

注会会计稳拿 20 分系列

注会的考试即将来临，面对“词典”般的教材，很多考生表示“我也很南”！根据多年经验，结合考试的重点难点，网校为广大考生总结了各章预计分值、易考题型必考考点以及备考指南，为广大考生最后阶段的复习冲刺助一臂之力。请各位考生参照学习。

知识点 1：合并财务报表

【考试分值】18 分左右

【题型】客观题、主观题

【掌握程度】掌握

一、同一控制下长期股权投资与所有者权益的合并处理		
项目	具体内容	
长期股权投资按权益法的调整	净损益的调整	借：长期股权投资 贷：投资收益（或做反向分录） ◆调整子公司的净损益时，不需要考虑未实现内部交易损益（包括逆流和顺流）
	分配现金股利的调整	借：投资收益 贷：长期股权投资
	其他综合收益变动的调整	借：长期股权投资 贷：其他综合收益（或做相反的分录）
	除上述外其他权益变动的调整	借：长期股权投资 贷：资本公积（或做相反的分录）
	连续编制合并财务报表时	借：长期股权投资 贷：未分配利润——年初 其他综合收益 资本公积（或做相反的分录）
合并抵销处理	长期股权投资与子公司所有者权益项目的抵销	借：实收资本 / 股本 资本公积 其他综合收益 盈余公积

		未分配利润——年末 贷：长期股权投资 少数股东权益
	投资收益与子公司利润分配项目的抵销	借：投资收益 少数股东损益 未分配利润——年初 贷：未分配利润——本年提取盈余公积 ——本年利润分配 ——年末
二、非同一控制下长期股权投资与所有者权益的合并处理		
对评估增 / 减值的调整	第一年： 借：固定资产 存货等 贷：资本公积（或编制相反分录） 借：管理费用等 贷：固定资产——累计折旧等 （或编制相反分录） 借：营业成本 贷：存货（或编制相反分录）	以后年度： 借：固定资产 存货等 贷：资本公积（或编制相反分录） 借：未分配利润——年初 管理费用等 贷：固定资产——累计折旧等（或编制相反分录） 借：未分配利润——年初 营业成本 贷：存货（或编制相反分录）
长期股权投资按权益法的调整	相关处理与同一控制下企业合并的处理相同	
合并抵销处理	长期股权投资与子公司所有者权益项目的	借：实收资本 / 股本 资本公积

	抵销	其他综合收益 盈余公积 未分配利润——年末 商誉 贷：长期股权投资 少数股东权益 营业外收入（负商誉）
	投资收益与子公司利润分配项目的抵销	借：投资收益 少数股东损益 未分配利润——年初 贷：未分配利润——本年提取盈余公积 ——本年利润分配 ——年末
三、内部交易		
（一）内部存货交易的合并抵销		
事项	会计处理	
	第一年	第二年
抵销期末存货中包含的未实现内部销售损益	1. 借：营业收入（内部销售企业的不含税收入） 贷：营业成本（倒挤） 存货（期末留存存货的成本×销售企业的毛利率） 同时 2. 借：少数股东权益（存货贷方金额×少数股东持股比例） 贷：少数股东损益	1. 抵销期初结存的内部购入存货价值中包含的未实现内部销售损益 借：未分配利润——年初 贷：营业成本（假定上期期末存货已全部售出） 2. 借：少数股东权益 贷：未分配利润——年初 （以上分录相当于将上年分录抄下来，同时将“少数股东损益”替换为“未分配利润——年初”） 3. 抵销本期发生的内部存货销售收入

