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

第十七章 所得税

考点：计税基础与暂时性差异

1.资产的计税基础	固定资产	初始确认时	一般：账面价值=计税基础=取得成本	
		在持有期间进行后续计量时	账面价值=成本-会计上累计折旧-固定资产减值准备	
			计税基础=成本-按照税法规定计算确定的累计折旧	

无形资产	初始确认	一般：账面价值=计税基础=取得成本
		企业研究开发3新：费用化部分→按100%加计扣除 资本化部分→按200%摊销 【提示】不确认该暂时性差异的所得税影响
	后续计量	账面价值=实际成本-会计累计摊销【使用寿命不可确定时不摊销】-无形资产减值准备
		计税基础=成本-按照税法规定计算确定的累计摊销

交易性金融资产	初始确认时	账面价值=计税基础=取得成本
	某一会计期末	账面价值=公允价值
		计税基础=取得成本

投资性房地产	初始确认时	一般：账面价值=计税基础=取得成本	
	后续计量	账面价值	成本模式： =成本-会计投资性房地产累计折旧/摊销-投资性房地产减值准备
			公允价值模式：=期末公允价值
		计税基础	计税基础=成本-按照税法规定计算确定的投资性房地产累计折旧/摊销

2.负债的计税基础	预计负债	不构成单项履约义务的产品质量保证费	形成可抵扣暂时性差异
	超过税法扣除限额的职工教育经费、广告费和业务宣传费、公益性捐赠支出；按税法规定可以结转以后年度的未弥补亏损		
	合同负债	房地产公司收到销售不动产预收款，需预缴税款 计税基础<账面价值	
		一般，计税基础=账面价值	无差异
	债务担保	国家规定担保债务计税时不可扣，因此未来可抵扣金额为0。即，预计负债计税基础=账面价值-0	
	罚款和滞纳金	税法规定，罚款和滞纳金不允许税前扣除。 即计税基础=账面价值-未来可抵扣金额0	

考点：计税基础与暂时性差异

【爱克押题口诀】

资产增加应纳负，资产减少可抵资，负债相反

考点：不确认递延所得税的情形

情形	规定
非同一控制下的企业（吸收）合并（免税合并）	账面价值=合并成本-享有的被购买方可辨认净资产公允价值的份额 计税基础=0，产生应纳税暂时性差异，但是不确认递延所得税负债
无对应科目	除企业合并以外的其他交易或事项中，如果该交易或事项发生时既不影响会计利润，也不影响应纳税所得额，则所产生的资产、负债的初始确认金额与其计税基础不同，形成暂时性差异的，交易或事项发生时不确认相应的递延所得税（如内部研发形成的无形资产）

