

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

第二十一章 企业合并与合并财务报表



考点：调整分录和抵销分录的编制

(一) 调整分录：评估增值同控无。

业务	会计分录
(1) 评估增值	借：存货/无形资产/固定资产—原价等 贷：资本公积 如考虑所得税： 借：资本公积 贷：递延所得税负债
	借：管理费用等 贷：固定资产/无形资产 【提示】按固定资产/无形资产评估增值部分在当年应补提折旧/摊销的金额 如考虑所得税： 借：递延所得税负债 贷：所得税费用
	借：营业成本 贷：存货 【提示】按存货评估增值部分×存货在当年的出售比例计算 如考虑所得税： 借：递延所得税负债 贷：所得税费用



考点：调整分录和抵销分录的编制

(2) 成本法调整为权益法	子公司实现净利润	借：长期股权投资（被投资方调整后的净利润×持股比例） 贷：投资收益 <u>【提示】</u> 非同控下被投资方调整后净利润=子公司账面净利润±评估增减值对净损益的影响
	子公司宣告分派现金股利	借：投资收益 贷：长期股权投资
	子公司其他综合收益变动	借：长期股权投资 贷：其他综合收益（或相反分录）
	子公司其他所有者权益变动	借：长期股权投资 贷：资本公积（或相反分录）

【爱克押题口诀】

三补一调



考点：调整分录和抵销分录的编制

（二）抵销分录

1. 投资抵销

（1）抵销母公司长期股权投资与子公司所有者权益

借：股本（实收资本）

 资本公积（考虑评估增减值调整后的金额）

 其他综合收益

 盈余公积

 未分配利润——年末

 商誉

贷：长期股权投资（成本法调整为权益法后的账面价值）

 少数股东权益



考点：调整分录和抵销分录的编制

(2) 抵销母公司投资收益与子公司利润分配

借：投资收益

少数股东损益

未分配利润——年初

贷：提取盈余公积

对所有者（或股东）的分配

未分配利润——年末

【爱克押题口诀】

借方投初少，贷方未分盈



考点：调整分录和抵销分录的编制

2. 内部交易的抵销

(1) 内部商品交易的抵销分录（存货→存货）

业务	会计分录
①抵销未实现内部销售利润	a.借：未分配利润—年初（年初存货中未实现内部销售利润） 贷：营业成本
	b.借：营业收入（本期内部商品销售产生的收入） 贷：营业成本
	c.借：营业成本 贷：存货（期末存货中未实现内部销售利润）



考点：调整分录和抵销分录的编制

②抵销存货跌价准备

a.借：存货—存货跌价准备（抵期初）

贷：未分配利润—年初

b.借：营业成本（抵本期变化）

贷：存货—存货跌价准备

c.借：存货—存货跌价准备（抵期末数与上述余额的差额）

贷：资产减值损失

或：

借：资产减值损失

贷：存货—存货跌价准备



考点：调整分录和抵销分录的编制

(2) 内部固定资产、无形资产交易的抵销分录

业务	会计分录	
①抵销内部交易损益	存货→固定资产	借：营业收入 贷：营业成本 固定资产—原价
	固定资产→固定资产	借：资产处置收益 贷：固定资产—原价
②抵销折旧	借：固定资产—累计折旧 贷：管理费用等	
【提示】内部无形资产交易在编制合并报表时，比照固定资产处理		



考点：调整分录和抵销分录的编制

非全资子公司逆流交易的合并处理

原则	(1) 逆流交易，未实现内部交易损益应按照母公司对该子公司的分配比例在“归属于母公司所有者的净利润”和“少数股东损益”之间分配抵销 (2) 顺流交易中，少数股东不承担未实现内部交易损益
抵销时	借：少数股东权益 贷：少数股东损益（或作相反分录） 【说明】抵销未实现内部交易损益使子公司的<u>净利润减少</u>，就会<u>减少</u>少数股东权益和少数股东损益的金额，抵销未实现内部交易损益，使子公司的<u>净利润增加</u>，就会<u>增加</u>少数股东权益和少数股东损益的金额

