

《财务与会计》考试及实务丛书

2003 年

会计专业技术资格考试

复习精要及自测题库

《财务与会计》编辑部 编

中级

九州出版社



2003 年会计专业技术资格考试 复习精要及自测题库

中 级

《财务与会计》编辑部 编

九州出版社

图书在版编目(CIP)数据

2003 年会计专业技术资格考试复习精要及自测题库 . 中级/
《财务与会计》编辑部编 . —北京:九州出版社, 2002. 11
ISBN 7 - 80114 - 802 - 9

I . 2… II . 财… III . 会计 - 资格考核 - 自学参考资料 IV . F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 094673 号

2003 年会计专业技术资格考试复习精要及自测题库(中级)

《财务与会计》编辑部 编

出版:九州出版社(北京市海淀区万寿寺甲 4 号 邮编:100081)

电子信箱:jiuzhoucbs@ hotmail. com)

经销:全国新华书店

印刷:金城印刷厂

开本:787 × 1092 毫米 1/16

字数:480 千字

印张:17.25

版次:2002 年 11 月第 1 版 2002 年 11 月第 1 次印刷

书号:ISBN 7 - 80114 - 802 - 9/F·65

定价:30.00 元

《财务与会计》考试及实务丛书

编 委 会

主 编：秦中良

副主编：袁 庚

编 委：许太谊 周文荣 王教育 闵 超 刘黎静

季建辉 孙 蕊 张智广 张玉伟 崔 洁

叶泽和

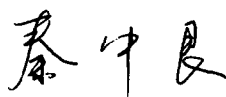
前 言

市场经济越发展，会计越重要。这已为实践所证明朴素不过的话题。从近些年会计资格考试市场上亦可见一斑。一是每年报考会计初中级专业资格考试的人数达一百几十万，是规模很大的专业考试；二是会计专业培训和有关考试图书令人眼花缭乱，沸沸扬扬。然而，就我们的切身感受来说，每年的会计专业资格考试，对许多参考人员却是颇受“煎熬”的关隘。许多人似茫然无措，似大海捞针，在报各种各样的班，在买各种各样的书，在找各种各样的资料。这些，我们都看在眼里，急在心里。好在，通过开办《财务与会计》会计和注会专业资格考试这两个栏目，近几年我们也积累了一些经验。我们自认为可以给读者做些事了，也可负责地向读者推出一些有关考试的图书了。摆在你面前的这本书，就是我们为此做出的最初的努力。

我们不能说，买了这本书，你就找到了应试的八宝箱，就一定会怎样怎样。我们只能说，我们尽力找了尽可能好的作者，做了尽可能细的测试，理顺了尽可能清的头绪，覆盖了尽可能多的考点，为读者提供了尽心的服务。

在您垂颈本书之时，欢迎您不吝赐教。您的意见和建议，我们都会认真对待，以便改进工作，使明年相关图书的编辑、出版及发行工作能让您更加满意。

财政部《财务与会计》编辑部主任



2002.11.16

本书内容咨询电话：010 - 68163415

E - mail: fa187@263. net

目 录

第一部分

2003 年全国会计专业技术资格考试中级全科复习精要

《中级会计实务(一)》复习精要	(3)
《中级会计实务(二)》复习精要	(20)
《财务管理》复习精要	(36)
《经济法》复习精要	(54)

第二部分

2003 年全国会计专业技术资格考试中级全科自测试题及参考答案

A 卷

《中级会计实务(一)》自测试题及参考答案	(75)
《中级会计实务(二)》自测试题及参考答案	(92)
《财务管理》自测试题及参考答案	(111)
《经济法》自测试题及参考答案	(132)

B 卷

《中级会计实务(一)》自测试题及参考答案	(148)
《中级会计实务(二)》自测试题及参考答案	(156)
《财务管理》自测试题及参考答案	(165)
《经济法》自测试题及参考答案	(172)

C 卷

《中级会计实务(一)》自测试题及参考答案 (188)

《中级会计实务(二)》自测试题及参考答案 (198)

《财务管理》自测试题及参考答案 (207)

《经济法》自测试题及参考答案 (217)

第三部分

2002 年全国会计专业技术资格考试中级全科试题及参考答案

《中级会计实务(一)》试题及参考答案 (229)

