



东奥会计在线
www.dongao.com

注册会计师全国统一考试辅导用书

2010年注册会计师考试

**考点串联、答疑精华
及历年真题新解**

会 计

组编 东奥会计在线

编著 上官颖林



经济科学出版社
Economic Science Press

注册会计师全国统一考试辅导用书

2010 年注册会计师考试
考点串联、答疑精华及历年真题新解
会 计

组 编 东奥会计在线

编 著 上官颖林

经济科学出版社

图书在版编目(CIP)数据

2010年注册会计师考试考点串联、答疑精华及历年真题新解·会计/东奥会计在线组织编写;上官颖林编著. —北京:经济科学出版社,2010.4

注册会计师全国统一考试辅导用书

ISBN 978-7-5058-9226-2

I. 2… II. ①东… ②上… III. ①会计学-会计师-资格考核-自学参考资料
IV. F23

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第059014号

责任编辑:卢元孝 靳兴涛

责任校对:徐领弟

版式设计:张秋英

技术编辑:刘 军

**2010年注册会计师考试考点串联、答疑精华及历年真题新解
会计**

编著:上官颖林

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址:北京市海淀区阜成路甲28号 邮编:100142

总编室电话:88191217 发行部电话:88191540

东奥会计在线客服中心:(010)62115588,400-628-5588(24小时热线)

网址:www.esp.com.cn

电子信箱:esp@esp.com.cn

保定市中华美凯印刷有限公司印装

787毫米×1092毫米 16开本 9.5印张 170千字

2010年4月第1版 2010年4月第1次印刷

ISBN 978-7-5058-9226-2 定价:12.00元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有,翻版必究)

编委会成员名单

(按姓氏笔画先后顺序排列)

王 燕	王 锦	刘圣妮
田 明	刘 颖	闫华红
孙艺军	张志凤	李 文
范永亮	周春利	祖新哲
唐 宁	郭守杰	上官颖林
黄洁洵	葛艳军	

前言

注册会计师考试制度从1991年开始实行以来,通过人数不到15万人,其难度有目共睹。在复习备考中,使用一套优质辅导书可以起到事半功倍的效果。东奥“轻松过关”系列辅导书便是此中佼佼者,出版十三年来,累计销售逾千万册,在同类图书销售市场一直稳居首位,不仅被30个省级考试机构推荐辅导用书,而且也得到了广大学子的认可,被誉为“注册会计师考试最佳配套辅导用书”。

为什么要选择本套丛书?

——名师,无与伦比

作者的實力直接決定了一本書的質量。本套“輕鬆過關”系列的作者張志鳳、郭守杰、閻華紅、劉聖妮、劉穎、唐寧、范永亮、田明、孫藝軍、王燕、李文等都是長期從事財會類考試輔導教學的一線頂級名師,所在領域毋庸置疑的“第一人”。多年的教學經驗,使他們能夠準確地把握考試重點和命題思路,並具備熟練的應對技巧。十多年的事實證明,他們的輔導具有科學的針對性和準確的預測性。頂級名師,是順利通過考試的根本保證。

——網課,過關保障

在精品圖書的基礎上,東奧更是延展至在線培訓、高端面授、教育軟件開發等領域,發展成為一個完整而龐大的商業體系:東奧集團。東奧集團的使命是打造一個高端面授、圖書出版、網絡培訓三位一體的专业化、立體化平台,為全國的會計從業人員提供全面、全程、全方位的培訓服務。針對2010年注冊會計師考試,東奧集團除推出配套輔導書“輕鬆過關”系列外,還為廣大考生精心制作了權威實用的網絡多媒體視頻課程,全部由張志鳳、郭守杰、閻華紅等業內頂級名師講授。書網結合,確保輕鬆過關。

——創新,勢不可擋

“輕鬆過關”系列之所以連續十幾年占據壟斷性的市場份額,皆因東奧一直堅持著一個理念:不斷創新。“輕鬆過關”系列在體例和內容上都務求扣緊大綱、教材的變化思路、考試出題思路,首創了主觀題演練、跨章節綜合演練、相關知識點鏈接等經典體例,深受廣大考生歡迎;2010年更是推出全新輔導書《考點串聯、答疑精華及歷年真題新解》,直擊精華考點,解答典型疑問。同時,東奧名師精心錄制的網課也不斷推陳出新,首創預科班、易錯易混提示班、巧記速記班等課程,讓考生輕鬆學習、輕鬆過關。

本套丛书的亮点有哪些?

