

233 网校注册会计师网址 : <http://www.233.com/cpa/>

注册会计师资料下载 : <http://www.233.com/forum/cpa>

注会 QQ 学习群 : 830700448

关注微信订阅号 : cpa233wx

## CPA 会计易忘易错分录

### 固定资产相关 :

#### 一、存在弃置费用的固定资产

##### (1) 初始确认时

借 : 固定资产 ( 弃置费用的现值 )

贷 : 预计负债

##### (2) 在固定资产的使用寿命内 , 按照预计负债的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用

借 : 财务费用

贷 : 预计负债

#### 二、购买固定资产的价款超过正常信用条件延期支付时

##### (1) 借 : 在建工程/固定资产 ( 现值 )

未确认融资费用 ( 差额 )

贷 : 长期应付款

##### (2) 信用期间摊销未确认融资费用

借 : 在建工程/财务费用

贷 : 未确认融资费用

且 : 借 : 长期应付款

贷 : 银行存款

### 投资性房地产相关 :

#### (一) 投资性房地产转换为非投资性房地产

##### 1、成本模式下的 ( 对着转 )

借 : 固定资产

投资性房地产累计折旧 ( 摊销 )



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产

    累计折旧（摊销）

    固定资产（无形资产）减值准备

涉及存货的：

借：开发产品（倒挤的）

    投资性房地产累计折旧（摊销）

    投资性房地产减值准备

贷：投资性房地产

2、公允价值模式下的

借：固定资产/无形资产（公允价值）

    贷：投资性房地产——成本

        ——公允价值变动（可借可贷）

        公允价值变动损益（可借可贷）

涉及存货的：

借：开发产品（公允价值）

    贷：投资性房地产——成本

        ——公允价值变动（可借可贷）

        公允价值变动损益（可借可贷）

（二）非投资性房地产转换为投资性房地产

1、成本模式下：

借：投资性房地产

    累计折旧/累计摊销

    固定资产减值准备/无形资产减值准备

贷：固定资产/无形资产

    投资性房地产累计折旧（摊销）

    投资性房地产减值准备

涉及存货的：

借：投资性房地产（倒挤的）

    存货跌价准备



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

贷：开发产品

## 2、公允价值模式下：

借：投资性房地产——成本（公允价值）

累计折旧（摊销）

固定资产减值准备/无形资产减值准备

公允价值变动损益（借差）

贷：固定资产/无形资产

其他综合收益（贷差）

涉及存货的：

借：投资性房地产——成本（公允价值）

**存货跌价准备**

公允价值变动损益（借差）

贷：开发产品

其他综合收益（贷差）

## 长期股权投资相关：

（一）权益法下：取得现金股利或利润的处理：

借：应收股利

贷：长期股权投资（损益调整）

（二）长期股权投资核算方法的转换

方向	处理原则
成本法→权益法	1、卖掉的部分，按比例出售处理； 2、剩余的部分，追溯调整。
成本法→金融资产	2、卖掉的部分，按比例出售处理； 3、剩余的部分，按其在丧失共同控制或重大影响之日的公允价值计入金融资产的初始入账金额。
权益法→成本法	同控下：初始成本=享有份额（按同控确认初投的方法） 非同控： 1、新购入的部分，直接以公允价值计入长投； 2、原权益法的部分，按照 <b>账面价值</b> 转入成本法（合报再调整）。
权益法→金融资产	1、卖掉的部分，按比例出售处理（该结转的结转）；



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

	2、剩余的部分, 按其在丧失共同控制或重大影响之日的 <b>公允价值</b> 计入金融资产的初始入账金额, 差额计入当期损益。
金融资产 → 成本法	同控下: 初始成本=享有份额 (按同控确认初投的方法) 非同控: 2、新购入的部分, 直接以公允价值计入长投; 2、原金融资产, 应视为先卖后买, 按公允价值入账。
金融资产 → 权益法	1、新购入的部分, 直接以公允价值计入长投; 2、原金融资产, 应视为先卖后买, 按公允价值入账; 3、得出新的初始投资成本, 再和享有的份额比较, 看是否需要调整初始入账价值。(非常重要的一步, 不要遗漏)

**负债相关:**

## (一) 视同销售下应交税费的处理

## (1) 不确认收入

借: 营业外支出

销售费用

管理费用等

贷: 库存商品 (**成本**)    应交税费——应交增值税 (销项税额) (**按计税价格**)

