

2019《中级会计实务》串讲（2天）

主讲 郑庆华

郑庆华：“双一流”高校系主任、硕士研究生导师、十佳教师；北京市高级会计师评委；注册会计师、注册税务师、注册资产评估师；上海国家会计学院外聘教授；公司独立董事、审计委员会主任；教育部应用型创新大赛评委；曾任国务院国资委外部专家、公司高管、会计师事务所合伙人、税务师事务所合伙人；全国注会、**高会**、**中级**考试辅导名师，重点突出、思路清晰、深入浅出，享有很好的口碑。 1992年

目录

第一部分 各章重要考点串讲 20% 80%

第二部分 考试现场应注意的问题（机考）

第三部分 2019年模拟题（另附）

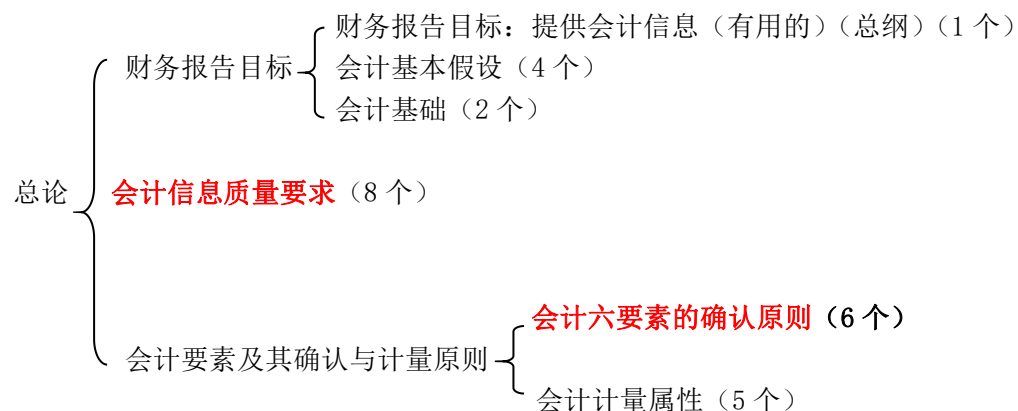
目录

第一部分 各章重要考点串讲

第一章 总论

一、本章分数预测和得分重点 全面覆盖 重点突出

本章在考试中不重要，只能出小分题，分数一般在2分左右。



出售固定资产、转让无形资产——利得、损失——**资产处置损益**
经营理念——营业范围扩大了

【案例】 厦大经济系计统专业 1983.9——2019
房产——消费+投资 2000 年
2004 年 郦城 $146 \times 6300 = 100$ 万 埋伏
2019 $\times 10$ 万 = 1400 万 1300 万——营业外收入 营业利润

经济实质重于法律形式

利得——直接计入所有者权益（其他综合收益）（增加）
——直接计入当期损益（营业外收入）
损失——直接计入所有者权益（其他综合收益）（冲减）
——直接计入当期损益（营业外支出）

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【现场笔记】

收入确认的时点——取得控制权（控制权转移）

收入确认的前提——5 个条件

第二章 存货

一、本章分数预测和得分重点

本章分数在 3 分左右，2017 年本章出了一道计算题，2019 年按小题掌握，重点是存货期末计量，即存货计提跌价准备。

存货 { 存货范围
存货初始计量：按成本入账
期末存货的计量：成本与可变现净值孰低——计提存货跌价准备

初级——会计核算的一般问题（个表）

中级——会计核算的特殊问题（合表）

高级——管理思维（金融工具、并购会计）

可变现净值——出售的存货（库存商品）= 预计售价 a - 预计销售费用和税金 c

——自用的存货（原材料）= 产品预计售价 a - 加工费用 b - 预计销售费用税金 c

存货跌价准备转回——借：存货跌价准备

贷：资产减值损失

存货跌价准备 **转销**——借：存货跌价准备

贷：主营业务成本（其他业务成本）

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【案例 1】存货计提减值

2018 年 12 月 31 日，D 原材料的账面成本为 1000 万元，D 原材料的市场价格为 850 万元；假设用 1000 万元 D 原材料生产成乙商品的成本为 1300 万元（即至完工估计将要发生的成本为 300 万元），乙商品的估计售价为 1270 万元，估计乙商品销售费用及相关税费为 70 万元，年末计提跌价准备前，D 原材料的跌价准备余额为 120 万元。则年末计提存货跌价准备如下：

乙商品可变现净值 = 乙商品的估计售价 - 估计的乙商品销售费用及相关税费
= 1270 - 70 = 1200（万元）

因乙商品的可变现净值 1200 万元低于乙商品的成本 1300 万元，D 原材料应当按照原材料的可变现净值计量：

D 原材料可变现净值 = 乙商品的估计售价 - 将 D 原材料加工成乙商品估计将要发生的成本 - 估计的乙商品销售费用及相关税费 = 1270 - 300 - 70 = 900（万元）

（特别提醒：自用的材料的可变现净值是通过商品的估计售价和商品的估计销售费用来计算的。）

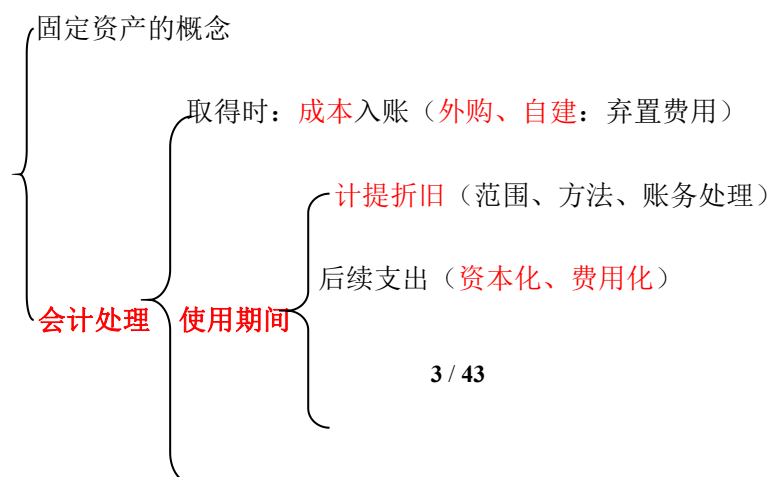
D 原材料的成本为 1000 万元，可变现净值为 900 万元，应保留存货跌价准备 100 万元；年末计提跌价准备前，D 材料的跌价准备余额为 120 万元，故应冲回 20 万元。企业的账务处理是：

借：存货跌价准备 20
 贷：资产减值损失 20

第三章 固定资产

一、本章分数预测和得分重点

本章 2018 年没有出大题，今年很可能出大题，预计分数在 8 分左右。



计提减值（账面价值-可收回金额）

清查（盘盈：前期差错、盘亏：营业外支出）

处置时（出售：资产处置损益、报废：营业外收支）

福建省龙岩市永定县 不忘初心

建筑物——自用——固定资产

——已出租——投资性房地产

——外售（商品房）——存货

土地使用权——自用+有偿——无形资产

——自用+无偿——固定资产（永久）（1995 年）

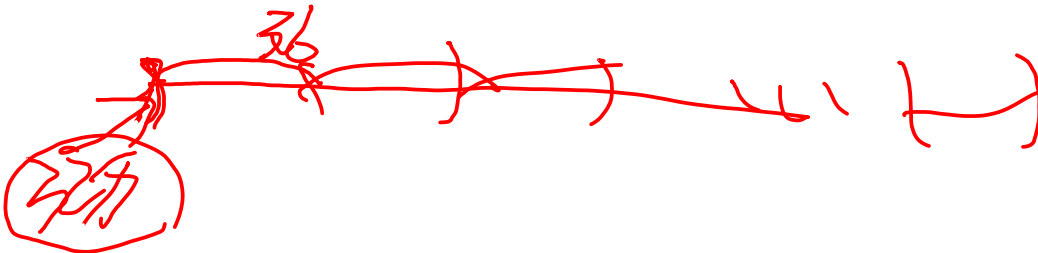
——已出租——投资性房地产

——开发商品房——存货

租赁：原——承租人——经营租赁、融资租赁

新——承租人——不区分经营租赁、融资租赁，视同融资租赁

【案例】兰飞 3.6 万 6500 3000



原：借：管理费用等 3.6

贷：银行存款 3.6

新：借：使用权资产（36 现值）32

未确认融资费用 4

贷：租赁负债 36

租赁负债的摊余成本（本）=租赁负债账面余额（本息）36-未确认融资费用（息）4=32

借：固定资产 801 亿

贷：在建工程 800 亿 40 年

预计负债（20 亿/（1+6%）⁴⁰） 1 亿

20=1 亿折旧费用+19 亿财务费用

固定资产——更新改造——资本化

——维修 ——费用化

出售固定资产——资产处置损益

报废固定资产——营业外收支

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词

【案例 1】考核固定资产+所得税（2017 年综合题）

甲公司系增值税一般纳税人，使用的增值税税率为 17%，所得税税率为 25%，预计未来期间能够取得足够的应纳税所得额用以抵减可抵扣暂时性差异。相关资料如下：

资料一：2012 年 12 月 10 日，甲公司用银行存款购入一台需自行安装的生产设备，取得的增值税专用发票上注明的价款为 495 万元，增值税税额为 84.15 万元，甲公司当日进行设备安装，安装过程中发生安装人员薪酬 5 万元，2012 年 12 月 31 日安装完毕并达到预定可使用状态交付使用。

资料二：甲公司预计该设备可使用 10 年，预计净残值为 20 万元，采用双倍余额递减法计提折旧；所得税纳税申报时，该设备在其预计使用寿命内每年允许税前扣除的金额为 48 万元。该设备取得时的成本与计税基础一致。

资料三：2015 年 12 月 31 日，该设备出现减值迹象，经减值测试，其可收回金额为 250 万元。甲公司对设备计提减值准备后，预计该设备尚可使用 5 年，预计净残值为 10 万元，仍采用双倍余额递减法计提折旧。所得税纳税申报时，该设备在其预计使用寿命内每年允许税前扣除的金额仍为 48 万元。

资料四：2016 年 12 月 31 日，甲公司出售该设备，开具的增值税专用发票上注明的价款为 100 万元，增值税税额为 17 万元，款项当日收讫并存入银行，甲公司另以银行存款支付清理费用 1 万元（不考虑增值税）。

假定不考虑其他因素。

要求：

（1）计算甲公司 2012 年 12 月 31 日该设备安装完毕并达到预定可使用状态的成本，并编制该设备购入、安装及达到预定可使用状态的相关会计分录。

（2）分别计算甲公司 2013 年和 2014 年对该设备应计提的折旧额。

（3）分别计算甲公司 2014 年 12 月 31 日该设备的账面价值、计税基础、暂时性差异（需指出是应纳税暂时性差异还是可抵扣暂时性差异），以及相应的递延所得税负债或递延所得税资产的账面余额。

（4）计算甲公司 2015 年 12 月 31 日对该设备应计提的减值准备金额，并编制相关会计分录。

（5）计算甲公司 2016 年对该设备应计提的折旧额。

（6）编制甲公司 2016 年 12 月 31 日出售该设备的相关会计分录。

【答案】

（1）2012 年 12 月 31 日，甲公司该设备安装完毕并达到预定可使用状态的成本 = 495 + 5 = 500（万元）。

该设备购入时：

借：在建工程	495
应交税费——应交增值税（进项税额）	84.15
贷：银行存款	579.15

应付安装人员薪酬时：

借：在建工程	5
贷：应付职工薪酬	5

安装完毕达到预定可使用状态时：

借：固定资产	500
贷：在建工程	500

（2）甲公司 2013 年对该设备应计提的折旧额 = $500 \times 2/10 = 100$ （万元）；

甲公司 2014 年对该设备应计提的折旧= $(500-100) \times 2/10=80$ (万元)。

(3) 2014 年末该设备的账面价值= $500-100-80=320$ (万元)，计税基础= $500-48-48=404$ (万元)，

因此账面价值小于计税基础，产生可抵扣暂时性差异= $404-320=84$ (万元)，形成递延所得税资产的账面余额= $84 \times 25\%=21$ (万元)。

(4) 2015 年 12 月 31 日甲公司该设备的账面价值= $500-100-80- (500-100-80) \times 2/10=256$ (万元)，可收回金额为 250 万元，应计提减值准备= $256-250=6$ (万元)。

