

中级会计实务

四维考霸

应试
指导

(下册)

高顿财经研究院 编著

名师
讲义

考霸
笔记

1

2

3

4

微课
点拨

智能
测评



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

2019 年会计专业技术资格考试辅导教材

中级会计实务

四维考霸

应试
指导

(下册)

高顿财经研究院○编著

名师
讲义

考霸
笔记

1

2

3

4

微课
点拨

智能
测评



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

中级会计实务四维考霸应试指导 / 高顿财经研究院
编著. —上海:立信会计出版社,2019.5

ISBN 978-7-5429-6125-9

I. ①中… II. ①高… III. ①会计实务—资格考
试—自学参考资料 IV. ①F233

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2019)第 062991 号

策划编辑 方士华
责任编辑 方士华 孙 勇
封面设计 柏拉图

中级会计实务四维考霸应试指导

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200336
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市文化印刷有限公司		
开 本	787 毫米×1092 毫米	1/16	
印 张	39		
字 数	920 千字		
版 次	2019 年 5 月第 1 版		
印 次	2019 年 5 月第 1 次		
书 号	ISBN 978-7-5429-6125-9/F		
定 价	88.00 元		

如有印订差错,请与本社联系调换

目 录

第十二章

或有事项

本章框架	311
第一节 或有事项概述	313
第二节 或有事项的确认和计量	315
第三节 或有事项会计处理原则的应用	319
本章同步强化训练及答案解析	324

第十三章

收入

本章框架	332
第一节 收入的概述	334
第二节 收入的确认和计量	334
第三节 合同成本	344
第四节 关于特定交易的会计处理	346
本章同步强化训练及答案解析	357

第十四章

政府补助

本章框架	362
第一节 政府补助概述	364
第二节 政府补助的会计处理	365
本章同步强化训练及答案解析	370

第十五章

所得税

本章框架	376
第一节 计税基础与暂时性差异	378
第二节 递延所得税负债和递延所得税资产的确认和计量	393
第三节 所得税费用的确认和计量	399
本章同步强化训练及答案解析	404

第十六章 外币折算

本章框架	412
第一节 外币交易的会计处理	414
第二节 外币财务报表的折算	423
本章同步强化训练及答案解析	427

第十七章 会计政策、会计估计变更和差错更正

本章框架	436
第一节 会计政策及其变更	438
第二节 会计估计及其变更	443
第三节 前期差错更正	446
本章同步强化训练及答案解析	449

第十八章 资产负债表日后事项

本章框架	456
第一节 资产负债表日后事项概述	458
第二节 资产负债表日后调整事项	461
第三节 资产负债表日后非调整事项	468
本章同步强化训练及答案解析	470

第十九章 财务报告

本章框架	478
第一节 财务报告概述	480
第二节 合并财务报表概述	489
第三节 合并资产负债表	497
第四节 合并利润表	514
第五节 合并现金流量表	516
第六节 合并所有者权益变动表	517
第七节 特殊交易在合并财务报表中的会计处理	518
第八节 合并财务报表附注	524
第九节 合并财务报表综合举例	525
本章同步强化训练及答案解析	529

第二十章 政府会计

本章框架	538
第一节 政府会计概述	540
第二节 政府单位特定业务的核算	543
本章同步强化训练及答案解析	561

第二十一章 民间非营利组织会计

本章框架	567
第一节 民间非营利组织会计概述	569
第二节 民间非营利组织特定业务的核算	571
第三节 民间非营利组织的财务会计报告	577
本章同步强化训练及答案解析	578