轻松过关系列之一《2010 年注册会计师考试应试指导及全真模拟测试》

体例一直被模仿、质量从未被超越。体例新颖,内容全面,含大纲、命题规律总结及趋势预测、同步辅导及强化训练、跨章节综合题演练、全真模拟测试,并附录 2009 年试题及参考答案。其中同步辅导及强化训练部分包括:本章考情分析、本章基本结构框架、本章重点与难点、历年经典试题回顾、同步强化练习题及答案解析。本书在同类辅导书中连续 12 年销量遥遥领先,是注册会计师考试指定教材的最佳配套辅导。

轻松过关系列之二《2010 年注册会计师考试经典题解及练习题库》

用另类视角看待考点,用经典题目训练手感,用贴切难度感受考场。东奥用全新的考点解读和充足的题库训练,提高考生的迎战能力。

轻松过关系列之三《2010 年注册会计师考试课堂笔记及典型例题精析》

东奥会计在线经典班次“基础班”的讲义再现,免去学员需要大量笔记和重新总结所耗费的时间,直接配套课程,让考生的学习更加轻松。也可充当考生自学笔记。

轻松过关系列之四《2010 年注册会计师考试考点荟萃及记忆锦囊》

小身材大智慧,浓缩了新教材最精华重点内容的口袋书,便于考生利用零散时间进行轻松记忆。

轻松过关系列之五《2010 年注册会计师考试过关必做》

最贴切注会考试真题的小型题海,题材新颖、难度适宜、考点全面。适宜在熟悉教材之后巩固考点知识,迅速达到考试状态。

轻松过关系列之六《2010 年注册会计师考试考前最后六套题》

东奥最经典也最流行的作品之一,年年出品,年年脱销。全面涵盖最有价值的考点、大胆点押最有可能的出题点、稳重训练最有效果的临场感觉。经典的六套卷子,考前最踏实的模拟热身。

《2010 年注册会计师考试考点串联、答疑精华及历年真题新解》

东奥新创思,直击最精华考点、解答最典型疑问、剖析最原装真题,针对历年的真题考点结合 2010 年新教材进行权威解读。

限于时间和水平,本书难免存在一些缺点和错误,敬请广大考生批评、指正。最后,预祝所有考生都能顺利过关!

本书编委会

2010 年 4 月

目 录

第一部分 考点串联

资产	(3)
负债	(17)
所有者权益	(21)
收入、费用和利润	(22)
特殊业务处理	(27)
会计调整	(31)
财务报告	(33)

第二部分 答疑精华

答疑精华	(41)
------------	------

第三部分 历年真题新解

2009 年度注册会计师全国统一考试《会计》(新制度) 试题	(77)
2009 年度注册会计师全国统一考试《会计》(新制度) 试题参考答案及解析	(85)
2009 年度注册会计师全国统一考试《会计》(原制度) 试题	(90)
2009 年度注册会计师全国统一考试《会计》(原制度) 试题参考答案及解析	(99)
2008 年度注册会计师全国统一考试《会计》试题	(106)
2008 年度注册会计师全国统一考试《会计》试题参考答案及解析	(119)
2007 年度注册会计师全国统一考试《会计》试题	(128)
2007 年度注册会计师全国统一考试《会计》试题参考答案及解析	(138)

第一部分

考点串联

考点串联

资 产

定义	资产，是指企业过去的交易或者事项形成的、由企业拥有或者控制的、预期会给企业带来经济利益的资源
特征	(1) 资产预期会给企业带来经济利益 如待处理财产损益，由于不符合资产定义，不确认为资产 (2) 资产应为企业拥有或者控制的资源 (3) 资产是由企业过去的交易或者事项形成的
确认条件 (同时满足)	(1) 与该资源有关的经济利益很可能流入企业 (2) 该资源的成本或者价值能够可靠地计量

