

工商所得税查帐方法介绍之四

——关于基层供销社(包括合作商店)的检查

武汉市江汉区税务局

基层供销社担负着广大农村地区农副土特产品的收购和各种工业产品的供应任务。按照税法规定,基层社除交纳工商税外,还要就其利润所得,交纳工商所得税。对基层供销社的纳税检查的方法与对集体工业企业的检查有许多相同之处,其中销售收入、销售税金和营业外收支项目的检查,可参考本文第七篇。本篇着重介绍有关商品销售成本、商品流通费和附营业务三个方面的检查问题。

一、商品销售成本的检查

基层供销社的利润、主要是从商品销售毛利获得的,而销售毛利的多少,又与销售成本的高低成反比例,因此,销售成本是工商所得税检查的一个重点。基层供销社的销售成本包括供应商品成本和农副产品成本。供应商品成本的核算一般采用“售价金额核算法”、农副产品成本核算一般采用“进价数量金额核算法”,检查的方法也有所不同,分别介绍如下:

1. 供应商品成本的检查。

基层供销社的供应商品(包括零售和转批),平时按售价结转营业成本,月终按“综合差价率分摊法”计算已销商品应分摊的进销差价,调整营业成本。由此可见,供应商品成本的正确与否,在很大程度上取决于“进销差价”的核算与分摊是否正确,应着重加以审查。

①检查“进销差价”帐户,看有无少记漏记、乱冲乱转。如是否将供应商品购进、提价、盘盈,加工产品收回入库,农副产品就地转入零售等的差价部分记入往来帐户;是否将先付款后到货的商品,挂在“在途商品”帐户,不结转进销差价等。检查时主要是将“进销差价”帐户的增方和减方发生额,分别与“库存供应商品”帐户的增方和减方的发生额互相对照,并结合记帐凭证,以及“商品验收单”、“商品变价调整单”、“商品盘点升耗报告单”、“商品进销存对帐单”等原始凭证进行检查,核实检查期“进销差价”的实际数,以便正确计算分摊已实现的进销差价。

②检查“已销商品进销差价计算表”,看是否少算

差价率,少转已实现差价。如将不应参加分摊差价(按进价核算的农副产品、单独计算毛利的批发调拨商品等)的金额列入算式内,或少列“进销差价”月末余额等。检查时可先将计算表中的差价率乘“库存供应商品”帐户月末余额,求出月末应保留的差价,然后与“进销差价”帐户分摊后的余额核对,看是否一致。如果帐上的余额大,就是少转了已实现的差价,应进一步审查计算表中所使用的数据和计算过程,查明原因。

由于“库存供应商品”的月末余额和分摊后的“进销差价”月末余额,即是下月的期初数额。纳税检查后如有变动,以后各月都要重新计算,一直滚算到检查期最后一个月为止。在实际工作中,主要抓住检查期最后一个月。检查时应注意审查盘点表上的进价、售价、数量、金额等,看有无错漏,据此计算出的库存商品应保留的差价和倒挤出的已销商品应分摊的差价是否正确。

2. 农副产品成本的检查

基层供销社销售农副产品,直接接进价(包括实际收购价和采购环节所纳税金)结转营业成本。已销农副产品成本多了,库存农副产品成本就会少。因此,纳税检查时,可根据企业采用的计价方法,核实检查期最后一个月的农副产品期末成本金额,将其与帐面比较,如果帐面的金额少,即是多转了已销农副产品成本,应将差额记增“农副产品”帐户,记减“营业成本——农副产品”帐户。

有的企业不是将采购环节所纳的税金分别转入每一种应税产品成本,而是在“农副产品”总帐下,专设一个子目统一核算的,亦可根据明细帐的结存栏,计算其中的税金总额,与“农副产品——采购税金”帐户的余额核对,如果后者小于前者,亦是多转了已销农副产品成本,影响当期所得税的征收,应将差额倒回。

此外,有的基层供销社还将一些违反财经纪律的支出,挤入农副产品成本,发现后应予剔除。

二、商品流通费的检查

基层供销社的商品流通费,是指在组织商品流通过

程中,除了商品进价成本之外的一切人力、物力耗费。它对企业的利润有直接影响,因而也是工商所得税检查的一个重点。常见的问题有:

