

2025年

中级会计考试
《中级会计实务》
考前特训串讲

主讲：爱克老师

2025年中级会计实务

第十二章 或有事项

考点：或有事项概述

分类	义务类 (流出)	(1) 过去形成的 现时 义务	同时满足	预计负债
		(2) 履行该义务 很可能 导致经济利益流出企业	未同时满足	或有负债
	(3) 该义务的金额能够 可靠 计量			
	或有负债：应当在报表附注中披露			
权利类 (流入)	或有资产	一般	不披露	
		达到很可能	披露	
<p>第三方补偿确认为资产的要求：</p> <p>(1) 前提条件：已确认预计负债+基本确定</p> <p>(2) 金额限制：不得超过预计负债</p> <p>(3) 账务处理：不得冲减预计负债</p> <p>借：其他应收款</p> <p>贷：营业外支出</p>				

预计 负债 的确 认	原则	按照 最佳估计数 进行初始计量		
	考虑 因素	(1) 风险和不确定性 (2) 货币的时间价值 (3) 未来事项		
	最佳 估计	连续范围，概率相同	中间值	
	数	不连续，或者虽连续，但概率不同	涉及单个项目	最可能
	涉及多个项目		加权平均	

【25年~串讲特训~多选题】 下列事项中，属于或有事项的有（ ）。

A.未决诉讼

B.债务担保

C.产品质量保证

D.与公司高管签订利润分享计划

【答案】 ABC

【解析】 选项D， 与公司高管签订利润分享计划属于应付职工薪酬， 不属于或有事项。 常见的或有事项包括： 未决诉讼或未决仲裁、 债务担保、 产品质量保证（含产品安全保证）、 亏损合同、 重组义务、 承诺、 环境污染整治等。

【25年~串讲特训~单选题】 2023年12月31日，甲公司根据类似案件的经验判断，一起未决诉讼的最终判决很可能对公司不利，预计将要支付的赔偿金额在500万元至900万元之间，且在此区间每个金额发生的可能性大致相同；基本确定可从第三方获得补偿款40万元。甲公司应对该项未决诉讼确认预计负债的金额为（ ）万元。

A.460

B.660

C.700

D.860

【答案】 C

【解析】 应确认的预计负债 = $(500 + 900) / 2 = 700$ (万元) ,
基本确定收到的补偿不能冲减预计负债。



考点：未决诉讼

业务	会计处理
计提日	借：营业外支出（赔偿支出） 管理费用（诉讼费） 贷：预计负债
发生日	借：预计负债（已确认预计负债的余额） 营业外支出（差额，可能在贷方） 贷：银行存款/其他应付款（实际判决金额）

【25年~串讲特训~多选题】 2×19年12月31日，因乙公司的银行借款到期不能偿还，银行起诉其担保人甲公司，甲公司的律师认为败诉的可能性为90%，一旦败诉，甲公司需向银行偿还借款本金共计1200万元，不考虑其他因素，下列对该事项的会计处理中，正确的有（ ）。（2020年）

- A.确认营业外支出1200万元
- B.在附注中披露该或有事项的有关信息
- C.确认预计负债1200万元
- D.确认其他应付款1080万元

【答案】 ABC

【解析】 甲公司预计承担担保责任的可能性为90%，且金额能够可靠计量，则满足预计负债确认条件，应确认预计负债和营业外支出1200万元，选项D错误。

甲公司的账务处理为：

借：营业外支出	1200
贷：预计负债	1200



考点：产品质量保证

【提示】保修期结束/不再生产，余额全部冲销

业务	会计处理
计提日	借：主营业务成本 贷：预计负债
发生日	借：预计负债 贷：银行存款

【25年~串讲特训~单选题】按照法律规定，甲公司对销售的设备提供3年的免费保修服务。根据以往经验，甲公司预计保修费用为销售金额的1.5%。2×21年1月1日，甲公司资产负债表中预计负债项目的金额为350万元。2×21年度，甲公司销售M设备，实现销售收入20000万元，实际发生的设备保修费用为400万元。不考虑其他因素，2×21年12月31日，甲公司资产负债表中预计负债项目的金额为（ ）万元。

(2022年)

- A.100
- B.650
- C.300
- D.250

【答案】 D

【解析】 2×21年12月31日，甲公司资产负债表中预计负债项目的金额=350+20000×1.5%-400=250（万元）。

考点：亏损合同

业务	具体内容
原则	当待执行合同变为亏损合同，该合同产生义务满足预计负债确认条件的，应确认为预计负债，且应当反映退出该合同的最低净成本，即履行合同成本与未能履行合同发生补偿或处罚两者之中较低者
会计处理	有标的资产 对标的资产确认资产减值损失 超过部分确认预计负债
	无标的资产 满足条件确认为预计负债 【提示】产品销售时，将已确认的预计负债冲减销售成本

【爱克押题口诀】

有标的，先减值再负债，无标的，计负债

【25年~串讲特训~判断题】 不可撤销亏损合同存在标的资产的，如果预计亏损超过标的资产的减值损失，企业应将超过部分确认为预计负债。（ ）（2023年）

【答案】 √



考点：重组义务

业务	具体内容	
定义	是指企业制定和控制的，将显著改变企业组织形式、经营范围或经营方式的计划实施行为	
相关支出	直接支出	确认预计负债： (1) 自愿、强制遣散员工相关支出 (2) 不再使用厂房的租赁撤销费
	间接支出	(1) 不确认预计负债 (2) 实际发生时确认当期损益

