# 第八章 负债

## ■ 本章内容导读

第一节 流动负债

第二节 非流动负债

## ■ 本章考情分析

本章属于比较重要的章节, 主要考点包括:

- (1) 增值税的会计处理;
- (2) 委托加工应税消费品的会计处理;
- (3) 企业发行公司债券及可转换公司债券的会计处理等。

本章近三年考题题型主要为客观题,客观题分值在2分左右;2021年主观题涉及本章考点。 2023年本章教材内容基本没有主要变化。

#### ■ 本章知识讲解

# 第一节 流动负债

### 一、短期借款

短期借款是指企业向银行或其他金融机构等借入的期限在1年以下(含1年)的各种借款。

(一) 借入短期借款

企业借入短期借款时,借记"银行存款"科目,贷记"短期借款"科目。

## ■ 板书

借:银行存款

贷:短期借款

(二) 确认并支付借款利息

资产负债表日,应按计算确定的短期借款利息费用,借记"财务费用"等科目,贷记"应付利息"等 科目。实际支付利息时,借记"应付利息"科目,贷记"银行存款"等科目。

## □ 板书

借: 财务费用

贷: 应付利息

借: 应付利息

贷:银行存款

(三) 归还短期借款

短期借款到期偿还本金时,企业应借记"短期借款"科目,贷记"银行存款"科目。



## □ 板书

借: 短期借款

贷:银行存款

## 二、应付票据

(一) 应付票据的含义

应付票据是由出票人出票、付款人在指定日期无条件支付特定的金额给收款人或者持票人的票据。

- (二) 应付票据的会计处理
- 1. 企业因购买材料、商品和接受劳务供应等而开出、承兑的商业汇票,应当按其票面金额作为应付票据的入账金额,借记"原材料"应交税费——应交增值税(进项税额)"等科目,贷记"应付票据"科目。

## □ 板书

借:原材料/库存商品

应交税费——应交增值税(进项税额)

贷:应付票据

2. 企业开具的商业汇票到期支付票据款时,根据开户银行的付款通知,借记"应付票据"科目,贷记"银行存款"科目。

## ☑ 板书

借:应付票据

贷:银行存款

3. 开出并承兑的<u>商业承兑汇票</u>如果不能如期支付的,应在票据到期时,将"应付票据"账面价值转入"应付账款"科目,待协商后再进行处理。

## □ 板书

借: 应付票据

贷: 应付账款

如果重新签发新的票据以清偿原应付票据的,再由"应付账款"科目转入"应付票据"科目。

4. <u>银行承兑汇票</u>如果票据到期,企业无力支付到期票款时,承兑银行除凭票向持票人无条件付款外, 对出票人尚未支付的汇票金额转作逾期贷款处理。

## 国 板书

借: 应付票据

贷: 短期借款

#### 三、应付账款

(一) 应付账款的含义

应付账款指因购买材料、商品或接受劳务供应等而发生的债务。





应付账款一般按应付金额入账,而不按到期应付金额的现值入账。

- (二) 应付账款的会计处理
- 1. 购入材料、商品等验收入库,但货款尚未支付,根据有关凭证,借记"原材料" "库存商品"等科目,按照可抵扣的增值税进项税额,借记"应交税费——应交增值税(进项税额)"科目,按应付的款项,贷记"应付账款"科目。

## 🗐 板书

借:原材料/库存商品

应交税费——应交增值税(进项税额)

贷:应付账款

2. 企业偿还应付账款或开出商业汇票抵付应付账款时,借记"应付账款"科目,贷记"银行存款""应付票据"等科目。

# □ 板书

借: 应付账款

贷:银行存款/应付票据

## 四、应交税费

(一) 增值税

增值税是以商品(含应税劳务、应税行为)在流转过程中实现的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。

根据经营规模大小及会计核算水平的健全程度、增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。

- 1.增值税一般纳税人购销业务的会计处理
- (1) 增值税一般纳税人的会计科目及专栏设置
- ①科目设置(10个)

增值税一般纳税人应当在"应交税费"科目下设置"<u>应交增值税</u>""未交增值税""预交增值税""待抵扣进项税额""待认证进项税额""待转销项税额""增值税留抵税额""简易计税""转让金融商品应交增值税""代扣代交增值税"等明细科目。

## [試] 板书

参考《增值税会计处理规定》(财会[2016]22号)

### 应交税费——应交增值税

- ---未交增值税
- ——预交增值税
- ——待抵扣进项税额
- ——待认证进项税额
- ——增值税留抵税额



- ——待转销项税额
- ——简易计税
- ——转让金融商品应交增值税
- ——代扣代交增值税

#### ②专栏设置(10个)

"应交税费<u>——应交增值税</u>"明细科目下设置"进项税额""销项税额抵减""已交税金""转出未交增值税""减免税款""出口抵减内销产品应纳税额""销项税额""出口退税""进项税额转出""转出多交增值税"等专栏。

## ■ 板书

应交税费——应交增值税

借方专栏

贷方专栏

进项税额

销项税额抵减

已交税金

转出未交增值税

减免税款

出口抵减内销产品应纳税额

销项税额 出口退税

进项税额转出转出多交增值税

## 🗐 板书

应交税费——**应交增值税** 

(进项税额)