【爱克押题口诀】

内，商不递延

考点：所得税费用

（1）所得税费用=当期所得税费用+递延所得税费用（或收益）。

（2）当期所得税费用=应交所得税=应纳税所得额×当期所得税税率

应纳税所得额=税前会计利润+纳税调整增加额-纳税调整减少额

（3）递延所得税费用（或收益）

=当期递延所得税负债的增加+当期递延所得税资产的减少-当期递延所得税负债的减少-当期递延所得税资产的增加

=当期递延所得税负债的变化（期末-期初）-当期递延所得税资产的变化（期末-期初）

【25年~串讲特训~多选题】企业对固定资产进行后续计量时，账面价值与计税基础不一致的原因有（　　）。

A.会计确认减值损失而税法认为应在实际发生损失的期间扣除

B.会计确定的净残值与税法认定的净残值不同

C.会计确定的折旧方法与税法认定的折旧方法不同

D.会计确定的折旧年限与税法认定的折旧年限不同

【答案】ABCD

【25年~串讲特训~多选题】以下选项中对无形资产的计税基础表述正确的有（　　）。

A.除内部研究开发形成的无形资产以外，以其他方式取得的无形资产，初始确认时其入账价值与税法规定的成本之间一般不存在差异

B.对于享受税收优惠的研究开发支出，在形成无形资产时，不确认该暂时性差异的所得税影响

C.使用寿命不确定的无形资产，在计算计税基础时不需要计提摊销

D.在对无形资产计提减值准备的情况下，因税法规定计提的无形资产减值准备在转变为实质性损失前不允许税前扣除，故形成暂时性差异

【答案】ABD

【解析】无论无形资产使用寿命是否可确定，均应按税法规定的摊销年限计提摊销，并计算计税基础。选项C错误。

【25年~串讲特训~单选题】甲公司2023年因销售产品承诺提供3年的保修服务，当年确认预计负债8 000 000元，当年发生保修支出2 000 000元，预计负债的期末余额为6 000 000元。假定税法规定，与产品售后服务相关的费用可以在实际发生时税前扣除，不考虑其他因素。甲公司由于该项业务应确认的暂时性差异是（　　）。

A.应纳税暂时性差异200万元

B.不形成可抵扣暂时性差异

C.可抵扣暂时性差异600万元

D.应纳税暂时性差异600万元

【答案】C

【解析】该项预计负债在甲公司2×20年12月31日的账面价值为6 000 000元。该项预计负债的计税基础=账面价值-未来期间计算应纳税所得额时按照税法规定可予抵扣的金额=6 000 000-6 000 000=0<账面价值。形成可抵扣暂时性差异6 000 000元。选项C正确。

【25年~串讲特训~判断题】税法中对于合理的职工薪酬基本允许税前扣除，相关应付职工薪酬负债的账面价值等于计税基础。（　　）

【答案】√

【25年~串讲特训~判断题】税法规定，罚款和滞纳金不允许税前扣除，将产生可抵扣暂时性差异。（　　）。

【答案】×

【解析】税法规定，罚款和滞纳金不允许税前扣除，若尚未支付，将形成**其他应付款**，其他应付款计税基础为账面价值减去未来期间计税时可予税前扣除的金额的差额，即账面价值=计税基础=账面价值-未来可抵扣金额0。即，不产生暂时性差异。

【25年~串讲特训~单选题】下列各项中，能够产生应纳税暂时性差异的是（　　）。

A.账面价值小于其计税基础的资产

B.账面价值小于其计税基础的负债

C.超过税法扣除标准的业务宣传费

D.按税法规定可以结转以后年度的未弥补亏损

【答案】B

【解析】资产账面价值大于其计税基础、负债账面价值小于其计税基础，产生应纳税暂时性差异，选项B正确；选项A、选项C和选项D，产生的是可抵扣暂时性差异。

【25年~串讲特训~单选题】2×18年10月18日，甲公司以银行存款3000万元购入乙公司的股票，分类为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产。2×18年12月31日该股票投资的公允价值为3200万元，2×19年12月31日该股票投资的公允价值为3250万元。甲公司适用的企业所得税税率为25%。2×19年12月31日，该股票投资的计税基础为3000万元。不考虑其他因素，2×19年12月31日甲公司对该股票投资应确认递延所得税负债的余额为（　　）万元。（2020年）

A.12.5

B.62.5

C.112.5

D.50

【答案】B

【解析】交易性金融资产的期末账面价值为3250万元，计税基础为3000万元，资产账面价值大于计税基础，产生应纳税暂时性差异余额为250万元（3250-3000），应确认递延所得税负债余额为62.5万元（250×25%）。

2025年中级会计实务

第十八章 外币折算

考点：外币交易

时点	账务处理	提示
交易日	将外币金额按交易发生日的即期汇率或即期汇率的近似汇率折算为记账本位币金额	初始确认时不区分货币性项目和非货币性项目 企业收到投资者以外币投入的资本，应当采用交易发生日即期汇率折算，不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算 对于外币兑换业务，企业应当按照交易实际采用的汇率（银行买入价或卖出价）折算