【爱克押题口诀】

确认预计负债

自强，租赁

【25年~串讲特训~单选题】 2024年12月，经董事会批准，甲公司自2025年起撤销某营业网点，该业务重组计划已对外公告。为实施该业务重组计划，甲公司预计发生以下支出或损失：（1）因辞退职工将支付补偿款200万元；（2）因撤销门店租赁合同将支付违约金30万元；（3）因处置门店内设备将发生损失65万元；（4）因将门店内库存存货运回公司本部将发生运输费5万元。针对该业务重组计划，下列说法不正确的是（ ）。

- A.甲公司2024年资产负债表应确认预计负债30万元
- B.甲公司2024年资产负债表应确认预计负债230万元
- C.对甲公司2024年度利润总额的影响金额为-295万元
- D.对甲公司2024年度营业利润的影响金额为-265万元

【答案】B

【解析】会计处理如下：

借：管理费用	200
贷：应付职工薪酬	200
借：营业外支出	30
贷：预计负债	30
借：资产减值损失	65
贷：固定资产减值准备	65

将发生的运输费用于发生时确认，此时无须编制会计分录。

甲公司2024年资产负债表应确认预计负债的金额为30万元，选项A正确，选项B不正确。对甲公司2024年度营业利润的影响金额 $= -200 - 65 = -265$ （万元），选项D正确。对甲公司2024年度利润总额的影响金额 $= -265 - 30 = -295$ （万元），选项C正确。

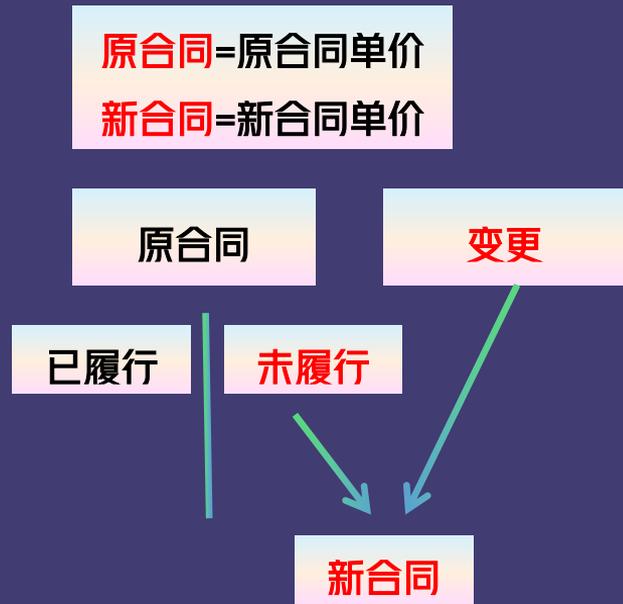
2025年中级会计实务

第十三章 收入

考点：收入的确认和计量

第一步：识别与客户订立的合同

合同变更部分的处理原则	适用条件
1. 合同变更部分作为单独合同	合同变更增加了可明确区分的商品及合同价款，且新增合同价款反映了新增商品单独售价的
2. 合同变更作为原合同终止及新合同订立	未满足情形1且合同变更日已转让的商品与未转让的商品之间可明确区分 【提示】新合同=原合同未履约部分+变更部分
3. 合同变更部分作为原合同的组成部分	未满足情形1且合同变更日已转让的商品与未转让的商品之间不可明确区分 作为原合同的组成部分，在合同变更日重新计算履约进度，并调整当期收入和相应成本等



第二步：识别合同中的单项履约义务（略）

第三步：确定交易价格（合同标价并不一定代表交易价格）

1.可 变对 价	可变对价最佳估计数的确定	企业应当按照 期望值 （概率加权平均）或 最可能发生金额 （必须2选1）确定可变对价的最佳估计数
	计入交易价格的可变对价金额的限制（将满足限制条件的可变对价的金额，计入交易价格）	包含可变对价的交易价格，应当不超过在相关不确定性消除时，累计已确认的收入极可能不会发生重大转回的金额

先借入，几年后连本带利还

借出的少，到时连本带利收的多

2.合同中存在的重大融资成分	简化操作	企业预计客户取得商品控制权与客户支付价款间隔不超过一年的，可以不考虑合同中存在的重大融资成分	
	账务处理	先收款，后确认收入	先确认收入，后收款
		收款时 借：银行存款（当前收到金额） 未确认融资费用（差额） 贷：合同负债（客户取得控制权时现销价）	交付商品，确认收入时 借：长期应收款（实际收款额） 贷：主营业务收入（现销价） 未实现融资收益（差额）
		资产负债表日分摊未确认融资费用时 借：财务费用 贷：未确认融资费用	资产负债表日分摊未实现融资收益时 借：未实现融资收益 贷：财务费用
	交付商品，确认收入时 借：合同负债 贷：主营业务收入	收款时 借：银行存款 贷：长期应收款	

3.非现金对价	【提示】非现金对价，先合同开始日（对方）对价公允价，后（我方）商品单独售价
4.应付客户对价	除为了自客户取得其他可明确区分商品的款项外，应当将该应付对价冲减交易价格

