



税务师

财务与会计

教材精讲班

主讲老师：杨菠老师



第十二章 流动负债

+ 公司
- 债

本章考情分析

本章属于比较重要的章节，近年考试平均分8分左右，考试题型集中在单项选择题、多项选择题。

重点内容

(1) 应付账款及应付票据

(2) 各种税费的核算，重点掌握增值税、消费税等

(3) 应付职工薪酬的核算，重点掌握短期薪酬及离职后

福利及辞退福利的核算

(4) 现金结算的股份支付会计处理

(5) 售后回购等



第一节

应付账款和应付票据的核算

+ 贷 - 借

一、应付账款的核算

含现金折扣的应付 账款	借：相关科目 贷：应付账款（不扣除折扣） +
实际获得 <u>现金折扣</u>	借：相关科目 贷：财务费用
转销无法支付的 <u>应付账款</u>	借：应付账款 贷：营业外收入——其他

二、应付票据的核算

项目	账务处理
<p>应付票据到期，企业无力支付票款时</p> <p>考</p> <p>☆</p>	<p>(1) 如为商业承兑汇票，按应付票据账面余额</p> <p>借：应付票据</p> <p>贷：应付账款</p> <p>考</p> <p>(2) 如为银行承兑汇票，按应付票据账面余额</p> <p>借：应付票据</p> <p>贷：短期借款</p> <p>考</p>



第二节

应交税费的核算

+ 1% - 1%

一、增值税

(一) 一般纳税人的会计处理

分录

项目	内容
一般购销业务的账务处理	<p>(1) 企业购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或者不动产等</p> <p>借：库存商品/固定资产/在建工程等 应交税费——应交增值税（进项税额）（当月已认证的 予抵扣增值税） 待认证进项税额（当月未认证的可抵扣进 项税额） 贷：银行存款等</p>

一、增值税

【教材例12-1】甲公司（增值税一般纳税人）购入原材料一批，已认证的增值税专用发票上注明的原材料价款600万元，增值税税额为78万元。货款已经支付，材料已到达并验收入库。甲公司当期销售产品不含税收入为1 200万元，货款尚未收到。假如该产品适用增值税税率为13%，不缴纳消费税。甲公司采用计划成本进行日常材料核算。

根据上述经济业务，甲公司应作如下会计分录（原材料入库分录略）：

977	275
600	78
1306	

977	136
1200	
1306	

一、增值税

借：材料采购	600
应交税费——应交增值税（进项税额）	78
贷：银行存款	678
借：应收账款	1 356
主营业务收入	1 200
应交税费——应交增值税（销项税额）	156 (1200 × 13%)

一、增值税

【教材例12-2】甲公司（增值税一般纳税人）收购农产品一批，适用的扣除率为10%，实际支付的价款为150万元，收购的农产品已入库。甲公司采用计划成本进行日常材料核算。甲公司应作如下会计分录（原材料入库分录略）：

进项税额 = $150 \times 10\% = 15$ （万元）

借：材料采购 135 【 $150 \times 90\%$ 】
 应交税费——应交增值税（进项税额） 15 【 $150 \times 10\%$ 】

贷：银行存款 150

价投 150

150
(1-10%)

银行存款

一、增值税

【教材例12-3】甲公司（增值税一般纳税人）购入一批材料，增值税专用发票上注明的增值税税额为15.6万元，材料价款为120万元。材料已入库，货款已经支付（假设该企业材料采用实际成本进行核算）。

材料入库后，该公司将该批材料的一半用于职工集体福利项目。

一、增值税

根据该项经济业务，甲公司可作如下会计分录：

材料入库：

借：原材料	120
应交税费——应交增值税（进项税额）	15.6
贷：银行存款	135.6

职工福利领用材料：

借：应付职工薪酬——非货币性福利	67.8
贷：原材料	60
应交税费——应交增值税（进项税额转出）	7.8

一、增值税

(二) 小规模纳税人账务处理



科目设置	<p>应交税费——应交增值税</p> <p>——<u>转让金融商品应交增值税</u></p> <p>——<u>代扣代缴增值税</u></p> <p>在“应交增值税”明细科目中不需要设置任何专栏</p>
取得专用发票	<p>取得的增值税专用发票上注明的增值税额应直接计入相关成本费用或资产，不通过“<u>应交税费——应交增值税</u>”科目核算</p>
销售 (含视同)	<p>销售、视同销售等业务发生的应纳增值税额记入“<u>应交税费——应交增值税</u>”科目</p>

一、增值税

差额征税业务	发生相关成本费用允许扣减销售额业务（差额征税业务）的，其取得合规增值税扣税凭证且纳税义务发生时，允许抵扣的税额记入“ <u>应交税费——应交增值税</u> ”科目的借方
税控系统	初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用以及缴纳的技术维护费允许在增值税应纳税额中全额抵减的，应将按规定抵减的增值税应纳税额记入“ <u>应交税费——应交增值税</u> ”科目的借方
交纳增值税	借记“ <u>应交税费——应交增值税</u> ”科目，贷记“ <u>银行存款</u> ”科目

【要点提示】小规模纳税人发生增值税代扣代缴义务的账务处理、从事金融商品转让的账务处理，参见一般纳税人账务处理

一、增值税

【2021·真题·单选题】下列关于小规模纳税人增值税业务的账务处理中，正确的是（ ）。

- A. 缴纳增值税时，应通过“应交税费——已交税金”科目核算
- B. 购买物资时取得的增值税专用发票上注明的增值税税额，应通过“应交税费——应交增值税”科目核算
- C. 发生视同销售业务应纳的增值税额，应通过“应交税费——应交增值税”科目核算
- D. 初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用允许在应纳税额中全额抵减的，应将抵减的增值税应纳税额通过“应交税费——应交增值税（减免税款）”科目核算

一、增值税

【答案】C

【解析】小规模纳税人缴纳增值税时，应通过“应交税费——应交增值税”科目核算，选项A错误；小规模纳税人购买物资时取得的增值税专用发票上注明的增值税额，应直接计入相关成本费用或资产，不通过“应交税费——应交增值税”科目核算，选项B错误；小规模纳税人初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用允许在增值税应纳税额中全额抵减的，应将按规定抵减的增值税应纳税额通过“应交税费——应交增值税”科目核算，选项D错误。

一、增值税

【教材例12-4】甲公司为小规模纳税人，本期购入原材料，按照增值税专用发票上记载的原材料成本为100万元，支付的增值税税额为13万元，甲公司开出商业承兑汇票，材料尚未到达；甲公司本期销售产品，含税价格为90万元，货款尚未收到。根据上述经济业务，甲公司应作如下会计分录：

(1) 购进货物：

借：材料采购

贷：应付票据

1130000

1130000

一、增值税

(2) 销售货物:

不含税价格 = $90 / (1 + 3\%) = 87.38$ (万元)

应交增值税 = $87.38 \times 3\% = 2.62$ (万元)

借: 应收账款

贷: 主营业务收入

应交税费——应交增值税

900000

873800

26200

(3) 上缴本月应纳增值税2.62万元时:

借: 应交税费——应交增值税

26200

贷: 银行存款

26200

二、消费税（价内税）

(一) 产品销售的账务处理

借：税金及附加 10

贷：应交税费——应交消费税 10（退税时作相反的会计分录）

1 主营业务收入 100

2 税金及附加 10

含税价格 100 (含税价)
100
100
100

100

二、消费税（价内税）

【教材例12-5】甲公司（增值税一般纳税人）当月销售摩托车10辆，每辆售价1.5万元（不含增值税），贷款尚未收到，摩托车每辆成本0.5万元。适用的消费税税率为10%。

根据这项经济业务，甲公司应作如下会计处理： 1.5×10

增值税销项税额=15 000×10×13%=19 500（元）

应交消费税=15 000×10×10%=15 000（元）

二、消费税（价内税）

借：应收账款	169 500	
贷：主营业务收入	150 000	
应交税费——应交增值税（销项税额）	19 500	
借：税金及附加	15 000	
贷：应交税费——应交消费税	15 000	
借：主营业务成本	50 000	
贷：库存商品	50 000	

✓
✓

二、消费税（价内税）

（二）自产应税消费品用于非货币性资产交换、债务重组、在建工程、非应税项目、非生产机构、管理部门、提供劳务以及用于馈赠、赞助、集资、广告、样品、职工福利、奖励等方面的账务处理

