

2017 税务师考试《财务与会计》第十三章高频考点汇总

第十三章 流动负债

序号	考点	考频
考点一	增值税的核算	★★
考点二	应付职工薪酬的核算	★★★
考点三	股份支付	★★★★
考点四	其他流动负债（交易性金融负债、其他应付款等）的核算	★★★

2017 税务师《财务与会计》高频考点：增值税的核算

【内容导航】

1. 科目设置
2. 账务处理

【考频分析】

考频：★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，在 2009 年度出现过单项选择题，在 2011 年度出现过多项选择题。

【高频考点】增值税的核算

一、科目设置

增值税一般纳税人应当在“应交税费”科目下设置“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”、“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”、“代扣代缴增值税”十个明细科目。

增值税一般纳税人应在“应交增值税”明细账内设置“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。

二、账务处理

1. 一般纳税人的账务处理

- (1) 购入商品、接受劳务等：

借：库存商品/材料采购/在途物资
 应交税费——应交增值税（进项税额）
 贷：银行存款/应付账款/应付票据等

(2) 购进不动产或不动产在建工程：

借：固定资产、在建工程
 应交税费——应交增值税(进项税额)
 ——待抵扣进项税额

 贷：银行存款等

尚未抵扣的进项税额待以后期间允许抵扣时：

借：应交税费——应交增值税(进项税额)
 贷：应交税费——待抵扣进项税额

注意：自 2016 年 5 月 1 日后，一般纳税人取得并按固定资产核算的不动产或不动产在建工程，其进项税额自取得之日起分 2 年从销项税额中抵扣，第一年抵扣比例为 60%，第二年抵扣比例为 40%。

2. 购入时即能认定其进项税额不得抵扣的项目

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，用于简易计税方法计税项目、免征增值税项目、集体福利或个人消费等，其进项税额不得从销项税额中抵扣。取得增值税专用发票：

借：应交税费——待认证进项税额
 贷：应付账款等

经税务机关认证后，应借记相关成本费用或资产科目，贷记“应交税费——应交增值税(进项税额转出)”科目。

3. 进项税额抵扣情况发生改变

因发生非正常损失或改变用途，原已计入进项税额、待抵扣税额或者待认证进项税额，但按规定不得从销项税额中抵扣的，应从进项税额、待抵扣税额或者待认证进项税额中转出。

原不得抵扣且未抵扣进项税的固定资产和无形资产，经进项税转出后，应按调整后的账面价值在剩余尚可使用寿命内计提折旧或摊销。

4. 视同销售的会计处理

(1) 单位或个体经营者的下列行为，视同销售货物：①将货物交付他人代销；②

销售代销货物；③设有两个以上机构并实行统一核算的纳税人，将其货物从一个机构移送其他机构用于销售，但相关机构设在同一县（市）的除外；④将自产、委托加工或购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者；⑤将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者；⑥将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费；⑦将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人。

(2) 会计处理：

对于视同销售，以上情况中，第③⑦种情况不确认收入，其他情况都应确认收入。

不确认收入：

借：营业外支出、销售费用、在建工程等

贷：库存商品

应交税费——应交增值税（销项税额）

确认收入：

借：长期股权投资、应付职工薪酬等

贷：主营业务收入

应交税费——应交增值税（销项税额）

5. 出口退税的账务处理

(1) 实行“免、抵、退”办法有进出口经营权的生产性企业，账务处理如下：

按规定计算的当期出口物资不予免征、抵扣和退税的税额，计入出口物资成本：

借：主营业务成本

贷：应交税费——应交增值税（进项税额转出）

按规定计算的当期免抵税额：

借：应交税费——应交增值税（出口抵减内销产品应纳税额）

贷：应交税费——应交增值税（出口退税）

按规定应予退回的税款：

借：其他应收款

贷：应交税费——应交增值税（出口退税）

收到退回的税款

借：银行存款

贷：其他应收款

(2) 未实行“免、抵、退”办法的企业，会计处理为：

借：应收账款
 其他应收款（应收出口退税）
 主营业务成本（不予退回的税金）
贷：主营业务收入
 应交税费——应交增值税（销项税额）

收到退回的税款

借：银行存款
 贷：其他应收款

6. 月终未交和多交增值税的结转

（1）企业计算当月发生的应交未交增值税额

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

未交增值税在以后月份上交时

借：应交税费——未交增值税
 贷：银行存款

（2）企业计算当月多交的增值税额

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）

多交的增值税在以后月份退回或抵交当月应交增值税时

借：银行存款或应交税费——应交增值税（已交税金）
 贷：应交税费——未交增值税

7. 全面试行营业税改征增值税前已确认收入，此后产生增值税纳税义务的账务处理

未产生营业税纳税义务而未计提营业税的，在达到增值税纳税义务时点时，企业应在确认应交增值税销项税额的同时冲减当期收入；已经计提营业税且未缴纳的，在达到增值税纳税义务时点时：