第四步：将交易价格分摊至各单项履约义务

总原则	在合同开始日，按照各单项履约义务的单独售价的相对比例，分摊交易价格
分摊合同折扣	【提示】先确定折扣与全部”履约义务相关，还是部分”履约义务相关，再分摊
分摊可变对价	【提示】先判断可变对价与全部”履约义务相关，还是部分”履约义务相关；再分摊

【爱克押题口诀】

纵观全局，局部细分

第五步：履行每一单项履约义务时确认收入

在某一时段内履行的履约义务

【提示】不是“时间段”，才是“时间点”。

【提示】判断“时间段”，3符1：客户同步取得好处，客户能控制，不可替代+有权收取累计至今对应款项。

在某一时段内履行的履约义务的收入确认方法：

本期收入=资产负债表日合同的交易价格总额×履约进度-以前会计期间累计已确认的收入

【提示】当期确认收入=按进度算的-已确认的

产出法：是根据已转移给客户的商品对于客户的价值确定履约进度

【提示】履约进度=已转移给客户的/总的要给客户的×100%

投入法：是根据企业为履行履约义务的投入确定履约进度

【提示】履约进度=已投入成本/估计总成本×100%

每一资产负债表日，企业应当对履约进度进行重新估计：

（仅）当其履约进度能够合理确定时，按照履约进度确认收入

履约进度不能合理确定时，企业已经发生的成本预计能够得到补偿的，应当按照已经发生的成本金额确认收入，直到履约进度能够合理确定为止

考点：合同结算'账务处理

项目	内容
科目应用	① 合同结算——价款结算”科目反映定期与客户进行结算的金额 收钱了 ② 合同结算——收入结转”科目反映按履约进度结转收入的金额 干活了
期末列报	①余额在借方，表示资产， 根据流动性在“合同资产”“其他非流动资产”项目列示 ②余额在贷方，表示负债， 根据流动性在“合同负债”“其他非流动负债”项目列示
账务处理	①确认收入 借：合同结算——收入结转 贷：主营业务收入 ②价款结算 借：应收账款等 贷：合同结算——价款结算



考点：委托代销安排账务处理

	情形	账务处理
委托方	发出商品	借：发出商品（成本价） 贷：库存商品
	收到代销清单， 同时发生增值 税纳税义务	借：应收账款 贷： 主营业务收入（已销售部分价款） 应交税费——应交增值税（销项税额） 借：主营业务成本 贷：发出商品 借： 销售费用 （手续费，注意是否考虑增值税） 贷：应收账款
	收到货款时	借：银行存款 贷：应收账款

【爱克押题口诀】

清单来，收入到

受 托 方	收到商品	借：受托代销商品【售价】 贷：受托代销商品款
	对外销售	借：银行存款 贷：受托代销商品（售价） 应交税费——应交增值税（销项税额）
	收到增值税专用发票	借：受托代销商品款（已销售部分对应价款） 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：应付账款
	支付货款并计算代销 手续费	借：应付账款 贷：银行存款 其他业务收入（代销手续费，注意是否考虑 增值税）



考点：合同成本

【爱克押题口诀】

合同取得成本：合，佣

合同履行成本：人力，物力，财力

合同履行成本	<p>不属于本书其他章节范围（存货、固定资产、无形资产等）且同时满足下列条件的，应当作为合同履行成本确认为一项资产（3条）：</p> <p>①该成本与一份当前或 预期取得的合同”直接相关”</p> <p>②该成本增加了企业未来用于履行（或持续履行）履约义务的资源</p> <p>③该成本预期能够收回</p>
合同取得成本	①增量成本②预期能够收回的（同时达到），应当作为合同取得成本确认为一项资产
合同履行成本和合同取得成本的摊销和减值	<p>（1）摊销</p> <p>【提示】两合”随收入确认而摊销，且与收入确认标准相同。</p> <p>（2）计提减值</p> <p>借：资产减值损失</p> <p>贷：合同履行成本减值准备/合同取得成本减值准备</p>



考点：关于特定交易的会计处理

一、附有销售退回条款的销售（如客户在期限内可无条件退款）

情形	账务处理
1.企业应当在客户取得相关商品控制权时，确认收入	借：应收账款等 贷：主营业务收入【预期有权收取的对价金额（即不包含预期因销售退回将退还的金额）确认收入】 预计负债—应付退货款 【预期因销售退回将退还的金额】 应交税费—应交增值税（销项税额）【售价×13%】
2.结转成本	借：主营业务成本 应收退货成本 【预期将退回商品转让时的账面价值，扣除收回该商品预计发生的成本（包括退回商品的价值减损）后的余额】 贷：库存商品

3.每一资产负债表日，企业应当重新估计未来销售退回情况，并对上述资产和负债进行重新计量。如有变化，应当作为会计估计变更进行会计处理

借：预计负债—应付退货款【借方预期退回减少额，贷方预期退回增加额】

贷：主营业务收入

或相反

借：主营业务成本【对应成本金额】

贷：应收退货成本

或相反

4.实际发生销售退回
(退货期满)