	<p>【注意】顺流无需编制此笔分录, 下同</p>	<p>和内部销售成本</p> <p>借: 营业收入 (本期销售企业内部销售收入的金额)</p> <p> 贷: 营业成本</p> <p>4. 抵销期末结存的内部购入存货价值中包含的未实现内部销售损益</p> <p>借: 营业成本</p> <p> 贷: 存货</p> <p>5. 借: 少数股东损益</p> <p> 贷: 少数股东权益</p> <p>(此笔分录为本年度实现的内部交易损益金额中归属于少数股东的部分)</p>
<p>确认递延所得税资产</p>	<p>1. 借: 递延所得税资产 [(前面抵销分录中的存货项目贷方发生额 - 借方发生额) × 所得税税率]</p> <p> 贷: 所得税费用</p> <p>2. 同时增加:</p> <p>借: 少数股东损益</p> <p> 贷: 少数股东权益 (贷方所得税费用金额 × 少数股权比例)</p>	<p>1. 期初:</p> <p>借: 递延所得税资产</p> <p> 贷: 未分配利润——年初</p> <p>2.</p> <p>借: 未分配利润——年初</p> <p> 贷: 少数股东权益</p> <p>(以上分录相当于将上年分录抄下来, 同时将“少数股东损益”替换为“未分配利润——年初”)</p> <p>3. 本期确认递延所得税资产:</p> <p>借: 递延所得税资产 (前面抵销分录中的存货项目累计增减变动额 × 所得税税率 - 期初余额)</p> <p> 贷: 所得税费用</p> <p>或编制相反分录</p> <p>4. 借: 少数股东损益</p> <p> 贷: 少数股东权益</p>

		(前面分录中损益类项目贷方减借方金额之差×少数股东持股比例, 若差额为负, 则做反向分录)
(二) 内部固定资产交易的合并抵消		
事项	会计处理	
	第一年	第二年
抵销内部交易固定资产原价中包含的未实现内部销售损益	一方销售固定资产给另一方作为固定资产使用 借: 资产处置收益 贷: 固定资产——原价 一方销售存货给另一方作为固定资产使用 借: 营业收入(内部销售的售价) 贷: 营业成本(内部销售的成本) 固定资产——原价(内部交易固定资产原价中包含的未实现内部销售损益)	将期初未分配利润中包含的未实现内部销售损益予以抵销, 以调整期初未分配利润 借: 未分配利润——年初 贷: 固定资产——原价(固定资产原价中包含的未实现内部销售损益)
抵销内部交易固定资产当期多计提的折旧	借: 固定资产——累计折旧 (内部交易固定资产当期多计提的折旧) 贷: 管理费用等	1. 抵销内部交易固定资产以前期间多计提的折旧、减值准备 借: 固定资产——累计折旧/ 固定资产减值准备 贷: 未分配利润——年初
抵销当期多计提的减值准备	借: 固定资产——固定资产减值准备(内部购入方计提数—企业集团应计提数) 贷: 资产减值损失 同时增加: 借: 少数股东权益	2. 同时增加: 借: 少数股东权益 贷: 未分配利润——年初 (以上分录相当于将上年分录抄下来, 同时将“少数股东损益”替换为

	贷：少数股东损益 (少数股东权益的金额＝ 上述抵销分录中固定资产 项目借贷方相抵后的金额 ×少数股东持股比例)	“未分配利润——年初”) 3. 抵销内部交易固定资产当期多计 提的折旧 借：固定资产——累计折旧 贷：管理费用等 4. 借：少数股东损益 贷：少数股东权益 (固定资产项目金额×少数股东持股 比例)
确认递延所 得税资产	借：递延所得税资产 [(前 面抵销分录中固定资产项 目的贷方发生额－借方发 生额) × 所得税税率] 贷：所得税费用 同时增加： 借：少数股东损益 (分录贷 记所得税费用金额×少数 股东持股比例) 贷：少数股东权益	1. 借：递延所得税资产 贷：未分配利润——年初 2. 抵销因抵销逆流固定资产交易发生 的递延所得税对少数股东权益的份额 借：未分配利润——年初 贷：少数股东权益 (以上分录相当于将上年分录抄下 来，同时将“少数股东损益”替换为 “未分配利润——年初”) 3. 借：所得税费用 贷：递延所得税资产 (前面抵销分录中的固定资产项目累 计增减变动额×所得税税率－期初余 额) 4. 借：少数股东权益 (所得税费用项 目金额×少数股东持股比例) 贷：少数股东损益
(三) 应收账款与应付账款的抵销		
抵销内部应 收账款和应	借：应付账款 (期末数) 贷：应收账款 (期末数)	借：应付账款 (期末数) 贷：应收账款 (期末数)

付账款		
抵销本期针对内部应收账款计提的坏账准备	借：应收账款——坏账准备 贷：信用减值损失 借：所得税费用 贷：递延所得税资产	1. 抵销前期针对内部应收账款计提的坏账准备 借：应收账款——坏账准备 贷：未分配利润——年初 借：未分配利润——年初 贷：递延所得税资产 2. 借：应收账款——坏账准备 贷：信用减值损失 借：所得税费用 贷：递延所得税资产 如果本期个别报表上将内部应收账款的坏账准备予以转回，则相关抵销分录与上述分录相反。