《中级会计实务(二)》试题及参考答案 (236)

《财务管理》试题及参考答案 (244)

《经济法》试题及参考答案 (253)

第四部分

2002 年与 2003 年考试用书调整说明

《中级会计实务(一)》考试用书调整说明 (263)

《中级会计实务(二)》考试用书调整说明 (264)

《财务管理》考试用书调整说明 (266)

《经济法》考试用书调整说明 (267)

第 一 部 分

2003 年全国会计专业 技术资格考试 中级全科复习精要

《中级会计实务（一）》复习精要

第一章 总 论

本章重点掌握三大问题：一是会计对象与会计要素；二是会计核算的基本前提；三是会计核算的一般原则。

一、会计对象与会计要素

会计对象是指会计核算和监督的内容。会计要素是会计对象的基本分类，是会计核算对象的具体化。会计要素作为反映企业财务状况和经营成果的基本单位，又是会计报表的基本构件。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

资产是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源会给企业带来经济利益。

负债是指过去的交易、事项形成的现时义务，履行该义务预期会导致经济利益流出企业。

所有者权益是指所有者在企业资产中享有的经济利益，其金额为资产减去负债后的余额。

收入是指企业在销售商品、提供劳务及让渡资产使用权等日常活动中形成的经济利益的总流入。注意：收入不包括因偶然因素而发生的经济利益的流入。

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。利润是指企业在一定会计期间的经营成果。注意：费用不包括因偶然因素而发生的损失。

二、会计核算的基本前提

会计核算对象的确定、会计方法的选择、会计数据的收集等，都是以会计核算的基本前提为依据。会计的基本前提包括：会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

会计主体是指会计信息所反映的特定单位。会计主体为日常的会计处理提供了依据。需要特别注意的是：会计主体不同于法律主体。

持续经营是指在可以预见的将来，企业将会按当前的规模和状态继续经营下去，不会停业，也不会大规模削减业务。会计上所使用的一系列会计处理方法都是建立在持续经营前提的基础上。

会计分期是指将一个企业持续经营的生产经营活动划分为一个个连续的、长短相同的期间，又称会计期间。会计分期对会计原则和会计政策的选择有着重要的影响。由于会计分期，产生了当期与其他期间的差别，从而出现权责发生制和收付实现制的区别，进而出现了应收、应付、待摊、预提、递延这样的会计方法。

货币计量是指以采用货币为计量单位，记录和反映企业的生产经营活动。会计核算应以人民币为记账本位币，业务收支以外币为主的单位，可以选用某种外币作为记账本位币，但对外提供给境内的财务会计报告使用者的，应当折合为人民币反映。

三、会计核算的一般原则

会计核算的一般原则包括：客观性原则、实质重于形式原则、相关性原则、一贯性原则、可比性原则、及时性原则、明晰性原则、权责发生制原则、配比原则、历史成本原则、划分收益性支出与资本性支出原则、谨慎性原则、重要性原则。对会计核算一般原则的掌握应注意每项原则对会计处理的不同要求。比如，企业会计核算中在哪些方面体现了“实质重于形式”原则的运用等。

第二章 货币资金

本章重点掌握三个问题：一是现金的核算，尤其是现金发生差错的会计处理；二是银行支付结算方式及其会计处理；三是其他货币资金的核算。

一、现金的核算

本章所界定的现金的概念，是指企业的库存现金，包括人民币现金和外币现金。现金发生长短款需通过“待处理财产损益”科目核算。

二、银行支付结算方式及其会计处理

对银行支付结算方式应注意掌握每种方式的适用范围、及其核算所用的会计科目。如应收、应付

票据科目只核算商业汇票结算方式，而银行汇票和银行本票结算方式则应通过“其他货币资金”科目核算。

企业应定期将银行存款日记账与银行对账单核对，并对未达账项进行处理。

三、其他货币资金的核算

其他货币资金包括：外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用证存款、信用卡存款、存出投资款等。尤其是存出投资款的核算，它与投资部分的关系非常密切。

第三章 应收及预付款项

本章重点掌握三个问题：一是应收票据的核算，尤其是带息应收票据的会计处理；二是应收账款的核算，尤其是坏账损失的核算；三是预付账款和其他应收款的核算，尤其是应收账款和其他应收款的区别。

