

1994 年会计专业技术资格考试应试指导丛书

1994 年会计师资格 甲种考试应试指导

李爽 江京/主编



中国财政经济出版社

1994 年会计专业技术资格考试应试指导丛书

1994 年会计师资格 甲种考试应试指导

李 爽 江 京 主编

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

图书在版编目(CIP)数据

1994 年会计师资格甲种考试应试指导/李爽, 江京主编.
北京: 中国财政经济出版社, 1994

(1994 年会计专业技术资格考试应试指导丛书)

ISBN 7-5005-2608-3

I. 19... II. ①李... ②江... III. 会计-考核-参考资料
IV. F23-42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (94) 第 04272 号

中国财政经济出版社 出版发行

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

中华中幅实业开发总公司 激光照排
电 脑 服 务 中 心

通县觅子店印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 24.25 印张 804 000 字

1994 年 5 月第 1 版 1994 年 5 月北京第 1 次印刷

印数: 1—15100 定价: 14.80 元

ISBN 7-5005-2608-3/F·2470

(图书出现质量问题, 本社负责调换)

内 容 提 要

该套丛书由有关专家、教授严格按照全国会计专业技术资格考试领导小组办公室组织编写的指定用书及试题类型编写，是对全国会计专业技术资格考试领导小组办公室组织编写的指定用书的补充和复习指导。

根据广大应考人员的需要，该套丛书分为：《1994年会计员资格考试应试指导》、《1994年助理会计师资格甲种考试应试指导》、《1994年会计师资格甲种考试应试指导》三种。

该套丛书中每种内容包括复习要点、练习题、参考答案三部分。练习题以单项选择题、多项选择题、判断题、填空题、计算（核算）与分析题、综合题等练习题的形式将指定用书的重点、难点具体化，并备有参考答案。每篇后面还附有模拟试卷，供应考人员进行实战练习。

本套丛书是1994年会计专业技术资格考试应考人员必备的复习指导书，也是各级各类学校举办资格考试辅导班首选的辅导书。

出版说明

根据财政、人事两部和全国会计专业技术资格考试领导小组的决定,1994年会计员资格考试和助理会计师、会计师资格甲种考试将于10月9日进行。会计专业技术资格实行全国统一考试是改革和完善会计专业职务聘任制的重要措施。

为了搞好会计专业技术资格考试,全国会计专业技术资格考试领导小组办公室组织编写了各科考试大纲、教材和辅导材料,作为今后各科考试的指定用书。各科考试大纲划定了相应档次资格考试统一命题的范围;各科辅导材料及其增订本作为考试命题和标准答案的依据。

1994年考试指定用书继续使用1993年考试适用的辅导材料及其增订本(仅预算类会计实务增订本停止使用)。由于财税改革,1994年将使用新编的“助理会计师、会计师实务(包括企业会计类和预算会计类)增订本”,其他四个科目的辅导材料92年版本与其93年增订本合编成新版本,合编前后的内容一致,报考人员均可使用。

为了帮助1994年会计专业技术资格考试报考人员、全面掌握考试指定用书的内容和要点,提高应试水平和能力,有关专家、教授严格按全国会计专业技术资格考试领导小组办公室组织编写的指定用书并结合1992、1993年全国会计专业技术资格考试的情况编写了这套《1994年会计专业技术资格考试应试指导丛书》。

该套丛书由李爽、江京主编。

根据广大应考人员的需要,该套丛书分为:《1994年会计员资格考试应试指导》、《1994年助理会计师资格甲种考试应试指导》、《1994年会计师资格甲种考试应试指导》三种,每种《应试指导》均严格按照全国会计专业技术资格考试领导小组办公室组织编写的指定用书及试题类型编写,该书是对全国会计专业技术资格考试领导小组办公室组织编写的指定用书的补充和复习指导。

该套丛书依据全国会计专业技术资格考试领导小组办公室组织编写的指定用书,内容包括复习要点、练习题、参考答案三部分。练习题以单项选择题、多项选择题、判断题、填空题、计算(核算)与分析题、综合题等练习题的形式将指定用书的重点、难点具体化,并备有参考答案。每篇后面还附有模拟试卷,供应考人员进行实战练习。

本套丛书是1994年会计专业技术资格考试报考人员必备的复习指导书,也是各级各类学校举办资格考试辅导班首选的辅导书。

这里须再次提请报考人员注意的是:有些问题在考试中可能以多种形式出现(如填空、判断、选择等),由于篇幅所限,对于多数问题在本书中是以一种形式出现的。对此,报考人员应灵活掌握,学会举一反三。