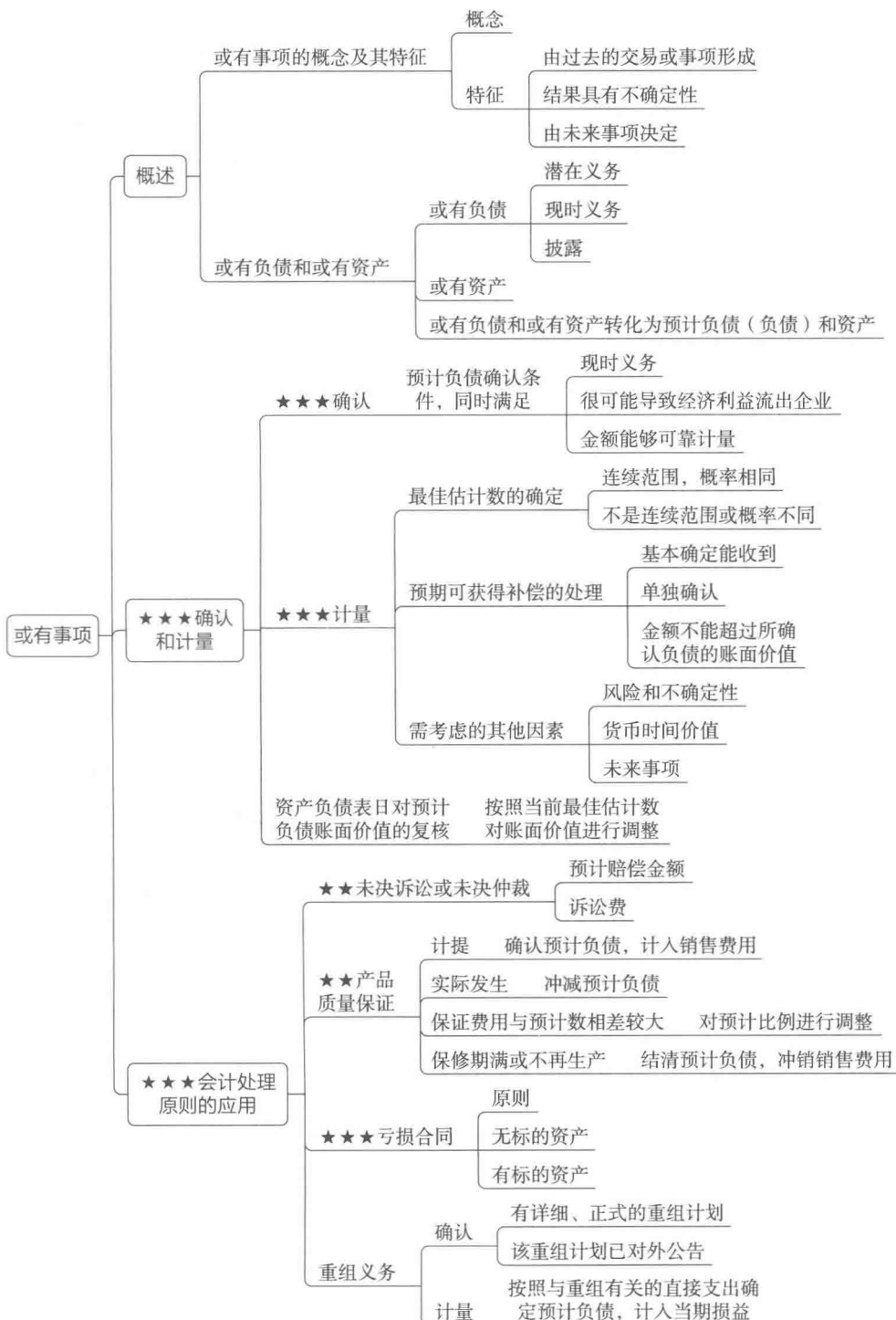
第三部分**跨章节综合题集训**

专题一 固定资产、投资性房地产及借款费用	587
专题二 非货币性资产交换、债务重组及或有事项	588
专题三 存货、所得税、收入及资产负债表日后事项	590
专题四 固定资产、投资性房地产及所得税	592
专题五 无形资产、资产减值及所得税	593
专题六 长期股权投资及合并报表	595
专题七 或有事项、资产负债表日后事项及所得税	597
专题八 长期股权投资、所得税及合并财务报表	600
专题九 长期股权投资、债务重组及合并报表	602
专题十 所得税及合并报表	605

