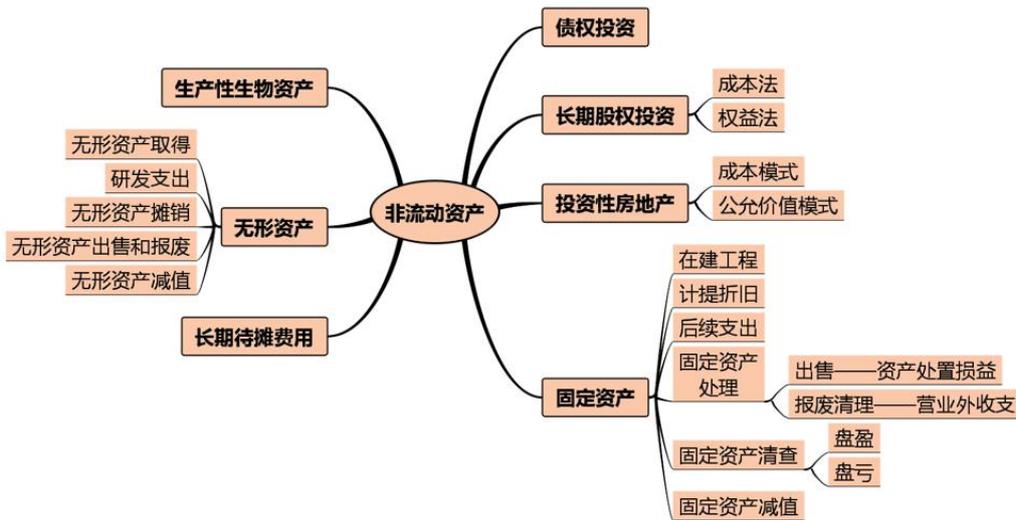




2023 初级会计职称《初级会计实务》考点强化班

第四章 非流动资产

本章主要内容



第一节 长期投资

【考点1】长期投资概述

企业的长期投资包括债权投资、其他债权投资、长期股权投资、其他权益工具投资等对外投资

【考点2】债权投资

具体账务处理（以小企业为例）

1. 购入债权时：

借：长期债券投资——面值
 ——溢折价

 应收利息

 贷：银行存款

2. 收到利息时[购买价款中已宣告但尚未领取的利息]：

借：银行存款

 贷：应收利息

3. 确认投资收益时：

借：应收利息

 贷：长期债券投资——溢折价
 投资收益

4. 收到利息时[持有期间确认的利息]：

借：银行存款

 贷：应收利息

5. 到期，收到本息合计：



老会计-用心传递温度

借：银行存款

贷：长期债券投资——面值
 应收利息

【考点3】长期股权投资

(一) 长期股权投资的确认

1. 投资方能够对被投资单位实施控制的权益性投资，即对子公司投资；
2. 投资方与其他合营方一同对被投资单位实施共同控制且对被投资单位净资产享有权利的权益性投资，即对合营企业投资；
3. 投资方对被投资单位具有重大影响的权益性投资，即对联营企业投资。

(二) 长期股权投资的初始计量

1. 以合并方式取得的长期股权投资

- (1) 审计、法律服务、评估咨询等费用——计入管理费用
- (2) 权益性证券手续费、佣金——（冲减）资本公积——股本溢价

2. 长期股权投资的后续计量

- (1) 成本法——对子公司投资采用成本法
- (2) 权益法——对合营企业、联营企业投资采用权益法

(二) 长期股权投资的账务处理

1. 采用成本法下长期股权投资的会计处理

应按被投资单位宣告发放的现金股利或利润

借：应收股利

 贷：投资收益

2. 采用权益法下长期股权投资的会计处理

(1) 初始投资成本及调整的核算

具体情形	会计处理
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	借：长期股权投资——投资成本 贷：银行存款 不调整已确认的初始投资成本
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	借：长期股权投资——投资成本 贷：银行存款 借：长期股权投资——投资成本 贷：营业外收入

(2) 被投资单位实现盈利或发生亏损的会计处理。

具体情形	会计处理
资产负债表日，企业应按享有被投资单位实现净利润的份额	借：长期股权投资——损益调整 贷：投资收益
资产负债表日，企业应按承担被投资单位发生净亏损的份额	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

(3) 被投资单位分配股利或利润的会计处理。

具体情形	会计处理
------	------



老会计-用心传递温度

被投资单位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
收到被投资单位发放的股票股利	不进行账务处理，但应在备查簿中登记