固定 资产 处 置 清 理	期满清理	将期满这一年的上述三分录中的固定资产转换成资产处置收益	①借：未分配利润——年初 贷：资产处置收益
	提前清理	将清理这一年的上述三分录中的固定资产转换成资产处置收益	②借：资产处置收益 贷：未分配利润——年初
	超期清理	从超期后的第一年起, 为两项分录	③借：资产处置收益 贷：管理费用
		以后清理时不再单独进行抵销处理	①借：未分配利润——年初 贷：固定资产 ②借：固定资产 贷：未分配利润——年初

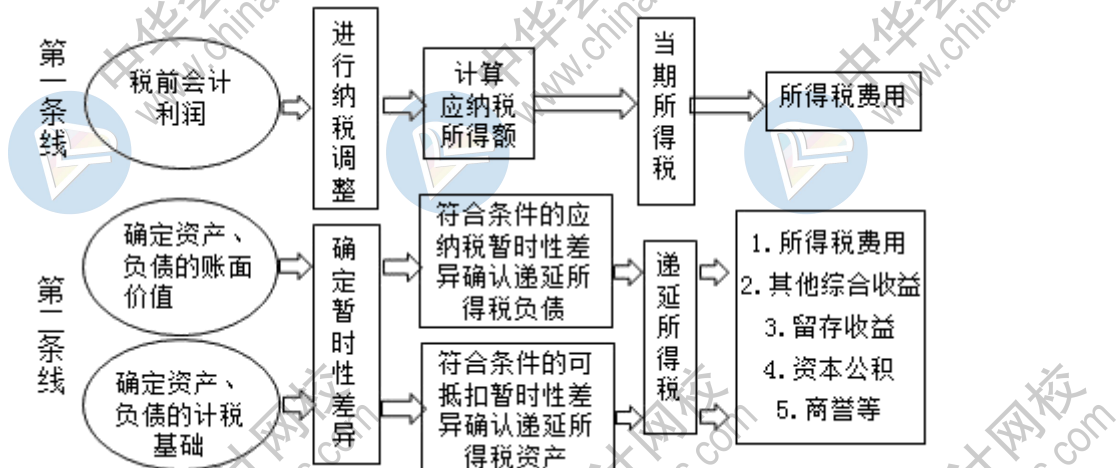
知识点 2：所得税

【考试分值】5 分左右

【题型】客观题、主观题

【掌握程度】掌握

1. 所得税核算原理图示（资产负债表债务法）



2. 应纳税暂时性差异的期末余额，如图 20-1 所示。

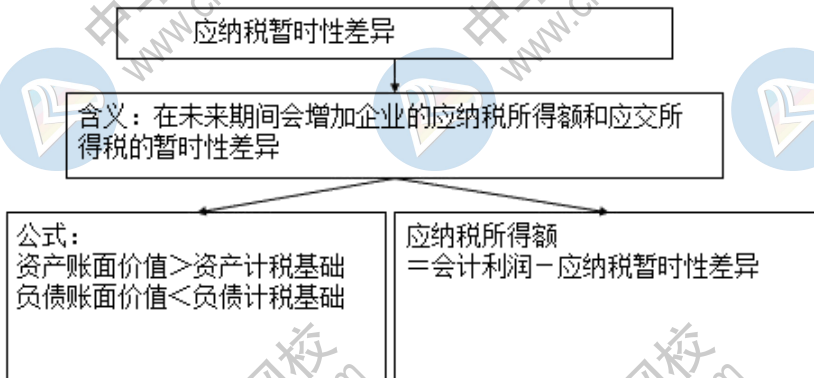


图20-1 应纳税暂时性差异

3. 可抵扣暂时性差异的期末余额，如图 20-2 所示。



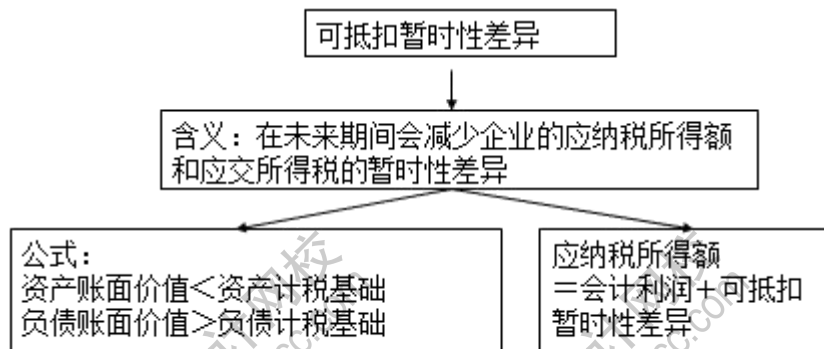


图20-2 可抵扣暂时性差异

4. 核心分录

① 当期所得税

借：所得税费用

贷：应交税费——应交所得税（税法角度、会计角度）

② 递延所得税

借：所得税费用

 其他综合收益

 留存收益等

贷：递延所得税负债（会计角度）或相反

借：递延所得税资产（会计角度）

 所得税费用

 其他综合收益

 留存收益等（或相反）

知识点 3： 金融工具的计量

【考试分值】 5 分左右

【题型】 客观题、主观题

【掌握程度】 掌握

一、 债权投资与其他债权投资的计量及会计处理

	债权投资 [以摊余成本计量的金融资产]	其他债权投资 [以公允价值进行计量且其变动计入其他综合收益的金融资产]
1. 初始计量	企业初始确认金融资产，应当按照公允价值计量，相关交易费用应当计入初始确认金额。但是企业取得金融资产所支付的价款中包含的已	

	到付息期但尚未领取的债券利息，应当单独确认为应收项目进行处理。	