借：固定资产/营业外支出/管理费用/应付职工薪酬/生产成本/销售费用等

贷：应交税费——应交消费税



二、消费税（价内税）

【教材例12-6】某汽车制造企业（增值税一般纳税人）将自产的一辆汽车用于赞助活动，同类汽车销售价格为20万元，该汽车成本为14万元，适用的消费税税率为5%，增值税税率为13%。企业应作如下会计处理：

应交消费税=200 000×5%=10 000（元）

应交增值税=200 000×13%=26 000（元）

借：营业外支出 176 000

贷：库存商品 140 000

 应交税费——应交消费税 10 000

 ——应交增值税（销项税额） 26 000

二、消费税（价内税）

（三）包装物销售的会计处理

1. 企业随同产品出售但单独计价的包装物：

借：税金及附加

贷：应交税费——应交消费税

2. 企业收取的包装物押金（除啤酒、黄酒外的押金，按规定需要交纳消费税

借：其他应付款

贷：应交税费——应交消费税

二、消费税（价内税）

3. 企业因逾期未退还包装物而没收的押金和已收取一年以上的包装物押金，按照规定应缴纳消费税：

借：税金及附加

贷：应交税费——应交消费税

二、消费税（价内税）

（四）委托加工应税消费品和外购应税消费品的账务处理

1. 委托加工的应税消费品

（1）受托方：

借：应收账款、银行存款（按规定计算的应扣税款金额）

贷：应交税费——应交消费税

手

加 2

↓

二、消费税（价内税）

(2) 委托方

以不高于受托方计税价格对外销售或用非应税项目（消费税应计入应税消费品的成本中）

借：委托加工物资等

贷：应付账款/银行存款等

用于连续生产应税消费品或高于受托方的计税价格（消费税可以在以后出售环节抵扣）

借：应交税费——应交消费税

贷：应付账款、银行存款等

二、消费税（价内税）

【教材例12 -7】黄河公司委托外单位加工材料（非金银首饰）一批，原材料价款为40000元，加工费用20000元，收到普通发票一张，由受托方代收代缴的消费税为3000元，材料已经加工完毕入库，加工费用已经支付。假如黄河公司原材料按实际成本核算。根据上述资料，黄河公司应作如下会计处理：

王√

二、消费税（价内税）

(1) 如果委托方黄河公司收回加工后的材料用于继续生产应税消费品：

借：委托加工物资

贷：原材料

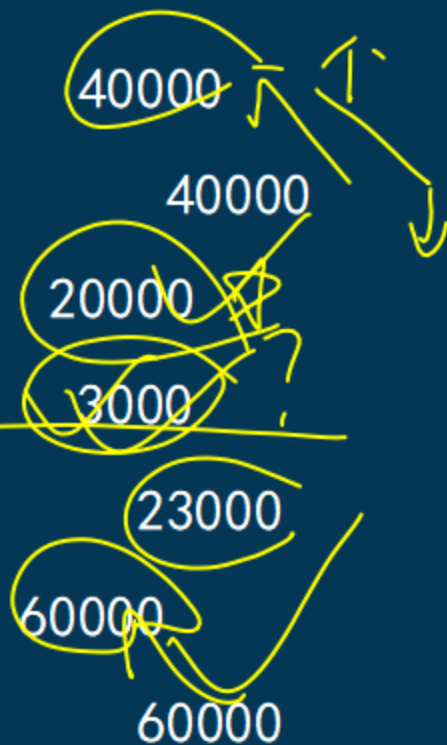
借：委托加工物资

应交税费——应交消费税

贷：银行存款

借：原材料

贷：委托加工物资



二、消费税（价内税）

(2) 如果委托方黄河公司收回加工后的材料以不高于受托方的计税价格对外销售：

借：委托加工物资

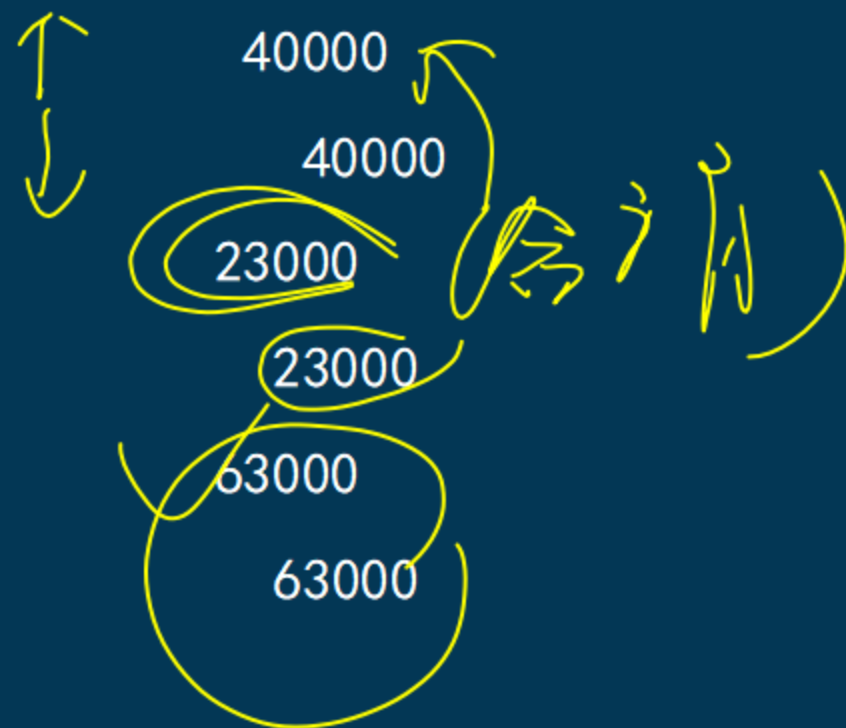
贷：原材料

借：委托加工物资

贷：银行存款

借：原材料

贷：委托加工物资



二、消费税（价内税）

2. 外购（含进口）应税消费品用于生产应税消费品

借：应交税费——应交消费税

贷：银行存款等

二、消费税（价内税）

（五）出口产品的账务处理

1. 属于生产企业直接出口应税消费品或通过外贸企业出口应税消费品，按规定直接予以免税的，可不计算应交消费税。出口后如发生退关或退货，经所在地主管税务机关批准，可暂不办理补税，待其转为国内销售时，再计缴消费税。

二、消费税（价内税）

2. 有出口经营权的外贸企业直接出口应税消费品，以及外贸企业受其他外贸企业委托代理出口应税消费品的，生产企业缴纳的消费税视同一般销售业务处理，外贸企业应在应税消费口报关出口后申请出口退税时

借：应收出口退税款

贷：主营业务成本

实际收到出口应税消费品退回的税金

借：银行存款

贷：应收出口退税款

二、消费税（价内税）

（六）金银首饰零售业务等的账务处理

以旧换新方式销售金银首饰计算缴纳的消费税	借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税
受托代销方式销售金银首饰计算缴纳的消费税	借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税
将金银首饰用于馈赠、赞助、广告、职工福利、奖励等计算缴纳的消费税	借：营业外支出、销售费用 贷：应交税费——应交消费税

二、消费税（价内税）

（六）金银首饰零售业务等的账务处理

<p>随同金银首饰出售但单独计价的包装物计算缴纳的消费税</p>	<p>借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税</p>
<p>企业因受托加工或翻新改制金银首饰按规定应缴纳的消费税，于企业向委托方交货时计算缴纳</p>	<p>借：税金及附加 贷：应交税费——应交消费税</p>

二、消费税（价内税）

三、其他应交税费的核算

税费种类	费用归属
资源税	借：税金及附加（将应税资源作为产品销售时） 生产成本、制造费用（将应税资源自产自用时） 材料采购（收购未税矿产品时，代扣代缴的资源税） 贷：应交税费——应交资源税 外购液体盐加工成固体盐 借：应交税费-应交资源税 材料采购等 贷：银行存款/应付账款（支付的全部价款）

三、其他应交税费的核算

税费种类	费用归属
资源税	<p>税费种类：加工成的固体盐对外销售时</p> <p>借：税金及附加 ②</p> <p> 贷：应交税费——<u>应交资源税</u> ①</p> <p>上缴<u>税款</u>时</p> <p>借：<u>应交税费</u>——<u>应交资源税</u></p> <p> 贷：银行存款</p>