【爱克押题口诀】

少数股东逆流而上



80%



80w顺流交易100w



20%



80%



100w逆流交易80w



20%





考点：调整分录和抵销分录的编制

3. 内部债权债务抵销

业务	会计分录
(1) 抵销内部债权债务	借：应付账款 贷：应收账款（账面余额）
(2) 抵销坏账准备	借：应收账款—坏账准备 贷：信用减值损失 连续编报：先抵期初，再抵差额

【25年~串讲特训~多选题】 P公司是S公司的母公司，持有S公司90%的股份。2024年6月1日，P公司向S公司销售一批商品，售价为1200万元，商品成本为800万元，未计提存货跌价准备，S公司以银行存款支付该交易款项，并将购进的该批商品作为存货核算。至当年12月31日，S公司已将该批商品对外销售80%。不考虑其他因素，P公司在编制2024年12月31日合并资产负债表时，下列说法正确的有（ ）。

- A.抵销“存货”项目80万元
- B.抵销“营业收入”项目1200万元
- C.抵销“少数股东权益”项目8万元
- D.抵销“少数股东损益”项目8万元

【答案】 AB

【解析】 P公司在编制2024年12月31日合并资产负债表时，抵销“存货”项目的金额= $(1200-800) \times (1-80\%) = 80$ （万元），会计分录如下：

借：营业收入	1200
贷：营业成本	1200
借：营业成本	80
贷：存货	80

所以，选项A和B正确。因为该内部交易为顺流交易，不涉及少数股东的抵销，所以选项C和D错误。

【25年~串讲特训~单选题】 2×23年1月1日，甲公司通过发行每股面值为1元、公允价值为10元的普通股10000万股，自母公司乙公司处取得其全资子公司丙公司80%的有表决权股份，能够对丙公司实施控制。当日，丙公司可辨认净资产的公允价值为100000万元，在乙公司合并财务报表中列示的丙公司净资产的账面价值为80000万元，其中，商誉为5000万元，2×23年1月1日，甲公司在其合并资产负债表中应确认的商誉金额为（ ）万元。（2024年）

A.5000

B.0

C.20000

D.4000

【答案】 A

【解析】 甲公司取得丙公司股权属于同一控制下企业合并， 同一控制下企业合并不产生新的商誉， 但应体现原商誉的价值， 故甲公司在其合并资产负债表中应确认的商誉为5000万元。

【25年~串讲特训~多选题】 甲公司持有乙公司70%有表决权的股份，能够对乙公司实施控制。不考虑其他因素，下列各项关于甲公司与乙公司当期发生的内部交易或事项中，影响甲公司当期合并资产负债表中“少数股东权益”项目的有（ ）。（2023年）

- A.乙公司将账面价值为100万元的存货以125万元的价格销售给甲公司，期末甲公司对外售出该存货的60%
- B.乙公司将账面价值为800万元的固定资产以850万元的价格销售给甲公司，甲公司将其作为行政管理用固定资产核算
- C.甲公司将账面价值为45万元的存货以50万元的价格销售给乙公司，期末乙公司全部未对外售出该存货
- D.甲公司对应收乙公司账款计提信用减值损失20万元

【答案】 AB

【解析】 选项A和B，属于逆流交易，期末存在未实现的内部交易损益，影响少数股东损益，进而影响少数股东权益；选项C和D，属于顺流交易，不影响少数股东损益和少数股东权益。

【25年~串讲特训~单选题】 甲公司系乙公司的母公司，持有乙公司80%有表决权的股份。合并日，乙公司各项可辨认资产、负债的账面价值与公允价值均相等。2×20年12月31日，甲公司合并资产负债表中少数股东权益项目的金额为1050万元，2×21年乙公司发生净亏损6500万元，其他综合收益增加1000万元，不存在需调整的内部交易未实现损益。不考虑其他因素，2×21年12月31日，甲公司合并资产负债表中少数股东权益项目列报的金额为（ ）万元。（2022年）

A.0

B.-50

C.450

D.-250

【答案】 B

【解析】 2×21年12月31日，甲公司合并资产负债表中少数股东权益项目列报的金额 $=1050-6500\times(1-80\%)+1000\times(1-80\%)=-50$ （万元）。

