本 贷：银行存款</p>

**土地开发费、建筑成本、
安装成本、其他费用等**

3

阶段	账务处理	
自用房地产 或存货 转换 为 <u>公允价值</u> 模式	投资性房地 产依照 转换 日的公允价 值计量	借：投资性房地产——成本 累计折旧（摊销） 固定资产（存货）减值准备 <u>公允价值变动损益（借方差额）</u> 贷：固定资产/开发产品 <u>其他综合收益（贷方差额）</u>

公小公

公大综

4

阶段	账务处理	
自用房地产 或存货 转换 为 成本模式	转换日的原 价、累计折 旧、减值准 备等分别转 入对应科目	①自用房地产转换为投资性房地产 借：投资性房地产 累计折旧/累计摊销 固定/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

对应科目

——结转

5

阶段	账务处理	
自用房地产 或存货 转换 为 成本模式	转换日的原 价、累计折 旧、减值准 备等分别转 入对应科目	②存货转换为投资性房地产 借：投资性房地产 存货跌价准备 贷： 开发产品

二、投资性房地产的后续计量

有“三可”

(一) 采用成本模式对投资性房地产进行后续计量

1

阶段	账务处理
取得的租金收入时	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）
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）
减值	借： 资产减值损失 贷：投资性房地产减值准备

(二) 采用公允模式对投资性房地产进行后续计量

2

“三不可”

阶段	账务处理	
1.取得的租金收入时	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）	
2.确认公允价值变动（投资性房地产持有期间）	公允价值上升	借：投资性房地产——公允价值变动 贷： 公允价值变动损益
	公允价值下降	借： 公允价值变动损益 贷：投资性房地产——公允价值变动

【龙龙妙招——提示】

企业购入的房地产，**部分**用于**出租（或资本增值）**、部分自用，用于出租（或资本增值）的部分应当予以单独确认的，应按照不同部分的公允价值占公允价值总额的比例将成本在不同部分之间进行分配。

三、投资性房地产处置的账务处理

(一) 成本模式 处置投资性房地产的账务处理

1

阶段	账务处理
处置	<p>①收到处置收入时：</p> <p>借：银行存款</p> <p> 贷：其他业务收入</p> <p> 应交税费——应交增值税（销项税额）</p> <p>重点</p>

三、投资性房地产处置的账务处理

(一) 成本模式 处置投资性房地产的账务处理

2

阶段	账务处理
处置	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（摊销） 投资性房地产减值准备 贷：投资性房地产

(二) 公允价值模式 处置投资性房地产的账务处理

正常

小尾巴

1

阶段	账务处理	
处置 (正常)	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）
	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）

(二) 公允价值模式 处置投资性房地产的账务处理

2

阶段	账务处理	
处置 (小尾巴)	结转累计确认的公允价值变动	借：公允价值变动损益 贷：其他业务成本
	结转转换时原计入其他综合收益的部分	借：其他综合收益 贷：其他业务成本

【总结】投资性房地产后续计量模式对比

项目	成本模式	公允价值模式
初始确认	投资性房地产	投资性房地产——成本
折旧或摊销	同固定资产或无形资产	不计提折旧或摊销
减值	减值时计提减值准备	不计提减值准备
公允价值变动	不确认	公允价值变动损益
转换	符合条件可转为公允价值模式	不可转为成本模式