## (2) 确认收入

借: 长期股权投资

应付职工薪酬等

应付股利

贷: 主营业务收入

应交税费——应交增值税 (销项税额)

同时:

借: 主营业务成本

贷: 库存商品

## (二) 一般公司债券

①借: 银行存款 (实际收到的)



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

应付债券——利息调整 (差额, 可借可贷; 里面**包括发行费用**)

贷: 应付债券——面值

②债券存续期间内采用实际利率法摊销利息调整:

借: 在建工程/制造费用/研发支出等

贷: 应付利息/应付债券——应计利息 (到期一次还本付息时)

应付债券——利息调整 (差额)

分期付息时还需支付利息:

借: 应付利息

贷: 银行存款

③偿还债券时:

最后一期利息:

借: 在建工程/制造费用/研发支出等 (倒挤的)

贷: 应付利息/应付债券——应计利息

应付债券——利息调整 (把这个科目借贷平掉)

还本付息时:

借: 应付债券——面值

应付利息/应付债券——应计利息 (到期一次还本付息的)

贷: 银行存款

(三) 可转换公司债券

1、发行时:

借: 银行存款 (实际收到的)

贷: 应付债券——可转换公司债券 (面值)

——可转换公司债券 (利息调整) (差额)

其他权益工具 (权益成份)

2、未转换时: 参照一般公司债券的会计处理方法

3、转换时:

借: 应付债券——可转换公司债券 (面值)

——利息调整 (账面余额)

其他权益工具 (权益成份)

贷: 股本 (面值)



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

资本公积——股本溢价 (差额)

#### (四) 长期应付款

##### 1、应付融资租入固定资产的租赁费

借：固定资产 (租赁资产公允价值 and 最低租赁付款额现值中的**较低者**+初始直接费用)

未确认融资费用 (差额)

贷：长期应付款 (最低租赁付款额)

银行存款 (初始直接费用)

在或有租金**实际发生时**，再计入损益：(经营租赁也是如此)

借：销售费用等

贷：银行存款等

#### 职工薪酬相关：

(一) 将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用或租赁住房等资产供职工无偿使用

##### 1、以拥有的房屋 (耗费的是折旧)

借：管理费用 (一般是管理费用)

贷：应付职工薪酬——非货币性福利

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：累计折旧

##### 2、以租赁的房屋 (耗费的是租金)

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬——非货币性福利

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：其他应付款/银行存款

(二) 向职工提供企业支付了补贴的商品或服务

##### 1、规定了服务年限时：

###### (1) 出售住房时

借：银行存款

#### 长期待摊费用

贷：固定资产

###### (2) 出售住房后，每年摊销长期待摊费用

借：生产成本/管理费用等



贷：应付职工薪酬——非货币性福利

借：应付职工薪酬——非货币性福利

贷：长期待摊费用

2、没有规定服务年限时：

借：银行存款

生产成本/管理费用等（直接计入）

贷：固定资产

**股份支付相关：**

（一）授予日不做会计处理（立即可行权的除外）

（二）等待期的每个资产负债表日

（1）权益结算的：

借：管理费用等（但是一般是管理费用）

贷：资本公积——其他资本公积

等待期之后不再做分录，一直到行权日再做分录；

（2）现金结算的：

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

等待期之后每年末的分录：

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬（或相反）

**金融工具相关：**

（一）交易费用的处理

类别	计入初始入账金额	计入损益
债权投资、其他债权投资、其他权益工具投资	√	×
交易性金融资产	×	√

（二）金融资产之间的重分类

重分类的方向	账务处理
债权投资——>交易性金融资产	借：交易性金融资产【公允价值】 债权投资减值准备



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

	贷：债权投资【 <b>原账面余额</b> 】 公允价值变动损益（倒挤的）
债权投资——>其他债权投资	借：其他债权投资【公允价值】 债权投资减值准备 贷：债权投资【 <b>余额</b> 】 其他综合收益（倒挤的） <b>【庄老师提示】</b> 该金融资产重分类不影响其实际利率和预期信用损失的计量。

重分类的方向	账务处理
其他债权投资——>债权投资	借：债权投资【成本+利息调整】 贷：其他债权投资【成本+利息调整】 应当将重分类之前计入其他综合收益的累计利得或损失冲回 借：其他综合收益——公允价值变动 贷：其他债权投资——公允价值变动 如果重分类前该金融资产存在预期信用损失而计提了损失准备，结转资产减值准备： 借：其他综合收益——信用减值准备 贷：债权投资减值准备
其他债权投资——>交易性金融资产	借：交易性金融资产【公允价值】 贷：其他债权投资【公允价值】 借：公允价值变动损益 贷：其他综合收益——公允价值变动 存在减值准备的，应转回： 借：其他综合收益——信用减值准备 贷：公允价值变动损益