(4) 被投资单位其他综合收益和除净损益、利润分配以外所有者权益的其他变动。

具体情形	会计处理
被投资单位其他综合收益发生变动	借：长期股权投资——其他综合收益 贷：其他综合收益 [或相反分录]
被投资单位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 [或相反分录]

5. 计提长期股权投资减值准备

长期股权投资减值准备一经计提，不得转回。

借：资产减值损失

贷：长期股权投资减值准备

6. 处置长期股权投资的会计处理

借：银行存款等

长期股权投资减值准备

贷：长期股权投资

应收股利

投资收益 [或借方]

第二节 投资性房地产

【考点 1】投资性房地产的管理

(一) 属于投资性房地产的项目

- (1) 已出租的土地使用权
- (2) 持有并准备增值后转让的土地使用权
- (3) 已出租的建筑物

①企业以经营租赁方式租入建筑物再转租的建筑物不属于投资性房地产。

②企业将建筑物出租，按租赁协议向承租人提供的相关辅助服务在整个协议中不重大的，如企业将办公楼出租并向承租人提供保安、维修等辅助服务，应当将该建筑物确认为投资性房地产。如果某项房地产部分用于赚取租金或资本增值、部分用于生产商品、提供劳务或经营管理，能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分，应当确认为投资性房地产；不能够单独计量和出售的、用于赚取租金或资本增值的部分，不确认为投资性房地产。

③企业自用房地产和作为存货的房地产不属于投资性房地产。如企业拥有并自行经营的旅馆饭店，其经营目的主要是通过提供客房服务赚取服务收入，该旅馆饭店不确认为投资性房地产。

【考点 2】投资性房地产的计量

1. 投资性房地产的计量分为成本模式和公允价值模式两种。

2. 成本模式后续计量按照固定资产或无形资产的相关规定按期计提折旧或摊销，资产负债表日发生减值的计提减值准备。

3. 公允价值模式后续计量按照投资性房地产的公允价值进行计量，会计处理与交易性金融资产相同，不提折旧和摊销。



老会计-用心传递温度

4. 企业通常应当采用成本模式对投资性房地产进行后续计量，同一企业只能采用一种模式对所有投资性房地产进行后续计量，不得同时采用两种计量模式。
5. 企业可以从成本模式变更为公允价值模式，已采用公允价值模式不得转为成本模式。

【考点 3】投资性房地产的账务处理

(一) 投资性房地产后续核算的账务处理

1. 采用成本模式对投资性房地产进行后续计量

(1) 每月计提折旧或进行摊销：

借：其他业务成本

贷：投资性房地产累计折旧（摊销）

(2) 每月确认租金收入：

借：其他应收款等

贷：其他业务收入

2. 采用公允价值模式对投资性房地产进行后续计量

资产负债表日，投资性房地产公允价值变动：

借：投资性房地产——公允价值变动

贷：公允价值变动损益——投资性房地产 [或相反会计分录]

(二) 投资性房地产转换（公允模式）

项目	账务处理
自用房地产或存货转换为采用公允价值模式计量的投资性房地产	该项投资性房地产应当按照转换日的公允价值计量： (1) 转换日的公允价值小于原账面价值的，其差额计入当期损益（公允价值变动损益） (2) 转换日的公允价值大于原账面价值的，其差额作为其他综合收益核算。

(三) 投资性房地产处置的账务处理

成本模式计量	公允价值模式计量
借：银行存款等 贷：其他业务收入 借：其他业务成本 投资性房地产累计折旧（摊销） 贷：投资性房地产	借：银行存款等 贷：其他业务收入 借：其他业务成本 投资性房地产——公允价值变动 [或贷方] 贷：投资性房地产——成本

第三节 固定资产

【考点 1】取得固定资产的账务处理

(一) 外购固定资产

外购固定资产的取得成本=购买价款+相关税费（不含可抵扣的增值税）+使固定资产达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项资产的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费

1. 员工培训费不计入固定资产的成本，应于发生时计入当期损益（管理费用）。
2. 购入需要安装的固定资产，入账成本为取得成本加上安装调试成本，购入时先通过“在建工程”科目归集，待达到预定可使用状态时，再由“在建工程”科目转入“固定资产”科目。
3. 计入固定资产成本的相关税费：取得固定资产而缴纳的关税、契税、耕地占用税、车辆购置税等相关税费。不包括可以抵扣的增值税进项税额。
4. 小规模纳税人购建固定资产发生的增值税进项税额不可以从销项税额中抵扣，应计入固定资产的成本。