附录 全真模拟测试卷	607
-------------------------	-----

第十二章 或有事项

本章框架



本章考情概述

本章主要介绍了或有事项的确认和计量以及其会计处理原则的应用等内容,难度不大,但比较重要,历年考试中多为客观题,但也可以与所得税、会计差错更正、资产负债表日后事项等内容结合考核计算分析题和综合题,学好本章是拿下相关跨章节综合题分值的基础。

近3年考试题型及分值分布情况表

题型	2018年		2017年		2016年
	2018年(A)	2018年(B)	2017年(A)	2017年(B)	
单选题		1题1.5分			1题1.5分
多选题	1题2分		1题2分	1题2分	
判断题			1题1分	1题1分	1题1分
计算分析题					
综合题					

近3年主要考点归纳如下:

1. 或有事项的判定;
2. 或有资产的确认及会计处理;
3. 或有事项的计量(预计负债的确认);
4. 预计负债账面价值的复核;
5. 未决诉讼的处理;
6. 亏损合同的处理。

2019年教材主要变化

1. 删除了“债务担保”的相关内容。
2. 将法定义务的表述由原来的“法定义务是因合同、法规或其他司法解释等产生的义务”修改为“法定义务是指因合同、法律法规等产生的义务”。



第一节 或有事项概述

一、或有事项的概念及其特征

表 12-1 或有事项的概念及其特征

事项	内容
概念	或有事项,是指过去的交易或者事项形成的,其结果须由某些未来事项的发生或不发生才能决定的不确定事项
举例	常见的或有事项:未决诉讼或未决仲裁、债务担保、产品质量保证(含产品安全保证)、亏损合同、重组义务、承诺、环境污染整治等 ^[1]
特征 ^[2]	或有事项具有以下特征 <ul style="list-style-type: none"> (1) 或有事项由过去的交易或事项形成 (2) 或有事项的结果具有不确定性 (3) 或有事项的结果须由未来事项决定

考霸笔记

[1] 未来可能发生的自然灾害、交通事故、经营亏损等事项,这些都不是由过去的交易或事项形成,都不属于或有事项。

考霸笔记

[2]【理解】1. 或有事项的现存状况是过去交易事项引起的,已经客观存在;
2. 事项的结果不确定或者发生的时间、金额不确定;
3. 结果是由未来事项的发生或不发生来决定。

二、或有负债和或有资产

(一) 或有负债

1. 概念

或有负债,是指过去的交易或者事项形成的潜在义务,其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实;或过去的交易或者事项形成的现时义务,履行该义务不是很可能导致经济利益流出企业或该义务的金额不能可靠计量。



或有负债是负债吗? 如何进行会计处理?

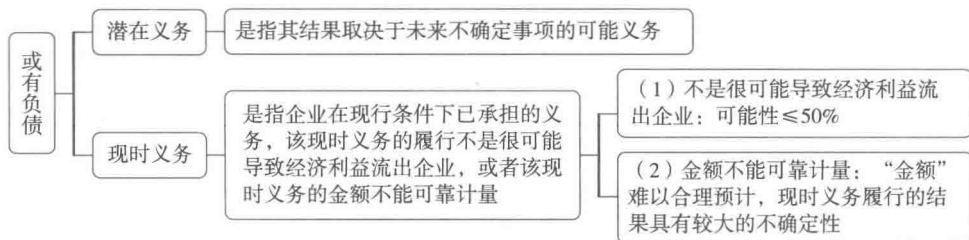
2. 或有负债的会计处理^[3]