借：资产减值损失 6

 贷：固定资产减值准备 6

(5) 2016 年对该设备计提的折旧额= $250 \times 2/5=100$ (万元)。

(6) 会计分录如下：

借：固定资产清理 150

 累计折旧 344

 固定资产减值准备 6

 贷：固定资产 500

借：银行存款 117

 贷：固定资产清理 100

 应交税费——应交增值税（销项税额） 17

借：固定资产清理 1

 贷：银行存款 1

借：资产处置损益 51

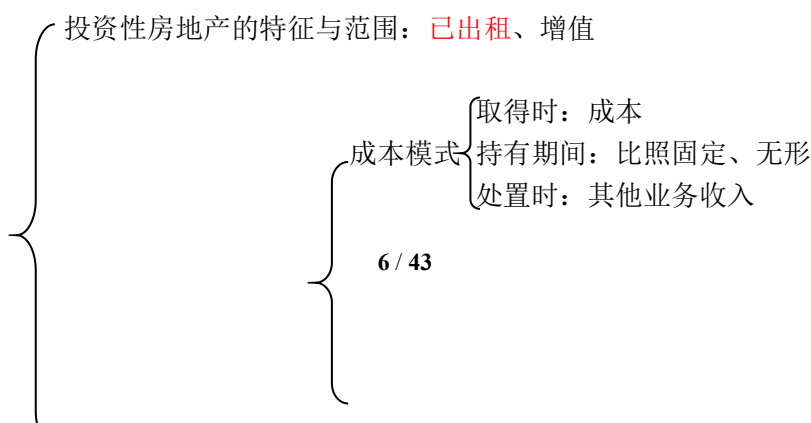
 贷：固定资产清理 51

第四章 投资性房地产（房产、地产）

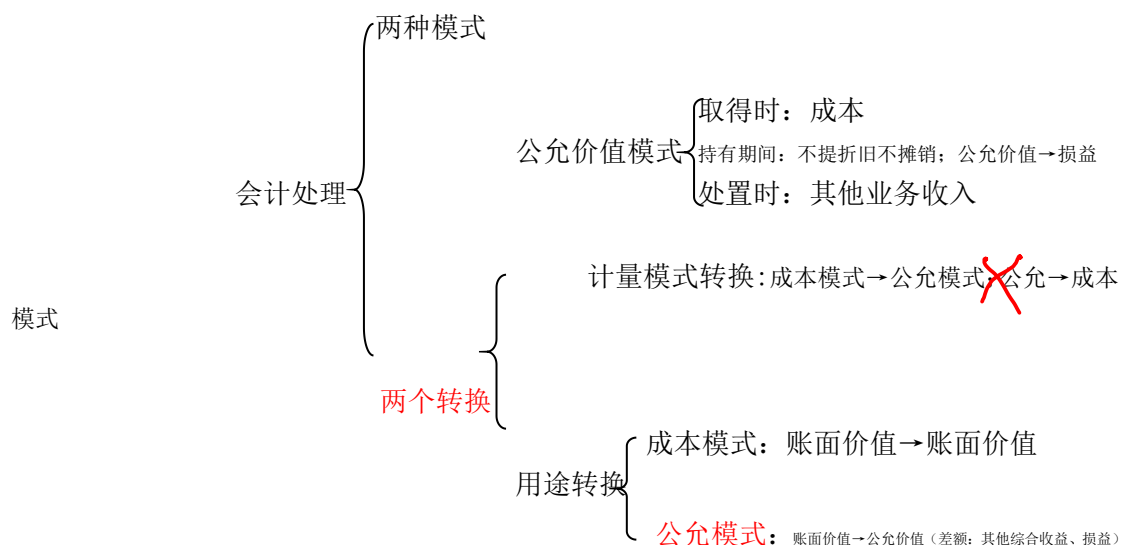
一、本章分数预测和得分重点

本章 2018 年考了一道计算题；2017 年考了一道综合题（结合所得税）；2014 年将投资性房地产与会计政策变更结合考了一道计算题，2012 年将固定资产结合借款费用和投资性房地产考了一道综合题。今年有可能性考**半道大题**，按 8 分左右掌握。

掌握三句话：一个概念、二种模式、二个转换



投资性房地产



同一企业只能采用一种模式；公允价值模式不能转为成本模式——限制采用公允价值模式
PT SP

二、对照 2018 年教材串讲本章重点句和关键词

【案例 1】考核投资性房地产（2018 年计算题）

甲公司对投资性房地产采用公允价值模式进行后续计量，2017 年至 2018 年与投资性房地产相关的资料如下：

资料一：2017 年 3 月 1 日，甲公司将原作为固定资产核算的一栋写字楼以经营租赁方式出租给乙公司并办妥相关手续，租期为 18 个月。当日，该写字楼的公允价值为 16000 万元，账面原价为 15000 万元，已计提折旧 3000 万元。

资料二：2017 年 3 月 31 日，甲公司收到第一个月租金 125 万元，已存入银行。2017 年 12 月 31 日，该写字楼的公允价值为 17000 万元。

资料三：2018 年 9 月 1 日，该写字楼租期届满，甲公司以 17500 万元将其对外出售，价款已收存银行，出售该写字楼满足收入确认条件。

本题不考虑增值税等相关税费及其他因素。

要求（“投资性房地产”科目应写出必要的明细科目）：

- (1) 编制甲公司 2017 年 3 月 1 日出租写字楼的会计分录。
- (2) 编制甲公司 2017 年 3 月 31 日收到写字楼租金的会计分录。
- (3) 编制甲公司 2017 年 12 月 31 日写字楼公允价值变动的会计分录。

(4)编制甲公司 2018 年 9 月 1 日出售写字楼的相关会计分录。

【答案】

(1) 编制甲公司 2017 年 3 月 1 日出租写字楼的会计分录

借：投资性房地产——成本 16000
 累计折旧 3000
 贷：固定资产 15000
 其他综合收益 4000

(2) 编制甲公司 2017 年 3 月 31 日收到写字楼租金的会计分录

借：银行存款 125
 贷：其他业务收入 125

(3)编制甲公司 2017 年 12 月 31 日写字楼公允价值变动的会计分录

借：投资性房地产——公允价值变动 1000
 贷：公允价值变动损益 1000

(4) 编制甲公司 2018 年 9 月 1 日出售写字楼的相关会计分录

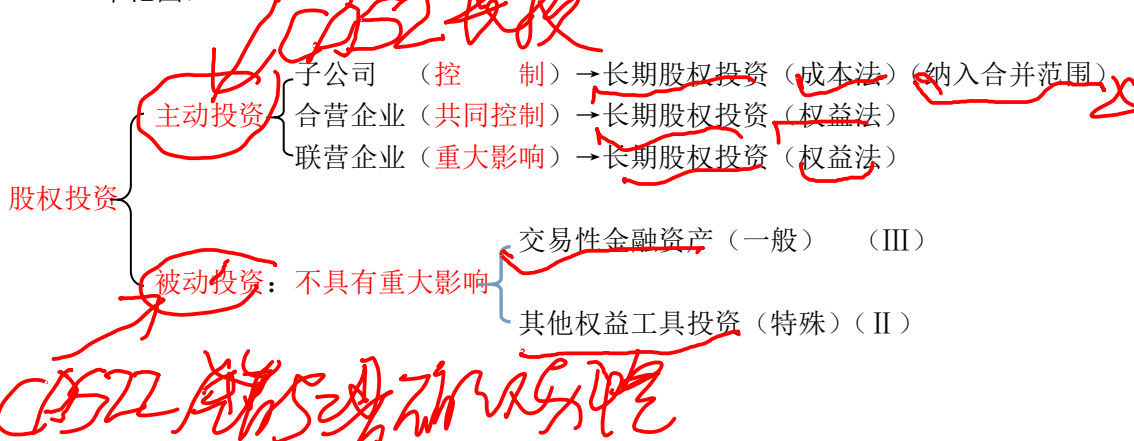
借：银行存款 17500
 贷：其他业务收入 17500
借：其他业务成本 17000
 贷：投资性房地产——成本 16000
 ——公允价值变动 1000
借：其他综合收益 4000
 公允价值变动损益 1000
 贷：其他业务成本 5000

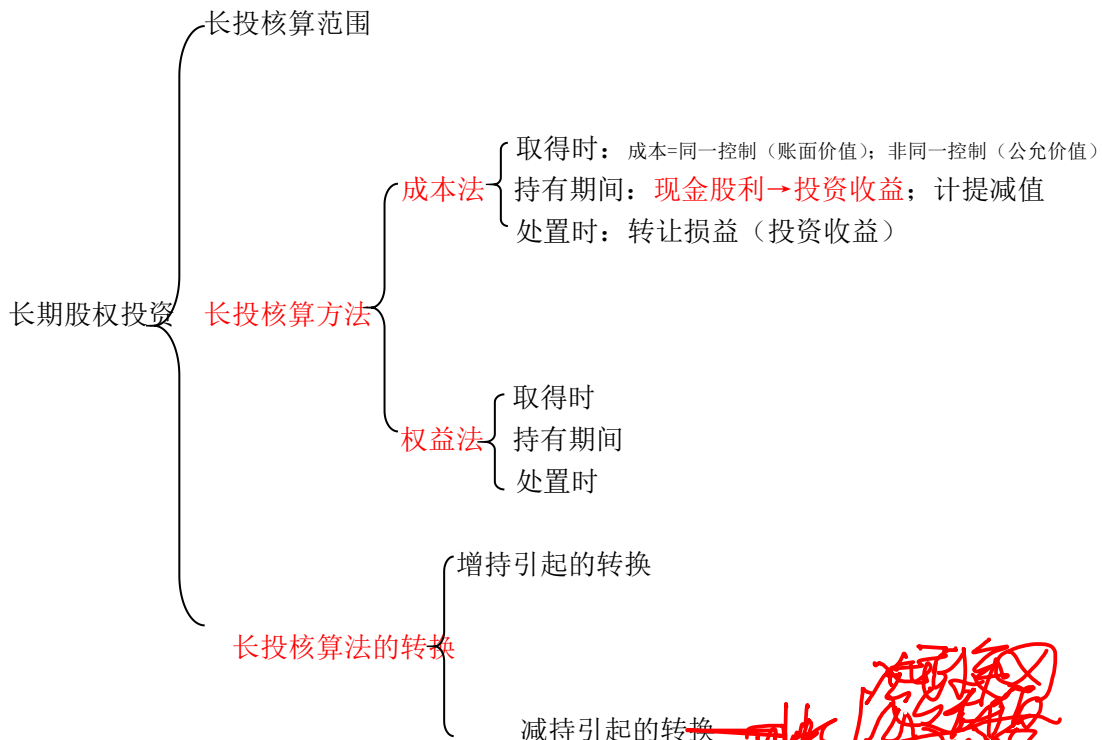
第五章 长期股权投资

一、本章分数预测和得分重点

本章 2018 年考了综合题，2017、2016 年在合并报表中涉及长投部分内容；2015 年考了权益法转公允价值计量（30%-24%=6%），2013 年考了公允价值计量转权益法（10%+20%=30%），今年单独出大题或与合并报表相结合考大题，比如权益法及核算方法转换，预计 10 分左右。要求掌握“一个范围、两种方法、六个转换”。大题肯定是围绕权益法来考。

一个范围：





权益法——取得时——确定初始投资成本：买价 a+税费 b-已宣告 e
 ——调整初始投资成本：成本>份额→不调
 成本<份额→营业外收入

——持有期间——确认权益——净利润→投资收益
 ——其他综合收益→其他综合收益
 ——利润分配→冲减长期股权投资
 ——其他因素→资本公积（其他资本公积）

——计提减值

——处置时：转让损益（投资收益）←其他资本公积、其他综合收益

六个转换——增持股份——公允价值计量转权益法（5%+25%=30%）
 ——公允价值计量转成本法（5%+65%=70%）
 ——权益法转成本法（30%+40%=70%）
 ——减持股份——权益法转公允价值计量（30%-25%=5%）
 ——成本法转公允价值计量（70%-65%=5%）
 ——成本法转权益法（70%-40%=30%）

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【补充 1】权益法的核算

对合营企业、联营企业投资，应采用权益法核算，分为三步：投资时、持有期间和处

置时的核算。

（一）投资时的核算

投资时的核算应先确定初始投资成本，然后调整初始投资成本：

1. 确定初始投资成本

除企业合并形成的长期股权投资以外，其他方式取得的长期股权投资，应当按照下列规定确定其**初始投资成本**：

（1）以支付现金取得的长期股权投资，应当按照实际支付的购买价款作为初始投资成本。初始投资成本包括与取得长期股权投资直接相关的费用、税金及其他必要支出。但实际支付的价款或对价中包含的**已宣告**但尚未发放的现金股利或利润，应作为应收项目处理。

（2）以发行权益性证券取得的长期股权投资，应当按照发行权益性证券的公允价值作为初始投资成本。与发行权益性证券直接相关的费用，应自权益性证券的溢价发行收入中扣除（冲减股本溢价），权益性证券的溢价收入不足冲减的，应依次冲减盈余公积和未分配利润。

2. 调整初始投资成本

（1）长期股权投资的初始投资成本**大于**投资时应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额的，不调整长期股权投资的初始投资成本。

（2）长期股权投资的初始投资成本**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的，其差额应当计入当期损益（营业外收入），同时调整长期股权投资的成本。