借：应交税费——应交营业税
 ——应交城市维护建设税等
 贷：主营业务收入

根据调整后的收入计算确定记入“应交税费——待转销项税额”科目的金额，同时冲减收入。

8. 差额征税的账务处理

①企业发生相关成本费用允许扣减销售额

发生成本费用时：

借：主营业务成本、存货、工程施工等科目

贷：应付账款、银行存款等

待取得合规增值税扣税凭证且纳税义务发生时，按照允许抵扣的税额：

借：应交税费—应交增值税（销项税额抵减）或“应交税费—简易计税”

贷：主营业务成本、存货、工程施工等

②金融商品转让按规定以盈亏相抵后的余额作为销售额

金融商品实际转让月末产生转让收益：

借：投资收益等

贷：应交税费—转让金融商品应交增值税

产生转让损失做相反的分录。

交纳增值税时：

借：应交税费— 转让金融商品应交增值税

贷：银行存款

年末，本科目如有借方余额：

借：投资收益等

贷：应交税费—转让金融商品应交增值税

9. 交纳增值税的账务处理

①交纳当月应交的增值税：

借：应交税费—应交增值税（已交税金）

贷：银行存款

②交纳以前期间未交增值税：

借：应交税费—未交增值税

贷：银行存款

③预缴增值税时：

借：应交税费—预交增值税

贷：银行存款

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。

④对于当期直接减免的增值税，借记“应交税金—应交增值税（减免税款）”科目，贷记损益类相关科目。

10. 购买方作为扣缴义务人的账务处理

境内一般纳税人购进服务、无形资产或不动产：

借：应交税费—应交增值税（进项税额）

贷：应付账款

应交税费—代扣代缴增值税

实际代扣代缴增值税时：

借：应交税费—代扣代缴增值税

贷：银行存款

11. 增值税期末留抵税额的账务处理

纳入营改增当月初，原增值税一般纳税人应按不得从销售服务、无形资产或不动产的销项税额中抵扣的增值税留抵税额，借记“应交税费——增值税留抵税额”科目，贷记“应交税费——应交增值税（进项税额转出）”科目。待以后期间允许抵扣时，按允许抵扣的金额，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“应交税费——增值税留底税额”科目。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：应付职工薪酬的核算

【内容导航】

1. 短期薪酬
2. 离职后福利
3. 辞退福利
4. 其他长期职工福利

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，是2014年会计准则新修订的地方，在2014年度、2013年度、2011年度出现过多项选择题。

【高频考点】应付职工薪酬的核算

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。

1. 短期薪酬

短期薪酬是指企业预期在职工提供相关服务的年度报告期间结束后十二个月内需要全部予以支付的职工薪酬，因解除与职工的劳动关系给予的补偿除外。

短期薪酬具体包括：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；⑧非货币性福利；⑨其他短期薪酬。

(1) 一般处理。

根据职工提供的服务，将工资、津贴补贴等分别计入相关资产成本或当期损益。

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）、研发支出（研发人员）、在建工程（工程建设人员）

贷：应付职工薪酬

(2) 非货币性福利。

①发放自产产品：

借：管理费用等

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

②为职工提供住房：

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬

借：应付职工薪酬

贷：累计折旧（自有房屋）

其他应付款（为职工租房）

提示：上述处理必须通过“应付职工薪酬”科目过渡，不能将其省略。

(3) 短期带薪缺勤。

①累积带薪缺勤：指带薪缺勤权利可以结转下期的带薪缺勤，本期尚未用完的带薪缺勤权利可以在未来期间使用。

借：管理费用等

贷：应付职工薪酬——累积带薪缺勤

②非累积带薪缺勤：指带薪缺勤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，且职工离开企业时也无权获得现金支付。

(4) 短期利润分享计划。

同时满足下列条件的，企业应确认相关的应付职工薪酬：①因过去事项导致现在具有支付职工薪酬的法定义务或推定义务；②因利润分享计划所产生的应付职工薪酬义务能够可靠估计。