2025年中级会计实务

第二十二章 会计政策、会计估计变更和差错更正



考点：会计政策、会计估计及变更

业务	会计政策变更	会计估计变更
存货由历史成本改为成本与可变现净值孰低计量	✓	
存货发出由先进先出法变更为个别计价法	✓	
研发费用原来确认为管理费用，现按企业会计准则规定，符合资本化条件的确认为无形资产	✓	
因执行企业会计准则，对子公司的长期股权投资由权益法变更为成本法核算	✓	
政府补助由总额法改为净额法	✓	
投资性房地产的后续计量由成本模式改为公允价值模式	✓	
低值易耗品摊销由一次摊销法变更为分次摊销法	×	×
根据新的证据，将使用寿命不确定的无形资产改为使用寿命有限的无形资产		✓
坏账准备计提比例的变更		✓
因或有事项确认的预计负债根据最新证据进行调整		✓
固定资产/无形资产的折旧/摊销年限、净残值率、折旧/摊销方法的变更等		✓

【爱克押题口诀】

政策改方法

估计调数值

（估计常见百分比，年限，金额计算，固资折旧，无形摊销）

【25年~串讲特训~单选题】 下列各项中，属于会计政策变更的是（ ）。

A.固定资产折旧方法的变更

B.投资性房地产的后续计量由公允价值模式变更为成本模式

C.企业由于追加投资对长期股权投资的核算方法由权益法转为成本法核算

D.存货发出计价方法由先进先出法改为移动加权平均法

【答案】D

【解析】选项A，固定资产折旧方法的变更属于会计估计变更；选项B，投资性房地产后续计量不允许由公允价值模式改为成本模式，属于会计差错；选项C，因追加投资使得长期股权投资后续计量由权益法核算改为成本法核算，属于本期发生的交易或事项与以前相比具有本质差别而采用新的会计政策，不属于会计政策变更。

【25年~串讲特训~判断题】企业难以对某项变更区分为会计政策或会计估计变更的，应当将其作为会计政策变更处理。（ ）
(2023年)

【答案】×

【解析】企业难以对某项变更区分为会计政策或会计估计变更的，应当将其作为会计估计变更处理。

【25年~串讲特训~判断题】因出售部分股权丧失控制权，企业将按成本法核算的长期股权投资改按权益法核算的，属于会计政策变更。（ ）（2024年）

【答案】×

【解析】因出售部分股权丧失控制权，企业将按成本法核算的长期股权投资改按权益法核算的，属于本期发生的交易或者事项与以前相比具有本质差别而采用新的会计政策，不属于会计政策变更。



考点：差错更正

处理原则	(1) 重要的前期差错应当采用追溯重述法更正 (2) 如果确定前期差错累积影响数不切实可行，可以从可追溯重述的最早期间开始调整留存收益的期初余额，财务报表的其他相关项目的期初余额也应当一并调整，也可以采用未来适用法
会计科目	(1) 涉及损益的事项通过“以前年度损益调整”科目核算，调整完成后转入“盈余公积”“利润分配—未分配利润”科目 (2) 涉及利润分配调整的事项，直接在“利润分配—未分配利润”科目核算 (3) 不涉及损益及利润分配的事项，调整相关科目

所得 税	应交所得税的调 整	当会计准则和税法对涉及的损益类调整事项处理的口径： ①相同时，则应考虑应交所得税和所得税费用的调整 ②不同时，则不应考虑应交所得税的调整
	递延所得税的 调整	若调整事项涉及暂时性差异，则应调整递延所得税资产或递延所得税负债
答题 思路	差错更正答题步骤： （1）把题目中错误会计分录反向写（借贷相反） （2）写出正确的会计分录 （3）把（1）和（2）的会计分录合并（同项冲销省略）	
常见 考核	（1）收入专题 （2）存货减值、固定资产折旧、无形资产摊销、投资性房地产转换 （3）金融资产分类 （4）长期股权投资权益法（投资收益的计算） （5）债务重组	

【25年~串讲特训~判断题】企业发现上一会计年度接受捐赠收到的一项固定资产尚未入账，该固定资产盘盈应按照前期差错更正进行会计处理。() (2022年)