重分类的方向	账务处理
交易性金融资产——>债权投资	借：债权投资（ <b>公允价值</b> ） 贷：交易性金融资产
交易性金融资产——>其他债权投资	借：其他债权投资 贷：交易性金融资产

收入相关：



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

### (一) 附有销售退回条款的销售

借：应收账款

贷：主营业务收入（预期有权收取的对价金额）

    预计负债——应付退货款（预期将退还的部分）

    应交税费——应交增值税（销项税额）

借：主营业务成本

    应收退货成本

贷：库存商品

每一资产负债表日，企业应当重新估计未来销售退回情况，如有变化，应当作为**会计估计变更**进行会计处理。

### (二) 附有客户额外购买选择权的销售

借：银行存款

贷：主营业务收入

    合同负债（未来行使 or 失效时，转为收入）

### 合并财务报表相关：

#### 1、非同一控制下取得子公司**购买日**合并财务报表的编制

##### (1) 按公允价值对非同一控制下取得子公司财务报表调整

以固定资产举例：

购买日的调整

借：固定资产——原价（调增固定资产价值）

    贷：资本公积

借：资本公积

    贷：递延所得税负债

##### (2) 母公司长期股权投资与子公司所有者权益抵销处理

借：股本（实收资本）

    资本公积

    其他综合收益

    盈余公积

    未分配利润—年末

    商誉（借方差额）

    贷：长期股权投资

        少数股东权益

        盈余公积

        未分配利润

子公司所有者权益  
公允价

（贷差，母公司购买日不编合并利润表故不能用营业外收入）

#### 2、非同一控制下取得子公司**购买日后**合并财务报表的编制



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

### (1) 对子公司个别财务报表进行调整

投资当年:

借: 固定资产——原价 (调增固定资产价值)

贷: 资本公积

借: 资本公积

贷: 递延所得税负债

借: 管理费用

贷: 固定资产——累计折旧

借: 递延所得税负债

贷: 所得税费用

连续编制合并财务报表:

借: 固定资产——原价 (调增固定资产价值)

贷: 资本公积——年初

借: 资本公积——年初

贷: 递延所得税负债

借: 未分配利润——年初 (年初累计补提折旧)

贷: 固定资产——累计折旧

借: 递延所得税负债

贷: 未分配利润——年初

借: 管理费用 (当年补提折旧)

贷: 固定资产——累计折旧

借: 递延所得税负债

贷: 所得税费用

无形资产、存货、应收票据及应收账款同理, 调整相应的价值、累计摊销、营业成本和信用减值损失。

### (2) 长期股权投资由成本法调整为权益法

#### (1) 投资当年

##### ①调整被投资单位盈利

借: 长期股权投资

贷: 投资收益

##### ②调整被投资单位亏损

借: 投资收益

贷: 长期股权投资

##### ③调整被投资单位分派现金股利

借: 投资收益

贷: 长期股权投资

##### ④调整子公司其他综合收益变动

借: 长期股权投资

贷: 其他综合收益——本年 (或相反)

##### ⑤调整子公司除净损益、其他综合收益以及利润分配以外所有者权益的其他变动



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借：长期股权投资

贷：资本公积——本年（或相反）

## （2）连续编制合并财务报表

### ①调整以前年度被投资单位盈亏

借：长期股权投资

贷：未分配利润——年初（或相反）

### ②调整被投资单位本年盈利

借：长期股权投资

贷：投资收益

### ③调整被投资单位本年亏损

借：投资收益

贷：长期股权投资

### ④调整被投资单位以前年度分派现金股利

借：未分配利润——年初

贷：长期股权投资

### ⑤调整被投资单位当年分派现金股利

借：投资收益

贷：长期股权投资

### ⑥调整子公司以前年度其他综合收益变动

借：长期股权投资

贷：其他综合收益——年初（或相反）

### ⑦调整子公司本年其他综合收益变动

借：长期股权投资

贷：其他综合收益——本年（或相反）

### ⑧调整子公司以前年度除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益的其他变动

借：长期股权投资

贷：资本公积——年初（或相反）

### ⑨调整子公司本年除净损益、其他综合收益以及利润分配以外的所有者权益的其他变动（假定所有者权益增加）

借：长期股权投资

贷：资本公积——本年（或相反）

## （3）抵销分录

### ①母公司长期股权投资与子公司所有者权益的抵销

借：股本（实收资本）

资本公积（调整后的）

其他综合收益

盈余公积

未分配利润——年末（调整后的）

商誉（借方差额）

贷：长期股权投资（母公司）



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

少数股东权益 (子公司所有者权益×少数股东投资持股比例)