三、其他应交税费的核算

税费种类	费用归属
土地增值税	借：税金及附加（经营房地产业务） 固定资产清理（连同土地使用权一并处置房屋建筑物） 贷：应交税费——应交土地增值税
城市维护建设税和教育费附加	借：税金及附加 贷：应交税费——应交城市维护建设税、应交教育费附加

三、其他应交税费的核算

税费种类	费用归属
环境保护税、房产税、城镇土地使用税、车船税	借：税金及附加 贷：应交税费——应交环境保护税 其他税种按照上述分录更换明细科目掌握即可
企业应代扣代缴职工个人所得税	借：应付职工薪酬 贷：应交税费——应交个人所得税
车辆购置税	借：固定资产 贷：银行存款

三、其他应交税费的核算

【教材例12-8】甲公司将自己开采的煤炭40000吨用于产品加工，每吨应交资源税5元，甲公司应作如下会计处理：

借：生产成本

200000

贷：应交税费——应交资源税

200000



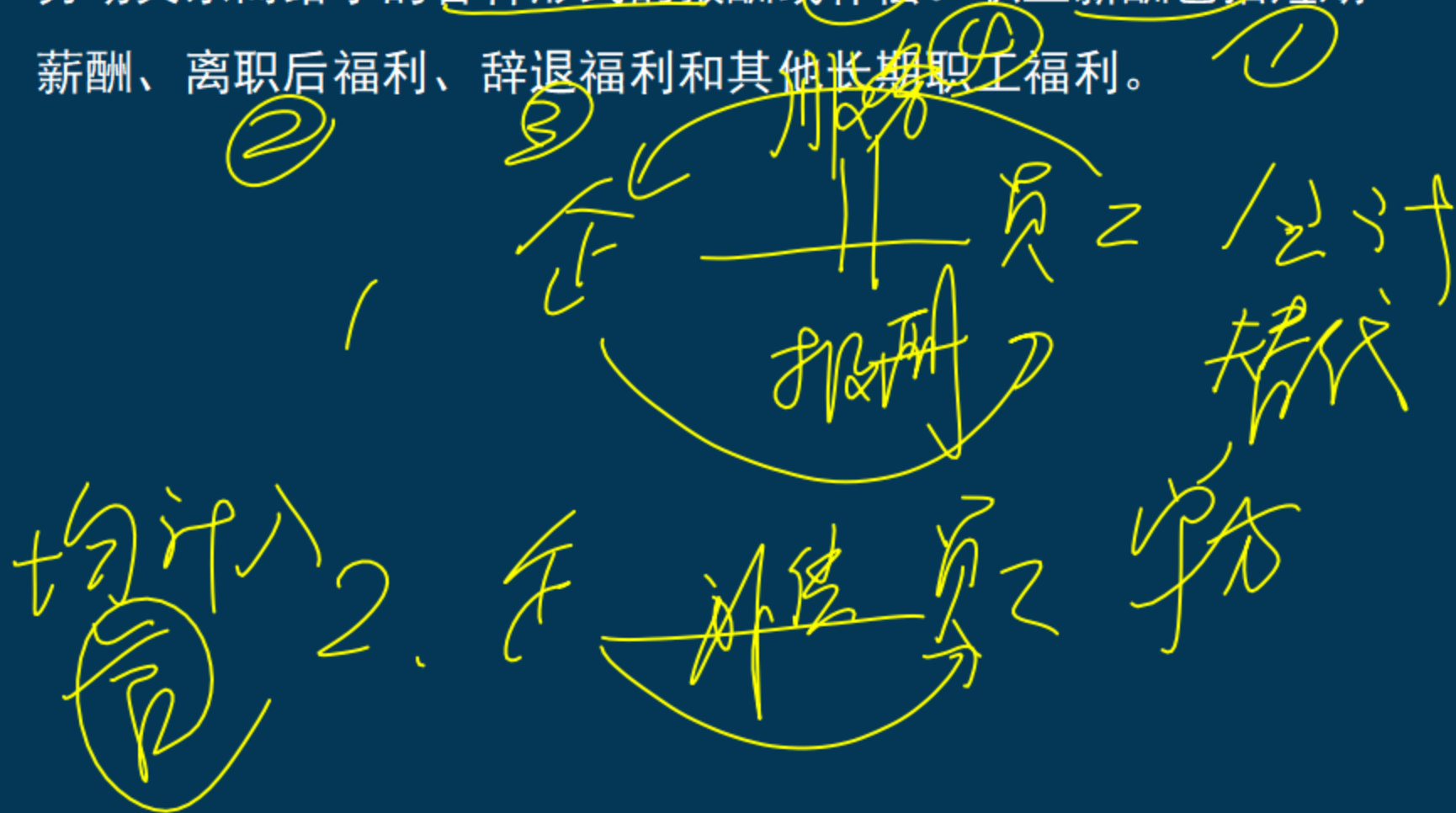


第三节 应付职工薪酬的核算

2 *

【知识点】应付职工薪酬的核算

含义：职工薪酬，是指企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿。职工薪酬包括短期薪酬、离职后福利、辞退福利和其他长期职工福利。



一、职工薪酬的分类

分类	具体内容
短期薪酬	<p>包括以下内容：</p> <ol style="list-style-type: none">1. 职工工资、奖金、津贴和补贴2. 职工福利费3. 医疗保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费4. 住房公积金5. 工会经费和职工教育经费6. 短期带薪缺勤7. 短期利润分享计划 <p>决薪</p>

一、职工薪酬的分类

分类	具体内容
短期薪酬	<p>8. 非货币性福利</p> <p>9. 其他短期薪酬</p> <p>★带薪缺勤是指企业支付工资或提供补偿的职工缺勤，包括年休假、病假、短期伤残、婚假、产假、丧假、探亲假等；</p> <p>★利润分享计划，是指因职工提供服务而与职工达成的基于利润或其他经营成果提供薪酬的协议</p>

一、职工薪酬的分类

分类	具体内容
离职后福利	<p>1. 离职后福利是指企业为获得职工提供的服务而在职工退休或与企业解除劳动关系后，提供的各种形式的报酬和福利（短期薪酬和辞退福利除外）</p> <p>【要点提示】离职后福利计划按其特征可以分为设定提存计划和设定受益计划</p>
辞退福利	<p>辞退福利是指企业在职工劳动合同到期之前解除与职工的劳动合同关系，或者为鼓励职工自愿接受裁减而给予职工的补偿</p>

一、职工薪酬的分类

分类	具体内容
其他长期职工福利	<p>1. 其他长期职工福利是指除短期薪酬、离职后福利、辞退福利之外所有的职工薪酬</p> <p>2. 其他长期职工福利包括长期带薪缺勤、长期残疾福利、长期利润分享计划等</p>
残疾人就业保障金【2022新增】	
①企业根据《残疾人就业保障金征收使用管理办法》的规定，应缴纳的残疾人就业保障金	计入“管理费用”科目

一、职工薪酬的分类

分类	具体内容
②企业超比例安排残疾人就业或者为安排残疾人就业做出显著成绩，按规定收到的奖励	计入“其他收益”科目
③企业未按规定缴纳残疾人就业保障金，按规定缴纳的滞纳金	计入“营业外支出”科目

二、应付职工薪酬的核算

(一) 短期薪酬

(1) 货币性短期薪酬

企业实际发生短期薪酬时

1 借：生产成本/制造费用/管理费用/销售费用
贷：应付职工薪酬

待到发放时

2 借：应付职工薪酬
贷：银行存款

计提

职工

应付职工薪酬

二、应付职工薪酬的核算

<p>企业代扣代缴的应由职工个人负担的医疗保险费、养老保险费、住房公积金【2022新增】</p>	<p>借：应付职工薪酬——工资 贷：其他应付款——应付医疗保险费 ——应付养老保险费 ——应付住房公积金</p>
<p>企业代扣代缴职工个人所得税时</p>	<p>借：应付职工薪酬——工资 贷：应交税费——应交个人所得税</p>

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-9】华丰公司某年4月应付工资总额为100 000元。

其中：生产部门直接生产人员工资40 000元，生产部门管理人员工资15 000元；管理部门人员工资21 000元；销售部门人员工资10 000元；建造厂房人员工资6 000元；内部开发存货管理系统人员工资8 000元。

该公司发生职工福利费2 000元，其中：生产部门直接生产人员福利费800元，生产部门管理人员福利费300元；管理部门人员福利费420元；销售部门人员福利费200元；建造厂房人员福利费120元；内部开发存货管理系统人员福利费160元。

