

如果上述存货以每件 18 元出售,则三种存货计价方法比较如下:

	先进先出法	后进先出法	加权平均法
销售收入(400×18)	7 200	7 200	7 200
销售成本:			
可供销售成本	6 000	6 000	6 000
减:期末存货成本			
先进先出法(100×14)	1 400		
后进先出法(100×10)		1 000	
加权平均法(100×12)			1 200
销售成本	4 600	5 000	4 800
销售毛利	2 600	2 200	2 400

正如您所看到的,在物价上涨期间,按后进先出法计算的销售成本最高,期末存货成本最低,则确定的应税所得数额最低,因而可以少缴纳所得税;按先进先出法计算的销售成本最低,期末存货成本最高,则确定的应税所得数额最高,从而多缴纳所得税;而按加权平均法计算的存货数额,无论是销售成本还是期末存货成本,以及所确定的应税所得均介于二者之间。假定所得税率为 33%,采用后进先出法比采用先进先出法少缴纳所得税 13.2 元,比采用加权平均法少缴纳所得税 6.6 元。

如果在连续的会计年度内,物价上涨一年或几年,然后又下跌到原有的水平时,先进先出法和后进先出法在整个连续会计年度内将产生相同数额的应税所得。举例说明,假设物价在 1991 年和 1992 年上涨,按后进先出法计价将产生较低的应税所得,而按先进先出法计价则产生较高的应税所得。如果物价在 1993 年和 1994 年下跌,按先进先出法计价将产生较低的应税所得,而按后进先出法计价则产生较高的应税所得。在整个四年期间,如果 1994 年物价又下跌到 1991 年的物价水平时,并且假设每年销售存货的数量相等,那么,按两种方法计算的应税所得总额是相等的。在这种情况下,纳税人往往更愿意采用后进先出法。因为采用后进先出法在前几期可少支付所得税,这样可达到在此期间节税的目的,并可尽量避免风险。

另外,对于存货计价方法的选择尚有其他两点重要的建议。其一,由于通货膨胀而使物价上涨,且以后物价下跌时并没有下跌到最初的水平时,采用后进先出法将在一个很长的时间内可少支付税金。其二,如果物价波动没有出现任何增减相同的模式,则应采用加权平均法计价,因为它可以消除物价波动带来的影响。

责任编辑 袁 庚

企业 查补税款后的 调帐方法

黄亦兵

一些企业在进行增值税检查之后,虽然都如数补交了税款,但由于没有及时进行帐务调整,企业的“应交税金——应交增值税”帐户就会出现与补交税额相同的期末借方余额,企业在缴纳下期税款时,有可能又将补交的税款抵扣回去,造成税收流失。为了有利于企业正确调帐,现举例介绍几种调帐方法:

1. 某商业企业将销货款 1.17 万元(含税)存入小金库,不记销货帐,按照税务检查结论应补交增值税 0.17 万元。其帐务调整如下:补计销售收入时:

借:银行存款 11 700

贷:商品销售收入 10 000

应交税金——应交增值税(销项税额) 1 700

补交税款时:

借:应交税金——应交增值税(已交税金) 1 700

贷:银行存款 1 700

2. 某工业企业将产品 2 万元(不含税)用于在建工程,已作帐务处理。按税法规定,企业将自产或委托加工的货物用于非应税项目时,应视同销售货物缴纳增值税,该企业应补交税款 0.34 万元。其帐务调整如下:

(1)用红字更正法将原错误分录冲销

借:在建工程 20 000

贷:产成品 20 000

(2)根据税务检查结论,

借:在建工程 23 400

贷:产成品 20 000

应交税金——应交增值税(销项税额) 3 400

(3)补交税款 3 400 元,

一个特殊会计问题——

总分店汇编报表

熊源珍

一、汇编报表的由来

汇编报表,即汇编财务报表的简称,是指由总店编制的,将总店与分店联成一体,消除其内部交易和往来的经济事项,以反映整个企业主体经营成果、财务状况及其变动情况的报表。它又称合编报表、联合报表,是采取总分店经营管理方式的企业所特有的一种报表。

总分店经营是企业实行分权管理的有效途径。总店指企业的总部,分店指企业的分部或分支机构。分店在不同的行业有不同的称谓或形式:在商品流通行业,称作分店、门市部或连锁店;在制造业称作分厂;在银行业称作分行;在证券业称作营业部;在我国外企企业称为(境外)分支机构。一些行业也可能习称为分公司,同时将总店称作总公司。总店在不同地方开设分店,总分店共同组成企业法人。分店是整个企业的一个组成部分,它不是法律主体,不独立纳税,无独立资本,经营所需资金完全由总店拨给。它在经营业务、经营方针等各方面,均要受到总店不同程度的控制。

总分店这种特殊的经营管理体制,必然要求有与其相适应的会计方法——总分店会计。总分店会计是指把一企业会计制度,分解给总店及分店,分别处理的会计方法。总店的会计记录构成整个企业的中心会计处理系统,分店的会计记录作为附属会计处理系统。按分店经营的独立程度和总店管理要求的不同,分店的会计制度可分为两大类:总店集中核算制度(即集中制)与非总店集中核算制度(即分散制,或分店独立核算制度)。通常所提的总分店会计问题指的是分店独立核算制度(包括半独立和完全独立制)即分散制下的会计处理。因为,在集中制下,分店会计采用报帐形式即可,如人们早已熟悉的商业企业门市部的作法;唯有在分散制下,才会产生编制汇编报表这一特殊的会计问题。

二、汇编报表的编制

总分店会计的特殊性,是总分店之间相对帐户的处理,集中表现在汇编报表的编制上。

借:应交税金——应交增值税 3 400

贷:银行存款 3 400

3. 某企业将购买工程设备款 5 万元连同增值税 0.57 万元,改作购原材料入帐,并作了进项税额抵扣,按税务检查结论,该企业应补税 0.57 万元,并作如下帐务调整:

(1)用红字更正法将原错误分录冲销

借:原材料 50 000

应交税金——应交增值税(进项税额) 7 500

贷:银行存款 57 500

(2)补交税金时:

借:应交税金——应交增值税(已交税金) 7 500

贷:银行存款 7 500

(3)补作该项业务的分录:

借:在建工程 57 500

贷:银行存款 57 500

对于企业多交的增值税,一般不予退库,企业只须作如下帐务处理:(1)由于多计销项税额而多交税款的,可用红字借(或贷)记有关科目,并用红字贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目。(2)由于少计进项税额而多交税款的,可用蓝字补记。即借记“应交税金——应交增值税(进项税额)”科目,贷记(或用红字借记)有关科目。

责任编辑 袁 庚