时点	账务处理		提示
资产负债表日	货币性项目（结算日同）	应以当日**即期汇率**折算外币货币性项目，该项目因当日即期汇率不同于初始入账时或前一资产负债表日的即期汇率而产生的汇兑差额计入**当期损益**等	汇兑差额=外币货币项目的应有余额-已有余额 =外币账户的期末外币余额×期末即期汇率-该外币项目用人民币表示的已有数额
	非货币性项目	以历史成本计量	不改变记账本位币金额

<table>
<tr><th>时点</th><th colspan="3">账务处理</th><th>提示</th></tr>
<tr><td rowspan="3">资产负债表日</td><td rowspan="3">非货币性项目</td><td>存货</td><td colspan="2">先将可变现净值折算为记账本位币，再与以记账本位币反映的存货成本进行比较，成本高于可变现净值的金额统一计入“资产减值损失”</td></tr>
<tr><td>交易性金融资产</td><td rowspan="2">先将该外币金额按照公允价值确定当日的即期汇率折算为记账本位币金额，再与原记账本位币金额进行比较，计算差额</td><td>计入公允价值变动损益</td></tr>
<tr><td>其他权益工具投资</td><td>计入其他综合收益</td></tr>
</table>

【25年~串讲特训~多选题】下列项目中，属于外币货币性项目的有（　　）。

A.其他权益工具投资

B.应收票据

C.应付账款

D.合同负债

【答案】BC

【解析】其他权益工具投资和合同负债属于外币非货币性项目。

【25年~串讲特训~单选题】甲公司记账本位币为人民币，2024年6月1日，境外乙公司向甲公司投资1000万美元，当日即期汇率为1美元=6.90元人民币，合同约定汇率为1美元=6.95元人民币；2024年9月1日，乙公司又向甲公司投资一台设备，当日即期汇率为1美元=6.89元人民币，合同约定作价与公允价值均为100万美元，合同约定汇率为1美元=7.15元人民币。假定不考虑其他因素，甲公司因接受投资计入所有者权益的金额为（　　）万元人民币。

A.7720

B.7665

C.7639

D.7589

【答案】D

【解析】企业收到投资者以外币投入的资本，无论是否有合同约定汇率，均不得采用合同约定汇率和即期汇率的近似汇率折算，而应当采用交易发生日的即期汇率折算。甲公司因该投资计入所有者权益的金额=1000×6.9+100×6.89=7589（万元人民币）。

【25年~串讲特训~判断题】企业持有的以公允价值计量且其变动计入当期损益的外币债券投资，资产负债表日折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额应计入当期损益。（　）（2022年）

【答案】√

【解析】对于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产，折算后的记账本位币金额与原记账本位币金额之间的差额应作为公允价值变动损益（含汇率变动），计入当期损益。

考点：外币财务报表的折算

项目	账务处理
资产负债表	资产、负债：**资产负债表日的即期汇率**折算
	所有者权益：除未分配利润外，其他项目采用**发生时的即期汇率**折算
	外币财务报表折算差额：在所有者权益项目下“**其他综合收益**”项目列示
利润表	收入和费用交易发生日的即期汇率或近似汇率折算

【爱克押题口诀】

资产负债找自己，权益利润找发生，未错

【25年~串讲特训~单选题】甲公司以人民币作为记账本位币。乙公司为其境外子公司，以美元作为记账本位币。甲公司在将乙公司财务报表折算为人民币反映的财务报表时，下列各项报表项目中，应当采用资产负债表日即期汇率进行折算的是（　　）。（2023年）

A.应付债券

B.盈余公积

C.财务费用

D.股本

【答案】A

【解析】企业对境外经营财务报表进行折算时，资产负债表中的资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算，所有者权益项目除“未分配利润”项目外，其他项目采用发生时的即期汇率折算，利润表中的收入和费用项目，采用交易发生日的即期汇率或即期汇率的近似汇率折算。选项A正确。