【考点一】金融资产

金融资产主要包括库存现金、银行存款、应收账款、应收票据、贷款、垫款、其他应收款、应收利息、债权投资、基金投资、金融衍生工具、股权投资等。

金融资产分类	内容
交易性金融资产	企业为了近期内出售的金融资产。例如，企业以赚取差价为目的从二级市场购入的股票、债券、基金等
直接指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	企业基于风险管理、战略投资需要等而将其直接指定为以公允价值计量且其公允价值变动计入当期损益的金融资产
持有至到期投资	到期日固定、回收金额固定或可确定，且企业有明确意图和能力持有至到期的非衍生金融资产。通常情况下，企业持有的、在活跃市场上有公开报价的国债、企业债券、金融债券等，可以划分为持有至到期投资
贷款和应收款项	在活跃市场中没有报价、回收金额固定或可确定的非衍生金融资产
可供出售金融资产	初始确认时即被指定为可供出售的非衍生金融资产，以及没有划分为其他三类的金融资产。通常情况下，划分为此类的金融资产应当在活跃的市场上有报价，因此，企业从二级市场上购入的、有报价的债券投资、股票投资、基金投资等，可以划分为可供出售金融资产
长期股权投资	能对被投资单位实施控制——子公司
	与他方共同控制被投资单位——合营企业
	能对被投资单位施加重大影响——联营企业
	对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响，在活跃市场没有报价且公允价值不能可靠计量的权益投资
短期内赚取差价——交易性金融资产 持有时间长——可供出售金融资产	对被投资单位不具有控制、共同控制或重大影响，在活跃市场有报价且公允价值能够可靠计量的权益性投资

(一) 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产

交易性金融资产的 会计处理	初始计量	按公允价值计量
		相关交易费用计入当期损益（投资收益）
	后续计量	已宣告但尚未发放的现金股利或已到付息期但尚未领取的利息，应当确认为应收项目
		资产负债表日按公允价值计量，公允价值变动计入当期损益（“公允价值变动损益”科目）
	处置	处置时，售价与账面价值的差额计入投资收益
		将持有交易性金融资产期间公允价值变动损益转入投资收益

(二) 持有至到期投资

持有至到期投资 的会计处理	初始计量	按公允价值和交易费用之和计量（其中，交易费用在“持有至到期投资—利息调整”科目核算）
		已到付息期但尚未领取的利息，应当确认为应收项目
	后续计量	采用实际利率法，按摊余成本计量
	持有至到期投资重分类为可供出售金融资产	可供出售金融资产按公允价值计量，公允价值与账面价值的差额计入资本公积
	到期收回	收到金额计入银行存款等科目，同时冲销持有至到期投资科目
	处置	处置时，售价与账面价值的差额计入投资收益

(三) 贷款和应收款项

贷款和应收款项的会计 处理	初始计量	按公允价值和交易费用之和计量
	后续计量	采用实际利率法，按摊余成本计量
	处置	处置时，售价与账面价值的差额计入当期损益

(四) 可供出售金融资产

可供出售 金融资产的 会计处理	初始计量	债券投资	按公允价值和交易费用之和计量（其中，交易费用在“可供出售金融资产—利息调整”科目核算）
			已到付息期但尚未领取的利息，应当确认为应收项目
	后续计量	股票投资	按公允价值和交易费用之和计量
			资产负债表日按公允价值计量，公允价值变动计入所有者权益（“资本公积—其他资本公积”科目）
		持有至到期投资重分类为可供出售金融资产	可供出售金融资产按公允价值计量，公允价值与账面价值的差额计入资本公积
	处置		处置时，售价与账面价值的差额计入投资收益
			将持有可供出售金融资产期间产生的“资本公积—其他资本公积”转入“投资收益”

(五) 企业取得各项金融资产时发生的交易费用处理

1. 交易性金融资产：发生的相关交易费用记入“投资收益”科目；
2. 持有至到期投资：发生的交易费用要记入“利息调整”明细科目；

3. 贷款和应收账款：发生的交易费用计入贷款和应收款项的成本；

4. 可供出售金融资产：发生的相关交易费用，要区分是权益工具还是债务工具。如果是权益工具，应将公允价值和交易费用之和记入“成本”明细科目；如果是债务工具，则将面值记入“成本”明细科目，实际支付的金额与面值之间的差额记入“利息调整”科目，因此交易费用也就倒挤到“利息调整”明细科目中了。

