

KUAIJI SHIWU YINAN JIEXI

会计实务 疑难解析

刘景艳等 主编



金盾出版社
JINDUN CHUBANSHE

会计实务疑难解析

刘景艳等 主编



金盾出版社

内 容 提 要

本书依据我国会计、税务、金融方面的有关法律法规,汲取多行业企业会计工作经验,参考高等院校会计教学实践,针对会计实务中疑难、特殊的业务事项进行紧贴实际的解剖分析。主要内容包括:应收款项业务、存货业务、投资业务、资产业务、负债业务、损益业务、财务报告业务、所有者权益业务、资产负债表日后事项业务、企业合并业务、企业破产业务等。

本书内容具有较强的实用性和可操作性,适于企业会计和管理人员、财税中介机构相关人员实际工作中查阅参考,也可作为职业院校会计专业教材和企业会计上岗培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

会计实务疑难解析/刘景艳等主编. —北京:金盾出版社, 2014. 8
ISBN 978-7-5082-9261-8

I. ①会… II. ①刘… III. ①会计实务 IV. ①F233

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 037102 号

金盾出版社出版、总发行

北京太平路 5 号(地铁万寿路站往南)

邮政编码: 100036 电话: 68214039 83219215

传真: 68276683 网址: www.jdcbs.cn

封面印刷: 北京印刷一厂

正文印刷: 北京军迪印刷有限责任公司

装订: 兴浩装订厂

各地新华书店经销

开本: 705×1000 1/16 印张: 16.25 字数: 280 千字

2014 年 8 月第 1 版第 1 次印刷

印数: 1~4 000 册 定价: 41.00 元

(凡购买金盾出版社的图书, 如有缺页、
倒页、脱页者, 本社发行部负责调换)

前言

会计工作中经常会遇到一些比较难处理的问题，如正确选择会计科目，准确处理原始凭据等，因为各企业的具体业务都有一定的特殊性，并且企业领导也会根据市场需要和发展规划不断调整、变换经营策略和方法，这些都会对会计工作提出许多非常规的、新的业务处理要求。我们根据多年的实际工作积累和高等院校教学实践编写了此书，希望能帮助从事会计工作的朋友们，解决好实际工作中遇到的难题。

我们在多年的专业工作过程中清楚地认识到，从业人员的专业素质和技术能力是做好会计工作的基础，而对工作认真负责的态度是打好基础的重要保障。为了让读者尽快地掌握专业要领和技巧，我们从会计实务的重点和难点出发，收集了大量典型实例。在讲解经济业务处理方法的过程中，特别详细地注明了每笔经济业务处理的法律依据、原始凭证和所用会计科目，以帮助读者能够快捷、正确地解决工作中遇到的难题。

会计工作和国家法律法规有着直接、密切的关系，并且必须依法办理各项业务。每位从业人员首先应熟悉自己业务范围所涉及的法律法规条文。针对近年来我国会计、税务、金融方面法律法规条文的最新变更，我们在讲解业务处理方法的过程中都作了必要的说明。为了提高从业人员对实际业务的处理能力，我们为每个典型实例准备了合法、齐全的原始凭证，并对每一科目核算的内容作了说明。