①实际退货 > 估计退货

借：库存商品【实际退回成本】

 应交税费——应交增值税（销项税额）【实际退回对应税额】

 预计负债——应付退货款【按估计退货率确认的金额】

主营业务收入【比预计多退回的部分，冲减收入：实际退货货款-预计负债】

贷：应收退货成本【按估计退货率确认的金额】

主营业务成本【比预计多退回的部分，未取得收入，冲减成本】

 银行存款【实际退货货款+税款】

②实际退货 < 估计退货

借：库存商品【实际退回成本】

 应交税费——应交增值税（销项税额）【实际退回对应税额】

 预计负债——应付退货款【按估计退货率确认的金额】

主营业务成本【比预计少退回的部分，结转成本】

贷：应收退货成本【按估计退货率确认的金额】

主营业务收入【比预计少退回的部分，确认收入】

 银行存款【实际退货货款+税款】

二、附有质量保证条款的销售

1.判断质量保 证能否作为单 项履约义务	<p>(1) 客户能够选择单独购买质量保证</p> <p>(2) 客户虽然不能选择单独购买质量保证，但该保证在符合既定标准之外提供了一项单独服务的</p> <p>(3) 作为单项履约义务的质量保证应当按本章进行会计处理，并将部分交易价格分摊至该项履约义务；对于不能作为单项履约义务的质量保证，企业应当按照本书第十二章（或有事项）的规定进行会计处理</p>
2.会计处理	<p>【提示】企业提供的质量保证同时包含作为单项履约义务的质量保证和不能作为单项履约义务的质量保证的，能区分的，分别处理；无法合理区分的，一起作为单项履约义务按照本章进行会计处理。</p> <p>非单项履约义务：确认销售费用、预计负债</p> <p>单项履约义务：合同负债</p>

三、主要责任人和代理人

判断：企业在将特定商品转让给客户之前控制该商品的，企业为主要责任人；反之，企业在特定商品转让给客户之前不控制该商品的，企业为代理人

四、附有客户额外购买选择权的销售

企业向客户授予的额外购买选择权的形式包括销售激励、客户奖励积分、未来购买商品的折扣券以及合同续约选择权等

账务处理	按单独售价分摊交易价格	借：银行存款 贷：主营业务收入 合同负债 （“重大权利”分摊的交易价格）【重大权利确认金额】
（奖励积分）	之后，重大权利每期结转收入=【重大权利确认金额】×累计兑换数/预计兑换数-以前确认的收入金额	借： 合同负债 贷：主营业务收入

五、授予知识产权许可（略）

六、售后回购

企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的

【提示】

回购价格低于原售价→租赁，回购价格不低于原售价→融资

【爱克押题口诀】

低租，高融

七、客户未行使的权利

应当将预收的款项确认为合同负债，待未来履行了相关履约义务，即向客户转让相关商品时，再将该负债转为收入

【提示】当期确认收入金额=（当期消费金额+预计将不会消费金额×累计已消费金额÷预计总消费金额-已确认部分金额）÷（1+13%）

如果有相关法律规定，企业所收取的与客户未行使权利相关的款项须转交给其他方的，企业不应将其确认为收入

八、无需退回的初始费（略）

【25年~串讲特训~多选题】 下列各项中不满足收入确认的前提条件的有（ ）。

A.销售本公司的货物并预期能够收回货款

B.购货方明确表示拒付货款

C.合同具有商业实质

D.购货方破产已无力支付货款

【答案】BD

【解析】选项B不满足“合同各方已批准该合同并承诺将履行各自义务”，选项D不满足“企业因向客户转让商品而有权取得的对价很可能收回”。

【25年~串讲特训~多选题】 甲公司与客户签订合同，向其销售R、S、T三种产品，合同总价款为250万元，这三种产品构成三项履约义务。甲公司经常以100万元单独出售R产品，其单独售价可直接观察；S产品和T产品的单独售价不可直接观察，甲公司采用市场调整法估计的S产品单独售价为80万元，T产品单独售价为100万元。甲公司通常将S产品和T产品组合在一起以150万元的价格销售。上述价格均不包含增值税。根据上述资料，以下选项中对R、S、T三种产品各自应分摊的交易价格（保留两位小数）表述正确的有（ ）。

A.R产品应分摊的交易价格为100万元

B.S产品应分摊的交易价格为66.67万元

C.T产品应分摊的交易价格为83.33万元

D.R、S、T三种产品各自应分摊的交易价格应按照单独售价的比重计算分摊

【答案】 ABC

【解析】 本例中，三种产品的单独售价合计为280万元，而该合同的价格为250万元，该合同的整体折扣为30万元。由于甲公司经常将S产品和T产品组合在一起以150万元的价格销售，该价格与其单独售价之和(180万元)的差额为30万元，与该合同的整体折扣一致，而R产品单独销售的价格与其单独售价一致，证明该合同的整体折扣仅应归属于S产品和T产品。因此，在该合同下，分摊至R产品的交易价格为100万元，分摊至S产品和T产品的交易价格合计为150万元，甲公司应当进一步按照S产品和T产品的单独售价的相对比例将该价格在二者之间进行分摊：S产品应分摊的交易价格为66.67万元($150 \times 80 / 180$)，T产品应分摊的交易价格为83.33万元($150 \times 100 / 180$)。选项A、B和C正确。

【25年~串讲特训~单选题】 2022年6月1日，甲公司与客户签订不可撤销的合同，约定2年内在客户需要时为其提供咨询服务。合同价款包括两部分：一是每年50万元的固定对价；二是以客户满意度为衡量标准，最高金额为25万元的奖金。甲公司根据以往经验预计可以获得的奖金金额为20万元。已知甲公司按照时间进度确定履约进度。假定不考虑增值税等相关税费及其他因素，甲公司2022年应确认的收入金额为（ ）万元。