（六）金融资产减值

项目		计提减值准备	减值准备转回
金融资产减值损失的计量	持有至到期投资、贷款和应收款项	发生减值时，应当将该金融资产的账面价值减记至预计未来现金流量现值，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益	如有客观证据表明该金融资产价值已恢复，原确认的减值损失应当予以转回，计入当期损益（冲减资产减值损失）
	可供出售金融资产	发生减值时，应当将该金融资产的账面价值减记至预计未来现金流量现值，原直接计入所有者权益的因公允价值下降形成的累计损失，也应当予以转出，计入当期损益	可供出售债务工具，在随后的会计期间公允价值已上升且客观上与原减值损失确认后发生的事项有关的，原确认的减值损失应当予以转回，计入当期损益（冲减资产减值损失） 可供出售权益工具投资发生的减值损失，不得通过损益转回
	长期股权投资（不具有控制、共同控制或重大影响，在活跃市场上没有报价，公允价值不能可靠计量的投资）	发生减值时，应当将该金融资产的账面价值减记至预计未来现金流量现值，减记的金额确认为资产减值损失，计入当期损益	不得转回

（七）金融资产转移

金融资产终止确认	企业已将金融资产所有权上几乎所有风险和报酬转移给了转入方，应当终止确认相关金融资产
金融资产不符合终止确认时的计量	金融资产转移不满足终止确认条件的，应当继续确认该金融资产，所收到的对价确认为一项金融负债。此类金融资产转移实质上具有融资性质，不能将金融资产与所确认的金融负债相互抵销

【考点二】长期股权投资

（一）分类

取得方式		划分标准	初始计量	后续计量
企业合并方式	同一控制	参与合并各方在合并前后均受同一方或相同的多方最终控制且该控制并非暂时性的 投资方对被投资方有实质控制权 50% < 持股比例 ≤ 100%	按被投资单位所有者权益账面价值的份额入账，付出资产账面价值与享有被投资单位所有者权益账面价值份额的差额计入资本公积	成本法核算
	非同一控制	除同一控制下企业合并情况以外的其他企业合并 投资方对被投资方有实质控制权 50% < 持股比例 ≤ 100%	按付出资产的公允价值入账，付出资产公允价值与账面价值的差额计入当期损益	成本法核算

续表

取得方式	划分标准	初始计量	后续计量
企业合并以外的方式	对被投资方具有共同控制或重大影响 $20\% \leq \text{持股比例} \leq 50\%$	按付出资产的公允价值或发行权益性证券的公允价值入账, 付出资产公允价值与账面价值的差额计入当期损益	权益法核算
	不具有共同控制、重大影响, 在活跃市场没有报价、公允价值不能可靠计量 持股比例 $< 20\%$		成本法核算

(二) 成本法与权益法的会计处理

成本法	除取得投资时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外, 投资企业应当按照享有被投资单位宣告发放的现金股利或利润确认投资收益, 不再划分是否属于投资前和投资后被投资单位实现的净利润 企业按照上述规定确认自被投资单位应分得的现金股利或利润后, 应当考虑长期股权投资是否发生减值。在判断该类长期股权投资是否存在减值迹象时, 应当关注长期股权投资的账面价值是否大于享有被投资单位净资产(包括相关商誉)账面价值的份额等类似情况。出现类似情况时, 企业应当按照《企业会计准则第8号——资产减值》对长期股权投资进行减值测试, 可收回金额低于长期股权投资账面价值的, 应当计提减值准备		
权益法	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, 不调整已确认的初始投资成本 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, 应按其差额 借: 长期股权投资—投资成本 贷: 营业外收入	
	损益调整	①根据被投资单位实现的净利润或经调整的净利润计算应享有的份额 借: 长期股权投资—损益调整 贷: 投资收益 ②被投资单位发生净亏损做相反的会计分录, 但以长期股权投资的账面价值(“长期股权投资”科目余额扣除“长期股权投资减值准备”科目余额)减记至零为限; 还需承担的投资损失, 应将其其他实质上构成对被投资单位净投资的“长期应收款”等的账面价值减记至零为限; 除按照以上步骤已确认的损失外, 按照投资合同或协议约定将承担的损失, 确认为预计负债 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 除上述情况仍未确认的应分担被投资单位的损失, 应在账外备查登记 发生亏损的被投资单位以后实现净利润的, 应按与上述相反的顺序进行处理 投资企业在确认应享有被投资单位实现的净损益的份额时, 应当以取得投资时被投资单位各项可辨认资产等的公允价值为基础, 对被投资单位的净利润进行调整后确认 在确认投资收益时, 除考虑公允价值的调整外, 对于投资企业与其联营企业及合营企业之间发生的未实现内部交易损益应予抵销。即, 投资企业与联营企业及合营企业之间发生的未实现内部交易损益按照持股比例计算归属于投资企业的部分应当予以抵销, 在此基础上确认投资损益 应当注意的是, 投资企业与其联营企业及合营企业之间发生的未实现交易损失, 属于所转让资产发生减值损失的, 有关的未实现内部交易损失不应予以抵销	