本书由刘景艳、施晶智、张静君、赵立强担任主编，由乔秀芹、宋歌、康露担任副主编。刘景艳、施晶智负责全书的总纂、

定稿。参加编写的人员还有姜建国、白玉萍、鞠亚欣、王杰、戎来、李冰杰。

尤尼泰税务师事务所有限公司执行总裁、中央财经大学兼职教授姜金邦对本书的编写提出了指导性建议。在此，谨致衷心感谢！

由于编者水平有限，书中难免有不足之处，敬请读者批评指正。

作者

业寺的员人业从，庭得后此数部中器五并工业寺的平至五门班

更态的贵贵真与书工核而，幽基的并工书会我烟县代道朱妹味恩素

，改过味彩要业寺器掌献时只香起出了式。朝斜要重幽幽基钱钱虽

鞠荷治。阔实堡典量大了果刘，式出点数味点重幽长突书会从门班

照仅表业帝登争争丁即书册照新原耕，中器以幽的衣照仅表业帝登

五，器对器器答新由器以，目杯书会器照味面其战恩，器对书去幽

。器对幽降器中并工书器器器

庭必且并，系关幽器密，器直普音器器器器器器器器器器器器器器

器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器

书书面衣蠅金，长好，书会器器器器器器器器器器器器器器器器器

丁并器中器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器

式门班，式器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器

算器目杯一器器器，器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器

。器器丁并器器器

表器由，器主并器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器

，器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器器

目 录

第一章 应收款项业务	1
第一节 应收票据	1
一、应收票据背书转让	1
二、应收票据贴现	2
三、应收票据贴现转作逾期贷款	3
第二节 应收账款	4
一、应收账款无法收回	4
二、应收账款转作投资	5
第三节 预付账款	6
一、预付账款的发生与结清	6
二、预付账款无法收回	7
第四节 应收款项减值	8
一、账龄分析法	8
二、余额百分比法	9
第二章 存货业务	11
第一节 原材料	11
一、原材料购进	11
二、投资者投入原始材料	12
第二节 周转材料	13
一、周转材料摊销	13
二、周转材料随同销售单独计价	14
第三节 委托加工、交换、偿还债务存货	16
一、委托加工存货	16
二、交换存货	17
三、偿还债务存货	19
第四节 存货发出计价	20
一、发出存货按计划成本计价	20
二、发出存货按先进先出法计价	21
三、发出存货按售价计价	22
四、商品流通企业发售商品按售价计价	23

第五节 存货盘亏损失与存货非常损失	24
一、存货盘存损失	24
二、存货非常损失	25
第三章 投资业务	27
第一节 自行建造的投资性房地产	27
第二节 投资性房地产转换	28
一、存货转换为投资性房地产	28
二、自用房地产转换为出租投资性房地产	28
三、成本模式后续计量出租投资性房地产	29
四、公允价值计量出租投资性房地产	30
五、公允价值模式计量出租转为自用投资性房地产	31
六、采用公允价值计量出租在用投资性房地产	32
第三节 投资性房地产处置	32
一、成本计量出售投资性房地产	32
二、公允价值计量投资性房地产	33
第四节 长期股权投资取得	34
一、同一控制下企业合并形成长期股权投资	34
二、非同一控制下企业合并形成长期股权投资	35
三、以发行权益性证券方式取得长期股权投资	36
第五节 长期股权投资后续计量与处置	36
一、后续计量成本法	36
二、后续计量权益法	37
三、长期股权投资处置	39
四、权益法的处理	40
第四章 资产业务	42
第一节 生物资产取得	42
一、外购消耗性生物资产	42
二、自营消耗性生物资产	44
三、自营生产性生物资产	44
第二节 生物资产收获	45
一、消耗性生物资产收获	45
二、生产性生物资产收获	47
第三节 生物资产减值与盘亏	49
一、消耗性生物资产减值	49

二、生产性生物资产减值	49
三、生物资产盘亏	51
第四节 固定资产取得	52
一、固定资产外购	52
二、分期付款购入固定资产	53
三、自行建造固定资产	55
四、固定资产更新改造	56
第五节 固定资产交换	57
一、固定资产交换以公允价值计量	57
二、发生补价固定资产交换	59
三、多项固定资产交换	60
第六节 固定资产折旧	63
一、采用双倍余额递减法计提折旧	63
二、采用年数总和法计提折旧	64
三、计提固定资产折旧综合账务处理	65
四、按预定折旧率计提折旧	66
第七节 固定资产处置	68
一、固定资产盘盈	68
二、固定资产盘亏	68
三、固定资产出售	69
四、固定资产报废	70
第八节 无形资产取得	71
一、分期付款购入无形资产	71
二、自行开发无形资产	72
三、取得土地使用权	73
第九节 无形资产出售、出租与报废	75
一、无形资产出售利得	75
二、无形资产出售损失	75
三、无形资产出租	76
四、无形资产报废	77
第五章 负债业务	78
第一节 应付票据	78
一、应付账款转为应付票据	78
二、银行承兑汇票部分支付	78