二、应付职工薪酬的核算

当年4月30日，华丰公司按照职工工资总额的10%分别计提医疗保险费（含生育保险费）和住房公积金，按工资总额的1%计提工伤保险费，按工资总额的2%和2.5%计提工会经费和职工教育经费。

另外，应由公司代扣代缴职工个人应负担的医疗保险费为2000元，住房公积金为10 000元，个人所得税为1 500元。

假定华丰公司的存货管理系统已经处于开发阶段，并符合资本化标准。当月发生的职工薪酬费用在下月初支付。

二、应付职工薪酬的核算 计提

华丰公司当年4月确认应付职工薪酬时应作如下会计处理:

(1) 工资分配进成本、费用时:

借: 生产成本 ✓
 制造费用 ✓
 管理费用 ✓
 销售费用 ✓
 在建工程 ✓
 研发支出——资本化支出 ✓
贷: 应付职工薪酬——工资

①
②
③
④
⑤
⑥

40 000
15 000
21 000
10 000
6 000
8 000
100 000

二、应付职工薪酬的核算

(2) 发生职工福利费时：

借：生产成本	①	800
制造费用	②	300
管理费用	③	420
销售费用	④	200
在建工程	⑤	120
研发支出——资本化支出	⑥	160
		<hr/>
贷：应付职工薪酬——职工福利		2 000

二、应付职工薪酬的核算

(3) 按工资总额10%分别计算应缴纳的医疗保险费（含生育保险费）和住房公积金，按工资总额的1%计提工伤保险费时：

借：生产成本	8 400
制造费用	3 150
管理费用	4 410
销售费用	2 100
在建工程	1 260
研发支出——资本化支出	1 680
贷：应付职工薪酬—— <u>社会保险费</u>	11 000 【医疗+工伤】
—— <u>住房公积金</u>	10 000

二、应付职工薪酬的核算

(4) 按工资总额2%和2.5%分别计提工会经费和职工教育经费

时:

借：生产成本	1 800	
制造费用	675	
管理费用	945	
销售费用	450	
在建工程	270	
研发支出——资本化支出	360	
贷：应付职工薪酬——工会经费		2 000
——职工教育经费		2 500

二、应付职工薪酬的核算

(5) 代扣代缴职工个人应负担的医疗保险费、住房公积金和
个人所得税时：

借：应付职工薪酬——^①工资

贷：其他应付款——应付住房公积金

其他应付款——应付医疗保险费

应交税费——应交个人所得税

13 500

10 000

2 000

1 500



二、应付职工薪酬的核算

计¹⁰/₂?

(2) 非货币性短期薪酬 (难以确认受益对象的非货币性福利, 直接计入管理费用和应付职工薪酬)

账务处理	
(1) 以自产产品发放给职工作为福利 (视同销售)	借: 生产成本等 (按受益对象) 贷: 应付职工薪酬 借: 应付职工薪酬 贷: 主营业务收入 应交税费——应交增值税 (销项税额) 借: 主营业务成本 贷: 库存商品

考 分录 = 分录
借 贷
MM

二、应付职工薪酬的核算

账务处理

(2) 以外
购商品发放
给职工作为
福利

①购入时

借：库存商品等

 应交税费——应交增值税（进项税额）

贷：银行存款

②决定发放非货币性福利时

借：生产成本

 管理费用

 在建工程

 研发支出等

贷：应付职工薪酬

二、应付职工薪酬的核算

账务处理	
(2) 以外 购买商品发放 给职工作为 福利	③发放时 借：应付职工薪酬 贷：库存商品等 应交税费——应交增值税（进项税额转出）

二、应付职工薪酬的核算

(3) 将拥有或租赁的房屋等资产提供给员工使用

借：生产成本（生产工人）
 制造费用（车间管理人员）
 管理费用（行政管理人员）
 销售费用（销售人员）
 在建工程（基建人员）
 研发支出
 贷：应付职工薪酬

应付职工薪酬

承租人

提供
折价

二、应付职工薪酬的核算

借：应付职工薪酬

贷：累计折旧

其他应付款

银行存款等

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-10】豫丰公司是一家食品加工企业，有职工100名，其中生产工人70名，管理人员30名。该公司以其生产的大礼包食品作为福利发放给职工，每人1份。该大礼包的单位成本为240元，单位售价（公允价格）为300元，适用的增值税税率为13%。

$$\begin{aligned} & 300 \times (1 + 13\%) \\ &= \frac{300 + 300 \times 13\%}{1} \\ &= 300 + 39 = 339 \end{aligned}$$

二、应付职工薪酬的核算

发放非货币性福利时：

借：应付职工薪酬——非货币性福利

38 900

贷：主营业务收入

300×100

30 000

应交税费——应交增值税（销项税额）

3 900

借：主营业务成本

24 000

贷：库存商品

24 000

2400×100

二、应付职工薪酬的核算

分配非货币性福利时：

本月应提取的非货币性福利 = $300 \times 100 \times (1+13\%) = 33\ 900$ (元)

其中：

339×170

生产工人非货币性福利 = $300 \times 70 \times (1+13\%) = 23\ 730$ (元)

管理人员非货币性福利 = $300 \times 30 \times (1+13\%) = 10\ 170$ (元)

借：生产成本 23 730

 管理费用 10 170

 贷：应付职工薪酬——非货币性福利 33 900

339×100

339×100

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-11】华丰公司有部门经理5人，公司为每人免费提供公司名下的轿车1辆；副总经理以上3人，公司为每人提供租赁的高级公寓1套。这些资产的所有权不转移，只提供使用权。假定每辆轿车每月计提折旧3 000元，每套公寓每月的租金是4 000元。

每月应提取非货币性职工薪酬= $3\ 000 \times 5 + 4\ 000 \times 3 = 27\ 000$ (元)

信管 15000

4000 15000

信管 15000

4000

二、应付职工薪酬的核算

借：管理费用 27 000
贷：应付职工薪酬——非货币性福利 27 000

借：应付职工薪酬——非货币性福利 27 000
贷：累计折旧 15 000
其他应付款 12 000

二、应付职工薪酬的核算

(3) 其他形式的短期薪酬

带薪缺勤— <u>累积带薪缺勤</u>	定义	指带薪权利可以 <u>结转</u> 下期的带薪缺勤， <u>本期</u> 尚未用完的带薪缺勤权利可以在未来期间使用
	确认	企业应当在职工提供了服务，从而增加了其未来享有的带薪缺勤权利时，确认与累积带薪缺勤相关的职工薪酬，并以累积未行使权利而增加的 <u>预期支付金额</u> 计量

考

二、应付职工薪酬的核算

(3) 其他形式的短期薪酬

带薪缺勤—非累积带薪缺勤	定义	指带薪权利不能结转下期的带薪缺勤，本期尚未用完的带薪缺勤权利将予以取消，并且职工离开企业时也无权获得现金支付（我国企业职工休婚假、产假、丧假、探亲假、病假期间的工资通常属于非累积带薪缺勤）
	确认	企业应当在职工实际发生缺勤的会计期间确认与非累积带薪缺勤相关的职工薪酬

二、应付职工薪酬的核算

(3) 其他形式的短期薪酬

利润分享计划	定义	企业为了鼓励职工长期为其提供服务，可能制定利润分享计划，现定当职工在企业工作了特定年限后，能够享有按照企业净利润的一定比例计算的奖金
	确认	同时满足下列条件的，应予确认： ①企业因过去事项导致现在具有支付职工薪酬的法定义务 ②因利润分享计划所产生的应付职工薪酬义务金额能够可靠估计

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-12】华新公司从某年1月1日起实行累积带薪缺勤制度。该制度规定：每名职工每年可享受12个工作日带薪休假，休假权利可以向后结转2个日历年度。在第2年年末，公司将对职工未使用的带薪休假权利支付现金。假定该公司每名职工平均每月工资2000元，每名职工每月工作日为20个，每个工作日平均工资为100元。以公司1名直接参与生产的职工为例。