【练一练·单选题】

下列各项中，某制造业企业确认出售投资性房地产收入应计入的会计科目是（ ）。

- A.其他业务收入
- B.营业外收入
- C.主营业务收入
- D.资产处置损益



【答案】 A

【解析】 相关账务处理如下：

借： 银行存款等

 贷： 其他业务收入



【练一练·判断题】

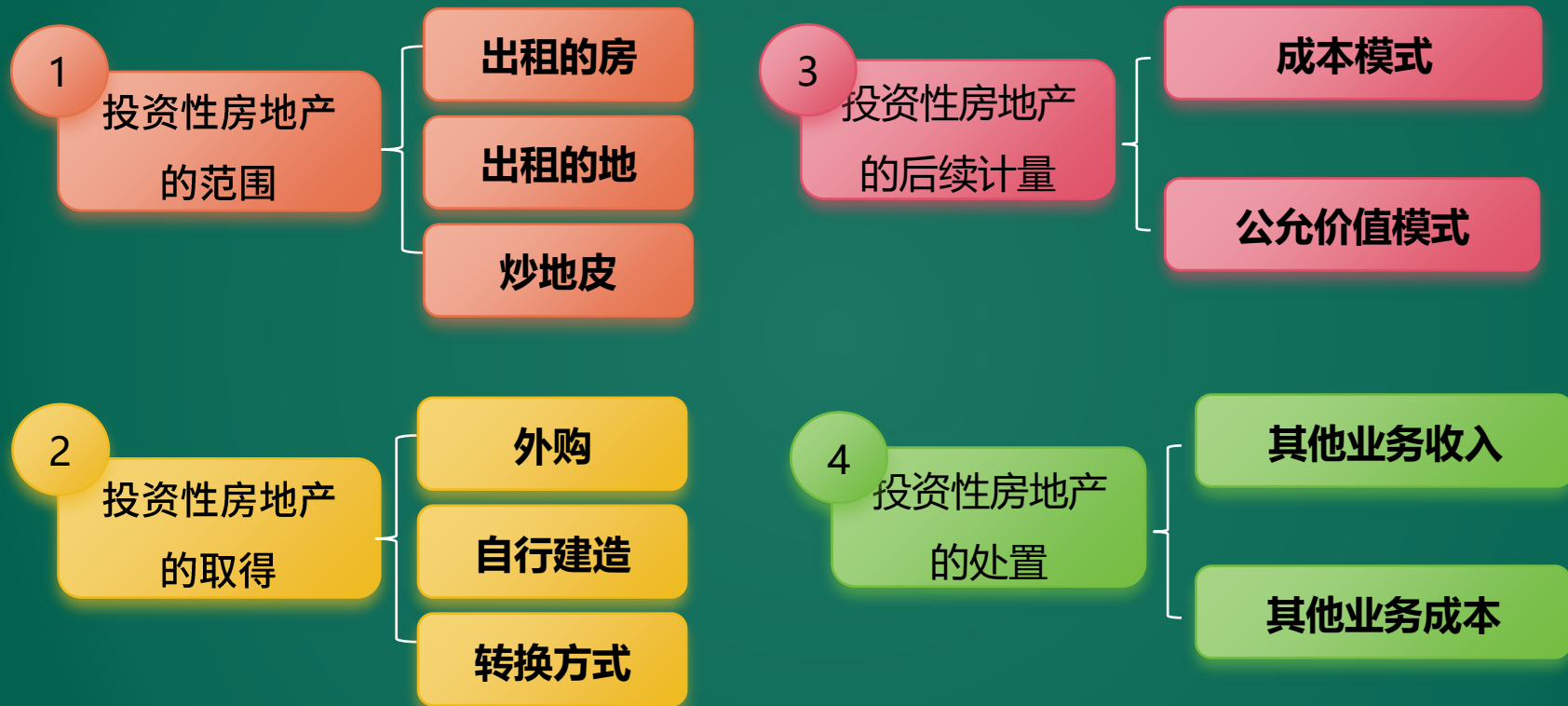
自用房地产转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产，转换日公允价值大于账面价值的差额计入其他综合收益。

()

【答案】√



【投资性房地产理解思路】



【有关资产减值相关内容对比1】

项目	比较基础	是否允许转回	账务处理	
			计提	转回
应收账款	预期信用损失	√	借：信用减值损失 贷：坏账准备	借：坏账准备 贷：信用减值损失
存货	成本于可变现净值	√	借：资产减值损失 贷：存货跌价准备	借：存货跌价准备 贷：资产减值损失

【有关资产减值相关内容对比2】

项目	比较基础	是否允许转回	账务处理	
			计提	转回
固定资产	账面价值与可收回金额	×	借：资产减值损失 贷：固定资产减值准备	——
投资性房地产	账面价值与可收回金额	×	借：资产减值损失 贷：投资性房地产减值准备	——

【有关资产减值相关内容对比3】

项目	比较基础	是否允许转回	账务处理	
			计提	转回
无形资产	账面价值与可收回金额	×	借：资产减值损失 贷：无形资产减值准备	——
长期股权投资	账面价值与可收回金额	×	借：资产减值损失 贷：长期股权投资减值准备	——

本章结束

感谢聆听