续表

权益法	损益调整	③被投资单位以后宣告发放现金股利或利润时，企业计算应分得的部分 借：应收股利 贷：长期股权投资—损益调整 收到被投资单位宣告发放的股票股利，不进行账务处理，但应在备查簿中登记
	其他权益变动	在持股比例不变的情况下，被投资单位除净损益以外所有者权益的其他变动 借：长期股权投资—其他权益变动 贷：资本公积—其他资本公积 或做相反的会计分录

(三) 长期股权投资核算方法的转换及处置

成本法转为权益法	因持股比例上升由成本法改为权益法	(1) 原持股比例部分 ①原取得投资时长期股权投资的账面余额大于应享有原取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值的份额，不调整长期股权投资的账面价值；原取得投资时长期股权投资的账面余额小于应享有原取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值份额，调整长期股权投资的账面价值和留存收益 ②对于原取得投资后至新取得投资的交易日之间被投资单位可辨认净资产的公允价值变动相对于原持股比例的部分，属于在此期间被投资单位实现净损益中应享有份额的，一方面应调整长期股权投资的账面价值，同时对于原取得投资时至新增投资当期期初按照原持股比例应享有被投资单位实现的净损益，应调整留存收益，对于新增投资当期期初至新增投资交易日之间应享有被投资单位的净损益，应记入当期损益；属于其他原因导致的被投资单位可辨认净资产公允价值变动中应享有的份额，在调整长期股权投资账面价值的同时，应当记入“资本公积—其他资本公积”科目 (2) 新增持股比例部分 新增的投资成本大于应享有取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值，不调整长期股权投资的账面价值；新增的投资成本小于应享有取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值，调整长期股权投资和营业外收入 注：商誉、留存收益和营业外收入的确定应与投资整体相关
	因持股比例下降由成本法改为权益法	(1) 按处置或收回投资的比例结转应终止确认的长期股权投资 (2) 剩余持股比例部分 ①剩余的长期股权投资的成本大于按剩余持股比例计算的应享有原取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值的份额，不调整长期股权投资的账面价值；剩余的长期股权投资的成本小于按剩余持股比例计算的应享有原取得投资时被投资单位可辨认净资产公允价值的份额，调整长期股权投资的账面价值和留存收益 ②对于原取得投资后至转换为权益法之间被投资单位实现净损益中应享有的份额，调整长期股权投资和留存收益（或投资收益），其他原因导致被投资单位所有者权益变动中应享有的份额，调整长期股权投资和资本公积
权益法转为成本法	因持股比例上升由权益法改为成本法	按分步取得股权最终形成企业合并处理，要将原持股比例部分由权益法调整为成本法
	因持股比例下降由权益法改为成本法	按账面价值作为成本法核算的基础
长期股权投资的处置	处置长期股权投资，其账面价值与实际取得价款的差额，应当计入当期损益（投资收益）；采用权益法核算的长期股权投资，因被投资单位除净损益以外所有者权益的其他变动而计入所有者权益的，处置该项投资时应当将原计入所有者权益的部分按相应比例转入当期损益（投资收益）	