2. 后续计量	<p>企业应当采用实际利率法计算确认收入。实际利率法，是指计算金融资产或金融负债的摊余成本以及将利息收入或利息费用分摊计入各会计期间的方法。</p> <p>(1) 摊余成本。金融资产或金融负债的摊余成本，应当以该金融资产或金融负债的初始确认金额经下列调整后的结果确定：</p> <p>①扣除已偿还的本金；②加上或减去采用实际利率法将该初始确认金额与到期日金额之间的差额进行摊销形成的累计摊销额；③扣除累计计提的损失准备（仅适用于金融资产）。</p> <p>(2) 利息收入计算方法。</p> <p>①金融资产未发生减值、金融资产发生减值且属于第一或第二阶段 利息收入 = 金融资产期初账面余额 × 实际利率</p> <p>②金融资产发生减值且属于第三阶段 利息收入 = 金融资产期初摊余成本 × 实际利率</p>	
	(3) 无	(3) 分类为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的金融资产所产生的所有利得或损失，除减值损失或利得和汇兑损益之外，均应当计入其他综合收益，直至该金融资产终止确认或被重分类。该金融资产终止确认时，之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出，计入当期损益。
3. 账务处理	<p>(1) 取得债券投资时：</p> <p>借：债权投资——成本[面值] ——利息调整[差额，或贷方]</p> <p> 应收利息[购买价款中包含的已到付息期但尚未领取的债券利息]</p> <p> 贷：银行存款[实际支付金额]</p>	<p>(1) 取得债券投资时：</p> <p>借：其他债权投资——成本[面值] ——利息调整[差额，或贷方]</p> <p> 应收利息[购买价款中包含的已到付息期但尚未领取的</p>

		债券利息] 贷：银行存款[实际支付金额]
	(2) 期末计息： 借：应收利息[分期付息] 债权投资——应计利息[到期一次还本付息] 贷：投资收益[摊余成本×实际利率] 债权投资——利息调整[摊销额，或借方] 实际收到利息时： 借：银行存款 贷：应收利息	(2) 期末计息： 借：应收利息[分期付息] 其他债权投资——应计利息[到期一次还本付息] 贷：投资收益[摊余成本×实际利率] 其他债权投资——利息调整[摊销额，或借方] 实际收到利息时： 借：银行存款 贷：应收利息
		(3) 期末确认公允价值变动： 借：其他债权投资——公允价值变动 贷：其他综合收益 或相反会计分录。
	(3) 到期收到利息和本金： 借：银行存款 贷：应收利息[分期付息] 债权投资——应计利息[到期一次付息] ——成本	(4) 处置时： 借：银行存款 其他综合收益[或贷方] 贷：其他债权投资 ——成本 ——应计利息 ——利息调整[或借方] ——公允价值变动[或借方]