（二）持有期间的核算

采用权益法核算下，持有期间有两件事：确认权益、计提减值：

1. 确认权益

投资方取得长期股权投资后，应当按照应享有或应分担的被投资单位实现的净损益和其他综合收益的份额，**分别确认投资收益和其他综合收益**，同时调整长期股权投资的账面价值；投资方按照被投资单位**宣告分派的利润**或现金股利计算应享有的部分，相应减少长期股权投资的账面价值；投资方对于被投资单位除净损益、其他综合收益和利润分配以外所有者权益的其他变动，应当调整长期股权投资的账面价值**并计入所有者权益（其他资本公积）**。

权益法下确认权益的会计处理

被投资单位所有者权益变动原因	投资单位处理办法
净损益	→确认投资收益
其他综合收益	→确认其他综合收益
利润分配	→减少长期股权投资
其他因素	→确认所有者权益

2. 期末计提减值

采用权益法核算的长期股权投资计提减值，执行《企业会计准则第8号——资产减值》，将长期股权投资账面价值高于其可收回金额的差额，计提减值准备。计提减值的账务处理是：

借：资产减值损失

贷：长期股权投资减值准备

（三）处置时的核算

处置长期股权投资，关键是确定转让损益：将长期股权投资账面价值与实际取得价款之间的差额，应当计入当期损益（投资收益）；原计入其他综合收益（不能结转损益的除外）或资本公积（其他资本公积）中的金额，转入投资收益。

【例1】说明权益法核算的全过程

甲公司投资于 D 公司，有关投资的情况如下：

(1) 2019 年 1 月 1 日甲公司支付现金 1000 万元给 B 公司，受让 B 公司持有的 D 公司 20% 的股权（具有重大影响），采用权益法核算。受让股权时 D 公司的可辨认净资产公允价值为 4000 万元。则甲公司账务处理如下：

借：长期股权投资——D 公司（投资成本）1000
贷：银行存款 1000

因初始投资成本 1000 万元大于应享有被投资单位可辨认净资产公允价值份额 $= 4000 \times 20\% = 800$ （万元），不调整长期股权投资的初始投资成本。

(2) 2019 年 12 月 31 日，D 公司当年实现的净利润为 600 万元（假设不考虑对净利润的调整）；本年度增加其他综合收益 150 万元（投资性房地产业务引起），没有其他所有者权益的变动。甲公司账务处理是：

借：长期股权投资——D 公司（损益调整）120
贷：投资收益 $(600 \times 20\%)$ 120
借：长期股权投资——D 公司（其他综合收益）30
贷：其他综合收益 $(150 \times 20\%)$ 30

(3) 2020 年 3 月 1 日，D 公司宣告分配现金股利 200 万元；甲公司于 4 月 15 日收到。

借：应收股利 $(200 \times 20\%)$ 40
贷：长期股权投资——D 公司（损益调整） 40
借：银行存款 40
贷：应收股利 40

(4) 2020 年 D 公司发生亏损 2000 万元，假设不考虑对净利润的调整，甲公司确认投资损失：

借：投资收益 $(2000 \times 20\%)$ 400
贷：长期股权投资——D 公司（损益调整） 400

由于出现减值迹象，假设 2020 年末甲公司对 D 公司的投资可收回金额经测算为 700 万元。计提减值准备前长期股权投资的账面余额 = 投资成本 1000 + 损益调整 (-320) $(120 - 40 - 400)$ + 其他综合收益 30 = 710（万元），而可收回金额为 700 万元，需计提 10 万元减值准备：

借：资产减值损失 10
贷：长期股权投资减值准备 10

(5) 2021 年 1 月 20 日，甲公司经协商，将持有的 D 公司的全部股权转让给丁企业，收到股权转让款 710 万元。处置时账务处理如下：

借：银行存款 710
长期股权投资减值准备 10
贷：长期股权投资——D 公司（成本）1000
——D 公司（损益调整）-320
——D 公司（其他综合收益）30
投资收益 10
借：其他综合收益 30
贷：投资收益 30

【补充 2】核算方法的转换

追加投资和处置投资引起核算方法的转换总结

核算方法转换	相关规定
--------	------

	及示例	
追加投资	公允价值计量转为权益法（如 5%+25%=30%）	投资方因 追加投资 等原因能够对被投资单位施加 重大影响或实施共同控制 但不构成控制的，应当按照《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》确定的原持有的股权投资的公允价值加上新增投资成本之和，作为改按权益法核算的初始投资成本。原持有的股权投资分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，其公允价值与账面价值之间的差额，以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入留存收益；原持有的股权投资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的，其公允价值与账面价值之间的差额，应当计入投资收益。 <i>（价格变动风险→经营风险）</i>
	公允价值计量转成本法（如 5%+65%=70%）	投资方因 追加投资 等原因能够对非同一控制下的被投资单位实施控制的，购买日之前持有的股权采用金融工具确认和计量准则进行会计处理的，应当将按照该准则确定的股权投资的公允价值加上新增投资成本之和，作为改按成本法核算的初始投资成本。原持有的股权投资分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的，其公允价值与账面价值之间的差额，以及原计入其他综合收益的累计公允价值变动应当转入留存收益；原持有的股权投资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的，其公允价值与账面价值之间的差额，应当计入投资收益。 <i>（价格波动风险→经营风险）</i>
	权益法转成本法（30%+40%=70%）	投资方因 追加投资 等原因能够对非同一控制下的被投资单位 实施控制的 ，在编制个别财务报表时，应当按照原持有的股权投资账面价值加上新增投资成本之和，作为改按成本法核算的初始投资成本。购买日之前持有的股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益，应当在 处置 该项投资时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。 <i>（经营风险→经营风险）</i>
处置投资	权益法转公允价值计量（30%-20%=10%）	投资方因 处置部分股权投资 等原因 丧失了对被投资单位的共同控制或重大影响的 ，处置后的剩余股权应当改按《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》核算，其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值与账面价值之间的差额计入当期损益。原股权投资因采用权益法核算而确认的其他综合收益，应当在终止采用权益法核算时采用与被投资单位直接处置相关资产或负债相同的基础进行会计处理。 <i>（经营风险→价格波动风险）</i>
	成本法转公允价值计量（100%-90%=10%）	投资方因 处置部分权益性投资 等原因 丧失了对被投资单位的控制 的，处置后的剩余股权不能对被投资单位实施共同控制或施加重大影响的，应当改按《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》的有关规定进行会计处理，其在丧失控制之日的公允价值与账面价值间的 差额计入当期损益 。 <i>（经营风险→价格波动风险）</i>
	成本法转权益法（70%-40%=30%）	成本法转权益法分两种情况：①主动处置：投资方因 处置部分权益性投资 等原因 丧失了对被投资单位的控制 的，在编制个别财务报表时，处置后的剩余股权能够对被投资单位实施共同控制或施加重大影响的，应当改按权益法核算，并对该剩余股权视同自取

		<p>得时即采用权益法核算进行追溯调整。②被动稀释：根据财政部2015年11月4日发布的《企业会计准则解释第7号》的规定，投资方因其他投资方对其子公司增资而导致本投资方持股比例下降（如60%→40%），从而丧失控制权但能实施共同控制或施加重大影响的，在个别财务报表中，应当对该项长期股权投资从成本法转为权益法核算。首先，按照新的持股比例确认本投资方应享有的原子公司因增资扩股而增加净资产的份额，与应结转持股比例下降部分所对应的长期股权投资原账面价值之间的差额计入当期损益（即视同处置）；然后，按照新的持股比例视同自取得投资时即采用权益法核算进行调整。（经营风险→经营风险）</p>
--	--	--

【例2】说明追加投资由公允价值计量转为权益法（5%+15%=20%）

甲公司于2019年4月1日以2000万元取得乙上市公司5%的股权，对乙公司不具有重大影响，甲公司将其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。甲公司账务处理如下：

借：交易性金融资产——成本 2000

贷：银行存款 2000

2019年12月31日，该股票的公允价值为2500万元，甲公司账务处理如下：

借：交易性金融资产——公允价值变动 500

贷：公允价值变动损益 500

2020年2月1日，甲公司又支付7800万元取得乙公司15%股权，持股比例上升到20%，对乙公司具有重大影响；当日原持有5%股份的公允价值为2600万元。假设不考虑其他因素，甲公司账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司（2600+7800） 10400

贷：交易性金融资产——成本 2000

——公允价值变动 500

银行存款 7800

投资收益（2600-2500） 100

【例3】说明追加投资由权益法转成本法（30%+40%=70%）

甲公司于2019年1月1日以2000万元取得乙公司30%的股权，因能够对乙企业施加重大影响，采用权益法核算。取得投资时，乙公司可辨认净资产公允价值为6000万元。

①2019年1月1日投资时：

借：长期股权投资——乙公司（投资成本） 2000

贷：银行存款 2000

因初始投资成本2000万元大于取得的“份额”1800万元（6000×30%），不调整初始投资成本。

②2019年乙公司实现净利润400万元，其他综合收益增加100万元。假设不考虑净利润的调整，甲公司账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司（损益调整） 120

贷：投资收益（400×30%） 120

借：长期股权投资——乙公司（其他综合收益） 30

贷：其他综合收益（100×30%） 30

③2020年1月1日，甲公司又支付3000万元取得乙公司另外40%的股权。则甲公司

账务处理如下：

借：长期股权投资——乙公司（投资成本）3000

贷：银行存款 3000

即再投资后持股比例为70%，长期股权投资账面价值为5150万元（2000+120+30+3000）。

【例4】说明处置投资由权益法转为公允价值计量（30%-15%=15%）

甲公司持有乙公司30%的有表决权股份，因能够对乙公司的生产经营决策施加重大影响，甲公司对该项投资采用权益法核算。2019年4月1日，甲公司将该项投资中的一半对外出售，剩余股权作为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产核算，其公允价值为2700万元。出售时，该项长期股权投资的账面价值为4800万元，其中成本4000万元，其他综合收益800万元，出售取得价款2700万元。甲公司确认处置损益应进行以下账务处理：

①处置部分

借：银行存款 2700

贷：长期股权投资（4800×50%）2400

投资收益 300

借：其他综合收益 400

贷：投资收益 400

②剩余部分

借：其他权益工具投资——成本 2700

贷：长期股权投资（4800×50%）2400

投资收益 300

借：其他综合收益 400

贷：投资收益 400

【例5】说明处置投资由成本法转为按公允价值计量（100%-90%=10%）

2019年1月1日，甲公司支付6000万元取得乙公司100%的股权，投资时乙公司可辨认净资产公允价值为5000万元。2019年1月1日至2019年12月31日，乙公司净资产增加了750万元，其中按购买日资产负债公允价值持续计算实现的净利润500万元，其他综合收益250万元。

2020年1月1日，甲公司转让乙公司90%的股权，收取价款7200万元，转让后甲公司对乙公司的持股比例为10%，不具有控制、共同控制和重大影响。2020年1月1日，乙公司剩余10%股权的公允价值为800万元。假定不考虑其他因素。甲公司账务处理如下：

①确认股权处置收益

借：银行存款 7200

贷：长期股权投资——乙公司（6000×90%）5400

投资收益 1800

②将剩余股权转为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

借：其他权益工具投资——成本 800

贷：长期股权投资（6000×10%）600

投资收益 200

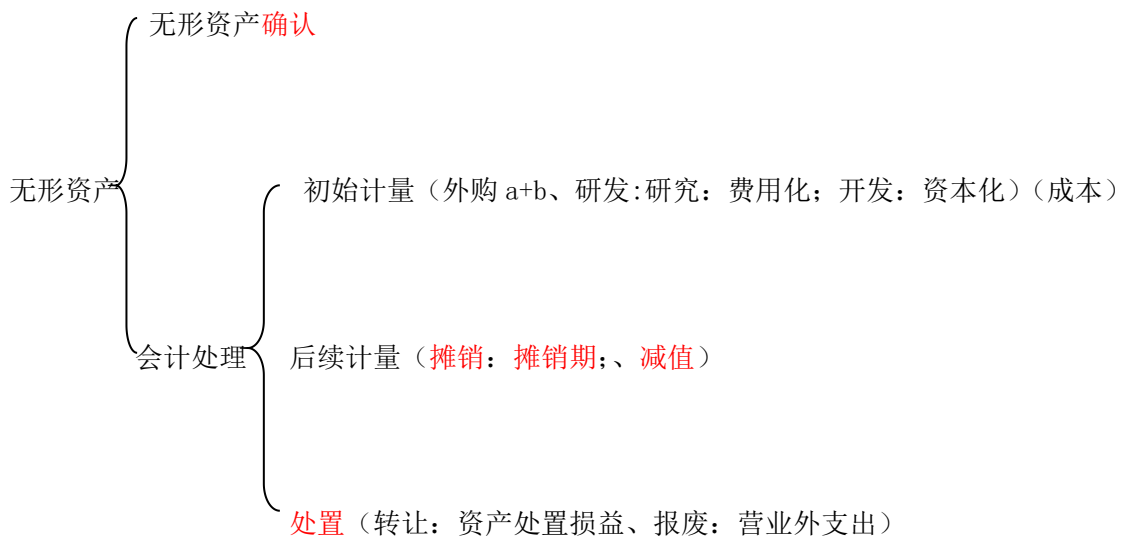
机考——考前10天练习3遍

“财政部会计资格评价中心”官网首页——考试政策——无纸化考试（操作说明等）

第六章 无形资产

一、本章分数预测和得分重点

本章 2018 年第一批次将无形资产与所得税结合考了一道综合题，第二批次以差错更正的形式考了半道综合题；2017 年考了一道计算题（分期付款购入+摊销+出售）。今年出大题的可能性较小，预计 6 分左右。