二、应付职工薪酬的核算

①假定当年1月，该名职工没有休假。公司应当在职工为其提供服务的当月，累积相当于1个工作日工资的带薪休假义务，并作如下会计处理：

借：生产成本

贷：应付职工薪酬——工资
——累积带薪缺勤

2100

2000

100

1. 借 2000
4. 贷 2000

2. 借 100
3. 贷 100

二、应付职工薪酬的核算

②假定当年2月，该名职工休了1天假。公司应当在职工为其提供服务的当月，累积相当于1个工作日工资的带薪休假义务，反映职工使用累积权利的情况，并作如下会计处理：

借：生产成本	2100	
贷：应付职工薪酬——工资	2000	
——累积带薪缺勤（计提本期休假）	100	
借：应付职工薪酬——累积带薪缺勤	100	
贷：生产成本（使用上期休假）		100

二、应付职工薪酬的核算

③假定第2年年末，该名职工有5个工作日未使用带薪休假，公司以现金支付了未使用的带薪休假。

借：应付职工薪酬——累积带薪缺勤	500
贷：库存现金	500

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-13】黄河公司某年5月有2名销售人员放弃15天的婚假，假设平均每名职工每个工作日工资为200元，月工资为6000元。该公司实行非累积带薪缺勤货币补偿制度，补偿金额为放弃带薪休假期间平均日工资的2倍，则黄河公司应作如下会计处理：

借：销售费用

贷：应付职工薪酬——工资

——非累积带薪缺勤

24000

12000

12000

$= 6000 \div 2$

$= 6000 \times 2$

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-14】利欣公司为了鼓励本公司高级管理人员为其提供服务，制订了短期利润分享计划。该计划规定，在实行短期利润分享计划的年度，管理人员只要在公司工作满一整年即可获得奖金。假定当年没有管理人员离开公司，公司应支付的奖金总额为当年净利润的4%，并于当年年末以银行存款支付。公司当年净利润为1 500万元。则利欣公司当年12月31日应作如下会计处理：

二、应付职工薪酬的核算

借：管理费用

60

贷：应付职工薪酬——利润分享计划

60

借：应付职工薪酬——利润分享计划

60

贷：银行存款

60

二、应付职工薪酬的核算

(二) 离职后福利

福利 养老金

设计提存计划与设定受益计划区别

项目	设计提存计划	设定受益计划
支付方式不同	企业向独立基金缴费金额固定	企业与职工达成协议，在职工退休时一次或分期支付一定金额的养老金
企业义务不同	不负进一步支付义务	企业向独立基金缴费金额要以满足未来养老金给付义务的顺利进行为限，负有进一步支付义务
风险承担主体不同	企业不承担与基金资产有关的风险	与基金资产有关的风险由企业承担

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-15】承【教材例12-9】，当年4月30日，华丰公司按照职工工资总额的12%和2%分别计提养老保险和失业保险。按工资总额的2%代扣代缴个人负担的养老保险。华丰公司当月发生的离职后福利将在下月初支付。

华丰公司当年4月确认应付职工薪酬时应作如下会计处理：

本月职工薪酬的计提比例 = $12\% + 2\% = 14\%$

本月应计提的离职后福利 = $100000 \times 14\% = 14000$ (元)

其中：应计入生产成本的离职后福利 = $40000 \times 14\% = 5600$ (元)

)

二、应付职工薪酬的核算

应计入制造费用的离职后福利=15000 × 14% =2100（元）


应计入管理费用的离职后福利=21000 × 14% =2940（元）

应计入销售费用的离职后福利=10000 × 14% =1400（元）

应计入在建工程的离职后福利=6000 × 14% =840（元）

应计入无形资产成本的离职后福利=8000 × 14% =1120（元）

相应的会计分录为：



二、应付职工薪酬的核算

借：生产成本	5600
制造费用	2100
管理费用	2940
销售费用	1400
在建工程	840
研发支出——资本化支出	1120
贷：应付职工薪酬——离职后福利	<u>14000</u>
借：应付职工薪酬——工资	2000
贷：其他应付款——应付养老保险	<u>2000</u>

二、应付职工薪酬的核算

(三) 辞退福利

辞退福利超过一年的，应该按照其现值计入管理费用（只作为了解）

确认时	借：管理费用 未确认融资费用 贷：应付职工薪酬——辞退福利	
支付辞退福利款项时	借：应付职工薪酬——辞退福利 贷：银行存款	借：财务费用 贷：未确认融资费用

二、应付职工薪酬的核算

【教材例12-16】豫丰公司是一家食品加工企业，有职工100名，其中生产工人70名，管理人员30名。某年5月10日，豫丰公司因引入两条自动化生产线而制订了一项辞退计划。拟辞退车间主任4名，共补偿700000元；高级技工8名，共补偿1160000元；一般技工20名，共补偿2500000元。当年5月29日，辞退5名一般技工，实际补偿500000元。则豫丰公司应作如下会计处理：

考：一次性

二、应付职工薪酬的核算

(1) 提取辞退福利时:

本月该企业提取辞退福利 = ~~700000~~ + ~~1160000~~ + ~~2500000~~
= ~~4360000~~ (元)

借: 管理费用

4360000

贷: 应付职工薪酬——辞退福利

4360000

(2) 发放辞退福利时:

借: 应付职工薪酬——辞退福利 500000

贷: 银行存款 500000

二、应付职工薪酬的核算

(四) 其他长期职工福利

其他长期职工福利，指除短期薪酬、离职后福利和辞退福利以外的其他所有职工福利。其他长期职工福利包括以下各项（假设预计在职工提供相关服务的年度报告期末以后12个月内不会全部结算）：长期带薪缺勤，如其他长期服务福利、长期残疾福利、长期利润分享计划和长期奖金计划，以及递延酬劳等。

三、以现金结算的股份支付的核算

1. 企业提供服务形式/其他方
股份支付

定义	股份支付是指企业为获取职工和其他方提供服务而授予权益工具或者承担以权益工具为基础确定的负债的交易。分为以权益结算的股份支付和以现金结算的股份支付
授予日	除了立即可行权的股份支付外，企业在授予日均不做会计处理。 授予后立即可行权的以现金结算的股份支付应当在授予日以企业承担负债的公允价值计入相关资产成本或费用，同时计入负债

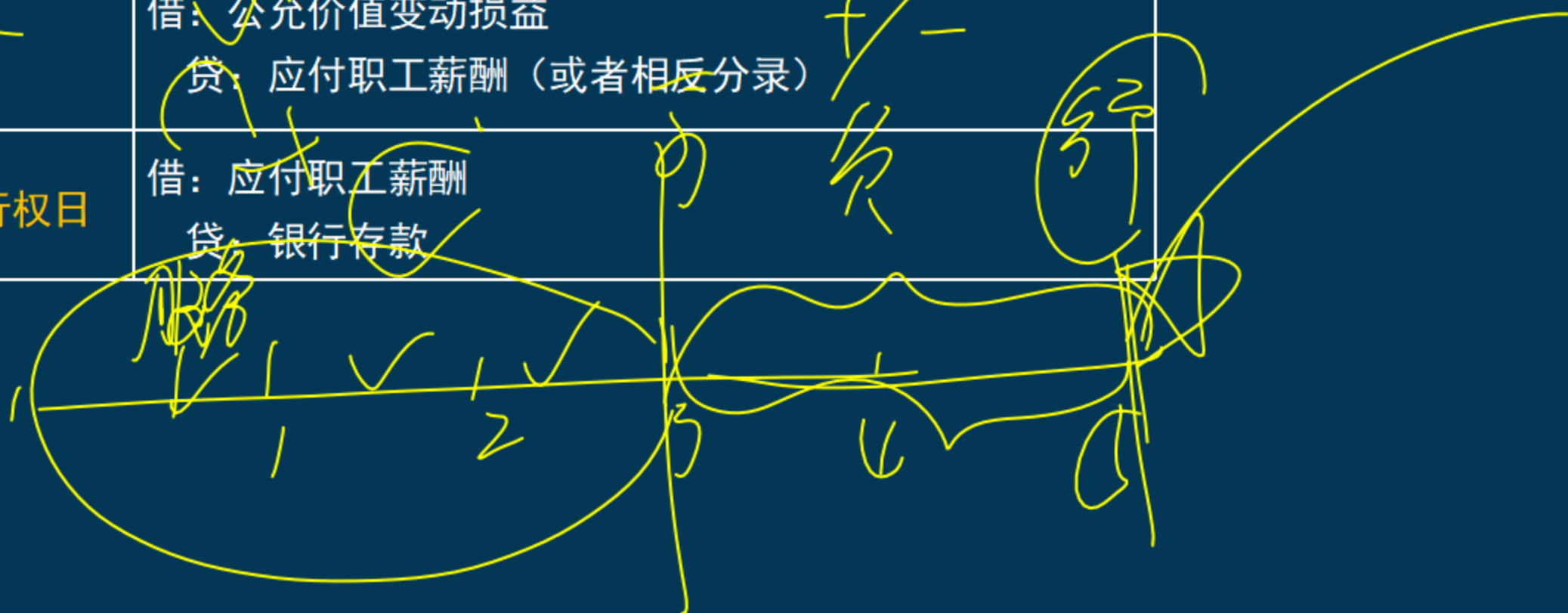
借方
贷方

三、以现金结算的股份支付的核算

<p>等待期内 每个资产 负债表日</p>	<p>应当以对可行权情况的最佳估计为基础，按照企业承担负债的公允价值金额，将当期取得的服务计入资产成本或费用和相应的负债（应付职工薪酬）</p> <p>借：管理费用等 贷：应付职工薪酬（当期应确认金额）</p> <p>【要点提示】当期应确认应付职工薪酬=累计应付职工薪酬—以前期累计确认应付职工薪酬</p>
-------------------------------	---