第二节 应付账款与预收账款	79
一、应付账款部分现金清偿	79
二、应付账款非现金流动资产清偿	79
三、应付账款固定资产清偿	80
四、应付账款转为资本	81
五、预收账款	82
第三节 应付职工薪酬	82
一、应付职工薪酬分配	82
二、非货币性应付职工薪酬	85
三、辞退福利	86
第四节 应交税费	88
一、应交增值税	88
二、应交消费税	99
三、应交营业税	108
四、应交资源税	116
五、应交土地增值税	118
六、应交车船税	124
第六章 损益业务	126
第一节 销售商品收入	126
一、办妥托收手续商品销售收入	126
二、销售商品收入现金折扣	127
三、销售商品收入销售折让	128
四、销售商品附有现金折扣条件退货	129
五、销售商品合理估计退货	130
六、委托代销商品收入	132
七、预收账款商品销售收入	133
八、售后回购商品销售收入	134
九、销售商品给予客户奖励积分收入	135
第二节 提供劳务收入	137
一、按提供劳务成本占估计总成本比例确认劳务收入	137
二、按提供劳务完工程度确认劳务收入	138
三、提供劳务交易结果不能可靠估计确认劳务收入	139
四、销售商品和提供劳务交易能够分清劳务收入	140
五、销售商品和提供劳务交易不能分清劳务收入	141

六、提取特许费劳务收入	142
七、能够可靠估计建造合同劳务收入	143
八、不能可靠估计建造合同劳务收入	145
第三节 借款费用	146
一、购建或生产专门借款费用	146
二、购建或生产全部用一般借款费用	148
三、购建或生产同用一般用专门借款、一般借款费用	149
四、建造期间中断停工用专门借款、一般借款费用	151
五、外币专门借款、汇兑差额资本化费用	153
第四节 所得税费用	154
一、资产负债表日所得税费用	154
二、采用不同折旧方法计算所得税费用	158
三、合并申报所得税费用	160
四、对外捐赠所得税费用	161
五、接受捐赠的材料所得税费用	161
六、接受捐赠的固定资产所得税费用	162
七、债务重组计提坏账准备的所得税费用	163
八、债务重组确认预计负债所得税费用	164
九、汇算清缴所得税费用调整	165
十、汇算清缴偷税所得税费用调整	166
十一、汇算清缴虚提房租所得税费用调整	167
十二、小企业所得税费用	168
第五节 印花税	169
一、合同印花税	169
二、未贴、少贴印花税票补、罚款及其他税	170
三、产权转移书据印花税	171
第七章 财务报告业务	172
第一节 资产负债表	172
一、资产负债表编制	172
二、资产负债表实例	174
第二节 利润表	176
一、利润表编制	176
二、利润表实例	178

第三节 现金流量表	179
一、现金流量表项目代码	179
二、现金、银行存款记账凭证	181
三、设置有关账簿	181
四、现金流量表的编制	183
第八章 所有者权益业务	184
第一节 以权益结算股份支付	184
一、经济业务	184
二、账务处理	184
三、法律依据	185
第二节 以现金结算股份支付	185
一、经济业务	185
二、账务处理	186
三、法律依据	187
第九章 资产负债表日后事项业务	188
第一节 资产负债表日后诉讼事项	188
一、经济业务	188
二、账务处理	188
三、法律依据	191
第二节 资产负债表日后减值事项	191
一、经济业务	191
二、账务处理	191
三、法律依据	192
第三节 资产负债表日后涉税事项	192
一、经济业务	192
二、账务处理	193
三、法律依据	193
第四节 报告年度间所得税汇算清缴后事项	194
一、经济业务	194
二、账务处理	194
三、法律依据	194
第十章 企业合并业务	196
第一节 同一控制下控股合并	196
一、经济业务	196