【答案】√

【25年~串讲特训~单选题】 甲公司适用的所得税税率为25%，2×22年度所得税汇算清缴于2×23年5月15日完成。2×21年12月31日，甲公司与承租方乙公司签订写字楼租赁合同。租赁期限为2×22年1月1日～2×23年12月31日，月租金10万元，并于每月末支付。2×23年4月10日，甲公司发现2×22年度租金收入漏记，甲公司将该重要差错采用追溯重述法进行差错更正。该差错更正对2×23年初留存收益产生的影响为（ ）万元。

（2023年）

- A.90
- B.120
- C.-90
- D.-120

【答案】 A

【解析】 该差错更正对2×23年初留存收益产生的影响=10×12×(1-25%) =90（万元）。

【25年~串讲特训~判断题】 本期发现前期重要差错和资产负债表日后调整事项涉及损益调整的事项直接通过“利润分配—未分配利润”科目核算。（ ）

【答案】 ×

【解析】 本期发现前期重要差错和资产负债表日后调整事项涉及损益调整的事项通过“以前年度损益调整”科目核算。

2025年中级会计实务

第二十三章 资产负债表日后事项



考点:资产负债表日后事项概述

项目	资产负债表日后调整事项	资产负债表日后非调整事项
特征	资产负债表日已存在	资产负债表日后新发生
会计处理	调整报告年度报表	不调整报告年度报表 重要事项在附注中披露

调整事项



非调整事项



【25年~串讲特训~多选题】 甲公司2024年度的财务报告批准报出日为2025年4月30日。下列事项中应作为资产负债表日后调整事项处理的有（ ）。

A.2024年10月10日销售给乙公司的商品，因质量问题，在2025年1月10日被退回

B.2024年12月5日销售给丙公司的商品，在2025年5月10日因瑕疵，甲公司给予丙公司10%的折让，并于当日开具了红字增值税专用发票

C.2025年3月20日发现2021年固定资产少计提折旧，达到重要性要求

D.2025年4月11日，甲公司因自然灾害导致资产发生重大损失

【答案】 AC

【解析】 选项B，销售折让未发生在资产负债表日后事项期间，不属于资产负债表日后事项；选项D，属于资产负债表日后非调整事项。

【25年~串讲特训~多选题】 下列各项资产负债表日后事项中，属于非调整事项的有（ ）。（2024年）

- A.因自然灾害导致产品全部损毁
- B.向银行巨额举债
- C.因经营不善出现巨额亏损
- D.发现前期财务报告存在重要差错

【答案】 ABC

【解析】 企业发生的资产负债表日后非调整事项，通常包括下列各项：

（1）资产负债表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺；（2）资产负债表日后资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化；（3）资产负债表日后因自然灾害导致资产发生重大损失（选项A）；（4）资产负债表日后发行股票和债券以及其他巨额举债（选项B）；（5）资产负债表日后资本公积转增资本；（6）资产负债表日后发生巨额亏损（选项C）；（7）资产负债表日后发生企业合并或处置子公司；（8）资产负债表日后，企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利或利润。选项D，属于调整事项。