【提示】与投资有关的相关费用会计处理如下表所示：

项目		直接相关的费用	发行权益性证券支付的手续费、佣金等	发行债务性证券支付的手续费、佣金等
长期股权投资	同一控制	计入管理费用	应自权益性证券的溢价发行收入中扣除, 溢价收入不足的, 应冲减盈余公积和未分配利润	计入应付债券初始确认金额
	非同一控制	计入成本		
	其他方式	计入成本		

【考点三】存货

(一) 初始成本及发出存货的成本确定

初始成本	采购成本	购买价款、相关税费、运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用。商品流通企业在采购商品过程中发生的运输费、装卸费、保险费以及其他可归属于存货采购成本的费用等进货费用, 应当计入存货采购成本 注意: 一般纳税人运输费 $\times (1-7\%)$ 计入存货成本, 7% 的部分记入“应交税费—应交增值税(进项税额)”进行抵扣
	加工成本	直接人工以及按照一定方法分配的制造费用 消费税: ①如果收回后直接出售, 应计入委托加工物资的成本 ②如果收回后用于继续加工应税消费品, 应先记入“应交税费—应交消费税”的借方, 以后可以抵扣相应的“应交税费—应交消费税”的贷方金额
	其他成本	是指除采购成本、加工成本以外的, 使存货达到目前场所和状态所发生的其他支出
发出存货的成本	企业应当采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本	

(二) 存货的期末计量

1. 存货的可变现净值 = 存货估计售价 - 进一步加工的成本 - 销售税费

存货类型	存货估计售价		进一步加工的成本
产成品 (用于销售) 材料 (用于销售)	有合同	合同数量内	以合同价作为估计售价
		超过合同数量的部分	以一般市场价作为估计售价
	无合同	采用材料所生产产品的一般销售价格作为估计售价	
材料 (为生产而持有)			进一步加工存货的过程中追加发生的生产成本, 包括直接人工和制造费用

2. 材料存货的期末计量

按用途分	可变现净值的确定及期末计量
供出售的材料	期末计量: 材料按成本与可变现净值孰低计量
	可变现净值 = 材料估计售价 - 销售税费
用于生产产品的材料	注: 需先以其生产的产成品的可变现净值与该产成品的成本进行比较 ①产品没有发生减值: 期末材料按成本计量 ②产品发生减值: 期末材料按成本与可变现净值孰低计量
	可变现净值 = 产成品的估计售价 - 进一步加工成本 - 销售税费

【考点四】固定资产

(一) 固定资产折旧

1. 固定资产折旧范围

除以下情况外,企业应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)按照规定单独估计作为固定资产入账的土地。

已达到预定可使用状态的固定资产,无论是否交付使用,尚未办理竣工决算的,应当按照估计价值确认为固定资产,并计提折旧;待办理了竣工决算手续后,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。

处于更新改造过程停止使用的固定资产,应将其账面价值转入在建工程,不再计提折旧。更新改造项目达到预定可使用状态转为固定资产后,再按重新确定的折旧方法和该项固定资产尚可使用寿命计提折旧。

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。

因进行大修理而停用的固定资产,应当照提折旧,计提的折旧额应计入相关资产成本或当期损益。

2. 固定资产折旧方法

企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式,合理选择固定资产折旧方法。

可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。固定资产的折旧方法一经确定,不得随意变更。

(二) 固定资产后续支出

1. 资本化的后续支出

与固定资产有关的更新改造等后续支出,符合固定资产确认条件的,应当计入固定资产成本,同时将被替换部分的账面价值扣除。

2. 费用化的后续支出

企业生产车间(部门)和行政管理部门等发生的固定资产修理支出	计入管理费用
企业专设销售机构发生的固定资产修理费	计入销售费用

企业以经营租赁方式租入的固定资产发生的改良支出,应予资本化,作为长期待摊费用,合理进行摊销。

(三) 固定资产的处置

转入清理	借:固定资产清理 固定资产减值准备 累计折旧 贷:固定资产
发生的清理费用及税金	借:固定资产清理 贷:银行存款、应交税费、应付职工薪酬
出售收入、残料及保险赔偿等	借:银行存款、原材料、其他应收款 贷:固定资产清理、应交税费—应交增值税
清理完毕,结转损益	借:营业外支出 贷:固定资产清理 或:借:固定资产清理 贷:营业外收入 若属于筹建期间的清理损益,计入管理费用