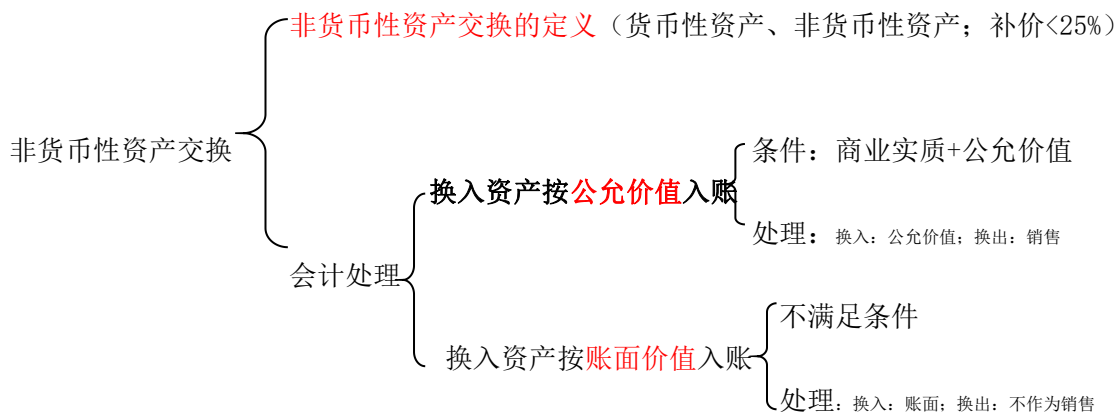
收入——不能作为摊销的基础

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词

第七章 非货币性资产交换（如何确定换入资产的入账价值）

一、本章分数预测和得分重点

本章 2018 年考了一道计算题，2019 年非货币性准则已经进行修订，今年考主观题可能性不大，按客观题掌握，预计在 5 分左右。



货币性资产——货币资金+固定的——风险小、报酬低

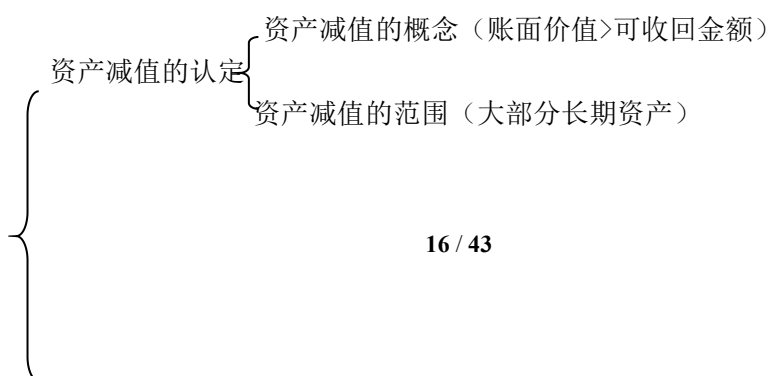
非货币性资产——未来现金流不固定的——风险大、报酬高（存货、固定、无形、长投）

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词

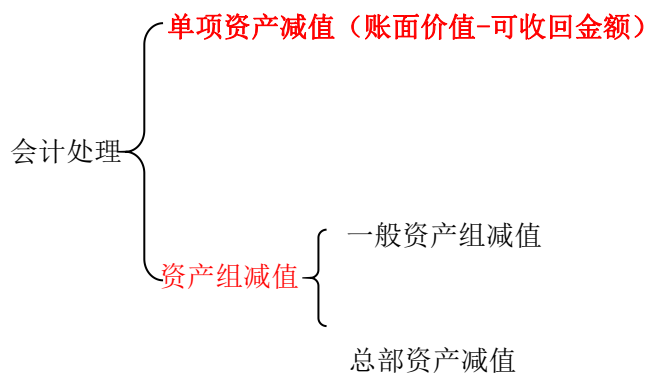
第八章 资产减值

一、本章分数预测和得分重点

本章 2017 年计提固定资产减值作为综合题的组成部分；在 2012 年考了一道计算题，2019 年很可能将固定资产、无形资产计提减值，并结合所得税考大题，预计 8 分左右。



资产减值



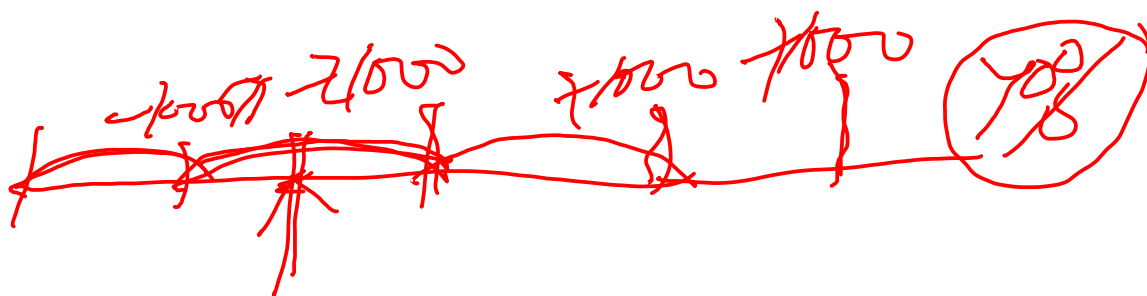
固定资产——2018. 12. 31 账面价值 30 万

— 可收回金额：净额（25-2）；现值 28 万

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

固定资产等计提减值后不得转回——中国准则与国际准则唯一的实质性差异

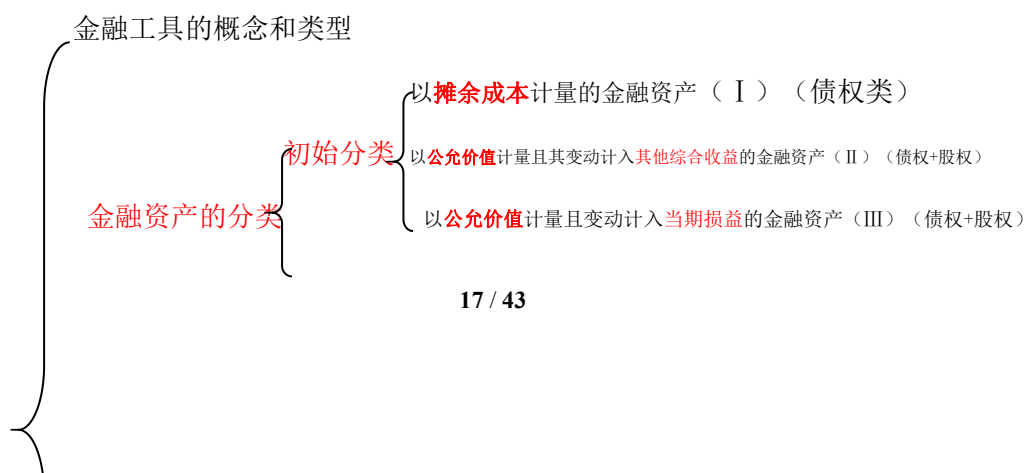
会计打假第一人——夏草——大洗澡

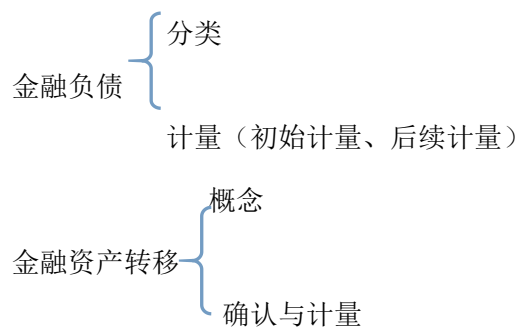
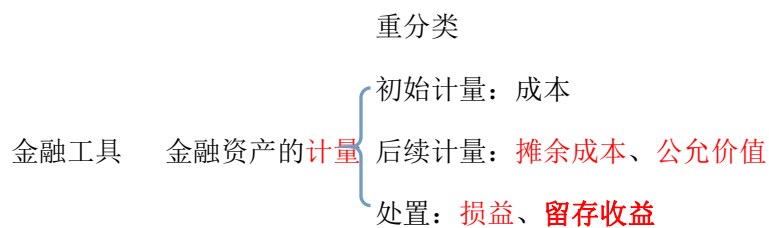


第九章 金融工具

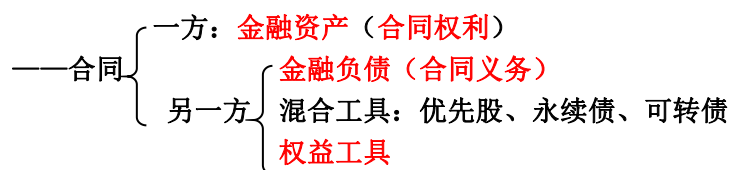
一、本章分数预测和得分重点

本章 2019 年进行了重大修订，必定出大题！预计 12 分左右。





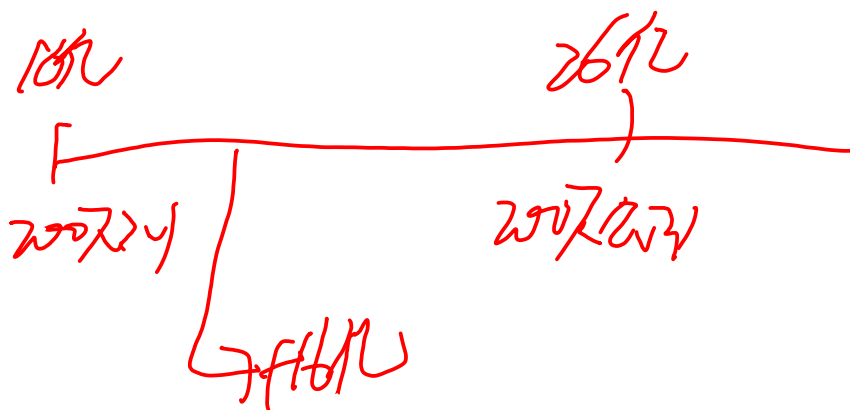
金融工具本质——投资、融资、风险管理的工具



其他综合收益的来源：从国际视野（2006），中国（2009）

【案例】宇通客车炒股的故事

2006 年	2007	2008 年
2 亿	4	
	16	
	20 亿 →	15 亿



财富——历史成本 公允价值

借：金融资产 +16 亿

贷：收益 +16 亿 ——交易性金融资产

其他综合收益 +16 亿 ——可供出售金融资产

摊余成本——利息收入

公允价值——其他综合收益（浮盈浮亏）

——当期损益

交易费用（税费）—— I II——资本化

——III——费用化

第一层次——相同资产

第二层次——类似资产

第三层次——不可观察输入值

转让金融资产 II（债权）——其他综合收益→投资收益

转让金融资产 II（股权）——其他综合收益→留存收益

	主动投资	被动投资
中国珠宝——甲公司 2000 万 8%	金融资产——III II	
成本 2000 转让价 5000 万		3000 万→投资收益

中国华融——2018.1.1——盈利——III

——亏损——II

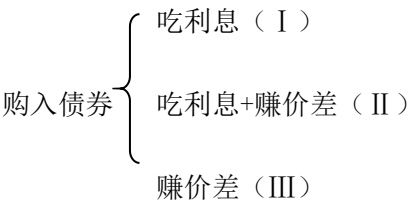
金融资产转移——转移了风险报酬——终止确认金融资产——计入损益

——保留了风险报酬——不终止确认金融资产——计入负债

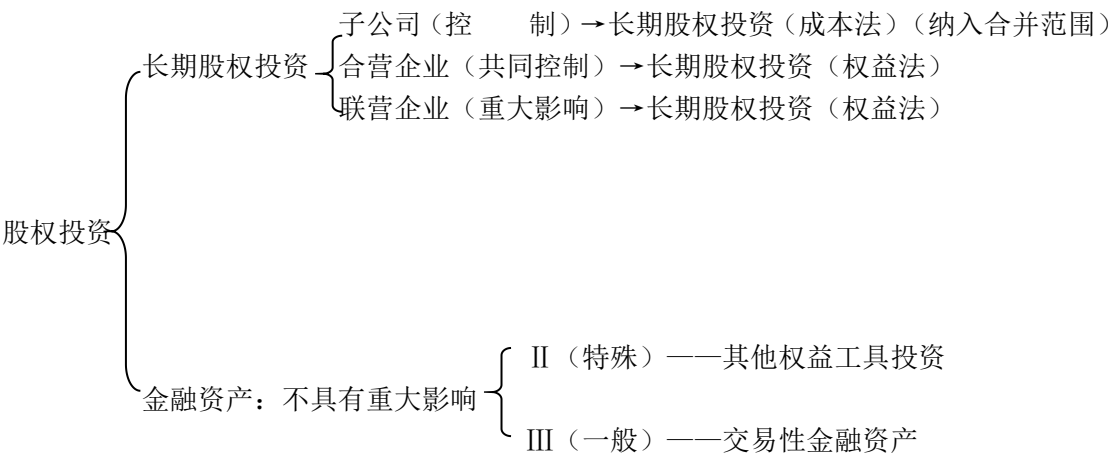
二、对照 2019 年教材划重点和关键词

【补充 1】金融资产的分类（★★★）

（1）债权类金融资产分类



（2）股权类金融资产分类（股权投资总分类）



【补充 2】金融资产的计量（摊余成本、公允价值）

（一）债权类金融资产的初始计量和后续计量

1. 债权分类为以摊余成本计量的金融资产的计量

以摊余成本计量的金融资产的计量

	相关规定
取得时 （初始计	以摊余成本计量的金融资产初始确认时，应当按照公允价值和相关交易费用之和作为初始入账金额，实际支付的价款中包括的已到付息期但尚未领取的债券