三、以现金结算的股份支付的核算

可行权日 之后	企业在可行权日之后不再确认成本费用，结算日之前负债（应付职工薪酬）公允价值的变动应计入公允价值变动损益。 借：公允价值变动损益 贷：应付职工薪酬（或者相反分录）
行权日	借：应付职工薪酬 贷：银行存款



三、以现金结算的股份支付的核算

【教材例12 -17】2×16年11月，B公司董事会批准了一项股份支付协议。协议规定，2×17年1月1日，B公司为其200名中层以上管理人员每人授予100份现金股票增值权，这些管理人员必须在该公司连续服务3年，即可自2×19年12月31日起根据股价的增长幅度行权获得现金。该股票增值权应在2×21年12月31日之前行使完毕。B公司估计，该股票增值权在负债结算之前每一个资产负债表日以及结算日的公允价值和可行权后的每份股票增值权现金支出额如表12 - 1所示。

	2×17	2×18	2×19	2×20	2×21
1. 可行权日					
2. 可行权日					
3. 可行权日					
4. 可行权日					
5. 可行权日					
6. 可行权日					
7. 可行权日					
8. 可行权日					
9. 可行权日					
10. 可行权日					
11. 可行权日					
12. 可行权日					
13. 可行权日					
14. 可行权日					
15. 可行权日					
16. 可行权日					
17. 可行权日					
18. 可行权日					
19. 可行权日					
20. 可行权日					
21. 可行权日					
22. 可行权日					
23. 可行权日					
24. 可行权日					
25. 可行权日					
26. 可行权日					
27. 可行权日					
28. 可行权日					
29. 可行权日					
30. 可行权日					
31. 可行权日					
32. 可行权日					
33. 可行权日					
34. 可行权日					
35. 可行权日					
36. 可行权日					
37. 可行权日					
38. 可行权日					
39. 可行权日					
40. 可行权日					
41. 可行权日					
42. 可行权日					
43. 可行权日					
44. 可行权日					
45. 可行权日					
46. 可行权日					
47. 可行权日					
48. 可行权日					
49. 可行权日					
50. 可行权日					

三、以现金结算的股份支付的核算

表12—1 每份股票增值权现金支出额 单位：元

年份	公允价值	支付现金
2×17	14	
2×18	15	
2×19	18	16
2×20	20	20
2×21		25

Handwritten calculations in yellow ink:

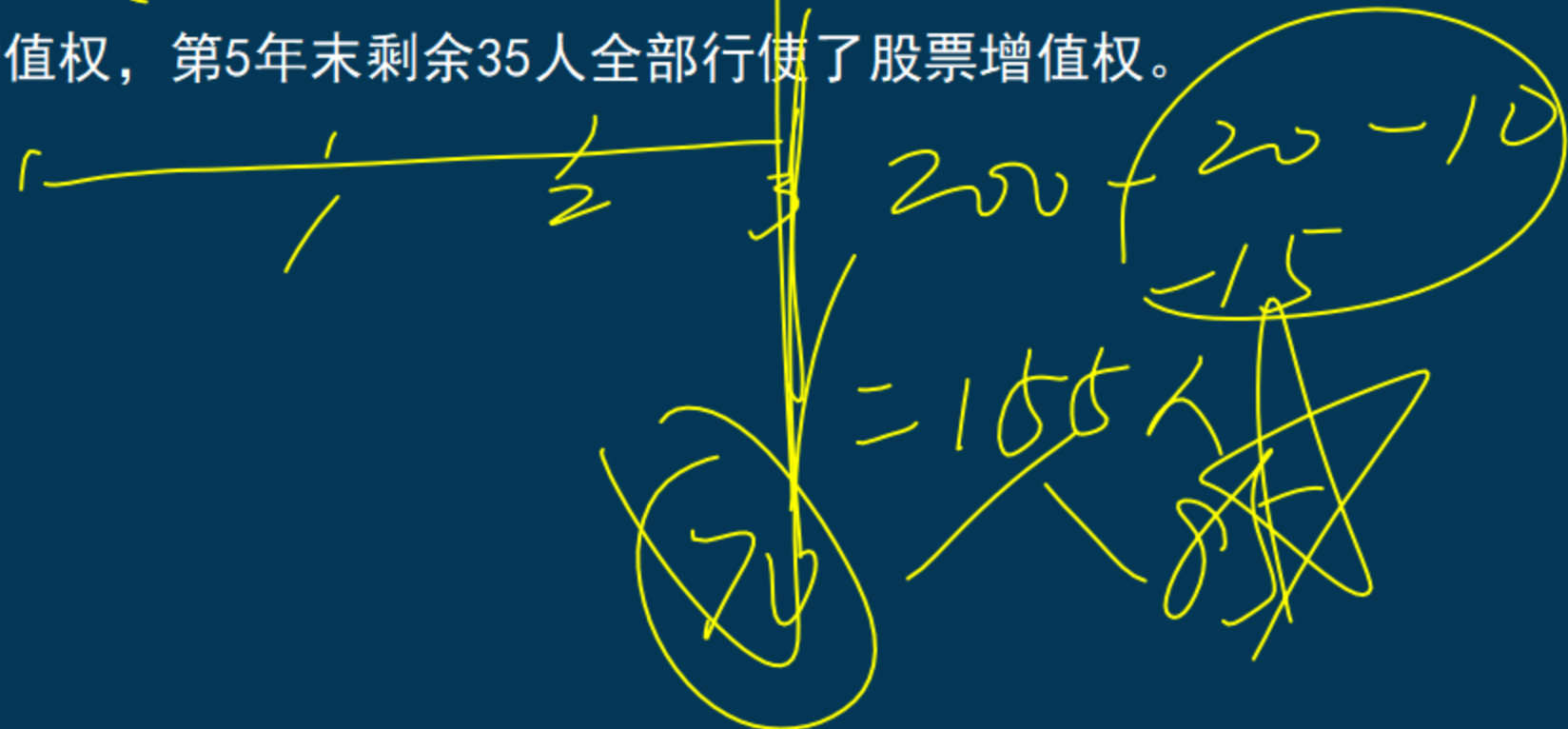
- Next to the 2×20 row: 20×100
- Next to the 2×21 row: 25×100
- Large calculation: $50 \times 2000 - 35 \times 2100$
- Result: $50/3$
- Other scribbles include 11×100 and 2×100 .

