

2009年中级会计职称会计实务知识点总结：第十章会计师资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/548/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E4_B8_AD_c44_548575.htm 第十章 负债 一、主要账务处理

应付职工薪酬 应付职工薪酬的计提是没有什么难度的，基本上不会考查的太深，因为职工薪酬的计提是成本会计的内容了，教材中都没有涉及多爱后，所以一般的知道就可以了，比如直接是生产第一线的人，那人工支出肯定就是企业生产产品的成本支出了，因为属于必须的人力投入，薪酬计入成本没有什么好说的。其他的人就不一定了，比如说销售人员和管理人员，这个本身就和产品没有必然的联系，也就是说不管产品生产多少、生产不生产都是要发生管理费用和销售费用的，因此这个费用，所以叫做期间费用，也就是每人要的孩子，跟哪个产品都有关系，那最终结果就是跟谁也没有关系。这部分人的薪酬就是在企业的管理费用、销售费用中核算了。非货币性职工薪酬 其实非货币性职工薪酬就是把外购的、自产的、委托加工的用于个人消费的情况，有的人习惯上把集体福利和个人消费联系在一起，认为集体福利就是个人消费，实际上是不一样的，主要区别是在税法上，用于集体福利相当于是内部领用了，这个产品没有出企业，没有现金流入，就像是在建工程领用一样，本质上就是自己的东西，生是工厂的人，死是工厂的鬼，所以肯定是不能一家人说两家话，确认收入是对嫁出去的姑娘，也就是出厂的东西，所以企业内部领用是不能确认收入的。个人消费就不一样了，也就是说个人消费是给了职工，让职工带回家了，本质上这不就是销售吗？实际上就相当于工厂给职工发了钱，

然后职工拿钱统一买了工厂自己生产的东西或者是外购的东西，最终结果就是说发东西就是实质上的工资发放，而且也是实质上的销售。因为你没有发工资，而是用产品替代了，实际上这笔没发的工资就是你的收入了，因此税务局肯定是不放过你的，而且考虑这这个实际的现金流入，那么会计上也开始确认收入了，这点会计还是遵循了本质上的销售这个原则。由此可以推广一下，不管是外购的还是自产的委托加工的用于对外投资，或者是非货币性自产交换，虽然没有现金流入，但是是有非货币性资产换进来的，那么税务部门有理由相信你是先把东西给卖了，然后拿钱买回了你所谓的换进来的东西，最终结果是一样的，你百口莫辩，税务局可不是福尔摩斯，你的情况都能了解清楚，就算是能行税务局也没有那闲工夫听你解释。会计上对于对外投资一般要确认收入，就是说本质上有现金或者是等价物流入企业了，那么确认销售就是天经地义了。这样来考虑的话，内部领用没有经济利益流入，所以确认收入基本上没有底气；无偿赠与他人的情况，也是所有权转移了，但是并没有实际上的经济利益流入，所以会计上不确认收入。有一个原则是不管会计上收入是否确认，税法上不管你怎么折腾，一律给我纳税。

借：应付职工薪酬 贷：主营业务收入（自产、委托加工） 应交税费 - 应交增值税（销项税额）

借：应付职工薪酬 贷：其他业务收入（外购） 应交税费 - 应交增值税（进项税额转出）

之所以外购和自产的产品存在差别，问题就是外购的用于个人消费属于用途发生变化了，进项肯定是不能抵扣的；而自产或者是委托加工的用于个人消费实际上是作为视同销售处理的。大家可能还记得增值税中视同销售的几种情况，确认

收入的情况比较少，只有是对外投资、非货币性职工薪酬要确认收入。之所以存在差别是因为税务局认为你买进来东西是为了生产经营的，所以进项让你抵扣，后来你突然用作个人消费了，所以相当于是用途发生了变化，不属于增值税应税范围了，那么增值税进项就不能再抵扣了，有人可能要说不是用于个人消费是实际上的销售吗？不过需要注意，外购的只有是由于投资、分配和无偿赠与他人三种情况才是作为视同销售处理的，也就是说要确认增值税销项的，所以用于个人消费就只能是进项转出的情况了，这个需要注意一下，最好是能够将外购的三种视同销售情况给死记住，否则真的会把自己搞晕，该记的还是要记住。