量)	利息, 应单独确认为应收项目。
持有期间 (后续计量)	<p>持有期间有两件事: 期末计提利息和期末计提减值准备。</p> <p>(1) 资产负债表日, 应当计算应收利息和利息收入。</p> <p>A. 企业应当采用实际利率法, 按摊余成本对以摊余成本计量的金融资产进行后续计量。</p> <p>B. 以摊余成本计量的金融资产在资产负债表日应计算应收利息和利息收入。即:</p> <p>① 应收利息 = 金融资产面值 × 票面利率 × 期限</p> <p>② 利息收入 = 金融资产账面余额 (或摊余成本) × 实际利率 × 期限</p> <p>(2) 期末计提减值。</p> <p>对应收账款、应收票据等计提减值后 (见本章金融资产减值部分), 账务处理是, 借记 “信用减值损失” 科目, 贷记 “坏账准备” 等科目。</p>
处置	处置以摊余成本计量的金融资产时, 应将所取得价款与以摊余成本计量的金融资产账面价值之间的差额, 计入当期损益。

【案例 1】说明以摊余成本计量的金融资产的会计处理

甲公司 2018 年 1 月 1 日购入某公司于 2018 年 1 月 1 日发行的三年期债券, 作为以摊余成本计量的金融资产。该债券票面金额为 100 万元, 票面利率为 10%, 甲公司实际支付 106 万元。该债券每年付息一次, 最后一年还本金并付最后一次利息, 假设甲公司按年计算利息。相关会计处理如下 (单位: 万元)

(1) 2018 年 1 月 1 日购入时:

借: 债权投资——成本 100 (即面值)
 ——利息调整 6 (即溢价)
 贷: 银行存款 106

(2) 2018 年 12 月 31 日计算应收利息和确认利息收入:

① 应收利息 = 票面金额 100 × 票面利率 10% × 期限 1 = 10 (万元)

② 利息收入 = 以摊余成本计量的金融资产期初摊余成本 × 实际利率 × 期限

a. 先计算该债券的实际利率 $r = 7.7\%$ 。计算过程如下:

该债券未来现金流量现值 $[10 \div (1+r) + 10 \div (1+r)^2 + 110 \div (1+r)^3] = \text{实际投入资金 } 106$

当 $r = 8\%$ 时:

$10 \div (1+8\%) + 10 \div (1+8\%)^2 + 110 \div (1+8\%)^3 = 9.2593 + 8.5734 + 87.3215 = 105.1542$

当 $r = 7\%$ 时:

$10 \div (1+7\%) + 10 \div (1+7\%)^2 + 110 \div (1+7\%)^3 = 9.3458 + 8.7344 + 89.7928 = 107.873$

则:

表 14-4

8%	105.1542
r	106
7%	107.873

$(r-8\%) \div (7\%-8\%) = (106-105.1542) \div (107.873-105.1542)$

$r = (106-105.1542) \div (107.873-105.1542) \times (7\%-8\%) + 8\%$

$= 0.3111 \times (-1\%) + 8\% = 7.7\%$

b. 再计算各年利息收入

应收利息和利息收入计算表

单位：万元

项 目 时间	应收利息	利息收入	溢价摊销(还本)	本金(摊余成本)
	①=面值×票面利率	②=上一期④×实际利率 7.7%	③=①-②	④=上一期④-③
2018.1.1				106
2018.12.31	10(本+息)	8.15	1.85	104.15
2019.12.31	10(本+息)	8.01	1.99	102.16
2020.12.31	10(本+息)	7.84	2.16	100
合计	30	24	6	

2018年12月31日，账务处理如下：

借：应收利息 10(本+息)
 贷：利息收入(投资收益) 8.15(利息收入)
 债权投资——利息调整 1.85(即溢价摊销，还本额)

借：银行存款 10
 贷：应收利息 10

(3) 2019年12月31日，计算应收利息和确认利息收入：

借：应收利息 10
 贷：利息收入(投资收益) 8.01(利息收入)
 债权投资——利息调整 1.99(即溢价摊销，还本额)

借：银行存款 10
 贷：应收利息 10

(4) 2020年12月31日，计算应收利息和确认利息收入，并收回本息：

借：应收利息 10
 贷：利息收入(投资收益) 7.84(利息收入)
 债权投资——利息调整 2.16(即溢价摊销，还本额)
 借：银行存款 110
 贷：债权投资——成本 100(即面值)
 应收利息 10

2. 债权分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的计量

以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产的计量

	相关规定
取得时 (初始 计量)	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产初始确认时，应当按照公允价值和交易费用之和作为初始入账金额，实际支付的价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息，应单独确认为应收项目。
持有期间 (后续 计量)	持有期间有三件事：持有期间利息收入、期末按公允价值计量且其变动计入其他综合收益和期末计提减值准备。 (1) 持有期间取得的利息收入，计入投资收益。 (2) 资产负债表日，按公允价值计量且其变动计入其他综合收益：对于按照公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产，其公允价值变动形成的利得或损失，除其减值利得或损失和汇兑损益之外，均计入其他综合收益。

	(3) 期末计提减值: 按照金融资产减值的规定计算出应计提减值的金额后, 借记“信用减值损失”科目, 贷记“坏账准备”等科目。
处置	处置以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产时, 应将所取得价款与以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产账面价值之间的差额, 计入当期损益; 之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出, 计入当期损益。

【案例 2】购入债券作为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产

2019 年 1 月 1 日甲公司支付价款 1028.24 万元购入某公司发行的 3 年期公司债券, 该公司债券的票面总金额为 1000 万元, 票面利率 4%, 实际利率为 3%, 利息每年末支付, 本金到期支付。甲公司将该公司债券划分为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产。2019 年 12 月 31 日, 该债券的市场价格为 1000.09 万元。假定无交易费用和其他因素的影响, 甲公司的账务处理如下:

(1) 2019 年 1 月 1 日, 购入债券:

借: 其他债权投资——成本 1 000
 ——利息调整 28.24
 贷: 银行存款 1 028.24

(2) 2019 年 12 月 31 日, 收到债券利息、确认公允价值变动:

① 应收利息 = 面值 1000 × 票面利率 4% = 40 (万元)
 ② 利息收入 = 期初摊余成本 1028.24 × 实际利率 3% = 30.85 (万元)
 借: 应收利息 40
 贷: 投资收益 30.85
 其他债权投资——利息调整 9.15
 借: 银行存款 40
 贷: 应收利息 40

③ 2019 年末摊余成本 = 期初摊余成本 1028.24 + 利息调整 (30.85 - 40) = 1028.24 - 9.15 = 1019.09 (万元), 因期末以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产公允价值 1000.09 万元, 其账面价值为 1019.09 万元, 故公允价值减少了 19 万元, 账务处理如下:

借: 其他综合收益 (1019.09 - 1000.09) 19
 贷: 其他债权投资——公允价值变动 19

注意: 在计算公允价值变动时, 一定要先计算出期末摊余成本, 然后将其与公允价值进行比较, 将公允价值变动计入其他综合收益。

3. 债权分类以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的计量

以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产的计量

	相关规定
取得时 (初始计量)	以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产初始确认时, 应当按照公允价值计量, 相关交易费用计入当期损益, 实际支付的价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息, 应单独确认为应收项目。
持有期间 (后续计量)	持有期间有两件事: 取得利息和期末按公允价值计量: (1) 持有期间取得的利息收入, 计入投资收益。 (2) 对于按照公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产, 其公允价值变

	动形成的利得或损失，计入当期损益（公允价值变动损益）。
处置	处置以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产时，应将所取得价款与其账面价值之间的差额，计入当期损益。

【案例 3】购入债券分类为第Ⅲ类

2018 年 1 月 1 日，甲公司从二级市场购入丙公司债券，支付价款合计 102 万元（含已到付息期但尚未领取的利息 2 万元），另发生交易费用 2 万元。该债券面值 100 万元，剩余期限为 2 年，票面年利率为 4%，每半年末付息一次。甲公司将该债券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。假定不考虑其他因素，甲公司的账务处理如下：

(1) 2018年1月1日，从二级市场购入丙公司债券。

借：交易性金融资产——成本 1 000 000
 应收利息 20 000
 投资收益 20 000
 贷：银行存款 1 040 000

(2) 2018年1月5日，收到该债券2017年下半年利息2万元。

借：银行存款 20 000
 贷：应收利息 20 000

(3) 2018年6月30日，丙公司债券的公允价值为115万元（不含利息）

借：交易性金融资产——公允价值变动 150 000
 贷：公允价值变动损益 150 000
借：应收利息 20 000
 贷：投资收益 20 000

(4) 2018年7月5日，收到丙公司债券2018年上半年利息。

借：银行存款 20 000
 贷：应收利息 20 000

(5) 2018年12月31日，丙公司债券的公允价值为110万元（不含利息）

借：公允价值变动损益 50 000
 贷：交易性金融资产——公允价值变动 50 000
借：应收利息 20 000
 贷：投资收益 20 000

(6) 2019年1月5日，收到丙公司债券2018年下半年利息。

借：银行存款 20 000
 贷：应收利息 20 000

(7) 2019年6月20日，通过二级市场出售丙公司债券，取得价款118万元（含1季度利息1万元）。

借：银行存款 1 180 000
 贷：交易性金融资产——成本 1 000 000
 ——公允价值变动 100 000
 投资收益 80 000

（二）股权类金融资产的计量

1. 非交易性权益工具投资指定为第Ⅱ类的计量

非交易性权益工具投资指定为第Ⅱ类的计量

	相关规定
--	------

取得时 (初始计量)	以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产初始确认时, 应当按照公允价值和相关交易费用之和作为初始入账金额, 实际支付的价款中包含的已宣告尚未领取的现金股利, 应单独确认为应收项目。
持有期间 (后续计量)	持有期间有两件事: 持有期间收到股利和期末按公允价值计量 (1) 持有期间取得的现金股利, 计入投资收益。 (2) 资产负债表日, 按公允价值计量且其变动计入其他综合收益 应注意的是, 股权类金融资产指定为第Ⅱ类不计提减值。
处置	将非交易性权益工具的投资指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产在终止确认时, 应将所取得价款与金融资产账面价值之间的差额, 以及之前计入其他综合收益的累计利得或损失从其他综合收益中转出, 计入留存收益, 不得计入当期损益。

【案例 4】持有非交易性权益工具投资指定为第Ⅱ类

甲公司有关以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产交易情况如下:

①2019 年 3 月 5 日甲公司支付 100 万元投资于乙公司 (未上市), 取得乙公司 2% 股权, 发生相关交易费用 0.2 万元, 为非交易性权益投资, 指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产:

借: 其他权益工具投资——成本 100.2

贷: 银行存款 100.2

②2019 年 12 月 31 日, 该股权公允价值为 108 万元:

借: 其他权益工具投资——公允价值变动 7.8

贷: 其他综合收益 7.8

③2020 年 6 月 15 日处置该股权, 收到 110 万元:

借: 银行存款 110

其他综合收益 7.8

贷: 其他权益工具投资——成本 100.2

——公允价值变动 7.8

盈余公积 (9.8×10%) 0.98

利润分配——未分配利润 (9.8×90%) 8.82

特别注意: 非交易性权益工具投资一旦指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金额资产, 除分回股利计入当期损益 (投资收益) 外, 从此不再产生损益了! 股权投资一旦分类为第Ⅱ类, 不能重分类为第Ⅲ类 (第Ⅰ类只能是债权类), 而且不计提减值。因此, 股权投资应特别慎重分为第Ⅱ类。之所以做这样奇怪的处理, 是因为有些企业通过处置非交易性权益工具投资随意调节利润。

2. 股权类金融资产分类为第Ⅲ类的计量

股权类金融资产分类为第Ⅲ类的计量

	相关规定
取得时 (初始计量)	以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产初始确认时, 应当按照公允价值计量, 相关交易费用计入当期损益, 实际支付的价款中包含的已宣告尚未领取的现金股利, 应单独确认为应收项目。
持有期间 (后续计量)	持有期间有两件事: 取得股利和期末按公允价值计量: (1) 持有期间取得的现金股利, 计入投资收益。 (2) 对于按照公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产, 其公允价值变

