

2010年注册会计师考试审计六种评估事项的帐务处理注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/645/2021\\_2022\\_2010\\_E5\\_B9\\_B4\\_E6\\_B3\\_A8\\_c45\\_645231.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/645/2021_2022_2010_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_645231.htm)

一、终止清算 企业清算时，应增设“清算费用”和“清算损益”两个账户，用于核算企业在清算期间发生的各项清算费用和形成的清算损益。“清算费用”账户属于成本费用类账户，用于核算企业在清算期间发生的各项费用支出。清算费用包括法定清算机构成员的工资、差旅费、办公费、公告费、诉讼费、咨询费、利息净支出，及清算过程中所必须的其他支出等。当发生各项清理费用时，记入该账户的借方；当清算结束，结转清算费用时，记入该账户的贷方，结转后该账户无余额。“清算损益”账户属于损益类账户，用于核算企业清算期间所发生的各项清算损失和清算收益。清算损失包括清算期间发生的财产盘亏、财产重估损失、财产变现损失以及确实无法收回的债权等。当发生清算损失时，记入该账户的借方，贷记“固定资产”、“应收账款”等账户。清算收益是指清算期间发生的财产盘盈、财产重估收益、财产变现收益以及无法归还的债务等。当发生的清算收益时，记入该账户的贷方，借记“银行存款”、“应付账款”、“固定资产”等账户。清算終了，可按下列公式计算清算净损益：
$$\text{清算净损益} = \text{清算收益} - \text{清算费用} - \text{清算损失}$$
当计算的清算净损益为正数时，表明清算后有净收益；当计算的清算净损益为负数时，表明清算后有净损失。企业清算结束，用净收益弥补以前年度亏损后，如果还有剩余，应视同利润依法缴纳所得税，经批准，按照企业的权益状况加以分配，结平企业全部账目。

二、承包、租

赁企业需要实行承包、租赁经营，进行资产评估后，应将评估结果报产权管理部门加以确认，核准账务调整事项。被承租企业按确认结果作相应的会计处理。倘若固定资产评估后升值，则借记“固定资产”账户(重置全价与原价的差额)，贷记“资本公积”账户(重置净值与原净值的差额)和“累计折旧”账户(全价与净价两个增加额之差)。如果固定资产评估后减值，则作相反的会计处理，下同。流动资产评估后的升值，借记“原材料”“产成品”等账户，贷记“资本公积”账户。无形资产评估后的升值，借记“无形资产”账户，贷记“资本公积”账户。

三、对外投资 对外投资时资产评估的会计处理应遵循实现原则，按协议价进行。

1. 以固定资产对外投资。投出方以固定资产对外投资时，以双方协议价借记“长期股权投资”账户，以已提累计折旧额借记“累计折旧”账户。以其账面原值贷记“固定资产”账户。以双方协议净价与固定资产账面净值之间的差额借记或贷记“资本公积”账户。
2. 以存货对外投资。投出方以存货对外投资时，应按协议价借记“长期股权投资”账户，以其账面原值贷记“原材料”、“产成品”等账户，以协议价与实际成本的差额借记或贷记“资本公积”账户。存货按计划成本核算的还必须通过“材料成本差异”账户分配投出存货应承担的成本差异。
3. 以无形资产对外投资。倘若投出方以未入账的无形资产(如土地使用权等)对外投资，则应按资产评估后确认的价值借记“长期股权投资”账户，贷记“资本公积”账户。如果企业以已入账的非专利技术、专利权和其他无形资产对外投资，那么，应按评估确认的价值。借记“长期股权投资”账户，按该项无形资产的账面摊余价值贷记“无形