- A.42
- B.26
- C.35
- D.30

【答案】C

【解析】 甲公司为客户提供2年期的咨询服务构成单项履约义务，估计的交易价格为120万元（ $2 \times 50 + 20$ ），甲公司将该金额按照合同期限24个月平均确认为收入，即每月确认的收入 $= 120 \div 24 = 5$ （万元），2022年应确认的收入金额 $= 5 \times 7 = 35$ （万元），选项C正确。

【25年~串讲特训~单选题】 2×21年10月5日，甲公司签订一项2年期的建筑合同，该建造工程属于在某一时段内履行的履约义务，2×21年12月31日，甲公司确认与该建造合同相关的营业收入12000万元，与乙公司结算的合同价款为11000万元。2×22年12月31日，甲公司确认与该建造合同的营业收入41000万元，与乙公司结算的合同价款为41800万元，剩余合同价款于完工结算，不考虑其他因素，在甲公司2×22年12月31日资产负债表中“合同资产”项目中，与该建造合同相关的金额为（ ）万元。（2023年）

A.1800

B.200

C.100

D.800

【答案】B

【解析】当同一合同中同时出现“合同资产”和“合同负债”科目，可设置“合同结算”科目进行核算，“合同结算”科目的借方余额列报为“合同资产”或“其他非流动资产”，贷方余额列报为“合同负债”或“其他非流动负债”。2×21年12月31日，“合同结算”科目的借方余额=12000-11000=1000（万元）。2×22年12月31日，“合同结算”科目的借方余额=1000+41000-41800=200（万元），选项B正确。

【25年~串讲特训~多选题】 下列各项关于采用支付手续费方式委托代销商品的会计处理中，表述正确的有（ ）。

- A. 委托方通常在收到受托方开出的代销清单时确认销售商品收入
- B. 委托方发出商品时应按约定的售价记入“发出商品”科目
- C. 受托方应在代销商品销售后按照双方约定的手续费确认收入
- D. 委托方支付代销手续费的进项税额不得抵扣

【答案】 AC

【解析】 选项B，采用支付手续费方式委托代销商品时，委托方发出商品应按商品成本记入“发出商品”科目；选项D，委托方支付代销手续费的进项税额可以抵扣。

【25年~串讲特训~多选题】 企业为取得销售合同而发生、预期能够收回且由企业承担的下列各项支出中，应在发生时计入当期损益的有（ ）。

A.销售佣金

B.尽职调查发生的费用

C.提交标书的差旅费

D.投标费

【答案】BCD

【解析】选项A，销售佣金属于为取得合同发生的、预期能够收回的增量成本，应作为合同取得成本确认为一项资产，不计入当期损益。企业为取得合同发生的、除预期能够收回的增量成本之外的其他支出，例如，无论是否取得合同均会发生的差旅费、投标费、为准备投标资料发生的相关费用等，应当在发生时计入当期损益，除非这些支出明确由客户承担，选项B、C和D正确。

【25年~串讲特训~多选题】 2×20年1月1日，甲公司开始推行一项奖励积分计划。根据该计划，客户在甲公司每消费10元可获得1个积分，每个积分从次月开始在购物时可以抵减1元。截至2×20年1月31日，客户共消费100 000元，可获得10 000个积分，根据历史经验，甲公司估计该积分的兑换率为90%。截至2×20年12月31日，客户共兑换了4 500个积分，假定甲公司预计该积分的兑换率不变。上述金额均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。根据上述条件，计算结果保留两位小数，以下选项中表述正确的有（ ）。

- A.商品控制权转移时应确认主营业务收入91 743.12元
- B.商品控制权转移时应确认合同负债8 256.88元
- C.截至2×20年12月31日，积分当年应当确认的收入为4 128.44元
- D.截至2×20年12月31日，合同负债余额为4 128.44元

【答案】ABCD

【解析】本例中，甲公司授予客户的积分为客户提供了一项重大权利，应当作为单项履约义务。客户购买商品的单独售价合计为100 000元，考虑积分的兑换率，甲公司估计积分的单独售价为9 000元（1元×10 000×90%）。甲公司按照商品和积分单独售价的相对比例对交易价格进行分摊：商品分摊的交易价格= $[100\ 000 \div (100\ 000 + 9\ 000)] \times 100\ 000 = 91\ 743.12$ （元）。积分分摊的交易价格= $[9\ 000 \div (100\ 000 + 9\ 000)] \times 100\ 000 = 8\ 256.88$ （元）。

因此，甲公司应当在商品的控制权转移时确认收入91 743.12元，同时，确认合同负债8 256.88元。

借：银行存款	100 000
贷：主营业务收入	91 743.12
合同负债	8 256.88

甲公司以客户兑换的积分占预期将兑换的积分总数的比例为基础确认收入。截至2×20年12月31日，积分当年应当确认的收入为4 128.44元（ $4\ 500 \div 9\ 000 \times 8\ 256.88$ ）；剩余未兑换的积分为4 128.44元（ $8\ 256.88 - 4\ 128.44$ ），仍然作为合同负债。

借：合同负债	4 128.44
贷：主营业务收入	4 128.44

【25年~串讲特训~多选题】 以下选项中，企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的会计处理正确的有（ ）。