	动形成的利得或损失，计入当期损益。
处置	处置以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产时，应将所取得价款与其账面价值之间的差额，计入当期损益。

【案例 5】股权类金融资产分类为第Ⅲ类的会计处理

甲公司有关以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产交易情况如下：

①2019 年 3 月 5 日甲公司从证券市场购入股票 100 万元，发生相关手续费、税金 0.2 万元，作为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产：

借：交易性金融资产——成本 100
 投资收益 0.2
 贷：银行存款 100.2

① 2019 年 3 月 30 日，该股票收盘价为 108 万元：

借：交易性金融资产——公允价值变动 8
 贷：公允价值变动损益 8

② 2019 年 6 月 15 日处置该股票，收到 110 万元：

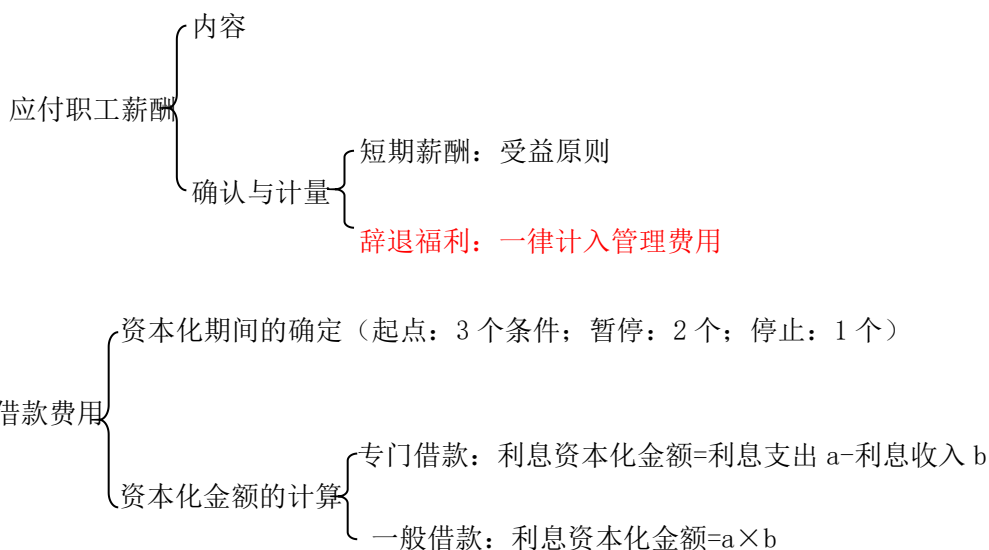
借：银行存款 110
 贷：交易性金融资产——成本 100
 ——公允价值变动 8
 投资收益 2

特别注意：股权转让时，原金融工具准则要求将“公允价值变动损益”转入“投资收益”，2017 年修订后的金融工具准则不要求将“公允价值变动损益”转入“投资收益”了。

第十章 职工薪酬及借款费用

一、本章分数预测和得分重点

本章 2018 年借款费用考了一道计算题；2012 年将固定资产结合借款费用和投资性房地产考了一道综合题；今年有可能将固定资产与借款费用相结合考计算题，或职工薪酬考计算题，分数按 8 分左右掌握。



带薪缺勤

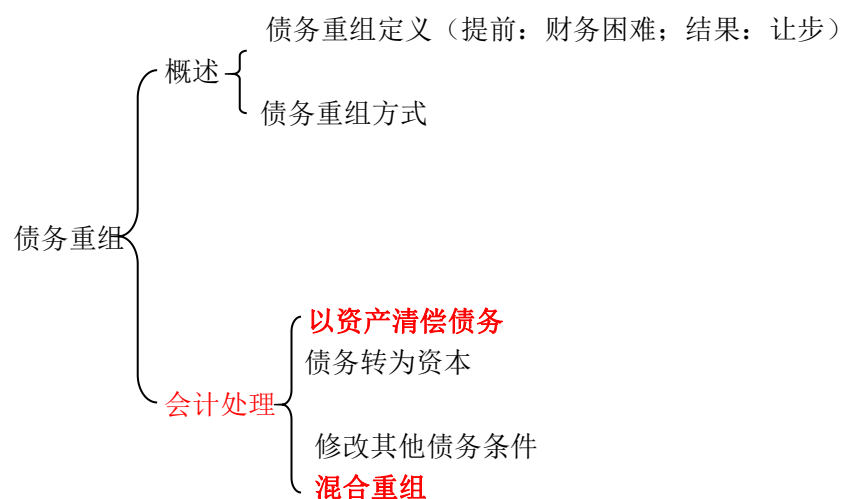
离职后福利——退休金——**设定提存计划**
——**设定受益计划**

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

第十一章 债务重组

一、本章分数预测和得分重点

本章 2016 年考了一道计算题，2019 年有可能考半道大题，分数在 8 分左右。



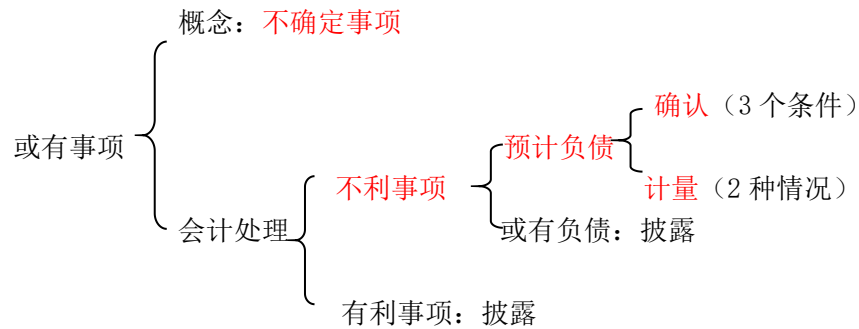
以非现金资产清偿债务——债务人——债务重组利得：计入营业外收入
——抵债资产视同销售
——债权人——债务重组损失：计入营业外支出
——收到抵债资产：公允价值入账

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

第十二章 或有事项

一、本章分数预测和得分重点

本章在 2016 年考了一道计算题；2014 年将或有事项与日后事项和所得税相结合，考了一道综合题。今年很可能考半道大题，预计 8 分左右。



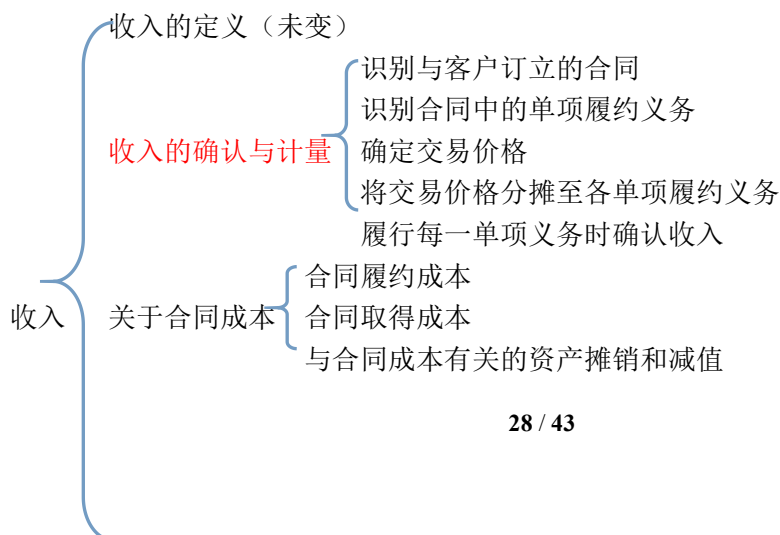
重组义务的直接支出——租赁合同违约金
——辞退福利

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

第十三章 收入

一、本章分数预测和得分重点

本章今年进行了重大修订，必定出大题！预计分数在 12 分左右。



特定交易的会计处理

附有销售退回条款的销售（预计不会退货部分确认收入）
附有质量保证条款的销售（服务型：确认收入；保障型：销售费用）
主要责任人（总额）和代理人（净额、佣金）
附有客户**额外选择权**的销售（返券）（合同负债）

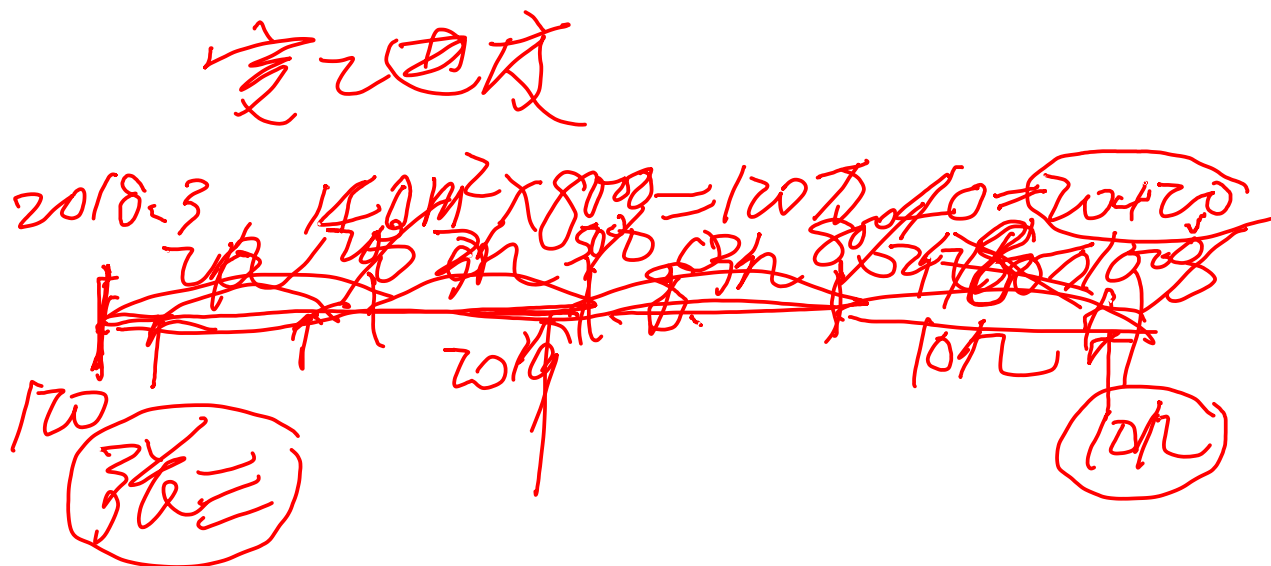
授予知识产权许可（不是单项义务；单独义务：时点、时间段）
售后回购（不确认收入；租赁；融资）
客户未行使的权利（预收款销售）（合同负债）
无需退回的初始费（计入交易价格）

50 元 2600/年 400/课时

收入变化——收入确认时点：原：**风险报酬转移**；现：**控制权转移**

提前了；均衡了。

- 收入确认计量采用“**五步法模型**”
- 合同履约成本（固定资产、原材料；合同履约成本）
- 合同取得成本（资本化、费用化）
- 八项特定交易的规定



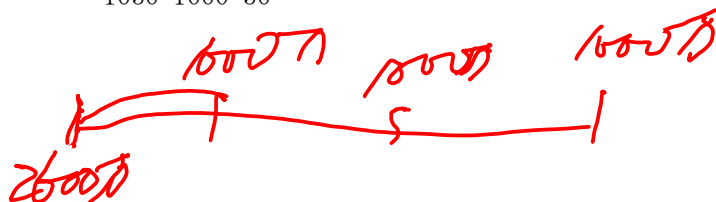
借：银行存款 1800

贷：主营业务收入 1620

合同负债（300*60%）180

甲公司 1000 万 1 年 回购 900 万 乙公司
 $1000 - 900 = 100$ 万

1000 1 年 1050 年
 $1050 - 1000 = 50$



3000 合同标价 = 2600 交易价格 + 400 资金占用费

迹象 法治 证据 武长顺 99.9998%

二、对照 2019 年教材划重点和关键词

【补充 1】收入确认计量的“五步法模型”

收入确认计量的五步法模型

	要点
第 1 步：识别与客户订立的合同	合同，是指双方或多方之间订立有法律约束力的权利义务的协议（协商一致）。合同有书面形式（合同同一）、口头形式以及其他形式。收入的确认必须以合同为基础。法治
第 2 步：识别合同中的单项履约义务	合同开始日，企业应当对合同进行评估，识别该合同所包含的各单项履约义务，并确定各单项履约义务是在某一时段内履行，还是在某一时点履行。
第 3 步：确定交易价格	企业应当根据合同条款，并结合其以往的习惯做法确定交易价格。
第 4 步：将交易价格分摊至各单项履约义务	合同中包含两项或多项履约义务的，企业应当在合同开始日，按照各单项履约义务所承诺商品的单独售价的相对比例，将交易价格分摊至各单项履约义务。
第 5 步：履行每一单项履约义务时确认收入	企业应当在履行了合同中的履约义务，即在客户取得相关商品控制权时确认收入。