		投资收益[差额, 或借方]
--	--	---------------

二、交易性金融资产与其他权益工具投资的计量及会计处理

	交易性金融资产[以公允价值计量且其变动计入当期损益的权益工具投资]	其他权益工具投资[以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资]
1. 初始计量	<p>(1) 企业初始确认金融资产, 应当按照公允价值计量, 相关交易费用应当直接计入当期损益。</p> <p>(2) 企业取得金融资产所支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利, 应当单独确认为应收项目进行处理。</p>	<p>(1) 企业初始确认金融资产, 应当按照公允价值计量, 相关交易费用应当计入初始确认金额。</p>
2. 后续计量	<p>对于按照公允价值进行后续计量的金融资产, 其公允价值变动形成的利得或损失, 应当记入“公允价值变动损益”科目</p>	<p>指定为以公允价值计量且其变动计入其他综合收益的非交易性权益工具投资, 除了获得的股利计入当期损益外, 其他相关的利得和损失(包括汇兑损益)均应当计入其他综合收益, 且后续不得转入当期损益。当其终止确认时, 之前计入其他综合收益的累计利得或损失应当从其他综合收益中转出, 计入留存收益。</p>
3. 账务处理	<p>(1) 取得股票或股权投资</p> <p>借: 交易性金融资产——成本[公允价值]</p> <p> 投资收益[交易费用]</p> <p> 应收股利[支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利]</p> <p> 贷: 银行存款</p>	<p>(1) 取得股票或股权投资</p> <p>借: 其他权益工具投资——成本[公允价值+交易费用]</p> <p> 应收股利[支付的价款中包含的已宣告但尚未发放的现金股利]</p> <p> 贷: 银行存款</p>

	<p>(2) 公允价值变动</p> <p>借：交易性金融资产——公允价值变动</p> <p> 贷：公允价值变动损益</p> <p>或相反分录</p>	<p>(2) 公允价值变动</p> <p>借：其他权益工具投资——公允价值变动</p> <p> 贷：其他综合收益</p> <p>或相反分录</p>
	<p>(3) 宣告发放现金股利</p> <p>借：应收股利</p> <p> 贷：投资收益</p> <p>借：银行存款</p> <p> 贷：应收股利</p>	<p>(3) 宣告发放现金股利</p> <p>同左</p>
	<p>(4) 处置</p> <p>借：银行存款</p> <p> 贷：交易性金融资产——成本</p> <p> 公允价值变动[或借方]</p> <p> 投资收益[或借方]</p> <p>【提示】处置该金融资产时，其公允价值变动，不需要转入投资收益。</p>	<p>(4) 处置</p> <p>借：银行存款</p> <p> 其他综合收益</p> <p> 贷：其他权益工具投资——成本</p> <p> ——公允价值变动[或借方]</p> <p> 盈余公积[或借方]</p> <p> 利润分配——未分配利润</p> <p>[或借方]</p>

知识点 4：前期差错更正

【考试分值】10 分左右

【题型】主观题

【掌握程度】掌握

一、本年发现本年的差错

更正方法：直接调整相应的会计科目，其中涉及损益的，也直接调整相关科目。特别强调的是如果属于资产负债表日后期间发现报告年度的会计差错，只要

题目明确说明不通过“以前年度损益调整”科目核算，应按本题型的会计处理方法进行会计处理。

【例题·计算分析题】（2017 年改编）甲公司为境内上市公司，2×16 年度，甲公司经注册会计师审计前的净利润为 35 000 万元，其 2×16 年度财务报表于 2×17 年 4 月 25 日经董事会批准对外报出。注册会计师在对甲公司 2×16 年度财务报表进行审计时，对下列有关交易或事项的会计处理提出质疑：

（1）2×16 年 1 月 1 日，甲公司以 1 000 万元购买了乙公司资产支持计划项目发行的收益凭证。根据合同约定，该收益凭证期限三年，预计年收益率为 6%。当年收益于下年 1 月底前支付；收益凭证到期时按照资产支持计划所涉及资产的实际现金流量情况支付全部或部分本金；发行方不保证偿还全部本金和支付按照预计收益率计算的收益。甲公司计划持有该收益凭证至到期。该收益凭证于 2×16 年 12 月 31 日的公允价值为 980 万元。2×16 年，甲公司的会计处理如下：