- A. 回购价格低于原售价的，应当视为租赁交易进行会计处理
- B. 回购价格高于原售价的，应当视为融资交易进行会计处理
- C. 视为融资交易的，应当在收到客户款项时确认金融负债，而不是终止确认该商品
- D. 回购价格低于原售价的，应当视为融资交易进行会计处理

【答案】 ABC

【解析】 企业因存在与客户的远期安排而负有回购义务或企业享有回购权利的：①回购价格低于原售价的，应当视为租赁交易进行会计处理，选项A正确；②回购价格不低于原售价的，应当视为融资交易，应当在收到客户款项时确认金融负债，而不是终止确认该商品，并将该款项和回购价格的差额在回购期间内确认为利息费用等。选项B和C正确。

2025年中级会计实务

第十四章 政府补助



考点：政府补助的范围

具体事项		是否按政府补助准则 进行账务处理
财政拨款、财政贴息和无偿给予非货币性资产		√
税收返还	即征即退/先征后返	√
税收优惠	直接减征、免征、 增加计税抵扣额、抵免部分税额	×
增值税出口退税		×
与企业销售商品或提供服务等活动密切相关，且来源于政府的经济资源是企业商品或服务的对价或者是对价的组成部分		× (按收入准则进行处理)

【25年~串讲特训~多选题】 下列各项中，企业应按政府补助准则进行会计处理的有（ ）。（2024年）

- A.收到政府拨付的研究成果归政府所有的技术改造资金
- B.收到增值税出口退税
- C.收到财政贴息资金
- D.收到政府拨付的就业创业补贴

【答案】 CD

【解析】 选项A， 由于研究成果归政府所有， 此项交易属于互惠性交易， 因此不应当按照政府补助准则进行会计处理； 选项B， 增值税出口退税实际上是政府退回企业事先垫付的进项税， 不属于政府补助， 不应当按照政府补助准则进行会计处理。



考点：政府补助的账务处理

业务	总额法	净额法
取得政府补助 ^①	借：银行存款等 贷：递延收益	借：银行存款等 贷：递延收益
摊销递延收益 ^②	借：递延收益 贷：其他收益 【日常】 营业外收入 【非日常】	借：递延收益 贷：固定资产 无形资产

与收益 相关	总额法	用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失	收到补助时	借：银行存款 贷：递延收益
			发生相关成本费用或损失	借：递延收益 贷：其他收益/营业外收入
		用于补偿企业已经发生的相关成本费用或损失	收到补助时	借：银行存款 贷：其他收益/营业外收入
	净额法	用于补偿企业以后期间的相关成本费用或损失	收到补助时	借：银行存款 贷：递延收益
			发生相关成本费用或损失	借：递延收益 贷：管理费用 生产成本 营业外支出等
		用于补偿企业已经发生的相关成本费用或损失	收到补助时	借：银行存款 贷：管理费用 生产成本 营业外支出等

【爱克押题口诀】

总计，净冲
有资产冲资产
有费用冲费用
有损失冲损失

【25年~串讲特训~判断题】对于同时包含与资产相关部分和与收益相关部分的政府补助，企业应将其整体归类为与资产相关的政府补助进行会计处理。（ ）（2024年）

【答案】 ×

【解析】对于同时包含与资产相关部分和与收益相关部分的政府补助，企业应当将其进行分解，区分不同部分分别进行会计处理；难以区分的，企业应当将其整体归类为与收益相关的政府补助进行会计处理。

【25年~串讲特训~判断题】与收益相关的政府补助如果用于补偿企业以后期间的相关成本或损失，企业采用净额法核算的，应于收到时计入当期损益。（ ）（2024年）

【答案】 ×

【解析】净额法下与收益相关的政府补助，用于补偿企业以后期间的相关成本或损失的，收到相关政府补助时先计入递延收益，以后成本费用或损失发生时，将递延收益冲减相关成本费用或损失。

【25年~串讲特训~判断题】 企业收到用于弥补上半年度自然灾害损失的政府补助资金时，应调整本年初的留存收益。（ ）

(2023年)

【答案】 ×

【解析】 与收益相关的政府补助如果用于补偿企业已发生的相关成本费用或损失，企业应当将其直接计入当期损益或冲减相关成本费用。

2025年中级会计实务

第十五章 非货币性资产交换

考点：非货币性资产交换概述

基本概念	货币性资产	指企业持有的货币资金和收取 <u>固定或可确定金额</u> 的货币资金的权利	库存现金、银行存款、应收账款和应收票据等
	非货币性资产	指货币性资产以外的资产	如存货、固定资产、在建工程、无形资产、投资性房地产、长期股权投资等
行为	(1) 非货币换非货币		
	(2) 少量补价 (< 25%)		
准则	不属于	发行股票、政府无偿、股利分配、职工福利等	其他准则
	属于	换出存货、涉及合并、金融工具、租赁准则、权益性交易等	其他准则
		其他	本准则
计量	(1) 以公允价值为基础	①该项交换具有商业实质 ②换入资产或换出资产的公允价值能够可靠地计量	
	(2) 以账面价值为基础 <u>(无损益)</u>		