一、应收票据的核算

1. 应收票据应按面值计价。对于带息应收票据，应于期末按应收票据的票面金额和确定的利率计提利息，计提的利息增加应收票据的账面余额，同时冲减财务费用。

2. 应收票据可以背书转让，背书人对票据的到期付款负连带责任。

3. 应收票据贴现：应收票据贴现利息和贴现净额的计算；企业持未到期的应收票据向银行贴现时，按实际收到的金额（即减去贴现利息后的净额）借记“银行存款”科目，按应收票据的账面余额，贷记“应收票据”科目，按其差额，借记或贷记“财务费用”科目。如果贴现的商业承兑汇票到期，承兑人的银行账户不足支付，银行即将贴现的票据退回申请贴现的企业，同时从贴现企业的账户将款项划回，企业按所付本息，借记“应收账款”科目，贷记“银行存款”科目；如果申请贴现企业

的银行存款账户余额不足，作逾期贷款处理。会计分录为：借记“应收账款”，贷记“短期借款”。

二、应收账款的核算

应收账款通常按实际发生额计价入账，特别注意存在商业折扣和现金折扣时应收账款的计价问题。

存在商业折扣时，应收账款通常按“净价法”计价；在存在现金折扣的情况下，通常按“总价法”计价，即将实际发生的现金折扣作为财务费用处理。

三、预付账款及其他应收款

预付账款应按实际付出的金额入账，并单独设置“预付账款”科目核算。但是，在预付账款情况不多的企业，也可以将预付的款项直接记入“应付账款”科目的借方，不设置“预付账款”科目。在编制资产负债表时，应将预付账款和应收账款的金额分别反映。

其他应收款应按实际发生的金额入账。

四、坏账及坏账损失

企业采用备抵法核算坏账损失。采用备抵法核

算坏账损失时,可采用应收账款余额百分比法、账龄分析法和销货百分比法等估计坏账损失,并通过“坏账准备”科目核算。计提坏账准备的方法由企业自行确定,其方法一经确定,不得随意变更。特别注意的是:计提坏账准备的范围。除应收账款外,企业持有的未到期应收票据,如有确凿证据证

明不能够收回或收回的可能性不大时,应将其账面余额转入应收账款,并计提相应的坏账准备。企业的预付账款,如有确凿证据表明其不符合预付账款性质,或者由于因供货单位破产、撤销等原因已无望再收到所购货物的,应将原计入预付账款的金额转入其他应收款,并计提坏账准备。

第四章 存 货

本章重点掌握四大问题:一是存货的构成及其取得的核算;二是发出存货的计价;三是存货的期末计价;四是存货的清查。

一、存货的确认与初始计量

存货是指企业在正常生产经营过程中持有以备出售的产成品或商品,或者为了出售仍然处在生产过程中的在产品,或者将在生产过程或提供劳务过程中耗用的材料、物料等。存货确认的条件是:该存货包含的经济利益很可能流入企业,该存货的成本能够可靠地计量。

1. 存货的初始计量。

存货的初始计量应以成本为基础。存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本,但并不是每项存货的成本均包括这部分内容。原材料、商品、包装物、低值易耗品等通过购买而取得的存货,其成本由采购成本构成;产成品、在产品、半成品、委托加工物资等通过进一步加工而取得的存货,其成本由采购成本、加工成本以及使存货达到目前场所和状态所发生的其他成本构成。企业可以采用多种方式取得存货,不同方式取得的存货,其成本确定方法也不完全相同。

2. 存货的日常核算。

存货的日常核算可以按实际成本核算也可以按计划成本核算,在计划成本法下,实际成本与计划成本的差异,通过“材料成本差异”科目核算。

二、发出存货的核算

发出存货按实际成本核算的,企业应当根据各

类存货的实际情况,确定发出存货的实际成本,可以采用的方法有个别计价法、先进先出法、加权平均法、移动平均法和后进先出法等,对于不能替代使用的存货,以及为特定项目专门购入或制造的存货,一般应采用个别计价法确定发出存货的成本。