情形	账务处理
----	------



老会计-用心传递温度

不需要安装	借：固定资产 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
-------	--

情形	账务处理
需要安装	购入时取得成本： 借：在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等 安装时领用的材料和发生的人工费等： 借：在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款 原材料 应付职工薪酬等
	安装完毕达到预定可使用状态： 借：固定资产 贷：在建工程

情形	账务处理
一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产	企业应将各项资产单独确认为固定资产，并按照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成本： 每一单项固定资产的入账成本 =待分配总成本×（该单项固定资产的公允价值÷各单项固定资产公允价值之和）
	账务处理： 借：固定资产——A ——B ——C 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等

（二）建造固定资产

1. 自营工程

事项	账务处理
外购工程物资	借：工程物资 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
领用工程物资	借：在建工程 贷：工程物资
领用外购原材料	借：在建工程 贷：原材料

事项	账务处理
领用自产产品	借：在建工程



老会计-用心传递温度

	贷：库存商品
分配工程人员工资	借：在建工程 贷：应付职工薪酬
工程达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程

2. 出包工程

事项	账务处理
结算、补付工程款	借：在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款
工程达到预定可使用状态	借：固定资产 贷：在建工程

【考点2】固定资产折旧

（一）固定资产折旧概述

1. 影响固定资产折旧的主要因素

- （1）固定资产原价
- （2）预计净残值
- （3）固定资产减值准备
- （4）固定资产的使用寿命

2. 固定资产的折旧范围

- （1）空间范围。

除以下情况外，企业应当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按规定单独计价作为固定资产入账的土地。

【提示】

- ①因大修而停工的固定资产、不需用、未使用的固定资产需要计提折旧。
- ②改扩建期间以及更新改造过程中停用的固定资产需转入在建工程，不计提折旧。
- ③提前报废的固定资产，不再补提折旧。
- ④已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，应当按照估计价值确定其成本，并计提折旧；待办理竣工决算后，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。

- （2）时间范围。

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。

3. 固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的复核

- （1）企业至少应当于每年年度终了，对固定资产的使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核。
- （2）与固定资产有关的经济利益预期消耗方式有重大改变的，应当改变固定资产折旧方法。固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法的改变应当作为会计估计变更进行会计处理。

（二）固定资产的折旧方法

1. 年限平均法（直线法）
2. 工作量法
3. 双倍余额递减法
4. 年数总和法



老会计-用心传递温度

(三) 固定资产折旧的账务处理

借：制造费用 [生产车间固定资产计提折旧]

管理费用 [企业管理部门、未使用的固定资产计提折旧等]

销售费用 [企业专设销售部门固定资产计提折旧]

其他业务成本 [企业出租固定资产计提折旧]

研发支出 [企业研发无形资产时所使用的固定资产计提折旧]

在建工程 [在建工程中使用固定资产计提折旧] 等

贷：累计折旧

【考点 3】固定资产发生的后续支出

情形	账务处理
资本化支出 (更新改造)	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 (1) 固定资产转入改扩建： 借：在建工程 [固定资产的账面价值] 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产 (2) 发生可资本化的后续支出： 借：在建工程 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
	(3) 扣除被替换部分的账面价值： 借：营业外支出 贷：在建工程 [被替换部分的账面价值] (4) 改扩建工程达到预定可预定用途时： 借：固定资产 贷：在建工程
情形	账务处理
费用化支出 (修理费等)	与固定资产有关的修理费用等后续支出，不符合固定资产确认条件的，应当根据不同情况分别在发生时记入“管理费用”“销售费用”等科目 借：管理费用 [管理部门固定资产修理费用] 销售费用 [销售机构固定资产修理费用] 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等

【考点 4】固定资产清查

情形	账务处理
固定资产盘盈 (按前期差错处理)	批准前 借：固定资产 [重置成本] 贷：以前年度损益调整 借：以前年度损益调整 贷：应交税费——应交所得税



老会计-用心传递温度

	批准后	借：以前年度损益调整 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润
--	-----	-------------------------------------

情形		账务处理
固定资产盘亏	批准前	借：待处理财产损益 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产 应交税费——应交增值税（进项税额转出）[如有]
	批准后	借：其他应收款 [保险赔款或责任人赔款] 营业外支出 贷：待处理财产损益