【爱克押题口诀】

4出，5入，补价25%

存货只入不出

【25年~串讲特训~多选题】 下列各项中，企业应按照非货币性资产交换准则进行会计处理的有（ ）。（2024年）

A.以公允价值为500万元的自产农产品作为股利发放给股东

B.以公允价值为300万元的自用专利权换入一批公允价值为300万元的材料

C.以公允价值为6000万元的投资性房地产换入公允价值为5800万元的生产线，并收到200万元的补价

D.获得政府无偿提供的公允价值为8000万元的土地使用权

【答案】BC

【解析】选项A，属于以非货币性资产作为股利发放给股东，不按照非货币性资产交换准则进行会计处理；选项D，政府无偿提供非货币性资产给企业，应按照政府补助准则进行会计处理，不按照非货币性资产交换准则进行会计处理。

考点：非货币性资产交换的账务处理

以公允价值为基础计量，差额计入当期损益；以账面价值为基础计量，不确认损益（无差额）。

1.以公允价值为基础计量（不考虑增值税）	
没有补价	换入资产成本=换出资产公允价值+换入相关税费
有补价	①支付补价方【换出资产价值不够】 换入资产成本=换出资产公允价值+换入相关税费+ <u>支付补价</u> 的公允价值
	②收到补价方【换出资产价值过高】 换入资产成本=换出资产公允价值+换入相关税费- <u>收到补价</u> 的公允价值
差额	换出资产的公允价值与其账面价值之间的差额计入当期损益

【爱克押题口诀】

支付补价，换出资产不值钱

收到补价，换入资产不值钱

2.以账面价值为基础计量（不考虑增值税）

没有补价	换入资产成本=换出资产账面价值+换入相关税费	
有补价	①支付补价方【换出资产价值不够】	换入资产成本=换出资产账面价值+换入相关税费+ <u>支付补价</u> 的账面价值
	②收到补价方【换出资产价值过高】	换入资产成本=换出资产账面价值+换入相关税费- <u>收到补价</u> 的公允价值
提示	无差额，不确认损益	

【爱克押题口诀】

支付补价，换出资产不值钱

收到补价，换入资产不值钱

【25年~串讲特训~单选题】 2×22年10月15日，甲公司以其持有的专利技术交换乙公司生产用设备，该资产交换具有商业实质，当日，甲公司专利技术账面原值为300万元，累计摊销45万元，未计提减值准备，公允价值为280万元，乙公司设备的账面原价为400万元，累计折旧100万元，已计提减值准备25万元，公允价值为280万元，不考虑其他因素，该项非货币性资产交换对甲公司2×22年度利润表“资产处置收益”项目的影响金额为（ ）万元。（2023年）

A.25

B.-30

C.-20

D.0

【答案】 A

【解析】 该项非货币性资产交换对甲公司2×22年度利润表“资产处置收益”项目的影响金额=280- (300-45) =25 (万元) , 选项A正确。

【25年~串讲特训~单选题】 2024年9月甲公司以其生产经营过程中使用的一台设备交换乙公司生产的一辆货车，换入的货车作为固定资产管理。甲、乙公司适用的增值税税率均为13%。设备的账面原价为400万元，在交换日的累计折旧为120万元，公允价值为300万元。货车的成本为360万元，在交换日的市场价格为300万元，计税价格等于市场价格。甲公司为换出设备支付运杂费2万元。假定该项交换具有商业实质，不考虑相关税费及其他因素。甲公司应确认换入货车的入账价值为（ ）万元。

- A.300
- B.302
- C.360
- D.280

【答案】 A

【解析】 甲公司应确认换入货车的入账价值 = $300 + 300 \times 13\% - 300 \times 13\% = 300$ (万元)。

【25年~串讲特训~单选题】 甲公司以一条生产线换入乙公司一项专利权。交换日，生产线账面原值300万元，已计提折旧100万元，已计提减值准备50万元，公允价值无法合理确定；专利权公允价值150万元。乙公司另向甲公司支付补价5万元，该项交换具有商业实质。假定不考虑税费等因素，该项交换对甲公司当期损益的影响金额为（ ）万元。

A.-5

B.50

C.5

D.0

【答案】C

【解析】在该项非货币性资产交换中，换出资产的公允价值不能可靠计量，换入资产的公允价值能可靠计量，换出资产终止确认时产生的损益=（换入资产公允价值+收到补价的公允价值）-换出资产账面价值=（150+5）-（300-100-50）=5（万元）。

2025年中级会计实务

第十六章 债务重组



考点：债务重组概述

定义	不改变交易对手方+重新达成协议
准则适用	不适用本准则：金融工具、企业合并、权益性交易
交易方式	债务人以资产清偿债务
	债务人将债务转为权益工具
	修改其他条款
	组合方式

【25年~串讲特训~单选题】 甲公司是乙公司的母公司，2×23年8月1日，乙公司无力偿还5000万元债务，其中1000万元为对甲公司的债务，4000万元为对其他非关联方债权人的债务，甲公司及其他债权人与乙公司为此进行债务重组。经协商，甲公司同意免除乙公司对其债务的80%，其他债权人同意免除乙公司对其债务的50%，乙公司应当在1年内偿还剩余债务。假定其他债权人的豁免比例属于正常豁免范围。不考虑其他因素，甲公司在个别财务报表层面对该项业务应确认的债务重组损失金额为（ ）万元。（2024年）