1. 超越规定范围:将应列入基建、专用基金工程、福利基金的支出,以及超过限额的修理费用,挤入商品流通费开支。

2. 超越规定权限:擅自列支超定额商品损耗,尚未查明原因的财产损失,以及未办审批手续,购买控制社会集团购买力的专项商品等。

3. 超越财务制度的规定:多提多摊、乱提乱摊福利费、修理费、折旧费和家俱用具摊销等。

4. 不按统一规定标准,擅自提高工资、差旅费、劳保用品、烤火费、防暑降温费等开支标准。

5. 请客送礼,挥霍浪费。

6. 弄虚作假,虚报冒领,贪污舞弊等。

以上问题,检查时应以现行财务会计制度和税法为依据,参考企业主管部门有关具体规定,按凭证顺序逐笔审查,或按费用的各个子目,帐证对照,逐目审查,这都需要较多的时间和精力。为了找出重点,可在审查帐、证前,先对企业“经营情况表”上所列费用子目逐一进行分析,与财务收支计划中的费用指标,上期或上年同期的实际相比较。如对商品流转额有直接关系的直接费用(运杂费、保管费、包装费、商品损耗、手续费和利息等)可对比费用率;对商品流转额的增减和变动较小的间接费用(工资、福利费、修理费、折旧费、简易建筑费、家俱用具摊销和其他费用等)可对比绝对额,看有无突出增加,并结合平时掌握的情况,找出需要深入检查的重点。如发现问题,均应剔除计算。

(上接第15页)

清理宕帐增加收入。企业人欠欠人的往来帐户,特别是“其他应付款”,如果长期不清理,很容易成为企业隐匿利润的漏洞。如检查中发现一个电线厂在1980年年终结帐中,为了压低已实现的利润基数,在实行扩大企业自主权后多提取利润留成,就将100多万元销售款,通过“其他应付款”科目隐匿起来,截留利润40余万元。又如一个电磁线厂有100余万元的“其他应付款”,其中70余万元长期付不出去,有30余万元是供应单位发票大小数开错,而没有退给对方,长期悬在帐上,影响了国家的财政收入。有的单位甚至将生产中回收的废金属款也放在“其他应付款”中,转作企业基金留用。通过对

三、附营业务的审查

基层供销社的附营业务净收入,一般是不独立核算的饮食服务业的经营利润,也是企业利润总额的组成部分。但自一九七九年起,有关法令规定,基层供销社主营(商业)部分的所得额,按39%的税率征收所得税,附营(饮食服务业)部分的所得额,按20%的税率征收所得税。因此,有的企业便将应属于附营业务成本范围的开支挤入主业,从而扩大附营利润,缩小主营利润,达到偷税的目的。检查时应注意“附营业务支出”帐户中,是否漏列原材料、工资、税金和各项费用,如饮食服务使用的房屋设备折旧,家俱用具摊销,房租水电费,运杂修理费等,凡挤入商品流通费或其他支出的,均应合理分摊,转入附营业务成本。

有些基层供销社还附营生产加工业务,不独立进行核算,有的通过“附营业务收入”和“附营业务支出”帐户核算,有的通过“在产品”帐户核算,检查时如发现问题,应分别调增附营业务利润或“进销差价”。有的基层供销社对附属厂、坊以“应收款”帐户核算,内定出厂价,厂、坊单独反映盈亏。检查时应注意这一部分加工利润,是否已及时列入基层供销社帐内。

关于基层供销社所得税征收问题,除上述几个方面以外,还有其他资金来源和资金占用帐户,营业外收支帐户以及课税所得额的计算问题等,可参考本讲座第五、六、七篇关于集体工业企业所得税检查方法的有关部分。合作商店主要从事商业零售和饮食服务业务,除征收所得税时使用的税率与基层供销社有所不同外,核算方法和纳税检查方法基本相同。

人欠欠人往来帐户的检查,共查补利润96万元。

协助公司搞自查。为了使财经纪律检查工作真正成为整顿企业管理的一个重要内容,就得因势利导促进企业自查。当财经纪律检查在全市范围内开展以后,三所同电器、电机两个公司的同志共同研究制订了31条自查提纲和规划。随后,专管员分别深入自己联系的重点企业,关心和帮助企业制订规划,落实措施,当好参谋。在企业自查的基础上,专管员还配合公司开展互查和重点抽查。两个行业经过认真的自查,共查出了材料盘盈、成本计算不实、多提折旧、多提预提费用等18个问题,查补金额共700余万元,为企业自查和进一步互查起了推动作用。