二、账务处理	196
三、法律依据	197
第二节 同一控制下吸收合并	197
一、经济业务	197
二、账务处理	198
三、法律依据	198
第三节 非同一控制下控股合并	199
一、经济业务	199
二、账务处理	199
三、法律依据	199
第四节 非同一控制下分步合并	200
一、经济业务	200
二、账务处理	200
三、法律依据	201
第五节 非同一控制下合并子公司股权 取得日合并财务报表	202
一、经济业务	202
二、账务处理	203
三、编制合并会计报表	203
四、法律依据	205
第六节 非同一控制下非全合并子公司股权 取得日合并财务报表	206
一、经济业务	206
二、账务处理	206
三、编制合并会计报表	206
四、法律依据	208
第七节 非同一控制下合并日后经营当年 合并财务报表	209
一、经济业务	209
二、账务处理	209
三、编制合并会计报表	209
四、法律依据	211
第八节 非同一控制下合并日后连续经营 合并财务报表	212
一、经济业务	212
二、账务处理	215
三、编制合并会计报表	216
四、法律依据	220

第九节 非同一控制下合并日后连续经营 合并财务报表	221
一、经济业务	221
二、账务处理	221
三、编制合并会计报表	222
四、法律依据	222
第十一章 企业破产业务	224
第一节 破产业务	224
一、编制破产日资产负债表	224
二、编制损益表	226
第二节 清算业务	227
一、结转期初余额	227
二、编制清算日资产负债表	228
三、清算期间账务处理	229
四、清算会计报表	245
参考文献	247

第一章 应收款项业务

第一节 应收票据

一、应收票据背书转让

1. 经济业务

红里福股份有限公司 2013 年 3 月 5 日销售给马吉普股份有限公司盘螺钢 200 吨, 单价 4 120 元, 价款 824 000 元, 适用增值税税率为 17%, 增值税税额为 140 080 元, 红里福股份有限公司收到马吉普股份有限公司一张为期 4 个月的银行承兑汇票。2013 年 5 月 6 日, 红里福股份有限公司将其持有的该银行承兑汇票背书转让给群方股份有限公司, 以取得圆钢 250 吨, 单价 3 700 元, 价款 925 000 元, 适用增值税税率为 17%, 增值税税额为 157 250 元, 用于制造钢锭出售, 圆钢验收入库。同时, 红里福股份有限公司补付给群方股份有限公司圆钢款货 118 170 元。

2. 应用的会计科目

(1) “应收票据”科目 本科目核算企业因销售商品、提供劳务等而收到的商业汇票, 包括银行承兑汇票和商业承兑汇票。本科目可按开出承兑汇票的单位进行明细核算。企业应当设置“应收票据备查簿”, 逐笔登记每一商业汇票的种类、号数、出票日、票面金额、交易合同号和付款人、承兑人、背书人的姓名或单位名称、到期日、背书转让日、贴现日、贴现净额与收款日和收回金额、退票情况资料, 商业汇票到期结清款或退票后, 应当在备查簿内逐笔注销。

(2) “原材料”科目 本科目核算企业库存的各种材料, 包括原料与主要材料、辅助材料、外购半成品(外购件)、修理用配件(备品备件)、包装材料、燃料等的计划成本或实际成本。收到来料加工装配业务的原材料、零件等, 应当设置备查簿进行登记。本科目可按材料的保管地点(仓库)、材料的类别、品种和规格等进行明细核算。

(3) “应交税费”科目 本科目核算企业按照税法等规定计算应交纳的各种税费, 包括增值税、消费税、营业税、企业所得税、资源税、土地增值税、城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船税、教育费附加、矿产资源补偿费等。企业代扣代缴的个人所得税等, 也通过本科目核算。本科目可按应交的税费项目进行明细核算。

注：应用的会计科目，凡是在本书中前面已经介绍过的所应用的会计科目不再列示。

3. 应用的原始凭证

增值税专用发票第二联和第三联；电汇凭证第一联；原材料入库单。

4. 账务处理

借：原材料——圆钢

925 000

应交税费——应交增值税（进项税额）

157 250

贷：应收票据——马吉普股份有限公司

964 080

银行存款

118 170

5. 法律依据

①《中华人民共和国票据法》（以下简称《票据法》）第二十七条规定：持票人可以将汇票权利转让给他人或将一定的汇票权利授予他人行使。持票人行使上述权利时，应当背书并交付汇票。

②《企业会计准则第1号——存货》第五条规定：存货应当按照成本进行初始计量。存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。第六条规定：存货的采购成本包括购买价款、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。

