

三、企业进行股份制改造发生的资产评估增值的会计处理

根据有关规定：企业进行股份制改造时发生的资产评估增值，应相应调整相关资产账户。所发生的固定资产评估增值，可以计提折旧，但在计算应纳税所得额时不得扣除。对于资产评估增值如何结转计入应纳税所得额，可按“据实逐年调整”或“综合调整”方法进行调整。按所得税法的有关规定，其会计处理如下：

1、评估增值调整资产账户时：

借：固定资产

 无形资产

 短期投资

 存货

 累计折旧

贷：资本公积——资产评估增值准备

递延税款

2、对除固定资产以外的其他资产使用或处置时，按“据实逐年调整”或“综合调整”方法调整递延税款：

借：递延税款

 贷：应交税金——应交所得税

同时：

借：资本公积——资产评估增值准备

 贷：资本公积——其他资本公积转入

3、评估增值固定资产按评估确认后的固定资产原价计提折旧时：

借：有关费用、成本科目

 贷：累计折旧

4、评估增值部分计提折旧应交所得税时：

借：递延税款

 贷：应交税金——应交所得税

5、评估增值固定资产处置或报废清理时：

借：资本公积——资产评估增值准备

 贷：资本公积——其他资本公积转入

(作者单位：湖北商业高等专科学校
 校会计学)

责任编辑 温彦君

内部存货 交易抵销分录 三步曲法

林桂枢 陈亚光

在编制合并会计报表过程中，一般对内部存货交易编制抵销分录时，首先，划分三种情况：①以前年度内部存货交易，未实现销售；②当年内部存货交易，当年实现销售；③当年内部存货交易，当年未实现销售。对于当年内部存货交易，当年部分实现销售可视同情况②与③的组合。其次，分析每笔内部存货交易，属于何种情况，依据不同情况，分别编制抵销分录。这种对内部存货交易的处理方法，不但需要掌握每笔内部存货交易的卖方收入、成本、利润，而且还要知道买方存货对外销售情况。对于企业集团来讲，每一会计年度内部存货交易的次数极其频繁，详细记录每笔存货交易的来龙去脉，不仅业务量过大，而且容易发生差错，因而这种处理方法的实际应用性较差。笔者介绍一种对内部存货交易的综合处理方法即内部存货交易抵销分录三步曲法：

第一步，调整以前年度内部存货交易未实现销售部分的利润。

借：期初未分配利润(其数额为年初未实现销售的内部存货交易的卖方利润)

 贷：主营业务成本

第二步，调整本年度发生的内部存货交易。

借：主营业务收入(其数额为本年度内发生的全部内部存货交易卖方卖价)

 贷：主营业务成本

第三步，调整年末内部存货交易未实现销售部分的利润。

借：主营业务成本(其数额为含以前年度的一部未实现销售的内部存货交易的卖方利润)

 贷：存货

例：某企业集团1998年母公司销售给子公司存货一批，成本8 000元，卖价10 000元，子公司当年未实现销售。1999年，母公司又销售给子公司一批存货，成本32 000元，卖价40 000元。子公司当年出售全部内部存货的70%。

材料配比分项法的分析比较

林荔红 张秋爽

在某些加工工业中,各种原材料是根据生产工艺的要求,按一定比例结合在一起投入生产制造产品的。由于不同原材料的单价不同,如果实际配料结构与标准配料结构发生差异,对直接材料成本就会发生影响,这样就产生了结构差异(或称配比差异)。为了解各种材料配比结构变动的影响,可按配比中的每种材料来计算材料配比变动对直接材料的影响,这种方法称为“分项法”。在此,笔者就国内外两种分项法作一分析比较。(以下将国外采用的分项法称为第一种方法,将国内采用的分项法称为第二种方法)

兹列举有关资料如下:

假定革公司生产由甲、乙、丙三种材料配比投入而制成的A产品,每种材料按实际配比与标准配比的消耗量见下表:

表1

材料名称	标准单价 (元)	标准配比	实际耗用量(千克)		配比 差异
			按实际配 比计算	按标准配 比计算	
甲材料	10	30%	500	300	+200
乙材料	8	50%	400	500	-100
丙材料	5	20%	100	200	-100
合计	8*	100%	1 000	1 000	0

8*元为标准结构的平均标准单价。计算公式如下:

$$\begin{aligned} \text{标准结构的平均标准单价} &= \sum(\text{各种材料标准配比} \times \text{该种材料标准单价}) \\ &= 30\% \times 10 + 50\% \times 8 + 20\% \times 5 \\ &= 8(\text{元}) \end{aligned}$$

一、两种分项法对差异的计算

1. 第一种方法:

计算公式:直接材料结构差异

$$= (\text{直接材料实际投入结构配比} - \text{直接材料预算投入配比}) \times \text{直接材料投入物总体的实际耗用量} \times \text{直接材料投入物的预算价格}$$
 为了更清晰地了解两种方法的区别点,笔者将上式转化为下式:

$$\begin{aligned} \text{直接材料结构差异} \\ &= (\text{按实际配比计算的} R_1AQ - \text{按标准配比计算的} \\ &\quad \text{实际耗用量} R_0AQ) \times \text{配比材料的标准单价} SP \end{aligned}$$

根据上述资料求得:甲材料对成本的影响 $= (500-300) \times 10 = +2\ 000$

$$\text{乙材料对成本的影响} = (400-500) \times 8 = -800$$

$$\text{丙材料对成本的影响} = (100-200) \times 5 = -500$$

$$\text{合计} \quad \quad \quad +700$$

2. 第二种方法:

计算公式:直接材料结构差异对材料成本的影响

$$= (\text{按实际配比计算的} R_1AQ - \text{按标准配比计算}$$

1998年抵销分录,第一步,无。

第二步,借:主营业务收入 10 000

贷:主营业务成本 10 000

第三步,借:主营业务成本 2 000(10 000-8 000)

贷:存货 2 000

1999年抵销分录,第一步,借:期初未分配利润 2 000

贷:主营业务成本 2 000

第二步,借:主营业务收入 40 000

贷:主营业务成本 40 000

第三步,借:主营业务成本 3 000[(10 000-8 000)×

$$30\% + (40\ 000 - 32\ 000) \times 30\%]$$

贷:存货 3 000

“内部存货交易抵销分录三步曲法”综合性强,无须详细记录每笔内部存货交易的来龙去脉,仅需掌握企业集团当年内部存货交易的卖方卖价总额,年末内部存货交易未实现销售部分的卖方利润总额,这样就大大减少了业务量和出错机会,可操作性强。

(作者单位:东北财经大学)

责任编辑 温彦君