【案例 1】五步法的应用

甲公司销售汽车一辆，售价 60 万元（不考虑相关税费），同时承诺提供 1 年的免费维修和保养。经调查认定，单独销售汽车的公允价值为 58 万元，单独提供 1 年维修和保养公允价值为 4 万元。按五步法模型确认收入如下： $58+4=62$ $60/62=0.9677$

步骤	内容
第 1 步：识别与客户订立的合同	签订了汽车销售合同
第 2 步：识别合同中的单项履约义务	本合同有两项义务：①交付汽车 1 辆；②提供 1 年维修保养。
第 3 步：确定交易价格	交易价格为 60 万元
第 4 步：将交易价格分摊至各单项履约义务	①交付汽车的交易价格= $58 \times [60 / (58+4)] = 58 \times 0.9677 = 56.13$ 万元；②提供 1 年维修的交易价格= $4 \times [60 / (58+4)] = 4 \times 0.9677 = 3.87$ 万元
第 5 步：履行每一单项履约义务时确认收入	①当交付汽车后，销售方确认收入 56.13 万元；②履行完维修义务后，销售方确认维修收入 3.87 万元。

会计分录如下（现场分析）：

（1）交付汽车时（时点）

借：银行存款 67.8

贷：主营业务收入 56.13

合同负债 3.87

应交税费——应交增值税（销项税额）（ $60 \times 13\%$ ）7.8

（2）维修劳务完成

借：合同负债 3.87

贷：其他业务收入 3.87

【补充 2】什么是合同资产？与应收账款有何区别？

①**合同资产**，是指企业已向客户转让商品而有权收取对价的权利，且该权利取决于时间流逝之外的其他因素。**应收款项**是企业无条件收取合同对价的权利，该权利应当作为应收款项单独列示。

②**合同资产与应收款项的区别**：应收款项代表的是无条件收取合同对价的权利，即企业仅仅随着时间的流逝即可收款，而合同资产并不是一项无条件收款权，该权利除了时间流逝之外，还取决于其他条件（例如，履行合同中的其他履约义务）才能收取相应的合同对价。因此，与合同资产和应收款项相关的风险是不同的，应收款项仅承担信用风险，而合同资产除信用风险之外，还可能承担其他风险，如履约风险等。

【案例 2】合同资产

2019 年 3 月 1 日，甲公司与客户签订合同，向其销售 A、B 两项商品，A 商品的单独售价为 5000 元，B 商品的单独售价为 20000 元，合同价款为 25000 元。

合同约定，A 商品于合同开始日交付，B 商品在一个月之后交付，只有当两项商品全部交付之后，甲公司才有权收取 25000 元的合同对价。假定 A 商品和 B 商品分别构成单项履约

义务，其控制权在交付时转移给客户。上述价格均不包含增值税，且假定不考虑相关税费影响。

甲公司的账务处理如下：

交付 A 商品时：

借：合同资产	5000	
贷：主营业务收入		5000

交付 B 商品时：

借：应收账款	25000	
贷：合同资产		5000
主营业务收入		20000

【补充3】什么是合同负债？与预收账款有何区别？

①合同负债的定义

合同负债，是指企业已收或应收客户对价而应向客户转让商品的义务；相当于“预收账款”。

②合同负债与预收账款的区别

销售商品、提供劳务执行修订后的收入准则，其预收的款项应通过“合同负债”科目核算；出售固定资产、转让无形资产等，不执行收入准则，其预收的款项仍然在“预收账款”科目核算。因此，执行新收入准则后，“预收账款”会计科目和报表项目都还保留，但金额很小了，预收商品款都反映在“合同负债”了！

③合同负债的列示

合同负债应当在资产负债表中单独列示，并按流动性分别列示为“合同负债”或“其他非流动负债”。

【案例3】电商平台如何将预收款计入合同负债

甲公司经营一家电商平台，平台商家自行负责商品的采购、定价、发货以及售后服务，甲公司仅提供平台供商家与消费者进行交易并负责协助商家和消费者结算货款，甲公司按照货款的5%向商家收取佣金，并判断自己在商品买卖交易中是代理人。甲公司向消费者销售了1 000张不可退的电子购物卡，每张卡的面值为200元，总额 200 000元。假设不考虑相关税费的影响。

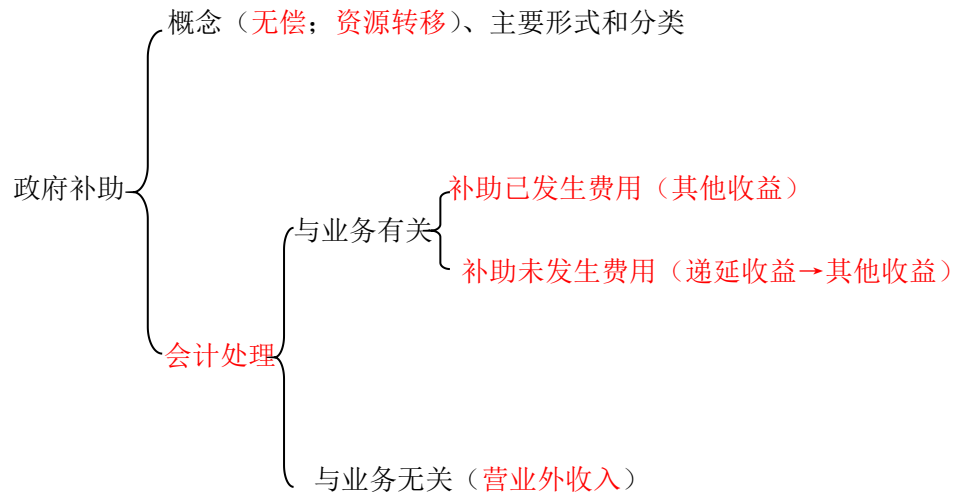
考虑到甲公司在商品买卖交易中为代理人，仅为商家和消费者提供平台及结算服务，并收取佣金，因此，甲公司销售电子购物卡收取的款项200 000元中，仅佣金部分10 000元（ $200\,000 \times 5\%$ ，不考虑相关税费）代表甲公司已收客户（商家）对价而应在未来消费者消费时作为代理人向商家提供代理服务的义务，应当确认合同负债。对于其余部分（即190, 000元），为甲公司代商家收取的款项，作为其他应付款，待未来消费者消费时支付给相应的商家。甲公司的账务处理为：

借：银行存款	200 000	
贷：合同负债（ $20\,000 \times 5\%$ ）	10 000	
其他应付款		190 000

第十四章 政府补助

一、本章分数预测和得分重点

本章去年刚考了一道计算题，今年仍有可能考半道大题，预计分数在 6 分左右。

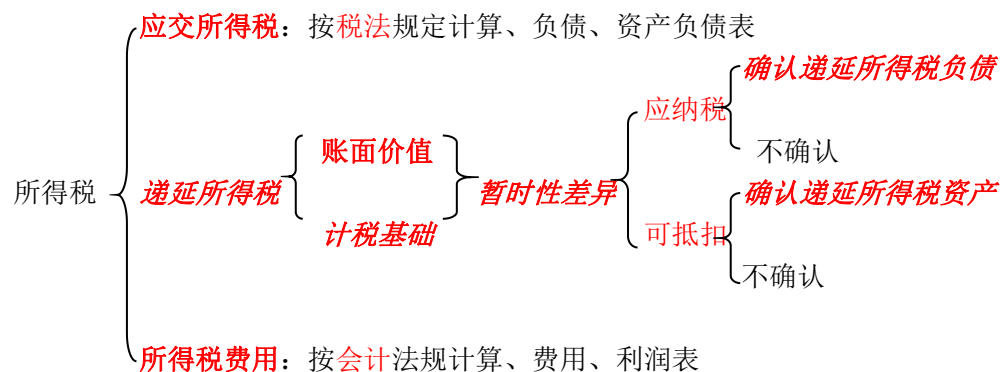


二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

第十五章 所得税

一、本章分数预测和得分重点

本章 2018、2017、2016、2015、2014、2013 均在大题中涉及所得税，今年仍**很可能**出大题， 预计 10 分左右。



【案例 1】甲公司 2018 年 -1000 万 5 年 2018.12.31 递延所得税资产的产生
将来可以少交所得税=1000*25%=250 万 资产负债观

借：递延所得税资产 250 万
贷：所得税费用 250 万
其他综合收益等

【案例 2】甲公司 2018.12.20 购入股票 100 万元，指定为第 2 类：

借：其他权益工具投资——成本 100
贷：银行存款 100

2018.12.31 收盘价 120 万

借：其他权益工具投资——公允价值变动 20
贷：其他综合收益 20

资产账面价值 120 万，计税基础（可以抵扣）100 万，产生应纳税暂时性差异，
将来应多交所得税=20*25%=5 万

借：所得税费用（一般）
其他综合收益 5 万（特殊）（匹配）
利润分配——未分配利润（会计政策变更、重大差错）
商誉（并购）
贷：递延所得税负债 5 万

其他综合收益的税后净额=20-5=15 万

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【现场笔记】 记住两句话、15 个字：

1. 所得税——统称；应分为两条线：应交所得税、所得税费用。
2. 所得税费用=应交所得税+递延所得税（递延所得税资产、递延所得税负债）

资产的计税基础——可以抵扣

负债的计税基础——负债账面价值 a-可以抵扣 b

预计负债账面价值 100 万 计税基础=账面 100-可以抵扣 100=0——可抵扣

其他应付款——罚款、罚息（违法）——不得税前抵扣
——违约金——可以税前抵扣

可抵扣暂时性差异——计提减值
——预计负债（计提保修费）
——广告费用（15%）
——股票跌价（低于成本）
——可弥补亏损

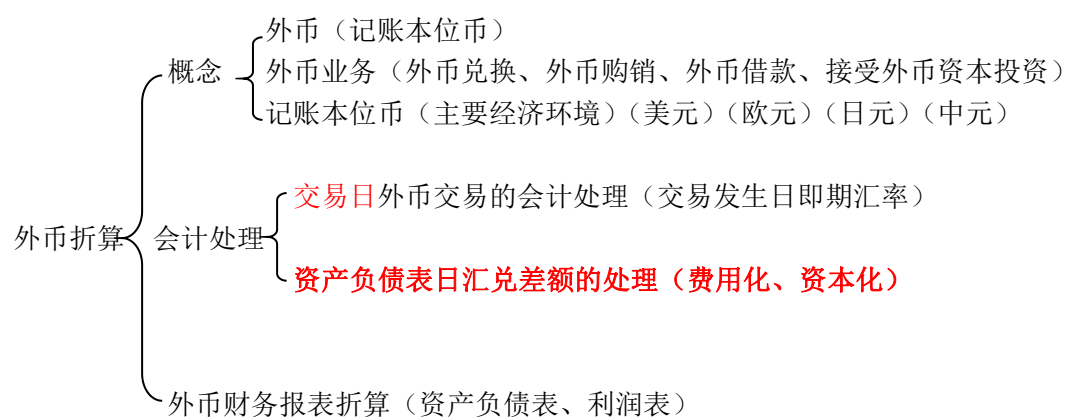
应纳税暂时性差异——交易性金融资产、其他权益工具投资——公允价值上升

研发费用（资本化）——加成抵扣——可抵扣暂时性差异——不确认递延所得税资产

第十六章 外币折算

一、本章分数预测和得分重点

本章在 2012 年考了一道计算题，今年单独出大题的可能性不大，预计分数在 5 分左右。



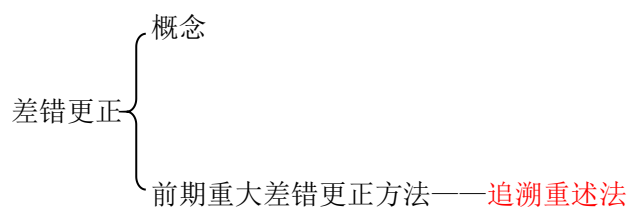
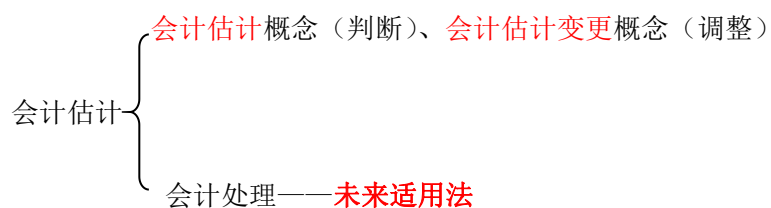
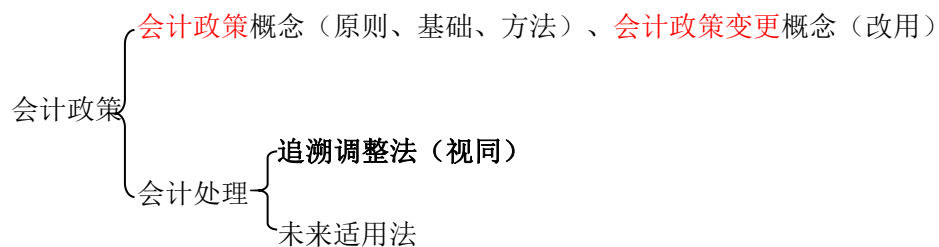
二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【现场笔记】