2. 离职后福利

离职后福利分为设定提存计划和设定受益计划。

(1) 设定提存计划

设定提存计划指向独立的基金缴存固定费用后，企业不再承担进一步支付义务的离职后福利计划。

确认职工薪酬：

借：管理费用（现值）

未确认融资费用

贷：应付职工薪酬（提存计划应缴款项）

提示：预期在职工提供相关服务的年度报告期结束后 12 个月内不会支付全部应缴存金额的，采用折现值核算；12 个月内将支付的，不需要折现。

确认利息费用：

借：财务费用

贷：未确认融资费用

支付时：

借：应付职工薪酬

贷：银行存款

(2) 设定受益计划

设定受益计划是指除设定提存计划以外的离职后福利计划。

①界定

当企业负有下列义务之一时，该计划就是一项设定受益计划：

a. 计划福利公式不仅仅与提存金额相关，且要求企业在资产不足以满足该公式的福利

时提供进一步的提存金；

b. 通过计划间接地或直接地对提存金的特定回报作出担保。

②核算

设定受益计划的核算涉及四个步骤：

第一，企业应当根据预期累计福利单位法，按照规定的折现率将设定受益计划所产生的义务予以折现，以确定设定受益计划义务的现值和当期服务成本。

第二，设定受益计划存在资产的，企业应当将设定受益计划义务现值减去设定受益计划资产公允价值所形成的赤字或盈余确认为一项设定受益计划净负债或净资产。

第三，根据设定受益计划产生的职工薪酬成本，确定应当计入当期损益的金额。

第四，根据设定受益计划产生的职工薪酬成本重新计量设定受益计划净负债或净资产所产生的变动，确定应当计入其他综合收益的金额。

提示：因设定受益计划计量的其他综合收益，以后会计期间不能重分类进损益。

3. 辞退福利

辞退福利包括情形：①劳动合同到期前，不论职工本人是否愿意，企业都决定解除与职工劳动关系而给予的补偿；②劳动合同到期前，为鼓励职工自愿接受裁减而给予的补偿，此时职工可以选择继续在职或者接受补偿离职。

借：管理费用

贷：应付职工薪酬

提示：辞退福利预期在其确认的年度报告期结束后 12 个月内完全支付的，应当适用短期薪酬的相关规定；辞退福利预期在年度报告期结束后 12 个月内不能完全支付的，应当适用关于其他长期职工福利的有关规定。

4. 其他长期职工福利

其他长期职工福利是指除了短期薪酬、离职后福利、辞退福利以外的其他职工福利。

包括：长期带薪缺勤、长期残疾福利、长期利润分享计划、长期奖金计划等。

企业向职工提供的其他长期职工福利，符合设定提存计划条件的，应当按设定提存计划相同的原则进行处理。此外，企业应当适用关于设定受益计划的有关规定，确认和计量其他长期职工福利净负债或净资产。

2017 税务师《财务与会计》高频考点：股份支付

【内容导航】

1. 以现金结算的股份支付（现金股票增值权）
2. 以权益结算的股份支付（股票期权）

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，以现金结算的股份支付掌握其计算。其在 2013 年度、2011 年度、2009 年度出现过单项选择题，在 2012 年度出现过多项选择题。

【高频考点】股份支付

1. 以现金结算的股份支付（现金股票增值权）

- (1) 授予日：除立即可行权外，不作处理。
- (2) 等待期内的每个资产负债表日：

借：管理费用、生产成本等（按每个资产负债表日公允价值为基础计量）

贷：应付职工薪酬

累计应付职工薪酬 = 预计可行权股数 × 资产负债表日股票公允价值 × 已过等待期 / 等待期间

当期确认的应付职工薪酬 = 累计应付职工薪酬 - 以前累计确认的应付职工薪酬

- (3) 行权日：

借：应付职工薪酬

贷：银行存款

- (4) 可行权日之后负债公允价值的变动：

借：公允价值变动损益（按资产负债表日公允价值为基础计量）

贷：应付职工薪酬

2. 以权益结算的股份支付（股票期权）

- (1) 授予日：除立即可行权外，不作处理。

- (2) 等待期内资产负债表日

借：管理费用等（按授予日公允价值为基础计量）

贷：资本公积——其他资本公积

累计成本费用 = 预计可行权股数 × 授予日股票公允价值 × 已过等待期 / 等待期间

- (3) 行权日

借：银行存款（行权价；职工无偿获得股份的，不涉及此科目）

资本公积——其他资本公积（科目余额）

贷：股本（股票面值）

资本公积——股本溢价

2017 税务师《财务与会计》高频考点：其他流动负债（交易性金融负债、其他应付款等）的核算

【内容导航】

1. 交易性金融负债
2. 其他应付款

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于单项选择题和多项选择题的常设考点，在 2015 年度、2012 年度、2011 年度出现过单项选择题，在 2012 年度出现过多项选择题。

【高频考点】其他流动负债（交易性金融负债、其他应付款等）的核算

1. 交易性金融负债

(1) 初始确认

借：银行存款

投资收益（交易费用）

贷：交易性金融负债（公允价值）

(2) 资产负债表日公允价值变动

借：公允价值变动损益

贷：交易性金融负债【公允价值高于账面余额的差额】

(3) 出售

借：交易性金融负债（账面价值）

贷：银行存款

投资收益（或借记）

借：投资收益

贷：公允价值变动损益

2. 其他应付款

(1) 核算内容

①企业除应付票据、应付账款、应交税费、短期借款、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、暂收其他单位或个人的款项，包括应付经营租入固定资产和包装物的租金（含预付的租金）；

②存入保证金（如收取的包装物押金）；

③应付、暂收所属单位或个人的款项。

(2) 售后回购的账务处理
发出商品时：

借：银行存款等

 贷：应交税费——应交增值税（销项税额）

 其他应付款（售价）

借：发出商品

 贷：库存商品

回购期间内计提利息（回购价与售价的差额在回购期内平摊）：

借：财务费用

 贷：其他应付款

购回该商品时：

借：其他应付款（回购价）

 应交税费——应交增值税（进项税额）

 贷：银行存款

借：库存商品

 贷：发出商品