

2008年会计职称《中级会计实务》纲（第十章）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/474/2021\\_2022\\_2008\\_E5\\_B9\\_B4\\_E4\\_BC\\_9A\\_c67\\_474650.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/474/2021_2022_2008_E5_B9_B4_E4_BC_9A_c67_474650.htm) 第十章 负债〔基本要求〕

（一）掌握一般纳税人企业应交增值税的核算（二）掌握职工薪酬、长期借款、应付债券和长期应付款的核算（三）熟悉应付股利的核算（四）了解应交消费税和应交营业税的核算（五）了解小规模纳税企业增值税的核算〔考试内容〕

负债主要包括：应付票据、应付账款、短期借款、长期借款、应付债券、应付职工薪酬、应付股利、应付利息、递延所得税负债、应交税费、预付账款、预计负债等。

### 第一节 应付职工薪酬

#### 一、职工薪酬的内容

职工薪酬，是指企业为获得职工提供的服务而给予各种形式的报酬以及其他相关支出，包括职工在职期间和离职后提供给职工的全部货币性薪酬和非货币性福利企业提供给职工配偶、子女或其他被赡养人的福利等，也属于职工薪酬。

#### 二、职工薪酬的确认和计量

（一）职工薪酬确认的原则

企业应当在职工为其提供服务的会计期间，将除辞退福利外的应付的职工薪酬确认为负债，并根据职工提供服务的受益对象，分别下列情况处理：

1. 应由生产产品、提供劳务负担的职工薪酬，计入产品成本或劳务成本。
2. 应由在建工程、无形资产负担的职工薪酬，计入建造固定资产或无形资产成本。
3. 上述两项之外的其他职工薪酬，计入当期损益。

（二）职工薪酬的计量标准

1. 货币性职工薪酬

计量应付职工薪酬时，国家规定了计提基础和计提比例的，应当按照国家规定的标准计提。没有规定计提基础和计提比例的，企业应当根据历史经验数据和实际情况，合理预计当期应

付职工薪酬。当期实际发生金额大于预计金额的，应当补提应付职工薪酬；当期实际发生金额小于预计金额的，应当冲回多提的应付职工薪酬。对于在职工提供服务的会计期末以后一年以上到期的应付职工薪酬，企业应当选择恰当的折现率，以应付职工薪酬折现后的金额计入相关资产成本或当期损益；应付职工薪酬金额与其折现后金额相差不大的，也可按照未折现金额计入相关资产成本或当期损益。

2.非货币性职工薪酬 企业以其自产产品作为非货币性福利发放给职工的，应当根据受益对象，按照该产品的公允价值，计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬。企业将拥有的房屋等资产无偿提供给职工使用的，应当根据受益对象，将该住房每期应计提的折旧计入相关资产成本或当期损益，同时确认应付职工薪酬。租赁住房等资产供职工无偿使用的，应当根据受益对象，将每期应付的租金计入相关资产成本或当期损益，并确认应付职工薪酬。难以认定受益对象的非货币性福利，直接计入当期损益和应付职工薪酬。

（三）辞退福利的确认和计量 辞退福利包括：一是职工劳动合同到期前，不论职工本人是否愿意，企业决定解除与职工的劳动关系而给子的补偿；二是职工劳动合同到期前，为鼓励职工自愿接受裁减而给子的补偿，职工有权选择继续在职或接受补偿离职。辞退福利通常采取在解除劳动关系时一次性支付补偿的方式，也有通过提高退休后养老金或其他离职后福利的标准，或者将职工工资支付至辞退后未来某一期间的方式。辞退福利同时满足下列条件的，应当确认因解除与职工的劳动关系给子补偿而产生的预计负债，同时计入当期损益：1.企业已经制定正式的解除劳动关系计划或提出自愿裁减建议，

并即将实施。该计划或建议应当包括拟解除劳动关系或裁减的职工所在部门、职位及数量；根据有关规定按工作类别或职位确定的解除劳动关系或裁减补偿金额；拟解除劳动关系或裁减的时间。