发出存货按计划成本核算的,期末应计算发出存货应分摊的成本差异,将发出存货由计划成本调整为实际成本。

三、存货的期末计量

在资产负债表日,企业应按成本与可变现净值孰低对存货进行期末计价。当成本高于可变现净值时,存货按可变现净值计量,并计提存货跌价准备,计入“管理费用”。

存货跌价准备应当按照单个存货项目计提;在某些情况下,比如,与具有类似目的或最终用途并在同一地区生产和销售的产品系列相关,且难以将其与该产品系列的其他项目区别开来进行估价的存货,可以合并计提;对于数量繁多、单价较低的存货,也可以按存货类别计提。

四、存货清查的核算

盘盈、盘亏或毁损的存货所造成的损失,应当在发生的当期计入损益。

第五章 投 资

本章一直是会计专业技术资格考试的重点和难点章节。应掌握四大问题：一是短期投资的核算，尤其是短期投资收益的确认；二是长期股权投资基本业务的会计处理；三是长期股权投资的成本法或权益法，尤其是成本法下投资收益的计算；四是长期投资的期末计价。

一、短期投资的核算

1. 短期投资取得成本的确定。短期投资在取得时应以投资成本计价。投资成本是指企业取得各种股票、债券、基金时实际支付的价款，或者放弃非现金资产的账面价值等。企业购入的各种股票、债券、基金等，实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利或已到付息期但尚未领取的债券利息，应单独核算，不构成投资成本。即投资成本 = 购买时支付的价税费 - 应收股利（或应收利息）

2. 短期投资持有期间所收到的股利、利息等收益，不确认投资收益，作为冲减投资成本处理。出售短期投资所获得的价款，减去短期投资账面价值以及未收到的已计入应收项目的股利、利息等后的余额，作为投资收益或损失，计入当期损益。

3. 短期投资的期末计价应采用成本与市价孰低法。短期投资的市价低于成本的差额，应计提短期投资跌价准备，并计入当期损益。如已计提跌价准备的短期投资的市价又恢复，应在已计提的跌价准备的范围内转回。企业在运用短期投资成本与市价孰低法时，可以根据具体情况，分别采用按投资总体、投资类别或单项计提跌价准备。

二、长期股权投资

1. 长期股权投资在取得时，应按取得时的实际成本，作为初始投资成本。取得长期股权投资时，所发生的税金、手续费等相关费用金额较大的，计入初始投资成本；发生金额较小的税金、手续费，可直接计入当期财务费用，不计入初始投资成本。这也是实务中容易出错的一个问题。复习时应特别注意。

2. 企业购入的长期债券，按实际支付的价款减去已到付息期但尚未领取的债券利息（如税金、手续费等相关费用直接计入当期损益的，还应当减去相关费用），作为债券投资初始投资成本；初始投

资成本减去相关费用及尚未到期的债券利息，与债券面值之间的差额，作为债券溢价或折价；债券的溢价或折价在债券存续期间内予以确认相关债券利息收入时摊销。摊销方法可以采用实际利率法，也可以采用直线法。

3. 长期债券投资应按期计提利息并分摊债券溢价或折价，作为债券投资收益的调整。购入到期还本付息的债券，按期计提的利息，计入“长期股权投资——债券投资——应计利息”科目；购入分期付息、到期还本的债券，已到付息期而应收未收的利息，于确认利息收入时，计入“应收利息”科目。

4. 出售或到期收回债券本息，按实际收到的金额，借记“银行存款”等科目，按已计提的减值准备，借记“长期投资减值准备”科目，按债券本金和已计未收利息部分，贷记“长期股权投资——债券投资——面值、应计利息”账科目或“应收利息”科目，按尚未摊销的溢价或折价，贷记或借记“长期股权投资——债券投资——溢折价”科目，按其差额，贷记或借记“投资收益”科目。

5. 可转换公司债券的处理。持有可转换公司债券的企业，可转换公司债券在购买以及转换为股份之前，应按一般债券投资进行处理，当企业行使转换权利，将其持有的债券投资转换为股份时，应按其账面价值减去收到的现金后的余额，作为股权投资的初始投资成本。