【考点5】固定资产减值

计提减值准备的会计分录如下：

借：资产减值损失

 贷：固定资产减值准备

【相同知识点】

借：资产减值损失

 贷：无形资产减值准备

 长期股权投资减值准备

 投资性房地产减值准备

 生产性生物资产减值准备

 使用权资产减值准备

上述资产减值损失一经确认，在以后会计期间不得转回。

【考点6】处置固定资产

情形	账务处理
转入清理	借：固定资产清理 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产
结算清理费用	借：固定资产清理 应交税费——应交增值税（进项税额） 贷：银行存款等
收回出售价款、残料价值和变价收入、保险赔款等	借：银行存款 原材料 其他应收款等 贷：固定资产清理 应交税费——应交增值税（销项税额）

情形	账务处理
----	------



老会计-用心传递温度

结转清理净损益	因固定资产已丧失使用功能或因自然灾害发生毁损等原因而报废	(1) 如为净损失： ①正常原因： 借：营业外支出——非流动资产处置损失 贷：固定资产清理 ②非正常原因： 借：营业外支出——非常损失 贷：固定资产清理 (2) 如为净收益： 借：固定资产清理 贷：营业外收入——非流动资产处置利得
	出售、转让	借：资产处置损益 贷：固定资产清理 如为净收益，则作相反分录

【考点7】消耗性生物资产

(一) 消耗性生物资产的成本确定

企业自行栽培、营造、繁殖或养殖的消耗性生物资产的成本，应当按照下列规定确定：

(1) 自行栽培的大田作物和蔬菜的成本包括：在收获前耗用的种子、肥料、农药等材料费、人工费和应分摊的间接费用。

(2) 自行营造的林木类消耗性生物资产的成本包括：郁闭前发生的造林费、抚育费、营林设施费、良种试验费、调查设计费和应分摊的间接费用。

(3) 自行繁殖的育肥畜的成本包括：出售前发生的饲料费、人工费和应分摊的间接费用。

(4) 水产养殖的动物和植物的成本包括：在出售或入库前耗用的苗种、饲料、肥料等材料费、人工费和应分摊的间接费用。

【考试提示】

1. 郁闭前发生的必要支出计入消耗性生物资产的相关成本。
2. 郁闭后发生的管护费用计入当期损益。
3. 消耗性生物资产减值的影响因素已经消失的，减记金额应当予以恢复，并在原已计提的跌价准备金额内转回，转回的金额计入当期损益。

第四节 生产性生物资产

【考点】生产性生物资产的账务处理

生产性生物资产，是指为产出农产品、提供劳务或出租等目的而持有的生物资产，包括经济林、薪炭林、产畜和役畜等。

1. 企业外购的生产性生物资产

借：生产性生物资产

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款等

【提示】外购生产性生物资产的成本，包括购买价款、相关税费、运输费、保险费以及可直接归属于购买该资产的其他支出。

2. 自行营造的林木类生产性生物资产

借：生产性生物资产——未成熟生产性生物资产

 贷：原材料、银行存款、应付利息等



老会计-用心传递温度

【提示】自行营造的林木类生产性生物资产的成本，包括达到预定生产经营目的前发生的造林费、抚育费、营林设施费、良种试验费、调查设计费和应分摊的间接费用等必要支出。

3. 自行繁殖的产畜和役畜

借：生产性生物资产——未成熟生产性生物资产

贷：原材料、银行存款、应付利息等

【提示】自行繁殖的产畜和役畜的成本，包括达到预定生产经营目的（成龄）前发生的饲料费、人工费和应分摊的间接费用等必要支出。达到预定生产经营目的，是指生产性生物资产进入正常生产期，可以多年连续稳定产出农产品、提供劳务或出租。

4. 未成熟生产性生物资产达到预定生产经营目的时，按照其账面余额：

借：生产性生物资产——成熟生产性生物资产

贷：生产性生物资产——未成熟生产性生物资产

5. 育肥畜与产畜或役畜的转换：

（1）育肥畜转为产畜或役畜：

借：生产性生物资产

贷：消耗性生物资产

（2）产畜或役畜淘汰转为育肥畜：

借：消耗性生物资产

生产性生物资产累计折旧

贷：生产性生物资产

6. 择伐、间伐或抚育更新等生产性采伐而补植林木类生产性生物资产发生的后续支出：

借：生产性生物资产——未成熟生产性生物资产

贷：银行存款等

【提示】生产性生物资产发生的管护、饲养费用等后续支出：

借：管理费用

贷：银行存款等

【提示1】因择伐、间伐或抚育更新性质采伐而补植林木类生物资产发生的后续支出，应当计入林木类生物资产的成本。

【提示2】生物资产在郁闭或达到预定生产经营目的后发生的管护、饲养费用等后续支出，应当计入当期损益。

第五节 无形资产和长期待摊费用

【考点1】无形资产

1. 取得无形资产成本

（1）外购无形资产。

外购无形资产的成本=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（如：**专业服务**费、测试费、注册费等）。