2.企业不能单方面撤回解除劳动关系计划或裁减建议。正式的辞退计划或建议应当经过批准。辞退工作一般应当在一年内实施完毕，但因付款程序等原因使部分款项推迟至一年后支付的，视为符合应付职工薪酬（辞退福利）的确认条件。满足辞退福利确认条件、实质性辞退工作在一年内完成、但付款时间超过一年的辞退福利，企业应当选择恰当的折现率，以折现后的金额计量应付职工薪酬。企业应当严格按照辞退计划条款的规定，合理预计并确认辞退福利产生的应付职工薪酬对于职工没有选择权的辞退计划，应当根据辞退计划条款规定的拟解除劳动关系的职工数量、每一职位的辞退补偿标准等，计提应付职工薪酬。企业对于自愿接受裁减的建议，应当预计将会接受裁减建议的职工数量，根据预计的职工数量和每一职位的辞退补偿标准等，计提应付职工薪酬。

（四）以现金结算的股份支付对职工以现金结算的股份支付，应当按照企业承担的以股份或其他权益工具为基础计算确定的负债的公允价值计量。除授予后立即可行权的以现金结算的股份支付外，授予日一般不进行会计处理。授予日，是指股份支付协议获得批准的日期其中，获得批准是指企业与职工就股份支付的协议条款和条件已达成一致，该协议获得股东大会或类似机构的批准。等待期，是指可行权条件得到满足的期间。可行权条件分为市场条件和非市场条件。市场条件是指行权价格、可行权条件以及行权可能性与权益工具的市场价格相关的业绩条件；非市场条件是

指除市场条件之外的其他业绩条件。等待期长度确定后，业绩条件为非市场条件的，如果后续信息表明需要调整等待期长度，应对前期确定的等待期长度进行修改；业绩条件为市场条件的，不应因此改变等待期长度。对于可行权条件为业绩条件的股份支付，在确定权益工具的公允价值时，应考虑市场条件的影响，只要职工满足了其他所有非市场条件，企业就应当确认已取得的服务。完成等待期内的服务或达到规定业绩条件以后才可行权的以现金结算的股份支付，在等待期内的每个资产负债表日，应当以对可行权情况的最佳估计为基础，按照资产负债表日企业承担的以股份或其他权益工具为基础计算确定的负债的公允价值重新计量，将当期取得的服务计入相关资产成本或费用，同时确认应付职工薪酬；在资产负债表日，企业应当根据最新取得的可行权职工人数变动等后续信息作出最佳估计，修正预计可行权的权益工具数量，计算截止当期累计应确认的成本费用金额，减去前期累计已确认金额，作为当期应确认的成本费用金额，同时确认应付职工薪酬。在可行权日，最终预计可行权权益工具的数量应当与实际可行权数量一致。在可行权日之后，企业不再调整等待期内确认的成本费用，应付职工薪酬的公允价值变动计入当期损益（公允价值变动损益）。可行权日，是指可行权条件得到满足、职工具有从企业取得权益工具或现金的权利的日期。

## 第二节 应付债券

### 一、一般公司债券

企业发行的一般公司债券，无论是按面值发行，还是溢价发行或折价发行，均按债券面值记入“应付债券”科目的“面值”明细科目，实际收到的款项与面值的差额，记入“利息调整”明细科目。企业发行债券时，按实际收到的款项，借记“银行存款”、“库

存现金"等科目，按债券票面价值，贷记"应付债券—面值"科目，按实际收到的款项与票面价值之间的差额，贷记或借记"应付债券—利息调整"科目。利息调整应在债券存续期间内采用实际利率法进行摊销。资产负债表日，对于分期付息、一次还本的债券，企业应按应付债券的摊余成本和实际利率计算确定的债券利息费用，借记"在建工程"、"制造费用"、"财务费用"等科目，按票面利率计算确定的应付未付利息，贷记"应付利息"科目，按其差额，借记或贷记"应付债券—利息调整"科目。对于一次还本付息的债券，应于资产负债表日按摊余成本和实际利率计算确定的债券利息费用，借记"在建工程"、"制造费用"、"财务费用"等科目，按票面利率计算确定的应付未付利息，贷记"应付债券—应计利息"科目，按其差额，借记或贷记"应付债券—利息调整"科目。

二、可转换公司债券 企业发行的可转换公司债券，应当在初始确认时将其包含的负债成份和权益成份进行分拆，将负债成份确认为应付债券，将权益成份确认为资本公积（其他资本公积）。在进行分拆时，应当先对负债成份的未来现金流量进行折现确定负债成份的初始确认金额，再按发行价格总额扣除负债成份初始确认金额后的金额确定权益成份的初始确认金额。发行可转换公司债券发生的交易费用，应当在负债成份和权益成份之间按照各自的相对公允价值进行分摊。对于可转换公司债券的负债成份，在转换为股份前，其会计处理与一般公司债券相同，即按照实际利率和摊余成本确认利息费用，按照面值和票面利率确认应付债券，差额作为利息调整。可转换公司债券持有人在债券存续期间内行使转换权利，将可转换公司债券转换为股份时，对于债券面额不足转换1股股份