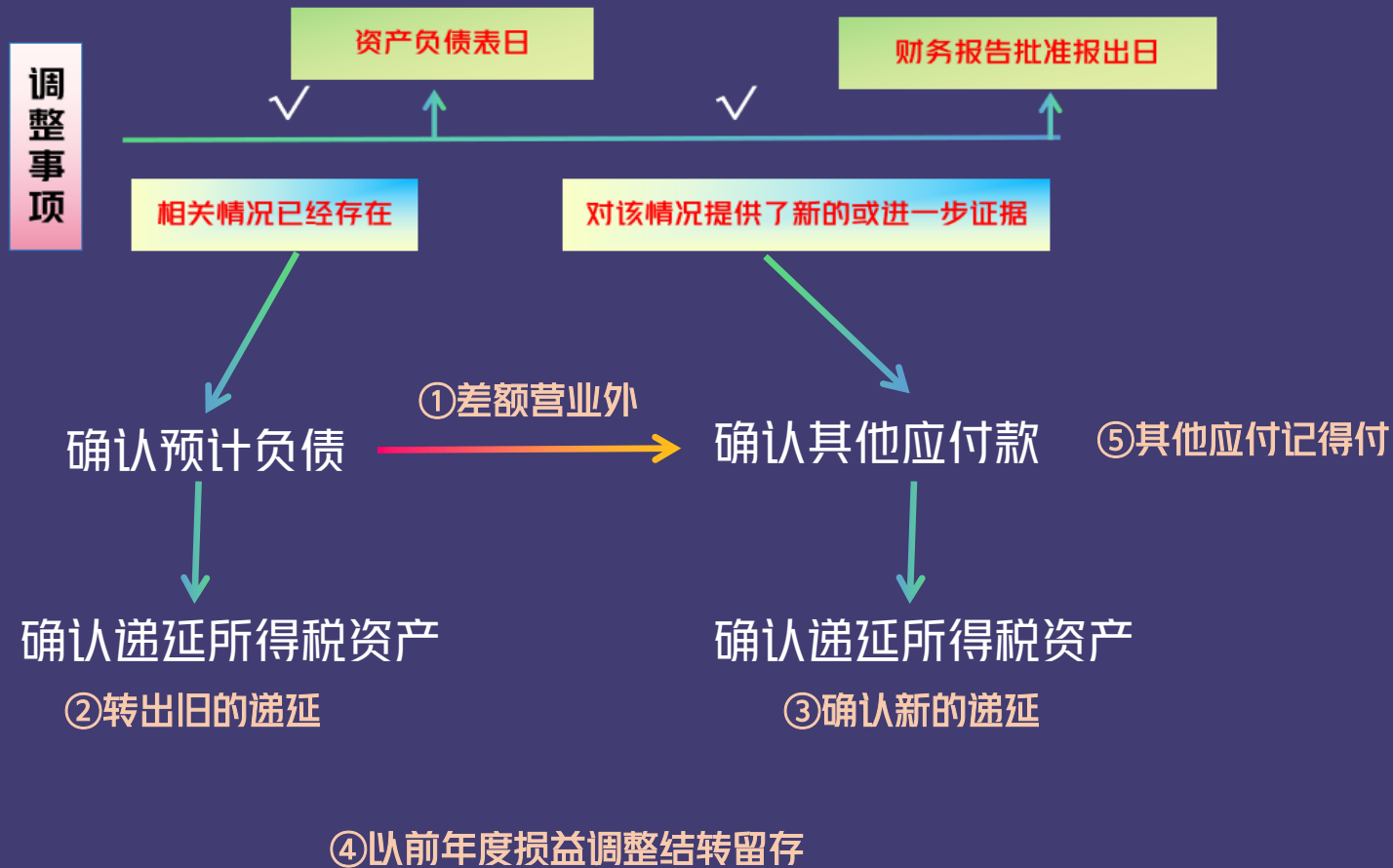


考点:资产负债表日后事项会计处理

(一) 资产负债表日后诉讼案件结案 (所得税汇算清缴之前)

假定相关支出实际发生时允许税前扣除, 且企业不再上诉、赔款已经支付 (以实际赔款大于原先预计的赔偿款为例)

(1) 调整差额	借: 以前年度损益调整—营业外支出 预计负债 贷: 其他应付款
(2) 调整应交所得税	借: 应交税费—应交所得税 贷: 以前年度损益调整—所得税费用
(3) 调整递延所得税资产	借: 以前年度损益调整—所得税费用 贷: 递延所得税资产



(二) 资产负债表日后取得确凿证据，表明某项资产在资产负债表日发生了减值或者需要调整该项资产原先确认的减值金额

(三) 资产负债表日后进一步确定了资产负债表日前取得资产的成本或售出资产的收入

(四) 资产负债表日后发现了财务报表舞弊或差错

【25年~串讲特训~多选题】 甲公司适用的企业所得税税率为25%，2×23年度财务报表批准报出日为2×24年3月15日，企业所得税汇算清缴于2×24年5月15日完成。2×23年12月31日，甲公司对一项未决诉讼计提700万元预计负债并确认了相关递延所得税影响。2×24年2月1日，人民法院判决甲公司败诉并赔偿800万元。甲公司服从判决并立即支付了赔偿款。假定税法规定，诉讼损失在实际发生时才允许税前抵扣。不考虑其他因素，下列各项关于上述诉讼判决对甲公司2×23年财务报表项目影响的表述中正确的有（ ）。（2024年）