② 母公司对子公司持有对方长期股权投资投资收益抵销

借：投资收益 (调整后的利润\*持股比例)

少数股东损益 (调整后的利润\*少数股东持股比例)

未分配利润——年初

贷：提取盈余公积

对所有者 (或股东) 的分配

未分配利润——年末

3、内部交易的抵销分录

① 涉及存货的顺流交易：

借：营业收入

贷：营业成本

存货

借：存货——存货跌价准备 (报表项目，而不是会计科目)

贷：资产减值损失

借：递延所得税资产

贷：所得税费用

② 涉及固定资产的：

**未发生变卖或报废的内部交易固定资产的抵销：**

1、购入固定资产当年

将本期购入固定资产原价中未实现内部销售利润抵销

1) 一方销售的商品，另一方购入后作为固定资产

借：营业收入 (本期内部固定资产交易产生的收入)

贷：营业成本 (本期内部固定资交易产生销售成本)

固定资产—原价 (本期购入固定资产未实现内部利润)

2) 一方销售的固定资产，另一方购入后仍作为固定资产

借：资产处置损益

贷：固定资产—原价

3) 将本期多提折旧抵销

借：固定资产—累计折旧 (本期多提折旧)

贷：管理费用

2、购入固定资产以后年度

1) 将期初固定资产原价中未实现内部销售利润抵销

借：未分配利润——年初

贷：固定资产—原价 (期初固定资产原价中未实现内部销售利润)

2) 将期初累计多提折旧抵销

借：固定资产—累计折旧 (期初累计多提折旧)

贷：未分配利润——年初

3) 将本期多提折旧抵销



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借：固定资产—累计折旧（本期多提折旧）

贷：管理费用

#### 发生变卖或报废情况下内部固定资产交易的抵销：

1) 将期初固定资产原价中未实现内部销售利润抵销

借：未分配利润——年初（原固定资产—原价）

贷：资产处置损益（期初固定资产原价中未实现内部销售利润）

2) 将期初累计多提折旧抵销

借：资产处置损益（原固定资产—累计折旧）

贷：未分配利润——年初

3) 将本期多提折旧抵销

借：资产处置损益（原固定资产—累计折旧）

贷：管理费用

③涉及无形资产的：

#### 未发生变卖或报废的内部交易无形资产的抵销：

1. 将期初无形资产原价中未实现内部销售利润抵销

借：未分配利润——年初

贷：无形资产—原价（期初无形资产原价中未实现内部销售利润）

2. 将期初累计多提摊销抵销

借：无形资产—累计摊销（期初累计多提摊销）

贷：未分配利润——年初

3. 将本期购入无形资产原价中未实现内部销售利润抵销

借：资产处置损益

贷：无形资产—原价

4. 将本期多提摊销抵销

借：无形资产—累计摊销（本期多提摊销）

贷：管理费用

#### 发生变卖情况下的内部无形资产交易的抵销：

1. 将期初无形资产原价中未实现内部销售利润抵销

借：未分配利润—年初

贷：资产处置损益（原来是无形资产—原价）

（期初无形资产原价中未实现内部销售利润）

2. 将期初累计多提摊销抵销

借：资产处置损益（期初累计多提摊销）

（原来无形—累计摊销）

贷：未分配利润—年初

3. 将本期多提摊销抵销

借：资产处置损益（本期多提摊销）

贷：管理费用

④涉及往来的：



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握

借：应付票据及应付账款

贷：应收票据及应收账款

借：应收票据及应收账款——坏账准备（如果计提了）

贷：信用减值损失

借：所得税费用

贷：递延所得税资产

连续编制时：总体思路：**把涉及损益的，换成未分配利润**

借：应付票据及应付账款

贷：应收票据及应收账款

借：借：应收票据及应收账款——坏账准备（期初的）

贷：未分配利润——年初

借：未分配利润——年初

贷：递延所得税资产

同时：

借：应收票据及应收账款——坏账准备（或相反）

贷：信用减值损失

借：所得税费用（或相反）

贷：递延所得税资产



考证就上233网校APP

报考指导、学习视频、免费题库一手掌握