(销项税额抵减)

(已交税金)

(转出未交增值税)

(减免税款)

(出口抵减内销产品应纳税额)

(销项税额)

(出口退税)

(进项税额转出)

—待认证进项税额 **(转出多交增值税)** 

——增值税留抵税额

—待抵扣进项税额

-未交增值税

一预交增值税

- ——待转销项税额
- ——简易计税
- ——转让金融商品应交增值税
- ——代扣代交增值税
- (2) 增值税一般纳税企业增值税的计税方法
- ①一般计税方法

增值税一般纳税企业发生的应税行为适用一般计税方法计税。



## 🗔 板书

(一般计税方法)

- 当期应纳增值税额=当期销项税额 当期进项税额
- ②简易计税方法
- 一般纳税企业发生的应税行为适用**简易计税方法**的,销售商品时应交纳的增值税额通过"简易计税"明细科目核算。

## □ 板书

当期应纳增值税额=**当期销售额(不含增值税)×征收率** 

2. 小规模纳税企业的会计处理

小规模纳税企业发生的应税行为适用简易计税方法计税。

- (1) 在购买商品时,其支付的增值税税额均不计入进项税额,不得由销项税额抵扣,应计入相关成本费用。
- (2) 销售商品时按照销售额和增值税征收率计算增值税额,不得抵扣进项税额。简易计税方法的销售额不包括其应纳税额,纳税人采用销售额和应纳税额合并定价方法的,按照公式"销售额=含税销售额÷(1+征收率)"还原为不含税销售额计算。

## 🗔 板书

购进货物时	借:原材料(含税价格) 贷:银行存款等
销售货物时	借:银行存款(含税销售额) 贷:主营业务收入(不含税销售额) 应交税费——应交增值税(不含税销售额×征收率)

3. 视同销售的会计处理

企业发生的下列行为,视同销售货物,需计算交纳增值税:

- (1) 将自产、委托加工或购买的货物:
- ①作为投资,提供给其他单位;
- ②分配给股东或投资者;
- ③无偿赠送给其他单位或者个人
  - (2) 将自产、委托加工的货物:
- ①用于非应税项目;
- ②用于集体福利或个人消费。

# 园 归纳

自产、委托加工 或 <u>购买</u> 的货物
----------------------------



自产、委托加工的货物	①用于非应税项目; ②用于集体福利或个人消费	视同销售
<u>购买</u> 的货物	①用于免征增值税项目; ②用于集体福利或个人消费	进项税额不予抵 扣

# 园 补充

企业发生税法视同销售的行为,应当按照企业会计准则相关规定进行相应的会计处理,并按照增值税规定计算的销项税额(或采用简易计税方法计算的应纳增值税额),借记"应付职工薪酬""利润分配"等科目,贷记"应交税费——应交增值税(销项税额)"或"应交税费——简易计税"科目,小规模纳税人应计入"应交税费——应交增值税"科目。

## □ 板书

借:应付职工薪酬(用于集体福利或个人消费)

利润分配(分配给股东或投资者)

贷: 主营业务收入(不含税销售额)

应交税费——应交增值税(销项税额)

——简易计税

——应交增值税

## ₩ 提示

一般纳税企业	小抽枝如粉入小	
一般计税方法	简易计税方法	小规模纳税企业
应交税费——应交增值税(销项税额)	应交税费——简易计税	应交税费——应交增值税

4. 进项税额不得抵扣及抵扣情况发生变化的会计处理

(1)进项税额 不得抵扣	一般纳税人购进货物、加工修理修配劳务、服务、无形资产或不动产,用于下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣: ①用于简易计税方法计税项目; ②免征增值税项目; ③集体福利或个人消费
(2) 进项税额 转出	因发生 <u>非正常损失</u> 或改变用途等,导致原已计入进项税额但按增值税规定不得从销项税额中抵扣的,应当将进项税额转出。 ①非正常损失(指因管理不善造成被盗、丢失、霉烂变质等发生的损失) 借:待处理财产损溢 贷:原材料/库存商品 应交税费——应交增值税(进项税额转出) ②改变用途(如改用于集体福利或个人消费等)

借: 应付职工薪酬

贷:原材料/库存商品

应交税费——应交增值税(进项税额转出)

5. 差额征税的会计处理(如纳税人提供旅游服务等)

一般纳税企业提供应税服务,按照营业税改征增值税有关规定允许从销售额中扣除其支付给其他单位 或个人价款:

> 在采用总额法确认收入的情况下,**减少的增值税销项税额应借记**"应交税费——应交 增值税(销项税额抵减)"科目。同理,小规模纳税人应借记"应交税费——应交增值 税"科目。 借:银行存款 贷: 主营业务收入

(1) 总额法

应交税费——应交增值税(销项税额)

借: 主营业务成本

应交税费——应交增值税(销项税额抵减)

贷:银行存款 (【教材例 8-5】)

在采用净额法确认收入的情况下,按照增值税有关规定确定的销售额计算的销项税额 应计入"应交税费——应交增值税(销项税额)"。

借:银行存款

(2) 净额法

贷: 主营业务收入

应交税费——应交增值税(销项税额)