6. 其他债权投资的处理。企业进行除债券以外的其他债权投资，按实际支付的价款，借记“长期股权投资——其他债权投资——本金”科目，贷记“银行存款”科目。每期结账时，按其他债权投资应计的利息，借记“长期股权投资——其他债权投资——应计利息”科目或“应收利息”科目，贷记“投资收益”科目。

三、长期股权投资

1. 长期股权投资在取得时应根据不同的取得方式确定其初始投资成本。

(1) 现金购入的长期股权投资，按实际支付的全部价款（包括支付的税金、手续费等相关费用）作为初始投资成本；与短期投资一样，如果实际支付的价款中包含已宣告但尚未领取的现金股利，按

实际支付的价款减去已宣告但尚未领取的现金股利后的差额,作为初始投资成本。

(2) 企业接受的债务人以非现金资产抵偿债务方式取得的长期股权投资,或以应收债权换入长期股权投资的,按应收债权的账面价值加上应支付的相关税费,作为初始投资成本。涉及补价的,按“以下规定确定受让的长期股权投资的初始投资成本:

收到补价的,按“应收债权的账面价值 - 补价 + 应支付的相关税费”,作为初始投资成本;特别注意的是:此处的会计处理方法与非货币性交易有所不同。

支付补价的,按“应收债权的账面价值 + 支付的补价 + 应支付的相关税费”,作为初始投资成本。

(3) 非货币性交易换入的长期股权投资(包括股权投资换股权投资),按换出资产的账面价值加上应支付的相关税费,作为初始投资成本。如涉及补价的,应按以下规定确定换入长期股权投资的初始投资成本:

收到补价的,按“换出资产的账面价值 + 应确认的收益 + 应支付的相关税费 - 收到补价”,作为初始投资成本;

支付补价的,按“换出资产的账面价值 + 应支付的相关税费 + 支付的补价”,作为初始投资成本。

(4) 通过行政划拨方式取得的长期股权投资,按划出单位的账面价值,作为初始投资成本。

2. 长期股权投资的成本法。

在成本法下,长期股权投资以取得股权时的成本计价,其后,除了投资企业追加投资、收回投资等情形外,长期股权投资的账面价值保持不变。投资企业确认投资收益,仅限于所获得的被投资单位在投资后产生的累积净利润的分配额。即当期分回的现金股利不一定全部作为投资收益,而应分解为投资收益和冲减投资成本两部分。

在成本法下,其投资收益的计算方法如下:

投资企业投资年度应享有的投资收益 = 投资当年被投资单位每股盈余 × 投资企业所持股份 × [当年投资持有月份 ÷ 全年月份 (12)]

或: 投资企业投资年度应享有的投资收益 = 投资当年被投资单位实现的净损益 × 投资企业持股比例 × [当年投资持有月份 ÷ 全年月份 (12)]

应冲减投资成本的金额 = 被投资单位分派的利润或现金股利 × 投资企业持股比例 - 投资企业投资年度应享有的投资收益

如果投资企业投资年度应享有的被投资单位分派的利润或现金股利大于投资企业投资年度应享有

的投资收益,应按上述公式计算应冲减的投资成本;如果投资企业投资年度应享有的被投资单位分派的利润或现金股利等于或小于投资企业投资年度应享有的投资收益,则不需要计算冲减投资成本的金额,应分得的利润或现金股利全部确认为当期投资收益。

投资企业投资年度以后获得的利润或现金股利,确认投资收益或冲减投资成本的金额,可按下列公式计算:

应冲减投资成本的金额 = (投资后至本年末止被投资单位累积分派的利润或现金股利 - 投资后至上年末止被投资单位累积实现的净损益) × 投资企业持股的比例 - 投资企业已冲减的投资成本

应确认的投资收益 = 投资当年获得的利润或现金股利 - 应冲减投资成本的金额

3. 长期股权投资的权益法。

权益法是指投资最初以初始投资成本计价,以后根据投资企业享有被投资单位所有者权益份额的变动,对投资的账面价值进行调整的方法。权益法通常对长期股权投资而言,在权益法下,长期股权投资的账面价值随着被投资单位所有者权益的变动而变动,包括被投资单位实现的净利润或发生的净亏损以及其他所有者权益项目的变动。

权益法核算的一般程序如下:

初始投资或追加投资时,按照初始投资或追加投资时的投资成本增加长期股权投资的账面价值,计入“长期股权投资——投资成本”明细科目。

投资后,随着被投资单位所有者权益的变动而相应调整增加或减少长期股权投资的账面价值。并分别以下情况处理:

(1) 属于被投资单位当年实现的净利润而影响的所有者权益的变动,投资企业应按所持表决权资本比例计算应享有的份额,借记“长期股权投资——损益调整”科目,贷记“投资收益”科目。尤其需要注意的是:当投资企业按应享有的份额确认被投资单位实现的净利润时,不包括法规或公司章程规定不属于投资企业的净利润。

(2) 属于被投资单位当年发生的净亏损而影响的所有者权益的变动,投资企业应按所持表决权资本的比例计算应分担的份额,借记“投资收益”科目,贷记“长期股权投资——损益调整”科目。投资企业确认被投资单位发生的净损失,除投资企业对被投资单位有其他额外的责任以外,一般以投资账面价值减记至零为限。这里的投资账面价值是指该项股权投资的账面余额减去该项投资已提的减值准备,股权投资的账面余额包括投资成本、股权投

资差额等。如果以后各期被投资单位实现净利润,投资企业应在计算的收益分享额超过未确认的亏损分担额以后,按超过未确认的亏损分担额的金额,恢复投资的账面价值。

投资企业按被投资单位实现的净利润或发生的净亏损,计算应享有或应分担的份额时,应以取得被投资单位股权后发生的净损益为基础,投资前被投资单位实现的净损益不包括在内。

投资企业享有被投资单位损益的份额,如果会计期间投资(持股)比例发生变动,应根据投资持有时间加权平均计算。

(3) 被投资单位资产因增资扩股而增加的所有者权益,投资企业应按所持股权比例计算应享有的份额,借记“长期股权投资——股权投资准备”科目,贷记“资本公积——股权投资准备”科目。

被投资单位因接受捐赠等增加资本公积的,投资企业应按持股比例计算应享有的份额,借记“长期股权投资——股权投资准备”科目,贷记“资本公积——股权投资准备”科目。

(4) 被投资单位宣告分派利润或现金股利时,投资企业按持股比例计算的应分得的利润或现金股利,借记“应收股利”等科目,贷记“长期股权投资——损益调整”科目;投资企业收到分派的现金股利,借记“银行存款”科目,贷记“应收股利”等科目。

长期股权投资采用权益法核算时,还应特别注意对股权投资差额的处理。

股权投资差额是指采用权益法核算长期股权投资时,初始投资成本与应享有被投资单位所有者权益份额的差额。股权投资差额在购买被投资单位时,按照被投资单位的所有者权益及持股比例计算应享有的金额,与初始投资成本进行比较,初始投

资成本大于或小于应享有被投资单位的所有者权益的份额的差额,计入“长期股权投资——股权投资差额”科目,作为投资成本的调整数。股权投资差额应在一定期间内分期平均摊销,计入损益。摊销期限,合同规定了投资期限的,按投资期限摊销;没有规定投资期限的,初始投资成本超过应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额,按不超过 10 年(含 10 年)的期限摊销,摊销时,借记“投资收益”科目,贷记“长期股权投资——股权投资差额”科目;初始投资成本低于应享有被投资单位所有者权益份额之间的差额,按不低于 10 年(含 10 年)的期限摊销,摊销时,借记“长期股权投资——股权投资差额”科目,贷记“投资收益”科目。

四、长期投资减值准备的核算

长期投资减值是指由于市价持续下跌或被投资单位经营状况变化等原因导致长期投资可收回金额低于账面价值所发生的损失。企业应当定期对长期投资的账面价值逐项进行检查,至少于每年年末检查一次。如果市价持续下跌或被投资单位经营状况恶化等原因导致其可收回金额低于账面价值的,应当计提长期投资减值准备。期末,企业的长期投资的预计可收回金额低于其账面价值的差额,借记“投资收益——计提的长期投资减值准备”科目,贷记“长期投资减值准备”科目。如果已计提减值准备的长期投资的价值又得以恢复,应在计提的减值准备的范围内转回,借记“长期投资减值准备”科目,贷记“投资收益——计提的长期投资减值准备”科目。处置长期投资时,或涉及债务重组、非货币性交易等,应当同时结转已计提的长期投资减值准备。