表 12-2 或有负债的会计处理

项目	内容
处理原则	或有负债无论潜在义务还是现时义务,均不符合负债的确认条件,不能在财务报表中予以确认,但应按照相关规定在财务报表附注中披露有关信息
披露的范围	除非或有负债极小可能导致经济利益流出企业,否则企业应当在附注中披露有关信息
披露的内容	(1) 或有负债的种类及其形成原因; (2) 经济利益流出不确定性的说明; (3) 预计产生的财务影响; (4) 获得补偿的可能性

考霸笔记

[3] 或有负债在报表中不能确认,但应披露,除非极小可能导致经济利益流出。

考霸提炼总结

【链接】

预计负债的确认条件。

与或有事项有关的义务在同时符合以下三个条件时,应当确认为预计负债:

- (1) 该义务是企业承担的现时义务;
- (2) 履行该义务很可能导致经济利益流出企业;
- (3) 该义务的金额能够可靠地计量。

【总结】

(1) 或有负债不能确认为预计负债,原因如下。

①或有负债是潜在义务,不是现时义务,所以不符合预计负债确认的第一个条件。

②或有负债是现时义务,但是:

- a. 履行该义务不是很可能导致经济利益流出企业,不符合预计负债确认的第二个条件;
- b. 金额不能可靠计量,不符合预计负债确认的第三个条件。

(2) 或有负债应在报表附注中披露。

(3) 或有负债若同时满足预计负债的三个确认条件,可确认为预计负债。

(二) 或有资产^[1]

表 12-3 或有资产的相关内容

项目	内容
概念	或有资产,是指过去的交易或者事项形成的潜在资产,其存在须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实
会计处理	或有资产不符合资产确认条件,不能在财务报表中确认
披露的范围	企业通常不应当披露或有资产,但或有资产很可能为企业带来经济利益的,应当披露
披露的内容	(1) 形成的原因。 (2) 预计产生的财务影响

考霸提炼总结

表 12-4 或有负债和或有资产会计处理的异同

项目	或有负债	或有资产
会计处理	不符合负债/资产的确认条件,在报表中均不予确认	
是否披露	应按照相关规定在财务报表附注中披露有关信息	通常不应当披露或有资产
披露范围	除或有负债极小可能导致经济利益流出企业外,均应当披露	或有资产很可能为企业带来经济利益的,应当披露
披露内容	(1) 或有负债的种类及其形成原因; (2) 经济利益流出不确定性的说明; (3) 预计产生的财务影响; (4) 获得补偿的可能性	(1) 形成的原因; (2) 预计产生的财务影响



或有资产是资产吗?
它需要进行会计
处理吗?

考霸笔记

[1] 1. 潜在资本,存在与否结果不确定,因此,不确认为资产,在很可能流入时才披露。

2. 或有资产,必须是在已确认预计负债,且预期从第三方获得的补偿基本确定可以收到时,才确认为资产。

| 真题实战 |

【例题 12-1 判断题】对于很可能给企业带来经济利益的或有资产,企业应当披露其形成的原因、预计产生的财务影响等。()

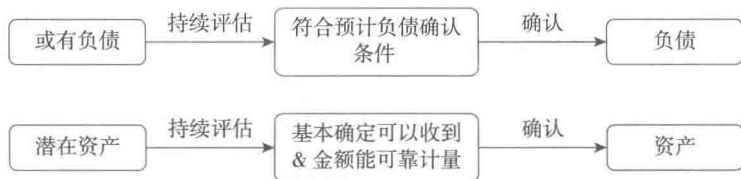
【答案】(见章末)

(三)或有负债和或有资产转化为预计负债(负债)和资产^[1]

影响或有负债和或有资产的多种因素处于不断变化之中,企业应当持续地对这些因素予以关注。企业应当对或有负债相关义务进行评估、分析判断其是否符合预计负债确认条件。

如符合预计负债确认条件,应将其确认为负债。

同理,或有资产对应的潜在权利也可能随着相关因素改变而发生变化,其对应的潜在资产最终是否能够流入企业会逐渐变得明确,如果某一时点企业基本确定能够收到这项潜在资产并且其金额能够可靠计量,应当将其确认为企业的资产^[2]。