应付账款

(【教材例 8-4】)

教材例 8-5 某旅游企业为增值税一般纳税人,选择差额征税的方式。该企业本期向旅游服务购买 方收取的含税价款为530000元(含增值税30000元), 应支付给其他接团旅游企业的旅游费用和其他单 位的相关费用为 424 000 元, 其中因允许扣除销售额而减少的销项税额 24 000 元。

假设该旅游企业采用总额法确认收入,根据该项经济业务,企业可作如下账务处理:

530 000 借:银行存款

贷: 主营业务收入 500 000

30 000

借: 主营业务成本 400 000

应交税费——应交增值税(销项税额抵减)

应交税费——应交增值税(销项税额)

24 000

贷: 应付账款 424 000

## ₿ 参考

税法规定,试点纳税人提供旅游服务,可以选择以取得的全部价款和价外费用,扣除向旅游服务购买方收取并支付给其他单位或者个人的住宿费、餐饮费、交通费、签证费、门票费和支付给其他接团旅游企业的旅游费用后的**余额为销售额**。

教材例 8-4 某客运场站为增值税一般纳税人,为客运公司提供客源组织、售票、检票、发车、运费结算等服务。该企业采用差额征税的方式,以其取得的全部价款和价外费用,扣除支付给承运方运费后的余额为销售额。本期该企业向旅客收取车票款项 530 000 元,应向客运公司支付 477 000 元,剩下的 53 000 元中,50 000 元作为销售额,3 000 元为增值税销项税额。根据该项经济业务,企业可作如下账务处理:

借:银行存款 530 000

贷:主营业务收入 50 000 应交税费——应交增值税(销项税额)

3 000

应付账款 477 000

## ₿ 参考

税法规定,试点纳税人中的一般纳税人提供客运场站服务,以其取得的全部价款和价外费用,扣除支付给承运方运费后的**余额为销售额**。

- 6. 转出未交增值税和多交增值税的会计处理
- (1) 月份终了,企业计算出当月应交未交的增值税,借记"应交税费——应交增值税(转出未交增值税)"科目,贷记"应交税费——未交增值税"科目。

借: 应交税费——应交增值税(转出未交增值税)

贷: 应交税费——未交增值税

# ♀ 提示

下期交纳时

借: 应交税费——未交增值税

贷:银行存款

# □ 板书

应交税费——未交增值税		应交税费——应交增值税 (转出未交增值税)		应交税费——应交增值税	
				进项税额300	销项税额400
	100	100			

(2) 当月多交的增值税, 借记"应交税费——未交增值税"科目, 贷记"应交税费——应交增值税(转出多交增值税)"科目。



# 借: 应交税费——未交增值税

贷: 应交税费——应交增值税(转出多交增值税)

应交税费—-	-应交增值税	应交税费—- (转出多交	-应交増值税 を増值税)	应交税费—-	-未交增值税
进项税额300	销项税额400				
已交税金150			50	50	
	•				•
应交税费—-	-应交增值税	应交税费—— (转出多交	-应交增值税 乏增值税)	应交税费—-	-未交增值税
应交税费——进项税额300	-应交增值税 销项税额200			应交税费—-	-未交增值税
				应交税费—-	-未交增值税

## 7. 交纳增值税的会计处理

(1)当月交纳当 月的增值税	企业当月交纳当月的增值税,通过"应交税费——应交增值税(已交税金)"科目核算,借记"应交税费——应交增值税(已交税金)"科目(小规模纳税人应借记"应交税费——应交增值税"科目),贷记"银行存款"科目。 【板书】 ①增值税一般纳税人 借:应交税费——应交增值税(已交税金) 贷:银行存款 ②小规模纳税人 借:应交税费——应交增值税 贷:银行存款
(2)当月交纳以 前各期未交的增 值税	企业当月交纳以前各期未交的增值税,通过"应交税费——未交增值税"科目,借记"应交税费——未交增值税"科目,贷记"银行存款"科目。 【板书】 借:应交税费——未交增值税 贷:银行存款
(3)预缴增值税	①企业预缴增值税,借记"应交税费——预交增值税"科目,贷记"银行存款"科目。 <u>(先预缴)</u> 【板书】 借: 应交税费——预交增值税

贷:银行存款

②月末,企业应将"预交增值税"明细科目余额转入"未交增值税"明细科目,借 记"应交税费——未交增值税"科目,贷记"应交税费——预交增值税"科目。(后 结转)

## 【板书】

借: 应交税费——未交增值税

贷: 应交税费——预交增值税

## 【板书】

银行存款 应交税费——预交增值税 应交税费——未交增值税 ②月末 XXX XXX XXX XXX

8. 增值税税控系统专用设备和技术维护费用抵减增值税额的会计处理

# 【板书】

借:固定资产(实际支付或应付的金额)

资产"科目, 贷记"银行存款"等科目。

## (1) 初次购入增 值税税控系统专

用设备

贷:银行存款等

②允许在增值税应纳税额中全额抵减的,按规定抵减的增值税应纳税额,借记"应 交税费——应交增值税(减免税款)"科目(一般纳税人)或"应交税费——应交 增值税"科目(小规模纳税人),贷记"管理费用"等科目。