- A.所得税费用减少200万元
- B.预计负债减少700万元
- C.其他应付款增加800万元
- D.营业外支出增加100万元

【答案】BCD

【解析】会计分录：

借：以前年度损益调整—营业外支出 100

 预计负债 700

贷：其他应付款 800

借：以前年度损益调整—所得税费用 175（700×25%）

贷：递延所得税资产 175

借：应交税费—应交所得税 200

贷：以前年度损益调整—所得税费用 200（800×25%）

借：盈余公积 7.5（假设按照净利润的10%提取盈余公积）

 利润分配—未分配利润 67.5

贷：以前年度损益调整 75

借：其他应付款 800

贷：银行存款 800

所得税费用减少金额=200-175=25（万元），选项A错误。

【25年~串讲特训~单选题】 甲公司2025年3月在上年度财务会计报告批准报出前发现一台管理用固定资产未计提折旧。甲公司所得税汇算清缴于财务报告批准报出日之后完成，甲公司适用的所得税税率为25%。该固定资产系2023年6月取得，根据甲公司的折旧政策，该固定资产2023年应计提折旧30万元，2024年应计提折旧60万元。假定甲公司按净利润的10%提取盈余公积，甲公司2024年度资产负债表“未分配利润”项目“期末余额”应调减的金额为（ ）万元。

A.60.75

B.67.5

C.56.25

D.40.5

【答案】 A

【解析】 甲公司2024年度资产负债表“未分配利润”项目“期末余额”应调减的金额= $(30+60) \times (1-25\%) \times (1-10\%) = 60.75$ (万元)。

【25年~串讲特训~判断题】对于资产负债表日后调整事项，企业均应通过“以前年度损益调整”科目核算。（ ）（2024年）

【答案】×

【解析】资产负债表日后发生的调整事项，涉及损益的事项，通过“以前年度损益调整”科目核算，涉及利润分配调整的事项，直接在“利润分配——未分配利润”科目核算，不涉及损益及利润分配的事项，调整相关科目。

2025年中级会计实务

第二十四章 政府会计



考点:政府会计核算模式

模式	内容
双功能	政府会计应当实现预算会计和财务会计双重功能
双基础	(1) 预算会计实行收付实现制, 国务院另有规定的, 从其规定; (2) 财务会计实行权责发生制
双报告	政府会计主体应当编制决算报告和财务报告。 (1) 决算报告: 以收付实现制为基础, 以预算会计核算生成的数据为准; (2) 财务报告: 以权责发生制为基础, 以财务会计核算生成的数据为准



考点:政府会计要素及其确认和计量

(一) 预算会计要素

预算会计要素包括预算收入、预算支出和预算结余。

项目	内容
预算收入	一般在实际收到时予以确认，以实际收到的金额计量
预算支出	一般在实际支付时予以确认，以实际支付的金额计量
预算结余	是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额；包括结余资金和结转资金（下年需按原用途继续使用）

【爱克押题口诀】

预算会计：都带预算

【爱克押题口诀】

产，负，净，收，费

（二）财务会计要素

财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。

1.资产

分类	流动资产	货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货等
	非流动资产	长期投资、固定资产、在建工程、无形资产、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房等
计量属性	主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额（即人民币1元，在无法采用其他计量属性时采用）。 <u>『妙记口诀』</u> “资产名义不可变”	

【爱克押题口诀】

李（历），现，公公

2.负债

计量属性：主要包括历史成本、现值和公允价值。

分类原则	内容	
按照流动性	流动负债	短期借款、应付短期政府债券、应付及预收款项、应缴款项等
	非流动负债	长期借款、长期应付款、应付长期政府债券等
按照偿债压力不同	偿还时间与金额基本确定的负债	分为融资活动形成的举借债务及其应付利息、运营活动形成的应付及预收款项和运营活动形成的暂收性负债
	由或有事项形成的预计负债	