A.0

B.300

C.800

D.500

【答案】D

【解析】甲公司免除乙公司债务中与其他债权人免除比例相同的50%部分，应予以确认债务重组损失500万元（ $1000 \times 50\%$ ）；相对于其他债权人多免除的30%构成权益性交易，不确认债务重组损益。

考点：债务重组计量

偿债方式	债权人	债务人
金融资产	(1) 金融资产：公允价值为基础 (2) 重组损益=金融资产公允价值-债权终止确认日账面价值	重组损益=债务账面价值-偿债金融资产账面价值
非金融资产	(1) 受让非金融资产成本=放弃债权的公允价值-受让资产准予抵扣的增值税进项税额+直接相关税费 (2) 重组损益=放弃债权公允价值-账面价值	重组损益=债务账面价值-转让资产账面价值-转让资产增值税销项税额

<p>多项资产</p>	<p>(1) 金融资产：公允价值为基础 非金融资产：放弃债权在合同生效日公允-金融资产合同生效日公允-增值税进项→分摊→考虑相关税费</p> <p>(2) 重组损益=放弃债权公允价值-账面价值+金融工具公允价值波动产生的损益</p>	<p>-</p>
<p>处置组</p>	<p>(1) 金融资产和金融负债：公允价值为基础</p> <p>(2) 非金融资产：放弃债权在合同生效日公允+负债确认金额-金融资产合同生效日公允-增值税进项→分摊→考虑相关税费</p> <p>(3) 重组损益：同多项资产</p> <p>(4) 受让资产或处置组划分为持有待售类别，孰低计量：不划分为持有待售类别的初始计量金额PK公允价值-出售费用</p>	<p>重组损益=债务账面价值+处置组中负债账面价值-处置组中资产账面价值-转让资产增值税销项税</p>

<p>债务转权益工具</p>	<p>(1) 转为权益法下长投的, 按资产偿债处理确定初始成本, 其他按相关准则</p> <p>(2) 重组损益=放弃债权公允价值-账面价值</p>	<p>(1) 权益工具计量: 权益工具的公允价值→清偿债务的公允价值</p> <p>(2) 重组损益(投资收益)=清偿债务账面价值-权益工具确认金额</p>
<p>修改其他条款</p>	<p>(1) 全部债权终止确认: 公允价值确认新债权</p> <p>重组损益=新债权公允价值-原债权账面价值</p> <p>(2) 未导致全部债权终止确认: 继续确认原债权</p>	<p>(1) 全部债务终止确认: 公允价值确认新债务</p> <p>重组损益=原债务账面价值-新债务公允价值</p> <p>(2) 未导致全部债务终止确认: 继续确认原债务</p>
<p>组合方式</p>	<p>(1) 金融资产(受让+重组): 公允价值为基础</p> <p>非金融资产: 分摊确定</p> <p>(2) 重组损益=放弃债权公允价值-账面价值</p>	<p>分别按以资产清偿债务、将债务转为权益工具、修改其他条款等方式处理</p>

债务重组损益：

债权人	债务人	
投资收益	(1) 仅以 金 融资产清偿债务 (2) 将债务转为 权 益工具 (3) 以单项或多项 长 期股权投资清偿债务	投资收益
	其他情况	其他收益
	组合方式	分别按涉及的重组方式处理

【爱克押题口诀】

金，权，长投，其他收

【25年~串讲特训~单选题】甲、乙公司均为增值税一般纳税人，销售和购买商品适用的增值税税率为13%。乙公司因无法支付货款与甲公司协商进行债务重组，合同签订日甲公司应收乙公司账款的账面余额为160万元，已提坏账准备10万元，其公允价值为130万元，乙公司以一批存货抵偿上述货款。当日，甲公司收到乙公司交付的商品，该批库存商品的公允价值为140万元，增值税为18.2万元，为取得库存商品支付的运费和保险费为2万元。在此之前，甲公司和乙公司不存在关联方关系，假定不考虑其他因素，甲公司接受抵债存货的入账价值为（ ）万元。

A.113.8

B.132

C.150

D.140

【答案】A

【解析】甲公司接受抵债存货的入账价值=放弃债权的公允价值-可抵扣的增值税进项税额+相关税费=130-18.2+2=113.8（万元）。甲公司会计分录如下：

借：库存商品	113.8
应交税费——应交增值税（进项税额）	18.2
坏账准备	10
投资收益	20
贷：应收账款	160
银行存款	2

【25年~串讲特训~单选题】 2×21年1月1日，甲公司以前成本计量的“应收账款—乙公司”账户余额为1000万元，已计提坏账准备200万元。2×21年4月1日，甲公司与乙公司签订债务重组合同，合同约定，乙公司以两项资产清偿债务，包括一项公允价值为100万元的其他债权投资和一项公允价值为600万元的固定资产。当日，该应收账款的公允价值为750万元，双方于当日办理完成相关资产的转让手续。不考虑其他因素，关于甲公司会计处理的表述中，正确的有（ ）。（2022年）

- A.确认投资收益减少50万元
- B.确认其他债权投资增加100万元
- C.确认其他收益减少100万元
- D.确固定资产增加600万元

【答案】 AB

【解析】 甲公司会计处理如下：

借：其他债权投资	100
固定资产	650 (750-100)
坏账准备	200
投资收益	50
贷：应收账款	1000

因此选项A和B正确。



Thanks !