①企业初次购入增值税税控系统专用设备,按实际支付或应付的金额,借记"固定

【板书】(一般纳税人)

借: 应交税费——应交增值税(减免税款)

贷:管理费用

①企业发生技术维护费,按实际支付或应付的金额,借记"管理费用"等科目, 贷记"银行存款"等科目。

#### 【板书】

借:管理费用(实际支付或应付的金额)

(2) 发生技术维 护费

贷:银行存款等

②按规定抵减的增值税应纳税额,借记"应交税费——应交增值税(减免税 款)"科目(一般纳税人)或"应交税费——应交增值税"科目(小规模纳税 人), 贷记"管理费用"等科目。

【板书】 (一般纳税人)

借: 应交税费——应交增值税(减免税款)

贷:管理费用



## 多参考

《增值税会计处理规定》[财会(2016)22号]要求:企业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、按规定抵减的增值税应纳税额、借记"应 交税费——应交增值税(减免税款)"科目(小规模纳税人应借记"应交税费——应交增值税"科目)、贷 记"管理费用"等科目。

「例题·2020年多选题」 2×18年1月1日,甲公司初次购买增值税税控系统专用设备,取得的增 值税专用发票注明的价款为 300 万元, 增值税额为 39 万元。甲公司将购买的增值税税控系统专用设备作 为固定资产核算和管理。当年,甲公司计提增值税税控系统专用设备折旧80万元,发生技术维护费50万 元。不考虑其他因素,下列各项关于甲公司上述交易或事项会计处理的表述中,正确的有(

- A. 发生的 50 万元技术维护费计入当期管理费用
- B. 购买增值税税控系统专用设备支付的增值税额 39 万元计入当期管理费用
- C. 购买增值税税控系统专用设备支付的价款及增值税额 339 万元计入固定资产的成本
- D. 计提的 80 万元折旧计入当期管理费用

#### 【答案】ACD

【解析】企业初次购入增值税税控系统专用设备支付的价款及增值税额,按实际支付或应付的金额, 借记"固定资产"科目, 贷记"银行存款"等科目。选项B错误。甲公司初次购买增值税税控系统专用设 备会计分录:

①购入时

借:固定资产

贷:银行存款 339

②按规定抵减的增值税应纳税额

借: 应交税费——应交增值税(减免税款)

339

339

339

贷:管理费用 ③按期计提折旧

借:管理费用 80

贷:累计折旧

增值税税控系统专用设备技术维护费会计分录:

企业发生技术维护费

借:管理费用 50

贷:银行存款 50

按规定抵减的增值税应纳税额

借: 应交税费——应交增值税(减免税款)

50

贷:管理费用 50

- 9. 减免增值税的账务处理
- (1) 对于当期直接减免的增值税,借记"应交税费——应交增值税(减免税款)"科目,贷记"其他 收益"科目。

# [☴] 板书

借: 应交税费——应交增值税(减免税款)



贷: 其他收益

(2) 当期按规定即征即退的增值税,也计入"其他收益"科目。

## □ 板书

借:银行存款/其他应收款

贷: 其他收益

## 园补充

10.与增值税相关的"应交税费"科目下的有关明细科目期末借、贷方余额在资产负债表中的列示

(1) "应交税费"科目下的"应交增值税""未交增值税""待抵扣进项税额""待认证进项税额""增值税留抵税额"等明细科目**期末借方余额**应根据情况,在资产负债表中的"**其他流动资产**"或"**其他非流动资产**"项目列示。

## 宝 案例分析

上海国际机场股份有限公司 2020 年半年度报告有关"其他流动资产"的信息披露

其他流动资产

单位:元 币种:人民币

项目	期末余额	期初余额
合同取得成本		
应收退货成本		
增值税留抵税额	282 534 241.59	354 540 816.87
待认证进项税额		1 910 522.82
待抵扣进项税额		1 066 470.28
合计	282 534 241.59	357 517 809.97

- (2) "应交税费——**待转销项税额**"等科目<u>期末贷方余额</u>应根据情况,在资产负债表中的"<u>其他流</u>动负债"或"其他非流动负债"项目列示;
- (3) "应交税费"科目下的"未交增值税""简易计税""转让金融商品应交增值税""代扣代交增值税"等科目**期末贷方余额**应在资产负债表中的"**应交税费**"项目列示。
  - (二) 消费税
  - 1. 产品销售的会计处理

(1) 企业将生产的应税消费品直接对外销售

企业将生产的应税消费品直接对外销售的,企业按规定计算出应交的消费税,借记"税金及附加"科目,贷记"应交税费——应交消费税"科目。

借:税金及附加

贷: 应交税费——应交消费税



(2) 企业将应税消费品用 于在建工程、非生产机构 等其他方面 企业将应税消费品用于在建工程、非生产机构等其他方面,按规定应交纳的消费税,应计入有关的成本。

借:在建工程等

贷:库存商品

应交税费——应交消费税

### 2. 委托加工应税消费品的会计处理

按照税法规定,企业委托加工的应税消费品,由受托方在向委托方交货时代收代缴税款(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)。