这里还须提醒参加助理会计师、会计师资格甲种考试报考人员注意的是:助理会计师、会计师实务为参加助理会计师、会计师资格实务考试的报考人员所通用。其中注有※号标志的内容,参加助理会计师资格考试的报考人员可以不掌握;参加会计师资格考试的报考人员,则应掌握全部内容。助理会计师、会计师实务考试都包括测试对有关财政、财务、会计法规制度的理解及执行能力和水平,但助理会计师实务侧重于测试会计核算的水平和能力,即能运用辅导材料提供的

方法，处理有关经济业务；会计师实务除测试会计核算的水平和能力，还包括财会管理的水平和能力，即能运用辅导材料提供的方法，依据国家财政、财务会计法规、制度，综合分析处理各项经济业务和有关财务会计问题，并对经济生活中提出的新的会计问题，设计处理方案，提出解决办法。在本书的编写过程中，我们已注意到了上述问题，敬请应考人员在复习时多加注意。

由于时间仓促，加之水平和篇幅所限，书中错漏之处在所难免，敬请读者批评指正。

编 者

1994年4月

目 录

第一篇 会计师资格考试会计专业 及相关知识综合考试指导

第一部分 会计学(下)

会计学(下)复习要点 (3)

- 一、总论 (3)
- 二、有价证券及应收款项的核算 (3)
- 三、存货 (4)
- 四、固定资产 (5)
- 五、无形资产与长期投资 (6)
- 六、流动负债 (7)
- 七、长期负债 (8)
- 八、所有者权益 (8)
- 九、会计报表 (10)

会计学(下)练习题 (11)

- 一、单项选择题 (11)
- 二、多项选择题 (14)
- 三、填空题 (16)
- 四、判断题 (17)
- 五、简答题 (19)
- 六、计算(核算)与分析题 (19)

会计学(下)练习题参考答案 (22)

第二部分 管理会计

管理会计复习要点 (30)

- 一、管理会计的职能与任务 (30)
- 二、管理会计的特点 (30)
- 三、成本习性与本、量、利分析 (30)
- 四、变动成本计算法 (31)
- 五、预测分析 (31)
- 六、产品生产决策最常用的专门方法及其

应用 (31)

七、投资决策需要考虑的重要因素 (32)

八、投资决策分析最常用的专门方法 (32)

九、责任会计 (33)

十、成本控制 (34)

管理会计练习题 (34)

- 一、单项选择题 (34)
- 二、多项选择题 (35)
- 三、判断题 (36)
- 四、填空题 (39)
- 五、简答题 (42)
- 六、计算与分析题 (42)

管理会计练习题参考答案 (45)

第三部分 审 计 学

审计学复习要点 (62)

- 一、审计的意义和性质 (62)
- 二、审计的对象、职能和作用 (62)
- 三、审计在经济监督体系中的地位与作用 (62)
- 四、审计的分类 (62)
- 五、审计组织和审计工作任务 (63)
- 六、货币资金的审计 (63)
- 七、购进、生产和销售业务的审计 (63)
- 八、利润和税金审计 (68)
- 九、会计报表的审计 (63)

审计学练习题 (64)

- 一、单项选择题 (64)
- 二、多项选择题 (64)
- 三、判断题 (65)

四、填空题	(66)
五、简答题	(67)
审计学练习题参考答案	(67)

第四部分 财务管理

财务管理复习要点	(79)
一、财务管理总论	(79)
二、企业资金筹集	(79)
三、流动资金管理	(81)
四、固定资产和其他长期资产管理	(82)
五、成本、费用管理	(82)
六、利润管理	(83)
七、国内联营企业财务管理	(84)
财务管理练习题	(85)
一、单项选择题	(85)
二、多项选择题	(86)
三、填空题	(88)
四、判断题	(90)
五、简答题	(93)
六、计算与分析题	(93)
财务管理练习题参考答案	(94)

第五部分 统计学原理

统计学原理复习要点	(106)
-----------------	-------

一、总量指标	(106)
二、相对指标	(106)
三、平均指标	(107)
四、标志变异指标	(107)
五、动态平均数	(107)
六、速度指标	(108)
七、统计指数	(108)
八、抽样推断法	(109)
九、国民经济主要总量指标	(110)
统计学原理练习题	(110)
一、单项选择题	(110)
二、多项选择题	(111)
三、填空题	(112)
四、判断题	(113)
五、简答题	(115)
六、计算与分析题	(115)
统计学原理练习题参考答案	(116)