【25年~串讲特训~多选题】下列各项关于企业境外经营财务报表折算的会计处理表述中，正确的有（　　）。（2022年）

A.短期借款项目采用资产负债表日的即期汇率折算

B.未分配利润项目采用发生时的即期汇率折算

C.实收资本项目采用发生时的即期汇率折算

D.固定资产项目采用资产负债表日的即期汇率折算

【答案】ACD

【解析】企业境外经营财务报表折算时，资产负债表中的资产和负债项目，采用资产负债表日的即期汇率折算；所有者权益项目除“未分配利润”项目外，其他项目采用发生时的即期汇率折算。选项A、C和D正确。

2025年中级会计实务

第十九章 租赁

考点：租赁期

选择权	是否行使	租赁期
续租选择权	√	合同的租赁期间+续租选择权涵盖的期间
	×	合同的租赁期间
终止租赁选择权	√	①合同的租赁期间-终止租赁选择权涵盖的期间 ②需支付的款项计入租赁付款额
	×	合同的租赁期间
购买选择权	√	①合同的租赁期间 ②行权价格计入租赁付款额
	×	-

【提示】只有承租人有权终止租赁，视为承租人可行使的终止租赁选择权予以考虑，只有出租人有权终止租赁，不考虑。

【25年~串讲特训~单选题】2024年3月1日，甲公司与乙公司签订合同，将其拥有的一处商铺出租给乙公司用于开设专卖店，起租日为2024年5月1日，签订租赁合同后甲公司将房屋钥匙交付乙公司自行使用。合同约定有2个月的免租期，乙公司自起租日起开始支付租金。根据以上资料，判断该租赁期开始日为（　）。

A.2024年3月1日

B.2024年4月1日

C.2024年5月1日

D.无法判断

【答案】A

【解析】在该项租赁中，承租人乙公司自2024年3月1日起就拥有对该商铺使用权的控制，因此租赁期开始日为2024年3月1日，即租赁期包含出租人给予承租人的免租期。

考点：承租人会计处理

【爱克押题口诀】

两额，两权，一担保

初始计量	租赁负债	原则	按照租赁期开始日尚未支付的租赁付款额的现值进行初始计量
		租赁付款额	=2个付款额（固定和实质固定付款额+取决于指数或比率的可变租赁付款额，扣除租赁激励） +2个选择权（购买选择权行权价格+行使终止租赁选择权支付金额，合理确定将行使上述权利） +1个担保余值下的应付款项（承租人提供的担保余值预计应支付的款项）
		折现率	依次使用： （1）租赁内含利率；（2）承租人增量借款利率
初始计量	使用权资产	原则	按成本进行初始计量
		成本的构成	（1）租赁负债的初始计量金额 （2）在租赁期开始日或之前支付的租赁付款额，扣除租赁激励 （3）承租人发生的初始直接费用 （4）承租人为拆卸及移除租赁资产、复原租赁资产将发生的成本的现值

初始计量	租赁期开始日账务处理	借：使用权资产 租赁负债—未确认融资费用（尚未支付的租赁付款额与其现值的差额） 贷：租赁负债—租赁付款额（尚未支付的租赁付款额） 预付账款［租赁期开始日之前支付的租赁付款额（扣除已享受的租赁激励）］ 银行存款［租赁期开始日支付的租赁付款额（扣除已享受的租赁激励）+发生的初始直接费用］ 预计负债（预计将发生的拆除、复原等成本的现值）

后续计量	确认租赁负债利息	借：财务费用/在建工程等（期初租赁负债余额×折现率） 贷：租赁负债—未确认融资费用
	支付租赁付款额	借：租赁负债—租赁付款额 贷：银行存款
	使用权资产折旧/减值	（1）使用权资产折旧 借：管理费用等 贷：使用权资产累计折旧 （2）使用权资产减值（不得转回） 借：资产减值损失 贷：使用权资产减值准备