### (1) 受托方的会计处理

受托方按应收税款金额,借记"应收账款""银行存款"等科目,贷记"应交税费——应交消费税"科目。

### (2) 委托方的会计处理

①收回后用于连续生产	委托加工的应税消费品收回后用于连续生产应税消费品,按规定准予抵扣的,委托方应按代收代缴的消费税款,借记"应交税费——应交消费税"科目,贷记"应付账款""银行存款"等科目,待用委托加工的应税消费品生产出应纳消费税的产品销售时,再交纳消费税。 【板书】
②收回后直接用于出售	委托加工应税消费品收回后, <u>直接用于出售</u> 的(不高于受托方的计税价格),委托方应将代收代缴的消费税 <u>计入委托加工的应税消费品成本</u> ,借记"委托加工物资""生产成本"等科目,贷记"应付账款""银行存款"等科目,待委托加工应税消费品销售时,不需要再交纳消费税。 【提示】消费税是价内税,属于产品组成计税价格的一部分。

## EQ 归纳

①若收回后 <u>用于连续生产</u>	②若收回后 <u>直接用于出售</u>
受托方向委托方代收代缴税款时,	受托方向委托方代收代缴税款时,
借: <u>应交税费——应交消费税</u>	借: <u>委托加工物资</u>
贷:银行存款	贷:银行存款
待用委托加工的应税消费品生产出应纳消费税的产	待委托加工应税消费品 <mark>销售时,不需要再交纳消</mark>
品 <u>销售时,再交纳消费税</u> 。	费税。



3. 进出口应税消费品的会计处理

(1) 进口应税消费品	需要交纳消费税的进口消费品,其交纳的消费税 <u>应计入该进口消费品的成本</u> ,借记"固定资产"、"库存商品"等科目,贷记"银行存款"等科目。
(2) 出口应税消费品	免征消费税的出口应税消费品分别不同情况进行账务处理: ①属于生产企业 <u>直接出口</u> 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,可以不计算应交消费税; ②属于委托外贸企业代理出口应税消费品的生产企业,应在计算消费税时,按应交消费税税额,借记"应收账款"科目,贷记"应交税费——应交消费税"科目。 应税消费品出口收到外贸企业退回的税金时,借记"银行存款"科目,贷记"应收账款"科目。

# (三) 其他应交税费

	企业销售矿产品应交纳的资源税
1. 资源税	借: <b>税金及附加</b>
	贷: 应交税费——应交资源税
	(1)兼营 <u>房<b>地产业务</b></u> 的企业,应由当期收入负担的土地增值税
	借: 税金及附加
	贷: 应交税费——应交土地增值税
2 1. 周	(2) 转让的国有土地使用权与其地上建筑物及其附着物一并在"固定资产"或"在
2. 土地增值税	建工程"科目核算的,转让时应交纳的土地增值税
	借:固定资产清理
	在建工程
	贷: 应交税费——应交土地增值税
	(1) 房产税、土地使用税、车船税
	①企业按规定计算应交的房产税、土地使用税、车船税时
	借: 税金及附加
	贷: 应交税费——应交房产税
3. 房产税、土	——应交土地使用税
3. 房)枕、上     地使用税、车船	——应交车船税
	②上交时
税和印花税	借: 应交税费——应交房产税
	——应交土地使用税
	——应交车船税
	贷:银行存款
	(2) <u>印花税</u>

	企业交纳的印花税不需要通过"应交税费"科目核算,于购买印花税票时,借: <u>税金及附加</u> 贷:银行存款
4. 城市维护建设税	企业按规定计算出的城市维护建设税,借记"税金及附加"等科目,贷记"应交税费——应交城市维护建设税"科目; 实际上交时,借记"应交税费——应交城市维护建设税"科目,贷记"银行存款" 科目
5. 所得税	企业按照一定方法计算,计入损益的所得税 借:所得税费用 贷:应交税费——应交所得税
6. 耕地占用税	企业交纳的耕地占用税,不需要通过"应交税费"科目核算。企业按规定计算交纳 耕地占用税时, 借:在建工程 贷:银行存款

# 园 归纳

1. 记入"税金及附加"科目的税费	(1) 消费税(企业销售应交纳消费税的产品)
	(2)资源税(企业销售应交纳资源税的产品)
	(3) 土地增值税(房地产开发经营企业销售房地产应交纳的土地增值税)
	(4) 房产税、土地使用税、车船税、印花税
	(5) 城市维护建设税、 <b>教育费附加</b>
2. 不通过"应交税费"科目核算的税	(1)印花税
金(直接通过银行存款支付)	(2) 耕地占用税

何题 • 2021 年单选题 甲公司为增值税一般纳税人。2×20 年,甲公司发生的有关交易或事项如下:

- (1) 初次购买增值税税控系统专用设备,实际支付200万元;
- (2) 支付增值税税控系统技术维护费用 50 万元;
- (3) 交纳资源税 100 万元;
- (4) 交纳印花税80万元。