债券的核算 债券的核算 又是实际利率摊销法核算的一个例子，所谓实际利率摊销法，就是说持有的期限是比较长的，肯定要考虑实际收益率了，也就是实际上的投资收益率。学习过金融资产中的持有至到期投资你就能理解债券的核算，实际上“应付债券 - 面值”相当于是“持有至到期投资 - 成本”，“应付债券 - 利息调整”相当于是“持有至到期投资 - 利息调整”，也就是说应付债券是债务人的核算，持有至到期投资是债权人的核算，正好是互相对应的。正是因为各个明细科目的对应关系，那么所谓的摊余成本、实际利率等都是小问题了。在持有至到期投资中实际利率和摊余成本确定的是“投资收益”，而在应付债权中摊余成本和实际利率确定的是“财务费用”，和持有至到期投资实际收到的利息不一定是当期投资收益一样，债权实际上支出的利息也不一定是当期应该确认的财务费用，这个道理想必大家也明白。另外债券实际利率和票面利率会有差异，所以所谓的折价和溢价就是家常便饭了。也

就是说实际利率大于票面利率的时候，说明你按照票面利率支付给了我很少的利息，这种情况大家都不会按照你的标价来买你的债券的，所以那你只好是打折销售了，因为你以后不想多给人家利息，所以你出售的时候也别指望按照标价卖，卖得出去才怪对不对，这就是所谓的折价发行债券；那溢价发行是什么情况呢？当实际利率小于票面利率的时候，也就算是说票面利率一不小心定高了，大家没有想到你以后会给那么多的利息，于是大家都来争着抢着买你的债券，你这个时候肯定很牛啊，谁按照标价卖谁就是傻子，所以肯定有人会提高价格要买你的债券，那么就成为了溢价发行。交易费用的核算 不管是折价还是溢价发行，都会有交易费用的问题，和持有至到期投资把交易费用资本化一样，债券的核算中也是把交易费用影响了债券的初始入账价值了，为什么？就是因为发行债券是要筹集资金的，但是呢由于交易费用的存在，你实际上拿到的钱就少了，也就是要扣除交易费用以后才是你实际上筹集到的资金，投资者不管你发生多少交易费用，以后可要按照你的承诺还钱，所以现在支出了这么多的成本，以后支出的钱是一定的，因此成本变了肯定你的实际收益率或者是实际上承担的额利率是变化的，因此交易费用影响了债务人的实际利率了。这个很容易理解，交易费用是你发行债券需要承担的成本支出，当然影响了债券的实际利率了。

借：银行存款 贷：应付债券 - 面值 应付债券 - 利息调整
借：财务费用 应付债券 - 利息调整 贷：应付利息

可转换公司债券的核算其实没有什么难点，重要的就是未来可以转换为股票，因此交易价格中除了债券部分的价值之外，还有一个就是为了获得转为股票这个权利付出的代价，也就是说

你要获得转股的权利要在债券公允价值基础上多支出部分价格。之所以要有可转换债券，就是因为这个企业自我感觉良好，投资者比较看好，所以愿意多花部分钱来买你的转股权利。为什么多出的这部分钱计入了资本公积了呢？很好理解，大家都知道投资的时候有一个实收资本，还有一个是资本公积，也就是说不是是个人都能来投资，你要半道上投资的话，来分享人家的投资成果，肯定要多掏点票子才能说服人家投资者接纳你，凭什么人家好不容易奋斗出来开始赚钱了，你半路出家过来搅和呢绒？所以你多支出的额部分就形成了资本公积了。因此可转换债券也是一样的道理，你将来是按照债券的账面价值转换股票的，相当于是你的实收资本了，那么你多支出的部分就形成了资本公积了。所以在可转换债券初始计量的时候先要计算债券的公允价值，超出部分确认为资本公积，道理上明白了就没有什么问题。关键是发生了交易费用怎么办的问题，这个主要就是债务人的问题了，所以这个交易费用不仅影响债券的入账价值，还影响了资本公积的金额，至于怎么计算中级上不太要求。以后转股的时候什么债券了、之前计入到资本公积的都要转出，为什么？因为你在没有转股之前还不是真正的股东，所以当初计入到资本公积的还是“其他资本公积”，只有你转股了，成为了真正的股东了，那么“其他资本公积”才能转正，转为“资本公积 - 股本溢价”。道理上还是很容易理解的。

借：银行存款
贷：应付债券 - 面值
应付债券 - 利息调整
资本公积 - 其他资本公积

借：财务费用
应付债券 - 利息调整
贷：应付利息

二、涉及到的其他内容 债券的核算会涉及到其他内容，比如说债券用于在建工程的，借款费用资本化的问题。很多人不

明白借款费用资本化该怎么处理，实际上应该资本化的利息也不是实际上支出的利息，那么应该是按照摊余成本和实际利率确认的实际利息费用。这个很容易理解，不过是从之前一般债券在“财务费用”中核算的实际利息费用计入到了“在建工程”，基本上没有什么难点。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