二、应收票据贴现

1. 经济业务

2013年5月10日，东方汇美股份有限公司将持有华福玲股份有限公司签发并承兑不带息的商业承兑汇票向银行申请贴现。该商业承兑汇票的票面金额为200 000元，签发承兑日为2013年3月15日，到期日为7月15日，贴现率为9%。

2. 应用的会计科目

“财务费用”科目核算企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑损益及相关的手续费、企业发生的现金折扣或收到的现金折扣等。为购建或生产满足资本化条件的资产发生的应予资本化的借款费用，在“在建工程”“制造费用”等科目核算。本科目可按费用项目进行明细核算。

3. 应用的原始凭证

贴现凭证第四联。

4. 账务处理

贴现天数：66 天（5 月 10 日至 7 月 15 日）

贴现利息： $200\,000 \times 9\% \div 360 \times 66 = 3\,300$ （元）

贴现金额： $200\,000 - 3\,300 = 196\,700$ （元）

借：银行存款	196 700
财务费用——利息支出	3 300
贷：应收票据——华福玲股份有限公司	200 000

5. 法律依据

①《支付结算办法》第九十三条规定：符合条件的商业汇票的持票人可以持未到期的商业汇票连同贴现凭证向银行申请贴现。第九十四条规定：贴现、转贴现和再贴现的期限从其贴现之日起至汇票到期日止；实付贴现金额按票面金额扣除贴现日至汇票到期日前一日的利息计算。

②《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》应用指南规定：企业收回或处置贷款和应收款项时，应将取得的价款与该贷款和应收账款的账面价值之间的差额计入当期损益。

三、应收票据贴现转作逾期贷款

1. 经济业务

2013 年 9 月 3 日，亚楠石股份有限公司将红光松股份有限公司 2013 年 6 月 28 日签发的、付款期限为 3 个月、票面金额为 300 000 元、票面利率为 8% 的商业承兑汇票向银行申请贴现，银行贴现利率为 10%。2013 年 9 月 28 日该票据到期，红光松股份有限公司无力支付，亚楠石股份有限公司存款不足，银行按逾期贷款处理。

2. 应用的会计科目

（1）“应收账款”科目 本科目核算企业因销售商品、提供劳务等经营活动应收取的款项。企业（保险）按照原保险合同约定应向投保人收取的保费，可将本科目改为“112 应收保费”科目，并按照投保人进行明细核算。企业（金融）应收取的手续费和佣金，可将本科目改为“1124 应收手续费及佣金”科目，并按照债务人进行明细核算。因销售商品、提供劳务等，采用递延方式收取合同或协议价款，实质上具有融资性质的，在“长期应收款”科目核算。本科目可按债务人进行明细核算。

（2）“短期借款”科目 本科目核算企业向银行或其他金融机构等借入的期限

在一年以下(含一年)的各种借款。本科目可按借款种类、贷款人和币种进行明细核算。

3. 应用的原始凭证

特种转账凭证。

4. 账务处理

票据到期值 = $300\,000 + 300\,000 \times 8\% \div 12 \times 3 = 306\,000$ (元)

票据贴现利息 = $306\,000 \times 10\% \div 360 \times 25 = 2\,125$ (元)

票据贴现金额 = $306\,000 - 2\,125 = 303\,875$ (元)

借: 应收账款——红光松股份有限公司 303 875

贷: 短期借款——流动资金借款 303 875

5. 法律依据

《贷款通则》第十二条规定: 借款人未申请展期或申请展期未得到批准的, 其贷款从到期日次日起, 转入逾期贷款账户。

第二节 应收账款

一、应收账款无法收回

1. 经济业务

东回商场欠长山路股份有限公司应收账款 20 000 元, 由于东回商场已宣告破产, 无力偿还该笔应收账款, 长山路股份有限公司经领导批准该笔应收账款作营业外支出处理。

2. 应用的会计科目

“营业外支出”科目核算企业发生的各项营业外支出, 包括非流动资产处置损失、非货币性资产交换损失、债务重组损失、公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失等。本科目可按支出项目进行明细核算。

3. 应用的原始凭证

应收账款无法收回审批表。