假定税法规定,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 纳税额中全额抵扣。

不考虑其他因素,下列各项关于甲公司上述交易或事项会计处理的表述中,正确的是( )。

- A. 交纳的印花税应直接计入当期管理费用
- B. 支付增值税税控系统技术维护费在增值税应纳税额中抵扣时应确认为营业收入
- C. 初次购买增值税税控系统专用设备支付的费用在增值税应纳税额中抵扣时应冲减当期管理费用



D. 交纳的资源税应计入生产成本

#### 【答案】C

【解析】交纳的印花税应计入税金及附加,选项 A 错误;企业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,按规定抵减的增值税应纳税额,借记"应交税费——应交增值税(减免税款)"科目(小规模纳税人应借记"应交税费——应交增值税"科目),贷记"管理费用"科目,选项 B 错误,选项 C 正确;企业交纳的资源税,应计入税金及附加,选项 D 错误。

#### 五、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。



(1) 企业董事会或类似	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,	
机构通过的利润分配方	<b>不应确认负债</b> ,但应在附注中披露。	
案	(董事会职权之一: <u>制订</u> 公司的利润分配方案)	
(2)企业经股东大会或 类似机构审议批准的利 润分配方案	企业经股东大会或类似机构审议批准的利润分配方案,按应支付的现金股利或利润,借记"利润分配"科目,贷记"应付股利"科目;实际支付现金股利或利润时,借记"应付股利"科目,贷记"银行存款"等科目。 (股东大会职权之一: <u>审议批准</u> 公司的利润分配方案)	

#### 六、其他应付款

其他应付款,是指企业除应付票据、应付账款、预收账款、应付职工薪酬、应付利息、应付股利、应交税费、长期应付款等以外的其他各项应付、暂收的款项。

# ♀ 提示

资产负债表"其他应付款"项目,应根据<u>"其他应付款""应付利息""应付股利"</u>科目的期末余额**合计数**填列。

# 第二节 非流动负债

- 一、长期借款
- 二、公司债券
- 三、长期应付款



## 一、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一年以上(不含一年)的借款。

(一)借入各种 长期借款时	借:银行存款(实际收到的款项) 长期借款——利息调整(差额) 贷:长期借款——本金
(二) 资产负债 表日	借:在建工程 财务费用等 (长期借款 <b>期初摊余成本</b> ×实际利率)
(三) 归还长期 借款时	1.支付最后一期的利息 借:在建工程/财务费用等(差额) 贷:银行存款(借款本金×合同利率) 长期借款——利息调整( <b>转销的</b> 利息调整金额) 2.归还本金 借:长期借款——本金(归还的长期借款本金) 贷:银行存款

## 二、公司债券

(一) 一般公司债券

1.企业发行债券

(1) 公司债券的发行价格

债券的票面利率>市场利率时	溢价发行
债券的票面利率=市场利率时	面值发行
债券的票面利率<市场利率时	折价发行

### (2) 企业发行债券的会计处理

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。

# □ 板书

借:银行存款

贷:应付债券——面值



——利息调整(差额,贷方或借方)

2.利息调整的摊销

利息调整应在债券存续期间内采用实际利率法进行摊销。

实际利率法,是指按照应付债券的实际利率计算其摊余成本及各期利息费用的方法;

**实际利率**,是指将应付债券在债券存续期间的未来现金流量,折现为该债券当前账面价值所使用的利率。

例题 甲公司 2×21 年初以 957. 92 元发行面值 1 000 元的 5 年期按年付息、到期还本的债券。该债券的票面年利率为 5%。

## 🗔 板书

#### 957.92



957.92=50× (P/A, <u>i</u>, 5) +1 000× (P/F, <u>i</u>, 5) 利用财务管理插值法,可计算出实际利率 i=6%

①对于分期付息、一次还本的债券,在资产负债表日,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: 在建工程 (应付债券**期初摊余成本**×实际利率) (1) 分期 财务费用等 付息、一 应付债券——利息调整(差额,借方或贷方) 次还本的 贷: 应付利息(债券面值×票面利率) 债券 ②在每期支付利息时,借记"应付利息"科目,贷记"银行存款"科目 借: 应付利息 贷:银行存款 对于到期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 (2) 到期 借: 在建工程 一次还本 (应付债券期初摊余成本×实际利率) 财务费用等 付息的债 应付债券——利息调整(差额,借方或贷方) 券 贷:应付债券——应计利息(债券面值×票面利率)

#### 3. 债券的偿还



	采用一次还本、分期付息方式的,企业应于债券到期偿还本金并支付最后一期利息
(1)分期付	时
息、一次还本的	借: 应付债券——面值
债券	应付利息(分期付息债券最后一次利息)
	贷:银行存款
	采用一次还本付息方式的,企业应于债券到期支付债券本息时
(2)到期一次	借: 应付债券——面值
还本付息的债券	——应计利息
	贷:银行存款

例题 甲公司 2×21 年 1 月 1 日发行面值总额为 40 000 万元的公司债券,发行价格总额为 41 730.8 万元。该公司债券的期限为 5 年、票面年利率为 6%,每年年末付息,到期还本。发行债券所得款项已收存银行。甲公司对应付债券的利息调整采用实际利率法摊销。该公司债券的实际利率为 5%。假定债券利息不符合资本化条件,不考虑其他因素。