会计资格考试会计专业及相关知识综合	
考试模拟试题 (一)	(123)
会计资格考试会计专业及相关知识综合	
考试模拟试题 (二)	(126)
会计资格考试会计专业及相关知识综合	
考试模拟试题 (一) 参考答案	(129)
会计资格考试会计专业及相关知识综合	
考试模拟试题 (二) 参考答案	(132)

第二篇 会计资格考试会计师实务 (企业会计类) 考试指导

第一章 货币资金	(137)	第四章 存 货	(154)
复习要点	(137)	复习要点	(154)
练习题	(139)	练习题	(158)
参考答案	(141)	参考答案	(160)
第二章 短期投资	(146)	第五章 长期投资	(164)
复习要点	(146)	复习要点	(164)
练习题	(146)	练习题	(166)
参考答案	(147)	参考答案	(167)
第三章 应收和预付款项	(149)	第六章 固定资产和在建工程	(170)
复习要点	(149)	复习要点	(170)
练习题	(151)	练习题	(172)
参考答案	(152)	参考答案	(174)

第七章 无形资产和其他资产.....	(178)	复习要点.....	(215)
复习要点.....	(178)	练习题.....	(218)
练习题.....	(179)	参考答案.....	(220)
参考答案.....	(180)		
第八章 流动负债.....	(183)	会计师实务 (企业会计类)	
复习要点.....	(183)	增订本考试指导	
练习题.....	(184)		
参考答案.....	(185)	第一部 关于流转税的核算.....	(224)
第九章 长期负债.....	(187)	复习要点.....	(224)
复习要点.....	(187)	练习题.....	(231)
练习题.....	(188)	参考答案.....	(233)
参考答案.....	(189)	第二部分 关于会计报表分析.....	(238)
第十章 所有者权益.....	(192)	复习要点.....	(238)
复习要点.....	(192)	练习题.....	(242)
练习题.....	(193)	参考答案.....	(245)
参考答案.....	(194)		
第十一章 成本和费用.....	(197)	会计师资格考试会计师实务 (企业会计类)	
复习要点.....	(197)	模拟试题 (一)	(249)
练习题.....	(201)	会计师资格考试会计师实务 (企业会计类)	
参考答案.....	(204)	模拟试题 (二)	(252)
第十二章 销售和利润.....	(209)	会计师资格考试会计师实务 (企业会计类)	
复习要点.....	(209)	模拟试题 (一) 参考答案.....	(255)
练习题.....	(211)	会计师资格考试会计师实务 (企业会计类)	
参考答案.....	(213)	模拟试题 (二) 参考答案.....	(258)
第十三章 财务报告.....	(215)		

第三篇 会计师资格考试会计师实务 (预算会计类) 考试指导

第一部分 预算会计一般

第二部分 财政总预算会计

预算会计一般复习要点.....	(263)	财政总预算会计复习要点.....	(266)
一、预算会计的组成体系.....	(263)	一、财政总预算会计的会计科目.....	(266)
二、预算会计的分级.....	(263)	二、预算收入的管理与核算.....	(266)
预算会计一般练习题.....	(263)	三、预算拨款的会计管理与核算.....	(268)
一、单项选择题.....	(263)	四、预算支出的管理与核算.....	(268)
二、多项选择题.....	(263)	五、预算资金调拨的管理与核算.....	(269)
三、判断题.....	(264)	六、货币资金的管理与核算.....	(269)
四、填空题.....	(264)	七、预算往来和预算外资金的管理与核 算.....	(270)
五、简答题.....	(264)	八、财政有偿使用资金的管理与核算.....	(270)
预算会计一般练习题参考答案.....	(265)		

九、年终清理结算	(271)
十、会计报表的编审	(271)
十一、国家决算	(271)
财政总预算会计练习要点	(271)
一、单项选择题	(271)
二、多项选择题	(274)
三、判断题	(277)
四、填空题	(281)
五、简答题	(286)
六、计算(核算)与分析题	(286)
七、综合题	(290)
财政总预算会计练习题参考答案	(290)

第三部分 单位预算会计

单位预算会计复习要点	(301)
一、单位预算会计的会计科目	(301)
二、货币资金的管理与核算	(301)
三、全额预算管理单位的收支管理与核算	(302)
四、差额预算管理单位的收支管理与核算	(303)
五、自收自支单位的收支管理与核算	(305)
六、全额预算单位预算外收支的管理与核算	(306)
七、事业单位成本费用核算	(306)