三、以现金结算的股份支付的核算

第1年有20名管理人员离开B公司，B公司估计3年中还将有15名管理人员离开；第2年又有10名管理人员离开B公司，公司估计还将有10名管理人员离开；第3年又有15名管理人员离开。假定：第3年末有70人行使了股票增值权，第4年末有50人行使了股票增值权，第5年末剩余35人全部行使了股票增值权。

应付~

85×1800



三、以现金结算的股份支付的核算

(1) 费用和应付职工薪酬计算过程如表12-2所示。

表12—2 费用和应付职工薪酬计算过程 单位：元

年份	负债计算 (1)	支付现金 (2)	当期费用 (3)
2×17	$(200-35) \times 100 \times 14 \times 1/3 = 77000$		77000
2×18	$(200-40) \times 100 \times 15 \times 2/3 = 160000$		83000
2×19	$(200-45-70) \times 100 \times 18 = 153000$	$70 \times 100 \times 16 = 112000$	105000
2×20	$(200-45-70-50) \times 100 \times 21 = 73500$	$50 \times 100 \times 20 = 100000$	20500
2×21	$73500 - 73500 = 0$	$35 \times 100 \times 25 = 8750$	14000
总额		299500	299500

三、以现金结算的股份支付的核算

其中：本期（3）=本期（1）-上期（1）+本期（2）

（2）会计处理：

①2×17年1月1日 授予日不作处理。

②2 × 17年12月31日

借：管理费用

贷：应付职工薪酬——股份支付

③2 × 18年12月31日

借：管理费用

贷：应付职工薪酬——股份支付

77000
77000

83000
83000

第一份 3年
 165×14000

第二份 当年
 $\times 1/3$

三、以现金结算的股份支付的核算

④ 2 × 19年12月31日

借：管理费用

贷：应付职工薪酬——股份支付

借：应付职工薪酬——股份支付

贷：银行存款

⑤ 2 × 20年12月31日

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬——股份支付

借：应付职工薪酬——股份支付

贷：银行存款

$$18000 \times 8.5$$

$$1.50 \times 2000$$

$$2.35 \times 2100$$

105000

105000

112000

112000

20500

20500

100000

100000

三、以现金结算的股份支付的核算

⑥2 × 21年12月31日

借：公允价值变动损益

贷：应付职工薪酬——~~股份支付~~

借：应付职工薪酬——股份支付

贷：银行存款

14000 ✓
14000 ✓ +
87500
87500





第四节 其他流动负债的核算

【知识点】其他流动负债的核算

一、短期借款的核算

项目	账务处理
借入短期借款	借：银行存款 + 贷：短期借款 + 考 (利息)
资产负债表日利息	借：财务费用 贷： 银行存款 (或应付利息)
以应收债权取得质押借款	借：银行存款 (实际收到的款项) 95 财务费用 (按实际支付的手续费) 考 5 贷：短期借款 (银行贷款本金并考虑借款期限) 100
归还短期借款	借：短期借款 ↓ 贷：银行存款 ↓



二、预收账款的核算

预收账款的会计处理	预收款项时	借：银行存款 贷：预收账款
	确认收入时	借：预收账款 贷：主营业务收入 应交税费——应交增值税（销项税额）
	退回多支付的款项	购货单位补付款项时，直接借方确认银行存款： 借：预收账款 贷：银行存款

二、预收账款的核算

【要点提示】如果企业在预收账款业务不多时，可用“应收账款”来代替，其列报方式等同。

考



三、代销商品款的核算

代销商品款是指企业接受代销商品的价款（包括代销国外商品的价款）

1. 企业收到受托代销商品时

(1) 采用进价核算的，按接收价，

借：受托代销商品（接收价）

贷：受托代销商品款

(2) 采用售价核算的，按售价，

借：受托代销商品（售价）

贷：受托代销商品款（接收价）

商品进销差价（差额）

代理购销

三、代销商品款的核算

2. 采取收取手续费方式代销的商品, 售出受托代销商品后

借: 银行存款/应收账款

贷: 应交税费——应交增值税 (销项税额)

应付账款——~~☆~~ × 委托代销单位

收到委托单位开来的票据时

借: 应交税费——应交增值税 (进项税额)

贷: 应付账款——~~×~~ × 委托代销单位

借: 受托代销商品款 (接收价)

商品进销差价 (接收价与售价的差额)

贷: 受托代销商品 (接收价或售价),

三、代销商品款的核算

计算代销手续费等收入时

借：应付账款——× × 委托代销单位

贷：其他业务收入

付款时

借：应付账款——× × 委托代销单位

贷：银行存款

四、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的核算

金融 负债 含义

1. 向其他方交付现金或其他金融资产
2. 在潜在不利条件下，与其他方交换金融资产或金融负债的合同义务。
3. 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的非衍生工具合同，且企业根据该合同将交付可变数量的自身权益工具。

4. 将来须用或可用企业自身权益工具进行结算的衍生工具合同，但以固定数量的自身权益工具交换固定金额的现金或其他金融资产的衍生工具合同除外。

金融负债主要包括短期借款、应付票据、应付账款、应付债券、长期借款等。而预收账款、预计负债、专项应付款、递延收益、递延所得税负债等则属于非金融负债。

四、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的核算

金融 负债 分类	<p>金融负债满足下列条件之一的，表明企业承担该金融负债的目的是交易性的：</p> <ol style="list-style-type: none">1. 承担相关金融负债的目的，主要是为了近期回购2. 金融负债在初始确认时属于集中管理的可辨认金融工具组合的一部分，且有客观证据表明近期实际存在短期获利模式
★	<ul style="list-style-type: none">● 金融负债属于衍生工具 但符合财务担保合同定义的衍生工具以及被指定为有效套期工具的衍生工具除外 <p>企业对所有金融负债均不得进行重分类</p>

四、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的核算

考 金融 负债 会计 处理	<p>企业初始确认金融负债，应当按照公允价值计量。对于以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债，相关交易费用应当直接计入当期损益；</p> <p>对于其他类别的金融负债，相关交易费用应当计入初始确认金额。</p>
	<p>按照准则相关规定金融负债被指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的，其所产生的利得或损失应当按照下列规定进行处理：</p>
	<p>①由企业自身信用风险变动引起的该金融负债公允价值的变动金额，应当计入其他综合收益，该金融负债终止确认时，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>

借-负

分期

四、以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的核算

金融 负债 会计 处理	<p>②该金融负债的<u>其他公允价值变动</u>计入<u>当期损益</u></p> <p>按照①规定对该金融负债的<u>自身信用风险变动的影响</u>进行处理会造成或扩大损益中的<u>会计错配</u>的，企业应当将该金融负债的全部利得或损失（包括企业自身信用风险变动的影响金额）计入当期损益。</p> <p>被指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融负债的<u>财务担保合同</u>和<u>不可撤销贷款承诺</u>所产生的<u>全部利得或损失</u>（包括对财务担保合同确认的减值损失或减值利得），应当计入当期损益。</p>
----------------------	--

五、应付利息和应付股利核算

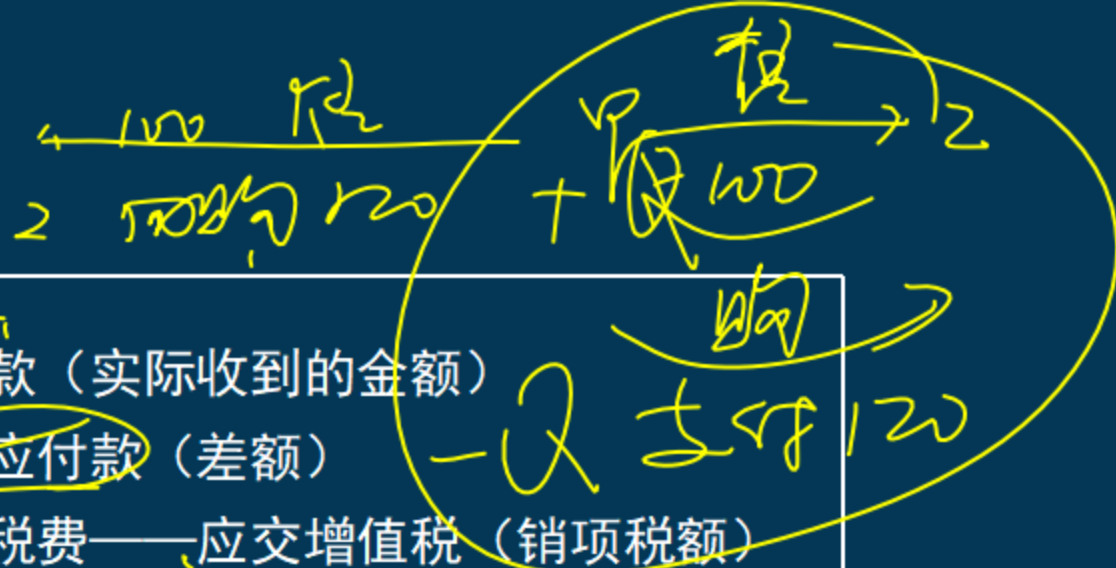
应付利息	应付股利
<p>计提利息时： 借：财务费用、研发支出、在建工程等 贷：应付利息</p> <p>支付利息时： 借：应付利息 ✓ 贷：银行存款等 ✓</p> <p><i>分录</i></p>	<p>借：利润分配——应付现金股利或利润 贷：应付股利</p> <p>【要点提示】企业实际发放股票股利不通过“应付股利”科目核算，其会计处理如下： 借：利润分配——转作股本的股利 贷：股本</p>