(1) 甲公司 2×21 年 1 月 1 日发行公司债券的会计分录

借:银行存款

41 730.8

贷:应付债券——面值

40 000

——利息调整

1 730.8

(2) 甲公司 2×21 年 12 月 31 日与计提公司债券利息相关的会计分录

借: 财务费用(41 730.8×5%)2 086.54

应付债券——利息调整

(2 400-2 086.54) 313.46

贷:应付利息

2 400

# ■ 板书

应付债券		
	41 730.8	
313.46		
	41 417.34	

(3) 甲公司 2×21 年 12 月 31 日与支付公司债券利息相关的会计分录(以后各年支付利息的会计处理相同,略)

借: 应付利息

2 400

贷:银行存款

2 400

(4) 甲公司 2×22 年 12 月 31 日与计提公司债券利息相关的会计分录

借: 财务费用(41 417.34×5%)2 070.87

应付债券——利息调整

(2 400-2 070.87) 329.13

贷: 应付利息

2 400

## ■ 板书

应付债券
41 730.8
313.46
41 417.34
329.13
41 088.21

(5) 甲公司 2×23 年 12 月 31 日与计提公司债券利息相关的会计分录

2 400

借: 财务费用(41 088.21×5%)2 054.41

应付债券——利息调整

(2 400-2 054.41) 345.59

贷: 应付利息

## □ 板书

应付债券
41 730.8
313.46
41 417.34
329.13
41 088.21
345.59
40 742.62

(6) 甲公司 2×24年 12月 31日与计提公司债券利息相关的会计分录

借: 财务费用(40 742.62×5%)2 037.13

应付债券——利息调整

(2 400-2 037.13) 362.87

贷: 应付利息 2 400

# □ 板书

应付债券	
	41 730.8
313.46	
	41 417.34
329.13	
	41 088.21
345.59	
	40 742.62
362.87	
	40 379.75

(7) 甲公司 2×25年12月31日与计提公司债券利息相关的会计分录

借: 财务费用

(2 400-379.75) 2 020.25 (差额)

应付债券——利息调整

379.75 (余额)

20



贷: 应付利息 2 400

## ② 提示

2×24年12月31日"应付债券——利息调整"科目余额

=1730.8-313.46-329.13-345.59-362.87=379.75(万元)

(8) 甲公司 2×25 年 12 月 31 日与偿还公司债券本金及利息相关的会计分录

借:应付债券——面值

40 000

应付利息

2 400

贷:银行存款

42 400

## □ 板书

应付债券	
	41 730.8
313.46	
	41 417.34
329.13	
	41 088.21
345.59	
	40 742.62
362.87	
	40 379.75
379.75	
	40 000

### (二) 可转换公司债券

1.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分和权益成分进行分拆,将负债 成分确认为应付债券,将权益成分确认为**其他权益工具**。

## ②思考

- (1) 什么是可转换公司债券?
- (2) 为什么企业发行的可转换公司债券应拆分为负债成分和权益成分?

### 园 举例

假定债券面值1000元,按面值发行,4年期,按年付息。

(1) 若票面利率 5%, 实际利率 5%, 则:

 $P=50 \times (P/A, 5\%, 4) +1000 \times (P/F, 5\%, 4)$ 

=1 000 (元)

(2) 若票面利率 2%. 实际利率 5%. 则:

 $P=20 \times (P/A, 5\%, 4) +1 000 \times (P/F, 5\%, 4)$ 

=70.92+822.7=893.62(元)(负债成分初始确认金额)

权益成分初始确认金额=1 000-893.62=106.38 (元)

2.在进行分拆时,应当先对负债成分的未来现金流量进行折现确定负债成分的初始确认金额,在按发行价格总额扣除负债成分初始确认金额后的金额确定权益成分的初始确认金额。

# □ 板书

- (1) 负债成分的初始确认金额(应付债券)
- =负债成分的未来现金流量进行折现的现值
  - (2) 权益成分的初始确认金额(其他权益工具)



- =发行价格总额-负债成分的初始确认金额后的金额
- 3.发行可转换公司债券发生的交易费用,应当在负债成分和权益成分之间按照**各自的相对公允价值**进行分摊。

# ♀ 提示

负债成分分摊的交易费用,冲减负债成分(应付债券);

权益成分分摊的交易费用, 冲减权益成分(其他权益工具)

4.具体会计处理

企业发行的可转换公司债券,应按实际收到的金额,借记"银行存款"等科目,按该项可转换公司债券包含的负债成分面值,贷记"应付债券——可转换公司债券(面值)"科目,按权益成分的公允价值,贷记"其他权益工具"科目,按其差额,借记或贷记"应付债券——可转换公司债券(利息调整)"科目。

## □ 板书

(假定面值发行)

借:银行存款

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

贷: 应付债券——可转换公司债券(面值)

其他权益工具

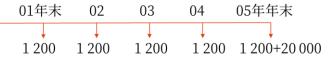
教材例 8-9 甲公司经批准于 20×1 年 1 月 1 日按面值发行 5 年期一次还本、按年付息的可转换公司债券 200 000 000 元,款项已收存银行,债券票面年利率为 6% (注:假定于次年起每年 1 月 5 日支付上年利息)。债券发行 1 年后可转换为普通股股票,初始转股价为每股 10 元,股票面值为每股 1 元。债券持有人若在当期付息前转换股票的,应按债券面值和应付利息之和除以转股价,计算转换的股份数。