八、往来款项和应缴预算收入的管理与核算	(308)
九、专用基金的管理与核算	(308)
十、专项资金的管理与核算	(309)
十一、财产物资的管理与核算	(309)
十二、年终清理结算和结帐	(310)
十三、单位预算会计报表的编审	(311)
十四、单位预算的编制	(311)
十五、事业行政单位经济活动分析	(312)
单位预算会计练习题	(313)
一、单项选择题	(313)
二、多项选择题	(317)
三、填空题	(322)
四、判断题	(329)
五、简答题	(333)
六、计算(核算)与分析题	(334)
单位预算会计练习题参考答案	(340)

会计资格考试会计师实务(预算会计类)

模拟试题(一)	(366)
会计资格考试会计师实务(预算会计类)	
模拟试题(二)	(369)
会计资格考试会计师实务(预算会计类)	
模拟试题(一) 参考答案	(372)
会计资格考试会计师实务(预算会计类)	
模拟试题(二) 参考答案	(375)

第 一 篇

会计师资格考试

会计专业及相关知识综合考试指导

第一部分 会计学（下）

会计学（下）复习要点

一、总论

本部分主要包括四个方面的内容，即：会计准则，会计核算的基本前提，会计要素与会计等式，会计核算的一般要求，也就是会计核算的原则。主要应掌握以下内容：

1. 弄懂制定会计准则的原因，会计准则与原来所执行的统一会计制度相比，有何特点。明确我国的会计准则是以社会主义市场经济和公有制企业占主导地位为背景，以向投资者和国家管理者提供必要的会计信息为目的，具有科学理论依据和系统严谨的结构，集不同部门和层次意见制定的有关会计报告的工作规范，也是审核企业会计报告的基本依据。

2. 会计准则分为基本准则和具体准则两个层次。基本准则是进行会计核算工作必须共同遵守的基本要求，是各行业、各种所有制形式企业共同遵守的准则。具体准则是在基本准则基础上进一步作出具体规定的准则。

3. 会计核算的基本前提通常包括会计主体，持续经营，会计分期，货币计量。

4. 会计要素是指企业对外提供的会计报表的基本构成要素，包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

资产是企业由于过去的经济活动所形成的、目前所拥有或掌握的，能以货币计量，并能在今后为企业带来经济效益的经济资源。

负债是企业由于过去的经济活动所形成的，目前承担的，能以货币计量，并将以资产、劳务或新的负债偿还的一种经济义务。

所有者权益是企业所有者对企业净资产的所有权，在数量上等于企业的全部资产减去全部负债后的

余额，即净资产的数额。所有者权益一般分为三部分：一是所有者投资；二是投资公积；三是留存利润。

收入是企业通过销售商品或提供服务而获取的报酬。收入实现的确认条件为：商品已经发出，劳务已经提供，同时收讫价款或取得收取价款权利的证据。

费用是企业在生产经营过程中所发生的各种耗费。其中营业成本是指已销售商品和已提供劳务的成本，营业费用是指直接计入营业损益的费用，包括销售费用、商品流通费用和管理费用。