3.净资产

净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额，其金额取决于资产和负债的计量。

4.收入

收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入。

5.费用

费用是指报告期内导致政府会计主体净资产减少的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流出。



考点:政府决算报告和财务报告

报告类型	相关内容
政府决算报告	(1) 是综合反映政府会计主体年度预算收支执行结果的文件。 (2) 预算会计报表至少包括: ①预算收入支出表; ②预算结转结余变动表; ③财政拨款预算收入支出表
政府财务报告	(1) 是反映政府会计主体某一特定日期的财务状况和某一会计期间的运行情况和现金流量等信息的文件。 (2) 财务报告包括财务报表和其他应披露的相关信息和资料; 财务报表包括会计报表和附注; 会计报表一般包括资产负债表、收入费用表和净资产变动表, 可根据实际情况自行<u>选择编制</u>现金流量表。 (3) 政府财务报告主要分为: ①政府部门财务报告 (反映<u>本部门</u>的财务状况和运行情况); ②政府综合财务报告 (反映<u>政府整体</u>的财务状况、运行情况和财政中长期可持续性)



考点:行政事业单位不同业务的核算原则

业务	财务会计	预算会计
纳入部门预算管理的现金收支业务	√	√
不涉及现金收支的其他业务	√	×
对于单位受托代理的现金以及 应上缴财政的现金等现金收支业务	√	× (因不纳入部门预算 管理)

【爱克押题口诀】

现金收支两条线，其他情况单

【25年~串讲特训~单选题】 下列各项关于政府会计的表述中，正确的是（ ）。

A.预算会计要素包括预算收入、预算支出和预算结余

B.财务会计实行收付实现制

C.政府会计主体要以权责发生制为基础编制决算报告

D.行政事业单位对于纳入部门预算管理的现金收支业务，仅需进行财务会计核算

【答案】 A

【解析】 选项B， 政府会计由预算会计和财务会计构成， 预算会计实行收付实现制（国务院另有规定的， 从其规定）， 财务会计实行权责发生制； 选项C， 政府会计主体决算报告的编制主要以收付实现制为基础， 以预算会计核算生成的数据为准； 选项D， 单位对于纳入部门预算管理的现金收支业务， 在采用财务会计核算的同时应当进行预算会计核算， 对于其他业务， 仅需进行财务会计核算。

【25年~串讲特训~多选题】 下列各项中，属于政府会计中资产计量属性的有（ ）。

- A.公允价值
- B.可变现净值
- C.历史成本
- D.名义金额

【答案】ACD

【解析】政府会计中资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额。

【25年~串讲特训~判断题】 政府会计主体在对资产进行计量时，一般应当采用历史成本。（ ）

【答案】 √

【25年~串讲特训~判断题】 政府单位会计核算应当具备财务会计与预算会计双重功能。（ ）

【答案】 √

2025年中级会计实务

第二十五章 民间非营利组织会计



考点：民间非营利组织的会计要素

项目	会计要素	会计等式
反映财务状况	资产、负债 和净资产	资产-负债=净资产
反映业务活动情况	收入和费用	收入-费用=净资产变动额



考点：民间非营利组织财务会计报告的构成

民间非营利组织财务会计报告包括：

- (1) 会计报表：至少应当包括资产负债表、业务活动表和现金流量表。
- (2) 会计报表附注。
- (3) 其他应披露的相关信息和资料。



考点：捐赠收入的核算

民间非营利组织对于捐赠收入，应按照捐赠人对捐赠资产是否设置了限制，分别按照限定性收入和非限定性收入进行核算。

<u>限定性</u> 捐赠收入	捐赠人对捐赠资产的使用设置了 <u>时间限制或者（和）用途限制</u>
<u>非限定性</u> 捐赠收入	捐赠方对捐赠资产的使用 <u>没有设置限制</u>