考霸笔记

[1]持续评估,符合条件可转化。

考霸笔记

[2]前提:已经对其确认过预计负债。

| 真题实战 |

【例题 12-2 判断题】或有负债无论涉及潜在义务还是现时义务,均不应在财务报表中确认,但应按相关规定在附注中披露。()

【答案】(见章末)

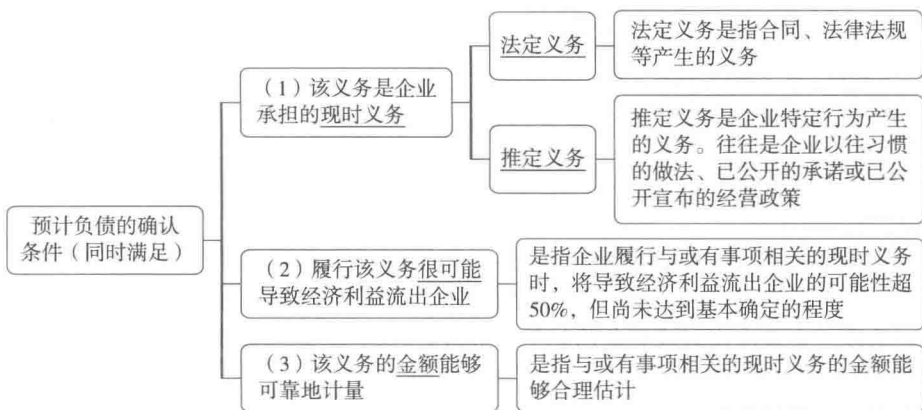
第二节 或有事项的确认为和计量

一、或有事项的确认为^[3]

或有事项形成的或有资产只有在企业基本确定能够收到的情况下,才能转变为真正的资产,从而应当予以确认。

考霸笔记

[3]常考客观题!判断是否确认预计负债。

图 12-1 预计负债的确认条件^[1]

考霸笔记

1 现时义务，是当前条件下已承担的义务，企业没有其他现时的选择，只能履行该现时义务。

(2) 法律、合同规定的行为是法定义务(被动行为)，企业自愿的行为是推定义务(主动行为)。

(3) 很可能：大于50%但是没超过95%。

【提示】履行或有事项相关义务导致经济利益流出的可能性，通常按照一定的概率区间加以判断。一般情况下，发生的概率分为以下几个层次：基本确定、很可能、可能、极小可能。

企业通常可以结合下列情况判断经济利益流出的可能性：

表 12-5 可能性的判断标准

结果的可能性	对应的概念区间
基本确定	95% < 发生的可能性 < 100%
很可能	50% < 发生的可能性 ≤ 95%
可能	5% < 发生的可能性 ≤ 50%
极小可能	0 < 发生的可能性 ≤ 5%

| 真题实战 |

【例题 12-3 多选题】下列各项中，属于或有事项的有()。

- A. 为其他单位提供的债务担保 B. 企业与管理层签订利润分享计划
C. 未决仲裁 D. 产品质保期内的质量保证

【答案】(见章末)

【例题 12-4 多选题】下列关于企业或有事项会计处理的表述中，正确的有()。

- A. 因或有事项承担的义务，符合负债定义且满足负债确认条件的，应确认预计负债
B. 因或有事项承担的潜在义务，不应确认为预计负债
C. 因或有事项形成的潜在资产，应单独确认为一项资产
D. 因或有事项预期从第三方获得的补偿，补偿金额很可能收到的，应单独确认为一项资产

【答案】(见章末)