利润是企业在某个期间内生产、经营的财务成果，包括营业利润、营业外收支和从其它单位分来的利润。

5. 会计等式揭示了各会计要素之间的联系，它是复式记帐，试算平衡及编制会计报表的理论依据。这个等式为：资产=负债+所有者权益。

6. 会计核算的一般要求：

(1) 真实性、相关性

(2) 权责发生制

(3) 一致性、及时性、清晰性、全面性

(4) 收入与费用相配合、按实际成本计价、划分收益性支出与资本性支出

(5) 重要性、审慎性

二、有价证券及应收款项的核算

(一) 有价证券

1. 有价证券及相关知识

企业的投资按回收时间的长短，分为短期投资和长期投资。

区别短期投资与长期投资。

企业的投资按投资方式的不同，分为直接投资和间接投资；按投资的性质不同，分为股权投资和债券投资。

不论是短期投资，还是长期投资，在证券市场上进行投资的都是资本证券，资本证券按其性质可分为债权性证券、权益性证券和混合性证券三类。

有价证券一般指列入流动资产、属于短期投资的

债权性证券、权益性证券和混合性证券。

2. 有价证券的取得

企业购入有价证券时,应按成本入帐。其成本包括买价和购买证券时所发生的有关费用。

掌握有价证券取得的核算。

3. 有价证券的投资收益

企业短期投资所持有的有价证券,在转让(出售)前会获得一些收益,包括债券的利息收入和股票的股利收入。掌握这类事项的会计处理。

4. 有价证券的转让

企业转让或出售有价证券时,在售价上(转让和出售时应收得的款额)应考虑三个因素:①市价;②购入成本;③含有的股利和利息。掌握企业转让或出售有价证券的核算。

5. 有价证券的期末计价

有价证券的计价方法有三种:成本法、市价法、成本与市价孰低法。我国现行制度规定,有价证券按成本法计价。

(二) 应收帐款

1. 入帐时间

应收帐款的入帐时间有销售前入帐、销售时入帐和销售后入帐三种情况。

2. 入帐金额

(1) 销售折扣和折让

销售折扣有商业折扣和现金折扣之分。现金折扣是企业为了尽早收回帐款而鼓励购货客户早日偿还所欠货款的一种手段,允诺在一定的还款期限内给予规定的折扣优惠。

会计上,处理现金折扣有三种方法:总价法、净价法和混合法。掌握净价法下的会计处理。

(2) 销售折让

销售折让是指售出商品因质量上的问题,商品不作退回处理,但出售单位同意在价格上给予某些折让的事项。设立“销售折让与折扣”帐户进行核算。该帐户是“营业收入”帐户的抵减帐户。

(3) 销售退回

销售退回是指购买者由于商品质量或品种不符合规定要求,将已购买的部分商品退回给出售单位的事项。发生销售退回时,借记“产品销售收入”帐户,贷记“银行存款”帐户等。

(三) 应收票据

1. 票据及应收票据

掌握票据及应收票据的概念,应收票据的种类、“应收票据”帐户的核算内容。

2. 到期日与到期值

掌握应收票据到期日及到期值的确定。

3. 票据的收取、兑现和到期拒付。

4. 应收票据的贴现。

贴现实质上是融通资金的一种信贷形式,即票据持有人通过背书手续后向银行收取相等于到期价值扣减银行贴现息后的金额。

贴现息=票据到期价值×贴现率×贴现期

贴现实得额=票据到期价值-贴现息

掌握票据贴现的会计处理。

(四) 坏帐损失与坏帐准备

在应收帐款中有些帐款因种种原因收不回来,对这些不能收回的款项,称为坏帐损失或坏帐费用。核算坏帐损失有直接转销法和备抵法。核算坏帐损失有三点意义:(1)符合稳健原则;(2)符合配比性原则;(3)合理地计量资产的价值。

1. 直接转销法

所谓直接转销法就是不管何时销售的,只有当损失实际发生时才从应收帐款中转销,借记“管理费用——坏帐损失”,贷记“应收帐款”。有时已经转销的坏帐,在同一会计期内又收回的,则做如下处理:借记“应收帐款”,贷记“管理费用——坏帐损失”;同时,借记“银行存款”,贷记“应收帐款”。

2. 备抵法

所谓备抵法是按照收入与费用配比原则,按期估计坏帐损失,转作费用,记入备抵帐户。企业在期末根据估计坏帐数额,借记“管理费用——坏帐损失”,贷记“坏帐准备”。确知坏帐发生时,借记“坏帐准备”、贷记“应收帐款”。如果坏帐又收回,则先转回原注销分录,再做收款分录。即借记“应收帐款”,贷记“坏帐准备”。同时,借记“银行存款”,贷记“应收帐款”。

坏帐损失数额的计算方法主要有赊销净额法、百分比法、帐龄法和应收帐款余额百分比法,这里不再赘述。

三、存 货

(一) 存货的定义、内容与分类

存货是指期初和期末结存的属企业所有,并供企业销售或经过一定加工程序才可出售的商品。

存货包括原材料、在产品、产成品和各种辅助材料等。

存货按经济用途可分为商品存货、制造存货、杂项存货。

(二) 外购存货的核算

存货盘存的方法有两种:定期盘存法和永续盘存法。

(三) 存货发出的核算

1. 存货的计价

(1) 具体辨认法

(2) 加权平均法和移动平均法

(3) 先进先出法和后进先出法

2. 存货发出的帐务处理

(1) 若为生产和耗用发出的存货, 借记“生产成本”、“制造费用”、“销售费用”等, 贷记“原材料”等帐户。

(2) 若为出售发出存货, 则借记“银行存款”、“应收帐款”等帐户, 贷记“产品销售收入”帐户; 结转成本时借记“产品销售成本”, 贷记“产品成本”等帐户。

四、固定资产

(一) 固定资产的定义、分类与计价

1. 定义及固定资产特点

2. 固定资产的分类

在实际工作中, 一般将固定资产分为以下七类:

(1) 生产用固定资产; (2) 非生产用固定资产; (3) 租出固定资产; (4) 未使用固定资产; (5) 不需用的固定资产; (6) 封存固定资产; (7) 土地。

3. 固定资产的计价

固定资产的计价, 即固定资产的价值计量。

固定资产有如下具体计价内容:

(1) 购入的固定资产以买价加上运输费、保险费、包装费、安装成本和缴纳的税金作为成本入帐。

(2) 自制、自建的固定资产, 以制造、建造过程中的实际支出作为原始价值。但是, 为购建固定资产的借款利息支出和有关费用以及外币借款的折算差额, 若是在固定资产尚未交付使用或已投入使用但尚未办理竣工决算之前发生的, 计入固定资产价值; 若是在固定资产已交付使用, 并且已办理了竣工决算之后发生的, 不计入固定资产价值, 而是计入当期损益之中。

(3) 投资转入的固定资产, 以双方评估确认的价格, 加上需要企业负担的运费、保险费以及应缴纳税金, 作为固定资产原值入帐。在实际工作中通常有五种处理方式: ①按投资单位固定资产的帐面价值(包括原始价值和净值)入帐; ②按投资单位固定资产的帐面原始价值入帐, 按评估确定的价值作为净值入帐; ③按合同、协议或者企业申请书和验收清单所列金额加上由企业负担的运费、保险费和应缴纳的税金作为原值入帐; ④按固定资产的可变现价格作为原值入帐; ⑤按重置完全价值作为原值入帐; 按已使用年限登记累计折旧数额。

(4) 融资租入的固定资产, 按租赁协议确定的设备价款、发生的费用和运费、安装费、调试费、保险费等

支出作为原值入帐, 若合同规定的价款中包含了价款、利息和手续费, 应将利息和手续费从原价中扣除。

(5) 捐赠固定资产, 按捐赠固定资产的发票、报关单、有关协议上所列金额作为原值入帐; 若无上述凭证, 可参照同类固定资产的国内或国际市场价格等资料而确定的价值作为原值入帐。

(6) 盘盈的固定资产, 按重置完全价值作为原值入帐;

(7) 在原有固定资产的基础上进行改建、扩建的, 按原固定资产的价值, 加上由于改建、扩建而发生的支出, 减去改、扩建过程中发生的变价收入作为固定资产原值入帐。

(二) 固定资产取得的核算

1. 投资转入的固定资产

不论其来源如何, 均应借记“固定资产”, 贷记“实收资本”; 或者借记“固定资产”, 贷记“累计折旧”、“实收资本”。

2. 购入固定资产

购入固定资产遵循实际成本原则, 按实际成本入帐。购入时借记“固定资产”, 贷记“银行存款”(现购时); 或贷记“应付票据”、“应付帐款”等(赊购时)。

(三) 固定资产折旧的核算

1. 折旧的概念与范围

(1) 折旧的概念

(2) 计提折旧的范围

区别应计提折旧与不计提折旧的固定资产。

2. 折旧的计算方法

(1) 折旧方法按折旧对象为划分标准, 分为个别折旧法、分类折旧法和综合折旧法。

(2) 以前后期折旧费用的变化性质分为直线法、工作量法、加速折旧法和减速折旧法。

掌握直线法、工作量法、年数总和法以及双倍余额递减法的折旧计算方法。

在计算折旧额时, 要考虑以下几个因素: ①固定资产原值; ②使用年限(预计产量); ③固定资产残值。

3. 帐务处理

无论采用何种折旧法计提折旧额, 均应借记“制造费用”、“管理费用”等, 贷记“累计折旧”。

(四) 固定资产的退出

企业的固定资产退出企业, 其主要方式有: (1) 有偿调出; (2) 投资转出; (3) 报废; (4) 毁损; (5) 捐赠。这里仅介绍出售和报废的核算。

1. 出售

企业将多余或闲置的固定资产, 经有关管理机构批准后, 可以转售出去。

出售固定资产, 按买卖双方协议商定的价格进行

交易。由于出售的固定资产有已使用的固定资产和未使用固定资产之分，所以在核算上也有一定的差异：

(1) 出售未使用的固定资产，按双方议定的价格，借记“银行存款”帐户，固定资产的原值与议定价格之间的数额，视其差额的性质分别做以下处理：(1) 若原值大于议定价格，其差额作为营业外支出处理，分录为：借记“银行存款”、“营业外支出”帐户，贷记“固定资产”帐户；(2) 若原值小于议定价格，其差额作为营业外收入处理，分录为：借记“银行存款”帐户，贷记“固定资产”、“营业外收入”帐户。