资产”账户，按评估价与账面值的差额借记或贷记“资本公积”账户。

四、接受投资

1. 接受固定资产投资时，如果该项固定资产的评估价一大于其原账面原值，则按评估价借记“固定资产”账户，贷记“实收资本”账户；如果一该项固定资产评估价小于其原账面原值，则按其账面原值借记“固定资产”账户，按评估价贷记“实收资本”账户，按两者差额贷记“累计折旧”账户。
2. 在接受存货投资时，应以评估确认价或双方协议价借记“原材料”账户，贷记“实收资本”账户。倘若存货核算采用计划成本计价，则应以存货评估确认价或双方协议价与计划成本的差额，借记或贷记“材料成本差异”
3. 接受无形资产投资时，应以评估确认价或双方协议价，借记“无形资产”账户，贷记“实收资本”账户。

五、收购兼并

1. 被兼并企业评估确认的会计处理。被兼并企业在资产评估后出现的备类资产升值或减值，均依据已确认的评估报告，不必通过“待处理财产损益”账户核算，而是直接对有关账户进行调整。其调整方法与前述企业承包、租赁评估时的会计处理方法相同(采用差额登记法)。企业兼并评估时，还应对企业的商誉进行评估，评估结果经双方确认后，可增加企业的净资产(无形资产)和资本公积。在签订转让协议时，企业产权转让价格高于企业净资产的部分，被兼并企业也作为商誉列入“无形资产”账户。
2. 被兼并企业结束兼并的会计处理。当采用“差额购买法”即由购买方继承出售全部债务。仅支付出售方的资产总额扣除负债总额的差额时，应按确认评估调账后的负债账户余额，借记各负债账户，按调账后资产类账户和负债类账户余额合计的差额(即净资产)，借记“其他应收款应收产权转让收入”账

户；按照调账后的资产类账户余额，贷记各资产类账户。当采用“全额购买法”即购买方不继承出售方债务，因而支付出售方全部资产总额时，要根据评估确认调账后所有资产账户余额合计数，借记“其他应收‘款’应收产权转让收入”账户，贷记各资产类账户。待收回转让收入偿还债务时，再核销所有负债类账户。

3. 受让企业的会计处理。受让企业根据兼并后会计要素的变动内容，应首先建立有关总账和明细账，分如下两种情况进行账务处理：

(1) 被兼并企业失去法人资格的，若双方商定采用差额购买法，受让企业则应按调账后被兼并企业各资产账户的余额，借记各资产账户；按被兼并企业各负债账户的余额，贷记各负债账户，应付现的产权转让价格，按其转让价与净资产的差额，贷记“其他应付款应付兼并产权转让款”账户。倘若转让价与净资产的差额为正数，则应作为商誉入账。进“无形资产”账户；负数作减少资本公积处理入账。双方商定采用全额购买法时，就不需贷记各负债账户。当转让款由受让企业支付时，则按银行付款通知，借记“其他应付款应付兼并产权转让款”，贷记“银行存款”。

(2) 被兼并企业没有丧失法人资格的，如果双方商定采用差额购买法，被兼并企业则应重立新账，按原已注销的各资产负债账户的余额，借记各资产账户，贷记各负债账户；转让价与净资产的差额作为商誉列入“无形资产”账户，差额为负数则作为营业外支出处理；被兼并企业的转让价作为受让企业的投资处理，列入“实收资本”账户。受让企业则将转让价款作为对外投资处理，借记“长期投资”，贷记“其他应付款应付兼并产权转让款”、“银行存款”等账户。如双方商定采用全额购买法进行产权转让时，其会

计处理比照以上方法进行。六、股份制改造 根据规定，原有企业改组为股份公司，需将全部资产投入公司：原有企业的债权、债务由改组后公司继承；原有企业的净资产应折价入股。折价入股时，可能会有三种特殊情况：一是净资产换取的股份按股票发行价格计算的金额大于净资产，其差额作商誉入“无形资产”账户；二是净资产换取的股份按票面价值折算的金额与净资产相等，应将折算的金额计入“股本”账户；三是净资产换取的股份按票面价值折算的金额小于净资产，其差额作为股票发行溢价收入，计入“资本公积”账户。原有企业改组为股份公司，改组后的公司仍然可继续沿用原企业账册，也可结束旧账，另外建立新账。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问

[www.100test.com](http://www.100test.com)