【25年~串讲特训~单选题】2025年1月1日，承租人甲公司与出租人乙公司签订了一份设备租赁合同，租赁期为5年，自2025年1月1日起，每年年末支付租金10万元，2029年12月31日甲公司将该设备返还给出租方，租赁内含利率为5%。承租人提供的担保余值预计应支付的款项为6万元；担保公司向乙公司提供的担保余值为4万元。已知（P/A，5%，5）=4.3295，（P/F，5%，5）=0.7835。2025年1月1日，甲公司应确认的租赁负债为（　　）万元。

A.56

B.48

C.51.13

D.60

【答案】B

【解析】甲公司在计算租赁负债时，就承租人而言的担保余值预计应支付的金额为6万元，甲公司应确认的租赁付款额=10×5+6=56（万元），租赁负债=10×4.3295+6×0.7835=48（万元）。

2025年中级会计实务

第二十章　持有待售的非流动资产、处置组和终止经营

考点：持有待售的非流动资产

条件的特定应用	专为转售	满足“预计出售将在一年内完成”	
		短期（通常为三个月）内很可能满足其他条件	
	长期股权投资	对子公司	丧控：个表/合表-整体/所有
			未丧控：视而不见
		对合营企业/联营企业	拟出售部分：停止权益法
			剩余部分：继续权益法（拟出售部分售前）
会计处理	划分前	按相关会计准则规定计量（折旧/摊销、减值）	
	划分时	专为转售	(公允价值-出售费用)PK取得成本
			孰低入账，减值计资产减值损失
		中途变性	先转账面价值，再进行减值测试
			减值计持有待售资产减值准备（可转回）
	划分后	不折旧/摊销，期末减值测试（可转回）	

考点：相关折旧/摊销、减值

阶段	折旧/摊销	减值
划分前	√	√（不得转回）
划分时	×	√（可转回）
划分后	×	

【25年~串讲特训~判断题】企业计划出售对子公司的部分权益性投资且出售后仍拥有对子公司的控制权时，应将拟出售部分的投资划分为持有待售资产。（　）（2022年）

【答案】×

【解析】如果出售部分权益性投资后企业仍拥有对子公司的控制权，在拟出售阶段对此类投资仍应将其整体作为长期股权投资核算，不将拟出售的部分划分为持有待售类别。

【25年~串讲特训~单选题】2024年5月31日，甲公司与乙公司签订合同，向其出售一台设备，售价为2700万元，甲公司估计还将发生出售费用100万元，该合同将在一年内执行完毕。甲公司该设备于2023年5月31日取得，成本为3000万元，预计使用年限10年，预计净残值为0，采用年限平均法计提折旧，2024年该设备应计提的折旧额为（　　）万元。

A.125

B.265

C.250

D.140

【答案】A

【解析】划分为持有待售资产前，该设备2024年应计提的折旧额=3000/10×5/12=125（万元），划分为持有待售资产后，该设备不再计提折旧，所以该设备2024年应计提的折旧额为125万元。

考点：终止经营

定义 (满足条件)	规模	(1)代表一项独立主要业务或单独主要经营地区
		(2)与(1)相关联部分
		(3)专为转售取得的子公司
	能单独区分	
	时点要求	已处置或已划为持有待售类别
列报	持续经营损益	不符合终止经营定义的持有待售损益
		减值计提、减值转回、处置损益
	终止经营损益 (包含整个报告期)	经营活动损益
		符合终止经营定义的持有待售损益（减值计提、减值恢复）
		处置损益
		处置损益的调整金额

【25年~串讲特训~判断题】企业应将持有待售的无形资产的处置损益在利润表中作为终止经营损益列报。（　）（2023年）

【答案】×

【解析】持有待售的无形资产不符合终止经营定义中的规模条件，不属于终止经营，所以持有待售的无形资产的处置损益在利润表中应作为持续经营损益列报。

【25年~串讲特训~判断题】企业处置专为转售而取得的子公司的相关损益应在利润表中作为持续性经营损益列报。（　）（2023年）

【答案】×

【解析】处置专为转售而取得的子公司满足终止经营的定义条件，其处置损益应当作为终止经营损益列报。