第六章 固定资产

本章重点掌握五大问题:一是固定资产的确认与计量;二是固定资产增减变化的核算;三是固定资产折旧的核算;四是固定资产的后续支出的核算;五是固定资产期末计提减值准备的核算。

一、固定资产的确认与计量

固定资产是指同时具有以下特征的有形资产:

(1) 为生产商品、提供劳务、出租或经营管理而持

有的;(2) 使用年限超过一年;(3) 单位价值较高。作为企业的固定资产还需要符合以下两个条件:(1) 该固定资产包含的经济利益很可能流入企业;(2) 该固定资产的成本能够可靠地计量。

固定资产初始计量的基本原则是按成本入账。其中,成本包括企业为购建某项固定资产达到预定可使用状态前所发生的一切合理的必要的支出。由于固定资产的取得方式不同,如购买、自行建造、

投资者投入、非货币性交易取得、债务重组取得等。其成本的具体确定方法也不完全相同。

(1) 外购的固定资产的成本包括买价、增值税、进口关税等相关税费,以及为使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可直接归属于该资产的其他支出,如场地整理费、运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等。

如果以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产,按各项固定资产的公允价值的比例对总成本进行分配,分别确定各项固定资产的入账价值。

(2) 自行建造的固定资产,按建造该项固定资产达到预定可使用状态前所发生的必要支出,作为入账价值。

(3) 投资者投入的固定资产,按投资各方确认的价值,作为入账价值。

对于融资租入的、债务重组、非货币性交易取得的固定资产,如何计量取得成本,本章仅作一般的了解。

(4) 接受捐赠的固定资产,应按以下规定确定其入账价值:

捐赠方提供了有关凭据的,按凭据上标明的金额加上应支付的相关税费,作为入账价值;

捐赠方没有提供有关凭据的,按如下顺序确定其入账价值:

①同类或类似固定资产存在活跃市场的,按同类或类似固定资产的市场价格估计的金额,加上应支付的相关税费,作为入账价值;

②同类或类似固定资产不存在活跃市场的,按该接受捐赠的固定资产预计未来现金流量的现值,作为入账价值。

(5) 经批准无偿调入的固定资产,按调出单位的账面价值加上发生的运输费、安装费等相关费用,作为入账价值。

固定资产的入账价值中,还应当包括企业为取得固定资产而交纳的契税、耕地占用税、车辆购置税等相关税费。

二、固定资产增减的核算

企业取得的固定资产,如果不需要安装,直接计入“固定资产”科目;如果需要安装,则应先计入“在建工程”科目,待安装完毕后,再计入“固定资产”科目。需要特别注意的是:如果取得的是已经使用过的固定资产,应以固定资产的账面原值减去已计提折旧后的净值计入“固定资产”科目。

企业发生固定资产出售、对外投资、对外捐赠、报废或毁损时,应当通过“固定资产清理”科

目,将清理后的金额按其不同的处置方式分别计入相关的会计科目。

三、固定资产折旧

1. 固定资产折旧范围的确定。

根据现行会计准则规定,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) 按规定单独估价作为固定资产入账的土地。

2. 折旧方法。

企业应当根据固定资产所含经济利益预期实现方式选择折旧方法,可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法或者年数总和法。折旧方法一经选定,不得随意调整。固定资产应当按月计提折旧,并根据用途分别计入相关资产的成本或费用。

企业应当定期对固定资产的使用寿命进行复核。如果固定资产使用寿命的预期数与原先的估计数有重大差异,则应当相应调整固定资产折旧年限。

企业应当定期对固定资产的折旧方法进行复核。如果固定资产包含的经济利益的预期实现方式有重大改变,则应当相应改变固定资产折旧方法。

四、固定资产的后续支出

1. 资本化的后续支出的会计处理。

与固定资产有关的后续支出,如果使可能流入企业的经济利益超过了原先的估计,如延长了固定资产的使用寿命,或者使产品质量实质性提高,或者使产品成本实质性降低,则应当计入固定资产账面价值,其增加的金额不应超过该固定资产的可收回金额。