会计处理：

接受 <u>资产捐赠</u>	借：现金/银行存款/短期投资/存货/长期股权投资/长期股权投资/固定资产/无形资产等 贷： <u>捐赠收入—限定性收入/非限定性收入</u>
接受 <u>服务捐赠</u>	借：业务活动成本/管理费用等 贷： <u>捐赠收入—限定性收入/非限定性收入</u> <u>→2025年新增</u>

如果限定性捐赠收入的限制完全解除

借：捐赠收入—限定性收入

贷：捐赠收入—非限定性收入

期末，转入限定性净资产和非限定性净资产

借：捐赠收入—限定性收入

贷：限定性净资产

借：捐赠收入—非限定性收入

贷：非限定性净资产



考点：受托代理业务

根据《民间非营利组织会计制度》的规定，对于受托代理业务，民间非营利组织应当比照接受捐赠资产的原则确认和计量受托代理资产，同时应当按照其金额确认相应的受托代理负债。

收到受托代理资产时	借：受托代理资产 贷：受托代理负债
转赠或者转出受托代理资产时	借：受托代理负债 贷：受托代理资产

【25年~串讲特训~单选题】 甲基金会系民间非营利组织，2×22年12月10日，甲基金会与乙企业签订一份捐赠协议，约定向乙企业指定的丙公司捐赠一台设备，设备价值为10万元，甲基金会收到乙企业捐赠的设备时进行的下列会计处理中，正确的是（ ）。（2023年）

- A.确认捐赠收入10万元
- B.确认受托代理资产10万元
- C.确定限定性资产10万元
- D.确认业务活动成本10万元

【答案】 B

【解析】 乙企业指定的受益人为丙公司， 甲基金会在该项业务当中只是起到中介人的作用， 在收到乙企业捐赠的设备时应作为受托代理业务核算， 分别确认受托代理资产和受托代理负债， 选项B正确。



考点：业务活动成本

业务活动成本是指民间非营利组织为了实现其业务活动目标、开展某项目活动或者提供服务所发生的费用。

会计处理：

发生	借： <u>业务活动成本——非限定性费用/限定性费用</u> 贷：现金/银行存款/存货/应付账款等
收到退回的捐赠 资产	借：现金/银行存款/存货等 贷： <u>业务活动成本——非限定性费用/限定性费用</u>
期末	借：非限定性净资产/限定性净资产 贷： <u>业务活动成本——非限定性费用/限定性费用</u>



考点：净资产

1. 期末限定性净资产的核算

期末结转限定性收入	借：捐赠收入/ 政府补助收入—— <u>限定性收入</u> 贷： <u>限定性净资产</u>
期末结转成本费用	借： <u>限定性净资产</u> 贷：业务活动成本/税金及附加—— <u>限定性费用等</u>

2.期末非限定性净资产的核算

期末结转非限定性收入	借：捐赠收入/会费收入/提供服务收入/政府补助收入/ 商品销售收入/投资收益/其他收入—— <u>非限定性收入</u> 贷： <u>非限定性净资产</u>
期末结转成本费用	借： <u>非限定性净资产</u> 贷：业务活动成本/税金及附加/管理费用/资产减值损失/ 筹资费用/其他费用——非限定性费用

3.净资产的重分类

如果限定性净资产的限制已经解除，应当对净资产进行重新分类。

借：限定性净资产

贷：非限定性净资产

资源提供者或者国家法律、行政法规会对以前期间未设置限制的资产增加时间或（和）用途限制：

借：非限定性净资产

贷：限定性净资产

对于因资产提供者或者国家法律、行政法规要求在收到资产后的特定时期之内使用该项资产而形成的限定性净资产：

（1）若在限定时间已经到期时，资产提供者撤销了剩余资产的限制，则应当按照该限定性净资产的余额转为非限定性净资产；

（2）若在限定时间已经到期时，由于民间非营利组织自身原因需要退回剩余资产，则应当按照需要偿还的金额计入管理费用。

【25年~串讲特训~判断题】 甲基金会经与捐赠人协商，捐赠人同意将原限定捐赠给特定群体的款项转为由基金会自主支配。甲基金会应将该限定性净资产重分类为非限定性净资产。（ ）

（2020年）

【答案】 √



Thanks !