(2) 出售已使用的固定资产，仍按双方议定的价格，借记“银行存款”，同时还要根据该出售固定资产的“累计折旧”帐户的帐面价值，冲销已提的折旧金额，而出售固定资产所获得的实际损益，视固定资产净值与议定价格之间的差额性质而定：①若净值大于议定价格，则做为营业外支出处理，分录为：借记“银行存款”、“累计折旧”和“营业外支出”帐户，贷记“固定资产”帐户；②若净值小于议定价格，则做营业外收入处理，分录为：借记“银行存款”和“累计折旧”帐户，贷记“固定资产”和“营业外收入”帐户。

2. 固定资产的报废

固定资产的报废有两种情况：一是由于磨损或陈旧，不能继续使用；二是社会技术进步，必须由先进的设备替换落后的技术。固定资产报废要发生一些清理费用，同时还可能获得变价收入。因此，固定资产报废的核算有两个步骤组成：

(1) 结转报废固定资产的有关帐户；(2) 核算清理过程中的损益。固定资产报废核算通过“固定资产清理”帐户进行，该帐户属于资产类帐户。其核算过程从略。

五、无形资产与长期投资

(一) 无形资产

1. 无形资产的概念

无形资产是指企业长期使用而没有实物形态的资产，包括专利权、商标权、专有技术、著作权、土地使用权、商誉等。

无形资产通常代表企业所拥有的一种法定权利或优先权，或者企业所拥有的高于一般水平的获利能力。它具有如下特征：(1) 不存在实物形态；(2) 在许多会计期间为企业提供经济利益；(3) 所提供的未来经济利益具有很大的不确定性；(4) 是企业有偿取得的；(5) 不能直接用来增加社会财富，必须与企业或企业的有形资产相结合；(6) 具有排它性，仅与特定的会计主体相关，并受法律、契约、制度的保护，禁止非所有者无

偿取得。

2. 计价

无形资产的计量必须遵循实际成本原则。

企业获得无形资产的途径有：(1) 购入；(2) 自创；

(3) 外单位投资转入。

具体内容包括：

(1) 购入的无形资产，按实际支付的价款入帐；

(2) 自创并按法律程序申请取得的无形资产(即自行开发的无形资产)，按照开发过程中发生的实际支出金额入帐，包括支付的一些法律费用。

(3) 投资者投入的无形资产，按照合同、协议或者企业申请书中所列示的金额以及由企业所负担的有关费用入帐。

(4) 企业除合并外，商誉不得入帐。

3. 摊销

无形资产与有形资产一样，其价值会逐步丧失。同时，无形资产所带来的经济效益涉及多年或多个经营周期，因此它们的价值应当在发挥效益的期间内进行分摊，借以合理地确定各个会计期间的企业经营损益。

会计上通常采用直线法，即每期的摊销额为：

$$\text{每期摊销数额} = \frac{\text{无形资产成本价值}}{\text{摊销期限}}$$

4. 帐务处理

(1) 取得时，借记“无形资产”，贷记“实收资本”，或“银行存款”，或有关成本费用帐户。

(2) 摊销时，借记“管理费用——无形资产摊销”，贷记“无形资产”。

(3) 转让

企业转让无形资产的方式有两种，一种是转让其所有权，二是转让其使用权。具体方法是：所取得的转让收入记入“其他业务收入”帐户的贷方，其转让无形资产的成本记入“其他业务支出”帐户的借方。

(二) 长期投资——长期股权投资

1. 概念

对于股权投资的核算，有成本法和权益法两种方法。一般而言：(1) 企业的投资占被投资企业(或称为受资企业)资本总额或者股本总额 25% 以下，而且所拥有的股权不足以对受资企业的经营决策产生重大影响时，采用成本法进行长期投资的核算；(2) 企业的投资占被投资企业总额或股本总额 25% 以上，而且所拥有的股权足以对被投资企业的经营决策施加重大影响时，采用权益法进行长期投资的核算；(3) 企业的投资如占被投资企业资本总额或股本总额 50% 以上，或是实际上拥有控制权时，要求编制合并会计报表。

2. 成本法

以成本法核算股权的投资是基于以下观点：投资

公司与被投资公司都是独立法人。被投资公司的净收益或净损失,不等于投资公司的净收益或净损失。只有当被投资公司分配股利时才可作为投资公司的营业外收入。成本法核算的要点是首先除实际增减投资外,一般对入帐以后的帐面金额不作调整,帐面上反映的价值是其历史成本;其次无论被投资公司经营效益好坏,只要不分配股利就不做任何会计处理。最后当投资公司收回投资时,不管实际收回投资多少,都必须按照原帐面价值结转,而将收回投资大于或小于原投资数额部分按投资损益处理。