2. 费用化的后续支出。

如果固定资产的后续支出不符合资本化的条件,则应在发生时直接计入当期损益,不再通过预提或者待摊的方式进行核算。

五、固定资产的减值准备的核算

企业应当于期末对固定资产进行检查,如果固定资产的可收回金额低于其账面价值,企业应当按可收回金额低于账面价值的差额计提固定资产减值准备,并计入当期损益。

已计提减值准备的固定资产,应当按照该固定资产的账面价值以及尚可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额;如果已计提减值准备的固定资产价

值又得以恢复,应当按照固定资产价值恢复后的账面价值,以及尚可使用寿命重新计算确定折旧率和折旧额。因固定资产减值准备而调整固定资产折旧额时,对此前已计提的累计折旧不作调整。

如果有迹象表明以前期间据以计提固定资产减

值的各种因素发生变化,使得固定资产的可收回金额大于其账面价值,则以前期间已计提的减值损失应当转回,但转回的金额不应超过原已计提的固定资产减值准备。

第七章 无形资产和其他资产

本章重点掌握五大问题:一是无形资产初始成本的确定;二是无形资产增减业务的会计处理;三是无形资产的摊销,四是无形资产期末计价;五是长期待摊费用的核算。

一、无形资产初始成本的确定

企业的无形资产在取得时,应按实际成本计量。取得时的实际成本按以下方法确定:

1. 购入的无形资产,按实际支付的价款作为实际成本。

2. 投资者投入的无形资产,按投资各方确认的价值作为实际成本。但是,为首次发行股票而接受投资者投入的无形资产,应按该项无形资产在投资方的账面价值作为实际成本。

3. 接受捐赠的无形资产,其入账价值的确定方法类似于接受捐赠的固定资产,不再赘述。

4. 自行开发并按法律程序申请取得的无形资产,按依法取得时发生的注册费、聘请律师费等费用,作为无形资产的实际成本。特别注意的是:在研究与开发过程中发生的材料费用、直接参与开发人员的工资及福利费、开发过程中发生的租金、借款费用等,直接计入当期损益。

5. 企业购入的土地使用权,或以支付土地出让金方式取得的土地使用权,按照实际支付的价款作为实际成本,并作为无形资产核算;待该项土地开发时再将其账面价值转入相关在建工程(房地产开发企业将需开发的土地使用权账面价值转入存货项目)。

二、无形资产的增减业务

企业取得的无形资产,按其取得的初始成本,借记“无形资产”科目;贷记“银行存款”等科目。

处置无形资产时,按其收到的价款,借记“银行存款”等科目;如果无形资产计提了减值准备,

在处置时应一并转账,即按已计提的减值准备,借记“无形资产减值准备”,按无形资产的账面余额,贷记“无形资产”科目,按应支付的税费,贷记“应交税金——应交营业税”等科目,其差额计入“营业外收入”或“营业外支出”科目。如果是无形资产出租,其租金收入应计入“其他业务收入”科目。

三、无形资产的摊销

无形资产应当自取得当月起在预计使用年限内分期平均摊销,计入损益。如预计使用年限超过了相关合同规定的受益年限或法律规定的有效年限,该无形资产的摊销年限按如下原则确定:

1. 合同规定受益年限但法律没有规定有效年限的,摊销年限不应超过合同规定的受益年限;

2. 合同没有规定受益年限但法律规定有效年限的,摊销年限不应超过法律规定的有效年限;

3. 合同规定了受益年限,法律也规定了有效年限的,摊销年限不应超过受益年限和有效年限二者之中的较短者。

4. 如果合同没有规定受益年限,法律也没有规定有效年限的,摊销年限不应超过 10 年。

摊销无形资产价值时,借记“管理费用”科目,贷记“无形资产”科目。

四、无形资产的减值

企业应当定期或者至少于每年年度终了,检查各项无形资产预计给企业带来未来经济利益的能力,对预计可收回金额低于其账面价值的,应当计提减值准备,借记“营业外支出”科目,贷记“无形资产减值准备”科目;如已计提减值准备的无形资产价值又得以恢复,应在已计提减值准备的范围内转回,借记“无形资产减值准备”科目,贷记“营业外支出”科目。

若预计某项无形资产已经不能给企业带来未来