借：债权投资	1 000
贷：银行存款	1 000
借：应收利息	60
贷：投资收益	60

（2）甲公司自 2×16 年 1 月 1 日起将一块尚可使用 40 年的出租土地使用权转为自用并计划在该土地上建造厂房。转换日，该土地使用权的公允价值为 2 000 万元，账面价值为 1 800 万元。截至 2×16 年 12 月 31 日，甲公司为建造厂房实际发生除土地使用权以外的支出 1 800 万元，均以银行存款支付。

该土地使用权于 2×06 年 1 月 1 日取得，成本为 950 万元，可使用 50 年，取得后即出租给其他单位。甲公司对该出租土地使用权采用公允价值模式进行后续计量。2×16 年，甲公司的会计处理如下：

借：在建工程	3 800
贷：投资性房地产——成本	950
——公允价值变动	850
银行存款	1 800
公允价值变动损益	200

（3）2×16 年 10 月 8 日，经甲公司董事会批准，将以成本模式进行后续计量

的出租房产的预计使用年限由 50 年变更为 60 年, 并从 2×16 年 1 月 1 日开始按新的预计使用年限计提折旧。该出租房产的原价为 50 000 万元, 甲公司对该出租房产采用年限平均法计提折旧, 预计净残值为零, 截止 2×15 年 12 月 31 日已计提 10 年折旧。2×16 年, 甲公司的会计处理如下:

借: 其他业务成本 800

贷: 投资性房地产累计折旧 800

其他有关资料: 第一, 假定注册会计师对质疑事项提出的调整建议得到甲公司接受。第二, 本题不考虑所得税等相关税费以及其他因素。

要求: 对注册会计师质疑的交易或事项, 分别判断甲公司的会计处理是否正确, 并说明理由, 对不正确的会计处理, 编制更正的会计分录(无需通过“以前年度损益调整”或“利润分配——未分配利润”科目, 直接使用相关会计科目, 也无需编制提取盈余公积、结转利润分配的会计分录)。

【正确答案】

(1) 判断甲公司的会计处理是否正确, 并说明理由, 对不正确的会计处理编制更正的会计分录:

事项(1), 甲公司的会计处理不正确。理由: 虽然甲公司计划将该债券持有至到期, 但是该项债券投资到期时回收金额不固定, 根据金融资产业务模式和现金流特征, 应将该项债券投资作为交易性金融资产核算; 此外预计的利息收益需待实际确定时才能进行确认。

更正的处理:

借: 交易性金融资产 1 000

贷: 债权投资 1 000

借: 公允价值变动损益 20

贷: 交易性金融资产 20

借: 投资收益 60

贷: 应收利息 60

事项(2), 甲公司的会计处理不正确。理由: 甲公司将公允价值模式后续计量的投资性房地产转换为自用土地使用权(作为无形资产核算), 该项无形资产是以转换日的公允价值计量, 投资性房地产以转换日的账面价值计量, 账面价值与

公允价值的差额记到当期损益中。在以后期间为建造固定资产发生的支出是应该记到在建工程中核算的。土地使用权在 2×16 年在建期间的摊销额为 50 (2000/40) 万元。

更正的处理：

借：无形资产 2 000
 贷：在建工程 1 950
 累计摊销 50 (2000/40)

事项 (3)，甲公司的会计处理不正确。理由：甲公司 2×16 年 10 月 8 日发生会计估计变更，应采用未来适用法，因此该项资产在 2×16 年 1 月至 9 月应计提的折旧金额 = $50\ 000/50 \times 9/12 = 750$ (万元)，2×16 年 10 月至 12 月应计提的折旧金额 = $(50\ 000 - 50\ 000/50 \times 10 - 750) / (60 \times 12 - 10 \times 12 - 9) \times 3 = 199.24$ (万元)，所以该项资产在 2×16 年应计提的折旧的总额为 949.24 万元 (750 + 199.24)。

更正的处理：

借：其他业务成本 149.24 (949.24 - 800)
 贷：投资性房地产累计折旧 149.24

二、财务报告批准报出前发现报告年度的会计差错

更正方法：按照资产负债表日后事项处理原则处理，涉及损益的通过“以前年度损益调整”科目核算。

三、不应作为日后事项期间的会计处理，而错误处理作为日后事项期间的会计处理并调整报告年度的报告

情况 (1)：如将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润，并调整了留存收益；更正方法：将错误的调整分录，再作反分录，涉及损益的，不需要再通过“以前年度损益调整”核算，而是调整期初留存收益。