(四) 企业持有待售的固定资产

企业持有待售的固定资产,应当对其预计净残值进行调整。同时满足下列条件的固定资产应当划分为持有待售的固定资产:一是企业已经就处置该固定资产作出决议;二是企业已经与受让方签订不可撤销的转让协议;三是该项转让将在一年内完成。

【考点五】无形资产

(一) 无形资产的确认和初始计量

1. 外购无形资产的成本,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。

购买无形资产的价款超过正常信用条件延期支

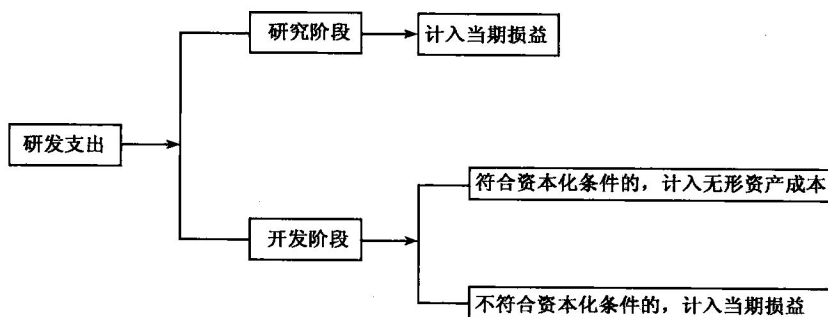
付,实质上具有融资性质的,无形资产的成本以购买价款的现值为基础确定。

2. 土地使用权的处理

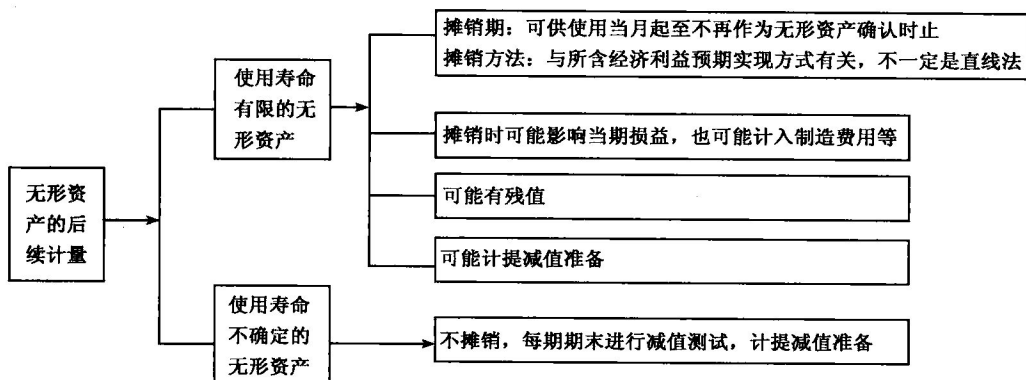
企业取得的土地使用权通常应确认为无形资产。土地使用权用于自行开发建造厂房等地上建筑物时,土地使用权与地上建筑物分别进行摊销和提取折旧。但下列情况除外:(1)房地产开发企业取

得的土地使用权用于建造对外出售的房屋建筑物,相关的土地使用权应当计入所建造的房屋建筑物成本;(2)企业外购房屋建筑物所支付的价款在地上建筑物与土地使用权之间难以进行合理分配的,应当全部作为固定资产处理。

(二) 内部研究开发费用的确认和计量



(三) 无形资产的后继计量



(四) 无形资产的处置

无形资产的出售	企业出售无形资产,应当将取得的价款与该无形资产账面价值的差额计入当期损益(营业外收入或营业外支出)
无形资产的出租	取得的收入通过“其他业务收入”科目核算,发生的支出通过“其他业务成本”科目核算
无形资产的报废	无形资产预期不能为企业带来经济利益的,应当将该无形资产的账面价值予以转销,其账面价值转作当期损益(营业外支出)

【考点六】投资性房地产

(一) 投资性房地产的范围

投资性房地产的范围	要点
已经出租的土地使用权	(1) 企业通过出让或企业转让方式取得的、以经营租赁方式出租的土地使用权,属于投资性房地产 (2) 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