3. 权益法

权益法认为,投资公司的股票投资帐户在正确地反映它在被投资公司中所占有的股东权益份额,因而投资公司股票投资帐户所反映的数额随着被投资公司股东权益的变化而增减变化,一般当投资公司拥有被投资公司25%以上的股份时,则按权益法核算。

投资时,借记“长期投资——股票投资”帐户,贷记“现金”或“银行存款”帐户。被投资公司有净收益时,按股份比例借记“长期投资——股票投资”帐户,贷记“投资收益”帐户;被投资公司发生净损失时,按股份比例,借记“投资收益”帐户,贷记“长期投资——股票投资”帐户;当被投资公司发放股利时,借记“现金”或“银行存款”帐户,贷记“长期投资——股票投资”帐户。

(三) 长期投资——长期债券投资

1. 债券的购入及其溢折价的摊销

长期投资的另一种形式是债券投资,即购入中期或长期债券。与作为短期投资的债券投资相比,核算上的差异主要集中在折价或溢价的摊销上。

企业以购买债券的形式进行长期投资时,其实际支付的款项(扣除应计利息)可能与债券票面价值一致,也可能与债券面值不一致。如果实际支付的款项与票面价值相等,称为按面值购入,如果高于其面值,称为溢价购入;如果低于其面值,称为折价购入。发生溢价或折价购入的原因在于债券的票面利率低于或高于市场利率(在我国市场利率主要表现为银行利率)。票面利率高于市场利率,则会以溢价发行或购入;票面利率低于市场利率,则会以折价发行或购入。无论是溢价购入还是折价购入,实际购入成本与面值之间的差额要逐期摊销,以便在债券到期时,使按购入成本入帐的“长期投资”帐户的帐面价值等于债券面值。

确定每期应摊销溢价或折价金额的方法有直线法和实际利率法两种。直线法计算每期摊销数时:

$$\text{每期摊销数} = \frac{\text{溢价或折价金额}}{\text{债券的期限或剩余年限里的未来付息期数}}$$

2. 长期债券投资的帐务处理

(1)按面值购入债券付款时,按实际支付的金额借记“长期投资——债券投资”,贷记“银行存款”。

(2)溢价购入时,按实际购买价借记“长期投资”,贷记“银行存款”;收到实际利息时,应借记“银行存款”,将应摊销的溢价款,通过贷记“长期投资——债券投资”进行核算,其余额作“投资收益——债券投资收益”处理。

(3)折价购入时,将面值与实际支付价格之间的差额按期摊销,逐期平均地从“长期投资——债券投资”帐户借方摊销掉。这样,债券到期时,“长期投资——债券投资”帐户的帐面价值与该债券的票面相等。

六、流动负债

(一) 流动负债的分类和计价

1. 分类

流动负债指在一年内或长于一年的一个营业周期内偿还的债务,它包括短期银行借款、应付帐款、预收货款、应付票据、应付工资、应交税金、应付利润、应付股利、其他应付款和已计入成本尚未支付的预提费用等。

按应偿付金额是否肯定,可将流动负债分为三类。

- (1) 金额可以肯定的流动负债;
- (2) 金额可取决于经营成果的流动负债;
- (3) 金额需要估计的流动负债。

2. 计价

流动负债应按实际交易活动中形成的债务数额登记入帐,即按历史成本原则。

(二) 短期借款的核算

短期借款是指企业从银行或从其他金融机构借入的期限在一年以下的各种借款。

1. 短期借款的取得、付息、归还的核算

(1)取得借款时,借记“银行存款”,贷记“短期借款”;当用银行借款直接归还应付帐款或应付票据时,借记“应付帐款”或“应付票据”,贷记“短期借款”。

(2)借款利息在月末计入成本时,借记“财务费用”,贷记“预提费用”。

(3)季末实际支付利息时,借记“预提费用”和“财务费用”,贷记“银行存款”。

2. 票据贴现借款和卖方信贷的核算

票据贴现借款是企业流动资金周围困难时,向银行申请期限在三个月内的短期借款。卖方信贷是指企业在用分期付款方式销售产品时,为解决分期付款占用资金而向银行申请的借款。取得贴现借款时,借记“银行存款”、“财务费用”,贷记“短期借款”;还款时,