情况 (2)：如果没有将“以前年度损益调整”科目余额转入未分配利润，也未调整留存收益；更正方法：将错误的调整分录，再做反分录，涉及损益的，仍然需要通过“以前年度损益调整”核算，而不调整期初留存收益。

四、不应作为会计政策变更，而错误处理作为会计政策变更并追溯调整，将错误的追溯调整分录，再做反分录。涉及损益的，不需通过“以前年度损益调整”核算，而是调整留存收益。

知识点 5：借款费用

【考试分值】3 分左右

【题型】客观题、主观题

【掌握程度】掌握

一、借款费用相关时点的确定	
项目	内容
借款费用开始资本化时点的确定	企业只有在上述三个条件同时满足的情况下，有关借款费用才可开始资本化，只要其中的任何一个条件没有满足，借款费用都不能开始资本化。
借款费用暂停资本化时点的确定	符合资本化条件的资产在购建或者生产过程中发生非正常中断，且中断时间连续超过 3 个月的，应当暂停借款费用的资本化。中断的原因必须是非正常中断，属于正常中断的，相关借款费用仍可资本化。
借款费用停止资本化时点的确定	购建或者生产符合资本化条件的资产达到预定可使用或者可销售状态时，借款费用应当停止资本化，之后所发生的借款费用，应当在发生时根据其发生额确认为费用，计入当期损益。
二、借款利息费用的核算	
项目	内容
专门借款	利息（含溢折价摊销额等） $\text{资本化金额} = \text{资本化期间内专门借款实际发生的利息费用} - \text{资本化期间内尚未动用的借款资金存入银行取得的利息收入或者进行暂时性投资取得的投资收益}$ $\text{专门借款资本化金额} = \text{资本期间的实际的利息费用} - \text{资本化期间的存款利息收入}$ $\text{专门借款费用化金额} = \text{费用期间的实际的利息费用} - \text{费用化期间的存款利息收入}$

	外币本金 和利息汇 兑差额	资本化期间资本化，非资本化期间费用化
一般借款	利息（含 溢折价摊 销额等）	资本化金额 = 累计资产支出超过专门借款部分的资产支出加权平均数 × 所占用一般借款的资本化率 所占用一般借款的资本化率 = 所占用一般借款加权平均利率 = 所占用一般借款当期实际发生的利息之和 / 所占用一般借款本金加权平均数 所占用一般借款本金加权平均数 = Σ （所占用每笔一般借款本金 × 每笔一般借款在当期所占用的天数 / 当期天数）
	外币本金 和利息汇 兑差额	费用化

知识点 6: 股份支付

【考试分值】2 分左右

【题型】客观题、主观题

【掌握程度】掌握

权益结算的股份支付	现金结算的股份支付
1. 授予日	1. 授予日
（1）立即可行权的股份支付 借：管理费用等 贷：资本公积—股本溢价 【按授予日权益工具的公允价值计量】	（1）立即可行权的股份支付 借：管理费用等 贷：应付职工薪酬 【按授予日企业承担负债的公允价值计量，并在结算前的每个资产负债表日和结算日对负债的公允价值重新计量，将其变动计入损益】
（2）除了立即可行权的股	（2）除了立即可行权的股份支付外，在授予日均不

份支付外，在授予日均不作	作会计处理。
会计处理。	

2. 在等待期内的每个资产负债表日	2. 在等待期内的每个资产负债表日
借：管理费用等 贷：资本公积—其他资本公积	借：管理费用等 贷：应付职工薪酬
【按授予日公允价值为基础计量】	【按每个资产负债表日公允价值为基础计量】
3. 可行权日之后	3. 可行权日之后
对于权益结算的股份支付，在可行权日之后不再对已确认的成本费用和所有者权益总额进行调整。	对于现金结算的股份支付，企业在可行权日之后不再确认成本费用，公允价值的变动应当计入当期损益（公允价值变动损益）。 借：公允价值变动损益 贷：应付职工薪酬 【按资产负债表日公允价值为基础计量】

4. 行权日	4. 行权日
借：银行存款 资本公积—其他资本公积 贷：股本 资本公积—股本溢价	借：应付职工薪酬 贷：银行存款

查看更多注会考试政策，[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看>>](#)



扫码获得更多注会备考干货