【例题 12-5 多选题】 桂江公司为甲公司、乙公司、丙公司和丁公司提供了银行借款担保,下列各项中,桂江公司不应确认预计负债的有()。

- A. 甲公司运营良好,桂江公司极小可能承担连带还款责任
- B. 乙公司发生暂时财务困难,桂江公司可能承担连带还款责任
- C. 丙公司发生财务困难,桂江公司很可能承担连带还款责任
- D. 丁公司发生严重财务困难,桂江公司基本确定承担还款责任

【答案】 (见章末)

二、或有事项的计量^[1]

通常是指与或有事项相关的义务形成的预计负债的计量。当与或有事项有关的义务符合确认为负债的条件时应当将其确认为预计负债。

预计负债的计量主要涉及两方面:

- (1) 最佳估计数的确定。
- (2) 预期可获得补偿的处理。

(一) 最佳估计数的确定^[2]

预计负债应当按照履行相关现时义务所需支出的最佳估计数进行初始计量。

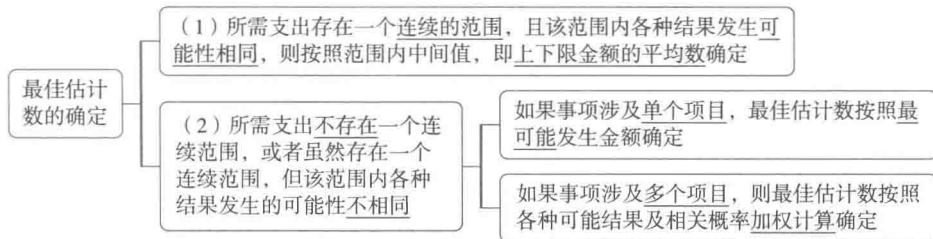


图 12-2 最佳估计数的确定

考霸提炼总结

表 12-6 最佳估计数的确定

范围	最佳估计数	举例
连续范围,概率相等	算术平均数	如预计未决诉讼的赔偿金额在 100 万到 160 万之间,且区间内每个金额的可能性相同
不是连续范围或是连续范围但发生的概率不同	单个项目	最可能发生的金额 如一项未决诉讼、一项未决仲裁或一项债务担保等
	多个项目	加权平均数 如产品质量保证中提出产品保修要求的可能有許多客户,相应地,企业对这些客户都负有保修义务

考霸笔记

[1]重要考点!需要会计算最佳估计数。



最佳估计数如何确定?

考霸笔记

[2]注意计算题!

考霸笔记

[1] 预期可获得补偿的情况,如:交通事故预期从保险公司获得的补偿;企业承担担保责任后对被担保企业的追偿等。

考霸笔记

[2] 确认资产的前提是已经对该事项确认过预计负债。否则,即使预计由第三方补偿且基本确定可以收到,也不能确认为资产。



预期可获得补偿如何处理?

考霸笔记

[3] 作为资产单独确认,不得冲减“预计负债”。

考霸笔记

[4] 充分考虑风险和不确定性,谨慎性原则。

考霸笔记

[5] 预计负债确认时点到实际清偿的时间较长,要对未来现金流出进行折现后,用现值确认最佳估计数,如弃置费用的确定。

考霸笔记

[6] 要考虑可能影响履行现时义务所需金额的相关未来事项,如有足够的客观证明未来将发生的技术进步、相关法规出台等。

考霸笔记

[7] 预计负债实际发生时,只有与其有关的支出才能冲减预计负债。

| 真题实战 |

【例题 12-6 单选题】 甲公司因违约被起诉,至 2×11 年 12 月 31 日,人民法院尚未作出判决,经向公司法律顾问咨询,人民法院的最终判决很可能对本公司不利,预计赔偿额为 20 万元至 50 万元,而该区间内每个发生的金额大致相同。甲公司 2×11 年 12 月 31 日由此应确认预计负债的金额为()元。

A. 20 B. 30 C. 35 D. 50

【答案】 (见章末)