六、其他应付款的核算

“其他应付款”科目核算企业发生的一些经营活动以外的其他各项应付、暂收其他单位或个人的款项：

- ①应付经营租入固定资产和包装物租金（含预付的租金）；
- ②存入保证金（如收取的包装物押金）；
- ③应付、暂收所属单位、个人的款项等。

六、其他应付款的核算



	发出商品等资产时	借: 银行存款 (实际收到的金额) 贷: 其他应付款 (差额) 应交税费——应交增值税 (销项税额)
采用售后回购方式融资的会计处理	回购价格与原销售价格之间的差额, 应在售后回购期间内按期计提利息费用	借: 财务费用 贷: 其他应付款
	购回该项商品等时	借: 其他应付款 (回购商品等价款) 应交税费——应交增值税 (进项税额) 贷: 银行存款 (实际支付的金额)

六、其他应付款的核算

【教材例12-18】乙公司于10月10日委托甲商店代销A产品

1000件，单位售价1130元(含13%的增值税)，单位成本680元。

次月20日收到甲商店转来的代销清单上列示已售出400件，其

收手续费5000元，乙公司按售价向甲商店开具增值税专用发票

一张。假设乙公司对存货采用实际成本法计价，甲商店对代销

商品或品采用进价核算。

1130 / 1000
130

1500

☆ 委
UJ)

受
A
(代)

六、其他应付款的核算

乙公司有关的会计分录如下：

(1) 发出该批产品时

借：发出商品	680000
贷：库存商品	680000

六、其他应付款的核算

(2) 次月20日收到代销清单时:

借: 应收账款—甲商店

贷: 主营业务收入

应交税费—应交增值税(销项税额)

借: 主营业务成本

贷: 发出商品

借: 销售费用

贷: 应收账款—甲商店

452000

400000

52000

272000

272000

5000

5000

$= 400 \times 1000$

$= 400 \times 680$

AC
4m

六、其他应付款的核算

(3) 收到甲商店汇来的货款净额447000元时：

借：银行存款

贷：应收账款——甲商店

甲商店有关的会计分录如下：

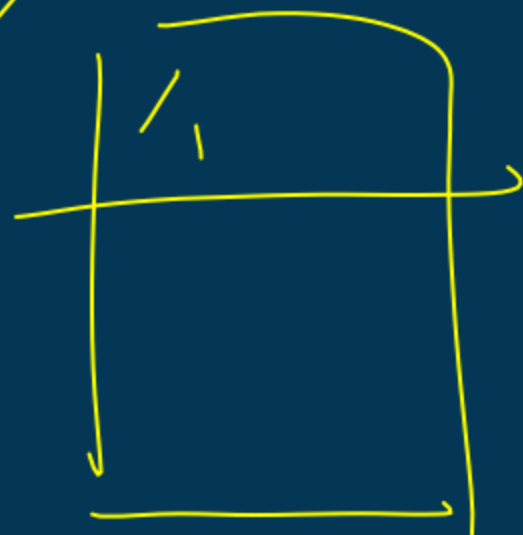
(1) 收到A产品时：

借：受托代销商品

贷：受托代销商品款

447000
447000

680000
680000



六、其他应付款的核算

(2) 实际销售时:

借: 银行存款

452000

贷: 应付账款

400000

应交税费—应交增值税(销项税额) 52000

(3) 收到增值税专用发票时:

借: 应交税费—应交增值税(进项税额)

52000

贷: 应付账款

52000

借: 受托代销商品款

272000

贷: 受托代销商品

272000

680000

六、其他应付款的核算

(4) 确认代销手续费(假设适用增值税税率为6%), 支付乙企业

货款时:

借: 应付账款

贷: 主营业务收入

应交税费——应交增值税(销项税额) 300

借: 应付账款

贷: 银行存款

5000

4700

300

447000

447000

$5000 \times 6\%$

六、其他应付款的核算

【教材例12-19】黄河公司出租包装物，收到押金5000元，存入银行。出租期满，对方单位退回包装物，黄河公司退回押金。黄河公司应作如下会计处理：

(1) 黄河公司收到押金时：

借：银行存款	5000
贷：其他应付款——存入保证金	5000

(2) 黄河公司退回押金时：

借：其他应付款——存入保证金	5000
贷：银行存款	5000

h ya jia jin
jia jin

六、其他应付款的核算

【教材例12-20】甲公司为增值税一般纳税人，适用增值税税率为13%。2021年5月1日，甲公司与乙公司签订协议，向乙公司销售一批商品，成本为90万元，增值税专用发票上注明销售价格为110万元，增值税税额为14.3万元。协议规定，甲公司应在2021年9月30日将所售商品购回，回购价为120万元，另需支付增值税税款15.6万元。货款已实际收付，不考虑其他相关税费。



六、其他应付款的核算

甲公司的会计分录如下：

(1) 发出商品时：

借：银行存款

124.3

贷：应交税费——应交增值税（销项税额） 14.3

其他应付款

110

借：合同资产

90

贷：库存商品

90【教材分录】

124.3

110

14.3

110

六、其他应付款的核算

(3) 2021年9月30日，甲公司购回该商品时：

借：其他应付款	120	
应交税费——应交增值税（进项税额）		15.6
贷：银行存款	135.6	
借：库存商品	90	
贷：合同资产		90【教材分录】

借 120

贷 120

借 15.6

贷 90

六、其他应付款的核算



乙公司的会计处理如下：

(1) 收到商品时：

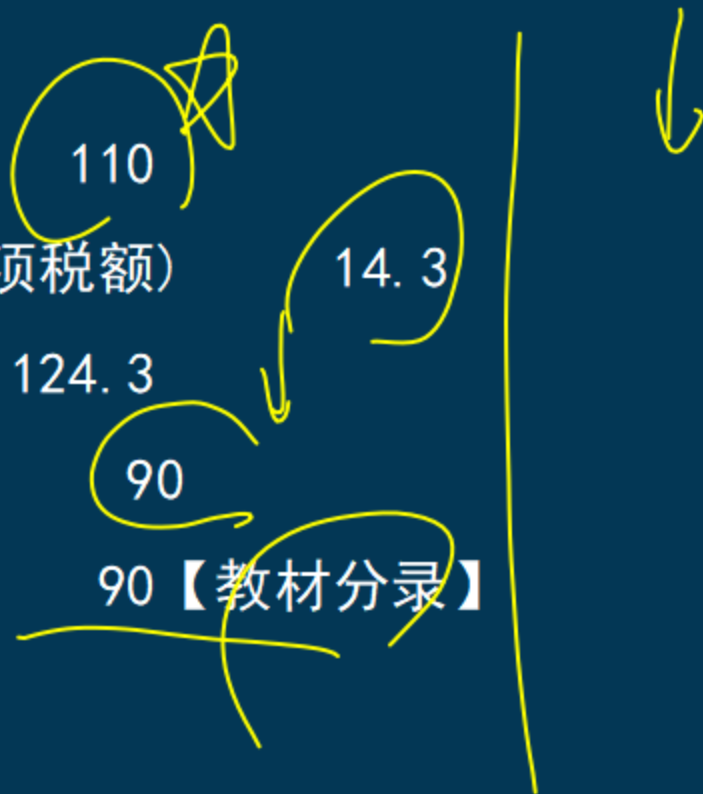
借：其他应收款

 应交税费——应交增值税(进项税额)

 贷：银行存款

借：库存商品

 贷：合同负债



六、其他应付款的核算

(2) 由于回购价大于原售价，因而应在销售与回购期间按期确认利息收入。

5-9月每月应确认的利息收入 = $(120 - 110) \div 5 = 2$ (万元)

借：其他应收款 ✓

2

贷：财务费用 ✓

2

六、其他应付款的核算

(3) 2021年9月30日，甲公司购回5月1日销售的商品，增值税专用发票上注明的价款为120万元，增值税税额为15.6 万元。

借：银行存款

贷：其他应收款

应交税费——应交增值税(销项税额)

借：合同负债

贷：库存商品

135.6

120

15.6

90

90【教材分录】

【小结】

1. 重点掌握增值税、消费税等
2. 应付职工薪酬的核算



谢谢 观看
THANK YOU