假定 20×2年1月1日债券持有人将持有的可转换公司债券全部转换为普通股股票,甲公司发行可转换公司债券时二级市场上与之类似的没有附带转换权的债券市场利率为 9%。

#### 已知:

年金现值系数 (P/A, 9%, 5) =3.8897 复利现值系数 (P/F, 9%, 5) =0.6499

## □ 板书



可转换公司债券负债成分的公允价值

- =  $(200\ 000\ 000 \times 6\%) \times (P/A, 9\%, 5)$
- $+ 200 000 000 \times (P/F, 9\%, 5)$
- $=200\ 000\ 000 \times 6\% \times 3.8897 +\ 200\ 000\ 000\ \times 0.6499$
- =176 656 400 (元)

可转换公司债券权益成分的公允价值

=200 000 000-176 656 400=23 343 600 (元)

甲公司的账务处理如下:

(1) 20×1年1月1日发行可转换公司债券时:

借:银行存款 200 000 000



应付债券——可转换公司债券(利息调整)

23 343 600 (差额)

贷:应付债券——可转换公司债券(面值)

200 000 000

其他权益工具

23 343 600

(2) 20×1年12月31日确认利息费用时:

借: 财务费用等

(176 656 400×9%) 15 899 076

贷: 应付利息

12 000 000

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

3 899 076

(3) 20×2年1月1日债券持有人行使转换权时(假定利息尚未支付):

转换的股份数

= (200 000 000+12 000 000) /10=21 200 000 (股)

## ② 提示 1

若本题为每年末支付当年利息,则计算转换的股份数时,不包括当年的利息金额。

## ② 提示 2

转股数量的计算 (假定利息已经支付)

①假定可转换公司债券面值总额为 10 000 万元,且每面值 100 元债券可转换 8 股股票,则转股数量 X 的计算如下:

$$\frac{100元}{8股} = \frac{10\ 000万元}{XB}$$
 X=800万

②若题目条件为:可转换公司债券面值总额为 10 000 万元,已知转股价格为 12.5 元/股,则转股数量 X 的计算如下:

转股数量=10 000 万元÷12.5 元/股=800 (万股)

借:应付债券——可转换公司债券(面值)

200 000 000

应付利息12 000 000其他权益工具23 343 600

贷: 股本 21 200 000

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

19 444 524 (余额)

资本公积——股本溢价

194 699 076 (差额)

## ■ 板书

应付债券—利息调整

23 343 600 3 899 076 19 444 524 19 444 524 0

例题·计算分析题 │ 2×22年6月, 甲公司董事会通过决议,公开发行可转换公司债券 60 万份, 每



份债券面值为 100 元, 期限 3 年, 票面年利率为 6%。每份债券均可在债券发行 1 年后的任何时间转换为 10 股普通股。甲公司发行该债券时, 二级市场上与之类似按面值发行但没有转股权的债券的市场利率为 9%。

2×22年6月20日,甲公司发行可转换公司债券的申请得到批复。2×22年7月1日,甲公司成功按面值发行可转换公司债券,办理完毕相关发行登记手续,募集的资金存入专户管理。假定债券利息不符合资本化条件。

上述可转换公司债券的利息自发行之日起每年支付一次,起息日为可转换公司债券发行之日即 2×22 年7月1日,付息日为可转换公司债券发行之日起每满一年的当日,即每年的6月30日。

其他资料:

- (1) (P/F, 9%, 3) = 0.7722;
- (P/A, 9%, 3) = 2.5313°
- (2) 本题不考虑相关税费及其他因素。

要求:

- (1) 根据上述资料, 计算甲公司所发行可转换公司债券在初始确认时负债成分与权益成分的金额;
- (2) 根据上述资料, 计算甲公司 2×22 年度应确认的利息费用,并编制甲公司 2×22 年度与可转换公司债券发行及确认利息费用相关的会计分录。

#### 【答案】

- (1) 负债成分的初始入账金额=6  $000\times6\%\times$  (P/A, 9%, 3) +6  $000\times$  (P/F, 9%, 3) =5 544. 47 (万元), 权益成分的金额=6 000-5 544. 47=455. 53 (万元)。
  - (2) 2×22 年应确认的利息费用
  - = (5 544.47×9%)×6/12=249.5 (万元)。

相关会计分录:

2×22年7月1日

借:银行存款

6 000

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

455.53

贷:应付债券——可转换公司债券(面值)

6 000

其他权益工具

455.53

2×22年12月31日

借: 财务费用

[  $(5.544.47 \times 9\%) \times 6/12$ ] 249.5

贷:应付利息

[  $(6\ 000\times6\%)\ \times6/12$ ] 180

应付债券——可转换公司债券(利息调整)

69.5

#### 三、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,如以分期付款方式购入固定资产发生的应付款项等。



## ■ 本章小结

第一节 流动负债

一、长期借款

第二节 非流动负债

二、公司债券

三、长期应付款