(二) 预期可获得补偿的处理^{[1][2]}

如果企业清偿预计负债所需支出全部或部分预期由第三方补偿的,则此补偿金额只有在基本确定能够收到时才能作为资产单独确认^[3],确认的补偿金额不能超过所确认预计负债的账面价值。

表 12-7 补偿金额的确认

补偿金额的确认	内容
确认时间	补偿只有在“基本确定”(大于 95%但小于 100%)能够收到时才予以确认
确认金额	确定的金额是基本确定能够收到的金额,而且不能超过相关预计负债的账面价值

(三) 预计负债的计量需要考虑的其他因素

企业在确定最佳估计数时应当综合考虑与或有事项有关的因素。

1. 风险和不确定性^[4];
2. 货币时间价值^[5];
3. 未来事项^[6]。

【注意】 确定预计负债的金额不应考虑预期处置相关资产形成的利得。

【提示】 折现时需要注意:

- (1) 折现率采用反映货币时间价值的当前市场估计和相关负债特有风险的税前利率;
- (2) 风险和不确定因素在计量未来现金流出时和确定折现率时均可以考虑,但不能重复考虑;
- (3) 在资产负债表日对预计负债的现值要重新计量。

三、资产负债表日对预计负债账面价值的复核

企业应当在资产负债表日对预计负债的账面价值进行复核。

有确凿证据表明该账面价值不能真实反映当前最佳估计数的,应当按照当前最佳估计数对该账面价值进行调整^[7]。

| 真题实战 |

【例题 12-7 判断题】资产负债表日,有确凿证据表明预计负债账面价值不能反映当前最佳估计数的,企业应对其账面价值进行调整。()

【答案】 (见章末)

第三节 或有事项会计处理原则的应用

一、未决诉讼或未决仲裁^[1]

表 12-8 未决诉讼或未决仲裁

事项	具体内容
概述	(1) 未决诉讼:诉讼尚未裁决前对于被告来说可能形成或有负债或者预计负债,原告则可能形成或有资产。 (2) 未决仲裁:作为当事人一方,仲裁结果在仲裁决定公布前是不确定的,会构成一项潜在义务或现时义务,或者潜在资产。 (3) 未决诉讼或未决仲裁形成的现时义务,符合确认条件的,应确认相关的预计负债
会计处理	借:管理费用(诉讼费) 营业外支出(预计的赔偿支出) 贷:预计负债



未决诉讼或未决仲裁如何进行会计处理?

考霸笔记

[1] 重要考点! 注意计算题。

考霸提炼总结

【拓展】

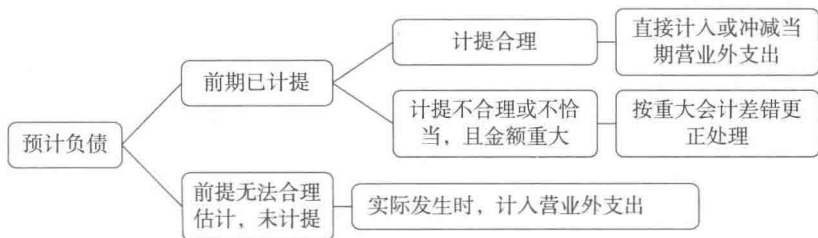


图 12-3 预计负债计提数与实际发生数不符的会计处理

【注】资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的未决诉讼,按照资产负债表日后事项的有关规定进行会计处理。

| 真题实战 |

【例题 12-8 单选题】 2×17 年 12 月 31 日,甲公司有一项未决诉讼,预计在 2×17 年年度财务报告批准报出日后判决,胜诉的可能性为 60%,甲公司胜诉,将获得 40 万元至 60 万元的补偿,且这个区间内每个金额发生的可能性相同,不考虑其他因素,该未决诉讼对甲公司 2×17 年 12 月 31 日资产负债表资产的影响为()万元。

- A. 40 B. 0 C. 50 D. 60

【答案】 (见章末)