第十七章 会计政策、会计估计变更和差错更正

一、本章分数预测和得分重点

本章在 2014 年将会计政策变更结合投资性房地产考了一道计算题，今年有可能出半道大题，分数按 6 分掌握。



会计估计——数字、金额

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【现场笔记】

会计政策变更——利润分配——未分配利润

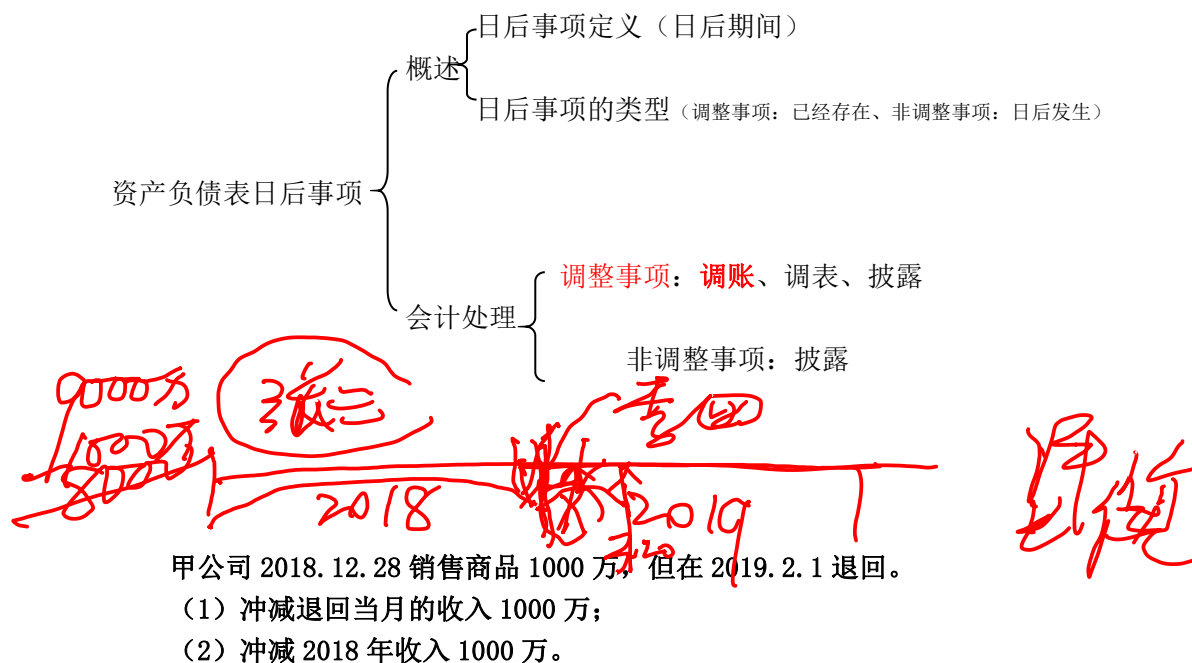
前期重大差错——以前年度损益调整

1:50

第十八章 资产负债表日后事项

一、本章分数预测和得分重点

本章在 2018、2015、2014、2013 年结合减值、收入、或有事项等考了综合题，今年可能将日后事项结合收入、结合或有事项来考大题，分数按 6 分掌握。



调整事项——调整负债（日后事项+或有事项）
——调整减值（日后事项+资产减值）
——调整收入（日后销售退回）
——差错更正（出综合题）（前期：以前年度损益调整）

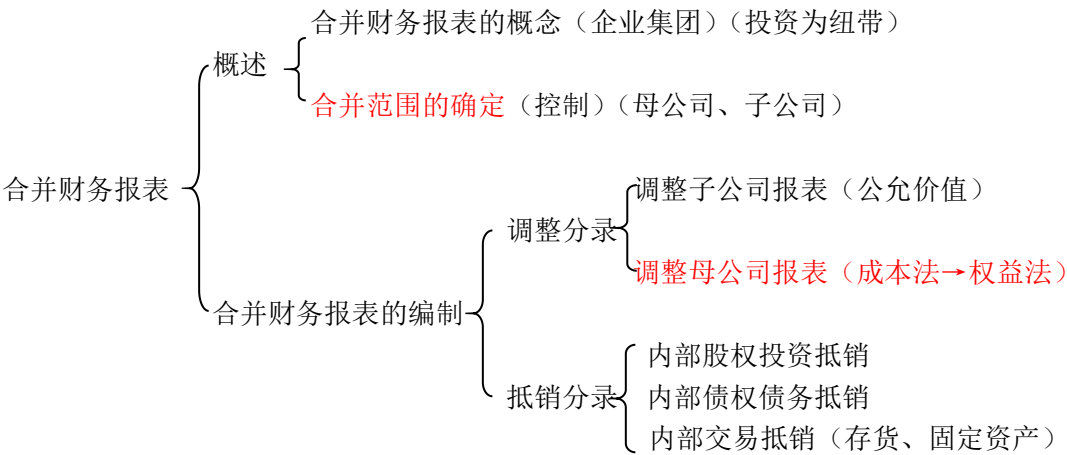
瑞华——康得新 119 亿

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

第十九章 财务报告

一、本章分数预测和得分重点

本章 2018、2017、2016、2014 年均考了一道综合题，2012 年将长期股权投资结合金融资产和合并报表考了一道综合题，2011 年出了一道综合题。今年一定单独或结合长期股权投资考大题，预计分数在 16 分左右。



控制——质（定义）；量（持股比例）

持股比例	一般情况	特殊情况
$X > 50\%$	纳入合并范围	不纳入（破产、2/3、章程）
$X < 50\%$	不纳入合并	纳入合并（分散、章程、协议）

↗

40% 1%



40%+20%

现金流量表——现金（广义）——流入、流出——结果（静态）、原因（动态：经营、投资、筹资）

- 投资活动——对内投资（构建固定资产、无形资产、投资性房地产）
 - 对外投资（股权投资、债权投资）
- 筹资活动——债务融资（借款、发行债券）
 - 权益融资（发行股票）

境外并购——正能量；负能量

终止经营 万达 2018 净利润 300 亿 出售酒店板块
 持续经营 250
 终止经营 50

~~2017 2018 2019~~

回报——持续发展
 控制——表决权（企业）
 ——协议（结构化主体）

(1) —— (9)

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【案例 1】考核合并报表编制（2018 年综合题，18 分）

2017 年 1 月 1 日，甲公司以银行存款 5700 万元自非关联方取得乙公司 80% 有表决权股份，取得对乙公司的控制权。本次投资前，甲公司不持有乙公司股份且与乙公司不存在关联方关系。甲、乙公司的会计政策和会计期间相一致。相关资料如下：

80%
A
B
C

资料一：2017 年 1 月 1 日，乙公司所有者权益的账面价值为 5900 万元，其中：股本 2000 万元，资本公积 1000 万元，盈余公积 900 万元，未分配利润 2000 万元。除存货的公允价值高于账面价值 100 万元外，乙公司其余各项可辨认资产、负债的公允价值与其账面价值均相同。 公允价值

资料二：2017 年 6 月 30 日，甲公司将其生产的成本为 900 万元的设备以 1200 万元的价格出售给乙公司（内部交易、顺流交易）。当日，乙公司以银行存款支付全部货款，并将该设备作为行政管理用固定资产立即投入使用。乙公司预计该设备的使用年限为 5 年，预计净残值为零，采用年限平均法计提折旧。

资料三：至 2017 年 12 月 31 日，乙公司已将 2017 年 1 月 1 日库存的存货全部对外出售。

资料四：2017 年度，乙公司实现净利润 600 万元，提取法定盈余公积 60 万元，宣告并支付现金股利 200 万元。

本题不考虑增值税、企业所得税等相关税费及其他因素。甲公司编制合并财务报表时以甲、乙公司个别财务报表为基础，在合并工作底稿中将甲公司对乙公司的长期股权投资由成本法调整为权益法。

要求：

(1) 分别计算甲公司在 2017 年 1 月 1 日合并财务报表中应确认的商誉金额和少数股东权益的金额。 购买日

(2) 编制甲公司 2017 年 1 月 1 日合并工作底稿中与乙公司资产相关的调整分录。 账面价值→公允价值

(3) 编制甲公司 2017 年 1 月 1 日与合并资产负债表相关的抵销分录 (内部股权投资的抵销)。

(4) 编制甲公司 2017 年 12 月 31 日与合并资产负债表、合并利润表相关的调整和抵销分录。 调整分录 抵销分录

【答案】

(1)

商誉=5700—(5900+100)×80%=900(万元)

少数股东权益=(5900+100)×20%=1200(万元)

(2)

借：存货 100
 贷：资本公积 100

(3)

借：股本 2000
 资本公积 1100
 盈余公积 900
 未分配利润 2000
 商誉 900
 贷：长期股权投资 5700
 少数股东权益 1200

(4)

①将乙公司购买日存货的账面价值调整为公允价值

借：存货 100
 贷：资本公积 100

借：营业成本 100
 贷：存货 100

②将甲公司对乙公司的股权投资由成本法调整为权益法

借：长期股权投资 400
 贷：投资收益 400

借：投资收益 160
 贷：长期股权投资 160

③将甲公司向乙公司销售产品的未实现内部利润进行抵销

借：营业收入 1200
 贷：营业成本 900
 固定资产 300

借：固定资产 30
 贷：管理费用 30

借：股本 2000
 资本公积 1100
 盈余公积 960
 未分配利润——年末 2240
 商誉 900

贷：长期股权投资 5940
 少数股东权益 1260

⑤将甲公司的投资收益与乙公司利润分配项目进行抵销

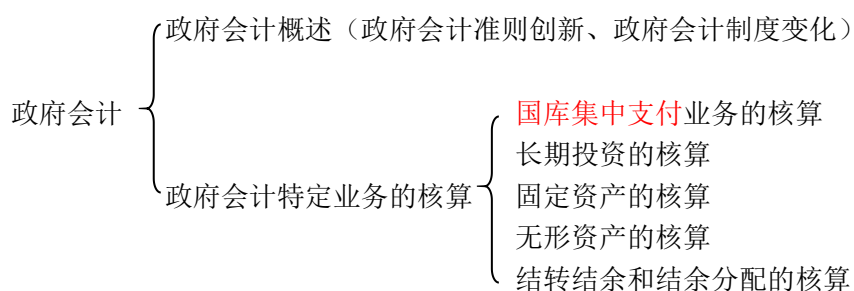
借：投资收益	400
少数股东损益	100
未分配利润——年初	2000
贷：提取盈余公积	60
对所有者的分配	200
未分配利润——年末	2240

3:57 郑庆华 bjzqh888888 郑元喆 优优

第二十章 政府会计

一、本章分数预测和得分重点

行政事业单位从 **2019 年 1 月 1** 日起执行政府会计，2019 年很可能出计算题，按 10 分左右掌握。 10 分



二、下面对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【现场笔记】

政府会计权责发生制——政府 5 级 预算会计：收付实现制 驻马店

2007 老板 司机 50 万 表外负债 发地方债

借：管理费用

贷：其他应付款

借：银行存款 5000 万

贷：应付债券 5000 万 收入

预算会计——预算收入、预算支出、预算结余——预算执行

财务会计——资产、负债、净资产、收入、费用——财务状况

平行记账——纳入部门预算+现金收支——财务会计、预算会计

国库集中支付——财政直接支付

——财政授权支付

长期股权投资——权益法——控制、共同控制、重大影响

——成本法——不具有重大影响
国有资产——处置收入——应缴财政款

第二十一章 民间非营利组织会计

一、本章分数预测和得分重点

本章只能出小题，按 2 分左右掌握。

民间非营利组织会计 { 概述
民间非营利组织特定业务的核算
民间非营利组织的财务会计报告

二、对照 2019 年教材串讲本章重点句和关键词。

【现场笔记】

总结：全书应重点关注**收入、金融工具、合并报表编制、长期股权投资、政府会计、所得税**、固定资产、职工薪酬、资产减值、借款费用、投资性房地产。

第二部分 考试现场应注意的问题

1. 考试时间：第一批次：2019 年 9 月 7 日 **8:30-11:30**（周六）
第二批次 9 月 8 日 8:30-11:30（周日）
2. 一定要提前 10 天到“**财政部会计资格评价中心**”官网首页进行网上无纸化模拟练习。
3. 考试当日提前 1 小时在 7 点 30 分到考场，从容应试。
4. 按**顺序答题，先易后难**，不会做的先放过去（保证会做的题全部做到试卷上、心态也好）。
5. **严格掌握考试进度**（180 分钟/100 分=1.8 分钟/分）。 10 分→18 分钟
6. 做完后认真检查，不提前交卷。

第三部分 模拟题（另附）

8 月 28 日发第三套

衷心祝愿学员：一步一个脚印走向成功！