下列各项不包括在无形资产初始成本中：

①为引入新产品进行宣传发生的**广告费**（计入销售费用）。

②无形资产已经达到预定用途以后发生的费用，如：员工的**培训费**（计入管理费用）。

（2）自行研究开发无形资产

①研究阶段支出计入**研发支出——费用化支出**，期末转入管理费用。

②开发阶段支出：符合资本化条件的，应当计入**研发支出——资本化支出**，达到预定用途时确认为无形资产，取得增值税专用发票的增值税税额计入应交税费——应交增值税（进项税额）。

未达到预定用途前，“研发支出——资本化支出”科目余额列示在资产负债表中的“开发支出”项目。



老会计-用心传递温度

不符合资本化条件的，应当计入**研发支出——费用化支出**，期末转入管理费用。

如果无法可靠区分研究阶段和开发阶段的支出，应当将其所发生的研发支出**全部费用化**，计入当期损益（管理费用）。

2. 无形资产的摊销

（1）摊销的时间、空间范围。

①使用寿命**有限**的无形资产应当自可供使用（即其达到预定用途）当月起开始摊销，处置当月不再摊销。

②使用寿命**不确定**的无形资产不应摊销，但至少于每一会计期末进行减值测试。

（2）摊销方法。

无形资产摊销方法包括年限平均法（即直线法）、生产总量法等。

使用寿命有限的无形资产，其残值通常视为零。

（3）摊销的账务处理。

借：生产成本、制造费用 [用于产品生产的无形资产]

 管理费用 [管理用无形资产]

 其他业务成本 [出租的无形资产] 等

贷：累计摊销

3. 无形资产的减值

计提减值准备的会计分录如下：

借：资产减值损失

 贷：无形资产减值准备

无形资产减值损失一经确认，在以后会计期间**不得转回**。

4. 无形资产的出售和报废

项目	出售	报废
处理思路	将无形资产相关科目全部从相反方向冲掉，同时缴纳相关税费，差额计入资产处置损益	将无形资产相关科目全部从相反方向冲掉，差额计入营业外支出
账务处理	借：银行存款 累计摊销 无形资产减值准备 贷：无形资产 应交税费——应交增值税（销项税额） 资产处置损益 [差额，或借方]	借： 营业外支出 累计摊销 无形资产减值准备 贷：无形资产

【考点2】长期待摊费用

长期待摊费用是指企业已经发生但应由本期和以后各期负担的分摊期限在1年以上的各项费用，**如以租赁方式租入的使用权资产发生的改良支出等**。

【总结复习】

总结复习1： 库存现金、存货、固定资产盘盈及盘亏会计处理

项目	盘盈	盘亏
库存现金	批准前： 借：库存现金 贷：待处理财产损益 批准后： 借：待处理财产损益 贷：其他应付款	批准前： 借：待处理财产损益 贷：库存现金 批准后： 借：其他应收款 管理费用 [无法查明原因的部分]



老会计-用心传递温度

	营业外收入 [无法查明原因的部分]	贷：待处理财产损溢
--	-------------------	-----------

项目	盘盈	盘亏
存货	批准前： 借：原材料等 贷：待处理财产损溢 批准后： 借：待处理财产损溢 贷：管理费用	批准前： 借：待处理财产损溢 贷：原材料等 应交税费——应交增值税（进项税额转出）[管理不善导致] 批准后： 借：原材料等 [收回的残料] 其他应收款 [有关人员或保险公司赔款] 管理费用 [一般经营损失] 营业外支出 [非常损失] 贷：待处理财产损溢

项目	盘盈	盘亏
固定资产	批准前： 借：固定资产 [重置成本] 贷：以前年度损益调整 借：以前年度损益调整 贷：应交税费——应交所得税 批准后： 借：以前年度损益调整 贷：盈余公积 利润分配——未分配利润	批准前： 借：待处理财产损溢 累计折旧 固定资产减值准备 贷：固定资产 应交税费——应交增值税（进项税额转出）[如有] 批准后： 借：其他应收款 [应收赔款] 营业外支出——盘亏损失 贷：待处理财产损溢

总结复习 2：资产减值准备的转回

不可以转回	可以转回
固定资产	应收款项
无形资产	存货
投资性房地产（成本模式）	消耗性生物资产
长期股权投资	
生产性生物资产	