【例题 12-9 单选题】 2×15 年 12 月 31 日,甲公司涉及一项未决诉讼,预计很可能败诉,甲公司若败诉,需承担诉讼费 10 万元并支付赔款 300 万元,但基本确定可从保险公司获得 60 万元的补偿。2×15 年 12 月 31 日,甲公司因该诉讼应确认预计负债的金额为()万元。

- A. 240 B. 250 C. 300 D. 310

【答案】 (见章末)

考霸笔记

[1] 常考点! 注意计算题和客观题。

考霸笔记

[2] 产品质量保证费用是为实现销售发生的,计提的预计负债,应计入“销售费用”。

二、产品质量保证^[1]

(一) 处理原则

按照权责发生制的要求,相关支出符合确认条件的应该在收入实现时确认预计负债。

(二) 会计处理

(1) 计提产品质量保证费用时^[2],

借: 销售费用

 贷: 预计负债

(2) 实际发生产品质量保证费用时,

借: 预计负债

 贷: 银行存款等

【提示】

在对产品质量保证确认预计负债时,需要注意的是:

第一,如果发现保证费用的实际发生额与预计数相差较大,应及时对预计比例进行调整;

第二,如果企业针对特定批次产品确认预计负债,则在保修期结束时,应将“预计负债——产品质量保证”余额冲销,同时冲销销售费用;

第三,已对其确认预计负债的产品,如企业不再生产,那么应在相应的产品质量保证期满后,将“预计负债——产品质量保证”余额冲销,同时冲销销售费用。

| 真题实战 |

【例题 12-10 单选题】 甲公司于2×14年1月1日成立,承诺产品售后3年内向消费者免费提供维修服务,预计保修期内将发生的保修费在销售收入的3%至5%之间,且这个区间内每个金额发生的可能性相同。当年甲公司实现的销售收入为1 000万元,实际发生的保修费为15万元。不考虑其他因素,甲公司2×14年12月31日资产负债表预计负债项目的期末余额为()万元。

- A. 15 B. 25 C. 35 D. 40

【答案】 (见章末)

【例题 12-11 多选题】 下列各项中,影响当期损益的有()。

- A. 无法支付的应付款项
B. 因产品质量保证确认的预计负债
C. 研发项目在研究阶段发生的支出
D. 分类为其他权益工具投资的金融资产公允价值的增加

【答案】 (见章末)

三、亏损合同^[1]

(一) 亏损合同的概念

1. 概念

亏损合同是指履行合同义务不可避免会发生的成本超过预期经济利益的合同。亏损合同产生的义务满足预计负债确认条件的应确认为预计负债。

2. 计量

预计负债的计量应当反映退出合同最低净成本,即履行合同成本与未能履行合同发生的补偿或处罚两者中较低者^[2]。

(二) 企业对亏损合同进行会计处理原则^[3]

1. 亏损合同是否可撤销

(1) 如果与亏损合同相关的义务不需支付任何补偿即可撤销,企业通常就不存在现时义务,不确认预计负债。

(2) 如果与亏损合同相关的义务不可撤销,企业则存在现时义务,同时满足该义务很可能导致经济利益流出企业且金额能够可靠计量的,应当确认为预计负债。

2. 亏损合同是否存在标的资产

(1) 亏损合同存在标的资产的,企业应对标的资产进行减值测试并按规定确认减值损失,通常不确认预计负债。但是预计亏损超过减值损失时应将超过部分确认为预计负债。

(2) 若合同不存在标的资产的,亏损合同相关义务满足预计负债确认条件的,应当确认为预计负债。

考霸笔记

[1] 常考点! 注意客观题。



什么是亏损合同?
亏损合同怎么
进行会计处理?

考霸笔记

[2] 假设企业是理性的经济人,会选择对自己最有利的方案,即:损失必然会发生时,选择损失最小的方案。

考霸笔记

[3] 企业不应当就未来经营亏损确认预计负债。