的部分，企业应当以现金偿还。 第三节其他负债 其他负债，包括应付票据、应付账款、短期借款、应交税费、应付股利、长期借款、长期应付款、专项应付款等。 一、应交税费 应交税费，包括企业依法缴纳的增值税、消费税、营业税、所得税、资源税、土地增值税、城市维护建设税、房产税、土地使用税、车船使用税、教育费附加、矿产资源补偿费等税费，以及在上缴国家之前，由企业代扣代缴的个人所得税等。

（一）应交增值税 一般纳税人企业应在"应交税费"科目下设置"应交增值税"明细科目进行核算。"应交税费—应交增值税"明细账内，分别设置"进项税额"、"已交税金"、"销项税额"、"出口退税"、"进项税额转出"等专栏。小规模纳税企业的增值税，应当在"应交税费"科目下设置"应交增值税"明细科目进行核算，不需要再设置专栏。

（二）应交消费税 消费税实行价内征收，企业交纳的消费税记入"营业税金及附加"科目，按规定应交的消费税，在"应交税费"科目下设置"应交消费税"明细科目核算。对于需要交纳消费税的委托加工物资，委托方提货时，受托方应代收代缴税款（除受托加工或翻新改制金银首饰按规定由受托方交纳消费税外）。委托加工物资收回后，委托方直接用于销售的，应将受托方代收代缴的消费税计入委托加工物资成本；委托加工物资收回后委托方用于连续生产，按规定准予抵扣消费税的，应记入"应交税费—应交消费税"科目。

（三）应交营业税 营业税是对提供劳务、出售无形资产或者销售不动产的单位和个人征收的一种税。企业按规定应交的营业税，在"应交税费"科目下设置"应交营业税"明细科目核算。

（四）其他税费 企业转让土地使用权应交的土地增值税，土地使用权与地上建筑物及其附着物一并

在"固定资产"等科目核算的，借记"固定资产清理"等科目，贷记"应交税费—应交土地增值税"科目。土地使用权在"无形资产"科目核算的，按实际收到的金额，借记"银行存款"科目，按摊销的无形资产金额，借记"累计摊销"科目，按已计提的无形资产减值准备，借记"无形资产减值准备"科目，按无形资产账面余额，贷记"无形资产"科目，按应交的土地增值税，贷记"应交税费—应交土地增值税"科目，按其差额，借记"营业外支出"科目或贷记"营业外收入"科目。企业按规定计算应交的房产税、土地使用税、车船使用税、矿产资源补偿费，借记"管理费用"科目，贷记"应交税费"科目。

### 二、应付股利

应付股利，是指企业经股东大会或类似机构审议批准分配的现金股利或利润。企业股东大会或类似机构审议批准的利润分配方案、宣告分派的现金股利或利润，在实际支付前，形成企业的负债。企业董事会或类似机构通过的利润分配方案中拟分配的现金股利或利润，不应确认为负债，但应在附注中披露。

### 三、长期借款

长期借款，是指企业从银行或其他金融机构借入的期限在1年以上（不含1年）的各项借款。在资产负债表日，企业应按长期借款的摊余成本和实际利率计算确定的利息费用，借记"在建工程"、"财务费用"、"制造费用"等科目，按借款本金和合同利率计算确定的应付未付利息，贷记"应付利息"科目，按其差额，贷记"长期借款—利息调整"科目。

### 四、长期应付款

长期应付款，是指企业除长期借款和应付债券以外的其他各种长期应付款项，包括应付融资租入固定资产的租赁费、以分期付款方式购入固定资产发生的应付款项、采用补偿贸易方式引进国外设备发生的应付款项等。企业采用融资租赁方式租入的固定资产，应按最低租赁付款

额，确认长期应付款。企业延期付款购买资产，如果延期支付的购买价款超过正常信用条件，实质上具有融资性质的，所购资产的成本应当以延期支付购买价款的现值为基础确定。实际支付的价款与购买价款的现值之间的差额，应当在信用期间内采用实际利率法进行摊销，计入相关资产成本或当期损益。企业采用补偿贸易方式引进国外设备时，应按设备、工具、零配件等的价款以及国外运杂费的外币金额和规定的汇率折合为人民币确认长期应付款。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)